**پاسخگویی از یک منظر عالی

گفتگو با:‌ امیر خاکپورمقدم**

آقای امیر خاکپورمقدم دانشجوی دکترای اقتصاد بین‌الملل و دارای مدرک کارشناسی‌ارشد مدیریت مالی و کارشناسی مدیریت بازرگانی و در عین حال کارشناس رسمی در رشته حسابداری و حسابرسی است. خاکپور نزدیک به 17 سال سابقه حرفه‌ای در حوزه حسابرسی دارد و تصدی مسئولیتهای حسابرسی از پایین‌ترین رده تا سطوح مدیریتی در کارنامه شغلی‌اش ثبت شده است. ایشان در هیئت، کمیته، کارگروه و ستادهای فنی و تخصصی بسیاری عضویت داشته و دارد. دبیری کمیته اجرایی حسابرسی عملکرد و ستاد موضوع ماده 128 قانون محاسبات عمومی کشور، عضویت در ستاد مشاوره فنی و حقوقی دیوان، کمیته تدوین دستورالعمل‌های حسابرسی، کارگروه مشترک تدوین استانداردهای حسابرسی، کمیته خبرگان سامانه نظارت الکترونیک و نمایندگی دیوان محاسبات کشور در هیئت موضوع تبصره 4 ماده 95 قانون محاسبات عمومی کشور، از آن جمله است.
امیر خاکپورمقدم، اکنون مدیریت اداره کل رسیدگی و بررسیهای فنی حسابرسی امور عمومی و اجتماعی دیوان محاسبات کشور ‌را برعهده دارد.

**حسابرس
سپاسگزاریم که در گفتگو با مجله حسابرس شرکت کردید. با خوشامد گويی در خواست داریم با توجه به مشارکت گسترده‌تان در فعالیتهای دیوان محاسبات کشور، در آغاز گفتگو، خوانندگان مجله را با نقش دیوان در نظام پاسخگویی آشنا کنید.**
**خاکپورمقدم**
اساساً، مختصات نظام پاسخگویی در کشورهای صاحب حکومت مردمسالار، در اصول قانون اساسی آن کشور تعریف می‌شود و نتیجه غایی عملکرد اين نظام، پاسخگویی دستگاههای اجرایی کشور به مقامات منتخب مردم در پارلمان است که در برخی متون نیز از آن تحت عنوان نظارت تقنینی یاد می‌شود. دستگاه‌های عالی محاسبات کشورها با همه تفاوتهایی که با هم دارند، همگی در این وجه مشترکند که از نظارت پارلمان پشتیبانی می‌کنند. در نظام پاسخگویی کشور ما، نهادهای حاکمیتی متعددی در تامین پاسخگویی نقش داشته و موثرند. لیکن، جایگاه دیوان محاسبات کشور در نظام پاسخگویی، جایگاه یک دستگاه عالی محاسبات است که کار ویژه آن حسابرسی نحوه ایفای مسئولیت پاسخگویی از یک منظر عالی (Supreme Audit) و در ارتباط با پاسداری از بیت‌المال است.
اصول 54 و 55 قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران زمینه نظارت دموکراتیک بر مخارج دولتی را به‌رسمیت شناخته و با الزامات دولت به پاسخگویی،‌ فرایند نظام پاسخگویی را تکمیل کرده است. اصل 54 که مقرر داشته دیوان محاسبات کشور مستقیماً زیر نظر مجلس شورای اسلامی اداره می‌شود، استقلال دیوان مذکور را به‌عنوان حسابرس مستقل حکومت تامین کرده است. اصل 55 قانون اساسی نیز، ‌دیوان محاسبات کشور را مکلف ساخته است که کلیه حسابهای دستگاههای اجرایی که به نحوی از انحا از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند به ترتیبی که قانون مقرر می‌دارد رسیدگی یا حسابرسی کند تا اطمینان یابد که هیچ هزینه‌ا‌ی از اعتبارات مصوب تجاوز نکرده و هر وجهی در محل خود به مصرف برسد. گزارش تفریغ بودجه هر سال که نتیجه رسیدگی‌های دیوان یادشده در آن منعکس می‌‌شود به انضمام نظرات آن دیوان به مجلس شورای اسلامی تسلیم می‌شود تا به طریق مقتضی در دسترس عموم قرار گیرد.
ترتیبات حسابرسی و رسیدگی دستگاههای مشمول رسیدگی، در قانون دیوان محاسبات کشور تعیین شده است. ماده 42 قانون دیوان محاسبات کشور، جایگاه عالیه دیوان محاسبات کشور را در نظام پاسخگویی مالیه عمومی کشور ترسیم کرده و برای آن شأنی فراقوه‌ای قائل شده است. براساس این ماده قانونی، دیوان محاسبات کشور، برای انجام وظایف خود می‌تواند در تمامی امور مالی کشور تحقیق و تفحص کند و در تمامی موارد به‌طور مستقیم مکاتبه برقرار سازد و تمام مقامات جمهوری اسلامی ایران و قوای سه‌گانه و سازمانها و ادارات تابع و کلیه اشخاص و سازمانهایی که به‌‌گونه‌ای از بودجه کل کشور استفاده می‌کنند مکلف به پاسخگویی مستقیم هستند، حتی در مواردی که از قانون محاسبات عمومی مستثنی شده باشند.
براساس شرح پیشگفته، دیوان محاسبات در سازماندهی کشور،‌ مسئولیت عالی صیانت از منافع بیت‌المال را به معنای عام بر عهده دارد و با تهیه گزارش سالانه تفریغ بودجه،‌ وظیفه ارائه مفاصا حساب به دولت در مصرف بودجه کل کشور را به‌طور خاص عهده‌دار است.
در قانون دیوان محاسبات کشور ظرفیتهای قانونی بی‌نظیری حتی در مقایسه با دستگاههای عالی محاسبات کشورهای توسعه‌یافته دیده شده که امید داریم همه ظرفیتهای یادشده به نحو حداکثری محقق شده و در سالهای آینده،‌ ریالی از وجوه بیت‌المال و اعتبارات بخش عمومی بدون محاسبه و حساب‌کشی دیوان محاسبات کشور باقی نماند.

**حسابرس
با مطرح شدن بودجه‌ریزی عملیاتی و حسابداری تعهدی، نحوه نظارت دیوان محاسبات کشور نیز دچار تغییر خواهد شد؟ و ارتباط بودجه‌ریزی عملیاتی با انجام حسابرسی عملکرد را چگونه ارزیابی می‌نمایید؟**
**خاکپورمقدم**
عمده چالش مطرح در اذهان کارشناسان مالی و محاسباتی پیرامون این موضوع، ‌این است که آیا بدون بودجه‌ریزی عملیاتی، حسابرسی عملکرد امکان‌پذیر است یا خیر. به‌نظرم به اشتباه تصور می‌شود که اجرای حسابرسی عملکرد با استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد ملازمه صرف دارد،‌ حال آنکه این ذهنیت نبود آشنایی با ماهیت حسابرسی عملکرد را نشان می‌دهد. براساس این دیدگاه نادرست، باید تا اصلاح نظام بودجه‌ریزی و استقرار کامل بودجه‌ریزی عملیاتی، حسابرسی عملکرد را متوقف نمود!
البته نباید انکار کرد که استقرار نظام بودجه‌ریزی عملکرد، ابزار نسبتاً تسهیل‌کننده‌ای را در اختیار حسابرس قرار می‌دهد. مدارک و اسناد پشتیبان بودجه نظام بودجه‌ریزی عملکردی متضمن براورد هزینه تمام‌شده فعالیتها بر اساس روشهای کارشناسی و معقول و شاخصهای عملکردی تدوین‌شده، ‌منابع معتبر و ارزشمندی بوده و معیارهای معقولی به‌دست می‌دهند که ارزیابیها، ‌نتیجه‌گیری‌ها و توصیه‌های اصلاحی حاصل از معیارهای حسابرسی موصوف، واجد مقبولیت و اتکاپذیری بیشتری از سوی اشخاص ذینفع،‌ به‌ویژه دستگاه اجرایی موضوع حسابرسی خواهد بود. در این صورت هزینه‌یابی براساس فعالیت، ‌ابزار و معیارهای حسابرسی معتبری را به سهولت در اختیار حسابرسان دیوان محاسبات کشور خواهد گذاشت. مجموعه شاخصهای عملکردی که توسط دولت یا دستگاه تحت رسیدگی به شیوه‌ا‌ی حرفه‌ای تعریف‌شده، ‌یکی از منابع معتبری است که می‌توان معیارهای حسابرسی متقنی را از آن منابع اقتباس کرد.
ذکر این نکته اهمیت دارد که نظام حسابداری و گزارشگری مالی در ایفای مسئولیت پاسخگویی اعم از مالی و عملیاتی نقش مهمی دارد. روش کنونی حسابداری و گزارشگری در بیشتر دستگاههای اجرایی، نقدی تعدیل‌شده است که از توانایی پاسخگویی مناسبی برخوردار نیست. استفاده از مبنای حسابداری تعهدی و به‌کارگیری شاخصهای اندازه‌گیری در گزارشهای یکپارچه مالی دولت و همچنین استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد می‌تواند نقش چشمگیری در ارتقای توان پاسخگویی بخش عمومی ایفا کند. بر این مبنا، ‌استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد و حسابداری تعهدی، بی‌تردید روش حسابرسی دیوان محاسبات را تحت تاثیر قرار خواهد داد. لیکن این گزاره استنباط نمی‌شود که انجام حسابرسی عملکرد لزوماً سیستم حسابداری تعهدی و بودجه‌ریزی عملیاتی را می‌طلبد؛ چه آنکه دیوان متبوع در حال نهادینه‌سازی رویکرد حسابرسی عملکرد بوده و در این راستا گامهای موثری برداشته است. گزارش اقدامات انجام‌گرفته مجال دیگری را می‌طلبد.

**حسابرس**
**ارزیابی شما از فرایند تدوین استانداردهای حسابرسی دولتی چیست؟ چه نهادی را برای تدوین استانداردها مناسب می‌دانید؟**
**خاکپورمقدم**
در این که برای حسابرسی بخش عمومی در کشورمان نیازمند یک مجموعه استانداردهای حسابرسی هستیم، ‌تردیدی وجود ندارد. این موضوع منصرف از تفاوت کارکردی دیوان محاسبات کشور و سازمان حسابرسی، واقعیتی محسوس است و مشارکت همه ذینفعان اصلی به‌ویژه سازمان حسابرسی و دیوان محاسبات کشور، در این فرایند معقول به‌نظر می‌رسد.
راهبری کارگروههای تشکیل‌شده در این راستا می‌تواند به‌طور مشترک به‌وسیله دیوان محاسبات و سازمان حسابرسی صورت پذیرد. خوشبختانه به تدبیر رئیسان محترم دیوان محاسبات کشور و سازمان حسابرسی، کارگروه مشترکی در این راستا متشکل از خبرگان دو دستگاه مذکور فعال ‌شده و درصدد تهیه و انتشار مجموعه استانداردهای حسابرسی دولتی مورد اجماع طرفین است.
البته مرجعیت تخصصی و رسمی سازمان حسابرسی برای تدوین استانداردهای حسابرسی به اتکای حکم مقنن در بند «ز» ماده 7 اساسنامه قابل تردید نیست. اخیراً قانونگذار در تبصره 2 ذیل ماده 218 قانون برنامه پنجم توسعه، سازمان حسابرسی را مکلف به تهیه و ابلاغ چارچوب و استانداردهای حسابرسی عملیاتی نیز نموده است.
باید توجه داشت که استانداردهای جهانی وجود دارد که مرجع تدوین آن اینتوسای (INTOSAI)، سازمان جهانی دستگاههای عالی محاسباتی است و دیوان محاسبات کشور به‌عنوان عضو سازمان اینتوسای چند سالی است که در حال نهادینه کردن استانداردهای این رویکرد حسابرسی در کارهای خود نیز هست.

**حسابرس**
استفاده از خدمات تخصصی حسابرسان مستقل در فرایند رسیدگیهای دیوان محاسبات کشور تا چه اندازه موفقیت‌آمیز بوده است؟
**خاکپورمقدم**
بهره‌برداری از ظرفیتهای خارج‌سازمانی در کارهای حسابرسی و البته به‌صورت محدود و مدیریت‌شده و در حوزه‌های خاص تعیین‌شده به مثابه روشی معقول در تامین منابع انسانی حرفه‌ای، مورد اقبال مسئولان دیوان محاسبات کشور بوده است و با تصویب قانون الحاق یک ماده به قانون دیوان محاسبات کشور در تاریخ 15/2/1381، بستر قانونی این مهم نیز فراهم شد؛ به نحوی که دیوان محاسبات کشور در جهت انجام وظایف قانونی خود می‌تواند از خدمات حسابرسان بخش خصوصی استفاده کند. حسابرسان یادشده پس از تایید هیئت تشخیص صلاحیت دیوان محاسبات کشور به‌عنوان حسابرس مورد تایید این دیوان محسوب می‌شوند. در حال حاضر بخشی از حسابرسان بخش خصوصی از این مجرا مشغول همکاری با دیوان متبوع هستند.

**حسابرس**
**برای افزایش دانش حسابرسی حسابرسان کنونی و آینده دیوان محاسبات کشور چه رویکرد و برنامه‌ا‌ی را پیشنهاد می‌کنید؟**
**خاکپورمقدم**
ظرفیت‌‌سازی در دیوان محاسبات کشور یکی از راهبردهای مدیریت عالی این سازمان است. توسعه ظرفیتهای سازمانی و حقوقی، ابعاد متکثری دارد که یکی از آنها ارتقای مهارتها و دانش حسابرسی حسابرسان شاغل از طریق ارائه کارگاه‌ها و دوره‌های آموزشی ضمن خدمت و اعزام آنان به دوره‌های کوتاه‌مدت برگزارشده توسط مجامع بین‌المللی و منطقه‌ای نظیر اینتوسای و آسوسای (ASOSAI) است. مصرف‌کننده دوره‌های آموزشی و بسته‌های کاربردی تدوین‌شده توسط سازمانهای یادشده تنها دستگاههای عالی محاسبات کشورهای جهان هستند.
دیوان محاسبات کشور با همگامی با سازمان اینتوسای و شاخه آسیایی آن، ‌آسوسای،‌ در برنامه بین‌ا‌لمللی ظرفیت‌سازی در دستگاههای عالی محاسبات کشورهای عضو، مشارکت فعالی دارد و در موارد متعددی همکاریهای مورد اشاره به ثمر نشسته است.

**حسابرس**
**با سپاس دوباره برای صرف وقت شما در انجام این گفتگو برایتان آرزوی موفقیت داریم.**