

چکیده

نظام کنترلی مناسب، ضامن اجرای مؤثر برنامه‌ها و امور سازمان و تحقق اهداف است. در عین حال، کنترل مستقیم مدیریت بر همه امور، نه امکان‌پذیر است و نه اقتصادی؛ از این رو، باید به فکر طراحی روش‌ها و قواعدی بود که به صورت غیر مستقیم و خود به خود سیستم را تنظیم و از بروز خطرات احتمالی، نظیر، تقلب، سوء استفاده، اختلاس و سایر انحرافات، حفظ کند. طراحی و بکارگیری این‌گونه روش‌ها و قواعد، که «کنترل‌های داخلی» خوانده می‌شوند، بویژه، در سیستم‌های لجستیکی که با اموال سروکار دارند از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. مقاله حاضر، که به این موضوع می‌پردازد، در دو بخش تنظیم شده است: در بخش اول، اهمیت، اهداف و انواع کنترل داخلی در سیستم لجستیک بررسی شده و در بخش دوم، روش‌های اساسی و کلی کنترل داخلی در این سیستم مطرح خواهد شد.

مقدمه

یکی از کارکردهای مهم و اصلی مدیریت، کنترل است. به گونه‌ای که می‌توان گفت، اثر بخشی مدیریت تا حد زیادی به نظام کنترل در سازمان بستگی دارد. برنامه‌ریزی خوب و دقیق و سازماندهی قوی و هدایت و رهبری مؤثر در صورتی منجر به کامیابی می‌شوند که مدیریت نسبت به چگونگی تحقق هدف‌ها و انجام عملیات آگاهی یافته و قدرت پیگیری و عندالزوم سنجش و اصلاح آنها را پیدا کند. سازمان بدون وجود یک سیستم مؤثر کنترل در تحقق هدف‌ها و انجام مأموریت‌های خود موفق نبوده و نمی‌تواند از منابع خود به درستی استفاده کند.

۱- رویکردهای مختلف نسبت به کنترل

نگرش‌ها و رویکردهای مختلفی نسبت به کنترل وجود دارد، که در این جا مختصراً به تشریح آنها می‌پردازیم:

۱-۱- کنترل به عنوان عامل حفظ وضع موجود-

این دیدگاه کنترل را به عنوان عاملی برای حفظ موقعیت و سلامت سازمان تلقی می‌کند. به عبارت دیگر، خاصیت و ماهیت بازدارندگی، حراستی و مراقبتی کنترل مورد تأیید قرار می‌گیرد، تا سایر خواص آن [۱۶]. براساس این دیدگاه، کنترل، سیستم را در برابر تهدیدات و خطرات متعددی محافظت می‌کند. اگر سیستمی به اندازه کافی کنترل نشود، انواع مسائل و مشکلات، از اشتباهات و ناکارایی‌های کم اهمیت گرفته تا ضعف و ناتوانی سیستم، می‌تواند پدید آید. اگر همه کارکنان واجد صلاحیت، با وجدان و از خطا مصون بودند، اگر همه مدیران آنچه را انجام می‌دادند که

از آنها انتظار می‌رفت، اگر دزدی، تقلب و اختلاس روی نمی‌داد، اگر هیچ‌کس از پست و مقام خود سوء استفاده نمی‌کرد، اگر آتش سوزی‌ها اتفاق نمی‌افتاد، اگر فاجعه‌ای طبیعی روی نمی‌داد و اگر ...، بدیهی بود که در طراحی سیستم‌ها، در نظر نگرفتن کنترل‌ها اهمیت عمده‌ای نداشت.

اما، خطراتی از این قبیل، همواره وجود دارند. بنابراین، کنترل‌ها مورد نیازند تا مانع وقوع حوادث خطرناک شوند، یا سیستم را در مقابل این خطرات حفظ کند یا این‌که اگر نتوان مانع آسیب رساندن این حوادث خطرناک شده، به سرعت بتوان بدان‌ها توجه کرد و اشکالات را برطرف نمود. بدین ترتیب، براساس، رویکرد کنترل به عنوان عامل حفظ وضع موجود به کارگیری روش‌ها و قواعد کنترلی، این آرامش و اطمینان را به مدیریت می‌دهد که امور بر وفق مراد است و خطر چندانی سازمان را تهدید نمی‌کند.

۱-۲- کنترل به عنوان عامل اصلاحات - شاید،

مهم‌ترین مسئله‌ای که وجود کنترل را ضروری می‌سازد، آن باشد که پیش بینی‌ها و برنامه‌های عملیاتی در سازمان‌ها همواره با درصدی خطا توأم است و برای رفع این خطاها و اصلاح عملیات، کنترل تنها راه چاره است، براساس این دیدگاه، کنترل بازخوردهای لازم برای بهبود و اصلاح سیستم فراهم می‌سازد. به عبارت دیگر، از طریق کنترل است که انحرافات، مشکلات و نارسایی‌های سیستم کشف و اقدامات لازم برای اصلاح امور و برنامه‌های عملیاتی به عمل می‌آید.

اصلاح انحرافات مرحله‌ای است که کنترل را به عنوان جزئی از کل نظام مدیریت، با سایر کارکردهای مدیریت ارتباط می‌دهد. اصلاحات ممکن است با یکی یا همه طرق زیر صورت گیرد:

× طرحریزی مجدد برنامه‌ها یا تعدیل هدف‌ها، راهبردها و سیاست‌ها؛

× بهبود ساختار یا اعمال اقدامات سازمانی از طریق تغییر و تبیین فعالیت‌ها، و بهسازی سیستم‌ها و روش‌ها؛

× استخدام کارکنان جدید، انتخاب بهتر و آموزش و توجیه زیردستان؛

× بهبود شیوه‌های مدیریت و رهبری و تلاش برای جلب همکاری کارکنان از طریق ایجاد جو سازمانی مساعد و تقویت روحیه کارکنان، بالاخص تأکید بر مدیریت مشارکتی.

۱-۳- کنترل به عنوان عامل سازگاری پویا- «والدر»

در قالب نظریه «دوام نهایی» بیان می‌کند که دوام و بقای هر سیستم به قدرت تغییر و تبدیل و انعطاف آن و در نتیجه سازگاری با محیط بستگی دارد. هر سیستمی در طول زمان یا از بین رفته و یا این که از راه انطباق خود با محیط به زندگی خود ادامه می‌دهد؛ و لذا، سازمان‌هایی که عوامل محیطی را به موقع درک نکنند و خود را با شرایط جدید تطبیق ندهند محکوم به فنا هستند. سازمان برای بقا خود باید از تغییرات محیط آگاه شده و هماهنگی‌ها لازم را با آنها به عمل آورد، که کنترل وسیله این آگاهی است. از طریق کنترل است که مدیریت نیازهای جدید را براساس تحولات محیطی درک کرده و متناسب با آنها هدف‌ها، راهبردها و خط‌مشی‌های خود را پایه‌گذاری می‌کند.

هر رویکردی که به کنترل داشته باشیم و با هر نگرشی که نظام کنترلی را طراحی و ایجاد کنیم، کنترل به عنوان یکی از وظایف اساسی مدیریت مطرح است و در حقیقت تکمیل‌کننده آنها به شمار می‌رود. در عین حال، مدیران متأسفانه پس از وقوع فاجعه‌ها، ناگواری‌ها و بحران‌ها به فکر کنترل و برقراری نظام کنترلی می‌افتند؛ یعنی، «هنگامی در طویله را می‌بندند که اسب فرار کرده است». اگر چه، کنترل‌های پس از وقوع یا بازخوردی، نقش و اهمیت زیادی در بهبود امور و اصلاح سیستم دارند، لکن مدیریت بایستی به فکر طراحی و استقرار سیستم‌ها، روش‌ها و قواعدی باشد که به طور مؤثری از وقوع انحرافات، مشکلات، خطرات و ضایعاتی که در آینده ممکن است سیستم را تهدید کنند، جلوگیری به عمل آورند.

۲- کنترل غیر مستقیم به جای کنترل مستقیم

توجه به آنچه که اشاره شد؛ امروزه به جای تمسک به کنترل‌های مستقیم برونی و فیزیکی، که هم هزینه‌های زیادی می‌طلبند و هم موجب مقاومت کارکنان می‌شوند، بر کنترل‌هایی تأکید می‌شود که در درون سیستم تعبیه شده و به طور غیر مستقیم و خود به خود سیستم را تنظیم و از انحراف و خطا جلوگیری به عمل می‌آورند. این عمل در سازمان‌ها با تعریف دقیق وظایف، تفکیک

مسئولیت‌ها، تعیین روابط مجاز بین واحدها و افراد طراحی سیستم‌ها و روش‌ها، تدوین مقررات و مانند اینها، صورت می‌گیرد. به عبارت دیگر، در سیستم‌های سازمانی، خود کنترلی و خود تنظیمی را مانند سیستم‌های مکانیکی و مصنوعی باید پیش بینی، تعبیه و مستقر کرد. اما این ویژگی در سیستم‌های طبیعی و زنده، بر اساس قانونمندی‌های طبیعی نهادینه و درونی شده است. در این‌جا، برای ورود به بحث کنترل داخلی، مقدمتاً به سیستم‌های خود تنظیم کننده (سایبرنتیک)، به عنوان مبانی نظری موضوع آشنا می‌شویم، سپس به بیان ویژگی‌ها و روش‌های کنترل داخلی در سیستم لجستیک می‌پردازیم.

۳- سیستم خود تنظیم کننده چیست؟

«خود تنظیم کننده‌ها یا سیستم‌های «سایبرنتیک» (Cybernetic) سیستم‌های هستند که با مکانیسم بازخورد، به طور خودکار، کنترل می‌شوند. به عبارت دیگر، سیستم‌هایی که بر حسب هدف یا معیاری که در بیرون برای آنها تعیین شده قادر به خود کنترلی می‌باشند، سایبرنتیک می‌باشند. از سیستم‌های مصنوعی، «ترموستات» نوع ساده و «رایانه»، نوع پیچیده و پشرفته این گونه سیستم‌هاست. در سازمان‌های زنده نیز این سیستم به نحوی درونی شده است. در این سیستم‌ها، رفتار سیستم هدف جوست، ولی نمی‌تواند تغییر هدف دهد. ارتباط و کنترل، عوامل اصلی ایجاد تعادل در این سیستم‌ها هستند، که بر اساس یک برنامه خاص تنظیم شده است. نکته مهم این جاست که این عمل ارتباط و کنترل توسط خود سیستم و بدون دخالت عامل خارجی انجام می‌شود.

اساس این عمل «سازوکار باز خورد» است؛ یعنی، سیستم با دریافت اطلاعات از نحوه عملکرد خود، انحرافات را مشخص می‌سازد، و اصلاحات و تغییر و تعدیل‌های لازم را متناسب با شرایط زمان و مکان، در خود بوجود می‌آورد. بنابراین، در هر یک از سیستم‌های اداری، استقرار این سازوکار ضروری و حتی اجتناب‌ناپذیر است.

این سازوکار باعث می‌شود که سیستم دائماً اطلاعات لازم را درباره عملکرد (بازده) خود به دست آورد (ارتباطات) و چنانچه عملکرد سیستم با معیار و نتیجه مورد نظر (اعم از کمی و کیفی) تطبیق نکند، سیستم خود به خود در جهت برطرف کردن انحراف (کنترل) تنظیم می‌شود.

با وجود این، عامل مهمی که فرآیند کنترل را تحت تأثیر قرار داده و موجب «خود تنظیمی» سیستم می‌شود، «برنامه» می‌باشد. تعریف «بنی گر» (Beniger) از برنامه که آن را «هر

نوع اطلاعات از پیش تنظیم شده‌ای که رفتار متعاقب را راهنمایی می‌کند» می‌داند به نحو مطلوبی مؤید این نکته است. حداقل اجزاء و عناصری که یک سیستم «سایبرنتیکی» دارد، عبارتند از:

۱-۳- آشکار ساز یا عیب یاب (Detector or

sensor): که دریافت کننده اطلاعات مربوط به وضعیت یا هدف مورد نظر است؛

۲-۳- هدایت کننده یا انتخاب کننده (Governor

or Selector): که درباره هدایت سیستم بر مبنای اطلاعات دریافت شده از عیب یاب و نیز براساس اولویت‌های در نظر گرفته شده، تصمیماتی را اتخاذ می‌کند. اغلب برای تقویت مرکز هدایت کننده، یک سازوکار پردازش اطلاعات که قادر است اطلاعات را ذخیره، طبقه بندی و پردازش نماید، به صورت یک جزء مجزا، در نظر گرفته می‌شود؛

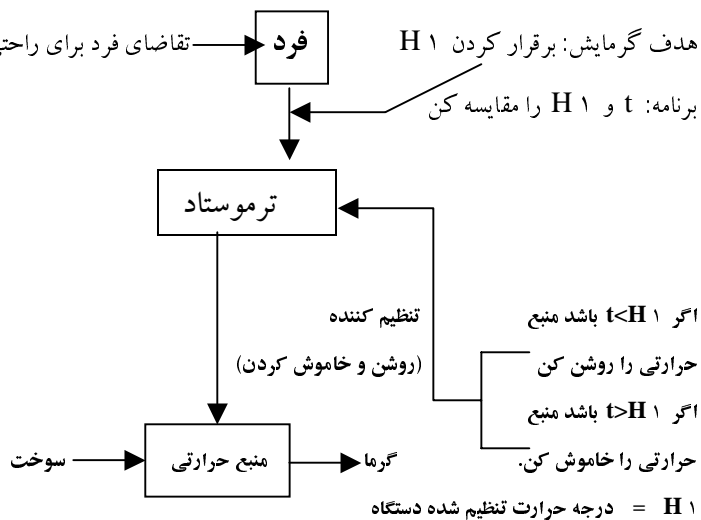
۳-۳- اجرا کننده؛

که تصمیمات یا دستورهای هدایت کننده را اجرا می‌کند.

بنابراین، در یک سیستم «سایبرنتیکی» در هر مورد که اختلال یا خطایی پدید آید که موجبات تفاوت و انحراف وضعیت یا هدف موجود از وضعیت یا هدف مطلوب شود، آشکار ساز تفاوت و انحراف را کشف کرده و به هدایت کننده گزارش می‌دهد (پیام را انتقال می‌دهد). هدایت کننده، براساس اطلاعات جدید دریافت شده، نسبت به تصحیح عملیات تصمیم گرفته و دستورهای اصلاحی مناسبی را به اجرا کننده که نقش بهبود دهنده و تصحیح کننده را دارد، صادر می‌کند.

در نمودار (۱) یک نمونه از یک سیستم سایبرنتیک مکانیکی (ترموستات) و در نمودار (۲) یک سیستم سایبرنتیک سازمانی نشان داده شده‌اند.

هدف گرمایش: برقرار کردن H_1 فرد
برنامه: t و H_1 را مقایسه کن

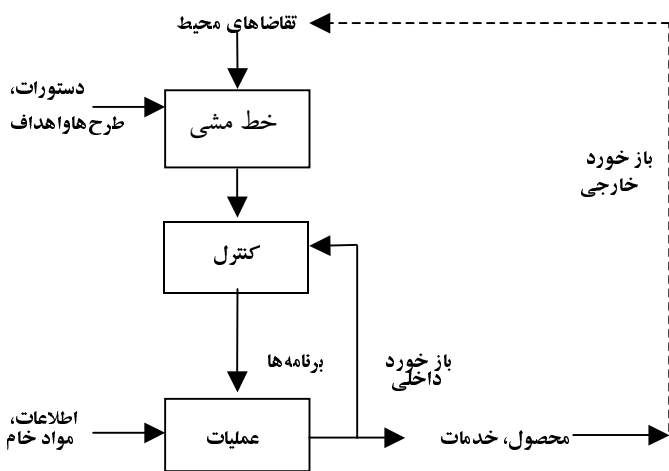


$H_1 =$ درجه حرارت تنظیم شده دستگاه

$t =$ درجه حرارت محیط

نمودار ۱- سیستم ترموستات و منبع حرارتی به عنوان یک سیستم سایبرنتیک مکانیکی

از همین سازوکار می‌توان برای برقراری نوعی کنترل خودکار در عملیات سیستم لجستیک استفاده نمود. مثلاً، اگر بخواهیم نوعی کنترل منظم در خصوص اموال پیش بینی کنیم، لازم است، ابتدا صورت اموال که بر حسب اسناد، به یک واحد سازمانی وارد شده‌اند را به رایانه بدهیم، این صورت، وضع مطلوب سیستم را تشکیل می‌دهد. وضع موجودی اموال در پایان هر دوره (مثلاً سه ماهه، شش ماهه یا یک ساله)، با در نظر گرفتن تغییرات و جابه‌جایی‌های مبتنی بر اسناد، نیز به صورت منظم به رایانه وارد می‌شود. رایانه براساس برنامه‌ای که قبلاً به آن داده شده است، وضع اموال موجود را با وضع اموال در حالت مطلوب (براساس مستندات) مقایسه می‌کند و مغایرت‌ها را استخراج می‌نماید. سازمان پس از بررسی مغایرت‌ها و تشخیص علل آنها، اقدام لازم در جهت اصلاح مغایرت‌ها یا انجام پیگیری‌های لازم به عمل می‌آورد. به این ترتیب، کنترل بدون وقفه در جریان عمل در سازمان صورت می‌گیرد و اشکالات، نواقص و هر گونه اختلال ایجاد شده در عملکرد سیستم اموال به موقع تشخیص داده شده و نسبت به رفع آنها اقدام سریع صورت می‌گیرد.



نمودار ۲- سیستم سایبرنتیک سازمانی

۴- مفهوم و اهداف سیستم کنترل داخلی

سیستم «کنترل داخلی»، مجموعه مقررات، روش‌ها و کنترل‌هایی است که برای حفظ دارایی‌ها، نگهداری مدارک، نظارت بر اجرای صحیح سیاست‌ها و روش‌ها و بالاخره ارزیابی کارایی عملیات در هر یک از حوزه‌های عمل دستگاه توسط مدیریت آن وضع می‌گردد. به عبارت دیگر، «کنترل‌های داخلی» شامل کلیه خط مشی‌ها، روش‌ها و ترتیبات سازمانی اتخاذ شده در یک واحد سازمانی است که به منظور ایجاد نظم در امور سازمان، افزایش کارایی عملیات، حصول اطمینان از نگهداری و حفاظت از دارایی‌ها در مقابل ضایعات، تقلب و عدم استفاده صحیح برای صحت و قابلیت اعتماد مدارک و دفاتر به اجرا در می‌آیند.

و کالاها)، وظیفه حفاظت و نگهداری صحیح این اموال را بر عهده دارد و لذا باید شرایط لازم برای این کار را فراهم کند؛

۲-۵- گسترش حجم و تنوع عملیات لجستیک:

موضوع، باعث افزایش روش‌ها و فنون تخصصی، کثرت و تنوع مشاغل و جذب حجم زیادی از نیروی انسانی در سازمان لجستیک شده است، که در نتیجه، کنترل و نظارت مستقیم مدیران را بر عملیات غیر ممکن ساخته است، به گونه‌ای که آنها دیگر براساس مشاهدات شخصی قادر به کنترل عملیات نیستند، به ناچار باید به نظارت غیر مستقیم و گزارش‌های آماری اکتفا کنند و براساس آنها سیستم را کنترل نمایند؛

۳-۵- نقش اطلاعات در تصمیم‌گیری‌های لجستیکی:

اتخاذ هر گونه تصمیم لجستیکی، حداقل مبتنی بر بخشی از اطلاعات مربوط به اموال است. مثلاً؛ تصمیم‌گیری در موضوع کوچکی چون خرید ملزومات اداری تا موضوعات عمده‌ای مانند؛ تغییر در نوع فناوری، خرید یا اجاره ماشین آلات و امثالهم نیازمندی به اطلاعات مربوط به اموال را ضروری می‌سازد. این اطلاعات باید قابل اطمینان باشد که سیستم کنترل داخلی این اعتماد و اطمینان را برای مدیریت فراهم می‌آورد؛

۴-۵- مراعات دستورالعمل‌ها و مقررات سازمانی:

قوانین و مقررات و دستورالعمل‌ها وضع می‌شوند تا به مرحله اجرا در آیند و عدم توجه به آنها، منجر به بی نظمی در سازمان می‌شود؛ بنابراین، سیستم کنترل داخلی می‌تواند، مدیران را مطمئن سازد که این قواعد و رویه‌ها به نحو مطلوب و به طور کامل در داخل سازمان اجرا می‌شوند.

بر این اساس، کلیه تدابیر و روش‌هایی که توسط مدیریت اتخاذ می‌شود تا امور مؤسسه طبق برنامه‌ها و دستورالعمل‌های مربوطه اداره شود، نوعی «کنترل داخلی» است. بنابراین، شرایط و اقدامات تعیین شده در کنترل داخلی، علاوه بر، این که منجر به حفظ دارایی‌ها و جلوگیری از سوء استفاده می‌شوند، عامل اطمینان بخشی برای سازمان نیز می‌باشند.

بنابراین، هدف از برقراری و اجرای سیستم کنترل داخلی در سیستم‌های مالی - لجستیکی حصول اطمینان است از:

محافظت صحیح از دارایی‌ها؛

ثبت صحیح و به موقع تغییرات و جابه‌جایی‌ها در دارایی‌ها؛

ثبت و نگهداری اسناد و مدارک مربوط به دارایی‌ها؛

تهیه گزارش‌ها و صورتحساب‌های مورد نظر طبق اصول

پذیرفته شده؛

اجرای سریع و به موقع فعالیت‌های جاری؛

رعایت خط مشی‌ها، مقررات و دستورالعمل‌های سازمان در

عمل ؛

به بیان دیگر، سیستم کنترل داخلی، مجموعه روش‌ها و تدابیری است که برای اداره امور و هدایت عملیات یک مؤسسه که به منظور؛ جلوگیری از تقلب، سوء استفاده و اتلاف دارایی‌ها؛ - مراعات خط مشی‌های مدیریت در عمل؛ افزایش کارایی عملیات، تنظیم و به اجرا درمی‌آید .

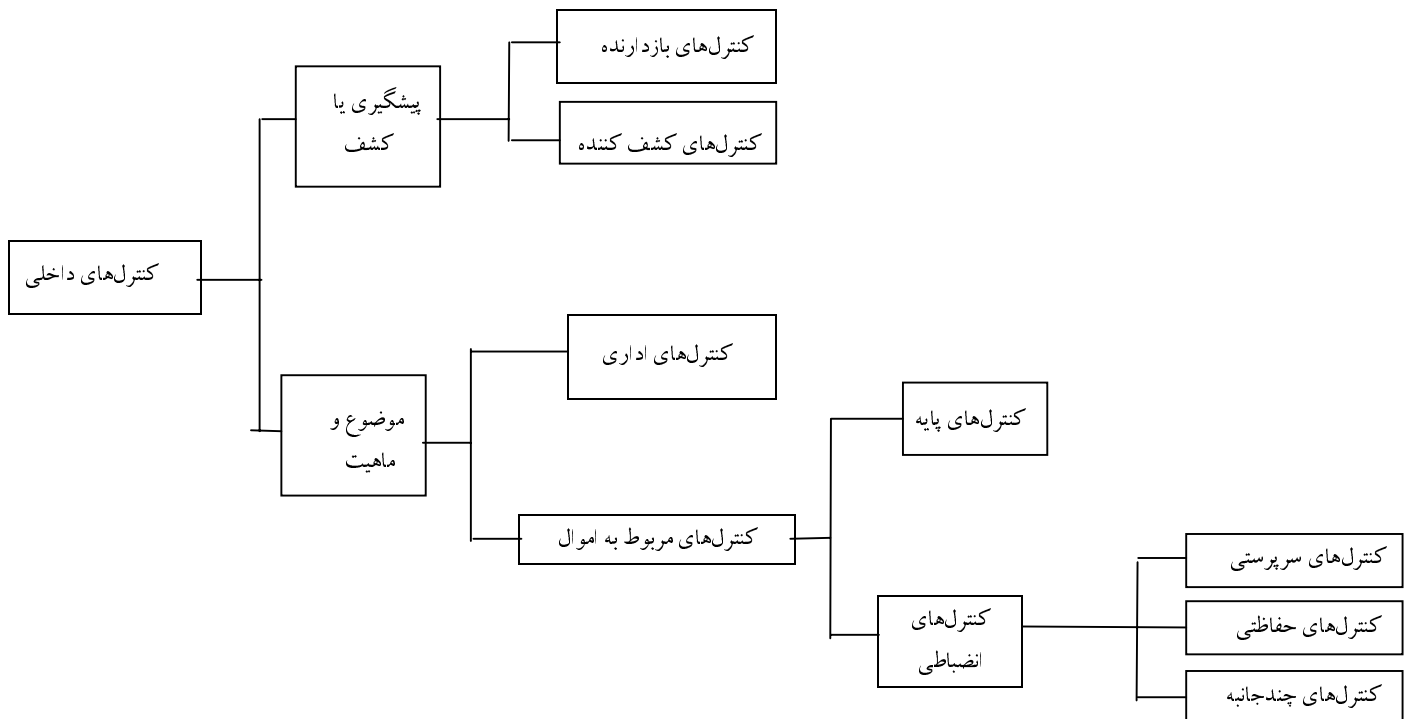
۵- لزوم استقرار کنترل داخلی در سیستم لجستیک

استقرار سیستم کنترل داخلی در سیستم لجستیک به خاطر

عوامل زیر ضروری است:

۱-۵- حجم زیاد اموال و دارایی‌ها: سیستم لجستیک،

در زنجیره تأمین تا توزیع و کاربری و مصرف منابع فیزیکی (اموال



نمودار ۳ - انواع کنترل‌های داخلی

۵-۵- سهولت حسابرسی: کنترل داخلی و نحوه استقرار و نوع کنترل داخلی بیش از هر چیز دیگر روش حسابرسی و حجم رسیدگی‌ها را تعیین می‌کند. به عبارت دیگر، حسابرسان براساس ارزیابی سیستم کنترل داخلی می‌توانند حدود رسیدگی را تعیین و در مورد وضعیت عملیات اظهار نظر نمایند.

۶- انواع کنترل‌های داخلی قابل استقرار در سیستم

لجستیک

همان‌طور که در نمودار «۳» نشان داده شده، کنترل‌های داخلی از لحاظ کشف و جلوگیری از خطاها و موضوع و ماهیت کاری دارای تقسیمات مختلفی است.

۱-۶- کنترل‌های داخلی از لحاظ کشف و

جلوگیری از خطاها

از لحاظ کشف و جلوگیری از خطاها، کنترل‌های داخلی را می‌توان به دو نوع تقسیم کرد:

۱-۱-۶- کنترل‌های بازدارنده (Preventive

controls)؛ کنترل‌هایی هستند که به منظور جلوگیری از

اجرای آن از نظر حسابرسان نیز واجد اهمیت است. زیرا؛ حدود و اشتباهات سهوی و عمدی و ارتکاب اعمال خلاف، در یک سیستم کنترل داخلی پیش‌بینی می‌شوند. به عبارت دیگر، این نوع کنترل‌ها به منظور ممانعت یا به حداقل رساندن احتمال وقوع خطاها، تقلب و سوء استفاده‌ها و سایر بی‌نظمی‌ها طراحی می‌شوند.

۶-۱-۲- کنترل‌های اکتشافی (Detective

controls)؛ کنترل‌هایی هستند که به منظور کشف اشتباهات، تقلبات و اعمال خلاف پیش‌بینی می‌شوند. کنترل‌های کشف کننده مؤثر، ممکن است هم مدیریت را از وجود کنترل‌های بازدارنده مؤثر آگاه کنند هم به طور غیر مستقیم به پیشگیری از اشتباهات کمک نمایند. ضمناً، هنگامی که کارکنان مطمئن شوند که اشتباهات یا اعمال خلاف آنان به وسیله کنترل‌های اکتشافی آشکار خواهد شد، سعی بیشتری برای اجتناب از بروز اشتباه خواهند کرد. در جدول «۱» به نمونه‌هایی از کنترل‌های بازدارنده و اکتشافی اشاره شده است.

جدول ۱- نمونه‌هایی از کنترل‌های بازدارنده و اکتشافی در سیستم لجستیک

کنترل‌های بازدارنده	کنترل‌های اکتشافی
صدور اسناد به هنگام جابه‌جایی‌ها و تغییرات	بررسی و ارزیابی اسناد
امضای اسناد و مدارک	کنترل امضاها و مجاز
سیستم کاردکس	موجودی گیری
صدور شناسنامه برای اموال	مطابقت مشخصات با اسناد
ثبت صحیح و به موقع	رسیدگی به دفاتر و مدارک
تفکیک وظایف	ارزیابی عملکردها
شماره گذاری اموال	مشاهده عینی
و	و

۶-۲- کنترل‌های داخلی از لحاظ موضوع و ماهیت

کاری؛ از کنترل‌های داخلی از نظر موضوع و ماهیت کاری به دو گروه عمده زیر تقسیم می‌شوند:

۶-۲-۱- کنترل‌های داخلی اداری:

این دسته از کنترل‌ها، مجموعه روش‌ها و تدابیری هستند که به منظور افزایش کارایی و اجرای خط مشی‌های مدیریت می‌توان از آنها استفاده کرد. علاوه براین، به وسیله این کنترل‌ها می‌توان در روند

تصمیم‌گیری‌های مدیریت و نحوه تصویب آیین نامه‌ها و دستورالعمل‌ها نظارت کامل داشت و در ضمن این نوع کنترل‌ها، معمولاً اهرم‌های اجرایی از قبیل؛ رویه استخدام و گزینش کارکنان برنامه‌های آموزش کارکنان، کنترل مرغوبیت کالاها، مطالعات حرکت - زمان، گزارش‌های پیشرفت کار و غیره را شامل می‌شوند. همچنین کنترل‌های داخلی اداری نقطه شروع برای استقرار کنترل‌های داخلی ثبت و جمع‌داری اموال (در سیستم مالی، کنترل‌های داخلی حسابداری) هستند.

سازمان با استقرار این نوع کنترل‌ها اهداف مهم زیر را دنبال می‌کند:

- × ایجاد نظم در سازمان از طریق تدوین مقررات، دستورالعمل‌ها و آیین‌نامه‌های داخلی
- × استفاده صحیح از دارایی‌ها.
- × جلوگیری از ضایعات و کوشش در به حداقل رسانیدن آن.

× کنترل کارآیی و بازدهی کارکنان و قسمت‌ها.

۲-۲-۶- کنترل‌های مربوط به اموال:

این دسته از کنترل‌ها، شامل روش‌ها و تدابیری است که به منظور حصول اطمینان از صحت و تمامیت ثبت تغییرات و جابه‌جایی‌های اموال، صحت و قابلیت اعتماد بودن اسناد و مدارک، حفاظت صحیح از دارایی‌ها بکار گرفته می‌شوند. در واقع، از طریق این کنترل‌هاست که مدیریت می‌تواند نسبت به صحت تهیه و تنظیم حساب‌ها و گزارش‌های مربوط به اموال اطمینان حاصل نماید. بررسی این نوع از کنترل‌ها یکی از وظایف مهم حسابرسی می‌باشد

این دسته از کنترل‌ها به منظور اطمینان از موارد زیر استقرار می‌یابند:

- × انجام تغییرات، نقل و انتقال‌ها و تحویل و تحول اموال، طبق دستور مسئولین مربوط، یا مجوز خاص؛
- × ثبت تغییرات و نقل و انتقال اموال؛
- × حفاظت و نگهداری صحیح از دارایی‌ها؛
- × استفاده از دارایی‌ها فقط براساس مجوز مدیریت؛
- × مقایسه اقلام دارایی‌های ثبت شده در دفاتر در فاصله زمانی معقول با دارایی‌های موجود و اعمال روش مناسب برای هر نوع اختلاف مشاهده شده.

۲-۳-۶- کنترل‌های داخلی حفاظت، ثبت و نگهداری

حساب اموال

با توجه به ماهیت کنترل‌های داخلی مربوط به حفاظت، ثبت و نگهداری حساب اموال، می‌توان آنها را به دو دسته عمده تقسیم کرد:

۲-۳-۶-۱- کنترل‌های پایه:

مجموعه روش‌های اساسی است که جهت اطمینان از ثبت صحیح و کامل تغییرات و نقل و انتقالات و همچنین فعالیت‌هایی چون نگهداری اسناد و دفاتر از آنها استفاده می‌شود که نمونه‌هایی از این قبیل کنترل‌ها به شرح زیر است:

- × استفاده از شماره سریال چاپی برای فرم‌های مورد استفاده و کنترل نحوه استفاده، از این فرم‌ها و حصول اطمینان از به حساب گرفتن کلیه شماره‌های مصرف شده و پیگیری شماره‌های ثبت نشده و یا خارج از ردیف؛

× نگهداری حساب‌های کنترل (نظیر حساب دفاتر جمع‌داری اموال و دفاتر معین) و مطابقت این حساب‌ها با حساب دفاتر مربوطه دیگر در انبارها در فواصل زمانی معین به منظور تعیین، پیگیری و رفع اختلافات موجود؛

× تهیه خلاصه جمع از مدارک؛

× تطبیق جزئیات مدارک با یکدیگر (مانند تطبیق شرح فاکتور با برگ انبار یا سفارش کالا)؛

× مشاهده عینی دارایی‌های ثبت شده در دفاتر در فواصل زمانی مناسب؛

× بررسی اجمالی دفاتر و سوابق به منظور کشف موارد غیر عادی، نامشخص و سهوی؛

× بررسی صحت مدارک پس از وقوع و قبل از ثبت در سوابق، به وسیله مقامات مسئول و امضای این مدارک دال بر انجام کنترل.

× استخراج صورتحساب دوره‌ای جهت حصول اطمینان از صحت عملیات.

× استفاده از بایگانی موقت برای مواردی که هنوز تکمیل نشده‌اند.

۲-۳-۶-۲- کنترل‌های انضباطی:

این دسته از کنترل‌ها، شامل کنترل‌هایی است که جهت حصول اطمینان از تداوم و حسن اجرای کنترل‌های پایه و اساسی و حفاظت از منابع و اموال سازمان استقرار می‌یابد. کنترل‌های انضباطی خود به سه گروه مجزا تقسیم می‌شوند:

× کنترل‌های سرپرستی

× کنترل‌های حفاظتی

× کنترل‌های چند جانبه

۲-۳-۶-۱- کنترل‌های سرپرستی:

این کنترل‌ها که توسط مقامات مسئول از مجریان انجام می‌یابد، در حقیقت بررسی و نظارت بر کنترل‌های پایه می‌باشند، نظیر؛ بررسی بایگانی سریال مدارک (مثل صورتحساب‌ها) در فواصل زمانی معین به منظور کشف شماره‌های استفاده نشده و یا خارج از ردیف. کنترل‌هایی از این قبیل، معمولاً توسط سرپرستان قسمت‌های مربوطه انجام می‌پذیرد و لازم است که پس از انجام هر کنترل مدارک مربوط به نشانه‌ی انجام کنترل علامتگذاری و یا امضا شوند.

۲-۳-۶-۲- کنترل‌های حفاظتی:

این دسته از کنترل‌ها، کنترل‌هایی هستند که به منظور حفاظت از دارایی‌ها بکار گرفته می‌شود تا از وارد آمدن خسارات به آنها جلوگیری به عمل آید. نظیر، استفاده از تأسیسات اطفاء حریق جهت اموال، جلوگیری از دسترسی افراد غیر مسئول به موجودی‌های کالا، تأمین پوشش بیمه

مناسب جهت اموال، جلوگیری از تردد افراد متفرقه در محل نگهداری اموال و ...

۳-۲-۳-۶- کنترل‌های چند جانبه: کنترل‌های چند جانبه از طریق تقسیم وظایف و مسئولیت‌ها بین کارکنان انجام می‌شود.

جدول ۲- تفکیک وظایف خرید بین بخش‌ها و کارکنان مختلف

ردیف	مراحل عملیات	مسئولین
۱	صدور درخواست خرید	انبار و قسمت مربوطه
۲	تأیید درخواست خرید	مدیران مربوطه
۳	انجام خرید	اداره خرید
۴	کنترل کالاهای خریداری شده	انبار و در صورت لزوم مسئولین فنی
۵	کنترل فاکتور خرید با رسید کالا و صدور سند حسابداری	حسابداری
۶	کنترل سند حسابداری	رئیس امور مالی
۷	تأیید سند حسابداری	رئیس امور مالی

تقسیم وظایف و مسئولیت‌ها باید به نحوی باشد که هیچ‌کس مسئولیت انجام و ثبت یک عملیات مربوط به اموال را از ابتدا تا انتها بر عهده نداشته باشد، تا از این طریق نه تنها کار یکی به وسیله دیگری کنترل شود بلکه در عین حال از وقوع اشتباهاتی که ممکن است در اثر عدم کنترل بروز نماید جلوگیری شود.

بدین ترتیب؛ به دلیل این که در مورد یک عملیات تنها یک نفر مسئول انجام کلیه امور نیست، به همان میزان امکان سوء استفاده و اختلاس به حداقل تقلیل می‌یابد. برای نمونه مراحل انجام خرید و ثبت آن باید طبق جدول «۲» بین قسمت‌ها و افراد مختلف تقسیم شود

مآخذ و پی‌نوشت‌ها

- بریج، جان ج. و نیتزکی؛ با سیستم‌های اطلاعاتی در تئوری و عمل؛ ترجمه منوچهر غیبی؛ تهران: مرکز آموزش مدیریتی دولتی، ۱۳۷۱ ص ۵۹۷.

- صادقی‌پور، ابوالفضل و مقدس؛ نظریه جدید سازمان و مدیریت؛ تهران: انتشارات فروردین، ۱۳۶۳، ص ۲۳

- کاظمی بابک؛ «سیستم اطلاعاتی مدیریت»، چاپ اول تهران: پیشبرد، ۱۳۶۸، ص ۱۴۳-۱۴۲

- اسکات ریچارد؛ سازمان‌ها: سیستم‌های عقلایی، طبیعی و باز؛ ترجمه میرزایی و تدینی؛ چاپ اول، تهران: دانشگاه مدیریت دانشگاه تهران، ۱۳۷۴ ص ۱۴۴.

- ایران‌نژاد، مهدی، پاریزی و ساسان گهر، سازمان و مدیریت از تئوری تا عمل؛ چاپ دوم، تهران: مؤسسه بانکداری ایران، ۱۳۷۳ ص ۹۴-۹۵

- مختار، نصر...؛ حسابرسی، چاپ دوم، تهران: کتابسرا، ۱۳۷۱، ص ۱۱۷

- علیمدد مصطفی و ملک‌آرایی؛ اصول حسابداری؛ ج ۲، چاپ اول تهران: سازمان حسابرسی، ۱۳۶۸، ص ۱۶۸.

- همان منبع (با دخل و تصرف)، ص ۱۴۶-۱۴۱.

- همان منبع ص ۱۶۸

- مرکز تحقیقات حسابداری و حسابرسی؛ حسابرسی داخلی؛ تهران: مؤسسه حسابرسی سازمان صنایع ملی و سازمان برنامه، ۱۳۶۴، ص ۲۸.

- علیمدد مصطفی، و ملک‌آرایی؛ اصول حسابداری؛ ج ۲، ص ۱۴۰.

- مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی؛ حسابرسی داخلی؛ ص ۳۰.

- نادریان، جزوه. حسابرسی، تهران: انتشارات دانشکده حسابداری دانشگاه علامه طباطبایی، ۱۳۶۴، ص ۷۵-۷۱

- وحیدی، الیزایی ابراهیم؛ اصول حسابرسی؛ ج ۱، چاپ اول، تهران: نشر ترمه، ۱۳۷۲، ص ۱۶۹

15- James, Contemporary Logistics; 4th, ed, Macmillan