

استراتژی های ارتباطی حسابرسی برای تعامل بهینه با صاحبکار

محمود لاری دشت بیاض^۱

حمید خادم^۲

کیانا حمیده پور^۳

چکیده:

قرار گرفتن تیم حسابرسی در محیط شرکت مورد حسابرسی (صاحبکار) باعث می شود حسابرسی تا حدودی تحت نظر استراتژی های صاحبکاران^۴ قرار گیرند که این استراتژی ها کمتر مورد توجه قرار گرفته است. دانش ما در مورد عملیات حسابرسی بسیار اندک است. به خصوص، ما هنوز هم در مورد آنچه که بین حسابرسی و صاحبکار ایشان در سطح خصوصی و پشت پرده (در حین رسیدگی ها) رخ می دهد تقریباً هیچ چیز نمی دانیم. در جریان حسابرسی صاحبکاران و حسابرسی هر دو در مذاکرات و برقراری ارتباط از استراتژی هایی استفاده می کنند تا بتوانند بر جریان مذاکره تسلط یافته و قدرت خود را در این میدان تحمیل کنند. این مقاله در واقع به تشریح میکرواستراتژی هایی می پردازد که توسط حسابرسی به کار گرفته می شوند تا قدرت را به دست گرفته (مذاکره موفق داشته باشند) و در میدان حسابرسی در مقابل طرف دیگر از اعمال نفوذ بیشتری برخوردار باشند. برقراری یک ارتباط بهینه با صاحبکار و استفاده از استراتژی مناسب به حسابرسی امکان کسب شواهد بیشتر را در زمان کمتر می دهند و نهایتاً باعث کارایی و اثربخشی حسابرسی می شوند.

کلمات کلیدی: تعامل با صاحبکار، قدرت، ارتباط، حسابرسی

مقدمه

مذاکره را می توان راهی برای بدست آوردن آنچه فرد می خواهد در فراگرد تصمیم گیری بدست آورد دانست. مذاکره یک فرآیند بسیار پویا و نه یک جریان ایستا، است. فرایند مذاکره از شروع تا پایان مذاکره در معرض ارزیابی و تغییر است. حتی پیش از هر کنش و واکنشی دو طرف جداگانه به برآورد نیازها، علاقه ها و هدف ها می پردازند تا موقعیت خود و طرف مقابل را بسنجند. معمولاً طی تعاملاتی که در مذاکره پیش می آید، این ارزیابی ها و برآورد ها در معرض تغییر و تحول هستند. توجه به مذاکره و دیدن آن بصورت فرآیندی پویا از تبادل کنترل شده اطلاعات بر تاثیرهای مثبت مذاکره کننده می افزاید و مخاطره های ناشی از خلل در گردآوری، پنهان سازی، افشاء یا توجه کامل به اطلاعات را به حداقل می رساند (شونفیلد، ۱۳۸۴). در سنوات اخیر این مورد مورد تمرکز قرار گرفته که حسابرسی علاوه بر رشد دانش فنی و تخصصی خود بایستی دانش خود را نسبت به سایر زمینه ها از جمله توانایی برقراری ارتباط بهینه با صاحبکاران افزایش دهند که عدم توجه به این مورد باعث کاهش مزیت رقابتی آنها در جریان حسابرسی خواهد شد (لاری و

^۱ استادیار گروه حسابداری دانشگاه فردوسی مشهد

^۲ دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه فردوسی مشهد و حسابدار رسمی - نویسنده مسئول، hesabras_65@yahoo.com

^۳ کارشناس ارشد حسابداری و مدرس دانشگاه

^۴ Auditees

همکاران، ۱۳۹۳). نتایج برخی پژوهش‌های انجام شده مبین این مورد است که عمده صاحبکاران به حساب‌برسان خود بعنوان اشخاصی که شخصیتی بسته، خشک و ایرادگیر دارند، می‌نگرند و در مقابل آنها استراتژی دفاعی می‌گیرند و در مقابل نیز این باور غلط منجر به ایجاد ذهنیتی اشتباه در برخی حساب‌برسان شده که برای کسب اطلاعات در حساب‌رسی بایستی خیلی سخت‌گیرانه و با قدرت^۵ وارد شرکت شده و اطلاعات کسب نمود (مالچ، گونین و سولیل^۶، ۲۰۱۳). امیدواریم موارد مطروحه در این نوشتار بتواند در پاسخ سئوال معروف پنت لند (۱۹۹۳) در خصوص اینکه "در واقع بین حساب‌برسان و صاحبکار آنها در جریان حساب‌رسی (در حال کار کردن در کنار هم) چه روی می‌دهد؟" مفید باشد. سوال پژوهش پاور (۲۰۰۳) این بود که صاحبکاران وقتی که یک حساب‌برس در حال کار کردن روی حساب‌های ایشان است به واقع چه می‌کنند؟ موسسات حساب‌رسی از یک سو و شرکت‌های مورد حساب‌رسی از سوی دیگر چه قوانین و تکنیک‌های اجتماعی و سیاسی ای را به منظور اثر نهادن بر طرف مقابل به کار می‌گیرند؟ از نگاه ما، این سئوال‌ها می‌تواند راهگشای تحقیقات آینده در حیطه علم حسابداری و حساب‌رسی باشد. در ادامه مقاله با استفاده از تحقیقات پیشین علاوه بر تبیین جنبه‌های مختلف جریانات قدرت در حساب‌رسی جهت پاسخ به سئوال‌ها فوق سعی می‌شود تا ذهنیت نادرست برخی حساب‌برسان بازنگری گردد. همچنین مطرح می‌شود که جهت توفیق در این ارتباط حساب‌برسان نیاز دارند استراتژی‌های تعامل بهینه و فنون مذاکرات موفق را فراگیرند. برای اینکار استفاده از تحقیقات جامعه‌شناسی و مصاحبه‌های انجام شده با حساب‌برسان در سطوح متفاوت استراتژی‌های آنها مورد بررسی قرار می‌گیرد.

عناصر مذاکره

هرب کوهن در کتاب خود موسوم به می‌توان در مورد همه چیز مذاکره کرد سه عنصر حیاتی هر مذاکره‌ای را اطلاعات، زمان و قدرت معرفی می‌کند و نقش هر یک را در مذاکره به اختصار بیان می‌دارد:

۱- اطلاعات: طرفی که بهترین درک و شناخت را از آنچه که باید انجام شود دارا باشد، قدرت بیشتری در مذاکره دارد.

۲- زمان: طرفی که از نظر وقت در تنگنا نباشد، کار خود را بهتر انجام می‌دهد. هیچ وقت در تنگنای وقت مذاکره نکنید و اجازه ندهید که طرف مقابل احساس کند در تنگنای وقت هستید.

۳- قدرت: آخرین عنصر در مذاکره قدرت است. هرچند بسیاری با شنیدن واژه قدرت مفهوم منفی از آن برداشت میکنند، اما قدرت در نفس خودش، نه خوب است نه بد. آنچه که بد است سوء استفاده از قدرت است. گونه‌های مختلفی از قدرت می‌توان بر نتیجه مذاکرات اثر بگذارند، مثلاً قدرت دانش و تخصص، قدرت مقام، قدرت پاداش و تنبیه، قدرت شخصیت علت آنکه می‌گوییم می‌تواند این است که اگر از قدرت برخوردار باشیم ولی از آن بهره نگیریم، این قدرت ارزشی ندارد (گرشاسبی، ۱۳۸۴).

بیشترین مبحثی که در این نوشتار به آن می‌پردازیم استراتژی‌های مورد استفاده حساب‌برسان است تا بتوانند در مذاکرات قدرت را به دست گرفته و تعامل بهینه‌ای را نیز داشته باشند.

^۵ power

^۶ Malsch.B ؛Henri Guénin-P.H, Soleil

مفهوم قدرت

قدرت، یکی از عام ترین مفاهیم در علوم انسانی و اجتماعی است و شاید دلیل این عام بودن، حضور همیشگی اش در روابط اجتماعی و انسانی باشد. قدرت، ذات روابط اجتماعی است و جامعه به واسطه آن به سامان می شود. قدرت یک اصل پیچیده و چند وجهی^۷ است، اما اگر بخواهیم قدرت را به شکلی ساده و عینی و حقیقی تعریف نماییم می توان بدین صورت بیان نمود:

صرف نظر از منابع، اهداف، درجه مشروعیت^۸، یا ابزارهای اعمال آن - "قدرت" به طور عام، اغلب بدین معناست که افراد یا گروه ها قادر باشند بر دیگر افراد یا گروه ها کنش انجام دهند (کروزیور و فریدبرگ^۹، ۱۹۸۰).

با توجه به دیدگاه بالا، قدرت به نوعی بوجود آمده از عدم تعادل در ارتباط حداقل بین دو نفر می باشد. این ارتباط الزاما در صورتی نامتعادل می گردد که A و B هر دو دارای دارایی ها و منابع یکسانی باشند و هیچ کدام از آن دو نتوانند دیگری را وادار به چیزی نمایند. مثلا اگر A از B چیزی می خواهد باید در مقابل برای B کاری انجام دهد. به این ترتیب هر دو دارای درجاتی از قدرت می باشند و هر دو منفعت می برند، البته ممکن است یک طرف از طرف دیگر بیشتر سود ببرد (A را حسابرس فرض نمایید و B را واحد مالی شرکت صاحبکار).

عمده تحقیقات انجام شده در خصوص استراتژی های قدرت، پژوهش های انجام شده توسط گیندرون^{۱۰} (۲۰۰۹)، اسکاربیگ (۲۰۰۹) و مالچ، گونین و سولیل^{۱۱} (۲۰۱۳) می باشد که برای جمع آوری داده های خود از روش "مشاهده جمعی مشارکتی" که روشی مختص به جامعه شناسی و انسان شناسی است، استفاده نموده اند. در این روش محقق از طرق مصاحبه، مشاهده حضوری یا مانیتورینگ (از طریق دوربین) اطلاعات مورد نظر خود را بدست می آورد. این روش در تحقیقات مربوط به حسابرسی کاملا مهجور مانده است. (به عنوان نمونه مراجعه کنید به منیکن^{۱۲}، ۲۰۰۸؛ پنتلند، ۱۹۹۳؛ پاور ۱۹۹۱؛ رادکلیف، ۱۹۹۹). آریز و همکاران (۲۰۰۷) در خصوص مزایای این روش بیان شده که، مشاهده مستقیم فرد محقق را قادر می سازد تا به مطالعه جنبه های فرضی و صرفا مشاهداتی اعضای سازمان که معمولا در گزارشات دیگر مطرح نمی شوند بپردازد و تفاوت های بین چیزی که اعضای سازمان می گویند و چیزی که واقعا انجام می دهند را درک نماید.

مالچ، گونین و سولیل (۲۰۱۳) جهت جمع آوری داده های پژوهش خود از روش مانیتورینگ هفت تیم حسابرسی که شامل ۴۴ حسابرس بود، استفاده نمود. در پژوهش مذکور در مجموع ۴۵۵ ساعت کار که ۵۰ روز را در بر می گیرد و ۵۵۷ صفحه یادداشت دست نویس توسط محققین تهیه شد. همچنین به مدت ۲ روز در دوره های آموزش مدیران تازه کار و یک جلسه تکنیکال که در مورد روش های کاری برای موسسات حسابرسی برگزار می شود شرکت شده است (گونین و همکاران، ۲۰۱۳). سیستم مانیتورینگ به گونه ای است که علاوه بر محیط کار حسابرسان و واحد مالی شرکت، مکان های اداری و رستوران را نیز پوشش می دهد تا به نوعی اشراف کامل بر محیط حسابرسی و مالی شرکت وجود داشته باشد. همه این موارد به محقق کمک می نماید تا بتواند موفق به نظاره تمامی علائم و نشانه ها، سختی ها، فشارهای کاری، فرسودگی، افسردگی ها و بی رغبتی ها به کار و احساسات و عواطف شود.

^۷ Multi faceted

^۸ Legitimacy

^۹ Crozier Friedberg

^{۱۰} Gendron

^{۱۱} Guénin & Soleil

^{۱۲} Mennicken

در تمام مدت انجام مطالعه، دقت و مراقبت بسیاری لحاظ شده تا از صحت و اعتبار داده‌ها اطمینان کامل کسب گردد. داده‌ها به کمک فرایندهای با کیفیت مورد استفاده توسط پاتون^{۱۳} (۲۰۰۲) کدگذاری و بطور قابل قبول تجزیه و تحلیل شدند. به دنبال آن، یک ماتریس مفهومی برای هر یک از تیم‌های حسابرسی و مصاحبه‌ها آماده شد تا به این ترتیب، حساسیت داده‌ها افزایش یافته و خروجی‌ها خلاصه شود تا نهایتاً بر شفافیت نتایج بیافزاید. در این مقاله سعی شده با استفاده از نتایج پژوهش‌های قبلی استراتژی‌های صورت گرفته توسط حساب‌برسان برای پیروز شدن در این میدان را مطرح نماییم. این نکته را نباید از نظر دور داشت که داشتن یک رابطه خوب با ارباب رجوع به نوعی یک استراتژی حرفه‌ای برای حساب‌برس بشمار می‌رود که در جمع آوری بهینه و نهایتاً اثر بخشی و کارایی حسابرسی موثر است.

زمانی که حساب‌برسان برای اولین بار وارد یک شرکت می‌شوند، اغلب آگاهند که احتمال یافتن یک فرد آشنا (همراه موافق) بسیار کم می‌باشد. عموماً، مشتریان نسبت به حساب‌برسان که آن‌ها را نمی‌شناسند، بی‌اعتماد هستند، چرا که از رفتار آینده آن‌ها ناآگاه و نگرانند (پاور، ۱۹۹۷). یکی از کمک حساب‌برسان بیان نمود:

" زمانی که ما یک پروژه جدید حسابرسی شروع می‌شود، در محیط جدید به شدت احساس غریبگی می‌کنیم، خصوصاً زمانی که ما مشتریان خود را برای اولین بار ملاقات می‌نماییم، آن‌ها آشکارا در لاک دفاعی قرار دارند. به عقیده من، آن‌ها مردمی به نظر می‌آیند که بسیار منزوی‌اند و به نظر خیلی کم حرف، تندخو، حتی سرد و نامهربان هستند. اما چرا؟ شاید اول به خاطر نقش حسابرسی در شرکتها است. من فکر می‌کنم، آن‌ها تصور می‌کنن شغل ما اساساً یافتن عیب و اشتباهات دیگران است. دوم ظاهر اداری و رسمی حسابرسی که اقتضای این حرفه می‌باشد. زمانی که ما با حسابداران شرکت که از لحاظ سن و تجربه از ما با سابقه تر هستند ولی دانش آن‌ها در برخی موارد با استانداردهای جدید منطبق نمی‌باشند، وارد مذاکره می‌شویم، ممکن است تذکرات حساب‌برس را حمل بر جسارت به خود بدانند.

حساب‌برسان برحسب تجربه دریافته‌اند که مشتریان و ارباب رجوع که از آن‌ها ترس دارند یا آن‌هایی که معتقدند نباید به حساب‌برسان و ممیزان کمکی بکنند در واقع همان‌هایی‌اند که مقاومت بسیاری در مقابل آن‌ها خواهند داشت. یکی از حساب‌برسان ارشد می‌گوید:

" اگر شما قادر به شکستن این تصویر- تصویر بازرس و ایراد گیر -، به خصوص در همان روزهای اول نباشید، باخته‌اید! شما می‌توانید مطمئن باشید که مشتریان شما به شما خیلی سخت خواهند گرفت و در واقع شما را امتحان خواهند کرد. البته برخی از آن‌ها از شما خیلی خواهند ترسید که همین هم سبب توفیق شما است هرچند که اهمیت چندانی هم ندارد، ولی بیشتر آن‌ها نگاه چندان مثبتی به شما ندارند. حتی ممکن است با شما رفتار بی‌ادبانه و خشونت آمیزی داشته باشند، ممکن است شما را پشت درهای بسته منتظر بگذارند، مجبورتان کنند مسافت‌های طولانی را برای رسیدن به چیزی که نیاز دارید طی کنید، حتی ممکن است از شما در جهت منافع خود سوء استفاده کنند. در نتیجه یک حساب‌برس وقت بسیار زیادی را صرف این می‌کند که به مشتری بفهمانند، این تفکر در مورد حسابرسی اشتباه است. باید به آن‌ها اطمینان قلبی داد و اعتماد آن‌ها را به خود جلب کرد، تا رفتار آن‌ها از یک جنگ به سوی یک رابطه همکاری و قلبی تبدیل گردد."

^{۱۳} Patton

برای یک حسابرس، ناپدید کردن ترس ارباب رجوع، از بین بردن بی اعتمادی او، و جلب علاقه وی به همکاری مهمترین و موثرترین راه برای به پیش بردن درست کارها می باشد. در ادامه این نوشتار، سعی می شود در مورد استراتژی های برقرار ارتباط که حسابرسان برای نیل به این هدف استفاده می نمایند، بحث شود. این استراتژی ها در سه بعد بینش و بصیرت، مراقبت حرفه ای و خدمت رسانی سازمان دهی شده است (مالچ، گونین و سولیل، ۲۰۱۳).

عدم مداخله و مزاحمت در کار مشتری

اول از هر چیز، در تلاش برای تغییر دادن تصویر ذهنی نادرست و منفی مشتری، یک حسابرس آگاه، کاملاً مراقب است که در ذهن ارباب رجوع آشوب سازی انجام ندهد. برحسب مشاهدات، حسابرسان کاملاً مراقب هستند تا از تلاش و مداخله در باورها و اعتقادات مشتریان خودداری کنند و برای همین منظور، اولین قدم برقراری یک رابطه متعادل با مشتری است. بعنوان مثال، آن ها هر روز تلاش می کنند تا از مداخله در امور غیر ضروری خودداری نمایند. برای کسب اطمینان از این که ملاقات ها تا حد ممکن کوتاه باشد، حسابرسان سعی می کنند که سئوالاتی که می خواهند پرسند را از قبل آماده داشته باشند. برای اطمینان از اینکه آن ها شناخت صحیح و کافی از شرکت مورد حسابرسی پیدا کرده باشند و جنبه های متنوع حوزه هایی که باید مورد حسابرسی قرار دهند را شناسایی نمایند، حسابرسان به گزارشات حسابرسی سنوات قبل شرکت مراجعه کرده، تا به این طریق بتوانند برنامه ای (نقشه ای) داشته باشند تا از آن طریق بتوانند به صاحبکار خود این ذهنیت را القا نمایند که از صنعت و نوع عملیات آنها آگاهند. البته پرس و جوی مناسب و پرسیدن سوالات مناسب به کسب شناخت کمک خواهد نمود که نهایتاً رسیدن به این آگاهی باعث می شود حسابرس در موضع قدرت قرار بگیرد. حسابرسان به خصوص زمانی که نسبت به واحد مورد رسیدگی خود تجربه و شناخت کمتری دارند (حسابرسی های نخستین) روزهای احتمالاً تلخی را تجربه خواهند کرد و بیشتر در معرض قدرت صاحبکاران قرار خواهند گرفت، اما با گذشت زمان از همان مشتریان خود خواهند آموخت که از انجام دادن برخی کارها و گفتن حرفهای غیر ضروری اجتناب کنند. حسابرسان همچنین، مراقب هستند تا از فضای کاری و امکانات دفتر کار خود بهترین استفاده را بنمایند، پیش از ورود به هر اتاق و آغاز هر ملاقاتی در بزنند، از مشتری برای ورود به اتاقش اجازه بگیرند، فقط موقعی روی صندلی بنشینند که به آن ها گفته شود و هنگامی که روی صندلی می نشینند وسایل خود را روی میز مشتری قرار ندهند بلکه آن را روی پاهای خود بگذارند. در یک محیط با فضای باز، حسابرسان اغلب، با صدای آرام صحبت می کنند تا مزاحم پرسنل واحد مورد رسیدگی مذکور نشوند. در صف ها مانند صف تایپ و تکثیر، به پرسنل واحد مورد رسیدگی نوبت خود را واگذار می کنند. یا حتی ممکن است، حسابرسان به جای استفاده از آسانسور، از پله ها استفاده کنند تا در رفت و آمد کارمندان صاحبکار اختلالی ایجاد ننمایند. مثال های بسیار زیادی از این تیپ های رفتاری وجود دارد، که حتی گاهی بسیار عجیب به نظر می رسد (گونین و همکاران، ۲۰۱۳). هر چند که یکی از حسابرسان گفته است:

" زمانی ما در محل کار مشتریانمان هستیم، به خصوص در موردی که نسبت به آن صاحبکار اولین سابقه حضور ما می باشد، بهتر است که خیلی مراقب رفتارمان باشیم. در قدم اول، بهتر است که محجوبیت خود را حفظ کنیم و از سخن گفتن بیهوده و بیش از حد خودداری نماییم. این دستورالعمل را همیشه مدنظر داریم که از گزافه گویی خودداری کنیم و قدرت نظارتی خود را به رخ دیگران نکشیم. پایبند بودن به

اصول و آیین رفتار حرفه ای، به ما قدرت معناداری می دهد، اما اعمال کردن آن نیز هوش و ذکاوت زیادی می خواهد. در برخی موارد، ما مجبوریم همین قدرت و اختیاری را نیز که داریم چشم پوشی کنیم. ادب بسیار مهم است، در هنگام ورود به اتاق ها در زدن الزامیست تا از بروز درگیری ها و ایجاد دلخوری پیشگیری شود به منظور جلوگیری از چنین سناریوهایی، اولین چیزی که باید انجام دهیم رعایت ادب است، و کاملاً مراقب باشیم تا در کار مشتریانمان اختلالی وارد نکنیم. اگر شما به این قانون بسیار مهم پایبند بمانید، اطمینان کارفرمای خود را تا حد زیادی جلب خواهید کرد. به این ترتیب او نیز سعی در کم کردن فواصل خواهد نمود و آنقدر به شما علاقه مند می گردد که حتی در پایان حسابرسی و زمان ترک پرسنل از شرکت ناراحت نیز خواهد شد و هنگام ورود مجدد شما با روی باز از شما استقبال خواهد نمود. به این ترتیب شانس بهتری برای توسعه یک رابطه بهینه با مشتریانتان خواهید داشت."

برقراری ارتباط صمیمانه

برای آغاز تبدیل یک رابطه بد به یک رابطه خوب، حسابرسان می دانند که نخواهند توانست اوضاع را تغییر دهند مگر اینکه هزینه های آن را پردازند. در نتیجه، حسابرسان مراقب هستند که از رفتار بی ادبانه و نادرست اجتناب کنند تا از سوی مشتری پذیرفته شوند. حتی اگر با یک مشتری بی ادب و خشن (منظور فرهنگ پرسنل در گیر در حسابرسی) برخورد کنند، سعی شود ادب خود را حفظ کنند. آن ها هرگز فراموش نمی کنند از این کلمات استفاده کنند: سلام، لطفاً، متشکرم، خوش آمدید. یعنی همیشه مراقب هستند که تحت تاثیر جو کاری بد قرار نگیرند. یکی از سرپرستان حسابرسان اعتقاد دارد:

" زمانی که وارد محل کار می شوید، حتی اگر کوچکترین قدمی را اشتباهی بردارید، ممکن است این مورد منتج به شکست های بزرگی شود. مردمی که قرار است با آن ها ملاقات کنید، الزاماً افراد شادی نیستند و همگی از دیدن حسابرسان شاد نمی شوند و مخصوصاً اگر ادب را رعایت نکنید اوضاع بدتر هم خواهد شد. علیرغم تمام توانایی هایتان، ممکن است برخی از حسابداران موضع تهاجمی خود را حفظ نمایند، هم به این خاطر که نمی توانند بر این ایده غلبه نمایند که آمدن شما به آن محل برای دردرس درست کردن است و هم به این خاطر که برخی از افراد همیشه و دائماً بد خلق هستند. در چنین مواردی، شما فقط مجبورید در جایی پناه بگیرید تا طوفان خشم آنها فروکش کند. برخی اوقات، مسلماً باید صبر کنید تا احترام دیگران به شما جلب شود. اما رفتار بی ادبانه مطمئناً باعث نابودی تمام تلاش های شما خواهد شد. یکی از حسابرسان نیز بیان نمود یک روز صبح، من فراموش کردم که به یکی از پرسنل مالی شرکت سلام کنم. صبح خیلی زود بود، من در کنار دستگاه کپی بودم، ناگهان دیدم مابقی پرسنل به تبعیت از مسئول خود بر علیه من سیستم دفاعی گرفتند و تا عصر رفتار سرد و بسته ای با من داشتند."

همین رفتار مودبانه به ابزاری برای خلع سلاح دشمنان بالقوه تبدیل می شود و باعث ایجاد روابط محکم با مشتریان می گردد که برای کار حسابرسی و موفقیت هر حسابرس بسیار ضروری است. یکی از کمک حسابرسان اعتقاد دارد " سیاست خوب بوده، اما روابط خوب از آن بهتر است، هدف اصلی ایجاد ارتباط درست و منطقی است" (گونین و همکاران، ۲۰۱۳).

کارهایی که نیاز به روابط قوی و منسجم دارد، در طی گذر زمان به این هدف نائل می آیند. که ارتباط بهینه از اهمیت بسیار زیادی برخوردار است، با توجه به دوره ای بودن عملیات حسابرسی یکی از حسابرسان بیان می دارد که یکی از مشکلات این می باشد که در خصوص عمده مشتریان مدت ۱۰ ماه حسابرسان ممکن است اصلا با صاحبکار خود در ارتباط نباشند و تنها دو ماه از سال را جهت انجام حسابرسی و انبارگردانی پایان سال با آنها در ارتباط باشند. در نتیجه، تلاش زیادی را برای بازسازی روابط فراموش شده بایستی صرف نمود. چرا که مدت زیادی از آخرین ملاقات گذشته است. برای کمک حسابرس ها تازه کار یا پرسنلی که برای اولین بار اعضای شرکت را ملاقات می کنند این مورد نیازمند صرف تلاش بیشتری می باشد. بنابراین در ابتدای ورود قسمتی از زمان حسابرسان صرف برقراری این ارتباط جهت کسب شواهد بیشتر و بهتر در زمان کمتر خواهد شد.

مالچ، گونین و سولیل (۲۰۱۳) معتقدند حسابرسان به طیفی از استراتژی های غیر مرسوم و به منظور بازسازی و بهبود روابط با مشتری متوسل می شوند. آن ها لیخند می زنند، حال و احوال طرف مقابل را جویا می شوند (بعنوان مثال بکار بردن جملاتی چون، امروز چطوری؟ خوبی؟)، جملات تحسین آمیز استفاده میکنند (بعنوان مثال بکار بردن مواردی چون، آخر هفته خوبی داشته باشید، تعطیلات خوبی داشته باشید)، از آن ها تعریف می کنند (بعنوان مثال بکار بردن جملاتی چون، چهره شما چقدر در این عکس زیبا منعکس شده، عطری که استفاده میکنید واقعا عالیست)، بر وجوه اشتراک خود با طرف مقابل تاکید می نمایند (بعنوان مثال بکار بردن مواردی چون، در شهر مشتری کی متولد شده ایم، در یک دانشگاه درس خوانده ایم و یا در یک باشگاه ورزشی تمرین می کنیم، هدیه های کوچک ارائه می نمایند) مثلا یک جعبه شکلات، ارائه کتاب، روانویس). این استراتژی ها بسیار موثر هستند، پس از یک دوره زمانی کوتاه تلاش برای بهبود روابط (معمولا پس از یکی دو روز) راه ها به سوی صمیمیت هموار خواهد شد.

البته ما سعی در تفسیر این استعدادهای و توانایی های حسابرسان برای ایجاد یک رابطه نزدیک (از جمله مصادیق نقض استقلال) با مشتریانشان نداریم. برای رسیدن به حس ارزشمند بودن، توجه به دیگران اولین قدم است (بورديو، ۱۹۷۷). شماری از نظرات که در طی مصاحبه ها ثبت شده است نشان می دهد که برخی از حسابرسان، از اینکه به آن ها به دید یک "بازرس" نگاه شود، ناراحت می شوند. پنت لند و کارلیل (۱۹۹۶) بیان نمودند، علت آن این است که تصویر ذهنی باعث درهم ریختگی درون خودشان شده و تصویری که خودشان از خود دارند و مایلند که دیگران نیز آن ها را به همین شکل ببینند را تخریب می کنند. یکی از کمک حسابرس ها می گوید:

"من دیدگاه همکارانم را نمی دانم، اما خودم بسیار نگرانم. از اینکه به من به عنوان یک کارگاه یا بازرس نگاه شود احساس خوبی ندارم و پذیرش آن برایم سخت است. نمی توانم این حس را تغییر دهم که نیاز دارم دیگران من را دوست بدارند."

البته این نکته را نیز نباید از نظر دور داشت که داشتن یک رابطه خوب با ارباب رجوع به نوعی یک استراتژی حرفه ای برای حسابرس به حساب می آید. همانطور که بسیاری نیز در مصاحبه ها گفته اند، این امر برای ایجاد قدرت پیش بینی ایشان بسیار ضروری است. یکی از مدیران حسابرسی مورد مشاهده گفت: "روابط دوستانه فقط به خاطر دوست داشتن و دوست داشته شدن نیست". یکی از سرپرستان حسابرسی بیان نمود:

"برای من، اطمینان از اینکه آیا مشتری حس مثبتی نسبت به من دارد یا نه، بسیار مهم بوده، اما این هم کافی نیست. اگر آن ها دید مثبت و معقولی از شما داشته باشند دلیل بر این نیست که حتما سعی خواهند"

کرد که به شما در انجام حسابرسی کمک هم بکنند. توجه داشته باشیم که در اغلب روابط قصد برقراری رابطه از مسائل مهم و مستلزم توجه است. معمولا در برقراری ارتباط نیز جریان قدرت و منافع بین طرفین ارتباط بوجود می آید. به عبارت دیگر: "همانند هر رابطه دیگری مبتنی بر تشریک مساعی، قدرت تنها از راه همکاری و کمک رسانی کسب می شود. به منظور ایجاد علاقه به همکاری در مشتریان، باید آن ها احساس کنند که کار حسابرسان از لحاظ حرفه ای به آن ها کمک خواهد نمود."

به منظور بنیان نهادن یک ارتباط مبتنی بر تعامل و تبادل، حسابرسان تمایل به نشان دادن عملی این موضوع از طریق کمک کردن به شرکت مورد حسابرسی می باشد، در ادامه استراتژی های این مورد نیز بیان می شود (کروزی و فریدبرگ ۱۹۸۰).

ایجاد ارزش افزوده برای صاحبکاران

همانطور که در بالا نیز اشاره شد، از دیدگاه پرسنل صاحبکار که مورد حسابرسی قرار میگیرند، نقش اداری حسابرسان در نگاه اول می تواند به نوعی در طرف مقابل ایجاد ترس نماید. این نقش در شرکت های مورد حسابرسی معمولا چندان به عنوان یک دوست دیده نمی شود و به همین دلیل است که در جریان حسابرسی ها مقاومت هایی از جانب پرسنل شرکت مورد حسابرسی مشاهده می شود. به همین دلیل، حسابرسان در تلاش برای ایجاد اطمینان در مشتریان شان هستند، تا به آن ها نشان دهند که آنجا نیامده اند که کسی را به چالش بکشند (یا اصطلاحا ایرادات افراد را نمایان سازند) بلکه آمده اند تا از لحاظ حرفه ای به آن ها کمک کنند. در این میان یک تفسیر مناسب از واژه "حمایت های حرفه ای" در قدم اول به معنای عدم خسارت زدن به صاحبکار قابل تبیین است. همانطور که یکی از سرپرستان حسابرسی اشاره می کند،

"شما اغلب باید کاملا مراقب باشید که از پیشینه حرفه ای پرسنل واحد مورد رسیدگی اطلاع حاصل نمایید، اگر این کار را نکنید، ممکن است جریان ارتباط بین شما به گونه ای منجر شود که نه تنها بنفع شما نباشد بلکه در این بین زیان هم بکنید. مثلا اگر مسئول واحد مالی اشراف کاملی به سیستم های نرم افزاری و برنامه نویسی داشته باشد و شما بدون اطلاع از این موضوع در خصوص سیستم های مورد استفاده صاحبکار یا برنامه نویسی اظهارنظری غیر حرفه ای بیان نمایید، دید اولیه طرف مقابل در مورد شما و تخصص شما خدشه دار خواهد شد. حال اگر شما از این مطلب اطلاع می داشتید، عالمانه بحث را بگونه ای مدیریت می نمودید که به شخص فوق غیر مستقیم بیان نمایید از تهر و تخصص وی در برنامه نویسی و کار با نرم افزارها اطلاع دارید و خوشحال هستید بتوانید با کمک وی عملیات انطباق داده ها را با فرمول هایی ساده تر انجام دهید در طرف مقابل شما نیز برخی موارد را در خصوص سایر مسائل مثلا آخرین تغییرات در قوانین و مقررات یا استاندارد های حاکم بر حرفه را به شرکت اطلاع رسانی خواهید نمود، بنظر کدام استراتژی بهتر خواهد بود."

اجتناب از رفتارهای اشتباه همیشه هم کار آسانی نیست. با داشتن یک دیدگاه سیاستمدارانه و دیپلماتیک، مدیریت مقابله با شرایط پیش روی حسابرسان بسیار دشوار بوده و حتی ممکن است مشکلات بین طرفین بالا بگیرد (فورث، ۱۹۹۴). حسابرسان بایستی موارد غیرعادی ای که در حین بررسی ها به آن می رسند را با صاحبکاران خود در میان

گذارند و این نکته را مدنظر قرار دهند که ممکن است باعث ناراحتی آنها بشوند. یعنی طریق بیان کردن مورد کشف شده در جریان حسابرسی خود نیازمند انجام رفتار بهینه می باشد. یک سرپرست حسابرسی نظر زیر را نوشته است: "آشکارا نمودن یک اشتباه کشف شده لذت بخش است. شاید دلیل آن را بتوان در این مورد یافت که احساس غرور و دانش و مهارت را در شما ایجاد یا تقویت می نماید و مبین اثر بخش بودن عملیات حسابرسی شما می باشد. اما حسابرس باید بررسی نماید آیا اشتباه کشف شده توسط صاحبکار اصلاح نشده است. معمولا افراد از شنیدن اشتباهاتشان ناراحت می شوند. پس مدیریت کردن این امر نیازمند مهارت زیادی است و مثل افزودن شکر به یک شربت تلخ می باشد."

سوالی که مطرح می شود نحوه انجام بهینه این مورد است. روش این است که ترتیب یک ملاقات خصوصی را بدهید. بیشتر حسابرسان زمانی که یک خطا را کشف می کنند به طور مستقیم آن را مطرح می نمایند. همانطور که یک سرپرست حسابرسی اشاره کرده است:

"وقتی که فردی مرتکب اشتباهی می شود دوست ندارد دیگران از این اشتباه مطلع شوند و مخصوصا در خصوص مدیران بالا دست خود بسیار محافظه کارانه تر هستند. بنابراین وقتی که مشکلی کشف شد، اشتباه ترین اقدام عدم اعلام آن بطور خصوصی می باشد، مثلا مستقیما به مدیر مالی شرکت مراجعه کنید و موضوع اشتباه یکی از مسئولان تحت اختیار وی را به او اطلاع دهید. اگر شما به شخص مذکور این اجازه را ندهید که در جریان تصحیح اشتباه همکاری نماید و خودش حضور داشته باشد، آنگاه هیچ وقت این اقدام شما را فراموش نخواهند کرد."

مالچ، گونین و سولیل (۲۰۱۳) بیان نمودند در طول این ملاقات خصوصی، از این نوع، حداقل شش تاکتیک ارائه شده در ذیل مفید می باشد:

- ۱- تاکتیک "اسم خوب" که طی آن به یک خطا اشاره می شود اما این امر مستقیم گفته نمی شود - یعنی گفته نمی شود که مثلا یک "خطا" یا "اشتباه" رخ داده است، بلکه "یک مشکل یا مسئله" وجود دارد.
- ۲- تاکتیک "گمنامی": که یک لایه ی محافظ بین اشتباه و فردی که مرتکب آن شده است ایجاد می نماید. مثلا به جای گفتن این جمله که: "شما مرتکب این اشتباه شده اید". در چنین حسابهایی معمولا چنین اشتباهاتی رخ می دهد.
- ۳- تاکتیک ساده گرفتن: مثلا بگویید: "برخی مشکلات هست ولی خیلی جدی نیست، نباید کسی را بابت آن سرزنش نمود".
- ۴- تاکتیک "انسان جایز الخطاست" مثلا بگویید: "هر کسی ممکن بود این اشتباه را مرتکب شود."
- ۵- تاکتیک "تشابه": مثلا بگویید: "اگه خود من رو نیز ببینید، در طول روز چندبار اشتباه ها میکنم".
- ۶- تاکتیک شوخی: بگویید: "خب اگه شما این اشتباهات رو نمی کردید، من الان بیکار بودم و باید شغل دیگری انجام می دادم!"

برای حسابرسان بسیار مهم و حیاتی است، مراقب باشند که لطمه ای به مشتری خود وارد نکنند تا صاحبکار تعامل بهینه با آنها برقرار نماید. البته این هم به خودی خود کافی نیست. همانطور که نظرهای سرپرستان حسابرسی نشان می دهد: اگر

صاحبکار خیلی همکاری کند، بسیار علاقه هم دارند که شما هم برای ایشان در مقابل کاری انجام دهید. به دیگر سخن بایستی برای ایشان هم منافی در همکاری با شما وجود داشته باشند تا بتوانند انگیزه ای برای کار با شما داشته باشند. برپایه مشاهدات ما، حسابرسان اغلب، از امکاناتی که صاحبکارشان (مشتری) در اختیار آن ها قرار داده است، آگاه هستند. برای مثال ممکن است بارها و بارها از این جملات و جملات امثال آن استفاده نمایند: "خیلی متشکرم به خاطر تمام کمک های شما."، "شما خیلی کمک کننده بوده اید."، "من کمک های شما را هیچگاه فراموش نخواهم کرد." اما همانطور که یکی از سرپرستان حسابرسی اشاره داشت:

"این حق شناسی بسیار مهم است، اما اگر شما بخواهید قادر به تشکر از صاحبکار به خاطر همکاری اش باشید، آن ها هم حتما باید واقعا کمک کرده باشند. در نتیجه، منطقی، شما باید قادر باشید به آن ها نشان دهید چگونه می توانند به شما کمک کنند. در روزهای ابتدای حسابرسی، آن ها عموماً انتظارات خیلی زیادی از شما ندارند، اگر شما هم کاری به کار آن ها نداشته باشید، از میزان تاثیر فعالیت هایتان کاسته خواهد شد. پس این وظیفه حسابرس است که به ایشان نشان دهد که از لحاظ حرفه ای چه کارهایی می تواند برای آن ها انجام دهد و چه کمک های مفیدی می تواند به آن ها ارائه نماید. این تنها راهی است که بتوانید تشریک مساعی ایشان را تضمین نمایید. باید کاری کنید که احساس کنند اگر شما آنجا نباشید در واقع آن ها هستند که ضرر می کنند."

در طول فرایند حسابرسی، یک حسابرس حرفه ای اغلب سعی می نماید به مشتری القا نماید که می تواند یکسری خدمات مفید که باعث رشد مشتری خواهد شد را به او ارائه دهد. بسیاری از حسابرسانی که در این مطالعه مورد مشاهده بودند، در همان ابتدای کار از مشتری خود می پرسیدند که از عملیات حسابرسی واقعا چه انتظاراتی دارند. هدف آن ها از این کار تعیین تمامی خدماتی بود که می توانستند و بایستی به مشتری خود ارائه کنند. حتی به منظور سنجش بازخوردها، مثالهایی نیز در مورد کمک های بالقوه خود به مشتری می زنند. متن ذیل گفتگوی بین یک سرپرست حسابرسی و یک مدیر مالی بوده و به خوبی موید این مطلب می باشد:

"حسابرس - قبل از اینکه ما کار حسابرسی را آغاز کنیم، چیزی که من مایلم بدانم این است که ما چه کارهایی می توانیم برای شما انجام دهیم. آیا حوزه خاصی وجود دارد که ما بتوانیم در آن به شما کمکی برسانیم؟ من مطمئنم که حتما حوزه خاصی وجود خواهد داشت. مدیر مالی - در حالی که حتی تعجب زده است، بله.

حسابرس - این هر چیزی می تواند باشد برای مثال، آیا حسابهایی دارید که برای رسیدگی به آن ها زمان کافی در اختیار نداشته باشید و ما بتوانیم به شما در آن زمینه کمک کنیم؟ مثلا تا حالا وقت نکرده باشید به آن ها رسیدگی کنید و ما هم مثل یک همکار بتوانیم به شما در به موقع آماده کردن آن ها کمک نماییم؟ شاید دوست داشته باشید از نظرات و تجربه ما هم در این زمینه استفاده نمایید.

مدیر مالی - خوب، من تا حالا به این موضوع فکر نکرده بودم. حسابرس - حتی ممکن است همین پروژه ای که شما در حال حاضر بر روی آن کار میکنید، یا حتی پروژه ای که هنوز کار روی آن را شروع نکرده باشید نیاز به ایده هایی در مورد آن داشته باشید. مثلا سنجش صحت اطلاعاتی که به شما داده شده ممکن است به تنهایی برای شما کار دشواری باشد.

مدیر مالی - بله البته مشکل که وجود دارد. یک مشکلی بوجود آمده که وقتی به آن فکر می‌کنم مغزم از کار می‌افتد. اما...

حسابرس - خوب پس روی همین موضوع کار کنیم، من پیشنهاد می‌کنم که در قدم اول کل موضوع را طرح و در مورد آن بنویسم بعد با هم در مورد زوایای مختلف آن بحث نماییم. لطفاً به من مانند یک دوست و همکار خود نگاه کنید. اگر با هم همکاری کنیم، موفقیت خیلی سریعتر به دست خواهد آمد. اگر هم خودم نتوانستم مستقیماً در این زمینه کمک کنم در شرکت ما اشخاصی هستند که در این زمینه تخصص داشته باشند و ما در این خصوص آماده هرگونه همفکری و همکاری هستیم."

البته مطالعه موره و همکاران (۲۰۰۶) نشان داد، هرچند که تعداد زیادی از حساب‌برسان در این حوزه توانایی‌های خوبی را ارائه دادند، لیکن همه حساب‌برسان مورد مطالعه توانایی ارائه خدمات حرفه‌ای و یا حتی صحبت کردن در مورد آن‌ها برای صاحبکاران خود نداشتند. صرف نظر از کمکی که ارائه می‌شد، اما هدف واحدی وجود دارد و آن هم تضمین قدرت و به دست آوردن استقلال و اختیار عمل بیشتر در جریان حسابرسی است. تمام نکات طرح شده در بالا مبین این موضوع است که اگر حساب‌برسان نتوانند حسن نیت و رفتار دوستانه خود را به موقع نشان دهند، مشتری نیز بسیاری از منابع مورد نیاز آنها را ارائه نمی‌دهد. کروزیرو فریدبرگ (۱۹۸۰) بیان نمود اگر مشتری به این اطمینان برسد که حسابرس می‌خواهد بهترین کمک‌هایی را که می‌تواند به وی ارائه دهد، مطمئناً در هنگام بسیاری از اختلافات و عدم توافق‌ها کوتاه خواهد آمد و پذیرش بالاتری نشان خواهد داد. چندین تن از حساب‌برسانی که در این مطالعه مورد مشاهده بودند بر همین نکته تأکید داشتند. یکی از سرپرستان حسابرسی، نقطه نظر زیر را نوشته است:

"به من اثبات شده که ارزش دادن به مشتری باعث افزایش آزادی عمل خود حسابرس می‌شود. حسابرس بایستی اطمینان کسب نماید که مشتریان متمایل به کار کردن با وی هستند و همین تضمین‌کننده قدرت حسابرس در میدان است. اگر شما به این اطمینان نرسید، قدرت بسیار زیادی را به طرف مقابل واگذار کرده‌اید."

همواره گفتن ایرادات و موارد کشف شده در جریان حسابرسی به اشخاصی که با شما همکاری نموده‌اند سخت بوده ولی تنها راهی که وجود دارد این است که بتوانید با آنها احساس راحتی کنید و آنها نیز متقابلاً بعنوان یک دوست و همکار خوشحال می‌شوند که شما ایرادات آنها را بیان کنید. اما برای حساب‌برسانی که با مشتریان خود تعامل بهینه ندارند و این حس را در مشتری ایجاد می‌نمایند که بالاخره ایرادات با اهمیتی در مورد عملیات آنها بدست آوردید این جریان همکاری در حسابرسی را مختل می‌نماید و ضمن ایجاد فرسودگی برای حساب‌برسان مستقر در شرکت، معمولاً به مستندسازی بهینه حسابرسی منتج نمی‌شود. هدف نهایی در این ارتباط کسب تمامی اطلاعات مورد نیاز با بالاترین سرعت و کسب بالاترین حد استقلال است. حسابرسی که نتواند یکی از این استراتژی‌ها را به درستی اجرا نماید، ممکن است آشکارا ببیند که مشتری قدرت فرایند حسابرسی را بدست گرفته است.

همانطور که کروزیرو و فریدبرگ (۱۹۸۰) هم می‌گویند، رابطه قدرت اساساً، نامتعادل است، این رابطه تنها زمانی پا می‌گیرد که یکی از طرفین نسبت به طرف دیگر از منابع بیشتری برخوردار باشد. در این مورد، برخلاف چیزی که به نظر می‌رسد، این منابع بیشتر نه تنها در دست حسابرس نیست بلکه به خاطر دست بالاتر مشتری در دستان وی می‌باشد. بنابراین یک درک باظرافت برای حساب‌برسان لازم است که می‌تواند با استفاده کردن از استراتژی‌های بهینه این منابع را

به دست آورند. برای رسیدن به این مورد بایستی به جنبه های شخصیتی و حرفه ای مشتری توجه والایی داشته باشند. در تلاش برای خلق یک رابطه ساختار یافته شده بر پایه تعامل و تبادل، حسابرسان بایستی تعادلی از قدرت را به وجود آورند که در قدم اول به هیچ عنوان وجود خارجی ندارد.

تعادل و تعامل

همانطور که پیشتر بیان شد، عدم مداخله و مزاحمت در کار مشتریان، برقراری روابط صمیمانه و تلاش برای معرفی کردن خدمات ارزش افزوده به مشتری سه استراتژی عمده مورد استفاده حسابرسان برای حداقل رسانی رفتارهای پیش بینی نشده ارباب رجوع است. این استراتژی ها قابل پیاده شدن نیست مگر با پذیرفتن درصدی از ریسک، که به تبع آن افزایش منفعت را بدنبال خواهد داشت، هر یک از حسابرسان مستقر در شرکت بایستی تلاش کند که تعادل قدرت را به وجود آورد، ولی وظیفه اصلی آن بعهده سرپرستان و مدیران حسابرسی است. وقت شناسی و درک محدودیت های مشتریان بخش کلیدی فرایند حسابرسی است. برای حسابرسان، این استراتژی یک روش موثر به منظور افزایش ظرفیت های کاریشان است. هر چند همین استراتژی نیز ممکن است به کار ایشان آسیب بزند در زمانی که بدون دقت و مراقبت آن را اعمال نمایند. حسابرسان، به منظور کسب اطمینان از اینکه ابزارهای لازم را برای اعمال کار دارند، نباید از ایجاد مزاحمت برای کار مشتریانشان ترسی داشته باشند، یعنی بایستی به پرسنل ذیربط مراجعه نمایند تا بتوانند اطلاعات را کسب نمایند. به منظور کاهش دادن ریسک ها، حسابرسان بایستی تعادلی ایجاد کنند که هم باعث اختلال در کار مشتری نشوند و هم از موقعیت حرفه ای خود دفاع نمایند. به دیگر سخن، حسابرسان مجبورند در آن واحد دو متناقض را با هم جمع آورند و استراتژی های متناقضی را هم زمان اعمال نمایند.

ترکیب کردن دقت و حفظ فاصله

بخش حیاتی حسابرسی، توانایی ملاقات با مشتری در هر زمان که لازم است، می باشد. اما جلب اعتماد و صداقت دو طرف نیز لازم است، این جلب اعتماد به منظور کسب فعالانه اطلاعات مورد نیاز با بالاترین سرعت ممکن جزو الزامات می باشد. همانطور که پیش از این نیز به آن اشاره شد، در جهت نیل به این هدف، حسابرسان بایستی رابطه ای نزدیک با اعضای شرکت مورد حسابرسی برقرار نمایند. بایستی توجه داشت که این استراتژی همچنین می تواند پروسه حسابرسی را تخریب نیز نماید، زمانی که یک رابطه افراطی و نزدیک با کسانی که وظیفه شان کنترل است (یعنی همان نقض استقلال و بیطرفی) ایجاد شود. حسابرسان ممکن است از بروز دادن افکار و اعمالشان ناخود آگاه خودداری نمایند و اینجاست که استقلال حسابرسی از بین می رود و جریان اعتبار دهی حسابرسی تخریب می گردد و اعتماد جامعه به حرفه حسابرسی نیز تخریب می شود. نتایج پژوهش های پیشین نشان می دهد، روابط نزدیک در برخی از موارد مثل رابطه دینی و اجتماعی، ممکن است موجب ایجاد فاصله طبقاتی بین افراد شود (بورديو، ۱۹۸۴)، یا موجب بدعت سازی خاص در روشهای حسابرسی (بورديو و واکانت، ۱۹۹۲) یا حتی موجب نزدیکی بیش از حد فرهنگی و بروز رودربایسی بشود (داگلاس، ۱۹۹۲).

حسابرسان در جهت درست انجام دادن کارهای خود، بایستی فاصله مشخصی را حفظ نمایند، یعنی بین تعامل و دوستی افراطی تمییز قائل شوند. همانطور که ریچارد و رمیکس (۲۰۰۲) بیان می دارد "ریشه توانایی های حسابرس، نه تنها در

عمق شناختشان از مشتری، بلکه در حفظ فاصله شان از ایشان نیز تنیده شده است. "معنی این سخن آن است که حفظ فاصله به تنهایی برای حسابرسان و به منظور درست کار کردنشان کفایت نمی کند. اگر نتوانند رابطه ای نزدیک با ارباب رجوع بسازند، نخواهند نتوانست اطلاعات مورد نیاز خود را به دست بیاورند. به عبارت دیگر، چالش سرراه ایشان، تعیین چگونگی ایجاد این تعادل بین رابطه نزدیک و تعامل با حفظ فاصله (عدم افراطی شدن رابطه) می باشد، که نیازمند تخصص در این امر خواهد بود.

خدمت رسانی و مقاومت

همانطور که در بالا به آن اشاره شد، حسابرسان به مشتریان خود خدمات هرچه بیشتری ارائه می کنند تا بتوانند استقلال بیشتری به دست آورند. هرچند، همین استراتژی ایشان به خدمت رسانی ممکن است نتیجه معکوس داشته و منجر به ایجاد انتظار از سوی مشتری می گردد، که حتی ممکن است حسابرسان را به افرادی که تحت فرمان مشتریانشان قرار دارند، تبدیل نماید. در جهت ایجاد یک استقلال واقعی، حسابرسان بایستی قادر باشند که هر وقت که لازم بود بتوانند به طرف مقابل "نه" بگویند. اهمیت این موضوع را نیز از یاد نبرند. اگر این "نه" گفتن را به درستی ادامه دهید باعث میشود طرف مقابل کوتاه آمده و با دیدن کاهش ارزش افزوده خدمات شما، حتی از موضع خود عقب نشینی نمایند. البته از طرف دیگر نیز ممکن است آن ها کوتاه نیایند و به مقابله خشونت آمیز با شما به هر قیمت پردازند. به منظور جلوگیری از بروز این ریسک، حسابرسان بایستی تعادل بین خدمت و مخالفت را همیشه حفظ نمایند. یعنی آنقدر خدمات به طرف مقابل ارائه دهند که استقلال خود را حفظ نمایند و در مقابل خواسته های نابجای آنها از خود مقاومت لازم را نشان دهند.

نتیجه گیری

این نوشتار با هدف بررسی بازی های قدرت پشت پرده حسابرسی که در روابط بین حسابرس و صاحبکار وی جریان دارد، صورت گرفته است. در این ارتباط از پیشینه تحقیقات اندک در این زمینه که عمدتاً بر پایه داده های انسانی و جامعه شناختی، جمع آوری شده از تحقیقات مربوط به تمرکز بر سختی و پیچیدگی فعالیت حسابرسی بوده استفاده نماید، برای نمونه، اثر گذاری موسسات بزرگ حسابرسی بر توسعه استانداردهای حسابداری (کوپر و رابسون، ۲۰۰۶)، ایجاد یک فاصله مناسب با مشتری (مالچ و گیندرون، ۲۰۱۱)، فرستادن حسابرسان به شرکت های جدید برای کار در محیط های ناشناخته (سادابای و همکاران، ۲۰۰۷)، استراتژی های رفتار بهینه با کارکنان (پاور، ۱۹۹۷)، یا استفاده از مدل های مدیریتی و اجتماعی به منظور ایجاد مزیت رقابتی بر سایر موسسات (مالچ، ۲۰۱۲، پاور ۲۰۰۷) و بازی قدرت در حسابرسی (مالچ، گونین و سولیل، ۲۰۱۳) بوده؛ تا بتوانند قدرت خود را تا حد زیادی افزایش دهند. موارد فوق نشان داد که پروسه حسابرسی پیچیده و پرفراز و نشیب است که طی آن حسابرسان بایستی استراتژی های بهینه ای را انتخاب نمایند و به طور همزمان:

- ضمن دفاع از خود، کاملاً مراقب و با بصیرت باشند.
- ضمن ایجاد رابطه نزدیک و صمیمانه، فاصله خود را با طرف مقابل حفظ نمایند.
- ضمن خدمت رسانی به ارباب رجوع، قدرت مخالفت و مقاومت در مقابل او را داشته باشند.

همواره برقراری ارتباط بهینه در مذاکرات حسابرسی و تعامل مناسب با حسابداران دغدغه حسابرسان در روزهای اول حسابرسی ها می باشد که داشتن شناخت و تخصص در آن می تواند گامی موثر در توفیق عملیات حسابرسی باشد و به حسابرسان نیز آزادی عمل می دهد. شاید این باور غلط در بین بسیاری از حسابرسان شکل گرفته است که برای موفقیت در کارشان بایستی شخصیتی قدرتمند، از خود نشان دهند و سعی در تسلط بر همه چیز داشته و از لحاظ اجتماعی شخصیتی کاملاً بسته داشته باشند، اما مطالب بیان شده در این مقاله نشان داد موفقیت حرفه ای حسابرسان به توانایی ایشان در ایجاد اعتماد و صداقت در حسابرسی صاحبکارانشان وابسته است. بر همین اساس می توان در تایید نتایج پژوهش های، مالچ و گیندرون (۲۰۱۲) بیان نمود، به منظور پیشگیری از گرفتار آمدن در یک حالت تهاجمی در عملیات حسابرسی، حسابرسان بهتر است به تعامل بهینه در برقراری ارتباط با صاحبکارانشان هوشیار باشند که این مورد قدرت آنها در جریان حسابرسی را افزایش می دهد. نتایج بررسی موارد این مقاله نشان می دهد هم در حوزه تجربی و تئوریک راه زیادی وجود تا در خصوص روابط پشت پرده در جریان حسابرسی اطلاعات کسب نمود و باید دانش خود را در این زمینه افزایش دهیم. امیدواریم موارد فوق در پاسخ سؤال معروف پنت لند (۱۹۹۳) که در اول این مقاله مطرح گردید "در واقع بین حسابرسان و صاحبکار آنها در جریان حسابرسی در حال کار کردن در کنار هم چه روی می دهد؟" مفید باشد. پاور معتقد بود، صاحبکاران حسابرسی افراد پیچیده ای هستند، می تواند همزمان هم خوشحال باشد، و رفتار غمگینانه ای داشته باشد. هم می توانند بسیار توانا در آغاز بازی های پیچیده، لجبازی و انجام معامله با طرف مقابل (حسابرس) برخورد کنند حال اگر کسی استراتژی های مناسب را یاد داشته باشد کار بسیار آسان است تا بتواند از توان نیرو های صاحبکار جهت همکاری به خود استفاده نماید و عملیات حسابرسی را بیش از پیش کارا و اثر بخش تر نماید.

منابع

- ۱- بازی قدرت در حسابرسی- میکرو استراتژی های مورد استفاده صاحبکاران جهت اعمال قدرت و نفوذ بر حسابرسان ، فصلنامه حسابدار رسمی، انتشارات جامعه حسابداران رسمی، شماره ۲۵، سال ۱۳۹۳، ص ۷۱-۸۰
- ۲- نادری، احمد: بررسی اندیشه و زندگی میشل فوکو، گزارش تحقیق نظری ارائه شده برای درس نظریه های جدید انسان شناسی دکتر فکوهی دانشگاه تهران، کارشناسی ارشد، ۱۳۸۴
- ۳- شوئنفلد، مارک و ریک شوئنفلد، هنر و دانش مذاکره، ترجمه: علی مستاجران و مسعود راجی، نشر نی، تهران ۱۳۸۴
- ۴- گرشاسبی، اصغر، هنر و فن مذاکره، نشر مهاجر، تهران، ۱۳۸۴

۵- Ahrens, T., and Mollona, M. ۲۰۰۷. Organisational control as cultural practice - A shop floor ethnography of a Sheffield steel mill. *Accounting, Organizations and Society* ۳۲: ۳۰۵-۳۳۱

۶-Bourdieu, P. (۱۹۸۴). *Homo academicus*. Paris : Éditions de Minuit.

۷-Bourdieu, P. ۱۹۷۷. *Remarques provisoires sur la perception sociale du corps*. *Actes de la recherche en sciences sociales* ۱۴: ۵۱-۵۴.

۸-Cooper, D. J., and K. Robson. ۲۰۰۶. Accounting, professions and regulation: Locating the sites of professionalization. *Accounting, Organizations and Society* ۳۱: ۴۱۵-۴۴۴.

- ۹-Crozier, M., and E. Friedberg. ۱۹۸۰. *Actors and Systems: The Politics of Collective Action*. Translated by Arthur Goldhammer. Chicago: The University of Chicago Press.
- ۱۰-Gendron, Y. ۲۰۰۹. Discussion of "The Audit Committee Oversight Process": Advocating Openness in Accounting Research. *Contemporary Accounting Research* ۲۶: ۱۲۳-۱۳۴.
- ۱۱-Malsch, B. ۲۰۱۲. Accounting firms as political agents of depoliticization: The case of corporate social responsibility. Working paper. HEC Montréal.
- ۱۲-Malsch, B. & Henri Guénin-P.H, Soleil .M ۲۰۱۳. "MICRO GAMES OF POWER IN AUDITING: GETTING COMFORTABLE WITH THE AUDITEE ." European Accounting Association, ۶-۸ May ۲۰۱۳, Paris in France.
- ۱۳-Mennicken, A. ۲۰۰۸. Connecting worlds: The translation of international auditing standards into post-Soviet audit practice. *Accounting, Organizations and Society* ۳۳: ۳۸۴-۴۱۴.
- ۱۴-Moore, D., P. Tetlock, L. Tanlu, and M. Bazerman. ۲۰۰۶. Conflicts of interest and the case of auditor independence: Moral seduction and strategic issue cycling. *Academy of Management Review* ۳۱: ۱-۲۰.
- ۱۵-Patton, M. Q. (۲۰۰۲). *Qualitative evaluation and research methods*. Newbury Park, CA: Sage.
- ۱۶-Pentland, B. T. ۱۹۹۳. Getting comfortable with the numbers: auditing and the micro-production of macro order. *Accounting, Organizations and Society* ۱۸: ۶۰۵-۶۲۰.
- ۱۷-Power, M. ۲۰۰۳a. Auditing and the production of legitimacy. *Accounting, Organizations and Society* ۲۸: ۳۷۹-۳۹۴.
- ۱۸-Richard, C., and R. Reix. (۲۰۰۲). Contribution à l'analyse de la qualité du processus d'audit: le rôle de la relation entre le directeur financier et le commissaire aux comptes. *Comptabilité, Contrôle, Audit* ۸, ۱۵۱-۱۷۴.
- ۱۹-Skærbæk, P. ۲۰۰۹. Public sector auditor identities in making efficiency auditable: The National Audit Office of Denmark as independent auditor and modernizer. *Accounting, Organizations and Society* ۳۴, ۹۷۱-۹۸۷.