



یحیی حساس یگانه



فاطمه حسن زاده

حسابرسی عملکرد و مردم سالاری

برای جابجایی ثروت است.

پاسخ گویی

پاسخ گویی، تعهد فرد برای پاسخ به انجام مسئولیت‌هایی است که به او محول شده؛ به بیانی دیگر، پاسخ گویی شناخت حقوق عمومی است، تا این که بدانیم چه اعمالی باید انجام شود. توجیه، گزارش و تشریح، جنبه‌های مهم پاسخ گویی هستند. پاسخ گویی از جمله چالش‌هایی است که دولت‌ها با آن مواجه‌اند. امروزه دولت‌ها باید نسبت به خط‌مشی و اقدامات خود پاسخ گو باشند. هر دولتی نیازمند سیستم پاسخ گویی است و لازمه‌ی حکومت مردم سالاری، داشتن سیستم پاسخ گویی مناسب خواهد بود. سازمان‌های دولتی، به وسیله‌ی مردم و برای مردم ایجاد می‌شوند و باید در برابر آن‌ها پاسخ گو باشند. رابطه‌ی بین دولت و شهروندان، سیستم پاسخ گویی عمومی را شکل می‌دهد و به موجب آن، سازمان‌های دولتی وظایف مربوط

مروور کنیم و در ادامه نیز با توجه به این که در ایران شورای شهر عمر کوتاهی دارد و انجام حسابرسی عملکرد در بخش عمومی مثل شهرداری انجام نشده است، حسابرسی عملکرد در کمیته‌های حسابرسی دو شهرداری گرونینگن و لیوآردن کشور هلند بر اساس پیشینه موضوع بررسی می‌شود.

در ابتدا لازم است، برخی مفاهیم و واژه‌ها، شامل فرآیند سیاسی، پاسخ گویی، مردم سالاری (دموکراسی)، کمیته‌ی حسابرسی و حسابرسی عملکرد به اختصار توضیح داده شود.

فرآیند سیاسی

فرآیند سیاسی، روشی برای رفع قصور (عدم کفایت) سازوکار بازار (عدم «افشای» کافی اطلاعات از سوی دستگاه‌ها) است. افراد در فرآیند سیاسی، مانند اهالی بازار در جهت منافع خود عمل می‌کنند. طبق این نظریه، فرآیند سیاسی، رقابت بین افراد و جویانگاری

در اکثر کشورها، بخش‌های عمومی و دولتی از حسابرسی عملکرد به عنوان یکی از روش‌های مناسب پاسخ گویی برای بهبود کیفیت فرآیندهای سیاسی و مردم سالاری استفاده می‌کنند. این موضوع موافقان و مخالفانی نیز دارد. مطالعات اخیر نشان می‌دهد که حسابرسی عملکرد، اطلاعاتی را درباره‌ی داده‌ها، سندها، کارآیی برنامه‌ها، فعالیت‌ها و نقاط مشکل دار سازمان‌ها ارائه می‌کند و این امر موجب تضعیف دولت و خدشه دار شدن کیفیت فرآیندهای سیاسی و مردم سالاری می‌شود. از سویی دیگر، برخی بر این باورند که حسابرسی عملکرد مانند پنجره‌ای است که شهروندان می‌توانند عملکرد دولت را ببینند و در نتیجه موجب بهبود فرآیندهای سیاسی و مردم سالاری در کشور می‌شود. حال با توجه به دیدگاه‌های مختلف، در این مقاله بر آنیم که تأثیر مثبت یا منفی حسابرسی عملکرد بر بهبود فرآیندهای سیاسی و مردم سالاری را

Quality

را

اجرا

می کنند

و شهروندان

نیز اجازه می دهند

که این وظایف انجام شوند،

مشروط بر این که وکیل از حد اختیارات

تفویض شده، تجاوز نکند و پاسخ گو باشد.

مردم سالاری (دموکراسی)

«دموکراسی» واژه‌ای یونانی و برگرفته از واژه‌ی دمو (به معنی مردم) و کراتوس (به معنی حکومت) است. دموکراسی یا مردم سالاری، روش حکومتی است برای مدیریت کم خطا بر مردم حق مدار، که در آن مردم، نه فرد یا گروهی خاص، حکومت می کنند. گونه‌های مختلف دموکراسی وجود دارند و در جامعه‌ی بین‌المللی نیز شاهد چندگانگی دموکراسی هستیم. میان انواع گوناگون دموکراسی، تفاوت‌های اساسی وجود دارد که بعضی از آن‌ها نمایندگی و قدرت بیش تری در اختیار شهروندان می گذارند. در هر صورت اگر در دموکراسی، قانون گذاری دقیقی برای جلوگیری از توزیع نامتوازن قدرت سیاسی (برای نمونه تفکیک قوا) صورت نگیرد، یک شاخه‌ی نظام حاکم ممکن است قدرت و امکانات زیادی را در اختیار بگیرد و به آن نظام مردم سالارانه لطمه بزند. از «حکومت اکثریت» به عنوان خاصیت

اصلی و متمایز کننده‌ی دموکراسی نام می برند. در صورت نبود حاکمیت مسئولیت پذیر، حقوق اقلیت‌های جامعه می تواند مورد سوء استفاده قرار گیرد. از اصلی ترین روندهای موجود در مردم سالاری‌های ممتاز می توان به وجود رقابت‌های انتخاباتی عادلانه اشاره کرد. افزون بر آن، آزادی بیان، آزادی اندیشه‌ی سیاسی و مطبوعات آزاد، از دیگر ارکان اساسی مردم سالاری هستند که این امکان را برای مردم فراهم می کند تا با آگاهی و اطلاعات بر حسب علاقه‌ی شخصی خود رأی بدهند.

کمیته‌ی حسابرسی

کمیته‌ی حسابرسی، کمیته‌ای متشکل از اعضای هیئت مدیره است که معمولاً از سه تا پنج مدیر غیر موظف (یعنی نه مدیر اجرایی شرکت و نه در استخدام شرکت) تشکیل می شود. نبود مدیران موظف در کمیته‌ی حسابرسی سبب می شود حسابران بتوانند مسائلی چون نقاط ضعف کنترل‌های داخلی، اختلاف نظر با مدیریت درباره‌ی اصول و روش‌های حسابداری، نشانه‌های احتمالی از سوء استفاده‌های مدیریت و سایر اعمال غیرقانونی مسئولان شرکت را با کمیته‌ی حسابرسی صریح تر مطرح کنند. تماس‌های کمیته‌ی حسابرسی با حسابران، اطلاعات به موقعی درباره‌ی وضعیت مالی شرکت و نیز اطلاعات لازم برای ارزیابی کارآیی و درست کاری مدیریت را در اختیار هیئت مدیره‌ی شرکت قرار می دهد (حساس یگانه و حسینی بهشتیان، ۱۳۸۱). از دیدگاه رضایی و همکاران (۲۰۰۳)، کمیته‌ی حسابرسی مسئول نظارت بر حاکمیت شرکتی، فرآیند گزارشگری مالی، ساختار کنترل داخلی، عملکرد حسابرس داخلی و فعالیت‌های حسابرس مستقل است و به نیابت از هیئت مدیره و با ایجاد اطمینان در پاسخ گویی شرکت، از

سرمایه گذاران حمایت می کند (Rezaee et al., ۲۰۰۳). وان در نست (۲۰۰۸) بیان می کند کمیته‌ی حسابرسی نوعی ابزار پاسخ گویی است که نقش حیاتی در مدیریت مالی و محیط‌های داخلی واحدهای تجاری بخش عمومی ایفا می کند و به طور فزاینده‌ای جزء جدایی ناپذیر ساختارهای کنترلی و خط مشی‌های راهبردی در بخش خدمات خصوصی و عمومی در نظر گرفته می شود (Van der Nest, ۲۰۰۸). در واقع، کمیته‌ی حسابرسی باید به گونه‌ای عمل کند که وظایفش، پاسخ گوی تغییرات و نوآوری محیط تجاری و تجربیات امروزی باشد (کثیری، ۱۳۸۴).

حسابرسی عملکرد

حسابرسی عملکرد، رسیدگی نظام مند شواهد و مدارک دستگاه اجرایی، طرح، فعالیت و اجرا برای ارزیابی مستقل عملکرد آن‌ها بر اساس معیارها است. این نوع حسابرسی، اطلاعاتی برای ارتقای مسئولیت پاسخ گویی، بهبود مستمر عملکرد، کاهش هزینه و تسهیل تصمیم گیری توسط مرجعی را تأمین می کند که مسئولیت نظارت یا اقدامات اصلاحی را بر عهده دارد و شامل حسابرسی مؤثر، کارآیی و صرفه‌ی اقتصادی می شود (راهنمای حسابرسی عملکرد دیوان محاسبات ایران، ۱۳۹۰).

استفاده از حسابرسی عملکرد در بخش عمومی بسیاری از کشورها گسترش یافته است. این حسابرسی مشابه انواع دیگر حسابرسی‌ها، توسط نهادهای مستقل از عملیات اجرایی و معمولاً دیوان محاسبات برای دستگاه‌های دولتی یا حسابران داخلی شهرداری‌ها، برای ارزیابی رسمی از سازمان‌های تحت حسابرسی انجام می شود. یافته‌های حسابرسی‌های انجام شده در گزارش حسابرسی عملکرد انعکاس می یابد و توسط بخش داخلی یا خارجی سازمان برای

گزارش درباره‌ی مسئولیت سیاستمداران و مدیران استفاده می‌شود. با این حال، حسابرسی عملکرد بر عملکرد سازمان، پروژه‌ها یا برنامه‌های آن و سیستم‌ها و رویه‌های کنترلی آن تأکید می‌کند و از این بابت، خود را از انواع حسابرسی‌های دیگر متمایز می‌سازد. تأکید واژه‌ی حسابرسی عملکرد بر اتمام عملیات و نتایج آن است؛ منظور از نتایج نیز، ستاده‌ها و پیامدهای آتی عملیات انجام‌شده است. در انتهای عملیات حسابرسی عملکرد، آنچه گزارش می‌شود، نتایج عملکرد مدیران بخش عمومی خواهد بود و هدف از آن، ارائه‌ی گزارشی مستقل درباره‌ی مسئولیت پاسخ‌گویی مدیران مربوطه است.

حسابرسی عملکرد اغلب وسیله‌ای است برای ارتقای کارآیی و تاثیر سازمان‌ها. برخی صاحب‌نظران بر این باورند که در دسترس بودن گزارش حسابرسی عملکرد ممکن است کیفیت فرآیندهای سیاسی و مردم‌سالاری را بهبود بخشد. به‌عنوان نمونه، در تحقیق انجام شده در مورد حسابرسی عملکرد توسط دیوان محاسبات بریتانیا، رابرت و پولیت (۱۹۹۴) پیشنهاد می‌کنند که گزارش‌های حسابرسی عملکرد می‌تواند سیاستمداران منتخب را به بحث درباره‌ی مسائل، در شرایط مساوی با مدیران اجرایی، و همچنین نظارت بر فعالیت‌های آن‌ها در حفظ مسئولیت خود قادر سازد (Roberts and Pollitt, ۱۹۹۴). آن‌ها نشان دادند که این امر همچنین می‌تواند موقعیت سیاستمدارانی را بهبود بخشد که در مقایسه با اعضای قوه‌ی مجریه که اطلاعات بیشتری نسبت به عملیات اجرایی دارند و از سوی کارشناسان بخش بوروکراتیک دستگاه‌های اجرایی (اداری) حمایت می‌شوند، نسبتاً آگاهی کم تری دارند.

صاحب‌نظران دیگری چون ایورت (۲۰۰۳) و گلین (۱۹۹۶) بر این باورند که ارتباط

بین حسابرسی عملکرد و پاسخ‌گویی و مردم‌سالاری بسیار پیچیده است (Everett, ۱۹۹۶; Glynn, ۲۰۰۳). از سوی دیگر، ایورت (۲۰۰۳) و شاند و آند (۱۹۹۶) بر این باورند که حسابرسی عملکرد اغلب به سیاستمداران منتخب و شهروندان، اطلاعاتی درباره‌ی داده‌ها، ستاده‌ها و کارایی برنامه‌ها، یا فعالیت‌های سازمان ارائه می‌دهد که می‌تواند بسیار مفید باشد (Everett, ۲۰۰۳; Shand, ۱۹۹۶ and Anand, ۱۹۹۶). هرچند بر اساس نظر پالوت (۲۰۰۳) درک

نقش حسابرسی عملکرد در فرآیندهای سیاسی و مردم‌سالاری

امروزه در اروپا درباره‌ی کیفیت فرآیند مردم‌سالارانه نگرانی‌هایی مطرح شده است و مردم نیز تمایل به انتقاد از دولت، خط‌مشی و سیاست‌های دولت کشور خود دارند؛ فرآیند مردم‌سالاری در اروپا در سال‌های اخیر افت‌وخیزهایی داشته است.

همچنین شهروندان علاقه‌مندند در مسائل مربوط به عملکرد دولت‌ها و شهرداری‌ها بیشتر بدانند. در چنین محیطی، حسابرسی عملکرد

آزادی بیان، آزادی
اندیشه‌ی سیاسی و
مطبوعات آزاد
از ارکان اساسی
مردم‌سالاری هستند که
این امکان را برای مردم
فراهم می‌کند تا با آگاهی
و اطلاعات بر حسب علاقه‌ی
شخصی خود رأی بدهند

در روند بهبود کیفیت مردم‌سالارانه‌ی موردنظر دولت و شهروندان، نقش مهمی پیدا می‌کند. تعدادی از صاحب‌نظران در جست‌وجوی موضوع و کالبدشکافی آن، رابطه‌ی بین حسابرسی عملکرد و مردم‌سالاری را در سطوح مختلف بررسی کرده‌اند. برخی از آن‌ها از قبیل بوورمن (۱۹۹۶) و لانس دیل (۲۰۰۰) بر این عقیده‌اند که حسابرسی عملکرد می‌تواند مانند آن چه شهروندان تصور می‌کنند به کیفیت فرآیند مردم‌سالارانه کمک کند، چون به گزارش‌هایی منجر می‌شود که پشتیبان روابط پاسخ‌گویی بین

این نوع اطلاعات برای عموم مردم دشوار است و اغلب آن‌ها علاقه‌ی اندکی به این نوع اطلاعات دارند (Pallot ۲۰۰۳)؛ اما اگر این نوع اطلاعات جایگزین اطلاعات دیگر شوند، به این معناست که نتایج حسابرسی عملکرد منجر به ایجاد موقعیتی می‌شود که مسئولان اجرایی دیگر برای برخی از جنبه‌های عملی برنامه‌ها و فعالیت‌ها پاسخگو نیستند و توازن قدرت بین مسئولان اجرایی و مقامات ناظر در فرآیند سیاسی به نفع مسئولان اجرایی تغییر می‌کند. (Everett, ۲۰۰۳; Pallot, ۲۰۰۳)



سازمان‌های
دولتی و بخش
عمومی و شهروندان
است. (Lonsdale, ۲۰۰۰)

(Bowerman, ۱۹۹۶)

حسابرسی عملکرد، این مفهوم را می‌رساند که سازمان‌های دولتی ملزم به شفافیت بیش‌تر درباره‌ی فعالیت‌ها و نتایج عملکرد خود هستند؛ و حسابرسی عملکرد، اعتماد به نفس شهروندان، حمایت از این سازمان‌ها و همچنین علاقه‌ی آن‌ها را به مشارکت در فرآیند سیاسی و مردم‌سالارانه افزایش می‌دهد. در شهرها حسابرسی عملکرد اغلب به عنوان ابزاری برای تقویت موقعیت شورای شهر که هر یک از اعضای آن به عنوان نمایندگان انتخابی مردم هستند، در مقابل قوه‌ی مجریه (شهرداری) در نظر گرفته می‌شود. لازم به ذکر است که گزارش حسابرسی از سوی یک نهاد مستقل از دستگاه اجرایی تهیه می‌شود. این اطلاعات ممکن است توسط شورای شهر برای حفظ مسئولیت پاسخ‌گویی استفاده شود. با این حال، بر اساس یافته‌های صاحب‌نظرانی چون پالوت و ایورت (۲۰۰۳) می‌توان استدلال کرد که حسابرسی عملکرد همان‌طور که باعث افزایش پاسخ‌گویی و مردم‌سالاری می‌شود، می‌تواند به روابط پاسخ‌گویی نیز آسیب برساند و

منجر به کاهش کیفیت فرآیندهای سیاسی و مردم‌سالارانه شود. (Everett and Pallot, ۲۰۰۳) همچنین، ایورت (۲۰۰۳) بر این باور است که در بسیاری از موارد، تمرکز حسابرسی عملکرد به احتمال فراوان بر داده‌ها و ستادهای تولیدشده توسط برنامه‌ها و فعالیت‌های سازمان بوده است و نه نتایج و پیامدهایی که از این برنامه‌ها و فعالیت‌ها به دست آمده. (Everett, ۲۰۰۳) به هر حال این پرسش قابل طرح است که آیا گزارش‌های حسابرسی، حاوی اطلاعات مفیدی برای سیاستمداران منتخب و شهروندان است؟ به عنوان مثال، پالوت (۲۰۰۳) توضیح می‌دهد که اگرچه مروری جامع بر داده‌ها و ستادهای، به عنوان ابزار مهمی برای کنترل روابط قراردادی بین قوه‌ی مجریه (شهرداری‌ها) و شرکت‌ها و سازمان‌های رسمی دیگر است، اما می‌تواند منجر به ارائه‌ی اطلاعات بیش‌ازحد برای سیاستمداران شود. به علاوه، او بر این باور است که سیاستمداران و مردم، معمولاً بیش‌تر نسبت به نتایج علاقه‌مند هستند تا به داده‌ها و ستادهای؛ به عبارت دیگر، حسابرسی عملکرد می‌تواند منجر به ارائه‌ی نوعی از اطلاعات شود که برای برخی از سیاستمداران و شهروندان مفید است و برای برخی دیگر خیر. در این صورت، ممکن است مشکل‌ساز شود (Pallot, ۲۰۰۳).

برخی دیگر از صاحب‌نظران بر این موضوع تأکید دارند که در چنین شرایطی، سازوکارهای پاسخ‌گویی جدید ممکن است در خدمت فرآیندهای سیاسی و مردم‌سالارانه نباشند. این گروه همچنین بر این باورند که برخی از سیاستمداران و شهروندان اطلاعاتی دریافت خواهند کرد که احتمالاً علاقه‌ی چندانی به آن‌ها ندارند. با این حال، باید توجه داشت که انتقاد فوق تنها به شیوه و روش‌ها و گزارشگری حسابرسی عملکرد، که به نوع خاصی از اطلاعات یعنی اطلاعاتی درباره‌ی

داده‌ها، ستادهای و کارآیی برنامه‌ها یا فعالیت‌ها می‌انجامد، مربوط است.

عملکرد بخش دولتی پیچیده است، به این معنی که دیدگاه جامع از عملکرد دولت فقط اندازه‌گیری کارآیی و تاثیر نیست، بلکه شامل مسائل غیراقتصادی مانند عدالت، پاسخ‌گویی، بی‌طرفی، عدالت اجتماعی، قانونی بودن و مشروعیت نیز می‌شود. همچنین، پاسخ‌گویی در بخش عمومی نیز ماهیت پیچیده‌ای دارد؛ بنابراین دو نوع اختیار بر طبق اصول و عوامل سلسله‌مراتب در محدوده‌ی رأی شهروندان و شورای شهر آن‌ها از طریق قوه‌ی مجریه و شهرداری‌ها به مدیران سازمان‌های مذکور محول شده است.

نوع اول اختیارات مربوط به انتخاب سیاست‌ها و خط‌مشی‌ها به نمایندگی از سوی مردم و نوع دوم، درباره‌ی مسئولیت انجام وظایف محول با توجه به استانداردهای عملکرد مورد توافق است. نقدی که در این باره مطرح می‌شود، این است که اثرات حسابرسی عملکرد در فرآیندهای سیاسی و مردم‌سالارانه فقط مربوط به شیوه‌های حسابرسی با مسائل اقتصادی و تأکید بر نوع دوم اختیارات است (برای نمونه وظایف محول‌شده چه گونه انجام می‌شود). با این حال، یک تیم حسابرسی می‌تواند به عملکرد حوزه‌های دیگر رسیدگی کند که به کسب انواع مختلفی اطلاعات می‌انجامد؛ برای نمونه، در خصوص نتایج انتخاب یک سیاست خاص یا پیروی کارمندان دولت از قوانین موجود. در این وضعیت، این سؤال مطرح می‌شود که آیا این گونه حسابرسی که مجموعه‌ی وسیعی از اطلاعات را تولید می‌کند، می‌تواند به کیفیت فرآیندهای سیاسی و مردم‌سالارانه بیفزاید؟ برخی از صاحب‌نظران، از جمله باورمن، لانس دیل، شافریتز و راسل پیشنهاد کردند که حسابرسی می‌تواند کیفیت این فرآیندها را افزایش دهد و موقعیت شورای

تحقیق انجام شده در دو شهرداری در کشور هلند

نتایج مطالعه در دو شهرداری گرونینگن و لیواردن از سوی گروهی از محققان دانشگاهی نشان می‌داد که تعداد کارکنان در این دو شهرداری به ترتیب، حدود ۱۸۲,۰۰۰ و ۹۳,۰۰۰ نفر است که از شهرداری‌های بزرگ هلند محسوب می‌شوند. همچنین، این شهرداری‌ها دارای کمیته‌ی حسابرسی بودند. در این مطالعه، برای بررسی تأثیر حسابرسی عملکرد بر فرآیند سیاسی و مردم‌سالاری،

در سازمان‌های دولتی محلی ایفا کنند. در عمل، فعالیت کمیته‌های حسابرسی تاحد زیادی متفاوت است. برای نمونه، برخی از کمیته‌های حسابرسی بر عملکرد خود تأکید می‌کنند، در حالی که کمیته‌های دیگر بر سیستم‌های استفاده‌شده برای دستیابی به سطح قابل قبولی از عملکرد تأکید دارند. از دیدگاه براندسن (۲۰۰۷)، تنوع بسیاری در موضوعاتی وجود دارد که مورد بررسی قرار گرفته‌اند. با این حال موضوعاتی از قبیل سیاست یارانه‌ها، استفاده از مشاوران خارجی و مشاوران داخلی، و فرآیند بودجه‌گذاری مربوط به

شهر را در مقابل شهرداری یا قوه‌ی مجریه تقویت کند و از طرف دیگر، نگرش شهروندان را به شهرداری‌ها یا سازمان‌های دولتی تغییر دهد. با این حال، بحث آن‌ها واجد استدلالی نسبتاً قدرتمند نیست، چرا که توجه چندانی به تبیین تأثیر حسابرسی عملکرد در موقعیت شورای شهر و نگرش شهروندان نمی‌کنند. با توجه به مشکل سنجش و بررسی تغییرات در نگرش شهروندان، ممکن است عدم درک کامل اثرات حسابرسی عملکرد در نگرش شهروندان برای صاحب‌نظران قابل قبول باشد. با این حال، با توجه به اثرات آن بر موقعیت شورای شهر، درک بهتر موضوع را پس از یافتن پاسخی درخور به پرسش‌های اساسی زیر امکان‌پذیر می‌کند که می‌تواند سوژه‌های مناسبی برای تحقیق و بررسی باشند:

۱. «تأثیر مجموعه‌ی وسیعی از اطلاعات به دست آمده از طریق حسابرسی عملکرد بر موقعیت شورای شهر در برابر قوه‌ی مجریه (شهرداری)، چه گونه است؟»

۲. «چه گونه می‌توان این تأثیر و مقیاس آن را سنجید و توضیح داد؟»

۳. «آیا این احتمال وجود دارد که حسابرسی عملکرد در نگرش شهروندان نسبت به شهرداری‌ها و سازمان‌های دولتی تغییر ایجاد کند؟»

حسابرسی عملکرد در هلند

دولت مرکزی هلند از سال ۲۰۰۶ به بعد، با وضع قانونی، شهرداری‌ها را ملزم به ایجاد کمیته‌های حسابرسی کرده است. در آن زمان، بیش تر شهرداری‌ها به‌طور داوطلبانه کم‌وبیش، چنین کمیته‌ای را راه‌اندازی کرده بودند. از وظایف اصلی کمیته‌های حسابرسی، انجام حسابرسی عملکرد بود. دولت مرکزی عقیده داشت افزون بر حسابرسی مالی سنتی و مستقل انجام‌شده توسط حسابداران رسمی هلند، حسابرسی‌های عملکرد می‌توانند نقش مهمی

استفاده از حسابرسی عملکرد
در بخش عمومی بسیاری از کشورها
گسترش یافته است. این حسابرسی مشابه
انواع دیگر حسابرسی‌ها
توسط نهادهای مستقل از عملیات اجرایی و
معمولاً دیوان محاسبات برای دستگاه‌های
دولتی یا حسابرسان داخلی شهرداری‌ها
برای ارزیابی رسمی از سازمان‌های
تحت حسابرسی انجام می‌شود

موضوعات مورد حسابرسی هستند (Brandtsen et al, ۲۰۰۷).

در این کشور، گزارش کمیته‌های حسابرسی به‌طور رسمی به شورای شهر ارائه‌شده و همچنین، برای عموم مردم نیز قابل دسترسی است. در یک سند حمایتی، دولت مرکزی هلند طرح‌های خود را نه تنها برای افزایش بهره‌وری و اثربخشی سازمان‌های دولتی محلی، بلکه با توجه به این که این کمیته‌ها اثرات اجتماعی خاصی دارند، تشریح کرده است (Tweede Kamer der Staten-Generaal, ۲۰۰۱).

پرسشنامه‌ای از ۴۷ عبارت و پرسش کلی در مورد سابقه و هدف مصاحبه‌شونده‌ها تشکیل شد. این عبارت و سؤال‌ها به شش دسته‌ی عمده طبقه‌بندی شدند:

- ۱) پی‌آمدهای کار کمیته‌ی حسابرسی برای اعضای شورای شهرداری
- ۲) مطالب و کیفیت گزارش حسابرسی
- ۳) تأثیرات محل کار کمیته‌ی حسابرسی، به‌عنوان مثال سازمان شهرداری
- ۴) اولویت‌های مربوط به ترکیب‌بندی و سازمان‌دهی کار کمیته‌ی حسابرسی
- ۵) نقش و عملکرد کمیته‌ی حسابرسی

۶) مسائل مربوط به فعالیت شورا

به این ترتیب از پاسخ‌دهندگان خواسته شد که میزان مخالفت یا موافقت خود را با هر یک از عبارات نشان دهند. پژوهش با مصاحبه‌ی ۱۰ نفر از اعضای شهرداری گرونینگن و ۸ نفر از اعضای شهرداری لیوواردن انجام شد. مصاحبه‌شونده‌ها از اعضای دستیاران پژوهشی کمیته‌ی حسابرسی، سیاستمداران محلی و مدیران (یعنی مدیران سازمان شهرداری‌ها در هر دو بخش مرکزی و سایر بخش‌ها) تشکیل شده بودند. بر اساس این نظرسنجی،

نامربوط می‌دانستند، چون موضوعاتی را پوشش می‌داد که پیش‌تر بررسی شده بودند و دیدگاه جدیدی ارائه نمی‌کردند. در نهایت این سؤال مطرح می‌شود که آیا از کمیته‌ی حسابرسی می‌توان انتظار داشت که بتواند گزارش‌هایی تهیه کند که برای مدیران مفید باشد؟

با در نظر گرفتن دامنه‌ی محدود کمیته‌های حسابرسی روی موقعیت شورا، می‌توان انتظار داشت که تأثیر آن‌ها در کشور هلند، از نظر تأثیر فرآیندهای سیاسی و مردم‌سالاری بر شهروندان بسیار کم یا حتی بدون تأثیر است. اگرچه در

نیز در اختیار عموم قرار می‌دهد. بسیاری اعتقاد دارند که رسانه‌های محلی نقش مهمی در ایجاد انگیزه برای مردم در مورد مشکلات موردبحث در گزارش‌های حسابرسی ایفا می‌کنند یعنی اگر رسانه‌ها توجه کافی به مشکلات داشته باشند می‌توانند شهروندان را در حل این مشکلات سهیم کنند.

البته ایجاد کمیته‌های حسابرسی دولت محلی در کشور هلند، عنصر مهمی در تغییرات برای سازمان‌های دولتی محسوب می‌شود که با هدف تقویت موقعیت شورای شهر، تشویق مردم به بحث و گفتگو درباره‌ی سیاست‌های محلی و تشویق مردم برای کمک به دولت‌مردان بوده است.

خلاصه و نتیجه‌گیری

بررسی پیشینه و نتایج تجربی نشان می‌دهد که کمیته‌های حسابرسی شهرداری‌های گرونینگن و لیوواردن در کشور هلند نقش جزئی در بهبود فرایندهای سیاسی و مردم‌سالارانه محلی ایفا کرده‌اند. شواهد موجود نشان می‌دهد که حداقل برخی از نقاط ضعف کمیته‌های حسابرسی دولت هلند می‌تواند حل و فصل شود. به‌عنوان نمونه باید اذعان کرد که کمیته‌های حسابرسی دارای سابقه‌ی نسبتاً کوتاهی هستند. در درازمدت، اعضای این کمیته‌ها با تجربه‌تر خواهند شد، اعضای دولت‌های محلی به حضور کمیته‌های حسابرسی بیش‌تر عادت خواهند کرد و احتمالاً کمیته‌های حسابرسی برای شهروندان بیشتر قابل‌رؤیت خواهند شد. علاوه بر این، بودجه‌ی کوچک کمیته که برای آن در نظر گرفته شده است خود مشکلی دیگر است. وضع موجود نشان می‌دهد نقشی که کمیته‌های حسابرسی می‌توانند به عهده بگیرند به اندازه‌ی بودجه‌های آن‌ها محدود شده است. اگر بودجه افزایش یابد، آن‌ها احتمالاً قادر خواهند بود گزارش‌های بیشتری در سال تولید

امروزه در اروپا درباره‌ی کیفیت فرآیند مردم‌سالارانه نگرانی‌هایی مطرح شده است و مردم نیز تمایل به انتقاد از دولت، خط‌مشی و سیاست‌های دولت کشور خود دارند

این تحقیق فاقد شواهد مستقیمی هستیم، چون بسیاری از پاسخ‌دهندگان شامل مشاوران، اعضای کمیته‌ی اجرایی و اعضای کمیته‌ی حسابرسی نیز نسبت به وجود این تأثیر شک دارند. اگرچه کار کمیته‌ی حسابرسی به شکل‌های دیگری می‌تواند روی شهروندان تأثیر بگذارد، مثلاً می‌تواند گزارش‌هایی ارائه کند که مورد استفاده‌ی عموم قرار گیرد تا بتوانند فعالیت‌های سازمان و نتایج آن را موردارزیابی قرار دهند. به‌عنوان نمونه در کشور هلند، گزارش‌های حسابرسی از طریق وب‌سایت کمیته در دسترس عموم قرار می‌گیرد. به‌علاوه کمیته، گزارش‌ها را از طریق برگزاری کنفرانس

مصاحبه‌شوندگان نظرات مختلفی در مورد تأثیر گزارش‌های حسابرسی روی فرآیندهای سیاسی و مردم‌سالاری داشتند.

نتایج این تحقیق نشان می‌دهد که کمیته‌های حسابرسی در کشور هلند تأثیر متفاوتی بر موقعیت شوراها داشته‌اند، اما دامنه‌ی تأثیر آن‌ها به موقعیت شوراها محدود بود. البته تنها تفاوت اندکی بین دو کمیته‌ی حسابرسی از نظر تأثیر بر موقعیت شورا وجود داشت؛ همچنین مدیران و اعضای کمیته‌ی اجرایی خواستار این بودند که کمیته‌ی حسابرسی گزارش‌هایی ارائه دهد که بتواند به آن‌ها کمک کند. از این دیدگاه، آن‌ها بسیاری از گزارش‌ها را



همچنین این ساختار باید پاسخ‌گوی ذی‌نفعان اصلی، سازمان‌ها و مسئولین اجرایی نیز باشد. اگر این پاسخ‌ها به میزان کافی برای نیازهای اعضای منتخب برای تحقیقات آتی قانع‌کننده باشند و لزوم تغییرات در نسخه‌های پیش‌نویس گزارش حسابرسی از طرف اعضای اجرایی و سازمان‌های اداری صادر شود، می‌تواند روی موقعیت شورای شهردار تأثیرگذار باشد، مانند توانایی تأثیرگذاری روی نتایج و فعالیت‌های سازمان. این نتیجه می‌تواند به نتایج تحقیق رادکلیف مربوط باشد، به‌طوری که خود او اذعان می‌کند که در عمل کمیته‌های حسابرسی تمایل دارند به‌صورت استراتژیکی عاقلانه عمل کنند تا احتمال تأثیرگذاری خود را افزایش دهند (Radcliffe, ۲۰۰۸). اگرچه در این مقاله این موضوع که «آیا حسابرسی عملکرد می‌تواند در سازمان‌های دولتی و بخش عمومی کاربرد داشته باشد و به آن‌ها کمک بکند؟» بررسی نشده، اما این گزارش‌ها (گزارش‌های حسابرسی عملکرد) اغلب به‌عنوان یک عامل مؤثر برای بهبود عملکرد سازمان‌ها می‌باشند؛

کنند و کیفیت گزارش‌های خود را، با بررسی مسائل به‌طور کامل یا با استخدام کارشناسان در زمینه سیاست تحت بررسی، بهبود ببخشند. گزارش‌های حسابرسی با این افزایش در تعداد و کیفیت گزارش‌ها، می‌توانند به یکی از ویژگی‌های قابل توجه درباره‌ی آرا و رفتار کار نمایندگان تبدیل شوند و تأثیر قوی بر نظرات و نگرش شهروندان داشته باشند. هم چنین نتایج این تحقیق در کشور هلند نشان می‌دهد موفقیت حسابرسی عملکرد از نظر تأثیری که روی فرایندهای سیاسی و مردم‌سالارانه می‌گذارد، تنها از طریق نوع اطلاعاتی که تولید می‌کند محدود نمی‌شود.

بر اساس این تحقیق اگر یک ساختار حسابرسی بخواهد گزارشی تهیه کند که بر سازمان‌های دولتی تأثیر واقعی داشته باشد، باید در مقابل این گزارش به سازمان‌های اجرایی و اداری پاسخ‌گو باشد. به‌طور خلاصه نتایج نشان می‌دهد که یک ساختار حسابرسی مناسب باید استقلال خود را حفظ کند تا به اعتبار حرفه‌ای‌اش خدشه‌ای وارد نشود،

یعنی
می‌تواند

عملکرد

دولت را بهبود

بخشیده و کیفیت خدمات

ارائه‌شده به شهروندان را ارتقاء دهند

تا تأثیر مثبتی روی نگرش شهروندان داشته

باشند، اگرچه سنجش این تأثیر مشکل است.

همچنین، به محققین پیشنهاد می‌شود تحقیقات

آتی خود را بر روی تأثیرات قابل اندازه‌گیری

حسابرسی عملکرد روی عملکرد سازمان‌های

دولتی انجام دهند. ■

منابع:

۱. V. Van der Nest D. P., The Perceived Effectiveness of Audit Committees in the South African Public Service, Mediterra Accountancy Research, Vol. ۱۶, No. ۲, ۲۰۰۸, pp. ۱۷۵-۱۸۸.
۲. Roberts S, Pollitt C. Audit or evaluation?: a national audit office VFM study. Public Administration ۱۹۹۴;۷۲(۴):۵۲۷-۴۹.
۳. Pallot J. A wider accountability? The audit office and New Zealand's bureaucratic revolution. Critical Perspectives on Accounting ۲۰۰۳;۱۴(۱/۲):۱۳۳-۵۵.
۴. Everett J. The politics of comprehensive auditing in fields of high outcome and cause uncertainty. Critical Perspectives on Accounting ۲۰۰۳;۱۴(۱/۲):۷۷-۱۰۴.
۵. Bowerman M. The rise and fall of value for money auditing. In: Lapsley I, Mitchell F, editors. Accounting and performance measurement: issues in the private and public sectors. London: Paul Chapman Publishing; ۱۹۹۶. p. ۱۹۳-۲۱۲.
۶. Lonsdale J. Developments in value-for-money audit methods: impacts and implications. International Review of Administrative Sciences ۲۰۰۰;۶۶(۱):۷۳-۸۹.
۷. Brandsen T, Kalders P, Schaap L, Schouten R. Leren Afrekenen: Een Voorlopige Evaluatie van Lokale en Provinciale Rekenkamer (commissies) [Learning to account: a preliminary evaluation of the local and provincial audit committees]. Den Haag: B&A Group; ۲۰۰۷.
۸. Radcliffe VS. Public secrecy in auditing: what government auditors cannot know. Critical Perspectives on Accounting ۲۰۰۸;۱۹(۱):۹۹-۱۲۶.

۱. حساس یگانه یحیی و سید محمد حسینی بهشتیان، تأثیر وجود کمیته حسابرسی بر حسابرسی مستقل، واپایش‌های داخلی و گزارشگری مالی، مطالعات مدیریت، شماره ۳۵ و ۳۶، ۱۳۸۱.
۲. رحیمیان نظام‌الدین، واژه‌شناسی حسابرسی عملیاتی ۲، فصلنامه حسابرس، شماره ۵۲، ۱۳۹۰.
۳. کثیری حسین، نحوه تشکیل و وظایف کمیته حسابرسی، دانش حسابرسی، شماره ۱۵، ۱۳۸۴.
۴. Rezaee Z., O. K. Olibe, and M. George, Improving Corporate Governance: The Role of Audit Committee Disclosures, Managerial Auditing Journal, Vol. ۱۸, No. ۶-۷, ۲۰۰۳, pp. ۵۳۰-۵۳۷.
۵. Glynn JJ. Performance auditing and performance improvement in government: public sector management reform, changing accountabilities and the role of performance audit. In: Performance auditing and the modernization of government. Paris: OECD; ۱۹۹۶. p. ۱۲۵-۳۶.
۶. Shand D, Anand P. Performance auditing in the public sector: approaches and issues in OECD member countries. In: Performance auditing and the modernisation of government. Paris: OECD; ۱۹۹۶. p. ۵۷-۱۰۲.