**نوسینده: محمد احسان نکته دان**

**ریاست عمومی تفتیش داخلی وزارت مالیه**

**تفتیش ویژه**

**مقدمه**

تفتیش ویژه یکی از شاخه های حسابداری است که محور اصلی در آن کشف تقلب و موارد غیر معمول است. همانطور که مستحضر هستید، تفتیش یک رشته نوین و نو ظهور است که علی رغم نداشتن قدامت تاریخی طولانی، در همه جای دنیا، به دلیل کار بردی بودن آن به شدت در حال گسترش بوده و در حال حاضر یکی از گزینه های بسیار مهم در سازمان ها و شرکت ها و موسسات مالی و دولتی به شمار می رود.

با گذشت زمان حرفه تفتیش نیز مطابق با اوضاع و شرایط تغییر کرده با سبک زندگی حال بشر بیشتر انطباق پیدا می کند. بنابران به نسبت بسیار پیچیده و تخصصی بودن آن ممکن نیست هر شخص آنرا انجام دهد. تنها کسانی استحقاق انجام آنرا دارند که در مراکز آموزشی عالی به صورت حرفه ای و تخصصی این علم را فرا گرفته اند و یا از تجارب طولانی بهره مند اند.

گرچه این نوع تفتیش و بررسی از لحاظ ماهیت با تفتیش پلانی که معمولا طی یک پلان منظم و منظور شده در معرض اجرا قرار میگیرد، کدام تفاوت ندارد، و تنها تفاوت آن با دیگر روش های تفتیش یک تفاوت تفکرانه است، ولی همواره به مداقه و مستند سازی دقیق تری نیاز است.

این نوع تفتیش از خود ویژگیها و تعاریفی دارد که مفتشان باید پیرامون آن آگاهی داشته باشند. در این مقاله که دارید مطالعه میکنید، سعی شده است تا به طور فشرده برخی موضوعات مرتبط به این نوع تفتیش؛ از قبیل تعریف تفتیش ویژه، دامنه، هدف، گزارش تفتیش ویژه وغیره به صورت فشرده ارقام گردد که با مطالعه آن می توان معلومات کلی را کسب نمود.

**تعریف تفتیش ویژه**

طوری که در مقدمه تذکر یافت تفتیش ویژه که بنام تفتیش ناگهانی یا تفتیش عند المطالبه نیز یاد می شود، عبارت از تفتیشی است که به منظور کاوش در ساحه ویژه فعالیت های یک نهاد در معرض اجرا قرار میگیرد.

برخی تفتیش ویژه را این گونه تعریف نموده اند: تفتیش ویژه عبارت از اجرای روش های توافقی است. هدف از این اجرا گزارش یافته های عینی ناشی از اجرای روشهای مشخص با ماهیت تفتیش است که مورد توافق مفتش، واحد مورد رسیدگی و یا هر شخص ثالث ذیربطی قرار گرفته است.

 البته حامیان این تعریف با در نظر داشت ماهیت تفتیش، همچو تعریف را ارایه نموده است که منظور شان در بخش سکتور های خصوصی می باشد، نه در بخش سکتور دولتی. اما میتوان گفت که این تعریف در بخش سکتور دولتی در برخی موارد نیز صدق می کند. زیرا برخی ادارات بنابر لزوم دیدشان می خواهند بخشی از امورشان از طرف اداره تفتیش و یا نهاد حسابرسی مورد بررسی قرار گیرد.

**اهداف تفتیش ویژه**

 اهداف عمده تفتیش ویژه قرار زیر است:

1- یاری رسانیدن به آمر اعطا و یا مالک نهاد تحت بررسی با ابراز نظر مسلکی و حرفه ای بی طرفانه جهت بهبود بخشیدن فعالیتهای اداره یا سازمان.

2- یاری رسانیدن به نهاد مورد بررسی در اتخاذ تصامیم برای نگهداری منافع وحقوق نهاد بر اساس گزارش تفتیش ویژه.

3- بررسی معاملات که به اداره حایز اهمیت بوده و لازم است تا در ارتباط به درستی آن به اداره اطمینان داده شود.

4- شناسایی ریسک های مالیاتی مرتبط به تجارت و کسب و کار بوده اداره را در آن راستا یاری می رساند.

5- بررسی اینکه آیا کارمندان نهاد مورد بررسی به ضرر نهاد فعالیت نموده اند یا به منفعت نهاد.

خلاصه، هدف تفتیش ویژه این نیست که نظر اجمالی ای پیرامون معاملات را بدست آورد؛ بلکه باید محتویات و قانونیت همان معامله را رسیدگی و محقق نمود و افزون بر سایر موارد رسیدگی شود که معاملات در انطباق با قوانین و مقررات انجام یافته است یا خیر.

**دامنه تفتیش ویژه**

دامنه تفتیش ویژه گسترده بوده هیچ ساحه ای وجود ندارد که زیر چتر تفتیش ویژه قرار نگیرد. تفتیش ویژه ممکن است در پیرامون موضوعات مرتبط به مدیریت و صورت مالی یک نهاد صورت گیرد. غالبا موضوع تفتیش ویژه زمانی مطرح می شود که دلایلی مبتنی بر اینکه دارایی نهاد بدون دلیل معقول به مصرف رسیده است و یا اداره تفتیش شونده از صلاحیت های وظیفوی خویش پا فراتر نهاده است و یا به نحوی فساد مالی ای صورت گرفته است .

در واقع هر گاه نهاد، تفتیش پلانی را موفقانه سپری نموده باشد و چندان یافته های قابل ملاحظه به مشاهده نرسیده باشد، نیازی به تفتیش ویژه دیده نمی شود، مگر اینکه طوری دیگری ایجاب نماید که تفتیش ویژه انجام پذیرد.

طوریکه قبلا تذکر یافت تفتیش ویژه را می توان خارج از تفتیش روتینی و یا پلانی انجام داد که موضوعات آن متفاوت است. برخی این موضوعات به صورت فشرده در زیر تذکر داده میشود:

1- تفتیش مالیات: هدف و نیت پشت این نوع تفیش ارزیابی اظهار نامه های مالیاتی که افراد و سازمان های تجاری به عنوان جز و مسؤولیت های قانونی خویش ارایه می نمایند، می باشد. در همچو صورت تفتیش ویژه روی دست گرفته می شود تا شواهد کافی را در ارتباط با ارایه ارقام جمع آوری و صحت آنرا تثبیت نماید. عقلانیتی که پیشت سر این موضوع نهفته است این است که دیده شود ایا پرداخت های صورت گرفته معقول و عقلانی هست یا چطور؟

2- تفتیش ساختمانی: در این نوع تفتیش هزینه های تخصیص یافته برای یک پروژه ساختمانی مورد بررسی قرار میگیرد. روی این منظور مبلغ واقعی ای که برای قرار دادی، تهیه کننده و سایر پرداخت ها که در این ارتباط صورت گرفته است، مورد بررسی قرار میگیرد. همچنان در این تفتیش بررسی می شود که آیا مواد قوانین و مقررات مربوط به قرار داد رعایت شده است یا خیر. در واقع به ارزش پول در تفتیش ساختمانی اولویت داده می شود.

3- تفتیش رعایت: اساسا این نوع تفتیش زمانی که نیاز دیده شود تا پالیسی ها و طرز العمل ها و سایر اسناد تقنینی مورد بررسی قرار گیرد تا دیده شود که آیا استاندارد ها و مقررات داخلی رعایت شده است یا خیر.

4- تفتیش سیستم معلوماتی: تفتیش سیستم معلوماتی یک امر مبرم است تا اطمینان حاصل شود که سیستم فاقد اشتباهات یا ناکار آمدی است. این نوع تفتیش هنگامی انجام می پذیرد که نیاز به بازنگری کنترل های همه جانبه موجود در انکشاف نرم افزار ها محسوس شود.

5- تفتیش تقلب/ تحقیقی: این یک نوع تحقیق و باز جویی ویژه ای است تا بتوان تصمیم اتخاذ نمود که آیا کدام فعالیت تقلبی در ساحه ویژه وجود دارد یا خیر. تقلب ممکن است از راه های گوناگون اتفاق افتد؛ چون تغییردادن دفاتر حسابی، سوء استفاده از دارایی ها و سایر معلومات ساختگی وغیره. زمانی که احساس شود و یا اتهام وارد شود که همچو موارد به وقوع پیوسته است، این نوع تفتیش آغاز می گردد.

**چرا تفتیش ویژه؟**

هدف اساسی عقب همچو تفتیش این است که ثابت شود آیا کارکرد نادرستی که گمان می رود در درون سازمان موجود است واقعیت دارد یا خیر. در بسیاری حالات، تفتیش ویژه زمانی آغاز می گردد که احتمالات تخطی ها از قوانین، مقررات مربوط به امور مالی یا سایر موضوعات متصور باشد. ولی نیازی دیده نمی شود تا همچو تفتیش را همیشه زمانی آغاز کنیم که اتهام تقلب، حیف و میل و سایر جرایم مالی علیه نهاد و یا کارمند وارد شده باشد؛ بلکه می توان همچون تفتیش را هر زمانی که ضرورت محسوس شود که از راه انجام تفتیش ویژه به مشکل رسیدگی صورت گیرد، انجام می یابد.

به عبارت دیگر زمانی که شک و تردید هایی به میان آید که کارکرد های غیر معمولی در سازمان به وجود آمده است، این نوع تفتیش در معرض اجرا قرار می گیرد. غالبا زمانی که اداره مشکوک قرار گیرد که برخی قوانین و مقررات مربوط به امور مالی و یا مدیریت مالی در درون سازمان نادیده گرفته شده است، تفتیش ویژه یک نیاز مبرم به شمار می رود.

به هر صورت، این به آن معنی نیست که همواره این نوع تفتیش به قضایای مرتبط به تقلب و سایر جرایم مالی محدود می باشد. بلکه می توان آنرا در صورت برخی تخطی های سازمانی و بنیادی که ممکن مشمول امور مربوط به وظایف، صلاحیتها، روشهای کنترل داخلی یا مسؤولیت های مدیریتی نهاد باشد، انجام داد.

**چه کسی می تواند تفتیش ویژه را انجام دهد؟**

شخصی می تواند این نوع تفتیش را انجام دهد که دارای دانش وعلم حسابداری بوده و تجارب و مهارت های بسیار بالایی در زمینه تحلیل اطلاعات و محاسبات مالی دارد. در واقع این شخص؛ همچون دیگر مفتشان مراحل آموزشی علمی حسابداری را در مراکز علمی معتبر پشت سر گذاشته واکنون استحقاق انجام امور تفتیش نظیر تفتیش ویژه را دارد.

دیگر پیش شرط لازم برای انجام امور تفتیش و قرار گرفتن در زمره مفتشان، داشتن تسلط بر کامپیوتر و نرم افزار های مورد نیاز برای انجام امور مرتبط است. زیرا همانطور که مستحضر هستید، طی چند سال اخیر، اکثر امور مالی به صورت سیستمی انجام می پذیرد که به صورت ویژه می توان سیستم های مالیاتی؛ چون سیستم سکتاس، سیستم اسیکودا و سایر سیستم ها را نام برد.

همچنین درگیری سیستم های مالی و حسابداری به منظور کاهش اشتباهات بشری، از سایر موارد است. به این ترتیب یک مفتش ویژه موفق و کارآمد باید در کنار فراگیری اصول و فنون حسابداری و تفتیش، با کار سیستم آشنا بوده و بر نرم افزار های حسابداری موجود در کشور نیز تسلط کامل داشته باشد.

دیگر ویژگی یک مفتش ویژه ایده آل، داشتن مهارت های نوشتاری، کلامی، ارتباطی و اصول وضوابط اخلاقی است. به نحوی که بتواند در کنار انجام وظایف خود به بهترین شکل، بر حسب مقتضای وظایف خود، قدرت بر قرار نمودن ارتباط با دیگران را نیز داشته باشد. در همچو صورت شرایط بهتری را برای دستیابی به اسناد مورد نیاز جهت انجام امور تفتیش به دست خواهد آورد.

به طور کلی مفتش ویژه شخصی است که بتواند به راحتی از عهده اموری؛ چون بررسی حسابهای نهاد، ارزیابی سیسم های گزارش مالی نهاد، جمع آوری و تحلیل آمار و ارقام، شناسایی ویژگی های کسب و کار و سایر موارد مشابه برآید. این یک امر مبرم است که همچو تفتیش باید با در نظر داشت ماهیت موضوع توسط مفتشان واجد شرایط انجام پذیرد. همچو مفتش باید در زمینه معلومات وافر داشته، بتواند از اصل موضوع معلومات مستند را جمع آوری و بنابر آن گزارش خویش را ارایه نموده بتواند.

**روند تفتیش ویژه**

روند کار در تفتیش ویژه به نحوی است که مفتش ویژه به واسطه مستندات مالی و غیر مالی از طریق بررسی و بازرسی و کمی سازی منازعات حقوقی، به حل و فصل اختلافات مالی و تعارض ها اقدام می کند.

در واقع زمانی که بین یک شخص حکمی با دیگر اشخاص اعم از حقیقی و حکمی اختلافات مالی پیش می آید؛ رسیدگی به آن در دامنه تفتیش ویژه قرار دارد. به همین دلیل است که از تفتیش ویژه به عنوان تفتیش مدیریتی نیز یاد می شود.

لذا هنگامی که اختلافات مالی بین اشخاص و اداره حکومتی به وجود می آید یا کار کرد اداره مورد شک و تردید هایی قرار می گیرد، جهت حل و فصل اختلافات موجود، رفع شکوک و تردیدها لازم می افتد تا از طریق بررسی و بازرسی به حل همچو اختلافات و یا رفع شکوک و تردیدها اقدامات صورت گیرد. در واقع زمان هایی که بین یک شخص حکمی و حقیقی اختلافات مالی پیش می آید، رسیدگی به آن در دامنه تفتیش ویژه قرار دارد؛ خواه این تفتیش ویژه از طریق تفتیش داخلی صورت گیرد یا از طریق نهاد ثالث و بیطرف.

**مفتشان ویژه، صلاحیت ها، مسؤولیت ها و گزارشات**

مفتشان ویژه از طرف مقامات ذیصلاح؛ چون مقام وزارتها، رؤسای ریاست های مستقل، رئیس تفتیش داخلی مربوطه، محکمه و سایر مقامات ذیصلاح توظیف می گردند. همچو مفتشان حق بررسی وکسب معلومات را از نهاد مربوطه داشته و نهاد متذکره مکلفیت دارد تا جهت بر آورده ساختن اهداف تفتیش با مفتشان همکاری همه جانبه نموده به خواسته ها و مطلوبه هیأت تفتیش ویژه پاسخ کافی و بهنگام ارایه نموده سهولت های لازم را فراهم سازد.

هر گاه از مفتشان حمایت لازم صورت نمی گیرد و یا سهولت های لازم جهت نیل به اهداف تفتیش فراهم نمی شود، مفتشان حق دارند موضوع را به مقام مربوطه و یا محکمه در میان گذاشته و از همان طریق به وظایف خویش ادامه داده بررسی خویش را تکمیل نماید.

مفتشان ویژه خود نیز تابع همان مقرراتی است که برای مفتشان پلانی پیش بینی شده است. آنها مکلف اند تا معاملات تحت بررسی ویژه را بی طرفانه، محرمانه، و صادقانه بدون اینکه تحت تأثیر کسی روند، و یا از هدایات مشخص کسی پیروی کنند، بررسی نمایند.

تفتیش با ارایه یک گزارش به پایان می رسد. در این گزارش یافته های تفیش ویژه باید به مقامات ذیصلاح در اسرع وقت به زبان ساده و بسیط در میان گذاشته شود که در صورت لزوم اداره تفتیش موضوع را به مرجع عدلی و قضایی ارسال خواهد نمود. گزارش باید مشمول معلومات گسترده در ارتباط با موضوعات مطرح شده باشد. این معلومات دست کم مشمول موارد آتی باشد:

اتهام ویژه( تخطی از قانون، ضوابط و پالیسی ها) و نهاد ها و طرف های دخیل در قضیه خلاف قوانین و هر نوع شواهد و خسارات مالی وارده و اینکه آیا قضبه به سایر نهاد نظارتی و یا تنفیذی ارسال شده است و اگر ارسال شده است به کدام اداره؟ و هر نوع اسناد حمایوی که قابل دسترس است.

**واحد تفتیش بررسی تقلب و سیستم های ریاست عمومی تفتیش داخلی وزارت مالیه**

این واحد تفتیش که در تشکیل ریاست عمومی تفتیش داخلی جا دارد، دارای (۲۹) کارمند بوده اکثر ایشان از زمان های زیادی به این طرف در این بخش ایفای وظیفه می نمایند و بیشتر ایشان در زمینه بررسی موضوعات خاص به ویژه موضوعات تقلب و سایر جرایم مالی و اداری، آموزش های ارزنده در داخل و خارج کشور دیده اند. گرچه متأسفانه برخی ایشان به نسبت برخی ملحوظات در خلال سال های گذشته وظیفه را ترک و در جاهای دیگری اشغال وظیفه نموده اند، ولی با وجود آن افراد مخلص و کار فهم دیگری به آن پیوسته است که می توانند از عهده این مأموریت بر ایند.

این ریاست افزون بر اجرای تفتیش پلانی سالانه به برخی قضایای مورد ادعا رسیدگی نموده قضایای متعدد مرتبط به اتهامات تقلب، ضایعات دارایی و سوء استفاده ها و غیره را مورد بررسی قرار داده گزارش خویش را به مقامات ذیربط غرض اجراءات بعدی ارایه میدارند که حتی بسیاری موضوعات فساد در گذشته به مقام های عدلی و قضایی راجع شده است. هر گاه این مفتشان در اثر بررسی های حرفه ای خویش دریابند که ارتکاب موارد جرمی صورت گرفته است، موضوع را بعد از مستند سازی به ارگانهای عدلی و قضایی محول می سازند. ارگانهای عدلی و قضایی مکلفیت دارند، و حق دارند تا بررسی نمایند که نتایج تفتیش ویژه ماهیت واقعی داشته نه صوری.

قابل ذکر است، در صورتی که موضع، وصف جرمی داشته باشد و به محکمه جهت فیصله نهایی ارسال شده باشد و محکمه دریابد که تفتیش ویژه ناتکمیل و ناقص است و مفتش ویژه به سوالات آنها پاسخ های واقعی و مستدل ارایه نکرده است، می تواند تفتیش ویژه را مجددا آغاز نماید و یا می تواند از اداره تفتیش بخواهد جهت پر نمودن خلاهای موجود، بررسی های بیشتری را انجام دهد.

همچنان محکمه می تواند در صورتی که مفتش وظیفه خود را به صورت بیطرفانه انجام نداده باشد ویا موضوع را مستند نساخته باشد، تفتیش را مجددا توسط تیم دیگری بسر رساند و یا اعضای تیم را تعویض کند. همچنان مفتشان ویژه مکلف اند تا به تمام سوالات مورد نیاز محکمه پاسخ درست و مستند ارایه نموده طرف های دخیل در قضیه، ماهیت قضیه و خسارات وارده را مشخص سازند تا محکمه بتواند در روشنی گزارشات ایشان در ارتباط با معاملات مورد نزاع و مورد ادعا قضاوت سالم و منصفانه صادر نماید.

**خاتمه**

در پایان شایان ذکر می دانم که تفتیش ویژه یک نیاز مبرم بوده نمی توان از آن چشم پوشی نمود. در این مورد بدون شرایط لازم؛ چه در عرصه توظیف کارمندان باتجربه و ماهر با در نظر داشت ماهیت موضوع، چه در عرصه همکاری نهاد مورد بررسی و نظارت بر فعالیت های مفتشان نمی توان به نتیجه مطلوب رسید. بنابران باید تمام شرایط را مساعد ساخته مطابق با ماهیت موضوع کارمندی را توظیف نمود که از موضوع معلومات کافی داشته و می تواند از عهده جمع آوری معلومات و تحلیل آن براید. همچنان قابل تذکر است که این نوع تفتیش به هیچ روی به قابل اعتماد بودن و یا نبودن مسؤولین ادارات ارتباط ندارد. همچنان اطمینان داده می شود که هر گز همچو تفتیش روی اهداف غیر معقول صورت نمی گیرد.

و من الله التوفیق.