

تفاوت های حسابرسی داخلی در سه کشور جهان



حسن زلفی (عضو هیئت علمی گروه حسابداری دانشگاه بوعلی سینا)

این مقاله به مقایسه‌ی حسابرسی داخلی در سه کشور ایران، چین و آلمان پرداخته است. علت انتخاب این کشورها قرار گرفتن هر یک از این کشورها در مراحل مختلف توسعه‌ی اقتصادی (کشورهای در حال توسعه و توسعه‌یافته) و قوانین و مقررات مختلف دولتی و ویژگی‌های فرهنگی و اجتماعی متفاوت و نقش این عوامل در ایجاد نگرش‌های متفاوت به اهداف حسابرسی داخلی است. حسابرسی داخلی یکی از عناصر تشکیل‌دهنده‌ی سیستم کنترل داخلی در واحدهای انتفاعی و غیرانتفاعی است. این مقاله، تفاوت‌های بین حسابرسی داخلی این سه کشور در پنج زمینه را مورد بررسی قرار می‌دهد: تشکیل واحد حسابرسی داخلی، ساختار سیستم حسابرسی داخلی، نحوه‌ی نظارت مقررات و قوانین بر حسابرسی داخلی، دامنه‌ی مسئولیت و پاسخ‌گویی حسابرسی داخلی و تعداد و کیفیت حسابرسان داخلی. در پایان، با انجام تحلیل مقایسه‌ای پیشنهادهایی برای توسعه‌ی حسابرسی داخلی در کشور ارائه شده است.

مقدمه

نزدیک به چهل سال از تشکیل اولین موسسات حسابرسی در کشور می‌گذرد و با گذشت زمان و پیشرفت اقتصادی کشور و تغییرات در ساختار مالکیتی و مدیریتی بنگاه‌ها، به ویژه در چند سال اخیر، با مطرح شدن موضوع خصوصی‌سازی در کشور (اصل ۴۴ قانون اساسی)، پیچیدگی مبادلات تجاری و مالی، ورود فن‌آوری اطلاعات در ساختار سیستم‌های مالی و عملیاتی واحدهای اقتصادی و توسعه‌ی بازار سرمایه کشور و نیاز به اطلاعات بموقع و قابل اتکاء همگی عواملی هستند که تقاضا برای استقرار کنترل‌های داخلی مناسب و کافی و به دنبال آن نیاز به حسابرسی داخلی و توسعه‌ی این زمینه‌ی حرفه‌ای را افزایش داده است.

در حالی که حسابرسی داخلی به عنوان یکی از مهم‌ترین روش‌های کنترلی در محیط کنترلی واحدهای اقتصادی مطرح شده است؛ اما جوامع مختلف به دلیل مراحل مختلف توسعه‌ی اقتصادی (کشورهای در حال توسعه در مقایسه با کشورهای توسعه‌یافته) و برخورداری از آداب و رسوم و شرایط اقتصادی و فرهنگی و اجتماعی و حقوقی (قوانین و مقررات خاص هر کشور) دارای سیستم‌ها و نگرش‌های متفاوتی نسبت به حسابرسی

داخلی هستند. در ایران، فرایند حسابرسی داخلی به شکل مدرن قدمت چندانی ندارد. به دلیل عدم وجود انجمن حرفه‌ای حسابرسان داخلی و نیز عدم وجود قوانین و مقررات و استاندارد‌های لازم در زمینه‌ی حسابرسی داخلی در سال‌های گذشته هر یک از واحدهای اقتصادی به‌طور انفرادی و خاص از خدمات حسابرسی داخلی استفاده کرده‌اند. در اغلب سازمان‌های دولتی، واحدی به نام حسابرسی داخلی ایجاد که معمولاً به انجام وظایفی کم‌رنگ از وظایف اصلی حسابرسی داخلی و تنها در چارچوب دستورالعمل اداری مصوب و به‌طور عمده وظایفی چون کنترل اسناد و مدارک (و به نوعی حسابرسی رعایت) پرداخته‌اند. در شرکت‌های بزرگ بخش خصوصی نیز به‌ویژه در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار از روش مشخصی برای استقرار واحد حسابرسی داخلی یا استفاده از خدمات تخصصی حسابداران رسمی جهت انجام حسابرسی داخلی (برون سپاری) به طور مستمر استفاده نشده است.

در مقابل، در کشور چین، فرایند حسابرسی داخلی از دو دهه قبل شروع و در ۱۰ سال اخیر به‌رغم تنگناها و مشکلات متعدد؛ مطرح شده و در حال گسترش است. در آلمان نزدیک به ۱۰۰ سال است که از شروع

فعالیت حسابرسی داخلی گذشته و به تدریج گسترش یافته است. در این کشور، سیستم حسابرسی داخلی به عنوان ابزار کنترل داخلی اثربخش در واحدهای اقتصادی مورد تاکید قرار گرفته است. بدین ترتیب این باور وجود دارد که مدیران و حسابرسان داخلی در کشور می‌توانند با تحلیل مقایسه‌ای بین سیستم‌های حسابرسی داخلی کشورها درس‌های معناداری فرا بگیرند. انگیزه‌ی اصلی این مقاله یافتن برخی تفاوت‌های کلیدی در سیستم حسابرسی داخلی در ایران و دو کشور آلمان و چین است. این تفاوت از پنج جنبه مورد بحث و بررسی قرار می‌گیرند. ۱- تشکیل واحد حسابرسی داخلی ۲- ساختار سیستم حسابرسی داخلی ۳- نحوه‌ی نظارت مقررات دولتی بر حسابرسی داخلی ۴- دامنه‌ی مسئولیت و پاسخ‌گویی حسابرسی داخلی ۵- تعداد و کیفیت حسابرسان داخلی.

۱- تشکیل واحد حسابرسی داخلی

حسابرسی داخلی از گذشته‌های دور توسط دولت‌ها انجام می‌شده است ولی با ایجاد شرایط اقتصادی جدید و گسترش بازارهای سرمایه و افزایش تعداد سهام‌داران و تنوع آن‌ها و نیاز روزافزون به منابع مالی، واحدهای اقتصادی به دنبال بهبود منافع اقتصادی خود و اثربخشی و صرفه‌ی اقتصادی منابع و فعالیت‌های اقتصادی خود بودند. حسابرسی داخلی به شکل مدرن از اوایل دهه‌ی ۱۹۴۰ میلادی مطرح شده است. این مقطع زمانی مصادف با تاسیس انجمن حسابرسی داخلی آمریکا IIA است. در ایران، به سبب عدم وجود انجمن حسابرسان داخلی و نیز فقدان قوانین و مقررات و استانداردهای حرفه‌ای مدون، نمی‌توان از تاریخ دقیقی برای تشکیل واحدهای حسابرسی داخلی در واحدهای انتفاعی و بخش‌های دولتی سخن گفت؛ اما در دهه‌های اخیر شرکت‌های دولتی و یا وابسته به دولت واحدهایی به نام حسابرسی داخلی ایجاد کرده‌اند. همچنین، تعداد محدودی از شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار نیز یا واحدهایی به نام حسابرسی داخلی ایجاد و یا عملیات حسابرسی داخلی را برون‌سپاری کرده‌اند. در چین، تاسیس و گسترش واحدهای حسابرسی داخلی با رشد و توسعه‌ی سریع اقتصادی و به‌کارگیری دستورالعمل‌های اداری جدید دولت همراه شده است (جو، ۱۹۹۷). در سال ۱۹۸۳ شورای حکومتی^۱ خواستار وضع و تصویب دستورالعمل‌هایی برای مسایل متنوع مرتبط با حسابرسی شد که توسط اداره‌ی ملی حسابرسی انجام می‌شود. علاوه بر این، مقرر کرد که واحدهای حسابرسی داخلی به عنوان واحدهایی اطمینان‌بخش در درون واحدهای اقتصادی بزرگ و متوسط و واحدهای وابسته و فرعی آن‌ها تشکیل شود. در سال ۱۹۸۷، انجمن حسابرسان داخلی چین تاسیس شد و در دسامبر همان سال به عضویت انجمن حسابرسان داخلی بین‌المللی IIIA درآمد. در سال ۱۹۸۸ شورای حکومتی استانداردهای حسابرسی جمهوری خلق چین را منتشر کرد. در فصل ششم این استانداردها نحوه‌ی تاسیس و حدود وظایف

واحدهای حسابرسی داخلی و رابطه‌ی بین واحدهای حسابرسی داخلی و موسسات حسابرسی دولتی تصریح شده است. در سال ۱۹۹۴ شورای حکومتی قانون حسابرسی را منتشر کرد و وضعیت قانونی حسابرسی داخلی را تعیین کرد. در سال ۱۹۹۵ اداره‌ی ملی حسابرسی چین مقررات حسابرسی داخلی را که احکام خاصی در حسابرسی داخلی است منتشر کرد. در سال ۲۰۰۳ اداره‌ی ملی حسابرسی چین مقررات مربوطه را مشابه مقررات وضع شده در سال ۱۹۹۴ به کار گرفت. از سوی دیگر تعداد اعضای حرفه‌ای حسابرسی داخلی چین به طور فزاینده‌ای از سال ۱۹۸۷ به بعد افزایش یافت و بیش از ۱۰ مرکز برگزارکننده‌ی آزمون گواهی حرفه‌ای در چین CIA (حسابرس داخلی خبره) به وجود آمد. طبق آخرین آماربیش از ۷۶۰۰۰ واحد حسابرسی داخلی در چین با ۱۹۳۰۰۰ عضو حرفه‌ای وجود دارد.

در آلمان، تشکیل و توسعه‌ی واحدهای حسابرسی داخلی پی‌آمد توسعه‌ی سریع اقتصاد بازار و اهداف در حال تغییر حسابرسی داخلی است (وانگ ۲۰۰۳). اولین واحد حسابرسی داخلی به شکل امروزی در شرکت فریدریش کروپ در سال ۱۸۷۵ شروع به کار کرد. حسابرسی داخلی در ۶۰ سال بعد به طور شتابان تا اواسط قرن بیستم توسعه یافت. در ابتدا، هدف حسابرسی داخلی پیش‌گیری از اشتباهات و جلوگیری از وقوع تقلب بود. همراه با توسعه‌ی اقتصادی کشور ساختار شرکت‌ها پیچیده‌تر شد و نیاز به تقویت کنترل و ارتقای مدیریت افزایش پیدا کرد. بنابراین هدف حسابرسی داخلی نیز به سمت بهبود منافع اقتصادی شرکت‌ها تغییر یافت. حسابرسان داخلی نه تنها به‌عنوان عضوی از گروه مدیریت بودند بلکه به عنوان یاریگران شرکت‌ها مطرح شدند. طبق آخرین آمار نزدیک به ۵۰۰۰۰ عضو حرفه‌ای در واحدهای حسابرسی داخلی در آلمان وجود دارد.

۲- ساختار سیستم حسابرسی داخلی

استفاده از خدمات حسابرسان داخلی به‌طورکلی به چهار طریق امکان‌پذیر است:

- ۱- تشکیل واحد حسابرسی داخلی در درون واحد اقتصادی
 - ۲- خرید خدمات حسابرسی داخلی از ارائه‌کنندگان این خدمات در خارج از واحد اقتصادی^۲ ۳- مشارکت با سایر واحدهای اقتصادی و استفاده از یک واحد حسابرسی داخلی مشترک^۴
- استفاده‌ی بهینه از منابع، یعنی به طور همزمان نسبت به خرید خدمات به عنوان مکمل کار واحد حسابرسی داخلی در درون واحد اقتصادی اقدام کرد.

در شکل نخست، یعنی تشکیل واحد حسابرسی داخلی در داخل واحد اقتصادی در شرایط حرفه‌ای فعلی بین‌المللی سه ساختار مختلف از نحوه‌ی تشکیل واحدهای حسابرسی داخلی در واحدهای تجاری وجود دارد. در حالت اول، واحد حسابرسی داخلی موازی با هیأت

مدیره تشکیل شده و به وسیله کمیته‌ی نظارت اداره می‌شود. در حالت دوم، واحد حسابرسی داخلی موازی با سایر قسمت‌های دیگر واحد اقتصادی تشکیل و به وسیله هیأت مدیره اداره می‌شود و در حالت سوم واحد حسابرسی داخلی به عنوان جزئی از واحد امور مالی تشکیل می‌شود به طوری که حسابرسی داخلی تحت سرپرستی امور مالی فعالیت می‌کند.

در حالت اول، حسابرسان داخلی طی فرایند حسابرسی استقلال خود را حفظ می‌کنند؛ به طوری که واحد حسابرسی داخلی می‌تواند وظیفه‌ی حسابرسی را بدون هرگونه دخالت و تاثیرپذیری از دیگر قسمت‌ها و بی‌طرفانه اجرا کند. اما در حالت دوم استقلال حسابرسان داخلی محدود می‌شود و رسیدگی به عملیات سایر قسمت‌های با ساختار سازمانی هم‌سطح مشکل است. در شکل سوم، واضح است که حسابرسان داخلی به‌سختی بتوانند استقلال خود را طی فرایند حسابرسی حفظ کنند. زیرا واحد امور مالی دارای یک کارکرد نظارت مالی بر زیر مجموعه‌ی خود و دیگر قسمت‌ها بوده و حسابرسی داخلی نیز به عنوان یکی از کارکردهای حوزه‌ی امور مالی تعریف شده است.

در ایران در بخش دولتی، واحدهای حسابرسی داخلی به طور عمده در شکل‌های نوع دوم و سوم ساختار سازمانی شکل یافته‌اند. ولی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار و دیگر واحدهای انتفاعی کشور که درصد کمی از آن‌ها واحد حسابرسی تشکیل داده اند، این واحد زیر مجموعه‌ی مدیر عامل است. این حالت بین ساختار اول و دوم قرار دارد و حسابرسان فاقد استقلال لازم در ارزیابی‌ها و گزارشگری بررسی عملکرد فعالیت‌های مختلف واحد اقتصادی هستند. در صورت تشکیل کمیته‌ی حسابرسی و یا افزایش تعداد اعضای غیرموظف هیأت مدیره^۳ (غیر اجرایی) استقلال حسابرسان داخلی تقویت خواهد شد. در چین، کلیه واحدهای حسابرسی داخلی تحت عنوان یکی از دو ساختار دوم و سوم در ساختار سازمانی قرار گرفته‌اند. در آلمان نیز کلیه واحدهای حسابرسی داخلی بر مبنای شکل اول در ساختار سازمانی قرار گرفته‌اند. بنابراین در مقایسه‌ی بین سه کشور، واحدهای حسابرسی داخلی در آلمان دارای استقلال بیشتری نسبت به هم‌پیشگان خود در اجرای فرایند حسابرسی داخلی در ایران و چین هستند.

۳- نحوه‌ی نظارت قوانین و مقررات بر حسابرسی داخلی

در ایران، به دلیل فقدان قوانین و مقررات حاکم بر حسابرسی داخلی و نبود انجمن حسابرسی داخلی و عدم وجود موسسات حرفه‌ای با کارکرد خاص حسابرسی داخلی؛ در بخش دولتی و بانک‌ها واحدهای حسابرسی داخلی طبق دستورالعمل‌های اداری ذی‌ربط تشکیل می‌شود و تحت نظارت قرار می‌گیرد. اما در بخش خصوصی با توجه به نمودار سازمانی برخی واحدهای اقتصادی (که درصد کمی از واحدهای فعال را تشکیل می‌دهند)

واحدهای حسابرسی داخلی تشکیل می‌شوند و مطابق وظایف تعریف شده در نمودار سازمانی ایفای نقش می‌کنند. این واحدها از قانون و مقررات خاص و هماهنگ و آیین رفتار حرفه‌ای مشخصی تبعیت نمی‌کنند لذا نقش حسابرسان داخلی در واحدهای اقتصادی مختلف با کارکردهای مختلفی تعریف شده است. در چین، واحدهای حسابرسی داخلی در شرکت‌های دولتی دارای رابطه‌ی نزدیک با اداره‌ی قانون‌گذاری دولت هستند. همه‌ی واحدهای حسابرسی داخلی بر طبق دستورالعمل اداری دولت تشکیل می‌شوند. استاندارد شماره ۹ در قانون حسابرسی ملی چین نحوه‌ی ایجاد واحدهای حسابرسی داخلی را مشخص کرده است. واحدهای حسابرسی داخلی در شرکت‌های دولتی می‌بایست توسط دولت محلی آموزش داده شوند و تحت نظارت قرار گیرند. این استاندارد، رابطه‌ی حقوقی بین واحدهای حسابرسی داخلی و موسسات حسابرسی دولتی را تبیین کرده است. بر این اساس، احکام مشخصی برای تعیین وظایف حسابرسی داخلی در مورد اختلافات بین واحدهای حسابرسی داخلی خصوصی و موسسات حسابرسی دولتی وجود دارد. بنابراین، در چین هر واحد حسابرسی داخلی خصوصی تحت نظارت دوجانبه^۴ قرار دارد. یکی نظارت مدیر واحد حسابرسی داخلی و دیگری نظارتی که واحدهای حسابرسی دولتی که نماینده‌ی دولت هستند اجرا می‌کنند. (جو ۱۹۹۷، کای ۱۹۹۷) در آلمان، قانون یا مقرراتی جهت تشکیل واحدهای حسابرسی داخلی وجود ندارد. واحدهای حسابرسی داخلی دارای سازوکاری خودانضباطی بوده و دولت بر واحدهای حسابرسی داخلی در بنگاه‌های اقتصادی بخش خصوصی نظارت نمی‌کند. در واقع، انجمن حسابرسان داخلی به عنوان حلقه‌ی ارتباطی بین دولت و موسسات حرفه‌ای و واحدهای اقتصادی فعالیت می‌کند و نظر به این که انجمن حسابرسان داخلی به استانداردهای حرفه‌ای موضوعه عمل می‌کند؛ نقش مهمی در انتقال تجارب حرفه‌ای حسابرسی داخلی و انتقال آخرین اخبار حرفه‌ای و توسعه‌ی مبانی نظری حسابرسی و آموزش حرفه‌ی حسابرسی داخلی در آلمان ایفا می‌کند.

۴- دامنه‌ی مسئولیت و پاسخ‌گویی حسابرسی داخلی

حسابرسی داخلی به عنوان یکی از اجزای ساختار کنترل داخلی تمامی واحدهای اقتصادی است و در حیطه‌ی کنترل مدیریت قرار دارد. مسئولیت این واحد ارزیابی و بررسی کنترل‌های مالی، رعایتی و سرانجام عملیاتی است. واحد حسابرسی داخلی موظف به ارزیابی کنترل داخلی در رعایت سیاست‌ها و روش‌ها و قوانین و مقررات و افزایش قابلیت اعتماد و صحت اطلاعات و استفاده‌ی اثربخش و اقتصادی از منابع است. به دلیل فقدان استانداردهای حسابرسی داخلی و انجمن حرفه‌ای حسابرسان داخلی در ایران، دامنه‌ی مسئولیت

تفکر مدیریت و ساختار سازمانی هر واحد اقتصادی بستگی دارد و در کلیه واحدهای اقتصادی که از حسابرسی داخلی استفاده می‌کنند نمی‌توان هماهنگی وظایف و مسئولیت‌ها را یافت. بدین ترتیب بخش‌های مختلف سازمان‌ها و شرکت‌های دولتی و بانک‌ها و واحدهای اقتصادی در بخش خصوصی هر یک اهداف متفاوتی برای حسابرسی تعریف می‌کنند و بر مبنای آن انتظار پاسخگویی دارند. در چین، در بخش شماره ۹ مقررات حسابرسی داخلی که اداره‌ی ملی حسابرسی منتشر کرده، مسئولیت‌های حسابرسان داخلی مشخص شده است. این مسئولیت‌ها عبارتند از: ۱- حسابرسان داخلی موظفند نسبت به رسیدگی به کلیه فعالیت‌های مرتبط با تحصیل درآمد و انجام هزینه‌ها در واحدهای اقتصادی و شرکت‌های وابسته اقدام کنند ۲- حسابرسان داخلی موظفند نسبت به ارزیابی مدیریت در نحوه‌ی استفاده از منابع اقتصادی شرکت و اجرای مصوبات بودجه سالانه اقدام کنند ۳- حسابرسان داخلی موظفند نسبت به ارزیابی پاسخ‌گویی روسای قسمت‌ها در اجرای صحیح وظایف اقدام کنند ۴- حسابرسان داخلی باید پروژه‌های پیمانکاری را مورد رسیدگی قرار دهند ۵- حسابرسان داخلی باید کفایت و کارایی سیستم کنترل داخلی و مدیریت ریسک را ارزیابی کنند ۶- حسابرسان داخلی موظفند حسابرسی عملیاتی یا عملکرد را نیز اجرا کنند ۷- حسابرسان داخلی موظفند سایر وظایف محوله‌ی الزامی طبق قوانین و مقررات را انجام دهند.

از استانداردهای یادشده در بالا در می‌یابیم که سیستم‌های حسابرسی داخلی در چین توجه بیش‌تری به حسابرسی مالی و حسابرسی رعایت، با نقشی تک‌کارکردی، دارند. بدین ترتیب، حسابرسی تنها در نقش نظارتی برای جلوگیری از هرگونه انحراف از احکام و مقررات مورد نظر است. این سیستم چگونگی ارتقای سیستم‌های عملیاتی یا بهبود کارایی خدماتی را که به مدیران واحد تجاری در بهبود تصمیمات کمک می‌کند نادیده گرفته است. در آلمان، مسئولیت‌های حسابرسان داخلی عبارتند از: ۱- تعیین این‌که آیا کنترل داخلی و سیستم نظارتی دارای کفایت و کارایی لازم است یا خیر ۲- ارزیابی منافع اقتصادی واحدهای تجاری ۳- ارزیابی این‌که آیا قوانین و مقررات رعایت شده است یا خیر (وانگ ۱۹۹۹). حسابرسان داخلی همچنین خدماتی از قبیل مشاوره، آموزش سایر قسمت‌ها برای بهبود عملیات و کمک به آن‌ها در حل مشکلات ارائه می‌کنند. سیستم حسابرسی داخلی در آلمان بیش‌تر بر حسابرسی مدیریت و حسابرسی عملکرد با نقش‌های چندکارکردی شامل خدمات نظارتی و پیش‌گیری تمرکز دارند.

۵- تعداد و کیفیت حسابرسان داخلی

در ایران تحقیقات کافی پیرامون موضوع حسابرسی داخلی به‌ویژه بررسی تشکیل واحدهای حسابرسی داخلی و تعداد

حسابرسان داخلی و کیفیت حسابرسان داخلی در کلیه واحدهای اقتصادی وجود ندارد. اما در تحقیقی که در سال‌های گذشته در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران صورت گرفته است در ۵۰ درصد شرکت‌های مورد بررسی واحد حسابرسی داخلی استقرار داشته که تنها ۶ درصد آن‌ها فعال بوده‌اند و اغلب آن‌ها کم‌تر از سه کارشناس در واحد حسابرسی داخلی داشته‌اند. البته این مورد نیز مربوط به شرکت‌هایی بوده است که تنها ۵ سال از تشکیل واحد حسابرسی داخلی در آن‌ها می‌گذشته است. در این تحقیق، عواملی چون فقدان رشته‌ی دانشگاهی به نام حسابرسی داخلی و یا عدم کفایت واحدهای درسی حسابرسی در رشته‌ی حسابداری، عدم تجربه‌ی کافی حسابرسان داخلی، عدم الزام به استفاده از حسابرسان داخلی دارندگی مدرک گواهی حرفه‌ای از جامعه‌ی حسابداران رسمی یا موسسات حسابرسی عضو و سازمان حسابرسی و عدم‌آشنایی با استانداردهای حرفه‌ای حسابداری از مشکلات کیفی حسابرسی داخلی در کشور ذکر شده‌اند.

در چین نیز تعداد اعضا و کیفیت حرفه‌ای حسابرسان داخلی با الزامات حرفه‌ای کارآمد و رضایت‌بخش فاصله دارد. شمار زیادی از حسابرسان داخلی قبل از انجام اصلاحات سال ۱۹۸۰ در چین آموزش دیده‌اند و یا فاقد آموزش دانشگاهی هستند. بدین ترتیب این افراد فاقد آموزش‌های مورد نیاز حرفه هستند. اعضای حرفه‌ای جوان بوده و از حرفه‌ی حسابداری به این حرفه وارد شده‌اند.

در آلمان، تقریباً کلیه‌ی حسابرسان داخلی از آموزش مناسب دانشگاهی برخوردار بوده و همچنین دارای مهارت مکالمه به یک یا دو زبان خارجی هستند و در اجرای فرایند حسابرسی از رایانه استفاده می‌کنند. اعضای حرفه‌ای حسابرسی داخلی از زمینه‌های متنوع حرفه‌ای به این حرفه وارد شده‌اند؛ رشته‌هایی مانند حسابداری و حسابرسان آشنا با مدیریت مالی، کارشناسان اقتصادی آشنا با مدیریت بازرگانی، مهندسان آشنا با فن‌آوری اطلاعات و وکلای باتجربه‌ی حقوقی مناسب و کارشناسان فن‌آوری اطلاعات متخصص در نرم‌افزارهای رایانه‌ای. تفاوت دیگر این‌که انجمن حسابرسان داخلی آلمان، به منظور انتقال تجربه میان حسابرسان داخلی، بالغ بر ۱۲۰ خبرنامه در سال منتشر و توزیع می‌کند (وانگ ۲۰۰۳).

نتیجه‌گیری و پیشنهاد

طبق تحلیل مقایسه‌ای سیستم حسابرسی داخلی کشور با سیستم داخلی یک کشور در حال توسعه و یک کشور توسعه‌یافته در تمامی جنبه‌های مورد بررسی، فقدان انجمن حسابرسی داخلی در کشور، فقدان قوانین و مقررات حاکم بر سیستم حسابرسی داخلی و حتی فقدان تجربه و آموزش کافی سبب عدم درک لازم از این ابزار اثربخش کنترل مدیریت و کم‌رنگ شدن نقش این حرفه شده است. حسابرسی



پی‌نوشت‌ها

1. State Council
2. outsourcing
3. Independent board members
4. Dual-supervision
5. Self-discipline
6. Monographs

منابع

- ۱- رحیمیان، نظام‌الدین، تفاوت‌های حسابداری در چهار کشور جهان، مجموعه مقالات حسابداری، شماره ۷، تابستان ۱۳۷۷، ص ۶۲-۴۷.
- ۲- کراهی مقدم، سیروس و مستوفی، علی رضا، نظام راهبری شرکت و حسابداری داخلی، فصل‌نامه‌ی دانش و پژوهش حسابداری، ۱۳۸۶، سال سوم، شماره ۹، ص ۱۷-۱۲.
- ۳- کراهی مقدم، سیروس و محمد مرادی، حسابداری داخلی در قرن ۲۱، فصل‌نامه‌ی حسابداری رسمی، ۱۳۸۴، سال دوم، شماره ۷، ص ۴۲-۳۷.
- ۴- ونداوالاس و سایرین، ۱۳۸۳، حسابداری داخلی، عباس ارباب سلیمانی و علی کمال زارع، چاپ اول، انتشارات سازمان حسابداری.
- ۵- نظری، رضا، میزگرد حسابداری داخلی، فصل‌نامه‌ی حسابداری، ۱۳۸۳، سال پنجم، شماره ۲۴، ص ۳۶-۲۴.
- 1- Chen, W.& Sun, S, (1997), Unification of Independence,
- 2-Authoritativeness Efficiency Organization Form Of Internal Audit, Managerial Auditing Journal , Vol 12, p.196.
- 3- Wang, lining (2003), The New Development Of Internal Audit Module in Germany.
- 4-Jou Jiawua (1997), The Present Situation And Developing Trends Of Chinese Internal Auditing, Managerial Auditing Journal. Vol 12.
- 5- Wang , Jingyan (1999), The Introduction and Think of Internal Audit in Germany.

داخلی که در سال‌های اخیر به عنوان یکی از ارکان حاکمیت شرکتی مطرح شده است و می‌تواند نقش مهمی در افزایش منافع واحدهای اقتصادی ایفا نماید، در صورت روبه‌رو شدن با اقبال عمومی جامعه‌ی اقتصادی و مدیریت بخش‌های عمومی و خصوصی و اصلاح ساختار آموزشی و تدوین قوانین و مقررات لازم و تشکیل انجمن حرفه‌ای حسابداری داخلی، می‌تواند گام موثری در بهبود ساختار مدیریتی کشور بردارد. بدین ترتیب به طور خلاصه پیشنهادهایی برای بهبود وضعیت سیستم حسابداری داخلی در کشور ارائه می‌گردد.

۱- تشکیل کمیسیون مرکب از مراجع حرفه‌ای حسابداری و حسابداری و نظارتی مالی بر بخش‌های عمومی و خصوصی جهت تدوین قوانین و مقررات موردنیاز در حسابداری داخلی.

۲- تشکیل انجمن حسابداران داخلی کشور به منظور انتقال تجربه و آموزش و نظارت بر کیفیت حرفه‌ی حسابداری داخلی

۳- افزایش تعداد واحدهای درسی حسابداری با تاکید بر موضوع حسابداری داخلی در رشته‌های حسابداری و سایر رشته‌های مرتبط و در بلندمدت پیشنهاد دایرکردن رشته‌ی حسابداری با گرایش حسابداری داخلی در دانشگاه‌های معتبر کشور

۴- الزامی کردن تشکیل واحد حسابداری داخلی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار و یا استفاده از خدمات حسابداران رسمی با موضوع حسابداری داخلی

۵- مشارکت بیشتر اساتید دانشگاه‌ها و اعضای حرفه‌ای حسابداری و حسابداری جهت تالیف و ترجمه‌ی متون تخصصی حسابداری داخلی

۶- انجام تحقیقات بیشتر در موضوع حسابداری داخلی در زمینه‌هایی از قبیل تدوین رشته‌ی حسابداری داخلی و منافع حاصل از کاربرد حسابداری داخلی و سایر زمینه‌های مرتبط

۷- تشکیل واحدهای حسابداری داخلی تحت مدیریت کمیته‌ی حسابداری واحدهای اقتصادی جهت ارتقای استقلال حسابداران داخلی به نحوی که بدون دخالت و تاثیرپذیری از دیگر قسمت‌ها بتوانند بی‌طرفانه وظایف خود را انجام و آزادانه به مدیریت ارشد و اعضای هیئت مدیره و روسای قسمت‌ها دسترسی داشته باشند (ساختار اول ذکر شده در متن مقاله).

۸- به مدیران سازمان‌های دولتی و شرکت‌ها پیشنهاد می‌گردد در جذب کارکنان رده‌های مختلف حسابداری داخلی از حسابداران رسمی یا حسابداران داخلی باتجربه‌ی کافی استفاده و با اعضای حرفه‌ای جامعه مشورت کنند.

۹- تشکیل کمیته‌ی حسابداری داخلی در جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران (تأسیس انجمن حسابداران داخلی) برای انتشار و توزیع مطالب تخصصی این رشته به منظور انتقال تجربه و آموزش به حسابداران داخلی کشور.

۱۰- استفاده از رایانه و آشنایی با فن‌آوری اطلاعات و نرم‌افزارهای رایانه‌ای و تسلط متوسط بر حداقل یک زبان بیگانه و نیز استفاده از خدمات کارشناسان با زمینه‌های حرفه‌ای متنوع باعث تقویت واحدهای حسابداری داخلی و اثربخشی حسابداری داخلی خواهد شد.

۱۱- برگزاری سمینارها و دوره‌های آموزشی به‌ویژه برای مدیران ارشد سازمان‌ها جهت تشریح و بسترسازی آثار بارز حسابداری داخلی در واحدهای اقتصادی