



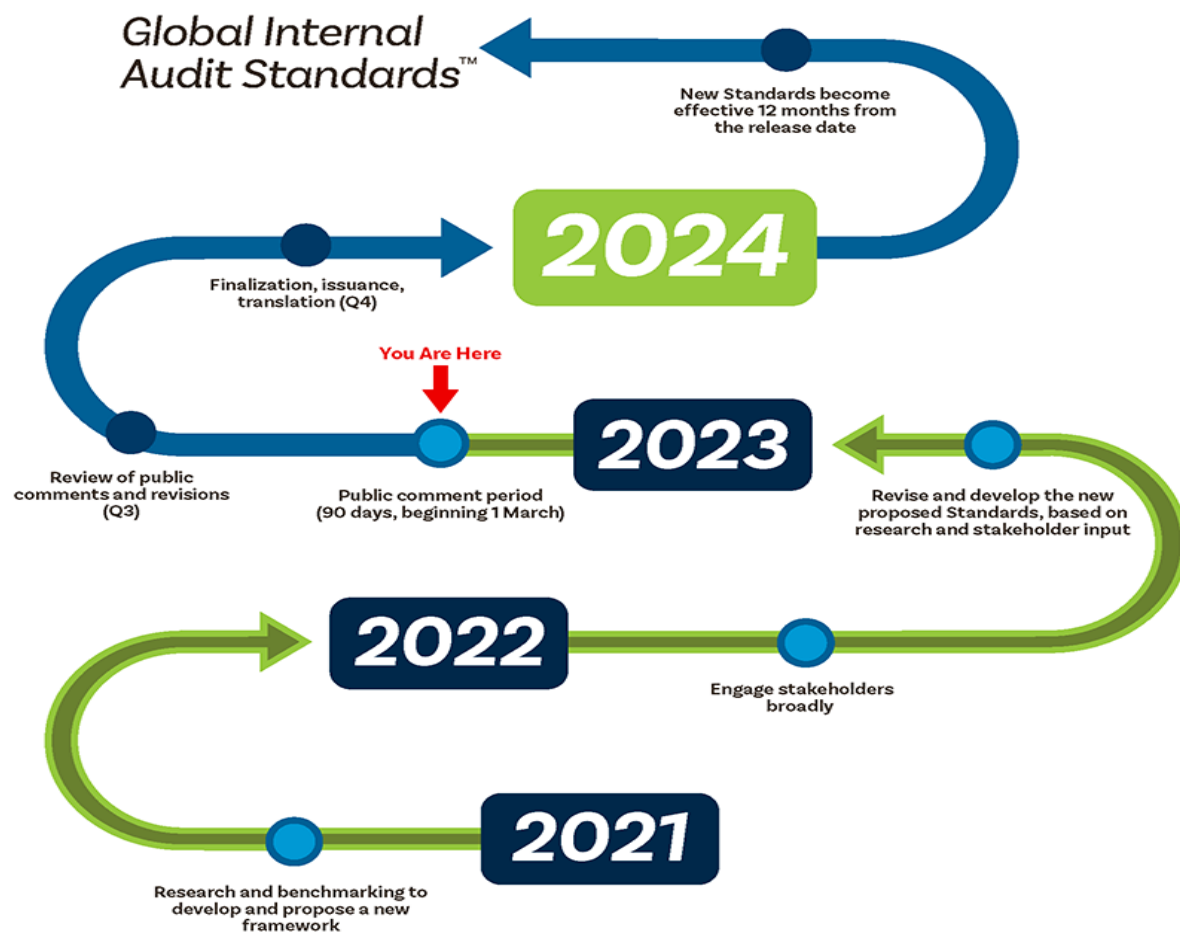
# گزارش نویسی در حسابرسی داخلی

برگرفته از آخرین استانداردهای حسابرسی داخلی سال ۲۰۲۴ میلادی

**ALIREZA GHASEMI**



The Institute of  
Internal Auditors



## روند استاندارد های جدید حسابرسی داخلی





استانداردها در پنج حوزه سازماندهی شده اند:

دامنه I | هدف حسابرسی داخلی:

حوزه دوم: اخلاق و حرفه‌گرایی

دامنه III | حاکم بر عملکرد حسابرسی داخلی

دامنه IV | مدیریت عملکرد حسابرسی داخلی

دامنه V | انجام خدمات حسابرسی داخلی



## چارچوب استاندارد‌های جدید حسابرسی داخلی

The Global Internal Audit Standards and related materials are protected by copyright law and are operated

by The Institute of Internal Auditors, Inc. ("The IIA"). ©2024 The IIA. All rights reserved



# The Institute of Internal Auditors

یک چارچوب، نقشه‌ای ساختاری و سیستمی منسجم را به‌منظور توسعه، تفسیر و کاربرست مستمر پیکره‌ی دانش مفید برای یک رشته یا حرفه فراهم می‌سازد. «چارچوب بین‌المللی اجرای حرفه‌ای»، پیکره‌ی دانش قابل اتکایی را ساختاربندی کرده که توسط انجمن حسابرسان داخلی، برای فعالیت حرفه‌ای حسابرسی داخلی منتشر شده است. این چارچوب، «استانداردهای جهانی حسابرسی داخلی»، «الزام‌های موضوعی» و «رهنمودهای جهانی» را در بر می‌گیرد.

چارچوب حاضر، به رویه‌های جاری حسابرسی داخلی پرداخته و هم‌زمان، اعضای حرفه و ذینفعان جهانی را در مواجهه با نیازهای پیش‌رونده برای ارائه‌ی حسابرسی داخلی باکیفیت در محیط‌های متنوع و سازمان‌هایی با اهداف، اندازه و ساختارهای متفاوت، توانمند می‌سازد.

|        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|--------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| اجباری | <p>«استانداردهای جهانی حسابرسی داخلی»، اجرای حرفه‌ای حسابرسی داخلی در سراسر جهان را هدایت کرده و به‌مثابه مبنای ارزیابی و ارتقای کیفیت واحد حسابرسی داخلی عمل می‌کنند.</p> <p>در قلب این استانداردها، پانزده «اصل راهنما» وجود دارد که حسابرسی داخلی اثربخش را امکان‌پذیر می‌سازد. هر اصل، توسط استانداردهایی پشتیبانی شده که الزام‌ها، ملاحظات اجرا و نمونه‌هایی از شواهد انطباق (با استانداردها) را در بر می‌گیرد. این اجزا در کنار هم، به حساب‌رسان داخلی برای پیاده‌سازی اصول و دستیابی به هدف حسابرسی داخلی کمک می‌کنند.</p> |
|--------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

|      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| مکمل | <p>«الزام‌های موضوعی» برای افزایش ثبات‌رویه و کیفیت خدمات مرتبط با موضوع‌های حسابرسی خاص و پشتیبانی از حساب‌رسان داخلی مجری پروژه‌های حسابرسی مرتبط با آن حوزه‌های ریسک، طراحی شده‌اند. در زمانی که دامنه‌ی کار حسابرسی یکی از این موضوع‌ها را در بر می‌گیرد، حساب‌رسان داخلی باید الزام‌های مرتبط را رعایت کنند. الزام‌های موضوعی، ارتباط پیش‌رونده‌ی حسابرسی داخلی با رهگیری تحول در چشم‌انداز ریسک صنایع یا بخش‌های مختلف را تقویت می‌کند.</p> <p>«رهنمودهای جهانی»، با ارائه‌ی اطلاعات، مشورت و بهترین رویه‌های عملی غیراجباری برای انجام خدمات حسابرسی داخلی، از استانداردها پشتیبانی می‌کند. این نوع از رهنمود، به‌واسطه‌ی تکمیل فرآیندهای بررسی و تصویب رسمی، مورد تایید انجمن قرار گرفته‌اند.</p> <p>رهنمودهای اجرایی جهانی، رویکردهای دقیق، فرآیندهای گام‌به‌گام و مثال‌هایی را در مورد موضوع‌های مختلف فراهم می‌کنند؛ از جمله:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• خدمات اطمینان‌بخشی و مشورتی.</li> <li>• برنامه‌ریزی، عملکرد و اطلاع‌رسانی پروژه‌ی حسابرسی.</li> <li>• خدمات مالی.</li> <li>• تقلب و سایر ریسک‌های فراگیر.</li> <li>• راهبری و مدیریت واحد حسابرسی داخلی.</li> <li>• بخش عمومی.</li> <li>• پایداری.</li> </ul> <p>«رهنمودهای جهانی حسابرسی فناوری»، دانش لازم برای اجرای خدمات اطمینان‌بخشی یا مشاوره‌ای مرتبط با ریسک‌ها و کنترل‌های فناوری اطلاعات و امنیت اطلاعات سازمان را برای حساب‌رسان فراهم می‌سازد.</p> |
|------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|



# اصطلاحات استفاده شده در استاندارد ها :

**activity under review** فعالیت تحت بررسی: موضوع یک کار حسابرسی داخلی. مثالها شامل یک منطقه، موجودیت، عملیات، عملکرد، فرآیند یا سیستم.

**advisory services** خدمات مشاوره ای: خدماتی که از طریق آن حسابرسان داخلی به ذینفعان سازمان مشاوره می دهند بدون ارائه اطمینان یا بر عهده گرفتن مسئولیت های مدیریتی. ماهیت و دامنه مشاوره خدمات مشروط به توافق با ذینفعان مربوطه است. به عنوان مثال می توان به مشاوره در مورد طراحی و اجرای سیاست ها، فرآیندها، سیستم ها و محصولات جدید؛ ارائه خدمات پزشکی قانونی؛ ارائه آموزش؛ و تسهیل بحث در مورد خطرات و کنترل ها. "خدمات مشاوره" نیز به عنوان شناخته شده است

**assurance** اطمینان: بیانیه ای با هدف افزایش سطح اعتماد ذینفعان در مورد یک سازمان فرآیندهای حکمرانی، مدیریت ریسک و کنترل بر یک موضوع، شرایط، موضوع یا فعالیت در حال بررسی در مقایسه با معیارهای تعیین شده.

**assurance services** خدمات اطمینان: خدماتی که حسابرسان داخلی از طریق آن ارزیابی های عینی را برای ارائه انجام می دهند اطمینان. نمونه هایی از خدمات تضمینی شامل انطباق، مالی، عملیاتی/عملکردی و تعاملات فناوری حسابرسان داخلی ممکن است اطمینان محدود یا معقولی را، بسته به آن، ارائه دهند ماهیت، زمان، و میزان اقدامات انجام شده



## board

هیئت مدیره - بالاترین سطح مسئول حاکمیت، مانند:

- هیئت مدیره.
  - کمیته حسابرسی.
  - هیئت حاکمیت یا امنا.
  - گروهی از مقامات منتخب یا منصوبان سیاسی.
  - ارگان دیگری که بر وظایف حاکمیتی مربوطه اختیار دارد.
- در سازمانی که بیش از یک هیئت حاکمه دارد، "هیئت مدیره" به بدنه یا ارگان های مجاز اطلاق می شود اختیارات، نقش و مسئولیت های مناسب را برای حسابرسی داخلی فراهم کند. اگر هیچ یک از موارد بالا وجود نداشته باشد، "هیئت مدیره" باید به عنوان اشاره به گروه یا شخصی خوانده شود که به عنوان آن عمل می کند بالاترین سطح هیئت حاکمه سازمان به عنوان مثال می توان به رئیس سازمان و مدیریت ارشد اشاره کرد.

## chief audit executive

مدیر اجرایی حسابرسی - نقش رهبری که مسئول مدیریت مؤثر تمام جنبه های داخلی است عملکرد حسابرسی و اطمینان از عملکرد کیفی خدمات حسابرسی داخلی مطابق با جهانی استانداردهای حسابرسی داخلی عنوان شغلی و/یا مسئولیت های خاص ممکن است در سازمان ها متفاوت باشد.

## competency

شایستگی - دانش، مهارت ها و توانایی ها.



تضاد منافع – موقعیت، فعالیت یا رابطه ای که ممکن است بر توانایی حسابرس داخلی برای قضاوت های حرفه ای عینی یا انجام مسئولیت ها به طور عینی تأثیر بگذارد یا به نظر می رسد تأثیر بگذارد. **conflict of interest**

کنترل – هر اقدامی که توسط مدیریت، هیئت مدیره و سایر طرف ها برای مدیریت ریسک و افزایش احتمال دستیابی به اهداف و اهداف تعیین شده انجام می شود **control**

فرآیندهای کنترلی – سیاست ها، رویه ها و فعالیت هایی که برای مدیریت ریسک ها طراحی و اجرا می شوند تا در سطح تحمل ریسک سازمان باشند **control processes**

معیارها – در یک تعامل، مشخصات وضعیت مطلوب فعالیت مورد بررسی (که «معیارهای ارزیابی» نیز نامیده می شود) **criteria**

تعهد – یک تکلیف یا پروژه حسابرسی داخلی خاص که شامل وظایف یا فعالیت های متعددی است که برای دستیابی به مجموعه خاصی از اهداف مرتبط طراحی شده است. همچنین به «خدمات اطمینان بخشی» و «خدمات مشاوره» مراجعه کنید **engagement**



engagement conclusion

نتیجه گیری تعهد - قضاوت حرفه ای حسابرسان داخلی در مورد یافته های تعهد زمانی که به صورت جمعی مشاهده شود. نتیجه گیری تعامل باید نشان دهنده عملکرد رضایت بخش یا نامطلوب باشد

engagement objectives

اهداف تعامل - بیانیه هایی که هدف یک تعامل را بیان می کند و اهداف خاصی را که باید به آن دست یافت، توصیف کند

engagement planning

برنامه ریزی تعهد به کار - فرآیندی که طی آن حسابرسان داخلی اطلاعات را جمع آوری می کنند، ریسک های مربوط به فعالیت مورد بررسی را ارزیابی و اولویت بندی می کنند، اهداف و دامنه کار را تعیین می کنند، معیارهای ارزیابی را شناسایی می کنند و یک برنامه کاری برای یک کار ایجاد می کنند

engagement results

نتایج تعامل - یافته ها و نتیجه گیری یک تعامل. نتایج مشارکت همچنین ممکن است شامل توصیه ها و/یا برنامه های اقدام مورد توافق باشد

engagement supervisor

ناظر کار - حسابرس داخلی مسئول نظارت بر یک کار حسابرسی داخلی، که ممکن است شامل آموزش و کمک به حسابرسان داخلی و همچنین بررسی و تأیید برنامه کاری کار، اوراق کاری، ارتباطات نهایی و عملکرد باشد. مدیر اجرایی حسابرسی ممکن است ناظر کار باشد یا ممکن است چنین مسئولیت هایی را تفویض کند

engagement work program

برنامه ریزی تعهد به کار - سندی که وظایفی را که باید برای دستیابی به اهداف تعهد انجام شود، روش شناسی و ابزارهای لازم و حسابرسان داخلی تعیین شده برای انجام وظایف مشخص می کند. برنامه کاری بر اساس اطلاعات به دست آمده در طول برنامه ریزی مشارکت است



external service provider ارائه‌دهنده خدمات برون سپاری - منبعی از خارج از سازمان که دانش، مهارت‌ها، تجربه و/یا ابزارهای مربوطه را برای پشتیبانی از خدمات حسابرسی داخلی فراهم می‌کند

finding یافته - در یک تعامل، تشخیص وجود شکاف بین معیارهای ارزیابی و شرایط فعالیت مورد بررسی. ممکن است از اصطلاحات دیگری مانند "مشاهدات" استفاده شود

fraud کلاهبرداری - هر عمل عمدی که با فریب، اختفا، عدم صداقت، سوء استفاده از دارایی‌ها یا اطلاعات، جعل یا نقض اعتماد توسط افراد یا سازمان‌ها برای تأمین منافع شخصی یا تجاری ناعادلانه یا غیرقانونی مشخص می‌شود

governance حاکمیت - ترکیبی از فرآیندها و ساختارهای اجرا شده توسط هیئت مدیره برای اطلاع رسانی، هدایت، مدیریت و نظارت بر فعالیت‌های سازمان در جهت دستیابی به اهداف

impact تأثیر - نتیجه یا تأثیر یک رویداد. این رویداد ممکن است تأثیر مثبت یا منفی بر استراتژی یا اهداف تجاری واحد تجاری داشته باشد

independence استقلال - آزادی از شرایطی که ممکن است توانایی حسابرسی داخلی را برای انجام مسئولیت‌های حسابرسی داخلی به شیوه‌ای بی‌طرفانه مختل کند

inherent risk ریسک ذاتی - ترکیبی از عوامل خطر داخلی و خارجی که در غیاب هرگونه اقدام مدیریتی وجود دارد



integrity

صداقت - رفتاری که با پایبندی به اصول اخلاقی و اخلاقی، از جمله نشان دادن صداقت و شجاعت حرفه ای برای اقدام بر اساس حقایق مرتبط مشخص می شود

internal audit charter

منشور حسابرسی داخلی - یک سند رسمی که شامل وظایف حسابرسی داخلی، موقعیت سازمانی، روابط گزارش دهی، محدوده کار، انواع خدمات و سایر مشخصات می باشد

internal audit function

عملکرد حسابرسی داخلی - یک فرد یا گروه حرفه ای که مسئول ارائه خدمات اطمینان و مشاوره به سازمان است

internal audit mandate

مأموریت حسابرسی داخلی - اختیارات، نقش و مسئولیت های حسابرسی داخلی که ممکن است توسط هیئت مدیره و/یا قوانین و مقررات اعطا شود

internal audit manual

کتابچه راهنمای حسابرسی داخلی - مستندات مدیر اجرایی حسابرسی از روش ها (سیاست ها، فرآیندها و رویه ها) برای هدایت و هدایت حسابرسان داخلی در عملکرد حسابرسی داخلی

internal audit plan

طرح حسابرسی داخلی - سندی که توسط مدیر اجرایی حسابرسی تهیه شده است که تعهدات و سایر خدمات حسابرسی داخلی را که پیش بینی می شود در یک دوره معین ارائه شود، شناسایی می کند. این طرح باید مبتنی بر ریسک و پویا باشد و منعکس کننده تعدیل های به موقع در پاسخ به تغییرات موثر بر سازمان باشد

internal auditing

حسابرسی داخلی - یک سرویس تضمینی و مشاوره مستقل و عینی که برای ارزش افزوده و بهبود عملیات سازمان طراحی شده است. این به سازمان کمک می کند تا با ارائه یک رویکرد منظم و منظم برای ارزیابی و بهبود اثربخشی فرآیندهای حکمرانی، مدیریت ریسک و کنترل، به اهداف خود دست یابد

likelihood

احتمال - احتمال وقوع یک رویداد معین.



ممکن است یا احتمالات – همانطور که در ملاحظات اجرای استانداردهای حسابرسی داخلی جهانی استفاده می شود، کلمه "ممکن است یا احتمال دارد" شیوه های اختیاری برای اجرای الزامات را توصیف می کند **may**

روش شناسی – خط مشی ها، فرآیندها و رویه هایی که توسط مدیر اجرایی حسابرسی برای هدایت عملکرد حسابرسی داخلی و افزایش اثربخشی آن ایجاد می شود **methodologies**

باید – استانداردهای جهانی حسابرسی داخلی از کلمه "باید" برای مشخص کردن یک الزام بدون قید و شرط استفاده می کنند **must**

واقع بینی – یک نگرش ذهنی بی طرفانه که به حسابرسان داخلی اجازه می دهد تا قضاوت حرفه ای داشته باشند، مسئولیت های خود را انجام دهند و بدون مصالحه به هدف حسابرسی داخلی دست یابند **objectivity**

برون سپاری – قرارداد با یک ارائه دهنده مستقل خارجی خدمات حسابرسی داخلی. برون سپاری کامل یک کارکرد به انعقاد قرارداد با کل عملکرد حسابرسی داخلی اشاره دارد و برون سپاری جزئی (که "هم سپاری" نیز نامیده می شود) نشان می دهد که تنها بخشی از خدمات برون سپاری می شود **outsourcing**

به صورت دوره ای – در فواصل زمانی منظم، بسته به نیازهای سازمان، از جمله عملکرد حسابرسی داخلی **periodically**

تردید حرفه ای – زیر سوال بردن و ارزیابی انتقادی قابلیت اطمینان اطلاعات **professional skepticism**

بخش عمومی – دولت ها و همه موسسات دولتی، شرکت ها و سایر نهادهایی که برنامه ها، کالاها یا خدمات را به مردم ارائه می کنند یا تحت کنترل عمومی هستند یا دارای بودجه عمومی هستند **public sector**



برنامه اطمینان بخشی و بهبود کیفیت کار - برنامه ای که توسط مدیر اجرایی حسابرسی برای ارزیابی و اطمینان از انطباق عملکرد حسابرسی داخلی با استانداردهای جهانی حسابرسی داخلی، دستیابی به اهداف عملکرد و پیگیری بهبود مستمر ایجاد شده است. این برنامه شامل ارزیابی های داخلی و بیرونی است

quality assurance and improvement program

ریسک باقیمانده - بخشی از ریسک ذاتی که پس از اجرای اقدامات مدیریتی باقی می ماند

residual risk

نتایج خدمات حسابرسی داخلی - نتایج، مانند نتیجه گیری تعهد، موضوعات (مانند رویه های مؤثر یا علل ریشه ای)، و نتیجه گیری در سطح واحد تجاری یا سازمان

results of internal audit services

ریسک - اثر مثبت یا منفی عدم قطعیت بر اهداف

risk

ماتریس ریسک و کنترل - ابزاری که عملکرد حسابرسی داخلی را تسهیل می کند. معمولاً اهداف تجاری، ریسک ها، فرآیندهای کنترلی و اطلاعات کلیدی را برای پشتیبانی از فرآیند حسابرسی داخلی به هم مرتبط می کند

risk and control matrix

اشتهای ریسک: انواع و میزان ریسکی که یک سازمان در راستای تعقیب استراتژی ها و اهداف خود مایل به پذیرش آن است

risk appetite

ارزیابی ریسک - شناسایی و تجزیه و تحلیل ریسک های مرتبط با دستیابی به اهداف سازمان. اهمیت ریسک ها معمولاً از نظر تأثیر و احتمال ارزیابی می شود

risk assessment

مدیریت ریسک - فرآیندی برای شناسایی، ارزیابی، مدیریت و کنترل رویدادها یا موقعیت های بالقوه برای ارائه اطمینان معقول در مورد دستیابی به اهداف سازمان

risk management



risk tolerance تحمل ریسک - تغییرات قابل قبول در عملکرد مرتبط با دستیابی به اهداف

root cause علت اصلی - موضوع اصلی یا دلیل اساسی برای تفاوت بین معیارها و شرایط یک فعالیت تحت بررسی

senior management مدیریت ارشد - بالاترین سطح مدیریت اجرایی یک سازمان که در نهایت به هیئت مدیره برای اجرای تصمیمات استراتژیک سازمان پاسخگو است، معمولاً گروهی از افراد که شامل مدیر اجرایی یا رئیس سازمان می شود

should باید - همانطور که در ملاحظات اجرای استانداردهای حسابرسی داخلی جهانی استفاده می شود، کلمه "باید" شیوه هایی را توصیف می کند که ترجیح داده می شوند اما الزامی نیستند

significance اهمیت - اهمیت نسبی یک موضوع در زمینه ای که در آن در نظر گرفته می شود، از جمله عوامل کمی و کیفی، مانند بزرگی، ماهیت، ارتباط و تأثیر  
قضاوت حرفه ای به حسابرسان داخلی در هنگام ارزیابی اهمیت موضوعات در چارچوب اهداف مربوطه کمک می کند

stakeholder ذینفعان - طرفی با علاقه مستقیم یا غیرمستقیم در فعالیت ها و نتایج یک سازمان. ذینفعان ممکن است شامل هیئت مدیره، مدیریت، کارکنان، مشتریان، فروشندگان، سهامداران، سازمان های نظارتی، موسسات مالی، حسابرسان خارجی، عموم مردم و دیگران باشند

workpapers اوراق کار - مستندسازی از کار حسابرسی داخلی انجام شده در هنگام برنامه ریزی و اجرای تعهدات. مستندات اطلاعات پشتیبان یافته ها و نتیجه گیری های مشارکت را فراهم می کند



در استانداردهای جدید حسابرسی داخلی، استانداردگذار تاکید گذشته‌ی خود مبنی بر تمایزگذاری میان خدمات مشورتی و اطمینان‌بخشی را به‌طور کامل تغییر داده و دیگر قائل به وضع استانداردهای منحصر به فرد (یا حداقل ارائه‌ی تفسیر مرتبط) برای هر یک از انواع این خدمات نیست. به‌طور کلی، دو تعریف زیر می‌تواند تا حدی روشن‌کننده‌ی نظر فعلی نهاد استانداردگذار پیرامون این دو گروه از خدمات قابل ارائه توسط حساب‌رسان داخلی باشد. به این موضوع توجه داشته باشید که در استانداردهای ۲۰۱۷، استانداردگذار برای توصیف خدمات مشاوره‌ای از عبارت Advisory استفاده کرده، اما اکنون آن را به خدمات مشورتی یا Advisory Services تغییر داده است.

خدمات مشورتی: خدماتی که از طریق آن، حساب‌رسان داخلی بدون اطمینان‌بخشی یا پذیرش مسئولیت مدیریت، به ذینفعان سازمان مشورت می‌دهند. ماهیت و دامنه‌ی خدمات مشورتی در توافق با ذینفعان تعیین می‌شود. به‌عنوان نمونه: ارائه‌ی مشورت در مورد «طراحی و اجرای دستورالعمل‌ها، فرآیندها، سیستم‌ها و محصولات جدید»، «ارائه‌ی خدمات دادگاهی»، «کارآموزی» و «تسهیل بحث درباره‌ی ریسک‌ها و کنترل‌ها». خدمات مشورتی، با عنوان «خدمات مشاوره‌ای» نیز شناخته می‌شوند.



خدمات اطمینان بخشی: خدماتی که حسابرسان داخلی از طریق آن، سنجش‌های بی‌طرفانه‌ای را برای اطمینان بخشی انجام می‌دهند. برای نمونه: پروژه‌های حسابرسی رعایت، مالی، عملیاتی/عملکرد و فناوری. متناسب با ماهیت، زمان‌بندی و گستره‌ی رویه‌های اجراشده، اطمینان بخشی حسابرسان داخلی می‌تواند محدود یا منطقی باشد.

پس می‌توان نتیجه گرفت از نظر استانداردگذار، الف) انجام عمل اطمینان بخشی، ب) سازوکار تعیین ماهیت و دامنه‌ی کار و پ) الزام به تمکین/پذیرش نتایج یا تنها دریافت مشورت، از مهم‌ترین تفاوت‌های میان خدمات مشورتی و اطمینان بخشی هستند. اگرچه، تفاوت‌های دیگری مانند نحوه‌ی اطلاع‌رسانی، سازوکار ارائه‌ی گزارش، تخصیص منابع (مالی و انسانی)، و غیره نیز در ارائه این خدمات وجود دارند که حسابرسان داخلی باید به آن‌ها توجه کنند.



## تعریف حسابرسی داخلی بر مبنای IPPF2024

خدمت اطمینان بخش و مشورتی مستقل و بی طرفانه که با هدف ارزش افزایی و بهبود عملیات سازمان طراحی شده است. حسابرسی داخلی، به واسطه‌ی رویکردی نظام مند و ساختاریافته برای ارزیابی و بهبود اثربخشی فرآیندهای راهبری، مدیریت ریسک و کنترل، سازمان را در نیل به اهداف قابل دستیابی خود یاری می‌کند.



به‌روزترین تعریف از حسابرسی داخلی  
منطبق با استانداردهای جهانی حسابرسی  
داخلی (GIAS) و چارچوب بین‌المللی اجرای  
حرفه‌ای (IPPF)



مبانی استانداردهای جهانی حسابرسی داخلی  
استانداردهای جهانی حسابرسی داخلی تدوین شده توسط انجمن، اجرای حرفه‌ای حسابرسی داخلی در سراسر جهان را هدایت کرده و به عنوان مبنایی برای ارزیابی و ارتقای کیفیت واحد حسابرسی داخلی عمل می‌کند. در قلب این استانداردها، پانزده اصل راهنما وجود دارد که حسابرسی داخلی اثربخش را امکان‌پذیر می‌سازد. هر اصل، توسط استانداردهایی پشتیبانی شده که الزام‌ها، ملاحظات اجرا و نمونه‌هایی از شواهد انطباق (با استانداردها) را در بر می‌گیرد. این اجزا در کنار هم، به حسابرسان داخلی برای پیاده‌سازی اصول و دستیابی به هدف حسابرسی داخلی کمک می‌کنند.

استانداردها در پنج حوزه سازمان‌دهی شده‌اند:

- حوزه‌ی اول: هدف حسابرسی داخلی.
- حوزه‌ی دوم: اخلاق و حرفه‌ای‌گری.
- حوزه‌ی سوم: راهبری واحد حسابرسی داخلی.
- حوزه‌ی چهارم: مدیریت واحد حسابرسی داخلی.
- حوزه‌ی پنجم: اجرای خدمات حسابرسی داخلی.
- حوزه‌های دوم تا پنجم، اجزای زیر را دربرمی‌گیرند:
- اصول: تشریح گسترده‌ی گروهی از الزام‌ها و ملاحظات مرتبط.
- استانداردها: شامل،
  - الزام‌ها: رویه‌های اجباری حسابرسی داخلی.
  - ملاحظات اجرا: رویه‌های متداول و برجسته که هنگام پیاده‌سازی الزام‌ها باید در نظر گرفته شوند.
  - نمونه‌هایی از شواهد انطباق: راه‌های باز نمود پیاده‌سازی الزام‌های استانداردها.



## بازنمود انطباق با استانداردها

بخش‌های «الزام‌ها»، «ملاحظات اجرا» و «نمونه‌هایی از شواهد انطباق»، برای کمک به حساب‌رسان داخلی جهت هم‌راستایی با استانداردها طراحی شده‌اند. اگرچه انطباق با الزام‌ها مورد انتظار بوده، اما گاهی حساب‌رسان داخلی به‌رغم دستیابی به هدف استاندارد، شاید نتوانند با این الزام‌ها مطابقت داشته باشند. وضعیت‌های نیازمند تعدیل احتمالی، اغلب به محدودیت منابع یا جنبه‌های خاص یک بخش، صنعت و/یا حوزه‌ی قضایی [۱] مربوط می‌شوند. در این وضعیت‌های استثنایی، باید اقدامات جایگزینی برای تحقق هدف استاندارد مربوط صورت پذیرد. مدیر ارشد حساب‌رسی داخلی، مسئول مستندسازی و تبیین دلیل انحراف و اقدامات جایگزین صورت گرفته به اشخاص ذیصلاح است. الزام‌ها و اطلاعات مرتبط در «استاندارد ۴-۱: انطباق با استانداردهای جهانی حساب‌رسی داخلی» و «حوزه‌ی سوم: راهبری واحد حساب‌رسی داخلی» همراه با اصول و استانداردهای خاص آن آمده است. بااینکه وضعیت‌های ایجاب ضرورت تعدیل‌ها، بسیار متنوع‌تر از آن هستند که به فهرست در آیند، اما دو بخش همواره با چالش‌هایی روبه‌رو هستند: «واحدهای حساب‌رسی داخلی کوچک» و «واحدهای حساب‌رسی داخلی در بخش عمومی».



## کاربرد در واحدهای حسابرسی داخلی کوچک

توانایی واحد حسابرسی داخلی در انطباق کامل با استانداردها می‌تواند تحت تاثیر اندازه‌ی واحد یا اندازه‌ی سازمان قرار گیرد. با وجود محدودیت در منابع، انجام برخی وظایف می‌تواند چالش‌انگیز شود. علاوه بر این، اگر واحد حسابرسی داخلی فقط از یک عضو تشکیل شده باشد، اجرای مناسب برنامه‌ی تضمین و بهبود کیفیت نیازمند دریافت کمک از خارج واحد حسابرسی داخلی خواهد بود (به «استانداردهای ۱۰-۱. مدیریت منابع مالی»، «۱-۱۲. سنجش کیفیت درون‌سازمانی» و «۱۲-۳. نظارت و بهبود عملکرد پروژه‌ی حسابرسی» رجوع کنید).

## کاربرد در بخش عمومی

بااینکه استانداردهای جهانی حسابرسی داخلی بر تمام واحدهای حسابرسی داخلی مترتب‌اند، حسابرسان داخلی بخش عمومی در محیطی سیاسی، تحت ساختارهای راهبری، سازمانی و بودجه‌ای کار می‌کنند که شاید با ساختارهای بخش خصوصی متفاوت باشد. ماهیت این ساختارها و شرایط، می‌تواند تحت تاثیر حوزه‌ی قضایی و سطحی در دولت قرار گیرد که واحد حسابرسی داخلی در آن فعالیت دارد. علاوه بر این، برخی از اصطلاحات مورد استفاده در بخش عمومی با اصطلاحات بخش خصوصی تفاوت دارد. این تفاوت‌ها می‌تواند بر نحوه‌ی کاربست استانداردها توسط واحدهای حسابرسی داخلی بخش عمومی تاثیر بگذارد. بخش «کاربست استانداردهای جهانی حسابرسی داخلی در بخش عمومی» که از «حوزه‌ی پنجم: اجرای خدمات حسابرسی داخلی» پیروی می‌کند، راهبردهایی را برای انطباق با استانداردها تحت وضعیت‌ها و شرایط منحصربه‌فرد حسابرسی داخلی در بخش عمومی فراهم می‌آورد.



مهم‌ترین وظایف حسابرس داخلی  
برای کار به عنوان حسابرس داخلی، علاوه بر آنکه باید بدانید حسابرسی  
داخلی چیست، باید از وظایف یک حسابرس داخلی نیز آگاه باشید. حسابرس  
داخلی شرکت با گرفتن دسترسی به تمامی مدارک و اسناد، کار خود را  
شروع می‌کند. از جمله وظایف دیگر کارکنان، همکاری کامل با حسابرس  
است. وظیفه حسابرس پیدا کردن تمامی اشتباهات و اشکالات در  
بررسی‌های مالی است. بدون حسابرسی، باید منتظر ضرر و زیان زیادی  
باشید. حسابرس کسی است که باید به امور مالی کاملاً تسلط داشته باشد.  
وظایف حسابرس داخلی او را مسئول پاسخگویی به مدیران و ارائه گزارشات  
می‌کند. اهدافی که حسابرس باید به آن برسد، شامل موارد زیر است:

**بهبود فرایند نظارت مالی در سازمان**

**حفاظت از دارایی‌ها و مدیریت نیروی انسانی شرکت**

**بررسی صحت گزارش‌های مالی شرکت**

**شناسایی هدررفت منابع مالی**

پس از آن که حسابرس با وظایف خود آشنا شد، باید بررسی و حسابرسی  
مالی را آغاز کند. وظایف حسابرس داخلی می‌تواند در ۳ دسته بندی کلی  
تقسیم شود. در هر کدام از این دسته‌ها، وظایف دیگری هم تعریف می‌شود.



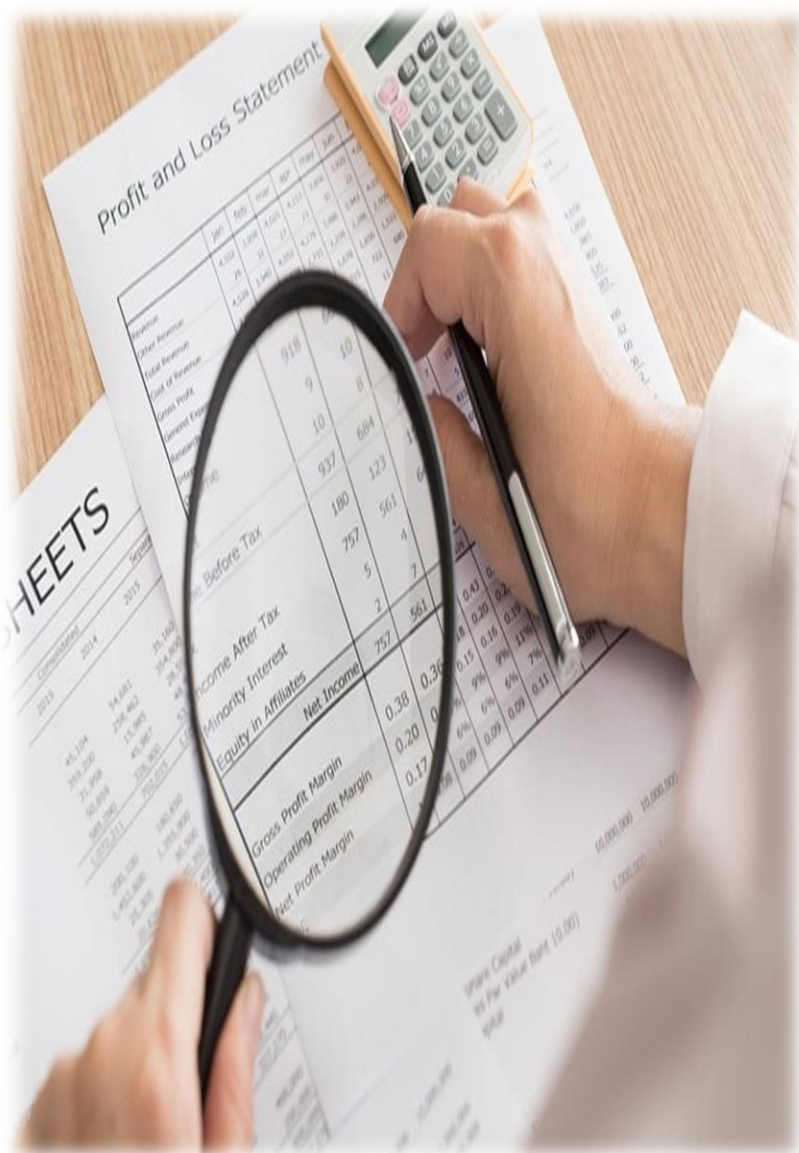
## درخواست مستندات از واحدهای سازمانی

طبق وظایف حسابرس داخلی، حسابرس می‌تواند شخص حقیقی یا حقوقی باشد. همچنین فرایند حسابرسی می‌تواند درون سازمانی یا برون سازمانی انجام شود. در هر دو شکل، حسابرس باید از تمامی واحدهای سازمانی موجود در چارت اداری، مستندات لازم را درخواست کند. جمع بندی حساب‌ها باید در تاریخ مشخصی انجام شود، به همین دلیل حسابرس باید بدون فوت وقت کارش را آغاز نماید. حسابرس داخلی در فرآیند حسابرسی داخلی، مستقیماً با مدیران بالادستی در ارتباط است و باید به آن‌ها گزارش دهد. بنابراین تعاملات حسابرس و واحدهای سازمانی باید منجر به طبقه بندی اسناد با تشکیل پرونده حسابرسی شود. حسابرسان داخلی باید اسناد مالی و مالیاتی را به طور دقیق بررسی کنند. البته حسابرسی مالیاتی، خودش می‌تواند یک شاخه جداگانه و فرآیندی تخصصی باشد.



شناسایی فرآیندها در واحدهای درگیر  
از جمله وظایف اصلی حسابرس داخلی، شناسایی فرآیندها و فعالیت‌های موجود در سازمان است. حسابرس باید با مسئولان و مدیران هر واحد درگیر در امور حسابداری، مصاحبه کرده و ریز فعالیت‌های آنان را مشخص کند. معمولاً حسابرس به بررسی واحدهای زیر نیاز دارد:  
واحد فروش و حسابداری فروش  
واحد انبار محصول ([حسابداری انبار چیست](#))، حراست و نگهبانی و حسابداری خزانه‌ها

خرید داخلی، صادرات و پیمانکاران  
منابع انسانی، [حسابداری حقوق و دستمزد](#)  
در فرآیند حسابرسی داخلی، پیدا کردن منابع هدر رفت از قسمت فروش ممکن است. حسابرس باید مشخص کند که چه فعالیت‌هایی زیانبار است و باید متوقف شود. همچنین با بررسی حسابداری فروش می‌توان فاکتورهای اشتباه و قراردادهای ناقص را مشخص کرد. ورود و خروج کالاها به انبار هم باید از طریق واحد انبارداری، حراست و نگهبانی بررسی شود. یک حسابرس خبره و کارگشته می‌تواند مغایرت‌ها در موجودی انبار را به راحتی پیدا کند. حسابرس در بررسی واحد خرید داخلی و فعالیت‌های پیمانکاران، آن می‌تواند موارد کم بازده و زیان ده را مشخص نماید. تاثیر کار هر پیمانکار باید در حسابرسی داخلی اندازه‌گیری شود. در نهایت حسابرسی داخلی میزان افزایش دستمزدها را در بررسی واحد منابع انسانی پیدا می‌کند. علاوه بر آن حسابرس باید صحت پرداخت حقوق، بیمه و مزایا را به کارمندان و کارگران تایید نماید.



## روش‌ها و مراحل حسابرسی داخلی کمیته سازمان‌های حامی کمیسیون ترودوی کوزو

کوزویک نهاد غیردولتی و مستقل است که در حوزه‌های مختلف مانند چارچوب کنترل‌های داخلی، چارچوب مدیریت ریسک سازمان و جلوگیری از وقوع تقلب فعالیت می‌کند. چارچوب کنترل‌های داخلی کوزو از سال ۱۹۹۲ مورد استفاده قرار می‌گیرد. این چارچوب مبنایی برای ارزیابی کنترل‌های داخلی تعیین کرده است. هدف استفاده از این چارچوب، بهبود کارایی و اثربخشی عملیات‌ها، گزارش‌ها و تطبیق آن‌ها با قوانین و مقررات طراحی شده، است. ۵ مولفه و اجزای کنترل‌های داخلی باید رعایت شود. این مولفه‌ها شامل موارد زیر است:

اجزای محیط کنترلی

ارزیابی ریسک

فعالیت‌های کنترلی

اطلاعات و ارتباطات

فعالیت‌های نظارتی

محیط کنترلی مبنایی برای مولفه‌های دیگر در نظر گرفته می‌شود. محیط کنترلی تعیین می‌کند که نحوه تدوین استراتژی‌ها و اهداف چگونه باشد. همچنین چگونگی شناسایی و ارزیابی ریسک‌ها توسط این مولفه مشخص می‌شود. پس از ارزیابی ریسک، طبق مراحل حسابرسی داخلی مبتنی بر کوزو، باید واکنش مناسب تعریف شود. پایش مستمر ریسک‌ها در روش‌های حسابرسی کوزو، حیاتی است. فعالیت‌های کنترلی هم باید برای کاهش تاثیر نامطلوب ریسک‌ها انجام شود. هدف از جریان‌های اطلاعات و ارتباطات هم در اختیار قرار دادن داده‌های مورد نیاز ذینفعان است. در نهایت اثربخشی فرایندهای کنترلی در فعالیت‌های نظارتی بررسی می‌شود. ارزیابی مستمر، برای گرفتن تصمیمات بعدی لازم است.

گزارشگری حسابرسی داخلی  
گزارشگری حسابرسی داخلی، رهنمود استانداردهای حسابرسی رهنمودی  
برای حسابرسان داخلی چنین مقرر می دارد:  
هدفهای اصلی گزارش حسابرسی داخلی ارائه نظر درباره کفایت سیستم  
کنترل داخلی به مدیریت و آشنا کردن مدیریت با یافته های با اهمیت  
حسابرسی، نتیجه گیریها و پیشنهادهای عمده حسابرسی است.





## هدف هر گزارشگری حسابرسی داخلی باید شامل موارد زیر باشد:

سرعت بخشیدن به روند فعالیتهای مدیریت در زمینه بکارگیری پیشنهادهای حسابرسی داخلی به منظور بهبود عملکرد سازمان و اعمال کنترل  
ایجاد مدرکی رسمی از نکات و یافته های عمده حسابرسی داخلی و حسب مورد، از  
توافقیهای به عمل آمده با مدیریت  
گزارشهای حسابرسی داخلی باید کتبی باشد و یافته ها و نکات عمده حسابرسی، بطور  
رسمی مستند شود.  
اما گاه ضروری است روش گزارشگری دیگری نیز علاوه بر گزارش کتبی بکار گرفته شود.  
ارائه حضوری و نمایش گزارش، به ویژه ارائه گزارش سالانه به مدیریت ارشد و نهاد  
بررسی کننده غیر اجرایی، یک راه موثر گزارشگری است.  
تشکیل کارگاه آموزشی در مواردی میتواند مناسب باشد.  
که ماموریتهای حسابرسی سطوح بالا باید برای مدیران ارشد تشریح شود.  
یا پیشنهادهایی درباره استراتژی شرکت مطرح میگردد.  
با این ترتیب مشخص میشود که کار حسابرسی داخلی صرفاً ارائه پیشنهادهایی است.  
که پیش از پذیرش و اعمال آنها باید توسط مدیران اجرایی، مورد بحث و تبادل نظر قرار  
گیرد.



اصول و استانداردهای حسابرسی داخلی:  
حسابرسی داخلی یکی از وظایف ضروری در سازمانهاست که با هدف ارزیابی و بهبود اثربخشی مدیریت ریسک، کنترلها و فرآیندهای حاکمیتی انجام می شود. برای تضمین کیفیت و یکنواختی در حسابرسی داخلی، اصول و استانداردهای مختلفی تدوین شده اند. این اصول و استانداردها چارچوبی را برای حسابرسان فراهم می کنند تا کارشان جامع، قابل اعتماد و ارزشمند برای سازمان باشد.

### استقلال و عینیت

استقلال: حسابرسان داخلی باید از فعالیت‌هایی که مورد حسابرسی قرار می‌گیرند مستقل باشند تا بتوانند دیدگاهی بی‌طرفانه و بدون جانب‌داری ارائه دهند. این استقلال به آنها اجازه می‌دهد تا وظایف خود را بدون دخالت یا فشار مدیریت انجام دهند.

عینیت: حسابرسان باید ذهنیتی عینی داشته باشند و اطمینان حاصل کنند که یافته‌ها و نتیجه‌گیری‌هایشان بر اساس شواهد واقعی و نه تمایلات شخصی یا فشارهای خارجی است.

### شایستگی و مراقبت حرفه‌ای لازم

شایستگی: حسابرسان داخلی باید دانش، مهارت‌ها و تجربه لازم برای انجام وظایفشان را داشته باشند. این شامل درک صنعت، عملیات سازمان و حوزه‌های خاصی است که مورد ارائه دهندگان خدمات حسابرسی و خدمات مشاوره و اطمینان بخشی قرار می‌گیرند.

مراقبت حرفه‌ای لازم: از حسابرسان انتظار می‌رود که کار خود را با دقت، کامل و با توجه به جزئیات انجام دهند. آنها باید از قضاوت صحیح استفاده کرده و از روش‌های حسابرسی تعیین شده پیروی کنند تا نتایج قابل اعتمادی به دست آید.

### محرمانگی

حسابرسان داخلی باید به محرمانه بودن اطلاعاتی که در طول کار خود با آن مواجه می‌شوند احترام بگذارند. آنها نباید هیچ‌گونه اطلاعاتی را بدون مجوز مناسب افشا کنند، مگر زمانی که به لحاظ قانونی مجبور به این کار باشند.

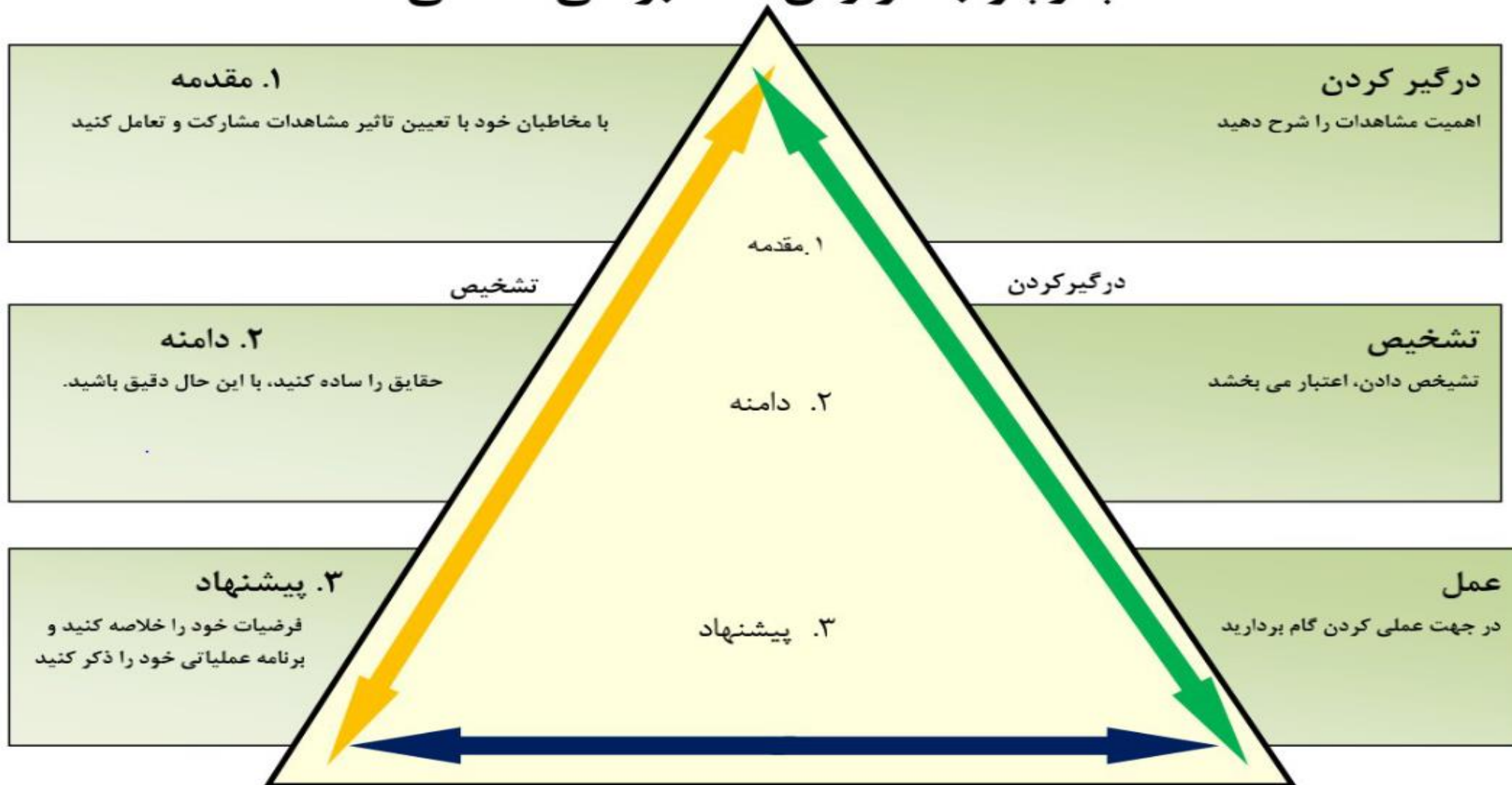
### صداقت

صداقت برای اعتبار حسابرسان داخلی اساسی است. آنها باید به استانداردهای اخلاقی بالا، صداقت و شفافیت در تمامی فعالیت‌های خود پایبند باشند. این اصل اطمینان می‌دهد که حسابرسان به نفع سازمان عمل کرده و اعتماد عمومی را حفظ می‌کنند.

### بهبود مستمر

حسابرسی داخلی باید یک فرآیند در حال تحول باشد. حسابرسان باید به‌طور مداوم دانش و مهارت‌های خود را به‌روزرسانی کنند، با تغییرات محیط کسب‌وکار سازگار شوند و به دنبال فرصت‌هایی برای بهبود روش‌ها و شیوه‌های حسابرسی باشند.

# چارچوب گزارش حسابرسی داخلی



## گزارش نویسی

گزارش نویسی<sup>۱</sup> عبارت است از به تحریر در آوردن اخبار، اطلاعات، حقایق، علل مسائل و رویدادها، تجزیه و تحلیل منطقی و متوالی آنها، برای رسیدن به راه حل صحیح، که همراه با اختصار و روشنی تدوین شده و بر دو اصل « سالم نویسی » و « ساده نویسی » استوار باشد.

در واقع گزارش نویسی، فنی است که با آگاهی از آن فن، مطالب هر موضوعی را می توان، طوری طبقه بندی کرد و نظم بخشید که هدف مورد نظر را در کوتاه ترین زمان و با ساده ترین کلام به دست آورد.

## گزارش حسابرسی داخلی چیست؟

گزارش حسابرسی داخلی یک سند رسمی است که در آن حسابرسی داخلی خلاصه کاری را که در یک حسابرسی انجام شده و گزارش یافته ها و توصیه هایی که مبتنی بر کار انجام شده است، نشان می دهد. گزارش حسابرس داخلی به عنوان یک خدمت اطمینان بخشی به منظور ارائه به استفاده کنندگان برای تصمیم گیری بر اساس یافته های حسابرسی تهیه می شود.

گزارش حسابرسی جدا از افشای یافته ها در مورد واحد مورد حسابرسی، به استفاده کنندگان برای ارزیابی عملکرد حسابرسان خود نیز کمک می کند. اغلب، این گزارش بیانیه اعتباری حسابرس محسوب می شود، هنگامی که منتشر می شود، به آن مراجعه می کنند و اجرا می شود. گزارش حسابرسی یکی از عوامل اصلی است که برای واحد حسابرسی داخلی شهرت ایجاد می کند.

## مقاصد / اهداف گزارش‌های حسابرسی

حسابرس داخلی باید گزارش‌های حسابرسی را شفاف، سازنده و مختصر و بر مبنای شواهد کافی، مربوط و قابل اتکا تهیه کند و گزارش او باید در بردارنده موارد زیر باشد:

- دامنه<sup>۲</sup>، اهداف<sup>۳</sup>، حدود<sup>۴</sup> و یافته‌های<sup>۵</sup> کار واگذار شده به حسابرسی داخلی،
- ارایه توصیه‌های مناسب و مربوط و برگرفته شده از یافته‌ها، و
- صحه‌گذاری<sup>۶</sup> بر اقدام انجام شده یا پیشنهاد شده بوسیله مدیریت

نوشتن یک گزارش حسابرسی اثربخش با یک شناخت روشن از اینکه چه کسانی استفاده کننده، بررسی کننده و اقدام کننده بر مبنای گزارش در بخش مدیریت می‌باشند، شروع می‌شود. گزارش‌های حسابرسی سه هدف اصلی دارند:

اطلاع دادن<sup>۷</sup>: برای آگاه ساختن مدیریت بخش از یک وضعیت، بوسیله اطلاع رسانی یافته های کار حسابرسی.

متقاعد کردن (ترغیب کردن)<sup>۸</sup>: برای قانع کردن<sup>۹</sup> مدیریت بخش از اینکه نظرهای حسابرسان معتبر و با ارزش است.

**یافته‌ها :** برای قانع کردن مدیران بخش به انجام اقدام مناسب.

## ویژگیهای کیفی گزارش حسابرسان داخلی

طبق استانداردهای بین المللی حسابرسی داخلی اطلاع رسانی های ( گزارش های) حسابرسان داخلی باید دارای ۷ ویژگی کیفی به شرح زیر باشند:

دقیق<sup>۱۱</sup> (درست) ، واقع بینانه (بیطرفانه)<sup>۱۲</sup> ، روشن (شفاف)<sup>۱۳</sup> ، مختصر (موجز)<sup>۱۴</sup> ، سازنده (مفید)<sup>۱۵</sup> ، کامل<sup>۱۶</sup>  
و به موقع<sup>۱۷</sup>

# روش‌های گزارشگری حسابرسی

تعیین روش گزارشگری به پاسخ چهار پرسش اساسی زیر در باره نوشتن گزارش حسابرسی بستگی دارد:

– چگونه یک گزارش حسابرسی اثربخش بنویسیم؟

– محتوای گزارش باید شامل چه چیزهای باشد؟

– گزارش حسابرسی که دنبال نگارش آن هستیم چه فرمتی (شکلی) داشته باشد؟

– بعد از اینکه گزارش پایان یافت با آن چکار کنیم؟

از واژه های نامفهوم حسابرسی استفاده نشود. اجتناب از بکار گیری بیش از حد جملات و کلمات مبهم به شرح زیر / و جایگزین کردن آنها با مثال های خاص.

- بطور معمول بهبود پیدا کرده است
- استثنای های زیر
- عملکرد درست
- ناکارآمدی کنترل های داخلی
- ریسک با اهمیت
- نیاز به برخی بهبود ها
- پیشنهادهایی برای بهبود
- حوزه های نیازمند توجه
- تقویت روش ها
- برخی نقاط ضعف
- اجرای پیشنهاد
- کنترل های داخلی موجود
- دربرگیرنده صلاحیت حرفه ای

فرآیند نوشتن. همانطور که قبلاً گفته شد، هیچ کسی به طور طبیعی مهارت نوشتن گزارش را ندارد. تجربه نشان می‌دهد که نوشتن گزارش اغلب سخت‌ترین بخش حسابرسی برای حساب‌برسان است. در واقع ممکن است برای برخی از آنها کاملاً دردناک باشد، مراحلی وجود دارد که اگر در کل این روند موثر نباشد آن را تسهیل می‌کند. توصیه اکید می‌شود فرآیند نوشتن را به شرح زیر پیگیری کنید:

• گام ۱ - خواندن . قبل از برداشتن یک خودکار یا مداد، وقت بگذارید و استانداردهای حسابرسی داخلی "اطلاع‌رسانی نتایج"<sup>۱۸</sup> را بخوانید.

• گام ۲ - فقط آن را انجام دهید! شروع می تواند سخت ترین مرحله باشد. بنابراین در ابتدا، مرور یا ویرایش نکنید و نگران سبک و چگونگی سازماندهی آن نباشید. فقط نظرات خود را تخلیه و افکار خود را بر روی کاغذ بیاورید. سعی کنید به روشی که صحبت می کنید بنویسید. با استفاده از یک ضبط صوت، ابتدا گزارش خود را به صورت شفاهی ضبط کنید، سپس آن را روی کاغذ بیاورید. ابتدا چیزهایی را بنویسید که فکر می کنید بهتر است. به یاد داشته باشید که نویسندگان خوب بارها می نویسند و پاره می کنند و مهم نیست که پیش نویس ها چگونه به نظر می آیند.

• گام ۳ - گزارش خود را سازماندهی کنید. پیشنهادهای اصلی و نتایج خود را شناسایی کنید. نقاط و نکات مکمل را شناسایی و انتخاب کنید. رؤس مطالب درشت را در فرمت عمومی گزارش با کمک رؤس مطالب هر بخش آماده کنید. پیشنهادهای و نکات را به شیوه ای اثر بخش مرتب کنید. هر گونه اجزای از قلم افتاده را در یافته های خود شناسایی کنید.

• گام ۴ - استراحت کنید. اولین پیش نویس را برای مدت زمانی معقول کنار گذاشته و روی چیز دیگری کار کنید. سعی کنید ذهن خود را از حسابرسی پاک و مدتی استراحت کنید.

**• گام ۵ - مرور و ویرایش کنید.** بازخوانی، سازماندهی مجدد و جایی که نیاز است گزارش را باز نویسی کنید. گزارش را بررسی و مطمئن شوید که تمام عناصر ضروری این گزارش به درستی بیان شده اند. از این فرصت استفاده کنید و از دیگر اعضای تیم بخواهید که شما را یاری کنند و هر گونه بهبودی را پیشنهاد بدهند. همه واقعیت ها را در کاربرگ ها عطف متقابل بدهید، و با استفاده از دستور زبان های موجود، نگارش ها را از نظر جملات مجهول و موارد دیگر کنترل کنید.

**• گام ۶ - دوباره انجام بدهید.** هر چند بار که نیاز باشد مرور و بازنویسی کنید. به یادداشته باشید نویسندگان خوب می نویسند و باز هم می نویسند! تا زمانی که احساس می کنید آماده ارسال نشده است و فرصت دارید، مرور و بازنویسی را متوقف نسازید.

گزارش باید شامل چه مواردی باشد؟

حالا که برای "فقط انجام دادن آن" آماده هستید، باید متوجه شوید چه مواردی را در گزارش حسابرسی بگنجانید. مندرجات گزارش در دو بخش مورد خطاب قرار میگیرند:

هر بخش از گزارش (انفرادی): دقیقا چه چیزهایی باید در هر یک از بخش های گزارش گنجانده شوند؟

اجزای یک یافته<sup>۱۹</sup>: چه چیزهایی باید در هر یافته حسابرسی گنجانده شوند؟

## هر بخش از گزارش

همه گزارش هایی که در راستای استاندارد تهیه می شوند بایستی شامل بخش های زیر باشند. سبک<sup>۲۰</sup> و شکل<sup>۲۱</sup> گزارش باید با توجه به دستورالعمل حسابرسی ایجاد و از سازمانی به سازمان دیگر متفاوت است. در ادامه، بخش های یک گزارش استاندارد شرح داده می شود و معمولاً شامل اطلاعات به شرح زیر می باشد:

**مقدمه.** این بخش اطلاعاتی درباره محدوده حسابرسی ارائه می کند. آن باید در بردارنده هر نوع اطلاعات پیش زمینه ای، برای درک **محدوده و اهمیت** حسابرسی باشد. مقدار جزئیات اطلاعات به درخواست خوانندگان گزارش وابسته است.

**اهداف، دامنه و روش شناسی.** این بخش اطلاعاتی در مورد حسابرسی ارائه می کند. آن باید نشان دهد که چرا ما باید حسابرسی انجام دهیم، حسابرسی چه مواردی را شامل می شود، و چه مواردی را شامل نمی شود. دوره زمانی مورد حسابرسی و اهداف حسابرسی ما چیست. و ممکن است شامل روش شناسی حسابرسی باشد، لیکن تا حد ممکن از ذکر جزئیات و توصیف روش های حسابرسی خودداری می شود. حسابرسان بایستی دامنه کاری که بر روی کنترل های مدیریت انجام داده اند و هر گونه ضعف با اهمیتی را که در طول حسابرسی یافته اند، گزارش کنند.

**بیان استانداردهای حسابرسی.** این بخش بایستی در گزارش نشان دهد که حسابرسی طبق کدام چارچوب (چارچوب بین المللی اجرای حرفه ای (IPPF) انجمن حسابرسان داخلی امریکا (IIA) یا استانداردهای حسابرسی دولتی (GAS) یا ...) انجام شده است.

خلاصه اجرایی / چکیده . خلاصه اجرایی / چکیده فراهم کننده یک بررسی کلی از نتایج حسابرسی است. در این بخش به طور معمول باید نتیجه گیری کلی و پیشنهادهای مربوط به اهداف حسابرسی مشخص شده در بخش اهداف و دامنه ارائه شود. ممکن است خلاصه اجرایی / چکیده شامل:

- شرح مختصری از آنچه حسابرسی شده، اهداف، دامنه، دوره مورد حسابرسی؛
- پوشش گزاره های طرح های عمل<sup>۲۲</sup> عمده ؛
- گزاره های کلی که دور نمای مناسبی از نتایج کار و ضرورت های مرتبط را ارائه میدهد؛
- بطور کلی رتبه بندی گزارش حسابرسی.

**نتایج حسابرسی و پیشنهادهای.** این بخش باید شامل جزییات یافته های حسابرسی هر بخش و پیشنهادهای حسابرسی باشد. هر یافته حسابرسی باید دربرگیرنده اطلاعات تشریح شده در زیر تحت "اجزای یک یافته" باشد.

**اجزای یک یافته** – اساس یک گزارش حسابرسی خوب نوشته شده، یافته ها و پیشنهادهای می باشد. گزارش حسابرسی اثر بخش پیشنهادهای خوب ارائه می کند، که در بردارنده تمام اجزای اساسی شامل وضعیت موجود، معیار، علت، اثر و پیشنهاد می باشد.

**جمله شروع** – جمله شروع بایستی جمله ای کوتاه و مختصر از وضعیت موجود و اثر باشد. علاوه بر هدف و یا استاندارد که معمولاً بیان می شوند، ممکن است در مواردی نیز یک مورد خاص بیان شود.

**معیار** - در ادامه جمله شروع، معیارها که ارائه کننده توضیحی در خصوص اهداف مدیریت و استانداردها، یا ابزارهای استفاده شده برای ارزیابی برنامه، عملکرد، و یا فعالیت می باشد، ارایه می شوند. معیارها که محک زن هایی هستند که عملکرد با آن مقایسه یا ارزیابی می شود، معیار شامل قوانین، مقررات، مفاد قراردادهای، موافقت نامه ها، استانداردها، الزامات خاص، مقیاسهای اندازه گیری، عملکرد مورد انتظار و فعالیتهای تجاری تعریف شده می باشد. معیار، زمینه را برای ارزیابی شواهد و درک یافته ها، نتیجه گیریها و پیشنهادهای مندرج در گزارش فراهم می سازد. حسابرس بایستی معیارها را شناسایی کند.

موارد زیر می تواند معیار باشد:

- اهداف مدیریت
  - استانداردهای حرفه ای
  - قوانین، مقررات، و یا خط مشی ها
  - عرف
  - آنچه می تواند توسط بخش های مربوط تایید شود.
- معیار چیزی است که با آن اندازه گیری انجام می شود.

سه نوع معیار عبارت است از:

- ۱ - داخلی: رویه ها و سیاست های (خط مشی های) سازمانی
- ۲ - خارجی: الزامات قوانین و مقررات
- ۳ - بهترین عمل ها (Best practices) : انتظارات در سازمان / صنعت و بطور کلی تحقیقاتی روی بهترین راه کارها انجام شده است.

**علت-** دلیل یا توضیحی برای وضعیت موجود یا عامل یا عوامل ایجاد کننده تفاوت بین وضعیت موجود (شرایط) و وضعیت مورد نیاز یا مطلوب (معیار) می باشد که ممکن است به عنوان مبنایی برای پیشنهادهای مربوط به اقدامات اصلاحی به کار گرفته شود. علل معمول شامل سیاستها، رویه ها یا معیارهای ضعیف طراحی شده؛ اجرای نامناسب، ناقص یا نادرست؛ یا عوامل فراتر از کنترل مدیریت اجرایی است. حسابرس ممکن است به ارزیابی این نکته بپردازد که آیا شواهد به دست آمده مبنایی منطقی و متقاعد کننده فراهم می کند که چرا علت اشاره شده، عامل یا عوامل اصلی در ایجاد انحراف بین شرایط موجود و معیار است یا خیر.

**پیشنهادهای -** پیشنهادها اقدام های اصلاحی ممکن و توصیه شده ای هستند برای بر طرف کردن شرایط منفی که وجود دارد. آنها باید با گزاره های هدایت کننده نوشته شوند، از قبیل: (به عنوان مثال) "پیشنهاد می کنیم مدیر بخش: اصلاح ..... ایجاد ..... پیاده سازی ..... کند." پیشنهادها باید گزاره های مستقلى باشند که بدون پیش زمینه بتوانند آنها را بخوانند و بفهمند - به خصوص مدیریت ارشد یا مدیران. به عنوان مثال: "ما پیشنهاد می کنیم مدیربخش سازوکاری (مکانیزمی) برای نظارت به موقع وجوه نقد برقرارکند."

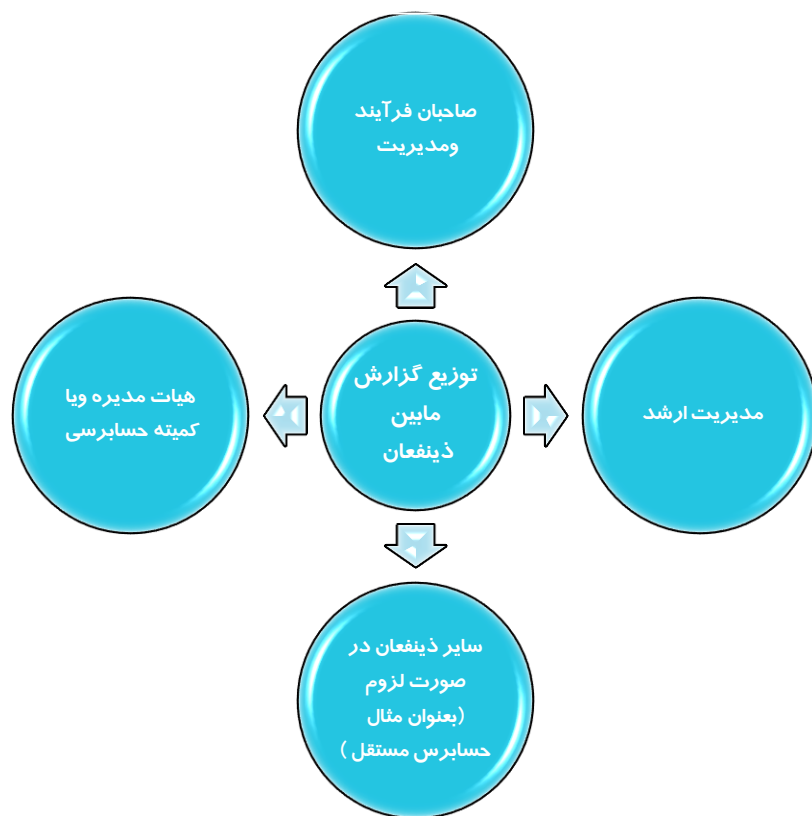
پیشنهادهای:

- دقیق باشند،
- مشخص باشدچه کسی باید آن را انجام دهد،
- مختص واحد مورد حسابرسی باشند،
- با یافته ها و نتیجه گیریهای حسابرسی بطورکامل پشتیبانی شوند،

- یکنواخت و هماهنگ با پیشنهادهای دیگر باشند،
- در لحن و محتوا مثبت باشند،
- مختصر باشند (اما با توضیحات کافی به عنوان یک پیشنهاد مستقل)،
- برای اصلاح دلایل ایجاد ضعف مساعد باشند،
- نتیجه گرا باشند (با بیان پیامد مورد نظر)، و
- عملی باشند، به گونه ای که واحد مورد حسابرسی، با در نظر گرفتن محدودیتهای قانونی و هزینه ها، بتواند آنها را در یک چارچوب زمانی معقول اجرا کند،

- **متمرکز بر علت** - علل قابل اجرا را مورد بررسی قرار دهید: مشخص کنید و توضیح دهید که برای جلوگیری از بازگشت شرایط چه کارهایی باید انجام شود.
- در مورد مشاهدات مهم یا اساسی ضروری است، اما ممکن است در مورد دیگر مشاهدات سطح پایین نیاز نباشد.
- **متمرکز بر شرایط** - شرایط شناسایی شده را مورد توجه قرار دهید و توضیح دهید که برای اصلاح شرایط چه کارهایی باید انجام شود.
- ممکن است نیاز نباشد، از یک شرکت به شرکت دیگر فرق می کند.
- **متمرکز بر اصلاح** - پیامدهای شرایط را مورد توجه قرار دهید و توضیح دهید که برای اصلاح خطاهای بوجود آمده در اثر شرایط چه کارهایی باید انجام شود.
- براساس شرایط همیشه رویکرد مناسبی نیست و ممکن است در شرکت شما نیاز نباشد.

| استفاده نشود           | استفاده شود          |
|------------------------|----------------------|
| خریداری کردن           | خریدن                |
| اتخاذ کردن             | گرفتن                |
| ارسال کردن             | فرستادن              |
| اطلاع حاصل کردن        | فهمیدن / اطلاع یافتن |
| امکان پذیر             | ممکن                 |
| مورد استفاده قرار دادن | استفاده کردن         |
| مورد تصویب قرار دادن   | تصویب کردن           |
| در جریان قراردادن      | اطلاع دادن           |
| به مورد اجرا گذاشتن    | اجرا کردن            |
| مورد استفاده قرار دادن | استفاده کردن         |
| مورد تصویب قرار دادن   | تصویب کردن           |
| در صورتی که            | اگر / چنانچه         |
| در حال حاضر            | حالا / اکنون         |
| در اکثر موارد          | معمولا               |
|                        |                      |



گزارشات حسابرسی داخلی باید تنوع دریافت کنندگان گزارش و نیازهای اطلاعاتی هریک از آنان را در نظر بگیرد. دریافت کنندگان گزارش شاید بر مبنای ساختار سازمانی و نوع حسابرسی و توصیه های مرتبط متفاوت باشند. مدیریت واحد حسابرسی داخلی باید با همکاری هیات مدیره و مدیریت ارشد (بعنوان مثال مدیریت عامل و مدیر ارشد مالی و یا مشاور حقوقی و غیره ....) رهنمود هایی را برای توزیع گزارش تعیین کند. گزارشات حسابرسی داخلی غالباً میان این ذینفعان توزیع میشود :

## نحوه گزارش دهی حسابرسی داخلی

حسابرسان داخلی نتایج کار و گزارش آن را به طرف های مربوطه ابلاغ می کنند و پیشرفت مدیریت را در راستای اجرای توصیه ها یا برنامه های عملیاتی نظارت می کنند

حسابرسان داخلی مسئول صدور یک گزارش نهایی پس از تکمیل کار و ابلاغ نتایج ویافته های کار به مدیریت هستند. حسابرسان داخلی به برقراری ارتباط با مدیریت فعالیت تحت بررسی ادامه می دهند تا اطمینان دهند که برنامه های عملیاتی اجرا شده اند

به عنوان یک حسابرس باید بدانید که الزامات گزارش دهی در فرآیند حسابرسی داخلی چیست. تعریف حسابرسی داخلی و مراحل آن با هدف تفکیک الزامات، انتظارات و شناسایی ریسک‌های کلی آن‌ها انجام می‌شود و گزارش باید بیانگر تمامی این موضوعات باشد. یک گزارش کامل حسابرسی داخلی باید تعیین سطوح و حوزه‌های ریسک را شامل شود. در غیر این صورت گزارش شما ناقص است. بدون ارزیابی ریسک و ارائه راه حل‌های کاربردی برای کاهش ریسک و بهبود فرآیندها، تصمیم‌گیری در حوزه امور مالی بی‌اشکال نخواهد بود. به طور کلی گزارش حسابرسی داخلی باید شامل موارد زیر باشد: بخش ارزیابی ریسک

مراحل انجام ارزیابی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی  
روش‌های انجام کار

فعالیت‌های با اهمیت

تعیین سطوح و حوزه‌های ریسک

موارد مستعد بهبود کنترل داخلی

موارد مستعد بهبود تولید

موارد مستعد بهبود بازاریابی و فروش

موارد مستعد بهبود مدیریت منابع انسانی

موارد مستعد بهبود مدیریت وجوه نقد

موارد مستعد بهبود چرخه فروش، درآمدها، بدهکاران و دریافت‌ها

موارد مستعد بهبود چرخه خرید، هزینه‌ها، بستانکاران و پرداخت‌ها

موارد مستعد بهبود چرخه موجودی مواد و کالا

خلاصه‌ای از تطبیق بودجه با عملکرد سال

رقبای داخلی و خارجی و جایگاه شرکت در بازار

صورت‌های مالی



گزارش حسابرسی داخلی شاید اسناد محرمانه ای به شمار آیند وتوزیع آن باید براساس نیاز صورت گیرد. اگر برخی از اطلاعات باید با سایر واحد های سازمان به اشتراک گذاشته شوند؛ میتوان نسخه خلاصه شده ای از گزارش تهیه شود. بسته به فرد دریافت کننده گزارش میتوان قالب های متفاوتی استفاده کرد. به عنوان مثال شاید تنها ارائه خلاصه اجرایی به اعضای هیات مدیره ویا اعضای کمیته حسابرسی و....به جای گزارش کامل ومبسوط کافی باشد علاوه براین بسته به نوع صنعت (در یک صنعت خاص ویا نهادهای عمومی وغیره) شاید گزارشات در دسترس عموم قرار گیرند



در صورتیکه قانون یا مصوبه ای ویا دستورالعمل ویا مقراتی از ارائه ان منع نکرده باشد مدیر حسابرسی پیش نویس گزارش ونتایج حاصله را به اشخاص برون سازمانی که دارای ریسک بالقوه هستند ارزیابی میکنند را ارائه دهد

لازم به ذکر است مدیران ارشد ومشاوران حقوقی باتوجه به محدودیتهای ایجاد شده مشاوره لازم را در خصوص انتشار آن ارائه دهند



### محتویات یک گزارش یافته و توصیه

- نوع یافته (نیاز به اقدام مدیریت/نیاز به اجرای سیستم)
- نام فرآیند
- شماره یافته
- نام ریسک
- نوع ریسک
- عنوان یافته
- معیار
- تشریح پیامد
- ارائه توصیه ها
- تشریح علت وجود انحراف
- موارد قابل ارائه به حسابرس برای مختومه کردن یافته
- تعیین مسوول انجام کار
- اظهار نظر و امضا مدیر واحد
- تعیین تاریخ اجرای توصیه



|                                 |                                                                                                 |
|---------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------|
| توصیه ۱:                        | به منظور مختومه کردن<br>این توصیه، مورد/موارد<br>ذیل به مدیریت<br>حسابرسی داخلی ارائه<br>شود: - |
| مسئول انجام کار:<br>تاریخ اجرا: | امضا:<br>نظر مدیریت:                                                                            |

#### انواع یافته ها از منظر کنترل داخلی

- یافته‌هایی مرتبط با نبود یا عدم کفایت کنترل داخلی که نیازمند اقدام مدیریت می باشد
- یافته‌هایی مرتبط با عدم رعایت کنترل داخلی که نیازمند اجرای سیستم می باشد.

#### نمونه ای از فرم یافته و توصیه

| فرایند/فعالیت :      |                                                                             |
|----------------------|-----------------------------------------------------------------------------|
| شرح فعالیت: شماره: ۱ |                                                                             |
| یافته ۱ :            | <p>معیار:</p> <p>شرایط:</p> <p>➤ در حال حاضر...</p> <p>علت وجود انحراف:</p> |
| نوع ریسک:            |                                                                             |
| نام ریسک :           |                                                                             |
| نوع یافته:           |                                                                             |
|                      | پیامد/اثر                                                                   |

## رتبه بندی یافته ها

عددی / توصیفی

نبود طراحی سیستم کنترل‌های داخلی

عدم اجرای کنترل های داخلی

## طرح مناسب

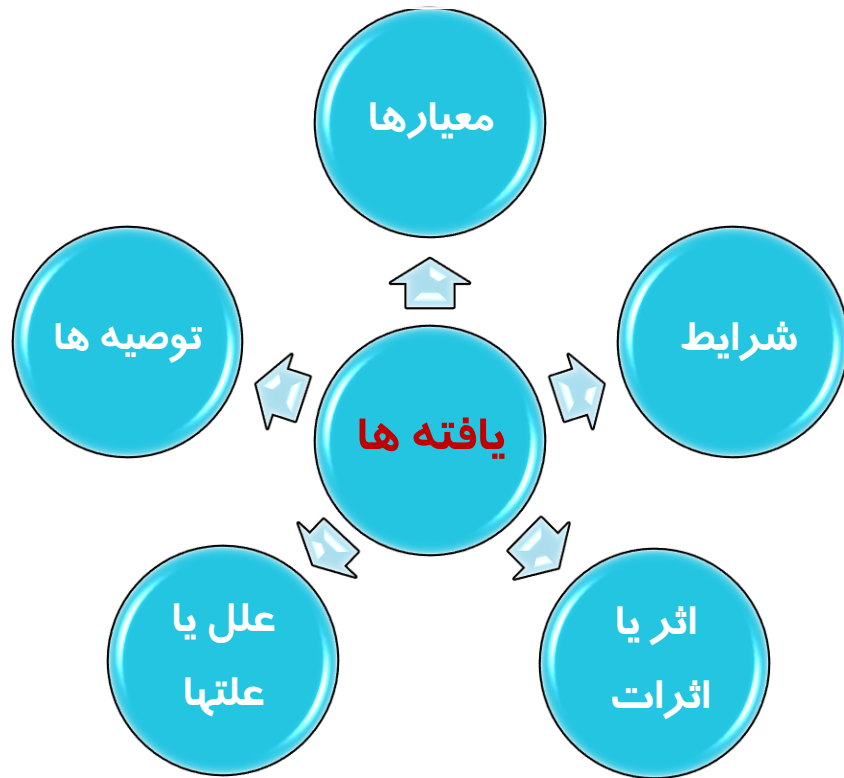
هدف و دامنه کار

چارچوب زمانی

مشاهدات

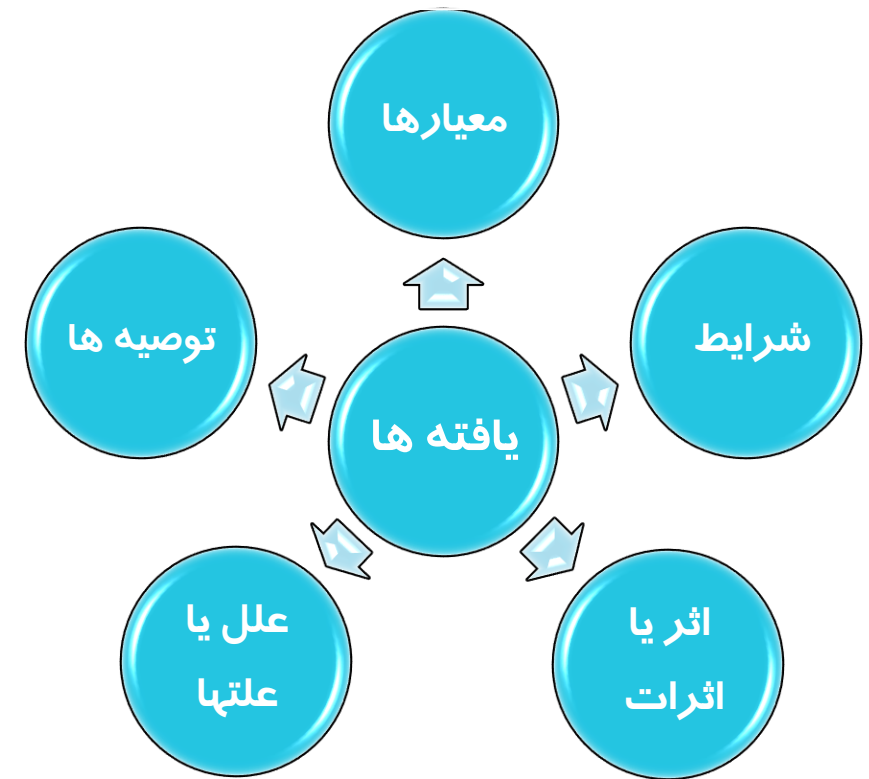
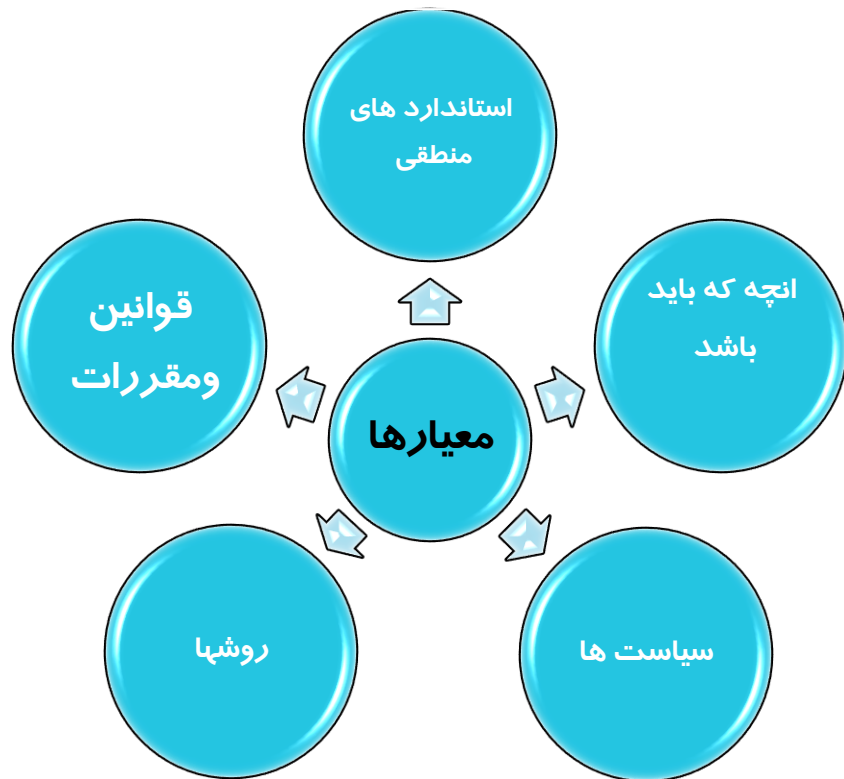
نتیجه گیری و رتبه بندی

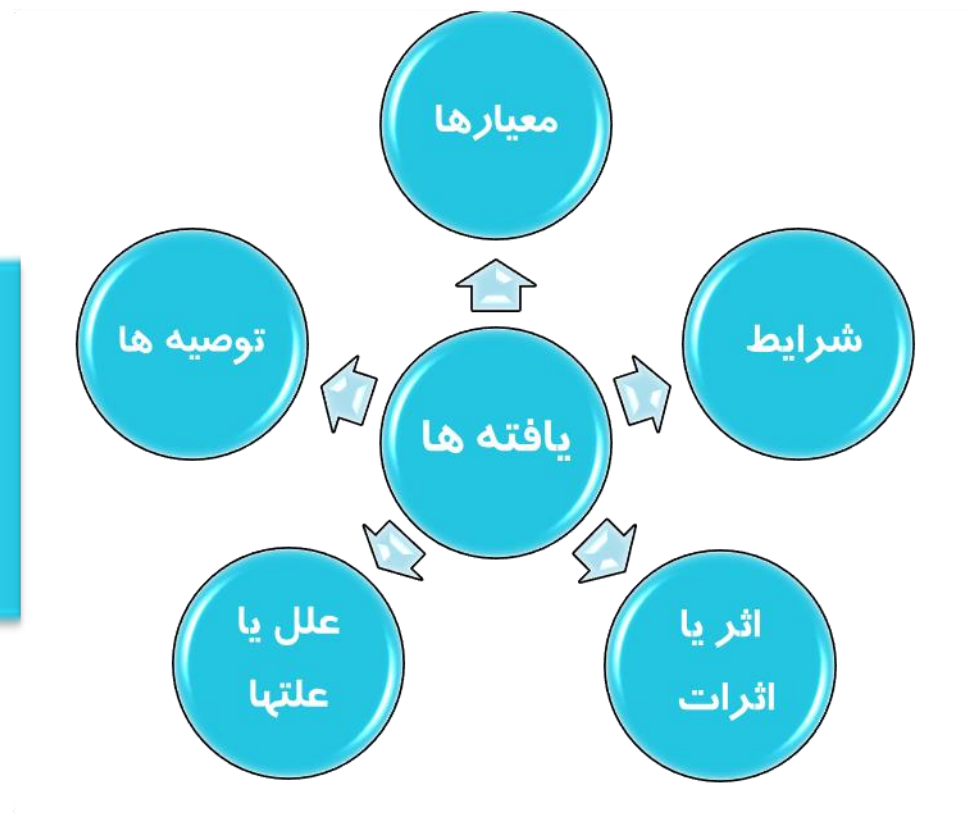
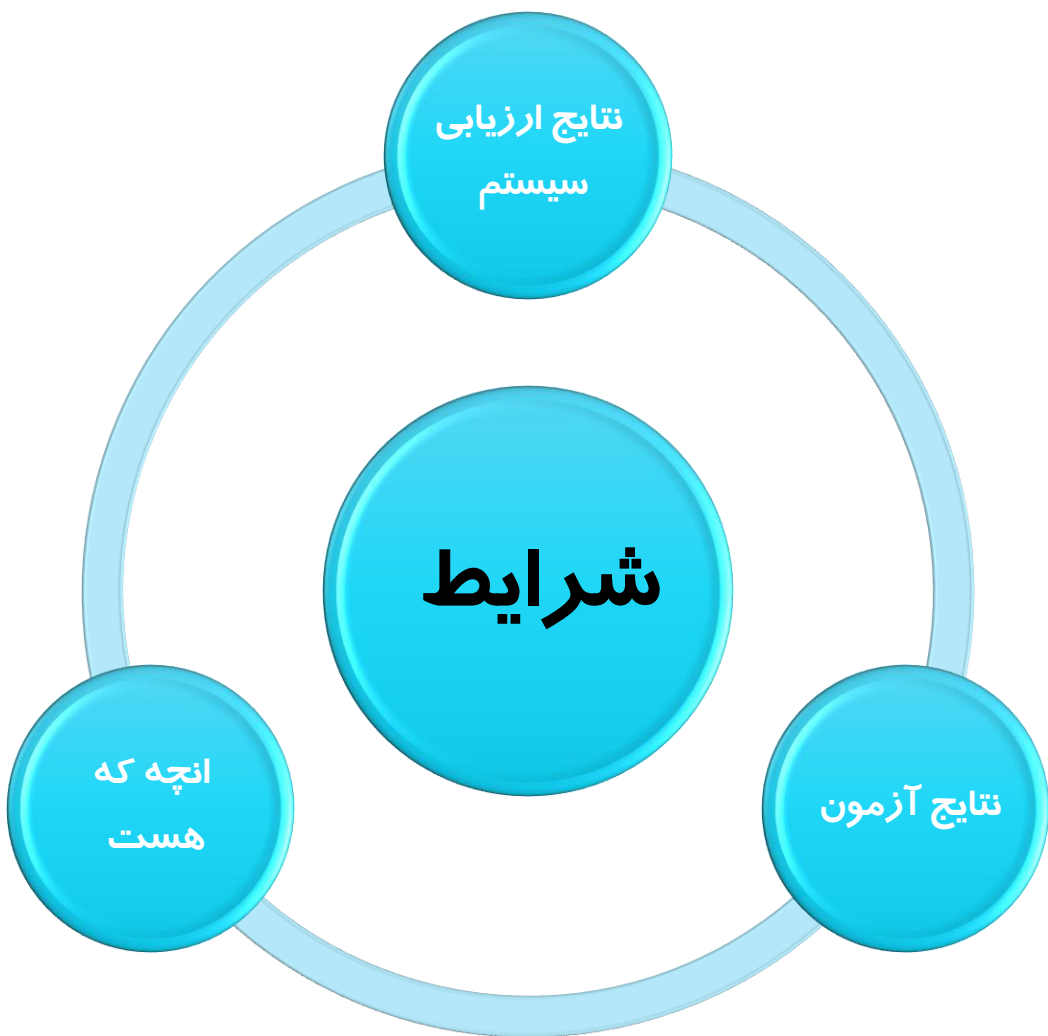
برنامه اقدامات مدیریت

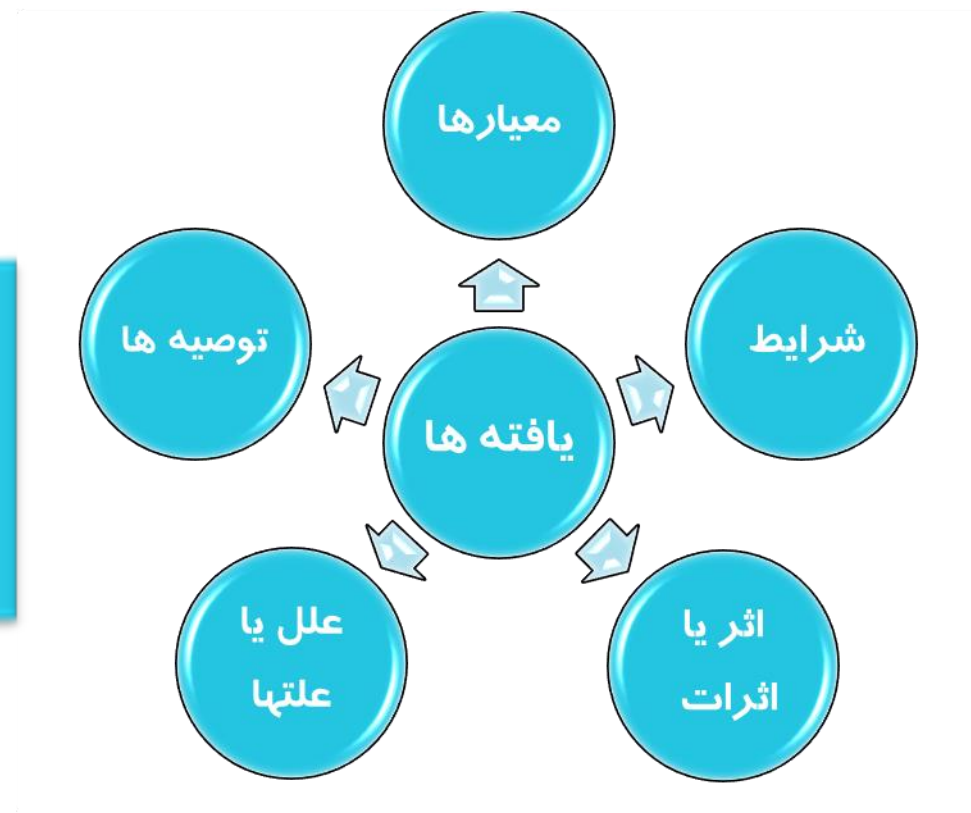


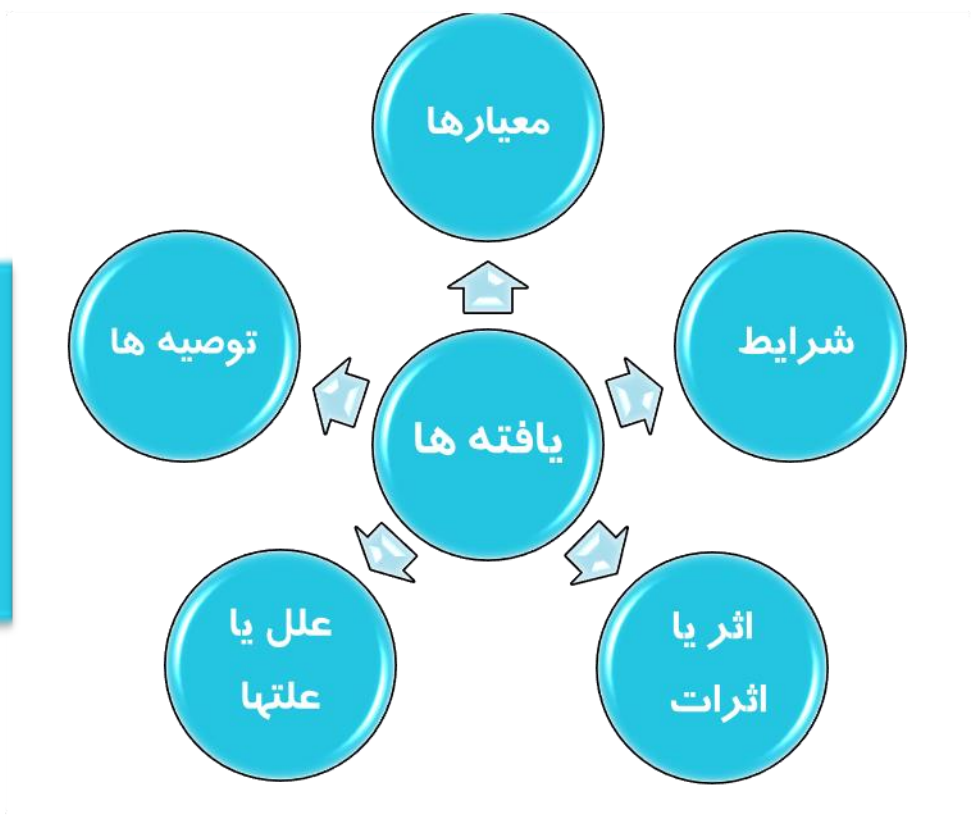
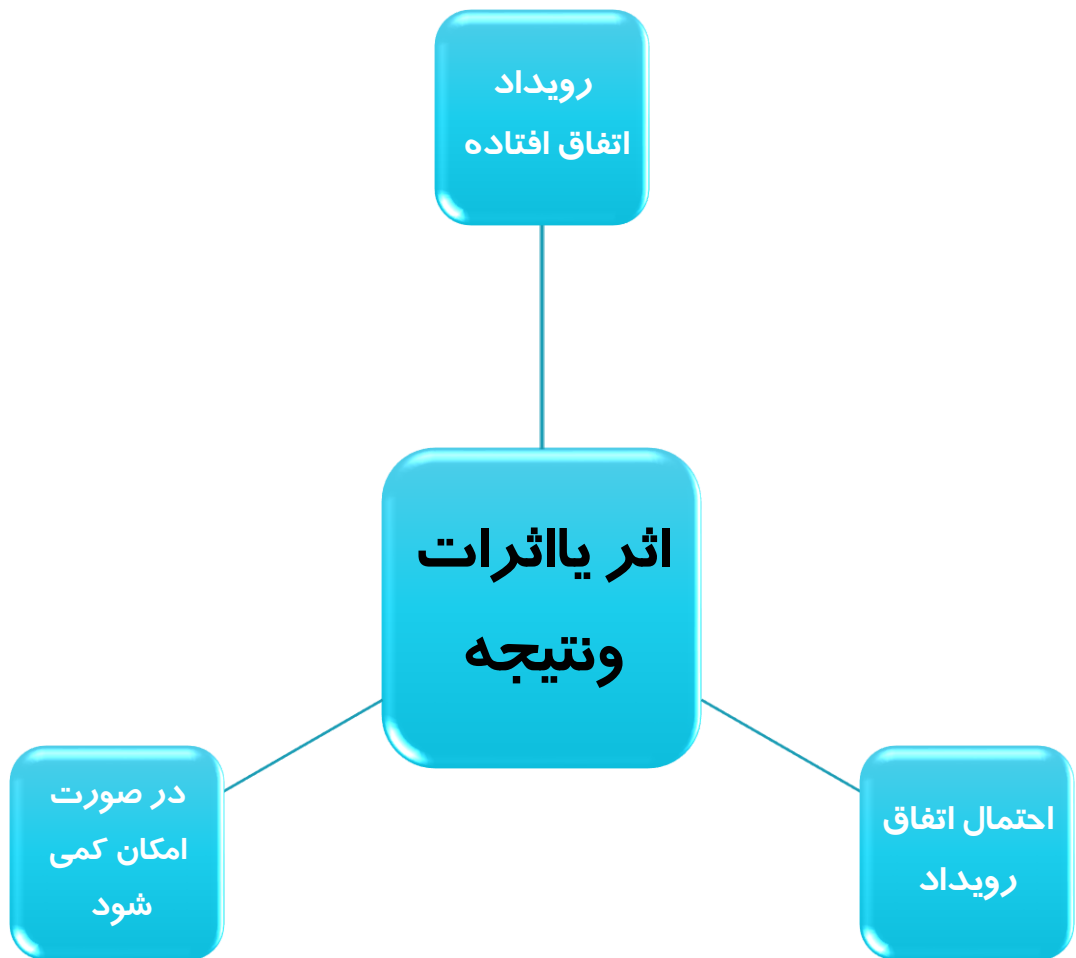
# کنترل داخلی

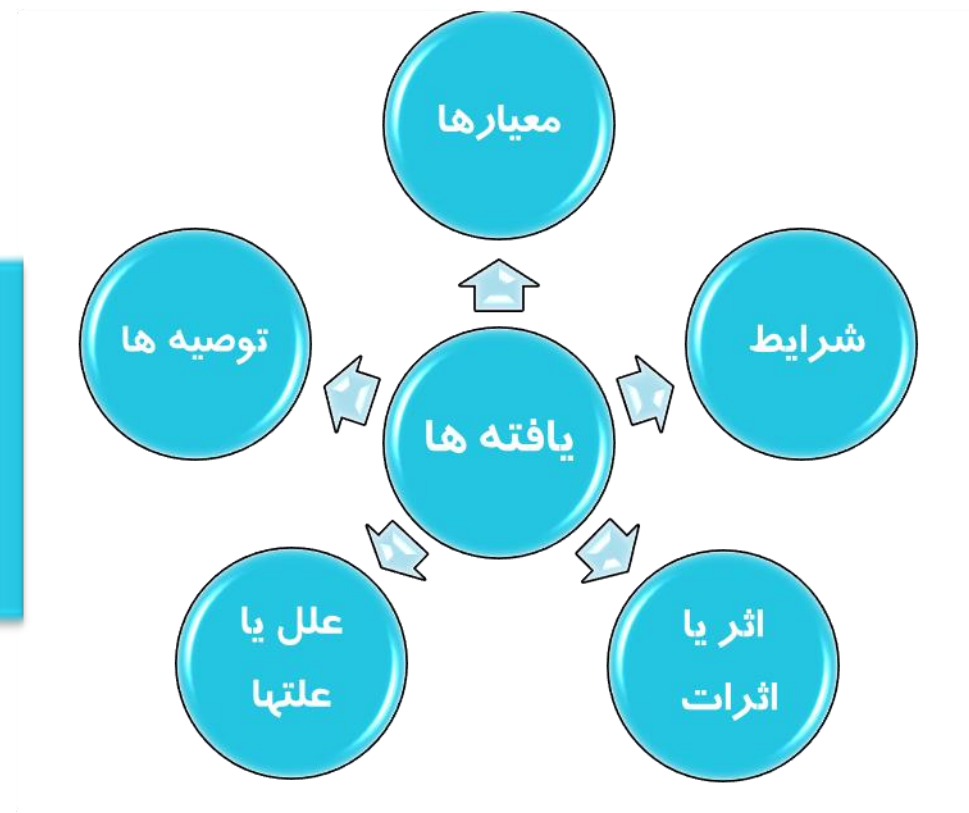


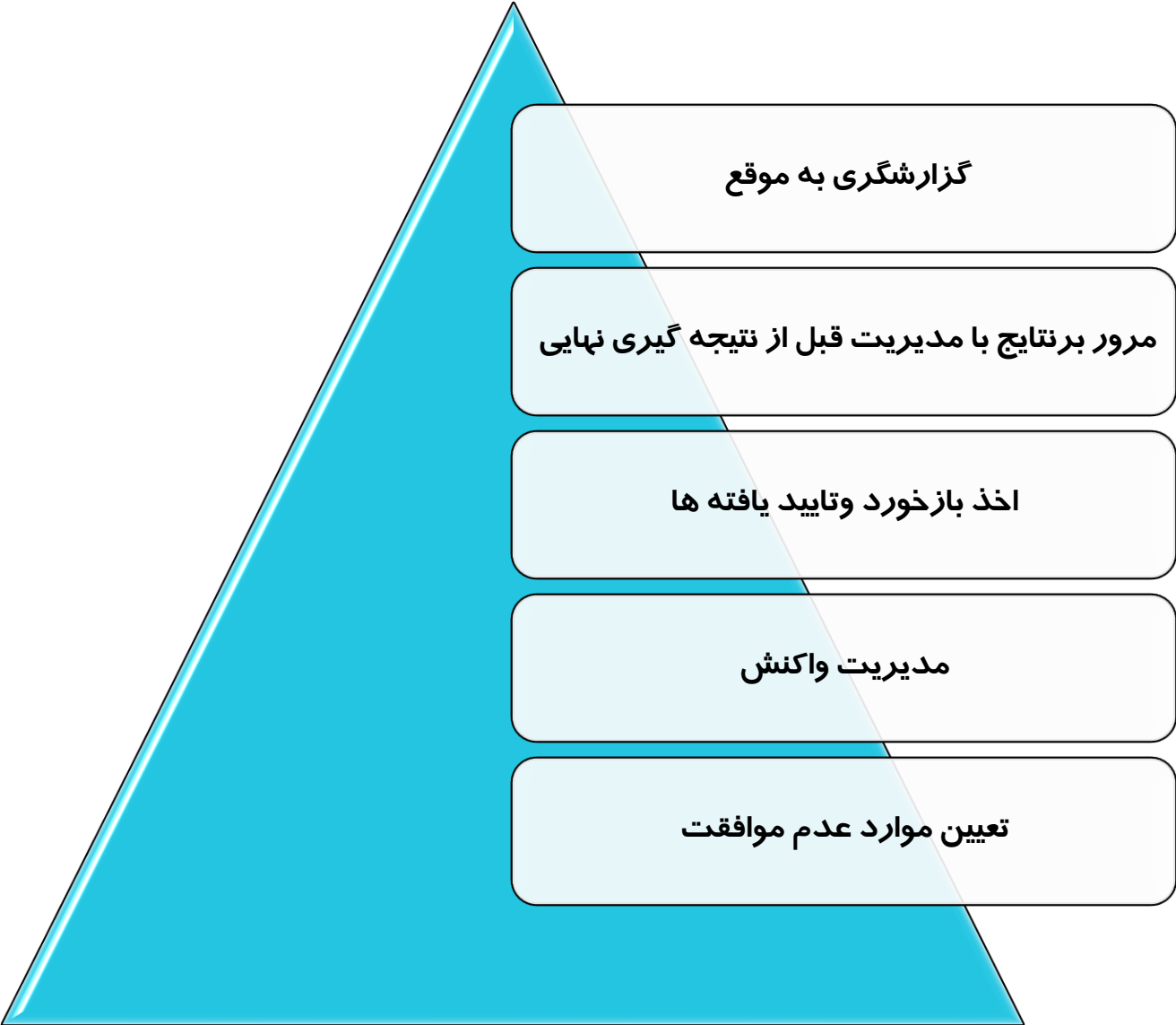












گزارشگری به موقع

مرور برنتایج با مدیریت قبل از نتیجه گیری نهایی

اخذ بازخورد و تایید یافته ها

مدیریت واکنش

تعیین موارد عدم موافقت



مطالبات در حین انجام کار

# گزارش نهایی

واحد مورد  
رسیدگی

حسابرسی داخلی

استفاده کنندگان  
از گزارش





## هنگام تهیه گزارش متناسب سازی شده پرسش های فوق درباره مخاطب ان باید در نظر گرفته شود

- ۱-مهمترین خوانندگان گزارش چه کسانی هستند
- ۲-تا چه اندازه از فعالیت حسابرسی داخلی اطلاع دارند
- ۳-گزارش چگونه مورد استفاده قرار میگیرد
- ۴-مشکلات شناسایی شده چه تاثیری بر خواننده خواهند داشت

گزارش ها به طور معمول میتواند دربرگیرنده اجزای ذیل باشد :

- ۱-عنوان گزارش حسابرسی
- ۲-هدف یا اهداف
- ۳-دامنه گزارش (فعالیت تحت گزارش حسابرسی وماهیت ومیزان کار ومحدودیت های دامنه
- ۴-تاریخچه کار
- ۵-قدردانی از همکاری های انجام گرفته ارسوی فرآیند های حسابرسی شده
- ۶-رتبه بندی پروژه حسابرسی (رتبه ؛نتیجه " رضایت -بخش،حداقلی،غیررضایت -بخش،قبول،رد")
- ۷-نتیجه گیریها(اظهارنظرهاوا ارزیابی هاومشاهدات بااهمیت که گزارش را برجسته میکند )

۸-مشاهدات (که یافته ها اطلاق میشود )هر یافته به ترتیب سطح اهمیت ویا فهرست شده در صورت لزوم کاربرحسب سطح اهمیت مدیر ارشدحسابرسی داخلی جدول زمانی صدور را مطابق با خط مشی ها ودستورالعمل ها ورویه های تعریف شده تعیین میکند به منظور اطمینان از انجام به موقع اطلاع رسانی نتایج پروژه حسابرسی واجرای برنامه های حسابرسی داخلی میتوان پیش نویس گزارش را چند روز پس از جلسه اختتامیه وگزارش مکتوب نهایی را طی دوهفته پس از انتشار پیشنویس صادر کرد

۹- در مورد حسابرسیهای ویژه از جمله مواردی که به درخواست مدیریت و خارج از برنامه حسابرسی برای رسیدگی به مساله اضطراری انجام میشوند صدور گزارش اغلب نسبه به حسابرسی های برنامه ریزی شده اولویت پیدا میکنند این امر به منظور رسیدگی کارا و اثر بخش به وضعیت های دارای ریسک بالا ضروری است

۱۰- در مورد حسابرسیهای پیچیده و طولانی که چند فعالیت را در بر میگیرند (ماننده شعبات و یا واحد های دیگر و متعدد) گزارش میان دوره ای و یا بروز رسانی وضعیت را میتوان پس از اتمام حسابرسی هر فعالیت صادر کرد تا مشاهده ها به سرعت مورد ملاحظه قرار گرفته و اقدام اصلاحی مناسب صورت گیرد



صفحه بعد

ملاحظات مربوط به  
اطلاع رسانی میان دوره



در مورد مشاهده های دارای ریسک بالا بهتر است مدیر ارشد حسابرسی داخلی موارد را پیش از صدور گزارش رسمی به طور شفاهی مطرح کند. علاوه بر این وی میتواند اجازه صدور گزارش میان دوره ای را به مدیریت نیز بدهد تا بتوان برنامه های اقدام را بلافاصله و پیش از صدور گزارش مکتوب نهایی اجرای کرد

در مورد مشاهدات ویافته های با ریسک متوسط میتواند به منظور انجام اقدام های به موقع گزارش میان دوره ای را برای مدیریت تهیه کرد پس از اتمام پروژه های حسابرسی داخلی برنامه ریزی شده میتواند گزارش مکتوب را نیز صادر کرد.

در مورد مشاهدات ویافته های دارای ریسک پایین میتواند گزینه ای دیگری مانند گزارش شفاهی مشاهدات ویافته ها به مدیر مسئول یا صدور یادداشت جداگانه به مدیریت را نیز مد نظر قرارداد.

ارزیابی مشاهدات و ارتقاء فرآیند - تأثیرگذاری و احتمال وقوع ریسک بر شکل انتقال نتایج

| ردیف | اهمیت                                                                    | نوع انتقال و مخاطبین گزارش                                                                           |
|------|--------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ۱    | کم اهمیت و فاقد کنترل های کلیدی                                          | بصورت غیر رسمی به صاحب فرایند                                                                        |
| ۲    | کم اهمیت و نیازمند کنترل کلیدی ولی با کنترل های جبرانی پوشش داده می شود. | به صورت رسمی به مدیریت ارشد                                                                          |
| ۳    | با اهمیت                                                                 | انتقال رسمی به مدیریت ارشد، حسابرسان مستقل و کمیته حسابرسی                                           |
| ۴    | عمده                                                                     | بصورت رسمی به مدیریت ارشد، حسابرسان مستقل، کمیته حسابرسی و سایر اشخاص ذینفع که قانون مکلف کرده باشد. |





## دریافت کننده گزارش

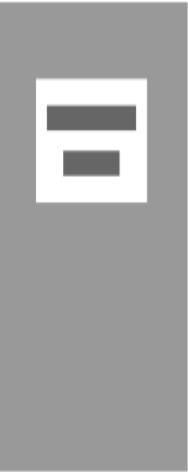
الف - طبق مطالب پیش گفته باید در طول پروژه حسابرسی داخلی با صاحبان فرآیند و فعالیت ها و مدیریت های ارشد ارتباط مستمر (بصورت کتبی و شفاهی) داشت. حسابرسان داخلی علاوه بر ارائه گزارشات میان دوره ای میتوانند از مدیریت درخواست کنند تا پیش نویسی از مشاهدات و توصیه هارا مورد بازبینی قراردهند. این ذوس به ایجاد مشارکت در سازمان کمک کرده واز بروز خطا در موارد مشاهده شده طی پروژه ،سوء تفاهمات و اختلافات میکاهد

ب- دفعات و نوع ارتباط با هیات مدیره در هر سازمان متفاوت از دیگری است. گزارش های حسابرسی داخلی مکتوب و نهایی یا خلاصه اجرایی را میتوان در پایان تمام پروژه های حسابرسی داخلی به هیات مدیره ارائه نمود. ازسوی دیگر به روزرسانی وضعیت که جدید ترین نتایج حسابرسی داخلی را برجسته میکند را میتوان به فواصل منظم (مثلا ماهانه ویا سه ماه یکبار) برنامه ریزی یا بصورت موردی منتشر کرد. این گزارشها اغلب شامل مهمترین مشاهده ها ویافته های حسابرسی داخلی نتیجه گیری حسابرسی ویا پیشرفت پیگیری مدیریت میشود



پ- گزارشات ارائه شده به حسابرس مستقل یا سایر ذینفعان و یا طرفها برون سازمانی نظیر مقامات نظارتی را میتوان در صورت لزوم صادرکرد. به عنوان مثال: حسابرسان مستقل و یا سایر طرف های برون سازمانی شاید ارائه خلاصه ای از پروژه حسابرسی داخلی کامل شده طی دوره زمانی مشخص را الزامی کنند. همچنین گزارشهای حسابرسی داخلی دولت و بخش های عمومی شاید بر حسب موقعیت جغرافیایی و یا صنعت خاص سازمان جزو اسناد عمومی بشمار آید و نیازمند رویکردی متفاوت باشد

گزارش حسابرسی داخلی مکتوب باید به موقع و پس از اتمام پروژه حسابرسی داخلی صادر شده و فاقد هرگونه غافلگیری باشد



# Audit Report Expert

## ملاحظات مربوط به سبک گزارش :

هنگام نگارش پیشنهادش گزارش حسابرسی داخلی باید به نیازهای ذینفعان و خوانندگان گزارش توجه کرد. نتایج باید مرتب و منظم باشد. بعنوان مثال یافته ها و نتایج را از طریق قراردادن مشاهدات به ترتیب زمان وقوع و اهمیت آن و براساس گروه بندی آن بر مبنای موضوع، علت یا تاثیر / ریسک ارائه نمود. بدین ترتیب باید از کلمات ساده و عاری از اصلاحات فنی استفاده نمود و جملات باید کوتاه و به اصل مطالب پرداخته شود.

نمودارها و نگاره ها. جداول و تصاویر و سایر طرح های تصویری که به برجسته سازی پیام و مشاهدات و یافته کمک کند میتواند کارساز باشد. لحن گزارش باید سازنده و نه خصمانه باشد.

سبک گزارش باید از پروتکل های سازمان برای ارتباطات مکتوب پیروی کند اطلاعات بیشتر در این زمینه را میتوان از توضیحات در خصوص "حسابرسی داخلی: خدمات اطمینان بخش و مشاوره - ارتقا و حفاظت از ارزش سازمانی و وضوح تاثیر سرعت: ارائه گزارش حسابرسی داخلی با اهمیت کتاب آقای دکتر حسین کثیری مراجعه نمود

## خلاصه اجرایی:

تمایل ذینفعان واستفاده کنندگان از گزارش حسابرسی برای ادامه مطالعه گزارش اغلب برداشت آنان از خلاصه اجرایی بستگی دارد که باید مروری شفاف ومختصر از نتایج پروژه حسابرسی فراهم آورده است وبه طور کارآ اطلاعات مهم را با پیامی قانع کننده وقابل اثبات به خواننده ارائه کند .

در صورت نیاز خواننده به کسب دقیق تری از اطلاعات ارائه شده میتوان در گزارش مبسوط به این موارد اشاره کرد

## اجزای گزارش:

- ۱-مقدمه ،اهداف ،دامنه ،نتایج پروژه حسابرسی
- ۲-نتیجه گیری های مربوط به فعالیت /فعالیت های حسابرسی شده
- ۳- خلاصه ای از مشاهدات بااهمیت یا پیام های کلیدی و
- ۴-نگرانی های مرتبط به تعیین اقدام های اصلاحی ومهلت اجرایی آن ها توسط مدیریت وسایر مواردی که به عقیده مدیر ارشد حسابرسی داخلی "مدیریت سطحی از ریسک را پذیرفته است که شاید برای سازمان غیر قابل قبول باشد"



# AUDIT REPORT



برنامه ریزی پروژه

سند برنامه ریزی

اجرای پروژه

پیش نویس  
مقدماتی گزارش

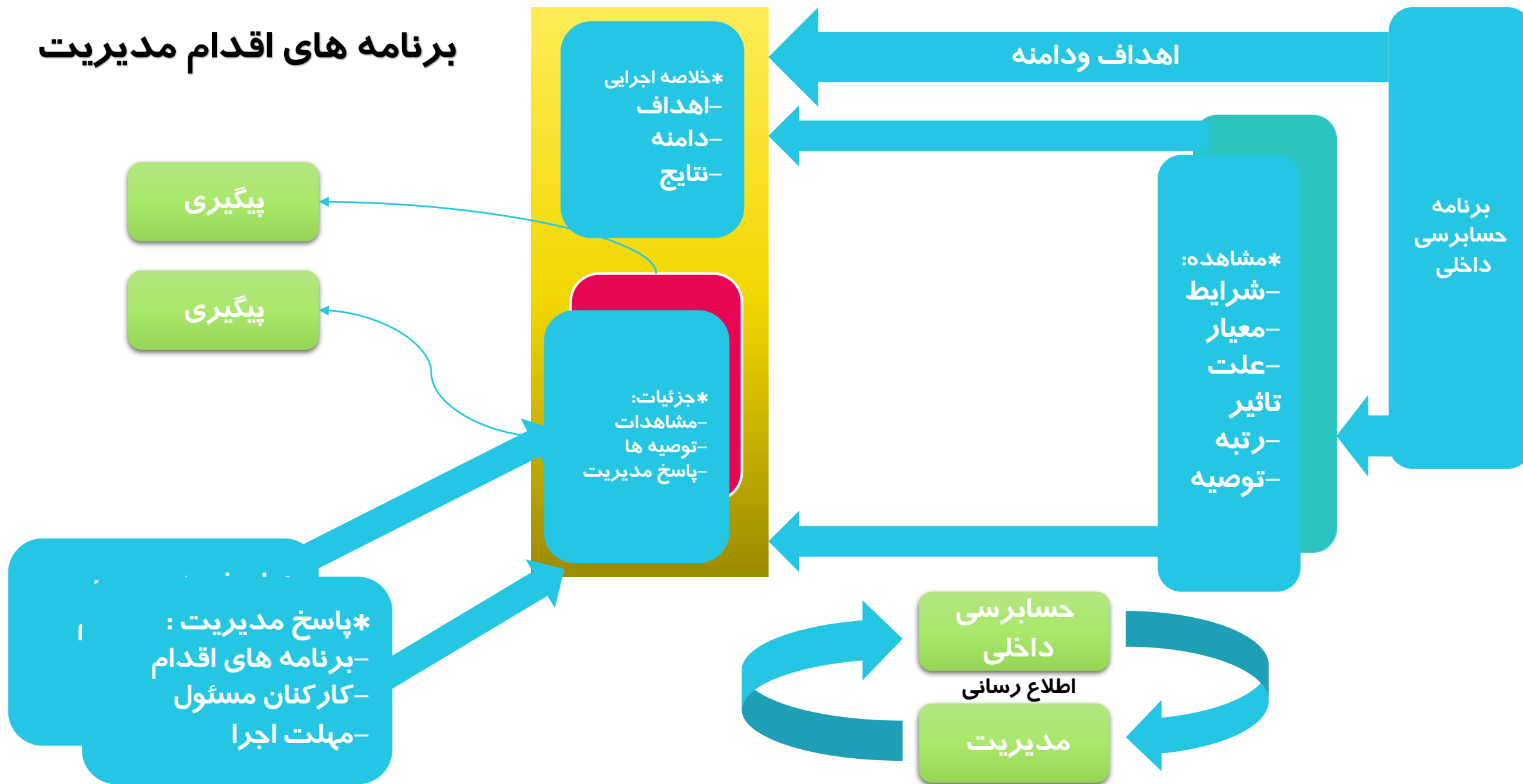
اطلاع رسانی نتایج یافته ها

گزارش حسابرسی

پایش پیشرفت

پیگیری وضعیت  
برنامه اقدام  
مدیریت

## برنامه های اقدام مدیریت



## مشاهدات توصیه ها و برنامه اقدام مدیریت



### برنامه اقدام مدیریت

برنامه اقدام  
مبتنی بر شرایط

برنامه اقدام مبتنی  
بر علت ریشه ای

### توصیه

توصیه مبتنی  
بر شرایط

توصیه مبتنی بر  
علت ریشه ای

### مشاهده

اثرات  
بالقوه

اثرات  
واقعی

شرایط  
موجود

شکاف

معیارها

علت

علت  
ریشه ای

رتبه  
مشاهده

## مشاهدات

مشاهدات در برگیرنده شرایط موجود معیارها علل و علت ها تاثیر ورته ها هستند. مشاهده ها باید به نحوی نوشته شوند که مخاطب آن، ارزیابی حسابرسی داخلی از ریسک و نیز تاثیر آن بر اهداف سازمانی را درک کرده و بپذیرد. مشاهدات باید از طریق شواهد مختصر و نظام مند پشتیبانی شده و به زبانی ساده توضیح دهند شرایط موجود چه تفاوتی با مجموعه ای از معیارها دارد. توصیه ها باید راه حل عملی و قابل اجرایی را برای کاهش ریسک های شناسایی شده در مشاهدات ارائه کنند تا بدین ترتیب واکنش مثبت صاحب کار را برانگیزند

## شرایط موجود :

شواهد واقعی شناسایی شده در طول پروژه حسابرسی است. شرایط موجود، مساله اصلی مورد نظر حسابرسی داخلی است که میتوان آن را اندازه گیری و مشاهده کرد

## Internal Audit Team



Employed by the company to monitor internal controls.

## Audit Committee

Report to





## معیارها:

استاندارد ها و شاخص ها یا انتظاراتی است که در ارزیابی و یا تایید مشاهدات مورد استفاده قرار میگیرد (وضعیت مطلوب). معیارها برای مقایسه و ارزیابی شرایط موجود بکار رفته و میتوانند خطی مشی ها و دستورالعمل ها و رویه ها و قوانین و مقررات و یا رهنمود های مکتوب باشند. همچنین رویه های سازمانی تثبیت شده انتظاراتی مبتنی بر طراحی کنترل و حتی رویه های منطقی که شاید به طور رسمی مستند نشده اند و برای ارزیابی آن ها به قضاوت حرفه ای حسابرسی داخلی نیاز باشد را نیز میتواند به مثابه معیار در نظر گرفت. حسابرسان داخلی باید معیارهای مناسب یا سنجه ای که بر مبنای آن فعالیت حسابرسی شده مورد ارزیابی قرار خواهد گرفت را تعریف کنند. انتخاب معیارهای مناسب به حسابرسی داخلی امکان میدهد به نتیجه گیری مناسب دست یافته و بدین ترتیب اطمینان بخشی - هدفمندی را به مدیریت ارشد و هیات مدیره ارائه کند.

نمونه ای از معیارهای مناسب عبارتند از:

۱- داخلی (مانند دستورالعمل ها و رویه ها)

۲- خارجی (نظیر قوانین و مقررات)

۳- رویه های پیش رو (مانند بهترین رویه های عملی صنعت و رهنمود های

حرفه ای و شاخص های کلیدی عملکرد)



### رتبه :

رتبه یکی از اجزای نتیجه گیری است. رتبه میتواند ابزار ارتباطی موثر برای انتقال اهمیت هر مشاهده باشد و به مدیریت در اولویت بندی برنامه های اقدام و به حسابرسان داخلی در اولویت بندی پیگیری های خود کمک کند. توجه به رتبه بندی هریک از مشاهدات بر نتیجه گیری کلی پروژه حسابرسی تاثیر میگذارد. در صورت استفاده از رتبه بندی، معیارهای آن را باید به وضوح تعریف کرد و به طور یکنواخت در تمام گزارشات حسابرسی داخلی برای پروژه اطمینان بخشی اعمال نمود.



## توصیه ها :

توصیه ها عبارتند از پیشنهاد های حسابرسان داخلی برای اصلاح شرایط موجود و شناسایی علت آن برای جلوگیری از وقوع مجدد این شرایط (یا شرایط بوجود آمده جدید) است. توصیه ها راه کارهای کارا و اثر بخشی را برای رفه شکاف های شناسایی شده میان شرایط و معیارها فراهم می آورند. توصیه ها را میتوان باتوجه به نوع مشاهدات به دو نوع تقسیم بندی کرد : ترکیبی از توصیه هاب مبتنی بر شرایط و توصیه های مبتنی بر علت ریشه ای

۱- **توصیه های متنی بر شرایط :** راه حل میان مدتی را برای اصلاح شرایط کنونی (بعنوان مثال حذف دسترسی نامناسب) ارائه میکنند .

۲- **توصیه های مبتنی بر علت ریشه ای :** اقدام های مورد نیاز برای جلوگیری از وقوع مجدد شرایط /مشاهدات است .این توصیه ها اغلب راه حل های بلند مدت تری هستند و شاید به زمان بیشتری برای اجرا نیاز داشته باشند (نظیر تدوین و اجرای دستورالعمل بررسی بیشتر) .

اگر چه بسیاری از فعالیت های حسابرسی داخلی ،توصیه ها را در پیش نویس گزارش درج میکنند ،اما در صورت هم سویی با برنامه های اقدام مدیریت میتوان آن ها را به اقدام مورد توافق تغییر داد.



## برنامه های اقدام مدیریت :

براساس استاندارد های حسابرسی توصیه ها و یا برنامه های اقدام باید در اطلاع رسانی نهایی نتایج پروژه حسابرسی درج شوند. اقدام های آغاز شده توسط مدیریت در طول پروژه حسابرسی و پیش از صدور گزارش مکتوب را میتوان در اطلاع رسانی نهایی پروژه تصدیق کرد .

برنامه های اقدام ناشی از توصیه های حسابرسی داخلی میتوانند فرآیند های کسب و کار را دگرگون کرده و به سازمان در دست یابی به اهداف خود کمک کنند . برنامه های اقدام وقتی موثر واقع خواهند شد که طراحی و اجرای آن ها به برطرف شدن علت ریشه ای بیانجامد. برای تضمین حل کارا و اثر بخش مسائل و در عین حال هم سویی برنامه ها اقدام با اهداف سازمان ، این برنامه های اقدام با اهداف سازمان ، این برنامه ها باید به تایید صاحبکار برسند . حسابرسان داخلی نمیتوانند مسدولیت مدیریت برنامه های اقدام را پذیرفته یا مدعی شود کسب و کار را بهتر از صاحب کار درک میکنند .

یک روش مناسب تهیه پیش نویس گزارش مقدماتی ( که در آن یادداشت حسابرسی کاربرگ مشاهدات یا مرجع نظر حسابرسی نیز خوانده میشود ) به عنوان ابزاری برای برقراری ارتباط با مدیریت ارشد و اجرایی به منظور بهبود فرآیند پروژه حسابرسی است . این گزارش میتواند پیش نویسی از شرایط معیارها علل و علت ها تاثیر و توصیه ها را برگیرد . چنین گزارش میتواند به شروع بحثی سازنده برای یافتن راه حل های منطقی (اقدام های مورد توافق) حتی در مراحل اولیه پروژه حسابرسی داخلی بیانجامد . در صورت وجود شرایط بحرانی ، مدیریت شاید بتواند شرایط را پیش از تاثیر پذیری سایر واحد های سازمان برطرف کند .



## توصیه هایی که حسابرسی داخلی ارائه میکند از جمله : اقدام مورد توافق :

اقدام های به کار گرفته شده توسط مدیریت برای اصلاح شرایط کنونی و علل ریشه ای آن به منظور جلوگیری از وقوع مجدد آن است . به طور کلی برنامه های اقدام مدیریت با توصیه های حسابرسی داخلی همبستگی دارند . در صورتی که مدیریت با مشاهده یا مسائل شناسایی شده توسط حسابرسی داخلی موافق نیست میتواند جزئیات بیشتری را برای نیل به توافق فراهم آورد ؛ در غیر این صورت مدیریت باید توضیح منطقی برای بحث و حل این اختلاف ارائه کند .

## کارکنان مسئول :

شناسایی فرد یا گروه مسئول اقدام . این فرد / گروه میتواند مالک فعالیت یا فرایند مدیر یا مدیریت ارشد باشد .

## مهلت اجرای برنامه اقدام :

تاریخ هدف برای به اتمام رسانیدن برنامه اقدام . مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید اطمینان حاصل کند که جدول زمانی پیشنهادی باتوجه به سطح ریسک ، مناسب است .

## فرآیند بررسی گزارش :

طبق استاندارد های حسابرسی داخلی مدیران حسابرسی مسئول بررسی و تصویب اطلاع رسانی نهایی پروژه حسابرسی پیش از صدور آن را برعهده دارد. این موضوع گام مهمی برای حصول اطمینان از اجرای صحیح کار و همسویی توصیه ها با اهداف تجاری سازمان است .

مدیر ارشد حسابرسی داخلی پیش از صدور اطلاع رسانی نهایی پروژه حسابرسی ان را بررسی و تصویب کرده و تصمیم میگیرد که به چه کسانی و از چه طریق منتشر شو تا مورد توجه لازم قرار بگیرد. اگر چه فرآیند بررسی گزارش بساه به اندازه فعالیت حسابرسی داخلی متفاوت خواهد بود ،اما مدیر ارشد حسابرسی داخلی (یا فرد جایگزین او) باید فرآیند بررسی را برای تایید مشاهدات گزارش برقرار کند . بسته به تعداد کارکنان حسابرسی ، فرآیند بررسی اغلی شامل گامهای فوق میباشد بررسی مستندات پروژه حسابرسی داخلی به منظور کسب اطمینان از اینکه :

- ۱- کارانجام شده منطبق بر دامنه حسابرسی و اهداف پروژه .استاندارد ها (در صورت مدعی شدن رعایت آن ها) است .
- ۲- مشاهدات و توصیه ها به وضوح بیان شده و به وسیله شواهد کافی و قابل اطمینان ، مربوط و مفید پشتیبانی شده اند .



### اطلاع رسانی نتایج:

یکی از بخشهای جدایی ناپذیر و مهم حسابرسی داخلی اراده کار انجام گرفته و نتایج حاصل از آن است. در نتیجه این امر نیازمند آماده سازی دقیق است؛ زیرا اطلاع رسانی نهایی کارانجام گرفته توسط حسابرسی داخلی را به مدیریت ارشد یا هیات مدیره و یا سایر ذینفعان نمایش داده و میتواند به عنوان مرجعی برای پروژه های اطمینان بخشی و یا مشاوره ای آتی مورد استفاده قرار گیرد چرا که براساس استاندارد ها مدیر ارشد حسابرسی داخلی مسئول اطلاع رسانی نتایج نهایی به گروه هایی است که میتوانند از توجه لازم به نتایج اطمینان حاصل نمایند



\*تدوین پیش نویس گزارش حسابرسی داخلی با همکاری تیم حسابرسی داخلی

\*تایید پیش نویس گزارش و ارسال آن به مدیر ارشد حسابرسی داخلی (یا فرد منتخب او) به منظور بررسی

\*بررسی پی نویس گزارش حسابرسی توسط مدیر ارشد حسابرسی داخلی و بازگشت آن به تیم حسابرسی داخلی در صورت ضرورت ارائه توضیح بیشتر برای برخی از مسائل .

\*تصویب اطلاع رسانی مشاهدات به مدیریت توسط مدیریت ارشد حسابرسی داخلی برای دریافت بازخورد پیش از صدور گزار مکتوب نهایی .

\*تصویب انتشار نسخه نهایی و مکتوب گزارش حسابرسی داخلی توسط مدیر ارشد حسابرسی داخلی پس از بررسی و موافقت با برنامه های اقدام مدیریت و تاریخ های مقرر برای به اتمام رسانیدن آن ها

\*مدیر ارشد حسابرسی مسئول کلی اطلاع رسانی نهایی پروژه حسابرسی است حتی زمانی که مسئولیت هاب بررسی را به فرد دیگری واگذار کند .



## **ارائه نتایج پروژه حسابرسی - انواع اطلاع رسانی ها :**

در استاندارد های حسابرسی داخلی در باره نتایج الزاماتی وجود دارد ولی با این حال هیچ الگوی واحدی برای ارائه نتایج پروژه حسابرسی وجود ندارد. هدف اصلی ارائه اطلاعات به مانند روایت داستان است. این کار میتواند از طریق گزارشات مکتوب و یادداشت ها و ارائه اسلایدوحتی ویدئویی انجام گیرد.

علی رغم وجود قالب های مختلف رهنمود های عمومی وجود دارند که در مورد اغلب ارائه ها و گزارشات کاربرد دارند.

### **این گزارشات باید :**

- ۱- از درج اهداف و دامنه و نتایج پروژه حسابرسی اطمینان حاصل کنند.
- ۲- واضح و مختصر خوانا و قابل فهم باشند
- ۳- حاوی اطلاعات دقیق و کامل باشند که بی طرفانه و سازنده و به موقع ارائه شده اند.
- ۴- این اطمینان را ایجاد کنند که نتیجه گیری ها و نتایج پروژه حسابرسی به وسیله اطلاعات کافی قابل اطمینان و مربوط و مفید و مبتنی بر تحلیل ها و ارزیابی های مناسب پشتیبانی شده اند
- ۵- هدف کار انجام گرفته را با اهداف راهبردی سازمان ارتباط دهند.
- ۶- به منظور پشتیبانی از توصیه ها و برنامه های اقدام بهبود دهنده کسب و کار علت ریشه ای مسائل را شناسایی و تجزیه و تحلیل کنند.



## قالب جدید گزارش: تعریف ها و مصور سازی ها و مدل های بلوغ:

بهبود تعریف ها:

به عقیده آقای فرایزر فرآیند گزارشگری اصولاً شبیه ساخت یک خانه است و تعریف ها شالوده آن هستند تعریف ها علاوه بر ایفای نقش حیاتی در افزایش وضوح گزارش (وجلوگیری از تفسیر نادرست آن) منجر به یکپارچگی گزارش ها میشوند. مدیران ارشد و کمیته حسابرسی و سایر اشخاص ذینفع میتوانند با حفظ معیارهای واضح و ثابت برای هر گزارش به سرعت تعیین کنند که کدام یک از مشاهدات نیازمند توجه فوری است.

با این حال تعیین دقیق معیارهای ارزیابی مشاهدات چالش برانگیز است که در این چالش ها شاید در فرآیند ها به دو اصطلاح توافق حاصل شود: ۱- فراگیر بودن در دفعات مشاهدات که به یک مساله اشاره دارد و ۲- تاثیر در سطوح سازمان که برحسب ارقام پولی ارائه شده وبسته به نوع گزارش متفاوت است این ارزیابی در سراسر گزارش با استفاده از سه گزینه رتبه بندی میشوند:

۱- فراگیر بودن گزارش

۲- تاثیر گزارش در سطوح وفرآیند های سازمان

۳- به کارگیری آن در مدل بلوغ



### فرگیر بودن :

**کم.** جزیی بوده ویا محدود به فرآیند مشخص است .  
**متوسط.** قابل توجه بوده وممكن است از فرآیند مشخص فراتر رود.  
**گسترده.** با اهمیت بوده ودر فرآیند های مختلف رخ میدهد

### تاثیر در سطوح سازمان :

**کم.** ریسک پایین با تاثیری بالا کمتر از \*\*ریال بر جمع اقلام ویا تاثیر کمتر از یک در صد حساب بر جمع کل اقلام  
**متوسط.** ریسک متوسط با تاثیری بین \*\*ریال و ++ریال بر جمع اقلام ویا تاثیر بین یک درصد و پنج درصد بر جمع کل اقلام  
**زیاد.** ریسک بالاتری بیش از ++ریال بر جمع اقلام ویا تاثیر بیش از پنج درصد بر جمع کل اقلام .

## در گزارشات باید مشاهدات به دودسته طبقه بندی شوند :

۱- نقاط ضعف کنترلی

۲- فرصت های بهبود کارایی عملیات

هریک از مشاهدات در بالای صفحه گزارشات برجسته شده و برحسب شدت خود با رنگ مشخصی نمایش داده میشوند این دسته بندی باتوجه به دو مورد بالا توضیح داده میشود .

**نقاط ضعف کنترلی :**

کاستی هایی که احتمال تحقق اهداف مرتبط با عملیات و گزارشگری و رعایتی / انطباق یک واحد را کاهش میدهد

**فرصت های بهبود کارایی :**

فرآیند مورد نظر منجر به تحقق بهره وری بهینه یا استفاده بهینه از منابع نمیشود  
حسابرسان اختصاص عنوان "شناسایی شده توسط مدیریت" به مشاهدات را نیز در اولویت قرار میدهند و از طریق بازنشانی افراد و تعیین مسئولیت پاسخ گویی برای طرف های مرتبط بسیار ارزشمند جلوه میدهند

این شفافیت مضاعف ارتباط نقش های مدیریتی و حسابرسی داخلی را نشان میدهند مشاهدات برای قرارگیری در این طبقه باید از معیارهای زیر برخوردار باشند :

۱- حسابرسی داخلی پیش از آزمون دقیق مساله از آن مطلع شده است

۲- مدیریت مساله را شناسایی و ارزیابی کرده و به سطح مناسبی در سازمان گزارش کرده است

۳- مدیریت برنامه های اقدام اصلاحی مشخصی را به همراه تاریخ تکمیل آنها ارائه کرده است .



- باید سه یا چهار خط باشد،
- مشخص کند گزارش حسابرسی داخلی روی چه موضوعی است،
- نوع حسابرسی را مشخص کند :
  - بررسی کنترل های داخلی
  - بررسی رعایت قوانین و مقررات
  - حسابرسی عملیاتی و یا حسابرسی مدیریت
  - رسیدگی موارد خاص
  - سایر

- بخش ، برنامه یا فعالیت مورد بررسی را مشخص کند:

➤ ادامه خط بالا، اگر لازم باشد،

➤ تاریخ در گوشه پایین سمت راست (گزارش های به زبان انگلیسی سمت چپ)، که باید

آخرین روز اجرای عملیات حسابرسی باشد.

# نامه ارسال

- یک یا دو پاراگراف کوتاه
- مشخص کردن گزارش به عنوان پیش نویس مذاکره، پیش نویس رسمی، و یا گزارش نهایی
- موضوع گزارش
- چه چیزی یا چه کسی حسابرسی را درخواست کرده است:
  - فاصله زمانی که حسابرسی طول کشیده است،
  - برای هیئت مدیره یا بخش ویژه ای که ارائه شده است،
  - درخواست شده توسط بخش،
  - سایر.

- وضعیت گزارش جاری:

## فهرست مطالب

➤ چه کسی گزارش ها را دریافت کرده است،

➤ نظر های دریافت / مشارکت های انجام شده،

➤ موافقان / مخالفان یافته ها.

- برنامه برای توزیع در آینده :

➤ بله - به چه کسی،

➤ خیر- مگر مواردی که دستور داده شود.

❖ مشخص کردن عناوین و شماره صفحه

❖ بخش های گزارش

❖ عناوین اصلی، اگر مناسب باشد

❖ ارایه (نمایش)

❖ پیوست ها





# Thank You

Alireza Ghasemi



+989144464217



Alireza.iaia1395@yahoo.com

