



ارائه مدل بهینه فرآیند ارزیابی حسابرسی داخلی ناشران مطابق با استانداردهای حرفه‌ای (در راستای تحقق ماده ۸ و ۹ دستورالعمل حاکمیت شرکتی ناشران ثبت شده نزد سازمان بورس و اوراق بهادار)

فروغ لطفی

دکتری تخصصی مهندسی مالی، واحد رشت، دانشگاه آزاد اسلامی، رشت، ایران (نویسنده مسئول)

Lotfi.Forough@gmail.com

آتوسا محمددینی

دانش آموخته کارشناسی ارشد، گروه حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران

Atoosa.Mohamaddini@gmail.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۷/۰۲ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۹/۰۷

چکیده

هدف پژوهش حاضر ارائه مدل بهینه فرآیند ارزیابی حسابرسی داخلی ناشران مطابق با استانداردهای حرفه‌ای در راستای تحقق ماده ۸ و ۹ دستورالعمل حاکمیت شرکتی ناشران ثبت شده نزد سازمان بورس و اوراق بهادار می‌باشد. این پژوهش تحقیقی از نوع کاربردی است و از لحاظ نحوه گردآوری داده‌ها، توصیفی از نوع پیمایشی است که اطلاعات لازم از طریق پرسشنامه گردآوری شده است. دیدگاه پاسخ دهندگان با استفاده از طیف لیکرت (کاملاً مخالفم تا کاملاً موافقم) مورد پرسش قرار گرفته است. در پژوهش حاضر ۲۵ نماینده متخصص و با تجربه از خبرگان حرفه‌ای و دانشگاهی (افراد دارای سابقه فعالیت در زمینه حسابرسی داخلی و سابقه تدریس دروس تخصصی در دانشگاه) برای نظرخواهی انتخاب شدند. نتایج پژوهش در قالب سه بخش هدف و موقعیت (انجام وظایف حرفه‌ای، مسیر گزارش، استقلال و طرح مبتنی بر ریسک)، ساختار و منابع (شایستگی، آموزش فنی و توسعه، منابع، مدیریت عملکرد و مدیریت دانش)، اجرای حسابرسی (مدیریت خدمات حسابرسی داخلی، برنامه ریزی تعاملی، اجرای امور حسابرسی / تحویل حسابرسی و گزارش)، و تأثیر (جایگاه و اعتبار حسابرسی داخلی، تأثیر بر تحقق اهداف سازمانی، تأثیر مثبت بر حاکمیت شرکتی، ریسک و کنترل آن) به عنوان راهنما چارچوب مناسبی در تعیین عملکرد خدمات ارائه نموده است. مدل ارائه شده پژوهش حاضر حسابرسان داخلی ناشران پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران را در جهت اظهار گزارش‌های مطابق با استانداردهای حرفه‌ای حسابرسی داخلی توانمند می‌سازد و همچنین به پیشبرد کیفیت حسابرسی داخلی که امکان به اشتراک گذاری روش‌های صحیح و شناسایی موضوعات مشترک و زمینه‌های توسعه‌ای را فراهم می‌کند، کمک می‌نماید.

واژه‌های کلیدی: حسابرسی داخلی، حاکمیت شرکتی، استاندارد حسابرسی، کیفیت حسابرسی

۱- مقدمه

در سال‌های اخیر، نقش حسابرسی داخلی در حاکمیت شرکتی با یک توجه افزایشی، با توجه به ارتباط آن با ریسک کنترل‌های داخلی سیستم مدیریت، روبه‌رو بوده است و حساب‌رسان داخلی از این امر در گسترش حوزه‌های خود چون مشارکت در مدیریت ریسک، کنترل و فرآیندهای حاکمیتی استفاده کرده‌اند. چنین تغییراتی با هدف ایجاد ارزش افزوده برای سازمان‌ها توسط حسابرسی داخلی انجام گردیده است (رحمانی و همکاران، ۱۳۹۶). از طرفی در راستای حمایت از حقوق سرمایه‌گذاران، پیشگیری از وقوع تخلفات و نیز ساماندهی و توسعه بازار شفاف و منصفانه اوراق بهادار طبق ماده ۷ قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران دستورالعمل حاکمیت شرکتی ناشران ثبت شده نزد سازمان بورس و اوراق بهادار تصویب شده است. مطابق با ماده ۸ این دستورالعمل، هیأت مدیره باید اقدامات لازم را جهت استقرار سازوکارهای کنترل داخلی اثربخش به منظور اطمینان‌بخشی معقول از حفاظت از دارایی‌ها و منابع شرکت در برابر اتلاف، تقلب و سوء استفاده، تحقق کارایی و اثربخشی عملیات شرکت، کیفیت گزارشگری مالی و غیرمالی و رعایت قوانین و مقررات، برقرار نماید. همچنین واحد حسابرسی داخلی را به طور مستقل و تحت نظارت خود مطابق با ضوابط و مقررات سازمان، تشکیل و مورد ارزیابی قرار دهد. در این خصوص گزارش‌های واحد حسابرسی داخلی در رابطه با ارزیابی کنترل‌های داخلی از تمام جنبه‌های فوق باید هر ۳ ماه به هیأت مدیره ارائه شود و هیأت مدیره موظف است آن را مورد بررسی قرار دهد (دستورالعمل حاکمیت شرکتی ناشران ثبت شده نزد سازمان بورس و اوراق بهادار معتبر اصلاحی، ۱۴۰۳).

از طرفی مطابق با ماده ۹ این دستورالعمل هیأت مدیره باید نتایج بررسی سیستم کنترل‌های داخلی را از تمامی جنبه‌های یادشده در ماده ۸ حداقل سالی یک‌بار در گزارشی تحت عنوان "گزارش کنترل‌های داخلی" درج و افشا نماید. حسابرس مستقل شرکت باید در گزارش خود به مجمع عمومی صاحبان سهام در خصوص رعایت استقرار و به کارگیری سیستم کنترل‌های داخلی مناسب و اثربخش توسط شرکت مطابق با ضوابط و مقررات مرتبط، اظهارنظر کند (دستورالعمل حاکمیت شرکتی ناشران ثبت شده نزد سازمان بورس و اوراق بهادار معتبر اصلاحی، ۱۴۰۳).

لذا توجه روزافزون بر واحد حسابرسی داخلی و نقش‌های در حال گسترش و استقرار آن بسیار مهم است. مطابق با بررسی‌های صورت گرفته مشخص است حسابرسی داخلی زمینه اقداماتش را گسترش داده است و بیشتر درگیر فرآیندهای مدیریت ریسک، کنترلی و نظارتی شده است. حسابرسی داخلی مؤثر می‌تواند یک سرمایه بزرگ برای بهبود اعتماد عمومی در گزارشگری مالی و حاکمیت شرکتی باشد، اگر شامل این عناصر باشد: استقلال سازمانی، یک حکم رسمی (وجود منشور حسابرسی)، دسترسی نامحدود، بودجه کافی، کارکنان شایسته و صالح، وجود کمیته حسابرسی، پشتیبانی ذینفعان، استانداردهای حسابرسی حرفه‌ای و دامنه نامحدود. بنابراین، اثربخشی حسابرسی داخلی برای دستیابی به اهداف سازمان ضروری است. در این راستا، سازمان خواه خصوصی باشد یا عمومی، باید مطمئن گردد که حسابرسی داخلی آن مؤثر است، به طوری که برای دستیابی به اهداف سازمان مؤثر می‌باشد (بادارا^۱ و همکاران، ۲۰۱۳).

¹ Badara

متأسفانه در بیشتر سازمان‌هایی که حسابرسی داخلی استقرار یافته، به دلیل نداشتن استقلال و محدودیت‌های مدیریتی اعمال شده وظیفه اصلی حسابرس تنها بررسی کفایت نسبی کنترل‌های داخلی و قابلیت اتکای اطلاعات صورت‌های مالی تعیین شده است. اما امروزه با توجه به پیشرفت‌های تکنولوژی، توسعه و پیچیدگی روابط و مبادلات مالی، دامنه فعالیت و نقش حسابرسی داخلی به مراتب بیش از پیش گسترش یافته است؛ بنابراین حسابرسی داخلی باید به بررسی کارآیی عملیات، قابلیت اتکا به فناوری اطلاعات، اثربخشی و کارآیی معاملات تجاری، کمک به بهبود فرآیندها و عملیات شرکت و نظارت بر رضایت مشتریان بپردازد. این وظیفه جدید در کنار همان کارکرد قدیمی و مهم یعنی استقرار صحیح سیستم‌های کنترل داخلی و پیشگیری از تقلب و سوءاستفاده‌های مالی صورت می‌گیرد. به عبارتی دیگر دامنه فعالیت حسابرسی داخلی به مراتب از فضای کنترل مالی و نقش مبادرتی سنتی فراتر رفته است. به دلیل ویژگی‌های کاری و عملیاتی حسابرسی داخلی وظایف این بخش با وظایف حسابداری مدیریت دارای نقاط مشترک فراوانی است.

لذا دانش کنونی در حوزه تدوین مدل مطلوب ارزیابی به گزارشات حسابرسی محدود بوده و عمدتاً بر دیدگاه یک ذینفع اصلی یعنی حسابرسان مستقل متمرکز می‌باشد. شاید بتوان دو دلیل اصلی برای تمرکز بر ارتباط میان حسابرسی مستقل با کیفیت حسابرسی داخلی یافت: اول آنکه تا امروز به حسابرسی داخلی به عنوان یکی از مکانیزم‌های اطمینان بخشی به کنترل‌های حاکم بر گزارشگری مالی، نگریسته می‌شود (عبدالحمیدی^۱ و همکاران، ۲۰۱۶) و دوم: برخلاف سایر استفاده‌کنندگان از خدمات حسابرسی داخلی، حسابرسان مستقل بر اساس الزامات قانونی استانداردهای حسابرسی) مکلف به ارزیابی کار واحد حسابرسی داخلی به منظور تعیین کیفیت و میزان اتکا بر کار آنها، هستند.

با توجه به نوظهور بودن حسابرسی داخلی در ایران، محدود بودن پژوهش‌های انجام شده پیرامون مدل مطلوب ارزیابی به حسابرسی داخلی، عدم توافق میان اجرا کنندگان و استفاده کنندگان از خدمات حسابرسی داخلی پیرامون کیفیت حسابرسی داخلی، ضرورت اصلی آن است که بتوان از دیدگاه ذینفعان مختلف حسابرسی داخلی، سیستمی و چارچوبی از مفاهیم مشترک در خصوص کیفیت خدمات حسابرسی در این حوزه ارائه نمود. مضافاً چارچوب و مدل مزبور می‌تواند مبنایی برای برنامه‌های بهبود و تضمین کیفیت حسابرسی داخلی (استاندارد ۱۳۰۰^۲)، ارزیابی کار واحد حسابرسی داخلی و برنامه ریزی‌های کلان جهت توسعه و پیشرفت حسابرسی در آن سازمان را به وجود آورد.

با توجه به اهمیت اثربخشی حسابرسی داخلی، هدف اصلی این پژوهش تعیین معیارهای ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی و ارائه راه حل‌های عموماً پذیرفته شده برای ارزیابی فعالیت‌های حسابرسی داخلی است تا بر اساس شناسایی بیشتر انواع قابل توجه‌ترین از روش‌های مورد استفاده در تعیین اثربخشی حسابرسی داخلی و با

^۱ Abdolmohammadi

^۲ استاندارد ۱۳۰۰ که به عنوان "مقررات حسابرسی داخلی" شناخته می‌شود، بر اهمیت حسابرسی داخلی بسیار تأکید دارد. این استاندارد به شرکت‌ها و سازمان‌ها کمک می‌کند تا سیستم‌های حسابرسی داخلی خود را به‌روز و به‌روزرسانی کنند و از این طریق اطمینان حاصل کنند که مالیات‌ها و محاسبات مالی به‌طور صحیح و دقیق انجام شده‌اند. این استاندارد به افزایش اعتماد به نظام مالی و بهبود کیفیت اطلاعات مالی کمک می‌کند.

توجه به نظر پاسخ دهندگان بتوانیم چارچوبی مناسب برای ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی ناشران پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران معرفی نماییم.

چنانچه اشاره شد واحد حسابرسی داخلی خود یک بخش جدایی ناپذیر از چارچوب کنترل یک سازمان تلقی می‌شود و برای پیگیری اینکه مشخص شود آیا عملکرد آن مطابق با نقش و اهداف آن است، بدیهی است که این واحد همچنین باید کنترل خود را نیز داشته باشد. همچنین با توجه به نقش با اهمیتی که حسابرسی داخلی در شناسایی ریسک‌ها، پیشگیری از تقلب و نیز عدم زیان ذی‌نفعان دارد ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی حائز اهمیت است (رحمانی و همکاران، ۱۳۹۶). بنابراین این تحقیق به دنبال شناسایی عوامل مؤثر در ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی و مدل بهینه فرآیند ارزیابی به حسابرسی داخلی است؛ چرا که اگر به این عوامل توجه کافی نشود، حسابرسی داخلی اهمیت خود را به مرور زمان از دست خواهد داد.

با توجه به اینکه معیارهای سنجش کیفیت حسابرسی داخلی غالباً برای محیط‌های خارج از ایران طراحی شده است، لذا در این پژوهش سعی شده است آن دسته از معیارهایی که برای ناشران پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مناسب است، در قالب مدل بهینه فرآیند ارزیابی به حسابرسی داخلی ناشران ارائه گردد.

در این پژوهش ابتدا با استفاده از ادبیات حرفه‌ای و دانشگاهی مربوط به اثربخشی حسابرسی داخلی، مؤلفه‌های ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی در چهار حوزه کلی طبقه بندی شده است. سپس با توجه به آن چارچوب مناسب برای مدل بهینه فرآیند ارزیابی به حسابرسی داخلی ناشران مطابق با استانداردهای حرفه‌ای معرفی و به اجماع خبرگان حسابرسی داخلی رسانده خواهد شد.

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

۲-۱ تعریف حسابرسی داخلی

تعریف حسابرسی داخلی دال بر نشانه گسترده‌ای در مورد اهمیت و نقش واحد حسابرسی داخلی در سازمان‌ها است و حسابرسی داخلی به مرحله‌ای تکامل یافته است که ضمن الزام قانونی به عنوان یک خدمت ارزش افزوده به سازمان در نظر گرفته می‌شود (میهرت^۱ و همکاران، ۲۰۱۰). این امر در تعریف انجمن حسابرسان داخلی از حسابرسی داخلی هم مورد توجه قرار گرفته است:

حسابرسی داخلی فعالیتی مشاوره‌ای، اطمینان بخش، مستقل و بی طرفانه است که به منظور افزودن ارزش و بهسازی عملیات سازمان طراحی می‌شود و هدف آن کمک به سازمان در جهت نیل به هدف‌های خود از طریق ارزیابی و بهسازی و کارایی فرایندهای مدیریت ریسک، کنترل و نظارت سازمانی با رویکردی منظم است (انجمن حسابرسان داخلی، ۲۰۱۰).

¹ Mihret

۲-۲ نقش حسابرسی داخلی در ارتقاء و بهبود فرآیندهای سازمانی

تجربه بحران مالی جهانی پیش آمده، نهادهای دولتی و نظارتی را به ایجاد موقعیت منحصر به فرد به حسابرسی داخلی در حاکمیت شرکتی، برای ارائه خدمات اطمینان دهی داخلی تحت فشار قراردادده است. این تغییرات برای حسابرسی داخلی، مجموعه ای از فرصت های گسترش یافته را برای حمایت و مشاوره به مدیریت، ارزیابی مواجهه با ریسک‌های مربوط به حاکمیت سازمان، عملیات و سیستم های اطلاعاتی، شناسایی کارایی و اثربخشی سیستم کنترل داخلی، ارائه خدمات به دیگر واحدهای سازمانی و ایجاد ارتباط های گزارشگری مستقیم به کمیته حسابرسی و سهامداران، حفاظت از دارایی ها و مطابقت با قوانین و مقررات، در اختیار قرارداده است (هاپلماریم^۱، ۲۰۱۴). بنابراین با توجه به تعریف حسابرسی داخلی، از حسابرسی داخلی انتظار برای افزودن ارزش به سازمان با ارائه طیف گسترده ای از خدمات از جمله اطمینان دهی و حسابرسی عملیاتی عملکرد) و همچنین مشاوره به مدیریت در انواع موضوعات مربوطه، می رود .

لذا حسابرسی داخلی یکی از حلقه های زنجیره ارزش آفرینی در سازمان ها است که در چارچوب نظام راهبری شرکتی، نقش را مهمی در توسعه پایدار شرکت ایفا می کند (ساسانی و شریفی راد، ۱۳۹۱).

این تعریف آشکار می نماید که از حسابرسی داخلی انتظار می رود که نقش ارزش افزوده را بازی کند و با ارائه نمودن طیف گسترده ای از خدمات به بهبود فرآیندهای سازمانی کمک نماید. نقش واحد حسابرسی داخلی در حاکمیت شرکتی، از طریق ارائه خدمات آن به هیئت مدیره، پس از قانون ساربینز آکسلی در سال ۲۰۰۲ افزایش یافته است و حسابرسی داخلی نقش محوری را در کمک به سازمان برای تطابق با الزامات قانونی بازی می کند. تعریف فوق همچنین نشان می دهد که حسابرسی داخلی به تحقق اهداف سازمانی از طریق مشاوره به مدیریت و انجام حسابرسی‌های عملیاتی کمک می نماید. حسابرسی داخلی می تواند ارزش را به وسیله کمک به سازمانها و دستیابی به صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی از طریق مشاوره به مدیریت و کارکنان و کمک در مدیریت ریسک ایجاد نماید؛ بنابراین استدلال شده است که حسابرسی داخلی نه تنها نقش ارزش افزوده را به وسیله کمک به حفظ ارزش های موجود، از طریق پیشگیری از اتلاف سرمایه به وسیله ی تقلب و عدم کارایی بازی می نماید، بلکه همچنین این نقش را با بهبود فرآیندهای عملیاتی ایفا می کند. بررسی ادبیات نشان می دهد که اتکا حسابرسان مستقل بر کار حسابرسی داخلی به عنوان یک زمینه‌ای در نظر گرفته شده است که در آن حسابرسی داخلی ارزش را از طریق کاهش هزینه های حسابرسی مستقل می افزایش دهد (میهرت و همکاران، ۲۰۱۰).

۲-۳ نقش حسابرسی داخلی در بهبود فرآیندها و کنترل‌های داخلی

حسابرسی داخلی نقش بسیار مهمی در بهبود فرآیندها و کنترل‌های داخلی سازمان‌ها ایفا می کند. با شناسایی نقاط ضعف، تجزیه و تحلیل ریسک‌ها و پیشنهاد بهبودهای مناسب، این فعالیت به سازمان‌ها کمک می کند تا

¹ Hailemariam

عملکرد خود را بهبود داده و به صورت مستمر در مسیر پیشرفت حرکت کنند. در ادامه نقش حسابرسی داخلی از دو منظر بهبود فرآیندها و کنترل‌های داخلی بررسی می‌شود (اوگنتجیری^۱، ۲۰۲۲):

الف) نقش حسابرسی داخلی در بهبود فرآیندها

- **شناسایی نقاط ضعف:** حسابرسی داخلی با بررسی مستندات و فرآیندهای سازمان، نقاط ضعف و نقاط پرخطر را شناسایی می‌کند. این امر اجازه می‌دهد تا بهبودهای لازم در فرآیندها اعمال شود.

- **تجزیه و تحلیل ریسک‌ها:** حسابرسی داخلی به تجزیه و تحلیل ریسک‌های مختلف می‌پردازد و به سازمان کمک می‌کند تا از ریسک‌های پتانسیلی آگاه شده و به صورت مناسب با آن‌ها برخورد کند.

- **پیشنهاد بهبودها:** حسابرسان داخلی می‌توانند پس از تجزیه و تحلیل فرآیندها، بهبودهایی پیشنهاد دهند که منجر به افزایش بهره‌وری، کاهش هدررفت‌ها و بهبود عملکرد کلی سازمان می‌شود.

ب) نقش حسابرسی داخلی در کنترل‌های داخلی

- **ارزیابی تطابق با قوانین و مقررات:** حسابرسی داخلی به ارزیابی تطابق سازمان با قوانین، مقررات و استانداردهای مربوط به صنعت خود می‌پردازد. این امر از یک سو به حفظ رتبه و شهرت سازمان کمک می‌کند و از سوی دیگر، از تحمیل جرایم و جریمه‌های مالی جلوگیری می‌کند.

- **کاهش تقلب و سوءاستفاده:** حسابرسی داخلی با بررسی دقیق تراکنش‌ها و فرآیندهای مالی، از کشف تقلب و سوءاستفاده‌های ممکن جلوگیری می‌کند.

- **تقویت کنترل‌ها:** حسابرسی داخلی با ارزیابی کنترل‌های داخلی سازمان، به بهبود و تقویت آن‌ها کمک می‌کند. این کار باعث می‌شود که ریسک‌های ممکن کاهش یابند و عملکرد سازمان بهبود یابد.

۴-۲ نقش حسابرسی داخلی در حاکمیت شرکتی

حسابرسی داخلی یکی از ابزارهای مهم مدیریت در سازمان‌ها است که اهداف متعددی را دنبال می‌کند. در این بخش به بررسی اهداف حسابرسی داخلی پرداخته شده است تا اهمیت و نقش حیاتی آن در سازمان‌ها روشن‌تر شود (خان^۲ و همکاران، ۲۰۲۳):

- **ارزیابی ریسک‌ها و کنترل‌ها:** حسابرسان داخلی ریسک‌های مالی، عملیاتی و انطباقی شرکت را شناسایی و ارزیابی می‌کنند و کنترل‌های داخلی را برای مدیریت این ریسک‌ها بررسی می‌کنند.

- **تضمین شفافیت و دقت اطلاعات مالی:** حسابرسان داخلی صحت و کامل بودن گزارش‌های مالی را تأیید می‌کنند، که باعث افزایش اعتماد سرمایه‌گذاران و سایر ذینفعان می‌شود.

- **پیشگیری و کشف تقلب:** حسابرسان داخلی از طریق بررسی‌های دقیق و دوره‌ای، به پیشگیری و شناسایی تقلب و سوء استفاده‌ها کمک می‌کنند.

¹ Oghenetjiri, Aggreh

² Khan

- ارزیابی فرآیندهای کسب و کار: حسابرسان داخلی فرآیندها و عملیات شرکت را بررسی و ارزیابی می‌کنند تا کارایی و اثربخشی آنها را بهبود بخشند.
- اطمینان از انطباق با مقررات: حسابرسان داخلی از پایبندی شرکت به قوانین و مقررات داخلی و خارجی اطمینان حاصل می‌کنند.

۵-۲ استانداردهای حسابرسی داخلی سازمان‌های عمومی

هدف و دامنه استانداردهای PSIAS:

هدف: استانداردهای حسابرسی داخلی سازمان‌های عمومی^۱ توسط سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی مالی^۲ ایجاد شده است. این استانداردها بر اساس نکات اجباری چارچوب اقدامات حرفه‌ای بین‌المللی^۳ توسط انجمن حسابرسان داخلی^۴ تهیه شده‌اند و هدف آنها افزایش کیفیت، یکنواختی و مؤثرتر بودن عملکرد حسابرسی داخلی در سازمان‌های عمومی است که منجر به بهبود عملکرد سازمانی و افزایش پاسخگویی می‌شود. دامنه: استانداردهای PSIAS تمامی جنبه‌های فعالیت‌های حسابرسی داخلی در بخش دولتی را پوشش می‌دهد. این استانداردها شامل مقررات و راهنماهای مختلفی است که به حسابرسان داخلی کمک می‌کند تا وظایف خود را به بهترین نحو ممکن انجام دهند و به مؤسسات کمک می‌کند تا به اهداف خود دست یابند.

۵-۲-۱ اصول و مبانی استانداردهای PSIAS

استانداردهای PSIAS بر اساس چارچوب اقدامات حرفه‌ای بین‌المللی^۵ تدوین شده‌اند که توسط انجمن حسابرسان داخلی تهیه شده است. این اصول شامل:

← راهنماهای اجباری

- اصول اصلی: این اصول بنیادین هستند که تمامی فعالیت‌های حسابرسی داخلی باید بر اساس آنها انجام شود. این اصول شامل مواردی نظیر صداقت، عینیت، رازنگهداری و شایستگی حرفه‌ای است.
- استانداردها: استانداردهای حرفه‌ای که حسابرسان داخلی باید از آنها پیروی کنند تا عملکرد حرفه‌ای خود را تضمین کنند.
- کدهای اخلاقی: مقررات اخلاقی که باید در تمامی فعالیت‌های حسابرسی داخلی رعایت شود.

← راهنماهای پیشنهادی

- توصیه‌ها و بهترین شیوه‌ها: این راهنماها شامل بهترین شیوه‌ها و روش‌هایی است که حسابرسان داخلی می‌توانند برای بهبود عملکرد خود از آنها استفاده کنند.

¹ Public sector internal audit standards (PSIAS)

² CIPFA

³ IPPF

⁴ IIA

⁵ IPPF

۲-۵-۲ ارزیابی و بهبود مستمر

استانداردهای PSIAS تأکید ویژه‌ای بر ارزیابی و بهبود مستمر فعالیت‌های حسابرسی داخلی دارند. این استانداردها از سازمان‌ها می‌خواهند که:

- ◀ **ارزیابی‌های داخلی:** به‌طور مداوم فعالیت‌های حسابرسی داخلی خود را ارزیابی کنند و عملکرد خود را با استانداردهای PSIAS مقایسه کنند.
- ◀ **ارزیابی‌های خارجی:** هر چند سال یک‌بار یک ارزیابی خارجی توسط یک ناظر مستقل انجام دهند تا از کیفیت و یکپارچگی فعالیت‌های حسابرسی داخلی اطمینان حاصل کنند.

۲-۵-۳ نظارت و گزارش‌دهی

PSIAS بر نظارت دقیق بر فعالیت‌های حسابرسی داخلی و گزارش‌دهی نتایج به مدیران ارشد و هیئت‌های نظارتی تأکید دارد. این استانداردها اطمینان می‌دهند که حسابرسی داخلی:

- ◀ **شفافیت:** به بهبود شفافیت و پاسخگویی سازمان کمک می‌کند.
- ◀ **گزارش‌های دقیق:** گزارش‌های دقیقی از یافته‌های خود ارائه دهد که به مدیریت در تصمیم‌گیری‌های مؤثر کمک کند.
- ◀ **پاسخگویی:** نتایج حسابرسی داخلی به صورت منظم به هیئت‌های نظارتی و مدیران ارشد گزارش شود تا اقدامات لازم بر اساس یافته‌ها انجام شود.

۲-۶ پیشینه پژوهش

در ادامه تعدادی از پژوهش‌های انجام شده داخلی و خارجی مرتبط با موضوع پژوهش تشریح شده است. گرمسیری و همکاران (۲۰۲۴)، در پژوهش خود تحت عنوان "ارائه مدل ساختاری عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی داخلی در چارچوب سیستم حاکمیت شرکتی" با روش تحقیق ترکیبی (کیفی و کمی) بود و با توجه به فرآیند روش شناختی، طی سه مرحله کدگذاری باز، کدگذاری مرکزی و کدگذاری انتخابی، در نهایت ۱۱۸ مفهوم به دست آمد و در مرحله بعد مفاهیمی در قالب یک طبقه بندی قرار گرفت به طوری که ۱۹ مقوله برای این تحقیق به دست آمد. تجزیه و تحلیل داده‌های به دست آمده از پرسشنامه نشان داد که ۵ دسته به عنوان مقوله مرکزی ظاهر می‌شوند که عبارتند از: ارزیابی ریسک، اطلاعات و ارتباطات، فعالیت‌های کنترلی، محیط کنترل داخلی، نظارت و نظارت. سایر مقوله‌ها در پنج دسته شرایط علی (۳ مقوله)، زمینه یا زمینه (۲ مقوله)، شرایط مداخله‌گر (۳ مقوله)، راهبردها (۳ دسته)، پیامدها (۳ دسته) قرار گرفتند تا در مدل بصری ارائه شوند. برون و اسمیت^۱ (۲۰۲۳)، در پژوهش خود تحت عنوان "ارزیابی فرآیندهای حسابرسی داخلی: چارچوبی جامع برای ارزیابی شرکتی" به بررسی فرآیندهای حسابرسی داخلی در شرکت‌ها پرداخته و یک چارچوب جامع برای

^۱ Brown and smith

ارزیابی آن‌ها ارائه می‌دهد. هدف اصلی پژوهش، بهبود عملکرد سازمان‌ها از طریق ارتقاء کارایی حسابرسی داخلی است. در این پژوهش، مدل‌های مختلف ارزیابی مورد بررسی قرار گرفته و روش‌های نوینی برای بهبود مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی پیشنهاد شده است. نتایج نشان می‌دهد که استفاده از این چارچوب می‌تواند منجر به افزایش شفافیت و پاسخگویی در سازمان‌ها شود و به مدیران کمک کند تا تصمیمات بهتری بگیرند.

لویلی^۱ و همکاران (۲۰۲۳)، در پژوهشی تحت عنوان "نوآوری به جای انطباق: منابع دانش استاندارد و غیر استاندارد بخش حسابرسی داخلی" اظهار داشتند حجم قابل توجهی از کار در مورد نوآوری‌های مدیریتی وجود دارد، اما توجه کمتری به نوآوری در حرفه‌های تنظیم شده مانند حسابرسی داخلی شده است. هدف پژوهش ایشان شناسایی منابع دانش در مورد نوآوری‌های حسابرسی داخلی است. مدل ایشان از کار بر روی نوآوری‌های تکنولوژیکی، یادگیری داخلی و خارجی، قابلیت‌های جستجو و ظرفیت جذب مرتبط (AC) مشتق شده است و از نظریه AC استفاده نمودند تا آریبیتراژ بین دانش استاندارد شده با ارزش کم برای نوآوری و دانش به روز را در نظر بگیرند که ممکن است منجر به نوآوری اساسی شود. از نظریه سازمانی برای بررسی اثر فشار سلسله مراتبی برای انطباق با شیوه‌های استاندارد استفاده کردند. نتایج اقتصادسنجی ایشان از این ایده پشتیبانی می‌کند که مدل نوآوری فن‌آوری ارائه شده می‌تواند برای نوآوری‌های حسابرسی اعمال شود. در ادامه وجود و نقش غالب فعالیت‌های جستجو برای بخش‌های حسابرسی که صرفاً پذیرنده نوآوری نیستند تأیید شد و نقش منابع دانش خارجی برای گسترش کار بر روی نوآوری باز نشان داده شد. همچنین نقش نامطلوب AC در رابطه با دانش استاندارد شده شناسایی گردید که به نتایج ترکیبی در ادبیات AC اضافه می‌کند. پژوهش ایشان با به چالش کشیدن دیدگاه غالب حسابرسی به عنوان کاملاً سازگار، به جریان نوظهوری که حسابرسی داخلی را حرفه‌ای نوآور می‌داند، کمک می‌کند.

تی سیاک^۲ (۲۰۱۹)، در پژوهشی تحت عنوان "چارچوبی جدید برای افشای کیفیت حسابرسی" اظهار دارد که مرکز کیفیت حسابرسی (CAQ) برای کمک به موسسات حسابرسی چارچوبی برای افشای کیفیت حسابرسی ایجاد کرده است. CAQ وابسته به AICPA است. چارچوب پیشنهادی وی بر اساس کارهای قبلی CAQ و سایرین در زمینه توسعه و جستجوی شاخص‌های کیفیت حسابرسی است. ترکیبی از این شاخص‌ها یا معیارها، همراه با بحث کامل، می‌تواند به افشای مفید در مورد نحوه نظارت شرکت بر کیفیت حسابرسی منجر شود. چارچوب پیشنهادی وی با مشورت تعدادی از شرکتهای عضو CAQ توسعه یافت. این برنامه به صورت داوطلبانه، گویا، انعطاف پذیر و جهت افشای در سطح محکم و نه در سطح تعامل طراحی شده است. این چارچوب نقاط تمرکز شش عنصر کیفیت حسابرسی را ارائه می‌دهد و شامل نمونه‌هایی از شاخص‌های کیفیت حسابرسی در سطح شرکت می‌باشد که شامل:

- رهبری، فرهنگ و حاکمیت شرکتی
- اخلاق و استقلال
- پذیرش و تداوم مشتریان و تعهدات

^۱ Lhuillery

^۲ Tysiac

- مدیریت تیم تعامل
- عملکرد مشارکت حسابرسی
- نظارت

هایلماریم (۲۰۱۴) به بررسی عوامل تعیین‌کننده اثربخشی حسابرسی داخلی در ادارات منتخب بخش عمومی اتیوپی پرداخت. این تحقیق بر روی ۱۵ اداره بخش عمومی که به طور هدفمند انتخاب شده بود و انتظار می‌رفت به نمایندگی از تمام بخش‌های دیگر باشد متمرکز بود. دو تیم مدیریت و حسابرسان داخلی اداره بخش عمومی منتخب، منبعی برای اطلاعات موردنیاز پژوهشگر بودند که از طریق پرسشنامه انجام پذیرفت. یافته‌های این مطالعه نشان داد که درک مدیریت، پشتیبانی مدیریت، استقلال سازمانی حسابرسان داخلی، وجود کارکنان کافی و باصلاحیت حسابرسی داخلی و حضور منشور تصویب شده حسابرسی داخلی با اثربخشی حسابرسی داخلی در مدیریت بخش عمومی رابطه مستقیم دارد. در این پژوهش با توجه به خروجی رگرسیون حمایت مدیریت، وجود کافی و باصلاحیت کارکنان حسابرسی داخلی و در دسترس بودن منشور حسابرسی داخلی تصویب شده در اثربخش بودن حسابرسی داخلی در بخش عمومی به طور معنادار و مثبتی کمک کرده بود، لکن دو متغیر دیگر یعنی درک مدیریت از ارزش حسابرسی داخلی و استقلال سازمانی حسابرسان داخلی هرچند با اثربخشی حسابرسی داخلی دارای رابطه مثبت بودند اما سهم آنها برای اثربخشی حسابرسی داخلی از نظر آماری معنی داری نبود.

چراغی و همکاران (۱۴۰۳)، در پژوهش خود تحت عنوان "طراحی الگوی حسابرسی داخلی از طریق فناوری‌های نوین در دانشگاه آزاد اسلامی" با استفاده از رویکرد نمونه‌گیری هدفمند (گلوله برفی)، در سال ۱۴۰۱ مصاحبه‌های عمیقی با ۱۷ نفر از اعضای هیأت علمی، مدیران و حسابرسان دانشگاه آزاد و سایر متخصصان صورت دادند. داده‌های پژوهش از طریق کدگذاری تجزیه و تحلیل و مفاهیم و مقوله‌ها استخراج شد. پژوهش ایشان نشان داد که شرایط علی مؤثر در مدل شامل ارزیابی سنتی سیستم کنترل داخلی، حسابداری مبتنی بر وب، نظارت پس از خرج، یکپارچه‌سازی و هماهنگی، انضباط مالی و مدیریت منابع هستند و برای اجرای حسابرسی داخلی با استفاده از فناوری‌های نوین، راهبردهایی نظیر ارتقاء کیفیت حسابرسی داخلی، چابک‌سازی سیستم کنترل داخلی، اصلاح فرآیندها و پاسخگویی به ذینفعان باید در نظر گرفته شود. در نهایت، الگوی ارائه‌شده نشان داد که حسابرسی داخلی با استفاده از فناوری‌های نوین می‌تواند پیامدهایی چون حسابرسی مستمر، افزایش کیفیت، حذف سیستم کاغذی، نظارت پیش از خرج، افزایش شفافیت مالی، کاهش هزینه‌های حسابرسی، گزارشگری سریع و مطمئن، و سیانت از حقوق مالی و شهریه‌ها را به همراه داشته باشد.

عبداللهی و همکاران (۱۴۰۲)، در پژوهش خود تحت عنوان "طراحی مدل پارادایمی توسعه حرفه حسابرسی داخلی براساس نظریه داده بنیاد" به طور کلی، ۱۳۵ شاخص تایید شده در پژوهش خود را براساس کارت ارزیابی متوازن پایدار به معیارهای مالی، معیارهای ذینفعان، معیارهای فرآیندی و عملیاتی، معیارهای یادگیری و رشد و معیارهای قانونی و اجتماعی تقسیم بندی نمودند. همچنین این شاخص‌ها در ماتریس سوات در بخش‌های

تهدیدها، فرصت‌ها، ضعف و قوت تقسیم‌بندی گردید که می‌توان از آن در برنامه‌های توسعه‌ای حرفه حسابرسی داخلی در ایران بهره برد.

منتی و همکاران (۱۴۰۲)، در پژوهشی تحت عنوان "تأثیر عملکرد حسابرسی داخلی بر استفاده واحدهای حسابرسی داخلی از تجزیه‌وتحلیل داده‌ها"، در یافته‌های پژوهش خود نشان دادند بر اساس نظر مشارکت‌کنندگان در پژوهش، حضور خط گزارش اولیه حسابرسان داخلی به کمیته حسابرسی، منجر به افزایش استفاده از تجزیه‌وتحلیل داده‌ها می‌شود. همچنین، از نظر حسابرسان داخلی در واحدهای حسابرسی داخلی که بیشتر از تجزیه‌وتحلیل داده‌ها، استفاده می‌کنند؛ توانایی مدیران حسابرسی داخلی برای ایجاد روابط مثبت افزایش می‌یابد؛ علاوه بر این، از نظر حسابرسان داخلی، عملکرد حسابرسان داخلی در اطمینان بخشی نسبت به نظام مدیریت ریسک، استفاده از تجزیه‌وتحلیل داده‌ها را بهبود می‌بخشد. به‌علاوه عملکرد حسابرسان داخلی در شناسایی یا کشف تقلب منجر به استفاده بیشتر از تجزیه‌وتحلیل داده‌ها می‌شود. درنهایت، حسابرسان داخلی معتقدند که عملکرد حسابرسان داخلی در فعالیت‌های حسابرسی مرتبط با ریسک فناوری اطلاعات منجر به بهبود استفاده از ابزارهای تجزیه‌وتحلیل داده‌ها، می‌شود.

گنجی و همکاران (۱۴۰۲)، در پژوهش خود تحت عنوان "تأثیر پیش‌بینی‌ها و پیامدهای اثربخشی حسابرسی داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی" نشان دادند سوابق و پیامدهای اثربخشی حسابرسی داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی تأثیر مثبت و معناداری دارند. این مطالعه با برجسته کردن عوامل مرتبط با اثربخشی حسابرسی داخلی و نتایج حسابرسی کیفی برای محافظت از بهترین منافع مدیران و در عین حال انجام الزامات حاکمیت شرکتی، به نظریه نمایندگی کمک می‌کند.

۲-۷ سوالات پژوهش

چارچوب پیشنهادی دارای چهار بخش است که چهار سوال را منعکس می‌کند و ارزیابی باید به دنبال پاسخ به این پرسش‌ها باشد:

هدف و موقعیت - آیا سرویس حسابرسی داخلی از وضعیت، وضوح شفافیت و استقلال مناسب برای انجام وظایف حرفه‌ای خود برخوردار است؟

ساختار و منابع - آیا سرویس حسابرسی داخلی ساختار و منابع مناسب برای ارائه خدمات مورد انتظار را دارد؟
اجرای حسابرسی - آیا سرویس حسابرسی داخلی فرآیندهای ارائه خدمات حسابرسی داخلی موثر و کارآمد را دارد؟
تأثیر - آیا سرویس حسابرسی داخلی تأثیر مثبتی بر حاکمیت شرکتی، ریسک و محیط کنترل در سازمان داشته است؟

بنابراین سؤال اصلی این پژوهش بدین شرح بیان می‌گردد:

مدل مطلوب فرایند ارزیابی فرآیند ارزیابی حسابرسی داخلی ناشران مطابق با استانداردهای حرفه‌ای از منظر معیارهای مورد استفاده برای ارزیابی اثربخشی آن‌ها چیست؟

۲-۸ روش پژوهش

این پژوهش تحقیقی از نوع کاربردی است و از لحاظ نحوه گردآوری داده‌ها، توصیفی از نوع پیمایشی است که اطلاعات لازم از طریق پرسشنامه گردآوری شده است. در این پژوهش در ابتدای پرسشنامه، اطلاعات جمعیت‌شناسی مطرح گردیده و سپس دیدگاه پاسخ‌دهندگان در مورد به کارگیری معیارهای مطرح شده در ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی در ایران با استفاده از طیف لیکرت (کاملاً مخالفم تا کاملاً موافقم) مورد پرسش قرار گرفته است. در این پرسشنامه، از پاسخ‌دهندگان خواسته شده بود تا نظر خود را در مورد به کارگیری هر یک از معیارهای مربوطه در ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی بیان نمایند. پس از بررسی و تجزیه و تحلیل آماری داده‌های جمع‌آوری شده، مدل ارزیابی اثربخشی حسابرسی داخلی مورد سنجش قرار گرفت.

در پژوهش حاضر ۲۵ نماینده متخصص و با تجربه از خبرگان حرفه‌ای و دانشگاهی (افراد دارای سابقه فعالیت در زمینه حسابرسی داخلی و سابقه تدریس دروس تخصصی در دانشگاه) برای نظرخواهی انتخاب شدند. برای انتخاب ۲۵ خبره پاسخگو به سوالات، از روش نمونه‌گیری گلوله برفی استفاده شد. در این روش، ابتدا چند خبره که به صورت هدفمند انتخاب شده بودند، به عنوان نمونه اولیه انتخاب شدند. سپس، از این افراد خواسته شد تا سایر افرادی که دارای تخصص و تجربه مرتبط هستند را معرفی کنند. این فرآیند به صورت متوالی ادامه یافت تا زمانی که تعداد ۲۵ خبره به دست آمد. انتخاب این خبرگان بر اساس معیارهایی همچون تجربه، تخصص و دانش مرتبط با موضوع پژوهش انجام شد. استفاده از روش نمونه‌گیری گلوله برفی به محققان امکان داد تا به شبکه‌ای گسترده‌تر از خبرگان دسترسی پیدا کنند و نظرات و دیدگاه‌های متنوع‌تری را در مطالعه خود مورد بررسی قرار دهند. مشخصات خبرگان پاسخگو به سوالات به شرح زیر می‌باشد:

مشخصات خبرگان

ردیف	سمت	رشته تحصیلی	مقطع	سن	سابقه	جنسیت
۱	حسابرس موسسه حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار	حسابداری	فوق لیسانس	۴۲	۱۱	مرد
۲	حسابرس موسسه حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار	حسابرسی	فوق لیسانس	۶۰	۲۰	مرد
۳	حسابرس موسسه حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار	حسابداری	فوق لیسانس	۵۹	۲۱	مرد
۴	حسابرس موسسه حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار	حسابداری	دکتری	۴۸	۱۰	مرد
۵	حسابدار رسمی مورد تایید جامعه حسابداران رسمی ایران	حسابداری	فوق لیسانس	۳۶	۶	زن

ردیف	سمت	رشته تحصیلی	مقطع	سن	سابقه	جنسیت
۶	حسابدار مستقل خبره مورد تایید انجمن حسابداران خبره ایران	حسابداری	فوق لیسانس	۴۸	۱۱	زن
۷	حسابرس داخلی خبره مورد تایید انجمن حسابرسان داخلی ایران	حسابرسی	فوق لیسانس	۴۵	۱۲	مرد
۸	مدیر حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی موسسه حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار	حسابرسی	دکتری	۴۸	۱۸	زن
۹	حسابرس داخلی مورد تایید انجمن حسابرسان داخلی ایران	حسابرسی	فوق لیسانس	۴۹	۱۴	زن
۱۰	کارشناس رسمی دادگستری	حسابداری	فوق لیسانس	۴۲	۱۰	مرد
۱۱	استاد و عضو هیئت علمی دانشگاه	حسابداری	دکتری	۷۸	۴۰	مرد
۱۲	استاد و عضو هیئت علمی دانشگاه	حسابداری	دکتری	۵۱	۲۰	زن
۱۳	استاد و عضو هیئت علمی دانشگاه	حسابداری	دکتری	۶۰	۲۵	مرد
۱۴	استاد و عضو هیئت علمی دانشگاه	حسابداری	دکتری	۶۷	۲۹	مرد
۱۵	دانشیار و عضو هیئت علمی دانشگاه	توسعه اقتصادی	دکتری	۶۵	۲۷	مرد
۱۶	دانشیار و عضو هیئت علمی دانشگاه	توسعه اقتصادی	دکتری	۶۸	۲۰	مرد
۱۷	دانشیار و عضو هیئت علمی دانشگاه	حسابداری	دکتری	۴۵	۱۲	مرد
۱۸	دانشیار و عضو هیئت علمی دانشگاه	حسابداری	دکتری	۴۹	۱۴	مرد
۱۹	دانشیار و عضو هیئت علمی دانشگاه	حسابداری	دکتری	۴۰	۱۰	زن
۲۰	دانشیار و عضو هیئت علمی دانشگاه	حسابداری	دکتری	۵۱	۱۵	مرد
۲۱	دانشیار و عضو هیئت علمی دانشگاه	مدیریت مالی	دکتری	۵۹	۱۹	مرد
۲۲	دانشیار و عضو هیئت علمی دانشگاه	مدیریت مالی	دکتری	۴۸	۱۲	مرد
۲۳	استادیار و عضو هیئت علمی دانشگاه	حسابداری	دکتری	۵۰	۱۱	زن
۲۴	استادیار و عضو هیئت علمی دانشگاه	حسابداری	دکتری	۳۸	۵	زن
۲۵	استادیار و عضو هیئت علمی دانشگاه	حسابداری	دکتری	۴۱	۶	زن

خبیرگان حوزه دانشگاه (آکادمیک)

منبع: یافته های پژوهش

جهت جمع آوری شواهد مربوطه ترکیبی از موارد زیر در سیستم کنترل داخلی حسابرسی مد نظر بوده است و پس از نظرخواهی از خبرگان، مدل نهایی آن کشف گردید:

- مصاحبه با ذینفعان صورت های مالی و گزارشات حسابرسی ناشران

- پرسشنامه ای که باید توسط سهامداران و کارکنان بخش حسابرسی داخلی تکمیل شود
- بررسی شواهد اثبات‌کننده دیگر در صورت نیاز

لذا نمونه آماری پرسشنامه‌ها به دو شکل حضوری و اینترنتی جمع‌آوری شده است. انتخاب نمونه بر اساس سهولت دسترسی به جامعه آماری صورت گرفت. همچنین قلمرو مکانی پرسشنامه‌های حضوری جمع‌آوری گردیده، شهر تهران بوده است. برای تهیه سؤالات پرسشنامه، ابتدا با استفاده از منابع کتابخانه‌ای مرتبط با موضوع پژوهش، ماتریس نظری تهیه گردید. سپس سؤالات پرسشنامه بر مبنای آن تدوین شد. در پرسشنامه این پژوهش ابتدا سؤالات زمینه‌ای و اطلاعات جمعیت‌شناسی مطرح شدند و سپس سؤالات اصلی با توجه به ماتریس مفهومی قرار گرفت.

در مدل پیشنهادی با توجه به پرسش‌های مطرح شده، هر بخش به چندین زیربخش مربوط به عناصر اصلی یک سرویس حسابرسی داخلی موثر تقسیم شده است:

جدول ۱: زیربخش‌های ارزیابی سیستم حسابرسی داخلی

هدف و موقعیت	ساختار و منابع	اجرای حسابرسی	تأثیر
<ul style="list-style-type: none"> • انجام وظایف حرفه‌ای • مسیر گزارش • استقلال • طرح مبتنی بر ریسک 	<ul style="list-style-type: none"> • شایستگی • آموزش فنی و توسعه • منابع • مدیریت عملکرد • مدیریت دانش 	<ul style="list-style-type: none"> • مدیریت خدمات حسابرسی داخلی • برنامه ریزی تعاملی • اجرای امور حسابرسی / تحویل حسابرسی • گزارش 	<ul style="list-style-type: none"> • جایگاه و اعتبار حسابرسی داخلی • تأثیر بر تحقق اهداف سازمانی • تأثیر مثبتی بر حاکمیت شرکتی، ریسک و کنترل آن

(منبع: یافته‌های پژوهش)

برای هر زیربخش، یک سری اظهارات روش‌های مناسب به عنوان راهنما در تعیین عملکرد خدمات ارائه شده است. در مقابل، باید میزان انطباق با استفاده از مقیاس‌های زیر، مطابق با استانداردهای حسابرسی داخلی بخش عمومی ارزیابی شود:

- **مطابقت کامل** با نظر ارزیابی‌کننده
- **مطابقت کلی**، به این معنی که ساختارها، سیاست‌ها و رویه‌های مربوط به سرویس حسابرسی داخلی و همچنین فرایندهایی که توسط آنها اعمال می‌شود، حداقل از لحاظ جنبه‌های اساسی با الزامات بخش مطابقت دارند. این بدان معناست که برای بخش‌ها و زیرمجموعه‌ها، در اکثر موارد حداقل انطباق جزئی با سایر موارد در زیربخش، انطباق عمومی وجود دارد.
- **مطابقت جزئی**، به این معنی که سرویس حسابرسی داخلی در دستیابی به برخی از عناصر عمل صحیح، کوتاهی می‌کند اما از زمینه‌های توسعه آگاه است. اینها معمولاً فرصتهای قابل توجهی برای بهبود ارائه

ممیزی داخلی موثر را نشان می‌دهد. برخی از کمبودها ممکن است از عهده سرویس خارج شده و منجر به توصیه‌هایی به مدیریت ارشد یا هیئت مدیره سازمان شود.

عدم تطبیق، به این معنی که بازرسان به این نتیجه رسیده‌اند که سرویس حسابرسی داخلی از آن مطلع نیست، تلاشی برای رعایت قوانین آن انجام نمی‌دهد یا در دستیابی به بسیاری از اهداف / اظهارات روشهای صحیح در این بخش یا زیر بخش موفق نیست. این کمبودها معمولاً تأثیر منفی قابل توجهی بر اثربخشی سرویس حسابرسی داخلی و پتانسیل آن برای افزودن ارزش به سازمان خواهد داشت و فرصتهای قابل توجهی برای بهبود را نشان می‌دهد که به طور بالقوه شامل اقدامات مدیریت ارشد یا هیئت مدیره می‌باشد.

۲-۹ یافته‌های پژوهش

ارائه مدل پیشنهادی مبنی بر تحلیل یکپارچه و نظر خبرگان

بخش اول: آیا خدمات حسابرسی داخلی موقعیت مناسب، شفافیت نقش و استقلال برای انجام وظایف حرفه‌ای خود دارد؟

جدول ۲- هدف و موقعیت‌یابی در ارزیابی سیستم حسابرسی داخلی (انجام وظایف حرفه‌ای)

انجام وظایف حرفه‌ای		
منابع	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
استانداردهای حسابرسی داخلی بخش دولتی ^۱ ، PSIAS : - منشور اخلاقی ^۲ - ۱۰۰۰ هدف ^۳	مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	منشور حسابرسی داخلی هدف، اختیار و مسئولیت را در داخل سازمان، مطابق با تعریف حسابرسی داخلی، قانون اخلاق و استانداردها تعریف می‌کند.
- اختیار و مسئولیت ^۴ - ۱۱۱۰ استقلال سازمانی ^۵ - ۱۲۱۰ مهارت ^۶ - ۲۱۱۰ حاکمیت شرکتی ^۷	مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	منشور حسابرسی داخلی توسط AO و هیئت مدیره تأیید شده و به طور مرتب مورد بازبینی قرار می‌گیرد و به کلیه مدیران ارشد و سایر افراد مرتبط ابلاغ می‌شود.
- ۲۱۲۰ مدیریت ریسک ^۸ - ۲۱۳۰ کنترل ^۹	مطابقت کامل مطابقت کلی	منشور، ماهیت و دامنه خدمات اطمینان و مشاوره ارائه شده به سازمان (شامل هرگونه اطمینان به طرفهای خارج از

^۱ Public sector internal audit standards (PSIAS|CIPFA)

^۲ Code of Ethics

^۳ ۱۰۰۰ Purpose

^۴ Authority and Responsibility

^۵ ۱۱۱۰ Organisational Independence

^۶ ۱۲۱۰ Proficiency

^۷ ۲۱۱۰ Governance

^۸ ۲۱۲۰ Risk Management

^۹ ۲۱۳۰ Control

انجام وظایف حرفه ای		
منابع	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
	مطابقت جزئی عدم تطبیق	سازمان را به گونه ای تعریف می کند که می تواند اطمینان مستقل و بی طرفانه ارائه دهد و بخشی از چارچوب کنترل مستقیم نیست.

(منبع: یافته های پژوهش)

جدول ۳- هدف و موقعیت‌یابی در ارزیابی سیستم حسابرسی داخلی (مسیر گزارش)

مسیر گزارش		
منابع	ارزیابی	شرح عملکرد گزارش
استانداردهای حسابرسی داخلی بخش دولتی، PSIAS: □ ۱۱۰۰ استقلال و عینیت □ ۱۱۱۰ استقلال سازمانی □ ۱۱۱۱ تعامل مستقیم با هیئت مدیره □ ۲۰۱۰ برنامه ریزی □ ۲۰۶۰ گزارش به مدیریت ارشد و هیئت مدیره	مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	هیئت مدیره انتصاب رئیس اجرایی حسابرسی ^۱ را بررسی و تأیید می کند.
	مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	مسیر گزارش برای رئیس اجرایی حسابرسی مستقل است و گزارش عملکردی آن به هیئت مدیره ارائه می شود.
	مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	کمیته برنامه ریزی استراتژیک و مدیریت ریسک با استراتژیو برنامه های خدمات حسابرسی داخلی موافقت می کند
	مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	رئیس اجرایی حسابرسی یا نماینده آنها در تمام جلسات هیئت مدیره و/یا مدیران ارشد شرکت می کند، به ویژه در مواردی که موضوعات کلیدی مربوط به حاکمیت شرکتی، مدیریت ریسک یا کنترل بخش مورد بحث قرار می گیرد.
	مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	رئیس اجرایی حسابرسی به طور منظم با مسئول حسابداری ملاقات می کند.

^۱ Chief Audit Executive (CAE)

مسیر گزارش		
منابع	ارزیابی	شرح عملکرد گزارش
	مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	رئیس کمیته برنامه ریزی استراتژیک و مدیریت ریسک به طور منظم خروجی های خدمات حسابرسی داخلی را مشاهده و بررسی می کند.
	مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	هیئت مدیره به طور مرتب با وضعیت حسابرسی داخلی و گزارش فعالیت ها به روز می شود.

(منبع: یافته های پژوهش)

جدول ۴- هدف و موقعیت‌یابی در ارزیابی سیستم حسابرسی داخلی (استقلال)

استقلال		
منابع	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
	مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	موقعیت حسابرسی داخلی در سازمان به وضوح مشخص شده است، از جمله مجوز برای دسترسی به سوابق، پرسنل و دارایی های فیزیکی مربوط به عملکرد تعهدات.
استانداردهای حسابرسی داخلی بخش دولتی، PSIAS: - منشور اخلاقی - ۱۱۰۰ استقلال و عینیت ^۱	مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	خدمات حسابرسی داخلی کاملاً عاری از مسئولیت های اجرایی است به طوری که می تواند اطمینان مستقل و عینی را ارائه دهد و بخشی از چارچوب کنترل مستقیم نیست.
- ۱۱۱۰ استقلال سازمانی ^۲ - ۱۱۲۰ عینیت فردی ^۳ - ۱۱۳۰ اختلال در استقلال یا عینیت ^۴	مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	تضاد منافع شناسایی شده، به درستی مدیریت می شود و از تضاد منافع در مواردی که از جاهای دیگر سازمان به حسابرسی داخلی منتقل می شوند اجتناب می گردد.
	مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	پرسنل بخش حسابرسی به طور معمول در وظایف جابجا می شوند.

^۱ ۱۱۰۰ Independence and Objectivity

^۲ ۱۱۱۰ Organisational Independence

^۳ ۱۱۲۰ Individual Objectivity

^۴ ۱۱۳۰ Impairment to Independence or Objectivity

استقلال		
منابع	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
	مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	پرسنل حسابرسی هیچ گونه مسئولیت یا منافع عملیاتی متناقضی ندارند.
	مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	امور مشاوره ای که حسابرسی داخلی ممکن است انجام دهد به وضوح توسط کمیته حسابرسی و تضمین ریسک تعریف شده و مورد توافق قرار گرفته است.
	مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	حوزه‌هایی که دریافت‌کننده «مشاوره» حسابرسی داخلی بوده‌اند، توسط پرسنل مستقل از کار مشاوره مورد بررسی حسابرسی قرار می‌گیرند.
	مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	رئیس اجرایی حسابرسی (CAE)، حداقل سالیانه، استقلال سازمانی فعالیت حسابرسی داخلی را به مسئول حسابداری/هیئت مدیره تصدیق می‌کند.
	مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	رئیس اجرایی حسابرسی (CAE) در صورتی که استقلال در واقع یا ظاهر مختل شود، به طرفین مربوطه اطلاع می‌دهد.

(منبع: یافته‌های پژوهش)

جدول ۵- هدف و موقعیت‌یابی در ارزیابی سیستم حسابرسی داخلی (طرح مبتنی بر ریسک)

طرح مبتنی بر ریسک			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
استانداردهای حسابرسی داخلی بخش دولتی، PSIAS : ۲۰۱۰ برنامه ریزی ۱		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی	در سازمان یک برنامه حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک ایجاد شده است که ریسک‌پذیری را همانطور که توسط مدیریت تعریف شده است در نظر می‌گیرد.

1 ۲۰۱۰ Planning

طرح مبتنی بر ریسک			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
۲۰۲۰ ارتباطات و تصویب ^۱ ۲۰۳۰ مدیریت منابع ^۲		عدم تطبیق	
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	در سازمان یک برنامه حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک ایجاد شده است که شامل ارزیابی منابع و مهارت های بهینه مورد نیاز برای ارائه اطمینان حسابرسی و امور مشاوره، از جمله شناسایی مهارت های تخصصی، که ممکن است مورد نیاز قرار گیرد.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	در سازمان یک برنامه حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک به وضوح طراحی شده است و رئیس اجرایی حسابرسی (CAE) را قادر می سازد تا نظر سالانه در مورد اثربخشی حاکمیت، مدیریت ریسک و سیستم کنترل ارائه دهد.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	در سازمان یک برنامه حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک ایجاد شده است که توسط مسئول حسابداری و هیئت مدیره تایید شده است.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	در سازمان یک برنامه حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک ایجاد شده است که به همه طرف های مرتبط از جمله اعضای تیم حسابرسی، به استثنای هرگونه اطلاعات محدود برای مدیران ارشد، ابلاغ شده است.

^۱۲۰۲۰ Communication and Approval
^۲۲۰۳۰ Resource Management

طرح مبتنی بر ریسک			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	در سازمان یک برنامه حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک ایجاد شده است که برای اطمینان از مناسب و جاری بودن آن، به طور منظم مورد بررسی قرار می‌گیرد.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	برنامه حسابرسی یا سند استراتژی حسابرسی باید: شامل ارزیابی خطراتی که خود سرویس حسابرسی در ارائه طرح و برنامه های کنترل و کاهش خطرات شناسایی شده با آن مواجه است، باشد.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	برنامه حسابرسی یا سند استراتژی حسابرسی باید: شامل بررسی اینکه آیا، و چگونه، حسابرسی داخلی به اطمینان ارائه شده توسط سایر ارائه دهندگان اطمینان اتکا خواهد کرد، باشد.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	برنامه حسابرسی یا سند استراتژی حسابرسی باید: شامل ارزیابی طیف وسیعی از تکنیک های حسابرسی که به عنوان مؤثرترین روش برای تحقق اهداف حسابرسی انتخاب شده اند.

طرح مبتنی بر ریسک			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	برنامه حسابرسی یا سند استراتژی حسابرسی باید: تعیین کند که خدمات حسابرسی داخلی چگونه عملکرد خود را اندازه‌گیری می‌کند، کیفیت خود را تضمین می کند و به دنبال بهبود مستمر است.

(منبع: یافته‌های پژوهش)

بخش دوم: آیا خدمات حسابرسی داخلی ساختار و منابع مناسبی برای ارائه مؤثر وظایف حسابرسی داخلی دارد؟

جدول ۶- ساختار و منابع در ارزیابی سیستم حسابرسی داخلی (شایستگی)

شایستگی			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
استانداردهای حسابرسی داخلی بخش دولتی، PSIAS : - منشور اخلاقی ^۱ - ۱۲۱۰ مهارت ^۲ - ۱۲۲۰ مراقبت حرفه‌ای ^۳		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	رئیس اجرایی حسابرسی (CAE) دارای مدرک حرفه‌ای (مانند CMIA، CCAB یا عضویت حرفه‌ای معادل) است و دارای تجربه کافی می‌باشد.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی	واحد حسابرسی به مهارت‌های مناسب (تخصص فنی، صلاحیت‌ها، تجربه) مورد نیاز برای اطمینان از ارائه مطمئن در تمام زمینه‌های کسب و کار، به عنوان مثال در رابطه با تقلب و آگاهی از خطرات و کنترل‌های فناوری اطلاعات، دسترسی دارد.

^۱ Code of Ethics

^۲ ۱۲۱۰ Proficiency

^۳ ۱۲۲۰ Due Professional Care

شایستگی			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
		عدم تطبیق	
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	در صورت وجود قرارداد یا قرارداد مشارکت، نظارت مستمری وجود دارد تا اطمینان حاصل شود که پیمانکاران مهارت های مورد نیاز برای وظایف حسابرسی تعیین شده را دارند.

(منبع: یافته های پژوهش)

جدول ۷- ساختار و منابع در ارزیابی سیستم حسابرسی داخلی (آموزش فنی و توسعه)

آموزش فنی و توسعه			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
استانداردهای حسابرسی داخلی بخش دولتی، PSIAS : - منشور اخلاقی - ۱۲۳۰ توسعه حرفه ای مستمر		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	همه کارکنان جدید آموزش های مقدماتی را از جمله آموزش های مربوط به خدمات حسابرسی داخلی را دریافت می کنند.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	ترتیبی وجود دارد جهت اینکه اطمینان حاصل شود کارکنان جدید ارزیابی اولیه نیازهای توسعه و راهنمایی مناسب و آموزش برای رفع این نیازها را دریافت می کنند.

آموزش فنی و توسعه			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	همه حسابرسان داخلی توسعه حرفه ای مستمر ^۱ (CPD) را انجام می دهند و دارای برنامه آموزشی و توسعه هستند که توسط مدیر صف تأیید شده است.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	برنامه ریزی حسابرسی شامل زمان کافی برای آموزش (شامل توسعه حرفه ای مستمر CPD) برای همه کارکنان است.

(منبع: یافته های پژوهش)

جدول ۸- ساختار و منابع در ارزیابی سیستم حسابرسی داخلی (منابع)

منابع			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
استانداردهای حسابرسی داخلی بخش دولتی، PSIAS: ۲۰۳۰ مدیریت منابع ^۲		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	حسابرسی داخلی از منابع کافی برخوردار است (از نظر پرسنل و بودجه موجود) و به طور موثر برای ارائه طرح مصوب توسعه یافته است.
		مطابقت کامل مطابقت کلی	یک استراتژی برای استخدام وجود دارد که استانداردهای استخدام را تعیین می کند تا اطمینان حاصل شود که همه کارکنان دارای ویژگی های فکری، ویژگی های

^۱ Continuing Professional Development (CPD)

^۲ ۲۰۳۰ Resource Management

منابع			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
		مطابقت جزئی عدم تطبیق	شخصی، مهارت‌ها، دانش و صلاحیت‌های مناسب هستند.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	یک طرح جانشین پروری وجود دارد تا اطمینان حاصل شود که جای خالی افراد ارشد به سرعت توسط کارکنان واجد شرایط پر می‌شود.

(منبع: یافته‌های پژوهش)

جدول ۹- ساختار و منابع در ارزیابی سیستم حسابرسی داخلی (مدیریت عملکرد)

مدیریت عملکرد			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
استانداردهای حسابرسی داخلی بخش دولتی، PSIAS		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	رویه‌های مدیریت و توسعه پرسنل مناسب در حسابرسی داخلی وجود دارد که عبارتند از: • شرح شغل کتبی • چارچوب‌های شایستگی مورد نیاز • رویه‌های استخدام • آموزش و ترتیبات آموزش مداوم • تعیین اهداف شخصی و ارزیابی عملکرد

(منبع: یافته‌های پژوهش)

جدول ۱۰- ساختار و منابع در ارزیابی سیستم حسابرسی داخلی (مدیریت دانش)

مدیریت دانش			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
استانداردهای حسابرسی داخلی بخش دولتی، PSIAS		مطابقت کامل مطابقت کلی	خدمات حسابرسی داخلی دارای سیستم‌هایی برای تسهیل دانش و به اشتراک‌گذاری بهترین عملکرد/یادگیری سازمانی است.

مدیریت دانش			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
		مطابقت جزئی عدم تطبیق	
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	همه کارکنان در جلسات منظم تیم شرکت می کنند تا اطمینان حاصل کنند که در مورد دانش سازمان، خدمات حسابرسی داخلی و شیوه های حسابرسی به روز هستند.

(منبع: یافته های پژوهش)

بخش سوم: آیا خدمات حسابرسی داخلی دارای فرآیندهایی برای ارائه خدمات حسابرسی داخلی مؤثر و کارآمد است؟

جدول ۱۱- اجرای حسابرسی در ارزیابی سیستم حسابرسی داخلی (مدیریت خدمات حسابرسی داخلی)

مدیریت خدمات حسابرسی داخلی			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
استانداردهای حسابرسی داخلی بخش دولتی ، PSIAS : - الزامات برنامه تضمین کیفیت و بهبود ^۱ - ۱۳۱۱ ارزیابی های داخلی ^۲ - ۲۰۴۰ سیاست ها و رویه ها ^۳		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	رئیس اجرایی حسابرسی (CAE) خط مشی ها و رویه هایی (معمولاً در قالب یک راهنما) برای هدایت فعالیت حسابرسی داخلی ایجاد کرده است.
		مطابقت کامل	روش شناسی حسابرسی توسعه یافته است و به طور منظم مورد بازبینی و به روز رسانی قرار می گیرد تا اطمینان حاصل شود که آنها با رویه فعلی مطابقت دارند.

^۱ ۱۳۱۰ Requirements of the Quality Assurance and Improvement Programme

^۲ ۱۳۱۱ Internal Assessments

^۳ ۲۰۴۰ Policies and Procedures

مدیریت خدمات حسابرسی داخلی			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
۲۳۳۰ - اطلاعات مستندسازی ^۱		مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	خط مشی های مربوط به محرمانه بودن اسناد، الزامات نگهداری و انتشار به طرف های داخلی و خارجی تدوین شده است و با دستورالعمل های سازمان و هر گونه الزامات نظارتی مربوطه یا سایر الزامات مطابقت دارد.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	رویه های تضمین کیفیت تعریف شده و تمامی جنبه های فعالیت حسابرسی داخلی را پوشش می دهد که شامل: • نظارت و بررسی • رویه ها و چک لیست های QA شامل بررسی های دوره ای کیفیت داخلی • مطابقت با قوانین، مقررات و استانداردهای دولتی یا صنعتی • نظرسنجی های رضایتمندی مشتری / حسابرسی
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	خود ارزیابی های دوره ای در مقایسه با چارچوب ارزیابی کیفیت حسابرسی داخلی در سطح بین المللی ^۲ (IAQAF) و ملی انجام شده و اقداماتی برای رفع نقاط ضعف انجام می شود.

^۱ ۲۳۳۰ Documenting Information^۲ The Internal Audit Quality Assessment Framework (IAQAF)

مدیریت خدمات حسابرسی داخلی			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	عملکرد خدمات حسابرسی داخلی مطابق با معیارهای عملکرد تعریف شده دولت نظارت و گزارش می شود، عملکرد محک زده می شود و هرگونه اقدام اصلاحی نظارت و پیگیری می شود.

(منبع: یافته های پژوهش)

جدول ۱۲- اجرای حسابرسی در ارزیابی سیستم حسابرسی داخلی (برنامه ریزی تعاملی)

۲-۳ برنامه ریزی تعاملی			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
استانداردهای حسابرسی داخلی بخش دولتی ، PSIAS : - ۲۲۰۰ برنامه ریزی تعاملی ^۱ - ۲۲۱۰ اهداف مشارکت ^۲		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	طرح‌های تفصیلی با تعیین محدوده، محدودیت‌ها، اهداف، منابع، زمان‌بندی و خطوط گزارش‌دهی برای هر تعهد تدوین و مستند شده است.
- ۲۲۲۰ محدود مشارکت ^۳ - ۲۲۳۰ تخصیص منابع تعامل ^۴		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	طرح های مشارکت قبل از شروع کار میدانی با مدیریت مربوطه مورد بحث و توافق قرار می گیرد

^۱ ۲۲۰۰ Engagement Planning

^۲ ۲۲۱۰ Engagement Objectives

^۳ ۲۲۲۰ Engagement Scope

^۴ ۲۲۳۰ Engagement Resource Allocation

۲-۳ برنامه ریزی تعاملی			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	برنامه های تعامل شامل در نظر گرفتن سیستم ها، سوابق، پرسنل و خواص فیزیکی مربوطه از جمله موارد تحت کنترل اشخاص ثالث است.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	برنامه ها شامل در نظر گرفتن ریسک های مربوط به حوزه مورد بررسی و مدیریت ریسک و فرآیندهای کنترلی سازمان است.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	بودجه برای هر طرح مشارکتی تهیه می شود و متناسب با محدوده بررسی و درجه ریسک مرتبط است.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	در مواردی که حوزه ها نیاز داشته باشد، کارشناسان موضوع دانش تخصصی خاص شناسایی شده و به عنوان بخشی از تیم حسابرسی گنجانده می شوند.

(منبع: یافته های پژوهش)

جدول ۱۳- اجرای حسابرسی در ارزیابی سیستم حسابرسی داخلی (اجرا/تحویل حسابرسی)

۳-۳ اجرای امور حسابرسی / تحویل حسابرسی			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
استانداردهای حسابرسی داخلی بخش دولتی، PSIAS : - ۲۲۴۰ برنامه کاری تعامل ^۱ - ۲۳۱۰ اطلاعات شناسایی ^۲ - ۲۳۲۰ تحلیل و ارزیابی ^۳ - ۲۳۳۰ اطلاعات مستندسازی ^۴ - ۲۳۴۰ نظارت بر تعامل ^۵		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	برنامه های کاری که به اهداف تعهد دست می یابند، قبل از استفاده تدوین و تأیید می شوند و شامل رویه هایی برای شناسایی، تجزیه و تحلیل، ارزیابی و مستندسازی اطلاعات در طول کار می شوند.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	حسابرسان داخلی برای اطمینان از اینکه شواهد و یافته ها به اندازه کافی مستند هستند از اسناد استاندارد استفاده می کنند.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	اسناد و فرم های مربوطه واضح، مختصر، و به طور مناسب به برنامه های کاری ارجاع داده شده است تا امکان بررسی و درک مستقل را فراهم کند.
		مطابقت کامل	شواهدی وجود دارد مبنی بر اینکه حسابرسان داخلی در حال شناسایی، تجزیه و تحلیل، ارزیابی و مستندسازی

^۱ ۲۲۴۰ Engagement Work Programme

^۲ ۲۳۱۰ Identifying Information

^۳ ۲۳۲۰ Analysis and Evaluation

^۴ ۲۳۳۰ Documenting Information

^۵ ۲۳۴۰ Engagement Supervision

۳-۳ اجرای امور حسابرسی / تحویل حسابرسی			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
		مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	اطلاعات کافی برای حمایت از نتایج و نظرات حسابرسی هستند.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	شواهدی وجود دارد که تأیید می‌کند همه تعهدات توسط افراد شایسته رهبری یا نظارت می‌شوند.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	یافته های حسابرسی قبل از تهیه گزارش با حسابرسی شوندگان مورد بحث و تأیید قرار می‌گیرد.

(منبع: یافته های پژوهش)

جدول ۱۴- اجرای حسابرسی در ارزیابی سیستم حسابرسی داخلی (گزارش)

گزارش			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
استانداردهای حسابرسی داخلی بخش دولتی ، PSIAS :		مطابقت کامل مطابقت کلی	ارتباطات دقیق، عینی، واضح، مختصر، سازنده و به موقع است.

گزارش			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
- ۲۴۱۰ معیار برای برقراری ارتباط ^۱ - ۲۴۲۰ کیفیت ارتباطات ^۲ - ۲۴۴۰ انتشار نتایج ^۳ - ۲۵۰۰ نظارت بر پیشرفت ^۴ - ۲۶۰۰ ارتباط پذیرش ریسک ^۵		مطابقت جزئی عدم تطبیق	
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	گزارش های حسابرسی حوزه حسابرسی مناسب، محدودیت های حوزه، نتایج، توصیه ها و نظر در مورد کفایت کنترل ها را بیان می کند.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	شواهد حسابرسی توسط یکی از اعضای ارشد واحد حسابرسی بررسی می شود تا اطمینان حاصل شود که حسابرسی با عمق کافی و مطابق با استانداردهای کیفی عملکرد قبل از توزیع یافته های حسابرسی به حسابرسی شونده توزیع شده است.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	یافته ها و توصیه ها به طور مناسب با توجه به سطوح نسبی ریسک ناخالص و خالص برای سازمان طبقه بندی می شوند.

^۱ ۲۴۱۰ Criteria for Communicating

^۲ ۲۴۲۰ Quality of Communications

^۳ ۲۴۴۰ Disseminating Results

^۴ ۲۵۰۰ Monitoring Progress

^۵ ۲۶۰۰ Communicating the Acceptance of Risks

گزارش			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	توصیه‌های حسابرسی داخلی به سازمان کمک می‌کند تا خطر را به گونه‌ای که کنترل غیر ضروری ایجاد نکند و توصیه‌ها عملی باشند، اداره کند.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	پیش نویس گزارش های حسابرسی برای بررسی توسط حسابرسی شونده در یک بازه زمانی معقول، از پیش توافق شده، قبل از ارائه به مدیریت صادر می شود. مسائل حسابرسی به سطوح مناسب مدیریت و کمیته حسابرسی گزارش می شود.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	CAE، کمیته حسابرسی و مسئول حسابداری را در صورتی که معتقد است مدیریت ارشد سطحی از ریسک باقیمانده را پذیرفته است که ممکن است برای سازمان غیر قابل قبول باشد، مطلع می کند.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	رویه ای برای پیگیری وجود دارد که تضمین می کند توصیه های مورد توافق به طور موثر اجرا می شوند یا اینکه مدیریت ارشد ریسک عدم اقدام را پذیرفته است.

گزارش			
منابع	شواهد	ارزیابی	شرح عملکرد مناسب
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	مسائل حسابرسی حل نشده یا باقی مانده طبق زمان بندی‌های از پیش توافق شده و روش‌های تشدید به مدیریت ارشد گزارش می‌شود.
		مطابقت کامل مطابقت کلی مطابقت جزئی عدم تطبیق	CAE حداقل سالیانه گزارشی از فعالیت حسابرسی داخلی را به هیئت مدیره و یا کمیته حسابرسی و تضمین ریسک ارائه می‌دهد که حاوی نظری درباره کفایت و اثربخشی کلی فرآیندهای حاکمیت شرکتی، مدیریت ریسک و کنترل سازمان است.

(منبع: یافته‌های پژوهش)

بخش چهارم: آیا خدمات حسابرسی داخلی تأثیر مثبتی بر محیط حاکمیت شرکتی، ریسک و کنترل در سازمان (ها) داشته است؟

در بخش چهارم تأثیر خدمات حسابرسی داخلی با به دست آوردن نظرات طیف گسترده‌ای از "ذینفعان"، همراه با شواهد ملموس از تأثیر و مقایسه آن با دیدگاه شرکتی مدیریت حسابرسی داخلی در مورد خدمات حسابرسی داخلی که ارائه می‌دهند، بهتر ارزیابی می‌شود. طیف وسیعی از مشتریان حسابرسی داخلی با توجه به سازمان متفاوت است، اما حداقل انتظار این است که شامل حسابداران نیز باشد. هیئت مدیره (شامل مدیران غیر اجرایی)؛ کمیته‌های حسابرسی و تضمین ریسک؛ و سایر مدیران ارشد که مستقیماً در زمینه‌های مورد بررسی حسابرسی داخلی مشارکت دارند. به منظور به دست آوردن طیف کاملی از دیدگاه‌های مشتریان، سوالات زیر باید اساس پرسشنامه‌ای باشد که بین همه طرفین توزیع شده و با نمونه مصاحبه تکمیل می‌شود. جدول زیر باید برای جمع‌آوری پاسخ‌های ذینفعان و برای جلب نظر مدیران حسابرسی داخلی مورد استفاده قرار گیرد.

جدول ۱۵- تاثیر در ارزیابی سیستم حسابرسی داخلی

شواهد و نظرات	حسابرسی داخلی				ذینفعان				پاسخ های پرسشنامه تجمیعی
	کاملاً موافقم	به طور کلی موافقم	تا حدودی موافقم	موافق نیستم	کاملاً موافقم	به طور کلی موافقم	تا حدودی موافقم	موافق نیستم	
حسابرس داخلی	ذینفعان								جایگاه و اعتبار حسابرسی داخلی
									مدیریت سطح بالا به توصیه های CAE و خدمات حسابرسی داخلی اعتماد دارد و برای آنها ارزش قائل است
									خدمات حسابرسی داخلی به عنوان یک شریک استراتژیک کلیدی در سراسر سازمان تلقی می شود
									مدیران ارشد کار حسابرسی داخلی را درک کرده و از آن حمایت کامل می کنند
									حسابرسی داخلی در سراسر سازمان ارزشمند تلقی می شود
									خدمات حسابرسی داخلی در هر زمانی حرفه ای ارائه می شود
حسابرس داخلی	ذینفعان								تأثیر بر تحقق اهداف سازمانی
									سرویس حسابرسی داخلی به تغییرات درون سازمان به سرعت واکنش نشان می دهد
									سرویس حسابرسی داخلی دارای منابع لازم و دسترسی به اطلاعات است تا بتواند وظایف خود را انجام دهد
									سرویس حسابرسی داخلی این اطمینان را می دهد که توصیه های ارائه شده، تجاری و در رابطه با ریسک های شناسایی شده قابل اجرا است
									سرویس حسابرسی داخلی در اطلاع رسانی نتایج یافته های خود، ایجاد پشتیبانی و حصول اطمینان از نتایج توافق شده، ماهر است

شواهد و نظرات	حسابرسی داخلی				دینفعان				پاسخ های پرسشنامه تجمیعی
	کاملاً موافقم	به طور کلی	تا حدودی موافقم	موافق نیستم	کاملاً موافقم	به طور کلی	تا حدودی موافقم	موافق نیستم	
									تلاش می شود تا تاثیر توصیه های حسابرسی داخلی ، از جمله تاثیر بر کارآیی و اثربخشی تحقق اهداف سازمان ، کمی سازی شود.
									فعالیت حسابرسی داخلی به منظور نشان دادن ارزش در پیش بینی نیازهای سازمان و مشارکت در دستیابی به اهداف استراتژیک و سازمانی ، مورد احترام سراسر سازمان است.
									هیچ گونه اختلال در کنترل یا موردی که غیرمنتظره باشد، در حوزه هایی که سرویس حسابرسی داخلی از آنها اطمینان مثبتی به دست آورده، مشاهده نشده است
حسابرس ی داخلی	دینفعان								آیا حسابرسی داخلی تأثیر مثبتی بر حاکمیت شرکتی، ریسک و کنترل آن داشته است؟
									سرویس حسابرسی داخلی تمام زمینه های ریسک را در برنامه کاری خود قرار داده است
									توصیه های حسابرسی داخلی بر حاکمیت، ریسک و سیستم کنترل سازمان تأثیر مثبت دارد.
									فعالیت حسابرسی داخلی موجب افزایش درک گسترده ای از ریسک ، حاکمیت شرکتی و کنترل در سراسر سازمان شده است.
									سرویس حسابرسی داخلی سوالات چالش برانگیزی را مطرح می کند که مذاکرات را شبیه سازی کرده و منجر به بهبود در زمینه های ریسک اصلی می گردد.
									سرویس حسابرسی داخلی مسائل مربوط به کنترل را در سطح مناسب در سازمان مطرح می کند
									این سازمان دانش تجاری حسابرسان داخلی را می پذیرد و از آن برای بهبود فرایندهای تجاری و تحقق اهداف استراتژیک استفاده می کند

شواهد و نظرات	حسابرسی داخلی				ذینفعان				پاسخ های پرسشنامه تجمیعی
	کاملا موافقم	به طور کلی	تا حدودی موافقم	موافق نیستم	کاملا موافقم	به طور کلی	تا حدودی موافقم	موافق نیستم	
									فعالیت حسابرسی داخلی بر تغییرات مثبت و بهبود مستمر فرایندهای تجاری، نتایج نهایی و پاسخگویی در سازمان تأثیر می‌گذارد
									تحقق اهداف سازمان در نتیجه کار حسابرسی داخلی انجام شده بهبود یافته است
									فعالیت حسابرسی داخلی اخلاق و ارزشهای مناسب را در داخل سازمان ترویج می‌دهد

مسئولیت	تاریخ مد نظر	اقدامات اصلاحی

(منبع: یافته های پژوهش)

۱۰-۲ بحث و نتیجه گیری

چارچوب حسابرسی ارائه شده برای تعالی در ارائه خدمات حسابرسی مستقل از طریق تعهد به حرفه ای بودن و نوآوری تلاش می‌کند و بر اساس استانداردهای حرفه ای و منشور اخلاقی ایجاد شده است و یک مشاور شناخته شده و قابل اعتماد در زمینه اخلاق، حکمرانی، مدیریت ریسک و کنترل های داخلی برای سازمان و مجموعه خواهد بود. خدمات حسابرسی و مشاوره با ارائه اطمینان، مشاوره و بینش مبتنی بر ریسک و بی طرف، ارزش سازمانی را افزایش داده و از آن محافظت می‌کند. چارچوب ارائه شده یک رابطه گزارش مستقیم با هیئت مدیره دارد که از طریق کمیته حسابرسی، انطباق و ریسک آن عمل می‌کند. همچنین نشان می‌دهد چگونه افراد مربوطه باید از کل چارچوب برای تسهیل توانایی خود برای دستیابی به مأموریت استفاده کنند. لذا بطور کلی مدل ارائه شده حسابرسی داخلی، با ایجاد رویکردی منظم و روشمند، به ناشر کمک می‌کند که برای دستیابی به اهداف عملیاتی خود، اثربخشی فرایندهای نظام راهبری، مدیریت ریسک و کنترل را ارزیابی و بهبود بخشد. خدمات حسابرسی و مشاوره از دستورالعمل های اجباری چارچوب فعالیت های حرفه ای بین المللی^۱ ارائه شده توسط

¹ International Professional Practices Framework (IPPF)

موسسه حسابرسان داخلی^۱ پیروی می‌کند که شامل اصول اصلی برای عملکرد حرفه‌ای حسابرسی داخلی، تعریف حسابرسی داخلی، منشور اخلاقی و استانداردهای بین‌المللی برای عملکرد حرفه‌ای حسابرسی داخلی است. مدل و چارچوب حسابرسی ارائه شده به دلیل ویژگی‌های منحصر بفرد خود می‌تواند در موقعیت مطلوب‌تری برای ایجاد مشارکتی سازنده با سایر بخش‌های سازمان قرار گیرد. وسعت آموزشها، حسابرسان را قادر به درک فرآیندهای تجاری، تولیدی، خدماتی و مشارکت در امر بهبود آن کرده و مسوولیت حسابرسی برای کمک به سازمان در جهت نگهداری و بهبود مستمر محیط کنترلی موجب ایجاد فرصتی برای ایفای نقش فعال در گسترش و مطلوبیت عملکردی سازمان‌ها می‌شود. بنابراین ضرورت فعلی، استفاده از مدل پیشنهادی حسابرسی داخلی به نحو شایسته برای ناشر بوده تا از این طریق بتواند نارسایی‌ها و محدودیت‌های نظارتی و کنترلی سازمان‌ها را با تدوین ضوابط و مقررات اجرایی مناسب تا حدودی مرتفع سازد. چارچوب پیشنهادی می‌تواند در چارچوب منشور فعالیت حسابرسی داخلی و نظامنامه کنترلهای داخلی با کسب دیدگاه هیأت مدیره، کمیته حسابرسی و مدیریت ارشد در مورد اولویتهای حوزه‌های مهم جهت رسیدگی از سوی ایشان، با تنظیم برنامه حسابرسی داخلی سالیانه، طبق دستورالعمل ضوابط و فرایند اجرایی حسابرسی داخلی، اقدام به حسابرسی داخلی در دو سطح فراگیر و فرایندهای مهم نماید و موارد مستعد بهبود و پیشنهادهای اقدامات اصلاحی را در قالب گزارش حسابرسی داخلی سالیانه به کمیته حسابرسی و سپس هیأت مدیره بانک ارائه نماید. شایان ذکر است پیشنهادهای دارای اولویت از دید هیأت مدیره، جهت برنامه‌ریزی اقدامات اصلاحی، در قالب مصوبه هیأت مدیره به واحدهای مرتبط ابلاغ گردد.

فهرست منابع

- انجمن حسابرسان داخلی. (۲۰۱۷). استاندارد ۱۳۰۰: برنامه تضمین کیفیت و بهبود. از نشانی <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF-Standards-2017.pdf>
- چراغی، سید عبدالحمید، صالحی، اله کرم، جرجرزاده، علیرضا، نصیری، سعید (۱۴۰۳)، طراحی الگوی حسابرسی داخلی از طریق فناوری‌های نوین در دانشگاه آزاد اسلامی، فصلنامه تحلیل بازار سرمایه، ۴(۱)، ۸۵-۵۶.
- رحمانی، علی و محمودخانی، مهناز (۱۳۹۶)، بررسی مولفه‌های ارزیابی اثربخش حسابرسی داخلی در ایران، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، شماره ۲۴، ص ۵۷ الی ۷۷.
- سازمان بورس و اوراق بهادار (۱۴۰۳)، دستورالعمل حاکمیت شرکتی ناشران ثبت شده نزد سازمان بورس و اوراق بهادار معتبر اصلاحی، از نشانی www.cmr.seo.ir
- ساسانی، علیرضا و شریفی راد، محمد (۱۳۹۱)، سودمندی واحد حسابرسی داخلی، مجله حسابرس، شماره ۶۲
- عبداللهی، فرشته، رحمانی نیا، احسان، یعقوب نژاد، احمد، جعفرنژاد چقوشی، احمد (۱۴۰۲)، طراحی مدل پارادایمی توسعه حرفه حسابرسی داخلی براساس نظریه داده بنیاد (مقاله علمی وزارت علوم)، دانش حسابرسی، شماره ۹۱، ۳۴-۵.

¹ Internal Auditors (IIA)

- گنجی، حمیدرضا، حسینی، سیدرسول، روزبان، مرضیه، محمدزاده، سارا، نامی فرد طهرانی، نیایش (۱۴۰۲)، تأثیر پیشایندها و پیامدهای اثربخشی حسابرسی داخلی بر کیفیت حسابرسی داخلی، نشریه قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابداری، شماره ۵، دوره ۲، ۱۳۸-۱۰۷.
- منتی، وحید، & چابکی، یاسین. (۱۴۰۲). تأثیر عملکرد حسابرسی داخلی بر استفاده واحدهای حسابرسی داخلی از تجزیه و تحلیل داده‌ها. پژوهش‌های کاربردی در گزارشگری مالی، ۱۲(۱)، ۷-۴۰.
- Abdolmohammadi, M., G. D'Onza, and G. Sarens. (2016). Benchmarking Internal Audit Maturity: A High-Level Look at Audit Planning & Processes Worldwide, The Global Internal Audit Common Body of Knowledge, CBOK 2015 Practitioner Survey, the IIA research Foundation (IIARF), July.
- Badara, M.S., and S.Z. Sadin. (2013). The Journey so far on Internal Audit Effectiveness: a Calling for Expansion. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences* 3(3): 340-351.
- Brown, J., & Smith, A. (2023). Evaluating internal audit processes: A comprehensive framework for corporate assessment. *Journal of Corporate Finance*, 45(2), 134-149.
- Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA). (2017). Public Sector Internal Audit Standards (PSIAS). <https://www.cipfa.org/policy-and-guidance/standards/public-sector-internal-audit-standards>
- garmsiri, S., Talibnia, G., Nikoomaram, H., & vakilifard, H. (2024). Presenting the Structural Model of Factors Affecting the Quality of Internal Audit in the Framework of the Corporate Governance System. *International Journal of Finance & Managerial Accounting*, 9(34), 157-171. doi: 10.30495/ijfma.2023.72394.1993
- Green, M., & White, P. (2023). Impact of internal audit evaluation models on corporate performance. *International Journal of Auditing*, 30(3), 256-270.
- Hailemariam, S. (2014). Determinants of internal audit effectiveness in the public sector, case study in selected Ethiopian public sector offices. MSc Thesis, Jimma university, Ethiopia.
- Hidayat, M. M., Purwana, D., & Buchdadi, A. D. (2022). Development of Auditor Competency Standard Models. *International Journal of Scientific Research and Management (IJSRM)*, 10(3). DOI: 10.18535/ijfrm/v10i3.em2
- Institute of Internal Auditors. (2017). International Professional Practices Framework (IPPF). <https://www.theiia.org/en/standards/>
- Khan, U., & Liu, W. (2023). The role of internal auditing on corporate governance: its effects of economic and environmental performance. In *Environmental Science and Pollution Research* (Vol. 30, Issue 52, pp. 112877-112891). Springer Science and Business Media LLC. <https://doi.org/10.1007/s11356-023-30363-5>
- Lhuillery, S., Tellechea, M., & Thiéry, S. (2023). Innovation in lieu of compliance: Internal audit departments' standardized and non-standardized knowledge sources. *Technovation*, 123(102720), 102720. doi:10.1016/j.technovation.2023.102720
- Mihret, D.G., James, K. & Mula, J.M. (2010). Antecedents and organisational performance implications of internal audit effectiveness. *Pacific Accounting Review*, 22(3), pp. 224-252
- Oghenetjiri, Aggreh (2022), INTERNAL AUDITING AS AN EFFECTIVE TOOL FOR CORPORATE GOVERNANCE INTERNAL AUDITING AS AN EFFECTIVE TOOL FOR CORPORATE GOVERNANCE, Academia
- Tysiac, Ken (2019), A new framework for audit quality disclosures, *Journal of Accountancy*, 5(2), 27-54

Presenting an optimized model for the process of evaluating internal audits of issuers in accordance with professional standards (In line with the implementation of articles 8 and 9 of the corporate governance guidelines for issuers registered with the Securities and Exchange Organization)

Forough Lotfi*

PhD in Financial Engineering, Rasht Branch, Islamic Azad University, Rasht, Iran

(Corresponding author)

Lotfi.Forough@gmail.com

Atoosa Mohammaddini

M.A in Accounting, Allameh Tabataba'i University, Tehran, Iran

Atoosa.Mohammaddini@gmail.com

Abstract

The aim of the current research is to present the optimal model of the internal audit evaluation process of issuers in accordance with professional standards in order to fulfill Article 8 and 9 of the corporate governance guidelines of issuers registered with the Securities and Exchange Organization of Iran. This research is an applied type of research and in terms of data collection, it is a descriptive survey type, where the necessary information is collected through a questionnaire. The opinion of the respondents has been asked using a Likert scale (completely disagree to completely agree). In this research, 25 expert and experienced representatives from professional and academic experts (people with experience in the field of internal audit and experience in teaching specialized courses in the university) were selected for opinion. The results of the research in the form of three sections: goal and position (performance of professional duties, reporting path, independence and risk-based plan), structure and resources (competence, technical training and development, resources, performance management and knowledge management), audit implementation (audit service management internal, interactive planning, implementation of audit matters / delivery of audit and report), and impact (position and validity of internal audit, impact on the achievement of organizational goals, positive impact on corporate governance, risk and its control) as a guide for the appropriate framework in determining performance has provided services.

Keywords: Internal Auditing, Corporate Governance, Auditing Standards, Audit Quality

