

# نقش کمرنگ حسابرس گروه

گفتگو با

**آقای مجتبی علی میرزایی**  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران



**ساز**

انتشار دیدگاه صاحب‌نظران پر تجربه حسابرسی کشور فرصتی ارزشمند و پرمحتوا برای خوانندگان مجله فراهم می‌سازد تا با مسایل و مشکلات حرفه بیشتر آشنا شوند. از این که دعوت مجله را پذیرفتید، سپاسگزاریم. محور گفتگوی این شماره مجله حسابرس بر حسابرسی شرکتهای گروه قرار دارد. ابتدا نگاهی به موقعیت شرکتهای گروه در ایران داشته باشیم. شرکتهای گروه چه نقش و اندازه‌ای در اقتصاد کشور دارند و اعتباربخشی به اطلاعات مالی این شرکتهای چه اهمیتی دارد؟

**علی میرزایی**

بر اساس اطلاعات مندرج در روزنامه دنیای اقتصاد مورخ ۹ بهمن ۱۳۹۷، بر اساس نتایج بیست و یکمین سال رتبه‌بندی شرکتهای ایرانی، ۵۰۰ شرکت برتر سال ۱۳۹۶ معرفی شده‌اند که بر اساس طبقه‌بندی صورت‌گرفته، در مجموع ۱۳ شرکت بالای فهرست، ۵۰/۲ درصد جمع فروش صد شرکت اول را شکل می‌دهند که نشان‌دهنده درجه تمرکز در وضعیت شرکتهای بزرگ در ایران است.

نکته جالب این است که در فهرست این ۱۳ شرکت، یازده شرکت بزرگ هلدینگ وجود دارد که فروش آنها در سال ۱۳۹۶ معادل ۴۲ درصد کل فروش صد شرکت اول بوده است. همچنین در فهرست ۱۰۰ شرکت برتر اول، ۶۸ شرکت هلدینگ و در مجموع ۵۰۰ شرکت، ۱۸۵ شرکت هلدینگ وجود دارد. این آمار نشان می‌دهد که شرکتهای گروه سهم بسیار در خور توجهی در اقتصاد کشور دارند.

در چنین شرایطی اعتباربخشی به صورتهای مالی شرکتهای گروه می‌تواند سهم به‌سزائی در شفاف‌سازی اطلاعات به‌منظور تصمیم‌گیری‌های اقتصادی کشور ایفا کند. در اساس، امروزه در دنیا، حسابرسی تنها راه اعتباربخشی به اطلاعات مالی است که از طریق گزارشگری در اختیار گروه‌های ذینفع قرار می‌گیرد و همیشه ارزش افزوده در خور توجهی ایجاد می‌کند و با توجه به آمار ذکر شده، این موضوع در مورد شرکتهای گروه از اهمیت خاصی برخوردار است.

**ساز**

برای حرفه حسابرسی، آیا حسابرسی گروه از نظر اهمیت، تفاوت مهمی با حسابرسی سایر شرکتهای دارد؟

### علی میرزایی

رتبه‌بندی حسابرسان با توجه به کیفیت کار حسابرسی و ظرفیت کاری ایشان و با توجه به معیارهای مناسب باشد. در مورد حسابرسان بخش، با توجه به قرار گرفتن مسئولیت حسابرسی گروه بر عهده حسابرس گروه، طبق استانداردهای حسابرسی، حسابرسان بخش دست‌کم باید با هماهنگی حسابرس گروه انتخاب شوند تا اطمینان بیشتری برای وی فراهم گردد؛ چرا که در غیر این صورت حسابرس گروه مجبور است رسیدگی‌های بیشتری را انجام دهد.

### سایبرس

#### آیا تعریف شرکت گروه و بخش روشن و گویا است و آیا ابهامی از این بابت در استانداردها وجود دارد؟

### علی میرزایی

تاکنون به مواردی که مبین کمبود در تعریف بخش و بخش عمده باشد در استانداردهای حسابرسی ایران که به‌طور کامل مشابه استانداردهای بین‌المللی است، برخورد نکرده‌ام. آن‌چه که با توجه به استاندارد حسابرسی برای حسابرس گروه مهم است، دسترس نامحدود حسابرس گروه به ارکان رهبری گروه و بخشها، اطلاعات بخشها و حسابرسان بخشها (شامل مستندات حسابرسی مربوط که مورد درخواست حسابرس گروه است) می‌باشد.

### سایبرس

#### حسابرس گروه با چه مسایل و مشکلات مهمی در کار خود روبروست؟

### علی میرزایی

سازمان بورس و جامعه حسابداران رسمی ایران مقرراتی را در رابطه با رتبه‌بندی حسابرسان و ظرفیت کاری ایشان وضع کرده‌اند که در عمل موجب تقویت جایگاه حسابرس گروه است ولی این مهم به‌طور قطع توسط سایر مراجع به ویژه سهامداران، مورد توجه قرار نمی‌گیرد. با توجه به تجربه حرفه‌ای، می‌توانم به موانع زیر در انجام مناسب حسابرسی گروه اشاره کنم:

الف) نقش کم‌رنگ حسابرس گروه در تعیین حسابرسان بخش.

ب) محدودیتهای نیروی انسانی حسابرس گروه در نظارت بر کار حسابرسان بخش، به‌گونه‌ای که در استانداردها پیش‌بینی شده است، از جمله نظارت از ابتدای برنامه‌ریزی تا انتهای کار. در واقع، نظارت حسابرس به‌طور عمده محدود به اطلاعات درخواستی از حسابرس بخش می‌باشد که بخش عمده آن در واقع در گزارش حسابرس بخش منعکس است.

پ) تمرکز سال مالی شرکت اصلی و بخشها در یک زمان مشخص و به‌طور عمده پایان اسفندماه هر سال که در برخی موارد با توجه به تعداد درخور توجه بخشها و همچنین همزمانی با حسابرسی سایر شرکتها، در عمل محدودیت زمانی در اجرای مناسب استانداردهای حسابرسی فراهم می‌کند.

### سایبرس

#### شرکت‌های خدماتی که به شرکت‌های گروه خدمات تخصصی ارائه می‌کنند تا چه اندازه در ایران مطرح است و دامنه فعالیت آنها چه آناری بر گزارشگری مالی دارد؟

حسابرسی گروه به لحاظ طیف گسترده‌تر سهامداران آن به‌ویژه در مواردی که شرکت‌های گروه در بورس اوراق بهادار پذیرفته شده باشند و همچنین به‌لحاظ تاثیر مهمی که در اقتصاد کشور دارند، نسبت به حسابرسی سایر شرکتها که بخشی از آنها خصوصی می‌باشند، به‌طور قطع می‌تواند به اهمیت نقش حسابرسان در اعتباربخشی به اطلاعات مالی و معرفی آن به طیف وسیعتری از دست‌اندرکاران اقتصادی و به‌ویژه عامه مردم کمک شایان توجه کند. این موضوع به‌نوبه‌خود تاثیر درخور توجهی بر موقعیت حرفه حسابرسی در ایران داشته و ضمن بالابردن انتظارات جامعه در کل، بار سنگینی بر دوش دست‌اندرکاران حرفه در خصوص بالابردن کیفیت اعتباربخشی به اطلاعات مالی می‌گذارد.

در واقع همیشه پرنگ‌شدن نقش یک حرفه در جامعه و بالارفتن انتظارات از آن حرفه، شرایط بهتری را برای ارتقای کمی و کیفی آن حرفه فراهم می‌کند.

### سایبرس

#### انتخاب حسابرس گروه و بخشهای مرتبط با آن در ایران به چه شکلی انجام می‌شود؟

### علی میرزایی

انتخاب حسابرس گروه در ایران در ۳ گروه متمایز قابل تفکیک است:

الف) شرکت‌هایی که به‌ضرورت بر اساس قوانین و مقررات وضع شده، به‌وسیله سازمان حسابرسی و یا در بعضی موارد به‌وسیله موسسه حسابرسی مفید راهبر حسابرسی می‌شوند.

ب) شرکت‌هایی که در بورس اوراق بهادار پذیرفته شده‌اند و در گروه «الف» قرار نمی‌گیرند، بر اساس رتبه‌بندی انجام شده از فهرست حسابرسان معتمد بورس و اوراق بهادار و با توجه به ظرفیت حسابرسی هر موسسه، نسبت به انتخاب حسابرس گروه اقدام می‌کنند.

پ) سایر شرکتها غیر از موارد مندرج در بندهای «الف» و «ب» که در انتخاب حسابرس گروه تابع ضوابط خاصی نیستند.

در شرکت‌های گروه که حسابرسی آنها به‌وسیله سازمان حسابرسی انجام می‌شود، به‌طور معمول با توجه به مقررات مربوط، حسابرسی بخشها نیز توسط آن سازمان صورت می‌پذیرد. در مورد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار، مدیران گروه، حسابرس گروه را به‌گونه‌ای انتخاب می‌کنند که با ضوابط سازمان بورس منطبق باشد. در این خصوص، مدیران شرکت اصلی، گاه حسابرسی بخش را تا درصد مورد تأیید حسابرس گروه، به خود وی محول می‌کنند و مازاد بر آن را حسب مورد، با نظر و یا بدون کسب نظر حسابرس گروه انتخاب می‌کنند، به‌گونه‌ای که ضوابط سازمان بورس نیز رعایت شود. در مورد شرکت‌های طبقه «پ» نیز در اساس الگوی خاصی وجود ندارد و تنها حسابرس بخش باید از بین اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران انتخاب شود.

الگوی مناسب برای انتخاب حسابرس گروه همیشه باید متکی به

### علی میرزایی

راه‌های بهبود حسابرسی گروه در بسیاری موارد از راه‌های بهبود حسابرسی شرکت‌های جداگانه جدا نیست. برخی از پیشنهاد‌های مشترک برای بهبود حسابرسی، به قرار زیر است:

الف) افزایش آگاهی دست‌اندرکاران کشور در خصوص نقش حسابرسی در ارتقای کیفی اطلاعات مالی به منظور اتخاذ تصمیمات کلان مناسب. تا زمانی که این مهم مورد توجه قرار نگیرد و این نیاز در کشور در حد شایسته در نظر گرفته نشود و بهای آن به درستی پرداخت نشود نباید انتظار داشت که حرفه حسابرسی در کل پیشرفت چندانی داشته باشد و چه بسا که پسرفت نیز داشته باشد.

ب) در صورتی که فضا برای ارتقای جایگاه حسابرسی فراهم شود، می‌توان انتظار داشت حسابرسان و جامعه حسابداران رسمی ایران بتوانند در ارتقای کیفیت حسابرسی نقش خود را از طریق بالابردن دانش حسابرسان، تولید و بهبود نرم‌افزارهای حسابرسی، جذب نیروهای مستعد به حرفه، انجام برخوردهای مناسب حرفه‌ای با تخلفات و... ایفا کنند.

پ) در کنار موارد یادشده، جلب توجه قانونگذاران و مراجع ذیربط به چگونگی تایید صلاحیت حسابداران رسمی به‌گونه‌ای که تنها امکان ورود برای اشخاص ذیصلاح فراهم شود، ضروری است.

ت) شرایط نامطلوب ایجادشده در اثر تحریم‌های بین‌المللی که موجب نادیده‌گرفته‌شدن کنترل‌های داخلی و در بعضی شرایط به‌کارگیری افراد بدون صلاحیت در پست‌های کلیدی شده، وضعیت را برای حرفه حسابرسی بسیار سخت کرده است و برخی حسابرسان ترجیح می‌دهند که در این شرایط از حرفه خارج شوند. بنابراین شناسایی منافذ آسیب‌پذیر توسط مدیران کشور به‌ویژه مدیران اقتصادی و انجام اقدام ضروری برای بستن این منافذ می‌تواند برای حسابرسی و در کل برای اقتصاد کشور مفید باشد.

در مورد بهبود حسابرسی شرکت‌های گروه نیز پیشنهاد‌های زیر قابل ذکر است:

الف) تاریخ ترازنامه شرکت‌های اصلی حداقل ۲ ماه پس از تاریخ ترازنامه شرکت‌های فرعی تعیین شود تا شرایط لازم به منظور دسترسی حسابرسان گروه به شواهد پشتوانه رسیدگی حسابرسان بخش فراهم گردد.

ب) عملیات مربوط به انجام کنترل کیفیت موسسات حسابرسی و برخورد با تخلفات در حدی ارتقا یابد که از عضویت موسساتی که از صلاحیت کافی برخوردار نیستند، جلوگیری گردد.

پ) با توجه به ظرفیت حسابرسان گروه حتی المقدور حسابرسی حداقل ۷۵ درصد شرکت‌های فرعی توسط حسابرسان گروه انجام شود.

ت) حسابرسان گروه در رسیدگی خود به موضوع مدیریت سود، از طریق شرکت‌هایی که به‌ظاهر فاقد هرگونه ارتباط با گروه می‌باشند ولی در عمل در کنترل گروه قرار دارند، از قبیل تعاونی‌های کارکنان و شرکت‌های زیرمجموعه آنها، به‌ویژه معاملات پایان سال، هشیارتر برخورد کند.

### علی میرزایی

موضوع استفاده از شرکت‌های خدماتی و آثار آن بر گزارشگری مالی در اساس به‌طور خاص در استانداردهای حسابرسی ایران مطرح نشده و نمی‌توان درجه اهمیت آن را مشخص ساخت. با این حال به نظر می‌رسد اهمیت موضوع با توجه به کلیت استانداردهای حسابرسی و تجربه حسابرسان همیشه در نظر حسابرسان بوده است. توجه ویژه به این موضوع در استانداردهای حسابرسی می‌تواند به بهبود کیفیت حسابرسی شرکت‌های گروه کمک کند.

### سپار

**اشاره کردید که انتخاب حسابرسان بخش بدون نظر حسابرسان گروه صورت می‌گیرد، حال آن که حسابرسان گروه در تشخیص صلاحیت حسابرسان بخش مسئولیت دارد؟ آیا مشکلاتی در این زمینه وجود داشته است؟**

### علی میرزایی

با توجه به این که صلاحیت موسسه‌های حسابرسی توسط جامعه حسابداران رسمی ایران تعیین می‌شود، به‌طور معمول فرایند کسب شناخت از حسابرسان بخش انجام نمی‌شود و حسابرسان گروه به دریافت نامه استاندارد در خصوص استقلال و برخی موارد دیگر از حسابرسان بخش اکتفا می‌کند. در واقع، با تایید صلاحیت موسسه‌های حسابرسی توسط جامعه حسابداران رسمی و انجام کنترل کیفیت سالانه، فرض بر این است که شناخت مورد نظر از قبل توسط جامعه حسابداران رسمی به‌دست آمده و حسابرسان گروه خود را ملزم به بررسی بیشتر در این خصوص نمی‌دانند.

اگر حسابرسان گروه حتی قصد انجام این کار را داشته باشد، نیازمند جمع‌آوری و گرفتن اطلاعات از حسابرسان بخش است که به نظر می‌رسد در عمل نه تنها این کار مشکل است بلکه در تعارض با منافع سایر حسابرسانی قرار می‌گیرد که صلاحیت آنها توسط مرجع رسمی جامعه حسابداران مورد تایید قرار گرفته است.

در این خصوص به نظر من راه دیگری به جز پذیرفتن صلاحیت موسسه‌های عضو جامعه حسابداران رسمی ایران نیست. با وجود این، از آنجا که حسابرسان گروه مسئولیت کل صورتهای مالی را بر عهده می‌گیرد. در واقع با ریسک بیشتری از این بابت روبروست که مجبور است برای جبران آن وقت و هزینه بیشتری صرف کند که این موضوع با توجه به حق‌الزحمه‌های پایین حسابرسی و محدودیت زمانی مغفول می‌ماند و حسابرسان گروه ناگزیر در معرض ریسک بالاتری قرار می‌گیرد که ممکن است عواقب نامطلوبی برای وی داشته باشد. با این حال تاکنون این رویکرد به‌عنوان یک رویه مورد عمل قرار گرفته است. شاید بهترین راه برای کاهش این ریسک در حال حاضر پذیرش حسابرسی گروه در شرایطی باشد که حداقل ۷۵ درصد بخشها در یک گروه توسط حسابرسان همان گروه حسابرسی شود که این موضوع هم در مورد گروه‌های خیلی بزرگ در شرایط واقعی ممکن نیست.

### سپار

**از شما برای این گفتگو تشکر می‌کنیم. آیا پیشنهادهایی برای بهبود حسابرسی گروه دارید؟**

