

حرفه‌ای شدن در جهان سوم^۱

نوشته: دافنه.ام. جانسون^۲
ترجمه: امیر پوریانسیب - علی مصدر



مقاله در این حوزه سود جست. مناسب است یادآوری شود که این مقاله تنها به برخی از علل و عوامل پیدایش موقعیتهای یاد شده پرداخته است.

اگرچه دستیابی به شیوه‌های برون رفت از این وضعیت نیازمند پژوهش است، اما می‌توان نارساییهای ساختار بازار سرمایه در ایران را سرچشمه این دشواریها فرض کرد.

در مقاله حاضر بیشتر به بررسی نارساییها و دشواریهای توسعه و پیشرفت حسابرسی داخلی در کشورهای در حال توسعه بویژه در کشورهای افریقایی پرداخته شده است. از همین رو بسیاری از مشکلات مطرح شده در آن را می‌توان بی‌چون و چرا و بدرستی بر موقعیت حسابرسی مستقل ایران نیز تعمیم داد و از راهگشاییهای

در مراسم پنجاهمین سالگرد انجمن حساب‌رسان داخلی^۳ هربرت دی. میلر^۴ خطاب به حاضران گفت: «هرچند امروز می‌توانیم از دستاوردهایمان خشنود باشیم اما نباید چنین تصور کرد که هر آنچه می‌توانسته‌ایم، انجام داده‌ایم.» میلر، در گفته خود، بر خطا نیست. زیرا

۱. برگرفته از:

Internal Auditor, October 1992, pp 51 - 52.

2. Daphne M. Johnson

3. Institute of Internal Auditing (I.I.A.)

4. Herbert. D. Miller

پیوندهای خانوادگی

مناسبات خانوادگی گسترده در جهان سوم بر دشواری کار حسابرسیان می‌افزاید صاحبکاران بیشتر اوقات برادر، خواهر، برادرزاده، خواهرزاده، عم یا دایی و دست‌کم یکی از بستگان دور حسابرس هستند. در چنین شرایطی، هدف حسابرسی به جلب رضایت خاطر صاحبکار و مصالحه با او بدل می‌شود و مسئله اصلی حسابرسی یعنی تفحص در حسابها، نوعی سختگیری و بیرحمی تلقی شده به صورت موضوعی فرع بر روابط خویشاوندی درمی‌آید.

سن در مقابل عقل

سن حسابرس نیز خود مشکل جداگانه‌ای است. حسابرسیان جوان باید شهامت بسیار داشته باشند تا دربارهٔ صورتهای مالی صاحبکاری پا به سن گذاشته که از شغل درخور اعتنایی هم برخوردار است اظهار نظر کنند؛ بویژه حسابرسی که هنوز منزلت اجتماعی والایی به دست نیاورده باشد. تا همین اواخر فقط حسابرسیان جاافتاده می‌توانستند آزادانه با صاحبکاران روبه‌رو شوند. در گذشته، حسابداران سنتی برای اطمینان یافتن از درستی ارقام مالی فقط ابزار کنترل دفترها را در اختیار داشتند و تا زمانی که تغییری در این نظم پدید نیامد، اشتباهات تحمل می‌شد.

حفظ وضع موجود

مقاومت در برابر تغییرات از مسائل و دشواریهای دیرپای جهان سوم است. در این جوامع، تغییر امری بسیار تحمیلی به نظر می‌رسد. گرچه انجام امور به شیوه‌های سنتی به عدم کاربرد حسابخواهی منجر شده است، تغییر در شیوه‌ها نیز معنایی جز زیان اقتصادی ندارد و به کاهش منزلت سیاسی یا اجتماعی شخص می‌انجامد. این ایستایی، تنگنایی را در مورد کاربرد روشهای مدرن حسابداری داخلی به وجود آورده است. بر اثر این تنگنا، روند توسعه «حسابرسی سیستمها و عملیات» (که چیزی بیشتر از رسیدگی به دفاتر آنها می‌نماید) در بیشتر کشورهای جهان ورق بزنید



در قاموس مردم، کاری ناپسند و فعلی حرام تلقی می‌شود. تربیت کودکان به گونه‌ای است که هر آنچه را می‌شنوند بی‌چون و چرا بپذیرند و پرسشی درباره آن به میان نیاورند. برخلاف غرب، میل کودکان به پرسیدن و بدتر از آن پی‌جویی و کنجکاوی کردن، گستاخی به‌شمار می‌آید و بدین علت، کودک پرسشگر کنجکاو را فقط «فضول» نمی‌خوانند، او احتمالاً به دلیل «تافرمانی» و «تن ندانن به رأی و نظر بزرگترها» متهم به هتک حرمت و پرده‌داری نیز می‌شود. بنابراین، در این کشورها باید به هر چه بزرگترها می‌گویند، صرف‌نظر از درستی و یا نادرستی آن، گوش سپرد و از آن پیروی کرد. افزون بر این، هرگاه کسی، در هر سنی چیزی بپرسد، اطلاعات مورد نظر را به آسانی به دست نمی‌آورد.

براین اساس، از آنجا که کار حسابرس، پژوهش و دقت در امور است، مردم روی خوشی به حسابرسی نشان نمی‌دهند و از آنان گریزانند. حسابرسی هم خود بر این عدم پذیرش آگاهند.

روشهای غیررسمی

در بیشتر کشورهای جهان سوم، بقای سازمان بستگی تام به انجام امور از راههای غیررسمی دارد. حال آنکه حسابرسی با اعمال رویه‌های ثابت و یکنواخت و ابزارهای کنترلی رسمی سروکار دارد. البته حسابرسی به کاربست روشهای غیررسمی هنگامی که اهداف کنترلی تأمین می‌شود، اعتراض نمی‌کنند اما اغلب چنین نیست و انجام روشهای غیررسمی به «نبود برنامه‌ریزی و مستندات» و بدتر از آن «نبود استاندارد» و خلاصه هرج و مرج کامل می‌انجامد. به این ترتیب امکان حسابخواهی⁵ در مراجعه‌های بعدی کاملاً از بین می‌رود.

5. Accountability

● در بیشتر کشورهای جهان سوم مردم روی خوشی به حسابرسیان نشان نمی‌دهند و از آنان گریزانند.

هنوز بخشهای پهناوری از جهان سوم از حوزه نفوذ آموزه‌های انجمن ما برکنار مانده است. گرچه بیشتر توجه در این مقاله معطوف به آفریقا است اما من بر این باورم که مشابه این وضعیت در بسیاری از کشورهای جهان سوم وجود دارد. اکنون حسابرسیان چنان برای حرفه‌ای شدن تلاش می‌کنند که حتی تصور آن برای دیگران دشوار است. درست است که تأکید صرف بر مسائل و دشواریها، همواره نتیجه‌بخش نیست اما برای دستیابی به راه حلی مؤثر، تجزیه و تحلیل سرشت دوراهی رویارویمان ضروری به نظر می‌رسد.

پیشینه

در بیشتر کشورهای جهان سوم، بویژه کشورهای آفریقایی، همواره حسابرسی را همچون پدیده‌ای بیگانه نگریده‌اند. این نوع نگرش، در تاریخ، فرهنگ و روش زندگی جمعی ما ریشه دارد.

منع پژوهش

در بخشهایی از آفریقا، حتی کنجکاوی کودکان برای سر درآوردن از چیزهای مختلف، رفتاری تحمل‌ناپذیر است. تلاش برای آگاه شدن،

سوم بسیار کند است.

از طریق حسابرسی سیستم‌های توان به کاستی‌ها و نقاط ضعف کنترل‌ها در سازمان پی برد. ویژگی‌های حسابرسی مدرن داخلی بدین قرار است:

۱ - حسابرسی مدرن به منزله مجموعه سیستمی است که تأثیر و کارایی آن در گرو تغییر است.

۲ - نشانه‌دهنده کاستی‌های کار افراد است و ممکن است باعث تغییر و جا به جایی در سطوح بالایی سازمان شود.

۳ - از پدید آمدن فرصت برای ثروت‌اندوزی شخصی جلوگیری می‌کند.

۴ - به مثابه سرچشمه اعتراض و انتقاد، آرامش خاطر غفلت‌زدگان را برهم می‌زند.

این دلایل برای پاسخ دادن به این پرسش که «در چنین جوامعی حسابرسی داخلی مورد

● حسابرس جهان سومی به حسابرسی محرمانه اعتقاد دارد و به شدت پنهانکار است. حرف، حرف اوست و گمان می‌کند آنچه انجام می‌دهد در جهت اثبات ضرورت حسابرسی است.

استقبال قرار نمی‌گیرد کافی است. ناگفته پیداست آنچه در یک جامعه پذیرفته نشود، اجرای بدی هم خواهد داشت.

حسابرس و صاحبکار

رابطه حسابرس - صاحبکار در جهان سوم از جمله مقوله‌هایی است که هیچگاه بر مبنایی درست شکل نگرفته است. در این جوامع گروهی از حسابرسان معتقدند که «حسابرسی محرمانه»^۶ یگانه راه پژوهش، کنترل و گزارش کردن به دور از چشم اعیار است. از این رو رهیافت نوین، که بر مبنای همکاری حسابرس و صاحبکار قرار دارد،

6. Secret auditing

توجهی را بر نمی‌انگیزد. حسابرسی که بر این باور است به سختی «پنهان کار» می‌شود و از دیگران کناره می‌گیرد. او احساس می‌کند که اخلاقاً متعهد است که مستقل بماند و تلاش می‌کند هرچه بیشتر به استقلال برسد. چنین حسابرسی همواره در پی بر ملا کردن تمامی اشتباهات، اعم از مربوط یا نامربوط، مهم یا بی‌اهمیت است. حرف، حرف اوست و گمان می‌کند آنچه انجام می‌دهد در جهت اثبات ضرورت حسابرسی است. متأسفانه چنین رویکردی، تأثیر بدی بر دانش حرفه‌ای می‌گذارد و گواهی بر ناپایبندی به استانداردهای حسابرسی داخلی است. استاندارد شماره ۲۶۰ بر ایجاد رابطه انسانی مناسب میان حسابرس و صاحبکار تأکید می‌کند.

● دولتها و مدیران در این کشورها ضرورتی به حساب پس دادن احساس نمی‌کنند. برعکس حسابرسان هستند که باید همانند دیگر فرودستان جوابگوی مدیریت باشند.

مدیران حسابرس بر سر دوراهی

حسابرسان عضو هیئت مدیره بیشترین فشار را متحمل می‌شوند. این مدیران چه بسا برای رد اتهام خرده‌گیری و عیبجویی ناآگاهانه بر اعمالی صحه بگذارند که مغایر استانداردهای حرفه است؛ برای مثال گماردن افراد به حسابرسی اموری که پیشتر خودشان مسئول آن بوده‌اند، بی‌آنکه جانشینان فرصت کافی برای تأثیر گذاری بر نظم قبلی داشته باشند. وضع به گونه‌ای است که تشویش حسابرس درباره کاربست دانش خود در قلمرویی آشنا حتی بر هراس او از بی‌طرف و منصف نماندن غلبه می‌کند.

برتری مدیریت

مدیریت، براساس سنت، یگانه منبع اقتدار در

سازمان است و در کردارهای خود از قدرت برخوردار است. سرسپردن به اقتدار همواره در جهان سوم اهمیت داشته است و دولتها و مدیران در این کشورها، ضرورتی به حساب پس دادن به زیردستان خود، یعنی مردم احساس نمی‌کنند. برعکس حسابرسانند که باید همانند دیگر فرودستان جوابگوی مدیریت باشند.

● گرایش جوانان و رویکرد زنان به حرفه حسابرسی از امیدهای تازه در جهان سوم است.

بی‌شک، حسابرسی نوین داخلی بر مفهوم «پذیرش حسابرسی» بنا شده است. اگر در دولتها و مدیران جهان سوم حس مسئولیت و الزام به پاسخگویی وجود نداشته باشد به طریق اولی نیازی نیز به انجام حسابرسی احساس نمی‌کنند. به همین دلیل در کشورهای جهان سوم، قوانین دولتی از منزلت یافتن حسابرسی، آن گونه که در کشورهای دیگر رایج است، پشتیبانی نمی‌کند. نیازی به گفتن نیست که هنگامی که مقامات اجرایی، نگران اجرای مقررات نباشند، پذیرش مسئولیت از جانب آنها نیز ثمری نخواهد داشت و تباهی و فساد در پرده باقی می‌ماند. براساس آنچه تاکنون روی داده اگر بگوییم که انگیزش برای حسابرسی در جهان سوم اندک است جانب انصاف را از دست نداده‌ایم.

پیشرفت

با این همه، نمی‌توان پیشرفت را انکار کرد. این پیشرفت گرچه به کندی صورت گرفته اما درخور اعتناست و در جهان سوم کشوری نیست که از آن بی‌نصیب مانده باشد.

مثال جالب در این زمینه، اشتغال زنان در حرفه حسابرسی است؛ امری که پیش از این به ندرت روی می‌داد. با اینکه تعداد زنان حسابرس در این جوامع در مقایسه با مردان اندک است و با وجود همه سختی‌های آغاز راه، آنها از پرداختن صرف به کارهای خانه دست شسته و به حرفه‌ای روی آورده‌اند که مردان همواره از توانفرسایی و

ملال انگیزی آن شکوه می کنند.

نشانه مسرت بخش دیگر، توجه جوانان به این حرفه است. در این حرفه دیگر بازنشستگان جای خود را به بازنشستگان نمی دهند و حسابرسی حرفه سالمندان به شمار نمی آید.

اما مهمترین دستاورد، علاقه روزافزون به تشکیل شعبه های انجمن حسابرسان داخلی است. هر چه بر دانش ما از کارکرد حسابداری در کشورهای توسعه یافته افزوده می شود، بیشتر به ضرورت گسترش و پیشرفت آن پی می بریم. متأسفانه موانعی بر سر راه پیشرفت وجود دارد که برخی از آنها بدین قرارند:

۱- وضعیت اقتصادی جهان سوم

تا قبل از استقلال بیشتر کشورهای در حال توسعه، دریافت وام و استقراض خارجی موضوعی ویژه کشورهای پیشرفته خارجی بود. پس از کسب استقلال بود که کشورهای جهان سوم برای اجرای برنامه های توسعه خود ناگزیر به دریافت وامهای خارجی شدند. وامها با خود بحرانهای اقتصادی را به همراه آوردند که یکی از آنها مسأله بسیار حساس برابری نرخ ارز است.

کشورهای فقیر با منابع ناچیز خود نتوانسته اند همواره برای حسابرسی اولویت شایسته آن را قائل شوند. بویژه که مقامات مسئول در بیشتر این کشورها از ایجاد نظم اقتصادی - سیاسی مناسب برای رشد و توسعه ملی درمانده اند و مدیریت، قادر به ایجاد تغییری بنیادین در این زمینه نبوده است. بودجه حسابرسی نیز همیشه کمتر از آن بوده است که بتوان با اتکا به آن برنامه مؤثری را به اجرا درآورد. به این ترتیب در نبود برنامه ریزی درست، پیشرفت حسابرسی کند و حتی گاه گرفتار سیر قهقراپی بوده است.

● دغدغه اصلی مدیریت در جهان سوم حفظ خویش است. بنابراین آنچه قربانی می شود دو اصل برنامه ریزی درست و نظارت است.

۲- علائق مدیریت

در کشورهای جهان سوم، انتخاب بیشتر مدیران ارشد، همچون مشاوران اقتصادی و روسای بانکهای مرکزی، بر مبنای توجیحات و دلایل سیاسی صورت می گیرد. از آنجا که با پدید آمدن هر تغییری در رژیم سیاسی این افراد نیز جای خود را به دیگران می دهند مدیریت عالی، همواره بی ثبات و دستخوش دگرگونیهای پی در پی است. از همین رو دغدغه اصلی مدیریت، حفظ خویش است. در این فراگرد آنچه غالباً قربانی می شود، دو اصل برنامه ریزی درست و نظارت است.

۳- دستور عمل حسابرسی

دستور عمل، چنانکه از تعریف انجمن حسابرسان داخلی برمی آید، سند رسمی مکتوبی است که مدیریت و هیئت مدیره بر آن صحنه گذاشته و بر اساس آن اقتدار و مسئولیت به اداره حسابرسی داخلی واگذار می شود. اما در کشورهای جهان سوم به نظر نمی رسد که مفهوم منشور چنین چشم انداز گسترده ای را در برابر دیدگان حسابرسان بگشاید.

● هنوز هم حسابرسان «بله قربان گو» تشویق می شوند و پاداش دریافت می کنند.

۴- وضعیت دشوار حسابرسان

در بیشتر کشورهای در حال توسعه، سوءظن شدیدی نسبت به حسابرس وجود دارد، به همین دلیل وفاداری حسابرسی که از امکان ارزیابی فعالیت مدیریت و بررسی رویه های وضع شده برخوردار می شود سخت آسیب پذیر است و ممکن است دم به دم مورد تردید واقع شود. در واقع وفاداری و بیطرفی حسابرس به نیروهایی برضد خود او تبدیل می شوند. مدیریت از خود می پرسد که چگونه ممکن است یک حسابرس هم وفادار به

ما و هم بیطرف باشد و در نتیجه از پذیرش وفاداری یک حسابرس منصف و بیطرف تن می زند.

از آنجا که مدیریت حاضر نیست موقعیتی را که سالها برای دستیابی به آن تلاش کرده، از دست بدهد مهارت حرفه ای حسابرس به رسمیت شناخته نمی شود، عملکرد واقعی او به موضوعی فرعی بدل می گردد و به رغم تلاش فراوان، همواره منکوب می شود و فرصت ابراز وجود نمی یابد. در نتیجه حسابرس در وضعیتی درمانده، وابسته به مدیریت باقی می ماند.

در عالم حسابرسی، بیشتر اوقات آن گونه مهارت ستوده می شود که در خدمت وفاداری باشد و نه صداقت. وفاداری مورد انتظار از حسابرس در جهان سوم به حسابرسی ناکارا و غیر پیشرو می انجامد. هنوز هم حسابرسان «بله قربان گو» تشویق می شوند، پاداش می گیرند و برخی حسابرسان از این کار بی ارج و قدر، خسته شده، از آن دست شسته و جلای وطن می کنند بی آنکه بدانند به کجا می خواهند بروند. چرا که آسمان حسابرسی در بیشتر کشورهای جهان سوم به یک رنگ است. کسانی مایلند این پدیده را از مقوله «فرار مغز» بشمارند. من خود هنگامی که در پی اطلاعاتی درباره زنان جهان سومی عضو انجمن حسابرسان داخلی برآمدم و دریافتیم که انجمن در این کشورها هیچ عضو زنی ندارد متعجب نشدم.

● «پیشرفت از طریق همکاری بیکی از روشهای گسترش مهارت حسابرسی و استانداردهای آن در جهان سوم است. حسابرسان چند ملیتی می توانند رابطه تنگاتنگی با حسابرسان بومی برقرار کنند.

اولویتهای ما

بسیاری از حسابرسان با تجربه در سراسر دنیا ورق بزنید

فصلنامه علمی و تحقیقی

مطالعات مدیریت

نشریه فصلی دانشکده حسابداری و مدیریت دانشگاه علامه طباطبائی

□ خواننده گرامی

در صورت تمایل به مطالعه مداوم فصلنامه «مطالعات مدیریت» فرم زیر را تکمیل و به نشانی دفتر مجله واقع در تهران، خیابان ولیعصر، خیابان توانیر، خیابان نظامی گنجوی، پلاک ۷۸، دانشکده حسابداری و مدیریت، دانشگاه علامه طباطبائی و یا تهران صندوق پستی ۶۴۷۹-۱۴۱۵۵ ارسال فرمایید:

اشتراک سالانه ۶۰۰۰ ریال

تک شماره ۱۵۰۰ ریال

حرفه‌ای شدن
در جهان سوم

در این نکته اتفاق نظر دارند که شناخت سبک و شیوه مدیریت از ضرورت‌های یک حسابرسی مؤثر و کاراست. در جهان سوم چندین عامل بر شیوه مدیریت تأثیر می‌گذارد: نبود بودجه و وارد آوردن فشارهای سیاسی برای پیشبرد امور، جلسه‌ها و نشست‌های بی‌پایان برای حل بحران بدهیها که به نظر می‌رسد حل ناشدنی است، تصمیمگیری بی‌آنکه مجال هرچند اندک برای تجزیه و تحلیل خطرات باشد و... وضعیت به گونه‌ای است که پیشبینی شیوه‌ای که مدیریت برخواهد گزید ناممکن است. حسابرسی هم که نتواند از عهده پیشبینی شیوه مدیریت برآید کارایی چندانی مؤثری نخواهد داشت.

حسابرسان باید همواره و بدون احساس خستگی و نومیدی این نکته را به مدیریت گوشزد کنند که روش آنها تا چه حد می‌تواند بر کارایی حسابرسی بیفزاید. البته قبل از آن حسابرس باید مدیریت را از مزایای حسابرسی داخلی آگاه کند. حسابرسی کارآمد یکی از راه‌های ارتقای استانداردهای حسابداری حرفه‌ای است.

«پیشرفت از طریق همکاری» یکی دیگر از روش‌های گسترش مهارت حسابرسی و استانداردهای آن در جهان سوم است. میل به همکاری ابتدا باید از درون بجوشد. کسانی از ماکه از مزایای تخصص‌مان برخوردار شده‌ایم نیک آگاهی که پاداش‌های درونی نیز وجود دارد.

همچنین باید کوشید تا دیگران هم به جمع ما بپیوندند. درست است که مشکلات فراوانند اما باید تلاش کرد و به موفقیت باور داشت. در جهان سوم، عضویت در یک باشگاه، انجمن و یا جامعه حرفه‌ای به توان مالی افراد بستگی دارد؛ حق عضویتی وجود دارد که باید پرداخت، کتابی هست که باید آن را خرید، جلسه‌ای برپا می‌شود که باید در آن شرکت جست و... شرکت در هیچیک از این امور برایگان نیست. دلیل «فقر آموزشی» بسیاری

برگ درخواست اشتراک

فصلنامه مطالعات مدیریت

لطفاً نام اینجانب را در فهرست مشترکان مجله فصلنامه «مطالعات این سازمان

مدیریت» ثبت و از شماره سال تا شماره سال تعداد

..... نسخه مجله منظمأ به آدرس زیر ارسال فرمایید.

آدرس و شماره تلفن:

ضمناً مبلغ ریال حق اشتراک مجلات درخواستی به حساب جاری شماره

۹۰۰۳۱ بانک ملی شعبه اردشیر واریز گردیده و رسید آن به پیوست ارسال می‌گردد.

از مردم ما فقر مالی است. اگر آنان قادر به پرداخت هزینه تحصیل خود بودند، شاید تا عالیترین مدارج تحصیلی پیش می رفتند. باید پذیرفت که این افراد اکثریت جامعه را تشکیل می دهند. مطالعه‌ای که خود شخصاً و به تازگی انجام داده‌ام این نکته را تأیید می کند.

راه حل فوری

حتی برای آن عده که قادر به پرداخت هزینه‌ها هستند نیز پول محلی همواره گره گشا نیست. افزایش پی در پی نرخ ارز، افزون بر مسئله دسترسی نداشتن به خود ارز، روحیه ذوق و ابتکار را می کشد. حضور در دانشگاه نیز امیدی به عضویت را بر نمی انگیزد. دانشجویان از جمله فقیرترین جوانان در کشورهای جهان سوم هستند.

این کشورها گسیل می شوند می توانند رابطه نزدیکی با حسابرسان بومی برقرار کنند. کار کردن با افراد تواناتر می تواند بر قدرت حرفه بیفزاید. آرزوی من این است که «پیشرفت از طریق همکاری» روزی تحقق یابد و به حرفه‌ای شدن در جهان سوم یاری برساند.

حمایت حرفه‌ای نیازی است که نباید درباره آن اغراق کرد. این حمایت می تواند به مؤثرترین سلاح ما مبدل شود. این حمایت، سرچشمه‌ای یگانه و تنها از درون ندارد بلکه می تواند از بیرون نیز به دست آید. انجمن حسابرسان داخلی قادر است با ارسال کتابها و نشریات خود برای مدیران، دولتمردان، سازمانها و دانشجویان جهان سوم واقعیتهای حرفه حسابرسی در این کشورها را بنمایاند. حسابرسان چند ملیتی که برای کار به



شما فقط امضاء کنید ...

تاریخ ثبت امضاء:

بانک هر

برجسبان پست مبلغ ریال

در وجه یا به حساب خود

بسیار دزید. ...

شماره حساب:

- ❖ کنترل حسابهای بانکی (جاری و پس انداز)، صندوق ... بدون صدور سند حسابداری).
- ❖ صدور و چاپ چک و ثبت آن در دفتر عملیات بطور خودکار.
- ❖ در اختیار داشتن مانده بطور دائم و همیشه. (مانده روزانه و مانده نهایی).
- ❖ انتقال عملیات بین دو حساب بدون نیاز به تکرار آن در حساب دوم.
- ❖ تهیه گزارشات مختلف از حسابها برای کنترل هر چه بیشتر بر روی وضعیت مالی.
- ❖ دسته بندی و تفکیک کلیه عملیات. (برای دانستن اینکه چقدر بابت ماشین، وام، آب و برق، اجاره خانه... هزینه می شود).

بنگاه کار حسابهای بانکی
بسته نرم افزاری کامپیوتر

آپتینا

شبکه گستر تهران ۱۵۵۶۸ . سپهرودی شمالی . ساختمان شماره ۱۰ . تلفن ۸۷۶۷۶۱۵

آبونمان مجله حسابدار

خواننده گرامی

چنانچه مایلید برای یک سال آینده نیز به طور مرتب، ماهنامه حسابدار را مشترک باشید، برای شش شماره (دو ماه یکبار) مبلغ ۱۰۰۰۰ ریال به حساب شماره ۱۵۱۳ بانک ملی ایران شعبه طاققانی (کد ۰۹۴) به نام انجمن حسابداران خبره ایران واریز و یا از هر نقطه ایران حواله فرمایید و اصل برگه واریز وجه یا حواله را همراه این فرم (یا فتوکپی آن)، به نشانی دفتر مجله: خیابان نجات‌اللهمی، شماره ۱۵۲، طبقه سوم، یا صندوق پستی ۱۵۸۱۵/۳۶۹۱ ارسال دارید، و یا از طریق فاکس ۸۸۹۹۷۲۲ منتقل کنید.

دانشجویان حسابداری و رشته‌های مرتبط با ارائه کارت دانشجویی معتبر که در آن تاریخ اعتبار کارت مشخص باشد از ۲۰٪ تخفیف استفاده خواهند کرد.

اگر ظرف دو هفته از ارسال مدارک یا اطلاع از طریق فاکس، قبض دریافت وجه مربوط (شامل شماره اشتراک) را دریافت نکردید، لطفاً با دفتر مجله تماس حاصل فرمایید.

تلفن ۸۹۲۹۲۶ فاکس ۸۸۹۹۷۲۲

تسلیت

● آقایان امیرحسین ابطحی نائینی، سعید تاج‌بخش، محمدرضا ارمگان، هوشنگ منوچهری، محمد میری، اصغر طهوری، حمیدرضا ارجمندی، علاءالدین غفاری اقدس، عبدالله سلطان محمدی، عبدالرضا تالانه، حسین و محسن موشانی و منوچهر منوچهری. از اعضای انجمن هر یک به سوگ عزیزی نشست‌ه‌اند. مصیبت وارد را به ایشان تسلیت می‌گوئیم و برایشان بردباری و شکیبایی آرزو می‌کنیم.

انجمن حسابداران خبره ایران

● همکار گرامی سرکار خانم فاطمه غلامی

درگذشت پدر گرامی تان را تسلیت گفته، برایتان شکیبایی آرزو می‌کنیم.

دبیرخانه انجمن حسابداران خبره ایران

● با کمال تأسف اطلاع یافتیم آقای شهریار گودرزی، عضو انجمن، دارفانی را وداع گفته‌اند. برای خانواده محترم ایشان بردباری آرزو داریم.

انجمن حسابداران خبره ایران

درخواست اشتراک

□ نام و نام خانوادگی

□ شماره اشتراک □ تلفن

□ نشانی

□ صندوق پستی

□ مجله درخواستی: از شماره ۱۱۰ تا ۱۱۵

□ مبلغ ارسالی □ ریال طی حواله بانکی شماره

مورخ □ از بانک ملی ایران، شعبه: □

تاریخ: □ امضاء

چنانچه به بیشتر از یک سری نیاز دارید برای هر دوره ۶ جلدی یکساله، مبلغ ده هزار ریال پرداخت کنید و رقم پرداختی را در مستطیل مربوط ذکر فرمایید.

از این قسمت فتوکپی تهیه نمایید.

Stamp, E. and Moonitz, M., *International Auditing Standards*, London: Prentice - Hall (1978).

Staub, "Mode of Conducting an Audit," First International Congress of Accountants, St. Louis, 1904, reprinted in the *Accounting Review* (April 1943): 91 - 98.

Stewart, G.D., "Auditing Methods in the United Kingdom and New Zealand," *Accountants' Journal*, (September 1954): 47 - 50.

Taylor, C., "Auditing," *The Accountant* (November 6, 1954): 477 - 483.

The Accountant, "Will Audit Standards Standardize Audits?" (April 25, 1980): 592.

Treadway, James, "Report of the National Commission on Fraudulent Financial Reporting," NCFP (1987).

Zdyb, Ed, "Means Before Ends: Internal Control Means Looking Beyond the Bottom Line," *CA Magazine* (November 1991): pp. 58 - 61.

Lawson, W.I.I., "Auditing," *The Accountant* (October 5, 1951): 305 - 313.

Lee, T. A., "An Essay on the History of Auditing," in Lee (ed) *The Evolution of Audit Thought and Practice*, New York: Garland (1988).

Levy, S., "Internal Control and Legal Responsibility," *Journal of Accountancy* (February 1957): 29 - 33.

Martin, G.A., "Auditing the System of Internal Control," *Accountants' Journal* (March 1963): 218 - 223.

McCaw, P. M., "Reflections on American Auditing Procedure," *Accountants' Journal* (September 1958): 38 - 40.

Myers, J. H., "Spiralling Upward: Auditing Methods as described by Montgomery and his Successors," *Accounting Historians Journal* (June 1985): 53 - 72.

New Zealand Society of Accountants, "General Principles of Auditing," *Accountants' Journal* (1964): 134 - 138.

New Zealand Society of Accountants, "Auditing Standards," *Accountants' Journal* (May 1973): 354 - 360.

New Zealand Society of Accountants, "Tentative Recommendation on Auditing Practice No. 1: Internal Control and the Nature and Extent of Auditing Tests," *Accountants' Journal* (August 1974): 27 - 34.

New Zealand Society of Accountants, *Auditing Standards and Explanatory Notes*, Wellington: NZSA (1986).

New Zealand Society of Accountants, *Revised Auditing Standards, Auditing Guidelines: Commentary*, Wellington: NZSA (1986).

Radburn, William F., "Legislated Internal Audit," *The Internal Auditor* (June 1986): 18 - 24.

Robertson, B. M., "An Examination of Auditing Standards," *The Chartered Accountant in Australia* (December 1974): 4 - 9.

(January 1957): 41 - 46.

Canadian Institute of Chartered Accountants, "Internal Control," *CICA Handbook*, Toronto: (1979): 5200.05.

Chastney, J. G., "History and Development of True and Fair," 1975, reprinted in Lee (ed) *The Evolution of Audit Thought and Practice*, New York: Garland (1988): 145 - 154.

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), "Internal Control - Integrated Framework," *Coopers and Lybrand* (September 1992, Volumes 1-4).

Consultative Committee of Accountancy Bodies, "The Auditor's Operational Standard," *Members Handbook*, London: ICAEW (1980): 3. 101.

Gilkison, W.S., "The Changing Pattern of Auditing Procedure," *Accountants' Journal* (August 1962): 33 - 36.

Hackett, W. and Mobley, S., "An Auditing Perspective of the Historical Development of Internal Control," *Auditing Symposium III: Proceedings of the 1976 Touche Ross/ University of Kansas Symposium on Auditing Problems*, (1976): 1 - 16.

Hay, Davison I., "The Future of Auditing is in Our Own Hands," *Accountancy* (July 1977): 84 - 91.

Institute of Chartered Accountants in Australia, *Recommendations on General Principles of Professional Auditing Practice*, Sydney: ICAA (1951).

Institute of Chartered Accountants in Australia, *Statement of Auditing Standards*, Sydney: ICAA (1974).

Institute of Chartered Accountants in England and Wales, "Notes on the Relation of the Internal Audit to the Statutory Audit," *Accountants Journal* (October 1980): 352 - 353.

Kenley, W.J., "Recent Developments in Auditing Standards," *The Australian Accountant*, (January/February 1977): 30 - 35.

منابع:

American Institute of Accountants, *Tentative Statement of Auditing Standards*, New York: AIA (1947).

American Institute of Accountants, *Internal Control: Elements of a Coordinated System and Its Importance to Management and the Independent Public Accountant*, New York: AIA (1949).

American Institute of Accountants, *Codification of Statements of Auditing Procedure*, New York: Committee on Auditing Procedure, AIA (1951).

American Institute of Certified Public Accountants, *Statement on Auditing Procedure No. 29: Scope of the Independent Auditor's Review of Internal Control*, *Journal of Accountancy* (November 1958): 66 - 67.

American Institute of Certified Public Accountants, *Statement on Auditing Procedure No. 54: The Auditor's Study and Evaluation of Internal Control*, *Journal of Accountancy* (March 1973): 56 - 72.

American Institute of Certified Public Accountants, *Statement on Auditing Standards No. 55: Consideration of the Internal Control Structure in a Financial Statement Audit*, New York: AICPA (1988).

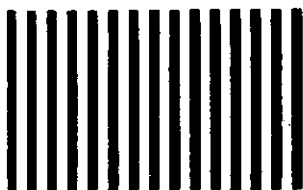
Auditing Standards Board/Australian Accounting Research Foundation, "Statement of Auditing Standards and Statements of Auditing Practice," *Australian Handbook of Accountants Members Society*, Sydney: Butterworths (1983).

Berryman, R.G., "Auditing Standards and the Law," *Accounting Review* (January 1960): 70 - 80.

Brown, R. G., "Changing Audit Objectives and Techniques," *Accounting Review* (October 1962): 696 - 703.

Buchanan, W. W., "Criteria for Control," *CA Magazine* (August 1990): 45 - 47.

Byrne, G.R., "The Independent Auditor and Internal Control," *Journal of Accountancy*



همین امروز...

... با شرکت در دوره‌های فشرده کامپیوتر ویژه مدیران مالی و حسابداران، کامپیوتر را در کوتاه‌ترین زمان، بصورت صد در صد عملی بیاموزید و از آن به عنوان قوی‌ترین ابزار اطلاعاتی - مدیریتی عصر حاضر بر راحتی بهره‌گیرید.

ثبت نام تلفنی: ۶۵۴۳۸۰ - ۶۵۰۳۱۷

تکنو کامپیوتر: بلوار کشاورز - روبروی پارک لاله - شماره ۳۲۰

نشانگرهای ریسک ذاتی

عامل	ریسک کمتر	ریسک بیشتر
------	-----------	------------

● ویژگیهای مدیریت:

روش اداره واحد تجاری	وجود گروه نظارتی از قبیل کمیته حسابرسی	تفوق مدیر/ صاحب واحد تجاری
فلسفه مدیریت در ارتباط با عملیات و گزارشگری مالی	محافظه کارانه	تهاجمی
تغییرات در مدیریت از جمله پرسنل ارشد اداره حسابداری	کم	زیاد
تاکید بر تحصیل درآمدهای پیش بینی شده	کم	زیاد
شهرت تجاری مدیریت و صاحبان عمده واحد تجاری	درستکار	متهم به عملکرد نادرست
تجربه مدیریت و صاحبان عمده واحد تجاری در زمینه های کاری مربوط	زیاد	کم

● ویژگیهای عملیاتی و صنعت:

وضعیت مالی و عملکرد	خوب و یکنواخت	نامناسب و متغیر
حساسیت عملیات واحد تجاری به تغییرات در نرخ بهره یا تورم	نسبتاً غیر حساس	خیلی حساس
صنعت مورد فعالیت واحد تجاری	جا افتاده، با ثبات، و نسبتاً بیرون از حوزه نفوذ عوامل خارجی	صنعت نسبتاً جدید، فاقد ثبات و تحت نفوذ چشمگیر عوامل خارجی
سازمان عملیات	متمرکز	غیر متمرکز

● ویژگیهای مأموریت حسابرسی:

اظهار نظرهای حسابرس نسبت به صورت های مالی سنوات قبل	گزارشهای مقبول: عدم وجود بندهای شرط (عدم توافق) - عدم وجود تعدیلات حسابرسی	گزارشهای غیر مقبول: عدم توافق و تعدیلهای حسابرسی
تضاد منافع، مسائل قانونی، مسائل مربوط به استقلال حسابرس	خیلی کم	زیاد
رابطه حسابرس با صاحبکار	مأموریت های تکراری	اولین مأموریت حسابرسی
مشکلات رسیدگی به معاملات و مانده حسابها	کم	زیاد
وابستگی پاداش مدیریت به نتایج عملیات واحد تجاری	وابستگی محدود	وابستگی زیاد
محیط کنترلی	رسمی، مستند و وجود حسابرسی داخلی	غیر رسمی

حسابرسی دارای اهمیت فراوان است زیرا آنان معمولاً از فعالیت تجاری صاحبکار و تحولات آن تقریباً به طور مستمر آگاه می شوند و تماس آنها تنها محدود به زمان مأموریت های حسابرسی نیست. مدیران و سرپرستان حسابرسی می توانند با تکیه بر این آگاهی و تجربه، نقشی حیاتی در تدوین برنامه کلی حسابرسی ایفاء کنند. ذکر این نکته ضروری است که مراحل مربوط به درک فعالیت تجاری صاحبکار و بررسی اطلاعات و گزارشهای خاص مدیریت، روشهایی نیست که فقط یک بار در فرایند حسابرسی مورد استفاده قرار گیرد بلکه این روشها را باید طی فرایند مزبور به طور مستمر به کار گرفت تا برنامه رسیدگی با جریان یافتن اطلاعات جدید و اضافی تعدیل شود و حسابرس در ارتباط با تحولات در شرایط فعالیت تجاری صاحبکار و صنعت مورد فعالیت وی، آگاهی خود را بهنگام سازد.

۲- ارزیابی سطح ریسک

قبل از آنکه حسابرس بتواند در مورد وقوع یا عدم وقوع اشتباه یا تحریف با اهمیت در حسابها به نتیجه برسد باید به هدفهای کنترلی کلیدی مشخصی پاسخ گفته شود. برای تعیین زمان و میزان اجرای روشهای مورد لزوم حسابرسی، حسابرس باید عوامل زیر را در بررسی هر کنترل کلیدی مورد توجه قرار دهد:

الف - عوامل محیطی (مثلاً در ارتباط با هدف کلیدی فروش عوامل محیطی مشتمل است بر: انواع مشتریان، ماهیت محصول تولیدی، روش ارسال کالا و تاریخچه مشکلات و مسائل مربوط).
ب - اطلاعات حاصل از بررسی تفصیلی گزارشها و اطلاعات خاص مدیریت و مقایسه آنها با بودجه سال جاری و عملکرد سالهای قبل.

ج - ارزیابی سیستم حسابداری مولد اطلاعات مالی مورد رسیدگی یا استفاده از اطلاعات موجود در پرونده دائمی که در مأموریت های قبلی یا جاری به شکل نمودگر یا نوشتار تهیه شده است.

هدفهای کنترلی کلیدی باید در برگزیده کلیه جنبه‌های مهم فعالیت تجاری صاحبکار که در مرحله تهیه برنامه کلی حسابرسی با آن آشنایی حاصل شده است باشد. مؤسسات بزرگ حسابرسی، معمولاً، یک چک لیست استاندارد از هدفهای کنترلی کلیدی دارند که با توجه به وضعیت صاحبکاران مختلف اصلاح و تعدیل می‌شود.

پس از بررسی عوامل فوق، حسابرس در موقعیتی است که بتواند ریسک هر هدف کنترلی را ارزیابی کند. این عمل بخش مهمی از فرایند حسابرسی است و باید به وسیله سرپرست کار انجام شود و نتایج آن مورد تأیید مدیر حسابرسی قرار گیرد. ریسک مورد اشاره در یکی از سطوح کم، متوسط یا زیاد ارزیابی می‌شود و بستگی به قضاوت حسابرس در رابطه با عوامل مورد اشاره در بالا دارد. منطق ارزیابی باید توجه‌پذیر باشد چرا که میزان ریسک مرتبط با هر کنترل کلیدی، تعیین کننده ماهیت، زمان و میزان روشهای حسابرسی مورد عمل است. به‌طور کلی سه نوع ریسک یعنی ریسک ذاتی، ریسک کنترلی و ریسک عدم کشف در این ارتباط مد نظر قرار می‌گیرد.

پایان قسمت اول

دنباله راههای میان‌بر به بهشت

این ابزارها قادرند، به صورت خودکار راه حلهایی برای رفع بیماریهای شرکت ارائه کنند. با چنین رویکردی جای تعجب نیست که نتایج دلخواه به دست نمی‌آید و کارکنان پس از شوق و ذوق اولیه، بار دیگر دلسرد می‌شوند. آنچه اغلب این سازمانها نداشته‌اند، هدایت واقعی بوده است. در واقع تنها هدایت است که می‌تواند شکاف بین ارزشهای شخصی و ارزشهای سازمانی را پر کند؛ فقط رهبری است که می‌تواند حس عمیق تعلق را به وجود بیاورد و تنها هدایت

زودی جای خود را به سازمانهایی بدهند که هم‌اکنون با TQM اداره می‌شوند.

است که می‌تواند کارکنان را مسؤول و مختار سازد. آنچه باقی می‌ماند، گونه‌جیدیدی از «مدیریت بامهارت» قدیمی است.

■ جمع‌بندی

TQM یکی دیگر از طبل‌های توخالی نیست. اگر چیزی خالی است، مغز کسانی است که اعتقاد دارند لغات دهان پرکن و ابزار معمولی را می‌توان جایگزین شایستگی، رهبری و فداکاری کرد. ■

پیامی که باید برای کارکنان چنین سازمانی داد این است: بیرون بروید! هرچه زودتر، چون در سازمانهایی که کوتاه‌فکریهای خود را توجیه می‌کنند و گمان می‌کنند دست یافتن به آنچه TQM در پی آن است رؤیایی واهی است، آینده‌ای وجود ندارد. از همین روست که این مؤسسات باید به



اطلاعیه فروش کتاب

مجموعه قانون مالیاتهای مستقیم

گردآورنده: فریدون کشانی

مجموعه قانون مالیاتهای مستقیم مصوب سال ۱۳۶۶ و اصلاحات مصوب سال ۱۳۷۱ همراه با تمامی ضوابط قانون - فرامین رهبر - ماده واحده - استفساریه‌ها - آئین‌نامه‌ها - آرای شورای عالی مالیاتی - دیوان عدالت اداری و بخشنامه‌های مربوطه قابل استفاده مدیران - حسابداران - حسابرسان کارشناسان حقوقی و مالیاتی - شرکتها و سایر اشخاص حقوقی و مشمولان مقررات مالیاتی و دارندگان معافیت‌های مالیاتی، آماده توزیع می‌باشد.

علاقمندان می‌توانند مبلغ ۸۰/۰۰۰ ریال را به حساب ۲۷۶۰ نزد بانک ملی ایران شعبه گرمخان زند بنام انجمن مدیریت ایران واریز و رسید آن را جهت دریافت مجموعه به دبیرخانه انجمن تحویل نمایند.

تلفن ۸۸۲۴۸۸۶