به سخن ديگر :

مدیران موسسات و سازمانها توجه وافری به سیستم های کنترل داخلی دارند. زیرا مدیران به خوبی میدانند در نبود یک سیستم کنترل داخلی اثر بخش ، تحقق رسالت اصلی شرکت،حفظ سودآوری وبه حداقل رساندن رویدادهای غیر منتظره بسیار مشکل است و وسیله ایست که موجب میشود، نسبت به ارقام و آمار حسابداری اطمینان بیشتری بیابند واعداد واطلاعات مذکور را مبنای تصمیمات خود قرار دهند وهمچنین آنان را مطمئن میسازد که سیستم و روشهای صحیح مالی واداری در داخل موسسه ایشان به طور کامل اجراء میشود.
کنترل داخلی از نظر حسابرسان مستقل نیز حائز اهمیت بسیاری میباشد.زیرا حدود،نوع واجرای کنترلهای داخلی بیش از هر موضوع دیگر،در تعیین روشهای حسابرسی وحجم رسیدگیهای حسابرس موثر میباشد و حسابرس مستقل پس از بررسی چگونگی کنترل داخلی میتواند نسبت به گستردگی رسیدگی ها جهت اظهار نظر نسبت به گزارشهای مالی تصمیم لازم را اتخاذ نماید.
کنترل داخلی نمی تواند موفقیت یک واحد اقتصادی یا حتّی تداوم حیات آن را تضمین کند .
حتی اثر بخش ترین سیستم کنترل داخلی، تنها میتواند به واحد اقتصادی کمک کند تا به اهداف تجاری اساسی دست یابد.کنترل داخلی اثربخش میتواند مدیریت را به اطلاعاتی دربارة پیشرفت یا عدم پیشرفت در راستای تحقق اهداف مجهز کند ، امّا نمی تواند رویدادها یا پدیده های غیر قابل کنترل مانند سیاستها یا برنامه های دولت ، اقدامات رقبا یا شرایط اقتصادی را تغییر دهد . ولی
برای دستیابی به اکثر اهداف مهم ، به کار گیری کنترلهای داخلی گریز ناپذیر است .به همین جهت ،تقاضا برای سیستمهای بهتر و برتر کنترل داخلی و گزارش عملکرد آنها دائماً رو به افزایش است.با دقت نظر بیشتر میتوان دریافت که کنترل داخلی ابزاری مفید برای حل مشکلات بالقوه است. کنترل های داخلی تنها به حسابداری وامور مالی محدود نمی شود بلکه تمام واحد تجاری و فعالیت های آن را شامل میشود.
● کنترل های داخلی
برداشت افراد از اصطلاح کنترل داخلی متفاوت است .این امر سردرگمی بازرگانان،قانون گذاران،تدوین کنندگان مقررات و دیگران را به دنبال دارد.این برداشتهای ناهمگون وانتظارات متفاوت ،مشکلاتی را برای واحدهای اقتصادی به بار می آورد.چنانچه در قوانین ،مقررات یا دستورالعملها واژه کنترل داخلی به کار رود بی آنکه تعریفی صریح و روشن از آن آورده شود آنگاه بر دامنه مشکلات افزوده میشود .
کنترل داخلی به صورت زیر تعریف میشود :
کنترل داخلی فرآیندی است که به منظور کسب اطمینان معقول (نسبی) از تحقق اهدافی که در پنچ گروه به شرح زیر دسته بندی می شوند،توسط هیئت مدیره ،مدیریت و سایر کارکنان یک واحد اقتصادی برقرار می شود:
ـ اثربخشی و کارآیی عملیات
ـ قابلیت اعتماد گزارشدهی مالی
ـ رعایت قوانین و مقررات مربوط
ـ تشویق کارکنان به رعایت رویه های واحد تجاری و سنجش میزان رعایت رویه ها
ـ حفاظت داراییها در برابر ضایع شدن ،سوء استفاده و تقلب
این تعریف مفاهیم ذیل را به همراه دارد :
ـ کنترل داخلی یک فرآیند است . کنترل داخلی ،خود هدف و غایت نیست بلکه ابزاری برای دستیابی به اهداف است .
ـ کنترل داخلی به دست کارکنان واحد اقتصادی طراحی و اجراء میشود . کنترل داخلی فقط آمیزه ای بی روح از فرمها و دستورالعملها نیست ،بلکه مشارکت تمامی کارکنان واحد اقتصادی را می طلبد .
ـ از کنترل داخلی تنها انتظار می رود که برای مدیریت و هیئت مدیره واحد اقتصادی ،اطمینانی معقول فراهم آورد نه اطمینانی مطلق .
• هدف کنترل داخلی ،دست یافتن به اهداف است؛اهدافی که در یک یا چند گروه متمایز و در عین حال مشترک الوجه قرار می گیرند .
این تعریف (از کنترل داخلی )به دلیل اینکه به زیر مجموعه های کنترل داخلی نیز توجه دارد، کلّی و فراگیر است .برای مثال ،در صورت تمایل میتوان جداگانه برکنترلهای حاکم بر گزارشدهی مالی یا کنترلهای حاکم بر رعایت قوانین و مقررّات ،تمرکز کرد.
با استناد به این تعریف می توان اثر بخشی کنترل داخلی را به صورت زیر تعریف کرد :
کنترل داخلی در صورتی اثربخش تلقی می شود که هیئت مدیره و مدیریت از موارد زیر اطمینان معقول داشته باشند:
ـ آگاهی از میزان دستیابی به اهداف عملیاتی واحد اقتصادی
ـ تهیه صورتهای مالی قابل اعتماد
ـ رعایت قوانین و مقررّات مربوط
هرچند کنترل داخلی یک فرآیند است ،امّا اثربخشی آن ،وضعیتی از این فرآیند در یک مقطع یا مقاطعی از زمان است .
به طور خلاصه ، ساختار کنترل های داخلی شامل کلیه اقداماتی است که به عمل می آید تا مدیریت اطمینان یابد هرچیزی به گونه ای که باید ، عمل میکند .
انواع کنترل های داخلی
▪ کنترل های داخلی عملیاتی (اداری )
کنترل هایی هستند که برصورتهای مالی تاثیری ندارند یا تاثیر اندکی دارندوبه طور مستقیم مورد توجه حسابرسان مستقل قرار نمی گیرند . این کنترلها به منظور دستیابی به اهدافی چون کارآیی وسودمندی عملیات ورعایت رویه های موردنظر مدیریت در تمام قسمتها و دوایر واحد تجاری استقرار می یابند.
▪ کنترل های داخلی حسابداری (مالی)
کنترل هایی هستند که مستقیماً برقابلیت اتکای مدارک حسابداری و صورتهای مالی اثر دارندوبه منظور دستیابی به اهدافی چون حفاظت داراییها ، قابلیت اتکای مدارک حسابداری وتهیه صورتهای مالی قابل اطمینان استقرار می یابند .
▪ انواع کنترل های داخلی حسابداری (مالی)
۱ ) کنترل پایه(اولیه ) :
حداقل کنترل های داخلی لازم جهت اطمینان از ثبت صحیح و کامل فعالیت های واحد تجاری مانند: مشاهده عینی دارائیهای ثابت ، بررسی اجمالی گردش حساب به منظور تعیین اقلام غیر عادی ، تهیه و تنظیم صورت مغایرت بانکی یا رفع مغایرت ، تهیه و تنظیم تراز آزمایشی
۲ ) کنترل های انظباطی(ثانویه) :
کنترل هایی که جهت اطمینان از حسن اجرای کنترل های داخلی پایه و حفاظت از اموال و داراییهای واحد تجاری صورت می گیرد.
کنترل های انظباطی در شرکتهایی مستقر می گردند که حجم فعالیت آنها گسترده می باشد.
کنترل های انظباطی خود به سه دسته زیرتقسیم می شوند :
الف)کنترل های سرپرستی : به منظور حصول اطمینان از حسن اجرای کنتر لهای پایه صورت میگیرد .
ب)کنترل های حفاظتی : به منظور استفاده صحیح از داراییها و حفاظت از آنها به کار گرفته میشود تا از وارد آمدن خسارت یا سوء استفاده از آنها جلوگیری شود .
ج)کنترل های تفکیک وظایف : تفکیک وظایف و مسئولیتها بین کارکنان به نحوی که هیچ فردی مسئولیت انجام و ثبت یک معامله را از ابتدا تا انتها به عهده نداشته باشد .به طور کلی ،کنترل و نظارت هرفرد(قسمت)توسط فرد(قسمت) دیگر .
● ابزارهای دستیابی به کنترل های داخلی
از آنجائیکه عملیات هر واحد تجاری متفاوت از واحدهای تجاری دیگر است،لذا استقرارکنترل های داخلی یکسان برای کلیه واحدهای تجاری مقدور نمی باشد.استقرار کنترل های خاص در هر سیستم به عواملی چون اندازه،نوع عملیات و هدف های سازمانی که سیستم برای آن طراحی شده است،بستگی دارد.
عواملی که برای یک سیستم کنترل داخلی رضایتبخش در هر سازمان ضروری است عبارتند از:
۱ ) محیط کنترلی
۲ )سیستم حسابداری
۳ ) روش های کنترلی
۱ ) محیط کنترلی
میط کنترلی از مجموعه عواملی که برای دستیابی به سیاستها واجرای روشهای شرکت طراحی می شود تشکیل یافته و منعکس کننده نگرش کلی مدیریت واحد تجاری ومالکان آن درباره استقرار سیستم کنترل داخلی و اهمیت آن برای واحد تجاری است.عوامل خارجی،مانند قوانین و مقررات لازم الاجراء بخشی از محیط کنترلی شرکت است .
عوامل داخلی عمدتاً عبارتند از :
ـ طرز تفکر مدیریت و نحوه اجرای آن
ـ روشهای مدیریت نیروی انسانی
ـ طرح و ساختار سازمانی
ـ سیستم پیش بینی های مالی و بودجه
ـ کمیته حسابرسی
ـ حسابرسی داخلی
کار حسابرسان داخلی ، بررسی و ارزیابی سیستم کنترل های داخلی و کارآیی هر یک از بخشهای و دوایر واحد تجاری در انجام دادن امور و وظایف محوله می باشد.حسابرسان داخلی یافته های خود را از عدم کارآیی کنتر لهای داخلی همراه با پیشنهادهای اصلاحی به منظور بهبود عملکرد واحد تجاری و اعمال کنترل های داخلی به مدیریت ارشد ارائه می دهند . حسابرسان داخلی به طور کلی وظایف تعیین شده در طرح سازمانی به دوایر و واحدها را از بابت موثر انجام شدن ویا عدم انجام امور محوله ، بررسی می کنند
۲ ) سیستم حسابداری
سیستم حسابداری شامل روشها و سوابقی است که به منظور شناسایی،گردآوری،تجزیه و تحلیل،طبقه بندی،ثبت و گزارش معاملات یک واحد اقتصادی و پاسخگویی در قبال داراییها و بدهیهای آن ایجاد می شود .یک سیستم حسابداری کارا به گونه ای طراحی می شود که :
ـ کلیه معاملات معتبر را تعیین و ثبت کند.
ـ معاملات را به منظور طبقه بندی مناسب برای گزارشگری مالی به موقع و با جزییات کافی تعریف نماید.
ـ ارزش معاملات را به گونه ای اندازه گیری کند که ثبت ارزش پولی مناسب آن را در صورتهای مالی ،امکان پذیر سازد.
ـ دوره زمانی وقوع معاملات را تعیین کند تا بتوان معاملات را در دوره حسابداری مناسب ثبت نمود.
ـ معاملات و موارد افشای مربوط را به درستی در صورتهای مالی نشان دهد.
۳ ) روش های کنترلی
عبارتند از سیاستها و رویه هایی که مدیریت علاوه برمحیط کنترلی و سیستم حسابداری برقرار میکند تا به هدفهای خاص سازمانی دست یابد . روشهای کنترلی اهداف مختلفی دارد و در سطوح مختلف سازمانی و داده پردازی به کار می رود. همچنین می توان این روشها را در اجزای خاصی از محیط کنترلی و سیستم حسابداری تعبیه کرد.به طور کلی روشهایی که مربوط به موارد زیر است،به عنوان روشهای کنترلی طبقه بندی می شود :
ـ تقسیم وظایف به صورتی که هیچ کس نتواند در حین انجام وظایف عادی خود مرتکب اشتباه یا تخلف بشود وآن را پنهان سازد. گماشتن افراد مختلف برای مسئولیتهایی مانند تایید معاملات،ثبت معاملات و نگهداری و حفاظت از داراییها از جمله چنین روشهایی است.
ـ طراحی و به کارگیری مستندات و سوابق کافی به منظور حصول اطمینان از ثبت مناسب معاملات و رویدادها ،مانند استفاده از اسناد حمل پیش شماره گذاری شده ارسال کالا.
ـ ایجاد کنترلهای حفاظتی کافی در مورد امکان دستیابی به برنامه های رایانه ای و پرونده های اطلاعاتی ، و
ـ کنترلهای مستقل در مورد عملکرد و ارزیابی مناسب ثبت شده مانند کنترلهای دفتری،صورتهای تطبیق،مقایسه داراییها با حسابهای ثبت شده ،کنترل های اعمال شده به وسیله برنامه های رایانه ای ،بررسی گزارشهای مربوط به خلاصه جزییات مانده حسابها توسط مدیریت (مانند یک تراز آزمایشی از مانده های قبلی حسابهای دریافتنی)، وبررسی گزارشهای تهیه شده رایانه ای توسط کاربر.
▪ قابلیتهای کنترل داخلی
واحدهای اقتصادی به کمک کنترل داخلی می توانند به اهداف عملیاتی و سودآوری خود دست یابند و از اتلاف منابع اقتصادی جلوگیری کنند . به کمک کنترل داخلی از قابلیت اعتماد گزارشدهی مالی و رعایت دقیق قوانین و مقررات (که از آسیب دیدن شهرت و آوازه یک واحد اقتصادی و سایر پیامدها جلوگیری میکند)اطمینان حاصل می شود . در مجموع واحدهای اقتصادی،به کمک کنترل داخلی می توانند به مقاصد و خواسته های خود دست یابند ودر طول راه، از خطرات و رویدادهای غیر منتظره دوری کنند .
▪ محدودیتهای ذاتی کنترل داخلی
متاسفانه ، عدهّ ای از کنترل داخلی توقعات غیر واقع بینانه و خارق العاده دارند. آنها به دنبال مطلقها هستند ولی کنترل داخلی به دلیل محدودیت های ذاتی که دارد نمی تواند شواهدی قطعی مبنی بر دستیابی به هدفها را ، برای مدیریت فراهم کند . نمونه هایی از این محدودیتها عبارتند از:
۱) احتمال نارسا شدن یکی از روشهای کنترل داخلی به دلیل تغییرات ایجاد شده در شرایط و کاهش میزان رعایت آن .
۲) احتمال نادیده گرفتن کنترل های داخلی از طرف مدیران یا کارکنان
۳) اشتباهات بالقوه انسانی ناشی از بی دقتی ،حواس پرتی،خطای قضاوتی وتفسیر نادرست از دستورالعملها .
۴) اغلب کنترل های داخلی درباره معاملات و رویدادهای روزمره ونه غیر متعارف برقرار می شوند .
۵) مخارج استقرار هر یک از روشهای کنترل داخلی نباید بیشتر از منافع مورد انتظار آن روش باشد .
۶) دادن اطمینانی معقول و نه مطلق ، در خصوص تحقق اهداف واحد اقتصادی