



حسابرسی داخلی الزامات و چالش‌ها

دویدن «حسابرسی داخلی، حافظ ارزش افزوده شرکت‌ها، پاسدار شفافیت، راهبر اطلاعات و چراغ هدایت در مسیر توسعه است.» این جملات، تعابیری بود که از سوی معاونت اقتصادی وزیر امور اقتصادی و دارایی در نخستین کنگره سالانه حسابرسی داخلی ایران، بیان شد. حسابرسی داخلی به عنوان یک واحد ارزیابی مستقل است که در داخل سازمان تشکیل شده است و به منظور بررسی و ارزیابی فعالیت‌های سازمان به عنوان واحد سرویس دهنده به سازمان تلقی می‌شود. به بیانی دیگر، هدف از حسابرسی داخلی کمک به اعضای سازمان در ایفای موثر مسئولیت آنها است که این عمل توسط حسابرسان داخلی از طریق تجزیه و تحلیل، ارزیابی، توصیه نامه‌ها و مشاوره اطلاعات مربوط به فعالیت‌های سازمان صورت می‌پذیرد.

دکتر رویا دارابی
استادیار و عضو هیات
علمی دانشگاه آزاد
اسلامی واحد تهران جنوب

بازیگران عرصه اقتصادی تصمیمات آگاهانه تری را اتخاذ کنند. از سوی دیگر، حسابرسی داخلی جزء جدایی ناپذیر در ساختار یک شرکت، هم در بخش خصوصی و هم در بخش دولتی است. در حال حاضر این مسئله به طور عام پذیرفته شده است که همبستگی بین حسابرسی داخلی و مدیران شرکت‌ها بر کلیه فعالیت‌های اقتصادی تاثیرگذار بوده و تغییر و تحولات شگرفی را در طول سال‌های اخیر به دنبال داشته است. در حال حاضر رابطه بین حسابرسی داخلی و مدیران شرکت‌ها یکی از مباحث داغ در محافل عمومی و دولتی است و همکاری‌های کارآمد و اثربخش میان مدیران شرکت‌ها و حسابرسان داخلی، موجب بهبود عملکرد سازمانی شده و

امروزه حفظ منافع عمومی، رعایت حقوق سهامداران، ارتقای شفافیت اطلاعات و الزام شرکت‌ها به ایفای مسئولیت‌های اجتماعی از مهمترین آرمانهایی است که بیش از گذشته، توسط مراجع مختلف نظارتی و اجرایی مورد توجه قرار گرفته است. تحقق این آرمانها، مستلزم وجود ضوابط استوار و سازوکارهای اجرایی مناسب است که در این راستا سعی دارد تا از منافع سهامداران در مقابل مدیران شرکت‌ها پشتیبانی و از انتقال ناخواسته ثروت میان گروههای مختلف و تضییع حقوق عموم و سهامداران جزء جلوگیری کند. وجود یک واحد حسابرسی داخلی قوی و مناسب میتواند به حسابرسان مستقل کمک کند و منجر به ایجاد فضای شفاف اطلاعاتی شود تا در سایه آن

دویدن

دی ماه ۱۳۹۲ • شماره ۱۰۷

محیط اخلاقی تقویت نمایند (بریر، ۲۰۰۳، براون و همکاران، ۲۰۰۳، آدامج و همکاران، ۲۰۰۵).

پیشینه تحقیق

در گذشته نقش (کارکرد) حسابرسی داخلی به منظور حمایت از دارایی‌های شرکتی و همچنین باری رساندن به تولید و عرضه اطلاعات قابل اتکای حسابداری در راستای تصمیم‌گیری‌ها تدوین شده بود (ابراهیم‌السید عباد، ۲۰۱۱).

کانور اولی و همکاران (۲۰۰۷) تحقیقی با عنوان «بررسی عوامل راهبری تأثیرگذار بر تصمیمات اخلاقی حسابرسان داخلی» را انجام داد که نتایج حاصل از این تحقیق حاکی از آن است که شرکت‌کنندگان در تحقیق عموماً نسبت به مسایل اخلاقی حساسیت داشتند، اما در عین حال همواره مطمئن بودن که هم قطاران و هم ردیف‌هایشان عملکرد اخلاقی خواهند داشت. یافته‌های تحقیق نشان داده است که انجام امور حسابرسی خارجی با کیفیت عالی دارای رابطه مثبتی با تصمیم‌گیری‌های اخلاقی حسابرسان داخلی است. با این وجود، نتایج حاصل از تحقیق نشان داد که نقطه قوت و استحکام دیگر ساز و کارهای راهبری بر تصمیم‌گیری‌های اخلاقی اثرگذار نیستند. سرانجام، یافته‌های تحقیق حاکی از آن است که حسابرسان مجرب داخلی در برخی موارد مواضع اخلاقی را بیشتر مورد توجه قرار داده و به کار می‌بندند.

دروگالاس جورج و همکاران (۲۰۱۲) تحقیقی با عنوان «بررسی نقش حسابرسی داخلی در راهبری شرکتی» را انجام دادند مهم‌ترین خروجی تحقیق آنها این واقعیت بوده است که فرهنگ و حمایت هیات مدیره از جمله عوامل کلیدی اثرگذار بر کارآمدی و کارایی حسابرسی داخلی می‌باشند. نتو فانیس کاراجورجیوس و همکاران (۲۰۱۰) تحقیقی با عنوان «بررسی حسابرسی داخلی بعنوان ابزاری کارآمد برای راهبری شرکتی» را انجام دادند که نتایج به دست آمده از این تحقیق حاکی از آن است که حسابرسی داخلی نقشی محوری در کارآمدی و اثربخشی راهبری شرکتی ایفا می‌کند. مدیریت باید صراحتاً اظهار کند که مسؤلیت حفظ اثر بخشی نظام کنترل داخلی و ارزیابی آن را بر عهده دارد (گایگر و تیلور، ۲۰۰۳).

همچنین براساس بررسی‌های کمیته حسابرسی از یک‌سو حسابرسی داخلی به راهبری شرکتی منتهی می‌شود: بدین منظور بهترین ایده‌های کارکردی در مورد حسابرسی‌های داخلی و فرایندهای مدیریت ریسک را برای کمیته حسابرسی فراهم ساخته و اطلاعاتی پیرامون فعالیت‌های مرتبط با کلاهبرداری و یا بی‌نظمی‌ها را ارائه می‌کند (رضایی و لندر، ۱۹۹۳). حسابرسی‌های سالیانه را انجام داده و نتایج را به کمیته حسابرسی ارجاع می‌دهد. کمیته حسابرسی را به انجام بازنگری‌های دوره‌ای در مورد فعالیت‌ها و کارکردهایش با توجه به بهترین کارکردهای جاری مورد تشویق قرار می‌دهد تا از این طریق تضمین شود که فعالیت‌هایش همسو و همگام با کارکردهای پیشرو در عرصه‌ی حسابرسی داخلی است (کاراجورجیوس و همکاران، ۲۰۱۰). از طرف دیگر، کمیته حسابرسی کارآمد و موثر جایگاه و وضعیت حسابرسی داخلی را با فراهم ساختن محیطی مستقل و حامی تقویت ساخت و کارآمدی و اثربخشی کارکردها و وظایف حسابرسی داخلی را مورد بازنگری قرار می‌دهد. به عبارت دقیق‌تر، بهتر است که کمیته حسابرسی، از طریق همکاری با مدیران اجرایی حسابرسی و مدیریت، به بازنگری برنامه‌ها، فعالیت‌ها و ساختار سازمانی کارکردها و وظایف حسابرسی داخلی بپردازد و همچنین تصمیم‌دهنده‌ی هیچ‌گونه محدودیتی وجود نداشته و کارآمدی و اثربخشی کارکردها و وظایف حسابرسی داخلی را مورد بازنگری قرار دهد (ساویر، ۲۰۰۳).

در واقع یکی از منابع مزیت رقابتی است. اما آنچه که در تحقیق حاضر مورد بررسی قرار می‌گیرد، نقش حسابرسی داخلی و الزامات و چالش‌های رودرروی آنها است.

به دلیل وجود تغییرات سریع در بخش‌های مختلف بخش خصوصی و دولتی وجود حسابرسی داخلی با یک فرایند کنترلی و مدیریتی بهینه می‌تواند اثربخشی بیشتری را در سازمان‌ها ایجاد کند. خدمات قابل ارائه در این ساختارها عبارتند از: تأکید بر ارائه بهتر خدمات، حذف فعالیت‌های زائد و دارای حاشیه عملکردی پایین، انجام تمرکز زدایی و در قدرت و انتقال مسؤلیت‌های کنترلی به کلیه عوامل و واحدهای داخلی سازمان. این تغییرات به این معنی است که کنترل‌های داخلی امروزه مهم‌تر از هر زمان دیگر در قیاس با سنوات قبل است. هم‌چنین از آنجا که انجام کنترل و عوامل کنترلی از مراکز کنترلی متمرکز به کلیه بخش‌های سازمان سرایت کرده‌اند، عملاً تناسب سازی روش‌های کنترلی و استقرار آن در بخش‌های مختلف عملکردی جنبه حیاتی و با اهمیتی را به خود گرفته است. بسیاری از سازمان‌ها تعریف کنترل را شامل بررسی همه جانبه یک سازمان در راه رسیدن به اهداف کسب و کار می‌دانند. بر همین اساس، گسترش در حوزه حسابرسی عبارت از توجه به کنترل‌ها تقریباً در تمام زمینه‌های فعالیت با انجام ارزیابی‌های یکپارچه و جامع از کنترل‌های مالی است. نتایج تحلیل‌های انجام شده نشان می‌دهد که سازمان‌های بزرگ و قدرتمند با ارتباط مداوم و مستقیم با حسابرسی داخلی و قدرتمند کردن آن منطبق با توانایی سازمان در انطباق سازی با تغییرات فرهنگی و گسترش افق دید در ساختار بین‌المللی و جامعه، موفقیت سازمان را به همراه می‌آورند. بر همین اساس است که واحد حسابرسی داخلی در سازمان، خود را متناسب با تغییرات انجام شده در فرایندهای کسب و کار و نیاز ذی‌نفعان مطابق با فلسفه تدوینی برای خود همراستا با تغییرات مورد درخواست، تغییر خواهد داد. بنابراین حسابرسی داخلی می‌تواند به عنوان یک عامل بسیار مهم در اداره بهینه سازمان‌ها نقش آفرینی کند.

از طرفی دیگر از حسابرسان داخلی انتظار می‌رود که با کمیته‌های حسابرسی و مدیران عالی رتبه همکاری داشته باشند تا امور شرکت در سطح عالی پیش رفته و تضمین نمایند که رفتار اخلاقی از رتبه‌ها و درجات مختلف سازمان به کارکنان پایین رتبه انتقال یابند. (براون و همکاران، ۲۰۰۳، بی‌لی و همکاران، ۲۰۰۳، IIIA، ۲۰۰۳).

کمیته حسابرسی به عنوان یکی از زیر مجموعه‌های هیات مدیره نقش بسیار مهم و ویژه‌ای در ارتقای کیفیت گزارشگری مالی ایفا می‌کند (مک مولن و راقوناندان، ۱۹۹۶، دیویدسون و همکاران، ۲۰۰۵) هر کمیته حسابرسی کارآمد باید مواضع و جایگاه خود از نظر کارکردها و وظایف حسابرسی داخلی را با فراهم ساختن محیطی کاملاً مستقل و حمایتی که در آن حسابرسان ارشد داخلی می‌توانند مسایل اثرگذار بر مدیریت را مطرح کنند، تقویت کنند (باریوتا، ۱۹۹۹، گودوین و یسو، ۲۰۰۱، گودوین، ۲۰۰۴).

در حالی که حسابرسی داخلی می‌تواند به مدیران در پیاده سازی و استقرار روند قدرتمند و بی‌نقص اخلاقیات در سراسر سازمان یاری برساند، نگرش ضعیف مدیران نیز ممکن است دشواری‌ها و معضلاتی بسیار را برای حسابرسان داخلی از نظر برپاداری رفتارهای اخلاقی به دنبال داشته باشد. این مسئله در زمانی که پیشرفت یا امنیت شغلی حسابرسان داخلی بطور خاص مورد تهدید قرار گیرد، نمود خواهد داشت (آرنولد و پونمون، ۱۹۹۱). هم‌مدیران و روسا در شرکت‌ها و سازمان‌ها می‌توانند با پروراندن و تقویت رفتارها و اصول اخلاقی پایدار و بی‌نقص

حسابرسی در حال تغییر است

عملکرد حسابرسی داخلی امروزه به صورت مستمر در حال حرکت است و این فرایند به دور از صدور صرف گزارش حسابرسی در قالب کمبود و ضعف در کنترل‌های داخلی سازمان به عنوان نقش اولیه سنتی در حال حرکت به سمت ارائه رهنمودهای مدیریتی به مدیریت شرکت است. در این بخش، نهادها و سازمان‌های مترقی و توسعه یافته حسابرسی داخلی عملاً صاحبکاران را نیز به عنوان یکی از مشتریان مستقل خود می‌بینند و آنها با تمرکز در ارائه خدمات مقرون به صرفه برای مشتری توابع ممیزی خود را مهیا، اجرایی و به روزرسانی می‌کنند.

حسابرسی داخلی امروزه در حال تبدیل شدن به ماهیت مقرون به صرفه بودن با محوریت «خطر و ریسک» است و این به عنوان مدلی توسعه یافته برای بسیاری از سازمان‌ها شناخته شده است و آنها بر همین اساس در سازمان همواره به دنبال ارزیابی خطر به صورت مداوم و مستمر هستند. به این ترتیب، این موضوع فرایندی است که اجازه می‌دهد تا حسابرسی به تصمیم‌گیری دقیق در خصوص مواردی که دارای منابع کمیاب هستند منجر شود. بر همین اساس، وجود تکنیک‌های ارزیابی ریسک‌های پیچیده به عنوان عاملی به حسابرسان داخلی به منظور شناسایی و تعیین بخش‌های پرخطر که در

سطح سازمان نهفته هستند کمک خواهد کرد. حسابرسان در مرحله طراحی و برنامه ریزی برنامه‌های حسابرسی خود، به جای گزارشگری مشکلات مواردی که سازمان براساس آن دچار مشکل شده است زمان بیشتری را صرف شناسایی سیستم‌های سازمان به منظور شناسایی خطرات می‌کنند. همچنین آنها ابزاری برای به اشتراک گذاری سطح دانش حسابرسی برای مدیریت‌ها و همچنین تشویق و کمک به اعمال کنترل‌های داخلی و ارزیابی آن توسط هر مدیریت را فراهم می‌کنند.

با این شرایط، حسابرسی‌ها در حال تبدیل شدن به واحدی با خروجی‌های مفید و اثربخش است، زیرا آنها عملکردها هستند و شناسایی مشکلات در سطح هر مدیریت و سازمان، مدیریت را در حل آن کمک خواهد کرد. ارائه شاخص‌های کلی کفایت کنترل‌های اجرایی و پیدا کردن راه‌های جدید و بهتر برای انجام کارهای سازمان از وظایف دیگر حسابرسی داخلی است. اما نکته دیگری که مورد توجه حسابرسان است نگرانی از کیفیت حسابرسی

انجام شده است، زیرا به هر حال توسعه روش‌های ارزیابی عملکرد در سازمان‌ها از طریق بررسی میزان بازخورد اثربخشی گزارش‌ها و نتایج ارائه شده از طریق نظرسنجی از مدیران امکان پذیر است و آنها قادرند از طریق محک زنی با دیگر سازمان‌ها یا همکاران حسابرس اقدام به شناسایی شاخص‌های بهینه و اثربخش به منظور اندازه‌گیری خروجی‌های خود، کنند.

در فرایند حسابرسی توجه به عامل زمان برای تکمیل مراحل عمده و اصلی فرایند حسابرسی، زمان اتمام حسابرسی و صدور گزارش و غیره و نتیجه‌گیری از حسابرسی انجام شده به صورت مناسب و بهتر از دیگر خدمات قابل ارائه توسط مدیریت‌ها از دیگر دغدغه‌ها و چالش‌های مدیریت است. حسابرسی داخلی به عنوان عاملی در پشتیبانی از مدیریت ارشد و به عنوان یک عنصر ضروری در این بخش مطرح است. بنابراین پر واضح است که مدیریت ارشد خواستار انجام حسابرسی داخلی مناسب و ارائه گزارش مربوط به صورت مستقیم به خود او است. بر همین اساس مدیریت ارشد باید به صورت واضح به کلیه سیگنال‌هایی که منجر به حمایت از حسابرسی داخلی می‌شود توجه داشته باشد، زیرا یک گزارش مناسب و ارائه یک موضوع مهم از طرف حسابرس داخلی می‌تواند به صورت آسان به مدیریت ارشد و کمیته حسابرسی در زمینه بهبود بیشتر سازمان کمک کند. یکی دیگر از موارد

با اهمیت در وظایف حسابرس داخلی، شناسایی نقطه نظرات و نگرش‌های کارکنان در تمام سطوح و ارائه آن به مدیریت ارشد سازمان است که این امر منتج به ارتقای جایگاه کارکنان و ایجاد احترام موازی و متقابل بین کارکنان و مدیریت در سطح بالای سازمان خواهد شد.

وضعیت آتی حسابرسان داخلی

مطالعات امروزی آینده‌ای متفاوت از وضعیت فعلی را برای حسابرسی داخلی پیش‌بینی می‌کنند. اکنون به برخی از نتایج حاصله در این ارتباط می‌پردازیم:

- حسابرسی داخلی در حال تبدیل شدن بیشتر به یک سیستم سرویس‌گرا، نرم افزاری فعال و سیستمی پیشگیرانه و تمرکزگرا است.

- حسابرسی داخلی به دنبال استفاده از فناوری‌های بهتر و متمرکزتر در فرایندهای حسابرسی و تقاضای بیشتر در بخش تخصصی برای حسابرسان در قیاس با تعداد نیروی حسابرسی کمتر است.

- همکاری میان حسابرس داخلی و مدیریت باید ادامه پیدا کرده و حسابرس داخلی به عنوان مشاور مدیریت در خصوص مسایل کنترل داخلی عمل کند.

- حسابرس داخلی باید اقدامات لازم را برای توسعه توانایی خود در بخش حسابرسی مسایل زیست محیطی، موضوعات اجتماعی و اقتصادی، سیاسی به عمل آورد.



حسابرسی داخلی امروزه در حال تبدیل شدن به ماهیت مقرون به صرفه بودن با محوریت «خطر و ریسک» است و این به عنوان مدلی توسعه یافته برای بسیاری از سازمان‌ها شناخته شده است و آنها بر همین اساس در سازمان همواره به دنبال ارزیابی خطر به صورت مداوم و مستمر هستند



ایجاد تغییر در محیط کسب و کار

وجود تغییرات چشمگیری در فرایندهای کسب و کار که شامل جهانی شدن بازارها، ایجاد رکود در فعالیت‌های اقتصادی، افزایش رقابت در سطح تجارت، وجود نگرانی در بخش محیط زیست و فناوری‌های جدید و شتاب در نرخ تغییر فعالیت‌های اجرایی و مدیریتی در سازمان‌ها، توجه به کاهش هزینه، توجه به حذف فعالیت‌های کم ارزش و ارائه محصولات و خدمات با کیفیت تر به مشتریان، حسابرسان داخلی را وادار به همراه سازی تغییرات یادشده در مقابل نیاز خود برای انجام حسابرسی داخلی و توجه به نیاز دینفغان کرده است. وجود این تغییرات بسیاری از حسابرسان داخلی را وادار به بررسی مجدد رویکردهای خود در تطابق با فرایندهای کسب و کار کرده و نتیجه آن نیاز به

ایجاد تغییر در روش‌های ممیزی، اهداف حسابرسی و توجه به افزایش ارزش آفرینی است که این بخش از حسابرسی داخلی به عنوان حسابرسی «ارزش» مطرح شده است. بدین ترتیب با افزایش تغییر در مهارت‌های حسابرسی داخلی، روش‌های حسابرسی با استفاده از فناوری‌های اطلاعاتی و تکمیلی نوین در فرایندهای حسابرسی باید همگام و هم راستا با تحولات سازمان و فرایندهای کسب و کار باشد.

بازبینی نقش حسابرسی داخلی در سازمان‌ها و ارزیابی مستقل از سیستم‌های کنترل داخلی سازمان‌ها یکی از اهداف کنونی جامعه حسابرسان داخلی است. بنابراین حسابرسی داخلی باید به طور مستقل اقدام به بررسی عینی ارزیابی کفایت و اثربخشی کنترل‌های مالی، کنترل‌های عملیاتی سازمان و مدیریت کند. بیانیه مأموریت منتشر شده در این خصوص توسط انستیتوی حسابرسان داخلی، عبارت است از:

الف) هدف از انجام حسابرسی داخلی

ب) دامنه قدرت و مقررات مربوط به تضمین دسترسی به افراد، اسناد و دارایی‌ها و عملیات سازمان

ج) مسئولیت حسابرسی داخلی برای بررسی و گزارشگری امور مالی و غیرمالی از جمله اثربخشی، بهره‌وری اقتصادی از عملیات سازمان.

مدیریت ریسک به عنوان یک فرایند آموزشی و توسعه تجربه منجر به ایجاد موفقیت‌های مدیریتی در سایر بخش‌های دیگر سازمان در آینده می‌شود. بر همین اساس مدیران سازمان با انتصاب و به کارگیری یک گروه با تخصص‌های متنوع از افراد سطح بالا به منظور گسترش آموزش و افزایش سطح دانش اقدام به چالش کشیدن محیط کسب و کار می‌کنند.

۲- با اشتراک‌گذاری تخصص و دانش مدیریت ریسک کنترل‌های داخلی در سطح شرکت بهترین روش در افزایش سطح دانش و اثربخشی شرکت است، به طوری که این امر منجر به ارائه مشاوره در اعمال کنترل نسبت به جنبه‌های مختلف سیستم‌ها و سیاست‌ها و روش‌های اجرایی می‌شود.

۳- شناسایی فرصت‌ها برای بهبود اقتصادی و افزایش بهره‌وری و اثربخشی عملکرد فعالیت‌ها در انجام مسئولیت‌های محوله.

۴- ارائه مشاوره در خصوص خطرات به مدیران به خصوص در مراحل طراحی سیستم‌ها و برنامه‌های توسعه‌ای شرکت.

۵- انجام تکالیف خاص اعم از ارائه خدمات مشاوره‌ای و بررسی موارد مشکوک به تقلب و تخلف.

۶- ارائه کمک به حسابرس مستقل.

۷- ارائه اطمینان بخشی معقول به تامین‌کنندگان و طرفین قراردادهای قابل وجوه پرداختی در رعایت قوانین و مقررات و مفاد قراردادهای.

بر همین اساس به نظر عده‌ای از صاحب‌نظران یک رابطه بسیار قوی بین نقش حسابرس داخلی و منافع تحصیل شده از طرف آنها جود دارد. در این راستا مسأله نوع گزارش و نوع خدمت نیست بلکه باید این کار و گزارش خروجی کاملاً منطبق با اهداف و نقش تعیین شده توسط مدیریت‌های کمیته حسابرسی باشد.

ارتباط بین کنترل داخلی و حسابرسی داخلی

مطابق با بررسی‌های انجام شده در خصوص نقش حسابرسی داخلی در ارزیابی مستقل از کفایت اثربخشی سیستم‌های کنترل داخلی مشخص شد که مشکل مربوط به ارتباط اصطلاح «کنترل داخلی با نقش حسابرسی داخلی» در این است که هیچ گونه تعریف واحد و سازگاری از محدوده کنترل‌های داخلی در میان سازمان وجود ندارد. تنها تعداد کمی از سازمان‌ها با تمرکز سنتی بر فعالیت‌های مالی به عنوان عوامل کنترل توجه دارند. این کنترل‌ها در درجه اول برای محافظت از دارایی‌ها و اطمینان از قابلیت اطمینان بخشی از سوابق مالی و جلوگیری از تقلب است. با این حال در بیشتر سازمان‌های بزرگ، کنترل داخلی در تعریف بسیار گسترده‌تر از موضوعات مربوط است و همه جنبه‌های یک سازمان را در بر می‌گیرد تا اینکه اطمینان حاصل شود که سازمان به اهداف خود دست می‌یابد. سازمان، عامل طرح‌ها و پروژه‌ها، سیاست‌ها، ارزش‌ها، روش‌ها و شیوه‌های رفتاری منظم و کارآمد در کسب و کار به دنبال یک اثرگذاری بر ارائه یک اطمینان معقول از اهداف کسب و کار و اهداف برآورد

انستیتوی حسابرسان داخلی، حسابرسی داخلی را چنین تعریف می‌کند: سازمان‌ها به تشریح نقش حسابرسی داخلی در شرایط مشابه حسب وظیفه و کاری که انجام می‌دهند می‌پردازند و این نقش‌ها به طور قابل توجهی متنوع هستند، این محدوده از حسابرسی مالی به حسابرسی فعالیت‌های کسب و کار، عملیات مربوط به مسایل مدیریت و کنترل داخلی است.

نقش در حال تحول حسابرسی داخلی

تشخیص روند کنونی فرایندهای کسب و کار در فرهنگ سازمانی موثر است. مطابق با این فرهنگ، آنها نقش حسابرسی داخلی را در انجام کارهای خاص از جمله ارزیابی خطر (ریسک)، رضایت مشتریان، ایجاد ارزش در سازمان می‌شناسند.

- بسیاری از مدیران و مسئولان حسابرسی داخلی اظهار می‌دارند که آنها به طور فزاینده‌ای تمرکز خود را در فرایند حسابرسی، به مدیریت ریسک معطوف داشته‌اند و در برخی از سازمان‌ها این واحد، عملاً مسئولیت خطر را به رسمیت شناخته است.

- ارزیابی کنترل‌های داخلی و خطرات مرتبط با آن در گزارش‌های حسابرسان و گزارشگری در خصوص اینکه چگونه کنترل‌های داخلی و ریسک به صورت مناسب در سطح سازمان مدیریت می‌شود و اطمینان از کنترل ریسک‌های مربوط به هر بخش از مدیریت‌ها حسب مسئولیت مدیریت‌ها.

- ارائه خدمت به مشتریان و رفع نیازمندی آنها در جهت کمک به بهبود عملکرد.

- تمرکز و اشاره به آنچه که باید و بهتر است که انجام شود نه آنچه که اشتباه است. به تعبیری دیگر، حسابرسی داخلی شرکت ماموریتی برای برآوردسازی نیازهای مشتریان و اضافه کردن ارزش در فرایندهای کسب و کار است. همچنین حسابرسی داخلی با یک ارزیابی مستقل از کیفیت اجرای کنترل‌های داخلی و فرایندهای کسب و کار اقدام به ارائه توصیه و پیشنهاداتی به صورت مستمر به مدیریت می‌کند. همچنین در خصوص منابع اختصاص داده شده در ارتباط با سیستم‌های کسب و کار برای بهبود فرایندهای کسب و کار به طور مستمر و اثربخش قابلیت اطمینان بخشی و پاسخگویی و مدیریت هزینه، رهنمودهای مربوطه را ارائه خواهد داد.

سایر نقش‌های حسابرسی داخلی

اگر سازمان‌ها نقش‌های اضافه تری را برای حسابرسان خود در سازمان و فراتر از کنترل‌های داخلی قرار می‌دهند برخی از این نقش‌ها رسمی و در راستای دستورات و اعلام سیاست حسابرسی داخلی گنجانده شده است و تعامل و ارتباط با سایر سازمان‌های دیگر به عنوان نقش دوم یا به عنوان نقش منشعب شده از نقش اصلی ایفاء شده است. برخی از این موارد عبارتند از:

۱- افزایش پتانسیل‌های کارمندان با قرار دادن آنها در معرض فعالیت‌های گسترده کسب و کار، فرهنگ سازمانی، محیط زیست، کنترل و شیوه



در فرایند این چرخه می‌تواند مدیریت را در دستیابی به اهداف خود بیش از پیش رهنمون سازد. بنابر مطالعات انجام شده می‌توان نتیجه گرفت که حسابرسان داخلی نقش پر رنگی در شرکت ایفا می‌کنند. در اصول مطرح در حسابرسی همواره بر ویژگی‌های حسابرسان داخلی اعم از صلاحیت اعضای کمیته، ترکیب اعضا، اثر بخشی، اقتدار و... تأکید شده است.

این ویژگی‌ها حسابرسان داخلی نه تنها به حسابرسان داخلی در درک وظایفشان کمک می‌کند بلکه بیانگر میزان اقتدار و توانایی حسابرسان داخلی است. تعریف جدید حسابرسی داخلی بر نقش حسابرسی داخلی در کمک و مساعدت به هیات مدیره در راستای دسترسی به اهدافش تأکید شده است. به سبب این واقعیت که هیات مدیره مسئولیت نهایی در قبال دستیابی به اهدافش را دارند، نقش حسابرسی داخلی تأمین و ارائه اطلاعات به این گروه است (کولبرت، ۲۰۰۲). علاوه بر آن نقش حسابرسی داخلی برای مساعدت و کمک به هیات مدیره از نظر خودسنجی و خودارزیابی راهبری اهمیت بنیادین دارد. از نظر کک و وینکل (۱۹۷۶)، نظام حسابرسی داخلی با دستگاه عصبی انسان شباهت دارد. در واقع نظام حسابرسی داخلی احکام

و واکنش‌ها را به سراسر شرکت انتقال می‌دهد همچنین با اندازه‌گیری و کارآمدی حسابرسی‌های سازمانی، حسابرسی داخلی به یکی از ابزارهای مدیریتی مهم برای کنترل و حسابرسی تبدیل می‌شود (کارمیشال و همکاران، ۱۹۹۶) که دارای ارتباط مستقیم با ساختار سازمانی و قواعد و مقررات کلی شرکت است (جای، ۱۹۹۷). در محیط کسب و کار امروزی حسابرسان داخلی مجموعه‌ای فراگیر از اطلاعات پیرامون فعالیت‌های مالی، عملیاتی سازمان‌ها را در اختیار مدیران قرار می‌دهند تا از این طریق بر روند کارآمدی، اثربخشی و اقتصادی بودن عملکرد و فعالیت‌هایشان بهبود بخشند (رضایی، ۱۹۹۶).

* منابع مقاله در دفتر ماهنامه بورس موجود است.

شده سازمانی است. در تعریف کنترل داخلی یک شرکت بزرگ از آنجا که روابط قوی بین حسابرسی داخلی و کنترل وجود دارد باید ابتدا دامنه و ماهیت کنترل داخلی و نقش حسابرسی داخلی در این ارتباط درک شود.

مدیران حسابرسی داخلی با اشاره به اهمیت اجرای این فرایندها در اجرای کنترل‌های داخلی نشان می‌دهند که اسنادی که مدیران اجرایی خود را مسئول توزیع و اجرای آن در سطح سازمان می‌دانند، عملاً به کنترل‌های داخلی تأکید دارند و به دنبال تعریف کنترل‌های داخلی و تبیین دستورالعمل‌های کنترل داخلی و ارزش‌های اخلاقی و رفتاری در فرایندهای کسب و کار هستند. آنها اشاره می‌کنند که کنترل‌های داخلی نه تنها ما را قادر می‌سازد که برای ایفای مسئولیت خود به حفاظت از دارایی‌ها و یکپارچگی اطلاعات پردازیم بلکه این عملیات یک عامل کلیدی در دستیابی ما به اهداف شرکت در فرایند کسب و کار است.

تبیین اصول گسترده برای اعمال کنترل‌های داخلی

دستورالعمل‌های کنترلی در سازمان‌ها از جمله مهمترین ابزار برای اعمال نظارت بر فرایندهای کنترلی سازمان است که از جمله آنها عبارتند از:

- ۱- سیستم‌های کنترل داخلی با کیفیت بالا باید در سازمان حفظ شوند و این کنترل‌ها با هزینه معقول قابلیت اجرایی و داشته باشند.
- ۲- ایجاد محیط‌های کنترلی مناسب در هر بخش مدیریتی و اجرایی در سطح سازمان
- ۳- طراحی رویه‌ها و حدود آن و اقدامات کنترلی در سطح سازمان و مطابق با شرایط توضیح اینکه قبل از پیاده سازی کنترل‌ها مدیریت باید مطمئن باشد که منافع کنترل بیشتر از هزینه آن است.
- ۴- مدیریت همواره باید رصد کند که آیا کنترل‌های تعیین‌کننده‌ای در سازمان وجود دارد و اثر آن قابل اندازه‌گیری است.

بحث و نتیجه‌گیری

روند تغییرات اقتصادی، سیاسی، اجتماعی و فرهنگی در سطح جوامع ملی و بین‌المللی در عمل با وجود آثار پروانه‌ای بر سایر حوزه‌های اقتصادی دیگر کشورها، علوم و رشته‌های حرفه‌ای که باید با این تغییرات خود را ترمیم و همراستا کنند را همواره با چالش مواجه کرده است. بر همین اساس با پذیرش وجود تغییرات فعلی در سطح جوامع مختلف، حفظ بقاء و تداوم استمرار فعالیت سازمان‌ها، نیازمند وجود تغییر در واحدهای منابع حسابرسی داخلی متناسب با تغییرات انجام شده و نیاز متقاضیان در سازمان‌هاست به طوری که امروزه مدیران سازمان با استفاده از بسته‌های اطلاعاتی مدیریتی خود قادر باشند ضمن رصد کردن فعالیت‌های اجرایی درون سازمان با نگاه و رصد کردن بیرون سازمان، امکان تصمیم‌گیری صحیح و منطبق با شرایط را به صورت بهینه برای خود هموار سازند.

بر همین اساس، با توجه به این موضوع که گزارش‌های صادره توسط واحد حسابرسی داخلی می‌تواند به عنوان چشم سوم در بسته مدیریت نقش‌آفرینی کند، مدیریت همزمان با این تغییرات به وجود آمده ضمن درخواست تغییر واحد حسابرسی داخلی تقویت این واحد و توجه ویژه به آن را مدنظر قرار دهد. این موارد در بررسی سیر تحولات صورت گرفته در زمینه‌های اقتصادی، جامعه، سیاست و فرهنگ در کشورهای مختلف کاملاً مشهود است. بنابراین ما نیز در این شرایط نیازمند توجه ویژه به نقش‌های جدید حسابرسی داخلی در سازمان‌ها هستیم، به طوری که این نیاز زنجیره تأمین نیاز اطلاعاتی مدیران را در سطح سازمان‌ها را دچار تغییر خواهد کرد، بنابراین بازنگری

