



حسابرسی عملکرد ضرورتی ناشناخته در سازمانها

رحمت ... جان نثاری
کارشناسی ارشد مدیریت صنعتی

چکیده

حسابرسی عملکرد عبارتست از فرآیند مطالعه و بررسی اسناد و مدارک و عملکرد سازمان برای ارزیابی میزان کارائی و اثر بخشی و توجیه اقتصادی فعالیتهای سازمان. فرآیند حسابرسی عملکرد را میتوان به مراحل هشت گانه زیر تقسیم کرد:

- تعیین هدف
- تعیین دامنه حسابرسی
- تعیین و تعریف مقیاس سنجش و اندازه گیری عملکرد
- برنامه ریزی
- بررسی مقدماتی
- رسیدگیهای تفصیلی و مستند سازی
- تجزیه و تحلیل اطلاعات
- تهیه گزارش

خلاصه کلام اینکه طی فرآیند حسابرسی عملکرد، فرد یا تیمی که مسئولیت حسابرسی عملکرد را برعهده دارد پس از آشنائی با هدف و دامنه حسابرسی و مقیاسهای سنجش عملکرد، اقدام به جمع آوری اطلاعات در چارچوب هدف تعیین شده نموده و در نهایت به بررسی و تجزیه و تحلیل اطلاعات پرداخته و عملکرد واقعی و وضعیت فعلی سازمان را با استانداردها و مقیاسهای تعریف شده مقایسه می نماید و در صورتیکه عملکرد سازمان با کارائی، اثر بخشی و توجیه اقتصادی همراه نباشد، شکافهای عملکرد و مغایرتها و علل و عوامل نارسائیها را شناسائی کرده و ضمن تهیه گزارش، راهکارهای اجرائی جهت اصلاح و بهبود وضعیت سازمان ارائه می گردد.

مقدمه

واژه های حساب و حسابرسی در اسلام از جایگاه ویژه ای برخوردارند که آیات و روایات زیادی که در این ارتباط وارد شده، دلیل روشنی است بر این ادعا. متأسفانه علیرغم این همه تأکید و اهمیتی که در اسلام بر این موضوع شده، اکثر سازمانهای ما یا با آن بیگانه اند و یا اینکه اهمیتی برای آن قائل نبوده و از مزایای آن غافلند. در صورتیکه کشورهای غربی سالهاست در حد وسیع از حسابرسی عملکرد استفاده کرده و از مزایای فراوان آن نیز بهره‌ها برده اند.

حسابرسی عملکرد در دهه ۱۹۷۰ در ایالات متحده آمریکا بوجود آمد و به گونه ای توسعه پیدا کرد که تمام ابعاد سازمان و همه فعالیتهای آن را تحت پوشش قرار داد. از حسابرسی عملکرد تحت عناوین دیگری از قبیل حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مدیریت و حسابرسی عملکرد مدیریت نیز نام برده می شود. همانگونه که ارزیابی عملکرد را فرآیند دادن اطلاعات به افراد در مورد نحوه اجرای کارشان تعریف کرده اند [۱۱]، حسابرسی عملکرد نیز نوعی ارزیابی عملکرد است، با این تفاوت که ارزیابی عملکرد مربوط به فرد یا افراد است در حالیکه حسابرسی عملکرد مربوط به ارزیابی نحوه انجام فعالیتهای سازمان است. این تکنیک، کارائی سازمانها را در مقایسه با مجموعه ای از استانداردها، معیارها و مقیاسهای از پیش تعیین و تعریف شده، تحلیل و ارزیابی می کند.

در شرایط فعلی که پائین بودن سطح کارائی و اثر بخشی، از داخل و مسئله عضویت در سازمان تجارت جهانی از خارج، صنایع و سازمانها و بطور کلی اقتصاد کشور را تهدید میکنند، لازم است که مسئولین امر بیش از پیش احساس خطر کرده و برای مقابله با این تهدیدات چاره اندیشی کنند. بدون کوچکترین شک و تردید، میتوان ادعا کرد که استفاده از حسابرسی عملکرد، یکی از راهکارهایی است که به منظور شناسائی نقاط ضعف و فرصتهای بهبود در بخشهای مختلف کشور، می تواند انتخاب شود. در این مقاله سعی شده است تا با استفاده از منابع



مختلف ، این تکنیک بسیار سودمند و مفید معرفی شود. در پایان بر خود واجب میدانم از معاون محترم طرح و برنامه و مدیریت محترم آموزش صنایع هفتم تیر و سایر همکاران گرانقدری که در این زمینه با این حقیر همکاری و مساعدت نمودند صمیمانه تشکر و قدر دانی نمایم .

آشنائی با حسابرسی عملکرد

برای هرفعالیت ، فرد و یا سازمانی ، احتمال خطا و منحرف شدن از راه اصلی که به هدف تعیین شده منتهی می شود وجود دارد که با توجه به شدت و ضعف و میزان انحراف از برنامه ، چه بسا خسارات و هزینه های غیر قابل جبرانی بوجود آید . برای کاهش این خسارات و خطاها ، روشهای مختلفی در طول تاریخ ابداع شده و مورد استفاده قرار گرفته اند که حسابرسی عملکرد ، یکی از جدیدترین این روشها است . حسابرسی عملکرد میتواند برای فعالیتهای مختلفی از قبیل : برنامه ریزی و کنترل تولید و موجودیها امور مربوط به منابع انسانی و مالی و بازار یابی و فروش و ... بکار گرفته شود . همچنین حسابرسی عملکرد را میتوان در ارتباط با انواع برنامه های تولیدی ، بازرگانی و خدماتی مورد استفاده قرار داد . بطور کلی حسابرسی عملکرد در سه سطح به شرح زیر قابل انجام است : [۸]

در سطح یک فعالیت

در سطح یک برنامه

در سطح یک سازمان

حسابرسی عملکرد به دنبال یافتن پاسخی برای پرسشهای زیر است : [۱۰]

آیا منابع موجود ، به وسیله شرکت ، از نظر کارائی ، اثر بخشی و صرفه اقتصادی :

درست تحصیل شده است ؟

درست اداره میشود؟

درست بکار گرفته میشود؟

واژه حسابرسی عملکرد از دو کلمه حسابرسی و عملکرد تشکیل شده که برای شناخت و آشنائی بهتر و بیشتر ، ابتدا به تعریف

حسابرسی و انواع آن و سپس به تعریف حسابرسی عملکرد پرداخته می شود .

تعریف حسابرسی

حسابرسی ، عمل و فرآیندی است که از طریق آن به جمع آوری اطلاعات کمی و کیفی درباره سازمان و ارزیابی شواهد و مدارک

پرداخته می شود تا میزان ارتباط بین اطلاعات قابل سنجش و اهداف تعیین شده مشخص گردد. [۱۰]

انواع حسابرسی

از حسابرسی دسته بندیهای مختلفی به عمل آمده است ولی بطور کلی انواع حسابرسی از نظر ماهیت وظایف به سه دسته : حسابرسی

رعایت - حسابرسی مالی - حسابرسی مدیریت (عملکرد) تقسیم می شوند. [۱۰]

حسابرسی رعایت (تطبیقی) compliance audits

منظور از حسابرسی رعایت (رعایت اصول و موازین) حصول اطمینان از رعایت اصول ، موازین ، روشها و مقررات ویژه ای است که برای

واحد یا سازمان مورد حسابرسی مقرر شده است.

حسابرسی مالی Financial audits

حسابرسی مالی ، فرآیندی است که طی آن صورتهای مالی برای حصول اطمینان از صحت ثبت عملیات و اطلاعات قابل سنجش و

اینکه آیا ارقام مطابق با موازین مشخص شده ، وضعیت شرکت را به درستی نشان میدهد یا خیر ، مورد بررسی و تجزیه و تحلیل قرار می گیرد .

حسابرسی مدیریت (عملیاتی) Management (operational) audits

مطالعه و بررسی اسناد ومدارک ، روشها و دستورالعملها و عملکرد بخشی از سازمان برای ارزیابی اثر بخشی و کارائی عملیات مورد نظر

، حسابرسی مدیریت (عملکرد) نامیده میشود.

تعریف حسابرسی عملکرد

تعاریف زیادی توسط صاحب نظران و کارشناسان از حسابرسی عملکرد ارائه شده که به دو مورد از آنها اشاره می شود.



حسابرسی عملکرد، عبارتست از برنامه ریزی برای گردآوری و ارزیابی اطلاعات مربوط و کافی و همچنین شواهد قابل اطمینان، توسط حسابرس مستقل، در ارتباط با این هدف حسابرسی که: آیا مدیریت یا کارکنان واحد مورد رسیدگی، اصول و استانداردهای مناسب را در ارتباط با حسابداری و عملیات به منظور بکارگیری منابع واحد تجاری، توأم با کارائی، توجیه اقتصادی یا اثر بخشی اعمال کرده اند یا خیر و اظهار نظر یا نتیجه گیری و گزارش به شخص ثالث، با توجه به شواهد بدست آمده در ارتباط با هدف حسابرسی. [۸]

حسابرسی عملکرد فرآیندی است که در بر گیرنده بررسی سیستماتیک فعالیتهای یک سازمان یا بخش مشخصی از آن در دستیابی به هدفهای مشخص می باشد. [۲]

وجه اختلاف و اشتراک حسابرسی مالی و حسابرسی عملکرد

از مطالعه مطالب قبل، این نتیجه حاصل میشود که حسابرسی مالی و حسابرسی عملکرد با یکدیگر شباهت و تفاوتی نیز دارند. در این قسمت ابتدا به بررسی وجه اختلاف و سپس مشابهت حسابرسی مالی و حسابرسی عملکرد پرداخته می شود.

اختلاف حسابرسی مالی و حسابرسی عملکرد

بین حسابرسی مالی و حسابرسی عملکرد سه اختلاف اصولی وجود دارد که عبارتند از: [۱۰]

- هدف حسابرسی

حسابرسی مالی براین نکته تاکید دارد که آیا اطلاعات تاریخی به طور صحیحی به ثبت رسیده است یا خیر، در حالیکه حسابرسی عملکرد بر کارائی و اثر بخشی تاکید می کند.

- توزیع گزارشها

گزارش حسابرسی مالی معمولاً برای بسیاری از استفاده کنندگان از قبیل سهامداران، بانکها و سایر اشخاص ذینفع تهیه می شود در حالیکه گزارشهای حسابرسی عملکرد در مرحله اول برای مدیریت سازمان تهیه می شود.

- دامنه (محدوده کاربرد)

حسابرسی عملکرد، تمام ابعاد سازمان را از نظر کارائی و اثر بخشی در بر می گیرد در حالیکه حسابرسی مالی به موضوعاتی محدود می شود که در صحت ارائه صورتهای مالی اثر مستقیم دارد.

وجه اشتراک حسابرسی مالی و حسابرسی عملکرد

مهمترین وجه اشتراک حسابرسی مالی و حسابرسی عملکرد، شناسائی شکافهای عملکرد، درک علل آنها و در نهایت تدوین استراتژیهای برای از بین بردن آنها است. شکاف عملکرد، عبارتست از فاصله بین عملکرد واقعی و هدف تعیین شده. [۹]

سایر مشترکات حسابرسی مالی و حسابرسی عملکرد به شرح زیر می باشد. [۲]

برنامه ریزی، کنترل و سرپرستی.

شناسائی واقعیتهای و، تجزیه و تحلیل و مستند سازی.

تدوین و ارائه پیشنهادها.

گزارشگری نتایج.

انواع حسابرسی عملکرد

فعالیتهایی که تحت عنوان حسابرسی عملکرد انجام میشوند را می توان در سه دسته کلی به شرح زیر تقسیم کرد: [۱۰]

- حسابرسی عملکرد تخصصی

این نوع حسابرسی، به یک یا چند تخصص و یا وظیفه در سازمان مربوط میشود. به عنوان مثال بررسی میزان رضایت شغلی در یک قسمت یا کل یک سازمان.

- حسابرسی عملکرد سازمانی

حسابرسی عملکرد سازمانی، کلیه اجزای سازمان را در بر گرفته و تاکید آن بر میزان کارائی و اثر بخشی وظایف و عمل متقابل آنهاست.



- حسابرسی عملکرد ویژه

حسابرسی عملکرد ویژه، بنا به درخواست مدیر سازمان انجام شده و دامنه و وسعت آن نیز نسبت به سایر حسابرسی های عملکرد وسیع تر است.

اهداف حسابرسی عملکرد

منظور اصلی از حسابرسی عملکرد، بهبود عملکرد مدیریت و تعیین این است که آیا یک واحد تجاری، یک ارگان دولتی و یا یک برنامه، همراه با کارائی، توجیه اقتصادی یا اثر بخشی، اداره یا اجرا شده است یا خیر. [۸] به عبارت دیگر، هدف کلی حسابرسی عملکرد، سنجش و ارزیابی کارائی یک قسمت یا کل سازمان است. سایر اهداف حسابرسی عملکرد عبارتند از: [۲]

- شناسایی فرصتهای بهبود عملیات.
- ارائه پیشنهاد هائی برای بهبود عملیات.
- کشف منبع یا منابع مشکلات سازمان. [۱۰]

مزایای حسابرسی عملکرد

همانگونه که در قسمتهای قبل توضیح داده شد، دامنه کاربرد حسابرسی عملکرد وسیع بوده و از یک فعالیت تا کلیه بخشهای یک سازمان را میتواند در برگیرد، بنابر این، مزایائی که از حسابرسی عملکرد حاصل خواهد شد بستگی به دامنه بررسی و محدوده کار برد آن دارد. به طور کلی حسابرسی عملکرد صرف نظر از اینکه درسازمانهای خصوصی یا دولتی اجرا شود، ممکن است تمام با بعضی از مزایای زیر را به همراه داشته باشد: [۲]

- شناسائی آن دسته از هدفها، سیاستها و روشهای سازمان که تاکنون تعریف نشده اند.
- شناسائی معیارهای اندازه گیری میزان نیل به هدفهای سازمان.
- ارزیابی مستقل و بی طرفانه عملیات مشخص.
- ارزیابی میزان رعایت هدفها، سیاستها و رویه سازمانی.
- ارزیابی اثر بخشی سیستمهای کنترل مدیریت.
- ارزیابی میزان قابلیت اطمینان و فایده گزارشهای مدیریت.
- شناسائی اشکالات، نقاط ضعف و دلایل بروز آنها.
- شناسائی توانائیها و فرصتهای بالقوه به منظور سودآوری، افزایش درآمد و کاهش هزینه ها
- شناسائی راهکارهای جایگزین.
- آزمون وجود عملیات غیر مجاز، همراه باتقلب یا غیر عادی در سازمان. [۱۲]
- ایجاد کانال ارتباطی جدید بین مدیران عملیاتی و مدیریت سطح بالا. [۱۲]

فرآیند حسابرسی عملکرد

شالوده تمامی فرآیندها این است که یک سری دادها (اطلاعات یا اشیاء فیزیکی) را دریافت می کنند و طی فعالیتهائی آنها را به پدیده های با ارزشتری تبدیل مینمایند. [۱۳]. از آنجا که حسابرسی عملکرد نوعی از کنترل بوده و کنترل نیز یکی از فرآیندهای مدیریت است، قبل از وارد شدن به مبحث فرآیند و مراحل اجرای حسابرسی عملکرد، توضیحاتی پیرامون فرآیند کنترل داده می شود.

تعریف کنترل

کنترل، فرآیندی است برای حصول اطمینان از اینکه عملیات یا اقدامات واقعی با عملیات پیش بینی شده و برنامه ریزی شده همانند است. [۶]

مدیریت کنترل

مدیریت کنترل، تلاشی منظم و سیستماتیک است تا بدان وسیله اقدامات زیر انجام گیرد:



برای تأمین هدفهای تعیین شده یا برنامه ریزی شده، استانداردهای عملکرد تعیین نمود. سیستمی را برای باز خور نمودن اطلاعات بوجود آورد، عملکرد واقعی را با استانداردهای از پیش تعیین شده سنجید، انحرافات را تعیین کرد، اهمیت آنها را مشخص نمود و برای حصول اطمینان از اینکه منابع سازمان به شیوه ای موثر و با راندامانی بالا در جهت و مسیر هدفهای سازمان به مصرف رسیده است اقدامات لازم را بعمل آورد. [۶]

فرآیند حسابرسی عملکرد

با توجه به تعریفی که از فرآیند شد، فرآیند حسابرسی عملکرد را میتوان به هشت مرحله به شرح زیر تقسیم کرد:

تعیین هدف

تعیین دامنه حسابرسی

تعیین و تعریف مقیاس سنجش و اندازه گیری عملکرد

برنامه ریزی

بررسی مقدماتی

رسیدگیهای تفصیلی و مستند سازی

تجزیه و تحلیل اطلاعات

تهیه گزارش

مرحله اول: تعیین هدف

اولین مرحله از حسابرسی عملکرد، تعیین و تعریف اهداف حسابرسی است. زیرا فعالیت بدون هدف نتیجه خاصی را نیز به همراه نخواهد داشت. یک ضرب المثل مدیریت در این باره می گوید: «اگر انسان نداند به کجا می خواهد برود، در آن صورت از هر طرف که برود به آنجا خواهد رسید». در این مرحله باید مشخص شود که کدام فعالیت، برنامه و یا کدام قسمت از سازمان باید حسابرسی شود. به عبارت دیگر در این مرحله باید به این سؤال پاسخ داده شود که: «چه چیزی حسابرسی شود؟» زیرا اگر ندانیم از یک ارزیابی موثر چه نتایجی حاصل می شود، نخواهیم توانست به آن به عنوان یک فعالیت مفید و مثبت بنگریم. [۷]

مرحله دوم: تعیین دامنه حسابرسی

پس از تعیین هدف حسابرسی عملکرد، مرحله بعدی، تعیین دامنه حسابرسی است. در این مرحله باید به طور کامل مشخص شود که برای تحقق هدف تعریف شده، حسابرسی عملکرد چه حد و محدوده ای را باید در بر گیرد. به عنوان مثال اگر هدف از حسابرسی عملکرد، بررسی وضعیت قسمت مدیریت انبارها در یک سازمان تعریف گردد، برای تعیین دامنه، باید مشخص شود که آیا باید کل این مجموعه مورد حسابرسی قرار گیرد یا اینکه بصورت نمونه گیری، تعدادی از دوایر و واحدهای قسمت مذکور بررسی و حسابرسی شوند.

مرحله سوم: تعیین و تعریف مقیاس و معیارهای سنجش عملکرد

هدف اصلی و کلی حسابرسی عملکرد، ارزیابی کارائی و اثر بخشی سازمان است. قبل از اینکه کار حسابرسی عملکرد آغاز شود، باید معیارها و مقیاسهایی برای اندازه گیری کارائی و اثر بخشی تعریف شود، که این موضوع مشکل اصلی حسابرسی عملکرد است، زیرا معیار و مقیاسهای تعریف شده و روشنی در این رابطه وجود ندارد. برخی از ویژگیهایی که مقیاسهای سنجش عملکرد باید دارا باشند عبارتند از: [۴]

- با راهبرد سازمان مرتبط باشند.
- استفاده از آنها ساده و آسان باشد.
- با توجه به هدف حسابرسی، بتوانند کارائی و اثر بخشی را به خوبی اندازه گیری کنند.
- بازخور اطلاعاتی سریعی را فراهم آورند.
- بهبود را ترویج کنند، نه اینکه فقط بر عملکرد نظارت نمایند.

مرحله چهارم: برنامه ریزی

مهمترین اقداماتی که در این مرحله باید انجام شوند عبارتند از: [۲]

- تدوین برنامه متناسب با اهداف و دامنه حسابرسی عملکرد.
- زمان بندی کار.



- انتخاب همکاران مناسب (تخصصهای مورد نیاز برای حسابرسی عملکرد عبارتند از: حسابداری و امور مالی، امور اداری، اقتصاد، تحقیق در عملیات، کامپیوتر، آمار، تسلط کافی در زمینه عملیات تولیدی موسسه مورد رسیدگی) [۱۰].
- تصمیم گیری در مورد مشارکت کارکنان واحد مورد رسیدگی.
- هدایت و مراقبت کار.
- اتخاذ تدابیر مناسب برای بررسی گزارشها.

مرحله پنجم: بررسی مقدماتی

همانگونه که در قسمتهای قبل توضیح داده شد، حسابرسی عملکرد در سه سطح قابل انجام است، که عبارتند از: در سطح یک سازمان - در سطح یک برنامه - در سطح یک فعالیت، در بررسی مقدماتی، حسابرس باید با توجه به هدف و دامنه حسابرسی عملکرد، اطلاعات زیر بنایی و کلی را در ارتباط با سطوح مذکور در یک دوره زمانی کوتاه بدست آورد به نحوی که شناخت لازم در باره واحد مورد رسیدگی حاصل نماید. اطلاعات زیر بنایی و کلی برای هر یک از سطوح حسابرسی عملکرد باید شامل موارد زیر باشد. [۸]

۱- بررسی مقدماتی در سطح یک سازمان

نتیجه بررسی های مقدماتی در سطح سازمان، باید بدست آوردن اطلاعات مناسب در زمینه های زیر باشد.

محل استقرار

تاریخچه

اساسنامه

مدیریت

تعهدات

تعداد کارکنان

رویه های سازمان

الزامات قانونی

نوع رسیدگی که باید انجام شود.

۲- بررسی مقدماتی در سطح یک برنامه

هدف از بررسیهای مقدماتی در این سطح، جمع آوری اطلاعات در زمینه های زیر می باشد:

نوع فعالیت

محل استقرار

مسئول یا مسئولین انجام فعالیت

رویه های مربوط به فعالیت

روشهای خاص انجام فعالیت

۳- بررسی مقدماتی در سطح یک برنامه

موقعی که بررسی مقدماتی در سطح یک برنامه انجام میشود، باید اطلاعات زیر جمع آوری شوند:

مقاصد و هدفهای برنامه

ارتباط موجود بین سازمانهای مورد استفاده برای دستیابی به هدفها
رویه ها و روشهای اجرای برنامه
مقررات اداری مربوط به برنامه

مرحله ششم: رسیدگیهای تفصیلی و مستند سازی

در فرآیند حسابرسی عملکرد، مرحله رسیدگیهای تفصیلی و مستند سازی، مرحله ای است که تحت عنوان حسابرسی تلقی می شود. اطلاعات و مستنداتی که در این مرحله جمع آوری می شوند باید از ویژگیهای لازم و کافی برخوردار باشند تا فرد یا تیمی که حسابرسی عملکرد را انجام می دهد بتواند در رابطه با هدف حسابرسی به نتایج قابل قبولی دست یابد. بطور کلی اطلاعات سودمند بر سه ستون: دقیق بودن، به موقع بودن و ذریبط بودن، استوار است که این سه ستون مهمترین ویژگیهای اطلاعات به شمار می روند. [۵]

دقیق بودن:

منظور از دقیق بودن اطلاعات این است که هیچگونه خطا و اشتباهی در اطلاعات را نداشته و اطلاعات جمع آوری شده از هرگونه جهت گیری و جانبداری به دور بوده و تصویر روشن و دقیقی را در اختیار دریافت کننده قرار میدهد.

به موقع بودن

بموقع بودن اطلاعات به معنی آن است که دریافت کنندگان به هنگام نیاز به اطلاعات دست یابند.

ذریبط بودن

ذریبط بودن اطلاعات یعنی اینکه آیا اطلاعات به: چه، چرا، کجا، چه وقت، چه کسی و چگونه که از سوی دریافت کننده مطرح می گردد پاسخ می گوید؟ لازم به یاد آوری است که آنچه که برای دریافت کننده ای اطلاعات ذریبط به شمار می رود، ممکن است برای دریافت کننده دیگری ذریبط نباشد.

با توجه به مطالب فوق، در این مرحله، حسابرس باید به منظور دستیابی به هدف تعیین شده و با توجه به دامنه حسابرسی به جمع آوری اطلاعاتی بپردازد که شرایط فوق را نیز دارا باشند. جمع آوری اطلاعات در حسابرسی عملکرد کار پیچیده ای است زیرا به ندرت اتفاق می افتد که اطلاعات مورد نیاز در یک یا دو منبع متمرکز باشد و حسابرس باید به جمع آوری اطلاعات از منابع مختلف و اثبات صحت آنها بپردازد، دستیابی به این هدف از طریق منابع زیر میسر است: [۲]

انجام مصاحبه های اثر بخش با کارکنان به منظور اطلاع حاصل نمودن از نظرات و پیشنهادات آنان.

مشاهده عملیات سازمان، جهت بدست آوردن شناخت لازم در مورد ضرورت، مناسب بودن و اثر بخشی رویه ها و روشهای اجرایی سازمان.

بررسی اسناد و مدارک خاص، به منظور تأیید اطلاعات جمع آوری شده از طریق مصاحبه و مشاهده.

توزیع پرسشنامه در بین افراد خاص و دریافت نظرات آنان.

مرحله هفتم: تجزیه و تحلیل اطلاعات

تجزیه و تحلیل، عبارت از مطالعه و اندازه گیری عملکرد در مقایسه با معیارهای گوناگونی است که میزان دستیابی سازمان را به اهداف تعیین می کند. [۲]. این مرحله، نوبت تعیین فاصله میان حقیقت و واقعیت است. یعنی باید وضعیت فعلی مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته و با معیارهای بیطرفانه، مربوط و قابل قبول، مقایسه شوند. این معیارها عبارتند از: [۲]

معیارهای اندازه گیری درون سازمانی

از قبیل اهداف کوتاه مدت، نتایج عملیات، رویه ها، روشها، تعهدات، ظرفیتهای تولید و ...

معیارهای اندازه گیری برون سازمانی

از قبیل قوانین و مقررات، استانداردهای صنعتی، معیارهای بهره وری، شرایط قرار دادی و ...



معیارهای تاریخی

نتایج حاصل از انجام حسابرسی عملکرد قبلی با اهداف مشابه .
باید نهایت دقت به عمل آید تا در این مرحله ، اطلاعات جمع آوری شده با استفاده از معیارهای فوق و به دور از هر گونه اعمال سلیقه ، تجزیه و تحلیل شوند تا هر چه بیشتر گزارش نهائی را معتبرتر نماید .

مرحله هشتم : تهیه گزارش نهائی و ارائه پیشنهادات اصلاحی

کلیدیه فعالیتها و اقداماتی که در حسابرسی عملکرد انجام می شود ، به تهیه گزارش نهائی و ارائه پیشنهاد ختم می گردد . از آنجا که گزارش حسابرسی عملکرد برای مدیر ارشد سازمان ارسال می شود ، نیازی به استفاده از اصطلاحات و عبارات استاندارد شده و تخصصی ، در متن گزارش نمی باشد .

بطور کلی ، یک گزارش حسابرسی عملکرد ، موارد زیر را شامل می شود: [۲]

خلاصه ای از فعالیتهای انجام شده

هدفهای حسابرسی

دامنه رسیدگی

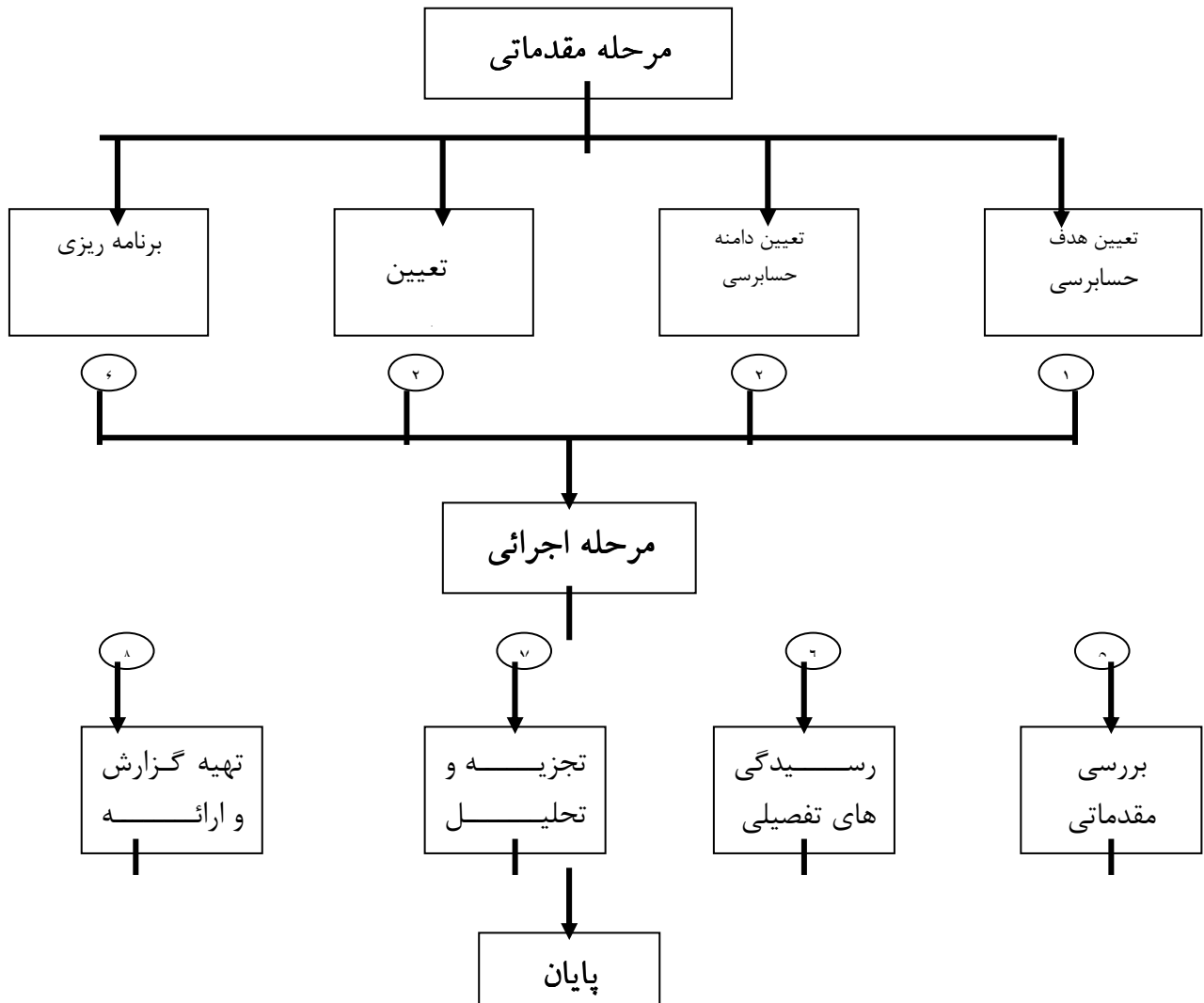
نحوه کلی اجرای طرح

یافته ها و پیشنهادات اصلاحی

در هر حسابرسی عملکرد باید موقع تهیه گزارش (معمولاً در بخش پایانی گزارش) پیشنهادهائی برای بهبود وضعیت سازمان ارائه شود .

این پیشنهادات باید خصوصیات زیر را دارا باشند: [۱۰]

- واقع گرایانه و روشن باشند.
- افزایش کارائی را در برداشته باشند .
- از نظر هزینه و از جنبه اقتصادی توجیه پذیر باشند .



نمودار بالا، نشان دهنده فرآیند حسابرسی عملکرد می باشد.

- ۱- «ارزشیابی عملکرد افراد» انتشارات مرکز آموزش مدیریت دولتی، تهران، ۱۳۷۸
- ۲- نجمن حسابداران رسمی امریکا (مولف)، صفار محمد جواد (مترجم)، «حسابرسی عملیاتی» انتشارات سازمان حسابرسی، تهران، ۱۳۷۶
- ۳- انتشارات موسسه الکساندر هامیلتون (مولف)، حسین بر رحمت ا.، رضائی مرجان و محبوبی امین (مترجمین)، «اصول حسابرسی مدیریت»، انتشارات سازمان مدیریت صنعتی، تهران، ۱۳۷۳
- ۴- بریان ماسکل (مولف)، هدایت طباطبائی سید امیر (مترجم)، «مقیاسهای نوین عملکرد» انتشارات موسسه آموزشی و تحقیقاتی صنایع دفاعی، تهران، ۱۳۷۸
- ۵- جان ج. برچ و گری گراد نیتزکی (مولفین)، غیبی منوچهر (مترجم)، «سیستمهای اطلاعاتی در تئوری و عمل، جلد اول»، انتشارات مرکز آموزش مدیریت دولتی، ۱۳۷۱
- ۶- جیمز استونر و فری من (مولفین) و اعرابی سید محمد و پارسائیان علی (مترجمین)، «مدیریت جلد ۳» انتشارات موسسه مطالعات و پژوهشهای بازرگانی، تهران، ۱۳۷۵
- ۷- دی کمپ (مولف) مهاجرین الهه (مترجم)، «فن ارزیابی کارکنان در یک هفته»، انتشارات گروه کارشناسان ایران، تهران، ۱۳۷۹
- ۸- شباهنگ رضا (مترجم و مولف)، «حسابرسی عملکرد مدیریت»، انتشارات سازمان حسابرسی تهران، ۱۳۷۳
- ۹- شیمون ال. دولان - رندال اس. شولر (مولفین)، طوسی محمد علی و صائبی محمد (مترجمین) «مدیریت امور کارکنان و منابع انسانی». انتشارات مرکز آموزشی مدیریت دولتی، تهران، ۱۳۷۵
- ۱۰- علوی مصطفی (مولف). «حسابرسی مدیریت»، انتشارات مرکز آموزش مدیریت دولتی تهران ۱۳۷۷
- ۱۱- مارک ج. سینجر (مولف)، آل آقا فریده (مترجم). «مدیریت منابع انسانی»، انتشارات مرکز آموزش مدیریت دولتی، تهران ۱۳۷۸
- ۱۲- مجله تدبیر، شماره ۷۴، انتشارات سازمان مدیریت صنعتی، تهران، مرداد ماه ۱۳۷۶
- ۱۳- مایکل تاگر (مولف)، پور حسین زاده مامک (مترجم)، «مدیریت فرآیند»، گروه کارشناسان ایران تهران، ۱۳۷۹