

حسابرسی داخلی در قرن ۲۱

دکتر سیروس کراهی مقدم*
محمد مرادی**

مقدمه

گسترش و پیچیدگی روزافزون و شتاب آمیز واحدهای اقتصادی در جهان پیشرفته امروز، فشارهای ناشی از کمبود منابع و افزایش رقابت، و وجود انواع مخاطرات در زمینه های مالی، اداری و تجاری که اهداف و سیاست های سازمانی را از درون و برون به شدت تهدید می کنند، سبب شده است تا کنترل مستقیم و انفرادی این واحدها ناممکن شود. به همین دلیل نیاز به استقرار یک سیستم کنترل داخلی اثربخش به عنوان جزئی لاینفک از سیستم مدیریت کارآمد، مورد توجه جدی قرار گرفته است. حسابرسی داخلی که جایگاهی والا در سیستم کنترل داخلی دارد به طور پیشرفته و مدرن از نقطه نظری پیدایش به اوایل دهه ۱۹۶۰ میلادی بر می گردد. طی بیش از ۶۰ سال گذشته موفقیت های زیادی نصیب این حرفه گردیده است، اما تحولات و تغییرات اواخر قرن بیستم باعث گردید تا در چشم انداز و مأموریت های این حرفه تجدید نظر شود. در این مقاله درباره پیشینه حسابرسی داخلی، تعریف و بازمهندسی حسابرسی داخلی، چشم اندازها و مأموریت های حسابرسی داخلی، و نهایتاً حسابرسی داخلی در قرن ۲۱ بحث می شود.

پیشینه حسابرسی داخلی

حسابرسی داخلی اگرچه در گذشته های بسیار دور توسط دولت ها انجام می شده است ولی در دنیای مدرن پیدایش آن به اوایل دهه ۱۹۴۰ برمی گردد. علت های پیدایش آن را می توان شرایط اقتصادی ناشی از جنگ، محدودیت شدید منابع و ... دانست. در چنین شرایطی دولت ها و همه سازمان ها چه انتفاعی چه غیرانتفاعی در پی اثربخشی و صرفه اقتصادی عملیات بودند. امروزه حسابرسی داخلی به عنوان یک دانش مدیریتی شناخته می شود (مورت دیتن هوفر، ۲۰۰۱).

ایجاد، رشد و تکامل حرفه حسابرسی داخلی کنونی قویاً با تاریخچه انجمن حسابرسان داخلی^۲ که در ۱۹۴۱ در ایالات متحد آمریکا تشکیل شد، گره خورده است. با تلاش های این انجمن در شصت و اندی سال گذشته، موفقیت ها و شاخص های برتر زیادی حاصل گردیده است که در زیر به برخی از آنها اشاره می شود:

(۱) نخستین انجمن حرفه ای است که در زمینه ارتقاء و توسعه حسابرسی داخلی به فعالیت می پردازد.

(۲) دارای اقتدار و مرجعیت است و به مثابه پیشاهنگ در امر آموزش، اطلاع رسانی در زمینه استانداردها، صدور گواهینامه، انجام تحقیقات، و ارائه رهنمودهای تکنیکی در سراسر جهان و برای همه اعضاء حرفه شناخته شده است.

(۳) حرفه حسابرسی داخلی شامل ۷۶۴۰۰ نفر عضو از ۱۴۱ کشور جهان است (فلشر و مک اینتوش^۳، ۲۰۰۲، ص ۴).

این انجمن که در ۹ دسامبر ۱۹۴۱ در نیویورک با ۲۴ عضو رسمی شروع به کار نمود، امروزه دارای نفوذ فزاینده و اعتبار فراوان است و در سراسر جهان شناخته شده است (سریدههار رامامورتی^۴، ۲۰۰۳، ص ۲). در ۱۹۷۸ این انجمن استانداردهای حرفه ای حسابرسی داخلی را منتشر نمود. از ۱۹۹۰ حسابرسی داخلی به یک شاخه علمی پویا مبدل شده است. قسمت اعظم این تغییرات، نتیجه رویکردی است که توسط رهبران حرفه اتخاذ شد. همچنین حاصل به کارگیری نوآوری های فناوری و رفتاری و همین طور ورود نگرش عملیاتی به جای رویکردهای محافظه کارانه و انفعالی گذشته است (دیتن هوفر، ۲۰۰۱).

در سال ۱۹۹۹ تحول مهمی در حسابرسی داخلی روی داد. تا قبل از آن، مجموعه استانداردهای حسابرسی داخلی از انعطاف کمی برخوردار بودند. در این سال، انجمن حسابرسان داخلی چارچوبی را برای حسابرسی داخلی مشخص نمود. این چارچوب، "عملکرد حرفه ای حسابرسی داخلی" نامیده شده است. در این چارچوب، علاوه بر آیین رفتار حرفه ای حسابرسی داخلی، استانداردهای حسابرسی داخلی نیز در سه گروه وضع شده است (میزگرد حسابرسی داخلی، ۱۳۸۳).

به طور خلاصه، فعالیت حسابرسی داخلی به لحاظ

تاریخی ۳ مرحله زمانی را گذرانده است:

- ۱- حسابرسی داخلی سنتی،
- ۲- حسابرسی داخلی مدرن، و
- ۳- حسابرسی داخلی نئومدرن.

حسابرسی داخلی سنتی. حسابرسی داخلی در مرحله اولیه صرفاً در خدمت مدیر مالی بود و وظیفه اش چیزی بیش از کنترل کیفیت عملیات حسابداری نبود. به عبارت دیگر محصول کار حسابرسان داخلی، کنترل کیفیت کار حسابداری و مشتری آنان، یا مدیران مالی بود.

حسابرسی داخلی مدرن. در این مرحله، هدف توسعه خدمات حرفه ای و گسترش بازار بود. در این مرحله، خدماتی مانند کنترل تمام عملیات داخلی و خدمات مشاوره ای به مدیریت ارائه می گردید. بنابراین "خدمت به مدیریت" به شعار حسابرسی داخلی تبدیل گردید.

حسابرسی داخلی نئومدرن. حسابرسی داخلی نئومدرن در واقع نسخه تعدیل شده حسابرسی مدرن است. سیمایی که از حسابرسی داخلی نئومدرن ترسیم می شود، یک فعالیت مشترک در مرکز فعالیتی ظریف و پیچیده در بین چند گروه عمده از متقاضیان این نوع خدمات است. این گروه ها شامل

- ۱- هیأت مدیره،
- ۲- مدیریت ارشد،
- ۳- مدیریت عملیاتی، و حتی
- ۴- حسابرسان مستقل است.

گفتنی است که حسابرسان داخلی نمی توانند هیچ یک از گروه های فوق را نادیده بگیرند و همه آنها دارای انتظاراتی منطقی از عملکرد حسابرسی داخلی اند. در واقع حسابرسی داخلی نئومدرن، وظیفه خود را تنها ارائه خدمت به مدیریت نمی داند، بلکه

دیدگاهی کلی به سازمان دارد و با آن ارتباط برقرار می کند. در این راستا ممکن است حسابرسی داخلی با هر یک از مجموعه های مدیریت سر و کار داشته باشد، اما در نهایت هدف کلی سازمان را در نظر دارد.

شاید عواملی که باعث ایجاد این مرحله جدید گردید مواردی نظیر رشد فعالیت شرکت ها، ترکیب شرکت ها، و وضع انواع قوانین مالیاتی، تامین اجتماعی، بورس اوراق بهادار، و غیره باشد. این عوامل باعث می گردد تا اطمینان مدیریت از انتقال صحیح تصمیمات مدیریت به سطوح اجرایی و در برابر آن انتقال اطلاعات صحیح از سطوح پایین به سطوح بالایی مدیریت دچار تزلزل گردد. بر همین اساس، مدیریت برای اطمینان یافتن از این که از یک سو مسئولیت های محوله به آن و از سوی دیگر اطلاعاتی که با تایید او به افراد برون سازمانی ارائه می شود، صحیح، دقیق و اتکاء پذیر باشد، وظایف جدیدی را از حسابرسان داخلی انتظار دارد (مهرانی، ۱۳۸۴).

تعریف سنتی حسابرسی داخلی

در تعریف سنتی حسابرسی داخلی، وظایف عمده زیر بر عهده حسابرسی داخلی قرار داشت:

الف) انعکاس رویدادهای مالی،

ب) ارزیابی و تحکیم کنترل های داخلی، و

ج) اطمینان از حفظ منابع دارایی ها.

تعریف مزبور در قیاس با تحولات پدید آمده که بر کارکرد حسابرسی داخلی اثرگذار است، نگاه محدودی به این حوزه از کار و فعالیت سازمان ها دارد. هم چنین حسابرسی داخلی را به مثابه چشم و گوش مدیریت می داند که عمدتاً وظیفه اطمینان دهی به مدیریت نسبت به رعایت قوانین، مقررات و دستورالعمل ها را بر عهده دارد.

حسابرسی داخلی اگرچه در گذشته های بسیار دور توسط دولت ها انجام می شده است ولی در دنیای مدرن پیدایش آن به اوایل دهه ۱۹۴۰ بر می گردد

حسابرسی داخلی نئومدرن وظیفه خود را تنها ارائه خدمات به مدیریت نمی داند بلکه دیدگاهی کلی به سازمان دارد و با آن ارتباط برقرار می کند

تعریف جدید حسابرسی داخلی

انجمن بین المللی حسابرسان داخلی حسابرسی داخلی را این گونه توصیف می نماید: "فعالیتی اطمینان بخش و مشاوره ای مستقل و واقع بینانه که با هدف ارزش افزایی و بهبود عملیات سازمان انجام می شود. حسابرسی داخلی با اتخاذ رویکردی نظام مند به سازمان کمک می کند تا به اهداف خود دست یابد و فرایندهای اثربخش مدیریت ریسک، کنترل ها، و حاکمیت شرکتی را بهبود بخشد."

در این تعریف واژه های کلیدی وجود دارد که بیانگر وجه امتیاز و عمق وسعتی است که حسابرسی داخل نوین نسبت به حسابرسی داخلی سنتی دارد. این ها عبارت اند از: اطمینان بخشی، مشاوره، مدیریت ریسک، حاکمیت شرکتی، و ارزش افزایی. با توجه به تعریف جدید، حسابرسی داخلی از جهات زیر تحول و ارتقاء یافته است:

- ۱) اهمیت یافتن نقش های اطمینان بخشی و مشاوره ای،
- ۲) وسعت یابی وظیفه ارزش افزایی و بهبود فرآیندها،
- ۳) یافتن زبان مشترک با مدیریت در جهت حل مسائل سازمان،
- ۴) تغییر دیدگاه خرد به دیدگاه کلان و تمرکز بر تحقق اهداف راهبردی سازمان،
- ۵) توسعه مفهوم و دامنه وعمق کنترل نسبت به ریسک بنگاه، و
- ۶) تأکید بر آنچه باید انجام یابد به جای نگاه محدود به آنچه انجام یافته است (فخاریان، ۱۳۸۴)

چاپمن و اندرسون^۵ (۲۰۰۲) شرح می دهند که تعریف جدید حسابرسی داخلی تصویری جدید از حرفه در شش نکته مهم را ارائه می دهد:

(۱) حسابرسی داخلی به عنوان یک فعالیت

هدفمند مطرح می شود، نه لزوماً فعالیتی که باید در درون سازمان انجام شود. طبق این تعریف خدمات حسابرسی داخلی می تواند توسط افراد بیرون سازمانی انجام شود. امروزه پذیرفته شده است که کیفیت خدمات حسابرسی داخلی می تواند با برون سپاری، بیش تر شود.

(۲) تأکید بر این که دامنه فعالیت های حسابرسی داخلی اطمینان بخشی و مشاوره را شامل می شود. تعریف جدید شامل پروژه ها نیز می شود. در تعریف جدید پروژه های حسابرسی داخلی مبتنی بر مشتری بوده و با مسائل کلیدی هم چون کنترل، و مدیریت ریسک مرتبط است.

(۳) این تعریف صریحاً بر این که حسابرسی داخلی برای افزایش ارزش افزوده و اصلاح عملیات سازمانی طراحی شده است، تأکید می کند.

(۴) تعریف جدید با نگاه به کل سازمان، بر این موضوع تأکید دارد که حسابرسی داخلی برای کمک به تحقق اهداف کل سازمان فعالیت می نماید.

(۵) تعریف جدید نشان می دهد که کنترل ها تنها برای کمک به مدیریت ریسک ها و ارتقاء نظارت اثربخش وجود دارند. با چنین دیدگاهی، وسعت و گسترش دامنه کاری حسابرسی داخلی و شامل مدیریت ریسک، کنترل و فرایندهای نظارتی می گردد.

(۶) استانداردهای حسابرسی داخلی باید مبنایی را برای فرایندهای مستندسازی، و سیستماتیک فراهم آورند تا بتوان از کیفیت عملکرد فعالیت های حسابرسی داخلی، اطمینان حاصل نمود.

باز مهندسی سازمان حسابرسی داخلی

تغییر و تحول در جهت نائل شدن به وضعیت مطلوب امری اجتناب ناپذیر و سزودمند است. حسابرسی داخلی از منظر رویکرد جدید هم به سازمان های عمومی و هم به سازمان های خصوصی



مرتبط است. پیشرفت تکاملی حسابرسی داخلی، نه تنها نمایانگر تغییر در روش‌ها بلکه گویای فلسفه انجام خدمات مربوط است.

حسابرسی امروزی با بهبود کارایی و اثربخشی سروکار دارد. تاکنون دقت می‌شد که چگونه می‌توان با استفاده از فنون حسابرسی داخلی، فرایند حسابرسی را به انجام رسانید؟ چگونه می‌توان عملیات را به طور کارتر و اثربخش تر صورت داد؟ اکنون این موضوع مهم است که چگونه فرایند حسابرسی را می‌توان با حداقل منابع و حداکثر نتایج و محصول با کیفیت به اجرا در آورد؟

مجموعه‌ای از فضاهاهایی که در جریان تغییرات دائمی بوده و باعث حسابرسی داخلی مطلوب تر می‌شوند عبارتند از:

- (۱) فلسفی،
- (۲) روش‌شناسی، و
- (۳) عملیاتی.

● **فلسفی** شامل چشم‌اندازها و مأموریت‌ها، خدمت به مشتری، کنترل کیفیت، و همکاری با کمیته حسابرسی است؛

● **روش‌شناسی** شامل خطرات موجود، ارتباطات اصلاح شده، کاهش زمان فرایند، خودارزیابی اعضا، به‌کارگیری روش‌های جدید، حسابرسی جامع، حسابرسی محیطی، و تجارت الکترونیک است؛ و

● **عملیاتی** شامل تسهیلات پیشرفته، یک سازمان تخت (مسطح)، بهبود کارکنان و برون‌سپاری، و نوآوری تا حداکثر امکان است.

چشم‌اندازها و مأموریت‌های حسابرسی داخلی
در گذشته، تنها به وجود یک نمودار سازمانی برای حسابرسی داخلی سازمان‌ها، بسنده می‌شد. این نمودار، نشان‌دهنده مواردی مانند اختیار، مسئولیت، روش‌های عملیات، موقعیت سازمانی، و ساختار گزارشگری بود. تفکر امروز این است که تنها وجود

این سند کافی نیست. اعتقاد بر این است که این نمودار نمی‌تواند بیانگر منافع بالقوه‌ای باشد که حسابرسی داخلی قادر است جهت همه استفاده‌کنندگان، عرضه نماید. از این رو آن را ناقص تلقی می‌کنند.

اکنون اعتقاد بر این است که تدوین یک بیانیه چشم‌انداز، مناسب است. این بیانیه می‌تواند آن چیزی را توصیف نماید که حسابرسی داخلی انجام خواهد داد.

این بیانیه چشم‌انداز موجب تدوین یک هدف غائی و اهداف فرعی دیگر خواهد شد که در نهایت باعث ارتقاء حسابرسی داخلی می‌گردد. بیانیه مأموریت از طرف دیگر، بسیار ملموس‌تر و واقعی‌تر است. بیانیه مأموریت، توصیفی از فعالیت‌های انجام شده توسط سازمان حسابرسی داخلی است. این فعالیت‌ها، مجموعه تلاش‌های مشخص و عملی در صحنه اجرا می‌باشند.

سازمان حسابرسی داخلی باید قادر باشد تا با تدوین یک تصویر بزرگ از خود، مشخص کند که در چه جایگاهی قرار دارد و به چه جایگاهی خواهد رسید. بدین وسیله است که سازمان می‌تواند طرح‌ها، خط‌مشی‌ها و رویه‌های مناسب را تدوین نماید (مورت دیتن هافن، ۲۰۰۱).

حسابرسی داخلی در قرن ۲۱

رات لایف و ردینگ (۶.۲۰۰۲) مسئولیت‌های تکامل یافته حسابرسان را در قرن ۲۱ چنین بیان می‌کنند:

حسابرسان قرن ۲۱ باید برای حسابرسی هرگونه عملیات (شامل سیستم‌های کنترلی)، عملکرد، اطلاعات و سیستم‌اطلاعاتی، رعایت قانونی، صورت‌های مالی، تقلب، گزارش عملکرد محیطی و کیفیت، مهیا باشند. حسابرسان داخلی باید در مهارت‌های زیر سرآمد باشند:

**در تعریف جدید،
پروژه‌های حسابرسی
داخلی مبتنی بر
مشتری است و با مسایل
کلیدی هم‌چون
کنترل و مدیریت ریسک
مرتبط است**

حسابرسی امروزی با بهبود کارایی و اثربخشی سروکار دارد و موضوع مهم چگونه به اجرا درآوردن فرایند حسابرسی با حداقل منابع و حداکثر نتیجه و محصول با کیفیت است

- (۱) مهارت های تحلیلی و تفکر انتقادی،
 - (۲) آشنایی با روش های کارا برای رسیدن به درک دقیق از هرگونه رسیدگی فردی، سازمانی یا سیستمی،
 - (۳) مفاهیم، اصول و تکنیک های کنترل داخلی جدید،
 - (۴) آمادگی و درک ریسک ها و فرصت های مرتبط با حسابرسان و حسابرسی،
 - (۵) توسعه اهداف عمومی و خاص حسابرسی برای هرگونه پروژه حسابرسی،
 - (۶) گزینش، جمع آوری (به کارگیری مجموعه ای گسترده از روش های حسابرسی)، ارزیابی و مستندسازی شواهد حسابرسی، شامل به کارگیری روش های آماری و غیر آماری،
 - (۷) ارائه گزارش نتایج حسابرسی در شکل های متنوع به استفاده کنندگان گوناگون،
 - (۸) پی گیری های حسابرسی،
 - (۹) اخلاقیات حرفه ای، و
 - (۱۰) استفاده از فن آوری حسابرسی کاربردی، از میان انواع گزارش های حسابرسی.
- به علاوه، حسابرسان باید مفاهیم استقلال و بی طرفی را به عنوان مفاهیم مربوط به رسیدگی های مختلفی که به وسیله حسابرسان گوناگون انجام می شود درک نمایند. آنها باید درک کاملی از اثرات مهم و هزینه ریسک، فرصت ها و شواهد حسابرسی داشته باشند.
- به همین قیاس مولر و وایت (۱۹۹۹، ص ۱۵-۱۴) فهرستی از مشخصات شخصی یک حسابرس داخلی موفق (به اضافه خصوصیات تکنیکی و حرفه ای اش) را ارائه می کنند: (۱) انصاف و درستکاری، (۲) وفاداری به منافع سازمانی، (۳) فروتنی معقول، (۴) وقار حرفه ای، (۵) سرعت انتقال فکری، (۶) استمرار نقش، (۷) حس کنجکاو، (۸) رفتار قاطعانه، (۹) هوشیاری، (۱۰) پایایی، (۱۱)

انرژی، (۱۲) اعتماد به نفس، (۱۳) جرأت، و (۱۴) توانایی قضاوت های استوار.

نتایج یک تحقیق که با استفاده از روش شناسی دلفی^۲ انجام شد، نشان می دهد که در آینده فعالیت های حسابرسی داخلی باید با انعطاف پذیری بسیار بیشتر و در بسیاری زمان ها به صورت مستقل انجام شود و کارها باید توسط گروه های مختلف مرکب از متخصصین حسابرسی داخلی، متخصصین کاربردی، و کارکنان عمومی سازمانی انجام شود.

راتینبرگ و کالسکی^۴ (۱۹۹۷) در تحقیقی که در مورد تاثیر پدیده "برون سپاری" بر حسابرسی داخلی، انجام دادند، نتیجه گرفتند که:

(۱) برون سپاری در حسابرسی تغییر ماندگاری است که در نحوه انجام حسابرسی صورت پذیرفته است.

(۲) کار حسابرسی داخلی می تواند توسط افرادی غیر از کارکنان سازمان انجام شود.

(۳) استقلال حسابرسی یک مسئله است اما برون سپاری این موضوع را نه ایجاد می کند و نه آن را خدشه دار می نماید.

(۴) انجمن حسابرسان داخلی در فرآیند تدوین استانداردها و سیاست ها باید تجدیدنظر کند.

در اواخر دهه ۱۹۹۰ نتایج تحقیقات و مطالعات انجام شده باعث شد که انجمن حسابرسان داخلی، نیاز اساسی به تجدیدنظر رسمی و ارزیابی اصول،

رویه ها و مبانی علمی مهارت ها و خصوصیات حسابرسی را احساس نماید. با انتشار سند استراتژیک انجمن حسابرسان داخلی تحت عنوان "چشم انداز آینده" مواردی همچون: "ارزش افزایی حسابرسی داخلی"، "اطمینان کامل از کیفیت بالای حسابرسی داخلی"، "توانمندسازی و استقامت حرفه ای حسابرسی داخلی" و "دستیابی به تحصیل بازارگسترده حسابرسی داخلی" به عنوان



(۳) کمالی زارع، علی و عباس ارباب سلیمانی، حسابرسی داخلی اثربخش، مرکز تحقیقات حسابداری و حسابرسی سازمان حسابرسی، ۱۳۸۳.

(۴) فخاریان ابوالقاسم، شرایط نوین کسب و کار و انتظارات از حسابرسی داخلی، حسابدار شماره ۱۷۰.

(۵) مهرانی ساسان، حسابرسی داخلی، حسابدار، شماره ۱۴۸.

منابع انگلیسی:

- 1- Mort Dittenhofer, " **Internal auditing effectiveness: an expansion of present methods**", Managerial Auditing Journal, Vol 16. number 8. 2001 PP.443-450.
- 2- Mort Dittenhofer, " **Reengineering the Internal auditing organization**", Managerial Auditing Journal, Vol 16. number 8. 2001, pp-468.
- 3- Flesher, D.L., and H.R. McIntosh, " **60 years of progress Through sharing. 10- year supplement to 50 years of progress Through sharing**, 1991-2001 (Altamont springs, FL: The Institute Internal Auditors, 2002).
- 4- Ramamoorti, Sridhar, " **Research opportunities in Internal Auditing**", Institute of Internal Auditors Research foundation, 2003.
- 5- Ratlife, R.L., and K.F. Reding, " **introduction to Auditing: Logic, Principles, and Techniques**" (Altamonte Springs, FL: The Institute of Internal Auditors, 2002)
- 6- Moeller, R, and H.N. Witt, **Brink's Modern Internal Auditing**, Sth Ed. (New York: John Wiley & sons, Inc, 1999)
- 7- Rittenberg, L.E, and M. Covaleski, " **The out sourcing Dilemma: What's Best for Internal Auditing** (Altamonte springs, FL: The Institute of Internal Auditors, 1997)
- 8- Report of Guidance task Force to The IIA'S Boarè of Divectors- " **A vision for the Future: professional practices Frame work for Internal Auditing** (Altamonte springs, FL: The Institute of Internal Auditors, 1999).

چشم اندازهای آینده استراتژیک حسابرسی داخلی مطرح گردیدند. (گزارش ۱۹۹۹، GTF).

این رهنمودها باعث انجام یک تجدید نظر جامع در استانداردهای حرفه ای موجود، منشور اخلاقی و حتی تعریف حسابرسی داخلی گردید.

چارچوب جدید اهدافی را که از پی می آید در بر دارد (گزارش ۱۹۹۹، GTF):

- (۱) فراهم نمودن یک چارچوب منعطف برای حمایت و ارتقاء سطح وسیعی از ارزش افزوده فعالیت های حسابرسی داخلی،
- (۲) ترسیم اصول بنیادی حسابرسی داخلی که باید در سراسر جهان فعالیت نماید، باشد،
- (۳) ترویج فرایندها و عملیات سازمانی مطلوب،
- (۴) ایجاد یک مکانیزم مطمئن کیفی مطابق با استانداردها، و
- (۵) دستیابی به یک آرائه کننده پیشگام شناخته شده در بازار در سراسر جهان با جایگاه کیفی بالای خدمات.

* عضو هیأت علمی دانشگاه آزاد اسلامی
** کارشناس ارشد حسابداری

- 1- Mort Dittenhofer
- 2- Institute of Internal Auditors
- 3- Flesher and McIntosh
- 4- Sridhar Ramamoorti
- 5- Chapman and Anderson
- 6- Ratlife and Reding
- 7- Delphi
- 8- Rittenberg and Convaleski

منابع فارسی:

- (۱) والتر بی میگز و همکاران، اصول حسابرسی، ج ۱، ترجمه عباس ارباب سلیمانی و محمود نفی، مرکز تحقیقات حسابداری و حسابرسی، سازمان حسابرسی، ۱۳۸۱.
- (۲) میزگرد حسابرسی داخلی، حسابرس، شماره ۲۴، ۱۳۸۳.