

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای

مقدمه

حسابرسی داخلی در محیط‌های فرهنگی و حقوقی مختلف، در سازمان‌هایی با اهداف، بزرگی، پیچیدگی و ساختار مختلف و توسط افراد درون یا برون سازمانی انجام می‌شود. به‌رغم تأثیر این تفاوت‌ها بر نحوه انجام حسابرسی داخلی در یک محیط، پیروی از استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای که توسط انجمن حسابرسان داخلی تدوین شده است، برای ایفای وظایف و مسئولیت‌های حسابرسان داخلی و فعالیت حسابرسی داخلی ضروری است.

چنانچه حسابرسان داخلی یا فعالیت حسابرسی داخلی به موجب قانون یا مقررات، از پیروی بخش‌های خاصی از استاندارد منع شده باشند، پیروی از تمامی سایر بخش‌های استاندارد و نیز افشای مناسب آن، ضروری است.

چنانچه این استاندارد با استانداردهای وضع شده توسط سایر مراجع رسمی مغایرت داشته باشد، حسابرسان داخلی و فعالیت حسابرسی داخلی باید از این استاندارد پیروی نماید ولی در بخش‌هایی که استانداردهای مراجع رسمی الزام‌آور باشد، می‌توان از آنها پیروی نمود.

هدف این استاندارد عبارت است از:

- ۱) تعریف اصول زیربنایی که کار حسابرسی داخلی را آن گونه که باید نشان دهد.
- ۲) فراهم آوردن چارچوبی برای اجرا و توسعه فعالیت‌های حسابرسی داخلی به گونه‌ای که ارزش افزوده بیشتری به همراه بیاورد.
- ۳) تعیین مبنایی برای ارزیابی عملکرد حسابرسی داخلی
- ۴) بهبود فرآیندها و عملیات سازمانی

استانداردها متمرکز بر اصول، مشتمل بر الزامات زیر است:

- **بیانیه‌هایی** که ضرورت‌های انجام کار حسابرسی داخلی به صورت حرفه‌ای را بیان می‌کنند و به ارزیابی اثربخشی عملکرد به طوری که در کلیه سطوح فردی و سازمانی قابل اجرا باشد، کمک می‌کنند.

- **تفسیرهایی** که واژه‌ها یا مفاهیم موجود در بیانیه‌ها را روشن می‌سازند.

استاندارد واژه‌هایی با معانی خاص را بکار می‌گیرد که در قسمت واژه نامه آمده‌اند. برای نمونه، از واژه “باید”^۱ برای اشاره به الزام بی‌قید و شرط استفاده می‌کند و از واژه “بایستی/ بایسته است”^۲ زمانی که

۱) Must

۲) Should

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای

انتظار پیروی از استانداردها می‌رود، مگر اینکه بنا بر قضاوت حرفه‌ای، شرایط انحراف از استانداردها را ایجاب کند.

به منظور درک و بکارگیری صحیح استانداردها لازم است بیانیه‌ها و تفسیر آنها همراه با معانی خاصی که در قسمت واژه نامه آمده‌اند، بکار گرفته شوند.

مجموعه استانداردها به دو بخش استانداردهای عمومی و استانداردهای عملکرد تقسیم شده است. استانداردهای عمومی به ویژگی‌های سازمان‌ها و اشخاصی می‌پردازد که حسابرسی داخلی را انجام می‌دهند. استانداردهای عملکرد ماهیت خدمات حسابرسی داخلی را تشریح می‌کند و معیارهای کیفی را فراهم می‌کند تا با آنها عملکرد این خدمات بتواند اندازه‌گیری شود. استانداردهای عمومی و عملکردی همچنین برای بکارگیری در تمام انواع خدمات حسابرسی داخلی تدوین شده‌اند.

در استانداردهای اجرایی نیز که بر پایه استانداردهای عمومی و عملکرد تدوین شده‌اند، الزاماتی را برای بکارگیری در فعالیتهای اطمینان بخشی یا مشاوره‌ای فراهم می‌نمایند.

در خدمات اطمینان بخشی، حسابرسی داخلی به ارزیابی بی‌طرفانه شواهد برای اظهارنظر یا نتیجه‌گیری‌های مستقل درباره یک شرکت، عملیات، کارکرد، فرآیند، سیستم یا سایر موضوعات می‌پردازد. ماهیت و حدود (دامنه) کارهای اطمینان بخشی توسط حسابرس داخلی تعیین می‌شود. به طور معمول در خدمات اطمینان بخشی سه طرف درگیرند:

(۱) شخص یا گروهی که به طور مستقیم با شرکت، عملیات، کارکرد، فرآیند، سیستم یا سایر موضوعات درگیر است (مسئول فرآیند)،

(۲) شخص یا گروهی که ارزیابی را انجام می‌دهد (حسابرس داخلی)،

(۳) شخص یا گروهی که از نتایج ارزیابی، استفاده می‌کند (استفاده کننده).

خدمات مشاوره‌ای، ماهیت مشورتی دارند و معمولاً با درخواست صریح صاحب کار انجام می‌شود. ماهیت و حدود (دامنه) کارهای مشاوره‌ای وابسته به توافق با صاحب کار است. به طور معمول در خدمات مشاوره‌ای دو طرف درگیرند:

(۱) شخص یا گروه عرضه کننده مشاوره (حسابرس داخلی)،

(۲) شخص یا گروه خواهان و دریافت کننده مشاوره (صاحب کار). در زمان اجرای خدمات مشاوره، حسابرس داخلی باید بی‌طرفی خود را حفظ کند و مسئولیت مدیریتی نداشته باشد.

بازنگری و بهبود استانداردها فرآیندی مستمر است. هیئت استانداردهای حسابرسی داخلی پیش از انتشار استانداردها، رایزنی‌ها و بحث و گفتگوهای گسترده‌ای را ترتیب می‌دهد. این کار با فراخوانی جهانی برای اظهارنظر همگان درباره فرآیند پیش‌نویس صورت می‌گیرد. پیش‌نویس استانداردها

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای

افزون بر ارسال به تمام انجمن‌های عضو IIA، در پایگاه اطلاع‌رسانی انجمن حساب‌رسان داخلی (IIA) نیز قرار داده می‌شود.

استانداردهای عمومی

۱۰۰۰- هدف، اختیار و مسئولیت

هدف، اختیار و مسئولیت فعالیت حسابرسی داخلی باید به شکل رسمی در منشور حسابرسی داخلی و مطابق با تعریف حسابرسی داخلی، آیین رفتار حرفه‌ای و استانداردها تعریف شود. مدیر حسابرسی داخلی باید به طور دوره‌ای منشور حسابرسی داخلی را بازنگری کند و آن را برای تصویب به مدیریت ارشد و هیئت مدیره ارائه کند.

تفسیر:

منشور حسابرسی داخلی سندی رسمی است که هدف، اختیار و مسئولیت فعالیت حسابرسی داخلی را تعریف می‌کند. منشور حسابرسی داخلی، جایگاه فعالیت حسابرسی داخلی در سازمان شامل ماهیت رابطه گزارشگری کارکردی مدیر حسابرسی داخلی با هیئت مدیره، اختیار دسترسی به سوابق، کارکنان و دارایی‌های فیزیکی مرتبط با عملکرد خدمات و تعریف دامنه فعالیت‌های حسابرسی داخلی است را تعیین می‌نماید. تصویب نهایی منشور حسابرسی داخلی با هیئت مدیره است.

A ۱۰۰۰ - ماهیت فعالیت‌های اطمینان بخشی که به سازمان ارائه می‌شود، باید در منشور حسابرسی داخلی تعریف گردد. همچنین در صورتی که اطمینان بخشی برای اشخاص برون سازمانی انجام می‌شود، ماهیت این فعالیت‌های اطمینان بخشی نیز باید در منشور حسابرسی داخلی تعریف گردد.

C ۱۰۰۰ - ماهیت فعالیت‌های مشاوره‌ای باید در منشور حسابرسی داخلی تعریف گردد.

۱۰۱۰ - به رسمیت شناختن/ رسمیت یافتن تعریف حسابرسی داخلی و رعایت آیین رفتار حرفه‌ای و استانداردها در منشور حسابرسی داخلی

ضروری است تعریف حسابرسی داخلی، رعایت آیین رفتار حرفه‌ای و استانداردها در منشور حسابرسی داخلی رسمیت یابد. مدیر حسابرسی داخلی می‌بایست درباره تعریف حسابرسی داخلی، آیین رفتار حرفه‌ای و استانداردها با مدیریت ارشد و هیئت مدیره گفتگو نموده و به توافق برسد.

۱۱۰۰- استقلال و بی‌طرفی

در انجام فعالیت حسابرسی داخلی باید استقلال حفظ شده و حسابرسان داخلی بی‌طرفی را رعایت کنند.

تفسیر:

منظور از استقلال، ایجاد شرایطی است که موجب می‌گردد حسابرس داخلی وظایف خود را به شکل بی‌طرفانه و با پرهیز از جانبداری انجام دهد. برای رسیدن به استقلال لازم است مدیر حسابرسی داخلی وظایف حسابرسی خود را به شکل موثری انجام داده و ارتباط مستقیم و بدون محدودیت با مدیریت ارشد و هیئت مدیره داشته باشد. این کار می‌تواند به کمک یک رابطه گزارشگری دو طرفه انجام پذیرد. عواملی که استقلال حسابرسی داخلی را تهدید می‌کنند، باید توسط شخص حسابرسی داخلی و در سطوح سازمانی، کارکردی و شغلی مدیریت شوند.

بی‌طرفی شیوه ذهنی غیرجانبدارانه‌ای است که موجب می‌گردد حسابرسان داخلی کارهای خود را به گونه‌ای که باور دارند، انجام دهند تا کیفیت کار حفظ شود. بی‌طرفی، حسابرسان داخلی را ملزم می‌کند که قضاوت‌های حرفه‌ای خود را متکی به اشخاص دیگر نکنند. عواملی که بی‌طرفی حسابرسی داخلی را تهدید می‌کند، باید توسط شخص حسابرسی داخلی و در سطوح سازمانی، کارکردی و شغلی مدیریت شوند.

۱۱۱۰- استقلال سازمانی

مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید به سطحی از سازمان گزارش دهد که امکان ایفای مسئولیت‌های فعالیت حسابرسی داخلی را میسر می‌سازد. مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید حداقل سالی یکبار استقلال فعالیت حسابرسی داخلی را برای هیئت مدیره به اثبات برساند.

تفسیر:

استقلال سازمانی زمانی به طوری اثربخش تحقق می‌یابد که مدیر ارشد حسابرسی داخلی به شکل کارکردی به هیئت مدیره گزارش دهد. نمونه‌هایی از گزارشگری کارکردی به هیئت مدیره که منتج به موارد زیر می‌شود:

- تصویب منشور حسابرسی داخلی.
- تصویب طرح کلی حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک.
- پذیرش نحوه تعامل مدیر ارشد حسابرسی داخلی با فعالیت حسابرسی داخلی در مورد طرح کلی حسابرسی و سایر موضوعات.
- تصویب تصمیمات مربوط به تعیین یا برکناری مدیر ارشد حسابرسی داخلی.
- پرسش‌های مناسب از مدیریت و مدیر ارشد حسابرسی داخلی به منظور آگاهی از وجود محدودیت در منابع یا نامناسب بودن دامنه کار.

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای

۱۱۱۰ A۱ - فعالیت حسابرسی داخلی باید از هرگونه دخالت در تعیین دامنه کار حسابرسی داخلی، انجام کار و گزارش نتایج، مصون بماند و آزاد باشد.

۱۱۱۱ - تعامل مستقیم با هیئت مدیره

مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید ارتباط و تعامل مستقیمی با هیئت مدیره داشته باشد.

۱۱۲۰ - بی‌طرفی فردی

حسابرسان داخلی باید نگرش بی‌طرفانه و بدون سوگیری داشته باشند و از تضاد منافع بپرهیزند.

تفسیر:

تضاد منافع وضعیتی است که در آن منافع شخصی و حرفه‌ای حسابرس داخلی که در وضعیت اطمینان قرار دارد با هم مغایر می‌شوند. این مغایرت در منافع ممکن است انجام بی‌طرفانه مسئولیت‌های حسابرس داخلی را مشکل سازد. حتی در شرایطی که هیچ عمل غیرحرفه‌ای یا نادرستی صورت نپذیرفته باشد، نیز ممکن است تضاد منافع وجود داشته باشد. تضاد منافع می‌تواند تصویری نامناسب از حسابرس داخلی ایجاد کند که موجب تضعیف اعتماد به وی، فعالیت حسابرسی داخلی و حرفه گردد. تضاد منافع می‌تواند توانایی فرد را در انجام بی‌طرفانه وظایف و مسئولیت‌هایش کاهش دهد.

۱۱۳۰ - نقض استقلال یا بی‌طرفی

در صورت نقض استقلال یا بی‌طرفی، چه واقعی و چه ظاهری، جزئیات آن باید به اطلاع سطح مناسبی از مدیریت برسد. ماهیت این اطلاع رسانی و افشا به نوع نقض بستگی دارد.

تفسیر:

نقض استقلال سازمانی یا بی‌طرفی فردی می‌تواند تضاد منافع شخصی، محدودیت‌ها در دامنه کار، محدودیت‌ها در دسترسی به اسناد و مدارک، کارکنان، دارایی‌ها و منابع مانند منابع مالی را در برگیرد اگرچه به اینها/ این موارد محدود نمی‌شود.

تعیین سطح مناسبی از مدیریت که جزئیات نقض استقلال یا بی‌طرفی باید به آن گزارش شود، به انتظارات مدیریت ارشد و هیئت مدیره از فعالیت حسابرسی داخلی و مسئولیت‌های مدیر ارشد حسابرسی داخلی، آن طور که در منشور حسابرسی داخلی اشاره شده، و نیز ماهیت نقض صورت گرفته، بستگی دارد.

۱۱۳۰ A۱ - حسابرسان داخلی باید از ارزیابی عملیات مشخصی که قبلاً مسئول آن بوده‌اند، خودداری کنند. فرض می‌شود زمانی که حسابرس داخلی خدمات اطمینان بخشی را برای فعالیتی ارائه می‌دهد که قبلاً خود مسئول آن بوده است، بی‌طرفی نقض می‌گردد.

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای

۱۱۳۰ A۲ - خدمات اطمینان بخشی در مورد وظایفی که مدیر ارشد حسابرسی داخلی مسئولیت آنها را برعهده داشته است، باید توسط شخصی خارج از فعالیت حسابرسی داخلی نظارت شود.

۱۱۳۰ C۱ - حسابرسان داخلی می‌توانند برای عملیاتی که قبلاً مسئولیت آنها را به عهده داشته‌اند، خدمات مشاوره‌ای ارائه کنند.

۱۱۳۰ C۲ - چنانچه با پذیرش خدمات مشاوره‌ای، استقلال یا بی‌طرفی حسابرسان داخلی به طور بالقوه در معرض خطر قرار گیرد، موضوع باید پیش از پذیرش کار، برای صاحب کار افشا شود.

۱۲۰۰ - حرفه‌ای‌گری / تبحر / خبرگی و مراقبت حرفه‌ای

کارهای حسابرسی داخلی باید با تبحر و مراقبت حرفه‌ای انجام گیرد.

۱۲۱۰ - تبحر

حسابرسان داخلی باید دانش، مهارت‌ها و سایر شایستگی‌های لازم را برای انجام مسئولیت‌های فردی خویش داشته باشند. فعالیت حسابرسی داخلی در مجموع باید دانش، مهارت‌ها و سایر شایستگی‌های لازم را برای ایفای وظایفش در برگیرد یا آنها را کسب کند.

تفسیر:

دانش، مهارت‌ها و سایر شایستگی‌های لازم یک مفهوم تجمیعی است که به تبحر حرفه‌ای که حسابرسان داخلی برای ایفای موثر مسئولیت‌های حرفه‌ای خود به آن نیاز دارند، اشاره دارد. حسابرسان داخلی تشویق می‌شوند تا تبحر خود را با معلومات و گواهی‌های حرفه‌ای نشان دهند مثل گواهی نامه حسابرسان داخلی رسمی (certified internal auditor designation) یا گواهی نامه دیگری که توسط انجمن حسابرسان داخلی (IIA) یا سایر سازمان‌های حرفه‌ای ذیصلاح صادر می‌گردد.

۱۲۱۰ A۱ - چنانچه حسابرسان داخلی فاقد دانش، مهارت‌ها یا شایستگی‌های لازم برای اجرای تمام یا بخشی از کارها باشند، مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید از مشاوران و دستیاران توانا و شایسته استفاده کند.

۱۲۱۰ A۲ - حسابرسان داخلی باید از دانش کافی برای ارزیابی ریسک تقلب و نیز روشی که این ریسک در سازمان مدیریت می‌شود، برخوردار باشند. اما انتظار نمی‌رود از خبرگی و تخصص فردی برخوردار باشند که مسئولیت اصلی وی، کشف و بررسی تقلب است.

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای

A۳-۱۲۱۰ - حسابرسان داخلی به منظور انجام کارهای محوله باید از دانش کافی در مورد ریسک‌ها، کنترل‌های کلیدی فناوری اطلاعات و روش‌های حسابرسی رایانه‌ای موجود برخوردار باشند. با این حال، انتظار نمی‌رود همه حسابرسان داخلی از تخصص آن حسابرس داخلی برخوردار باشند که مسئولیت اصلی وی، حسابرسی فناوری اطلاعات است.

C۱-۱۲۱۰ - چنانچه کارکنان حسابرسی داخلی فاقد دانش، مهارت‌ها یا سایر شایستگی‌های لازم برای اجرای تمام یا بخشی از کارهای مشاوره‌ای باشند، مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید از حجم کارهای مشاوره‌ای بکاهد یا از مشاوران و دستیاران توانا و شایسته استفاده کند.

۱۲۲۰- مراقبت حرفه‌ای

حسابرسان داخلی باید مراقبت و مهارتی را اعمال کنند که به طور منطقی/معقول از یک حسابرس داخلی توانا و محافظه کار انتظار می‌رود. مراقبت حرفه‌ای متضمن مصونیت از اشتباه نیست.

A۱-۱۲۲۰ - حسابرس داخلی باید مراقبت حرفه‌ای را با توجه به موارد زیر اعمال کند:

- میزان کار لازم برای دستیابی به اهداف کار حسابرسی؛
- پیچیدگی نسبی، اهمیت نسبی یا اساسی موضوعاتی که در مورد آنها، رویه‌های اطمینان بخشی اعمال می‌شود؛
- کفایت و اثربخشی فرآیندهای نظام راهبری، مدیریت ریسک و فرآیندهای کنترلی؛
- احتمال وقوع اشتباهات، تقلب یا عدم رعایت قوانین و مقررات با اهمیت؛ و
- هزینه‌های اطمینان بخشی در مقایسه با منافع بالقوه حاصل از آن.

A۲-۱۲۲۰ - حسابرس داخلی در اعمال مراقبت حرفه‌ای باید بکارگیری حسابرسی رایانه‌ای و سایر روش‌های تحلیل داده را مدنظر قرار دهد.

A۳-۱۲۲۰ - حسابرس داخلی باید نسبت به ریسک‌های با اهمیتی که می‌تواند بر اهداف، عملیات یا منابع تأثیر بگذارد، هوشیار باشد. با این حال، رویه‌های اطمینان بخشی، حتی هنگامی که با مراقبت حرفه‌ای اجرا می‌شوند، نمی‌توانند به تنهایی ضامن شناسایی تمام ریسک‌های با اهمیت باشند.

C۱-۱۲۲۰ - حسابرس داخلی باید در خدمات مشاوره‌ای، مراقبت حرفه‌ای را با توجه به موارد زیر اعمال کند:

- نیازها و انتظارات صاحب کار، شامل ماهیت، زمان‌بندی و گزارش نتایج کار
- پیچیدگی نسبی و میزان کار لازم برای دستیابی به اهداف کار مشاوره‌ای
- هزینه‌های خدمات مشاوره‌ای در مقایسه با منافع بالقوه حاصل از آن

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای

۱۲۳۰- بهبود حرفه‌ای مستمر

حسابرسان داخلی باید دانش، مهارت‌ها و سایر شایستگی‌های حرفه‌ای خود را با بهبود حرفه‌ای مستمر افزایش دهند.

۱۳۰۰- برنامه بهبود و اطمینان دهی در مورد کیفیت

مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید یک برنامه بهبود و اطمینان‌دهی در مورد کیفیت را تدوین کند که همه جنبه‌های فعالیت حسابرسی داخلی را پوشش دهد.

تفسیر:

برنامه بهبود و اطمینان دهی در مورد کیفیت برنامه‌ای است که برای ارزیابی میزان تطابق فعالیت حسابرسی داخلی با تعریف حسابرسی داخلی و استانداردها و نیز ارزیابی رعایت آیین رفتار حرفه‌ای توسط حسابرسان داخلی، طراحی گردیده است. این برنامه هم چنین کارایی و اثربخشی فعالیت حسابرسی داخلی را ارزیابی نموده و فرصت‌هایی برای بهبود آن ارائه می‌کند.

۱۳۱۰- الزامات برنامه بهبود و اطمینان دهی در مورد کیفیت

برنامه بهبود و اطمینان دهی در مورد کیفیت باید شامل ارزیابی‌های درون سازمانی و برون سازمانی باشد.

۱۳۱۱- ارزیابی درون سازمانی

ارزیابی درون سازمانی عبارت است از:

- نظارت مستمر بر عملکرد فعالیت حسابرسی داخلی و
- نظارت‌های دوره‌ای با خود ارزیابی یا به کمک سایر اشخاص درون سازمانی که دانش کافی درباره فعالیت حسابرسی داخلی دارند.

تفسیر:

نظارت مستمر مجموعه‌ای یکپارچه از سرپرستی روزانه، بررسی و اندازه‌گیری فعالیت حسابرسی داخلی را شامل می‌شود. نظارت مستمر آمیزه‌ای است از سیاست‌ها و رویه‌های معمول که برای مدیریت فعالیت حسابرسی داخلی بکار می‌رود و فرآیندها، ابزار و اطلاعاتی که برای ارزیابی مطابقت با تعریف حسابرسی داخلی، آیین رفتار حرفه‌ای و استانداردها لازم است را بکار می‌گیرد.

بررسی‌های دوره‌ای ارزیابی‌هایی هستند که به منظور بررسی مطابقت با تعریف حسابرسی داخلی، آیین رفتار حرفه‌ای و استانداردها انجام می‌شوند. دانش کافی در مورد روش‌های حسابرسی داخلی

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای

بدین معنی است که حداقل شناختی درباره همه اجزای "چارچوب روش‌های حرفه‌ای بین‌المللی" وجود داشته باشد.

۱۳۱۲- ارزیابی برون سازمانی

ارزیابی‌های برون سازمانی باید حداقل هر ۵ سال یک‌بار توسط یک فرد یا گروه ارزیاب مستقل و صلاحیت دار برون سازمانی اجرا شود. مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید در موارد زیر با هیئت مدیره مذاکره کند:

- میزان نیاز به دفعات ارزیابی‌های برون سازمانی و
- صلاحیت‌ها و استقلال فرد یا گروه ارزیاب برون سازمانی شامل هرگونه تضاد منافع بالقوه.

تفسیر:

هر فرد یا گروه ارزیاب صلاحیت دار در دو حوزه صلاحیت دارد: کار حرفه‌ای حسابرسی داخلی و فرآیند ارزیابی برون سازمانی. صلاحیت می‌تواند با ترکیب تجربه و آموزش نظری احراز گردد. تجربه کسب شده در سازمان‌هایی با اندازه، پیچیدگی، صنعت و موارد فنی مشابه، ارزش بالاتری نسبت به سایر تجربه‌ها دارد. در مورد گروه ارزیابی لازم نیست همه اعضای آن، صلاحیت کامل را دارا باشند، بلکه کل گروه مد نظر است و باید صلاحیت داشته باشد.

در تعیین اینکه آیا فرد یا گروه ارزیاب از صلاحیت کافی برخوردار است یا خیر، مدیر ارشد حسابرسی داخلی قضاوت حرفه‌ای خود را بکار می‌گیرد. استقلال فرد یا گروه ارزیاب بدین معنی است که هیچ تضاد منافع ظاهری یا واقعی نداشته باشد و تحت کنترل کامل یا بخشی از سازمانی نباشد که فعالیت حسابرسی داخلی در آن انجام می‌گیرد.

۱۳۲۰- گزارشگری برنامه بهبود و اطمینان دهی در مورد کیفیت

مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید نتایج برنامه بهبود و اطمینان دهی در مورد کیفیت را به مدیریت ارشد و هیئت مدیره اطلاع دهد.

تفسیر:

شکل و زمان‌بندی ارائه نتایج برنامه بهبود و اطمینان دهی در مورد کیفیت از طریق مذاکره با مدیریت ارشد و هیئت مدیره تعیین شده و با وظایف فعالیت حسابرسی داخلی و مدیر ارشد حسابرسی داخلی که در منشور حسابرسی داخلی به آن اشاره شده است، مطابقت داده می‌شود. نتایج حاصل از ارزیابی‌های ادواری درون سازمانی و برون سازمانی با هدف مطابقت با تعریف حسابرسی داخلی، آیین رفتار حرفه‌ای و استانداردها همزمان با تکمیل چنین ارزیابی‌هایی ارائه می‌گردد و نتایج حاصل از نظارت مستمر، حداقل سالی یک بار ارائه می‌شود. نتایج در برگیرنده میزان تطابق از نظر فرد یا گروه ارزیابی است.

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای

۱۳۲۱- استفاده از عبارت "با رعایت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای انجام شده است" مدیر ارشد حسابرسی داخلی فقط در صورتی می‌تواند گزارش کند که فعالیت حسابرسی داخلی با رعایت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای انجام شده است که نتایج برنامه بهبود و اطمینان دهی در مورد کیفیت بر این گزارش صحنه بگذارد.

تفسیر:

فعالیت حسابرسی داخلی زمانی با رعایت استانداردها انجام می‌شود که اهداف اشاره شده در تعریف حسابرسی داخلی، آیین رفتار حرفه‌ای و استانداردها را محقق سازد. نتایج برنامه بهبود و اطمینان دهی در مورد کیفیت هم ارزیابی‌های درون سازمانی و هم ارزیابی‌های برون سازمانی را در بر می‌گیرد. تمام فعالیت‌های حسابرسی داخلی، نتایج ارزیابی‌های درون سازمانی را شامل می‌شوند. در واقع، فعالیت‌های حسابرسی داخلی حداقل هر ۵ سال یکبار، نتایج ارزیابی‌های برون سازمانی را نیز شامل می‌شوند.

۱۳۲۲- افشای عدم رعایت

زمانی که عدم رعایت تعریف حسابرسی داخلی، آیین رفتار حرفه‌ای و استانداردها بر دامنه یا عملیات کلی فعالیت حسابرسی داخلی تأثیر بگذارد، مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید عدم رعایت و اثر آن را برای مدیریت ارشد و هیئت مدیره افشا نماید.

استانداردهای عملکرد

۲۰۰۰- مدیریت فعالیت حسابرسی داخلی

مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید فعالیت حسابرسی داخلی را به گونه‌ای اثر بخش مدیریت کند تا اطمینان حاصل شود حسابرسی داخلی برای سازمان، ارزش‌افزایی ایجاد می‌کند.

تفسیر:

- فعالیت حسابرسی داخلی زمانی به گونه‌ای اثربخش مدیریت می‌شود که:
- نتایج حاصل از انجام فعالیت حسابرسی داخلی به اهداف و مسئولیتی دست یابد که در منشور حسابرسی داخلی اشاره شده‌اند.
 - فعالیت حسابرسی داخلی با استانداردها و تعریف حسابرسی داخلی مطابقت داشته باشد، و
 - افرادی که بخشی از فعالیت حسابرسی داخلی محسوب می‌شوند، نشان دهند آیین رفتار حرفه‌ای و استانداردها را رعایت می‌کنند.

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای

فعالیت حسابرسی داخلی زمانی برای سازمان و ذینفعانش ارزش می‌آفریند که اطمینان عینی و مربوطی را فراهم کند و در اثر بخشی و کارایی راهبری شرکتی، مدیریت ریسک و کنترل فرآیندها مشارکت کند.

۲۰۱۰- برنامه‌ریزی

مدیر ارشد حسابرسی داخلی به منظور تعیین اولویتهای فعالیت حسابرسی داخلی مطابق با اهداف سازمانی باید برنامه‌ریزی مبتنی بر ریسک انجام دهد.

تفسیر:

مدیر ارشد حسابرسی داخلی، مسئول ایجاد مدل برنامه‌ریزی مبتنی بر ریسک است. مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید به چارچوب مدیریت ریسک سازمان شامل سطوح ریسک‌پذیری مورد نظر مدیریت برای بخش‌ها یا فعالیت‌های مختلف سازمان، توجه کند. در صورتی که سازمان دارای چارچوبی نباشد، مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید پس از مشاوره با مدیریت ارشد و هیئت مدیره، قضاوت خود از ریسک‌ها را بکار گیرد.

A1- ۲۰۱۰ طرح کلی حسابرسی داخلی باید مبتنی بر ارزیابی ریسک مستندی باشد که حداقل سالی یک‌بار صورت می‌پذیرد. در این فرآیند باید نظرات مدیریت ارشد و هیئت مدیره لحاظ شود.

A2- ۲۰۱۰ مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید انتظارات مدیریت ارشد، هیئت مدیره و دیگر ذینفعان را در مورد اظهارنظرهای حسابرسی داخلی و دیگر نتیجه‌گیری‌ها، شناسایی و لحاظ کند.

C1- ۲۰۱۰ مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید پذیرش کارهای مشاوره‌ای را با توجه به توان بالقوه این خدمات برای بهبود مدیریت ریسک، ارزش‌افزایی و بهبود عملیات سازمان در نظر بگیرد. کارهای پذیرفته شده باید در برنامه حسابرسی داخلی گنجانده شوند.

۲۰۲۰- اطلاع‌رسانی و تصویب

مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید طرح کلی فعالیت حسابرسی داخلی و منابع مورد نیاز شامل تغییرات میان دوره‌ای با اهمیت را با مدیریت ارشد و هیئت مدیره برای بررسی و تصویب در میان بگذارد. هم‌چنین مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید تأثیر محدودیت در منابع را اطلاع‌رسانی نماید.

۲۰۳۰- مدیریت منابع

مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید اطمینان دهد که منابع حسابرسی داخلی مناسب و کافی هستند و با اثربخشی برای دستیابی به طرح کلی مصوب به کار گرفته شوند.

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای

تفسیر:

مناسب بودن به آمیزه دانش، مهارت‌ها و دیگر شایستگی‌های لازم برای اجرای برنامه و کافی بودن نیز به مقدار منابع لازم برای تکمیل برنامه اشاره دارد. زمانی منابع به شکلی اثربخش به کار گرفته می‌شوند که موجب تحقق بهینه برنامه مصوب گردند.

۲۰۴۰- سیاست‌ها و رویه‌ها

مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید سیاست‌ها و رویه‌هایی را برای هدایت فعالیت حسابرسی داخلی وضع کند.

تفسیر:

شکل و محتوای سیاست‌ها و رویه‌ها بستگی به اندازه و ساختار فعالیت حسابرسی داخلی و پیچیدگی کار دارد.

۲۰۵۰- هماهنگی

مدیر ارشد حسابرسی داخلی بایستی اطلاعات خود را در اختیار دیگر ارائه‌کنندگان خدمات اطمینان بخشی و مشاوره قرار دهد و فعالیت‌ها را به گونه‌ای با آنها هماهنگ کند که اطمینان حاصل شود پوشش مناسب به امور داده می‌شود و دوباره کاری‌ها به حداقل می‌رسند.

۲۰۶۰- گزارش به هیئت مدیره و مدیر ارشد

مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید به شکل دوره‌ای در مورد هدف، اختیار، مسئولیت و عملکرد فعالیت حسابرسی داخلی در برنامه خود به هیئت مدیره و مدیریت ارشد گزارش دهد. همچنین این گزارشگری باید دربرگیرنده ریسک‌های با اهمیت و موارد کنترلی شامل ریسک‌های تقلب، موارد نظام راهبری و دیگر موارد لازم یا خواسته شده برای مدیریت ارشد و هیئت مدیره باشد.

تفسیر:

تعداد و محتوای گزارشگر که از طریق مذاکره با مدیریت ارشد و هیئت مدیره تعیین می‌شود و به اهمیت اطلاعاتی که اطلاع رسانی می‌شود و نیز ضرورت اقدامات مرتبطی که باید توسط مدیریت ارشد و هیئت مدیره اتخاذ شود، بستگی دارد.

۲۰۷۰- ارائه‌کننده خدمات برون سازمانی و مسئولیت سازمانی برای حسابرسی داخلی

هنگامی که فعالیت حسابرسی داخلی توسط یک شخص برون سازمانی ارائه می‌شود، این شخص باید به سازمان اطلاع دهد که مسئولیت فعالیت حسابرسی داخلی به صورت اثربخش با سازمان است.

تفسیر:

این مسئولیت از طریق برنامه اطمینان بخشی و بهبود کیفیت که مطابقت با تعریف حسابرسی داخلی، آیین رفتار حرفه‌ای و استانداردها را ارزیابی می‌کند، نشان داده می‌شود.

۲۱۰۰- ماهیت کار

فعالیت حسابرسی داخلی باید فرآیندهای نظام راهبری، مدیریت ریسک و کنترل را با استفاده از رویکردی روشمند و منظم ارزیابی نموده و در بهبود آنها مشارکت داشته باشد.

۲۱۱۰- نظام راهبری

فعالیت حسابرسی داخلی باید فرآیند نظام راهبری را جهت رسیدن به اهداف زیر ارزیابی کند و برای بهبود آن، پیشنهادهای مناسبی را ارائه دهد:

- اعتلای اصول اخلاقی و ارزش‌های شایسته در سازمان.
- اطمینان یافتن از مدیریت عملکرد سازمانی اثر بخش و پاسخ‌گویی در برابر آن.
- پخش اطلاعات مربوط به ریسک‌ها و روشهای کنترل آنها به بخش‌های مناسب در سازمان. و
- هماهنگی فعالیت‌ها و پخش اطلاعات بین هیئت مدیره، حسابرسان داخلی و اشخاص بیرون سازمانی و مدیریت.

A1- ۲۱۱۰ فعالیت حسابرسی داخلی باید طراحی، اجرا و اثربخشی اهداف، برنامه‌ها و فعالیت‌های مبتنی بر اصول اخلاقی سازمان را ارزیابی کند.

A2- ۲۱۱۰ فعالیت حسابرسی داخلی باید ارزیابی کند که آیا راهبری فناوری اطلاعاتی در سازمان از اهداف و راهبردهای آن پشتیبانی می‌کند.

۲۱۲۰- مدیریت ریسک

فعالیت حسابرسی داخلی باید اثربخشی فرآیندهای مدیریت ریسک را ارزیابی کند و در بهبود آنها مشارکت نماید.

تفسیر:

تعیین اینکه آیا فرآیندهای مدیریت ریسک اثربخش هستند یا خیر، موضوعی قضاوتی است و از ارزیابی حسابرسی داخلی نسبت به موضوعات زیر ناشی می‌شود:

- اهداف کوتاه مدت سازمانی همسو با رسالت و اهداف بلند مدت سازمانی هستند و از آنها پشتیبانی می‌کنند.
- ریسک‌های با اهمیت شناسایی و ارزیابی می‌شوند.

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای

- واکنش مناسبی برای همسو کردن این ریسک‌ها با ریسک‌پذیری سازمان برگزیده/ اتخاذ شده است. و
- اطلاعات مربوط با ریسک‌ها تهیه شده و به طور بهنگام در سراسر سازمان منتشر می‌شود تا کارکنان، مدیریت و هیئت مدیره را جهت ایفای مسئولیت‌هایشان توانا سازد.

فعالیت حسابرسی داخلی ممکن است اطلاعات پشتیبان این ارزیابی‌ها را همزمان با کارهای دیگر گردآوری نماید. نتایج این کارها، هنگامی که با کارهای دیگر بررسی شود، درکی از فرآیندهای مدیریت ریسک سازمان و اثربخشی آنها فراهم می‌آورد.

فرآیندهای مدیریت ریسک از طریق فعالیت‌های مدیریتی مستمر یا ارزیابی‌های جداگانه یا هر دو آنها نظارت می‌شود.

A1-2120 - فعالیت حسابرسی داخلی باید آثار ریسک‌های مربوط به نظام راهبری، عملیات و سیستم‌های اطلاعاتی سازمان را با توجه به موارد زیر ارزیابی کند:

- اتکاپذیری و صحت اطلاعات عملیاتی و مالی.
- اثربخشی و کارایی عملیات و برنامه‌ها.
- حفاظت دارایی‌ها و
- رعایت قوانین، مقررات، سیاست‌ها، رویه‌ها و قراردادها.

A2-2120 - فعالیت حسابرسی داخلی باید احتمال رخداد تقلب و چگونگی مدیریت ریسک تقلب توسط سازمان را ارزیابی کند.

C1-2120 - در خلال کارهای مشاوره، حسابرسان داخلی باید به ریسک‌های مرتبط با اهداف هر کار مشاوره‌ای توجه کنند و نسبت به وجود سایر ریسک‌های مهم حساس باشند.

C2-2120 - حسابرسان داخلی باید اطلاعات به دست آمده از کارهای مشاوره‌ای در مورد ریسک‌ها را در ارزیابی خود از فرآیندهای مدیریت ریسک سازمان لحاظ کنند.

C3-2120 - حسابرسان داخلی هنگام کمک به مدیریت در ایجاد و بهبود فرآیندهای مدیریت ریسک، باید از پذیرش هرگونه مسئولیت مدیریت خودداری کنند.

۲۱۳۰- کنترل

فعالیت حسابرسی داخلی باید سازمان را در ایجاد و حفظ کنترل‌های اثربخش از طریق ارزیابی اثربخشی و کارایی آنها و برقراری بهبود مستمر یاری رساند.

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای

۲۱۳۰ A۱- فعالیت حسابرسی داخلی باید کفایت و اثربخشی کنترل‌ها را در واکنش به ریسک‌های نظام راهبری، عملیات و سیستم‌های اطلاعاتی سازمان در ارتباط با موارد زیر ارزیابی کند:

- اتکا پذیری و صحت اطلاعات مالی و عملیاتی
- اثربخشی و کارایی عملیات و برنامه‌ها
- حفاظت از دارایی‌ها
- رعایت قوانین و مقررات، سیاست‌ها، رویه‌ها و قراردادهای

۲۱۳۰ C۱- حسابرسان داخلی باید دانش کسب شده در خدمات مشاوره‌ای را برای ارزیابی فرآیندهای کنترلی سازمان بکار گیرند.

۲۲۰۰- برنامه‌ریزی کار

حسابرسان داخلی باید برنامه‌ای را برای هر کار، شامل اهداف، دامنه، زمان‌بندی و تخصیص منابع، تدوین و مستند کنند.

۲۲۰۱- ملاحظات برنامه‌ریزی

حسابرسان داخلی در برنامه‌ریزی کارها باید موارد زیر را در نظر بگیرند:

- اهداف فعالیت و ابزارهایی که با آن عملکرد فعالیت کنترل می‌شود، مورد بررسی قرار گیرد،
- ریسک‌های با اهمیت مربوط به فعالیت و نیز اهداف، منابع، عملیات و ابزارهایی که با آنها تأثیر بالقوه ریسک‌ها در سطحی پذیرفتنی حفظ می‌شود،
- کفایت و اثر بخشی فرآیندهای مدیریت ریسک و کنترل فعالیت در مقایسه با یک چارچوب یا مدل کنترل مرتبط، و
- فرصت‌های ایجاد بهبود درخور ملاحظه در فرآیندهای مدیریت ریسک و کنترل فعالیت

۲۲۰۱ A۱- حسابرسان داخلی هنگام برنامه‌ریزی یک کار برای اشخاص برون سازمانی باید تفاهم مستندی را در مورد اهداف، دامنه، مسئولیت‌های طرفین و دیگر انتظارات شامل محدودیت در انتشار/ نشر نتایج کار و دسترسی به مدارک و مستندات کار تنظیم نماید.

۲۲۰۱ C۱- حسابرسان داخلی باید تفاهم مستندی را با صاحبکاران کارهای مشاوره‌ای در مورد اهداف، دامنه مسئولیت‌های طرفین و دیگر انتظارات صاحبکاران تنظیم نمایند. برای کارهای با اهمیت، این تفاهم باید مستند شود.

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای

۲۲۱۰- اهداف کار

اهداف هر کار باید مشخص شود.

۲۲۱۰A۱- حسابرسان داخلی باید یک ارزیابی اولیه از ریسک‌های مربوط به فعالیت مورد بررسی خود به عمل آورند. اهداف کار باید نتایج این ارزیابی را منعکس کند.

۲۲۱۰A۲- حسابرسان داخلی باید احتمال اشتباهات تقلب، عدم رعایت قوانین و مقررات و سایر نارسایی‌های بااهمیت را هنگام تدوین اهداف کار در نظر بگیرند.

۲۲۱۰A۳- برای ارزیابی کنترل‌ها لازم است معیارهای کافی وجود داشته باشد. حسابرسان داخلی برای اینکه بررسی کنند تا چه میزان اهداف تحقق یافته‌اند باید پی ببرند که مدیریت تا چه اندازه معیارهای کافی وضع کرده است. اگر معیارها کافی باشند، حسابرسان داخلی باید از این معیارها در ارزیابی خود استفاده کنند. اگر معیارها ناکافی باشند، حسابرسان داخلی باید با مدیریت جهت ایجاد معیارهای ارزیابی مناسب همکاری کنند.

۲۲۱۰C۱- اهداف کارهای مشاوره‌ای باید تا آن جایی که فرآیندهای نظام راهبری، مدیریت ریسک و کنترل پردازند که مورد توافق صاحب کار است.

۲۲۱۰C۲- اهداف کارهای مشاوره‌ای باید با ارزش‌ها، راهبردها و اهداف سازمان مطابقت داشته باشد.

۲۲۲۰- دامنه کار

دامنه کار باید تا جایی گسترش یابد که اهداف کار را برآورده نماید.

۲۲۲۰A۱- دامنه کار باید در برگیرنده ملاحظات مربوط به سیستم‌ها، اسناد و مدارک، کارکنان و دارایی‌های فیزیکی شامل اموال تحت کنترل اشخاص ثالث باشد.

۲۲۲۰A۲- چنانچه در یک کار اطمینان بخشی، فرصت‌های مشاوره‌ای درخور ملاحظه پیش آید، بایستی تفاهم نامه‌ای خاص، در مورد اهداف، دامنه، مسئولیت‌های مرتبط و سایر انتظارات تنظیم شود و نتایج کار مشاوره مطابق با استانداردهای مشاوره‌ای اطلاع رسانی شود.

۲۲۲۰C۱- حسابرسان داخلی هنگام انجام کارهای مشاوره‌ای باید اطمینان یابند که دامنه کار برای دستیابی به اهداف توافق شده کفایت می‌کند. چنانچه حسابرسان داخلی ضمن کار تردیدهایی در مورد دامنه کار داشته باشند، باید برای تصمیم‌گیری در مورد ادامه کار با صاحب کار درباره این تردیدها گفت و گو کنند.

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای

۲۲۲۰C۲- حسابرسان داخلی باید در انجام کارهای مشاوره‌ای، کنترل‌هایی را مطابق با اهداف کار طراحی کنند و نسبت به موارد کنترلی با اهمیت هوشیار باشند.

۲۲۳۰- تخصیص منابع کار

حسابرسان داخلی باید منابع مناسب و کافی را برای دستیابی به اهداف کار که مبتنی بر ارزیابی از ماهیت و پیچیدگی هر کار، محدودیت زمانی و منابع در دسترس می‌باشد، تعیین کنند.

۲۲۴۰- برنامه کار حسابرسی داخلی

حسابرسان داخلی باید برای دستیابی به اهداف کارهای حسابرسی داخلی، برنامه‌های کاری تدوین و مستند نمایند.

A۱ ۲۲۴۰- برنامه‌های کاری باید رویه‌هایی برای شناسایی، تحلیل، ارزیابی و مستند سازی اطلاعات ضمن کار داشته باشند. برنامه‌های کاری باید پیش از اجرا تصویب شوند و هرگونه تعدیلات لازم باید فوراً تصویب شود.

C۱ ۲۲۴۰- در کارهای مشاوره‌ای، شکل و مضمون برنامه‌های کاری ممکن است بسته به ماهیت کار متفاوت باشد.

۲۳۰۰- انجام کارهای حسابرسی داخلی

حسابرسان داخلی باید به منظور تحقق اهداف کار، اطلاعات کافی را شناسایی، تجزیه و تحلیل، ارزیابی و مستند نمایند.

۲۳۱۰- شناسایی اطلاعات

حسابرسان داخلی باید جهت تحقق اهداف کار، اطلاعات کافی، اتکاپذیر، مربوط و مفید را شناسایی نمایند.

تفسیر:

منظور از کافی بودن اطلاعات این است که اطلاعات واقعی، کافی و قانع کننده باشد به طوری که فردی مدبر و آگاه با استفاده از این اطلاعات به همان نتایجی دست یابد که حسابرس گزارش کرده است. منظور از اطلاعات اتکاپذیر اطلاعاتی است که با استفاده از روش‌های کاری مناسب، به بهترین شکل کسب شود. اطلاعات مربوط اطلاعاتی است که از مشاهدات عینی و پیشنهادهای کار پشتیبانی نموده و مطابق با اهداف کار باشد. اطلاعات مفید به سازمان کمک می‌کند تا اهدافش را محقق سازد.

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای

۲۳۲۰- تحلیل و ارزیابی

حسابرسان داخلی باید نتیجه‌گیری‌ها و نتایج کار خود را مبنای تحلیل و ارزیابی‌های صحیح قرار دهد.

۲۳۳۰- مستند سازی اطلاعات

حسابرسان داخلی باید اطلاعات مربوط را برای پشتیبانی از نتیجه‌گیری‌ها و نتایج کارهای حسابرسی داخلی مستند کنند.

۲۳۳۰A۱- مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید دسترسی به مدارک کار را کنترل کند. مدیر ارشد حسابرسی باید در موارد لزوم مصوبه مدیریت ارشد و/یا مشاور حقوقی را پیش از انتشار چنین مدارکی برای اشخاص برون سازمانی کسب نماید.

۲۳۳۰A۲- مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید الزامات نگهداری مدارک کارها را، صرف نظر از محلی که هر مدرک نگهداری می‌شود، تدوین کند. این الزامات نگهداری باید منطبق با رهنمودهای سازمان و هرگونه مقررات مربوط یا الزامات دیگر باشد.

۲۳۳۰C۱- مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید سیاست‌های حفاظت و نگهداری مدارک کارهای مشاوره‌ای و همچنین انتشار آنها برای اشخاص درون سازمانی و برون سازمانی را تدوین نماید. این سیاست‌ها باید منطبق با رهنمودهای سازمان و هرگونه مقررات مربوط یا سایر الزامات باشد.

۲۳۴۰- سرپرستی کار

کارها باید به نحو صحیح سرپرستی شوند تا اطمینان حاصل گردد که اهداف تحقق می‌یابند، کیفیت مطلوب حاصل می‌شود و کارکنان حسابرسی داخلی پیشرفت می‌کنند.

تفسیر:

میزان نظارت لازم بستگی به صلاحیت و تجربه حسابرسان داخلی و پیچیدگی کار دارد. مسئولیت نهایی سرپرستی کار با مدیر ارشد حسابرسی داخلی است. صرف نظر از اینکه کار توسط حسابرسی داخلی یا حسابرسان داخلی انجام شود. ممکن است نظارت به اعضای باتجربه در فعالیت حسابرسی داخلی تفویض شود. شواهد کافی سرپرستی مستندسازی و نگهداری می‌گردد.

۲۴۰۰- اطلاع رسانی

حسابرسان داخلی باید نتایج کارها را اطلاع رسانی کنند.

۲۴۱۰- معیارهای اطلاع‌رسانی

اطلاع‌رسانی‌ها باید شامل اهداف و دامنه کار و نیز نتیجه‌گیری‌ها، پیشنهادها و برنامه‌های عملی باشد.

۲۴۱۰ A۱- اطلاع‌رسانی نهایی نتایج کار باید در صورت لزوم، دربرگیرنده اظهارنظر و/یا نتیجه‌گیری‌های حسابرسان داخلی باشد. اظهارنظر یا نتیجه‌گیری باید دربرگیرنده انتظارات مدیریت ارشد، هیئت مدیره و دیگر ذینفعان بوده و با اطلاعات مناسب، اتکاپذیر، مربوط و مفید پشتیبانی شود.

تفسیر:

اظهارنظرها در سطوح کار ممکن است رتبه‌بندی‌ها، نتیجه‌گیری‌ها یا توصیف دیگر نتایج باشد. چنین کاری ممکن است در ارتباط با کنترل‌هایی پیرامون فرآیندی خاص، ریسک یا یک بخش واحد تجاری باشد. اتخاذ چنین اظهارنظرهایی مستلزم توجه به نتایج کار و سطح اهمیتشان می‌باشد.

۲۴۱۰ A۲- حسابرسان داخلی در اطلاع‌رسانی کار به عملکرد رضایت بخش تشویق می‌شوند.

۲۴۱۰ A۳- هنگام انتشار نتایج کار به اشخاص برون سازمانی، اطلاع‌رسانی باید با توجه به محدودیت‌های موجود در توزیع و استفاده از نتایج صورت گیرد.

۲۴۱۰ C۱- اطلاع‌رسانی پیشرفت کار مشاوره و نتایج آن به لحاظ شکل و محتوا به ماهیت کار و نیازهای صاحب کار بستگی داشته و در هر کار متفاوت خواهد بود.

۲۴۲۰- کیفیت اطلاع‌رسانی‌ها

اطلاع‌رسانی‌ها باید صحیح، عینی، واضح، مختصر، سازنده، کامل و بهنگام باشد.

تفسیر:

اطلاع‌رسانی‌های صحیح‌عاری از اشتباهات و تحریفات بوده و مطابق با واقعیت‌ها است. اطلاع‌رسانی‌های عینی منصفانه، بی‌طرفانه و غیر جانبدارانه بوده و دربرگیرنده ارزیابی‌های منصفانه و همه‌جانبه از همه واقعیت‌ها و شرایط مربوط است. اطلاع‌رسانی‌های شفاف به آسانی قابل درک و منطقی بوده و از لحاظ فنی مشکل نبوده و همه اطلاعات مهم و مربوط را ارائه می‌کند. اطلاع‌رسانی‌های مختصر به نکات مهم اشاره نموده و از دستکاری‌های بی‌مورد، جزئیات کم‌اهمیت، تکرار مطالب و گزافه‌گویی دوری می‌کنند. اطلاع‌رسانی‌های سازنده برای صاحب کار سازمان مفید بوده و منجر به بهبودهای لازم می‌گردد. اطلاع‌رسانی‌های کامل همه اطلاعات لازم را برای شنونده مورد نظر در بر می‌گیرد و شامل همه اطلاعات و مشاهدات مربوط جهت پشتیبانی از نتایج و پیشنهادها

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای

می‌باشد. اطلاع‌رسانی‌های به‌نگام سر فرصت و مرتب، بسته به اهمیت موضوع بوده، و به مدیریت اجازه می‌دهد اقدامات اصلاحی و مناسب اتخاذ کند.

۲۴۲۱- اشتباهات و از قلم افتادگی‌ها

چنانچه اطلاع‌رسانی نهایی دربرگیرنده یک اشتباه یا از قلم افتادگی با اهمیت باشد، مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید اطلاعات تصحیح شده را به اطلاع تمام اشخاصی برساند که اطلاع‌رسانی اولیه را دریافت کرده‌اند.

۲۴۳۰- استفاده از عبارت "در انطباق با استانداردهای بین‌المللی حرفه‌ای حسابرسی داخلی انجام شده است" حسابرسان داخلی فقط در صورتی می‌توانند گزارش کنند که کارشان "در انطباق با استانداردهای بین‌المللی حرفه‌ای حسابرسی داخلی انجام شده است" که نتایج برنامه اطمینان بخشی و بهبود کیفیت از این عبارت پشتیبانی کند.

۲۴۳۱- افشای موارد عدم رعایت در کارهای حسابرسی داخلی

هنگامی که عدم رعایت با تعریف حسابرسی داخلی، آیین رفتار حرفه‌ای، یا استانداردها بر یک کار خاص تأثیر دارد، در اطلاع‌رسانی نتایج آن باید موارد زیر افشا شود:

- اصل یا قانونی که آیین رفتار حرفه‌ای یا استاندارد/ استانداردهایی که رعایت کامل با آنها حاصل نشده است.
- دلیل یا دلایل عدم رعایت و
- تأثیر عدم رعایت بر کار و نتایج کار گزارش شده

۲۴۴۰- انتشار نتایج

مدیر ارشد حسابرسی باید نتایج را به اشخاص مناسب اطلاع دهد.

تفسیر:

مدیر ارشد حسابرسی داخلی یا جانشین وی، گزارش نهایی را مرور کرده و پیش از انتشار آن تصمیم می‌گیرد گزارش را به چه کسانی و چگونه منتشر کند.

A1- ۲۴۴۰- مدیر ارشد حسابرسی داخلی مسئول اطلاع‌رسانی نهایی نتایج به اشخاصی است که می‌تواند اطمینان دهد به این نتایج توجه می‌نمایند.

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای

۲۴۴۰A۲- در صورتی که الزامات قانونی، حکومتی یا مقرراتی، قبل از انتشار نتایج به اشخاص برون سازمانی وجود نداشته باشد، مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید:

- ریسک‌های بالقوه سازمان را ارزیابی نماید،
- با مدیریت ارشد و/یا مشاور حقوقی در صورت لزوم مشورت کند و
- انتشار گزارش را با محدود کردن استفاده از نتایج کنترل کند.

۲۴۴۰C۱- در کارهای مشاوره‌ای، مدیر ارشد حسابرسی داخلی مسئول اطلاع رسانی نتایج نهایی به صاحبکاران است.

۲۴۴۰C۲- در خلال کارهای مشاوره‌ای ممکن است موارد نظام راهبری، مدیریت ریسک و کنترل شناسایی شود. در صورتی که این موارد برای سازمان با اهمیت باشند، باید به اطلاع مدیریت ارشد و هیأت مدیره رسانده شود.

۲۴۵۰- اظهارنظرهای کلی

هنگامی که یک اظهارنظر کلی ارائه می‌شود، باید انتظارات مدیریت ارشد، هیئت مدیره و سایر ذینفعان در نظر گرفته شده و توسط اطلاعات کافی، اتکاپذیر، مربوط و مفید پشتیبانی شود.

تفسیر:

اطلاع رسانی باید موارد زیر را در برگیرد:

- دامنه کار، شامل دوره زمانی که در مورد آن اظهارنظر می‌شود
 - محدودیت‌های حاکم بر دامنه کار
 - ملاحظات مربوط به سایر کارهای مرتبط شامل اتکا بر سایر کارهای اطمینان بخشی ارائه شده توسط دیگران
 - ریسک یا چارچوب کنترلی یا دیگر معیارهایی که به عنوان مبانی اظهار نظر کلی به کار رفته‌اند و
 - اظهارنظر کلی، قضاوت یا نتیجه‌گیری حاصل شده
- دلایل ارائه اظهارنظر کلی نامطلوب (مشروط) باید بیان گردد.

۲۵۰۰- پیشرفت نظارت

مدیر حسابرسی داخلی باید سیستمی را برای نظارت بر انتشار نتایج گزارش شده به مدیریت برقرار و حفظ کند.

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای

A1-2500 - مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید یک فرآیند پی‌گیری را برای نظارت و اطمینان از اثر بخشی اقدامات اجرا شده توسط مدیریت برقرار کند یا مشخص کند که مدیریت ارشد، ریسک عدم اقدام برای آن کار را پذیرفته است.

C1-2500 - فعالیت حسابرسی داخلی باید انتشار نتایج کارهای مشاوره‌ای را تا جایی پایش کند که مورد توافق با صاحب کار است.

۲۶۰۰- حل و فصل پذیرش ریسک‌ها توسط مدیریت ارشد

هنگامی که مدیر ارشد حسابرسی داخلی معتقد است که مدیریت ارشد سطحی از ریسک باقی مانده را پذیرفته که ممکن است از نظر سازمان پذیرفتنی نباشد، مدیر ارشد حسابرسی باید درباره این موضوع با مدیریت ارشد گفت و گو کند. در صورتی که تصمیم مربوط به ریسک باقی مانده، حل و فصل نشود، مدیر ارشد حسابرسی باید موضوع را جهت حل اختلاف به هیئت مدیره گزارش کند.

واژه نامه

ارزش آفرینی

فعالیت حسابرسی داخلی هنگامی برای سازمان (و ذینفعانش) ارزش می‌آفریند که اطمینان عینی و مربوط فراهم نموده و در اثربخشی و کارایی فرآیندهای نظام راهبری، مدیریت ریسک و کنترل مشارکت کند.

کنترل کافی

زمانی کنترل کافی حاصل می‌شود که مدیریت طوری برنامه‌ریزی و سازماندهی (طراحی) کرده باشد که اطمینان معقول فراهم آورد ریسک‌های سازمان به صورت اثر بخشی مدیریت شده‌اند و اهداف سازمان به صورت کارا و با صرفه اقتصادی تحقق می‌یابند.

خدمات اطمینان بخشی

بررسی بی‌طرفانه شواهد با هدف ارائه یک ارزیابی مستقل از فرآیندهای نظام راهبری، مدیریت ریسک و کنترل سازمان را در بر می‌گیرد. نمونه این خدمات عبارتند است از حسابرسی مالی، عملکرد، رعایت، ایمنی سیستم و راستی آزمایی.

هیئت مدیره

هیئت مدیره بدنه راهبری سازمان است. مانند هیأت عامل، هیأت سرپرستی، سرپرست یک نهاد دولتی یا قانونی، رهبران یا هیئت امنای یک سازمان غیرانتفاعی یا هر هیئت یا گروه برگزیده سازمان شامل کمیته حسابرسی که مدیر حسابرسی داخلی به آن گزارش می‌دهد.

منشور

منشور حسابرسی داخلی سندی رسمی است که هدف، اختیارات و مسئولیت‌های حسابرسی داخلی را تعریف می‌کند. منشور حسابرسی داخلی، جایگاه این فعالیت را در سازمان برقرار و اجازه دسترسی به اسناد و مدارک، کارکنان و دارایی‌های فیزیکی مرتبط با عملکرد کارهای مورد بررسی را فراهم آورده و دامنه فعالیت‌های حسابرسی داخلی را تعریف می‌کند.

مدیر ارشد حسابرسی داخلی

مدیر ارشد حسابرسی داخلی مقام ارشدی در سازمان است که مسئول اداره اثربخش فعالیت حسابرسی داخلی مطابق با منشور حسابرسی داخلی و تعریف آن، آیین رفتار حرفه‌ای و استانداردها است. مدیر ارشد حسابرسی داخلی یا اشخاصی که به مدیر ارشد حسابرسی داخلی گزارش می‌دهد،

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای

باید از صلاحیت ویژه حرفه‌ای مناسبی برخوردار باشند. عنوان شغلی مدیر ارشد حسابرسی داخلی ممکن است در سازمان‌های مختلف با هم تفاوت داشته باشند.

آیین رفتار حرفه‌ای

آیین رفتار حرفه‌ای انجمن حسابرسان داخلی (IIA) اصول مربوط به حرفه و عملکرد حسابرسی داخلی، قواعد و احکامی است که رفتاری را که از حسابرسان داخلی انتظار می‌رود، توصیف می‌کند. آیین رفتار حرفه‌ای برای اشخاص و مؤسساتی کاربرد دارد که خدمات حسابرسی داخلی را ارائه می‌دهند. هدف آیین رفتار حرفه‌ای ارتقاء فرهنگ رفتاری در حرفه جهانی حسابرسی داخلی است.

تطبیق/ رعایت قوانین و مقررات

پیروی از سیاست‌ها، برنامه‌ها، رویه‌ها، قوانین، مقررات، قراردادهای یا سایر الزامات.

تضاد منافع

هرگونه رابطه‌ای که در جهت بهترین منافع سازمان نباشد یا به نظر برسد نباشد. تضاد منافع به توانایی یک شخص برای انجام بی‌طرفانه وظایف و مسئولیت‌هایش آسیب می‌رساند.

خدمات مشاوره‌ای

فعالیت‌های خدمات مشاوره و سایر خدمات مرتبط با صاحب کار، که ماهیت و دامنه آن با صاحب کار توافق می‌شود و هدف آنها ارزش افزایی و بهبود فرآیندهای نظام راهبری، مدیریت ریسک و کنترل بدون پذیرش مسئولیت از سوی حسابرس داخلی است. نمونه‌هایی از این نوع خدمات شامل مشاوره، رایزنی، ساده سازی و آموزش حین کار است.

کنترل

هرگونه اقدامی که از سوی مدیریت، هیئت مدیره و سایر اشخاص برای مدیریت ریسک و افزایش احتمال تحقق اهداف و مقاصد تعیین شده اتخاذ می‌شود. مدیریت عملکرد اقدامات مناسب را به گونه‌ای برنامه‌ریزی، سازمان دهی و هدایت می‌کند تا اطمینان معقول حاصل شود که اهداف و مقاصد تحقق خواهند یافت.

محیط کنترلی

نگرش و اقدامات هیئت مدیره و مدیریت در مورد اهمیت و توجه به کنترل در سازمان. محیط کنترلی نظم و چارچوبی را برای دستیابی به اهداف اصلی سیستم کنترل داخلی فراهم می‌آورد. محیط کنترلی دربرگیرنده عناصر زیر است:

- درستکاری و ارزش‌های اخلاقی

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای

- فلسفه و شیوه عملیاتی مدیریت
- ساختار سازمانی
- تفویض اختیار و مسئولیت
- خط مشی‌ها و دستورالعمل‌های منابع سازمانی
- شایستگی کارکنان

فرآیندهای کنترل

سیاست‌ها، رویه‌ها و فعالیت‌هایی که بخشی از یک چارچوب کنترلی هستند و هدف آنها ایجاد اطمینان نسبت به این است که آیا ریسک‌ها در محدوده ریسک تعیین شده در فرآیند مدیریت ریسک قرار دارند.

کار حسابرسی داخلی

مأموریت، وظیفه یا فعالیت بررسی یک حسابرسی داخلی مشخص مانند حسابرسی داخلی، بررسی خود ارزیابی، کنترل، آزمون تقلب یا مشاوره است. یک کار حسابرسی داخلی ممکن است دربرگیرنده چندین وظیفه یا فعالیت باشد که اهداف آنها تحقق مجموعه خاصی از اهداف مرتبط است.

اهداف کار حسابرسی داخلی

بیانیه‌های جامع که توسط حسابرسان داخلی با هدف تعیین اهداف کار ایجاد می‌شود.

برنامه کار حسابرسی داخلی

مدرکی که فهرست روش‌هایی را نشان می‌دهد که باید در خلال کارهای حسابرسی داخلی انجام شود و هدف آن تحقق بخشیدن برنامه کار حسابرسی داخلی است.

ارائه‌کننده خدمات برون سازمانی

شخص یا موسسه‌ای برون سازمانی که دانش، مهارت و تجربه خاصی در یک رشته خاص دارد.

تقلب

هرگونه اقدام غیرقانونی با هدف فریب، پنهان کاری یا سلب اعتماد باشد. این اقدامات مستقل از تهدید به زور یا اجبار فیزیکی هستند. تقلب را اشخاص و سازمان‌ها برای کسب پول، دارایی یا خدمات برای پرهیز از پرداخت هزینه یا تحمل زیان در ازای خدمات، یا برای تضمین منافع شخصی یا تجاری مرتکب می‌شوند.

نظام راهبری

ترکیبی از فرآیندها و ساختارهایی که توسط هیئت مدیره به منظور آگاهی، هدایت، مدیریت و نظارت بر فعالیت‌های سازمان به منظور دستیابی به اهداف آن اجرا می‌شود.

نقض

نقض بی‌طرفی فردی و استقلال سازمانی که شامل تضاد منافع شخصی، محدودیت‌های دامنه کار، محدودیت دسترسی به اسناد و مدارک، کارکنان، دارائی‌ها و محدودیت‌های منابع می‌باشد.

استقلال

پرهیز از شرایطی که توانایی فعالیت حسابرسی داخلی را در انجام مسئولیت‌های حسابرسی داخلی به شکلی بی‌طرف تهدید می‌کند.

کنترل‌های فناوری اطلاعات

کنترل‌هایی که از مدیریت و نظام راهبری و نیز کنترل‌های عمومی و فنی حاکم بر زیر ساخت‌های فناوری اطلاعات مانند کنترل‌های کاربردی، اطلاعات، زیرساخت‌ها و کارکنان پشتیبانی می‌کنند.

نظام راهبری فناوری اطلاعات

شامل رهبری، ساختارهای سازمانی و فرآیندهایی است که اطمینان می‌دهند که فناوری اطلاعات واحد اقتصادی از راهبردها و اهداف سازمان پشتیبانی می‌کند.

فعالیت حسابرسی داخلی

یک واحد، بخش، گروه مشاوران یا دیگر اقدام‌کنندگانی است که خدمات اطمینان بخشی و مشاوره مستقل و بی‌طرف را با هدف ارزش افزایی و بهبود عملیات یک سازمان انجام می‌دهند. فعالیت حسابرسی داخلی به یک سازمان برای تحقق اهدافش با استفاده از یک رویکرد منظم و مرتب کمک می‌کند تا بدان وسیله اثربخشی فرآیندهای نظام راهبری، مدیریت ریسک و کنترل را ارزیابی و بهبود بخشد.

چارچوب روش‌های حرفه‌ای بین‌المللی

چارچوبی مفهومی که رهنمودهای رسمی تدوین شده توسط انجمن حسابرسان داخلی (IIA) را سازماندهی می‌کند. رهنمودهای رسمی از ۲ مقوله تشکیل می‌شوند: ۱- الزامی ۲- توصیه‌ای.

باید

استانداردها از واژه "باید" برای اشاره به این الزام قطعی و بدون قید و شرط استفاده می‌کند.

بی طرفی

یک نگرش فکری بدون سوگیری که به حسابرسان داخلی امکان می‌دهد کارهای حسابرسی داخلی را به شیوه‌ای انجام دهند که به نتیجه کارشان اعتقاد داشته باشند و هیچ مصالحه‌ای را بر سر کیفیت کار انجام ندهند. بی‌طرفی حسابرسان داخلی را ملزم می‌کند قضاوت خود را درباره موضوعات حسابرسی تابع دیگران قرار ندهند.

ریسک باقی مانده

ریسکی که بعد از اتخاذ اقداماتی از جانب مدیریت برای کاهش تأثیر و احتمال وقوع یک رویداد نامطلوب از جمله فعالیت‌های کنترلی در پاسخ به یک ریسک، باقی می‌ماند.

ریسک

امکان وقوع یک رویداد که بر تحقق اهداف تأثیر خواهد گذاشت. ریسک بر حسب تأثیر و احتمال وقوع اندازه‌گیری می‌شود.

ریسک قابل پذیرش

سطح ریسکی است که یک سازمان تمایل دارد بپذیرد.

مدیریت ریسک

فرآیند شناسایی، ارزیابی، مدیریت و کنترل رویدادها یا موقعیت‌های بالقوه برای دستیابی به اطمینان معقول از تحقق اهداف سازمان.

توصیه می‌شود/بتر است

استانداردها واژه “توصیه می‌شود” را در جایی که پیروی از استاندارد انتظار می‌رود به کار می‌برند ولی تخطی از آن با استفاده از قضاوت حرفه‌ای امکان پذیر است.

اهمیت (Significance)

اهمیت (Importance) نسبی یک موضوع در جامعه یا زمینه‌ای که در آن جامعه یا زمینه آن موضوع بررسی می‌شود شامل عوامل کمی و کیفی از قبیل بزرگی، ماهیت، اثر، مربوط بودن و تأثیر آن. قضاوت حرفه‌ای به حسابرسان داخلی کمک می‌کند اهمیت یک موضوع را در قالب اهداف مربوط ارزیابی کنند.

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی حرفه‌ای

استاندارد

یک بیانیه حرفه‌ای است که توسط هیئت استانداردهای حسابرسی داخلی منتشر شده است و الزامات مربوط به اجرای دامنه جامعی از فعالیت حسابرسی داخلی و نیز برای ارزیابی عملکرد حسابرسی داخلی تعیین شده است.

روش‌های حسابرسی مبتنی بر فناوری

هرگونه ابزار حسابرسی خودکار مانند نرم افزارهای جامع حسابرسی، آزمون تولید داده، برنامه‌های حسابرسی رایانه‌ای، وسایل حسابرسی خاص و روش‌های حسابرسی مبتنی بر استفاده از رایانه.