

..... پرسش های

که مدیران باید در مورد حسابرسی داخلی بپرسند.



جان فریزر و هولیندسی / اعضای انجمن حسابداران خبره کانادا
ترجمه: مرضیه مؤمن زاده

دارند. سازمان‌هایی که واحد حسابرسی داخلی ندارند باید با توجه به اندازه و نوع کسب‌وکار، منابع سرمایه و عوامل ریسک استقرار واحد حسابرسی داخلی را به لحاظ هزینه - فایده بررسی کنند و در صورت وجود توجیه آن را ایجاد کنند. تصمیم استقرار واحد حسابرسی داخلی باید به دست مدیر عامل، مدیر مالی و کمیته‌ی حسابرسی انجام شود. نقش حسابرسان داخلی با حسابرسان مستقل تفاوت اساسی دارد و اطمینان‌بخشی متفاوتی را برای مدیریت و کمیته‌ی حسابرسی فراهم می‌کنند بدین ترتیب که:

و به اعتبار سازمان می‌افزاید. در سازمان‌های کوچک‌تر معمولاً مدیران برای نظارت فعال بر فعالیت‌های کارکنان تقریباً کافی هستند اما هنگامی که حجم و پیچیدگی معاملات خیلی بزرگ می‌شود مدیریت به افراد بیشتری برای نظارت بر کار کارکنان و تقویت کنترل داخلی نیاز دارد. مؤسسات دولتی که به نحوی از انجا با بودجه‌ی دولتی سروکار دارند و همچنین مؤسسات مالی و سایر مؤسساتی که با وجه نقد و سایر دارایی‌های نقد سر و کار دارند معمولاً به سازوکارهای نظارتی یا واحد حسابرسی داخلی نیاز

۱- وجود واحد حسابرسی داخلی در سازمان چه ضرورتی دارد؟ بسیاری از سازمان‌های بزرگ و متوسط واحد حسابرسی داخلی دارند - این یک الزام برای شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار و بانک‌ها و سایر مؤسسات مالی است - علاوه بر این در برخی دیگر از سازمان‌ها واحد حسابرسی داخلی به عنوان یک عنصر ارزشمند اطمینان‌بخش در نظر گرفته شده است که برای کمیته‌ی حسابرسی و مدیریت نسبت به اثربخشی و کفایت سیستم کنترل داخلی، فرایندهای راهبری و مدیریت ریسک اطمینان فراهم می‌کند

حسابرسان داخلی آزمون و بررسی کنترل‌ها را در سطح پایین‌تری به لحاظ اهمیت نسبت به حسابرسان مستقل انجام می‌دهند و حسابرسان داخلی اغلب دامنه‌ی گسترده‌تری از ریسک‌ها را برای گزارشگری مالی برون‌سازمانی بررسی می‌کنند. حسابرسان مستقل در مورد اطلاعات مالی تاریخی گزارش ارائه می‌کنند در حالی که حسابرسان داخلی معمولاً بر اثربخشی و کارایی عملیات جاری و آینده تمرکز می‌کنند.

● رویه‌ی توصیه‌شده‌ی بنیاد تحقیقاتی انجمن حسابرسان داخلی (IIA RF):

در سازمان‌هایی که واحد حسابرسی داخلی ندارند بهتر است کمیته‌ی حسابرسی به طور دوره‌ای از مدیریت تقاضا کند که ضرورت واحد حسابرسی داخلی را بررسی و بر اساس این بررسی تعیین کند که آیا واحد حسابرسی داخلی ایجاد شود یا خیر. اگر کمیته‌ی حسابرسی تشخیص دهد که مدیریت بی‌طرفی و صلاحیت کافی را برای این بررسی ندارد می‌تواند از دستیار بیرونی استفاده کند.

🔴 ۲- نقش و وظایف واحد حسابرسی داخلی چیست؟

پاسخ به این سؤال سخت‌تر از آن است که به نظر می‌رسد، حسابرسان داخلی مانند حسابرسان مستقل نقش تعریف‌شده و واضحی که بر اساس قانون یا مقررات تعیین شده باشد ندارند. هر سازمان خود باید نیازهای

حسابرسی‌اش را شناسایی کند و با توجه به این نیازها نقش واحد حسابرسی داخلی را تعریف کند. «انجمن حسابرسان داخلی تعریفی از حسابرسی داخلی ارائه داده است: حسابرسی داخلی یک فعالیت مشاوره‌ای و اطمینان‌بخش مستقل و بی‌طرف است که برای بهبود عملیات سازمان و ایجاد ارزش در سازمان طراحی شده است. حسابرسی داخلی به سازمان کمک می‌کند که با استفاده از یک رویکرد سیستماتیک برای ارزیابی و بهبود اثربخشی مدیریت ریسک، کنترل و فرایندهای راهبری به اهدافش برسد.» این تعریف می‌تواند برای سازمان در تعیین نقش واحد حسابرسی داخلی مفید باشد. حسابرسی داخلی به خاطر ویژگی‌های منحصربه‌فردی مانند دانش عمیق سازمانی، مهارت‌های حسابرسی و بی‌طرفی یک منبع ارزشمند برای مدیریت و کمیته‌ی حسابرسی است. در بسیاری از موارد واحدهای حسابرسی داخلی توسط مدیریت سازمان برای ارزیابی سیستم کنترل داخلی که مدیریت مسؤل ایجاد آن است نظارت می‌شوند. حسابرسی داخلی کنترل‌ها را اجرا نمی‌کند زیرا اجرای کنترل‌ها به عهده‌ی مدیریت است. بلکه نقش حسابرسان داخلی فراهم کردن سطحی از اطمینان به مدیریت و کمیته‌ی حسابرسی در مورد مؤثر بودن کنترل‌ها است. در گذشته، تأکید فعالیت حسابرسی داخلی بر رعایت سیاست‌های سازمان، پیشگیری و کشف تقلب و اشتباهات بود، این نقش‌ها هنوز نقش‌های مهمی برای واحدهای حسابرسی

داخلی هستند. افزون بر این، بسیاری از واحدهای حسابرسی داخلی به جنبه‌های گسترده‌تری از کنترل‌ها و ارائه‌ی خدمات در سطحی گسترده‌تر از ارزیابی کنترل‌های داخلی مالی می‌پردازند. شامل:

- بررسی کنترل‌های حاکم بر پروژه‌های اصلی و سیستم‌های رایانه‌ای جدید برای کمک به مشکلات و مسائل مورد انتظار؛ این نقش باعث می‌شود که اقدامات اصلاحی به‌موقع انجام شوند و به دنبال آن کنترل‌های مناسبی تعیین شوند به جای این که بعد از کشف توسط حسابرسی‌های بعدی یا ناکامی سیستم‌ها انجام شوند.
- اجرای حسابرسی اثربخشی و کارایی عملیات
- ارزیابی ریسک‌های مربوط به شهرت، خدمات مشتری، محیط، خصوصی و ...
- ارائه‌ی خدمات مشاوره در مورد کنترل‌ها و موضوعات مرتبط
- شرکت در بررسی تقلب
- و گاه ممکن است مدیریت از حسابرسی داخلی بخواهد در پروژه‌های خاصی کمک کند.
- فعالیت حسابرسی داخلی باید کفایت و اثربخشی کنترل‌های مربوط به سیستم‌های اطلاعاتی، عملیات و راهبری سازمان را ارزیابی کند. شامل:
- قابلیت اتکا و درستی اطلاعات مالی و عملیاتی
- اثربخشی و کارایی عملیات
- حفاظت از دارایی‌ها
- رعایت قانون، مقررات و قراردادهای

● رویه‌ی توصیه‌شده‌ی بنیاد تحقیقاتی انجمن حسابرسان داخلی:

رئیس واحد حسابرسی باید در مشورت با مدیریت و کمیته‌ی حسابرسی حوزه‌ی فعالیت‌های واحد حسابرسی داخلی را تعیین کند. البته توجه هزینه‌ی هر یک از فعالیت‌های حسابرسی باید در فرایندها لحاظ شوند. نقش حسابرسی داخلی معمولاً در منشور حسابرسی داخلی مستند می‌شود و فعالیت‌های حسابرسی داخلی در طرح حسابرسی داخلی گنجانده می‌شوند.

کمیته‌ی حسابرسی، منشور حسابرسی داخلی را به صورت دوره‌ای و طرح حسابرسی را به صورت سالانه تصویب می‌کند.

● ۳- منشور حسابرسی داخلی حاوی چه چیزهایی است؟

حسابرسان داخلی به یک اختیارنامه احتیاج دارند که وظایف، اختیارات و مسئولیت‌های مورد نیاز درون ساختار را که از استقلال و بی‌طرفی آنها حمایت می‌کند فراهم نماید. این از طریق یک منشور مکتوب قابل دست‌یابی است که همراستای نیازهای کمیته‌ی حسابرسی است. منشور باید هماهنگ با بهترین رویه‌های جاری و تصویب‌شده‌ی کمیته‌ی حسابرسی یا هیأت‌امنا باشد و هر گونه محدودیت توسط مدیریت باید افشا شود و توسط

کمیته‌ی حسابرسی تصویب شود. حسابرس داخلی نباید مسئولیت عملیاتی یا هر گونه وظیفه‌ی اجرایی که موضوع بررسی بعدی حسابرسی داخلی است به عهده داشته باشد. منشور واحد حسابرسی داخلی که به شکل مکتوب تهیه می‌شود با منشور کمیته‌ی حسابرسی هماهنگ است و مطابق با استانداردهای IIA است. منشور حسابرسی داخلی به طور مرتب بررسی می‌شود و به‌روز می‌شود و شامل موارد زیر است:

- نقش و مسئولیت واحد حسابرسی داخلی
- گزارشگری کاربردی به کمیته‌ی حسابرسی
- گزارشگری اداری
- دسترسی به کارکنان شرکت، تسهیلات و اسناد (شامل قراردادها)
- هر گونه محدودیت در دامنه یا اختیارات حسابرسی داخلی
- الزامات مربوط به همکاری مدیران با حسابرس داخلی و پاسخ به گزارش‌ها
- آیین رفتار حرفه‌ای
- استانداردهای حسابرسی داخلی
- ارتباط با حسابرسان مستقل
- ارائه‌ی گزارش‌های حسابرسی و خلاصه‌ها
- پی‌گیری پیشنهادهای و توصیه‌های حسابرسی داخلی
- حوزه‌ها و زمینه‌های خاص مانند

تقلب، فناوری، امنیت، محیط و... باید به‌روشنی توضیح داده شوند.

- حق حضور رئیس حسابرسی داخلی (CAE) در جلسات کمیته‌ی حسابرسی
- روابط گزارشگری داخلی: روابط رئیس حسابرسی داخلی با کمیته‌ی حسابرسی و مدیریت ارشد برای موفقیت واحد حسابرسی داخلی مهم و حیاتی است.

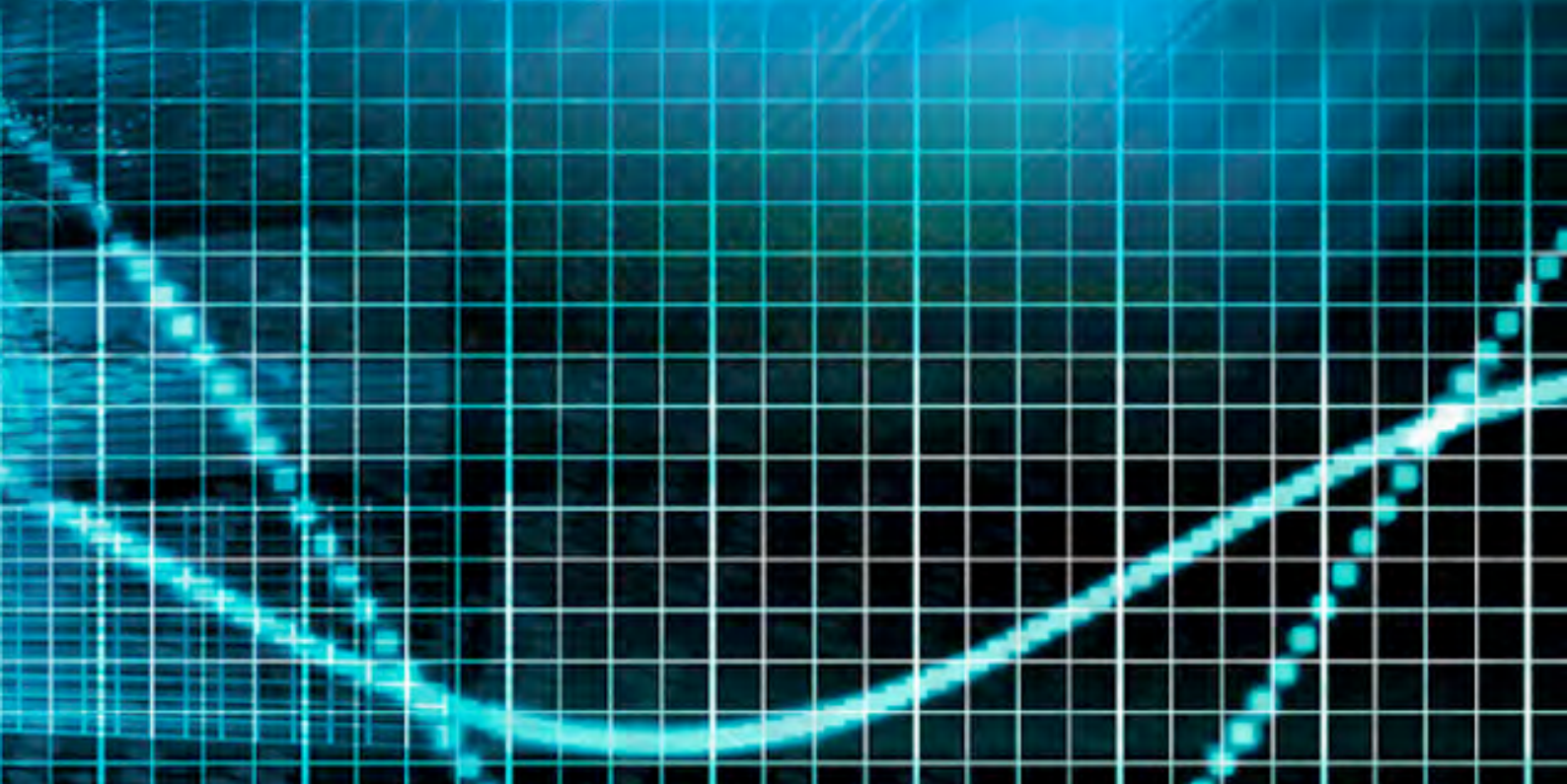
● ۴- حسابرسی داخلی گزارش اداری را به چه کسی باید ارائه دهد؟

رئیس واحد حسابرسی داخلی گزارش کاربردی را به کمیته‌ی حسابرسی ارائه می‌دهد این گزارش در مورد برنامه‌ریزی، اجرا و نتایج فعالیت‌های حسابرسی است، هرچند، رئیس حسابرسی داخلی همانند سایر کارمندان شرکت باید گزارش اداری را به منظور اهداف عملکرد و موضوعات مرتبط گزارش کند. برای تقویت جایگاه سازمانی حسابرسی داخلی و حمایت از دسترسی نامحدود حسابرسی داخلی به منابع سازمان؛ این اشخاص باید به نحو مناسبی تعیین شوند. اما نباید به استقلال واحد حسابرسی داخلی خدشه‌ای وارد شود. در عمل، شخصی که رئیس حسابرسی داخلی به طور اجرایی به او گزارش می‌دهد باید بر مبنای توانایی‌اش برای تقویت استقلال حسابرسی داخلی انتخاب شود.

نقش حسابرسی داخلی، هم داخلی است و هم مستقل. از نظر ساختاری ارزیابی کار اعضای تیم مدیریتی و ارائه‌ی مشاوره به آنها می‌تواند تنش ایجاد کند هرچند اگر این وظیفه‌ی حسابرسان داخلی به درستی و به طور حرفه‌ای اجرا شود می‌تواند مفید و سازنده باشد. رابطه با مدیریت باید متعادل باشد نه خیلی دوستانه و نه خیلی خصمانه. برقراری این تعادل بخشی نقش و وظیفه‌ی کمیته‌ی حسابرسی و مدیر عامل است. یک مسأله‌ی اساسی برای کمیته‌ی حسابرسی، ریسک شغلی رییس حسابرسی داخلی به خاطر اختلاف نظر با مدیریت، تردید حرفه‌ای و یا گزارشگری کاملاً جدی در مورد نقص‌ها و کاستی‌های مهم در زمینه‌ی پاسخ‌گویی شخصی است که حقوق و پاداش و سایر مزایا را تنظیم می‌کند.

مزایا و معایب اشکال مختلف گزارشگری

گزارشگری به:	مزایا	معایب
مدیر عامل	تحقق جایگاه حسابرسی داخلی	مدیر عامل ممکن است گزارش‌های مستقیم زیادی داشته باشد
مدیر مالی	تقویت کنترل‌های مالی، CFO نقش حسابرسی داخلی را بهتر درک می‌کند و می‌تواند مشاوره دهد.	تضاد منافع بالقوه: ممکن است یافته‌های حسابرسی داخلی ارزیابی خوبی را نسبت به عملکرد مدیر مالی نشان ندهد. یا ممکن است منابع صرف اولویت‌های پایین‌تر شده باشند.
سایر مدیران اجرایی	اگر مدیران اجرایی مسئولیت‌های مستقیم عملیاتی کمی در زمینه‌ی بررسی دقیق حسابرسی داخلی داشته باشند و یا اصلاً هیچ مسئولیت اجرایی در این زمینه نداشته باشند، برای حفظ استقلال حسابرسی داخلی خوب است.	هیأت اجرایی ممکن است فاقد دانش عملیاتی و کنترل‌های داخلی باشد یا ممکن است انگیزه‌ای برای مؤثر بودن حسابرسی داخلی نداشته باشد.
رییس کمیته‌ی حسابرسی	کمک به استقلال حسابرسی داخلی	در صورت گزارش حسابرسی داخلی به کمیته‌ی حسابرسی، واحد حسابرسی داخلی به عنوان یک نقش کمک کننده و همکاری کننده با مدیریت، درک نمی‌شود. به عبارتی نقش حسابرسی داخلی به عنوان یک عضو در تیم مدیریت به درستی درک نمی‌شود. و رییس حسابرسی داخلی ممکن است جایگاه و پذیرش به عنوان یک عضو از تیم مدیریت را از دست بدهد.



● رویه‌ی توصیه‌شده‌ی بنیاد تحقیقاتی انجمن حسابرسان داخلی:

واحد حسابرسی داخلی باید گزارش اداری را به مدیر عامل و یا سایر مدیران اجرایی و گزارش کارکردی را برای اطمینان از بی‌طرفی در برنامه‌ریزی و اجرای کار حسابرسی داخلی به کمیته‌ی حسابرسی ارائه کند. رییس حسابرسی داخلی باید در جلسات مهمی مثل برنامه‌ریزی استراتژیک و کمیته‌های عملیاتی به همراه مدیر عامل و تیم مدیریت ارشد شرکت نماید. شرکت در این جلسات به رییس حسابرسی داخلی کمک می‌کند که درک مناسبی نسبت به تیم مدیریتی پیدا کند و یک محیط همکاری را با تیم مدیریتی ایجاد نماید. زمان این جلسات را کمیته‌ی حسابرسی تعیین می‌کند که معمولاً به طور سالانه یا به‌هنگام تجدید ساختار سازمانی در تیم مدیریت ارشد است.

● ۵- واحد حسابرسی داخلی چه‌گونه تخصص‌ها و مهارت‌های مورد نیاز برای انجام فعالیت‌ها را جذب و حفظ می‌کند؟

حسابرسی داخلی به مجموعه‌ی گوناگونی از دانش، مهارت و تجربه نیاز دارد. بسیار مهم است که کارکنان حسابرسی داخلی برای اجرای الزامات کمیته‌ی حسابرسی در زمینه‌ی ارائه‌ی تضمین کنترل و مشاوره، مهارت‌ها، تجربه و دانش مربوط به صنعت را داشته باشند. رییس حسابرسی داخلی نباید برای انجام کاری برنامه‌ریزی کند یا کاری را بپذیرد مگر این‌که قادر باشد با مهارت کافی آن را انجام دهد زیرا این می‌تواند به ارائه‌ی تضمین اشتباه یا تضعیف حسن شهرت واحد حسابرسی داخلی منجر شود. استفاده از تخصص‌های سایر کارکنان شرکت، به‌کارگیری مهارت‌های برون‌سازمانی و برون‌سپاری، هنگامی که مهارت‌های لازم در واحد حسابرسی

داخلی وجود ندارد باید مورد توجه قرار گیرد.

مهارت‌های لازم برای حسابرسان داخلی عبارتند از:

- داشتن عنوان حسابداری حرفه‌ای (CPA, CMA, CGA, CA)
- داشتن صلاحیت‌های حسابرسی داخلی (گواهی حسابرس داخلی (CIA) و گواهی حسابرسی سیستم‌های اطلاعاتی (CISA))

● رویه‌ی توصیه‌شده‌ی بنیاد تحقیقاتی انجمن حسابرسان داخلی:

مهارت‌های حسابرسان داخلی باید با توجه به سمت‌های شغلی و در شرح شغل مورد نظر گنجانده شوند. حسابرسی داخلی تنها باید افرادی با مهارت‌ها و یا تجربه در حسابرسی، حسابداری و فناوری اطلاعات، تحلیل سازمانی، دانش صنعت و مانند آن را جذب کند.

واحد حسابرسی داخلی باید کارکنان واحد حسابرسی را به داشتن



گواهینامه‌های رسمی و توسعه‌ی حرفه‌ای تشویق کند. زمانی که کارکنان مهارت‌ها و تخصص‌های خاصی را ندارند، حسابرسی داخلی باید از مهارت‌ها و تخصص‌های برون‌سازمانی و داخلی استفاده کند. بودجه‌ی واحد حسابرسی داخلی باید برای استفاده از مهارت‌های برون‌سازمانی و توسعه‌ی پیش‌بینی شده کافی باشد. حسابرسی داخلی باید به‌طور دوره‌ای در مورد توانایی‌های کارکنان شامل گواهی‌های حرفه‌ای و دانشگاهی و میزان تجربه‌ی سازمانی، صنعت و حسابرسی به کمیته‌ی حسابرسی گزارش کند.

۶- آیا فعالیت‌های حسابرسی داخلی به گونه‌ای تعیین می‌شوند که به حسابرسان مستقل کمک کنند؟

حسابرسان مستقل برای این که میزان کیفیت سیستم کنترل داخلی سازمان را تعیین کنند به کار حسابرسان داخلی اتکا می‌کنند. حسابرسان مستقل قبل

از پذیرش کار حسابرسی داخلی، حوزه و رویکرد حسابرسی، استانداردها و نتایج کار حسابرسی داخلی را در انطباق با استانداردهای حرفه‌ای‌شان بررسی می‌کنند. حسابرسان داخلی و مستقل باید با هم همکاری کنند تا حسابرسی بیش‌ترین ارزش ممکن را در سازمان ایجاد نماید. در یک چنین همکاری‌هایی تعهدات قانونی حسابرسان مستقل باید رعایت شود. این تعهدات به‌سرعت در حال تکامل هستند و نیاز به بررسی و نظارت دقیقی دارند.

رویه‌ی توصیه‌شده‌ی بنیاد تحقیقاتی انجمن حسابرسان داخلی:

طرح‌های حسابرسی داخلی باید تا حد امکان حوزه‌ی همکاری حسابرسان داخلی و مستقل را برای درک بهتر اعضای کمیته‌ی حسابرسی از این حوزه نشان دهد. کمیته‌ی حسابرسی باید طرح‌های

حسابرسان داخلی و مستقل را بررسی کند و موقعیت‌هایی را که به‌طور آشکار و واضح در طرح بیان نشده‌اند مورد سؤال قرار دهد.

استفاده از کار حسابرسان داخلی تنها نباید راهی برای کاهش هزینه‌های حسابرسی مستقل باشد بلکه هرچایی که همکاری حسابرسان داخلی و مستقل برای سازمان فایده‌مند باشد و به ایجاد ارزش بیش‌تر برای سازمان کمک نماید باید از کار حسابرسان داخلی استفاده شود.

کمیته‌ی حسابرسی باید تعیین کند که آیا رابطه‌ی حسابرسان داخلی و مستقل رابطه‌ی حرفه‌ای دوطرفه را نشان می‌دهد و همچنین نقش و همکاری آن دو را ارزیابی کند و تشخیص دهد که آیا برای هر دو گروه انتظارات کمیته‌ی حسابرسی ارجحیت دارد یا نه.

یک واحد حسابرسی داخلی مؤثر باید به شیوه‌ای حرفه‌ای مدیریت شود رییس واحد حسابرسی داخلی

باید چگونگی تعیین اولویت‌ها، طرح، نظارت و بررسی فعالیت‌ها و پروژه‌های مختلف حسابرسی داخلی را طی جلسه‌ای برای کمیته‌ی حسابرسی بیان کند. در این جلسه که ممکن است با حضور مدیریت ارشد برگزار شود موضوعات مهم سازمان و فرایندها مورد بحث قرار می‌گیرند.

۷- طرح حسابرسی داخلی

چه‌گونه تهیه می‌شود؟

طرح سالانه‌ی حسابرسی داخلی، کلید هماهنگی کار حسابرسی داخلی با نیازها و انتظارات کمیته‌ی حسابرسی، حسابرسان مستقل و مدیریت ارشد است. طرح حسابرسی به کمیته‌ی حسابرسی امکان می‌دهد که اطمینان پیدا کند اولویت‌های هیأت تحقق می‌یابند یا نه. همچنین مبنایی را برای ارزیابی عملکرد حسابرسی داخلی فراهم می‌کند.

• رویه‌ی توصیه‌شده‌ی بنیاد تحقیقاتی انجمن حسابرسان داخلی:

رییس واحد حسابرسی داخلی باید طرح حسابرسی داخلی را بر اساس بررسی و تحلیل جامع فعالیت‌های سازمان و ریسک‌های مربوطه تهیه کند. اگر سازمان فرایندهای مناسبی برای مدیریت ریسک داشته باشد می‌تواند مبنای مهمی برای تهیه‌ی طرح حسابرسی در راستای اولویت‌های سازمان محسوب شود. رییس واحد حسابرسی داخلی باید

در مورد حوزه‌ی فعالیت و اولویت پروژه‌های حسابرسی داخلی از مدیریت پرس‌وجو کند و توافق‌نامه یا قراردادی در این زمینه با مدیریت داشته باشد. طرح حسابرسی همه‌ی حسابرسی‌های داخلی پیش‌بینی شده و سایر فعالیت‌ها شامل بررسی بهبود سیستم‌های رایانه‌ای و پروژه‌های اصلی کسب‌وکار و ارائه‌ی خدمات مشاوره را در بر می‌گیرد. همچنین طرح حسابرسی بودجه و منابع انسانی مورد نیاز برای تحقق طرح را در بر می‌گیرد. طرح حسابرسی داخلی باید انعطاف‌پذیر باشد و متناسب با رویدادها و مسایل پیش‌بینی شده در طی سال، تعدیل شود. همچنین در تهیه‌ی طرح باید با حسابرسان مستقل هم مشورت شود و حوزه‌ی حسابرسی مورد نظر مشخص شود. حسابرسان مستقل نیز باید رونوشتی از طرح نهایی حسابرسی داخلی داشته باشند.

رویه‌ی توصیه‌شده‌ی بنیاد تحقیقاتی انجمن حسابرسان داخلی:

طرح حسابرسی داخلی آن دسته از زمینه‌های ریسکی سازمان را که مهم هستند دربر می‌گیرد. این باعث می‌شود که کمیته‌ی حسابرسی به ارزیابی این‌که چه ریسک‌هایی مدیریت شوند و چه ریسک‌هایی نباید در طرح بیانند قادر باشد.

۹- یافته‌های حسابرسی داخلی

چه‌گونه گزارش می‌شوند؟

هیأت‌ها، کمیته‌های حسابرسی و مدیریت ارشد برای تصویب کیفیت سیستم کنترلی به گزارش‌های حسابرسی داخلی اتکا می‌کنند. وقتی که حجم گزارشگری بالاست، رییس کمیته‌ی حسابرسی گزارش را به طور خلاصه با سطح مناسبی از جزئیات تهیه می‌کند.

کمیته‌ی حسابرسی طرح حسابرسی را بررسی می‌کند و کفایت آن را بر اساس دانش صنعت و سازمان مورد نظر ارزیابی می‌کند. قبل از اینکه کمیته طرح نهایی حسابرسی داخلی را تصویب کند باید مطمئن شود که طرح، تمامی نواحی پرریسک را که نیاز به اطمینان‌بخشی مستقل از سوی حسابرسی داخلی دارد پوشش می‌دهد، رییس کمیته‌ی حسابرسی باید این کمیته را از هر گونه تغییرات با اهمیت در طرح حسابرسی در طی سال آگاه نماید.

● رویه‌ی توصیه‌شده‌ی بنیاد تحقیقاتی انجمن حسابرسان داخلی:

گزارش‌های حسابرسی به عنوان مستندات کار و یافته‌های حسابرسی نوشته می‌شوند و شامل دامنه و اهداف حسابرسی یافته‌ها و پیشنهادهای و توصیه‌های حسابرسی داخلی برای بهبود کنترل‌ها هستند.

گزارش‌های حسابرسی داخلی «اقدام‌گرا» هستند به این معنی که دربردارنده‌ی پیشنهادهای و توصیه‌هایی برای انجام اقدامات اصلاحی به دست مدیریت واحد مورد رسیدگی هستند. در گزارش‌های حسابرسی داخلی تعادل باید رعایت شود بدین معنی که هم رویه‌های خوب کنترلی و ریسک و هم ضعف‌های مشاهده شده را گزارش کند. گزارش‌های حسابرسی داخلی بهتر است که بهترین رویه‌ها را در سراسر سازمان شناسایی کنند. بهتر است در گزارش‌ها میزان توصیه‌ها به عنوان زیاد، متوسط و کم به منظور کمک به مدیریت در تعیین اولویت‌ها برای اقدام اصلاحی در مورد مسائل برجسته مشخص شود. رئیس حسابرسی داخلی باید خلاصه‌ای از گزارش‌های حسابرسی را برای مدیریت ارشد و کمیته‌ی حسابرسی ارائه کند. میزان جزئیاتی که باید در گزارش بیان شود به اندازه‌ی سازمان بستگی دارد اما به طور کلی بیان آن دسته از جزئیات که به کمیته‌ی حسابرسی اجازه دهد انواع و تعداد مسائل کنترلی که حسابرسی

داخلی ذکر کرده و چگونگی پاسخ مدیریت به آن‌ها را درک نماید کافی است. کمیته‌ی حسابرسی باید به طور دوره‌ای گزارش جزئیات حسابرسی داخلی را برای درک روش‌شناسی و کیفیت گزارشگری بازبینی کند.

● ۱۰- مدیران چه‌گونه به توصیه‌ها و یافته‌های حسابرسی داخلی پاسخ می‌دهند؟

گزارش‌های حسابرسی داخلی تنها زمانی ارزشمندند که مدیران، مشکلات و کاستی‌های شناسایی‌شده توسط حسابرسی‌ها را برطرف کنند یا حداقل ریسک‌ها را بپذیرند و حسابرسان را از تصمیمات خود برای مدیریت آن‌ها آگاه کنند.

کمیته‌های حسابرسی و مدیریت ارشد نقش مهمی در نظارت و اعمال پیشنهادهای برای اقدامات اصلاحی فراهم می‌کنند. این که مدیر عامل و تیم مدیریت ارشد فضا یا وضعیتی در سطح ارشد سازمان ایجاد کنند که برای موفقیت، ارزش و اعتبار واحد حسابرسی داخلی بسیار مهم است. این یعنی فراهم کردن حمایت مدیریت ارشد مطابق با منشور حسابرسی داخلی به کمک:

- حفظ استقلال واحد حسابرسی داخلی
- شناسایی و ترویج حسابرسی داخلی به عنوان فعالیتی که ارزش ایجاد می‌کند
- اطمینان از نحوه‌ی همکاری مدیریت در عملکرد حسابرسی‌ها

● الزام به پاسخ بی‌درنگ و اقدام مدیریت به گزارش‌های حسابرسی

● اجتناب از مصرف منابع حسابرسی داخلی برای اهداف غیرحسابرسی که در مسیر حسابرسی قرار می‌گیرند یا نوعی تضادمنافع ایجاد می‌کنند

● آگاه کردن حسابرسان داخلی از طرح‌های کلیدی و تغییرات اساسی در ریسک‌ها و کنترل‌های مربوط به رویه‌ها و سیاست‌های سازمان

● مدیران صف همیشه دیدگاه مثبتی نسبت به نقش حسابرسی داخلی ندارند و دستیابی به همکاری بین مدیران و حسابرسان داخلی نیاز به تدبیر و مهارت زیادی دارد حمایت و نظارت بر فعالیت‌های حسابرسی داخلی به دست مدیرعامل و کمیته‌ی حسابرسی می‌تواند به اطمینان‌یابی از این که همه‌ی مدیران با حسابرسان داخلی همکاری می‌کنند کمک کند.

● رویه‌ی توصیه‌شده‌ی بنیاد تحقیقاتی انجمن حسابرسان داخلی:

مدیریت صف باید همه‌ی یافته‌های حسابرسی را بررسی، طرح اقدامات اصلاحی را فراهم و تاریخ اجرای این اقدامات را قبل یا بلافاصله بعد از انتشار گزارش حسابرسی داخلی تعیین کند. اگر مدیریت تشخیص دهد که هیچ اقدام اصلاحی انجام نگیرد باید ریسک مربوطه را بپذیرد. مدیریت باید مسئولیت نظارت بر اقدام اصلاحی در مورد ضعف‌های گزارش‌شده توسط

حسابرسی داخلی را به عهده بگیرد. رییس حسابرسی داخلی باید یک فرایند رسمی برای پی گیری یافته های حسابرسی داخلی و اطمینان یابی از این که مدیریت اقدامات اصلاحی را به طور مؤثری اجرا کرده است، تعیین و حفظ کند.

مدیریت ارشد، مدیر مالی و مدیر عامل باید به طور دوره ای، به عنوان بخشی از فرایند مدیریت، توصیه های عمده و مهم حسابرسی را که ریسک بالایی دارند بررسی کنند.

مدیر عامل (یا کسی که این نقش را برعهده دارد) باید به طور دوره ای با رییس حسابرسی داخلی در مورد بررسی گزارش ها و توصیه های عمده ی حسابرسی و دستیابی به اطلاعاتی در مورد ریسک ها و کنترل ها داشته باشد.

کمیته ی حسابرسی باید در مورد آن دسته از توصیه های حسابرسی که

مربوط به زمینه های پرریسک بودند و برطرف نشدند گزارش های دوره ای دریافت کند.

۱۱- حسابرسی داخلی درباره ی تقلب چه خدماتی ارائه می کند؟ پیش گیری، بازداری و شناسایی تقلب مسئولیت مدیریت است. نقش معمول حسابرسان داخلی تهیه ی برنامه ها و رویه های حسابرسی برای ارزیابی کنترل های داخلی است که مدیریت آن ها را برای مدیریت ریسک های تقلب مستقر کرده است.

در عمل، حسابرسی گاهی اوقات کارکنان را از ارتکاب تقلب باز می دارد و گاهی نیز تقلب ها را کشف می کند. اما معمولاً این هدف اصلی حسابرسان نیست.

اصطلاح تقلب چند فعالیت اصلی را پوشش می دهد: ۱- تقلب دارایی، سرقت یا سوءاستفاده از دارایی ها و گاهی اوقات سوءاستفاده از اطلاعات

مرتبط ۲- تقلب در گزارشگری مالی، دست کاری اطلاعات برای فریب دادن یا گمراه کردن ذی نفعان

حسابرسان داخلی ممکن است در بررسی تقلب و ارائه ی خدمات حسابداری دادگاهی نیز مشارکت کنند، مهارت بررسی و کشف تقلب ممکن است درون واحد حسابرسی داخلی وجود داشته باشد یا این که ممکن است در یک بخش جدا با عنوان بخش امنیت در نظر گرفته شود.

● رویه ی توصیه شده ی بنیاد تحقیقاتی انجمن حسابرسان داخلی:

زمانی که ریسک هایی ارزیابی و در طرح حسابرسی گنجانده شده اند، بررسی تقلب را نیز باید در بر بگیرد. حسابرسی داخلی سازمان باید سیستمی برای بررسی فعالیت هایی





سازمان‌ها باید از benchmarking یا الگوبرداری استفاده کند. نتایج ارزیابی باید به کمیته‌ی حسابرسی گزارش شود.

۱۳- آیا واحد حسابرسی داخلی منابع کافی برای انجام فعالیت‌های خود دارد؟

این سؤال بسیار حساس و مهم است، پاسخ رییس واحد حسابرسی داخلی و همچنین نتیجه‌ی بحث می‌تواند درک ارزشمندی را برای کمیته‌ی حسابرسی، نه تنها نسبت به قابلیت اتکای کار حسابرسی بلکه نسبت به مسائل بالقوه‌ی مدیریت فراهم کند. رییس واحد حسابرسی داخلی باید تحلیل جامعی از موقعیت یا وضعیت دربرگیرنده‌ی تمام مراحل حل مسایل مدیریتی برای ارائه به کمیته‌ی حسابرسی داشته باشد. ارزیابی کفایت

• رویه‌ی توصیه‌شده‌ی بنیاد تحقیقاتی انجمن حسابرسان داخلی:

رییس واحد حسابرسی داخلی باید معیارهای عملکرد واحد حسابرسی داخلی را تعیین و با کمیته‌ی حسابرسی در مورد آن‌ها توافق کند. معیارهای توصیه‌شده برای اندازه‌گیری اثربخشی:

- بررسی رضایت مشتریان
- گزارشگری بعد از انجام حسابرسی و بررسی‌های تضمین کیفیت
- بررسی تضمین کیفیت برون‌سازمانی هم به صورت هر پنج سال یک بار باید وجود داشته باشد و به دست افراد واجد شرایط مطابق با استانداردهای انجمن حسابرسان داخلی انجام شود.
- حسابرسی داخلی برای مقایسه‌ی اثربخشی و عملیات خود با سایر

که به نظر می‌رسد متقلبانه هستند، داشته باشد. این فرایند افراد را در بر می‌گیرد بدین ترتیب که در زمینه‌ی تخصص‌های نیروی انسانی و موارد قانونی، از رعایت حقوق شخصی افراد اطمینان می‌دهد، این بررسی به تعقیب قانونی توسط دادگاه‌ها و سیاست‌ها نیز کمک خواهد کرد.

۱۲- اثربخشی واحد حسابرسی داخلی شما چه‌گونه ارزیابی می‌شود؟

یک واحد حسابرسی داخلی خوب و مؤثر فرایندهایی برای ارزیابی اثربخشی خود دارند و از نتایج حسابرسی‌ها، گرفتن بازخورد از حسابرسان مستقل و سایر ذی‌نفعان برای نظارت بر روندها در طی زمان و دستیابی به بهبود مستمر در رویه‌ها و عملکردشان استفاده می‌کنند.

منابع باید معمولاً شامل مقایسه با سازمان‌های مشابه و ریسک‌های تجاری و میزان تغییرات درون سازمان باشد.

ممکن است به دلایل زیر منابع حسابرسی داخلی ناکافی باشد:

- مدیریت به نقش و همکاری حسابرسی داخلی اهمیت نمی‌دهد.
- مدیریت برای تحقق پیش‌بینی‌های کوتاه‌مدت خود کم‌تر از حد معمول بودجه به حسابرسی داخلی اختصاص می‌دهد به عبارتی کم‌تر از حد معمول در حسابرسی داخلی سرمایه‌گذاری می‌کند.

- مدیریت منابع حسابرسی داخلی را صرف اهداف کوتاه‌مدت، پروژه‌های خاص و بحران‌های عملیاتی می‌کند.

واحدهای حسابرسی داخلی نه‌تنها به بودجه‌ی کافی نیاز دارند بلکه باید قادر به جذب و حفظ افراد ماهر نیز باشند. گاهی مسأله‌ی جذب افراد باصلاحیت چالش‌برانگیزتر از محدودیت‌های بودجه‌ای است. کمیته‌ی حسابرسی باید از دلایل تغییرات بیش از حد که می‌تواند ضعف مدیریتی را بیان کند یا نشان‌دهنده‌ی فقدان اهمیت برای واحد در سازمان است آگاه باشد. برحسب استراتژی کارگزینی واحد، ممکن است تغییرات ناکافی باشد یعنی کارکنان حسابرسی داخلی امکان ارتقای شغلی نداشته

باشند و در شغل و سمت خود بمانند یا این‌که ممکن است کارکنان حسابرسی داخلی خیلی به مدیریت نزدیک باشند.

کمیته‌ی حسابرسی باید در مورد منابع حسابرسی برای دستیابی به چشم‌انداز حسابرسی داخلی و عمل به توصیه‌ها از مدیرعامل سؤال کند. کمیته باید برای درک توضیحات و توجیه‌های مدیریت برای هر گونه کسری منابع و ریسک‌های سازمان سؤال کند و کمیته و سازمان، آن را به عنوان یک نتیجه بپذیرند.

۱۴- آیا مدیر عامل و تیم مدیریت ارشد به طور مناسب از واحد حسابرسی داخلی حمایت می‌کنند؟

بخش مهمی از نقش کمیته‌ی حسابرسی ارزیابی کردن رابطه‌ی رییس حسابرسی داخلی و تیم مدیریتی است که این رابطه می‌تواند تا حد زیادی تحت تأثیر اثربخشی عملکرد واحد حسابرسی داخلی باشد. به عبارت دیگر، واحد حسابرسی داخلی در صورتی اثربخش است که رابطه‌ی خوبی با تیم مدیریتی داشته باشد. همچنین علاوه بر رابطه‌ی کاری خوب بین رییس حسابرسی داخلی و تیم مدیریت، تیم مدیریتی نیز باید اهمیت متقابلی برای نقش واحد حسابرسی داخلی قائل باشد از جمله:

- پی‌گیری یافته‌های حسابرسی: پی‌گیری و الزام به پاسخ به‌موقع

به گزارش‌های حسابرسی که دربرگیرنده‌ی انتقاد موجه از کنترل‌های مدیریتی است.

- شرکت دادن رییس حسابرسی داخلی در جلسات ارتباطی و تبادل نظر با تیم مدیریتی ارشد برای آگاه نگه داشتن رییس واحد حسابرسی داخلی از برنامه‌ی کسب‌وکار و طرح‌های استراتژیک.

این سؤال بسیار حساس و مهم است زیرا وقتی رؤسای کمیته‌ی حسابرسی پاسخ منفی می‌دهند ممکن است احتمال این ریسک وجود داشته باشد که مدیر عامل و همکارانش در زمینه‌ی واحد حسابرسی داخلی یا رییس واحد حسابرسی داخلی به عهد خود وفا نکرده باشند. به عبارت دیگر، مدیر عامل حمایت لازم را از واحد حسابرسی داخلی انجام ندهد. در یک وضعیت عادی کمیته‌ی حسابرسی انتظار خواهد داشت رییس حسابرسی داخلی هیچ نگرانی‌ای نداشته باشد. اگر کمیته‌ی حسابرسی نگران پاسخ رییس کمیته است کمیته باید همه‌ی شواهد را در نظر بگیرد و ارزیابی کند که آیا اقدام اصلاحی موردنیاز است یا خیر. همچنین کمیته‌ی حسابرسی باید از مدیر عامل در مورد سطح حمایت از واحد حسابرسی داخلی در سازمان برای اعمال توصیه‌ها و رسیدن به چشم‌انداز واحد حسابرسی داخلی پرس‌وجو کند.