

# حسابداری

صاحب امتیاز:

جامعه حسابداران رسمی ایران

مدیر مسئول:

دکتر مهدی کرباسیان

شورای سیاست گذاری:

سیدمحمدرضا بنی فاطمی کاشی

یحیی حساس یگانه

رحمت الله صادقیان

حجت الله صیدی

سیدمحمد علوی

زیر نظر هیأت تحریریه

همکاران تحریریه:

مژده کدخدایی، علی سالم،

مینا ابوحمزه

امور اجرایی:

محبوبه بیگلری

طراح و صفحه آرا:

علی قاصدی

لیتوگرافی و چاپ:

جامع



شماره سی و پنج | پاییز ۱۳۹۵

انتشار: بهمن ۱۳۹۵

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

فصلنامه‌ی حسابداری 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 قرن، 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)

# مقدمات

سیاست‌ها و چشم‌اندازهای «حسابدار رسمی»  
رحمت‌اله صادقیان

۴



# تریبون آزاد

شورای عالی: درس‌های گذشته، راه‌های آینده

۵



بلوغ حرفه‌ای در صورتی تحقق می‌یابد که خود محوری‌ها و تک‌روی‌ها کنار گذاشته شود  
محمود پوربهرامی

۶



جان‌کلام، خودانتظامی است  
غلامرضا سلامی

۸



موانع در برابر جامعه‌ی حسابداران رسمی هم ساختاری است و هم اجرایی  
بهرام کلانتریپور

۱۲



ما حسابرسان بخش خصوصی در معرض خطر قرار گرفتیم  
میزگرد با مصطفی جهانبانی و عباس هشی

۱۴



# حسابرسی

امضای گزارش حسابرس  
عبداله آزاد - میلاد درویشی

۲۳





## بازار سرمایه

نقش و جایگاه کمیته‌ی حسابرسی در اصول راهبری شرکت‌های کشورهای مختلف جهان  
مرتضی کاظم‌پور - شهلا قاسمی فلاورجانی

۳۰



## حقوق مالی

جنبه‌های کلیدی قانون ساربینز- آکسلی مصوب سال ۲۰۰۲

فایق احمدی

۳۵



اقدامات احتمالی پول‌شویی صاحب‌کاران رهنمودهایی برای حسابرسان مستقل  
محمود همت‌فر، محمد اسلانی و فاطمه لطفعلیان

۴۴



## جهان

عوامل مؤثر بر پایداری شرکت‌ها

ترجمه و تلخیص: امیرهادی معنوی مقدم، زرافشان رحمانی

۵۵



دور دنیا

ترجمه و تدوین: مژده کدخدایی

۶۱



خواستار حفظ رهبران نسل آینده هستید؟ این تغییرات را در اولین فرصت انجام دهید

جنیفر ویلسون - ترجمه: محمد میکائیلی الهاشم

۷۲



## اطلاع‌رسانی

فهرست مؤسسات حسابرسی عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران

(۱۷ بهمن‌ماه ۱۳۹۵)

۷۵



رحمت‌اله صادقیان

## سیاست‌ها و چشم‌اندازهای «حسابدار رسمی»

مدیران و گردانندگان فصلنامه‌ی «حسابدار رسمی» از بدو انتشار تا امروز همواره در نظر داشته‌اند نشریه‌ی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران مسایل و مشکلات مبتلابه حسابداران حرفه‌ای را مورد توجه قرار دهد. بدون تردید، در طی حدود ۱۰ سال که از انتشار آن می‌گذرد در شماره‌های مختلف این نشریه، شاهد نزدیکی و دوری نسبی آن به این مسایل بوده‌ایم. در مقابل، بخشی از مخاطبان فصلنامه و حسابداران رسمی نیز گاه این انتقاد را مطرح کرده‌اند که این نشریه در بسیاری از موارد قادر نبوده انتظارات آنان از یک نشریه‌ی حرفه‌ای و نیز تربیون مستقل حسابداران حرفه‌ای را به نحو بایسته و شایسته برآورده سازد و گاه نیز وجه تمایز آن از دیگر نشریات حسابداری مربوط به دانشگاه‌ها و انجمن‌های دانشگاهی مشخص و شفاف نیست. اعضای کنونی شورای سیاست‌گذاری موافق‌اند که باید در دوره‌ی جدید انتشار فصلنامه در جهت غلبه بر این ضعف‌های جدی برداشت. برای غلبه بر هر مشکل ابتدا لازم است خود مشکل را به‌درستی شناخت و آسیب‌شناسی کرد. بنابراین در بدو امر نیاز داریم به این پرسش پاسخ‌گو باشیم که چرا نشریات حرفه‌ای حسابداری در ایران در عمل نتوانسته وجه تمایز محتوایی قاطعی از نشریات دانشگاهی حسابداری داشته باشد.

دلایلی برای دوری نسبی این نشریات از مسایل حسابداری حرفه‌ای می‌توان برشمرد. قبل از هر چیز به نظر می‌رسد بسیاری از فعالان حرفه‌ای به‌قدر کافی در زمینه‌ی مسایل حرفه‌ی قلم نمی‌زنند. میزان تولید پژوهش‌های حرفه‌ای حسابداری اندک است و عمده‌ی پژوهش‌ها دانشگاهی است که در بهترین حالت‌ها با چند حلقه‌ی واسط می‌توان آن را به مسایل حرفه‌ای پیوند زد. عدم ارتباط کافی دانشگاه و حرفه که خود از معضلات بنیادی ماست، از جمله دلایل آن است. اما علاوه بر آن سرشت و ماهیت کار حسابداران و زمان بر بودن آن باعث شده که بسیاری از اساتید و همکاران محترم، وقت کافی برای نگارش مقالات کاربردی حرفه‌ای نداشته باشند.

مشکلات بالا ساختاری است و در تعامل و رابطه‌ی هم‌افزایی با یکدیگر قرار دارد. از همین رو، با برنامه‌ریزی‌های بلندمدت باید درصد رفع آن برآمد. یعنی از سویی باید پیوند دانشگاه و مسایل حرفه‌ای را وثیق‌تر کرد و از سوی دیگر کارشناسان حرفه در ایران باید زمان بیشتری را صرف نگارش و بیان دغدغه‌های حرفه‌ای خود سازند.

براین اساس، نخست در تلاش‌ایم طی برنامه‌هایی در شورای عالی همکاری‌های متقابل با مراکز دانشگاهی را گسترش دهیم. علاوه بر آن، درگیر ساختن خبرگان حسابداری در نشریات حرفه‌ای مستلزم آن است که از سویی این گروه نشریه را از آن خود تلقی کنند و از سوی دیگر علاوه بر آن به یک تحول ساختاری در مؤسسات حسابرسی نیاز دارد. به دلیل ساختارهای نسبتاً سنتی، در بسیاری از مؤسسات عملاً شرکای حرفه‌ای بخش عمده‌ای از فعالیت روزانه‌شان صرف امور جاری مؤسسه می‌شود و در نهایت وقت کافی برای مشارکت کارشناسی آنان در مسایل حرفه‌ای به‌شدت کاهش می‌یابد و به تبع آن تولید پژوهش‌های حرفه‌ای توسط این همکاران تقلیل می‌یابد. برای غلبه بر این معضل درصددیم با توسعه‌ی ساختاری و سازمانی مؤسسات، بخش بزرگی از حسابداران رسمی ما، در مقام سیاست‌گذاران ارشد مؤسسات بزرگ، بیش از آن که درگیر جزییات اجرایی باشند وقت خود را صرف سیاست‌گذاری و مسایل استراتژیک سازند.

به هر حال به سبب دو عامل بالا، یعنی انجام ناکافی پژوهش‌های حرفه‌ای در دانشگاه‌ها و دغدغه‌های متعدد بسیاری از کارشناسان حرفه که در عمل منجر به عدم مشارکت آنان در تولید مقاله‌ها و پژوهش حرفه‌ای می‌شود و به سطح اندک تولید مقالات حرفه‌ای انجامیده است، حاصل آن بوده که «حسابدار رسمی» در عمل نتوانسته چنان که باید محتوایی درخور نیازهای اعضای جامعه‌ی حسابداران رسمی تولید کند.

اگر انتظار داشته‌ایم محتوای یک نشریه مطالب حرفه‌ای باشد ولی در عمل آن چه منتشر شده فاصله‌ای (گاه بعید) با انتظاران داشته باشد، این فاصله به‌مرور بیش‌تر می‌شود، چراکه مشارکت‌کنندگان بالقوه برای تولید مطالبی درخور و حرفه‌ای احساس دوری بیش‌تری از مندرجات نشریه‌ی موجود می‌کنند و به تبع آن تولید محتوای درخور برای نشریه به سبب کاهش مشارکت نویسندگان حرفه‌ای کاهش می‌یابد.

در چنین بستری از مشکلات ساختاری، «حسابدار رسمی» مسیر دشواری پیش رو دارد. گام نهادن در این مسیر برای ایجاد و توسعه‌ی یک تربیون حرفه‌ای برای حسابداران مستقل و از آن مهم‌تر استمرار حرکت در این زمینه مستلزم مشارکت تمامی همکاران و اعضای جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران است. از این رو، دست‌یاری به سوی همه‌ی همکاران دراز می‌کنیم و آنان را به مشارکت در تولید محتوای درخور در «حسابدار رسمی» دعوت می‌کنیم. ■

## شورای عالی درس‌های گذشته راه‌های آینده

از تجربه‌ی دوره‌های قبل شورای عالی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران چه می‌آموزیم و چه اولویت‌هایی برای شورای جدید قائل هستیم؟ این پرسش محوری ما بود که ابتدا قرار داشتیم در میزگردی با رؤسای پیشین شورای عالی مطرح کنیم. اما عملاً به سبب درگیری‌های متعدد کاری آنان در این میزگرد نتوانستیم در خدمت همگی همکاران باشیم و به این دلیل نظرات برخی از آنان را در قالب مصاحبه‌های مستقل تنظیم کردیم.

محور نخستین بحث ما این بود که از سال ۱۳۷۹ تا امروز مجموعه مقررات و مواد قانونی ایران، دائماً و بدون وقفه تکالیف جدیدی برای فعالان حسابداری و حسابرسی در نظر گرفته است. اما در مقابل وقتی به تشکل خودانتظام حسابرسی یعنی جامعه‌ی حسابداران رسمی می‌رسیم فضا برای عملکرد و خودانتظامی جامعه با تغییرات در اساس‌نامه هر چه بیش‌تر محدود می‌شود، چه‌گونه می‌توان این تناقض را توجیه کرد؟

در ادامه به سراغ محدودیت‌های ساختاری حاکم بر فعالیت جامعه رفتیم و از رؤسای پیشین شورای عالی درخواست کردیم که در برابر محدودیت‌های بیرونی و ساختاری چه‌گونه می‌توانیم اهداف جامعه را به پیش برانیم.

محور بعد، بحث بر سر عدم بلوغ حرفه‌ای است. این وضعیت ناشی از چیست و چه‌گونه می‌توانیم وفاق و همدلی در میان اعضای جامعه ایجاد کنیم. در نهایت، با توجه به محورهای بالا تلاش کردیم اولویت‌های شورای عالی کنونی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران را از منظر رؤسای قبلی شوراها بازشناسی و صورت‌بندی کنیم. همگی مشارکت‌کنندگان در مجموعه‌ی حاضر از خبره‌ترین کارشناسان حسابرسی کشور هستند و صمیمانه از مشارکت آنان در این مباحث سپاسگزار می‌کنیم. با این حال، متأسفانه به علت درگیری‌های متعدد شغلی جناب آقای مهدی کرباسیان که در پانزده سال گذشته طی دو دوره رئیس شورا بودند، نتوانستیم نظرات ایشان را منعکس نماییم و امیدواریم این کاستی را در شماره‌های آتی جبران کنیم.

روشن است که نظرات ارائه شده در این مجموعه مصاحبه‌ها و میزگرد، نظرات کارشناسی افراد است و ضرورتاً نظرات جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران یا فصلنامه‌ی حسابدار رسمی نیست.

امیدواریم طرح مریح معضلات در پرونده‌ی کنونی، با بازخوردهای حرفه‌ای صاحب‌نظران و دیگر اعضای جامعه مواجه شود و بدین ترتیب قادر باشیم گامی برای شناخت معضلات توسعه‌ی فعالیت حرفه‌ای جامعه برداریم.

از دریافت نظرات کلیه‌ی اشخاصی که در این مجموعه به آن‌ها اشاره شده استقبال می‌کنیم و آماده‌ی انتشار نظرات تکمیلی و یا انتقادی سایر صاحب‌نظران در همین زمینه‌ها هستیم.

## بلوغ حرفه‌ای

# در صورتی تحقق می‌یابد که خود محوری‌ها و تگ‌روی‌ها کنار گذاشته شود



اینجانب نیز برمی‌گردد. امیدوارم شورای ششم با تلاش بیش‌تر و ابتکار و خلاقیت بالاتر کارنامه‌ی درخشان‌تری از شورای اول داشته باشد.

«برخی انتظارات از منتخبان اعضا در شورای عالی به سبب محدودیت‌های ساختاری و برون‌زا که وجود دارد قابل تحقق نیست. محدودیت‌های بیرونی و ساختاری متعدد است. شورا در این حوزه چه کاری می‌تواند و باید انجام بدهد؟»

انتظارات از منتخبان اعضا در شورای عالی باید در چارچوب امکانات پیش‌بینی شده در اساسنامه‌ی جامعه باشد و داوطلبان در شورای عالی هم باید قول‌هایی بدهند که در چارچوب اساسنامه‌ی موجود قابل تحقق باشد. تجربه‌ی قبلی در مورد پیشنهاد اصلاح موادی از اساسنامه‌ی جامعه توسط شورای عالی به وزیر محترم برای امور اقتصادی و دارایی برای تصویب در هیأت وزیران تجربه‌ی خوبی نبود. چون سازوکار مراحل پیشنهاد، تأیید و تصویب به نحوی بود که باعث شد اختیارات دولت در اساسنامه‌ی جدید افزایش و

پرکارترین و با انگیزه‌ترین شورا، شورای اول بوده که طی سه سال تعداد ۱۲۷ جلسه برگزار کرده و مصوبات کارگشا و مؤثر زیادی داشته است

است. از جمله در این دوره، اساسنامه‌ی نمونه‌ی مؤسسات حسابرسی عضو جامعه، آیین‌نامه‌ی اجرایی مؤسسات حسابرسی، آیین‌نامه‌ی نظارت حرفه‌ای، آیین رفتار حرفه‌ای، آیین‌نامه‌ی انضباطی و آیین‌نامه‌ی سقف مجاز ارائه‌ی خدمات تخصصی و حرفه‌ای تدوین و تصویب و برای اجرا ابلاغ شده است.

شوراهای دوم، سوم، چهارم و پنجم به ترتیب ۷۲، ۵۶، ۶۱ و ۴۶ جلسه برگزار کرده‌اند که نشان‌دهنده‌ی کم‌کاری آن‌ها در مقایسه با شورای اول است. ممکن است گفته شود که در این دوره‌ها جامعه راه افتاده و کاری نداشته که نیاز به تشکیل جلسه‌ی بیش‌تری توسط شوراها داشته باشد. اما تاریخچه‌ی فعالیت جامعه طی ۱۵ سال گذشته نشان می‌دهد که هیچ زمانی جامعه بی‌مشکل نبوده و کارهای زیادی برای انجام دادن وجود داشته که متأسفانه به آن‌ها کم‌توجهی شده است. با توجه به این که بنده علاوه بر دوره‌ی اول در دوره‌ی دوم نیز عضو شورای عالی و مدتی رئیس آن شورا بودم، بنابراین انتقادات وارده بر شوراها بعد از شورای اول به

«تجربه‌ی شما در شوراهای اول و دوم به زمانی مربوط می‌شود که جامعه‌ی

حسابداران رسمی ایران تازه در شرف شکل‌گیری بود و با زحمات نخستین منتخبان اعضا در شورا، از جمله جناب‌عالی، و منتخبان شورا در هیأت‌مدیره و دیگر ارکان جامعه، به تدریج جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران شکل می‌گرفت. با توجه به تجارب یادشده، به نظر تان تجربه‌ی شوراهای جامعه تا چه اندازه مثبت بود؟»

شوراهای جامعه همگی تلاش کرده‌اند که وظایف خود را طبق اساسنامه جامعه به نحو مطلوبی اجرا کنند، اما میزان موفقیت آن‌ها در این زمینه یکسان نبوده است. عوامل محدودکننده برای شوراها وجود داشته، ولی امکانات برای فعالیت مثبت و تأثیرگذار نیز کم نبوده است. به نظر اینجانب پرکارترین و با انگیزه‌ترین شورا، شورای اول بوده که طی سه سال تعداد ۱۲۷ جلسه برگزار کرده و مصوبات کارگشا و مؤثر زیادی داشته



اختیارات شورای عالی و هیأت‌مدیره ی جامعه کاهش یابد.

«تفسیر شما از تناقض میان تکالیف قانونی فزاینده‌ی حسابداران رسمی و محدودشدن فضا برای عملکرد جامعه‌ی حسابداران رسمی چیست؟ وقتی جامعه‌ی حسابداران دستاوش در خودانتظامی بسته است تا چه حد می‌تواند تکالیف کاملاً فزاینده در سطح کلان را اجرا کند؟»

جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران باید ارتباط خود را با وزارت امور اقتصادی و دارایی، هیأت وزیران و مجلس شورای اسلامی تقویت کند و آن‌ها را متقاعد کند که در تدوین قوانین و مقررات مالی، محاسباتی، نظارت و حسابرسی از نظرات تخصصی و حرفه‌ای جامعه استفاده کنند تا قوانین و مقررات مصوب شده، قابل فهم، بدون ابهام و قابل اجرا باشد.

«برخی از اعضای جامعه گاه اشاره می‌کنند که جامعه‌ی حرفه‌ای ما از بلوغ حرفه‌ای کافی برخوردار نیست. شاید در مواردی می‌توانیم شاهد این عدم بلوغ باشیم. برای مثال، بسیاری از مصوبه‌هایی که به ادعان برخی از اعضای شورای عالی به زیان حسابرسان بوده بعضاً خود حسابرسان حرفه‌ای هم در تصویب آن نقش داشته‌اند. این نشانه‌ی عدم بلوغ حرفه‌ای است. در شرایطی که میانگین سن و فعالیت حرفه‌ای حسابداران رسمی نسبت به تشکل‌های دیگر مثل نظام پزشکی و نظام مهندسی بسیار بالاتر است و انتظار بلوغ بیشتری از جامعه می‌رود. بخشی از این بلوغ‌نیافتگی محصول همین عوامل ساختاری بیرونی است، مثل فضای نامناسب رقابتی، نداشتن تمرین فعالیت‌های جمعی و اینکه ما کلاً زیاد تمرین دموکراسی نداریم. خودمحوری

و منیت ما بالاست. واقعاً چه باید بکنیم که بتوانیم به بلوغ حرفه‌ای برسیم؟ مهم‌ترین عامل در ایجاد وفاق و همدلی در اعضا که طبعاً مورد عنایت شما هم است همین بلوغ حرفه‌ای است. در این زمینه چه باید کرد؟»

بله! مهم‌ترین عامل در ایجاد وفاق و همدلی در اعضا، بلوغ حرفه‌ای است و این بلوغ در صورتی تحقق می‌یابد که خود محوری‌ها و تکروی‌ها کنار گذاشته شود و اعضای حرفه اگر منافع جامعه را بر منافع خود ترجیح نمی‌دهند حداقل به اندازه‌ی منافع خود به منافع جامعه نیز بها بدهند و خود را به کار گروهی، بحث و تبادل نظر و ارائه راه‌حل‌های مناسب مورد قبول اکثریت عادت دهند. از پیشرفت همکاران خود حسابداران رسمی را در اعتلای حرفه‌ی حسابداری و حسابرسی کشور موفقیت خود بدانند. بدیهی است که مسئولیت اعضای شورای عالی، هیأت‌مدیره، هیأت عالی نظارت و کارگروه‌های تخصصی در این زمینه به مراتب بالاتر از مسئولیت یک حسابدار رسمی یا یک مؤسسه حسابرسی عضو جامعه خواهد بود.

«در پایان، مهم‌ترین انتظارات شما، به‌عنوان رئیس شورا در ادوار پیشین، از منتخبان کنونی شورای عالی چیست؟»

متأسفانه اخبار زیادی از اختلاس، تقلب، حساب‌سازی و تقسیم سودهای موهوم و غیرواقعی در واحدهای اقتصادی مملکت می‌شنویم و به نظر می‌رسد که سال به سال هم، اوضاع بدتر می‌شود. آیا جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران و سازمان حسابرسی نباید نقشی در پیشگیری و کشف به‌موقع آن‌ها داشته باشند. در این مورد شورای عالی دوره ششم می‌تواند موضوع را تجزیه و تحلیل و ریشه‌یابی کند و راه‌حل‌های مناسب ارائه دهد. از شورای عالی جدید انتظار

می‌رود ترتیبی اتخاذ نماید که بخش آموزش جامعه فعال‌تر شود به نحوی که هم حسابداران رسمی به استانداردهای حسابداری و حسابرسی موجود و استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی که به تدریج برای واحدهای مختلف اقتصادی کشور در حال الزامی شدن است و همچنین قوانین و مقررات مرتبط با وظیفه حسابداران رسمی مسلط شوند و از تغییرات و اصلاحات آن‌ها به‌موقع آگاه گردند. همچنین برای هر استاندارد جدید حسابداری و حسابرسی و هر الزام قانونی جدید در اسرع وقت رهنمود و دستورالعمل لازم تهیه و برای اجرا در اختیار حسابداران رسمی قرار گیرد. شورای عالی جدید باید کارگروه‌های تخصصی به ویژه کارگروه آیین رفتار حرفه‌ای، کارگروه کنترل کیفیت و کارگروه مؤسسات حسابرسی را فعال‌تر کند. برای انجام مطلوب این امر، لازم است جامعه مسلط‌ترین و کیفی‌ترین افراد حرفه حسابداری و حسابرسی را با حقوق و مزایا و حق‌الزحمه‌ی مناسب و چشمگیر به صورت تمام وقت و پاره وقت به خدمت بگیرد و بداند که هزینه کردن و سرمایه‌گذاری در این زمینه جای دوری نمی‌رود و نفع آن برای جامعه‌ی حرفه‌ای و اقتصاد کشور به مراتب بالاتر از میزان هزینه‌های انجام شده خواهد بود. کار لازم دیگر، بازنگری و اصلاح و تکمیل آیین رفتار حرفه‌ای و آیین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های مختلف جامعه است که بیش از ده سال از تدوین اولیه‌ی آنها گذشته و باید به‌روز رسانی شود. از کارهای لازم دیگر که انتظار می‌رود شورای عالی جدید به آنها بپردازد، گسترش ارتباط و همکاری با مجامع حرفه‌ای بین‌المللی، تلاش در جهت دستیابی به دانش و فناوری روز حرفه و ارتقا و روزآمدسازی مدل‌های رسیدگی در مؤسسات حسابرسی عضو جامعه هم‌تراز با مؤسسات حسابرسی بین‌المللی خواهد بود. ■



مهم‌ترین عامل در ایجاد وفاق و همدلی در اعضا، بلوغ حرفه‌ای است و این بلوغ در صورتی تحقق می‌یابد که خود محوری‌ها و تکروی‌ها کنار گذاشته شود و اعضای حرفه اگر منافع جامعه را بر منافع خود ترجیح نمی‌دهند حداقل به اندازه‌ی منافع خود به منافع جامعه نیز بها بدهند و خود را به کار گروهی و بحث و تبادل نظر و ارائه راه‌حل‌های مناسب مورد قبول اکثریت عادت دهند



# جان کلام خودانتظامی است

◀ تجربه‌ی شما در دو شورای اول و دوم مربوط به زمانی می‌شود که جامعه‌ی



حسابداران رسمی ایران تازه در شرف شکل‌گیری بود و با زحمات نخستین منتخبان اعضا در شورا، از جمله جنابعالی، و منتخبان شورا در هیأت‌مدیره و دیگر ارکان جامعه، به تدریج جامعه حسابداران رسمی ایران شکل می‌گرفت. با توجه به تجارب یادشده، به نظر تان تجربه‌ی شوراهای جامعه تا چه اندازه مثبت بود و مهم‌ترین گام‌های برداشته شده کدام‌ها بودند؟

وضعیت شورای اول جامعه حسابداران رسمی ایران با شوراهای بعدی تفاوت داشت. تشکیل اولین شورای جامعه در سال ۱۳۸۰ مصادف با روی کار آمدن دولت اصلاحات و انتخاب آقای مظاهری به عنوان وزیر اقتصاد و دارایی وقت شد. ایشان از این نهاد تازه به دنیا آمده حمایت زیادی کردند. قانون تشکیل جامعه در سال ۱۳۷۲ تصویب شده بود اما چون دولت‌ها تمایل زیادی به ایجاد این تشکل

نداشتند مسأله‌ی تنظیم اساسنامه تا سال ۱۳۸۰ به درازا کشید. نهایتاً با حضور آقای مظاهری، این اساسنامه تنظیم شد و جامعه در سال ۱۳۸۰ تشکیل شد. در شورای اول افراد مؤثری از همه‌ی گروه‌ها، هم از بخش خصوصی و هم از بخش دولتی، حضور داشتند. با توجه به فرصتی که پیش آمده بود و شعار دولت مبنی بر تقویت تشکل‌های مدنی، تلاش زیادی صورت گرفت که اساسنامه‌ی جامعه به شکلی بازنویسی شود که وابستگی‌اش به دولت کم‌تر باشد و بیش‌تر شکل مدنی و حرفه‌ای داشته باشد. با رفتن آقای مظاهری و خاتمه‌ی کار دولت اصلاحات، اجرای این اساسنامه که در شورای اول زحمت زیادی برای آن کشیده شده بود و به نظر من خوب هم اصلاح شده بود متوقف شد. ولی خب ما معمولاً بین خودمان مشکل داریم و تقصیر را گردن دولت می‌اندازیم. در درون خودمان افرادی بودند که جلوی غیردولتی شدن جامعه را گرفتند و در دوره‌های بعد اساسنامه‌ی جامعه دولتی‌تر شد. وجود نهاد نظام حسابرسی و حسابداری در همه‌ی کشورهای دنیا امری لازم است

ولی در کشور ما از سال‌های ۱۳۵۷ تا ۱۳۸۰ این نهاد وجود نداشت. نظام حسابرسی هم مثل نظام پزشکی و نظام مهندسی، باید نهاد خود را می‌داشت که تا قبل از آن وجود نداشت، انجمن حسابداران خبره هم فاقد اقتدار قانونی بود، بنابراین کل حرفه خلاصه شده بود در سازمان حسابرسی، چند مؤسسه‌ی حسابرسی دیگر و بخش اندکی فعال هم در بخش خصوصی.

جامعه‌ی حسابداران که تشکیل شد و اولین گروه حسابران رسمی که آمدند، مؤسسات حسابرسی جدیدی شکل گرفت. روند کار به‌خوبی به پیش می‌رفت که دولت تغییر کرد و به دنبال آن، تاحدی رجعت به گذشته انجام شد و توجهی که قرار بود به حرفه‌ی حسابرسی و حسابداری به‌خصوص در بخش خصوصی بشود کم‌رنگ شد. به نظر من از شورای دوم به بعد جامعه به سمت ضعف رفت ولی به هر صورت تأثیر بسیار مثبتی بر شکل‌گیری حرفه، شفافیت اقتصادی و تربیت کادر جدید برای اداره‌ی امور حسابرسی و مدیران مالی در کشور گذاشت. قانون اوراق بهادار هم در اوایل

جامعه‌ی حسابداران با اعضای فرهیخته‌ای که دارد اگر نتواند خودانتظامی داشته باشد، در چه جای دیگری باید انتظار خودانتظامی داشت؟



دهه‌ی ۱۳۸۰ نهایی و در ۱۳۸۴ تصویب شد و در کنار تشکیل جامعه، به پیشرفت نظام حسابرسی و حسابداری مالی کمک زیادی کرد.

### ◀ چه عوامل محدودکننده‌ای برای شوراها وجود داشت؟

در اساسنامه‌ای که تنظیم شده بود و هنوز هم جاری است اختیار انجام دو وظیفه‌ی بسیار مهم جوامع حرفه‌ای یعنی عضوگیری و خاتمه دادن به عضویت از جامعه گرفته شد و به دست مرجع دیگری به نام هیأت تشخیص افتاد که بدنه‌اش دولتی است. دولت نیروهای زیادی دارد و کسانی که در دولت کار می‌کنند علاقه‌ی زیادی دارند که از این عنوان استفاده کنند. با نفوذی هم که دارند مقررات را به شکلی تنظیم می‌کنند که بتوانند بدون شرایط عضو شوند. این مسأله قدرت جامعه را تضعیف کرد و عملکرد آن را پایین آورد.

مشکل دیگری که در جامعه وجود داشت این بود که به‌طور کلی در قانون قبلی مالیات‌ها آمده بود اگر هر حسابرس رسمی صورت‌های مالی را تأیید کند، دیگر نیازی به رسیدگی مالیاتی ندارد یا این‌که برگه‌ی تشخیص بر اساس همان تهیه می‌شد. در ظاهر، این موضوع به جامعه قدرت می‌بخشید در حالیکه در باطن این بود که جامعه را خیلی محدود کرده بود و می‌توانست مفاصدی هم به دنبال خودش داشته باشد. خوشبختانه با قانونی که در سال ۱۳۹۵ تصویب شد اصل حسابرسی در قانون پذیرفته شد مبنی بر این‌که اظهارنامه‌ی همه‌ی شرکت‌ها از یک سطح مشخص به بعد، حتماً بایستی ضمیمه‌ی صورت‌های مالی حسابرسی شده باشد. این کار به جامعه قدرت می‌دهد و گمان می‌کنم نتیجه‌ی این تغییر قانونی را ما در سال‌های بعد ببینیم؛ البته اگر سازمان مالیاتی همراهی کند.

به‌هرحال عوامل محدودکننده همان دخالت‌های دولتی است. حرفه

اگر می‌خواهد نضج بگیرد باید بیش‌تر متکی بر بخش خصوصی باشد تا بخش دولتی. متأسفانه بخش دولتی در دوران دولت‌های نهم و دهم و حتی یازدهم تقویت شده و این امر به ضرر بخش خصوصی تمام شده است؛ با این بهانه که بخش خصوصی کارآمدی لازم را ندارد. این یک منطق غلط است که در مورد حسابرسی، صنعت، تجارت و اقتصاد وجود دارد. بخش‌های مختلف باید در معرض رقابت قرار بگیرند تا کارآمدی لازم را به دست بیاورند.

### ◀ چه کارهایی ناتمام مانده که باید شورای کنونی انجام آن را در دستور کار قرار دهد؟

حدود یک سال وقت شورای اول صرف اصلاح اساسنامه شد. اساسنامه‌ی خوبی هم بود ولی بعداً با دخالت بعضی از خود اعضا کنار گذاشته شد. آن اساسنامه اگر اجرا می‌شد و عوامل دیگر پیش نمی‌آمد قطعاً وضع کنونی جامعه خیلی بهتر بود.

### ◀ برخی انتظارات از منتخبان اعضا در شورای عالی به سبب محدودیت‌های ساختاری و برون‌زا که وجود دارد قابل تحقق نیست. محدودیت‌های بیرونی و ساختاری متعدد است. شورا در این حوزه چه کاری می‌تواند و باید انجام بدهد؟

یکی از مشکلاتی که جامعه با آن روبروست این است که ما مؤسسات حسابرسی بزرگ نداریم و مؤسسات حسابرسی کوچک زیاد داریم. این موضوع، کیفیت کار حسابرسی را پایین می‌آورد و نه تنها باعث اعتلای حرفه نمی‌شود که برعکس باعث پایین آمدن کیفیتش می‌شود. این مشکل ساختاری را در موارد مختلف مشاهده می‌کنیم: نحوه‌ی تشکیل مؤسسات حسابرسی، نقش شرکا در مؤسسه، مسأله‌ی بازنشستگی شرکا، شراکت‌شان با مؤسسات خارجی بین‌المللی، ادغام‌شان در همدیگر و... این‌ها مواردی هستند که درباره‌ی آن‌ها کار چندانی انجام

نشده است. یک حسابرس اگر بخواهد از منافع یک مؤسسه استفاده کند تا روز آخر عمر باید در آن مؤسسه بماند و کار دیگری نمی‌تواند انجام بدهد. در حالی که در همه‌ی دنیا بر طبق یک سیستم بازنشستگی، شریکی که بازنشسته می‌شود از مزایای مشارکت در آن مؤسسه استفاده می‌کند.

در سطح بین‌المللی سیستم Senior partner و Junior partner وجود دارد یعنی می‌توان با مؤسسات بین‌المللی مؤسسه تشکیل داد ولی در حال حاضر مقررات ما اجازه‌ی چنین کاری نمی‌دهد. هنوز ابزار این‌که ما بتوانیم از دانش و تکنولوژی و مدیریت پیشرفته‌ی دنیا استفاده کنیم مهیا نیست. در حالی که اگر بخواهیم به سمت جهانی شدن برویم و در دنیا، نقش و جایگاه واقعی خودمان را پیدا کنیم باید حرفه‌ی حسابرسی هم مثل همه جای دنیا پیشرفت لازم خود را داشته باشد. هم‌اکنون با مقرراتی که ما داریم راه برای توسعه‌ی مؤسسات و شراکت‌شان با مؤسسات بین‌المللی بسته است. همچنین راه ادغام و بزرگ شدن مؤسسات بسته شده است.

دومین مسأله‌ی اساسی بحث نظارت است. مهم‌ترین کار یک جامعه‌ی حرفه‌ای غیر از ایجاد مقررات، نظارت است. نظارت وظیفه‌ی مهم دیگری است که متأسفانه در ایران خوب انجام نمی‌شود چون سازوکار درستی برای آن پیش‌بینی نشده یا اگر هم شده افرادی که بر امر نظارت و رسیدگی به عملکرد مؤسسات حسابرسی مسلط باشند آن‌قدر در حرفه وجود ندارد. ما حتی برای کارگروه‌های کمیته انضباطی هم داوطلب نداریم. بنابراین مسأله‌ی نظارت و فرایند رسیدگی به تخلفات حسابرس‌ها ضعف بزرگی است که باید برای آن راهکاری پیدا شود.

◀ فضا برای عملکرد خودانتظامی جامعه با تغییراتی که در اساسنامه داده شده هر چه بیش‌تر محدود شد. آیا با این تفسیر موافقت می‌کنید؟



اختیار انجام دو وظیفه‌ی بسیار مهم جوامع حرفه‌ای یعنی عضوگیری و خاتمه دادن به عضویت از جامعه گرفته شد و به دست مرجع دیگری به نام هیأت تشخیص افتاد که بدنه‌اش دولتی است

**صورت پاسخ مثبت، تفسیر شما از این تناقض چیست؟ و وقتی جامعه حسابداران دستانش در خودانتظامی بسته است تا چه حد می تواند آن تکالیف کاملاً فزاینده در سطح کلان را اجرا کند؟**

جان کلام خودانتظامی است. در اساسنامه‌ای هم که اصلاح شد بر خودانتظامی تاکید شد. تا زمانی که بخواهیم قیم داشته باشیم داستان به همین صورت خواهند ماند؛ جامعه نهادی می شود بی خاصیت که یک سری کارهای معمولی را انجام خواهد داد. از این نوع نهادها در ایران فراوان وجود دارد که خاصیت چندانی ندارند و فقط تبدیل شده‌اند به یک سری صنف. جامعه هم نهایتاً تبدیل می شود به صنف حسابرسان. در حالی که هدف از تشکیل یک جامعه از حسابداران رسمی و برقراری یک نظام حسابرسی در همه جای دنیا بحث منافع ملی است نه منافع صنفی. بعضی اعضا هم البته به همان مسائل صنفی قانع هستند چون امورشان از این مسأله می گذرد و دوست دارند فقط همان مسائل صنفی پی گیری شود. اما کسانی که در سطح کلان تصمیم می گیرند دیگر نباید آن تفکر را تقویت کنند. جامعه‌ی حسابداران با اعضای فرهیخته‌ای که دارد اگر نتواند خودانتظامی داشته باشد، در چه جای دیگری باید انتظار خودانتظامی داشت؟

بحث بعدی نظارت است. غیر از نظارت خود جامعه، یک نظارت هم از طرف هیأت عالی نظارت اعمال می شود که ساختار دولتی و حالتی قیم‌مابانه دارد. این وضعیت یک مقدار نقض غرض است. ما باید اجازه بدهیم یک نهاد نوپا مثل جامعه‌ی حسابداران به بلوغ برسد ولی مثل بسیاری از نهادهای دیگر آن را در حالت طفولیت نگه داشته‌ایم و حتی عقب‌گرد هم داشته است. موردی که شما گفتید درست است. توقعی که از حسابرسان و جامعه وجود دارد روزبه‌روز زیادتر می شود در حالی که آن ساختار

و ابزار لازم برای تحقق این اهداف در اختیارش نیست و خود اعضا هم وقتی مشغول به امور صنفی می شوند، به این مسائل بی توجه می شوند.

در جامعه یک شورا داریم و یک هیأت مدیره. هیأت مدیره باید جوان باشد و انرژی داشته باشد تا بتواند اداره‌ی امور جامعه را انجام دهد. جایگاه شورا تنظیم سیاست‌های کلان و خط‌مشی‌ها و مسائل رفتاری است و سطحش بالاتر از کار اجرایی است. اما مسأله‌ای که از درون خود جامعه به وجود آمد این بود که هیچ کس نتواند بیش تر از سه دوره عضو شورا بشود. من نمی دانم این با کدام منطق اتفاق افتاد. نقش شورا مثل هیأت‌امنا است که در آن آدم‌های باتجربه‌ای حضور دارند که اتفاقاً بیش ترشان حالا دیگر در حرفه مشغول نیستند و تضاد منافی وجود ندارد. همه جای دنیا هم افراد مجرب و پخته‌تر این کار را انجام می دهند. اما در ایران چون صنفی نگاه می کنند به این مسأله توجه نمی شود و باید فکر کلانی برای آن بشود تا جامعه بالاخره ساختار درست خود را پیدا کند. جامعه‌ی حسابداران رسمی از نظر پتانسیل اعضا در وضعیت خوبی است و باید بتواند موفق تر از اینها بشود ولی متأسفانه آن فکر کلانی که باید درست تنظیم می شده، درست تنظیم نشده است. ما بایستی به آن سمت برویم.

**« واقعاً چه باید بکنیم که بتوانیم به بلوغ حرفه‌ای برسیم؟ مهم ترین عامل در ایجاد وفاق و همدلی در اعضا که طبعاً مورد عنایت شما هم است همین بلوغ حرفه‌ای است. در این زمینه چه باید کرد؟**

یک حرفه در درجه‌ی اول باید درست شکل بگیرد تا بعد بتواند بلوغ پیدا کند. اگر یک زن اشتباه درون چیزی باشد نمی تواند به بلوغ برسد. ما برای کسی که عنوان حسابدار مستقل یا حسابرس مستقل می گیرد یک سری معیار و شاخص‌های بین‌المللی داریم و مشخص است که چه کسی را حسابرس اطلاق

می کنند. اساسنامه که تأیید شد و هیأت تشخیص که تشکیل شد، در مقررات آمد که یک‌سری افراد که هیچ سابقه‌ی حسابرسی نداشتند هم بتوانند حسابدار رسمی بشوند. آنان بسیار نیروهای متخصصی در حرفه‌ی خودشان بودند ولی حسابرس نبودند. من اسم نمی برم ولی مشخص است چه کسانی هستند. یک ترکیب از این افراد آمد و بعد از چند سال با تسلط دولت بر حرفه، مجدداً مصوب شد که از آن افراد استفاده کنند. کار حسابرسی متأسفانه درست برای دولت تبیین نشده است. ذی حسابی کار تخصصی و محترمی است ولی حسابرسی نیست. ممیزی مالیاتی هم کار تخصصی و سختی است ولی حسابرسی نیست. حسابرسی چیز دیگری است. حسابرسی صورت‌های مالی شاخصه‌های دیگری دارد و تجربه و آموزش خاص خودش را می طلبد. یکی از دلایلی که جامعه به بلوغ نرسید همین مسأله بود. چون آن تیپ افراد حرفه را نمی شناختند و مسأله‌ای که بیش تر برای‌شان مطرح بود این بود که در دولت یا در زمان بازنشستگی‌شان بتوانند یک استفاده‌ای از آن بکنند. خود اعضای جامعه هم یکدست نیستند. در بین آن‌ها هم کسانی که فقط منافع آنی‌شان را می دیدند زیاد پیدا می شد.

تن ندادن به جامعه‌ی مدنی چه در سطح کشور و چه در سطح جامعه‌ی کوچک حسابداران وجود دارد. نظام پزشکی که نسبتاً موفق بوده به این دلیل بوده که امکان ندارد به غیر از پزشک کسی را آنجا راه بدهند. پزشک با جان تک‌تک شهروندان ارتباط دارد ولی جامعه‌ی حسابداران رسمی با منافع قشر بسیار قدرتمندی سر و کار دارد. عدم شفافیت اقتصادی و فساد با سرنوشت طیف وسیعی از مردم سر و کار دارد. جایگاه پزشک در جامعه کاملاً شناخته شده ولی جایگاه جامعه‌ی حسابداران آن طور که باید و شاید شناخته نشده، درحالی که اهمیت کار حسابرس و



عوامل محدودکننده همان دخالت‌های دولتی است. حرفه اگر می‌خواهد نضج بگیرد باید بیش‌تر متکی بر بخش خصوصی باشد تا بخش دولتی.



حسابدار حرفه‌ای تاثیرگذاری بر زندگی تعداد زیادی از مردم و حتی بر سلامت و معیشت‌شان است.

حسابرسی یکی از ابزارهای مبارزه با فساد است. فساد مالی فراگیر شده چون اهمیت لازم را به این ابزار شناخته شده در دنیا نداده‌ایم. در هیچ جای دنیا امکان ندارد یک صورت مالی بدون نظر حسابرس وجود داشته باشد و مثل یک کاغذپاره است و کسی به آن توجهی نمی‌کند در حالی که اینجا این نقش شناخته شده نیست. فرهنگ جامعه هم در این موضوع مؤثر است.

### در پایان، مهم‌ترین انتظارات شما، به‌عنوان رییس شورا در ادوار پیشین، از منتخبان کنونی شورای عالی چیست؟

من همیشه این حرف را گفته‌ام هرچند شاید یک عده خوش‌شان نیاید. جامعه‌ی حسابداران رسمی یک جامعه حرفه‌ای است. تصمیمات و جهت‌گیری‌هایش باید در جهت تعالی و بالا بردن منافع ملی و منافع کل کشور و جامعه باشد. بدیهی است که منافع کشور و جامعه که تأمین بشود منافع من حسابدار رسمی هم به‌عنوان یک عضو جامعه تأمین خواهد شد. باید از مستولی شدن نگاه صنفی به جامعه‌ی حسابداران اجتناب کرد. این آفت بزرگی است چون در آن صورت محدود می‌شویم به این که چگونه منافع اعضا را تأمین کنیم. سطح حرفه در صورت نگاه صنفی پایین می‌آید. ممکن است بگویند برای افراد و مؤسسات باید کار ایجاد کرد. چون شخص خودش مؤسسه دارد و باید کارمندش را تأمین

کند و حق هم دارد. ولی وظیفه‌ی جامعه این نیست. وظیفه‌ی جامعه این است که جایگاه حرفه را آنقدر بالا ببرد که کار برای همه خودبه‌خود ایجاد شود. من کسی بودم که خودم در اصلاح قانون مالیات‌ها گفتم این بخش را که صورت‌های مالی اگر توسط یک حسابدار رسمی حسابرسی شود دیگر نیاز به حسابرسی مالیاتی ندارد برداریم و به جای آن بگذاریم صورت‌های مالی شرکت‌های بزرگ اگر حسابرسی نشده باشد اصلاً از نظر مالیاتی قابل رسیدگی نیست. اگر این مسأله نهادینه شود در آینده کار زیادی برای حسابرسان در زمینه‌ی رشته و تخصص خودشان به وجود می‌آید. الان تخصص من حسابرسی مالیاتی نیست. تخصص من حسابرسی صورت‌های مالی بر اساس استانداردهای حسابرسی است. در حالی که در رسیدگی مالیاتی همیشه حواس شخص به این است که کجا فرار مالیاتی انجام شده است. اگر بتوانیم این بحث را در شرکت‌های متوسط یا بزرگ نهادینه کنیم که الزام به حسابرسی داشته باشند هم در میان مدت برای حسابرسان کار ایجاد می‌کند و هم جایگاه جامعه ارتقا می‌یابد. جامعه می‌فهمد که حسابرس می‌تواند چه قدر نقش مثبت و مهمی داشته باشد؛ حتی خود آن کسی که مورد حسابرسی قرار گرفته است چنین احساسی خواهد داشت. توقع من این است که جامعه به منافع حرفه‌ای به صورت بلندمدت فکر کند. به هر حال هر حرفه‌ای که در دنیا شکل گرفته و حالا وضعیت درخشانی دارد این مسیر را گذرانده و یک نسل تلاش کرده‌اند آن را



در مسأله‌ی استاندارد نویسی، جامعه باید جایگاه خودش را پیدا کند و یکی از ارکان تدوین استاندارد باشد. تدوین استاندارد باید از انحصار سازمان حسابرسی خارج شود

به وضعیت امروز برسند. ما باید سعی کنیم جایگاه حسابرس در جامعه آن طور که باید شناسانده شود.

اکنون در دنیای غرب که به بلوغ رسیده، حسابرسان یکی از بالاترین درآمدها را دارند و هم از نظر مادی و هم معنوی در سطح بالایی قرار دارند. ما هم باید به همان نقطه نگاه کنیم ضمن این که بدانیم بدون خدمات حسابرسی اصلاً پیشرفت صنعتی قابل تصور نیست. بنابراین باید افق دیدمان را تغییر دهیم. من انتظارم همین است و حتماً نسل جوان هم همین روحیه را دارند. در این نوع فکر کردن، فشار همواره زیاد است. چون بعضی اعضا فقط منافع امروز را می‌خواهند، خودشان تحت فشار هستند و به شورا هم فشار می‌آورند درحالی که شورا باید مسائل را کلان‌تر نگاه کند. با دولت هم که مذاکره می‌کند باید منافع بلندمدت کل مردم و جامعه را در نظر بگیرد و بعد هم نقش خودش را در تنظیم قوانینی ببیند که در سرنوشت اقتصادی بنگاه‌ها سروکار دارد مثل قانون مالیات‌ها و قانون تجارت. در مسأله‌ی استاندارد نویسی، جامعه باید جایگاه خودش را پیدا کند و یکی از ارکان تدوین استاندارد باشد. تدوین استاندارد باید از انحصار سازمان حسابرسی خارج شود. جامعه باید تلاش کند که کلاً حرفه را خصوصی کند. این مسأله را باید با منطق و نظارت بر افراد خودش انجام دهد. اگر اعضا درست کار خودشان را انجام بدهند دولت هم می‌فهمد که لزومی ندارد حسابرس بزرگ دولتی و نیمه‌دولتی داشته باشیم. ■



# موانع در برابر جامعه‌ی حسابداران رسمی هم ساختاری است و هم اجرایی

◀ به‌رغم همه‌ی این موانع بالاخره کارهایی باید انجام داد. به نظر تان چه کارهایی اولویت دارد؟

صحت‌های من بیش‌تر پیرامون این بحث است که مهم‌تر از همه ما باید با تبلیغاتی که انجام می‌دهیم و شناساندن جامعه‌ی حسابداران رسمی به مردم، فعالان بازار سرمایه، صاحبان صنایع و حتی سپرده‌گذاران بانک‌ها، بتوانیم آنانی را که نقشی برای حسابرسان در مسائل اقتصادی قائل نیستند مجاب کنیم که به ما توجه کنند. این توجه مطمئناً بسیار کار مشکلی است اما امکان‌پذیر است و فشار آوردن به دولت آن‌چنان هم کار مشکلی نیست.

برخی از کارهایی که کاندیدها وعده‌ی انجام آن‌ها را داده‌اند قابل تحقق نیست و به راهکار اجرایی نیاز دارد و به طور یقین در کوتاه‌مدت اجرایی نیست. ضمن اینکه دبیرکل جامعه در این بین نقش مهمی دارد. در وهله‌ی نخست، اگر خود را به عنوان یک جامعه‌ی تخصصی خودانتظام می‌دانیم که خدمات‌مان برای ذی‌نفعانی که فعال در بازار سرمایه هستند و برای کل جامعه و مردم مفید است باید در این

جامعه‌ی حسابداران رسمی با توجه به شرایط موجود به یک برنامه‌ریزی دقیق برای اطلاع‌رسانی نیاز دارد که توسط متخصصان این امر تهیه شده باشد

طرف شورا به سازمان مالیاتی می‌رفتم. اما از بابت این که کاری بتوانیم انجام دهیم که زیربنایی باشد متأسفانه دید من این بود که با این ساختاری که برای جامعه تعیین کرده‌اند هیچ کار اساسی نمی‌شود انجام داد. در انتخابات این دوره‌ی اعضای شورا، شاهد شکل‌گیری گروه‌های مختلفی بودیم که برنامه‌هایی را هم اعلام کردند. رئیس کلی این برنامه‌ها را می‌توانیم اعتلای حرفه‌ی حسابرسانی و تأمین معیشت درخور شأن حسابداران رسمی خلاصه کنیم. این برنامه‌ها طبیعتاً با توجه به موانعی که عرض کردم و کم‌وبیش همه‌ی اعضا در جریان آن هستند با مشکلاتی مواجه خواهد شد. موانع موردنظر در برابر جامعه‌ی حسابداران رسمی هم ساختاری است و هم اجرایی. تصور می‌کنم در شرایط موجود رفع تمامی این موانع امکان‌پذیر نباشد. ممکن است در مورد بعضی از آن‌ها تلاش هم بکنیم و کارهایی هم بتوانیم انجام دهیم ولی همان‌طور که عرض کردم در مورد برخی موانع، انگیزه‌ای برای رفع آنها وجود ندارد.

◀ به نظر تان تجربه‌ی شوراهای جامعه تا چه اندازه مثبت بود؟

قبل از هر چیز باید بگویم که اعتقاد کافی به شفافیت، حسابرسانی یا هر چیزی که بتواند سازمان‌ها را در برابر مردم پاسخ‌گو کند وجود ندارد. جامعه‌ی حسابداران رسمی هم از این مقوله مستثنا نیست. هر تلاشی هم که می‌کنیم معمولاً به معضلاتی می‌رسیم که غیرقابل حل است. اما با فرض این که این مسائل عمدی نیست و می‌تواند برطرف شود چند جمله‌ای خدمتتان عرض می‌کنم. می‌توان ساعت‌ها نشست و مسایل مربوط به عملکرد شوراهای عالی در دوره‌های گذشته را نقش‌قبر کرد. مسایلی که همه‌ی ما برخی از آن‌ها را فراموش کرده‌ایم و برخی‌شان کماکان در ذهن ما هست. یکی از دلایل عمده‌ای که من در آن سه دوره‌ای که در شورا بودم بیش‌تر به سمت مسائل مالیاتی رفتم این بود که تنها جایی به نظرم می‌رسید که می‌توانم به اعضای جامعه کمک کنم این هیأت‌های بود و به همین دلیل از



نمی‌شود. که علی‌الاصول باید در صورت شناخت و آگاهی از امکانات جامعه‌ی حسابداران رسمی، بهره‌برداری کنندگان از این ظرفیت باشند. یک مورد که خیلی برای‌مان عجیب بود مواردی بود که برای اصلاح اساسنامه به وزارت امور اقتصادی و دارایی ارائه دادیم ولی آن چیزی که ما می‌خواستیم به هیچ‌وجه در نظر گرفته نشد و اصلاحات دیگری انجام و تصویب شد که دوچندان بر مشکلات جامعه اضافه کرد.

برای یک لحظه تصور کنیم که جامعه‌ی حسابداران رسمی با کمیسیون اقتصادی و کمیسیون برنامه و بودجه مجلس ارتباط سیستماتیک داشته باشد. فکر می‌کنید در این صورت وزیر امور اقتصادی که حسابرسی بخش خصوصی را زیر چتر حسابرسی دولتی قبول دارد می‌تواند نسبت به خواسته‌های جامعه‌ی حسابداران رسمی بی‌اعتنا باشد؟ البته ارتباط با مراکز تصمیم‌گیری و قانون‌گذاری تنها در زمانی مثمر ثمر است که نقش حسابداران رسمی به‌درستی و کامل برای مردم روشن باشد و نسبت به این نقش حساسیت به وجود آمده باشد. مثال بارز در این مورد نهادهای خودانتظام دیگر مثل کانون وکلا است که به دلیل حضورشان در بین نمایندگان مردم در مجلس این ارتباط برقرار شده است.

#### «سخن آخرتان؟»

به‌طور خلاصه جامعه‌ی حسابداران رسمی با توجه به شرایط موجود به یک برنامه‌ریزی دقیق برای اطلاع‌رسانی نیاز دارد که توسط متخصصان این امر تهیه شده باشد و در این راه لازم است از تمام امکانات موجود استفاده کند. بخشی از این امکانات به هر صورت امکانات مالی است و بخشی از آن امکاناتی است که از طرف اعضا می‌تواند برآورده شود و بخشی هم از طرف اشخاص و آن دسته از اعضا که هم‌اکنون جزو مقامات هستند می‌تواند انجام شود. ■



باور نمی‌کنید که ایشان به‌عنوان رییس کمیسیون اقتصادی که به نظر آدم موجهی هم بود اصلاً اطلاعاتی نسبت به جامعه‌ی حسابداران رسمی نداشت و فکر نمی‌کرد چه امکاناتی اینجا وجود دارد و مجلس و مخصوصاً کمیسیون اقتصادی از آن غافل بوده است. به طور خلاصه وقتی فعالان اقتصادی، ذی‌نفعان گزارش‌های مالی و آحاد مردم، جامعه‌ی حسابداران رسمی و پتانسیل‌های موجود آن را نمی‌شناسند حرف ما به جایی نمی‌رسد. در صورتی می‌توانیم ساختار قانونی جامعه‌ی حسابداران رسمی را اصلاح کنیم که دولت ناچار باشد به حرف ما گوش کند.

#### «علاوه بر اطلاع‌رسانی و تبلیغات چه تلاش‌های زیربنایی دیگری باید انجام داد؟»

در چرخه‌ی موجود گاهی تلاش‌هایی که در جهت اصلاح وضعیت غیرمتعارف ساختار جامعه انجام می‌شود، مثل تجربه‌های قبلی، وضعیت را بدتر و امکانات موجود را هم محدودتر خواهد کرد. حتی امکان ارائه‌ی گزارش مختصری هم به ارکان دولتی داده

راه تلاش کنیم که دیگران هم به این تشخیص برسند. اصولاً در کشورهایی که به اهمیت مقوله‌ی حسابرسی و شفافیت اطلاعات معتقدند، این نقش خودبه‌خود و یا با ارائه‌ی گزارش حسابرسی بر اساس استانداردها به وجود نیامده بلکه نیاز نقش‌آفرینان در اقتصاد این نیاز را ایجاد کرده است. یک مثال ملموس در این زمینه تأثیر غیرقابل‌باور مقوله‌ی استعفای مدیر عامل یک شرکت برای قیمت سهم آن شرکت در بازار بورس است.

ما نیاز داریم که با شناساندن کاری که انجام می‌دهیم، امکاناتی که داریم و تخصصی که اعضا دارند حساسیت اجتماعی در قبال جامعه‌ی حسابداران رسمی ایجاد کنیم. ضمن این‌که ارتباط سیستماتیک با تشکل‌های فعال در بازار سرمایه و فعالان اقتصادی نباید از نظر دور باشد. در این صورت است که موردتوجه مراکز تصمیم‌گیری قرار خواهیم گرفت.

در زمانی که من عضو شورا بودم همراه با آقای جهانبانی جلسه‌ای خدمت رییس وقت کمیسیون اقتصادی مجلس رفتیم.



برخی از کارهای که کاندیداها وعده‌ی انجام آن‌ها را داده‌اند قابل تحقق نیست و ... به‌طور یقین در کوتاه‌مدت اجرایی نیست

## ما حسابرسان بخش خصوصی در معرض خطر قرار گرفتیم



◀ نظر شما در مورد تجربه‌ی دوره‌های قبل شورا چیست؟ مصطفی جهانبانی:

در دوره‌های اول انتخابات شورای عالی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران به شخصیت‌ها رأی داده می‌شد نه به عملکرد و انتظار از عملکرد آتی. کسی برنامه نداده بود و اعضا روی شناخت قبلی و شخصیت حرفه‌ای انتخاب شدند. یا اساتید دانشگاه بودند یا اعضای مؤثر سازمان حسابرسی یا آدم‌هایی که در حرفه صاحب‌نظر به شمار می‌آمدند. به تدریج که جلوتر می‌رویم می‌بینیم تشکل‌ها کم‌کم شکل می‌گیرند و برنامه می‌دهند. هر چه جلوتر رفتیم جریان‌ها بیش‌تر شکل خود را نشان دادند و اعضا هم منافع خود را در تشکل‌های بخش‌های مختلف پیدا کردند. نمونه‌ی اخیر ائتلاف شورای ششم است. پس حرف درستی است که به مرور تجربه‌ی جامعه در کار تشکل حرفه‌ای و صنفی بیش‌تر شد و اعضا منافع خود را بهتر شناختند. گروه‌ها و جریان‌هایی که افکار مختلف را نمایندگی می‌کردند به وجود

آمد و دیگر نمی‌گفتند آقای الف بلکه می‌گفتند آقای الف در فلان تشکل مشخص. قاعدتاً از آن به بعد موضوع عمل‌گرایی مطرح شد، اگر کاندیدایی شعار می‌داد و ادعا می‌کرد و برنامه می‌داد در دوره‌ی بعد عملکرد او مورد توجه قرار می‌گرفت.

از شورای فعلی هم انتظار داریم که رفتارشان متناسب با آن چیزی باشد که تعهد کرده است. تشکل‌ها و افکار مختلفی از این ترکیب حمایت کردند و خوب هم حمایت کردند. ما رکورد بالاترین رأی را در این دوره برای شورا داشتیم و میزان آن نسبت به گذشته بی‌نظیر بود.

**عباس هشی:** دوره‌ی قبل هم ما رکورد بالاترین رأی را برای نفر بخش خصوصی داشتیم. ابتدا ترکیب دولتی بود. زمان تصویب قانون، نهصد و نود و چند حسابدار رسمی تعیین صلاحیت شده بودند. از این تعداد ششصد و خرده‌ای متعلق به بخش خصوصی بودند، ۲۸۰-۹۰ مدیر سازمان و تعداد کمی هم کادر ذی‌حسابی و نیروی‌های مالیاتی. در آن سال‌ها هر کسی می‌توانست

با وکالت هم در انتخابات شورا حضور پیدا کند. در جلساتی که برگزار شد بیش‌ترین تشکل از نظر تعداد، سازمان حسابرسی بود. در شورای اول موفق شدیم دو نوع عضو خصوصی داشته باشیم: یکی اعضای حرفه‌ی حسابرسی به طور کامل و یکی هم فارغ‌التحصیلان رشته‌ی حسابداری که چند سال کار حسابرسی انجام داده بودند. اما با توجه به محدودیت ایجاد شده، عملاً تعداد حسابرسان بخش خصوصی که در سری قبل ۶۰۰ نفر بود در سری بعد به ۳۰۰ نفر کاهش پیدا کرد. ترکیبی که شکل گرفت دو نفر از بخش خصوصی بودند و بقیه همه از بخش دولتی.



در معضل حسابرسی بانک‌ها، بانک مرکزی اختیار تدوین نمونه گزارش بانک‌ها را طبق ماده ۳۶ قانون پولی دارد

◀ از سال ۱۳۷۹ تا امروز مجموعه مقررات و مواد قانونی ایران، دائماً و بدون وقفه تکالیف جدیدی برای حسابداری و حسابرسی در نظر گرفته است. یعنی به نظر می‌آید جایگاه حرفه، اهمیت سلامت مالی و اعتباربخشی به صورت‌های مالی به صورت دائم در فضای کلان ارتقا یافته است. اما وقتی به تشکل





**جهانبانی:** اصل مطلب این است که حسابرسی هنوز هم در جایگاه پاسخ‌گویی کامل قرار نگرفته‌اند و پاسخ‌گوی مسئولیت‌شان نیستند. این مسأله به صورت عام وجود دارد. حسابرسی تا امروز مورد پرسش قرار نگرفته است. چه بخواهیم و چه نخواهیم پیچیدگی اقتصاد، گستردگی روابط و مجموع موضوعات دیگر برجستگی جایگاه حسابرس را در کشور ایجاد کرده است. متناسب با این برجستگی مثلاً در مورد پول‌شویی مسئولیت حسابرس را نمی‌توانیم ببینیم. درست است بانک مسئولیت اصلی را دارد ولی حسابرس هم مسئولیت دارد. وقتی وارد بازار سرمایه می‌شویم آیا ساختارهای ما به‌عنوان مؤسسات حسابرسی، ساختار پاسخ‌گو در بازار سرمایه است؟ جامعه‌ی کلان معطل ما نیست و بدون توجه به این که آثار آن مترتب چه موضوعی است یک‌جایی قوانین و مقرراتی وضع می‌کند که ما باید پاسخ‌گو باشیم. آنچه شما می‌گویید و درست است این است که ما هر روز بار سنگینی را روی دوش این جامعه قرار می‌دهیم. رقبا ما هم از یک حاشیه‌ی امن برخوردارند. مثلاً در ارکان بانک چه اتفاقی می‌افتد؟ رییس مجمع که وزیر اقتصاد است، خودش کارمندش را انتخاب می‌کند. حسابرس کارمند اوست، رییس بورس هم کارمند اوست. خوب از این وضعیت چه خروجی‌ای بیرون می‌آید؟ دیگر استقلال وجود ندارد و حسابرس رکن مستقلی نخواهد بود. بخشی که با من رقابت می‌کند یعنی بخش دولتی از یک حاشیه‌ی امن بالاتر برخوردار است.

در این بین یک اتفاق می‌افتد. برخی از اعضای من دارای صلاحیت عضویت نیستند، در جمع من وارد می‌شوند، ضوابطی که من وضع می‌کنم باید دوباره برود در یک مرکز دولتی تصویب



فکر می‌کنید  
جاذبه‌ی کار  
دست‌دوم برای  
بخش دولتی  
چیست؟  
درآمد پول را  
بدون اینکه کار  
بکنند به‌عنوان  
حق امضا  
می‌گیرند

خصوصی هم آرام‌آرام خدمات حسابرسی را در چارچوب ضوابط قبل از انقلاب و مقررات جدید ادامه داد. استفاده از حسابرسی در مراجعی که جنبه‌ی عمومی داشت در سازمان بورس بود که به همت آقای سیداحمد میرمطهری اولین آیین‌نامه‌ی استفاده از خدمات حسابداری نوشته شد. ریشه‌ی انتظار قانونی از حسابداری بورس در قبل از انقلاب بود و در ۱۳۷۲ اجرا شد و از اول شهریور ۱۳۸۰ هر ذی‌نفع مثل بانک مرکزی، بیمه، بورس و... به خروجی گزارش‌های حسابرسی در جامعه نگاه کرد و دید یک‌سری از خواست‌هایش را می‌تواند برآورده کند. برای خواست‌های اضافی‌اش سفارش کار داد، هر جا هم لنگ می‌زد یک قانون تصویب می‌کرد و می‌چسباند به آن. پس بخش عمده‌ای از این الزاماتی که می‌فرمایید حسب نیاز ذی‌نفعان به وجود آمده است. این‌جا بحث طرح اتهام که می‌شود مقام‌های حکومتی از بعد اطلاعات نگران می‌شوند و یک‌سری تکالیف انضباطی را حسب تشخیص مقام ناظر اعمال می‌کنند.

**خودانتهام حسابداری و حسابرسی**  
یعنی جامعه‌ی حسابداران رسمی می‌رسیم فضا برای عملکرد و خودانتهامی جامعه با تغییرات در اساسنامه هر چه بیش‌تر محدود می‌شود؛ مثل محدودیت‌هایی که در مورد انتخاب اعضا برای شورای عالی گذاشته شد. شما از این تناقض چه تفسیری دارید؟ جامعه‌ای که دست‌انتهام در خودانتهامی بسته است تا چه حد می‌تواند آن تکالیف فزاینده‌ی دولتی را اجرا کند؟

**هشی:** استفاده‌کنندگان از گزارش‌های حسابرسی ذی‌نفعان هستند. وقتی که قرار شد اقتصاد دولتی محدودسازی شود سازمان حسابرسی چند مؤسسه‌ی دولتی ایجاد کرد. تکلیف قوانین و مقررات هم دیده شد و گزارشگری حسابرسی در بخش دولتی بر اساس سیستم قبلی و با یک‌سری ضوابط جدید ادامه پیدا کرد. ما در ایران استاندارد نداشتیم و همه چیز ترجمه‌ی استانداردهای خارجی بود که در ۱۳۷۵ تصویب و تا ۱۳۷۹ به صورت آزمایشی اجرا شد و بعدش الزامی شد. اما بخش

شود. مثالی می‌زنم، فکر می‌کنید یک مؤسسه‌ی بورس‌ی چند نفر عضو باید داشته باشد؟ جایی که ۶ سال سابقه دارد حداکثر تعداد کارمندش می‌تواند ۳۴ نفر باشد. ۳ تا ۳۴ نفر می‌شود ۱۰۲ نفر. در بخش بورس باید حداقل این تعداد حسابرس وجود داشته باشد، ولی وقتی مجموع‌شان با خودشان ۲۰ نفر است، شما چه انتظاری از آن‌ها دارید؟ چون دولتی‌ها ضوابط را با نگاه خودشان می‌بینید و می‌گویند به این‌ها هم سهم بدهیم. ورودی‌های جامعه‌ی حسابداران در اختیار خودش نیست. جامعه‌ی حسابداران رسمی مثل کانون وکلانست که خودش آزمون برگزار کند. مثل نظام پزشکی هم نیست که مقررات خاص خودش را داشته باشد. در برخی موارد افراد دولتی در هیأت تشخیص صلاحیت اصولاً حسابدار نیستند.

**هشی:** تازه عنوان حسابدار رسمی را هم کوپنی به او می‌دهند.

**جهانبانی:** بعد می‌پرسیم چه چیزی در اساسنامه متناسب با ظرفیت جامعه گذاشته‌اید که بتواند مجموعه بحث‌های خود را متناسب با آن برنامه‌ریزی کند؟ جامعه از یک سو در ورودی مشکل دارد و از سوی دیگر باید پاسخ‌گوی مردم باشد. ما در دنیای کاملاً حرفه‌ای کار می‌کنیم ولی بعد می‌بینم حق‌الزحمه به صورت حرفه‌ای تعیین نمی‌شود، چون با کسی رقابت می‌کنیم که می‌تواند کاری را با یک‌دهم قیمت واقعی اعلام کند. ما می‌مانیم چه‌گونه برخورد کنیم؟ مگر می‌توان با دولت و کسی که از یک رانت کامل برخوردار است و می‌تواند متمم قرارداد بدهد رقابت کرد؟ مؤسسه‌ای که فقط به قصد رسیدگی تشکیل می‌شود خدمات مالی هم می‌دهد.

من از سه بخش ضربه می‌خورم: یکی در بخش دولتی که رقیب دارم، دوم در درون خودم رقیبی دارم که اصلاً نمی‌توانم با او رقابت کنم و سوم

آدم‌هایی که در جرگه‌ی ما قرار می‌گیرند و درک حرفه‌ای ندارند و اصلاً موضوع را این‌گونه نگاه نمی‌کنند و پاسخ‌گوی کار خودشان نیستند.

انتظار من از شورا این است که هر چه جلوتر می‌رویم به این موارد بیش‌تر بپردازد. ممکن است امروز هیچ مفری نداشته باشیم. آیا فلان مؤسسه‌ی حسابرسی عمومی غیردولتی می‌تواند کار خدمات مالی بدهد؟ من در بخش خصوصی به شرطی می‌توانم پاسخ‌گو باشم که ظرفیت قانونی جامعه برای من اختیارات و شرایط لازم را در نظر گرفته باشد. پاسخ‌گو هم هستم ولی فردا می‌بینم فلان مدیر دولتی رقیب من شده است. اگر سن‌شان بالا بود که اکثراً هم هست یک مؤسسه هم می‌زنند. ارتباطات فراوان هم دارند. وقتی می‌رویم به کمیسیون واگذاری کار حسابرسی می‌بینیم به مؤسسات درجه دال هم کار حسابرسی داده‌اند.

در یک دنیای حرفه‌ای رقابت همه‌چیز را تعیین می‌کند. رقابت یعنی چه؟ یعنی مؤسسه کار حرفه‌ای‌تر کند و در بخش آموزش و تحقیقات فعال باشد و ریسکش را بپذیرد تا نفعش به عموم جامعه برسد. در بورس اوراق بهادار یا بانک مرکزی هر اتفاقی می‌افتد ما چه نقشی داریم؟ ما در وضع قوانین و مقرراتی که مرتبط با خودمان است چه‌قدر نقش داریم؟ اگر امروز قانون شفافیت گذاشته شده و این بار روی دوش ماست ما چه‌قدر نقش داریم؟

تشکل حرفه‌ای ما دو مشکل دارد که متأسفانه آن‌قدر درگیر بحث‌های دیگر بودیم که آن را نفهمیدیم. یکی اعتلای حرفه است به‌عنوان پاسخ‌گویی به جامعه. مشکل دوم این است که ما یک تشکل صنفی هستیم و باید اهداف اعضای خود را دنبال کنیم ولی چه اقدامی در جهت منافع اعضا اتفاق افتاده است؟ تشکل باید دارای اعضای با

بنیه‌ی مالی بالا باشد. آقای دکتر هشی باید بتواند یک ساختمان داشته باشد که برای برگزاری جلسه مجبور نشود برود دنبال سالن بگردد.

**هشی:** بحثی که آقای جهانبانی در مورد مسئولیت‌پذیری حسابرس در مقابل دیگران می‌گوید در ایران هنوز خوب جا نیفتاده است. یک روز آقای گرو که از حسابداران قدیمی انگلستان بود آمد پیش ما و گفت با این گزارش‌هایی که شما می‌نویسید اگر پای‌تان به دادگاه برسد همه‌تان محکوم هستید. بروید خدا را شکر کنید که تاکنون کسی پیدا نشده که علیه حسابرس و هیأت‌مدیره شکایت کند. اغلب پرونده‌های فساد مربوط بوده به شرکت‌های دولتی که همه‌ی مسئولیت‌اش با وزیر بوده است: ذی‌حسابی، قانون و مقررات، حسابرسی، تدوین استانداردها و ... در قضیه‌ی کلاهبرداری بانک‌ها دو نفر از معاون وزیران عضو هیأت‌مدیره‌ی دو بانک هم بودند. ولی چاقو دسته‌ی خودش را نمی‌برد. مجلس پرسید: پس حسابرسان کجا بودند؟ جوابش این شد که وزیر وقت گفت من یک تعداد حسابرس که حسابرسی شرکتی‌های زیرمجموعه‌ی آریا را می‌کردند متخلف اعلام می‌کنم و آن‌ها را می‌برم به مراجع انضباطی. مقررات انضباطی ما را هم تشدید کردند. در مرحله‌ی دوم ما را تبدیل کردند به نیروی دست دوم حسابرسی دولتی که در تضاد با قوانین و احکام مقام رهبری بود.

تازه بورس شروع کرده است به حسابرسی. می‌پرسیم آقای بورس، در این معاملات تاحالا کدام‌یک را باطل اعلام کرده‌ای؟ یک حسابرس در سال ۱۳۸۸ معامله‌ی صدرا را خواست باطل اعلام کند. قرار بود بانک ملی این شرکت را واگذار کند. در این مورد مستند، بازرس به رییس بورس گفت این معامله چون اطلاعاتش توزیع نشده باید متوقف شود. رییس سازمان بورس



بر اساس تحقیقات انجام‌شده، مؤسسات حسابرسی بیش از ۱۴۰ خدمت ارائه می‌دهند. من شخصاً نمی‌توانم در مورد این فعالیت‌ها تصمیم بگیرم که آیا قابل انطباق با ایران هستند یا خیر؟ یکی از انتظارات ما از شورا این است که در این مورد تحقیق کند

امروز درخواستش را قبول کرد. هفت نفر از وزرا فردا دستور دادند معامله انجام بشود. پس کسی از حسابرسی حمایت نمی‌کند. ما در بانک‌ها حمایت بانک مرکزی را در چند مورد دیده‌ایم، اما بورس تا به امروز هیچ‌گونه حمایتی از ما نکرده است.

چارچوب وظایف شورا عبارت است از: حفظ صیانت حرفه، ایجاد بازار کار و حمایت از حقوق اعضا. ما در این سال‌ها متوجه شده‌ایم یک حق قانون اساسی و شهروندی از ما سلب شده؛ یعنی حق کار مستقل. طبق دستور، اساسنامه را به شکلی نوشته‌اند که منتخبان اعضا در انتخابات بعدی نتوانند کاندیدا شوند. حضور اعضا را محدود کرده‌اند به سه دوره که خلاف قانون اساسی است. ما اعتراض کردیم و به دولت امید، امید بستیم. در پاسخ به فراخوانش نامه نوشتیم و گفتیم این مصوبات غلط است و اصلاح کنید. درددل هم کردیم. رسیدگی و شکایت را برگرداندند نزد همان آدم‌هایی که باعث‌وبانی قضیه بودند، یعنی همان داستان تکراری رسیدگی به شکایات.

امروز شورا باید به این مشکلات شاخص رسیدگی کند: ۱- رقابت ناسالم غیرمنصفانه‌ی حصولتی‌ها ۲- دخالت وزارت دارایی در انتخاب بازرس و حسابرس برای شرکت‌های زیرمجموعه‌ی دولتی. این کار بر خلاف تبصره ۵ ماده واحده‌ی سیاست‌های خصوصی‌سازی و سیاست‌های اجرایی اصل ۴۴ قانون اساسی است. این تصمیم خلاف قانون است و موجبات ضرر و زیان را به جامعه فراهم می‌کند. از یک‌سو طبق اساسنامه، همان‌طور که آقای جهانبانی گفتند، وقتی یک مؤسسه‌ی حسابرسی با مقررات می‌خواهد کار کند یک ترکیب پرسنلی دارد. بر این اساس جامعه در چارچوب قانونی، مؤسسات خودش را طبقه‌بندی کرده است: الف، ب، ج، د. کیفیت کاری

را روی این طبقه‌بندی اولیه اعمال کرده و این طبقه‌بندی تجدیدنظر شده است. کارهای زیرمجموعه‌ی دولتی همه مربوط به بیت‌المال است، آیا اصلاً حسابرس رتبه‌ی دال توان رسیدگی به این کارها را دارد؟ سال اول یک تعداد اعتراض کردند و برای این که دهانشان را ببندند اسم ۳-۴ نفر از معترضان را هم در لیست‌هایشان نوشتند و شرکت‌هایی را به آن‌ها دادند که اصلاً محلی از اعراب نداشت.

هم‌اکنون نقشه‌ی جامع بازار کار و حذف موانع را آماده کرده‌اند، خوشبختانه هر وقت اتفاقی می‌افتد بورس علیه هیأت‌مدیره و حسابرس‌ها حرف می‌زند. هیأت‌مدیره منتخب سهام‌دار است. سهام‌دار هم حصولتی متصل به دولت است. پس سرنوشت پایانی این پرونده‌ها می‌شود متهم کردن حسابرس که هیچ پشتیبانی ندارد. توان مالی هم ندارد و حق‌الزحمه‌ای که می‌گیرد پاسخ‌گوی مسئولیت‌ها و هزینه‌های ناشی از انجام درست وظیفه‌اش نیست. (پوشش ریسک نداریم) پس هرگاه اتفاقی بیفتند و از یک حسابرس سهواً اشتباهی رخ دهد زندگی خودش و خانواده‌اش و یک تعداد از کارمندان زیرمجموعه‌اش نابود می‌شود. این که می‌گویم زندگی زیرمجموعه، آیا مسئولیت زندگی زیرمجموعه با آن حسابرس است؟ به نظر من نه. در مورد ضوابط کنترلی و مقرراتی که هر حسابرس باید داشته باشد این مسئولیت جامعه است که از وجود چنین میان‌بانی‌ای اطمینان حاصل کند و نظارت هم بکند و ریسک حسابرسی که اشتباه کرده را به‌نوعی کاهش دهد. این وظیفه‌ی شورا است. آقای کرباسیان معاون وزیر در زمان آقای مظاهری یک‌روز به من گفت همه می‌گویند این جامعه تاکنون شهید نداده و کارت کسی لغو نشده است. امروز در مملکت ما همه وقتی می‌خواهد نشان دهند وضعیت یک جایی خوب است باید



یک عده تصور می‌کنند که هر کسی به شورا آمده برای خود دکانی زده و از شورا کار می‌گیرد و سطح زندگی‌شان بالا می‌رود و انواع و اقسام اتهامات مطرح می‌شود. در حالی که برعکس در بخش خصوصی حاضر در شورا، آن‌هایی که وظیفه‌شان را درست انجام می‌دهند هزینه‌ی شخصی هم می‌دهند. دو تا کار هم از او می‌گیرند چون یک حرفی می‌زند که مطابق سلیقه نیست

۷-۸ نفر را مجازات کنند تا بقیه بگویند رسیدگی شده است. ما نمی‌گوییم هر کسی خلاف کرده اعدامش کنید. اعدام یعنی چه؟ یعنی کارت یک نفر را بگیری تا زندگی حرفه‌ای او از بین برود. اگر آدم ناسالمی باشد می‌رود یک جا می‌شود مدیر مالی و هیچ‌کس هم کاری با او ندارد.

**موردی که هم در صحبت‌های شما و هم صحبت‌های آقای جهانبانی در مورد انتظار از شورا وجود دارد بر خلاف یک سری محدودیت‌های ساختاری است. آن قدر محدودیت‌های بیرونی و ساختاری زیاد است که محدودسازی این عوامل توسط اعضای شورا خیلی بعید به نظر می‌رسد. مثلاً قضیه‌ی عدم توانایی رقابت مشکل ساختاری اقتصاد ماست. بخش‌های غیردولتی اقتصاد ماست. بخش‌های غیردولتی - غیر خصوصی را می‌گوییم که هیچ دارند. شورا در برابر این رقابت‌ها چه کاری می‌تواند انجام بدهد؟**

**جهانبانی:** به جای خوبی رسیدیم. این که ما انتظار داشته باشیم بورس یا بانک مرکزی یا دولت کار خاصی برای ما انجام دهد انتظاری است که بیشتر به رؤیا شبیه است. چون آن‌ها می‌خواهند کار خودشان را پیش ببرند. گاهی ما متهم بودیم به بحث‌هایی که در ماده ۲۷۲ قانون مالیات‌ها وجود دارد و می‌گفتند رفتار ما نادرست بوده است. اتفاقاً اینجا دکتر هشی باید کمک کند ببینیم ما از شورا چه انتظاری داریم؟ بله ساختارهای ما پاسخ‌گو نیستند. اولین نکته‌ی مهم در این مورد این است که اعضای جامعه باید به یک حتمیتی برسند که بتوانند خودشان از خودشان حمایت کنند و ظرفیت‌هایشان را برای پیشبرد اهداف جامعه در طبق اخلاص بگذارند. این روند الان کمی فراموش شده است. در دوره‌ی قبل شرایطی فراهم کرده بودیم که اعضا ماهانه یا دو ماه

یکبار می‌نشستند و مشکلات را بیان می‌کردند. این مسأله نکته‌ای کلیدی است. از شورا در درجه‌ی اول انتظار داریم این کار را انجام دهد و در جهت وفاق و هم‌دلی اعضا حرکت کند و این که اعضا، جامعه را از آن خود بدانند و درک کنند در چه شرایطی هستیم. بالاخره همه در همین کشور زندگی می‌کنیم و توجه به این معضل می‌تواند مانع از خیلی از مشکلات ما بشود.

دومین مطلب این است که در این فشاری که پاسخ‌گویی‌مان در حد حرفه‌ای و امکانات‌مان در حد مبتدی است شورا باید بستری فراهم کند که اعضا توانمند بشوند. اعضا خودشان دارای بنیه‌هایی نیستند که برخی مسائل را خودشان بتوانند حل کنند. ما نمی‌توانیم در دنیایی که محیط همه‌ی کسب‌وکارها فناوری اطلاعات IT است، به صورت دستی کارمان را انجام دهیم. باید امکان تولید یا خرید نرم‌افزار داشته باشیم. یکی از شروط توانمندی اعضا این است که به تکنولوژی‌های جدید تجهیز شوند. اعضا آموزش‌های لازم را در راستای آن چیزی که برای‌شان تعریف شده و باید پاسخ‌گو باشند در قالب دانش مجهز فرا بگیرند. این مسأله خیلی به ما کمک می‌کند.

بستر بعدی این است که ما هم در حاکمیت مقبولیت ایجاد کنیم. دیگر امروز رییس شورا ما درگیر این نیست که مثلاً بخواهد جامعه را حفظ کند. ما در حاکمیت چهار بخش بیشتر نداریم: یک بخش اصلی داریم به عنوان نهاد رهبری و بقیه هم سه قوه‌ی مجریه، قضاییه و مقننه هستند. متأسفانه در قوه‌ی مجریه زورمان به هیچ‌جا نمی‌رسد چون بلافاصله با رقیب ما مشورت می‌کنند. مثلاً معاون آقای وزیر در عین حال متولی و رقیب ماست. در قوه‌ی قضاییه، سازمان بازرسی کشور یک دستگاه نظارتی است. ما خیلی از

گزارش‌های‌مان از آن‌جا تهیه می‌شود و باید پیش‌تر به آنها نزدیک شویم. در قوه‌ی مقننه خیلی بهتر می‌توانیم این ارتباط را برقرار کنیم. بنابراین انتظارمان این است که این بستر فراهم شود و ما نقش بیش‌تری در حاکمیت داشته باشیم. این مسأله کمک زیادی به ما می‌کند.

امروز شورای ما از یک بلوغ نسبی برخوردار شده و کودک نیست. قبلاً خیلی جاها نمی‌توانستیم وارد شویم اما امروز در بحث حسابرسی بانک‌های خصوصی نشان داده شد که بخش خصوصی از استقلال خودش برخوردار است.

ما از شورا انتظار داریم این نکته را جا بیندازد که نهاد استانداردگذار در کشور باید دارای استقلال حرفه‌ای باشد. نهاد استانداردگذار یکی دو جا استقلالش را رعایت نکرده است. نه این که بگویم خصوصی باشد ولی باید بیاید در یک نهاد بالاتراز زیرمجموعه‌ی وزارت دارایی و برود زیرمجموعه‌ی ریاست‌جمهوری و تصدی‌گری از استانداردگذاری جدا شود. من نمی‌توانم خودم هم کار اجرایی انجام بدهم و هم قانونش را وضع کنم و هرجا به نفعم نباشد قانون را در قالب یک مصوبه عوض کنم. ما دیدیم امسال برای بانک صادرات سه گزارش منتشر شد. در نتیجه قرار شد یک کمیته به صورت رسمی روی آن کار کند. قبلاً این شرایط در شورا برای ما اصلاً وجود نداشت، چون درگیر بحث‌های خودمان بودیم. جامعه می‌تواند امروز به طور مشخص سؤال‌های مهمی را در کشور مطرح کند.

**هشمی:** ما در شورای چهارم ارتباط‌مان را با یک سری مجامع شروع کردیم و در جایگاه‌هایی حضور پیدا کردیم مثل مرکز پژوهش‌های مجلس، اتاق بازرگانی و سازمان مالیاتی. درست است که حسابرسان مالیاتی بودیم ولی در تدوین قوانین و مقررات مربوط به

حسابرسی مالیاتی، پی‌گیری اسامی شرکت‌های حسابرسی همواره برعهده‌ی ما بود. متأسفانه شورای قبلی این نقش را کاهش داد به طوری که حتی یادشان رفت پی‌گیر حسابرسی ماده ۲۷۲ بشوند که یک بازار کار مناسب بود و مجموعه‌ی سازمان مالیاتی اسامی را اعلام نکرد. ما از شورای جدید خواستیم و آقایان خوشبختانه الان به خواسته‌ها جامعه‌ی عمل پوشانده‌اند. ببینید مشکل این است که ما را یک جاهایی اصلاً به حساب‌مان نمی‌آورند یا اگر هم به حساب بیاورند خیلی کوتاه است و زود کنار گذاشته می‌شویم.

**«اعضای دوره‌های نخست شورا کماکان برای مشاوره در سیاست‌گذاری‌ها و کارهای کارشناسی به مراکز و نهادهای مختلف دعوت می‌شوند. یعنی آن افراد فی‌نفسه توانایی‌های خاصی دارند ولی محدودیت سه دوره‌ای که برای انتخاب اعضای شورای عالی گذاشته شد مانع از انتخاب مجدد آن افراد شد. باید تلاش کنیم که شورا به عنوان یک شخصیت حقوقی آن اعتبار و وزن لازم را پیدا کند و به جای آن که از افراد وزن بگیرد، به افراد وزن بدهد.**

**هشمی:** ما چون از این مشکل آگاه بودیم در دوره‌ی چهارم وقتی کاری به ما ارجاع داده می‌شد می‌گفتیم با جامعه مکاتبه کن تا نماینده‌ی جامعه بیاید. یکی از قدم‌های ما این بود که به نقش واقعی جامعه در مراجع خیلی اهمیت دادیم. زورمان به قوه‌ی قضاییه نمی‌رسد چون رقیب دولتی‌مان یک کاری کرده که اصلاً کسی به حرف ما گوش نمی‌دهد. نماینده‌ی مجلس شخصی تلفن می‌زند و سؤال می‌پرسد ولی حضور رقیب در مراجع اینقدر قوی است که در هیچ کمیسیون اقتصادی نمی‌گویند این موضوع به حسابرسان مربوط است و ما



ما حسابرسان بخش خصوصی در معرض خطر قرار گرفتیم و به جامعه نامه دادیم ولی کارگروه جامعه همان نظر دولتی‌ها را تأیید کرد



مستقیم از جامعه‌ی حسابداران دعوت کنیم بیاید به مجلس. همه، این دستگاه دولتی رقیب ما را مرجع تصمیم‌گیری می‌دانند. این مشکلی است که در گذشته وجود داشته و هنوز هم هست و به مرور باید حل شود.

یک عده تصور می‌کنند که هر کسی به شورا آمده برای خود دکانی زده و از شورا کار می‌گیرد و سطح زندگی بالا می‌رود و انواع و اقسام اتهامات مطرح می‌شود. در حالی که برعکس در بخش خصوصی حاضر در شورا، آن‌هایی که وظیفه‌شان را درست انجام می‌دهند هزینه‌ی شخصی هم می‌دهند. دو تا کار هم از او می‌گیرند چون یک حرفی می‌زند که مطابق سلیقه نیست. حرفه را باید داد دست جوان‌ها. این که ما یک سری اشخاص شاخص داریم و همه باید تا آخر حضور داشته باشند را من قبول ندارم. ما این زمینه را هم درست کردیم ولی متأسفانه یک سدی وجود دارد به نام آزمون ورودی. یک مصوبه گذاشته‌اند که مدیر دولتی از آزمون معاف است یعنی عملاً کسانی که ۳۰ یا ۴۰ سال سابقه کار دارند می‌آیند. با این مصوبه یک عده ورودی جامعه‌اند که با برخورداری از موقعیت دولتی خیلی زود کار می‌گیرند. ولی تعداد جوان‌ها کم است پس ما باید برویم به سمتی که جوانان را در بالای جامعه قرار بدهیم.

◀ در صحبت‌ها مطرح شد که جامعه‌ی حرفه‌ای ما از بلوغ حرفه‌ای برخوردار نیست. شاید در مواردی می‌توانیم این عدم بلوغ را ببینیم. در تصویب بسیاری از مصوبه‌هایی که به اذعان اعضای مختلف شورای عالی به زبان حساب‌برسان بوده بعضاً مشاهده شده که خود حساب‌برسان حرفه‌ای هم به عنوان یک فرد نقش داشتند. این نشانه‌ی عدم بلوغ حرفه‌ای است. در

شرایطی که میانگین سن و فعالیت افراد این تشکل حرفه‌ای نسبت به تشکل‌های دیگر مثل نظام پزشکی و نظام مهندسی بسیار بالاتر است انتظار بلوغ بیش‌تری از جامعه‌ی حسابداران می‌رود. بخشی از این عدم بلوغ محصول همین عوامل ساختاری بیرونی است مثل فضای نامناسب رقابتی، نداشتن تجربه‌ی فعالیت‌های جمعی و اینکه ما کلاً زیاد تمرین دموکراسی نکرده‌ایم و محوریت و به اصطلاح منیت‌مان بالاست. واقعاً چه باید بکنیم که بتوانیم به بلوغ حرفه‌ای برسیم؟ مثلاً در مورد تأسّف‌بار درگذشت آقای عباس کیارستمی، سازمان نظام پزشکی تا آخر پشت سر عضو خود ایستاد. این را من تأیید نمی‌کنم چون به نظرم آن‌ها هم از آن‌ور بام افتاده‌اند. ولی در جامعه‌ی حرفه‌ای حساب‌برسی این حمیت حرفه‌ای و نگاه فرافردی را کم‌تر می‌بینیم. برای رسیدن به همان وفاق و همدلی که مورد توجه شماست چه باید کرد؟

جهانبانی: در یک فعالیت حرفه‌ای، فرد باید با دانش و تجربه کافی در صنف قرار بگیرد و دانش او باید همیشه به‌روز باشد تا پاسخ‌گوی کارش باشد و استانداردهایی را هم که برای کارش نیاز دارد رعایت کند. ولی در قالب تشکل و مؤسسه، حرفه‌ای‌گری را نمی‌بینیم، چون مؤسسه‌داری حرفه‌ای را آموزش ندیده‌ایم. CPA آمریکا هر دوره‌ی آموزشی خود را در خصوص ویژگی‌های مؤسسات حرفه‌ای منتشر می‌کند. از مؤسسات و آدم‌های شاخص شروع می‌کند. ما بخشی از آن را ترجمه کرده‌ایم که یک ساختار سازمانی مطلوب در یک مؤسسه‌ی حرفه‌ای حساب‌برسی چه‌گونه باید باشد؟ جامعه‌ی حساب‌برسان به این نکات باید توجه کند. ما بر طبل کار حساب‌برسی می‌کوبیم اما

به توسعه‌ی خدمات نپرداخته‌ایم. بازار بخشی از خدمات را جامعه باید فراهم کند. مثلاً حساب‌برسی عملیاتی را در قانون برنامه ششم بگذارد، فلان بحث را در بانک مرکزی مطرح کنند. امروز در سطح کلان مصوب می‌شود که پایه‌ی بودجه‌ریزی عملیاتی، حساب‌برسی تعهدی است. شورا باید الزاماتش را بگیرد و با بخش‌های مختلف کار کند. توسعه‌ی بازار باید هم توسط جامعه اتفاق بیفتد و هم در مؤسسات خصوصی درباره‌ی آن تحقیق شود. ما به‌عنوان مؤسسه‌ی حرفه‌ای پیشنهادمان این بوده که ادغام یکی از راه‌هاست. مؤسسات وقتی بزرگ شوند دیگر نمی‌توانند ساختار سنتی داشته باشند. نمی‌شود یک نفر تصمیم بگیرد و باید به فرآیند توجه کرد. یک فرآیند، فرآیند توسعه‌ی بازار است. چند نفر از ما درک درستی از رقابت داریم؟ بعضی وقت‌ها رقابت ما رقابت سیاه است. رقابت سفید و سالم رقابتی است که من توانمندی‌ام را افزایش بدهم. قدرت ریسک‌پذیری‌ام را افزایش بدهم. قدرت چانه‌زنی در کار گرفتن را افزایش دهم تا درآمد من متکی به یک مشتری خاص نباشد. اعضا باید بنشینند رودرو با هم صحبت کنند. ما کلاً از همدیگر دوریم. بعضی وقت‌ها از هم دیو ساخته‌ایم چون همدیگر را نمی‌بینیم. پس حرف شما درست است. جامعه هم باید به ما آموزش کار حرفه‌ای بدهد. کلاس آموزشی درباره‌ی موجودی کالا برگزار می‌کند، اما ضمناً باید بگوید مشکلات مؤسسات حساب‌برسی چیست؟ پنج نفر برای جلسه‌ی بعدی بنشینیم مشکلات را فهرست و دسته‌بندی کنیم، بعد خبرگان و پیش‌کسوتان حرفه را دعوت کنیم و از مؤسسات هم نماینده دعوت کنیم. باید کار تحقیقاتی کنیم. یک‌زمانی اگر من حساب‌برس خوبی بودم باید در ۲۴ ساعت ۲۰ ساعت کار می‌کردم. الان کسی اگر بیش‌تر از ۱۰ ساعت کار کند قطعاً کارایی ندارد. چرا؟ چون اساس



ورودی‌های جامعه‌ی حسابداران در اختیار خودش نیست. جامعه‌ی حسابداران رسمی مثل کانون وکلا نیست که خودش آزمون برگزار کند. مثل نظام پزشکی هم نیست که مقررات خاص خودش را داشته باشد.

کارمبتنی بر فکر شده است. یک زمانی به حسابدار می‌گفتند برو بین مقدار حواله‌ی انبارها در فاکتور فروش درست است یا نه؟ الان یک برنامه می‌نویسند که ۱۰۰ درصد انبار و دیگر بخش‌ها را کنترل می‌کند. دو درصد وزن انسان را مغز تشکیل می‌دهد و ۲۰ درصد کالری بدن را مصرف می‌کند. بعد از ۸ سال اگر من خوب فکر کنم توانم تحلیل می‌رود. چه قدر از ما در حال مبتنی کردن اصول بر فکر هستیم؟ چند نفر از ما امروز با ریسک‌های حاکم بر حرفه‌ی حسابرسی آشنایییم؟ کدام یک از آن‌ها شناسایی شده است؟ ریسک بازار و ریسک عملیاتی وجود دارد. ریسک بازار این است که آقای فلانی امروز صبح تصمیم بگیرد این جوری کار را تقسیم کنیم در حالیکه من سازمان طراحی کرده‌ام و استخدام کرده‌ام. ریسک‌های حاکم بر حرفه را باید در سطح کلان مشخص کنیم. خود جامعه‌ی حسابداران رسمی ریسکش چیست؟ ما در دوره‌ی چهارم ریسک انحلال داشتیم. وقتی ۱۰ نفر از اعضا حکم برای‌شان صادر شد ریسک انحلال داشتیم. ریسک از دست دادن کارمند داشتیم. مصوبه داده‌اند که شورا باید برنامه پوشش ریسک داشته باشد. بگوید مؤسسات هم چه ریسک‌هایی دارند. شناسایی ریسک از ارزیابی ریسک مهم‌تر است. راه‌های توسعه‌ی بازار و ریسک‌های حاکم بر حرفه و مسائل مبتلابه مؤسسات حسابرسی فقط با تحقیق مشخص می‌شود. مطالعات تطبیقی نجات‌دهنده‌ی ماست و باید هزینه‌ی آن را قبول کنیم. باید مدل اداره‌ی مؤسسات دنیا بررسی شود و ببینیم آیا با ایران تطبیق دارد یا خیر؟ انتظار من از جامعه‌ی حسابداران این است که در این زمینه قاعده‌سازی کند.

**هشی:** من با توسعه‌ی حرفه از طریق ادغام مؤسسات موافق نیستم. اگر ادغام در اصول اتفاق بیفتد موافقم ولی تجربه

نشان داده ادغام در هر جا اتفاق افتاده اول فعال اقتصادی ادغام شده و بعد از آن وقتی حسابرس دیده از قافله عقب می‌ماند ادغام شده است. من با این که ابتدا مؤسسات حسابرسی ادغام شوند بعد ادغام در سطح واحدهای اقتصادی اتفاق بیفتد مخالفم. ادغام‌ها از سال ۱۹۹۷ به بعد در مؤسسات بین‌المللی شروع شد ولی ادغام شرکت‌ها در فاصله ۱۹۹۰ تا ۱۹۹۷ بود. از یکی از مدیران پرایس واتر‌هاوس کوپرز پرسیدم به چه دلیل می‌خواهید ادغام شوید؟ گفت برای اینکه شرکت‌های نفتی طرف قرارداد من ادغام شده‌اند و به بزرگ‌ترین شرکت نفتی دنیا تبدیل شده‌اند بنابراین حسابرسی آن‌ها هم باید توسط بزرگ‌ترین شرکت‌های حسابرسی دنیا انجام بشود. اگر بخواهیم خودمان را بزرگ کنیم ادغام کار درستی است ولی یک رقیب داریم که وقتی ما استارت بزینیم می‌تواند ریشه‌ی ما را بزند.

منظور از «سایر خدمات»، خدمات سیستم، مشاوره و نگهداری دفاتر است. در ایران هرکسی به حسابدار می‌گوید برای من دفتر نگهدار و از ما انتظار حساب‌سازی دارند. هیچ‌کس نمی‌گوید اقتصاد زیرزمینی و غیرشفاف بر بازار کار ما تأثیر گذاشته است. حتی ضعف برخی از ما به این داستان دامن زده است. اگر من بخواهم حرفه‌ام را توسعه دهم باید حسابرسی داخلی را گسترش دهم و نرم‌افزارش را بخرم. ولی نه پس‌انداز دارم که بتوانم نرم‌افزار بخرم و نه امید دارم که اگر خانه‌ام را بفروشم و نرم‌افزار بخرم بتوانم کار بگیرم. رقیب من در حال فعالیت است. وقتی می‌آید بیرون با مقررات بورس اجازه ندارد حسابرسی آن شرکت را عهده‌دار شود. این هم دوباره الزامی بود که جامعه روی دستورالعمل بورس گذاشت. همین آقا می‌آید حسابرسی داخلی را برای خودش قرق می‌کند. الان در یکی از خدمات



جامعه‌ی حسابداران یک جامعه دانش‌محور است و ما انتظار نداریم مدام طول و عرض خود را اضافه کند بلکه باید کمبته‌ی فکری و تخصصی و کارشناسی‌اش را تقویت کند

که حسابرسی داخلی است ما هم رقیب شبه‌دولتی داریم و هم افرادی که از دولت جدا می‌شوند و ارتباطاتی دارند و حسابرسی می‌کنند. اگر من بخواهم به سایر خدمات برسم باید به بازار کار نگاه کنم. رقیب ما اگر در خرید نرم‌افزار سرمایه‌گذاری کرده مطمئن است که شرایط اخذ کار را دارد.

**جهانبانی:** براساس تحقیقات انجام‌شده، مؤسسات حسابرسی بیش از ۱۴۰ خدمت ارائه می‌دهند. من شخصاً نمی‌توانم در مورد این فعالیت‌ها تصمیم بگیرم که آیا قابل انطباق با ایران هستند یا خیر؟ یکی از انتظارات ما از شورا این است که در این مورد تحقیق کند. جامعه باید این نیاز را به عنوان هدف خودش تعریف کند، دبیر کل باید میزگرد بگذارد، خبرنگاران را دعوت کند و نتیجه‌ی تحقیقات خود را بگوید. اشکال مملکت ما این است که از این خدمات استفاده نمی‌کنیم. تصمیم‌سازی‌مان پایه ندارد و مبانی تصمیم‌گیری‌مان غلط است.

**هشی:** حرف من در مورد برخی از خدمات است. دو مسأله وجود دارد: یکی حسابداری شرکت‌ها و دیگری حسابرسی داخلی. جامعه انتظارات خاصی از شورا دارد. در جلساتی که ما تشکیل می‌دادیم این حرف مستقیم گفته می‌شد ولی با روند رشد نماینده‌ی بخش خصوصی در شورا، انتظار رفع مشکلات و حمایت از جامعه در استراتژی و برنامه‌ی آینده شورا لحاظ شد. این‌گونه نیست که شوراهای قبل این موارد را نادیده گرفته باشند.

شورا دو وظیفه‌ی مهم بر دوش خود دارد: ایجاد کار و حمایت حرفه‌ای. در مورد ایجاد کار ما نتوانستیم موضوع را جا بیندازیم. چون نمی‌توانیم به صاحب‌کار بگوییم فلانی را انتخاب کن. ما زمینه‌ساز هستیم که مسیر قانونی انتخاب حسابرس از بین مؤسسات عضو جامعه فراهم کنیم. صاحب‌کار شبه‌دولتی



یا دولتی اگر نگران مال خودش یا بیت‌المال است برای حسابرسی باید به مؤسسات واجد شرایط مراجعه کند. ما مؤسسات را رتبه‌بندی کرده‌ایم و فرصت هم داده‌ایم که هر کسی خودش را از رتبه‌ای که در آن قرار گرفته به رتبه‌های بالاتر ارتقا دهد. تقسیم کار حسابرسی هم صرفاً دل خوش کنکی بود که بگویند جامعه به شما کار نداد، ولی ما که رقیب بودیم به شما کار دادیم.

وظیفه‌ی دوم شورا حمایت است. ما از حقوق کار دست‌دوم دفاع کردیم و موضع گرفتیم تا مشکل صدور حکم ۱۰ نفر عضو شورا حل شود، اگر آن‌ها تعلیق می‌خوردند چه بسا ممکن بود جامعه از هم بپاشد. خوشبختانه رأی مثبت دیوان عدالت را گرفتیم و قضیه تمام شد. خدا پدر افرادی که حکم گرفتند را ببامزد که نرفتند علیه وزیر شکایت ادعای شرف کنند. نمی‌شود امروز کسی را متهم کنیم و فردا بگوییم ببخشید اشتباه شده برگرد سر کارت.

از شورای قبلی ما انتظار کمک داشتیم که متأسفانه برآورده نکرد. در معضل حسابرسی بانک‌ها، بانک مرکزی اختیار تدوین نمونه گزارش بانک‌ها را طبق ماده ۳۶ قانون پولی دارد. در ماده ۳۵ هم که در سال ۱۳۵۱ نوشته‌اند گفته شده حسابداری و دفتری در بانک‌ها بر عهده بانک مرکزی است. از سال ۱۳۷۵ که استانداردهای حسابداری شکل گرفت دیگر بانک مرکزی در استانداردهای حسابداری دخل و تصرف نکرد. چون بدهکار و بستانکار و استاندارد حاکم همان اصول حسابداری بود که اسمش شده بود استاندارد حسابداری. یعنی فقط در اسم تجدیدنظر کردند. نمونه گزارش بانک‌ها را هم بانک مرکزی داده بود. سازمان حسابرسی هم این نمونه را به کار گرفت و هفت سال بر اساس آن گزارش می‌داد تا این که دیدند وافی به مقصود نیست. زبان مشترکی



یک مصوبه گذاشته‌اند که مدیر دولتی از آزمون معاف است یعنی عملاً کسانی که ۳۰ یا ۴۰ سال سابقه کار دارند می‌آیند. با این مصوبه یک عده ورودی جامعه‌اند که با برخورداری از موقعیت دولتی خیلی زود کار می‌گیرند.

بین نظام بانکی ایران با دیگر بانک‌های دنیا وجود ندارد. این موضوع یکی از موانعی بود که در برجام زیاد به رخ ما می‌کشیدند. به محض این که به یک بانک می‌رسیدند می‌گفتند ما که زبان مشترک نداریم. بانک مرکزی بر اساس اختیارات یک چیزی نوشت و ابلاغ کرد. حسابرس‌های بخش خصوصی تابع قانون هستند. نشستیم و کار خودمان را شروع کردیم ولی هر کدام از ما که در این مقوله فعال بودیم مورد شماتت و انواع و اقسام تهدیدها قرار گرفتیم. در مورد به‌خصوص شخص من، کارهایم را در هلدینگ‌هایی که مشغول بودم از من گرفتند. من برای بانک طبق مقررات کشور گزارش دادم و در عوض کار مرا گرفتند. در چنین حالتی ما مشکل‌مان را با جامعه مطرح کردیم اما شورای قبل مصوبه‌ای داد که نظر رقیب را تأیید کرد. نظر رقیب چیست؟ سازمان حسابرسی برای بانک‌های دولتی مدعی شد و گفت بانک مرکزی نمی‌تواند استاندارد بنویسد. در ترجمه استانداردها اسم مفاهیم گزارشگری را استاندارد یک حسابرسی گذاشته‌اند. گزارشگری طبق مفاهیم بسته‌ای است از اطلاعات مالی برحسب خواسته‌ی نیازمند و ذی‌نفع. پس بانک مرکزی درست عمل کرده بود. بانک‌ها هم چون حساب‌هایشان ایراد داشت جرات نکردند به بانک مرکزی بگویند حرف تو را گوش نمی‌دهیم. نمونه‌ی آن بانک صادرات است. به بانک مرکزی گزارش دادند. سازمان گفت من قبول ندارم و فقط روی صورت مالی‌ای گزارش می‌دهم که طبق نمونه‌ی قبلی باشد و پای حرفش هم ایستاد. در این جا کار کشیده شد به وزیر.

این زبان مشترک کشف جدید رییس کل بانک مرکزی نبود. در سال ۱۳۸۸ بورس ایران با بورس ترکیه و مالزی صحبتی کرد مبنی بر این که ما شرکت‌های خودمان را بیاوریم در بورس آن جا سهام‌شان را عرضه کنند. در جواب

گفتند بورس ایران زبان مشترک با ما ندارد. زبان مشترک چیست؟ IFRS. دست به دامان وزیر وقت شدند. بالاخره در شهریور ۱۳۹۰ وزیر به سازمان حسابرسی دستور می‌دهد که IFRS نوشته (یعنی ترجمه) شود. مرجع تدوین باید بررسی کند که آیا این استاندارد در ایران کارایی دارد یا نه و آن را طوری که لازم است شکل بدهند که بتوانیم اینجا عمل کنیم. قانون‌گذار حق قضاوت را به مرجع می‌دهد. سازمان حسابرسی از شهریور ۱۳۹۰ تا تیر و مرداد امسال روی این دستور خوابیده و هنوز هم گرفتارش است. کل استاندارد که صورت‌های مالی بانک‌ها نیست. یک بخش از IFRS را شروع کردند که هم بتوانند به رفع تحریم کمک کنند و هم بتوانند مرحله‌ای آن را در کشور اجرا کنند.

در زیرمجموعه‌ی سازمان حسابرسی یک شرکت وجود دارد به نام «تعاونی مسکن کارکنان شرکت سهامی حسابرسی وزارت دارایی». این شرکت سازمان حسابرسی از شهریور ۱۳۹۲ تا تیر امسال چهار پروژه‌ی بلندمرتبه را ساخته است. ولی آن اتاق بغلی در سازمان که مسئول تدوین استانداردهاست یک خط استاندارد ترجمه نکرده است. ما حسابرسان بخش خصوصی در معرض خطر قرار گرفتیم و به جامعه نامه دادیم ولی کارگروه جامعه همان نظر دولتی‌ها را تأیید کرد. حسابدار از جامعه انتظار دارد که کار برای ایجاد کند که گاه این امر در حیطه‌ی توانایی ما نیست ولی در مورد مسائل حمایتی هم در شورای قبل به ما کمک نکردند.

**جهانبانی:** ترکیب شورای فعلی، ترکیب آرای در برنامه است. این شورا یک تیم است. در شورای چهارم بعد از این که افاق‌مان را تعیین کردیم برنامه نوشتیم. هر کدام از اعضای شورا هم بخشی از این برنامه‌ی ساده را بر عهده گرفتند. می‌دانستیم دستور کار چیست

و مسائل جدیدی هم که اتفاق می‌افتاد لابلای آن قرار می‌گرفت. فضا در آن زمان، فضایی بود که تشکل‌های مدنی جایگاه خاصی نداشتند. تمام تلاش ما این بود که در راستای آن افق پیش برویم. در آن میان یک سکنه‌ی یک‌ساله هم ایجاد شد که همه را متوقف کرد. امروز در بستر فعلی و شرایطی که فراهم شده انتظار مؤسسات حسابرسی این است که جامعه در جهت توسعه‌ی بازار پیش برود. بخشی از مشکلات نیاز به تحقیق دارد. بخش تحقیقات جامعه‌ی حسابداران رسمی به این معنا اصلاً وجود خارجی ندارد. اول باید زمینه و موضوعاتی که لازم است در آن مورد تحقیق شود شناسایی شود و مشخص شود که درد و مشکل چیست؟ ما یک‌سری مشکلات در سطح جامعه داریم. جامعه‌ی حسابداران یک جامعه دانش‌محور است و ما انتظار نداریم مدام طول و عرض خود را اضافه کند بلکه باید کمیته‌ی فکری و تخصصی و کارشناسی‌اش را تقویت کند و خیلی از کارهای خود را برون‌سپاری کند. خیلی افتخار نیست که من سود سپرده بگذارم و پولم را دست نزنم و خیالم راحت باشد. بخش تحقیقات کاربردی باید تقویت شود.

بحث دوم در کنار اعتلای حرفه این است که شورا حقوق اعضا را به عنوان بخش صنفی مورد توجه قرار بدهد. این بحث کلیدی من است. اعضای ما ظرفیت بسیار بالایی دارند، از ظرفیت اعضا باید بتوان با یک مکانیسم منطقی استفاده کرد. قوانین ناظر بر جامعه به‌عنوان اساسنامه یا بخشی از قوانین می‌تواند هم‌زمان که قوانین دیگر مثل برنامه ششم اجرا می‌شود پی‌گیری شود. ما در برنامه‌ی ششم می‌توانیم برای جامعه توسعه‌ی بازار ایجاد کنیم. فرض کنید بدهی‌های دولت به بانک‌ها را سازمان حسابرسی تأیید می‌کند. چرا اعضای جامعه نتوانند این کار را انجام

دهند؟ بخشی از بحث توسعه‌ی بازار، کلان است و بخشی از آن درحوزه‌ی اختیار ماست. به نظر من اعضای شورای این دوره تیم خیلی خوبی هستند. ترکیب تیمی این‌ها می‌تواند موفق‌تر از دوره‌های قبلی باشد. شورای پنجم مثل یک تیم فوتبال پر از ستاره بود ولی نتوانستند خوب کار کنند اما در این دوره ترکیب تیمی خوبی وجود دارد. در نتیجه ما انتظار داریم از ظرفیت‌های موجود استفاده‌ی بهینه شود.

حمایت حرفه‌ای باید تعریف شود. من باید بفهمم کجا به عنوان شورا به شما مراجعه کنم و شما کجا می‌توانید از من حمایت کنید. ما باید منافع شخص و مؤسسه‌مان را در منافع جامعه ببینیم. در مورد حجمی که در رقابت‌های غیرمعمول از بازار ما کم می‌شود شورا باید وارد موضوع بشود.

رییس یک تشکل که با من دوست بود می‌گفت هر مشتری که به ما مراجعه می‌کرد اول به رقیب معرفی می‌کردیم وقتی ظرفیت رقیب پر می‌شد همه‌ی کارها باقی می‌ماند برای خودمان. مثلاً اگر مؤسسه‌ای ۲۰۰ نفر نیرو دارد ظرفیتش مشخص است. درباره‌ی این موضوع نباید تعارف کنیم. ما استاندارد داریم. ساعتی حساب کنیم روشن است پولی هم حساب کنیم روشن است. اگر مؤسسه بخواهد توسعه پیدا کند باید ساختمان و نیرو بگیرد.

هشی: مثلاً همین نرخی که جامعه گذاشته تبدیل به بلای جان ما شده است. با این پول خرج کارمندان مان هم در نمی‌آید. کارگروه‌های جامعه متشکل از یک‌سری حسابرس‌های رقیب هستند. هدف تصمیماتی که یک‌عده می‌گیرند نابودی رقیب بخش خصوصی است. یک زمانی وزرا مثل آقایان دانش‌جعفری، آقای مظاهری یا حتی محمدخان و نمازی در مراحل مختلف، بخش خصوصی را می‌خواستند و می‌گفتند نظراتان را بگویید. ولی از سال ۱۳۸۸

به این‌سو همه با ما قهرند و تاحالا یک وزیر هم نیامده با بخش خصوصی حرف بزند. شخص وزیر فعلی از عید تاحالا قرار است وقت ملاقات بدهد ولی هنوز جلسه‌ای که خودش قول داده تشکیل نشده. چون احساس می‌کند نیاز خود به اطلاعات این حرفه را از زیرمجموعه‌ی خودش تامین می‌کند.

**جهانبانی:** بخشی از کارهای دولتی بی‌تردید باید توسط خود دولت انجام شود مثل وزارت دفاع و ... ولی در بخش خصوصی رقابت در یک وزن قرار ندارد. ما از ظرفیت قانون رفع موانع فعالیت بخش خصوصی چه استفاده‌ای می‌توانیم بکنیم؟ فکر می‌کنید جاذبه‌ی کار دست‌دوم برای بخش دولتی چیست؟ ۳۰ درصد پول را بدون اینکه کار بگیرند به‌عنوان حق امضا می‌گیرند. چه‌گونه آن را توزیع می‌کنند؟ پاداش می‌دهند به کارمندايشان. آیا واقعا دولت معطل این ۳۰ درصد است؟ ما نمی‌توانیم در اقتصادی که ۹۰ درصد آن حاکمیتی است از حاکمیت دور باشیم. حاکمیت باید بداند که ما می‌توانیم بار را از روی دوشش برداریم. ما باید در یک محیط حرفه‌ای نسل بعدی‌مان را تربیت کنیم. گردش نسلی باید اتفاق بیفتد.



الان در یکی از خدمات که حسابرسی داخلی است ما هم رقیب شبه‌دولتی داریم و هم افرادی که از دولت جدا می‌شوند و ارتباطاتی دارند و حسابرسی می‌کنند.

◀ پس چکیده‌ی مباحث میزگرد را می‌توان این‌گونه جمع‌بندی کرد: با توجه به تجارب قبلی، آن چیزی که اعضا از شورای جدید انتظار دارند در درجه‌ی اول شناسایی و پوشش ریسک‌هاست. دو محور مهم تمرکز شورا یکی توسعه‌ی بازار کار است و دیگری حمایت و ارتقای حرفه‌ای اعضا که ابزار آن آموزش و تحقیقات است. و در نهایت پررنگ کردن نقش جامعه در مراجع سیاست‌گذاری و تصمیم‌گیری. از حضور شما در این میزگرد سپاسگزاریم. ■

## امضای گزارش حسابرس

عبداله آزاد - میلاد درویشی

امضای گزارش، یکی از اجزای اصلی گزارش حسابرس است. امضای گزارش، آثار حقوقی دارد و طبق استانداردهای حسابرسی می‌تواند به نام شخص یا مؤسسه‌ی حسابرسی یا هر دو باشد. گرچه در ایران درج نام شخص حسابرس در گزارش مطرح شده است. در این نوشتار، درباره‌ی امضای گزارش، درج نام شخص حسابرس در گزارش و شیوه‌ی امضای گزارش در برخی کشورها، مطالبی کوتاه ارائه شده است. درج نام شخص حسابرس در گزارش مزایا و معایبی دارد؛ اما در بیشتر کشورها، نام وی در گزارش حسابرس درج می‌شود.

### مقدمه

امضا یا دستبینه بخش مهمی از شخصیت و اعتبار حقوقی، تجاری و حتی هنری اشخاص است. وجود امضا، برای اعتباربخشی به اسناد (از مهم‌ترین اسناد بین‌المللی تا یک کارت تبریک) ضروری است. امضای یک سند، مهم‌ترین دلیل انتساب مفاد سند به امضاکننده (ممضی) و نشانه‌ی پذیرش محتویات و مندرجات سند توسط اشخاصی است که آن را با رضایت امضا کرده‌اند؛ بنابراین وجه مشترک اسناد اعم از رسمی یا عادی، تجاری یا غیرتجاری و حتی نامه‌های دوستانه، وجود امضا است (کی‌نیا و سیاده‌نی، ۱۳۹۴). امضای یک نوشته، سند ایجاد می‌کند و این سند، اثر حقوقی دارد. امضای یک نوشته، امضاکننده را متعهد می‌کند. بنابراین امضای یک نوشته باید با نهایت دقت باشد؛ زیرا محتوای آن هر چه باشد علیه امضاکننده قابل استفاده است. از آثار امضای یک نوشته، می‌توان به تایید بیان آن از سوی امضاکننده و تایید درستی مطالب آن اشاره کرد.

امضا از نظر روان‌شناسی شخصیت، معرف موضعی است که هر فرد در مقابل اجتماع برای خود برمی‌گزیند؛ چون هرکسی امضای خود را مطابق ذوق و سلیقه‌ی خود بر می‌گزیند و امضا، شخصیت رسمی او را در مقابل دنیا به نمایش می‌گذارد. البته نباید انتظار داشت که در امضای یک نفر تمام ویژگی‌های اخلاقی او را یافت؛ زیرا یک فرد می‌تواند در خلوت خود با آنچه در اجتماع و یا در محیط کار و شغل هست؛ تفاوت زیادی داشته باشد (پور ارشد، ۱۳۹۴، ص ۱۹). امضا وابسته به هویت فرد است. همان‌گونه که امضای یک نقاش به اثر وی هویت می‌بخشد؛ امضای حسابرس نیز به نتیجه کار وی (گزارش حسابرس) هویت و اعتبار می‌بخشد؛ باور عمومی اینست که هرچه امضا مربوط به افراد معتبرتر و شناخته‌شده‌تری باشد؛ هویت سند و مطالب ارائه شده اعتبار بیشتری دارد و هرچه فرد ارزش بیشتری از لحاظ علمی، اجتماعی و سیاسی داشته باشد، امضای ارزشمندتری دارد.

### تعریف امضا

امضا یا دستبینه، در فرهنگ‌های دهخدا، معین و عمید به صورت زیر تعریف شده است:

«روان کردن و در گذراندن، بگذراندن، روان گرداندن، راندن، روان گرداندن فرمان، اجرا کردن و عمل کردن (دهخدا، ۱۳۷۷، ص ۳۳۵۸)».

«گذراندن، راندن، روان کردن، جایز داشتن، علامتی که پای نامه یا سند گذارند؛ نام خود که در زیر ورقه نویسند؛ دستبینه (معین، ۱۳۸۶، ص ۸۹)».

«علامت یا اسمی که پای نامه یا سند بگذارند؛ دستبینه، نام خود را در ذیل حکم، نامه، یا سند نوشتن، اجرا کردن؛ تمام کردن و پایان دادن کاری یا امری (عمید، ۱۳۷۱، ص ۲۳۲)».

امضا در فقه و حقوق به سه معنای اصطلاحی به کاررفته است. نخست، به معنای تنفیذ کردن عمل حقوقی

الزامات امضا  
نیاید وظایف،  
تعهدات و  
مسئولیت‌های  
شریک  
امضاکننده  
گزارش را  
افزایش دهد



دست با قصد فعل و نتیجه بر روی هر آنچه اثرپذیر است به نحوی که به طور نسبتاً مشهودی به صاحب آن منتسب و یا قابل انتساب باشد (پور ارشد، ۱۳۹۴، ص ۱۸).

### آثار حقوقی امضا

از نظر حقوقی، امضا دو اثر دارد؛ اثر ثبوتی و اثر اثباتی. امضا گاه اثر ثبوتی دارد. امضا می‌تواند ایجاد یا قبول باشد که درباره‌ی نوشته‌ی حاوی توافقات، اعلام می‌شود؛ یعنی اراده‌ی که در امتداد و انطباق با اراده‌ی باطنی ظاهر می‌شود. امضا در چنین وضعیتی اثر ثبوتی و ایجاد می‌دارد. از دیدگاه اثر اثباتی، گاه امضا جزء اخیر اقرار به امری است که محقق شده یا واقع گردیده است؛ در این صورت امضا اثر اثباتی دارد؛ به عبارت دیگر اقرار که خود از ادله‌ی اثبات است دو نوع دارد که یکی نوشته‌ی بی امضا، ممکن است چنانچه حاوی اخباری علیه نویسنده باشد اقرار کتبی به حساب آید؛ اما در چنین



گنجانندن  
امضای  
حسابرس  
در گزارش  
حسابرسی نباید  
موجب انتقال  
مسئولیت از  
مؤسسه به  
مسئول کار  
حسابرسی و یا  
دیگر شرکا شود

می‌کند. به همین جهت، امضا باید در محلی قرار گیرد که در نظر عرف نشان رضایت باشد (کاتوزیان، ۱۳۸۰، ص ۳۱۷).

«امضا عبارت است از نوشتن نام و یا نام خانوادگی یا هردو، یا رسم علامت به عنوان بیان هویت صاحب علامت زیر اوراق و اسناد برای تایید متن سندی که نوشته شده است و یا بعد از امضا نوشته خواهد شد (جعفری لنگرودی، ۱۳۷۸، ص ۶۳۶)». همچنین امضا به صورت «نوشتن نام یا نام خانوادگی (یا هردو) یا رسم علامت خاص، که نشانه هویت صاحب علامت است در زیر اوراق و اسناد (عادی یا رسمی) که متضمن وقوع معامله یا تعهد یا اقرار یا شهادت و مانند این‌ها است یا بعداً باید روی آن اوراق تعهد یا معامله‌ای ثبت شود» تعریف گردیده است (جعفری لنگرودی، ۱۳۸۸، ص ۸۱).

در حال امضا آثار حقوقی دارد؛ بنابراین امضا را اینگونه نیز تعریف کرده اند: امضا عبارت است از اراده ظاهر شده نسبتاً ماندگار، در نتیجه حرکت ارادی

غیر نافذ، دوم شناسایی یک عرف و عادت از طرف اسلام و سوم نوشتن نام یا نام خانوادگی یا هر دو یا رسم علامت خاص که نشانه‌ی هویت صاحب علامت است؛ زیر اوراق و اسناد عادی و رسمی که متضمن وقوع معامله یا تعهد یا اقرار یا شهادت و مانند آن‌ها است یا بعداً باید روی آن اوراق تعهد یا معامله ثبت شود (پور ارشد، ۱۳۹۴، ص ۱۷). امضا در این معنا عبارت است از نگارش نام نویسنده زیر نوشته‌ای به منظور تصریح صحت تحقق تعهدات سند مذکور (صدرزاده افشار، ۱۳۷۰، ص ۹۱). جالب توجه آن‌که امضا به این معنا در قوانین و مقررات کشور، فراوان به کار رفته است؛ اما توسط مقنن تعریف نشده و وضعیت حقوقی آن روشن نگردیده است. به همین دلیل در تفسیر لفظ امضا باید به عرف اهل فن مراجعه کرد (پور ارشد، ۱۳۹۴، ص ۱۷). در متون حقوقی، امضا را اینگونه تعریف کرده‌اند: «امضا عبارت از ترسیمی شخصی است که به طور معمول حاوی نام شخص است و دلالت بر تصمیم نهایی و رضای او

وضعیتی سند که از جمله ادله‌ی اثبات است تلقی نمی‌شود. اگر نوشته مورد نظر امضا شود در این صورت سند خواهد بود؛ هر چند مانعی ندارد که اقرار هم باشد. نظر غالب نویسندگان این است که سند ماهیتاً همان اقرار کتبی است و تفکیک اقرار کتبی از سند عملاً ثمری ندارد و سند اعم از اقرار کتبی است (پور ارشد، ۱۳۹۴، ص ۴۲). بنابراین، گزارش امضاشده‌ی حسابرس، سندی است که اثر اثباتی دارد.

امضا مرتبط با یک نوشته است و معمولاً در زیر نوشته گذاشته می‌شود. نوشته دو حالت دارد. یا توسط خود اشخاص ذی نفع و یا فرد دیگری تنظیم و تحریر می‌شود؛ یا توسط مأموری که رسماً و طبق قانون صلاحیت تنظیم و تحریر دارد تهیه می‌شود. در صورت اخیر، نوشته رسمی است. نوشته‌ها پس از امضا، برای طرف دیگر و سایر اشخاص حقیقی و حقوقی، در صورت اول سند عادی و در صورت دوم سند رسمی است. در اسناد رسمی امضای مامورین تنظیم سند نیز ضروری است. البته یک نوشته بدون امضا هم می‌تواند سندیت داشته باشد. این نکته در مورد نوشته‌های عادی است؛ زیرا نوشته‌های رسمی حتماً باید به امضا برسند. بنابراین، در صورتی که فاقد امضا باشند سندیت نداشته و به نظر می‌رسد ارزش حقوقی و قضایی نداشته باشند.

برای این که یک نوشته بتواند سند و به عنوان یکی از ادله‌ی اثبات دعوی موضوع ماده‌ی ۱۲۵۸ قانون مدنی درآید؛ لازم است که امضاشده باشد (پور ارشد، ۱۳۹۴، ص ۸۵). طبق مفاد ماده‌ی ۱۲۵۸ قانون مدنی، «دلایل اثبات دعوی از قرار زیر است: ۱- اقرار، ۲- اسناد کتبی، ۳- شهادت، ۴- امارات، ۵- قسم». همچنین طبق ماده‌ی ۱۳۰۱ قانون مدنی؛ «امضایی که در روی نوشته یا سندی باشد بر ضرر امضاکننده

دلیل است» (ناصر زاده، ۱۳۷۴، ص ۲۳۲ و ۲۳۹).

### امضای گزارش حسابرس

امضا، یکی از اجزای اصلی گزارش حسابرس است. گزارش حسابرس، باید امضا شود. این الزام در استانداردها و مقررات مربوط به حسابرسی گنجانده شده و حسابرسان ملزم به رعایت آن هستند. طبق استانداردهای بین‌المللی (و همچنین ایران) حسابرسی، خدمات اطمینان‌بخش و خدمات مرتبط «گزارش حسابرس باید توسط افراد دارای مجوز حرفه‌ای یا قانونی مربوط امضا شود. امضای حسابرس می‌تواند به نام مؤسسه‌ی حسابرسی، نام شخص حسابرس یا هر دو باشد (بخش ۷۰۰، بندهای ۴۶ و ۸۵۹ بین‌المللی و بندهای ۳۲ و ۲۴- ایران)». با توجه به اینکه، شیوه‌ی امضا از جنبه‌ی درج نام مؤسسه، نام مدیرمسئول کار، نام امضاکننده دوم یا ترکیبی از این‌ها، در کشورهای مختلف متفاوت است؛ در استاندارد بین‌المللی یادشده، امضا بانام مؤسسه حسابرسی، نام شخص یا هر دو پیش‌بینی شده است. درباره درج نام شخص امضاکننده در گزارش یا امضای گزارش به نام مؤسسه‌ی حسابرسی، دیدگاه‌ها و الزاماتی وجود دارد که در ادامه می‌آید.

### امضای شخص حسابرس در گزارش حسابرس

درباره‌ی این که آیا گزارش حسابرس باید شامل امضای شخص حسابرس باشد یا خیر، در کمیته‌ها و انجمن‌های مختلفی از جمله کمیته‌ی مشورتی<sup>۱</sup>، گروه مشورتی دائمی<sup>۲</sup> و انجمن حسابداران خبره انگلیس و ولز<sup>۳</sup> بحث شده است. آنچه میان تمام بحث‌ها مشترک بوده، این است که گنجاندن امضای حسابرس در گزارش حسابرسی نباید موجب انتقال مسئولیت از مؤسسه

به مسئول کار حسابرسی و یا دیگر شرکا شود. دیدگاه موافقان و مخالفان امضای گزارش توسط اشخاص (مدیرمسئول کار و شرکا) به شرح زیر است:

#### دیدگاه موافقان:

- این شیوه‌ی امضا، موجب افزایش حسابدهی<sup>۴</sup> امضاکنندگان گزارش حسابرس خواهد شد؛ شفافیت<sup>۵</sup> را افزایش خواهد داد و می‌تواند کیفیت حسابرسی را بهبود بخشد (کمیته‌ی مشورتی، ۲۰۰۸ و هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام<sup>۶</sup>، ۲۰۰۹).
- حامیان، امضاها را با گواهی‌نامه‌های مدیر اجرایی ارشد و مدیر مالی ارشد طبق بخش ۳۰۲ قانون ساربینز - آکسلی<sup>۷</sup> و امضای مدیران در گزارش‌های سالانه شرکت‌های سهامی عام مقایسه می‌کنند (کمیته‌ی مشورتی، ۲۰۰۸).
- از آنجایی که مدیران اجرایی ارشد و مدیران مالی ارشد باید صحت صورت‌های مالی را گواهی کنند؛ اگر به‌طور مشابه، گزارش حسابرس نیز شامل امضای شخصی وی باشد؛ ممکن است مسئولیت بیشتری برای حسابرسی احساس کند (گروه مشورتی دائمی، ۲۰۰۸).
- هنگامی که اشخاص نامشان را در مستندی ارائه می‌دهند؛ رفتار متفاوتی نشان می‌دهند (گروه مشورتی دائمی، ۲۰۰۸).
- بعد از قانون ساربینز - آکسلی، درج امضای شریک اصلی در گزارش حسابرس، تعهد حرفه‌ای به حسابدهی بیشتر را نشان می‌دهد و همچنین به بازگرداندن اعتماد سرمایه‌گذاران و اطمینان عمومی به گزارشگری مالی کمک می‌کند (گروه مشورتی دائمی، ۲۰۰۸).
- سرمایه‌گذاران می‌خواهند امضای شریک اصلی را ببینند؛ بنابراین، باید چنین اطلاعاتی ارائه شود (گروه



امضای گزارش، از نظر حقوقی به آن سندیت بخشیده و گزارش را تبدیل به یک سند عادی می‌کند



مشورتی دائمی، ۲۰۰۸).

در نشست فوریه ۲۰۰۸ گروه مشورتی دائمی، اعضای گروه مشورتی دائمی نظرات مختلفی در مورد اینکه آیا شخص شرکا باید گزارش حسابرسی را امضا کنند بیان کردند؛ اعضای موافق گروه مشورتی دائمی، عمدتاً سرمایه‌گذاران و ناشران بودند و اعضای مخالف، عمدتاً حسابرسان بودند.

یکی از دلایل منطقی ارائه شده برای امضا یا الزامات افشا که توسط هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام مطرح شده، این است که حس مسئولیت و حسابه‌ی شریک را افزایش خواهد داد. برخی استفاده‌کنندگان بر این باورند که الزامات امضا، حس حسابه‌ی شریک کار را بهبود بخشیده و باید منجر به افزایش کیفیت حسابرسی شود (هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، ۲۰۰۹ و ۲۰۱۵). این موارد، با گواهی‌نامه‌های مدیر اجرایی ارشد و مدیر مالی ارشد طبق قانون ساربینز - آکسلی مقایسه می‌شوند که برخی معتقدند حس مسئولیت‌پذیری امضاکنندگان گواهی‌نامه‌ها را افزایش داده است (هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، ۲۰۰۹ و ۲۰۱۱). هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام (۲۰۱۱، ص ۱۱) برای تأکید بر منافع مورد انتظار افزایش حسابه‌ی، پیشنهاد کرد جمله: «شریک مسئول حسابرسی منتج به این گزارش (نام شریک) بوده است» به گزارش حسابرس افزوده شود.

دلیل منطقی دوم ارائه شده در حمایت از امضا یا الزامات افشا، ایجاد افزایش شفافیت درباره‌ی حسابرسی است که باید استفاده‌کنندگان را برای ارزیابی بهتر کیفیت حسابرسی توانا کند (هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، ۲۰۱۵) و در واقع عنوان پیشنهاد منتشرشده در سال ۲۰۱۱ «بهبود شفافیت حسابرسی» است

(هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، ۲۰۱۱، ص ۱). از دیدگاه هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام هویت شریک کار عموماً برای سرمایه‌گذاران شناخته شده نیست و ایجاد چنین اطلاعاتی که به راحتی در دسترس باشد؛ می‌تواند استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی، کمیته‌های حسابرسی و دیگران را در ارزیابی «میزان تجربه شریک در یک نوع خاص از حسابرسی و سابقه‌اش» یاری دهد (هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، ۲۰۰۹، ص ۹). بنابراین، این گونه اطلاعات ممکن است در تصمیم‌گیری برای ابقا یا تغییر حسابرس و سرمایه‌گذاری مفید باشد. افزون بر این، اطلاعات اضافه شده می‌تواند باعث بهبود مهارت و تجربه‌ی شرکای کار و افزایش رقابت بین شرکا برای کیفیت بالاتر در مؤسسه‌های حسابرسی شود و این، ممکن است منجر به بهبود کیفیت حسابرسی شود (کول، ۲۰۱۴).

### دیدگاه مخالفان

• مؤسسه‌ی حسابرسی مانند یک گروه عمل می‌کند و مسئولیت حسابرسی را به عهده می‌گیرد؛ نه شخص شرکا و اینکه با چنین امضایی هیچ بهبودی در کیفیت حسابرسی به دست نخواهد آمد (کمیته مشورتی، ۲۰۰۸).

• اعضای هیأت‌مدیره و کمیته‌ی حسابرسی که برای نظارت بر حسابرسی مسئولیت دارند؛ از شخص شرکا آگاه هستند (گروه مشورتی دائمی، ۲۰۰۸).

• تمام مؤسسه‌ی حسابرسی پشت گزارش می‌ایستد (گروه مشورتی دائمی، ۲۰۰۸).

• مقایسه با بخش ۳۰۲ قانون ساربینز - آکسلی درباره‌ی گواهی‌نامه‌ها مناسب نیست؛ چون چنین گواهی‌نامه‌هایی افزون بر افراد توسط شرکت امضا نشده و گواهی‌نامه‌ها فقط توسط افراد امضا می‌شود (گروه مشورتی دائمی، ۲۰۰۸).

• چنین افشاهایی باید اختیاری و با صلاحدید مؤسسه باشد (گروه مشورتی دائمی، ۲۰۰۸).

انجمن حسابداران خبره‌ی انگلستان و ولز در سال ۲۰۰۵ گزارشی با این موضوع که «آیا شخص شرکا باید گزارش حسابرسی را امضا کنند؟» منتشر نمود. این گزارش، مزایا و معایبی را به شرح زیر مطرح کرده است:

### مزایای درج امضای شرکا

- به شفافیت کمک می‌کند؛
- در شخص شریک برای مراقبت بیشتر در اجرای حسابرسی، در شرایطی که نامش قابل مشاهده و شهرت شخصی وی در خطر است؛ انگیزه ایجاد می‌کند؛
- چرخش شریک کار حسابرسی را نشان می‌دهد؛
- درباره‌ی این که حسابرسی توسط شخص و به نمایندگی از مؤسسه اجرا شده، شفافیت بیشتری ارائه می‌کند؛

و

- مسئولیت‌های خاص شریک کار حسابرسی برای کیفیت حسابرسی را روشن می‌کند.

معایب درج امضای شرکا:

- می‌تواند یک اثر بالقوه همراه‌کننده داشته باشد و چنین برداشت شود که تنها شخص نامبرده مسئولیت کامل کار حسابرسی را بر عهده دارد؛
- بر ماهیت دسترسی سهام‌داران به حسابرس، هیچ اثری نخواهد گذاشت؛ چون سهام‌داران نیاز خواهند داشت به‌عنوان صاحب‌کار به حسابرس روی آورند؛
- می‌تواند تعداد مؤسسه‌های آماده به انجام حسابرسی‌های با ریسک بالا را کاهش دهد؛
- ممکن است تعداد حسابداران حرفه‌ای مایل به ورود به حرفه حسابرسی را کاهش دهد؛ و
- امنیت شخصی در معرض ریسک قرار می‌گیرد.



طبق استانداردهای هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، گزارش حسابرس باید شامل «امضای دستی یا چاپ شده مؤسسه حسابرسی» باشد





انجمن حسابداران خبره انگلیس و ولز (۲۰۰۵) پیشنهاد کرده که لازم است قانون و استانداردهای حسابرسی اصلاح شود تا به روشنی مشخص شود که گزارش حسابرس باید به نام شخصی شریک کار حسابرسی، به نمایندگی از مؤسسه حسابرسی امضا شود.

#### ◀ شیوهی امضای گزارش در برخی کشورها

گزارش حسابرس باید توسط افراد دارای مجوز حرفه‌ای یا قانونی مربوط امضا شود. امضای حسابرس می‌تواند به نام مؤسسه‌ی حسابرسی، نام شخص حسابرس یا هر دو باشد. در کشور ما، گزارش حسابرس مستقل و بازرسی قانونی به شرح زیر امضا می‌شود:

الف. گزارش حسابرس مستقل و بازرسی قانونی در مؤسسه‌های حسابرسی، توسط دو شریک یا یک شریک و یک حسابدار رسمی در استخدام مؤسسه که مسئولیت کار را بر عهده دارد؛ با درج نام، نام خانوادگی و شماره عضویت، امضا و به مهر مؤسسه ممهور می‌شود.



امضای حسابرس می‌تواند به نام مؤسسه‌ی حسابرسی، نام شخص حسابرس یا هر دو باشد

ب. گزارش حسابرس مستقل و بازرسی قانونی توسط اعضای شاغل انفرادی با درج نام و نام خانوادگی و شماره عضویت، امضا و به مهر وی ممهور می‌شود (آزاد و کاظمی، ۱۳۹۲، ص ۵۶).<sup>۸</sup>

در عرصه‌ی بین‌المللی، رویه‌های امضای گزارش حسابرس مختلف است. فدراسیون بین‌المللی حسابداران<sup>۹</sup>، این تفاوت‌ها را در استاندارد حسابرسی بخش ۷۰۰ بیان نموده که طبق آن با توجه به محیط قانونی مربوط، امضای حسابرس می‌تواند به نام مؤسسه حسابرسی، نام شخص حسابرس یا هر دو باشد. افزون بر این، طبق بند ۴۵ استاندارد یادشده، نام شریک مسئول کار باید در گزارش حسابرسی شرکت‌های بورسی درج شود؛ مگر این‌که در موارد نادر، انتظار منطقی وجود داشته باشد که چنین افزایشی موجب تهدید امنیت شخصی می‌شود. کمیسیون بورس و اوراق بهادار ایالات متحده<sup>۱۰</sup> (قانون ۲-۰۲ (a) از آیین‌نامه S-X) الزام نموده که «گزارش باید (۱) تاریخ‌گذاری شده باشد؛ (۲)

به صورت دستی امضا شود؛ (۳) شهر و ایالتی که در آن صادر شده را نشان دهد؛ و (۴) به روشنی از صورت‌های مالی تحت پوشش گزارش، شناسایی شود.<sup>۱۱</sup> در حالی که، طبق استانداردهای هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، گزارش حسابرس باید شامل «امضای دستی یا چاپ‌شده مؤسسه حسابرسی» باشد.<sup>۱۲</sup> طبق استانداردهای هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، لازم نیست گزارش حسابرس شامل امضای شریک دوم کار باشد.

طبق بند ۵۰۳ فصل ۴۶ قانون شرکت‌های انگلستان<sup>۱۳</sup>، گزارش حسابرسی باید با بیان نام حسابرس امضا و تاریخ‌گذاری شود. هرگاه حسابرس شخص باشد (شاغل انفرادی) گزارش حسابرسی باید توسط وی امضا شود و در مورد مؤسسه نیز گزارش باید توسط حسابرس با ذکر نام وی امضا شود.

طبق هشتمین رهنمود حسابرسی قانونی<sup>۱۴</sup> پارلمان اروپا (۲۰۰۶)، امضای گزارش حسابرس توسط شریک کار الزامی

شده است. بر اساس، ماده ۲۸ این رهنمود «هرگاه مؤسسه حسابرسی، حسابرسی قانونی را انجام دهد؛ گزارش حسابرسی باید دست کم توسط حسابرسی (حسابرسان) قانونی که کار حسابرسی را به نمایندگی از مؤسسه‌ی حسابرسی انجام داده‌اند؛ امضا شود. در شرایط استثنایی کشورهای عضو، اگر چنین افزایشی منجر به تهدید قریب‌الوقوع و قابل توجه امنیت شخصی شود؛ ممکن است نیاز به افزایش عمومی این امضا نباشد. در هر صورت نام شخص (اشخاص) مربوط، باید برای مقامات ذی صلاح مشخص باشد». کشورهای عضو اتحادیه اروپا<sup>۱۵</sup> (۲۸ کشور) ملزم به پذیرش این ماده هستند.

#### « سخن آخر

گزارش حسابرسی، باید توسط مؤسسه‌ی حسابرسی، حسابرسی یا

هر دو امضا شود. امضای گزارش، از نظر حقوقی به آن سندیت بخشیده و گزارش را تبدیل به یک سند عادی می‌کند. سندی که برای حسابرسی مسئولیت ایجاد کرده و از نظر حقوقی علیه او قابل استناد است. با وجود این، درباره‌ی امضای گزارش توسط شخص حسابرسی مسئول کار با درج نام وی در گزارش، یا درج نام شخص دوم (شرک دوم یا مدیر ارشد) یا امضای گزارش توسط شخصی به نمایندگی از مؤسسه، بدون درج نام شخص، دیدگاه‌های موافق و مخالفی وجود دارد که در این نوشتار به برخی از مهم‌ترین آن‌ها اشاره شد. بیشتر مخالفان درج نام حسابرسی در گزارش، مؤسسه‌های حسابرسی بوده‌اند. مؤسسه حسابرسی دیپلومیت (۲۰۰۸) در واکنش به پیشنهاد درج نام شریک در گزارش، نوشته است که ما وجود

رابطه‌ی نزدیک بین این الزام و کیفیت حسابرسی را باور نداریم. مؤسسه‌های حسابرسی کی. پی. ام. جی، ارنست و یانگ و پرایس واتر هوس کوپرز نیز در سال ۲۰۰۹ در این رابطه موضع گرفته‌اند (بلی و همکاران، ۲۰۱۴). اما، نتایج پژوهش‌ها نشان داده است که درج نام شخص حسابرسی در گزارش موجب افزایش کیفیت حسابرسی و افزایش حق الزحمه حسابرسی شده است (کارسلو و لی، ۲۰۱۳). درج نام و امضای شریک کار در گزارش حسابرسی شفافیت و حسابدهی را افزایش می‌دهد. با وجود این، اعتقاد بر اینست که الزامات امضا نباید وظایف، تعهدات و مسئولیت‌های شریک امضاکننده گزارش را افزایش دهد. با وجود دیدگاه‌های مخالف، درج نام شخص حسابرسی در گزارش الزامی شده است. ■

#### پی‌نوئیس‌ها:

۱۳۸۲/۱۰/۲۴ و ۱۳۸۵/۱۲/۹ و ۱۳۸۶/۹/۲۱ و ۱۳۸۷/۶/۲۷ شورای عالی جامعه حسابداران رسمی ایران.

9- International Federation of Accountants (IFAC)

10- Securities and Exchange Commission (SEC)

۱۱- مجموعه قوانین فدرال، عنوان شماره ۱۷ (بورس اوراق بهادار و کالا)، بخش ۲، ۲۱۰-۰۲ (a)؛ همچنین مراجعه کنید به قانون ۲۰۲-۲ (F) آیین‌نامه S-X، ۱۷ C.F.R. § ۲۱۰-۰۲ (F) (الزام به اینکه گزارش حسابرسی درباره کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی تاریخ‌گذاری شده باشد، به صورت دستی امضا شده باشد، دوره تحت پوشش گزارش مشخص باشد و نشان دهد که اثربخشی کنترل داخلی حاکم بر گزارشگری مالی حسابرسی شده است).

۱۲- نگاه کنید به پاراگراف ۰۸ (i) از بخش ۵۰۸ استانداردهای حسابرسی آمریکا، با عنوان گزارش درباره‌ی صورت‌های مالی حسابرسی شده و بند ۸۵ از استاندارد حسابرسی شماره ۵ آمریکا، با عنوان حسابرسی کنترل داخلی حاکم بر گزارشگری مالی که همراه با حسابرسی صورت‌های مالی است.

۱۳- انگلستان متشکل از کشورهای: انگلیس، اسکاتلند، ولز و ایرلند شمالی است.

14- Eighth Directive on Statutory Audit

۱۵- اتحادیه‌ی اروپا متشکل از ۲۸ عضو (شامل کشورهای: اسپانیا، آلمان، ایتالیا، پرتغال، فرانسه و...) است.

1- Advisory committee

2- Standing Advisory Group (SAG)

3- Institute of Chartered Accountants of England and Wales (ICAEW)

4- Accountability

5- Transparency

6- Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)

7- Sarbanes-Oxley (SOX)

۸- کلیه‌ی گزارش‌های حسابداران رسمی باید حسب مورد به وسیله حسابدار رسمی با درج نام و نام خانوادگی و شماره عضویت امضا و مهر شود و در مورد مؤسسات حسابرسی حداقل به امضای یکی از شرکای مؤسسه با ذکر نام و نام خانوادگی و شماره عضویت وی و مهر مؤسسه برسد (ماده ۱۱ آیین‌نامه اجرایی، تبصره (۴) قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذی‌صلاح به عنوان حسابدار رسمی (مصوب ۱۳۷۹/۶/۱۳ و اصلاحیه ۱۳۸۷/۱/۱۰ هیات وزیران)؛ و گزارش‌هایی که در مورد انجام خدمات حرفه‌ای به صاحب کار ارائه می‌شود، باید توسط حداقل ۲ نفر از شرکا یا یک نفر از شرکا و یکی از حسابداران رسمی که تمام وقت در استخدام مؤسسه بوده و مسئولیت انجام کار را بر عهده داشته‌اند، امضا و مههور به مهر مؤسسه انتشار یابد (ماده ۱۷ اساسنامه نمونه مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران (مصوب ۱۳۸۰/۸/۳۰ و اصلاحیه‌های

## منابع:

- 2005, Shareholder involvement – Identifying the audit partner. Retrieved From: <http://www.icaew.com/-/media/corporate/files/technical/audit-and-assurance/audit-quality/audit-quality-forum-shareholder-involvement/shareholder-involvement-identifying-the-audit-partner.ashx?la=en>
20. International Federation of Accountants (IFAC), Proposed International Standard on Auditing (ISA) 700 (Revised), Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements. Available at: <https://www.ifac.org/publications-resources/international-standard-auditing-isa-700-revised-forming-opinion-and-reporting>
21. Official Journal of the European Union, Directives, Directive 2014/56/EU of The European Parliament and of The Council of 16 April 2014, Amending Directive 2006/43/EC on statutory audits of annual accounts and consolidated accounts. Retrieved From: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0056&from=EN>
22. Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB), 2015, Improving The Transparency of Audits: rules to require disclosure of certain audit participants on a new PCAOB form and related amendments to auditing standards, PCAOB Release No. 2015-008. (December 15). Washington, D.C.: PCAOB. Retrieved from: <https://pcaobus.org/Rulemaking/Docket029/Release-2015-008.pdf>
23. Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB), 2008, Standing Advisory Group Meeting, panel discussion – signing the auditor's report, October 2008(. Retrieved From: [https://pcaobus.org/News/Events/Documents/10222008\\_SAGMeeting/BP\\_Signing\\_Auditor\\_Report.pdf](https://pcaobus.org/News/Events/Documents/10222008_SAGMeeting/BP_Signing_Auditor_Report.pdf)
24. Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB), 2009, Concept Release on Requiring the Engagement Partner to Sign the Audit Report. PCAOB Release No. 2009-005. (July 28). Washington, D.C.: PCAOB. Retrieved from: [http://pcaobus.org/Rules/Rulemaking/Docket029/2009-07-28\\_Release\\_No\\_2009-005.pdf](http://pcaobus.org/Rules/Rulemaking/Docket029/2009-07-28_Release_No_2009-005.pdf)
25. Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB), 2011, Improving the Transparency of Audits: Proposed Amendments to PCAOB Auditing Standards and Form 2. PCAOB Release No. 2011-007. Washington, D.C.: PCAOB. Retrieved from: [http://pcaobus.org/Rules/Rulemaking/Docket029/PCAOB\\_Release\\_2011-007.pdf](http://pcaobus.org/Rules/Rulemaking/Docket029/PCAOB_Release_2011-007.pdf)
26. Securities and Exchange Commission, 17 CFR 210.2-02 - Accountants' reports and attestation report. Retrieved From: <https://www.gpo.gov/fdsys/pkg/CFR-2007-title17-vol2/pdf/CFR-2007-title17-vol2-sec210-2-02.pdf>
27. United Kingdom Companies Act 2006, Chapter46, Retrieved From: [http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2006/46/pdfs/ukpga\\_20060046\\_en.pdf](http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2006/46/pdfs/ukpga_20060046_en.pdf)
28. U. S. Department of the Treasury, Final Report of the Advisory Committee on the Auditing Profession to the U.S. Department of the Treasury ("Committee's Final Report") (October 6, 2008), pp. VII:19 - VII:20; Retrieved From: <https://www.treasury.gov/about/organizational-structure/offices/Documents/final-report.pdf>
۱. آزاد، عبدالله و محبوبه کاظمی، ۱۳۹۲، گزارش حسابرس درباره صورت‌های مالی، جامعه حسابداران رسمی ایران، نشریه ۱۲
۲. پور ارشد، نادر، ۱۳۹۴، امضا مهر و اثر انگشت در حقوق ایران، انتشارات مجد
۳. جعفری لنگرودی، محمدجعفر، ۱۳۸۸، ترمینولوژی حقوق، تهران، نشر گنج دانش
۴. جعفری لنگرودی، محمدجعفر، ۱۳۷۸، مبسوط در ترمینولوژی حقوق (جلد اول)، تهران، نشر گنج دانش
۵. دهخدا، علی‌اکبر، ۱۳۷۷، لغت‌نامه دهخدا (جلد سوم؛ الف - بسطیله)، تهران، مؤسسه انتشارات و چاپ دانشگاه تهران
۶. عمید، حسن، ۱۳۷۱، فرهنگ فارسی عمید (جلد اول)، مؤسسه انتشارات امیرکبیر
۷. صدرزاده افشار، سید محسن، ۱۳۷۰، ادله اثبات دعوی، تهران، مرکز نشر دانشگاهی، چاپ دوم
۸. کاتوزیان، ناصر، ۱۳۸۰، اثبات و دلیل اثبات (جلد اول)، تهران، نشر میزان
۹. کمیته ی تدوین استانداردهای حسابرسی، استاندارد حسابرسی بخش ۷۰۰، گزارشگری نسبت به صورت‌های مالی، تجدیدنظر شده ۱۳۸۹
۱۰. کی نیا، محمد و راضیه سیادهنی، ۱۳۹۴، مطالعه تطبیقی امضای الکترونیکی در حقوق ایران، مقررات آنسیترا و حقوق فرانسه، نخستین کنگره بین‌المللی حقوق ایران، تهران، مرکز همایش‌های توسعه ایران
۱۱. معین، محمد، ۱۳۸۶، فرهنگ فارسی معین (یک‌جلدی)، تهران، انتشارات بهزاد
۱۲. مرکز آموزش و تحقیقات حسابداری و حسابرسی حرفه‌ای، ۱۳۹۵، مجموعه قانون و مقررات جامعه حسابداران رسمی ایران، جامعه حسابداران رسمی ایران
۱۳. ناصر زاده، هوشنگ، ۱۳۷۴، مجموعه قوانین شامل: قانون مدنی، قانون مسئولیت مدنی و آراء وحدت رویه هیأت عمومی دیوان عالی کشور، نشر دیدار
14. American Institute of Certified Public Accountants, AU Section 508, Reports on Audited Financial Statements. Retrieved From: <http://www.aicpa.org/Research/Standards/AuditAttest/DownloadableDocuments/AU-00508.pdf>
15. Blay, A, and Notbohm, M, and Schelleman, C, and Valencia, A, 2014, Audit Quality Effects of an Individual Audit Engagement Partner Signature Mandate, International Journal of Auditing. Available at: <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/ijau.12022/abstract>
16. Carcello, J.V, and Li, C, 2013, Costs and Benefits of Requiring an Engagement Partner Signature: Recent Experience in the United Kingdom, The Accounting Review, Vol. 88, No. 5, pp. 1511–1546. Available at: <http://aaajournals.org/doi/abs/10.2308/accr-50450?code=aaan-site>
17. Cole, C.J, 2014, Audit Partner Accountability and Audit Transparency: Partner Signature or Disclosure Requirement, Journal of Accounting and Finance vol. 14(2). Retrieved From: [http://www.na-businesspress.com/JAF/ColeCJ\\_Web14\\_2\\_.pdf](http://www.na-businesspress.com/JAF/ColeCJ_Web14_2_.pdf)
18. Deloitte, LLP, 2008, Comment Letter to PCAOB Rulemaking Docket Matter No. 29. Retrieved From: [http://comments.treas.gov/\\_files/DeloitteLLPCommentLetter.pdf](http://comments.treas.gov/_files/DeloitteLLPCommentLetter.pdf)
19. Institute of Chartered Accountants of England and Wales,

## نقش و جایگاه کمیته‌ی حسابرسی در اصول راهبری شرکت‌های کشورهای مختلف جهان

مر ترضی کاظم پور - شهلا قاسمی فلاور جانی



گروه حسابرسی مستقل و نظارت بر کار حسابرسان مستقل به‌وسیله‌ی این کمیته برای ایفای صحیح وظایف، تخصص مالی حداقل یکی از اعضای کمیته‌ی حسابرسی با توجه به قوانین وضع شده از سوی اوراق بهادار را مطرح کرده است (رضایی و همکاران، ۲۰۰۳). از این‌رو، با توجه به اهمیت موضوع کمیته‌ی حسابرسی در اصول راهبری شرکت‌ها، در مقاله‌ی حاضر، نقش و جایگاه کمیته‌ی حسابرسی در اصول راهبری شرکت‌های کشورهای منتخب شامل برزیل، سوئیس، ترکیه، فرانسه، کانادا و مصر بررسی می‌شود.

### برزیل (۲۰۱۶)

ایجاد کمیته‌ی حسابرسی برای هر سازمانی ارزشمند است. اما، وجود کمیته‌ی حسابرسی، اعضای هیأت مدیره را از مسئولیت‌پذیری کامل و پاسخ‌گویی معاف نمی‌کند. در صورت عدم وجود کمیته‌ی حسابرسی در شرکت، وظایف آن را باید هیأت مدیره انجام دهد. کمیته‌ی حسابرسی نباید با هیأت‌مالی مؤسسه یکی باشد و باید دو واحد مستقل از هم باشند. زیرا این کمیته، واحد مشاوره‌دهنده به هیأت

فرانسه:  
نسبت مدیران  
غیرموظف  
در کمیته‌ی  
حسابرسی باید  
حداقل دوسوم  
مدیران موظف  
باشد و کمیته  
نباید شامل  
هیچ‌یک از  
مدیران اجرایی  
شود

در بورس، الزامی کرد (علوی طبری و عصابخش، ۱۳۸۹). پس از ایالات متحده، این کمیته در سراسر جهان اهمیت زیادی پیدا کرد. در سال‌های اخیر، پس از رسوایی‌های مالی شرکت‌هایی چون وردکام و انرون، کنگره کمیته‌ی خاصی را با رهبری پل ساربینز (سناتور) و مایکل اکسلی (نماینده‌ی کنگره)، مأمور یافتن راهکارهای مقابله با فساد و تقلب کرد. این کمیته، با همکاری سازمان حسابرسی دولتی،<sup>۴</sup> انجمن حسابداران خبره آمریکا<sup>۵</sup> و کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا<sup>۶</sup>، لایحه‌ای تنظیم کرد که بعدها به قانون ساربینز - اکسلی<sup>۷</sup> معروف شد. این قانون، با محتوای افشای اطلاعات درست و به موقع، شفافیت مالی و رابطه‌ی حسابرسان و شرکت در تاریخ ۲۰۰۲/۶/۲۳ به تصویب رسید و در تاریخ ۲۰۰۲/۷/۳۰ برای اجرا ابلاغ شد. پس از وضع این قانون و سایر قوانین، نقش کمیته‌ی حسابرسی در موضوع راهبری شرکتی بسیار با اهمیت شده است. قانون ساربینز - اکسلی، الزامات خاصی را برای کمیته‌ی حسابرسی، از جمله انتخاب تمام اعضای کمیته‌های حسابرسی از بین اعضای مستقل هیأت مدیره، دخالت این کمیته در مسائل مشورتی، انتخاب

پیشینه‌ی ایجاد کمیته‌ی حسابرسی به سال ۱۹۳۹ بازمی‌گردد. بعد از وقوع ماجرای تقلب مک‌کسون رابینز،<sup>۱</sup> کمیسیون بورس و اوراق بهادار ایالات متحده، به شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار نیویورک پیشنهاد کرد که حسابرسان مستقل را گروهی از مدیران غیرموظف هیأت مدیره‌ی شرکت‌ها، معرفی کنند و در مورد انعقاد قرارداد حسابرسی و تعیین حق‌الزحمه‌ی مربوط، با آنان به مذاکره بنشینند. سازمان، از این گروه غیرموظف به‌عنوان «کمیته‌ی حسابرسی»<sup>۲</sup> یاد کرد. این پیشنهاد در سال ۱۹۷۱ به تصویب کمیسیون بورس و اوراق بهادار رسید. کمیسیون بر این باور بود که وجود کمیته‌ی حسابرسی می‌تواند، مناسب‌ترین وسیله‌ی حمایت از منافع سرمایه‌گذاران شرکت‌های سهامی عام به شمار آید. در سال ۱۹۷۲، گروه بورس و اوراق بهادار ایالات متحده به شرکت‌های سهامی عام توصیه کرد تا کمیته‌ی حسابرسی را ایجاد کنند (ورا مونتز، ۲۰۰۵) به دنبال این موضوع، در سال ۱۹۷۸، بورس اوراق بهادار نیویورک<sup>۳</sup> تشکیل کمیته‌ی حسابرسی را برای شرکت‌های سهامی عام پذیرفته‌شده

مدیره است. درحالی که، هیأت مالی، مسئول بررسی و نظارت بر راهبری شرکت است. بنابراین، وجود کمیته‌ی حسابرسی، منافاتی با هیأت مالی ندارد.

#### ◀ وظایف کمیته‌ی حسابرسی

الف) تشکیل و تدوین مسئولیت‌های کمیته‌ی حسابرسی باید در اساسنامه شرکت، بیان شود. به طوری که ترجیحاً تمام اعضای هیأت مدیره موافق تشکیل کمیته‌ی حسابرسی باشند؛ ضمناً، هماهنگ کننده باید مستقل باشد. اگر فرد مستقل برای هماهنگی وجود نداشته باشد، باید یک نفر از اعضای هیأت مدیره به عنوان هماهنگ کننده انتصاب شود و اکثریت اعضای هیأت مدیره حضور داشته باشند.

ب) حداقل یکی از اعضای کمیته‌ی حسابرسی باید تجربه‌ی حسابداری، کنترل‌های داخلی، اطلاعات مالی، عملیاتی و حسابرسی مستقل داشته باشند.

ج) فراوانی تعداد جلسات کمیته‌ی حسابرسی، به ویژگی‌های شرکت بستگی دارد. کمیته‌ی حسابرسی، بر بودجه‌ی شرکت نظارت دارد که به تأیید هیأت مدیره رسیده است. این بودجه باید در بردارنده‌ی ذخایر قانونی، حسابداری و حقوقی باشد (اصول راهبری شرکتی برزیل، ۲۰۱۶، ۶۰-۵۹).

#### ◀ سوئیس (۲۰۱۴)

کمیته‌ی حسابرسی باید از اعضای مستقل و غیرموظف هیأت مدیره تشکیل شود. علاوه بر رئیس هیأت مدیره، اکثریت اعضا باید دارای سابقه‌ی مالی و حسابداری باشند. در شرایط پیچیده، حداقل یکی از اعضا باید متخصص مالی (برای نمونه، حسابرس یا مدیر مالی) باشد. کمیته‌ی حسابرسی، اثربخشی حسابرسی مستقل، حسابرسی داخلی و همکاری بین آن‌ها را ارزیابی می‌کند. کمیته‌ی حسابرسی، رعایت

قوانین، اثربخشی نظام‌های کنترل داخلی و مدیریت ریسک را بررسی می‌کند و با دیدی منتقدانه، حساب‌های شرکت اصلی، تلفیقی و صورت‌های مالی میان دوره‌ای را ارزیابی می‌کند که قرار است منتشر شوند و اگر رویدادی بعد از آن رخ دهد، جلسه‌ای با مدیر مالی و رئیس حسابرسی داخلی، تشکیل می‌دهد و سپس به صورت مجزا با حسابرسان مستقل، آن مطلب را مطرح می‌کند. کمیته‌ی حسابرسی ارزیابی می‌کند که صورت‌های مالی شرکت اصلی و تلفیقی، قابلیت ارائه به هیأت مدیره را برای گزارش به مجمع عمومی صاحبان سهام دارد یا خیر.

همچنین، این کمیته باید به ارزیابی عملکرد و حق الزحمه‌ی حسابرسان مستقل بپردازد و استقلال آن‌ها را تأیید کند (اصول راهبری شرکتی سوئیس، ۲۰۱۴، ۱۶).

#### ◀ ترکیه (۲۰۱۴)

کمیته‌ی حسابرسی مسئول نظارت بر سیستم حسابداری شرکت، اعلام عمومی اطلاعات مالی، حسابرسی مستقل، عملیات و کارکرد کنترل داخلی و سیستم حسابرسی داخلی، است. انتخاب نهاد مستقل، شروع فرآیند حسابرسی مستقل، آماده‌سازی قراردادهای حسابرسی مستقل و کار حسابرسی مستقل در تمام سطوح باید تحت نظارت کمیته‌ی حسابرسی باشد.

حسابرس مستقل و خدمتی که از این نهاد دریافت می‌شود، باید توسط کمیته‌ی حسابرسی مشخص شود و برای تأیید به هیأت مدیره ارائه شود. کمیته‌ی حسابرسی باید روش و مقیاس مناسبی را برای بازبینی شکایات، انتقادهای مرتبط به حسابداری و سیستم کنترل داخلی و حسابرسی مستقل و نحوه‌ی انتشار اعلان‌های کارمندان شرکت، در مورد مسایل حسابداری و حسابرسی مستقل در چارچوب اصل رازداری را

تعیین کند.

این کمیته، باید ارزیابی‌های خود در مورد درستی و دقت صورت‌های مالی سالیانه را به عموم اعلام کند و اصول حسابداری که شرکت دنبال می‌کند را به همراه نظرات مدیران مسئول و حسابرسان مستقل شرکت، به صورت کتبی به هیأت مدیره ارائه دهد. کمیته‌ی حسابرسی باید حداقل چهار بار در سال، به صورت سه ماه یکبار جلسه تشکیل دهد و گزارش زمان این جلسه و تصمیمات اتخاذ شده را به هیأت مدیره ارائه دهد. همچنین، باید توضیحی در گزارش سالیانه در مورد نتایج فعالیت‌ها و ملاقات کمیته‌ی حسابرسی مطرح شود (اصول راهبری شرکتی ترکیه، ۲۰۱۴، ۲۰).

#### ◀ فرانسه (۲۰۱۳)

هر انجمنی (هیأت مدیره) باید کمیته‌ی حسابرسی داشته باشد. وظایف کمیته‌ی حسابرسی، مجزای از وظایف هیأت مدیران است و به لحاظ قانونی، مجوز تأیید حساب‌های شرکت برای تهیه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی را صادر می‌کند. تأیید حساب‌ها، در واقع دو وظیفه‌ی اصلی هیأت مدیره یعنی بررسی عملکرد مدیریت و تأیید مسئولیت‌پذیری آن و شفاف‌سازی اطلاعاتی را در برمی‌گیرد که باید به بازار و سهام‌داران ارائه شود.

#### ◀ اعضا

اعضای کمیته‌ی حسابرسی باید در زمینه‌های حسابداری یا مالی صلاحیت داشته باشند. نسبت مدیران غیرموظف در کمیته‌ی حسابرسی باید حداقل دوسوم مدیران موظف باشد و کمیته نباید شامل هیچ‌یک از مدیران اجرایی شود. عزل، نصب و گسترش کمیته‌ی حسابرسی باید توسط رئیس کمیته‌ی حسابرسی پیشنهاد شود و در نهایت توسط اعضای هیأت مدیره مورد بازبینی قرار بگیرد.



کانادا:  
دولت،  
شرکت‌ها را  
ملزم می‌کند که  
دارای کمیته‌ی  
حسابرسی  
متشکل  
از مدیران  
غیرموظف  
باشند و اکثریت  
آن‌ها وابستگی  
خاصی با شرکت  
نداشته باشند



## «وظایف»

وظایف اصلی کمیته‌ی حسابرسی به این شرح است:

۱. بررسی حساب‌ها و اطمینان از اینکه، روش‌های حسابداری مورد استفاده در حساب‌های شرکت اصلی و تلفیقی، مربوط و دارای ثبات رویه است؛

۲. کنترل فرآیند تهیه‌ی اطلاعات مالی؛

۳. کنترل اثربخشی کنترل‌های داخلی و نظام‌های مدیریت ریسک.

نکته‌ی اصلی در بررسی کارآمدی نظام‌های مالی شرکت، بررسی صحت و اعتبار روش‌های حسابداری مورد استفاده در حساب‌ها و معاملات بااهمیت توسط کمیته‌ی حسابرسی است و نیازی نیست وارد جزئیات حساب‌ها شوند.

در زمان بازبینی و بررسی حساب‌ها، کمیته‌ی حسابرسی باید معاملات بااهمیت را به‌گونه‌ای مورد توجه قرار دهد که گویی تضاد منافع اتفاق افتاده است. همچنین، زمان بازبینی حساب‌ها، باید کافی باشد (باید حداکثر تا دو روز قبل از بازبینی توسط هیأت مدیره، انجام شده باشد). بررسی حساب‌ها توسط کمیته‌ی حسابرسی، باید همراه با تأییدیه‌ای از سوی حسابرسان قانونی (مستقل) شرکت باشد که علاوه بر نکات مهم، بر نتایج حاصل از حسابرسی، اصلاحات مدنظر حسابرس، نقاط ضعف با اهمیت در کنترل‌های داخلی شناسایی شده در فرآیند حسابرسی و روش‌های حسابداری مورد استفاده نیز تأکید می‌کند. همچنین، این بررسی‌ها، به همراه نامه‌ی مدیر مالی شرکت است که در آن به ریسک‌ها و اقلام بااهمیت خارج از ترازنامه اشاره شده است (اصول راهبری شرکتی فرانسه، ۲۰۱۳، ۱۴-۱۳).

## «کانادا (۲۰۱۳)»

دولت، شرکت‌ها را ملزم می‌کند که دارای کمیته‌ی حسابرسی متشکل از

مدیران غیرموظف باشند و اکثریت آن‌ها وابستگی خاصی با شرکت نداشته باشند. وظایف قانونی کمیته‌ی حسابرسی همان‌طور که در دستورالعمل بانک‌ها، مؤسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه آمده، شامل موارد زیر است:

بررسی صورت‌های مالی سالانه، ارزیابی و تأیید رویه‌های کنترل‌های داخلی، برگزاری جلسات با حسابرسان داخلی، انتساب اکچوئور و بررسی اثربخشی کنترل‌های داخلی مؤسسات و کفایت گزارشگری آن‌ها. در زمینه‌ی مسائل اکچوئوری و بیمه، کمیته‌ی حسابرسی باید گزارش اکچوئوری و گزارش بررسی کفایت سرمایه‌ی پویا را به‌منظور بررسی اثر برنامه‌های حسابرسی داخلی و مستقل در تعیین ریسک کلی شرکت بررسی کند. کمیته‌ی حسابرسی، باید برنامه‌های حسابرسی (مستقل و داخلی) را طی دوره‌ی زمانی معین و مرتبط با هم، بررسی کند تا اطمینان دهد که کار آن‌ها به درستی و مرتبط باهم انجام شده است. زمانی که بخشی از فعالیت‌های حسابرسی داخلی، خارج از شرکت انجام شود، کمیته‌ی حسابرسی مسئولیت ارزیابی عملکرد آن را بر عهده دارد. این کمیته، نه مدیریت ارشد، باید به سهام‌داران؛ عزل، نصب و حق‌الزحمه‌ی حسابرسان مستقل را اطلاع دهد و با نحوه‌ی انتصاب آن‌ها موافقت و نامه‌ی به‌کارگیری حسابرسان مستقل را تأیید کند.

کمیته‌ی حسابرسی، باید درباره‌ی میزان حق‌الزحمه‌ی حسابرسی با حسابرسان به توافق برسد. زمانی که حق‌الزحمه‌ی حسابرسی پایین‌تری از سوی حسابرسان دیگری پیشنهاد می‌شود، کمیته باید این موضوع را بررسی کند که آیا با تغییر حسابرس، کیفیت حسابرسی کاهش می‌یابد یا خیر.

این کمیته، باید قبل از امضای قرارداد حسابرسی، مهارت‌ها، منابع (شامل نوع

و مبلغ) و استقلال حسابرسان مستقل مانند رویکردها و رویه‌های داخلی مؤسسات حسابرسی را به منظور کنترل کیفی فرایند حسابرسی، ارزیابی کند. کمیته‌ی حسابرسی باید معیارهایی برای خدمات غیر حسابرسی را ایجاد کند که حسابرسان می‌توانند انجام دهند. معیارهایی مانند تأییدیه‌ی نهایی کمیته‌ی حسابرسی در رابطه با قراردادهای جدید.

کمیته‌ی حسابرسی، باید با مدیریت ارشد و حسابرسان مستقل در زمینه‌ی نتایج حاصل از حسابرسی صورت‌های مالی سالانه، میان‌دوره‌ای و مدارک مرتبط با گزارش حسابرسی و هر مطلبی وارد بحث و مذاکره شود که طی فرآیند حسابرسی رخ می‌دهد.

کمیته‌ی حسابرسی باید وظایف مطرح‌شده را انجام دهد و نباید به موارد زیر محدود شود:

- موارد مربوط به قضاوت حرفه‌ای حسابرس که بااهمیت است، مانند رویه‌ها و برآوردهای حسابداری و افشای اطلاعات صورت‌های مالی؛

- معاملات غیرعادی یا بااهمیت (مانند تجدیدارائه)؛

- مشکلات پیچیده یا مستمر که طی فرآیند حسابرسی کشف شده‌اند؛

- تغییر در راهبرد یا دامنه گزارش حسابرسی؛

- عدم کارایی کنترل‌های داخلی که در نتیجه‌ی فرآیند حسابرسی به‌دست آمده است؛

- بهبود در افشای برخی از موارد مهم صورت‌های مالی؛ و

- نقش حسابرسی سایر شرکت‌های فرعی.

کمیته‌ی حسابرسی، تأییدیه‌ی تهیه‌ی صورت‌های مالی را به نحوه مطلوب و منصفانه از حسابرسان مستقل دریافت و در مورد اثربخشی حسابرسی مستقل اظهارنظر می‌کند (اصول راهبری شرکتی کانادا، ۲۰۱۳، ۱۳-۱۲).



در کشورهای  
برزیل،  
سوئیس،  
ارمنستان،  
فرانسه و  
مصر به این  
موضوع اشاره  
شده است که  
اعضای کمیته‌ی  
حسابرسی،  
باید تجربه‌ی  
حسابداری و  
مالی داشته  
باشند



## مصر (۲۰۱۱)

هیأت مدیره، کمیته‌ی حسابرسی را با حداقل سه عضو مستقل تشکیل می‌دهد. به طوری که، یکی از آن‌ها، متخصص مالی و حسابداری باشد. اگر به تعداد کافی، اعضای مستقل وجود ندارد؛ این کمیته، می‌تواند از اعضای غیرمستقل، تشکیل شود. یک عضو یا بیش‌تر می‌تواند از بیرون شرکت منتصب شود. رئیس کمیته‌ی حسابرسی باید مستقل و اکثریت اعضای آن، مستقل یا غیرموظف باشند.

سایر وظایف کمیته‌ی حسابرسی به شرح زیر است:

- ارزیابی توانایی مدیر مالی و دیگر کارمندان مالی؛
- بررسی سیستم کنترل داخلی و آماده کردن گزارش با ارائه‌ی نظرات و پیشنهادها؛

• بررسی صورت‌های مالی، قبل از این‌که به مدیریت ارائه شوند و ارائه‌ی نظرات و پیشنهادهایی در مورد آن‌ها؛

• بررسی سیاست‌های حسابداری شرکت و ارائه‌ی نظرات و پیشنهادهایی خود در مورد آن‌ها؛

• بررسی برنامه‌ی حسابرسی با حسابرس‌های مستقل و ارائه‌ی پیشنهادهایی در مورد آن؛

• بررسی نظرات حسابرس مستقل در مورد صورت‌های مالی و نظارت بر پیشرفت این نظرات؛

• ارزیابی توانایی، عملکرد و استقلال حسابرسان مستقل و پیشنهاد انتصاب، حق‌الزحمه و اتمام کار آن‌ها؛

• تأیید خدمات غیر حسابرسی که توسط حسابرس مستقل ارائه می‌شود و توافق در مورد حق‌الزحمه برای این خدمات؛

• بررسی برنامه‌ی واحد حسابرسی داخلی و کارایی آن؛

• بررسی گزارش‌های حسابرسی داخلی و در صورت نیاز اصلاح آن؛

• ارزیابی سیستم هشدار زودهنگام



در شرکت و پیشنهاد مواردی که برای بهبود عملکرد و کاربرد آن نیاز است؛

• هر وظیفه‌ی دیگری که هیأت مدیره تعیین کند.

کمیته باید به صورت دوره‌ای (حداقل هر سه ماه یک‌بار) بر اساس یک برنامه‌ی ملاقات مشخص، جلسه تشکیل دهد.

شرکت باید امکانات کافی را برای انجام بهینه وظایف کمیته‌ی حسابرسی، برای آن فراهم کند. برای نمونه، استخدام کارشناسان خارجی در صورتی که نیاز باشد.

بهتر است که رئیس کمیته‌ی حسابرسی، گزارش جداگانه‌ای ارائه کند و در نشست سالانه‌ی شرکت، آن را قرائت کند (اصول راهبری شرکتی مصر، ۲۰۱۱، ۳۰-۲۹).

## ارمنستان (۲۰۱۰)

در این کشور:

• شرکت‌ها باید کمیته‌ی حسابرسی داشته باشند. به طوری که اعضای این کمیته غیرموظف و مستقل از ریاست و اعضای هیأت‌مدیره شرکت باشند.

• اعضای کمیته‌ی حسابرسی باید دارای سابقه‌ی مالی مرتبط، به خصوص در زمینه‌ی مسائل مالی و اداری باشند. بنابراین، در جایی که فعالیت‌های شرکت، صرفاً فعالیت‌های مالی را در برمی‌گیرد، وجود متخصصان مالی، با اهمیت است.

• کمیته‌ی حسابرسی در گزارش به هیأت مدیره، مشکلات را شناسایی می‌کند و اقداماتی برای حل آن‌ها را مطرح می‌کند.

سایر وظایف اعضای کمیته‌ی حسابرسی به شرح زیر است:

• کنترل و بررسی صحت صورت‌های مالی و هر نوع گزارشی که در رابطه با عملکرد مالی شرکت منتشر می‌شود و بازبینی آن دسته از گزارش‌های مالی که در آن‌ها قضاوت به کاررفته است. بررسی و ارائه‌ی پیشنهادهایی در زمینه‌ی مصوبه‌های فصلی و بیانیه‌های سالانه به سهام‌داران و اعضای هیأت مدیره؛

• بررسی کنترل‌های داخلی، حسابرسی داخلی، رعایت مقررات و نظام‌های مدیریت ریسک؛



کمیته‌ی حسابرسی بخش مهمی در شرکت برای پیاده‌سازی روش راهبری شرکتی است و نقش حیاتی را در اجرای بهینه‌ی راهبری شرکتی ایفا می‌کند

ارمنستان، فرانسه و مصر به این موضوع اشاره شده است که اعضای کمیته‌ی حسابرسی، باید تجربه‌ی حسابداری و مالی داشته باشند. همچنین، یکی از وظایف مهم کمیته‌ی حسابرسی در اصول راهبری شرکت‌ها، بررسی نحوه‌ی انتصاب، میزان حق‌الزحمه، استقلال و عملکرد حسابرسان مستقل است؛ البته در متن اصول راهبری شرکت‌ها در کشورهای فرانسه و برزیل به صراحت به این وظیفه اشاره نشده است. از دیگر موارد با اهمیت، غیرموظف و مستقل بودن اعضای کمیته‌ی حسابرسی است که این موضوع در اصول راهبری کشورهای سوئیس، مصر، فرانسه و کانادا بیان شده است. یکی دیگر از نقاط مشترک در این اصول، تشکیل جلسات کمیته‌ی حسابرسی است. در اصول راهبری شرکت‌های کشورهای ترکیه و مصر مطرح شده است که این کمیته باید حداقل چهار بار در سال (هر سه ماه یکبار) جلسه تشکیل دهد. اما، در برزیل برای تعداد جلسات محدودیتی قابل نشده‌اند و بیان شده است که تعداد این جلسات به ویژگی‌های شرکت بستگی دارد. ■



در اصول راهبری شرکت‌های کشورهای ترکیه و مصر مطرح شده است که این کمیته باید حداقل چهار بار در سال (هر سه ماه یکبار) جلسه تشکیل دهد

## نتیجه‌گیری

بعد از انتشار قانون ساربینز - اکسلی در ایالات متحده، تقریباً تمام کشورها، اصول راهبری شرکتی منتشر کردند و از آنجایی که کمیته‌ی حسابرسی بخش مهمی در شرکت برای پیاده‌سازی روش راهبری شرکتی است و نقش حیاتی را در اجرای بهینه‌ی راهبری شرکتی ایفا می‌کند؛ در این اصول، توجه ویژه‌ای به ایجاد کمیته‌ی حسابرسی شده است. دلیل اصلی این توجه را می‌توان، این‌گونه مطرح کرد که وجود کمیته‌ی حسابرسی باصلاحیت، متعهد، مستقل، با تفکر قوی و محکم، نمایانگر مستحکم‌ترین خط دفاعی در حمایت از منافع عمومی است. به همین منظور، در مطالعه‌ی حاضر، توجه به کمیته‌ی حسابرسی در اصول راهبری شرکتی کشورهای برزیل، سوئیس، ترکیه، فرانسه، کانادا، مصر و ارمنستان بررسی شد و تمامی آن‌ها بر ضرورت ایجاد کمیته‌ی حسابرسی در شرکت‌ها، تأکید دارند. در زمینه‌ی نقش و جایگاه کمیته‌ی حسابرسی در اصول راهبری شرکت‌های کشورهای مختلف اشتراکاتی وجود دارد. برای نمونه؛ در کشورهای برزیل، سوئیس،

• بررسی فعالیت‌های مربوط به حسابرسان داخلی؛  
 • پیشنهادهایی درباره‌ی مصوبه‌های مربوط به مجمع عادی صاحبان سهام، انتخاب حسابرسان مستقل، حق‌الزحمه‌ی حسابرسان و شرایط استخدام آن‌ها. همچنین، مطالبی که نیازمند توافق نهایی با صاحبان سهام است.  
 • دریافت گزارش حسابرسی مستقل، بحث و بررسی مواردی که در گزارش حسابرسان به علت ضعف در عملکرد حسابرسی داخلی درج شده است؛  
 • بررسی استقلال و بی‌طرفی حسابرسان مستقل و سودمندی فرآیند حسابرسی با توجه به الزامات حرفه‌ای و قانونی؛  
 • دعوت حسابرسان مستقل (حداقل سالی یکبار) به جلساتی که در آن مسائل مربوط به فرآیند حسابرسی، بررسی می‌شود.  
 • زمانی که قانون اجازه می‌دهد سرمایه به صورت غیرنقدی افزایش یابد، این تصمیم باید توسط کارشناسی مستقل ارزیابی شود و کمیته‌ی حسابرسی آن را تأیید کند (اصول راهبری شرکتی ارمنستان، ۲۰۱۰، ۱۰).

## منابع

id=437

- Corporate governance code of listed corporations, France. (2013). Available at: [http://www.ecgi.org/codes/code.php?code\\_id=393](http://www.ecgi.org/codes/code.php?code_id=393)
- Guide to Corporate Governance Regulations and Standards, Egypt, (2011). Available at: [http://www.ecgi.org/codes/code.php?code\\_id=456](http://www.ecgi.org/codes/code.php?code_id=456)
- Rezaee Z., O. K. Olibe, & M. George. (2003). Improving Corporate Governance: The Role of Audit Committee Disclosures, Managerial Auditing Journal, 18(6-7), pp. 530-537.
- Vera-Munoz, S. C. (2005). Corporate governance reforms: Redefined expectations of audit committee responsibilities and effectiveness. Journal of Business Ethics, 62, pp. 1-27.

- علوی طبری، سید حسین و عصابخش، رضیه. (۱۳۸۹). نقش کمیته‌ی حسابرسی و بررسی موانع ایجاد و به‌کارگیری آن در ایران، پیشرفت‌های حسابداری، دوره دوم، شماره اول، صص ۱۷۷-۱۵۵.
- Code of corporate governance, Republic of Armenia. (2010). Available at: [http://www.ecgi.org/codes/code.php?code\\_id=359](http://www.ecgi.org/codes/code.php?code_id=359)
- Code of best practices of corporate governance, Brazil. (2016). 5rd Edition. Available at: [http://www.ecgi.org/codes/code.php?code\\_id=462](http://www.ecgi.org/codes/code.php?code_id=462)
- Code of corporate governance, Canada. (2013). Available at: [http://www.ecgi.org/codes/code.php?code\\_id=396](http://www.ecgi.org/codes/code.php?code_id=396)
- Code of best practice for corporate governance, Switzerland. (2014). Available at: [http://www.ecgi.org/codes/code.php?code\\_](http://www.ecgi.org/codes/code.php?code_)

## پی‌نویس‌ها

1. Mckesson-Robbins
2. Audit Committee
3. New York Stock Exchange (NYSE)
4. Governmental auditing organization
5. American Institute of Certified Public Accountants

- (AICPA)
6. Securities and Exchange Commission
7. Sarbanes-Oxley Act

این مقاله، با راهنمایی دکتر نظام‌الدین رحیمیان تهیه و ارائه شده است که بدینوسیله از ایشان قدردانی می‌شود.

## جنبه‌های کلیدی قانون ساربینز-آکسلی

### مصوب سال ۲۰۰۲

فایق احمدی



به تصویب رسید، نقطه عطفی در حرفه حسابداری، حسابرسی و راهبری شرکت‌ها به شمار می‌رود. این قانون در بسیاری از کشورهای جهان مورد توجه واقع شده و به‌عنوان الگویی مناسب برای اعمال تغییرات و انجام اصلاحات در قوانین و مقررات، مورد بهره‌برداری قرار گرفته است. در کشور ما نیز مفاهیم و مفاد این قانون می‌تواند مورد استفاده‌ی سازمان‌ها و نهادهای مسئول در حرفه‌ی حسابداری و حسابرسی، تصمیم‌گیران اقتصادی، دانشگاهیان، قانون‌گذاران و سایر اشخاص ذی‌ربط واقع شود. امید است این ترجمه گامی در جهت تحقق اهداف یاد شده بوده باشد.

**الف) پیامدهای قانون برای شرکت‌ها**

**۱) شرکت‌های مشمول قانون**

شرکت‌های مشمول قانون عبارتند از هر شرکت آمریکایی و غیر آمریکایی که

۲۰۰۲» اختصاص یافته است. این نوشتار ترجمه‌ی بخش پایانی گزارش مؤسسه‌ی ارنست اند یانگ است و در موارد لازم به متن اصلی قانون ساربینز - آکسلی نیز مراجعه شده و توضیحات تکمیلی دریافت و ترجمه شده است.

ترجمه‌ی گزارش یاد شده در چهار بخش شامل: الف) پیامدهای قانون ساربینز - آکسلی برای شرکت‌ها، ب) الزامات مربوط به کمیته‌های حسابرسی، پ) الزامات مربوط به هیأت مدیره‌ی شرکت‌ها و ت) الزامات مربوط به مؤسسات حسابرسی ارائه می‌گردد که دربرگیرنده‌ی ۶۶ ماده (بند) از قانون مذکور است. در این نوشتار هر جا که کلمه‌ی «قانون» به‌تنهایی به کار رفته است منظور قانون «ساربینز - آکسلی» است.

قانون ساربینز - آکسلی که در پی رسوایی‌های مالی شرکت‌های آمریکایی و برای جلوگیری از تکرار چنین مواردی

در تاریخ ۲۵ ژوئیه‌ی ۲۰۰۲ کنگره‌ی آمریکا قانون معروف به ساربینز - آکسلی<sup>۱</sup> را که برگرفته از نام دو سناتور یعنی ساربینز و آکسلی است از تصویب گذراند. این قانون با ۴۲۳ رأی موافق در مقابل تنها ۳ رأی مخالف مجلس نمایندگان و ۹۹ رأی موافق بدون رأی مخالف مجلس سنا به تصویب رسید و در تاریخ ۳۰ ژوئیه‌ی همان سال به امضای رئیس‌جمهور وقت آمریکا، جورج دبلیو بوش، رسید.

مؤسسه‌ی حسابرسی ارنست‌اندیانگ در سال ۲۰۱۳ طی گزارشی تحت عنوان «قانون ساربینز - آکسلی، افزایش قابلیت اعتماد صورت‌های مالی و کیفیت حسابرسی» به بیان تاثیرات این قانون بر جنبه‌های مختلف راهبری شرکت‌ها پرداخته است. بخش پایانی این گزارش به تقسیم‌بندی و خلاصه‌ی نکات مهم این قانون به نام «جنبه‌های کلیدی قانون ساربینز - آکسلی مصوب سال

قانون ساربینز - آکسلی بیان می‌کند که هر نوع خدمات حسابرسی و غیر حسابرسی باید از قبل به تصویب کمیته‌ی حسابرسی برسد

سهام آن‌ها در بورس‌های آمریکا به ثبت می‌رسد و هر شرکتی که طبق قانون بورس اوراق بهادار مصوب سال ۱۹۳۴ ملزم به گزارشگری باشد (بند ۲).

## ۲) شرکت‌ها باید کمیته‌ی حسابرسی تشکیل دهند

قانون مؤکداً تمام شرکت‌های پذیرفته شده در بورس‌های اوراق بهادار آمریکا اعم از شرکت‌های آمریکایی و غیر آمریکایی را به تشکیل و دارا بودن کمیته‌های حسابرسی کاملاً مستقل ملزم می‌سازد.

## ۳) دریافت شواهد و مدارک کار حسابرسی مرتبط با شرکت‌ها از سوی هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام (پیکابو)<sup>۲</sup>

هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام (پیکابو) می‌تواند شواهد یا مدارک و اطلاعات موجود در اختیار هر یک از مؤسسات حسابرسی ثبت شده و یا افراد مرتبط با آن مؤسسه‌ها را که دست‌اندرکار حسابرسی باشند اخذ کند. هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های عمومی همچنین می‌تواند مدارک و شواهد را از دیگر اشخاص از جمله خود شرکت‌ها نیز خواستار شود. همچنین در صورت ضرورت این هیأت می‌تواند در راستای کمک به بررسی‌های خود از کمیسیون بورس و اوراق بهادار<sup>۴</sup> (SEC) بخواهد تا احکام لازم را در این زمینه صادر کند (بند ۱۰۵).

## ۴) شرکت‌ها برای ارتباط و همکاری با حسابرسان معلق و یا ممنوع شده از کار باید پاسخ‌گو باشند.

قانون، شرکت‌ها را از به‌کارگیری شخصی که ارتباط و همکاری او با مؤسسات حسابرسی معلق و یا ممنوع شده است منع می‌کند (بند ۱۰۵).

## ۵) شرکت‌ها ملزم به تأمین مالی فعالیت‌های هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های عمومی و هیأت استانداردهای حسابداری

## مالی هستند

قانون به هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های عمومی (پیکابو) اختیار می‌دهد تا برای تأمین مالی خود از طریق الزام شرکت‌ها به پرداخت یک «مبلغ حمایتی سالانه» اقدام کند. شرکت‌ها همچنین مسئول تأمین مالی فعالیت‌های هیأت استانداردهای حسابداری مالی (FASB)<sup>۵</sup> نیز می‌باشند (بند ۱۰۹).

## ۶) شرکت‌ها نمی‌توانند حسابرسان را برای انجام ۹ گروه خاص از خدمات غیر حسابرسی مشخص شده، بکار بگیرند

قانون، ارائه‌ی گروه‌های خاصی از خدمات غیر حسابرسی مشخص شده در قانون را از سوی مؤسسات حسابرسی به مشتریان خود (شرکت‌های سهامی عام) ممنوع کرده است (بند ۲۰۱).

## ۷) کمیته‌های حسابرسی شرکت‌ها باید همه‌ی خدمات حسابرسی و غیر حسابرسی را از قبل تصویب کنند

قبل از آن‌که یک حسابرس، خدمات حسابرسی یا هر نوع خدمات غیر حسابرسی را به مشتریان حسابرسی (شرکت‌های عمومی) ارائه کند، کمیته‌ی حسابرسی مشتری باید آن خدمات را تصویب کند. (بند ۲۰۲).

## ۸) شرکت‌ها باید مصوبات خدمات غیرحسابرسی را افشا کنند

مصوبات کمیته‌های حسابرسی در خصوص خدمات غیر حسابرسی باید در گزارش‌های دوره‌ای به کمیسیون بورس و اوراق بهادار افشا شود (بند ۲۰۲).

## ۹) شرکت‌ها برای استخدام اعضای تیم حسابرسی در پست‌های مدیریت ارشد اجرایی، ارشد مالی، ارشد حسابداری و یا معادل آن باید به مدت یک سال (از تاریخ پایان حسابرسی) منتظر بمانند

قانون بیان می‌کند که مؤسسات حسابرسی نمی‌توانند تا یک سال به یک

شرکت عمومی، خدمات حسابرسی ارائه کنند، اگر مدیران عامل<sup>۶</sup> (CEO)، کنترلر، مدیران مالی<sup>۷</sup> (CFO)، مدیران ارشد حسابداری<sup>۸</sup> (CAO) و یا دیگر اشخاص مشغول به کار در یک موقعیت مشابه در آن شرکت قبلاً در مؤسسه‌ی حسابرسی بکار گرفته شده باشند و روی حسابرسی شرکت کار کرده باشند (بند ۲۰۶).

## ۱۰) شرکت‌ها باید کمیته‌های حسابرسی را به اندازه‌ی کافی تأمین مالی کنند

شرکت‌ها باید منابع مالی مناسب را که از سوی کمیته‌ی حسابرسی برای پرداخت به حسابرسان و دیگر مشاوران به کار گرفته شده تعیین می‌شود، تأمین کنند (بند ۳۰۱).

## ۱۱) شرکت‌ها باید معاملات و موضوعات خارج از ترازنامه را افشا کنند

کمیسیون بورس و اوراق بهادار باید حداکثر طی ۱۸۰ روز از تاریخ تصویب این قانون مقررات و الزاماتی را منتشر کند مبنی بر اینکه گزارش‌های سالانه و فصلی شرکت‌ها باید همه‌ی معاملات و موضوعات مهم «خارج از ترازنامه»<sup>۹</sup>، اقدامات، تعهدات و هر گونه روابط شرکت با واحدهای غیر تلفیقی و سایر اشخاص را که می‌تواند تأثیرات جاری و یا آتی بر وضعیت مالی شرکت داشته باشند، افشا کنند (بند ۴۰۱).

## ۱۲) شرکت‌ها باید اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی پیش‌بینی شده را با اصول عمومی پذیرفته شده حسابداری آمریکا<sup>۱۰</sup> (GAAP) تطبیق دهند و اطلاعاتی را حذف نکنند که در غیر این صورت، افشاهای مالی باعث گمراهی خواهد شد.

کمیسیون بورس و اوراق بهادار باید حداکثر طی ۱۸۰ روز از تاریخ تصویب این قانون مقرراتی را تدوین کند که به موجب آن افشای اطلاعات در صورت‌های مالی پیش‌بینی شده باید مطابق با اصول عمومی پذیرفته‌شده‌ی



قانون  
ساربینز -  
اکسلی به  
کمیسیون  
بورس و اوراق  
بهادار اجازه و  
اختیار می‌دهد  
در جریان  
رسیدگی به  
تقلب‌های  
مالی شرکت‌ها  
به‌طور موقت از  
پرداخت وجوه  
به مدیران  
جلوگیری کند  
(بند ۱۱۰۳).

حرفه‌ای را برای مدیران ارشدشان اتخاذ کرده‌اند، افشا کنند در غیر این صورت باید دلایل منطقی خود برای کوتاهی در انجام این موضوع را توضیح دهند (بند ۴۰۶).

### ۱۷) شرکت‌ها باید وجود متخصص مالی در کمیته‌های حسابرسی را افشا کنند

کمیسیون بورس و اوراق بهادار باید مقررات و ضوابطی را تدوین کند و به موجب آن شرکت‌ها را ملزم به افشا این موضوع کند که آیا کمیته‌ی حسابرسی آنها حداقل دارای یک عضو متخصص مالی هست یا خیر وگرنه باید دلایل آن را گزارش و افشا کنند (بند ۴۰۷).

### ۱۸) شرکت‌ها باید اطلاعات مربوط به تغییرات عمده را در زمان مناسبی افشا کنند

شرکت‌های سهامی عام (عمومی) باید اطلاعاتی را که مربوط به تغییرات عمده در وضعیت مالی و یا عملیاتی شرکت است در اسرع وقت افشا کنند. این اطلاعات باید با کلماتی ساده بیان گردند و ممکن است به صورت اطلاعات کیفی، نموداری و ارائه گرافیکی باشد، آن‌چنان‌که کمیسیون بورس و اوراق بهادار طبق قانون آن را ضروری تشخیص دهد و یا برای حفاظت از سرمایه‌گذاران مفید تلقی کند (بند ۴۰۹).

### ۱۹) قانون، مجازات‌هایی را برای دست‌کاری کردن و از بین بردن مدارک و اطلاعات که منجر به جلوگیری و عدم امکان بررسی و قضاوت درست می‌شوند، تعیین کرده است

قانون ساربینز - آکسلی برای دست‌کاری کردن و خراب‌کاری آگاهانه در اسناد و وقایع ثبت شده و هم چنین ایجاد مدارک و شواهد جعلی که با هدف و نیست جلوگیری از رسیدگی قانونی توسط مراجع رسمی، مرتکب می‌شوند تا ۲۰ سال زندان به عنوان مجازات تعیین کرده است (بندهای ۸۰۲ و ۱۱۰۲).



مدیران ارشد اجرایی و مالی باید تایید کنند که گزارش‌های مالی دوره ای تهیه شده، از تمام جنبه‌های با اهمیت صحیح هستند



شود و برای وب سایت شرکت ارسال شود. (بند ۴۰۳).

### ۱۵) شرکت‌ها باید وضعیت کنترل‌های داخلی را سالانه گزارش کنند

- شرکت‌ها باید گزارش‌هایی را ارائه کنند که:

۱) مسئولیت مدیریت در استقرار و حفظ ساختار مناسب کنترهای داخلی و روش‌های گزارشگری مالی را بیان کند.

۲) شامل یک ارزیابی در پایان اخیرترین سال مالی از موثر بودن ساختار کنترل‌های داخلی شرکت در گزارشگری مالی باشد.

- حسابرس باید ادعای مدیریت را آزمون و آن را گزارش کند (بند ۴۰۴).

### ۱۶) شرکت‌ها باید افشا کنند که نظام نامه و استانداردهای اخلاق حرفه‌ای را برای مدیران ارشدشان پذیرفته‌اند

کمیسیون بورس و اوراق بهادار باید مقرراتی را تدوین و اجرا کند که به موجب آن شرکت‌ها را ملزم کند که اگر نظام‌نامه‌ها و استانداردهای اخلاق

حسابداری آمریکا بوده و نباید در بردارنده بیانات نادرست و یا حذف وقایع مهم باشد (بند ۴۰۱).

### ۱۳) شرکت‌ها نمی‌توانند به اعضای هیأت مدیره و یا مدیران شرکت وام بدهند

قانون ساربینز - آکسلی اعطای وام به اعضای هیأت مدیره و یا مدیران اجرایی را خواه مستقیم از طریق شرکت و خواه غیر مستقیم از طریق شرکت‌های فرعی غیر قانونی و خلاف قلمداد می‌کند (بند ۴۰۲).

### ۱۴) شرکت‌ها باید معاملات مربوط به مدیران و ذی‌نفعان اصلی را افشا کنند

بخش شانزدهم قانون اوراق بهادار سال ۱۹۳۴ توسط قانون ساربینز - آکسلی اصلاح و طی آن الزام گردید که هرگونه تغییر در حقوق صاحبان سهام در اثر معامله با اعضای هیأت مدیره، مدیران و دارندگان بیش از ده درصد سهام شرکت، باید در مدت ۲ روز کاری پس از انجام معاملات افشا گردد. این افشا باید به صورت الکترونیکی تکمیل



فریب‌کاری‌های<sup>۱۱</sup> «پستی و مخابراتی»، زیر پاگذاری مقررات بورس اوراق بهادار و قانون استخدام کارکنان، افزایش داده است (بندهای ۹۰۲، ۹۰۳، ۹۰۴، ۱۱۰۶ و ۱۱۰۷).

### ب) کمیته‌ی حسابرسی (۲۵) تصویب تمامی خدمات حسابرسی و غیر حسابرسی قبل از انجام

قانون ساربینز - آکسلی بیان می‌کند که هر نوع خدمات حسابرسی و غیر حسابرسی باید از قبل به تصویب کمیته‌ی حسابرسی برسد. این قانون انجام ۹ گروه مشخص شده از خدمات غیر حسابرسی توسط مؤسسات حسابرسی برای مشتریان را خلاف و غیر قانونی در نظر گرفته است. قانون به طور خاص اشاره می‌کند که انجام هرگونه خدمات غیر حسابرسی دیگر (غیر از ۹ گروه مشخص شده) توسط مؤسسه‌ی حسابرسی برای مشتری خود ممنوع نمی‌باشد اگر چنین خدماتی از قبل به تصویب کمیته‌ی حسابرسی رسیده باشند (بندهای ۲۰۱ و ۲۰۲).

توضیح: نُه گروه خدمات غیر حسابرسی ممنوع شده طبق بند ۲۰۱ قانون ساربینز - آکسلی به شرح زیر است:

- ۱- دفترداری و دیگر خدمات مرتبط با ثبت حسابداری و تهیه صورت‌های مالی مشتریان حسابرسی.
- ۲- طراحی سیستم‌های اطلاعات مالی و پیاده سازی آن.
- ۳- خدمات قیمت گذاری و ارزیابی، اظهارنظرهای منصفانه (داوری) و یا مشارکت در گزارش چنین خدماتی.
- ۴- خدمات آماری و محاسباتی.
- ۵- خدمات حسابرسی داخلی برون سپاری شده.
- ۶- وظایف مدیریتی یا منابع انسانی.
- ۷- خدمات واسطه‌گری، مشاوره سرمایه‌گذاری و خدمات بانکی سرمایه‌گذاری.



مؤسسات حسابرسی که حسابرسی شرکت‌های سهامی عام را انجام می‌دهند باید نزد پیکابوب به ثبت برسند



جورج دبلیو بوش (پسر) در حال امضای قانون ساربینز - آکسلی

### سیستم حفاظتی برای کارکنان شرکت‌ها ایجاد کرده است

قانون از کارکنانی که اطلاعاتی را در خصوص اقدامات فریب کارانه در شرکت افشا می‌کنند و یا به کشف و توقف تقلبات کمک می‌کنند، حفاظت و پشتیبانی می‌کند (بندهای ۸۰۶ و ۱۱۰۷).

### (۲۳) قانون ساربینز - آکسلی، فریب دادن سهام‌داران شرکت‌های سهامی عام را مشمول مجازات قرار داده است

قانون ساربینز - آکسلی ضمن اصلاح قوانین قبلی، تعیین می‌کند هر کسی که آگاهانه نسبت به فریب دادن سهام‌داران شرکت اقدام کند می‌تواند مشمول جریمه یا زندان تا ۲۵ سال و یا هر دوی آنها گردد. (بند ۹۰۹).

### (۲۴) قانون، جرایم یقه سفیدها (کارکنان ارشد حرفه‌ای) را تغییر داده است

قانون ساربینز - آکسلی مدت زمان زندانی کردن کارکنان ارشد شرکت‌ها را به خاطر ارتکاب به جرایم توطئه،

(۲۰) قانون ساربینز - آکسلی مقررات ورشکستگی در خصوص تعهدات و بدهی‌های محتمل شده را که ناقض قانون «اوراق بهادار» باشد اصلاح کرده است طبق قانون ساربینز - آکسلی، بدهی‌ها و تعهداتی که ناشی از عدم رعایت قانون «اوراق بهادار» باشد نمی‌تواند در موضوع ورشکستگی استثناء و جدا گردند (بند ۸۰۳).

### (۲۱) قانون ساربینز - آکسلی از طریق اصلاح قوانین قبلی، احکام طولانی تری از محدودیت‌ها و محرومیت‌ها را برای موارد فریب کاری در اوراق و اسناد بهادار تعیین کرده است

قانون ساربینز - آکسلی برای دعوای حقوقی مربوط به فریب‌کاری در اوراق و اسناد بهادار، احکام محدودیت‌ها و محرومیت‌ها را از ۱ سال پس از تاریخ کشف جرم و ۳ سال پس از وقوع جرم بر طبق قوانین موجود، به ۲ سال پس از شناسایی جرم و ۵ سال پس از وقوع جرم گسترش داده است (بند ۸۰۴).

### (۲۲) قانون ساربینز - آکسلی،

۸- خدمات قانونی و کارشناسی غیر مرتبط با حسابرسی.

۹- هرگونه خدمات دیگری که هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام از طریق تدوین مقررات تعیین می‌کند نیز غیر مجاز است.

### ۲۶) امکان واگذاری حق تصویب خدمات غیر حسابرسی به یکی از اعضای کمیته‌ی حسابرسی

حق پیش تصویب خدمات غیر حسابرسی می‌تواند به یکی از اعضای کمیته‌ی حسابرسی واگذار شود. تصمیمات هر عضوی از کمیته‌ی حسابرسی که حق پیش تصویب خدمات به وی واگذار شده باشد بلافاصله در جلسه بعدی برنامه‌ریزی شده، به کل (اعضای) کمیته‌ی حسابرسی ارائه گردد (بند ۲۰۲).

### ۲۷) دریافت گزارش‌های منظم از حسابرسی در خصوص چگونگی برخورد‌های حسابداری

حسابرس باید سیاست‌ها و خط‌مشی‌های مهم حسابداری و اقداماتی که انجام می‌شود، اقدامات جایگزین و امکان پذیر دیگر مطابق با اصول عمومی پذیرفته شده حسابداری آمریکا که با مدیریت مورد بحث قرار گرفته است، اقدامات و نحوه‌ی برخوردی که از نظر حسابرسی دارای برتری است، هرگونه عدم توافق نظر حسابداری بین حسابرس و مدیریت، و دیگر مکاتبات مهم که بین حسابرس و مدیریت انجام شده است (هم چون نامه مدیریت و لیست اختلافات تعدیل نشده) را به کمیته حسابرسی گزارش نماید (بند ۲۰۴).

### ۲۸) مسئولیت نظارت بر حسابرسی

قانون ساربینز - آکسلی مقرر می‌دارد که حسابرسان باید به کمیته‌ی حسابرسی گزارش ارائه کنند و توسط کمیته‌ی حسابرسی مشتری و نه مدیریت مورد نظارت قرار گیرند. کمیته‌ی حسابرسی مستقیماً مسئول انتخاب حسابرس، تعیین حق‌الزحمه و

نظارت بر کارحسابرسی است (بند ۳۰۱).

### ۲۹) مستقل بودن اعضای کمیته‌ی حسابرسی از شرکت

اعضای کمیته‌ی حسابرسی باید مستقل باشند. برای رعایت استقلال هیچ‌کدام از اعضای کمیته‌ی حسابرسی نمی‌تواند وجوهی را بابت حق مشاوره، رایزنی و یا پاداش از شرکت یا اشخاص وابسته به شرکت و یا شرکت‌های فرعی مربوطه دریافت کنند. (بند ۳۰۱).

### ۳۰) ایجاد فرایند دریافت شکایت

کمیته‌ی حسابرسی باید فرایندی را برای دریافت شکایت و بررسی آن در پیوند با موضوعات حسابداری و حسابرسی ایجاد کنند، از جمله شکایت از طرف کسانی که می‌خواهند بی‌نام و نشان بمانند (بند ۳۰۱).

### ۳۱) دادن اختیار به کمیته برای انتخاب مشاور

کمیته‌ی حسابرسی باید اختیار انتخاب مشاوران مستقل مورد نظر خود و دیگر رایزن‌ها را داشته باشد اگر چنانچه برای انجام وظایف آن کمیته ضروری تشخیص داده شود (بند ۳۰۱).

### ۳۲) دریافت گزارش از وکیل حقوقی شرکت در خصوص شواهد مربوط به عدم رعایت قانون اوراق بهادار یا نقض وظایف مباشرتی

کمیسیون بورس و اوراق بهادار باید طی ۱۸۰ روز از تاریخ اجرای این قانون، ضوابطی را به تصویب برساند و طی آن وکلای حقوقی شرکت‌ها ملزم شوند که شواهد و مدارک موجود در خصوص تخلف و تخطی از قانون اوراق بهادار و یا عدم پایبندی به وظایف مباشرتی و یا هرگونه قانون‌شکنی‌های دیگر شرکت را به مشاور حقوقی اصلی شرکت یا مدیر اصلی اجرایی (رئیس هیأت‌مدیره) گزارش کنند و اگر مدیریت به طور مناسبی به شواهد و مدارک پاسخ ندهد وکیل شرکت باید به کمیته‌ی حسابرسی گزارش نماید (بند ۳۰۷).

### پ) هیأت مدیره و مدیران اجرایی (۳۳) هیأت مدیره شرکت‌ها یا باید کمیته‌ی حسابرسی را تشکیل دهند و یا مسئولیت‌های آن را بپذیرند

قانون ساربینز - آکسلی الزام می‌کند که هیأت‌مدیره شرکت‌ها باید کمیته‌ی حسابرسی را تشکیل دهند در غیر این صورت مسئولیت‌های آن را باید به عهده بگیرند (بند ۲).

### ۳۴) گزارش‌های مالی باید به تایید مدیر ارشد اجرایی و مدیر ارشد مالی برسد

مدیران ارشد اجرایی و مالی باید تایید کنند که گزارش‌های مالی دوره ای تهیه شده، از تمام جنبه‌های با اهمیت صحیح هستند، این صورت‌های مالی و پیوست‌های آن وضعیت مالی و عملیاتی شرکت را از تمام جنبه‌های با اهمیت به‌طور منصفانه ارائه می‌کند، و این که آن‌ها مسئول ارزیابی و نگهداری کنترل‌های داخلی هستند، چنین کنترل‌هایی را برای اطمینان بخشی در خصوص اطلاعات مهم شرکت و شرکت‌های فرعی تلفیق شده طراحی کرده‌اند، در یک تاریخی در مدت ۹۰ روز قبل از ارائه گزارش، کنترل‌های داخلی را ارزیابی نموده‌اند و نتیجه‌گیری خود را در خصوص کارایی و اثربخشی کنترل‌های داخلی در گزارش درج کرده‌اند. علاوه بر این موارد، آنها باید تایید کنند که همه ناکارآمدی‌ها و نواقص قابل توجه در طراحی و اجرای کنترل‌های داخلی را برای حسابرس و کمیته‌ی حسابرسی افشا کرده‌اند، از جمله هرگونه ضعف مهم و هرگونه تقلب و تخلف از جانب مدیریت یا دیگر کارکنانی که نقش قابل توجهی در کنترل‌های داخلی شرکت دارند اعم از اینکه مهم و یا غیر مهم باشد. (بند ۳۰۲).

یک بند جداگانه از قانون الزام می‌کند که اعضای هیأت‌مدیره باید گواهی کنند که گزارش‌های مالی دوره‌ای مطابق با



شرکت‌های  
سهامی عام  
(عمومی) باید  
اطلاعاتی را  
که مربوط به  
تغییرات عمده  
در وضعیت مالی  
و یا عملیاتی  
شرکت است  
در اسرع وقت  
افشا کنند

قانون اوراق بهادار بوده و اینکه اطلاعات مندرج در چنین گزارش‌هایی وضعیت مالی و نتایج عملیات شرکت را از تمام جنبه‌های با اهمیت به‌طور منصفانه نشان می‌دهد. کوتاهی در انجام این موارد طبق قانون جرم محسوب می‌شود و تا ۱۰ سال جریمه در پی خواهد داشت. همچنین اگر کوتاهی و عدم رعایت موارد یاد شده به صورت خود خواسته (عمدی) باشد جریمه‌ای معادل ۵ میلیون دلار و یا ۲۰ سال زندان خواهد داشت (بند ۹۰۶).

### ۳۵ هیأت مدیره، مدیر عامل و دیگران از فریب دادن و گمراه کردن حسابربان منع شده‌اند

قانون ساربینز - آکسلی مدیران و اشخاص زیر دست آنها را از انجام هرگونه اعمالی ممنوع می‌کند که باعث تاثیر گذاری فریب کارانه، ناگزیر کردن و یا گمراه کردن حسابدارانی (حسابرسانی) شود که دست اندرکار تهیه و آماده سازی یک گزارش حسابرسی هستند با این هدف که گزارش حسابرسی گمراه کننده ای ارائه گردد (بند ۳۰۳).

### ۳۶ اگر صورت‌های مالی در اثر اقدامات نادرست ارائه‌ی مجدد شود، مدیران ارشد اجرایی و مالی باید پاداش‌ها و مزایای دریافتی را به شرکت برگردانند

مدیران ارشد اجرایی و مالی باید پاداشها، مبالغ تشویقی و مزایای حاصل از (درصد) فروش را به شرکت باز گردانند اگر شرکت در اثر اشتباهات و اقدامات نادرست ناچار به ارائه مجدد صورت‌های مالی گردد (بند ۳۰۴).

۳۷ کمیسیون بورس و اوراق بهادار می‌تواند از انتصاب مدیران و مدیر عاملان نامناسب جلوگیری کند  
قانون ساربینز - آکسلی به کمیسیون بورس و اوراق بهادار اختیار می‌دهد تا با اقدامات اداری مانع از انتصاب اشخاصی گردد که برای ارائه خدمت به عنوان

مدیر یا مدیر عامل شرکت‌های سهامی عام نامناسب تشخیص داده می‌شوند (براساس قانون قبلی، کمیسیون بورس و اوراق بهادار می‌بایست از طریق محاکم قضایی برای اجرای این موارد اقدام می‌کرد) (بندهای ۳۰۵ و ۱۱۰۵).

### ۳۸ مدیران و مدیران عامل در «دوره‌ی توقف موقت عملیات» از انجام معاملات داخلی با شرکت منع می‌شوند

قانون ساربینز - آکسلی مدیران و مدیر عاملان شرکت‌ها را مستقیماً و غیر مستقیم از انجام معامله داخلی اوراق شرکت (اوراق سهام، قرضه و...) در دوره توقف موقت عملیات منع می‌کند (بند ۳۰۶).

### ۳۹ مدیر ارشد اجرایی و سرگروه مشاورین حقوقی شرکت باید گزارش وکلای قانونی شرکت در خصوص شواهد مربوط به نقض قانون اوراق بهادار و وظیفه‌ی مباشرتی هیأت مدیره را دریافت کنند

کمیسیون بورس و اوراق بهادار در کم‌تر از ۱۸۰ روز از تاریخ اجرای این قانون، ضوابطی را تدوین کند که به موجب آن وکلای شرکت‌ها ملزم می‌شوند تا شواهد موجود در خصوص نقض موارد مهم از قانون اوراق بهادار و یا نقض وظیفه‌ی مباشرتی هیأت مدیره و یا سایر موارد مشابه را به سرگروه مشاوران حقوقی و یا مدیر ارشد اجرایی شرکت گزارش کند. چنانچه مدیریت شرکت به شکل مناسبی به گزارش شواهد یادشده پاسخ ندهد وکیل شرکت باید شواهد را به کمیته‌ی حسابرسی گزارش کند (بند ۳۰۷).

### ۴۰ قانون به کمیسیون بورس و اوراق بهادار اختیار جلوگیری موقت از پرداخت (حقوق و مزایا) به مدیران را می‌دهد

قانون ساربینز - آکسلی به کمیسیون بورس و اوراق بهادار اجازه و اختیار می‌دهد در جریان رسیدگی به تقلب‌های

مالی شرکت‌ها به‌طور موقت از پرداخت وجوه به مدیران جلوگیری کند (بند ۱۱۰۳).

### ت) مؤسسات حسابرسی ۴۱ مؤسسات حسابرسی مشمول نظارت یک هیأت جدیدالتأسیس شدند

قانون ساربینز - آکسلی هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام (پیکاوب) را تأسیس کرد. این هیأت از قدرت وسیعی برای نظارت بر امور حرفه برخوردار است و دارای پنج عضو تمام وقت است که برای مدت پنج سال از طرف کمیسیون بورس و اوراق بهادار از میان اشخاص برجسته، آگاه و متعهد به امور حرفه برگزیده می‌شوند (بند ۱۰۱).

### ۴۲ ثبت مؤسسات حسابرسی در هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام (پیکاوب)

مؤسسات حسابرسی که حسابرسی شرکت‌های سهامی عام را انجام می‌دهند باید نزد پیکاوب به ثبت برسند. فرم ثبت نام، مؤسسات را به افشای موارد زیر الزام می‌کند:

نام مشتریان حسابرس، مبالغ دریافتی سالانه از هر یک از شرکت‌ها برای خدمات حسابرسی، سایر خدمات حسابرسی و خدمات غیر حسابرسی، بیانیه سیاستهای کنترل کیفی مؤسسه، فهرستی از تمامی حسابربان مؤسسه، گواهی‌ها، اطلاعات مربوط به شکایات کیفی، مدنی، اداری و انضباطی حل و فصل نشده بر علیه مؤسسه یا اشخاص مرتبط با مؤسسه در خصوص هرگونه گزارش حسابرسی، کپی گزارش‌های کمیسیون بورس و اوراق بهادار افشا کننده عدم توافقات حسابداری بین مؤسسه و شرکت در رابطه با گزارش حسابرسی، و هر گونه اطلاعات اضافی دیگر که پیکاوب به عنوان اطلاعات ضروری یا مناسب برای عموم و یا برای حراست از سرمایه‌گذاران مشخص



قانون ساربینز - آکسلی مقرر می‌دارد که حسابربان باید به کمیته‌ی حسابرسی گزارش ارائه کنند و توسط کمیته‌ی حسابرسی مشتری و نه مدیریت مورد نظارت قرار گیرند

می‌کند. علاوه بر این موافقت با همکاری و ارائه‌ی گواهی‌ها و تهیه مدارک مورد درخواست پیکابو و همچنین یک قرارداد برای حصول اطمینان و اجرای موافقت‌های مشابه از اشخاص وابسته به مؤسسه نیز ضروری است (بند ۱۰۲).

#### ۴۳) ارائه‌ی گزارش‌های دوره‌ای

مؤسسات حسابرسی باید اطلاعات ثبت شده در پیکابو را به صورت سالانه به روز کنند. ( و اگر پیکابو به روزسازی اطلاعات را بیش از یک بار در سال تعیین کند، انجام آن نیز ضروری است) (بند ۱۰۲).

#### ۴۴) پرداخت پول از طرف

**مؤسسات حسابرسی به پیکابو**  
قانون به پیکابو اجازه می‌دهد تا مبالغی را برای ثبت اولیه و وجوهی را به صورت سالانه از هر یک از مؤسسات حسابرسی رسمی ثبت شده دریافت کند که برای پوشش هزینه‌ها و تهیه گزارش‌های سالانه کافی باشد. (بند ۱۰۲).

#### ۴۵) به‌کارگیری استانداردهای حسابرسی و دیگر استانداردهای حرفه‌ای

قانون ساربینز - آکسلی، پیکابو را ملزم می‌کند تا نسبت به استقرار استانداردهای حسابرسی و ضوابط اخلاقی که مؤسسات حسابرسی باید در تهیه و انتشار گزارش‌های حسابرسی از آنها بهره بگیرند، اقدام کنند. قانون همچنین اشاره می‌کند که پیکابو می‌تواند استانداردهای پیشنهاد شده از سوی گروه‌های حرفه‌ای حسابداری را بپذیرد (بند ۱۰۳).

#### ۴۶) به‌کارگیری استانداردهای کنترل کیفی

قانون، پیکابو را برای انتشار استانداردهای کنترل کیفی در مؤسسات حسابرسی ملزم می‌کند که شامل نظارت بر اخلاقیات و استقلال، مشاوره‌های داخلی و خارجی در خصوص موضوعات حسابرسی، سرپرستی حسابرسی،



مایکل آکسلی (راست) - پل ساربینز (چپ)

#### یک مؤسسه حسابرسی داخلی بر نظریه‌ی آن‌ها اتکا می‌کند

مؤسسات حسابرسی آمریکا که بر نظریه یک مؤسسه حسابرسی خارجی اتکا می‌کنند باید موافقت مؤسسه‌ی حسابرسی خارجی برای ارائه‌ی مدارک کار حسابرسی به پیکابو را جلب کنند (بند ۱۰۶).

#### ۵۰) رسیدگی به تخلفات قانونی در مؤسسات حسابرسی

پیکابو می‌تواند تخلفات از مواد این قانون، مقررات خود پیکابو، مواد مربوط از قانون اوراق بهادار و استانداردهای حرفه‌ای حسابداری و رفتاری را در مؤسسات حسابرسی و اشخاص مرتبط با آن مؤسسات را مورد رسیدگی قرار دهد (بند ۱۰۵).

#### ۵۱) درخواست تهیه و ارائه مدارک و تأییدیه‌های لازم

پیکابو می‌تواند تأییدیه‌ها، مدارک و اطلاعات موجود در اختیار مؤسسات حسابرسی، افراد وابسته به آنان یا هر شخص دیگری (از جمله مشتریان مؤسسات حسابرسی) را که به موضوع

حق‌الزحمه‌ها، ارتقا و پیشرفت افراد حسابرس، پذیرش مشتری و ادامه‌ی کار با او و بازرسی‌های داخلی می‌باشد (بند ۱۰۳).

#### ۴۷) بازرسی‌های کنترل کیفی

پیکابو باید مؤسسات حسابرس را با هدف ارزیابی درجه‌ی انطباق عملکرد آنان با قوانین، مقررات پیکابو، سیاست‌های کنترل کیفی داخلی خود مؤسسات و استانداردهای حرفه‌ای، به‌طور منظم (و در مورد مؤسسات بزرگ به‌صورت سالانه) بازرسی کند (بند ۱۰۴).

#### ۴۸) شامل شدن مقررات پیکابو به مؤسسات حسابرسی خارجی

مؤسسات حسابرسی خارجی که برای شرکت‌های ثبت‌شده در آمریکا گزارش حسابرسی آماده و یا ارائه می‌کنند باید نزد پیکابو به ثبت برسند و از نظر قانون همانند مؤسسات حسابرسی آمریکا با آن‌ها برخورد می‌شود (بند ۱۰۶).

#### ۴۹) جلب موافقت مؤسسه‌ی حسابرسی خارجی برای اجرای الزامات پیکابو در مواردی که



طبق قانون ساربینز - آکسلی هرگونه تخلف و قصور در خصوص عدم نگهداری و از بین بردن مدارک حسابرسی به‌وسیله‌ی مؤسسات حسابرسی مشمول جریمه خواهد شد



مؤسسه‌ی حسابرسی به‌کار گرفته شده باشند (بند ۲۰۶).

## ۵۶) اعمال جرایم برای از بین بردن پرونده‌ها و گزارش‌های در مؤسسات حسابرسی

طبق قانون ساربینز - آکسلی هرگونه تخلف و قصور در خصوص عدم نگهداری و از بین بردن مدارک حسابرسی به‌وسیله‌ی مؤسسات حسابرسی مشمول جریمه خواهد شد. پیرو قانون ساربینز - آکسلی، کمیسیون بورس و اوراق بهادار نیز ضوابطی را برای نگهداری سایر مدارک و شواهد حسابرسی به غیر از مدارک اصلی مربوط به کار حسابرسی (اعم از کاغذی و الکترونیکی) تدوین و ابلاغ کرده است (بند ۸۰۲).

توضیح: طبق قانون اوراق بهادار سال ۱۹۳۴ همه مدارک حسابرسی باید برای مدت ۵ سال از تاریخ پایان سال مالی مورد رسیدگی توسط مؤسسات حسابرسی نگهداری شود.

## ۵۷) طولانی‌تر شدن احکام

محدودیت‌ها و محرومیت‌ها برای موارد تقلب در اسناد و اوراق بهادار قانون ساربینز - آکسلی احکام موجود در قوانین قبلی در خصوص مدت محدودیت‌ها و محرومیت‌ها برای موارد مربوط به تقلب، فریب و دست‌کاری در اسناد و اوراق بهادار را اصلاح نمود. طبق قانون جدید مدت محرومیت دو سال از تاریخ کشف و شناسایی تقلب و پنج سال از تاریخ انجام تقلب تعیین شده است. (در قوانین قبلی این مدت به ترتیب یک سال و سه سال بوده است) (بند ۸۰۴).

## ۵۸) مدت زمان نگهداری مدارک

توسط مؤسسات حسابرسی پیرو تصویب قانون ساربینز - آکسلی، پیکابو استانداردها و ضوابطی را تدوین و منتشر کرده است که طی آن مؤسسات حسابرسی را ملزم می‌کند تا پرونده‌ها و مدارک کار حسابرسی و دیگر اطلاعات مرتبط با گزارش‌های حسابرسی را با



قانون ساربینز - آکسلی، پیکابو را ملزم می‌کند تا نسبت به استقرار استانداردهای حسابرسی و ضوابط اخلاقی که مؤسسات حسابرسی باید در تهیه و انتشار گزارش‌های حسابرسی از آنها بهره بگیرند، اقدام کنند

مراجع قضایی ارسال کند، مشروط به آن‌که چنین ارجاعاتی برای تحقق اهداف قانون و یا حمایت از سرمایه‌گذاران ضروری تشخیص داده شود (بند ۱۰۵).

## ۵۴) جریمه‌ی کوتاهی در انجام وظایف سرپرستی

پیکابو می‌تواند یک مؤسسه‌ی حسابرسی یا سرپرستان آن مؤسسات را به خاطر کوتاهی در انجام وظیفه‌ی سرپرستی و نظارت منطقی بر کارکنان مؤسسه جریمه کند (بند ۱۰۵).

## ۵۵) غیر قانونی بودن ارائه خدمات حسابرسی به شرکت‌های سهامی عام اگر کارکنان آن شرکت‌ها در مؤسسه‌ی حسابرسی به کار گرفته شده باشند

قانون بیان می‌کند که یک مؤسسه‌ی حسابرسی به مدت یک سال نمی‌تواند به شرکت‌های سهامی عام هرگونه خدمات حسابرسی ارائه کند اگر کارکنان ارشد آن شرکت‌ها از جمله مدیران ارشد اجرایی، مدیران ارشد مالی، مدیران ارشد حسابداری و دیگر افراد شاغل در موقعیت‌ها و پست‌های مشابه توسط

رسیدگی آن هیأت مربوط باشند درخواست و دریافت کند. تمام اطلاعات محرمانه دریافت شده توسط پیکابو تحت اختیارات به‌دست آمده از این قانون، می‌تواند به کمیسیون بورس و اوراق بهادار و مقامات فدرال ارائه شود (بند ۱۰۵).

## ۵۲) تحریم‌ها و تعلیق‌های پیکابو

پیکابو می‌تواند به خاطر عدم همکاری و یا تخلفات مؤسسات حسابرسی، جرایمی از جمله فسخ ثبت آنان، تعلیق از حسابرسی شرکت‌های سهامی عام و سایر جرایم را در مورد آنان اعمال کند (بند ۱۰۵).

## ۵۳) پی‌گیری‌های دولت مرکزی و ایالتی پس از ارجاع موضوعات از پیکابو

پیکابو می‌تواند یک رسیدگی انجام شده توسط مؤسسه‌ی حسابرسی که به موضوعات قضایی و قانونی مربوط می‌شود آن رسیدگی‌ها را به کمیسیون بورس و اوراق بهادار ارجاع دهد و یا با تصویب آن کمیسیون به دادگاه‌ها و



جزئیات کافی برای پشتیبانی از نتایج به دست آمده در چنین گزارش‌هایی به مدت هفت سال نگهداری کند (بند ۱۰۳).

#### ۵۹) بررسی و بازنگری حسابرسی‌های انجام شده توسط شریک دوم

پیکابوب ضوابط و استانداردهایی را منتشر نموده است که طبق آن باید حسابرسی‌های انجام شده مربوط به شرکت‌های سهامی عام برای بررسی مجدد و بازنگری به شریک دوم ارائه شود و گزارش‌های مربوطه نیز به تصویب و امضای شریک دوم در مؤسسات حسابرسی برسد (بند ۱۰۳).

#### ۶۰) گردش کاری شرکای حسابرس هر ۵ سال یکبار

هر مؤسسه‌ی حسابرسی باید میان شرکای مسئول انجام کار حسابرسی و شرکای بررسی‌کننده و بازنگری‌کننده، چرخش کاری ایجاد کند؛ به طوری که یک (نوع) وظیفه و نقش توسط یک شخص برای مدتی بیش از ۵ سال انجام نشود (بند ۲۰۳).

#### ۶۱) اجرای استانداردهای آزمون کنترل‌های داخلی منتشرشده توسط پیکابوب

پیکابوب استانداردهایی را صادر کرده است که حسابرسان را ملزم می‌کند تا بر اساس یافته‌های خود در ارتباط با ساختار کنترل‌های داخلی مشتریان حسابرسی گزارشی را ارائه کنند و طی آن ارزیابی

کنند که آیا ساختار کنترل‌های داخلی و فرایندهای آن ثبت معاملات و افشای دارایی‌های شرکت را با دقتی منطقی و منصفانه منعکس می‌کند، آیا اطمینانی معقول فراهم می‌کنند که معاملات آن‌چنان ثبت می‌شوند که برای تهیه صورت‌های مالی مطابق با اصول پذیرفته شده‌ی حسابداری آمریکا ضروری است و این که آیا دریافت‌ها و مخارج شرکت تنها با مجوز مدیریت و هیأت مدیره‌ی شرکت صورت می‌گیرند (بند ۱۰۳).

#### ۶۲) بررسی گزارش کنترل‌های داخلی مدیریت توسط حسابرسان

قانون ساربینز - آکسلی الزام می‌کند که مدیران باید کیفیت کنترل‌های داخلی را ارزیابی و گزارش آن را ارائه کنند و حسابرسان نیز ملزم به اظهار نظر در خصوص گزارش مدیریت هستند (بند ۴۰۴).

#### ۶۳) منع ارائه‌ی خدمات غیر حسابرسی به مشتریان

قانون ساربینز - آکسلی برخی از خدمات غیر حسابرسی را برای پیشنهاد و ارائه از سوی مؤسسات حسابرسی به شرکت‌های سهامی عام (مشتریان عمومی) منع کرده است (بند ۲۰۱).

#### ۶۴) دریافت مصوبات کمیته‌ی حسابرسی توسط مؤسسات حسابرسی برای انجام خدمات

پیش از آن که یک مؤسسه‌ی

حسابرسی بتواند خدمات حسابرسی و یا خدمات غیر حسابرسی (مجاز) را به شرکت‌های سهامی عام ارائه کند باید کمیته‌ی حسابرسی مشتری (صاحب‌کار) آن خدمات را تصویب کرده باشد. (بند ۲۰۲)

#### ۶۵) ارائه‌ی گزارش‌های منظم به کمیته‌ی حسابرسی در خصوص نحوه‌ی عمل حسابداری شرکت

مؤسسه‌ی حسابرسی باید به طور منظم سیاست‌ها و روش‌های اصلی و اساسی حسابداری را که مورد استفاده‌ی شرکت قرار گرفته است به کمیته‌ی حسابرسی گزارش کند. این گزارش باید شامل روش‌های مجاز و جایگزین در چارچوب اصول پذیرفته شده حسابداری آمریکا باشد و هم چنین روش‌هایی که از نظر حسابرسی دارای برتری است. علاوه بر این هرگونه اختلاف نظر و عدم توافق بین مؤسسه و مدیریت شرکت و هم چنین مکاتبات مهم در خصوص روش‌ها و نحوه عمل حسابداری شرکت بین مؤسسه و شرکت نیز باید به کمیته‌ی حسابرسی گزارش شود (بند ۲۰۴).

#### ۶۶) پاسخ‌گو بودن مؤسسات حسابرسی به کمیته‌های حسابرسی

طبق قانون ساربینز - آکسلی، مؤسسات حسابرسی باید تحت نظر کمیته‌های حسابرسی باشند و گزارش خود را نیز به آن کمیته‌ها (ونه مدیریت شرکت) ارائه کنند (بند ۳۰۱). ■

#### منابع:

1. Earnest & young (2013) The Sarbanes-Oxley, Enhancing the reliability of financial reporting and audit quality,

2. Sarbanes-Oxley (2002) PUBLIC LAW107-204, 17th Congress-JULY 30, 2002

#### پی‌نویس‌ها:

1- Sarbanes - Oxley

2- Ernest & young

3- PCAOB

4- Securities and Exchange Commission

5- Financial Accounting Standard Board

6- Chief Executive Officer

7- Chief Financial Officer

8- Chief Administrative Officer

9- off- balance sheet

10- Generally Accepted Accounting Principles

۱۱- (mail & wire fraud) جرایمی است که اشخاص از طریق رسانه‌های

گروهی از جمله رادیو، تلویزیون، اینترنت و شبکه‌ی پستی مرتکب می‌شوند (<http://legaldictionary.net/wire-fraud/>).

12- Black Out

## اقدامات احتمالی پول شویی صاحب کاران

# رهنمودهایی

# برای حسابرسان مستقل

محمود همت فر، محمد اسلانی و فاطمه لطفعلیان

پول شویی<sup>۱</sup> فرایندی غیرقانونی است که از طریق آن، عواید و درآمدهای ناشی از اعمال خلاف قانون، مشروعیت می‌یابد. پول شویی به عنوان یک جرم مالی دارای اثرات نامطلوب و زیانباری در عرصه‌های مختلف اقتصادی و اجتماعی است و به عنوان یک جرم سازمان‌یافته مورد توجه جهانی قرار گرفته است. امروزه در کشورهای پیشرفته تعقیب مالی وجوه حاصل از فعالیت‌های بزه‌کارانه مقدم بر کنترل فیزیکی است و این‌جاست که مبارزه با تطهیر عواید حاصل از این جرایم یا پول شویی معنا پیدا می‌کند. از طرفی به دلیل اشراف حسابرسان بر عملیات، اسناد و مدارک مالی شرکت‌ها، می‌توانند احتمال وقوع پول شویی در عملیات شرکت را شناسایی و گزارش کنند. امروزه مسئولیت حسابرسان در مقابله با پول شویی از هر زمانی بیشتر شده است و از آنها انتظار می‌رود که جوامع خود را در پاکسازی از آفت پول شویی یاری دهند.



### مقدمه

پول ایجاد شده در حجم عمده از طریق فعالیت‌های غیرقانونی قبل از آن که آزادانه خرج یا سرمایه‌گذاری شود باید شسته شود تا قانونی به نظر برسد (aslani et al, 2012). پول شویی فرایندی است که از طریق آن پول‌های کثیف ناشی از اعمال غیرقانونی به پول‌های به ظاهر تمیز تبدیل می‌شوند و در بدنه‌ی اقتصاد جایگزین می‌شود (Kenawy, 2006). پول شویی یکی از شریان‌های تجارت مجرمانه جهانی تلقی می‌شود؛ زیرا ناشی از فعالیت‌های اقتصادی ناسالم بوده و نقش اساسی آن، ترغیب یا تسهیل فعالیت بزه‌کاران یا تقویت جرایم سازمان‌یافته است. پول شویی را عموماً عارضه‌ای ثانوی و متقارن با جرم مستند مانند قاچاق مواد مخدر، سرقت، کلاهبرداری، تحصیل مال نامشروع از طریق اختلاس

و سایر جرایم سازمان‌یافته می‌دانند (لطفعلیان و همکاران، ۱۳۹۴). پول شویی به عنوان یک جرم مالی، دارای اثرات نامطلوب و زیانباری در عرصه‌های مختلف اقتصادی و اجتماعی، از جمله گسترش فعالیت‌های مجرمانه زیرزمینی، فساد و ارتشا در جامعه، اختلال در جمع‌آوری مالیات و تشویق فرار مالیاتی در جامعه، اختلال در بازارهای مالی، افزایش نرخ تورم و انحرافات اجتماعی، فاسد شدن ساختار حکومت و آسیب‌رسانی به اعتبار دولت‌ها و نهادهای اقتصادی کشور، رقابت‌پذیری ناسالم اقتصادی و تضعیف بخش خصوصی و تعاونی، کاهش اعتماد در بازارهای مالی، فرار سرمایه به صورت غیرقانونی، ورشکستگی بخش خصوصی، تخریب بنیان‌های تجارت خارجی، افزایش ریسک خصوصی‌سازی، مال‌اندوزی مجرمان و

پول شویی معمولاً  
تأثیر مستقیم بر  
صورت‌های مالی  
نداشته و تأثیر  
غیرمستقیم آن  
از طریق افزایش  
بدهی‌های  
احتمالی ناشی از  
شکایات و دعاوی  
بالقوه مرتبط با  
پول شویی است

فعالان غیرقانونی و تقویت منابع و شبکه مالی مجرمین، کاهش بهره‌وری در بخش واقعی اقتصاد و... است (رهبر و همکاران، ۱۳۸۲). آگاهی کشورهای توسعه یافته از آثار پول شویی و تدوین قوانین مقررات و اتخاذ تدابیر قابل توجه برای مبارزه‌ی همه‌جانبه با آن باعث شده است که عواید حاصل از فعالیت‌های مجرمانه به منظور شسته شدن به سوی کشورهایی سوق یابد که سازوکارهای نظارتی آن‌ها در بازارهای مالی ضعیف است، یا تدابیری برای برخورد با این مشکل اتخاذ نکرده‌اند (Kenawy, 2006). از آن‌جا که جرایم سازمان‌یافته و پول شویی دارای رابطه‌ی متقابل هستند، مبارزه با پول شویی در عین حال که برخورد جدی و قانونی با مرتکبین این جرم اقتصادی محسوب می‌شود در حقیقت مبارزه‌ی غیرمستقیم با سایر جرایم سازمان‌یافته نیز به شمار

می‌رود. امروزه مسئولیت حساب‌برسان در مقابله با پول‌شویی از هر زمانی پیش‌تر شده است و از آن‌ها انتظار می‌رود که جوامع خود را در پاکسازی از آفت پول‌شویی یاری دهند. حساب‌برسان باید برای برآورده کردن موفقیت‌آمیز این خواسته‌ی اجتماعی از استانداردهای حرفه‌ای بهره‌گیرند. استانداردهای حاکم در این زمینه به نام «اعمال غیرقانونی صاحب‌کار» خط مشی کلی را در سطح تأثیر فعالیت‌های پول‌شویی بر صورت‌های مالی و نحوه‌ی گزارش‌گری حساب‌برسان تعیین می‌کند، اما قضاوت حرفه‌ای برجای بوده و این وظیفه‌ی حساب‌برسان برای تعیین فعالیت‌های پول‌شویی به عهده‌ی خود آنان است (دبلمی‌پور، ۱۳۹۰).

### ماهیت فرایند پول‌شویی

پول‌شویی معمولاً شامل یک سری از معاملات متعدد برای پنهان کردن منبع دارایی‌های مالی است تا مجرمان از آن دارایی بدون به خطر افتادن، استفاده کنند (aslani & et al, 2012). پول‌شویی یک فرایند چند مرحله‌ای بر پایه مخلوط کردن پول‌های نامشروع با دیگر پول‌های مشروع و تزریق مجدد آن به سیستم مالی بین‌المللی است که رسیدن به نقطه‌ی شروع و منشاء پول نامشروع را مشکل می‌کند (Kenawy, 2006). پول‌شویی فرایندی پیچیده، مستمر، درازمدت و گروهی است که به‌طور معمول در مقیاسی بزرگ انجام می‌شود و می‌تواند از محدوده‌ی جغرافیایی-سیاسی یک کشور فراتر برود و به موجب آن پول‌های کثیف حاصل از ارتکاب جرم تغییر شکل یافته و به صورت پاک و قانونی درآید، به نحوی که منشأ مجرمانه‌ی آن از لحاظ ردیابی مشکل یا غیرممکن شود. پول‌شویی با دو هدف انجام می‌شود: اول منشأ جرم پنهان گردد و دوم درآمد نامشروع پس از به‌کارگیری در چرخه‌ی اقتصادی تطهیر و مجدداً برای جرم دیگری به کار گرفته شود و با این عمل، هم کار نامشروع خود



از آن‌جا که حساب‌برسان دفاتر حسابداری صاحب‌کاران خود را بررسی و هرگونه تخلف مالی در جریان امور شرکت را اعلام می‌کنند، برخی حساب‌برسان را به عنوان خط مقدم مبارزه با پول‌شویی می‌پندارند

را توسعه دهند و هم از امتیاز این امکانات سوء استفاده کرده، سرانجام از پرداخت عوارض و مالیات و ... نیز فرار کنند. بررسی نظام اقتصادی کشورها نشان می‌دهد که هر چه از یک سیستم اقتصادی رقابتی متکی به مالکیت فردی دور شویم، شرایط مناسب‌تری برای چنین اعمالی به وجود می‌آید و این یک اصل کلی است (اسلانی و همکاران، ۱۳۹۰). با توجه به متنوع بودن روش‌های کسب سود از اعمال خلاف طبعاً شیوه‌های شست‌وشوی پول نیز پیچیده و متنوع خواهد بود. به عبارت دیگر، شیوه‌های پول‌شویی به عواملی چون خلاف انجام شده، نوع سیستم اقتصادی و قوانین و مقررات کشوری که در آن‌جا خلاف صورت گرفته و نوع مقررات کشوری که در آن پول شسته می‌شود، بستگی دارد. از معمولی‌ترین و مهم‌ترین شیوه‌های پول‌شویی این است که پول‌شویان برای کاهش جلب توجه مجریان قانون، مقادیر زیادی پول نقد را به مقادیر کوچک تبدیل می‌کنند و یا به‌طور مستقیم در بانک‌ها سرمایه‌گذاری و با استفاده از ابزارهای مالی مانند چک، سفته و غیره در مکان‌های دیگری سرمایه‌گذاری می‌کنند. از شیوه‌های دیگر تطهیر پول می‌توان به سرمایه‌گذاری موقت در بنگاه‌های تولیدی یا تجاری قانونی، بازار سهام و اوراق قرضه، سازمان‌های خیریه تقلبی، سرمایه‌گذاری در بازار طلا و الماس، شرکت در مزایده‌های اجناس هنری و یا انتقال پول به کشورهای دارای مقررات بانکی آزاد همانند سوئیس اشاره کرد. پول‌های کثیف زمانی که در فعالیت‌های قانونی وارد و سرمایه‌گذاری شوند، در طول گردش و دست به‌دست شدن با پول‌های تمیز مخلوط می‌شوند، به‌طوری که دیگر شناسایی آن غیر ممکن می‌گردد (بهرامزاده و شریعتی، ۱۳۸۳). یکی از مراحل فرایند پول‌شویی لایه‌چینی<sup>۲</sup> است که در واقع جداسازی عواید حاصل از فعالیت‌های مجرمانه از منشأ یا فعالیت‌های به وجود آورنده‌ی

آن، از طریق ایجاد لایه‌های پیچیده‌ای از معاملات یا نقل و انتقالات مالی چندگانه با هدف مبهم ساختن فرایند حساب‌برسی و مجهول گذاشتن هویت طرف‌های اصلی معامله و ناممکن کردن ردیابی منشأ عواید مزبور، صورت می‌گیرد (Scott, 1995).

### نقش و مسئولیت حساب‌برسان در مبارزه با پول‌شویی

واضح است که حساب‌برسی به عنوان یک ساز و کار نظارتی برای بررسی دقت و صحت اطلاعات مالی و جلوگیری از سوءاستفاده‌ی مالی است. به‌طور ویژه، حساب‌برسی مستقل برای کشف جرایم مالی می‌تواند به کار برده شود. از آن‌جا که حساب‌برسان دفاتر حسابداری صاحب‌کاران خود را بررسی و هرگونه تخلف مالی در جریان امور شرکت را اعلام می‌کنند، برخی حساب‌برسان را به عنوان خط مقدم مبارزه با پول‌شویی می‌پندارند (aslani & et al, 2011). در نتیجه میزان مسئولیت حساب‌برسان مستقل در خصوص کنترل رعایت قوانین و مقررات حاکم بر فعالیت واحدهای مورد رسیدگی و انعکاس نتایج حاصله در گزارش‌های حساب‌برسی صادره توسط حساب‌برسان مستقل همواره از موضوعات بحث برانگیز بوده و همزمان با افزایش پیچیدگی و تنوع فعالیت‌های اقتصادی، قوانین و مقررات تصویب‌شده توسط مراجع قانونی و ذی‌صلاح نیز افزایش یافته و این موضوع باعث شده تا انتظارات از حساب‌برسان مستقل به عنوان مسئولان ناظر بر اشخاص حقوقی فزونی یابد (خمسه، ۱۳۹۳). از طرفی حملات تروریستی یازدهم سپتامبر در ایالات متحده آمریکا منجر به برخی اقدامات این دولت با هدف جلوگیری از تروریسم و فعالیت‌های پول‌شویی مرتبط، شده است. «قانون میهن‌پرستی ایالات متحده»<sup>۳</sup> مثالی از تصمیمات دولتی در زمینه‌ی مبارزه با پول‌شویی است. این قانون وزارت خزانه‌داری آمریکا<sup>۴</sup> را مجاز می‌کند که علاوه بر قواعد سابق، مجموعه جدیدی

از قواعد ضد پول‌شویی برای حرفه‌های مختلف از جمله حسابداران وضع کند. هر چند که پیش از یازدهم سپتامبر هم دولت ایالات متحده آمریکا به طور مستمر تأکید داشت که شاغلان حرفه‌ی حسابداری باید در پیشگیری از پول‌شویی همکاری و تشریک مساعی کنند. اما امروزه مسئولیت حسابداران در مقابله با پول‌شویی از هر زمانی بیش‌تر شده است بنابراین نگرانی دولت و مذاقه در بحران اعتماد کنونی حاکم بر حرفه‌ی حسابداری ایجاب می‌کند که حسابداران وظایف ضدپول‌شویی خود را به درستی انجام دهند. در نتیجه شفاف‌سازی مناسبات پولی و بهداشت اقتصاد اجتماعی و ایجاد محدودیت برای درآمدسازان غیرقانونی مبارزه با پول‌شویی را به بحثی نوین در عرصه جهانی تبدیل کرده است. (دیلمی‌پور، ۱۳۹۰) دولت‌ها، وضع‌کنندگان مقررات و جامعه‌ی تجارت جهانی خواستار مشارکت فعالانه‌ی اعضای حرفه‌ی حسابداری برای مبارزه با پول‌شویی هستند.

در ایران نیز بر اساس ماده‌ی ششم قانون مبارزه با پول‌شویی مصوب ۱۳۸۶ مجلس



شورای اسلامی، حسابرسان و حسابداران مکلفانند اطلاعات مورد نیاز در اجرای این قانون را که هیأت وزیران تصویب می‌کند، حسب درخواست شورای عالی مبارزه با پول‌شویی، ارائه نمایند (قانون مبارزه با پول‌شویی، ۱۳۸۶). اجماع عمومی بر این است که به دلیل اشراف بر عملیات شرکت‌ها، اسناد و مدارک مالی آن‌ها، حسابرسان اولین کسانی هستند که می‌توانند عملیات پول‌شویی را با موفقیت تعیین و گزارش کنند. (دیلمی‌پور، ۱۳۹۰) رهنمود صادر شده توسط فدراسیون بین‌المللی حسابداری<sup>۵</sup> تحت عنوان «مبارزه با پول‌شویی»<sup>۶</sup> انتظارات روز افزون وضع‌کنندگان قوانین و مقررات در مورد نقش حرفه‌ی حسابداری در کشف پول‌شویی و استقرار کنترل‌ها و ایمنی در مقابل آن را مطرح می‌کند. این رهنمود در مورد مبارزه با پول‌شویی به جز نقش حرفه‌ی حسابداری و تعهدات اخلاقی در مورد امر حسابداری، به بررسی مبارزه با پول‌شویی و اعمال متقلبانه در گزارشگری مالی پرداخته است. حرفه‌ی حسابداری در نتیجه‌ی الزام قانونی شرکت‌ها به رعایت برنامه‌های نظارتی و آزمون مستقل محیط کنترلی و اثر بخشی این برنامه‌ها در طرح‌های مبارزه با مفاسد، درگیر است. این رهنمود هم به منشاء و هم به ابزارهای پیش‌گیری پول‌شویی اشاره کرده است. بخش‌هایی از این رهنمود به ویژگی‌ها و مشخصه‌های پول‌شویی و آسیب‌پذیری بانک‌ها، مؤسسات مالی غیر بانکی و سایر مؤسسات پرداخته است. صدور این رهنمود در حکم یکی از گام‌هایی است که فدراسیون بین‌المللی حسابداران در راستای حفظ منافع عمومی، تقویت حرفه‌ی حسابداری در جهان و کمک به توسعه‌ی اقتصاد بین‌المللی برداشته است (خمامی زاده، ۱۳۸۲). پر واضح است که پول‌شویی و مبارزه با آن می‌تواند در سطح کلان و همچنین در سطح بنگاه مطرح شود که محدوده‌ی بحث حاضر مبارزه با پول‌شویی در سطح بنگاه است. هرچند



شیوه‌های پول‌شویی به عواملی چون خلاف انجام شده، نوع سیستم اقتصادی و قوانین و مقررات کشوری که در آنجا خلاف صورت گرفته و نوع مقررات کشوری که در آن پول شسته می‌شود، بستگی دارد

که راه‌های متعددی برای پول‌شویی و مثال‌های زیادی برای هر یک از این راه‌ها می‌توان آورد، اما اصلی‌ترین راه پول‌شویی از مسیر مؤسسات مالی از قبیل بانک‌ها، صندوق‌های قرض‌الحسنه و مانند آن‌ها می‌گذرد. نکته‌ای که حسابرسان نباید در مورد آن دچار اشتباه شوند تفاوت بین فرار مالیاتی و پول‌شویی است، به عبارت دیگر فرار مالیاتی در تمام موارد آن، علامتی از پول‌شویی به حساب نمی‌آید. چه بسا که پول‌شویان تمایل دارند با پرداخت مالیات بر پول‌های غیرقانونی خود صورتی قانونی به آن‌ها بدهند. تمیز این امر به دانش و تجربه‌ی حسابرس و قضاوت حرفه‌ای او بستگی دارد. (دیلمی‌پور، ۱۳۹۰)

#### استانداردهای حسابرسی کشورهای دیگر در زمینه پول‌شویی

پول‌شویی معمولاً تأثیر مستقیم بر صورت‌های مالی نداشته و تأثیر غیرمستقیم آن از طریق افزایش بدهی‌های احتمالی ناشی از شکایات و دعاوی بالقوه مرتبط با پول‌شویی است. استاندارد حسابرسی شماره ۵۴ ایالات متحده آمریکا<sup>۷</sup> ناظر بر اعمال غیرقانونی صاحب‌کاران است. این استاندارد در مورد فعالیت‌های غیرقانونی صاحب‌کاران، حسابرسان را ملزم نمی‌کند که رویه‌های حسابرسی خود را با هدف کشف فعالیت‌های غیرقانونی صاحب‌کاران که تأثیر غیر مستقیم بر صورت‌های مالی دارند طراحی کنند بلکه کافی است که حسابرسان از امکان فعالیت‌های غیرقانونی صورت پذیرفته با تأثیر غیر مستقیم آن آگاه باشند. بنابراین در صورت پی‌بردن حسابرسان به فعالیت‌هایی همانند وقوع پول‌شویی، مسئولیت اساسی پیدا می‌کنند. در آن صورت ابتدا حسابرسان باید تعیین کنند که فعالیت‌های مشکوک به پول‌شویی احتمالی با در نظر گرفتن هزینه‌های بالقوه‌ی حقوقی و مجازات و جرایم احتمالی، تأثیر عمده بر صورت‌های مالی داشته‌اند و در آن صورت استاندارد ۵۴ ایجاب می‌کند که حسابرسان رویه‌های

حسابرسی خود را با هدف تعیین این که پول شویی در حقیقت صورت پذیرفته است، طراحی کنند، با مدیریت سطح بالاتری از اشخاص درگیر در این معاملات، مباحثه کند و در هر زمان که مناسب تشخیص دهند برای دریافت مشاوره‌ی حرفه‌ای در زمینه‌ی مسائل حقوقی اقدام کنند. در صورتی که حسابرس نسبت به وقوع پول شویی باور داشته و از چاره‌جویی‌های مدیریت ناخرسند باشد به موجب قانون اصلاح دادخواهی اوراق بهادار خصوصی<sup>۸</sup> مصوب ۱۹۹۵، باید فعالیت‌های پول شویی را به هیأت‌مدیره‌ی صاحب‌کار گزارش کند. هیأت‌مدیره‌ی صاحب‌کار باید بورس اوراق بهادار را ظرف یک روز از زمان اطلاع توسط حسابدار آگاه کند. علاوه بر آن، قانون مزبور حساب‌رسان را ملزم کرده در صورت استتکاف هیأت‌مدیره، شخصاً بورس اوراق بهادار را مطلع کنند. اگر حسابرس باور داشته باشد که فعالیت‌های پول شویی تأثیر بااهمیت بر صورت‌های مالی داشته و به‌درستی توضیح داده نشده و یا صورت‌های مالی افشا نشده است به موجب استاندارد ۵۴ حسابرسی، باید در مورد صورت‌های مالی نظر مردود یا مشروط صادر کند. همچنین در صورت ممانعت صاحب‌کار از تحصیل مدارک پشتیبانی کافی توسط حسابرس در ارزیابی اهمیت فعالیت‌های غیرقانونی نسبت به صورت‌های مالی موجب می‌شود که معمولاً حسابرس گزارش عدم اظهار نظر صادر کند. در صورت استتکاف صاحب‌کار از پذیرش گزارش اصلاح‌شده‌ی حسابرس ناشی از فعالیت‌های غیرقانونی موجب می‌شود که حسابرس استعفا کرده و مراتب را به طور کتبی و با بیان دلایل استعفا به کمیته‌ی حسابرسی و یا هیأت‌مدیره گزارش کند. حتی در صورتی که فعالیت‌های غیرقانونی نسبت به صورت‌های مالی بااهمیت نباشد و صاحب‌کار اقدامات اصلاحی ضروری مورد نظر حسابرس در شرایط خاص را انجام ندهد ممکن است منجر به تصمیم



در ایران نیز بر اساس ماده‌ی ششم قانون مبارزه با پول‌شویی مصوب ۱۳۸۶ مجلس شورای اسلامی، حساب‌رسان و حسابداران مکلفند اطلاعات مورد نیاز در اجرای این قانون را که هیأت وزیران تصویب می‌کند، حسب درخواست شورای عالی مبارزه با پول‌شویی، ارائه نمایند

حسابرس به استعفا شود.

استاندارد حسابرسی شماره ۵۴ تحت عنوان اعمال غیرقانونی صاحب‌کار خط مشی کلی را در سطح تأثیر فعالیت‌های پول‌شویی بر صورت‌های مالی و نحوه گزارشگری حساب‌رسان معین می‌کند اما قضاوت حرفه‌ای برجای بوده و این وظیفه‌ی حساب‌رسان برای تعیین فعالیت‌های پول‌شویی به عهده خود آنان است. علاوه بر آن معیار کلی تجربی دیگری که وجود دارد عبارت است از اینکه آیا عملیاتی خاص در فضای قانونی جامعه و در روند عادی فعالیت‌های تجاری بنگاه در حوزه فعالیت‌های پول‌شویی قرار می‌گیرد یا نه؟ (دیلمی پور، ۱۳۹۰) بیانیه‌ی استانداردهای حسابرسی شماره ۹۹ آمریکا تحت عنوان «بررسی تقلب در حسابرسی صورت‌های مالی»<sup>۹</sup> و استاندارد بین‌المللی حسابرسی شماره ۲۴۰ تحت عنوان «مسئولیت حساب‌رسان در ارتباط با تقلب در حسابرسی صورت‌های مالی»<sup>۱۰</sup> اتخاذ رویکردی فعال توسط حساب‌رسان در رابطه با ارزیابی استقرار سیستم مناسب کنترل و مدیریت ریسک تقلب توسط مدیریت را ضروری دانسته است. مثال دیگر بند ۱۱۲ استاندارد حسابرسی شماره ۲۴۰ هنگ‌کنگ تحت عنوان «مسئولیت حساب‌رسان در رابطه با توجه به تقلب در حسابرسی صورت‌های مالی»<sup>۱۱</sup> است که طبق آن حسابرس و سایر اشخاص وظیفه‌ی قانونی دارند که اطلاعات و تردید خود را در مورد دارایی‌هایی که نشان‌دهنده‌ی عواید قاچاق مواد مخدر و جرایم قابل پیگرد قانونی است به مقامات ذی‌صلاح اطلاع دهند. دولت بریتانیا نیز قوانینی<sup>۱۲</sup> را مصوب کرده است که طبق آن حسابداران و حساب‌رسان و دیگر مشاوران مالی نقشی محوری در شناسایی و گزارش کلاهبرداری و پول‌شویی ایفا می‌کنند. این قانون از حسابداران و حساب‌رسان انتظار دارد طرح‌ها و معاملات مشکوک به فساد را به مقامات ذی‌صلاح گزارش کنند

(همت فر و همکاران، ۱۳۹۲).

## استانداردهای حسابرسی ایران در زمینه‌ی پول‌شویی

مروری بر استانداردهای مدون حسابرسی در ایران نشان می‌دهد که در زمینه‌ی اعمال غیرقانونی صاحب‌کاران و نحوه‌ی عمل حساب‌رسان از سوی سازمان حسابرسی به‌عنوان متولی قانونی تدوین شده است. بدیهی است که تدوین استانداردهای حساب‌رسانی در ایران، استانداردهای حساب‌رسانی سازمان حسابرسی در مرحله‌ی کنونی است. امروزه برخی از حساب‌رسان ایرانی در پاسخ‌گویی به نیاز و اقدام حرفه‌ای خود و در خلاء استاندارد اعمال غیرقانونی صاحب‌کاران با فرض مسئولیت دوگانه‌ی حسابرسی و بازرسی قانونی خود علاقمند هستند که موارد مشکوک به پول‌شویی را در بخش سایر الزامات و مقررات قانونی گزارش کنند، اما در موارد زیادی، حسابرس، مسئولیت بازرسی قانونی را عهده‌دار نیست. (دیلمی‌پور، ۱۳۹۰) یکی از مهم‌ترین الزامات قانونی درباره کنترل و گزارشگری رعایت قوانین و مقررات حاکم بر فعالیت واحدهای مورد رسیدگی توسط حساب‌رسان مستقل به آیین‌نامه‌ی اجرایی تبصره‌ی چهارم قانون استفاده از خدمات تخصصی حرفه‌ای حسابداران ذی‌صلاح به عنوان حسابدار رسمی مصوب ۱۳۷۹/۰۶/۱۳ و اصلاحیه‌ی ۱۳۸۷/۱/۱۰ هیأت وزیران مربوط است که بر اساس مفاد بند الف ماده ۴ آیین‌نامه‌ی مذکور، حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی مکلف‌اند در گزارش «حسابرسی و بازرسی قانونی» یا «گزارش حسابرسی» که با رعایت قانون اصلاح قسمتی از قانون تجارت مصوب ۱۳۴۷ و طبق اصول و ضوابط حسابرسی نسبت به حساب‌ها و صورت‌های مالی حسابرسی شده تهیه می‌شود، درباره‌ی رعایت قوانین و مقررات تجاری، مالیاتی



و سایر قوانین و مقررات مرتبط با فعالیت شخص مورد رسیدگی اظهار نظر کنند. در خصوص مفاد ماده‌ی چهارم آیین‌نامه‌ی یادشده باید به این موضوع توجه کرد که قانون‌گذار اظهار نظر درباره‌ی رعایت قوانین و مقررات تجاری، مالیاتی و سایر قوانین و مقررات مرتبط با فعالیت شخص مورد رسیدگی را در گزارش حسابرسی که طبق اصول و ضوابط حسابرسی تهیه می‌شود، تکلیف کرده و بنابراین اظهار نظر درباره‌ی رعایت قوانین و مقررات تجاری، مالیاتی و سایر قوانین و مقررات مرتبط با فعالیت شخص مورد رسیدگی باید با رعایت اصول و ضوابط حسابرسی (استانداردهای حسابرسی) صورت پذیرد. (خمسه، ۱۳۹۳)

در حال حاضر طبق بندهای ۱۴ و ۱۵ استاندارد حسابرسی ۲۵۰ با عنوان «ارزیابی رعایت قوانین و مقررات در حسابرسی صورت‌های مالی»، حسابرس مستقل هنگام برنامه‌ریزی و اجرای روش‌های حسابرسی باید شناختی کلی از چارچوب قوانین و مقررات مربوط به واحد مورد رسیدگی، صنعتی که در آن فعالیت می‌کند و چگونگی رعایت قوانین و مقررات توسط واحد مزبور به‌دست آورد، زیرا عدم رعایت برخی قوانین و مقررات ممکن است اثر بااهمیتی بر وضعیت مالی و تداوم فعالیت واحد مورد رسیدگی داشته باشد. همچنین در بندهای ۳۴ تا ۳۷ استاندارد حسابرسی یادشده، نحوه‌ی گزارشگری نتایج حاصل از چگونگی رعایت قوانین و مقررات توسط واحدهای مورد رسیدگی تعیین شده است. از طرفی با توجه به مفاد ماده‌ی ۳۳ دستورالعمل اجرایی مبارزه با پول‌شویی توسط حسابرسان مصوب ۱۳۹۱/۳/۲۳ شورای عالی مبارزه با پول‌شویی یا مفاد ماده ۹ دستورالعمل مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار مصوب ۱۳۸۶/۵/۸ اصلاحیه ۱۳۹۰/۱۱/۱۷ شورای عالی بورس و اوراق بهادار، قانون‌گذار به منظور مشخص کردن دقیق حیطه وظایف حسابرسان مستقل،



در زمینه‌ی اعمال غیرقانونی صاحبکاران و نحوه‌ی عمل حسابرسان از سوی سازمان حسابرسی به‌عنوان متولی قانونی تدوین استانداردهای حسابداری و حسابرسی در ایران، استاندارد تدوین و لازم‌الاجرا نشده است

مواردی که باید کنترل شوند و جهت جلوگیری از هرگونه برداشت نادرست از قوانین و مقررات موضوعه، اجرای وظایف محوله به حسابرسان مستقل را مطابق چک لیست‌های ابلاغی تکلیف کرده است. به عبارت دیگر، مسئولیت حسابرسان مستقل در ارتباط با کنترل و گزارشگری رعایت قانون مبارزه با پول‌شویی توسط کلیه‌ی اشخاص حقوقی مشمول و قوانین و مقررات سازمان بورس و اوراق بهادار توسط کلیه‌ی اشخاص حقوقی تحت نظارت این سازمان، محدود به موارد مندرج در چک لیست‌های ابلاغی است. در گزارش حسابرسان مستقل نیز باید به کنترل رعایت قوانین و مقررات یاد شده در چارچوب چک لیست‌های ابلاغی اشاره شود که در حال حاضر این رویه فقط در مورد کنترل رعایت مفاد قانون مبارزه با پول‌شویی براساس متن پیشنهادی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران صورت می‌پذیرد. با توجه به مفاد تبصره ۲ ماده ۹ دستورالعمل مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار مصوب ۱۳۸۶/۵/۸ اصلاحیه ۱۳۹۰/۱۱/۱۷ شورای عالی بورس و اوراق بهادار، ضروری است حسابرسان مستقل معتمد هنگام گزارشگری در خصوص نتایج حاصل از کنترل رعایت قوانین و مقررات سازمان بورس اوراق بهادار توسط کلیه‌ی اشخاص حقوقی تحت نظارت این سازمان، به انجام کنترل مزبور در چارچوب چک لیست‌های ابلاغی اشاره نمایند (خمسه، ۱۳۹۳). جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران در فروردین سال ۱۳۹۲ در راستای اجرای ماده ۳۳ دستورالعمل‌های اجرایی مبارزه با پول‌شویی در حوزه حسابرسان و شرکت‌ها و مؤسسات غیر تجاری مصوب سیزدهمین جلسه شورای عالی مبارزه با پول‌شویی مورخ ۲/۳/۱۳۹۱ متنی جهت انعکاس موارد مرتبط با قانون مبارزه با پول‌شویی در گزارش‌های حسابرسی صادره و تأییدیه مدیران، جهت درج در بخش گزارش در مورد سایر الزامات قانونی

و مقرراتی (سایر مسئولیت‌های قانونی و مقرراتی حسابرس) به شرح زیر پیشنهاد کرده است:

«در اجرای ماده ۳۳ دستورالعمل اجرایی مبارزه با پول‌شویی توسط حسابرسان، رعایت مفاد قانون مزبور و آیین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های اجرایی مرتبط، در چارچوب چک لیست‌های ابلاغی مرجع ذیربط و استانداردهای حسابرسی، توسط این مؤسسه/ اینجانب مورد ارزیابی قرار گرفته است. در این خصوص (به استثنای موارد مندرج در بندهای زیر\*)، این مؤسسه/ اینجانب به موارد بااهمیتی حاکی از عدم رعایت قوانین و مقررات یاد شده برخورد نکرده است.»

\* در مواردی که حسابرس و بازرس قانونی حین رسیدگی، به موارد خاصی از عدم رعایت برخورد نکرده است، متن داخل پرانتز حذف می‌شود.

در تأییدیه‌ی مدیران متن زیر در محل مناسب درج و شماره‌گذاری سایر موارد مندرج در تأییدیه‌ی مزبور اصلاح می‌شود: «در معاملات و فعالیت‌های انجام شده، قوانین و مقررات مربوط به پول‌شویی بطور کامل رعایت شده و هیچ‌گونه رویداد یا معامله‌ای به منظور پول‌شویی صورت نپذیرفته است یا در صورت وجود هرگونه معاملات مشکوک یا مظنون به پول‌شویی، موارد در اسرع وقت به مرکز اطلاعات مالی شورای عالی مبارزه با پول‌شویی گزارش شده است.»

بنابراین حسابرسان مستقل باید با در نظر گرفتن مفاد بند ۳۷ استاندارد حسابرسی ۲۵۰، علاوه بر اظهار نظر نسبت به رعایت یا گزارش موارد عدم رعایت قوانین و مقررات یادشده در بخش «سایر مسئولیت‌های قانونی و مقرراتی حسابرس» گزارش حسابرس مستقل، چنانچه مواردی که رعایت نشده‌اند اثر بااهمیتی بر وضعیت مالی و تداوم فعالیت واحدهای مورد رسیدگی داشته باشد و تعدیلات مورد لزوم و افشای کافی از

این بابت در صورت‌های مالی به عمل نیامده باشد، طبق مفاد بند ۳۴ استاندارد حسابرسی ۲۵۰ نسبت به صورت‌های مالی نظر مشروط یا مردود اظهار کنند. (خمس، ۱۳۹۳)

طبق استاندارد حسابرسی ۲۵۰ حسابرس باید در اولین فرصت ممکن، درباره‌ی موارد عدم رعایتی که با آن‌ها برخورد می‌کند با هیأت‌مدیره و کمیته‌های هیأت‌مدیره (به‌ویژه کمیته‌ی حسابرسی) و مدیریت ارشد مذاکره کند و یا شواهدی را دال بر آگاهی آنان از این موضوع به‌دست آورد. اگر به نظر حسابرس موارد عدم رعایت از مصادیق موارد عمدی و بااهمیت باشد، حسابرس باید یافته‌های خود را بی‌درنگ گزارش کند. در مواردی که حسابرس نسبت به مشارکت مدیریت ارشد، شامل اعضای هیأت‌مدیره، در فعالیت‌های مغایر با قوانین و مقررات تردید دارد باید موضوع را به مقام بالاتر از مدیریت مزبور (مثلاً، مجمع عمومی) گزارش کند.

همچنین چنانچه حسابرس به این نتیجه برسد که موارد عدم رعایت، به گونه‌ای بااهمیت بر صورت‌های مالی اثر دارد و به‌طور مناسبی نیز در صورت‌های مالی افشا نشده است و یا چنانچه مدیریت واحد مورد رسیدگی، حسابرس را از کسب شواهد کافی و قابل قبول حسابرسی برای ارزیابی و تشخیص وقوع مواردی از عدم رعایت باز دارد که اثر بااهمیتی بر صورت‌های مالی دارد یا می‌تواند داشته باشد، باید نظر مشروط یا مردود اظهار کند.

بر اساس بند ۳۷ استاندارد حسابرسی ۲۵۰ مسئولیت رازداری حسابرس معمولاً وی را از گزارش کردن موارد عدم رعایت به اشخاص ثالث باز می‌دارد. اما در برخی شرایط خاص، قوانین یا مقررات موضوعه (مثلاً ماده‌ی ششم قانون مبارزه با پول‌شویی ایران)، این مسئولیت را از عهده‌ی حسابرس برمی‌دارد. در چنین شرایطی، حسابرس بهتر است به منظور



حسابرس مستقل هنگام برنامه‌ریزی و اجرای روش‌های حسابرسی باید شناختی کلی از چارچوب قوانین و مقررات مربوط به واحد مورد رسیدگی، صنعتی که در آن فعالیت می‌کند و چگونگی رعایت قوانین و مقررات توسط واحد مزبور به‌دست آورد

حفظ منافع عمومی، نظر مشاور حقوقی را جویا شود.

### قانون مبارزه با پول‌شویی و حسابرسان

طبق ماده‌ی یکم قانون مبارزه با پول‌شویی، «اصل بر صحت و اصالت معاملات تجاری موضوع ماده (۲) قانون تجارت است، مگر آن که براساس مفاد این قانون خلاف آن به اثبات برسد. استیلاي اشخاص بر اموال و دارایی اگر توأم با ادعای مالکیت شود، دال بر مالکیت است.»

طبق استانداردهای حسابرسی، حسابرس ملزم است کار حسابرسی را با نگرش تردید حرفه‌ای برنامه‌ریزی و اجرا کند؛ یعنی حسابرس نباید پیش‌داوری کند. اگر چه به نظر می‌رسد که بین قانون مزبور و استانداردهای حسابرسی در خصوص برخورد با صحت و اصالت معاملات تجاری مغایرتی وجود دارد، ولی قانون مبارزه با پول‌شویی (فی‌نفسه) و مواد بعدی این قانون (تلویحاً) این تصور اولیه را تأیید نمی‌کند.

طبق ماده‌ی دوم قانون مبارزه با پول‌شویی، «اجرم پول‌شویی عبارت است از:

الف) تحصیل، تملک، نگهداری یا استفاده از عواید حاصل از فعالیت‌های غیر قانونی با علم به این که به طور مستقیم یا غیر مستقیم در نتیجه ارتکاب جرم به دست آمده باشد.

ب) تبدیل، مبادله یا انتقال عوایدی به منظور پنهان کردن منشأ غیر قانونی آن با علم به این که به طور مستقیم یا غیر مستقیم ناشی از ارتکاب جرم بوده یا کمک به مرتکب به نحوی که وی مشمول آثار و تبعات قانونی ارتکاب آن جرم نگردد، و

ج) اخفاء یا پنهان کردن ماهیت واقعی، منشأ، منبع، محل، نقل و انتقال، جابه‌جایی یا مالکیت عوایدی که به طور مستقیم یا غیر مستقیم در نتیجه جرم تحصیل شده باشد.»



به نظر می‌رسد تعریف و دامنه‌ی پول‌شویی در ماده‌ی ۲ از وسعت کافی برخوردار است و می‌تواند همه‌ی موارد پول‌شویی را در بر بگیرد. طبق استانداردهای حسابرسی، اصل ماهیت یکی از مفاهیم فراگیر در حسابرسی است. اما در این ماده و مواد بعدی قانون، بااهمیت بودن یا نبودن عواید حاصل از فعالیت‌های مجرمانه به عنوان معیاری برای گزارش کردن یا گزارش نکردن موضوع تلقی نشده است. بنابراین باید این‌گونه تعبیر و تفسیر کرد که حسابرس باید پول‌شویی را فارغ از کمیت آن، ماهیتاً موضوع مهمی بداند.

طبق ماده‌ی ششم قانون مبارزه با پول‌شویی «دفاتر اسناد رسمی، وکلای دادگستری، حسابرسان، حسابداران، کارشناسان رسمی دادگستری و بازرسان قانونی مکلفند اطلاعات مورد نیاز در اجرای این قانون را که هیأت‌وزیران مصوب می‌کند، حسب درخواست شورای عالی مبارزه با پول‌شویی، ارائه نمایند.»

طبق ماده‌ی هفتم قانون مبارزه با پول‌شویی «اشخاص، نهادها و دستگاه‌های



### اجرائی آن»

طبق استانداردهای حسابرسی، حسابرس پیش از پذیرش کار یک صاحب کار بالقوه باید با اجرای روش‌های لازم از هویت آن شناخت کافی کسب کند. البته انتخاب مجدد صاحب کار، روش‌های هویت‌شناسی را ایجاب نمی‌کند. با این حال، اگر تغییری در اوضاع و احوال صاحب کار رخ دهد؛ مثلاً تغییراتی در مالکان، هیأت مدیره یا کنترل‌کنندگان واحد تجاری روی دهد و این اطلاعات در زمان پذیرش اولیه‌ی صاحب کار به عنوان یکی از مبانی پذیرش آن مد نظر بوده باشد، در این صورت برحسب ارزیابی جدید حسابرس از مخاطرات ناشی از این تغییرات ممکن است بار دیگر روش‌های هویت‌شناسی صاحب کار انجام و مکتوب شود تا شواهد مناسب برای پذیرش مجدد (عدم پذیرش) صاحب کار فراهم آید. همچنین، طبق بخش ۲۲ استانداردهای حسابرسی با عنوان «کنترل کیفیت کار حسابرسی» صاحب کاران موجود به طور مستمر و صاحب کاران بالقوه پیش از پذیرش باید ارزیابی شوند، که در این خصوص درست‌کاری مدیران و شرکای صاحب کار از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. بدین منظور حسابرسی تفحص لازم را از طریق مذاکره با اشخاص مرتبط، کسب اطلاعات مکتوب از مراجع ذی‌ربط، و بررسی پایگاه‌های اطلاعاتی مربوط انجام خواهد داد.

طبق ماده‌ی هشتم قانون مبارزه با پول‌شویی، «اطلاعات و اسناد گردآوری شده در اجرای این قانون، صرفاً در جهت اهداف تعیین شده در قانون مبارزه با پول‌شویی و جرایم منشأ آن موارد استفاده قرار خواهد گرفت. افشای اطلاعات یا استفاده از آن به نفع خود یا دیگری به طور مستقیم یا غیر مستقیم توسط مأموران دولتی یا سایر اشخاص مقرر در این قانون ممنوع بوده و متخلف به مجازات مندرج در قانون مجازات انتشار و اسناد محرمانه و سری دولتی مصوب

مشمول این قانون (موضوع مواد ۵ و ۶) برحسب نوع فعالیت و ساختار سازمانی خود مکلف به رعایت موارد زیر هستند:

الف) احراز هویت ارباب رجوع و در صورت اقدام توسط نماینده یا وکیل، احراز سمت و هویت نماینده و وکیل و اصیل در مواردی که قرینه‌ای بر تخلف وجود دارد. تبصره تصویب این قانون ناقض مواردی که در سایر قوانین و مقررات احراز هویت الزامی شده است، نمی‌باشد.

ب) ارائه‌ی اطلاعات، گزارش‌ها، اسناد و مدارک مربوط به موضوع این قانون به شورای عالی مبارزه با پول‌شویی در چارچوب آئین‌نامه‌ی مصوب هیأت وزیران. ج) گزارش معاملات و عملیات مشکوک به مرجع ذی‌صلاحی که شورای عالی مبارزه با پول‌شویی تعیین می‌کند.

د) نگهداری سوابق مربوط به شناسایی ارباب رجوع، سوابق حساب‌ها، عملیات و معاملات به مدتی که در آیین‌نامه‌ی اجرایی تعیین می‌شود.

هـ) تدوین معیارهای کنترل داخلی و آموزش مدیران و کارکنان به منظور رعایت مفاد این قانون و آیین‌نامه‌های

### ۱۳۵۳/۱۱/۲۹، محکوم خواهد شد.»

با توجه به مفاد استانداردهای حسابرسی و آیین رفتار حرفه‌ای، این ماده قانونی منطبق با مسئولیت‌های کلی حسابرس مبنی بر راز داری است، ولی جرایم تعیین شده افزون بر جرایم حرفه‌ای قابل اعمال به نظر می‌آید.

به طور کلی نکات زیر نیز از روح قانون با پول‌شویی در خصوص حرفه‌ی حسابرسی استنباط می‌شود:

✓ به نظر می‌رسد حتی اگر وظایفی غیر از حسابرسی نیز بر عهده‌ی حسابرس باشد باید موارد پول‌شویی یا عملیات و معاملات مشکوک گزارش شود.

✓ افزون بر این، حتی اگر حسابرس در همکاری خود با صاحب کار به این نتیجه برسد که طرف معامله‌ی صاحب کار پول‌شویی می‌کند، گمان می‌شود مفاد قانون تسری داشته باشد.

✓ مؤسسه‌های حسابرسی ملزم‌اند با به کارگیری روش‌های مناسب، شرکا و کارکنان خود را از مقررات مرتبط قوانین جزایی، و نیز الزامات مرتبط قوانین مقابله با پول‌شویی آگاه سازند و آموزش‌های لازم را برای شناخت و نحوه برخورد با فعالیت‌هایی که می‌تواند به پول‌شویی ربط داشته باشد، ارائه دهند. در این زمینه، تدوین رهنمودهای آموزشی می‌تواند سودمند واقع شود.

✓ سطح آموزش هر فرد باید متناسب با خطر مواجهه آن فرد با پول‌شویی و نقش و مرتبه‌ی حرفه‌ای وی در مؤسسه باشد. در هر حال، مدیران مؤسسه حسابرسی فارغ از نقشی که در مؤسسه بر عهده دارند باید از الزامات حرفه‌ای و مقررات پول‌شویی شناخت داشته باشد (مهام، ۱۳۸۸).

### ارزیابی شاخص‌های بالقوه‌ی پول‌شویی صاحب کار توسط حسابرسان مستقل

حسابرسان اغلب در جایگاه خوبی برای شناسایی نشانه‌های اولیه‌ی پول‌شویی و جرایم مالیاتی احتمالی قرار دارند. داشتن



دفتر اسناد رسمی، وکلای دادگستری، حسابرسان، حسابداران، کارشناسان رسمی دادگستری و بازرسان قانونی مکلفند اطلاعات مورد نیاز در اجرای این قانون را که هیأت وزیران مصوب می‌کند، حسب درخواست شورای عالی مبارزه با پول‌شویی، ارائه نمایند

اطلاعات و آموزش دادن به حسابرسان در کشف عملیات مشکوک کمک می‌کند. نقش حسابرسان در بررسی دفاتر و سوابق مالیات‌دهندگان جهت تعیین میزان مالیات، آنان را در وضعیت منحصر بفردی قرار می‌دهد تا نه تنها جرایم مالیاتی را شناسایی نمایند بلکه به موارد پول‌شویی و دیگر جرایم مالی پی ببرند. حسابرسان با شناسایی و گزارش عملیات مشکوک یا غیر عادی مطابق قوانین و رویه موجود در کشور خود در مبارزه با پول‌شویی شرکت می‌کنند. گزارش عملیات غیر عادی از سوی حسابرسان بر حسب الزامات قانونی در کشورهای مختلف با هم تفاوت دارد و ممکن است اجباری یا احتیاطی باشد. عواید حاصل از جرم می‌تواند نزد حسابرسان آشکار گردد، چنین امری مرتبط است با:

❖ نقل و انتقالات نقدی نظیر حمل پول، تبدیل ارز، سپرده‌گذاری یا صرف هزینه؛

❖ استفاده از روش‌ها یا روندهای شناخته شده پول‌شویی؛

❖ افزایش در درآمد یا سود سرمایه؛  
❖ تملکات غیر عادی (مانند آثار هنری، اتومبیل‌های گران بها)، وام‌های غیر عادی و موفقیت فزاینده که با درآمد مشروع متناسب نیست.

کشف پول کثیف اصولاً مبتنی بر عملیات غیر عادی است که نشانگر پول‌شویی احتمالی می‌باشد. غیر عادی به معنای آن است که یک عملیات مالی با یک کار خاص و رفتار یک فرد با توجه به سابقه، فعالیت روزانه یا درآمد اظهار شده منافات دارد. به‌طور کلی، عملیات غیر عادی که پنهان‌سازی و توجیه منشاء غیر قانونی پول، جریان پول، مالکیت پول یا دارایی مشتق از آن را محتمل می‌سازد چندین مشخصه به شرح زیر دارد:

- ❖ منشاء وجوه مشخص نیست؛
- ❖ هویت طرفین معامله معین نیست؛
- ❖ توجیه اقتصادی یا منطقی برای انجام معامله وجود ندارد. (OECD, 2009)



حسابرسان اغلب در جایگاه خوبی برای شناسایی نشانه‌های اولیه پول‌شویی و جرایم مالیاتی احتمالی قرار دارند

بر اساس استاندارد حسابرسی ۳۱۵ ایران حسابرس به منظور تشخیص و برآورد خطرهای تحریف بااهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه در صورت‌های مالی و طراحی و اجرای روش‌های حسابرسی لازم باید شناخت کافی از واحد مورد رسیدگی و محیط آن، شامل کنترل‌های داخلی، کسب کند. شناخت حسابرس از واحد مورد رسیدگی و محیط آن شامل شناخت از موارد صنعت، قوانین و مقررات و سایر عوامل برون سازمانی، ماهیت واحد مورد رسیدگی، شامل انتخاب و به‌کارگیری رویه‌های حسابداری توسط واحد مورد رسیدگی، اهداف و راهبردها و خطرهای تجاری مربوط که ممکن است به تحریف بااهمیت در صورت‌های مالی بینجامد، اندازه‌گیری و بررسی عملکرد مالی واحد مورد رسیدگی و کنترل‌های داخلی است (کمیته‌ی تدوین استانداردهای حسابرسی).

در ابتدای روند حسابرسی، حسابرسان شاخص‌های بالقوه پول‌شویی را شناسایی می‌کنند، این شاخص‌ها باید در چک‌لیست‌های اولیه گنجانده شوند. برخی از این شاخص‌های اولیه مربوط به جرایم مالیاتی و دیگر فعالیت‌های مجرمانه است. در خلال «مرحله‌ی قبل از اجرای حسابرسی» و ایجاد طرح حسابرسی، شاخص‌های غیر عادی که در خلال حسابرسی می‌بایست مورد بررسی قرار گیرند شناسایی می‌شوند. شاخص‌های مربوطه به شرح ذیل است:

- الف) اقلام غیر عادی خارج از ترازنامه
- ✓ مالکیت غیر شفاف؛
- ✓ مالکیت توسط بستگان یا شرکای مجرم؛
- ✓ تشکیلات بین‌المللی فاقد منافع آشکار تجاری، حقوقی یا مالیاتی؛
- ✓ خرید یا فروش سهام شرکت به بهای بسیار بالاتر یا پایین‌تر از ارزش برآورد شده؛
- ✓ شرکت یا مدیران در یک شرکت خدماتی خارجی ثبت آدرس می‌کردند؛ و

✓ اطلاعاتی که از منابع خارجی کسب می‌شود.

- ب) اقلام غیر عادی ترازنامه
- ✓ مالکیت سرمایه با اظهارنامه‌های مالیاتی قبلی همخوانی ندارد؛
- ✓ تجمیع سود وام‌های دریافتی یا پرداختی؛ و
- ✓ وجوه نقد زیاد که برای فعالیت‌های روزانه شرکت زیاده از حد است.

- ج) اقلام غیر عادی سود و زیان
- ✓ افزایش زیاد درآمد و فروش؛
- ✓ افزایش زیاد حاشیه سود؛ و
- ✓ نرخ هزینه و فروش با کار شرکت هم راستا نیست.

در «مرحله‌ی حسابرسی»، بررسی عملیات مالی می‌تواند ریسک‌های مالیاتی و شاخص‌های پول‌شویی را آشکار سازد. شاخص‌ها در این زمینه به شرح ذیل است:

- الف) عملیات و طرح‌های غیر عادی
- مدیران و کارکنان شرکت در مورد فعالیت خود اطلاعات کمی دارد؛
- کالاها و خدمات شرکت با زمینه‌ی کاری آن سازگار نیست؛
- عملیات مالی بر پایه‌ی تجارت شفاف قرار ندارند؛
- عملیات یا قراردادهای فاقد مدارک مثبت هستند؛
- معاملات با شرکت‌های خارجی انجام می‌شود؛
- معاملات با مجرمان مورد سوءظن یا شرکای آنان صورت می‌پذیرد؛
- مشتریان، بستکاران یا بدهکاران هویت روشنی ندارند؛
- معاملات با شرکای کاری یا مشتریان صورت می‌پذیرد که آدرس یکسان دارند؛

- و
- دارایی‌هایی به فروش می‌رسند که مدارکی در خصوص آنها وجود ندارد.
- ب) جریان پول غیر عادی
- پرداخت‌ها به یا از طرف اشخاص ثالثی است که در معامله نقشی ندارند؛
- پرداخت‌ها به یا از طرف شرکت‌ها یا حساب‌های نامرتبب خارجی انجام



می‌پذیرد؛

- حساب بانکی شرکت به‌عنوان حساب
  - واریز نقدی مورد استفاده قرار می‌گیرد؛
  - منشاء پول شفاف و قابل ردیابی نیست؛
  - سپرده‌های بانکی به‌عنوان سرمایه اظهار نشده‌اند؛
  - جریان پول بدون دلیل اقتصادی روشن صورت می‌پذیرد؛ و
  - کارت‌های اعتباری یا پول کارت‌ها استفاده عادی ندارند.
  - ج) گردش غیر عادی سرمایه یا فروش
  - افزایش چشمگیر در گردش پول یا فروش؛
  - دریافت‌های نقدی با مبالغ زیاد به‌خاطر کالاهای لوکس فروخته شده؛
  - دریافت‌های نقدی زیاد برای کالاهایی که ارسال نمی‌شوند (خریدار ساختگی)؛
  - معاملات بی‌پایه و مدرک و خارج از عرف تجاری؛
  - معاملات با مجرمان مورد سوء‌ظن و شرکای آن‌ها؛
  - شرح کلی در فاکتورهای اقلام با هزینه‌های عمده؛
  - صورتحساب‌های فروش از سوی شرکت‌های نامشخص؛
  - قراردادهای تسهیم سود فاقد اساس اقتصادی؛
  - فقدان مدارک مثبت؛
  - هزینه‌های نامتناسب با گردش سرمایه و فروش. (OECD, 2009)
- همچنین بر اساس پیوست استاندارد حسابرسی ۲۵۰ ایران نمونه‌هایی از انواع اطلاعات و شواهد به‌دست آمده توسط حسابرس که می‌تواند بیانگر وجود موارد عدم رعایت (از جمله پول شویی) باشد به شرح زیر است:
- رسیدگی ویژه توسط دستگاه‌های دولتی یا پرداخت جریمه‌ی نقدی یا تحمل هرگونه مجازات توسط واحد مورد رسیدگی.
  - پرداخت بابت خدمات نامعین یا دادن وام‌های غیرعادی به مشاوران،

اشخاص وابسته یا کارکنان.

- پرداخت کمیسیون فروش یا حق‌العمل بیش از پرداخت‌های متداول واحد مورد رسیدگی یا صنعتی که در آن فعالیت می‌کند.
- خرید با قیمت‌های به‌مراتب بالاتر یا پایین‌تر از قیمت بازار.
- پرداخت‌های نقدی غیرعادی یا خرید در برابر چک‌های در وجه حامل.
- معاملات غیر عادی با شرکت‌های ثبت شده در مناطق آزاد تجاری.
- پرداخت بابت خرید کالا یا خدمات از واسطه‌ها.
- پرداخت‌های ارزی فاقد مستندات مناسب و کافی.
- سیستم حسابداری نارسا که به دلیل طراحی یا به‌طور تصادفی، زنجیره عطف حسابرسی مناسب را فراهم نمی‌آورد یا اسناد و مدارک کافی را تأمین نمی‌کند.
- معاملات غیرمجاز یا معاملات ثبت شده به‌طور نادرست.
- اخبار و نظرات رسانه‌های گروهی.
- سایر نشانه‌هایی از احتمال وقوع پول‌شویی که حسابرسان باید به آن توجه کنند به شرح زیر است:
- کاهش غیرمترقبه‌ی حساب‌های دریافتنی از طریق سوخت کردن مطالبات؛
- وصول مطالبات خارج از صورت‌های مالی؛
- پرداخت بابت صورت حساب‌های غیر واقعی (ساختگی)؛
- واگذاری مناقصات بدون تشریفات مناقصه؛
- تعدیل مبلغ قراردادها به طوری که مبالغ تعدیل بیش از مبلغ اولیه قرارداد باشد؛
- خرید کالا و خدمات به قیمتی بیش از قیمت بازار و فروش کالاها و خدمات به قیمتی کمتر از قیمت بازار؛
- پرداخت وجه به اشخاص یا نهادهایی که در ارتباط با فعالیت شرکت نیستند؛
- خرید سهام با قیمتی بالا و بلافاصله فروش آن به قیمتی کمتر و یا بالعکس؛



ممکن است  
تداوم همکاری  
با صاحب‌کار  
به‌منزله‌ی  
همدستی و  
کمک به جرایم  
پول‌شویی  
قلمداد شود

- معاملاتی که بدون هیچ دلیل تجاری از طریق واسطه انجام می‌گیرد؛
  - وجود معاملات گسترده پولی با یک مشتری که با موضوع فعالیت وی مغایرت داشته باشد؛ و
  - انجام معاملات ارزی با حجم بالا و در شکل نامتعارف.
- در پایان اگر حسابرس به این نتیجه برسد که صاحب‌کار یا کارکنان آن مبادرت به پول‌شویی یا هر اقدام غیر قانونی دیگری می‌کنند، ممکن است تصمیم به کناره‌گیری از کار بگیرد. زیرا ممکن است تداوم همکاری با صاحب‌کار به‌منزله‌ی همدستی و کمک به جرایم پول‌شویی قلمداد شود. هر چند حسابرس فعلی ممکن است در قبال ذکر هرگونه اطلاعات مربوط به پول‌شویی احساس تعهد نماید ولی انجام چنین کاری خطر درز اطلاعات را در پی دارد. قوانین ذی‌ربط توصیه کرده است اطلاعات مربوط به پول‌شویی در اختیار حسابرس جانشین قرار نگیرد. همچنین در مواردی که حسابرس نسبت به وقوع پول‌شویی شک کرده است، با توجه به سطح اهمیت موضوع نسبت به تعدیل یا مشروط کردن گزارش حسابرسی اقدام می‌کند. هرگونه افشاکاری در گزارش حسابرسی باید با توجه به قوانین مربوط به درز اطلاعات<sup>۱۳</sup> انجام شود. حسابرس برای انجام تحقیقات بیش‌تر در چارچوب حسابرسی صورت‌های مالی، باید از این موضوع آگاه باشد که براساس قوانین پول‌شویی، وی متعهد است اطلاعات را برای هیچ‌کس افشا نکند، چرا که در صورت افشاکاری مشمول قوانین درز اطلاعات مجرمانه یا لطمه زدن به فرایند انجام تحقیقات می‌شود. به منظور حداقل ساختن خطرهای مربوط به درز اطلاعات این موضوع دارای اهمیت است که هرگونه تحقیق بیش‌تر تنها در قالب گام‌هایی باشد که حسابرس در عملیات معمول حسابرس انجام می‌دهد. (مهام، ۱۳۸۸) فراموش نکنیم به رغم آن‌که در حسابرسی مالی اصل اهمیت محور گزارشگری است در



مبارزه با پول‌شویی اصل اهمیت در زمینه افشای موارد مشکوک به پول‌شویی حاکم نبوده و پول‌شویی بدون توجه به میزان منافع حاصله باید گزارش شود. در قانون مبارزه با پول‌شویی مؤسسات حسابرسی مجاز نیستند هرگونه اخطار یا رهنمودی به مشتری بدهند که وی متوجه تحت پیگیری بودن شود، این امر جرم محسوب می‌شود. (امانی و دوانی، ۱۳۸۹)

### سخن آخر

یکی از مراحل پول‌شویی انجام مبادلات مالی متعدد و پیچیده در قالب خرید و فروش صوری کالا و خدمات، سرمایه‌گذاری در سهام و دارایی‌های مالی، سرمایه‌گذاری در شرکت‌های پوششی، پرداخت وام‌های غیر معمول در شرکت‌ها و... به منظور از بین بردن زنجیره عطف حسابرسی برای ردیابی منشأ اصلی این مبالغ می‌باشد که عمدتاً از جرایم سازمان یافته یا جرایم اقتصادی و مالی ناشی می‌شوند. همچنین ممکن است اطلاعاتی در زمینه‌ی این مبادلات غیرواقعی در جریان جمع‌آوری شواهد حسابرسی برای اظهارنظر حسابرسان در رابطه با مطلوبیت صورت‌های مالی شرکت انجام دهنده پول‌شویی یا شرکتی که طرف معامله پول‌شویان قرار گرفته است، در اختیار حسابرسان قرار گیرد. طبق ماده‌ی هفتم قانون مبارزه با پول‌شویی ایران مصوب مجلس شورای اسلامی (۱۳۸۶) وظایفی به شرح زیر برعهده‌ی حسابرسان گذاشته شده است:



حسابرس باید پول‌شویی را فارغ از کمیت آن، ماهیتاً موضوع مهمی بداند و به مراجع ذی‌صلاح گزارش کند

- احراز هویت ارباب رجوع؛
- ارائه‌ی اطلاعات، گزارش‌ها، اسناد و مدارک مربوط به موضوع پول‌شویی به شورای عالی مبارزه با پول‌شویی؛
- گزارش معاملات و عملیات مشکوک به مراجع ذی‌صلاح که شورای عالی مبارزه با پول‌شویی مشخص می‌کند؛
- نگهداری سوابق مربوط به شناسایی ارباب رجوع، سوابق حساب‌ها، عملیات و معاملات به مدتی که در آیین‌نامه‌ی اجرایی تعیین می‌شود.

• تدوین معیارهای کنترل داخلی و آموزش مدیران و کارکنان به منظور رعایت مفاد این قانون و آیین‌نامه‌های اجرایی آن.

حال سؤال این است که آیا حرفه‌ی حسابداری در ایران برای انجام این وظیفه‌ی قانونی تمهیداتی انجام داده و چه دستورالعمل‌ها، استانداردها یا آیین‌نامه‌هایی تدوین کرده است؟

در خصوص مورد اول که احراز هویت ارباب رجوع است استاندارد حسابرسی شماره ۳۱۵ و دستورالعمل اجرایی مبارزه با پول‌شویی توسط حسابرسان کمیته‌ی فنی سازمان حسابرسی، رهنمودهای جامعی را ارائه کرده است. در خصوص مورد دوم و سوم که مربوط به افشای اطلاعات مربوط به پول‌شویی است می‌تواند با توجه به بند ۳۷ استاندارد حسابرسی ۲۵۰ به‌عنوان نوعی عدم‌رعایت قوانین و مقررات به مقامات ذی‌صلاح قانونی و اجرایی گزارش شود. در خصوص مورد سوم که مربوط به نگهداری سوابق مالی صاحب‌کار است طبق استاندارد حسابرسی شماره ۲۳۰ مدت حداقل ۵ سال تعیین شده است.

در بخش‌نامه‌ی ۹۲۲۰۷۵/۶ کمیته‌ی فنی سازمان حسابرسی در خصوص اخذ تأییدیه از مدیران در بند ۹ در رابطه با رعایت قوانین و مقررات پول‌شویی و عدم انجام فعالیت‌های پول‌شویی یا گزارش مناسب آن به واحد اطلاعات مالی شورای عالی مبارزه با پول‌شویی دستورالعملی ارائه شده است.

طبق ماده ۳۳ دستورالعمل اجرایی مبارزه با پول‌شویی توسط حسابرسان کمیته‌ی فنی سازمان حسابرسی، حسابرسان در رسیدگی و اظهار نظر نسبت به صورت‌های مالی ارباب رجوع باید رعایت مفاد قانون مبارزه با پول‌شویی، آیین‌نامه و دستورالعمل‌های مرتبط توسط ارباب رجوع را مطابق چک‌لیست پیوست ارزیابی و به‌عنوان بند مستقل در گزارش حسابرسان مستقل یا بازرسان قانونی در مورد آن اظهارنظر کنند.

اگر پول‌شویی به‌عنوان موارد عدم رعایت قوانین و مقررات در نظر گرفته شود، در استاندارد ۲۵۰ موارد عدم رعایت قوانین و مقررات که به‌گونه‌ای بااهمیت بر صورت‌های مالی اثر دارد و به‌طور مناسبی نیز در صورت‌های مالی افشا نشده است می‌تواند در گزارش حسابرسان آورده شود. اما طبق قانون مبارزه با پول‌شویی ایران، چنین به نظر می‌رسد که بااهمیت بودن یا نبودن عواید حاصل از فعالیت‌های مجرمانه به‌عنوان معیاری برای گزارش کردن یا گزارش نکردن موضوع تلقی نشده است. بنابراین باید این‌گونه تعبیر و تفسیر کرد که حسابرسان باید پول‌شویی را فارغ از کمیت آن، ماهیتاً موضوع مهمی بدانند و به مراجع ذی‌صلاح گزارش کنند. بنابراین با توجه به اهمیت مبارزه با جرایم اقتصادی به‌ویژه پول‌شویی در کشور که آثار بااهمیت و مخربی بر روند توسعه اقتصادی کشور دارد، با توجه به نقش پر رنگ حرفه‌ی حسابداری و حسابرسی به‌عنوان یکی از عوامل مهم در فرایند مبارزه با پول‌شویی و با توجه به مسئولیت قانونی که طبق قانون مبارزه با پول‌شویی بر عهده‌ی حسابرسان



گذاشته شده است به نظر می‌رسد که ضروری است سازمان حسابرسی به عنوان متولی تدوین استانداردهای حسابرسی به

موضوع پول‌شویی توجه ویژه‌ای کند و دستورات عمل‌های لازم در خصوص نحوه رسیدگی و گزارش اقدامات پول‌شویی

صاحب‌کاران به مراجع قانونی و ذی‌صلاح تدوین کند که با قوانین و مقررات جاری کشور هماهنگی داشته باشد. ■

## منابع:

- اسلانی، محمد، همت فر، محمود، لطفعلیان، فاطمه. (۱۳۹۰). پول‌شویی و نهادهای بین‌المللی مبارزه کننده با آن. دانش ارزیابی. سال سوم، شماره ۱۳۲-۱۰۷.
- امانی، علی و دوانی، غلامحسین. (۱۳۸۹). فساد، تقلب، پول‌شویی و وظیفه حسابرسان. فصلنامه حسابدار رسمی. شماره ۱۲، ۷۲-۵۶.
- بهرامزاده، حسینعلی و شریعتی، حسین. (۱۳۸۳). روش‌های مبارزه با پول‌شویی. ماهنامه تدبیر، شماره ۱۴۹، ۴۳-۳۸.
- خمامی زاده، فرهاد. (۱۳۸۲). مبارزه با پول‌شویی در بانک‌ها و مؤسسات مالی. مجله حقوقی دفتر خدمات بین‌الملل جمهوری اسلامی ایران. شماره ۲۹، ۲۸-۵.
- خمسه، حسین. (۱۳۹۳). کنترل و گزارشگری رعایت قوانین و مقررات توسط حسابرسان مستقل. روزنامه دنیای اقتصاد. شماره ۳۳۶۲، ۱۴۶.
- دیلمی پور، مصطفی. (۱۳۹۰). اقتدار حسابرسان و پول‌شویی. روزنامه دنیای اقتصاد. شماره ۲۵۴۱، ۹.
- رهبان، فرهاد، زال پور، غلامرضا و فضل‌الله میرزاوند. (۱۳۸۲). طرح مطالعاتی مبارزه با جرم پول‌شویی: بررسی قوانین پول‌شویی در کشورهای دیگر (۲). دفتر بررسی‌های اقتصادی مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی.
- کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی سازمان حسابرسی، استاندارد حسابرسی ۲۵۰. ارزیابی رعایت قوانین و مقررات در حسابرسی صورت‌های مالی.
- کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی سازمان حسابرسی، استاندارد حسابرسی ۳۱۵. شناخت واحد مورد رسیدگی و محیط آن و برآورد خطرهای تحریف بااهمیت.
- لطفعلیان، فاطمه، همت فر، محمود و محمد اسلانی. بررسی تأثیر میزان آگاهی حسابرسان از پدیده پول‌شویی بر کشف اقدامات پول‌شویی

## پی‌نویس‌ها:

- 1- Money Laundering
- 2- Layering
- 3- USA patriot act
- 4- United States Department of the Treasury
- 5- International Federation of Accountants (IFAC)
- 6- Anti-Money Laundering
- 7- "Illegal Acts by Clients" Statements on Auditing Standards(SAS) No 54
- 8- The Private Securities Litigation Reform Act of 1995
- 9- "Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit"
- Statements on Auditing Standards(SAS) No 99
- 10- "The Auditor's Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements" International Standard on Auditing (ISA) No 240
- 11- The Auditor's Responsibilities to Consider Fraud in an Audit of Financial Statements, Hong Kong Standard on Auditing (HKSA) 240
- 12- The Criminal Justice Act 1993 and The Money-Laundering Regulations 1993
- 13- Information Leakage

## عوامل مؤثر بر پایداری شرکت‌ها



ترجمه و تلخیص: امیرهادی معنوی مقدم، زرافشان رحمانی



ابزارهای مورد استفاده در گزارشگری پایداری شرکتی هنوز ابتدایی هستند، اما منافع شرکت و سهام‌داران در ارتباط با گزارشگری آن رو به افزایش است. مدیران ارشد مالی<sup>۲</sup> به‌عنوان بازیگران کلیدی پایداری در حال بروز و ظهور هستند و کارکنان شرکت نقش مهمی در این ارتباط بر عهده دارند. نمایه‌ی یک خلاصه‌ای از روندهای در حال گسترش در پایداری شرکتی را بیان می‌کند.

### نهادینه کردن پایداری شرکتی

این تحقیق بر آن است تا پرتو روشنی‌بخشی باشد به‌سوی تحول عمیق رخ داده در پایداری شرکتی. در شرایطی که تلاش‌ها از حالت کاملاً اختیاری به‌سوی برنامه‌هایی سوق پیدا می‌کند که اگرچه به‌وسیله قانون یا مقررات اجباری نشده‌اند، اما به سبب انتظارات مشتریان، کارکنان، سهام‌داران و سایر ذی‌نفعان، در عمل به اجرا درمی‌آیند.

همچنان‌که اهمیت پایداری در شرکت‌ها در سرتاسر جهان افزایش می‌یابد، تقاضا برای پاسخ‌گویی نیز بیشتر می‌شود

محیط اجتماعی، فرهنگی و اقتصادی عمل می‌کند، در بر می‌گیرد. در اینجا گستره‌ی وسیعی از موضوعات مربوط به پایداری شرکتی و گزارشگری آن مورد بررسی قرار گرفته‌اند. از میان این موضوع‌ها شش روند کلیدی به دست آمده که در این مقاله به آن‌ها پرداخته می‌شود. می‌توان گفت باوجود این‌که

### مقدمه

پایداری شرکتی<sup>۱</sup> یک رویکرد تجاری است که ارزش‌هایی بلندمدت برای مشتریان و کارکنان به وجود می‌آورد و تنها به ایجاد یک استراتژی «سبز» با سوگیری به سمت محیط طبیعی تأکید ندارد، بلکه تمام ابعاد این مسأله که چه‌گونه شرکت در

### نمایه‌ی ۱. روندهای در حال گسترش در پایداری شرکتی

گزارشگری پایداری گسترش پیدا می‌کند، اما ابزارهای این گزارشگری هنوز در حال توسعه هستند.

نقش مدیران ارشد مالی در زمینه پایداری در حال افزایش است.

کارکنان به‌عنوان یک گروه کلیدی در مورد برنامه‌ها و گزارش‌های پایداری در حال ظهور هستند.

گزارشگری در مورد گازهای گلخانه‌ای به قوت خود باقی است و رفته‌رفته توجهات در مورد منابع آبی نیز افزایش می‌یابد.

آگاهی راجع به کمیابی منابع در حال افزایش است.

رتبه‌بندی‌ها برای مسئولان اجرایی شرکت‌ها مهم است.



تنها محرک غیرمالی است که اهمیت بالایی دارد.

با افزایش تلاش‌های شرکت در جهت مسائل مربوط به پایداری، نیاز برای پاسخ‌گویی در داخل و خارج شرکت نیز افزایش یافته است. پاسخ‌گویی داخلی در ارتباط با مدیریت ریسک، تصمیمات سرمایه‌گذاری و کارایی عملیاتی و پاسخ‌گویی خارجی درباره‌ی با پاسخ به سؤال‌های فزاینده‌ی مشتریان و ذی‌نفعان درباره‌ی با اهداف پایداری، تعهدات و عملکرد شرکت است. در این ارتباط، نقش گزارشگری پایداری اهمیت استراتژیک بیش‌تری می‌یابد و شرکت‌ها را ملزم می‌سازد تا رویکرد مؤثرتری را در مورد با گردآوری و انتشار اطلاعات در پیش گیرند.

### گزارشگری پایداری افزایش می‌یابد، اما ابزارها همچنان در حال توسعه‌اند.

همچنان که اهمیت پایداری در شرکت‌ها در سرتاسر جهان افزایش می‌یابد، تقاضا برای پاسخ‌گویی نیز بیشتر می‌شود. متقاضیان پاسخ‌گویی طیف گسترده‌ای از بازیگران را تشکیل می‌دهند که اگرچه از نظر بخش و موقعیت متفاوت هستند، اما عموماً شامل مشتریان، کارکنان، سرمایه‌گذاران و سهام‌داران، سیاست‌گذاران، تحلیلگران و عرضه‌کنندگان می‌شود. هر گروه منافع خاص خود را به‌واسطه موضوعاتی که آن‌ها را نگران می‌کند و گستره و عمق اطلاعاتی که آن‌ها می‌خواهند درباره‌ی فعالیت‌های شرکت و آثار آن بدانند، داراست. سهم عمده‌ای از پرس‌وجوهای سرمایه‌گذاران/سهام‌داران درباره‌ی موضوعات مربوط به پایداری به مسائل انرژی و آب‌وهوا، یا به‌عبارت‌دیگر تلاش‌های شرکت برای افزایش معیارهای کارایی انرژی و استفاده از انرژی‌های تجدیدپذیر و همچنین کاهش انتشار گازهای گلخانه‌ای و یا



به پایداری خود را به طرز چشمگیری، با اهداف و ابتکارات برجسته، در طول سال‌های اخیر افزایش داده‌اند. سایر شرکت‌ها نیز بی‌سروصدا و آرام به تلاش‌های خود در زمینه‌ی پایداری ادامه داده‌اند و از آن به‌عنوان وسیله‌ای برای بهبود عملکرد تجاری، پرورش ابتکارات و به وجود آوردن سایر اشکال ارزش‌های تجاری استفاده کرده‌اند.

### زیربنایی برای خلق ارزش و درخواست‌ها برای پاسخ‌گویی

رشد ابتکارات پایداری شرکتی، ماورای عمل به تعهدات، به سمت تصور پایداری به‌عنوان مسئله‌ای استراتژیک حرکت کرده است. عامل اصلی محرک ابتکارات پایداری شرکت هزینه‌های انرژی است. علاوه بر مدیریت هزینه، شرکت‌ها به پایداری به‌عنوان یک محرک درآمد می‌نگرند. از این‌رو گذشته از کاهش هزینه‌های انرژی، تعداد زیادی از عوامل مهم در ارتباط با طرح‌های پایداری به حفظ یا افزایش درآمد مربوط می‌شود. تغییرات در تقاضای مشتری، ریسک نام تجاری، تهدیدات رقابتی، فرصت‌های درآمدی جدید، انتظارات ایجادشده ناشی از قانون یا مقررات بالقوه، مداخله‌ی سرمایه‌گذار، موقعیت در حال بهبود در یک رتبه‌بندی خارجی، دستیابی به مواد اولیه و جریمه‌های نهادهای قانون‌گذار، محرک‌هایی هستند که در این زمینه می‌توان به آن‌ها اشاره کرد. انتظارات افزایش‌یافته ذی‌نفعان

این انتظارات، درخواست‌ها برای افزایش کیفیت گزارشگری پایداری شرکتی را بالا می‌برد و ریسک شرکت‌هایی که بررسی‌های دقیقی نسبت به افشا و شفافیت اطلاعاتی خود انجام نمی‌دهند را بالا می‌برد.

### انگیزه‌های رو به رشد

انگیزه‌های پشتیبان ابتکارات مربوط به پایداری شرکتی با گذشت زمان گسترده شده‌اند. درحالی‌که پایداری شرکتی، زمانی بر روی موضوعات مقبولیت و شهرت متمرکز بود، اکنون به یک موضوع استراتژیک در بسیاری از شرکت‌ها بدل شده است که به‌عنوان مرکز ثقل عملیات شرکت برای ایمنی، کیفیت، حفظ کارکنان و رضایت مشتریان عمل می‌کند. از آن‌جا که آثار پایداری به‌طور قابل‌توجهی دنیای بیرون شرکت را نیز تحت تأثیر قرار می‌دهد، شرکت‌ها بیش‌تر از گذشته تحت فشار افکار عمومی برای شفافیت و پاسخ‌گویی درباره‌ی ابتکارات مربوط به پایداری و آثار آن قرار دارند.

اهمیت تلاش‌های پایداری داخلی شرکت‌ها به‌واسطه‌ی تداوم آن‌ها در دوره‌ی رکود مورد تأکید بیشتر قرار گرفت. شرکت‌های رهبر به اقدامات خود درباره‌ی موضوع پایداری در طول دوره‌ی رکود ادامه دادند، دوره‌ای که در آن مشوق‌های کمی آن‌ها را به انجام این کار برمی‌انگیخت. بعد از دوره رکود، بعضی شرکت‌های بزرگ تعهدات مربوط



تصور عمومی بر این است که پیش‌قدمی در برنامه‌های پایداری شرکت‌ها عمدتاً توسط مشتریان و یا سرمایه‌گذاران و سهام‌داران، و گاهی اوقات توسط گروه‌ها و سازمان‌های غیردولتی فعال و یا سازمان‌های نظارتی باشد





اتخاذ اهداف کمی برای انجام آن، اختصاص داشته است و بقیه نیز مربوط به شرایط کاری، موضوعات حقوق بشری، مسئولیت تولیدکننده در قبال بازیافت و یا بسته‌بندی محصولات، استفاده از مواد شیمیایی سستی در محصولات، ریسک مالی و ریسک‌های زنجیره‌ای ارزش مرتبط با تغییرات آب‌وهوایی، تهیه‌ی پایدار مواد خامی مثل روغن نخل و محصولات جنگلی می‌شود. قطع بی‌رویه‌ی درختان برای تولید روغن نخل باعث از بین رفتن زیستگاه طبیعی بسیاری از حیوانات شامل ببرهای سوماترا و اورانگوتان‌ها گردیده، همچنین جنگل‌زدایی حاصله باعث افزایش آثار گازهای گلخانه‌ای شده است همچنین سرمایه‌گذاران و سهام‌داران علاقه دارند تا راجع به انتشار عمومی گزارش پایداری شرکت اطلاعات بیشتری داشته باشند. سایر موارد عبارت‌اند از ریسک‌های تجاری ناشی از کمیابی منابع آب، استفاده از مواد معدنی و فلزات کمیاب، ارتباط دادن شاخص‌های پایداری و طرح‌های جبران خدمت مدیران، آزمایش بر روی حیوانات، توجه به حقوق آن‌ها و حفاری آبی<sup>۳</sup> می‌شود. حفاری آبی روشی است که در ۹۰ درصد چاه‌های گاز طبیعی در ایالات متحده استفاده می‌شود که در آن میلیون‌ها گالن آب به همراه ماسه و مواد شیمیایی به زیر زمین پمپاژ می‌شوند تا بدین وسیله لایه‌های سخت زمین شکسته شود و گاز طبیعی استخراج شود.

برای برآورده کردن این نیازهای رو به رشد برای افشا و شفافیت، شرکت‌ها تلاش می‌کنند تا به‌صورت سالانه اقدام به گزارش‌گری کنند و تعداد معدودی از شرکت‌ها هم هستند که بیش از یک‌بار در سال اقدام به گزارش‌گری می‌کنند. این گزارش‌ها عناوین مختلفی دارند: گزارش محیطی شرکت، گزارش مسئولیت‌پذیری شرکت، گزارش مسئولیت اجتماعی،



باوجود اینکه ابزارهای مورد استفاده در گزارش‌گری پایداری شرکتی هنوز ابتدایی هستند، اما منافع شرکت و سهام‌داران در ارتباط با گزارش‌گری آن رو به افزایش است

گزارش شهروندی شرکت و دیگر عناوین. در اینجا ما به همه‌ی آن‌ها با عنوان «گزارش‌های پایداری» اشاره خواهیم کرد. با هر نامی که به آن‌ها اشاره کنیم، باید گفت که این‌گونه گزارش‌ها در حال افزایش می‌باشند. وبسایت [CorporateRegister.com](http://CorporateRegister.com) که مرکز اصلی آن در بریتانیا واقع است و گزارش‌های «مسئولیت شرکت‌ها» را به‌صورت بین‌المللی گزارش می‌کند، ۲۶ مورد از چنین گزارش‌هایی را در سال ۱۹۹۲ که اولین سال فعالیتش بود، ردیابی کرد. در سال ۲۰۱۵، ۸۵۸۶ مورد گزارش در سراسر جهان ردیابی شد. رشد اتفاق افتاده فقط در کمیت گزارش‌ها نیست، بلکه در کیفیت آن‌ها نیز است: تعداد معیارهای گزارش‌شده، ثبات داده‌ها، تأیید داده‌ها به‌وسیله‌ی شخص ثالث مستقل و سایر عوامل. این رشد، همچنین نشان‌دهنده خودآگاهی کلی شرکت‌ها بر پایه‌ی استانداردها و شیوه‌های اندازه‌گیری بهتر و جدیدتر است. درحالی‌که زمانی گزارش‌ها به‌صورت عمده بر عملیات تمرکز داشتند، امروزه آن‌ها به محصولات از منظر چرخه‌ی عمر نگاه می‌کنند؛ از مواد خام و منابع تا جابه‌جایی نهایی کالاها در پایان عمر مفیدشان.

اما رشد گزارش‌گری به ابزارهایی که شرکت‌ها استفاده می‌کنند تا آن گزارش‌ها را تولید کنند، محدود شده است. در مقایسه با ابزارهای استفاده‌شده برای گزارش‌گری معیارهای مالی،

ابزارهای جمع‌آوری اطلاعات پایداری، ابتدایی و حتی بدوی باقی مانده‌اند که از جمله آن‌ها می‌توان به برنامه‌های صفحه گسترده، پایگاه‌های داده متمرکز و تماس از طریق ایمیل و یا تلفن نام بردند. در تعداد کمی از شرکت‌ها نیز از بسته‌های نرم‌افزار مختص گزارش‌گری پایداری استفاده می‌شود. شرکت‌ها برای یافتن داده‌های درست، ارزیابی اعتبار آن و مشخص کردن این موضوع که کدام‌یک از داده‌ها مناسب برای مقصود گزارش‌گری هستند با چالش مواجه هستند. می‌توان گفت که فناوری برتر در زمینه سیستم‌های گزارش‌گری پایداری هنوز در حال رشد و در ابتدای راه است.

### نقش مدیران ارشد مالی در پایداری رو به افزایش است.

نقش مدیر ارشد مالی به‌عنوان یک بازیگر کلیدی در پایداری به‌شدت در حال افزایش است. به‌صورت تاریخی، مدیران ارشد مالی در تلاش‌های پایداری به‌صورت مستقیم درگیر نبودند، چرا که این امور را بیش‌ازحد ملایم می‌پنداشتند یا در حدود وظایف یک مدیر ارشد مالی که با مواردی مانند شفافیت، افشا، جبران و ریسک سروکار دارد، نمی‌پنداشتند؛ اما این دیدگاه در حال تغییر است. سه ناحیه‌ی کلیدی که مدیران ارشد مالی نقش رو به گسترشی در آن بر عهده دارند شامل ارتباطات سرمایه‌گذاران، گزارش‌گری خارجی و



از استراتژی‌های گسترده پایداری شرکت‌ها درآمده است.

شرکت‌ها طیف گسترده‌ای از ابزارها را برای درگیر کردن کارکنان در پایداری استفاده می‌کنند، از جمله: جستجوی فرصت‌های بکر برای کاهش ضایعات و مصرف انرژی؛ تشویق کارکنان برای ایجاد برنامه‌های پایداری شخصی و یا تلاش برای ترکیب برنامه پایداری شرکت‌ها با زندگی روزمره‌ی کارکنان؛ نمایشگاه روز زمین که در آن سازمان‌ها غرفه‌هایی را برای مشارکت و آموزش کارکنان راه‌اندازی کنند؛ و برنامه‌های شناسایی و تشویق برای کارکنان فعال در این زمینه.

درحالی‌که ابزارها و روش‌های تعامل کارکنان بسیار متفاوت است، اما منافع مشابهی را برای شرکت‌ها به همراه دارد که از آن جمله می‌توان به افزایش جذب و حفظ کارکنان، بهبود بازده عملیاتی، تقویت روابط مشتری و افزایش نوآوری اشاره کرد. علاوه بر این، شرکت‌هایی که گزارش‌های پایداری خود را به‌طور گسترده‌ای در بین کارکنان توزیع نموده‌اند، به این نتیجه رسیده‌اند که کارکنان اغلب این اطلاعات را با خانواده، دوستان و همسایگان و همچنین با مشتریان و تأمین‌کنندگان به اشتراک می‌گذارند. کارکنان می‌توانند به یک صدای قدرتمند در پشتیبانی از پیام‌های پایداری شرکت‌های مطبوعشان تبدیل شوند.

### گزارشگری در مورد گازه‌ای گلخانه‌ای به قوت خود باقی است و علاقه‌ی در حال رشدی در خصوص منابع آبی وجود دارد.

تغییرات آب‌وهوایی به نگرانی استراتژیک در بسیاری از شرکت‌ها تبدیل شده است. علاقه‌ی شرکت‌ها به میزان انتشار گازه‌ای گلخانه‌ای در زنجیره تأمین و فعالیت‌هایشان بیشتر به دلیل سه عامل اعتبار و شهرت، انتظارات



درباره‌ی نقش مدیران ارشد مالی در زمینه‌ی تلاش‌های پایداری می‌توان به این موارد اشاره کرد: تصویب بودجه برای فعالیت‌های مربوط به پایداری، بررسی تصمیمات ذی‌نفعان، فراهم کردن پشتیبانی مشاوره‌ای برای تیم پایداری، فراهم کردن دسترسی و پشتیبانی از طرف سیستم‌ها و ابزارهای مالی برای گزارشگری غیرمالی، ارتباط با سرمایه‌گذاران به منظور انتقال برنامه‌ها و فرایندهای پایداری، ارائه‌ی توصیه‌هایی درباره‌ی تلاش‌های پایداری برای موارد تجاری زیربنایی، بررسی داده‌های مربوط به گاز کربن و سایر شاخص‌های مربوط به پایداری و تنظیم استراتژی پایداری کلی.

کارکنان به‌عنوان یک گروه اصلی از ذی‌نفعان برای برنامه‌ها و گزارش‌های پایداری در حال ظهور هستند.

تصور عمومی بر این است که پیش‌قدمی در برنامه‌های پایداری شرکت‌ها عمدتاً توسط مشتریان و یا سرمایه‌گذاران و سهام‌داران، و گاهی اوقات توسط گروه‌ها و سازمان‌های غیردولتی فعال و یا سازمان‌های نظارتی باشد؛ اما نکته‌ی قابل توجه اینجاست که در تعداد زیادی از شرکت‌ها، کارکنان یک عامل اصلی محسوب می‌شوند. کارکنان می‌توانند مشوق‌های اصلی برای تلاش‌های پایداری شرکت‌هایشان باشند. آموزش کارکنان و تعامل در پایداری به‌سرعت در حال گسترش است و به‌صورت یک عنصر نهادینه‌شده

اطمینان‌دهی و کنترل عملیاتی مدیریت ریسک مالی است. بر طبق گزارش ارنست اند یانگ<sup>۲</sup>، مدیران ارشد مالی در مدیریت، اندازه‌گیری و گزارشگری فعالیت‌های پایداری شرکت‌ها وارد می‌شوند. این ورود نقش مدیران ارشد مالی‌ها را به طریقی گسترش داده که حتی مدت کوتاهی پیش‌ازین، تصور آن را هم نمی‌شد کرد.

شمار بسیاری از مدیران مالی شرکت‌ها با مسائل پایداری سروکار دارند. کاهش هزینه‌ها و ریسک‌های مدیریتی به‌عنوان دو مورد از سه محرک کلیدی در برنامه‌های پایداری شرکت‌ها است که هر دو آن‌ها جزء حوزه‌های موردعلاقه مدیران ارشد مالی‌ها هستند. سومین مورد محرک کلیدی که مدیران ارشد مالی‌ها با آن درگیر هستند بررسی تصمیمات سرمایه‌گذاران است.

دلیل اساسی برای رشد درگیر بودن مدیران ارشد مالی، بررسی دقیق موضوعات پایداری شرکت به‌وسیله‌ی تحلیلگران حقوق مالکانه است. این یک روندی نسبتاً جدید است که به علت رشد وجود داده‌های سهل‌الوصول و آماده‌ی پایداری که در دسترس تحلیلگران است، تسهیل شده است. روند رو به رشد دیگری که مدیران ارشد مالی‌ها را هرچه بیشتر در پایداری درگیر خواهد کرد، گسترش گزارشگری یکپارچه شرکت است که در آن داده‌های پایداری در کنار داده‌های گزارشگری مالی سنتی گزارش می‌شود.



رشد  
ابتکارات  
پایداری  
شرکتی،  
ماورای عمل  
به تعهدات،  
به سمت  
تصور پایداری  
به‌عنوان  
مسئله‌ای  
استراتژیک  
حرکت کرده  
است





مشتری و اهداف بهره‌وری است تا توجه نظارتی.

مسائل مربوط به اعتبار و شهرت زمانی به وجود می‌آید که سازمان‌های مستقل، شرکت‌ها را در زمینه‌ی اهداف و میزان انتشار گازهای گلخانه‌ای و مسائلی از این دست، رتبه‌بندی می‌کنند. از آن جایی که بخش بزرگی از میزان کربن منتشرشده توسط شرکت‌ها در زنجیره‌ی تأمین آن‌ها قابل رهگیری است، بسیاری به نقش تأمین‌کنندگان و شرکای تجاری برای گزارش دهی و کاهش انتشار گازهای گلخانه‌ای تأکید دارند. بسیاری از شرکت‌ها نیز تشخیص داده‌اند که انتشار گازهای گلخانه‌ای شکلی از هدر دادن منابع است - یک محصول جانبی که هیچ ارزشی برای شرکت‌ها یا مشتریان‌شان ندارد- و به‌عنوان شاخصی برای نشان دادن ناکارآمدی قابل استفاده است. در حقیقت کاهش انتشار گازهای گلخانه‌ای یک معیار بهره‌وری است. علاوه بر این، انتشار گازهای گلخانه‌ای یک عامل ریسک محسوب می‌شود که می‌تواند تعهداتی برای شرکت‌ها و سهام‌داران آن ایجاد کند و لذا باید نگرانی‌های سیاسی و عمومی مربوط به انتشار گازهای گلخانه‌ای را مدنظر داشته باشند.

علاقه در مورد گزارشگری آب نیز در حال افزایش است، به‌ویژه در صنایع متمرکز بر آب مانند فلزات و معدن، نفت و گاز، مواد شیمیایی، کشاورزی، آب و برق و مواد غذایی و آشامیدنی. بسیاری از شرکت‌ها آشکارا نحوه‌ی استفاده‌ی آب را گزارش می‌کنند یا برای گزارش آن در سال‌های آتی برنامه‌ریزی کرده‌اند.

**آگاهی راجع به کمبود منابع تجاری در حال افزایش است**  
هم‌زمان با رشد بازارها، فشار بر منابع طبیعی می‌تواند منجر به کمبود و ریسک تجاری با اهمیتی شود. این

محدودیت‌ها به سبب منابع ناکافی، جغرافیای سیاسی، افزایش قیمت‌ها و یا نگرانی‌های پایداری در حال اتفاق افتادن است. بسیاری از شرکت‌ها پیش‌بینی می‌کنند که اهداف اصلی تجاری‌شان به دلیل کمبود منابع طبیعی تحت تأثیر قرار بگیرد.

«در دسترس بودن منابع<sup>۵</sup> به‌سرعت در حال تبدیل‌شدن به یک الزام گزارش‌دهی برای برخی از شرکت‌ها شده است. یکی دیگر از نگرانی‌ها «کشمکش بر سر مواد معدنی<sup>۶</sup>» است- آن‌هایی که در شرایط درگیری‌های مسلحانه و نقض حقوق بشر معدن استخراج می‌شوند؛ و هنوز یکی از نگرانی‌ها روغن نخل است که تولیدکنندگان مواد غذایی را تحت تأثیر قرار می‌دهد. این روغن که قابل‌استفاده برای سرخ کردن در صنایع غذایی تجاری است و به‌واسطه‌ی بهای تمام‌شده‌ی پایین و ثبات بالا به‌طور گسترده‌ای استفاده می‌شود، باعث صدمات زیست‌محیطی قابل توجه و اغلب غیرقابل‌برگشت شامل جنگل‌زدایی، از بین رفتن زیستگاه گونه‌های در آستانه‌ی انقراض و تغییرات آب‌وهوایی می‌شود. در مواجهه با بررسی دقیق مشتریان، شرکت‌های بزرگ وادار به قرار دادن مسائل مربوط به روغن نخل در گزارش‌های پایداری‌شان شده‌اند.

و پس‌از آن «عناصر خاکی کمیاب<sup>۷</sup>» مجموعه‌ای از عناصر شیمیایی در جدول تناوبی است که به‌طور گسترده

در فناوری‌هایی از قبیل ژنراتور توربین بادی، موتورهای الکتریکی خودرو، باتری‌ها، پیل‌های سوختی و لامپ‌های کم‌مصرف استفاده می‌شود.

بخش بزرگی از این مواد یعنی حدود ۹۷ درصد آن از چین می‌آید که چالش‌های اقتصادی (به‌واسطه‌ی تقاضای بالای جهانی و عرضه‌ی محدود)، زیست‌محیطی (استخراج معادن، تصفیه و بازیافت مواد معدنی کمیاب پیامدهای زیست‌محیطی عمده‌ای دارد) و امنیت ملی را (از آن جایی که این مواد برای صنایع زیربنایی ضروری است و چین صادرات این مواد را محدود کرده) به وجود می‌آورد. شرکت‌های وابسته به عناصر خاکی کمیاب در جستجوی راه‌هایی برای کاهش این ریسک‌ها هستند.

### اهمیت رتبه‌بندی‌ها برای مدیران اجرایی شرکت‌ها

شرکت‌ها امروزه با حجم زیادی از نظرسنجی‌ها در زمینه‌ی پایداری مواجه هستند که بر پرسشنامه و نظرسنجی از مشتریان، سازمان‌های مردم‌نهاد، گروه‌های سرمایه‌گذار، تحلیل‌گران، رسانه‌ها و سایرین متمرکز است. نتیجه این پرسشنامه‌ها رتبه‌بندی یا نرخ‌گذاری است، و یا منجر به پذیرفته شدن شرکت‌ها در شاخص‌های سهام معتبر می‌شود.

برخی از شرکت‌ها در مورد زمان‌بر و هزینه‌بر بودن تکمیل این درخواست‌ها



بسیاری معتقدند که پاسخ‌گویی فعالانه به پرسشنامه‌های رتبه‌بندی پایداری وسیله اصلی برقراری ارتباط با سرمایه‌گذاران در مورد برنامه‌های، ابتکارات و عملکرد پایداری‌شان است

داده‌های درخواست شده ممکن است از پرسشنامه‌ای به پرسشنامه دیگر متفاوت باشد. با این حال بسیاری معتقدند که پاسخ‌گویی فعالانه به پرسشنامه‌های رتبه‌بندی پایداری وسیله‌ی اصلی برقراری ارتباط با سرمایه‌گذاران در مورد برنامه‌های، ابتکارات و عملکرد پایداری‌شان است. در نمایه‌ی دو به گام‌های عملی که برای کاستن از نقاط ضعف مطرح‌شده، می‌توان از آن‌ها استفاده کرد، اشاره‌شده است. ■



بخش‌های مختلف شرکت با آن مواجه می‌شوند، اشاره می‌کنند. همچنین

گله‌مند هستند و به مشکلاتی که در جمع‌آوری اطلاعات متنوع از

## نمایه‌ی ۲. گام‌های عملی

پیگیری فعالانه سیستم گزارش‌دهی و پایداری که با دقت و شفافیت مشابه با سیستم مورد استفاده برای گزارشگری مالی عمل کند.

تعامل مدیران ارشد مالی در تلاش‌های پایداری، مانند انتخاب ابزار مناسب برای اندازه‌گیری، نظارت و گزارش در مورد مسائل محیط‌زیست و پایداری با روشی که می‌تواند پیشرفت را اندازه‌گیری کند، ایجاد ارزش کند و اعتماد سرمایه‌گذاران را افزایش دهد. علاوه بر این، آن‌ها را تشویق به قرار دادن استراتژی پایداری در استراتژی اصلی کسب‌وکار کند.

تشخیص دادن این‌که کارکنان ذی‌نفعان اصلی و یک منبع حیاتی برای پایداری و ارائه‌ی ایده در مسائل پایداری برای شرکت هستند. مشارکت کارکنان برای قرار گرفتن پایداری به‌عنوان بخشی از فرهنگ سازمانی مورد نیاز است.

درک این مطلب که افشای گازهای گلخانه‌ای دارای ارزش در خارج از حوزه‌ی نظارتی به‌واسطه منافع اش برای سهام‌داران، سرمایه‌گذاران، مشتریان و تأمین‌کنندگان است. بازبینی مستقل انتشار گازهای گلخانه‌ای مهم است، نه صرفاً برای دقت و صحت، بلکه برای مفید بودن آن برای هر دو گروه ذی‌نفعان داخلی و خارجی.

ارزیابی در دسترس بودن و قابلیت اطمینان به منابع و مواد تجاری استراتژیک از دیدگاه پایداری. توسعه‌ی برنامه مدیریت ریسکی که پیشامدهای احتمالی در خصوص عدم دسترسی به منابع اصلی را پوشش می‌دهد و طرح‌ها و ارزیابی‌های ریسک در گزارشگری پایداری را یکپارچه می‌سازد.

درک ارزش گزارشگری پایداری برای رتبه‌بندی و قیمت‌گذاری سازمان‌ها، به‌ویژه آن‌هایی که موردعلاقه سرمایه‌گذاران است. اطمینان بخشی اشخاص ثالث برای افزایش ارزش چنین گزارش‌هایی برای سهام‌داران و سایرین را مدنظر قرار دهید.

### منابع:

- <http://www.corporateregister.com/livecharts/>
- [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/How-sustainability-has-expanded-the-role-of-the-CFO/\\$FILE/How-sustainability-has-expanded-the-role-of-the-CFO.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/How-sustainability-has-expanded-the-role-of-the-CFO/$FILE/How-sustainability-has-expanded-the-role-of-the-CFO.pdf)
- [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-ccass-road-to-reliable-nonfinancial-reporting/\\$FILE/EY-ccass-road-to-reliable-nonfinancial-reporting.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-ccass-road-to-reliable-nonfinancial-reporting/$FILE/EY-ccass-road-to-reliable-nonfinancial-reporting.pdf)
- [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Six\\_growing\\_trends\\_in\\_corporate\\_sustainability\\_2013/\\$FILE/Six\\_growing\\_trends\\_in\\_corporate\\_sustainability\\_2013.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Six_growing_trends_in_corporate_sustainability_2013/$FILE/Six_growing_trends_in_corporate_sustainability_2013.pdf)
- <http://www.ey.com/US/en/Services/Specialty-Services/Climate-Change-and-Sustainability-Services>

### پی‌نویس‌ها:

- 1- Corporate Sustainability
- 2- Chief Financial Officer (CFO)
- 3- Hydraulic Fracturing
- 4- Ernst and Young
- 5- Resource Availability
- 6- Conflict Minerals
- 7- Rare Earths



### توصیه‌های انجمن حسابداران رسمی آمریکا برای اصلاح نظام مالیاتی



کمیته‌ی مالیات انجمن حسابداران رسمی آمریکا، پس از جلسهای که در واشنگتن برگزار شد، مهم‌ترین مسائلی را که در زمینه‌ی رفتار مالیاتی باید در نظر گرفت، تشریح کرد. پانزده سال پیش، انجمن حسابداران رسمی آمریکا،

راهنمایی تحت عنوان «مفاهیم و سیاست‌های مالیاتی» منتشر کرد که مؤسسات تاکنون از آن برای ارزیابی‌های مالیاتی خود استفاده می‌کردند، اما اخیراً در پی مطرح شدن دیدگاه‌های جهانی درباره سیاست‌های مالیاتی و در نظر گرفتن اهمیت امنیت اطلاعات و ریسک سرقت اطلاعات، مؤسسات با مسائل جدیدی در زمینه‌ی ارزیابی‌های خود روبه‌رو شده‌اند که آنان را به انجام اصلاحاتی در سیاست‌های مالیاتی‌شان ناگزیر می‌کند.

آنت نلن Annette Nellen، حسابدار رسمی و رئیس هیأت کمیته‌ی مالیات انجمن حسابداران رسمی آمریکا معتقد است، در حال حاضر حرفه‌ی حسابداری به دنبال تجزیه و تحلیل هدفمند تغییرات بالقوه در رفتار مالیاتی است و انجمن حسابداران رسمی آمریکا از نظرات متخصصان و کارشناسان حرفه‌ای در زمینه‌ی اصلاحات مالیاتی استقبال می‌کند. وی اشاره می‌کند، انجمن حسابداران رسمی آمریکا مدت زیادی است که به حمایت از ساده‌سازی نظام مالیاتی می‌پردازد و اعتقاد دارد چنین اقداماتی هزینه‌های تطابق با قوانین و مقررات را برای مالیات‌دهندگان کاهش می‌دهد، پیروی داوطلبانه از قوانین مالیاتی می‌تواند از طریق درک درست قوانین و با احترام بیشتر به نظام مالیاتی، مالیات‌دهندگان را تشویق کند و اقدامات اجرایی را بهبود می‌بخشد. تمام این توصیه‌ها در جهت اهداف عمومی بوده و شایسته‌ی توجه‌ی جدی مجلس نمایندگان و سنای آمریکا است.

- توصیه‌های ارائه‌شده‌ی انجمن حسابداران رسمی آمریکا برای اصلاحات نظام مالیاتی چنین است:
- ۱- دنبال کردن اصول مالیاتی مناسب که از عدالت، سادگی، کاهش فاصله مالیاتی، شفافیت، رشد اقتصادی و کارایی حمایت می‌کند،
  - ۲- هماهنگ سازی و ساده کردن تحصیلات دانشگاهی مرتبط با مقررات مالیاتی،
  - ۳- ایجاد تنظیمات از طریق برنامه‌ی زمان بندی نرخ مالیات، با هدف افزایش شفافیت،
  - ۴- از بین بردن مقررات موقت که موجب عدم قطعیت فراوان برای پرداخت کنندگان مالیات می‌شود،
  - ۵- ساده کردن برنامه‌های ذخیره‌ی مزایای بازنشستگی،
  - ۶- حفاظت از روش حسابداری نقدی فعلی برای اهداف مالیاتی، و
  - ۷- تمرکز بر افزایش تجربه مالیات دهندگان از طریق تجهیز آنان به فناوری‌های به روز و دارای امنیت بالا، و استخدام و آموزش کارکنان دارای تحصیلات مرتبط.
- ۲۲ نوامبر ۲۰۱۶، [www.aicpa.org](http://www.aicpa.org)

### حسابداران رسمی باید این تصور را که ما فروشنده‌ی ساعات کارمان هستیم از بین ببرند

ادوارد مندلوویتز



بسیاری از اوقات، خدماتی که از نگاه یک حسابدار رسمی ارزش فراوان برای مشتریان ایجاد می‌کند، از نگاه مشتری بسیار گران بوده است و به همین دلیل از هزینه‌ی بالای آن شکایت می‌کنند. در حقیقت، مشتریان به دنبال کاهش هزینه‌هایی هستند که مجبور به پرداخت آن‌اند، آنان اغلب فکر می‌کنند، حسابداران رسمی زمان کمی را به کار آنان اختصاص می‌دهند و فهرست ساعات کاری را ارائه می‌کنند که واقعاً به کار نپرداخته‌اند و بعد آن‌ها را مجبور به پرداخت یک صورتحساب سنگین می‌کنند. این موضوع بخشی از تجربیات ادوارد مندلوویتز Edward Mendlowitz حسابدار رسمی و شریک مؤسسه‌ی ویتهم اسمیت و براون Withum Smith + Brown است که سایت «اکانتینگ تودی» وی را یکی از ۱۰۰ شخصیت برجسته و تأثیرگذار محسوب می‌کند. از وی تاکنون ۲۴ جلد کتاب همچون مدیریت فصل مالیاتی منتشر شده است. مندلوویتز درباره‌ی راه‌حل این مشکل معتقد است که مشتریان ساعات کاری حسابداران رسمی را خریداری نمی‌کنند، بلکه آنان راه‌حل مشکلاتشان را از کسانی که قادرند مشکلات آنان را با دانش تخصصی و تجربیات موفق خود حل و نگرانی‌های آنان را برطرف کنند، خریداری می‌کنند. پس خود حسابداران رسمی باید این تصور را که ما فروشنده‌ی ساعات کارمان هستیم از بین ببرند و اگر اینچنین نباشد رفتارهای مشتریان و شکایت‌های آنان اجتناب‌ناپذیر خواهد بود. در حقیقت این وظیفه‌ی حسابداران رسمی است که مدل قیمت‌گذاری خدمات خود را تغییر بدهند و در واقع ارزش خروجی کار خود و نه ساعات کاری را قیمت‌گذاری کنند. این طرز تفکر برای حسابداران رسمی لازم است که بپذیرند روش‌هایی که تا به حال داشتند و بر آن پافشاری می‌ورزند، لزوماً بهترین روش نیست. آنان باید خود را برای یادگیری روش‌های جدید آماده سازند و ارزش خدمات خود را به نحو بهتر شناسایی کنند.

۲۱ نوامبر ۲۰۱۶، [www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)



## سه استراتژی حسابرسان داخلی برای مقابله با ریسک‌های نوظهور

عبارت‌اند از:

۱- توسعه‌ی مهارت‌ها درون کارکنان موجود، این هدف نیازمند سرمایه‌گذاری و پایداری بسیار است و به احتمال زیاد میزان موفقیت از زمانی که افراد جدیدی استخدام می‌شوند که با فرهنگ سازمانی واحد مورد رسیدگی آشنایی کافی ندارد، بیش‌تر خواهد بود.

۲- به دست آوردن مهارت‌های جدید در بازار کار، برخی از ریسک‌های نوظهور آن‌قدر پیچیده هستند که بهترین استراتژی برای مقابله با آن‌ها کسب تجربه و تخصص است. با این حال، باید پذیرفت این ریسک‌ها مانند ریسک امنیت شبکه‌ی اینترنتی برای همه جدید است و کسب تجربه، تقریباً برای همگان مشکل و زمان‌بر خواهد بود.

۳- استفاده از استراتژی برون‌سپاری، اگر استخدام افراد حرفه‌ای با تخصص عملی در زمینه‌ی این ریسک‌ها امکان‌پذیر نیست و یا مجهز شدن به مهارت‌های لازم، بیش از حد زمان‌بر و گران است، انعقاد قرارداد همکاری با شرکت‌های متخصص و ارائه‌دهنده‌ی خدمات مورد نیاز، یک منبع عالی برای حل مشکلات واحد حسابرسی داخلی در مواجهه‌ی سریع با این ریسک‌های پیچیده و تخصصی است.

jaonline.theiia.org، ۲۱

نوامبر ۲۰۱۶



یاد نگرفته‌اند، قابل قبول نخواهد بود. بنابراین حسابرسان داخلی باید خود را به‌سرعت آماده کنند و شکاف بین توانایی‌های خود و ریسک‌های در حال ظهور را پوشش دهند. به همین دلیل موفقیت حرفه‌ی حسابرسی داخلی در آینده مرهون یک استراتژی مدیریت استعداد پویا خواهد بود. این عبارت زیاد پیچیده نیست، این استراتژی به معنای برخورداری حسابرسان داخلی از توانایی حل ریسک‌های کلیدی شرکت‌ها و سازمان‌ها، توانایی تحلیل شکاف‌های بین مهارت‌های آنان و ریسک‌هایی که قرار است در آینده رخ دهد و در نهایت برنامه‌ریزی برای پرکردن این شکاف‌ها و مجهز شدن به مهارت‌ها و قابلیت‌های لازم برای حل این ریسک‌ها در آینده است.

به‌طور کلی، سه استراتژی روشن که برای مقابله با این ریسک‌ها باید در نظر گرفت،

فرهنگ سازمانی را حسابرسی نکرده‌اند، از کمبود صلاحیت برای اجرای حسابرسی در این حوزه‌ها رنج می‌برند و ۶۵ درصد از افرادی که تاکنون امنیت شبکه‌ی اینترنتی را حسابرسی نکرده‌اند، از مهارت‌های لازم برای انجام این نوع حسابرسی برخوردار نبودند، این موضوع در خصوص ۴۶ درصد از حسابرسان داخلی در حوزه‌ی داده‌های بزرگ نیز صادق است. می‌توان سابقه‌ی تاریخی چندانی در حرفه‌ی حسابرسی داخلی ندارند و مجهز شدن به مهارت‌های لازم برای مقابله با این ریسک‌ها زمان زیادی می‌برد. از این‌رو اگر در آینده بحرانی برای شرکت‌ها رخ دهد، حتماً این پرسش مطرح می‌شود که حسابرسان داخلی کجا بودند؟ و در آن زمان این پاسخ که این ریسک جدید است و تا به حال حسابرسان داخلی نحوه‌ی برخورد با آن را

انجمن حسابرسان داخلی، اخیراً گزارشی درباره‌ی ریسک‌های نوظهور جهانی، که حرفه‌ی حسابرسی داخلی با آن روبه‌رو است، منتشر کرد. این گزارش که بر مبنای نظرسنجی از ۲۲۰۰ حسابرس داخلی در بیش از ۱۰۰ کشور در سرتاسر جهان شکل گرفته است، نشان می‌دهد حسابرسان داخلی، ریسک‌های جدید سازمان‌هایی را که در آن فعالیت دارند، به‌خوبی می‌شناسند. این ریسک‌ها غالباً در حوزه‌ی فرهنگ سازمانی، امنیت شبکه‌ی اینترنتی و داده‌های بزرگ سازمان‌دهی شده‌اند. نتایج نظرسنجی از حسابرسان داخلی در هریک از حوزه‌ها جالب به نظر می‌رسد، ۶۲ درصد معتقدند فرهنگ سازمانی تاکنون در سازمان آن‌ها حسابرسی نشده است، ۲۵ درصد اذعان دارند حوزه‌ی امنیت شبکه‌ی اینترنتی مورد حسابرسی قرار نگرفته و بالاخره ۲۶ درصد از عدم انجام حسابرسی برای داده‌های بزرگ خبر می‌دهند. ریچارد چمبرز Richard Chambers رئیس هیأت مدیره‌ی انجمن حسابرسان داخلی معتقد است، این سه نوع ریسک از ریسک‌های خاموش حرفه‌ی حسابرسی داخلی هستند که معمولاً در برنامه‌ریزی‌های حسابرسی داخلی در نظر گرفته نمی‌شوند. در حقیقت، حسابرسان داخلی اغلب نحوه‌ی حسابرسی این ریسک را نمی‌دانند. ۲۵ درصد از افرادی که تاکنون



## کارشناسان ارزش‌یابی به دنبال ایجاد یک استاندارد جدید

جایگزینی آن به شکلی ساده انجام می‌گیرد، اما برای بسیاری از شرکت‌هایی که بیش‌تر ارزش شرکت آن‌ها به دارایی‌های نامشهودی همچون اختراعات و نام تجاری وابسته است، یک تغییر در ارزش دارایی‌های نامشهود می‌تواند تأثیر فراوانی بر ارزش درک‌شده‌ی شرکت، توسط سرمایه‌گذاران و وام‌دهندگان داشته باشد. ارزش‌یابی دارایی‌های نامشهود به مراتب سخت‌تر از دارایی‌های مشهود است، زیرا یک بازار فعال و در دسترس برای آن وجود ندارد و بیش‌تر به برآوردهای مدیریت از میزان درآمدی که شناخت یک دارایی نامشهود مانند علامت تجاری برای واحد

استانداردهایی را که کارشناسان ارزش‌یابی باید برای تحلیل‌هایشان به کارگیرند، تا پایان امسال ارائه می‌دهد و مدیران سازمان‌ها را ملزم می‌کند تا با استفاده از این برنامه از قضاوت‌های خود دفاع کنند. مارتین باومن Martin Baumann رئیس هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام PCAOB معتقد است، مستندسازی بهتر ارزش‌یابی‌ها، حساب‌برسان را در بررسی برآوردها توانمند می‌کند. در حقیقت این برنامه پاسخی به نگرانی‌های فزاینده‌ی کمیسیون بورس و اوراق بهادار است که پس از بحران مالی اخیر بارها و بارها در چندین سخنرانی

برنامه‌های جدیدی برای ارزش‌یابی دارایی‌های شرکت‌های بزرگ، مانند علائم تجاری، در دست انجام است. پی. جی. پاتل PJ Patel یکی از مدیران گروه تحقیقات ارزش‌یابی جامعه‌ی حسابداران رسمی که حدود ۲۰ سال را در راه کمک به برخی از بزرگ‌ترین شرکت‌های جهان برای برآورد ارزش اختراعات، علائم تجاری و روابط با مشتریان، سپری کرده‌است، بر این نظر است که در حرفه‌ی حسابداری از استانداردهای گوناگون برای ارزش‌یابی دارایی‌های شرکت‌ها در ترازنامه استفاده می‌شود ولی حسابداران همیشه از بیان فرض‌هایی که بر مبنای آن قضاوت می‌کنند، خودداری می‌کنند.

بدین ترتیب حسابداران رسمی در ارزش‌یابی اعتبار روش‌های مورد استفاده‌ی حسابداران دچار مشکل هستند. از این رو گروه‌های مالی سعی دارند تا این مشکل را حل کنند. آن‌ها می‌خواهند ثبات رویه‌ی بیش‌تری برای حرفه‌ی حسابداری به ارمغان بیاورند و شمار پرسش‌هایی را که درباره‌ی ارزش‌یابی دارایی‌ها در ذهن حساب‌برسان شکل می‌گیرد، تا حد زیادی کاهش دهند.

اوا سیمپسون Eva Simpson، یکی از مدیران پیشرویی که سال‌ها با انجمن حسابداران رسمی در حال همکاری است، معتقد است حسابداران حرفه‌ای باید بتوانند پیش‌فرض‌های خود را که در ارزش‌یابی دارایی‌ها به کار می‌برند، به شکل بهتری مستندسازی کنند. گروه تحقیقات ارزش‌یابی در حال تدوین برنامه‌ی رسمی جدیدی است که به حداقل ۳۰ ساعت کاری و تجارب مرتبط کافی نیاز خواهد داشت، این برنامه بیش از ۱۰۰۰ دلار هزینه دارد. در این برنامه گروه حسابداری بازرگانی آمریکا، انجمن ارزش‌یابی آمریکا و انجمن حسابداران رسمی آمریکا، با هدف کار کردن بر روی ابعاد خاص این برنامه، همکاری می‌کنند. این برنامه



تجاری به همراه دارد، وابسته است. به همین دلیل، سرمایه‌گذاران و تنظیم‌کنندگان بازار مجبورند به این برآوردها اعتماد کنند، همچنین نگرانی گسترده‌ای برای اعتماد عمومی به این برآوردها وجود دارد. بدین ترتیب، انتظار می‌رود با تدوین استانداردهای کاربردی که ماحصل اجرای این برنامه است، تا حد زیادی از این نگرانی‌ها در زمینه‌ی ارزش‌یابی دارایی‌های نامشهود کاسته و یکنواختی بیش‌تری در روش‌های ارزش‌یابی حسابداران ایجاد شود.

www.wsj.com، ۲۱ نوامبر ۲۰۱۶

به آن اشاره شده است. هیأت مذکور در گزارش آوریل خود اعلام کرد که بسیاری از کمبودهای موجود بر سر راه حساب‌برسان به ارزش دارایی‌های نامشهود اختصاص دارد. در این گزارش آمده است، حساب‌برسان اغلب متوجه نمی‌شوند که چه‌گونه مدیریت به برآورد ارزش این دارایی‌ها می‌پردازد و هیچ آزمون محکمی برای مفروضاتی که آن‌ها در برآوردهایشان اعمال می‌کنند، وجود ندارد. گرچه در بسیاری از موارد، فرآیند ارزش‌یابی دارایی‌هایی مثل وسایل نقلیه با تحلیل جدول سنی، تعیین میزان معیوب بودن و یا ارزش



## تعاملات هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام PCAOB آمریکا با نهادهای ناظر حسابداری در کشور ایتالیا



جیمز داتی James Doty

هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام آمریکا PCAOB، اخیراً توافق‌نامه‌ای با نهادهای ناظر حسابداری در کشور ایتالیا منعقد کرده‌اند. طبق این قرارداد، نهادهای ناظر حسابداری در ایالات متحده آمریکا و ایتالیا بر انجام بازرسی‌های مشترک و نظارت بر مؤسسات حسابداری

حوزه‌ی تحت اختیار هر دو کشور، توافق کردند. جیمز داتی James Doty رئیس هیأت نظارت بر شرکت‌های دولتی خاطر نشان کرد، همکاری فرامرزی، بین PCAOB و نهادهای ناظر حسابداری در کشورهای اروپایی برای حمایت از سرمایه‌گذاران در سطح جهانی، ضروری است. وی ضمن ابراز خرسندی از همکاری با نهادهای ناظر حسابداری در کشور ایتالیا، امیدوار است این همکاری بر روابط دو کشور نیز اثرگذار باشد. PCAOB در حال حاضر چندین موافقت‌نامه‌ی بازرسی با ۱۳ کشور اروپایی

منعقد کرده است، گفتنی است این مؤسسات حسابداری قبلاً برای اجرای برنامه‌ی بازرسی مشترک با PCAOB ثبت‌نام کرده بودند. همچنین هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، همچنان در مرحله‌ی مذاکرات با نهادهای ناظر در دیگر کشورهای اروپایی قرار دارد. PCAOB تحت قانون ساربینز آکسلی، ملزم به بازرسی و نظارت بر مؤسسات حسابداری است که به طور منظم به حسابداری شرکت‌های سهامی عام می‌پردازند که سهام آن‌ها در بازار آمریکا معامله می‌شود. گفتنی است، در

حال حاضر حدود ۹۰۰ مؤسسه‌ی حسابداری خارج از ایالات متحده با PCAOB برای بازرسی و نظارت مشترک ثبت نام کردند، از این تعداد چهارده مؤسسه‌ی حسابداری در ایتالیا واقع شده‌اند. طی توافق‌نامه‌ی همکاری با نهادهای ناظر حسابداری در ایتالیا، این دو نهاد ناظر مجاز به انجام بازرسی‌های مشترک و تبادل اطلاعات محرمانه بر طبق قوانین کشور ایتالیا و قانون ساربینز آکسلی هستند. همچنین این قرارداد شامل توافق برای حفاظت از اطلاعات نیز می‌شود. [www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)

## بهبود عملکرد حسابداری داخلی در وزارتخانه‌ها



شاید بتوان از عدم فراگیری دپارتمان‌های حسابداری داخلی در بسیاری از وزارتخانه‌ها به عنوان مشکل بزرگ و همه‌گیر وزارتخانه‌ها در کشورهای مختلف جهان، نام برد. به گزارش نشریه‌ی اینترنتی (trinidadexpress) در حالی که در چندین وزارتخانه‌ی بزرگ مانند بهداشت، آموزش و پرورش و امنیت ملی در کشورهای منطقه‌ی کارائیب واقع در قاره‌ی

آمریکا، از خدمات واحد حسابداری داخلی به شکل بررسی و کنترل حقوق و دستمزد و اضافه‌کاری استفاده می‌شود، ولی چنین طرز استفاده‌ای حتی گوشه‌ای از توانایی‌های حسابرسان داخلی محسوب نمی‌شود، زیرا ظرفیت‌های حسابداری داخلی باید بر مسائل گسترده‌تر و مهم‌تری همچون مدیریت ریسک، راهبری شرکتی و فرآیندهای کنترل

داخلی متمرکز باشد. به همین دلیل در گزارشی که این نشریه منتشر کرده است، خاطر نشان می‌شود وزارتخانه‌ها باید عملکرد واحد حسابداری داخلی خود را بهبود بخشند تا بتوانند به هدف خود که اجرای اثربخش عملیات وزارتخانه است، جامه‌ی عمل بپوشاند. همچنین یافته‌های بررسی‌های انجام شده نشان می‌دهد، تلاش کافی برای شناسایی تقلب در بخش دولتی صورت نمی‌گیرد و ارائه‌ی صورت‌های مالی همراه‌کننده تنها در زمره‌ی خطاها طبقه‌بندی می‌شود. از دیگر مسائل می‌توان به کمبود کنترل و نظارت بر نحوه‌ی استفاده از بودجه‌ی دولت اشاره کرد. از این رو، برای تقویت عملکرد حسابداری داخلی در بخش دولتی نیاز به طراحی برنامه‌های آموزشی است که بتواند تلاش برای هدف بهبود عملکرد واحدهای حسابداری داخلی را توجیه کند.

[www.trinidadexpress.com](http://www.trinidadexpress.com) ۴ دسامبر



## انتشار پیش‌نویس کاری جدید انجمن حسابداران رسمی آمریکا AICPA درباره‌ی شناخت درآمدها

معرض نظرخواهی عمومی قرار می‌گیرد و پس از دریافت نظرات و انجام اصلاحات، استاندارد جدید منتشر می‌شود. ولی یک پیش‌نویس کاری پس از انتشار استاندارد جدید و در مورد جریان پیش‌رفتی که آن استاندارد در عمل طی می‌کند، بحث نموده و با دریافت بازخورد عمومی، راهنمایی‌هایی برای حل مشکلات در به‌کارگیری آن استاندارد منتشر می‌کند. در همین راستا، پیش‌نویس‌های کاری که اخیراً انجمن حسابداران رسمی آمریکا منتشر کرده است، درباره‌ی مسائل جدیدی که به دلیل به‌کارگیری استاندارد حسابداری شناخت درآمد، ناشی از قرارداد شرکت‌ها با مشتریان در صنایع مختلف به وجود آمده است، بحث می‌کند. نتیجه‌ی نهایی انتشار این پیش‌نویس‌های کاری، در قالب راهنمای شناسایی درآمد توسط انجمن حسابداران رسمی آمریکا تدوین خواهد شد و سپس بازخورد آن توسط کمیته‌ی اجرایی گزارشگری مالی جمع‌آوری می‌شود.

www.journalofaccountancy.com، 1 دسامبر ۲۰۱۶



کمیته‌ی اجرایی گزارشگری مالی انجمن حسابداران رسمی آمریکا، چندین پیش‌نویس کاری جدید را منتشر کرد. این اقدام برای حل مشکلات حسابداری به‌وجود آمده ناشی از به‌کارگیری استاندارد جدید شناخت درآمد است، که اخیراً توسط هیأت استانداردهای حسابداری مالی آمریکا FASB منتشر شده است. پیش‌نویس سند یا پیش‌نویس کاری نوعی گزارش تکنیکی است که جریان پیشرفت کار را گزارش می‌کند. تفاوت این سند با پیش‌نویس استانداردها در این است که پیش‌نویس استانداردها قبل از نهایی شدن استاندارد برای انتشار، در

## قراردادهای بلندمدت برای شرکت‌های بیمه موضوع پیشنهاد جدید FASB



هیأت استانداردهای حسابداری مالی آمریکا در قوانین شرکت‌های بیمه‌ای که قراردادهای بلندمدت مانند بیمه‌ی عمر، درآمد از کارافتادگی و مستمری منتشر می‌کنند، تغییراتی را پیشنهاد کرد. این پیشنهاد برای به‌روزرسانی استاندارد خدمات مالی بیمه است. هدف این پیشنهاد، بهبود حسابداری قراردادهای بلندمدت بیمه در موارد ذیل است:

- ۱- بهبود به‌موقع بودن زمان شناسایی تغییرات در بدهی‌ها و مزایای آتی از طریق الزام شرکت‌ها، در به‌روزرسانی پیش‌فرض‌هایی که برای اندازه‌گیری دارایی‌ها استفاده شده است.
- ۲- حذف استفاده از نرخ دارایی برای تنزیل وجوه نقد ناشی از بدهی‌ها و استفاده از نرخ بازده ابزارهای با درآمد ثابت، برای تنزیل وجوه نقد ناشی از بدهی.
- ۳- ساده‌سازی و بهبود حسابداری از طریق اندازه‌گیری به ارزش منصفانه.

می‌گیرد. همچنین این پیشنهاد امکان بهبود زمینه‌های خاص گزارشگری مالی مرتبط با قراردادهای بلندمدت را که ذی‌نفعان مورد شناسایی قراردادهاند، فراهم می‌آورد.

www.journalofaccountancy.com

۱ دسامبر ۲۰۱۶

- ۴- ساده‌سازی فرآیند محاسبه‌ی استهلاک هزینه‌های تحصیل معوق.
  - ۵- افزایش اثربخشی افشا.
- پیشنهاد جدید هیأت استانداردهای حسابداری مالی آمریکا، فرصت‌های پیشرفت بالقوه در مدل‌های حسابداری بیمه را در نظر

## نتایج بازرسی فرآیند حسابرسی‌های انجام شده از مؤسسه KPMG

این سطح اهمیت، لزوماً نشان‌دهنده‌ی این نیست که صورت‌های مالی تحریف شده و یا ضعف‌های کنترل داخلی با اهمیت حاکم بر گزارشگری مالی، افشا نشده باشد. بلکه آن‌ها معتقدند تیم بازرسی هیأت نظارت تنها با اتکا بر اطلاعات در دسترس از فعالیت حسابرسان، قادر به گرفتن چنین نتیجه‌ای در خصوص صورت‌های مالی نیستند. باب وید Bob Wade سخنگوی KPMG، در بیانیه‌ی اخیر خود اظهار داشت، ادامه‌ی فرآیند بازرسی‌های PCAOB نقش مهمی در راستای ارتقای کیفیت حسابرسی در مؤسسه KPMG و حرفه‌ی حسابرسی به‌عنوان نماینده‌ی سرمایه‌گذاران و بازار سرمایه، ایفا می‌کند. KPMG تاکنون به تعهد خود برای اجرای باثبات و باکیفیت بالای حسابرسی‌ها پایبند مانده است و تلاش می‌کند، بهبود ساختار خود را از طریق تمرکز بر سرمایه‌گذاران ادامه دهد. این مهم از طریق برنامه‌های نظارتی، پشتیبانی قوی، تجزیه و تحلیل مسائل ریشه‌ای که توسط PCAOB شناسایی شده، فرآیند خود ارزیابی توسط KPMG، به‌کارگیری منابع جدید و فناوری‌های جدید، افزایش آموزش و انتقال اطلاعات مناسب با هدف حمایت از افرادی که اولویت‌های سرمایه‌گذاری خود را بر اساس نتایج حسابرسی‌های باکیفیت شکل می‌دهند، میسر خواهد شد.

[www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)

۶ دسامبر ۲۰۱۶



بوده، در حالی که در آن زمان که مؤسسه‌ی حسابرسی، گزارش حسابرسی را منتشر کرد، در این زمینه که آیا صورت‌های مالی از تمام جنبه‌های با اهمیت مطابق با چارچوب‌های گزارشگری مالی ارائه شده و آیا کنترل‌های داخلی اثربخش، حاکم بر گزارشگری مالی وجود داشته است یا خیر، شواهد کافی و مناسب به‌عنوان پشتوانه‌ی اظهارنظر خود، کسب نکرده بود.

به عبارت دیگر، در این حسابرسی‌ها، حسابرس بدون انجام تعهد بنیادین خود مبنی بر به دست آوردن اطمینان معقول در مورد این‌که آیا صورت‌های مالی از تمام جنبه‌های با اهمیت عاری از تحریفات بااهمیت است یا خیر، گزارش خود را صادر کرده است. اگرچه، هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام به این حقیقت اذعان دارد که عدم کفایت‌هایی با

هیأت نظارت بر حسابرسی شرکت‌های سهامی عام PCAOB، طی گزارشی که از بازرسی‌های خود از مؤسسه‌ی KPMG انجام داده است، یافته‌های خود را مبنی بر وجود اشکالاتی در حسابرسی ۲۰ شرکت از ۴۹ شرکتی که توسط KPMG حسابرسی شده است، ارائه کرد. مؤسسه‌ی KPMG یکی از چهار مؤسسه‌ی بزرگ حرفه‌ای است که خدمات حسابرسی، مالیاتی و مشاوره‌ای را در سطح جهان ارائه می‌کند، دفتر اصلی این مؤسسه در آمستردام است و در حدود ۱۷۴۰۰۰ نفر در این مؤسسه در سرتاسر جهان فعالیت دارند. هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام در بررسی‌های خود متوجه عدم کفایت ۱۷ مورد از حسابرسی‌های مؤسسه‌ی KPMG درباره‌ی آزمون‌های کنترلی برای اهداف کنترل داخلی حاکم بر گزارشگری مالی شده است. آزمون‌های محتوا نیز در ۱۴ مورد از این حسابرسی‌ها با هدف اظهارنظر درباره‌ی صورت‌های مالی انجام شده، که بر اساس ارزیابی‌های انجام شده توسط تیم بازرسی هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، هفت مورد آن از عدم کفایت آزمون‌های محتوا رنج می‌برند و علت آن اتکا بر سیستم کنترل داخلی ضعیف است. یافته‌های این گزارش حاکی از آن است که برخی از این عدم کفایت‌ها با اهمیت





## هفت حوزه‌ی کلیدی برای موفقیت حسابرسان در تغییر محیط حسابرسی

همچنان برای کسب اطمینان از این‌که آیا راه خود را درست می‌پیمایند یا خیر، به تجربه و قضاوت مناسب نیاز دارند.

۲- سازگاری: حسابرسان باید به‌طور مستمر بر ریسک‌های نوظهور نظارت کرده، واکنش به‌موقع نشان دهند و رویکرد حسابرسی خود را متناسب با آن تنظیم کنند.

۳- پاسخ‌گویی: اقدامات هدفمند در پاسخ به ریسک‌های نوظهور کلیدی برای حفاظت از سرمایه‌گذاران و کیفیت حسابرسی است.

۴- به چالش کشیدن وضع موجود: تشویق حسابرسان به این‌که دائماً از خود پرسند، چه‌گونه می‌توانند بهتر باشند.

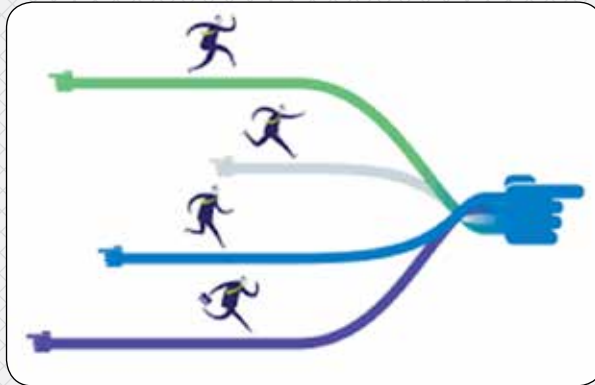
۵- استقبال از تغییرات: تغییرات در محیط حسابرسی، استانداردهای حسابداری، حسابرسی و فناوری‌ها، فرصت‌ها و روش‌های جدیدی را برای نگاه کردن به مسائل فراهم می‌آورد.

۶- ایجاد تفاوت: آن‌چه می‌توانید انجام دهید تا همه چیز را بهتر کنید. این دیدگاه باید در حسابرسان نهادینه شود که برای تأثیر بر کیفیت حسابرسی و برای یک سیستم کنترل کیفیت وجود هر فرد حیاتی است.

۷- نگاه به سرمایه‌گذاران: هدف حفاظت از سرمایه‌گذاران است و حسابرسی‌ها و بازرسی‌ها باید بر این هدف متمرکز باشد.

[www.aicpa.org](http://www.aicpa.org)

۸ دسامبر ۲۰۱۶



هلن مونتر در این جلسه، سال ۲۰۱۷ را زمان آغاز تغییرات گسترده در محیط حسابداری و حسابرسی، سیاست‌های رهبران و استانداردهای این حرفه دانست. از این‌رو، وی دنبال کردن موارد و اقدامات زیر را از جمله راه‌کارهای یاری‌رسانی به حسابرسان، می‌پندارد:

۱- قضاوت: گرچه فناوری به کمک حسابرسان می‌پردازد و باعث می‌شود آنان فرآیند رسیدگی‌های خود را کارتر و اثر بخش‌تر انجام دهند، حسابرسان

حاکم بر گزارشگری مالی قرار دارد. دیگر یافته‌های بازرسی‌ها نشان می‌دهد، ارزیابی و پاسخ به ریسک‌های تحریف بااهمیت و حسابرسی برآوردهای حسابداری شامل اندازه‌گیری‌های مبتنی بر ارزش منصفانه از دیگر حوزه‌هایی است که مؤسسات حسابرسی باید بر آن‌ها متمرکز باشند. در این بین مونتر معتقد است حسابرسی برآوردهای حسابداری یک حوزه‌ی بسیار چالش‌برانگیز برای مؤسسات حسابرسی محسوب می‌شود.



بر اساس یافته‌های هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، تلاش‌های حسابرسان در سه حوزه‌ی کلیدی به بهبود کیفیت حسابرسی‌ها منجر خواهد شد. در کنفرانس مشترک کمیسیون بورس و اوراق بهادار، انجمن حسابداران رسمی و هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام آمریکا، هلن مونتر، رئیس بازرسی هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام اذعان داشت، طی بازرسی‌های صورت گرفته، وجود سه روند مثبت در حسابرسی‌های سال ۲۰۱۶ مشخص شد.

۱- توسعه‌ی مناسب درک ناشران سهام، استفاده از تکنیک شرح دادن دامنه‌ی وظایف خود به‌گونه‌ای که به درک بهتر مشتریان منجر شود.

۲- آموزش، در هر دو سطح تیم مسئول رسیدگی و در سطح هر فرد مسئول، به بهبود منجر خواهد شد.

۳- نظارت، بر تیم مسئول رسیدگی و فرآیندهای سطح بالای کار حسابرسی می‌تواند در کیفیت حسابرسی‌ها تفاوت ایجاد کند.

مونتر معتقد است، کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی یکی دیگر از حوزه‌های مهم و نگران‌کننده‌ای است که طی بازرسی‌ها مشخص شده است. همچنین کنترل‌های ناظر بر مدیران در صدر لیست مشکلات مرتبط با کنترل‌های داخلی



## دریافت بورس تحصیلی از انجمن حسابداران رسمی آمریکا



روز پنجشنبه انجمن حسابداران رسمی آمریکا از اعطای بورس تحصیلی به پنج دانشجو با هدف ادامه‌ی تحصیل در رشته‌ی حسابداری خبر داد. این جایزه به دانشجویانی که با درجه‌ی لیسانس حسابداری فارغ التحصیل شده‌اند و با هدف جذب به عنوان حسابدار رسمی، برای سال ۲۰۱۶-۲۰۱۷ اعطا می‌شود. رندی فلتچال Randy Fletchall رئیس بنیاد انجمن حسابداران رسمی و عضو سابق هیأت‌مدیره انجمن اذعان کرد، مسیر ورود به حرفه‌ی حسابداری همیشه خطی نیست و راه‌های بسیاری برای برآورده کردن الزامات، جهت اخذ گواهینامه‌ی حسابدار رسمی توسط افراد وجود دارد. وی افزود، پیش‌زمینه‌ها و تجارب مختلف حسابداران رسمی می‌تواند با ایجاد تنوع گسترده‌تر در دیدگاه‌ها، به حرفه‌ی یاری رساننده و ارائه‌ی خدمات انجمن حسابداران رسمی را به شکل قدرتمندتر سازماندهی کند. گفتنی است هر دانشجو یک بورس تحصیلی ۵۰۰۰ دلاری برای کمک به پوشش هزینه‌ی آموزشی که توسط بنیاد AICPA تامین مالی می‌شود، دریافت

خواهد کرد. این بورس تحصیلی به منظور گرامیداشت خدمات جان ال کری John L. Carey به دانشجویان ارائه می‌شود. جان ال کری، حسابدار رسمی، نایب‌رئیس انجمن حسابداران رسمی آمریکا، سردبیر و ناشر مجله (the Journal of Accountancy) است که در سال ۱۹۶۹ بازنشسته شد. دریافت‌کنندگان بورس تحصیلی سال جاری بر اساس دستاوردها و پیشرفت تحصیلی‌شان و انگیزه‌های آنان برای اخذ گواهینامه‌ی حسابدار رسمی، انتخاب شده‌اند. همچنین متقاضیان دریافت این بورس، باید در سال تحصیلی آینده دانشجوی تمام‌وقت کارشناسی ارشد باشند. این بورس تحصیلی یکی از چهار بورس تحصیلی است که توسط انجمن حسابداران رسمی آمریکا اعطا می‌گردد. حداقل معدل واجدان شرایط متقاضی دریافت این بورس، باید از ۳ تا ۴ باشد، حداقل ۳۰ ساعت آموزشی در هر نیم‌سال تحصیلی در سطح دانشگاه و شش ساعت آموزشی را در درس حسابداری گذرانیده باشند.

accountingtoday.com

۸ دسامبر ۲۰۱۶

## انتشار گزارش سالانه‌ی کمیسیون بورس و اوراق بهادار درباره‌ی مؤسسات رتبه‌بندی اعتباری

کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا طی گزارشی از افزایش رقابت میان مؤسسات رتبه‌بندی اعتباری که تحت نظارت SEC فعالیت می‌کنند، خبر داد. نظارت بر مؤسسات رتبه‌بندی اعتباری یکی از بخش‌های حیاتی مأموریت کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا را به خود اختصاص داده است. ماری جو وایت رئیس هیأت‌مدیره SEC اذعان کرد، یکی از دستاوردهای کمیسیون در سال ۲۰۱۴ تصویب اصلاحات جامع در زمینه‌ی عملکرد مؤسسات رتبه‌بندی محسوب می‌شود. گزارش منتشر شده این موارد را درباره‌ی عملکرد این مؤسسات در راستای قانون داد فرانک DoddFrank مورد بررسی قرار داده است:

۱- سیاست‌ها و روش‌های تعیین رتبه یا نحوه‌ی بازپس‌گیری رتبه‌ی تخصیص داده شده

۲- میزان تفکیک فعالیت‌های تحلیلی از فعالیت‌های مربوط به فروش و بازاریابی

۳- تدوین، مستندسازی و به‌کارگیری روش‌ها، معیارها و مدل‌های رتبه‌بندی

همچنین در این گزارش به حوزه‌های پیشرفت عملکرد مؤسسات رتبه‌بندی، اشاره شده است. مؤسسات رتبه‌بندی با ادامه‌ی روند یکپارچه‌سازی و بهبود سیستم‌های داخلی خود و تمرکز بر موارد ذیل می‌توانند، فرآیند اجرای تعهدات خود را به عنوان نهادهای تنظیم‌کننده، به شکل بهتری برآورده سازند.

۱- پیاده‌سازی سیستم‌های مبتنی بر فناوری با هدف افزایش کارایی، ظرفیت‌ها و دقت در انجام وظایف مطابق با قوانین و مقررات

۲- اضافه‌کردن پرسنل و منابع برای پیش‌بینی و حل مسائل مرتبط با مدیریت ریسک

۳- افزایش تعداد و دفعات حسابرسی و دیگر آزمون‌های داخلی

توماس جی باتلر رئیس اداره‌ی رتبه‌بندی SEC معتقد است، پیرو تلاش‌های اخیر کمیسیون مبنی بر نظارت اثربخش بر مؤسسات رتبه‌بندی، این مؤسسات در پی دوچندان کردن تمرکز خود بر سیاست‌ها و پای‌بندی بیشتر به روش‌هایی‌اند که با تکیه بر آن‌ها، رسیدن به اهداف بهبود شفافیت، کیفیت و یکپارچگی میسر می‌شود.

www.sec.gov، ۲۱ نوامبر ۲۰۱۶



## روش‌های کاهش اشتباهات حسابداری در پایان سال



می‌توان گفت حسابداران در پایان سال یا فصل‌های شلوغ کاری از دیگر کارکنان شرکت‌ها که در معرض عدم تمرکز هستند، مستثنا نخواهند بود و اشتباهات و خطاهای حسابداران به‌طور پیوسته در پایان سال رخ می‌دهد. جوزف راتمن Joseph Rotman حسابدار رسمی و مدیر ارشد کسب‌وکار می‌گوید اگر روش‌هایی برای مقابله با این رخدادها وجود نداشته باشد، تیم حسابداری باید خود را برای شکست ناشی از عدم تمرکز و اشتباهات سهوی آماده کند. تنها راهی که می‌توان اطمینان حاصل کرد چنین حالتی رخ نمی‌دهد، فعال بودن است. در زیر به سه روش برای رفع کردن اشتباهات و هدایت حرفه‌ی حسابداری به سمت جلو اشاره شده است:

۱- توجه به نظرات حسابداری بازبین:

در بیش‌تر اوقات، حسابداران بر روی محصول نهایی کار خود متمرکز هستند و در عین حال، ناگزیر به بازنگری مسائل جزئی‌ترند. متأسفانه در طول ایام شلوغ و پایان سال، حسابداران کار خود را با عجله انجام می‌دهند و تنها به اصلاح موارد بااهمیت می‌پردازند، به همین دلیل به دریافت نظرات حسابداری بازبین نیاز دارند، ولی بهتر است برای اولین بار بررسی‌های خود را به‌درستی انجام دهند، سپس با مطالعه‌ی نظرات حسابداران بازبین، به اصلاح اشتباهات بپردازند.

۲- هشیاری به هنگام استفاده از صفحات گسترده (فایل‌های

حسابداران نه تنها باید در تهیه‌ی فایل‌های صفحه‌گسترده دقت کنند، بلکه هنگام برداشت داده‌ها از فایل‌هایی که دیگران تهیه کرده‌اند، نیز باید تمرکز داشته باشند.

۳- ریسک‌های مرتبط با اعلام زمان پایان کار بررسی‌های خود را تا زمانی که حسابداران نه تنها باید در تهیه‌ی فایل‌های صفحه‌گسترده دقت کنند، بلکه هنگام برداشت داده‌ها از فایل‌هایی که دیگران تهیه کرده‌اند، نیز باید تمرکز داشته باشند.

بدین ترتیب با تمرکز بر موارد یادشده می‌توان، تا حد زیادی اشتباهات رایجی را که در ایام شلوغ یا پایان سال اتفاق می‌افتد، کاهش داد.

[www.accountingtoday.com](http://www.accountingtoday.com)

۷ دسامبر ۲۰۱۶

اکسل) که دیگران تهیه کرده‌اند یکی از اشتباهات رایج در ایام پایان سال این موضوع است که احتمال دارد حسابداران در هنگام استخراج داده‌ها از فایل‌های صفحه‌گسترده، تهیه شده توسط دیگران، و انجام محاسبات بر روی آن‌ها، دچار اشتباه شوند. بدین ترتیب



## نحوه‌ی نظارت کمیته حسابرسی بر استانداردهای جدید شناخت درآمد



کمیته‌های حسابرسی در نظارت بر اجرای استانداردهای حسابداری جدید شناخت درآمد توسط شرکت‌ها، نقش مهمی ایفا می‌کنند. این موضوع در حالی رخ می‌دهد که این استانداردها تأثیر چشمگیری بر بسیاری از صنایع دارند. به‌ویژه آن‌که حسابرسان و کمیته‌های حسابرسی در شرکت‌هایی که پیاده‌سازی این استانداردها در آن‌ها با تأخیر همراه بوده، باید در خصوص دلایل این تأخیر بحث کنند و با سرعتی بیش‌تر بر تهیه و افشای اطلاعات آگاهی‌بخش برای سرمایه‌گذاران، مبادرت ورزند. در کنفرانسی که به‌طور مشترک بین کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا SEC، هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام PCAOB و انجمن حسابداران رسمی آمریکا AICPA

می‌توانند نحوه‌ی به‌کارگیری این ابزارها درباره استانداردهای جدید، چگونگی ارزیابی تأثیر این استانداردها بر شرکت‌ها، چگونگی ارزیابی طرح‌های آزمایشی اجرای استانداردهای جدید و دیگر موارد مرتبط را، تحت پوشش خود قرار دهند. همچنین در این کنفرانس توصیه‌هایی برای بهبود عملکرد کمیته‌های حسابرسی در زمینه‌ی ارزیابی اجرای استانداردهای جدید، بدین شرح بیان شد.

۱- درک استانداردهای جدید: اعضای کمیته‌ی حسابرسی باید درباره‌ی استانداردهای جدید و تأثیر یا عدم تأثیر این استانداردها بر واحد تجاری از مدیریت آن پرس‌وجو کنند.

۲- ارزیابی تأثیر استانداردها بر جریان درآمدها: اعضای کمیته‌ی حسابرسی باید درباره‌ی عواملی که از نگاه مدیریت واحد تجاری بر جریان درآمدها اثر دارد و تأثیری که استانداردهای جدید بر این جریانات یا فعالیت‌های مرتبط می‌گذارد، پرس‌وجو کنند.

۳- ارزیابی طرح‌های آزمایشی جدید، بدین شرح بیان شد: اعضای کمیته‌ی حسابرسی باید درباره‌ی عواملی که از نگاه مدیریت واحد تجاری بر جریان درآمدها اثر دارد و تأثیری که استانداردهای جدید بر این جریانات یا فعالیت‌های مرتبط می‌گذارد، پرس‌وجو کنند.

۴- دیگر ملاحظات: کمیته‌ی حسابرسی ممکن است درباره‌ی روش‌های گذار به سمت استانداردهای جدید و چگونگی توسعه‌ی فرآیندها و کنترل‌هایی که برای افشاهای جدید و گسترده‌تر تحت استانداردهای جدید مورد نیاز است، پرسش‌هایی از مدیریت داشته باشند.

[www.journalofaccountancy.com](http://www.journalofaccountancy.com)

۱۳ دسامبر ۲۰۱۶





## ریسک‌های عمده‌ی جهانی در سال ۲۰۱۷

است که اندازه و شدت ریسک‌ها در حال افزایش است، اما به نظر می‌رسد سازمان‌ها قادر نیستند به حد کفایت به این ریسک‌ها پاسخ دهند. این موضوع نشان می‌دهد که سازمان‌ها باید بیش از سال گذشته تمرکز خود را بر سرمایه‌گذاری برای مدیریت این ریسک‌ها، اختصاص دهند.

www.aicpa.org ۲۱ دسامبر ۲۰۱۶

در قوانین و مقررات، کسب‌وکار تجاری آنان را با چالش‌های جدی روبرو می‌سازد، از این رو طی بررسی سه‌ماهه‌ی انجمن حسابداران رسمی آمریکا از مدیران امور مالی، نگرانی در مورد الزامات قانونی، اغلب به‌عنوان چالش جدی پیش روی کسب‌وکارهای تجاری ایالات متحده آمریکا، ذکر شده است. یافته‌های نظرسنجی حاکی از این

با وجود این که محیط کسب‌وکارهای جهانی نسبت به سال قبل پرریسک‌تر است، اما بسیاری از سازمان‌ها زمان و منابع کم‌تری را به مدیریت ریسک‌های روز افزون محیط تجاری جهانی اختصاص می‌دهند. بر این اساس، در یک نظرسنجی توسط دانشگاه دولتی کارولینا شمالی از ۷۳۵ عضو هیأت‌مدیره که متشکل از ۴۰۷ نفر در ایالات متحده آمریکا و ۳۲۸ نفر از دیگر مناطق است، از تعداد ۳۰ ریسک غالب که سازمان‌ها با آن روبرو هستند، ۱۰ حوزه‌ی مهم ریسک به ترتیب ذیل رتبه‌بندی شده‌اند: در سال گذشته، ریسک‌های مربوط به تغییرات در قوانین و مقررات نسبت به ریسک‌های تغییر در شرایط اقتصادی برتری داشت. اما طبق نظرسنجی به عمل آمده، ۷۲ درصد از پاسخ‌دهندگان معتقدند، ریسک‌های مربوط به تغییر شرایط اقتصادی برای سال ۲۰۱۷، تأثیر مهمی در وضعیت سازمان‌ها خواهد داشت. به‌رغم این جابجایی هنوز هم ۶۶ درصد از پاسخ‌دهندگان معتقدند که تغییرات

رتبه در سال ۲۰۱۷	رتبه در سال ۲۰۱۶	ریسک‌ها
۶،۶۱	۵،۸۳	۱ شرایط اقتصادی
۶،۵۱	۶،۰۶	۲ تغییرات در قوانین و مقررات
۵،۹۱	۵،۸۰	۳ تهدیدهای شبکه‌ی اینترنتی
۵،۸۸	۵،۴۸	۴ سرعت توقف‌ناپذیر نوآوریها
۵،۸۷	۵،۵۵	۵ مدیریت حریم خصوصی یا شناسایی و امنیت اطلاعات
۵،۷۶	۵،۶۳	۶ چالش‌های موفقیت و توانایی جذب استعدادها
۵،۶۷	۵،۳۳	۷ بازار جهانی و نوسانات ارز
۵،۶۶	۵،۳۰	۸ مشکلات در توسعه‌ی فرهنگ سازمانی برای اجتناب از ریسک
۵،۶۳	۵،۴۰	۹ مقاومت در مقابل تغییرات عملیات
۵،۶۲	۵،۲۸	۱۰ حفظ مشتریان وفادار

## آینده‌ی صنعت حسابرسی: از حجم انبوه داده‌ها تا معنا بخشی به آن‌ها

اطمینان‌بخشی، ایفا می‌کنند. در حال حاضر، از حسابرسان خواسته می‌شود با ارائه گامی نهایی در فرآیند حسابرسی، به شفاف‌سازی هر چه بیشتر داده‌ها اهتمام ورزند. برای برآورده کردن این الزام، حسابرسان در ابتدا باید با پیشرفت فناوری همگام شده و استفاده از ابزارها و تکنیک‌های فناوری را در تحلیل داده‌ها و ارائه‌ی داده‌های پیشرفته به کار گیرند و سپس باید به داشتن تخصص، برای تفسیر و معنا بخشی به داده‌ها مجهز شوند. در فضای امروز که شرکت‌ها پیوسته در حال پیشبرد و تعریف اهداف خود روبه جلو هستند و شاهد رشد فعالیت‌های آن‌ها در ابعاد منطقه‌ای و جهانی هستیم، حسابرسان باید مطمئن باشند که در کانون این تغییرات قرار دارند و با حرکت پیوسته‌ی خود در راه متعهد ماندن به ذی‌نفعان، مسیر دستیابی به جریان‌ی از اطلاعات معنادار، معتبر و قابل اعتماد را هموار می‌سازند.

www.accountancyage.com

۱۶ دسامبر ۲۰۱۶

از این رو تمرکز بر داده‌ها، ساختار یافته بودن یا نبودن آن‌ها و این که آیا به صورت داخلی برای واحد تجاری تهیه شده است یا خیر، در حال افزایش است. تقاضای جدید برای داده‌ها، به تغییرات در جنبه‌های مهم صنعت حسابرسی منجر شده است و حسابرسان نیز ناگزیرند با تهیه‌ی تفسیرهای معنادار از داده‌ها به این نیازهای جدید استفاده‌کنندگان گزارش‌های حسابرسی پاسخ دهند. این در حالی است که بسیاری از سرمایه‌گذاران سنتی با بررسی دقیق گزارش‌های مالی به اتخاذ تصمیمات بلندمدت می‌پرداختند، اما نسل جدید سرمایه‌گذاران به احتمال زیاد در شرکت‌هایی سرمایه‌گذاری می‌کنند که چشم‌اندازی جامع از نحوه‌ی عملکرد خود، ارائه می‌کنند. این چشم‌انداز چگونگی رفتار با کارکنان و هر چیزی را که نشان‌دهنده‌ی رفتار اخلاقی و درست واحد تجاری است، در بر می‌گیرد. بدین ترتیب حسابرسی دیگر عملکرد گزارش معاملات نخواهد بود و حسابرسان نقش کلیدی در اعتباربخشی به صورت‌های مالی و

صنعت حسابرسی در حال حاضر به دلیل بحران‌های مالی، با تغییرات فراوانی در اهداف خود روبرو است. در گذشته یک حسابرس در درجه‌ی اول، به دقت و جزئیات داده‌های موجود در حساب‌های شرکت، بدون در نظر گرفتن معنا و اهدافی که داده‌ها در برداشتند، اعتماد می‌کرد. ولی اکنون حسابرسان به‌طور فزاینده نیاز دارند تا مهارت‌های خود را برای پاسخ به خواسته‌های جدید کاربران‌شان به‌روز رسانی نمایند. بدون تردید عامل اصلی این تغییر، استفاده‌کنندگان داده‌های حسابرسی شده هستند، یعنی همان افرادی که به شکل فزاینده‌ای متقاضی ارائه‌ی متنوع منابع داده‌ها هستند. در نتیجه، ما امروزه شاهد درخواست‌هایی مبنی بر ارائه‌ی اطلاعات مرتبط با راهبری شرکتی و گزارش‌گری مسئولیت اجتماعی هستیم. علاوه بر این، تغییرات فناوری نیز با سرعتی زیاد، ظرفیت‌های منعکس کردن و به اشتراک‌گذاری داده‌ها را در مقیاسی بی‌سابقه و بی‌وقفه احاطه کرده است.

# خواستار حفظ رهبران نسل آینده هستید؟ این تغییرات را در اولین فرصت انجام دهید

جنیفر ویلسون - ترجمه: محمد میکائیلی الهاشم



نداشته باشید. برای بیش تر مؤسسات، کنترل پوشش کارکنان خود موضوعی مهم است و با تعصب و سخت گیری از آن مراقبت می شود. این تعصب را کنار گذارید! آسان ترین تغییر است! «مؤسسات بزرگ» در نهایت این تغییر را پذیرفته اند. شخصی را مسئول سیاست های پوششی روز دیدار با کارکنان تعیین کنید و از او بخواهید آخرین تغییرات مؤسسات حسابداری بزرگ شامل گرانیت تورنتون، کرو هوروات و بیکر تیلی را در این زمینه مشخص سازد. در اولین فرصت، برنامه ی کنید. دیدار با کارکنان را برنامه ریزی کنید.

دوست من، این موفقیتی آسان است!

• **برنامه های کاری مؤسسه ی خود را منعطف کنید.** این مورد شامل شروع به کار دیرهنگام یا زودهنگام، اضافه کاری صفر، چهار روز کاری در هفته، چهارشنبه های تعطیل در تابستان، دورکاری، کار در منزل، قرار کاری با انتخاب خود و مواردی از این دست است. فرصت های بسیاری برای توسعه ی انعطاف پذیری در مورد زمان و مکان کاری کارمندان وجود دارد.

• **دخالت دادن نسل آینده در همه ی موارد.** نسل آینده را در برنامه ریزی راهبردی و جلسات مدیریت (حتی به صورت دوره های چرخشی) شرکت دهید،

فرمت ها برای حسابداران رسمی جوان برای استخدام، شراکت یا مالکیت مؤسسه، فراوان است. روزانه، آنان باید بین رفتن و ماندن و ساختن یک فرصت شغلی در مؤسسه ی شما یکی را انتخاب کنند

بنابراین، می توانید بپرسید چه تغییراتی در اولویت است؟ نخستین آن ها، مهم ترین آن ها است. یک گروه رهبران نسل آینده تشکیل دهید. به رهبران جوان تان بگویید، می دانید که تغییرات در مؤسسه باید با شتاب بیش تری صورت گیرد و می خواهید که مؤسسه ای بسازید که به آن عشق ورزند و خواستار مالکیت چنین مؤسسه ای در آینده اند. از آنان بخواهید مطالعه کنند و تغییراتی را که مایل اند صورت گیرد تهیه (چه تغییری و چه گونه) و به رهبران فعلی مؤسسه ارائه کنند. و مراقب باشید که درگیری لفظی پیش نیاید و مجادله نکنید، یا پیشنهادهای آنان را اشتباه تلقی نکنید. به دنبال درک آنان باشید. زمانی که آنان نظرات شان را بیان می کنند، زمان خود را بیش تر در بحث چگونگی اجرای تغییرات خوش بینانه شان صرف کنید، نه این که در این مورد بحث کنید که آن ها نمی توانند. سپس، منتظر تعداد زیادی از نظرات بزرگ، کوچک، و گاهی اوقات مناقشه برانگیز از میان آنان باشید. برخی پیشنهادهای به شرح زیر قابل پیش بینی است:

• **لباس غیر رسمی به عنوان لباس حرفه ای.** این مجوز پوشش غیر رسمی در همه ی اوقات کار است و می تواند منجر به این شود که در جلساتی که پوشش غیر رسمی نامناسب است حضور

مهم نیست کجا می روم یا با چه کسی هستم، به همان آهنگ همیشگی گوش می دهم. رهبران نسل آینده خستگی ناپذیرند. آنان خواستار تغییرند، هم اکنون آن را می خواهند و صدای یکنواختی که از قدیمی های حرفه می شنوند یکسان است: «تغییرات زمان بر است. صبور باشید: یا بدتر از آن: «این تغییرات را زمانی که شما در فلان سال مدیر شدید، می توانید انجام دهید.» اما این سخنان نشان دهنده ی عدم درک مدیران قدیمی از قضیه است. بنابراین اضطراب ایجاد می شود و صبر کاهش می یابد. از این روست که این نامه را به رهبران سنتی می نویسم. پیام ساده است. یا تغییرات را سریع انجام دهید یا ریسک از دست دادن نسل آینده ی رهبران و مالکان را به همراه داشته باشید.

در سخنان نسل آینده فهرست بسیار یکنواختی از تغییراتی است که انتظار دست یابی به آنان را دارند. من به رهبران فعلی مؤسسات می گویم در این فهرست، موارد ساده و سخت، با یکدیگر وجود دارند. برخی مؤسسات موارد ساده را انجام داده اند و در تدارک چالش تغییرات بیش ترند. اما بسیاری از مؤسسات دیگر، هنوز بر سر تغییرات ساده ای بحث می کنند که به ایجاد بیش ترین ناامیدی رهبران آینده می انجامد.



به نحوی که بتوانند کیفیت پیشبرد کارها را مشاهده و نظرات خود را ارائه کنند. در تمامی همایش‌ها یا دیدارهای انجمن‌ها که خود در آن شرکت می‌کنید، یک رهبر نسل آینده را به همراه داشته باشید. اگر می‌توانید به او کمک کنید؛ تا دیگر «صرفاً» یک رهبر سنتی نباشید.

• **در فناوری سرمایه‌گذاری کنید.** اگر تاکنون این کار را نکرده‌اید، یک کمیته‌ی «فناوری و فرآیند» تشکیل دهید و به آنان اجازه دهید در مهندسی مجدد فرآیند کسب‌وکار مؤسسه‌تان، راحت باشند. اولویت‌بندی آنان از پنج تغییر اصلی در سیستم، فرآیند یا فناوری را اخذ، سپس در پیشنهادهای‌شان سرمایه‌گذاری کنید و این تغییرات را انجام دهید. این کار باید آسان باشد چراکه احتمالاً باعث افزایش اثربخشی، کاهش هزینه‌ها و زمان خواهد شد.

• **معرفی خدمات جدید و توسعه‌ی متخصصان جدید.** اکثر رهبران نسل آینده بسیار علاقه‌مندند خدمات مشاوره‌ای و دیگر خدمات حسابرسی از جمله رعایت قوانین و مقررات (اعم از داخلی و برون‌سازمانی) درگیر شوند چراکه با علایق آنان مرتبط‌تر است و برای مشتریان جدید ارائه می‌شود. به علایق و صحبت‌های آنان گوش دهید. بررسی کنید چه گونه می‌توان حوزه‌ی وسیع‌تر طرح‌هایی را که به تکامل ترکیب خدمات مؤسسه و انجام بیش‌تر خدمات مشاوره‌ای و موازنه‌ی بهتر حسابرسی سنتی اعتباربخشی و مشاوره را شامل شود.

• **تغییرات نحوه‌ی قیمت‌گذاری.** قیمت‌گذاری اولین موضوع است. قیمت‌گذاری بر مبنای ارزش (نه زمان). قیمت‌گذاری مجدد مشتریان با نتیجه‌ی پایین. دریافت‌ها باید بر مبنای ارزش کارتان باشد. در قیمت‌گذاری، نسل آینده مناعتی بسیار بیش‌تر از رهبران قدیمی دارند. به نظرات آنان گوش دهید. به آنان آزادی دهید تا پیشنهادشان برای

قیمت‌گذاری خدمات، ارائه‌ی صورتحساب برای مشتریان و ... را بیازمایند. بازار در شرف دگرگونی است. کمبود کارگر، بهای تمام‌شده را افزایش می‌دهد لیکن افزایش تقاضا برای خدمات شما نیز افزایش می‌یابد. ریسک کنید و اجازه دهید نسل آینده‌ی شما، چند نمونه قیمت‌گذاری داشته باشد و بررسی کنید چه چیز جدیدی می‌توانید از آن فراگیرید.

• **شاخص‌های کلیدی عملکرد (kpi) را تغییر دهید.** به نظرات رهبران نسل آینده در مورد اندازه‌گیری ارائه‌ی خدمات و بهبود در موفقیت، گوش دهید. در اهداف و سنججه‌های مختلف، روشن‌فکرانه برخورد کنید. از اندازه‌گیری و بررسی موضوعات به همان روش یکسان خودتان خودداری کنید.

• **حذف موانع انسانی.** هم اکنون به چالشی‌ترین تغییرات رسیدیم. رهبران نسل آینده‌تان درباره‌ی اشخاصی که شما را متوقف کرده‌اند، نظراتی دارند. همه‌ی مؤسسات کار گروهی انجام نمی‌دهند. برخی از مؤسسات بزرگ سیستم کنترل کیفیت واحد ندارند به طوری که هر یک از شرکا در زمینه‌ی یک موضوع مشخص و نحوه‌ی برخورد با آن، نظرات متفاوتی دارند، یا هنوز با استفاده از روش‌های قدیمی (استفاده از کاغذ)، فرآیند مستندسازی را انجام می‌دهند و اعتقادی به روش‌های نوین ثبت و ذخیره‌ی اطلاعات ندارند. برخی شرکا، اجازه‌ی ارتباط همکاران با مشتری را نمی‌دهند و کارمندان نمی‌توانند از مزایای توسعه و حفظ ارتباطات با مشتریان استفاده کنند. بعضی از مؤسسات قلدری، رفتار نامناسب مشتری و کارهایی از این قبیل را تحمل می‌کنند. این افراد برای رهبران نسل آینده‌ی شما همچون دافعه عمل می‌کنند. این گروه از مشتریان را به سوی رفتار بهتر، عملکرد سطح بالاتر، پیروی از تغییر، مدیریت یا آنان را به بیرون از مؤسسه‌ی خود راهنمایی کنید. می‌دانم خشن به نظر می‌رسد ولی اگر



رهبران نسل آینده می‌خواهند از روند اجرایی همه‌ی موضوعات اطلاع داشته باشند. آنان نیازمند مطالعه‌ی مدل‌های کسب‌وکار، اقتصاد عملی و روش‌های ایجاد تغییرات هوشمندانه، و اتخاذ تصمیمات اقتصادی‌اند

مشتریان شما کارکنانی دارند که ارزش مؤسسه‌ی شما را تنزل می‌دهند و بهترین کارمندان‌شان را به تغییر محیط کار وامی‌دارند، چه پندی برای آنان دارید؟

• **افزایش شفافیت.** رهبران نسل آینده می‌خواهند از روند اجرایی همه‌ی موضوعات اطلاع داشته باشند. آنان نیازمند مطالعه‌ی مدل‌های کسب‌وکار، اقتصاد عملی و روش‌های ایجاد تغییرات هوشمندانه، و اتخاذ تصمیمات اقتصادی‌اند. هر چه سریع‌تر و بیش‌تر این موارد را با آنان به اشتراک گذارید. در مواردی که نقاط ضعف مالی وجود دارد از رهبران نسل آینده‌ی خود بپرسید چه چیزی را تغییر خواهند داد تا این ضعف جبران شود. از این‌که چه گونه رهبران جوان به سرعت، راه‌حل (نه مشکل) مؤسسه‌ی شما خواهند شد، تعجب خواهید کرد. شما تنها باید چالش‌های خود را در میان گذارید و از آنان دعوت کنید تا کمک کنند. به اشتراک گذاشتن اطلاعات بر مبنای «قاعده‌ی نیاز به دانستن» تمام کاری است که باید انجام شود. رهبران نسل آینده به شفاف‌سازی شما اعتماد خواهند کرد.

تا کنون مقالاتی درباره‌ی کاهش استعدادها و تقاضا برای رهبران نسل آینده‌ی با استعداد نوشته‌ام. فرصت‌ها برای حسابداران رسمی جوان برای استخدام، شراکت یا مالکیت مؤسسه، فراوان است. روزانه، آنان باید بین رفتن و ماندن و ساختن یک فرصت شغلی در مؤسسه‌ی شما یکی را انتخاب کنند. برای ماندن، مؤسسه‌ی شما باید مکانی بانشاط و غرورآفرین برای‌شان باشد. برای خیلی‌ها، باید مؤسسه‌ای باشد که خواستار مالکیت آن در آینده هستند. جنیفر ویلسون شریک و بنیانگذار شرکت کانورجنس کوچینگ، رهبر و مشاور بازاریابی و مربی مؤسسه‌ای است که به دستیابی موفقیت مربیان کمک می‌کند.

ترجمه از جورنال آو اکانتینگ

## برگ اشتراک فصلنامه حسابدار رسمی

در صورت تمایل به اشتراک فصلنامه نکات زیر را در نظر داشته باشید:

- فرم اشتراک را که شامل: کدپستی و شماره تلفن است، کامل و خوانا تکمیل فرمایید.
- حق اشتراک را به شماره حساب ۴۴۰۰۴۳۰۰۷۷ بانک ملت به نام جامعه حسابداران رسمی (قابل پرداخت در کلیه شعب بانک ملت) با شناسه واریز ۲۲۰۰۰۱۲۲ و یا از طریق شماره کارت ۶۱۰۴۳۳۷۹۹۵۴۸۴۵۹۷ سپهبد قرنی- نرسیده به پل کریمخان - کوچه شهید امانی- پلاک ۴ - کدپستی ۶۶۴۱۶-۵۹۸۸۸ یا صندوق پستی ۷۵۴۳-۱۵۸۲۵ جامعه حسابداران رسمی ایران (فصلنامه حسابدار رسمی) ارسال فرمایید.
- کپی فیش بانکی را تا زمان دریافت نخستین شماره اشتراک نزد خود نگاه دارید.
- اشتراک فصلنامه برای اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران رایگان است. اعضا برای دریافت نسخ اضافی باید فرم اشتراک فصلنامه را تکمیل و ارسال فرمایند.
- اشتراک فصلنامه برای علاقه‌مندان با هزینه پست ۵۰۰/۰۰۰ ریال برای ده شماره است. (دانشجویان حسابداری و رشته‌های مرتبط با ارسال کپی کارت دانشجویی یا گواهی تحصیلی می‌توانند از ۲۰ درصد تخفیف استفاده نمایند)
- اشتراک فصلنامه برای اعضای هیات‌های علمی دانشگاه‌ها در رشته حسابداری و سایر رشته‌های مرتبط که برگ اشتراک را تکمیل و ارسال فرمایند رایگان است.
- از کلیه مشترکین محترم درخواست می‌شود هرگونه تغییر در آدرس خود را به اطلاع فصلنامه برسانند.

مشترک حقیقی	مشترک حقوقی
نام: .....	نام مشترک: .....
نام خانوادگی: .....	وابسته به: .....
نام پدر: .....	نام شخص دریافت‌کننده: .....
سال تولد: .....	سمت: .....
شغل: .....	اشتراک از شماره ..... تا .....
محل کار: .....	
میزان تحصیلات: .....	
اشتراک از شماره ..... تا .....	
تعداد درخواست از هر شماره .....	

مشخصات فیش واریزی پیوست: شماره ..... تاریخ ..... مبلغ .....
بانک ..... استان ..... شهر ..... امضاء .....

شهر: .....	تلفن: .....
استان: .....	دورنگار: .....
کدپستی: .....	پست الکترونیک: .....
صندوق پستی: .....	آدرس: .....
.....	.....

خواهشمند است با انعکاس نظرات خود در مورد فصلنامه حسابدار رسمی در سایت جامعه به آدرس [www.iacpa.ir](http://www.iacpa.ir) ما را در هرچه پربارتر آن یاری فرمایید.

## مؤسسات حسابرسي عضو جامعه حسابداران رسمي ايران (۱۷ بهمن ماه ۱۳۹۵)

### آئين ارقام

محمد ترامشلو، احمد زندی نژاد، علی علیمردانی

۴۴۲۹۲۸۱۳-۱۴

۴۴۲۹۲۸۱۱

تهران - فلکه دوم صادقیه - ابتدای اشرفی اصفهانی - خیابان مروشدت - پلاک ۱ - طبقه ۴ - واحد ۱۵

براساس مفاد ماده ۲۵ اساسنامه جامعه، مؤسسات حسابرسي توسط حداقل سه نفر حسابدار رسمي دارای حداقل سه سال سابقه مدیریت حسابرسي، پس از صدور مجوز توسط جامعه در اداره ثبت شرکت ها به عنوان مؤسسه غیرانتفاعی غیرتجاری ثبت می شوند.

علاوه بر وجود حداقل سه نفر شریک حسابدار رسمي با شرایط مزبور برای تشکیل مؤسسه حسابرسي، ارائه خدمات تخصصی و حرفه ای با استفاده از کارکنان حرفه ای در رتبه های حسابرسي، حسابرس ارشد، سرپرست، سرپرست ارشد و مدیر حسابرسي صورت می گیرد.

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

مؤسسات حسابرسي عضو جامعه ی حسابداران رسمي ايران طبق مفاد ماده (۲) آیین نامه اجرایی تبصره ۴ قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه ای حسابداران ذی صلاح، به عنوان حسابدار رسمي مصوب هیأت وزیران مجاز به انجام حسابرسي و بازرسي قانونی یا حسابرسي (حسب مورد) در واحدهای ذیل هستند:

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

ب) شرکت های سهامی عام و شرکت های تابعه و وابسته به آنها

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

ه) مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی و شرکت ها، سازمان ها 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 شرکت های پیمانکاری جمع دریافتی آنها بابت پیمان منعقد شده بیش از مبلغ ۵۰ میلیارد ریال) یا جمع ارزش دارایی های آنها بیش از مبلغ ۸۰ میلیارد ریال است.

جامعه حسابداران رسمي ايران به طور سالیانه مؤسسات حسابرسي عضو را به لحاظ کیفیت حسابرسي (در سطح کار و موسسه حسابرسي) 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 می کند.

حسابداران رسمي شریک

حسابداران رسمي تحت استخدام موسسه

### آئين تدبير سهند

محمد سمائی، جعفر شیخی گرجان، منصور عطائی، نادر فخورنژاد

۰۴۱-۳۳۳۷۰۸۰۱

۰۴۱-۳۳۳۶۷۱۳۰

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

### آئين تراز آریا

عطاء ... برنا، اصغر حمصیان اتفاق، اکبر هاشمیان

مهرداد پور قدیری اصفهانی، حسین علیخانی دهقی

۰۳۱-۳۷۸۶۶۲۹۲

۰۳۱-۳۷۸۶۶۲۹۲

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

### آئين محاسبان امین

کامران خدائی، صالح ضیائی شهیمیری، بلال محمدزاده، کریم هاتفی

۶۶۹۴۳۴۹۹-۶۶۹۴۳۴۹۷

۶۶۴۳۶۰۷۸

تهران - میدان توحید - خیابان نصرت غربی - پلاک ۶۲ - طبقه دوم

### آئين ابرار حساب

عبداله صلاحی شیره جینی، احمد علی رضائی، علی معینی

محمد علی امینی

۶۶۵۳۲۹۹۱-۸۸۷۹۹۷۵۴-۸۸۴۹۹۷۵۲

۸۸۹۱۸۰۱۱

تهران - میدان فردوسی - ابتدای خیابان استاد نجات الهی (ویلا) - کوچه ایلورچی - پلاک ۴ - طبقه اول - واحد ۹

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### آئین پژوهان ایرانیان

حجت ثابتی بیلندی، براتعلی دارابی، طاهره کمالی مقدم

۰۵۱۳۷۶۴۲۱۲۱  
۰۵۱۳۷۶۲۶۷۶۲

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

### آئین آگاهان حساب

ابوالفضل شیرخانی، حمید رضا قناد، مهدی وکیلان آغوثی

۲۲۶۸۱۶۰۴  
۲۲۶۸۲۶۸۴

تهران- خیابان پاسداران- بالاتر از بهارستان یکم- جنب بانک صادرات- پلاک ۴۸۶

### آئین محاسب و همکاران

محمدابراهیم پژمان، حمید غفوریان، افشین قوی اندام

۰۵۱-۳۸۸۴۶۵۸۴-۵  
۰۵۱-۳۸۸۱۶۲۵۰

مشهد- بلوار هاشمیه- هاشمیه ۲۵- صارمی ۲۳- پلاک ۹۵

### آئین ابرار آریا

مهناز خاوریان، ناصر شکاری وانقی، محمد عسکری انارکی

۸۸۹۳۸۳۴۰-۸۶۰۳۷۳۹۶  
۸۸۹۴۷۳۳۱

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

### آب دیده محاسبان

اصغر پارسائی، سیدمسعود حسینی، مسیح سالاریان، نصراله سعادت

حسین ولی پور اهرنجان، محمود پارسائی

۸۸۴۸۱۶۳۲

تهران- ونک- ضلع شمال غربی چهارراه جهان کودک- پلاک ۶۶

### آئین ابرار جامع

حسینعلی باقرزاده، حسین مشهوری

حسین خیرالهی روشتی

۶۶۰۴۵۵۲۱-۶۶۰۰۹۱۰۱  
۶۶۰۰۹۱۰۱

تهران- خیابان آزادی- خیابان حبیب الهی- بالاتر از میدان حسن حسینی- تقاطع یادگار امام- کوچه پیام آزادی- پلاک ۶- طبقه اول

### 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

### آئین بهروش

مرتضی آشوری فلاح، علی پارکی

۲۲۸۹۷۱۹۵-۲۲۸۹۷۱۴۹  
۲۲۸۹۴۷۹۶

تهران- شریعتی- بالاتر از میرداماد- برج مینا- طبقه ۷- واحد ۶- پلاک ۱۲۶۵



## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### آبتین روش آریا

موسی حسینی، حسین طالبی، ناصر عسگری نائینی، محبوب مهدی پوربهمبری

☎ ۸۸۱۰۹۴۱۸-۹  
📠 ۸۸۱۰۹۴۲۱

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

### آبادیس نگار آرون

کامران طرفه، علاء الدین محمدی سربند، سیدمحمدرضا دهدشتی

☎ ۲۲۱۱۳۱۸-۲۲۱۱۴۲۷۴  
📠 ۲۲۱۱۲۸۷۸-۲۲۱۱۴۷۵۰

✉ تهران- سعادت آباد- بلوار پیام- شهرک مخابرات- بالاتر از فروشگاه شهروند- روبروی مسجد پیامبر اعظم- خ صبحی- خ داوطلب-کوچه ۲۸-پلاک ۵

### آبتین محاسب پارس

مسعود بیات مختاری، مهدی حسین زاده، مهدی فخریان

☎ ۵۱۳۸۴۷۳۴۱۱  
📠 ۵۱۳۸۴۷۳۴۱۳

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

### آبان ارقام پارس

شجاع ابراهیمی توانی، رضا مظاهری کلهرودی

☎ ۸۸۶۰۵۶۷۴-۸۸۶۰۵۶۷۵-۸۸۰۶۱۹۹۱-۸۸۰۶۱۹۹۰  
📠 ۸۸۶۰۵۶۷۴-۸۸۰۶۱۹۹۰

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

### آپادانا

یوسف امیری، جبرائیل بهاری، محمد صفری کوپائی

☎ ۸۸۵۴۲۸۴۴  
📠 ۸۸۵۴۲۸۴۵

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

### آبان حساب

مرتضی ادیبی، ناصر ایران نژاد، حمید حسینیان، محمد کاظمی

☎ ۸۸۷۰۸۷۵۹-۸۸۷۰۸۲۳۵-۸۸۷۰۸۲۳۴-۸۸-۸۸۱۰۲۹۸۷  
📠 ۸۸۱۰۲۹۸۵

✉ تهران- خیابان احمد قصیر(بخارست)- خ یکم- پلاک ۱۰- واحد ۳

### آتیه اندیش ارقام

سیامک اعتمادی نژاد، شاهین پورکائند، خیراله گلناریان، فرهاد نژادفلاطوری مقدم

☎ ۸۸۵۲۲۰۹۶-۷  
📠 ۸۸۷۵۲۲۰۸

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

### آبان روش

زیداله مشکوتی، محمدجواد معتمدی مهر، احمد ناصری جورشری

☎ ۴۴۲۴۱۴۲۲  
📠 ۸۹۷۸۷۶۹۷

✉ تهران- فلکه دوم صادقیه- بلوار اشرفی اصفهانی- بن بست ۱۲ متری بهار- پلاک ۴- واحد دوم- ص پ ۱۴۹۵ / ۱۴۵۱۵

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### آذین ارقام پیام

محمد خالقی، سید عبدالله علوی، غلامحسین مختاری خیرآبادی

اصغر حسینی

۶۶۱۲۱۹۳۵

۶۶۱۲۱۹۳۵

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

### آتیه حساب ارقام

مجتبی اسدی، نصرت اله اسمعیلی، مرتضی صنعتی

موسی تورانی

۰۲۶-۳۲۵۴۵۱۷۰

۰۲۶-۳۲۵۴۵۱۶۸

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

### آذین تراز ارقام

پرویز شایسته شجاعی، همت کریمی کوکنده، باقر کریوند

قهرمان سراج

۸۸۰۱۵۳۳۷-۸-۸۸۹۴۹۳۴۲-۶

۸۸۳۳۳۶۹۴

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

### آتیه نگر

محمد کریمی، سعید وطنی، هادی یوسف زاده

قهرمان سراج

۸۸۵۲۸۱۹۵-۸۸۵۲۰۶۷۹-۸۸۱۷۶۱۰۱-۲

۸۸۵۲۸۱۹۵

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

### آراء

راضیه بهفروری، رقیه جاودان، امیر شهلانی مقدم

راضیه بهفروری

۸۸۹۰۵۳۱۶-۸۸۸۰۲۹۳۲

۸۸۹۰۳۹۴۹

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

### آداک آئین

داریوش حسن زاده، محمود عنصری، محمد فتوحی عشین

راضیه بهفروری

۸۸۳۰۴۶۰۹-۱۲

۸۸۳۰۴۶۰۲

تهران - خیابان قائم مقام فراهانی - پایین تر از مطهری - کوچه الوند - پلاک ۱۳ - واحد ۷

### آرتین پרגاس

میرشجاع حسینی شیوائی، حمید سلیمی، شهرام طاهری

ضیاء الدین مجدی

۴۴۲۷۵۷۷۰-۱

۴۴۲۷۵۲۳۹۷

تهران - بزرگراه جلال آل احمد - بعد از پل یادگار - خیابان آرش - خیابان ابراهیمی - خیابان میثاق - کوچه ستایش ۳ - پلاک ۱۲ - واحد ۲

### آذرین حساب

پژمان معتمدیان دهکردی، ابوالقاسم معماری، حسین منصوری

ضیاء الدین مجدی

۰۳۱-۳۶۶۴۱۹۱۷

۰۳۱-۳۶۶۲۷۹۰۷

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

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### آرمان بصیر

محسن صفاجو، حمیدرضا ملک عسگر

۸۸۷۴۶۳۰۴-۵

۸۸۵۳۳۸۳۲

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

### آرشین حساب

عباس ابراهیمی، ارسلان اسمعیلی کاکرودی، مهدی رضا قاسمیان، محمدعلی معینی، عبدا.. هانی

مهدی عاصمی

۸۸۴۸۰۹۶۶

۸۸۴۸۰۸۵۴

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

### آرمان پژوهان محاسب

یوسف افضل خانی، اکبر عباسی

محمدجواد افضل خانی

۸۸۵۴۳۹۶۵

۸۸۱۷۱۰۲۵

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

### آرمان اصول

علیرضا فاضلی، علیرضا قیداری

محمد ایمانی برندق، حسین دبیری

۶۶۵۹۴۷۱۰-۶۶۵۶۷۵۴۶-۴۷

۶۶۵۹۴۷۰۵

تهران - خیابان اسکندری شمالی - تقاطع خیابان میرخانی (نصرت شرقی) - پلاک ۱۲۵ - واحد ۳

### آرمان پیام جامع

کامبیز جامع کلخوران، رحیم سلیمانی کلیشمی، حسن قیامی اشکیت

محمد ایمانی برندق، حسین دبیری

۸۸۳۱۶۶۸۰-۸۸۳۱۶۸۹۷

۸۸۳۱۳۷۷۰

تهران - خیابان خردمند جنوبی - کوچه شهید محمد حقانی - پلاک ۱۱ - واحد ۱۰

### آرمان اندیش آگاه

رامین جهانگیری، محمدجعفر دهقان طرزجانی، فرهاد مصفا

محمد ایمانی برندق، حسین دبیری

۰۴۴۳۷۲۲۸۲۲۲

۸۹۷۸۳۶۱۵

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

### آرمان راه برد

جهانگیر ذوالفقاری، محمود رجایی، علی آقا عزیزی برزکی، علی اصغر مسلمی

سید عطا احمدیان حسینی، سیدمهدی تیموریان

۸۸۷۳۱۴۶۹-۸۸۵۰۶۹۹۰

۸۸۷۳۱۴۶۹-۸۸۵۰۶۹۹۰

تهران - خیابان احمدقصیر (بخارست سابق) - خیابان دوم - پلاک ۳۰ - واحد ۱۰

### آرمان اندیشان امین

احمد ابری مهربان، گیتی مرعشی، عبدالکریم مقدم

سید عطا احمدیان حسینی، سیدمهدی تیموریان

۸۸۴۸۶۳۰۹

۸۸۲۶۱۳۰۸

تهران - شهرآرا - بزرگراه جلال آل احمد - خیابان پاتریس لومومبا - پلاک ۲۱۲ - طبقه سوم - واحد ۹



## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### آرنیکا ارقام پارس

علی توکلی نیا، پژمان روحی، سید محمود موسوی شیرینی حسن آبادی

۰۵۱۳۶۰۱۰۴۱۴-۳۶۰۱۵۲۰۰

۵۱۳۶۰۱۴۱۴

مشهد- بلوار وکیل آباد- وکیل آباد ۱۹- عدل ۱۱- پلاک ۱۹۸- طبقه اول

### آرمان روش

محمد رضا حاجتی، غلامرضا ذاکری نژاد، محمد حسین قربانی

۸۸۰۸۷۹۷۹

۸۸۰۸۷۹۷۹

تهران- شهرک غرب- بلوار شهید دامن- خیابان فلامک شمالی- بن بست ۱۶- پلاک ۱۲- طبقه ۱

### آروین ارقام پارس

سید مصطفی جان نثاری، محمد بهنام دائی مژدهی، جواد رائی نوجه دهی، سیروس شمس

۸۸۹۳۷۳۱۷-۱۹

۸۸۹۰۱۸۳۴

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

### آرمان نگر سیستم

علی روح بخش سیاح مقدم، جواد نوائی نوغان نشین

عبدالرحیم قنبری باغستان

۰۵۱-۳۶۰۱۲۰۲۷-۳۶۰۱۲۰۲۶-۳۶۰۱۲۰۲۵-۳۶۰۸۹۵۰۰

۵۱۳۶۰۵۹۹۹۱

مشهد- بلوار سجاد- نبش سجاد ۲۰ (عمید)- پلاک ۴۶- طبقه ۳- واحد ۳۰۱ و ۳۰۲

### آروین حساب رسا

فرشید درویش، محمد باقر ملکی

۸۸۷۰۳۳۵۱-۵۲

۸۸۷۰۳۳۵۱

تهران- یوسف آباد- خ فتحی شقاقی- بین اسدآبادی و چهل ستون- پلاک ۴۷- واحد ۱

### آرمان نوین رسیدگی

علیرضا فخرشفا، مرتضی کردمدانلو، محسن گنجی، داراب ناظمی

۸۸۴۴۷۱۰۷-۸۸۴۰۲۱۲۱

۸۸۴۴۷۱۰۷-۸۸۴۰۲۱۲۱

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

### آروین باستان محاسب

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

۸۸۴۷۱۲۷۹

۸۸۴۷۱۲۷۹

تهران- خیابان مطهری- خیابان ترکمنستان- کوچه نارنج- پلاک ۳- طبقه ۳- واحد ۹

### آرمون گستران پیشگام

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

۸۸۸۹۵۳۵۷

۸۸۸۹۰۶۱۳

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

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### آریا روش

سیدمحمد بزرگ زاده، حبیب جامعی، محمدکاظم ملایک صفت

۸۸۶۶۰۸۲۴-۸۸۶۷۴۷۰۴

۸۸۱۹۸۴۰۱

تهران-خیابان ولیعصر-بالتر از میرداماد-بلوار ستاری-پلاک ۷۴-طبقه چهارم-واحد ۱۵

### آروین خدمات مدیریت رادوین

احمد علی اکبر، داریوش فراهانی

۸۸۷۳۶۳۱۶

تهران- خیابان احمد قصیر- نبش کوچه ششم - پلاک ۹- طبقه ۲ - واحد ۱۰

### آریا نیک روش

احمد حاجی زاده، مجتبی غلامی

غلامرضا علیمردی

۸۸۷۰۹۳۱۱-۲

۸۸۷۰۹۳۱۳

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

### آریا بصیر اندیشه

مصطفی خادم الحسینی، عباس رضائیان، عباسعلی صفائیان پور

غلامرضا علیمردی

۸۸۶۴۷۸۴۴-۸۸۶۴۷۹۱۰-۸۸۶۴۷۹۱۱

۸۸۶۴۷۸۴۳

تهران- خیابان ولیعصر-بالتر از پارک ساعی-خیابان سی و ششم-پلاک ۷- مجتمع ولیعصر (۲) - طبقه ۲-واحد ۲۲۴

### آریان محاسب پویا

علی ارشدی، پرویز پیری، سعید جلیلی سهی، مصطفی حسینی مهر، علیرضا فضل زاده، کریم کهندل مغانلو، جواد هاشمی

محمدحسین زواریان، محمدحسین سراج شیروان، علیرضا خلیلی شنگل

۸۸۲۳۰۷۳۴۰۶

۸۸۲۳۰۷۳۵

تهران- گیشا- خیابان چهارم- خیابان بلوچستان- بین کوچه ۵ و ۷- پلاک ۱۱- واحد ۵

### آریا بهروش

محمد صالح، فرامرز میرزایی صلحی، فتحعلی ولائی

رحیم حجت شمامی

۸۸۸۷۴۱۸۶-۸۸۰۶۲۶۶۰-۸۸۰۳۴۴۰۶

۸۸۷۸۷۲۵۱-۸۸۰۳۴۴۸۲

تهران- خیابان شیخ بهائی شمالی- ابتدای خیابان سئول- پلاک ۳۱- واحد ۲- طبقه بالای همکف-آپارتمان اول شرقی

### آرین حساب شیراز

محمدجعفر امیری، محمدعلی پسران، حسین همایون فرد

محسن کریمی

۰۷۱۳-۶۲۶۲۸۸۲-۶۲۶۳۳۹۵

۷۱۳۶۲۸۶۶۷۳

شیراز- خیابان قصرالدشت- نبش کوچه ۵۳- ساختمان نوین- واحد ۶۰۱

### آریا حسابرسان پارسا

حسین خطیبیان، صغری شهراسبی، مجتبی ثقفی

محسن کریمی

۸۸۷۷۳۸۲۸-۸۸۷۷۴۲۲۵

۸۸۷۷۳۸۲۸

تهران- خیابان گاندی-خ بیست و یکم- پلاک ۲۶- واحد ۴

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### آزمون

پروین جعفری ویشکائی، مسعود دیزه ای، حمیدرضا سبزه‌ئی، فریدون کشانی، ایرج مرحمتی خامنه

۸۸۹۳۴۰۵۱-۸۸۰۱۲۳۱۵  
۸۸۰۱۲۳۱۵

تهران - بلوار کشاورز - بین ولیعصر و فلسطین شمالی - پلاک ۲۵ - طبقه سوم

### آزاد رای امین

سعید امینی، حمید کاظمی

۸۸۵۱۵۴۶۴-۸۸۵۱۵۱۳۳-۳۴  
۸۸۵۱۵۴۶۴

تهران - ابتدای خیابان سهرودی شمالی - بالاترازآپادانا - خیابان سراب - شماره ۱۲ - واحد ۲

### آزمون پرداز ایران مشهود

سید عباس اسمعیل زاده پاکدامن، مصطفی اعلائی، علی اکبر اورعی، محمود بابائی رهنی، نیما جناب، محمد صادق حشمتی، محمد حسن سعادتیان فریور، ناصر سنگسر یزدی، عباس شجاعی، فرزاد شهداد فرد، فریبرز طاهری، علیرضا عطوفی، حمید علایی ورکی، محمدرضا گلچین پور، خسرو لطفی زاده، فرشید محبی، رضا محمد خانلو، رضا معصوم زاده، محمود میوند، عباس وفادار

حسین آریان، احمد آقاجانی، میترا امیری اقدم، رامین حشمتی، معرفت صالحی، محمدرضا طلایی پور، حسن عرب جعفری محمد آبادی، سیاوش مهدی پور روشن، حسین مهربانی، احسان میلادیان

۸۸۵۰۳۵۲۷-۸۸۷۳۶۸۷۲  
۸۸۵۰۳۵۲۸

تهران - خ بخارست - کوچه ششم - شماره ۳۶ - واحد دی - صندوق پستی: ۱۵۸۷۵-۴۹۷۵

### آزاد تراز ژرف

محمدرضا دوکوکب، مهدی محمدی، احمد یعقوب نژاد

۸۸۷۴۵۸۷۴  
۸۸۵۰۵۵۸۷

تهران - سهرودی شمالی - کوچه سراب - پلاک ۶ - واحد ۸ - طبقه چهارم

### آزمون تراز پارس

محمودرضا آموزگار حقیقی، سید رضا گلستانی، حمید لعل پور

میثم نوشادی، عبدالحمید هوشمند

۰۷۱۳-۶۲۶۵۴۰۲  
۰۷۱-۳۶۲۶۶۴۸۱

شیراز - بلوار ستارخان - روبروی خ ولی عصر - ساختمان خضرا - طبقه ۲ - واحد ۲۷

### آزمودگان

مهرداد آل علی، سید مرتضی فاطمی اردستانی، فرهاد فرزاد

۸۸۹۳۹۵۱۳-۸۸۹۲۹۷۰۹-۸۸۹۱۹۷۰۸  
۸۸۹۲۹۶۴۲

تهران - خیابان کریم خان زند - خیابان دکتر عضدی (آبان جنوبی) - شماره ۵۲ - طبقه دوم

### آزمون حساب تدبیر

مرتضی شعبانی، مهدی گنج خانی، بهزاد بزدانی

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

داود اسعدی، مسعود بختیاری، حدیث توکلی کوشا، اسدا... درخشانی، مسعود سورانی، علی اصغر فرخ، فرهاد کاظمی موقر

علی اسلامی، رضا کلائی

۲۲۹۲۵۹۱۰-۲۰  
۲۲۹۲۵۹۰۳

تهران - خیابان شریعتی - قلعهک - نرسیده به یخچال - کوچه شریف - شماره ۵



## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

<p><b>آگاه تراز مدیر</b></p> <p>احمد جبرائیلی، سید شهریار نوریان، کوروش محمدقمی</p> <p>مصطفی ردانی پور ردانی</p> <p>۰۳۱-۳۶۶۹۵۴۴۵-۳۶۶۹۵۴۲۹-۳۶۶۹۵۴۲۴</p> <p>۳۱۳۶۶۹۵۴۶۱</p> <p>اصفهان-خیابان شیخ صدوق جنوبی-کوچه ۱۴-پلاک ۸۴-طبقه دوم</p>	<p><b>آزمون سامانه</b></p> <p>حسین قاسمی روچی، علی اصغر نجفی مهری، سید عبدالرضا (فرهاد) نوربخش</p> <p>۲۲۰۳۵۱۶۰-۲-۸۸۶۷۲۴۴۰-۷۷۵۳۷۹۴۴</p> <p>۷۷۵۲۷۴۵۸</p> <p>تهران- خیابان بهار شیراز- تقاطع سهروردی جنوبی - شماره ۱۰۷</p>
<p><b>آگاه حساب</b></p> <p>محمد حسین آبادی، محسن زرعی، علیرضا زند بابا رئیسی</p> <p>محمد شیرخانی</p> <p>۸۸۶۷۵۹۹۲-۳</p> <p>۸۸۸۸۹۳۱۶</p> <p>تهران- خ خالد اسلامبولی- خ ۳۹- شماره ۱۴- طبقه ۳- واحد ۶</p>	<p><b>آفاق کاوشگران</b></p> <p>حمید ابوالحسنی، علی اکبرزاده، مهدی امیدوارفاز</p> <p>بهرز شیرخانی</p> <p>۰۵۱-۳۷۲۵۹۷۱۴-۳۷۲۵۹۳۱۷-۳۷۲۵۹۳۱۴-۳۷۲۶۴۷۴۶</p> <p>۰۵۱-۳۷۲۵۹۷۱۴-۳۷۲۵۹۳۱۷</p> <p>مشهد-میدان راهنمایی-ابتدای بلوار سازمان آب-خیابان عطار-عطارگری ۱-پلاک ۸</p>
<p><b>آگاه گرتراز</b></p> <p>غلامرضا ایروانیان، داود عبدالحمیدی سنجانی، محمدتقی لك كمری</p> <p>محمد حبیب آقامحمدپور، محمد برزگر نفری، عباسعلی نیک نفس</p> <p>۸۸۸۲۵۸۷۰</p> <p>۸۸۸۲۶۲۹۵</p> <p>تهران- میدان هفت تیر- اول مفتح جنوبی- کوچه شیمی- پلاک ۷۰- طبقه سوم- واحد ۶</p>	<p><b>آگاه اندیشان خردمند</b></p> <p>محمد برزگر نفری، عباسعلی نیک نفس</p> <p>محمد برزگر نفری، عباسعلی نیک نفس</p> <p>۸۸۶۶۱۹۷۳</p> <p>۸۸۶۵۸۴۰۰</p> <p>تهران- خیابان وحید دستگردی- پلاک ۲۸۷- طبقه سوم- واحد ۷</p>
<p><b>آگاه نگر</b></p> <p>محمد افسری، محمدرضا تقوائی، محمد نورزاد دولت آبادی</p> <p>حسین اکرمی ثانی، حیدر محمدزاده سالطه</p> <p>۸۸۵۲۱۶۷۷-۸۸۵۲۳۸۱۶-۸۸۷۵۷۵۹۲</p> <p>۸۸۵۰۵۱۱۱</p> <p>تهران- خیابان شهید بهشتی (عباس آباد)- خیابان کاوسی فر (میترا) - شماره ۵۰ - واحد ۳</p>	<p><b>آگاه تدبیر</b></p> <p>سعید برهانی، خسرو حجاری زاده، سیامک فتحی دهکردی، مهدی کیانی</p> <p>سعید برهانی، خسرو حجاری زاده، سیامک فتحی دهکردی، مهدی کیانی</p> <p>۰۳۱-۹۵۰۱۹۹۸۷-۹۵۰۱۹۹۸۶</p> <p>۳۱۹۵۰۱۹۹۸۷</p> <p>اصفهان-میدان آزادی-بلوار دانشگاه-مجتمع تجاری اداری پردیس ۲- طبقه ششم- واحد ۲۶۲</p>

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### آوا تدبیر تراز

مجید ترکمان، حسن رضائی، فریدون رضائی

۰۳۱-۳۶۶۱۷۴۵۲-۳-۰۲۱۸۸۰۰۱۸۹۵  
۰۳۱-۳۶۶۱۳۸۱۷

اصفهان-خیابان میر-خیابان آب ۲۵۰-کوچه شماره ۴-پلاک ۴۶

### آگاهان ارقام

علی عبدا... شمشیر ساز، محمد همتی، مسعود دستجانی فراهانی

۸۸۷۴۴۲۲۸-۹  
۸۸۷۴۴۲۲۸

تهران- خیابان سهروردی شمالی- خیابان حسینی (سورنا)- شماره ۸- طبقه ۳- واحد ۱۴

### آوند

مهناز آفرند، کورش پرتوی، علی نظاری

۸۸۲۸۴۰۶۰-۸۸۲۷۴۷۴۶-۸۸۲۷۳۵۹۵  
۸۸۲۷۰۸۴۰

تهران- کوی نصر- خیابان چهارم- پلاک ۲۲- طبقه ۱- واحد ۲

### آگاهان تراز توس

هاشم خواجه کرم الدین، حسن سعیدی بیلندی، حسین محمدجانی

رضا اسدی، مصطفی سیاحی

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

عبداله آزاد، علی اسماعیلی، حجت سلیمانی، محمد علی اکبرخانی

حسین کریمی

۰۵۱-۳۶۰۱۷۵۷۳-۳۶۰۱۷۶۸۸  
۵۱۳۶۰۱۷۵۷۳

مشهد- بلوار وکیل آباد- وکیل آباد ۲۳- سید مرتضی ۸- پلاک ۲۷۳

### آگاهان و همکاران

محمد جم، فرید ذکائی آشتیانی، اصغر طهوری، بهزاد فیضی، حمید ناموری

فرید عزیزی

۸۸۹۰۲۰۴۷  
۸۸۹۰۳۸۹۹

تهران- خیابان سپهد قرنی- خیابان شاداب - پلاک ۲۸

### آیین بهرنگ صادق

کریم برزگری مولان، جواد صفاپور، غلامحسین کشاورز محمدیان

مهدی زینلی موخر - فرهاد شاهویسی

۴۶۰۹۱۳۶۰  
۴۶۰۹۱۳۶۰

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

### آمارگاران

کیانوش بهلولی، ولی خلیفه نیری، حبیب قوتی

عباس سرلک

۶۶۴۸۵۰۶۳  
۶۶۴۸۵۰۶۴

تهران- خیابان طالقانی- بین وصال شیرازی و فلسطین - نبش خیابان فریمان- ساختمان اداری ۱۱۸- پلاک ۵۴۸- طبقه ۱- واحد ۲

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### ابتکار حساب آریا

ابراهیم اسفندیاری، جعفر باقری، ایوب رستمی سلطان احمدی

۰۳۱-۳۶۲۶۶۸۸۸-۳۶۲۶۷۷۶۶

۰۳۱-۳۶۲۶۷۷۶۶

اصفهان - خیابان دانشگاه - کوچه ۱۳ - پلاک ۳ - کدپستی ۸۱۷۳۹۶۴۹۶۱

### ارژنگ خبره

ایرج امیدوی الیگر، علی محمد رفعتی، عادل ویسی

محمدحسین گلستان، حمید رهنما

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... فتاحی

۶۶۹۰۰۱۷۰-۶۶۹۰۳۸۹۳

۶۶۹۰۰۱۷۰

تهران - خیابان انقلاب - خیابان فرصت شیرازی - شماره ۱۰۸ - واحد ۱۴

### ارقام بهین آرا

علی اسگندری، عباس اعظمی، داود بحری، سید محمود سادات هلبر

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، محمدحسین فرضی

احمدرضا اسلامپورفاموری

۸۸۸۹۲۲۷۷-۸۸۹۲۰۲۱۵

۸۸۸۵۲۹۴۱

تهران - خیابان کریم خان - خ شهید عضدی - پلاک ۱ - واحد ۶ غربی

### ارقام پژوهان دقیق

(ممنوعیت انعقاد هرگونه قرارداد خدمات حرفه‌ای تا زمان تکمیل شرکت)

پرویز آزادپیما

اسماعیل شیخ بابائی، علیرضا یدالهی فارسانی

۸۸۵۴۷۰۷۵-۸۸۷۶۴۶۴۸

۸۸۷۶۴۶۴۸

تهران - خیابان خرمشهر - پلاک ۲۱۸ - طبقه دوم - واحد ۱۱

### ارقام پویا

رضا ابوالفتحی زاده، نیما اخباری، محمدرضا غرویان، مرتضی قندچی

سعید خرمی، محمد خمیس آبادی

۰۵۱۱-۳۸۸۲۳۵۰۱-۳۸۸۲۷۳۳۴-۳۸۸۲۷۳۳۳-۳۸۸۱۶۳۵۹

۰۵۱-۳۸۸۲۳۵۰۱

مشهد - بلوار وکیل آباد - بین وکیل آباد ۸ و ۱۰ - پلاک ۷۸ - واحد ۲

### ادیب

فریبرز اطمینان، احمدرضا عباسی زرمهری، عبدالامیر میرآب

صابر جلیلی

۸۸۸۱۰۸۴۲

۸۸۸۱۰۸۴۲

تهران - خیابان خردمند جنوبی - بن بست یکم - پلاک ۳ - طبقه ۴



## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### اصول اندیشه

شهريار آذری سامانی، فریدا عطائی، سيد هادی علی پور، محمد رضا یادگاری

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، علی اصغر عرب احمدی، اسفندیار گرشاسبی، قدرت ا... مشایخی کرهرودی، حسن معلومات، محمودرضا ناظری

فهیمة ایروانی قلعه سرخ، احمد علی بزی، حجت رهبری، علی محمد رضائی

۶۶۴۳۲۲۱۸-۶۶۹۳۲۰۲۲-۶۶۴۲۰۲۶۳  
۶۶۹۲۰۸۷۶  
تهران - میدان توحید - خیابان توحید - نبش کوچه پرچم - پلاک ۶۸

### اصول پایه فراگیر

حسن صالح آبادی، هوشنگ منوچهری، ابراهیم موسوی، رزا صالح آبادی، پریناز موسوی

روح اله امینی مصلح آبادی

۸۸۷۰۸۱۷۴-۶  
۸۸۷۰۴۱۱۲  
تهران، میدان آرژانتین، ضلع جنوب غربی، پلاک ۲۲، ساختمان اداری صبحا، طبقه اول، واحد ۲

### ارقام نماد چرتکه

احمد افشاریان، محمدرضا بهاری مهربانی، عبدالعزیز مقصودی

روح اله امینی مصلح آبادی

۰۲۶-۳۴۴۷۳۳۳۵  
۲۶۳۴۴۷۹۰۵۸  
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 بدرقی نژاد

روح اله امینی مصلح آبادی

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، علیرضا مصطفی زاده، افشین نخبه فلاح

عباس لاری دشت بیاض

۸۸۸۰۴۹۴۱-۲  
۸۸۸۰۴۹۴۰  
تهران - خ ولیعصر - بالاترازفروشگاه قدس - نرسیده به فاطمی - خ حمیدصدر - پلاک ۳۵ - طبقه ۳ - واحد ۱۰

### اطمینان فرد

حمید رضا وکیلی فرد، مسعود وکیلی فرد

روح اله امینی مصلح آبادی

۲۲۱۴۸۲۱۵  
۲۲۱۴۸۲۱۵  
تهران - شهرک غرب - بلوار فرحزادی - خیابان ۱۸ متری مطهری - خیابان ده متری - پلاک ۴۳ - واحد ۳

### اصلاح گستران امین

علی اصغر حق شناس چوبری، هادی روحی ثانی لنگرودی، حسن زلّقی، سیدعباس موسوی سنگسرکی

یوسف باقریان قره تپه

۲۲۹۱۲۴۱۸-۱۹  
۲۲۹۱۲۴۲۰  
تهران - خیابان میرداماد - خیابان شنگرف - خیابان یکم غربی - پلاک ۲۸ - طبقه دوم - واحد ۳

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### اکبر منفرد و همکاران

سعید زندیه، جعفر منفرد، اکبر منفرد

۲۲۶۹۵۵۸۰-۱  
۲۲۶۹۵۵۸۰

تهران- خیابان شهید لوسانی غربی- خیابان فروردین- خیابان ۱۵- شماره ۸- طبقه سوم

### اطمینان بخش و همکاران

یاسین قاسمی، سعید گل محمدی، مهدی مرادی

هادی پارسان

۸۸۱۰۵۴۳۶-۸۸۱۰۵۴۷۲-۸۸۱۰۵۳۶۷  
۸۸۱۰۵۳۹۰

تهران- یوسف آباد- خیابان شهید ابوالفضل فراهانی پور- خیابان شهید فتحی شقاقی- پلاک ۱۷- واحد ۵

### الگو حساب

احمد باقری کلهر، حسن زیوری، سعید سلیمی

۴۴۲۵۰۴۹۴  
۴۴۲۵۰۴۹۹

تهران- خ ستارخان- بین چهارراه اسدی و چهارراه خسرو- پلاک ۶۱۹- طبقه اول

### اطهر

شاهرخ ایرجی، مسعود هادیان جزی، غلامرضا ایوبی

ندا احمدی کامه علیا

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 هرندی

۰۳۱-۳۶۶۲۱۳۴۵-۳۶۶۳۸۳۵۰  
۰۳۱-۳۶۶۳۸۹۹۲

اصفهان- میدان آزادی - خ سعادت آباد-کوچه کارگران- شماره ۲۰- طبقه ۳- واحد ۶- صندوق پستی: ۱۹۹-۸۱۶۴۵

### اعتماد ارقام امین

سعید شرافتمند، سید حسین صحاف رضوی

روح اله مهربان

۴۴۹۶۸۳۷۲-۴۴۹۵۴۸۷۲-۵  
۴۴۹۶۸۳۵۶

تهران- خیابان آیت اله کاشانی- ساختمان آرمیتا- پلاک ۴۳۰- طبقه اول- واحد ۶

### امین آزمون

علیرضا اکبری امامی، عرفان ذبیحی، یعقوب نصری سرائی

۲۶۴۰۱۲۷۰-۲۶۴۰۱۲۷۲  
۲۶۴۰۱۲۵۲

تهران- میرداماد- خیابان شهید حساری- خیابان کوشا- کوچه شهره- پلاک ۱- واحد ۱۲

### اعداد آراء

سالار بابائی، حسن رضوی، ابراهیم شاکری، محمد حسین قاضی مرعشی

۷۷۵۱۶۶۳۴-۷  
۷۷۵۱۶۶۳۷

تهران- خیابان شریعتی- خیابان بهار شیراز- پلاک ۶- طبقه سوم- واحد ۸

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### امین تدبیر بصیر

امیر ناصر دخانی، کیانوش کیانی، فرهاد نوابخش

علی ظهرابی فر، سجاد ظهرابی فرد، محمد نادری

(۰۳۱۱-۶۶۴۴۲۸۰) - (۰۲۱-۶۶۶۵۶۸۶۵)

(۰۳۱۱-۶۶۴۴۲۸۲) - (۰۲۱-۶۶۶۵۶۸۶۷)

اتوبان کرج- نرسیده به شیرپاستوریزه- ساختمان پارس صنعت- واحد ۳۳

### امین مشاور بصیر

احمد فلاح، عبدالرحیم ماپار، محسن نظریان

محسن رحیمی

۸۸۸۷۴۹۰۰-۱

۸۸۷۹۳۷۹۱

تهران- خیابان ولیعصر- بالاترازپارک ساعی-کوچه چمن- پلاک ۱/۱۱۸۰  
- واحد ۳

### امین حسابرس افق

کیهان آزادی هیر، کامران سلیمی، مهدی غلامی

علیرضا گنجی

۸۸۵۷۵۴۷۵-۶-۸۸۳۷۴۸۶۱

۸۸۳۷۴۸۶۲

تهران- شهرک غرب- خیابان شهیددادمان (پونگ باختری)- خیابان درختی-  
نیش کوچه پنجم- پلاک ۲- طبقه ۱

### امین نگاه بینا

سجاد وجاهت گورچین قلعه، مهدی وحیدی شمس

علی حسن زاده

۴۴۷۵۴۶۹۴-۴۴۷۵۳۷۸۷

۴۴۷۵۴۶۹۴

تهران- جنوب غرب اتوبان همت- بلوار دهکده المپیک- خ ۱۳- پلاک ۱۴

### امین محاسب پارس

علی اکبر اصغری، بهجت طبیان، حسن فرزیا، عباس کوهبر

۸۸۴۹۱۴۱۲-۸۸۴۹۱۴۷۰

۸۸۴۹۱۴۷۰

تهران- خیابان کریم خان زند- خیابان خردمند جنوبی- کوچه بن بست یکم-  
پلاک ۸- طبقه چهارم

### اندیشمند تدبیر

علی اصغر جان نثاری، امیرحسین سیدصالحی، فتح اله فاطمیه، ولی اله کریمی،  
عباس مرصع نشان

۸۸۷۰۰۷۲۹-۸۸۷۰۰۸۲۱

۸۸۷۰۰۸۰۱

تهران- خیابان سیدجمال الدین اسدآبادی (یوسف آباد)- خ ۱۳- پلاک ۵۲-  
واحد ۳

### امین محاسب روش

بیژن آریائی نژاد، قاسم امی، جهانگیر خسروتبار، نوید زندی مقدم، اصغر سراج

فاطمه صالحی

۲۲۸۷۰۲۰۸

۲۲۸۹۲۹۸۱

تهران- خ شریعتی- پل سیدخندان- خ خواجه عبدالله انصاری- پ ۱۰۳- طبقه  
سوم- واحد ۶

### اندیشه نیکان حساب

محمد عطائی جعفری، پروین علی نژادی بنائی

۸۸۸۵۳۰۷۹-۸۸۸۵۳۰۷۳

۸۸۹۲۷۵۹۱

تهران- خیابان ولیعصر- بالاتر از سه راه فاطمی- کوچه افتخاری نیا- ساختمان  
۶۳- طبقه سوم

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### بصیر محاسب توس

غلامحسین پورفاطمی جزین، علیرضا رضائی، براتعلی مشکانی

سیدرضا حسین زاده، سید حسین موسوی زاده

۰۵۱۳۸۴۳۵۰۲۶-۷

۵۱۳۸۴۳۵۰۲۶

تهران - خراسان رضوی - مشهد - خیابان کوهسنگی - بین عدالت و ملاصدرا - پلاک ۲۹۹

### اهمیت نگر

عبدالجواد اسلامی، حسین صاحب الزمانی، علیرضا هزاره

نادر علی پور، عباس هاشمی

۶۶۳۸۱۱۵۱-۳

۶۶۳۸۱۱۵۴

تهران - بعداز میدان جمهوری - ابتدای اتوبان نواب - ساختمان شهاب-۱ - پلاک ۱۵۵- واحد ۱۵۵

### بهبود ارقام

سید امیرحسین ابطی نائینی، مهرداد شریعت زاده، ابوالفضل یوسفی

محمدعلی اعتمادیان، مریم ستاریان، سید حسام الدین قائم مقامی، علی احمدی

۸۸۵۲۰۵۰۵-۶

۸۸۷۵۴۲۱۸

تهران - خیابان قائم مقام فراهانی - خیابان دهم - شماره ۱۲ - واحد ۲۰

### ایستایس محاسب کویر

غلامحسین رضانیان، محمدعلی معتمدی، علی محمد همتی

یزد - صفائیه - بلوار دانشگاه - انتهای خ وزیری - نبش خ منتظرفرج - مجتمع امیرکبیر - طبقه ۳

۰۳۵۳۸۲۶۵۳۹۱-۲

۳۵۳۸۲۶۵۳۹۲

### بهداد حساب آریا

علی رضانی، عقیل محمدی

علی اکبر پورموسی

۴۴۲۸۹۲۳۵-۴۴۲۸۹۱۶۴

۴۴۲۸۹۲۳۵

تهران - خیابان ستارخان - بین فلکه اول و دوم صادقیه - بلوار شهدای صادقیه شمالی - پلاک ۴۹ - واحد ۲

### بخردیار

مسعود استحمای، علیرضا پورسروی تهرانی

علی احمدی بیداخوبدی

۷۷۵۱۴۵۷۵-۷

۷۷۵۱۴۵۷۷

تهران - خیابان شریعتی - سه راه طالقانی - خیابان خواجه نصیرطوسی - پلاک ۲۳۷ - طبقه دوم - واحد ۲

### بهداد روش امین

سیدمحسن حسینی، طاهره شمس، محمود ملاتی

میر مجید ذاکر

۸۸۳۹۲۲۱۵

۸۸۳۹۲۲۳۴

تهران - یوسف آباد - خیابان چهلستون - خیابان دوم - پلاک ۱۸ - طبقه ۵ - واحد ۱۰

### بصیر راهبر

محمود جوادی نسب، اکبر صیام، رهام مصدقی

میر مجید ذاکر

۲۲۴۱۸۰۴۹-۲۲۴۰۸۵۵۶

۸۲۰۲

تهران - ولنجک - خیابان ساسان - پلاک ۳۷ - طبقه ۵ - واحد ۱۷



## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

رضا عزیزی مقدم



۸۸۴۲۵۲۰۹

۸۸۴۲۵۲۰۹

تهران- خ استاد مطهری -خ ترکمنستان -پلاک ۲۰- طبقه ۳- واحد ۶- صندوق  
پستی: ۳۱۴-۱۵۶۵۵



**بهمند**



رضا آتش، محمدرضا آرزومند صومعه سرایی، نادر رستگاری، احمدرضا شریفی  
قزوینی، علی مشرقی آرانی، هومن هشی



**بهراد مشار**



مجیدرضا بیرجندی، مهربان پروز، فریده شیرازی، رضا یعقوبی

مرتضی حاجی عباسی، بهاره همتی



۸۸۴۹۳۱۷۱-۷۶-۸۸۳۴۳۲۳۵-۳۶-۸۸۸۴۹۶۴۰-۴۱

۸۸۳۰۹۴۹۰



تهران- خیابان شهید مطهری- خیابان فجر- پایین تر از کانون زبان- پلاک ۲۷-

صندوق پستی ۵۵۵۱-۱۵۸۷۵



**بهرنگ روش**

علی اکبر خالقی کرهرودی، حمید نصیری افشار

رسول دوازده امامی، ولی اله صمدی، محمد جواد معصومی، داود کلوانی

۸۸۸۴۳۷۰۸-۸۸۳۰۵۳۹۱-۳

۸۸۸۴۴۶۸۵

تهران- خ قائم مقام فراهانی - جنب میدان شعاع - ساختمان ۱۱۴- طبقه ۴-  
صندوق پستی: ۱۱۳۷-۱۵۸۱۵



**بهنام مشار**



سید حشمت ... اقبالی نمین، مجید اله وردی، سید رضا تقوی تکبار



۰۹۱۲۱۹۳۸۲۲۳-۰۹۱۲۱۰۱۶۰۲۶



رویا دارابی

۸۸۷۰۷۹۲۵-۸۸۷۰۷۹۲۴

۸۸۷۲۶۴۸۴

تهران- ضلع غربی میدان آرژانتین- خیابان بیست و یکم- پلاک ۶- طبقه ۲-  
واحد ۶



**بهنود حساب**



محمدرضا ابراهیمی، رضا صالحی، مهران فرجی

تهران- بزرگراه صدر- دیباجی جنوبی- خ تسلیمی- خ زاور- کوچه گل شمالی-  
نبش مریم- پلاک ۱۵

**بهروزان حساب**

محمدصدیق امیری، علیرضا عبدالرحیمی، بهرام همتی

جعفر غلامی، مجید ملائی، دریتا ریحانپان



مهدی دهقانی، احمد شهنوازی

۸۸۹۸۰۴۰۲-۸۸۹۸۰۴۴۸

۸۸۹۸۰۳۷۳

تهران- خیابان دکتر فاطمی- روبروی خیابان کاج- پلاک ۱۳۶- ساختمان تهران  
۶۴- طبقه پنجم جنوبی- واحد ۲۴



۲۲۸۸۹۴۱۰-۲۲۸۸۹۰۱۱

۲۲۸۸۹۶۲۴

تهران- خ میرداماد- میدان کتابی- خیابان جلفا- نبش کوچه سیمرغ غربی-  
پلاک ۲- واحد ۶

**بهروش پارسا**

مرضیه پردلی، مرتضی رحمانی یگانه، هوشنگ رهنمائی



## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### بینا تدبیر روش

علیرضا ابراهیمی پویان، سید عباس حسینی سهی، مرتضی زنجانی، مزدک کاظم زاده

۰۴۰-۸۸۱۷۵۴۵-۸۶۰۲۵۷۹۶-۸۶۰۲۵۷۸۱-۸۶۰۲۵۶۱۸

۸۹۷۸۲۱۵۳

تهران-سهروردی شمالی-اندیشه سوم-پلاک ۹۶-طبقه دوم-واحد ۳

### بوستان محاسب ایرانیان

محمد اقوامی پناه، خسرو عسگری

مهدی پروین

۲۲۰۹۳۶۷۱-۲۲۳۵۶۴۳۱

۲۲۰۹۳۶۷۱-۲۲۳۵۶۴۳۱

تهران- بلوار فرحزادی-بعد از پل نیایش-نبش گلستان سوم- ساختمان افق- طبقه ۲-واحد ۷

### پارس

فرهمنده امیری جوبنی، محمد مهدی جمشیدی فر، علیرضا صفائی

۰۲۶۳۲۷۳۶۸۶۲-۳

۲۶۳۲۷۵۶۸۶۳

کرج- مهرویلا- میدان معلم- ساختمان معلم (شماره ۱۵)- طبقه ۳- واحد ۸

### بیات رایان

منوچهر بیات، علیرضا جم، عبدالحسین رهبری، امیرحسین ظهرابی مزرعه شاهی، ابوالقاسم مرآتی

محمد ابراهیمی، حسن سراجی، محمود عبدلی

۸۸۵۰۴۵۸۶-۸

۸۸۵۰۲۰۴۵

تهران- خیابان مطهری- بین دریای نور و کوه نور- ساختمان هواپیمایی ترکیه- شماره ۲۳۱- طبقه ۳- ص پ ۳۷۳۹-۱۴۱۵۵

### پارس ارکان تراز

محمد ستاری، قاسم قاسمی، علی قریشی طبیبی

حمیدرضا کریمپور آذر

۴۴۴۷۰۰۸۴

۴۴۴۳۰۱۸۶

تهران- بزرگراه اشرفی اصفهانی- بالاترازمیدان پونک- خیابان سوم- پلاک ۶۱- واحد ۴

### بیداران

عباس اسرارحقیقی، بهمن فدوی رودسری، حسین فرج الهی

محمد کاظم ضیاءپور

۸۸۳۰۶۹۱۱-۸۸۸۳۵۲۰۷-۸۸۸۲۹۷۶۱

۸۸۸۳۱۶۸۱

تهران- شمال میدان هفت تیر- خیابان ملایری پور- خیابان مهندس زیرک زاده - شماره ۲۰- طبقه اول

### پارس بهروش

علی بانوی، محمد قبول، سعید لعل قادری

حمید پورمشرقی، جواد تنهائی، محمد مقرونی، محمدرضا ویژه رستمی

۰۵۱۳۷۲۳۷۴۶۰-۶۵

۵۱۳۷۲۷۷۹۸۱

مشهد- خیابان صاحب الزمان ۱۴- مولوی ۱۴- پلاک ۱/۱۱

### بیلان گزارشگر

عارف شفقت رودسری، مینو فرقاندوست حقیقی، مرتضی ممبینی

محمد کاظم ضیاءپور

۸۸۵۶۱۷۰۴-۸۸۵۶۱۰۸۹

۸۸۶۹۵۷۱۹

تهران- سعادت آباد- خیابان علامه جنوبی- کوچه شهید حق طلب (۲۶ شرقی)- پلاک ۱۱- واحد ۱۷

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### پدرازش حساب هونام

منوچهر سرمدی، سیدمصطفی شاه صاحبی، رضا طهرانی

مهدی شربتی

۴۴۲۸۸۰۸۴

۴۴۲۸۸۰۸۵

تهران - فلکه دوم صادقیه - برج گلدیس - طبقه ششم - واحد ۶۲۱

### پارسیان حسابرس افق

افشین حسن زاده نامقی، پیام محمودی، حسین کهندل

۰۵۱-۳۶۰۳۸۷۹۷-۸

۰۵۱۳۶۰۳۸۷۹۹

مشهد - بلوار دانش آموز - بین دانش آموز ۱۵ و ۱۷ - پلاک ۱۴۹ - ساختمان پزشکان - طبقه دوم - واحد ۶

### پرسیان پاد

رسول نصیری خوردهی، رضا یارمحمدی، میثم باسری

امان کمی

۲۲۳۴۱۸۸۰

۲۲۳۴۱۸۸۰

تهران - اوین - مجتمع آتی ساز - فازیک - بلوک ۵ - شماره ۵۱۷۳

### پاسارگاد احرار

محمدتقی اختیاری، غلامرضا حسین پورمشتاق، اعظم رضائی پورنوجه ده

۴۴۲۶۴۴۸۶

۴۴۲۶۴۴۸۷

تهران - خیابان ستارخان - روبروی برق آلستوم - پلاک ۷۹۴ - واحد ۴

### پرهام مشار

مهرداد حاجی ابوالحسنی، مسعود رجبی پسیخانی، بیژن نجفی

۸۸۴۱۶۹۶۸-۸۸۴۱۹۱۵۲

۸۸۴۰۸۲۲۹

تهران - خیابان مطهری - خیابان یوسفیان - شماره ۱۲۳ - طبقه ۷ - واحد ۲۵

### پاسارگاد تدبیر

فریدون جمشیدی، فرخ حیدری نوری، رامین معانی

رضا حاجی ابراهیمی، سید مهدی حسینی، محمد جواد دلپار، هادی نجاری، احسان اسدی نیا

۴۴۰۲۲۹۷۵

۴۴۰۲۲۹۷۵

تهران - خیابان آیت اله کاشانی - بلوار ابادر - نیش شهید فهیمی - پلاک ۲ - واحد ۴

### پویش دقیق تراز

داود حسینی، سید رسول حسینی، کاظم عامری

۸۸۱۴۱۷۰۷

۸۸۱۴۱۷۸۷

تهران - خیابان کریم خان زند - خ شهید مصطفی حسینی - نیش 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 - حدفاصل بیمارستان سپاهان تا میدان فیض - روبروی هلال احمر - جنب رستوران نیکان - پلاک ۸۲ - طبقه اول - واحد ۳

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### تدبیر محاسب شرق

امیرآقا میری موسوی، علی اکبر آراسته

۳۶۰۸۷۹۹۰-۰۵۱۳۶۰۸۹۶۸۱

۰۵۱۳۶۰۸۹۶۸۱

مشهد- بلوار آموزگار- حد فاصل جلال آل احمد و سید رضی- آموزگار ۲۱-  
سمت راست- پلاک ۶۲

### پویندگان پارس حساب

محمد باباپور، جمشید شاهرخی چمن آبادی، محمدحسین ودیعی نوقابی

مرتضی دهقانی

۰۴۱۳۴۴۰۶۵۳۶-۹

۴۱۳۴۴۰۶۵۳۶

تبریز- خیابان دامپزشکی- ۱۸ متری گلپارک- کوچه شهید عدل خطیبی- پلاک ۲۳

### تدبیرگران مستقل

محمود آقاجعفری، احمد رجب خواه شلمانی، علیرضا رسولی، مرتضی مصدري

۸۸۹۰۲۹۹۹-۸۸۹۰۹۱۴۴

۸۸۹۰۸۸۳۷

تهران- خ استاد نجات الهی- خیابان اراك - پلاک ۷۲- طبقه ۲ - شماره ۴

### پیشداد اندیشه مهرگان

سعید رضائی قدیم، علی رمضان نژاد، منصور گرکز

۴۴۹۷۶۸۲۲-۴۴۹۷۶۸۱۵

۴۴۰۸۹۷۰۲

تهران- بلوار آیت آله کاشانی- بلوار ابادر- نبش خیابان شهید فهیمی- پلاک ۴-  
طبقه ۳- واحد ۱۱

### تدبیر امیرخاورمیانه

نورج امجدیان، حسن حجی زاده کلاته سالاری، مهدی فرضی

۸۸۷۴۶۱۱۵-۸۸۷۵۴۰۸۸

۸۸۷۴۶۱۱۵-۸۸۷۵۴۰۸۸

تهران، خیابان خرمشهر (آبادانا)، خیابان دشتک، کوچه فیروزه، پلاک ۲۲، طبقه ۵، واحد ۱

### پیوند ارقام راهبر ایرانیان

منوچهر احمدی، هاشم حبیبی، غلام شاهری

۰۱۱۴۴۲۹۱۹۹۲

۰۱۱۴۴۲۹۱۹۹۳

آمل- خیابان طالب آملی- روبروی دریای ۲۶- طبقه دوم فروشگاه کاشی نیلو

### تدبیر تراز نگار

بیژن افشاری علی آباد، علیرضا خلیلیان، مهربان ریحانی

غلامرضا توکلی

۲۲۹۱۲۳۶۹-۲۲۹۱۲۳۶۸

۲۲۹۱۳۹۲۲

تهران- بلوار میرداماد- خیابان شهید بهزاد حصار- خیابان دوم- پلاک ۴۱-  
طبقه ۲- واحد ۱۸

### تدبیر محاسب آریا

عباس حاجی آقا پور، عبدالمحمد غیاث یگانه، سیروس مهربانی

جمشید بیک فلک، فرید رضائی

۴۴۰۱۲۵۳۶

۴۴۹۶۱۶۴۵

تهران- فلکه دوم صادقیه- ابتدای آیت اله کاشانی- خ اعتمادیان- پشت بیمارستان ابن سینا - پ ۱۵ - طبقه ۱- واحد ۳



## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### ترازما همکاران

یدا... اکرمی، مسعود حاجی عبدالحمید، حمید رضا معلم، منصور میرزاخانی  
نافچی

محمد مرادی

۸۸۷۲۶۳۹۵-۶  
۸۸۷۲۶۳۹۷

تهران- خ بخارست- کوچه ۵ - پلاک ۲۳ - واحد ۳۳

### تدبیر محاسبان توانا

روح اله قدیانی، مجید قدیانی، محمد نصرالهی فکجور

۴۴۶۲۴۱۰۱  
۴۴۶۲۲۹۱۷

تهران- جنت آباد- ۳۵ متری گلستان (شهید مخبری)- نرسیده به شاهین  
شمالی- پلاک ۱۷۹- واحد ۲

### تلاش ارقام

فریدون ایزدپناه، جواد شیرکوند، فیروز عرب زاده، خلیل گنجه

رامین رضازاده

۸۸۸۰۶۸۷۶  
۸۸۸۰۶۸۷۶

تهران- خیابان مطهری- خیابان لارستان- نبش خیابان عبده- ساختمان  
سپهر- پلاک ۵- طبقه سوم- واحد ۳۰۲

### تدبیرگران شاخص اندیش

عباس اسماعیلی، محمدحسین ملکبان، ابوالفضل میرزائی

عباس حیدری کبری، علی گشتاسب

۴۴۴۹۸۱۹۸  
۴۴۴۹۸۱۹۹

تهران- میدان پونک- مجتمع تجاری اداری بوستان- ورودی C- واحد اداری -  
شماره ۷۸۴

### تلفیق نگار

محمد رضا بیات سرمدی، سیدحسن رسول‌آده کاشانی، میرمحمد موسوی  
هوجقان

شیوا حبیب‌زاده

۲۲۱۴۲۹۴۲-۲۲۱۴۲۹۴۳  
۲۲۱۴۳۱۷۱

تهران- سعادت آباد- بالاتراز میدان کاج- کوچه پنجم- پلاک ۶- طبقه ۳- واحد ۱۴

### تدوین و همکاران

احمد ثابت مظفری، علیرضا خالق، زهیر شیرین، ابوالقاسم فخاریان، محمد  
کاظم روح‌اللهی ورنوسفادرائی، حامد سیار، مصطفی نوروزی

اصغر حیرانی، محمدرضا صانعی، مسعود محمدپور

۸۸۱۰۲۶۳۱-۳  
۸۸۷۲۸۵۲۵

تهران- خ بخارست- نبش کوچه یازدهم- پلاک ۳۸- طبقه ۸- واحد ۳۳

### توانگر محاسب و همکاران

حسن ستاری، حمید شاکری، حسین مقدم

محسن فتاحیان، وحید نامعی فتح آباد، مجید نعمتی

۶۶۹۴۹۰۷۱-۲  
۶۶۹۱۳۷۳۳

تهران- میدان توحید- خیابان فرصت شیرازی- پلاک ۸۳- واحد ۶B

### تراز محاسب ماندگار

حسن اخوان ماسوله، جواد باروئی، جعفر فرزید

محسن فتاحیان، وحید نامعی فتح آباد، مجید نعمتی

۵۱-۳۸۴۳۴۵۱۶  
۵۱۳۸۴۰۴۴۹۰

مشهد- بلوار شهید منتظری (تولویزیون)- نرسیده به سه راه بعثت- شماره ۸۸

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### حساب گستر پویا

علی صاره راز، محمدرضا عزیزی، محمد حسن کریمی

۸۸۵۴۵۴۴۲-۸۸۵۴۵۴۴۱-۸۸۵۴۵۴۴۰

۸۸۵۴۵۴۴۰

تهران- خیابان مطهری- خیابان کوه نور- بن بست دوم- پلاک ۱۲- طبقه اول- واحد ۱

### توسعه مدیریت دانا

مهران پوریان، فرشته نوروزی، سید محمود تقوی

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، محمدرضا نظریان رستمی

۷۷۶۴۹۶۶۳-۷۷۶۵۷۱۲۲-۸۸۹۷۹۹۲۴

۷۷۶۴۹۶۶۳

تهران- خیابان شریعتی- سه راه طالقانی- خیابان خواجه نصیر- نبش کوچه معزز- پلاک ۴- واحد ۹- صندوق پستی ۱۵۳۶-۱۴۱۵۵

### حافظ اندیشان پارس

یوسف قیاسوند، رضا کریمی، اسداله گرانپایه

۴۴۹۶۰۴۹۵

۴۴۹۶۰۴۹۵

تهران- فلکه دوم صادقیه- ابتدای بلوار فردوس- خیابان ولیعصر- خ اعتمادیان شرقی- پلاک ۱۹- طبقه اول - واحد ۳

### حسابدانان

رمضانعلی کیوانی، خسرو محمدی رودباری، علی نصیری نسب رفسنجانی

۸۸۷۰۹۳۱۵-۸۸۷۱۲۷۹۲

۸۸۷۰۹۳۱۵

تهران- خیابان شهید بهشتی - پلاک ۴۹۰- طبقه دوم

### حافظ گام

مهدی آقاجانی، سیویل احمدزاده، حمید خادمی، حسین شیخی

۲۲۲۷۰۹۴۹-۲۲۲۷۰۹۸۱-۲۲۹۱۲۱۵۹

۲۲۲۷۰۹۴۹-۲۲۲۷۰۹۸۱

تهران- خیابان میرداماد- خیابان نفت جنوبی- کوچه تابان- پلاک ۱۰- واحد ۱۵

### 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

### حامیان کار دیده پارس

حسین آقامحمدی، احمد حسینی، علی خسروی لرگانی

رضا کلائی

۸۸۵۸۴۱۶۳-۸۸۶۹۰۸۳۰

۸۸۶۹۰۸۳۰

تهران- خیابان علامه طباطبایی- ساختمان علامه- شماره ۸۰- طبقه ۳- واحد ۴

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### خبره

داود خمارلو، سیاوش سهیلی، نعمت ا... علیخانی راد

غلامرضا صرام

۸۸۹۰۲۳۱۶  
۸۸۹۰۲۳۴۰

تهران - خیابان ولی عصر - بین فروشگاه قدس و پمپ بنزین کوچه پزشک پور - شماره ۲۴

### حسابرسان نوادیش

منصور خداپرست، فرهاد خلیلی، داود غرقابی

۸۸۵۴۶۳۰۰-۸۸۵۱۶۷۹۲-۳  
۸۸۷۵۷۴۷۹

تهران - خیابان مطهری - خیابان علی اکبری - خیابان صحاف زاده - پلاک ۵۶ - طبقه سوم

### داریا روش

شهریار دیلم صالحی، سیدعلی شیرازی، حسن طهرانی، محمدحسن فامیلی

فرشید سلطانی لرگانی

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 زندگی

مجتبی فریدونی

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

محمد کهندل

۸۸۵۴۵۶۳۸-۸۸۵۴۵۶۲۵-۸۸۵۱۰۰۵۴  
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 خبیری، حسین نجفی

علی تاریخ چی، محمد کهندل

۰۵۱-۳۸۸۳۴۱۸۱-۳  
۰۵۱-۳۸۸۳۴۱۸۳

مشهد - بلوار وکیل آباد - بلوار کوثر - کوثر شمالی ۱ - پلاک ۸۱ - صندوق پستی ۹۱۸۹۵-۱۱۷۵

### دایاریافت

منصور اسدزاده، علی امانی، داریوش امین نژاد، ایرج جمشیدی فر، مصطفی جهانبانی، احمد حسنی، سید جمیل خباز سرابی، غلامحسین دوانی، مهدی سواد لو، مجید صفاتی، مرتضی عسگری، عبدالحسین فرزاد، کاظم محمدی، فریده محمدی، سنجر مقبلی، حسن منوچهری فرد، نوروزعلی میر، خسرو واشقانی فراهانی، احمد وحیدنیا، سید خضرا... ولی زاده

مهدی امیری، حمید خادم، مسعود خزائی، وحید خسروی، غلامرضا زاده کفاش، محسن صحت، عاطفه مرادی

۸۸۸۶۶۰۲۱-۵  
۸۸۸۶۷۶۴۰

تهران - سهروردی جنوبی - پایین تر از مطهری - خیابان برادران نوبخت - شماره ۲۹ - طبقه اول

### خبرگان حساب امین

ارمیا اصفهانی، ناصر شاکری، علیرضا مهدی بابائی

۰۱۱۴۴۲۲۷۶۳۵-۸  
۰۱۱۴۴۲۲۷۶۳۸

آمل - میدان قائم - ساختمان الماس - طبقه ۴ - واحد ۴۰۳

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### دیلمی پور و همکاران

مهرداد چوبینه، مصطفی دیلمی پور، کورش سپانلو، محمدرضا محمدی

تهران - بزرگراه آفریقا - شماره ۲۴۴ - مجتمع اداری الهیه - واحد ۶۰۶

۲۶۲۱۳۱۳۷  
۲۶۲۱۳۱۰۲

### دش و همکاران

منوچهر انوری زاده نائینی، میلتن ایوان کریمیان، بهروز دارش، سعید ربیعی، سید حسین عرب زاده

محمداسماعیل نوحی سیاهرودی، فاطمه وحیدنیا، بیژن کریمی، مریم عربی

تهران - بزرگراه نیایش - بعد از چهارراه سردار جنگل - آشناسان - خیابان نشاط - نبش کوچه سوم غربی - پلاک ۲۴

۴۴۸۴۶۶۰۱-۳-۴۴۸۴۶۶۰۵-۹  
۴۴۸۴۶۶۱۲

### رئوف اندیش امین

علیرضا دژگامه، اردشیر شهیندیان، بهروز فریدی راد

تهران - میدان ولیعصر - ساختمان تجارت ایرانیان - طبقه سوم - واحد ۶

هادی ابراهیمی مجد

۸۸۹۲۸۹۸۱  
۸۸۹۲۹۹۲۳

### دقیق آزما تراز

محسن آل آقا، بهزاد جعفرپور، مهدی صولتی، طاهر مراغه پور

تهران - فلکه دوم صادقیه - ساختمان گلдіس - طبقه ۱۲ - واحد ۱۲

۴۴۲۸۹۴۵۶-۷  
۴۴۲۸۹۴۵۵

### راده

حسین اعوانی، یداله علیزاده، جهانگیر کوشکی

تهران - خیابان ستارخان - بعد از بزرگراه یادگار امام - چهارراه خسرو - مجتمع اداری الماس غرب - پلاک ۹۲۰ - طبقه ۴ - واحد ۴۰۷

محمد صدیقی

۴۴۲۶۷۰۴۶-۴۴۲۶۷۰۴۵  
۴۴۲۶۶۸۲۴

### دقیق تراز سپاهان

عبدالعظیم ایزدی، محسن شکری زاده، فریدون مظاهری

اصفهان - چهارباغ بالا، مجتمع تجاری کوثر ۲، طبقه ۴، شماره ۶۰۳ - صندوق پستی: ۸۱۶۵۵-۸۹۶

۰۳۱-۳۶۲۰۴۷۹۴-۵  
۰۳۱-۳۶۲۰۴۷۹۴

### رازدار

مسعود پارسائی، محمدعلی صالحی تجریشی، محمدجواد صفار سفلائی، محمود لنگری

تهران - خیابان احمد قصیر (بخارست) - کوچه نوزدهم - پلاک ۱۸ - واحد ۱۴ - طبقه ۷

علی سالاری

۸۸۷۲۶۸۰۲-۸۸۷۲۶۶۶۵  
۸۹۷۷۴۸۵۳

### دل آرام

محمد دل آرام، جواد نعمتی

تهران - میدان جهاد (دکتر فاطمی) - خیابان کامران - پلاک ۱۵ - واحد ۱ - طبقه همکف

۸۸۸۰۸۴۳۹-۸۸۹۰۱۴۹۶  
۸۸۸۰۸۴۳۹



## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### رمز پویا

حسن حیاط شاهی، مسعود شیرازیان، سید مصطفی علوی، محمدحسین ولی

۲۲۹۱۲۹۱۷ - ۲۲۲۷۸۷۶۴

۲۲۹۰۳۰۱۸

تهران - بلوار میرداماد - میدان مادر - خیابان بهروز - کوچه یکم - پلاک ۱۶ - طبقه ۱

### راهبرد پیام

احمدرضا ترابی نژاد، محبوب جلیل پورثمرین، امیر جمال امید، کیهان مهام

علیرضا آقائی قهی، مهدی جمشیدی، حسین شرفخانی

۸۸۹۳۴۳۵۰-۲

۸۸۹۱۶۵۲۲

تهران - خیابان سپهبد قرنی - کوچه خسرو غربی - پلاک ۲۴ - واحد ۱۰

### رهبین

محمد حاجی پور، حسین شیخ سفلی، جواد عیش آبادی، نقی مزرعه فراهانی

محسن تنانی، سیدحسن میرمحمدمیگونی

۸۸۵۳۲۶۲۸ - ۸۸۵۲۳۰۵۹

۸۸۷۶۰۹۲۰

تهران - خیابان سهروردی شمالی - انتهای خیابان خرمشهر - خیابان شهید عربعلی - شماره ۱ - واحد ۶

### رایان بهروش پارس

محمد شهرآبادی، محمدرضا شوروزی، کامبیز عسگری

محسن تنانی، سیدحسن میرمحمدمیگونی

۵۱۳۶۰۷۳۴۱۱ - ۳۸۶۵۱۶۱۱ - ۱۳

مشهد - بلوار معلم - معلم ۳۱ - پلاک ۱۰

### رهنمود ارقام پارس

فرشته بکشلو، لقمان پاکروان، بهمن دامنی

محسن تنانی، سیدحسن میرمحمدمیگونی

۴۴۹۷۸۸۱۹ - ۲۰ - ۲۱ - ۲۳ - ۲۴

۴۴۹۷۶۰۴۳

تهران - فلکه دوم صادقیه - بلوار فردوس شرق - نیش خیابان وفا آذر جنوبی - مجتمع تجاری و اداری آپریک سنتر - طبقه سوم - واحد ۱۱۵

### رایمند امین

علی اسلامی گنق، روح اله گلمکانی، سیدعلیرضا یحیائیان بافنده

محمد خان محمدی، عباس سالک، شهاب نجاری، امیر نظیف، مجید محمدی

۵۱ - ۳۶ - ۲۱۷۳۳ - ۵

۵۱ - ۳۶ - ۲۱۷۳۶

مشهد - بلوار فرامرز عباسی - بین فرامرز عباسی ۸ - سمت چپ - نیش چهار راه اول - پلاک ۸۳

### رهنمودگران کردان

رسول انگبینی، قاسم بنی مهد، مسعود قریب، هاشم مقدمیان

محمد خان محمدی، عباس سالک، شهاب نجاری، امیر نظیف، مجید محمدی

۸۸۷۰۲۴۲۰ - ۳۱ - ۸۸۷۰۲۴۶۷ - ۷۰

۸۸۷۱۳۸۰۹

تهران - خیابان خالداسلامبولی (وزراء) - خیابان ۱۳ - پلاک ۱۳ - طبقه ۳ - واحد ۹ - صندوق پستی: ۹۸۶ - ۱۷۳۳۵

### رایمند و همکاران

فریبرز امین، امیرحسین بهرامیان، کریم حسین آبادی، عباسعلی دهدشتی نژاد، همایون مشیرزاده

محمد خان محمدی، عباس سالک، شهاب نجاری، امیر نظیف، مجید محمدی

۲۲۱۳۷۷۰۷

۲۲۱۳۷۷۰۸

تهران - سعادت آباد - بلوار پاک نژاد - بالاتر از میدان سرو - خیابان حیدریان (آسمان سوم) - پلاک ۱۵ - صندوق پستی ۴۷۳ - ۹۱۸۶۵

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### سامان پندار

محمدعلی جلالی گلوسنگ، غلامرضا شجری، احمد ظفرپرنده، مصطفی هاشمی، محمدامین زکی زاده

رشید بابایی ماتک، علی حیدری، مختار موسوی پور، علی موسوی زاده

۲۲۰۳۷۲۱۳-۵  
۲۲۰۱۲۲۶۴

تهران - بلوار افریقا - نبش عاطفی غربی - پلاک ۱۵۲ - برج صبا - طبقه ۷ - واحد ۷۱

### رهیافت حساب تهران

عبدالله... تمدنی جهرمی، موسی حسن زاده تازه فشلاق، غلامعلی خسروی

هوشنگ غیبی

۸۸۹۸۵۷۵۱  
۸۸۹۷۵۷۲۱

تهران - خیابان سیدجمال الدین اسدآبادی - خیابان ۴ - شماره ۵ - واحد ۶ - صندوق پستی: ۱۳۵۸-۱۴۳۳۵

### سپند تدبیر نیکان

مهدی سردهی، سیدمحمد عارف پور، مهدی گوهری، فریبرز محمدخداجو

مهدی کوکبی، محسن حمیدیان

۸۸۱۷۲۵۶۳-۸۸۱۷۲۵۶۰-۸۸۵۴۳۸۸۲  
۸۸۱۷۲۵۶۰-۸۸۵۴۳۸۸۲

تهران - خ بهشتی (عباس آباد) - خیابان قائم مقام فراهانی - خ چهارم - پلاک ۱۰ - طبقه همکف

### روشنگر بصیر

ناصر بیگ، رمضان پاک، محمد دشت آبادی، جواد صالحی

خدیجه ایرانی مشتقین

۸۸۲۸۸۸۶۲-۳  
۸۸۲۸۸۸۶۵

تهران - جلال آل احمد - بعدازپل آزمایش - ابتدای خ اطاعتی جنوبی - کوچه مهدی اول - پلاک ۲۰۵ - طبقه دوم

### سخن حق

هوشنگ خستوئی، شهره شهلائی، اسدا... نیلی اصفهانی

سید مصطفی حسینی هرانده، رضا رجبی، میر وحید حسینی

۸۸۷۹۴۶۴۶  
۸۸۷۹۴۹۲۸

تهران - میدان آرژانتین - اول خ آفریقا - شماره ۹ - بلوک ب - واحد شماره ۳ - صندوق پستی: ۱۴۱۵۵-۴۱۷۵

### ژرف بین بهبود ارقام

جمشید اسکندری، محمد دلیرانی، علی اصغر شهبازی، حمیدرضا عرفی، امیر حسین عسگری زاده

سید مصطفی حسینی هرانده، رضا رجبی، میر وحید حسینی

۸۸۹۵۲۲۹۰-۸۸۹۵۲۲۸۹  
۸۸۹۵۲۲۸۹

تهران - میدان فاطمی - پلاک ۱۳ - ساختمان فاطمی - طبقه هفتم - واحد ۷۳

### سنجه حساب

محمدرضا سرافراز، مهران شاکری، پرویز نوبهاری شبستری

محمدعلی جلالی گلوسنگ، غلامرضا شجری، احمد ظفرپرنده، مصطفی هاشمی، محمدامین زکی زاده

۸۸۳۳۴۶۸۱-۸۸۰۰۷۴۹۶-۸۸۶۳۰۲۰۰  
۸۸۰۰۷۴۹۶

تهران - انتهای خیابان هفتم کارگرمالی - جنب بزرگراه کردستان - خیابان اشکان - پلاک ۴ - طبقه ۲

### سامان اندیشان یکتا

علی صحرایی، محمد رضا نعمتی، حمیدرضا نقی زاده

هوشنگ غیبی

۲۲۰۲۸۷۷۴-۵  
۲۲۰۲۸۷۷۶

تهران - خیابان ولیعصر - روبروی پارک ملت - خیابان ارمغان غربی - شماره ۶۶ - واحد ۵۴

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### شاخص روش

محرم بردبار، محسن حامدی فر، محمد نداف

داریوش کیان آسا

۲۲۰۴۸۶۲۹-۲۲۰۴۳۶۰۴

۲۲۰۵۰۸۴۱

تهران - خیابان آفریقا - خیابان طاهری - پلاک ۴۴ - واحد ۲

### سنجیده روش آریا

لقمان سینکا کریمی، جواد محمدی، محمدرضا همتی

عیسی آهنگری ننه کران، سید مجید مختارزاد

۴۴۲۲۱۳۹۶-۴۴۲۲۱۱۴۹

۴۴۲۲۰۰۷۲

تهران - خیابان اشرفی اصفهانی - بلوار مرزداران - ساختمان نگین آسمان - پلاک ۱۷۸ - طبقه ۳ - واحد ۴۵

### شاهدان

حسین خمسه، منصور شمس احمدی، الهام گودرزی

لیلا بشیری خصال، محبوبه حسینی، مهدیه متقی الحق

۸۸۳۰۹۱۰۰

۸۸۳۲۸۳۱۳

تهران - خیابان کریم خان - خیابان خردمند شمالی - شماره ۹۵

### 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 - بزرگراه یادگار امام جنوب - پایین ترازبلوار مرزداران - بلوار شهید خرم رودی - شماره ۷ - طبقه اول - واحد ۲

### شراکت

محمدعلی اکباتانی، مهسا فرخی، مجید کشورپژوه لنگرودی، سیروس گوهری

ابراهیم تیموری، حسینعلی کاوان

۸۸۷۱۷۶۵۱-۸۸۷۱۷۶۵۰

۸۸۷۲۰۱۸۸

تهران - خیابان دکتر بهشتی - خ قائم مقام فراهانی - ساختمان ۲۱۶ - طبقه ۴ - واحد ۳۵ - ص پ ۶۶۶۶-۱۵۸۷۵

### سینافکر

سید حسین سجادی، علیرضا سینائی، علیرضا مستوفی

اهواز - امانیه - خیابان سقراط شرقی - بین عارف و لقمان - جنب پلاک ۳۳ - صندوق پستی ۴۴۱۳-۶۱۳۳۵

۶۱۳۳۳۳۴۹۰۴

۶۱۳۵۵۲۱۹۱۷

### شهودامین

حسن حاجیان، محمدصفا دهقان، حسن روح افشاری، افسر عابدین

ابراهیم تیموری، حسینعلی کاوان

۴۴۰۰۸۱۷۷-۹-۴۴۰۲۲۶۶۰

۴۴۰۴۹۰۶۳

تهران - فلکه دوم صادقیه - بلوار آیت اله کاشانی - جنب برج یاران - پلاک ۲۱۰ (ساختمان ماد) طبقه ۴ - واحد ۱۴ و ۱۵

### شاخص اندیشان

مجتبی الهامی، جهانگیر رضائی، کوروش شایان، حمیدرضا شایان، علیرضا شایان، احد شله چی

محمد علی آقاجانی، سید محمد باقرآبادی، بیژن گیاه چائی، امیر نعمت اشرفی

۲۲۹۰۴۲۰۰-۲۲۹۰۴۱۹۹-۲۲۹۰۲۴۸۶-۲۲۹۰۲۴۸۵-۲۲۹۰۲۴۸۴

۲۲۲۲۲۱۹۰

تهران - خیابان میرداماد - نفت شمالی - نبش خیابان نهم - پلاک ۳۹ - واحد ۲۳

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### فرابین مشاور روش

ابوالفضل اقبال، محمد محقق ریاض، سید محمد میرآفتابزاده

عباس زند عباس آبادی، محمود اردستانی جعفری

۰۹۱۲۲۴۰۷۴۵۷-۰۹۳۵۱۲۷۲۰۵۴

تهران- بلوار فردوس غرب- تقاطع شهید باکری- ضلع جنوب غربی تقاطع- کوچه الناز- پلاک ۲- طبقه ۲

### صالح اندیشان

فرهاد بهزادی، محمد ابراهیم زرنگار پور، 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

### فراز حساب

جهانگیر حاجی میرزابیگی، فیروز خاکپور، عنایت فاروقی

علیرضا تقی زاده فانید

۸۸۵۱۴۵۳۹  
۸۸۵۱۹۵۳۷

تهران- ضلع جنوب غربی پل سیدخندان- خ میرمطهری- ساختمان ۳۸- طبقه ۵- واحد ۵۲- ص پ ۳۵۵۳-۱۵۸۷۵

### صدر

هادی باباپور، محمود صدر، امیرحسین عبدالملکی

علیرضا تقی زاده فانید

۸۸۸۴۳۰۱۵  
۸۸۳۴۵۷۹۴

تهران- ضلع جنوب شرقی میدان هفت تیر- کوچه شیمی- پلاک ۷- واحد ۷- صندوق پستی: ۱۵۸۵۵-۳۵۷

### فراز مشاور

نریمان ایلیخانی، فریبرز حیدری بیگوند، سعید خاریابند، پرویز صادقی، مهدی صفرزاده، اصغر عبداللہی تیرآبادی

محمد رضا نصر اصفهانی

۸۸۹۳۸۵۳۴-۸۸۹۳۸۵۲۹-۸۸۹۳۸۵۲۸-۸۸۸۹۳۸۹۸  
۸۸۹۰۲۵۲۲

تهران- خیابان مطهری- نرسیده به لارستان- شماره ۴۴۴- طبقه سوم

### عامر مشاور تهران

نسرین پاشائی راد، معصومه شعبان، مرتضی نوبخت

محمد رضا نصر اصفهانی

۸۸۹۰۵۶۴۷-۸۸۸۹۰۶۱۹  
۸۸۹۰۲۳۸۹

تهران- خ فلسطین شمالی- بالاتر از بلوار کشاورز- ساختمان ۵۵- طبقه ۴- واحد ۱۸- صندوق پستی: ۱۴۳۳۵-۱۹۸

### فرازمند

محمود واحدی، نظام الدین وفا

بنفشه حمزه میوه رود، علیرضا عیوضلو

۸۸۹۶۱۰۴۲  
۸۸۹۵۷۳۵۸

تهران- میدان فاطمی- اول چهلستون- پلاک ۲- ساختمان چهلستون- واحد ۶۰۴

### فاطر

مجید بمانی محمدآبادی، مهدی کشاورزبهداری، حلیمه خاتون موصلی، محمد رضا نادریان، محمد رضا نیک بخت، ناهید واحدی

بنفشه حمزه میوه رود، علیرضا عیوضلو

۶۶۴۰۸۲۲۶-۶۶۴۹۸۰۲۵-۶۶۴۹۲۸۷۱  
۶۶۴۷۹۱۸۹

تهران- خ وصال شیرازی- بزرگمهر غربی- کوی اسکو- پلاک ۱۴- طبقه ۴



## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### فردا پدید و همکاران

اصغر بختیاری، حسن تنگ عیش، فرانک زنده نوش

۸۸۰۰۷۶۶۴  
۸۸۳۳۵۷۶۶

تهران - خیابان کارگر شمالی - جنب پمپ بنزین - خیابان شهید فکوری - پلاک ۱۸۱ - طبقه ۲ - واحد ۳

### فراگیر اصول

مراد جعفرزاده اسلامی، مسعود جعفرزاده اسلامی، علی صدر پناه

۸۸۶۶۱۱۷۵-۸۸۶۷۵۷۲۲-۸۸۶۷۱۶۸۱  
۸۸۶۶۱۲۶۹

تهران - خیابان گاندی - خیابان ۲۳ - پلاک ۲۱ - واحد ۲

### فریوران

محمدسعید اصغریان، مریم بستانیان، جواد بستانیان

حمید امیرعلائی

۸۸۰۸۷۷۹۶-۹  
۸۸۳۶۱۵۱۲

تهران - شهرک قدس - خ خوردین - خ توحید - پلاک ۱ - طبقه ۵

### فرانگر حساب خبره

اسماعیل اقبال صفت رونقی، ناصر کاظمی باویل

ابراهیم اسفندیاری، سعید رستمی، رضا محمدی

۸۸۱۷۰۶۹۷-۸  
۸۸۱۷۰۶۹۷

تهران - سهروردی شمالی - خیابان خرمشهر - خ گلشن - کوچه چهارم - پلاک ۴ - طبقه دوم

### فهیم مدبر

محمد رضا آرون، بیژن جلالی، محمود محمودی نیا

محمد رضا آرون

۸۸۴۴۸۳۶۰  
۸۸۴۴۸۳۶۰

تهران - خیابان مطهری - نرسیده به ترکمنستان - پلاک ۲۸ - طبقه ۴ - واحد جنوبی

### فرجام اندیشان محاسب

مهریار پورقبادی، مصطفی رضائی، رضا مسگرها

مهریار پورقبادی

۷۶۷۹۰۶۲۷-۷۶۷۹۰۷۲۱-۷۶۷۹۰۷۱۲  
۷۶۷۹۰۶۲۷

تهران - فلکه دوم تهرانپارس - خیابان شهید ناهیدی (جشنواره) - روبروی درمانگاه هلال احمر - پلاک ۸۰ - واحد ۴

### قواعد

محمدعلی بشارتی، کورش جمشیدی اوانکی، فرزین حاجی محمدعلی

آرش رجبی، سعید شعبانی

۶۶۵۹۷۶۴۴-۶۶۵۹۷۷۵۳  
۶۶۵۹۷۷۰۶

تهران - میدان توحید - ابتدای خ ستارخان - خ کوثر دوم - پلاک ۱ - واحد ۵

### فردا پدید

حمیدرضا ارجمندی، ابوالفضل اسلامی، احسان رضائی

حمیدرضا ارجمندی

۸۸۸۹۰۱۲۰  
۸۸۸۰۶۰۶۵

تهران - میدان فاطمی - خیابان (شهید بهرام مصیری) کامران - پلاک ۱۵ - واحد ۷ - صندوق پستی ۵۵۴۴ - ۱۴۱۵۵

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### کاربرد تحقیق

منصور اعظم نیا، محمد زمانی، منصور یزدانینان

غلامرضا خانبازی عمله، مصطفی داوری دولت آبادی، حمیدرضا قهرائی، علیرضا مستغاثی

۵-۰۳۱-۳۷۷۵۰۱۴۴  
۰۳۱-۳۷۷۵۰۱۴۶

اصفهان-پل وحید-ابتدای بلواروحید-مجتمع اداری امین-طبقه ۳- واحد ۲۰

### کاربرگ سامان

حمید محمدنژاد، بهرام حشمتی، وحید خردور

۴۴۰۳۰۰۰۲

تهران، اشرفی اصفهانی، نرسیده به بلوار مرزداران، خیابان گلستان ۱۴، برج نگین رضا، طبقه دهم شمالی، واحد ۱۵

### کاسپین تراز سما

اسماعیل ستوده، سید حسن مرتضوی کیاسری

جواد امیرخانلو

۰۱۱-۳۳۲۰۶۰۲۵  
۰۱۱-۳۳۲۰۶۰۲۳

ساری- بلوار طالقانی- ساختمان جم- طبقه ۲- واحد ۶

### کارآمد حساب ایرانیان

رضا ارزیتون، جواد بختیاری، علیرضا شهروزی، حسن علیزاده، سیدمحمد کشاورزین، مهدی مسچی

محمد علی فخرآبادی، محمدرضا هاتفی

۸۸۰۲۰۱۳۷-۸۸۳۳۴۶۵۴  
۸۸۳۳۴۶۵۴-۸۸۰۲۰۱۳۷

تهران- خیابان فاطمی- میدان گلها- خیابان کاج جنوبی- خیابان شهید فکوری- پلاک ۹- طبقه اول- واحد ۲

### کاشفان

شهرام پوراختیاری ناوی، قاسم ضرغامی، شهراد عوض پور، جعفر عوض پور، هادی ملک زاده

شهرام پوراختیاری ناوی، قاسم ضرغامی، شهراد عوض پور، جعفر عوض پور، هادی ملک زاده

۸۸۸۲۷۵۵۶-۸۸۸۳۵۲۱۳-۸۸۸۴۷۵۲۵  
۸۸۸۲۷۵۵۶

تهران- خیابان میرزای شیرازی- خیابان فریدون نژادکی (کامکارسابق)- روبروی بانک ملت- پلاک ۶- طبقه ۲

### کارای فارس

بهزاد کیانی، مجید نیک بخت شیبانی، مریم علی شیری، حسین یاراحمدی، رویا شریف نیا

جمشید احمدی

۰۷۱۳۶۳۴۰۱۶-۱۸  
۰۷۱۳۶۳۴۰۲۹۴

شیراز- خیابان معالی آباد- روبروی پارک ملت- ساختمان طوبی- ۸- طبقه ۱- واحد ۱

### کوشا منش

مهدی بیرجندی، احمد موسوی، اسدا... نیکوئی

سیروس امامی

۲۶۲۰۰۴۵۰-۲  
۲۲۰۵۷۸۳۵

تهران- خیابان ولیعصر- بالاتراز چهارراه نیایش- کوچه شهید رحیمی - پلاک ۵۴- طبقه ۳- واحد ۱۲- صندوق پستی ۶۶۳ - ۱۵۱۷۵

### کاربرد ارقام

محمدحسین بدخشایی، حسن خدایی، علی رحمانی

علی اصغر محمود زاده

۲۲۰۲۳۵۴۴  
۲۲۰۳۸۲۴۴

تهران- خیابان ولیعصر- بالاتراز بزرگراه نیایش- خیابان ارمغان غربی- شماره ۶۴- طبقه دوم- واحد ۶

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

مختارو همکاران	کوشش
<p>حسین حسینی، غلامرضا درباری، بهرام غیائی</p> <p>رضا محمدی، ایمان نیکوکار لیسه رودی</p> <p>۸۸۹۰۹۷۱۸ ۸۸۹۰۳۴۹۶</p> <p>تهران - خیابان ولی عصر - خیابان زرتشت غربی - پلاک ۱۴ - طبقه ۵</p>	<p>امجد استیفائی، محمد هاشم پورمند، هوشنگ خوشروان</p> <p>۸۸۷۳۴۷۰۷-۸ ۸۸۷۳۶۳۶۱</p> <p>تهران - میدان آرژانتین - خیابان بخارست - شماره ۴۹ - طبقه ۴ - واحد ۵ - صندوق پستی ۶۶۳ - ۱۵۱۷۵</p>
مدبران امین	متین خردمند
<p>علی اسماعیلی شیرازی، محسن جهرمی زاده، سید اصغر رهایی</p> <p>۳۱۳۲۳۷۳۶۵۳ ۳۱۳۲۳۵۴۳۷۸</p> <p>اصفهان - خیابان شیخ بهایی - بعد از چهار راه آذر - بن بست صفاری (شماره ۲۵) - مجتمع آئینه - طبقه دوم - واحد ۴</p>	<p>مجید رضازاده، حمید رضا فروزان، سعید قاسمی، محمود محمدزاده، ژرژ همبرج یان</p> <p>احمد رضا پاک گوهر، عباس حاجی عرب، مریم عبداللهی طادی</p> <p>(۵-۳۶۷۰۰۰۹۳-۰۳۱)(۰۲۱-۲۲۲۲۷۷۱۷) ۰۳۱-۳۶۶۹۹۷۸۶</p> <p>اصفهان - خیابان شیخ صدوق جنوبی - خ پنجم - پلاک ۶۸</p>
مدبران مستقل	متین محاسب نوین
<p>نصرا... صالح، سعید صدرائی نوری، محمدرضا طارمی، قاسم یاحقی</p> <p>۸۸۵۰۲۸۵۵-۸۸۵۰۴۱۵۹-۸۸۵۱۱۲۹۳ ۸۸۵۰۴۱۵۹</p> <p>تهران - استاد مطهری - خ شهید سرافراز - برج موج - پلاک ۱۱ - واحد ۷ و ۱۳ - صندوق پستی: ۵۴۷۳-۱۵۸۷۶</p>	<p>فاقد شریک</p> <p>کیهان قزوینیان، حمیدرضا شایسته مند، اکبر گیوکی، مهدی علی حسینی، مهدی یاری</p> <p>۸۸۶۶۲۵۹۲-۳ ۸۸۶۶۲۵۹۲</p> <p>تهران - میدان ونک، خیابان برزیل، خیابان شهید عباسپور (توانیر شمالی)، کوچه جهان آراء، پلاک ۱۰</p>
مستقل اندیشان پارس	مجربان پویا
<p>(ممنوعیت انعقاد هرگونه قرارداد خدمات حرفه‌ای تا تاریخ ۱۳۹۶/۲/۱۵)</p> <p>سید سعید صادقی</p> <p>محمدتقی رستمی (ممنوعیت انعقاد هرگونه قرارداد خدمات حرفه‌ای تا تاریخ ۱۳۹۶/۲/۱۵)</p> <p>ناصر سلیمانی (ممنوعیت انعقاد هرگونه قرارداد خدمات حرفه‌ای تا تاریخ ۱۳۹۶/۳/۲۲)</p> <p>۸۸۷۰۶۱۸۶-۷ ۸۸۷۱۲۵۹۹</p> <p>تهران - خیابان یوسف آباد - خیابان فتحی شقاقی - نبش بیستون - پلاک ۷۱ - واحد ۳</p>	<p>تقی امینی فر، علی اصغر خلفی</p> <p>۸۸۶۳۹۷۰۱-۸۸۰۲۳۷۲۹ ۸۸۶۳۹۷۰۱</p> <p>تهران - خ فتحی شقاقی - نرسیده به کاج شمالی - پلاک ۱۱۸ - طبقه ۲ - صندوق پستی: ۹۷۵-۱۴۳۹۵</p>

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### 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

بهروز ابراهیمی، محمد امیری صدر، سیمین دخت عامری

کاظم علیزاده لداری

۲۶۳۳۵۵۲۲۸۳

۲۶۳۳۵۵۲۲۸۳

کرج- مهرویلا- خیابان درختی- سه راه تهران- مجتمع باران- طبقه ۳- واحد ۶

### مهر آفرین بصیر

رضا دیوان علی، محمدرضا وکیلی

رضا دیوان علی

۸۸۱۰۰۵۸۹-۸۸۵۵۲۰۸۹

۸۸۵۵۲۰۸۹

تهران- خیابان خالد اسلامبولی (وزرا)- خیابان ششم- کوچه دل افروز- پلاک ۱۹- واحد ۱۶

### معین مشاور مجرب

سعید براتی، علی وفازاده

سعید براتی

۸۸۸۳۴۲۲۸-۸۸۸۱۱۹۷۳-۵

۸۸۸۴۹۹۸۴

تهران- خیابان کریم خان زند- خیابان حسینی- نبش اعرابی ۳- پلاک ۴۳- طبقه اول- واحد ۵

### مهرگان تراز و همکاران

ابراهیم ثنائی فرد، حسن جابری، حسین عباس طلائی

ابراهیم ثنائی فرد

۵۱۳۸۸۴۴۷۵۰

۵۱۳۸۸۴۴۷۵۰

مشهد- بلوار کوثر- حد فاصل میدان کوثر و شهید صارمی ۱۶- پلاک ۹۴- طبقه ۲- واحد ۴

### 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

### نامی مشارکگاه

محمد فدایی حسینی، جهانبخش فرهادیان بروجردی، سیدمحمد مهدی یوسف زاده

حسن پورمحمدی نوشری

۸۸۰۱۶۶۱۳-۱۵

۸۸۰۱۶۶۱۲

تهران- میدان گلها- خیابان گلها- خیابان مرداد- پلاک ۷- واحد ۲

### مفید راهبر

فاقد شریک

محمد اوج، حمزه پاک نیا، محمدعلی ذهبی، قاسم محبی، علیرضا مهردادفر، کیوان اسکندری، غلامعباس کریمی، مجید نجارنژاداصل، یداله اسلامی، مسعود محمدزاده، هوشنگ نادریان، محمود پوربهرامی، علی اکبر عباسی حسن کیاده، ابوالفضل دستجردی، حسن اسماعیلی، محمد پاشائی، علی شمس، محسن خانی، ایمان جنیدی جعفری، رضا ماندی زاده کلهرود، علیرضا لشگری، ایمان پوریا، مسلم شاهین، فریبرز خانی، محمد میکائیلی الهاشم، حسین نظیف، داود سلمانی، حسن ایمانی نوجانی، عبدالعلی محسنی، سیدمسعود صالحی، محمد حیدری، محمد سلیمان یگانه خوشحال

۸۸۸۷۲۱۲۲-۸۸۸۷۲۰۱۰-۸۸۷۸۰۲۳۴

۸۸۷۹۷۴۸۹

تهران- خیابان وحید دستگردی- بین خیابان آفریقا و ولیعصر- پلاک ۳۰۱



## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### نکونگرش

محسن اسدی، آرزو احمدی، مریم پروانه‌رو



تهران، میدان ونک، نبش خیابان ونک، ساختمان اداری آسمان، طبقه ۷، واحد ۷۰۳

### نواندیشان

سورن آبنوس، غلامعلی رشیدی، گارو هوانسیان فر



ناربه آغازاریان، عباس عسگری سامانی

۸۸۸۴۷۹۶۲

۸۸۸۴۱۲۲۷

تهران - خیابان میرزای شیرازی - نبش کامکار - ساختمان ۸۳ - طبقه ۴ - واحد ۱۶

### نوین نگر مانا

محمد شریعتی، مهدی شلیله، مجتبی علی میرزائی، ابراهیم نعمت پژوه



نعمت محمدی

۸۸۸۰۱۳۵۳-۵۸

۸۸۸۰۱۲۴۱

تهران - خیابان استاد نجات الهی - بالاتراز خیابان سپند - کوچه خسرو - پلاک ۳۱ - طبقه دوم

### نماگر حساب (شش ماه ممنوعیت انعقاد هرگونه قرارداد خدمات حرفه‌ای از ۱۳۹۵/۱۰/۱۹)

محمد مهدی امیدوار، مهدی خاکباز مقدم



تهران - شهرک غرب - بلوار دادمان - خ بوستان - کوچه بوستان یکم - پ ۴ - ط ۳ - واحد شرقی

۸۸۵۸۱۴۳۷-۹

۸۸۳۶۰۱۹۸

### نیک روشن

سردار بارگاهی، محمد حسن ربیعی، غلامرضا زریابی لنگرودی



۸۸۷۷۹۸۷۸

۸۸۶۶۲۸۹۴

تهران - بلوار آفریقا - نبش سپیدار - شماره ۵۹ - طبقه دوم - واحد ۷

### نمودگر روش

عبدالوهاب بریمانی، عباس توفیقی، حسن رضا زارعی، موسی محسنی



هادی نبی پور آهنگر

۳۳۳۲۹۸۸۶-۰۱۱۳۳۳۲۲۸۹۲

۱۱۳۳۳۲۴۱۸۳

ساری - خ خاقانی - ساختمان احمد - طبقه ۳ - واحد ۷

### نیک روشن تهران

عبدالحسین تجلی، حسین حیدری، تیرانداز شکیبیا، بیژن عبداللہی نمین



۲۱-۷۷۸۷۳۵۱۹

۷۷۸۷۳۵۱۹

تهران - تهرانپارس - خیابان فرجام - خیابان باغدارنیا (رشید شمالی) - انتهای خیابان ۱/۱۷۴ غربی - ساختمان پارس - پلاک ۲۰ - طبقه ۳

### نهان نیک نگر

یوسف حسن زاده، سودابه رفیعی، بهمن ظهراپی



علی شیبانی

۸۸۸۹۱۶۳۰-۳۱

۸۸۸۹۱۶۳۰-۱

تهران - خیابان سپهبد قرنی - بعد از تقاطع طالقانی - پلاک ۱۰۸ - واحد ۵

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

### همیشگان روش

عباس گرجی، قاسم مالکی، هادی محبی

۲۶۷۰۵۱۱۶

تهران - میرداماد - خیابان رودبار شرقی - خیابان فلسفی - ساختمان شماره ۲ - طبقه ۲ - واحد ۱۰

### هادی حساب تهران

عباس جباری، اکبر دادگرنمینی، محمدحسین (بهرز) سربی، حمید رضا کیهانی، علی کیهانی

سید تقی حسینی بیجی کلا

۸۸۴۴۳۶۳۴ - خط ویژه  
۸۸۴۷۲۶۶۰

تهران - خیابان مطهری - خیابان ترکمنستان - نیش کوچه سرو - پلاک ۲ - طبقه ۶ - واحد ۱۵

### همیار حساب

عبدالمهدی امینی، محمدتقی سلیمان نیا، مسعود مبارک، منصوره منصفی

۶۶۵۶۵۲۹۰-۱  
۶۶۹۰۰۹۴۰

تهران - خیابان کارگرشمالی - خیابان میرخانی (نصرت شرقی) - پلاک ۵۴ - طبقه ۲ - واحد ۴

### هدف همکاران

محمدعلی رادمان، غلامحسین سمیعی تبریزی، مرجان سیفی، پیام صادقی جزی

نیره خدابست جوردی

۸۸۶۱۳۸۱۰-۱۲  
۸۸۶۱۳۸۰۹

تهران - خیابان سئول - بالاتر از نیاپیش - خیابان دوم شرقی - شماره ۱ - طبقه دوم

### هوشیار ممیز

محمد حسینی منش، محسن رضائی، عظیم ره نورد واقف، محمد سلطانی، مظفر شفیع، محمد صابر هشتجین، امیر حسین نریمانی خمسه، عباس نویدی، محمد جواد هدایتی املشی

مهدی افشار، حمید حدودی، حسین رسولی، مهدی قره باغی، اسمعیل ملکی، سید مهدی میرحسینی، عاطفه نوروزیان، سیدمحمد نوریان رامشه، رضا کریم زاده تبریزی

۸۸۲۰۹۸۱۷-۱۸  
۸۸۲۰۹۸۱۹

تهران - انتهای گاندی شمالی - پلاک ۸ - طبقه ۵ - واحد ۱۹

### هژیران

فرخ اربابی وحدت، ساسان عماد دادرس، بهروز عمو هاشم، رازمیک نظریان

۲۲۰۱۵۲۲۹-۳۰  
۲۲۰۱۹۹۵۲

تهران - خیابان نلسون ماندلا (افریقا) - خیابان ارمغان شرقی - پلاک ۱۳ (مجمع اداری ارمغان) - طبقه ۴ - آپارتمان A

### وانیا نیک تدبیر

حمیدرضا افسرکازرونی، بهزاد افشارهور، علی اکبر پارسا منش، احمد خالقی بایگی، حسین مقیمی اسفند آبادی، سعید نوری

فرامرز رضائی، ایوب ساقی، محمد علیزاده گیاشی، مجتبی فتاحی مقدم بادی، فرشاد کریمی حصاری

۲۲۰۳۱۴۷۶-۷  
۲۲۰۳۱۴۸۷

تهران - بلوار افریقا - پایین تر از مدرس - خیابان گلدان - پلاک ۸ - واحد ۳

### هشیار - بهمند

مصطفی باتقوا، محمد سخایی فر، رؤیا مهدی زاده، محمد علی ناظری، عباس هشی، حمید یزدان پرستی

جواد باغبان، مصطفی فضلی

۸۸۸۴۳۷۰۴-۵  
۸۸۸۴۳۷۰۴

تهران - خیابان قائم مقام فراهانی - بالاتر از میدان شعاع - پلاک ۱۱۴ - طبقه ۴ - واحد ۲۰ - صندوق پستی ۱۶۱۹-۱۵۸۱۵

## موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

**یکتا روش امین**

حسین امینی، سلام زینالی، امید سیری، حسین عزیزی

مهدی اباذری گوشکی، حمیدرضا حاجی اسمعیلی

۸۸۴۸۲۹۰۵-۸۸۷۱۹۲۴۵

۸۸۷۱۹۲۴۵

تهران- میدان آرژانتین- خیابان خالد اسلامبولی- کوچه دوازدهم- پلاک ۸- واحد ۱

**یکتا تدبیر**

سید احمد استاد، شهریار سیفی، جابر علیزاده

رمضانعلی دهقان زاده

۲۲۸۸۸۹۳۷-۸-۲۲۸۸۷۹۰۳-۵

۲۲۸۸۷۹۰۳

تهران- ابتدای پاسداران- سه راه ضرابخانه- دشتستان دوم- پلاک ۲۱

**یکتا اندیشان بهمن**

مهناز پرافکننده حقیقی، نوشین شاپورزاده، محمدعلی صابری افتخار

بهرام کیانی

۴۴۰۳۷۰۰۵-۴۴۰۱۷۶۲۱

تهران- فلکه دوم صادقیه- خیابان کاشانی- گلستان یک- بوستان یک- پلاک ۲۱- طبقه ۲- واحد ۷

**یکتا اندیشان بهمن**

مهناز پرافکننده حقیقی، نوشین شاپورزاده، محمدعلی صابری افتخار

بهرام کیانی

۴۴۰۳۷۰۰۵-۴۴۰۱۷۶۲۱

تهران- فلکه دوم صادقیه- خیابان کاشانی- گلستان یک- بوستان یک- پلاک ۲۱- طبقه ۲- واحد ۷

