

نیست و در عمل مدیران حسابرسی داخلی شرکت‌ها در جایگاه بهتری برای ایفای وظیفه‌ی دبیری کمیته قرار گرفته‌اند. با توجه به دلایل شرکت‌ها در خصوص این که دبیر کمیته تصمیم‌گیرنده نیست و فاقد حق رأی است و نیز مدیر حسابرسی داخلی وظیفه‌ی اجرایی در شرکت ندارد که خللی در وظیفه‌ی دبیری ایجاد کند و همچنین به دلیل این که انتخاب، برکناری و تعیین حقوق و مزایا و پاداش مدیر حسابرسی داخلی به پیشنهاد کمیته‌ی حسابرسی است، خللی در استقلال

مدیر حسابرسی ایجاد نمی‌کند و در مقام یک رابط مناسب بین واحد حسابرسی داخلی و کمیته‌ی حسابرسی موجب اثربخش‌تر شدن به‌کارگیری تصمیمات متخذه نیز می‌شود. از سوی دیگر نیز اعضای کمیته‌ی حسابرسی به‌عنوان تصمیم‌گیرنده با محدودیت‌هایی نظیر نداشتن زمان و سازوکار تهیه‌ی صورت‌جلسات، ارجاع مصوبات، و هماهنگی تشکیل جلسات و ... مواجه‌اند که تمامی این موارد در اکثر شرکت‌ها به انتخاب مدیر حسابرسی داخلی در جایگاه دبیر کمیته‌ی حسابرسی منجر است.

سخن پایانی این که واحدهای حسابرسی داخلی در شرکت‌های ایرانی ضعف‌هایی سنتی دارند که با صدور دستورالعمل کنترل‌های داخلی و تشکیل کمیته‌های حسابرسی که فاقد زیرساخت و معیارهای لازم برای اجرا هستند، به واحدهای حسابرسی داخلی اثربخش و کارا مبدل نمی‌شوند. مگر آن که دستورالعمل راهبری شرکت‌ها برای اجرا، تصویب و ابلاغ شود و امکانات و بستر لازم و مناسب را برای آن‌چه مورد انتظار از واحدهای حسابرسی داخلی است، فراهم کند. ■

باید در شکل فعلی گزارشگری حسابرسی داخلی بازنگری کرد



محمد باقرپور و لاشانی

به‌رغم نوپایی حسابرسی داخلی در ایران، نقش حسابرسی داخلی در طی سال‌های گذشته تغییر بسیاری کرده است به نحوی که اکنون انتظار می‌رود حساب‌سازان داخلی، علاوه بر ارزش‌آفرینی از طریق اطمینان‌بخشی و مشاوره در مدیریت ریسک، کنترل داخلی و راهبری شرکت‌ها، در ارزیابی کارایی و اثربخشی عملیاتی، بررسی بازده سرمایه‌گذاری‌های مالی و ارائه‌ی دانش مربوط به فعالیت‌های تجاری به مدیریت

شرکت یاری کنند.

چنین انتظاری ایجاب می‌کند که نه تنها رویکردهای جدید حسابرسی داخلی (به عنوان مثال، حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک) مورد استفاده‌ی حساب‌سازان داخلی قرار گیرد، بلکه دانش و تخصص آن‌ها در زمینه‌های گوناگون (از جمله شناسایی و مستندسازی فرایندهای کسب‌وکار، شناسایی و ارزیابی ریسک‌ها و فناوری اطلاعات) افزایش یابد.

متأسفانه عملکرد حساب‌سازان داخلی در شرکت‌ها به دلایل مختلف با موارد یادشده فاصله‌ی بسیار دارد. اساساً دستورالعمل کنترل داخلی به‌عنوان یک الزام تاکنون به طور کامل در بسیاری از شرکت‌ها اجرایی نشده است؛ امری که می‌تواند بر عملکرد کارا و اثربخش حساب‌سازان داخلی مؤثر باشد. به عنوان مثال براساس ماده‌ی پنج دستورالعمل یادشده (ارزیابی ریسک)، مدیریت ارشد شرکت باید فرایند ارزیابی



تیم اجرایی حسابرسی داخلی
۴- عدم استقلال کافی حسابرسان داخلی

ج- سایر

۱- عدم نظارت کافی بر حسن اجرای قوانین و مقررات مربوط (از جمله دستورالعمل کنترل داخلی) توسط نهادهای قانونی و نظارتی (به عنوان مثال سازمان بورس)
۲- عدم حمایت قانونی و حرفه‌ای کافی از حسابرسان در مقابل ریسک‌ها و عوامل مختلف از جمله ریسک از دست دادن شغل علاوه بر موانع یادشده در بالا، باید تأکید کرد که به طور کلی فرهنگ همکاری مناسب با حسابرسان داخلی وجود ندارد و این گروه از حسابرسان در این زمینه با مشکل جدی مواجه‌اند. متأسفانه به نظر می‌رسد به دلیل عدم حمایت قاطع مدیران ارشد از حسابرسان، سایر بخش‌های شرکت نیز همکاری مناسبی با حسابرسان داخلی نداشته‌اند و در این زمینه برخی از حسابرسان داخلی با مشکلات جدی مواجه‌اند.

جایگاه گزارش‌های حسابرسان داخلی

با توجه به محدودیت‌های موجود از جمله عدم استقلال و تخصص کافی حسابرسان

در هر یک از این سه گروه کلی می‌توان عوامل بازدارنده‌ی زیر را برشمرد:

الف - شرکت

۱- نداشتن نگرش و فرهنگ مناسب درباره‌ی حسابرسی داخلی،
۲- عدم شناخت و دانش کافی (و گاه عدم اعتقاد) مدیران نسبت به سیستم کنترل داخلی،
۳- عدم حمایت و پشتیبانی قاطع مدیریت از حسابرسان داخلی،
۴- عدم وجود زیرساخت‌های لازم برای انجام حسابرسی داخلی و به طور خاص سیستم اطلاعاتی مناسب،
۵- عدم همکاری قسمت‌ها و بخش‌های مختلف شرکت با حسابرسان داخلی، و
۶- عدم توجه کافی مدیریت ارشد به یافته‌ها و گزارشات حسابرسان داخلی

ب - حسابرسان

۱- عدم وجود استانداردهای حسابرسی داخلی متناسب با شرایط ایران
۲- عدم وجود دستورالعمل حسابرسی داخلی به عنوان راهنمای اجرای فرایند حسابرسی
۳- عدم وجود دانش و تخصص کافی در

ریسک‌های مربوط به شرکت، شامل شناسایی ریسک، اندازه‌گیری ریسک، تحلیل ریسک و طراحی و اجرای روش‌های مدیریت ریسک را پیاده‌سازی کند. همچنین براساس ماده‌ی ۱۰ دستورالعمل یادشده، واحد حسابرسی داخلی باید به‌طور مستمر اثربخشی سیستم کنترل داخلی (شامل ارزیابی ریسک) را مورد بررسی و ارزیابی قرار دهد و نتیجه را به کمیته‌ی حسابرسی و هیئت مدیره گزارش کند.

تجربه‌ی عملی و مشاهدات میدانی نشان می‌دهد که بسیاری از شرکت‌ها به دلایل مختلف از جمله نبود زیرساخت‌های کافی (به عنوان مثال عدم شناسایی و مستندسازی فرایندها) و شرایط (به عنوان مثال عدم دانش و تخصص کافی) موفق به اجرا و عملیاتی کردن الزام ماده‌ی ۵ (ارزیابی ریسک) نمی‌شوند و حسابرسان داخلی نیز برای کمک به مدیریت به منظور اجرا و همچنین ارزیابی سیستم کنترل داخلی در این حوزه دانش و تجربه‌ی لازم را ندارند.

در عمل، موانع و دشواری‌های موجود در اجرای حسابرسی داخلی را می‌توان در سه گروه کلی (شرکت، حسابرسان و سایر) طبقه‌بندی کرد. براساس این طبقه‌بندی

داخلی گزارش‌های آن‌ها کم‌تر مورد توجه و استفاده‌ی حساب‌رسان مستقل قرار می‌گیرد. اصولاً و به لحاظ نظری، حساب‌رسان مستقل زمانی از گزارش حساب‌رسان داخلی استفاده می‌کنند که آن‌ها از شرایط لازم از جمله استقلال کافی برخوردار باشند. علاوه بر آن، واقعیت آن است که متأسفانه به‌رغم کوشش‌های انجام‌شده هنوز موضوع حساب‌رسانی داخلی جایگاه متناسب خود را نیافته است.

بخش اصلی این مشکل به‌خود حساب‌رسان داخلی بازمی‌گردد زیرا تصور برخی بر آن است که با ارائه‌ی گزارش‌هایی شبیه گزارش حساب‌رس خارجی، وظیفه‌ی حساب‌رس داخلی قابل‌انجام است، در حالی که حیطه‌ی مأموریت حساب‌رسانی داخلی بسیار فراتر از حساب‌رس خارجی است.

به نظر می‌رسد انجمن حساب‌رسان داخلی و انجمن حسابداران خیره‌ی ایران که ادعای

مدخلیت در این موضوع را دارند پیش از هر چیز وظیفه دارند با توجه به شرایط و محیط اقتصادی کشور در نحوه‌ی فعلی گزارشگری حساب‌رسانی داخلی بازنگری کنند و از طریق آموزش‌های کاربردی در اشاعه‌ی هدفمند حساب‌رسانی داخلی بکوشند تا بدین ترتیب، گزارش‌های حساب‌رسان داخلی بتواند بخشی از نیازهای ذی‌نفعان را پاسخ‌گو باشد. امری که در حال حاضر به‌نظر می‌آید تحقق نیافته است. ■

حساب‌رسان داخلی ایران و چارچوب‌های بین‌المللی حرفه‌ای



مژده کدخدایی الیادریانی

آغازگاه حساب‌رسانی داخلی در فرایند اطمینان‌بخشی، به دست آوردن درکی درست از شرایطی که سازمان در آن عمل می‌کند، شناسایی ذی‌نفعان کلیدی و نیازهای آن‌ها، و تعیین چگونگی تعریف راهبری سازمان است.^۱ بدان سبب که شواهد ملموسی از ابعاد مختلف و قابل بررسی در مقوله‌ی راهبری شرکتی، نحوه‌ی کار حساب‌رسان داخلی ایران و روش‌های آنان در ارزیابی حوزه‌های مختلف راهبری شرکتی

وجود نداشت و قرابت حساب‌رسانی راهبری با چارچوب‌های بین‌المللی حرفه‌ای حساب‌رسانی داخلی (IPPF)،^۲ با تردید همراه بود، پژوهشی در زمینه‌ی **رویکرد حساب‌رسان داخلی در ارزیابی راهبری شرکتی در ایران** انجام شد که در مقاله‌ی حاضر چکیده‌های یافته‌های آن پژوهش ارائه می‌شود. در این تحقیق تلاش شد، با توجه به این که حساب‌رسان داخلی از رویکردهای متعدد،

آزمون‌ها و روش‌های متفاوت برای ارزیابی راهبری در سازمان خود استفاده می‌کنند، ضمن ارائه‌ی تصویری شفاف از آنچه حساب‌رسان داخلی براساس چارچوب‌های بین‌المللی برای ارزیابی‌های خود در پیش گرفته‌اند، میزان آشنایی و استفاده‌ی حساب‌رسان داخلی ایران از این موضوع در تدوین یک برنامه‌ی حساب‌رسانی داخلی جامع و کارآمد سنجیده شود و نگرش حساب‌رسان داخلی ایران