

عنوان مقاله: خدمات متقابل مدیریت و حسابرسی داخلی در سازمان

مؤلف/مترجم: علی خوزین

موضوع: حسابرسی

سال انتشار(میلادی): 2006

وضعیت: تمام متن

منبع: ماهنامه تدبیر-سال هجدهم-شماره 170

چکیده: هر یک از قسمت‌های یک سازمان در جهت اثربخشی و کارائی نیاز به ویژگی‌هایی در محیط فعالیت خود دارد. تعاملات و روابط حرفه‌ای حسابرسان داخلی، به عنوان یکی از قسمت‌های مهم سازمان، با سایر مدیران، عامل مهمی در جهت نیل به اهداف حسابرسی داخلی و در مرحله بعد بهره مند شدن سازمان از آن است. حسابرسان داخلی و مدیران قسمت‌های مختلف سازمان باید به دقت از وظائف و کارکردها و منافع متقابل همدیگر آگاهی داشته باشند. حسابرسان داخلی باید منطبق با استانداردهای حرفه عمل کرده و همواره در حفظ استقلال نسبی و بی‌طرفی خود بکوشند. محدوده 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 مورد ارزیابی قرار دهند. مدیران سازمان نیز باید از نتایج فعالیت‌های حسابرسی داخلی در جهت بهبود سازمان و اصلاح عملکردها استفاده کنند.

مقدمه

حسابرسی داخلی یکی از ارکان سازمان‌های امروزی است و شناخت متقابل کارکردها و نیازهای کارکنان حسابرسی داخلی و مدیران سطوح مختلف سازمان از یکدیگر سازمان را در رسیدن به اهدافش یاری می‌کند. بسیاری از مدیران هنوز به حسابرسی داخلی به صورت سنتی نگاه کرده و اطمینان چندانی به نقش و اهمیت آن در سازمان ندارند در حالی که تحولات زیادی در کارکردها و نقش سازمانی حسابرسی داخلی به وجود آمده است. حسابرسی

داخلی نیز مانند سایر بخشهای سازمان باید در جهت اهداف سازمان بطور مؤثر عمل کرده و به ایجاد ارزش افزوده در سازمان کمک کند. در این مقاله سعی شده کارکردهای حسابرسی داخلی و نقاط تماس آن با سایر قسمتهای سازمان توضیح داده شود.

حسابرسی داخلی در سازمان

در دهه های اخیر تعاریف فراوان و گوناگونی توسط مراجع و صاحب نظران امور مالی و حسابداری در مورد حسابرسی داخلی ارائه شده است و سرانجام انجمن حسابرسان داخلی آمریکا در ژوئن 1999 در هیأت مدیره انجمن به اتفاق آرا تعریف جدیدی از حسابرسی داخلی به شرح زیر ارائه کرده است:

«حسابرسی داخلی فعالیتی مشاوره‌ای، اطمینان آور، مستقل و بی طرفانه است که به منظور افزودن ارزش و بهسازی عملیات سازمان طراحی می‌شود. هدف آن کمک به سازمان برای نیل به اهداف خود از طریق ارزیابی و بهسازی کارآیی فرایندهای مدیریت خطر، کنترل و نظارت سازمانی، با رویکردی منظم و منضبط است.»

متأسفانه بیشتر سازمانها وظیفه اصلی حسابرسی داخلی را بررسی کفایت کنترل های داخلی و قابلیت اتکای اطلاعات صورتهای مالی تعیین کرده اند. اما در حال حاضر همان طور که از این تعریف برمی آید دامنه فعالیت های حسابرسی داخلی به مراتب بیش از پیش گسترش یافته است آنها به بررسی کارایی عملیات، قابلیت اتکای فناوری اطلاعات، اثر بخشی و کارایی معاملات تجاری داخل و خارج از کشور، کمک به بهبود فرایندها و عملیات شرکت و نظارت بر رضایت مشتریان می پردازند. این وظیفه جدید در کنار همان کارکرد قدیمی یعنی جست جو و کشف تقلب، صورت می گیرد. به عبارتی دیگر، دامنه فعالیت آنها به مراتب از فضای کنترل مالی و نقش مباشرتی سنتی فراتر رفته است. از این زمان حسابرسان داخلی هم موقعیت موجود را درک کرده و تصمیم گرفتند از نقش حمایتی خود فراتر رفته و نقش پویاتر و اساسی تری در ساختار مدیریت داشته باشند و خدمات متنوعی را ارائه دهند. مدیریت نیز به گسترش خدمات ارائه شده از سوی آنها واکنش خوبی نشان داد و حسابرسان داخلی نقش و اهمیت بیشتری در بهبود عملیات سازمان پیدا کردند. این نقش نوین نیز برای مدیریت به مراتب ارزشمند تر بود زیرا توصیه حسابرسان داخلی غالباً مفیدتر از توصیه هایی بود که نوعاً از طرف حسابرسان مستقل ارائه می گردید و مهمتر آنکه یافته ها در داخل سازمان باقی مانده و منتشر نمی شود.

به طور کلی حسابرسی داخلی طراحی و اثر بخشی سیستم کنترل را ارزیابی می کند. یک سیستم کنترل داخلی که از طراحی خوب برخوردار باشد اطمینان می دهد، که اهداف سازمان با هزینه های معقولی انجام خواهد شد. منظور از سیستم کنترلی کارا سیستمی است که آنچه در هر مرحله طراحی مد نظر بوده به انجام برساند.

اداره کنندگان واحد تجاری که از خدمات حسابرسی داخلی بهره‌مند می‌شوند، هیئت مدیره و مدیران اجرایی واحد تجاری هستند. ارائه اطلاعات مربوط به کفایت و کارایی نظام کنترل های داخلی و کیفیت عملکرد واحد تجاری به مدیریت، از مسئولیتهای حسابرسان داخلی است. اطلاعاتی که به هر یک از حوزه‌های مدیریت و مدیران ارائه می‌شود، ممکن است با توجه به نیازها و خواسته‌های آنان، از لحاظ شکل و جزئیات متفاوت باشد. حسابرسی داخلی با بررسی و ارزیابی عملکرد واحدها و بخشهای تابعه نسبت به عملکرد مناسب مدیران واحدها در جهت منافع سازمان، اطمینان می‌دهد. دامنه فعالیت‌های وسیع و جامع حسابرسی داخلی، بررسی ادواری و ضمنی سازمان توسط حسابرسی داخلی و استقرار حسابرسی داخلی در داخل سازمان، حسابرسی داخلی را مرجعی مناسب و صاحب صلاحیت برای کنترل و ارزیابی تصمیم‌گیریهای مدیران ساخته است. برقراری و پیاده‌سازی حسابرسی داخلی نقطه‌ای برای شروع یک سیستم مدیریت پیشرفته است و به تبع آن برقراری یک نگرش مناسب برای حسابرسی داخلی یکی از مهمترین اقدامات است. برای دستیابی به اهداف حسابرسی داخلی نیز باید سطح بالایی از عملکرد و اثربخشی در حسابرسی داخلی وجود داشته باشد.

حسابرسی داخلی و حسابداری مدیریت

به دلیل ویژگیهای کاری و عملیاتی حسابرسی داخلی و حسابداری مدیریت دارای نقاط مشترک فراوانی هستند. حسابرسی داخلی نوین به دلیل مهارت حسابرسانش، ارائه پیشنهاد برای همه جنبه‌های سازمان، اختیارات و استقلال تاریخی‌اش در موقعیت خوبی برای ایجاد مشارکتی سازنده با سایر قسمت‌های سازمان، قرار گرفته است. وسعت آموزشها، حسابرسان را قادر به درک فرایندهای تجاری و تولید و مشارکت در امر بهبود آن کرده و اختیار حسابرسی برای کمک به سازمان در جهت نگهداری و بهبود مستمر محیط کنترلی موجب ایجاد فرصتی برای حسابرسی داخلی در ایفای نقش فعال برای بهبود سازمانها شده است. حسابرسی داخلی دائماً نسبت به علائم هشدار دهنده ساختار هزینه یابی و مراکز هزینه از طریق رسیدگی به آنها حساسیت نشان می‌دهد و از این طریق آشکارا در استفاده بهینه از منابع و کارایی سازمان مشارکت می‌کند. حسابرسان داخلی می‌بایست بر تمامی مراحل پیاده‌سازی و استفاده از سیستم های هزینه‌یابی نظارت کنند. آنها می‌بایست از همان مراحل ابتدائی پیاده‌سازی سیستم ها و در جلسات طراحی محصول، جلسات مهندسی تولید و جلسات برنامه‌ریزی و کنترل تولید شرکت کنند. علاوه بر این، حسابرسان داخلی با ردیابی شاخصهای ضایعات، ارزیابی اثربخشی و کارایی، حسابرسی عملیاتی را گسترش می‌دهند و به طور کلی به‌عنوان یک ارزیاب مستقل، حسابرسان می‌توانند مشاهده کنند، درخواست نمایند و فرصتهای حذف اتلاف و ساده‌سازی عملیات را بشناسانند.

حسابرسان داخلی محرکی برای پذیرش سیستم های جدید توسط مدیران بوده و در پیاده‌سازی موفقیت‌آمیز و نگهداری مؤثر سیستم های اطلاعاتی نقش دارند و نیاز به تغییرات سیستم های اطلاعاتی را تشخیص می‌دهند.

بنابراین، برخی اطلاعات به دست آمده در طول حسابرسی داخلی ممکن است مورد استفاده مراجع و نهاده های بررسی کننده ای چون ارائه کنندگان خدمات مشاوره مدیریت و حسابداران مدیریت (وبالعکس) قرار گیرد که در جست جوی راهکارهایی برای بهبود عملکرد سازمان هستند.

از سوی دیگر، بسیاری از نوشتارهای مربوط به مضامین مدیریت در 30 سال گذشته در باره مفهوم کنترل بحث کرده اند. بزرگان و نظریه پردازان علم مدیریت همگی به شکلها و تعاریف متفاوت کنترل را به عنوان یکی از وظایف مدیریت شناسایی کرده اند و مدتها است که مدیران سازمان موفق دریافته اند که کنترل بدون جانبداری و اغماض مکمل سازماندهی و هدایت بوده و می تواند عملکردها را سنجش، ارزیابی و اصلاح کند و از انجام کامل برنامه ها اطمینان دهد. در سازمانهای کشورمان کنترل مؤثر و بدون جانبداری حلقه گم شده در فعالیتهای اجرائی مدیران است و اثربخشی عملکردها را با چالش جدی روبه رو ساخته است و از آنجا که حسابرسی داخلی نقش مهمی در فرایند کنترل ایفا می کند توجه و استفاده بهینه از توانائی و قابلیت های حسابرسی داخلی مزایای فراوانی برای مدیران دارد.

آنچه که مدیران باید از آن آگاهی داشته باشند این است که حسابرسی داخلی با داشتن چهار شرط کلی اثر بخش خواهد بود که این شروط عبارتند از: 1) برطرف کردن نیازهای ذینفعان، 2) دستیابی به ظرفیتهای بهترین سطح (کلاس)، 3) به کارگیری استانداردهای حرفه ای قابل اجرا، 4) اندازه گیری نتایج. البته این شروط بسیار کلی در نظر گرفته شده اند. رویکرد حسابرسی داخلی باید اصولی، منطقی و شامل روشهای کنترل و بررسی نهایی کار باشد. حسابرس داخلی باید شواهد و مدارک کافی را برای همه نتیجه گیریها و قضاوتهای خود به دست آورد.

رابطه سازمانی مدیران و حسابرسی داخلی

جایگاه حسابرسی داخلی باید به گونه ای باشد که بتواند بطور اثر بخش عمل کند. از این رو، پشتیبانی مدیریت سازمان از حسابرسی داخلی، یک ضرورت است. حسابرسی داخلی باید با مشورت با مدیریت، ضرورتها و اولویتهای کار خود را تعیین کند. بنابراین، رییس حسابرسی داخلی باید آزادانه به مدیران ارشد، دسترسی داشته باشد و به آنها گزارش کند. نتایج یک تحقیق نشان می دهد که عملکرد حسابرسی داخلی بیشتر به جایگاه مستقل آن بستگی دارد و حسابرسی داخلی با جایگاه سازمانی مناسب و مستقل از واحدهای مورد حسابرسی از لحاظ ویژگی استقلال همانند حسابرسی داخلی برون سپار شده است. با تامین جایگاه مناسب حسابرسی داخلی در ساختار سازمانی، می توان نسبت به استقلال واحد حسابرسی داخلی اطمینان لازم را به دست آورد. موقعیت سازمانی حسابرسی داخلی به توانایی و اثر بخشی آن بستگی دارد. در بیشتر سازمانها وظایف حسابرسی داخلی در بخش مالی و زیر نظر مدیر اجرایی است. این موقعیت تا حدی قابل قبول و رضایت بخش است، زیرا حسابرسی داخلی باید به کسی گزارش دهد که کل بخش عملیاتی را بررسی می کند.

داشتن استقلال سازمانی کافی و بی طرفی باعث می شود که خدمات حسابرسی داخلی به بهترین شکل ارائه شود. هر چند برخی معتقدند که بی طرفی در عمل یک افسانه است و دستیابی به یک بی طرفی واقعی به دلیل ویژگیهای اقتصادی و فشارهای موجود دست نیافتنی است. ولی موضوع اینجاست که باید سعی شود تا در بهترین موقعیت ممکن قرار گرفت.

از آنجایی که دامنه اثر بخشی فعالیتهای حسابرس داخلی به میزان پذیرفتگی مافوقش بستگی دارد، موقعیت سازمانی نسبتاً بالا و حمایت بی چون و چرای مدیریت مافوق برای حسابرسی داخلی لازم و ضروری است. حسابرسان داخلی باید موقعیتی هم تراز با مدیران اجرایی داشته باشند و جزو کارکنان آنها نباشند. همچنین باید توجه داشت که اگر حسابرسان داخلی توانستند وظایف خود را به طور مؤثری انجام دهند به دلیل حمایت مدیریت است زیرا که آنها دارای هدف مشترکی هستند. اما داشتن موقعیت انحصاری، ممتاز و نسبتاً بالا در نمودار سازمانی به طور خودکار، مسائل را به طرز اثربخشی حل نمی کند. معمولاً حسابرس داخلی به حمایت مدیر عامل نیاز دارد. در سازمانهای پیشرو معمولاً یک مدیر اجرایی قوی حامی نیروهایش است و آنها را هدایت می کند. در گام نخست حسابرس به حمایت او نیاز دارد. در نقطه مقابل نیز مدیر می تواند منافع قابل توجهی را از خدمات حسابرسی انتظار داشته باشد. مدیران معمولاً یک زمینه تخصصی دارند. شایسته است حسابرس داخلی فعالیت خود را در زمینه ای شروع کند که مدیر با آن آشنا باشد و این بهترین فرصتی است که می تواند توانایی خود را نشان دهد.

در مرحله اجرا نیز رئیس واحد حسابرسی داخلی باید طرح حسابرسی داخلی را با مشورت و نظر مدیریت ارشد سازمان تهیه کند. حسابرس داخلی باید زمان بندی اجرای حسابرسی داخلی را با هماهنگی و مشورت مدیریت واحدهای مورد رسیدگی، تنظیم کند، مگر در موارد نادری که رسیدگی بدون اعلام قبلی، از ضروریات حسابرسی است. مشورت با مدیریت سازمان می تواند زمینه هایی را برای حسابرسان داخلی روشن کند که مورد توجه خاص مدیریت است. یافته های حسابرسی داخلی باید محرمانه تلقی و تنها با مدیرانی در میان گذاشته شود که مسئول مستقیم واحد مورد رسیدگی هستند، مگر اینکه آنان، با مطرح کردن گسترده تر موضوع، به روشنی موافقت کرده باشند. همچنین گزارش حسابرس باید پس از مذاکره با مدیریت تهیه شود. این گونه مذاکرات برای برقراری رابطه خوب و صمیمانه بین حسابرس داخلی و مدیریت، ضروری است.

حسابرسی داخلی یکی از ارکان سازمانهای امروزی است که شناخت متقابل کارکردها و نیازهای کارکنان حسابرسی داخلی و مدیران سطوح سازمان را در رسیدن به اهدافش یاری می کند.

شناخت کافی مدیران و تفاهم متقابل

متأسفانه مدیران تمایلی به استفاده از خدمات حسابرسان داخلی ندارند مگر آنکه متقاعد شوند که خدمات آنها با ارزش است. بنابراین، حسابرسان نیز باید نشان دهند که قادرند اموری را انجام دهند که از آنها انتظار می رود. همه مدیران موفق در پی کسب نتایج خوب به خصوص در مقوله هایی هستند که اثر بخشی آنها اندازه گیری می شود. مدیر فروش علاقه مند به بهبود عملکرد فروش، مدیر تولید خواهان حداکثر کردن تولید و مدیر عامل خواستار حداکثر کردن سود است. یکی از ویژگیهای مدیران خوب، دانستن این مورد است که چگونه بایستی پیش رفت، آنها خواستار اجرای منظم وظایفی هستند که در مورد آن مسئولیت دارند، یا هنگامی که مشکلی نیست می خواهند بدانند نقاط مشکل آفرین کجاست و چگونه می توان آنها را حذف کرد یا حداقل ثابت نگه داشت. درک این موضوع که یکی از هدفهای حسابرسی داخلی، کمک به مدیریت در دستیابی به هدفها و برنامه های آنها است کمک بزرگی به تفاهم و همکاری متقابل مدیران سطوح مختلف سازمان و حسابرسان داخلی می کند. عدم شناخت کافی مدیران از نقش و اهمیت حسابرسی داخلی و عملکرد آن در راستای اهداف سازمان و مسئولیتهای آنان یکی از مهمترین عوامل سازمانی عدم توسعه به کارگیری حسابرسی داخلی در سازمانهاست. مدیران نیز باید بدانند که دامنه فعالیت واحد حسابرسی داخلی بدون هیچ گونه محدودیتی، تمام فعالیتهای سازمان بوده و حسابرس داخلی از اختیار لازم برای دسترسی به کلیه اسناد و مدارک، داراییها و کارکنان سازمان برخوردار است تا حسابرسی، به طور اثر بخش انجام پذیرد و حسابرس بتواند مسئولیتهای خود را به گونه ای درست و مناسب، انجام دهد. حسابرسی داخلی نیز باید توانایی آن را داشته باشد که نیازهای ذینفعان خود را بشناسد و در این راه باید نیازهای ذینفعان خود را بشنود.

مدیریت سازمان باید اطمینان یابد که به طور کافی و مناسب به گزارشهای حسابرسی داخلی توجه می شود. حسابرس داخلی باید اطمینان یابد که درباره پیشنهادها حسابرسی داخلی، اقدامات لازم صورت گرفته است یا مدیریت، از میزان خطر ناشی از اعمال نشدن آنها آگاهی داشته و آن را پذیرفته است. عدم وجود پشتوانه اجرائی برای پیگیری گزارشهای حسابرسی داخلی یکی از مهمترین موانع سازمانی عدم توسعه حسابرسی داخلی در سازمانهاست. حسابرس داخلی برای اینکه بتواند کلیه وظایف خود را به نحو شایسته انجام دهد نیاز به اعتماد اشخاصی دارد که با وی ارتباط دارند. روابط کاری صمیمانه این امکان را به وجود می آورد که کار حسابرسی داخلی مورد پذیرش قرار گیرد و پیشنهادها حاصل از آن را نیز به کار گرفته شود، اما حسابرس داخلی نباید اجازه دهد که بی طرفی او در این ارتباط، خدشه دار شود.

ارزیابی کنندگان چه کسانی هستند؟ از آنجا که خدمات حسابرسی داخلی همه بخشهای سازمان را در بر می گیرد، گروههای مختلفی وجود دارند که مجاز به ارزیابی عملکرد حسابرسی داخلی هستند. به جز رئیس حسابرسی داخلی که الزاماً با همه جنبه های عملکرد حسابرسی داخلی سروکار دارد، هر یک از این گروهها دارای انتظارات

و منافع گوناگونی هستند و بنابر این ، عملکرد حسابرسی داخلی را از جنبه های مختلف مورد توجه قرار می دهند . هیئت مدیره (یا عامل) سازمان، با نفوذترین گروهی است که عملکرد حسابرسی داخلی را ارزیابی می کند .

هیئت مدیره به خاطر مسئولیتهای کلی که به عهده دارد همواره می خواهد یک واحد حسابرسی داخلی اثر بخش در اختیار داشته و در سیستم کنترل داخلی سازمان نیز نقاط ضعف با اهمیتی وجود نداشته باشد. بسیاری از سازمانها بنابر مقررات، موظفند کمیته حسابرسی یا شکل دیگری از واحد بررسی کننده غیر اجرایی داشته باشند یا خود تصمیم به داشتن آن گرفته اند. یکی از وظایف اصلی این کمیته یا واحد، ارزیابی عملکرد حسابرسی داخلی است. واحد بررسی کننده غیر اجرایی به همان نکات و جزییات پشتوانه ای توجه دارد که هیئت مدیره (یا عامل) سازمان، مورد توجه قرار می دهد . برای مثال، واحد مزبور می خواهد پیشرفت کار سازمان را در مقایسه با برنامه ها، هزینه های انجام شده و یافته های عمده و با اهمیت حسابرسی داخلی، بسنجد .

مدیران ارشد سازمان نیز عملکرد حسابرسی داخلی را از این دید ارزیابی می کنند که مطمئن شوند عملکرد حسابرسی داخلی، کارایی و اثر بخشی فعالیتهای سازمان را افزایش می دهد . مدیران ارشد برای انجام این کار، ارزش کار حسابرسی داخلی را با توجه به نوع، تعداد و کیفیت گزارشهای حسابرسی، ارزیابی می کنند و به ویژه می خواهند اطمینان یابند که پیشنهادهای حسابرسی داخلی، عملکرد سازمان را به گونه ای اثر بخش، بهبود می بخشد. در هر صورت هزینه ها و بهره‌وری حسابرسی داخلی را ارزیابی می کنند تا از استفاده درست از منابعی که در اختیار حسابرسی داخلی قرار داده اند، اطمینان یابند .

ارزیابی عملکرد واحد حسابرسی داخلی، به گروههای درون سازمانی منحصر نمی شود. حسابرسان مستقل به منظور تعیین میزان اتکای خود بر کار حسابرسی داخلی، عملکرد آن را می سنجند و همچنین، نقاط ضعف سیستم کنترل داخلی را که حسابرسان داخلی در طول حسابرسی های خود کشف و گزارش کرده اند، مورد توجه قرار می دهند . علاوه بر حسابرسان مستقل، دیگر مقامات ذیصلاح قانونی، مانند اداره نظارت بر موسسات آموزش عالی، نیز به عملکرد حسابرسان داخلی توجه دارند که تاکید این گروهها بیشتر بر رعایت استانداردهای حرفه ای (توسط حسابرسان داخلی) است . سرانجام ، رئیس حسابرسی داخلی باید عملکرد حسابرسی داخلی را از همه جنبه ها ارزیابی کند تا به همه گروههای یاد شده در بالا اطمینان دهد که عملکرد واحد حسابرسی داخلی، اقتصادی، کارآمد و اثر بخش است.

نتیجه گیری

مدیران باید از کارکردهای قسمتهای مختلف سازمان آگاهی داشته باشند تا خواستها و نیازهای مختلف اجرائی و اطلاعاتی خود را از آنها مطالبه کرده و قسمتها را مورد ارزیابی قرار دهند. حسابرسی داخلی یکی از ارکان مهم هر سازمان پیشروئی است که می خواهد در محیط تجاری رقابتی و رو به گسترش امروزی با موفقیت به پیش برود.

حسابرسی داخلی دارای کارکردهای زیادی است و دستیابی آن به اهدافش و به بیان دیگر، برخورداری از یک حسابرسی داخلی اثربخش، کمک شایانی است به سازمان در راه دستیابی به اهداف خود. حسابرسی داخلی به عنوان یکی از ارکان سازمان بوده و در چارچوب تعریف شده جدید خود برای اثر بخشی دارای ویژگیهایی است که شناخت این ویژگیها از یک طرف به مدیران در راه ایجاد یک تعامل سازنده کمک می کند و از طرف دیگر، حسابرسان داخلی را متوجه وظائف و حدود و اختیارات خود می سازد. حسابرسی داخلی باید از جایگاه سازمانی متناسب با انتظارات مدیریت که تامین کننده استقلال و بی طرفی آن باشد، برخوردار بوده و عملیات خود را بدون جانبداری و اغماض انجام دهد. اهداف و شرح کاری و محدوده عملیات حسابرسی داخلی باید توسط مدیریت ارشد و با توجه نوع فعالیتهای سایر قسمتهای سازمان تعیین و به کلیه قسمتهای سازمان معرفی و ارائه شود. آنها باید افرادی با تجربه و دانش کافی بوده به صورتی که قابلیت بالایی در درک فرایندها و شناخت و اصلاح سیستم ها داشته باشند. حمایت کافی مدیران باید پشتوانه محکمی برای ضمانت اجرائی گزارشها، پیشنهادهای و نتایج حاصل از رسیدگی باشد. مدیران سطوح مختلف و حسابرسان داخلی باید با درک متقابل وظائف یکدیگر در ایجاد شناخت متقابل و روابط کاری صمیمانه تلاش کنند. مدیرانی که می خواهند حسابرسی داخلی اثربخشی در اختیار داشته باشند باید همواره نسبت به ارزیابی قسمت حسابرسی داخلی حساس بوده و در جهت تقویت آن و بر طرف ساختن نقاط ضعفش اقدام کنند.

منابع و مأخذ

1. نیکخواه آزاد، علی و قناد، حمید رضا، «عوامل عدم توسعه و روشهای ارتقای حسابرسی داخلی در ایران» مجله بررسی های حسابداری و حسابرسی زمستان 76 و بهار 77 شماره 22-23.
2. Ahlawat, Sunita S., and Lowe, D. Jordan. "An Examination of Internal Auditor Activity: In-House versus Outsourcing". *Auditing : A Journal of Practice & Theory*. Vol.23, No2 September 2004 pp.147-158.
3. Anderson, Dick. "Strengthening Internal Audit Effectiveness". *Corporate Governance*, September 15, 2004, Dow Jones & company, Inc.
4. Bae, Benjamin., Epps, Ruth W., Gwathmay, Susan S., "Internal Control Issues". 2003 *Information System control Journal*. Volume 4,
5. Flott, Leslie W. "Quality Control", *Internal Auditor Journal*, november 2000.
6. Krogstad, Jack L., Ridley, Anthoney, J & Rittenberg, Larry E, "Where We Are Going?". *Internal Auditor Journal*, oct, 1999. PP 27-33.

7. Ray, M.R., & Gupta, P.P. "Activity Based Costing" Internal Auditor Journal (December 1992) ;PP45-51
8. Robbins, Stephen P. "Organizational Behavior" NewJwrsey,1993.p45.
9. Stoner,E. & Stagliano, A.J. "A Survey of U.S Manufacturers on Implementation of ABC" Journal of Cost Management (March/April 1997);PP39-41.
10. Tatikonda, L.U., & Tatikonda, R.J., "Overhead Cost Containment" Internal Auditor Journal, (February 1993);P51-55.