

تنش؟

چالش حسابداران با حسابرسان

Lawrence Richter Quinn*

ترجمه: غلامحسین دوانی



بدین معنا است که طولی نخواهد کشید که پایه و اساس شیوهی تهیه گزارشهای مالی، بهخصوص تعامل بین حسابرسان داخلی و خارجی و افراد دیگر نظیر کنترلرها و مدیران ارشد اجرایی، مدیران عالی رتبه و کارگروههای حسابرسی به شدت دستخوش تغییر و تحول خواهد شد.

آیا این بدان معنا است

که بین حسابرسان و حسابداران تنش بیشتر خواهد شد یا این که خشم و عصبانیت پدید خواهد آمد؟ گرچه تعداد کسانی که مایلند آشکارا لب به اعتراف بکشایند اندک است، ولی این احتمال کاملاً وجود دارد. به همین ترتیب، در حالی که کارگروههای حسابرسی هیات مدیره در پی دستیابی به کیفیت هستند و مقرراتگذاران فریادشان به عرش می رود که مگر حسابرسان مستقل یک

حسابداری پذیرفته شده^۲ (GAAP) مطالعه و بررسی می شود، تظاهر می کردند که متوجه چیزی نشده اند. با توجه به وقایعی که برای انران، اندرسون، ورلدکام، زیراکس^۳ و چه کسی می داند چند شرکت و موسسهی دیگر اتفاق افتاد و از این پس خواهد افتاد، دیگر عمر سناریوهای پیش گفته نیز به سرآمده است. تازه این تمام ماجرا نیست. این وضعیت

در عرصهی گزارشگری مالی بگذار انگشتهای اتهام به یکدیگر نشانه بروند. فراموش کنید آن روزگاران را که انتشار اعداد و ارقام سرنوشت ساز برای عامهی مردم اساساً موضوعی کسل کننده بود. همین دو سه سال پیش بود

که حسابداران مدیریتی به پشتگرمی سیستمهای فناوری شان و نیز مشاورهی کارشناسی حسابرسان مستقل در مورد موضوعاتی گنگ و مبهم نظیر اهمیت^۱، هر آن چه را که مقرراتگذاران الزامی دانستند، بیان می کردند. در اغلب مواقع، حسابرسان داخلی هم کاری جز نظارت سراسری انجام نمی دادند و مدیران ارشد و هیات مدیره هم، در حالی که حدود اصول

حسابرسی آن را انجام می دهند به شدت محدود کرده اند.

● با این که کمیسیون بورس اوراق بهادار با مدیریت هاروی پیت چند اقدام تند و سختگیرانه انجام داده است، از جمله این که شرکت های سهامی باید نتایج مالی اخیر خود را "گواهی" نمایند، اما مسائل دیگری هم هست که هم چنان لاینحل باقی مانده اند. مثلاً در حالی که این کمیسیون اظهار می کند علاقه مند به گزارش های مالی با کیفیت عالی است، هنوز کسی دقیقاً "کیفیت" را تعریف نکرده است.

● در طول بیشترین سال های دهه ی ۱۹۹۰، موسسات حسابداری و به طور کلی حرفه ی حسابداری به دشواری و سختی می توانستند "بهترین و با هوش ترین" افراد را جذب کنند و نگه دارند. علت این بود که اکثر کسانی که این دو ویژگی را داشتند وابسته به پنج موسسه ی بزرگ و برخی دیگر از موسسات عمده بودند که مایل بودند در صنعت رو به رشد حسابداری الکترونیکی و اینترنتی کار کنند.

● نکته ی آخر و شاید هم مهم ترین نکته این که ذی نفع ها، رسانه ها و مقررات گذاران هر روز بیش تر از روز قبل، به خصوص مدت ها پس از این که شکست ناگهانی انران در رسانه ها به ماجرای تبدیل شد که یادآور دوران واتس رگیت است، موسسات حسابرسی داخلی و مستقل را زیر ذره بین گذاشتند و این وضعیت هم چنان تشدید می شود. البته وضعیت موجود هیچ کمکی به پیشنهاد های جورج بوش در مقام رئیس جمهور امریکا نمی کند که خواستار مجازات های کیفری بیشتر علیه کسانی است که آگاهانه مرتکب تقلب در حسابداری می شوند. هنوز هم این سوال باقی است که در مورد مسائل مربوط به حسابداری کدام هیات مستقل می تواند از برخی خطاها چشم پوشی نماید.

از سه ماهه سوم سال ۲۰۰۱، بازرسی ها

جدید اضافه نمی کند و منابع مالی تازه هم اختصاص نمی دهد، آن هم درست در شرایطی که خود این بخش ها برای بازرسی موشکافانه زیر ذره بین هستند. واقعیت دارد زیرا حسابداری و حسابرسی داخلی با چالش های جدید روبرو هستند، که مثلاً در مورد حسابرسی این مسئله وجود دارد که آیا حتی قبل از وقوع حادثه ی ۱۱ سپتامبر، بررسی ها و کنترل های دقیق فناوری اطلاعات داخلی کافی بوده است یا خیر.

● دیدگاه های متضادی در این مورد وجود دارد که نقش حسابرس داخلی در سطح شرکت سهامی چه باید باشد؟ مثلاً آیا می توان پذیرفت که آنها باید به اصول بنیادین و اولیه برگردند و تمام توجه خود را به صحت و درستی اعداد و ارقام معطوف نمایند، یا این که باید نقش خود را به عنوان "مدیران ریسک شرکت" گسترش دهند و در مورد موضوعات متنوعی مانند کنفایت فرآیندها، سیستم ها و کنترل هایی که بر تمام خدمات تولیدی و حمل و نقل و خدمات ارائه شده به مشتریان اثر می گذارد، نظرات مشورتی ارائه کنند؟

● البته این پرسش که حسابرسان مستقل چه مقدار کار مشورتی غیرحسابرسی می توانند انجام دهند هم چنان اساسی و پابرجاست. این در حالی است که کنگره در نظر دارد قانونی را وضع نماید که بسیار فراتر از آن می رود که حسابرسان مستقل صرفاً ملزم به این باشند که در گزارش های شان اعلام نمایند چه میزان کار غیرحسابرسی برای مشتریان خود انجام می دهند. در حال حاضر برخی از کارگروه های حسابرسی شرکت ها به جای این که منتظر وضع قوانین جدید در واشنگتن باشند، از میزان کار غیرحسابرسی که می توانند انجام دهند به شدت کاسته اند، و این امکان را که حسابرسان مستقل به استخدام همان شرکتی در بیایند که کارهای

شرکت چقدر می توانند کار غیرمالی انجام دهند و این که آنها باید صرفاً "گزارش های مالی تهیه نمایند، این احتمال هم هست که چهار ابر موسسه ی حسابداری مسئولیت انجام مقدار زیادی کار حسابرسی را برعهده بگیرند.

البته در شرایط فعلی، حسابرسان داخلی و مستقل باید به پذیرش سناریو ها یا پیشنهادهای غیرعملی از نوع "آیس در سرزمین عجایب" که از طرف گروه های اجرایی در ارتباط با کارهای حسابداری داده می شود، پایان دهند. واقعیت این است که کسی شگفت زده نخواهد شد حتی اگر مشاوران عمومی هم با تمام توان به عنوان تصمیم گیرندگان نهایی به این جمع نپیوندند.

خلاصه ی کلام این که در بازی این سناریو همه باید مراقب پشت سرشان باشند که مبادا خنجر جری فرود آید. در حالی که تراژدی حسابداری و شرکت های مختلف در صفحه ی اول روزنامه ی وال استریت ژورنال^۴ ظاهر می شود، پرسش جالب توجه این است که آینده به چه کسی تعلق دارد.

در حالی که کمیسیون بورس اوراق بهادار^۵ می کوشد تا نظارت خود را بر اصول حسابداری شرکت های سهامی افزایش دهد و هیات استانداردهای حسابداری مالی^۶ تحت مدیریت رابرت هرتس، می کوشد تا در امر حسابداری رویکرد و روشی اتخاذ نماید که مبتنی بر اصول باشد و سعی می کند برای مسائل بحث انگیز راه حل جدیدی بیابد، و در عین حال گوشه چشمی هم به فعالیت های هیات استانداردهای حسابداری بین المللی^۷ داشته باشد، سوالی که مطرح می شود این است که نقطه ی احتمالی بحران زا کجاست؟ مثال های زیر را در نظر بگیرید:

● مدیریت ارشد شرکتی به بخش های حسابداری و حسابرسی داخلی نیروی کار

تشدید شده‌اند. به‌طور مثال در شماره‌ی اول اکتبر ۲۰۰۱ مجله‌ی فوربس^۸، دیوید درمن رئیس مدیریت ارزش درمن^۹ و نویسنده‌ی کتاب "راهبردهای سرمایه‌گذاری متضاد: نسل بعدی"^{۱۰} می‌گویند: "ارقام فازی نامعین که بعضاً عایدات عملیاتی یا عایدات پیش‌بینی شده هم نامیده می‌شوند، از شرکتی به شرکت دیگر ناسازگارند. وقتی که شرکت‌ها تمام شیوه‌های بازشناسی هزینه، از هزینه‌های حقوق و دستمزد گرفته تا ثبت موجودی را کنار می‌گذارند و در مورد عایدات خود جاروجنجال راه می‌اندازند، طبیعی است که اصول پذیرفته شده‌ی حسابداری و انواده شوند. مطابق نوشته‌ای از وال استریت ژورنال، در سال ۲۰۰۱ حدود ۳۰۰ شرکت این کار را کردند.

همه الزاماً با این گفته موافق نیستند که تنش میان آنهایی که دست‌اندرکار تهیه‌ی گزارش‌های مالی داخلی هستند در حال افزایش است، ولی تردیدی نیست که مسئولین اجرایی تلاش می‌کنند ضوابط جدید کمیسیون بورس اوراق بهادار را در مورد نظارت موثر بر شرکت‌ها و صحت و درستی ارقام مراعات نمایند. اسکات رید مدیر ارشد در کارگروه حسابرسی موسسه‌ی کی پی ام جی^{۱۱} واقع در شهر مونت ویل ایالت نیوجرسی می‌گوید: "یقیناً از این پس همه به مسائلی می‌پردازند که حسابرسان داخلی و مستقل و نیز حسابداران تشخیص می‌دهند، زیرا هیچ کس نمی‌خواهد مسائل شرکتش پس از انزوت زینت‌بخش صفحه‌ی اول وال استریت ژورنال شود."

دیگران نیز با اسکات رید موافق‌اند، مت لوتینگر یکی از شرکای ارشد موسسه حسابرسی گرانث تورنتون^{۱۲} در شهر نیویورک می‌گوید: "همه موافق چنین مسئله‌ای هستند. فشار وارد بر حسابداران داخلی به دلیل افزایش شدید نقش کارگروه

حسابرسی یقیناً افزایش یافته و شرایط بسیار دشواری را برای آنها به‌وجود آورده است.

گری ایلینو یکی از شرکا و مدیر استانداردهای حرفه‌ای منطقه‌ی شمال شرقی موسسه‌ی حسابرسی گرانث تورنتون در منهن می‌افزاید: "ترکیبی از عوامل متعدد این فشارها را مضاعف می‌کند. اول، این که فشارهایی برای تولید اعداد و ارقامی وارد می‌شود که تحلیلگران انتظارشان را دارند. در عین حال کمیسیون بورس اوراق بهادار هم بر فشارهایش افزوده است. در نتیجه مدیران از خود می‌پرسند "چرا این بار نمی‌توانیم این کار را انجام دهیم؟ ما که قبلاً این کار را کرده‌ایم؟" اما کمیسیون بورس و اوراق بهادار به مدیران می‌گوید که نمی‌توانید، فشار از همین جا ناشی می‌شود چون مدیریت نمی‌تواند به روش پیشین خود ادامه دهد و حسابداران و حسابرسان هم در این میانه گیر می‌کنند.

لوتینگر و ایلینو هر دو به‌عنوان نمونه به قواعد جدید مربوط به "اهمیت" اشاره می‌کنند، که در "خبرنامه‌ی ستاد حسابداری" (۱۹۹۹) به چاپ رسید. چون طبق آن قضاوت و اختیارات شرکت در مورد تعیین این که چه چیزی با اهمیت است یا نیست عملاً نادیده گرفته می‌شود. لوتینگر می‌گوید: "در گذشته چند قاعده‌ی ساده و سرانگشتی درباره‌ی اهمیت وجود داشت که براساس یکی از آنها چند درصد اختلاف هم چندان اهمیتی نداشت. اما حالا ناگهان حتی اختلاف یک دلاری هم با اهمیت تلقی می‌شود. پس معلوم می‌شود تغییرات عمده‌ای در عرصه‌ی بازی به‌وجود آمده است."

نتیجه و حاصل این وضعیت برای حسابداران داخلی این است که "عوامل موقعیتی"^{۱۳} می‌تواند آنها را از توان بیندازد و آنها را در هم بشکند. ایلینو خاطر نشان می‌سازد: "هنگامی که حسابداران داخلی در

مقابل مدیریت از پا در می‌آیند و تسلیم می‌شوند، اوضاع خراب می‌شود، چون مجبور می‌شوند کارهایی را انجام دهند که مایل به انجامشان نیستند." او می‌افزاید: "متأسفانه وقتی که از خط می‌گذرند دیگر راه بازگشت ندارند و نتیجه، فشار مضاعف است. وقتی که از خط گذشتند به هرکاری دست می‌زنند تا ماجرا در صفحه‌ی اول وال استریت ژورنال چاپ نشود."

فشاری که به حسابرسان داخلی وارد می‌آید به هیچ وجه کم‌تر از همتایان مستقلشان نیست. تری گالاگر مدیر اجرایی انجمن‌های هیات‌های نگارش شرکت‌های سهامی در نیویورک و معاون اسبق هیات نظارتی شرکت سهامی فایزر در نیویورک می‌گوید: "امروزه حسابرسان داخلی باید بسیار بیش‌تر از قبل مواظب باشند و همین امر باعث می‌شود که فشارهای مدیریت افزایش یابد. مدیریت همیشه مایل است که بهترین صورت‌های مالی را به دست دهد. در سال‌های گذشته مدیریت می‌توانست با حسابرسان کنار بیاید و حسابرسان هم احتمالاً به مدیریت می‌گفتند: اگر این‌گونه شود آن‌گاه "این مسئله می‌توانست ابعاد گسترده‌تری پیدا کند" و موضوع به همین جا خاتمه می‌یافت. اما امروزه دیگر نمی‌توانند چنین کنند. امروزه مدیریت باید به سراغ حسابرسان برود تا ببیند که آیا واقعاً پای سندی را به‌عنوان ختم قضیه امضا می‌کنند یا خیر."

نکته‌ی آخر این که حسابرسان مستقل بخش عمده‌ای از دنیای جدیدی هستند که کمیسیون بورس اوراق بهادار و هیات استانداردهای حسابداری مالی تحمیل می‌کنند. لوتینگر از شرکت گرانث تورنتون می‌گوید: "ممکن است در اتافی نشسته باشیم و فردی بگوید که فکر می‌کنم مفهوم این مسئله چنین است، و شخص دیگری هم با او مخالفت کند. ولی آخرالمرور حسابرسان داخلی هستند که مرا متقاعد می‌سازند که

دچار دردسر و مشکل شود. به طور مثال، بزرگ‌ترین تغییری که حسابداران داخلی امروزه با آن رو در رو هستند این است که دیگر نمی‌توانند برای کمک گرفتن در مورد هر موضوعی سراغ حسابرس مستقل بروند و انتظار برخوردی دوستانه و دلپسند داشته باشند. حسابرس داخلی باید با دقت این نوع ارتباط را بررسی نماید. بنابراین گرچه تغییر عمده‌ای در ارتباطات بین حسابداران داخلی و حسابداران به وجود نیامده است، اما ظریفی در کار است که هر دو طرف باید از آن آگاه باشند.^{۱۸}

در شرایط فعلی که توجهی همه به فعالیت‌های حسابداری و حسابرسی شرکت‌ها معطوف است، تردیدی نیست که شرکت‌ها هم به تناسب به این وضعیت واکنش نشان خواهند داد. شگفت این که طی پژوهشی که موسسه‌ی آرتور اندرسون انجام داد، مشخص شد که بین سال‌های ۱۹۹۷ تا ۲۰۰۰ تعداد موارد تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی شرکت‌ها افزایش یافته است. در ۱۹۹۷، ۱۱۶ مورد تجدید ارائه صورت‌گرفت در حالی که در ۲۰۰۰ این رقم به ۲۳۳ رسید. طی پژوهش دیگری که انجمن پژوهش‌های ملی^{۱۹} به انجام رساند مشخص شد که بین سال‌های ۱۹۹۲ تا ۱۹۹۸ شمار دعاوی قانونی که در ارتباط با اوراق بهادار پس از تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی طرح شده است ۷۵٪ افزایش یافته است.

طبق پژوهشی که موسسه‌ی حسابداری پرایس واتر هاوز کوپرز^{۲۰} در مورد دعاوی قانونی، مربوط به اوراق بهادار طی سال ۲۰۰۰ انجام داد مشخص گردید که این گونه تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی، به خصوص اگر مسئله‌ی قلب هم مطرح بوده است، به هزینه‌ی بسیار غیرمترقبه‌ای

اختیارش گذاشته است که از آن بهره ببرد. حسابرسان آدم‌های بدی نیستند، مسئله به کمیسیون بورس اوراق بهادار است. در حالی که در گذشته حسابرسان فقط می‌توانستند از قیچی باغبانی استفاده کنند اما از این پس از بیشتر استفاده خواهند کرد.^{۲۱} اگر برخورد و اصطکاک بین حسابرسان و حسابداران در حال افزایش است، شاید ناشی از سخت‌گیری حسابرسان داخلی نسبت به بلایی باشد که حسابداران می‌توانند بر سر حسابرسان مستقل بیاورند و همین حسابرسان داخلی هستند که می‌توانند مدیریت ارشد و هیئت‌های مدیره و کمیته‌های حسابرسی را به طور یکسان تحت فشار قرار دهند.

نورمن دی مارکس معاون حسابرسی داخلی شرکت سلکترون^{۱۸} واقع در میل پیتاس ایالت کالیفرنیا می‌گوید: "اگر چه تنش همیشه بین حسابرسان و حسابداران وجود داشته است، ولی همیشه کم‌اثر و هشیارانه بوده است، اگر هم در مواقعی تنش زیاد بود، باز هم این دو گروه به یکدیگر علاقه داشتند. با این وجود احتمال بروز تنش‌های جدید وجود دارد زیرا تحت شرایط کنونی این مسئولیت بیش از پیش به عهده‌ی حسابرسان داخلی گذاشته شده است که در امر تفهیم قوانین و مقررات، کارگروه حسابرسی را هدایت نماید. در شرایط فعلی این امکان برای حسابرسان داخلی به وجود آمده است که بتوانند به کارگروه حسابرسی بگویند "نمی‌توانی این کار را بکنی!"

گرچه مارکس معتقد است که "حسابداران همان کاری را می‌کنند که در گذشته هم انجام می‌دادند" ولی در عین حال می‌افزاید "حسابرس داخلی در مقام خود به عنوان عضوی از کارکنان شرکت و به عنوان دستیار کارگروه حسابرسی باید به نحوی کار کند که اطمینان یابد دایره‌ی حسابداری کاری نخواهد کرد که کارگروه حسابرسی

دیدگاه‌شان درست و منطقی است. اما اگر کمیسیون بورس اوراق بهادار مخالف باشد من را در مقام حسابرس مستقل می‌تواند مجازات کند. آن‌گاه سین جیم آغاز می‌شود، "چه کسی این دفاتر را به نیرنگ آراسته است؟"

البته امروزه تقریباً همه از بازرسی دقیق شیوه‌های عمل حسابداری استقبال می‌کنند - گرچه دیر شده است ولی همه می‌پرسند "کجای کار اشتباه بود؟" به نظر می‌رسد اگر قرار است اعتماد سرمایه‌گذار به بازار اوراق بهادار احیا شود آن‌گاه ما را گریزی از بازرسی‌ها نیست.

اما بسیار پیش از ماجرای شرکت انرون افرادی بودند که اقدامات کمیسیون بورس اوراق بهادار تحت ریاست آرتور لویت را می‌ستودند زیرا در جهت از میان برداشتن پدیده‌ی دفترآرایی^{۱۴} انجام می‌داد. شگفت آن که تا اوایل ۱۹۹۹ مدیران اجرایی سرمایه‌گذاری فکر می‌کردند که گزارشگری مالی بهبود یافته است. طبق مطالعه‌ای که در سال ۱۹۹۹ با عنوان "گزارش افشای اطلاعات مالی شرکت‌های سهامی"^{۱۵} توسط شارلوتس ویل از "موسسه‌ی مدیریت و پژوهش‌های سرمایه‌گذاری"^{۱۶} (به نشانی www.aimr.org) منتشر شد، ۶۹٪ از افراد حرفه‌ای دست‌اندرکار سرمایه‌گذاری که در این پژوهش شرکت جسته بودند فکر می‌کردند کیفیت کلی اطلاعات مالی که شرکت‌های سهامی عام افشا می‌کنند، بهبود یافته است.

جک گیسسی یلسکی از موسسه آرچی^{۱۷} در بالتیمور دیدگاه مثبت خود را در مورد این تحولات چنین بیان می‌کند: "کمیسیون بورس اوراق بهادار و نسیز هیات استانداردهای حسابداری مالی ممکن است در واقع لطف بزرگی در حق جامعه‌ی حسابرسان کرده باشد. چون چماقی در

تمام شده است. یعنی این که مثلاً اگر دعوی مطرح شده مستقیماً به مسئله‌ی تقلب در حسابداری مربوط بوده است، رقم میانگین برای حل و فصل دعوی معادل ۲۰/۷ میلیون دلار بود. برعکس اگر دعوی مطرح شده در مورد اوراق مستقیماً با مسئله‌ی تقلب در حسابداری ربط داشت، رقم میانگین برای حل و فصل دعوی حدوداً ۸/۴ میلیون دلار بود. نتیجه‌ی پژوهشی که ویس ریتینگز^{۲۱} تحت عنوان بحران اعتماد به وال استریت. نقش موسسات حسابرسی^{۲۲} به انجام رساند، ثابت می‌کند که بیش از ۹۰٪ شرکت‌هایی که در آنها تخلفات مالی صورت گرفته است، از حسابرسان گواهی‌نامه‌ی خاموش یا اظهار نظر مقبول دریافت کرده‌اند.

برای کسب اطلاعات بیشتر در این خصوص رجوع کنید به

www.weissratings.co/worsening_crisis.asp

در ۳۳ شرکتی که مورد مطالعه قرار گرفتند، سهامداران در حدود ۱/۳ رکود سودآوری تریلیون دلار از ارزش سهامشان را از دست دادند و تمام این ضرر و زیان ناشی از کار ضعیف حسابداری و بازار کساد اوراق بهادار بوده است. مارتین دی. ویس رئیس موسسه‌ی حسابداری ویس ریتینگز می‌گوید "وکلا اولین و مهم‌ترین دفاعی که به نفع سرمایه‌گذاران می‌کنند این است که مسئولیت را به دوش موسسات حسابرسی می‌اندازند." وی می‌افزاید متأسفانه صنعت حسابداری در ایفای مسئولیتش مبنی بر اعمال نظارت مستقل بر تهیه‌ی صورت‌های مالی شرکت‌های سهامی شکست خورد."

عده‌ای هم نگران این هستند که با این همه توجه و دقتی که در مورد بررسی و رسیدگی ارقام گذشته و حال صورت می‌گیرد، ممکن است حسابرسان در مقابل این همه فشار تحملشان را از دست بدهند. هیچ کس نمی‌پرسد که حسابرسان سال‌ها پس از تجدید نظر در اهداف خود که عمدتاً

در مقام مشاوران و رایزنان داخلی در زمینه‌ی "مدیریت ریسک شرکت" انجام وظیفه می‌کردند و مسئولیت‌شان عمدتاً کنترل و اخیراً بازرسی بود، حالا منطق و عدالت اصلی حضورشان در شرکت عبارت از تضمین درستی اعداد و ارقام باشد.

مایکل آر. یانگ از کسانی است که به نقش گسترده‌تری که حسابرسان داخلی می‌کوشند ایفاء کنند انتقاد می‌کند. وی یکی از شرکای موسسه‌ی حقوق ویلکل فار و گالاگر^{۲۳} در نیویورک و نویسنده‌ی کتاب "تخلفات حسابداری و تقلب مالی"^{۲۴} است. او می‌گوید "حسابرسان داخلی، مانند رادنی دنجر فیلد^{۲۵}، گله می‌کنند که به اندازه‌ی کافی به آنها عزت و احترام نمی‌گذارند." وی هم چنین می‌افزاید: دلیلش این است که از لحاظ شغلی آنها پای خود را بسیار فراتر از جایی نهاده‌اند که مربوط به مسئولیت تهیه‌ی گزارش‌های مالی است."

او در ادامه می‌پرسد: "آنها به مسئله‌ی مدیریت ریسک چسبیده‌اند تا خودشان را با اهمیت نشان دهند ولی مگر شرکتی هست که در آن کسی مسئولیت مدیریت ریسک را برعهده نداشته باشد؟ در حال حاضر حسابرسان داخلی شدیداً از این فکر و ایده پیروی می‌کنند که باید در تمام فعالیت‌های شرکت دستی داشته باشند و بدین ترتیب مسئولیت اصلی آن‌ها که همان تهیه‌ی گزارش‌های مالی است، در این میان از بین رفته است. اکنون وقت آن رسیده است که به اصول بنیادین برگردیم."

یانگ در خاتمه می‌گوید: "نکته‌ی اساسی اینجاست که در ارتباط با سناریوی تهیه‌ی گزارش‌های مالی باید نقش حساس ایفا کرد. این نقش در حال حاضر به‌طور فزاینده مکمل نقشی می‌شود که حسابرسان داخلی برعهده گرفته‌اند. با این وجود آنهایی که دست‌اندرکار شغل حسابرسی داخلی هستند ظاهراً گیج و مبهوت‌اند."

چنین به نظر می‌رسد که حسابرسان

داخلی در داخل خودشان هم نتوانسته‌اند استدلالی قوی در مورد حرفه‌اشان تبیین کنند. بروس آدامیک رئیس موسسه‌ی مشاوره‌ی کریتو اشورنس^{۲۶} در شیکاگو که پیش از این حسابرس عمومی موسسه‌ی امری تک^{۲۷} در همان شهر بود می‌گوید: "فکر نمی‌کنم نقش حسابرسان به‌خصوص در ارتباط با نظارت در شرکت‌های سهامی به خوبی درک شده باشد. شاید بتوان گفت که حسابرسان داخلی مهم‌ترین ابزار کنترل است که در هر شرکتی می‌تواند وجود داشته باشد. تصور می‌کنم روزی خواهد رسید که مسئله‌ی نظارت در شرکت سهامی به عنان مهم‌ترین ابزار کنترل تلقی شود."

حسابرسان داخلی اذعان می‌کنند که در مقطعی مجبور بودند عقب‌گرد کنند و همین باعث می‌شود تا به‌گونه‌ای روان‌گسیخته شوند. حدود یک سال پیش بود که گروه بخش تجاری "وابسته به انجمن حسابرسان داخلی"^{۲۸} واقع در آلامونت اسپرینگز^{۲۹} فلوریدا، تعریف رسمی خود از حسابرسان داخلی را تغییر داد و این حرفه را به این صورت تعریف کرد که "مسئولیت حسابرسان داخلی کمک به سازمان‌ها برای دستیابی به اهدافشان از طریق رویکردی سیستماتیک و سامان یافته برای ارزیابی و بهبود میزان اثربخشی مدیریت ریسک، کنترل و نظارت است.

چند ماه پیش از آن کوین مید یکی از مدیران "گروه بخش تجارت" به نگارنده گفت: "برای حسابرسان داخلی، جنبه‌ی مثبت قضیه در اینجاست که دیگر مجبور نیستند در سطح کل شرکت مسئله‌ی ریسک را مدنظر قرار دهند، در حالی که از گذشته‌های دور همه‌ی توجه آنها همیشه به مسائل مالی معطوف بوده است."

در شرایط فعلی این گروه سیاست متفاوتی را در پیش گرفته است. بیل بیشاپ رئیس انجمن حسابرسان داخلی می‌گوید: "جای تعجب در اینجاست که حسابرسان

می‌شدند کم بود. همه از جمله ما حسابدارها را از دست می‌دادیم. دیگر کسی سراغ حرفه‌ی حسابداری نمی‌آمد چون تعداد زیادی شرکت جدید تاسیس شده بود و این افراد به آنها مراجعه می‌کردند و یک شبه مدیر مالی می‌شدند، رشد سریع شرکت‌های جدید، فشار مضاعفی را روی حسابرسان و حسابدارانی که در این شرکت‌ها کار می‌کردند وارد می‌آورد. البته منظورم این است که این افراد از لحاظ کیفی مشکل داشتند. در نظر بگیرید که روزی یکی از مشتریان موسسه‌ی ما کارت ویزیت خودش را به من داد که روی آن عنوان "مدیر بازاریابی" خط خورده بود و عنوان جدید "مدیر مالی" به جای آن نوشته شده بود. با دیدن این وضعیت قدری شوکه شدم.

در شرایط فعلی، با توجه به رکود و کساد اقتصادی، مشکل شرکت‌ها و موسسات حسابداری برعکس شده است. او می‌گوید "امروز دیگر کسی حاضر نیست نیروی کار جدید استخدام نماید".

آیا فناوری می‌تواند رکود و کساد فعلی را جبران نماید و از احتمال بروز تنش‌های جدید بین حسابرسان و حسابداران و دیگر افراد شاغل در این حرفه بکاهد؟ استیو جیمزسون، مدیر فنی انجمن حسابرسان داخلی می‌گوید "در فرایند حسابرسی و برای ارتقای سطح کیفی آن از فناوری استفاده بیشتری می‌شود. فناوری به حسابرسان امکان می‌دهد که هم‌زمان بر معاملات نظارت و آنها را تحلیل کنند و بر رابطه‌ی آنها و انواع مختلف معاملات نظارت کنند. فناوری به حسابرسان فرصت می‌دهد که در حین این که مسئله‌ای رخ می‌دهد بر آن نظارت و جنبه‌های منفی آن را کشف نمایند، در حالی که در گذشته کار آنها حسابرسی تمام عیار بود و مجبور بودند براساس نمونه‌گیری کار کنند".

معهدا استفان هد که از مشاوران ارشد

حسابرسان و حسابداران حداقل در ظاهر هم که باشد می‌گویند نیاز به نیروی کار جدید و منابع مالی تازه برای انجام مسئولیت‌هایشان که ناشی از توجهی زیاد به گزارش‌های مالی با کیفیت بالاست، ندارند چون فناوری می‌تواند در برآورده ساختن نیازهای جدید به آنها کمک کند. مایلز کرین مدیر حسابرسی داخلی شرکت کوم دیسکو^{۳۱} در ایلینویز می‌گوید: "به نظر من حسابرسان داخلی از لحاظ منابع مالی و تعداد حسابداران و نیروی کاری که در اختیار دارند نباید مشکلی داشته باشند. در صنعت بانکداری، شغل قبلی من، تقریباً ۷۰٪ وقت ما صرف مطابقت با قوانین و مسائل مربوط به حسابرسی می‌شد، مسائلی نظیر گزارش معاملات ارزی و نیز رعایت مفاد "قانون افشای وثایق کشور"^{۳۲} که قانونی است برای اطمینان از این که کسی تبعیض قائل نشود. حتی با توجه به شرایط جدید کمیسیون بورس اوراق بهادار و نیز هیات تدوین استانداردهای حسابداری مالی در مورد مسائل گوناگون، حسابرسان داخلی می‌توانند با همین منابعی که در اختیار دارند به وظایف و مسئولیت‌هایشان عمل کنند. با این وجود ایلینو از گران‌ترین تورنتون می‌گوید در طول تقریباً ۱۰ سال گذشته یا حداقل تا زمانی که اقتصاد اندکی سامان گرفت، یافتن حسابدار با استعداد هم برای موسسه‌های حسابداری و هم برای شرکت‌ها بسیار دشوار بود. به اعتقاد او آشنایی و تسلط به قوانین و مقررات جدید مدتی زمان خواهد برد و باعث خواهد شد که فرصت‌های بیشتری برای حسابرسان مستقل پدید آید".

او می‌گوید: "در دهه‌ی ۱۹۹۰ به علت رشد اقتصادی و شکوفایی تجاری الکترونیکی و اینترنتی، کسی نمی‌توانست حسابدار بیابد. تعداد کسانی که حسابدار

داخلی به تدریج به مسائلی می‌پردازند که می‌تواند منجر به تغییر در کیفیت سود خالص شود. مثلاً بخش همایش‌های انجمن ما یک هم‌اندیشی کاملاً جدید را تحت عنوان کیفیت سود خالص^{۳۰} در دست برنامه‌ریزی دارد و ما این همایش‌ها را به‌طور مرتب در طول چند سال آینده برگزار خواهیم کرد. گروهی هستند که در حال حاضر نشسته‌اند و مشغول نقد و بررسی برنامه‌های این همایش هستند".

وی می‌افزاید: "دور از انصاف نیست اگر بگوییم که حسابرسان داخلی دیگر به فرایندها و سازوکارهایی نمی‌پردازند که شالوده‌شان مسائل مربوط به کیفیت سود خالص است. با در نظر گرفتن ریسک، توجه آنها به مسائلی مانند هزینه‌های مربوط به تجدید ساختار، مسائل ناشی از هزینه‌های مربوط به تجدید ساختار و بازشناسی درآمدها می‌پردازند. تمام اینها مسائلی راهبردی هستند که بر میزان ریسک‌پذیری هر سازمان اثر می‌گذارند".

با وجود این بسیاری از کسانی که دست‌اندر صنعت حسابرسی هستند می‌گویند که می‌توانند در عرصه‌ی تهیه‌ی گزارش‌های مالی به گستردگی فعالیت نمایند بی‌آن که زمینه‌های جدید کار را کنار بگذارند. رید از موسسه‌ی حسابداری کی پی ام جی اعتقاد دارد که "پیام اصلی این است که حسابرسان داخلی باید اطلاعاتی را در خصوص محیط کنترل داخلی در اختیار کارگروه حسابرسی قرار دهند و باید اطمینان حاصل نمایند که تمام توجهی کارگروه حسابرسی متوجهی ۵ تا ۱۰ عامل ریسک باشد که متوجهی شرکت است. اگر آنها بتوانند دستور جلسه‌ی کارگروه حسابرسی را به‌نحوی تغییر دهند که هم‌زمان به هر دو مسئله پردازد و از تغییر در منشور کارگروه حسابرسی هم غافل نشوند، در این صورت می‌توان گفت که آنها وظیفه‌شان خود را به خوبی انجام داده‌اند".

* Richard Richter Quinn, Tension? Management Accounting. 2003.

- 1- materiality
- 2- generally accepted accounting principles
- 3- Enron, Andersen, WorldCom, Xerox
- 4- the wall street journal
- 5- Securities & Exchange Commission
- 6- Financial Accounting Standards Board
- 7- International Accounting Standards Board
- 8- Forbes
- 9- Dremman value management
- 10- Contrarian Investment Strategies: The Next Generation
- 11- KPMG Audit Committee Institute
- 12- Grant Thornton
- 13- situational factors
- 14- cooking of the books
- 15- corporate disclosure reoprt
- 16- Association for Investment Management & Research
- 17- R.G.Associates
- 18- Selectron Corporation
- 19- National Research Associates
- 20- Pricewaterhouse Coopers
- 21- Wiess Ratings
- 22- the Crisis of Confidence on Wall Street: the Role of Auditing Firms
- 23- Willkle Farr & Gallagher
- 24- accounting irregularities & financial fraud
- 25- Rondnay Danger Field
- 26- creative assurance
- 27- Ameritech
- 28- Altamonte Springs
- 29- Institute of Internal Auditors
- 30- quality of earnings
- 31- Comdisco Incorporation
- 32- Home Mortgage Disclosure Act
- 33- National Association of Corporate Directors

خارج می‌شود. به همین دلیل نمی‌توانند هیچ وقت مرحله‌ی یادگیری را پشت سر بگذارند؛ یعنی همیشه باید در حال یادگیری باشند.

آیا نبردی سخت و دشوار برای همه در پیش است؟ شاید! تام هورتون از مدیران پیشین انجمن ملی مدیران شرکت‌های سهامی^{۳۳} در واشنگتن دی‌سی می‌گوید "گمان نمی‌کنم در کارگروه‌های حسابرسی نیاز به تعداد زیادی افراد باهوش در امور مالی داشته باشیم، حتی با وجود این که این همان مسیری است که کمیسیون بورس اوراق بهادار طی می‌کند. آیا واقعاً ضروری است که اعضای آن حتماً بتوانند ظرایف فناوری الکترونیک را درک کنند؟ احتمالاً نه. ولی آنچه ضروری است این است که در هر شرکتی باید یک نفر این نوع فناوری را در سطح بالا بداند".

عدم تعریفی جامع و فراگیر از "کیفیت"، وضع موجود را از آنچه هست هم پیچیده‌تر و مبهم‌تر خواهد کرد. گالاگر از انجمن نظارت بر شرکت‌های سهامی می‌گوید "کمیسیون بورس و اوراق بهادار هدف خوبی دارد که می‌خواهد صورت‌های مالی با کیفیت باشند. سالهاست که حسابرسان مستقل می‌گویند این صورت‌های مالی براساس اصول حسابداری همگانی پذیرفته شده قابل قبول هستند ولی کمیسیون بورس و اوراق بهادار می‌خواهد با افزایش کیفیت صورت‌های مالی، سطح کیفیت این حرفه را ارتقاء دهد. متأسفانه این وضعیت باعث بروز مشکلاتی شده است چون تعریفی از "کیفیت" وجود ندارد.

برای حسابرسان داخلی و به همین ترتیب برای حسابرسان مدیریتی، این وضعیت بدان معناست که باید تا مدت‌ها انتظار چیزهای نامنتظره را داشته باشند.

در زمینه‌ی اوراق بهادار است می‌گوید که فناوری همانند تیغ دودم است. به اعتقاد او "ما به تدریج از یک محیط رایانه‌ای یکپارچه سنگین جدا می‌شویم و با یک محیط رایانه‌ای که تا حد زیادی توزیع شده است روبه‌رو می‌شویم. کاربری‌های مختلف در یک جا متمرکز نیست بلکه در جاهای مختلف توزیع شده است. همین وضعیت باعث بروز چالشی جدید هم برای دست‌اندرکاران امنیت فناوری اطلاعات و هم برای حسابرسان داخلی و مستقل و حسابداران شده است. در شرایط کنونی، حسابرسان باید با محیط‌های مختلف رایانه‌ای آشنا باشند و در عین حال باید بدانند که هر محیطی منحصر به فرد است."

هد به این نکته نیز اشاره می‌کند که حسابرسان و حسابداران احتمالاً به دلیل به‌کارگیری فناوری‌های جدید و در نتیجه به دلیل کاهش میزان استفاده از اسناد و مدارک کاغذی تا حدی دچار سختی خواهند شد. به گفته او "همیشه در گذشته حسابداران عادت داشتند که کاغذ پیش رویشان باشد تا بتوانند اعداد و ارقام را بررسی و کنترل نمایند. در شرایط فعلی روز به روز از میزان کاربرد کاغذ کاسته می‌شود." او می‌گوید "از لحظه‌ای که اطلاعات و داده‌ها وارد می‌شود تا زمانی که در دفاتر ثبت می‌شود، تغییرات بسیار زیادی رخ می‌دهد. سیستم حسابداری مالی تغییرات زیادی بر روی این داده‌ها اعمال می‌کند و تغییراتی هم که در میانه‌ی کار داده می‌شود الزاماً روی نسخه‌ی کاغذ ظاهر نمی‌شود."

مطلب آخر این که "در حال حاضر چیزی در اختیار داریم که نامش سیستم‌های فناوری و نرم‌افزاری است و تا دو سه سال با ما خواهد بود و سپس پدیده‌ای کاملاً جدید جای آن را خواهد گرفت. به محض این که حسابرسان و حسابداران سیستمی را می‌آموزند و به آن مسلط می‌شوند، از دور