

♦ مدیریت فرهنگ سازمانی برای کنترل داخلی اثربخش

یان فیستر

استاد مدرسه‌ی مدیریت دانشگاه لانکستر، انگلستان

ترجمه: فاطمه قشقایی

راهنمایی‌های حرفه‌ای در زمینه‌ی کنترل‌های داخلی، از جمله رهنمودهای کمیته‌ی حمایت از سازمان‌های کمیسیون تردوی (کوزو)^۱، به‌شدت بر اهمیت «فضای اخلاقی که هیأت مدیره بر سازمان جاری می‌کند»^۲ تأکید می‌کنند. با این حال، با وجود چندین بحران عمیق مالی، هنوز هم اغلب نادیده می‌گیریم که چه‌گونه مدیریت ارشد و اجرایی باید اصول و عمل‌شان را با هم ترکیب تا فرهنگی ایجاد کنند که کنترل داخلی اثربخش را در تمام رده‌های بنگاه اقتصادی تقویت کند. اگر مدیران اجرایی توازن بین بازبودن^۳ و بسته‌بودن^۴ را دریابند و فعالانه آن ابعاد فرهنگی را تقویت کنند، می‌توان فرهنگ را از طریق کنترل‌های رسمی و غیر رسمی هدایت کرد. شاید نادیده گرفتن این مبانی فرهنگی به تنفس‌گاهی برای فرهنگ‌های زیان‌آور بینجامد و ریسک ناکامی کنترل داخلی را افزایش دهد. در این مقاله بحث خواهیم کرد که چه‌گونه باید «فرهنگ سازمانی» را در یک سازمان ترویج کرد و این‌که چرا این ترویج مؤثر واقع می‌شود. به‌طور خاص، در زمینه‌ی مسائل زیر بحث خواهد شد:

- قانون ساربینز آکسلی و رهنمودهای حرفه‌ای چه مواردی را در زمینه‌ی کنترل‌های داخلی به‌اندازه‌ی کافی بیان نمی‌کنند؛
- چرا درک نیروهای فرهنگی برای کنترل داخلی اثربخش اهمیت دارد؛
- چه‌گونه مدیران مالی می‌توانند فرهنگ سازمانی را مدیریت کنند؛
- ریشه‌های معمول ناکامی‌های کنترلی و ۲۵ محرک برای اثربخشی کنترلی به‌منظور نشان دادن آن‌ها؛
- یکپارچه‌سازی ساختن چشم‌اندازهای فرهنگی؛
- دلایل واقعی این‌که چرا کنترل‌ها شکست می‌خورند؛
- پیامدهایی برای مدیران مالی: ابزاری برای ترکیب اثربخش محرک‌ها؛ و
- درس‌هایی برای یادگیری.

1- the Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)

2- Tone at the top

3- openness

4- closeness

ساربینز آکسلی و رهنمودهای حرفه‌ای چه مواردی را در زمینه‌ی کنترل‌های داخلی به‌اندازه‌ی کافی بیان نمی‌کنند

دلایل بحران‌های مالی و اقتصادی جاری، و وقوع تکراری و همیشگی رسوایی‌های حسابداری و تجاری در تاریخ اقتصادی، اغلب با فرهنگ‌های سازمانی «منزوی»^۱، «فاسد» و «آزرزانه» مرتبط است.

قوانینی که در پاسخ به ناکامی‌های کنترلی مانند ساربینز آکسلی در سال ۲۰۰۲ وضع شدند، اهمیت بُعد فرهنگی را بیان می‌کنند، اما اغلب از پرداختن به عوامل و ریشه‌های اصلی ناکامی کنترل‌ها بازمانده‌اند. بحثی که مطرح می‌شود این است که رویه‌های مستندسازی و رسمی کردن سیاست‌ها و فرایندهای کنترل داخلی که برای سازمان‌ها الزامی شده، مانند آن‌چه که در بخش ۴۰۴ ساربینز آکسلی آمده، هزینه‌بر است، و هنوز نتوانسته است از ایجاد فرهنگ‌های غلط جلوگیری کند. رهنمودهای حرفه‌ای در زمینه‌ی کنترل‌های داخلی (برای مثال، چارچوب کوزو) تناسب محیط کنترلی را شناسایی می‌کند و برخی از بهترین محیط‌ها را که با فرهنگ سازمانی مرتبط است، نام برده است. اگرچه نه ساربینز آکسلی (شامل رهنمودهای PCAOB و SEC) و نه چارچوب کوزو هیچ‌یک نتوانسته‌اند بینشی عمیق در زمینه‌ی چگونگی ارتباط بین نیروهای فرهنگی زیر کنترل و نقش مهمی که مدیران مالی در این زمینه بازی می‌کنند، به عنوان یکی از دروازه‌های کلیدی فرهنگ سازمانی، فراهم آورند.

چرا درک نیروهای فرهنگی برای کنترل داخلی اثربخش اهمیت دارد

ناکامی در فهم ویژگی‌های کلیدی فرهنگ سازمانی و ناتوانی در مدیریت اثربخش فرهنگ سازمانی، ریسک‌های مرتبط با تضعیف فرهنگ «کنترل» را افزایش می‌دهد. فرهنگ‌های سازمانی در پی آن می‌توانند پوییش خود را در سازمان ایجاد کنند، به نحوی که آن را از محیط‌های داخلی و خارجی‌اش متمایز کند. نمونه‌های افراطی از این دست شامل فرهنگ‌های عمیقاً فاسد، رژیم‌های دیکتاتوری

و سازمان‌های شبه‌مافیایی است. اعضای این‌گونه گروه‌ها یا سازمان‌ها را می‌توان به رفتارهایی واداشت که فرد شخصاً از انجام آن‌ها بیزار است و در خارج از سازمان هرگز حاضر به انجام آن‌ها نخواهد بود. در مقیاسی کوچک‌تر، اگر فرهنگ سازمانی را به‌دقت مدیریت نکرد، مواردی از این دست و دیگر ویژگی‌های فرهنگی زیان‌آور می‌توانند در هر تیم، گروه و یا کسب‌وکاری رخ دهد.

پیامدهای نامطلوب چنین فرهنگ‌هایی برای اثربخشی کنترل داخلی عمیق است. برای مثال، اگر مدیران ارشد جوّی باز را از طریق ترکیبی از محرک‌های کنترلی در تمام سطوح فرهنگ سازمانی تشویق نکنند، مسایل مهم از سطوح پایینی به سطوح بالایی منتقل خواهد شد و زیردستان هیچ‌گاه دستورهای گمراه‌کننده‌ی افراد ارشد را به چالش و سؤال نخواهند کشید. از سوی دیگر، باز بودن بیش از حد می‌تواند به عدم تداوم و عدم اثربخشی منجر شود و به احتمال زیاد فرهنگ را در معرض بسیاری از تأثیرات ناخواسته قرار دهد. از این‌رو نیاز است تا عوامل اجرایی سازمان به‌دقت بین مواردی که لازم است باز باشند و مواردی که لازم است بسته باشند توازن برقرار کنند و این گشایش و عدم‌گشایش را در سرتاسر سازمان تسری دهند.

چه‌گونه مدیران مالی می‌توانند فرهنگ سازمانی را مدیریت کنند

کنترل داخلی مؤثر، از سطوح بالا آغاز می‌شود. مادامی که مقام ناظر می‌تواند الزامات مربوط به سیاست‌ها و فرایندهای خاص را تجویز و به اجرا گذارد، نهایی کردن این الزامات در دستان مدیران ارشد و اجرایی است که فرهنگی را که حامی کنترل‌های اثربخش است، به‌شدت تحت‌تأثیر قرار می‌دهد. مدیران مالی برای انجام چنین امری، باید ایده‌ی روشنی از این موارد داشته باشند که چه‌گونه یک فرهنگ سازمانی اثربخش می‌تواند ایجاد شود، چه‌گونه فرهنگ با کنترل در ارتباط است، و چه‌گونه فرهنگ هر فرد را در سازمان، مستقل از جایگاه سازمانی‌اش، تحت‌تأثیر قرار خواهد داد. بدین ترتیب، سؤالات زیر مطرح می‌شود:

برای پیشتاز بودن و داشتن سازمانی تحت کنترل، همه چیز در مورد اخلاق است. زندگی استانداردهای اخلاقی و رهبری با استفاده از مثال‌ها.»

ریشه‌های معمول ناکامی‌های کنترلی و ۲۵ انگیزه برای اثربخشی کنترلی

آگاهی از ریشه‌های معمول ناکامی‌های کنترلی به مدیران مالی و مدیران در تمام سطوح کمک می‌کند تا توجه‌شان را بر نواحی کلیدی متمرکز سازند و به‌صورت فعالانه این منابع بالقوه ناکامی را کاهش دهند. از طریق مصاحبه‌ای که با مدیران، مدیران ارشد و حساب‌برسان صنایع مختلف به‌عمل آمد، پنج گروه گسترده‌ی ناکامی‌های کنترلی شناسایی شده‌اند:

۱) ناکامی تعهد: افراد غیرمتعهد در راستای ارزش‌های سازمان عمل نمی‌کنند، در فعالیت‌های روزانه تمام تلاش خود را به کار نمی‌برند و ممکن است به دلیل منافع کوتاه‌مدت خود، منافع سازمانی را در معرض ریسک قرار دهند.

۲) ناکامی شایستگی: به دلیل نداشتن مهارت، تجربه و یا آموزش کافی، افراد تفکر انتقادی ندارند، آنان باید بررسی ذهنی انجام دهند، یا مهارت‌های اجتماعی را که در محیط سازمانی مناسب است کسب کنند.

۳) ناکامی ارتباطات: ارتباطات ناکافی می‌تواند انتظاراتی غیر شفاف بین اعضای سازمان ایجاد کند، و موجب بروز سوء تفاهم به نفع فعالیت‌های خاصی شود، یا محیطی ایجاد کند که در صورت طرح بحث‌های کنترلی صحبت نکنند.

۴) ناکامی پیچیدگی: پیچیدگی‌های ساختاری، سیستمی، قانونی و وظایف، می‌تواند کنترل‌های داخلی را به‌اندازه‌ای پیچیده کند که افراد و گروه‌ها قادر به طراحی و اجرای مناسب کنترل‌ها نباشند.

۵) ناکامی تغییر: بعضی از مسایل ممکن است به واسطه‌ی ورود اعضای جدید به سازمان، اجرای سازمان و سیستم جدید، یکپارچه سازی، ادغام یا تملک، مواجه شدن با

• ریشه‌های معمول ناکامی‌های کنترلی چیست و کدام محرک‌های اثربخشی کنترل فعالانه به آن‌ها اشاره می‌کند؟

• این محرک‌ها چه‌گونه باید با هم ترکیب شوند تا مؤثرترین فرهنگ حامی کنترل‌های داخلی اثربخش را شکل داده، تحت تاثیر قرار دهند؟

• آیا مدیر مالی موفق بودن از منظر فرهنگی، موضوعی است شهودی، یا این‌که بعضی از این مهارت‌ها را می‌توان از طریق درک درست نحوه‌ی کارکرد فرهنگ آموخت؟

مصاحبه‌هایی با مسئولان اجرایی، مدیران ارشد و/یا حساب‌برسان شرکت‌های مشهور (ای بی،^۱ گوگل، هیولت پاکارد،^۲ اینتل،^۳ لوی استراس،^۴ میکروسافت، نوآرتیس^۵ و دیگران) صورت گرفت. در این‌جا دو نقل قول برگرفته از این مجموعه آمده‌است^۶ (ص. ۹۰)

اریک اسمیت،^۷ مدیر اجرایی، گوگل (به‌نقل از زمانی که رئیس هیأت مدیره و مدیر عامل گوگل بود) می‌گوید: «عوامل کلیدی موفقیت برای کنترل اثربخشی، رهبرانی‌اند که راهنمایی‌های خود را با استفاده از مثال و سیستم‌های داخلی هوشمند که نشانگر اعتماد و توانمندسازی افراد است، انجام می‌دهند.»

اروین هری،^۸ مدیر مالی اسبق سازمان امور مالی و اعتباری سوئیس (به‌نقل از زمانی که رئیس کمیته‌ی حسابرسی در شرکت تخصصی شیمیایی CIBA بود) می‌گوید: «در نهایت،



1-eBay

2-Hewlett Packard

3-Intel

4-Levi Strauss & Co

5-Novartis

6-"Managing Organizational Culture for Effective Internal Control" (Springer-Physica 2009, 2011).

7-Eric Schmidt

8-Erwin Heri

قانونی جدید که پیچیدگی های آنها هنوز به طور کامل درک نشده است، یا با پافشاری برای تغییری بیش از حالت کلی به وقوع بپیوندد. این پنج گروه ناکامی نگرشی کلی به دست می دهند و

نشان دهنده‌ی راهنمایی‌هایی برای مدیران مالی است که توجه خود را بیشتر در کجا باید متمرکز سازند. برای هر یک از این گروه‌ها، این کتاب پنج «محرک برای اثربخشی کنترل» ارائه داده است.

نمایه (۱): بررسی اجمالی نتایج مطالعه‌ی میدانی

محرک های اثربخشی کنترل	گروه های ناکامی های کنترل
۱. راهنمایی با استفاده از مثال	(۱) ناکامی تعهدات
۲. ثبات ضمنی	
۳. کنار آمدن با واقعیت‌ها	
۴. تعریف مالکیت فرایندها	
۵. اطمینان از پاسخگویی	
۱. انتخاب صلاحیت‌های مناسب	(۲) ناکامی شایستگی
۲. در نظر گرفتن مهارت‌های اجتماعی	
۳. ارائه‌ی آموزش مستمر	
۴. در دسترس ساختن کارشناسان	
۵. ایجاد یک محیط کاری جذاب	
۱. ایجاد پیام‌های واضح و مداوم	(۳) ناکامی در برقراری ارتباطات
۲. تشویق ارتباطات اثربخش	
۳. توصیف مزایا	
۴. تشویق مناظره‌های سازنده	
۵. اقدامات اطلاع رسانی	
۱. داشتن نگرشی کلی	(۴) ناکامی ناشی از پیچیدگی
۲. تمرکز روی ریسک‌ها	
۳. اندازه‌گیری فرایندها	
۴. ایجاد استمرار	
۵. نهادینه کردن کنترل	
۱. نظارت مستمر	(۵) ناکامی ناشی از تغییرات
۲. محدود سازی تغییرات	
۳. استاندارد سازی تغییرات	
۴. تخصیص زمان مناسب	
۵. افزایش یک روش مثبت	

این محرک‌ها نشان‌گر روشی مانند فهرستی کنترلی از محرک‌ها و محدوده‌ای از اصول و اقداماتی است که افراد سطوح بالا به عنوان مشارکت‌کنندگان حیاتی در اثربخشی کنترل‌ها، درک کرده‌اند. درحالی‌که به‌صورت منطقی برای بسیاری از مدیران مشهود است که علل اصلی ناکامی کنترل‌ها چه چیزی هستند، و همچنین چه اصول و اقداماتی کنترل‌های اثربخش را برمی‌انگیزد، اغلب کمبود آگاهی نسبت به مفاهیم در فرهنگ وجود دارد. بنابراین در این مطالعه افزایش بیش‌تر آن محرک‌ها و رهنمودی عملی درخصوص این‌که چه‌گونه با فرهنگ سازمانی در ارتباط هستند به دست می‌دهد.

یکپارچه‌سازی دیدگاه‌های فرهنگی

مدیران مالی به‌عنوان دروازه‌بانان اصلی فرهنگ، نقشی مهم در ایجاد و حفظ فرهنگ سازمانی ایفا می‌کنند. فرهنگ‌های سازمانی پیچیده هستند. آن‌ها محصولات پدیده‌های سازمانی‌اند و اعضای سازمان به این پدیده‌ها معنا می‌بخشند. فرهنگ‌ها در طول تاریخ شکل گرفته‌اند و به‌طور مداوم در حال تکامل‌اند. علاوه براین، نه‌تنها با الگوهای به اشتراک گذاشته‌شده (برای مثال ارزش‌های به اشتراک گذاشته‌شده) مرتبط‌اند، بلکه از طریق خرده‌فرهنگ‌ها، درگیری‌ها و عناصر پراکنده، وجوه مشابه می‌یابند. برای استفاده از نیروهای فرهنگی، مدیران مالی نیاز به درک صحیحی از ویژگی‌های اصلی فرهنگی دارند. برای کمک به این مسئله، این مطالعه به نظریه‌ی جامعه‌شناسی و روان‌شناسی اجتماعی اشاره دارد و بررسی می‌کند که فرهنگ چه‌گونه در سطح سازمانی درست مانند سطوح فردی، مؤثر است.

سطح سازمانی: یکی از ویژگی‌های کلیدی در زمینه‌ی چگونگی پدیدارشدن فرهنگ و بازسازی آن در طول زمان، تعامل داشتن سازمان با محیط پیرامونش است.

محیط بیرونی با عوامل تأثیرگذاری مانند بازار، فناوری و مقررات، سروکار دارد. به‌عنوان مثال اگر در کشوری که سازمان در آن فعالیت می‌کند، رشوه‌دهی عملی رایج باشد، انگیزه‌ای بیرونی برای فرهنگ خواهد بود و سازمان خواهد پرسید که آیا در بازی رشوه‌دهی وارد شود یا نه. مقررات پیچیده نیز می‌تواند انگیزه‌ی دیگری باشد که فرهنگ را ملزم به پاسخ‌گویی کند که با چه دقتی باید در چارچوب مقررات رفتار کند. در مقابل، محیط داخلی نشان‌دهنده‌ی برآیند شخصیت‌ها، سوابق کاری، ارزش‌ها و سایر ویژگی‌هایی است که اعضای هیأت مدیره، مدیران و کارکنان به سازمان می‌آورند. برای مثال، کارکنان ممکن است هنگام اجرای کنترل‌ها تمام تلاش خود را انجام ندهند، اجرای سیستم جدید ممکن است به دلیل عجله‌ی بعضی از کارکنان شکست بخورد، یا کارکنان جدید به دلیل گردش بالا و ضعف آموزش، از وظایف خود آگاه نباشند. تمام این عوامل محیطی، بر فرهنگ سازمانی مؤثر و با آن در تعامل‌اند. اگر مدیران فرهنگ را از طریق محرک‌های اثربخشی مدیریت کنند، در مقابل این تأثیرات ابزارهایی برای «گشودن» و «بستن» فرهنگ دارند (چنان‌که در ادامه مشاهده می‌کنید).

سطح فردی: هنگامی که در سطح فردی تمرکز

کنیم، تمایل داریم این موضوع را بررسی کنیم که چه‌گونه هر فرد در اجرای کنترل تحت تأثیر فرهنگ قرار می‌گیرد. تمرکز بررسی‌ها بر این موضوع است که در چه شرایطی فرهنگ این امر را تقویت می‌کند که افراد بهترین تلاش‌های خود را انجام دهند و به کارشان بی‌توجهی نکنند؟ چه‌گونه فرهنگ می‌تواند این اطمینان را ایجاد کند که افراد دارایی‌ها را سرقت نمی‌کنند یا این‌که چنان رفتار نمی‌کنند که در جهت حمایت از منافع درازمدت سازمان نباشد؟ در چه شرایطی افراد در رفتارهای کنترلی خود منافع شخصی خود را دنبال می‌کنند و در

**مدیران مالی
به عنوان
دروازه بانان
اصلی فرهنگ
نقشه مهم در
ایجاد و حفظ
فرهنگ سازمانی
ایفا می‌کنند**

کارا نخواهد بود، به مباحثات فراوان می‌رسد و وضوح چندانی در مورد سیاست‌ها و فرایندهای کنترلی وجود نخواهد داشت. فرهنگی که بسیار باز است به سبب ناهمگونی‌ها تضعیف خواهد شد، ممکن است افراد فقط منافع شخصی خود را دنبال کنند و در اتخاذ تصمیمات به‌هنگام و شفاف، اثربخش نخواهند بود.

• **فرهنگ ضعیف است:** عاملان یک فرهنگ آن را قدرتمندانه اجرا نخواهند کرد، در نتیجه، رفتار کنترلی در سرتاسر سازمان منتشر نخواهد شد. یک فرهنگ ضعیف این امر را تقویت نخواهد کرد که چه رفتار کنترلی پذیرفته است و چه رفتار کنترلی پذیرفته نیست، و به صورت جدی لزوم وجود یک جو آزاد در تمام سطوح کسب‌وکار را توسعه نخواهد داد. از آن بدتر، یک فرهنگ ضعیف می‌تواند جو آزاد را در سطح و ظاهر ترویج دهد، اما به صورت غیر رسمی باز بودن پذیرفته نشده باشد.

پیامدها برای مدیران مالی: ابزاری برای ترکیب اثربخش محرک‌ها

به‌منظور مدیریت فرهنگ سازمانی، یا دست‌کم تأثیرگذاری بسیار بر آن، یک مدیر به درک چگونگی تأثیرگذاری اصول و اقدامات مشخص بر فرهنگش نیاز دارد. مهم‌تر این‌که، دانش فرهنگی نیاز دارد تا فراتر برود که چرا بعضی از محرک‌ها با فرهنگ در ارتباط هستند، برای مثال، چه‌گونه آن‌ها تعامل دارند و چه ترکیبی از محرک‌های مختلف لازم است تا در مؤثرترین حالت فرهنگ را تحت تأثیر قرار دهد. بنابراین مادامی که در مورد یکسانی فرهنگ‌ها تردیدی وجود نداشته باشد، برخی قوانین جهانی هستند که به همه‌ی سازمان‌ها و فرهنگ‌ها مربوط می‌شوند. این دیدگاه‌های فرهنگی را در نظر بگیرید: ۲۵ محرکی که اثربخشی کنترل براساس معانی فرهنگی‌شان مربوط هستند. همان‌طور که در نگاره‌ی یک نشان داده شده است، آن‌ها به محرک‌های بازبودن^۱، بسته‌بودن^۲ و تقویت‌کننده^۳ تقسیم شده‌اند:

چه شرایطی منافع سازمانی را دنبال می‌کنند؟ افراد به اعتقادات، ارزش‌ها و سایر ویژگی‌های فرهنگی روی می‌آورند. ("چه‌گونه کارها باید انجام شود") این ارزش‌ها با ارزش‌های سازمانی در تعامل‌اند. اگر هر دو هم‌پوشانی داشته‌باشند، تمایل برای پیروی از اهداف سازمانی بالا خواهد بود. اگر ارزش‌های فردی و سازمانی در تضاد با هم باشند، آن‌گاه افراد دست به انتخاب خواهند زد. در شرایط ارزش‌های سازمانی قوی‌تر، کم‌تر احتمال دارد افراد ارزش‌های شخصی‌شان را دنبال کنند. از این‌رو، مدیران نیاز دارند تا به‌دقت ارزش‌های سازمانی را تقویت کنند تا آن‌ها را نیرومند سازد.

دلایل واقعی ناکامی کنترل‌ها

با مطالعه‌ی فرهنگ در سطوح فردی و سازمانی، سه دلیل کلیدی برای ناکامی کنترل‌ها می‌توان شناسایی کرد:

• **فرهنگی که بیش از حد بسته است:** یک فرهنگ بسته (از نظر اثرات خارجی)، اجازه نمی‌دهد هیچ‌گونه تبادل و انتقالی بین فرهنگ و محیط انجام شود. در نتیجه، فرهنگ در معرض خطر بیگانگی از محیط قرار می‌گیرد. فرهنگ‌های فاسد برمبنای رفتارهایی ساخته شده‌اند که بسیاری از افراد جزء آن فرهنگ هستند، از خارج از سازمان پیروی نمی‌کنند. از این‌رو، فرهنگ‌های بسته‌تر ارزیابی و به چالش کشیده شدن به دست محیط داخلی (برای مثال کارکنانی که انتقاد می‌کنند) و خارجی (برای مثال مردم، قانون‌گذاران و مشتریان) را از دست می‌دهند و مجبور نیستند رفتارهای اشتباه‌شان را اصلاح کنند.

• **فرهنگی که بیش از حد باز است:** فرهنگی که بسیار باز است (ناتوان از بسته‌شدن بحث) نمی‌تواند به ثبات و کنترل رفتاری که کارا باشد، دست یابد، زیرا هدایت روشنی وجود ندارد. به همین دلیل هیچ‌گونه هدایت مستقیمی دریافت نمی‌کند. از نظر کنترل‌های داخلی، چنین فرهنگی اثربخش و

محرك‌های بسته‌بودن^۱ به‌روشنی تعريف می‌کنند که لازم است چه‌گونه کنترل‌ها اجرا شوند و برای اعضای سازمان محدودیت‌هایی را تعیین می‌کند. محرك‌های بسته‌بودن مزیت‌هایی فراهم می‌آورند که رهنمودی برای اعضای سازمان ایجاد می‌کند مبنی بر این‌که کنترل‌ها باید چه‌گونه اجرا شوند، از طریق فرهنگ ثباتی در رفتارهای کنترلی ایجاد و تعريف می‌کند که چه رفتاری در فرهنگ پذیرفتنی نیست. برای مثال، محرك (۱-۲) «پایداری ظاهری»^۲، فرهنگ را منحصراً به تفکر کوتاه‌مدت محدود می‌کند و محرك (۴-۵) «تخصیص زمان مناسب» فرهنگ را به شتاب‌زدگی در اجرای تغییرات

اثربخش‌تر شوند. رهبران و پیروان نمی‌توانند به راحتی برای رفتارهای ناصحیح خود دلیل‌تراشی کنند، زیرا باید این رفتارها را برای گروه‌های داخلی و خارجی توجیه کنند. برای مثال محرك (۴-۱) «تعريف مالکیت فرایندها» با اختیار دادن به کارکنان برای اجرای کنترل در محدوده‌ی کنترلی خود، فرهنگ را باز می‌کند. یا محرك ۴-۳ «تشویق گفت‌وگوهای سازنده» فرهنگ را برای نقد و اشتراک گذاشتن دانش هم در داخل و هم در خارج سازمان باز می‌کند.

محرك‌های تقویت‌کننده: مفهوم محرك‌های

باز و بسته را با استفاده از فرهنگ و از طریق رهبری، انتخاب و اجتماعی کردن فرایندها، آشکار می‌کند و ترویج می‌دهد. این محرك‌های تحکیم‌کننده از طریق ترویج دو محرك دیگر، فرهنگ را قوی‌تر می‌کند. برای مثال محرك (۱-۱) «رهبری با استفاده از مثال‌ها» با استفاده از مدل‌سازی کاربردهای محرك‌های باز و بسته، موجب تقویت فرهنگ می‌شود. محرك (۱-۳) «ایجاد پیام‌های واضح و مداوم» فرهنگ را ملزم به ایجاد پیام‌های واضح از

محرك‌های گشایش و بسته‌بودن درون سازمان می‌سازد. محرك‌های بازبودن و بسته‌بودن تنها در صورتی می‌توانند اثربخش باشند که از طریق فرهنگ، با کمک محرك‌های تحکیم‌کننده، باردیگر مورد تأکید قرار گیرند. متعادل کردن محرك‌های باز و بسته‌بودن موجب فراهم آمدن ابعاد فرهنگی برای کنترل می‌شود. درعین‌حال، محرك‌های تحکیم‌کننده موجب تقویت فرهنگ می‌شود. مدیران مالی با داشتن درکی خوب از این‌که چه‌گونه ۲۵ محرك اثربخشی کنترل در ارتباط هستند، قادر خواهند بود به صورت فعال، یک فرهنگ سازمانی ایجاد کنند و شکل دهند که در سرتاسر سازمان آشکار و جاری باشد.

چارچوب کنترل و فرهنگ برای کنترل اثر بخش

ساخت استحکام فرهنگی:

تعريف ابعاد فرهنگی برای کنترل:

محرك‌های تقویت

محرك‌های باز ← ترکیب → محرك‌های بسته

نگاره ۱: چارچوب کنترل و فرهنگ برای کنترل اثر بخش

محدود می‌کند. این مثال‌ها فرهنگ را محدود می‌کنند زیرا مدیران آن‌ها را شرح می‌دهند، از یک‌سو تفکر درازمدت و از سوی دیگر تخصیص زمان مناسب، هر دو برای آن‌ها مهم است.

محرك‌های باز: این اطمینان را ایجاد می‌کنند که نظرات اعضای سازمان در طراحی و اجرای کنترل‌های در حوزه‌ی مسئولیت‌شان در نظر گرفته می‌شود. آن‌ها این مزیت را دارند که گفت‌وگوهای سازنده برای ارزیابی و بهبود مستمر کنترل‌ها انجام شود، عقاید متنوع‌تری در نظر گرفته می‌شود، در نتیجه، کنترل‌های داخلی می‌توانند

1-Closing Drivers
2-Ingain sustainability

درس‌هایی که می‌توان آموخت

۱) فرهنگ عنصری قوی است که به صورت اساسی با کنترل در ارتباط است. مدیر مالی به عنوان فردی که دروازه‌بان فرهنگ است، نقش مهمی در این زمینه اجرا می‌کند.

۲) در صورتی که مدیران مالی از مفاهیم فرهنگی و انواع کنترل‌ها (در این جا محرک‌ها) و نحوه‌ی ترکیب اثربخش آن‌ها آگاه باشند، می‌توان از بالا و از طریق کنترل‌های رسمی و غیررسمی، فرهنگ را مدیریت کرد.

۳) مدیران مالی اساساً با این موضوع درگیرند که بفهمند بهترین تعادل بین محرک‌های باز و بسته‌ی کنترلی کدام است. محرک‌های بسته هدایتی از بالا به پایین در سازمان ایجاد می‌کنند، در حالی که هدایت محرک‌های باز، مشوق سازوکار کنترلی پایین به بالا است. متعادل کردن این دو جریان و ارزیابی انتقادی از فرهنگ، برای هدایت بسیار مهم است.

۴) به منظور متعادل کردن محرک‌ها، لازم است که مدیران و مدیران مالی در تمام سطوح سازمان (حداقل در بعضی ابعاد) برخوردهای باز داشته باشند. تا زیردستان سؤالات انتقادی و چالشی را مطرح کنند و فرهنگی را ترویج دهند که افراد بتوانند آزادانه ایده‌هایشان را بیان کنند.

۵) مادامی که فهمی کلی نسبت به این وجود داشته باشد که فرهنگ می‌تواند از طریق رهبری، انتخابات و اجتماعی شدن، تقویت شود، برای مدیران مالی اهمیت دارد که در تصمیمات‌شان از روان‌شناسی این‌گونه محرک‌های تقویتی که بر افراد مؤثرند، آگاه باشند، ولو آن‌که زمانی به نظر می‌رسد این محرک‌ها در سازمان بسیار بعید و دور از دسترس هستند. در صورتی که رهبری در سازمان به‌خوبی ترویج نشده باشد، محتمل است که کارکنان منافع شخصی خود را توجیه کنند.

۶) یک فرهنگ قوی (تقویت‌شده) اگر همچنین با فکر باز باقی بماند، حامی بهتری برای کنترل‌های داخلی است. فرهنگ‌هایی که بسیار بسته‌اند زیان‌بارترین فرهنگ‌ها هستند زیرا از محیط جدا می‌شوند و پویایی خاص خود را دارند (برای مثال، فاسد می‌شوند). کاربرد موفق محرک‌های

تقویت‌کننده، به تعادلی دقیق بین محرک‌های باز و بسته بستگی دارد.

۷) جدی بودن همه‌ی ناکامی‌های کنترلی تکرار شده، مانند انرون، وردکام، زیمنس، یو.بی.اس، له‌من برادرز و جز آن (این فهرست در آینده همچنان ادامه خواهد داشت) نشان می‌دهد که مدیران و مدیران مالی تمام سطوح، باید به این نکته توجه داشته باشند که چه‌گونه فرهنگی برای کنترل‌های اثربخش ایجاد کنند تا به‌صورت درازمدت خدمات مالی ارائه دهند.

۸) چارچوب ارائه‌شده تلاشی برای تمرکز به رابطه بین فرهنگ و کنترل است، و بر این ویژگی کلیدی تأکید دارد که مدیران می‌توانند با ایجاد فرهنگی برای کنترل‌های اثربخش، ابزاری ساده برای دستیابی به بازدهی بالا داشته باشند.

۹) در نتیجه، به میزانی که مدیران مالی بر یک پرتفوی متشکل از تکنیک‌های در حال رشد، سنجش عملکرد، برنامه‌های سرمایه‌گذاری، استانداردهای حسابداری، یا سایر موضوعات رعایتی تمرکز دارند، باید ت به فرهنگ سازمانی و این‌که چه‌گونه نیروهای فرهنگی می‌توانند ایجاد شوند، تا کنترل داخلی اثربخش را در تمام سطوح کسب و کار افزایش دهند، توجه کافی داشته باشند.

