

# حسابرسی مستمر و نظارت مستمر؛ چالش‌های گذشته، فرصت‌های پیش‌رو



دکتر غلامرضا سلیمانی امیری  
بهاره شفیق‌زاده

## مقدمه

گزارش‌های مالی مطابق روش‌های سنتی، به صورت ادواری تهیه می‌شوند؛ ولی جمع‌آوری اطلاعات مورد نیاز برای تهیه این گزارش‌ها بر مبنای زمان حقیقی وقوع رویدادها و معاملات، بسیار پرهزینه است و بدین ترتیب، گزارش‌ها ماه‌ها بعد از وقوع رویداد منتشر می‌شوند. در این محیط، حسابرسی با رویکردی تاریخی، درستی ارقام گزارش شده قبلی را مورد بررسی قرار می‌دهد. این در حالی است که امروزه سازمان‌ها می‌توانند اطلاعات مالی را در قالب استاندارد و بر مبنای زمان حقیقی وقوع رویدادها و معاملات تهیه کنند؛ چنین روشی فرصت دسترسی سهامداران و دیگر استفاده‌کنندگان را به اطلاعات مالی شرکت‌ها، همزمان با وقوع رویدادها و معاملات ایجاد کرده است. حسابداری همزمان، نیازمند حسابرسی همزمان است تا از کیفیت داده‌ها اطمینان مستمر به دست آمد. همزمان با افزایش استفاده از سیستم‌های حسابداری همزمان، به‌کارگیری حسابرسی همزمان نیز متداول شده و به حساب‌رسان اجازه می‌دهد فاصله زمانی مابین وقوع رویدادها و ارائه خدمات اعتباربخش حسابرسی برای آن رویدادها را کاهش دهند.

## تاریخچه

حسابداران رسمی برای مدتی بیش از ۱۰۰ سال، وظیفه حسابرسی و خدمات اعتباربخشی را نیز بر عهده داشتند. حسابرسی علاوه بر اینکه می‌تواند ارزش اقتصادی زیادی برای یک شرکت ایجاد کند، با اعتباربخشی به صورت‌های مالی شرکت‌ها، هزینه‌های تأمین سرمایه آنها را کاهش می‌دهد (Zhao & Yen, 2004).

حرفه حسابرسی همچنان در حال گذار و تغییر اساسی از تأکید بر حسابرسی سنتی صورت‌های مالی و ارائه خدمات مشاوره‌ای به سوی ارائه خدمات اطمینان‌بخشی است. با پیشرفت فناوری و گسترش مبادلات تجاری، تقاضا برای اطمینان‌بخشی به‌موقع، به‌انبوه اطلاعات افزایش یافته است و در پاسخ به این درخواست‌ها، انجمن حسابداران خبره کانادا پیشنهاد داده است که نقش حساب‌رسان از حسابرسی صورت‌های مالی سالانه، به اطمینان‌بخشی درباره اطلاعاتی تبدیل شود که به‌طور مستمر توسط شرکت‌ها منتشر می‌شود (نصیری و صمدی، ۱۳۹۰).

متحمل شدند و اعتقاد بر این بود که قانون مزبور می‌تواند به کاهش ریسک سهامداران کمک کند. این قانون به منظور کاهش ریسک سهامداران، عملکرد حسابرسی سنتی را ارتقا و کنترل‌های حاکم بر رویه‌های انجام خدمات اطمینان‌بخشی را افزایش داد.

این پژوهش‌ها که اغلب در مورد اثربخشی حسابرسی مستمر بود، به این مسئله که آیا حسابرسی مستمر می‌توانست مانع برخی رسوایی‌های مالی در ابتدای قرن بیست و یکم شود یا خیر، پرداخته‌اند. **وازرلی و همکاران** (Vasarhelyi et al., 2002) در سال ۲۰۰۲ نتیجه گرفتند که اگر فرایندهای حسابرسی مستمر استقرار یافته بود، می‌توانست بسیاری از مشکلات عملیاتی انرون را شناسایی کرده و حتی زودتر از آنکه موضوع به یک بحران تبدیل شود، اختارهای لازم را ارائه کند. در واقع، اگر از حسابرسی مستمر استفاده می‌شد، مبادله‌های غیرعادی که با هدفهای خاصی انجام می‌شد، کشف شده یا دستکم زمینه بررسی‌های بیشتر توسط نهادهای ذیربط را فراهم می‌کرد.

به‌علاوه، پس از واقعه انرون، دولت امریکا به‌ویژه در سال ۲۰۰۲، گزارشگری فصلی را برای استفاده سرمایه‌گذاران پیشنهاد کرد. بنابراین، حسابرسی مستمر همواره مورد تقاضای نهادهای حسابداری و قانون‌گذاری بوده و فعالیت‌هایی نیز برای استقرار آن انجام شده است (Vasarhelyi et al., 2002).

### حسابرسی مستمر و نظارت مستمر<sup>۱</sup>

حسابرسی مستمر، فرایندی است که به حسابرسان امکان می‌دهد تا اعتباربخشی به اطلاعات، همزمان با افشای آن‌ها صورت گیرد. تصمیم‌گیرندگان به‌عنوان اشخاص

در اوایل دهه ۱۹۹۰، تغییرهای اساسی در محیط کسب‌وکار به وجود آمد. افزایش حجم تجارت الکترونیک منجر به ایجاد سیستم‌های حسابداری الکترونیکی و بدون کاغذ شد. در پاسخ به این تغییرها، حسابرسی مستمر به‌عنوان یک شیوه اجرایی، توجه بسیاری از محققان را جلب کرده و در نتیجه مدل‌های متنوعی برای انجام مستمر عملیات حسابرسی ایجاد شده است. **گرومر و مارتی** (Groomer & Murthy, 1989) در سال ۱۹۸۹ مسائل مربوط به کنترل و امنیت در محیط پایگاه داده‌ها را مطالعه و بررسی کردند. پیشنهاد آن‌ها استفاده از نوعی زیرسیستم حسابرسی جاسازی شده در داخل سیستم شرکت بود که اطلاعات را به‌صورت بی‌درنگ و فوری استخراج کند. **اس از آن، وازرلی و هالپر** (Vasarhelyi and Halper, 1991) در سال ۱۹۹۱ مفهوم آزمون مستمر سیستم‌های بی‌درنگ را در زمینه حسابرسی داخلی مطرح کردند. در تحقیق‌های بعدی **کوگن و همکاران** (Kogan et al., 1999) در سال ۱۹۹۹ این مفهوم را به حسابرسی مستقل نیز تعمیم دادند و حسابرسی مستمر را به‌عنوان فرایندی که نتایج حاصل از حسابرسی را در زمان وقوع رویداد یا با فاصله کوتاهی پس از آن به ذینفعان خارجی گزارش می‌کند، تعریف کردند (El-Masry et al., 2008). از طرفی، بسیاری از پژوهش‌هایی که در زمینه عملی بودن حسابرسی مستمر انجام شد، حسابرسی مستمر را پاسخی به قانون ساربینز اکسلی دانستند. عامل محرک برای تدوین این قانون در سال ۲۰۰۲، زیان‌های هنگفتی بود که سهامداران شرکت‌هایی مانند **انرون (Enron)** و **ورلدکام (Worldcom)**

حرفه حسابرسی

همچنان در حال گذار و

تغییر اساسی از

تأکید بر حسابرسی سنتی

صورت‌های مالی و

ارائه خدمات مشاوره‌ای

به سوی

ارائه خدمات

اطمینان‌بخشی است

## حسابداری همزمان

### نیازمند

## حسابرسی همزمان

### است

### تا از

## کیفیت داده‌ها

## اطمینان مستمر

## به دست آید



ثالث و مستقل به اطلاعاتی نیاز دارند که به موقع، قابل اتکا، دقیق و واقعی باشند و حسابرسی مستمر می‌تواند امکان دستیابی به این اطلاعات را برای آن‌ها فراهم سازد (Cangemi, 2012).

مفهوم حسابرسی مستمر، چنان‌که از نام آن برمی‌آید، انجام حسابرسی به‌گونه‌ای پیوسته و در تمام طول دوره مالی است. این در مقابل نگرشی است که حسابرسی را امری ادواری و گاه حتی تنها مقطعی معرفی می‌کند. مابه‌ازای مفهوم حسابرسی مستمر، در آزمونهای مهم حسابرسی به شرح زیر است:

**آزمون‌های رعایت:** آزمون‌های مربوط به طراحی و کارایی کنترل‌ها که به سراسر دوره مورد رسیدگی تسری می‌یابد. از این رو، حسابرس می‌تواند در سراسر دوره به کارایی کنترل‌ها اتکا کند. همه کاستی‌هایی که حسابرس با آن‌ها برخورد می‌کند، بی‌درنگ گزارش می‌شود و بدین ترتیب، امکان جبران آن‌ها در کوتاه‌ترین زمان ممکن فراهم می‌آید. همچنین در ارتباط با اظهارنظر حسابرس، آثار ضعف‌های مشاهده‌شده تنها به دوره زمانی بین گزارش ضعف‌های کنترلی تا مقطع جبران آنها محدود می‌شود.

**آزمون‌های اثباتی معاملات و مانده حساب‌ها:** نمونه‌های انتخابی در سراسر دوره، در همان زمانی که پدیده‌ها روی می‌دهد، تحت آزمون قرار می‌گیرد؛ نه به صورت مجموعه‌ای بزرگتر در تاریخی دیرتر که همه نمونه‌های انتخابی تنها حکم داده‌های تاریخی را پیدا کرده است.

**بررسی‌های تحلیلی:** درک رویدادهای تجاری و بررسی منطقی بودن آن‌ها در مقایسه با آنچه که به هنگام رخ دادن پدیده‌ها مورد انتظار بوده است. این کار با بررسی تاریخی

نتایج متفاوت است؛ با بررسی که می‌کوشد آزمون علت‌ها و چگونگی رخداد رویدادها را بیازماید و تفاوت آن را با آنچه موردنظر بوده، تعیین کند (کوپایی حاجی، ۱۳۸۷).

در واقع، حسابرسی مستمر از طریق کاهش زمان و هزینه، افزایش انعطاف‌پذیری، کاهش خطاها، افزایش تمرکز بر کنترل‌های داخلی و کاهش هزینه سرمایه، منجر به افزایش اثربخشی حسابرسی می‌شود (Ma-jdalawieh et al., 2012).

## حسابرسی مستمر در مقابل

### حسابرسی سنتی

استفاده از ابزار حسابرسی مستمر و نظارت مستمر<sup>۱</sup> به‌طور معمول یک زنجیره طولانی از عملیات شرکت را دربرمی‌گیرد. خدمات خاص حسابرسی مستمر و نظارت مستمر شامل تبدیل روش‌های دستی به داده‌ها، کنترل‌ها و فرایندهای خودکار، طراحی کنترل‌ها در کلیه مراحل صورت‌بندی کردن آزمون‌ها و نظارت بر روال انجام امور روزمره، ارائه خدمات مدیریت ریسک عملیاتی و همچنین تهیه بسته‌های کامل خدمات شامل ابزار، نصب، استقرار، آموزش و نگهداشت آنهاست.

حسابرسی مستمر و نظارت مستمر عناصر متنوعی را دربرمی‌گیرد و ممکن است در سطوح مختلفی به مرحله اجرا درآید. یکی از ویژگی‌های کلیدی حسابرسی مستمر و نظارت مستمر، ایجاد اطلاعاتی مربوط و به‌موقع است. با انتخاب یک راه‌حل مناسب و اجرای آن، این امکان ایجاد خواهد شد که ضمن کاهش مشکلات، از بروز مجدد آن‌ها نیز پیشگیری گردد. این امر، با ساختار حسابرسی مستقل سنتی - که مبتنی

منجر به تقویت حاکمیت، بهبود عملکرد و پاسخگویی و ایجاد توانایی مقایسه با معیارهای جهانی خواهند شد.

### شرایط کنونی

چالش‌ها و موانع عمده‌ای برای دستیابی به استفاده گسترده از روش‌های حسابرسی مستمر و نظارت مستمر وجود دارد؛ و به‌رغم پیشرفت‌های محدود حسابرسی مستمر و نظارت مستمر در حوزه حسابرسی داخلی، این چالش‌ها و موانع در زمینه حسابرسی مستقل بسیار مشهود است (Vasarhelyi et al., 2012).

ممکن است چنین به‌نظر برسد که در حال حاضر، حسابرسی مستمر و نظارت مستمر کارایی چندانی در گزارشگری شرکت‌ها ایفا نمی‌کند. این در حالی است که آنچه در واقعیت اتفاق می‌افتد، نشان‌دهنده وجود کاربردهای آن در گزارشگری مالی است، به‌خصوص اینکه می‌توان به برخی از دستاوردهای مثبت حسابرسی و نظارت مستمر در حوزه حسابرسی داخلی اشاره کرد. در بیشتر موارد، رسیدن به این دستاوردها، مستلزم همکاری بخش خدمات مشاوره‌ای شرکت‌های خدمات مالی با مشتریان حسابرسی داخلی درخصوص اجرا و پیاده‌سازی شیوه‌ها و ملزومات حسابرسی مستمر و نظارت مستمر می‌باشد. به‌علاوه، مواردی وجود دارد که سازمان‌ها خدمات حسابرسی داخلی را برون‌سپاری می‌کنند و این امر فرصت‌های بیشتری را برای حسابرسی مستمر و نظارت مستمر در اختیار مؤسسه‌های حسابرسی قرار می‌دهد.

از سوی دیگر، اقبال سازمان‌ها به انجام حسابرسی مستمر و نظارت مستمر توسط حسابرسان مستقل، افزایش قابل توجهی نداشته است. یکی از دلایل اصلی آن این است که حسابرسی و نظارت مستمر به‌عنوان یک پروژه هزینه‌بر و زمان‌بر تعریف می‌شود که مستلزم صرف وقت و برنامه مفصل و طولانی می‌باشد. همچنین، عدم ثبات رویه در

بر نمونه‌گیری سالانه و آزمون یافته‌ها به‌منظور شناسایی مشکلات رخ داده در طول دوره مورد رسیدگی است- در تضاد کامل می‌باشد.

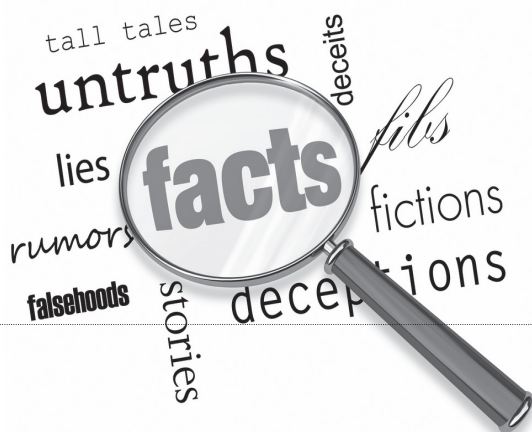
روش‌های سنتی حسابرسی حداقل به دو دلیل، به اندازه کافی بهینه نیستند. اول اینکه حسابرسی سنتی بر مبنای نمونه‌گیری با حجم محدودی است که ریسک کمتری را پوشش می‌دهد و به همین دلیل ممکن است همه داده‌های مربوط، در تصمیم‌گیری دخیل نباشند؛ دوم اینکه حتی اگر همه مشکلات شناسایی شوند، ممکن است فاصله زمانی بین وقوع یک رویداد و تشخیص آن به‌قدری طولانی باشد که نتوان اطلاعات را بازسازی و بازیابی کرد (Byrnes et al., 2012).

حسابرسی مستمر و نظارت مستمر از طریق تقویت هدف‌های کسب‌وکار و انطباق عملیات با این هدف‌ها، به دنبال ایجاد ارزش افزوده برای سازمان‌ها می‌باشند و از دیدگاه فناوری نیز سطح بالایی از نظارت بر سیستم‌ها و داده‌ها را ایجاد کرده است. به‌عنوان یک سازوکار نظارتی، حسابرسی مستمر و نظارت مستمر به تشخیص بی‌نظمی و بی‌قاعدگی در تنظیم‌های سیستم، فرایندها و داده‌ها، خواه از جنبه عملکرد و خواه از جنبه ریسک کمک می‌کند. به بیان کامل‌تر، منافع بالقوه حسابرسی و نظارت مستمر به‌شرح زیر است:

۱- بهبود بهره‌وری و اثربخشی محیط کنترلی از طریق کنترل و هدایت خودکار عملیات که منجر به کاهش هزینه می‌گردد؛  
 ۲- بهبود کسب‌وکار از طریق کاهش و تصحیح خطاها و تخصیص مجدد منابع به فعالیت‌های دارای ارزش افزوده؛ و  
 ۳- گزارشگری جامع درخصوص تطابق عملکرد با الزام‌های داخلی و نظارتی.

پژوهش‌های انجام‌شده نشان می‌دهد منافع حاصل از اجرای یک سیستم حسابرسی مستمر بیش از هزینه‌های آن خواهد بود، و به‌رغم بالا بودن هزینه‌های سرمایه‌گذاری برای اجرای آن، باید به‌عنوان یک سرمایه‌گذاری بلندمدت به آن نگریست (Zhao & Yen, 2004).

بدیهی است که بسیاری از سازمان‌ها از منافع حسابرسی مستمر و نظارت مستمر آگاهی دارند؛ ولی درک منافع به‌تنهایی نمی‌تواند موجب رشد و تعالی شود. حسابرسی مستمر و نظارت مستمر به‌عنوان محرک‌های راهبردی



براساس بررسی‌های انجام‌شده، سه مورد به‌طور خاص به‌عنوان عوامل اصلی افزایش کاربرد حسابرسی مستمر و نظارت مستمر معرفی شده‌اند:



۱- اصلاح استانداردها توسط هیئت نظارت بر حسابداری  
شرکتهای عام<sup>۲</sup> می‌تواند منجر به گذار از نگرش و ذهنیت سنتی در خصوص کار حسابرسی، نمونه‌گیری و آزمون دستی به سوی رویکردی خودکار و جامع، با استفاده از حسابرسی مستمر و نظارت مستمر - به‌عنوان پایه و اساس این تغییر- شود. به‌عنوان مثال، در فرایند حسابرسی مستقل، صرف‌نظر از سطح کنترل داخلی حاکم بر سازمان، بررسی‌هایی انجام می‌شود که از آن جمله می‌توان به مشاهده عینی موجودی کالا اشاره کرد. اختلاف نظری که در این زمینه وجود دارد، بیان می‌کند که در صورت وجود کنترل‌های کافی، روال‌های بررسی سنتی غیر ضروری بوده و منجر به اتلاف منابع می‌شود. به عبارت دیگر، برخی از افراد معتقدند استانداردهای حسابرسی متناسب با تغییر فناوری، فرایندها و کنترل‌ها به‌روز نشده و بسیاری از استانداردهای مذکور، در شرایط امروزی منسوخ و نامربوط هستند.

۲- موضوع دیگری که در خصوص حسابرسی مستمر و نظارت مستمر وجود دارد، سطح کامل و جامع بودن آن است که انتظار می‌رود انجمن حسابداران رسمی آمریکا از طریق انتشار دوره‌ای رهنمودهای لازم به استفاده بیشتر از آن کمک کند. این رهنمودها می‌تواند شامل واژه‌شناسی حسابرسی مستمر و نظارت مستمر، به‌منظور تسهیل در درک بهتر آن، آموزش استقرار و به‌کارگیری مفاهیم مرتبط، نشان دادن مزایا و ارزش‌های برنامه و همچنین بیان چگونگی تغییر در عملیات کسب‌وکار با به‌کارگیری حسابرسی مستمر و نظارت مستمر باشد. در واقع، اگر افراد حرفه‌ای حسابرسی و نظارت مستمر

انجام فرایند حسابرسی مستمر عاملی است که در کنار هزینه و زمان زیاد این پروژه، منجر به عدم تمایل سازمان‌ها به انجام آن می‌شود. از طرف دیگر، بسیاری از کسب‌وکارها نسبت به محفوظ ماندن داده‌های خود بسیار محتاط بوده و تمایلی به دسترسی جامع و مداوم افراد برون‌سازمانی از جمله حسابرسان مستقل به این داده‌ها ندارند (Byrnes et al., 2012).

البته چنانچه با دید مثبت به این موضوع بنگریم، به‌نظر می‌رسد که عرصه حسابرسی، سازمان‌ها را نسبت به استقرار و توسعه داخلی برنامه‌های حسابرسی مستمر و نظارت مستمر تشویق می‌کند. در این زمینه، حسابرسان در نهایت به دنبال بالابردن میزان استفاده از این ابزار در هدایت برنامه‌های حسابرسی مستقل می‌باشند. به‌طور مثال، اگر سازمانی سیستم حسابرسی مستمر و نظارت مستمر اثربخشی داشته باشد، گروه حسابرسان مستقل در راستای انجام مؤثرتر حسابرسی، می‌تواند از اطلاعات تولیدشده توسط این سیستم استفاده کند. در واقع، در چنین مواردی، هر دو طرف از مزایای بالقوه این سیستم‌ها بهره‌مند می‌شوند. به عبارت دیگر، مؤسسه‌های حسابرسی به‌واسطه دسترسی به اطلاعات جامع‌تر و به‌موقع، می‌توانند حسابرسی را با کیفیتی به مراتب بهتر انجام دهند که منجر به صرف منابع کمتری نسبت به روش‌های سنتی می‌شود. همچنین، به دلیل افزایش بهره‌وری، شرکت‌هایی که تحت این نوع حسابرسی قرار می‌گیرند، برای دریافت خدمات حسابرسی منابع کمتری صرف می‌کنند. بدیهی است که هرچه میزان شناخت سازمان‌ها از منافع حسابرسی مستمر و نظارت مستمر بیشتر شود، به‌خصوص اگر نتایج مطلوبی برای همه طرف‌های درگیر در برداشته باشد، میزان استفاده از آن افزایش می‌یابد (Byrnes et al., 2012).

### در مسیر توسعه

هرچند حسابرسی مستمر و نظارت مستمر این قابلیت را دارند که رویه عملیاتی شرکت را اصلاح کرده و منجر به کارایی، اثربخشی و سودآوری بلندمدت شرکت شوند، اما حسابرسی و نظارت مستمر هنوز به‌طور کامل توسعه نیافته و در مسیر جلب پذیرش از جانب عموم می‌باشد و در این مسیر نیاز به حمایت‌های زیادی دارد.

محسوب شود. براساس مطالعات انجام شده، صلاحیت‌های معرفی شده به شرح زیر است (Byrnes et al., 2012):

- برخورداری از دانش حسابرسی،
- آگاهی از فرایندهای کسب‌وکار، کنترل‌ها و خطرهای ذاتی،
- تجربه حسابرسی داخلی،
- آشنایی با برنامه‌ریزی حسابرسی،
- فرایندهای حسابرسی و حسابداری قانونی،
- درک درستی از ابزار استخراج داده‌ها،
- توانایی تجزیه و تحلیل داده‌ها،
- برخورداری از دانش آماری،
- برخورداری از دانش فنی (شامل برنامه‌ریزی منابع سازمان<sup>۳</sup> و برنامه‌نویسی)، و
- تردید و قضاوت حرفه‌ای.

علاوه بر موارد یاد شده، بسیاری از قابلیت‌ها از طریق تجربه کاری مرتبط به دست می‌آید. به همین دلیل، یک متخصص حسابرسی مستمر و نظارت مستمر می‌تواند یک فرد حرفه‌ای با تجربه حسابرسی باشد که تخصص فنی و تحلیلی کافی داشته و قادر است تردید و قضاوت حرفه‌ای را به درستی به کار گیرد. با وجود این، چنین افرادی نیاز دارند به منظور آگاهی از مفاهیم و فناوری‌های جدید در عرصه حسابداری و حسابرسی، در برنامه‌های مستمر آموزشی شرکت داشته باشند. ترکیبی از ویژگی‌های متفاوتی که برای موفقیت یک متخصص حسابرسی مستمر و نظارت مستمر لازم است، باعث می‌شود افراد معدودی بتوانند همه آن ویژگی‌ها را احراز کنند؛ بنابراین واقعیت این است که در آینده نزدیک، طرح‌های حسابرسی و نظارت مستمر به خصوص زمانی که دامنه فعالیت بسیار گسترده است، توسط گروه‌های عملیاتی متفاوتی انجام شود. در

را به خوبی بشناسند، مفاهیم و کاربردهای آن را درک کنند و ارزش کلی آن را بدانند، حسابرسی مستمر و نظارت مستمر را به راحتی می‌پذیرند و به کار می‌گیرند.

۳- اعتقاد بر این است که حمایت‌های رسمی نهادهای تدوین‌کننده استاندارد، مانند هیئت نظارت بر حسابداری شرکتهای سهامی عام، از مطلوبیت‌های حسابرسی مستمر و نظارت مستمر در تغییر سازمان‌ها از روش‌های حسابرسی سنتی به حسابرسی خودکار، بسیار مؤثر و مفید می‌باشد. با این حال، تا زمانی که سطح بیشتری از آگاهی به دست آید، احتمال زیادی وجود دارد که پذیرش حسابرسی مستمر و نظارت مستمر از سوی شرکت‌ها با چالش روبه‌رو شود (Byrnes et al., 2012).

### مهارت‌های لازم

در خصوص اینکه آیا حسابداران حرفه‌ای دارای قابلیت‌های لازم برای حفظ و صیانت از خدمات حسابرسی مستمر و نظارت مستمر هستند، هنوز اختلاف نظر وجود دارد. یک دیدگاه این است که نسل حاضر حسابداران، مهارت لازم برای اجرای خدمات حسابرسی مستمر و نظارت مستمر را ندارند. دیدگاه دیگری نیز وجود دارد مبنی بر اینکه تخصص لازم در سراسر شرکت پراکنده بوده و نیازی به افراد متخصص و منحصر به فرد در زمینه حسابرسی مستمر و نظارت مستمر وجود ندارد. ممکن است در نگاه اول، این دیدگاه دلسردکننده به نظر برسد؛ اما حتی با فرض تعمیم‌پذیری این دیدگاه، با توجه به اینکه همواره مهارت‌های لازم این حوزه توسط مؤسسه‌های حسابرسی و خدمات مالی تعریف و تعیین شده است، باز هم این رویکرد نمی‌تواند تهدیدی جدی

حسابرسی مستمر و

نظارت مستمر

این توانایی را دارد تا

روش‌های عملیاتی

شرکتهای را

به‌طور اساسی

اصلاح کرده و

در افزایش

بهره‌وری سازمانی

اثر بخشی و

سودآوری

بلندمدت شرکتهای

بسیار تأثیرگذار باشد

### پانوشتها:

- 1- Continuous Monitoring
- 2- Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)
- 3- Enterprise Resource Planning (ERP)

### منابع:

- کوپایی حاجی مهدی، حسابرسی مستمر، فنون و مدل‌ها، دانش حسابرسی، شماره ۲۷، ۱۳۸۷
- نصیری حبیب‌الله و رویا صمدی، چارچوبی مفهومی برای توسعه زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر، همایش منطقه‌ای دانشگاه آزاد اسلامی واحد نور، ۱۳۹۰
- Byrnes P.E., B. Ames, M. Vasarhelyi, and J.D. Warren Jr., **The Current State of Continuous Auditing and Continuous Monitoring**, AICPA Assurance Services Executive Committee (ASEC), 2012
- Cangemi P.M., **From Continuous Auditing to Continuous Monitoring**, ISACA Journal, Vol. 4, 2012
- El-Masry E., E. Reck, and L. Jacqueline, **Continuous Online Auditing as a Response to the Sarbanes-Oxley Act**, Managerial Auditing Journal, Vol. 23, No.8, 2008
- Groomer M., and U. Murthy, **Continuous Auditing of Database Applications: An Embedded Audit Module Approach**, Journal of Information Systems, 1989
- Kogan A., E.F. Sudit, and M. Vasarhelyi, **Continuous Online Auditing: A Program of Research**, Journal of Information Systems, 1999
- Majdalawieh M., S. Sahraoui, R. Barkhi, IIPCA, **Integrating Continuous Auditing within an Enterprise System Environment**, Business Process Management Journal, Vol. 18, 2012
- Vasarhelyi M.A., A. Kogan, and M.G. Alles, **Would Continuous Auditing Have Prevented the Enron Mess?** The CPA Journal, 2002
- Vasarhelyi M., and F.B. Halper, **The Continuous Audit of Online Systems**, Auditing: A Journal of Practice and Theory, 1991
- Vasarhelyi M., S. Romero, S. Kuenkaikaw, and J. Litley, **Adopting Continuous Audit; Continuous Monitoring in Internal Audit**, ISACA Journal, No. 3, 2012
- Zhao N., and D.C. Yen, **Auditing in the E-commerce Era**, Information Management & Computer Security, Vol. 12, No. 5, 2004

چنین مواردی، حضور یک متخصص حسابرسی مستمر و نظارت مستمر جهت هدایت گروه به منظور دستیابی به تمامی هدفهای موردنظر، بسیار مؤثر می‌باشد.

### نتیجه‌گیری

امروزه در محیط حاکمیتی شرکت‌ها و با فشار قوانین و مقررات حاکم بر آن‌ها، ملاحظات فزونی منافع بر مخارج و پدیدار شدن ریسک‌های جدید کسب‌وکار، باعث تغییر در دامنه ریسک و عملکرد مدیریت شده است. در همین راستا، حسابرسی مستمر و نظارت مستمر نیز نقش زیادی در این زمینه دارند و به‌رغم اینکه زمان زیادی از عمر این مفاهیم نمی‌گذرد، پیشرفت سریع فناوری اطلاعات در چند سال گذشته، زمان‌بندی و شواهد فرایند حسابرسی را تغییر داده و توجه به حسابرسی مستمر را نه تنها از نظر فناوری و صرفه اقتصادی امکان‌پذیر کرده، بلکه آن را ضروری ساخته است. حسابرسی مستمر و نظارت مستمر این توانایی را دارد تا روش‌های عملیاتی شرکت‌ها را به‌طور اساسی اصلاح کرده و در افزایش بهره‌وری سازمانی، اثربخشی و سودآوری بلندمدت شرکت‌ها بسیار تأثیرگذار باشد. اما سازمان‌ها هنوز به تمامی مزایای به‌کارگیری آن دست نیافته‌اند و به‌رغم اینکه در حوزه حسابرسی داخلی دستاوردهای درخور توجهی کسب شده است، چنین پیشرفتی در حوزه حسابرسی مستقل وجود ندارد. از طرفی، حسابرسی و نظارت مستمر می‌تواند زمینه را برای دسترسی به طیف گسترده‌ای از محصولات و خدماتی که توسط افراد حرفه‌ای ارائه می‌شود، فراهم کند که این امر نیازمند مجموعه‌ای از مهارت‌های متنوع برای پیاده‌سازی و مدیریت مؤثر آن‌ها می‌باشد. در این برهه، سطحی از نابرابری بین صلاحیت‌های مورد نیاز و مهارت‌هایی که در عمل توسط افراد حرفه‌ای عادی احراز می‌شود، وجود دارد. برای حل این مسائل، اگر بتوان ارزش این رویکرد را به‌طور اثربخشی اثبات، مستند و منتشر کرد و همچنین گروه‌هایی مانند انجمن حسابداران رسمی آمریکا و هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام در امر آموزش و حمایت از حسابرسی مستمر و نظارت مستمر نقش مؤثری داشته باشند، دستیابی حسابرسی مستمر و نظارت مستمر به توانایی کامل، بسیار محتمل است.