



# گزارشگری تجاری؛

## حسابرسی در عصر تفکر یکپارچه

ترجمه: حمیدرضا گنجی، فاطمه مرادی

S.S. Smith

چشم‌انداز تجاری با نرخ رشد فزاینده‌ای در حال تغییر و تکامل پیوسته است و به‌نظر می‌رسد این تغییرها، به‌جای رسیدن به تعادل، به شتاب خود ادامه می‌دهند. فناوری، افزایش استفاده از تحلیلگری، و حیطه وسیع‌تر اندازه‌گیری و گزارشگری اطلاعات، فقط گوشه‌ای از تغییرها در حرفه حسابداری به‌حساب می‌آیند. ایده گزارشگری یکپارچه که در خارج از ایالات متحده امریکا ایجاد شده است، آهسته و پیوسته و هم‌زمان با پذیرش این چارچوب گزارشگری از سوی تعداد زیادی از سازمانها، در حال تبدیل شدن به جریان غالب است. در این چارچوب، اطلاعات مربوط به پایداری، راهبری و دیگر اطلاعات کیفی گنجانده شده است. حسابرسی، یکی از اولین نمونه‌ها در حرفه حسابداری است که ممکن است به شیوه‌های عملی تکامل پیدا کند؛ به‌طوری‌که هم برای سازمان و هم برای حرفه حسابداری ایجاد ارزش کند. این مقاله، برای متخصصان عملگرایی که در جست‌وجوی شیوه‌های جدید و نوآورانه برای رویارویی با رویه‌های تجاری در حال تغییر هستند، به توضیح و تبیین این موضوع می‌پردازد که حسابرسی چگونه ممکن است در کنار تغییرهای گسترده رویه‌های تجاری، تکامل یابد؟

به‌کارگیری تفکر یکپارچه در رویه‌های حسابرسی، یکی از روشهای کلیدی است که حسابداران می‌توانند به‌وسیله آن، از تغییرهای فضای کسب‌وکار بهره ببرند تا در فرایند تصمیم‌گیری تجاری، بیشتر دخیل باشند. ایده تفکر یکپارچه، بسط منطقی و عملی روندهایی است که پیشتر در این حرفه اتفاق افتاده‌اند و برای حسابرسان داخلی و نیز حسابرسان مستقل، کاربرد دارند. به‌طور خاص، و همان‌طور که برای حسابداران رسمی مشغول در خدمات حسابرسی و اطمینان‌بخشی صدق می‌کند، باید اطلاعاتی را که به‌طور سنتی با رویه‌های حسابرسی ارزیابی نمی‌شوند، مد نظر قرار دهیم. با بررسی عمیق این حوزه‌ها، به‌سرعت معلوم می‌شود که در حال حاضر همه داده‌های مناسب با عملکرد سازمانی در رویه‌های حسابرسی، مد نظر قرار نمی‌گیرند. حوزه‌هایی همچون پایداری و راهبری شرکتی نشانگر حوزه‌های رشد و فرصتهایی برای حسابداران رسمی به‌حساب می‌آیند که به بهره‌برداری از مهارت‌های فعلی و گسترش آنها تمایل دارند. پرسشی که باقی می‌ماند و همواره در کنفرانسها، نشریه‌ها و

جامع نیست و باید توجه داشته باشید که هر سازمانی با دیگری متفاوت است، این اصول ممکن است و باید در مرزهای سازمانی اعمال شوند:

۱- در وهله نخست، این اطلاعات چگونه از سوی سازمان تولید یا ایجاد می‌شود؟ اینکه آیا آن اطلاعات فرایندهای مرتبط با صورت حسابها و حسابهای پرداختی را ردیابی می‌کنند، یا نحوه ایجاد داده‌های مربوط به انتشار داده‌ها را مشخص می‌کنند، دو مفهوم یکسان هستند. چه کسی این اطلاعات اولیه را خلق می‌کند؟ آیا ایمن‌سازهایی برای خنثی کردن اقدامهای فراقانونی مدیریت وجود دارد و امنیت این اطلاعات چگونه حفظ می‌شود؟

۲- بهترین رویه‌های این حوزه کدامند؟ امنیت سایبری از مهمترین خطرهای شهرت سازمانی و مانعی شدید و ممکن برای کنترل داخلی و مسائل کاربران است. همانند چگونگی جست‌وجوی بهترین رویه‌های در این حوزه، در حوزه‌هایی مانند اطلاعات راهبری، رویکردی مشابه باید اعمال شود. سازمانهای پیشرو، از جمله رقبا و سازمانهای شاخص‌سازی مانند رتبه‌بندی **جی‌ام‌آی (GMI)** و بخشی از مؤسسه **ام‌اس‌سی‌آی (MSCI)**، برای کمک به استانداردسازی و شفاف‌سازی گزارشگری در حوزه وسیع‌تر زیست‌محیطی-اجتماعی-راهبری، چه اقدامی می‌کنند؟

۳- وقتی چنین حسابرسیها و خدمات اطمینان‌بخشی انجام می‌شوند، چه انتظاری از آنها می‌رود؟ به‌عنوان مثال، برای تأییدیه‌های مثبت حسابهای دریافتی یا پرداختی با مبالغ بالا، دریافت پاسخی مبنی بر تأیید مانده حساب از اشخاص طرف حساب، انتظار می‌رود. در زمان حسابرسی، در حوزه‌هایی که به‌طور سنتی ماهیت کیفی تری دارند، مانند تأثیرهای زیست‌محیطی عملیات واحد تجاری و طرحهای پایداری، انتظارهای مدیریت چیست؟ به‌طور دقیق‌تر، آیا سخنرانی و نمایشهایی که برای کاربران نهایی ترتیب داده می‌شوند، ممکن است به‌صورت عینی به‌وسیله گروه حسابرسی تأیید شوند؟

افزون بر خود آزمونها و فرایندهای واقعی حسابرسی، حسابداران رسمی و حساب‌برسان (داخلی و مستقل) باید از تغییرهایی که در باقیمانده سال مالی رخ خواهد داد، مطلع باشند؛ به‌ویژه، تدوین شاخصها، سنجها و دیگر انواع استانداردهای گزارشگری مربوط به اطلاعات غیرمالی،

جلسه‌ها پرسیده می‌شود، به‌شرح زیر است:

«حسابداران رسمی چگونه می‌توانند این حوزه‌های نوپدید را که برای تصمیم‌گیری مدیریت و تفکر یکپارچه اهمیت دارند، اندازه‌گیری کنند؟»

افزون بر این، دیجیتال‌سازی کسب‌وکار، تأثیر عمیقی بر نحوه تصمیم‌گیری‌های واحد تجاری و تأیید و به‌کارگیری آن تصمیمها در عملیات کسب‌وکار دارد. از یکپارچه‌سازی پایانه فروش با تجدید موجودی، تا اینترنت اشیا که بر تولید و بهره‌وری عملیاتی نظارت می‌کند، تا تحلیل سودآوری مشتری؛ سازمانها به‌طور فزاینده‌ای مقدار زیادی اطلاعات برای تصمیم‌گیری در دسترس دارند. با وجود این، حسابداران رسمی نه‌تنها در گزارش مقدار رو به رشد داده‌ها و اطلاعات، بلکه در تحلیل و تفسیر این داده‌ها باید نقش داشته باشند. در حال حاضر، حسابداران حرفه‌ای توانایی طرح پرسشهای ضروری برای استفاده بهتر از این اطلاعات را دارند. مغایرتها کدامند؟ آیا اقلام خاصی وجود دارد که محرک این مغایرتها باشند و آیا این مغایرتها بیشتر چرخه‌ای هستند یا ماهیت ساختاری دارند؟ تجزیه و تحلیل‌های رگرسیون، تجزیه و تحلیل‌های اکسلی، و گفت‌وگو با رهبران عملیاتی، در حال حاضر بخشی از ابزار حسابداران رسمی است که ترکیب این رفتارها با اطلاعات فزاینده، شیوه‌ای منطقی برای حسابداران به‌منظور گسترش نقشهای شان است.

تغییرها و افزایش دیجیتال‌سازی اطلاعات، از جمله در حوزه‌هایی که به‌طور سنتی به کسب‌وکار مربوط نمی‌شوند، اکنون ممکن است کمی و حسابرسی شوند و درباره آنها گزارش ارائه شود. در واقع، در بطن گزارشگری یکپارچه، مفهوم الگوی سرمایه چندگانه قرار دارد که مورد استفاده شرکتهای نام‌آشنایی مانند **کلوروکس (Clorox)** و **ساوت‌وست ایرلاینز (Southwest Airlines)** است. این الگو، بر کمی کردن و گزارشگری اطلاعات مربوط به مجموعه وسیعی از داده‌های سازمانی، از جمله ایده‌های تا حدودی خلاف قاعده سرمایه انسانی و سرمایه اجتماعی، متمرکز است. متخصصان امر می‌توانند با کوشش درون برخی رویه‌های حسابرسی، مدنظر قرار دادن این حوزه‌های نوپدید و کمی کردن اطلاعاتی که در حال حاضر فقط براساس مبنای کیفی گزارش می‌شوند، مسیری عملی را برای به‌کارگیری یک الگوی سرمایه چندگانه برای اندازه‌گیری و گزارشگری ایجاد کنند. در حالی که فهرست زیر به‌هیچ‌وجه

مالی تمرکز دارند؛ اما این نتایج از عملیات و شالوده‌های زیربنایی واحد تجاری به‌دست آمده‌اند. دوم اینکه چه اطلاعاتی در حال حاضر در حوزه‌های غیرمالی توزیع می‌شوند و آیا این اطلاعات برای تمامی کاربرها یکسان است؟ اگر کاربران نهایی مختلف، اطلاعات متناقض یا حتی اطلاعات ساده متفاوتی را دریافت کنند، این امر زمینه سردرگمی و نبود اطمینان را فراهم می‌کند. در نهایت، ایجاد ارتباط بین سنجها و استانداردهای گزارشگری سازگار، شیوه‌ای منطقی، محکم و عملی برای حسابداران رسمی و متخصصان حسابرسی فراهم می‌کند تا با تغییرها همگام بوده و در این بین، ارزش افزوده نیز ایجاد کنند. فضای کسب‌وکار، در دهه گذشته تغییر کرده و شیوه‌هایی که سازمانها عملکرد و نتایج را گزارش و حسابرسی می‌کردند نیز با سرعت زیادی در حال تغییر است. در حالی که حرفه حسابرسی به‌طور قطع برخی از جنبه‌های این فضای در حال تغییر را به‌وسیله یکپارچه‌سازی بیشتر فناوری و تحلیل پذیرفته، در عین حال هنوز کارهایی باقیمانده است. حساب‌رسان که همواره به چشم کسانی دیده نمی‌شوند که در فرایند تصمیم‌گیری ارزش‌آفرینی می‌کنند، با هدف بهبود فرایندهای فعلی، می‌توانند و باید با این تغییرها درگیر شده و در عین حال، راه‌حلهای عملی برای این محیط در حال تغییر نیز درست کنند. این اصول و ایده‌ها هم برای حساب‌رسان مستقل که برای هدفهای اطمینان‌بخشی و مشاوره وارد سازمان می‌شوند و هم برای حساب‌رسان داخلی که در فرایندهای کنونی درون سازمانها درگیرند، کاربرد دارند. قطع به یقین، تغییر در فضای این حرفه در جریان است و روشها و رویه‌های حسابرسی نیز مستثنی نیستند؛ اما با طرز فکر درست، این تغییرها ممکن است به نفع هر دو، هم حرفه و هم صاحب‌کارانی باشد که به آنها خدمات ارائه می‌دهیم.



#### پانوشتها:

- 1- Sustainability Accounting Standards Board (SASB)
- 2- New York State Society of CPAs (NYSSCPA)
- 3- American Institute of CPAs (AICPA)
- 4- Institute of Management Accountants (IMA)
- 5- Association of Chartered Certified Accountants (ACCA)

#### منبع:

Smith S.S., **Auditing in the Era of Integrated Thinking**,  
www.ifac.org, 2017

باید در کل سال در دسترس باشند. به‌عنوان مثال، هیئت استانداردهای حسابداری پایداری<sup>۱</sup>، سازمان مستقلی است که از سال ۲۰۱۱، الزامهای افشا برای شرکتهای سهامی عام در ایالات‌متحد آمریکا را تدوین و منتشر کرده است. دیگر انجمنهای حرفه‌ای، مانند انجمن حسابداران رسمی نیویورک<sup>۲</sup>، انجمن حسابداران رسمی آمریکا<sup>۳</sup>، انجمن حسابداران مدیریت<sup>۴</sup> و انجمن حسابداران خبره و رسمی<sup>۵</sup> نیز به‌شدت در تجزیه‌وتحلیل چنین روندهایی و توسعه ابزار و رویه‌های اقدام‌محور برای به‌کارگیری به‌وسیله حسابداران، سرمایه‌گذاری کرده‌اند. در حالی که ایده شاخص‌سازی اطلاعات مربوط به حوزه‌های غیرمالی ممکن است انتزاعی به‌نظر برسد و در واقع برای رویه‌های حسابرسی صدق نکند، نشان‌دهنده دیدگاه ناقصی از چگونگی تکامل بازار خواهد بود.

حسابرسی تا حد زیادی به مستندسازی فرایندها و رویه‌ها، و همچنین تدوین سنج‌هایی متکی است که هم ممکن است شاخصی برای هدفهای گزارشگری و هم ابزاری برای مقایسه عملکرد دوره پیشین با دوره فعلی باشند. فرایندها و تدوین ابزار و سنج‌های گزارشگری، همچنین بیانگر حوزه‌ای برای حسابداران رسمی است تا به‌طور فعالی با ایده تفکر یکپارچه درگیر شوند. به‌منظور تدوین سنج‌های معنادار، یعنی سنج‌هایی که اطلاعاتی را برای استفاده کاربران نهایی داخلی و خارجی دربر دارد، حسابداران رسمی و دیگر متخصصان حسابداری که با سازمان کار می‌کنند، باید از نیازهای اطلاعاتی خود مطلع باشند. درست مانند حسابرسی که ملزم می‌دارد اطلاعات خاصی تأیید و به‌طور عینی اندازه‌گیری و به‌وسیله مدیریت نهایی شوند، عصر تفکر یکپارچه نیز حسابداران رسمی، از جمله حساب‌رسان مستقل را ملزم می‌کند تا این تفکر را ارتقا دهند. افزون بر ارائه رهیافتهای بهبودیافته برای مدیریت، ارزش افزوده ناشی از همراهی با تصمیم‌گیری و گزارشگری صاحب‌کار باعث می‌شود آن صاحب‌کار، مدت بیشتری از خدمات آن مؤسسه حسابرسی استفاده کند.

حوزه‌های معدودی در تدوین سنجها باید ارزیابی شوند تا برای هدفهای حسابرسی و تصمیم‌گیری گسترده‌تری استفاده شوند و واقعیت‌های چشم‌انداز تجاری را هم منعکس کنند. اول، عوامل زیربنایی که عملکرد مالی سازمان را هدایت می‌کنند، کدامند؟ حسابرسی و گزارشگری مالی به‌طور سنتی بر نتایج