



ارتقای جایگاه حسابرسی داخلی در شرکت‌ها

محمد حدادی

عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

امروزه حضور مدیریت حسابرسی داخلی^(۱) در شرکت‌ها و سازمان‌های بزرگ بیش از گذشته احساس می‌شود، رکود بی‌سابقه در صنایع مختلف و شرکت‌ها و مشکلات مالی موجود باعث شده است تا هیأت مدیره و مدیران ارشد سازمان‌ها به دنبال نقاط ضعف برای برون رفت از مشکلات باشند. بدین منظور بسیاری از شرکت‌ها اقدام به ایجاد سیستم حسابرسی داخلی کرده یا به دنبال تقویت آن می‌باشند، سرمایه‌گذاری در حسابرسی داخلی موثر بوده است و شرکت‌های با سیستم حسابرسی داخلی نسبت به شرکت‌های بدون این سیستم، با کلاهبرداری مالی کمتری مواجه بوده‌اند (بیزلی و همکاران، ۲۰۰۰). نتایج تحقیق انجام شده از طرف ریدلی و سیلوا در سال ۲۰۱۲ نشان می‌دهد حسابرسی داخلی بصورت اجرایی تأثیر زیادی بر بهبود مستمر در سازمان‌ها دارد. در این مقاله سعی شده است راه‌های ارتقای^(۲) جایگاه حسابرسی داخلی در شرکت‌ها که به تجربه مورد ملاحظه قرار گرفته است بیان گردد.

نیروی انسانی و مشکلات آموزش

در حوزه حسابرسی داخلی، معضل اساسی مناسب نبودن جایگاه شغلی مدیریت حسابرسی در سازمان است و سازمان‌ها، توجه مناسبی به حسابرسی داخلی ندارند، به نظر می‌رسد در این زمینه نبود نیروی انسانی متخصص یکی از دلایل مهم باشد، کمبود نیروی انسانی متخصص و به کارگیری افراد فاقد تخصص در واحدهای حسابرسی داخلی از عوامل عدم توسعه حسابرسی داخلی است. (نیکخواه آزاد و قنناد، ۱۳۷۷)

متأسفانه سیستم آموزشی در کشور ما فضای ایجاد تخصص برای حسابرس داخلی فراهم نمی‌کند، تمامی شاغلان در حوزه حسابرسی داخلی بعد از گذراندن مدارج تحصیلی در حسابداری در دوره کارشناسی یا بالاتر یا بعد از گذراندن دوره‌های شغلی در حوزه حسابرسی مستقل یا حسابداری، پا به عرصه حسابرسی داخلی می‌گذارند. در اکثر موارد و به تجربه صحبت با سایر مدیران سازمان عدم ارائه گزارش‌های مناسب برای حل مشکلات سازمان باعث تضعیف جایگاه این واحد می‌گردد.

ارائه گزارش‌های دوره‌ای بدون اینکه در پایان دردی از سازمان دوا کند باعث خواهد شد تا در دوره بلند مدت اثر بخش‌گزارش‌ها کمتر شده و حتی زمانی که در این بین گزارش‌های مناسب ارائه گردد مورد توجه مدیران قرار نگیرد لذا ضروریست تا کارکنان شاغل در حوزه حسابرسی داخلی برخی ویژگی‌ها و تخصص‌های مورد نیاز این حرفه را علاوه بر تجارب سایر مشاغل کسب کنند، برخی از ویژگی‌های کارکنان حسابرسی داخلی که باعث بهبود عملکرد آنها خواهد شد در زیر بیان شده است.

■ **خلاقیت و نوآوری^(۳)**: ایجاد حس خلاقیت در کارکنان حسابرسی داخلی، به جای توجه صرف، به اجرای برنامه‌ها، از عوامل بسیار مهم است، همواره حسابرس داخلی باید بداند در زمان رسیدگی و اجرای برنامه حتماً به دنبال رفع نگرانی‌های مدیریت از ضعف‌های درون سازمان باشد پیدا کردن نقاط ضعف که باعث ایجاد عملکرد منفی در سازمان شده است حتماً باعث خواهد شد که مدیریت ارشد نگاه ویژه‌ای به حسابرسی داخلی





■ **داشتن کانال ارتباطی موثر با هیأت مدیره سازمان:** از آنجا که حسابرسی داخلی فرآیند نظارت بر سازمان را به عهده دارد رساندن پیام‌های این واحد که همانگزارش‌های حسابرسی داخلی است به هیأت مدیره^(۶) درگیر در مسائل بسیار کلان سازمان و با اهمیت، بسیار مشکل است اصول حاکم بر حرفه حسابرسی داخلی ایجاب می‌کند کمیته حسابرسی^(۷) به عنوان بازوی نظارتی هیأت مدیره کانال موثر در این زمینه باشد با این شرط که اعضای کمیته از افراد پرنفوذ در سازمان باشند، واحد حسابرسی داخلی با گزارش مستقیم به هیأت مدیره یا کمیته حسابرسی، مستقل از مدیریت سازمان عمل می‌کند و این امر به بهبود کارایی و اثر بخشی و متعاقب آن بهبود عملکرد واحد حسابرسی داخلی کمک می‌کند، بنابراین ارتباط مناسب واحد حسابرسی داخلی و کمیته حسابرسی، دارای اهمیت فراوانی است (لایتل و بوشانگ، ۲۰۰۰).

به تجربه ملاحظه شده است که افراد بدون نفوذ در سازمان یا افرادی که کمیته حسابرسی را صرفاً جایگاهی کم اهمیت می‌دانند نه تنها برای کمیته حسابرسی موثر نخواهند بود بلکه باعث تضعیف جایگاه حسابرسی داخلی نیز خواهند شد.

به این دلیل که حسابرسان داخلی کارمندان شرکت هستند، واضح است که نمی‌توانند استقلال واقعی و ظاهری حسابرسان مستقل را داشته باشند، اما اگر حسابرسان داخلی به طور مستقیم زیر نظر کمیته حسابرسی باشند، نسبت به زمانی که به مسئول دیگری گزارش می‌دهند از آزادی عمل بیشتری برخوردار می‌شوند (رحیمیان و توکل نیا، ۱۳۹۱) همواره استقلال حسابرسی داخلی و عملکرد کارکنان حسابرسی داخلی وابستگی کامل به رعایت استانداردهای حرفه‌ای و آیین رفتار حرفه‌ای در ارائه خدمات داشته و تاثیر زیادی بر ارزش افزوده، چشم اندازها، مأموریت‌ها و محیط نظارتی در سازمان‌ها دارد (ریدلی و سیلوا، ۲۰۱۲).

به کارگیری مشاوران فنی در کمیته حسابرسی و در مواقعی بسیار مفید است که نیاز به بررسی مسائل خارج از حوزه تخصصی حسابرسی است، زیرا همواره واحد حسابرسی داخلی به این موضوع متهم می‌شود که در مسائلی که در تخصص حسابرس داخلی نیست چرا اظهار نظر شده است، کارشناسان فنی با توجه به نیاز سازمان‌های مختلف می‌توانند پاسخگوی این مسائل باشند.

■ **تدوین فرآیند مناسب از گزارش نویسی تا دریافت پاسخ و تهیه گزارش‌های نهایی:** بهترین حالت برای ارائه گزارشات حسابرسی داخلی بدین صورت است که گزارش در سه ستون ارائه گردد که شامل بیان مشاهدات و ایرادات^(۸)، اعلام پیامدها یا ریسک‌ها این ایرادات^(۹)، پیشنهاد برای حل^(۱۰) این مشکلات و ایرادات است. (استانداردهای بین‌المللی عمل حرفه‌ای حسابرسی داخلی) همواره باید توجه داشت که اعلام مشکل در سازمان و خطرات آن بدون ارائه پیشنهاد برای حل مشکلات موثر نخواهد بود لذا گزارش حسابرس داخلی همواره باید شامل توصیه‌ها و پیشنهادات برای حل مشکلات باشد.

داشته باشد اگر بدون توجه به نتایج منفی رخ داده درون سازمان فقط به دنبال بررسی کنترل‌های داخلی باشیم توجه مدیریت را به گزارش‌ها جلب نخواهیم کرد. نتایج تحقیقات تئوریک نشان می‌دهد کار تیمی خلاقانه حسابرسان داخلی باعث رشد، بهبود مستمر و نوآوری در خدمات ارائه شده از طرف حسابرسان داخلی می‌شود. (ریدلی و سیلوا، ۲۰۱۲)

■ **صداقت و درستکاری^(۴):** کارکنان حسابرسی داخلی می‌باید الگوی درستی و صداقت در شرکت باشند این موضوع نه تنها در واقعیت می‌باید وجود داشته باشد بلکه در ظاهر نیز این امر باید به نظر برسد. کسب صلاحیت‌های حسابرس موفق منوط به داشتن ویژگی‌های مختلف در زمینه موضوعات اولیه و بنیادی حسابرسی شامل صلاحیت‌های اخلاقی است حسابرسان برای کسب و حفظ این ویژگی‌ها و تبدیل شدن به حسابرس خوب به تعهدی درونی و شخصی نیاز دارند که در صورت تحقق آنها به موفقیت بلند مدت آنها منجر خواهد شد. (اندرسون، ۲۰۱۱)

■ **برقراری ارتباط موثر درون سازمانی:** داشتن ارتباط موثر و مفید از طرف واحد حسابرسی داخلی با سایر مدیران به ویژه

مدیران ارشد سازمان در پیشبرد اهداف حسابرسی داخلی بسیار مفید است. حسابرسان داخلی برای کسب اطلاعات گوش فرا می‌دهند، برای افشای اطلاعات صحبت می‌کنند و برای اطلاع رسانی یافته‌های حسابرسی گزارش‌های کتبی ارائه می‌کنند. یک ارتباط کامل و بی‌نقص، غیر ممکن است چرا که هیچ دو نفری یافت نمی‌شوند که سابقه (تحصیلات، آموزش، والدین، معلمان و دانشگاه) یکسانی داشته باشند. تنها زمانی که حسابرسان داخلی درک صحیحی از پیچیدگی ارتباطات رفتاری داشته باشند، می‌توانند در ارتباطات خود به سطح مطلوبی دست یابند. (منتی و بابایی، ۱۳۹۴)

از آنجا که گزارش‌های حسابرسی نقاط ضعف را بیان کرده و به انتقاد از سایر بخش‌ها سازمان می‌پردازد عموماً سایر بخش‌ها حسابرس داخلی را به نوعی عنصر مغل و سنگ انداز در فرآیند امور اجرایی خود می‌بینند که البته این موضوع در فرهنگ سازمان‌های کشور ما بیشتر به چشم می‌خورد بطوری که آنچه در فرهنگ عامه وجود دارد افراد از انتقاد کردن از عملکردشان توسط دیگران واکنش مناسبی نشان نمی‌دهند حتی در مواقعی این واکنش به درگیری منجر می‌شود.

آنچه که به تجربه مشاهده شده است ایجاد فرهنگ حساب خواهی و پاسخگویی^(۵) در سازمان نیاز به صبر بیشتری از طرف حسابرسی داخلی دارد. ممکن است در ابتدای ایجاد حسابرسی داخلی در سازمان واکنش نسبت به این موارد بیشتر باشد اما با مدیریت و برقراری روابط مناسب با سایر سطوح مدیریتی در سازمان می‌توان فرهنگ پاسخگویی را در سازمان بهبود بخشید، درک این مهم که یکی از هدف‌های حسابرسی داخلی کمک به مدیران در رسیدن به اهداف و برنامه‌ها است به تفاهم و همکاری متقابل مدیران سطوح مختلف و حسابرسی داخلی کمک بزرگی می‌کند. (ساسانی و شریفی راد، ۱۳۹۲)



در این زمینه موفق با شد در مقاله حاضر بیان شده است که هر یک از آنها در جایگاه خود بسیار با اهمیت است. به نظر می‌رسد به کارگیری نیروی انسانی خلاق و متخصص در زمینه حسابرسی داخلی برای ارتقای جایگاه حسابرسی داخلی بسیار موثر است، ارائه گزارش‌های خلاقانه جهت رفع مشکلات سازمان باعث بهبود مستمر در فرآیندهای سازمان خواهد شد از طرفی حسابرسی داخلی علاوه بر ویژگی‌های حرفه‌ای نیز به برخی ویژگی‌های شخصیتی از جمله صداقت و درستکاری دارد.

وجود روابط خوب با سایر مدیران سازمان به جای جبهه‌گیری در مقابل آنها و داشتن درک صحیح از ارتباطات رفتاری باعث ارتقای کیفیت حسابرسی داخلی خواهد شد، همچنین پیگیری گزارش‌های حسابرسی تا رسیدن به نتیجه و مطلع کردن مدیران ارشد سازمان از عوامل دیگر ارتقای جایگاه حسابرسی داخلی در سازمان است.

پی‌نوشت‌ها:

1. Internal audit management
2. Promotion
3. Creativity & innovation
4. Honestly
5. Accountability culture
6. Board of directors
7. Audit committee
8. Observation
9. Risk
10. Suggestion
11. Draft
12. Cost center manager
13. Cover letter
14. Mean deviation

منابع و مآخذ:

۱. پوریا نسب، امیر و درگاهی، اسماعیل، ۱۳۸۹، استانداردهای عمل حرفه‌ای حسابرسی داخلی، نشریه ۲ انجمن حسابداران خبره ایران.
۲. نیکخواه آزاد، علی، قناد، حمید رضا، ۱۳۷۷، عوامل عدم توسعه و روش‌های ارتقا حسابرسی داخلی در ایران، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی.
۳. ساسانی، علیرضا، شریفی راد، محمد، (۱۳۹۲)، کیفیت حسابرسی داخلی، فصلنامه حسابداری رسمی شماره ۲۱، ص ۶۹ - ۷۴
۴. منتی، وحید، بابایی، مقداد، (۱۳۹۴)، ارتباطات در حسابرسی داخلی، دو ماهنامه انجمن حسابرسان داخلی.
5. 1-Jeffrey Ridley and Kenneth D'Silva (2012). Creativity and innovation: keys to a successful future for internal auditing,
6. Anderson, Alan. W. The characteristics of a Successful Auditor, Kansas Society of CPA & Educational Foundation (KSCPA) 2011.
7. Mortimer A. Dittenhofer, Sridhar Ramamoorti, Douglas E. Ziegenfuss, (2011), behavioral dimensions of internal auditing: A Practical Guide to Professional Relationships in Internal Auditing, the institute of internal Auditors research foundation.
8. Lightle, S., & Bushong, G. (2000). The role of Internal audit in the effort to improve audit committee Effectiveness. The Ohio CPA Journal, October-December, pp. 39-43.
9. Beasley, M.S., J.V. Carcello, D.R. Hermanson & P.D. Lapidés (2000). Fraudulent financial reporting: Consideration of industry traits and corporate governance mechanisms. Accounting Horizons, (December), 441-454.

ضروریست تا در ابتدا، گزارش‌ها بصورت پیش نویسی^(۱۱) و فقط برای مدیر مرکز هزینه^(۱۲) ارسال شود و از ارائه رونوشت به سایر مراجع خودداری گردد و بعد از دریافت نظرات مرکز هزینه درخصوص پیش نویس گزارش اقدام به تهیه گزارش نهایی گردد و به سایر ارکان سازمان از جمله اعضای کمیته حسابرسی، مدیر عامل رونوشت ارائه گردد و ذکر نکات با اهمیت گزارشات در نامه پوششی^(۱۳) می‌تواند جهت مدیران بسیار مفید باشد. (استانداردهای بین‌المللی عمل حرفه‌ای حسابرسی داخلی)

■ **پیگیری گزارش‌ها تا رسیدن به نتیجه:** از عوامل ناامیدی کارکنان حسابرسی داخلی، همواره این موضوع است که این همه گزارش صادر شده است بازهم ایرادات وجود دارد! و کسی به گزارش‌ها توجهی نمی‌کند، برای حل این موضوع، ایجاد کانال‌های پیگیری موثر در سازمان، خصوصاً سازمان‌های بزرگ موثر است، حسابرس خوب در برابر پاسخ غیرمنطقی عقب‌نشینی نمی‌کند، حسابرس همواره باید ذهن پرسشگر خود را تقویت کند و از تمام تجربی درس بگیرد که در حین کار به دست آورده است. (اندرسون، ۲۰۱۱)

درخواست از بخش‌های مختلف سازمان برای معرفی نمایندگان برای دریافت گزارش‌ها و پیگیری برای پاسخگویی به حسابرسی داخلی می‌تواند مفید باشد، از آنجا که مدیران ارشد سازمان درگیر فعالیت‌های روزمره سازمان هستند شاید پیگیری گزارش‌ها از طرف آنان کمی مشکل آفرین باشد و فرصت مناسبی برای پیگیری و توجه به تمام موضوعات نداشته باشند لذا معرفی نمایندگان از بخش‌های مختلف سازمان برای پیگیری پاسخگویی به گزارش‌ها می‌تواند موثر باشد.

در مراجعاتی که با مدیران ارشد سازمان‌ها بعد از بروز مشکلات صورت می‌گیرد همواره این پرسش مطرح است که آیا در گزارش‌های حسابرسی به این مشکل پرداخت شده بوده است؟ و حسابرس نیز پاسخ می‌دهد بله اما توجهی نشده است!!! همواره از نقاط ضعف سازمان این است که گزارش‌های حسابرسی درون سازمان جنبه خبری پیدا کرده و آنطور که نیاز است با ملاحظه گزارش‌ها از طرف مدیران ارشد سازمان واکنش مناسبی صورت نمی‌گیرد لذا ضروریست تا در موارد با اهمیت که انحراف نامساعد^(۱۴) بزرگی در سازمان در حال رخ دادن است بصورت جداگانه گزارش‌ها تهیه و برای پیگیری به مدیران ارشد سازمان اعلام گردد، حتی علاوه بر نامه‌نگاری جداگانه بصورت شفاهی و مذاکره با مدیران سازمان باید موضوع مطرح گردد تا در صورتی که در آینده موضوع شدت بیشتری یافت مدیریت حسابرسی داخلی مورد بازخواست بابت عدم اعلام به موقع موضوع نگردد.

خلاصه و نتیجه گیری

جایگاه مدیریت حسابرسی داخلی در سازمان بسیار با اهمیت است و حفظ و ارتقای این جایگاه بسیار با اهمیت‌تر از آن، قدم اول در ارتقای جایگاه حسابرسی داخلی باور این موضوع است که مدیریت حسابرسی داخلی امکان برقراری ارتباط با بالاترین ارکان سازمان را دارد و تنها یک مدیر دفتری برای ارائه گزارش‌های کنترل‌های داخلی نیست. برخی از اقداماتی که حسابرسی داخلی می‌تواند انجام دهد تا