

ابزار ارزیابی حسابرسی داخلی

برای کمیته‌های حسابرسی

برگردان به فارسی

مرتضی اسدی الهه مهدوی ثابت

بخش ۱: مقدمه

«فعاليت حسابرسي داخلي كه توسط كارشناسان حرفه‌اي و با درك عميقي از فرهنگ كسب و كار، سيستم‌ها، و فرآيندها انجام مي‌شود، اين اطمينان را فراهم مي‌كند كه كنترل‌هاي داخلي موجود براي كاهش ريسك‌ها مناسب بوده، فرآيندهاي راهبري كافي است و اهداف و مقاصد سازماني برآورده مي‌شوند. كميت‌ه حسابرسي و حسابرسان داخلي به يكدیگر وابسته بوده و بايد به طور متقابل به هم دسترسي داشته باشند، بطوري كه حسابرسان داخلي نظرهای بی‌طرفانه، اطلاعات، پشتیبانی و آموزش‌هایی را به كميت‌ه حسابرسي ارائه مي‌دهند؛ و كميت‌ه حسابرسي اعتبار و نظارت‌هایی را براي حسابرسان داخلي فراهم مي‌كند.»

كميت‌ه حسابرسي: هدف، فرآيند، و حرفه‌اي گري، انجمن حسابرسان داخلي

براساس استانداردهاي بين‌المللي براي اجراي حرفه‌اي حسابرسي داخلي، بهترين شيوه‌عمل‌ها، و انتظارات خاص هيات‌مديره و كميت‌ه‌هاي حسابرسي انجام مي‌دهند.

اين ابزار ارزيايي، پيشنهادهايي را براي مسائلي ارائه مي‌كند كه بايد در يك ارزيايي مبتني بر بهترين شيوه‌عمل‌هاي تدوين شده مورد بررسي قرار گيرند. آن به عنوان يك رهنمود اجباري در نظر گرفته نشده است، بلكه به عنوان منبعي است كه هيات‌مديره‌ها و كميت‌ه‌هاي حسابرسي مي‌توانند از آن به طور كلي يا به صورت جزئي جهت بررسي موارد زير استفاده نمايند:

+ كيفيت خدماتي كه شركت از حسابرسي داخلي دريافت مي‌كند و كفايت منابعي كه در اختيار دارد.

+ سطح اطلاع‌رساني و تعامل با تيم حسابرسي داخلي.

+ استقلال، بي‌طرفي و ترديد حرفه‌اي تيم حسابرسي داخلي.

هر بخش شامل مجموعه سوالي در حوزه‌هاي بنيادي است كه هيات‌مديره‌ها، كميت‌ه‌هاي حسابرسي و سايرين مي‌توانند سوالي بپرستند تا شناخت بهتري از فعاليت حسابرسي داخلي داشته باشند و طرح‌هاي خود را براي افزايش ورودی و ارزش اين حوزه مهم، توسعه دهند.

مدل سه خط دفاعي انجمن حسابرسان داخلي (IIA): يك به‌روزرساني از سه خط دفاعي، نقش‌ها و وظائف اصلي در سه حوزه يك سازمان را توضيح مي‌دهد: خطوط اول و دوم شامل مديريت عملياتي، مديريت ريسك و كاركردهاي تطبيق مي‌باشد؛ و در خط سوم، حسابرسي داخلي (IA) «كه اطمينان‌دهي مستقل و بي‌طرفانه و توصيه‌هايي در مورد كفايت و اثربخشي راهبري و مديريت ريسك را فراهم مي‌نمايد»، قرار دارد. هيات‌مديره شركت‌ها و كميت‌ه‌هاي حسابرسي آنها براي ارائه اطلاعات صحيح، به موقع و واقع‌بينانه و مشاهداتي درباره طيف وسيعي از حوزه‌هايي كه آنها در يك سازمان بررسي مي‌كنند، وابسته به حسابرسي داخلي مي‌باشند.

همانطور كه كميت‌ه حسابرسي (AC) نقش راهبري خود را انجام مي‌دهد، ارتباط با حسابرسي داخلي بسيار اهميت دارد. كميت‌ه حسابرسي مي‌تواند اختيارات گسترده‌اي داشته باشد كه شامل مسؤليت نظارت بر گزارش‌گري مالي، مديريت ريسك، كنترل داخلي، تطبيق، اصول اخلاقي، مديريت و حسابرسان داخلي يا مستقل است. (نقش كميت‌ه حسابرسي در ارتباطات آن با حسابرسي داخلي با جزئيات در بخش كميت‌ه حسابرسي: هدف، فرآيند، و حرفه‌اي گري، مورد بحث و بررسي قرار مي‌گيرد.)

با توجه به اهميت نقش حسابرسي داخلي، ارزيايي منظم فعاليت حسابرسي داخلي مي‌تواند به هيات‌مديره‌ها و كميت‌ه‌هاي حسابرسي اطمينان دهد كه حسابرسان داخلي كارشان را به صورت اثربخش و

بخش ۲: فرآیند ارزیابی

+ شناخت روش‌هایی برای افزایش ارتباط کاری با حسابرسان مستقل، و در صورت لزوم، با سایر اشخاص ثالث.

+ ایجاد فرصت‌های بیشتر برای گفتگوی صریح، از جمله بازخوردهای صادقانه از طرف حسابرسی داخلی و بازخوردهای سازنده از سوی هیات‌مدیره یا کمیته حسابرسی، که می‌تواند به بهبود کیفیت کارهای حسابرسی و تقویت ارتباط بین کمیته حسابرسی و حسابرسی داخلی کمک نماید.

سوالاتی که درباره ارزیابی پرسیده می‌شوند

همانطور که اعضای هیات‌مدیره و کمیته حسابرسی سوالات در این ابزار ارزیابی را بررسی می‌نمایند، آنها باید این سوالات کلی زیر که مرتبط با دیدگاه‌های آنها از فعالیت حسابرسی داخلی است را در نظر بگیرند:

+ آیا فرایند ارزیابی سالانه‌ای از حسابرسی داخلی وجود دارد که موثر بوده و بیش از حد خسته‌کننده نباشد؟

+ آیا یک ارزیابی از نحوه جمع‌آوری و استفاده از اطلاعات توسط حسابرسی داخلی و کمک به کسب و کار برای تصمیم‌گیری وجود دارد؟

+ آیا ارزیابی موثری در مورد کمک به رهبری و رهبران فعالیت حسابرسی داخلی به منظور شناخت نقش حسابرسی داخلی در سازمان و نیازها یا فرصت‌هایی برای تغییرات در نقش آنها وجود دارد؟

ارزیابی جامع و دوره‌ای می‌تواند از احساس رضایت‌مندی که فرض می‌کند همه چیز خوب است و نمی‌تواند چالش‌ها یا فرصت‌هایی برای فعالیت حسابرسی داخلی را آشکار کند، جلوگیری نماید. بخش‌های بعدی، سوالات خاصی را مطرح می‌کنند که هیات‌مدیره‌ها و کمیته‌های حسابرسی می‌توانند متناسب با نیازهای خود به آنها بپردازند.

برخی از حوزه‌های قضایی، استانداردها و مقرراتی را ایجاد می‌کنند که به ضرورت ارزیابی‌هایی در حسابرسی داخلی و اهمیت فرآیند بهبود کیفیت می‌پردازند (به پیوست مراجعه شود). در حالی که این رهنمود، چهار الزام ضروری برای کیفیت و ارزیابی حسابرسی داخلی را مطرح می‌کند اما در نهایت بررسی مسائل مهم بیشتر را برعهده کمیته حسابرسی قرار داده است. این امر می‌تواند به کمیته حسابرسی کمک نماید تا از برنامه فعالیت حسابرسی داخلی، نحوه دستیابی به اهدافش، میزان اثربخشی کار آن در برآورده نمودن نیازهای سازمانی، و اینکه آیا سازمان از منابع و خدمات ارزش افزوده‌ای که فعالیت حسابرسی داخلی باید ارائه دهد به بهترین نحو استفاده می‌کند یا خیر، شناخت مستمری داشته باشد. همانطور که بسیاری از سوالات این ابزار ارزیابی نشان می‌دهد، فراتر از هر ارزیابی دیگری، باید اطلاع‌رسانی‌های باز، مکرر و دو طرفه‌ای در صورت لزوم بین مدیر واحد حسابرسی داخلی (CAE) و رئیس کمیته حسابرسی وجود داشته باشد.

پایش عملکرد فعالیت حسابرسی داخلی مزایای بسیار دیگری دارد، از جمله:

+ بهبود شناخت اثربخشی حسابرسی داخلی و کارایی کار آن.

+ اطمینان یافتن از اینکه تلاش‌های حسابرسی داخلی از اهداف راهبردی واحد تجاری، هیات‌مدیره، و کمیته حسابرسی پشتیبانی می‌نماید.

+ دریافت به‌روزرسانی‌های ارزشمند در مورد ملاحظات کلیدی، از جمله اثربخشی کنترل‌ها و مدیریت ریسک.

+ شناسایی بینش‌ها در مورد فرصت‌هایی به منظور بهبود کارایی و/یا اثربخشی فعالیت حسابرسی داخلی.

بخش ۳: كيفيت خدمات و كفايت منابع فراهم شده توسط فعاليت حسابرسي داخلي

«يك سازمان بهترين خدمت‌رسانی را با منابع كامل و كاركنان حسابرسي داخلي با صلاحيت حرفه‌ای كه خدماتي با ارزش افزوده مهم برای مدیریت سازمانی كارآمد و اثربخش فراهم می‌کنند، ارائه می‌دهد.»

حسابرسي داخلي: ارزش‌افزایی در سراسر هيات‌مدیره، انجمن حسابرسان داخلي

+ صلاحيت و عملکرد رهبری و تیم حسابرسي داخلي و همچنین اثربخشی در انجام مسئولیت‌های حرفه‌ای آنها. چارچوب صلاحيت حسابرسي داخلي انجمن حسابرسان داخلي می‌تواند منبع کلیدی در این بررسی باشد.

+ در صورت استفاده حسابرسي داخلي از الگوبرداری جهت ارزیابی اینکه آیا از منابعش به بهترین نحو استفاده می‌کند یا خیر، یا بهبودهایی در منابع موجود یا روش‌های استفاده از آنها، ضروری است یا خیر.

از سوالات زیر استفاده نمایید تا به این مسائل و سایر موارد کلیدی بپردازید. به خاطر داشته باشید كه به طور کلی سوالات در سراسر این متن به بهترین شیوه‌های عمل اشاره دارند. در حالی كه ممكن است نیازی به مراحل بحث‌شده نباشد، اما هیات‌مدیره‌ها و كمیته‌های حسابرسي می‌خواهند آنها را در بینش‌های خود نسبت به فعاليت حسابرسي داخلي لحاظ نمایند. در برخی موارد، ممكن است لازم باشد كه كمیته حسابرسي این سوالات را برای مدیریت مطرح نماید تا به اطلاعات مورد نیاز دست یابد. برای همه سوالات موجود در این متن، فضایی برای مشاهداتی در مورد هر موضوع نیز فراهم می‌شود. با وجود این، مستندسازی پاسخ‌ها به اندازه در نظر گرفتن اینکه چگونه بررسی پاسخ‌ها می‌تواند به كمیته حسابرسي در نقش نظارتی‌اش و تمرکز بر حوزه‌هایی كه شایسته بررسی‌های بیشتر هستند كمك نماید، اهمیت ندارد.

ارزیابی كيفيت خدمات و منابع فراهم شده توسط حسابرسي داخلي، بخش بنیادی هر ارزیابی است. هدف کلی در این بخش از ارزیابی این است كه موارد زیر در نظر گرفته شوند:

+ توانایی كمیته حسابرسي جهت ارزیابی فعاليت حسابرسي داخلي.

+ فعاليت حسابرسي داخلي تا چه اندازه منطبق با استانداردها و برنامه بهبود آن است.

+ آیا حسابرسي داخلي هم‌راستا با مسئولیت‌های لحاظ شده در منشور فعاليت عمل نموده، و انتظارات كمیته حسابرسي را برآورده می‌نماید یا خیر.

+ كيفيت بینش‌ها و نگرش‌هایی كه حسابرسي داخلي در مورد راهبری، مدیریت ریسك و موضوعات كنترلی فراهم می‌نماید.

+ استفاده حسابرسي داخلي از فناوری و تخصص فنی.

+ آیا كار حسابرسي داخلي بر سازمان تاثیر مثبت دارد یا خیر.

سوالات نمونه

مشاهدات

عملکرد و انتظارات

« آیا از آخرین ارزیابی، حسابرسی داخلی تاثیر مثبتی بر سازمان داشته است؟ آیا موضوعاتی که حسابرسی داخلی باعث شده است مورد توجه کمیته حسابرسی قرار بگیرند، مرتبط بودند؟ آیا پشتیبانی کافی برای مشاهدات و نتیجه‌گیری‌های آن وجود داشت؟

« آیا تعریف حسابرسی داخلی از موفقیت با تعریف کمیته حسابرسی از موفقیت همبستگی دارد؟

« آیا حسابرسی داخلی جهت برآورده نمودن نیازهای سازمانی و ارزش‌افزایی، طراحی شده که به کسب و کار کمک نماید تا پیشرفت‌ش را بهبود دهد؟

« آیا حسابرسی داخلی در نظارت بر کنترل‌های مالی، عملیاتی و تطبیقی (از جمله در حوزه‌های مرتبط با فناوری) موفق بوده است؟

« آیا منابع حسابرسی داخلی برای تحقق منشور خود و برآورده نمودن انتظارات هیات‌مدیره و کمیته حسابرسی کافی هستند؟

« آیا تیم حسابرسی راهبرد حسابرسی دارد؟ آیا چشم‌انداز راهبردی شامل برنامه‌ریزی نیروی کار برای تیم حسابرسی که منابع لازم برای ارائه خدمات موثر را مورد بررسی قرار می‌دهد، می‌باشد (یعنی، منابع کافی و مدیریت استعداد)؟

« آیا منشور حسابرسی داخلی به طور منظم توسط کمیته حسابرسی بازبینی می‌شود؟ آیا حسابرسی داخلی از آن منشور تبعیت می‌کند؟

« آیا طرح حسابرسی طوری سازماندهی شده است که بتوان مسائل را به موقع تشخیص داد و همانطور که انتظار می‌رود بتوان کارهای حسابرسی را کامل نمود؟

« اگرچه انتشار گزارش‌ها اجباری نیست، اما به عنوان بهترین شیوه‌عمل، آیا حسابرسی داخلی نتایج را با جزئیات اقداماتش و طرح‌های اقدامات اصلاحی محدود به زمان اطلاع‌رسانی می‌نماید؟ (سوالات بیشتری در رابطه با گزارش‌گری حسابرسی داخلی در بخش چهارم گنجانده شده‌اند).

« آیا مدیریت نسبت به درخواست‌های حسابرسی داخلی پاسخگو است؟

ملاحظات ریسک

« آیا فعالیت حسابرسی داخلی دانش هیات‌مدیره و کمیته حسابرسی درباره ریسک‌های کنونی و نوظهور برای سازمان را گسترش می‌دهد؟

« آیا ارتباطات آشکاری بین طرح حسابرسی و اهداف راهبردی و ریسک‌های سازمان وجود دارد؟

« آیا مدیر واحد حسابرسی داخلی برای کمیته حسابرسی توضیح می‌دهد که طرح حسابرسی چگونه حوزه‌های چالش برانگیز و بحرانی را پوشش می‌دهد، از جمله حوزه‌های نوظهور یا موجود ریسک که مانع اهداف سازمانی خواهند شد یا می‌توانند باشند؟

فناوری و تخصص فنی

« آیا تیم حسابرسی از فناوری تحول‌آفرین، مانند تجزیه و تحلیل پیشرفته داده‌ها، اتوماسیون فرآیند رباتیک، فرآیند داده‌کاوی، یادگیری ماشینی، و هوش مصنوعی برای شناسایی روندها و ناهنجاری‌های ریسک استفاده می‌نماید؟

« آیا حسابرسی داخلی، فناوری‌های مختلف را به صورت پیوسته و موثر ارزیابی و اجرا می‌نماید تا از خدمات اطمینان‌بخشی و مشاوره‌ای خود پشتیبانی کند و باعث کارایی در واحد شود؟

« آیا حسابرسی داخلی به صورت گسترده از فناوری استفاده می‌کند تا همچنین تاثیر و علل ریشه‌ای مسائل را (به جای صرفاً شناسایی مسائل) بررسی نماید؟

« در حوزه فناوری یا هر حوزه فنی دیگری، آیا تیم حسابرسی داخلی در صورت لزوم از کارشناسان برون‌سازمانی دعوت به همکاری می‌نماید؟

سوالات نمونه

مشاهدات

اطمینان بخشی کیفیت

« آیا تیم حسابرسی داخلی از فرآیندهای کیفیت استفاده و در تلاش‌های بهبود مستمر مشارکت می‌نماید؟
 « نتایج جدیدترین گزارش‌های داخلی برنامه اطمینان بخشی و بهبود کیفیت و ارزیابی‌های برون سازمانی چه مواردی هستند؟
 « چنانچه هرگونه حوزه بهبود قابل ملاحظه یا عدم تطبیق با استانداردهای انجمن حسابرسان داخلی و سایر استانداردهای کیفیت وجود دارد، دلایل چه بودند و آیا حسابرسی داخلی به اندازه کافی به هر یک از آنها پرداخته است؟
 « آیا حسابرسی داخلی با استانداردهای بین‌المللی اجرای حرفه‌ای حسابرسی داخلی مطابقت دارد؟
 « در صورت لزوم، آیا در ضوابط مربوط به نحوه فعالیت حسابرسی داخلی، به صورت مناسب افشا شده است که فعالیت آنها طبق قوانین یا مقررات از تطبیق با بخش‌های خاصی از استانداردهای انجمن حسابرسان داخلی منع شده است؟

ارزش افزایی

« آیا فعالیت حسابرسی داخلی از تخصص خود برای کمک به ابتکارات اجرایی کلیدی، مانند تطبیق با قوانین و مقررات جدید، یک رویداد غیرمنتظره مانند اپیدمی کووید-۱۹، یا پیاده‌سازی فناوری توانمندسازی سازمان استفاده می‌نماید؟
 « آیا تیم حسابرسی داخلی علاوه بر مسئولیت‌های اطمینان بخشی خود، نقش مشاوره‌ای را ایفا می‌نماید؟
 « آیا حسابرسی داخلی حوزه‌هایی را برای خدمات اطمینان بخشی در نتیجه خدمات مشاوره‌ای انجام شده، شناسایی نموده است؟
 « آیا حسابرسی داخلی نظرسنجی پس از انجام کار حسابرسی را صورت می‌دهد؟
 « آیا حسابرسی داخلی درخواست‌هایی را از مدیریت دریافت می‌نماید؟
 « آیا حسابرسی داخلی، یک واحد با اهمیت تلقی می‌شود؟

ویژگی‌ها و ساختار تیم

« آیا کمیته حسابرسی از این موضوع آگاهی دارد که حسابرسی داخلی منابع و صلاحیت مناسب جهت انجام صحیح کارهایش و تحقق اهداف کمیته حسابرسی را دارا می‌باشد یا خیر؟
 « آیا مدیر واحد حسابرسی داخلی در مورد درصدی از حسابرسان داخلی رسمی (CIAs) در تیم، به کمیته حسابرسی گزارش می‌دهد؟ درصدی با مدرک کارشناسی ارشد؟ درصدی با سایر تجربیات تخصصی یا مدارک مرتبط؟
 « آیا تیم حسابرسی داخلی از نظر جمعیتی و انواع و گستره تجربیات، یک گروه متنوع است؟
 « آیا کمیته حسابرسی درباره این موضوع که آیا حسابرسی داخلی دائماً تیم خود را از طریق استخدام، نگهداری و ارتقای موثر بهبود می‌دهد یا خیر، مطلع است؟ آیا اعضای تیم درون واحد جابجا می‌شوند تا دانش و دیدگاه‌هایشان را گسترده‌تر نمایند؟
 « آیا طرح جانشینی (جانشین پروری) برای مدیر واحد حسابرسی داخلی و همچنین اعضای کلیدی تیم وجود دارد؟
 « آیا حسابرسی داخلی در پروژه‌های خاص، برنامه حسابرسان مهمان را اتخاذ می‌نماید؟

سوالات نمونه

مشاهدات

الگوبرداری (معیار) و بازخورد

« آیا حسابرسی داخلی از الگوبرداری (معیار) استفاده می‌نماید تا بررسی کند فرآیندها، عملکرد و رهبری‌اش چگونه با سایر سازمان‌ها مقایسه می‌شوند؟
 « آیا معیارها یا شاخص‌های عملکردی، توسط حسابرسی داخلی بطور منطقی و هم‌راستا با منشور وظایف و مسئولیت‌هایش پیگیری می‌شود؟
 « آیا مدیریت، بازخوردهایی در مورد مدیر واحد حسابرسی داخلی و به طور کلی تیم حسابرسی داخلی را ارائه می‌دهد؟
 « آیا حسابرس مستقل بازخوردهایی در مورد فعالیت حسابرسی داخلی را ارائه می‌دهد؟

اطمینان بخشی ترکیبی

« حسابرسی داخلی رویکرد اطمینان بخشی یکپارچه/ترکیبی را چگونه انجام می‌دهد تا تضمین کند که فعالیت‌هایش هماهنگ با سایر ارائه‌دهندگان خدمات اطمینان بخشی درون و برون سازمانی است؟
 « آیا رویکرد اطمینان بخشی ترکیبی، شکاف‌های پوششی یا تکرار تلاش‌ها را نشان می‌دهد؟

«حسابرسان داخلی می‌توانند مبالغ قابل توجهی از پول را در سازمان خود صرفه‌جویی نمایند و به عنوان مثال، با تشخیص ناکارآمدی‌های عملیاتی، مخارج بیهوده، سرقت کارکنان، تقلب، و مواردی از عدم تطبیق با قوانین یا مقررات باعث حفظ اعتبار خود در بازار شوند. آنها مراقب جوّ شرکت هستند و انواعی از فعالیت‌هایی مانند ارزیابی ریسک‌ها، تحلیل فرصت‌ها، پیشنهاد بهبودها، ترویج اصول اخلاقی، اطمینان از صحت سوابق و صورت‌های مالی، آموزش مدیریت ارشد و هیات‌مدیره در رابطه با مسائل مهم، بررسی تقلب، آشکارسازی مخارج بیهوده، هشدار خطرها، توصیه برای کنترل‌های قوی‌تر، نظارت بر رعایت قوانین و مقررات، و بسیاری موارد دیگر را انجام می‌دهند!»

کارهای روزمره: نگاهی به مسئولیت‌های مختلف حسابرسان داخلی، انجمن حسابرسان داخلی

بخش ۴: ارتباطات و تعامل با تیم حسابرسی داخلی

ارتباطات منظم بین کمیته حسابرسی و فعالیت حسابرسی داخلی، باعث می‌شود که کمیته حسابرسی بتواند بر عملکرد و فرآیند حسابرسی داخلی نظارت مناسبی داشته باشد. سوالات این بخش می‌تواند به ترویج یک گفتگوی قوی و سازنده بین حسابرسی داخلی و کمیته حسابرسی کمک نماید.

سوالات نمونه

رابطه کاری

« آیا حسابرسی داخلی طرح خود را اطلاع‌رسانی می‌نماید و به دنبال بازخورد و تایید است؟ آیا جهت اطمینان از اینکه این طرح هنوز هم قابل اجرا است، آن را پیگیری می‌کند؟
« آیا همه مباحثه‌ها بین هیات‌مدیره، کمیته حسابرسی، و حسابرسی داخلی صریح و جامع هستند؟
« آیا رئیس کمیته حسابرسی در خارج از جلسات، در دسترس مدیر واحد حسابرسی داخلی است؟
« آیا حسابرسی داخلی با مطرح نمودن مسائل با اهمیت و گاهاً دشوار احساس راحتی می‌نماید؟
« آیا هنگامی که حسابرسی داخلی مسائل دشوار را مطرح می‌کند، اختلاف نظری وجود دارد؟
« آیا به عنوان بخشی از گزارش‌گری دوره‌ای به کمیته حسابرسی، زمان کافی و مناسب به مدیر واحد حسابرسی داخلی داده می‌شود؟
« آیا کمیته حسابرسی جلسات اجرایی با مدیر واحد حسابرسی داخلی و بدون مدیریت برگزار می‌کند؟ اگر جواب مثبت است، چند مرتبه؟ اگر جواب منفی است، چرا خیر؟

کیفیت اطلاع‌رسانی‌ها

« آیا مدیر واحد حسابرسی داخلی درباره ارزیابی دوره‌ای ریسک و طرح حسابرسی خود به کمیته حسابرسی اطلاع‌رسانی می‌نماید؟
« آیا اطلاع‌رسانی فعالیت حسابرسی داخلی به کمیته حسابرسی شناخت خوبی از ریسک‌هایی که باید پوشش داده شوند، فرایند نظارت بر ریسک‌های نوظهور، و احتمال تقلب را فراهم می‌آورد؟
« آیا برقراری ارتباط، اطلاعات لازم برای کمیته حسابرسی به منظور تعیین اینکه فرآیندهای تیم حسابرسی داخلی به روشی حرفه‌ای انجام می‌شوند و نتایج آن صحیح است یا خیر را فراهم می‌نماید؟
« آیا فعالیت حسابرسی داخلی در مورد درصد طرح‌های اقدامات مدیریتی که اجرا می‌شوند و بازه زمانی آنها گزارش می‌دهد؟
« آیا اطلاع‌رسانی‌های حسابرسی داخلی به خوبی سازماندهی شده و شفاف هستند؟ آیا کمیته حسابرسی در نظر می‌گیرد که اینها گزارش‌گری با تاثیرگذاری بالا همراه با دیدگاه‌هایی با کیفیت بالا هستند؟
« آیا گزارش‌گری حسابرسی داخلی به‌موقع و در واقع درست، بی‌طرفانه و سازنده است؟
« آیا گزارش‌گری حسابرسی داخلی شامل فعالیت حسابرسی داخلی، ریسک‌های پیش‌روی قابل ملاحظه و مسائل کنترلی است؟
« آیا اهداف و دامنه کار حسابرسی، نتیجه‌گیری‌ها، پیشنهادهای و طرح‌های عملی شفاف هستند؟

بخش ۵: استقلال، بی‌طرفی و تردید حرفه‌ای حسابرس

«حسابرسان برون‌سازمانی مستقل از سازمان هستند. در مقایسه، حسابرسان داخلی، که بخش جدایی‌ناپذیر سازمان‌شان هستند، استقلال و بی‌طرفی سازمانی را در رویکرد کاری‌شان نشان می‌دهند و از فعالیتی که حسابرسی آن را انجام می‌دهند مستقل می‌باشند. ارتباط گزارش‌گری حسابرسان داخلی با کمیته حسابرسی برای استقلال فعالیت آنها بسیار اهمیت دارد.»

کمیته حسابرسی: هدف، فرآیند، و حرفه‌ای‌گری، انجمن حسابرسان داخلی

استانداردهای بین‌المللی انجمن حسابرسان داخلی برای اجرای حرفه‌ای حسابرسی داخلی، الزامات استقلال و بی‌طرفی برای حسابرسان داخلی را مطرح می‌کند. به علاوه، انجمن حسابرسان داخلی بیان می‌کند که بهترین شیوه‌عمل برای منشور حسابرسی داخلی لازم است تا استقلال حسابرسی داخلی را از طریق رابطه گزارش‌گری دوگانه تثبیت کند. براساس این رابطه، مدیر واحد حسابرسی داخلی باید به صورت اداری به مدیریت ارشد گزارش داده، و همچنین مسیر راهبردی و پاسخگویی را به کمیته حسابرسی گزارش نماید.

بنابراین فعالیت حسابرسی داخلی توازن ظریفی بین نقش آن به عنوان حسابرس مستقل و یک منبع کلیدی برای سازمان را حفظ می‌کند. سوالات این بخش به توضیح مراحل مورد نیاز برای حفظ و نظارت بر آن توازن کمک خواهند کرد.

مشاهدات

سوالات نمونه

بهترین شیوه‌های عمل کلی

« آیا مدیر واحد حسابرسی داخلی فرهنگی را ترویج می‌نماید که بی‌طرفی و تردید حرفه‌ای را به صورت فعال ترغیب می‌کند؟
 « آیا فرهنگ و راهبری کلی کمیته حسابرسی از بی‌طرفی و تردید حرفه‌ای حسابرسی داخلی پشتیبانی می‌نماید؟
 « آیا کارکنان حسابرسی داخلی آموزش‌های کافی در مورد اهمیت استقلال، بی‌طرفی و تردید حرفه‌ای را دریافت نموده‌اند؟ آیا آنها در صورت لزوم آموزش‌های جدیدتری را دریافت می‌نمایند؟
 « آیا حسابرسی داخلی چالش‌های مربوط به بی‌طرفی یا تردید حرفه‌ای را به کمیته حسابرسی گزارش می‌دهد؟
 « آیا اعضای تیم بطور منظم جابجا می‌شوند تا در نتیجه آنها بتوانند از بینش‌ها و نبوغ‌شان در نقش‌ها یا وظایف جدید استفاده نمایند؟ آیا برنامه‌های پیشرفت مستمر برای اعضای کارکنان وجود دارند؟
 « منطق ساختار سازمانی تیم چیست و آیا نیاز به بررسی تنظیم مجدد ساختار در چشم‌انداز راهبردی مدیر واحد حسابرسی داخلی این بخش، وجود دارد؟
 « آیا تیم حسابرسی داخلی خط‌مشی‌ها و رویه‌هایش (روش‌شناسی)، را هم‌راستا با استانداردها و بهترین شیوه‌های عمل نگه می‌دارد؟ آیا خط‌مشی‌ها و رویه‌های حسابرسی داخلی، به منظور آموزش (حسابرسان جدید، حسابرسان مهمان) استفاده می‌شوند و برای مراجعه تیم حسابرسی داخلی در دسترس می‌باشند؟

سوالات نمونه

مشاهدات

استقلال

« آیا استقلال فعالیت حسابرسی داخلی پذیرفته می‌شود و مورد احترام است؟ آیا فعالیت حسابرسی داخلی قابل اطمینان و رازدار در نظر گرفته می‌شود؟

« آیا مدیر واحد حسابرسی داخلی می‌تواند صادقانه با ارکان راهبری صحبت کند؟

« آیا تیم حسابرسی داخلی و مدیر واحد حسابرسی داخلی می‌توانند ارتباط مشترک با مدیریت، هیات‌مدیره، و کمیته حسابرسی داشته باشند بدون اینکه این ارتباط با استقلال، بی‌طرفی و تردید (حرفه‌ای) آنها تداخل داشته باشد؟

« آیا تیم این موضوع را درک می‌نماید که هدف کلی، حفظ استقلال است تا یافته‌هایی را تدوین نمایند که به شرکت کمک می‌کند تا موفق‌تر باشد؟

« آیا فعالیت حسابرسی داخلی می‌تواند نسبت به فشار برای به حداقل رساندن یا محدود نمودن حسابرسی یا تسلیم شدن در برابر مساعدت‌های دیگری که مدیریت درخواست می‌کند، مقاومت نماید؟

« آیا یافته‌های حسابرسی کاهش یافته یا از انتشار آنها جلوگیری شده است، یا مدیریت به گزارش‌های حسابرسی داخلی اطمینان دارد و از آنها استقبال می‌کند؟

« آیا شاخص‌هایی وجود دارند که نشان دهند فعالیت حسابرسی داخلی رضایت‌بخش است و معمولاً جهت پیگیری بطور مکرر رویه‌های مشابه، اتخاذ شده باشند؟

« آیا نمایندگان تیم حسابرسی به صورت منظم به عنوان مثال، هر سه ماه یکبار - با رهبری شرکت جلسه دارند؟

« آیا در جلسات اجرایی به گزارش مدیر واحد حسابرسی داخلی گوش داده می‌شود؟ آیا مدیر واحد حسابرسی داخلی درباره چالش‌های پیش‌رو و اتخاذ تصمیمات دشوار صادقانه بحث و بررسی می‌کند؟

بی‌طرفی

« آیا نمونه‌هایی وجود دارند که روابط فردی یا حرفه‌ای حسابرسان داخلی با حوزه‌هایی که باید حسابرسی شوند یا پای‌بندی به آن حوزه‌ها باعث شود که بی‌طرفی آنها تحت‌الشعاع قرار گیرند؟

« آیا اعضای تیم حسابرسی داخلی می‌توانند ذهنیت بدون سوگیری و بدون جانبداری در همه کارهای حسابرسی را حفظ نمایند؟

« اگر مدیر واحد حسابرسی داخلی یا سایر اعضای تیم، طرح تشویقی مبتنی بر خرید سهام را دریافت نمایند، آیا حس می‌کنید که به نظر می‌رسد این موضوع بر بی‌طرفی آنها اثرگذار است؟

« آیا حسابرسی داخلی توازن خوبی از کار اطمینان‌بخشی و مشاوره‌ای را نشان می‌دهد؟

« آیا مدیر واحد حسابرسی داخلی مایل به تصدیق اشتباهات یا محدودیت‌ها بوده و مشتاق است که مهارت‌ها و چشم‌اندازهای جدیدی را یاد بگیرد؟ آیا حسابرسی داخلی در صورت نیاز از کارشناسان برون‌سازمانی درخواست همکاری می‌نماید؟

سوالات نمونه

مشاهدات

تردید حرفه‌ای

همان‌طور که در مورد سایر حوزه‌های منتخب صدق می‌کند، هیأت‌مدیره و کمیته حسابرسی ممکن است بخواهند سوالاتی را در این بخش برای مدیریت حسابرسی داخلی مطرح نمایند.

«آیا تیم حسابرسی داخلی از تردید حرفه‌ای مناسب در کارش استفاده می‌کند؟ آیا این تیم قبل از نتیجه‌گیری، مستندات کافی را گردآوری نموده و حقایق را به چالش می‌کشد؟

«آیا اعضای تیم سطح کنجکاوی مناسب و ذهنیت پرسشگرانه‌ای دارند؟

«آیا اعضای تیم در مورد به چالش کشیدن یا راستی‌آزمایی مستقل اطلاعات دریافت شده از سایر افراد در سازمان رضایت دارند؟ آیا آنها برای انجام چنین کاری به صورت فعالانه، تشویق می‌شوند؟

«آیا اعضای تیم سوالاتی را مطرح می‌نمایند که پاسخ‌های ساده بله/خیر دریافت کنند یا سوالاتی که بیشتر تامل برانگیز است و باید با جزئیات بیشتر یا روشن‌بینی پاسخ داده شوند؟

«آیا تیم حسابرسی درباره شرکت، صنعت آن، و ریسک‌ها و چالش‌هایی که با آن مواجه می‌شود، دانش کافی دارد تا داده‌ها یا مشاهدات سوال برانگیز را تشخیص دهد؟

«آیا هنگامی که اعضای تیم حسابرسی با یافته‌های سوال برانگیز مواجه می‌شوند، گاهی اوقات در مورد نحوه رسیدگی یا تجربه مسائل خاص توسط سایر واحدهای تجاری، تحقیق می‌کنند؟

«آیا اعضای تیم حسابرسی می‌توانند یافته‌هایشان را از نظر وجود اشتباهات یا جزئیات شگفت‌انگیز به دقت بررسی نمایند؟ آیا آنها می‌توانند جهت توسعه دیدگاه کلی‌نگر سازمان از رویه‌ها، عقب‌نشینی کنند؟

«آیا زمان لازم به تیم حسابرسی داخلی داده می‌شود تا تردید حرفه‌ای، بی‌طرفی و استقلال خود را بدون احساس فشار اعمال کند تا کار خود را به موقع تمام نموده یا یافته‌ای را تایید کند؟

«رتبه‌بندی‌های گزارش حسابرسی داخلی چه چیزی را درباره تردید حرفه‌ای آشکار می‌کند؟ آیا عدم وجود مسائل یا رتبه‌بندی‌های کنترل شده مناسب نشان‌دهنده عدم تردید حرفه‌ای یا ذهنیت پرسشگرانه است؟

بخش ۶: نتیجه‌گیری: ارزش‌افزایی

در مجموع، حسابرسی داخلی و کمیته حسابرسی می‌توانند دیدگاه کلی یک سازمان را توسعه دهند که آنها را قادر می‌سازد تا تنوعی از راهبری، ریسک، و ملاحظات کنترلی، چه کوچک و چه بزرگ را مشخص کنند. ارزیابی یک ابزار قدرتمند است که کمیته‌های حسابرسی می‌توانند استفاده کنند تا اطمینان دهند که هر سه خط (دفاعی) منجر به دیدگاه کلی محیط ریسک شرکتی می‌شوند و از آن سود می‌برند.

هیات‌مدیره‌ها و کمیته‌های حسابرسی می‌توانند از این ابزار ارزیابی برای تعیین بهتر هر یک از موارد زیر استفاده نمایند:

- + درک بهتر اینکه خروجی حسابرسی داخلی انتظارات را چقدر خوب برآورده نموده است.
 - + اعتبارسنجی بهتر اینکه هیات‌مدیره و کمیته حسابرسی چه مواردی درباره نقش و تلاش‌های حسابرسی داخلی از مدیر واحد حسابرسی داخلی و مدیریت می‌شنوند و شناخت خود را از این حوزه عمیق‌تر می‌نمایند.
 - + همبستگی بهتر آن با خودارزیابی فعالیت حسابرسی داخلی و هرگونه داده‌های الگوبرداری در دسترس و اطمینان‌بخشی به کمیته حسابرسی که اعضای آن می‌توانند در این نقطه زمانی به فعالیت حسابرسی داخلی اتکا نمایند.
- به خاطر داشته باشید که وقتی این ارزیابی به پایان رسید، سوالات تمام نمی‌شوند. هیات‌مدیره‌ها و اعضای کمیته حسابرسی باید سپس از خودشان بپرسند که آیا نتایج ارزیابی چیزی بودند که آنها انتظار داشتند و آیا فرصت‌هایی برای بهبود وجود دارند. ارزیابی‌ها ممکن است معیارهایی را ایجاد نمایند و احتمالاً راه را برای ملاحظات بیشتر هموار می‌کنند. آنها همچنین می‌توانند به هیات‌مدیره‌ها و کمیته‌های حسابرسی کمک نموده تا بررسی کنند آیا سازمان از فعالیت حسابرسی داخلی به ارزش کامل خود دست یافته است یا خیر، یا آیا پروژه‌ها و نقش‌های مشاوره‌ای وجود دارند که به تیم امکان می‌دهد تا سهم‌شان را افزایش دهند. وقتی که آنها ارزیابی را کامل نمودند، هیات‌مدیره و کمیته حسابرسی می‌توانند از نتیجه‌گیری‌هایشان استفاده کنند تا هرگونه تغییرات مورد نیاز را بررسی و از فرصت‌های جدید بالقوه برای مشارکت بیشتر حسابرسی داخلی در حرکت سازمان به سطح بعدی بهره‌گیرند.

پیوست: الزامات و استانداردهای مرتبط آمریکا

استانداردهای انجمن حسابرسان داخلی

براساس مجموعه استانداردهای ۱۳۰۰ از چارچوب بین‌المللی اجرای حرفه‌ای انجمن حسابرسان داخلی، مدیر واحد حسابرسی داخلی سازمان باید یک برنامه بهبود و تضمین کیفیت (QAIP) را تدوین و حفظ کند. برنامه بهبود و تضمین کیفیت باید یک ارزیابی را لحاظ کند که منطبق با تعریف انجمن حسابرسان داخلی از حسابرسی داخلی و استانداردهای بین‌المللی برای اجرای حرفه‌ای حسابرسی داخلی باشد و همچنین ارزیابی نماید که آیا حسابرسان فعال، آئین رفتار حرفه‌ای را اعمال می‌کنند یا خیر. برنامه بهبود و تضمین کیفیت باید همه جنبه‌های فعالیت حسابرسی داخلی را -هم با ارزیابی درون‌سازمانی و هم با ارزیابی برون‌سازمانی- پوشش دهند. این برنامه باید کارایی و اثربخشی فعالیت حسابرسی داخلی را ارزیابی نموده و فرصت‌های بهبود را مشخص نماید. ارزیابی‌های برون‌سازمانی باید دست کم هر پنج سال یکبار توسط یک ارزیاب یا یک گروه ارزیابی مستقل و واجد شرایط خارج از سازمان انجام شود. ارزیابی‌های درون‌سازمانی باید شامل نظارت مستمر بر فعالیت حسابرسی داخلی و خودارزیابی‌های ادواری یا ارزیابی‌ها توسط سایر کارکنان سازمان که دانش کافی درباره عملیات حسابرسی داخلی دارند، باشد. راهنمای ارزیابی کیفیت انجمن حسابرسان داخلی برای فعالیت حسابرسی داخلی توصیه می‌کند که ارزیابی‌های درون‌سازمانی دست کم به صورت سالانه صورت گیرد.

استانداردهای خاص

استاندارد ۱۳۰۰ انجمن حسابرسان داخلی - برنامه بهبود و تضمین کیفیت. مقرر می‌دارد که مدیر واحد حسابرسی داخلی باید برنامه‌ای را برای بهبود و تضمین کیفیت به گونه‌ای تدوین و حفظ کند که همه ابعاد فعالیت حسابرسی داخلی را پوشش دهد. این برنامه باید شامل هر دوی برنامه‌های ارزیابی‌های درون‌سازمانی و برون‌سازمانی باشد که برنامه‌های ارزیابی‌های درون‌سازمانی شامل هر دوی نظارت مستمر و خودارزیابی منظم است. همانطور که انجمن حسابرسان داخلی بیان می‌کند، فعالیت حسابرسی داخلی نه تنها تحت استانداردهای حرفه‌ای، لازم‌الاجرا است بلکه همچنین ضروری است بالاترین سطح کیفیت را برای مشتری حفظ نماید.

استاندارد ۱۳۱۱ انجمن حسابرسان داخلی - ارزیابی‌های درون‌سازمانی. «خودارزیابی‌های ادواری در مقایسه با نظارت مستمر تمرکز متفاوتی دارد چرا که آنها عموماً، یک بررسی کلی‌تر و جامع‌تری از استانداردها و فعالیت حسابرسی داخلی ارائه می‌کنند. در مقایسه، نظارت مستمر عموماً متمرکز بر بررسی‌هایی

است که در سطح کار حسابرسی انجام شده‌اند. علاوه بر این، خود ارزیابی‌های ادواری میزان رعایت هر استاندارد را نشان می‌دهد، در حالی که نظارت مستمر بیشتر بر روی استانداردهای عملکردی در سطح کار حسابرسی متمرکز است.»

استاندارد ۱۳۱۲ - ارزیابی‌های برون‌سازمانی. مقرر می‌دارد یک ارزیابی برون‌سازمانی باید دست کم هر پنج سال یکبار توسط یک ارزیاب یا یک گروه ارزیابی مستقل و واجد شرایط خارج از سازمان انجام شود. هدف، ارزیابی این موضوع است که فعالیت حسابرسی داخلی چقدر منطبق با استانداردها و آئین رفتار حرفه‌ای است.

الزامات بورس اوراق بهادار

راهنمای شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار نیویورک:

همه شرکت‌های پذیرفته شده باید کارکرد حسابرسی داخلی (بخش ۳۰۳ الف ۰۷ (پ))، در یا طی یک سال پذیرش در بورس را داشته باشند. براساس این توضیحات، «شرکت‌های پذیرفته شده باید کارکرد حسابرسی داخلی را حفظ نموده تا ارزیابی‌های مستمر از فرآیندهای مدیریت ریسک شرکت و سیستم کنترل داخلی را برای مدیریت و کمیته حسابرسی فراهم کنند.» این راهنما بیان می‌کند که «کمیته حسابرسی برای انجام کارکردهای نظارتی خود به شکل موثرتر، باید از جلسات جداگانه با مدیریت، حسابرسان مستقل و آنهایی که مسئول کارکرد حسابرسی داخلی هستند، بهره بگیرد.»

نزدک (NASDAQ): نزدک شرکت‌های پذیرفته شده در بورس را ملزم به دارا بودن کارکرد حسابرسی داخلی نمی‌کند.

منابع و مطالب پیشنهادی

انجمن حسابرسان داخلی

«استانداردهای بین‌المللی برای اجرای حرفه‌ای حسابرسی داخلی، از جمله مجموعه استانداردهای ۱۳۰۰.

«چارچوب صلاحیت حسابرسی داخلی

«مدل سه خط (دفاعی) انجمن حسابرسان داخلی (IIA): به‌روزرسانی مدل سه خط دفاعی

«حسابرسی داخلی: ارزش‌افزایی در سراسر هیات‌مدیره

«مدل بلندپروازانه حسابرسی داخلی

«منشور مدل فعالیت حسابرسی داخلی

سایر

«تمرکز ابزار ارزیابی کیفیت حسابرسی برای حسابرسی مستقل