



کمیته‌ی حسابرسی و حسابرسی داخلی روابط مبتنی بر اعتماد

محمد غواصی کناری

کاندیدای دکتری تخصصی حسابداری دانشگاه تهران



مقدمه

حسابرسی داخلی باید به رئیس کمیته‌ی حسابرسی یا هم‌مرتبیه‌ی او، گزارش عملکردی و به مدیران اجرایی، گزارش اداری دهد که ارتباط مستقیمی را میان مدیر ارشد حسابرسی داخلی و ارکان راهبری برقرار می‌کند. این مشارکت منحصر به فرد، نشان‌دهنده‌ی اهمیت مدیریت صحیح روابط است. بی‌شک مسیر ارتباطی مستقیم با ارکان راهبری، اهمیت استقلال و بی‌طرفی لازم برای اثربخشی فعالیت حسابرسی داخلی را برجسته می‌کند.

بنابراین، ضروری است که مدیر ارشد حسابرسی داخلی و کمیته‌ی حسابرسی، درک مشخصی از مسئولیت‌های گزارش‌گری و هم‌سوایی خود شامل «انتظارات و درخواست‌ها از یکدیگر» داشته باشند. نحوه‌ی تعامل هر یک از طرفین با دیگری نیز به تعیین درخواست‌ها و انتظاراتی کمک

روابط کاری، گاهی اوقات چالش برانگیز و مشکل‌آفرین می‌شوند. درخواست‌ها یا انتظارات موردنظر از یک رابطه ممکن است پیچیده شده و به ایجاد سوءتفاهم، ناکارآمدی و حتی تنفر منجر شود. «عدم اعتماد» تنها پیامد رابطه‌ی ضعیف، مصنوعی یا سطحی میان کمیته‌ی حسابرسی و مدیر ارشد حسابرسی داخلی نیست. این رابطه می‌تواند به تهدیدی جدی‌تر برای راهبری مناسب سازمان، تبدیل شده و به ایجاد سوءتفاهم، تخصیص ناکافی منابع به فعالیت حسابرسی داخلی، تضعیف استقلال، ارائه‌ی اطمینان بخشی سطحی، ناکارآمدی، از دست رفتن فرصت‌ها و ارائه‌ی خدمات غیر بهینه بیانجامد.

می کند که مبنای اعتماد و حمایت است.

مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید با درخواست ها و انتظارات کمیته‌ی حسابرسی، مدیر ارشد مالی، مدیرعامل و سایر ذی‌نفعان کلیدی درون سازمانی، آشنا باشد. رابطه‌ی بی‌پرده و سالم با مشخصه‌ی «اعتماد»، «شفافیت» و «حقیقت»، کمال مطلوب برای تعیین درخواست‌های طرف‌های مختلف از یکدیگر است.

در مورد کمیته‌ی حسابرسی، مسئولیت‌های آن باید در منشور کمیته توصیف شود. وظیفه‌ی اصلی آن، نظارت بر کیفیت و یکپارچگی محیط کنترل داخلی شرکت از جمله رویه‌های عملیاتی، مالی، فناوری اطلاعات، حسابداری و گزارش‌گری است.

مقاله‌های پژوهشی حرفه‌ای متعددی، بهترین رویه‌های عملی نظارت کمیته‌ی حسابرسی بر مدیر ارشد حسابرسی داخلی و فعالیت حسابرسی داخلی را توصیف کرده‌اند. با این حال، مقاله‌های نسبتاً کمی به بررسی «آنچه مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید از کمیته‌ی حسابرسی، انتظار داشته و مطالبه کند» پرداخته‌اند.

موضع انجمن حسابرسان داخلی درباره‌ی نقش حسابرسی داخلی و به‌طور اخص، مدیر ارشد حسابرسی داخلی، مشخص است. «استانداردهای بین‌المللی اجرای حرفه‌ای حسابرسی داخلی انجمن حسابرسان داخلی را رعایت کنید. قوی باشید. راهبردی عمل کنید. شجاعت نشان دهید. با اقتدار، حقیقت را بگویید. برای تبدیل شدن به مشاور معتمد، تلاش کنید.»

اگرچه نظرسنجی‌ها نشان می‌دهند که اکثر کمیته‌های حسابرسی، روابط سالمی با حسابرسی داخلی دارند اما انجمن حسابرسان داخلی بر این باور است که برای تقویت و بهبود اطمینان بخشی و راهبری، باید در بیان درخواست‌ها از یکدیگر، شفافیت بیشتری وجود داشته باشد. طرفین برای بهبود عملکرد خود باید به دنبال «روابط مبتنی بر احترام متقابل» باشند.

نکات کلیدی

- مدیر ارشد حسابرسی داخلی و کمیته‌ی حسابرسی باید درک مشخصی از مسئولیت‌های گزارش‌گری و هم‌سوایی خود شامل «انتظارات و درخواست‌ها از یکدیگر» داشته باشند.
- کمیته‌ی حسابرسی باید از مدیر ارشد حسابرسی داخلی و فعالیت حسابرسی داخلی بخواهد تا مستقل عمل کرده و «با اقتدار، حقیقت را بگویند».
- کمیته‌ی حسابرسی باید آمادگی به چالش کشیدن مدیر ارشد حسابرسی داخلی و فعالیت حسابرسی داخلی را داشته باشد و از سوی دیگر، اشتیاق داشته باشد تا در کنار آن‌ها (و نه روبروی آن‌ها) بایستد.
- کمیته‌ی حسابرسی باید از مدیر ارشد حسابرسی داخلی و فعالیت حسابرسی داخلی بخواهد تا از استانداردهای انجمن حسابرسان داخلی پیروی کرده، به مشاوران معتمد تبدیل شده و در تلاش‌های خود، نماینده‌ی کمیته‌ی حسابرسی باشند.
- کمیته‌ی حسابرسی باید به‌طور منظم با مدیر ارشد حسابرسی داخلی برای بحث درباره‌ی فعالیت‌های راهبردی و عملیاتی، ملاقات کنند.

درخواست‌های کمیته‌ی حسابرسی از حسابرسی داخلی

حسابرسی داخلی، زمانی از بیشترین اثربخشی برخوردار است که از استانداردهای انجمن حسابرسان داخلی، پیروی کرده و منابع، صلاحیت

و ساختار آن با راهبرد و صلاحیت‌های محوری سازمان، هم‌راستا باشد. کمیته‌ی حسابرسی، مسئولیت اداره‌ی صادقانه و شایسته‌ی واحد حسابرسی داخلی و تحقق هدف آن را به مدیر ارشد حسابرسی داخلی محول می‌کند.

کمیته‌ی حسابرسی باید موارد زیر را از حسابرسی داخلی مطالبه کند:

- پیروی از استانداردهای انجمن حسابرسان داخلی.
- کسب گواهینامه‌های نشان‌دهنده‌ی شمر حرفه‌ای، دانش و صلاحیت توسط کارکنان حسابرسی داخلی.
- پاسخ مدیر ارشد حسابرسی داخلی به دو سؤال کلیدی طی جلسه‌ی اجرایی:
- آیا اعمال یا رفتار مدیران با گفتار آنها، هم‌خوانی دارد؟
- کمیته‌ی حسابرسی برای کمک به اثربخشی بیشتر حسابرسی داخلی، چه کاری باید انجام دهد؟

فعالیت حسابرسی داخلی بالغ

فعالیت‌های حسابرسی داخلی بالغ باید از توانایی بالایی در تجزیه و تحلیل داده، برنامه‌های حسابرسی مدون، چابکی در پوشش مستمر ریسک، مدل چرخشی برای توسعه‌ی استعدادها و خودکارسازی محیط کار برگ‌ها برخوردار باشند. حسابرسی داخلی باید در خط مقدم ریسک‌های نوظهور، قرار داشته و از معیارهایی برای باز نمود ارزش آفرینی خود برای سازمان برخوردار باشد. تمام این عوامل، بهینگی و کارآمدی عملیات با بیشترین ارزش برای سازمان را به همراه می‌آورد.

کمیته‌ی حسابرسی باید موارد زیر را مطالبه کند:

- تدوین «برنامه‌ی راهبردی حسابرسی داخلی» مصوب.
- دریافت اطلاعات منظم از حسابرسی داخلی درباره‌ی پیشرفت و تغییرات برنامه.
- أخذ بازخورد از مدیران اجرایی درباره‌ی یافته‌های حسابرسی داخلی و مشارکت مدیر ارشد حسابرسی داخلی.
- برقراری رابطه‌ی مؤثر میان حسابرسی داخلی و خارجی (مستقل) از طریق ارائه‌ی شواهد مزایای واقعی هم‌افزایی حاصل از آن.
- ایجاد تعادل میان پوشش حسابرسی سنتی و بررسی‌های راهبردی یکپارچه‌شده با حوزه‌های جدید.
- دریافت دوره‌ای گزارش‌های بازخورد ۳۶۰ درجه‌ای از مدیران در خصوص گزارش‌های مستقیم توسط مدیر ارشد حسابرسی داخلی و ارائه‌ی گزارش جامع به کمیته‌ی حسابرسی.
- سرانجام، کمیته‌ی حسابرسی باید از رهبر فعالیت حسابرسی بالغ انتظار داشته باشد تا در جلسات مدیران اجرایی با محوریت راهبرد و عملیات، مشارکت داشته، سؤالات مرتبط را مطرح و بینش‌های مناسبی را ارائه نماید. به عبارت دیگر، حسابرسی داخلی باید به جلسات مدیران، راه پیدا کند.
- کمیته‌ی حسابرسی باید از نقش حیاتی خود در راستای موفقیت مدل راهبری سازمان استقبال کند. این کمیته باید مدیر ارشد حسابرسی داخلی را پاسخ‌گو دانسته و از وی، عملکردی مشابه با مدیرعامل انتظار داشته باشد.

انتظارات حسابرسی داخلی از کمیته‌ی حسابرسی

«مشارکت ۱»، بهترین نوع رابطه است. بر اساس آن، مدیر ارشد



کارکنان به کمیته‌ی حسابرسی، دسترسی و با آن، توانایی تعامل داشته باشند.

همچنین کمیته حسابرسی باید حمایت خود از کارکنان حسابرسی داخلی را نشان دهد. اگرچه همواره به طور طبیعی میان حسابرسی داخلی و مدیران اجرایی، اختلاف نظر وجود دارد اما کمیته‌ی حسابرسی باید به صراحت اعلام کند که حسابرسی داخلی، نقش حیاتی را در راهبری مناسب سازمان ایفا می‌کند. هیچ‌یک از اعضای تیم حسابرسی نباید به دلیل طرح سؤالات سخت یا بررسی موضوع حساس در یک حسابرسی، مجازات (شغلی و غیره) شوند.

۴ پنج سؤال

برقراری رابطه‌ی صحیح میان کمیته‌ی حسابرسی و حسابرسی داخلی می‌تواند تأثیر قابل توجهی بر توانایی این واحد برای ارائه‌ی بهترین خدمات اطمینان‌بخشی و مشاوره‌ای بگذارد. موارد زیر، پنج سؤالی هستند که ارکان راهبری باید بپرسند:

۱. آیا مدیر ارشد حسابرسی داخلی، دسترسی نامحدود به کمیته‌ی حسابرسی دارد؟
 ۲. آیا مدیر ارشد حسابرسی داخلی، فرصت‌های تقویت رابطه‌ی خود با کمیته‌ی حسابرسی را دنبال می‌کند؟
 ۳. آیا فعالیت حسابرسی داخلی، از توانایی ملاقات با کمیته‌ی حسابرسی بدون حضور مدیران ارشد برخوردار است؟
 ۴. آیا مدیر ارشد حسابرسی داخلی در قبال ارائه‌ی بالاترین سطح خدمات حسابرسی داخلی که با استانداردهای انجمن حسابرسان داخلی مطابقت دارند، پاسخگو بوده و اخذ گواهینامه توسط کارکنان را ترویج می‌کند؟
 ۵. چه موانعی بر سر راه حضور مدیر ارشد حسابرسی داخلی در جلسات مدیریت قرار دارند؟
- «مشارکت»، بهترین نوع رابطه است و مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید درباره‌ی راه‌های افزایش یا بهبود حمایت کمیته‌ی حسابرسی از فعالیت‌های حسابرسی داخلی، شفاف و صریح باشد.

۴ نتیجه‌گیری

رابطه‌ی میان کمیته‌ی حسابرسی و حسابرسی داخلی، نقشی حیاتی را در راهبری مناسب ایفا می‌کند. رابطه‌ی بی‌پرده که هدف آن بهبود ارتباطات و عملکرد است به ایجاد فعالیت حسابرسی داخلی مؤثر و کارآمد می‌انجامد که در جایگاه مناسبی برای کمک به سازمان در تحقق اهداف، قرار خواهد داشت. این امر نیازمند تعهد طرفین به تبدیل این رابطه به «شرکت معتمدانه و پویا» است.

۴ منبع:

1. Relationships of Trust, (2019). POSITION PAPER. The IIA: <https://na.theiia.org/about-ia/PublicDocuments/Relationships-of-Trust.pdf>

۴ پانویس:

1. Partnership

حسابرسی داخلی باید با کمیته‌ی حسابرسی درباره‌ی راه‌های افزایش یا بهبود حمایت آن از فعالیت‌های حسابرسی داخلی به صراحت و بی‌پرده، گفت‌وگو کند. فعالیت‌های حسابرسی داخلی باید نیازها و انتظارات مشخصی از کمیته‌ی حسابرسی برای پشتیبانی و هدایت داشته باشند. این امر مخصوصاً در رابطه با نگرانی از اقدامات انتقام‌جویانه‌ی مدیران و تلاش‌های مدیر ارشد حسابرسی داخلی برای راه یافتن به جلسات مدیران، اهمیت حیاتی پیدا می‌کند. حسابرسی داخلی و مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید از کمیته‌ی حسابرسی بخواهند تا در «کنار آن‌ها (و نه روبروی آن‌ها)» بایستند.

مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید انتظار داشته باشد تا از وقت و توجه کمیته‌ی حسابرسی برخوردار شود؛ درست مانند هر مافوق دیگری که توسعه و موفقیت کارکنان را هدایت و رهبری می‌کند. چیزی که اغلب مانع این تعامل می‌شود، محدودیت زمانی اعضای کمیته‌ی حسابرسی به دلیل تعهدات دیگر آن‌ها است. علی‌رغم وجود این محدودیت‌های زمانی، نظارت را نباید به جلسات کمیته‌ی حسابرسی ای محدود کرد که بین چهار تا شش بار در سال برگزار می‌شوند. گفت‌وگوی مستمر و بی‌پرده، ضروری است.

مدیر ارشد حسابرسی داخلی باید هر سه ماه یک بار، دست کم یک تماس تلفنی ۳۰ دقیقه‌ای با رئیس کمیته‌ی حسابرسی داشته و موضوعات مرتبط نظیر «جایه‌جایی کارکنان، حسابرسی‌های پیچیده آتی نیازمند هم‌سپاری، مقررات جدید یا آتی تأثیرگذار بر حرفه، بازخورد رئیس کمیته درباره‌ی آنچه از مدیران یا در کمیته می‌شنود و فعالیت‌های نوظهور تأثیرگذار بر برنامه‌ی حسابرسی در شرکت» را مطرح کند.

همچنین فشار زمانی کمیته‌ی حسابرسی ممکن است اعضای آن را وسوسه کند تا مسئولیت‌های خود برای نظارت بر مدیر ارشد حسابرسی داخلی، پاداش، اخراج و استخدام را به مدیریت واگذار کنند. این اقدام، نظارت کمیته‌ی حسابرسی بر مدیر ارشد حسابرسی داخلی را کم‌رنگ کرده و رعایت اصول و ارزش‌های اخلاقی، استقلال، بی‌طرفی و اثربخشی واحد وی را به خطر می‌اندازد.

برای افزایش حمایت کمیته‌ی حسابرسی، باید این کمیته را به برگزاری جلسات منظم (مانند جلسات سالانه) با مدیر ارشد حسابرسی داخلی و سرپرستان ارشد این واحد برای بحث درباره‌ی موارد زیر، تشویق کرد:

- راهبرد و روش انجام حسابرسی.
 - بازنمود نحوه‌ی انجام تجزیه و تحلیل داده توسط حسابرسی داخلی.
 - ریسک‌های تأثیرگذار بر موفقیت سازمان.
 - مشارکت در بازرسی امور اخلاقی و رسیدگی به موضوعات هم‌راستایی با قوانین و مقررات.
 - اخذ بازخورد و نظرات کمیته‌ی حسابرسی درباره‌ی ریسک‌ها.
 - محدودیت‌های دامنه و چالش‌های مواجهه با مدیران ارشد.
- مهم‌تر از هر چیز، باید زمان لازم را برای تقویت روابط ضروری، اختصاص داد. مدیر ارشد حسابرسی داخلی می‌تواند با استفاده از کنفرانس ویدئویی یا فناوری‌های دیگر، اعضای کمیته حسابرسی را به پرسیدن سؤالات خود طی روزهای آموزش یا اطلاع‌رسانی حسابرسی داخلی دعوت کند. مشارکت قابل‌رویت کمیته، جو بسیار متفاوتی را در حسابرسی داخلی ایجاد کرده و باعث می‌شود تا تمام