

دستورالعمل تهیه و تنظیم گزارش حسابرسی داخلی

مفاد استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی و دستورالعمل‌های مربوط، حاوی رهنمودهایی در خصوص انواع ارتباطات و اطلاع‌رسانی حساب‌رسان داخلی طی یک سال مالی و در مراحل مختلف است. بعنوان مثال می‌توان به گزارش مربوط به اطلاع‌رسانی و تصویب طرح کلی حسابرسی در ابتدای هر سال مالی، گزارش مشاهدات/یافته‌های مهم در خلال یک کار حسابرسی، گزارش نتایج نهایی هر کار حسابرسی، گزارش مستمر حسابرسی داخلی برای انعکاس کلیه نکات مهم در مواردی بجز کارهای برنامه‌ریزی‌شده و درجریان، گزارشات مرتبط با درخواست‌های مشاوره از سوی مدیریت ارشد یا گزارش سالانه‌ی حسابرسی داخلی (حاوی کلیه نکات باقیمانده و حل و فصل نشده مندرج در گزارشات قبلی تا پایان سال مالی مورد گزارش) و سایر گزارش‌های سفارشی و تعیین شده توسط کمیته‌های حسابرسی و هیات‌مدیره‌های شرکت‌ها را می‌توان نام برد.

این دستورالعمل به منظور استفاده‌ی اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران تهیه شده‌است. هدف این دستورالعمل، ایجاد هماهنگی در نحوه تهیه و ارائه گزارش حسابرسی داخلی، در مورد حسابرسی یک فعالیت و صدور گزارش نهایی فعالیت مذکور می‌باشد. با این حال استفاده از آن توسط آن گروه از حساب‌رسان داخلی که تحت استخدام شرکت‌های مورد حسابرسی، حسابرسی داخلی را انجام داده‌اند نیز مفید خواهد بود. در حسابرسی داخلی، ارتباطات و انتقال نتایج کار، جزء جدانشدنی خدمات اطمینان‌بخش است. انتقال نتایج، نه تنها در پایان هر کار، بلکه در خلال هر یک از کارهای حسابرسی داخلی، انجام می‌شود. علاوه بر این، نتایج کار به شیوه‌های مختلف، از جمله به صورت یادداشت، خلاصه مطالب طی یک مقاله، بحث و مذاکره یا کاربردهای نتیجه‌گیری، به ذی‌نفعان انتقال داده می‌شود. انتقال نتایج نهایی کار، به عنوان "گزارش حسابرسی" معروف است.

طبق مفاد استاندارد شماره 2330، "حساب‌رسان داخلی باید اطلاعات مربوط را برای پشتیبانی از نتیجه‌گیری‌ها و نتایج کارهای حسابرسی داخلی مستند کنند" گزارش مکتوب حسابرسی داخلی، شیوه‌ای رسمی برای ارتباطات و انتقال نتایج کار به هیات‌مدیره، مدیریت و سایر طرف‌های ذی‌نفع است. این افراد برای اتخاذ تصمیمات مرتبط، به نتایج کار اتکا می‌کنند. بر این اساس، محتویات و سطح جزئیات گزارش حسابرسی داخلی، باید براساس نیاز مخاطبین تعیین شود.

به علاوه، با وجود نمونه‌های گزارشات از پیش طراحی‌شده، برخی از شرکت‌ها ممکن است گزارش‌هایی را طراحی و استفاده کنند که از نظر مخاطبان آنها، مناسب و مطلوب است. در هر صورت، در هنگام طراحی گزارش حسابرسی داخلی، پاسخ سوالات زیر باید مورد ملاحظه قرار گیرد:

- مهمترین خوانندگان (استفاده‌کنندگان) گزارش، چه کسانی هستند؟
- افراد فوق، درباره‌ی فعالیت مورد حسابرسی، چه میزان اطلاعات (شناخت) دارند؟
- استفاده‌ی افراد فوق، از گزارش حسابرسی، چقدر گسترده خواهد بود؟
- تاثیر مسایل و مشکلات شناسایی شده، بر مطالعه‌کنندگان گزارش، چه میزان خواهد بود؟

در مورد بیرون‌سپاری کار به اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران، براساس اهداف و ملاحظات مربوط به گزارش حسابرسی (شامل انجام مستندسازی درخصوص ایفای تعهدات قراردادی) ضروری است که انتقال نتایج نهایی هر کار، بصورت کتبی، صورت‌پذیرد. انتقال نتایج نهایی کار به گونه‌ای رسمی و به اشکال

مختلف می‌تواند انجام شود. حتی اگر هیچ موردی مشاهده نشود، انتقال نتایج نهایی به شکل رسمی، همچنان ضروری است تا این واقعیت که موردی برای گزارش‌دهی وجود نداشته، در آن انعکاس یابد و از این طریق، تعهدات حسابرسی داخلی (اطمینان‌دهی) مطابق با استانداردها انجام شود. باتوجه به توضیحات ارائه شده در بالا، اجزای گزارش نهایی حسابرسی داخلی در مورد هر کار حسابرسی و دستورالعمل تهیه و تنظیم آن مبتنی بر مفروضات زیر تشریح شده‌است:

- 1- فعالیت مورد حسابرسی، یکی از فعالیت‌هایی است که حسابرسی داخلی، طی برنامه‌ی مصوب سالانه، اطمینان‌دهی نسبت به آن را انجام و گزارش نهایی کار مورد بحث را صادر می‌نماید. براین اساس، این دستورالعمل، گزارش سالانه یا سایر انواع گزارش‌های حسابرسی داخلی را پوشش نمی‌دهد.
- 2- کار حسابرسی، طی قرارداد بیرون‌سپاری به یک موسسه‌ی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران محول شده است.

اجزای گزارش و رهنمودهای مرتبط

اجزای گزارش:

ساختار گزارش حسابرسی داخلی، اغلب شامل اجزای زیر است:

- عنوان و مخاطب گزارش حسابرسی
- مقدمه (طرف‌های قرارداد و تفکیک مسئولیت‌ها و استانداردهای مورد عمل)
- محدودیت‌های حاکم بر کار حسابرسی
- اهداف (منظور از حسابرسی)
- دامنه‌ی کار (فعالیت‌های مورد حسابرسی، طبیعت و گستره‌ی کار، محدودیت‌های دامنه)
- پیشینه‌ی حسابرسی (خلاصه‌ای کوتاه از فعالیت مورد حسابرسی یا توضیحاتی درباره‌ی فرایند آن)
- تصدیق و پذیرش (جنبه‌های مثبت محدود یا فعالیت مورد حسابرسی، تشکر از همکاری، ...)
- درجه‌بندی کار حسابرسی (رتبه‌بندی، دست‌آوردها شامل میزان رضایت حاصل از کار، مطلوبیت نهایی یا عدم رضایت، عدم توفیق در اهداف کار یا موارد کنار گذاشته شده)
- نتیجه‌گیریها (با عنوان یافته‌ها نیز مورد اشاره قرار گرفته است) با تاکید بر یافته‌های با اهمیت و بحرانی
- مشاهدات (با عنوان یافته‌ها نیز مورد اشاره قرار گرفته است) یافته‌ها باید متناسب با اهمیت هر یافته، مرتب سازی شوند. در صورت امکان، یافته‌ها براساس هر فعالیت، دسته‌بندی می‌شوند و اغلب شامل موارد زیر می‌باشند:
- عنوان یافته
- درجه‌ی بحرانی بودن (بعنوان مثال: بالا، متوسط، پایین، بحرانی، اساسی)
- شرح و تبیین واقعیت‌ها (وضعیت موجود، معیار، علل، آثار/ریسک) که می‌تواند با مثال‌های مرتبط اثبات شود. از جمله با داده‌ها، تجزیه و تحلیلها، جداول و نمودارها
- توصیه‌ها، پیشنهادها، اقدامات اصلاحی (اقدامات اصلاحی برای کاهش ریسک‌های شناسایی شده طی مشاهدات)
- برنامه اقدامات مدیریت (اقدامات اصلاحی، مسئول اقدام و تاریخ هدف‌گذاری شده برای تکمیل شدن اقدامات)
- تاریخ گزارش
- امضای گزارش
- نشانی حسابرس
- فهرست توزیع گزارش (رونوشت‌ها)

رهنمودها:

توضیحات لازم درباره‌ی اجزای فوق بدین قرار است:

عنوان و مخاطب گزارش حسابرسی

گزارش باید دارای عنوان "گزارش حسابرسی داخلی" باشد. همچنین با توجه به فرض شماره یک مندرج در بالا، گزارش مربوط به اطمینان‌دهی نسبت به یکی از فعالیت‌های مندرج در برنامه‌ی سالانه‌ی حسابرسی داخلی است، لذا باید ذیل عنوان گزارش، نام فعالیت مورد گزارش نیز درج شود. بعلاوه، درج دوره‌ی مورد گزارش نیز ذیل نام فعالیت، مفید خواهد بود.

توزیع گزارش و مخاطب آن اغلب طی قرارداد مربوط مشخص می‌شود. به عنوان مثال، ممکن است در قرارداد قید شده باشد که گزارش حسابرسی داخلی باید به کمیته حسابرسی ارائه و تسویه حق الزحمه حسابرس، پس از تصویب کمیته حسابرسی صورت خواهد پذیرفت. بر این اساس، جز در موارد خاص تعیین شده در قرارداد حسابرسی داخلی، با توجه به اینکه قرارداد توسط دارندگان امضای مجاز شرکت به امضا رسیده است، مخاطب، همان نام واحد مورد گزارش، بعنوان مثال، "شرکت " خواهد بود. ضمناً نام واحد تجاری طبق اساسنامه آن درج می‌شود.

مقدمه (طرف های قرارداد و تفکیک مسئولیت‌ها و استانداردهای مبنای حسابرسی)

این بخش شامل ذکر توضیحاتی درباره‌ی طرفین قرارداد و کلیات آن به عنوان پیشینه‌ی صدور گزارش، برای ایجاد درک مناسب از چگونگی شکل‌گیری کار و حدود مسئولیت‌های طرفین قرارداد، است. همچنین درج توضیحاتی برای مستندسازی در خصوص استانداردهای مورد عمل و ایفای مسئولیت‌های حسابرس، ضروری است. بر این اساس:

- در این بخش باید نام کامل طرفین قرارداد درج شود
 - مبانی، استانداردهای مورد عمل یا اشاره به محدودیت‌های رعایت آنها و فرایند کلی صدور گزارش باید منطبق با شرایط قرارداد، در این بخش تبیین شود
 - مسئولیت‌های طرفین باید به شرح استاندارد شماره 2070 حسابرسی داخلی درج شود.
- اهداف و دامنه‌ی کار

منظور از هدف حسابرسی یعنی تصریح به اینکه خدمت مورد نظر به چه دلیل انجام می‌شود و به چه چیز می‌خواهد دست‌یابد و منظور از دامنه کار یعنی تصریح به اینکه خدمت مورد نظر، چه چیز را می‌خواهد یا نمی‌خواهد پوشش دهد.

منظور از حسابرسی و توضیح در باره‌ی اهداف حسابرسی در این بخش بیان می‌شود. به عنوان مثال: "ارزیابی اثر بخشی فعالیت تولید" یا "ارزیابی اثربخشی فرایند مدیریت ریسک در مورد فعالیت مدیریت منابع انسانی"،

منظور از دامنه کار، عبارت از تبیین حدود بررسی‌ها یا ذکر محدودیت‌های مرتبط با آن است به نحوی که موارد خارج از مسئولیت‌های حسابرس را بتوان بصورتی شفاف تشخیص داد. از جمله به صورت جملاتی از قبیل: "ارزیابی نتایج عملکرد مربوط به دوره ماهه منتهی به تاریخ....." یا "بررسی فرایند محدود به ارزیابی صرفه اقتصادی است" یا "ارزیابی‌های فوق طبق قرارداد فیما بین، در مدیریت فقط در مورد زیر فرایندهای انجام شده است"

محدودیت‌های حاکم بر حسابرسی داخلی

هرگونه محدودیت با اهمیت ناشی از شرایط موجود یا اقدامات محدودکننده‌ی کارفرما، که مانع از اجرای حسابرسی و دستیابی به اهداف آن بر اساس استانداردهای مورد عمل بوده است، باید در این بخش از گزارش بیان شود.

پیشینه‌ی حسابرسی

خلاصه‌ای کوتاه از فعالیت مورد حسابرسی یا توضیحاتی درباره‌ی فرایند شکل‌گیری کار حسابرسی، در این بخش بیان می‌شود. گزارش نتایج نهایی کار، ممکن است شامل اطلاعات مربوط به سابقه یا پس زمینه‌ی فعالیت مورد بررسی، توصیفی از زیر فعالیت‌ها، یا وضعیت مشاهدات و یافته‌های مندرج در گزارشات قبلی در موارد مربوط به دامنه و اهداف کار مورد گزارش (بعنوان مثال، انجام بررسی‌های بهبود یافته یا کنترل شده‌تر نسبت به آخرین گزارش قبلی) باشد.

تصدیق و پذیرش

جنبه‌های مثبت مربوط به محدوده یا فعالیت مورد گزارش، یا تشکر از همکاری و مواردی از این قبیل، می‌تواند در این بخش آورده شود.
نتیجه‌گیریها (مشاهدات و یافته‌های حسابرسی)

نتیجه‌گیریها مشتمل بر تجزیه و تحلیل‌های مبنای نتیجه‌گیری (از جمله به کمک جدول، نمودارها، ...) به علاوه نتایج ارزیابی مدیریت ریسک، راهبری و کنترل داخلی، با عنوان "یافته‌ها یا مشاهدات" نیز مورد اشاره قرار گرفته است. این بخش از گزارش، در واقع محصول اصلی ارزیابی‌های حسابرسان داخلی محسوب می‌شود و حاوی اثرات مشاهدات و پیشنهادها، حسابرسان است. هر یک از مشاهدات/یافته‌های مذکور باید دربرگیرنده اجزای تعیین شده شامل وضعیت موجود، معیارها، علل و آثار مشاهده شده باشد و پیشنهادها، حسابرسان داخلی باید راه کارهای عملی برای مقابله با ریسکها و نقاط با اهمیت مستعد بهبود را توصیف و تبیین نماید.

توصیه می‌شود، حسابرسان داخلی (اعضای جامعه) به شکلی ساده و در عین حال معقول، درجه‌بندی یا رتبه‌بندی مشاهدات را در گزارش‌های خود لحاظ کنند تا به استفاده‌کنندگان، در تشخیص یافته‌های دارای اهمیت و حساسیت بیشتر، کمک نمایند.

انواع متنوعی از سیستمهای رتبه بندی وجود دارند. مثل سیستمهای طیف‌بندی در سه یا پنج رتبه یا سیستمهای کیفی مانند اعلام نظر قضاوتی با استفاده از عبارات رضایتبخش، قابل قبول و غیر قابل قبول. از سوی دیگر باید توجه داشت که سیستمهای رتبه‌بندی، ممکن است در تناقض با نظرات مدیریت قرارگیرد و یک رابطه تضادآمیز را بین حسابرسان داخلی و مدیریت، به وجود آورد. لذا بهتر است سیستمهای از قبل مدون شده، شناخته شده (مانند مدل ارزیابی ریسک کوزو¹ COSO) یا الزامات واحد مورد گزارش، در این مورد استفاده شود و قبلاً طی قرارداد حسابرسی، بطور کلی بدان اشاره شود و مجاز شناخته شود یا در صورت امکان، تشریح شود (به عنوان مثال به عنوان پیوست و جزء لاینفک قرارداد) براساس توضیحات بالا، یافته‌ها باید متناسب با اهمیت هر یافته، مرتب سازی شوند. در صورت امکان، یافته‌ها براساس هر فعالیت فرعی، دسته بندی می‌شوند.

برنامه مدیریت

در مواردی که نتایج حائز اهمیت، در خلال کار به مدیریت انعکاس یافته و برنامه اقدامات مربوط به اصلاحات پیشنهادی، و زمانبندی آن اعلام شده باشد، اقدامات اصلاحی، مسئول اقدام و تاریخ هدف‌گذاری شده برای تکمیل شدن اقدامات، به منظور تسهیل در پیگیری‌های آتی و همچنین به نشانه‌ی پذیرش نظر حسابرس از سوی مدیریت، در این بخش درج و اعلام می‌گردد.

تاریخ گزارش

تاریخ گزارش حسابرس داخلی، تاریخ آخرین روز اجرای عملیات حسابرسی است که باید به ترتیب مندرج در نمونه گزارش، درج شود. تاریخ گزارش نباید قبل از تاریخ تکمیل فرایند گردآوری شواهد حسابرسی کافی و مناسب به عنوان مبنای گزارش ارزیابی نهایی نسبت به فعالیت مورد گزارش، باشد. در هر حال، تاریخ گزارش حسابرسی نباید پیش از تاریخی باشد که آخرین مستندات دریافتی از شرکت، توسط مدیریت واحد تجاری یا فعالیت مورد گزارش، تأیید و امضا می‌شود.

امضای گزارش

گزارش حسابرس داخلی در مؤسسات حسابرسی، طبق ضوابط مندرج در اساسنامه‌ی مؤسسه، توسط شریک/شرکای مربوط، با ذکر نام، نام خانوادگی و شماره عضویت، امضا و به مهر مؤسسه

¹ Committee of sponsoring organizations

میگردد. همچنین درمورد اعضای شاغل انفرادی، ذکر نام و نام خانوادگی و شماره عضویت، امضا و مهر عضو طرف قرارداد حسابرسی، ضروری است.
فهرست توزیع گزارش (رونوشت‌ها)

مفاد قرارداد حسابرسی داخلی منعقد شده توسط اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران، ممکن است حاوی شرایط و تعهداتی در خصوص تعداد نسخ و نحوه توزیع آن باشد. در این صورت، ذکر دریافت کنندگان نسخ رونوشت، پس از امضا گزارش، به شکل مرسوم در مکاتبات اداری کارفرما، مناسب خواهد بود.

سایر توضیحات **کیفیت اطلاع رسانیها**

اطلاع رسانی‌ها باید صحیح، عینی، واضح، مختصر، سازنده، کامل و بهنگام باشد.
تفسیر:

اطلاع رسانی‌های صحیح عاری از اشتباهات و تحریفات بوده و مطابق با واقعیت‌ها است. اطلاع رسانی‌های عینی منصفانه، بی طرفانه و غیر جانبدارانه بوده و دربرگیرنده ارزیابی‌های منصفانه و همه جانبه از همه واقعیت‌ها و شرایط مربوط است. اطلاع رسانی‌های شفاف به آسانی قابل درک و منطقی بوده و از لحاظ فنی مشکل نبوده و همه اطلاعات مهم و مربوط را ارائه می‌کند. اطلاع رسانی‌های مختصر به نکات مهم اشاره نموده و از دستکاری‌های بی‌مورد، جزئیات کم اهمیت، تکرار مطالب و گزافه‌گویی دوری می‌کنند. اطلاع رسانی‌های سازنده برای صاحب کار سازمان مفید بوده و منجر به بهبودهای لازم می‌گردد. اطلاع رسانی‌های کامل همه اطلاعات لازم را برای شنونده مورد نظر در بر می‌گیرد و شامل همه اطلاعات و مشاهدات مربوط جهت پشتیبانی از نتایج و پیشنهادهای می‌باشد. اطلاع رسانی‌های بهنگام سرفرصت و مرتب، بسته به اهمیت موضوع بوده، و به مدیریت اجازه می‌دهد اقدامات اصلاحی و مناسب اتخاذ کند.

اشتباهات و از قلم افتادگی‌ها

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

افشای موارد عدم رعایت در کارهای حسابرسی داخلی

هنگامی که عدم رعایت با تعریف حسابرسی داخلی، آیین رفتار حرفه‌ای، یا استانداردها بر يك کار خاص تأثیر دارد، در اطلاع رسانی 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

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.

نمونه گزارش و سایر توضیحات

گزارش حسابرسی داخلی

فعالیت.....
برای سال/دوره..... ماهه منتهی به تاریخ (روزبه عدد/ ماه به حروف) ماه *139
به کمیته حسابرسی شرکت

توضیح:

A1 2440 - مدیر ارشد حسابرسی داخلی مسئول اطلاع رسانی نهایی نتایج به اشخاصی است که می تواند اطمینان دهد به این نتایج توجه می نمایند.

مقدمه

در اجرای مفاد قرارداد شماره..... مورخ.....، بین شرکت "نمونه" که از این پس در این گزارش "شرکت" نامیده می شود و موسسه حسابرسی..... (حسابداران رسمی) که از این پس در این گزارش "حسابرس" نامیده می شود، اطلاعات لازم برای اجرای مفاد قرارداد فوق الذکر، از شرکت دریافت و مبنای صدور گزارش حاضر قرار گرفته است.

طبق مفاد قرارداد مذکور، "حسابرس" باید پس از ارزیابی کلان ریسک، حوزه های بحرانی را به هیات مدیره/کمیته حسابرسی "شرکت" پیشنهاد نماید و بر اساس مصوبه هیات مدیره/کمیته حسابرسی، تعداد..... مورد از فعالیت های بحرانی یا دارای اولویت بالای مورد تصویب را طبق استانداردهای حسابرسی داخلی، مورد حسابرسی قرار دهد. همچنین، "حسابرس" باید به ازای هر یک از حوزه ها/فعالیت های مورد حسابرسی، گزارش حسابرسی داخلی را به اتکای مدارک و شواهد کافی و مناسب، صادر نماید. لذا این گزارش، بر اساس مصوبه کمیته حسابرسی در جلسه شماره..... به تاریخ..... *139، نسبت به فعالیت.....، توسط "حسابرس" صادر شده است.

مسئولیت "حسابرس" محدود به تعهدات قراردادی و مسئولیت اثربخشی فرایند حسابرسی داخلی، با هیات مدیره شرکت است.

توضیح:

2070- ارائه کننده خدمات برون سازمانی و مسئولیت سازمانی برای حسابرسی داخلی هنگامی که فعالیت حسابرسی داخلی توسط يك شخص برون سازمانی ارائه می شود، 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 حرفه ای و استانداردها را ارزیابی می کند، نشان داده می شود.

مبنای برنامه ریزی و اجرای کار، مفاد قرارداد فیما بین، استانداردهای حسابرسی داخلی و الزامات حاکم بر فعالیت مورد حسابرسی، شامل چارچوب کنترل داخلی بوده و بجز آثار محدودیت های مندرج در بخش (3) این گزارش، این حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی داخلی انجام شده است.

2430- 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.

1. هدف حسابرسی داخلی و دامنه عملیات

هدف از حسابرسی داخلی و دامنه آن عبارت است از انجام ارزیابی نسبت به فعالیت برای دوره ماهه/سال منتهی به تاریخ طبق مصوبات مبنای کار، به شرح یادشده در بالا، ارزیابی عبارتست از

توضیح:

بعنوان مثال: ارزیابی اثر بخشی عبارت است از مقایسه نتایج عملکرد فعالیت مورد حسابرسی (مانند مقادیر یا مبالغ طبق عملکرد واقعی) با نتایج و اهداف از پیش تعیین شده (از قبیل ظرفیت عملی و مورد انتظار، تعداد، مقدار یا مبالغ مندرج در بودجه مصوب، اظهار نظرهای کارشناسی یا انتشارات رسمی)

2. پیشینه حسابرسی شامل مشخصات کلی و شناخت فعالیت مورد حسابرسی

2.1 خلاصه ای در باره نحوه انتخاب فعالیت مورد گزارش و اهداف و دامنه حسابرسی

2.2 فهرست زیر فرایندها

2.3 شرح/نمودار کلی گردش عملیات

2.4 شاخص‌ها و معیارهای ارزیابی مورد استفاده‌ی مدیریت

A3 2210- 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.

2.5 اطلاعات مربوط به نتایج عملکرد (شامل نتایج کلیدی عملکرد از نظر مدیریت)

2.6

توضیح:

گردآوری مشخصات کلی و شناخت فعالیت مورد حسابرسی باید در پرتو شناخت کلی از شرکت و محیط فعالیت آن و با توجه به ماهیت فعالیت، صورت‌پذیرد. توصیه می‌شود گزارش شناخت کلی، حاوی اطلاعات دریافتی از شرکت و مبادی رسمی و معتبر، در آغاز کار، بصورت جداگانه یا همراه با گزارش ارزیابی ریسک اولیه (مبنای تصویب طرح کلی حسابرسی داخلی) صادر و به تایید هیات‌مدیره/کمیته حسابرسی رسانده‌شود. براین اساس، اطلاعات مندرج در این بخش، محدود به موضوعات مرتبط با فعالیت مورد حسابرسی، در دوره‌ی مورد گزارش، خواهد بود. از جمله اطلاعات مهم قابل درج در این قسمت عبارت است از فهرست استراتژیها، اهداف بلندمدت و کوتاهمدت، شاخص‌ها و معیارهای ارزیابی، فرآیندهای اجرای عملیات، نتایج عملکرد و انحرافات عملکرد از معیارهای تعیین‌شده، منابع و داراییهای عمده مورد استفاده و سایر اطلاعات مرتبط با اهداف و دامنه‌ی حسابرسی داخلی خواهد بود.

3. محدودیت‌های حاکم بر رسیدگی

توضیح:

"طبق مفاد استاندارد شماره 2450 در مورد اظهار نظرهای کلی، در این گونه اظهارها نظرهاباید محدودیت‌های حاکم بر حسابرسی در گزارش درج گردد"

از جمله:

- عدم امکان استفاده از روشهای حسابرسی
- عدم ارائه اطلاعات و مستندات مورد درخواست حسابرس
- عدم امکان دسترسی به اطلاعات و شواهد کافی و مناسب

4. تصدیق و تشکر

تصدیق

نقاط قوت برجسته و با اهمیت، مانند کنترل‌هایی که طبق بررسی‌های انجام شده، با سطح اطمینانی قابل قبول و منطبق با مبانی و دستورالعمل‌های مدیریت، بکارگرفته شده‌اند، با رویکردی مثبت نگر، در این بخش قابل ذکر است. ذکر خلاصه‌ای از این موارد، می‌تواند تصویر بهتری از وضعیت کنترل داخلی ارائه نماید و تعامل مثبت بین حسابرس داخلی و مدیریت شرکت را تسهیل نماید

تشکر

در موارد همکاری‌های برجسته و با اهمیت، تقدیر و تشکر از کارکنان و مسئولیت مربوط، در این بخش، قابل ذکر است. ذکر توضیح خلاصه از موارد قابل تقدیر، تعامل مثبت بین حسابرس داخلی و مدیریت شرکت را تسهیل نماید

5. نتیجه‌گیریها و مشاهدات ناشی از حسابرسی داخلی

5.1. نحوه ارزیابی ریسک دستیابی به اهداف فعالیت مورد گزارش

- خلاصه‌ای از مراحل کلی ارزیابی ریسک و مدل مورد استفاده برای ارزیابی ریسک، در این قسمت توضیح داده می‌شود

- در مواردی که طبق توضیحات بالا، حسابرس داخلی از سیستم‌های رتبه‌بندی استفاده نماید، ذکر توضیح مناسب برای تسهیل درک و تعامل با مخاطبین گزارش، ضروری است. به عنوان مثال، ذکر توضیح درباره‌ی اینکه رویدادهای حاوی ریسک، با استفاده از قضاوت حسابرس، از جنبه احتمال بروز ریسک در سه رتبه (1= با احتمال ضعیف، 2= با احتمال متوسط، با احتمال بالا) و از نظر اهمیت آثار آن نیز در سه رتبه (1= آثار با شدت کم، 2= آثار با شدت متوسط یا مهم، 3= آثار با شدت زیاد یا اساسی) رتبه‌بندی شده و با استفاده از حاصل ضرب رتبه احتمال و رتبه شدت ریسک، رتبه‌بندی شده است

5.2. نتایج حاصل از ارزیابی ریسک دستیابی به اهداف فعالیت مورد گزارش

مشاهدات حسابرس مشتمل بر رویدادها و شرایط حاوی ریسک (با رعایت توضیحات پیش‌گفته درباره‌ی توصیف اجزا و عناصر یافته‌های حسابرسی مشتمل بر وضعیت موجود، معیارها، آثار و علل) و پیشنهادهای حسابرسان داخلی، در این بخش ارائه می‌شود. در این بخش، جداول و توضیحات مربوط به شرایط موجود و اثبات وجود ریسک و آثار با اهمیت آن، همچنین ارائه‌ی نمودارها و ابزارهای سمعی و بصری برای استنتاج و نتیجه‌گیری، قابل ارائه/اشاره خواهد بود. علاوه بر این، در صورتی که از سیستمهای رتبه بندی استفاده شده باشد، حسابرس باید رویدادهای حاوی ریسک را با استفاده از آن، مرتب سازی نماید

5.3. تعیین بالاترین سطح اولویت

در مواردی که حسابرس از سیستمهای رتبه‌بندی استفاده کرده‌باشد، در این بخش باید مشاهدات و یافته‌های حسابرسی (رویدادهای حاوی ریسک مندرج در بالا) با استفاده از سیستم رتبه بندی مذکور، ارائه شود. بعنوان مثال می‌توان از جدول ماتریس زیر استفاده نمود

رتبه ریسک	رتبه شدت ریسک	رتبه احتمال ریسک	فهرست خلاصه ریسکها
6	2	3	خلاصه یا عنوان یافته شماره 1
6	3	2	خلاصه یا عنوان یافته شماره 2
4	1	3	خلاصه یا عنوان یافته شماره 3
4	3	1	خلاصه یا عنوان یافته شماره 4

6. پیشنهادهای اقدامات اصلاحی

در این بخش، پیشنهادهای حسابرسان داخلی، که بر مبنای اهمیت ریسکهای مندرج در بخش قبل، مرتب سازی شده است، ارائه می‌شود
درج پیشنهادهای تکراری فقط یکبار، کافی خواهد بود

موسسه حسابرسی.....(حسابداران رسمی)

به تاریخ.....ماه*139

مشخصات عضو/اعضای امضا کننده(نام و نام خانوادگی و شماره عضویت)

یا

نام و مشخصات حسابدار رسمی شاغل انفرادی(حسابدار رسمی)

به تاریخ.....ماه*139

مشخصات عضو شاغل انفرادی(نام و نام خانوادگی و شماره عضویت)

7. رونوشتها:

در صورت وجود الزامات قراردادی در خصوص تعداد نسخ و دریافت کنندگان گزارش، حسابرس ممکن است تشخیص دهد که افشای دریافت کنندگان و تعداد نسخ ارسالی برای هریک، ذیل گزارش حسابرسی داخلی، مفید یا ضروری است.