

حسابرسی مبتنی بر خطر

در واحدهای تجاری کوچک و متوسط



مقدمه

در سالهای اخیر، در واحدهای اقتصادی کشورمان تلاش‌هایی صورت

گرفته تا حسابرسی مبتنی بر خطر انجام شود. به دلیل اهمیت موضوع، این مقاله به حسابرسی مبتنی بر خطر می‌پردازد. ابتدا، چکیده‌ای از استانداردهای بین‌المللی حسابرسی در این مورد ارائه می‌شود، سپس هدفهای کلی حسابرسی در حسابرسی مبتنی بر خطر، خطر حسابرسی و اجزای آن، نحوه اجرای حسابرسی مبتنی بر خطر شامل ارزیابی خطر، واکنش به خطر و گزارشگری و مزایای حسابرسی مبتنی بر خطر را مورد بحث و بررسی قرار می‌دهد. بخش پایانی مقاله شامل پیشنهادهایی برای اجرای موفقیت‌آمیز حسابرسی مبتنی بر خطر در واحدهای تجاری کوچک و متوسط است.

✍️ دکتر نظام‌الدین رحیمیان
کیوان اسکندری
رشیدالدین رجبی

حسابرسی مبتنی بر خطر در استانداردهای بین‌المللی حسابرسی

مهمترین مورد‌های اشاره‌شده در استانداردهای بین‌المللی حسابرسی به این شرح است:

شماره بند	هدف (های) استانداردهای بین‌المللی حسابرسی
۱۱-۲۰۰	در رابطه با حسابرسی صورتهای مالی، هدفهای کلی حسابرسی عبارتند از: الف- کسب اطمینان منطقی درباره اینکه آیا کلیت صورتهای مالی به‌طور کلی فارغ از هر گونه تحریف بااهمیت، ناشی از تقلب یا اشتباه بوده و در نتیجه، حسابرس می‌تواند در این مورد نظر بدهد که آیا صورتهای مالی تهیه‌شده، در تمام جنبه‌های بااهمیت، برطبق چارچوب گزارشگری مالی هستند، و ب- با توجه به یافته‌های حسابرسی و آنچه در مورد صورتهای مالی گزارش بدهد که از طرف استانداردهای بین‌المللی حسابرسی الزامی شده است.
۳-۲۰۰	هدف حسابرس، افزایش میزان اعتماد استفاده‌کنندگان صورتهای مالی است. این اعتماد با اظهارنظر حسابرس در مورد صورتهای مالی تهیه‌شده، در تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق چارچوب گزارشگری مالی ایجاد می‌شود. این نظر در مورد این است که صورتهای مالی، در تمام جنبه‌های بااهمیت، به‌طور صریح و روشن ارائه شده‌اند یا دیدگاه درست و واضحی در رابطه با چارچوبها ایجاد می‌کنند. حسابرسی طبق استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و آیین‌رفقار حرفه‌ای، حسابرس را قادر می‌سازد که اظهارنظر کند.
۳۴-۲۰۰ الف	خطرهای ناشی از تحریف بااهمیت در دو سطح قرار دارند: • سطح کلی صورت مالی، و • سطح ادعا در مورد گروههای معاملات، مانده‌های حساب و افشای اطلاعات.
۴۰-۲۰۰ الف	در واقع استانداردهای بین‌المللی حسابرسی به‌طور مجزا به خطر ذاتی و خطر کنترل نمی‌پردازند، بلکه ترکیبی از «خطر ارائه تحریف بااهمیت» را ارزیابی می‌کنند. البته حسابرس ممکن است با توجه به فنون انتخاب‌شده حسابرسی یا روشهای اجرای کار و ملاحظات عملی، ارزیابی‌های مربوط به خطر ذاتی و کنترل را از هم جدا یا ترکیب کند. ارزیابی خطرهای ناشی از تحریفهای بااهمیت می‌تواند به‌صورت کمی مانند درصد، یا غیرکمی بیان شود. در هر صورت، الزام حسابرس به اینکه ارزیابی‌های مناسبی از خطر انجام دهد، بسیار مهمتر از شیوه‌های مختلفی است که آنها می‌توانند داشته باشند.
۴۵-۲۰۰ الف	از حسابرس انتظار نمی‌رود و او نمی‌تواند خطر حسابرسی را به صفر کاهش دهد؛ بنابراین ممکن نیست در این مورد اطمینان مطلق داشته باشد که صورتهای مالی عاری از تحریف بااهمیت، ناشی از تقلب یا اشتباه هستند. این بدان خاطر است که برای حسابرسی محدودیت‌های ذاتی وجود دارند و با توجه به این واقعیت می‌باشد که بیشتر شواهد حسابرسی، متقاعدکننده است نه قطعی. محدودیت‌های ذاتی حسابرسی ناشی از موارد زیر است: • ماهیت گزارشگری مالی، • ماهیت رویه‌های حسابرسی، و • نیاز به اینکه حسابرسی باید در دوره زمانی مشخص و با هزینه‌ای منطقی انجام شود.

هدفهای کلی حسابرسی در حسابرسی مبتنی بر خطر

هدفهای کلی حسابرسی در حسابرسی مبتنی بر خطر عبارتند از:

- کسب اطمینان منطقی در مورد اینکه آیا صورتهای مالی به‌طور کلی فارغ از هر گونه تحریف بااهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه بوده و در نتیجه، حسابرس را قادر سازد تا اظهارنظر کند که آیا صورتهای مالی تهیه‌شده، از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق چارچوب گزارشگری

مالی هستند، و

• با توجه به یافته‌های حسابرسی، بتواند درباره صورت‌های مالی و با توجه به الزام‌های استانداردهای بین‌المللی حسابرسی گزارش بدهد.

اطمینان معقول

حسابرس براساس استانداردهای بین‌المللی حسابرسی، باید اطمینان معقول به‌دست آورد که کلیت صورت‌های مالی عاری از تحریف‌های بااهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه هستند. اطمینان معقول، سطح اهمیت بالایی است. این اطمینان، زمانی به‌دست می‌آید که حسابرس شواهد حسابرسی مناسب و کافی برای کاهش خطر حسابرسی (خطری که حسابرس در مورد صورت‌های مالی حاوی تحریف بااهمیت، نظر نامناسب ارائه کند) به کمترین سطح پذیرفتنی به‌دست آورده باشد. حسابرس به دلیل محدودیت‌های ذاتی حسابرسی، نمی‌تواند در مورد کار انجام‌شده، اطمینان مطلق بدهد. این موضوع به شواهد حسابرسی (که حسابرس براساس آنها نتیجه‌گیری و اظهار نظر می‌کند) نیز مربوط است؛ زیرا شواهد حسابرسی، بیشتر متقاعدکننده است نه قطعی.

محدودیت‌های ذاتی در حسابرسی

برخی از محدودیت‌های ذاتی حسابرسی عبارتند از:

محدودیت‌ها	دلایل
ماهیت گزارشگری مالی	تهیه صورت‌های مالی شامل مراحل زیر است: • قضاوت مدیریت در به‌کارگیری چارچوب گزارشگری مالی، و • تصمیم‌ها یا ارزیابی‌های فردی (مانند برآوردهای) مدیریت که شامل انواع تفسیرها و قضاوت‌های قبول کردنی است.
ماهیت شواهد حسابرسی در دسترس	بیشتر کار حسابرس برای اظهار نظر حسابرسی، شامل کسب و ارزیابی شواهد حسابرسی است. این شواهد به جای آنکه قطعی باشند، متقاعدکننده هستند. شواهد حسابرسی بیشتر از طریق روشهایی به‌دست می‌آید که در حین کار حسابرسی اجرا می‌شوند. این شواهد ممکن است شامل اطلاعاتی باشد که از منابع دیگری چون منابع زیر به‌دست آمده‌اند: • حسابرسی‌های قبلی، • رویه‌های کنترل کیفی واحد تجاری درباره پذیرش و ادامه ارتباط با مشتری • ثبت‌های حسابداری واحد تجاری، و • شواهد حسابداری تهیه‌شده به‌وسیله یکی از کارکنان یا فرد استخدام‌شده باتجربه به‌وسیله واحد تجاری.
ماهیت رویه‌های حسابرسی	رویه‌های حسابرسی خوب طراحی‌شده نیز هر تحریفی را شناسایی نمی‌کنند. موارد زیر را در نظر بگیرید: • نمونه کمتر از ۱۰۰ درصد جامعه باعث ایجاد خطری می‌شود که براساس آن تحریف تشخیص داده نخواهد شد. • مدیریت یا سایر افراد، خواسته یا ناخواسته، اطلاعات کامل مورد نیاز را ارائه نکرده‌اند. تقلب ممکن است پیچیده باشد و الگوها برای مخفی کردن آن با دقت سازماندهی شده باشند. • رویه‌های حسابرسی مورد استفاده به‌منظور جمع‌آوری شواهد حسابرسی ممکن است کشف نکنند که برخی اطلاعات از بین رفته‌اند.
بموقع بودن گزارشگری مالی	ارزش / اعتبار اطلاعات مالی در طی زمان کاهش پیدا می‌کنند؛ بنابراین باید بین اعتمادپذیری و هزینه آن، توازن برقرار شود. استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی انتظار دارند که حسابرس نظر خود را در دوره زمانی منطقی و با هزینه معقول اظهار کند. در نتیجه بررسی تمام اطلاعاتی که ممکن است وجود داشته باشد، یا بررسی هر فرضیه‌ای در این مورد غیر ممکن است که اطلاعات دارای خطا یا متقلبانه است؛ مگر خلاف آن ثابت شود.

دامنه حسابرسی

دامنه کار حسابرس و نظر اظهار شده به طور معمول شامل این است که آیا صورت‌های مالی تهیه شده، در تمام جنبه‌های بااهمیت، بر طبق چارچوب گزارش‌گیری مالی هستند یا خیر. بنابراین، گزارش حسابرسی تعدیل نشده نمی‌تواند در مورد بقای آینده واحد تجاری یا اثربخشی و کارایی مدیریت آن، تضمینی ایجاد کند. هر چه مسئولیت اصلی حسابرس بیشتر شود، مثلاً قوانین محلی یا مقررات الزامی بر او وجود دارد، حسابرس کار بیشتری انجام می‌دهد و گزارش حسابرسی را ارائه می‌کند.

تحریف‌های بااهمیت

تحریف بااهمیت (مجموعه‌ای از تمام تحریف‌های اصلاح نشده و افشای اطلاعات گمراه‌کننده یا افشا نکردن اطلاعات در صورت‌های مالی و همچنین مواردی که فراموش شده) زمانی رخ می‌دهد که انتظار می‌رود بتوانند تصمیم‌های اقتصادی استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی را تحت تاثیر قرار دهند.

ادعاهای مدیریت

ادعاها، نظرهای مدیریت هستند که به صورت صریح یا ضمنی در صورت‌های مالی اظهار می‌شوند. این ادعاها در رابطه با شناسایی، اندازه‌گیری، ارائه و افشای اقلام صورت‌های مالی (مبالغ و افشای اطلاعات) هستند. برای نمونه، ادعای کامل بودن یعنی اینکه تمام معاملات و رویدادهای ثبت شده، شامل مواردی هستند که باید ثبت می‌شدند. حسابرس معمولاً از ادعاهای مدیریت برای در نظر گرفتن انواع گوناگون تحریف‌های احتمالی، استفاده می‌کند.

خطر حسابرسی

خطر حسابرسی، خطر اظهار نظر نامناسب حسابرس در مورد آن صورت‌های مالی است که به نحو بااهمیتی تحریف شده باشد. هدف از حسابرسی این است که خطر حسابرسی را تا سطح مناسبی کاهش یابد. خطر حسابرسی دارای دو عنصر اساسی به شرح زیر است:

منبع	ماهیت	خطر
هدفهای/عملیات واحد تجاری و طراحی/استفاده مدیریت از کنترل داخلی	صورت‌های مالی که دارای تحریف بااهمیت هستند.	خطرهای ذاتی و کنترل
ماهیت و حوزه رویه‌های اجرا شده به وسیله حسابرس	حسابرس ممکن است تحریف بااهمیت در صورت‌های مالی را تشخیص ندهد.	خطر کشف‌نشدن

برای کاهش خطر حسابرسی لازم است که حسابرس کارهای زیر را انجام دهد:

- ارزیابی خطرهای ناشی از تحریف بااهمیت، و
- محدود کردن خطر کشف‌نشدن. این کار با اجرای رویه‌هایی در هر دو سطح صورت مالی و سطح ادعا، طبقه‌بندی‌های عملیات، مانده حساب و افشای اطلاعات انجام می‌شود که به خطرهای ارزیابی شده ناشی از تحریف بااهمیت پاسخ می‌دهند.

اجزای خطر حسابرسی

اجزای اصلی خطر حسابرسی در جدول زیر توضیح داده شده‌اند.

ماهیت	توضیح	توضیح
خطر ذاتی	حساسیت ادعا در مورد نوعی از معاملات، مانده حساب یا افشای اطلاعات ناشی از تحریف که به طور مجزا یا وقتی که با سایر تحریفها قبل از در نظر گرفتن کنترل‌های مربوط ممکن است بااهمیت باشد.	این خطر شامل رویدادها یا شرایطی (داخلی یا خارجی) است که می‌توانند به صورت ارائه نادرست (اشتباه یا تقلب) در صورتهای مالی ظاهر شوند. منابع خطر (اغلب به صورت خطر واحد تجاری یا تقلب طبقه‌بندی می‌شوند) می‌توانند ناشی از هدفهای واحد تجاری، ماهیت عملیات / صنعت آن، محیط قانونی که در آن کار می‌کند و اندازه و پیچیدگی آن باشد.
خطر کنترل	خطر اینکه تحریفی که در ادعا در مورد گروهی از عملیات، مانده حساب، یا افشای اطلاعات ناشی از تحریفی که به طور مجزا یا وقتی که با سایر تحریف بااهمیت باشند، با استفاده از کنترل داخلی واحد تجاری و به صورت منظم نمی‌توانند پیشگیری، تشخیص یا اصلاح شوند.	مدیریت، کنترل‌هایی را برای کاهش عامل ذاتی مشخص (خطر تجاری یا تقلب) طراحی می‌کند. هر واحد تجاری خطر خود را ارزیابی (ارزیابی خطر) کرده و سپس کنترل‌های مناسبی را طراحی و اجرا می‌کند تا خطری که در معرض آن است را به سطح در خور قبولی کاهش دهد. کنترلها می‌توانند به صورت زیر باشند: • با ماهیت پیشگیرانه مانند تمایل مدیریت به سمت کنترل، الزام به استخدام افراد شایسته و جلوگیری از تقلب، این موارد را به طور معمول کنترل‌های در سطح واحد تجاری می‌نامند، و • برای شروع، پردازش یا ثبت عملیات خاص مشخص شده‌اند. این موارد را فرایند کسب‌وکار، سطح فعالیت یا کنترل‌های معاملات می‌نامند.
خطر عدم کشف	این خطر که رویه‌های اجرا شده به وسیله حسابرس برای کاهش خطر حسابرسی به حداقل ممکن مورد قبول است. تحریفی که وجود دارد و ممکن است بااهمیت باشد را به صورت مجزا یا همراه با تحریفهای دیگر نمی‌تواند شناسایی کند.	حسابرس خطرهای ناشی از تحریف بااهمیت (خطر ذاتی و کنترلی) را در سطح صورتهای مالی و ادعا، مورد ارزیابی قرار می‌دهد. سپس رویه‌های حسابرسی برای کاهش خطر حسابرسی به سطح قابل قبول اجرا می‌شوند. این کار می‌تواند شامل در نظر گرفتن خطر احتمالی ناشی از موارد زیر باشد: • انتخاب رویه نامناسب حسابرسی، • اعمال نکردن رویه مناسب حسابرسی، یا • تفسیر اشتباه نتایج حاصل از روند حسابرسی.

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی، خطر ناشی از ارائه نادرست بااهمیت در سطح ادعا را در دو بخش خطر ذاتی و خطر کنترل تعریف می‌کند. بنابراین استانداردهای بین‌المللی حسابرسی به طور مجزا به خطر ذاتی و خطر کنترل نمی‌پردازند، بلکه ارزیابی ترکیبی از خطر تحریف بااهمیت دارند. البته حسابرس ممکن است با توجه به فنون انتخاب شده حسابرسی یا روشهای اجرای کار و ملاحظات عملی، ارزیابیهای مربوط به خطر ذاتی و کنترل را از هم جدا یا ترکیب کند.

نکته در خور توجه این است که بسیاری از خطرهای ذاتی می‌توانند به صورت خطرهای کسب‌وکار یا تقلب باشند. زمانی که چنین وضعیتی رخ داد، عوامل خطر تقلب را جدای از عوامل خطر کسب‌وکار فهرست برداری کرده و شناسایی کنید. در غیر این صورت، ممکن است نتیجه حسابرسی فقط خطر کسب‌وکار را مشخص کرده و خطر تقلب را مورد توجه قرار نداده باشد.

نحوه اجرای حسابرسی مبتنی بر خطر

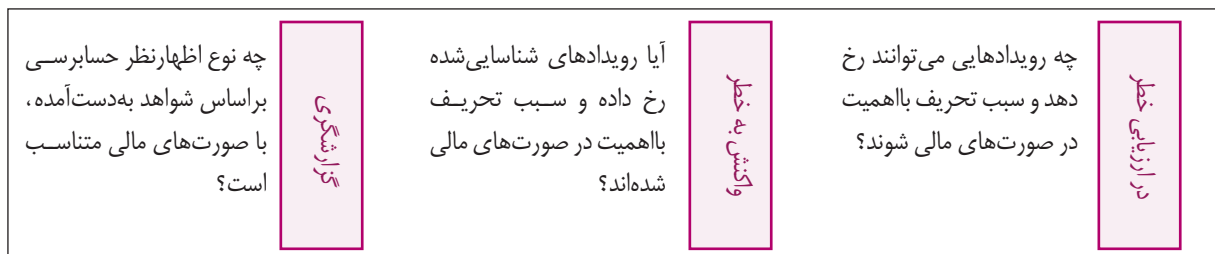
در استانداردهای بین‌المللی حسابرسی، موارد زیر به اجزای حسابرسی مبتنی بر خطر پرداخته است:

شماره بند	چکیده‌هایی از استانداردهای بین‌المللی حسابرسی مرتبط
۱۵-۲۰۰	حسابرس باید حسابرسی را براساس تردید حرفه‌ای طراحی و اجرا کرده و از این راه، موقعیتهایی را شناسایی کند که وجود داشته و می‌توانند صورتهای مالی را اشتباه بیان کنند (بندهای ۲۲ الف و ۱۸ الف).
۱۶-۲۰۰	حسابرس باید قضاوت حرفه‌ای را در برنامه‌ریزی و اجرای حسابرسی صورتهای مالی لحاظ کند. (بند ۲۳ الف و ۲۷ الف).
۱۷-۲۰۰	حسابرس باید برای کسب اطمینان منطقی، شواهد کافی و مناسب را برای کاهش خطر حسابرسی به‌دست آورده تا در نتیجه، او بتواند بر این اساس، نتایج منطقی به‌عنوان مبنایی برای نظر حسابرسی استخراج کند (بند ۵۲ الف و ۲۸ الف).
۲۱-۲۰۰	حسابرس باید برای رسیدن به تمام هدفهای حسابرسی، از هدفهای مطرح‌شده در استانداردهای بین‌المللی حسابرسی مربوط برای طراحی و اجرای حسابرسی استفاده کند، و باید با توجه به روابط بین استانداردهای بین‌المللی حسابرسی، موارد زیر را انجام دهد: (بند ۶۷ الف و ۶۹ الف) الف- مشخص کند آیا علاوه بر رویه‌های مطرح‌شده طبق استانداردهای بین‌المللی حسابرسی در رابطه با هدفهای استانداردهای بین‌المللی حسابرسی، رویه دیگری نیز نیاز است (بند ۷۰ الف)، و ب- بررسی کند آیا شواهد حسابرسی جمع‌آوری شده‌اند (بند الف ۷۱).

حسابرسی مبتنی بر خطر، دارای سه مرحله مهم زیر است:

مراحل	توضیح
ارزیابی خطر	اجرای روشهای ارزیابی خطر برای شناسایی و ارزیابی خطر تحریف بااهمیت در صورتهای مالی.
واکنش به خطر	طراحی و اجرای روشهای حسابرسی اضافی در واکنش به خطرهای ارزیابی‌شده تحریف بااهمیت در سطح کلیت صورتهای مالی و ادعاهای مدیریت.
گزارشگری	این مرحله شامل بخش‌های زیر است: • اظهارنظر براساس شواهد به‌دست‌آمده حسابرسی، و • تهیه و انتشار گزارش نتایج رسیدگی‌های انجام‌شده.

این سه بخش در نمایه زیر به شکلی ساده نشان داده شده است.



در ادامه کارهای مختلفی که در هر کدام از این سه مرحله انجام می‌شوند، در صفحه بعد مشخص شده‌اند.

ارزیابی خطر

شماره بند	هدف (های) استانداردهای بین‌المللی حسابرسی
۳-۳۱۵	هدف حسابرسی، شناسایی و ارزیابی خطرهای ناشی از تحریف بااهمیت، ناشی از تقلب یا اشتباه در صورتهای مالی و سطوح ادعای مدیریت از طریق شرکت و محیط آن شامل کنترل داخلی شرکت می‌باشد تا بدین طریق، مبنایی برای طراحی و اجرای واکنش به خطرهای ارزیابی‌شده ناشی از تحریف بااهمیت، ایجاد کند.

الزامها	توضیح
مشارکت از بالا به پایین اعضای ارشد گروه	افراد پیشنهادشده و سایر افراد مهم در گروه پیشنهادی باید در طراحی حسابرسی و در طراحی و ارائه توضیحاتها برای اعضای گروه پیشنهادی مشارکت فعال داشته باشند. این سبب می‌شود که طرح حسابرسی از تجربه و دیدگاه آنها استفاده کند. توجه داشته باشید که استانداردهای بین‌المللی حسابرسی به‌طور معمول از واژه حسابرسی به جای فرد یا افرادی استفاده می‌کند که کار را انجام می‌دهند. در جایی که استانداردهای بین‌المللی حسابرسی قصد داشته باشد الزام یا مسئولیتی را مطرح کند که باید به‌وسیله همکاران انجام شود، به جای واژه «حسابرس» از شریک مسئول انجام کار استفاده می‌کند.
تاکید بر «تردید حرفه‌ای»	حسابرس نمی‌تواند تجربه گذشته مدیریت درستکار و کارهای آنها را در زمینه نظارت نادیده بگیرد. با این حال، این عقیده که مدیریت و نظارت آنها کامل و درست بوده، سبب نمی‌شود حسابرسی تردید حرفه‌ای خود را کنار بگذارد و یا به حسابرسی اجازه نمی‌دهد که در کسب اطمینان منطقی یا شواهد حسابرسی قانع شود که کمتر متقاعدکننده هستند.
برنامه‌ریزی	زمان صرف‌شده در طراحی حسابرسی (ارائه راهبرد کلی حسابرسی و طرح حسابرسی)، تضمین می‌کند که هدفهای حسابداری به‌درستی مورد توجه قرار گرفته‌اند و اینکه کارکنان حسابرسی همیشه روی جمع‌آوری مدارکی در حوزه‌هایی متمرکز بوده‌اند که از نظر احتمال خطر تحریف بسیار حیاتی هستند.
بخشهای گروه و نتایج مکاتبات	بحث/ ملاقات گروه برنامه‌ریزی یا اعضای مشارکت‌کننده، اجتماع خوبی در مورد موارد زیر ایجاد می‌کند: • اطلاع‌رسانی به کارمندان در مورد وضعیت کلی مشتری و توضیح حوزه‌های دارای خطر احتمالی، • توضیح موثر در مورد راهبرد کلی حسابرسی و طرح حسابرسی و در نتیجه اعمال تغییرات ضروری، • آشفته‌گی ذهنی در مورد اینکه تقلب می‌تواند چگونه رخ دهد و در نتیجه طراحی واکنش مناسب، و • تخصیص مسئولیتهای حسابرسی و تنظیم زمان. نتیجه مکاتبات بین تمام اعضای گروه حسابرسی مشغول کار نیز دارای اهمیت است؛ زیرا موارد حسابرسی ایجادشده را بهتر می‌توانند توضیح و مشخص کنند. هر فعالیت غیر معمولی یا نشانه‌های احتمالی تقلب گوشزد می‌شود. این سبب می‌شود که هر از گاهی مکاتباتی با مدیریت صورت گرفته و در صورت لزوم، تغییراتی در راهبرد و دستورالعمل حسابرسی ایجاد شود.
تاکید بر شناسایی خطر	مهمترین گام در فرایند ارزیابی خطر، شناسایی خطرهای مرتبط است. اگر عوامل خطر شرکت و تقلب به‌وسیله حسابرسی شناسایی نشده باشند، آنها نمی‌توانند مورد ارزیابی یا ثبت قرار گرفته و واکنش مناسب حسابرسی (در صورت لزوم) طراحی شود. به این دلیل، رویه‌های ارزیابی خطر برای اثربخش بودن حسابرسی، بسیار مهم هستند. این رویه‌های ارزیابی خطر نیز باید در سطوح مختلف کارمندان اجرا شود.
توانایی در ارزیابی واکنش (های) مدیریت به خطر	مرحله کلیدی در فرایند ارزیابی خطر، ارزیابی اثربخشی پاسخهای مدیریت (یعنی طراحی و اجرای کنترل مدیریت) در کاهش خطرهای شناسایی‌شده تحریف بااهمیت در صورتهای مالی است. در شرکت‌های کوچکتر، تاکید بیشتر ممکن است بر محیط کنترل و نظارت کنترلها بوده و بر فعالیتهای کنترلی متداول، توجه کمتری می‌شود.
استفاده از قضاوت حرفه‌ای	استانداردهای بین‌المللی حسابرسی، استفاده و سپس مستند کردن قضاوت‌های انجام‌شده به‌وسیله حسابرسی در روند حسابرسی را اجباری کرده است. نمونه‌هایی از وظایف در روند ارزیابی خطر عبارتند از: • تصمیم‌گیری در مورد پذیرش یا ادامه کار با مشتری، • ایجاد راهبرد کلی حسابرسی، • مطرح کردن جنبه‌های مادی، • ارزیابی خطرهای ناشی از ارائه نادرست بااهمیت، شامل شناسایی خطرهای عمده و سایر حوزه‌هایی که نیاز به توجه ویژه حسابرسی دارند، و • تهیه موارد استثنایی برای استفاده در موقع اجرای روشهای تحلیلی.

واکنش به خطر

شماره بند	هدف (های) استانداردهای بین‌المللی حسابرسی
۳-۳۳۰	هدف حسابرسی، کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب در رابطه با خطرهای تحریف بااهمیت و سپس طراحی و اجرای واکنش مناسب به این خطرها است.

در این مرحله، حسابرِس، عوامل (ذاتی و کنترل) خطر در سطح کلیت صورتهای مالی و ادعاهای مدیریت (برای گروه معاملات، مانده حساب و موارد افشای اطلاعات) را مورد توجه قرار داده و واکنش حسابرسی مناسب را اجرا می‌کند.

واکنش حسابرسی به خطرهای ارزیابی شده تحریف بااهمیت در برنامه حسابرسی ثبت می‌شود که شامل:

- واکنش کلی به خطرهای شناسایی شده در سطح صورتهای مالی است،
- بخش‌های مهم صورت مالی را مشخص می‌کند، و
- ماهیت، حدود و زمانبندی روشهای حسابرسی خاص با توجه به واکنش به خطرهای ارزیابی شده تحریف بااهمیت در سطح ادعا است.

واکنش‌های کلی، خطرهای ارزیابی شده تحریف بااهمیت در سطح صورتهای مالی را مشخص می‌کنند. این واکنش‌ها باید شامل تخصیص کار و نظارت برکارکنان، تردید حرفه‌ای، تعیین حدود اثبات ادعاهای مدیریت، در نظر گرفتن روشهای حسابرسی که باید اجرا شوند و این باشد که چه اسنادی برای اثبات معاملات مهم مورد بررسی قرار گیرد.

روشهای حسابرسی اضافی

به‌طور معمول شامل روشهای محتوایی مانند آزمون جزئیات مانده‌ها، روشهای تحلیلی و آزمون کنترل‌ها (وقتی این استثنا وجود دارد که در طی دوره، این کنترل‌ها به‌نحو موثری کار نکرده باشند) است.

برخی از مواردی که حسابرِس باید در برنامه‌ریزی ترکیب مناسبی از روشهای حسابرسی و واکنش به خطر شناسایی شده را مورد توجه قرار دهد، عبارتند از:

استفاده از آزمون کنترل‌ها

۵ مشخص کردن کنترل‌های داخلی مربوط در صورتی که آزمون شده باشند، نیاز یا دامنه روشهای محتوایی دیگر را کاهش می‌دهد. به‌عنوان قاعده کلی، اندازه نمونه برای آزمون کنترل‌ها به‌طور معمول خیلی کوچکتر از اندازه نمونه برای آزمون ذاتی روند عملیاتی است. فرض کنید که کنترل‌های مربوط به‌طور منسجم کار می‌کنند و انحراف از کنترل غیر ممکن است، استفاده از آزمونها کنترل‌ها اغلب با استفاده از کار کمتری می‌تواند به نتیجه برسد؛ ولی هیچ الزامی وجود ندارد که اثربخشی کنترل‌های داخلی (مستقیم یا غیرمستقیم) مورد آزمایش قرار گیرد.

۵ مشخص کردن هر ادعای مدیریتی که نمی‌تواند به‌وسیله رویه‌های حسابرسی به تنهایی مورد بررسی قرار گیرند. برای مثال، این موضوع می‌تواند در رابطه با کامل بودن فروش در شرکت کوچک و موقعیت‌هایی اعمال شود که فرایند به‌طور کامل خودکار شده معاملات (مانند فروشهای اینترنتی) با دخالت خیلی کم یا دخالت نکردن دست وجود دارد.

روشهای تحلیلی محتوایی

روشهایی وجود دارد که براساس آنها می‌توان کل مبلغ معامله را به‌طور قابل اتکا براساس شواهد موجود پیش‌بینی کرد. این پیش‌بینی با مقدار واقعی در سوابق حسابداری مقایسه شده و هرگونه تحریف بااهمیت شناسایی می‌شود. در برخی موارد، اگر خطر ارزیابی شده برای ادعای خاص، (بدون در نظر گرفتن کنترل‌های مربوط) کم باشد، حسابرِس می‌تواند تصمیم بگیرد که تنها از روشهای تحلیلی محتوایی برای کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب استفاده کند.

غیر قابل پیش بینی

عناصر نیاز به استفاده از عناصر غیر قابل پیش بینی در اجرای روش ها. نمونه ای از این مورد ممکن است روشهایی باشد که تقلب احتمالی را مشخص می کنند.

زیرپا گذاشتن کنترل به وسیله مدیریت

نیاز به روشهای خاص حسابرسی که احتمال زیرپا گذاشتن کنترل ها به وسیله مدیریت را مشخص می کنند.

خطرهای عمده

واکنش حسابرسی به «خطرهای عمده ای» که شناسایی شده اند.

گزارشگری

شماره بند	هدف (های) استانداردهای بین المللی حسابرسی
۶-۷۰۰	هدفهای حسابرسی عبارتند از: الف- اظهار نظر در مورد صورتهای مالی براساس ارزیابی نتایج حاصل از شواهد حسابرسی جمع آوری شده، و ب- ارائه شفاف آن نظر به صورت گزارشی مکتوب که مبنای آن نظر را نیز توضیح دهد.

آخرین مرحله حسابرسی، ارزیابی شواهد حسابرسی جمع آوری شده و تعیین این است که آیا این شواهد برای کاهش خطر حسابرسی تا سطح قابل قبول، مناسب و کافی هستند.

در این مرحله مهم است که حسابرس موارد زیر را تعیین کند:

- هر گونه تغییر در سطح خطر ارزیابی شده،
 - تعیین اینکه نتایج استخراج شده از کار صورت گرفته، مناسب هستند،
 - هر گونه شرایط مشکوک که بروز کرده است، و
 - خطرهای دیگر (که پیش از این مشخص نبوده اند) به درستی مشخص و در صورت نیاز رویه های حسابرسی بیشتر اجرا شده است.
- نشست اعضای گروه (همزمان یا در انتهای کارها) از الزامهای استانداردهای بین المللی حسابرسی نیست؛ ولی می تواند برای کارکنانی مفید باشد که یافته های حسابرسی را توضیح می دهند، نشانه هایی از تقلب را شناسایی و نیاز به اجرای رویه های حسابرسی بیشتر را تعیین می کنند.

زمانی که تمام رویه ها اجرا شدند و نتیجه گیریها صورت گرفت:

- یافته های حسابرسی باید به مدیریت و آنهايي گزارش شود که از طرف ناظر معرفی شده اند، و
- نظر حسابرس باید ارائه و در مورد جمله بندی مناسب گزارش حسابرسی، تصمیم گیری شود.

مستندسازی

مستندسازی کافی حسابرسی برای این لازم است که حسابرس با تجربه، بدون داشتن هیچ گونه رابطه قبلی با حسابرسی، موارد زیر را متوجه شود:

- ماهیت، زمانبندی و محتوای رویه های حسابرسی اجرا شده،
 - نتایج اجرای دستورالعمل ها و شواهد حسابرسی گردآوری شده، و
 - موضوعهای مهم مطرح شده در حسابرسی، نتایج به دست آمده و قضاوت های حرفه ای انجام شده با توجه به نتایج.
- مستندسازی حسابرسی در واحدهای تجاری کوچکتر به طور معمول گستردگی کمتری نسبت به سازمانهای بزرگتر دارد، برای مثال،

جنبه‌های مختلف حسابرسی ممکن است همزمان با هم در یک کاربرد ثبت شده و به صورت مناسب به کاربرگ‌های اصلی، ارجاع داده شده باشند.

مستندسازی موارد زیر برای حسابرسی ضروری نیست:

- هر موضوع کم‌اهمیتی که مورد توجه قرار گرفته یا هر قضاوت حرفه‌ای که در حسابرسی انجام شده است، و
- کنترل موارد برای اینکه مشخص شود کدام کار انجام شده با اسناد ضمیمه شده در پرونده حسابرسی نشان داده شده است. برای نمونه، برنامه حسابرسی در مورد پرونده‌ای که نشان می‌دهد حسابرسی برنامه‌ریزی شده و توافقنامه حسابرسی امضا شده‌ای که نشان می‌دهد حسابرس با قرارداد حسابرسی موافق بوده است.

مزایای حسابرسی مبتنی بر خطر

برخی از مزایای حسابرسی مبتنی بر خطر به این شرح است:

مزایا	توضیح
انعطاف‌پذیری زمانی در اجرای کار حسابرسی	رویه‌های ارزیابی خطر اغلب می‌توانند زودتر از آن اجرا شود که قبل از معرفی حسابرسی مبتنی بر خطر در دوره‌های مالی شرکت انجام می‌شد؛ رویه‌های ارزیابی خطری که شامل بررسی دقیقی از معاملات و مانده‌ها نیست، می‌توانند قبل از انتهای دوره و با این فرض انجام شوند که تغییرهای عمده عملیاتی پیش‌بینی نمی‌شود. این کار می‌تواند به ایجاد تعادل در حجم کار کارکنان حسابرسی در طول دوره کمک کند. این روش زمانی را به مشتری می‌دهد تا به نقاط ضعف مشخص شده در کنترل داخلی و سایر درخواستهای همکاری قبل از اتمام دوره حسابرسی در آن بخش، پاسخ دهد. البته چون اطلاعات مالی در این فاصله به راحتی در دسترس نیستند، روشهای تحلیلی ارزیابی خطر می‌توانند در تاریخ دیرتری انجام شوند.
تمرکز تلاش گروه حسابرسی بر روی مناطق کلیدی	با دانستن اینکه خطرهای ناشی از تحریف با اهمیت در کجای صورتهای مالی می‌توانند بروز کنند، حسابرس ممکن است تلاش گروه حسابرسی را به سمت مناطق با خطر بالا سوق داده و احتمال کار در مناطق با خطر کمتر را کاهش دهد. این کار به اطمینان از این کمک می‌کند که منابع کارکنان حسابرسی به نحو موثری استفاده می‌شوند.
رویه‌های حسابرسی روی خطرهای مشخصی متمرکز می‌شوند.	رویه‌های حسابرسی بیشتر در واکنش به خطرهای ارزیابی شده طراحی شده‌اند. در نتیجه، آزمون‌های دقیقی که فقط خطرهای کلی را بررسی می‌کنند، می‌توانند به نحو درخور توجهی کاهش یا حتی حذف شوند.
شناخت کنترل داخلی	شناخت اجباری کنترل داخلی، حسابرس را قادر می‌سازد تا تصمیم بگیرد آیا اثربخشی عملیاتی کنترل داخلی را آزمون کند یا خیر. آزمون کنترلها (برای آنهایی که ممکن است هر ۳ سال مورد آزمایش قرار گیرند) نسبت به اجرای آزمونهای مربوط به جزئیات، کار کمتری طلب می‌کند.
ابلاغ منظم موضوعهای مورد توجه به مدیریت	شناخت بهتر کنترل داخلی، حسابرس را قادر می‌سازد که نقاط ضعف کنترل داخلی (مانند محیط کنترل و کنترلهای عمومی فناوری اطلاعات) را شناسایی کند که پیش از این شناسایی نشده بودند. انعکاس منظم این نقاط ضعف به مدیریت، آنها را قادر می‌سازد که اقدام مناسبی را انجام دهند که به نفع آنان است. این کار همچنین ممکن است باعث صرفه‌جویی در اجرای حسابرسی شود.

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی برای واحدهای تجاری کوچکتر

بند	موارد استخراج‌شده از استانداردهای بین‌المللی حسابرسی
۶۳-۲۰۰ الف	ملاحظات مناسب و اضافی مربوط به حسابرسی در شرکتهای کوچکتر و شرکتهای بخش دولتی، در بخش کاربردی و سایر موارد توصیفی استانداردهای بین‌المللی حسابرسی لحاظ شده‌اند. این ملاحظات اضافی در اجرای الزامهای استانداردهای بین‌المللی حسابرسی، به حسابرسی چنین شرکتهایی کمک می‌کنند. البته، آنها مسئولیت حسابرس را در اعمال و اجرای الزامهای استانداردهای بین‌المللی حسابرسی، محدود نمی‌کند و کاهش نمی‌دهد.
۶۴-۲۰۰ ب	در رابطه با ملاحظات مربوط به حسابرسی شرکتهای کوچکتر، واحد تجاری کوچکتر به شرکتی اطلاق می‌شود که دارای ویژگیهای کیفی زیر باشد: الف- تمرکز مالکیت و مدیریت در افراد محدود (اغلب یک فرد - یا یک شخص حقیقی یا شرکت دیگری که ویژگیهای کیفی مربوط را در تملک دارد)؛ و ب- یک یا چند مورد زیر: ۱- معاملات ساده یا غیرپیچیده، ۲- نگهداری ساده ثبتها، ۳- خطوط کم تولیدی و محصولات اندک در خطوط تولیدی، ۴- کنترلهای داخلی اندک، ۵- سطوح پایین مدیریت با مسئولیت در مورد محدوده وسیعی از کنترلها، یا ۶- تعداد کارکنان کم که وظایف اندکی به عهده دارند. این ویژگیهای کیفی، جامع نیستند. آنها خاص واحدهای تجاری کوچکتر نیستند و واحدهای تجاری کوچکتر، لازم نیست همه این ویژگیها را داشته باشند.
۶۵-۲۰۰ الف	موارد مشخص‌شده برای واحدهای تجاری کوچکتر در استانداردهای بین‌المللی حسابرسی، بیشتر با توجه به شرکتهای ثبت‌نشده است. البته برخی از این ملاحظات ممکن است در حسابرسی شرکتهای کوچکتر ثبت‌شده مفید واقع شوند.
۶۶-۲۰۰ الف	استانداردهای بین‌المللی حسابرسی اشاره به مالک واحد تجاری کوچکتری دارد که به صورت «مالک-مدیر» هر روز شرکت را اداره می‌کند.

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی بین رویکرد حسابرسی لازم برای شرکت تک‌نفره و رویکرد لازم برای شرکت ملی دارای هزاران کارمند، تفاوتی قائل نشده‌اند. حسابرسی، حسابرسی است. در نتیجه، شیوه کلی برای حسابرسی به‌خاطر این تغییر نمی‌کند که شرکت کوچک است.

مفهوم کلمه «حسابرسی» انتقال پیام واضح به استفاده‌کنندگان صورتهای مالی است، آن پیام این است که حسابرسی اطمینان منطقی در رابطه با صورتهای مالی عاری از تحریفهای بااهمیت، صرفنظر از اندازه یا نوع شرکتی می‌باشد که حسابرسی شده است. این مورد از متناسب بودن به‌وسیله کارکنان هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و خدمات اطمینان‌بخشی در سند پرسش و پاسخ کارکنان با عنوان اعمال استانداردهای بین‌المللی حسابرسی که در ماه اوت ۲۰۰۹ منتشر شده با توجه به اندازه و پیچیدگی شرکت آمده است^۱. هدف این است که به حساب‌سازان در اعمال استانداردهای بین‌المللی حسابرسی مشخص شده با هزینه‌ای موثر کمک کند. پاسخ به «چگونگی استانداردهای بین‌المللی حسابرسی ویژگی‌های مختلف شرکت کوچک نسبت به شرکت بزرگتر و پیچیده‌تر را مشخص می‌کنند» این بود:

”هدفهای حسابرس برای حسابرسی شرکت‌هایی با اندازه و پیچیدگی‌های مختلف، یکسان است. البته این بدان معنا نیست که همه حسابرسی‌ها به طور دقیق به یک نحو طراحی و اجرا می‌شوند. استانداردهای بین‌المللی حسابرسی تشخیص می‌دهند که کدام رویه‌های خاص حسابرسی برای دستیابی به هدفهای حسابرسی به کار گرفته شوند و با شرایط استانداردهای بین‌المللی حسابرسی منطبق هستند، اگرچه شرکتی که مورد حسابرسی قرار می‌گیرد کوچک یا بزرگ و پیچیده یا به نسبت ساده است. بنابراین شرایط استانداردهای بین‌المللی حسابرسی بر موضوعهایی متمرکز است که حسابرس در حسابرسی باید به آنها بپردازد و در اصل جزئیات رویه‌هایی را توضیح نمی‌دهد که حسابرس باید انجام دهد.

استانداردهای بین‌المللی حسابرسی همچنین توضیح می‌دهند که شیوه مناسب حسابرسی برای طراحی و اجرای رویه‌های حسابرسی به ارزیابی خطر حسابرس بستگی دارد. برای مثال، براساس شناخت لازم از شرکت و محیط آن، کنترل داخلی و خطرهای ارزیابی‌شده ناشی از ارائه نادرست بااهمیت لحاظ می‌شود، حسابرس می‌تواند تعیین کند که شیوه ترکیبی استفاده کند که از هر دو شیوه آزمون‌های کنترل‌ها و رویه‌های ذاتی در پاسخ به خطرهای ارزیابی‌شده، موثر باشد. برای مثال، در موارد دیگر و در زمینه حسابرسی از واحدهای تجاری کوچک و متوسط وجود ندارد که فعالیت‌های کنترلی زیادی برای اینکه به وسیله حسابرس شناسایی شود، حسابرس ممکن است تصمیم بگیرد که بهتر آن است که رویه‌های حسابرسی بیشتر را اجرا کند که در اصل جزء رویه‌های ذاتی هستند.

همچنین، ذکر این نکته نیز حائز اهمیت است که براساس استانداردهای بین‌المللی حسابرسی، تمرین قضاوت حرفه‌ای برای اجرای صحیح حسابرسی حیاتی است. قضاوت حرفه‌ای ضروری است، به خصوص در رابطه با تصمیم‌هایی در رابطه با ماهیت، زمانبندی و دامنه رویه‌های حسابرسی که برای برآورده ساختن شرایط استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و جمع‌آوری شواهد حسابرسی استفاده می‌شوند. البته، هر چند حسابرس شرکت متوسط و کوچک باید قضاوت حرفه‌ای را تمرین کند، ولی این بدان معنا نیست که حسابرس می‌تواند تصمیم بگیرد که شرایط استانداردهای بین‌المللی حسابرسی را به جز در شرایط استثنایی اعمال نکرده و برای دستیابی به شرایط از روش دیگر حسابرسی استفاده کند.

نکته‌های پیشگفته در متن فوق را می‌توان به صورت زیر خلاصه کرد:

- هدفهای حسابرسی برای واحدهای مورد رسیدگی با هر اندازه، یکسان است،
- رویه‌های خاص حسابرسی اجباری شده می‌توانند با توجه به اندازه شرکت و خطرهای مشخص شده، به نحو درخور توجهی تغییر کنند،
- استانداردهای بین‌المللی حسابرسی بر موضوعها و نه جزئیات رویه‌های خاصی تاکید دارد که حسابرس باید به آنها بپردازد،
- طرح رویه‌های حسابرسی بیشتر به ارزیابی خطر حسابرس بستگی دارد،
- اجرای مناسب قضاوت حرفه‌ای برای پیگیری رویه‌های متناسب با خطرهای ارزیابی‌شده، حیاتی است، و
- از قضاوت حرفه‌ای نمی‌توان برای اجتناب از هرگونه شرایط استانداردهای بین‌المللی حسابرسی به جز در شرایط استثنایی، استفاده کرد.

همچنین، استانداردهای بین‌المللی حسابرسی شامل تعدادی بندهای خاص در مورد ملاحظات مربوط به حسابرسی شرکت‌های متوسط و کوچک است. این موارد، رهنمودهای مفیدی را در اعمال الزامهای استانداردهای بین‌المللی حسابرسی در مورد حسابرسی شرکت‌های متوسط و کوچک ارائه می‌کنند.

پیشنهادهایی برای اجرای موفقیت‌آمیز حسابرسی مبتنی بر ریسک در واحدهای تجاری کوچک و متوسط

برخی از پیشنهادها برای اجرای موفقیت‌آمیز استانداردهای بین‌المللی حسابرسی در واحدهای کوچکتر، شامل مواردی می‌باشد که در جدول آمده است:

<p>۱- زمانی را صرف خواندن استانداردهای بین‌المللی حسابرسی تعیین شده و آموزش به کارمندان کنید.</p> <p>ناتوانی در شناخت الزامها ممکن است به موارد زیر بیانجامد:</p> <ul style="list-style-type: none"> • کل مرحله ارزیابی خطر حسابرسی تبدیل به بار اضافی به سایر کارهای حسابرسی حقیقی می‌شود که اجرا شده‌اند. این ارزیابی خطر است که باعث انتخاب رویه‌های حسابرسی می‌شود که باید اجرا شوند. فهرست استاندارد شده از رویه‌ها نمی‌تواند برای هر شرکتی اعمال شود. هدف از ارزیابی خطر توجه حسابرس روی مناطقی است که دارای خطر بالاتری در مورد ارائه نادرست با اهمیت در صورتهای مالی و دوری از مناطق با خطر کمتر است. • اینکه چه مواردی باید به صورت حسابرسی ساده باشد، تبدیل به پروژه پیچیده و زمانبر می‌شود. این حالت در صورتی بروز می‌کند که تلاشها به جای استفاده از قضاوت حرفه‌ای برای تنظیم میزان کار با توجه به اندازه و پیچیدگی شرکتی که باید مورد حسابرسی قرار گیرد و خطرهای مربوط، بر کامل کردن فرمها و فهرست اقلام کنترلی حسابرسی متمرکز شوند که لازم نیستند. • ناتوانی در اعمال الزام استانداردهای بین‌المللی حسابرسی («حسابرس باید»).
<p>۲- زمانی را صرف طراحی خوب کنید؛ اینکه کاری که می‌خواهید انجام دهید چقدر کوچک است برایتان اهمیت نداشته باشد.</p> <p>گفته می‌شود که یک ساعت صرف برنامه‌ریزی کردن می‌تواند مقدار کاری را خیلی کم کند که قرار است انجام شود. برنامه‌ریزی موثر حسابرسی، اغلب به صورت اختلاف بین حسابرسی با کیفیت با توجه به بودجه تعیین شده و حسابرسی با کیفیت پایین بیش از بودجه تعیین شده است. در مورد کارهای خیلی کوچک، برنامه‌ریزی ممکن است از طریق ارائه توضیح مختصری در شروع کار و همزمان با پیشرفت حسابرسی به دست آید.</p> <p>موارد مهمی که در برنامه‌ریزی مشخص می‌شوند، عبارتند از:</p> <ul style="list-style-type: none"> • تشویق کارمندان به شناسایی مواردی که به نظر می‌رسد در آنها رویه‌های حسابرسی عادی، ارتباط بیشتری با خطر تحریفی دارند که می‌خواهد بررسی شود. • صرف زمان برای اطمینان از اینکه هر کدام از کارمندان لزوم و هدف مستندسازی را می‌دانند که باید به وسیله آنها انجام شود. ساعت‌های زیادی می‌تواند به علت تلاش کارکنان برای کامل کردن فرمهایی تلف شود که آنها در مورد آن شناختی ندارند. • مذاکره درباره احتمال تقلب. تشویق کارمندان به شکاک و کنجکاو بودن و قدرت دادن به آنها برای مطرح کردن موارد، مشاهده‌ها یا موارد توضیح داده نشده است. • مذاکره درباره بخشهای مرتبط شناخته شده و ماهیت/اندازه معاملات. • در نظر گرفتن اینکه مستندات حسابرسی انجام شده در دوره‌های قبل به جای تهیه دوباره، می‌توانند به آسانی برای تغییرهایی بروز شوند که رخ داده‌اند. اسناد و ارزیابی عوامل خطر و کنترلهای داخلی مربوط باید آنقدر کافی باشند که حسابرس بتواند در دوره‌های بعدی شناخت خود از شرکت را بهبود داده و توجه خود را بر روی گرایشهای جدید صنعت، تغییرهای مهم عملیاتی، خطرهای جدید ذاتی و کنترلهای داخلی بررسی شده متمرکز کند.
<p>۳- ارزیابی محیط کنترل</p> <p>زمانی را صرف شناخت کنترلهای داخلی نمایید که بخشی از محیط کنترل هستند، کنترلهای فراگیر با کنترلهای معاملاتی فرق دارند؛ آنها موضوعهایی مانند درستی و موارد اخلاقی، حاکمیت شرکتی، شایستگی کارمندان، گرایشهای مدیریت در مورد کنترل، جلوگیری از تقلب، مدیریت خطر و نظارت بر کنترل را تحت پوشش قرار می‌دهند. اگر «وضعیت در رده بالا» ضعیف باشد، تجاوز مدیریت از حقوق تعیین شده به آسانی رخ می‌دهد و حتی بهترین کنترلهای بر فرایندهایی مانند خرید و فروش، ممکن است از بین برود.</p>
<p>۴- هدف‌گذاری براساس بهبود مستمر</p> <p>برای برخی از حسابرسان، این گرایش وجود دارد که کورکورانه روش حسابرس قبلی را دنبال کنند. نتیجه این می‌شود که موارد سال قبل تکرار می‌شود. روش بهتر این است که پیوسته کار انجام شده در سال قبل مورد بررسی / کنکاش قرار گرفته و تغییرهایی شناسایی شوند که باعث اثربخشی و کارایی بیشتر حسابرسی می‌شود.</p>



پانویس:

۱- استفاده از استانداردهای بین‌المللی حسابرسی با توجه به اندازه و پیچیدگی یک شرکت در آدرس زیر آمده است:

<http://web.ifac.org/publications/international-auditing-and-assurance-standards-board/practice-alerts-and-q-as#applying-s-proportionate>

منابع:

- رحیمیان نظام‌الدین، راهنمای به کارگیری استانداردهای بین‌المللی حسابرسی در حسابرسی واحدهای تجاری کوچک و متوسط، کتاب اول، مفاهیم اصلی، نشر دهکده، چاپ اول، ۱۳۹۱
- کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی سازمان حسابرسی، اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی: استانداردهای حسابرسی، سایر خدمات اطمینان بخشی و خدمات مرتبط، سازمان حسابرسی، چاپ دوازدهم، ۱۳۸۹