

# بازنگری در متون دانشگاهی حسابرسی الزامی است

دکتر محمود لنگری  
عضو هیات‌عامل  
سازمان حسابرسی:



**جویدس** آقای دکتر، هدف از استقرار کنترل‌های داخلی چیست؟

هدف اصلی؛ طراحی سازوکاری است که یک واحد تجاری بتواند با اجرای آن به صورت اثربخش، کارا و با صرفه اقتصادی به اهداف اقتصادی خود دست یابد. در عین حال، رعایت قوانین و مقررات و سایر الزامات اجتماعی نیز مدنظر قرار می‌گیرد.

**جویدس** مسئولیت استقرار و نظارت بر کنترل‌های داخلی بر عهده چه کسی است؟

چون مسئولیت نهایی پاسخگویی عملیات واحد اقتصادی با هیات‌مدیره است، بنابراین مسئول اصلی استقرار و نظارت بر سیستم کنترل داخلی هم هیات‌مدیره است. اما به دلیل اینکه این سیستم مجموعه‌ای به هم پیوسته و گسترده است و از طریق تقسیم وظایف و تفویض اختیارات اداره می‌شود، مدیران میانی و حتی تک کارکنان نیز در اجرای آن مسئولیت دارند.

**جویدس** به نظر شما آیا مدیران شرکت‌ها در کشور ما علاقه ای به استقرار سیستم کنترل‌های داخلی دارند؟ و چگونه می‌توان این علاقه مندی را در آنها ایجاد کرد؟

این مسئله به میزان قابلیت پاسخگویی آنها برمی‌گردد. در حقیقت این یک تعامل دو طرفه بین مالک و مدیر است. مالک از طریق اعمال نظارت مستقل و مدیر از طریق افزایش کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی عملیات، دستیابی بهینه به اهداف شرکت را محقق می‌سازند. البته در مورد واحدهای اقتصادی کوچک استثناهایی وجود دارد که به جای خود، قابل طرح است. به علاوه، هیات‌مدیره واحد تجاری برای دستیابی به اهداف، حفظ توان مالی و سودآوری، مقابله با رویدادها و مخاطرات و ایفای تعهدات قانونی و اجتماعی خود، چاره‌ای

**جویدس** «دروس دانشگاهی رشته‌های حسابداری و حسابرسی در بعضی موارد بر مبنای مصوبات قبلی تنظیم و تدریس می‌شود و با وجود سرعت و کیفیت تغییرات جهانی در زمینه حسابرسی داخلی و کنترل داخلی لازم است در مورد به روزرسانی آنها اقدامات مؤثرتری انجام گیرد.»

اینها بخشی از دیدگاه‌های دکتر محمود لنگری، عضو هیات‌عامل سازمان حسابرسی است که معتقد است به دلیل جدید و پیچیده بودن فرایند حسابرسی داخلی، نیاز به فراهم ساختن بسترهای قانونی، فنی و آموزشی برای به کارگیری این نوع حسابرسی از سوی مدیران شرکت‌ها، ضروری است.

وی که هم‌زمان رییس کمیته حسابرسی عملیاتی و عضو کمیته‌های فنی و حسابرسی سازمان حسابرسی نیز هست بیش از سه دهه سابقه حسابرسی و آشنایی با بازارهای مالی را در کارنامه کاری خود دارد. ادامه این گفت‌وگو را با هم می‌خوانیم.



امری مستمر است و به عنوان یک بخش مهم از ساختار کنترل داخلی باید در درون آن نهادینه شود. فرایند ارزیابی و مدیریت ریسک می‌تواند شامل شناسایی اهداف، شناسایی و تحلیل ریسک‌های مرتبط با آنها، ارزیابی ریسک تقلب و تشخیص و تحلیل تغییرات عمده در محیط بنگاه اقتصادی باشد.

**دردان** نحوه عمل حسابرسان داخلی در ارزیابی ریسک چگونه است؟ آیا ارزیابی ریسک با استفاده از چارچوب کوزو (COSO) انجام می‌شود یا به دلیل عدم تدوین چارچوب کنترلی، حسابرسان داخلی شرکتها با رویکردهای مختلفی به این کار می‌پردازند؟

استفاده از بیانیه‌های کمیته سازمان‌های حامی کمیسیون تردوی (COSO) توسط حسابرسان داخلی هنوز فراگیر نشده و رویکردهای مختلفی در این زمینه به کار می‌رود. در حال حاضر برخی از شرکت‌های بزرگ و بانک‌ها با استفاده از روش برون‌سپاری، این خدمت را از مؤسسات حسابرسی معتمد و کارشناسان متخصص دریافت می‌کنند. ولی با فراگیر شدن موضوع، قطعاً دستورالعمل‌های واحد مبتنی بر آخرین تحقیقات حرفه‌ای تنظیم و مورد استفاده قرار خواهد گرفت و استفاده از این دستورالعمل‌ها توسط حسابرسان داخلی بنگاه‌ها نیز با رعایت استقلال رأی، امکانپذیر خواهد شد.

**دردان** مستحضری که یکی از شاخص‌های رتبه بندی فضای کسب و کار که هر ساله از سوی بانک جهانی صورت می‌گیرد، شاخص حمایت از سهامداران خرد است. با توجه به اینکه افشای اطلاعات و تصویب معاملات با اشخاص وابسته یکی از موضوعات مهم در بحث

حمایت از حقوق سهامداران خرد است، به نظر شما آیا استقرار کنترل‌های داخلی اثربخش در این زمینه نیز می‌تواند از تضييع حقوق سهامداران جلوگیری کند؟

قطعاً ماهیت سیستم کنترل داخلی اثربخش به دلیل خاصیت بازدارندگی از سوء جریانات، افزایش کیفیت گزارش‌های مالی و عملیاتی و همچنین افشاء به‌موقع اطلاعات می‌تواند حمایت از سهامداران خرد را افزایش دهد. البته تدوین قوانین و مقررات تکمیلی و نظارت کیفی نهادهای مرتبط نیز تاثیر بسزایی خواهد داشت.

**دردان** با توجه به اینکه جناب عالی سال‌هاست در دانشگاه‌ها به تدریس مشغولید، آیا دروس دانشگاهی برای آشنایی فارغ‌التحصیلان رشته‌های حسابداری و حسابرسی با موضوعاتی مثل حسابرسی داخلی، کنترل‌های داخلی و... نیاز به بازنگری دارد؟ به نظر شما برای آمادگی حسابرسان جوان در این حوزه‌ها آموزش‌های دانشگاهی اهمیت بیشتری دارند یا آموزش‌های حرفه‌ای؟

دروس دانشگاهی رشته‌های حسابداری و حسابرسی در بعضی موارد بر مبنای مصوبات قبلی تنظیم و تدریس می‌شود و با وجود سرعت و کیفیت تغییرات جهانی در زمینه حسابرسی داخلی و کنترل داخلی لازم است در مورد به روزرسانی آنها اقدامات مؤثرتری انجام گیرد. یکی از پیشنهادها من برای آمادگی حسابرسان جوان، تعریف واحدهای درسی عملی در زمینه مطالب مرتبط با حرفه است که از این طریق بتوانند مباحث نظری و تئوری‌های موجود را در عمل مشاهده و درک کنند. در عین حال، هدایت پایان‌نامه‌ها با برنامه‌های از قبل تعیین‌شده و هدفدار می‌تواند به کاربرد تحقیقات در مورد سیستم کنترل داخلی کمک کند.

جز برقراری سیستم کنترل داخلی اثربخش ندارد. نقش دانش و فناوری را نباید نادیده گرفت، زیرا همواره بین آنچه انجام می‌دهیم و آنچه می‌توانیم انجام دهیم، تفاوت وجود دارد. از طرف دیگر، الزامات جدید بورس و جامعه حرفه‌ای نیز مسئولیت گزارشگری سیستم کنترل داخلی را برعهده هیات‌مدیره گذاشته و این امر اهمیت نقش صیانت از حقوق افراد ذی‌نفع برون‌سازمانی را بیش از پیش آشکار می‌سازد و بر مسئولیت هیات‌مدیره در استقرار سیستم و مراقبت از آن تاکید دارد.

**دردان** توان فنی و اجرایی حسابرسان برای تهیه گزارش‌های حسابرسی داخلی چگونه است؟ آیا دستورالعمل‌ها و امکانات مورد نیاز در اختیار حسابرسان قرار دارد؟

با توجه به جدید بودن الزامات گزارشگری کنترل داخلی، هنوز امکانات نیروی کار و نرم‌افزارهای مناسب در این زمینه به طور کامل تجهیز نشده است. با تکمیل دستورالعمل‌های شناسایی و ارزیابی سیستم به صورت یک چارچوب یکپارچه و تکمیل ظرفیت نیروی انسانی متخصص، توان انجام این کار افزایش خواهد یافت. حسابرسان مستقل به طور سنتی با انجام شناخت و ارزیابی سیستم برای اهداف خاص گزارشگری مالی آشنا هستند، اما ایجاد بازار کار بسیار گسترده به دلیل الزامات قانونی، قاعدتاً مستلزم تهیه استانداردهای کاری و تجهیز نیرو خواهد بود.

**دردان** حسابرسی مستقل استانداردها و چارچوب‌های تعریف شده‌ای دارد که جامعه مالی کاملاً با آن آشنایی دارند. اما وضع در مورد حسابرسی داخلی کمی متفاوت است و به دلیل ماهیت

خاص این نوع گزارشگری، تدوین قوانین و استانداردها در مراحل آغازین است. تدوین این مقررات در حال حاضر در چه وضعیتی قرار دارد؟ با وجود الزامات بورس اوراق بهادار تهران مبنی بر گزارشگری کنترل داخلی توسط هیات‌مدیره و وظیفه حسابرس مستقل در خصوص اظهارنظر نسبت به اثربخش بودن آن، تهیه استاندارد لازم در این زمینه هنوز برنامه‌ریزی نشده است. دلیل اصلی هم جدید بودن موضوع و گستردگی آن است.

**دردان** آیا استقرار سیستم کنترل‌های داخلی با حسابرسی عملیاتی بنگاه نیز ارتباط دارد؟

حسابرسی عملیاتی با استفاده از معیارهای مطلوب واحد تجاری، اثربخشی، کارایی و صرفه اقتصادی عملیات یک بنگاه را می‌سنجد و گزارش می‌کند؛ از این رو این فعالیت به ارزیابی و تقویت بخشی از سیستم کنترل داخلی کمک می‌کند، اما معمولاً انجام حسابرسی عملیاتی برای تمامی فعالیت‌ها و عملیات یک بنگاه در زمان کوتاه میسر نیست و تنها یک یا چند فعالیت که از سطح اهمیت و ریسک بالایی برخوردارند در دستور کار قرار می‌گیرد.

**دردان** یکی از اجزای اصلی سیستم کنترل داخلی «ارزیابی و مدیریت ریسک» است. کنترل داخلی به چه ترتیب می‌تواند در ارزیابی ریسک به مدیران کمک کند؟

انواع خطراتی که واحدهای تجاری در دستیابی به اهداف خود با آنها مواجه هستند، باید مورد شناسایی و ارزیابی قرار گیرد تا بتوان زمینه‌های لازم برای کنترل آنها را فراهم کرد. اصولاً چون محیطی که واحد اقتصادی در آن فعالیت می‌کند و همچنین قوانین و مقررات، اوضاع و احوال اقتصادی، سیاسی و اجتماعی دائماً در حال تغییر هستند، بنابراین شناسایی و مدیریت ریسک‌ها