



دستورالعمل راهنمای حسابرسی شهرداریها

مقدمه

شهرداری به عنوان یک نهاد عمومی غیردولتی، دستگاهی اجرایی است که با تنوع و تعدد وظایف قانونی (موضوع ماده ۵۵ قانون شهرداریها و ...) مواجه است. این تعدد وظایف در کنار گستردگی ساختار سازمانی و بدنه اجرایی شهرداریها، اعمال کنترل بر نحوه اجرای فعالیتها و اداره امور را ضروری می نماید. ضمن آنکه الزامات قانونی موجود و انتظارات اجتماعی نیز تکالیفی را برای پاسخگویی در قبال مراجع ذیصلاح مذکور در قانون و شهروندان ایجاد نموده است.

از طرف دیگر در شرایط موجود در راستای تحقق موضوعات مدیریت شهری و اجرای سایر سیاستهای کلان حکومتی مبنی بر واگذاری بخشی از تصدی گریهای دولت به شهرداریها، کنترلهای داخلی و وجود محیط کنترلی مطلوب به همراه تقویت نظامهای کنترلی موثر و کارآمد موضوعی بدیهی و ضروری است. این کنترل و نظارت که ناشی از اقتضائات مختلفی همچون شرایط محیطی و سازمانی، نیازهای مدیریتی، الزامات قانونی، انتظارات عمومی اجتماعی و ... می باشد؛ حسب مورد به روشهای متفاوت و مطابق با قوانین و مقررات اعمال می شود.



دستورالعمل راهنمای حسابرسی شهرداریها

اهداف تهیه دستورالعمل

ماده ۴۴ آیین نامه مالی شهرداری ها مقرر می نماید :

رسیدگی و ممیزی حساب شهرداری ها در سه مرحله به شرح زیر انجام خواهد گردید :

الف : حسابرسی به وسیله شهرداری قبل و بعد از خرج به وسیله کارکنان ثابت شهرداری که اطلاعات کافی در امور مالی و حسابداری داشته باشند .

ب : حسابرسی به وسیله حسابرسان وزارت کشور انجام و در صورت نداشتن حسابرس شورای شهر می تواند از وجود حسابرسان قسم خورده یا کارشناسان رسمی دادگستری استفاده نمایند که در این صورت شورای شهر و شهرداری مکلفند نتیجه گزارش حسابرسان مذکور را به وزارت کشور ارسال دارند .

ج : رسیدگی نهایی به وسیله انجمن شهر از طریق بررسی گزارش های مالی و گزارش حسابرسان مذکور در بند ب ماده فوق .

تبصره : طرز انجام حسابرسی شهرداری طبق دستورالعملی است که وزارت کشور تنظیم و به شهرداریها ابلاغ خواهد کرد .

ضمن آنکه در قانون تشکیلات ، وظایف و انتخابات شوراهای اسلامی کشور و انتخاب شهرداران ( مصوب ۱۳۷۵/۳/۱ و

اصلاحات بعدی آن ) عنوان گردیده است :

**ماده ۷۱ :** وظایف شوراهای اسلامی شهر به شرح زیر است :

بند ۳۰ : نظارت بر حسن اداره امور مالی شهرداری و کلیه سازمان ها ، موسسات ، شرکتهای وابسته و تابعه شهرداری و حفظ سرمایه ، داراییها ، اموال عمومی و اختصاصی شهرداری ، همچنین نظارت بر حساب درآمد و هزینه آنها با انتخاب حسابرس رسمی و اعلام موارد نقض و تخلف به شهردار و پیگیری های لازم بر اساس مقررات قانونی .

تبصره ۱ ) کلیه پرداختهای شهرداری در حدود بودجه مصوب با اسناد مثبت و با رعایت مقررات مالی و معاملاتی شهرداری به عمل می آید که این اسناد باید به امضاء شهردار و ذی حساب یا قائم مقام آنان که مورد تأیید شورای شهر باشند برسد .

تبصره ۲ ) شورای شهر موظف است یک نسخه از نتیجه گزارش حسابرس رسمی خود را جهت بررسی و هرگونه اقدام قانونی به وزارت کشور ارسال نماید .



## دستورالعمل راهنمای حسابرسی شهرداریها

این مجموعه هدف آن دارد تا دستورالعمل راهنمای حسابرسی شهرداری ها را همراه با جمع بندی و تلخیص مباحثی همچون :

• کنترل و نظارت در شهرداری ها ؛

• روش ها و مکانیزمهای اعمال کنترل و اجرای عملیات حسابرسی داخلی شهرداری ها ؛

و ... تبیین نماید .

به منظور تحقق این امر ، از منابع تخصصی مرتبط و نیز تجربیات و دانش حرفه‌ای همکاران مطلع و به ویژه همکاران عضو در کارگروه تدوین دستورالعمل که با تدبیر اداره کل برنامه و بودجه سازمان شهرداری ها و دبیرخانه کمیته معاونین مالی و اداری کلان شهرها و بزرگ شهرهای کشور تشکیل گردیده ، استفاده شده است . امید است در ادامه مراحل بررسی و تصویب این مجموعه که به عنوان " دستورالعمل راهنمای حسابرسی شهرداری های کشور " مطرح می باشد ؛ همچنان از نظرات سازنده همه اساتید و کارشناسان مجرب بهره‌مند و در نهایت شاهد بهبود و ارتقای آن باشیم .

کارگروه تدوین دستورالعمل حسابرسی شهرداری های کشور



# فصل اول :

## کلیات ( تعاریف و مفاهیم )



## دستورالعمل راهنمای حسابرسی شهرداریها

### کنترل و نظارت :

عبارت است از مجموعه تدابیر و روش هایی که توسط مراجع ذیصلاح برای بررسی گزارش ها ، عملکردها ، اقدامات انجام شده یا در حال انجام ، به کار گرفته می شود تا ضمن تأمین اهداف کنترلی ، تمهیدات یا توصیه های اصلاحی و پیشگیرانه را اعمال یا پیشنهاد نماید . این تدابیر و روش ها با توجه به نتایج حاصله ، نقش و جایگاه مراجع نظارتی و سایر ملاحظات مرتبط ، از نظر نوع و نحوه انعکاس نتایج تابع ضوابط و شرایط خاص خود می باشد .

### مفهوم کنترل های داخلی :

ساختار کنترل داخلی که به آن سیستم کنترل های داخلی نیز گفته می شود ؛ شامل سیاست ها و روش هایی است که به منظور تأمین اطمینان نسبی از دستیابی به اهداف سازمانی شهرداری از جمله موارد زیر به کار گرفته می شود :

- حفظ و مواظبت منابع مالی و اقتصادی شهرداری در مقابل اتلاف ، اختلاس و عدم کارایی مسئولان .
- افزایش دقت و صحت آمار و گزارش های مالی و عملکردی شهرداری .
- ترغیب و تشویق کارکنان به پیروی از مقررات و خط مشی های شهرداری و تعیین میزان اجرای آن .
- تعیین میزان کارایی عملیات در هر یک از واحدهای شهرداری .

اطمینان نسبی به معنای آن است که هیچ ساختار کنترل داخلی ، ایده آل نیست و مخارج کنترل داخلی نباید از منافع

مورد انتظار آن بیشتر باشد .



## دستورالعمل راهنمای حسابرسی شهرداریها

### محیط کنترلی شهرداری :

عبارت است از مجموعه عوامل درون سازمانی و برون سازمانی که برای دستیابی به اهداف ، سیاست ها و اجرای روش های مقرر در شهرداری طراحی و مستقر می شود . از حیث **درون سازمانی** ، خط مشی ها و سیاست های مصوب مجموعه ، مباحث ساختار سازمانی و روش های مدیریت سرمایه های انسانی ، سیستم های ثبت ، ضبط و پردازش اطلاعات ، پیش بینی برنامه و بودجه و وجود ارکان نظارتی به ویژه حسابرسی داخلی شهرداری ، شالوده اصلی محیط کنترلی شهرداری را تشکیل می دهد . همچنین از جمله مهم ترین عوامل **برون سازمانی** میتوان به قوانین و مقررات لازم الاجرا و سیاست های کلان مدیریتی کشور ، حاکم بر این نهاد عمومی غیردولتی اشاره نمود .

حسابرسی داخلی در شهرداری به عنوان یکی از ارکان اصلی نظارتی و مشاوره ای مدیریت خواهد بود و سایر واحدهای شهرداری نیز به عنوان دیگر اجزای محیط کنترلی آن ، باید نقش نظارتی حین عملیات خود را که جزء لاینفک مسئولیت های مدیریتی و سازمانی آنهاست اعمال نمایند تا زمینه بهبود هرچه مطلوب تر نظام کنترلی شهرداری و در نتیجه ارتقای سلامت سازمانی حاصل شود .

### تعریف حسابرسی :

حسابرسی عبارت است از هر گونه بررسی جستجوگرایانه درستی مدارک ، اسناد یا اطلاعات ( مالی یا غیر مالی ) و شواهد زیربنای گزارش های مالی ، عملکردی و ... که در آن حسابرس از طریق شناخت مکانیزم های اجرای عملیات در شهرداری ، قوانین و ضوابط مرتبط ، سیستم کنترل های داخلی و کیفیت کارکرد آن ، اخذ اطلاعات از منابع مختلف داخلی و خارجی و نیز اجرای سایر روشهای رسیدگی ؛ مبانی و مستندات مورد نیاز را برای ارزیابی و اظهارنظر نسبت به موضوعات مورد رسیدگی ( گزارش ها ، فرآیندهای اجرای عملیات ، عملکرد ، معاملات و ... ) فراهم می نماید .



## دستور العمل راهنمای حسابرسی شهرداریها

### حسابرسی رسمی (مستقل) شهرداری :

عبارت است از مجموعه رسیدگی هایی که در راستای اجرای الزامات و تکالیف موضوع بند " ب " ماده ۴۴ آیین نامه مالی شهرداری ها و بند ۳۰ ماده ۷۱ قانون تشکیلات ، وظایف و انتخابات شوراهای اسلامی کشور و انتخاب شهرداران ، توسط اشخاص حقوقی ذیصلاح ( موضوع قانون استفاده از خدمات تخصصی حسابداران ذیصلاح به عنوان حسابدار رسمی و آیین نامه اجرایی تبصره ۴ آن ) انجام می شود . در این خصوص شورای اسلامی شهر موظف است یک نسخه از نتیجه گزارش را جهت بررسی و هرگونه اقدام قانونی به وزارت کشور ارسال نماید .

### حسابرسی داخلی شهرداری :

رسیدگی ها و ارزیابی هایی که در مجموعه شهرداری توسط واحدی با همین عنوان ( در سطح اداره کل یا مدیریت متناسب تشکیلات سازمانی هر شهرداری ) برنامه ریزی ، مدیریت و اجرا می گردد تا با بررسی سیستم کنترل های داخلی ، ارزیابی میزان کارایی و اثربخشی نحوه انجام وظایف محوله واحدهای مختلف درون شهرداری و نیز سنجش میزان رعایت ضوابط و مقررات مرتبط ، مدیریت ارشد شهرداری را در نظارت بر انجام و اداره بهینه امور یاری نماید .

### استانداردهای حسابرسی :

حسابرسی به عنوان مجموعه ای از عملیات تخصصی که نتایج آن ( گزارش یا اظهار نظر حسابرس ) مبنای تصمیم گیری اشخاص ذینفع یا ذیصلاح واقع می شود در مراحل مختلف برنامه ریزی ، اجرا و گزارشگری از برخی استانداردها که توسط مرجع تخصصی ذیربط ( سازمان حسابرسی ) تدوین می گردد ؛ بهره گیری می نماید . علیرغم آنکه برای حسابرسی نهادهای عمومی غیردولتی مانند شهرداری ها در حال حاضر استانداردهای خاصی در اختیار نمی باشد ، حسابرسی شهرداری در چارچوب قوانین و مقررات حاکم بر شهرداری ، ضوابط و دستورالعمل های ابلاغی وزارت کشور و مصوبات شورای اسلامی شهر می تواند علاوه بر بهره گیری از روش ها و ابزارهای متداول ، از مبانی و روش های عمومی و تخصصی که توسط مراجع حرفه ای و تخصصی ذیصلاح ارایه می شود ، نیز بهره برداری نماید .



## دستورالعمل راهنمای حسابرسی شهرداریها

### آیین رفتار حرفه ای :

رفتار حرفه ای حسابرسان شامل مجموعه ای از ضوابط عمومی و اصول بنیادی است که باید توسط آنها اجرا و رعایت گردد . بر اساس بند " ز " ماده ۷ قانون اساسنامه سازمان حسابرسی ، سازمان مذکور به عنوان مرجع تخصصی و رسمی تدوین اصول و ضوابط حسابرسی کشور تعیین شده و این سازمان اعمال و پایبندی به اصول و ضوابط مقرر شامل استقلال ، بیطرفی ، صلاحیت حرفه ای ، رازداری ، رفتار حرفه ای و ... را در آیین نامه رفتار حرفه ای مصوب ۱۳۷۸ ، به شرح مقرر تبیین نموده است . این آیین نامه برای حسابرسان رسمی یا مستقل شهرداری لازم الاجرا می باشد .

حسابرسان داخلی شهرداری ضمن در نظر داشتن ضوابط رفتار حرفه ای ، از آنجا که بخشی از تشکیلات مصوب شهرداری می باشند ؛ به لحاظ قانونی متأثر از ماهیت عملیات و الزامات سازمانی ، مشمول ضوابط اداری و عمومی شهرداری خواهند بود .





## فصل دوم :

# روش شناسی (متدولوژی) حسابرسی



## دستورالعمل راهنمای حسابرسی شهرداریها

### روش شناسی (متدولوژی) حسابرسی

حسابرسی شهرداری در اجرای وظایف محوله، با توجه به انواع روش های متداول حسابرسی، حسب مورد می تواند برنامه ریزی و اقدامات لازم را بدون هیچ گونه محدودیتی اعمال نماید. بدیهی است این موضوع، رافع مسئولیت های کنترلی سایر واحدهای نظارتی و اجرایی از جمله امور مالی شهرداری در اجرای وظایف مقرر نمی باشد. در هر حال در انجام عملیات حسابرسی بهره گیری از هر یک از روش های زیر یا ترکیبی از آنها امکان پذیر می باشد.

### طبقه بندی روشهای حسابرسی، از منظر روند تکاملی، مدل ها و روش ها

#### حسابرسی مبتنی بر رویدادهای مالی (سندرسی) :

در این روش که سندرسی مبنای اصلی آن است، تمام یا تعدادی از معاملات از نظر مستندات، شواهد اعتبار و نحوه انعکاس در دفاتر مالی با اعمال کنترل هایی از قبیل صحت محاسبات، طبقه بندی رویداد مالی، تطبیق مندرجات دفاتر با صورتهای مالی، تأمین اعتبار و ... مورد بررسی قرار می گیرد.

#### حسابرسی ترازنامه :

این روش رسیدگی با فرض آنکه وجود دارایی ها و بدهی ها، موید وقوع معاملات و نقل و انتقالات مالی مربوطه است؛ صرفاً معطوف به اثبات اقلام مندرج در ترازنامه می باشد.

#### حسابرسی مبتنی بر سیستم :

در این نوع حسابرسی با استفاده از روش ها و استانداردهای حسابرسی پس از شناخت و ارزیابی کنترلهای داخلی، نسبت به برنامه ریزی و اجرای عملیات اقدام می شود. نمای کلی آن شامل مراحل زیر می باشد :

- برنامه ریزی
- شناخت، ثبت و ارزیابی کنترل های داخلی
- رسیدگی صورتهای مالی
- قضاوت حرفه ای



## دستورالعمل راهنمای حسابرسی شهرداریها

### طبقه بندی روش های حسابرسی از منظر نوع و ماهیت رسیدگی ها

#### حسابرسی صورتهای مالی :

این نوع حسابرسی با تمرکز بر اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی شهرداری توسط موسسات حرفه ای صلاحیت دار (حسابرس رسمی یا مستقل) انجام می شود و عبارت است از مجموعه رسیدگی ها و بررسی هایی که نسبت به صورتهای مالی ارایه شده و مدارک، سوابق و شواهد پشتوانه آن، اعمال می گردد تا اظهارنظر نسبت به مطلوبیت ارایه صورتهای مالی را میسر نماید. این نوع رسیدگی، شامل انواع روش ها و اقدامات به منظور شناخت کنترل های داخلی شهرداری، بررسی و تحقیق در دفاتر مالی و مدارک وقوع رویدادهای مالی، مشاهدات عینی، پرس و جو و ... است.

این اقدامات حسابرس در نهایت مستندات و شواهد لازم را برای اظهارنظر فنی وی در مورد ارایه تصویری مطلوب، کامل و شفاف از وضعیت مالی و فعالیت های شهرداری در صورتهای مالی آن فراهم می نماید. ضرورت دارد این اظهارنظر تخصصی با عنوان "گزارش حسابرس مستقل" به انضمام صورتهای مالی شهرداری حسب ضوابط مقرر به مراجع ذیصلاح ارایه گردد.

#### حسابرسی رعایت :

رسیدگی ها و بررسی هایی که توسط مراجع نظارتی و کنترلی صورت می گیرد تا میزان رعایت قوانین، مقررات، دستورالعمل ها، تکالیف و الزامات تعیین شده و کیفیت انجام فعالیت ها و خدمات در عملکردهای شهرداری ارزیابی و موارد خلاف و عدم رعایت ها شناسایی گردد.

این نوع از رسیدگی ها، توسط مراجع نظارتی "درون سازمانی" یا "برون سازمانی" متناسب جایگاه و نوع وظایف محوله اعمال و نتایج آن حسب موضوع، مورد بهره برداری قرار می گیرد.



## دستورالعمل راهنمای حسابرسی شهرداریها

### حسابرسی عملیاتی ( حسابرسی عملکرد مدیریت ) :

اقدامات و رسیدگی هایی که با تمرکز بر عملکرد و نتایج عملیات ، رویه های عملیاتی شهرداری را مورد بررسی قرار می دهد تا پس از بررسی و ارزیابی ، فرصتهای بهبود عملیات ( از طریق افزایش رعایت صرفه های اقتصادی ، کارایی یا اثربخشی یا ترکیبی از آنها ) را شناسایی و پیشنهادهای اصلاحی مورد نیاز را ارائه نماید . در این ارزیابی ، فعالیت های شهرداری با اهداف ، سیاست های مقرر و سایر معیارهای مناسب مقایسه می گردد .

در اجرای حسابرسی عملیاتی ، ممکن است کل یا بخشی از عملکرد شهرداری یا تمام یا قسمتی از فعالیت واحدهای زیرمجموعه آن مورد بررسی قرار گیرد و نتایج مربوطه گزارش گردد .

**صرفه اقتصادی ( بهره وری ) :** عبارت است از نتیجه مقایسه بین منابع مورد نیاز برای تحقق یک هدف مشخص ( یا وظیفه یا مأموریت یا ... ) با منابعی که در عمل برای تحقق همان هدف به کار گرفته شده است . از طرف دیگر نتایج حاصل از بکارگیری میزان مشخصی از منابع برای دستیابی به یک هدف مشخص ، توسط واحدهای همسان در شرایط مشابه نیز می تواند بیانگر بهره وری باشد .

**اثربخشی :** مفهومی کلی و بیانگر میزان تحقق اهداف از قبل تعیین شده است . به عبارت دیگر اثربخشی ، مشخص می نماید اقدامات و تلاش های صورت گرفته تا چه حد در تحقق اهداف شهرداری موثر بوده است .

**کارایی :** مفهومی است که با بررسی چگونگی دستیابی به اهداف شهرداری مشخص می نماید از منابع و امکانات به چه نحو و تا چه میزان در تحقق اهداف مذکور بهره برداری شده است .



## دستورالعمل راهنمای حسابرسی شهرداریها

### حسابرسی و سیستم های رایانه ای :

گسترش روزافزون استفاده از رایانه در اجرای مراحل مختلف عملیات و به تبع آن استقرار روش های الکترونیک ارایه خدمات در شهرداری ها ضمن ایجاد تغییراتی در شیوه های انجام امور ، تأثیرات ویژه ای بر مراحل ثبت ، پردازش و گزارشگری اطلاعات و نیز سرعت و دقت آن دارد . همچنین متناسب با استفاده شهرداری ها از روش ها و ابزارهای الکترونیک در انجام وظایف و ارایه خدمات ، تغییراتی در نوع و ماهیت مدارک و مستندات مورد بهره برداری واقع می شود . این تغییرات از یک سو به عنوان فرصت و از طرف دیگر به عنوان تهدید ، بر محیط کنترلی و بالتبع حسابرسی در شهرداری ها اثرگذار است و حسابرسی را به سوی بررسی کاربرد رایانه در فرآیند ها ( از جمله نحوه عملیات حسابرسی ) سوق خواهد داد . به هر حال ، حرکت به سوی شهر و شهرداری الکترونیک ، نیازمند ایجاد زیرساخت ها و دیگر مبانی مورد نیاز از جمله آموزش کارکنان و شهروندان ، تأمین سخت افزارها و نرم افزارهای مورد نیاز و نیز امنیت و شرایط پایدار ارایه خدمات الکترونیک و ... است که به عنوان سیاستی راهبردی در کلان کشور مورد توجه می باشد .

به طور کلی سیستم عبارت است از مجموعه اجزای به هم پیوسته و مکمل یکدیگر که برای ایفای نقش یا وظیفه ای خاص ، طبق ترتیب مشخصی در کنار هم قرار گرفته یا با هم ترکیب شده باشند . بر این اساس سیستم رایانه ای نیز ، مجموعه ای است شامل سخت افزارها ، نرم افزارها ، کارکنان و مراحل و روشهای ( مکانیزه ) اجرای عملیات .

حسابرسی سیستم های رایانه ای شهرداری به عنوان جزئی از مجموعه عملیات حسابرسی با لحاظ نمودن شرایط حاکم بر این سیستم ها طبق قواعد معمول حسابرسی انجام می شود .



## دستورالعمل راهنمای حسابرسی شهرداریها

در این رسیدگی، حسابرس با مطالعه و ارزیابی سیستم رایانه ای و کنترل های داخلی آن موارد زیر را پیگیری می نماید:

- سنجش اعتبار اطلاعات از طریق بررسی صحت اطلاعات ورودی و روش پردازش آنها؛
- کیفیت حفاظت از سیستم های رایانه ای شامل امنیت شبکه و سخت افزار، برنامه ها و پرونده های اطلاعاتی، مستندات سیستم ها، کاربران و سطوح دسترسی آنان و ...؛
- بررسی کارایی سیستم ها در تأمین نیازهای استفاده کنندگان و اهداف استقرار سیستم؛
- بررسی اقتصادی بودن سیستم ها با توجه به هزینه های طراحی، استقرار و بهره برداری در مقایسه با منافع حاصله (سرعت، دقت و کیفیت پردازش و اجرای عملیات)؛
- سایر موارد مرتبط با سیستم های رایانه ای.



## فصل سوم :

# حسابرسی داخلی در شهرداری ها



## دستورالعمل راهنمای حسابرسی شهرداریها

### حسابرسی در شهرداری

با توجه به مفاد بند الف ماده ۴۴ آیین نامه مالی شهرداری ها ، حسابرسی توسط کارکنان شهرداری از حیث زمان اجرای آن در دو طبقه عمده به شرح زیر قابل تعریف است :

حسابرسی قبل ( و حین ) عملیات ( دریافت ها و پرداخت ها )

حسابرسی پس از عملیات

رسیدگی و ممیزی اسناد و مدارک پشتوانه مراودات ( سندرسی ) که در حین عملیات و قبل از انجام فعالیت ها و معاملات و ثبت و ضبط دریافت ها و پرداختها در دفاتر مالی انجام می گیرد تا چنانچه محتویات یا ضمایم سند و مدارک یا انجام معاملات مطابق مقررات نباشد ، قبل از وقوع اشتباه از آن جلوگیری به عمل آید ؛ در حیطه وظایف ذیحساب شهرداری ( مدیر امور مالی یا رئیس حسابداری ؛ حسب تشکیلات شهرداری ) است .

حسابرسی پس از عملیات در تکمیل فرآیند مذکور صورت می پذیرد و عبارت است از بررسی ها و ارزیابی های مربوط به رسیدگی عملکردها ، گزارشها و رویدادهای مالی یا عملکردی و شرایط و نحوه وقوع آنها که از حیث زمان ؛ پس از انجام فعالیت ها ( دریافت ، پرداخت و ... ) توسط مراجع نظارتی ذیصلاح و مستقل از مجریان و متولیان فعالیت های مذکور صورت می گیرد .

در این فصل ، کلیات روش کار حسابرسی داخلی شهرداری که در حوزه فعالیتها و رویدادهای رخدادی ثبت شده در دفاتر ، اعمال نظارت و بررسی خواهد نمود ، تبیین گردیده است . توجه به این نکته ضروری است که به منظور حفظ استقلال حسابرسی داخلی شهرداری از وظایف اجرایی ، حوزه وظایف و مسئولیت های این تشکیلات در امور پس از عملیات تعریف می گردد ؛ با این همه محدوده عمل این رکن سازمانی شامل کلیه فعالیت ها ، عملیات ، فرآیندها و ... ( اعم از مالی و غیرمالی ) شهرداری خواهد بود .





## دستورالعمل راهنمای حسابرسی شهرداریها

### حسابرسی داخلی در شهرداری :

امروزه گستردگی حوزه عمل شهرداری ها و تنوع وظایف سازمانی آنها از یک طرف اعمال دقیق تر کنترل و نظارت حین کار توسط سطوح مختلف مدیریت را ایجاب می نماید و از طرف دیگر تعدد و تکثر فعالیت ها و رعایت الزامات قانونی و ... ، به اعمال نظارت های مستمر توسط مراجع کنترلی درون سازمانی اهمیتی بیش از پیش می بخشد . در این مبحث ، مدیریت حسابرسی داخلی شهرداری ( یا هر عنوان مصوب سازمانی مشابه در تشکیلات شهرداری ها ) به عنوان مرجعی مطلع در امور مجموعه که در عمل دارای وظایف مشاوره ای مدیریت ارشد نیز می باشد ؛ یکی از ارکان اساسی محیط کنترلی است که نسبت به اعمال نظارت و کنترل بر مجموعه فعالیت های ( مالی ، غیرمالی ، عملیاتی ) شهرداری یا اجزای آن اقدام می نماید .

با توجه به تعریف ارایه شده از مفهوم عام حسابرسی در فصل اول این دستورالعمل ، میتوان گفت حوزه عملکرد حسابرسی

داخلی شهرداری شامل بررسی و ارزیابی :

- انواع گزارش های مالی ، عملکردی و ... ؛
- کلیه فعالیت ها و فرآیندهای عملیاتی واحدهای مختلف بدنه شهرداری ( اعم از واحدهای ستادی و اجرایی ، مناطق و مدیریتها ، سازمان ها و شرکتهای تحت کنترل و ... ) ؛
- میزان رعایت و اجرای مقررات ، ضوابط ، سیاستها و خط مشی های سازمانی و برنامه و بودجه در مجموعه شهرداری و سایر موضوعات مورد نیاز مدیریت ارشد می باشد .



## دستورالعمل راهنمای حسابرسی شهرداریها

### نقش و اهداف سازمانی حسابرسی داخلی در شهرداری :

حسابرسی داخلی در شهرداری ، ارزیابی مستقلی نسبت به عملیات واحدهای مختلف سازمانی شهرداری به منظور بررسی کفایت و اثربخشی سیستم کنترل های داخلی و نیز سنجش کارآمدی استفاده از منابع و گزارش نتایج حاصله به مدیریت ارشد برای بهره برداری در جریان اداره بهینه امور ( مدیریت کارا ) اعمال خواهد نمود . ضمن آنکه هدف حسابرسی داخلی شهرداری ، کمک به مدیریت در اداره امور به بهترین وجه است که از طریق بررسی میزان اثربخشی فرآیندها و تأثیرات رویه ها و روشهای موجود بر کارایی عملیات ، ارایه تحلیل ها و گزارش های مدیریتی و بکارگیری سایر روشهای مورد نیاز محقق می گردد .

اهداف حسابرسی داخلی به عنوان رکن نظارتی و مشاوره ای مدیریت ارشد ، در راستای تحقق اهداف مجموعه شهرداری حسب ضرورت توسط مدیریت ارشد تدوین و در فاصله های زمانی متناوب ( سالانه ، شش ماهه یا ... ) با توجه به تغییرات در شرایط سازمانی ، مورد بررسی ، بهبود یا تجدید نظر واقع می شود . موارد زیر از جمله اهداف خواهد بود :

- ارزیابی و ارایه گزارش نسبت به سیستم کنترل داخلی و اجرای ضوابط ، مقررات ، الزامات قانونی و خط مشی های مصوب با رعایت صرفه اقتصادی .
- بررسی و تجزیه و تحلیل های مدیریتی در سطوح تصمیم گیری مورد نیاز .
- ارزیابی کارایی عملیات و فعالیتهای واحدهای مختلف و روند اقدامات در چارچوب تحقق اهداف سازمانی شهرداری .
- ...



## دستورالعمل راهنمای حسابرسی شهرداریها

### جایگاه حسابرسی داخلی شهرداری :

اهمیت وجودی حسابرسی داخلی شهرداری و ماهیت اهداف و وظایف آن ایجاب می نماید تا حسابرسی داخلی شهرداری متناسب با چارت تشکیلاتی شهرداری زیر نظر بالاترین سطح مدیریت ( شهردار ) انجام وظیفه نماید . در نتیجه جایگاه رسمی و مصوب تشکیلاتی حسابرسی داخلی شهرداری مستقیماً زیر نظر شخص شهردار خواهد بود . بدیهی است در این خصوص تأمین منابع و امکانات به نحو مطلوب ( اعم از نیروی انسانی متخصص در سطوح و رشته های مورد نیاز ، دسترسی مناسب به کلیه سیستم های اطلاعاتی و سایر تجهیزات مورد نیاز ) امری بدیهی و ضروری خواهد بود .

### توجه :

- در شهرداری هایی که جمعیت شهری بیش از یکصد هزار نفر می باشد ، استقرار حسابرسی داخلی شهرداری الزامی است .
- حسابرسی داخلی شهرداری به صورت یک واحد سازمانی متناسب تشکیلات شهرداری مرکب از تعداد کافی کارمند ، تشکیل می شود .
- در شهرهای بالای یک میلیون نفر جمعیت حداقل سطح تشکیلاتی حسابرسی داخلی شهرداری ، مدیریت خواهد بود .

### چارت تشکیلاتی حسابرسی داخلی شهرداری :

حسابرسی داخلی در هر شهرداری به تناسب جمعیت و نیازهای آن ، از تعداد مناسبی نیروی متخصص در سطوح و رشته های مورد نیاز استفاده خواهد نمود . ترکیب چینی نیروهای مذکور متناسب شرایط و نیازهای حسابرسی داخلی شهرداری متغیر می باشد و از الگوهای عملیاتی حرفه ای حسابرسی نیز در صورت امکان بهره برداری خواهد نمود ( نمونه این الگو به شرح پیوست شماره ۱ می باشد ) . چارت تشکیلاتی مجموعه حسابرسی داخلی شهرداری با توجه به عوامل اثرگذار و متناسب با درجه شهرداریها توسط اداره کل تشکیلات و منابع انسانی سازمان شهرداریها و دهیاریهای کشور ، طراحی و ابلاغ خواهد شد . تا تاریخ ابلاغ آن یا در صورت نیاز به تغییر ، شهرداریها می توانند نسبت به پیشنهاد و پیگیری تصویب چارت مناسب اقدام و از آن بهره گیری نمایند .



## دستورالعمل راهنمای حسابرسی شهرداریها

### کمیته حسابرسی :

با توجه به نقش و نیازهای مدیریت ارشد هر مجموعه، تخصصی بودن مباحث کنترلی و نظارتی، موضوعات مرتبط با گزارش های حسابرسان ( داخلی و مستقل ) و لزوم پیگیری مناسب و موثر آنها و ...؛ وجود مرجعی مستقل، تخصصی و مطلع نسبت به امور با پشتوانه ضمانت اجرایی مطلوب در سازمان های بزرگ امری بدیهی می باشد. در ادبیات تخصصی حسابرسی، از این رکن تحت عنوان " کمیته حسابرسی " یاد می گردد.

کمیته حسابرسی شهرداری با ترکیب تعدادی از اعضای شورای شهر ( به عنوان نمایندگان شهروندان ) و مدیریت ارشد شهرداری ضمن امکان استفاده از نظرات سایر اشخاص متخصص ( در صورت لزوم )، به طور کلی نسبت به عملکرد مالی و عملیاتی مجموعه نظارت و در مورد اموری مانند موضوعات زیر بررسی و تصمیم گیری می نماید :

- تمرکز هدایت و راهبری فعالیت های کنترلی و حسابرسی در مجموعه شهرداری .
- بررسی و تصمیم گیری در مورد سیاستهای کنترلی و نظارتی مجموعه شهرداری .
- هماهنگی میان واحدهای نظارتی درون و برون سازمانی در سطح عالی .
- بررسی نقاط ضعف کنترلهای داخلی گزارش شده توسط حسابرسان داخلی و مستقل .
- ارزیابی اثربخشی و کارایی فعالیتهای سازمانی بر اساس گزارش های حسابرسان .
- تصمیم گیری در خصوص نکات مندرج در گزارش های حسابرسان شهرداری ( داخلی و مستقل ) .
- سایر موارد مرتبط .



## دستورالعمل راهنمای حسابرسی شهرداریها

**ترکیب اعضای کمیته:** کمیته حسابرسی در شهرداریهای با جمعیت بیش از یک میلیون نفر جمعیت از اعضای زیر تشکیل می شود:

### اعضاء اصلی:

(۱) دو نفر از اعضای شورای اسلامی شهر به انتخاب شورا.

(۲) شهردار.

(۳) معاون مالی و اداری شهرداری.

(۴) مدیر حسابرسی داخلی شهرداری (مدیر امور مجامع و حسابرسی داخلی شهرداری یا هر عنوان مشابه حسب تشکیلات) به عنوان دبیر کمیته.

(۵) دو نفر از اعضای جامعه حسابداران رسمی به انتخاب شهردار.

**تبصره ۱:** تصمیم گیریهای کمیته با رأی اکثریت اعضای اصلی، قطعیت خواهد یافت و ریاست کمیته با شهردار خواهد بود.

**تبصره ۲:** این کمیته دارای کلیه اختیارات شورای اسلامی شهر در مباحث نظارتی (از جمله موضوع بند ۳۰ ماده ۷۱ قانون شوراها) خواهد بود مگر اینکه شورای اسلامی شهر، ترتیب دیگری را مقرر نماید.

### اعضاء فرعی:

(۱) مدیر امور مالی شهرداری (ذیحساب).

(۲) مدیر حراست.

(۳) مدیر بازرسی.

(۴) مدیر حقوقی.

**تبصره ۵:** حسابرس مستقل (هر سال مجموعه) می تواند به عنوان مشاور کمیته در صورت نیاز دعوت گردد.



دستورالعمل راهنمای حسابرسی شهرداریها

اهم برخی فعالیت ها ، اختیارات و اهداف مورد نظر کمیته به شرح زیر است :

- (۱) پی گیری ، بررسی و تعیین حسابرس مستقل ( و بازرس قانونی ) در مجموعه شهرداری .
- (۲) بررسی و تبیین حدود تعهدات و وظایف ( کلیات برنامه ) حسابرس .
- (۳) بررسی و تعیین اقدامات اجرایی مورد نیاز برای بهره گیری از گزارش های حسابرس مستقل و حسابرس داخلی و تعیین تکلیف بندهای گزارش های مذکور .
- (۴) بررسی ، تصمیم گیری و پی گیری هرگونه سیاستگذاری در روشها یا مکانیزمهای مدیریتی و کنترلی در راستای اهداف و برنامه های مورد نظر در سطح مجموعه شهرداری .
- (۵) پی گیری ایجاد یا ارتقای سطح سیستم کنترلهای داخلی کارآمد و موثر در مجموعه شهرداری .



## فصل چهارم :

# برنامه ریزی حسابرسی داخلی

