

# حسابرسی داخلی: جزئی از یک کلیت



محسن قاسمی

کمتر از نه ماه پس از آغاز استخراج نفت توسط کنسرسیوم داری از نخستین میدان نفتی خاورمیانه در مسجدسلیمان (چاه شماره ۱ یک)، نخستین شرکت نفتی خاورمیانه با نام "شرکت نفت ایران و انگلیس" در روز چهارشنبه، ۲۵ فروردین ۱۳۸۸، توسط شرکت نفت برمه - که یک شرکت نفت و گاز بریتانیایی بود - در ایران تاسیس شد. بنا به گواهی شاهدانی از نسل نخست حسابداران حرفه‌ای ایران، نخستین واحد حسابرسی داخلی در ایران توسط اتباع بریتانیایی در همین شرکت راهاندازی شد.

در سال‌های بعد نیز، به‌ویژه پس از اعزام گروه‌های متعدد جوانان ایرانی به اروپا و آمریکا برای تحصیل حسابداری نوین، و بعدها، راهاندازی آموزشگاه عالی حسابداری (وابسته به شرکت ملی نفت ایران، در سال ۱۳۳۶) و موسسه‌ی عالی حسابداری (توسط زنده‌یاد دکتر عزیز نبوی، در سال ۱۳۴۳)، و نیز تدریس رشته‌ی حسابداری در شماری از دانشگاه‌ها و موسسات آموزش عالی دیگر، که مجموعاً به پرورش نسل نخست حسابداران حرفه‌ای ایرانی منجر شد؛ و همچنین، راه‌اندازی پی در پی واحدهای صنعتی و معدنی و کشاورزی نوین در کشور (در دهه‌های ۱۳۳۰ و ۱۳۴۰)، و نیز راه‌اندازی شعبات موسسات حسابرسی بین‌المللی و تاسیس موسسات حسابرسی ایرانی (در دهه‌ی ۱۳۴۰)، به مرور واحدهای حسابرسی داخلی متعددی نیز در شماری از سازمان‌های دولتی و شرکت‌های بخش خصوصی ایران راه‌اندازی شدند.

زنده‌یاد دکتر رضا نیازمند، بنیان‌گذار سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران (تیر ۱۳۴۶) که در دوران مدیریت خود در این سازمان نقشی برجسته در احداث کارخانجات تراکتورسازی تبریز، ماشین‌سازی تبریز، ماشین‌سازی اراک، آلومینیوم اراک و صنایع کلیدی دیگر ایفا کرد، در کتاب "تکنوکراسی و سیاستگذاری اقتصادی در ایران به روایت رضا نیازمند" (نوشته علی اصغر سعیدی، انتشارات لوح فکر، بهار ۱۳۹۶) در خلال بازگویی خاطراتش از سال‌های تصدی سمت مدیرعاملی در شرکت نساجی ایران، شرحی جذاب از ماجرای راه‌اندازی نخستین اداره‌ی حسابرسی داخلی در این شرکت بازگو می‌کند و آن را از جمله‌ی اقدامات تاثیرگذار خود در دوران خدمت در آن شرکت برمی‌شمارد. وی در فراز

آغازین این بخش از خاطرات خود می‌گوید: "همان طور که گفتم، یکی از دروسی که من [در آمریکا] خوانده بودم حسابداری بود. وقتی مدیرعامل نساجی بودم هفته‌ای دو ساعت حسابداری و حسابرسی در دانشکده‌ی بازرگانی وابسته به دانشگاه تهران تدریس می‌کردم. در شرکت نساجی هم سه نفر که هر سه از روسای حسابداری قبلی و خوشنام شرکت نساجی بودند انتخاب کردم و آنها را برای حسابرسی تعلیم دادم. این‌ها بدون اطلاع قبلی به کارخانه‌ها می‌رفتند و اسناد را به طور تصادفی رسیدگی می‌کردند و اگر خلافی می‌دیدند حق داشتند طرف را از کار برکنار کنند..."

به رغم این پیشینه‌ی دراز و قابل توجه، حسابرسی داخلی در ایران در مقایسه با معیارهای بین‌المللی آن طور که بایسته است توسعه پیدا نکرده است. هر چند دلایل پرشماری برای این ناتوسعه‌نیافتگی می‌توان برشمرد، ولی یکی از دلایل کلیدی، عدم توجه بایسته به "راهبری شرکتی" به عنوان یک کلیت است، که از اجراء مرتبط با یکدیگر (از جمله، جزء با اهمیت "حسابرسی داخلی") تشکیل می‌شود. به بیان دیگر، اغلب تلاش‌های انجام‌شده طی سالیان متمادی گذشته، صرفاً در پرداختن جزیره‌ای و موردی به اجزای منفک این کلیت به‌هم پیوسته در سازمان‌های مختلف خلاصه شده است.

در این ارتباط، گروهی از صاحب‌نظران بر این باورند که ظرفیت‌های قوانین و مقررات تجاری ایران، با محوریت "قانون تجارت"، برای طراحی و اجرای ساز و کارهای نوین راهبری شرکتی در سازمان‌های ایرانی بسنده است؛ و اگر تا کنون چنین بهره‌برداری نشده است، به دلیل ضعف در اجراء، یا مسکوت گذاشتن یا مغفول ماندن بخش‌های مهمی از این قوانین و مقررات بوده است. در برابر این دیدگاه، گروهی دیگر از صاحب‌نظران بر این باورند که مفهوم "راهبری شرکتی" یکی از مفاهیم مدرن امروزی است که حتی در کشورهای توسعه‌یافته نیز پیشینه‌ی کوتاهی دارد. از این رو، ظرفیت‌های موجود در قوانین و مقررات تجاری ایران، و مشخصاً قانون تجارت که خاستگاه وضع شدن آن به قریب به یک قرن پیش بازمی‌گردد و طی قریب به نیم‌قرن گذشته نیز مورد بازنگری قرار نگرفته است، به هیچ وجه جوابگوی چنین انتظاری نیست.

## فراخوان ارسال مقاله برای حسابدار

بدین وسیله از اعضای انجمن حسابداران خبره‌ی ایران، و دیگر خوانندگان مجله درخواست می‌شود با ارسال مقالات حرفه‌ای خود به ارتقای کیفیت محتوای حسابدار به عنوان صدای حرفه‌ی حسابداری ایران کمک کنند.

- انجمن حسابداران خبره‌ی ایران، به عنوان یک انجمن «حرفه‌ای» مأموریت‌های زیر را دنبال می‌کند:
- رشد و بالندگی اعضای به عنوان اصلی‌ترین سرمایه‌ی انجمن،
- کمک به اعتدالی حرفه‌ی حسابداری از راه آموزش، پژوهش و ارتقای دانش و مهارت فعالان حرفه،
- کمک به سازمان‌ها و ارزش‌آفرینی برای آن‌ها از راه اعضاء و
- اعطای معتبرترین گواهینامه‌های حرفه‌ای حسابداری در ایران.

در این ارتباط، مقالات، یادداشت‌ها، میزگردها، گزارش‌ها، اخبار، و دیگر مطالبی که در حسابدار (به عنوان ازگان رسمی انجمن) منتشر می‌شوند، جملگی باید در ارتباط با تحقق مأموریت‌های فوق باشند. از این رو، از اعضای گرانمایه‌ی انجمن و دیگر خوانندگان مجله درخواست می‌شود در ارسال مقالات خود موارد زیر را در نظر داشته باشند:

- الف) مقالات زیر در اولویت انتشار در حسابدار قرار دارند:
- مقالات تألیفی که به یکی از مسائل روز حسابداری ایران می‌پردازند. منظور از "حسابداری" در این جا زمینه‌های تخصصی مختلف، از جمله، حسابداری مالی، حسابداری بهاء، حسابداری مدیریت، و حسابرسی (مستقل/داخلی/عملیاتی/رعایت/...) است.
- مقالات تألیفی که به یکی از مسائل روز قوانین و مقررات حاکم بر حسابداری ایران می‌پردازند. از جمله، قوانین و مقررات مالیاتی، قوانین و مقررات تجاری، قوانین و مقررات کار و تامین اجتماعی، و سایر.
- مقالات تألیفی که به یکی از مسائل روز مرتبط با حسابداری ایران می‌پردازند. از جمله، راهبری شرکتی، کنترل داخلی، ضدتقلب، ضدفساد مالی، تأمین مالی، و سایر.
- ترجمه‌ی مقالات منتشر شده در مجلات "حرفه‌ای" معتبر جهان که به یکی از مسائل روز حسابداری جهان یا یکی از مسائل روز مرتبط با حسابداری جهان می‌پردازند؛ و برای حسابداران حرفه‌ای ایران واجد

خوشبختانه پس از قریب به دو دهه تلاش‌های پیوسته و ارزشمند صاحب‌نظران پیشگام راهبری شرکتی و گروهی از کارشناسان و مقامات مسئول بازار اوراق بهادار ایران، سرانجام "دستورالعمل حاکمیت شرکتی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران" در روز چهارشنبه، ۲۷ تیر ۱۳۹۷، در ۶ فصل، ۴۴ ماده و ۲۴ تبصره به تصویب هیئت مدیره‌ی سازمان بورس و اوراق بهادار رسید. البته حدود شش سال و اندی پیش از تصویب این دستورالعمل، در روز شنبه، ۱۶ اردیبهشت ۱۳۹۱، "دستورالعمل کنترل‌های داخلی ناشران پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران" نیز به تصویب هیئت مدیره‌ی سازمان بورس و اوراق بهادار رسیده بود؛ و در بافتار آن دستورالعمل، پاره‌ای از اجزای راهبری شرکتی، از جمله، کمیته‌ی حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی، مورد ضابطه‌گذاری قاعده‌محور قرار گرفته بود. ولی عملکرد قریب به شش سال گذشته‌ی شرکت‌های بورسی و فرابورسی مشمول رعایت این دستورالعمل نشان‌دهنده‌ی آن است که پرداختن جزیره‌ای و موردی به این اجزای راهبری شرکتی، در نبود ضابطه‌ای جامع و فراگیر برای پرداختن به همه‌ی اجزاء و عناصر راهبری شرکتی، از اثربخشی بایسته برخوردار نبوده است.

امروز که دستورالعمل راهبری شرکتی سرانجام پس از چندین دهه انتظار به تصویب رسیده و برای طیف گسترده‌ای از بنگاه‌های اقتصادی ایران لازم‌الاجراء شده؛ امید است، سازمان بورس و اوراق بهادار به عنوان نهاد ضابطه‌گذار و ناظر بر بازار اوراق بهادار ایران در جایگاه حامی و ترویج‌دهنده‌ی اصلی این ضابطه‌ی کلیدی، با بهره‌گیری از تمامی ظرفیت‌های قانونی خود بر رعایت روح (و نه شکل) این ضابطه در شرکت‌های مشمول نظارت کند. در این صورت، بی‌تردید بسیاری از چالش‌های مزمنی که افراد حرفه‌ای حسابداری ایران (از جمله، حسابرسان داخلی و حسابرسان مستقل) طی دهه‌های متمادی با آن‌ها دست به‌گریبان بوده‌اند، به مرور مرتفع خواهد شد، و گامی بلند در راستای توسعه‌یافتگی همه‌جانبه‌ی حسابداری ایران برداشته خواهد شد. در غیر این صورت، این دستورالعمل نیز به سرنوشت ضوابط مشابه دچار خواهد شد که صرفاً به صورت شکلی رعایت‌نمایی می‌شوند و از اثربخشی لازم برخوردار نیستند.

ب) حسابدار از انتشار مقالات زیر معذور است:

- مقالات "علمی-پژوهشی" (تألیفی یا ترجمه) که به تبیین مراحل انجام و گزارش یافته‌های پایان‌نامه‌های دانشگاهی می‌پردازند.
- مقالات "مروری" (تألیفی یا ترجمه) که به مرور پیشینه‌ی پژوهش‌های دانشگاهی در ارتباط با یکی از مفاهیم حسابداری می‌پردازد.
- مقالاتی که با گردآوری آثار نوشتاری دیگران (فارسی/انگلیسی/...) تنظیم شده‌اند و هیچ ایده‌ی ارزنده‌ای به آن‌ها افزوده نشده باشد.
- مقالاتی که از خلاصه‌سازی و جرح و تعدیل آثار نوشتاری دیگران (فارسی/انگلیسی/...) تنظیم شده باشند

پ) رعایت حقوق مؤلفان خط قرمز انتشار هرگونه مطلب در حسابدار است. از این رو، چنانچه در مقالات تألیفی خود از آثار نوشتاری دیگران (فارسی/انگلیسی/...) بهره برده‌اید؛ ضروری است که به‌دقت به منابع مورد استفاده ارجاع دهید.

ت) اصول اولیه‌ی مقاله‌نویسی را در مقالات تألیفی خود رعایت فرمایید. از جمله، انتخاب تیتیر مناسب، پیکربندی مقاله (مقدمه/بدنه/نتیجه)، و استفاده از تیتیرهای میانی (بخش‌بندی بدنه‌ی مقاله).

ث) اصول اولیه‌ی دستور خط فارسی و دستور زبان فارسی را در مقالات تألیفی و ترجمه‌های خود رعایت فرمایید.

در پایان لازم به تأکید است، با توجه به این که اولویت اصلی حسابدار مطرح کردن مسائل روز حسابداری ایران، مسائل روز قوانین و مقررات حاکم بر حسابداری ایران، و مسائل روز مرتبط با حسابداری ایران است؛ بنابراین، چنانچه مقالات تألیفی ارسالی دربردارنده‌ی مطالبی ارزنده برای حسابداران حرفه‌ای ایران باشد، ویراستان مجله‌ی حسابدار نقایص موجود در این قبیل مقالات برطرف خواهند کرد. به عبارت دیگر، امید است افراد حرفه‌ای شاغل در حسابداری ایران به دلیل وسواس در ارسال مقالات کاملاً درست، خوانندگان حسابدار را از دانش و تجربیات ارزنده‌ی خود محروم نسازند.