

پایه‌های حسابرسی فناوری اطلاعات

ضرورت مستند کردن

نقش استاد **علی‌مدد** در استفاده از ضوابط و قواعد ارائه کتابهای حسابداری و ترویج به‌کارگیری این ضوابط و قواعد، به‌یاد ماندنی است. عباس ارباب‌سلیمانی

نتیجه‌گیری‌های حسابرس سیستمهای کامپیوتری. هر چیزی که در ارتباط با موضوع مورد رسیدگی، دیده، شنیده، مشاهده و آزمون می‌شود، شواهد حسابرسی است و باید مستند گردد.

برای آن که مستندات حسابرسی، مفید باشد باید منطبق با معیارهایی باشد. این معیارها شامل موارد زیر است:

- همه مستندات باید به موضوع مورد رسیدگی و هدف حسابرسی عطف داده شود.
- مستندات مربوط به مصاحبه‌ها باید حاوی نکات مورد گفتگو به‌طور روشن، شخص مصاحبه شونده، سمت و پست مصاحبه شونده، زمان مصاحبه و محل آن باشد.
- مستندات ممکن است به مشاهدات حسابرس از طرز کارهای اجرایی مربوط باشد. این‌گونه مستندات باید حاوی محل و زمان مشاهده، دلیل مشاهده و اشخاص درگیر آن باشند.
- مستندات ممکن است گزارش‌ها و اطلاعاتی باشند که حسابرس به‌طور مستقیم از سیستم گرفته است یا کارکنان واحد مورد رسیدگی در اختیار وی قرار داده‌اند. حسابرس سیستمهای کامپیوتری باید از مشخص بودن منبع گزارش، تاریخ، زمان و شرایط و اوضاع موضوع گزارش اطمینان یابد.
- حسابرس سیستمهای کامپیوتری در

یک گزارش افزاینده ارزش و با نتیجه‌گیری‌های معتبر و پیشنهادهای سازنده را با گزارشی که تنها یک گزارش است، نشان دهد.

مستندات حسابرسی را کاربرگهای حسابرسی نیز می‌گویند.

دلایلهای بسیاری برای ضرورت مستند کردن کار حسابرسی به‌گونه‌ای درست و مناسب، وجود دارد. استانداردها و کتابهای درسی، فهرست بلند بالایی از دلیل و رهنمود برای مستند کردن حسابرسی ارائه داده‌اند، اما مهمترین دلیل این کار، امکانپذیر شدن اجرای حسابرسی روان و درست است. اولین کسی که از مستندات خوب، بهره‌مند می‌شود، حسابرس سیستمهای کامپیوتری است. مستند کردن خوب سبب می‌شود کار حسابرسی به‌گونه‌ای دقیق و با پشتوانه انجام گیرد و تکمیل کار حسابرسی و ارائه گزارشی منسجم، آسان شود.

مستندات حسابرسی کدامند؟

برابر استاندارد «مستندات حسابرسی»، منتشر شده توسط هیئت‌استانداردهای انجمن حسابرسان سیستمهای اطلاعاتی کامپیوتری، مستندات حسابرسی سیستمهای اطلاعاتی عبارت است از مدارک انجام شدن کار حسابرسی و شواهد پشتوانه یافته‌های حسابرسی و

حسابرس سیستمهای کامپیوتری در طول حسابرسی خود مدارک بسیاری را رسیدگی می‌کند، اطلاعات گوناگونی را مطالعه می‌نماید، گزارشهای سیستمهای فراوانی را می‌بیند، روشهای انجام کارها را مشاهده می‌کند و با کارکنان زیادی به گفت‌وگو می‌پردازد. حاصل این فعالیتها، فراهم آمدن شواهد ارزشمندی درباره سیستم و واحد مورد رسیدگی حسابرس است. این شواهد در نهایت گردآوری و ارزیابی می‌شود تا حسابرس بتواند درباره کفایت و اثربخشی کنترل‌های داخلی، کارایی و دیگر عوامل سیستم مورد رسیدگی، نظری حرفه‌ای پیدا کند و پیشنهادهایی را برای بهبود امور و اقدامهای اصلاحی ارائه دهد.

اغلب، حجم این شواهد، زیاد است. ویژگی دیگر حسابرسی سیستمهای کامپیوتری این است که همه اطلاعات مورد نیاز، کمتر یکباره در دسترس حسابرس قرار می‌گیرد. بلکه، حسابرسی بیشتر به‌تصویری چند پاره شده می‌ماند. یعنی، تصویری نهایی هنگامی درخور دیدن است که آخرین پاره آن در جای خود قرار گیرد. در این‌گونه شرایط، ثبت و ضبط درست و مناسب کارهای انجام شده و مشاهدات در طول جریان حسابرسی، از اهمیت ویژه برخوردار است. مستند کردن درست و مناسب می‌تواند تمایز بین

بسیاری موارد با برنامه‌هایی کار می‌کند که از پیش تدوین شده است و با پیشرفت کار، آن‌را تکمیل می‌کند. برای بهبود این مستندات که چیزی بیش از تنها پرکردن آن باشد، حسابرس سیستم‌های کامپیوتری باید سایر جزئیات مورد اشاره در بندهای بالا را نیز در مستندات خود بیاورد.

• حسابرس سیستم‌های کامپیوتری می‌تواند در طول تهیه مستندات، نکات مورد نظر و تفسیرهای خود، تردید نسبت به اطلاعات موجود یا اطلاعات اضافی مورد نیاز را با رنگی متفاوت از رنگ متن، به مستندات بیفزاید. حسابرس باید بعداً به این نکات برگردد و توضیحات و عطف‌های مربوط به چگونگی حل و فصل آن‌ها را نیز یادداشت کند.

• چنانچه کار حسابرسی توسط اشخاص رده بالاتری مورد بررسی قرار می‌گیرد، نکات ناشی از این بررسی نیز باید مستند شود.

• پیش‌نویس گزارش و گزارش‌هایی حسابرس باید به‌عنوان بخشی از مستندات حسابرسی شمرده شود.

دشواریهای تهیه مستندات

تهیه و تکمیل مستندات خوب، کار آسانی نیست. از سوی دیگر، یافتن دلیلی برای تهیه نکردن مستندات، همواره آسان بوده است. همه حسابرسیها تحت شرایط فشار زمانی انجام می‌شوند، کارکنان واحد مورد رسیدگی ممکن است نتوانند زمان زیادی را با حسابرسان بگذرانند و اطلاعات نیز همواره با تاخیر به‌دست حسابرس می‌رسد. ثبت یادداشت‌هایی کوتاه و مختصر و تلقی آن به‌عنوان کاربرد حسابرسی، برای حسابرسان وسوسه‌انگیز است.

با وجود این حقایق، وجود مستندات خوب به عملکرد بهتر حسابرس کمک می‌کند. مستندات خوب می‌تواند بررسیهای اشخاص ثالث و ارزیابی کیفیت برنامه‌های اطمینان‌بخشی واحد حسابرسی داخلی

را آسان کند و پشتوانه‌ای باشد برای مواردی چون درخواست خسارت از بیمه، تقلب و موارد دادگاهی.

راه‌حل، استفاده از ابزارهای ساده و فرایندهایی است که مستندکردن را به‌صورت عادت درآورد.

مستند کردن درست و مناسب می‌تواند تمایز بین یک گزارش افزایش ارزش و با نتیجه‌گیری‌های معتبر و پیشنهاددهای سازنده را با گزارشی که تنها یک گزارش است، نشان دهد

راهنماییهایی عملی برای تهیه مستندات

امروزه، بیشتر کار و مستندات توسط کامپیوتر انجام و تهیه می‌شود نه با دست. ایجاد یک **کشو**^۱ جداگانه با نامی مناسب، اولین گام در هر حسابرسی است. ایجاد بخش‌های لازم برای زمینه‌های گوناگون حسابرسی یا هدف‌های متفاوت حسابرسی در این **کشو**، گام بعدی است. مقدمه کار حسابرسی، واردکردن تمام برنامه‌های استاندارد شده حسابرسی در این **کشو**

است؛ البته آن برنامه‌هایی که قرار است در طول حسابرسی بکار رود.

برای مثال، فرض کنید حسابرس سیستم‌های کامپیوتری می‌خواهد سیستم حقوق و دستمزد کارخانه‌ای را حسابرسی کند. این سیستم با نرم‌افزار **اوراکل (Oracle)** تهیه شده است و تحت سیستم عامل **یونیکس (Unix)** اجرا می‌شود. حسابرس سیستم‌های کامپیوتری از برنامه **اسی ال (ACL)** برای انجام دادن آزمون‌های محتوا استفاده می‌کند و برنامه‌های استاندارد شده حسابرسی نیز در اختیار دارد. ترتیب سازماندهی اینها در **کشو** کامپیوتری به‌شرح زیر خواهد بود:

C: دیسک (یا دیسکت) حسابرس سیستم‌های کامپیوتری
حسابرسی سیستم حقوق و دستمزد کارخانه

• برنامه‌های حسابرسی

- یونیکس

- اوراکل

• برنامه بررسی سیستم کاربردی^۲

- چک لیست مالیات حقوق و دستمزد

• پرونده‌های اطلاعاتی **اسی ال (ACL)**

- پرونده اصلی حقوق و دستمزد^۳

- پرونده فیش‌های حقوق و دستمزد^۴

- پرونده حقوق انباشته کارکنان^۵

• مستندات کاربرد

• نکات حاصل از بررسی کاربرد^۶

- نسخه‌برداری از اطلاعات حساس^۷

- دسته دستورهای کاری^۸

- مصاحبه‌ها

• گزارش

وجود واژه پردازها و کاربرگ‌های کامپیوتری به حسابرس این امکان را می‌دهد که بتواند از رنگها و فونت‌های گوناگون برای مشخص کردن پاره‌ای از اطلاعات، استفاده کند؛ پرسش‌های خود را علامتگذاری کند و مطمئن باشد پاسخ آنها در مراحل بعدی حسابرسی، پیدا خواهد شد. چه بهتر که از **کلیدهای ارتباطی**^۹ نیز استفاده شود و سیستم عطف‌گذاری متقابل بین بخش‌های گوناگون مستندات حسابرسی

مهندسی مجدد فرایند تجاری سایر بنگاهها تجربه شده است. گر چه چنین تغییراتی نیز مخالفان و موافقانی دارد باید یادآوری شود که چنین تغییرهایی تنها نیاز به مستندات بهتر را افزایش می‌دهد. مستندات (حسابرسی) برای مقاصد بررسی به کار گرفته می‌شود اما، این هدف اولیه آن نیست. مهمترین مقصود از مستندات، ایجاد امکان عملکرد بهتر

مهمترین مقصود از مستندات، ایجاد امکان عملکرد بهتر حسابرسی و یاری رساندن به حسابرس سیستمهای کامپیوتری است

حسابرسی و یاری رساندن به حسابرس سیستمهای کامپیوتری است.

منبع:

1- S. Anantha Sayana, Information Systems Control Journal, Vol. 3, 2002

پانزدهشتها:

1. Folder
2. Application Review Program
3. Employee Master File
4. Payslip file
5. Cumsalary File
6. Application Review Observation
7. Critical Screen Shot
8. Batch work Procedures
9. Hyperlinks
10. Scan
11. Image File
12. Package
13. Auto Audit
14. Audit Advisor
15. Audit Leverage
16. Team Mate 2000
17. Paisley Consulting
18. Method Ware
19. IAD Solutions
20. PricewaterhouseCoopers
21. Knowledge Management Data Base

ارائه می‌دهند. شاید بد نباشد که حسابرس، برخی از این بسته‌ها را آزمایش و ارزیابی کند تا ببیند کدامیک نیازهای وی را بهتر برمی‌آورد. بسته‌های **حسابرسی خودکار**^{۱۳} **مشاور حسابرسی**^{۱۴}، **اهرم حسابرسی**^{۱۵} و **دوست گروه**^{۱۶} که به ترتیب توسط شرکتهای مشاوره **پیزلی**^{۱۷}، **متد ویر**^{۱۸}، **آی ادی سلوشن**^{۱۹} و موسسه حسابرسی **پرایس واترهاوس کوپرز**^{۲۰} تهیه و به بازار عرضه شده است، تنها نمونه‌هایی از این دست است.

فرایند به‌کارگیری این بسته‌ها، بدون دشواریهای معمول پیاده‌سازی (نرم‌افزارهای کامپیوتری) نیست. هر یک از این برنامه‌های یادشده، به آموزش اولیه، مقداری مستندات و هماهنگ‌سازی با جریان فرایندها نیاز دارد. این، فرصت مناسبی است برای حسابرس سیستمهای کامپیوتری که مسیر تغییر از «استفاده از نرم‌افزار» به «پیاده‌سازی برحسب فرایندهای تجاری» را تجربه کند.

یکی دیگر از مزایای این‌گونه بسته‌ها، ایجاد پایگاه اطلاعات دانش **مدیریت**^{۲۱} است. در هر واحد حسابرسی کامپیوتری با تعدادی حسابرس، به یک پایگاه عمومی اطلاعات نیاز است تا مشاهدات، یافته‌ها و پیشنهادهای هر حسابرس در دسترس سایر حسابرسان قرار گیرد. حسابرسان از نگاه کردن به و مطالعه تجربه‌های گذشته در مورد کاربردهای مشابه و ابزارهای فناوری، سود می‌برند. بدین ترتیب، منافع دیگری نیز با استفاده خلاق از فناوری اطلاعات، از مستندات سرچشمه می‌گیرد، و انگیزه تهیه مستندات بهتر، در حسابرسان سیستمهای کامپیوتری، افزایش خواهد یافت.

هشدار

اخیراً، گرایشی در برخی سازمانها پدید آمده است که بررسیهای مدیریتی از فرایند حسابرسی را حذف کنند و بر آموزش و افزایش مهارت و کاردانی حسابرسان تاکید ورزند؛ همان‌گونه که در

برقرار گردد. شواهد کتبی را می‌توان با **پوییدن**^۱ به‌صورت **پرونده تصویری**^{۱۱} درآورد تا مستندات به‌صورت کامل و یکپارچه در پرونده‌های کامپیوتری قرار گیرد.

حسابرس سیستمهای کامپیوتری می‌تواند تمام کشو و زیرمجموعه‌های آن را در پایان کار حسابرسی روی یک یا دو لوح فشرده ذخیره کند و برای

تهیه و تکمیل مستندات خوب، کار آسانی نیست. از سوی دیگر، یافتن دلیلی برای تهیه نکردن مستندات، همواره آسان بوده است

بازباییهای بعدی نگاه دارد؛ سپس، کشو را از کامپیوتر خود پاک کند تا فضا برای حسابرسی بعدی داشته باشد. لوحهای فشرده به‌عنوان مستندات حسابرسی، بایگانی می‌شود. با نگرش به این که هر کار حسابرسی در یک یا دو لوح فشرده جای می‌گیرد، نیاز به فضا برای انبار، به‌شدت کاهش می‌یابد و بازبایی اطلاعات، آسانتر می‌شود.

مستندات حسابرسی-گامهای بعدی

پرسشی بدیهی که به‌خاطر هر حسابرس درگیر با مسئله مستند کردن می‌رسد، این است که «چرا همه اینها را در یک بسته^{۱۲} خوب کاربردی قرار ندهیم و آن را خودکار نکنیم؟» البته امروزه تعدادی بسته‌های نرم‌افزاری آماده وجود دارد که ترکیبی از ویژگیهای مربوط به برنامه‌ریزی حسابرسی، مدیریت خطر، مستندات حسابرسی و گزارش‌نویسی را