

صاحب امتیاز:  
جامعه حسابداران رسمی ایران

مدیر مسئول:  
رحمت‌اله صادقیان

شورای سیاست‌گذاری:  
سیدمحمدرضا بنی‌فاطمی کاشی  
یحیی حساس یگانه  
رحمت‌الله صادقیان  
حجت‌الله صیدی  
سیدمحمد علوی

زیر نظر هیأت تحریریه

همکاران تحریریه:  
مژده کدخدایی

امور اجرایی:  
سمیرا آرین‌نژاد

عکس‌ها:  
سعید خرم‌زاده

طراح و صفحه‌آرا:  
علی قاصدی

لیتوگرافی و چاپ:  
ایران مصور



شماره چهل و شش | تابستان ۱۳۹۸  
انتشار: شهریور ۹۸

نظرات و دیدگاه‌های مطرح‌شده،  
در مقالات الزاماً دیدگاه جامعه  
حسابداران رسمی ایران نیست؛  
مگر در مواردی که قید می‌شود.

نشریه‌ی حسابدار رسمی در ارزیابی  
مقالات، حسب مورد، از نظرگاه‌های  
اعضای جامعه‌ی حسابداران  
رسمی ایران و سایر خبرگان حرفه  
حسابداری و حسابرسی سود می‌برد.

نشانی: تهران، خیابان سپهد  
قرنی، نرسیده به پل کریم‌خان زند  
کوچه شهید امانی، پلاک چهار،  
جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران

تلفن: ۴۲۹۲۵    نمابر: ۸۸۸۰۱۹۱۰

[www.iacpa.ir](http://www.iacpa.ir)

[hesabdarrasmi@iacpa.ir](mailto:hesabdarrasmi@iacpa.ir)

[@iacpainfo](https://www.instagram.com/iacpainfo)

# مقصد

بلوغ حرفه‌ای در انتخابات هفتم  
رحمت‌اله صادقیان

۴



# گزارش

برگزاری انتخابات هفتمین دوره شورای عالی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران

۵



مصوبات مجمع عمومی سالانه‌ی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران

۹



# تزیون آزاد

میزگرد بررسی دلایل عدم اجرای استاندارد حسابرسی ۶۰۰ استاندارد مغفول مانده  
مهدی بیرانوند، علی صاره راز، عطااله مقبلی، ابوالفضل نیکوکار

۱۱



# نگاهی از درون

عوامل و موانع کیفیت حسابرسی در ایران  
سید محمد علوی

۲۸



# تقد و نظر

اصلاحیه‌ی قانون تجارت زیر ذره‌بین نقد  
غلامحسین دوانی

۴۰





## تقد و نظر

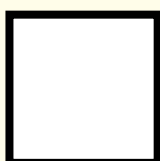


افزایش سرمایه از محل تجدید ارزیابی دارایی‌ها: نقش حسابرسان و ارزیابان مستقل  
وحید پورمشرقی

۴۸



## کسکاش



آمار توصیفی اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران از منظری دیگر  
احمد اسکندری

۵۱



پاسخ‌گویی و سازمان‌های غیرانتفاعی: پیامدهای تدوین استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی  
ترجمه و تلخیص: افشین نخبه فلاح، علی بخشی، امیرهادی معنوی مقدم

۵۵



استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) و اجماع در حسابداری  
شیام ساندر - ترجمه: فاطمه بابائی

۶۷



## دور دنیا



دور دنیا  
ترجمه و تدوین: مژده کدخدایی

۷۲



## اطلاع‌رسانی



تفاهم‌نامه‌ی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران و مؤسسه‌ی مالی و بازرگانی پارسیان  
برگزاری و بینار استانداردهای حسابداری توسط جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران

۹۴



فهرست مؤسسات حسابرسی عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران  
(بیست و پنجم شهریورماه ۱۳۹۸)

۹۷



رحمت‌اله صادقیان

## بلوغ حرفه‌ای در انتخابات هفتم

ششم شهریورماه مجمع سه‌سالانه‌ی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران به‌منظور انتخاب اعضای هفتمین دوره‌ی شورای عالی برگزار شد. نشانه‌های متعددی دال بر آن است که این گردهم‌آیی نویدبخش بلوغ حرفه‌ای حسابداران رسمی ایران است. در این نوشتار، به‌اختصار نشانه‌های این بلوغ را وافی کاوم.

قبل از هر چیز، به‌رغم برگزاری مجمع در ایام تابستان و با وجود عواملی مانند پراکندگی جغرافیایی نسبی محل سکونت اعضای جامعه در سرتاسر کشور و دوری بسیاری از آنان از تهران و محل برگزاری مجمع، حضور شماری از آنان در خارج از کشور، نسبت بالای اعضای غیرشاغل که طبعاً دلمشغولی‌های مسایل خارج از حرفه برای بسیاری از آنان اولویت پیدا می‌کند، بسیاری پیش‌بینی کرده بودند که این مجمع به حد‌نصاب قانونی نرسد. براساس مقررات موجود جلسه‌ی نوبت اول مجمع عمومی سه‌سالانه با حضور بیش از ۵۰ درصد اعضا رسمیت می‌یافت. براساس تعداد کنونی اعضای جامعه این نصاب حضور ۱۲۷۳ نفر بود. در صورت عدم نصاب مزبور با نیم ساعت تنفس جلسه‌ی نوبت دوم شروع می‌شد که در صورت حضور ۱۰۱۸ نفر رسمیت می‌یافت. آنگاهیم که که به‌سبب الزام به حضور اعضا در محل مجمع و نیز عدم امکان ارائه‌ی وکالت به سایر اعضا، به رسمیت یافتن مجمع نیازمند انگیزه‌هایی بسیار بالا در میان اعضا بود. با همه‌ی این‌ها، مجمع سه‌سالانه‌ی انتخاب اعضای شورای عالی جامعه با حضور یک‌هزار و صد و سی نفر، یا نزدیک به ۴۵ درصد اعضا، رسمیت پیدا کرد. گفتنی است در شرایطی که ۹۳۷ نفر یعنی ۳۷ درصد از کل اعضا غیرشاغل‌اند و در فعالیت‌هایی به جز حسابرسی به کار مشغول‌اند حضور ۴۵ درصد از اعضای جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران در مجمع، از درک، حساسیت و مسئولیت بالای حرفه‌ای در میان اعضا نشان دارد.

فرایند تبلیغات انتخاباتی داوطلبان محترم حضور در شورای عالی هفتم دیگر نشانه‌ی بلوغ حرفه‌ای جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران بوده است. خوشبختانه در سال جاری با امکاناتی که جامعه فراهم کرد، شاهد ارائه و انتشار ۴۱ برنامه‌ی مکتوب از طرف داوطلبان محترم بودیم که هریک به زعم خود تلاش کرده بودند به شیوه‌ای نظام‌مند مشکلات جامعه‌ی حرفه‌ای را طرح و برنامه‌های خود را برای حل مشکلات و ارتقای حرفه‌ای بیان کنند. همچنین، ۳۹ نفر از داوطلبان محترم با حضور در نشست‌های همدلی انتخاباتی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران برنامه‌های خود را ارائه کردند که در پی انتشار فایل ویدیویی این برنامه‌ها شاهد بیش از صدها بازدید از این ویدیوها بودیم. بدین ترتیب، روشن است هم داوطلبان محترم حضور در شورای عالی هفتم و هم سایر اعضای جامعه اتکا به روش‌های مدرن و نظام‌مند را خواه برای تبلیغات انتخاباتی و خواه برای تصمیم‌گیری برای انتخاب ترجیح داده‌اند.

سومین نشانه‌ی خودآگاهی و بلوغ حرفه‌ای جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران در انتخابات اخیر را در اقبال به فهرست‌های انتخاباتی، نه به اشخاص، می‌توان مشاهده کرد. همان‌طور که در کشورهای با نظام‌های پیشرفته‌ی دموکراتیک، انتخابات محل حضور و رقابت احزاب است، نه اشخاص؛ زیرا جامعه به آن بلوغ رسیده است که به جای رأی به فرد به برنامه‌ها و دستور کارها رأی دهند. در انتخابات جامعه نیز به‌موازات توجه به دیدگاه‌های پیش‌کسوتان حرفه‌ای، شاهد توجه به برنامه‌ها و توجه به لیست‌های مشترک بودیم، نه این یا آن فرد خاص.

با توجه به نکات اشاره‌شده در بالا به نظر می‌رسد می‌توانیم از آغاز مرحله‌ای نو در حیات جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران سخن بگوییم. در این مرحله، با دستیابی اعضای جامعه به بلوغ حرفه‌ای، مهم‌ترین شرط خیزشی نو در توسعه‌ی فعالیت‌های حسابرسی و اطمینان‌بخشی و دیگر فعالیت‌های اعضای جامعه فراهم شده است. در چنین شرایطی، سیاست‌گذاری‌ها و برنامه‌ریزی‌های مناسب شورای هفتم و اجرای مناسب این برنامه‌ها، در بستر محیط مساعد کلان، می‌تواند زمینه‌ساز تحولی کیفی در فعالیت‌های حسابرسی و اطمینان‌بخشی در ایران معاصر باشد.

در این وضعیت نو، مسئولیت سنگینی بر دوش منتخبان شورای عالی هفتم قرار دارد و تک‌تک ما نیز وظیفه داریم از هیچ کوششی برای یاری به آنان به منظور تحقق برنامه‌هایشان دریغ نکنیم. در پایان، به‌عنوان رئیس شورای عالی ششم برای تک‌تک منتخبان در تحقق برنامه‌ها و انجام مسئولیت‌هایشان آرزوی توفیق می‌کنم.

# برگزاری انتخابات هفتمین دوره‌ی شورای عالی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران

جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران ضمن تأکید بر رعایت اصول آیین رفتار حرفه‌ای در تبلیغات انتخاباتی از کلیه‌ی داوطلبان خواسته بود:

(الف) از ابزارها و روش‌هایی استفاده نکنند که باعث خدشه‌دار شدن شئون حرفه‌ای شود.

(ب) در مورد توانایی و قابلیت داوطلبان و برنامه‌های مربوط ادعاهای دور از واقعیت ارایه نمایند.

(ج) نسبت به سایر داوطلبان مطالب منفی بیان نکنند.

(د) برنامه‌های داوطلبان مورد حمایت خود را اعلام نمایند. در این چارچوب، نشست‌های حرفه‌ای آشنایی با برنامه‌های کاندیداهای انتخابات شورای عالی در روزهای دوم تا چهارم شهریورماه برگزار شد و علاوه بر آن، متن مکتوب برنامه‌های ارائه‌شده (در صورت ارائه از سوی کاندیدا) به‌منظور آگاهی سایر اعضای که در جلسات حضور نداشته‌اند از طریق کانال و سایت جامعه اطلاع‌رسانی خواهد شد.

به گزارش پایگاه اطلاع‌رسانی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران در ابتدای جلسه و پس از تلاوت آیاتی از کلام‌الله مجید و پخش سرود جمهوری اسلامی، دبیرکل جامعه ضمن خوشامدگویی به حضاران و اعلام رسمیت جلسه، از آقای غلامرضا سلامی رئیس هیأت عالی انتظامی به‌عنوان رئیس مجمع عمومی برای اداره‌ی جلسه دعوت به عمل آورد. سپس برای انتخاب سایر اعضای هیأت رأی‌گیری شد و براساس آن آقایان محمدرضا صابونچی و محمدتقی رضایی به عنوان ناظران جلسه و خانم مریم علیشیری به‌عنوان منشی جلسه انتخاب شدند.

در این مجمع که با حضور سیدرحمت‌اله اکرمی، معاون نظارت مالی وزیر امور اقتصادی و دارایی و خزانه‌دار کل کشور، برگزار شد، بلافاصله بعد از تکمیل انتخاب هیأت رئیسه، برای انتخاب ۱۱ عضو اصلی و ۶ عضو علی‌البدل شورای عالی رأی‌گیری به عمل آمد. پس از خاتمه‌ی رأی‌گیری، شمارش آرا با استفاده از رایانه در حضور هیأت رئیسه‌ی مجمع و هیأت عالی نظارت، آغاز شد. در پایان نتایج به شرح زیر حاصل گردید:

در پی دعوت از اعضای جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران برای حضور در مجمع عمومی سه‌سالانه‌ی این تشکل، این مجمع در تاریخ ششم شهریورماه ۱۳۹۸ برگزار شد. از آن‌جا که نخستین جلسه‌ی مجمع به علت عدم حصول حد نصاب رسمیت پیدا نکرد، دومین جلسه با نیم ساعت تنفس با حضور ۱۱۳۰ نفر از اعضا (بیش از ۴۰ درصد) رسمیت یافت.

پیش‌تر جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران اعلام کرده بود برای کلیه‌ی داوطلبان انتخابات شورای عالی فرصت برابر به‌منظور اطلاع‌رسانی برنامه‌ها و دیدگاه‌های خود فراهم می‌کند سازمان اداری جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران به منظور مشارکت هرچه بیشتر اعضا در انتخابات، ایجاد شرایط برابر برای کلیه‌ی داوطلبان و رعایت بی‌طرفی در انتخابات، تمهیداتی در نظر گرفته است که براساس آن طی سه روز مردادماه کلیه‌ی داوطلبان به صورت یکسان طی نشست‌هایی حرفه‌ای از امکان ارائه‌ی برنامه‌های خود برای اطلاع کلیه‌ی اعضای جامعه در محل خود جامعه برخوردار باشند.

علاوه بر آن، متن مکتوب و فایل‌های صوتی سخنرانی‌های اعضا در ایام یادشده به منظور آگاهی سایر اعضای که در جلسات حضور نداشته‌اند از طریق کانال و سایت جامعه اطلاع‌رسانی شد.

همچنین در همین چارچوب ضوابط انجام تبلیغات توسط گروه‌های تبلیغاتی موضوع تبصره ماده (۱۲) دستورالعمل مربوط به نحوه برگزاری مجمع عمومی و انتخاب اعضای شورای عالی جامعه که در جلسه مورخ شانزدهم مردادماه ۱۳۹۸ به تصویب شورای عالی جامعه رسیده بود منتشر شد.

براساس ضوابط مصوب، انجام تبلیغات انتخاباتی تنها از زمان اعلام اسامی داوطلبان عضویت در روزنامه کثیرالانتشار و سایت جامعه تا ۲۴ ساعت قبل از انتخابات مجاز است. انجام هرگونه تبلیغ انتخاباتی از جمله ایراد سخنرانی، انجام مصاحبه، درج مقاله و موارد مشابه قبل از اعلام اسامی داوطلبان و یا در فاصله‌ی زمانی ۲۴ ساعت قبل از انتخابات یا انتشار و پخش آن‌ها طی این مدت تبلیغ تلقی می‌شود و مجاز نیست.

الف - از ۱۱۳۰ شرکت‌کننده در انتخابات، تعداد ۱۱۱۷ برگ رأی به صندوق ریخته شد.

ب - براساس ترکیب آرای مستخرجه از ۱۱۱۷ برگ رأی (بعد از کسر دو رأی باطله و تکراری)، اعضای انتخاب شده‌ی اصلی شورای عالی به شرح زیر است:

اسامی منتخبان مجمع شامل ۱۱ نفر اعضای اصلی (۷ نفر شاغل و ۴ نفر غیر شاغل)

۱- آقای سعید جمشیدی فرد / ۵۲۸ رأی / غیرشاغل

۲- آقای کاظم وادی زاده / ۵۲۱ رأی / غیرشاغل

۳- آقای علیرضا مهادفر / ۴۲۵ رأی / شاغل

۴- آقای غلامرضا شجری / ۴۲۱ رأی / شاغل

۵- آقای علی قریشی طیبی / ۴۱۲ رأی / شاغل

۶- آقای مصطفی باتقوا / ۳۸۷ رأی / شاغل

۷- آقای علی اکبر عرب مازار / ۳۷۸ رأی / غیرشاغل

۸- آقای حسین بخشی / ۳۶۰ رأی / غیرشاغل

۹- آقای اسفندیار گرشاسبی / ۳۵۱ رأی / شاغل

۱۰- آقای احمد حسینی / ۳۴۶ رأی / شاغل

۱۱- آقای حسین شیخ سفلی / ۳۳۷ رأی / شاغل

همچنین اسامی اعضای علی‌البدل شورای عالی هفتم براساس آرای مکتسبه به شرح زیر است:

۱- آقای مرتضی اسدی / ۳۱۹ رأی / شاغل

۲- آقای محمدرضا گلچین پور / ۲۹۰ رأی / شاغل

۳- آقای فرهاد پناهی / ۲۷۲ رأی / شاغل

۴- آقای محسن غلامرضایی / ۲۷۱ رأی / غیرشاغل

۵- آقای محمدعلی زاهدی / ۲۴۳ رأی / غیرشاغل

۶- آقای فرشاد اسکندر بیاتی / ۱۸۱ رأی / غیرشاغل









# مصوبات مجمع عمومی سالانه‌ی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران

در پی دعوت از اعضای جامعه برای حضور در مجمع عمومی سالانه، این مجمع در تاریخ ششم شهریورماه ۱۳۹۸ برگزار گردید. به علت به حدنصاب نرسیدن نوبت اول مجمع، دومین جلسه با حضور ۱۱۳۰ نفر از اعضا (بیش از ۴۰ درصد) رسمیت پیدا کرد.

در ابتدای جلسه، پس از خوشامدگویی دبیرکل جامعه، آقای غلامرضا سلامی رئیس هیأت عالی انتظامی به عنوان رئیس مجمع، آغاز آن را اعلام کرد و برای انتخاب سایر اعضای هیأت رئیسه (شامل دو نفر ناظر و یک نفر منشی) از بین داوطلبان رأی‌گیری به عمل آمد. بر این اساس، آقایان محمدرضا صابونچی و محمدتقی رضایی به سمت ناظر و خانم مریم علیشیری به سمت منشی جلسه انتخاب شدند.

در ادامه، گزارش عملکرد ۱۳۹۷ شورای عالی و گزارش هیأت نظارت در این خصوص به استماع حاضران رسانده شد و در خصوص تعیین حق حضور اعضای شورای عالی و روزنامه‌ی کثیرالانتشار برای درج آگهی‌های جامعه

رأی‌گیری به عمل آمد.

گفتنی است صورت‌های مالی سالانه‌ی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران، شامل ترازنامه، صورت‌های درآمد و هزینه، گردش حساب مازاد درآمد بر هزینه و جریان وجوه نقد برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفندماه ۱۳۹۷ بعد از حسابرسی هیأت عالی نظارت در شورای عالی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران به منظور ارائه در مجمع عمومی سالانه در جلسه‌ی مورخ ۱۹ تیرماه شورای عالی به تصویب رسیده بود.

براساس گزارش هیأت عالی نظارت: «این هیأت اعتقاد دارد که شواهد حسابرسی کسب شده، برای اظهارنظر نسبت به صورت‌های مالی، کافی و مناسب است.»

همچنین براساس نظر هیأت: «صورت‌های مالی... وضعیت مالی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران در تاریخ ۲۹ اسفندماه ۱۳۹۷ و عملکرد مالی و جریان‌های نقدی آن را برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور، از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری،

به نحو مطلوب نشان می‌دهد.»

علاوه بر آن بر اساس نظر هیأت عالی نظارت در گزارش هیأت مدیره درباره‌ی وفاعلیت و وضع عمومی جامعه «موارد بااهمیتی که حاکی از مغایرت اطلاعات مندرج در گزارش مزبور با اسناد و مدارک ارائه‌شده از جانب هیأت مدیره باشد، جلب نگردیده است.»

دومین سال متوالی است که صورت‌های مالی سالانه‌ی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران بدون بند شرط به تأیید هیأت نظارت رسیده است.

همچنین براساس مصوبات مجمع، با توجه به نتایج حاصل از شمارش آرا:

۱. گزارش سال ۱۳۹۷ شورای عالی به تصویب رسید.

۲. در مورد حق حضور اعضای شورای عالی، هیچ یک از پیشنهادهاى جدید مورد تصویب قرار نگرفت و از این رو همان حق حضور قبلی کماکان ملاک اقدام خواهد بود.

۳. روزنامه‌ی دنیای اقتصاد، به‌عنوان روزنامه‌ی کثیرالانتشار جامعه انتخاب شد.



## میزگرد

### بررسی دلایل عدم اجرای استاندارد حسابرسی ۶۰۰

# استاندارد مغفول مانده



ابوالفضل نیکوکار

عطاالله مقبلی

علی صاره راز

مهدی بیرانوند

از تاریخ الزامی شدن اجرای استاندارد ۶۰۰ (۱/۱/۱۳۹۱ و پس از آن)، اجرای ضوابط و الزامات مقرر شده در استاندارد یاد شده، مغفول مانده و عملاً رعایت نشده است. در این میزگرد دلایل مغفول ماندن، چالش‌های اجرایی، پیش‌نیازها و اقدامات لازم برای اجرایی شدن استاندارد حسابرسی ۶۰۰، مورد بحث و بررسی قرار می‌گیرد.



استاندارد حسابرسی ۶۰۰ با عنوان «ملاحظات خاص در حسابرسی صورت‌های مالی گروه (شامل کار حسابرسان بخش)» با هدف ارتقای کیفیت گزارش حسابرس مستقل درباره‌ی صورت‌های مالی تلفیقی گروه از طریق ایجاد ضوابط و زمینه‌های مشارکت حسابرسان مستقل برای حسابرسی صورت‌های مالی واحد اصلی و بخش‌های تحت کنترل آن (شامل شرکت‌های فرعی تحت کنترل واحد اصلی) تهیه و تدوین شده است. به موجب ضوابط و الزامات مقرر شده در این استاندارد، در شرایطی که بر اساس مصوبات مراجع ذی صلاح واحد اصلی مؤسسه یا مؤسسات حسابرسی دیگری به جز مؤسسه‌ی حسابرسی عهده‌دار حسابرسی صورت‌های مالی تلفیقی گروه (حسابرس مستقل واحد اصلی)، مسئولیت ارائه‌ی گزارش حسابرس مستقل نسبت به صورت‌های مالی بخش‌های مختلف تحت کنترل شرکت اصلی را عهده‌دار باشند، حسابرس واحد اصلی باید برای پذیرش یا تداوم کار حسابرسی صورت‌های مالی تلفیقی گروه، امکان‌پذیری و میزان کفایت مشارکت خود را در کار حسابرسی صورت‌های مالی بخش‌هایی که اطلاعات مالی آن‌ها، جزئی از صورت‌های مالی تلفیقی را تشکیل می‌دهد، ارزیابی کند. هدف اصلی حسابرس واحد اصلی از مشارکت یادشده، حصول اطمینان از کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب در خصوص رعایت استقلال و آیین رفتار حرفه‌ای توسط حسابرس بخش و نیز برقراری شرایط لازم برای کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب در خصوص اطلاعات مالی بخش‌ها و فرآیند تلفیق است.

طبق استاندارد مزبور، دامنه‌ی مشارکت حسابرس واحد اصلی فارغ از هرگونه محدودیتی تعیین گردیده و مواردی از قبیل تعیین سطح اهمیت برای صورت‌های مالی بخش و گروه‌های معاملات و مانده حساب‌ها و موارد افشای خاص بخش، شناسایی و ارزیابی خطرات عمده‌ی تحریف بااهمیت صورت‌های مالی بخش، ارزیابی مناسب بودن روش‌های حسابرسی لازم در برخورد با خطرهای عمده‌ی شناسایی شده در بخش و... را در برمی‌گیرد.



## محورهای بحث

رعایت الزامات استانداردهای حرفه‌ای، قانونی و مقرراتی، معیار بنیادی برای ارزیابی کیفیت کار حسابرسان مستقل در خصوص گزارشگری نسبت به صورت‌های مالی است. بررسی‌های میدانی نشان می‌دهد که اجرای استاندارد حسابرسی ۶۰۰ از تاریخ الزامی شدن اجرای آن (۱۳۹۱/۱/۱) و پس از آن، مغفول مانده و ضوابط آن توسط حسابرسان گروه رعایت نشده است. این در حالی است که در تمامی گزارش‌های حسابرسی منتشره درباره‌ی صورت‌های مالی تلفیقی گروه و شرکت، ایفای مسئولیت حسابرس مستقل در خصوص رعایت استانداردهای حسابرسی مورد تأکید و تأیید وی قرار گرفته است. چنین تناقضی چگونه توجیه‌پذیر است و چه پاسخی برای استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی تلفیقی که عمدتاً جزء شرکت‌های سهامی عام و پذیرفته شده در بازار سرمایه هستند، دارید؟

طبق استاندارد حسابرسی ۶۰۰، مسئولیت حرفه‌ای حسابرسی صورت‌های مالی واحدهای تحت کنترل واحد اصلی، در شرایطی که حسابرسی صورت‌های

مالی آن‌ها توسط حسابرس دیگری انجام می‌شود، برعهده‌ی حسابرس گروه می‌باشد. به همین دلیل، حسابرس واحد اصلی مجاز به اشاره به استفاده از خدمات حسابرس دیگر برای حسابرسی صورت‌های مالی واحدهای فرعی نمی‌باشد. آیا این مسئولیت حرفه‌ای با قوانین مدنی، تجاری و بازار سرمایه مطابقت دارد؟

یکی از اهداف اساسی استانداردگذاری، علاوه بر حفظ و ارتقا و تدوین معیاری برای ارزیابی کیفیت کار حرفه‌ای و گزارش‌های حسابرسی، مبنایی برای تعیین حدود مسئولیت پاسخ‌گویی حسابرسان مستقل در برابر مراجع حرفه‌ای و قانونی است. با توجه به این که رعایت مفاد استاندارد حسابرسی ۶۰۰ از تاریخ لازم‌الاجرا شدن آن رعایت نشده است، به نظر شما چرا سازمان حسابرسی به‌عنوان مرجع استانداردگذار و هیچ نهاد نظارتی و نیز ذی‌نفعان بازار سرمایه و سایر استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی تلفیقی، مدعی ضرر و زیان‌های احتمالی ناشی از عدم اجرای استاندارد مزبور نشده و به عبارت دیگر، در این خصوص پای حسابرسان به هیچ محکمه‌ای

کشیده نشده است؟

طبق استاندارد حسابرسی ۶۰۰، پذیرش و تداوم کار حسابرسی صورت‌های مالی تلفیقی توسط حسابرس گروه، منوط به ارزیابی وی از رعایت ضوابط استقلال و آیین رفتار حرفه‌ای توسط حسابرسان بخش و نیز صلاحیت فنی و حرفه‌ای آنان، است. در شرایط فعلی که انتخاب حسابرسان مستقل بخش‌ها از جمله اختیارات مجمع عمومی آن‌ها می‌باشد و حسابرس گروه عملاً نقشی در این انتخاب ندارد، پذیرش و یا تداوم کار حسابرسی توسط حسابرس گروه، چگونه توجیه‌پذیر است؟

طبق استاندارد حسابرسی ۶۰۰، حسابرس گروه باید ضمن تعیین سطح اهمیت برای صورت‌های مالی گروه به‌عنوان یک مجموعه واحد، سطح اهمیت برای صورت‌های مالی و گروه معاملات و مانده حساب‌ها و موارد افشای خاص در سطح بخش‌های تحت کنترل واحد اصلی را نیز تعیین کند. همچنین، با حسابرسان بخش در خصوص موارد زیر به صورت مؤثر مشارکت نماید.

الف) شناسایی خطرهای عمده تحریف بااهمیت صورت‌های مالی بخش.



تکمیلی و نیز انتقادهای احتمالی‌شان روی نظرات مطرح شده را طرح کنند.

### ◀ علی صاره راز:

قبل از شروع بحث باید به این موضوع اشاره کنم که متأسفانه استانداردهای حسابرسی که در عمل اجرا نمی‌شود یا به عبارت صحیح‌تر، به‌طور کامل اجرا نمی‌شود، بیش از این یک مورد است و نکته‌ی نگران‌کننده، سکوت جامعه‌ی حرفه‌ای و وجود نوعی توافق عمومی نسبت به عدم‌اجرای آن‌ها است. از این منظر، طرح این موضوع در مجله‌ی حسابدار رسمی حرکت مثبت و باارزشی است. در این زمینه، می‌توان به استاندارد حسابرسی شماره ۳۱۵ با عنوان تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف با اهمیت... و استانداردهای حسابرسی ۳۲۰ و ۵۳۰ به ترتیب با عناوین اهمیت در برنامه‌ریزی و اجرای عملیات حسابرسی و نمونه‌گیری در حسابرسی اشاره کرد. نکته‌ی قابل ذکر در این زمینه، ارتباط محتوایی استانداردهایی است که به‌طور کامل اجرا نمی‌شود. به عنوان نمونه، در مباحث مطرح شده در مقدمه، به این موضوع اشاره شده که «طبق استاندارد حسابرسی ۶۰۰، حسابرس گروه باید ضمن تعیین سطح اهمیت برای صورت‌های مالی گروه به‌عنوان یک مجموعه‌ی واحد، سطح اهمیت برای صورت‌های مالی و گروه معاملات و مانده‌ی حساب‌ها و موارد افشای خاص در سطح بخش‌های تحت کنترل واحد اصلی را نیز تعیین کند.» در شرایط فعلی که حساب‌رسان از سطح اهمیت صرفاً در پایان کار به‌عنوان یک مقیاس برای تشخیص درج یا عدم درج یک مورد تحریف در گزارش خود استفاده می‌کنند و به این موضوع مهم توجه ندارند که سطح اهمیت هنگامی به‌عنوان مقیاس تشخیص در زمان تهیه‌ی گزارش حسابرس می‌تواند استفاده شود که در مرحله‌ی برنامه‌ریزی و اجرای

ب) ارزیابی مناسب بودن روش‌های حسابرسی لازم در برخورد با خطرهای عمده شناسایی شده در بخش.

پ) بررسی تعدیلات مربوط به متفاوت بودن رویه‌های حسابداری و پایان دوره گزارشگری گروه با پایان دوره گزارشگری بخش.

ت) شناسایی رویدادهای پس از تاریخ ترازنامه بخش.

ث) ...

اجرای مسئولیت مشارکت مزبور، در عمل با کدام چالش‌ها مواجه خواهد بود؟ با توجه به چالش‌های پیش‌گفته در اجرای الزامات استاندارد حسابرسی ۶۰۰، در چنین شرایطی تجدید نظر در استاندارد مزبور و یا ایجاد پیش‌نیازها و انجام اقدامات لازم برای اجرایی کردن آن، ضروری به نظر می‌رسد. نظر شما چیست و در این زمینه چه اقداماتی توسط مرجع استاندارگذار و جامعه حسابداران رسمی ایران انجام شده و یا باید انجام شود؟

اکنون از الزام به اجرای استاندارد حسابرسی شماره ۶۰۰، هفت سال تمام گذشته ولی در عمل اجرا نشده است. دلایلی برای تدوین و ابلاغ این استاندارد وجود داشته، پرسش این است که دلایل عدم اجرای این استاندارد چیست؟ خلاء عدم اجرای این استاندارد چه طور باید پر بشود؟ عدم اجرای آن چه آسیب‌هایی به شفافیت اطلاع‌رسانی، به‌ویژه در شرکت‌های هلدینگ وارد می‌کند که مسائل مرتبط با الزامات این استاندارد شامل آن‌ها می‌شود؟ در قبال وضعیت موجود چه باید کرد؟ با این توضیح که به نظر می‌رسد نهادهای ذی‌ربط مانند نهاد استاندارگذار و حتی جامعه‌ی حسابداران رسمی تاکنون به‌طور جدی با این مسئله برخورد نکرده‌اند. از همکاران عزیز که در این میزگرد حضور دارند خواهشمندم ابتدا دیدگاه‌های کلی خودشان را روی محورهای بحث حاضر ارائه بفرمایند و در بخش بعد نظرات

روش‌های حسابرسی به‌عنوان یکی از عوامل تعیین‌کننده‌ی میزان روش‌های رسیدگی مورد استفاده قرار گرفته شود، نمی‌توان انتظار داشت حسابرس گروه نسبت به برآورد اهمیت در سطح بخش اقدام کند. در خصوص تناقض مورد اشاره‌ی شما درباره‌ی عدم رعایت این استاندارد در عمل و تأکید و تأیید موضوع رعایت استانداردهای حسابرسی در گزارش حسابرس، این پرسشی است که من معمولاً در دوره‌های آموزشی مربوط به مدیریت ریسک حسابرسی مطرح می‌کنم و از دوستان شرکت‌کننده می‌پرسم شما در گزارش خود از جمله‌ی معروف و آشنایی استفاده می‌کنید مبنی بر این که حسابرسی را چنان برنامه‌ریزی و اجرا نموده‌اید که از نبود تحریفی با اهمیت اطمینانی معقول به‌دست آید، آیا در پرونده‌های حسابرسی مستندات وجود دارد که نشان دهد سطح اطمینان معقول موردنظر ما در این کار چیست و چگونه تعیین شده است؟ و اساساً آیا



خیر.» برداشت عمومی حسابرسان از مشارکت، انجام حسابرسی رأساً توسط حسابرس اصلی بود. این برداشت منجر به موضع‌گیری‌هایی مبنی بر پذیرش کار در صورت انجام حسابرسی بخش قابل‌ملاحظه‌ای (حداقل ۵۰ درصد) از دارایی‌ها یا فروش گروه توسط حسابرس اصلی بود. آنچه این برداشت را تقویت می‌کرد دستورالعمل‌های قدیمی برخی مؤسسات بین‌المللی بود که در آن‌ها به لزوم حسابرسی درصدهای مشخصی از دارایی‌ها و فروش در سطح گروه توسط حسابرس اصلی اشاره می‌شد. ضمن آن که در بند ۱۲ پیش‌نویس بیانیه‌ای که در سال ۲۰۰۳ با عنوان حسابرسی صورتهای مالی گروه در رابطه با پیش‌نویس استاندارد حسابرسی ۶۰۰ صادر شده بود نیز به این موضوع اشاره شده بود که پذیرش کار حسابرسی گروه در شرایطی که کم‌تر از ۵۰ درصد دارایی‌ها، فروش و... گروه توسط حسابرس شرکت اصلی حسابرسی شود غیرعادی است، مگر این‌که این کمبود با مشارکت حسابرس اصلی در حسابرسی اجزا جبران شود.

به‌هرحال، اتخاذ این رویکرد توسط مؤسسات حسابرسی، تبعاتی نیز به دنبال داشت زیرا برای برخی گروه‌های اقتصادی بزرگ، پذیرش کار با شرط ارجاع کار حسابرسی بخش عمده‌ای از اجزای گروه به‌منزله‌ی وابستگی بیش از اندازه‌ی حسابرس به یک کارفرما و عاملی برای تهدید استقلال وی محسوب می‌شد.

#### مسئولیت

در بند ۱۱ استاندارد حسابرسی ۶۰۰ در قسمت الزامات، عدم اشاره به حسابرس بخش در گزارش حسابرس شرکت اصلی، مورد تأکید قرار گرفته است که نشان می‌دهد مسئولیت حسابرسی صورتهای مالی گروه صرفاً متوجه حسابرس شرکت اصلی است. البته در متن اصلی استاندارد اضافه شده است «به‌استثنای شرایطی که طبق

قوانین و مقررات چنین اشاره‌ای ضروری باشد» و در ادامه آمده است، «چنین اشاره‌ای کاهنده‌ی مسئولیت حسابرس شرکت اصلی نخواهد بود.» بد نیست به این موضوع اشاره کنم که در پیش‌نویس سال ۲۰۰۳ این استاندارد، علاوه بر قوانین و مقررات به استانداردهای ملی کشورها نیز اشاره شده بود که مشخصاً به کشورهای مثل آمریکا اشاره داشت که تقسیم مسئولیت به رسمیت شناخته شده است. به این نکته از آن جهت اشاره کردم که در همان پیش‌نویس اشاره شده است در شرایط تقسیم مسئولیت، وظیفه‌ی حسابرس شرکت اصلی محدود به حصول اطمینان از صلاحیت حرفه‌ای حسابرس بخش و اخذ تأییدیه‌ای از حسابرس بخش در رابطه با آگاهی و تبعیت وی از آیین رفتار حرفه‌ای، استانداردهای حسابرسی و... خواهد بود. به‌نظر می‌رسد در شرایطی که استاندارد حسابرسی ۶۰۰ مشخصاً مسئولیت حسابرسی صورتهای مالی گروه را متوجه حسابرس شرکت اصلی می‌داند، نحوه‌ی عمل حسابرسان ما بیش‌تر مناسب شرایط تقسیم مسئولیت است تا پذیرش مسئولیت کامل صورتهای مالی گروه که در استاندارد حسابرسی ۶۰۰ مورد تأکید است.

در زمینه‌ی بررسی صلاحیت حرفه‌ای حسابرس بخش، برخی از حسابرسان به عضویت حسابرس بخش در جامعه‌ی حسابداران رسمی بسنده می‌کنند و معتقدند بررسی بیش از این، تضعیف این نهاد حرفه‌ای است. در حالی که حسابرس اصلی با توجه به این‌که مسئولیت حسابرسی گروه صرفاً متوجه او است باید از شهرت حرفه‌ای و توان حسابرس بخش خصوصاً در زمینه‌هایی از قبیل آشنایی با صنعت مورد نظر، برخورداری از نیروی حرفه‌ای متناسب با حجم کار حسابرسی بخش، اطمینان حاصل کند. در ادامه به مهم‌ترین موانع فنی و اجرایی موجود در اجرای استاندارد اشاره

با سطح اطمینان معقول در یک کار حسابرسی دیگر انجام شده توسط ما تفاوتی دارد یا خیر؟

در ادامه، لازم است اشاره‌ای نیز به تاریخچه‌ی این موضوع در کشور داشت. استاندارد حسابرسی ۶۰۰ در واقع بیش‌تر مرتبط با حسابرسی صورتهای مالی تلفیقی است که تهیه‌ی آن توسط واحدهای تجاری نیز پس از سپری شدن یک دوره‌ی فترت لازم‌الاجرا گردید. با لازم‌الاجرا شدن استاندارد حسابرسی ۶۰۰ و تأکید آن بر عدم تقسیم مسئولیت که عیناً منطبق با استاندارد بین‌المللی است، حسابرسان با چالش استفاده از کار حسابرسان دیگر در حسابرسی صورتهای تلفیقی مواجه شدند. در بند ۶ نسخه‌ی اولیه‌ی این استاندارد (قبل از تجدیدنظر) با عنوان پذیرش کار، گفته شده بود «حسابرس باید کفایت میزان مشارکت خود را ارزیابی کند تا مشخص شود که آیا می‌تواند به عنوان حسابرس اصلی ایفای وظیفه کند یا

می‌کنم که به شرح زیر است:

#### الف - زمان بندی:

از آن‌جاکه در بسیاری از موارد، تاریخ انقضای سال مالی شرکت اصلی با تاریخ انقضای سال مالی شرکت‌های فرعی متفاوت است، انتخاب حسابرس شرکت اصلی در شرایطی رخ می‌دهد که انتخاب حسابرسان شرکت‌های فرعی قبلاً انجام گرفته است. موضوعی که دقیقاً برای من در مؤسسه‌ی حسابرسی سازمان صنایع ملی در اولین سال تأسیس شستا یعنی سال ۱۳۶۵ رخ داد و ما به‌ناچار برای اتکا به گزارش حسابرسان شرکت‌های فرعی (در آن زمان دو یا سه شرکت) پرونده‌های حسابرسی شرکت‌های فرعی را که توسط حسابرسان بخش خصوصی و با کیفیت مناسب به‌لحاظ برنامه‌ریزی و اجرا تهیه شده بود مورد بررسی کامل قرار دادیم و البته برای سال‌های بعد قرار شد کار حسابرسی شرکت‌های فرعی نیز به حسابرس شرکت اصلی واگذار شود. موضوع سال مالی شرکت اصلی و شرکت‌های فرعی باعث شده حسابرسی صورت‌های مالی گروه در شرایطی آغاز گردد که عملاً حسابرسی شرکت‌های فرعی بدون هرگونه مشارکت حسابرس شرکت اصلی خاتمه یافته است. زیرا در اکثر موارد، حسابرس شرکت اصلی آغاز کار را منوط به ارائه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی می‌کند که براساس صورت‌های مالی حسابرسی‌شده‌ی شرکت‌های فرعی تهیه شده است.

#### ب - همکاری حسابرس اصلی و حسابرس بخش:

توان فنی حسابرس اصلی و حسابرس بخش و توانایی حسابرس اصلی برای برنامه‌ریزی و مدیریت حسابرسی گروه از یک‌سو و آمادگی حسابرس بخش برای همکاری و رعایت نظرگاه‌های حسابرس اصلی از دیگر موانع موجود در اجرای این استاندارد است.

این همکاری باید به‌گونه‌ای صورت گیرد که خدشه‌ای به جایگاه هر یک

از طرفین در ایفای مسئولیت‌هایشان وارد نیاید و شائبه‌ی دخالت حسابرس اصلی در برنامه‌ریزی و اجرای عملیات شرکت فرعی پیش نیاید. در بند ت ۲۰ استاندارد با عنوان شرایط کار حسابرسی به مجاز بودن دسترسی تیم حسابرسی گروه به اطلاعات حسابرسان بخش شامل مستندات حسابرسی اشاره شده است. به‌نظر می‌رسد تعهد حسابرسان بخش برای همکاری با حسابرس شرکت اصلی بیش از آن‌که ناشی از الزامات استانداردهای حسابرسی باشد متأثر از شرایط قراردادی بین وی و صاحب‌کار خود یعنی شرکت فرعی، است.

یک‌بار مورد این پرسش قرار گرفتم که آیا حسابرس شرکت اصلی می‌تواند به یک مورد تحریف در گزارش خود اشاره کند که مربوط به صورت‌های مالی شرکت فرعی است و حسابرس شرکت فرعی در گزارش خود به آن اشاره نکرده است؟ موضوع مربوط به نحوه‌ی عمل حسابداری شرکت فرعی در رابطه با مسائل ارزی بود که حسابرس شرکت فرعی با آن موافقت داشت و حسابرس شرکت اصلی نحوه‌ی عمل مزبور را مغایر با استانداردهای حسابداری می‌دانست. پاسخ من خصوصاً با توجه به بحث مسئولیت، مثبت بود. اما این اتفاق در جایی رخ داده بود که حسابرس شرکت اصلی و شرکت فرعی یک مؤسسه‌ی واحد بود که نشان می‌داد تعامل حتی در سطح یک مؤسسه و پیش از صدور گزارش حسابرس نسبت به صورت‌های مالی شرکت فرعی نیز رخ نداده است.

#### پ - افزایش هزینه‌ی حسابرسی شرکت فرعی

اجرای مواردی که توسط حسابرس اصلی از حسابرس شرکت فرعی درخواست می‌شود از جمله حسابرسی اطلاعات مالی بخش با توجه به سطح اهمیت تعیین شده برای بخش یا اجرای روش‌های خاص در مورد بخشی از مانده حساب‌ها یا گروه معاملات و اطلاعات مالی مورد استفاده در

فرایند تلفیق و تعدیلات تلفیقی، می‌تواند بر هزینه‌ی حسابرسی بخش اثر گذارد. پیش‌بینی تمهیدات لازم در این زمینه ضروری است.

#### « عطااله مقبلی:

همان‌طور که می‌دانید من حدود ۱۵، ۱۶ سال در کمیته‌ی نظارت بر مؤسسات حسابرسی بورس بودم. شاید از زمانی که مدیر ارشد شدم یعنی حدود ۱۵، ۱۶ سال هم در کمیته‌ی کنترل کیفیت سازمان بودم و در کمیته‌ی فنی سازمان هم به همین مدت فعالیت کردم، در کمیته‌ی آموزش هم فعالیت داشتم. بر می‌گردد به زمانی که بحث‌های تدوین استانداردها در سازمان مطرح شد، در کمیته‌ی فنی در جلساتی که با آقایان علی میرزایی، شلیله، نعمت پژوه، عالی و آقای ارباب سلیمانی برگزار می‌شد، استانداردهای حسابداری ترجمه می‌شد و با توجه به اوضاع و احوال اجتماعی متناسب‌سازی می‌شد. مواردی از آن‌ها حذف می‌شد و در مواردی مثل استاندارد ۱۰ حسابداری مطالبی به آن‌ها اضافه و منتشر می‌شد. استانداردهای حسابرسی نیز، عیناً ترجمه و منتشر می‌شد، نه چیزی کم می‌شد نه چیزی زیاد. تنها ویژگی که وجود داشت ترجمه‌ها بر اساس، کاربرد و ضرورت و نیازها، انجام می‌شد. خاطر هست استاندارد مربوط به معادن، ذخایر و منابع طبیعی ۱۵ سال پیش ترجمه شد و کارهای لازم روی آن انجام گرفت. اما این استاندارد تاکنون منتشر نشده، چون جزء اولویت‌ها نبوده است.

استاندارد ۶۰۰ حسابرسی از ابتدا همراه استانداردهای حسابرسی نبود در حالی که صورت‌های مالی تلفیقی پیش از این منتشر شده بود. این استاندارد بعداً در مجموعه استانداردها قرار گرفت. استاندارد ۶۰۰ حسابرسی در مورد استاندارد حسابداری ۱۸ حسابداری صحبت می‌کند. استانداردهای ۱۹ و ۲۰ هم در کنار آن وجود دارد. آقای صاره



جای دنیا صورت مالی اصلی و تلفیقی ندارند. وقتی صورت مالی دارای سرمایه‌گذاری در شرکت فرعی یا وابسته است، تعدیلاتی درباره‌ی سرمایه‌گذاری در صورت مالی انجام می‌شود، دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت فرعی آن هم به ارزش منصفانه و یا ارزش ویژه‌ی شرکت وابسته آن هم به ارزش منصفانه در صورت‌های مالی منعکس می‌شود. جای دیگری دوتا صورت مالی ندارند که یکی اصلی و یکی تلفیقی باشد، ما مجبوریم، چون فقط یکی از آن‌ها در قوانین مان هست. وقتی این ویژگی‌ها وجود دارند، استاندارد حسابرسی آن چه می‌شود؟ اصلاً چه ضرورتی وجود دارد درباره‌ی استاندارد ۶۰۰ کسی کار کند؟ استاندارد ۶۰۰ وقتی اهمیت پیدا می‌کند، وقتی اجرایی می‌شود، وقتی برای آن زحمت می‌کشند، وقتی به آن توجه می‌شود که ببینید این صورت مالی تلفیقی همانی بوده که می‌خواستیم. استاندارد ۶۰۰ در حال حاضر، در کاربردها، استفاده‌ها، پاسخ‌گویی و برنامه‌ریزی به آن توجه نمی‌شود. در چنین حالتی، استاندارد هم کنار گذاشته می‌شود. برای همین، طی سال‌هایی که در بورس یا سازمان

صورت مالی تلفیقی چه استفاده‌هایی دارد؟ بپرسید؟ تنها در بازار سرمایه و بورس صورت‌های مالی تلفیقی ارزش دارد، آن هم موقعی که بخواهیم سود سهام شرکت اصلی را تقسیم کنیم که از آن بالاتر نزنند. فقط یک محدودیت است. بقیه‌ی استفاده‌های آن چه می‌شود؟ یک استفاده کننده‌ی دیگر برای من نام ببرید. بانک‌ها در موقع پرداخت تسهیلات و وام از آن استفاده می‌کنند؟ خریدار استفاده می‌کند؟ فروشنده استفاده می‌کند؟ مدیریت استفاده می‌کند؟ سهامدار استفاده می‌کند؟ سود را بر چه اساس تقسیم می‌کنند؟ در کدام یک از مجامع در مورد صورت‌های مالی تلفیقی صحبت می‌کنند؟ تماماً در مورد صورت مالی اصلی صحبت می‌شود تا آن را تصویب کنند. آیا اداره‌ی مالیات، بیمه که مقررات‌گذارند از آن استفاده می‌کنند؟ خیر؛ یعنی با این زحمت روی صورت‌مالی تلفیقی کار می‌کنند بعد هیچ کس از آن استفاده نمی‌کند. فقط صورت مالی اصلی است که از آن استفاده می‌شود. حسابرس‌ها در حسابرسی حداقل زمان را به حسابرسی صورت‌های مالی تلفیقی اختصاص می‌دهند. هیچ

راز، به‌عنوان یکی از افرادی که بیش‌ترین سهم را در تهیه و تدوین و آموزش صورت‌های مالی تلفیقی و استانداردهای ۱۸، ۱۹ و ۲۰ دارند، در جریان هستند. من به عنوان حسابرس با ایشان همکاری کردم و نظرات متقابل هم داشتیم. یک ویژگی که استاندارد ۶۰۰ دارد این است که اگر کسی صورت‌های مالی تلفیقی گروه را به‌عنوان حسابرس اصلی، حسابرسی می‌کند، باید روی تمام آن اظهار نظر کند، اگر قسمت‌هایی از آن را در قالب شرکت‌های فرعی و وابسته می‌بیند باید روی مسئولیت، استقلال و مسائل مربوط به آیین رفتار حرفه‌ای و تمام این زمینه‌ها نیز اشراف داشته باشد. اولین مسئله‌ی من این است که جایگاه مربوط به صورت‌های مالی تلفیقی در کشور کجاست؟ اصلاً جایگاه ندارد. سال‌ها در بورس، کمیته‌ی فنی و آموزش در مورد صورت مالی تلفیقی صحبت کردیم. صورت مالی تلفیقی که این قدر زحمت برایش صرف می‌شود تا در قالب استاندارد تهیه بشود در هیچ یک از قوانین و مقررات، اسمی از آن نیست. استفاده است که ارزش را می‌رساند. اگر از چیزی استفاده نشود بی‌ارزش می‌شود.





می‌کنند، از نظر آیین رفتار حرفه‌ایی و استقلال و تمام آن چیزی که در موردش فکر می‌کنید، بررسی و نظارت می‌کنند. و بعد در رابطه با شرکت‌های تلفیقی و شرکت‌های گروه، بورس اعلام کرد فقط حسابرس معتمد می‌تواند آن‌ها را رسیدگی کند. در ادامه که بحث حسابرسی شرکت‌های فرعی پیش آمد، بورس اعلام کرد این شرکت‌ها را هم حسابرس معتمد می‌تواند رسیدگی کند. به عبارت دیگر، از بین حسابداران مستقل یک سری به‌عنوان معتمد انتخاب شدند، به طوری که هم حسابرس معتمد است و هم مؤسسه؛ البته توجه کنید که یک زمان مؤسسه معتمد است، اما ممکن است حسابرسانش معتمد نباشند.

پس عملاً آن‌چه در مورد حسابرس فرعی در استاندارد ۶۰۰ گفته شده است، بورس پیشاپیش این کار را کرده، خودش حسابرس معتمد را برای حسابرسی شرکت‌های فرعی تعیین کرده است. پس حسابرس معتمد شرکت فرعی را رسیدگی می‌کند. بورس به نیابت از حسابرس اصلی روی آن نظارت می‌کند. وقتی نگاه می‌کنیم تمام کسانی که عملاً حسابرسی شرکت‌های گروه را که غالباً بورسی هستند، انجام می‌دهند همین حسابرسان معتمد هستند که بر آن‌ها کنترل و نظارت هم وجود دارد. مصداق‌های زیادی وجود دارد مثلاً شرکت گروه را یک مؤسسه رسیدگی کرده و فرعی را یک مؤسسه‌ی دیگر، اگر مشکلی وجود داشت و می‌خواستیم حسابرس را مؤاخذه کنیم هم به حسابرس گروه نامه دادیم و هم حسابرس فرعی، یعنی کسی که بخش را رسیدگی کرده است. ضمناً هر کجا که موردی وجود داشته مؤاخذه انجام شده و جایی اغماض نشده است. یعنی استاندارد ۶۰۰ عملاً در حد مقدور انجام شده است. به همین دلیل کسی زیاد سراغ آن نمی‌رود. از طرف دیگر، کسی

یا جاهای دیگر بوده‌ام، ندیده‌ام هیچ حسابرسی به دلیل عدم توجه به استاندارد ۶۰۰ مورد پرسش قرار گیرد.

در مورد سازمان حسابرسی، به محض مطرح شدن بحث تلفیق بخشنامه‌ای در داخل سازمان صادر شد که سازمان فقط جایی را حسابرسی می‌کند که عمده‌ی دارایی‌ها و بدهی‌هایش را خودش حسابرسی کند. مثلاً در سازمان وقتی می‌خواستیم یک شرکت از شرکت‌های تأمین اجتماعی را حسابرسی کنیم، این امر منوط به آن بود که عمده‌ی دارایی‌ها و بدهی‌های صورت مالی تلفیقی‌اش را حسابرسی می‌کردیم، تا بتوانیم در موردش اظهار نظر کنیم. اگر قرار بود عمده‌ی آن را رسیدگی نکنیم، اصلاً حسابرسی شرکت اصلی را قبول نمی‌کردیم. پس در سازمان حسابرسی اصلاً مشکلی با استاندارد ۶۰۰ وجود نداشت. این یک واقعیت است، وقتی در سازمان حسابرسی عمده‌ی دارایی‌ها و بدهی‌ها رسیدگی می‌شود، حالا یک شرکت کوچک هم بیرون سازمان رسیدگی شود، غلط هم باشد، اهمیت ندارد. پس در سازمان حسابرسی عملاً استاندارد ۶۰۰ خیلی کاربرد ندارد، چون خود سازمان عمده‌ی اقلام را رسیدگی می‌کند. برویم سراغ بورس و جامعه‌ی حسابداران رسمی. جامعه حسابدار رسمی را انتخاب می‌کند، درجه‌ی کیفی آن را مشخص و تعیین و به عموم اعلام می‌کند که این حسابدار رسمی است، خود جامعه بر آن نظارت می‌کند و همه‌ی موارد آن را بررسی می‌کند. بورس هم اعلام کرده از بین این حسابداران رسمی، عده‌ای را به عنوان معتمد انتخاب کرده است. نمی‌گوییم برخی غیر معتمد هستند ولی به هر حال نام‌شان این است. پس از آن، بورس یک کمیته تشکیل داد که الان اداره‌ای است با بیست‌وچند نفر با تخصص‌ها و توانمندی‌های مختلف که در آن کار و بر حسابرسان معتمد نظارت می‌کنند، گزارش‌های آنان را بررسی

برای صورت مالی تلفیقی اهمیت قائل نیست چه برسد به استاندارد حسابرسی آن. در هیچ یک از قوانین و مقررات ما به آن توجه نشده است و همه به دنبال صورت مالی اصلی هستند. کار به جایی رسیده که در مجامع به حسابرس می‌گویند شما روی صورت‌های مالی اصلی که هیچ ایرادی ندارد، نظر مقبول بدهید و بندی که در مورد صورت‌های مالی تلفیقی است در اظهار نظر نسبت به صورت‌های مالی تلفیقی مشروط کنید، که البته غلط است. در کمیته‌ی فنی که بحث دستورالعمل گزارش نویسی مطرح شد، بحث اظهار نظرهای جداگانه هم مطرح شد. یعنی روی ترازنامه می‌توان جدا اظهار نظر کرد، روی سود و زیان هم جداگانه می‌توان اظهار نظر کرد. اظهار نظر متفاوت یعنی چه؟ یعنی یکی مردود یکی مقبول، یکی مشروط یکی عدم اظهار نظر، گفته نشده یکی مقبول یکی مشروط، چون مقبول و مشروط آخر سر به یک نتیجه می‌رسد، آخر



آن هم این جمله‌ی معروف است که می‌گوید به نحو مطلوب نشان می‌دهد. این دیگر اظهار نظر متفاوت نیست. روزی که برای صورت‌های مالی تلفیقی دستورالعمل نوشته شد باز هم این بحث پیش آمد حالا که دوتا صورت مالی داریم چه کار کنیم؟ گفتند این جا هم می‌توان دوتا اظهار نظر متفاوت کرد. اما متفاوت یعنی یکی مقبول باشد یکی مردود، یکی مشروط یکی عدم اظهار نظر، مقبول و مشروط که متفاوت نیست. اما الان دوتا اظهار نظر می‌کنند، چون می‌گویند ما برای تصویب، صورت اصلی را تصویب می‌کنیم پس برای آن، اظهار نظر می‌خواهیم، پس باید مقبول باشد و ایرادی نداشته باشد. در نتیجه هم‌وغم، فقط روی صورت‌های مالی اصلی است.

#### ◀ ابوالفضل نیکوکار:

من مایل هستم که از زاویه‌ای دیگر به این موضوع نگاه کنم. واقعیت این است که یک الزاماتی در استانداردهای

حسابداری و حسابرسی داریم. رعایت ضوابط ارائه شده در استانداردهای حسابداری ۱۸، ۱۹ و ۲۰، همچنین استاندارد حسابرسی ۶۰۰ الزامی است، حسابرس هم باید نسبت به صورت‌های مالی تلفیقی اظهار نظر کند. صرفنظر از این که استفاده‌کننده‌ای برای آن وجود دارد یا خیر. فرمایش‌های آقای مقبلی از این جهت که ممکن است برای صورت‌های مالی تلفیقی استفاده‌کنندگان مناسبی نداشته باشیم، به طور کل صحیح است. ولی اگر از زاویه‌ی الزامات استانداردهای یاد شده به موضوع نگاه کنیم، این سؤال مهم مطرح می‌شود که چرا اجرای استاندارد حسابرسی ۶۰۰ مغفول باقی مانده است؟ حتماً به خاطر دارید که در دهه ۶۰ تهیه صورت‌های مالی تلفیقی در خصوص شرکت‌های گروه و واحد اصلی الزامی نبود و ما حسابرسان بعد از اظهار نظر نسبت به صورت‌های واحد اصلی یک بند تأکیدی می‌آوردیم با این مضمون که اگر صورت مالی تلفیقی تهیه می‌شد، اطلاعات بهتری برای تصمیم‌گیری به استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی ارائه می‌شد، در واقع از همان جا زمینه‌سازی شد که کیفیت نظام اطلاعات مالی شرکت‌های گروه باید به مرتبه بالاتری ارتقا پیدا کند. سپس استانداردهای حسابداری ۱۸، ۱۹ و ۲۰ در دهه ۱۳۸۰ منتشر و ارائه صورت‌های مالی تلفیقی همراه با صورت‌های مالی جداگانه شرکت اصلی الزامی گردید، استاندارد حسابرسی ۶۰۰ هم مشخصاً برای تعیین مسئولیت حسابرس مستقل درباره حسابرسی صورت‌های مالی تلفیقی، اجرای آن از ابتدای سال ۱۳۹۱ الزامی گردید. نکته کلیدی استاندارد ۶۰۰، تأکید بر مسئولیت مشارکتی حسابرس واحد اصلی در برنامه‌ریزی و اجرای حسابرسی صورت‌های مالی واحدهای فرعی است، این مسئولیت در عمل فراتر از مسئولیت مشارکتی است و به

نوعی به مفهوم پذیرش مسئولیت کامل حسابرس واحد اصلی نسبت به حصول اطمینان از اعداد و ارقامی است که از طریق صورت‌های مالی بخش به عنوان واحد فرعی، در صورت‌های مالی تلفیقی ارائه می‌شود، دلالت دارد. استاندارد حسابرسی ۶۰۰ به گونه‌ای است که حسابرس واحد اصلی باید در خصوص ارزیابی استقلال، تعیین سطح اهمیت، اجرای روش‌های برآورد خطر و مناسب بودن روش‌های حسابرسی در مواجهه با احتمال خطرهای تحریف شناسایی شده در واحدهای فرعی، اطمینان معقول به دست آورد. این مسئولیت‌ها فراتر از مشارکت که به نوعی برداشت مسئولیت تضامنی از آن استنباط می‌گردد، می‌باشد. چه عواملی باعث شد استاندارد ۶۰۰ هم از دید مرجع استانداردها و هم از دید نهادهای نظارتی مانند جامعه حسابداران رسمی ایران یا کمیته نظارت بر حسابرسان معتمد بورس و سایر نهادهای نظارتی، مغفول باقی بماند. به نظر من همان نکته‌ای بود که اشاره کردم، مسئولیت کامل حسابرس واحد اصلی نسبت به حسابرسی صورت‌های مالی واحدهای فرعی که توسط حسابرس دیگری انجام می‌گردد، برای حسابرس واحد اصلی مسئولیت سنگین و در شرایط موجود غیر عملی است، در خصوص هلدینگ‌های بزرگ، اجرای کامل این مسئولیت به دلیل ساختار کوچک یا متوسط مؤسسات حسابرسی فعلی، عملاً امکان اجرای کامل و صحیح و به موقع آن وجود ندارد. مرجع استانداردها نیز برای دور زدن استاندارد، عملاً رویه‌ای را به کار گرفت که بر اساس آن، چنانچه حسابرس واحد اصلی حسابرسی صورت‌های مالی تعدادی از واحدهای فرعی را که حداقل ۵۰ درصد دارایی‌ها و درآمدهای صورت‌های مالی تلفیقی را پوشش دهد، بر عهده بگیرد اهداف استاندارد حسابرسی ۶۰۰ تأمین

خواهد شد. بدیهی است که این گزاره نمی‌تواند منطبق با استاندارد ۶۰۰ باشد. زیرا اگر اهداف استاندارد ۶۰۰ صرفاً با اجرای حداقل ۵۰ درصد یاد شده تحقق می‌یافت، اساساً نمی‌بایست چنین استاندارد عریض و طولی تدوین و انتشار می‌یافت. لذا مرجع استاندارد‌گذار خود اولین بدعت‌گذار مغفول ماندن استاندارد حسابرسی ۶۰۰ شد. بقیه مؤسسات حسابرسی نیز به تبعیت از رویه مورد عمل استاندارد‌گذار، همین رویه را در پیش گرفتند، با این تفاوت که مؤسسات حسابرسی دارای آن چنان اختیار و امکاناتی نبودند که هلدینگ‌ها را موظف نمایند که حسابرسی صورت‌های مالی واحدهای فرعی را در حداقل یاد شده به آن‌ها محول نماید. در واقع با یک رویکرد بیزنس به موضوع نگاه کردند و حاضر شدند حتی با درصدهای به مراتب پایین‌تر، نسبت به صورت‌های مالی تلفیقی گروه و شرکت اظهار نظر نمایند. این گونه برخورد خلاف استاندارد، در شرایطی اعمال می‌شد که حسابرس در گزارش حسابرسی خود در بند مسئولیت حسابرس مستقل، تصریح می‌کند که اظهار نظر نسبت به صورت‌های مالی تلفیقی بر اساس استانداردهای حسابرسی انجام شده است که این عبارت بر خلاف واقع می‌باشد. بنابراین آن چه تا به حال در گزارشگری نسبت به صورت‌های مالی تلفیقی ارائه شده است، بر اساس استانداردهای حسابرسی ۶۰۰ انجام نشده است. لازم است این نکته را نیز اضافه نمایم که در شرایط فعلی، حسابرسان نسبت به اجرای استانداردهای حسابرسی ۲۴۰، ۳۱۵ و ۳۳۰ که بیانگر مسئولیت‌های حسابرس مستقل در ارتباط با تقلب در صورت‌های مالی، روش‌های برآورد خطر و طراحی روش‌های حسابرسی در برخورد با خطرهای برآوردی است، حتی در سطح یک شرکت منفرد هم با مشکل مواجه هستند. حال چنانچه قرار باشد مسئولیت

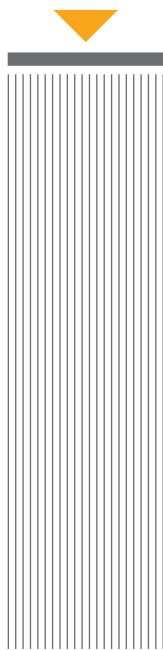
اجرای صحیح استانداردهای مزبور در سطح واحدهای فرعی نیز به عهده حسابرس واحد اصلی باشد، مدیریت این مسئولیت‌ها به نظر می‌رسد خارج از توان فنی، اجرایی و ساختار پرسنلی واحد اصلی است. مضافاً محدودیت‌های زمانی را هم باید به این موضوع اضافه کرد. چالش‌های یاد شده، عمده‌ترین موانع و محدودیت‌هایی هستند که عملاً موجب مغفول ماندن اجرای استاندارد حسابرسی ۶۰۰ شده است، در چنین شرایطی به نظر می‌رسد، برای دوره‌گذار و تا ایجاد مؤسسات حسابرسی بزرگ، به دلیل موانع و چالش‌های پیش گفته، با رویکرد تأکید بر مسئولیت حرفه‌ای و قانونی حسابرس واحد فرعی نسبت به صورت‌های مالی تحت حسابرسی وی، استاندارد ۶۰۰ مستلزم بازنگری است.

#### ◀ مهدی بیرانوند

با عنایت به این که استاندارد مورد بحث براساس استانداردهای بین‌المللی تدوین شده است، به لحاظ نظری نقد چندانی به آن وارد نیست. با این حال با توجه به شرایط خاص حاکم بر محیط حرفه‌ای حسابرسی در ایران روابط موجود میان اعضا، چالش‌های عملی فراوانی در مورد اجرای نمودن مفاد دقیق استاندارد مذکور وجود دارد. براساس استاندارد حسابرسی ۶۰۰ با عنوان ملاحظات خاص در حسابرسی صورت‌های مالی گروه، حسابرس شرکت اصلی باید تنها با مسئولیت خویش و بدون اشاره به کار انجام شده توسط حسابرسان دیگر، نسبت به صورت‌های مالی تلفیقی گروه اظهار نظر کند. از این رو حسابرس شرکت اصلی برای تشخیص کفایت نتایج کار حسابرسان دیگر از لحاظ مقاصد حسابرسی خود، باید روش‌های مناسبی را اجرا کند تا شواهد کافی و قابل قبولی بدست آورد. با توجه به درج صریح مسئولیت حسابرس اصلی در استاندارد ۶۰۰، مشکلاتی در

عمل وجود دارد که نه تنها حسابرسان (اصلی و بخش‌ها) دچار چالش اساسی هستند، بلکه شرکت‌ها نیز از این موضوع متضرر می‌شوند. شاید بتوان گفت عامل اصلی تأثیر گذار در این خصوص و مغفول ماندن این استاندارد بحث فرهنگی حاکم بر محیط تجاری ایران است. به نحوی که عمدتاً حسابرسان به نحو مناسب با یکدیگر ارتباط برقرار نمی‌کنند و یا اطلاعات مورد نیاز هم را به اشتراک نمی‌گذارند ولیکن نکته ای که کاملاً مشخص است این مطلب می‌باشد که در نهایت تمام مسئولیت با موسسه حسابرسی شرکت اصلی است و ایشان با علم به این موضوع گزارش خود را صادر می‌کند لذا اگر اشکالی پیش بیاید استفاده کنندگان صورت‌های مالی تلفیقی می‌توانند نسبت به حسابرس اقامه دعوی کنند. همان‌طور که آقای مقبلی هم فرمودند چون در خارج از ایران یک صورت مالی تهیه می‌شود و با رویکردی که دارند، شاید این استاندارد جوابگوی کارشان باشد. اما به نظر بنده برای استفاده از این استاندارد شرایط محیطی در کشور ما فراهم نیست. یعنی ما اصلاً زیرساخت فرهنگی اجرای برخی از این استانداردها از جمله استاندارد ۶۰۰، را نداریم. بهتر است ابعاد فرهنگی و زیرساختاری مناسب با فضای موجود نیز مورد بررسی قرار گیرد.

موضوع ضروری دیگر این که در زمان حسابرسی شرکت‌های گروه به وسیله‌ی چند حسابرس مستقل، روابط بین آن‌ها آشکارا تعریف نشده است و حتی در مواردی نیز مقرراتی متناقض یا تقریباً غیر عملی وجود دارد. لذا اطلاعات دقیق و به موقع توسط حسابرسان بخش‌ها به حسابرس گروه ارائه نشده و در نتیجه ریسک حسابرس گروه در خصوص موارد موجود در بخش‌ها افزایش می‌یابد. توجه به این نکته ضروری است که اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران سالانه حدود ۳۰ هزار شرکت را





استفاده‌کنندگان و نظاران مثل بانک مرکزی، بیمه‌ی مرکزی یا بورس به موضوع است، مثلاً تا سال گذشته بانک مرکزی در دستورالعمل حسابرسان معتمد خود، درست عکس این قضیه را مطرح نموده بود به طوری که حسابرس اصلی اجازه حسابرسی شرکت‌های فرعی شرکت اصلی را نداشت. درحالی که اتفاقاً روح حاکم بر این استاندارد این است که حسابرسی اصلی از وقایع و فعالیت‌ها و رویدادهای اصلی و اثرگذار بر صورت‌های مالی تلفیقی مطلع باشد.

طبق بند ۲۴ استاندارد حسابرسی ۶۰۰، حسابرس ملزم به طراحی و اجرای روش‌های مناسب در برخورد با خطرهای برآوردی تحریف با اهمیت صورت‌های مالی است. تیم حسابرسی گروه برای حسابرسی اطلاعات مالی بخش‌ها باید مشخص کند چه کارهایی توسط خود و چه کارهایی توسط حسابرسان بخش، انجام می‌شود. تیم حسابرسی گروه باید ماهیت، زمانبندی و میزان مشارکت خود در کار حسابرسان بخش را نیز تعیین کند. این جمله موجب برداشت‌های متفاوتی در بین حسابرسان و مجامع عمومی شرکت‌ها و حتی مجامع حرفه

شده اطمینان حاصل می‌کند و یا با توجه به بررسی صورت گرفته، روش‌های اضافی رسیدگی در بخش مورد نظر را طراحی می‌کند. این امر علاوه بر ایجاد اطمینان در حسابرس گروه مبنی بر ارزیابی کفایت رسیدگی‌های انجام شده و پوشش ریسک حسابرسی به نوعی باعث بررسی همپیشگان و کنترل کیفیت موسسات حسابرسی از هم دیگر شده و علاوه بر افزایش دقت و کیفیت پرونده‌های حسابرسی و کاهش هزینه‌های اقتصادی و اجتماعی جامعه حسابداران رسمی ایران در فرآیند کنترل کیفیت، موجب افزایش اعتماد عمومی به فرآیند حسابرسی و جلوگیری از ایجاد رانت توسط موسسات حسابرسی بزرگتر و فشار بر موسسات کوچکتر می‌گردد. نکته‌ی دیگر این که در کشور ما عمدتاً حسابداری و حسابرسی بر خواسته از الزام قانونی هستند و نه نیاز استفاده‌کنندگان، قطعاً اگر استفاده‌کنندگان نیازشان تأمین نمی‌شد با اعمال فشار بر مراجع استانداردگذار و نظارتی موجب اصلاح و یا حتی تغییر استانداردها می‌شدند.

مقوله بعدی نگاه متفاوت برخی

حسابرسی می‌کنند، اگر به طور متوسط در یک بازه‌ی زمانی ۵ ساله یا ۶ ساله حسابرسان تغییر کنند یعنی سالانه حدود ۵ هزار یا ۶ هزار نامه‌ی استعمال از حسابرس جایگزین داریم. ببینیم در کدام یک از این نامه‌ها حسابرس قبلی به حسابرس جایگزین در مورد ریسک‌های حسابرسی با توجه به شناخت از محیط واحد تجاری هشدار داده است. ملاحظه می‌شود که صرفاً به صورت کلیشه‌ای در اکثر موارد گفته می‌شود که، حسابرسی شرکت آلفا بلامانع است. یعنی هنوز روابط بین حسابرسان ما ارتقاء لازم را نیافته است و نتوانستیم به آن جایگاهی برسیم که هشدار یا نکات یا موارد با اهمیتی که توسط حسابرس قبلی به حسابرس جانشین اطلاع رسانی گردد. در مورد استاندارد ۶۰۰ یکی از اصلی‌ترین مواردی که باید روی آن تمرکز کنیم، روابط میان حسابرسان است.

بنابراین با ملزم کردن حسابرس بخش به ارائه پرونده‌های حسابرس گروه، در صورت نیاز حسابرس گروه، در بررسی مورد خاص مدنظر وی، حسابرس گروه یا از کفایت روش‌های حسابرسی اجرا



بین المللی حسابرسی در قالب پروژه‌ی CLARITY (ارائه‌ی توضیحات جامع) بوده که البته اقدام مثبتی بود و می‌تواند راهنمای مناسبی برای حسابرسان شرکت اصلی در تدوین یک دستورالعمل در این زمینه باشد.

همان‌گونه که در استاندارد حسابرسی ۶۰۰ آمده است، در حسابرسی گروه مسئولیت صرفاً متوجه حسابرس شرکت اصلی است. در پاسخ به این سؤال که آیا این رویکرد برای شرایط ما مناسب است یا خیر باید خاطر نشان سازم که اولاً این موضوع در استانداردهای بین المللی که مورد پذیرش ما قرار گرفته تصریح شده است. از منظر قوانین و مقررات نیز ماده‌ی ۱۵۴ قانون تجارت پیش‌بینی‌هایی در زمینه‌ی لزوم جبران خسارت ناشی از تخلفات بازرس در انجام وظایف خود طبق قواعد عمومی مربوط به مسئولیت مدنی و ماده یک قانون مسئولیت مدنی سال ۱۳۳۹ پیش‌بینی‌هایی در خصوص لزوم جبران

قانونی مثل مالیات، بیمه و بحث اعطای تسهیلات نیاز بود، حتماً به آن ورود پیدا می‌کردند. چون در کشور ما تکلیف ما با شخصیت‌های حقوقی است. چون تلفیق یک شخصیت حسابداری است، ثبت‌های آن هم خارج از دفاتر است، به همین دلیل روی آن تمرکز خاصی شکل نگرفت. ما حسابرسان خود را تابع یک سری استانداردها حسابرسی قرار داده ایم و بر مبنای آن عمل می‌کنیم. پس باید ضوابط مربوط به آن‌ها را اجرا کنیم، اگر استاندارد برای ما قابل اجرا نیست یا در اجرای آن با چالش مواجه هستیم بهتر است. برای اجرای این استانداردهای رهنمود تدوین شود، باید برای استاندارد ۶۰۰ هم دستورالعمل بگذاریم. لازم است که نهادهای حرفه‌ای و ناظر مثل جامعه و سازمان این چالش‌ها را برطرف کنند.

**پرسش این است که در شرایطی که چارچوب نظری استاندارد ۶۰۰ موجه و مشروع است، ولی بسترهای قانونی، مقرراتی، نظارتی و فرهنگی لازم برای اجرای کارآمد و باکفایت این استاندارد وجود ندارد، اقداماتی که مرجع استاندارد‌گذار و جامعه‌ی حسابداران رسمی باید انجام بدهد، چیست؟**

**علی صاره راز:**

واقعیت این است که وقتی قانونی برای اجرا تصویب می‌شود، مسئولیت قانون‌گذار پیگیری اجرای آن نیست. اگرچه پایش این موضوع که اجرای استاندارد در عمل با چه چالش‌هایی روبروست، و آسیب‌شناسی دلایل عدم اجرای آن، می‌تواند نهاد تدوین‌کننده‌ی استاندارد را به اقداماتی از قبیل تجدیدنظر در استاندارد یا ارائه‌ی رهنمودهای کمک‌کننده به اجرای آن، رهنمون سازد. متأسفانه در بحث تجدیدنظر در استانداردهای حسابرسی، اقدامات ما صرفاً دنباله‌روی از تجدید نظرهای انجام‌شده در استانداردهای

ای شده است. این موضوع در سازمان حسابرسی، نخست چنین تفسیر شده که حسابرس اصلی باید حسابرسی بخش عمده‌ای (بیش از ۵۰ درصد جمع دارایی‌ها درآمد عملیاتی) از صورت‌های مالی تلفیقی را خود انجام داده باشد، که تفسیری بدون ابهام است. اما چون با برداشته‌های دیگری از این امر، متفاوت است، در عمل مشکلاتی را به وجود آورده است. توجه داشته باشیم که رسیدگی‌های حسابرسی گروه (شرکت اصلی و شرکت‌های فرعی) باید به اندازه‌ای باشد که قضاوت و ارائه نظرشان را نسبت به کلیت صورت‌های مالی تلفیقی، امکان پذیر سازد. که به این ترتیب، ابهام موجود در این بند استاندارد همچنان برجا مانده است. با وجود چنین ابهامی، یک نوع بدعت گذاری در حرفه صورت گرفته است.

بدین صورت که حسابرس اصلی با اعمال فشار به شرکت مادر و عدم تایید صورت‌های مالی و گزارش حسابرسان شرکت‌های فرعی درصد انقراض قرارداد با شرکت‌های فرعی می‌باشد و معتقد است که باید شرکت‌های فرعی توسط خود حسابرس اصلی حسابرسی شوند. این موضوع علاوه بر افزایش هزینه‌های حسابرسی (به خصوص در مجموعه‌های بزرگ) باعث ایجاد رقابت ناسالم بین موسسات حسابرسی و محدود شدن بازار کار موسسات کوچکتر و خدشه دار شدن اعتماد عمومی به فرآیند حسابرسی می‌گردد.

لازم به ذکر است طبق استاندارد ۶۰۰ اگر حسابرس اصلی در خصوص صلاحیت حسابرس بخش به اطمینان نرسد می‌تواند خودش با اجرای روش‌های رسیدگی نسبت به پوشش ریسک مربوطه اقدام نماید.

همان‌طور که آقای مقبلی هم بیان نمودند استفاده کنندگان اصلی از صورت‌های مالی تلفیقی، استفاده‌ی خاصی نمی‌کنند. اگر در بحث‌های



خسارات مادی و معنوی ناشی از اقدام عمدی یا بی احتیاطی، صورت گرفته است. آن چه باید مورد بررسی قرار گیرد رابطه‌ی بین حسابرس اصلی و حسابرس بخش به لحاظ حقوقی و قانونی است و این که در صورت بروز خسارتی که تخلف متوجه حسابرس بخش یا شرکت فرعی است، چه وضعیتی خواهیم داشت. زیرا، طبق ماده ۱۲ قانون مسئولیت مدنی، کارفرمایان تابع قانون کار مسئول جبران خسارتی هستند که توسط کارکنان اداری یا کارگران آن‌ها در حین انجام کار یا به مناسبت آن وارد می‌شود. البته تحت شرایطی می‌توانند به واردکننده خسارت در صورتی که طبق قانون مسئول شناخته شوند، مراجعه کنند.

در خصوص سایر نهادهای مسئول پیگیری اجرای این استاندارد، توضیحات آقای مقبلی نشان می‌دهد سازمان بورس موضوع را با لزوم انتخاب شرکت‌های فرعی از بین حسابرسان معتمد، حل و فصل کرده است که اقدام خوبی

است ولی کافی نیست. بدیهی است جامعه‌ی حسابداران رسمی نیز از طریق واحد کنترل کیفیت، اجرای استاندارد را پیگیری می‌کند. اما آن چه به نظر من بیش‌ترین اهمیت را دارد وظایف حسابرسان شرکت اصلی و حسابرسان شرکت‌های فرعی در اجرای صحیح این استاندارد است. در وهله‌ی اول لازم است برخی پیش‌بینی‌ها در قرارداد حسابرسان شرکت‌های فرعی و حسابرس شرکت اصلی صورت گیرد تا با جبران هزینه‌های اضافی مربوط، حسابرسان شرکت‌های فرعی را ملزم سازد با حسابرس شرکت اصلی در زمینه‌های مشخص همکاری کند. همچنین به حسابرس شرکت اصلی اجازه دهد در صورت عدم همکاری حسابرس شرکت فرعی بتواند رأساً روش‌های حسابرسی مورد لزوم را نسبت به اطلاعات مالی شرکت‌های فرعی اجرا کند. در گام بعدی، لازم است حسابرس شرکت اصلی تغییراتی در برنامه‌ی زمانبندی اجرای کار خود بدهد و برنامه‌ریزی و شروع کار حسابرسی صورت‌های مالی گروه را همزمان با برنامه‌ریزی و آغاز کار حسابرسی شرکت‌های فرعی قرار دهد. روشن است این امر مستلزم شناخت مناسب حسابرس شرکت اصلی از شرکت‌های فرعی و برگزاری جلسات با حسابرس شرکت فرعی قبل از شروع کار آنان است.

در انتها لازم می‌دانم به نکته‌ای اشاره کنم که در بند ۵۶ استاندارد ۶۰۰ مورد تأکید قرار گرفته و بر اساس تجربیات شخصی‌ام کم‌تر شاهد همکاری حسابرسان شرکت‌های فرعی در این زمینه بوده‌ام. بخشی از تعدیلات تلفیقی که در جریان تهیه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی انجام می‌شود مبتنی بر اطلاعاتی است که مشخصاً برای تهیه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی توسط شرکت فرعی تهیه می‌گردد و به قول استاندارد مزبور «... برون داد سیستم‌های پردازش

معاملات عادی نیستند... قطعاً همکاری حسابرسان شرکت فرعی در خصوص بررسی صحت و سقم این گونه اطلاعات ضروری بوده و منجر به ارتقای کیفیت صورت‌های مالی تلفیقی و حسابرسی آن خواهد شد.

#### ◀ عطااله مقبلی:

چند نکته‌ی کوچک عرض کنم، یکی در مورد مطلبی که آقای نیکوکار فرمودند. ویژگی و خصوصیتی که استانداردها دارند، چه استاندارد حسابداری و چه حسابرسی، الزاماتی که وجود دارد طبیعتاً چه برای حسابداران و چه برای حسابرسان لازم‌الاجراست و این را هیچ کس نفی نمی‌کند، فقط بحث سر این است که ماحصل و نتایج هردوی این‌هاست که چیزی را ارزیابی می‌کند. فرض بفرمایید وقتی استانداردهای حسابرسی وجود دارد و بعد می‌بینیم که عدم رعایت آن هیچ ضرر و زبانی به هیچ ذی‌نفعی نمی‌رساند، خودبه‌خود این سؤال پیش می‌آید وقتی الزام استاندارد هیچ چیزی را به عنوان ضرر و زیان یا نتیجه‌ی منفی یا ایراد متوجه کسی نکند، رعایت و عدم رعایت آن چه فرقی دارد؟. یک مورد عینی درباره‌ی انتخاب حسابرس بخش در ایران را بیان کنم که حسابرس اصلی در یک کشور خارجی بود و آمده بود حسابرس بخش را در ایران انتخاب کرده بود. اولاً آن‌ها کمیته‌ی حسابرسی را به آن معنا و مفهوم درست قضیه دارند؛ کمیته‌ی حسابرسی که حسابرس مستقل با آن ارتباط دارد. حسابرس شرکت اصلی حسابرس بخش را در ایران انتخاب کرده بود، طبیعتاً کسانی که در کمیته‌ی حسابرسی شرکت بودند هم قبول کرده بودند. بعد مشاهده کردم از طرف حسابرس شرکت اصلی برای حسابرس بخش که در ایران است و فرار بود شرکت ایرانی را که بخشی از شرکت خارجی بود، حسابرسی کند، دو جلد کلاسور آمده بود که از

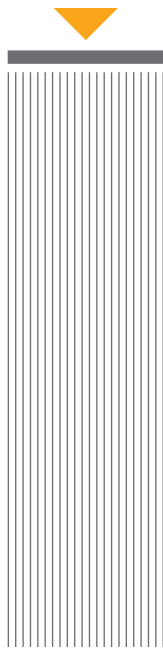
صفر تا صد حسابرسی را شامل فرم‌ها، دستورالعمل‌ها، مسائل مربوط به ریسک حسابرسی و اهمیت و همه‌ی موارد لازم را برای حسابرس بخش مشخص کرده بود. و آخر گفته بود کارهای دیگری را که می‌خواهید انجام بدهید، با من در میان بگذارید و نظر من را بگیرید و بعد از این که تأیید من را گرفتید، آن‌ها را انجام دهید. هرکدام را هم که نتوانستید انجام دهید با من در ارتباط باشید و اطلاع بدهید که قادر به انجام نیستید. یعنی رسیدگی باید براساس فرم‌ها و ویژگی‌هایی که حسابرس شرکت اصلی فرستاده بود، انجام می‌گرفت و نتیجه برای آن ارسال می‌شد. یعنی حسابرس بخش تمام مدارک مربوط به رسیدگی را برای حسابرس اصلی می‌فرستد و حسابرس اصلی بر آن نظارت می‌کند. مرحله به مرحله فرم ارسال می‌کرد و اطلاعات می‌خواست نه این‌که فقط آخر کار نتیجه را دریافت کند. یعنی به عبارت دیگر، حسابرس بخش دقیقاً زیر نظر حسابرس اصلی کار می‌کرد و این را ما در ایران به هیچ شکلی نداریم.

آقای بیرانوند به مسائل فرهنگی اشاره کردند. یکی از حسابرسان شرکت‌های بزرگ خودمان با من تماس گرفت مبنی بر این که شرکت اصلی به حسابرس شرکت فرعی نامه داده و پرونده‌های حسابرسی شرکت فرعی را تقاضا کرده است. من پاسخ دادم چنین کاری نکنید این مدارک متعلق به حسابرس است. ما در این زمینه مشکلات فرهنگی داریم. بنابراین این‌ها باید ساخته و پرداخته بشود، آموزش داده بشود. در نظر داشته باشید که نهادهای ناظر در ایران وارد اجرا نمی‌شوند. در بورس فقط گزارش حسابرس بررسی می‌شود. استاندارد ۶۰۰ مسائل اجرا را مطرح می‌کند. وقتی من می‌دیدم حسابرس گروه می‌نوشت تمام مسئولیت را قبول کرده، بررسی می‌کردم ببینم آیا ایرادی وجود دارد، وقتی ایرادی وجود نداشت، من دیگر به استانداردهای

اجرا کاری نداشتیم، وارد آن نمی‌شدم، فایل‌های آن‌ها را هم نمی‌دیدیم. چیز عجیبی که هست فارغ از تعارف‌ها، ریسک حسابرسی در ایران بررسی نمی‌شود، این موضوع که یک روزی یک نفر کاری انجام داده و نمونه‌ها را بر یک اساسی انتخاب کرده را کنار بگذاریم، در بحث اهمیت اصلاً مگر کسی می‌داند اهمیت یعنی چه، قبل از سال ۱۳۸۰ کمیته‌ای در سازمان حسابرسی تشکیل شد به نام کمیته‌ی ریسک، سال ۱۳۷۷ و ۱۳۷۸، نه استانداردهای حسابداری و حسابرسی لازم‌الاجرا شده بود، نه جامعه‌ی حسابداران رسمی تشکیل شده بود، ۱۰-۱۲ نفر بودیم آمدیم آن نشریه‌ی تجدید نظر در دستورالعمل حسابرسی و مدیریت ریسک حسابرسی را منتشر کردیم، اولین آموزش آن را به مدیران با نظارت آقای صفار انجام دادیم، هنوز که هنوز است تعیین سطح اهمیت همان است. چیزی که بیش از ۲۰ سال از آن می‌گذرد. از من می‌پرسند اهمیت صورت جریان را چه طور تعیین کنیم؟ در آن زمان صورت جریان نبود و در مورد آن حرفی نزدیم. در آن نشریه‌ی ۱۶۰ اسم صورت جریان را نیاوردیم. راجع به صورت مالی میان‌دوره‌ای چیزی ننوشتیم، چون صورت مالی میان‌دوره‌ای در آن زمان نبود. بعد از این که استانداردهای حسابداری لازم‌الاجرا شد و جامعه‌ی حسابداران رسمی تشکیل شد از آن روز به بعد هیچ کس نیامد آن را بازنگری کند. در گذشته در سازمان کمیته‌ای تشکیل شده بود و قرار بود در دستورالعمل حسابرسی تجدیدنظر کنند که به سرانجام نرسید و هنوز دستورالعمل حسابرسی مربوط به سال ۱۳۷۱ است، هیچ چیزی به‌روز نشده است، سطح اهمیت نداریم، ریسک حسابرسی نداریم، هنوز حسابرسی ما سنتی است، هیچ جای دنیا حسابرسی را با دست انجام نمی‌دهند؛ چه افغانستان و چه عراق. همه مکانیزه است، نرم‌افزار

دارند. سال ۱۳۷۳ من را همراه تیمی به ایرلند فرستادند، کارهای زیادی انجام شد و زحمت زیادی روی مقوله‌ی حسابرسی کامپیوتری کشیده شد، بودجه برای آن گذاشتند و قرار شد برای این کار نرم‌افزار تولید شود، عملاً هیچ کدام انجام نشد. علت این که این استاندارد به این روز افتاده، چون سازوکار آن فراهم نشده است، جناب آقای بیرانوند به درستی فرمودند از لحاظ فرهنگی ساختار لازم را نداریم.

استاندارد حسابرسی ۶۰۰ خیلی عالی است، این که حسابرسی قبلی نظر بدهد خیلی خوب است، ولی انتخاب حسابرس که دست ما نیست، مجامع انتخاب می‌کنند. محدودیتی که الان در بورس بر سر انتخاب حسابرس فرعی است اوایل نبود الان محدود شده، آیا ما می‌توانیم در مجامع بگوییم حسابرس می‌خواهد نظر بدهد. قدر مسلم است که حسابرسان یک دست نیستند، حسابرسان از لحاظ استقلال، آیین رفتار حرفه‌ای، از لحاظ ویژگی‌ها و خصوصیات فردی، از لحاظ حرفه‌ای، از لحاظ تخصص متفاوت هستند. بسیاری از موارد گفتیم بعضی‌ها توانایی انجام حسابرسی بانک را ندارند، نگذارید این‌ها انجام بدهند، نگذارید حسابرسی بیمارستان را انجام بدهند، این موارد فرد متخصص می‌خواهد. یک سری ویژگی‌های خاص باید داشته باشد. بنده هم با آقای صاره راز موافقم، استاندارد ۶۰۰ خوب است ولی تهیه دستورالعمل برای آن نه کار بورس است، نه سازمان حسابرسی نه جامعه، بلکه کار مؤسسات حسابرسی بزرگ است که توانمند هستند. بارها با آن‌ها صحبت کردم تا سطح اهمیت را برای خودشان تعریف کنند. حسابرسی مبتنی بر ریسک را راه بنذارید. نمی‌گوییم حسابرس بخش را انتخاب کنند ولی اگر کسی دیگری هم آن را انتخاب کرد، اختیارش را به طریقی به دست بگیرند. لاقلاً روی آن نظارت کنند چون مسئولیت برای آن‌هاست. این





ویژگی مسئولیت تضامنی در حسابرسی برای کسی محرز نشده است. بارها برای شکایت از هیأت مدیره‌ها به مراجع قضایی رفته‌ام، ماده‌ی ۱۵۴ قانون تجارت را عرض می‌کنم، آن‌ها فقط صورت مالی اصلی را می‌بینند، و فقط حسابرسی که گزارش آن را امضا کرده است. اما در بورس ما حسابرس فرعی را هم خواستیم، به حسابرس فرعی اشتباهش را متذکر شدیم به حسابرس اصلی هم گفتیم که اشتباه کردید حرف حسابرس فرعی را قبول کردید. مؤسسات حسابرسی بزرگ که توانمندی دارند، بیایند درباره‌ی اهمیت و ریسک حسابرسی کار انجام بدهند، فرم‌ها و دستورالعمل‌ها را تدوین کنند. با این هزینه‌ی حسابرسی، این کار مؤسسات کوچک نیست. می‌توان کارهایی انجام داد اما به تدریج، استاندارد نیاز به تجدیدنظر ندارد، تازه به‌روز هم شده، جدیدتر و مفصل‌تر از آن‌چه که ما داریم. اگر نگران این هستید که اگر این استاندارد اجرا نشود چه می‌شود، خیلی از استانداردها هست که اجرا نمی‌شود. اگر استاندارد ۶۰۰ برای‌مان مهم است همین امروز در این جلسه جمع‌بندی کنیم، یک راه‌کاری با اولویت برای آن

طراحی کنیم تا اجرا بشود.

**در این جا روی مسئولیت مؤسسات حسابرسی بزرگ تأکید شده است، اما آن‌ها که نمی‌توانند بسترهای نهادی-قانونی و مقرراتی مربوط به اجرای این استانداردها را تغییر بدهند؟ ما در این زمینه مشکل قانونی داریم.**

**«عطالله مقبلی:**

اهمیت، ریسک و دستورالعمل حسابرسی؛ خاص مؤسسات حسابرسی است. هر مؤسسه برای خودش دستورالعمل حسابرسی دارد. ما قبلاً دستورالعمل کوپرز را گرفته بودیم. آقای ارباب سلیمانی زحمت زیادی روی دستورالعمل حسابرسی پرایس واترهاوس کوپرز کشیدند. هر مؤسسه‌ی حسابرسی، خود اهمیت را تعریف کرده و بر اساس مشتریانش، مشخص کرده چه ریسک‌هایی دارد. در کشور ما همه سازمان حسابرسی را مورد خطاب قرار می‌دهند. از هر کسی بپرسید به صورت مالی نمونه به مانند استاندارد اشاره می‌کند. در حالی که روش هر مؤسسه خاص خودش است.

**«مهدی بیرانوند:**

معیار پذیرش کار مندرج در بخش ۶۰۰ استاندارد حسابرسی که در بندهای ۱۲ و ۱۳ به آن اشاره شده است، برای حسابرسان کاملاً مبهم است و لازم است کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی با ارائه پیوست‌های توضیحی و یا تدوین استاندارد جدید در خصوص حسابرسی صورت‌های مالی تلفیقی، شرایط به کارگیری یکنواخت استاندارد را ایجاد کند.

استاندارد حسابرسی ۶۰۰، در بسیاری موارد با «استاندارد ۲۲۰» با عنوان «کنترل کیفیت حسابرسی اطلاعات مالی تاریخی» و «استاندارد ۳۱۵» با عنوان «تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف با اهمیت از طریق شناخت واحد تجاری و محیط آن» همپوشانی دارد و به دفعات از این عناوین در استاندارد استفاده شده و توضیحات اضافی ارائه شده است. اما چالش‌های اصلی در این خصوص بیشتر شامل این موارد است:

۱- چارچوب حسابرسی گروه طبق استاندارد توسط حسابرس اصلی تعیین نمی‌شود و همانند حسابرسی سایر





مدیریتی سنتی و تمرکزگرا با چالش‌های جدی مواجه باشد. در چنین شرایطی است که مرجع استاندارگذار نیز رأسا اجرای استاندارد ۶۰۰ را نادیده می‌گیرد و بقیه مؤسسات حسابرسی نیز از وی تبعیت می‌کنند. نهادهای نظارتی همچون جامعه حسابداران رسمی ایران و کمیته‌ی نظارت بر حسابرسان معتمد بورس نیز به استناد رویه مورد عمل استاندارگذار، عملاً رعایت استاندارد حسابرسی ۶۰۰ را از دستور کار نظارتی خود خارج کردند. به نظر می‌رسد صرفنظر از مشکلات ساختاری، فنی و اجرایی پیش‌گفته در اجرای استاندارد ۶۰۰، تفاوت در رویکرد مبتنی بر مدیریت شایسته سالار و پاسخگو و نظام مدیریتی رابطه سالار و غیر پاسخگو، از جمله موانع بنیادی عدم رعایت استاندارد ۶۰۰ باشد، بر این اساس، زمینه‌ها و بسترهای مدیریتی و اجرایی برای بخشی از استانداردهایی که لازم‌الاجرا شدند، فراهم نیست، این در حالی است

باید درست بشود. حسابرس اصلی باید در انتخاب حسابرس‌های شرکت‌های زیرمجموعه شرکت اصلی دخیل باشد، و حداقل نظر خود را به ارکان راهبری شرکت‌های اصلی انتقال دهد. مگر حسابرس را می‌شود با مناقصه تعیین کنند؟ مگر می‌توان قضاوت را با قیمت مشخص کرد؟ حسابرسی یک فرآیند رقابتی نیست، فقط از نظر کیفی می‌توان آن را رقابتی دید. توجه به برند مؤسسات حسابرسی ضروری است ما صلاحیت مساوی نداریم.

مشارکت مؤسسات بزرگ حسابرسی، نهادهای ناظر مثل جامعه‌ی حسابداران رسمی و سازمان برای حل این چالش‌ها ضروری است. اگر اعتقادی برای دادن دستورالعمل نداریم چرا سازمان حسابرسی و جامعه برای حسابرسی دستورالعمل تدوین نمودند؟ اگر اعتقاد به دستورالعمل دادن نداریم در هیچ زمینه‌ای این کار را انجام ندهیم. اگر اعتقاد داریم پس در این حوزه‌ی چالشی هم ورود پیدا کنیم و دستورالعمل بدهیم. باز هم تأکید می‌کنم به نظر بنده تدوین یک سری دستورالعمل‌های اجرایی برای رفع چالش‌های این استاندارد ضروریست. و در آخر این که وجود یک ضمانت اجرایی مناسب است. که دستورالعمل‌ها قابلیت اجرا پیدا کند.

#### ◀ ابوالفضل نیکوکار:

رعایت استانداردهای حسابداری و حسابرسی از جمله مبانی پاسخگویی مدیران اجرایی در دنیای مدرن است. به موجب این استانداردها، صورت‌های مالی باید طبق استانداردهای حسابداری تهیه و تنظیم شود و حسابرسی نیز باید طبق استانداردهای حسابرسی انجام شود. استانداردهای حسابرسی توسط مراجع حرفه‌ای و تحت نظام‌های مدیریتی قانون‌گرا و دموکراتیک و پاسخگو تدوین گردیده است. طبیعی است که اجرای آن‌ها در یک جامعه با ساختارهای

بخش‌ها انجام می‌گردد.

۲- طرح کلی حسابرسی و برنامه‌ریزی گروه، توسط حسابرسی اصلی در شروع کار صورت نمی‌گیرد و از حسابرسان بخش‌ها نیز درخواست نمی‌شود.

۳- موضوع پذیرش و ادامه کار توسط حسابرس اصلی در ابتدای پروژه بررسی نمی‌شود و مشکلات و محدودیت‌های ناشی از آن نیز باید در استاندارد به تفصیل بیان گردد تا حسابرسان جهت دسترسی به اسناد و مدارک حسابرسان بخش‌ها و شرکت‌ها محدودیت نداشته باشند.

یکی از مهم‌ترین مسائلی که باید در استاندارد ۶۰۰ مورد توجه قرار گیرد، موضوع تهیه دستورالعمل حسابرسی شرکت‌های گروه است. با توجه به این که فرمت لازم الاجرائی برای تاییدیه نیز وجود ندارد و فرمت مربوطه در مؤسسات بسیار متفاوت از یکدیگر می‌باشد. در واقع در برخی مؤسسات سؤالات به صورت کلی بوده و بنابراین پاسخ مؤسسات حسابرسی بخش‌ها نیز به صورت کلی می‌باشد. در موارد دیگر نیز سؤالات موجود در تاییدیه ارسالی به صورت کاملاً جزئی و نامرتبط است. لذا شایسته است تاییدیه مشخصی طراحی شود تا علاوه بر یکنواختی، حاوی اطلاعات مفیدتر باشند. تمام مؤسسات حسابرسی بزرگ در دنیا پیش از پذیرش کار ابتدا تمام مسائل گروه را مورد بررسی قرار می‌دهند و پس از پذیرش، اقدام به تهیه دستورالعمل حسابرسی شرکت‌های گروه می‌نمایند و پس از برنامه ریزی و تهیه طرح کلی به حسابرسان بخش‌ها ابلاغ می‌نمایند. این دستورالعمل به منظور هماهنگی با حسابرسان شرکت‌های فرعی در خصوص انتظارات حسابرسی شرکت اصلی، روش‌های حسابرسی اجرا شده توسط حسابرسان فرعی، گزارش‌های مورد نیاز و زمان ارایه آن‌ها تدوین می‌گردد.

معیارهای پذیرش و انتخاب حسابرس



که ما در کشورمان در حوزه حسابداری و حسابرسی مؤلف نداریم و لذا به‌ناچار می‌رویم سراغ ترجمه؛ این ترجمه‌ها نیز بعضاً به پشتوانه الزامات سخت و سخت قانونی و مقرراتی جاری‌سازی می‌شود. از جمله موانع و چالش‌های قانونی، حق مطلق انتخاب حسابرس و بازرس قانونی توسط مجامع عمومی عادی است، در شرایطی که استاندارد حسابرسی ۶۰۰، حسابرس واحد اصلی را مسئول کلیت اظهار نظر نسبت به صورت‌های مالی تلفیقی معرفی می‌کند، اگر قرار است این مسئولیت به‌درستی ایفا شود، از جمله این‌که حسابرس اصلی برای پذیرش و تداوم کار حسابرسی صورت‌های مالی گروه، از استقلال و رعایت آیین رفتار حرفه‌ای و اجرای استانداردهای حسابرسی توسط حسابرس واحد فرعی اطمینان کسب کند، این الزام ایجاد می‌کند که در انتخاب حسابرس بخش یا واحد فرعی نقش مؤثری داشته باشد، بنابراین قوانین و مقررات موجود در این

ارتباط، باید به نفع اجرای استاندارد حسابرسی ۶۰۰، اصلاح و بازنگری شود. سپس، با تأکید بر مسئولیت حسابرس واحد اصلی، برای چالش‌های فرهنگی مبتنی بر شیوه‌ی تعامل و مشارکت حسابرس واحد اصلی و واحد فرعی الزامات و تضمین‌های لازم تدوین گردد، مسأله ادغام مؤسسات حسابرسی متوسط و بزرگ را برای ایجاد مؤسسات خیلی بزرگ تسهیل نموده و در این مسیر عوامل تشویقی لازم را پیش‌بینی کنیم، در همین ارتباط، در حال حاضر هیچ یک از مؤسسات حسابرسی قادر نیستند به تنهایی هلدینگ‌هایی مانند هلدینگ شستا را با حدود ۳۰۰ شرکت فرعی به صورت هم‌زمان حسابرسی کنند، همچنین ضروری است رهنمود اجرایی لازم برای به‌کارگیری استاندارد حسابرسی ۶۰۰ با ملاحظات پیش‌گفته تدوین شود و بالاخره مسئولیت حسابرس واحد اصلی نسبت به حسابرسی صورت‌های مالی واحدهای فرعی، به گونه‌ای احصاء و بازتعریف شود که قادر به اجرا و پاسخگویی باشد.

#### ◀ علی صاره راز:

ازجمله موانع قانونی مطرح شده، اختیارات مجامع عمومی شرکت‌های فرعی برای انتخاب حسابرس است. به این موضوع از دو جنبه باید پرداخت: اولاً وقتی از اختیارات مجمع عمومی شرکت فرعی صحبت می‌کنیم با توجه به کنترل شرکت اصلی بر شرکت فرعی، این در واقع از اختیارات شرکت اصلی است و تناقضی ندارد. اما، اساساً این‌که انتخاب حسابرس شرکت‌های فرعی در اختیار حسابرس اصلی باشد یا با نظر مستقیم وی انتخاب شود به‌هیچ‌وجه رویکرد صحیحی نیست و تبعات ناگوار دیگری خواهد داشت. به‌نظر می‌رسد، راه‌حل موضوع، اصلاح شیوه‌های انتخاب حسابرس از سوی مجامع (احراز توانایی انجام کار) و ارتقای پای‌بندی حسابرسان

به آیین رفتار حرفه‌ای در زمینه‌ی پذیرش کار (عدم پذیرش کار در صورت برخوردار نبودن از شرایط لازم برای انجام کار) باشد. به عبارت دیگر، من مسئولیت را بیشتر متوجه انتخاب‌شونده‌ها می‌دانم و نه انتخاب‌کننده‌ها.

زمانی در این مملکت حسابرسان خیلی پیشرو بودند و اعتقاد عمومی بر این بود که در شمار حرفه‌های به‌روز هستند و کارشان تا حدود زیادی در سطح استاندارد انجام می‌شود. این مربوط به زمانی بود که بخش بزرگی از فعالیت حرفه‌ای حسابرسان در سازمان حسابرسی متمرکز شده بود که دغدغه‌ی دخل و خرج نداشت و از استقلال زیادی برخوردار بود و از سوی دیگر حوزه‌ی استفاده از خدمات حسابرسی محدود به دستگاه‌هایی بود که متولی اداری واحدهای اقتصادی بودند. ولی احساس می‌کنم متناسب با تحولاتی که در جامعه اتفاق افتاد، با تحولات بازار سرمایه و گره خوردن نتایج کار حسابرسی با منافع عمومی، حسابرسی به جایگاه اصلی خود که حرفه‌ی سخت و پرچالشی است برگشت. اما به‌دلیل مشکلات عدیده‌ای که حسابرسان به‌لحاظ درونی با آن روبرو هستند مثل بحث حق‌الزحمه‌های حسابرسی و دشواری‌های تربیت و حفظ نیروی حرفه‌ای در کلیه‌ی سطوح، نتوانستند خود را متناسب با این تحولات ارتقا بدهند. در پاسخ به فرمایش‌های آقای بیرانوند توضیح بدهم که مشکل سازمان حسابرسی این است که یک سازمان دوجبه‌ی است، هم کار اجرایی می‌کند و هم استانداردگذار است. آن بخشی که دستورالعمل تهیه می‌کند بخش تدوین استاندارد نیست، و سازمان به دلیل نیازهایش در بخش اجرا مجبور به تدوین دستورالعمل‌هاست. یکی از نکاتی که حق‌الزحمه‌ی متغیر برای کار حسابرسی را توجیه‌پذیر می‌کند، به‌نظرم همین استاندارد است. حسابرس اصلی در زمان پذیرش کار باید با شرکت در این مورد صحبت کند که حق‌الزحمه‌ی

من تابعی از میزان تعاملاتی است که با حسابرسان بخش خواهیم داشت. یعنی امکان افزایش حق الزحمه وجود دارد، از آنجاکه حسابرسان شرکت‌های فرعی با نظر حسابرس اصلی انتخاب نمی‌شوند ممکن است کار برخی از آن‌ها مورد رضایت حسابرس اصلی نباشد و بعد به تبعیت از همان بند استاندارد، حسابرس اصلی مجبور باشد مشارکت بیش‌تری در انجام کار داشته باشد. حسابرس اصلی چون مسئولیت می‌پذیرد باید آستین بالا بزند و اگر لازم شد کار بیش‌تری انجام بدهد.

به خاطر تبعات بد و مشکلاتی که به وجود می‌آید من با این که بخواهیم حق قانونی انتخاب را از سهامدار بگیریم و به حسابرس بدهیم، موافق نیستم. ضمن این که انتخاب از یک فهرست همان‌طور که آقای بیرانوند فرمودند خیلی بهتر از تغییر قانون است. تغییر قانون گزینه‌ای دور از دسترس است. متأسفانه در این مملکت حسابرسان خیلی پیش‌رو بودند و خودشان را جزو حرفه‌هایی می‌دانستند که به روز هستند و کاری را که انجام می‌دادند، در سطح استاندارد می‌دانستند. ولی احساس می‌کنم متناسب با تحولاتی که در جامعه اتفاق افتاد، با تحولات بازار سرمایه و گره خوردن نتایج با منافع حسابرسی سخت شد و الان کار پرچالشی شده است. حسابرسان نتوانستند خود را متناسب با این تحولات ارتقا بدهند. در پاسخ به فرمایش‌های آقای بیرانوند توضیح بدهم که مشکل سازمان حسابرسی این است که یک سازمان دو وجهی است، هم کار اجرایی می‌کند و هم استانداردها را صادر می‌کند. این نهایت قدرت است که سازمان هم استاندارد بنویسد، هم کار اجرایی انجام بدهد و هم موقع تفسیر خودش تفسیر کند. آن بخشی که دستورالعمل تهیه می‌کند بخش قانون‌گذاری جامعه نیست، و سازمان به دلیل نیازهایش در بخش اجرا مجبور

به تدوین دستورالعمل‌هاست. اما من با پیشنهاد تغییر قانون موافق نیستم، شاید بهتر باشد که برای پاسخ به این مشکل حسابرسان بیش‌تر همت کنند. حسابرس اصلی در زمان پذیرش کار باید با شرکت در این مورد صحبت کند که حق الزحمه‌ی من تابعی از میزان تعاملاتی است که با حسابرسان بخش داشته‌ام. یعنی امکان افزایش حق الزحمه وجود دارد، چون با نظر حسابرس اصلی که انتخاب نشده‌اند و ممکن است حسابرس اصلی کار برخی از آن‌ها را قبول نداشته باشد و بعد به تبعیت از همان بند استاندارد، حسابرس اصلی مجبور باشد مشارکت بیش‌تری در انجام کار داشته باشد. حسابرس اصلی چون مسئولیت می‌پذیرد باید آستین بالا بزند و اگر لازم شد کار بیش‌تری انجام بدهد. به خاطر داشته باشیم برای تهیه‌ی تلفیقی، پیش‌نیاز تلفیق کنترل است. وقتی کنترل نیست پس باید شرکت را از تلفیق خارج کرد.

#### ◀ عطااله مقبلی:

در بحث عوض شدن قانون بهتر از من می‌دانید که اصلاحیه‌ی قانون تجارت مربوط به چه سالی است، خود قانون تجارت مربوط به چه سالی است. طی این مدت بارها تلاش کرده‌اند، گروه تشکیل داده‌اند، نتوانستند کاری انجام بدهند و هنوز که هنوز است همان اصلاحیه‌ی قانون تجارت مربوط به ۵۰ سال پیش، حاکم است. در هیچ کشوری چنین چیزی نیست. بنابراین دنبال راه‌کاری باشیم که قابلیت انجام دارد، زود به سرانجام برسد. فقط می‌توانیم حسابرس شرکت اصلی را به یک گونه‌ای حمایت کنیم که حسابرسان شرکت‌های فرعی مدارک و پرونده‌ها را در اختیار آن‌ها قرار دهند. در حال حاضر همین کار هم انجام نمی‌شود. من اصلاً دنبال شرکت‌ها و منافع آن‌ها نیستم. این استاندارد ۶۰۰ را به جایی برسانیم که حداقل، حسابرس کم‌تر آسیب ببیند. سود تمام شرکت‌ها

ظرف دو سال اخیر حداقل ۴ تا ۵ برابر شده اما، حق الزحمه‌ی حسابرسی همان است که بوده، چیزی زیاد نشده است. مبلغ قراردادهای حسابرسی را اگر پایین نیاورده باشند در بسیاری از موارد، افزایش هم نداشته است.

#### ◀ ابوالفضل نیکوکار:

در قوانین و مقررات ایران، مشتمل از جمله قانون تجارت، قانون مدنی، قانون مالیات‌های مستقیم و...، قوانین و مقررات خاصی در ارتباط با صورت‌های مالی تلفیقی وضع نشده است. در چنین شرایطی ضرورت طرح صورت‌های مالی تلفیقی در قوانین مزبور و تعیین حدود مسئولیت‌های قانونی حسابرس واحد اصلی و واحد فرعی، زمینه‌ی مناسبی برای اجرای استاندارد حسابرسی ۶۰۰ را فراهم خواهد ساخت. سازمان حسابرسی به عنوان مرجع استانداردها و متولی تدوین استانداردهای حسابداری و حسابرسی ایران و سازمان بورس به عنوان مهم‌ترین سازمان استفاده‌کننده از استاندارد مزبور، همچنین جامعه حسابداران رسمی ایران در راستای حصول اطمینان از رعایت استانداردهای حسابداری و حسابرسی توسط اعضای خود، برای اصلاح و بازنگری قوانین و مقررات مزبور به ویژه در ارتباط با حسابداری و حسابرسی صورت‌های مالی تلفیقی، لازم است نقش مؤثری داشته باشند. به علاوه، برای اجرایی کردن استاندارد ۶۰۰، باید با توجه به موارد ارائه شده در این میزگرد، آسیب‌ها و چالش‌های اجرایی آن شناسایی و راهکار منطقی و عملی مواجهه با آن‌ها نیز مشخص و تدوین شود. در موارد ضروری نیز نسبت به تعدیل ضوابط ارائه شده در استاندارد ۶۰۰، مطابق شرایط و واقعیات موجود، اقدام گردد.

از حضور کلیه‌ی همکاران عزیز در این میزگرد سپاس‌گزاریم. ■

و مستمر اندازه‌گیری و منتشر می‌شود. واکاوی موانع پنهان کیفیت حسابرسی زمینه‌ها و فرصت‌های مستعد بهبود آن را تبیین می‌کند.

- ۱- عرضه‌کنندگان خدمات حسابرسی
- ۲- تقاضاکنندگان خدمات حسابرسی
- ۳- نظارت نهادهای حرفه‌ای
- ۴- نظارت نهادهای قانونی
- ۵- محیط مقرراتی، اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی

۱-۲-۱- عرضه‌کنندگان خدمات حسابرسی  
۱-۲-۱-۱- انتخاب حسابداران رسمی (ضوابط و رویه‌ی مورد عمل):

الف) به استناد «آیین‌نامه‌ی تعیین صلاحیت حسابداران رسمی و چگونگی انتخاب آنان» از شرایط اصلی انتخاب حسابداران رسمی، داشتن حداقل مدرک کارشناسی حسابداری یا رشته‌های مشابه (حداقل ۱۸ واحد حسابداری و مالی) و داشتن شش سال سابقه کار حسابرسی بعد از اخذ مدرک کارشناسی و قبولی در آزمون دروس چهارگانه (حسابداری، حسابرسی، قانون مالیات‌ها و سایر قوانین) است. ب) دارندگان مدرک تحصیلی دکترای حسابداری از آزمون‌های دروس حسابداری و حسابرسی معاف می‌باشند. پ) مدیران کل دستگاه‌های اجرایی که حداقل ده سال در ارتباط با امور حسابرسی، محاسباتی، مالیاتی و مالی تصدی داشته باشند به تشخیص هیأت از آزمون معاف‌اند.

۱-۲-۱-۲- عوامل و موانع مؤثر:

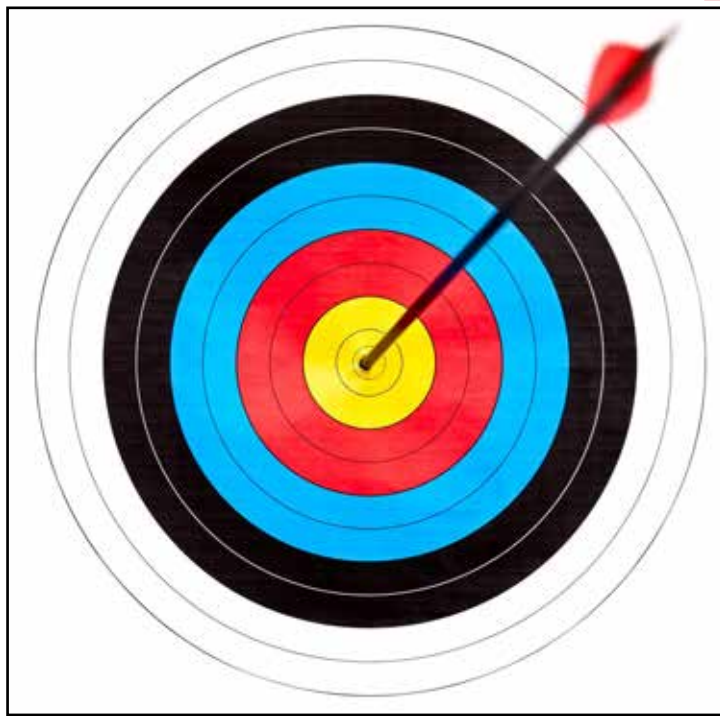
- ۱- محتوای دروس مقطع کارشناسی حسابداری و رشته‌های مشابه کفایت کافی و تناسب لازم را با محیط کسب‌وکار و محیط حسابرسی ندارد.
- ۲- محتوای آزمون‌های چهارگانه فاقد قدرت غربالگری لازم جهت انتخاب داوطلبان ذی‌صلاح و توانمند است.
- ۳- شش سال سابقه‌ی کار حسابرسی در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه با توجه به حجم کار متفاوت مؤسسات حسابرسی عضو جامعه شامل بسیار کوچک و نیمه‌فعال و طبقات کیفی مختلف (الف، ب، ج و د) و عدم پیش‌بینی طی رده‌های حرفه‌ای برای سابقه‌ی کار مزبور (حسابرس ارشد، سرپرست، سرپرست ارشد و مدیر حسابرسی) به‌صورت شکلی و حالت‌کنترل‌کننده دارد.
- ۴- داوطلبان دارای دکترای حسابداری از آزمون‌های دروس حسابداری و حسابرسی معاف می‌باشند. در صورتی که استانداردهای حسابداری و حسابرسی که ملاک کار حسابداران می‌باشد در دانشگاه از این بابت آموزش داده نمی‌شود.
- ۵- معافیت مدیران کل دستگاه‌های اجرایی از آزمون انتخاب حسابدار رسمی که صلاحیت آن‌ها جهت حسابرسی

## عوامل و موانع کیفیت حسابرسی در ایران

سید محمد علوی

کیفیت حسابرسی مفهومی چندوجهی است که می‌تواند از ابعاد مختلف مورد سنجش قرار گیرد. با توجه به موقعیت منحصر به فرد و متمایز اقتصاد و حرفه‌ی حسابرسی در ایران

ضرورت دارد کیفیت حسابرسی در ابعاد اقتصاد و مختصات حرفه‌ی حسابرسی ایران تبیین و بررسی شود. نگاه تک‌بعدی و جستجوی کیفیت حسابرسی تنها در درون حرفه‌ی حسابرسی و شناسایی و اندازه‌گیری عوامل درون حرفه‌ای که خود تحت تأثیر و «معلول» عوامل برون حرفه‌ای هستند، منجر به ارتقای کیفیت حسابرسی نمی‌شود. دستیابی به کیفیت حسابرسی مستلزم اتخاذ رویکردی یکپارچه و در نظر گرفتن لایه‌های مختلف آن می‌باشد. در ایران جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران بر اساس مقررات مربوط نسبت به بررسی و اندازه‌گیری کیفیت حسابرسی و برخورد انضباطی و حرفه‌ای با هرگونه عدول از اصول و ضوابط حرفه‌ای اقدام می‌نماید. فرآیند سنجش کیفیت حسابرسی از طریق مراجعه‌ی حضوری گروه بررسی‌کننده جامعه حسابداران رسمی ایران به دفاتر مؤسسات حسابرسی جهت بازدید نظارتی و تکمیل دو فقره پرسشنامه تحت عنوان پرسشنامه‌ی کنترل وضعیت مؤسسه‌ی حسابرسی و پرسشنامه‌ی کنترل کیفیت کار حسابرسی صورت می‌گیرد. عناوین مورد بررسی در پرسشنامه کنترل وضعیت مؤسسه‌ی حسابرسی شامل ۵۲ عنوان مورد بررسی و پرسشنامه کنترل کیفیت کار حسابرسی شامل ۱۰۱ عنوان مورد بررسی می‌باشد. هر پرسشنامه بر مبنای ۱۰۰۰ امتیاز تدوین شده است. این بررسی در یک رویکرد طیف‌نگر به صورت سالیانه



مستقل صورت‌های مالی و صدور و امضای گزارش حسابرسی مستقل احراز می‌شود در صورتی که سوابق حرفه‌ای آن‌ها هیچ‌گونه سنخیتی با وظایف محوله ندارد.

۶ - طبق ضوابط انتخاب حسابدار رسمی، صلاحیت همه حسابداران رسمی مساوی می‌باشد. داشتن صلاحیت مساوی در آرایه‌ی کلیه‌ی خدمات تخصصی و حرفه‌ای برای ذینفعان کلیدی حرفه غیرقابل باور و پذیرش است.

۷ - ضوابط انتخاب حسابدار رسمی توسط هیأت تشخیص صلاحیت حسابداران رسمی (وزارت امور اقتصادی و دارایی) در دو گروه با آزمون و بدون آزمون بیانگر آن است که، آزمونی از درک عمیق از مسئولیت‌های حرفه‌ای پیش‌رو و درک کافی از محیط و مناسبات کسب‌وکار و ریسک آن از داوطلبان گرفته نمی‌شود. حفظ بودن استاندارد و قانون تنها مهارت فنی است در صورتی که ایفای مستقل مسئولیت‌های حرفه‌ای نیازمند مهارت‌های ارتباطی، مدیریتی، اجتماعی و فردی می‌خواهد. حسابرس مستقل از طریق کاربرد مستمر دانش، مهارت‌ها و ارزش‌های اخلاقی و طی رده‌های حرفه‌ای، تربیت می‌شود.

۸ - ارزش و اهمیت حفظ صلاحیت حرفه‌ای برای آرایه‌ی خدمات تخصصی و حرفه‌ای کم‌تر از کسب آن نیست و به‌مراتب بااهمیت‌تر از آن است. مرجع حرفه‌ای مسئول آموزش حرفه‌ای مستمر چگونه داوطلبانی را که صلاحیت حرفه‌ای نداشته‌اند را بعد از انتخاب حفظ صلاحیت کند.

۹ - ضوابط و فرآیند انتخاب حسابدار رسمی باعث شده تا تجربه و تخصص حسابرسان مستقل کفایت لازم را برای ایفای وظایف محوله و مورد انتظار را نداشته باشد.

### ۱-۲-۳-۱- تشکیل مؤسسه‌ی حسابرسی (ضوابط و رویه مورد عمل):

الف) طبق ماده (۲۵) اساسنامه جامعه، حسابداران رسمی بعد از انتخاب به‌عنوان حسابدار رسمی پس از طی سه سال سابقه‌ی مدیریت حسابرسی در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه می‌توانند به‌عنوان شریک مؤسسه، فعالیت و مؤسسه‌ی حسابرسی تأسیس کنند و حداقل تعداد شرکای مؤسسات حسابرسی سه نفر حسابدار رسمی است.

ب) عرضه‌ی خدمات حسابرسی در ایران بر اساس قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذیصلاح به‌عنوان حسابدار رسمی مصوب ۱۳۷۲/۱/۲۱ مجلس شورای اسلامی صورت می‌گیرد. بر اساس تبصره (۳) این قانون مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران که از سال ۱۳۸۰ تاکنون تشکیل و فعالیت می‌نمایند، می‌توانند خدمات حسابرسی و بازرسی قانونی آرایه نمایند.

پ) طبق تبصره (۵) قانون مذکور سازمان حسابرسی تنها مؤسسه‌ی حسابرسی دولتی است که عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران نمی‌باشد و شرکت‌ها و مؤسسات

دولتی می‌توانند از خدمات سازمان حسابرسی یا مؤسسات حسابرسی عضو جامعه استفاده نمایند. با توجه شروع به‌کار مؤسسات حسابرسی عضو جامعه از سال ۱۳۸۰ و لغو انحصار سازمان حسابرسی در حسابرسی شرکت‌های دولتی و تمایل صعودی شرکت‌های دولتی در داشتن حق انتخاب حسابرس مستقل و بازرسی قانونی از بین سازمان حسابرسی یا مؤسسات حسابرسی عضو جامعه و در نتیجه انتخاب تدریجی مؤسسات حسابرسی عضو جامعه به‌جای سازمان حسابرسی، در سال ۱۳۸۷ «آیین‌نامه‌ی نحوه‌ی انتخاب حسابرس برای شرکت‌های دولتی» به تصویب هیأت وزیران رسید که حق انتخاب حسابرس از مجامع عمومی شرکت‌های دولتی سلب و به کارگروهی متشکل از معاون امور شرکت‌های دولتی وزارت امور اقتصادی و دارایی (به‌عنوان رئیس کارگروه) و با عضویت مدیرعامل و رئیس هیأت عالی نظارت سازمان حسابرسی و دبیرکل و رئیس هیأت عالی نظارت جامعه حسابداران رسمی ایران محول شده است. مصوبات کارگروه مذکور بیانگر آن است که انتخاب سازمان حسابرسی در بیشتر شرکت‌های دولتی اجباری گردیده است. با توجه به موارد مذکور و اجبار صاحب‌کاران در واگذاری کار حسابرسی خود و در اجرای مصوبات کارگروه انتخاب حسابرس لذا در عرضه خدمات حسابرسی هیچ‌یک از شاخص‌ها و سنجه‌های محرک کیفیت حسابرسی در خصوص فعالیت سازمان حسابرسی نمی‌تواند موضوعیت داشته باشد چون سازمانی است دولتی که مشمول مقررات انضباطی حسابداران رسمی نمی‌باشد و یک سری صاحب‌کار باید حسابرسی سالانه‌ی خود را با هر

ث) مبلغ حق الزحمه‌ی دریافتی مؤسسات حسابرسي  
عضو جامعه:

سال	۱۳۹۱	۱۳۹۲	۱۳۹۳	۱۳۹۴	۱۳۹۵	۱۳۹۶
مبلغ - میلیارد ریال	۲,۳۲۱	۲,۸۳۱	۳,۳۰۸	۴,۱۶۱	۴,۶۲۵	۵,۴۴۵

• عمده درآمد مؤسسات حسابرسي، حق الزحمه‌ی حسابرسي می‌باشد و سهم سایر خدمات بسیار ناچیز است.

• درآمد مؤسسات حسابرسي عضو جامعه در سال ۱۳۹۶ مبلغ ۵۴۵ میلیارد تومان (سال قبل ۴۶۳ میلیارد تومان) و درآمد سازمان حسابرسي در همان سال ۱۷۰ میلیارد تومان (سال قبل ۱۵۲ میلیارد تومان) بوده است، در واقع درآمد حرفه‌ی حسابرسي مستقل در کشور مبلغ ۷۱۵ میلیارد تومان بوده است.

• در سال ۱۳۹۶ سرانه‌ی مبلغ هر قرارداد حسابرسي به‌طور میانگین مبلغ ۱۵ میلیون تومان و سرانه‌ی حقوق و مزایای کل پرسنل حسابرسي میانگین ماهیانه مبلغ ۵ میلیون تومان است.

• کل حق الزحمه حرفه‌ی حسابرسي در سال ۱۳۹۶ به مبلغ ۷۱۵ میلیارد تومان معادل ۲ درصد مبلغ فروش اولین شرکت مندرج در فهرست، ۱۰۰ شرکت برتر ایران می‌باشد.

• درآمد مؤسسه‌ی حسابرسي PWC در سال ۱۳۹۶ معادل مبلغ ۴۵۰,۰۰۰ میلیارد تومان بوده که سرانه حقوق و مزایای کل کارکنان مؤسسه ماهانه معادل مبلغ ۱۷۵ میلیون تومان در ماه می‌باشد.  
قابل ذکر است که بیش از ۵۰ درصد درآمد مؤسسه، خدمات غیرحسابرسي می‌باشد.

ج) فراوانی مؤسسات حسابرسي بر حسب تعداد شرکا:

ردیف	تعداد شرکا	تعداد مؤسسه‌ی حسابرسي	تعداد شریک حسابرسي	درصد
۱	۱۰ شریک و بیشتر	۸	۸۰	۳
۲	۷ شریک	۶	۴۲	۲
۳	۶ شریک	۱۵	۹۰	۶
۴	۵ شریک	۲۳	۱۱۵	۹
۵	۴ شریک	۴۲	۱۶۸	۱۶
۶	۳ شریک و کمتر	۱۶۸	۴۶۱	۶۴
جمع		۲۶۲	۹۵۶	۱۰۰



مبلغ حق الزحمه‌ی درخواستی به سازمان حسابرسي بدهند و حق دادخواهی بابت کیفیت حسابرسي را نیز ندارند. بخش عمده کیفیت حسابرسي، سازمان حسابرسي مدیون کیفیت صاحب‌کارانش است. هم‌چنین به استناد تبصره (۲) ماده (۲۵) اساسنامه جامعه شرط مالکیت خصوصی شرکا در مورد مؤسسات حسابرسي مفید راهبر، ودجا و متین محاسب نوین اعمال نمی‌گردد بنابراین مؤسسات مذکور نیز در عرضه‌ی خدمات حسابرسي مشتریان ثابت و خاص خود را دارا می‌باشند که باید حتماً مؤسسات فوق را به‌عنوان حسابرسي انتخاب نمایند. لذا در بررسی شاخص‌ها و سنجه‌های کیفیت حسابرسي باید موارد مذکور به‌صورت استثناء از فهرست مؤسسات حسابرسي عضو جامعه در بررسی‌ها حذف شوند.  
(ت) مؤسسات حسابرسي به‌عنوان ارایه‌کنندگان خدمات حسابرسي در اجرای استانداردهای حرفه‌ای ملزم به رعایت استاندارد کنترل کیفیت (۱) و استاندارد کنترل کیفیت حسابرسي اطلاعات مالی تاریخی (۲۲۰) هستند. در گزارش حسابرسي در بخش مسئولیت حسابرسي نسبت به اجرای آن اقرار و تأکید می‌شود. گرچه استانداردهای حسابرسي ایران در این زمینه مربوط به نسخه بیش از ده سال قبل استانداردهای بین‌المللی حسابرسي می‌باشد لیکن تفاوت کلیدی در این زمینه وجود ندارد.

عناوین اصلی استاندارد کنترل کیفیت ۱	
۱	مسئولیت مدیریت درباره‌ی کیفیت در درون مؤسسه (وجود واحد کنترل کیفیت).
۲	الزامات اخلاقی.
۳	پذیرش و ادامه کار.
۴	منابع انسانی.
۵	اجرای کار.
۶	شکایات و اتهامات.
۷	مستندسازی

عناوین اصلی استاندارد کنترل کیفیت حسابرسي اطلاعات مالی تاریخی ۲۲۰	
۱	مسئولیت‌های مرتبط با کیفیت حسابرسي.
۲	الزامات اخلاقی.
۳	پذیرش و تداوم رابطه با صاحب‌کار و کارهای حسابرسي ویژه.
۴	تعیین گروه حسابرسي.
۵	انجام کار.
۶	مشاوره.
۷	اختلاف‌نظر.
۸	بررسی کنترل کیفیت کار حسابرسي.
۹	نظارت.

چ) فراوانی مؤسسات حسابرسی بر حسب درآمد:

۱۳۹۱		۱۳۹۲		۱۳۹۳		۱۳۹۴		۱۳۹۵		۱۳۹۶		مبلغ درآمد مؤسسات حسابرسی	اندازه مؤسسه
درصد	تعداد	درصد	تعداد	درصد	تعداد	درصد	تعداد	درصد	تعداد	درصد	تعداد		
۱	۳	۲	۴	۳	۷	۵	۱۳	۵	۱۳	۸	۲۰	با درآمد بالاتر از ۵۰ میلیارد ریال	بزرگ
۰/۴	۱	۱	۳	۱	۲	۲	۵	۳	۸	۲	۶	با درآمد بین ۴۰ تا ۵۰ میلیارد ریال	متوسط
۳	۶	۲	۵	۳	۸	۴	۱۲	۵	۱۳	۴	۱۱	با درآمد بین ۳۰ تا ۴۰ میلیارد ریال	
۴	۱۰	۷	۱۸	۷	۱۷	۹	۲۳	۱۱	۳۰	۱۶	۴۱	با درآمد بین ۲۰ تا ۳۰ میلیارد ریال	
۲۰	۴۹	۲۶	۶۵	۳۰	۷۹	۲۸	۷۶	۲۵	۶۷	۲۷	۷۱	با درآمد بین ۱۰ تا ۲۰ میلیارد ریال	کوچک
۳۲	۷۹	۳۰	۷۵	۳۰	۷۹	۳۰	۸۱	۲۹	۷۸	۲۷	۷۱	با درآمد بین ۵ تا ۱۰ میلیارد ریال	
۳۴	۸۲	۲۷	۶۷	۲۳	۶۱	۱۷	۴۵	۱۸	۵۰	۱۴	۳۷	با درآمد بین یک تا ۵ میلیارد ریال	
۶	۱۴	۵	۹	۳	۶	۵	۱۳	۴	۱۰	۲	۵	با درآمد زیر یک میلیارد ریال	
۱۰۰	۲۴۴	۱۰۰	۲۴۶	۱۰۰	۲۵۹	۱۰۰	۲۶۸	۱۰۰	۲۶۹	۱۰۰	۲۶۲		

فرهنگ کارگروهی و عدم وجود الگوی مناسب مؤسسه‌داری و شبکه کاری، فقدان تنوع خدمات حرفه‌ای و اتکای بیش از حد به درآمد حسابرسی است و فصلی بودن کار مؤسسات حسابرسی است.

۲) طبق آیین‌نامه سقف مجاز خدمات حرفه‌ای و تخصصی شرکای مؤسسات حسابرسی به ۲ گروه مشتمل با ۶ سال سابقه مدیریت حسابرسی و بیش از ۶ سال سابقه مدیریت حسابرسی تقسیم و به صورت میانگین هر دو گروه حداکثر تعداد ۱۵ نفر کارکنان حرفه‌ای می‌توانند داشته باشند که در صورت استخدام حداکثر دو نفر حسابدار رسمی تحت استخدام میانگین تعداد ۵ نفر نیز می‌توانند کارکنان حرفه‌ای تحت پوشش داشته باشند. در صورت اعمال فرمول مزبور کارکنان حرفه‌ای مؤسسات حسابرسی باید بالغ بر ۲۰٫۰۰۰ نفر باشند. در صورتی که بر اساس فهرست کارکنان مؤسسات حسابرسی عضو جامعه در پایان سال ۱۳۹۶ تعداد کارکنان حرفه‌ای شاغل در مؤسسات حسابرسی ۷٫۵۰۰ نفر می‌باشد که به‌طور میانگین ۱۲٫۵۰۰ نفر ظرفیت بلااستفاده وجود دارد. در واقع مؤسسات حسابرسی موجود با یک‌سوم ظرفیت فعالیت می‌نمایند. نتیجه این فرایند دامن زدن به نرخ‌شکنی مستمر است و ماندن در دور باطل حق‌الزحمه‌ی پایین حسابرسی است.

۳) دستورالعمل حسابرسی سهولت کاربرد و درک استانداردهای حسابرسی را فراهم می‌کند. مؤسسات حسابرسی باید دستورالعمل حسابرسی داشته باشند لیکن به دلیل کوچک بودن مؤسسات حسابرسی و فقدان بضاعت لازم در این زمینه، این موضوع توسط جامعه صورت گرفته است. در صورتی که جهت دو استاندارد کنترل کیفیت دستورالعمل‌های اجرایی لازم تهیه نشده است و دستورالعمل‌های موجود ناظر بر اجرای عملیات و گزارشگری می‌باشد.

با رویکرد آمار تعداد شرکا، تعداد ۸ مؤسسه‌ی حسابرسی (سه درصد) بزرگ، ۸۶ مؤسسه‌ی حسابرسی (۳۳ درصد) متوسط و ۱۶۸ مؤسسه‌ی حسابرسی (۶۴ درصد) کوچک می‌باشند. با رویکرد مبلغ درآمد ۲۰ مؤسسه‌ی حسابرسی (۸ درصد) بزرگ، ۱۲۹ مؤسسه‌ی حسابرسی (۴۹ درصد) متوسط و ۱۱۳ مؤسسه‌ی حسابرسی (۴۳ درصد) کوچک می‌باشند.

ح) کارکنان مؤسسات حسابرسی در سال ۱۳۹۶ به‌قرار ذیل است:

ردیف	رده حرفه‌ای	تعداد	درصد
۱	مدیر (حسابدار رسمی)	۳۰۰	۴
۲	سرپرست ارشد حسابرسی	۲۰۰	۳
۳	سرپرست حسابرسی	۵۰۰	۷
۴	حسابرس ارشد	۱۰۰۰	۱۳
۵	حسابرس	۴۵۰۰	۶۰
۶	کمک حسابرس	۱۰۰۰	۱۳
	جمع	۷٫۵۰۰	۱۰۰

• سرانه‌ی هر یک از شرکای حسابرسی از کارکنان حرفه‌ای، تعداد ۸ نفر می‌باشد.

خ) عوامل و موانع مؤثر:

۱) آمار و اطلاعات مزبور بیانگر پایین بودن حق‌الزحمه‌ی حسابرسی، کوچک بودن اندازه مؤسسات حسابرسی، فقدان ساختار سازمانی متناسب، ترکیب نامناسب هرم کارکنان حرفه‌ای، پایین بودن حقوق و مزایای کارکنان و ماندگاری پایین کارکنان ارشد حرفه‌ای است که عمدتاً ناشی از فقدان

برابر نصاب معاملات بزرگ (مبلغ ۲۰۰ میلیارد تومان) موضوع قانون برگزاری مناقصات با اشخاص مشمول که فاقد صورت‌های مالی حسابرسی شده باشند خودداری نمایند.

• بنابراین جهت اخذ تسهیلات بانکی و شرکت در مناقصه داشتن گزارش حسابرسی برای اشخاص مشمول، ضرورت دارد.

### ج) عوامل و موانع مؤثر:

۱) در سه سال منتهی به سال ۱۳۹۶ متوسط حدود ۲۰۰۰ شرکت سالیانه توسط مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابرسی شده‌اند که عمدتاً بابت اجتناب از جرایم مالیاتی، اخذ وام بانکی و شرکت در مناقصه، بوده است.

۲) در سال ۱۳۹۶ حدود ۳۰۰۰ شرکت اظهارنامه مالیاتی تسلیم سازمان امور مالیاتی کشور نموده‌اند. با توجه به این آمار تنها ۵ درصد آن‌ها حسابرسی شده‌اند که حاکی از پایین بودن ضریب نفوذ حسابرسی و نظارت مالی در کشور و فقدان حسابداری در سطح ملی است.

۳) قابل بخشش بودن ۲۰ درصد جریمه عدم ارایه صورت‌های مالی حسابرسی شده موضوع مفاد ماده ۲۷۲ قانون مالیات‌های مستقیم و نیز نظارت مالی محصول نگر (صورت‌های مالی حسابرسی شده) بجای نظارت مالی فرایند نگر (انتخاب حسابرس مستقل به‌عنوان بازرس قانونی و رکن شرکت و بررسی اظهارنامه مالیاتی). از عوامل اصلی پایین بودن ضریب نفوذ حسابرسی در کشور است.

۴) عدم شناخت عمومی در کشور نسبت به قابلیت و ضرورت حرفه‌ی حسابرسی و انجام حسابرسی صرفاً به خاطر انجام تکلیف قانونی.

### ۳-۲-۱- نظارت نهادهای حرفه‌ای (ضوابط و رویه‌ی

مورد عمل):

الف) در سطح کشور جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران به‌عنوان نهاد قانونی حرفه‌ی حسابرسی فعالیت می‌نماید. به استناد فصل چهارم اساسنامه، جامعه مرجع کنترل کیفیت مؤسسات حسابرسی می‌باشد که طبق ماده ۳۱ اساسنامه جامعه باید سالیانه کلیه مؤسسات حسابرسی عضو را بازرسی و نتیجه را در پایگاه اطلاع‌رسانی خود منتشر نماید.

ب) طبق مفاد ماده (۱) آیین‌نامه‌ی نظارت حرفه‌ای مصوب ۱۳۸۳/۵/۱۲ و اصلاحیه مورخ ۱۳۹۵/۵/۲۵ مصوب وزیر امور اقتصادی و دارایی هدف از نظارت حرفه‌ای، حصول اطمینان از رعایت موارد زیر توسط مؤسسات حسابرسی و حسابداران رسمی عضو جامعه است:

- استانداردهای حرفه‌ای.
- آیین رفتار حرفه‌ای.
- قوانین، مقررات، آیین‌نامه‌ها، مصوبات ارکان جامعه و



### ۲-۲-۱- تقاضاکنندگان خدمات حسابرسی مستقل:

الف) متقاضیان حسابرسی مستقل در کشور به استناد ماده‌ی (۲) آیین‌نامه اجرایی تبصره (۴) قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذی‌صلاح به‌عنوان حسابدار رسمی:

- شرکت‌های پذیرفته شده یا متقاضی پذیرش در بورس اوراق بهادار و شرکت‌های تابعه و وابسته به آن‌ها.
- شرکت‌های سهامی عام و شرکت‌های تابعه و وابسته به آن‌ها.
- شرکت‌های موضوع بندهای (الف) و (ب) اساسنامه‌ی سازمان حسابرسی (شرکت‌های دولتی و نهادهای انقلاب اسلامی و شرکت‌های تابعه و وابسته به آن‌ها).
- شعب و دفاتر نمایندگی شرکت‌های خارجی.
- مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی و شرکت‌ها، سازمان‌ها و مؤسسات تابعه و وابسته به آن‌ها.
- سایر اشخاص حقوقی و حقیقی که مبلغ فروش آن‌ها بیش از ۵ میلیارد ریال یا جمع دارایی آن‌ها بیش از ۸ میلیارد ریال باشد. (این نصاب توسط سازمان امور مالیاتی سالیانه اعلام می‌شود)
- ب) آیین‌نامه راهکارهای افزایش ضمانت اجرایی و تقویت حسابرسی:
- اعطای تسهیلات ارزی و ریالی به اشخاص مشمول که فاقد صورت‌های مالی حسابرسی شده باشد ممنوع است.
- دستگاه‌های اجرایی مذکور در ماده‌ی (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری مکلفند از انعقاد قرارداد مازاد بر مبلغ ۱۰



ت) پرسشنامه‌ی کنترل کیفیت کار حسابرسی حداقل یک پرونده حسابرسی که معرف کارهای مؤسسه باشد انتخاب و بر اساس پرسشنامه کنترل کیفیت کار مورد بازبینی قرار می‌گیرد. اساس پرسشنامه کنترل کیفیت کار احراز اجرای استانداردهای حسابرسی ناظر بر برنامه‌ریزی، اجرای عملیات و گزارشگری می‌باشد.

ردیف	عناوین مورد بررسی در پرسشنامه کنترل کیفیت کار حسابرسی	امتیاز
۱	ضوابط پذیرش کار و استقلال	۱۵
۲	پرونده‌های مکاتباتی و دائمی	۵۰
۳	ارزیابی کنترل‌های داخلی و آزمون رعایت	۲۱۰
۴	آزمون‌های محتوا	۲۹۰
۵	کنترل و سرپرستی کار	۲۰۰
۶	گزارشگری	۲۳۵
جمع		۱۰۰۰

ث) تا قبل از سال ۱۳۹۰ کنترل کیفیت کار حسابرسی مؤسسات حسابرسی هر سه سال یکبار توسط جامعه صورت می‌گرفت بر اساس اصلاحیه مورخ ۱۳۹۰/۴/۵ هیأت وزیران اساسنامه جامعه اصلاح و کنترل کیفیت کار سالیانه از همه مؤسسات حسابرسی توسط جامعه الزامی گردیده است که با توجه به تاریخ ابلاغ اصلاحیه و برنامه‌ریزی انجام شده کنترل کیفیت عملاً از سال ۱۳۹۱ به صورت مستمر توسط جامعه به روش فوق انجام می‌شود. میانگین امتیاز دو فقره پرسشنامه تکمیل شده بر حسب گروه‌بندی (الف، ب، ج و د) در سایت جامعه اطلاع‌رسانی می‌شود و هرگونه عدول و عدم رعایت قوانین و مقررات جامعه که در تکمیل پرسشنامه مشاهده شده به هیأت انتظامی ارجاع می‌شود. همچنین بر اساس مفاد تبصره‌ی (۲) ماده‌ی (۳) آیین‌نامه‌ی اجرایی هیأت‌های انتظامی هرگونه شکایت ذینفعان از عملکرد مؤسسات حسابرسی و حسابداران رسمی پس از طرح و بررسی در کارگروه‌های تخصصی در صورت احراز تخلف به هیأت انتظامی ارجاع می‌گردد.

• طبقه‌بندی امتیاز پرسشنامه‌های کنترل کیفیت:

ردیف	امتیاز مکتسبه	طبقه
۱	۸۰۱ تا ۱,۰۰۰	الف
۲	۶۵۱ تا ۸۰۰	ب
۳	۵۰۱ تا ۶۵۰	ج
۴	۰ تا ۵۰۰	د

دستورالعمل‌های اجرایی مرتبط با ارائه خدمات حرفه‌ای.  
 • اجرای هماهنگ روش‌های انجام حسابرسی، بازرسی قانونی و ارائه خدمات حرفه‌ای.  
 • حفظ و ارتقای کیفیت خدمات حرفه‌ای و صدور گزارش‌های حرفه‌ای متناسب با شرایط موجود.  
 • ضوابط آموزش حرفه‌ای مستمر مصوب شورای عالی جامعه.  
 • در اجرای آیین‌نامه مذکور گروه بررسی‌کننده مشتمل بر دو نفر از حسابداران رسمی با حداقل ۵ سال سابقه‌ی مدیریت حسابرسی با معرفی جامعه به دفتر مؤسسات حسابرسی مراجعه و به‌عنوان بازدید نظارتی پرسشنامه‌ی کنترل کیفیت در سطح مؤسسه‌ی حسابرسی (وضعیت) و کنترل کیفیت در سطح کار حسابرسی را تکمیل می‌نمایند. هر پرسشنامه ۱۰۰۰ امتیاز دارد که میانگین آن‌ها به‌عنوان امتیاز کنترل کیفیت در کارگروه کنترل کیفیت جامعه مورد بررسی قرار گرفته و امتیازات مربوط پس از تصویب به عضو ذی‌ربط اطلاع و سالیانه بر حسب طبقه‌بندی انجام شده در پایگاه اطلاع‌رسانی جامعه منتشر می‌گردد.

• به مؤسسات حسابرسی که امتیاز کمتر از ۵۰۰ اخذ نموده‌اند شش‌ماه فرصت بهبود و اصلاح داده می‌شود و در صورت تکرار جهت اعمال مقررات به هیأت انتظامی معرفی می‌شوند.

• با توجه به ماهیت حسابرسی رویکرد بررسی کیفیت حسابرسی در جامعه رویکرد صفر و یک نیست و رویکرد طیف‌نگر است.

پ) پرسشنامه‌ی کنترل کیفیت در سطح مؤسسه‌ی حسابرسی (وضعیت)، ساختار و تشکیلات مؤسسه‌ی حسابرسی را مورد ارزیابی قرار می‌دهد تا بتوان اطمینان حاصل کرد که ظرفیت و توانایی فنی و حرفه‌ای در ارائه خدمات حسابرسی وجود داشته و مفاد آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای رعایت شده است.



ردیف	عناوین مورد بررسی در پرسشنامه کنترل وضعیت مؤسسه	امتیاز
۱	رعایت اصول و ضوابط حرفه‌ای	۱۵۰
۲	ضوابط محل مؤسسه	۵۰
۳	نگهداری سوابق حسابرسی	۵۰
۴	بیمه و مالیات	۱۰۰
۵	تناسب کارها و کارکنان	۱۵۰
۶	استخدام، آموزش و ارتقای کارکنان	۲۲۰
۷	نظام‌مندی کنترل کار	۵۰
۸	نظام کنترل کیفیت مؤسسه	۱۰۰
۹	نظام‌مندی دستورالعمل حسابرسی	۱۳۰
جمع		۱۰۰۰

ج) نتایج میانگین امتیاز کنترل وضعیت و کنترل کیفیت مؤسسات حسابرسی:

طبقه/ سال	۱۳۹۶	۱۳۹۵	۱۳۹۴	۱۳۹۳	۱۳۹۲	۱۳۹۱
الف	۹۲	۸۰	۷۰	۶۶	۶۸	۱۲۵
ب	۱۱۱	۱۰۴	۱۱۶	۱۰۴	۱۲۲	۷۴
ج	۲۷	۳۵	۴۳	۵۵	۴۱	۲۸
د	۸	۴	۱۵	۱۹	۸	۳
مؤسسه	۲۲۸	۲۲۳	۲۴۴	۲۴۴	۲۳۹	۲۳۰

چ) نتایج پرسشنامه‌ی کنترل کیفیت کار حسابرسی سال ۱۳۹۶ مؤسسات حسابرسی:

ردیف	طبقه	تعداد	درصد
۱	الف	۳۰	۱۳
۲	ب	۱۲۶	۵۳
۳	ج	۷۳	۳۱
۴	د	۹	۳
مؤسسه		۲۲۸	۱۰۰

• همان‌گونه که مشخص است بر مبنای میانگین امتیاز پرسشنامه‌های کنترل وضعیت و کنترل کیفیت کار حسابرسی، تعداد ۹۲ مؤسسه‌ی حسابرسی در طبقه (الف) قرار گرفته‌اند، در صورتی که صرفاً بر اساس امتیاز پرسشنامه کنترل کیفیت کار حسابرسی، تعداد ۳۰ مؤسسه‌ی حسابرسی در طبقه (الف) قرار گرفته‌اند.

ح) عوامل و موانع مؤثر:

۱- عناوین مورد بررسی در پرسشنامه‌ی کنترل وضعیت بیانگر آن است که امتیاز مکتسبه ردیف (۴) تناسب کارها و کارکنان و ردیف (۵) آموزش حرفه‌ای از سال ۱۳۹۱ لغایت ۱۳۹۶ همواره کمتر از ۵۰ درصد امتیاز، کسب شده است. دلیل اصلی آن مناسب نبودن هرم کارکنان حرفه‌ای و عدم کفایت آموزش حرفه‌ای مستمر می‌باشد.

۲- عناوین مورد بررسی در پرسشنامه‌ی کنترل کیفیت کار حسابرسی بیانگر آن است که امتیاز مکتسبه ردیف (۳) شناخت کنترل‌های داخلی و آزمون‌های رعایت از سال ۱۳۹۱ لغایت ۱۳۹۶ همواره کمتر از ۵۰ درصد امتیاز، کسب شده است. دلیل اصلی آن مدون نبودن نظام کنترل‌های داخلی در واحدهای مورد رسیدگی و عدم جاری‌سازی آن و فقدان نظارت‌های داخلی بوده است که اثر مستقیم بر کیفیت حسابرسی داشته است.

۳- تغییر روش اعلام عمومی امتیاز کنترل کیفیت از روش طبقه‌بندی میانگین به اعلام صرفاً امتیاز کنترل کیفیت کار حسابرسی منجر به بهبود و ارتقای کیفیت حسابرسی می‌شود.

خ) بر اساس مفاد ماده (۳۶) اساسنامه‌ی جامعه، تنبیه‌های انتظامی مقرر شامل موارد ذیل است:

- ۱- اخطار بدون درج در پرونده،
- ۲- توبیخ با درج در پرونده،
- ۳- ممنوعیت انعقاد هرگونه قرارداد خدمات حرفه‌ای و تخصصی و پذیرش بازرسی قانونی و حسابرسی در دوره معین،
- ۴- تعلیق عضویت تا یک سال،
- ۵- تعلیق عضویت از یک تا پنج سال، و
- ۶- لغو عنوان حسابدار رسمی.

• طبق تبصره‌ی (۸) ماده‌ی (۳۶) اساسنامه اسامی اشخاصی که تنبیه‌های انضباطی موضوع ردیف‌های (۳) تا (۶) اعمال شده در روزنامه کثیرالانتشار جامعه و روزنامه رسمی درج می‌گردد و در سایت جامعه تا انقضای مدت حکم منعکس می‌شود.

ذ) عملکرد هیأت‌های انتظامی جامعه:

ردیف	تنبیه‌های انضباطی موضوع ماده (۳۶) اساسنامه جامعه	۱۳۹۱	۱۳۹۲	۱۳۹۳	۱۳۹۴	۱۳۹۵	۱۳۹۶	جمع
۱	اخطار بدون درج در پرونده	۲	۰	۰	۱۶	۱۳	۱۶	۴۷
۲	توبیخ با درج در پرونده	۱۶	۱۲	۱۳	۳۰	۸	۴۶	۱۲۵
۳	ممنوعیت انعقاد هرگونه قرارداد خدمات حرفه‌ای و تخصصی و پذیرش بازرسی قانونی و حسابرسی در دوره معین	۱۹	۵	۱	۱	۲	۱۱	۳۹
۴	تعلیق عضویت تا یک سال	۳	۱۲	۶	۸	۱۰	۸	۴۷
۵	تعلیق عضویت از یک تا پنج سال	۱	۴	۱۳	۴	۱	۷	۳۰
۶	لغو عنوان حسابدار رسمی	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۱
-	نقض رأی بدوی	۶	۱	۲	۰	۰	۷	۱۶
	تعداد رأی	۴۷	۳۴	۳۵	۶۰	۳۴	۹۵	۳۰۶

• اعضای هیأت عالی انتظامی جامعه متشکل از یک نفر حسابدار رسمی غیرشاغل به انتخاب وزیر امور اقتصادی و دارایی (به‌عنوان رییس هیأت)، یک نفر متخصص حقوق به انتخاب وزیر دادگستری و یک نفر حسابدار رسمی غیرشاغل به انتخاب شورای عالی جامعه حسابداران رسمی ایران می‌باشد. آرای ردیف‌های (۵) و (۶) موضوع تنبیه‌های ماده (۳۶) اساسنامه با تأیید وزیر امور اقتصادی و دارایی قابل اجرا می‌باشد.

عوامل و موانع مؤثر:

آمار مزبور بیانگر آن است که از سال ۱۳۹۱ لغایت ۱۳۹۶

تعداد ۳۰۶ فقره پرونده انضباطی علیه حسابرسان در جامعه تشکیل گردیده است. تعداد ۱۷۲ فقره آن (۵۶ درصد) منجر به اخطار و توبیخ گردیده و تعداد ۱۱۷ فقره (۳۸ درصد) منجر به محدودیت و تعلیق فعالیت حسابداران رسمی شده است و ۱۶ فقره هم نقض رأی شده است. بنابراین عدم توجه به کیفیت حسابرسی و عدول از اصول و ضوابط حرفه‌ای برای مؤسسه‌ی حسابرسی هزینه و ریسک دارد. بنابراین، نظارت نهاد حرفه‌ای منجر به ارتقای کیفیت حسابرسی شده است.

#### ۴-۲-۱- نظارت نهادهای قانونی:

##### الف) بازار سرمایه:

نظر به این که بازار سرمایه از استفاده کنندگان اصلی خدمات مؤسسات حسابرسی می‌باشند لذا قبل از تصویب ساختار نوین بازار سرمایه در سال ۱۳۸۴ که بازار سرمایه تحت نظارت بانک مرکزی بود در غیاب نهاد حرفه‌ای از زمان تأسیس در بهمن‌ماه ۱۳۴۶ لغایت ۱۳۵۷ تعداد ۱۴ مؤسسه‌ی حسابرسی بر اساس مصوبات هیأت‌مدیره سازمان کارگزاران بورس اوراق بهادار تهران به‌عنوان مؤسسات حسابرسی معتمد بورس فعالیت می‌نمودند. پس از شکل‌گیری نظام نوین بازار سرمایه در پی تصویب قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران در آذرماه ۱۳۸۴ دستورالعمل‌های ذیل تصویب و اجرا شده است.

ردیف	موضوع	تاریخ تصویب	مرجع تصویب
۱	دستورالعمل مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار	۱۳۸۶/۵/۸	شورای عالی بورس
۲	دستورالعمل اجرایی کمیته‌ی پذیرش و نظارت بر مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار	۱۳۸۶/۱۳/۱۴	هیأت‌مدیره سازمان بورس و اوراق بهادار
۳	دستورالعمل طبقه‌بندی مؤسسات حسابرسی و ناشران	۱۳۹۱/۱۱/۲۸	هیأت‌مدیره سازمان بورس و اوراق بهادار

#### نکات کلیدی دستورالعمل پذیرش و نظارت بر مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار:

- از مدت عضویت مؤسسه در جامعه یک سال گذشته باشد.
- حداقل دارای سه شریک باشد و هر شریک حداقل ده فقره گزارش حسابرسی امضاء کرده باشند.

• هیچ‌یک از شرکای مؤسسه نباید مالکیت بیش از ۴۰ درصد سهم‌الشرکه را دارا باشند.

• تعداد کارکنان حرفه‌ای مؤسسه نباید کم‌تر از ۱۵ نفر باشد.

• تعداد کارکنان حرفه‌ای مؤسسه با سابقه کار حسابرسی کمتر از ۲ سال بعد از مدرک لیسانس نباید از ۴۰ درصد مجموع کارکنان حرفه‌ای آن تجاوز کند.

• مؤسسه‌ی حسابرسی متقاضی پذیرش و شرکا و مدیران آن فاقد سابقه تخلفات و تنبیه‌های انضباطی موضوع بندهای (۳) تا (۶) ماده (۳۶) اساسنامه جامعه باشند یا حداقل یک سال از زمان پایان دوره محکومیت سپری شده باشد.

• امتیاز کنترل کیفیت کار حسابرسی و امتیاز کنترل وضعیت مؤسسه صادر شده توسط جامعه به ترتیب حداقل ۶۰۰ و حداقل ۷۰۰ باشد و همواره این نصاب سالیانه رعایت گردد.

• در مواردی که بنا به اطلاع واحدهای نظارت سازمان بورس و اوراق بهادار و یا بر اساس شکایات واصله نسبت به گزارش حسابرسی به مواردی حاکی از عدم رعایت استانداردهای حسابرسی و سایر اصول و ضوابط حرفه‌ای یا هرگونه سؤال و ابهامی برخورد نماید موضوع کتباً به جامعه اطلاع داده می‌شود تا پرونده حسابرسی شرکت مربوط ظرف ۳۰ روز توسط کارگروه کنترل کیفیت جامعه رسیدگی و نتیجه به سازمان بورس و اوراق بهادار گزارش شود.

• هیچ مؤسسه‌ی حسابرسی نمی‌تواند بیش از چهار سال به‌عنوان حسابرس شرکت بورسی انتخاب شود و انتخاب مجدد بعد از وقفه دو ساله امکان‌پذیر خواهد بود.

دستورالعمل طبقه‌بندی مؤسسات حسابرسی معتمد بورس:



ردیف	شرح معیار	امتیاز
۱	ساختار و سازمان مؤسسه	۲۲۰
۲	تنوع خدمات حرفه‌ای	۱۰۰
۳	ارزیابی شرکا و مدیران	۲۰۰
۴	ارزیابی کارکنان حرفه‌ای	۲۸۰
۵	امتیاز کنترل کیفیت جامعه	۲۰۰
جمع		۱۰۰۰

#### طبقه‌بندی مؤسسات حسابرسی معتمد بورس:

طبقه	امتیاز مکتسبه
اول	حداقل ۷۰۰
دوم	حداقل ۶۰۰
سوم	حداقل ۵۰۰
چهارم	کمتر از ۵۰۰



مداخله‌گونه روی آورده است.

۴- حسابرسان مستقل در کشورهای پیشرفته، بیمه مسئولیت حرفه‌ای می‌باشند تا در صورت ورود هرگونه خسارت به استفاده‌کنندگان و اتکاء‌کنندگان صورت‌های مالی حسابرسی شده، شرکت‌های بیمه نسبت به پرداخت خسارت مربوط اقدام نمایند. نهادهای ناظر بازار سرمایه و پول در رجیستری مؤسسات حسابرسی، میزان تعهدات شرکت‌های بیمه را از این بابت کنترل می‌نمایند. در صورتی که در ایران نهادهای ناظر به‌جای اطمینان از محل تأمین خسارت احتمالی سهامداران و سرمایه‌گذاران در قبال عملکرد مؤسسات حسابرسی اقدام به کنترل‌های خرد در زمینه کیفیت حسابرسی می‌نمایند. برقراری بیمه‌ی مسئولیت حرفه‌ای در ارتباط با خدمات حسابرسی در بازار سرمایه و پول ضرورت دارد. چون مؤسسه‌ی حسابرسی هزینه‌ی بیمه را پرداخت می‌کند و هزینه بیمه رابطه مستقیم با حسن شهرت و تخلفات مؤسسه دارد، لذا مؤسسه جهت کم کردن هزینه بیمه باید کیفیت حسابرسی را ارتقاء دهد.

#### ب) نظارت نهادهای مستقل:

پس از فروپاشی شرکت انرون در آمریکا به سال ۲۰۰۱ که موجب از دست رفتن سرمایه هزاران نفر شد. این رسوایی مالی پیامدهای مهمی برای ذینفعان، سهامداران، مدیران و حسابرسان مستقل داشت که باعث تصویب قوانین مختلفی در آمریکا از جمله قانون سابینز آکسلی، تدوین اصول نظام راهبری شرکتی و قانون شرکت‌ها و قانون تقاب در بریتانیا و قانون مدیریت ریسک و سیستم‌های داخلی در استرالیا، قانون ابزار چندجانبه در کانادا، قانون آیین رفتار حرفه‌ای راهبری شرکتی در هلند و بلژیک شد. حسابرس مستقل شرکت انرون مؤسسه‌ی حسابرسی آرتور اندرسن یکی از پنج مؤسسه‌ی حسابرسی بزرگ جهان بود که پس از این واقعه منحل شد و مؤسسات بزرگ به چهار مؤسسه‌ی حسابرسی تقلیل یافت. در ادبیات حسابرسی «چهار بزرگ» یا «BIG 4» اصطلاحی است که برای اشاره به نام چهار مؤسسه‌ی حسابرسی بزرگ بین‌المللی بکار می‌رود. مؤسسات حسابرسی PWC، DELIOT، E&Y و KPMG قریب به اتفاق شرکت‌های بورسی، برندهای خصوصی و واحدهای عمومی را در سراسر جهان حسابرسی می‌نمایند. از یک سو این گستردگی و حجم کار و منوئل موجود و از سوی دیگر بیمه مسئولیت حرفه‌ای این مؤسسات حسابرسی که کلیه خسارت اتکاء‌کنندگان به گزارش حسابرسی را پرداخت می‌کنند و پاسخگو نبودن آن‌ها به هیچ نهاد برون حرفه‌ای و غیرقابل مشاهده و غیرقابل درک بودن کیفیت حسابرسی باعث شد پس از رسوایی مذکور بابت پاسخگو نمودن مؤسسات بزرگ حسابرسی چند ملیتی، نهادهای مستقلی جهت نظارت بر حرفه‌ی حسابرسی به تدریج در کشورهای پیشرفته تشکیل و

#### ب) بازار پول:

بانک مرکزی در تاریخ ۱۳۹۰/۲/۲۸ ضوابط مؤسسات حسابرسی منتخب بانک مرکزی را ابلاغ نموده است. محتوای این ضوابط تقریباً همان ضوابط مؤسسات حسابرسی معتمد بورس است مضافاً این که یکی از شرکای مؤسسه باید حداقل سه فقره گزارش حسابرسی صورت‌های مالی بانک را امضاء کرده باشند.

#### عوامل و موانع مؤثر:

۱- با توجه به جدول تخلفات مؤسسات حسابرسی معتمد، عدم رعایت هریک از نکات کلیدی پیش‌گفته باعث حذف مؤسسات حسابرسی از فهرست مؤسسات حسابرسی معتمد می‌شود. بنابراین عدم توجه به کیفیت حسابرسی و عدول از اصول و ضوابط حرفه‌ای برای مؤسسه‌ی حسابرسی هزینه و ریسک دارد.

۲- تعداد مؤسسات حسابرسی معتمد بورس در سال ۱۳۹۶ تعداد ۷۶ مؤسسه‌ی حسابرسی است که تعداد ۲۵ مؤسسه‌ی حسابرسی در طبقه اول آن قرار دارد و عمده شرکت‌های بورسی و شرکت‌های تابعه و وابسته آن‌ها نیز توسط این گروه از مؤسسات حسابرسی رسیدگی می‌شوند که همگی در زمره مؤسسات حسابرسی بزرگ جامعه از لحاظ درآمدی و تعداد شرکا قرار دارند.

۳- نظارت نهاد قانونی در ایران تبدیل به مداخله شده است و بجای برقراری زیرساخت و تسهیل انجام خدمات حرفه‌ای و هماهنگی و همراهی با نهاد حرفه‌ای، به اقدامات موازی و

بخش سوم: نتایج حسابرسی
۲۱- آرایه‌ی مجدد صورت‌های مالی و تأثیر بازار.
۲۲- تقلب و سایر تخلف‌های گزارشگری مالی.
۲۳- استنتاج کیفیت از معیارهای گزارشگری مالی.
۲۴- گزارشگری به‌نگام ضعف‌های کنترل داخلی.
۲۵- گزارشگری به موقع موضوعات تداوم فعالیت.
۲۶- نتایج بررسی‌های کمیته‌های حسابرسی.
۲۷- موضوعات مطرح در دادخواهی خصوصی.
۲۸- موضوعات مطرح در اجرائیات هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام.

### عوامل و موانع مؤثر:

۱- ساختار و تشکیلات نهاد حرفه‌ای در ایران مشابه نهادهای حرفه‌ای دیگر کشورها نمی‌باشد، نوعی نهاد حرفه‌ای که تحت کنترل کامل دولت است، هیات عالی نظارت تمام وقت و هیات ویژه رسیدگی که از لحاظ ساختاری مستقل از جامعه می‌باشند و هم دارای اختیارات کامل جهت کنترل کیفیت و نیز اعمال مقررات انضباطی می‌باشند، بنابراین انتقادی که به نظارت نهاد حرفه‌ای در ایران مطرح است حضور افراد شاغل به‌عنوان گروه بررسی‌کننده‌ی کیفیت است، لذا استفاده از حسابداران رسمی غیر شاغل در این زمینه در بهبود ساختار و عملکرد آن مؤثر است.

۲- نهادهای ناظر بر حرفه‌ی حسابرسی تشکیل شده در کشورهای پیشرفته نشان می‌دهد بیشتر تحت نظارت دولت هستند. قابل ذکر است که دولت آن کشورها تصدی‌گری و بنگاهداری نمی‌کند پس صلاحیت نظارت عالی را دارد. در صورتی که در ایران دولت بزرگترین بنگاهدار است و بخش عمده اقتصاد دولتی است و وزارت امور اقتصادی و دارایی متولی شرکت‌های دولتی است.



۳- تجربه‌ی بازار سرمایه ایران که از زمان تأسیس در سال ۱۳۴۶ تحت نظارت بانک مرکزی بود و از سال ۱۳۸۴ با ساختار نوین تحت نظارت وزارت امور اقتصادی و دارایی قرار گرفته است. با توجه به ساختار اقتصاد کشور حداقل استقلال ظاهری آن مخدوش به نظر می‌رسد، باید این تجربه مورد توجه قرار گیرد.

۴- فعالیت PCAOB از سال ۲۰۰۴ آغاز شده و تا سال ۲۰۱۶ با حدود ۹۰۰ نفر کارمند و بودجه ۲۵۰ میلیون دلاری در سال، خروجی آن بازدید نظارتی از حدود ۲۵۰ مؤسسه‌ی حسابرسی در سال و مجموعاً رسیدگی به ۱۶۰ پرونده، ۱۲۵ مورد جرایم نقدی، ۶۴ مورد لغو ثبت‌نام، ۸۶ مورد ممنوعیت فعالیت و ۱۱ مورد تعلیق فعالیت بوده است. در صورتی که مؤسسات حسابرسی بزرگ «BIG 4» حدود ۹۸ درصد شرکت‌های بازار سرمایه آمریکا را حسابرسی می‌نمایند، که با توجه به پرونده‌های مفتوح رسانه‌ای شده مبنی بر نقض فاحش اصول بنیادی آیین رفتار حرفه‌ای، قصور و اهمال

یا سازمان‌های موجود تقویت گردید. PCAOB در آمریکا، FRC در انگلستان و CPAB در کانادا به بازرسی و نظارت بر مؤسسات حسابرسی پرداختند و به تدریج نظارت موردی و سمبولیک نهاد حرفه‌ای تبدیل به نظارت مستمر گردید. سپس به‌منظور اشاعه دانش، ایجاد هماهنگی و اشتراک‌گذاری تجارب مربوط در بازرسی و نظارت بر مؤسسات حسابرسی، مجمع بین‌المللی نظارت‌کنندگان مستقل بر حسابرسی (IFIAR) در سال ۲۰۰۶ تشکیل گردید که در حال حاضر ۵۵ کشور عضو نهاد مزبور می‌باشند.

نهادهای مستقل نظارت بر حسابرسی تلاش‌های زیادی برای فراهم کردن شاخص‌هایی برای ارزیابی کیفیت حسابرسی به عمل آورده‌اند گرچه این شاخص‌ها تنوع فراوانی دارند لیکن همسویی و رویکردی مشترک دارند این شاخص‌ها بر ارزیابی صلاحیت فردی حسابرس و اجرای عملیات حسابرسی و گزارشگری آن طبق استانداردهای حسابرسی تأکید دارند. در جولای سال ۲۰۱۵، PCAOB، ۲۸ شاخص کیفیت حسابرسی را منتشر نمود و رهنمودهایی را برای جاری سازی آن نیز ارائه نموده است.

### شاخص‌های اندازه‌گیری کیفیت حسابرسی (PCAOB):

بخش اول - منابع انسانی
۱- شاخص کارکنان ارشد مجرب.
۲- میزان ساعات کار شریک.
۳- ساعات کار مدیران و کارکنان.
۴- مشورت‌های دریافتی حسابداری و حسابرسی.
۵- استفاده از خدمات کارشناسان غیر از حسابداری و حسابرسی.
۶- تجربه کارکنان حسابرسی.
۷- ورزیدگی و تجربه در صنعت.
۸- جایابی و گردش مستمر کارکنان حسابرسی.
۹- زمان تخصیص یافته به مشتریان.
۱۰- ساعات آموزش حرفه‌ای حسابرسان.
۱۱- ساعات حسابرسی تخصیص یافته و ریسک.
۱۲- تخصیص ساعات حسابرسی به مراحل حسابرسی.
بخش دوم - فرآیند حسابرسی
۱۳- نتایج نظرسنجی مستقل از کارکنان حرفه‌ای.
۱۴- انطباق کیفیت حسابرسی و پاداش کارکنان.
۱۵- حق الزحمه حسابرسی و ریسک صاحب‌کار.
۱۶- رعایت الزامات استقلال.
۱۷- میزان سرمایه‌گذاری مؤسسه در زیرساخت‌های حسابرسی کیفی.
۱۸- نتایج کنترل کیفیت داخلی مؤسسه.
۱۹- نتایج آزمون شایستگی‌های فنی.
۲۰- نتایج بررسی‌های هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام.

حرفه‌ای فقط به پرداخت جرایم نقدی محکوم شده‌اند. به نظر، علی‌رغم زیرساخت‌های مستحکم آمریکا از این بابت تحصیل حاصل نشده است. حال بدون زیرساخت‌های لازم در ایران، مترجمین داخلی انتظار دور از واقعیت در تأسیس و کارکرد نهاد نظارت مستقل دارند.

### ۵-۲-۱- محیط مقرراتی، اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی:

ساختار خاص اقتصادی کشور (اقتصاد دولتی و عمومی)، بستر غیر شفاف، ناکارا بودن بازار سرمایه، فقدان قانون نظام راهبری شرکتی جاری‌سازی شده، وضعیت مالی و اقتصادی تحریمی و رکود و تورم، تشدید فعالیت مدیریت سود، عدم تناسب استانداردهای حسابداری با خواستگاه بازار آزاد و ارزش‌های قابل‌اتکای جاری با وضعیت اقتصادی کشور، فقدان ارتباطات بین‌المللی در حوزه حسابرسی و عقب‌ماندگی تکنولوژیکی حرفه‌ای حسابرسی، وجود فاصله انتظاری بین ذینفعان کلیدی حرفه‌ای حسابرسی و نیز ماهیت حسابرسی مستقل، عدم مقررات‌گذاری انحراف از استانداردهای حسابداری به‌عنوان نقض قوانین و مقررات اقتصادی، فقدان ضمانت اجرایی مفاد گزارش‌های حسابرسی، عدم حمایت از حسابرسان مستقل در قوانین و مقررات، انجام حسابرسی صرفاً بر مبنای الزام قانون، عدم شناخت عمومی از نقش حرفه‌ای حسابرسی، نظارت‌گریزی و فقدان فرهنگ پاسخگویی و حسابداری عمومی باعث شده که بستر کامل مقرراتی و اقتصادی، فرهنگی جهت انجام حسابرسی مهیا نباشد. به نوعی حسابرسی نرم‌افزاری است که با وجود سخت‌افزار مرتبط ران می‌شود.

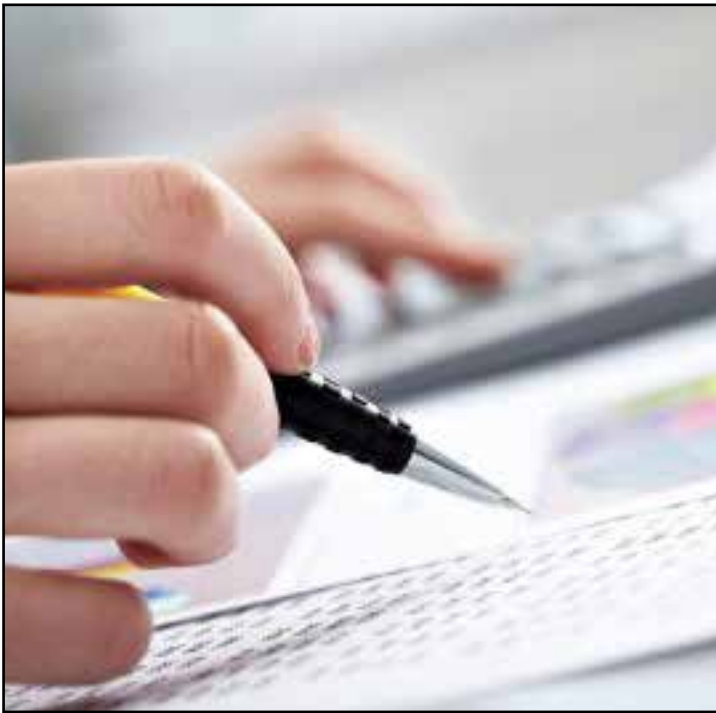
### قوانین ناظر و حاکم بر عملکرد حسابرسان مستقل:

۱- عدم شناخت عمومی نسبت به حرفه‌ای حسابرسی باعث شده به لحاظ مقرراتی نیز موضوع تخلف، قصور، تقصیر و اهمال حسابرسان مستقل در ایفای وظایف و مسئولیت‌های حرفه‌ای خود به‌روشنی تبیین نشود. قوانین و مقررات حاکم بر پاسخگویی حسابرسان مستقل از سال ۱۳۳۹ که در قانون مسئولیت مدنی درج شده مبنی بر «انتشار یا تصدیقات غیر واقع» که دقیقاً همین ادبیات سنوات بعد نیز در قانون تجارت، قانون اوراق بهادار و قانون مجازات اسلامی به صورت مبهم و کلی تکرار شده است که قابلیت تفسیر و تأویل توسط مراجع مختلف را باز گذاشته است. ضعف اساسی مفاد قانون و عدم جامعیت و استحکام آن و ناشناخته ماندن ماهیت کار حسابرسان مستقل مانع از دادخواهی و پاسخ‌خواهی علیه حسابرسان در محاکم قضایی شده است.

۲- آیین اخلاق حرفه‌ای حسابداران رسمی به‌عنوان زیربنا و اساس حرفه‌ای حسابرسی و جهان‌بینی حرفه‌ای است که مبنای ارایه خدمات تخصصی و حرفه‌ای می‌باشد و متأثر از اخلاق عمومی جامعه است. با توجه به وضعیت ناپه‌نجا اخلاق در جامعه، از بین رفتن قبح قانون‌گریزی، افزایش فزاینده فساد مالی و اقتصادی، جرم، جنایت، طلاق، اعتیاد، وضعیت فضای مجازی، حاکمیت فرهنگ منافع فردی، وجود شکاف نسلی، اشرافی‌گری، وضعیت محیط‌زیست و... بر رعایت و جاری شدن اخلاق حرفه‌ای حسابداران رسمی تأثیر می‌گذارد. هرچقدر جامعه اخلاق محور باشد رعایت اخلاق حرفه‌ای نیز بیشتر و هرقدر اخلاق جامعه ناپه‌نجا باشد میزان پایبندی به اخلاق حرفه‌ای کمرنگ خواهد بود.

۳- قانون ماده واحده‌ی مربوط به استفاده از خدمات حسابداران رسمی منحصر به حسابرسی مستقل صورت‌های مالی و بازرسی قانونی می‌باشد. یعنی فقط حرفه‌ای حسابرسی

مفاد	ماده	قانون
کسی که در اثر تصدیقات یا انتشارات مخالف واقع به حیثیت و اعتبارات و موقعیت دیگری زیان وارد آورد مسئول جبران آن است. شخصی که در اثر انتشارات مزبور یا سایر وسایل مخالف با حسن نیت مشتریانش کم و یا در معرض از بین رفتن باشد می‌تواند موقوف شدن عملیات مزبور را خواسته و در صورت اثبات تقصیر زیان وارده را از واردکننده مطالبه نماید.	۸	مسئولیت مدنی ۱۳۳۹
ماده ۱۵۴- بازرسی یا بازرسان در مقابل شرکت و اشخاص ثالث نسبت به تخلفاتی که در انجام وظایف خود مرتکب می‌شوند طبق قواعد عمومی مربوط به مسئولیت مدنی مسئول جبران خسارات وارده خواهند بود. ماده ۲۶۷- هرکس در سمت بازرسی شرکت سهامی که عالمراً راجع به اوضاع شرکت به مجمع عمومی در گزارش‌های خود اطلاعات خلاف حقیقت بدهد و یا این‌گونه اطلاعات را تصدیق کند به حبس تأدیبی از سه ماه تا دو سال محکوم خواهد شد.	۱۵۴ و ۲۶۷	تجارت ۱۳۴۷
اشخاصی که اطلاعات خلاف واقع یا مستندات جعلی را به «سازمان» و یا «بورس» ارائه نمایند یا تصدیق کنند و یا اطلاعات، اسناد و یا مدارک جعلی را در تهیه گزارش‌های موضوع این قانون مورد استفاده قرار دهند، حسب مورد به مجازات‌های مقرر در قانون مجازات اسلامی مصوب ۱۳۷۵/۳/۶ محکوم خواهند شد.	۴۷	بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران ۱۳۸۴
هر یک از داوران و ممیزان و کارشناسان اعم از این‌که توسط دادگاه معین شده باشد یا توسط طرفین، چنانچه در مقابل اخذ وجه یا مال به نفع یکی از طرفین اظهارنظر یا اتخاذ تصمیم نماید به حبس از شش ماه تا دو سال یا مجازات نقدی از سه تا دوازده میلیون ریال محکوم و آن‌چه رفته است به‌عنوان مجازات مؤدی به نفع دولت ضبط خواهد شد.	۵۸۸	مجازات اسلامی ۱۳۷۵



مشمول احراز صلاحیت و نظارت حرفه‌ای شده است، تا حرفه‌ی حسابداری و عوامل زنجیره گزارشگری مالی مشمول نظارت حرفه‌ای نشوند. نظارت حرفه‌ای بر حرفه‌ی حسابداری مستقل توسط نهاد حرفه‌ای یا نهاد دولتی یا نهاد مستقل، اثربخشی و کارایی لازم را نخواهد داشت.

#### عوامل و موانع مؤثر:

- ۱- ضعف قوانین مربوط در حوزه‌ی حسابرسان مستقل مانع از دادخواهی علیه حسابرسان مستقل شده است. بنابراین ریسک دادخواهی بسیار پایین است.
- ۲- عدول از استانداردهای حسابداری توسط واحدهای مورد رسیدگی طبق قانون تخلف از قوانین و مقررات تلقی نشده است.
- ۳- نظارت حرفه‌ای بر زنجیره گزارشگری مالی، مکمل و مقدمه نظارت حرفه‌ای به حرفه‌ی حسابداری می‌باشد.
- ۴- تعدد مراجع نظارتی در حرفه‌ی حسابداری جایگزین بیمه مسئولیت حرفه‌ای حسابرسان مستقل شده است.
- ۵- فقدان قوانین و مقررات جامع و مانع در خصوص مبارزه با فساد و پول‌شویی، کارایی و اثربخشی حسابداری مستقل را به چالش کشیده است.
- ۶- نابهنجاری اخلاق عمومی جامعه مانع از نهادینه شدن و جاری‌سازی اخلاق حرفه‌ای شده است.

کیفیت حسابداری در جهان یکی از مباحث مورد مناقشه در بین حرفه‌ی حسابداری، ذینفعان کلیدی، قانون‌گذاران و پژوهشگران می‌باشد. در صورتیکه در ایران موضوع کاملاً متفاوت است. حسابداری خدمتی اقتصادی است که عرضه و تقاضا و حتی حق الزحمه‌ی آن در مدل اقتصادی باید توجیه شود. در متغیرهای اقتصادی هر کالا و خدماتی که کیفیت داشته باشد و بابت کیفیت آن هزینه شده باشد از طریق فروش، هزینه مربوط بازیافت می‌شود. یعنی رابطه‌ی مستقیم و مثبت بین کیفیت و فروش وجود دارد. هرچقدر کیفیت محصول و خدمات بالا برود در مقابل مبالغ فروش و سود نیز بالا می‌رود و زمینه جبران هزینه وجود دارد. در حرفه‌ی حسابداری در ایران هزینه کیفیت حسابداری را چه کسی جبران می‌کند؟ وقتی تقاضا تکلیفی است، متقاضی دنبال کیفیت این خدمت نخواهند رفت. پس هزینه‌های مؤسسه‌ی حسابداری بابت کیفیت حسابداری چگونه

تامین خواهد شد؟ مؤسسه‌ی حسابداری؟ مشتری؟ یا دولت؟ مؤسسه‌های حسابداری واحدهای اقتصادی هستند که درآمد و هزینه‌ی آن‌ها باید متوازن باشد تا تداوم فعالیت داشته باشند. بنابراین در بلندمدت امکان تقبل هزینه‌های کیفیت حسابداری توسط مؤسسات حسابداری میسر نیست. مشتری نیز حاضر به پرداخت هزینه‌های کیفیت حسابداری نیست. پس می‌ماند دولت که باید جهت برون رفت از وضعیت فعلی مؤسسات حسابداری را کمک کند. آرایه‌ی حسابداری شرکت‌های دولتی (کارگروه انتخاب حسابرس) آرایه‌ی تکنولوژی (نرم‌افزار) روز حسابداری، تدارک و پشتیبانی از خدمات غیر حسابداری (مشاوره، خدمات حسابداری، مالیاتی، حسابداری داخلی، حسابداری عملیاتی و...) می‌تواند در زمینه‌ی جبران هزینه‌های کیفیت حسابداری کمک کننده باشند. نگاه تک‌بعدی و مترجمی به کیفیت حسابداری نمی‌تواند ما را به کیفیت پایدار حسابداری برساند. کیفیت پایدار حسابداری در کشورهای پیشرفته مدیون اصلاح همه‌جانبه‌ی ساختارها، رفتارها و زیر ساخت‌ها بوده است. ■

#### منابع فارسی:

- ۱- استانداردهای حسابداری، سایر خدمات اطمینان‌بخش و خدمات مرتبط، انتشارات سازمان حسابداری (۱۳۹۷).
- ۲- سعیدی و همکاران، تاریخ بازار سرمایه ایران، انتشارات بورس، (۱۳۹۵).
- ۳- قانون و مقررات بازار اوراق بهادار- انتشارات اطلاع‌رسانی بورس (۱۳۹۶).
- ۴- مجموعه قانون و مقررات جامعه حسابداران رسمی ایران، انتشارات جامعه (۱۳۹۷).

#### منابع انگلیسی:

- 1- [www.PCAOB.org](http://www.PCAOB.org)
- 2- [www.IFIAR.org](http://www.IFIAR.org)
- 3- [www.FRC.org](http://www.FRC.org)

## پیشینه‌ی تدوین قانون تجارت در ایران

در ایران از بعد از سال‌های ۱۳۰۰ موضوع تجارت و مدون کردن قوانین مطرح به‌طوری که شرکت‌های تجاری با تصویب قانون تجارت در سال ۱۳۰۳ و ۱۲ فروردین و ۱۲ خرداد ماه سال ۱۳۰۴ بر اساس مواد ۱۵ تا ۱۴۱ آن قوانین تشکیل می‌یافت. مقررات مربوط به ثبت شرکت‌ها نیز در ۱۱ خردادماه سال ۱۳۱۰ به تصویب رسید و آیین‌نامه‌ی اجرایی آن از ۱۵ خرداد همان سال به‌موقع اجرا گذاشته شد.

مقررات مربوط به شرکت‌های مدنی نیز در مواد ۵۷۱ تا ۶۰۶ قانون مدنی مصوب ۱۸ اردیبهشت ماه ۱۳۰۷ مقرر شد و با تصویب قانون تجارت در ۱۳ اردیبهشت ماه ۱۳۱۱، مواد ۲۰ تا ۲۲۲ به‌چگونگی تشکیل و اداره انواع شرکت‌های هفت‌گانه‌ی بازرگانی اختصاص یافت این در حالی است که به موجب لایحه‌ی قانونی اصلاح قسمتی از قانون تجارت (مصوب ۲۴ اسفند ماه ۱۳۴۷) که در ۳۰ ماده تصویب شد، مقررات قانون تجارت در ارتباط با شرکت‌های سهامی عام و خاص از ماده ۲۰ تا ۹۳ نسبت به شرکت‌های مزبور فسخ شد و قانون جدید جانشین مواد مزبور شد ولی مقررات مواد ۲۰ تا ۹۳ نسبت به سایر انواع شرکت‌ها به قوت خود باقی ماندند. این در حالی است که قانون تجارت ایران در سال ۱۳۰۳ هجری شمسی تصویب شد. با توجه به زمان تصویب و با توجه به توسعه شرکت‌های فامیلی، عمده قانون مزبور پیرامون شرکت‌های اعتباری یا فامیلی (تضامنی، نسبی، مسؤولیت محدود) دور می‌زند. در دهه ۱۳۴۰ که موضوع اصلاحات اقتصادی مطرح شد با توجه به فقدان مواردی پیرامون شرکت‌های سهامی و از آن‌جا که قرار شده بود سهام کارخانجات دولتی به‌عنوان پشتوانه اصلاحات ارضی به فروش رسند و مقرر شد این سهام در

# اصلاحیه‌ی قانون تجارت زیر ذره‌بین نقد

غلامحسین دوانی



سایر فعالان کسبوکار در ایران، دولت خواستار مسکوت ماندن لایح مذکور با بازنگری مجدد شد. موضوع بار دیگر به دفتر اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی ارجاع که در دفتر مذکور جلسات متعددی برگزار و با اصلاحاتی مجدد لایحه‌ی مذکور به مجلس ارائه که همین لایحه (طرح) در حال حاضر مورد بررسی مجلسیان قرار دارد. این اصلاحیه در قالب چهار کتاب که مقررات کتاب اول این قانون به عنوان «قانون تجارت»، مقررات کتاب دوم این قانون به عنوان «قانون اشخاص حقوقی و شرکت‌های تجاری»، مقررات کتاب سوم این قانون به عنوان «قانون اسناد تجاری» و مقررات کتاب چهارم این قانون به عنوان «قانون ورشکستگی و قرارداد ارفاقی پیشگیرانه» تنظیم و شماره مواد هریک از این قوانین به صورت مستقل از ماده (۱) آغاز می‌شود و ارجاعات هریک از مواد در چهار کتاب مذکور اصلاح می‌شود.

در حالی که لایحه‌ی اصلاحیه‌ی قانون تجارت مشتمل بر ۱۰۲۸ ماده در پنجم تیرماه ۱۳۸۴ از سوی هیأت وزیران تصویب و در دهم مرداد همان سال به مجلس ارائه شده، بعدها پس از بحث و گفت‌وگو و تغییرات در ۱۲۶۱ ماده در اجرای اصل نود و چهارم (۹۴) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، لایحه‌ی تجارت که طبق اصل (۸۵) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران در جلسه روز شنبه مورخ ۱۳۹۰/۱۰/۱۶ کمیسیون قضایی و حقوقی مجلس شورای اسلامی با اصلاحاتی تصویب و در جلسه علنی روز چهارشنبه مورخ ۱۳۹۱/۱/۲۳ مجلس با اجرای آزمایشی آن به مدت پنج سال موافقت و به شورای نگهبان ارسال شد. با توجه به ایرادات شورای نگهبان مبنی بر تصویب لایحه در صحن مجلس و خروج از شمول ماده (۸۵) و همچنین ابهامات متعدد در این لایحه و پافشاری اتاق بازرگانی و





ماده از ماده‌ی ۳۵۲ تا ماده‌ی ۳۵۷ آورده بود و در نامه صادره به وزیر مربوط و کمیسیون مجلس شورای اسلامی اضافه شده بود ولی در این زمینه اقدام قانون‌گذاری به عمل نیامد.

### فرایند جدی اصلاحات در قانون تجارت از چه زمانی شروع شد؟

واقعیت نشان می‌دهد که بعد از انقلاب، مسائل و اتفاقاتی در اقتصاد ایران روی داد که نیاز به اصلاح قانون تجارت وجود داشت. از این رو در دهه‌ی ۱۳۶۰

نیز پیش‌نویس اصلاحاتی در دولت تهیه شد، ولی هیچ‌گاه به مجلس ارائه نشد.

با توجه به تصویب برنامه‌ی سوم توسعه اقتصادی و درج مواردی همچون ادغام شرکت‌ها و فرآیند خصوصی‌سازی، موضوع اصلاحات در قانون تجارت به عنوان یک ضرورت مطرح شد، اما هیچ‌گاه این موضوع به طور جدی در مجلس یا دولت پیگیری نشد. تا این‌که در سال ۱۳۷۸ سازمان گسترش و نوسازی به عنوان کارفرما، قرارداد ۷۸۰۳۰۲۰۳ را با سازمان مدیریت صنعتی در رابطه با کنکاشی پیرامون قانون تجارت و بررسی کاستی‌های آن منعقد کرد که سازمان مذکور ماحصل تحقیقات خود را طی گزارش شماره ۸۹۴۴/۷۸۰۳۰۲۰۳ مورخ ۱۳۷۹/۱۱/۱۷ تحت عنوان بررسی مشکلات شرکت‌ها در ارتباط با قانون تجارت از دیدگاه صاحب‌نظران و مدیران شرکت‌ها: تسلیم سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران نمود.

در مقدمه گزارش عنوان شده که مدیر مسئول طرح آقای منصور مجدم، مجری طرح آقای مجیددرویش و کارشناسان و مشاوران ذی‌مدخل در این طرح به ترتیب نقشی که بر عهده داشتند، غلامحسین دوانی، زهرا برزویی، جوادصلاحی، هوشنگ تجزیه‌چی، دکتر سیاوش مریدی و سید مرتضی حسینی بوده‌اند. فعالیت‌های انجام شده در این

بورس عرضه شوند، از این‌رو اصلاح قانون تجارت در دستور کار قرار گرفته بود که به علت حجم زیاد اصلاحات (سبزه ماده)، کمیسیون مشترک از دو مجلس وقت (شورای ملی و سنا) اصلاحات یادشده را برای مدت دو سال به صورت آزمایشی تصویب و قرار شده بود پس از دو سال کم و کاستی‌های این اصلاحات برطرف و قانون جهت تصویب نهایی به مجالس ارائه شود که این دو سال تا به امروز ظاهراً خاتمه نیافته است.

### سیر تغییرات قانون تجارت بعد از انقلاب

بعد از انقلاب اسلامی، دولت درصدد اصلاحات اجتماعی در همه‌ی زمینه‌ها برآمد و در راستای اصلاح قانون تجارت لایحه‌ای در خصوص اصلاح قانون تجارت از سوی دولت تنظیم و به معاونت رییس‌جمهور در امور حقوقی و مجلس به وزارتخانه‌های ذی‌ربط و رییس کمیسیون ویژه بررسی قانونی شورای انقلاب و قبل از انقلاب، جهت اظهارنظر و اعلام پیشنهادها و استحضار ارسال شد. فصل دوم این لایحه به شرکت‌های تجاری هفت‌گانه اختصاص یافته بود که مقررات مربوط به شرکت‌های سهامی در مبحث اول، مقررات مربوط به شرکت با مسئولیت محدود در مبحث دوم، مقررات مربوط به شرکت تضامنی در مبحث سوم، مقررات مربوط به شرکت مختلط غیرسهامی در مبحث چهارم، مقررات مربوط به شرکت مختلط سهامی در مبحث پنجم، مقررات مربوط به شرکت نسبی در مبحث ششم و مقررات مربوط به شرکت تعاونی در مبحث هفتم آمده بود که عموماً مقررات قوانین تجارت مصوب ۱۳۱۱ و اصلاح قسمتی از قانون تجارت مصوب ۱۳۴۷ را با جزئی اصلاحات در برداشت. نوآوری این لایحه مقرراتی بود که در مبحث هشتم درباره‌ی «شرکت‌های دولتی» در شش

قرارداد، در چارچوب طرح تحقیقاتی کلی‌تری با عنوان «مطالعه‌ی قانون تجارت ایران (از ایجاد تا انحلال) و بررسی تطبیقی آن با قانون تجارت چند کشور منتخب بود. در گردهمایی اولیه‌ی ۱۸ نفر افراد کارشناس و صاحب‌نظری که در مجامع شرکت‌ها مشهور و به عبارتی متخصص در کاربرد قانون تجارت در حوزه شرکت‌ها بودند، حضور داشتند و در نظر خواهی بعدی «مرحله‌ی دوم» از ۲۱ نفر کارشناسان، وکلای مبرز در حوزه قانون تجارت و متخصصان بازار سرمایه نظیر آقایان دکتر عبده تبریزی، داوادمسگریان حقیقی، دکتر میرمطهری، غلامرضا سلامی، نجمی‌هاشمی فشارکی، بهرام کلانتری‌پور، دکتر رجائی سلماسی، بهروزوقتی، هوشنگ خستوتی، مجید میراسکندری، و وکلای مشهوری همچون سرکارخانم صدیقه نعیمیان، محمد رنگچیان و جواد کاشانی نظرخواهی شد که در مرحله‌ی نهایی جناب دکتر ربیعا اسکینی نیز مورد مشورت قرار گرفتند. در این

مرحله مسئولیت اساسی ارتباطات بر عهده‌ی اینجانب قرار گرفته بود. در واقع شادروان منصور مجدم از مدیران ارشد و مجری طرح با اطلاع از این که من در مجامع شرکت‌های «بنیاد» و «شرکت سرمایه‌گذاری تأمین اجتماعی» حضور دارم و از طرفی در آن زمان در مرکز آموزش سازمان مدیریت نیز تدریس می‌کردم با دعوت از اینجانب موضوع را مطرح کرد که پس از یک جلسه گفت‌وگو با حضور آقایان منصور مجدم و مجید درویش و اینجانب به این نتیجه رسیدیم که در درجه‌ی نخست یک مطالعه میدانی پیرامون نقاط ضعف یا کاستی‌های قانون تجارت به‌ویژه پیرامون مسائل جدید و پدیده‌های نو در اقتصاد جهان نظیر تشکیل هلدینگ‌های چندمنظوره، کنسرسیوم و قراردادهای EPC، تئوری ذی‌نفعان (حاکمیت شرکتی)، به عمل آوریم.

در همین زمینه پیشنهاد کردم حدود سی نفر از مدیران شرکت‌های هلدینگ‌ی، افراد صاحب‌نام نهادهای سرمایه‌گذاری و همچنین آقایان رضایی (معاون وقت اداره ثبت شرکت‌ها)، صدیقه نعیمیان و محمد رنگچیان از وکلای برجسته‌ی حوزه‌ی قانون تجارت در دو جلسه گفت‌وشنود مشارکت کنند که حاصل آن تدوین یک پرسشنامه در مورد مواد قانون تجارت، کاستی‌ها و الحاقاتی بود که به نظر ضروری می‌آمد. در مرحله بعدی با دعوت از دکتر ربیعا اسکینی حقوقدان برجسته که صاحب تالیفات ممتازی در حوزه قانون تجارت بود ما یک تیم سه نفره (درویش، ربیعا اسکینی و غلامحسین دوانی) تشکیل دادیم تا با مطالعه‌ی پرسشنامه‌ها و همچنین مطالعات دیگر کتابخانه‌ای، حوزه‌ی اصلاحات قانون تجارت را مدون کنیم که حاصل این فعالیت چند ماهه دوجلد گزارش به نام «بررسی مشکلات شرکت‌ها» و «ارتباط با قانون تجارت از دیدگاه صاحب‌نظران و مدیران



شرکت‌ها» بود.

بنابر مدارک و مکتوبات فوق، معتقدم اولین اقدام جدی بعد انقلاب در زمینه اصلاح قانون تجارت همین قرارداد و قراردادهای آن بین، شرکت سرمایه‌گذاری تأمین اجتماعی «شستا» با یکی از مؤسسات حسابرسی کشور پیرامون اصلاح قانون تجارت و موضوع ادغام بود، اما چون در ایران «مصادره به مطلوب» وجود داشته و دارد همیشه بعدها برخی مدعی پیشگامی و یا حتی طرح موضوع شدند. در حالی که این ضرورت برای نخستین بار از طرف سازمان گسترش و نوسازی ایران به‌عنوان بزرگترین بنگاه دار کشور احساس و مجری آن نیز سازمان مدیریت صنعتی به مدیریت آقای سید جعفر مرعشی بود که اصولاً به انجام این کارها علاقمند و دارای تجربیان ارزنده‌ای نیز بود.

اما متأسفانه وقتی دو جلد گزارش یادشده منتشر شد و با توجه به دستورالعملی که دولت در مورد اصلاحات ضروری قوانین به ویژه قانون تجارت صادر کرده بود، عهده‌دار این اصلاحات وزارت بازرگانی شد که به رغم آنکه آقای دکتر مظاهری وزیر وقت امور اقتصادی و دارایی طی یک نامه مکتوب، نظریات مؤسسه حسابرسی و خدمات مالی دایرا ایران و دو جلد گزارش مزبور را به وزارت بازرگانی ارجاع داد، باخبر شدیم که یک تیم جداگانه‌ای که به طور عمده افراد فارغ‌التحصیل رشته حقوق و وکلای مورد نظر که بعضاً استاد وزیر وقت بازرگانی وقت که گفته می‌شد آن موقع مشغول ادامه تحصیل بودند در حال پیگیری امر اصلاح قانون تجارت شدند.

براساس شواهد موجود و مکتوبات مقدمه‌ی لایحه‌ی مصوب سال ۱۳۸۴ یک شورای راهبری ده نفره متشکل از سه نفر دکترای اقتصاد و شش نفر دکترای حقوق و یک نفر فوق لیسانس مکانیک زیر نظر دکتر فرهاد دژپسند وزیر امور اقتصادی فعلی که آن موقع

معاونت برنامه‌ریزی وزارت بازرگانی را بر عهده داشت، عهده‌دار تدوین لایحه شدند. این شورا با تشکیل یک کمیته‌ی کارشناسی سی نفره شامل ده نفر فوق از نظریات کارشناسان کارگروه نیز استفاده کرده است که در این کارگروه آقایان علامرضا سلامی و هوشنگ نادریان و بعضاً بهرام کلانترپور نیز حضور داشته‌اند. این کارگروه حدود ۱۷۳۰۰ ساعت - نفر و ۱۸۹ جلسه چهار ساعته‌ی مصروف بازبینی و اصلاحات مندرج در لایحه کرده‌اند. مهم‌ترین ایرادات این لایحه در نظر نداشتن مقررات حاکمیت شرکتی، موضوع سرمایه‌گذاری خارجی و عدم توجه به پیش‌نویس قانون بازار بورس و اوراق بهادار بود که دوران تصویب را طی می‌کرد. نکته‌ی مهم لایحه بحث ادغام و ترکیب و همچنین فصل بازرگانی و ورشکستگی بود اما در این لایحه هیچ‌گونه اشاره‌ای به جامعه‌ی حسابداران رسمی و فرآیند انتخاب حسابرس و بازرس از بین حسابداران رسمی نشده بود.

• دکتر محمدرضا پاسبان از حقوق‌دانان ذی‌مدخل در پیش‌نویس اصلاحیه سال ۱۳۸۴ در مصاحبه‌ای با روزنامه‌ی اعتماد (شماره ۲۳۳۴ مورخ ۱۳ تیرماه ۱۳۹۱) اظهار داشته‌اند «در سال ۱۳۸۱ ایده‌ی اصلاح قانون تجارت به صورت محدود در دولت مطرح شد. بر همین اساس مطابق مصوبه شماره ۱۹۲۵/ت/۲۵۵۲۴ هـ مورخ ۱۳۸۱/۲/۳۱، مقرر شد قانون تجارت با وارد ساختن نهادها و اموری از جمله ادغام و تجزیه‌ی شرکت‌های تجاری و زیر نظر وزارت اقتصاد اصلاح شود. لکن بعداً و با تذکر کارشناسان، هیأت وزیران قانع شد که حوزه‌ی بازبینی را به کل قانون تجارت تعمیم دهد. در نتیجه‌ی این تغییر رویکرد، مصوبه شماره ۱۷۸۷۵/ت/۲۶۷۶۱ هـ مورخ ۱۳۸۱/۴/۱۹ هیأت وزیران ضمن اصلاح مصوبه پیشین، ماموریت بازرگانی و تدوین پیش‌نویس



زمینه‌های فناوری‌های مدرن و بسیاری از موضوعات تجارتي نظیر تابعیت، اقامتگاه قانونی، سرمایه‌گذاری خارجی، تجارت الکترونیکی، تجارت دریایی، سرقتی و برند، بورس، بانکداری، بیمه، ادغام، تجزیه و ترکیب، کنسرسيوم، هلدینگ، قراردادهای نوین تجاری نظیر بای بک و بی.اوتی و مالکیت‌های معنوی و صنعتی، نارسا و ساکت، مضافاً طبقه‌بندی اعمال تجاری با طبقه‌بندی سازمان تجارت جهانی همخوانی نداشته و بعضاً متعارض و جزاهای مندرج در قانون با توجه بگذشت بیش از ۷۰ سال از تاریخ اجرای آن، مضحک به نظر می‌رسد.

۲- این قانون در زمینه‌های معاملات خرید یا تحصیل مال به قصد فروش، هیچ یک از قواعد ناظر به خرید و فروش تجارتي مندرج در قانون مدنی را بیان نکرده و از میان قراردادهای متعدد تجارتي تنها حدود ۷۰ ماده را به حق‌العمل کاری، دلالی، حمل‌ونقل، و ضمانت اختصاص داده و هرکجا کم آورده به دفعات برای جبران نواقص به قانون مدنی ارجاع کرده است. یعنی

اولیهی فوق‌الاشاره قبل از این موضوع، اولین گام جدی بعد از انقلاب را برای اصلاحات در قانون تجارت را برداشته‌اند.

### ایرادات قانون تجارت فعلی

قانون تجارت ایران (مصوب ۱۳۱۱) که عمدتاً از قانون تجارت ۱۸۰۷ فرانسه اقتباس شده، به رغم گذشت مدت زمانی طولانی از تاریخ تصویب اولیهی آن با تحولات چشمگیر در مبادلات بازرگانی و تجارت الکترونیک و شبکه‌های تجاری مجازی و تغییر روابط اقتصادی و تجارتي هماهنگی ندارد. مهم‌ترین ایرادات فعلی قانون تجارت مصوب ۱۳۱۰ و اصلاحیهی سال ۱۳۴۷ عبارتند از:

۱- این قانون که عملاً قانون مادر تجارت ایران به‌شمار می‌رود در مهمترین تعریف بازرگانی که همانا تعریف «شرکت» است مسکوت و به بیانی دیگر قانون تجارت فعلی شرکت را تعریف نکرده اما انواع شرکت‌ها را بیان داشته و الزاماً ما از تعریف ماده قانون مدنی در این ارتباط استفاده می‌کنیم، مضافاً این قانون فاقد توانمندی استفاده در

لایحهی اصلاح قانون تجارت به وزارت بازرگانی، با همکاری وزارتخانه‌های امور اقتصادی و دارایی، دادگستری، صنایع و معادن و کار و امور اجتماعی واگذار شد. برای تحقق این منظور انجمنی با نام شورای راهبردی در معاونت برنامه‌ریزی و امور اقتصادی وزارت بازرگانی تشکیل و با دعوت از برخی اساتید و کارشناسان با تجربه‌ی هدایت امر را برعهده گرفت. شورای مزبور پیشنهاد کرد کار نگارش قانون جدید در قالب مجموعه‌ای از فعالیت‌های پژوهشی - مشاوره‌ای صورت پذیرد. برهمن اساس مقرر شد چهار طرح پژوهشی به شرح زیر تعریف شود:

- کلیات (شامل تجار و تکالیف آن‌ها، قراردادهای تجارتي، گروه اقتصادی با منافع مشترک و ضمانت)

- اسناد تجارتي (بعدهاً یک طرح پژوهشی درباره اسناد تجاری الکترونیکی نیز تعریف شد)
- حقوق شرکت‌ها و
- باسازی و ورشکستگی

اگر همین مصاحبه را که درست هم فرموده اند معیار قرار دهیم مشخص می‌شود سازمان مدیریت صنعتی و تیم

عملاً در مواردی بین قانون تجارت و قانون مدنی تعارض وجود دارد که تعارضات بین ماده ۵۱۳ قانون مدنی و مواد ۳۷۸ و ۳۸۶ قانون تجارت از آن جمله به‌شمار می‌روند یا در مورد اهلیت تاجر و شرایط عمومی اشتغال به تجارت که قانون تجارت مسکوت و ناچاریم به قانون مدنی استناد نماییم.

۳- تعریف تاجر و معاملات تجاری و اسم تجاری در قانون فعلی تعریف کاملی منطبق با شرایط فعلی نبوده و الزام تاجر به داشتن دفاتری که عملاً سیستم‌های رایانه‌ای جایگزین آن‌ها شده، غیرواقعی و غیرمنطقی است.

۴- قانون تجارت فعلی در مورد حقوق شرکت‌ها و مقررات ناظر بر شرکت‌ها با توجه به مباحث نوین بنگاهداری نظیر مقررات حاکمیت شرکتی، تئوری ذی‌نفعان دارای اشکالات جدی بوده و بین برخی مواد آن نظیر «ماده ۹۵ و ۱۰۱» تزاحم وجود داشته و با توجه به حذف عملی اوراق قرضه و جایگزین شدن آن با اوراق مشارکت بازنگری مواد «۷۱-۵۷» ضروری است.

۵- تعاریف و احکام ضمانتی اسناد تجاری و همچنین ورشکستگی باید مورد بازبینی و تطابق با کنوانسیون‌های بین‌المللی قرار گیرند.

۶- فقدان پیش‌بینی دادگاه تجاری چشم‌اسفندیار قانون تجارت و لایحه‌ی اصلاحی ۱۳۴۷ است که با توجه به تعدد اختلافات مستحدثه فی‌مابین شرکای شرکت‌ها با یک‌دیگر و اشخاص ثالث، وجود دادگاه ویژه قانون تجارت می‌تواند در رفع مشکلات کسب‌وکارهای کشور موثر واقع شود زیرا جنس دعوی تجاری با دعوی خانوادگی متفاوت و نیاز به دادگاه‌های خاص با قضات مسلط به قانون تجارت در عصر جهانی شدن سرمایه الزامی است.

**چرا لایحه‌ی پیشنهادی سال ۱۳۸۴ مسکوت باقی ماند؟**

همان‌طور که در بالا اشاره شد ابهامات متعددی در لایحه‌ی مزبور وجود داشت به‌ویژه آنکه اتساق بازرگانی علیرغم دارا بودن نماینده در کارگروه بررسی لایحه، بعداً به صف منتقدین لایحه پیوست و خواستار بازنگری مجدد و طرح آن در صحن علنی مجلسی و فارغ از شمول ماده (۸۵) شد. لایحه‌ی اصلاح قانون تجارت در سال ۱۳۸۴ به مجلس تقدیم شد و در دو مرحله، کلیات لایحه در کمیسیون مشترک قضایی و اقتصادی مجلس تصویب شد. با این حال، کمیسیون حقوقی به مرکز پژوهش‌های مجلس ماوریت داد که ظرف شش ماه، مقررات پیشنهادی خود را ارائه کند و البته بنا بود قالب فعلی قانون تجارت با اعمال آن اصلاحات محدود، حفظ شود.

مرکز پژوهش‌های مجلس، کار خود را در شهریور ۱۳۸۶ با تشکیل کمیته‌ای از حقوقدانان، قضات و وکلای دادگستری آغاز کرد. ابتدا باب اول و دوم قانون تجارت به همراه مقررات شرکت‌های تجاری اصلاح شد. اصلاحیه‌ی قانون در حال جمع‌بندی بود که دوره هفتم مجلس در خرداد ماه ۱۳۸۷ به پایان رسید. با شروع به کار مجلس هشتم، دولت قرار گرفتن لایحه در دستور کار مجلس را درخواست کرد و مجلس آن را اعلام وصول کرد. پس از تصویب کلیات این لایحه، در پاییز ۱۳۸۷ در کمیسیون اقتصادی، بررسی ماده به ماده‌ی آن آغاز شد. چون بررسی این لایحه با بیش از هزار ماده در صحن مجلس امکان نداشت، مجلس در دی ماه ۱۳۸۷ تصمیم گرفت در صورت تصویب نهایی این لایحه در کمیسیون ارجاعی، این قانون را با استفاده از اصل (۵۸) قانون اساسی برای اجرای آزمایشی پنج ساله تصویب کند. بنابراین کمیسیونی مشترک متشکل از یازده نفر نمایندگان کمیسیون‌های اقتصادی، قضایی و حقوقی و صنایع و معادن تشکیل و این کمیسیون هم‌مانند مرکز پژوهش‌های

مجلس، با توجه به تحولات جاری حقوقی در زمینه‌های تجاری، مانند مقررات حاکم بر بازار سرمایه، قوانین بازار اوراق بهادار و همچنین تاکید بر اجرای سیاست‌های کلی اصل (۴۴) و جدی شدن بحث خصوصی‌سازی و الزامات ناشی از تجارت الکترونیک، به این نتیجه رسید که اصلاح قانون تجارت کافی نیست و باید آن را از نو نوشت. لذا بار دیگر از سال ۱۳۸۸ با حضور استادان و کارشناسان دستگاه‌های مختلف، جلساتی تشکیل و نگارش یک متن جدید البته با در نظر گرفتن لایحه‌ی اولیه‌ی دولت شروع شد. ۹ ماه بعد، بخشی از متن در ۵۰۰ ماده آماده و به کمیسیون مشترک سپرده شد، اما این کمیسیون فرصت کافی برای برگزاری جلسات به صورت منظم را پیدا نکرد و به این ترتیب از سال ۱۳۸۸ تا شهریور ۱۳۸۹ تنها ۳۰ ماده در این کمیسیون به تصویب رسید (مقاسه کنید با تصویب ۱۶۰ ماده در یک‌روز در ماه اخیر). به همین دلیل، هیأت ریسه‌ی مجلس شورای اسلامی، کار را از کمیسیون مشترک گرفت و در شهریور ۱۳۸۹ به کمیسیون قضایی و حقوقی سپرد. این کمیسیون سریعاً تدوین متن پیش‌نویس قانون جدید تجارت را در دستور کار قرار داد. ابتدا ۷۰۰ ماده نوشته و سپس متن ۵۵۰ ماده‌ای برای مقررات ورشکستگی به آن افزوده شد. پیش‌نویس دوباره به مرکز پژوهش‌های مجلس برای بررسی مجدد رفت و نهایتاً در در اسفند ماه ۹۰ در کمیسیون قضایی و حقوقی مجلس تصویب و در فروردین ۹۱ نیز در ۱۲۶۱ ماده در صحن علنی مجلس تحت اصل (۸۵) قانون اساسی برای اجرای آزمایشی پنج‌ساله تصویب شد. دولت از ابتدای بررسی لایحه در مجلس، از نگاه و برخورد مجلس با آن ناخشنود بود و مرتب به نمایندگان اعتراض می‌کرد و حتی با ارسال نامه‌ای در اواخر تابستان ۱۳۹۰، درخواست



دوره دهم - سال دوم  
تاریخ چاپ ۱۳۹۷/۱۱/۲۹

شماره چاپ ۲۶  
شماره ثبت ۳۶۲

جمهوری اسلامی ایران  
مجلس شورای اسلامی

**یکشوری**

**لایحه اصلاح موادی از قانون تجارت در خصوص ورشکستگی**

کمیسیون‌های ارجاهی

اصلی: قضائی و حقوقی

فرعی: اقتصادی

سوابق قانونی به دلیل حجم زیاد به صورت جداگانه چاپ می‌شود.

معاونت قوانین

حتی شنیدم مدتی بعد علیرغم دعوتی که از دکتر ربیعا اسکینی هم شده بود، نامبرده هم با آن‌ها قطع رابطه کرد. این‌جا باید تاکید کنم که حسابداران ایران در قالب انجمن حسابداران خبره ایران و جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران به‌رغم همه‌ی بی‌مهری‌هایی که به نهادهای حرفه‌ی حسابداری و حسابرسی شده و می‌شود و علیرغم آن‌که خود را حقوق‌دان و وکیل نمی‌دانند بیش‌ترین گام‌ها را نسبت به سایر نهادهای حرفه‌ای بدون هیچ چشم‌داشتی برای اصلاحات قوانین مادر مالی در کشور را از جمله «قانون تجارت، قانون مالیات‌های مستقیم، قانون مالیات بر ارزش افزوده، مقررات حاکمیت شرکتی و قانون بازار اوراق بهادار برداشته‌اند»

### برخی ابهامات اساسی در لایحه‌ی اصلاحی قانون تجارت فعلی

در جهان پیشرفته، وجود و ضرورت دادگاه‌های ویژه تجارت الزامی است که این دادگاه‌ها بتوانند در اسرع وقت به اختلافات حوزه کسب‌وکار پایان دهند. زیرا دعاوی مالی در شرکت‌ها مدت بردار نیست و چنانچه نتوانیم مرجعی پیش‌بینی کنیم که به‌سرعت نسبت به دعاوی بنگاه‌های اقتصادی و سهام‌داران رسیدگی کنند، کار از کار می‌گذرد. سهام‌داری که قبل از تشکیل مجمع ادعای خسران و ضرر و زیان دارد اگر نتواند جلوی تشکیل مجمع و مصوبات آن را از طریق یک مرجع قضایی که به سرعت نسبت به ادعای امور رسیدگی کند بگیرد، سهام‌داران دیگر مجمع را تشکیل و تصمیماتی را اتخاذ خواهند کرد که برگشت‌ناپذیر است. از این رو باید در همین اصلاحیه دادگاه‌های قانون تجارت پیش‌بینی و چنان‌که گفته شد انتخاب قضاات آن نیز بر اساس دستورالعمل خاصی باشد که قضاوت این دادگاه حتماً با مبانی حقوقی و قانون تجارت آشنا و مسلط باشند.

بازپس‌گیری لایحه‌ی قانون تجارت را داد که با مخالفت هیأت ریسه‌ی مجلس روبه‌رو شد. در همین اوان پس از این همه‌کش‌وقوس و رفت‌وبرگشت لایحه، شورای نگهبان ابراز عقیده کرد که اساساً ضرورت، تصویب آزمایشی قانون تجارت را اقتضا نمی‌کند. بنابراین قانون تجارت باید در صحن علنی مجلس به تصویب برسد. متن مصوب به مجلس عودت داده شد تا به صورت ماده به ماده در صحن مورد بررسی قرار گیرد. نظر کمیسیون قضایی و حقوقی مجلس بر آن بود که به ضرورت تصویب این لایحه به صورت آزمایشی، اصرار شود و مسئله برای بررسی به مجمع تشخیص مصلحت نظام ارجاع شود اما هیئت ریسه‌ی مجلس مصوبه‌ی کمیسیون را از دستور جلسه خارج و تصمیم‌گیری نهایی را به مجلس نهم موکول کرد. اکنون، پس از ۱۴ سال که از شروع تغییر در قانون تجارت می‌گذرد، این قانون روزانه در در صحن علنی مجلس مطرح و گویا هر جلسه صدواحد صد واحد تصویب می‌شود!؟

### نقش کارگروه مسئول در سازمان مدیریت صنعتی در اصلاحیه‌های بعدی

اینجانب از همان آغاز معتقد بودم برخی مواد قانون تجارت به‌رغم سابقه سننوتی آن هنوز هم بسیار کارآمد و مفید هستند. اما لازم است که با توجه به تحولات نوین اقتصادی موادی در قانون گنجانده شود که در زمان تصویب آن با توجه به شرایط کشور کم‌ترین حساسیت را ایجادکنند زیرا به‌هرحال عده‌ای در صدد برخواهند آمد که نقطه نظرات خود را در اصلاحات دخیل کنند و این ممکن است باعث از بین رفتن موادی از قانون تجارت شود که هم اکنون نیز کاربرد دارد، لذا با اصلاح کل قانون آن هم در مجلس شورای اسلامی که ظرفیت آن برایم محرز بود مخالف بودم و در تیم بعدی مشارکت نداشتم.

ما حتی در حوزه‌ی وکلای مبرز در حوزه‌ی قانون تجارت کمبود داریم کما این‌که بسیاری از وکلای کشور نیز در زمینه‌ی قانون تجارت مسلط و کارشناس نیستند. اتفاقاً یکی از اشکالات اساسی جامعه‌ی ما فقدان وکلای مجربی است که به قانون تجارت به‌ویژه بخش شرکت‌ها احاطه و تسلط کامل داشته باشند. به علت آن‌که تعداد قلیلی از وکلا در این زمینه تبحر دارند می‌توان اسامی وکلای برجسته‌ی این حوزه را به صورت کامل بازگو کرد چون تعداد آن‌ها انگشت شمار هستند. به هر حال با توجه به تحولات اقتصاد جهانی، مسائلی نظیر ادغام و ترکیب، کنسرسیوم، موضوع تلفیق صورت‌های مالی و هلدینگ‌ها، به‌رغم اشاره در متن در این قانون به‌درستی تبیین نشده‌اند و موضوعاتی که در قانون برنامه‌ی چهارم توسعه‌ی اقتصادی و قانون اصلاح موادی از قانون برنامه‌ی چهارم و اجرای اصل (۴۴) از جمله آیین‌نامه‌ی اجرایی نحوه‌ی تشکیل و نظارت شرکت‌های سهامی عام موضوع

تصویب نامه به تاریخ ۱۷ مرداد ماه ۱۳۸۸ مطرح شده نیز در این قانون مدنظر قرار نگرفته به خصوص آن که از سال ۱۳۸۵ با تصویب قانون جدید بازار سرمایه عملاً باید بخش‌هایی از این اصلاحیه که مغایر قانون بازار سرمایه است حذف یا اصلاح مجدد شود یا با توجه به قانون برنامه‌ی پنجم و ششم توسعه‌ی اقتصادی، قانون ارتقای سلامت نظام اداری و مقابله با فساد مصوب ۱۳۹۱، مقررات جدید حاکمیت شرکتی، اصلاحیه‌ی تیرماه قانون مالیات‌های مستقیم و همچنین لایحه‌ی در دستور کار «شفافیت» ناچار هستیم در همین اصلاحیه نیز اصلاحات دیگری نیز به عمل آوریم.

### هم زمانی لوائح متعدد اصلاحی در قانون تجارت

متأسفانه موازی‌کاری و چندباره کاری از ویژگی‌های مکرر جامعه‌ی کنونی است. برای مثال از مهم‌ترین موارد لازم در شرایط فعلی موضوعاتی نظیر ورشکستگی که چند سالی است حوزه‌ی کسب‌وکار را تحت تأثیر قرارداده در قانون فعلی تجارت چندان کارآمد در شرایط امروز نیست و نیازمند بازنگری اساسی و استفاده از تجارب جهانی است. زیرا سیر ورشکستگی‌های به‌تصصیر و بدون تقصیر کشور را فراگرفته است. در همین زمینه دولت در تاریخ ۱۳۹۶/۹/۲۲ لایحه‌ی اصلاح موادی از قانون تجارت در خصوص ورشکستگی را تسلیم کرده که در مجلس در دستور بررسی است. این در حالی است که در اصلاحیه‌ی فعلی قانون تجارت «کتاب چهارم» نیز به موضوع ورشکستگی و قراردادهای ارفاقی پیشگیرانه تخصیص یافته و معلوم نیست بالاخره کدام بخش قرار است تصویب شود؟! و یاطرح اصلاح ماده (۱۲۹) لایحه‌ی قانونی اصلاح قسمتی از قانون تجارت اخیراً توسط ۴۲ نفر از نمایندگان مجلس ارائه شده در حالی که در متن اصلاحی قانون تجارت



مواد ۲۲۵ تا ۲۳۰ اصلاحی عملاً اصلاح ماده‌ی ۱۲۹ قانون تجارت می‌باشد و لذا در یک زمان یک اصلاحیه از دو مجرا به مجلس ارائه شده است. شاید گفته شود که به‌علت ضرورت این اصلاح بر اصلاحیه قانون تجارت اولویت دارد اما اگر وضع بخواهد به همین منوال پیش رود، اصلاحیه ناکارآمد خواهد شد.

### ویژگی‌های لایحه‌ی اصلاحی جدید

در لایحه‌ی اصلاحی که در حال حاضر فرآیند بحث و تصویب را در مجلس می‌گذارند، کوشش شده بسیاری موارد و اشکالات مندرج در قانون فعلی نظیر حقوق شرکت‌ها، تابعیت، اقامتگاه و حاکمیت شرکتی و استانداردهای حسابداری و تحریر دفاتر و دفاتر الکترونیکی و موضوعات مربوط به عملیات بانکی و نمایندگی و قائم‌مقام تجاری و انحلال شرکت، ادغام و تجزیه و کنسرسیوم برطرف شود. اما خود این اصلاحیه شامل نوآوری‌های بدیعی است که کشور را دچار مشکل می‌کند مثل شرکت تعاونی سهامی خاص و شرکت تعاونی سهامی عام زیرا در شرکت تعاونی هر نفر فقط یک سهم دارد اما در شرکت سهامی «فارغ از خاص یا عام» ممکن است هر نفر دارای تعداد زیادی سهم باشد. به‌نظر می‌رسد این تقسیم‌بندی در رابطه با سهام عدالت باشد که اگر چنین شود، نگاه در زمان اتخاذ تصمیم عملاً سهام‌داران بر تعاونی‌ها چیره شده و سرنوشت سهام عدالت به بیراهه خواهد رفت.

### نقش جامعه‌ی حسابداران رسمی در لایحه جدید اصلاحی قانون تجارت

دفتر اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس طی مکتوبی یک نسخه از لایحه‌ی جدید را در سال ۱۳۹۷ به جامعه ارسال و خواستار نظرات

جامعه در این مورد می‌شوند. دبیرکل جامعه کارگروهی را به دبیری آقای ناصر محامی و چند تن از حسابداران رسمی که سابقه‌ی قبلی در این لایحه داشتند و دونفر از وکلای شناخته‌شده را مسئول بررسی لایحه کردند. کارگروه در مجموع به این جمع‌بندی رسید که اولاً در ظرف زمانی که دفتر اقتصادی اعلام داشته امکان بررسی جامع لایحه وجود ندارد در ثانی ابهامات متعدد نوشتاری و ماهوی در لایحه وجود دارد که اصلاح پیشنهادی و جمع‌بندی آن‌ها نیاز به مطالعه‌ی بیشتری دارد. مضافاً کارگروه معتقد بود شاید اصلاح موارد اساسی و افزودن تعدادی ماده‌ی الحاقی در این مقطع بتواند مشکل فعلی کاربردی قانون تجارت را حل کند لذا صرفاً مواد مرتبط با بخش بازرس و حسابرس و بخش شرکت‌ها را در قالب پاسخ به دفتر مذکور ارسال شد که هنوز هم مشخص نیست که آیا این پیشنهادها مد نظر قرار گرفته یا خیر؟

دکتر ربیعا اسکینی که به پدر حقوق تجارت ایران مشهور است و از سوی مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی برای کار روی این لایحه و ارائه‌ی نظریات کارشناسی دعوت به همکاری شده می‌گوید: شورای نگهبان اصرار دارد ماده به ماده‌ی لایحه‌ی قانون تجارت در صحن مجلس به تصویب برسد و تصویب آزمایشی آن توسط مجلس را نمی‌پذیرد. او اظهار داشته «به مدت یک سال و نیم به دعوت مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی روی این لایحه کار کرده و می‌تواند به جرأت بگویم همکارانی که با اینجانب به طور هفتگی کار می‌کنند، می‌توانند شهادت بدهند ماده به ماده‌ی آن دارای اشکال است. این همکاران کسانی هستند که در طول تدوین لایحه‌ی قانون تجارت حاضر بوده و همکاری داشتند. توصیه‌ی من به این دوستان این بوده است که چون میزان اشکالات این لایحه، بیش از



۲۷۱ اشعار داشته "رعایت کلیه تکالیف و مسئولیت‌هایی که در این گفتار برای بازرس یا بازرسان مقرر شده است برای حسابدار رسمی موضوع تبصره (۱) ماده (۲۱۴) این قانون الزامی است.

### مسیر مطلوب فرآیند اصلاح

#### قانون

واقعیت این است که اصلاح قانون تجارت صرفاً کار و کلا و حقوقدانان نیست بلکه باید یک تیم تخصصی از وکلا، حقوق دانان، نمایندگان جامعه حسابداران رسمی، سازمان بورس و اوراق بهادار، سازمان حسابرسی، دیوان محاسبات و اتاق بازرگانی و صنایع و معادن و سایر نهادهای بازیگر بازارهای مالی و سرمایه در این فرآیند مشارکت فعال کنند. آنگاه حقوق دانان مصوبات این کارگروه را حقوقی کنند یعنی کوشش کنند خواسته‌ها و نیازهای ذی‌نفعان قانون تجارت در قالب ادبیات حقوقی و قانونی درآید زیرا این قانون حوزه‌ی تجارت را برای همه‌ی بنگاه‌ها و اشخاص اقتصادی تعریف می‌کند و نمی‌توان صرفاً یک گوشه‌ی آن را مدنظر قرار داد

یکی از ویژگی‌های یک قانون خوب، ساده‌نگاری نوشتاری و درک مغهومی مشترک کاربران از یک متن است. نکته‌ی دیگر حائز اهمیت است که باید بدان اشاره کرد وضعیت متولی قانون تجارت در ایران است که برخلاف وضع موجود که معلوم نیست متولی قانون تجارت و بنگاه‌های اقتصادی کیست. در این اصلاحیه متولی شرکت‌ها را باید مشابه همه‌ی دنیا اتاق بازرگانی و صنایع و معادن معرفی کنیم (به‌استثنای شرکت‌های سهامی عام که وفق مقررات قانون بازار سرمایه زیر نظر سازمان بورس و اوراق بهادار به‌عنوان مقام ناظر بازار سرمایه قرار دارند) و برای ثبت بنگاه‌های اقتصادی نیز برای جلوگیری از فرار مالیاتی و شفاف‌سازی، باید ارائه‌ی

۶۰ یا ۷۰ درصد است، بهتر است کنار گذاشته شود ولی دوستان به‌رغم میل اینجانب، اصرار دارند که این لایحه را تصحیح کنند و تا آن‌جا که ممکن است به تصویب برسانند و مسئولیت آن هم البته به عهده‌ی اصرارکنندگان است.»

### اصلاحیه‌ی قانون تجارت و جایگاه

#### جامعه‌ی حسابداران رسمی

متأسفانه به‌رغم تصویب ماده واحده‌ی استفاده از خدمات تخصصی حسابداران رسمی در سال ۱۳۷۲ و تصویب و ابلاغ اساسنامه‌ی جامعه‌ی مذکور در سال ۱۳۷۸ و تولد جامعه‌ی حسابداران رسمی از شهریورماه ۱۳۸۰، در این اصلاحیه بهای لازم به حسابداران رسمی به‌عنوان بازرس قانونی شرکت داده نشده زیرا دیدگاه حاکم بر تدوین‌کنندگان اصلاحیه‌ی قانون تجارت نگرش سهام‌داری در شرکت بوده در حالی که امروزه «تئوری ذی‌نفعان» در مورد شرکت‌ها به‌ویژه شرکت‌های سهامی عام مقبولیت عمومی یافته است.

به‌نظر می‌رسد تدوین‌کنندگان اصلاحیه‌ی قانون تجارت هنوز در حال وهوای سال‌های ۱۳۴۰ هستند و نتوانسته‌اند تشخیص دهند با توجه به تاسیس جامعه‌ی حسابداران وفق ماده واحده سال ۱۳۷۲ و قانون ارتقای سلامت مالی اساساً بازرسی و حسابرسی انواع شرکت‌ها جز از طریق جامعه‌ی حسابداران رسمی «در مورد شرکت‌های غیردولتی» و سازمان حسابرسی «در مورد شرکت‌های دولتی» امکان‌پذیر نیست اما با کمال تأسف تدوین‌کنندگان لایحه اصلاحی قانون تجارت ظاهراً کوشش تمام و کمال را به‌کار برده‌اند تا از ذکر کلمه‌ی «حسابرس» خودداری کنند. به‌طوری‌که متن اصلاحیه‌ی فعلی در قسمت کتاب دوم مواد ۲۴۸ تا ۲۷۱ حتی یکبار هم کلمه‌ی حسابرسی مورد استفاده واقع نشده است. مگر در یک مورد که ماده‌ی

مجوز از سازمان امور مالیاتی را الزام‌آور کنیم. بدین عبارت که دعاوی حوزه‌ی کسب‌وکار را حداقل تا مبلغ و یا با موضوعات خاص از طریق اتاق داوری اتاق ایران حل‌وفصل و ارجاعات به دادگاه‌های عمومی یا دادگاه‌های خاص قانون تجارت کاهش یابد.

به‌طور خلاصه تصور اغلب صاحب‌نظران بر این است که به جای پاره‌پاره تصمیم گرفتن و هراز چندگاهی قانون‌گذاری، مطلوب‌ترین گزینه تدوین قانون شرکت‌ها (Company Act) مشابه همه‌ی کشورهای دیگر و جدا کردن مقررات ناظر بر شرکت‌ها از قانون تجارت است، به طوری که ما هم پس از یکصد سال دارای قانون شرکت‌ها یا «Company Act» شویم. شاید بهترین گزینه آن باشد که کتاب‌های این قانون را جدا جدا در مجلس مورد بحث و تصویب قرار دهند و پس از تصویب کتاب‌های مختلف و اجرای آزمایشی آن‌ها در صورت موفقیت همه‌ی کتاب‌ها را در یک مجلد تصویب و منتشر کنیم. ■

در جلسه‌ی مورخه ۱۳۹۵/۱/۱۵، توسط کانون کارشناسان رسمی دادگستری یا مرکز امور مشاوران حقوقی، وکلا و کارشناسان قوه قضاییه معرفی شده و یا مستقیماً از جانب شرکت انتخاب گردیده تا ارزش روز دارایی‌ها را تعیین کند.

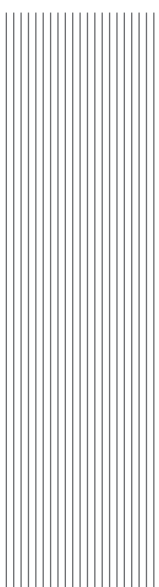
حسابرس مستقل: موسسات حسابرسی و شاغلین انفرادی عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران و سازمان حسابرسی کشور که وظیفه‌ی انجام حسابرسی صورتهای مالی یا بررسی اجمالی شرکت‌هایی را به عهده داشته که از محل مازاد تجدید ارزیابی مبادرت به افزایش سرمایه نموده‌اند.

کارشناس (منتخب حسابرس): فرد یا موسسه‌ای که دارای صلاحیت حرفه‌ای و مهارت شامل دانش و تجربه در زمینه‌ای غیر از حسابداری و حسابرسی است.

صلاحیت حرفه‌ای: وجود مدارک حرفه‌ای و جواز کار از مراجع ذیصلاح یا مدرک عضویت در جوامع حرفه‌ای معتبر و همچنین برخورداری از تجارب و حسن شهرت در زمینه خدمات مربوط. **الف) ضوابط استانداردهای حسابداری درخصوص نحوه تجدید ارزیابی دارایی‌ها توسط ارزیابان مستقل**

از آن‌جا که مبالغ دفتری دارایی‌های تجدید ارزیابی شده در ترازنامه، مبتنی بر معاملات واقعی نیست، اعتبار صورتهای مالی به این امر بستگی دارد که ارزیاب مربوط تا چه حد در زمینه ارزیابی دارایی‌ها از صلاحیت و تجربه برخوردار بوده است. بنابراین استانداردهای حسابداری مقرر می‌دارد که ارزیابی دارایی‌ها، توسط ارزیاب مستقل و دارای صلاحیت حرفه‌ای انجام شود.

به دلیل آن‌که معتبر بودن نتایج ارزیابی مدنظر است، چنانچه ارزیابی دارایی‌ها توسط ارزیابان با صلاحیتی که در استخدام شرکت هستند انجام



## افزایش سرمایه از محل تجدید ارزیابی دارایی‌ها:

# نقش حسابرسان و ارزیابان مستقل

وحید پورمشرقی

به موجب قانون موسوم به حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی

کشور و حمایت از کالای ایرانی که در تاریخ پانزدهم اردیبهشت ۱۳۹۸ به تصویب مجلس رسید، افزایش سرمایه‌ی شرکت‌ها از محل مازاد تجدید ارزیابی دارایی‌های امکان‌پذیر شده و لذا موضوع مزبور اهمیت ویژه‌ای نزد واحدهای تجاری به خصوص شرکت‌های پذیرفته شده در بورس یافته است.

بنابراین در شرکت‌هایی که افزایش سرمایه از محل مازاد تجدید ارزیابی دارایی‌ها صورت گرفته است، حسابرسان و ارزیابان مستقل می‌بایست به اهمیت نقش خویش آگاه بوده و ملاحظات خاصی را در انجام وظایف خود بکار گیرند. به همین جهت انتظار می‌رود کارشناسان ارزیاب دارایی‌ها، در چارچوب اخلاق حرفه‌ای عمل نموده و حسابرسان مستقل مرتبط نیز در رعایت اصول و احکام آیین رفتار حرفه‌ای به‌طور

ویژه‌ای اهتمام ورزند. به‌طوری‌که از کسب هرگونه منافع هر چند جزئی و یا غیرمستقیم برای خویش یا خویشاوندان و اطرافیان خود، اجتناب کنند.

در این مقاله کوشش شده تا ضوابط پیش‌بینی شده در استانداردهای حسابداری به منظور تجدید ارزیابی دارایی‌ها توسط ارزیابان منتخب و نیز نحوه برخورد حسابرسان مستقل از حیث اهمیت کسب نظر کارشناس، طبق استانداردهای حسابرسی مورد توجه قرار گیرد.

اصطلاحات به‌کار رفته در این مقاله، با معانی مشخص زیر صورت گرفته است: **دارایی‌ها:** دارایی‌هایی که مطابق استانداردهای حسابداری قابل تجدید ارزیابی بوده و شامل مواردی از قبیل دارایی‌های ثابت مشهود و نامشهود، سرمایه‌گذاری بلندمدت و دارایی زیستی مولد است.

ارزیاب مستقل: کارشناس رسمی دادگستری یا قوه قضاییه که با رعایت مفاد ماده‌ی ۶ آیین‌نامه‌ی هیأت وزیران





شده ارزیابی می‌شود. برای مثال می‌توان به زمین و ساختمان‌های دارای استفاده خاص مثل پالایشگاه‌ها، نیروگاه‌ها، تأسیسات بندری و اراضی زیر سد اشاره کرد.

۴) بهای جایگزینی مستهلک شده‌ی یک ساختمان متشکل از ارزش بازار زمین مربوط و با توجه به استفاده‌ی فعلی آن و همچنین بهای جایگزینی مستهلک شده برآوردی ساختمان آن است. برای تعیین بهای جایگزینی مستهلک شده باید بهای جایگزینی یک ساختمان جدید الاحداث مشابه را از بابت عمر مفید ساختمان، شرایط و فرسودگی آن و سایر عوامل محیطی کاهش داد.

۵) برای استفاده از روش بهای جایگزینی مستهلک شده، بایستی دقت کافی بکار برد، زیرا معمولاً نتایج به‌کارگیری روش مزبور منجر به تعیین ارزشی بیشتر از ارزش تعیین شده بر مبنای ارزش بازار خواهد شد. به همین دلیل در ابتدا می‌بایست نسبت به عدم امکان تعیین ارزش بازار دارایی مورد

یعنی با لحاظ این شرط که دارایی در همان رشته فعالیت یا رشته فعالیت مشابه به‌طور مستمر مورد استفاده قرار گیرد، انجام شود.

۲) چنانچه به دلیل کارکرد خاص یک قلم دارایی ثابت ترکیبی که تحصیل آن بطور جداگانه بوده است، شواهدی در خصوص ارزش بازار یکایک اجزای آن وجود نداشته باشد، به‌طوریکه مجموعه ارقام ترکیبی عموماً به صورت یک‌جا و نه به صورت جداگانه، فروخته می‌شود، هر یک از ارقام به بهای جایگزینی مستهلک شده ارزیابی می‌شود. این موضوع برای برخی ماشین آلات تولیدی که قسمت‌های مختلف آن بطور جداگانه تحصیل شده، مصداق دارد.

۳) ارقامی از طبقات مختلف دارایی‌های ثابت که معمولاً به صورت بخشی از یک واحد تجاری فعال فروخته می‌شود، در شرایطی که شواهدی در خصوص ارزش بازار هر یک از آنها به‌صورت جداگانه وجود نداشته باشد، آن ارقام به بهای جایگزینی مستهلک

پذیرد؛ به شرط تأیید آن توسط ارزیابان مستقل، نتایج کار معتبر خواهد بود. ارزیابان مستقل می‌بایست قبل از هر اقدام، نسبت به امکان حفظ استقلال و بی طرفی خویش در واحد تجاری اطمینان کامل داشته و در غیاب عوامل ناقض، مبادرت به انعقاد قرارداد نموده و از قبول حق الزحمه مشروط به نتیجه‌ی گزارش و یا سایر موضوعات دلخواه شرکت پرهیز کنند.

همچنین ارزیابی اموال می‌بایست براساس قیمت‌های منصفانه قابل اتکا صورت گرفته و در مواردی خاص که نیازمند مفروضات و محاسبات ذهنی است، انتخاب روش‌ها برپایه بهترین برآورد انجام شود، به گونه‌ای که مبنایی معقول برای اندازه‌گیری فراهم کند.

طبق استانداردهای حسابداری، ارزیابان مستقل می‌بایست در ارزیابی دارایی‌ها ملاحظات زیر را مدنظر قرار دهند:

۱) تجدید ارزیابی باید براساس ارزش بازار و با در نظر داشتن کاربرد فعلی

برنامه ریزی کرده و از صلاحیت حرفه‌ای و بیطرفی وی اطمینان یابد.

افزون بر موارد یاد شده، حسابرس باید کفایت کار کارشناس را به عنوان شواهد حسابرسی مربوط به طبقاتی از دارایی‌های ثابت که مورد تجدید ارزیابی قرار گرفته است، ارزیابی کند. برای این کار لازم است حسابرس درباره روش‌های مورد استفاده کارشناس پرس و جو نموده و با بررسی اطلاعات مورد استفاده کارشناس، همسویی نتایج کار را با شناخت کلی خود از موضوعات مرتبط با نظر کارشناس انطباق دهد.

باید اذعان داشت که حسابرس فاقد تخصص کارشناس بوده و همیشه نمی‌تواند روش‌های کارشناس را ارزیابی نماید. لیکن حسابرس باید شناختی از مفروضات و نحوه عمل کارشناس بدست آورد و براساس شناخت خود از فعالیت واحد مورد رسیدگی و نتایج حاصل از اجرای سایر روش‌های حسابرسی، مناسب و منطقی بودن آن را بسنجد.

روشن است چنانچه نتایج کار کارشناس فراهم کننده شواهد کافی و مناسبی برای حسابرس نباشد یا نتایج گزارش کارشناس با نتایج حاصل از سایر شواهد کسب شده ناسازگار باشد، این موضوع باید از طریق مذاکره با کارشناس یا مسئولین شرکت و یا اجرای روش‌های اضافی دیگری همچون ارجاع کار به کارشناس دیگر پیگیری و در صورت لزوم گزارش حسابرسی از این بابت تعدیل گردد.

در پایان تأکید می‌شود که نحوه‌ی عمل حسابرس در شرکت‌هایی که اقدام به افزایش سرمایه از محل تجدید ارزیابی دارایی‌ها نموده اند، به‌ویژه شرکت‌های بورسی، موجب افزایش خطر حسابرسی شده و حسابرس به منظور کاهش این خطر باید روش‌های رسیدگی بیشتری را اجرا نموده که استفاده از نظر کارشناس یکی از مهم‌ترین این روش‌ها قلمداد می‌شود. ■



اختیار و تشخیص حسابرس تعیین شده، به عنوان یکی از شواهد حسابرسی قلمداد می‌گردد. در عین حال، به منظور کسب شواهد لازم درخصوص تجدید ارزیابی دارایی‌ها در مواردی نظیر اندازه گیری میزان رشد دارایی زیستی مولد، قیمتگذاری طبقات مشخصی از دارایی‌ها (مانند زمین، ساختمان، ماشین آلات، کارهای هنری و یا سنگ‌های تزئینی) و تعیین مقدار یا وضعیت دارایی‌ها (از قبیل مواد کانی، ذخایر زیر زمینی و یا عمر مفید ماشین آلات) نیازمند استفاده از نظر کارشناس است.

چنانچه حسابرس بخواهد در مورد نحوه‌ی تجدید ارزیابی دارایی‌ها از نظر کارشناس استفاده کند، کارشناس مزبور می‌تواند توسط واحد مورد رسیدگی استخدام و یا دعوت بکار شده باشد. در این صورت استانداردهای حسابرسی، حسابرس را ملزم به استخدام یا دعوت بکار کارشناس به‌طور مستقل از شرکت ننموده و به جای استقلال، به بی طرفی کارشناس اتکا و اکتفا نموده است.

در عین حال به منظور استفاده از نتایج کار کارشناس، حسابرس می‌بایست

نظر که می‌تواند ناشی از خصوصیت (کارکرد یا ماهیت) آن دارایی باشد، اطمینان حاصل کرد. افزون بر این لازمست که واحد تجاری، به طور بالقوه از چنان سودآوری برخوردار باشد که کاربرد بهای جایگزینی مستهلک شده موجه گردد.

### ب) ضوابط استانداردهای حسابرسی مرتبط با استفاده حسابرس از نتایج کار کارشناس

اهمیت تجدید ارزیابی دارایی‌ها در مواردیکه مازاد حاصل به عنوان منبع افزایش سرمایه تلقی می‌شود، از نقطه نظر مخاطرات حسابرسی، بسیار اساسی است. زیرا انگیزه بیش نمایی دارایی‌ها را دو چندان می‌کند. بنابراین توصیه می‌شود در چنین شرایطی حسابرسان در ارائه‌ی خدمات اطمینان بخشی اعم از آن‌که ارزیابی دارایی‌های واحد مورد رسیدگی (مطابق استانداردهای حسابداری) توسط ارزیابان مستقل انجام شده یا نشده باشد، نسبت به کسب نظر از کارشناس دیگری اقدام نمایند.

طبق استانداردهای حسابرسی، استفاده از خدمات کارشناس که به



## آمار توصیفی

# اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران از منظر دیگری

احمد اسکندری

حسابداران رسمی مرتب گردیده است. لازم به ذکر است آمار به دست آمده کمی متفاوت از آمار منتشر شده‌ی جامعه است که با بررسی جدول مذکور برخی نسبت‌ها که اختلاف معناداری با میانگین‌ها داشت بدین شرح مورد توجه قرار می‌گیرد:

۱- بیش‌ترین تعداد عضو با نسبت ۳۴ درصد از کل اعضای جامعه، مربوط به اعضای است که در سال ۸۰ موفق به دریافت کارت عضویت شده‌اند. تعداد افراد مذکور ۸۴۳ نفر می‌باشند.

۲- بیش‌ترین و کم‌ترین تعداد اعضا غیرشاغل نسبت به قبولی‌های هر سال، مربوط به سنوات ۸۲ و ۸۸ می‌باشد که به ترتیب ۶۲ و ۱۴ درصد اعضای همان سال را تشکیل می‌دهند.

۳- سنوات ۹۱ و ۹۲ به ترتیب با ۴۳ و ۵۱ درصد اعضای غیرشاغل تفاوت معناداری با بقیه سال‌ها دارند.

۴- ۲۰۲ نفر از ۲۴۷۵ نفر عضو جامعه، در سازمان حسابرسی مشغول به کار هستند.

۵- حدود ۶۰ درصد از اجزای شاغل

منتشر شده در سایت جامعه را تکمیل و تا حدودی تحلیل کند. در انتهای مطلب نیز به برخی چالش‌ها اشاره شده که به نظر نگارنده می‌تواند موضوع پژوهش و تحقیق قرار گیرد و چه بسا یافتن پاسخ درست این سوالات بتواند نقش بسزایی در حل برخی مشکلات حرفه ایفا کند. در مرحله‌ی نخست جهت ارائه‌ی اطلاعات تکمیلی از وضعیت اعضای جامعه‌ی حسابداران رسمی، آمار موجود در سایت جامعه حسابداران رسمی استخراج و جمع‌بندی شده است (جدول شماره ۲). جدول مذکور به ترتیب سال‌های اخذ کارت عضویت و وضعیت

در بهمن سال ۹۷ آماری در سایت جامعه‌ی حسابداران رسمی با عنوان «چهار دهه پیشرفت و پایداری: نگاهی به آمار افزایش شمار حسابداران رسمی طی ۴۰ سال گذشته» منتشر شد که نکته‌ی قابل تأمل آن افزایش شمار حسابداران رسمی است. (جدول شماره ۱) از طرفی توجه به آمارهایی که اخیراً جهت انجام پژوهشی از سایت کدال جمع‌آوری کردم، نگارنده را بر آن داشت که با ارائه‌ی آمار گزارش‌های حسابرسی صادره در سایت کدال مطلب

جدول شماره یک

سال ۱۳۹۷	سال ۱۳۵۷	شرح
مؤسسه / نفر	مؤسسه / نفر	
۲۵۳	۳۸	تعداد مؤسسات حسابرسی عضو کانون / جامعه‌ی حسابداران رسمی
۱۵۸۲	۹۰	تعداد حسابداران رسمی شاغل
۸۷۹	۳۳	تعداد حسابداران رسمی غیرشاغل
۲۹	۴	تعداد حسابداران رسمی شاغل انفرادی

جدول شماره ۲- بر اساس آمار ۱۴ بهمن ۱۳۹۷

وضعیت/سال	۸۰	۸۱	۸۲	۸۳	۸۴	۸۵	۸۶	۸۷	۸۸	۸۹	۹۰	۹۱	۹۲	۹۳	۹۴	۹۵	۹۶	۹۷	جمع کل
شاغل انفرادی	۱۲	۲	۱	۶	۰	۰	۰	۱	۱	۱	۰	۰	۲	۱	۱	۱			۲۹
شاغل در استخدام	۱۳	۹	۰	۲	۳	۲	۲	۴	۳	۱۱	۵	۸	۱۳	۳۱	۳۴	۶۵	۶۳	۸۵	۳۵۳
شاغل در استخدام سازمان حسابرسی	۳۰	۳۰	۰	۲۵	۹	۱۱	۷	۱۴	۸	۱۰	۵	۲	۸	۸	۵	۱۰	۹	۱۱	۲۰۲
شاغل شریک	۴۰۷	۹۲	۷	۸۰	۲۶	۲۶	۳۸	۴۷	۵۱	۶۸	۵۰	۳۶	۳۰	۲۲	۱۱	۱۲	۶	۲	۱۰۱۱
غیر شاغل	۳۷۷	۷۲	۱۳	۳۸	۲۷	۱۸	۱۶	۲۶	۱۰	۲۳	۲۰	۳۴	۵۶	۳۷	۲۵	۲۸	۲۱	۳۴	۸۷۵
ممنوعیت انعقاد قرارداد تا تکمیل شرکا	۴	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۵
جمع کل اعضا	۸۴۳	۲۰۵	۲۱	۱۵۲	۶۵	۵۷	۶۳	۹۲	۷۳	۱۱۳	۸۰	۸۰	۱۰۹	۹۹	۷۶	۱۱۶	۹۹	۱۳۲	۲۴۷۵
نسبت تعداد اعضای غیر شاغل به کل اعضا	۴۵٪	۳۵٪	۶۲٪	۲۵٪	۴۲٪	۳۲٪	۲۵٪	۲۸٪	۱۴٪	۲۰٪	۲۵٪	۴۳٪	۵۱٪	۳۷٪	۳۳٪	۲۴٪	۲۱٪	۲۶٪	۳۵٪
نسبت تعداد اعضای هر سال به کل تعداد اعضا	۳۴٪	۸٪	۱٪	۶٪	۳٪	۲٪	۳٪	۴٪	۳٪	۵٪	۳٪	۳٪	۴٪	۴٪	۳٪	۵٪	۴٪	۵٪	۱۰۰٪

و تحولاتی که اخیراً در ساختار حرفه و مؤسسات (ادغام برخی مؤسسات) صورت گرفته، جهت سنجش آثار موضوع مذکور، بررسی‌های صورت گرفته در دو سطح (یک: کل هفت سال و دو: سال ۹۶ به طور مجزا) مورد بررسی قرار گرفته است. با توجه به توضیحات فوق گزارش‌های صادر شده در دوره‌ی مورد رسیدگی در

در استخدام مربوط به سنوات ۹۵ الی ۹۷ (سه سال اخیر) می‌باشد. به نظر می‌رسد دلیل این امر الزام شرایط شراکت برای اعضای جدید می‌باشد.

در ادامه آمار درآمد حرفه حسابرسی و مؤسسات نیز از سایت جامعه استخراج گردیده و مورد بررسی قرار گرفته است (جدول شماره ۳) که توجه به سه نکته در این خصوص قابل توجه است: ۱- کل درآمد حرفه حسابرسی طبق درآمد ابرازی مؤسسات برای سال ۱۳۹۶ حدود ۵,۴۲۳ میلیارد ریال می‌باشد. ۲- حدود ۲۸٪ درآمد ذکر شده مربوط به ۱۰ مؤسسه اول است. ۳- با توجه به این که تعداد کل مؤسسات ۲۶۵ مؤسسه و اعضای شاغل در مؤسسات ۱۳۶۴ نفر (اعم از شاغل شریک و شاغل در استخدام) می‌باشند، میانگین درآمد به ازای هر مؤسسه و هر حسابدار رسمی شاغل، به ترتیب ۴۶۶۲۰ و ۳,۹۷۶ میلیون ریال خواهد بود.

در تکمیل ارائه‌ی آمار توصیفی، اطلاعات استخراج شده از سایت کدال مورد بررسی قرار می‌گیرد. گزارش‌های بررسی شده صرفاً شرکت‌های بورسی و فرابورسی را شامل می‌شود و دوره مورد بررسی، طی سنوات ۹۰ الی ۹۶ می‌باشد. لازم به توضیح است، با توجه به تغییر

جدول شماره ۳

ردیف	نام مؤسسه	ریال	نسبت
۱	مفید راهبر	۴۶۲,۲۷۳,۶۳۳,۲۰۰	۸.۵٪
۲	دایا رهیافت	۱۷۵,۱۷۸,۶۴۳,۵۳۳	۳.۲٪
۳	آزمون پرداز ایران مشهود	۱۴۲,۳۸۶,۷۳۴,۰۰۰	۲.۶٪
۴	بیات رایان	۱۲۸,۹۱۳,۰۲۲,۴۶۷	۲.۴٪
۵	هوشیار ممیز	۱۲۷,۴۵۸,۹۴۱,۴۶۷	۲.۴٪
۶	تدوین و همکاران	۱۲۶,۵۲۷,۱۱۲,۴۰۰	۲.۳٪
۷	ارقام نگر آریا	۱۱۳,۱۱۶,۹۱۲,۸۶۷	۲.۱٪
۸	بهمند	۹۲,۴۹۹,۲۸۴,۴۶۷	۱.۷٪
۹	هوشیار بهمند	۸۰,۱۱۷,۹۸۴,۴۰۰	۱.۵٪
۱۰	بهراد مشار	۷۸,۵۸۹,۸۹۹,۰۰۰	۱.۴٪
	سایر مؤسسات	۳,۸۹۶,۴۷۶,۰۴۹,۹۹۹	۷۱.۸٪
	جمع کل	۵,۴۲۳,۵۳۸,۲۱۷,۸۰۰	

جدول ۴- تعداد گزارش‌های صادر شده در سایت کدال

شرح / سال	۹۰	۹۱	۹۲	۹۳	۹۴	۹۵	۹۶	جمع کل	نسبت
سازمان حسابرسی	۶۴	۶۶	۶۷	۷۶	۷۶	۶۳	۶۳	۴۷۵	۲۵٪
مؤسسات	۱۵۵	۱۵۹	۱۸۴	۱۹۹	۲۲۰	۲۶۱	۲۷۲	۱۴۵۰	۷۵٪
جمع کل	۲۱۹	۲۲۵	۲۵۱	۲۷۵	۲۹۶	۳۲۴	۳۳۵	۱۹۲۵	۱۰۰٪

جدول ۵- درصد تعداد گزارش‌های صادر شده توسط هر مؤسسه

ردیف	نام مؤسسه	سنوات ۹۰ الی ۹۶	نام مؤسسه	سال ۹۶
۱	مفید راهبر	۸.۱٪	مفید راهبر	۱۰.۷٪
۲	آزموده کاران	۶.۳٪	آزموده کاران	۵.۹٪
۳	هوشیار ممیز	۵.۶٪	آزمون پرداز ایران مشهود	۵.۹٪
۴	دایا رهیافت	۵.۶٪	دایا رهیافت	۵.۵٪
۵	فاطر	۴.۱٪	بهراد مشار	۴.۴٪
۶	بهراد مشار	۳.۷٪	هوشیار ممیز	۴.۰٪
۷	بهمند	۳.۱٪	فاطر	۳.۳٪
۸	فریوران راهبرد	۳.۰٪	بهمند	۳.۳٪
۹	رهبین	۲.۹٪	هشیار بهمند	۳.۳٪
۱۰	هشیار بهمند	۲.۹٪	بیات رایان	۳.۳٪
سایر مؤسسات		۵۴.۶٪	سایر مؤسسات	۵۰.۴٪
جمع		۱۰۰٪		۱۰۰٪

جدول ۶- گزارش‌های صادر شده به تفکیک کد عضویت امضاکنندگان در سطح سال عضویت

کد عضویت/سال	۱۳۹۰	۱۳۹۱	۱۳۹۲	۱۳۹۳	۱۳۹۴	۱۳۹۵	۱۳۹۶	جمع کل
۸۰	۳۸۷	۳۹۸	۴۱۶	۴۵۲	۴۷۱	۴۹۷	۴۷۸	۳۰۹۹
۸۱	۸	۱۰	۲۰	۳۹	۵۱	۵۱	۵۴	۲۳۳
۸۳	۸	۸	۶	۷	۱۲	۲۹	۳۴	۱۰۴
۸۴	۱۲	۶	۱۱	۱۳	۱۱	۱۹	۲۴	۹۶
۸۵	۳	۵	۸	۶	۴	۴	۱۲	۴۲
۸۶	۱۱	۸	۱۴	۱۲	۱۱	۱۱	۱۸	۸۵
۸۷	۷	۸	۱۰	۷	۱۰	۵	۱۵	۶۲
۸۸	۲	۶	۱۰	۱۰	۱۵	۱۱	۱۵	۶۹
۸۹		۱	۵	۴	۶	۵	۸	۲۹
۹۰			۱			۲	۱	۴
۹۱			۱			۷	۹	۱۷
۹۲						۲	۱	۳
۹۳						۱		۲
۹۴						۲		۲
۹۵						۲	۱	۳
جمع کل	۴۳۸	۴۵۰	۵۰۲	۵۵۰	۵۹۲	۶۴۸	۶۷۰	۳۸۵۰

سایت کدال به میزان ۱۹۲۵ گزارش می‌باشد که با احتساب هر گزارش دو امضا کننده ۳۸۵۰ امضاکننده‌ی گزارش مورد بررسی قرار گرفته است که در این خصوص نکات ذیل قابل توجه است (آمار ذیل صرفاً بر اساس تعداد گزارش می‌باشد):

۱- طبق آمار به دست آمده حدود ۲۵٪ گزارشات طی سنوالات مورد

۲- طی سنوات ۹۰ الی ۹۶ حدود ۴۵ درصد از گزارش‌های صادر شده توسط

بررسی توسط سازمان حسابرسی و حدود ۷۵٪ توسط مؤسسات حسابرسی صادر شده است. این نسبت در سال ۹۶ برای گزارشات صادر شده توسط سازمان حسابرسی، حدود ۱۹ درصد می‌باشد. (جدول شماره ۴)

مؤسسات حسابرسی، توسط ۱۰ مؤسسه اول صادر شده است. این نسبت در سال ۹۶ از ۴۵ درصد به حدود ۵۰ درصد افزایش یافته است. ضمن این که ترتیب مؤسسات نیز در آمار سال ۹۶ نسبت به میانگین کل سنوات تغییر یافته است که می‌تواند از ادغام‌های صورت گرفته متأثر باشد. (جدول شماره ۵)

۳- تطبیق جدول فوق با گزارش ارائه شده توسط جامعه در خصوص درآمد مؤسسات تقریباً وضعیت یکسانی را در رتبه‌بندی مؤسسات نشان می‌دهد، به طوری که ۱۰ مؤسسه برتر از نظر تعداد کار بورسی و فرابورسی، اکثراً جز ده مؤسسه با بالاترین سطح درآمد (با چند رتبه تغییر) نیز بوده‌اند.

در مرحله‌ی بعد بررسی در سطح امضاکنندگان گزارش صورت گرفته است که نکات ذیل در این خصوص قابل ذکر است:

۱- اعضای جامعه با کد عضویت ۸۰ (اعضایی که در سال ۸۰ عضو جامعه حسابداران رسمی شده‌اند) با تعداد ۳۰۹۹ امضا و ۳۸۵۰ امضا با کد عضویت ۸۲ و ۹۶ بدون هیچ امضایی به ترتیب بیش‌ترین و کم‌ترین تعداد امضا را به خود اختصاص داده‌اند (در خصوص اعضا با کد ۹۶ به نظر می‌رسد سازوکار و فرایند معتمدی بورس دلیل عدم امضا است). (جدول شماره ۶)

۲- تعداد ۱۰ نفر از اعضای جامعه ۳۲۷ گزارش از ۱۴۵۰ گزارش صادر شده توسط مؤسسات را امضا کرده‌اند (حدود ۲۳ درصد گزارشات) و تعداد ۱۰ نفر از اعضای سازمان حسابرسی ۳۰۲ گزارش از ۴۷۵ گزارش صادر شده توسط سازمان را امضا کرده‌اند (حدود ۶۴ درصد).

۳- وقتی در سطح گزارش‌های امضا شده (تمام ۱۹۲۵ گزارش صادر شده توسط سازمان حسابرسی و مؤسسات) بررسی‌هایی صورت می‌گیرد، مشخص می‌شود حدود ۶۶٪ از کل گزارش‌های

صادر شده هر دو امضاکننده آن دارای کد عضویت ۸۰ می‌باشند و در حدود ۹۵٪ از گزارش‌ها حداقل یکی از دو امضاکننده، اعضای دارای کد عضویت ۸۰ می‌باشند. لازم به ذکر است تعداد اعضای مذکور (امضاکنندگان دارای کد عضویت ۸۰) کم‌تر از ۱۹۰ نفر می‌باشند. ۴- اعضای که بعد از سال ۸۹ کارت عضویت دریافت کرده‌اند کم‌تر از یک درصد گزارش‌ها را امضا کرده‌اند.

با توجه به بررسی آمارهای فوق و نگاهی به تعداد حسابداران رسمی شاغل در سال ۵۷ به تعداد ۹۰ نفر و توجه به این‌که در حال حاضر نیز بیش از دوسوم گزارش‌های بوری و فرابوری توسط کمتر از ۱۹۰ نفر انجام می‌شود، به نظر می‌رسد افزایش حدود ۲۰ برابری اعضای جامعه کمی تأمل‌برانگیز باشد.

در ادامه برخی سوالاتی که پس از مطالعه آمارهای فوق ایجاد می‌شود، ذکر شده است. لیکن اشاره به نکاتی در خصوص سوالات مطرح شده ضروری به نظر می‌رسد: ۱- مطالب مطرح شده صرفاً در قالب سوال مطرح می‌شود و حاوی هیچ‌گونه اظهار نظری نیست. ۲- احتمالاً برخی سوالات مطرح شده پاسخ‌های مبرهن و شفاف و قابل دسترسی داشته باشد، لیکن نگارنده متن به آن‌ها دسترسی نداشته است. ۳- مخاطب سوالات هیچ شخص یا نهادی اعم از مسئولین محترم جامعه حسابداران رسمی نمی‌باشد و صرفاً جهت استفاده احتمالی در پژوهش‌های حوزه‌ی حسابرسی مطرح می‌شود. ۴- با توجه به این‌که بخشی از اطلاعات جمع‌آوری شده دستی می‌باشد احتمال درصدی خطا (با توجه به وسواس بررسی‌ها قطعاً کم اهمیت می‌باشد) وارد می‌باشد.

#### سوالات:

۱) آیا نسبت افراد غیرشاغل در حرفه، منطقی است و اساساً تعداد افراد غیرشاغل نقطه بهینه‌ای دارد؟ این‌که

این نسبت چه تاثیری در حرفه می‌تواند داشته باشد و دلیل این‌که این نسبت در قیاس با سال ۵۷ حدود ۳۵ درصد افزایش یافته چیست؟

۲) آیا برگزاری سالانه آزمون و تعیین حدنصاب ۶۰ درصد برای قبولی در آزمون منطقی است، یا این‌که مثل بسیاری از رشته‌ها و حرفه‌ها باید میزان افزایش در تعداد حسابداران رسمی بر اساس مطالعه و نیازسنجی صورت پذیرد؟

۳) آیا اشخاص غیرشاغل موفق به قبولی در آزمون می‌شوند یا حسابداران پس از قبولی در آزمون غیرشاغل می‌شوند؟

۴) با توجه به سرانه‌ی درآمد هر حسابدار رسمی شاغل (۳٫۹۷۶ میلیون ریال) و با کسر کردن هزینه‌های پرسنلی و سربار مؤسسات، و مقایسه‌ی آن با میانگین حقوق سایر سمت‌هایی که این اشخاص با این توانمندی‌ها می‌توانند به دست بیاورند، اساساً آیا کار حسابرسی توجیه اقتصادی دارد یا خیر؟

۵) تعیین «نرخ مبنای حق الزحمه‌ی خدمات حسابرسی» که طبق آیین‌نامه‌ی تعیین حق الزحمه‌ی خدمات حسابرسی و با تاکید بر رده‌ی کمک‌حسابرس (طبق ماده‌ی ۴ آیین‌نامه) تهیه می‌شود چه محدودیت‌هایی دارد که منجر به این نرخ‌های پایین می‌گردد و چه عواملی باعث می‌شود مؤسسات علیرغم مجاز بودن به اعمال نرخ‌های بالاتر عموماً نتوانند با نرخ‌های بالاتر از نرخ‌های تعیین شده قرارداد منعقد کنند که در نهایت منجر به این درآمد فاجعه‌بار حرفه حسابرسی در سطح اقتصاد کشور می‌شود؟

۶) چرا جامعه‌ی حسابداران رسمی، برای انعقاد قراردادها الزام رعایت حداقل نرخ‌های مبنای محاسبه حق الزحمه را دارد، ولی برای تعیین حداقل حقوق رده‌های حسابرسی که می‌تواند درصدی مناسب از همین نرخ‌های تعیین شده باشد، الزامی ندارد؟ آیا افزایش حداقل نرخ‌ها و تعیین حداقل حقوق برای

رده‌های حسابرسی منجر به جذب نیروهای مستعد در حرفه و جلوگیری از نرخ‌شکنی و در نهایت افزایش کیفیت در گزارشگری و ایجاد اعتبار برای حرفه نخواهد شد؟ آیا ارتباطی بین حداقل حقوق رده‌های حسابرسی و تعداد اعضای غیرشاغل وجود دارد؟

۷) آیا ادغام و بزرگ شدن مؤسسات، از طریق الزامات جامعه‌ی و بورس منطقی است یا این‌که بستر جامعه اقتصادی ایران باید مؤسسات را به سمت بزرگ شدن سوق دهد؟ آیا مؤسساتی که ادغام شده‌اند گزارشاتی با کیفیت‌تر از زمان قبل از ادغام صادر کرده‌اند؟ به راستی وقتی جبر جای اختیار را بگیرد محتوی هم به اندازه شکل بزرگ خواهد شد؟

۸) آیا جامعه‌ی حسابداران رسمی یا سازمان بورس وظیفه‌ای در قبال تقسیم کارها بین مؤسسات دارند؟ ورود و دخالت نهادهای ناظر در نحوه جذب کار توسط مؤسسات، با توجه به ساختار اقتصاد کشور ما، در نهایت منجر به افزایش استقلال حسابرس خواهد شد، یا بالعکس می‌تواند استقلال حسابرس را خدشه‌دار کند؟ در این خصوص نظر ذی‌نفعان گزارش‌های حسابرسی چیست. دخالت نهادهای ناظر، منافع کدام طبقه از ذینفعان را تأمین خواهد کرد؟

۹) آیا میانگین سنی حرفه مناسب است؟ آیا سیاست‌های کلان حرفه جانشین‌پروری در حرفه را به نحو مناسبی تضمین می‌کند. مسئولیت اعضای فعلی حرفه، در قبال آینده‌ی حرفه چیست؟ آیا بهتر نیست همان‌طوری که برای اعضای غیرشاغل در حرفه حداقل تعداد نفرات در شورای عالی در نظر گرفته شده، برای اعضای جوان نیز حداقل نماینده‌ای در نظر گرفته شود؟

۱۰) در نهایت این‌که آیا آثار و تبعات عدم ثبات برخی قوانین و تغییرات در تعاریف مفاهیم حرفه‌ای (از جمله تغییر مکرر تعریف مدیر حسابرسی) بر روی ساختار حرفه سنجیده می‌شود؟ ■

پاسخ‌گویی و سازمان‌های غیرانتفاعی:

## پیامدهای تدوین

# استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

ترجمه و تلخیص: افشین نخبه فلاح، علی بخشی، امیرهادی معنوی مقدم

این مقاله با ارائه شواهد تجربی، به بررسی بحث‌های جاری درباره تدوین استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای سازمان‌های غیرانتفاعی<sup>۱</sup> می‌پردازد. در این نظرسنجی جهانی افرادی از ۱۷۹ کشور با تجربه‌ی گزارشگری در سازمان‌های غیرانتفاعی شرکت داشته‌اند که بر مبنای نتایج آن به واکاوی این مسائل پرداخته‌ایم: روش‌ها و باورها به گزارشگری مالی در سازمان‌های غیرانتفاعی در سطح بین‌المللی؛ نظر افراد درباره‌ی رابطه‌ی پاسخ‌گویی بین سازمان‌های غیرانتفاعی و ذی‌نفعان؛ و پیامدهای تدوین استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی. با تفسیر نتایج این نظرسنجی، به شواهد زیر دست یافته‌ایم که عبارتند از: حمایت قابل توجه از تدوین استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای سازمان‌های غیرانتفاعی، اهمیت پاسخ‌گویی مباشرتی گسترده<sup>۲</sup> به کلیه ذی‌نفعان و در عین حال، اولویت تأمین‌کنندگان خارجی منابع مالی<sup>۳</sup> و مقررات‌گذاران.

غیرانتفاعی در سطح بین‌المللی؛ (۲) نظر افراد درباره روابط پاسخ‌گویی بین سازمان‌های غیرانتفاعی و ذی‌نفعان‌شان و (۳) پیامدهای تدوین استانداردهای یکسان بین‌المللی در زمینه‌ی گزارشگری مالی جهت تسهیل پاسخ‌گویی سازمان‌های غیرانتفاعی. تحقیق ما بر اساس نظریه پاسخ‌گویی<sup>۴</sup> به پیش می‌رود و تفسیر می‌شود. یافته‌های ما حاکی از وجود شواهد محکم در تأیید تدوین استانداردهای یکسان بین‌المللی در زمینه گزارشگری مالی برای سازمان‌های غیرانتفاعی است.

نشده‌اند. در این مقاله، با بررسی روش گزارشگری مالی و نظر افرادی از سراسر دنیا درباره سازمان‌های غیرانتفاعی، به این مسأله می‌پردازیم. با تمرکز ویژه روی سازمان‌هایی با اهداف خیرخواهانه، دیدگاه‌های ۶۰۵ پاسخ‌دهنده به نظرسنجی‌مان را تجزیه و تحلیل می‌کنیم. این افراد از ۱۷۹ کشور و کسانی بودند که در گزارشگری مالی سازمان‌های غیرانتفاعی تجربه داشتند. به‌طور خاص، به بررسی این موارد می‌پردازیم: (۱) روش‌ها و باورها به گزارشگری مالی در سازمان‌های

### مقدمه

در بخش غیرانتفاعی، سازمان‌های مختلفی وجود دارند که باید بابت طیفی از فعالیت‌ها و اهداف اجتماعی، پاسخ‌گوی ذی‌نفعان مختلف باشند. با وجود این که منابع دانشگاهی چارچوب‌هایی را برای پاسخ‌گویی در این بخش پیشنهاد کرده‌اند، قابلیت این چارچوب‌ها برای توضیح روش‌های کنونی گزارشگری مالی در سراسر دنیا و اطلاع‌رسانی پیشرفت‌های جدید در زمینه‌ی گزارشگری مالی هنوز بررسی



پاسخ‌دهندگان به نظرسنجی به اهمیت پاسخ‌گویی مباحثی گسترده به تمام ذی‌نفعان و در عین حال، در اولویت قرار دادن تأمین‌کنندگان خارجی منابع مالی و مقررات‌گذاران برای پاسخ‌گویی بابت دغدغه‌های مالی و امانی<sup>۵</sup> اشاره داشتند. بخش عمده‌ای از پاسخ‌گویی به ذی‌نفعان کلیدی به ارائه‌ی اطلاعات باکیفیت در حسابداری و گزارشگری اختصاص دارد. در سمپوزیوم سال ۲۰۱۲ گروه تأمین مالی سازمان‌های خیریه با نام اختصاری سی.اف.جی<sup>۶</sup> به این نتیجه رسیدند که خیرین، بهره‌مندان<sup>۷</sup> و شبکه‌های جهانی زمانی می‌توانند از این اطلاعات به شکل مناسب استفاده کنند که درک مشترکی از گزارشگری مالی سازمان‌های غیرانتفاعی وجود داشته باشد. مسلماً، گزارشگری مالی یکی از ابزارهایی است که به وسیله آن، سازمان‌های غیرانتفاعی می‌توانند پاسخ‌گوی جمعی از ذی‌نفعان گوناگون باشند و در کنار این ابزار، گزارشگری مشروع و غیرمالی<sup>۸</sup> هم وجود دارد. با وجود این، در بیش‌تر کشورها، استاندارد خاصی سازمان‌های غیرانتفاعی وجود ندارد، چارچوب مفهومی مختص این بخش در کار نیست و مقررات استانداردهای موجود اغلب ناکارآمدند.

بخش غیرانتفاعی در مقایسه با بخش انتفاعی و عمومی خصوصیات منحصربه‌فردی دارد و محیط فعالیت آن شامل مبادلات بلاعوض<sup>۹</sup> با تأمین‌کنندگان داوطلب است (جدول ۱، بخش الف). همین مسأله سازمان غیرانتفاعی را دچار چالش می‌کند تا پاسخ‌گوی ذی‌نفعان مختلف بابت تحقق مأموریت اجتماعی‌اش باشد (جدول ۱، بخش ب). در مقایسه با بخش انتفاعی، هیچ مالک یا مالکانی وجود ندارند که بتوان پاسخ‌گویی به آن‌ها بابت ثروت‌آفرینی مالی را اولویت‌بندی کرد (جدول ۱، بخش ب). در واقع، در اولویت

قرار دادن سرمایه‌گذاران و وام‌دهندگان برای گزارشگری جهت تسهیل تصمیم‌گیری اقتصادی، مطابق آنچه در چارچوب مفهومی هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری<sup>۱۰</sup> (IASB) آمده (جدول ۱، بخش ج)، برای بخش غیرانتفاعی مناسب نیست. همچنین چارچوب مفهومی هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی<sup>۱۱</sup> (IPSASB) که دریافت‌کنندگان خدمات (عموم و نمایندگان سیاسی‌شان) و تأمین‌کنندگان منابع (مالیات‌دهندگان) را استفاده‌کنندگان اصلی گزارش‌های مالی (بخش عمومی) برای اهداف [مباحثی] پاسخ‌گویی و نیز مبنای تصمیم‌گیری می‌داند، مناسب بخش غیرانتفاعی نیست (هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی، ۲۰۱۴، صفحه ۴) (جدول ۱، بخش ج). در حال حاضر این بحث مطرح می‌شود که هیچ معادل بین‌المللی مثل هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری و هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی برای بخش غیرانتفاعی وجود ندارد. در واقع، تحقیق حاضر در زمان مناسبی انجام گرفته چرا که در زمان نگارش این مقاله، بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در حال نظرخواهی بر سر این مسأله است که هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری باید حوزه اختیاراتش را گسترش دهد. به گفته این بنیاد:

درخواست‌هایی برای تدوین استانداردهای بین‌المللی برای بخش غیرانتفاعی وجود دارند ... هیئت امنای بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی قویاً به حمایت خود از لزوم وجود الزام‌های گزارشگری مالی شفاف برای سازمان‌های غیرانتفاعی ادامه می‌دهد. با توجه به تقاضا برای تدوین چنین استانداردهایی و نبود استانداردهای بین‌المللی برای انجام

این کار، هیئت امنای این بنیاد از هر دیدگاهی درباره گسترش حوزه‌ی اختیارات این سازمان برای دربرگرفتن سازمان‌های غیرانتفاعی استقبال می‌کند (بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، ۲۰۱۵، بند ۲۲).

این پژوهش به نوعی پاسخ به درخواست‌ها جهت انجام تحقیق برای ارائه پاسخ به مشکلات حسابداری سازمان‌های غیرانتفاعی و متقاعد کردن «افراد مردد» در خصوص لزوم وجود استانداردهای حسابداری برای این سازمان‌هاست. رایان و همکارانش (۲۰۱۴) نیز ضمن اشاره به وجود تحقیقات اندک در زمینه‌ی ایجاد ارتباط بین تنوع روش‌های گزارشگری مالی (در سراسر دنیا) و افزایش پاسخ‌گویی این بخش، خواستار تحقیق بیشتر در این زمینه شدند.

این تحقیق از چند منظر پاسخ‌گوی این درخواست‌ها بوده است. یک این‌که، بر خلاف بسیاری از مطالعات مختص به حوزه گزارشگری، روش‌های بین‌المللی کنونی گزارشگری مالی در سازمان‌های غیرانتفاعی را به همراه باورهای موجود درباره اجرای مسئولیت پاسخ‌گویی در این سازمان‌ها بررسی می‌کنیم. دو این‌که، منابع مطالعاتی دانشگاهی بیش‌تر به روش بخش انتفاعی و خط‌مشی‌های استانداردگذاری پرداخته‌اند و به نحوه درک افراد از گزارشگری مالی بین‌المللی و تدوین استانداردها در این زمینه چندان نپرداخته‌اند. در مقابل، این تحقیق به بررسی این مسأله می‌پردازد که تدوین گزارشگری مالی بین‌المللی خاص بخش غیرانتفاعی تا چه حد از سوی این بخش حمایت می‌شود. در نهایت، به بررسی این مسأله می‌پردازیم که در صورت تدوین استاندارد یا رهنمود برای گزارشگری مالی بین‌المللی خاص بخش غیرانتفاعی، کدام خصوصیات کیفی و چه نوع از مبادلات خاص سازمان‌های غیرانتفاعی مهم تلقی می‌شوند.





نوع بخش	سازمان‌های انتفاعی (IASB, 2010)	سازمان‌های غیرانتفاعی	سازمان‌های بخش عمومی (IPSAB, 2014)
بخش الف: خصوصیات منحصر به فرد			
ارزش/ایدئولوژی	ایجاد سود؛ منفعت مالی محدود	تحقق اهداف اجتماعی سازمان، ارزش‌های اجتماعی و منفعت عمومی	تأمین منافع عمومی از طریق نمایندگان سیاسی
هدف	تجاری	تحقق اهداف سازمانی اغلب با هدف خیرخواهانه در راستای منفعت عمومی	ارائه خدماتی که به تقویت یا حفظ رفاه عمومی می‌انجامد
انگیزه کارکنان به‌طور معمول عبارتست از ...	منفعت شخصی (کارگزار)، تعارض با مالکان (کارفرما)	منافع جمعی (مباشرت) ذی‌نفعان در راستای اهداف سازمان	منفعت عمومی و/با سیاسی
منابع درآمدی	مشتریان	تأمین‌کنندگان منابع مالی/خیرین/ داوطلبان	مالیات تکلیفی (اجباری)
ماهیت مبادله	تبادل پول	بلاعوض با/بدون محدودیت	در اصل بلاعوض

#### جدول ۱. بخش الف: خصوصیات منحصر به فرد

نوع بخش	سازمان‌های انتفاعی (IASB, 2010)	سازمان‌های غیرانتفاعی	سازمان‌های بخش عمومی (IPSAB, 2014)
بخش ب: مشکلات پاسخ‌گویی			
چه کسی پاسخ‌گوست؟	رئیس (کارگزار)	هیأت امنا/رؤسا (مباشرت)	رئیس سازمان/وزرا
بابت چه پاسخ‌گوست؟	ثروت آفرینی مالی	تحقق مأموریت سازمان	ارائه خدمات عمومی و مدیریت
به چه کسی پاسخ‌گوست؟	سرمایه‌گذاران، وام‌دهندگان و سایر بستانکاران فعلی و آتی	ذی‌نفعان مختلف شامل هیأت امنا/رؤسا، مقررات‌گذاران، تأمین‌کنندگان منابع مالی، کارکنان و داوطلبان و بهره‌مندان	دریافت‌کنندگان خدمات عمومی و وزرای دولت که نمایندگان تأمین‌کنندگان منابع (مالیات‌دهندگان) هستند
با چه ابزاری؟	گزارشگری عمومی با اهداف عمومی (IASB, 2010, para OB2)	گزارش‌های مشروح، غیرمالی و مالی (رایان، ۲۰۱۴)	گزارشگری عمومی با اهداف عمومی (IPSASB, 2014, para 1.6)

#### جدول ۱. بخش ب: مشکلات پاسخ‌گویی

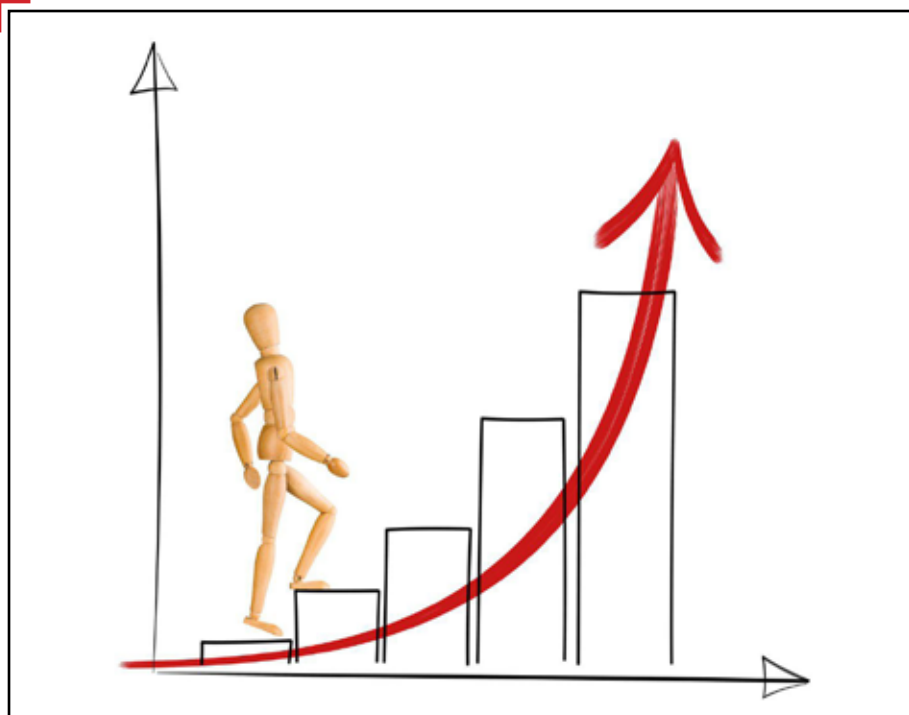
نوع بخش	سازمان‌های انتفاعی (IASB, 2010)	سازمان‌های غیرانتفاعی	سازمان‌های بخش عمومی (IPSAB, 2014)
بخش ج: روش بین‌المللی حسابداری			
استانداردگذار	IASB	ندارد	IPSASB
هدف گزارشگری با اهداف عمومی	ارائه‌ی اطلاعات درباره‌ی واحد تجاری که برای ارزیابی جریان ورودی وجوه نقد خالص آتی (سودمندی برای تصمیم‌گیری) و رفع مسئولیت مدیریت (مباشرت) مفید باشد (IASB, 2010, para OB4)	نامعلوم	ارائه‌ی اطلاعات درباره نهاد مربوطه که برای استفاده‌کنندگان از پاسخ‌گویی و اهداف تصمیم‌گیری مفید باشد (IPSASB, 2014, para 2.1)
خصوصیات کیفی اطلاعات مربوط که صادقانه ارائه شده	مقایسه‌پذیر، قابل‌انکاء، به‌موقع و قابل‌فهم (IASB, 2010, QC19)	نامعلوم	مقایسه‌پذیر، قابل‌انکاء، به‌موقع و قابل‌فهم (IPSASB, 2014, para 3.2)

#### جدول ۱. بخش ج: روش بین‌المللی حسابداری

این مسأله در چارچوب مفهومی هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی مشهود است (هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی، ۲۰۱۴). در مقاله حاضر، واژه «پاسخ‌گویی»<sup>۱۲</sup> را از هدف «مباشرتی»<sup>۱۳</sup> آن تفکیک می‌کنیم.

**تعیین مسئولیت‌های پاسخ‌گویی**  
چندین چارچوب پاسخ‌گویی تا کنون پیشنهاد شده است. این چارچوب‌ها بر این اساس هستند: (۱) درک این که «چه کسی» خواهان اطلاعات پاسخ‌گویی است، کلیه‌ی ذی‌نفعان یا ذی‌نفعان منتخب و (۲) تعیین حد و مرزی برای افشای اطلاعات پاسخ‌گویی، با هدف پاسخ‌گویی اجتماعی و/یا کارکردی.

برای این که بینیم «چه کسی» خواهان اطلاعات پاسخ‌گویی است، ذی‌نفعان سازمان غیرانتفاعی باید شناسایی شده و نیازهای پاسخ‌گویی‌شان درک شود. از خصوصیات بخش غیرانتفاعی این است که به طیف گسترده‌ای از ذی‌نفعان شامل بهره‌مندان، تأمین‌کنندگان منابع مالی، دولت و مقررات‌گذاران پاسخ‌گو است. ابراهیم (۲۰۰۳) این گروه‌ها را این‌طور تقسیم می‌کند: تأمین‌کنندگان منابع مالی، مقررات‌گذاران و مراجعه‌کنندگان<sup>۱۴</sup>، در حالی که فرامکین و کیتینگ (۲۰۰۳) این تقسیم‌بندی را جزئی‌تر انجام می‌دهند: رؤسا/هیأت‌امناء، کارکنان سازمان، مراجعه‌کنندگانی که از خدمات سازمان استفاده می‌کنند، خیرین و جامعه‌ی محلی که به‌طور غیرمستقیم از خدمات سازمان نفع می‌برند. مک دانل و هیندمن (۲۰۰۹) با بررسی راهبری سازمان‌های خیریه‌ی بریتانیایی بین ذی‌نفعانی که خارج سازمان هستند (شامل خیرین، مقررات‌گذاران و بهره‌مندان) و ذی‌نفعان درون سازمان (شامل هیأت‌امناء/رؤساء، کارکنان حقوق‌بگیر و داوطلبان) فرق قائل هستند (شکل ۱، محور عمودی).



بسته‌ی پاسخ‌گویی مالی و اجتماعی است و برای طیف گسترده‌ای از ذی‌نفعان جهت ارزیابی پایداری و ثبات سازمان غیرانتفاعی در تحقق مأموریتش حائز اهمیت است. رایان و همکارانش (۲۰۱۴) به این موضوع می‌پردازند که پاسخ‌گویی مالی که به پاسخ‌گویی سازمان غیرانتفاعی کمک می‌کند، چگونه باید با استفاده از استانداردهای گزارشگری مالی مختص به این بخش انجام شود.

با وجود این، تمرکز اصلی پاسخ‌گویی سازمان غیرانتفاعی، چه با هدف مباشرت چه با هدف سودمندی برای تصمیم‌گیری، از نظر مفهومی مورد توافق همه نبوده است. زف (۲۰۱۳) خاطر نشان می‌کند که مباشرت در استاندارددگذاری حسابداری دیگر به معنای استفاده بهینه مدیریت گزارشگری از منابع واحد تجاری نیست و معنای آن به کارآمدی تکامل یافته که تحلیل اثربخشی مدیریت در بازدهی منابع به‌کارگرفته‌شده را در بر می‌گیرد. زف با ایجاد چنین تمایزی اذعان می‌کند که دو واژه‌ی مباشرت و پاسخ‌گویی سال‌ها به جای هم استفاده شده‌اند که

### پاسخ‌گویی در سازمان‌های غیرانتفاعی

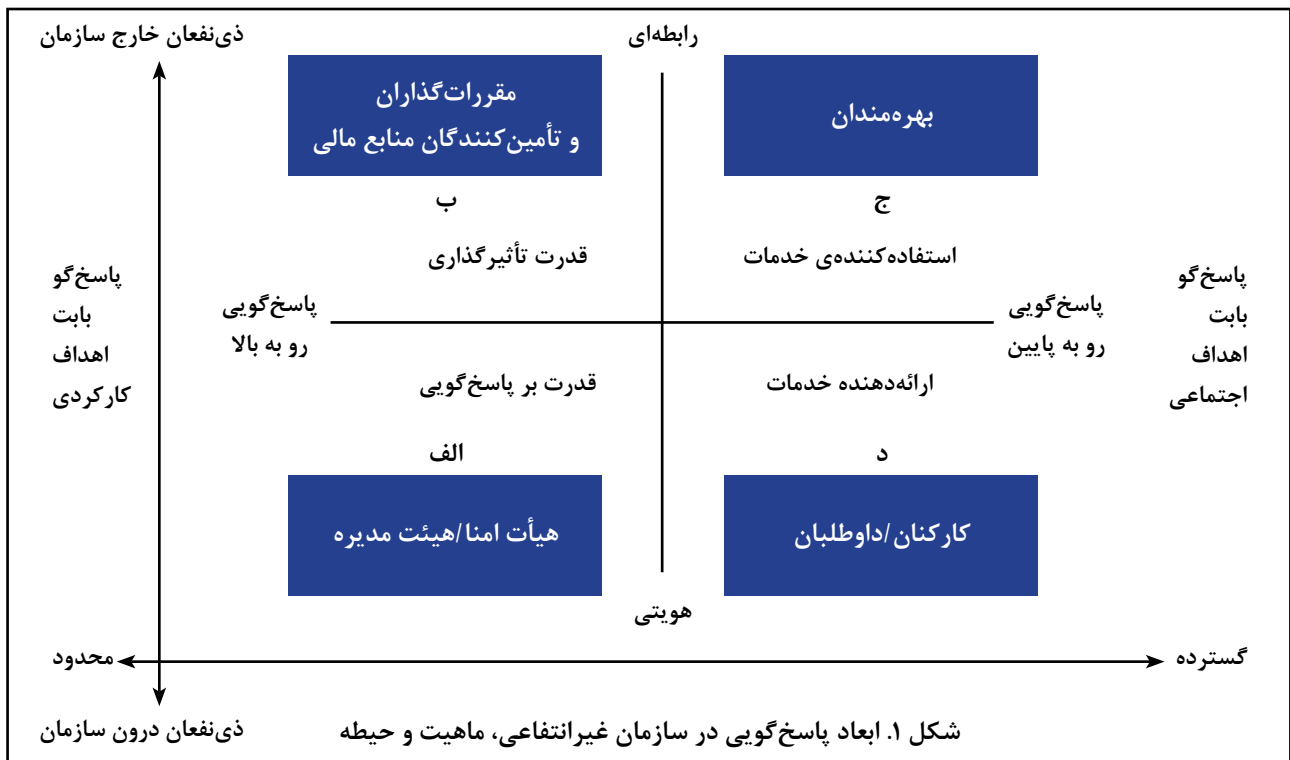
در این بخش، نقش گزارشگری مالی در اجرای پاسخ‌گویی در سازمان‌های غیرانتفاعی را توضیح داده و درباره ابعاد مفهومی پاسخ‌گویی در سازمان‌های غیرانتفاعی بحث می‌کنیم.

#### پاسخ‌گویی و گزارشگری مالی

با توجه به افزایش اهمیت اجتماعی و اقتصادی این سازمان‌ها، اهمیت کاربردی و سیاسی پاسخ‌گویی جامع و محکم، از جمله پاسخ‌گویی مالی، روزبه‌روز بیشتر بر همه روشن می‌شود (رایان و دیگران، ۲۰۱۴، صفحه ۳۸۳).

از دیدگاه نظری، برخی محققان که از لزوم پاسخ‌گویی سازمان‌های غیرانتفاعی حمایت می‌کنند، خاطر نشان می‌کنند: «از تمام سازمان‌ها انتظار می‌رود تا وضعیت مالی کنونی‌شان را به شکل صحیح گزارش کنند».

تورس و پینانا (۲۰۰۳) و دانسی و کنلی (۲۰۱۲) این استدلال را مطرح می‌کنند که گزارشگری مالی بخشی از



شکل ۱. ابعاد پاسخ‌گویی در سازمان غیرانتفاعی، ماهیت و حیثه

مدیران آن سازمان یا خود آن فرد بخواهند در قبال این‌که چرا و چگونه سازمان به آن شکل عمل کرده است پاسخ‌گو باشد.

مک‌دونل و هیندمن (۲۰۰۹) مفهوم پاسخ‌گویی رابطه‌ای را تعمیم داده و آن را به راهبری خوب در سازمان‌های خیریه ربط دادند:

... راهبری در سازمان‌های خیریه را می‌توان این‌گونه دانست: توزیع حقوق<sup>۱۷</sup> و مسئولیت‌ها بین گروه‌های ذی‌نفع مختلف، از جمله روش پاسخ‌گویی آن‌ها به یک‌دیگر و نیز عملکرد سازمان، از منظر هدف‌گذاری و ابزار تحقق آن‌ها (صفحه ۲۷).

مفاهیم گسترده پاسخ‌گویی کلیه ذی‌نفعان را در حالت ایده‌آل بدون داشتن اولویت نسبت به یک‌دیگر در برمی‌گیرند (شکل ۱، قسمت‌های الف تا د).

رویکردهای پاسخ‌گویی بستگی به این دارد که مدیران سازمان‌های غیرانتفاعی تا چه اندازه در برابر کسانی که دنبال پاسخ‌گویی هستند در نقش کارگزار یا مباشر عمل می‌کنند. در رابطه‌ای

بر این است که فقط باید به خودشان بابت تحقق مأموریت تعیین‌شده پاسخ‌گو باشند نه کسی دیگر. شاید به‌منظور تسهیل پایداری سازمان و تأثیرگذاری در تحقق اهداف آن، ذی‌نفعان از نظر اهمیت و اولویت پاسخ‌گویی رتبه‌بندی شوند. از این رو، شاید مدیریت سازمان غیرانتفاعی ترغیب شود تا «تلاش بیش‌تری به خرج دهد و به ذی‌نفعان برجسته‌تری مانند مقررات‌گذاران و تأمین‌کنندگان منابع مالی که بر نتایج سازمان تأثیرگذارند، پاسخ‌گو باشد» (شکل ۱، قسمت ب).

رویکرد دوم بر اساس نظریه‌ی ذی‌نفع است که در آن سازمان غیرانتفاعی دید گسترده، اخلاقی و فراگیرتری از پاسخ‌گویی دارد که از لزوم پاسخ‌گویی به عوامل مختلف طبق نیازها و انتظارات‌شان آگاه است. این موضوع بیانگر دیدگاه آن‌رمن (۲۰۰۶ب) از پاسخ‌گویی رابطه‌ای گسترده است که بر اساس آن:

تمام کسانی که تحت تأثیر اقدامات سازمان یا فرد هستند می‌توانند از

دو رویکرد همپوشان برای تعیین حد و مرز میزان پاسخ‌گویی به ذی‌نفعان سازمان‌های غیرانتفاعی وجود دارند که طیفی از پاسخ‌گویی محدود تا گسترده را شامل می‌شود (شکل ۱، محور افقی). رویکرد اول محدودتر است و از نظریه مشروعیت<sup>۱۵</sup> نشأت می‌گیرد که در آن، «حسابداری یک نهاد مشروعیت‌بخش به حساب می‌آید» و مکانیزم‌های پاسخ‌گویی به‌عنوان ابزاری استراتژیک برای حمایت از فعالیت‌های سازمان غیرانتفاعی از سوی ذی‌نفعان کلیدی تدوین می‌شوند. این رویکرد، در محدودترین حالتش بر پاسخ‌گویی هوبیت<sup>۱۶</sup> متمرکز است، به این معنا که مسئولیت‌های پاسخ‌گویی از سوی عوامل داخلی که سازمان را اداره می‌کنند تعیین می‌شوند «تا به خودشان پاسخ‌گو باشند». (شکل ۱، قسمت الف). با وجود این‌که اهداف اجتماعی سازمان‌های غیرانتفاعی به این معناست که گزارشگری باید فراتر از پاسخ‌گویی هوبیت تعیین‌شده از سوی عوامل داخلی باشد، برخی مدیران این سازمان‌ها، چه در عمل چه در تئوری، فرض‌شان



پاسخ‌گویی بین رؤسا (کارگزاران) واحدهای انتفاعی با سهامداران (کارگمار)، بر اساس نظریه نمایندگی<sup>۱۸</sup>، فرض بر این است که کارگزاران با منافع شخصی انگیزه می‌گیرند. در مقام مقایسه، در مباشرت، فرض بر رابطه بلندمدت براساس اعتماد، اهداف جمعی و معامله‌به‌مثل بین طرفین است. این تعریف از مباشرت رابطه‌ی پاسخ‌گویی بین مدیران و راهبران سازمان‌های غیرانتفاعی و ذی‌نفعان این سازمان‌ها را بهتر توضیح می‌دهد (جدول ۱، بخش ب) دانای و کنلی (۲۰۱۲) با توجه به مفاهیم مطرح‌شده در تحقیق آثرمن (۲۰۰۷) درباره پاسخ‌گویی در سازمان‌های غیرانتفاعی، به دو دسته از فعالیت‌های به هم مرتبط سازمان‌های غیرانتفاعی اشاره می‌کنند که سازمان باید پاسخ‌گویی آن‌ها باشد: فعالیت‌های کارکردی (مالی و امانی) و فعالیت‌های اجتماعی (استراتژیک و رویه‌ای). پاسخ‌گویی در قبال فعالیت‌های کارکردی به پاسخ‌گویی در برابر منابع و استفاده از آن منابع اشاره دارد در حالی که پاسخ‌گویی در قبال فعالیت‌های اجتماعی به تأثیر اجتماعی سازمان مربوط است. این مسأله نشان‌دهنده درک تئوری و پینا (۲۰۰۳) از پاسخ‌گویی سازمان غیرانتفاعی است که می‌گویند سازمان باید پاسخ‌گویی «تلاش» (یعنی میزان منابع تخصیص داده برای تحقق اهداف اجتماعی) و «دستاورد» (یعنی خروجی اجتماعی آن نتایج) باشد. بنابراین، افشای کافی اطلاعات مالی و اجتماعی سازمان غیرانتفاعی می‌تواند نیاز به منابع اهداشده و استفاده از آن‌ها و مزایای اجتماعی فعالیت‌های انجام‌شده را به ذی‌نفعان توضیح دهد تا حمایت مالی و اجتماعی بیش‌تری نصیب سازمان شود.

سایر چارچوب‌ها بر مبنای درک هدف افشای اطلاعات پاسخ‌گویی به‌منظور توضیح ماهیت و حیطه‌ی پاسخ‌گویی سازمان غیرانتفاعی پیشنهاد شده‌اند. برای مثال، «پاسخ‌گویی رو به



بالا» به تأمین‌کنندگان منابع مالی و مقررات‌گذاران بابت اهداف کارکردی (شکل ۱، سمت چپ) و «پاسخ‌گویی رو به پایین» به بهره‌مندان، کارکنان و داوطلبان بابت اهداف اجتماعی، زیست‌محیطی، جمع‌آوری کمک مالی و اهداف ارزش‌محور (شکل ۱، سمت راست). پر واضح است که در تعیین این‌که سازمان به «چه کسی» باید پاسخ‌گو باشد، این مسأله در نظر گرفته می‌شود که این پاسخ‌گویی «بابت چه چیزی» است. این درک یکپارچه از پاسخ‌گویی در نردبان پاسخ‌گویی استوارت (۱۹۸۴) نشان داده می‌شود. در پایین نردبان استوارت، «پاسخ‌گویی بر اساس استاندارد» با هدف رعایت قوانین و مقررات است که پاسخ‌گویی محدود بابت اهداف مالی و امانی را شامل می‌شود. در بالای این نردبان، «پاسخ‌گویی بر اساس قضاوت» است؛ اگر پاسخ‌گو به بالای نردبان برود، پاسخ‌گویی رابطه‌ای گسترده بابت اهداف کارکردی و اجتماعی به کلیه ذی‌نفعان باید صورت گیرد. پاسخ‌گویی در سازمان غیرانتفاعی، همان‌طور که در فوق بحث شد، در شکل ۱ نشان داده می‌شود و مبنای اصلی تحقیق ما و تفاسیر یافته‌های تجربی را شکل می‌دهد.

### بخش غیرانتفاعی و روش گزارشگری مالی

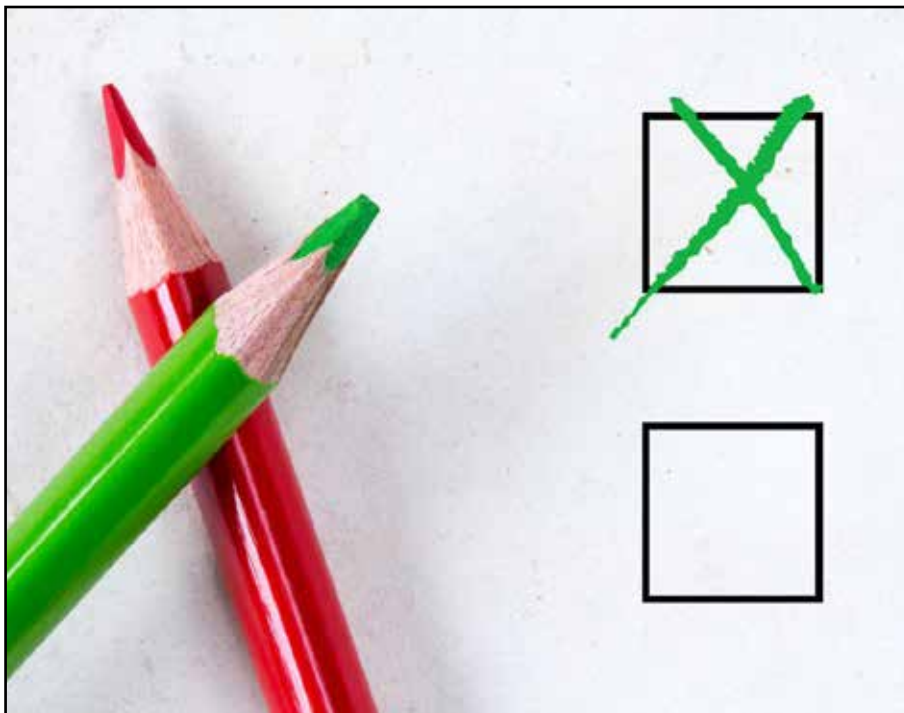
در این‌جا، درباره‌ی خصوصیات بخش غیرانتفاعی از منظر مأموریت، ذی‌نفعان و مبادلات بحث می‌کنیم و به بررسی بحث پیرامون تدوین روش جهانی حسابداری برای این بخش می‌پردازیم.

#### مشخصه‌یابی بخش غیرانتفاعی

در این مقاله، عبارت «بخش غیرانتفاعی» را می‌توان معادل «بخش ثالث»، «بخش داوطلبانه و اجتماعی» و «جامعه‌ی مدنی» دانست و از آن‌جا که سازمان‌های غیرانتفاعی جزء نهادهای دولتی نیستند، می‌توان

آن‌ها را سازمان‌های غیردولتی یا مردم‌نهاد<sup>۱۹</sup> (سمن) نامید. بخش غیرانتفاعی بخش گسترده‌ای است و حضور اقتصادی پررنگی در بسیاری از کشورها دارد. همچنین این بخش در سال‌های اخیر به دلیل روندهای دولتی جهت خصوصی‌سازی و برون‌سپاری فعالیت‌هایی که بیش‌تر در حوزه‌ی بخش عمومی بودند به‌سرعت رشد کرده است. این رشد سریع و اتکا به کمک‌های داوطلبانه از سوی افراد، اعضا، دولت‌های ملی و سازمان‌های مالی بین‌المللی ضرورت پاسخ‌گویی این سازمان‌ها به ذی‌نفعان جهت تأمین منابع مالی برای ارائه‌ی خدمات مهم را نشان می‌دهد.

سازمان‌های غیرانتفاعی ترکیب ناهمگنی از سازمان‌های مأموریت‌محور را تشکیل می‌دهند که ماهیت روابط ذی‌نفع-سازمان غیرانتفاعی و مسئولیت‌های پاسخ‌گویی را شکل می‌دهند (جدول ۱، بخش الف را ببینید). به‌طور خاص، بخش غیرانتفاعی از نظر منابع و ماهیت مبادلاتش با سایر بخش‌ها فرق دارد. منابع‌اهدایی به سازمان‌های غیرانتفاعی در قالب درآمد، دارایی یا نیروی کار، از طریق داوطلبانه و مبادلات بلاعوض، نشانگر ارزش‌های فرد یا سازمان کمک‌کننده است. سازمان‌های غیرانتفاعی برای ارائه‌ی خدمات به‌جای این‌که جریان وجوه نقد ایجاد کنند، از دارایی‌های سرمایه‌ای استفاده می‌کنند (کمیته‌ی مشورتی بخش غیرانتفاعی<sup>۲۰</sup> (NPOSAC)). این ویژگی‌ها سازمان‌های غیرانتفاعی را از مبادلات پولی در بخش انتفاعی و مبادلات اجباری (مالیات تکلیفی) در بخش عمومی متمایز می‌سازد. همچنین کسانی که کار در بخش غیرانتفاعی یا کار داوطلبانه در این بخش را انتخاب می‌کنند نسبت به ارزش‌های محدودتر مبتنی بر منفعت شخصی که در کار برای بخش انتفاعی وجود دارد، مجموعه ارزش‌های مشابهی با اهداف سازمان دارند.



## بحث درباره‌ی تدوین روش جهانی گزارشگری مالی برای سازمان‌های غیرانتفاعی

با رشد سریع سازمان‌های غیرانتفاعی برای کمک به توسعه‌ی جامعه در کشورهای توسعه‌یافته و کم‌تر توسعه‌یافته، برخی معتقدند که استانداردهای بین‌المللی روش مقرون‌به‌صرفه‌ای برای اطمینان از پاسخ‌گویی این سازمان‌هاست و این که به صرفه‌جویی برای فعالیت‌های حسابرسی و رعایت مقررات منجر می‌شود. گزارشگری باکیفیت اعتماد خیرین به سازمان‌های غیرانتفاعی را افزایش می‌دهد چون می‌توانند ببینند منابع اهدایی‌شان به شکل مناسب مدیریت شده‌اند. با وجود این، به‌رغم درخواست برای تدوین گزارشگری مالی بین‌المللی خاص بخش غیرانتفاعی<sup>۲۱</sup>، تا به امروز فقط کشورهای انگشت‌شماری از استانداردهای خاص بخش غیرانتفاعی برخوردارند که از آن جمله می‌توان به کانادا، انگلستان و ویلز، اسکاتلند، بلژیک، نیوزلند، سوئیس و ایالات‌متحده‌ی آمریکا اشاره کرد. هیچ چارچوب گزارشگری عمومی برای این سازمان‌ها مثلاً در هند، ایرلند یا ژاپن وجود ندارد. سازمان‌های غیرانتفاعی فعال در استرالیا و آفریقای جنوبی نیز باید استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی<sup>۲۲</sup> (IFRS) تدوین شده از سوی هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابداری و استانداردهای جدید نیوزلند را که از استانداردهای هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی اقتباس شده‌اند رعایت کنند.

به گفته‌ی دانسی و کنلی (۲۰۱۲)، گزارشگری سالانه سازمان غیرانتفاعی به ذی‌نفعان جهت پایش فعالیت‌های سازمان امری ضروری است و «به‌طور روزافزون به‌عنوان یکی از پرکاربردترین ابزارهایی شناخته می‌شود که به‌وسیله آن این سازمان‌ها می‌توانند پاسخ‌گویی ذی‌نفعان‌شان باشند». با وجود این، روش فعلی گزارشگری مالی برای این سازمان‌ها در هر حوزه‌ی گزارشگری فرق

دارد و در اغلب مواقع، این سازمان‌ها گزارش‌هایی با انواع و سبک‌های مختلف بسته به مخاطب اطلاعات‌شان تهیه می‌کنند. علاوه بر این، گزارش‌های مالی در یک کشور خاص نیز به دلیل نبود مقررات و فرم‌های سازمانی مختلف با هم فرق دارند. گزارشگری مالی بین کشورهای مختلف نیز یکسان نیست که به اعتقاد گروه تأمین مالی سازمان‌های خیریه، نبود استانداردهای بین‌المللی برای این سازمان‌ها علت این مسأله است. تورس و پینا (۲۰۰۳) وجود روش‌های مختلف حسابداری برای سازمان‌های غیرانتفاعی در چهار کشور کانادا، ایالات‌متحده، بریتانیا و اسپانیا را نشان دادند و این استدلال را مطرح کردند که چنین عدم هماهنگی بین روش‌ها تأثیر منفی بر قابلیت‌اتکا و مقایسه‌پذیری گزارشگری این سازمان‌ها دارد. رایان و همکارانش (۲۰۱۴) تدوین چارچوبی مفهومی برای این سازمان‌ها را مطرح کردند:

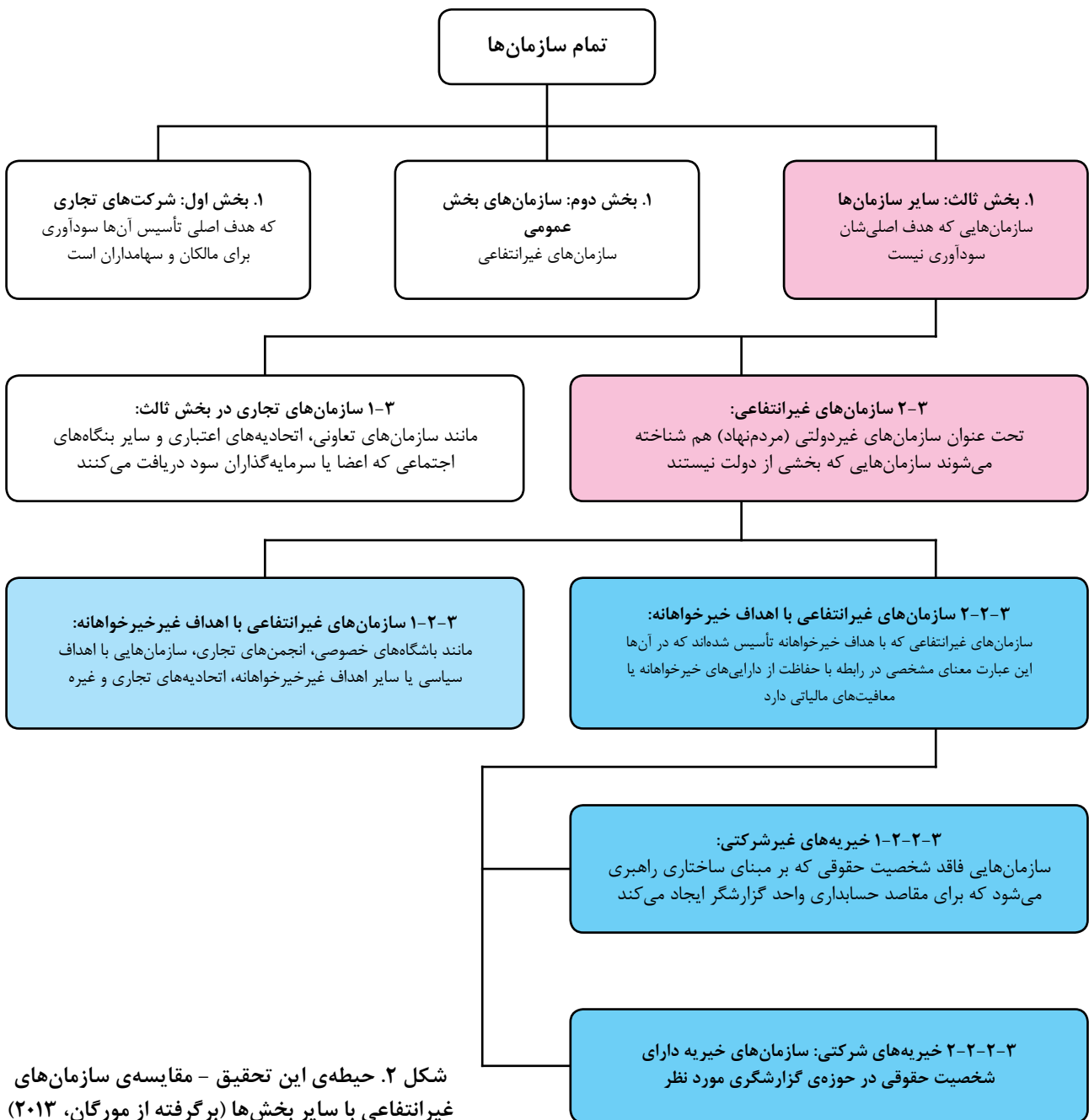
وجود استانداردهای مناسب حسابداری که گزارش‌های مالی از آن‌ها استخراج می‌شود این امکان را

به سازمان‌های غیرانتفاعی می‌دهد تا به‌طور گسترده‌تر پاسخ‌گویی مسائل مالی‌شان باشند که تحقق مأموریت هم جزئی از آن است. در مقام مقایسه، بخش‌های انتفاعی و عمومی می‌توانند از چارچوب مفهومی بین‌المللی و استانداردهای بین‌المللی حسابداری مختص به خودشان که به ترتیب از سوی هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابداری و هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی تدوین شده‌اند، استفاده کنند (هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، ۲۰۱۰؛ هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی، ۲۰۱۴). این چارچوب‌ها اهداف مربوط به گزارشگری مالی را تعریف کرده و به تفصیل توضیح می‌دهند که چه نوع اطلاعاتی با چه ویژگی‌هایی بیش‌ترین فایده را برای استفاده‌کنندگان مختص به این بخش دارند (جدول ۱ بخش ج را ببینید). ویژگی‌های کیفی اطلاعات مربوط از منظر قابلیت‌فهم، به‌موقع بودن، مقایسه‌پذیری و تأییدپذیری که مبادلات و رویدادهای اصلی واحد

تجاری گزارش‌دهنده را به شکل صادقانه نشان می‌دهند، در بستر این بخش تعریف می‌شود (هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، ۲۰۱۰؛ هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی، ۲۰۱۴) و درک از شفافیت گزارشگری مالی را تقویت می‌کنند. با وجود این، منابع مطالعاتی دانشگاهی نسبت به پذیرش

روش‌های ارائه‌شده برای بخش عمومی یا انتفاعی برای گزارش عملکرد بخش غیرانتفاعی هشدار می‌دهند؛ روش‌هایی که در آن‌ها «فنون مورد استفاده در بخش تجاری که از طریق بخش عمومی فیلتر شده‌اند، اگر بدون تغییر در بخش داوطلبانه به کار گرفته شوند» به میزان کافی و وافی مسائل مختص به بخش غیرانتفاعی را پوشش نمی‌دهند و بر

پاسخ‌گوی این سازمان‌ها تأثیر منفی دارند. یکی دیگر از ملاحظه‌های مهم این است که فرآیندهای نظریه‌های و مشورتی شفاف که منجر به اعلام استانداردهای منتشرشده از سوی هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابداری و هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی شده چندان به دنبال دیدگاه بخش غیرانتفاعی نبوده‌اند.



شکل ۲. حیطه‌ی این تحقیق - مقایسه‌ی سازمان‌های غیرانتفاعی با سایر بخش‌ها (برگرفته از مورگان، ۲۰۱۳)



مسئلاً وجود استانداردهای حسابداری که در سطح بین‌المللی اجرا شوند از طریق مینا قراردادان افشاهای «کامل و مربوط»، افشاهای «قابل اتکا و مقایسه‌پذیر» بین حوزه‌های گزارشگری و درون این حوزه‌ها و افشاهای در معرض مقررات، نظارت و حسابرسی و شفاف، به پاسخ‌گویی کمک می‌کند و به ذی‌نفعان توضیح می‌دهد که تلاش‌های سازمان چه‌طور به خروجی‌هایی در راستای تحقق مأموریت سازمان منجر شدند. در واقع، انجمن حسابداران خبره مالی عمومی<sup>۲۳</sup> (CIPFA) میزبان نشست استانداردگذاری از حوزه‌های گزارشگری مختلف شامل استرالیا، کانادا، ژاپن، ایرلند، هلند، نروژ، سیرالئون، آفریقای جنوبی، ترکیه، بریتانیا، ایالات متحده و زیمبابوه و نمایندگان از هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابداری و هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی بود تا درباره‌ی امکان تدوین استانداردها یا رهنمودهای گزارشگری مالی بین‌المللی خاص بخش غیرانتفاعی بحث کنند.

به‌منظور بررسی قابلیت و فرصت برای تدوین استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی خاص بخش غیرانتفاعی جهت کمک به پاسخ‌گویی، نظر کسانی را که در گزارشگری مالی سازمان‌های غیرانتفاعی تجربه داشتند بررسی کردیم. به‌طور خاص، نظر افراد را در ارتباط با روش‌ها و باورهای فعلی بین‌المللی در گزارشگری مالی سازمان‌های غیرانتفاعی، روابط پاسخ‌گویی بین سازمان‌های غیرانتفاعی و ذی‌نفعان‌شان؛ و پیامدهای تدوین روش یکپارچه‌ی بین‌المللی برای گزارشگری مالی در این بخش تفسیر می‌کنیم.

این پژوهش فقط به بحث درباره‌ی سازمان‌های خصوصی می‌پردازد که با هدف منفعت عمومی تأسیس شده‌اند یا در حوزه‌های گزارشگری که واژه‌ی «خیریه» استفاده می‌شود، به‌عنوان

سازمان خیریه شناخته می‌شوند (شکل ۲، قسمت ۳-۲). این حوزه از حوزه سازمان‌های بخش ثالث محدودتر است (شکل ۲، قسمت ۳) که معمولاً سازمان‌های توزیع سود نظیر تعاونی‌های تجاری با اهداف اجتماعی را شامل می‌شود (قسمت ۳-۱). به‌منظور گسترش رویکردمان به سایر کشورها،

حوزه‌ی تمرکز پژوهش را طوری تعریف می‌کنیم که سازمان‌های واقع در هر کشوری را که با تعریف خیریه در زبان انگلیسی مطابقت دارند و سازمان‌هایی را که از معافیت‌های مالیاتی خیریه بهره‌مندند دربرگیرد (چه واژه‌ی «خیریه» برای آن‌ها استفاده شود و چه نشود). پس از تحلیل منابع مطالعاتی،

سؤال‌های باز (با جواب شفاهی)	سؤال‌های بسته
بخش الف: روش‌ها و باورهای فعلی درباره‌ی گزارشگری مالی سازمان‌های غیرانتفاعی در سطح بین‌المللی	درباره‌ی گزارشگری مالی در این سازمان‌ها، از افراد درباره‌ی این موارد پرسیدیم:
<ul style="list-style-type: none"> <li>• از افراد پرسیدیم: نقاط قوت و ضعف تهیه گزارش‌های مالی بر این اساس را در چه می‌بینند؟ به‌طور خاص، به مسائلی علاقه‌مندیم که در آن‌ها چارچوب فعلی حسابداری:</li> <li>• رهنمود شفاف و مفیدی درباره‌ی چگونگی در نظر گرفتن مسائل خاص بخش غیرانتفاعی ارائه می‌دهد یا،</li> <li>• درباره‌ی مسائلی که باید در صورت‌های مالی بخش غیرانتفاعی در نظر گرفته شوند، رهنمودهای ناکافی می‌دهد، یا</li> <li>• ضرورتی برای آن وجود ندارد یا</li> <li>• کاربرد آن برای بخش غیرانتفاعی دشوار است (لطفاً دلیل ذکر کنید)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• نوع گزارشگری مالی که بیش‌تر از همه استفاده می‌کنند (مثل حسابداری نقدی، حسابداری تعهدی، سایر)</li> <li>• چارچوب‌های گزارشگری مالی که استفاده می‌کنند</li> <li>• مسائل خاص بخش غیرانتفاعی که به‌طور کافی به‌وسیله این چارچوب‌ها پوشش داده می‌شوند</li> </ul>

جدول ۲. بررسی اجمالی نظرسنجی آنلاین: به دنبال شواهد برای اطلاع از بحث‌های جاری درباره‌ی تدوین استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای بخش غیرانتفاعی - بخش الف

به مخاطبان حاضر در دو فهرست بین‌المللی از افراد و نهادهای<sup>۲۴</sup> بالقوه صورت پذیرفت که درگیر گزارشگری مالی سازمان‌های غیرانتفاعی بودند. این فهرست‌ها از طریق شبکه‌ی حرفه‌ای اعضای تیم تحقیقاتی و نمایندگان حاضر در گروه راهبری به وجود آمد. نهادها همان سازمان‌های حرفه‌ای یا گروه‌های حامی مدیران مالی سازمان‌های مردم‌نهاد بودند که با ارسال این نظرسنجی به اعضای سازمان یا مخاطبان‌شان موافقت کردند و تعداد پاسخ‌ها را به‌طور قابل توجهی افزایش دادند.

از دریافت‌کنندگان ایمیل نیز خواستیم تا این نظرسنجی را به شبکه ارتباطی‌شان و سایر افراد علاقه‌مند به این حوزه ارسال کنند و می‌دانیم که خیلی‌ها این کار انجام دادند. رویکرد کلی بر اساس «نمونه‌برداری گلوله‌برفی<sup>۲۵</sup>» بود تا گسترده‌ترین طیف ممکن از پاسخ‌دهنده‌ها را شناسایی کنیم. بنابراین هیچ‌گونه ادعایی نداریم مبنی بر این‌که پاسخ‌دهندگان نماینده‌ی کل جمعیت فعال در حسابداری سازمان‌های غیرانتفاعی هستند، ولی تمام پاسخ‌دهندگان به نوعی در این حوزه ذی‌نفع بودند.

پاسخ‌دهندگان شامل این‌ها بودند: کارکنان سازمان‌های غیرانتفاعی، اعضای هیأت‌مدیره/هیأت امنای این سازمان‌ها، استانداردها/گذاران ملی و بین‌المللی، مقررات‌گذاران سازمان‌های غیرانتفاعی، متخصصان دخیل در گزارشگری و حسابرسی سازمان‌های غیرانتفاعی، بارزسان مستقل سازمان‌های غیرانتفاعی، سازمان‌های حرفه‌ای حسابداری، جامعه‌ی دانشگاهی علاقه‌مند به گزارشگری مالی سازمان‌های غیرانتفاعی و استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی این سازمان‌ها.

۶۰۵ پاسخ‌دهنده اعلام کردند که به‌طور مستقیم تجربه‌ی گزارشگری

سؤال‌های بسته	سؤال‌های باز (با جواب شفاهی)
بخش ب: نظر افراد درباره‌ی روابط پاسخ‌گویی بین سازمان‌های غیرانتفاعی و ذی‌نفعان‌شان	
از پاسخ‌دهندگان پرسیدیم تا چه اندازه با دوازده جمله درباره‌ی اطلاعات گزارشگری مالی موافق یا مخالف هستند. این جملات برای پی بردن به نظر افراد درباره‌ی گزارش‌های مالی سازمان‌های غیرانتفاعی در رابطه با موارد زیر بودند:	از پاسخ‌دهندگان پرسیدیم: <ul style="list-style-type: none"> <li>• وقتی به گروه‌های ذی‌نفع و استفاده‌کنندگان از گزارش‌های مالی بخش غیرانتفاعی فکر می‌کنند، به نظرشان باید به چه کسی پاسخ‌گو باشند و چرا؟</li> <li>• آیا درباره‌ی لزوم تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری از سوی سازمان‌های غیرانتفاعی و مسائلی که باید مدنظر قرار داده شوند، نظر دیگری دارید؟</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• پاسخ‌گویی، مباشرت و سودمندی برای تصمیم‌گیری</li> <li>• ویژگی‌های مطلوب منتخب</li> </ul>	

جدول ۲. بررسی اجمالی نظرسنجی آنلاین: به دنبال شواهد برای اطلاع از بحث‌های جاری درباره‌ی تدوین استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای بخش غیرانتفاعی - بخش ب

سؤال‌های بسته	سؤال‌های باز (با جواب شفاهی)
بخش ج: پیامدهای تدوین استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی یکسان جهت تسهیل پاسخ‌گویی بخش غیرانتفاعی	
از پاسخ‌دهندگان پرسیدیم تا چه اندازه با سه جمله درباره‌ی تدوین بالقوه استانداردهای بین‌المللی برای این بخش موافق یا مخالفند	از پاسخ‌دهندگان پرسیدیم: <ul style="list-style-type: none"> <li>• اگر نظر دیگری درباره‌ی فرآیند تدوین استاندارد بین‌المللی برای حسابداری این بخش دارید، لطفاً نظر تان را مکتوب کنید.</li> <li>• آیا درباره‌ی لزوم تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری از سوی سازمان‌های غیرانتفاعی و مسائلی که باید مدنظر قرار داده شوند، نظر دیگری دارید؟</li> </ul>

جدول ۲. بررسی اجمالی نظرسنجی آنلاین: به دنبال شواهد برای اطلاع از بحث‌های جاری درباره‌ی تدوین استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای بخش غیرانتفاعی - بخش ج

(جدول ۲). پرسش‌های چندگزینه‌ای نظر افراد درباره‌ی پیشرفت‌های صورت گرفته در زمینه‌ی پاسخ‌گویی و گزارشگری مالی بین‌المللی را با استفاده از مقیاس ۵ امتیازی لیکرت سنجید. بیشتر این پرسش‌ها از سوی تقریباً تمام ۶۰۵ پاسخ‌دهنده (از ۵۸۵ پاسخ تا ۶۰۱ پاسخ) تکمیل شد و حدود دو سوم پاسخ‌دهنده‌ها به پرسش‌های باز جواب دادند.

درخواست برای شرکت در این نظرسنجی از طریق ارسال ایمیل

با گروه راهبری متشکل از سازمان‌های حرفه‌ای و نمایندگان جامعه‌ی مدنی که دغدغه‌ی روش گزارشگری مالی سازمان‌های غیرانتفاعی را دارند، درباره‌ی مسائل مرتبط بحث کردیم. این بحث‌ها منجر به یک نظرسنجی مبتنی بر وب شد که بین ذی‌نفعان سراسر دنیا که از گزارشگری سازمان‌های غیرانتفاعی بهره می‌برند، توزیع شد. این نظرسنجی شامل ترکیبی از سؤال‌های بسته (چندگزینه‌ای) و باز بود (که نیازمند پاسخ شفاهی هستند)



مالی سازمان‌های غیرانتفاعی در ۱۷۹ کشور را داشته‌اند. با توجه به تعداد سازمان‌های غیرانتفاعی که پاسخ‌دهندگان با آن‌ها در ارتباط بودند این سازمان‌ها را به چهار گروه درآمدی با درآمد کمتر از ۳۰ هزار یورو تا درآمد ۳ میلیون یورو (یا معادل آن به سایر ارزها) تقسیم کردیم. این نظرسنجی محدود به افرادی با قابلیت تکلم به زبان انگلیسی بود که در کشورهای دارای زیرساخت اینترنتی مناسب فعالیت می‌کردند. به دلیل استفاده از روش گلوله‌برفی، امکان تعیین نرخ پاسخ‌گویی وجود نداشت.

### بحث و نتیجه‌گیری

در این پژوهش، برای تفسیر یافته‌های حاصل از نظرسنجی جهانی که نظر افراد درباره‌ی گزارشگری مالی سازمان‌های غیرانتفاعی و پیشرفت‌های بالقوه بین‌المللی در این حوزه را بررسی می‌کرد، از نظریه پاسخ‌گویی استفاده کردیم. ۶۰۵ نفر از ۱۷۹ کشور به این نظرسنجی پاسخ دادند. با وجود این که پاسخ‌دهنده‌ها به روش خودانتخابی انتخاب شده بودند، پاسخ‌های ارائه‌شده منبعی غنی از شواهد تجربی جهت بررسی نظر افراد درباره‌ی پاسخ‌گویی به کمک گزارشگری مالی فراهم کرد. نظرهای افراد فعال در سازمان غیرانتفاعی نظیر کارکنان و هیأت‌امنا تا افراد خارج سازمان نظیر حسابداران حرفه‌ای و حساب‌رسان، تأمین‌کنندگان مالی و بهره‌مندان تجزیه و تحلیل شد. انتقاد جامعه‌ی دانشگاهی مبنی بر این که چارچوب‌ها و استانداردهای گزارشگری مالی برای واحدهای انتفاعی برای سازمان‌های غیرانتفاعی نامناسب هستند، زمینه‌ساز تحقیق ما بود. یافته‌های ما مؤید این هستند که روش فعلی گزارشگری مالی در سراسر جهان مشکلات مختلفی برای پاسخ‌گویی سازمان‌های غیرانتفاعی دارد. مشکل اول این که، روش فعلی، اگرچه ریشه در



درون سازمان (قسمت‌های الف و د) قرار دادند و مقررات‌گذاران و تأمین‌کنندگان منابع مالی (قسمت ب) را در اولویت اول برای پاسخ‌گویی کارکردی می‌دانند. این تأکید بر پاسخ‌گویی رو به بالا نسبت به ذی‌نفعان مأموریت‌محور منطقی به نظر می‌رسد: حفظ حمایت مالی مستمر، به سازمان‌های غیرانتفاعی امکان می‌دهد تا اهداف اجتماعی‌شان برای بهره‌مندان را محقق کنند.

با توجه به بحث‌های روز، پاسخ‌دهندگان ما طرفدار سرسخت تدوین استانداردهای بین‌المللی خاص حوزه‌ی غیرانتفاعی هستند که مسلماً به پاسخ‌گویی کمک می‌کند.

برای چنین پیشرفتی، شاید اولویت دادن به دیدگاه‌های اعضای هیأت‌امنا/هیأت‌مدیره نسبت به دیدگاه‌های ذی‌نفعان، با توجه به نقش‌شان در کیفیت گزارشگری سازمان غیرانتفاعی، وسوسه‌کننده باشد. با وجود این، اعضای هیأت‌امنا در تحقیق ما نسبت به سایر گروه‌ها تفاوت‌های فاحشی در طرزفکرشان داشتند. بنابراین باید

حسابداری تعهدی دارد و تعداد بسیار کمی از گزارش‌های مالی بر مبنای نقدی تهیه می‌شوند، نشأت‌گرفته از اجرای چارچوب‌های مختلف گزارشگری مالی است که در اصل برای بخش‌های مختلف کاربردپذیر هستند. دو این که، کاربرد این چارچوب‌ها برای مبادلات مختص به سازمان‌های غیرانتفاعی کافی نیست و سودمندی افشاهای این سازمان‌ها برای ذی‌نفعان را کم می‌کند. در آخر این که، در جایی که روشی مورد توافق همه وجود ندارد، سازمان‌های غیرانتفاعی با تقاضای ارائه‌ی گزارش‌های مختلف از سوی تأمین‌کنندگان مالی مختلف مواجه هستند.

پاسخ‌دهندگان ما توانایی فهرست کردن ذی‌نفعان مختلف این سازمان‌ها به عنوان متقاضی پاسخ‌گویی را نشان دادند، که نشانگر درک آن‌ها از پاسخ‌گویی گسترده و جامع به تمام ذی‌نفعان سازمان است. با وجود این، پاسخ‌دهندگان به وضوح ذی‌نفعان خارجی را (شکل ۱، قسمت‌های ب و ج) در اولویت بالاتری نسبت به ذی‌نفعان

سازمان‌های غیرانتفاعی - دیدگاه پاسخ‌دهندگان	درک از پاسخ‌گویی
شواهد نشان می‌دهند افرادی که درگیر گزارش‌گری مالی سازمان‌های غیرانتفاعی هستند استفاده‌کنندگان مختلف این گزارش‌ها را رتبه‌بندی می‌کنند و ذی‌نفعان خارجی را در اولویت بالاتری نسبت به ذی‌نفعان داخلی قرار می‌دهند: <ul style="list-style-type: none"> <li>• پاسخ‌گویی مالی و امانی به مقررات‌گذاران و تأمین‌کنندگان خارجی منابع مالی</li> <li>• پاسخ‌گویی اجتماعی به بهره‌مندان خارج سازمان</li> <li>• پاسخ‌گویی هویت به هیئت‌امنا و اعضای هیئت‌مدیره درون سازمان</li> <li>• پاسخ‌گویی اجتماعی به کارکنان درون سازمان</li> </ul>	به چه کسی بابت چه؟
مباشرت در وهله‌ی اول و سودمندی برای تصمیم‌گیری در وهله‌ی دوم	تمرکز پاسخ‌گویی
<ul style="list-style-type: none"> <li>• روش بین‌المللی یکسان در گزارش‌گری مالی خاص بخش غیرانتفاعی با در نظر گرفتن مبادلات خاص این بخش</li> <li>• ارائه‌ی ویژگی‌های شفافیت، قابلیت‌اتکا، قابلیت‌فهم و تا حد کم‌تر، مقایسه‌پذیری داخل کشور و مقایسه‌پذیری فرامرزی</li> </ul>	از چه طریقی؟
<ul style="list-style-type: none"> <li>• کاهش بار رعایت قوانین مختلف</li> <li>• افزایش ثبات روبه در سطح جهانی</li> <li>• رفع نیاز به رهنمود و/یا استاندارد بین‌المللی برای بخش غیرانتفاعی</li> </ul>	منافع برای سازمان‌های غیرانتفاعی و ذی‌نفعان
تدوین رهنمود به‌روشنی بین‌المللی یا تدوین استانداردهای بین‌المللی گزارش‌گری با هدف دریافت تأییدیه از سوی مقررات‌گذاران ملی	پیامدهای خط‌مشی

جدول ۳. یافته‌های تجربی: مشکلات پاسخ‌گویی و تدوین روش بین‌المللی (تحلیل پاسخ‌های شفاهی)

احتیاط کرد تا مطمئن شد در جایی که دیدگاه هیئت‌امنا در تعیین پاسخ‌گویی سازمان (تعیین مسئولیت‌های پاسخ‌گویی مبتنی بر هویت) با تقاضای سایر ذی‌نفعان (تعیین پاسخ‌گویی به روش رابط‌های) فاصله می‌گیرد، پاسخ‌گویی گسترده سازمان بی‌جهت در معرض خطر نباشد. همچنین، در جایی که تأمین‌کننده بودجه به‌عنوان متقاضی اصلی پاسخ‌گویی شناخته می‌شود (پاسخ‌گویی رو به بالا)، نتایج ما نشان می‌دهند که تعارض‌هایی بین وابستگی منابع به تأمین‌کنندگان بودجه و پایبندی به تحقق اهداف اجتماعی سازمان به وجود می‌آید. در آخر این‌که، مقررات‌گذاران و سازمان‌های حرفه‌ای، استانداردهاگذاران و جامعه مدنی در حال حاضر چه از طریق (۱) تدوین به‌روشنی بین‌المللی یا (۲) تدوین استانداردهای گزارش‌گری مالی بین‌المللی خاص بخش غیرانتفاعی، با فرصت منحصر به فردی برای تأثیرگذاری بر گزارش‌گری مالی سازمان‌های غیرانتفاعی در سراسر دنیا مواجه هستند. ■

#### منبع:

• Crawford, L, Morgan, G.G, and Cordery, C.J, 2017, Accountability and not-for-profit organizations: implications of an international financial reporting framework, Financial accountability and management, 2(34), pages 205-181.

#### پی‌نوئیس‌ها:

- Board (IPSASB)
- 12- Accountability
- 13- Stewardship
- 14- Client
- 15- Legitimacy Theory
- 16- Identity Accountability
- 17- Rights
- 18- Agency Theory
- 19- Non-governmental Organizations (NGOs)
- 20- Not-for-Profit Sector Advisory Committee (NPOSAC)
- 21- NPO-specific International Financial Reporting (NPO-IFR)
- 22- International Financial Reporting Standards (IFRS)
- 23- Chartered Institute of Public Finance Accountants (CIPFA)
- 24- Gatekeepers
- 25- Snowball Sampling

- 1- Not-for-profit organizations (NPOs)
- 2- Broad Stewardship Accountability
- 3- External Funders
- 4- Accountability Theory
- 5- Financial and Fiduciary Concerns
- 6- Charity Finance Group (CFG)

7- Beneficiaries در زبان فارسی «ذی‌نفعان» معنی می‌شود و از آنجاکه برای کلمه Stakeholders هم از معادل ذی‌نفعان استفاده می‌شود، به منظور جلوگیری از ابهام، در این متن از معادل «بهره‌مندان» برای کلمه Beneficiaries استفاده شده است. مددجویان هم می‌تواند معادل مناسبی باشد.

- 8- Non-financial and Narrative Reporting
- 9- Non-exchange Transactions
- 10- International Accounting Standards Board (IASB)
- 11- International Public Sector Accounting Standards

# استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) و اجماع در حسابداری

شیام ساندر - ترجمه: فاطمه بابائی

## مقدمه

مقاله‌ی حاضر دیدگاهی متفاوت در مورد پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی<sup>۱</sup> (IFRS) ارائه می‌دهد. اگر چه توسعه‌ی مجموعه‌ای واحد از استانداردهای حسابداری ایده خوبی به نظر می‌رسد، اما کاربرد آن در اکثر کشورهای جهان و در تمام شرکت‌های سهامی عام از طریق اعمال دستورات قانونی روش مطلوبی به نظر نمی‌رسد. این موضوع که «اگر مایل نیستید عقب بمانید، به جلو بروید» دلیل خوبی برای تبعیت از اکثریت، به ویژه در مورد مسائلی با پیامدهای بلند مدت نیست. رویکرد گله‌ای<sup>۲</sup> پدیده‌ای فکری و روانی است که به موجب آن افراد دنباله‌رو افراد دیگر شده و هر کاری که گروهی از مردم انجام می‌دهند، گروهی دیگر فارغ از باور و اعتقاد خود در عمل، آن‌ها را دنبال می‌کنند. رویکرد گله‌ای در مواردی از قبیل مصرف سیگار و مواد مخدر در مدارس، سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری و در بازارهای سرمایه، انتخاب شغل و بسیاری از جنبه‌های زندگی، جامعه و اقتصاد انعکاس می‌یابد. برای مثال در طول دهه‌ی ۱۹۸۰ و ۱۹۹۰ صندوق بین‌المللی پول<sup>۳</sup>، بانک

اجماع گسترده در حسابداری که در جهت حمایت از اصول به جای قواعد است، زمینه را برای ایجاد استانداردهای یکنواخت و با کیفیت بالا و نیز اعطای قدرت انحصاری به یک نهاد واحد برای تدوین استانداردها فراهم می‌کند. با این وجود در صورت عملی شدن اجماع انگیزه برای کشف و ارزیابی روش‌های گزارشگری مالی کاهش می‌یابد، انجام مطالعات تطبیقی برای تعیین پیامدهای استفاده از روش‌های مختلف در حسابداری دشوار می‌شود، حفظ طوطی وار، جایگزین تجزیه و تحلیل و تفکر در کلاس‌های درس حسابداری می‌شود، دانشجویان مستعد از مشارکت در کلاس‌های درس دل‌سرد می‌شوند و در نهایت جایگاه رشته‌ی حسابداری در برنامه‌ی درسی دانشگاه‌ها با خطر مواجه می‌گردد. از آن‌جا که تحقق مزایای قابل پیش‌بینی اجماع که عمدتاً به شکل افزایش قابلیت مقایسه‌ی گزارش‌های مالی در ایالت متحده و در سطح بین‌المللی مفروض است، بعید به نظر می‌رسد، بنابراین منطقی انجام اجماع دچار تردید می‌شود.



جهانی<sup>۴</sup> و وزارت خزانه‌داری<sup>۵</sup> ایالات متحده‌ی آمریکا برای اصلاح اقتصاد کشورهایهایی که با بحران مالی مواجه بودند، دستورالعمل‌های سیاسی را پیشنهاد کردند. این دستورالعمل‌های سیاسی علی‌رغم مخالفت‌های عمومی در کشورهای در حال توسعه که با مشکلات اقتصادی مواجه بودند، اجرا شد. به این مجموعه توصیه‌ها و پیشنهادها که می‌توان آن را حرکت به سمت کوچک‌سازی دولت نام گذاشت، اجماع واشنگتنی<sup>۶</sup> گفته شد. این اصلاحات شامل نظم مالی، تنظیم مجدد اولویت‌های مخارج عمومی، اصلاح مالیات، آزادسازی مالی، تجاری و سرمایه‌گذاری، خصوصی‌سازی، مقررات‌زدایی و حمایت از حقوق مالکیت بود. تا ده سال پیش، تقریباً همه‌ی افراد با نفوذ در امور مالی و اقتصاد بین‌المللی از این اجماع حمایت می‌کردند. در پایان دهه‌ی نود، اجماع از بین رفت و پس از آن مورد اصلاح قرار گرفت. پس از کاهش مطلوبیت اجماع و بازنگری درباره‌ی آن، حامیان آن در واشنگتن دی.سی، لندن، توکیو، بوینس آیرس، مکزیکوسیتی و جاکارتا کاهش یافت. با توجه به اجماع واشنگتن، نوبت اندیشیدن عمیق به اجماع کنونی حسابداری، شناسایی



استانداردهای تدوین شده به جای این که مبتنی بر قواعد تفصیلی باشند، باید مبتنی بر اصول باشند.

به نظر می‌رسد اصول (نه قواعد) در کانون اجماع حسابداری قرار دارند. شک و تردید در مورد ماهیت اجماع زمانی بروز می‌کند که همه آن را می‌پذیرند، اما هیچ کس نمی‌تواند بگوید که معنی آن چیست یا نمونه‌های واقعی در این زمینه ارائه دهد. میزان جزئیات بیانیه‌های IFRS و FAS10 متفاوت است.

استانداردهای بین‌المللی و تفسیرهای رسمی و رهنمودهای آن که در ماه مارس ۲۰۰۸ منتشر شده است، دارای ۲،۷۵۲ صفحه است. ممکن است برخی

از افراد تصور کنند اشتغال در حرفه‌ای که بیان اصول آن نیازمند صفحات زیادی است، وقت‌گیر و دشوار است. همچنین تمایز بین اصول و قواعد دشوار است.

ماهیت استانداردهای نوشته شده نه تنها به هدف، بلکه حتی به فرآیند نوشتن آن‌ها هم بستگی دارد. ویژگی کلیدی در فرآیند نوشتن استاندارد یکسان است،

فقط نظر از این که استاندارد توسط FASB تدوین می‌شود یا IASB. منطقی نیست که انتظار داشته باشیم پس از طی چندین رسوایی مالی و چرخه‌ی اقتصاد جهانی طی چند دهه‌ی آینده،

IFRS از هر نظر متفاوت از FAS به نظر برسد. درک ماهیت تمایز بین قواعد و اصول در چارچوب آن چه FASB و IASB در گذشته انجام داده‌اند و قصد دارند در آینده انجام دهند، مفید است.

مجموعه‌ای از استانداردهای کتبی با کیفیت بالا برای گزارشگری تمامی شرکت‌ها یا حداقل شرکت‌های سهامی عام به کار گرفته شود تا با ایجاد گزارش‌های مالی قابلیت مقایسه‌ی روند گزارشگری مالی بهبود یابد و سرمایه‌گذاران و سایر استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی بتوانند تصمیمات بهتری اتخاذ

ایجاد گزارش‌های مالی قابل مقایسه روند گزارشگری مالی بهبود یابد و سرمایه‌گذاران و سایر استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی بتوانند تصمیمات بهتری اتخاذ کنند.

۳. برای ایجاد چنین استانداردهایی، یک نهاد مشورتی واحد باید وجود داشته باشد که متشکل از کارشناسان برگزیده، ساختار حاکمیتی مناسب، دارای مراحل قانونی، تأمین مالی قانونی و تحت نظارت نهادهای قانونی

از جمله کمیسیون بورس و اوراق بهادار<sup>۷</sup> (SEC)، کمیسیون اروپا<sup>۸</sup> (EC) یا سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های اوراق بهادار<sup>۹</sup> (IOSCO) باشد.

۴. مجموعه‌ای واحد از استانداردها باید در ایالات متحده، اتحادیه‌ی اروپا و دیگر نقاط دنیا مورد استفاده قرار گیرد و سیستم آموزشی ایالات متحده‌ی آمریکا باید خود را برای گنجاندن IFRS در برنامه‌ی درسی دانشگاه‌ها آماده کند تا فارغ التحصیلان این کشور قادر به تهیه و بررسی گزارش‌های مالی مبتنی بر IFRS باشند.

در ادامه‌ی مقاله دلایلی برای اثبات ناقص بودن عناصر این اجماع ارائه می‌شود.

عناصر اصلی اجماع، ارزیابی پیامدهای آن در زمینه‌ی آموزش و عمل حسابداری و ارزیابی مجدد درباره‌ی آن چه باید انجام شود و یا آن چه نباید انجام شود، فرارسیده است. بررسی عناصر تشکیل دهنده‌ی اجماع کنونی حسابداری نشان می‌دهد که این اجماع بر پایه‌های مشکوک ایجاد شده است. این مساله به کیفیت آموزش حسابداری و توانایی جذب و آماده‌سازی مردان و زنان جوان و مستعد در حرفه‌ی حسابداری آسیب می‌رساند و جایگاه حرفه‌ی حسابداری را در دانشگاه‌ها با خطر مواجه می‌کند. بنابراین لازم است، اساتید حسابداری درباره‌ی استاندارد سازی انحصاری حسابداری و حسابرسی،

تأثیر آن بر آموزش حسابداری و حرفه‌ی حسابداری و نیز میزان سودمندی آن در مسیر خدمت‌رسانی بهتر به دانشجویان و جامعه‌ی بیندیشند. در این مقاله اجماع حسابداری شامل پنج عنصر کلیدی است:

۱. استانداردهای تدوین شده به جای این که مبتنی بر قواعد تفصیلی باشند، باید مبتنی بر اصول باشند.

۲. مجموعه‌ای از استانداردهای کتبی با کیفیت بالا برای گزارشگری تمام شرکت‌ها یا حداقل شرکت‌های سهامی عام به کار گرفته شود تا با



آن‌ها را دشوار کرده است. وظیفه‌ی طراحی یک استاندارد حسابداری که میلیون‌ها نفر را تحت تاثیر قرار می‌دهد و بسیاری از آن‌ها تحت تاثیر این استاندارد فعالیت‌های خود را تعدیل می‌کنند، به مراتب پیچیده است. بنابراین باید نقاط قوت و ضعف پیش‌نویس اولیه‌ی استانداردها مورد ارزیابی قرار گیرد. تدوین صحیح استانداردها بدون آزمایش میدانی امکان پذیر نیست. وابستگی صرف به قضاوت‌های یک نهاد تدوین‌کننده‌ی استاندارد واحد، فرآیند تدوین استاندارد را از مزایای بازخورد بازار محروم می‌کند، تحقیق و آزمایش را در این زمینه محدود می‌کند و منجر به پذیرش نهایی راه‌حل‌های غیر نوآورانه برای حل مشکلات گزارشگری مالی می‌شود. تحت حکومت یک نهاد تدوین‌کننده‌ی استاندارد انحصاری، یادگیری با استفاده از روش آزمون و خطا و نیز به کارگیری روش‌های مختلف امکان پذیر نیست. حتی در موارد غیر محتمل که امکان وجود مجموعه‌ای واحد از بهترین استانداردها وجود داشته باشد، امکان تحقق این مهم از طریق فرآیند انحصاری تدوین استاندارد بسیار کم است. چنین فرآیندی مجموعه‌ای از راه‌حل‌های نادرست را در اختیار استفاده‌کنندگان قرار می‌دهد و مانع دستیابی آن‌ها به شواهد و تجارب مفید حاصل از راه‌حل‌های مختلف می‌شود که می‌تواند درک آن‌ها را از طریق یادگیری و قابلیت مقایسه بهبود بخشد. کاهش تعداد مسیر تغییرات تکاملی نیز از دیگر پیامدهای مهم ناشی از اعطای قدرت انحصاری برای تدوین استانداردهای بین‌المللی به یک نهاد تدوین‌کننده‌ی استاندارد واحد می‌باشد.

#### سادگی و پیچیدگی

سازمان‌ها و قوانین بازارها اغلب ساده هستند، اما تعاملات بین مشارکت کنندگان در بازار می‌تواند بسیار پیچیده باشد. به جای رویکرد کنونی

هستند، قابلیت مقایسه‌ی گزارش‌های مالی واحدهای تجاری، صنایع و کشورها را افزایش می‌دهند. این ادعا تا حدی عوام فریبانه است و بایستی مورد تامل بیش‌تر قرار گیرد. استانداردهای مبتنی بر اصول نسبت به استانداردهای مبتنی بر قواعد خلاصه‌اند و کاربرد آن‌ها نیازمند قضاوت بیش‌تری است. پس چگونه و چرا باید انتظار داشت که استفاده از استانداردهای مبتنی بر اصول به جای استانداردهای مبتنی بر قواعد قابلیت مقایسه را افزایش می‌دهد.

**برای ایجاد چنین استانداردهایی، یک نهاد مشورتی واحد باید وجود داشته باشد که متشکل از کارشناسان برگزیده، ساختار حاکمیتی مناسب، دارای مراحل قانونی، تأمین مالی قانونی و تحت نظارت نهادهای قانونی از جمله کمیسیون بورس و اوراق بهادار (SEC)، کمیسیون اروپا (EC) یا سازمان بین‌المللی کمیسیون‌های اوراق بهادار (IOSCO) باشد.**

تعامل پیچیده میان منافع و اقدامات نهاد تدوین‌کننده‌ی استانداردها، ارزیابی دقیق پیامدها و مطلوبیت نهایی اقدامات

کنند.

شکی نیست که سرمایه‌گذاران استانداردهای با کیفیت بالا را به استانداردهای با کیفیت پایین ترجیح می‌دهند. برای عملیاتی کردن این ترجیح، باید ویژگی‌های استانداردهای حسابداری با کیفیت و چگونگی تدوین آن‌ها مشخص گردد. مدت زمان کاربرد، شفافیت، عمومیت، خوانایی و قابلیت اطمینان برخی از ویژگی‌های استانداردهای با کیفیت است، اما ویژگی‌های کیفی دیگری نیز وجود دارد. از آن‌جا که کیفیت و روش‌های اندازه‌گیری کیفیت استاندارد مشخص نیست، نمی‌توان میزان اجماع معقول بین متخصصان در مورد کیفیت استانداردهای تدوین شده توسط FASB و IASB را به درستی تعیین کرد. مطالب زیادی در مورد استانداردهای با کیفیت بالا در سخنرانی‌ها و مطبوعات منتشر می‌شود، اما هیچ معیاری برای تعیین کیفیت استانداردها در دسترس نیست. تسهیل مقایسه‌پذیری صورت‌های مالی معیار مهمی در حسابداری محسوب می‌شود. استانداردهای با کیفیت بالا که مبتنی بر اصول (نه مبتنی بر قواعد)

حاکم بر بازارهای مالی یعنی «قواعد ساده، رفتار پیچیده» بایستی رویکرد تهیه‌ی گزارش‌های مالی تغییر کند تا از طریق رویکرد متقابل یعنی تلاش برای تدوین قواعد پیچیده مسئولیت حسابداران و حساب‌رسان ساده تر شود. نهادهای تدوین‌کننده‌ی استانداردهای حسابداری به دنبال کاهش نیاز به قضاوت به‌واسطه‌ی شفافیت بخشیدن به قواعد خود هستند. متأسفانه، هنگامی که هدف محدود کردن قضاوت و مسئولیت شخصی تدوین‌کنندگان استاندارد و حساب‌رسان برای ارائه‌ی صادقانه و منصفانه‌ی گزارش‌های مالی باشد، تقاضا برای شفاف‌سازی، پایانی نخواهد داشت و پیچیدگی نتیجه‌ی دائمی افزایش می‌یابد. حسابداری باید بتواند این مسأله را با ترکیب استانداردهای نوشته شده با هنجارها، قضاوت حرفه‌ای و اعمال خویشتنداری از طریق کاهش استفاده از فشار قانونی، حل کند. مداخلات نسبی‌نهاد تدوین‌کننده‌ی استاندارد و اعمال فشار توسط دولت فرآیند بهبود گزارش مالی را ناکام کرده است و بعید است که این کار در آینده انجام شود. اگرچه نهادهای تدوین‌کننده‌ی استاندارد در حوزه‌های قضایی خود مانع از رقابت می‌شوند، با این وجود آن‌ها دلایل اندکی برای انکار مزایایی از قبیل کشف و نوآوری دارند که از رقابت بین چندین نهاد تدوین‌کننده‌ی استاندارد ایجاد می‌شود. SEC یا EC نیز دلایل اندکی برای انکار منافع ناشی از روش‌های بهتر گزارشگری مالی دارند که می‌تواند از طریق رقابت بین FASB، IASB و احتمالاً برخی نهادهای دیگر فراهم شود.

**مجموعه‌ای واحد از استانداردها باید در ایالات متحده‌ی آمریکا، اتحادیه‌ی اروپا و دیگر نقاط دنیا مورد استفاده قرار گیرد و سیستم آموزشی ایالات متحده باید خود را برای گنجاندن IFRS در برنامه‌ی**

## **درسی دانشگاه‌ها آماده کند تا فارغ التحصیلان این کشور قادر به تهیه و بررسی گزارش‌های مالی مبتنی بر IFRS باشند.**

تدوین استانداردهای یکنواخت گزارشگری مالی علاوه بر تاثیر مستقیم و فوری بر بازارهای سرمایه، دارای پیامدهای آموزشی عمده‌ای نیز می‌باشد. به طوری که ممکن است استدلال کنیم که اهمیت این پیامدها، اگر مهم‌تر از تاثیر آن بر بازار سرمایه نباشد حداقل با آن برابر است. بنابراین لازم است که دانشگاه‌ها و افرادی که مسئولیت تدوین استانداردها را بر عهده دارند، مورد توجه بیش‌تری قرار گیرند. گسترش دامنه‌ی استانداردهای آمرانه در دانشگاه‌ها منجر به تغییرات اساسی در محتوای کتاب‌های درسی، دوره‌های آموزشی، مطالب آموزشی در کلاس درس و نیز محتوای امتحانات از جمله آزمون حرفه‌ای برای صدور گواهینامه‌ی CPA شده است. عدم استفاده از استانداردهای آمرانه برای کلاس‌های درس، کتاب‌های درسی، بحث‌های کلاسی و امتحانات تمایل به کشف روش‌های مختلف برای شناسایی و تجزیه و تحلیل رویدادهای مالی و همچنین تعیین پیامدهای روش‌های مختلف حسابداری برای بخش‌های مختلف و نیز کل اقتصاد را امکان پذیر خواهد کرد. چنین رویکردی به دانشجویان کمک می‌کند تا به جای این‌که در جست‌وجوی پاسخ‌های سیاه و سفید باشند، به‌طور عمیق فکر کنند، سطح قضاوت خود را توسعه دهند. در چنین شرایطی زمینه‌ی مناسبی برای ورود جوانان مستعد که دارای قدرت تفکر انتزاعی هستند، به حرفه‌ی حسابداری فراهم می‌شود. در مقابل با گسترش دامنه‌ی استفاده از استانداردهای آمرانه، محتوای آموزشی به تدریج به سمت افزایش تأکید بر حفظ طوطی وار قوانین و مقررات مورد نیاز برای آزمون‌ها، سوق می‌یابد. پس از این‌که مسئولیت تدوین



استانداردهای حسابداری به صورت انحصاری به FASB واگذار شد، کلاس‌های درس حسابداری میانه به جای تمرکز بر تفکر انتقادی در روش‌های مختلف حسابداری برای انواع مختلف معاملات، بر استفاده از استانداردها به صورت آنلاین و منظم تمرکز می‌کنند. در بسیاری از دانشکده‌ها، دیگر دو ترم برای پوشش دادن حجم در حال افزایش منابع آموزشی کافی نیست. بسیاری از صاحب‌نظران استدلال کرده‌اند که مقایسه چندین استاندارد مستلزم افزایش تعداد دروس حسابداری، به کارگیری اعضای هیات علمی بیش‌تر، افزایش تعداد کلاس‌های درس و دیگر منابع دانشگاهی و نیز پرداخت هزینه‌های تحصیلی بیش‌تر است. در سیستم فعلی آموزش حسابداری که FAS به دانشجویان آموزش داده شده است، نباید انتظار داشت که آن‌ها با خواندن IFRS باید و نباید‌های آن را در عمل تشخیص دهند. در حالی که شرکت‌های حسابداری در مورد هزینه‌های اضافی تعدد استانداردها نگران اند و برای صرفه جویی در راستای یکنواختی استانداردها تلاش می‌کنند، برخی دانشگاه‌ها این موضوع را به عنوان فرصتی برای گسترش برنامه‌های حسابداری تلقی می‌کنند. در این مورد می‌توان رویه دانشکده‌های حقوق را دنبال کرد و سیستم آموزش حسابداری را به سمت تدریس اصول کلی و مهارت‌های سطح بالا و غیرحفظی سوق داد که عمدتاً مستقل از مشخصه‌های استاندارد صادر شده توسط نهاد تدوین‌کننده‌ی استانداردها در زمان‌های مختلف است. در چنین سیستم آموزش عالی توانایی تفکر انتقادی و انتزاعی دانشجویان ارتقا می‌یابد و آن‌ها می‌توانند با استفاده از مهارت‌های قضاوتی که با آموزش اصول عمومی در آن‌ها ایجاد شده است، با تغییرات در استانداردها سازگار شوند و آن‌ها را در رویدادهای مالی به کار گیرند. انجام چنین تغییری

تدوین کننده‌ی استاندارد حسابداری مختلف و عدم وجود فشار برای همگرایی استانداردها به پیشرفت قواعد حسابداری کمک می‌کند. شرکت‌های ایالات متحده‌ی آمریکا به جای این که مجبور به استفاده از استانداردهای FASB باشند، بایستی مجاز به انتخاب یک مجموعه‌ی کوچک از استانداردهای تدوین شده توسط نهادهای تنظیم کننده‌ی استاندارد باشند. به این ترتیب درآمد نهادهای تنظیم کننده‌ی استاندارد صرفاً از حقوق و دستمزد دریافت شده برای استفاده‌ی دیگران از استانداردهای تدوین شده‌ی آن‌ها محقق می‌شود و میزان این درآمد تابعی از چگونگی کارکرد آن‌هاست و دیگر تحت تاثیر تعداد استانداردهای تدوین شده توسط این نهادها و یا میزان مالیات جمع‌آوری شده نیست. با وجود استانداردهای رقابتی، امکان کشف سیستم‌های حسابداری بهتر و توسعه‌ی آن‌ها در طول زمان، بدون از بین رفتن قضاوت و ایجاد تعادل بهتر بین استاندارد سازی و هنجارها، فراهم خواهد شد. ساموئل جانسون در پاسخ به این سوال که آیا می‌توان با استفاده از استانداردهای یکنواخت و آمرانه بدون لحاظ کردن هنجارهای اجتماعی، هرج و مرج موجود در گزارشگری مالی را سامان داد، اذعان می‌کند که پس از هفت دهه تلاش مستمر، روشن است که در حال حاضر اجماع در حسابداری (که منجر به ایجاد انحصار در تدوین استانداردهای حسابداری خواهد شد) به جای کمک به بهتر شدن شرایط منجر به بدتر شدن آن می‌شود. ■



می‌شود. استانداردهای یکنواخت باعث ایجاد نگرش دستورالعمل محور در میان حسابداران به جای تاکید بر ارتقای قضاوت حرفه‌ای آن‌ها می‌شود. از آن جا که قضاوت و مسئولیت شخصی از نشانه‌های بارز یک حرفه است، استفاده از استانداردهای کتبی یکنواخت، ادعای حسابداران را نسبت به تعلق به حرفه سست می‌کند و همچنین موقعیت برنامه‌های حسابداری دانشگاه‌ها را نسبت به حرفه‌هایی مانند معماری، دندانپزشکی، مهندسی، حقوق، پزشکی و پرستاری تضعیف می‌کند. برای تدوین کنندگان استاندارد دشوار است که بدانند کدام استانداردها برتر هستند و این که معیارهای رتبه‌بندی استانداردهای مختلف چه باید باشد. ایجاد فضای رقابت بین چندین نهاد

در سیستم آموزشی حسابداری مستلزم صرف زمان و منابع است. ژولیت کائو از دانشگاه واشنگتن در تاکوما اذعان می‌کند که دانشجویان باید تفکری فراتر از کلاس درس داشته باشند تا بدانند (۱) آن چه وجود دارد لزوماً مطلوب نیست، (۲) چیزی که رسیدن به آن سخت است، لزوماً غیرقابل انجام نیست. (۳) در نهایت، این حسابداران حرفه‌ای هستند که کل صنعت را تحت تاثیر قرار می‌دهند. ولی متأسفانه دانشجویان حسابداری اغلب در جزئیات فنی غرق می‌شوند و اساتید زمان کافی برای افشای جنبه‌های جالب و مهم حسابداری را به آن‌ها ندارند. ارائه‌ی مباحث یکنواخت در کلاس درس دانشجویان را از تفکر دلسرد می‌کند و منجر به ورود افراد کم استعداد به رشته و حرفه‌ی حسابداری

منبع:

Sunder, S. (2009). IFRS and the Accounting Consensus, Accounting Horizons, Vol. 23, No. 1, pp. 111–101.

پی‌نویس‌ها:

1. International Financial Reporting Standards
2. Bandwagon approach
3. International Monetary Fund
4. World Bank
5. Department of the Treasury

6. Washington Consensus
7. Securities and Exchange Commission (SEC)
8. European Commission (EC)
9. International Organization of Securities Commissions (IOSCO)
10. Financial Accounting Standard

### جریمه‌ی ۵/۸ میلیون دلاری پرایس واترهاوس کوپرز، سوژه‌ی جدید منتقدان چهار مؤسسه‌ی بزرگ حسابرسی جهان



شکست پرایس واترهاوس کوپرز در جریان رسیدگی به حساب‌های یک شرکت بریتانیایی ارائه دهنده‌ی خدمات فناوری اطلاعات.

سبب شد تا این مؤسسه مبلغ ۴,۵۵ میلیون پوند معادل ۵,۸ میلیون دلار توسط نهاد نظارتی بازار حسابرسی بریتانیا جریمه شود. این درحالی است که جریمه‌ی این مؤسسه‌ی بزرگ حسابرسی، بار دیگر به سوژه‌ی جدید منتقدان برای زیر سوال بردن چهار مؤسسه‌ی بزرگ حسابرسی جهان تبدیل شده است. گفتنی است که این جریمه ابتدا ۶,۵ میلیون پوند بوده است که پس از پذیرش قصور از سوی پرایس واترهاوس کوپرز، شورای گزارشگری مالی مبلغ جریمه را به ۴,۵۵ میلیون پوند کاهش داده است. همچنین در جریان این پرونده، دو نفر از شرکای پرایس واترهاوس کوپرز نیز به دلیل عدم رعایت استانداردهای اجرای عملیات جریمه شده‌اند که مبلغ جریمه‌ی آنان پس از پذیرش قصورشان، به ۱۴۰ هزار پوند تقلیل یافت. بر اساس بیانیه‌ی اخیر شورای گزارشگری مالی، نقص در رسیدگی‌های به عمل آمده از سوی پرایس واترهاوس کوپرز در موارد متعددی زیربنایی و یا دارای ماهیت اساسی بوده است که این موضوع نشان دهنده‌ی عدم صلاحیت جدی در انجام کار حسابرسی قانونی است. تخلف جدید پرایس واترهاوس کوپرز موجب شده است تا چهار مؤسسه‌ی بزرگ حسابرسی جهان که روی هم کنترل بیش از ۹۰ درصد حسابرسی‌های شرکت‌های بزرگ بریتانیایی را برعهده دارند، بیش‌تر زیر ذره‌بین نهادهای ناظر و منتقدان قرار گیرد. پیش از این شورای بازار و رقابت بریتانیا، به دلیل مطرح شدن موارد متعدد تضاد منافع و ناتوانی در کشف مجموعه‌ای از شکست‌های شرکت‌های بزرگ تجاری همچون شرکت ساخت و ساز کارلین، خواستار جداسازی ارائه‌ی خدمات حسابرسی از خدمات مشاوره‌ای از سوی مؤسسات بزرگ حسابرسی جهان شده بود. در جریان پرونده‌ی اخیر که مربوط به شرکت ارائه دهنده‌ی خدمات فناوری اطلاعات است، شورای گزارشگری مالی بررسی‌های خود را از حدود دو سال گذشته آغاز نموده است. نتایج بررسی‌های اولیه بر روی صورت‌های مالی این شرکت در سال‌های ۲۰۱۵ و ۲۰۱۶ حاکی از آن است که شرکت خالص دارایی‌ها و سود پس از کسر مالیات خود را ۲۰,۸ میلیون پوند بیش‌نمایی کرده است. پرایس واترهاوس کوپرز نیز در بیانیه‌ای اعلام کرد، کاهش کیفیت حسابرسی‌ها نسبت به استانداردهای حرفه‌ای اجرای عملیات موجب نگرانی این مؤسسه شده است، اگرچه

### حالت تدافعی چهار مؤسسه‌ی بزرگ حسابرسی جهان در مقابل معترضان هنگ کنگ



چهار مؤسسه‌ی بزرگ حسابرسی جهان خود را از رسانه‌هایی که اخبار حمایت کارکنان این مؤسسات از معترضان هنگ کنگ را پوشش می‌دهند، فاصله گرفته‌اند. دیپلومیت، ارنست اند یانگ، کی پی ام جی و پرایس واترهاوس کوپرز معتقدند آن چه در رسانه‌های هنگ کنگ مطرح می‌شود، نمایانگر نظرات واقعی این مؤسسات نیست. تظاهرکنندگان پس از ۱۱ هفته اعتراض خیابانی، همچنان خواستار دموکراسی بیش‌تر در هنگ کنگ هستند. در پیام کارکنان مؤسسات بزرگ حسابرسی جهان آمده است، ما گروهی از کارمندان دپارتمان‌های مختلف مؤسسات بزرگ حسابرسی حمایت خود را از معترضان هنگ کنگ اعلام می‌کنیم. هر چهار مؤسسه، که در مجموع ده‌ها هزار نفر در هنگ کنگ و سرزمین چین را به خدمت گرفته‌اند، بلافاصله پس از انتشار اخبار مربوط به حمایت کارکنان خود از معترضان، پاسخ دادند. مؤسسه‌ی دیپلومیت در بیانیه‌ای اعلام کرد، در حالی که ما نمی‌توانیم منبع اصلی بیانیه‌ی کارکنان خود را تأیید کنیم، اما به حق افراد در بیان صلح آمیز نظرات خود احترام می‌گذاریم، ما می‌خواهیم مشخص شود که این بیانیه نمایانگر نظرات واقعی مؤسسات نیست. ارنست اندیانگ نیز اذعان نمود، نمی‌توان صحت اخبار حمایت کارکنان از معترضان را تأیید کند. پرایس واترهاوس کوپرز هم مخالفت خود را با هرگونه اقدام و بیانیه‌ای که حاکمیت ملی را به چالش می‌کشد، اعلام کرد. کی پی ام جی نیز با هرگونه اعمال غیرقانونی و خشونت مخالف است و اعلام کرد امیدوار است هنگ کنگ هواره در صلح و آرامش باشد و به عنوان یکی از مهم‌ترین مراکز مالی بین‌المللی جهان بر اساس اصل یک سرزمین اما دو سیستم مختلف، به پیشرفت ادامه دهد. شرکت‌کنندگان در تظاهرات علاوه بر انتقاد به پارلمان محلی که در هنگ کنگ طرفدار چین است، خواستار برگزاری انتخابات آزاد و دموکراسی بیش‌تر هستند. این مؤسسات اولین کسب و کارهای جهانی نیستند که در درگیری بین هنگ کنگ و پکن گرفتار شده‌اند. مدیران عامل و مدیران ارشد بازرگانی چندین شرکت نیز پس از این که در بحث‌های مربوط به اعتراضات با برخی از کارکنان خود درگیر شدند، از سمت خود برکنار شدند. چین به طور سنتی به شرکت‌های چند ملیتی اجازه داده است تا در هنگ کنگ آزادتر از سرزمین اصلی فعالیت کنند و این شرایط موقعیت هنگ کنگ را به عنوان یک قطب جهانی مالی و دروازه‌ای برای چین حفظ کرده است. ۱۹ آگوست ۲۰۱۹، [edition.cnn.com](http://edition.cnn.com)



## اعطای جایزه‌ی برترین حسابدار رسمی جوان توسط انجمن حسابداران رسمی آمریکا



نام الیزابت پیتتلوکو کیتنر مدیر مالی انجمن بین المللی فناوری حقوقی، از سوی انجمن حسابداران رسمی آمریکا به عنوان دریافت کننده‌ی جایزه‌ی برترین حسابدار رسمی جوان در سال ۲۰۱۹، اعلام شد. انجمن حسابدار رسمی آمریکا ضمن قدردانی از این حسابدار رسمی جوان، وی را فردی با ارزش و متعهد به حرفه‌ی حسابداری می‌داند که از طریق اجرای شیوه‌های موفق برای اعتلای حرفه و دستیابی به منافع

بلندمدت، تلاش می‌کند. پیتتلوکو کیتنر که در هشتمین سال فعالیت خود به عنوان برترین حسابدار رسمی جوان پایین‌تر از سن ۴۱ سال انتخاب شده است، عضو انجمن حسابداران رسمی آمریکا و انجمن حسابداران رسمی ایلینوی است و سوابق فعالیت‌های داوطلبانه‌ی بسیاری را در سطح ملی و ایالتی در کارنامه‌ی خود دارد. وی اخیراً به عنوان عضو شورای راهبری انجمن حسابداران رسمی آمریکا انتخاب شده است و همزمان در سمت خزانه‌دار انجمن حسابداران رسمی ایلینوی فعالیت می‌کند. گفتنی است، پیتتلوکو کیتنر در بخش آموزش حرفه‌ای انجمن نیز تدریس می‌نماید. پیتتلوکو کیتنر ضمن ابراز خوشحالی از انتخاب خود اذعان کرد، علاقه به هر چیزی موجب می‌شود تا شما به آن زمان اختصاص دهید و برای آن تلاش کنید و در نتیجه می‌توانید شاهد موفقیت و رشد خود در آن باشید. وی با اشاره به علاقه‌ی خود برای به پیش راندن هر چه بیش‌تر حرفه‌ی حسابداری بیان کرد، هر حسابدار رسمی از توانایی زیادی برای اثرگذاری بر حرفه و جامعه برخوردار است و فرصت‌های زیادی برای فعالیت‌های داوطلبانه وجود دارد، یک نمونه از این فعالیت‌ها که خود به آن می‌پردازد، آموزش اخلاق حرفه‌ای و مشاوره به حسابداران رسمی جوانی است که کار حرفه‌ای خود را تازه آغاز کرده‌اند. لازم به توضیح است، جایزه‌ی برترین حسابدار رسمی جوان به افرادی تعلق می‌گیرد که حائز شرایط ذیل باشند:

۱- داشتن مدرک حسابدار رسمی

۲- محدودیت سنی میان ۲۲ تا ۴۰ سال

۳- تشویق دانش‌آموزان برای انتخاب حسابداری به عنوان حرفه‌ی آتی خود

۴- فعالیت‌های داوطلبانه‌ای که به پیشرفت حرفه‌ی حسابداری کمک می‌کند

۵- مشارکت در سازمان‌ها و نهادهای اجتماعی که با هدف بهبود سطح زندگی عموم فعالیت می‌کنند

۱۸ ژوئن ۲۰۱۹، [www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)

پرایس واترهایوس کوپرز برای تقویت فرآیندها گام‌های زیادی برداشته است و اخیراً ۳۰ میلیون پوند را با هدف تمرکز بیش‌تر بر کیفیت خدمات و مسئولیت‌های عمومی خدمات حسابرسی قانونی سرمایه‌گذاری کرده است.

۱۳ ژوئن ۲۰۱۹، [www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)

## جریمه‌ی ۵۰ میلیون دلاری کی پی ام جی به دلیل استفاده از اطلاعات محرمانه برای تغییر در حسابرسی‌های پیشین

کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا، مؤسسه‌ی کی پی ام جی را متهم کرده که با سرقت اطلاعات محرمانه‌ی برنامه‌های بازرسی‌های نهاد ناظر،



حسابرسی‌هایی را که قبلاً انجام داده است، تغییر داده است. کمیسیون بورس و اوراق بهادار اعلام کرد این مؤسسه پیش از انجام بازرسی‌ها توسط هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، به تغییر کارهای حسابرسی قبلی خود پرداخته است. همچنین یافته‌های کمیسیون بورس و اوراق بهادار، موارد متعدد تقلب حسابرسان این مؤسسه را در امتحانات آموزش‌های داخلی از طریق به اشتراک‌گذاری پاسخ‌ها و یا دستکاری نتایج آزمون‌ها، نشان داده است. جی کلایتون رئیس هیات مدیره‌ی کمیسیون بورس و اوراق بهادار اذعان کرد، بخش بازرسی این کمیسیون نمونه‌های زیادی از شکست‌های اخلاقی را در کار کی پی ام جی یافته است که به سادگی قابل پذیرش نیستند. وی همچنین از تشدید نظارت‌ها بر عملکرد این مؤسسه با هدف پاسخگویی بیش‌تر آن نسبت به شکست‌های اخلاقی پیشین و محافظت از بازار و سرمایه‌گذاران، خبر داده است. جریمه‌ی ۵۰ میلیون دلاری کی پی ام جی جدیدترین مجازاتی است که بر علیه این مؤسسه وضع شده است. همان‌طور که در خبرها نیز اشاره شده است، این مؤسسه پس از سقوط کاربلین و حسابرسی بحث برانگیز گروه گپتا در آفریقای جنوبی با انتقادات زیادی مواجه شده است. اتهام اخیر کی پی ام جی یک پرونده‌ی طولانی است که در آن ۶ حسابدار شامل ۳ شریک سابق این مؤسسه در ماه ژانویه به تقلب متهم شده‌اند. کمیسیون بورس و اوراق بهادار مدعی است که دونفر از کارکنان سابق هیات نظارت، اسناد با اهمیت و برنامه‌های بازرسی را در حالی که هنوز کارمند هیات نظارت بودند، در ازای گرفتن کار در کی پی ام جی به این مؤسسه داده‌اند. کی پی ام جی از این اطلاعات برای بهتر نشان دادن عملکرد خود در بازرسی‌ها استفاده کرده است. علاوه بر توافق پرداخت جریمه‌ی ۵۰ میلیون دلاری، کی پی ام جی موظف شده است تا یک مشاور برون سازمانی را برای بررسی کنترل‌های اخلاقی مؤسسه استخدام نماید.

۱۷ ژوئن ۲۰۱۹، [www.ft.com](http://www.ft.com)

## انتصاب مدیر جدید تیم‌های حسابرسی مؤسسه‌ی گرنٹ تورنتون با هدف افزایش کیفیت حسابرسی



گرنٹ تورنتون اعلام کرد، پس از شکست این مؤسسه در حسابرسی کافه قنادی زنجیره‌ای پاتیسیری والر، فونیا بالدوین را به عنوان مدیر ارشد تیم‌های حسابرسی خود منصوب کرده است. به نقل از مدیرعامل مؤسسه‌ی گرنٹ تورنتون، این انتصاب پس از رویایی صنعت حسابرسی با تغییرات بی‌سابقه، به وقوع پیوسته است و فونیا باید برای کمک به گرنٹ تورنتون، حرکت به سوی این تغییرات را تضمین کند و از این که عملکرد حسابرسی مؤسسه برای آینده مناسب است، اطمینان ببخشد. گفتنی است در اکتبر سال ۲۰۱۸، کافه قنادی زنجیره‌ای پاتیسیری والر سقوط کرد و پس از بررسی‌های اولیه مشخص گردید این شرکت به جای داشتن ۲۸ میلیون پوند در بانک، ۱۰ میلیون پوند بدهکار است. شورای گزارشگری مالی نیز، بررسی پرونده‌ی حسابرسی‌های گرنٹ تورنتون را از نوامبر سال ۲۰۱۸ آغاز نموده است. بالدوین، نخستین مدیر حسابرسی است که به تیم رهبری استراتژیک گرنٹ تورنتون ملحق شده است، وی همچنین متعهد شده است که با سرمایه‌گذاری در مهارت‌ها و منابع لازم برای تیم‌های حسابرسی مؤسسه، کیفیت حسابرسی را بهبود ببخشد. بالدوین از این که برای اولین بار به عنوان نخستین مدیر تیم‌های حسابرسی مؤسسه به تیم مدیریت استراتژیک گرنٹ تورنتون پیوسته است ابراز خرسندی نموده و امیدوار است تغییراتی که در گرنٹ تورنتون در حال اجراست، در سراسر صنعت حسابرسی نیز اتفاق بیافتد. به این ترتیب می‌توانیم شاهد آن چیزی باشیم که مشتریان، صنعت حسابرسی و گروه‌های وسیع ذی‌فغان خواستار آن هستند، و آن بهبود کیفیت حسابرسی‌هاست. بالدوین تجربه‌ی ۲۰ ساله‌ی خود را برای ایفای نقش جدید به ارمغان آورده است و این امر باعث شده است تا شرکت‌های زیادی در سراسر صنایع مختلف، از شرکت‌های بورسی گرفته تا شرکت‌های بزرگ برتانیایی و بین‌المللی، گرنٹ تورنتون را برای انجام حسابرسی به عنوان گزینه‌ی اصلی خود، مد نظر قرار دهند.

۳ ژوئن ۲۰۱۹، [www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)

## نرم افزار جدید پرایس واترهاوس کوپرز، راهگشای حسابرسی ارزش‌های رمزنگاری شده



پرایس واترهاوس کوپرز از نرم افزار جدید خود به عنوان ابزاری برای حسابرسی و ارائه‌ی خدمات اطمینان بخشی به مشتریانی که ارزش‌های رمزنگاری شده نگه‌داری می‌کنند یا به معامله‌ی آن می‌پردازند، رونمایی نمود. بیت کوین، بیت کوین کش، بیت کوین گلد، ریپل، لایت کوین، اتریوم و... بزرگ‌ترین نام‌ها در دنیای ارزش‌های دیجیتال یا همان ارزش‌های رمزنگاری شده هستند. در پی راه‌اندازی نرم افزار جدید، پرایس واترهاوس کوپرز اذعان کرد، در محیطی که کنترل‌های قوی توانسته‌اند اثرگذاری خود بر فعالیت‌های تجاری مبتنی بر ارزش‌های دیجیتال را ثابت نمایند، این نرم‌افزار می‌تواند برای حسابرسی دارایی‌های رمزنگاری شده اسناد و شواهد پشتوانه‌ی مستقل و معتبری را فراهم نماید که برای اثبات ادعای مالکیت ضروری هستند. این نرم‌افزار همچنین می‌تواند به طور مستقل و قابل اتکایی اطلاعات مربوط به معاملات و مانده‌های مبتنی بر بلاک چین را مورد بررسی قرار دهد. پرایس واترهاوس کوپرز استفاده از این نرم‌افزار را برای پشتیبانی از کسب و کارهایی که مبتنی بر ارزش‌های رمزنگاری شده فعالیت می‌کنند، آغاز نموده است. پرایس واترهاوس کوپرز اعلام کرده است که آمادگی همکاری با شرکت‌هایی را که حسابرس آن‌ها نیست را دارد و حاضر است درباره‌ی فرصت‌ها و چالش‌هایی که در مورد بلاک چین و ارزش‌های دیجیتال وجود دارد به آن‌ها کمک نماید. گفتنی است، این خدمات شامل کمک به آن‌ها در اجرای فرآیندها و کنترل‌های لازم، با هدف کسب اطمینان از گزارش‌هایی است که از حسابرسان خود دریافت می‌کنند. این مؤسسه معتقد است که توانایی بررسی یک واحد تجاری درگیر در فعالیت‌های مبتنی بر ارزش‌های رمزنگاری شده، بسیار تحت تاثیر محیط کنترلی مشتری قرار دارد، که به شکل گسترده‌ای توسط این نرم افزار پشتیبانی می‌شود. جیمز چالمرز، مدیر بخش اطمینان بخشی بین‌المللی پرایس واترهاوس کوپرز اذعان کرد، این که شرکت‌ها فعالیت خود را به صورت دیجیتالی ادامه می‌دهند، بسیار اهمیت دارد و وظیفه‌ی ما به عنوان حسابرس این است که با تغییرات تکنولوژی در بازار همراه شویم، و به طور مستمر به توسعه‌ی ابزارهای حسابرسی بپردازیم که نیازهای در حال تغییر ذی‌فغان ما به فناوری‌های نوظهور را برآورده می‌کنند.

۲۰ ژوئن ۲۰۱۹، [www.thestar.com](http://www.thestar.com)

## تغییرات در حسابرسی‌های پرایس واترهاوس کوپرز قابل قبول نیست



علی‌رغم آن‌که شورای بازار و رقابت بریتانیا، اصلاحات حسابرسی را که اخیراً توسط مؤسسه‌ی پرایس واترهاوس کوپرز صورت گرفته،

ناکافی و غیرقابل قبول توصیف کرده است، این مؤسسه تأکید می‌کند این اصلاحات، با هدف حل تمام مسائلی که صنعت حسابرسی با آن روبروست، طراحی و اجرا نشده است. تعدادی از تغییرات اعلام شده از سوی پرایس واترهاوس کوپرز که با هدف اصلاح ساختار حسابرسی‌های این مؤسسه اعلام شده است عبارت‌اند از، افزایش میزان سرمایه‌گذاری برای بهبود فرهنگ سازمانی، افزایش تعداد کارکنان و ارتقای آموزش آنان به مبلغ ۳۰ میلیون پوند، و همچنین اعلام تصمیم مؤسسه مبنی بر استخدام تعداد ۵۰۰ حسابرس باتجربه در آینده‌ی نزدیک. این درحالی است که پروژه‌ی اصلاحات حسابرسی پس از انتشار اخبار رسوایی‌های حسابرسی چهار مؤسسه‌ی بزرگ حسابرسی جهان در پرونده‌هایی همچون بانک بی اچ اس، کاربیلین و پاتیسری والری، کلید خورد. این رسوایی‌ها قانون‌گذاران بریتانیا را بر آن داشت تا برای جلوگیری از تضاد منافع، به جداسازی خدمات حسابرسی از خدمات مشاوره‌ای بپردازند. اما شورای بازار و رقابت بریتانیا معتقد است، تغییراتی که پرایس واترهاوس کوپرز مدعی آن است به هیچ وجه معنادار نیست و مجزا کردن ساختار خدمات این مؤسسه به شکلی که توسط این شورا و نهادهای تنظیم بازار بریتانیا توصیه شده است، صورت نگرفته است. دلیل اصلی قابل قبول نبودن اصلاحات اخیر این است که تمام چهار مؤسسه‌ی بزرگ حسابرسی جهان به نهادهای ناظر و شورای بازار و رقابت اعلام کرده‌اند که به مشتریان خدمات حسابرسی، خدمات مالیاتی ارائه نخواهند کرد، اما تعداد زیادی از پرونده‌های قضایی نشان می‌دهند که آن‌ها دقیقاً این کار را انجام می‌دهند. بنابراین وسوسه‌ی فروش خدمات غیرحسابرسی هنوز در این مؤسسات مهار نشده است. این در حالی است که پرایس واترهاوس کوپرز معتقد است یک بسته‌ی قابل ملاحظه از اقدامات و برنامه‌ها را برای بهبود کیفیت حسابرسی‌های خود طراحی کرده است و آن را برنامه‌ی تحول بزرگ نامیده است. سخنگوی پرایس واترهاوس کوپرز در مصاحبه‌ی اخیر خود اذعان کرد، اقدامات ما برای حل تمام مسائلی که نهادهای نظارتی بازار حسابرسی مورد بررسی قرار می‌دهند، طراحی نشده است. اگرچه ما به همکاری خود با روند بررسی‌های نظارتی ادامه خواهیم داد و همواره از تغییراتی که موجب بهبود کیفیت حسابرسی می‌شوند، حمایت می‌نماییم. از سوی دیگر، انجمن حسابداران خبره‌ی انگلستان و ویلز نیز از دولت درخواست کرده است تا برای سرعت بخشیدن به اقدامات اصلاحی و کنترل موقعیت، وارد عمل شود. مایکل ایزا رئیس انجمن حسابداران

خبره‌ی انگلستان و ویلز در بیانیه‌ای اعلام کرد، اگرچه تغییرات صورت گرفته، نقطه‌ی آغاز خوبی است اما نمی‌توان برای بازگرداندن اعتماد عمومی به حرفه‌ی حسابرسی بیش از این صبر نمود. بنابراین، دولت و متخصصان حرفه‌ی حسابرسی باید به شکل منطقی روند اصلاحات را در دست بگیرند و تا جایی که ممکن است قانون جدید اصلاحات بازار حسابرسی را به پیش ببرند. انجمن حسابداران خبره‌ی انگلستان و ویلز نیز برای انجام اقدامات موثری که بهبود کیفیت حسابرسی را به دنبال دارد و انتخاب‌ها در سطح بازار حسابرسی را افزایش می‌دهد، با تمام جناح‌ها همکاری می‌کند و این همکاری‌ها تا زمان کسب اطمینان از برطرف شدن نیازهای آتی اقتصاد بریتانیا و به طور خاص جامعه، ادامه خواهد داشت.

۷ ژوئن ۲۰۱۹، [www.accountancyage.com](http://www.accountancyage.com)

## پیشنهاد به روزرسانی استاندارد شواهد حسابرسی با هدف پذیرش بیش‌تر فناوری‌های نوظهور

هیات استانداردهای حسابرسی انجمن حسابداران رسمی آمریکا اخیراً پیشنهاد کرده است تا استاندارد قدیمی شواهد حسابرسی با استاندارد جدیدی جایگزین شود که فناوری‌های نوظهور همانند تجزیه و تحلیل داده‌ها و بلاک چین را شامل می‌شود. بیانیه‌ی جدید استاندارد شواهد حسابرسی،



جایگزین بیانیه‌ی حسابرسی شماره‌ی ۱۲۲ (بیانیه‌ی فعلی) خواهد شد. تغییر در این استاندارد، برای پذیرش و به‌کارگیری بیش‌تر فناوری‌های جدیدتر و مواجه شدن با مسائل مربوط به استاندارد قدیمی، پیشنهاد شده است. با به‌کارگیری تردید حرفه‌ای و فناوری‌های نوظهوری همانند تجزیه و تحلیل داده‌ها و بلاک چین توسط تهیه‌کنندگان اطلاعات و حساب‌رسان، و همچنین گسترش منابع اطلاعاتی که به عنوان شواهد حسابرسی استفاده می‌شوند، نیاز به استاندارد جدیدی برای اطمینان از دقیق، کامل بودن، مربوط بودن و قابلیت اتکای شواهد حسابرسی به شدت احساس می‌شود. هدف از این پیشنهاد تغییر تمرکز استاندارد است، یعنی تمرکز بیش‌تر برای کمک به حساب‌رسان، برای تعیین این موضوع که آیا در زمانی که منابع اطلاعات کافی در دسترس نبوده است، شواهد حسابرسی کافی و مناسب کسب شده است. حساب‌رسان می‌توانند مجموعه‌ای از ویژگی‌ها و عوامل متعدد، از جمله ابزارها و تکنیک‌های مکانیزه را برای ارزیابی شواهد حسابرسی که از منابع مختلف دریافت می‌کنند، بدون توجه به نحوه‌ی کسب اطلاعات در نظر بگیرند. با توجه به گسترش سریع منابع شواهد حسابرسی که در حال حاضر در دسترس هستند، بسیار مهم است که حساب‌رسان دارای مجموعه‌ای قوی

و پایدار از ابزارها و تکنیک‌های متنوعی باشند که به آن‌ها امکان ارزیابی مستمر کافی و مناسب بودن شواهد حسابرسی به دست آمده، را می‌دهد. انجمن حسابداران رسمی آمریکا اذعان کرد، استاندارد شواهد حسابرسی پیشنهاد شده از طریق شناسایی منابع اطلاعاتی و فناوری‌هایی که در زمان انتشار نسخه‌ی قبلی در دسترس نبوده است، به حساب‌رسان کمک می‌کند. لازم به ذکر است، انجمن حسابداران رسمی آمریکا تا تاریخ ۱۸ سپتامبر ۲۰۱۸ نظرات و بازخوردهای مربوط به استاندارد جدید پیشنهاد شده را دریافت و جمع‌آوری می‌نماید.

۲۴ ژوئن ۲۰۱۹، [www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)

## افزایش ساعات مورد نیاز برای تطابق با قانون ساربینز-آکسلی علی‌رغم پیشرفت فناوری

اکثریت شرکت‌ها معتقدند تعداد ساعات مورد نیاز برای پیروی از الزامات قانون ساربینز-آکسلی در حال افزایش است. اما بسیاری از گروه‌های حسابرسی، اجرای فناوری‌های جدیدی که می‌تواند زمان مورد نیاز برای انطباق با این قانون را کاهش دهد، نادیده می‌گیرند. در نظرسنجی که اخیراً توسط مؤسسه‌ی خدمات مشاوره‌ی پروتیویتی انجام شده است، ۵۹



درصد از شرکت‌کنندگان در نظرسنجی اذعان داشته‌اند ساعات واقعی مورد نیاز برای رعایت الزامات قانون ساربینز آکسلی بیش از ۱۰ درصد نسبت به سال گذشته افزایش یافته است. یافته‌های نظرسنجی حاکی از آن است که ۴۷ درصد از تیم‌های حسابرسی، استفاده از فناوری‌های پیشرفته مانند اتوماسیون سازی فرآیند و تجزیه و تحلیل داده‌ها را که می‌تواند زمان صرف شده برای انطباق با قانون ساربینز-آکسلی کاهش دهد، نادیده می‌گیرند. حسابرسی، رعایت (تطابق) و رهبری امور مالی، نیازمند شناسایی اتوماسیون بیش‌تری برای فرآیند انطباق است. گفتنی است، ۴۶ درصد از شرکت‌های مورد بررسی تصمیم دارند تا در سال مالی جاری، بر سر موضوع افزایش ساعات مورد نیاز برای تطابق با قانون ساربینز-آکسلی با حساب‌رسان مستقل خود به گفت‌وگو بپردازند. یافته‌ها نشان می‌دهد، به جز پیروی از الزامات ساربینز-آکسلی عوامل دیگری نیز موجب افزایش ساعات مورد نیاز برای تطابق با قوانین می‌شود که از آن جمله می‌توان به بازرسی‌های هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، استانداردهای جدید حسابداری و تغییرات روزافزون فناوری اشاره نمود. هزینه‌های انطباق معمولاً کاهشی هستند، اما همواره با رقم قابل ملاحظه‌ای وجود دارند. متوسط هزینه‌های سالانه‌ی انطباق با قانون ساربینز-آکسلی برای شرکت‌هایی که دارای بیش از ۱۲ موقعیت مکانی

خاص هستند، از ۱,۵۰۱,۳۰۰ دلار در سال گذشته به ۱,۳۱۶,۰۰۰ دلار در سال جاری کاهش یافته است. با توجه به یک دهه مطالعه‌ای که توسط پروتیویتی بر روی این مقوله انجام شده است، واضح است که اکثر شرکت‌ها هنوز هم راه طولانی را برای طی کردن برنامه‌ی تطابق با قانون ساربینز-آکسلی به شکل کارا در پیش دارند. برایان کریستنسن، معاون مدیرعامل و مدیر حسابرسی داخلی و مشاوره‌ی مالی پروتیویتی اذعان کرد، خبر خوب این است که فناوری‌های مورد نیاز برای پاسخ به فرایندهای انطباق با قانون ساربینز-آکسلی در دسترس است و توصیه‌ی ما این است که رهبران حسابرسی و مالی راه حل‌های مناسب برای سازمان‌های خود را شناسایی نمایند و خود را برای گذار به سوی برنامه‌ی نسل جدید تطابق با قانون ساربینز-آکسلی متعهد بدانند. در میان سازمان‌هایی که اکنون از فناوری‌های جدید برای تطابق با فرآیندهای قانون ساربینز-آکسلی استفاده می‌کنند، تجزیه و تحلیل داده‌ها با ۴۱ درصد استفاده در صدر ابزارهای کاربردی قرار دارد و پس از آن اتوماسیون سازی فرآیند با ۳۸ درصد و ابزارهای تفکیک و بررسی وظایف با ۳۶ درصد، توسط این سازمان‌ها استفاده می‌شوند.

۲۴ ژوئن ۲۰۱۹، [www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)

## رسوایی مالی هلدینگ قند و شکر تونگات هیلت آفریقای جنوبی اندکی پس از رسوایی استین هاف

پلیس آفریقای جنوبی در حال بررسی پرونده‌ی یکی از مدیران اسبق هلدینگ تونگات هیلت و نقش وی در رسوایی حسابداری است که اخیراً در این شرکت رخ داده است. هویت این مدیر



هنوز فاش نشده است اما وی متهم است که شرکت‌های تولیدکننده‌ی شکر زیرمجموعه‌ی هلدینگ را مجبور به تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی خود نموده است. اگرچه این پرونده بر علیه یک فرد مطرح شده است ولی به دلیل بررسی پرونده توسط پلیس آفریقای جنوبی، هلدینگ تونگات هیلت از ارائه‌ی اطلاعات بیش‌تر خودداری کرده است. اقدامات بیش‌تر برای تسریع در روند بهبود شرایط ناشی از این بحران، شامل بررسی دارایی‌هایی که ممکن است به فروش برسد و یا حفظ شوند، توسط این هلدینگ آغاز شده است. همچنین احتمال کاهش تعداد کارکنان به عنوان بخشی از تجدید ساختار سازمانی این کسب و کار در حال بررسی است تا اطمینان حاصل شود که شرکت از تجربه و مهارت کافی برای پیاده سازی رویکرد جدید برخوردار خواهد بود. تونگات هیلت تحقیقات قانونی در مورد گزارش‌های مالی خود را آغاز کرده و یافته‌ها حاکی از آن است که به درخواست دو نفر از مدیران مطلع، شناسایی سود برخی از معاملات خاص انجام نشده است. سهام تونگات در ماه جاری و پس از آن که یک

۱۲ درصد انتظار دارند پیچیدگی‌ها به شکل قابل ملاحظه افزایش یابد). علاوه بر این، ۵۳ درصد از حسابداران رسمی معتقدند آگاهی بازار نسبت به ابزارهای پیچیده‌ی مالی برای جلوگیری از بحران مالی کافی نیست. ۵۵ درصد از حسابداران رسمی شرکت کننده در نظرسنجی، ارزشیابی مشتقات را چالش برانگیز عنوان کرده‌اند که ۶ درصد از آن‌ها معتقدند این چالش‌ها با اهمیت است و ۴۹ درصد آنان چالش‌های ارزشیابی را جزئی یا متوسط گزارش کرده‌اند. پنجاه و شش درصد آنان بیان کرده‌اند، اگر ابزار اندازه‌گیری و گزارشگری یکنواخت و شفاف باشد، ارزشیابی ابزارهای پیچیده مالی آسان‌تر می‌شود. دشواری در ارزشیابی ابزارهای پیچیده مالی، همچون تعهدات بدهی وثیقه، یکی از مهم‌ترین دلایل پشت پرده‌ی بحران مالی سال ۲۰۰۸ بوده است. ارزش بازار ابزارهای مشتقه در سال ۲۰۱۸ در مجموع بیش از ۵۹۴ تریلیون دلار بوده است. بیش از یک چهارم (۲۸ درصد) از پاسخ دهندگان به نظرسنجی اذعان می‌کنند که ابزارهای مالی در طی یک تا سه سال آینده بخش بزرگ‌تری از ترازنامه‌ی واحدهای تجاری را به خود تخصیص می‌دهند. با در نظر گرفتن پیچیدگی روزافزون ابزارهای مالی و افزایش سهم آن در ترازنامه، آگاهی مدیران و تیم‌های مالی از این منبع بالقوه‌ی ریسک ضروری به نظر می‌رسد. مدیر بخش دانش و توسعه‌ی انجمن حسابداران خبره‌ی آمریکا در بیانیه‌ای اعلام کرد، استفاده از یک چارچوب واحد برای ارزش‌گذاری ابزارهای مالی توسط شرکت‌ها، اطلاعات لازم را برای تصمیم‌گیری بهتر و در نتیجه شفافیت بیش‌تری برای سرمایه‌گذاران و دیگر ذی‌فعا ن فراهم می‌کند.

۲ جولای ۲۰۱۹، [www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)

## آیا کی پی ام جی قصد دارد ممنوعیت ارائه‌ی خدمات مشاوره در بریتانیا را نقض کند؟



فروش خدمات مشاوره‌ای در زمینه‌ی طرح‌های بازنشستگی می‌تواند مبلغ ۱۲۰ میلیون پوند درآمد برای غول صنعت مشاوره یعنی مؤسسه‌ی کی پی ام جی به همراه داشته باشد. خبرها حاکی از آن است، علی‌رغم ممنوعیت ارائه‌ی خدمات مشاوره توسط چهار مؤسسه‌ی بزرگ حسابرسی جهان در بریتانیا، کی پی ام جی در حال بررسی فروش خدمات مشاوره‌ی طرح‌های بازنشستگی است. فروش این خدمات به ارزش ۱۲۰ میلیون پوند، پیشنهاد ناخواسته‌ای است که کی پی ام جی را وسوسه می‌کند. اما کی پی ام جی تاکنون تصمیم قطعی در این باره نگرفته است. سخنگوی

سری از افشاگری‌های مربوط به سوء مدیریت مالی، ارزش بازار بیش از ۷۵ درصد سهام را از بین برد، به حالت تعلیق درآمد. خبرها نشان می‌دهد در اواخر ماه می صورت‌های مالی سال ۲۰۱۸، تنها بابت اقلام غیرنقدی باید به میزان ۴.۵ میلیارد راند آفریقای جنوبی (۳۰۵ میلیون دلار) تعدیل شود. گفتنی است ارزش هلدینگ تونگات در زمان تعلیق سهام آن بالغ بر ۱.۷۸ میلیارد راند (۱۲۵ میلیون دلار) بوده است. این درحالی است که رسوایی این هلدینگ قند و شکر اندکی پس از رسوایی حسابداری هلدینگ بین‌المللی استین هاف در آفریقای جنوبی رخ داده است. استین هاف در سال ۲۰۱۷، ۹۷ درصد از ارزش سهام خود را به دلیل گزارشگری مالی متقلبانه از دست داد. بر همین اساس، هیات مستقل نظارت بر حساب‌برسان کشور آفریقای جنوبی از تشدید اقدامات خود برای قوی کردن بیش‌تر آزمون‌های کشف تقلب در سطح شرکت‌ها، خبر داد. هلدینگ تونگات هیلت نیز قصد دارد تمام پاداش‌های پرداخت شده به مدیرانی که سوء مدیریت‌شان ثابت شده را بازگرداند. همچنین ظرف چند ماه اخیر تعدادی از مدیران این هلدینگ استعفا داده یا بازنشسته شده‌اند.

۲۷ ژوئن ۲۰۱۹، [www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)

## پیچیدگی‌های ابزارهای مالی، افزایش ریسک از نگاه حسابداران رسمی



بر اساس نظرسنجی اخیر انجمن حسابداران رسمی آمریکا، حسابداران رسمی به نگرانی خود درباره‌ی افزایش پیچیدگی‌های ابزارهای مالی اذعان داشته‌اند. پیچیدگی در ارزشیابی ابزارهای مالی همچون ابزار مشتقه دارای ریسک بالقوه‌ای است که می‌تواند به بحران مالی منجر شود. ۵۵ درصد از مدیران حسابرسی در مؤسسات حسابداری رسمی، ارزشیابی ابزارهای مالی را حوزه‌ای پر ریسک توصیف کرده‌اند. ۵۹ درصد از حسابداران رسمی شرکت کننده در این نظرسنجی بیان داشته‌اند که هنگام حسابرسی صورت‌های مالی واحدهای مورد رسیدگی، ارزشیابی ابزارهای مالی نظیر اوراق بهادار با پشتوانه‌ی رهنی، سوآپ نرخ بهره و دیگر ابزارهای مشتقه در ترازنامه، با پیچیدگی زیادی همراه بوده است. پیچیدگی ابزارهای مالی در دفاتر واحدهای مورد رسیدگی به حدی بوده است که ۶۹ درصد از حسابداران رسمی معتقدند، این پیچیدگی در سه سال آینده افزایش خواهد یافت (۵۷ درصد انتظار دارند افزایش پیچیدگی‌ها اندک باشد و

دلیل حسابرسی ضعیف این شرکت، به شدت جریمه کرده است. جریمه‌ی دیلیویت ۶،۵ میلیون پوند و جریمه‌ی هلن جورج شریک وقت مؤسسه ۱۵۰ هزار پوند اعلام شده بود که پس از انجام مذاکرات و قبول اتهامات به ترتیب به ۴،۲ میلیون پوند و ۹۷۵۰۰ پوند تقلیل یافت. همچنین دیلیویت باید ۳۰۰ هزار پوند برای هزینه‌های تحقیق و بازرسی پرداخت نماید و تمام کارکنان حسابرسی آن موظف هستند تا در برنامه‌ی آموزشی ویژه‌ای که طراحی شده است، شرکت نمایند. سخنگوی مؤسسه‌ی دیلیویت در بیانیه‌ای اعلام کرد، این مؤسسه ضعف کار حسابرسی خود در جریان رسیدگی به حساب‌های شرکت تابعه‌ی سرکو در سال ۲۰۱۱ و ۲۰۱۲ را می‌پذیرد و آنچه توسط این مؤسسه انجام شده است از استانداردهای حرفه‌ای مورد انتظار دیلیویت پایین تر بوده است. وی از برنامه‌ی بهبود مستمر دیلیویت برای افزایش کیفیت حسابرسی‌ها خبر داد که تاکنون به طور قابل توجهی تکامل یافته است. این مؤسسه همچنین خود را متعهد کرده است تا از ضعف‌هایی که در این حسابرسی وجود داشته است، درس گرفته و بر آن تمرکز نماید. گفتنی است، شورای گزارشگری مالی اعلام کرده است تا اطلاع ثانوی قصد ندارد جزئیات مذاکرات و توافق‌های خود با مؤسسه‌ی دیلیویت بر سر جریان این پرونده را منتشر نماید. این درحالی است که مؤسسات بزرگ حسابرسی جهان همچون پرایس واترهایوس کوپرز و کی پی ام جی در سال جاری با جریمه‌های سنگینی از سوی نهاد ناظر بازار حسابرسی بریتانیا مواجه شده‌اند. از سوی دیگر، پرونده‌ی شرکت تابعه‌ی سرکو اکنون در دادگاه در حال رسیدگی است و اتهام این شرکت دستکاری و ارائه‌ی اسناد کاملاً ساختگی است. انتظار می‌رود مجازات این شرکت حداکثر تا ۱۸ دسامبر ۲۰۱۹ اعلام شود.

۴ جولای ۲۰۱۹، [www.ft.com](http://www.ft.com)

کی پی ام جی در بریتانیا اذعان کرد، در چند سال گذشته، ارائه‌ی خدمات مشاوره‌ی طرح‌های بازنشستگی در بریتانیا، به طور قابل توجهی به یک بازار پیشرو در این صنعت افزوده شده است، به این ترتیب، ما به طور منظم در حال دریافت پیشنهادات ناخواسته از سوی مشتریان هستیم. مانند هر مؤسسه‌ی بزرگ دیگری، ما به طور مرتب و متناسب با استراتژی کسب و کار خود این پیشنهادات را ارزیابی می‌کنیم و گزینه‌های موجود برای این زمینه از کسب و کار را مورد بررسی قرار می‌دهیم. با این وجود، ما در این مرحله هیچ تصمیمی اتخاذ نکردیم و هیچ نتیجه‌ای نخواهیم گرفت. این درحالی است که ارائه‌ی خدمات مشاوره توسط مؤسسات بزرگ حسابرسی جهان در بریتانیا برای آنان چالش برانگیز و پیچیده شده است. هنوز مدت زمان زیادی از اصلاحات بازار حسابرسی بریتانیا با هدف کاهش انحصار چهار مؤسسه‌ی بزرگ حسابرسی یعنی کی پی ام جی، انست اند یانگ، دیلیویت و پرایس واترهایوس کوپرز نگذشته است. در ماه آوریل سال جاری شورای بازار و رقابت بریتانیا به عنوان یکی از نهادهای تنظیم کننده‌ی بازار حسابرسی بریتانیا، پیشنهاد کرد که بازار حسابرسی بریتانیا به یکسری اصلاحات اساسی نیاز دارد. شورا پیشنهادات متعددی را برای حل آسیب پذیری صنعت، محدودیت در انتخاب حسابرس و رقابت نامناسب فعلی ارائه نمود. جداسازی خدمات حسابرسی و خدمات مشاوره‌ی نمونه‌ای از این پیشنهادات است که توسط شورای بازار و رقابت مطرح شد. گفتنی است، بیل مایکل رئیس هیات مدیره‌ی کی پی ام جی بریتانیا، در سال گذشته، ارائه‌ی خدمات مشاوره‌ی برای شرکت‌هایی که توسط کی پی ام جی حسابرسی می‌شوند را، ممنوع اعلام کرد.

۲ جولای ۲۰۱۹، [www.pensionsage.com](http://www.pensionsage.com)

## جریمه‌ی ۶ و نیم میلیون پوندی دیلیویت به دلیل حسابرسی ضعیف گروه سرکو

### اجرای مسئولیت اجتماعی این بار توسط دو مؤسسه‌ی حسابدار رسمی هنری - هورن و مارکس نلسون



کارکنان مؤسسه‌ی حسابدار رسمی هنری - هورن در آریزونا اخیراً از مرکز خدمات اجتماعی فینیکس بازدید کرده و به شکل داوطلبانه اقدام به نظافت و طراحی اتاق‌های این مرکز نمودند. این مرکز

ارائه‌دهنده‌ی خدمات مددجویانه به قربانیان قاچاق انسان و برنامه‌های بازپروری معتادان است. مرکز فینیکس برنامه‌های مختلفی را برای کمک به خانواده‌های کم توان مالی برای پیشگیری و مراقبت‌های پرستاری ارائه می‌دهد. مؤسسه‌ی حسابدار رسمی مارکس نلسون نیز در تاریخ ۲۰



شورای گزارشگری مالی بریتانیا مؤسسه‌ی دیلیویت و هلن جورج شریک وقت مؤسسه را در جریان حسابرسی یکی از واحدهای تابعه‌ی گروه سرکو که مربوط به سال ۲۰۱۱ و ۲۰۱۲ است، به شدت مجازات کرد. شرکت تابعه‌ی سرکو متهم است در قراردادهای خود با وزارت دادگستری برای ارائه‌ی برچسب‌های الکترونیک، سود خود را بیش تر از واقع گزارش کرده است. شورای گزارشگری مالی بریتانیا مؤسسه‌ی حسابرسی دیلیویت را به

ژوئن دفاتر خود را تعطیل کرد تا اجازه دهد ۱۸۱ کارمند آن به خدمت به جامعه‌ی محلی خود بپردازند. آن‌ها در روز اجرای مسئولیت‌های داوطلبانه‌ی مؤسسه، در سراسر کانزاس سیتی در مراکز غیرانتفاعی خدمات اجتماعی مشغول به فعالیت شدند. روز اجرای مسئولیت‌های داوطلبانه‌ی مؤسسه‌ی مارکس نلسون بخشی از برنامه‌ی توسعه‌ی مهریانی این مؤسسه است که سالی یک بار برگزار می‌شود و کارکنان آن یک مرکز غیرانتفاعی خدمات اجتماعی را برای ایفای فعالیت داوطلبانه انتخاب می‌کنند. در سال جاری ۱۳ خیریه‌ی مختلف از جمله جامعه‌ی سرطان آمریکا، مرکز اوتیسم شروود و خانه‌های امید برای ارائه‌ی خدمات داوطلبانه انتخاب شدند. این مؤسسه همچنین مبلغی را برای کمک به صندوق غذای محلی در راستای مبارزه با شکاف تغذیه‌ی تابستانی اهدا کرده است، در زمانی که مدارس در تعطیلات تابستانی هستند و کودکان محلی به غذاهای مدرسه دسترسی ندارند، صندوق غذای محلی وعده‌های غذایی را میان دانش آموزان بی بضاعت توزیع می‌کند.

۵ جولای ۲۰۱۹، [www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)

چالش‌های گسترده‌تر کسب و کار را در کنار یک بازیکن جدید یا شریک متحد پشت سر می‌گذارند. به طور خاص، مؤسسات فناوری محور در آینده، مهندسين نرم افزار را به عنوان طرف سوم به مشتریان خود معرفی خواهند کرد و در کنار هم برای حل نیازهای مشتریان، کار خواهند کرد. در صورت خواست مشتری تمام خدمات حرفه‌ای حسابرسي، مشاوره و مالیات در کنار مهندسين، برنامه نویسان و دیگر متخصصان فناوری ارائه خواهد شد. حسابرسان، متخصصان مالیاتی و مشاوره، نقش اساسی و منحصر به فردی را در این شراکت و پیوند میان خدمات حرفه‌ای و فناوری، ایفا می‌کنند. آن‌چه برای موفقیت مؤسسات فناوری محور نیاز است، مهارت تبدیل ارائه‌دهندگان خدمات به مترجمان حرفه‌ای است که آن‌ها را قادر می‌سازد نیازهای حسابداری، مالیات و مشاوره‌ای مشتریان را تفسیر کرده و با کمک فناوری به حل مسائل آنان کمک کنند. مؤسسات حسابرسي و خدمات مشاوره در بهترین موقعیت ارائه‌ی برنامه‌های کاربردی و خدمات فناوری محور به دو طرف یعنی مشتریان و مهندسان، قرار دارند. چراکه، مهندسان اغلب درک ناقصی از مشکلات کسب و کار و یا نیاز آن‌ها دارند، و مشتریان نیز اغلب دارای دانش ناقص از حسابداری، مالیات و یا مشاوره‌ی فنی مورد نیاز خود و همچنین نقش فناوری در حل مسائل خود هستند. به این ترتیب، این مؤسسات خدمات حرفه‌ای هستند که بافت هم‌بند بین بخش‌های مختلف را تشکیل می‌دهند. بدون مؤسسات خدمات حرفه‌ای، هیچ یک از طرفین به شناخت کامل از نیاز خود نمی‌رسند و همچنین نمی‌توانند یک راه حل کامل را ارائه دهند. مهارت‌های حسابداری فنی، مالیات و مشاوره، همراه با تجربه‌ی گسترده در حوزه‌ی کسب و کار، ارزش ارائه‌ی خدمات حرفه‌ای را در عصر جدید بیش‌تر می‌کند. دانستن تمام این موارد، به حرفه برای ایجاد مدل کسب و کار جدید در آینده کمک خواهد کرد تا فعالیت خود را به صورت پویا ایجاد نماید. مشتریان نیازمند کسب و کاری بی حد و مرز هستند که می‌تواند با مداخله‌ی فناوری میسر شود. از این رو، ضروری است تا مؤسسات خدمات حرفه‌ای با ارتباط برقرار کردن میان فناوری، خدمات حرفه‌ای و نیازهای مشتریان، و حل چالش‌های کسب و کار که مشتریان اغلب آن‌ها را غیر قابل حل می‌دانند، بازار خود را ایجاد نمایند. یک مدل مشارکتی به مؤسسات کمک می‌کند، حتی اگر مدل خدمات حرفه‌ای سنتی پیشین مکانیزه شود، بتوان با کم‌ترین افراد و با فرآیندهای مبتنی بر فناوری بیش‌تر، سرمایه‌های فکری کلیدی را در راه‌حل‌های تکرارپذیر جای‌گذاری نمود، و اطمینان حاصل کرد جریان درآمد همچنان قوی باقی می‌ماند. تامل بیش از این جایز نیست. ارائه‌ی خدمات سنتی بسیاری از جنبه‌های پیشرفته‌ی مدل مشارکتی فناوری محور را دربر نمی‌گیرند. خبر خوب این است که در حال حاضر بسیاری از مؤسسات روابط اتحاد را به طور کامل به مدل کسب و کار خود اضافه کرده‌اند. آن‌ها گروه‌های نوآوری و استراتژی‌ها را ایجاد کرده‌اند و تیم‌های بازاریابی مبتنی بر نوآوری را نیز تشکیل داده‌اند. آن‌ها مفاهیم مدل کسب و کار جدید خود را به بازار معرفی کرده‌اند و کارمندان را به گونه‌ای آموزش می‌دهند که به طور موثر از تجسم و ابزارهای دیگر برای کار با مشتریان استفاده کنند. آن‌ها درک کرده‌اند که طول عمر و ثبات کسب و کارشان بستگی به چالش‌های همیشه در حال تغییر و همیشه متفاوت کسب و کار مشتریان‌شان دارد. برای بسیاری

## از ارائه‌ی خدمات حرفه‌ای تا تبدیل شدن به یک نیروگاه فناوری



صنعت خدمات حرفه‌ای ثابت کرده است که فوق العاده موفق است. مؤسسات حسابرسي و خدمات مشاوره‌ای برای دهه‌ها وجود داشته‌اند و به اعتماد عمومی و حفظ شفافیت بازارهای مالی خدمت کرده‌اند. اما خطر بزرگی پیش روی صنعت خدمات حرفه‌ای وجود دارد، که آن‌ها را با اختلال عظیمی مواجه می‌کند. یادگیری ماشین، هوش مصنوعی و دیگر فناوری‌ها به سرعت در حال تهیه‌ی حساب‌های مربوط به مالیات و حسابرسي صورت‌های مالی سنتی هستند. این تغییر، به سرعت در حال انجام است و مؤسسات ارائه‌دهنده‌ی خدمات حرفه‌ای با هزاران دلار سرمایه‌گذاری، خواهان به کارگیری فناوری‌های روز هستند. رقابت میان مؤسسات برای تبدیل شدن به یک مؤسسه‌ی فناوری محور، به اندازه‌ی کافی به اندازه‌ی مؤسسه و دسترسی جغرافیایی آن متکی نیست. مؤسسات ارائه‌دهنده‌ی خدمات حرفه‌ای باید مدل جدیدی را برای ارائه‌ی خدمات به مشتری ایجاد کنند. در این مدل، مؤسسات خدمات حرفه‌ای دیگر خدمات را به شکل جداگانه یا تک ارائه نخواهند داد. به عبارت دیگر، کارشناسان مؤسسه

## ارزیابی عملکرد مؤسسات حسابرسي توسط شوراي گزارشگري مالي بریتانیا



نتایج ارزیابی حسابرسي شرکت‌های بورسي بریتانیایی نشان می‌دهد، در سال گذشته تنها ۷۵ درصد از حسابرسي‌های انجام شده در سطح خوب بوده‌اند یا به بهبود اندکی نیاز داشته‌اند، این در حالی است که سطح مقبول مورد انتظار شوراي گزارشگري مالي ۹۰ درصد بوده

است و به این ترتیب مؤسسات حسابرسي ضعيف عمل کرده‌اند. نتایج آخرین بازرسي‌های شوراي گزارشگري مالي نشان می‌دهد، عملکرد سال گذشته‌ی مؤسسات حسابرسي هیچ‌گونه پیشرفتي نداشته است. به ویژه مؤسسه‌ی گرنٹ تورنتون که به طور مستمر نتایج عملکرد ضعيفی داشته است. ارزیابی حسابرسي‌های انجام شده درباره‌ی ۲۵ درصد از شرکت‌های بورسي حاکی از آن است که حسابرسي‌ها پایین‌تر از سطح استانداردهای پذیرفته شده هستند و ۷۵ درصد از حسابرسي در سطح خوب قرار گرفتند یا به بهبود اندک نیاز داشته‌اند. اما سطح مقبول مورد انتظار شوراي گزارشگري مالي ۹۰ درصد بوده است. استفن هادریل مدیرعامل شوراي گزارشگري مالي در بیانیه‌ای اذعان کرد، در شرایطی که آینده‌ی صنعت حسابرسي زیر ذره بین قرار گرفته است، نتایج آخرین ارزیابی‌ها از کیفیت حسابرسي‌ها قابل قبول نیست. مؤسسات حسابرسي باید علل نقص‌های حسابرسي خود را شناسایی و اقدامات سریع و مناسب را برای بهبود کیفیت انجام دهند. آخرین نتایج ما نشان می‌دهد که آن‌ها در سال‌های اخیر موفق به انجام این کار نشده‌اند. بازرسي اخیر انجام شده توسط شوراي گزارشگري مالي اهمیت موضوع کیفیت حسابرسي را ثابت می‌کند. در بازرسي حسابرسي‌های انجام شده مربوط به سال ۲۰۱۷ نیز، مواردی کشف شد که نشان می‌دهد حسابرسان تمام ۷ مؤسسه‌ی حسابرسي بزرگ بریتانیایی در مدیریت کافی چالش‌هایی که بر سر مسائل قضایوتی وجود دارد، ناکام مانده‌اند. شوراي گزارشگري مالي اظهار دارد که این موضوع در چند سال گذشته وجود داشته و از طرز تفکر تیم‌های حسابرسي، مهلت‌های دقیق گزارش و پیچیدگی قضایوت‌های مربوطه حاصل می‌شود. همچنین موضوع روابط حسابرسي مدت‌هاست که به عنوان یک مسئله‌ی کلیدی مطرح شده است. در میان مؤسسات مورد بازرسي، تنها ۵۰ درصد از حسابرسي‌های گرنٹ تورنتون در سطح خوب یا نیازمند بهبود اندک قرار دارند و در طول ۵ سال اخیر تنها ۲۶ درصد از حسابرسي‌های این مؤسسه نیازمند بهبود قابل ملاحظه بوده است. در نتیجه شوراي گزارشگري مالي اعلام کرده است از این پس گرنٹ تورنتون را تحت بررسی‌های دقیق‌تری انجام خواهد داد که شامل الزام این مؤسسه به یک برنامه‌ی بهبود کیفیت حسابرسي جدید و افزایش تعداد حسابرسي‌های تحت بازرسي برای سال ۲۰۱۹-۲۰۲۰ است. سخنگوی گرنٹ تورنتون نیز در واکنش به این موضوع اذعان کرد، گزارش اخیر شوراي گزارشگري

مؤسسات، که با ابزارهای گوناگون مانع از ورود به مدل استراتژی جدید می‌شوند، آن‌چه مورد نیاز است، تغییر ذهنیت و تغییر ساختار است.

۵ جولای ۲۰۱۹، [www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)

## بررسی نسل آینده‌ی حسابرسي داخلی توسط مؤسسه‌ی پروتیویتی



مؤسسه‌ی حسابرسي و خدمات مشاوره‌ی پروتیویتی جدیدترین نسخه‌ی کتاب بررسی وضعیت حسابرسي داخلی در سطح جهان را منتشر نمود. این نسخه که نسل آینده‌ی حسابرسي داخلی نام دارد، سعی کرده است تا بینش رهبران حسابرسي داخلی را در زمینه‌ی نوآوری‌های دیجیتال در صنایع مختلف شکل دهد. این نسخه همچنین در تلاش است تا نشان دهد، چگونه رهبران حسابرسي داخلی می‌توانند با بینش جدید خود روش‌های معمول تفکر را مختل کنند، و چگونه حسابرسي داخلی را به عنوان یک شریک تجاری استراتژیک در ذهن اعضای هیات مدیره در جایگاه خود قرار دهند. پروتیویتی با ۱۶ سازمان مختلف درباره‌ی تجربیات شان در مورد نحوه و چگونگی انجام تدریجی عملیات حسابرسي داخلی به شکل انعطاف پذیرتر، درگیر نمودن کسب و کار تجاری در فرآیند حسابرسي داخلی و استفاده‌ی بیش‌تر از فناوری برای پیش‌بینی و مدیریت موثر ریسک‌ها، مصاحبه کرده است و تجارب این سازمان‌ها به صورت مطالعه‌ی موردی در نسخه‌ی جدید کتاب ارائه شده است. اکسیدنتال پترولیوم (شرکت نفت و گاز آمریکایی) و شرکت فناوری اطلاعات ان‌ان‌تی که یک شرکت بین‌المللی ژاپنی است از جمله کسب و کارهای مورد مطالعه در این کتاب بوده‌اند. بریان کریستنسن، مدیر بخش حسابرسي داخلی و مشاوره‌ی مالی بین‌المللی پروتیویتی در بیانیه‌ای اذعان داشت، تبدیل شدن به یک کسب و کار نسل جدید، به تغییر ذهنی و فرهنگی نیاز دارد. برای کمک به تحول در کسب و کار، حسابرسي داخلی نیاز دارد رو به جلو حرکت کند، رویکرد هوشمندانه‌ای را اتخاذ کند و به طور فعال تلاش نماید تا از عملکردی مبتنی بر ریسک و تغییر، به مرکزی برای نوآوری تبدیل شود. این به معنی توازن مدل‌های جدید حسابرسي داخلی با فناوری، منابع و روش‌های مناسبی است که تحت حمایت راهبردی شرکتی و زیرساخت‌ها قرار دارد. وی اضافه کرد برای سازمان‌هایی که نمی‌خواهند از عصر دیجیتال عقب بمانند، زمان توجه به این مسائل، حال حاضر است. گفتنی است، نسخه‌ی جدید کتاب نسل آینده‌ی حسابرسي داخلی در سایت مؤسسه‌ی پروتیویتی قرار دارد.

۱۰ جولای ۲۰۱۹، [www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)



جهان در صدر جدول استخدام کنندگان متخصصان سایبری بریتانیا هستند، قابل توجه است. امنیت سایبری به طور کلی به اولویت کسب و کارهای تجاری بریتانیایی تبدیل شده است، چرا که اکنون با حملات بیش تر و زیان بارتری مواجه هستند. طبق آمار شرکت بیمه‌ی هیسکاکس در سال ۲۰۱۸، شرکت‌های کوچک به طور متوسط در هر روز با ۶۵۰۰۰ حمله‌ی سایبری مواجه بوده‌اند. در نتیجه، تعداد شرکت‌هایی که آماده‌ی سرمایه‌گذاری بر روی امنیت سیستم‌های دیجیتال هستند، افزایش یافته است. از سوی دیگر، مقررات سخت‌گیرانه نیز فشار بر شرکت‌های مختلف را برای تجهیز خود به تمام انواع امنیت سایبری افزایش می‌دهد. مقررات حفاظت از داده‌ها، شرکت‌ها را ملزم می‌کند تا بر نحوه‌ی ذخیره‌ی داده‌های خود نگاه دقیق‌تری داشته باشند. اما، چرا مؤسسات حسابرسی امنیت سایبری خود را سریع‌تر از سایر کسب‌وکارها تقویت می‌کنند؟ واقعیت این است که آن‌ها به حجم بسیار بالایی از اطلاعات مشتریان خود دسترسی دارند و این یک دلیل آشکار برای قرار گرفتن در معرض حمله‌ی سایبری است. حساب‌رسان به اطلاعات بسیار ارزشمند، به ویژه جزئیات مالی مشتریان خود دسترسی دارند. به نوعی، آن‌ها به اسرار دیگران دسترسی دارند، بنابراین نیاز به امنیت بیش‌تر است، اما این تمام داستان نیست. چهار مؤسسه‌ی بزرگ حسابرسی تنها خدمات حسابداری ارائه نمی‌دهند، به این ترتیب در حالی که برخی از متخصصان امنیتی سایبری برای حفاظت داخلی در مؤسسات به کار گمارده می‌شوند، برخی دیگر برای مشاوره و خدمات پشتیبانی به مشتریان استخدام می‌شوند. با توجه به پیچیدگی امنیت سایبری، ممکن است متخصصان امنیتی سایبری به عنوان رهبران مبارزه با جرایم دیجیتال و سرعت داده‌ها شناخته شوند. اما آن‌ها نمی‌توانند این کار را خود به تنهایی انجام دهند. مؤسسات حسابرسی می‌توانند با تقویت مهارت‌های دیجیتال خود و مدیریت فایل‌ها و داده‌ها، خود را از سایرین متمایز کنند.

۱۰ جولای ۲۰۱۹، [www.aatcomment.org.uk](http://www.aatcomment.org.uk)

## خواسته‌ی مشتریان، احساس مسئولیت کسب و کارهای تجاری نسبت به محیط زیست



بر اساس تحقیقات مؤسسه‌ی کی‌پی‌ام‌جی، بیش از دو سوم (۶۷ درصد) بریتانیایی‌ها اذعان می‌کنند که نسبت به ۵ سال گذشته در رابطه با تاثیرات زیست محیطی

کالاهای مصرفی اهمیت بیش‌تری قائل هستند، اما عمدتاً احساس می‌کنند این وظیفه‌ی کارخانه‌ها و تولیدکنندگان است که این مسئله را حل کنند. در نظرسنجی که اخیراً توسط کی‌پی‌ام‌جی از ۲۰۰۰ مصرف‌کننده انجام شده است، بیش از نیمی از (۵۳ درصد) آن‌ها در پاسخ به این سوال که چه کسی باید از سازگار بودن محصولات و کالاها با محیط

مالی روشن می‌کند که تمام حرفه‌ی حسابرسی باید کیفیت کار خود را افزایش دهند و این فقط مخصوص گرن‌ت تورنتون نیست. وی اضافه کرد، برخی از حسابرسی‌های مربوط به شرکت‌های بزرگ بورسی پایین‌تر از سطح استانداردهای مورد انتظار بوده است. اما ما به عنوان یک متخصص حرفه‌ای اقدامات مهمی برای تقویت کیفیت حسابرسی‌هایی که توسط مؤسسه انجام می‌شود برداشته‌ایم. در ماه ژوئن سال ۲۰۱۹ گرن‌ت تورنتون جزئیات میزان سرمایه‌گذاری‌های در ساختار و کارکنان حرفه‌ای را خود که در راستای اجرای برنامه‌ی بهبود شورای گزارشگری مالی است، منتشر نمود. حسابرسی نقشی حیاتی در نحوه‌ی تعامل کسب و کار با جامعه دارد، اما به اعتماد و اطمینان همه‌ی افرادی بستگی دارد که بر آن تکیه می‌کنند. به عنوان یک مؤسسه‌ی خدمات حرفه‌ای ما باید برای به دست آوردن این اعتماد، متعهد باشیم. در مورد وضعیت دیگر مؤسسات حسابرسی، کیفیت حسابرسی‌های پرایس واتر‌هاوس کوپرز از شرکت‌های بورسی از ۸۴ درصد به ۶۵ درصد تنزل یافته است، از این رو شورای گزارشگری مالی از این مؤسسه درخواست نموده تا هر چه سریع‌تر اقدامات لازم برای بهبود و رسیدن به سطح مقبول مورد انتظار را انجام دهد. علی‌رغم پیشرفت‌های اخیر کی‌پی‌ام‌جی، این مؤسسه تا زمان احراز کیفیت حسابرسی به شکل پایدار، همچنان زیر ذره بین شورای گزارشگری مالی قرار خواهد داشت. استفن هادریل مدیرعامل شورای گزارشگری مالی اعلام کرد سطح مورد انتظار مقبول شورا، اکنون ۹۰ درصد است اما شورا قصد دارد برای سال‌های ۲۰۲۰ و ۲۰۲۱ این سطح را ۱۰۰ درصد اعلام کند. یعنی ۱۰۰ درصد از حسابرسی‌های تحت بازرسی باید در سطح خوب باشند و یا نیاز به بهبود اندک داشته باشند.

۱۰ جولای ۲۰۱۹، [www.accountancy.com](http://www.accountancy.com)

## چرا حسابداران به متخصصان امنیت سایبری نیاز دارند؟

امنیت سایبری بیش‌تر از سال‌های گذشته در دستور کار کسب و کارهای تجاری قرار گرفته است. در این میان چهار مؤسسه‌ی بزرگ حسابرسی جهان در راس کسب و کارهای تجاری بریتانیایی هستند که اقدام به استخدام متخصصان امنیت سایبری نموده‌اند. به



عنوان نمونه، از ۱۷ استخدام اخیر کی‌پی‌ام‌جی و از ۲۰ استخدام اخیر پرایس واتر‌هاوس کوپرز در سال گذشته، یک نفر متخصص امنیت سایبری بوده است. اما پرسش این جاست که این نیاز روبه رشد به امنیت سایبری از کجا نشأت می‌گیرد؟ بر اساس تعریف، مؤسسات حسابرسی نیاز به ذخیره‌ی حجم انبوهی از اطلاعات حساس مالی دارند و به همین دلیل نیاز به دفاع قوی سایبری دارند. با این حال، این که چهار مؤسسه‌ی بزرگ حسابرسی

خیلی طول نخواهد کشید و محبوبیت ارزشهای دیجیتال به رشد خود ادامه می‌دهد. از این رو، حسابداران رسمی باید راه‌کارهای بهتری را برای ارائه‌ی خدمت به این پدیده‌ی روبه‌رشد، فرا بگیرند. حسابرسی درآمد استخراج ارزشهای دیجیتال کار ساده‌ای نیست. حسابداران رسمی باید تعداد باورنکردنی از متغیرها را پیگیری و مدیریت کنند. آن‌ها باید بدانند که چه مقدار ارزش رمزنگاری شده، تولید شده است، میزان پرداخت‌ها چه قدر بوده است، مبنای هر پرداخت، و مانده‌های همواره در حال تغییر حساب‌ها را نیز باید تعیین نمود. به دلیل عدم اطمینان‌های فراوان و کمبودهایی که روش‌های قدیمی همچون استفاده از صفحات گسترده دارند، حسابداران رسمی نیازمند توانمندی‌های جدید هستند. برای ارائه‌ی خدمت به استخراج کنندگان ارزشهای دیجیتال، حسابداران رسمی باید ابزار دقیق‌تری را برای مدیریت وظایف متنوع جست‌و‌جو نمایند. از جمله‌ی این ابزارها می‌توان به موارد ذیل اشاره نمود:

۱- روندهای حسابرسی: بنگاه‌های تجاری فناوری‌های مبتنی بر بلاک چین را دوست دارند، زیرا این فناوری‌ها روندهای حسابرسی غیر قابل تغییری را ارائه می‌دهند. برای ارائه‌ی خدمات به مشتریان ارزشهای رمزنگاری شده با حجم بالا، حسابداران رسمی باید روندهای حسابرسی را دنبال کنند که قادر باشند معاملات متعدد را پوشش دهد و بینش هوشمندانه‌ای را برای جلوگیری از خطاها و تقلب ایجاد نماید. به عبارت بهتر، هر قدر حسابداران رسمی قادر باشند به شکل دقیق‌تری معاملات ارزشهای رمزنگاری شده را رهگیری کنند، ارزش کار آن‌ها بالاتر می‌رود.

۲- هم‌گام‌سازی مستمر: استخراج کنندگان ارزشهای دیجیتال تمایل دارند در مبادلات ارزشهای رمزنگاری شده‌ی چندگانه کار کنند و چندین کیف پول را نگه دارند و تا جایی که امکان دارد ارزش دیجیتال کسب کنند. حسابداران رسمی کمک می‌کنند تا استخراج کنندگان ارزشهای دیجیتال ثبتهای خود را با استفاده از فناوری‌هایی به روز نمایند که قادر هستند تمام کیف پول‌ها و مبادلات را به طور خودکار هم‌گام سازند.

۳- دسترسی مشترک: عملیات استخراج ارزشهای دیجیتال گروهی است، ارتباط از طریق ایمیل به شکل آهسته پیش می‌رود. استفاده از ابزارهای هوشمندانه‌تر برای برقراری ارتباط سریع میان اعضای تیم استخراج ارزشهای دیجیتال امری ضروری است. انتقال داده‌های مربوط به ارزشهای رمزنگاری شده به صفحات گسترده (اکسل) خوب است، اما سعی نکنید از اکسل برای اهداف اولیه ردیابی استفاده کنید.

۴- امنیت چندسطحی: همه نیاز ندارند همه چیز را بدانند. برخی از استخراج کنندگان ارزشهای دیجیتال می‌خواهند فایل‌ها را تنها برای مطالعه، با سرمایه‌گذاران و شرکا به اشتراک بگذارند. به این ترتیب آنان حق دسترسی به حجم گسترده‌ای از عملیات را در اختیار نخواهند داشت. به عنوان یک حسابدار رسمی راه حلی را انتخاب کنید که دربرگیرنده‌ی خصوصیات امنیتی و حفظ حریم شخصی است و مانع از دسترسی‌های ناخواسته می‌شود.

به طور کلی، استخراج ارزش دیجیتال مسیر پیچیده‌ای برای رسیدن به ثروت ارائه می‌دهد. اما دشواری مسیر، هزاران استخراج کننده‌ی ارزش

زیست اطمینان حاصل کند، تنها ۱۵ درصد به سیاست‌گذاران اشاره کردند، یک دهم (۹ درصد) فکر می‌کنند که این مسئولیت خرده فروشان است و ۱۰ درصد این مسئولیت را متوجه مصرف کنندگان می‌دانند. دن توماس مدیر کی پی ام جی بریتانیا بیان کرد، احساس مسئولیت در راستای پایداری باید در دنیای شرکت‌ها بیدار شود. تحقیقات ما به طور دقیق مشخص می‌کند که مصرف کنندگان این وظیفه را متوجه تولیدکنندگان محصولات می‌دانند. این حقیقت که تنها یک نفر از ده نفر مصرف کننده بر این باور است که تغییر در تاثیر بر محیط زیست مسئولیت مصرف کنندگان است، نشان دهنده‌ی مقیاس چالش ایجاد شده برای تولیدکنندگان است. ارائه‌ی یک پیشنهاد سازگار با محیط زیست کافی نیست، پایداری باید در همه‌ی شرکت‌ها تعبیه شود، بنابراین انتخاب اشتباه برای مصرف کننده وجود ندارد. مصرف کنندگان همچنان به تقاضای همان محصولات و با همان کیفیت، اما با حداقل تاثیر بر روی سیاره‌ی زمین ادامه خواهند داد. جوان‌ترین و قدیمی‌ترین نسل‌ها به طور قابل توجهی درگیر مبارزه برای ساخت کالاهای مصرفی هستند که بیش‌تر با محیط زیست سازگار است. بیش از سه چهارم (۷۶ درصد) از افراد ۱۸ تا ۲۴ ساله و ۶۸ درصد از کسانی که ۵۵ سال و بالاتر هستند، اذعان کردند که نسبت به ۵ سال گذشته بیش‌تر به مسئله‌ی تاثیر کالاهای مصرفی بر محیط زیست، توجه می‌کنند. در مقایسه، تنها ۶۳ درصد از کسانی که در سن ۲۵ تا ۵۴ سالگی بودند، همین را گفتند. به طور کلی، پاسخ دهندگان مایل هستند برای کالاهای مصرفی سازگار با محیط زیست به طور متوسط ۸٫۵ درصد بیش‌تر بپردازند.

۱۵ جولای ۲۰۱۹، [www.cirmagazine.com](http://www.cirmagazine.com)

## چگونه حسابداران رسمی می‌توانند به استخراج کنندگان ارزشهای دیجیتال کمک کنند؟

تصور کنید ۱۰ سال قبل است و شما برای دریافت مشاوره‌ی مالیاتی درباره‌ی ارزشهای دیجیتال به یک مؤسسه‌ی حسابدار رسمی مراجعه کرده‌اید. شما به آن‌ها توضیح می‌دهید که چگونه در



اینترنت به مبادله‌ی ارزش دیجیتال می‌پردازید و اکنون می‌خواهید برای مالیات خود مشاوره دریافت نمایید. احتمالاً آن‌ها شما را از سر خود باز می‌کنند و برای سرمایه‌گذاری در پول اینترنتی بی‌ارزشی که بازدهی ندارد، عقل شما را زیر سوال می‌برند! اما امروزه مؤسسات حسابدار رسمی در ارائه‌ی مشاوره به استخراج کنندگان ارزشهای دیجیتال در زمینه‌های مختلف همچون مدیریت بدهی‌های مالیاتی و هزینه‌های کسب و کار تجاری‌شان، مشارکت چشم‌گیری دارند. این سیستم تاکنون به اندازه‌ی کافی خوب بوده است، روزهای نادیده گرفتن استخراج ارزشهای دیجیتال

دیجیتال را متوقف نخواهد کرد تا از قلاب‌های دیجیتالی برای جست‌وجوی طلا استفاده نکنند. مشتریان مؤسسه‌ی شما به درک نوسانات و توانایی‌های بالقوه‌ی کسب و کار خود نیاز دارند. به عنوان یک حسابدار رسمی باید ابزارهای مناسب را پیدا کنید و خود را با آخرین تحولات دنیای ارزهای رمزنگاری شده به‌روز نمایید.

۱۷ جولای ۲۰۱۹، [www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)

## حسابرسان داخلی باید همگام با نیاز بازار به شفافیت پیش بروند

کنگره‌ی آمریکا در ژوئیه‌ی ۲۰۰۲ قانون ساربینز-آکسلی را با هدف حمایت از سرمایه‌گذاران در مقابل گزارشگری مالی متقلبانه تصویب کرد.



این قانون پس از رسوایی‌های مالی بزرگ شرکت‌هایی همچون انرون و ورلدکام در سال ۲۰۰۰ پایه‌گذاری شد. ساکس اصلاحات سختی را در مورد مقررات اوراق بهادار صورت داد و مجازات‌های سختگیرانه‌ای را بر متخلفان اعمال کرد. تمام شرکت‌های سهامی عام (و بعضی از شرکت‌های خصوصی) از سال ۲۰۰۶ شروع به اجرا و گزارش کنترل‌های داخلی حسابداری به کمیسیون اوراق بهادار و بورس کردند. از آن پس، امضای اطلاعات نادرست توسط مدیران ارشد، با احتمال جریمه نقدی تا ۵ میلیون دلار و ۲۰ سال زندان همراه شد. با تصویب قانون ساربینز-آکسلی، نقش حسابرسان داخلی از همیشه مهم‌تر شد. حسابرسان داخلی به طور سنتی در نقش‌های صامت‌تری کار کرده‌اند که شامل پاسخ دادن به ریسک‌ها و پیشنهاد تغییرات می‌شود. اما پس از تصویب قانون ساربینز-آکسلی نیاز بود تا آن‌ها نسبت به حسابرسی‌های خود بینش بیشتری پیدا کنند، ریسک‌ها را سریع‌تر شناسایی کنند و در صورت نیاز به انجام اقدامات ضروری، مدیریت را توجیه نمایند. قانون ساکس با اضافه کردن فوریت به تمام بخش‌هایی که به جای شناسایی به حل مشکلات عادت کرده بودند، زیربنای نقش تیم‌های حسابرسی داخلی را تغییر داد. اگرچه ممکن است، پس از بحث‌های اخیر کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا مبنی بر کاهش الزامات گزارشگری تحت قانون ساربینز-آکسلی تنها برای شرکت‌های بزرگ بورسی، بسیاری از تیم‌های حسابرسی داخلی شرکت‌های کوچک، برای تطبیق تفکر و فناوری‌های حسابرسی خود در راستای پاسخ به الزامات همواره در حال تغییر، ضرورت کم‌تری را احساس کنند. اما تاخیر در پیاده‌سازی هر راه‌حل یا خدمتی که می‌تواند به رعایت الزامات قانونی کمک کند، به طور بالقوه فاجعه‌آمیز است. صرف نظر از تغییرات قانونی، تحولات مالی در سراسر سازمان‌ها اتفاق می‌افتد و هنوز هم باید برای تسهیل جریان کنترل‌های مالی و گزارشگری به فناوری‌های جدید تکیه نمود. با گسترش الزامات گزارشگری مبتنی بر

زبان گزارشگری تجاری توسعه پذیر از سوی کمیسیون بورس و اوراق بهادار و بهبود دسترسی به داده‌های دیجیتالی، بدهی‌های تیم‌های حسابرسی داخلی با تقاضای رو به رشد شفافیت مالی مواجه شوند. این به این معنی است که حسابرسان داخلی باید مشاوران کسب و کار چابکی باشند که از فناوری برای کمک به تیم‌های خود استفاده می‌کنند تا به اثربخشی مدیریت ریسک در سازمان خود دست یابند.

### تمرکز بر تفکر انتقادی

بر اساس گزارش بنیاد تحقیقاتی انجمن حسابرسان داخلی آمریکا، تفکر انتقادی، در راس مهارت‌های مورد نیاز حسابرسان داخلی است که در استخدام، مورد توجه مدیران قرار می‌گیرد. مهم است که نه تنها قضاوت‌های تحلیلی را انجام دهیم، بلکه باید برای رسیدن به نتایج دقیق‌تر سوالات و دیدگاه‌های شخصی را نیز مبنا قرار دهیم. تفکر انتقادی حسابرسان داخلی را قادر می‌سازد تا اعتماد به نفس را به تیم و مدیران خود القا کنند. حسابرسان داخلی نمی‌توانند در چنین حوزه‌ای که به شدت زیر ذره‌بین است، کسب شهرت نمایند مگر آن‌که اطلاعات مورد نیاز برای تصمیم‌گیری‌های آگاهانه‌ی ذی‌فغان را فراهم کنند. حسابرسان داخلی همیشه باید داده‌های تاریخی را بررسی کنند تا بتوانند تحلیل کنند که چه اتفاقی افتاده است. اما اگر فقط به گذشته نگاه کنند، بخشی از ارزش خود را از دست می‌دهند. حسابرسان داخلی آینده‌نگر می‌توانند با ارائه‌ی اطلاعات به موقع به مدیران در اتخاذ تصمیمات و انجام اقدامات به موقع کمک کنند. اگرچه، توانایی ارائه‌ی اطلاعات به موقع نیازمند ارزیابی مجدد فناوری و فرآیندها است.

### ارتقای صفحات گسترده

بسیاری از دپارتمان‌های حسابرسی داخلی هنوز از فناوری‌های حسابرسی قدیمی استفاده می‌کنند. نرم افزارهای جدید با قابلیت‌های انجام حسابرسی مستمر، همکاری در زمان واقعی و تایید خودکار، می‌تواند تیم را به سمت جلو حرکت دهد. اگر مؤسسه‌ی شما معتقد است تغییراتی که در ۳۰ سال گذشته در حرفه‌ی حسابداری رخ داده است با تغییرات ۵ سال اخیر آن قابل مقایسه نیست، وجود بلاک چین، هوش مصنوعی و فناوری‌های نوظهور در مؤسسه‌ی شما ضروری است.

شناخت و درک فناوری کلید بهبود ارزش تیم‌های حسابرسی داخلی است. با استفاده از فناوری‌هایی که کارهای دستی را خودکار می‌کند، کارایی زمان و منابع به نقطه‌ی حداکثری می‌رسد، و به این ترتیب حسابرسان داخلی قادر هستند تا زمان بیشتری را برای ارائه‌ی ایده‌های فعال و فراهم کردن ارزش افزوده‌ی مورد انتظار مدیران تخصیص دهند. حسابرسان داخلی با بازرسان خصوصی مقایسه شده‌اند که به دنبال سوء رفتار هستند، اما این مقایسه غیر عادلانه است. ارزش واقعی کار حسابرسان داخلی بسیار بالاست. حسابرس داخلی در آینده‌ی نزدیک شریک استراتژیک یک کسب و کار خواهد بود، شریکی که نه تنها مشکلات را شناسایی می‌کند، بلکه تحلیل پیش‌بینی‌کننده‌ای را فراهم می‌کند که به سازمان‌ها اجازه می‌دهد تا مسائل را حل کنند.

۱۸ جولای ۲۰۱۹، [www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)

## گرامیداشت روز کارآموز این بار از طریق ایفای مسئولیت‌های اجتماعی



بیش از ۲۳۰ نفر از دانشجویان کارآموز در مؤسسه‌ی پروتیویتی به همراه صدها نفر از کارکنان، مدیران و اعضای خانواده‌های آن‌ها قصد دارند به مناسبت گرامیداشت روز کارآموز به شکل داوطلبانه به سازمان‌های غیرانتفاعی اجتماعی و خیریه‌ها کمک کنند. خانه‌ی امید، انجمن سرطان آمریکا، خانه‌ی توزیع غذای مک دونالد از جمله سازمان‌هایی هستند که کارآموزان قصد دارند در آن‌ها به کار داوطلبانه بپردازند. برنامه‌ی ارائه‌ی خدمات در روز کارآموز در شهرهای مختلف آمریکا به شرح ذیل است:

۱- کارآموزان و مشاوران پروتیویتی در آتلانتا قصد دارند تا به رنگ آمیزی ساختمان مؤسسه‌ی غیرانتفاعی جانسون بپردازند. این مرکز در زمینه‌ی آموزش دانش آموزان و انجام پروژه‌های دانش آموزشی با محوریت علم و فناوری، و مهندسی و ریاضیات فعالیت دارد.

۲- کارآموزان پروتیویتی در شهر بوستون در پناهگاه زنان بی‌خانمان مولن به تهیه و توزیع غذا می‌پردازند.

۳- کارآموزان پروتیویتی در شهر لس آنجلس در پاک کردن زباله‌ها از سواحل مشارکت خواهند کرد.

۴- کارآموزان در شهر نیویورک برای غذا دادن به سالمندان منهن به مرکز خیریه‌ی غذای شهر می‌پیوندند.

۵- کارآموزان اورلاندو با کمک یک سازمان غیرانتفاعی دیگر به ساخت یک سیستم تصفیه‌ی آب فوری مشغول خواهند شد.

این مؤسسه‌ی حسابرسی همچنین اعلام کرده است، به مشارکت خود در برنامه‌های عام المنفعت سازمان‌های غیرانتفاعی اجتماعی و خیریه‌ها با هدف توسعه‌ی سطح سلامت، اقتصاد، دانش، هنر و فرهنگ جامعه ادامه خواهد داد.

۱۹ جولای ۲۰۱۹، [www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)

معتقدند که حسابرسی برای پاسخگویی به نیازهای ذیفعان گسترده مانند کارکنان، مشتریان و تأمین کنندگان موثر است. این امر موجب تغییرات زیادی می‌شود که مؤسسات حسابرسی قصد دارند برای بازگرداندن اعتماد عمومی و برآورده کردن انتظارات عموم انجام دهند. پرایس واترهایوس کوپرز در مقاله‌ی تحت عنوان آینده‌ی حسابرسی، انواع دیدگاه‌ها در مورد چگونگی ارتقای حسابرسی، نظرات و دیدگاه‌های افراد و سازمان‌هایی که در اثربخشی حسابرسی نقش دارند، از جمله دانشگاهیان، سرمایه‌گذاران، اعضای کمیته‌های حسابرسی، مدیران مالی و سیاستمداران را جمع‌آوری کرده است. هایمون هودسون، مدیر پرایس واترهایوس کوپرز بریتانیا در خصوص مطالعات انجام شده اذعان کرد، قصد ما از انجام این تحقیق، گسترش بحث و گوش فرادادن به طیف وسیعی از نظرات بوده است. یافته‌ها نشان می‌دهد که حسابرسی قادر است از سطح پاسخگویی به نیازهای جامعه‌ی کسب و کار و سرمایه‌گذاران فراتر برود. این موضوع ضرورت روزافزون تکامل حسابرسی را به منظور برآورده ساختن انتظارات ذیفعان و کمک به بازسازی اعتماد کسب و کارها و بازار سرمایه پرنرنگ می‌کند. حسابرسی در دهه‌های گذشته سهم قابل توجهی را در سلامت اقتصادی بریتانیا به خود اختصاص داده است و ما می‌خواهیم این مشارکت در رشد مستمر تجارت، رونق اقتصادی و



دستاوردهای قابل توجه نیز ادامه داشته باشد. صنعت حسابرسی و به طور خاص چهار مؤسسه‌ی بزرگ حسابرسی جهان پس از وقوع تعداد قابل توجهی از شکست‌های کسب و کارهای تجاری بزرگ همچون کارلین، فروشگاه زنجیره‌ای بی‌اچ‌اس و پاتیسیری والری به شدت زیر ذره بین قرار گرفت. به دلیل تضاد منافع میان خدمات حسابرسی و خدمات غیر حسابرسی، تقاضای تقسیم ارائه‌ی خدمات توسط چهار مؤسسه‌ی بزرگ جهان مطرح شده است. علی‌رغم وجود گزینه‌های متعدد، این مؤسسات به دنبال راه‌هایی برای حل مسائل در داخل خود هستند. هادسون بیان کرد، در پرایس واترهایوس کوپرز ما به شدت کار می‌کنیم تا از بهبود کیفیت حسابرسی‌های خود اطمینان حاصل نماییم و برنامه‌ی مناسبی را برای انجام اقدامات لازم ترتیب دهیم. اما واضح است که بهبود کیفیت به تنهایی اعتماد به حسابرسی را بهبود نخواهد داد. حسابرسی نیاز به تکامل دارد و بررسی اساسی‌تر از کل سیستم گزارشگری لازم است تا اطمینان حاصل شود که ذیفعان می‌توانند به اطلاعاتی که برای تصمیم‌گیری نیاز دارند، اعتماد کنند. بر همین اساس، پرایس واترهایوس کوپرز ۱۲ راه کار زیر را برای تکامل حسابرسی مطرح نموده است.

## الزام صنعت حسابرسی به تکامل در زمینه‌های مختلف

مؤسسات حسابرسی در جست‌وجوی راه‌هایی برای بهبود کیفیت حسابرسی‌های خود هستند تا اعتماد بازار را به این صنعت بازگردانند. مؤسسه‌ی حسابرسی و خدمات مشاوره‌ی مدیریت پرایس واترهایوس کوپرز پس از ۸ ماه مطالعه، امیدوار است که نتایج این بررسی بسیاری از نگرانی‌های مربوط به صنعت حسابرسی را مرتفع سازد. طبق گزارش پرایس واترهایوس کوپرز، تنها کم‌تر از یک سوم از سرمایه‌گذاران

جاری توسط یک دادگاه قضایی مستقل به مؤسسه‌ی کی پی ام جی ابلاغ می‌شود. به نقل از چندین مقام آگاه جریمه‌ی ۵ میلیون پوندی، ضربه‌ی جدیدی به شهرت چهار مؤسسه‌ی بزرگ حسابرسی جهان وارد خواهد کرد. این جریمه، پس از بررسی پرونده‌ی بانک بی ان وای ملون از سوی شورای گزارشگری مالی بریتانیا تعیین شده است و میزان کل جریمه‌های کی پی ام جی بریتانیا در سال ۲۰۱۸ و ۲۰۱۹ را به مبلغ ۲۰ میلیون پوند می‌رساند. این مبلغ بیش‌تر از میزان جریمه‌ای است که شورای گزارشگری مالی در سال گذشته بر کل صنعت حسابداری اعمال کرده است. نهاد ناظر بازار حسابرسی بریتانیا پیش از اعلام جریمه‌ی جدید کی پی ام جی، از شکستن رکورد جریمه‌ها توسط این مؤسسه ابراز ناامیدی کرده بود، و این مؤسسه را به دلیل ثبت رکورد جریمه‌ها به رقم ۱۲٫۵ میلیون پوند، فراخوانده بود. شنیده‌ها حاکی از این است که در صورت پذیرش قصور توسط کی پی ام جی احتمال تخفیف این جریمه‌ها وجود دارد. شورای گزارشگری مالی در دادگاه اعلام کرده است،



کی پی ام جی با امضای گزارش‌های بانک بی ان وای ملون بین سال ۲۰۰۷ تا ۲۰۱۱ سیستم قانون‌گذاری بریتانیا و قوانین مربوط به حفاظت از دارایی‌های مشتری را در طول بحران مالی نقض کرده است. گزارش شورای گزارشگری مالی به طور دقیق نشان می‌دهد، ارزش دارایی‌های مشتریان بانک بی ان وای بالغ بر یک تریلیون پوند بوده است. کی پی ام جی و یکی از کارکنان آن پذیرفته‌اند که عملکرد نادرستی داشته‌اند، اما وکلای این مؤسسه جریمه‌ی پیشنهاد شده از سوی شورای گزارشگری مالی در جلسه‌ی دادگاه را تعجب برانگیز و بسیار عظیم توصیف کرده‌اند. آن‌ها ادعا می‌کنند که جریمه نباید بیش از ۱٫۴ میلیون پوند باشد، زیرا این سوء رفتار غیرعمد بوده و هیچ یک از مشتریان پول و دارایی‌های خود را از دست نداده‌اند. اتهام کی پی ام جی این است که برای تعیین میزان تطابق عملکرد بانک بی ان وای در راستای اجرای صحیح قوانین تفکیک دارایی‌های مشتریان، بررسی‌های لازم را صورت نداده است و سیستم مالی بریتانیا را در معرض ریسک جدی ورشکستگی بانک بی ان وای ملون قرار داده است. در پاسخ به اتهامات مطرح شده، کی پی ام جی اذعان کرده است این بانک بین المللی خود در سال ۲۰۱۵ به دلیل نقض قوانین مربوط به تفکیک حساب‌های مشتریان در شعبه‌ی لندن، ۱۲۶ میلیون پوند جریمه شده است. گفتنی است، این مؤسسه پیش از پرونده بانک بی ان وای، در سال جاری دوبار به مبلغ ۵ و ۶ میلیون پوند و در سال ۲۰۱۸ نیز به ترتیب ۲ و ۳ میلیون پوند جریمه شده است و تاکنون رکود بیش‌ترین میزان جریمه‌ها را ثبت کرده است.

۲۴ جولای ۲۰۱۹، [www.ft.com/tour](http://www.ft.com/tour)

- ۱- شفافیت و مربوط بودن گزارشگری واحد تجاری را تقویت کنید
- ۲- بهبود گزارشگری و حسابرسی کنترل‌های داخلی واحد تجاری
- ۳- ایجاد تعامل بهتر بین حرفه‌ی حسابرسی، مدیریت شرکت، سهامداران و سایر ذی‌فغان
- ۴- ایجاد یک واحد منسجم برای گزارشگری واحد تجاری می‌تواند بینش بیش‌تری نسبت به چشم اندازه‌های آتی آن واحد تجاری ایجاد نماید. شامل سناریوهایی که ممکن است در آن‌ها مدل کسب و کار تجاری با شکست مواجه شود.
- ۵- ایجاد بینش بیش‌تر درباره‌ی عدم اطمینان‌های بااهمیتی که واحد تجاری با آن‌ها روبروست
- ۶- الزام به اطمینان بخشی درباره‌ی انواع دیگر ریسک‌ها
- ۷- نیاز به گسترش سطح گزارشگری و اطمینان بخشی با هدف پوشش دادن تفکر و عملکرد انتقادی
- ۸- اطمینان بخشی بیش‌تر (بیش‌تر از حد مورد نیاز واحد تجاری)، بدون نیاز به گسترش سطح حسابرسی قانونی
- ۹- ادامه‌ی روند توسعه و گسترش فناوری‌های جدید برای بهبود اثربخشی حسابرسی
- ۱۰- ادامه‌ی سرمایه‌گذاری‌ها در بحث آموزش، فناوری و منابع انسانی مورد نیاز برای هدایت حسابرسی‌های با کیفیت پایدار
- ۱۱- کمک به ذی‌فغان برای درک بهتر ریسک‌های ناشی از تقلب
- ۱۲- تقویت فرهنگ به چالش کشیدن

یافته‌های کلیدی این مطالعه که از طریق صحبت کردن با طیف گسترده‌ای از ذی‌فغان به دست آمده است، به شرح زیر است:  
تنها ۳۲ درصد از سرمایه‌گذاران مورد مطالعه معتقد بودند که حسابرسی در پاسخگویی به نیازهای طیف گسترده از ذی‌فغان مانند کارکنان، مشتریان و تامین کنندگان موثر است و ۴۱ درصد از سرمایه‌گذاران احساس می‌کنند، حسابرسی نیازهای آنان را برآورده می‌کند. اکثریت سرمایه‌گذاران و کسب و کارها (به ترتیب ۷۲ درصد و ۷۸ درصد) به اطلاعات بیش‌تری درباره چشم انداز آینده‌ی شرکت و همچنین ریسک‌های آتی آن علاقه مند هستند و احساس می‌کنند این موضوع باید در تمرکز اصلی حسابرسی قانونی باشد. همچنین آن‌ها معتقدند تقویت کیفیت گزارشگری و اطمینان بخشی درباره‌ی کنترل‌های داخلی شرکت در محدوده‌ی وظایف حسابرسی است و باید پشتیبانی گسترده‌ای از آن‌ها از سوی صنعت حسابرسی صورت گیرد.

۲۲ جولای ۲۰۱۹، [www.accountancyage.com](http://www.accountancyage.com)

## جریمه‌ی ۵ میلیون پوندی کی پی ام جی این بار به دلیل قصور در حسابرسی بزرگ‌ترین بانک متولی جهان

شورای گزارشگری مالی بریتانیا اعلام کرد، مؤسسه‌ی کی پی ام جی به دلیل قصور در حسابرسی بزرگ‌ترین بانک متولی جهان یعنی بی ان وای ملون، مبلغ ۵ میلیون پوند جریمه شده است. این جریمه در هفته‌ی

## انجام پروژه‌های مشترک حسابرسی کلید حل مشکلات بازار حسابرسی

حسابرسی یکپارچه برای عملکرد موثر بازارهای سرمایه یک ضرورت است، همچنین رشد پایدار بسیاری از کسب و کارهایی که توسط مالکان خود مدیریت می‌شوند به



رونق اقتصادی کل بریتانیا کمک می‌کند. اگر دولت و نهادهای تنظیم‌کننده بخواهند برای بهبود هم‌زمان کیفیت و انتخاب‌ها، به تشویق بازار حسابرسی باز رقابتی با چندین بازیکن بپردازند، باید یادگیری مهارت‌های مورد نیاز برای انجام حسابرسی‌های بزرگ‌تر توسط مؤسسات حسابرسی را مورد توجه قرار دهند. این چالش اصلاً جدید نیست، نتیجه‌ی تحقیق کمیته‌ی رقابت انجمن حسابداران رسمی عملیاتی در سال ۲۰۱۳ حاکی از آن است که مؤسسات حسابرسی متوسط با موانع جدی برای ورود، گسترش و انتخاب شدن، در بازار حسابرسی قانونی شرکت‌های بورسی مواجه هستند. انجمن حسابداران رسمی عملیاتی اشاره می‌کند از زمان ثبت این انجمن در شورای گزارشگری مالی بریتانیا، علی‌رغم پیشنهادات ارائه شده برای تغییر روند نظام حسابرسی، آن‌چه انجام شده است به هیچ وجه کافی نبوده است. در ماه‌های اخیر، حسابرسی مشترک به عنوان راه کار ممکن برای حل مشکلات بازار حسابرسی شناخته شده است. در حسابرسی مشترک، یک مؤسسه به عنوان حسابرس قانونی شرکت مادر انتخاب می‌شود و دیگر مؤسسات فرایند حسابرسی را از طریق رسیدگی به حساب‌های شرکت‌های وابسته، پشتیبانی می‌کنند. این راه کار به چندین حسابرس نیاز دارد تا حساب‌های مشتری را امضا کنند. علی‌رغم آن‌که حسابرسی مشترک به عنوان گزینه‌ی مورد علاقه‌ی شورای گزارشگری مالی شناخته می‌شود، در طی ماه‌های اخیر بر روی این گزینه چند جلسه‌ی مشورتی با دولت صورت گرفته است. انجمن حسابداران رسمی عملیاتی نماینده‌ی شورای گزارشگری مالی در این جلسات، معتقد است که سیاست‌گذاران نیز، حسابرسی مشترک را به عنوان یک راه حل بالقوه می‌شناسند. مؤسسات حسابدار رسمی عضو انجمن حسابداران رسمی عملیاتی با ارائه‌ی خدمات حسابرسی و خدمات مشاوره‌ای به ۱۴۰۰۰ واحد تجاری که گردش مالی آن‌ها صدها میلیون دلار است، سهم بزرگی از بازار حسابرسی بریتانیا را به خود اختصاص داده‌اند. این کسب و کارها با تعداد قابل ملاحظه‌ای از کارکنان، در رونق اقتصادی بریتانیا نقش کلیدی ایفا می‌کنند. تعدادی از مؤسسات حسابرسی عضو این انجمن می‌خواهند از فرصت مشارکت در پروژه‌های حسابرسی مشترک استفاده کنند و برای حسابرسی شرکت‌های بورسی بیش‌تر مورد توجه قرار گیرند، اما در حال حاضر اندازه و تجربه‌ی کافی برای انجام این کار را ندارند. بر اساس پژوهش اخیر از مؤسسات عضو انجمن حسابداران رسمی عملیاتی، در حالی که اندازه و تخصص به عنوان چالش شناخته شده‌اند، موانع نظارتی و بازار به ویژه هزینه‌های انطباق، همراه با افزایش تعهد و

ریسک اعتباری از بزرگ‌ترین موانع ورود به این بازار به شمار می‌روند. از منظر رقابتی، با جذب مؤسسات حسابرسی برای پروژه‌های مشترک، بازار حسابرسی قادر خواهد بود خیلی سریع‌تر به حل مسائل شرکت‌های بورسی بپردازد. ایجاد پروژه‌های حسابرسی مشترک، مؤسسات حسابرسی متوسط را قادر می‌سازد وارد بازار شوند و خطوط ارتباطی فراهم می‌شود که ریسک‌های آتی بازار حسابرسی شرکت‌های بورسی را کاهش می‌دهد. این گزینه یک راه حل مبتنی بر بازار است که فرصت انتخاب‌های بیش‌تری را در اختیار شرکت‌های بورسی قرار می‌دهد. لازم به ذکر است که این راه کار کوتاه مدت نیست، سرمایه‌گذاری برای برآورده ساختن الزامات و نیازها توسط مؤسسات حسابرسی کوچک‌تر بسیار زمان‌بر است. علاوه بر این، نهادهای تنظیم‌کننده‌ی بازار باید رویکردی واقعاً متناسب با این بخش را اتخاذ کنند، رویکردی که مؤسسات کوچک‌تر را تشویق کند مزیت رقابتی و تفکر انتقادی داشته باشند. این تغییرات با هم و در کنار هم، راهی طولانی است که باید برای کسب اطمینان از دستیابی به بازار حسابرسی باز رقابتی، طی شود. در چنین بازاری تمام بازیگران شامل شرکت‌ها و سرمایه‌گذاران و همچنین صاحبان کسب و کارهای تجاری منتفع می‌شوند.

۲۴ جولای ۲۰۱۹، [www.accountancyage.com](http://www.accountancyage.com)

## چگونه مشتریان خود را به برون سپاری خدمات حسابداری، علاقه‌مند سازیم؟

هنگامی که یک مشتری به مؤسسه‌ی شما مراجعه می‌کند و از انجام مسئولیت‌های چندگانه و بسیار زمان‌بر کسب و کار تجاری کوچک خود شکایت می‌کند، چگونه وی را یاری می‌کنید؟ این مشتری به عنوان



مدیر یک واحد تجاری از دغدغه‌های خود برای مدیریت منابع انسانی تا توسعه‌ی سیستم حسابداری و دفترداری می‌گوید. زمان چیز بسیار ارزشمندی است که وی از کمبود آن شکایت دارد. به‌عنوان مؤسسه‌ای که خدمات حسابداری به مشتریان ارائه می‌دهد، نوبت به آن رسیده است تا برای بهبود اوضاع مشتریان راه کارهای جدید ارائه دهد. بسیاری از مؤسسات ارائه دهنده‌ی خدمات حسابداری امروزه به دنبال گسترش نقش خود و ارائه‌ی خدماتی بیش‌تر از وظایف سنتی خود هستند. برای بسیاری از مؤسسات، هدف این است که به مشاوران مورد اعتماد مشتریان خود در تمام امور مالی تبدیل شوند و جریان درآمدی همیشه سبز را توسعه دهند. سریع‌ترین راه برای به دست آوردن کار توسط یک مؤسسه، در اختیار داشتن مشتریان است. اما راه کار علاقه‌مند کردن آن‌ها به برون سپاری خدمات حسابداری چیست؟ در این مطلب قرار است تا به

چندین راه کار اشاره کنیم.

### شناسایی مشتریان مناسب و شناخت رویکرد آن‌ها

در حالی که شما به طور ایده آل می‌خواهید خدمات حسابداری را برای هر فردی که با شما کار می‌کند، ارائه دهید بعضی از آن‌ها در ابتدای فهرست شما قرار دارند. در این جا کم‌تر بر روی شرکت‌های فناوری محور یا رستوران‌ها تمرکز می‌کنیم. به جای آن، بیش‌تر به مشتریانی می‌پردازیم که به پردازش‌های ساده علاقه مند هستند. وقتی صحبت از ارائه‌ی خدمات حسابداری به مشتریان به میان می‌آید، بیش‌ترین موفقیت زمانی حاصل خواهد شد که یک رویکرد یک به یک وجود داشته باشد و کارکنان مؤسسه بیش‌ترین زمان را صرف مشتریان کنند. در نتیجه فرصت‌طلایی برای رشد به وجود می‌آید. به عنوان مثال همان مدیر کسب و کار کوچک ابتدای بحث را در نظر بگیرید، وقتی او به شما مراجعه می‌کند، بهترین زمان نزدیک شدن به وی و مذاکره بر سر مزایای برون سپاری حسابداری فرا رسیده است. برخورداری از مشتریان آماده، شما را در یک قدمی فروش خدمات حسابداری قرار می‌دهد. آموزش مشتریان و توانمندسازی کارکنان مؤسسه بسیار مهم است. نقش شما این است که مشتریان خود را با دانش و فرصت‌هایی که برای آن‌ها فراهم می‌کنید، آشنا سازید. آشنایی با آخرین پیشرفت‌ها، آن‌چه می‌توانند بهتر انجام دهند و این‌که چگونه می‌توانند کنترل بیش‌تری بر کسب و کار خود داشته باشند و چگونگی رشد کسب و کارشان، همگی از وظایف مؤسسه‌ی شماست. کارکنان مؤسسه‌ی شما باید به طور هفتگی بر سر موضوع فناوری‌های جدیدی که مورد استفاده قرار می‌گیرند، جلسه داشته باشند. برگزاری جلسات داخلی، بحث بر سر چگونگی کمک بیش‌تر به مشتریان و شرکت در کنفرانس‌های مهم آشنایی با آخرین نوآوری‌ها، باید به شکل مستمر وجود داشته باشد. زمانی که به تمام موارد ذکر شده مجهز شدید، فرصت‌های زیادی را پیش رو دارید و هر یک از افراد مؤسسه‌ی شما دارای مهارت مذاکره هستند.

### از ارائه‌ی خدمات کوچک شروع کنید و سپس دامنه‌ی خدمات را گسترش دهید

اغلب کار خود را با ارائه‌ی یک خدمت به مشتری آغاز کنید، ساخت از آن‌جا شروع می‌شود. برای بسیاری از شرکت‌ها، مهم است که به سرعت نتیجه‌ی برون سپاری خدمات حسابداری را ملاحظه کنند. وقتی مؤسسه‌ی شما بتواند تصویر درستی از عملکرد خود ارائه دهد، مشتری با این نوع از خدمات احساس راحتی بیش‌تری خواهد داشت. آن‌ها می‌خواهند بدانند بدون آن‌که به مصالحه میان کنترل و یکپارچگی نیاز باشد، با برون سپاری خدمات حسابداری تا چه میزان از زمان خود را آزاد می‌کنند. اگرچه ممکن است در ابتدای ارتباط با مشتریان، آن‌ها به ظرفیت تحلیلی بالای مؤسسه‌ی شما فکر نکنند، با گذشت زمان متوجه خواهند شد بدون دانش و تخصص قابل اتکای شما، انجام این وظایف چه قدر سخت خواهد بود.

### خط پایین

خدمات حسابداری تسهیل‌کننده‌ی کسب و کار مشتریان، در حال توسعه است. مؤسسه‌ی شما باید در زمینه‌ی راه‌های ارائه‌ی خدمات

حسابداری به مشتریان، متفکر باشد. با توضیح گزینه‌ها و فناوری‌های موجود به مشتریان، می‌توانید آن‌ها را به فهرست راه کارهای خود علاقه‌مند کنید. ایجاد روابط، کلید ایجاد نوعی مدل تجاری مشورتی است. این مدل از روابط تجاری دربرگیرنده‌ی سوالات و ارائه‌ی بهترین راه‌های برای انجام کارهاست، نه صرفاً انجام سفارشات. ورودی شما ارزشمند است و مشتریان باید این را بدانند. هنگامی که آن‌ها با انبوهی از کارها مواجه می‌شوند و زمان لازم برای انجام آن‌ها را ندارند، مؤسسه‌ی شما در بهترین موقعیت برای ارائه‌ی خدمات حسابداری قرار می‌گیرد.

۲۹ جولای ۲۰۱۹، [www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)

## چرا پروژه‌های حسابداری مشترک راهی برای حل بحران حسابداری است؟



باب نیت مدیر مؤسسه‌ی حسابداری مازارس در بریتانیا در مصاحبه‌ی اخیر خود با پایگاه اطلاع‌رسانی (اکانتنسی ایچ) اذعان کرد، حسابداری مشترک می‌تواند برای حل بحران حسابداری یک راه کار جدی باشد. وی بیان نمود، در فرانسه باید روی تمام شرکت‌هایی که ملزم به تهیه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی هستند، حسابداری مشترک وجود داشته باشد و این شامل تمام شرکت‌های پذیرفته شده‌ی بورسی است. تمام بازیگران بزرگ بازار جهانی همچون بی ان پی، اکسون و ... حسابداری مشترک می‌شوند. اکنون اگر به فرانسه نگاه کنید، عاری از هرگونه رسوایی است. کسانی که قصد دارند حسابداری مشترک را زیر سوال ببرند، سعی دارند تا مسئله‌ای را در فرانسه پیداکنند ولی تاکنون موفق نبوده‌اند. در آن‌جا رسوایی‌هایی همچون کاریلین، بی اچ اس، و هیچ چیز دیگری وجود ندارد و برای ۵۰ سال است که حسابداری مشترک در فرانسه انجام می‌شود. جای تاسف شدید است که ما در بریتانیا مجموعه‌ای از پرونده‌هایی را داریم که شکست حسابداری تلقی می‌شوند، این شکست‌ها ناشی از ناکامی کسب و کارهای تجاری بوده است که حسابداری متوجه آن نشده است و برخی دیگر از آن‌ها، شکست مؤسسات حسابداری بوده است که به اندازه‌ی کافی خوب عمل نکرده‌اند. ما در بریتانیا مجموعه‌ای کامل از این شکست‌ها را تجربه کرده‌ایم، در ایالات متحده‌ی آمریکا پرونده‌هایی وجود داشته است، اما در فرانسه چیزی وجود نداشته است. وی در این باره به ۳ مسئله‌ی اساسی اشاره کرد:

### حکومت عده‌ای معدود

در حال حاضر ما در بریتانیا با رقابت انحصاری میان چهار مؤسسه‌ی

## ایجاد ۶۳۰۰ موقعیت شغلی جدید حسابداری در ایالات متحدهی آمریکا تنها طی ماه جولای



طبق آمار اداره کار ایالات متحدهی آمریکا ۱۶۴۰۰۰ موقعیت شغلی از جمله ۶۳۰۰ شغل در حوزهی خدمات حسابداری و دفترداری، در ماه جولای اضافه شده است.

اما نرخ بیکاری هنوز در نقطهی ۳٫۷ درصد بدون تغییر باقی مانده است. بسیاری از موقعیت‌های شغلی در ماه گذشته در حوزهی خدمات حرفه‌ای و فنی، مراقبت‌های پزشکی، کمک‌های اجتماعی و خدمات مالی ایجاد شده است. در بخش خدمات حرفه‌ای و فنی ۳۱ هزار شغل اضافه شده است که این افزایش، مشاغل ایجاد شده طی یک سال را به رقم ۳۰۰ هزار نفر رساند. در بخش خدمات مالی ۱۸۰،۰۰۰ شغل افزایش یافته است که بیش‌ترین آن مربوط به شرکت‌های بیمه و فعالیت‌های مرتبط با آن بوده است. ۶۳۰۰ شغل نیز در بخش خدمات حسابداری و دفترداری به صورت غیر فصلی اضافه شده است. متوسط درآمد ساعتی پس از افزایش ۸ درصدی در ماه جولای، ۸ سنت افزایش یافته است و به ۲۷٫۹۸ دلار رسیده است. گفتنی است، طی ۱۲ ماه گذشته متوسط درآمد ساعتی ۳٫۲ درصد افزایش یافته است. کیم گوتچالک، معاون بخش مدیریت مؤسسات ارائه دهندهی خدمات حسابداری در اداره کار ایالات متحدهی آمریکا اذعان کرد، علی‌رغم آن که نرخ بیکاری بدون تغییر ۳٫۷ درصد باقی مانده است، اما نزدیک به ۵۰ سال است که وضعیت اشتغال حسابداران و حسابرسان همچنان بسیار قوی است. پیش‌بینی می‌شود در بازه‌ی زمانی ۲۰۱۶ تا ۲۰۲۶، اشتغال در این حوزه ۱۰ درصد رشد یابد. حسابداری بودن در این دوره‌ی زمانی خوب به نظر می‌رسد. جهانی‌سازی و البته اقتصاد رو به رشد باعث این افزایش خواهد شد. کل دستمزدها و دستمزدهای ساعتی در این مرحله ۳٫۲ درصد افزایش یافته است، این علائم مثبت باعث خوشبینی بیش‌تر به آیندهی حرفه‌ی حسابداری خواهد شد. وی اضافه کرد، تقاضای گسترده برای حسابداران ماهر، در حوزه‌هایی همچون حسابرسی و مالیات و فراتر از آن مدیریت مالی، به شکل مستمر افزایش خواهد یافت. کمبود استعداد در تمام صنایع یک حقیقت است و اگر مواردی مانند حسابداری بخش خدمات پزشکی را به آن اضافه کنید، این کمبود استعداد شدیدتر هم می‌شود. فراخور این تقاضای گسترده، تقاضای نیروی کار ماهر برای حقوق ماهیانه‌ی رقابتی، تعادل میان کار و زندگی و مزایای مختلف شدیدتر می‌شود. طی مطالعه‌ای که اخیراً انجام شده است، ۷۵ درصد از کارگران ترجیح می‌دهند برنامه‌ی کاری مشخصی داشته باشند که از انعطاف‌پذیری برخوردار باشد. بیش‌تر اوقات آن‌ها یک برنامه‌ی کاری انعطاف‌پذیر را بیش از افزایش درآمد ترجیح می‌دهند. از این رو، به کارفرمایان توصیه می‌شود که برای حسابداران در هر دو سطح تازه وارد و باتجربه، نه تنها حقوق ماهیانه‌ی رقابتی بلکه مزایای خوبی را نیز در نظر بگیرند.

۲ آگوست ۲۰۱۹، [www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)

بزرگ حسابرسی جهان، یک بازار اسیر شده داریم. این در حالی که است که در فرانسه مازارس تعداد ۱۲ شرکت از ۴۰ شرکت بزرگ بورسی را رسیدگی می‌کند، ولی در بریتانیا قادر به انجام چنین کاری نیستیم. این علی‌رغم تلاش‌های زیاد و انجام کارهای سنگینی است که تاکنون انجام داده‌ایم، در بریتانیا راه برای مازارس بسته شده است، نمی‌توان به بازار وارد شد چون بسته است.

### رقابت

اکنون دیدگاه کاملاً واضحی وجود دارد که نشان می‌دهد رقابت باعث کیفیت بهتر می‌شود، زیرا این چهار مؤسسه‌ی بزرگ خود را نیازمند بهتر شدن نمی‌بینند، آن‌ها می‌دانند که کار را به دست می‌آورند. من نمی‌گویم آن‌ها خوب نیستند، اما نیازی به خوب بودن هم ندارند. زیرا اگر در فضای رقابتی قرار نگیرید، نوآوری ایجاد نمی‌شود، کیفیت هم ایجاد نمی‌شود.

### انعطاف پذیری

نبود یکی از این چهار مؤسسه‌ی بزرگ در بریتانیا یک فاجعه‌ی کامل است، شما نمی‌توانید سیستم حسابرسی بریتانیا را با سه مؤسسه به پیش ببرید. وقتی مؤسسه‌ی اندرسون حدود ۱۵ سال برای مدت زمان طولانی از چرخه‌های کاری کنار رفت، به یکی از چالش‌های آن زمان تبدیل شد. اکنون برای کار کردن در چنین بازاری و مقابله با این رقابت انحصاری، آن چه بازار حسابرسی نیاز دارد وجود تعداد دیگری از مؤسسات است که دارای منابع عمیق، تجربه‌ی عمیق از نظر فنی و قدرت عمیق، هستند. اما چگونه می‌توان به این هدف رسید و جایگاه مؤسسه‌ی مازارس در حسابرسی مشترک چیست؟

ما آن چه در ۵۰ سال گذشته در فرانسه اتفاق افتاده است را بررسی کرده‌ایم. به نظر می‌رسد کیفیت زیادی آن‌جا وجود دارد، بدون هیچ رسوایی. وقتی به ۴۰ شرکت بزرگ بورسی آن‌ها می‌کنید، در فضای حسابرسی این شرکت‌ها ۱۲ مؤسسه‌ی حسابرسی به غیر از چهار مؤسسه‌ی بزرگ حسابرسی هستند که فعالیت می‌کنند. هیچ یک از این موارد در بریتانیا وجود ندارد، در این‌جا ۹۷ درصد حسابرسی شرکت‌های بزرگ بورسی برعهده‌ی چهار مؤسسه‌ی بزرگ حسابرسی جهان است. در فرانسه، تنها نام مازارس نیست، ۱۱ مؤسسه‌ی دیگر نیز در آن فضا فعالیت دارند. بله، سهم ما بیش از سایرین است، اما در فرانسه یک بازار حسابرسی انعطاف‌پذیر با چندین بازیگر وجود دارد و به نظر می‌رسد رقابت و نوآوری بیش‌تری بر بازار حاکم است.

تصور ما بر این است که کل هزینه‌های حسابرسی در فرانسه به دلیل آن نوآوری کم‌تر است. البته اثبات این واقعاً دشوار است، اما ما فقط با نگاهی به هزینه‌های حسابرسی در بازار، تحلیل‌هایی را در این زمینه انجام داده‌ایم. اگر صد شرکت برتر را در نظر بگیرید و به هزینه‌ی حسابرسی آن‌ها توجه کنید و آن را بین انگلیس و فرانسه مقایسه کنید، متوجه خواهید شد که هزینه‌ها در فرانسه کم‌تر است. فرانسه یک محیط رقابتی‌تر و منعطف‌تر ایجاد کرده است که به نظر می‌رسد در آن حسابرسی از کیفیت بالایی برخوردار است، و این موضوع به دلیل حسابرسی مشترک ایجاد شده است و این تفاوت بازار حسابرسی فرانسه و بریتانیا را نشان می‌دهد.

۱ آگوست ۲۰۱۹، [www.accountancyage.com](http://www.accountancyage.com)



## تعادل میان نیروی انسانی و فناوری، مرتفع‌کننده‌ی نیازهای حرفه‌ی حسابداری



پیشرفت فناوری در حال بازنویسی قوانین مربوط به نحوه‌ی انجام تجارت در تمام صنایع است. به ویژه، کلمات کلیدی یادگیری ماشین و هوش مصنوعی جنجال زیادی در حرفه‌ی حسابداری ایجاد کرده است. پیش‌بینی‌های مختلف از منابع متفاوت (مانند مک کینزی) نشان می‌دهد تا سال ۲۰۳۰ حدود ۸۰۰ میلیون شغل در سراسر جهان به دلیل اتوماسیون از دست می‌روند. مطالعه‌ی مک کینزی اشاره می‌کند که رشته‌ی حسابداری، به طور ویژه آسیب‌پذیر است، زیرا جمع‌آوری و پردازش داده‌ها کارهایی هستند که توسط ماشین‌ها بهتر و کارآمدتر انجام می‌شوند. در حالی که برای برقراری تعادل بین اتخاذ فناوری‌های جدید و حفظ تمرکز انسانی باید راهی وجود داشته باشد، تا حسابداران و دفترداران همگام با این تغییرات حرکت کنند. آن‌ها باید کشف کنند که چگونه می‌توان به موفقیت بلندمدت دست یافت و فناوری را به عنوان یک نیروی که می‌تواند بر کل جامعه در مقیاس جهانی تأثیر بگذارد، به خدمت گرفت.

### حرفه‌ی حسابداری را انسان محور نگه داریم

حرفه‌ی حسابداری فقط مربوط به جمع‌آوری و پردازش داده‌ها نیست، بلکه برای پشتیبانی از مشتری‌ها و کسب‌وکارهای کوچکی است که هر روز به آن مراجعه می‌کنند. بنابراین، در حالی که فناوری به طور خودکار وظایف حسابداران و دفترداران را انجام می‌دهد، این امکان را فراهم می‌آورد تا پیش‌تر به ارائه‌ی راهنمایی و مشاوره و راه‌حل‌های سفارشی تمرکز کنند و به صاحبان مشاغل در دستیابی به اهداف منحصر به فرد خود کمک کنند. ارائه‌ی بینش غنی و قادر ساختن مشتریان به درک اطلاعات مالی، و توانایی ارائه‌ی راه‌حلی که تنها انسان‌ها قادر به فراهم کردن آن‌ها هستند، سبب می‌شود تا آن‌ها یکی از معتبرترین منابع مشاوره در زمینه‌ی تجارت باقی بمانند. در حقیقت، با وجود پیشرفت در هوش مصنوعی و فناوری، و انجام حسابداری به شکل خودکار، اکثریت قریب به اتفاق صاحبان کسب و کارهای کوچک (۷۲ درصد) به توصیه‌های انسانی حسابداران خود تکیه می‌کنند. امروزه حسابداران و دفترداران خود را برای تغییر حرفه‌ی خود در موقعیتی اساسی می‌یابند. اگر چنین طرز فکری را باور داشته باشید، خواهید دید که حسابداران و دفترداران در معرض خطر نیستند و در عوض، در دوره‌ی طلایی جدید حسابداری قرار دارند.

### حرکت به سوی خدمات مشاوره‌ای

در حرفه‌ی حسابداری، پیشرفت در هوش مصنوعی، یادگیری ماشین و اتوماسیون می‌تواند برای حسابداران و دفترداران، مشتریان کسب و کارهای

کوچک و در شکل وسیع‌تر برای اقتصاد، به یک منبع با ارزش تبدیل شوند. با این وجود، راه دیگری وجود دارد که این پیشرفت‌ها بر حرفه تأثیر می‌گذارد و حسابداران و دفترداران را تا سطح مشاوران مورد اعتماد کسب و کارهای تجاری بالا می‌برد. فناوری در حال ایجاد تحول مثبت در روش‌های حسابداری است که حسابداران و مؤسسات ارائه‌دهنده‌ی خدمات حسابداری را قادر می‌سازد تا فراتر از کارهای مربوط به رعایت، همچون تشکیل پرونده‌های مالیاتی پیش‌روند و به ارائه‌ی خدمات مشاوره‌ای پیچیده‌تر بپردازند. حسابداران و دفترداران برای تحقق روش‌های خود با استفاده از فناوری، موقعیت خوبی برای رشد تجارب خود دارند. لازم به ذکر است، مؤسساتی که خدمات مشاوره‌ای ارائه می‌دهند ۶۷ درصد بیش‌تر از مؤسساتی که خدمات رعایت را ارائه می‌دهند، درآمد کسب می‌کنند. این تغییر در محیط کار به حسابداران و دفترداران کمک می‌کند تا به عنوان مشاوران مشاغل خدمت کنند و به آن‌ها کمک کنند تا همگام با فناوری حرکت کنند و در نهایت متوجه پتانسیل‌های خود شوند. در زمان رونق فناوری، کسب و کارهای کوچک به سوی حسابداران و دفترداران می‌آیند تا یاد بگیرند که چگونه تجارت خود را تحقق بخشند و به نیازهای عصر جدید پاسخ بدهند. به خاطر داشته باشید، هوش مصنوعی و یادگیری ماشین اصل نیستند بلکه نیروی انسانی شالوده‌ی کار است. کار یک حسابدار و دفتردار خیلی بیش‌تر از جمع‌آوری و پردازش داده‌ها است و کارهایی وجود دارند که ماشین‌ها به جای انسان‌ها قادر به انجام آن‌ها نخواهند بود. حسابداران و دفترداران برای مشتریان و کسب و کارهای مورد پشتیبانی آن‌ها حیاتی خواهند ماند زیرا بینش، اعتماد و تعاملات مفهومی که ارائه می‌دهند باعث موفقیت کسب و کار تجاری در بلندمدت خواهد شد.

۳ آگوست ۲۰۱۹، [www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)

## تسهیل حسابرسی هزینه‌ها از طریق هوش مصنوعی

براساس گزارش جدیدی که اخیراً توسط شرکت فناوری محور اپزن منتشر شده است، اکثر شرکت‌هایی که از هوش مصنوعی استفاده نمی‌کنند، فقط تا ۱۰ درصد از هزینه‌های خود را حسابرسی می‌کنند، در حالی که شرکت‌هایی که از هوش مصنوعی استفاده می‌کنند، قادر به حسابرسی



تمام حساب‌ها، فاکتورها، معاملات و هزینه‌های خود هستند. اپزن یک شرکت فناوری محور است که فناوری هوش مصنوعی را برای حسابرسی هزینه‌های واحد تجاری و گزارش هزینه‌های سفر طراحی می‌کند. هوش مصنوعی قادر است ۸,۷ درصد از هزینه‌های نشان‌دهنده‌ی ریسک بالا را شناسایی و نشان‌دار کند. این هزینه‌ها معمولاً شامل هزینه‌هایی هستند که از نظر مبلغ با اهمیت، غیرمجاز و تکراری هستند. هوش مصنوعی همچنین ۴ درصد فاکتورهای دارای ریسک بالا را نیز نشان‌دار می‌کند،

## مجازات مؤسسات حسابرسي به دليل فاش کردن ضعف‌های کنترل داخلی حاکم بر گزارشگری مالی



براساس یک مطالعه‌ی جدید، مؤسسات حسابرسي که به پيدا کردن نقاط ضعف در کنترل داخلی شرکت‌ها تمایل دارند، در بازار حسابرسي از جذابیت کم‌تری برخوردار هستند. این مطالعه، توسط استفان پی روو

و الیزابت کاول از دانشگاه آرکانزاس انجام شده است، که به بررسی ۱۳ سال از داده‌های تعداد ۸۸۵ دفتر محلی از ۳۵۸ مؤسسه‌ی حسابرسي در ایالات متحده پرداخته است. یافته‌ها نشان می‌دهد، مؤسساتی که ضعف‌های با اهمیت در کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی شرکت‌ها را برای یک یا چند مشتری در طول یک سال گزارش کرده‌اند، در سال بعد میانگین کل حق الزحمه‌ی آن‌ها حدود ۸ درصد کم‌تر از زمان عدم انتشار چنین گزارش‌هایی بوده است. این مطالعه در نشست سالانه‌ی انجمن حسابداری آمریکا در سانفرانسیسکو درباره‌ی چگونگی مجازات حسابرسان توسط بازار حسابرسي، ارائه شده است. الزام به حسابرسي کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی توسط قانون ساربینز-آکسلی در سال ۲۰۰۲ تصویب شده است، اما کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا همواره در تلاش بوده است تا الزام شرکت‌های کوچکتر را تعدیل کند. این در حالی است که این دو محقق خاطرنشان می‌کنند، پرچم‌گذاری نقاط ضعف در کنترل‌های داخلی دقیقاً همان کاری است که انتظار می‌رود حسابرسان انجام دهند، و آن‌ها نباید به خاطر انجام وظایف خود مجازات شوند. پی روو و کاول معتقدند، انتشار گزارش ضعف‌های با اهمیت در کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی شرکت‌ها نباید به اعتبار حسابرسان صادرکننده‌ی گزارش آسیب برساند و شرکت‌ها را از انتخاب حسابرسان با سابقه‌ی صدور این گزارش منصرف کند. اگر جذابیت حسابرسانی که پرده از نقاط ضعف کنترل‌های داخلی برمی‌دارند، در بازار حسابرسي کم‌تر شود، انگیزه‌ی آنان برای افشای اطلاعات مربوط به کنترل‌های داخلی که ممکن است چهره‌ی شرکت‌ها را بد نشان دهد، کاهش می‌یابد. حتی شرکت‌هایی که در کنترل‌های داخلی خود از سلامت برخوردار هستند، ممکن است تصمیم بگیرند که از حسابرسانی که به پرچم‌گذاری نقاط ضعف تمایل دارند، اجتناب کنند. براساس این مطالعه، صدور گزارش ضعف‌های کنترل داخلی حاکم بر گزارشگری مالی، حتی در میان مشتریانی که این گزارش را دریافت نمی‌کنند، بر تصمیم‌گیری در مورد انتخاب و حفظ حسابرسان تأثیر می‌گذارد. پی روو اذعان کرد، آنچه ما در این پژوهش اندازه‌گیری کرده‌ایم، شهرت است. برای این مطالعه، داده‌های ۸۸۵ دفتر محلی از ۳۵۸ مؤسسه‌ی حسابرسي از سال ۲۰۰۴ تا ۲۰۱۶ مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته است، درست از اولین سالی که گزارش حسابرسان درباره‌ی ضعف‌های بااهمیت کنترل‌های داخلی پس از تصویب قانون ساربینز-آکسلی، تهیه و ارائه گردیده است. به طور متوسط

فاکتورهایی که به طور معمول یا از نظر قیمت، یا تخفیف یا شرایطی که با قرارداد مطابقت ندارند، دارای ریسک هستند. آانات کال رئیس هیات مدیره‌ی اپزن اذعان کرد، بسیاری از مواردی که می‌تواند در واحدهای تجاری ایجاد مشکل کند، فرآیند حسابرسي هزینه‌های آن‌هاست. بررسی و حسابرسي دستی فاکتورهای فروشنده و گزارش هزینه‌ی کارکنان یک تلاش وقت گیر و مستعد خطا است. اکثر شرکت‌ها پس از انجام معاملات، خود را به انجام حسابرسي‌های جزئی قانع می‌کنند که این امر شرکت‌ها را در معرض ریسک اشتباه، هدررفت منابع و تقلب قرار می‌دهد. هوش مصنوعی می‌تواند فرآیندهای حسابرسي را با حسابرسي ۱۰۰ درصد هزینه‌ها در زمان واقعی و قبل از پرداخت هزینه‌های حسابرسي که به منظور کشف سوءاستفاده، بازرسي، یافتن تخلفات قانونی، کشف تقلب و تکرار، پرداخت‌های مضاعف و از همه مهم‌تر حسابرسي‌هایی که قبل از پرداخت صورت می‌گیرد، بهبود بخشد. در گزارش اپزن به نمونه‌هایی از هزینه‌های دستکاری شده توسط کارکنان شرکت‌های مختلف اشاره شده است که در نرم افزار اپزن شناسایی شده‌اند. شامل مجموعه‌ای از هزینه‌های پرواز خصوصی با هلیکوپتر، دستکاری حساب‌های پرداختی مربوط به تجهیزات فناوری اطلاعات که مبلغ آن‌ها در بازار ناچیز بوده است، فاکتور از تأمین کنندگان ممنوع که دولت با آن‌ها کار نمی‌کند و نمونه قراردادهایی که به شکل خودکار تمدید شده‌اند اما خدماتی بابت آن دریافت نمی‌شود. در این گزارش همچنین بررسی شده است که چگونه فناوری هوش مصنوعی قادر به رهگیری پرداخت غیرقانونی به مقامات رسمی خارجی، مقامات دولتی خارجی، شرکت‌های تحت تحریم و اشخاص حقوقی موجود در فهرست‌های کنترل صادرات است. استفاده از هوش مصنوعی می‌تواند شرکت‌ها را از قرار گرفتن در معرض مجازات‌های سخت نجات دهد، زیرا طبق قانون دانشکده‌ی حقوق استنفورد، متوسط مجازات اعمال شده برای نقض قانون فساد خارجی ۲۳۳ میلیون دلار در سال ۲۰۱۹ است. نمونه‌ی دیگر هزینه‌های بیش از حد مجاز برای هدایا است. حد متوسط هدیه ۸۸ دلار بوده است، اما ۷۸ درصد هزینه‌های خرید هدیه بیش از محدودیت تصویب شده است، به طور متوسط مبالغ هدیه‌ی پرداخت شده‌ای که بالاتر از حد مجاز بوده است، ۵۰۹ دلار است. جیمی بارنت، مدیر بازاریابی اپزن بیان کرد، شواهد نشان می‌دهد برخی از شرکت‌ها ممکن است تمایلی به استفاده از نرم افزارهای مبتنی بر هوش مصنوعی نداشته باشند زیرا آن‌ها تأیید می‌کنند که برخی از کارمندان آن‌ها ممکن است سیاست‌های پشتوانه‌ی چنین نرم افزارهایی را درک نکنند. از سوی دیگر گزارش اپزن حاکی از آن است که ۸۵ درصد شرکت‌هایی که از هوش مصنوعی استفاده می‌کنند، به طور خودکار معاملات خود را در سطح ریسک اندک یا متوسط نگه می‌دارند. آن‌ها درک مفهوم ساده سازی روند را آغاز کرده‌اند. بسیاری از شرکت‌ها معتقدند که برداشتن برخی از مراحل در طول راه، به طور خاص تأییدیه‌ی مدیریت برای هزینه‌ها، به آن‌ها کمک می‌کند تا روند پرداخت به افراد را تسریع کنند. در حالی که در گذشته، شاید پرداخت هزینه‌ها به یک یا دو هفته زمان نیاز داشت، اما امروز ما شاهد هستیم که شرکت‌ها می‌توانند طی یک یا دو روز این کار را انجام دهند.

۷ آگوست ۲۰۱۹، [www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)

تقریباً ۲۵ درصد از شرکت‌ها حداقل یک مورد گزارش از ضعف کنترل داخلی در هر سال دریافت کرده‌اند. از آن‌جا که فقط دفاتر محلی با بیش از سه مشتری در این نمونه گنجانده شده‌اند، تنها یک گزارش ضعف کنترل داخلی می‌تواند حداقل به اندازه‌ی ۲۵ درصد و حداقل ۲ یا ۳ درصد بر انتخاب مؤسسه‌ی حسابرسی توسط مشتری اثر منفی بگذارد. نتایج مطالعه حاکی از آن است که حتی در دفاتر مؤسسات حسابرسی نسبتاً بزرگ، تأثیر منفی یک مورد ضعف بااهمیت بسیار قابل توجه بوده است. هم‌زمان با مشخص شدن تأثیرات منفی قابل توجه بر تعداد مشتری و حق الزحمه‌ی سال بعد، یافته‌ها نشان می‌دهد هر دو این تأثیرات، زمانی که بیش از یک گزارش ضعف کنترل داخلی صادر می‌شود، بدتر می‌شود. زمانی که این گزارش برای شرکت‌های بزرگ (با سهم بالاتری از بازار سرمایه) صادر می‌شود و یا زمانی که گزارش شامل مسائل چندگانه است، این تأثیرات منفی قابل ملاحظه‌تر می‌شود. ۱۷ سال پس از تصویب قانون ساربینز-آکسلی، این مطالعه شبهه‌ای را درباره‌ی ساکس و الزامات هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام همچون رویه‌های حسابرسی انتقادی ایجاد کرده است. پی‌رو بیان کرد، در ست است که قانون ساربینز-آکسلی به عنوان پاسخ متولیان قانونگذاری به بحران شدید حرفه‌ی حسابداری شناخته می‌شود و دارای ارزش است، اما این مسئله برای هر فردی که به سیستم بازار آزاد معتقد است نگران کننده خواهد بود.

۱۲ آگوست ۲۰۱۹، [www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)

## اصول اداره‌ی مؤسسات حسابرسی به شکل هوشمندتر



به نظر می‌رسد محدودیتی برای آن‌چه که امروز ابزارهای دیجیتالی می‌توانند انجام دهند، وجود ندارد. مؤسسات حسابرسی معمولی به اندازه‌ی کافی برای بهره‌گیری از فناوری و عملیات هوشمندتر، عمل نمی‌کنند. بیش‌تر صاحبان

مؤسسات صرفاً بر مدیریت کار، یعنی ردیابی پروژه‌ها و کارها متمرکز هستند. این نوع داده‌ها عمدتاً بر عملیات تاریخی مانند اجرای وظایف توسط کارکنان و صورت‌حساب‌ها تمرکز دارد. البته اشتباه نکنید، این داده‌ها مهم است، اما این نوع اطلاعات نیست که منجر به بهبود تجربه‌ی مشتری از مؤسسه و در نهایت، افزایش وفاداری و سودآوری مشتری شود. اما سوال این جاست، چه چیزی باید در مؤسسات حسابرسی تغییر کند؟ اجرای یک عمل به شکل هوشمندتر به صاحبان مؤسسه‌ای با فکر متفاوت نیاز دارد. یک عملیات هوشمندانه، پیشرو است نه واکنشی. مؤسسات که عملیات خود را به شکل واکنشی پوشش می‌دهند در کارهای مربوط به

رعایت با مشکل روبرو می‌شوند و منتظر درخواست یا تاریخ همکاری بعدی مشتری هستند. یک مؤسسه‌ی پیشرو همواره از خود می‌پرسد، چگونه کسب و کار مشتری خود را بهتر کنیم؟ و یا چگونه نیازهای مشتری را بدون نیاز به پرسش از آن‌ها پیش بینی کنیم؟ وقتی شما فناوری‌های مناسب را در دست دارید، به راحتی به این سؤال‌ها پاسخ می‌دهید و این امر به شما امکان می‌دهد داده‌های حساس مشتری را ضبط کنید که منجر به رضایت مشتری از مؤسسه می‌شود. در ادامه به ۵ اصل راهنما برای اجرای هوشمندتر عملیات مؤسسات حسابرسی می‌پردازیم.

۱- نیازهای مشتری خود را بدانید. اگر می‌خواهید کاری را هوشمندتر اجرا کنید، کار خود را با جایی که می‌توانید نیازهای مشتری را پیش بینی کنید آغاز نمایید، باید با تعریف نیازهای مشتری خود شروع کنید. مشتری‌ها واقعاً از متخصصان مالی خود چه می‌خواهند؟ این یک سوال بزرگ است، سوالی که نیاز به فکر و کار زیادی دارد، اما تلاشی که ارزش انجام آن را داشته باشد. بیش‌تر مشتری‌ها خواستار موارد مشابهی هستند، می‌خواهند احساس آرامش مالی داشته باشند و بدانند که بهترین تصمیم را برای به حداقل رساندن بار مالیاتی خود اتخاذ کرده‌اند، ریسک‌های حسابرسی خود را کاهش داده‌اند و بدانند از فناوری‌های مناسب برای اداره‌ی کسب و کار خود استفاده می‌کنند. آن‌ها همچنین می‌خواهند با استفاده از نظرات مشاوران از کسب و کار خود مراقبت کنند. چالش اساسی مؤسسات حسابرسی کسب داده‌های بیش‌تر از مشتری برای عمیق تر شدن در رفتارهای وی و رسیدن به جایی است که می‌توان به شکل پیش رو، نیازهای آنان را پیش‌بینی کرد.

۲- پیاده سازی فناوری‌های مناسب برای گرفتن اطلاعات مشتری. پس از جمع آوری اطلاعات مشتری، باید از راه حلی برای پشتیبانی از نظرات مستمر استفاده کنید. به عنوان مثال، اگر من می‌دانم که هدف اصلی مشتری الف آرامش مالی است، پس اندازه برای بازنشستگی موضوعی کلیدی است. راه حل شما باید برنامه‌ی بازنشستگی یا در صورت وجود، پس اندازه مشتری را مدیریت کند. این موضوع می‌تواند مؤسسه را در زمینه‌ی پیشنهادی که ارائه می‌دهد، راهنمایی کند. شما باید تا حد امکان اطلاعات بیش‌تری از مشتری را ردیابی کنید.

۳- خدمات خود را برای پاسخ به نیازهای مشتریان، متنوع کنید. به عنوان نمونه، ارائه‌ی برنامه‌های پیشنهادی مختلف برای بازنشستگی در مواردی که مشتری دارای برنامه بازنشستگی نیست، می‌تواند نیاز مشتری را برطرف سازد و به وی بینش بدهد.

۴- به تیم خود آموزش دهید تا فرصت‌های ارائه‌ی خدمت را شناسایی کنند. فرصت‌هایی برای ارائه‌ی خدمت بهتر به مشتریان در کل پایگاه شما وجود دارد. مشکل بیش‌تر بنگاه‌ها، عدم آموزش کارکنان است. به کارکنان خود آموزش دهید تا فرصت‌ها را بشناسند، آن‌ها را به سطح خود برسانید و به نفع مشتری روی کارکنان خود کار کنید.

۵- در فرصت‌های خود را کار کنید. تیمی را برای نظارت بر فرصت‌های مشخص شده و پیروی از هر یک از آن‌ها تشکیل دهید. این تیم وظیفه‌ی دسترسی منظم به مشتریان را برای گرفتن اطلاعات، ارزیابی ورودی، کار کردن برای حل مسائل، پیش‌بینی و در نهایت اقدام برای پاسخگویی به

نیازها، بر عهده دارد.

اجرای عملیات به شکل هوشمندانه آینده‌ی مؤسسات حسابرسی را تضمین می‌کند، این به معنای داشتن توانایی ضبط و ردیابی داده‌های مشتری در همه‌ی زمان‌ها است. تنها کاری که باید انجام دهید این است که سیستم‌های مناسب را به کار بگیرید و واقعاً به مشتری‌های خود گوش فرا دهید.

۱۲ آگوست ۲۰۱۹، [www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)

## رئیس بخش خدمات مشاوره‌ای کی پی ام جی بریتانیا از کار برکنار شد



مؤسسه‌ی حسابرسی و خدمات

مشاوره‌ی مدیریت کی پی ام جی یکی از شرکای خود را که در هسته‌ی مرکزی کی پی ام جی بریتانیا مسئولیت بخش خدمات مشاوره را برعهده دارد، از کار برکنار کرد. این تصمیم پس از بررسی پیام‌های تیم هوارت در شبکه‌ی

اجتماعی واتس‌آپ و پاره‌ای دیگر از تحقیقات درباره‌ی وی، اتخاذ شده است. تیم هوارت، رئیس بخش خدمات مشاوره‌ی مالی کی پی ام جی بریتانیا، سومین شریکی است که در سال جاری به دلیل اتهام سوء رفتار، تحت بررسی و تحقیق قرار گرفته است. کی پی ام جی پس از تشکیل جلسه‌ی کمیته‌ی انضباطی، آقای هوارت را برکنار کرد و مشخصات وی در آخر هفته از وب سایت مؤسسه حذف شد. افراد مطلع در این باره اذعان کرده‌اند، این تصمیم در پی افشای پیام‌هایی است که از طریق سرویس واتس‌آپ به هوارت ارسال شده است. تیم هوارت ۵۳ ساله به مدت ۱۵ سال در کی پی ام جی کار کرده است و در حسابرسی بزرگ‌ترین مشتری مؤسسه یعنی گروه بانکی لیوودز، به عنوان شریک اصلی فعالیت نموده است. وی همچنین مسئولیت اداره‌ی بخش مشاوره‌ی ریسک کی پی ام جی بریتانیا را برعهده داشته است. هوارت پیش از پیوستن به کی پی ام جی به مدت هشت سال در نهادهای قانون‌گذاری مالی بریتانیا، نقش‌های مختلفی را در زمینه‌ی سیاست‌گذاری ایفا نموده است. کی پی ام جی در بیانیه‌ای اظهار کرد، ما تمام افراد خود را در سطح استاندارد بسیار بالای نگاه می‌داریم و علیه هر شخصی که رفتار وی مغایر با ارزش مؤسسه باشد، سریع و مناسب عمل می‌کنیم. به عنوان بخشی از این تعهد، مسائل مربوط به سوء رفتار این شریک را تأیید می‌کنیم و پس از بررسی داخلی و تشکیل جلسه‌ی کمیته‌ی انضباطی، این شریک از مؤسسه اخراج شده است. هوارت ضمن ابراز تعجب از تصمیم کمیته‌ی انضباطی، اذعان کرد هیچ‌گونه دلیلی برای این تصمیم ارائه نشده است و هیچ‌گونه شکایت قانونی و ادعای رسمی در این باره مطرح نشده است. وی ضمن غیرعادلانه خواندن این روند متذکر شد که پیش از این اتخاذ این تصمیم، از شراکت در مؤسسه‌ی کی پی ام جی استعفا داده است. گفتنی است، درآمد خدمات مالی کی پی ام جی شامل خدمات حسابرسی و مشاوره، تنها در سال گذشته رقم ۶۸۱ میلیون پوند بوده است که این مؤسسه را به یکی از بزرگ‌ترین کسب و کارهای تجاری

جهان تبدیل کرده است. بخش خدمات مشاوره‌ی ریسک کی پی ام جی به هیات مدیره‌ی شرکت‌ها در زمینه‌ی مدیریت ریسک‌هایی همچون تقلب و جرائم مالی، انطباق با مقررات، حملات سایبری و حاکمیت شرکتی، مشاوره می‌دهد. برکناری آقای هوارت در شرایطی صورت گرفته است که کی پی ام جی در تلاش است تا در پی وقوع یک سری رسوایی‌های مرتبط با کار و کارکنان خود، اعتبار خویش را بازگرداند. این در حالی است که درگیری کی پی ام جی در پرونده‌های مختلف نظیر رسوایی فساد مالی در آفریقای جنوبی، سقوط کاریلین در بریتانیا، هنوز تمام نشده است و ادامه دارد. این مؤسسه در ایالات متحده‌ی آمریکا در ماه ژوئن، پس از آن که مشخص شد کارکنان سابق آن اطلاعات نظارتی را به سرقت برده‌اند، رکورد جرمه‌ی حسابرسی را شکست و به مبلغ ۵۰ میلیون دلار توسط کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا جریمه شد.

۱۳ آگوست ۲۰۱۹، [www.ft.com](http://www.ft.com)

## زندانی شدن یکی از متهمان پرونده‌ی نشر اطلاعات محرمانه‌ی بازرسی هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام

سینتیا هولدر یکی از ۶ حسابداری است که به اتهام افشای اطلاعات محرمانه‌ی بازرسی‌های هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام به مؤسسه‌ی حسابرسی و خدمات مشاوره‌ی کی پی ام جی، به ۸ ماه زندان محکوم شده است. وی اطلاعات محرمانه‌ی بازرسی‌های هیات نظارت را برای بهبود امتیاز حسابرسی‌های این مؤسسه در اختیار آن‌ها قرار داده است. هلدر مدیر سابق بازرسی‌های هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام است که قوانین این سازمان را با هدف گرفتن پست مدیریتی در کی پی ام جی زیر پا گذاشته است و از سوی کمیسیون بورس و اوراق بهادار و هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، به دلیل انتشار و سوء استفاده از فهرست اطلاعات تفضیلی و محرمانه‌ی برنامه‌های بازرسی‌های هیات نظارت، متهم شناخته شده است. با دسترسی به این اطلاعات خاص، کی پی ام جی قادر بوده است تا عملکرد خود را برای بازرسی‌ها بهبود ببخشد. کی پی ام جی در سال ۲۰۱۴ برای بهبود عملکرد خود، برخی از کارکنان هیات نظارت همچون هلدر و همکاران وی، برایان سوییت و جفری وادا را استخدام کرد. این افراد برنامه‌های بازرسی هیات نظارت را در اختیار مدیران وقت کی پی ام جی دیوید میددورف، توماس ویتل و دیوید بریت قرار می‌دادند. این گروه ۶ نفره بین سال‌های ۲۰۱۵ تا ۲۰۱۷ در زمینه‌ی دستکاری سوابق حسابرسی کی پی ام جی و خوب نشان دادن عملکرد آن با یکدیگر همکاری می‌کردند. به عنوان نمونه، پس استخدام سوییت در کی پی ام جی، هلدر که هنوز در هیات نظارت مشغول به کار بود، اطلاعات محرمانه‌ی بازرسی‌ها را به سوییت می‌رساند. وی پس از اشتغال در کی پی ام جی نیز اطلاعات ارزشمندی را از هیات نظارت به سرقت برد و به رئیس خود سوییت ارائه نمود. میددورف، ویتل، سوییت، سپس توافق کردند که یک برنامه‌ی مخفیانه برای بازنگری حسابرسی‌های انتخاب شده توسط هیات

نظارت را اجرا نمایند و در مورد این فرآیند به شرکای وقت کی پی ام جی اطلاعات غلط ارائه دهند. بازنگری حسابرسی‌هایی که در فهرست بازرسی هیات نظارت قرار داشت، این امکان را فراهم می‌کند تا کاربرگ‌های حسابرسی بهبود بخشیده شوند، و در برخی موارد نواقص شناسایی شود یا کارهای حسابرسی جدیدی صورت بگیرد که در طول حسابرسی اصلی انجام نشده بود. این امر منجر به از بین بردن یا ساختن شواهد و مدارک مرتبط با بازرسی‌ها شد. این در حالی است که سینتیا هلدر به عنوان کارمند سابق هیات نظارت، اهمیت کار این سازمان در زمینه‌ی حفاظت از منافع سرمایه‌گذاران و عموم را به خوبی می‌دانست. اما وی با سرقت اطلاعات محرمانه، مأموریت‌های نظارتی هیات نظارت و کمیسیون بورس و اوراق بهادار را زیر پا گذاشته و اطلاعات را در اختیار کارفرمای جدید خود یعنی کی پی ام جی قرار داده است. محکومیت هلدر به زندان به جرم سرقت اطلاعات محرمانه و خراب کردن روندهای نظارتی، موضوعی بسیار جدی است که باید برای سایرین درس عبرت باشد. هلدر نخستین فردی است که به زندان محکوم شده و سایر همکاران وی نیز در انتظار حکم دادگاه هستند.

۱۳ آگوست ۲۰۱۹، [www.accountancydaily.co](http://www.accountancydaily.co)

## ارائه‌ی ابزارهای لازم برای برنامه‌ریزی منابع مؤسسات توسط انجمن حسابداران رسمی آمریکا

انجمن حسابداران رسمی آمریکا ابزارهای لازم برای برنامه‌ریزی منابع مالی و منابع انسانی را در اختیار مؤسسات حسابدار رسمی قرار می‌دهد تا آن‌ها بتوانند روابط با مشتریان را پرورش دهند، در هنگام بروز فرصت‌ها ذهن خود را متمرکز



نمایند و یک رویه‌ی عمل موفق را مدیریت کنند. در این مطلب به معرفی ابزارهای ارائه شده توسط انجمن حسابداران رسمی آمریکا می‌پردازیم:

ابزارهای کمک به برقراری ارتباط با مشتریان:

۱- تهیه‌ی کارت ارزیابی مالی مشتری

۲- تجزیه و تحلیل اظهارنامه مالیاتی مشتری

۳- ارائه‌ی خدمات بیش‌تر و متنوع‌تر، در نتیجه مشتری‌های بیش‌تر و روابط بهتر

۴- بررسی تأثیر اصلاح قوانین مالیاتی بر ابزار برنامه‌ریزی

### ابزار آموزش و یادگیری:

۱- شرکت در برنامه‌های آموزشی ویژه‌ی حسابداران رسمی

۲- برگزاری کارگاه پیش از کنفرانس برنامه‌ریزی مالیاتی و مالی با همکاری انجمن حسابداران رسمی

۳- برگزاری کنفرانس برنامه‌ریزی مالی پیشرفته‌ی مؤسسه با همکاری

انجمن حسابداران رسمی

## ابزار توسعه‌ی کسب و کار تجاری مؤسسات حسابدار رسمی:

۱- ایجاد مجموعه فایل‌های صوتی برنامه‌ریزی مالیاتی و برنامه‌ریزی مالی

۲- طراحی نقشه‌ی راه توسعه‌ی برنامه‌ریزی مالیاتی و برنامه‌ریزی مالی

۳- به‌کارگیری فناوری برای تقویت ابزار برنامه‌ریزی مالی مؤسسه

۴- استفاده از مدل‌های سرمایه‌گذاری توصیه شده در راهنمای انجمن

حسابداران رسمی

۵- برگزاری کارگاه نقشه‌ی راه برای گسترش ارائه‌ی خدمات مشاوره‌ای در

زمینه‌ی برنامه‌ریزی مالیاتی و برنامه‌ریزی مالی مشتریان

۶- دریافت مشاوره از برنامه‌ریزان مالی

۱۶ آگوست ۲۰۱۹، [www.aicpa.org](http://www.aicpa.org)

## جریمه و ممنوعیت فعالیت یک مؤسسه‌ی حسابرسی دیگر، این بار توسط هیات نظارت بر حسابرسی کشور مالزی

کمیسیون اوراق بهادار هیات نظارت بر حسابرسی کشور مالزی، مؤسسه‌ی حسابرسی چنگکو و شرکای این مؤسسه را از پذیرش حسابرسی شرکت‌های سهامی عام، برنامه‌ریزی وجوه و



رسیدگی به صورت‌های مالی آن‌ها به مدت ۱۲ ماه، محروم کرد. کمیسیون اوراق بهادار اعلام کرد که در دو بررسی اخیر هیات نظارت که به ترتیب در سال‌های ۲۰۱۶ و ۲۰۱۸ صورت گرفته است، از این مؤسسه و شرکای آن نمونه‌های متعددی از عدم انطباق با استانداردهای بین‌المللی حسابرسی پیدا شده است. هیات نظارت بر حسابرسی مالزی همچنین اعلام کرد، که این مؤسسه در اصلاح مسائلی که در اولین بازرسی شناسایی شده بود، شکست خورده است. در نتیجه، این مؤسسه و شرکای آن، هونگ توان بون و لیو کوای چوی، به مدت ۱۲ ماه از پذیرش حسابرسی شرکت‌های سهامی عام، برنامه‌ریزی وجوه و رسیدگی به صورت‌های مالی آن‌ها، محروم شده‌اند. گفتنی است مؤسسه‌ی چنگکو و شرکای آن به ترتیب ۱۷۵ هزار و ۷۵ هزار رینگیت مالزی (به ترتیب ۴۱۹۰۰ و ۱۷۹۰۰ دلار) جریمه شدند. همچنین یکی دیگر از شرکای مؤسسه، یاپ پنگ بون نیز به دلیل عدم رعایت رویه‌های حسابرسی ۴۴۰۰۰ رینگیت جریمه شد. این ۳ شریک، هونگ، لیو و یاپ علیه تصمیمات هیات نظارت به دادگاه تجدید نظر شکایت کردند، اما کمیته‌ی عالی دادگاه تجدید نظر شکایت آن‌ها را رد کرد و اقدامات هیات نظارت را تایید نمود. دوره‌ی ممنوعیت فعالیت مؤسسه و شرکای آن نیز از تاریخ ۶ آگوست ۲۰۱۹ آغاز شده است. هیات نظارت بر حسابرسی کشور مالزی براساس قانون کمیسیون اوراق بهادار سال ۱۹۹۳، در تاریخ ۱ آوریل ۲۰۱۰ به منظور ارتقا و توسعه‌ی چارچوب نظارت مؤثر بر حسابرسی و ارتقای سطح اعتماد به کیفیت و قابلیت اطمینان صورت‌های مالی حسابرسی شده، در مالزی تأسیس شد.

۱۹ آگوست ۲۰۱۹، [www.malaymail.com](http://www.malaymail.com)

## سامانه‌ی جامع اطلاعات صورت‌های مالی (جام) رونمایی شد

در ادامه‌ی این همایش، سیدمحمد علوی دبیرکل جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران اظهار کرد: با توجه به این‌که داده‌ها و صورت‌های مالی منبع اصلی تصمیم‌گیری در کشور ما و در تمام نظام‌های مالی دنیا است و متأسفانه روش‌های سنتی و کاغذی در حسابرسی صورت‌های مالی، نمی‌توانستند به صورت کلان، نظارت بر این صورت‌های مالی را در کشور فراهم کنند، جامعه‌ی حسابداران رسمی، به سمت طراحی نظارت مالی بر اساس سیستم یکپارچه حرکت کرد.

علوی با اشاره به این‌که برخی صاحبان شرکت‌ها و بنگاه‌های اقتصادی، صورت‌های مالی متفاوتی از شرکت‌های خود به مراجع مختلف ارائه می‌دادند گفت: ضعف سیستماتیک باعث شده بود تا شفافیت لازم ایجاد نشود و بعضاً یک شرکت یا بنگاه اقتصادی یک صورت مالی را به بانک ارائه می‌دهد و به سازمان امور مالیاتی یک صورت مالی دیگر عرضه می‌کند و این موضوع صحت‌سنجی صورت‌های مالی را دچار چالش کرده بود.

دبیرکل جامعه حسابداران رسمی کشور با بیان این‌که این عدم شفافیت باعث بروز برخی مشکلات شده افزود: مثلاً در موضوع تخصیص ارز دولتی، سال گذشته ما در نامه‌ای به مراجع قانونی اعلام کردیم از میان دریافت کنندگان ارز ۴۲۰۰ تومانی، ۶۰۰ شرکت حسابرسی نشده بودند ضمن این‌که بعدتر مشخص شد ۱۷۰۰ شرکت حسابرسی نشده‌اند. علوی افزود: در این سیستم نظارت یکپارچه قرار است به جای تصویر صورت‌های مالی، اطلاعات صورت‌های مالی به صورت دیتا ثبت شود تا از اطلاعات این صورت‌های مالی بتوان به شکل بهینه استفاده کرد.

وی خاطر نشان کرد: این سامانه یکپارچه می‌تواند علاوه بر قابلیت به اشتراک‌گذاری صورت‌های مالی، امکان نظارت حاکمیت را بر صورت‌های مالی شرکت‌ها فراهم کند و علاوه بر آن نیز به شفافیت بیشتر در عملکرد بنگاه‌ها، برچیده شدن شرکت‌های ۲ دفتره و کاهش فساد منجر خواهد شد. همچنین از منظر تمرکز بر نظارت‌های مالی هم این نظام سیستماتیک به کاهش تصدی‌گری دولت و وصول به موقع منابع دولتی منجر می‌شود.

دیگر سخنرانان همایش که با حضور جمعی از مسئولان وزارت صنعت، معدن و تجارت (صمت)، سازمان امور مالیاتی، و مدیران عامل مؤسسات حسابرسی برگزار شد، حسین تاجمیر ریاحی، مدیرکل حقوقی سازمان امور مالیاتی مسعود مصلحی مدیرکل خدمات مؤدیات سازمان امور مالیاتی بودند.

رونمایی از سامانه‌ی جامع اطلاعات صورت‌های مالی (جام) و تشریح امکانات این سامانه پایان‌بخش همایش بود.

جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران با همکاری مرکز توسعه و تجارت الکترونیک وزارت صمت از مهرماه سال ۱۳۹۷ طراحی سامانه‌ی جامع اطلاعات صورت‌های مالی (جام) را آغاز کرد. رونمایی از این سامانه طی مراسمی در روزسه شنبه مورخ ۱۸ تیر ساعت ۹ صبح در محل سالن شماره یک نمایشگاه بین‌المللی تهران با حضور مسئولین وزارت صمت، سازمان امور مالیاتی، بانک مرکزی و مدیران مؤسسات حسابرسی انجام شد.

در این همایش که به‌طور مشترک توسط مرکز توسعه‌ی تجارت الکترونیک و جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران در محل نمایشگاه بین‌المللی تهران برگزار شد پیش از رونمایی سامانه‌ی جامع شاهد سخنرانی جمعی از مسئولان اقتصادی و مالی بودیم.

گفتنی است سامانه‌ی جامع اطلاعات صورت‌های مالی (جام) زیرمجموعه‌ی اصلی سامانه‌ی یکپارچه اعتبارسنجی و رتبه‌بندی اعتباری سامانه جامع تجارت کشور است و تنها مرجع رسمی اطلاعات مالی حسابرسی شده در کشور به‌صورت فیلدهای اطلاعاتی خواهد بود.

در آغاز همایش، علی رهبری، رئیس مرکز توسعه‌ی تجارت الکترونیک طی سخنانی به اهمیت ایجاد سامانه‌ی یکپارچه‌سازی نظارت اشاره کرد. وی گفت این امر علاوه بر شفافیت مالی و معاملاتی، احتمال هر گونه تخلف در صورت‌های مالی را کاهش می‌دهد.

علی رهبری با بیان این‌که ورود به این سامانه و دریافت مجوز در هر ساعت شبانه روز ممکن است اظهار داشت: به این ترتیب صورت‌های مالی شرکت‌ها به صورت داده‌های دیتایی در اختیار مؤسسه‌های حسابرسی قرار می‌گیرد و با تایید شرکت‌های حسابرسی، اطلاعات وارد سامانه‌ی اعتبارسنجی می‌شود و وزارتخانه‌ها و دستگاه‌های مربوطه می‌توانند تسهیلات را بر اساس این اطلاعات به اشخاص یا شرکت‌ها ارائه دهند.

رئیس مرکز توسعه تجارت الکترونیک تصریح کرد: اتصال به این سامانه می‌تواند بخشی از موازی‌کاری‌ها را کاهش دهد به گفته‌ی وی، پیش از این دستگاه یا سامانه‌ای نداشتیم که فاکتورهای صوری شرکت‌ها و اشخاص را رصد کند اما با اتصال به این سامانه مشکل جعل و صدور فاکتورهای صوری حل می‌شود به‌طور مثال اکنون در برخی فرایندهای معاملات نفتی سامانه ثامن از فاکتورهای جعلی نفتی جلوگیری شده است.

وی با اشاره به این‌که در این سامانه با ارائه‌ی رتبه‌بندی شرکت‌ها، فعالان اقتصادی سالم از ناسالم تفکیک داده می‌شوند ادامه داد: در این سامانه‌ی تجار اگر بدهی به دولت داشته باشند صادراتشان محدود می‌شود تا ارزش حاصل از صادراتشان را به دولت ارائه بدهند و صادراتشان از سر گرفته شود.

# تفاهم‌نامه‌ی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران و مؤسسه‌ی مالی و بازرگانی پارسیان

در رشته‌ی حسابداری از University of London (هفتمین دانشگاه برتر دنیا) صادر می‌شود.  
۳ دوره‌ی CIMA (شامل سیزده کتاب در سیزده دوره‌ی آموزشی Certificate (سه درس)، Diploma (چهار درس)، Management (سه درس)، Strategic که مدت هر دوره ۵۱ ساعت خواهد بود.  
کلیه‌ی متقاضیان لیسانس در این دوره از گذراندن سطح certificate معاف و متقاضیان فوق لیسانس در این دوره از گذراندن سطح Certificate Management، Diploma، معاف و تنها ملزم به گذراندن سطح Strategic هستند. مدت انعقاد این قرارداد از زمان امضا (۱۳۹۸/۵/۲۸) به مدت سه سال خواهد بود.

طبق تفاهم‌نامه‌ی فی‌مابین جامعه حسابداران رسمی ایران و مؤسسه مالی و بازرگانی پارسیان اعضای جامعه حسابداران رسمی و بستگان درجه ۱ ایشان از ۵۰ درصد تخفیف در دوره‌های ACCA، CIMA، DIPIfr برخوردار می‌شوند.  
این تفاهم‌نامه به منظور برگزاری دوره‌های آموزشی به شرح ذیل منعقد شده است:  
۱) دوره‌های ACCA (شامل پنج کتاب در پنج دوره‌ی آموزشی Fundamental و چهار دوره‌ی Professional که مدت هر دوره ۵۴ ساعت خواهد بود).  
۲) با اتمام سطح Professional و ارائه‌ی پایان‌نامه، مدرک فوق‌لیسانس

## غلامرضا سلامی و حمزه پاک نیا

### به سمت‌های رئیس و نایب رئیس هیأت عالی انتظامی منصوب شدند

علی‌البدل و نایب رئیس این هیأت منصوب کرد.  
جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران ضمن سپاسگزاری از خدمات ارزنده‌ی جناب آقای محمود پوربهرامی، و تبریک انتصاب شایسته‌ی آقایان غلامرضا سلامی و حمزه پاک نیا، برای آنان نهایت توفیق در مسئولیت جدید را آرزومند است.

در پی استعفای آقای محمود پوربهرامی از هیأت عالی انتظامی، دکتر فرهاد دژپسند، وزیر امور اقتصادی و دارایی، طی حکمی آقای غلامرضا سلامی را برای سه سال به سمت عضو اصلی و رئیس هیأت عالی انتظامی جامعه حسابداران رسمی ایران منصوب کرد. همچنین ایشان طی حکم جداگانه‌ای آقای حمزه پاک نیا را نیز برای دوره‌ای سه ساله به سمت عضو

## برگزاری وبینار استانداردهای حسابداری توسط جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران



نخستین وبینار (سمینار تحت وب) جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران در تاریخ‌های دوم و چهاردهم شهریورماه برگزار شد.  
به گزارش پایگاه اطلاع‌رسانی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران این وبینار که به بررسی تغییرات استانداردهای حسابداری ایران اختصاص داشت نخستین بار در دوم شهریورماه به صورت ویژه برای اعضای جامعه و همچنین چهاردهم شهریورماه شاهد اجرای وبینار برای عموم علاقه‌مندان بودیم.  
شرکت‌کنندگان در وبینار علاوه بر احتساب ساعات آموزشی گواهی شرکت در دوره را نیز دریافت کردند.  
گفتنی است که این نخستین بار در ایران است که به همت مرکز آموزش حسابداران رسمی ایران (ماجر) همایش‌های تخصصی حسابداری و حسابرسی تحت وب به صورت وبینار برگزار شده است.

## اصلاحاتی در قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل ۴۴ ابلاغ شد

سال مالی به سازمان بورس خواهد بود. سازمان ثبت اسناد و املاک کشور مکلف است دسترسی سازمان بورس به فهرست اشخاص عضو هیأت مدیره این سازمان‌ها را فراهم کند و همچنین کلیه امور ثبتی مربوط به اشخاص حقوقی تابع این قانون و شرکت‌های تابعه و وابسته به آن‌ها را صرفاً در صورت دریافت مجوز از سازمان بورس و اوراق بهادار انجام دهد. سازمان بورس نیز مکلف به جریمه سازمان‌های متخلف و نیز انتشار عمومی اطلاعات دریافتی حداکثر سه ماه پس از دریافت آن است. براساس تبصره‌ی افزوده شده به بند الف ماده‌ی ۲۱ قانون فوق نیز سازمان خصوصی‌سازی مکلف است دستورالعمل اجرایی روش انتخاب مشتریان راهبری و احراز و پایش اهلیت مدیریتی را در واگذاری‌ها رعایت کند و عدم رعایت این تبصره در حکم تصرف غیرقانونی در اموال دولتی است.

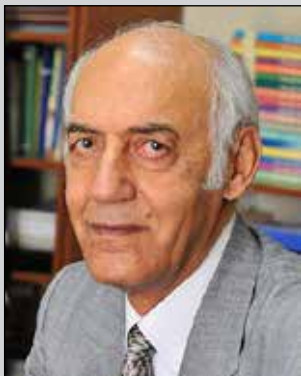


نهادهای وقفی و آستان‌های مقدس، کلیه صندوق‌های بازنشستگی، بنیادها و نهادهای انقلاب اسلامی و اشخاص حقوقی زیر نظر ولی فقیه موظف‌اند فهرست کلیه شرکت‌های تحت پوشش خود را به طور سالانه به اطلاع سازمان بورس برسانند. این اشخاص حقوقی نیز مکلف به ارائه صورت‌های مالی حسابرسی شده خود حداکثر شش ماه پس از پایان

قانون اصلاح بند ۵ ماده‌ی ششم قانون اجرای سیاست‌های کلی اصل ۴۴ و چهارم قانون اساسی و افزودن تبصره‌ای به بند الف ماده‌ی ۲۱ همین قانون ابلاغ شد. براساس اصلاحات انجام شده در بند ۵ ماده ششم این قانون، کلیه نهادهای عمومی غیردولتی، نهادهای نظامی و انتظامی، سازمان‌ها و مؤسسات خیریه،

### درگذشتگان

متأسفانه طی سه ماه اخیر جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران چهار تن دیگر از اعضای گران قدر خود را از دست داد. ضمن آرزوی صبر و بردباری برای خانواده‌ی درگذشتگان و امیدواریم قادر باشیم با ارتقای حرفه‌ی حسابرسی و سلامت مالی در کشور در جهت تحقق آرمان‌های این همراهمان از دست‌رفته گام برداریم.



مرحوم محمد منیری  
(۱۳۹۸-۱۳۱۸)



مرحوم منصور میرزاخانی نفاعی  
(۱۳۹۸-۱۳۲۶)



مرحوم داود خمارلو  
(۱۳۹۸-۱۳۱۸)



مرحوم علیرضا جم  
(۱۳۹۸-۱۳۲۳)



## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران (۲۵ شهریورماه ۱۳۹۸)

### آئین تدبیر سهند

محمد سمائی، منصور عطائی، نادر فخرنژاد

۰۴۱-۳۳۳۷۰۸۰۱

۰۴۱-۳۳۳۶۷۱۳۰

تبریز- خیابان فارابی (خ چایکنار)- نرسیده به پل سنگی- مجتمع کوثر- طبقه سوم- واحد ۱

براساس مفاد ماده ۲۵ اساسنامه جامعه، مؤسسات حسابرسی توسط حداقل سه نفر حسابدار رسمی دارای حداقل سه سال سابقه‌ی مدیریت حسابرسی، پس از صدور مجوز توسط جامعه در اداره‌ی ثبت شرکت‌ها به عنوان مؤسسه غیرانتفاعی غیرتجاری ثبت می‌شوند.

علاوه بر وجود حداقل سه نفر شریک حسابدار رسمی با شرایط مزبور برای تشکیل مؤسسه حسابرسی، ارائه‌ی خدمات تخصصی و حرفه‌ای با استفاده از کارکنان حرفه‌ای در رتبه‌های حسابرس، حسابرس ارشد، سرپرست، سرپرست ارشد و مدیر حسابرسی صورت می‌گیرد.

برای هریک از شرکا و مدیران حسابدار رسمی با کمتر از ۶ سال سابقه شراکت یا مدیریت حسابرسی و نیز بیش از ۶ سال سابقه شراکت یا مدیریت حسابرسی به ترتیب حداکثر ۱۲ و ۱۸ نفر کارکنان حرفه‌ای تحت پوشش پیش بینی شده است.

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران طبق مفاد ماده (۲) آیین‌نامه اجرایی تبصره ۴ قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذی صلاح، به عنوان حسابدار رسمی مصوب هیأت وزیران مجاز به انجام حسابرسی و بازرسی قانونی یا حسابرسی (حسب مورد) در واحدهای ذیل هستند:

الف) شرکت‌های پذیرفته شده یا متقاضی پذیرش در بورس اوراق بهادار و شرکت‌های تابعه و وابسته به آن‌ها

ب) شرکت‌های سهامی عام و شرکت‌های تابعه و وابسته به آن‌ها

ج) شرکت‌های (دولتی) موضوع بندهای الف و ب ماده (۷) قانون اساسنامه سازمان حسابرسی با رعایت ترتیبات مقرر در تبصره یک ماده (۱۳۲) قانون محاسبات عمومی (د) شعب و دفاتر نمایندگی شرکت‌های خارجی که با اجرای قانون اجازه ثبت شعبه و نمایندگی شرکت‌های خارجی- مصوب ۱۳۷۶- در ایران ثبت شده‌اند

ه) مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی و شرکت‌ها، سازمان‌ها و مؤسسات تابعه و وابسته به آن‌ها

ز) سایر اشخاص حقوقی و حقیقی که بر اساس آخرین اظهارنامه مالیاتی تسلیمی خود جمع درآمد (فروش یا خدمات) آن‌ها بیش از مبلغ ۵۰ میلیارد ریال (در مورد شرکت‌های پیمانکاری جمع دریافتی آن‌ها بابت پیمان منعقد شده بیش از مبلغ ۵۰ میلیارد ریال) یا جمع ارزش دارایی‌های آن‌ها بیش از مبلغ ۸۰ میلیارد ریال است.

جامعه حسابداران رسمی ایران به طور سالیانه مؤسسات حسابرسی عضو را به لحاظ کیفیت حسابرسی (در سطح کار و موسسه حسابرسی) در چهار گروه (الف، ب، ج، د) طبقه بندی و در پایگاه اطلاع رسانی جامعه به نشانی [www.iacpa.ir](http://www.iacpa.ir) منتشر می‌کند.

حسابداران رسمی شریک

حسابداران رسمی تحت استخدام موسسه

### آئین تراز آریا

اصغر حمصیان اتفاق، اکبر هاشمیان، محمد علی جعفری

محمدباقر صادقیان

۰۳۱-۳۷۸۶۶۲۹۲

۰۳۱-۳۷۸۶۶۲۹۲

اصفهان- خیابان رودکی- نیش فرعی ۶۰- ساختمان ستایش- طبقه دوم

### آئین ابرار آریا

ناصر شکاری وانقی، محمد عسکری انارکی

۸۸۹۳۸۳۴۰-۸۶۰۳۷۳۹۶

۸۸۹۴۷۳۳۱

تهران- میدان ولیعصر- ابتدای بلوار کریم خان زند- پلاک ۳۰۸- طبقه ۷- واحد ۷۴

### آئین بهرنگ صادق

کریم بزرگری مولان، غلامحسین کشاورز محمدیان

فرهاد شاه‌ویسی

۴۶۰۹۱۳۶۰

۴۶۰۹۱۳۶۰

تهران- خیابان فردوس غربی- سازمان برنامه جنوبی- خیابان وحید جنوبی- خیابان هجدهم غربی- ساختمان آرمیتا- پلاک ۹- واحد ۱۹

### آئین بهروش

علی پازکی، بابک دورگلی، نادر فرهمندنیا

۸۸۴۴۴۶۶۸-۸۸۴۴۳۴۲۳

۸۸۴۵۲۸۶۲

تهران- خیابان مطهری- خ شهید محسن زوائی- پلاک ۲۸- طبقه ۹ واحد جنوبی

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### آبان ارقام پارس

شجاع ابراهیمی توانی، رضا مظاهری کلهرودی، علی ظریف گلزار

۸۸۶۰۵۶۷۴-۸۸۶۰۵۶۷۵-۸۸۰۶۱۹۹۱-۸۸۰۶۱۹۹۰

۸۸۶۰۵۶۷۴-۸۸۰۶۱۹۹۰

تهران- خیابان سیدجمال الدین اسدآبادی- بالاترازمیدان فرهنگ- نبش خ ۳۷-  
پلاک ۳۰۱- ط ۲- واحد ۶

### آئین پژوهان ایرانیان

حجت ثابتی بیلندی، براتعلی دارابی، طاهره کمالی مقدم

۰۵۱۳۷۶۶۳۷۷۳-۰۵۱۳۷۶۴۲۱۲۱

۰۵۱۳۷۶۲۶۷۶۲

مشهد- بلوار فردوسی- خیابان مهدی- بین مهدی ۵ و ۷- پلاک ۱۷- طبقه  
اول

### آبان روش

زیداله مشکوتی، محمدجواد معتمدی مهر، آرش رجبی

۴۴۲۴۱۴۲۲

۸۹۷۸۷۶۹۷

تهران- فلکه دوم صادقیه- بلوار اشرفی اصفهانی- بن بست ۱۲ متری بهار-  
پلاک ۴- واحد دوم

### آئین محاسب و همکاران

افشین قوی اندام، محمدرضا شورورزی، محمد شهرآبادی

مهدی درودی

۰۵۱-۳۷۶۸۵۲۰۳-۰۵۱-۳۸۹۴۰۴۵۰

۰۵۱-۳۷۶۸۵۲۰۳-۰۵۱-۳۸۹۴۰۴۵۰

مشهد- بلوار معلم- بین معلم پنجاه و پنجاه و دو- پلاک ۱۲۵۲- طبقه ۲-  
واحد ۴

### آبتین روش آریا

موسی حسینی، حسین طالبی، ناصر عسگری نائینی، محبوب مهدی پوربهمبری،  
سید مجید مختارنژاد، سردار بارگاهی، همایون شیخ الاسلامی

هادی سلطانی، مریم عرشیان

۸۸۱۰۹۴۱۸-۹

۸۸۱۰۹۴۲۱

تهران- خیابان ولیعصر- بالاتراز خیابان بهشتی- کوچه نادر- پلاک ۶- طبقه ۵-  
واحد ۱۸

### آباد نوین تهران

مجید اسدی صفا، علی اصغر متقی، احمد محمدی

۰۴۱-۳۳۸۵۳۰۵۷-۳۴۷۸۱۳۲۱

۰۴۱-۳۳۸۴۵۱۷۶

تبریز- گلشهر- تقاطع گلشهر- پرواز- بلوار گلشهر- پلاک ۴۷

### آبتین محاسب پارس

مسعود بیات مختاری، مهدی فخریان، سعید تاتاری

۵۱۳۸۴۷۳۴۱۱

۵۱۳۸۴۷۳۴۱۳

مشهد- بلوار بعثت- بعثت ۱۴- بعد از تامین اجتماعی- سمت چپ- خ  
فروردین- پلاک ۱۰

### آبادیس نگار آرون

علاء الدین محمدی سریند، سیدمحمدرضا دهدشتی، سید ابوالقاسم تقوی

۸۸۶۱۱۹۷۱-۲

۸۸۶۱۱۹۷۱-۲

تهران- میدان ونک- خ شهید حجت الاسلام عباس شیرازی- خیابان برزیل  
غربی- پلاک ۵۹- طبقه ۴- واحد ۱۹

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

**آتیه نگر**

سعید وطنی، هادی یوسف زاده، مجتبی ثقفی

سحر سپاسی

۸۸۵۲۸۱۹۵-۸۸۵۲۰۶۷۹-۸۸۱۷۶۱۰۱-۲

۸۸۵۲۸۱۹۵

تهران- خیابان سهروردی شمالی- خ قرقاول- پلاک ۱۶- طبقه دوم- واحد ۵

**آبتین آرمان نامدار**

خسرو عارفی، محمد عطایی جعفری، سید علی مهرآور

۲۶۱۲۲۴۷۸

۲۶۱۵۵۲۲۹

تهران- اقدسیه- خیابان برادران موحد دانش- بن بست یاسمن- بن بست گلستان- پلاک ۶- مجتمع صاحبقرانیه- طبقه ۵- واحد ۵۶

**آداک آتین**

داریوش حسن زاده، خلیل گنجه، بهمن اصغری

۴۴۷۶۲۰۲۵-۷

۴۴۹۲۴۸۳۴

تهران- شهرک گلستان(راه آهن سابق)- بلوار آفاقیا- خیابان رز- پلاک ۹- واحد یک

**آبادانا**

یوسف امیری، جبرائیل بهاری، محمد صفری کوپائی

۸۸۵۴۲۸۴۴

۸۸۵۴۲۸۴۵

تهران- خیابان شهید بهشتی- خیابان سهروردی شمالی- خیابان کورش- پلاک ۴۵- طبقه ۵- واحد ۱۴

**آذرین حساب**

پژمان معتمدیان دهکردی، ابوالقاسم معماری، مهرناز براتی، حسن درجانی

محمد رضا خالقی، حامد مختاری تودشکی

۰۳۱-۳۶۶۴۱۹۱۷

۰۳۱-۳۶۶۲۷۹۰۷

اصفهان- خیابان شیخ صدوق شمالی- جنب بانک تجارت- بن بست اسلامی- پلاک ۳۱۷- طبقه دوم- زنگ ۳

**آتیه اندیش نمودگر**

سیامک اعتمادی نژاد، شاهین پورکاند، خیراله گلناریان، فرهاد نژادفلاطوری مقدم، موسی محسنی، عبدالوهاب بریمانی، حسن رضا زارعی

کاوه حسین پور، منیژه خزایی

۸۸۵۲۲۰۹۶-۷

۸۸۷۵۲۲۰۸

تهران- خیابان شهید مطهری- خیابان میرعماد- کوچه چهارم- پلاک ۱۲- طبقه ۵- واحد ۱۹

**آذرین تراز ارقام**

پرویز شایسته شجاعی، باقر کریوند، علیرضا آقائی قهی

بابک سالم دزفولی

۸۸۰۱۵۳۳۸-۸۸۰۱۵۳۳۷-۸۸۳۳۲۷۱۱-۸۸۰۲۳۵۰۷

۸۸۳۳۳۶۹۴

تهران- خیابان فتحی شقایق- بعد از خیابان کاج- پلاک ۱۳۴- طبقه اول شرقی

**آتیه حساب ارقام**

مجتبی اسدی، مرتضی صنعتی، موسی تورانی

مجید جعفری جهانگیر

۰۲۶-۳۲۵۴۵۱۷۰

۰۲۶-۳۲۵۴۵۱۶۸

کرج- عظیمیه- بلوار کاج- بین ندا و پامجال- پلاک ۲۵۷- طبقه ۵- واحد ۷

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

**آرتین پیرگاس**

میرشجاع حسینی شیوانی، حمید سلیمی، شهرام طاهری

ضیاء الدین مجدی

۴۴۲۷۵۷۷۰-۱

۴۴۲۴۰۶۷۳

تهران - خیابان ستارخان - روبروی برق آلستوم - پلاک ۷۹۸ - طبقه ۲ - واحد ۵

**آدین ارقام پیام**

سید عبدالله علوی، محمد خالقی

اصغر حسینی

۶۶۱۲۱۹۳۵

۶۶۱۲۱۹۳۵

تهران - خیابان باقرخان غربی - پلاک ۸۵ - طبقه ۴ - واحد ۱۷

**آرشین حساب**

عباس ابراهیمی، عبدا.. هانی

جواد محمدنژاد، فریبرز محمدی، زهره راهی

۸۸۴۸۰۹۶۶

۸۸۴۸۰۸۵۴

تهران - خیابان ولیعصر - بالاتر از خیابان بهشتی - کوجه نادر - پلاک ۶ - طبقه چهارم - واحد ۱۴

**آراء**

راضیه بهفروزی، امیر شهلانی مقدم، محمد حسین سراج شیروان

عباس فراهانی

۸۸۹۰۵۳۱۶-۸۸۸۰۲۹۳۲

۸۸۹۰۳۹۴۹

تهران - خیابان فلسطین شمالی - پلاک ۴۶۳ - ساختمان ۵۵ - طبقه ۲ - شماره ۱۰

**آرمان اصول**

علیرضا فاضلی، علیرضا قیداری، نادر محمدپور، احمد ناصری جورشری

بهرام بهرامی، حسن حسنزاده قصاب

۶۶۹۰۲۴۷۶-۶۶۹۰۲۱۵۴

۶۶۱۲۱۸۶۳

تهران - خیابان اسکندری شمالی - خیابان طوسی شرقی - پلاک ۱۰۰ - طبقه ۴ - واحد ۹

**آدین پندار راستین**

محمد زادحیدر، محسن کریمی، احمد باقری

محمد مهدی ریاحین

۶۶۵۱۳۵۰۳

۶۶۵۱۳۵۰۳

تهران - شادمان - کوچه ۱۷ شهرپور - خیابان بهبودی - پلاک ۳۹۸ - مجتمع تجاری آرمان - طبقه ۴ - واحد ۴۰۲

**آرمان اندیش آگاه**

رامین جهانگیری، فرهاد مصفا، قادر صادقان آژییری

محمد ایمانی برندق

۰۴۴۳۲۲۸۲۲۲

۸۹۷۸۳۶۱۵

ارومیه - خیابان جهاد - کوی اول - کوچه سوم - پلاک ۲۵

**آراد تراز پیشرو**

کامران طرفه، مسعود دادگر، حسن وارسته پور

محمد ایمانی برندق

۴۱۰۵۷۵۰۰

۸۸۶۸۸۲۶۴

تهران - سعادت آباد - خیابان مهدی عباس اناری - خیابان استاد مطهری شمالی - پلاک ۱۲ - طبقه ۳

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### آرمان بصیر

حمیدرضا ملک عسگر، احمد عیسائی خوش، آرشینا منتظری، ابراهیم سعیدی فر

میثم مسلمی بلگوری، مهسا الهامی

۵-۴۳۰۴۶۳۸۸۷

۲۳۳۸۳۲۵۸۸

تهران- خیابان احمد قصیر (بخارست)- کوچه ششم- پلاک ۲۰- واحد ۶

### آرمان نوین رسیدگی

علیرضا فخرشفاقی، مرتضی کردمدانلو، محسن گنجی، داراب ناظمی

معصومه سعیدی

۳۸۹۳۸۸۴۲۶-۷۱۰۷۴۴۴۷۸۸

۳۸۹۳۸۸۴۲۶-۷۱۰۷۴۴۴۷۸۸

تهران- خیابان مطهری- خیابان ترکمنستان- اول کوچه سرو- پلاک ۲- واحد ۱

### آرمان پژوهان محاسب

یوسف افضل خانی، اکبر عباسی، محمد باباپور

۵۶۳۹۶۵۸۸۵

۵۲۵۱۷۱۰۸۸۱

تهران- خیابان پاکستان- کوچه شهید حکیمی (دهم)- پلاک ۲۸- طبقه ۳- واحد ۴

### آرمون گستران پیشگام

امیر هوشنگ دلجو، حبیب سزاوار، محمود شوکت فدائی، خسرو هادوی، محمدعلی اعتمادیان

امیر رزبان

۶۳۶۶۸۸۹۱۹-۱۴۲۰۲۱۴۸۸۹

۳۶۱۳۸۸۸۹۰۶۱۳۸۸

تهران- خیابان مطهری- خیابان لارستان- نبش کوچه پورفلاح- پلاک ۱۸- طبقه ۲- واحد ۴

### آرمان پیام جامع

کامبیز جامع کلخوران، بهروز فریدی راد، سعید شعبانی

قدیر حبیبی، شهاب سلیمانی ایرانشاهی

۷۸۳۱۶۶۸۰-۸۸۳۱۶۸۹۷

۷۷۰۳۱۳۷۷۰۸۸۳

تهران- کریم خان زند- خردمند جنوبی- کوچه محمد حقانی- پلاک ۱۱- طبقه ۵- واحد ۱۰

### آرمان آروین پارس

سیدمصطفی جان نثاری، محمد بهنام دائی مزدهی، جواد رائی نوجه دهی، سیروس شمس، جهانگیر ذوالفقاری، محمود رجایی، علی آقا عزیزی برزکی، علی اصغر مسلمی، سید مهدی تیموریان

رابعه منظوری علی آبادی، محمد اسمعیلی، شهریار سیفی

۹-۳۱۷۳۷۳۱۷۸۸۹

۳۴۸۱۸۹۰۱۸۳۴۸۸

تهران- خیابان استاد نجات الهی (ویلا)- خیابان خسرو- پلاک ۳۱- طبقه ۳

### آرمان روش

محمد رضا حجتی، غلامرضا ذاکری نژاد، محمد حسین قربانی

احسان رایگان

۸-۳۶۷۰۳۰۴۴۰

۳۶۷۰۳۰۴۴۰

تهران- بلوار اشرفی اصفهانی- خیابان گلستان چهاردهم- پلاک ۳- برج نگین رضا- طبقه ۱۳- واحد ۱۳۱۲

### آروین باستان محاسب

حسن دانشور، محمود صانع زرنگ، نور ا... عبدالحسینی مقدم

حمید محمدی

۱۸۷۷۱۴۴۴۷۸۷۷۰-۷۰۴۴۴۷۸۷۷۱

۱۸۷۷۱۴۴۴۷۸۷۷۰-۷۰۴۴۴۷۸۷۷۱

تهران- جنت آباد مرکزی- بالاتر از اتوبان همت- بعد از بلوار بعثت- جنب بانک قوامین- ساختمان کسری- پلاک ۲۱۶- طبقه سوم- واحد ۸

## مؤسسات حسابرسى عضو جامعه حسابداران رسمى ايران

**آريا نيك روش**

احمد حاجى زاده، مجتبی غلامی، محمد همتی، غلامرضا علیمرادى

زهرا پورزمانی

۸۸۷۰۹۳۱۱-۲  
۸۸۷۰۹۳۱۳

تهران- خیابان قائم مقام فراهانی-کوچه شهدا - پلاک ۹- طبقه ۲- واحد ۱۲

**آروین خدمات مدیریت رادوین**

احمد علی اکبر، داریوش فراهانی، محمدرضا خلیلیک

۸۸۷۳۱۵۳۴-۸۸۷۳۶۳۱۶  
۸۸۷۵۲۱۳۵

تهران- خیابان احمد قصیر- نبش کوچه ششم - پلاک ۹- طبقه ۳ - واحد ۱۳

**آريا منش امین**

ارسلان اسمعیلی کاکرودی، ایرج پروانه، خدیجه ایرانی مشتقین

۸۸۳۷۴۷۸۱

تهران- خیابان ولیعصر- بالاتر از خیابان بهشتی- کوچه نادر- پلاک ۶- طبقه ۴- واحد ۱۴

**آريا بصیر اندیشه**

مصطفی خادم الحسینی، عباس رضائیان، عباسعلی صفائیان پور، رامین امامی

۸۸۶۴۷۹۱۱-۸۸۶۴۷۹۱۰-۸۸۶۴۷۸۴۴  
۸۸۶۴۷۸۴۳

تهران- خیابان ولیعصر- بالاتر از پارک ساعی- خیابان سی و ششم- پلاک ۷- مجتمع ولیعصر (۲) - طبقه ۲- واحد ۲۲۴

**آریان محاسب پویا**

علی ارشدى، پرویز پیری، سعید جلیلی سهی، علیرضا فضل زاده، کریم کهندل مغانلو، جواد هاشمی

سید جواد توکلی، عبدالرضا بسطامی، سپیده بابایی درمنی

۸۸۲۳۰۷۳۴-۶  
۸۸۲۳۰۷۳۵

تهران- گیشا- خیابان چهارم- خیابان بلوچستان - بین نبش کوچه ۵- پلاک ۱۱- واحد ۴

**آريا بهروش**

محمد صالح، فرامرز میرزایی صلحی، فتحعلی ولائی، رحیم حجت شمامی، محمد اسمعیل پور اله وردی

مهدی امیری

۸۸۸۷۴۱۸۶-۸۸۰۶۲۶۶۰-۸۸۰۳۴۴۰۶  
۸۸۷۸۷۲۵۱-۸۸۰۳۴۴۸۲

تهران- میدان ونک- خیابان ماهتاب- خیابان شیخ بهائی شمالی- ابتدای خیابان سنول - پلاک ۳۱- واحد ۲

**آرین حساب شیراز**

محمد جعفر امیری، محمد علی پسران، حسین همایون فرد

محمد مهدی ریاحین

۰۷۱۳-۶۲۶۲۸۸۲-۶۲۶۳۳۹۵  
۷۱۳۶۲۸۶۶۷۳

شیراز- خیابان قصرالدشت- نبش کوچه ۵۳- ساختمان نوین- واحد ۶۰۱

**آريا حسابرسان پارسا**

حسین خطیبیان، صغری شهراسبی، قدرت اله مشایخی کرهرودی

محمد مهدی ریاحین

۸۸۷۷۳۸۲۸-۸۸۷۷۴۲۲۵  
۸۸۷۷۳۸۲۸

تهران- خیابان گاندی- خ بیست و یکم- پلاک ۲۶- واحد ۴

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

**آزمون**

پروین جعفری ویشکائی، مسعود دیزه ای، حمیدرضا سبزه‌ئی، فریدون کشانی، ایرج مرحمتی خامنه، غلامرضا فتاحی بافقی

۸۸۹۳۴۰۵۱-۸۸۰۱۲۳۱۵  
۸۸۰۱۲۳۱۵

تهران - بلوار کشاورز - بین ولیعصر و فلسطین شمالی - پلاک ۲۵ - طبقه سوم

**آزاد رای امین**

سعید امینی، حمید کاظمی، علی علی‌آبادی

۸۸۵۱۵۴۶۴-۸۸۵۱۵۱۳۳-۳۴  
۸۸۵۱۵۴۶۴

تهران - ابتدای خیابان سه‌رودی شمالی - بالاترازآپادانا - خیابان سراب - شماره ۱۲ - واحد ۲

**آزمون پردازان ایران مشهود**

سید عباس اسمعیل زاده پاکدامن، مصطفی اعلائی، علی اکبر اورعی، نیما جناب، محمد صادق حشمتی، محمد حسن سعادتیان فریور، ناصر سنگسر یزدی، عباس شجاعی، فرزاد شهرداد فرد، فریبرز طاهری، علیرضا عطوفی، محمدرضا گلچین پور، خسرو لطفی زاده، فرشید محبی، رضا معصوم زاده، محمود میوند، عباس وفادار، سیاوش مهدی پور روشن، رامین حشمتی، حسین مهربانی، محمدرضا صناعی، محمدرضا طلائی پور

حسین آریان، میترا امیری اقدم، حسن عرب جعفری محمدآبادی، احسان میلادیان، کبری پورقنبری قره‌شیران، عماد دانشور داوانی، دانیال محبوب، اکرم شاه‌دیور، محسن جهانگیری، ناصر شیخ‌رودی، همایون خوبان عنبران، نفیسه یعقوب پور

۸۸۵۰۳۵۲۷-۸۸۷۳۶۸۷۲  
۸۸۵۰۳۵۲۸

تهران - خ بخارست - کوچه ششم - شماره ۳۶ - واحد دی - صندوق پستی: ۱۵۸۷۵-۴۹۷۵

**آزمایان تراف زرف**

احمد یعقوب نژاد، محمدرضا سلیمی نصر

۸۸۳۴۲۴۷۶  
۸۸۳۴۲۴۷۶

تهران - هفتم تیر - باغ صبا - سه‌رودی - خیابان شهید مهندس زیرک زاده - خیابان شهید مسعود ملایری پور - پلاک ۹۷ - طبقه ۵

**آزمون تراف پارس**

محمودرضا آموزگار حقیقی، حمید لعل پور، میثم نوشادی

عبدالحمید هوشمند

۰۷۱۳۸۳۸۴۲۸۵  
۰۷۱۳۸۳۸۴۲۸۵

شیراز - بلوار امیرکبیر - کوچه ۲۴ - بن بست ۲۴ - بلوک B - طبقه ۵ - واحد ۲

**آزمودگان**

مهرداد آل علی، سید مرتضی فاطمی اردستانی، فرهاد فرزاد

بهزاد محمدی

۸۸۹۳۹۵۱۳-۸۸۹۲۹۷۰۹-۸۸۹۱۹۷۰۸  
۸۸۹۲۹۶۴۲

تهران - خیابان کریم خان زند - خیابان دکتر عضدی (آبان جنوبی) - شماره ۵۲ - طبقه دوم

**آزمون حساب تدبیر**

مرتضی شعبانی، مهدی گنج‌خانی، بهزاد یزدانی

رسول سعیدی، احسان شیروانی هرندی، محمد صدیقی، بهروز همتی

۸۸۶۲۵۹۹۴-۳-۸۸۶۱۲۹۸۲  
۸۸۶۲۶۰۱۷

تهران - میدان ونک - خیابان ملاصدرا - ضلع شمال غربی پل کردستان - بن بست فرشید - پلاک ۴ - طبقه ۳ - واحد ۶

**آزموده کاران**

حدیث توکلی کوشا، اسدا... درخشانی، مسعود سورانی، علی اصغر فرخ، مسعود بختیاری، امیرحسین عبدالملکی، مهدی رضایی

رسول سعیدی، احسان شیروانی هرندی، محمد صدیقی، بهروز همتی

۲۲۹۲۵۹۱۰-۲۰  
۲۲۹۲۵۹۰۳

تهران - خیابان شریعتی - قلعهک - نرسیده به یخچال - کوچه شریف - شماره ۵

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

**آگاه تدبیر**

سعید برهانی، خسرو حجاری زاده، سیامک فتحی دهکردی، مهدی کیانی

ایمان چگونیان

۰۳۱-۹۵۰۱۹۹۸۷-۹۵۰۱۹۹۸۶

۳۱۹۵۰۱۹۹۸۷

اصفهان- میدان آزادی- بلوار دانشگاه- مجتمع تجاری اداری پردیس ۲- طبقه ششم- واحد ۲۶۲

**آزمون سامانه**

حسین قاسمی روچی، علی اصغر نجفی مهری، سید عبدالرضا (فرهاد) نوربخش

۸۸۶۷۲۴۴۰-۲-۷۷۵۳۷۹۴۴

۷۷۵۲۷۴۵۸

تهران- خیابان بهار شیراز - تقاطع سهروردی جنوبی - شماره ۱۰۷

**آگاه تراز مدبر**

احمد جبرائیلی، سید شهریار نوریان، کوروش محمدقمی

مصطفی ردانی پور ردانی

۰۳۱-۳۲۷۳۱۴۳۷-۸

۰۳۱-۳۲۷۳۰۲۱۷

اصفهان- هشت بهشت غربی- بعد از چهارراه ملک- نبش کوچه شریف (۷)- مجمع اداری کوثر- طبقه ۳- واحد ۴۰۲

**آفاق کاوشگران**

حمید ابوالحسنی، علی اکبرزاده، مهدی امیدوارفاز

امیر سلیمانی حسین آبادی، وحید پورمشرقی

۰۵۱-۳۷۲۵۹۷۱۴-۳۷۲۵۹۳۱۷-۳۷۲۵۹۳۱۴-۳۷۲۶۴۷۴۶

۰۵۱-۳۷۲۵۹۷۱۴-۳۷۲۵۹۳۱۷

مشهد- میدان راهنمایی- ابتدای بلوار سازمان آب- خیابان عطار- عطار غربی ۱- پلاک ۸

**آگاه گر تراز**

غلامرضا ایروانیان، داود عبدالمحمدی سنجانی، محمدتقی لک کمری، محمد قلی زاده، مهرداد قنبری

رامین محمدی، روح اله زارع

۸۸۸۲۵۸۷۰

۸۸۸۲۶۲۹۵

تهران- میدان هفت تیر- اول مفتوح جنوبی- کوچه شیعی- پلاک ۷۰- طبقه سوم- واحد ۶

**آفاق حساب برتر فردا**

مسعود دستجانی فراهانی، علی عبدالهی، جعفر شیخی گرجان

تبریز- باغ گلستان- خیابان امام خمینی- مجتمع نانو- طبقه سوم- واحد ۵

۰۴۱۳۵۵۱۳۵۱۰

۰۴۱۳۵۵۱۵۳۰۳

**آگاه نگر**

محمد افسری، محمدرضا تقوائی، محمد نورزاد دولت آبادی

رامین محمدی، روح اله زارع

۸۸۵۲۱۶۷۷-۸۸۵۲۳۸۱۶-۸۸۷۵۷۵۹۲

۸۸۵۰۵۱۱۱

تهران- خیابان شهید بهشتی (عباس آباد)- کوچه آریا وطنی- خیابان کاوسی فر (میترا)- شماره ۵۰- واحد ۳

**آگاه اندیشان خردمند**

حبیب آقامحمدپور، محمد برزگر نفری، عباسعلی نیک نفس

تهران- خیابان وحید دستگردی- پلاک ۲۸۷- طبقه سوم- واحد ۷

۸۸۶۶۱۹۷۳

۸۸۶۵۸۴۰۰



## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### آگاهان ارقام

علی عبدا... شمشیر ساز، عظیم رهنورد واقف



۸۸۷۴۴۲۲۸-۹

۸۸۷۴۴۲۲۸

تهران- خیابان سهروردی شمالی- خیابان حسینی(سورنا)- شماره ۸- طبقه ۳- واحد ۱۴

### آگاهان و همکاران

محمد جم، فرید ذکائی آشتیانی، اصغر طه‌وری، بهزاد فیضی، حمید ناموری، فرید عزیز



۸۸۹۰۲۰۴۷

۸۸۹۰۳۸۹۹

تهران- خیابان سپهد قزنی- خیابان شاداب - پلاک ۲۸

سیدرضا سیدی، کریم عظیمی جیران، فریبرز نادرزاده

### آمارگاران

کیانوش بهلولی، عباس سرلک، سید عطا احمدیان حسینی، حسن زلقی



مرتضی حسن زاده

۶۶۴۸۵۰۶۳

۶۶۴۸۵۰۶۴

تهران- خیابان طالقانی- بین وصال شیرازی و فلسطین - نبش خیابان فریمان- ساختمان اداری ۱۱۸- پلاک ۵۴۸- طبقه ۱- واحد ۲

### آگاهان ارقام خبره

محمد رضا صابونچی، اروجلی سلیمانی آقچای، حسن حسین پور فرد



۶۶۵۸۰۹۰۳

۶۶۵۸۰۹۰۵

تهران- میدان انقلاب- ابتدای خ آزادی- روبروی دانشکده دامپزشکی- مجتمع برجساز- برج A- واحد ۳

### آگاهان بهروش پارس

علی بانوی، سعید قادری، رضا اسدی، محمد رضا ویژه رستمی، سیروس همای، هاشم خواجه کرم‌الدین



محمد مقرونی

۰۵۱۳۷۲۳۷۴۶۰-۶۵

۰۵۱۳۷۲۷۷۹۸۱

مشهد- خیابان صاحب الزمان ۱۴- مولوی ۱۴- پلاک ۱/۱۱

### آوا تدبیر تراز

مجید ترکمان، فریدون رضائی، محمد فتوحی عشین



مصطفی رضانی

۰۳۱-۳۶۶۱۷۴۵۲-۳-۰۲۱۸۸۰۰۱۸۹۵

۰۳۱-۳۶۶۱۳۸۱۷

اصفهان- خیابان میر- خیابان آب ۲۵۰- کوچه شماره ۴- پلاک ۴۶

### آگاهان تراز توس

حسن سعیدی بیلندی، حسین محمدجانی، سعید قدکپور



مصطفی سیاحی، سید کاظم حسینی

۰۵۱-۳۷۶۷۳۳۷۰-۳۷۶۱۴۷۷۴-۳۷۶۸۴۴۰۴

۰۵۱-۳۷۶۷۳۳۷۰

مشهد- بلوار فردوسی - بین فردوسی ۲ و ۴ - روبروی آپارتمان های مرتفع - شماره ۶۸- طبقه ۲

### آویژه ارقام امین

علی اسماعیلی، محمد علی اکبرخانی، حسین کریمی، محسن صحت



حمید سلیمانی

۰۵۱-۳۶۰۱۷۵۷۳-۳۶۰۱۷۶۸۸

۵۱۳۶۰۱۷۵۷۳

مشهد- بلوار وکیل آباد- وکیل آباد ۲۳- سید مرتضی ۸- پلاک ۲۷۳

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### آوند

مریم عبدالهی طادی، احمدرضا پاک گوهر، علی نظاری، مهناز آفرند

سجاد ظهراپی فرد

۸۸۲۷۳۵۹۵-۸۸۲۷۴۷۴۶-۸۸۲۸۴۰۶۰

۸۸۲۷۰۸۴۰

تهران- کوی نصر- خیابان چهارم- پلاک ۲۲- طبقه ۱- واحد ۳

### ادیب

فریبرز اطمینان، عبدالامیر میرآب، حمید محمدنژاد، وحید خردور، رشید بابایی، رضا رجبی

صابر جلیلی، هدیه احيایی بجستانی، امیر جعفرزاده، محمد روحانی، امین رضایی

۴۴۰۳۳۱۹۴-۴۴۰۴۳۶۰۸

۴۶۰۳۰۱۸۴

تهران- ابادر- بزرگراه اشرفی اصفهانی- خیابان گلستان ۱۴- پلاک ۳- مجتمع نگین رضا- طبقه ۶- واحد ۶۰۵

### ابتکار حساب آریا

ابراهیم اسفندیاری، جعفر باقری، ایوب رستمی سلطان احمدی، مجید طلائی پاشیری

احسان کچوئی

۰۳۱-۳۶۲۶۶۸۸۸-۳۶۲۶۷۷۶۶

۰۳۱-۳۶۲۶۷۷۶۶

اصفهان - خیابان دانشگاه - کوچه ۱۳ - پلاک ۳ - کدپستی ۸۱۷۳۹۶۴۹۶۱

### ارزنگ خبره

ایرج امیدی الیگر، علی محمد رفعتی، عادل ویسی، محمد حسین گلستان

حمید رهنما، محسن جیریائی شراهی

۴۴۱۵۱۱۳۵-۶

۴۴۱۷۰۳۱۸

تهران- آریا شهر- بلوار فردوس - خ ورزی جنوبی- خ ۱۸ شرقی- پلاک ۲- واحد ۴

### ابرار اندیشان

حسین جباری، حمید طبائی زاده فشارکی، زادا... فتحی

۶۶۹۰۰۱۷۰-۶۶۹۰۳۸۹۳

۶۶۹۰۰۱۷۰

تهران- خیابان انقلاب- خیابان فرصت شیرازی- شماره ۱۰۸- واحد ۱۴

### ارقام بهین آرا

علی اسگندری، عباس اعظمی، سید محمود سادات هلبز، هادی نبی پور آهنگر

۴۴۲۱۵۴۱۲-۴۴۲۱۰۱۰۵

۴۴۲۱۵۳۴۷

تهران- خیابان ستارخان- بین فلکه دوم و اول صادقیه- بلوار شهدای صادقیه شمالی- نبش کوچه ۱۵- پلاک ۴۹- طبقه دوم- واحد ۷

### احراز ارقام

حبیب جهانگشای رضائی، هوشنگ علی زاده، محمد حسین فرضی، حسین نوریان، احمد بابائی

احمدرضا اسلامپور فاموری - حمیدرضا حاجی اسمعیلی

۸۸۱۹۷۵۱۵-۸۸۱۹۷۵۱۱

۸۸۱۹۷۵۰۸

تهران- بلوار آفریقا- ضلع شمال غربی چهارراه حقانی (جهان کودک)- پلاک ۶۶- طبقه ۴- واحد ۱۶

### ارقام پژوهان دقیق

پرویز آزادپیما، اسماعیل شیخ بابایی، حسین میلانی، مرتضی آزاده

علیرضا یدالهی فارسانی، مصطفی رشیدنیا چنار، حسینقلی شولی

۸۸۵۴۷۰۷۵-۸۸۷۶۴۶۴۸

۸۸۷۶۴۶۴۸

تهران- خیابان خرمشهر- پلاک ۲۱۸- طبقه دوم- واحد ۱۱

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

**اصلاح گستران امین**

سیدعباس موسوی سنگسری، مجتبی محمدی

مجید مولایی، علی اصغر طاهرآبادی

۲۲۹۱۲۴۱۸-۱۹  
۲۲۹۱۲۴۲۰

تهران - خیابان میرداماد - خیابان شنگرف - خیابان یکم غربی - پلاک ۲۸ - طبقه دوم - واحد ۳

**ارقام پویا**

رضا ابوالفتحی زاده، نیما اخباری، محمدرضا غروی، سعید خرمی

محمود نصرتی، آرش خیرخواه، فرشید درویش، محمدرضا شادانی

۰۵۱۱-۳۸۸۲۳۵۰۱-۳۸۸۲۷۳۳۴-۳۸۸۲۷۳۳۳-۳۸۸۱۶۳۵۹  
۰۵۱-۳۸۸۲۳۵۰۱

مشهد - بلوار وکیل آباد - بین وکیل آباد ۱۰ و ۸ - پلاک ۷۸ - طبقه همکف

**اصول اندیشه**

شهریار آذری سامانی، سید هادی علی پور

قاسم فرهادخانی، محمود آل حبیب

۸۸۷۹۹۳۶۵  
۸۸۸۷۶۴۴۵

تهران - میدان آرژانتین - خیابان الوند - بن بست کامبیز - پلاک ۶ - واحد ۳

**ارقام نگر آریا**

مصطفی احمدی وسطی کلائی، مهناز خشنودنیا، محمدتقی رضائی، ابوالفضل رضائی، قاسم شیخانی، سیدمحمد طباطبایی، عباس حیدری کبری، اسفندیار گرشاسبی، علی گشتاسب، حسن معلومات، محسن زرعی، علیرضا زند بابا رئیس، عباس اسماعیلی، محمد حسین ملکیان، ابوالفضل میرزایی، حجت رهبری، احمد علی نبی، محمد سلیمان یگانه خوشحال، حسین اکرمی ثانی، سعید خواجوند سریوی

فهیمة ایروانی قلعه سرخ، محمد محمودی، حمید فرد افشاری، حسین سعادت سعادت آبادی، علی محمدی فر، مصطفی منصوری خواه، رضا کمرئی، مصطفی آردانه، علیرضا نصرت نظامی، خدیجه عبدالملکی

۶۶۴۳۲۲۱۸-۶۶۹۳۲۰۲۲-۶۶۴۲۰۲۶۳  
۶۶۹۲۰۸۷۶

تهران - میدان توحید - خیابان توحید - نبش کوچه پرچم - پلاک ۶۸

**اصول پایه فراگیر**

حسن صالح آبادی، ابراهیم موسوی، رزا صالح آبادی، پریناز موسوی

سید محمد مهدی یوسف زاده

۸۸۷۰۸۱۷۴-۶  
۸۸۷۰۴۱۱۲

تهران، میدان آرژانتین، ضلع جنوب غربی، پلاک ۲۲، ساختمان اداری صبحا، طبقه اول، واحد ۲

**ارقام نماد چرتکه**

احمد افشاریان، عبدالعزیز مقصودی، فرید رضائی

سیده محبوبه میرفاضلی

۰۷۶-۳۴۴۷۳۳۳۵  
۰۲۶۳۴۴۷۹۰۵۸

کرج - خیابان مطهری - روبروی بلوار نبوت - جنب بانک مسکن - ساختمان دلتا - طبقه ۲ - واحد ۴

**اصول نگر آریا**

فیروز شعبانی، احمد عباسی دینانی، پرویز مقدس، محمد بدرافقی نژاد

امیر هوشمند کیوانجاه، محمد بهمنی

۸۸۸۷۵۳۲۲-۳  
۸۸۲۰۸۵۹۸

تهران - میدان ونک - خیابان برزیل شرقی - روبروی دانشکده فنی شهید شمسی پور - پلاک ۲۹ - واحد ۳

**ارکان سیستم**

عبدا... شفاعت، محمد شوقیان، افشین نخبه فلاح، بهروز شیرخانی، عباس لاری دشت بیاض

محمود لاری دشت بیاض، سید حمید التفاتی فاز، عسگر پاک مرادم، داود معرفتی طارانی

۸۸۸۰۴۹۴۱-۲  
۸۸۸۰۴۹۴۰

تهران - بهجت آباد - خ لارستان - خ شهید حمید صدر - پلاک ۳۵ - طبقه ۲ - واحد ۱۰

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### اطمینان فرد

حمید رضا وکیلی فرد، مسعود وکیلی فرد، محسن مهدوی ثابت

۲۲۱۴۸۲۱۵

۲۲۱۴۸۲۱۵

تهران - شهرک غرب - بلوار فرحزادی - خیابان ۱۸ متری مطهری - خیابان ده متری - پلاک ۴۳ - واحد ۳

### افق مهر خاورمیانه

مهدی غلامزاده خادر، کامبیز عسگری، عقیل محمدی

۴۴۰۷۶۱۲۴

۴۴۰۳۰۳۲۶

تهران - بزرگراه اشرفی اصفهانی - گلستان چهاردهم - پلاک ۳ - مجتمع نگین رضا - طبقه ۱۳ - واحد ۱۳۱۱

### اطمینان بخش و همکاران

یاسین قاسمی، سعید گل محمدی، مهدی مرادی

هادی پارسان - رسول یگانه امدانی - داود سلمانی

۸۸۱۰۵۴۳۶ - ۸۸۱۰۵۴۷۲ - ۸۸۱۰۵۳۶۷

۸۸۱۰۵۳۹۰

تهران - یوسف آباد - خیابان شهید ابوالفضل فراهانی پور - خیابان شهید فتحی شقاقی - پلاک ۱۷ - واحد ۵

### الگو حساب

حسن زیوری، سعید سلیمی، عباس زند عباس آبادی

۴۴۲۵۰۴۹۴

۴۴۲۵۰۴۹۹

تهران - خ ستارخان - بین چهارراه اسدی و چهارراه خسرو - پلاک ۶۱۹ - طبقه اول

### اطهر

شاهرخ ایرجی، مسعود هادیان جزئی، غلامرضا ایوبی

ندا احمدی کامه علیا، احمد زندی نژاد، علی شیخ علیا لواسانی، نیما خوش اخلاق

۸۸۸۹۶۴۲۵ - ۸۸۹۶۴۲۸۰

۸۸۹۶۴۲۵۸

تهران - خیابان دکتر فاطمی - بین خیابان ولیعصر و میدان دکتر فاطمی - ساختمان ۳۷ - طبقه ۵

### امجد تراز

اصغر بهنیا، محمد حسین واحدی، محمد حسن واحدی

حسین مؤمنی هرنندی، کیهان رئیسی

۸۸۷۰۵۳۰۷

۸۸۷۰۵۳۰۸

تهران - خیابان ولیعصر - بالاتر از عباس آباد - کوچه دلبسته - جنب هتل سیمرغ - پلاک ۱ - طبقه ۳

### اعداد آرا

سالار بابائی، سید حسن رضوی، ابراهیم شاکری، محمد حسین قاضی مرعشی

۷۷۵۱۶۶۳۴-۷

۷۷۵۱۶۶۳۷

تهران - خیابان شریعتی - خیابان بهار شیراز - کوچه شهید مجید مقصودی - پلاک ۶ - طبقه سوم - واحد ۸

### امین آزمون

علیرضا اکبری امامی، عرفان ذبیحی، یعقوب نصری سرائی

۲۲۹۰۹۲۷۹

۲۶۴۲۸۵۵۶

تهران - میرداماد - خیابان حصار - خیابان کوشا - کوچه شهره - پلاک ۱ - واحد ۹

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### امین تدبیر بصیر

امیر ناصر دخانی، کیانوش کیانی، فرهاد نوابخش، علی ظهرابی فر

محمد نادری، محمد رضانی

۶۶۶۵۶۸۶۵

۶۶۶۵۶۸۶۷

تهران- بلوار آیت اله سعیدی- بزرگراه ۶۵ متری فتح - پلاک ۲۰۳- مجتمع تجاری پارس صنعت - طبقه همکف

### امین مشاور بصیر

احمد فلاح، عبدالرحیم ماپار، محسن نظریان، محسن رحیمی

محبوبه حسینی

۸۸۸۷۴۹۰۰-۸۸۸۷۴۹۰۱

۸۸۷۹۳۷۹۱

تهران- خیابان نظامی گنجوی- کوچه زندیه- خ ولیعصر- پلاک ۲۴۱۴ - طبقه دوم شرقی

### امین حسابرس افق

کیهان آزادی هیر، مهدی غلامی، احمد احمدی، مینا فرودیان، علیرضا گنجی

عبدالحسین رجبی

۶۶۵۹۳۰۷۹

تهران- خیابان ستارخان- خیابان باقرخان- پلاک ۱۱۷- واحد ۱

### امین نگاه بینا

سجاد وجاهت گورچین قلعه، رضا عباسی، رضا معصومیان

علی حسن زاده

۴۴۷۵۴۶۹۴-۴۴۷۵۳۷۸۷

۴۴۷۲۹۴۴۱

تهران- جنوب غرب اتوبان همت- بلوار دهکده المپیک- میدان لاله- خیابان گلستان یکم- پلاک ۵۹- واحد ۲

### امین محاسب پارس

علی اکبر اصغری، بهجت طبیان، حسن فرزیا، سید حشمت اله اقبالی نمین

محمد حسین رجبی، رضا فخیم ممقانی

۸۸۷۰۰۷۲۹-۸۸۷۰۰۸۲۱

۸۸۷۰۰۸۰۱

تهران- خیابان سیدجمال الدین اسدآبادی (یوسف آباد)- خ ۱۳- پلاک ۵۲- واحد ۳

۸۸۴۹۱۴۱۲-۸۸۴۹۱۴۷۰

۸۸۴۹۱۴۷۰

تهران- خیابان کریم خان زند- خیابان خردمند جنوبی- کوچه بن بست یکم- پلاک ۸- طبقه چهارم

### اندیشه نیکان حساب

پروین علی نژادی بنائی، مصطفی پاکدامن، نوروز ستار پناهی

رضا رحمتی

۸۸۸۵۳۰۷۹-۸۸۸۵۳۰۷۳

۸۸۹۲۷۵۹۱

تهران- خیابان ولیعصر- بالاتر از سه راه فاطمی- کوچه افتخاری نیا- ساختمان ۶۳- طبقه سوم

۲۲۸۷۰۲۰۸

۲۲۸۹۲۹۸۱

تهران- خ شریعتی- پل سیدخندان- خ خواجه عبدالله انصاری- پ ۱۰۳- طبقه سوم- واحد ۶

### امین محاسب روش

بیژن آریائی نژاد، جهانگیر خسروتبار، نوید زندی مقدم، اصغر سراج

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

**بصیر راهبر**

محمود جوادی نسب، اکبر صیام، رهام مصدقی

میر مجید ذاکر

۲۲۴۱۸۰۴۹-۲۲۴۰۸۵۵۶

۲۲۴۰۸۲۰۲

تهران- ولنجک- خیابان ساسان- پلاک ۳۷- طبقه ۵- واحد ۱۷

**اهمیت نگر**

حسین صاحب الزمانی، علیرضا هزاره، نادر علی پور

۶۶۳۸۱۲۵۷-۶۶۳۸۱۱۵۱-۳

۶۶۳۸۱۲۵۷

تهران- خ شهید نواب صفوی- جنب ایستگاه مترو- ساختمان شهاب ۲- واحد ۲۵۴

**بصیر محاسب توس**

غلامحسین پورفاطمی جزین، علیرضا رضائی، براتعلی مشکانی، ابراهیم ثنائی فرد، علی توکلی نیا، مرتضی دهقانی، حمید غفوریان، سیدمحمدرضا بنی فاطمی کاشی، عبدالله آزاد، محمد ابراهیم پژمان

سیدرضا حسین زاده، سید علیرضا حسینی، مجید نادریان، حسین بخشی پور، حسین جابری

۰۵۱۳۸۴۳۵۰۲۶-۷

۵۱۳۸۴۳۵۰۲۶

مشهد- خراسان رضوی- بلوار شهید منتظری- مجموعه آپارتمانهای آستان قدس رضوی- طبقه اول- واحد ۲۲۱

**ایساتیس محاسب کویر**

غلامحسین رمضانیان، محمدعلی معتمدی، علی محمد همتی

ولی خلیفه نیری

۰۳۵۳۸۳۰۱۶۹۵-۰۳۵۳۸۳۰۱۶۹۶

۰۳۵۳۸۳۰۱۶۹۶

یزد- صفائیه- بلوار دانشگاه- بلوار پروفیسور حسابی- حدفاصل میدان عالم و فرهنگ (نعل اسبی)- ساختمان نگین- واحد ۱۰۱

**بهبود ارقام**

سید امیرحسین ابطحی نائینی، مهرداد شریعت زاده، ابوالفضل یوسفی، سیدحسام الدین قائم مقامی

حمید پورمشرقی

۸۸۵۲۰۵۰۵-۶

۸۸۷۵۴۲۱۸

تهران- خیابان قائم مقام فراهانی- خیابان دهم- شماره ۱۲- واحد ۲۰

**بزنا اندیشان رایان**

علیرضا خلیلی شنگل، رضا محمدی، بهرام کیانی

حمید پورمشرقی

۸۸۳۱۱۹۸۸-۸۸۸۲۴۹۹۸-۸۸۳۲۴۰۶۷

۸۸۳۲۴۰۶۸

تهران- کریم خان زند- قائم مقام- خیابان سنایی- خیابان دهم- کوچه حسینی- پلاک ۶۱- طبقه ۱- واحد ۲۰۵

**بهداد حساب آریا**

علی رضانی، علی اصغر جعفرزاده هنجنی

علی احمدی پیداخوبدی

۴۴۲۸۹۱۶۴-۴۴۲۹۹۹۸۰-۱

۴۴۲۸۹۲۳۵

تهران- خ ستارخان- بین فلکه اول و دوم صادقیه- بلوار شهدای صادقیه شمالی- خ مرودشت- پلاک ۱- واحد ۱۲

**بخردیار**

مسعود استحمای، علیرضا پورسروی تهرانی، جواد اسدی، محمد قبول

علی احمدی پیداخوبدی

۷۷۵۱۴۵۷۵-۷

۷۷۵۱۴۵۷۷

تهران- خیابان شریعتی- سه راه طالقانی- خیابان خواجه نصیرطوسی- پلاک ۲۳۷- طبقه دوم- واحد ۲

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### بهبند

رضا آتش، محمدرضا آرزومند صومعه سرایی، نادر رستگاری، احمدرضا شریفی قزوینی، علی مشرقی آرائی، هومن هشی، رسول دوازده امامی

محمد جواد معصومی، داود کلوانی، فرید منصوری، موسی اکبری نفت چالی، سجاد دل پاک

۳-۸۸۳۰۵۳۹۱-۸۸۴۳۷۰۸-۸۸۸۴۳۷۰۸

۸۸۸۴۴۶۸۵

تهران- خ قائم مقام فراهانی - جنب میدان شعاع - ساختمان ۱۱۴ - طبقه ۴ - صندوق پستی: ۱۱۳۷-۱۵۸۱۵

### بهداد روش امین

سیدمحسن حسینی، طاهره شمس، محمود ملائی، مهدی صفرزاده

۸۸۳۹۲۲۱۵

۸۸۳۹۲۲۳۴

تهران- یوسف آباد- خیابان چهلستون- خیابان دوم- پلاک ۱۸- طبقه ۵- واحد ۱۰

### بهین محتوا

رامین رضازاده، رضا نوری روزبھانی، جواد شیرکوند، تقی ولی سلطانی

محسن ژاله آزاد زنجانی

۲۶۴۱۳۹۰۵

۲۶۴۱۳۵۸۰

تهران- بلوار میرداماد- خ البرز- کوچه قبادیان شرقی- پلاک ۲۸- واحد ۱

### بهراد مشار

مجیدرضا بیرجندی، مهربان پروز، فریده شیرازی، رضا یعقوبی، مرتضی حاجی عباسی، محمدرضا عبدی

بهاره همتی، علی مسعودی، شهرزاد میثمی

۸۸۴۹۳۱۷۱-۷۶-۸۸۳۴۳۲۳۵-۳۶-۸۸۸۴۹۶۴۰-۴۱

۸۸۳۰۹۴۹۰

تهران- خیابان شهید مطهری- خیابان فجر- پایین تر از کانون زبان- پلاک ۲۷- صندوق پستی ۱۵۸۷۵-۵۵۵۱

### بهنام مشار

مجید اله وردی، سید رضا تقوی تکبار، محمدعلی معینی

محمدعلی معینی

۸۸۷۲۲۴۱۳-۸۸۷۲۴۲۱۷-۸۸۷۲۲۱۴۳

۸۸۷۱۱۳۷۷

تهران- خ خالداسلامبولی(وزرا)- کوچه ۱۱- پلاک ۶- طبقه ۲

### بهروزان حساب

محمدصدیق امیری، بهرام همتی

محمدصدیق امیری، بهرام همتی

۲۲۸۸۹۰۵۲-۲۲۸۸۹۶۴۵-۲۲۸۸۹۳۳۸

۲۲۸۸۹۶۲۴

تهران- خ میرداماد- میدان کتابی- خیابان جلفا- نبش کوچه سیمرغ غربی- پلاک ۲- واحد ۶

### بهنود حساب

محمدرضا ابراهیمی، رضا صالحی، مهران فرجی، محمود واحدی، احمد شهنوازی

مهدی دهقانی، مرضیه باقری، وحید منصف

۸۸۹۸۰۴۰۲-۸۸۹۸۰۴۴۸

۸۸۹۸۰۳۷۳

تهران- خیابان دکتر فاطمی- روبروی خیابان کاج- پلاک ۱۳۶- ساختمان تهران ۶۴- طبقه پنجم جنوبی- واحد ۲۴

### بهروش پارسا

مرضیه پردلی، مرتضی رحمانی یگانه، هوشنگ رهنمائی

رضا عزیزی مقدم

۸۸۴۲۵۲۰۹

۸۸۴۲۵۲۰۹

تهران- خ استاد مطهری - خ ترکمنستان - پلاک ۲۰ - طبقه ۳ - واحد ۶ - صندوق پستی: ۳۱۴-۱۵۶۵۵

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

**بینا تدبیر**

علیرضا ابراهیمی پویان، مرتضی زنجانی، مزدک کاظم زاده

۴۰-۸۸۱۷۵۴۵-۸۶۰۲۵۷۹۶-۸۶۰۲۵۷۸۱-۸۶۰۲۵۶۱۸

۸۹۷۸۲۱۵۳

تهران-سهروردی شمالی-اندیشه سوم-پلاک ۹۶-طبقه دوم-واحد ۳

**بوستان محاسب ایرانیان**

محمد اقوامی پناه، خسرو عسگری، مهدی عباسی

ولی اله قاسمی

۲۲۳۵۰۹۶۰-۲۲۳۷۵۱۲۰

۲۲۳۷۵۱۲۰

تهران- بلوار فرحزادی-بعد از پل نیایش-نبش گلستان سوم- ساختمان افق- طبقه ۳-واحد ۱۲

**پارس**

فرهمنام امیری جوبنی، محمد مهدی جمشیدی فر، منوچهر عباسیان پیرنیا

سعید درودی

۳-۲۶۳۲۷۳۶۸۶۲

۲۶۳۲۷۵۶۸۶۳

کرج- مهرویلا- میدان معلم- ساختمان معلم (شماره ۱۵)- طبقه ۳- واحد ۸

**بیات رایان**

عبدالحسین رهبری، امیرحسین ظهراپی مززع شاه، ابوالقاسم مرآتی

محمد ابراهیمی، حسن سراجی، محمود عبدلی، مهدی فرزنانگان، علیرضا شهریار، سید حسین احسانی امرئی

۸-۸۸۵۰۴۵۸۶

۸۸۵۰۲۰۴۵

تهران- خیابان مطهری- بین دریای نور و کوه نور- ساختمان هواپیمایی ترکیه- شماره ۲۳۱- طبقه ۳- ص پ ۳۷۳۹-۱۴۱۵۵

**پایش گستر حساب**

رضا محمدخانلو، حمید علائی ورکی، سید حسن علائی، نصرت اله اسمعیلی

عبدالخالق خنکا

۴۴۹۶۹۲۸۶-۴۴۰۲۲۳۷۷

۴۴۰۴۷۵۹۰

تهران- فردوس- بلوار فردوس- پلاک ۳۶۱- طبقه ۵- واحد ۲۰

**بیداران**

عباس اسرارحقیقی، حسین فرج الهی، بهمن فدوی رودسری

محمد کاظم ضیاءپور، علیرضا طاری بخش

۸۸۳۰۶۹۱۱-۸۸۸۳۵۲۰۷-۸۸۸۲۹۷۶۱

۸۸۸۳۱۶۸۱

تهران- شمال میدان هفت تیر- خیابان ملایری پور- خیابان مهندس زیرک زاده- شماره ۲۰- طبقه اول

**پارس ارکان تراز**

محمد ستاری، قاسم قاسمی، علی قریشی طیبی

حمیدرضا کریمپور آذر، سمیرا چراغی

۴۴۴۷۰۰۸۴

۴۴۴۳۰۱۸۶

تهران- بزرگراه اشرفی اصفهانی- بالاترازمیدان پونک- خیابان سوم- پلاک ۶۱- واحد ۴

**بیلان گزارشگر**

عارف شفقت رودسری، مینو فرقاندوست حقیقی، مراد مؤمنی

محمد کاظم ضیاءپور، علیرضا طاری بخش

۸۸۵۶۱۷۰۴-۸۸۵۶۱۰۸۹

۸۸۶۸۳۸۲۶

تهران- سعادت آباد- خیابان علامه جنوبی- کوچه شهید حق طلب (۲۶ شرقی)- پلاک ۱۱- واحد ۱۷



## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

**پرسیان پاد**

رسول نصیری خوبدهی، میثم یاسری

امان کمی

۲۲۳۴۱۸۸۰  
۲۲۳۴۱۸۸۰

تهران - اوین - مجتمع آتی ساز - فازیک - بلوک ۵ - شماره ۵۱۷۳

**پرسیان حسابرس افق**

افشین حسن زاده نامقی، پیام محمودی، رضا طهرانی، احمد آقاجانی

محسن راسخ، علی اکبر پورموسی

۰۵۱-۳۶۰۳۸۷۹۷-۸  
۰۵۱۳۶۰۳۸۷۹۹

مشهد - بلوار دانش آموز - بین دانش آموز ۱۵ و ۱۷ - پلاک ۱۴۹ - ساختمان پزشکان - طبقه دوم - واحد ۶

**پرهام مشار**

مهرداد حاجی ابوالحسنی، بیژن نجفی، روح اله امینی مصلح آبادی

۸۸۴۱۶۹۶۸-۸۸۴۱۹۱۵۲  
۸۸۴۰۸۲۲۹

تهران - خیابان مطهری - خیابان یوسفیان - شماره ۱۲۳ - طبقه ۷ - واحد ۲۵

**پاسارگاد احرار**

محمدتقی اختیاری، غلامرضا حسین پورمشتاق، اعظم رضائی پورنوجه ده

۴۴۲۶۴۴۸۶  
۴۴۲۶۴۴۸۷

تهران - خیابان ستارخان - روبروی برق آلستوم - پلاک ۷۹۴ - واحد ۴

**پویش دقیق تراز**

داود حسینی، سید رسول حسینی، کاظم عامری

۸۸۱۴۱۷۰۷  
۸۸۱۴۱۷۸۷

تهران - خیابان کریم خان زند - خ شهید مصطفی حسینی - نبش کوچه دوم غربی - پ ۳ - ط ۳ - واحد ۹ - (صندوق پستی ۳۳۹ - ۱۵۸۵۵)

**پایش پرگاس کاردان**

معصومه ثابت راسخ، محمد حسین فرخ بخت، کیوان کابه

۳۶۶۱۱۰۷۱-۰۳۱۳۶۶۱۵۵۰۵  
۳۱۳۶۶۱۱۰۷۱

اصفهان - خیابان میر - کوچه ۲۳ - خیابان میرفندرسکی - ساختمان ۸۲ - طبقه اول - واحد یک

**پویندگان پارس حساب**

جمشید شاهرخی چمن آبادی، محمد حسین ودیعی نوقابی

۰۵۱۳۸۴۲۲۰۱-۴  
۰۵۱۳۸۴۳۰۲۵۸

مشهد - پنجره سناباد - خ دانشسرای جنوبی - خ ابن سینا - پلاک ۱۴۵ - طبقه اول - واحد شرقی

**پردازش حساب هونام**

منوچهر سرمدی، سیدمصطفی شاه صاحبی، ناصر صلحی، علی سالم، محمد حسین زورایان

مهدی شربتی

۸۸۹۳۷۳۹۶  
۸۸۹۳۸۱۵۸

تهران - خ فلسطین شمالی - کوچه آبادیان - پلاک ۸ - طبقه دوم

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

**تدبیر محاسب آریا**

عباس حاجی آقا پور، عبدالمحمد غیاث یگانه، سیروس مهربانی، جمشید پیک فلک

ساسان بابائی، شهرزاد میرزایی

۴۴۰۱۲۵۳۶

۴۴۹۶۱۶۴۵

تهران - فلکه دوم صادقیه - ابتدای آیت اله کاشانی - خ اعتمادیان - پشت بیمارستان ابن سینا - پ ۱۵ - طبقه ۱ - واحد ۳

**پیام محاسب ایرانیان**

محمد کهندل، حسین کهندل، علی تاریخ چی

۵۱۳۸۹۴۶۴۲۱

۵۱۳۸۹۴۶۴۲۱

مشهد - بلوار دانشجو - کوچه دانشجو ۲۵ (پرورش ۲۸) - پلاک ۵۵۴ - مجتمع آراکس ۲ - طبقه ۷ - واحد ۷۰۲

**تدبیرگران مستقل**

احمد رجب خواه شلمانی، علیرضا رسولی، مرتضی مصدري

۸۸۹۰۲۹۹۹-۸۸۹۰۹۱۴۴

۸۸۹۰۸۸۳۷

تهران - خ استاد نجات الهی - خیابان اراک - پلاک ۷۲ - طبقه ۲ - شماره ۴

**پیشداد اندیشه مهرگان**

سعید رضائی قدیم، علی رمضان نژاد، منصور گرکز، ناصر معرفت

کاظم زارعی

۴۴۹۷۶۸۲۲-۴۴۹۷۶۸۱۵

۴۴۰۸۹۷۰۲

تهران - بلوار آیت اله کاشانی - بلوار ابادر - نبش خیابان شهید فهیمی - پلاک ۴ - طبقه ۳ - واحد ۱۱

**تدبیر ارقام اسپادانا**

رحمت آقادوست، مجتبی فتحي مقدم بادی، مصطفی حقدوست

۸۸۷۳۶۴۴۷-۸

۸۸۷۳۶۴۴۹

تهران - آرژانتین - خیابان بیهقی - خیابان شانزدهم - پلاک ۱۳ - طبقه ۳ - واحد ۶

**پیشگامان تراز امین**

علی جلوس فعلی، حمیدرضا رستگار طلب، علی اصغر حق شناس چوبری

۰۱۳۳۳۲۵۲۶۳۸

رشت - بلوار معلم - کوچه لاله - کوچه ۱۰ متری پنجم طالقانی - ساختمان یاران - طبقه ۳ - واحد ۵

**تراز مشهود محتسب**

علی اکبر ناظم زاده، حبیب قوتی، محمود آقا جعفری

۸۸۲۴۶۳۴۱

۸۶۰۱۴۶۵۱

ستارخان - کوچه میرداماد - بن بست سروناز - پلاک ۲ - طبقه سوم

**پیوند ارقام راهبر ایرانیان**

منوچهر احمدی، هاشم حبیبی، غلام شاهی

۰۱۱۴۴۲۹۱۹۹۲

۰۱۱۴۴۲۹۱۹۹۳

آمل - خیابان طالب آملی - روبروی دریای ۲۶ - طبقه دوم فروشگاه کاشی نیلو

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### ترازما همکاران

یدا... اکرمی، مسعود حاجی عبدالحمید، حمید رضا معلم، منصور میرزاخانی نافیچی

محمد مرادی

۸۸۷۲۶۳۹۵-۶

۸۸۷۲۶۳۹۷

تهران- خ شهید بهشتی- خ شهید خالداسلامبولی- خ پنجم - پلاک ۲۳- طبقه ۳- واحد ۳۳

### تدبیر تراز نگار

بیژن افشاری علی آباد، علیرضا خلیلیان، مهربان ریحانی

غلامرضا توکلی

۲۲۹۱۳۹۲۲

تهران- بین فاطمی و گلها - روبروی مجتمع فرهنگی وزارت کشور - پلاک ۳۵ - طبقه ۳ - واحد ۶

### تراز آوران امین

پرویز مرادی حامد، میر مجید وکیل زاده یان، غلامرضا صرام، علیرضا صفائی

محمد مرادی

۶۶۵۹۵۹۶۹

۶۶۵۶۴۰۲۰

تهران- میدان انقلاب- خیابان کارگر شمالی- خیابان فرصت شیرازی- ساختمان سهند- پلاک ۱۴- واحد ۷

### تدبیر محاسبان توانا

روح اله قدیانی، مجید قدیانی، محمد نصرالهی فکجور

محمد مرادی

۴۴۶۲۴۱۰۱

۴۴۶۲۲۹۱۷

تهران- جنت آباد- ۳۵ متری گلستان (شهید مخبری)- نرسیده به شاهین شمالی- پلاک ۱۷۹- واحد ۲

### تلاش ارقام

فیروز عرب زاده، علیرضا مصطفی زاده، سید سعید ثنائی کرهرودی

سید جواد حبیب زاده بایگی، محمود مصطفی زاده، سینا مهربانی، حیدر محمدزاده سالطه، روح اله زارع بهاری

۸۸۸۰۶۸۷۶

۸۸۸۰۶۸۷۶

تهران- خیابان مطهری- خ شهید حمید صدر- خ لارستان- پلاک ۵- ساختمان سپهر- طبقه سوم- واحد ۳۰۲

### تدوین و همکاران

احمد ثابت مظفری، زهیر شیرین، ابوالقاسم فخاریان، محمد کاظم روح الهی ورنوسفادرائی، حامد سیار، مصطفی نوروزی

ناصر خوبرو، بهروز عباداله الوارسی

۸۸۱۰۲۶۳۱-۳

۸۸۷۲۸۵۲۵

تهران- خ بخارست- نبش کوچه یازدهم- پلاک ۳۸- طبقه ۸- واحد ۳۳

### تلفیق نگار

محمد رضا بیات سرمدی، سید حسن رسول زاده کاشانی، میرمحمد موسوی هوجقان

شبو حبيب زاده

۲۲۱۴۲۹۴۲-۲۲۱۴۲۹۴۳

۲۲۱۴۳۱۷۱

تهران- سعادت آباد- بالاتراز میدان کاج- کوچه پنجم- پلاک ۶- طبقه ۳- واحد ۱۴

### تراز محاسب ماندگار

حسن اخوان ماسوله، جواد باروئی، مهدی حسین زاده

محمد آذری

۰۵۱-۳۸۴۳۴۵۱۶-۳۸۴۶۳۸۳۴

۰۵۱۳۸۴۶۵۱۵۹

تهران- خ احمدآباد- بلوار رضا- نبش رضا ۱- پلاک ۴۰- طبقه اول

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

**حامیان کاردیده پارس**

حسین آقامحمدی، علی خسروی لرگانی، داریوش کیان‌آسا

بهزاد مشعشعی، زانبار ذوالفقاری، سید حمیدرضا حسینی‌نژاد

۸۸۵۸۴۱۶۳-۸۸۶۹۰۸۳۰

۸۸۶۹۰۸۳۰

تهران- سعادت‌آباد- خیابان علامه طباطبایی- ساختمان علامه- شماره ۸۰- طبقه ۳- واحد ۴

**توانگر محاسب و همکاران**

حسن ستاری، حمید شاکری، حسین مقدم

محسن فتاحیان، ابوالفضل اکبری، ناصر حیدری رنجنوش

۶۶۹۴۹۰۷۱-۲

۶۶۹۱۳۷۳۳

تهران- میدان توحید- خیابان فرصت شیرازی- پلاک ۸۳- واحد ۶B

**حساب گستر پویا**

محمد رضا عزیزی، محمد حسن کریمی، کریم هاتفی، کامران خدائی، بلال محمدزاده، محمد ترامشلو

علی علیمردانی، مهین شقاقی

۴۴۹۷۳۱۱۷-۴۴۹۷۱۶۳۹-۴۴۹۷۸۱۴۹-۴۴۹۷۵۵۱۳

۴۴۹۷۸۱۴۹

تهران- فلکه دوم صادقیه- خ سازمان آب غربی- ابتدای خ گلستان یکم- پلاک ۲۳- ساختمان زمرد- طبقه ۴- واحد ۱۵

**توسعه مدیریت دانا**

مهران پوریان، فرشته نوروزی، سید محمود تقوی

علی علیمردانی، مهین شقاقی

۲۲۹۰۳۷۵۸-۹

۲۲۲۷۶۳۳۸

تهران- بلوار میرداماد- میدان محسنی- خیابان شاه نظری- کوچه چهارم- شماره یک- واحد ۷

**حساب نگر متین**

نجف باقرلو، اسماعیل محمدی کیا، محمد رضا نظریان رستمی

علی علیمردانی، مهین شقاقی

۴۴۴۹۹۴۶۴

تهران- میدان پونک- پایین تر از بلوار عدل- کوچه علی قلی‌زاده- پلاک ۱۶- واحد ۲

**حافظ اندیشان پارس**

رضا کریمی، محمود مهدی پناه، یوسف قیائوند

علی علیمردانی، مهین شقاقی

۴۴۹۶۰۴۹۵

۴۴۹۶۰۴۹۵

تهران- فلکه دوم صادقیه- ابتدای بلوار فردوس- خیابان ولیعصر- خ اعتمادیان شرقی- پلاک ۱۹- طبقه اول - واحد ۳

**حسابدانان**

رضانعلی کیوانی، خسرو محمدی رودباری

علی علیمردانی، مهین شقاقی

۸۸۷۰۹۳۱۵-۸۸۷۱۲۷۹۲

۸۸۷۰۹۳۱۵

تهران- خیابان شهید بهشتی - پلاک ۴۹۰- طبقه دوم

**حافظ گام**

مهدی آقاجانی، سیویل احمدزاده، حمید خادمی، حسین شیخی، محمد خمیس آبادی، حسن مرادقلی

قاسم عباسی، وحید اسماعیلی کاخکی، سید وحید نقیبی، رضا غلامی، مهدی جامه بزرگ

۲۲۲۷۰۹۴۹-۲۲۲۷۰۹۸۱-۲۲۹۱۲۱۵۹

۲۲۲۷۰۹۴۹-۲۲۲۷۰۹۸۱

تهران- خیابان میرداماد- خیابان نفت جنوبی- کوچه تابان- پلاک ۱۰- واحد ۱۵

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

**خبرگان حساب امین**

ارمیا اصفهانی، ناصر شاکری، علیرضا مهدی بابائی، جواد امیر خانلو

عبدالکریم نوروزیان

۰۱۱۴۴۲۲۷۶۳۵-۸  
۰۱۱۴۴۲۲۷۶۳۸

آمل- محله طالقانی- بلوار شهید روح اله سلطانی- بن بست شهید حیدری  
۳- پلاک ۴۰۳- طبقه چهارم

**حسابرس معتمد پارسیان**

علی بخشی، مجید عبداللهی، محمدرضا گل محمدی

۸۸۷۰۷۶۱۵-۸۸۷۰۸۱۴۸  
۸۸۷۰۸۱۴۸

تهران- خیابان ولیعصر- بالاتر از مطهری- کوچه ناهید- پلاک ۸۴- واحد ۴

**خبره**

سپاوش سهیلی، نعمت ا... علیخانی زاد

۸۸۹۰۲۳۱۶  
۸۸۹۰۲۳۴۰

تهران- خیابان ولی عصر - بین فروشگاه قدس و پمپ بنزین کوچه پزشک پور  
- شماره ۲۴

**حسابرسان نواندیش**

منصور خداپرست، فرهاد خلیلی، داود غرقابی

۸۸۵۴۶۳۰۰-۸۸۵۱۶۷۹۲-۳  
۸۸۷۵۷۴۷۹

تهران- خیابان مطهری- خیابان علی اکبری- خیابان صحافزاده- پلاک ۵۶- طبقه سوم

**داریا روش**

شهریار دیلم صالحی، سیدعلی شیرازی، داریوش امین نژاد، محمد جعفر دهقان طرزجانی

رضا طیبی خامنه

۴۴۲۹۹۳۴۰-۱  
۴۴۲۹۷۱۹۲

تهران- بلوار اشرفی اصفهانی- بالاتر از جلال آل احمد- خیابان طالقانی-  
پلاک ۱۲- واحد ۱۴ و ۱۵

**حسابرسین**

منیژه آریان پور، حسن اسمائی، ابوالفضل بسطامی، منوچهر زندی

مجتبی فریدونی، سجاد بسطامی

۸۸۷۰۹۷۴۳-۸۸۷۰۹۷۴۴-۸۸۷۲۱۲۶۹  
۸۸۷۱۶۵۱۸

تهران- خیابان قائم مقام فراهانی- بالاتر از بیمارستان تهران کلینیک- ساختمان  
۲۱۶- طبقه ۳- واحد ۲۶

**داوران حساب**

شعبان حبیب پورکوچکی، حسین شریفی یزدی، ابراهیم مرادی

امیر افخمی

۸۸۵۴۵۶۳۸-۸۸۵۴۵۶۲۵-۸۸۵۱۰۵۵۴  
۸۸۵۴۳۷۸۳

تهران- خیابان قائم مقام فراهانی- بالاتر از خیابان استاد مطهری- خیابان ششم-  
شماره ۲۳- طبقه اول - ص پ ۱۳۳۶-۱۴۳۳۵

**خبرگان پارس پویا**

عباس احمدیان، ابراهیم خیبری، حسین نجفی

امیر افخمی

۰۵۱-۳۸۸۳۴۱۸۱-۳  
۰۵۱-۳۸۸۳۴۱۸۳

مشهد- بلوار وکیل آباد- بلوار کوثر- کوثر شمالی- پلاک ۸۱- صندوق پستی  
۹۱۸۹۵-۱۱۷۵

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

**دل آرام**

محمد دل آرام، ابوالفضل اسلامی، علی مکوندی، رحیم سلیمانپور

۸۸۸۰۸۴۳۹-۸۸۹۰۱۴۹۶

۸۸۸۰۸۴۳۹

تهران- میدان جهاد (دکترفاطمی)- خیابان کامران- پلاک ۱۵- واحد ۱- طبقه همگف

**دایا رهیافت**

منصور اسدزاده، ایرج جمشیدی فر، احمد حسنی، سید جمیل خیاز سرابی، مجید صفاتی، مرتضی عسگری، عبدالحسین فرزنان، کاظم محمدی، فریده محمدی، سنجر مقبلی، حسن منوچهری فرد، نوروزعلی میر، خسرو واشقانی فراهانی، احمد وحیدنیا، سید خضرا... ولی زاده، حمید خادم

مسعود خزائی، وحید خسروی، فرزاد خالیندی، علی دارابی، بهاره حقیقی طلب، هادی مؤیدی آملی، محمدجواد صلح، ملیحه برادری ازغد، مهدی سوادلو، محمد پیرهادی، مهدی غفوری، محمد باقرپور

صالحی، جواد کاظمی کرباسدهی

۸۸۸۶۶۰۲۲-۵

۸۸۸۶۷۶۴۰

تهران- سهروردی جنوبی- پایین تر از مطهری- خیابان برادران نویخت- شماره ۲۹- طبقه اول

**رئوف اندیش امین**

غلامحسین حج فروش، سعید امیر خانی توران پشته، کیومرث مرادی، علیرضا دژگامه، اردشیر شهنبدیان، سعید شمیرانی

محمد رضا مرادی

۸۸۹۲۸۹۸۱

۸۸۹۲۹۹۲۳

تهران- میدان ولیعصر- ساختمان تجارت ایرانیان- طبقه سوم - واحد ۶

**دش و همکاران**

منوچهر انوری زاده نائینی، میلتن ایوان کریمیان، بهروز دارش، سعید ربیعی، سید حسین عرب زاده

مصطفی سامانی، خسرو سجادی، علی اصغر عرب احمدی، مصطفی بیاتی، علی اسلامی گنزق

۴۴۸۴۶۶۰۱-۳-۴۴۸۴۶۶۰۵-۹

۴۴۸۴۶۶۱۲

تهران- بزرگراه نیایش- بعد از چهارراه سردار جنگل- آشناسان- خیابان نشاط- نبش کوچه سوم غربی- پلاک ۲۴

**راده**

یداله علیزاده، جهانگیر کوشکی، تورج امجدیان

عاطفه مرادی، فاطمه فرخی نژاد

۴۴۹۷۲۵۵۱-۴۴۹۷۲۸۱۷

۴۴۹۶۵۴۷۹

تهران- متروصادقیه - خیابان ولی عصر- خیابان اعتمادیان شرقی- پلاک ۱۵- طبقه دوم - واحد ۸

**دقیق آزما تراز**

بهزاد جعفرپور، مهدی صولتی، طاهر مراغه پور

۴۴۲۸۹۴۵۶-۷

۴۴۲۸۹۴۵۵

تهران- فلکه دوم صادقیه- ساختمان گلدیس- طبقه ۱۲- واحد ۱۲

**رازدار**

حمیدرضا المعی، مجید رضازاده، محمدعلی صالحی تجریشی، حمیدرضا فروزان، سعید قاسمی، محمود لنگری، محمود محمدزاده، مسعود پارسائی، محمدجواد صفار سفلائی، نصراله صالح، سعید صدرائی نوری

علی سالاری، عباس حاجی عرب، علی اسلامی، سجاد آقائی سمیرمی، هادی امینی، حسین یحییوی صائین، حامد عظیم زاده، محمد جعفری انارکولی

۸۸۷۲۶۸۰۲-۸۸۷۲۶۶۶۵

۸۹۷۲۴۸۵۳

تهران- خیابان احمد قصیر (بخارست)- کوچه نوزدهم- پلاک ۱۸- واحد ۱۴- طبقه ۷

**دقیق تراز سپاهان**

عبدالعظیم ایزدی، محسن شکری زاده، فریدون مظاهری

مهدی ماست بند زاده

۰۳۱-۳۶۲۰۴۷۹۴-۵

۰۳۱-۳۶۲۰۴۷۹۴

اصفهان- چهارباغ بالا، مجتمع تجاری کوثر ۲، طبقه ۴، شماره ۶۰۳- صندوق پستی: ۸۱۶۵۵-۸۹۶

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

**رهنمود ارقام پارس**

فرشته بکشلو، بهمن دامنی، فریدون جمشیدی

۴۴۹۷۸۸۱۹-۲۰-۲۱-۲۳-۲۴

۴۴۹۷۶۰۴۳

تهران - فلکه دوم صادقیه - بلوار فردوس شرق - نبش خیابان وفا آذر جنوبی - مجتمع تجاری و اداری آبریک سنتر - طبقه سوم - واحد ۱۱۵

**رایمند امین**

روح اله گلمکانی، سیدعلیرضا یحیانیان بافنده، عبدالکریم مقدم، خسرو فخاریان

سید یاسر رضوی

۵۱-۳۶۰۲۱۷۳۳-۵

۵۱-۳۶۰۲۱۷۳۶

مشهد - بلوار فرامرز عباسی - نبش فرامرز عباسی ۹ (رسالت ۸) - پلاک ۱ - طبقه ۲

**رهیافت حساب تهران**

عبد... تمدنی جهرمی، موسی حسن زاده تازه قشلاق، غلامعلی خسروی

هوشنگ غیبی، محمد حسین قربانی کوهبنانی

۸۸۹۸۵۷۵۱

۸۸۹۷۵۷۲۱

تهران - خیابان سیدجمال الدین اسدآبادی - خیابان ۴ - شماره ۵ - واحد ۶ - صندوق پستی: ۱۳۵۸-۱۴۳۳۵

**رایمند و همکاران**

فریبرز امین، امیرحسین بهرامیان، کریم حسین آبادی، عباسعلی دهدشتی نژاد، همایون مشیرزاده، عباس سالک

محمد خان محمدی، شهاب نجاری، امیر نظیف، مجید محمدی، نرگس پولادی

۲۲۱۳۷۷۰۷

۲۲۱۳۷۷۰۸

تهران - سعادت آباد - بلوار پاك نژاد - بالاتر از میدان سرو - خیابان حیدریان (آسمان سوم) - پلاک ۱۵ - صندوق پستی ۴۷۳-۹۱۸۶۵

**روشنگر بصیر**

ناصر بیگ، محمد دشت آبادی، جواد صالحی

فاطمه صالحی

۸۸۲۸۸۸۶۲-۳

۸۸۲۸۸۸۶۵

تهران - جلال آل احمد - بعدازپل آزمایش - ابتدای خ اطاعتی جنوبی - کوچه مهدی اول - پلاک ۲۰۵ - طبقه دوم

**رمز پویا**

حسن حیاط شاهی، مسعود شیرازیان، محمدحسین ولی

۲۲۹۱۲۹۱۷ - ۲۲۹۱۱۸۸۳

۲۲۲۲۹۷۵۱

تهران - بلوار میرداماد - میدان مادر - خیابان شاه نظری - کوچه دوم - پلاک ۳۹ - طبقه ۵ - واحد ۹

**رهنو حساب**

عباس خزانة، مجید شهبازی، سعید فاتحی

احمد ملک زاده، یوسف باقریان قره تپه

۲۲۳۶۵۰۵۶-۸

تهران - سعادت آباد - بلوار شهید پاک نژاد - چهارراه سرو - بلوار سرو غربی - کوچه شبنم - پلاک ۲۱ - طبقه ۲

**رهبین**

محمد حاجی پور، حسین شیخ سفلی، جواد عیش آبادی، نقی مزرعه فراهانی

محسن تنانی، سیدحسن میرمحمدمیگونی، سید تقی حسینی، مجتبی کریمی نژاد، محمد جواد شیخ

۸۸۵۳۲۶۲۸-۸۸۵۲۳۰۵۹

۸۸۷۶۰۹۲۰

تهران - خیابان سهروردی شمالی - انتهای خیابان خرمشهر - خیابان شهید عربعلی - شماره ۱ - واحد ۶

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

**سخن حق**

هوشنگ خستوتی، شهره شهلائی، اسدا... نیلی اصفهانی

حامد احمدیان

۸۸۷۹۴۶۴۶  
۸۸۷۹۴۹۲۸

تهران- میدان آرژانتین- اول خ آفریقا- شماره ۹- بلوک ب- واحد شماره ۳- صندوق پستی: ۴۱۷۵-۱۴۱۵۵

**ژرف بین بهبود ارقام**

جمشید اسکندری، محمد دلیرانی، علی اصغر شهبازی، امیر حسین عسگری زاده، احمد رضا عباسی زره پری

حامد احمدیان

۸۸۹۵۲۲۹۰-۸۸۹۵۲۲۸۹  
۸۸۹۵۲۲۸۹

تهران- میدان فاطمی- پلاک ۱۳- ساختمان فاطمی- طبقه هفتم- واحد ۷۳

**سنجه حساب**

محمد رضا سرافراز، مهران شاکری، پرویز نوبهاری شبستری

محمد رضا نعمتی، حمید رضا نقی زاده، حسن رستمی روشن

۸۸۳۳۴۶۸۱-۸۸۰۰۷۴۹۶-۸۸۶۳۰۲۰۰  
۸۸۰۰۷۴۹۶

تهران- انتهای خیابان هفتم کارگر شمالی- جنب بزرگراه کردستان- خیابان اشکان- پلاک ۴- طبقه ۲

**سامان اندیشان یکتا**

محمد رضا نعمتی، حمید رضا نقی زاده، حسن رستمی روشن

۸۸۱۹۳۲۰۸-۸۶۰۸۱۴۵۴  
۸۹۷۷۸۴۴۷

تهران- خیابان ولیعصر- خیابان شهید وحید دستگردی- پلاک ۲۸۳- طبقه ۵- واحد ۱۹

**سنجیده روش آریا**

لقمان سینکا کریمی، جواد محمدی، محمد رضا همتی، جواد نعمتی

عسی آهنگری، محمود معین الدین

۴۴۲۷۱۳۹۶-۴۴۲۷۱۱۴۹  
۴۴۲۷۰۰۷۲

تهران- خیابان اشرفی اصفهانی- بلوار مرزداران- ساختمان نگین آسمان- پلاک ۱۷۸- طبقه ۳- واحد ۴۵

**سامان پندار**

غلامحسین مولائی، کامران سلیمی، محمد علی جلالی گلوسنگ، غلامرضا شجری، احمد ظفر پرنده، مصطفی هاشمی، محمد امین زکی زاده، اکبر وقار کاشانی، مرتضی ادیبی، ناصر ایران نژاد، حمید حسینیان، محمد کاظمی، محمد رضا امیری بهمن بیگلو، مختار موسوی پور، معرفت صالحی، علی حیدری، سید مهدی میرحسینی، محسن آل آقا، جمشید اقبال پور، مهدی قنبری، مهدی معین پور

علی موسی زاده، رویا دارابی، جواد شیخ غفاری، ابوالفضل قربانی، امیر شیری، مهری ترکمانی پری، الهه فتحی

۲۲۰۳۷۲۱۳-۵  
۲۲۰۱۲۲۶۴

تهران- بلوار آفریقا- نبش عاطفی غربی- پلاک ۱۵۲- برج صبا- طبقه ۷- واحد ۷۱

**سیاق نوین جهان**

عبدالهادی بحرانی اصل، عباس حسنی کبوترخانی، لیلا رضائی جهتی، محمد تقی منصور ری

داریوش فارسی منش، علیرضا مسعود خورسندی

۴۴۲۹۸۶۲۲-۴۴۲۶۴۹۵۷-۴۴۲۶۴۸۱۲  
۴۴۲۹۸۶۲۲

تهران- بلوار مرزداران- بلوار آریافر- نبش گلدیس- شماره ۲۱- طبقه اول- واحد ۲

**سپند تدبیر نیکان**

مهدی سردهی، سپید محمد عارف پور، مهدی گوهری

محسن حمیدیان

۸۸۱۷۲۵۶۳-۸۸۱۷۲۵۶۰-۸۸۵۴۳۸۸۲  
۸۸۱۷۲۵۶۰-۸۸۵۴۳۸۸۲

تهران- خ بهشتی (عباس آباد)- خیابان قائم مقام فراهانی- خ چهارم- پلاک ۱۰- طبقه همکف



## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

**شراکت**

محمدعلی اکباتانی، مهسا فرخی، مجید کشورپژوه لنگرودی، سیروس گوهری، دریتا ریحانیان، ام البنین خوشنام زارع

مریم عادل

۸۸۷۱۷۶۵۱-۸۸۷۱۷۶۵۰

۸۸۷۲۰۱۸۸

تهران - خیابان دکتر بهشتی - خ قائم مقام فراهانی - ساختمان ۲۱۶ - طبقه ۴ - واحد ۳۵ - ص پ ۶۶۶۶-۱۵۸۷۵

**سینافکر**

سیدحسین سجادی، علیرضا سینائی، علیرضا مستوفی

۶۶۹۵۸۰۳۱

۶۶۹۶۳۹۸۱

تهران - ولیعصر - کوچه شهید عبدالرضا عبدوس - کوچه شهید حسین سخنور - پلاک ۳۷ - طبقه سوم - واحد ۷

**شهودامین**

حسن حاجیان، محمدصفا دهقان، حسن روح افشاری، افسر عابدین، ابراهیم تیموری، حسین جعفری

نیما ابطی، شهرام خسروانی

۴۴۰۰۸۱۷۷-۹-۴۴۰۲۲۶۶۰

۴۴۰۴۹۰۶۳

تهران - فلکه دوم صادقیه - بلوار آیت اله کاشانی - جنب برج یاران - پلاک ۲۱۰ (ساختمان ماد) طبقه ۴ - واحد ۱۲ - ۱۴ - ۱۵

**شاخص اندیشان**

مجتبی الهامی، جهانگیر رضائی، کوروش شایان، حمیدرضا شایان، علیرضا شایان، احد شله چی، حمیدرضا شایان

محمد علی آقاجانی، بیژن گیاه چائی، امیر نعمت اشرفی

۲۲۹۰۴۲۰۰-۲۲۹۰۲۴۸۴

۲۲۷۲۲۱۹۰

تهران - خیابان میرداماد - نفت شمالی - نبش خیابان نهم - پلاک ۳۹ - واحد ۲۳

**صالح اندیشان**

فرهاد بهزادی، سهیل لشگری، پویا مهدوی فر

حسن صادقی حسن آبادی

۸۸۸۵۱۶۷۷-۸۸۸۵۱۶۷۵

۸۸۹۴۷۵۴۹

تهران - خیابان فلسطین شمالی - پائین تر از زرتشت - نبش کوچه امینی - پلاک ۲۲ - طبقه ۲ - واحد ۴

**شاخص روش**

محرم بردبار، محسن حامدی فر، محمد نداد

محرم بردبار، محسن حامدی فر، محمد نداد

۲۲۰۴۸۶۲۹-۲۲۰۴۳۶۰۴

۲۲۰۵۰۸۴۱

تهران - خیابان آفریقا - خیابان طاهری - پلاک ۴۴ - واحد ۲

**صدر**

هادی باباپور، محمود صدر، علی امیرنظری

علیرضا تقی زاده فانید، عبدالصمد طهرانچی بلدی

۸۸۸۴۳۰۱۵

۸۸۳۴۵۷۹۴

تهران - ضلع جنوب شرقی میدان هفت تیر - کوچه شیمی - پلاک ۷۰ - واحد ۲ - صندوق پستی: ۳۵۷-۱۵۸۵۵

**شاهدان**

حسین خمسه، منصور شمس احمدی، الهام گودرزی

مهديه متقی الحق، دیاکو زارعی، سید نعت اله موسوی، حسین مرادی دهکاء

۸۸۹۶۰۱۷۳-۸۸۹۶۰۱۴۵

۸۸۹۷۸۸۳۱۳

تهران - خیابان زرتشت غربی - روبروی بیمارستان مهر - پلاک ۴۵ - طبقه ۳ - واحد غربی

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### عامر مشاور تهران

نسرين پاشائی راد، معصومه شعبان، مرتضى نوبخت، فروغ رشتچیان

۸۸۹۰۵۶۴۷-۸۸۸۹۰۶۱۹

۸۸۹۰۲۳۸۹

تهران- خ فلسطین شمالی- بالاتر از بلوار کشاورز- ساختمان ۵۵- پلاک ۴۶۳- طبقه ۴- واحد ۱۸- صندوق پستی: ۱۹۸-۱۴۳۳۵

### فراگیر اصول

مراد جعفرزاده اسلامی، مسعود جعفرزاده اسلامی، علی صدر پناه، احمد جیرانزاده

۸۸۶۷۱۶۸۱-۸۸۶۷۵۷۲۲-۸۸۶۶۱۱۷۵

۸۸۶۶۱۲۶۹

تهران- خیابان گاندی- خیابان ۲۳- پلاک ۲۱- واحد ۲

### فاطر

مجید بمانی محمدآبادی، مهدی کشاورزبهداری، حلیمه خاتون موصلی، محمد رضا نادریان، آذر صالحی نیک، فاطمه ماهرخ دانایی

بنفشه حمزه میوه رود، علیرضا عیوضلو

۶۶۴۰۸۲۲۶-۶۶۴۹۸۰۲۵-۶۶۴۹۲۸۷۱

۶۶۴۷۹۱۸۹

تهران- خ وصال شیرازی- بزرگمهر غربی- کوی اسکو- پلاک ۱۴- طبقه ۴

### فرانگر حساب خبره

اسماعیل اقبال صفت رونقی، مرتضی آشوری فلاح

ابراهیم اسفندیاری

۸۸۱۷۰۶۹۷-۸

۸۸۱۷۰۶۹۷

تهران- سهروردی شمالی- خیابان خرمشهر- خ گلشن- کوچه چهارم- پلاک ۴ - طبقه دوم

### فراز حساب

جهانگیر حاجی میرزابیگی، فیروز خاکپور، عنایت فاروقی

۸۸۵۱۴۵۳۹

۸۸۵۱۹۵۳۷

تهران- ضلع جنوب غربی پل سیدخندان- خ میرمطهری- ساختمان ۳۸- طبقه ۵- واحد ۵۲- ص پ ۳۵۵۳-۱۵۸۷۵

### فرجام اندیشان محاسب

مهریار پورقبادی، مصطفی رضائی، رضا مسگرها

۷۶۷۰۰۲۱۲-۷۷۷۱۹۰۴۶

۷۷۷۱۹۰۴۶

تهران- تهرانپارس - کوچه شاهد- بزرگراه رسالت- پلاک ۲۹۷- طبقه همکف

### فراز مشاور دیلمی پور

نریمان ایلخانی، فریبرز حیدری بیگوند، سعید خاریابند، پرویز صادقی، اصغر عبداللهی تیرآبادی، مصطفی دیلمی پور، عبدالله قلعه

حسن یاسور علی پور، سید مهدی حسینی، مهرداد چوپینه، حجت زارعی کیودان، کورش سپانلو

۸۸۹۳۸۵۳۴-۸۸۹۳۸۵۲۹-۸۸۹۳۸۵۲۸-۸۸۸۹۳۸۹۸

۸۸۹۰۲۵۲۲

تهران- خیابان مطهری- نرسیده به لارستان- شماره ۴۴۴- طبقه سوم

### فردا پدید و همکاران

اصغر بختیاری، حسن تنگ عیش، فرانک زنده نوش

۸۸۰۰۷۶۶۴

۸۸۳۳۵۷۶۶

تهران- خیابان کارگرشمالی- جنب پمپ بنزین- خیابان شهید فکوری- پلاک ۱۸۱- طبقه ۲- واحد ۳

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### فریوران راهبرد

محمدسعید اصغریان، مریم بستانیان، جواد بستانیان، کیهان مهم، امیرجمال امیدی، محبوب جلیل پزئمرین، حسین شرفخانی، قهرمان سراج، محمد ستاری

سعید قره‌داغی بقراآبادی، محمدعبادی، محسن چگنی، مهدی جعفری ابریکوه

۸۸۹۳۴۳۵۰-۳

۸۸۹۱۶۵۲۲

تهران- خیابان سپهبد قزنی- نرسیده به پل کریمخان- کوچه خسرو- پلاک ۲۴- طبقه ۵- واحد ۱۰

### کارآمد حساب ایرانیان

رضا ارزیتون، جواد بختیاری، علیرضا شهبازی، حسن علیزاده، سیدمحمد کشاورزبان، مهدی مسچی

محمد علی فخرآبادی، محمدرضا هاتفی، ابوالفضل محمودی

۸۸۰۲۰۱۳۷-۸۸۳۳۴۶۵۴

۸۸۳۳۴۶۵۴-۸۸۰۲۰۱۳۷

تهران- خیابان فاطمی- میدان گلها- خیابان کاج جنوبی- خیابان شهید فکوری- پلاک ۹- طبقه اول- واحد ۲

### فهیم مدبر

محمدرضا آرون، بیژن جلالی، محمود محمودی نیا

### کارای پارس

بهزاد کیانی، مجید نیک بخت شببانی، مریم علی شیری، حسین یاراحمدی، جمشید احمدی

مسعود مرادی

۰۷۱۳۶۳۴۰۰۱۶-۱۸

۰۷۱۳۶۳۴۰۲۹۴

شیراز- خیابان معالی آباد- روبروی پارک ملت- ساختمان طوبی- ۸- طبقه ۱- واحد ۲

۸۸۴۴۸۳۶۰

۸۸۴۴۸۳۶۰

تهران- خیابان مطهری- نرسیده به ترکمنستان- پلاک ۲۸- طبقه ۴- واحد جنوبی

### قواعد

کورش جمشیدی اوانکی، فرزین حاجی محمدعلی، فریبرز محمد خداجو

### کاربرد ارقام

محمدحسین بدخشایی، حسن خدایی، علی رحمانی، علی اصغر محمود زاده، احسان اسدی نیا

پیمان پوری

۲۲۰۲۳۵۴۴-۲۶۲۰۷۱۳۹-۲۶۲۰۷۱۴۶

۲۲۰۳۸۲۴۴

تهران- خ نلسون ماندلا (آفریقا)- خیابان عاطفی غربی- پلاک ۶۰- طبقه اول

محمدحامد خان محمدی، معصومه اصفهانی

۶۶۵۹۷۶۴۴-۶۶۵۹۷۷۵۳

۶۶۵۹۷۷۰۶

تهران- میدان توحید- ابتدای خ ستارخان- خ کوثر دوم- پلاک ۱- واحد ۵

### کاربرگ سامان

بهرام حشمتی، مهدی زینلی موخر، محمد ابراهیم منتظری جویباری

### کاربرد تحقیق

منصور اعظم نیا، محمد زمانی، منصور یزدانیان

غلامرضا خانبازی عمله، حمیدرضا قهرائی، علیرضا مستغاثی، علیرضا افراز

اسفندارانی، محمد محمدی

۰۳۱-۳۷۷۵۰۱۴۴-۵

۰۳۱-۳۷۷۵۰۱۴۶

اصفهان- پل وحید- ابتدای بلواروحید- مجتمع اداری امین- طبقه ۳- واحد ۲۰

عباس کوهبر

۴۴۰۹۰۸۲۶-۴۴۰۹۰۷۶۰

۴۴۰۳۰۰۰۲

تهران، اشرفی اصفهانی، نرسیده به بلوار مرزداران، خیابان گلستان ۱۴، برج نگین رضا، طبقه دهم شمالی، واحد ۱۵

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

**مجربان پویا**

تقی امینی فر، علی اصغر خلفی، حسن پارسا

۸۸۶۳۹۷۰۲ - ۸۸۰۲۳۷۲۹

۸۸۶۳۹۷۰۱

تهران - خیابان فتحی شقاقی - نرسیده به کاج شمالی - پلاک ۱۱۸ - طبقه ۲ - صندوق پستی: ۹۷۵-۱۴۳۹۵

**کاشفان**

قاسم ضرغامی، شهراد عوض پور، جعفر عوض پور، هادی ملک زاده

ایمان نیکوکار لیسه رودی

۸۸۸۲۷۵۵۶ - ۸۸۸۳۵۲۱۳ - ۸۸۸۴۷۵۲۵

۸۸۸۲۷۵۵۶

تهران - خیابان میرزای شیرازی - خیابان فریدون نژادکی (کامکارسابق) - روبروی بانک ملت - پلاک ۶ - طبقه ۲

**مختاروهمکاران**

حسین حسینی، غلامرضا درباری، محمد محقق ریاض، رضا یارمحمدی

رضا محمدی، مریم امیری اقدم

۸۸۹۰۹۷۱۸

۸۸۹۰۳۴۹۶

تهران - خیابان ولی عصر - خیابان زرتشت غربی - پلاک ۱۴ - طبقه ۵

**کوشا منش**

احمد موسوی، اسدا... نیکوئی، قاسم یاحقی، حمیدرضا عرفی، سیدمصطفی حسینی

علیرضا مانیان سودانی، میروحید حسینی، آرش تقی پور، بیژن کریمی، ناصر سلیمانی

۲۶۲۰۰۴۵۰ - ۲

۲۲۰۵۷۸۳۵

تهران - خیابان ولیعصر - بالاترازچهارراه نیایش - کوچه شهید رحیمی - پلاک ۵۴ - طبقه ۳ - واحد ۱۲ - صندوق پستی ۶۶۳ - ۱۵۱۷۵

**مدبران امین**

علی اسماعیلی شیرازی، محسن جهرمی زاده، سید اصغر رهائی

۳۱۳۲۳۷۳۶۵۳

۳۱۳۲۳۵۴۳۷۸

اصفهان - خیابان شیخ بهایی - بعد از چهارراه آذر - بن بست صفاری (شماره ۲۵) - مجتمع آئینه - طبقه دوم - واحد ۴

**کوشش**

امجد استیفائی، محمد هاشم پورمند، هوشنگ خوشروان، لیلا بشیری خصال

۸۸۷۳۴۷۰۷ - ۸

۸۸۷۳۶۳۶۱

تهران - میدان آرژانتین - خیابان بخارست - شماره ۴۹ - طبقه ۴ - واحد ۵ - صندوق پستی ۶۶۳ - ۱۵۱۷۵

**مستقل اندیشان پارس**

سید سعید صادقی، اسماعیل جانثاری، محمد تقی رستمی

ستار سلامت آقباش، سید علیرضا رضی

۸۸۷۰۶۱۸۶ - ۷

۸۸۷۱۲۵۹۹

یوسف آباد - خیابان فتحی شقاقی - نبش بیستون - پلاک ۷۱ - واحد ۳

**متین محاسب نوین**

فاقد شریک

حمیدرضا شایسته مند، اکبر گیوکی، مهدی علی حسینی، مهدی یاری، مهدی کوکبی

۸۸۶۶۲۵۹۲ - ۳

۸۸۷۷۳۰۸۳

تهران - میدان ونک - خ برزیل - خ شهید عباسپور (توانیر شمالی) - کوچه جهان آرا - پلاک ۱۰

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

**مفاهیم حساب جامع**

نادر بسنده، شاهین ترکمنندی، مرتضی فلاح موحد، حمید رضا نیکخواه

محمد علی دارابی

۸۸۵۵۹۳۱۶-۸۸۵۵۹۳۷۰

۸۸۵۵۰۸۹۷

تهران - خیابان ولیعصر - نرسیده به پارک ساعی - برج سپهر ساعی - واحد ۴۰۶

**مطلب زاده و همکاران**

اکرم علیاری، زهرا مطلب زاده، محمدرضا نصر اصفهانی

۸۸۵۴۹۳۱۴-۵

۸۸۵۴۹۳۱۳

تهران - خیابان مطهری - خیابان دکتر مفتاح - کوچه شهید منصور دوست محمدی (ششم) - پلاک ۳ - طبقه ۳ - واحد ۷

**مفید راهبر**

(معادل شریک):

هوشنگ نادریان، محمد اوج، محمد علی ذهبی، محمود پوربهرامی، حمزه پاک نیا، قاسم محبی، علیرضا مهرادفر، کیوان اسکندری، غلامعباس کریمی، محمد تقی شیرخوانی، مجید نجارزاد اصل، بداله اسلامی، مسعود محمدزاده، علی اکبر عباسی، ابوالفضل دستجردی، حسن اسماعیلی، محمد پاشایی، علی شمس، فریبرز خانی و ایمان پوریا، ایمان جنیدی جعفری، محمد نوری حسین آبادی، علی قلندری، علیرضا لشکری، مسلم شاهین

حسین نظیف، رضاماندی زاده کلهرود، محمد میکائیلی الهاشم، عبدالعلی محسنی، سیدمسعود صالحی، محمد حیدری، داریوش دارابی، علیرضا گردون زاده، سید یاسر موسوی سارسری، حسین مؤمن پور، حامد لواسانی، سعید میزایی، یاسر گرامی، محسن شیخ محمدی، سید علی اکبر تیموریان، فرید کریمی، علی شوروزی، مجید نعمتی، حمید کریمی، سعید صادق زاده قوی فکر

۸۸۸۷۲۱۲۲-۸۸۸۷۲۰۱۰-۸۸۷۸۰۲۳۴

۸۸۷۹۷۴۸۹

تهران - خیابان وحید دستگردی - بین خیابان آفریقا و ولیعصر - پلاک ۳۰۱

**معمد رایان باهر**

جواد صفاپور، کاظم عزیززاده لداری، بهروز ابراهیمی

۰۲۶۳۴۲۳۳۲۸۳-۰۲۶۳۴۲۳۳۲۷۸

۰۲۶۳۴۲۳۳۲۸۳

کرج - گلشهر ویلا - خیابان سعدی - بلوار اریثار - پلاک ۳۱۲ - مجتمع باران - طبقه ۳ - واحد ۶

**ممیز**

محمدنبی داهی، حسین سیادت خو، سعید سینائی مهربانی، سعید تیمورنژاد

۸۸۹۰۷۶۷۹-۸۸۸۰۲۹۰۱-۸۸۹۰۱۵۴۷

۸۹۷۷۱۶۴۱

تهران - خیابان کریم خان زند - خیابان آبان جنوبی - خیابان سپند غربی - پلاک ۶۴ - طبقه سوم - آپارتمان شرقی

**معمد ارکان**

محمد امیری صدر، سیمین دخت عامری

۰۲۶۳۴۲۳۳۲۸۳

۰۲۶۳۴۲۳۳۲۷۸

کرج - مهر ویلا - خیابان درختی - سه راه تهران - مجتمع باران - طبقه ۳ - واحد ۶

**مهر آفرین بصیر**

رضا دیوان علی، حسین شاهین فر، سید جهانگیر میرمیران

۸۸۱۰۵۵۸۹-۸۸۵۵۲۰۸۹

۸۸۵۵۲۰۸۹

تهران - خیابان خالد اسلامبولی (وزرا) - خیابان ششم - کوچه دل افروز - پلاک ۱۹ - واحد ۱۶

**معین مشاور مجرب**

سعید براتی، علی وفازاده، حمیدرضا گیوی، حسن روشن زاده، حسین منصور

محسن بهرامی راد، سید مهدی بنی هاشمی کهنگی، محمود عنصری، محمدرضا عبدلی

۷۷۷۳۱۶۵۳

۷۷۷۳۵۲۷۹

تهران - تهرانپارس - خ شهید محمدمسعود گلشنی (۱۱۷) - بزرگراه رسالت - پلاک ۲۴۹ - طبقه همکف - واحد ۱

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

**نوین نگر مانا**

محمد شریعتی، مهدی شلیله، مجتبی علی میرزائی، ابراهیم نعمت پڑوه

نعمت محمدی، حمید فودازی، علی جهانی

۸۸۸۰۱۳۵۳-۵۸  
۸۸۸۰۱۲۴۱

تهران- خیابان استاد نجات الهی- بالاتر از خیابان سپند- کوچه خسرو- پلاک ۳۱- طبقه دوم

**نیک روشن**

محمد حسن ربیعی، غلامرضا زریابی لنگرودی، خسرو فرهنگی

۸۸۷۷۹۸۷۸  
۸۸۶۶۲۸۹۴

تهران- بلوار آفریقا- نبش سپیدار- شماره ۵۹- طبقه دوم- واحد ۷

**نیک روشن تهران**

عبدالحسین تجلی، حسین حیدری، تیرانداز شکبیا، بیژن عبداللہی نمین

۷۷۸۷۳۵۱۹-۲۱  
۷۷۸۷۳۵۱۹

تهران- تهرانپارس- خیابان فرجام- خیابان باغدارنیا (رشید شمالی)- انتهای خیابان ۱/۱۷۴ غربی- ساختمان پارس- پلاک ۲۰- طبقه ۳

**هادی حساب تهران**

عباس جباری، اکبر دادگرنمینی، محمدحسین (بهروز) سربی، حمید رضا کیهانی، علی کیهانی

فائزه سخائی

۸۸۴۴۳۶۳۴\_خط ویژه  
۸۸۴۷۲۶۶۰

تهران- خیابان مطهری- خیابان ترکمنستان- نبش کوچه سرو- پلاک ۲- طبقه ۶- واحد ۱۵

**هدف همکاران**

محمدعلی رادمان، غلامحسین سمیعی تبریزی، مرجان سیفی، پیام صادقی جزئی، نیره خداپرست جوردهی، کامیار سمیعی تبریزی

انیس فتالی پور

۲۶۴۲۲۰۴۱-۲۶۴۲۲۰۵۱  
۲۶۴۲۲۰۵۴

تهران- خیابان شریعتی- خیابان وحید دستگردی (ظفر)- مقابل خیابان عمرانی- پلاک ۱۴۸- طبقه ۳- واحد ۲

**نامی مشارگاه**

محمد فدایی حسینی، جهانبخش فرهادیان بروجردی، حسن پورمحمدی نوشری

۸۸۰۱۶۶۱۳-۱۵  
۸۸۰۱۶۶۱۲

تهران- میدان گلها- خیابان گلها- خیابان مرداد- پلاک ۷- واحد ۲

**نکو نگرش**

محسن اسدی، آرزو احمدی، مریم پروانه رو

۸۸۶۵۲۵۳۴-۸۸۶۰۸۲۸۸۴  
۸۸۶۵۲۵۳۴-۸۸۶۰۸۲۸۸۴

تهران- میدان ونک- نبش خیابان ونک- ساختمان اداری آسمان- طبقه ۷- واحد ۳

**نهان نیک نگر**

یوسف حسن زاده، بهمن ظهرابی، علی شیبانی

۸۶۰۸۷۰۵۳-۸۶۰۸۷۱۹۱

تهران- خیابان گاندی- کوچه هجدهم- پلاک ۱۵- واحد ۲

**نواندیشان**

سورن آبنوس، غلامعلی رشیدی، گارو هوانسیان فر

ناربه آغازاریان، عباس عسگری سامانی، فتاح بهزادیان

۸۸۸۴۷۹۶۲  
۸۸۸۴۱۲۲۷

تهران- خیابان میرزای شیرازی- نبش خ نژادکی- ساختمان ۸۳- طبقه ۴- واحد ۱۶

## مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### هژیران

فرخ اربابی وحدت، ساسان عماد دادرسی، بهروز عمو هاشم، اصغر پارسایی، مسیح سالاریان، سیدمسعود حسینی

حسین ولی پور اهرنجان، محمود پارسایی، نصراله سعادت

۲۲۰۱۵۲۲۹-۳۰

۲۲۰۱۹۹۵۲

تهران- خیابان نلسون ماندلا (افریقا)- خیابان ارمغان شرقی- پلاک ۱۳ (مجمع اداری ارمغان)- طبقه ۴- آپارتمان A

### هوشیار ممیز

محمد حسینی منش، محسن رضائی، مظفر شفیعی، محمد صابرهشتجین، امیر حسین نریمانی خمسه، محمد جواد هدایتی املشی، مهدی قره باغی، رسول انگینی، مسعود قریب، هاشم مقدمیان، سیدمحمد نوریان رامشه

منصور شهلایی، محمد تکبیری

۸۸۲۰۹۸۱۷-۱۸

۸۸۲۰۹۸۱۹

تهران- انتهای گاندی شمالی- پلاک ۸- طبقه ۵- واحد ۱۹

### هشیار بهمند

مصطفی باتقوا، محمد سخایی فر، رؤیا مهدی زاده، محمد علی ناظری، عباس هشی، حمید یزدان پرستی، جواد باغبان

مصطفی فضل

۸۸۸۴۳۷۰۴-۵

۸۸۸۴۳۷۰۴

تهران- خیابان قائم مقام فراهانی- بالاتر از میدان شعاع- پلاک ۱۱۴- طبقه ۴- واحد ۲۰- صندوق پستی ۱۶۱۹-۱۵۸۱۵

### وانیا نیک تدبیر

حمیدرضا افسرکارزونی، بهزاد افشارهور، علی اکبر پارسا منش، احمد خالقی بابگی، حسین مقیمی اسفند آبادی، سعید نوری

فرامرزی رضائی، ایوب ساقی، محمد علیزاده گیاشی، فرشاد کریمی حصار، هادی محمد حسینی، محمدرضا سیدآبادی، پژمان روحی، محسن رضایی، سعید رضایی معینی، علیرضا نجار اسدزاده، الهه صنعت پیشه، مرتضی سیدآبادی

۲۲۰۳۱۴۷۶-۲

۲۲۰۳۱۴۸۷

تهران- بلوار افریقا- پایین تر از مدرس- خیابان گلدان- پلاک ۸- واحد ۳

### هشت

صالح ضیائی شهیمیری، غلامرضا جهانگیریان، رامین معانی، هادی نجاری، فرخ حیدری نوری

محمد جواد دلپار

تهران- خیابان آیت اله کاشانی- بلوار ابادر- نبش فهیمی- پلاک ۲/۲- طبقه اول- واحد ۴

### یکتا تدبیر

سید احمد استاد، جابر علیزاده، علی افشار رضایی

۲۲۸۸۸۹۳۷-۸-۲۲۸۸۷۹۰۳-۵

۲۲۸۸۷۹۰۳

تهران- ابتدای پاسداران- سه راه ضرابخانه- دشتستان دوم- پلاک ۲۱

### همپیشگان روش

عباس گرجی، محسن بخارایی، مهدی خاکباز مقدم، محمد مهدی امیدوار

حسین مرتضائی

۸۶۰۴۳۱۵۵-۸۸۵۳۸۷۹۲

۸۸۱۷۴۷۰۴

تهران- خیابان شهید بهشتی- چهارراه تختی- خیابان شهید حسینی (سورنا سابق)- کوچه تیرداد- پلاک ۴- واحد ۲

### یکتا اندیشان بهمن

مهناز پرافکنده حقیقی، نوشین شاپورزاده، محمد علی صابری افتخار

۴۴۰۳۷۰۰۵-۴۴۰۱۷۶۲۱

تهران- خ ابادر- خ گلستان یکم- خ بوستان یکم- پلاک ۲۱- ساختمان بارمان- طبقه ۵- واحد ۱۹

### همیار حساب

عبدالمهدی امینی، محمدتقی سلیمان نیا، مسعود مبارک، منصوره منصفی

زهرا خزایی

۶۶۵۶۵۲۹۰-۱

۶۶۹۰۰۹۴۰

تهران- خیابان کارگر شمالی- خیابان میرخانی (نصرت شرقی)- پلاک ۵۴- طبقه ۲- واحد ۴

### یکتا روش امین

حسین امینی، سلام زینالی، امید سیری، حسین عزیزی

مهدی اباذری گوشکی، وحید اسکندری، سعید بدری، کریم حمیدی درخت بید، افشین حیدری، فرزانه فلاح

۸۸۴۸۲۹۰۵-۸۸۷۱۹۲۴۵

۸۸۷۱۹۲۴۵

تهران- میدان آرژانتین- خیابان خالد اسلامبولی- کوچه دوازدهم- پلاک ۸- واحد ۱

## مؤسسات ادغام شده

ردیف	موسسه حسابرسی ادغام شونده	موسسه حسابرسی ادغام کننده	تاریخ ادغام	نام موسسه حسابرسی پس از ادغام
۱	دایارایان	رهیافت و همکاران	۱۳۹۴/۰۲/۱۶	دایارهیافت
۲	آریان فراز	دایا رهیافت	۱۳۹۴/۰۸/۰۲	دایارهیافت
۳	ایران مشهود	آزمون پرداز	۱۳۹۴/۰۶/۰۱	آزمون پرداز ایران مشهود
۴	اندیشگران پویا	آزمون پرداز ایران مشهود	۱۳۹۴/۱۰/۰۱	آزمون پرداز ایران مشهود
۵	دانشگر محاسب خبره	ارقام نگر آریا	۱۳۹۴/۱۱/۰۳	ارقام نگر آریا
۶	دانشگر محاسب	ارقام نگر آریا	۱۳۹۴/۱۱/۰۳	ارقام نگر آریا
۷	آگاه حساب	ارقام نگر آریا	۱۳۹۵/۰۵/۲۴	ارقام نگر آریا
۸	تدبیرگران شاخص اندیش	ارقام نگر آریا	۱۳۹۵/۰۷/۲۵	ارقام نگر آریا
۹	امین مشهود پارس	کارای فارس	۱۳۹۵/۰۸/۰۱	کارای فارس
۱۰	فرازمند	بهنود حساب	۱۳۹۵/۱۲/۰۱	بهنود حساب
۱۱	متین خردمند	رازدار	۱۳۹۵/۱۲/۰۵	رازدار
۱۲	آرمان راه برد	آروین ارقام پارس	۱۳۹۵/۱۲/۱۵	آرمان آروین پارس
۱۳	آیین محاسبان امین	حساب گستر پویا	۱۳۹۶/۴/۲۴	حساب گستر پویا
۱۴	آیین ارقام	حساب گستر پویا	۱۳۹۶/۴/۲۴	حساب گستر پویا
۱۵	راهبرد پیام	فریوران	۱۳۹۶/۰۴/۳۱	فریوران راهبرد
۱۶	آب دیده محاسبان امین	هژیوران	۱۳۹۶/۰۵/۳۱	هژیوران
۱۷	آبان حساب	سامان پندار	۱۳۹۶/۱۱/۰۷	سامان پندار
۱۸	رهنمودگران کاردان	هوشیار ممیز	۱۳۹۶/۱۱/۰۹	هوشیار ممیز
۱۹	آروین حساب رسا	رهنمود ارقام پارس	۱۳۹۶/۱۱/۲۸	رهنمود ارقام پارس
۲۰	ایمان پردازش اعداد	احراز ارقام	۱۳۹۶/۱۱/۰۱	احراز ارقام
۲۱	نمودگر روش	آتیه اندیش ارقام	۱۳۹۷/۰۲/۰۴	آتیه اندیش نمودگر
۲۲	تدبیر امید خاورمیانه	راده	۱۳۹۷/۰۴/۱۰	راده
۲۳	آرنیکا ارقام پارس	مهرگان تراز و همکاران	۱۳۹۷/۰۵/۰۱	مهرگان تراز و همکاران
۲۴	مدبران مستقل	رازدار	۱۳۹۷/۰۸/۱۲	رازدار
۲۵	رایان بهروش پارس	آئین محاسب و همکاران	۱۳۹۷/۹/۱۲	آئین محاسب و همکاران
۲۶	مهرگان تراز و همکاران	بصیر محاسب توس	۱۳۹۷/۱۲/۱	بصیر محاسب توس
۲۷	دیلمی پور و همکاران	فراز مشاور	۱۳۹۸/۲/۷	فراز مشاور دیلمی پور