

The impact of establishing an internal audit department on improving the level of financial accountability in the public sector (Case study: Isfahan University of Medical Sciences)

Zohreh Zivdar

Department of Accounting, Doaltabad Branch, Islamic Azad University, Isfahan,
Iran || zzivdar55@yahoo.com

Received: 2022/02/28 Accepted: 2022/04/24

Abstract

This study investigates the effect of establishing an internal audit department in improving the level of financial accountability in Isfahan University of Medical Sciences in 2021. The statistical population of the study includes managers and staff of financial management, administration and budget and provincial centers of Isfahan University of Medical Sciences and the sample includes 100 managers and financial managers of universities and health and treatment network with a total of 58 health and treatment networks and 36 hospitals affiliated to Isfahan University of Medical Sciences. The data collection tool was a researcher-made questionnaire that evaluated the effectiveness of internal audit by using variables to ensure the necessary controls in the implementation of laws and regulations, to ensure compliance with policies, effectiveness of operations, efficiency of operations, correct and timely recording of financial events in the books and timely preparation of financial statements, and upgrading the level of protection of current and non-current assets and auditing costs. Data analysis was done by SPSS and the findings of the study showed that establishment of an internal audit department ensures the implementation of the necessary controls in the implementation of laws and regulations and also the compliance with the implementation of policies and guidelines and the increase of the operation effectiveness and the increase of the operation efficiency and ensures proper and timely registration of financial events in the offices and timely preparation of financial statements and improvement of the level of protection of current and non-current assets and reduction of audit costs in Isfahan University of Medical Sciences.

Keywords: Internal audit, Financial accountability, Operations efficiency, Public sector.

تأثیر استقرار واحد حسابرسی داخلی در ارتقاء سطح مسئولیت پاسخگویی مالی در بخش عمومی (مطالعه موردی: دانشگاه علوم پزشکی اصفهان)

زهرة زیودار

استادیار، گروه حسابداری، واحد دولت‌آباد، دانشگاه آزاد اسلامی، اصفهان، ایران

zzivdar55@yahoo.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۱۲/۰۹ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۰۲/۰۴

چکیده

این مطالعه تأثیر استقرار واحد حسابرسی داخلی در ارتقاء سطح مسئولیت پاسخگویی مالی در دانشگاه علوم پزشکی اصفهان را در سال ۱۴۰۰ بررسی می‌کند. جامعه آماری پژوهش، مدیران و کارکنان بخش مدیریت مالی، اداری و بودجه و تشکیلات مراکز استانی دانشگاه علوم پزشکی اصفهان و نمونه شامل ۱۰۰ نفر از مدیران و مدیران مالی دانشگاه‌ها و شبکه بهداشت و درمان، مجموعاً ۵۸ شبکه بهداشت و درمان و ۳۶ بیمارستان وابسته به دانشگاه علوم پزشکی اصفهان است. ابزار گردآوری داده‌ها، پرسشنامه ساخته شده توسط محقق است که اثربخشی حسابرسی داخلی را با استفاده از متغیرهای حصول اطمینان اعمال کنترل-های لازم در اجرای قوانین و مقررات، حصول اطمینان از رعایت و اعمال سیاست‌ها و خط‌مشی‌های تعیین شده، اثربخشی عملیات، کارایی عملیات، ثبت صحیح و به موقع رویدادهای مالی در دفاتر و تنظیم به موقع صورت‌های مالی، ارتقای سطح حفاظت از دارایی‌های جاری و غیرجاری و هزینه‌های حسابرسی، مورد بررسی قرار داده است. تحلیل داده‌ها با استفاده از نرم‌افزار SPSS انجام شده است. یافته‌های پژوهش نشان داد که استقرار واحد حسابرسی داخلی موجب حصول اطمینان از اعمال کنترل‌های لازم در اجرای قوانین و مقررات و حصول اطمینان از رعایت و اعمال سیاست‌ها و خط‌مشی‌های تعیین شده و افزایش اثربخشی عملیات و افزایش کارایی عملیات و موجب حصول اطمینان از ثبت صحیح و به موقع رویدادهای مالی در دفاتر و تنظیم به موقع صورت‌های مالی و ارتقای سطح حفاظت از دارایی‌های جاری و غیرجاری و کاهش هزینه‌های حسابرسی در دانشگاه علوم پزشکی اصفهان می‌شود.

واژگان کلیدی: حسابرسی داخلی، مسئولیت پاسخگویی مالی، کارایی عملیات، بخش عمومی.

۱. مقدمه

مفهوم پاسخگویی در بخش عمومی از بکارگیری اختیارات تفویض شده سرچشمه می‌گیرد که در آن ناظر، زیردستان را مسئول می‌داند، و این به یک اصل «زنجره دموکراتیک تفویض اختیار» تبدیل می‌شود که در آن شهروندان، مدیران اجرایی را مسئول می‌دانند. در حالی که معنای پاسخگویی به حوزه‌های هنجاری و پر ارزش گسترش یافته است، چارچوب آن در زمینه اصلاحات مدیریت عمومی جدید توسعه یافته است. این امر منجر به تمرکز بیش از حد چارچوب روی «پاسخگویی مدیریتی» شد. از سوی دیگر، تلاش‌های فکری قابل توجهی با هدف ایجاد کار تکمیلی برای پاسخگویی عمومی برای پر کردن شکاف بین مفهوم و چارچوب انجام پذیرفت. پاسخگویی مالی یک مفهوم برجسته در میان حوزه‌های مختلف پاسخگویی بوده که توانست تا حدود زیادی این شکاف را پر کند (ایسای، ۲۰۱۸).

ایفای مسئولیت پاسخگویی مالی نسبت به مصرف و به کارگیری منابع عمومی توسط دستگاه‌های اجرایی، مستلزم اعمال نظارت مالی است. این نوع نظارت، که با هدف آمادگی لازم برای ایفای مسئولیت‌های پاسخگویی مالی حاکم بر منابع عمومی اعمال می‌شود به صورت درون سازمانی و از طریق سیستم کنترل داخلی و به صورت برون سازمانی از سوی نهادهای مستقل نظیر مؤسسات حسابرسی و دیوان محاسبات کشور انجام می‌شود (باباجانی و بابایی، ۱۳۹۰). دولت‌ها متشکل از نهادها، کمیسیون‌ها و بسیاری از واحدهای ارائه‌دهنده خدمات هستند، به همین دلیل مدیریت بخش عمومی در محیطی پیچیده و پُر چالش فعالیت می‌کند. شفاف‌بودن و پاسخگو بودن مدیران در این بخش نیازمند این است که ضعف‌ها و ناکارایی‌ها را به شکل مطلوبی شناسایی کرد. حسابرسی داخلی راهی برای بهبود مدیریت این بخش است (آنائو، ۲۰۱۲).

ضرورت استقرار واحد حسابرسی داخلی و تشکیل کمیته حسابرسی در نهادهای بخش عمومی سالهاست که مورد توجه صاحب‌نظران حسابداری بخش عمومی قرار گرفته است. این در حالی است که تا قبل از سال ۱۳۸۴ نظارت قبل از خرج و امور مربوط به کنترل‌های داخلی دستگاه‌های اجرایی و همچنین ایفای مسئولیت پاسخگویی مالی نیز توسط مأموری نسبتاً مستقل موسوم به ذیحساب هدایت می‌شد که از سوی وزارت امور اقتصادی و دارایی، منصوب و در دستگاه‌های اجرایی مستقر می‌شد. از ابتدای سال ۱۳۸۴، دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزشی از استقلال مالی، اداری، استخدامی و تشکیلاتی برخوردار شدند. از آن زمان تاکنون همواره این پرسش مطرح بوده است که در این تغییر و تحول چه سیستمی باید جایگزین سیستم نظارت مالی ذیحساب محور شود تا ضمن حفظ استقلال نسبی، مسئولیت هدایت و اعمال کنترل‌های داخلی دستگاه‌ها را بر عهده گیرد و رؤسای این قبیل مؤسسات را در اجرای وظایف قانونی خود، یاری نماید (باباجانی و بابایی، ۱۳۹۰).

در مؤسسات آموزش عالی بسیاری از کشورها، کاهش بودجه باعث افزایش رقابت بین دانشگاه‌ها شده است. چرا که دانشگاه‌ها ملزم هستند علاوه بر پاسخگویی نسبت به فعالیت‌های آموزشی نسبت به خدمات اداری و مصرف منابع هم به عموم پاسخگو باشند و باید نشان دهند که خدمات خود را به طور مؤثر و کارا و با صرفه اقتصادی انجام می‌دهند (آرنا، ۲۰۱۳).

این باعث شده که حسابرسی داخلی به عنوان یک ساز و کار کنترلی و ابزار پاسخگویی به آموزش عالی نیز نفوذ کند. امروزه در اقتصاد جهانی، حسابرسی داخلی به عنوان ابزاری ضروری برای مدیریت دقیق منابع اقتصادی هر واحد تجاری شناخته شده است؛ به طوری که هر واحد حسابرسی داخلی نقش حیاتی در بهبود راهبری سازمان‌ها ایفا می‌کند. مفهوم راهبری در سطح آموزش عالی، در سراسر جهان به عنوان پاسخگویی به بحران‌های مالی و نیاز دانشگاه به مدیریت اثر بخش منابع مالی ظهور کرده است (حسینی و همکاران، ۱۳۹۴).

سیستم مدیریت در رده‌های مختلف دانشگاه‌ها به شکل چشم‌گیری تغییر کرده است و علتش تأثیر «مدیریت عمومی نوین» و روندهای مرتبط با خصوصی‌سازی و تجاری‌سازی است. مدیران دانشگاه که مسئول توسعه (و رفاه) دانشگاهیان هستند، باید بین «حس» و «حساسیت» حرکت کنند؛ «حس» یعنی مکرراً عملکرد باکیفیت و کارآمد آموزشی را درخواست کنند و اینگونه اصول مدیریت عمومی نوین را تبعیت کنند و «حساسیت» یعنی به دانشگاهیان اجازه توسعه و رشد دهند و از این طریق به بقای بلندمدت دانشگاه کمک کنند. به نظر می‌رسد نیاز به سنجش و مقایسه عملکرد افراد، گروه‌ها و دانشگاه‌ها وجود دارد تا به سمت پاسخگویی حرکت نماییم که به شکل قابل توجهی مطابق با الگوی مدیریت عمومی نوین است. برای رهایی از برخی تباهی‌ها که فضایل زندگی دانشگاهی را تحت تأثیر قرار داده‌اند نیز، لازم است که ابتدا مدیران رده بالای دانشگاهی، مجموعه کنترل‌ها در برنامه‌ریزی، بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد و حسابرسی را تعدیل کنند؛ در ادامه، مدیران رده‌های میانی نظیر رؤسای گروه‌های آموزشی به جای اینکه فقط نقش «میان‌بر» را در اعلام امر و نهی‌های مدیریتی سطح بالا داشته باشند، خود را همچون یک عامل پیوند دهنده بین رؤسا و کارکنان شان قرار دهند؛ و نهایتاً آنکه فعالیت‌های جهانی‌سازی و تجاری‌سازی نباید به سمت و سویی بروند که دانشگاه‌های وطنی و خاص یک کشور را از بین ببرند (جفرنیا، ۱۴۰۰).

مفهوم مسئولیت پاسخگویی می‌تواند به عنوان معیاری اساسی در ارزیابی قابلیت‌های نظام حسابداری و گزارشگری مالی دانشگاه علوم پزشکی اصفهان مورد استفاده قرار گیرد. در این راستا حسابرسی عملکرد می‌تواند پاسخگویی عمومی دانشگاه علوم پزشکی اصفهان را افزایش داده و به نظارت قوی و گروهی کمک کند؛ لذا ضرورت فراهم نمودن زمینه‌های لازم برای اعمال و توسعه این نوع حسابرسی باید مورد توجه جدی مسئولین کشور قرار گیرد. در همین راستا با توجه به اینکه در حال حاضر از مدت‌ها قبل سازمان برنامه و بودجه زمینه‌هایی برای استقرار بودجه عملیاتی فراهم کرده است و سازمان حسابرسی نیز مدعی

استقرار حسابداری تعهدی می‌باشد و همچنین دیوان محاسبات کشور هم به فکر ورود به حسابرسی عملکرد در دانشگاه علوم پزشکی اصفهان افتاده است، انجام پژوهش در این زمینه ضروری است. حال سوال این پژوهش این است که با توجه به لزوم افزایش نقش مسئولیت پاسخگویی مالی در سازمان‌ها و مؤسسات دولتی از جمله دانشگاه علوم پزشکی، آیا ابزار حسابرسی داخلی می‌تواند باعث افزایش و ارتقاء سطح مسئولیت پاسخگویی مالی مسئولان در دانشگاه علوم پزشکی اصفهان شود؟

۲. مبانی نظری و پیشینه پژوهش

پاسخگویی نسبت به خدمات عمومی، شامل روش‌های مورد استفاده به وسیله یک سازمان یا نهاد عمومی برای انجام وظایف و فرآیند توضیح و تبیین وظایف و مسئولیت‌های انجام شده توسط آن سازمان یا نهاد می‌گردد (اسمیت، ۱۹۹۱). پاسخگویی و مسئولیت پاسخگویی دو مفهومی هستند که با یکدیگر ارتباط تنگاتنگ دارند. پاسخگویی به معنای الزام شخص به ارائه یک صورت‌حساب یا توضیح عملکردش در برابر مسئولیتی که پذیرفته است و مسئولیت‌پذیری یک تعهد اخلاقی یا قانونی در برابر مراقبت از چیزی یا انجام وظیفه‌ای که فرد مستحق سرزنش خواهد بود، بدلیل ضرر یا قصوری که از وی سر می‌زند (هاپکر و همکاران، ۲۰۰۵).

پاسخگویی از مفاهیمی است که در اسناد و سخنرانی سیاسی کاربرد دارد، زیرا تصویری از شفافیت و اعتمادپذیری را ارائه می‌کند؛ با وجود اینکه مفهوم نیرومندی بشمار می‌آید، ولی اغفال‌کننده نیز می‌باشد چون معانی متعددی از آن توسط گروه‌های مختلف مردم قابل استنباط است (بوونس، ۲۰۰۶). تعریف‌های متعددی درباره پاسخگویی وجود دارد، اما همگی به یک مطلب اشاره دارند و آن تعهد فرد مسئول جهت ارائه گزارش مشروح نسبت به اعمالی است که انجام داده است.

چارچوب نظری حسابداری بر مبنای تصمیم‌گیری، نیازهای استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری را مورد توجه قرار می‌دهد و در این چارچوب، اهداف و انتظارات پاسخگویان چندان مورد توجه قرار نمی‌گیرد و جریان اطلاعاتی یک‌سویه و در راستای نیازهای استفاده‌کنندگان سامان می‌یابد. پس هدف حسابداری در این چارچوب فراهم کردن اطلاعات مؤثر برای تصمیم‌گیری‌های اقتصادی استفاده‌کنندگان است و کافی است که این تصمیم‌گیری‌ها سودمند باشد. هدف حسابداری در این مبنا، استقرار سیستم مناسب جریان اطلاعات بین پاسخگو و پاسخ‌خواه است. این چارچوب براساس رابطه‌ای دو طرفه بنا شده است. براساس این رابطه که بوجی ایجیری آن را رابطه مسئولیت پاسخگویی می‌نامد، پاسخ‌خواه حق دارد که بداند و پاسخگو نیز حق دارد حریمی قانونی در افشای اطلاعات برای خود حفظ کند (باباجانی، ۱۳۹۰).

۱.۲. سطوح مسئولیت پاسخگویی

استوارت (۱۹۸۶) چارچوبی را برای ارزیابی فرآیند مسئولیت پاسخگویی ارائه و پنج سطح از این مسئولیت را معرفی کرد. اغلب کشورها در طراحی و اجرای حسابداری و اطلاعات مورد نیاز خود، این سطوح را مورد توجه قرار دادند. این سطوح موسوم به نردبان پاسخگویی، که به طریق مقتضی در تدوین بودجه سالانه مورد تأکید قرار می‌گیرد و نظام‌های حسابداری نیز بیشتر اطلاعات مورد نیاز آن را فراهم می‌کنند به شرح زیر ارایه می‌گردد:

- ۱- مسئولیت پاسخگویی خط‌مشی: شامل پاسخگویی در مورد خط‌مشی‌هایی که اتخاذ شده و خط‌مشی‌هایی که رد شده است (ارزش).
- ۲- مسئولیت پاسخگویی برنامه: شامل پاسخگویی در مورد اجرا و میزان دستیابی به اهداف برنامه‌ها می‌باشد (نتایج یا اثربخشی).
- ۳- مسئولیت پاسخگویی عملکرد: شامل پاسخگویی بر چگونگی عملکرد (کارایی و صرفه‌اقتصادی).
- ۴- مسئولیت پاسخگویی فرآیند: شامل پاسخگویی درباره فرآیندها، روش اجرایی، معیارهای اندازه‌گیری برای اجرای وظایف تعیین شده (برنامه‌ریزی، تخصیص).
- ۵- مسئولیت پاسخگویی التزام و مشروعیت مصرف منابع: شامل رعایت در قوانین و مقررات و محدودیت‌های حاکم بر مصرف بودجه‌ای (باباجانی، ۱۳۹۹).

۲.۲. پاسخگویی مالی

این حوزه از مسئولیت پاسخگویی، دولت‌ها و واحدهای تابعه را ملزم می‌کند تا از طریق گزارش‌های سالانه و میان دوره‌ای، شهروندان، نمایندگان قانونی آن‌ها و نهادهای نظارتی عمومی مستقل را از عملکرد مالی دوره عمل (به عنوان مثال یک سال مالی یا بودجه) مطلع نمایند. به بیان دیگر، دولت و واحدهای تابعه در جایگاه پاسخگویان، در قالب گزارش‌هایی حاوی دلایل منطقی و شواهد مستندات کافی، صاحبان حق را متقاعد می‌نمایند که اقدامات آنها منطبق با قوانین بوده، منابع را بر اساس مجوزهای قانونی تحصیل و در جهت تحقق اهداف و اجرای برنامه‌ها و فعالیت‌های مصوب مصرف نموده‌اند و محدودیت‌های قانونی حاکم را مورد توجه قرار داده‌اند (باباجانی، ۱۳۹۹). ولی هدف پاسخگویی مالی محدود به اطمینان از مصرف درست منابع مندرج در بودجه و تحقق هدف‌های سالانه سازمان نیست. پاسخگویی باید به گونه‌ای توسعه یابد که موفقیت در اطمینان از ثبات اقتصادی را نیز در برگیرد. منافع جامعه در این نهان است که مطمئن شود سیاست‌هایی که تعقیب می‌شود، قدرت اقتصاد را افزایش می‌دهد و تعادل مالی جامعه را به خطر نمی‌اندازد (کردستانی و علوی، ۱۳۹۳). ابزار اصلی پاسخگویی مالی شامل گزارش‌های بودجه‌ای، صورت‌های مالی و سایر گزارش‌های عمومی سازمان‌های مستقل است. این ابزار طیف وسیعی را تشکیل می‌دهند ولی کاربرد آنها در همه کشورها یکسان نیست. برخی کشورها دارای ابزار حداقلی مانند بودجه سالانه و مجموعه‌ای از

حساب‌های سالانه می‌باشند و در بسیاری از کشورها هنوز ابزار دیگر، از مقبولیت لازم برخوردار نیستند و کاربرد ندارند.

۳.۲. ابزارهای حسابداری برای پاسخگویی

مسئولیت پاسخگویی فرآیندی است که با دادن گزارش از سوی پاسخگو آغاز و با رسیدگی و اظهارنظر درباره این گزارش ادامه می‌یابد لذا می‌توان از گزارش‌ها و سوابق به عنوان ابزارهای حسابداری جهت پاسخگویی استفاده کرد. سوابق یکی دیگر از ابزارهای مهم پاسخگویی دولت و نهادهای عمومی است و باید به گونه‌ای طراحی و نگهداری شود که پاسخگوی حساب فعالیت‌های مالی باشد و نتایج آن را به نحو صحیح منعکس نماید که بتواند اطلاعات عملکرد واحد را به بهترین شکل ممکن ارائه دهد. برای تصمیم‌گیری و ارزیابی عملکرد، اطلاع از کیفیت اطلاعات ضروری است زیرا هرچه اطلاعات ارائه شده با کیفیت‌تر باشند، ریسک و هزینه استفاده از اطلاعات کمتر می‌شود. لذا برای بهتر شدن پاسخگویی و کیفیت اطلاعات از مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی درون سازمانی مانند حسابرسی مستقل، کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی استفاده می‌شود که موجب افزایش کیفیت حسابرسی، سرپرستی، نظارت و هدایت سازمان می‌شوند. پس ابزار مهم دیگر برای پیاده‌سازی پاسخگویی مالی، حسابرسی داخلی است که در بخش بعدی بیشتر به آن پرداخته خواهد شد.

۴.۲. حسابرسی داخلی

در نهادهای بزرگ بخش عمومی نظیر دولت و دانشگاه‌ها و مراکز پزشکی، مقامات اجرایی و نظارتی به صورت مستقیم و غیرمستقیم توسط شهروندان انتخاب می‌شوند. بنابراین، در جوامعی که دارای نظام‌های سیاسی مردم سالار هستند، مردم از طریق انتخابات قدرت قانونی خود را به نمایندگان خویش تفویض و مسئولیت‌هایی را به آنان واگذار می‌نمایند و بر مبنای نظریه نمایندگی و فرضیه مباشرت شهروندان به عنوان صاحبان اصلی منابع، حق پاسخ‌خواهی و نمایندگان نیز مسئولیت پاسخگویی دارند. مسئولیت پاسخگویی قلب نظام‌های مردم سالار است و دانشگاه‌ها و مراکز پزشکی نیز به عنوان نهاد عمومی مستثنی از این امر نیستند و حسابرسی نیز، به عنوان ابزار نظارتی، ضمانت پاسخگویی است. مثلث حسابرسی شامل کمیته حسابرسی، حسابرس داخلی و حسابرس مستقل می‌باشد که از مکانیزم‌های مسئولیت پاسخگویی و حاکمیت سازمانی می‌باشند.

در موسسات آموزش عالی بسیاری از کشورها کاهش بودجه باعث افزایش رقابت بین دانشگاه‌ها شده است چرا که دانشگاه‌ها ملزم هستند علاوه بر پاسخگویی نسبت به فعالیت‌های آموزشی و پژوهشی نسبت به خدمات اداری و مصرف منابع هم به عموم پاسخگو باشند و باید نشان دهند که خدمات خود را به‌طور مؤثر

و کارا و با صرفه اقتصادی انجام می‌دهند (آرنا، ۲۰۱۳). این باعث شده که حسابرسی داخلی به عنوان یک سازوکار کنترلی و ابزار پاسخگویی به آموزش عالی نیز نفوذ کند. امروزه در اقتصاد جهانی، حسابرسی داخلی به عنوان ابزاری ضروری برای مدیریت دقیق منابع اقتصادی هر واحد تجاری شناخته شده است به طوری که هر واحد حسابرسی داخلی نقش حیاتی در بهبود راهبری سازمان‌ها ایفا می‌کند (اوتتیا و همکاران، ۲۰۱۳). مفهوم راهبری، در سطح آموزش عالی، در سراسر جهان به عنوان پاسخی به بحران‌های مالی و نیاز دانشگاه‌ها به مدیریت اثربخش منابع مالی ظهور کرده است (حسینی و همکاران، ۱۳۹۴). به ویژه در کشورهای توسعه یافته، حسابرسی داخلی یک نقش کلیدی در راهبری مؤسسات آموزش عالی ایفا می‌کند.

۵,۲. پیشینه پژوهش

هائو و همکاران (۲۰۱۸) به مطالعه مسئولیت‌پذیری، کنترل‌های داخلی و ریسک سقوط قیمت سهام در بازار سهام چین پرداختند. بر اساس ۲۷۴۷ مشاهده شرکت - سال در بازه زمانی ۲۰۰۹ تا ۲۰۱۵ روابط میان متغیرهای پژوهش را با استفاده از تکنیک رگرسیون خطی تجزیه و تحلیل کردند. نتایج به دست آمده نشان داد مسئولیت‌پذیری شرکتی، ریسک سقوط قیمت سهام را تعدیل می‌کند. به عبارتی ارتباط منفی میان مسئولیت‌پذیری شرکتی و ریسک سقوط قیمت سهام وجود دارد. همچنین کنترل‌های داخلی تأثیر مثبت بر رابطه میان مسئولیت‌پذیری و ریسک سقوط قیمت سهام دارند.

احمد (۲۰۱۷) در پژوهشی با عنوان حساب‌سازان داخلی و نقش آنها در مؤسسات آموزش عالی در مالزی به جستجوی حسابرسی داخلی در بخش عمومی کشور مالزی و اهمیت حسابرسی داخلی در بخش عمومی این کشور پرداختند. نتایج این پژوهش نشان داد که عملکرد حسابرسی داخلی در این کشور، تحت تأثیر حمایت ناکافی از جانب مدیریت ارشد، محدود و مختل شده است به طوری که حساب‌سازان به ندرت همکاری خود را در سازمان توسعه می‌دهند.

حجازی و نیکخواه (۱۳۹۹) در پژوهشی با عنوان تبیین ابعاد پاسخگویی دولتی مؤثر بر عملکرد به بررسی نقش پاسخگویی دولتی پرداختند. مطالعات آن‌ها نشان داده است که پاسخگویی یکی از چالش‌هایی است که امروزه دولت‌ها با آن مواجه هستند. هر دولتی نیازمند یک سیستم پاسخگو است و لازمه دموکراسی، داشتن یک سیستم پاسخگویی مناسب است. سازمان‌های دولتی به وسیله مردم و برای مردم ایجاد می‌شوند و می‌بایست در برابر آنها پاسخگو باشند. افزایش شفافیت در گزارش‌های مربوط به اوراق قرضه و بدهی‌های احتمالی، ویژگی‌های بنیادی یک چارچوب گزارش مالی برای بخش عمومی است. در مقابل، برخی دولت‌ها با توجه به عملیات‌های محاسباتی ضعیف، در اتخاذ تصمیمات آگاهانه درباره برداشت و استفاده از منابع کمیاب ناتوانند و بنابراین در حل مشکلات ناشی از بحران‌های بدهکاری دولتی نیز ناتوانند. فعالیت‌هایی که سبب ایجاد گزارش جامع و مستند از عملکرد و وضعیت یک دولت می‌شود، ارزیابی می‌شوند؛ لذا

ذیحساب بودن و شفافیت این گزارش‌ها، برای حل مشکلات ناشی از بحران‌های بدهکاری دولتی ضروری به نظر می‌رسد.

پورسعید و محمدی‌پور (۱۳۹۸) در پژوهشی با عنوان امکان‌سنجی استقرار نظام حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک در دانشگاه آزاد اسلامی کشور به بررسی امکان استقرار نظام حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک و شناسایی متغیرهای مربوطه در دانشگاه آزاد اسلامی کشور پرداختند. نتایج کلی پژوهش نشان داد که به ترتیب عوامل انسانی، عوامل ساختاری و عوامل فنی در قالب ۸ متغیر شامل: اهداف و فرآیندهای سازمانی، پذیرش و حمایت مدیران ارشد، امکان تجزیه و تحلیل و اولویت، آموزش جهت افزایش توان فنی امکان تجزیه و تحلیل و الویت‌بندی ریسک‌ها، تعیین نقاط ضعف کنترلی و فعالیت‌های کنترلی، تدوین برنامه حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک، انجام رسیدگی و ارائه گزارش حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک از عوامل اصلی استقرار نظام حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک در دانشگاه آزاد اسلامی کشور می‌باشد.

حاجیها (۱۳۹۸) در پژوهشی با عنوان راهبرد تجاری، ضعف با اهمیت حسابرسی داخلی و تأخیر انتشار گزارش حسابرسی با بهره‌گیری از اینکه شرکت‌ها از راهبردهای تجارتی متفاوتی تبعیت می‌کنند به بررسی تأثیر حسابرسی و کنترل داخلی در بین شرکت‌های اکتشافی و تدافعی پرداخته است. نمونه مورد مطالعه ۱۲۷ شرکت در بازه زمانی ۱۳۹۱ الی ۱۳۹۴ بوده است. نتایج حاصل از پژوهش بیانگر آن است که شرکت‌های دارای راهبرد تجارتی اکتشافی، ضعف با اهمیت در کنترل و حسابرسی داخلی دارند، اما شرکت‌های با راهبرد تدافعی، کمتر ضعف با اهمیت کنترل و حسابرسی داخلی دارند.

داداشی و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهشی با عنوان تأثیر پیاده‌سازی حسابداری تعهدی در بخش عمومی بر پاسخگویی دولت به بررسی تأثیر پیاده‌سازی حسابداری تعهدی در سال ۱۳۹۴ به عنوان اولین سال اجرای این سیستم، نسبت به بکارگیری سیستم حسابداری نقدی تعدیل شده در سنوات قبل از آن بر بهبود پاسخگویی دولت مورد توجه قرار گرفته است. نتایج حاصل از پژوهش نشان داد که پیاده‌سازی مبنای تعهدی به جای نقدی تعدیل شده، بر رعایت بودجه توسط دولت در سال ۹۴ نسبت به ۹۲ تأثیر معناداری داشته است. اما در خصوص سایر شاخص‌های بهبود پاسخگویی مورد مطالعه این پژوهش تأثیر معناداری مشاهده نشد.

۳. فرضیه‌های پژوهش

فرضیه اول: استقرار واحد حسابرسی داخلی موجب حصول اطمینان از اعمال کنترل‌های لازم در اجرای قوانین و مقررات در دانشگاه علوم پزشکی اصفهان می‌شود.

فرضیه دوم: استقرار واحد حسابرسی داخلی موجب حصول اطمینان از رعایت و اعمال سیاست‌ها و خط‌مشی‌های تعیین شده در دانشگاه علوم پزشکی اصفهان می‌شود.

فرضیه سوم: استقرار واحد حسابرسی داخلی موجب افزایش اثربخشی عملیات دانشگاه علوم پزشکی اصفهان می‌شود.

فرضیه چهارم: استقرار واحد حسابرسی داخلی موجب افزایش کارایی عملیات دانشگاه علوم پزشکی اصفهان می‌شود.

فرضیه پنجم: استقرار واحد حسابرسی داخلی موجب حصول اطمینان از ثبت صحیح و به موقع رویدادهای مالی در دفاتر و تنظیم به موقع صورت‌های مالی دانشگاه علوم پزشکی اصفهان می‌شود.

فرضیه ششم: استقرار واحد حسابرسی داخلی موجب ارتقای سطح حفاظت از دارایی‌های جاری و غیر جاری دانشگاه علوم پزشکی اصفهان می‌شود.

فرضیه هفتم: استقرار واحد حسابرسی داخلی و ارتباط آن با حسابرسی مستقل موجب کاهش هزینه‌های حسابرسی دانشگاه علوم پزشکی اصفهان می‌شود.

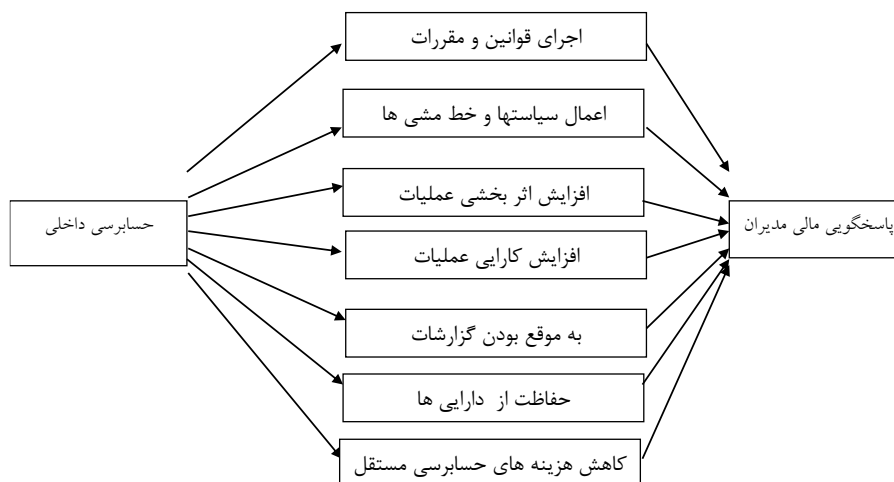
۴. روش پژوهش

با توجه به موضوع، این پژوهش از نظر طبقه‌بندی بر مبنای هدف از نوع پژوهش کاربردی است و از لحاظ ماهیت، پیمایشی و پس رویدادی می‌باشد. جامعه آماری این پژوهش شامل مسئولان مالی، مدیران مالی، رؤسای بیمارستان‌ها و مراکز بهداشتی و درمانی، حسابرسان مستقل و سرپرستان حسابرسی دیوان محاسبات مستقر در دانشگاه علوم پزشکی اصفهان می‌باشد. دلایل انتخاب این جامعه آماری، مرتبط بودن آنان با موضوع مورد پژوهش از نظر درگیری در مسایل و امور مالی و کنترل‌های مالی اداری است. لازم به ذکر است که در دانشگاه علوم پزشکی اصفهان مجموعاً ۵۸ شبکه بهداشت و درمان و ۳۶ بیمارستان وابسته به دانشگاه علوم پزشکی وجود دارد. نمونه آماری تعداد ۱۰۰ نفر شامل مسئولان مالی، مدیران مالی، رؤسای بیمارستان‌ها و مراکز بهداشتی و درمانی، حسابرسان مستقل و سرپرستان حسابرسی دیوان محاسبات مستقر در دانشگاه علوم پزشکی اصفهان می‌باشد. پرسشنامه‌ای حاوی ۲۷ سوال مرتبط با فرضیات پژوهش است. پرسشنامه ذکر شده با الگو گرفتن از پرسشنامه تهیه شده توسط باباجانی و همکاران (۱۳۹۰) و تطابق با قوانین مربوط به الزامات کنترل داخلی و قوانین موجود در دانشگاه علوم پزشکی تدوین گردیده است. این پرسشنامه به صورت طیف لیکرت ۹ گزینه‌ای طراحی شده است که در صورت توافق با گزینه‌های درج شده از شماره ۵ تا ۹ و در صورت مخالفت از ۰ تا ۴ علامت‌گذاری خواهد شد. با توجه به اینکه در پژوهش مذکور روایی و پایایی پرسشنامه یادشده کنترل گردیده است، در پژوهش حاضر به روایی و پایایی مذکور اتکاء گردیده است و برای سنجش اعتبار محتوایی، پرسشنامه بین تعدادی از متخصصان و اساتید محترم دانشگاهی توزیع گردید تا توصیه‌های موجود در ارتباط با سوالات مطروحه ارائه و پس از بررسی اعمال شود. از سوال ۱ تا ۵ برای سنجش فرضیه اول، از سوال ۶ تا ۸ برای سنجش فرضیه دوم، از سوال ۹ تا ۱۱

برای سنجش فرضیه سوم، از سوال ۱۲ تا ۱۳ برای سنجش فرضیه چهارم، از سوال ۱۴ تا ۱۷ برای سنجش فرضیه پنجم، از سوال ۱۸ تا ۲۱ برای سنجش فرضیه ششم و از سوال ۲۲ تا ۲۷ برای سنجش فرضیه هفتم مورد استفاده قرار گرفته است.

۱.۴. متغیرهای پژوهش

متغیرهای مورد بررسی پژوهش در راستای فرضیه‌های مورد اشاره و در قالب یک مدل مفهومی در نمودار ۱ مشاهده می‌شوند:



نمودار ۱. مدل مفهومی

۵. یافته‌های پژوهش

با استفاده از آمار توصیفی ابتدا داده‌های جمعیت‌شناختی پرسشنامه و سپس داده‌های مربوط به سؤالات پرسشنامه مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند. مطابق جدول ۱ در این پژوهش ۶۵ درصد از شرکت کنندگان مرد و ۳۵ درصد دیگر زن هستند. در خصوص سایر ویژگی‌ها، از نظر سن باید گفت ۱۷ درصد زیر ۳۰ سال، ۲۵ درصد بین ۳۰ تا ۳۹ سال، ۳۵ درصد بین ۴۰ تا ۴۹ سال و ۲۳ درصد هم بیش از ۵۰ سال است. تحصیلات ۶۱ درصد کارشناسی و ۳۹ درصد هم کارشناسی ارشد بوده‌اند. ۲۸ درصد دارای سابقه زیر ۵ سال، ۸ درصد دارای سابقه ۵ تا ۹ سال، ۱۲ درصد ۱۰ تا ۱۴ سال، ۲۵ درصد ۱۵ تا ۱۹ سال و ۲۷ درصد هم دارای سابقه بیش از ۲۰ سال داشته‌اند.

جدول ۱. توزیع فراوانی گروه نمونه بر حسب جنسیت

درصد فراوانی	فراوانی	شاخص‌های آماری جنسیت
۶۵	۶۵	مرد
۳۵	۳۵	زن
۱۰۰	۱۰۰	مجموع

در این بخش، یافته‌های استنباطی پژوهش بر اساس فرضیه‌های پژوهش، تنظیم و به آن پرداخته شده است.

۱.۵. آزمون فرضیه اول

استقرار واحد حسابرسی داخلی موجب حصول اطمینان از اعمال کنترل‌های لازم در اجرای قوانین و مقررات در دانشگاه علوم پزشکی اصفهان می‌شود.

جدول ۲. آزمون t استیودنت جهت فرضیه اول

میانگین جامعه = ۴/۵							
فاصله اطمینان ۹۵٪		تفاوت میانگین	سطح معنی‌داری	درجه آزادی	آماره t	انحراف معیار	میانگین
بالاترین	پایین‌ترین						
۱/۲۶	۰/۷۲۶	۰/۹۹۶	۰/۰۰	۹۹	۷/۳۲	۱/۳۵	۵/۴۹

نتایج حاصل از جدول فوق نشان می‌دهد که میانگین پاسخ‌های داده شده به این فرضیه ۵/۴۹ بوده است این در حالی است که میانگین مبنا (جامعه) برابر ۴/۵ می‌باشد (طیف لیکرت ۹ گزینه ای طراحی شده است که در صورت توافق با گویه های درج شده از شماره ۵ تا ۹ و در صورت مخالفت از ۰ تا ۴ علامت گذاری خواهد شد). در نتیجه با اطمینان ۹۹ درصد می‌توان گفت پاسخ‌های داده شده به این فرضیه به سمت به شدت موافق بوده است؛ در نتیجه این فرضیه تأیید می‌شود.

۲.۵. آزمون فرضیه دوم

استقرار واحد حسابرسی داخلی موجب حصول اطمینان از رعایت و اعمال سیاست‌ها و خط مشی‌های تعیین شده در دانشگاه علوم پزشکی اصفهان می‌شود.

جدول ۳. آزمون t استیودنت جهت فرضیه دوم

میانگین جامعه = ۴/۵							
فاصله اطمینان ۹۵٪		تفاوت میانگین	سطح معنی داری	درجه آزادی	آماره t	انحراف معیار	میانگین
پایین ترین	بالا ترین						
۰/۵۳۹	۱/۲۴۱	۰/۸۹	۰/۰۰	۹۹	۵/۰۳	۱/۷۶	۵/۳۹

نتایج حاصل از جدول فوق نشان می‌دهد که میانگین پاسخ‌های داده شده به این فرضیه ۵/۳۹ بوده است این در حالی است که میانگین مبنا (جامعه) برابر ۴/۵ می‌باشد. در نتیجه با اطمینان ۹۹ درصد می‌توان گفت پاسخ‌های داده شده به این فرضیه به سمت به شدت موافق بوده است؛ در نتیجه این فرضیه تأیید می‌شود.

۳,۵. آزمون فرضیه سوم

استقرار واحد حسابرسی داخلی موجب افزایش اثربخشی عملیات دانشگاه علوم پزشکی اصفهان می‌شود.

جدول ۴. آزمون t استیودنت جهت فرضیه سوم

میانگین جامعه = ۴/۵							
فاصله اطمینان ۹۵٪		تفاوت میانگین	سطح معنی داری	درجه آزادی	آماره t	انحراف معیار	میانگین
پایین ترین	بالا ترین						
۰/۴۵۴	۱/۰۹	۰/۷۷۳	۰/۰۰	۹۹	۴/۸	۱/۶	۵/۲۷

نتایج حاصل از جدول فوق نشان می‌دهد که میانگین پاسخ‌های داده شده به این فرضیه ۵/۲۷ بوده است این در حالی است که میانگین مبنا (جامعه) برابر ۴/۵ می‌باشد. در نتیجه با اطمینان ۹۹ درصد می‌توان گفت پاسخ‌های داده شده به این فرضیه به سمت به شدت موافق بوده است؛ در نتیجه این فرضیه تأیید می‌شود.

۴,۵. آزمون فرضیه چهارم

استقرار واحد حسابرسی داخلی موجب افزایش کارایی عملیات دانشگاه علوم پزشکی اصفهان می‌شود.

جدول ۵. آزمون t استیودنت جهت فرضیه چهارم

میانگین جامعه = ۴/۵							
فاصله اطمینان ۹۵٪		تفاوت میانگین	سطح معنی داری	درجه آزادی	آماره t	انحراف معیار	میانگین
پایین ترین	بالا ترین						
۰/۷۳۱	۱/۴۱۸	۱/۰۷	۰/۰۰	۹۹	۶/۲۱	۱/۷۳	۵/۵۷

نتایج حاصل از جدول فوق نشان می‌دهد که میانگین پاسخ‌های داده شده به این فرضیه ۵/۵۷ بوده است این در حالی است که میانگین مبنا (جامعه) برابر ۴/۵ می‌باشد. در نتیجه با اطمینان ۹۹ درصد می‌توان گفت پاسخ‌های داده شده به این فرضیه به سمت به شدت موافق بوده است؛ در نتیجه این فرضیه تأیید می‌شود.

۵.۵. آزمون فرضیه پنجم

استقرار واحد حسابرسی داخلی موجب حصول اطمینان از ثبت صحیح و به موقع رویدادهای مالی در دفاتر و تنظیم به موقع صورت‌های مالی دانشگاه علوم پزشکی اصفهان می‌شود.

جدول ۶. آزمون t استیودنت جهت فرضیه پنجم

میانگین جامعه = ۴/۵							
میانگین	انحراف معیار	آماره t	درجه آزادی	سطح معنی‌داری	تفاوت میانگین	فاصله اطمینان ۹۵٪	
						پایین‌ترین	بالا‌ترین
۵/۸۳	۱/۲۸	۱۰/۳۸	۹۹	۰/۰۰	۱/۳۳	۱/۰۷	۱/۵۹

نتایج حاصل از جدول فوق نشان می‌دهد که میانگین پاسخ‌های داده شده به این فرضیه ۵/۸۳ بوده است این در حالی است که میانگین مبنا (جامعه) برابر ۴/۵ می‌باشد. در نتیجه با اطمینان ۹۹ درصد می‌توان گفت پاسخ‌های داده شده به این فرضیه به سمت به شدت موافق بوده است؛ در نتیجه این فرضیه تأیید می‌شود.

۶.۵. آزمون فرضیه ششم

استقرار واحد حسابرسی داخلی موجب ارتقای سطح حفاظت از دارایی‌های جاری و غیرجاری دانشگاه علوم پزشکی اصفهان می‌شود.

جدول ۷. آزمون t استیودنت جهت فرضیه ششم

میانگین جامعه = ۴/۵							
میانگین	انحراف معیار	آماره t	درجه آزادی	سطح معنی‌داری	تفاوت میانگین	فاصله اطمینان ۹۵٪	
						پایین‌ترین	بالا‌ترین
۵/۳۸	۱/۴۹	۵/۹۱	۹۹	۰/۰۰	۰/۸۸۲	۰/۵۸۶	۱/۱۷۸

نتایج حاصل از جدول فوق نشان می‌دهد که میانگین پاسخ‌های داده شده به این فرضیه ۵/۳۸ بوده است این در حالی است که میانگین مبنا (جامعه) برابر ۴/۵ می‌باشد. در نتیجه با اطمینان ۹۹ درصد می‌توان گفت پاسخ‌های داده شده به این فرضیه به سمت به شدت موافق بوده است؛ در نتیجه این فرضیه تأیید می‌شود.

۷.۵. آزمون فرضیه هفتم

استقرار واحد حسابرسی داخلی و ارتباط آن با حسابرسی مستقل موجب کاهش هزینه‌های حسابرسی دانشگاه علوم پزشکی اصفهان می‌شود.

جدول ۸. آزمون t استیوننت جهت فرضیه هفتم

میانگین جامعه = ۴/۵							
فاصله اطمینان ۹۵٪		تفاوت میانگین	سطح معنی‌داری	درجه آزادی	آماره t	انحراف معیار	میانگین
پایین‌ترین	بالا‌ترین						
۱/۶۱۹	۱/۱۲۴	۱/۳۷۱	۰/۰۰	۹۹	۱۰/۹۹	۱/۲۴	۵/۸۷

نتایج حاصل از جدول فوق نشان می‌دهد که میانگین پاسخ‌های داده شده به این فرضیه ۵/۸۷ بوده است این در حالی است که میانگین مبنا (جامعه) برابر ۴/۵ می‌باشد. در نتیجه با اطمینان ۹۹ درصد می‌توان گفت پاسخ‌های داده شده به این فرضیه به سمت به شدت موافق بوده است؛ در نتیجه این فرضیه تأیید می‌شود.

۶. نتیجه‌گیری

در این پژوهش تأثیر استقرار واحد حسابرسی داخلی در ارتقاء سطح مسئولیت پاسخگویی مالی در دانشگاه علوم پزشکی اصفهان در سال ۱۴۰۰ بررسی شد. جامعه آماری پژوهش، مدیران و کارکنان بخش مدیریت مالی، اداری و بودجه و تشکیلات مراکز استانی دانشگاه علوم پزشکی اصفهان و نمونه شامل ۱۰۰ نفر از مدیران و مدیران مالی دانشگاه‌ها و شبکه بهداشت و درمان وابسته به دانشگاه علوم پزشکی اصفهان بودند. در نهادهای بخش عمومی برخلاف نهادهای بخش خصوصی، پرداخت کنندگان مالیات و تأمین‌کنندگان منابع در مورد چگونگی مصرف منابع مالی تصمیم نمی‌گیرند، بلکه نمایندگان قانونی آنها در تعامل با دولت، نوع و میزان مصرف و چگونگی دستیابی به هدف‌ها را بر اساس میزان منابع مالی تعیین می‌کنند. در این فرآیند حسابرسان داخلی با ایفای نقش مشاوره‌ای خود به مقامات اجرایی درباره چگونگی تأمین و مصرف منابع مالی و ارائه خدمات یاری می‌رسانند. از این رو، ساز و کارها و تدابیر خاصی برای حفظ و حراست از دارایی‌ها و حصول اطمینان از مصرف و به کارگیری منابع مالی اندیشیده می‌شود تا از گرفتن تصمیم‌های نادرست و اتلاف منابع و انحراف از بودجه مصوب و مصرف منابع در محل قانونی اطمینان حاصل شود. حسابرسی داخلی یکی از ابزارهای مؤثر در فرایند ایفای مسئولیت پاسخگویی حاکم بر منابع مالی عمومی است و به همین دلیل، حسابرسی داخلی باید از پشتوانه قانونی و حمایت مدیریت برخوردار باشد.

نگاهی اجمالی به قوانین و مقررات مالی و محاسباتی در برخی کشورهای توسعه یافته، بیانگر این است که این قبیل قوانین بر استقرار سیستم‌های کنترل داخلی کارآمد و اثربخش در نهادهای بخش عمومی،

که دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی دولتی نیز در شمار آنها قرار می‌گیرند، تأکید دارد. قانون مدیران مالی ارشد در سال ۱۹۹۰ و قانون بهبود مدیریت مالی در سال ۱۹۹۳ و قانون رسیدگی به نتایج در امریکا به طریق مقتضی بر این موضوع تمرکز کرده است. بر اساس نتایج حاصل از آزمون فرضیات انتظار می‌رود که استقرار واحد حسابرسی داخلی موجب حصول اطمینان از اعمال کنترل‌های لازم در اجرای قوانین و مقررات، حصول اطمینان از رعایت و اعمال سیاست‌ها و خط‌مشی‌های تعیین شده، افزایش اثربخشی عملیات، افزایش کارایی عملیات، حصول اطمینان از ثبت صحیح و به موقع رویدادهای مالی در دفاتر، تنظیم به موقع صورت‌های مالی، ارتقای سطح حفاظت از دارایی‌های جاری و غیرجاری و کاهش هزینه‌های حسابرسی در دانشگاه علوم پزشکی اصفهان شود. نتایج این پژوهش با یافته‌های رحمانی و قشقائی (۱۳۹۴) با عنوان ضرورت‌های استقرار واحد حسابرسی داخلی در دانشگاه‌های دولتی ایران که ضرورت استقرار واحد حسابرسی داخلی را در دانشگاه‌های دولتی ایران مورد بررسی قرار دادند و همچنین با یافته‌های پژوهش قوچانی و علی‌صوفی (۱۳۹۴) که در پژوهشی با عنوان مسئولیت پاسخگویی در حسابداری دولتی که به این نتیجه رسیدند که پاسخ‌گویان و پاسخ‌خواهان هر دو بر نقش مؤثر و سازنده نظام حسابداری مبتنی بر مسئولیت پاسخگویی و پاسخ‌خواهی واقف بوده و نسبت به تأثیر این نقش اتفاق نظر دارند و همچنین با یافته‌های پژوهش احمد (۲۰۱۷) که در پژوهش خود با عنوان حسابرسان داخلی و نقش آنها در مؤسسات آموزش عالی در مالزی به جستجوی حسابرسی داخلی در بخش عمومی کشور مالزی و اهمیت حسابرسی داخلی در بخش عمومی این کشور پرداختند؛ همخوانی داشت. در عین حال تغییر در سیستم حسابداری دولتی نیازی اجتناب‌ناپذیر است، تکنیک‌ها و رویه‌های حسابداری دولتی فعلی در مدیریت مالی، توانایی انجام هدف‌های متعدد برنامه‌های ملتها را به نحو مناسب ندارد و سیستم حسابداری موجود در سازمان‌های دولتی از ارائه اطلاعات مناسب ضروری برای کنترل اثربخشی و پاسخگویی کلیه اموال دولتی ناتوان است و نشان دهنده این واقعیت است که نظام‌های حسابداری مورد عمل دولت، دارای نارسائی‌های عدیده‌ای است که مانع از تبدیل شدن این نظام به یک ابزار توانمند و کارآمد برای ایفای نقش مؤثر در فرآیند مسئولیت پاسخگویی می‌شود. برداشت منفی راجع به حسابرسی داخلی منجر به عدم توجه به توصیه‌های فایده‌مند حسابرسان داخلی توسط مدیریت شده به طوری که به بی‌اثر کردن کمک مثبت آنها در خصوص بالابردن کیفیت خدمات در بخش عمومی منجر گردیده است.

منابع

باباجانی، جعفر؛ عبدالخالق، خنکا. (۱۳۹۱). ضرورت تشکیل کمیته حسابرسی و استقرار واحد حسابرسی داخلی در شهرداری‌های کلان شهرها برای ارتقاء سطح مسئولیت پاسخگویی. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۳۳، ۷۲-۳۹.

- باباجانی، جعفر؛ بابایی، مسعود. (۱۳۹۰). تأثیر استقرار واحد حسابرسی داخلی و تشکیل کمیته حسابرسی در ارتقای سطح مسئولیت پاسخگویی مالی دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی و تحقیقاتی. دانش حسابداری، ۲(۴)، ۲۷-۷.
- باباجانی، جعفر. (۱۳۹۰). بررسی تطبیقی فراز و فرود ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی مالی از طریق گزارشگری مالی دولتی در سده گذشته. دانش حسابرسی، ۴۴، ۳-۱.
- پورسعید، عباس؛ محمدی‌پور، رحمت‌اله. (۱۳۹۸). امکان سنجی استقرار نظام حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک در دانشگاه آزاد اسلامی کشور. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۱(۴۱)، ۲۵۵-۲۲۹.
- جعفرنیا، زهره. (۱۴۰۰). بکارگیری مدیریت عمومی نوین به منظور پیاده‌سازی اصلاحات آموزشی و پاسخگویی در دانشگاه‌ها. حسابداری و بودجه‌ریزی بخش عمومی، ۲(۴)، ۳۲-۲۳.
- حاجیه، زهره. (۱۳۹۸). راهبرد تجاری، ضعف با اهمیت کنترل‌های داخلی و تأخیر انتشار گزارش حسابرسی. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۸(۳۱)، ۱۷۸-۱۵۳.
- حجازی، رضوان؛ نیکخواه، میلاد. (۱۳۹۹). تبیین ابعاد پاسخگویی دولتی مؤثر بر عملکرد حسابداری و بودجه‌ریزی بخش عمومی، ۱(۲)، ۴۹-۳۷.
- حسینی، سیدعلی؛ مومن‌زاده، مرضیه؛ مداحی، آزاده. (۱۳۹۴). کارکرد حسابرسی داخلی در دانشگاه‌های علوم پزشکی ایران و تهران. حسابداری دولتی، ۲(۴)، ۶۸-۵۵.
- داداشی، ایمان؛ کارنما، ایمان؛ سادات سلماسی، میرحمید. (۱۳۹۷). تأثیر پیاده‌سازی حسابداری تعهدی در بخش عمومی بر پاسخگویی دولت. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۰(۴۰)، ۲۱۳-۱۸۷.
- رحمانی، علی؛ قشقائی، رضا؛ مداحی، آزاده. (۱۳۹۴). موانع استقرار واحد حسابرسی داخلی در دانشگاه‌های دولتی ایران. مدیریت نظامی، ۱۵(۵۷).
- قوچانی، صوفی. (۱۳۹۴). مسئولیت پاسخگویی حسابداری دولتی. اولین کنفرانس بین‌المللی مدیریت، اقتصاد، حسابداری و علوم تربیتی، مازندران، ایران.
- کردستانی، علوی. (۱۳۹۳). نقش حسابرسی داخلی در بهبود مدیریت بخش دولتی. حسابرسان داخلی، ۱(۳).

Ahmad, H. (2017). Performance of Contractor Selected using the Lowest Bid Evaluation Method in Public University. Online in the: <http://etd.hu.edu.et/handle/123456789/2549>

Anao. (2012). Public Sector Internal Audit Better practice guide retrieved. From <http://www.anao.gov>.

Arena, M., & Azzone, G. (2009). Identifying Organizational Drivers of Internal Audit Effectiveness. International Journal of Auditing Int. J. Audit. 13, 43-60.

Bovens, M. (2006). Analyzing and Assessing Public Accountability: A Conceptual Framework. Online in the: <http://www.connex-network.org>.

- Essay, S. (2018), The concept of accountability in the public sector. Available from: <https://www.essaysauce.com/finance-essays/the-concept-of-accountability-in-the-public-sector> [Accessed 24-05-22].
- Hao, D., Qi, G., & Wang, J. (2018). Corporate Social Responsibility, Internal Controls, and Stock Price Crash Risk: The Chinese Stock Market. *Sustainability*, 10(5), 1675.
- Hupkes, E., Quintyn, M., & Michael, W. T. (2005). The Accountability of Financial Sector Supervisors: Principles and Practice. Online in the <http://papers.ssrn.com>
- Oțetea, A., Cristina, M., & Aristotel, U. (2013). Internal Public Audit in the Financial Crisis Context. *Procedia Economics and Finance*, 6, 688–693.
- Smith, T. B. (1991). The Comparative Analysis of Bureaucratic Accountability. *Asian Journal of Public Administration*, 13(1), 1991.