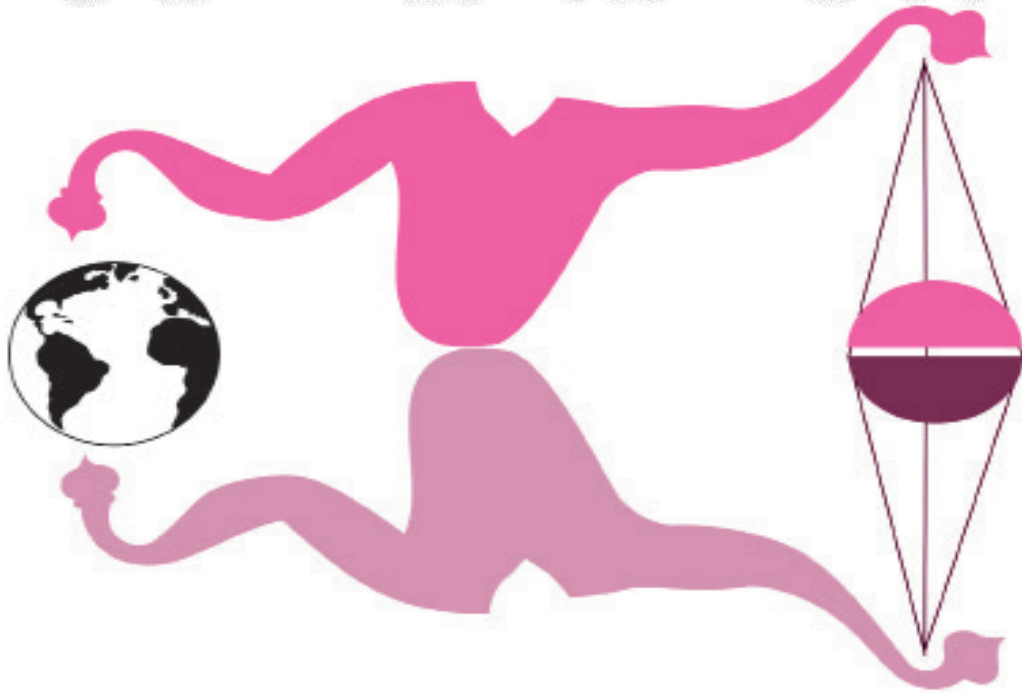


افزایش صداقت مدیران

به وسیله مفهوم قابلیت حسابرسی



ترجمه: دکتر رافیک باغومیان، حسین رجب‌دُری، منوچهر خرمن

R.J. Johari, S.A.H. Sayed Hussin

مقدمه

هدف این نوشتار، برجسته کردن اهمیت مفهوم قابلیت حسابرسی^۱ به عنوان یکی از شاخصهای حاکمیت شرکتی می‌باشد که ممکن است رویه‌های اخلاقی مدیریت و اعتماد عمومی به سازمانها را بهبود بخشد. امروز، اغلب سازمانهای تجاری مسائلی مربوط به پیچیدگیهای معاملاتی دارند. در این نوشتار، اهمیت رویه‌های اخلاقی مدیریت به وسیله مفهوم قابلیت حسابرسی، برجسته شده است. عبارت است از توانایی شرکت برای فراهم کردن اسناد کافی و دقیق به منظور حسابرسی شدن از سوی حسابرسان.

مسئله ناکافی بودن زنجیر عطف حسابرسی^۲ به علت پیچیدگی کسب و کارها و معامله‌ها، اهمیت مفهوم قابلیت حسابرسی را که ممکن است بر رفتار اخلاقی مدیریت اثر گذارد، برجسته تر کرده است. مدیران پایبند به اصول اخلاقی، هرگونه اطلاعات حسابرسی شده را افشا خواهند کرد؛ در حالی که مدیران فاقد چنین صلاحیتی، تنها کمترین میزان اطلاعات مورد تقاضای حسابرسان را ارائه می‌کنند.

می‌شوند. برای یک معامله پیچیده یا غیرمعمول، مدیریت نیازمند تهیه و ارائه مدارک اضافی است که امکان دارد برای متقاعد کردن حسابرسان در شکل‌گیری اظهارنظرشان، به آنها نیاز باشد.

ارزیابی زنجیر عطف حسابرسی، بسته به پیچیدگی‌های موجود در معامله‌های ویژه، کار ساده‌ای به نظر می‌آید؛ برای نمونه، دنبال کردن زنجیر عطف حسابرسی از صورت‌حساب صادرشده از سوی فروشنده، فرایندی به نسبت ساده است. زنجیر عطف حسابرسی با رسید صورت‌حساب شروع و معامله از طریق حساب‌های پرداختی دنبال و در نهایت، به چک یا پرداخت الکترونیکی ختم می‌شود. با این حال، زنجیر عطف حسابرسی ممکن است شامل مراحل بسیار بیشتری نیز باشد که دنبال کردن همه آنها- بسته به پیچیدگی معامله- ممکن است مشکل باشد.

یافته‌های پژوهش‌های اخیر مانند **رندان و رندان** (Rendon & Rendon, 2015) و **ویگانند و همکاران** (Weigand et al., 2013)، نشان می‌دهد که به‌ویژه در محیط‌های کسب‌وکار امروزی، توانایی شرکتها برای تهیه مدارک حسابرسی یا شواهد اضافی که ممکن است ضروری باشد، به صورت جدی مورد تأکید قرار نگرفته است. در حقیقت، نیاز شرکتها برای تهیه شواهد اضافی، با توجه به رسوایی‌های مالی اخیر افزایش یافته است. بدین ترتیب، این نوشتار به درک بهتر و آگاهی بیشتر از مفهوم قابلیت حسابرسی در چارچوب نظام کنترل‌های داخلی شرکت و حاکمیت شرکتی، کمک می‌کند.

مفهوم قابلیت حسابرسی

قابلیت حسابرسی، اساس گزارش‌های مالی است؛ زیرا سازمان به ایجاد شیوه‌های جمع‌آوری داده‌ها، اسناد و مدارکی نیاز دارد که باید از سوی حسابرسان مستقل بررسی شوند. یک سازمان با قابلیت حسابرسی، سازمانی است که شواهد مربوط به یکپارچگی فرایندهای کنترل آن به راحتی در دسترس است. همچنین، این مسئله را ممکن است به وسیله بررسی دقت اسناد و اثربخشی کنترل‌های داخلی نیز اندازه‌گیری کرد (Carpenter & Ladson, 2005).

این در حالی است که وقتی ارزیابی ریسک تحریف‌های عمده در سطح صورتهای مالی موردنظر می‌باشد، حسابرسان مسئول ارزیابی و پاسخگویی کلی هستند (**استاندارد بین‌المللی حسابرسی**^۳ شماره‌های ۲۴۰ و ۳۳۰). حسابرسان در هنگام تعیین ریسک، به ارزیابی رویه‌های حسابداری و به‌ویژه رویه‌های مربوط به معامله‌های پیچیده مورد استفاده توسط شرکت، نیاز دارند. روش حسابرسی ارزیابی معامله‌های پیچیده، نیازمند آن است که حسابرسان شرایطی را در نظر بگیرند که امکان دارد صورتهای مالی دربرگیرنده تحریف‌های عمده به دلیل خطا یا تقلب باشند (استاندارد بین‌المللی حسابرسی شماره ۲۴۰، بند ۲۹). در زمانی که حسابرسان به دنبال مدارک کافی هستند، دشواری کار آن است که فرایند حسابرسی با تأخیر روبه‌رو شود. این ممکن است نشان‌دهنده اثربخش نبودن رویه‌های شرکت در زمینه نگهداری اسناد لازم به منظور حسابرسی باشد.

امروز، بیشتر سازمانهای تجاری به علت محیط کسب‌وکار فعلی با مسائل مرتبط با پیچیدگی معامله‌ها روبه‌رو هستند. معامله‌ها هنگامی که شامل شرکت‌های متعدد عضو یک گروه و یا چندین شخص ثالث غیرمرتبط باشند، پیچیده به نظر می‌رسند و این موضوع هنگامی که معامله‌های تجاری در کشور‌های مختلف صورت گرفته باشد، پیچیده‌تر هم می‌شود. پیچیدگی حسابها ممکن است تحت تأثیر تعدیلهای مثبت‌های نامناسب دفتر روزنامه نیز قرار گیرد و همچنین، نیازمند آن است که حسابرسان به حساب‌هایی توجه کنند که ممکن است شامل معامله‌های پیچیده یا غیرمعمولی باشند که نشانه‌ای از تحریف در گزارش‌های مالی تلقی می‌شوند.

هنگام ارزیابی هرگونه تحریف در طول عملیات حسابرسی، نظام کنترل‌های داخلی باید کارا و اثربخش باشد. اثربخشی نظام کنترل‌های داخلی به سازمان کمک خواهد کرد تا تمام ریسکها را به‌ویژه برای حسابرسان، به کمترین اندازه برساند. استقرار نظام کنترل‌های داخلی برای گزارشگری مالی، مدت زمان طولانی است که به عنوان عامل مهمی در راستای اطمینان شرکت از اتکالپذیری گزارش‌های مالی، شناخته می‌شود. از سوی دیگر، یکی از شاخص‌های اثربخشی نظام کنترل‌های داخلی، معامله‌هایی است که به‌گونه‌ای مناسب و به‌موقع ثبت

اجرا می‌شوند تا از انطباق با رهنمودها، روشها و رویه‌های سازمانی مانند نظارت بر به‌کارگیری آنها و گزارشگری نقاط ضعف بااهمیت، اطمینان حاصل شود. در راستای توسعه کنترل‌های داخلی، سازمان نیازمند آن است تا اطمینان یابد ریسک‌هایی که فرایندها را احاطه کرده‌اند، به‌خوبی پوشش داده شده باشند. برای نمونه، کنترل‌های داخلی مربوط به تهیه صورتهای مالی، باید دربرگیرنده تفکیک وظایف و فعالیت بازمینی باشد تا اطمینان حاصل شود که ارقام دستکاری نشده‌اند.

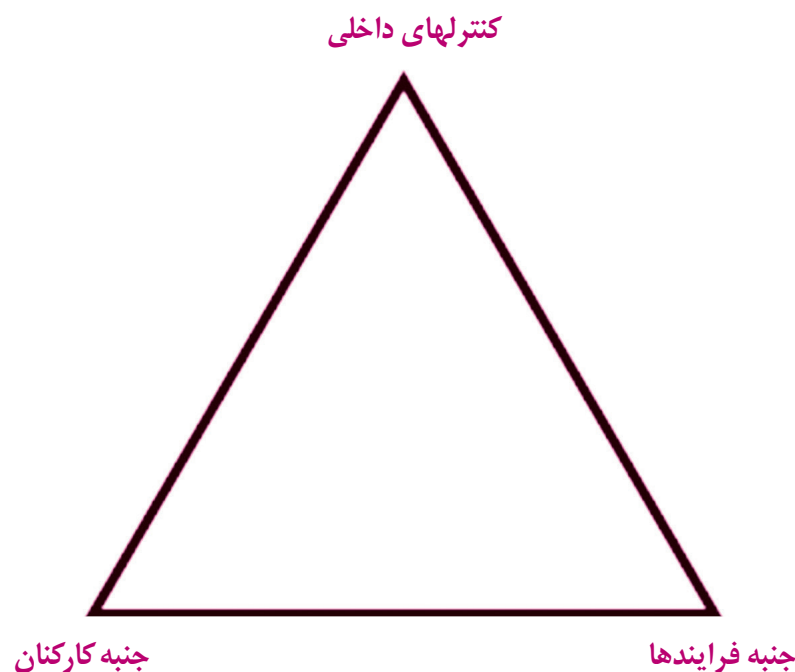
دوم، جنبه فرایندها که به توانایی فرایندهای سازمانی در اجرای وظایف مورد نیاز برای آماده‌سازی صورتهای مالی اشاره دارد. تهیه صورتهای مالی، به‌طور معمول از منظر فرایندها مورد بحث قرار می‌گیرد و شامل شناسایی معامله‌ها و رویدادها، ثبت در دفتر روزنامه، نقل به دفترکل، ثبت‌های اصلاحی، نهایی‌سازی صورتهای مالی و بستن حسابها است. در این رابطه، فرایندهای مربوط به آماده‌سازی صورتهای مالی باید به‌طور مستمر اندازه‌گیری شوند تا از وقوع اشتباه و تقلب جلوگیری شود.

قابلیت حسابرسی، فرایند انجام فعالیتهای حسابرسی است که سازمان برای مدیریت فعال نظام مدیریت دانش، به آن نیاز دارد تا پشتوانه شیوه‌ها و فرایندهای حاکمیت شرکتی سازمان باشد. مفهوم قابلیت حسابرسی زمانی قابل اندازه‌گیری است که سازمان توانایی ثبت و نگهداری دقیق تمام اسناد و شواهد حسابرسی و اطلاعات دقیق و کافی از معامله‌ها را در اختیار داشته باشد. مفهوم قابلیت حسابرسی را می‌توان به شیوه‌ای بهتر و به کمک مثلث قابلیت حسابرسی و الگوی قابلیت حسابرسی، توضیح داد.

مثلث قابلیت حسابرسی

براساس مثلث قابلیت حسابرسی که به‌وسیله رندان و رندان (۲۰۱۵) ارائه شده، عملیات حسابرسی برای منظور کردن جنبه‌ای از نظام حاکمیت شرکتی است که بر کنترل‌های داخلی اثربخش، فرایندهای توانا و کارکنان شایسته، تأکید دارد. سازمانها تشویق می‌شوند که برای تجهیز و افزایش تواناییهای خود در سه جنبه از مثلث قابلیت حسابرسی (شکل ۱) و نیز حفظ مفهوم مزبور در سازمان، تلاش کنند. اول، کنترل‌های داخلی در راستای هدف سیاستهای مربوط

شکل ۱- مثلث قابلیت حسابرسی (Rendon & Rendon, 2015)



باید به پرسشهایی از قبیل اینکه آیا صورتهای مالی تهیه شده تصویری صادقانه و منصفانه درباره نتایج کسب و کار ارائه می‌کند؟ و آیا حسابها با اصول حسابداری پذیرفته شده مطابقت دارد؟ پاسخ دهد.

کارگزاران نیازمند نگهداری یک سامانه اطلاعاتی مالی هستند که کار آن، گردآوری و تجزیه و تحلیل داده‌های مالی مورد استفاده در برنامه‌ریزی مالی، دقت‌داری معامله‌ها و تهیه صورتهای مالی است. وظیفه اصلی این سامانه، شامل نگهداری دفترکل، حسابداری بودجه، حسابهای پرداختی و حسابهای دریافتی و وظیفه غیراصولی آن، شامل نظام پرداخت حقوق، مدیریت وجه نقد و برنامه‌ریزی بودجه است (Diamond and Khemani, 2006). یک سامانه اطلاعاتی مالی کارا، امکان پیگیری زنجیر عطف را برای حساب‌رسان فراهم می‌کند؛ بنابراین، اطلاعات مالی بخش جدایی‌ناپذیر نظام کنترلهای داخلی و حاکمیت شرکتی سازمان تلقی می‌شود. سامانه اطلاعاتی مالی با نظام کنترلهای داخلی شرکت که نقشی حیاتی در حاکمیت شرکتی دارد، در تعامل است و به هیئت‌مدیره اجازه می‌دهد تا از کنترل، آزمون و تأیید شدن معیارهای کنترلهای داخلی که راهنمای تهیه صورتهای مالی به‌شمار می‌آیند، اطمینان به‌دست آورد.

در تکمیل جنبه اطمینان، باید خاطر نشان ساخت که در الگوی قابلیت حسابرسی، مسئولیتهای حسابرس مستقل در برابر ذینفعان سازمانی که مورد حسابرسی قرار می‌گیرند، به‌ویژه مالکان یا صاحبان سهام، مورد تأکید قرار می‌گیرد. مسئولیتهای حساب‌رسان در بخشهای ۱۶۵ الف و ۱۷۴ قانون **شرکتها** (Companies Act, 1965) بیان شده و در قالب اظهار نظر آنها درباره اینکه آیا سازمان سوابق حسابداری و مدارک لازم را طی دوره حسابرسی به‌گونه‌ای مناسب نگهداشته یا خیر، شفاف‌سازی شده است. در ضمن، حساب‌رسان باید در خصوص این موارد اظهار نظر کنند:

• آیا صورتهای مالی مطابق با قانون شرکتها حسابرسی شده است؟

• آیا سازمان قادر به پاسخگویی به تعهدهایش بوده است؟ و

• آیا سازمان تداوم فعالیت دارد؟

بالا بودن سطح قابلیت حسابرسی در نزد مدیریت، تضمین

سوم، جنبه کارکنان که به صلاحیت کارکنان در هنگام انجام وظایف اشاره دارد. صلاحیت کارکنان، نیازمند مواردی مانند آموزش، تحصیلات لازم و تجربه کارکنان است که باید برای اجرای وظایف سپرده‌شده به آنها، مرتبط و کافی باشد. برای مثال، هنگام تهیه صورتهای مالی، صلاحیت مورد نیاز این است که کارکنان مربوط، تحصیلات حسابداری و آموزش و تجربه لازم برای انجام تجزیه و تحلیل‌های مالی را داشته باشند. در اینجا باید خاطر نشان ساخت که سه جنبه یادشده، یعنی کنترلهای داخلی اثربخش، فرایندها و کارکنان شایسته، پشتیبان قابلیت حسابرسی شرکت هستند. برای نمونه، کنترلهای داخلی خوب نیازمند وجود فرایندهایی توانا و کارکنانی شایسته است تا از اثربخشی آنها اطمینان حاصل شود.

الگوی قابلیت حسابرسی

الگوی قابلیت حسابرسی که اولین بار توسط ویگانند و همکاران (۲۰۱۳) معرفی شد، براساس نظریه نمایندگی است. نظریه نمایندگی، ارتباط بین کارگزار و کارگزار را توضیح می‌دهد و به حل مسائلی مربوط می‌شود که ممکن است به علت هدفهای غیرمنظم یا سطوح مختلف ریسک‌گریزی، در روابط نمایندگی وجود داشته باشد. کارگزاران، سطح معینی از کنترل را به کارگزاران تفویض می‌کنند تا آنها از طریق تحقق هدفهای کارگزاری، سازمان را محافظت کنند و ارزش آن را بهینه سازند. کارگزاران مسئول تحقق هدفها از طریق اظهار نظرهای خاصی هستند که از سوی حساب‌رسان مستقل به‌عنوان اشخاصی مستقل، بررسی خواهند شد. حسابرس مستقل نیز در خصوص اینکه آیا صورتهای مالی تهیه‌شده به‌وسیله کارگزار، مبنای مناسبی برای قضاوت صادقانه و منصفانه درباره هدفهایی که به‌وسیله کارگزار تعیین شده است را فراهم می‌آورد یا خیر، اظهار نظر می‌کند.

افزون بر این، الگوی قابلیت حسابرسی مسئولیتهای کارگزار از قبیل مدیریت مالی و مدیریت شرکت را توضیح می‌دهد. مسئولیت کارگزار، یعنی هیئت‌مدیره و مدیریت سازمان، عبارت است از تهیه صادقانه و منصفانه صورتهای مالی و نگهداری سوابق به‌گونه‌ای که به راحتی و به‌طور مناسب، مورد حسابرسی قرار گیرند و قادر به توضیح معامله‌ها و وضعیت مالی سازمان باشند. این همه در حالی است که هیئت‌مدیره

حال تغییر است، سازوکارهایی برای شناسایی و رویارویی با ریسک‌های مرتبط با تغییرهایی که در حال رخ دادن هستند، مورد نیاز می‌باشد. فعالیتهای کنترلی شامل روشها و سیاستهایی است که مدیریت را به سمت تعیین هدفها هدایت می‌کند؛ در حالی که اطلاعات باید شناسایی، کسب و در یک قالب و در زمانی ارسال شوند تا کارکنان بتوانند وظایف خود را به‌گونه‌ای اثربخش به‌انجام رسانند. در نهایت، ساختار کنترلهای داخلی مستقر شده باید به‌صورت منظم مورد بازبینی قرار گیرد تا شرکت به هدفهای خود دست یابد.

نتایج پژوهشهای پیشین نشان می‌دهد که قابلیت حسابرسی شرکت، اثر مستقیمی بر نظام کنترلهای داخلی دارد (Ahmad, et al., 2015; Shamsuddin, et al., 2015).

همچنین، سطح بالاتر توانایی ارائه مدارک برای متقاعد کردن حساب‌رسان نیز رابطه مستقیمی با نظام کنترلهای داخلی شرکت دارد. **راجا احمد و همکاران** (Raja Ahmad, et al., 2015)، رابطه سطح مدیریت ریسک و کنترلهای داخلی را در شرکتهای پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار مالزی مورد آزمون قرار دادند و دریافتند که بیشتر شرکتهای مدیریت ریسک و کنترلهای داخلی را به سهامداران و ذینفعان ارتباط می‌دهند که نشان‌دهنده سطح مطلوبی از هماهنگی در بین شرکتهای است. افزون بر این، یافته‌های پژوهشی نشان داد که روابط معناداری بین ویژگیهای هیئت‌مدیره و مدیریت ریسک و کنترلهای داخلی در شرکتهای پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار مالزی، وجود دارد.

شمس‌الدین و همکاران (Shamsuddin et al., 2015)، درک مدیران از عوامل مؤثر بر اثربخشی عملیات حسابرسی داخلی در یکی از شرکتهای دولتی مالزی را بررسی کردند. یافته‌های پژوهشی نشان داد که مدیران درک بالایی از اثربخشی کنترلهای داخلی دارند. این در حالی است که اثربخشی نظام کنترلهای داخلی، موجب افزایش قابلیت حسابرسی شرکت در متقاعد کردن حساب‌رسان در طول مدت کار حسابرسی می‌شود. در تحقیقهای مورد اشاره در این بخش، به ارتباط بین کنترلهای داخلی و عملکرد مدیریت در ارائه قابلیت حسابرسی پرداخته شد. کنترلهای داخلی از قبیل فعالیتهای کنترلی، محیط کنترلی و ارزیابی ریسک، عواملی هستند که به سازمانها در آماده‌سازی قبل از شروع فرایند حسابرسی، کمک

می‌دهد که فرایند حسابرسی از سوی یک حساب‌رس مستقل انجام می‌شود.

کنترلهای داخلی و قابلیت حسابرسی

هنگامی که سازمان برای حسابرسی آماده می‌شود، مدیران باید کنترلهای داخلی را درک کنند که این امر به‌طور خودکار، سطح قابلیت حسابرسی را افزایش می‌دهد. کنترلهای داخلی اثربخش در سازمان، ممکن است زمینه زنجیر عطف مناسبی را برای حسابرسی خوب ایجاد کند؛ یعنی سلسله شواهدی که مسیر یک مدرک اصلی را به سابقه مالی آن در اسناد حسابداری، نشان می‌دهد. این در حالی است که در یک محیط بسیار پیچیده و نوین کسب‌وکار، زنجیر عطف حسابرسی ممکن است از طریق دستی و کاغذی و یا الکترونیکی، دنبال شود. برای ایجاد یک زنجیر عطف حسابرسی، تمام معامله‌ها و اقدامهای معمول و غیر معمول باید مستند شوند.

در بسیاری از موارد، زنجیر عطف حسابرسی ممکن است ابزاری اثربخش برای نظارت بر امور مالی سازمان و منابع دیگر باشد. زنجیر عطف، ابزاری معتبر برای پی بردن به این موضوع است که آیا معامله‌ها صادقانه انجام شده و آیا حداقل گامهای تعیین شده برای فرایند مربوط، انجام شده است یا خیر. اگر اختلافهایی در داده‌های مالی شرکت پیدا شوند، استفاده از زنجیر عطف حسابرسی بهترین روش برای تعیین آن است که در کجا داده‌ای گم شده یا فعالیت نامناسبی رخ داده است. زنجیر عطف حسابرسی قابل اتکا که به راحتی قابل دنبال کردن است، نشانه‌ای از استحکام کنترلهای داخلی است که مبتنی بر مجموعه‌ای از اقدامهای تأییدکننده می‌باشد و زیربنای عینیت را تشکیل می‌دهد.

ساختار کنترلهای داخلی باید شامل پنج عنصر کنترلی باشد تا شرکت به هدفهای خود برسد؛ این شامل محیط کنترلی، ارزیابی ریسک، فعالیتهای کنترلی، اطلاعات، و نظارت است. محیط کنترلی شامل صداقت، ارزشهای اخلاقی و صلاحیت کارمندان، فلسفه مدیریت و سبک عملیاتی است. ارزیابی ریسک شامل شناسایی و تجزیه و تحلیل ریسکهای مربوط به دستیابی به هدفها و تشکیل مبنایی برای چگونگی مدیریت ریسکهای خاص است. همان‌طور که محیط کسب‌وکار در

مقررات‌گذاران، تدوین‌کنندگان استاندارد و سازمانهای حرفه‌ای ایجاد شده‌اند تا چارچوب رعایت برای اداره شرکت و رسیدن به هدفها را به‌وجود آورند.

هدف از استقرار فعالیتهای حسابرسی داخلی در سازمانها، کمک و راهنمایی به شرکتها در زمینه بهره‌وری عملیاتی، مدیریت ریسک، کنترلهای داخلی، گزارشگری مالی و فرایندهای حاکمیت شرکتی بوده است. فعالیتهای مشاوره حقوقی و مالی نیز به شرکت و مدیران و کارمندان آن کمک می‌کند تا قوانین قابل اجرا و دیگر تعهدهای قانونی و وظایف محول شده را رعایت کنند و این اطمینان ایجاد شود که ضوابط و قوانین از سوی کارمندان دنبال می‌شوند. فعالیتهای حسابرسان مستقل، به گزارشهای مالی شرکت اعتبار می‌بخشد و بدین ترتیب از طریق انجام یک حسابرسی صادقانه، کنترلهای داخلی حاکم بر گزارشگری مالی و صورتهای مالی، به ارزش سازوکار حاکمیت شرکتی می‌افزاید. فعالیتهای نظارتی نیز ابزاری است که به سهامداران و به‌ویژه سهامداران نهادی، قدرت انتخاب و حذف مدیران را می‌دهد.

چالشهای قابلیت حسابرسی

در این بخش بر چالشهای بالقوه‌ای که مدیریت برای ارتقای سطح کاربرد مفهوم قابلیت حسابرسی باید مورد توجه قرار دهد، تأکید شده است. در این زمینه، چالشهایی وجود دارد که سازمانها برای اصلاح نظام مدیریت مالی خود باید به آنها توجه کنند.

اولین چالش، داشتن یک رهبری متعهد و پایدار است. در این زمینه، در هر سازمان چالشهایی در مدیران ارشد وجود دارد. در نتیجه، این نکته که فعالیتهای شرکت باید در همه سطوح کاری در راستای هدف تکمیل دستاوردهای شرکت قرار داشته باشد، امری حیاتی به‌شمار می‌آید. براساس یافته‌های **هاناپیا** (Hanapiyah, 2015)، رهبری توانایی الهام بخشیدن به مردم، ایجاد شور و اشتیاق و همچنین هدایت افراد و گروه‌ها را در خود دارد. بنابراین، برای اینکه شرکت یا سازمان به بقای خود ادامه

می‌کنند. افزون بر این، قابلیت حسابرسی و حاکمیت شرکتی ممکن است در ایجاد اتکاپذیری صورتهای مالی شرکت، نقش کمک‌کننده‌ای داشته باشند.

قابلیت حسابرسی و حاکمیت شرکتی

حاکمیت شرکتی به‌طور معمول از سوی مدیریت و به‌عنوان یک سازوکار کنترلی ایجاد می‌گردد تا اطمینان حاصل شود که شرکت قابل حسابرسی است و اطلاعات موجود در صورتهای مالی، تصویر صادقانه و منصفانه‌ای از شرکت ارائه می‌کند. افزون بر این، سازوکار یادشده برای کمک به جلوگیری از تقلب اهمیت دارد. وجود حاکمیت شرکتی، رهنمودهایی را در زمینه اینکه یک شرکت چگونه باید هدایت یا کنترل شود، ارائه می‌کند. همچنین، در صورت تحقق هدفهای حاکمیت شرکتی، به ارزش شرکت افزوده می‌شود و در درازمدت، وجود چنین سازوکاری برای همه ذینفعان سودمند می‌باشد.

ساختار حاکمیت شرکتی، توزیع حقوق و مسئولیت در میان مشارکت‌کنندگان مختلف در شرکت مانند هیئت‌مدیره، مدیران، سهامداران، اعتباردهندگان، حسابرسان، ناظران و دیگر ذینفعان را مشخص و قوانین و روشهای تصمیم‌گیری را تعیین می‌کند. حاکمیت شرکتی، ساختاری ارائه می‌دهد که از طریق آن، شرکتها هدفهای خود را تعیین و تنظیم می‌کنند و همچنین، سازوکاری برای نظارت بر فعالیتهای سیاستها و تصمیمهای شرکت به‌شمار می‌آید.

کاتینو (Katieno, 2013)، حاکمیت شرکتی را به هفت فعالیت تقسیم‌بندی کرده که عبارتند از نظارت، مدیریت، رعایت، حسابرسی داخلی، مشاوره حقوقی و مالی، حسابرسی مستقل، و نظارت. فعالیتهای نظارتی زمانی وجود دارد که هیئت‌مدیره توصیه‌های راهبردی برای مدیریت و نظارت بر عملکرد آن، ارائه می‌دهد تا با اعمال مدیریت کلان، از مدیریت خرد جلوگیری به‌عمل آید. فعالیتهای مدیریتی بستگی به هماهنگی میان منافع مدیریت با سهامداران دارد؛ در حالی که فعالیتهای مربوط به رعایت، در خصوص قوانین، مقررات، ضوابط، استانداردها و بهترین رویه‌هایی است که از سوی قانون‌گذاران،

نتیجه‌گیری

قابلیت حسابرسی، توانایی مدیریت برای آماده‌سازی یک زنجیر عطف حسابرسی کافی یا شواهد اذنه‌ای و ضروری دیگری می‌باشد که ممکن است نظام کنترل‌های داخلی و حاکمیت شرکتی را تقویت کند. در این نوشتار، اهمیت درک مفهوم قابلیت حسابرسی از سوی مدیران که ممکن است موجب بهبود حاکمیت شرکتی شود، مورد بررسی قرار گرفته و همچنین تأکید شده است که وجود کنترل‌های داخلی کافی، موجب افزایش سطوح قابلیت حسابرسی و تقویت حاکمیت شرکتی می‌شود. یافته‌های پژوهشی مطالعه‌های پیشین، حاکی از آن است که با تقویت عناصر حاکمیت شرکتی مانند رویه‌های مربوط به برنامه‌ریزی راهبردی و کنترل ثقل، صداقت مدیران شرکت در چارچوب یک رابطه مستقیم و معنادار، بهبود یافته است (Said, et al., 2016).

مثلاً قابلیت حسابرسی و الگوی قابلیت حسابرسی، قابل اجرا هستند و ممکن است موجب شفاف‌سازی بیشتر فرایند حسابرسی شوند؛ زیرا درک بهتری از مفهوم قابلیت حسابرسی را فراهم می‌آورند. این نوشتار به دلیل کاربرد قابلیت حسابرسی در فرایند حسابرسی، موجب غنای بیشتر ادبیات این حوزه می‌شود؛ هرچند ممکن است یافته‌های نوشتار نظری حاضر با محدودیتهایی نیز همراه باشد و نتوان آن را به دیگر حرفه‌ها و حوزه‌ها تعمیم داد. در نهایت اینکه برای بررسی بیشتر تأثیر قابلیت حسابرسی بر توسعه رویه‌های اخلاقی مدیران، پژوهش‌های کمی و کیفی دیگری مورد نیاز است.



پانوشتها:

- 1- Auditability
- 2- Audit Trail
- 3- International Standard on Auditing (ISA)

منبع:

Johari R.J., and S.A.H. Sayed Hussin, **Enhancing Management Integrity through Auditability Concept: A Literature Review**, *Humanomics*, 32 (4), 2016, pp. 516-524

دهد، رهبری آن باید حفظ شود و ماندگار باشد؛ زیرا این مسئله، از اصلی‌ترین چالش‌هایی است که هر شرکت باید به آن بپردازد.

دومین چالش، داشتن برنامه‌ای اثربخش برای تقویت کنترل‌های داخلی شرکت است. در هر سازمان، کنترل‌های داخلی مهم‌ترین مسئله محسوب می‌شود. اگر کنترل‌های داخلی ضعیف باشد، عملکرد سازمان ممکن است بی‌ثبات شود. البته، طراحی و اجرای برنامه‌ای جامع که ضعف‌های کنترل‌های داخلی را مشخص کند، کار ساده‌ای نیست؛ اما این نکته مهم است که چنین برنامه‌ای بتواند مشکلات را در درازمدت حل و فصل کند. باید خاطر نشان ساخت که نظارت مداوم مدیریت، شرط لازم برای موفقیت‌آمیز بودن کنترل‌های داخلی است.

سومین چالش، حفظ نیروی کار شایسته در بخش مدیریت مالی است. اثربخشی مدیریت مالی، همیشه نیازمند نیروی کار ماهر و متخصصی است که به‌طور کامل آموزش دیده و دارای دانش کافی در حسابداری و تجربه لازم در حوزه فناوری اطلاعات باشد. در این راستا، ضروری است که سازمان برای کارکنان خود دوره‌های آموزشی مناسب و کافی برگزار کند تا اطمینان یابد کارکنان از دانش و مهارت کافی برخوردارند. افزون‌بر این، هر سازمان نیازمند استخدام و حفظ نیروی کار ماهر است تا از کسب موفقیت در تبدیل شدن به یک کسب‌وکار کارا، اثربخش و پاسخگو، اطمینان حاصل کند و بتواند در تدوین برنامه‌های راهبردی، به بخش‌های مربوط سازمان کمک کند.

دست آخر اینکه چالش‌های نهایی، عبارتند از مسئولیت پاسخگویی و نظارت اثربخش. برای رصد پیشرفت سازمانها و پاسخگو نگه‌داشتن کارکنان به‌عنوان مسئول چین پیشرفتی، مدیران و ناظران باید قابل اعتماد و معتبر باشند، از شاخص‌های معناداری برای اندازه‌گیری عملکرد استفاده کنند و فقط به نتایج فعالیت‌های اصلاحی اعتماد نکنند. همچنین، نظارت اثربخش مدیران بر پیشرفت سازمان، موفقیت آنها را در پی خواهد داشت. از سوی دیگر، هیئت نظارت و تک‌تک اعضای آن در مقابل انجام وظایف خود به‌منظور اجرای تمامی طرحها، مسئولیت پاسخگویی دارند.

