



توسعه توان و ظرفیت خدمات غیر حسابرسی

## همسو با رشد اقتصاد

در گفتگو با

**سعید اسمعیل پور زنجانی**

آقای سعید اسمعیل پور زنجانی در سال ۱۳۳۹ در تهران متولد شده‌اند. ایشان دانش‌آموخته کاردانی صنایع، کارشناسی حسابداری و کارشناسی ارشد مدیریت دولتی و عضو انجمنهای حسابرسان داخلی ایران، حسابداران خبره ایران و مدیران مالی بوده و ارزباب جایزه تعالی سازمانی و جایزه تعالی صنعت پتروشیمی می‌باشند.

آقای اسمعیل پور از سال ۱۳۷۹ در صنایع مختلف در سمتهای مدیریت و معاونت مالی مشغول به‌کار بوده و در حال حاضر مدیر حسابرسی عملیاتی و مدیر تعالی سازمانی مؤسسه حسابرسی مفید راهبر هستند.

### سازگار

آقای اسمعیل پور از اینکه موافقت کردید تا پرسشهایمان را در رابطه با موضوع محوری این شماره مجله حسابرسی که درباره راهکارهای توسعه توان و ظرفیت خدمات غیر حسابرسی است با شما در میان بگذاریم بسیار سپاسگزاریم. اجازه می‌خواهیم اولین پرسشمان را چنین با شما در میان بگذاریم که خدمات غیر حسابرسی چیست و شامل چه نوع خدماتی می‌شود؟

### اسمعیل پور

همان‌طور که در بند «ت» اساسنامه جامعه حسابداران رسمی ذکر شده است خدمات قابل ارائه توسط مؤسسه‌های حسابرسی را می‌توان بدین نحو طبقه‌بندی کرد:

- خدمات حسابرسی شامل انواع حسابرسی،
- بازرسی قانونی،
- مشاوره مدیریت مالی،
- طراحی و پیاده‌سازی سیستم مالی،
- خدمات مالی و حسابداری و مالیاتی،
- نظارت بر تصفیه، و

در آن شدت نگرفته و چارچوبها و قواعد آن هنوز مشخص نشده است (اقیانوس آبی)؛ و به جای برآورده نمودن نیازهای فعلی مشتریان، برای خلق نیازهای جدید مشتریان تلاش کنیم. این استراتژی را مؤسسه‌های حسابرسی برتر به خوبی درک کرده و با اهمیت دادن به خلاقیت و نوآوری و شناسایی نیازهای پنهان مشتریان، شاهد خلق خدمات جدید به وسیله آنها هستیم. به گونه‌ای که این مؤسسه‌ها با در اختیار داشتن شبکه ارزشمندی از متخصصان در حوزه‌های مختلف از قبیل مدیریت، فناوری اطلاعات، منابع انسانی، مهندسی صنایع، حقوق و غیره قابلیت ارائه خدمات مشاوره مدیریت در زمینه‌های متفاوتی را دارا هستند. به طور کلی هر جا صحبت از اطمینان جامعه و اعتباردهی به فرایندی وجود دارد نقش حسابرسان مستقل پررنگتر می‌شود.

به طور مثال چندی پیش در یکی از مجله‌های خارجی آگهی پیش فروش یک برج در کشور امارات منتشر شده و آرم مؤسسه پرایس واترهاوس کوپرز (PWC) در گوشه آگهی درج شده بود. درج این لوگو به وسیله شرکت سازنده نشان دهنده این است که تمامی مفاد قرارداد پیش فروش به وسیله شخصی مستقل (حسابرس) بررسی و اعتباردهی می‌شود. این نوع

• خدماتی که از سوی دادگاهها و مراجع قضایی به حسابدار رسمی ارجاع می‌شود.

از یک دیدگاه این خدمات را می‌توان به دو دسته کلی خدمات اطمینان بخشی (Assurance Services) و خدمات غیر اطمینان بخشی (Non-Assurance Services) طبقه‌بندی کرد.

در حال حاضر در کشور ما خدمات ارائه شده از سوی مؤسسه‌های حسابرسی کمتر از انگلستان یک دست بوده و بیشتر تلاش مؤسسه‌ها برای حضور در بازار خدمات حسابرسی مالی است که این امر موجب شده با توجه به ضریب نفوذ پایین حسابرسی مالی در اقتصاد کشور، رقابت در این بازار شدت گرفته و حرفه با معضل رقابت شدید و نرخ شکنی از سوی رقبا مواجه شود. در حالی که در مؤسسه‌های حسابرسی برتر دنیا، همسو با رشد اقتصاد و پیچیده تر شدن کسب و کار، خدمات قابل ارائه نیز متنوع تر شده و تنها محدود به حسابرسی مالی نیست. طی فعالیت مستمر بهینه‌کاوی که مؤسسه حسابرسی مفید راهبر با موضوع بررسی وضعیت مؤسسه‌های برتر حسابرسی دنیا (BIG4) انجام می‌دهد به اطلاعات سودمندی درباره خدمات، فرایندها و نحوه مدیریت این مؤسسه‌ها دست پیدا کرده‌ایم که می‌تواند الگوی بسیار مناسبی برای مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ داخلی باشد.

یکی از تفاوت‌های فاحش مؤسسه‌های بین‌المللی با مؤسسه‌های داخلی در ارتباط با تنوع و تعداد خدمات قابل ارائه است. به طور مثال طی بررسیهای به عمل آمده، مؤسسه دیلویت (Deloitte) در حدود ۱۱۴ نوع خدمت متفاوت ارائه می‌کند و ۶۵ درصد از کل درآمد خود را از طریق خدماتی به غیر از حسابرسی صورتهای مالی به دست می‌آورد. در سال ۲۰۱۲ همین مؤسسه طی یک قرارداد ۱۰ ساله با کالج کسب و کار لندن اقدام به تأسیس مؤسسه خلاقیت و کارآفرینی دیلویت با هدف پاسخ‌دهی سریع و هوشمندانه به نیازهای بازار و مشتریان کرده است. در مباحث مدیریت استراتژیک نیز مفهومی به نام اقیانوس آبی وجود دارد که به طور خلاصه بیان می‌کند: "بهتر است به جای رقابت کُشنده و شدید در یک بازار محدود و تلاش برای برآورده کردن نیازهای مشتریان (اقیانوس قرمز)، وارد بازار جدیدی بشویم که هنوز رقابت

در حال حاضر در کشور ما

خدمات ارائه شده از سوی

مؤسسه‌های حسابرسی

کمتر از انگلستان یک دست بوده و

بیشتر تلاش مؤسسه‌ها

برای حضور در بازار

خدمات حسابرسی مالی

است

مشکلات بنگاههای کشور، نبود مدیریت صحیح، ساختار سازمانی و کنترل‌های داخلی نامناسب، فقدان مکانیزمهای ارزیابی عملکرد کارا، کمبود نیروی کار ماهر و تأمین نقدینگی، بزرگی بخش عمومی و نقش تصدی‌گری دولت، وجود فرهنگ اداری سنتی بر پایه نظارت و کنترل مرکزی و ناکارایی اینگونه نظامها، وجود روحیه محافظه‌کاری و طرز تلقی دولتی و فقدان روحیه خلاقیت و نوآوری و مدرک‌گرایی به جای حرفه‌گرایی تخصصی می‌باشد. برای همه این موارد مؤسسه‌های حسابرسی برتر راه‌حل‌های مناسب و در قالب قراردادهای مشخص در اختیار دارند. متأسفانه در حال حاضر عملکرد مدیران را در ایران تنها بر اساس شاخصهای مالی و سودآوری کوتاه‌مدت بنگاهها ارزیابی می‌کنند. در حالی‌که در عصر حاضر، تکیه صرف بر شاخصهای مالی به‌منظور ارزیابی عملکرد منسوخ شده و ترکیبی از شاخصهای مالی و غیرمالی مبنای ارزیابی عملکرد است. برای رسیدن به این منظور یکی از خدماتی که مؤسسه‌های حسابرسی می‌توانند ارائه دهند در مرحله اول شناسایی و تدوین شاخصهای کلیدی عملکرد (KPI) و در مرحله بعد ارزیابی این شاخصها و معیارها در قالب قراردادهای حسابرسی عملیاتی و عملکرد است. در برنامه پنجم توسعه کشور نیز طی ماده‌های ۷۹ و ۲۱۸ به این موارد اشاره شده است.

## در مؤسسه‌های حسابرسی برتر دنیا

همسو با رشد اقتصاد و

پیچیده‌تر شدن کسب‌وکار

خدمات قابل ارائه نیز

متنوع‌تر شده و تنها محدود به

حسابرسی مالی نیست

خدمات اطمینان‌بخشی و اعتباردهی مؤسسه‌های حسابرسی در کلیه امور، از برنامه‌های راهبردی و نظام مدیریت ریسک بنگاه تا اظهارنظر درباره چارچوب کنترل‌های داخلی و سیستم اطلاعات مدیریت قابل ارائه است. هرچند بخشی از خدماتی که این مؤسسه‌ها ارائه می‌دهند ناشی از قوانین متفاوت حاکم بر اقتصاد کشورهای توسعه‌یافته و شکوفایی اقتصادی آنها است ولی بخش دیگری از این خدمات به‌طور کامل در کشور ما هم قابل پیاده‌سازی است و هم‌اکنون نیاز به این نوع خدمات نیز در کشور احساس می‌شود. در قرعه‌کشی بانکها و شرکتهای به‌تازگی اگر دقت کرده باشید یک نماینده از دادستانی کل کشور و یا اداره کل بازرگانی صداوسیما شرکت می‌کنند؛ حضور این افراد بیانگر این است که فرایند قرعه‌کشی به‌صورت صحیح و بدون هرگونه شبهه انجام شده است.

در بخش خدمات مشاوره نیز مؤسسه‌های برتر حسابرسی در دنیا پیشرو بوده‌اند به‌نحوی که در بازار وسیع خدمات مشاوره مدیریت رتبه یک از نظر درآمد به مؤسسه دیلویت تعلق دارد. این فعالیت دامنه گسترده‌ای داشته و به مدیریت در تصمیم‌گیری در مورد تمامی جوانب یک سازمان از قبیل منابع انسانی، استراتژی، شیوه‌های تأمین مالی، فناوری اطلاعات و مدیریت دانش، آینده‌پژوهی و سناریونویسی، ارزشیابی شرکتهای، مدیریت خطر، بهبود عملکرد و فرایندها و غیره کمک می‌کنند.

یکی دیگر از خدمات جالب این مؤسسه‌ها جمع‌آوری، طبقه‌بندی و تجزیه و تحلیل اطلاعات و آمارهای واحدهای مورد رسیدگی بوده که در قالب گزارشهای بهینه‌کاوی (Benchmarking) و تحلیل هر صنعت به فروش می‌رسد. به‌طور مثال پرایس واترهاوس کوپرز با در اختیار داشتن ۷۷۶ شعبه در ۱۵۸ کشور دنیا و فعالیت در صنایع مختلف، بانک اطلاعاتی جامعی از کلیه میانگینها و نرّمهای صنایع و بخشهای مختلف داشته و به‌عنوان یک خدمت به فروش می‌رساند.

## سازمان

کدامیک از خدمات غیرحسابرسی در ایران نیاز بنگاههای اقتصادی را برای توسعه و رشد برطرف می‌کند؟

## اسمعیل پور

برای پاسخ به این پرسش ابتدا باید بدانیم مشکلات بنگاههای اقتصادی کشور چیست. در حال حاضر به‌نظر اینجانب عمده

راهبرد یا حسابرسی مدیریت ریسک، تیم حسابرسی با امور مالی واحد مورد رسیدگی ارتباط کاری چندانی نداشته و به‌طور عمده با دیگر بخشهای عملیاتی در تعامل است.

## سپاس

**آیا انجام خدمات حسابرسی مالیاتی یا حسابرسی عملیاتی، تضاد منافع ایجاد نمی‌کند؟**

### اسمعیل پور

اگر منظور ارائه همزمان خدمات حسابرسی مالیاتی و عملیاتی است، حسابرسی عملیاتی ارزیابی اثربخشی، کارایی و صرفه اقتصادی عملیات و ارزیابی کنترل‌های داخلی و ارزیابی رعایت قوانین و مقررات و ارزیابی تحلیلهای آتی مطابق **استانداردهای حسابرسی دولتی پذیرفته‌شده (GAGAS)** و مقررات کاربردی و نیز سیاستها و روشهای داخلی است. از سویی هدف حسابرسی عملیاتی ارزیابی نتایج عملکرد، شناسایی فرصتهای بهبود، پیشنهاد برای بهبود عملیات و بررسی رعایت قوانین و مقررات مربوط می‌باشد. در هر دو تعریف حسابرسی یادشده الزام قانونی برای رسیدگی به رعایت قوانین و مقررات دیده شده است.

از سویی تضاد منافع در آیین رفتار حرفه‌ای، ناشی از انتظارات درون و بیرون واحد مورد رسیدگی، روابط و منافع که بر کار حسابرسان تأثیر نامطلوب بگذارد، ارائه و انتشار اطلاعات همراه‌کننده‌ای که مغایر با اصول و ضوابط حرفه‌ای و در جهت منافع صاحبکار باشد و تقلب و اعمال غیرقانونی تعریف شده است.

بنابراین همانند دیگر حسابرسان، حسابرسان عملیاتی نیز مکلف به رعایت موازین آیین اخلاق حرفه‌ای هستند و در موارد عدم رعایت آن در مقام پاسخگویی قرار خواهند گرفت. و در آخر در چنین هنگامه‌ای سازمانهایی موفق می‌باشند که نگاهی نو در بازشناسی پدیده‌های درون و بیرون خود دارند و به عبارتی:

چشمها را باید شست،

جور دیگر باید دید.

## سپاس

**از حضور و صرف وقت شما برای انجام این گفتگو بسیار**

**سپاسگزاریم.**

یکی دیگر از زمینه‌های کاری که به‌تازگی به‌وسیله سازمان بورس اوراق بهادار نیز اجباری شده، گزارشگری هیئت‌مدیره در مورد چارچوب کنترل‌های داخلی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار است که تا زمان تدوین چارچوب رسیدگی آن از سوی سازمان حسابرسی، مؤسسه‌ها می‌توانند در زمینه تدوین، اصلاح و بهبود ساختار کنترل‌های داخلی به شرکتها مشاوره دهند. از دیگر زمینه‌های کاری مؤسسه‌های حسابرسی، حسابرسی راهبردها و برنامه‌های تدوین‌شده به‌وسیله شرکتهاست. وظیفه حسابرسی در این نوع خدمت علاوه بر تطبیق چارچوب تدوین راهبردها با مدل‌های علمی رایج، اظهارنظر درباره قابلیت اجرای راهبردها، منابع موردنیاز برای اجرا، سیستم کنترل راهبردها و همچنین بررسی همسویی سیاستهای شرکت با سازمان بالادستی است. البته لازم به ذکر است که در تمامی زمینه‌های کاری یادشده وجود مشاوران متخصص و کارکنان تیم حسابرسی بر غنای گزارش خواهد افزود.

## سپاس

**آیا ارجاع خدمات غیر حسابرسی به حسابرس مستقل توسط کمیته حسابرسی و تصویب خدمات غیر حسابرسی انجام‌شده به‌وسیله کمیته حسابرسی می‌تواند رافع تضاد منافع باشد؟**

### اسمعیل پور

فارغ از اینکه نهاد ارجاع‌دهنده خدمات غیر از حسابرسی مالی چه نهادی باشد و چه جایگاهی داشته باشد به‌نظر اینجانب همانطور که در تبصره ماده یک اساسنامه جامعه حسابداران رسمی بیان شده است: "ارائه خدمات سه‌گانه (مشاوره مدیریت مالی، طراحی و پیاده‌سازی سیستم مالی، خدمات مالی و حسابداری مالیاتی) به‌وسیله اشخاص حقیقی و حقوقی که مسئولیتهای حسابداری رسمی واحدهای مورد رسیدگی بر عهده آنهاست، ممنوع است." با دقت به این موضوع می‌توان پی برد ارائه هرگونه خدمات همزمان با حسابرسی صورتهای مالی که به‌طور مستقیم با نظام مالی صاحبکار در ارتباط است ممکن است استقلال حسابرس را خدشه‌دار کند. اما به‌نظر اینجانب سایر خدمات استقلال حسابرس را زیر سؤال نمی‌برد و خدشه‌ای بر موضوع تضاد منافع ایجاد نمی‌کند. به‌طور مثال در ارائه خدماتی از قبیل ارزیابی منابع انسانی و یا حسابرسی