

بحثی در مدیریت استراتژیک

حسابرسی مدیریت

نقش اجرایی خود را کاهش دهد و سعی در تفویض بخشی از این مسئولیت‌های اجرایی به آحاد ملت دارد، می‌تواند به‌عنوان ابزار قوی به کمکش آید.

«حسابرسی مدیریت» اصطلاحی است که برای تعریف فرایند ارزیابی کارایی مدیران بکار برده می‌شود. ولی متأسفانه این اصطلاح هنوز نتوانسته است به یک تعریف جامع، درست و جهانی تبدیل شود.

انجمن سلطنتی مدیران مالی انگلستان (C.I.M.A) تعریف ذیل را پیشنهاد می‌کند. حسابرسی مدیریت یک ارزیابی معقول و مستقل از هرگونه پیش‌فرض‌های شخصی در مورد موثر بودن کارهای مدیران و همچنین شکل و ساختار اداری یک سازمان برای رسیدن به هدفها و سیاست‌های از پیش تعیین شده آن سازمان می‌باشد. در نتیجه هدف آن پیدا کردن نقاط ضعف موجود و بالقوه مدیران و پیشنهاد راه‌حل‌هایی برای برطرف کردن این نقاط ضعف است. «ال-هربرت» در کتاب «حسابرسی عملکرد مدیریت» تعاریف ذیل را پیشنهاد می‌کند.

«حسابرسی مدیریت» اصطلاحی است که برای ارزیابی «بازدهی» و «اقتصادی» بودن یک کار یا فعالیت بکار برده می‌شود. این اصطلاح با «حسابرسی فعالیت» که برای ارزیابی «موثر» بودن یک فعالیت بکار برده می‌شود تفاوت دارد. او در نهایت پیشنهاد می‌کند که از تلفیق این دو «حسابرسی عملکرد مدیریت» شکل گیرد.

در مقابل «اچ-واش بروک» در کتاب «هیئت مدیره و حسابرسی مدیریت» تعریف جامع‌تری را به شرح ذیل پیشنهاد می‌کند:

به دلیل اهمیت روش‌های استاندارد شده و کنترل سازمانی، تمایلی وجود دارد که کارهای واحد حسابرسی داخلی بسط داده شود و نظارت‌های بیشتری را دربرگیرد. این نظارت‌ها شامل بررسی مسائلی می‌شود که نه مالی است و

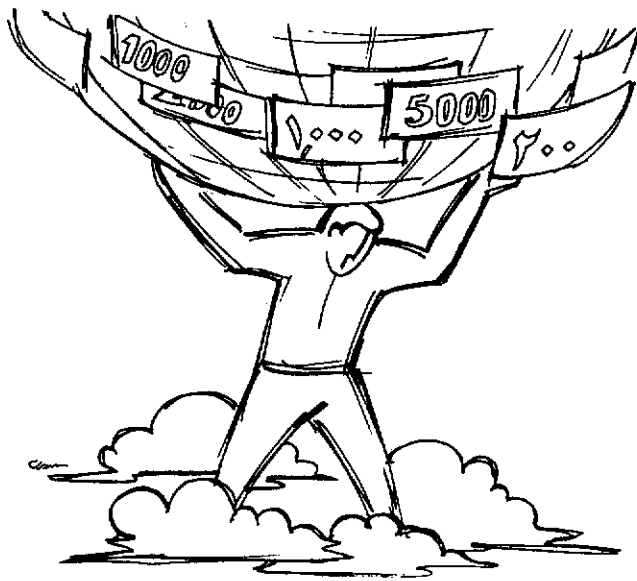


از: حسن مهدی‌زاده

سؤال قرار می‌دهد و کیفیت تصمیم‌گیری مدیران آنرا بررسی می‌کند و اگر این تصمیمات اقتصادی نبوده، و یا از بازدهی مناسبی برخوردار نباشد و در نهایت سازمان را به اهداف از پیش تعیین شده نرساند از طریق اجرای دقیق یک فرایند مناسب کنترلی مسئولین ذی‌ربط را آگاه می‌سازد. حسابرسی مدیریت در زمانی که دولت محترم جمهوری اسلامی ایران درصدد است که نقش سیاست‌گذاری خود را در کلیه بخش‌ها افزایش و

اشاره:

برای اجرای دقیق یک سیستم، معرفی و اجرای مکانیزم‌های کنترلی نقش اساسی را بازی می‌کند. این کنترل‌ها می‌تواند فیزیکی مثل «کنترل کیفیت کالا» و یا مالی مثل «بودجه‌بندی» باشد ولی «حسابرسی مدیریت» فراتر از این دو سیستم کنترلی عمل می‌کند. حسابرسی مدیریت مکانیزم کنترلی است که هم فیزیکی، هم مالی و هم کیفیتی است. مکانیزمی است که کل سازمان را مورد



نه ربطی به دارائی‌های شرکت - آن طور که در حسابداری مورد نظر است - دارد، مثل بازرسی و تحقیق درباره کلیه مسائل درون سازمانی و یا قسمتی از آن که شامل نظارت بر موثر بودن تصمیمات مدیران می‌شود رعایت کردن استانداردهای حرفه‌ای و سازمانی توسط آنها، قابل اعتماد بودن اطلاعات مدیریتی، کیفیت انجام وظایف محوله و پیشنهاد برای بهبود آنها. این کارها را اصطلاحاً «حسابرسی مدیریت» «حسابرسی اداری»، «حسابرسی فعالیتی» و یا «حسابرسی مدیریت و اداری» می‌نامند. حسابرسی مدیریت تأکید زیادی بر روی حدود مدیران دارد، در صورتی که حسابرسی اداری به ساختار یک سازمان نگاه می‌کند که چگونه فعالیت می‌کند. به هر حال هر دوی اینها یعنی حسابرسی مدیریت و حسابرسی اداری برخلاف «حسابرسی مالی» که توسط حسابرسان خارجی انجام می‌گیرد بصورت مرتب و منظم انجام نمی‌گردد.

از مجموع تعاریف بالا «حسابرسی مدیریت» را این طور می‌شود تعریف کرد که حسابرسی مدیریت یک مأموریت غیر منظم برای تحقیق در مورد موثر بودن کارهای یک مدیر یا گروهی از مدیران می‌باشد که برخلاف حسابرسی مالی که توسط حسابرسان داخلی و یا خارجی انجام می‌شود سعی می‌کند همه جنبه‌های کارایی مدیران را در نظر بگیرد و فقط شامل مسائل مالی نمی‌شود.

این مأموریت باید توسط شخص یا اشخاصی انجام گیرد که مستقل و جدا از مدیر یا مدیرانی باشند که مورد حسابرسی قرار می‌گیرند و به همین جهت است که اجرای این وظیفه معمولاً توسط کادر رهبری سازمان بر دوش واحد حسابرسی داخلی و یا مشاوران مستقل خارج از سازمان گذاشته می‌شود.

سه نکته

در تعاریف بالا ما با سه اصطلاح جدید نیز آشنا شدیم که در کلیه مراحل حسابرسی مدیریت باید مورد توجه قرار گیرد.

اول اینکه کلیه تصمیمات سازمانی، اعم از استراتژیک، اداری و یا عملیاتی که توسط مدیران آن سازمان گرفته می‌شود، باید «اقتصادی» باشد. اقتصادی بودن یک تصمیم یا فعالیت سازمانی، یعنی اینکه برای انجام آن تصمیم، ورودی‌هایی را

حسابرس مشغول بررسی‌های خود می‌باشد، باید از خود سؤال کند که آیا تصمیمات اتخاذ شده توسط مدیر یک واحد باعث بالارفتن بازدهی آن واحد شده است یا خیر؟ پس در مثال بالا برای تشکیل یک سیستم اطلاع‌رسانی مدیریت باید دید که مدیر آن قسمت با بودجه و نیروی انسانی که در اختیارش بوده، توانسته است سیستمی را طراحی و راه‌اندازی کند که از بازدهی بالائی برخوردار باشد.

سوم و بالاخره آخرین قسمت «موثر» بودن یک تصمیم یا یک فعالیت است. سیستم، فعالیت یا تصمیمی موثر است که از داده‌های استفاده شده، خروجی‌هایی بدست آورد که آن خروجی‌ها درست مطابق با هدف‌های آن سازمان و یا واحدی از آن باشد. شناخت این موضوع که آیا کلیه مدیران و کارکنان یک سازمان از هدف‌های سازمان خود آگاه هستند و یا اینکه به اندازه کافی منابع و اختیارات به آنها داده شده است - که تصمیماتی مطابق با هدف‌های سازمان خود بگیرند - از جمله مسائلی است که یک حسابرس که وظیفه حسابرسی مدیریت را عهده‌دار شده است باید مورد نظر خود قرار دهد. همچنین باید بدانند که این روزها هدف‌های یک سازمان فقط «مالی» نیست که بشود آن را بوسیله یک معیار اندازه‌گیری مالی مورد ارزیابی قرار داد، بلکه هدف‌های «اخلاقی» نیز مورد توجه مردمی است که با یک سازمان کار می‌کنند. پس حسابرسی جامع مدیریت باید کلیه هدف‌های سازمان اعم از مالی و اخلاقی را نیز در نظر داشته باشد.

* «حسابداری مسئولیتی» یک سیستم حسابداری است که هزینه‌ها و درآمدها را طوری به واحدهای تحت مسئولیت مدیران مختلف تخصیص می‌دهد که در پایان بشود عملکرد به دست آمده توسط آن مدیران را که اختیارات کافی به آنها داده شده، مورد ارزیابی قرار داد.

انتخاب کنیم که با حداقل هزینه و حداکثر کیفیت تهیه شده‌اند. مثلاً اگر شما در صدد تهیه یک سیستم جامع اطلاع‌رسانی مدیریت (MIS) هستید، در نظر بگیرید که ورودی‌های این سیستم مثل مواد اولیه، ماشین‌آلات، سرمایه، نیروی انسانی و اطلاعات لازم برای انجام این کار با حداقل هزینه و حداکثر کیفیت تهیه و انجام گردیده است. پس باید مثلاً کامپیوتری را بخرید، یا نیروی انسانی را استخدام کنید (اعم از سیستم آنالیز، برنامه‌نویس و اوپراتور) که هر دو خصوصیات فوق را دارا باشند، هم ارزان باشند و هم از کیفیت بالائی برخوردار باشند. یکی را فدای دیگری نکرده باشید.

دوم اینکه اجرای یک تصمیم یا فعالیت سازمانی از «بازدهی» بالائی برخوردار باشد. در تجزیه و تحلیل سیستمی بازدهی یک سیستم به حالتی گفته می‌شود که آن سیستم بتواند از حداقل داده‌ها حداکثر خروجی‌ها را بدست آورد.

پس در حسابرسی مدیریت و در زمانی که

هدفهای اخلاقی معمولاً با هدفهای مالی در تضاد است. بطورمثال اگر کارخانه‌ای که هدفش فقط رساندن سود به سهامداران خود می‌باشد، فضولات کارخانه خود را - که باعث آلودگی محیط زیست می‌شود - در رودخانه‌های اطراف کارخانه بریزد، برایش اصلاً هزینه‌ای نخواهد داشت و در نتیجه سود بیشتری به سهامداران خود می‌رساند، ولی اگر به سبب مسائلی اخلاقی، که اکثراً نیز اجتماعی است، هدفش این باشد که محیط زیست خود را آلوده نکند، باید هزینه حمل فضولات توسط تانکر یا کامیون را به محل امنی متحمل شود.

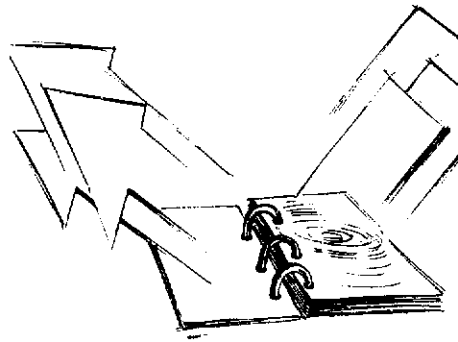
مسئله بعدی این است که آیا مدیرانی که تصمیمات آنها مورد حسابرسی قرار می‌گیرد، از اختیارات و امکانات کافی برای انجام کارهای محوله برخوردار بوده‌اند یا خیر؟ یعنی آیا «مسئولیت» محوله به آنها همراه با «اختیارات» بوده است و اگر بوده، اختیار چه نوع تصمیم‌گیری را داشته‌اند؟ برای جواب دادن به این موضوع باید قبل از انجام حسابرسی مدیریت، ساختار یک سازمان را مورد ارزیابی دقیق قرار دهیم و این سؤال را از خود بکنیم که آیا واحد مورد ارزیابی، مرکز هزینه، مرکز درآمد، مرکز سوددهی و یا مرکز سرمایه‌گذاری بوده است؟ کدام یک؟

نمی‌توان از مدیری که سرپرستی یک مرکز هزینه را عهده‌دار بوده و فقط می‌توانسته است در مورد هزینه‌های مستقیم واحد خود تصمیم بگیرد در پایان سال سؤال کرد که چرا واحدش سود نداشته، چون او که مسئول سوددهی نبوده و اگر اجازه خرید و یا فروش دارایی‌های سرمایه‌ای را نداشته، نمی‌توان از او توقع داشت که چرا به اندازه کافی سود روی سرمایه‌گذاری‌های خود نداشته است. اینجاست که وارد مبحث جدیدی به اسم «حسابداری مسئولیتی» می‌شویم.

انجمن سلطنتی مدیران مالی انگلستان (CIMA) تعریف ذیل را برای حسابداری مسئولیتی پیشنهاد می‌کند:

حسابداری مسئولیتی یک سیستم حسابداری است که هزینه‌ها و درآمدها را طوری به واحدهای تحت مسئولیت مدیران مختلف تخصیص می‌دهد که در پایان بشود کارایی بدست آمده توسط آن مدیران را که اختیارات کافی به آنها داده شده است، مورد ارزیابی قرار داد.

خوب تا اینجا قضیه هدف‌ها را شناختیم، چارت سازمانی را مورد مطالعه قرار دادیم، مراکز



*** حسابرسی مدیریت یک مأموریت غیرمنظم برای تحقیق در مورد موثر بودن کارهای یک مدیر یا گروهی از مدیران است.**

*** هدف های اخلاقی معمولاً با هدف های مالی در تضاد است.**

مسئولیت را تشخیص دادیم، روش ارزیابی تصمیمات را نام بردیم، سیستم‌های حسابداری سازمان را بررسی کردیم و دانستیم که آیا قابلیت تطبیق هزینه‌ها، درآمدها و سرمایه‌گذاری‌ها را به یک مرکز مسئولیت دارد یا خیر؟ کلیه کارهای فوق را می‌توان به‌عنوان مرحله شناخت یک سازمان نام برد و یک حسابرسی مدیریت باید قبل از هر چیز از این مرحله بگذرد، بدون آن امکان حسابرسی وجود ندارد.

ولی قبل از اینکه وارد مراحل بعدی شویم باید مسئله آموزش کارکنان را برای قبول و اجرای یک سیستم حسابرسی مدیریت جدی بگیریم، معمولاً کلمه «حسابرسی» مترادف است با کنترل و جواب پس دادن و اکثر کارکنان سازمان سعی دارند به تریبی از اجرای این بخش از کار شانه خالی کنند. ولی به وسیله آموزش صحیح می‌توانیم این فکر را در آنها القاء کنیم که اجرای دقیق سیستم حسابرسی مدیریت باعث افزایش بازده کاری در کل سازمان خواهد شد و این افزایش در بازده در جوار یک سیستم دقیق پاداش و تشویق باعث بهبود وضع زندگی کارکنان نیز خواهد شد. پس به غیر از مسئله آموزش مسئله اجرای یک سیستم دقیق پاداش - ترفیع و تشویق نیز حائز اهمیت می‌باشد.

پس بعد از گذشت از مراحل شناخت، آموزش

و ایجاد یک نظام افزایش بهره‌وری توأم با پاداش، وارد مراحل بعدی حسابرسی مدیریت می‌شویم که شامل موارد ذیل می‌باشد:

الف: فعالیت یا بخشی از سازمان را انتخاب کنید که احساس می‌کنید ارزش حسابرسی را دارد.

ب: اهداف و معیارهای قابل قبول برای انجام آن فعالیت را انتخاب کنید.

در نظر بگیرید که آیا حاصل کار یک واحد آن واحد را به هدفهایش می‌رساند؟ اگر نه چرا نمی‌رساند؟ آیا هدف را خیلی مشکل در نظر گرفته‌اید؟ یا نرسیدن به هدف تقصیر مدیر آن واحد بوده است؟ آیا او اصلاً در تصمیم‌گیری دخالت داشته است یا خیر؟ نرسیدن به هدف چقدر به کل سازمان ضرر می‌رساند؟

پ: در نظر بگیرید که چه کارهایی توسط آن واحد برای رسیدن به هدفهایش انجام گرفته است؟

آیا برنامه‌ریزی دقیقی داشته است؟ آیا برای انجام کارش از تکنولوژی پیشرفته‌ای استفاده شده؟ آیا سیستم کنترل دقیقی در آن واحد اجرا می‌شده است؟

ت: اطلاعات خود را جمع‌آوری و آن را مستند کنید.

ث: گزارش حسابرسی خود را همراه با راه‌حل‌های مناسب ارائه دهید. □

حسن مهدی‌زاده: دارای تخصص و تحصیلات دانشگاهی در حسابداری صنعتی و سال آخر چارتر در مدیریت مالی از انجمن مدیران حرفه‌ای انگلستان (CIMA) است.

از او مقالاتی در نشریات تخصصی از جمله تدبیر به چاپ رسیده‌است.

وی در حال حاضر به عنوان کارشناس ارشد در بورس و شرکت‌های سرمایه‌گذاری سرگرم کار است.

نهاد کارکنان

مشاورین انفورماتیک

سیستم

C
+
NET WORK

سیستم اطلاعات مدیریت بازرگانی - سیستم حسابداری - سیستم اداری - مالی

اطلاعات مدیریت

اداری

ردیف	شرح	مقدار	واحد
۱	...	...	...
۲	...	...	...
۳	...	...	...
۴	...	...	...
۵	...	...	...

- حقوق و دستمزد
- پرسنلی
- ارزشهای عملکرد
- دبیرخانه و پیگیری مکاتبات

مدیریت کارخانه

ردیف	شرح	مقدار	واحد
۱	...	...	...
۲	...	...	...
۳	...	...	...
۴	...	...	...
۵	...	...	...

- انبار
- حسابداری انبار
- سلامت
- برنامه ریزی و کنترل تولید
- برنامه ریزی و کنترل تعمیرات

بازرگانی

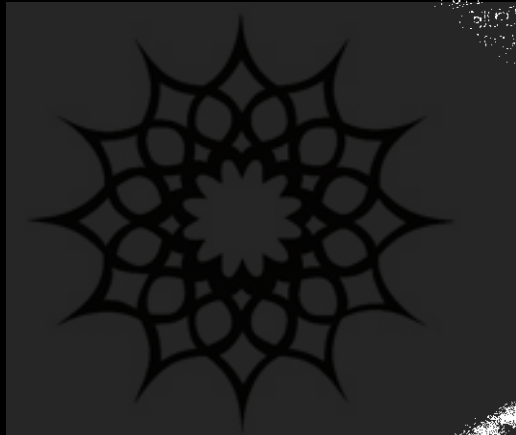
ردیف	شرح	مقدار	واحد
۱	...	...	...
۲	...	...	...
۳	...	...	...
۴	...	...	...
۵	...	...	...

- تدارکات داخلی
- تدارکات خارجی
- فروش

مالی

- حسابداری
- اسناد
- خزانه داری
- تنظیم صورت های مالی
- سهام

چک قرمز جایگزین مطمئن پول



سازمان اسناد و کتابخانه ملی
جمهوری اسلامی ایران

ه
بانک صادرات ایران

شماره حساب _____
شماره از شماره _____
شماره _____

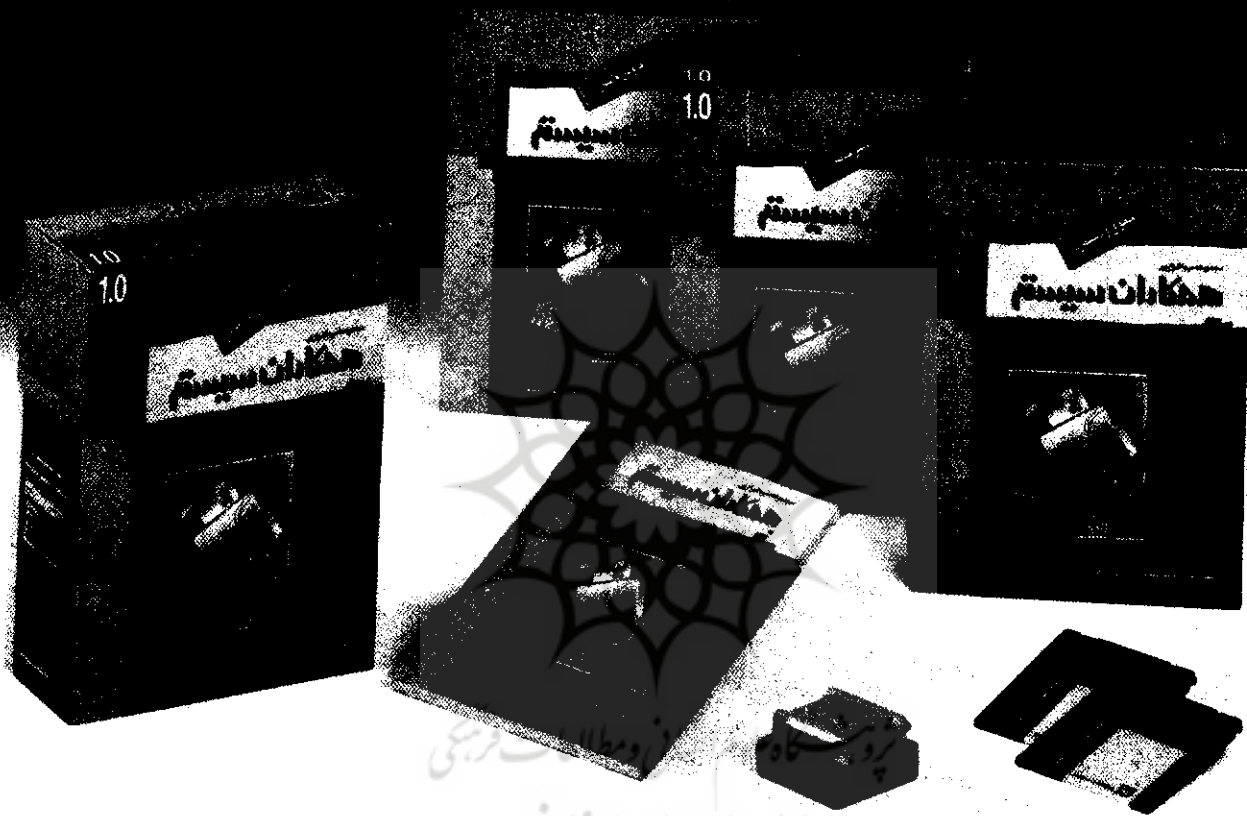
چک قرمز

BANK SADEPPT IRAN



همکاران سیستم

همکاری معتبر، همراهی پیشرو



شرکت همکاران سیستم با بیش از ۷ سال تجربه استقرار سیستم در متجاوز از ۲۰۰ مؤسسه، اکنون تجربیات خود را در قالب بسته‌های نرم افزاری برای استفاده مؤسسات متوسط و کوچک ارائه مینماید که از این میان:

نرم افزار حقوق و دستمزد بنا به نیاز بسیاری از مؤسسات با ویژگیهای زیر تولید شده است:

- سهولت و سادگی کار با سیستم ● انطباق با نیاز مندیهای مؤسسات مختلف و انواع استخدام ● تعریف گزارشات دلخواه ● صدور اسناد حسابداری حقوق
- نگهداری اطلاعات و امه‌های مختلف ● استفاده از MOUSE و ONLINE HELP

حقوق و دستمزد

همکاران سیستم



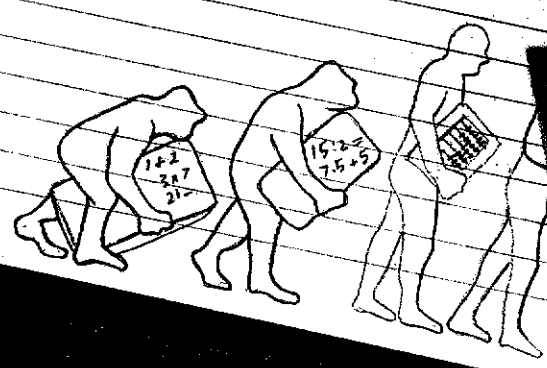
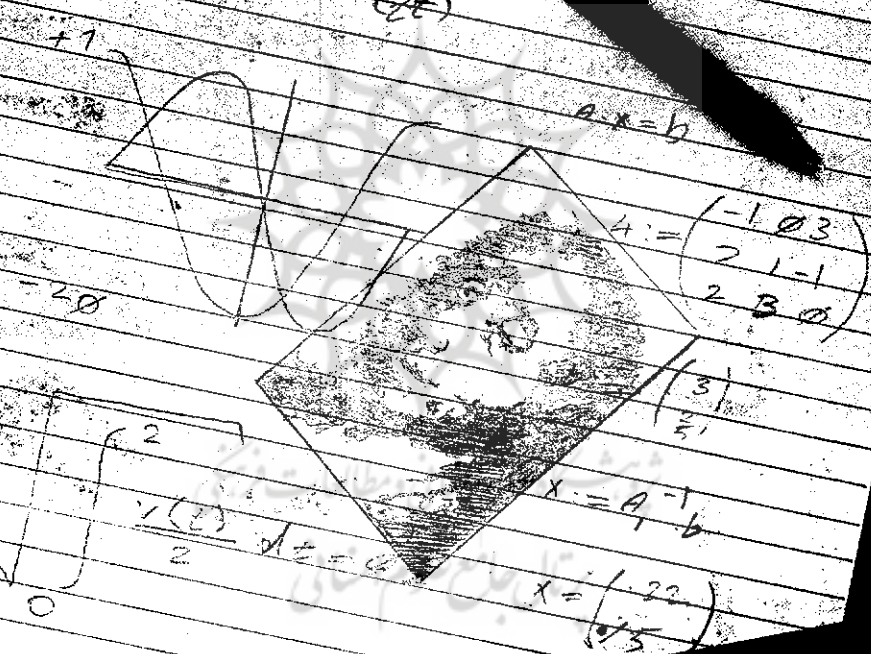
تجربه و تخصص ما، نرم افزار مطمئن برای شما

تهران ۱۵۸۶۷ - خیابان قائم مقام فراهانی، ضلع شمالی تهران کلینیک، خیابان شهداء، شماره ۲۸
تلفنهای: ۸۷۱۳۱۹۹ - ۸۷۱۵۶۲۶ - ۸۷۱۵۸۲۱ فاکس: ۸۷۱۵۶۳۸

مدیران موفق
 همواره قابل اطمینان ترین راه حل ها را
 برای حساس ترین کاربردها انتخاب می نمایند.

$$V(t) := \sin(at)$$

$$W(t) := 2 \cos(2t)$$



مشق