

بخش فنی



طرح گزارش حسابرسی داخلی
بر مبنای مدل کوزو

طرح گزارش حسابرسی داخلی بر مبنای مدل کوزو

عظیم رهنورد واقف^۱

مقدمه

ارائه گزارش حسابرسی داخلی در جمع‌بندی فعالیت‌ها و همچنین بازخورد عملیات حسابرسی داخلی نقشی غیرقابل‌انکار دارد، اما نحوه تهیه و ارائه گزارش حسابرسی داخلی یکی دیگر از مواردی است که افراد در این حرفه با آن روبرو هستند از این رو در این طرح با رویکرد مورد استفاده بر اساس گزارش کمیسیون حامی کمیته تردوی (COSO) که سازگار با استانداردهای بین‌المللی حسابرسی داخلی منتشر شده توسط انجمن حساب‌رسان داخلی^۲ می‌باشد، مراحل اصلی ارائه گزارش حسابرس داخلی بیان می‌گردد.

مراحل کلی حسابرسی داخلی

برای بررسی روند مراحل کلی حسابرسی داخلی با رویکرد مورد استفاده COSO ابتدا نمودار (۱) ارائه می‌گردد؛ که مشخصات نمودار در زیر ارائه می‌گردد:

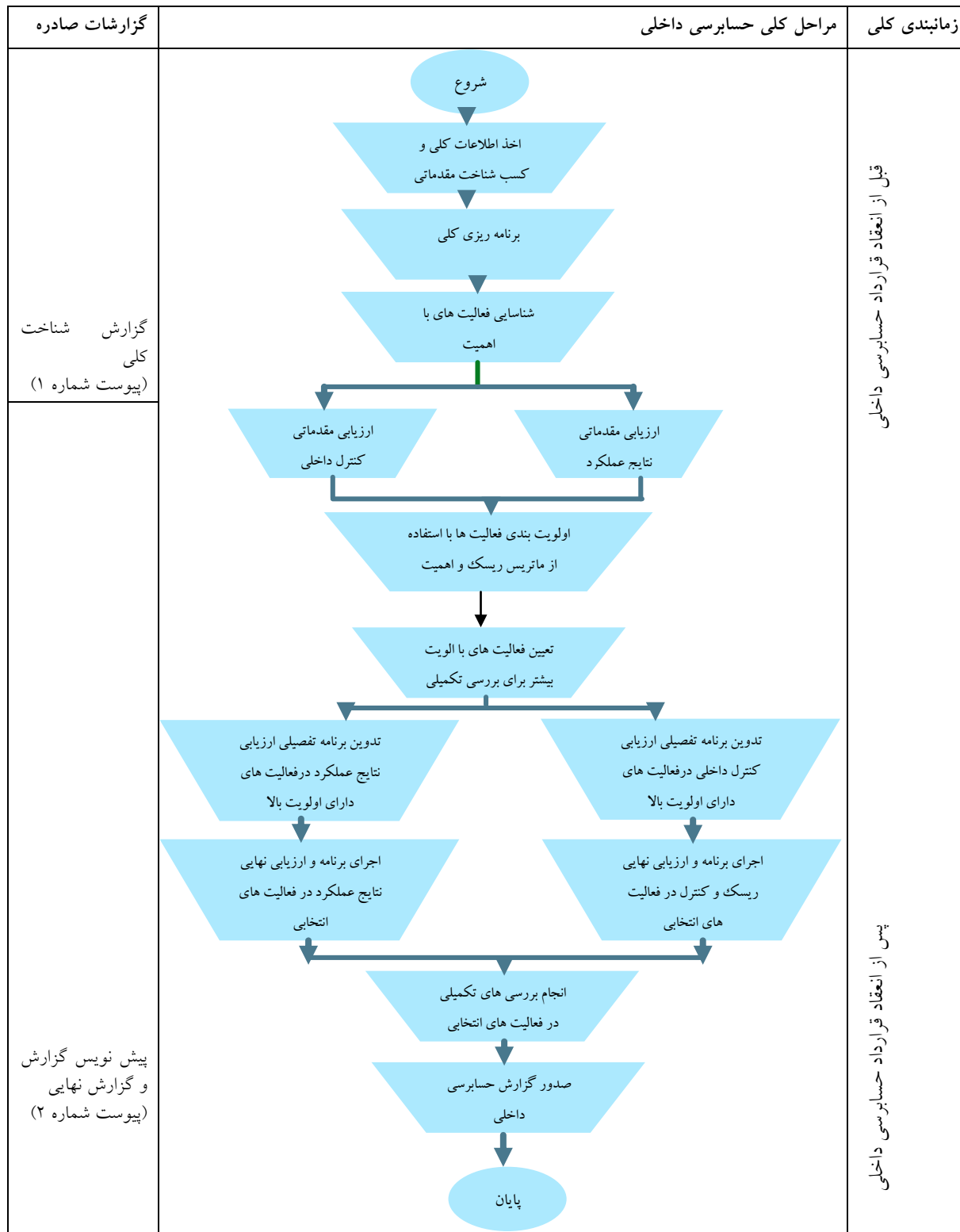
این نمودار شامل سه بخش ۱- زمان‌بندی کلی ۲- مراحل کلی حسابرسی داخلی ۳- گزارش‌های صادره می‌باشد که طبق زمان‌بندی کلی در قبل و پس از انعقاد قرارداد حسابرسی داخلی به شرح روند گزارش حسابرسی داخلی می‌پردازد.



^۱ حسابرس داخلی خبره - CIA

^۲ IIA

** نویسنده مایل است تا از همکاری آقای محسن عسگری در تدوین این مقاله سپاسگزاری نماید.



نمودار ۱: مراحل کلی حسابرسی داخلی



رسیدگی، اطلاعات دیگری نیز کسب خواهد شد:

گزارش‌های سایر مشاورین و کارشناسانی که در راستای حسابرسی داخلی، می‌تواند مورد استفاده واقع شود.

- فهرست منابع بالقوه اطلاعاتی
- برآورد اولیه سطح اهمیت
- برآورد اولیه ریسک قابل پذیرش حسابرسی
- برآورد اولیه سطوح ریسک ذاتی و ریسک بررسی‌های تحلیلی
- برآورد اولیه ریسک برنامه‌ریزی‌شده‌ی بررسی جزئیات (PTDDR)

علاوه بر این، فهرست کلی مستندات اولیه مورد لزوم در مرحله‌ی نخست به شرح زیر خواهد بود:

- تصویر اساسنامه (به انضمام تصویر روزنامه‌های رسمی مربوط به تغییرات بعدی)
- قانون تشکیل و سایر قوانین اختصاصی مربوط به شرکت و فعالیت آن
- تصویر راهبردهای مدون در سطح کلی و در سطح فعالیت‌ها
- تصویر مصوبات و تکالیف مجامع عادی و فوق‌العاده

- مستندات مربوط به شناخت شرکت (شامل مبانی ایجاد و فعالیت فعلی آن، شناخت صنعت، بازار، رقبا)
- شناخت کلی کنترل داخلی
- شناخت قوانین و مقررات حاکم بر فعالیت شرکت
- ساختار و فهرست فرایندهای بااهمیت

- شناخت اهداف عام و اهداف هریک از فعالیت‌های بااهمیت
- شناخت مقدماتی عوامل ریسک دستیابی به اهداف در هریک از فرایندهای بااهمیت
- فهرست کلی شاخص‌ها و معیارهایی که برای ارزیابی فعالیت‌های بااهمیت شرکت، مناسب خواهد بود
- فهرست اولیه تخصص‌هایی که احتمال استفاده از کارشناسان مربوط، در خلال حسابرسی، مورد نیاز واقع خواهد شد.
- نکات مندرج در گزارش‌های حسابرسی، نامه مدیریت و

۱- اخذ اطلاعات کلی و کسب شناخت مقدماتی

در این گام، اطلاعات مربوط به تاریخچه و فعالیت شرکت، شناخت محیط فعالیت، محصولات و خدمات، بازار، رقبای داخلی و خارجی، وضعیت نیروی انسانی و تغییرات اخیر آن، عوامل اقتصادی و سیاسی حاکم بر فعالیت شرکت، همراه با اطلاعات مربوط به فلسفه و دیدگاه‌های مدیریت، برنامه‌های مدیریت، آخرین اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی و تحلیل آن، ساختار شرکت و فرایندهای بکار گرفته‌شده، گردآوری می‌شود. فهرست اطلاعات عمده به شرح زیر است و علاوه بر این فهرست، حسب شرایط واحد مورد



تجزیه و تحلیل بازار بالقوه، مهم مشتمل بر گزارش تحلیل نقاط تجزیه و تحلیل رقبا و سایر موارد ضعف و قدرت داخلی و تهدیدها و مرتبط ارائه شده به مدیریت ارشد فرصت‌های بیرونی و مبانی انتخاب (شامل نمونه‌ای از گزارش‌های استراتژی‌های مصوب

ادواری اخیر و نمونه‌ای از موارد فهرست رقبا و فهرست مزیت‌های رقابتی شرکت

تصویر سند راهبرد شرکت و فهرست کمیته‌های مدیریت و راهبردها در سطح فعالیت‌های تصویر صورت‌جلسات تصمیمات و مذاکرات مربوط به سال جاری، شامل کمیسیون معاملات، کمیته فنی، کمیته ی راهبردی فناوری اطلاعات، کمیته ریسک، کمیته حسابرسی، کمیته جبران خدمات، کمیته انضباطی،... حاوی شرح اهداف و مأموریت هر یک، بانضمام صورت‌جلسات سال مورد رسیدگی

فهرست منابع برون سپاری در موارد مهم (موارد مربوط به ارجاع فرایند اصلی به طراح، مشاور، پیمانکار، شریک سازنده،...) به تفکیک پروژه



فهرست اعضای هیأت مدیره و خلاصه‌ی سوابق تحصیلی و تجربی ایشان

تصویر مصوبات هیأت مدیره در سال جاری

فهرست، نشانی و شماره تلفن مراکز فعالیت، پروژه‌ها (اعم از در جریان و تکمیل شده) و استقرار نیروها و دارایی‌های منقول و غیرمنقول شرکت

فهرست انواع محصولات و خدمات شرکت در حال حاضر نمونه‌ی گزارش ادواری پروژه‌های ساخته شده و در جریان ساخت (آخرین گزارش دریافت شده توسط مدیریت ارشد، حاوی مشکلات اجرایی، تجزیه و تحلیل دلایل انحراف عملکرد از برنامه و هرگونه ضمایم مرتبط)

نمونه‌ی گزارش تجزیه و تحلیل نظرات مشتریان فعلی،

۵- ارزیابی مقدماتی کنترل داخلی

بر اساس پرس و جو و اجرای برخی از روش‌های حسابرسی مانند روش‌های تحلیلی، مشاهده برخی از فرایندها، تطبیق اسناد و مدارک و سایر اطلاعات دریافتی، نقاط ضعف عمده‌ی کنترل داخلی و عوامل ریسک عمده‌ای که واکنش مناسب در قبال آن‌ها انجام نشده است، مشخص می‌شود و با استفاده از نتایج مرحله‌ی قبل (ارزیابی کلی نتایج عملکرد) حوزه‌های حاوی ریسک‌های عمده مشخص می‌شود.

۶- اولویت‌بندی فعالیت‌ها با استفاده از ماتریس ریسک و اهمیت

پس از شناسایی و تعیین حوزه‌های عمده‌ی ریسک، انواع ریسک‌های بالفعل، با استفاده از مدل ارزیابی ریسک کوزو، مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌گیرد و بر اساس احتمال بروز و میزان تأثیر رویدادهای مربوط، درجه‌بندی و اولویت‌بندی می‌شود.

۷- تعیین فعالیت‌های با اولویت بیشتر برای انجام بررسی تکمیلی

پس از اولویت‌بندی فعالیت‌ها بر اساس ریسک‌های موجود، با استفاده از نظرات کمیته‌ی حسابرسی، تعداد ۲ الی ۵ مورد از فعالیت‌های با اولویت بالا، تعیین می‌شود که مورد بررسی دقیق قرارگیرد. لازم به توضیح است، در این مرحله، می‌توان در صورت لزوم، گزارش اولویت‌بندی حوزه‌های ریسک را صادر و به ارکان مربوط ارائه نمود. بدیهی است در این صورت هرگونه مسئولیت مرتبط با تعیین حوزه‌های با ریسک بالا (برای بررسی‌های تکمیلی)، متوجه تصمیم‌گیرندگان مربوط، خواهد بود.

۸- تدوین برنامه‌های تفصیلی برای ارزیابی نهایی کنترل داخلی

بر اساس فهرست فعالیت‌های انتخاب‌شده در مرحله‌ی قبل و با توجه به انواع ریسک‌ها و موضوعات مرتبط، برنامه‌ی آزمون ارزیابی نهایی کنترل‌های موجود از جنبه‌ی کیفیت اجرای کنترل‌ها و باهدف تعیین ریسک کنترل (CR) به تفصیل تدوین می‌شود.

۹- اجرای برنامه‌های تفصیلی مربوط به ارزیابی نتایج عملکرد

بر اساس فهرست فعالیت‌های انتخاب‌شده در مرحله‌ی (۴,۷) و با توجه به انواع ریسک‌ها و موضوعات مرتبط، برنامه‌ی آزمون ارزیابی نهایی نتایج عملکرد، از جنبه‌ی ریشه‌یابی علل نارسایی‌ها (عارضه‌یابی) و باهدف تعیین علل بروز فاصله بین نتایج عملکرد نسبت به انتظارات و استانداردهای موجود، به تفصیل تدوین می‌شود.

رسیدگی‌های این مرحله، شامل بررسی محتوای برخی از مانده‌ها و رویدادهای مالی بااهمیت، رعایت قوانین و مقررات بااهمیت (مشمول بر اصلاحیه قانون تجارت، مالیات‌های تکلیفی و ارزش‌افزوده، آیین‌نامه تحریر دفاتر قانونی، مبارزه با پولشویی، معاملات اشخاص وابسته، قوانین و مقررات خاص حاکم بر فعالیت شرکت، قراردادهای بااهمیت...) که برخی از انتظارات بااهمیت بشمار می‌روند، خواهد بود.

۱۰- انجام بررسی‌های تکمیلی و نتیجه‌گیری نهایی

نتایج آزمون‌های تفصیلی (۴,۸) و (۴,۹) ممکن است همدیگر را تأیید، نقض یا تکمیل نماید. لذا در این مرحله باید هرگونه عدم تطبیق بین نتایج کسب‌شده را شناسایی و با انجام بررسی‌های تکمیلی، نتایج معتبر و ریشه‌های اصلی مشکلات را شناسایی و تعیین نمود. مشکلاتی که خود معلول نارسایی‌های دیگری بوده‌اند باید شناسایی و

پیشنادهایی برای بهبود یا مقابله‌ی مناسب با وضعیت‌های مشکل‌ساز، طراحی نمود.

۱۱- صدور گزارش حسابرسی داخلی

در پایان پس از تعیین و تکمیل شدن کلیه اجزای یافته‌های حسابرسی، مشتمل بر وضعیت موجود، وضعیت مطلوب، آثار (انحرافات) و علل (دلایل بروز انحرافات)، پیش‌نویس گزارش حسابرسی داخلی تنظیم و به شرکت تقدیم می‌شود.

پس از اخذ آخرین توضیحات و اطلاعات و حصول اطمینانی معقول درباره‌ی مفاد پیش‌نویس ارسالی، نسخه‌ی نهایی گزارش حسابرسی داخلی تنظیم و به شرکت تقدیم می‌شود. بدیهی است دریافت‌کننده یا تعداد نسخ گزارش حسابرسی داخلی، می‌تواند در قرارداد فی‌مابین، تعیین و تصریح شود.

