



صاحب امتیاز:
جامعه حسابداران رسمی ایران

مدیر مسئول:
دکتر مهدی کرباسیان

شورای سیاست گذاری:
سیدمحمد رضا 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 ابو حمزه

امور اجرایی:
محبوبه بیگلری

طراح و صفحه آرا:
علی قاصدی

لیتوگرافی و چاپ:
جامع



شماره سی و شش | زمستان ۱۳۹۵
انتشار: اسفند ۹۵

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

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

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

تلفن: ۴۲۹۲۵ نمابر: ۸۸۸۰۱۹۱۰

www.iacpa.ir

hesabdarrasmi@iacpa.ir

@iacpainfo

مقرء

ضرورت همبستگی حرفه‌ای برای اعتلای حسابرسي در ايران
رحمت‌اله صادقيان

۴



تريون آزاد

حسابرسي و نظارت مالي

۵



چاره اخلاق است

حسين نمازي

۶



به‌سوي تدوين قانون جامع حسابرسي ايران

محمد رضا پورابراهيمی

۹



آينده‌ي حرفه‌ي حسابرسي

علي رحمانی

۱۳



نظارت بر حرفه‌ي حسابرسي
مرتضي كاظم‌پور و جهانگير رضواني

۱۶



مجله اجتماعي

حسابداري مسئوليت اجتماعي

قدرت‌الله طالب نيا، نويد جوادى

۲۱





مباحث مالیاتی

جایگاه اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم در تحقق سیاست‌های کلی اقتصاد مقاومتی
مسعود طاهری‌نیا، مهدی بیرانوند، حسین یاراحمدی

۲۸



مباحث نظری

حسابرسی چه نقشی در جامعه دارد؟ چیستی و چرایی حسابرسی
حسین کثیری، نگین امیری

۳۵



جهان

دور دنیا
ترجمه و تدوین: مزده کدخدایی

۵۳



اطلاع‌رسانی

اسامی پذیرفته‌شدگان آزمون حسابدار رسمی در سال ۱۳۹۵

۶۱



فهرست مؤسسات حسابرسی عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران
(۱۵ اسفندماه ۱۳۹۵)

۶۳



رحمت‌اله صادقیان

ضرورت همبستگی حرفه‌ای برای اعتلای حسابرسی در ایران

حسابرسی به مثابه حرفه‌ای که پاس‌دار منافع عمومی است به منظور آن که قادر باشد تعهدات اجتماعی خود را به درستی انجام دهد قبل از هر چیز باید از همبستگی درونی در حرفه بهره‌مند باشد. همبستگی درونی از طرفی به هم‌افزایی نیروها منتهی می‌شود و میزان تأثیرگذاری حرفه بر جامعه را افزایش می‌دهد و از سوی دیگر با استحکام درونی حرفه جایگاه آن را درون مناسبات اجتماعی مستحکم‌تر ساخته، میزان آسیب‌پذیری آن در برابر تلاطم‌های بیرونی را کاهش می‌دهد.

همبستگی حرفه‌ای به بیان ساده یعنی دریافتن این مطلب که مسایلی وجود دارد که فراتر از منافع تنگ‌نظرانه‌ی یک فرد یا یک بنگاه، تک‌تک فعالان یک حرفه را متأثر از خود می‌سازد و از این‌رو فعالان حرفه‌ای باید در برابر این مسایل و چالش‌های بیرونی همچون یک بدنه‌ی واحد عمل کنند.

رشد حرفه‌ی حسابرسی در ایران طی دهه‌های اخیر ناموزون بوده، گاه شتاب یافته و گاه نیز دچار سکون و سستی شده است. وضعیت کنونی حرفه‌ی حسابرسی در ایران حاصل تلاش فعالان حرفه‌ای در طی دست‌کم نیم‌قرن اخیر است. البته ممکن است چارچوب‌ها و ساختارهای موجود کاستی‌هایی جدی داشته باشد؛ مانند تنگناهای تشکلی خودانتظام حرفه‌ای، جایگاه دوگانه‌ی دستگاه استانداردگذار در مقام نظارتی و در مقام اجرایی، نیاز روزافزون دستگاه‌های نظارتی به ویژه در بازارهای پول و سرمایه به استفاده از خدمات حسابرسی مستقل از یک سو و ضعف‌های نهادی مؤسسه‌های حسابرسی از سوی دیگر، ...

طی بیش از ۱۵ سال که از آغاز به کار جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران می‌گذرد شاهد دو روند مهم در قبال حرفه‌ی حسابرسی مستقل در ایران هستیم. از سویی، مجموعه‌ی قوانین و مقرراتی که با هدف افزایش شفافیت مالی در ایران تدوین شده وظایف جدید و گسترده‌تری برای حسابرسان در نظر گرفته است. از سوی دیگر و به تبع آن انتظارات افکار عمومی از حسابرسان، در مقام پاس‌داران شفافیت و سلامت مالی در بنگاه‌های اقتصادی به شدت افزایش یافته است. بدین ترتیب، فرصت‌های جدیدی برای توسعه‌ی حرفه‌ی حسابرسی در ایران پدید آمده است؛ فرصت‌هایی که در صورت عدم بهره‌برداری مناسب از آن‌ها می‌تواند متقابلاً حرفه را با تهدیدهای جدی مواجه سازد. ایجاد باور، اطمینان و اعتماد عمومی نیازمند شفافیت است و شفافیت نیز با نظم و انضباط مالی و اقتصادی ایجاد می‌شود. مهم، پیوند دادن این سه موضوع و سه ضلع با یکدیگر است. امکان توسعه‌ی بازار کار و علاوه بر آن امکان ایفای نقش مؤثرتر در زمینه‌ی مسئولیت اجتماعی حسابرسان، تعامل بیش‌تر با نهادهای اجتماعی و فزونی تأثیرگذاری بر روند شفافیت اقتصادی در کشور، مهم‌ترین فرصت‌های پدیدآمده برای حسابداران رسمی است. اما برای این که فرصت‌های به دست آمده به تهدید بدل نشود مستلزم آن است که حسابرسان از آمادگی و سازمان‌یافتگی مناسب برای انجام وظایف‌شان برخوردار باشند و همچنین درک اجتماعی درستی از نقش و میزان تأثیرگذاری بالفعل حسابرسان در روند شفاف‌سازی فعالیت بنگاه‌های اقتصادی داشته باشند. عدم آمادگی حسابرسان برای انجام وظایف تعریف‌شده‌ی تازه و در مقابل، داشتن انتظاراتی فراسوی اختیارات قانونی یا امکانات حسابرسان در عمل حرفه را در برابر شرایط دشواری قرار می‌دهد. برای مثال تقلیل امر فساد مالی و اقتصادی به قصور حسابرسان نمونه‌ای از این نگاه تقلیل‌گرایانه است. ضمن آن که باید اذعان کرد حسابرسان نقش کلیدی در مبارزه با فساد مالی دارند، برای شناخت درست از ریشه‌های فساد و نیز طراحی راهکارهای مؤثر مبارزه با آن لازم است به درستی «ساختارها» و «عاملیت‌های» واقعی فساد را شناخت و قراردادن حسابرسی به عنوان یگانه عاملی که بروز خطا و فساد مالی ناشی از ضعف آن بوده نگاهی است که به صورت ریشه‌ای خطاست. اما پاسخ‌گویی به انتظارات فزاینده از جامعه‌ی حسابرسی کشور مستلزم بستر قانونی مساعد نیز است. فضای قانونی حاکم بر فعالیت حسابرسی در کشور اکنون در دست بازنگری است. به نظر می‌رسد در وضعیت کنونی مقررات حاکم بر فعالیت حسابرسی نیازمند نگاهی جامع‌گرایانه است که مهم‌تر از هر چیز باید استقلال حسابرسان را تحکیم کند.

در وضعیت کنونی که انتظارات جامعه و نیز نهادهای ناظر از حرفه‌ی حسابرسی بیش از هر زمان دیگری در دهه‌های اخیر افزایش یافته است و علاوه بر آن صحبت از تدوین قانون جامع حسابرسی در ایران می‌شود، فعالان حرفه‌ی حسابرسی باید دریابند که همبستگی درونی آنان برای حفظ و ارتقای جایگاه حرفه در ایران بیش از هر زمان دیگر ضروری است. اکنون فرصت‌های بسیار برای اعتلای حرفه‌ی حسابرسی و توسعه‌ی بازار کار حسابرسی پدید آمده است. نبود همبستگی حرفه‌ای در میان حسابرسان به راحتی می‌تواند این فرصت‌ها را به تهدید بدل کند. برای همین، امروز باید بیش از هر زمان دیگر بر همبستگی حرفه‌ای در میان حسابرسان تأکید داشته باشیم. ■



محمد باقرپور
ولاشانی
دبیر علمی همایش

حسابرسی و نظارت مالی

نخستین همایش ملی حسابرسی و نظارت مالی بیست و هفتم و بیست و هشتم بهمن ماه در دانشگاه فردوسی مشهد برگزار شد. در این شماره‌ی «حسابدار رسمی» متن سخنرانی‌های افتتاحیه‌ی مراسم را که ناظر بر مسایل کنونی حرفه‌ی حسابرسی در ایران از آقایان پروفسور محمد نمازی، دکتر علی رحمانی و دکتر محمدرضا پورابراهیمی را منتشر می‌کنیم. علاوه بر آن، مقاله‌ی مرتضی کاظم‌پور و جهانگیر رضوانی را نیز که مروری بر ادبیات نظری بحث نظارت بر حرفه‌ی حسابرسی است در همین بخش منتشر کرده‌ایم. دبیر علمی همایش، دکتر محمد باقرپور و لاشانی، در بخشی از گزارش خود به همایش ضمن تشکر از استادان ارجمند دانشگاه فردوسی و کلیه‌ی مدعوین و حاضران، اعلام کرد «چهار هدف عمده از برگزاری این همایش وجود داشت: بسترسازی برای ارائه‌ی پیشرفت‌ها و دستاوردهای علمی و حرفه‌ای، افزایش تعامل بین دانشگاه و حرفه، تبیین نقش و جایگاه حرفه در دوران اقتصاد مقاومتی، و تبیین نقش و چالش‌های حرفه در دوران پساجام. امیدواریم با حضور شما و برگزاری کارگاه‌ها و پنل‌های مختلف و ارائه‌ی مقاله‌های متنوع در موضوعات مختلف بتوانیم این اهداف را محقق کنیم و زمینه‌ساز پیشرفت‌های آتی حرفه باشیم.» وی در ادامه، محورهای اصلی همایش را چنین عنوان کرد: «حسابرسی و اقتصاد مقاومتی، حسابرسی در دوران پساجام، حسابرسی مالی یا مستقل، حسابرسی بخش عمومی، نظارت مالی و حسابرسی داخلی، حسابرسی مستمر، حسابرسی سیستم‌های کامپیوتری، حسابرسی عملیاتی، و آموزش و پژوهش و نظارت مالی.» امیدواریم برگزاری همایش یادشده و انتشار این سخنرانی‌ها در «حسابدار رسمی» زمینه‌سازی برای طرح مباحث نو در جهت ارتقای هرچه بیش‌تر حرفه‌ی حسابرسی در کشورمان باشد.



چاره

اخلاق است

حسین نمازی



قصدها را بحث اخلاق در حرفه‌ی حسابرسی را مطرح کنم، هرچند در وقت محدودی که دارم فقط سعی می‌کنم برخی نکات را مطرح کنم و کلیت بحث بسیار مفصل‌تر از آن است.

در سال‌های اخیر حرفه‌ی حسابداری و به‌ویژه حسابرسی، تحت فشار شدید اجتماعی قرار گرفته است. به‌ویژه پس از سقوط «انرون»، «وردکام» و دیگر شرکت‌های بزرگ در جهان، اعتماد عمومی که بزرگ‌ترین سرمایه‌ی حسابرسان و حسابداران محسوب می‌شود، به حرفه متزلزل شده است. ما اگر اعتماد عمومی را از دست بدهیم یعنی حرفه را از دست داده‌ایم. تلاش همه‌ی ما در هر زمینه‌ای از حسابداری و حسابرسی که هستیم، باید جلب اعتماد عمومی باشد. پس از بزرگ‌ترین سقوط بازار سهام در سال ۱۹۲۸ حرفه و دولت آمریکا برای برگرداندن اعتماد عمومی چه کرد؟ کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا (SEC) و هیأت استانداردهای حسابداری مالی (FASB) را به وجود آورد و بیانیه‌هایی صادر کرد تا بتواند بخشی از اعتماد عمومی متزلزل‌شده را بازگرداند. در سال‌های اخیر هم این کار انجام گرفت و دولت‌ها و انجمن‌های مختلف حرفه‌ای حسابرسی و حسابداری سعی کردند این وضعیت را

پی‌گیری کنند.

حسابرسی تحت سازه‌های مختلفی قرار دارد. یکی از سازه‌های اصلی، منفعت شخصی است. ما نمی‌توانیم انگیزه‌ی شخصی حسابرسان را نادیده بگیریم. هرگاه این انگیزه را نادیده بگیریم، مشکل پیدا می‌کنیم و به عنوان یک پارامتر اصلی که روی رفتار حسابرسان اثر می‌گذارد، باید به آن توجه کرد. به عبارت ساده، حسابداری باید تأمین باشد. مسأله‌ی بعدی این است که منفعت سازمانی نیز باید در نظر گرفته شود. در بحث تئوری نمایندگی و نقش حسابرسی می‌گوییم یکی از فایده‌های حسابرسی این است که به کاهش تضاد منافع سهام‌دار و مدیر منجر می‌شود و به عنوان یک پلیس حاکم و یک انسان مستقل حرفه‌ای، نظر خود را نسبت به صورتهای مالی ارائه می‌دهد تا افراد اطمینان پیدا کنند. پس یکی از جنبه‌های مهم که بر حسابرسی تأثیر می‌گذارد رفتار سازمانی است و نقشی است که حسابرسان باید ایفا کنند. بی‌طرفی و استقلال در رفتار سازمانی باید لحاظ شود.

حسابرس، منافع عمومی را نیز باید در نظر بگیرد. منافع سازمانی باید به منافع اجتماعی و نفع عموم تبدیل بشود. مثلاً انجمن حسابداران آمریکا و انجمن حسابرسان انگلیس تأکید زیادی روی بعد منافع اجتماعی دارند و می‌گویند

اصولاً هدف نهایی حرفه این است که به مردم نفع برساند. بدین معنا که اگر جایی لازم شد، حسابرسان منافع خودش را هم قربانی کند، باید این کار را به نفع جامعه انجام بدهد. مهم‌تر از منافع شخصی و سازمانی، منافع اجتماعی است. در استانداردها نهایتاً روی نفع عمومی تأکید شده است. حرفه‌ی حسابرسی هم برای اینکه این منافع را تأمین کند یک سری دستورات عمل و استاندارد فراهم کرده و در اختیار حسابرسان قرار می‌دهد و می‌گوید باید قضاوت حرفه‌ای داشته باشید ولی در چارچوب این قوانین و استانداردهایی که به تو ارائه می‌شود. برای همین در دنیا برخی مخالف استانداردهای حسابرسی هستند و می‌گویند استانداردها به هر شکلی که تدوین شود، از قضاوت حرفه‌ای حسابرسان کم می‌کند. مثلاً یکی از سردمداران این قضیه می‌گوید SEC و FASB را باید تعطیل کرد. چه کسی این استانداردها را به خصوص در ایران پذیرفته است؟ آیا کسی از ما سؤال کرده و ما پاسخ داده‌ایم که می‌پذیریم؟ نام پرطمطراق استانداردهای حسابرسی و حسابداری را روی آن گذاشتند و به عنوان استانداردهای پذیرفته‌شده به دنیا ارائه کردند.

علاوه بر این فشارها، حسابرسان یک سری فشارهای خارجی هم دارد و دولت و اقتصاد هم مدعی هستند. پس تکلیف

من از دوستان
سوال می‌کنم که
با وجود این همه
استاندارد
در دهه‌ی
۱۹۲۰ بیش‌تر
فساد مالی وجود
داشت یا امروز؟



کنند. پیش‌تر، این الزام وجود نداشت و بعد از اختلاس‌هایی که در شرکت‌های حسابرسی شد، این استاندارد هم اضافه شد.

بحث مهم دیگر، نظریه‌ی نمایندگی است. در این بحث می‌گویند افشای استانداردهای جدید و این‌که شرکت‌ها آن استانداردها را دنبال کنند هزینه به دنبال دارد و استانداردها مثل FASB33 هزینه‌ای اضافی را تحمیل می‌کنند. اگر شرکت را ملزم به انتشار افشای اطلاعات اضافی کنید، بعد از آن شرکت مجبور است از منابعی که مؤلّد است، خارج کند و صرف افشای اطلاعات کند. پس مقدار زیادی از منابع در سطح کلان از بین می‌رود. امیدواری متولیان هم این است که استفاده‌کنندگان از این اطلاعات استفاده کنند. ولی به‌راستی مثلاً در بورس ایران چند نفر صورت‌های مالی را نگاه می‌کنند و براساس آن تصمیم‌گیری می‌کنند؟

بحث دیگر توافق قراردادی Contractual agreement است. اگر آن را مطالعه کنید بحث مفصلی است و می‌گوید اطلاعات اضافی «نویز» ایجاد می‌کند و داده‌ی زیاد همه را گیج می‌کند.

اگر تدوین استاندارد جواب نمی‌دهد پس چه چیزی پاسخ‌گوست؟ پاسخ، اخلاق است. درباره‌ی اخلاق، بحث‌های زیادی وجود دارد. در اخلاق یک راه



اخلاق در وجود من است و من با تمام وجودم آن را لمس می‌کنم و با استاندارد فرق زیادی دارد. لذا اخلاق است که ما را از این بلاها نجات می‌دهد

حبس هم برای مدیران در نظر گرفت. پس فشارها روی حسابرسی بسیار زیاد است. کنترل داخلی همیشه مورد توجه حسابرسان بوده ولی حالا فشار بیش‌تری به حسابرسان در این زمینه وارد می‌شود. من از دوستان سؤال می‌کنم که با وجود این همه استاندارد، در دهه‌ی ۱۹۲۰ بیش‌تر فساد مالی وجود داشت یا امروز؟ تدوین این استانداردها ممکن است عالی به نظر برسد و همه برای تدوین استانداردها خوشحال شویم و گمان کنیم جلوی فساد را گرفته‌ایم. من نمی‌خواهم این تکنیک‌ها را نفی کنم ولی باید مواظب جای دیگری هم باشیم. سردمداران کارایی بازار معتقدند این کارها بی‌فایده است و اصل، بازار کار است. اگر مشخص شد که سرمایه‌گذار اصلاً نگاهی به صورت‌های مالی نمی‌اندازد چه؟ براساس مستندات موجود، شرکت‌هایی که قبل از ۱۹۲۸ داوطلبانه انتشار اطلاعات می‌دادند، به‌مراتب کارشان بهتر بود درحالی‌که مقررات دولتی و استانداردها هم آن‌ها را ملزم نکرده بود.

اگر ما از زاویه‌ی کارایی بازار نگاه کنیم، این استانداردها سودی ندارد. سقوط انرون و وردکام و سایر شرکت‌ها هم همین بحث را تأیید کرد. مگر استاندارد حسابرسی بر کار آن‌ها حاکم نبود؟ مثلاً زمانی حسابرسان ملزم بودند موجودی کالای صاحب‌کار را بررسی

من به‌عنوان حسابدار چیست؟ از یک‌سو من هم یک انسان عقلایی هستم و باید تأمین باشم و حتماً باید رفاه خودم را بتوانم تأمین کنم. من به کار عام‌المنفعه نیامده‌ام. آمده‌ام کار حسابداری کنم که زندگی‌ام تأمین شود و باید تأمین شود. فشارهای دیگر هم موجود است. با همه‌ی این مسائل باید تصمیم‌نهایی خودم را بگیرم که نفع شخصی خودم مهم‌تر است یا نفع سازمانی یا نفع اجتماعی؟ پارادایم‌هایی که به وجود می‌آیند در این جهت است. در دنیا هرگاه که اعتماد عمومی به حسابرسی متزلزل شده، سازمان‌های حسابرسی و دولت و کنگره و ... به‌سرعت به سمت تدوین استانداردهای حسابرسی بیش‌تر حرکت کردند. لذا ملاحظه می‌فرمایید که راهکارهای کلی برای افزایش اعتماد عمومی، یکی تدوین دستورالعمل و قانون است و دیگری اخلاق.

درست است که تدوین استانداردها بسیار عالی است. مثلاً در آمریکا قانون ساربینز - آکسلی تصویب شد و حسابرسان را برای اولین بار تحت‌فشار قرار داد و گفت علاوه بر مدیریت شرکت، حسابرسان هم موظف است نسبت به تهیه و تنظیم کنترل داخلی اقدام و درباره‌ی اهمیت و کفایت کنترل‌های داخلی اظهارنظر کند. یعنی حسابرسان را کاملاً با سیستم کنترل داخلی درگیر کرد و در صورت تخلف، فشارهایی مثل

داشته باشد. اگر گزارش مشروط لازم است باید ارائه بدهد. براساس وظیفه‌شناسی اخلاقی، بنده باید اخلاقاً گزارش مشروط بدهم.

ما انجمن‌های حرفه‌ای مختلفی در دنیا داریم که معروف‌ترین آن‌ها هیأت بین‌المللی استانداردهای حرفه‌ای حسابداران است که برنامه‌ای اخلاقی مبنی بر درست‌کاری و واقع‌بینی صادر کرده است. من مصاحبه‌ی اخیر رئیس این دستگاه را مطالعه می‌کردم که برای پایان سال ۲۰۱۷ اطلاع‌رسانی کرده و گفته در برنامه داریم که چهار کار را تا پایان سال انجام دهیم. یکی از تغییرات، بحث حسابرس مستقل است. یک حسابرس چه باید بکند وقتی پی می‌برد صاحب‌کار قانون را نقض کرده است؟ به‌رغم چارچوب نظری، این موضوع شفاف نیست و قصد دارند آن را روشن کنند. حسابرس از یک سو باید رازدار باشد و از سوی دیگر افشا کند. در این‌جا تضاد منافع وجود دارد. ایشان گفته: ما قصد داریم وظایف را روشن کنیم تا حسابرس موارد غیرقانونی صاحب‌کار را افشا کند. بحث دیگری که مطرح کرده، استقلال است. استقلال مرکز اصلی حسابرسی است. حسابرسی که استقلال نداشته باشد حسابرس نیست. در قانون هفت - دو، حسابرس ارشد هفت سال می‌تواند حسابرس یک شرکت باشد و بعد از این مدت، باید دو سال خارج بشود و اجازه بدهد افراد دیگری حسابرسی شرکت را انجام بدهند تا اصل استقلال محفوظ بماند. آن‌ها می‌خواهند زمان دو سال را به پنج سال افزایش بدهند و آن را به قانون هفت - پنج تغییر دهند. یعنی تا پایان سال ۲۰۱۷ این قانون تغییر می‌کند و استقلال حسابرس بیش‌تر می‌شود. کیفیت حسابرسی، رابطه با صاحب‌کار، شناخت صاحب‌کار، شناخت صنعت و ارتقای نفع عمومی از دیگر مباحث مطرح‌شده است. ■



حسابرس
از یک سو
باید رازدار
باشد
و از سوی
دیگر افشا کند.
در این‌جا
تضاد منافع
وجود دارد

هیوم یکی از کسانی بود که فرااخلاق را بیان کرد. تعریف می‌کند که خوبی چیست؟ بدی چیست؟ استدلال قیاسی اخلاق را انجام می‌دهد و در قضاوت حرفه‌ای به حسابرس کمک می‌کند.

نظریه‌ی نسبت‌گرایی مطلق بحث می‌کند که مثلاً آیا باید به یک حسابرسی کادو بدهیم یا خیر؟ افرادی که به نسبت‌گرایی اعتقاد دارند می‌گویند اشکالی ندارد و در برخی فرهنگ‌ها کادو، میهمان‌نوازی است و رشوه محسوب نمی‌شود. ولی افرادی که به نسبت‌گرایی اعتقادی ندارند و نسبت‌گرایی مطلق را مطرح می‌کنند می‌گویند این نگاه به شدت اشتباه است و حسابرس نباید کادو قبول کند، چون به استقلال او لطمه می‌زند. به همین ترتیب، نظریه‌ی پی‌آمدگرایی، نظریه‌ی وظیفه‌شناسی و نظریه‌ی فضیلت‌گرا هم مطرح است.

شرکت آرتور اندرسون که یکی از غول‌های معروف حسابرسی است در دهه‌ی ۱۹۹۰ یک شرکت را حسابرسی کرد و وقتی به حساب‌های دریافتنی رسید با همان مشکلی که همه با آن آشنا هستیم، روبرو شد و گفت از آن‌جا که حساب‌های دریافتنی، من را درست قانع نکرده باید آن را بند گزارشی کنم. صاحب‌کار به شرکت آرتور اندرسون گفت اگر آن را بند گزارشی کردید، بانک به من وام نمی‌دهد. شرکت هم آن را از بند درآورد و گزارش مقبول صادر کرد. یعنی از نظریه‌ی پی‌آمدگرا استفاده کرد. این نظریه می‌گوید ما باید به نتایج قضاوت‌مان هم فکر کنیم، مثل این‌که اگر گزارش مشروط صاحب‌کار را ارائه دادم چه می‌شود؟ آیا بیچاره می‌شود؟ اگر دیدیم بیچاره می‌شود قدری با او مراعات کنیم. یک عده مثل کانت کاملاً مخالف تئوری پی‌آمدگرا هستند و نظریه‌ی وظیفه‌شناسی را مطرح می‌کنند. براساس نظریه‌ی کانت، حسابرس باید وظیفه خود را انجام بدهد و نباید به پی‌آمد آن کاری

تئوریک و یک راه عملی وجود دارد. به راه تئوریک، Ethics می‌گویند. معنی آن تئوری اخلاق است. تئوری، راهکار عملی نیست و فقط مثل نورافکنی است که در جلو حرکت می‌کند و راه تاریک را به ما نشان می‌دهد ولی خودش فی‌نفسه باعث عمل نیست. بحث معطوف به عمل practical ethics است که به آن moral می‌گویند. در فارسی هر دو را اخلاق ترجمه می‌کنند ولی در لاتین مشخص است که یک بحث نظریه‌ی اخلاق وجود دارد.

بحث نظری اخلاق تا آن‌جا که به حسابرسی ارتباط پیدا می‌کند، به این صورت مطرح می‌شود. اخلاق بر خلاف قانون، از جان برخاسته است. من با استانداردهای حسابرسی یا حسابداری به‌خصوص آن‌ها که از آمریکا و کشورهای دیگر آمده، بیگانه هستم. آن‌ها نشسته‌اند با توجه به سیاست‌های آمریکا یک‌سری استاندارد برای خودشان تدوین کرده‌اند و به من حسابدار ایرانی هم می‌دهند و می‌گویند این را پیاده کن. من با این استانداردها بیگانه هستم ولی با اخلاق خیر. چون اخلاق از خانواده‌ام شروع شده است و به من یاد داده آدم درستی باش، مال مردم را نخور، رازدار باش، واقع‌بین باش و استقلال داشته باش. نیکی را به من یاد داده‌اند. دین هم به کمک من آمده است. اخلاق در وجود من است و من با تمام وجودم آن را لمس می‌کنم و با استاندارد فرق زیادی دارد. لذا اخلاق است که ما را از این بلاها نجات می‌دهد. البته بحث اخلاق هم پیچیدگی‌های خاص خودش را دارد ولی از این نظر که با ما عجین شده خیلی راحت‌تر می‌توانیم با آن کار کنیم.

نظریه‌ی اخلاق هنجاری به حسابرس می‌گوید چه‌گونه باید رفتار کنید. درحالی‌که اخلاق عملی، دقیقاً آیین‌نامه‌ی حرفه‌ای را بیان می‌کند. در کنار این‌ها، فرااخلاق هم داریم. دیوید

به سوی تدوین قانون جامع حسابرسی ایران

محمدرضا پور ابراهیمی



بهبود پیدا کند اما واقعیت این است که امروز در انتهای جدول رتبه‌بندی دنیا از نظر میزان مبارزه با فساد اقتصادی و اداری به سر می‌بریم. باید برای این موضوع فکر کنیم و تصمیم بگیریم.

بخشی از مشکلات اقتصادی ما متوجه همین وضعیت حوزه‌ی افشای اطلاعات اقتصادی است. امتیازی که ما به طور متوسط در طول این سال‌ها بر اساس گزارش سازمان شفافیت بین‌الملل پیدا کرده‌ایم، در میانگین ۵ سال گذشته حدود ۲۷ است. دانمارک با عدد ۹۱ از ۱۰۰ تقریباً رتبه‌ی اول دنیا را دارد. این آمار نشان می‌دهد فاصله‌ی ما با کشورهایایی که در این زمینه کار کرده‌اند بسیار زیاد است. گزارش مجمع جهانی اقتصاد نیز در خصوص رقابت‌پذیری که اثرات آن در حوزه‌ی اقتصاد به وجود می‌آید، نشان‌دهنده‌ی این است که در سال ۲۰۱۶ وضعیت ما دو پله بدتر شده است؛ یعنی اکنون در رتبه‌ی ۷۶ هستیم و این نشان می‌دهد که آثار و پی‌آمدهای ناشی از سرریز مسایل، عدم شفافیت اطلاعات اقتصادی در کشور، به حوزه‌های دیگر هم تسری پیدا می‌کند. معدل عملکردها را می‌توانیم در حوزه‌ی نرخ بازده اقتصادی، نرخ رشد اقتصادی و حوزه‌های دیگر ببینیم.

یکی از جایگاه‌های مهمی که در

منابع را در اقتصاد ملی نخواهیم داشت. تخصیص بهینه‌ی منابع در پرتو شفافیت اقتصادی باعث می‌شود بیش‌ترین منابع کشور متوجه سودآورترین فعالیت‌ها در عرصه‌ی اقتصادی بشود. عدم تخصیص، باعث عدم کارایی و منجر به شرایطی می‌شود که هم‌اکنون در اقتصاد کشور شاهد هستیم. از این‌روست که این نکته مهم‌ترین موضوع در اقتصاد امروز کشور است.

در حوزه‌ی شفافیت، ارکان زیادی نقش ایفا می‌کنند: دولت، حاکمیت، مجموعه بنگاه‌های اقتصادی، مجامع و صاحبان و مدیران آن‌ها و کسانی که به افشای اطلاعات بنگاه‌ها اعتبار می‌دهند، یعنی مجموعه‌ی حرفه‌ی حسابرسی در کشور. با کنترل این عوامل، می‌توان آثار ناشی از این اقدامات را در بخش‌های مختلف به بهترین نحو اداره کرد. آن چیزی که در شرایط کنونی کشور می‌بینیم، نشان‌دهنده‌ی وضعیت بسیار نامناسب اقتصاد کشور است. در آماری که اخیراً سازمان شفافیت بین‌الملل در خصوص وضعیت اقتصادی و اداری کشورها منتشر کرد، ما در بین ۱۷۶ کشور دنیا رتبه‌ی ۱۳۱ را داریم. این وضعیت بسیار اسفبار است و این شرایط حتماً باید بازنگری شود. البته تلاش شده در سال‌های گذشته بخشی از شاخص‌ها

قاعداً مسأله‌ای که امروز از سرمایه‌های جمهوری اسلامی محسوب می‌شود، اعتماد مردم به حاکمیت و نظام است. البته این اعتماد در همه‌ی کشورها وجود دارد ولی در کشور ما به دلیل پشتوانه‌ی مردمی از اهمیت بیش‌تری برخوردار است و هر چه که اعتماد مردم به نظام بیش‌تر باشد، موفقیت‌های نظام در رسیدن به اهداف خود نیز بیش‌تر خواهد بود.

از الزاماتی که امروز بعد از گذشت ۳۸ سال از پیروزی انقلاب اسلامی، می‌تواند اعتماد مردم را هم تقویت و هم خدشه‌دار کند، حوزه‌ی شفافیت اطلاعات اقتصادی در کشور است. چراکه گاه با اقدامات شمار معدودی در زمینه‌ی تخلفات اقتصادی روبه‌رو می‌شویم، اما دود آن به چشم کل نظام و حاکمیت می‌رود و چوب آن را مدیران پاک‌دامن کشور نیز می‌خورند. لذا در این حوزه باید بازنگری اساسی بشود. این رویکرد در کنار افزایش توانمندی‌های اقتصادی کشور از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. شفافیت اطلاعات باعث افزایش اعتماد عمومی و هم‌چنین افزایش کارایی می‌شود. اگر شفافیت اطلاعات اقتصادی وجود نداشته باشد، تخصیص بهینه‌ی

در حوزه‌ی شفافیت، ارکان زیادی نقش ایفا می‌کنند: دولت، حاکمیت، مجموعه بنگاه‌های اقتصادی، مجامع و صاحبان و مدیران آن‌ها و کسانی که به افشای اطلاعات بنگاه‌ها اعتبار می‌دهند، یعنی مجموعه‌ی حرفه‌ی حسابرسی در کشور



حوزهی اقتصادی ایفای نقش می‌کند حرفه‌ی حسابرسی است. قبل از این‌که وارد چالش‌های این بخش و پیشنهادهای خود بشوم، عرض می‌کنم ما در مجلس به دلیل اهمیت موضوع افشای اطلاعات، چند اقدام انجام داده‌ایم که به سرعت از آن می‌گذرم. جلسات و نشست‌های دیگر، هم در مجلس و هم صداوسیما برگزار شده که گاه آن‌ها را تبیین کرده‌ایم. یکی از حوزه‌ها که در آن به دنبال شفافیت اقتصادی بودیم و من شخصاً از دوره‌ی قبلی حضور در مجلس پیگیر آن بودم، شفافیت اطلاعات بنگاه‌های اقتصادی کشور است. ما امروز بنگاه‌های زیادی در سطح کشور داریم که حتی برای یکبار هم صورت‌های مالی خود را افشا و منتشر نکرده‌اند. در کشور فقط ۷۰۰۰ خیریه وجود دارد. جالب است بدانید که یکی از این خیریه‌ها بزرگ‌ترین شرکت هواپیمایی کشور را در اختیار خود دارد و حتی یکبار هم صورت مالی تلفیقی‌اش منتشر نشده است. در اقتصاد ما عدم شفافیت موج می‌زند. در ایران ده‌ها مجموعه‌ی اقتصادی وابسته به نهادهای عمومی غیردولتی وجود دارد که بدتر از نهادهای دولتی اداره می‌شوند و آثارشان امروز در اقتصاد کشور آشکار شده است. اطلاعات این مجموعه‌ها بعضاً وجود خارجی ندارد. ما در سال ۱۳۹۳ در مجلس پیش‌نویس طرحی را نوشتیم که من آن را آماده کرده‌ام. برخی دوستان گفتند اجرای این طرح امکان‌پذیر نیست. در آن‌جا گفتیم هرکسی در کشور یک بنگاه اقتصادی دارد، فارغ از این‌که مالک آن چه کسی است (فرد، نهاد عمومی، دولت، حاکمیت یا نهادهای انقلاب اسلامی، سهامی عام یا سهامی خاص، و هر شکلی از مالکیت که باشد) باید صورت‌های مالی خود را افشا کند. این طرح را در قالب قانون افشای اطلاعات مالی در کمیسیون ویژه‌ی اقتصادی که در دوره‌ی قبل



از سال ۱۳۸۹ تأیید صلاحیت‌هایی که برای مدیران در جامعه انجام می‌شود با مصوبه‌ی هیأت وزیران برای بعضی‌ها منتفی می‌شود. یعنی الان ورود برخی افراد در جامعه بدون تأیید صلاحیت حرفه‌ای است

مجلس وجود داشت (و قرار است به‌زودی دوباره تشکیل بشود) تنظیم کردیم. بزرگان اقتصادی مجلس در آن کمیسیون حضور داشتند چون تنها کمیسیونی است که توسط نمایندگان در صحن علنی انتخاب می‌شود. یادم است روزهای اول که با آقای دکتر توکلی در همان کمیسیون کار می‌کردیم، وقتی این پیشنهاد را مطرح کردم ایشان گفتند کار بزرگی است ولی انجام آتش خیلی سخت و مشکل است. خدا کمک کرد و کار کارشناسی انجام دادیم و نهایتاً در کمیسیون و صحن علنی تصویب شد و شورای محترم نگهبان نیز تأیید کرد و ابلاغ شد. آن شب من بعد از این مصوبه به برنامه‌ی پایش تلویزیون رفتم و روند انجام‌شده را گزارش دادم. صبح روز بعد آقای دکتر هشی که امروز در جلسه حضور دارند به من زنگ زدند و گفتند برادر من در خارج از کشور این گزارش را دیده و برای او خیلی جالب بوده که امروز در ایران ماجرای افشای اطلاعات اتفاق افتاده است و آیا متن قانون را می‌توانم برای او بفرستیم؟ من همان روز فایل را برای آقای دکتر هشی ارسال کردم. متن قانون در قالب اصلاح بند ۵ ماده ۶ قانون اجرای سیاست‌های اصل ۴۴ و ذیل آن آمده است. البته سازمان بورس گفت ما

ضمانت نداریم و افشای اطلاعات شرایط خاصی را به وجود می‌آورد. ضمانت‌ها را هم ما در مجلس دهم در همین ماه‌های اول تنظیم کردیم و تصمیم گرفتیم که اگر بنگاه این کار را نکرد، چه باید بکنیم؟ یکی از مشکلات مملکت ما این است که اگر ضمانتی برای قانون نباشد، اجرا نمی‌شود. سه ضمانت مهم برای آن نوشتیم: اول اینکه کسی که قانون را اجرا نکند، بانک‌ها مکلفند در خصوص مسدود کردن حساب‌های او اقدام کنند. حدود دو ماه است که آقای رئیس‌جمهور آن را ابلاغ کرده‌اند. دوم تغییرات ثبت شرکت‌ها در پایان سال‌ها انجام نخواهد شد. سوم اینکه فرد مدیر شخصاً متخلف است. اخیراً این قانون ابلاغ شده و این یک حرکت جدید در افشای اطلاعات است. ما راهی نداریم جز اینکه در اقتصاد کشور شفافیت ایجاد کنیم. این شفافیت مبنای اصلی حرکت ما در اقتصاد است.

دومین اقدامی که در مجلس پیگیری کردیم و اخیراً در برنامه ششم آمد، افشای اطلاعات حقیقی‌ها علاوه بر حقوقی‌هاست. حقیقی‌ها عمدتاً جزو مدیران، مسئولان و کارگزاران نظام هستند. در تمام دنیا در مورد همه‌ی افرادی که جزو مسئولان هستند ورودی‌ها و خروجی‌ها موجود و کلیه‌ی

اطلاعات شفاف است. در کشور ما هم باید این گونه باشد. مواردی که در حوزه‌ی مسایل امنیتی و خاص وجود دارد استثنا است و در همه‌ی دنیا هم استثنا محسوب می‌شود. اما قاعده باید این گونه باشد. خوشبختانه این کار هم عملیاتی شد که امیدواریم بتوانیم ذیل آیین‌نامه‌هایی که دولت در حکم برنامه‌ی ششم تنظیم می‌کند این کار را با جزئیات عملیاتی کنیم.

بحث سوم در حوزه‌ی اعتباردهندگان به افشای اطلاعات است که حرفه و مجموعه صاحب‌نظرانی انجام می‌دهند که امروز بنده توفیق حضور در جمع آن‌ها را دارم. وضعیت این حوزه چگونه است؟ متأسفانه وضعیت مناسبی ندارد. چه در بخش حوزه‌ی دولت که سازمان است و چه در بخش حوزه‌ی خصوصی که جامعه است. امروز بخش زیادی از آن چه تحت‌عنوان مشکلات در حوزه‌ی افشای اطلاعات می‌بینیم، متعلق به این حوزه است. البته بخشی از این موضوع مربوط به افراد است ولی عمده‌ی آن برمی‌گردد به وضعیت ساختارهایی که در حوزه‌ی حسابرسی در کشور داریم. ساختار اقتصاد ما دولتی تشکیل شده است، اما امروز بعد از اصل ۴۴ همه‌ی مجموعه‌ها را خصوصی کرده‌ایم و مشخص نیست که چه قدر ضرورت دارد و تا کجا می‌خواهد ادامه پیدا کند. با این اوصاف، به نظر من وضعیتی که امروز در سازمان حسابرسی وجود دارد حتماً نیازمند به یک خانه‌تکانی اساسی است. در این مورد، جامعه هم حتماً باید متحول شود. اعتقاد ما بر این است که این ایرادات را باید با شما مطرح و آسیب‌شناسی کنیم و برای آن‌ها راهکار بدهیم و من امروز به همین دلیل خدمت شما رسیدم. درباره‌ی چالش‌هایی که ما در سازمان حسابرسی داریم، اولین موضوعی که مطرح می‌شود، این است که سازمانی که در تدوین استانداردها تلاش می‌کند، خودش نمی‌تواند



امروز صدها
بنگاه اقتصادی
باید صورت‌های
مالی‌شان را
نزد سازمان
بورس افشا
کند. افشای
این اطلاعات
در سازمان
بورس یعنی کار
تعریف کردن
برای مؤسسات
حسابرسی
و درگیر
کردن حرفه‌ی
حسابرسی در
این مجموعه‌ها

مجری استاندارد باشد. شاید یکی از اساسی‌ترین ایرادات و موضوعاتی که به سازمان وارد می‌شود، تضاد منافع بین مأموریت تدوین استانداردها و اجرای استانداردها است. بعضاً دیده‌اید که این موضوع در اجرا منجر به چه چالش‌هایی شده است. وابستگی سازمان حسابرسی به دولت امروز عملاً کارایی و استقلال سازمان را تحت‌تاثیر قرار داده است. وقتی کسی که حکم رییس سازمان حسابرسی را می‌زند (که یک سازمان کاملاً دولتی و زیر نظر وزیر اقتصاد است) در کنار آن حکم مسئولین ارشد بخش‌های اقتصادی دولت، به‌عنوان مثال بانک‌های دولتی را می‌زند، در این تضاد منافع برای افشای اطلاعات چه اتفاقی می‌افتد؟ این‌ها چالش‌هایی است که امروز در حوزه‌ی سازمان وجود دارد. از چالش‌های دیگری که می‌توان در این حوزه اشاره کرد تصمیماتی بوده که در سال‌های گذشته باید انجام می‌شده و انجام نشده است. یک نمونه را عرض می‌کنم. امروز یکی از چالش‌هایی اقتصاد کشور مربوط به بحث حقوق‌های نجومی است. در سال ۱۳۸۶ موضوع تدوین و اجرایی کردن استانداردهای مرتبط با افشای اطلاعات حقوق و مزایای مدیران مطرح شد. جالب است بدانید در سال ۱۳۸۶ سازمان حسابرسی این موضوع را لغو می‌کند و حاضر نمی‌شود استاندارد را ابلاغ کند و افشای اطلاعات را عملیاتی کند. ما بررسی کردیم و متوجه شدیم خود مجموعه‌ی سازمان، جزو مجموعه‌هایی است که بالاترین حقوق‌ها را می‌گرفتند. این موضوع اصلاً تضاد منافع ایجاد می‌کند. بعد امروز هم دادشان در می‌آید که شما چرا می‌خواهید در حوزه‌ی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی IFRS اقداماتی انجام بدهید و استانداردهای بین‌المللی را اجرا کنید؟ یکی از آن استانداردها همین افشای اطلاعات در بحث حقوق‌های پرداختی است. چرا

نباید این‌ها افشا بشود؟ به چه دلیل؟ چرا سازمان حسابرسی سال ۱۳۸۶ این موضوع را لغو کرد؟ این‌ها واقعیت‌های میدانی است.

در حوزه‌ی مسایل مرتبط با گزارش‌ها و اطلاعات ارائه‌شده، سؤال من این است که سازمان حسابرسی به چه کسی پاسخ‌گوست؟ سازمانی که متولی شفاف‌سازی اطلاعات در شرکت‌ها و بنگاه‌های دولتی ست، خودش کجا باید شفافیت داشته باشد؟ اساس شفافیت این است که باید اطلاعات را به حوزه‌های تخصصی ارائه بکند. در این حوزه ما نیازمند تحول و اصلاح ساختاریم. به نظرم می‌رسد امروز حوزه‌ی شفافیت که من در شکل عام مطرح کردم در سازمان‌های متولی این حوزه هم باید عملیاتی شود. در بخش‌های مختلف، مطالبی وجود دارد که وقت ندارم مطرح کنم و از آن‌ها می‌گذرم.

در حوزه‌ی بخش خصوصی هم که مجموعه‌ی مرتبط با جامعه‌ی حسابداران رسمی است و جمعی از شما هم در آن هستید، ما اشکال داریم. یکی از این اشکالات، تضاد بین نظارت و عملیات است. این ایراد علاوه بر سازمان به جامعه هم وارد است. چه کسی می‌تواند در حوزه‌ی عملیات فعالیت کند و نظارت را هم خودش بر خودش انجام دهد؟ نتیجه این است که شما امروز می‌بینید برای شرکت‌ها چه اتفاقی می‌افتد؟ در ماه‌های اخیر چه اتفاقاتی در بورس افتاده است؟ چه کسی در کشور ما کار حسابرسی «پدیده‌ی شاندیز» را انجام داده است؟ نیروهایی که بعضی از آن‌ها اعتبار سازمان و مجموعه حرفه‌ای حسابرسی و اعضای جامعه بودند.

از موارد دیگری که می‌توان مطرح کرد و البته شاید این چالش به حوزه‌ی شما برنگردد، این است که از سال ۱۳۸۹ تأیید صلاحیت‌هایی که برای مدیران در جامعه انجام می‌شود با مصوبه‌ی هیأت‌وزیران برای بعضی‌ها

منتفی می‌شود. یعنی الان ورود برخی افراد در جامعه بدون تأیید صلاحیت حرفه‌ای است (فارغ از این که این مصوبه قانونی یا قابل لغو است). این موارد، نمونه چالش‌هایی است که امروز در حوزه‌ی جامعه هم وجود دارد. من موارد زیادی درباره‌ی چالش‌ها یادداشت کردم ولی نمی‌خواهم آن‌ها را ادامه بدهم. چالش‌ها هم در حوزه‌ی حسابرسی بخش خصوصی وجود دارد و هم حوزه‌ی حسابرسی بخش دولتی. چه اقداماتی باید انجام دهیم؟ با این وضعیت تا چه زمانی می‌توانیم جلو برویم؟ آیا وضعیت افشای اطلاعات ما امروز مطابق استانداردهای بقیه‌ی دنیا است؟ حتماً فاصله داریم. ما هم برای رسیدن به کارایی اقتصادی و هم برای افزایش اعتماد عمومی و هم برای افزایش توان همکاری‌های مشترک با کشورهای دیگر مکلفیم امروز با استانداردهای بین‌المللی خود را تطبیق بدهیم و غیر از این راهی نداریم. این مسیر حرکت ماست.

من در کمیسیون اقتصادی یک تیم تشکیل دادم و البته از صاحب‌نظران هم دعوت می‌کنیم، امروز هم از شما دعوت می‌کنیم. جمعیت زیادی در جامعه حسابداران وجود دارد. امروز ما ۲۶۳ مؤسسه‌ی حسابرسی در کشور داریم که در حال فعالیت هستند. من نمی‌دانم امروز با این تعداد مؤسسات به کجا می‌خواهیم برویم؟ حق الزحمه‌های آن‌ها که اصلاً پاسخ‌گو نیست و رقابت‌هایی منفی بین این مؤسسات شکل گرفته که متأسفانه در حال تولید چالش است. ماهیت افشای اطلاعات تحت‌تأثیر این فضا قرار گرفته است. یک پیشنهاد ادغام است. ما امروز در دنیا چند مجموعه داریم؟ چهار مجموعه‌ی بزرگ داریم که در حوزه‌ی حسابرسی کار می‌کنند ولی در یک کشور ایران ۲۶۳ مؤسسه فقط تا امروز داریم. سال آینده معلوم نیست چه قدر زیاد خواهد شد. عدم پشتیبانی‌های قانونی از اظهارنظرها



هم برای رسیدن به کارایی اقتصادی و هم برای افزایش اعتماد عمومی و هم برای افزایش توان همکاری‌های مشترک با کشورهای دیگر مکلفیم امروز با استانداردهای بین‌المللی خود را تطبیق بدهیم و غیر از این راهی نداریم. این مسیر حرکت ماست

وجود دارد. مدیر به راحتی حسابرس را تغییر می‌دهد یا اگر حسابرس جایی می‌خواهد افشای اطلاعات بکند، دچار مشکل می‌شود. این‌ها هم چالش‌های شماسست. امروز با مصوبه‌ای که در اوایل صحبت‌م عرض کردم، صدها بنگاه اقتصادی باید صورت‌های مالی‌شان را نزد سازمان بورس افشا کند. افشای این اطلاعات در سازمان بورس یعنی کار تعریف کردن برای مؤسسات حسابرسی و درگیر کردن حرفه‌ی حسابرسی در این مجموعه‌ها. این هم وظیفه ماست. ما در مجلس در کنار چالش‌هایی که شما دارید، مشکلات شما را هم می‌بینیم. قبول هم داریم که باید کمک کنیم.

جمع‌بندی صحبت بنده این است که ما بررسی کردیم و یک کارگروه تشکیل دادیم و اکنون هم مفصلاً درحال برگزاری جلسات آن هستیم. انشالله به زودی در کمیسیون اقتصادی مجلس با مجموعه‌ی جامعه و سازمان، جلسه و نشست مشترک برگزار می‌کنیم. کاری که در حوزه‌ی حرفه‌ی حسابرسی و حسابداری انجام خواهیم داد به فضل الهی یک خانه‌تکانی بزرگ خواهد بود که عبارت است از بررسی چالش‌ها و مشکلات موجود و رسیدن به نقاط ضعف و قوت و همچنین هدف‌گذاری برای رسیدن به کشورهایی که امروز توانسته‌اند در این حوزه در دنیا پیشگام باشند. ما باید به جایگاهی برسیم که اصلاح ساختار را در قالب تدوین یک طرح عملیاتی یعنی طرح قانون نظام جامع حسابرسی ایران انجام دهیم.

در سال‌های ۱۳۸۲ و ۱۳۸۳ زمانی که دانشجوی دکتری دانشگاه تهران بودم یادم است دکتر حسین عبده تبریزی که استاد بنده بودند پیشنهاد کردند که یک تیم تشکیل و قانون بازار سرمایه را تغییر بدهیم. خیلی از قدیمی‌های بازار سرمایه وقتی به سن‌وسال من نگاه می‌کردند و به کاری که قصد داشتیم انجام بدهیم می‌گفتند چند نفر نوجوان

و جوان آمده‌اند و به قول خودشان می‌خواهند قانون بورس و بازار سرمایه را که بلژیکی‌ها آورده‌اند و اولین بار در سال ۱۳۴۵ در مجلس شورای ملی در آن زمان تصویب شده را تغییر بدهند. ما می‌گفتیم نمی‌شود شما یک ساختار داشته باشید به نام سازمان بورس و اوراق بهادار که خودش سیاست‌گذار باشد، نظارت بکند و عملیات هم انجام بدهد. یادمان نرفته که سازمان کارگزاران چه کار می‌کرد؟ ما این کار را شروع کردیم و یک تیم تشکیل شد. جا دارد من از آقای دکتر عبده تبریزی تشکر بکنم. انصافاً در این موضوع وقت گذاشت و ما هم کمک کردیم. آن روز می‌گفتند نشدنی است ولی قانون بازار سرمایه‌ی کشور در سال ۱۳۸۴ در مجلس تصویب شد و در طی بازه‌ی زمانی تقریباً ۱۱-۱۰ سال گذشته ساختار بازار سرمایه کاملاً تعریف شد. حوزه‌ی سیاست‌گذاری شورای عالی بورس جدا شد. حوزه‌ی سازمان بورس و حوزه‌ی نظارت کاملاً جدا شد. حوزه‌ی عملیات، شرکت‌های بورس و تک‌تک شرکت‌های بورس کالا و بورس انرژی جدا شدند و امروز با یک ساختار شفاف عمل می‌کنند. بماند که در بعضی موارد اشکالاتی در حوزه‌ی اجرا وجود دارد ولی ساختار درست شده است. اعتقاد ما این است که کاری که در حوزه‌ی بازار سرمایه شد، در حوزه‌ی حسابرسی هم باید انجام بشود. ما نیازمند تحولات اساسی در این حوزه هستیم و باید بتوانیم توانمندی‌های حسابرسی را افزایش دهیم و در عین حال خود را مکلف به حل مشکلات آن می‌دانیم. هدف‌گذاری کردیم که حداکثر تا ابتدای تابستان آینده پیش‌نویس طرح قانون نظام حسابرسی کشور را بنویسیم و مجموعه اقدامات و تفکیک‌های لازم را انجام دهیم. ما در کمیسیون اقتصادی پیشنهادهای شما را با تمام وجود هم قبول داریم و هم دنبال می‌کنیم. ■

آینده‌ی حرفه‌ی حسابرسی

علی رحمانی



آینده‌ی حرفه‌ی حسابرسی تابع عوامل و شرایط متعددی است. انتظار این است که حرفه‌ی حسابرسی بر چالش‌های مختلف فائق شود و بتواند منافع عمومی را تأمین کند. در دوره‌ای که من در بورس حضور داشتم، سند رقابتی کردن بازار سرمایه‌ی ایالات متحده را مطالعه کردیم. دومین عاملی که در آن سند درباره‌ی آن تأکید شده بود، حسابرسی بود. اساس کارکرد بازارهای مالی حسابرسی است. در واقع گفته بود چه می‌شود کرد که جایگاه و منزلت حسابرسی را افزایش داد و کارکردها و وظایف آن را براساس این اعتمادسازی فراهم کرد.

راهبری بال Basel Governance هر ساله رتبه‌ی پول‌شویی کشورها را محاسبه و منتشر می‌کند. متأسفانه ما امسال و سال قبل و دو سال گذشته رتبه‌ی اول پول‌شویی را کسب کردیم. وقتی نگاه می‌کنیم که این رتبه چه گونه حاصل شده، می‌بینیم ۱۵ شاخص وجود دارد که بر اساس آن رتبه‌ی پول‌شویی را محاسبه می‌کنند. یکی از آن شاخص‌ها حسابرسی است. حقیقتاً چه عواملی آینده‌ی حرفه‌ی حسابرسی را شکل خواهد داد؟ چه

تغییراتی مورد انتظار است؟ اصلاً چرا این تغییرات مهم است که ما را به فکر کردن وادارد؟ ما حرفه‌ی بزرگی هستیم ولی ممکن است اگر بی‌توجهی کنیم روزی منقرض بشود. ممکن است مورد بی‌اعتمادی قرار بگیریم. ممکن است کارکردهایی را که ذی‌نفعان از ما انتظار دارند جدی نگیریم و لطمه بخوریم. ما در صنعت تولید اطلاعات کار می‌کنیم که یک جزء آن اعتباربخشی به اطلاعات است. اگر نتوانیم سهم خود را حفظ کنیم، منزلت و جایگاهمان نیز خدشه‌دار خواهد شد. از این لحاظ ضرورت دارد که به این مهم توجه کنیم.

ما یک پیمایش تحقیقاتی انجام دادیم و عوامل مؤثر بر آینده‌ی حسابرسی را که حدود ۲۰ عامل است استخراج کردیم. از آن ۲۰ عامل ۹ عامل بیش‌ترین سهم را دارند مثل اخلاق حرفه‌ای، ساختار حرفه، فناوری اطلاعات، حق‌الزحمه‌ها، مشتریان و ذی‌نفعان، قوانین و مقررات، شرایط سیاسی و اقتصادی، محیط بیرونی، مدیریت و آموزش و ... در دورن خود حرفه‌ی حسابرسی عامل اخلاق حرفه‌ای مطرح است که آقای پروفیسور نمازی به‌خوبی به آن پرداختند. جزء اساسی آن بحث استقلال است. عامل دیگر حق‌الزحمه‌ها است که مسأله‌ای اساسی است. اگر ما نتوانیم

حق‌الزحمه‌های حسابرسی را مناسب و عادلانه پرداخت کنیم امکان این که استعدادها را در حرفه نگه داریم سخت خواهد شد. جالب است که در پروژه‌ای که در هاروارد کار شده بود، پیشنهاد شد که بالاخره اگر بورس کار نظارتی خود را انجام می‌دهد و بخشی از کار آن توسط حسابرسان انجام می‌شود، بخشی از حق‌الزحمه‌ی حسابرسان را نیز باید نهادهای نظارتی بپردازند. یعنی در واقع پیشنهاد آن‌ها این بود که نهادهای مربوط، بخشی از حق‌الزحمه‌ها را بپردازند تا ما بتوانیم حرفه‌ی حسابرسی را در یک موقعیت مناسب شغلی قرار بدهیم و بتوانیم هم‌چنان استعدادها را جذب این حرفه کنیم تا آن را شکوفا و پایدار نگه داریم.

یکی از مهم‌ترین عوامل تأثیرگذار، فناوری اطلاعات است. فناوری اطلاعات هم به لحاظ این که در کسب و کارها از آن استفاده می‌شود، مورد بررسی حسابرسی خواهد بود و هم به لحاظ این که از تکنیک‌ها و روش‌های فناوری در حسابرسی استفاده کنیم. در این مورد هم بحث امنیت و محرمانه‌بودن اطلاعات مطرح است و هم افزایش اثربخشی به کارگیری فناوری اطلاعات در صنعت و تجارت. امروز دیگر بحث نمونه‌گیری رو به

اگر ما نتوانیم حق‌الزحمه‌های حسابرسی را مناسب و عادلانه پرداخت کنیم امکان این که استعدادها را در حرفه نگه نداریم سخت خواهد شد



اتمام است چون با تکنیک Big Data می‌توانیم ۱۰۰ درصد داده‌های مشتری را بررسی کنیم و رسیدگی کامل انجام دهیم. این بحث جذابی است. ما در دانشگاه الزهرا (س) تحقیقی انجام دادیم در این زمینه که موانع بزرگ شدن مؤسسات حسابرسی چیست؟ جالب است وقتی که بررسی می‌کردیم دیدیم در ژاپن مؤسسات حسابرسی با مؤسسات فناوری اطلاعات ادغام و بزرگ شده‌اند. در آمریکا مؤسسات حسابرسی و مؤسسات حقوقی با هم ادغام شده‌اند، در صحنه‌ی بین‌المللی روی پروژه‌هایی کار می‌شود که مؤسسات حسابرسی حتی شریک غیرحسابرس و سرمایه‌گذار داشته باشند. چون اگر قرار است مؤسسه، خدمات خوب ارائه دهد، تأکید بر این که شرکا صرفاً حسابرس باشند مسأله‌ی درستی نیست. بنابراین باید فکر کنیم و این تغییرات را در آینده لحاظ کنیم.

عامل بعدی ارتباطات است. هم درون

خود واحد حسابرسی و چگونگی ارتباط با تیم و هم ارتباطاتی که با بیرون داریم. امروز در حرفه‌ی حسابرسی در ایران ارتباطات مؤثر و سازنده وجود ندارد تا بتوانیم به سازمان بورس و بانک مرکزی خط بدهیم. ما باید آن‌ها را هدایت کنیم. در واقع باید برای آن‌ها تصمیم‌سازی کنیم؛ نه این که منتظر بمانیم و در بعضی موارد مقاومت کنیم. من این را جای دیگری هم عرض کرده‌ام، یک زمانی ما در بورس گفتیم گزارش کنترل‌های داخلی شرکت‌هایی را که وارد بورس می‌شوند، بدهید. برخی اساتید بزرگوار نوشته بودند که نمی‌شود. من خواهش کردم به بورس تشریف آوردند و به آن‌ها گفتم ما داریم برای شما کار تعریف می‌کنیم. از آن سو شما هم برای ما خدمات ارزشمندی ارائه می‌دهید و از طریق این گزارش‌ها به ما اطمینان می‌دهید که به هر حال این گزارش مالی چه قدر می‌تواند درست باشد.



ما باید سازمان بورس و بانک مرکزی را هدایت کنیم. در واقع باید برای آن‌ها تصمیم‌سازی کنیم؛ نه این که منتظر بمانیم و در بعضی موارد مقاومت کنیم

عامل بعدی قوانین و مقررات حاکم است که دائماً سخت‌تر می‌شود. البته همه‌ی این قوانین در جهت تولید کار برای حرفه‌ی حسابرسی است ولی از سوی دیگر مسئولیت‌های حرفه را به شدت افزایش می‌دهد و ریسک‌های خیلی سنگینی را به حرفه‌ی حسابرسی وارد می‌کند. یک زمان خودانتظامی مطرح بود ولی امروز در سطح دنیا تغییرات زیادی صورت گرفته و حتی در سطح بین‌المللی، سازمان‌های بورس یک انجمن برای نظارت و بازرسی حسابرسی‌ها تشکیل داده‌اند. بحث منافع عمومی مطرح است و اصلاً نمی‌توانیم بگوییم خودانتظام هستیم و خودمان می‌توانیم کارهایمان را انجام دهیم.

عامل بعد مهارت‌های ارتباطی است و به ما می‌گوید که ما به عنوان حسابرس در آینده چه مهارت‌هایی باید بیاموزیم؟ در چه حوزه‌هایی باید سرمایه‌گذاری کنیم؟ با وضعیت جهانی شدن امروز، ممکن است به یک صاحب‌کار رسیدگی کنیم که در



۱۰ کشور شرکت و دفتر و شرکت تابعه دارد. بنابراین با آن حسابدارها و با آن فرهنگ باید بتوانیم تعامل برقرار کنیم. این موضوع نیازمند تمرین و کسب مهارت در این حوزه است.

ساختار حرفه‌ای حسابرسی هم یک عامل جدی است. ما هم مؤسسات بزرگ داریم، هم متوسط و هم کوچک. وضعیت برای هر کدام فرق می‌کند. در مورد مؤسسات بزرگ، بحث کیفیت و تخصص‌گرایی مطرح است. در مورد مؤسسات متوسط باید دامنه‌ای وسیعی از خدمات ارائه کنیم چون کار حسابرسی به تنهایی پاسخ‌گو نخواهد بود. در مؤسسات کوچک باید همه فن حریف باشیم و بتوانیم انواع خدمات انجام بدهیم. ما در این حوزه‌ها کار نکرده‌ایم. برای ۲۶۲ مؤسسه می‌توان کسب‌وکارهای مختلفی تعریف کرد. آیفک (فدراسیون بین‌المللی حسابداران) یک پروژه داشت به نام SMB for SME که توضیح می‌داد چه‌گونه می‌توانیم

برای شرکت‌های کوچک و متوسط کسب‌وکار درست کنیم. باید کار و پروژه تعریف کرد تا در این حوزه‌ها بتوانیم دائماً خدمات جدیدی ارائه بدهیم.

مشتریان و ذی‌نفعان هم یک عامل اساسی است. باید بررسی کنیم که آن‌ها چه انتظاراتی از ما دارند. ما نمی‌توانیم بگوییم حسابرسان هستیم و همین است که هست. باید حتماً نگاه کنیم و نیازهای مشتریان را بشناسیم. وقتی رئیس بانک مرکزی می‌گوید گزارش‌ها مفهوم نیست، باید این حرف را جدی بگیریم. باید ببینیم چه می‌توانیم بکنیم و نباید ناراحت بشویم. این‌ها مواردی است که در آینده برای‌مان مشکل ایجاد می‌کند. حرفه‌ی حسابرسی در معرض انواع مسئولیت‌ها و تبعات است و بابت این گزارش‌ها ده‌ها شریک و مؤسسه به دادگاه می‌روند.

کیفیت حسابرسی عامل مهم بعدی است. امروز معاملات و شرکت‌ها در حال پیچیده شدن هستند. ما باید بتوانیم



ما در صنعت تولید اطلاعات کار می‌کنیم که یک جز، آن اعتباربخشی به اطلاعات است. اگر نتوانیم سهم خود را حفظ کنیم، منزلت و جایگاه‌مان نیز خدشه‌دار خواهد شد

کیفیت را مدام افزایش دهیم. یک اتفاقاتی می‌افتد که ممکن است خیلی جدی نگیریم. در کارگزاری‌ها این موضوع بحث پیچیده‌ای است و ریسک‌هایی وجود دارد که اصلاً در رسیدگی‌ها محلی از اعراب ندارد و این پیچیدگی‌ها ناشناخته است. اخیراً AICPA را چک کردم و دیدم هر ماه یک همایش در زمینه‌ی یک صنعت مثلاً درباره‌ی تحلیل صنعت پتروشیمی برگزار می‌کنند تا حسابرسان آگاه بشوند و وضعیت این صنعت را بشناسند و بفهمند ریسک‌ها و پیچیدگی‌ها کجاست. ما حسابرسی را فقط حسابرسی می‌بینیم و این درست نیست و حتماً باید به حوزه‌های دیگر بپردازیم چون روی کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارد.

عامل دیگر بحث آموزش است. در مؤسسات کوچک ممکن است کم‌تر اتفاق بیفتد ولی بحث مراقبت حرفه‌ای و آموزش و رهبری و مسائل انسانی اساسی است و باید مورد توجه قرار دهیم. ■

نظارت بر حرفه‌ی حسابرسی

مرتضی کاظم‌پور و جهانگیر رضوانی



در علم اقتصاد کلاسیک سه عامل سرمایه، نیروی کار و مواد اولیه به‌عنوان عوامل بازار در انجام سرمایه‌گذاری‌های توسعه‌ای شناخته شده‌اند. با پیشرفت هرچه بیش‌تر و توسعه‌ی صنعتی شدن، عوامل مدیریت و ماشین‌آلات نیز به آن‌ها اضافه شدند. علاوه بر این‌ها، در سه دهه‌ی گذشته عامل اطلاعات مطرح شده است که می‌تواند از پنج عامل پیش‌گفته مهم‌تر باشد و آن‌ها را به هم مرتبط کند. در چنین شرایطی اهمیت اطلاعات به‌عنوان مهم‌ترین ابزار تصمیم‌گیری، بسیار اهمیت یافته است. یعنی در هر حوزه‌ای که تصمیم‌های منطقی و عقلایی حائز اهمیت هستند، باید اطلاعاتی صحیح، قابل اعتماد و قابل اتکا وجود داشته باشند. در حسابداری و مالی، اطلاعات تهیه‌شده توسط حسابداری شرکت که در قالب صورت‌های مالی منتشر می‌شوند؛ مبنای تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان قرار می‌گیرند. بسیار واضح است این اطلاعات زمانی ارزش افزایی دارند که توسط اشخاصی غیر از تهیه‌کنندگان این اطلاعات، تأیید شوند. در حقیقت، حسابرسان با اظهارنظر در مورد اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی و اطمینان‌دهی به استفاده‌کنندگان در زمینه‌ی صحت و مطلوبیت صورت‌های

مالی یک منبع اطلاعاتی قابل اتکا در اختیار استفاده‌کنندگان قرار می‌دهند و به این ترتیب فرآیند تصمیم‌گیری منطقی و عقلایی را تسهیل می‌کنند (مقدم و همکاران، ۱۳۹۵). اما، برای افزایش قابلیت اتکا و بهبود کیفیت کار حسابرسان مستقل، وجود نهاد نظارتی در حوزه‌ی حسابرسی مستقل و بازرسی قانونی، ضروری به نظر می‌رسد. به عقیده‌ی وینا و همکاران (۲۰۱۶) یکی از دلایلی که باعث کاهش کیفیت حسابرسی می‌شود، کاهش نظارت بر آنان، عدم صلاحیت فنی و کاهش مراقبت حرفه‌ای توسط حسابرسان است (وینا و همکاران، ۲۰۱۶). نکته‌ای که باید در این‌جا به آن اشاره کرد آن است که یک نهاد نظارتی، زمانی کارایی خواهد داشت که بستر اقتصادی - اجتماعی سالمی فراهم آید. آن زمان خواهد بود که صورت‌های مالی، گزارش حسابرسی مستقل و بازرسی قانونی به‌عنوان سندی محکم از سوی جامعه شناخته می‌شود و حسابرسان سپر بلای تقلبات مالی و مالیاتی نخواهند بود.

قانون ساربینز - اکسلی و نظارت بر حرفه‌ی حسابرسی

رسوایی‌های مالی اواخر دهه‌ی ۱۹۹۰ و اوایل دهه‌ی ۲۰۰۰ مانند انرون^۱ و وردکام^۲ در ایالات متحده، بانک برینگز^۳ و پولی‌پک^۴ در انگلستان، پارامالت^۵

در ایتالیا، تایکو^۶ در سوئیس، پورت کلانگ فری‌زون^۷ در مالزی و قرارداد الیمامه^۸ در عربستان، باعث عدم اعتماد سرمایه‌گذاران به گزارش‌های مالی شرکت‌ها شد (شبیر، ۲۰۱۶). برای رویارویی با این رسوایی‌ها و جلب اعتماد سرمایه‌گذاران، کنگره کمیته‌ی خاصی را با رهبری پل ساربینز (سناتور) و میشل اکسلی (نماینده‌ی کنگره)، مأمور یافتن راهکارهای مقابله با فساد و تقلب کرد (مشایخی و شاکری، ۱۳۹۲). پس از بررسی‌های کمیته‌ی پیش‌گفته، در سال ۲۰۰۲ قانونی در مجلس سنا به نام «قانون اصلاح حسابداری شرکت‌های سهامی عام و حفاظت سرمایه‌گذاران» و در مجلس نمایندگان با نام «قانون مسئولیت و حساب‌پذیری شرکت‌ها و حسابرسان» تصویب شد که به نام قانون ساربینز - اکسلی^۹ شناخته می‌شود. این قانون، الزامات گسترده‌ای را بر عهده‌ی هیأت مدیره‌ی شرکت‌های سهامی عام، مدیریت و حسابرسان مستقل آن‌ها قرار داده است. همچنین، الزاماتی را هم برای سایر شرکت‌ها تعیین کرده است.

براساس قانون ساربینز - اکسلی، مدیریت ارشد شرکت‌های سهامی عام باید خود صحت اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی را گواهی کند. همچنین، این قانون فعالیت‌های متقلبانه‌ی هیأت مدیره و حسابرسان مستقل را مستوجب جرایم شدید ساخت و کمیسیون بورس

اطلاعات زمانی ارزش افزایی دارند که توسط اشخاصی غیر از تهیه‌کنندگان این اطلاعات، تأیید شوند



رئیس است که از سوی کمیسیون اوراق بهادار و بورس پس از رایزنی با رئیس هیأت فرمانداران سامانه‌ی بانک مرکزی و خزانه‌دار امریکا برای دوره‌های پنج‌ساله برگزیده و به کار گمارده می‌شوند. ضابطه‌گذاری این هیأت در قالب استانداردهای حسابرسی، اخلاقی، کنترل کیفی و گواهی‌دهی انجام می‌شود و رهنمودهایی را نیز به فراخور موضوع در زمینه‌ی این استانداردها منتشر می‌کند (قاسمی، ۱۳۹۱).

پس از تشکیل هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های عام در ایالات متحده، نهادهای مشابه در کشورهای دیگر کار خود را آغاز کردند (نگاره‌ی یک).

پس از تشکیل این هیأت و احساس نیاز در سایر کشورها به وجود نهادهای ناظر بر حرفه‌ی حسابرسی در تاریخ ۱۵ سپتامبر ۲۰۰۶ با مشارکت ۱۷ نهاد ناظر بر حرفه‌ی حسابرسی از ۱۷ منطقه‌ی جغرافیایی در سطح جهان، مجمع بین‌المللی نظارت بر حسابرسان مستقل (IFIAR) تشکیل و تعداد اعضای آن روز به روز در حال افزایش است. در حال حاضر، تعداد اعضا به بیش از ۵۰ عضو رسیده است (دیلیمی‌پور، ۱۳۹۵).

فعالیت‌های مجمع بین‌المللی نظارت بر حسابرسان مستقل (IFIAR) که از این به بعد «مجمع بین‌المللی نظارت» نامیده می‌شود؛ شامل ترویج دانش در خصوص بازار حسابرسی و تجارت حرفه‌ای نهادهای مستقل ناظر بر حرفه‌ی حسابرسی با تمرکز بر بازرسی مؤسسات حسابرسی و حسابرسان، ایجاد هماهنگی

بهادار و مؤسسه‌ی حسابرسی ذی‌ربط برای پاسخ ارسال می‌کنند و چنانچه هیأت، پاسخ‌های مؤسسه‌ی حسابرسی را قانع‌کننده تشخیص دهد نسبت به اصلاح گزارش خود اقدام می‌کند. در غیر این صورت، گزارش نظارت به همراه پاسخ مؤسسه‌ی حسابرسی ذی‌ربط در وبگاه هیأت قرار داده می‌شود. اگر قصور یا تخلف مؤسسه‌ی حسابداری عمده‌ی باشد، نسبت به طرح دعوا علیه مؤسسه‌ی حسابرسی در دادگاه ویژه‌ی تخصصی حسابداران اقدام می‌کند (دوانی، ۱۳۸۵).

مسئولیت این هیأت، نظارت بر حسابرسی شرکت‌های عام و کارگزاران اوراق بهادار برای پاس‌داری از منافع عمومی و سرمایه‌گذاران از راه بهبود گزارش‌های حسابرسی آگاهانه، درست و مستقل است. این نخستین بار در تاریخ امریکا است که حسابرسان زیر نظارت بیرونی و مستقل قرار گرفتند. این هیأت دارای پنج عضو، شامل یک

اوراق بهادار به‌عنوان متولی بازار سرمایه در ایالات متحده را ملزم ساخت که برای رعایت و اجرای قانون، الزامات، قواعد و دستورات لازم را اجرا کنند. پس از تصویب قانون ساربینز - اکسلی بحث نظارت بر حرفه‌ی حسابرسی به‌صورت جدی مطرح شد و بورس اوراق بهادار ایالات متحده، نهادهای نیمه‌دولتی به نام هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های عام^{۱۰} را ایجاد کرد. این نهاد، مسئولیت نظارت، تنظیم، بازرسی، انتظام و انضباط مؤسسات حسابرسی به‌عنوان حسابرسان مستقل شرکت‌های عام را عهده‌دار شد (دیلیمی‌پور، ۱۳۹۵).

نهادهای نظارتی

به موجب بخش ۱۰۱ قانون ساربینز - اکسلی «هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام» از سوی کنگره راه‌اندازی شد. این هیأت دارای پنج عضو، مرکب از دو حسابدار رسمی و سه نفر از کارشناسان برجسته‌ی مالی است که به‌صورت تمام‌وقت مشغول به کار هستند و حقوق و مزایای آنان، معادل رئیس و اعضای هیأت استانداردهای حسابداری مالی است. عملکرد این نهاد چنین است که همه‌ساله، مؤسسات بزرگ حسابرسی و هر سه سال یک‌بار، سایر مؤسسات را مورد نظارت و حسابرسی قرار می‌دهند. گزارش نظارت را در درجه‌ی اول به کمیسیون بورس و اوراق



براساس
قانون ساربینز
- اکسلی،
مدیریت ارشد
شرکت‌های
سهامی عام
باید خود صحت
اطلاعات مندرج
در صورت‌های
مالی را گواهی
کند

نگاره‌ی یک: نهادهای نظارتی در کشورهای مختلف

۲۰۰۳	FRC	انگلستان
۲۰۰۳	H3C	فرانسه
۲۰۰۵	APAK	آلمان
۲۰۰۳	CPAB	کانادا
۲۰۰۴	DIFC	دبی
۲۰۱۰	AOB	مالزی

و اتحاد در خصوص فعالیت‌های نظارتی بر حرفه‌ی حسابرسی و همکاری با نهادهای بین‌المللی ذی‌نفع و علاقه‌مند به کیفیت حسابرسی است. کشورهای بلژیک، برزیل، کانادا، دانمارک، امارات، مصر، فرانسه، آلمان، ایرلند، ایتالیا، ژاپن، کره جنوبی، مالزی، هلند، نروژ، سنگاپور، سوئیس، ترکیه، انگلیس و آمریکا عضو مجمع بین‌المللی نظارت (IFIAR) هستند. مجمع بین‌المللی نظارت در سال ۲۰۱۱ به عضویت گروه نظارت (monitoring Group) درآمد. این گروه، فعالیت‌های مرتبط با تدوین استانداردهای حسابداری و حسابرسی فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC) را سرپرستی می‌کند و بر فعالیت‌های هیأت نظارت بر منافع عمومی (PIOB) نظارت دارد و در مورد مسایل مرتبط با کیفیت و نظم‌بخشی به حرفه‌ی حسابرسی و توسعه‌ی بازار آن، گردهمایی‌هایی را ترتیب می‌دهد (شمس احمدی، ۱۳۹۵).

هیأت راهبری نهاد نظارتی

براساس بررسی‌های انجام شده در ۱۳ کشور، اعضای هیأت راهبری نهاد نظارت نه تنها مجاز به اشتغال در حرفه نیستند، بلکه عضو جوامع حرفه‌ای آن کشور نیز نباید باشند. دلیل این کار، حفظ استقلال هر چه بیش‌تر اعضا از حرفه است. در برخی کشورها، ضوابطی در خصوص اعضای وجود دارد که در گذشته در حرفه شاغل بوده‌اند. به‌طور معمول، فرض بر این است که در این موارد باید به منظور حفظ استقلال و بی‌طرفی بیش‌تر، یک دوره‌ی زمانی از آخرین زمان اشتغال آن عضو سپری شود که این دوره از یک سال تا پنج سال در کشورهای مختلف، متفاوت بوده است. در کشورهایی که اعضا می‌توانند عضو نهادهای حرفه‌ای یا شاغل در حرفه باشند، ضوابطی در مورد حق رأی و قدرت تصمیم‌گیری این افراد وجود

دارد. به‌عنوان نمونه، این اعضا بدون حق رأی و حق تصمیم‌گیری در مسائل مرتبط با حسابرسان یا کار قبلی یا فعلی اعضای شاغل هستند. عمده‌ی نهادهای ناظر بر حرفه‌ی حسابرسی از طریق بودجه دولتی و مبالغ دریافتی، با عنوان حق عضویت، حق الزحمه‌ی صدور مجوز، حق الزحمه‌ی نظارت و بازرسی مؤسسات حسابرسی و ... تأمین مالی می‌شوند. در خصوص تعداد بازرسی‌ها در کشورهای مختلف، رویه‌ی ثابتی وجود ندارد و در دامنه‌ی بازرسی سالانه تا بازرسی هر شش سال یک‌بار، تغییر می‌کند. با این حال، در اغلب موارد بر بازرسی مؤسسات حسابرسی تأکید بیش‌تری شده است که واحدهای عام‌المنفعه را حسابرسی می‌کنند و دوره‌ی مربوط به تکرار بازرسی آن‌ها نسبت به سایر مؤسسات حسابرسی کوتاه‌تر است (دیلمی‌پور، ۱۳۹۵).

نظارت بر حرفه‌ی حسابرسی در اروپا

از سال ۱۹۸۴، حرفه‌ی حسابرسی در اروپا، تحت نظارت رهنمود شماره ۸ اتحادیه‌ی اروپا در خصوص قوانین شرکتی قرار داشت. این رهنمود مشخص نمی‌کرد که برای بررسی کیفیت حسابرسی، باید یک مرجع مستقل دولتی بر حرفه نظارت داشته باشد و این موارد به صلاح‌دید مقامات واگذار شده بود. گسترش وضع قوانین در این زمینه در ایالات متحده و نیز رسوایی‌های مالی اروپا، اتحادیه‌ی اروپا را وادار کرد تا در قوانین حاکم بر حرفه تجدیدنظر کند و نیز در خصوص نظارت مستقل دولتی بر کیفیت کار حسابرسی تأکید ویژه‌ای کرد. در ماه ژوئن سال ۲۰۰۶، نسخه‌ی جدید رهنمود شماره ۸ (با عنوان حسابرسی حساب‌های سالانه و حساب‌های تلفیقی) جایگزین قبلی شد و یکی از الزامات این نسخه جدید برای اعضا، ایجاد سیستم مؤثر دولتی بر حرفه‌ی حسابرسی و مؤسسات حسابرسی در حیطه‌ی هر کشور است. از

آن جایی که رهنمود جدید الزام می‌دارد که سیستم نظارتی دولتی توسط اعضای خارج از حرفه کنترل شود، این رهنمود نقطه‌ی پایان دوران خودانتظامی کشورهای اروپایی محسوب می‌شود. هلند نخستین کشور اروپایی بود که سیستم نظارت دولتی جدید را برای تمامی مؤسسات حسابرسی (دولتی و خصوصی) فراهم آورد. از اکتبر ۲۰۰۶، نظارت دولتی حرفه‌ی حسابرسی در هلند، براساس قانون نظارت بر مؤسسات حسابرسی، صورت می‌گیرد. تحت این قانون، کلیه‌ی مؤسسات حسابرسی ملزم هستند برای دریافت گواهینامه‌ای که توسط سازمان بازارهای مالی هلند ارائه می‌شود اقدامات لازم را به جا آورند (رحمانی و همکاران، ۱۳۹۰).

نظارت بر حرفه‌ی حسابرسی در ژاپن

وظیفه‌ی نظارت بر حرفه‌ی حسابداری و حسابرسی در ژاپن به عهده‌ی اداره‌ی خدمات مالی است. امور بازرسی عملکرد حسابداران رسمی نیز توسط هیأت نظارت بر حسابرسی و حسابداری رسمی انجام می‌شود که در اداره‌ی خدمات مالی تشکیل شده است. هم‌چنین، در قانون جدید برخی مقررات مربوط به ثبت، انحلال، ادغام و اصلاح اساس‌نامه‌ی مؤسسات حسابرسی تغییر یافته است. مؤسسات حسابرسی و حسابداران رسمی هم مشمول الزامات و مقررات گزارش‌دهی و ارسال اطلاعات ضروری و هم تنبیهات انضباطی شامل تعلیق یا لغو مجوز فعالیت خواهند بود. در ژاپن، مسئولیت حصول اطمینان از ثبات سیستم مالی و حمایت از سپرده‌گذاران، بیمه‌گذاران و سایر سرمایه‌گذاران اوراق بهادار از راه نظارت بر عملکرد نهادهای مالی و نظارت بر معاملات اوراق بهادار به عهده‌ی اداره‌ی خدمات مالی (FAS) است. به این ترتیب، این اداره در خصوص نظارت بر حرفه‌ی حسابداری در ژاپن مسئولیت سنگینی به عهده دارد. برای نمونه، تأسیس



پس از تشکیل هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های عام در ایالات متحده، نهادهای مشابه در کشورهای دیگر کار خود را آغاز کردند



مؤسسه‌ی حسابرسی بدون دریافت مجوز FAS غیرممکن است. هم‌چنین، ادغام دو شرکت حسابرسی نیازمند موافقت اداره‌ی خدمات مالی است. البته در آخرین اصلاح قانون حسابداران رسمی، موضوع تأیید یا صدور مجوز FAS برای تأسیس، انحلال، ادغام و یا اصلاح اساس‌نامه شرکت‌های حسابرسی به ثبت نزد FAS تغییر یافته است. هم‌چنین شرکت‌های حسابرسی ملزم به ارسال گزارش‌های سالانه و خلاصه‌ای از هر یک از حسابرسی‌های انجام شده‌ی خود به FAS و جامعه‌ی حسابداران رسمی هستند (جعفری سرشت و طاهری، ۱۳۸۶).

نظارت بر حرفه‌ی حسابرسی در ایران

طبق اساس‌نامه‌ی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران، نظارت حرفه‌ای بر مؤسسات، تنها در صلاحیت جامعه‌ی حسابداران رسمی است و مرجع دیگری صلاحیت این کار را ندارد (رحمانی و همکاران، ۱۳۹۰). این اساس‌نامه در سال ۱۳۷۸ به تصویب هیأت وزیران رسیده و جامعه موظف شده است که بر کیفیت خدمات حرفه‌ای اعضای خود نظارت کند و از رفتار خلاف شئون حرفه‌ای آنان جلوگیری کند. برای این کار، آیین‌نامه‌ی رفتار حرفه‌ای در اواخر سال ۱۳۸۲ و آیین‌نامه‌ی نظارت حرفه‌ای در سال ۱۳۸۳ تهیه و به تصویب شورای عالی و وزیر دارایی رسید.



در خصوص
تعداد
بازرسی‌ها
در کشورهای
مختلف،
رویه‌ی ثابتی
وجود ندارد
و در دامنه‌ی
بازرسی سالانه
تا بازرسی هر
شش سال
یک‌بار، تغییر
می‌کند

آیین‌نامه‌ی انضباطی در سال ۱۳۸۳ تهیه شد و به تصویب وزرای دارایی و دادگستری رسید. کمیته‌هایی برای آیین رفتار حرفه‌ای و کنترل کیفیت خدمات مؤسسات حرفه‌ای تشکیل شد و هیأت‌های بدوی انتظامی و هیأت عالی انتظامی هم تشکیل شده‌اند (علی‌مدد، ۱۳۸۵). در سال‌های بعد اساس‌نامه‌ی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران دستخوش تغییرات اساسی شد و از بسیاری از جنبه‌ها تحت نظارت بیش‌تری از سوی وزارت امور اقتصادی و دارایی قرار گرفت.

اما نکته‌حائز اهمیت آن است که جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران عملاً یک نهاد نظارتی است و نه یک مجمع حرفه‌ای. نهادهای نظارتی به نوعی زیر نظر دولت قرار دارند. در حالی که مجامع حرفه‌ای در دنیا به‌صورت کامل، مستقل هستند و دولت‌ها هیچ‌گونه دخالتی در آن‌ها ندارند (شمس احمدی، ۱۳۹۵). ساختار کنونی نظارت بر حرفه‌ی حسابرسی در ایران از ضعف‌های جدی آسیب می‌بیند و لازم است با بهره‌گیری از تجارب جهانی هر چه سریع‌تر این ساختار اصلاح شود. مهم‌ترین ضعف این ساختار، حضور افراد شاغل و ذی‌نفع در امر نظارت است که البته وجود چنین وضعی به‌ناچار جامعه را به سمت یک تشکیلات صنعتی سوق می‌دهد. حال که بیش از ۵۰ کشور شامل بزرگ‌ترین

اقتصادهای جهان (از جمله، آمریکا، انگلستان، آلمان، فرانسه، برزیل و چین) ساختار نظارت را از جوامع حرفه‌ای جدا کرده‌اند و تشکیلات مستقل از جوامع حرفه‌ای برای آن ایجاد کرده‌اند؛ ضرورت دارد از تجربه‌ی آن‌ها استفاده شود و نهادهای مستقل از جامعه‌ی حرفه‌ای برای نظارت بر حساب‌رسان مستقل طراحی شود. عصاره‌ی این تجربه، هم‌اکنون در یک نهاد بین‌المللی به نام مجمع بین‌المللی ناظران بر حسابرسی مستقل (IFIAR) تجمیع شده و نتیجه‌ی آن اصولی است که این مجمع به‌عنوان اصول اساسی نظارت بر حساب‌رسان مستقل تعریف کرده است (بزرگ اصل، ۱۳۹۴).

سخن آخر

با ظهور شرایطی چون جهان شدن، پیچیدگی، پویایی و عدم اطمینان از شرایط اقتصادی در جهان، نیازها و انتظارات افراد در رابطه با قابلیت اطمینان و یکپارچگی اطلاعات صورت‌های مالی به صورت مداوم در حال افزایش است. هم‌زمان در حسابداری و گزارشگری مالی نیز به طور فزاینده‌ای موضوعات قضاوتی، سوگیری‌های آتی، برآوردها و امور ذهنی از رشد بسیار برخوردار بوده است (هیأت استاندارد‌های بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی، ۲۰۱۲). در زمینه‌ی این تحولات، حسابرسی نیز که هدف اصلی آن اعتباردهی به صورت‌های مالی و اطمینان‌بخشی به استفاده‌کنندگان نسبت به اطلاعات ارائه شده در گزارش‌های مالی است؛ به ابزاری مهم برای سنجش کارایی عملیات بازار سرمایه در جهان تبدیل شده است. به منظور دستیابی و حفظ کیفیت بالای صورت‌های مالی، ارائه‌ی اطلاعات عینی به سرمایه‌گذاران و پشتیبانی از قابل اعتماد بودن بازار؛ کیفیت انجام کار حسابرسی ضروری است (آهنگری، ۱۳۹۵). اما رسوایی‌های

آغاز هزاره‌ی سوم در سال ۲۰۰۲، کیفیت کار حسابرسان را زیر سؤال برد. یکی از راهبردهای توصیه شده توسط مراجع حرفه‌ای و بورس‌های اوراق بهادار در اغلب کشورها برای افزایش کیفیت خدمات حسابرسی، ایجاد نهادهای ناظر بر حسابرسی است. ضرورت نظارت بر مؤسسات حسابرسی از آن‌جا احساس می‌شود که ارزیابی کیفیت انجام هر فعالیتی بدون نظارت بر نحوه‌ی انجام آن فعالیت‌ها و تعیین نتایج به‌دست آمده، امکان‌پذیر نخواهد بود و بهبود مستمر انجام فعالیت‌های مؤسسات حسابرسی از راه نظارت و دریافت بازخورد آن میسر می‌شود. در دنیای امروز، نهادهای نظارتی ایجاد شده مانند هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های عام (PCAOB) در آمریکا، واحد بازرسی حسابرسی (AIU) در انگلستان و هیأت پاسخ‌گویی عمومی کانادا (CPAB) در مورد رعایت ضوابط حرفه‌ای نظارت جدی را اعمال می‌کنند. این مراجع وابسته به نهادهای دولتی هستند و اعضای آن‌ها توسط مراجع دولتی انتخاب می‌شوند، به‌طور منظم از مؤسسات حسابرسی، بازرسی و نتایج کار خود را به عموم ارائه می‌کنند. این برخورد در این راستا است که اطمینان واقعی و عینی در مورد این‌که مؤسسات حسابرسی استانداردهای حرفه‌ای و ضوابط اخلاقی را نادیده نگیرند. با توجه به مباحث مطرح شده، وجود نهاد ناظر در کشور در حوزه‌ی حسابرسی مستقل ضروری است. براساس اساسنامه‌ی جامعه حسابداران رسمی ایران، نظارت حرفه‌ای بر مؤسسات، تنها در صلاحیت جامعه‌ی حسابداران رسمی است. اما، نکته‌ی حائز اهمیت آن است که ضعف‌هایی مانند حضور افراد شاغل و ذی‌نفع در امر نظارت در جامعه‌ی حسابداران رسمی وجود دارد. برای برطرف کردن این ضعف‌ها، لازم است تا با استفاده از تجارب جهانی ساختار نظارت بر حرفه‌ی حسابرسی اصلاح شود. ■



جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران عملاً یک نهاد نظارتی است و نه یک مجمع حرفه‌ای. نهادهای نظارتی به نوعی زیر نظر دولت قرار دارند. در حالی‌که مجامع حرفه‌ای در دنیا به‌صورت کامل، مستقل هستند و دولت‌ها هیچ‌گونه دخالتی در آن‌ها ندارند

منابع

- آهنگری، مهناز. (۱۳۹۵). آیا تردید حرفه‌ای کافی است؟ کاربرد تفکر انتقادی در حسابرسی. حسابدار رسمی، شماره ۳۳، صص ۵۴-۵۷.
- بزرگ اصل، موسی. (۱۳۹۴). تحولات ساختاری در نظارت بر حسابرسان مستقل. روزنامه دنیای اقتصاد، شماره ۳۶۶۷.
- جعفری سرشت، داود و طاهری، محمدحسین. (۱۳۸۶). نظارت بر حرفه‌ی حسابرسی: تجربه کشورهای آمریکا، انگلستان و ژاپن. بورس، شماره ۶۶، صص ۲۲-۳۷.
- دوانی، غلامحسین. (۱۳۸۵). حرفه‌ی حسابرسی، بازار سرمایه و نظارت بر حرفه. حسابدار رسمی، شماره ۱۰ و ۱۱، صص ۹۹-۱۱۲.
- دیلمی‌پور، مصطفی. (۱۳۹۵). نگاهی تطبیقی به ضرورت نهاد ناظر در کشور در حوزه حسابرسی مستقل و بازرسی قانونی. حسابدار رسمی، شماره ۳۳، صص ۲۸-۳۰.
- رحمانی، علی؛ هدایت، زهرا؛ شهبازی، منصوره. (۱۳۹۰). نظارت بر مؤسسات حسابرسی؛ مقایسه سیستم خودکنترلی بررسی هم‌پیشگان با نظارت دولتی مستقل. حسابرسی، شماره ۵۴، صص ۱۱۱-۱۰۲.
- شمس احمدی، منصور. (۱۳۹۵). نظارت بر حرفه‌ی حسابرسی. حسابدار رسمی، شماره ۳۳، ص ۳۱.
- علی‌مدد، مصطفی. (۱۳۸۵). نظارت بر ناظران. بورس، شماره ۵۰، صص ۴۲-۴۵.
- قاسمی، محسن. (۱۳۹۱). دانستنی‌ها: آشنایی با نهادهای حسابداری-قسمت سوم: آمریکا-بخش دوم. حسابدار، شماره ۲۴۶، صص ۳۱-۲۸.
- مشایخی، بیتا و شاکری، مهین. (۱۳۹۲). راهبری شرکتی، مفاهیم و موردکاوی. چاپ اول، انتشارات بورس.
- مقدم، عبدالکریم؛ خرم‌آبادی، مهدی؛ لشکر آراء، سهیلا. (۱۳۹۵). حسابرسی ۱، پیام نور.

• International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). 2012.

• Shabir A & Rosmini O. (2016). Basic corporate governance models: a systematic review, International Journal of Law and Management, Vol. 58, No.1 pp. 107 – 73.

• Veena L; Brown Jodi, L; Gissel, Daniel; Gordon, Neely. (2016). Audit quality indicators: perceptions of junior-level auditors, Managerial Auditing Journal, Vol. 31, pp. 980 – 949.

پی‌نوئیس‌ها:

1. Enron Corporation
2. WorldCom Inc
3. Barings Bank
4. Polly Peck
5. Parmalat
6. Tyco
7. Port Klang Free Zone (PKFZ)
8. Al Yamamah Contracts
9. Sarbanes–Oxley Act
10. The Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)

حسابداری مسئولیت اجتماعی

قدرت الله طالب نیا، نوید جوادی

نهادهای چند منظوره درآمده‌اند. تحت تأثیر این تحولات، چگونگی ارزیابی عملکرد و معیارهای آن دگرگون شده، از چارچوب محدود اقتصادی فراتر رفته و معیارهای عملکرد اجتماعی که مبنای ارزیابی عواقب و تأثیرات اجتماعی فعالیت‌های اجتماعی است، پدیدار شده است. حسابداری اجتماعی سعی دارد تا این تأثیرات متقابل عملکرد واحدهای تجاری و جامعه پیرامونش را شناسایی و برای تصمیم‌گیری صحیح استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی گزارش کند.

تاریخچه

برای اولین بار در دهه‌ی ۱۹۲۰ میلادی مفهوم مسئولیت اجتماعی شرکت مطرح شد، ولی به دلیل رکود بزرگ و جنگ جهانی دوم، تا دهه‌ی ۱۹۵۰ نتوانست به‌عنوان یک موضوع جدی میان رهبران کسب‌وکار جایگاهی بیابد. با انتشار مقاله‌ی تعهد الزام کسب‌وکار فرانک آبرامز رئیس هیأت‌مدیره‌ی شرکت استاندارد اوایل نیوجرسی در سال ۱۹۵۱ مسئولیت اجتماعی شرکت دوباره در کانون توجه قرار گرفت. اولین کتاب علمی با نام مسئولیت اجتماعی بازرگانان را هووارد بوون در سال ۱۹۵۳ به نگارش

توصیف مفهوم آن به عنوان بخشی از دانش حسابداری و اهداف آن خواهیم پرداخت. همچنین به مزایا و مشکلات اجرای سیستم حسابداری مسئولیت‌های اجتماعی اشاره خواهیم داشت.

مقدمه

رشد و توسعه‌ی صنایع، واحدهای تجاری و کارخانه‌ها همگام با ایجاد و تکامل نهادهای اجتماعی، تحول در تشکیلات دولتی و سرانجام، تحول در اخلاق، به تدریج تعهدات و الزاماتی را برعهده‌ی واحدهای تجاری گذاشته که پیش از این تحولات، چنین تعهداتی به این شدت رسمی و قانونمند نشده بود. یکی از پیامدهای این رشد و توسعه‌ی صنعتی، ظهور پیوند اقتصاد با اخلاق و سیاست و تأثیر متقابل مسائل اقتصادی و اخلاقی و ارزش‌های اجتماعی بر یکدیگر است. مدیریت واحدهای تجاری دیگر صرفاً افزایش سودآوری و تولید کالا را تنها هدف خویش ندانسته بلکه موضوعات دیگر همچون پرداخت حقوق عادلانه به کارگران، رعایت کیفیت و بهای تولیدات، آلودگی محیط زیست و سایر مسایل اخلاقی، سیاسی، نژادی و اجتماعی را نیز باید رعایت کنند. به این ترتیب واحدهای تجاری به جای داشتن عملکرد صرفاً اقتصادی، به صورت

بی‌تردید جامعه از سازمان‌ها انتظار دارد که با مسئولیت اجتماعی واقعی عمل کنند. در واقع تقاضاهای جامعه و فضای اقتصادی به گونه‌ای است که از سازمان‌ها انتظار می‌رود مسئولیت اجتماعی را به‌معنای گسترده‌ای در ارزش‌ها و فعالیت‌های روزانه‌شان منظور کنند. اگر بدانیم که مدیریت در برابر چه کسانی مسئولیت دارد، مسائل اصلی در مسئولیت اجتماعی بهتر درک می‌شود. نظریه‌پردازان کلاسیک معتقدند که مدیریت در برابر مالکان و سهام‌داران مسئولیت دارد. نواندیشان می‌گویند مدیران در برابر گروهی که از تصمیمات و اقدامات سازمان تأثیر می‌پذیرند، یعنی ذی‌نفعان، هم مسئولیت دارند. به‌منظور تشخیص نوع مسئولیت اجتماعی در برابر ذی‌نفعان، باید ذی‌نفعان یک سازمان را شناخت. مدیران سازمان‌های موفق، نوعاً انواع مختلف ذی‌نفعان را دارند: سهام‌داران یا مالکان سازمان، عرضه‌کنندگان، وام‌دهندگان، سازمان‌های دولتی، کارکنان، مصرف‌کنندگان و جوامع محلی و همچنین کل جامعه. در این مقاله با مروری بر تاریخچه‌ی حسابداری مسئولیت‌های اجتماعی، به

حسابداری
اجتماعی فرایند
گردآوری،
اندازه‌گیری و
گزارش معاملات
و تأثیرات متقابل
این معاملات بین
واحد تجاری و
جامعه‌ی پیرامون
اوست

- ایجاد و حفظ اشتغال،
- تلاش‌هایی که منجر به دریافت گواهی‌نامه‌هایی چون رعایت می‌شود،
- حقوق مصرف‌کننده یا تعالی سازمانی یا زیست‌محیطی، و
- حمایت مالی از همایش‌ها و کنفرانس‌ها.

تعریف حسابداری اجتماعی

حسابداری اجتماعی بخشی از دانش حسابداری است که هدف آن اندازه‌گیری و گزارشگری اثرات اجتماعی (هزینه‌ها و منافع اجتماعی) ناشی از فعالیت‌های واحد تجاری است.

از آن‌جایی که هر واحد تجاری عضوی از جامعه‌ای است که در آن فعالیت می‌کند و به‌طور مستمر در تعامل با سایر اعضای جامعه است و با استناد به قراردادهای نانوشته‌ی اجتماعی بین اعضای جامعه که برای حفظ منافع تمامی اعضا وضع شده‌اند، ضرورت دارد واحد تجاری از تعهدات و مسئولیت‌های خود آگاه باشد و آن‌ها را محدود به حفظ منافع سهام‌داران نداند، بلکه تعهدات و مسئولیت‌های دیگری در قبال سایر گروه‌های اجتماع از قبیل اعتباردهندگان، کارکنان، مشتریان و فروشنندگان و گروه‌های موجود در جامعه و همچنین محیط زیست پیرامون خود احساس کند.

همچنین بر مبنای اطلاعات منتشره توسط یک سازمان که به طرف‌های ذی‌نفع امکان می‌دهد تا عملکرد سازمان را در مواجهه با مسائل اجتماعی (مثبت و منفی) ارزیابی کند، می‌توان حسابداری اجتماعی را تعریف کرد. (جعفری ۱۳۷۲)

حسابداری اجتماعی فرایند گردآوری، اندازه‌گیری و گزارش معاملات و تأثیرات متقابل این معاملات بین واحد تجاری و جامعه‌ی پیرامون اوست. حسابداری اجتماعی از طریق اندازه‌گیری و گزارشگری تأثیرات متقابل واحد تجاری



مسئولیت اجتماعی بنگاه، تعهد مستمری است توسط بنگاه با هدف رفتار اخلاقی، مشارکت در توسعه‌ی اقتصادی با تاکید بر بهبود کیفیت زندگی نیروی کار و خانواده آنان و جامعه به‌طور کلی اجرا می‌شود



فشار سازمان‌های هوادار محیط زیست و حقوق بشر در کشورهای صنعتی، فدراسیون بین‌المللی حسابداری (IFAC) توجه خود را به این موضوع معطوف کرد و مجموعه بیانیه‌هایی را در زمینه‌ی تدوین استانداردهای این مفهوم صادر کرد.

در ایران اولین بار در پاییز سال ۱۳۷۲ در فصل‌نامه‌ی بررسی‌های حسابداری دانشگاه تهران مقاله‌ای با عنوان تئوری حسابداری اجتماعی مطرح شد و در پی آن مقالات زیادی در این خصوص ارائه شده است.

مفهوم مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها در ایران

بر اساس نتایج پرسشنامه‌ای که بین ۱۰۰ شرکت برتر ایرانی توزیع شد، نشان می‌دهد که در ایران این مفهوم به دلیل نبودنش هنوز رایج نشده است، اما تصویری که صاحبان صنایع از مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها دارند شامل این موارد است:

- فعالیت‌های زیست‌محیطی،
- کمک‌های خیریه،

درآورد. مدل‌های اولیه‌ی مسئولیت اجتماعی شرکت در دهه ۱۹۶۰ ظاهر شد که جنبه‌ی «اجتماعی» مسئولیت اجتماعی شرکت را به‌طور مستقیم به مسئولیت‌هایی بالاتر و ورای مسئولیت‌های اقتصادی و قانونی ربط می‌داد. (کارول، ۱۹۷۹)

از دهه‌ی ۱۹۰ به بعد، سازمان‌های بین‌المللی همچون سازمان ملل متحد، بانک جهانی، سازمان همکاری‌های اقتصادی و توسعه و سازمان بین‌المللی کار، نه‌تنها حسابداری مسئولیت‌های اجتماعی را تأیید کردند، بلکه علاوه بر پژوهش و ترویج مسئولیت اجتماعی، دستورالعمل‌ها و واحدهای دائمی کاری را به منظور انجام آن به وجود آوردند.

در اوایل دهه‌ی ۱۹۷۰ انجمن حسابداری امریکا به منظور بررسی موانع و مشکلات مربوط به اندازه‌گیری در حسابداری مسئولیت اجتماعی، درگیر مسایل مختلف مربوط به آن شد و با وجود گذشت بیش از ۴۰ سال هنوز این مفهوم از مباحث متأخر حسابداری است. در زمینه‌ی تدوین استانداردهای حسابداری مسئولیت اجتماعی به دلیل

و جامعه‌ی پیرامونی‌اش، ارزیابی از توان ایفای تعهدات اجتماعی را امکان‌پذیر می‌سازد. (میرسپاسی ۱۳۷۴)

موضوع مسئولیت اجتماعی نیز جدای از این قضیه نیست، زیرا دانشمندان علم مدیریت در ارائه‌ی تعریفی واحد از مسئولیت اجتماعی، اتفاق نظر ندارند. گریفین و بارنی مسئولیت اجتماعی را چنین تعریف می‌کنند: «مسئولیت اجتماعی، مجموعه وظایف و تعهداتی است که سازمان بایستی در جهت حفظ و مراقبت و کمک به جامعه‌ی که در آن فعالیت می‌کند، انجام دهد» «درک فرنچ» و «هینر ساورد» در کتاب «فرهنگ مدیریت» درخصوص مسئولیت اجتماعی می‌نویسند: «مسئولیت اجتماعی، وظیفه‌ای است برعهده‌ی مؤسسات خصوصی، به این معنا که تأثیر سوئی بر زندگی اجتماعی که در آن کار می‌کنند، نگذارند. میزان این وظیفه عموماً مشتمل است بر وظایفی چون آلوده نکردن، تبعیض قائل نشدن دراستخدام، نپرداختن به فعالیت‌های غیراخلاقی و آگاه کردن مصرف‌کننده از کیفیت محصولات. همچنین وظیفه‌ای است مبتنی بر مشارکت مثبت در زندگی افراد جامعه.»

«رابینسون» در همین مورد می‌گوید: «مسئولیت اجتماعی یکی از وظایف و تعهدات سازمان در جهت منتفع ساختن جامعه است به‌نحوی که هدف اولیه‌ی سازمان یعنی حداکثر کردن سود را صورتی متعالی ببخشد.»

«کیث دیویس» معتقد است که: «مسئولیت اجتماعی یعنی نوعی احساس تعهد به‌وسیله‌ی مدیران سازمان‌های تجاری بخش خصوصی که آن گونه تصمیم‌گیری کند که در کنار کسب سود برای مؤسسه، سطح رفاه کل جامعه نیز بهبود یابد.»

در تعاریف دیگری از مسئولیت اجتماعی آمده است:

۱. مسئولیت اجتماعی از تعهدات



حسابداری اجتماعی بخشی از دانش حسابداری است که هدف آن اندازه‌گیری و گزارشگری اثرات اجتماعی (هزینه‌ها و منافع اجتماعی) ناشی از فعالیت‌های واحد تجاری است

مدیریت است که علاوه بر حفظ و گسترش منافع سازمان، در جهت رفاه عمومی جامعه نیز انجام می‌گیرد.

۲. مؤسسات بازرگانی در جامعه‌ای کار می‌کنند که آن جامعه برای آن‌ها فرصت‌های مختلفی را ایجاد کرده است که آن‌ها به کسب سود می‌پردازند. در عوض، سازمان‌های یادشده باید متعهد باشند که نیازها و خواسته‌های جامعه را برآورده کنند. این تعهد را مسئولیت اجتماعی می‌نامیم.

۳. مسئولیت اجتماعی، تعهد تصمیم‌گیران برای اقداماتی است که به‌طور کلی علاوه بر تأمین منافع خودشان، موجبات بهبود رفاه جامعه را نیز فراهم می‌سازد. در این تعریف، عناصر چندی وجود دارد: اولاً مسئولیت اجتماعی، یک تعهد است که مؤسسات باید درقبال آن پاسخ‌گو باشند. ثانیاً، مؤسسات مسئولند که از آلوده کردن محیط زیست، اعمال تبعیض در امور استخدامی، بی‌توجهی به تأمین نیازهای کارکنان خود، تولید محصولات زیان‌آور و نظائر آن که به سلامت جامعه لطمه می‌زنند، بپرهیزند. و سرانجام، سازمان‌ها باید با اختصاص منابع مالی، در بهبود رفاه اجتماعی مورد قبول اکثریت جامعه بکوشند. این قبیل اقدامات عبارتند از: کمک به فرهنگ کشور و مؤسسات فرهنگی و بهبود کیفیت زندگی درنهایت، مقصود از مسئولیت اجتماعی این است که، چون سازمان‌ها تأثیر عمده‌ای بر سیستم اجتماعی دارند، لاجرم چگونگی فعالیت آن‌ها باید به‌گونه‌ای باشد که در اثر آن زبانی به جامعه نرسد، و در صورت وقوع زیان، سازمان‌های مربوطه ملزم به جبران آن باشند. به عبارت ساده‌تر، سازمان‌ها باید به‌عنوان جزئی مرتبط با نظام بزرگ‌تری که در آن قرار دارند، عمل کنند.

ماهیت حسابداری اجتماعی

حسابداری مرسوم با تأکید بر

اندازه‌گیری و گزارشگری معاملات و رویدادهای اقتصادی واحد تجاری، معاملات اجتماعی واحد تجاری با جامعه‌ی پیرامونش را نادیده می‌گیرد. به‌کارگیری و استفاده از منابع اجتماعی باعث روی دادن معامله‌ی اجتماعی بین واحد تجاری و جامعه‌ی پیرامونش می‌شود. پیامد این معامله‌ی اجتماعی، هزینه‌های اجتماعی به‌معنای کاهش منابع اجتماعی و منافع اجتماعی به معنای افزایش و بهبود منابع اجتماعی است. هدف نهایی حسابداری اجتماعی اندازه‌گیری و گزارش این منابع، هزینه‌ها و منافع اجتماعی است.

مسئولیت اجتماعی

مسئولیت اجتماعی بنگاه، تعهد مستمری است توسط بنگاه با هدف رفتار اخلاقی، مشارکت در توسعه‌ی اقتصادی با تأکید بر بهبود کیفیت زندگی نیروی کار و خانواده آنان و جامعه به‌طور کلی اجرا می‌شود. مفهومی که بر اساس آن شرکت‌ها به‌طور داوطلبانه تصمیم به مشارکت در ساختن یک جامعه‌ی بهتر و محیط پاکیزه‌تر می‌گیرند. مفهومی که با توجه به آن شرکت‌ها دغدغه‌های اجتماعی و زیست محیطی را در فعالیت‌های عملیاتی کسب‌وکار در تعامل با گروه‌های ذی‌نفع خود در نظر می‌گیرند.

مفاهیم حسابداری اجتماعی

۱. معاملات اجتماعی

معاملات اجتماعی، معاملات و مبادلات متقابل بین واحد تجاری و جامعه‌ی پیرامون آن است که نتیجه‌ای از تصمیمات و اقدامات اقتصادی واحد تجاری و جامعه‌ی پیرامون اوست. ویژگی این نوع معاملات این است که در بازار معاملات اقتصادی نمایان نیستند. شناسایی گزارشگری معاملات اجتماعی به‌صورت خالص تأثیرات معیار مناسبی برای بررسی تأثیر اجتماعی واحد تجاری است.

۲. سود اجتماعی

سود اجتماعی خالص مشارکت و تأثیرات معاملات اجتماعی واحد تجاری با جامعه‌ی پیرامونش طی دوره‌ی مالی است که از مقایسه هزینه‌ها و منافع اجتماعی به دست می‌آید. در هنگام محاسبه‌ی سود اجتماعی، انطباق هزینه‌های اجتماعی با منافع اجتماعی باید صورت گیرد.

۳. ارکان اجتماعی

ارکان اجتماعی، گروه‌های اجتماعی هستند که به‌طور غیررسمی با واحد تجاری قرارداد اجتماعی منعقد کرده‌اند و پیامد آن تعهدات اجتماعی برعهده‌ی واحد تجاری است. در سیستم حسابداری مرسوم این ارکان اجتماعی به رسمیت شناخته نشده و فقط سرمایه و حقوق صاحبان سهام و تعهدات رسمی واحد تجاری و تغییرات طی دوره آن، ثبت و گزارش می‌شود. در سیستم حسابداری اجتماعی، این حقوق و علایق اجتماعی نسبت به واحد تجاری، از طریق حساب «سرمایه‌ی اجتماعی»، قابل شناسایی و گزارشگری است.

۴. سرمایه‌ی اجتماعی

سرمایه‌ی اجتماعی، میزان علائق، حقوق و ادعاهای ارکان اجتماعی نسبت به واحد تجاری است. ثبت و گزارشگری چنین حقوق و علائقی ممکن است با سیستم حسابداری مرسوم مطابقت نداشته باشد. ولی در عین حال اندازه‌گیری و گزارشگری سرمایه‌ی اجتماعی به‌عنوان مبنایی سودمند برای استفاده‌کنندگان هنگام تصمیم‌گیری خواهد بود. بدین‌گونه که مدیریت واحد تجاری در تصمیم‌گیری‌های اقتصادی روزمره، حقوق و دغدغه‌های اجتماعی شناسایی شده، از جمله اثرات تأسیس یک کارخانه‌ی جدید و چگونگی تولیدش بر محیط زیست، اشتغال، تسهیلات عمومی و... و ادعاها و منافع و هزینه‌هایی که هر کدام از گروه‌های اجتماعی به دنبال چنین

اقداماتی خواهند داشت، را هم‌زمان با در نظر گرفتن ملاحظات مالی، در نظر می‌گیرد.

۵. خالص دارایی اجتماعی

خالص دارایی اجتماعی، مابه‌التفاوت افزایش منابع جامعه و تحلیل منابع جامعه در اثر فعالیت واحد تجاری در طول عمر اوست. خالص دارایی اجتماعی در سیستم حسابداری مرسوم به‌عنوان یک منبع بالقوه‌ی کسب سود در فرایند عملیات واحد تجاری شناسایی و گزارش نمی‌شود؛ در حالی که خالص دارایی اجتماعی می‌تواند مبنایی سودمند برای تصمیم‌گیری‌های بهینه‌ی استفاده‌کنندگان و مدیریت واحد تجاری باشد. به‌عنوان مثال، مدیریت واحد تجاری می‌تواند با داشتن اطلاعات کافی در مورد منابع اجتماعی، اطلاعات لازم را برای بهای تمام‌شده‌ی استخدام پرسنل جدید و بودجه‌بندی بهای تمام‌شده کالاها تولیدی در اختیار داشته باشد و تصمیم‌های بهتری را اتخاذ کند.

کارکردهای حسابداری اجتماعی

قرارداد واحد تجاری و جامعه‌ی پیرامونش، دو کارکرد مهم برای واحدهای تجاری در پی دارد که عبارتند از:

(۱) تولید و ارائه‌ی کالاها و خدمات سودمند برای جامعه: در نقش تولید کالا و خدمات اجتماعی، واحد تجاری کارکردی تولیدی دارد و فرض می‌شود که انتفاع اجتماعی حاصل از تولیدات واحد تجاری بیش از هزینه‌های اجتماعی آن است. مدیریت واحد تجاری هم‌زمان با تعیین آثار و نتایج سرمایه‌گذاری‌های اقتصادی می‌باید هزینه - فایده‌ی اجتماعی را نیز در نظر بگیرد و سپس اقدام به سرمایه‌گذاری کند.

(۲) توزیع عادلانه‌ی امکانات اقتصادی، اجتماعی یا سیاسی بین گروه‌های اجتماعی که در واقع عامل پیدایش و دوام واحد تجاری هستند: وظیفه‌ی دوم

واحد تجاری کارکرد توزیعی است. در کارکرد تولیدی به‌طور کلی به انتفاع یا هزینه‌های اجتماعی معاملات اجتماعی واحد تجاری توجه می‌شود ولی در کارکرد توزیعی به چگونگی توزیع این هزینه‌ها و منافع اجتماعی بین اقشار مختلف جامعه مطرح می‌شود که آیا در اثر معاملات اجتماعی واحد تجاری همگی گروه‌های اجتماعی به شکل عادلانه‌ی انتفاع یا هزینه را متحمل شده‌اند یا توزیع ناعادلانه صورت گرفته است.

مفروضات سیستم حسابداری مسئولیت‌های اجتماعی

چهار فرض اساسی سیستم حسابداری مسئولیت‌های اجتماعی عبارت‌اند از:

۱- هر واحد تجاری در قبال جامعه‌ی پیرامون خود تعهداتی دارد که پای‌بند به انجام آن‌هاست.

۲- منابع اقتصادی اجتماع کمیاب و محدود است، پس ضرورت دارد در به‌کارگیری و استفاده از آن‌ها حداکثر بهره‌وری حاصل شود، به گونه‌ای که منافع اجتماعی حاصل از مصرف آن‌ها بیش از هزینه‌های اجتماعی شود.

۳- کالاهایی که قبلاً رایگان بوده‌اند، دیگر این چنین رایگان در دسترس قرار نمی‌گیرند. مثلاً آب و هوای پاکیزه اغلب نیازمند مخارج سنگین ناشی از مقررات مربوط به کنترل آلودگی محیط زیست و عملیات خودپالایی است، پس واحد تجاری باید درازای استفاده از آن‌ها منافعی را در اختیار اجتماع قرار دهد.

۴- از حقوق مسلم جامعه است که از میزان تعهدات اجتماعی واحد تجاری نسبت به خود و همچنین مقدار انجام‌شده‌ی آن‌ها آگاهی یابد و لازم است این آگاهی براساس اصول و مبانی گزارشگری حسابداری صورت گیرد.

اما در زمینه‌ی اصول و مفاهیم اساسی سیستم حسابداری مسئولیت‌های



حسابداری
اجتماعی بخشی
از دانش
حسابداری
است که هدف
آن اندازه‌گیری
و گزارشگری
اثرات اجتماعی
(هزینه‌ها و
منافع اجتماعی)
ناشی از
فعالیت‌های
واحد تجاری
است



اجتماعی، باید گفت که این اصول تا حدود زیادی همان اصول و مفاهیم سیستم حسابداری مالی است، ولی لازم است، تعدیلی در آن‌ها صورت گیرد تا هماهنگ با اهداف سیستم حسابداری مسئولیت‌های اجتماعی شود. برای مثال در حسابداری مالی لازم است دامنه‌ی شمول مفهوم شخصیت حسابداری گسترش یابد و دربرگیرنده‌ی جامعه‌ی پیرامون واحد تجاری شود و یا گستره‌ی مفهوم معامله‌ی حسابداری باید شامل معاملات بین واحد تجاری از یک طرف و جامعه‌ی پیرامون خود به‌عنوان طرف دیگر شود و همچنین سود حسابداری شامل هزینه‌ها و منافع اجتماعی واحد تجاری شود تا پس از آن بتوان بازده اجتماعی سرمایه‌گذاری را محاسبه کرد.

هدف استفاده‌کنندگان از اطلاعات حسابداری اجتماعی

براساس بررسی‌های به‌عمل آمده مشخص شده است که هفت گروه از اطلاعات شرکت‌ها استفاده می‌کنند و از آن‌جا که مدل‌های تصمیم‌گیری این گروه‌ها مورد توجه قرار نمی‌گیرد، انتشار اطلاعات با ماهیت حسابداری اجتماعی عملی نیست و اکثر اطلاعات منتشرشده دارای اهداف متفاوت و مجزا از یکدیگر است. این گروه‌ها شامل سرمایه‌گذاران، بستانکاران، کارکنان، تحلیل‌گران، طرف‌های تجاری، دولت و عموم است که بعضاً هدف‌هایی که هر گروه ممکن است در استفاده از اطلاعات داشته باشند متفاوت از دیگری است. حتی ممکن است در داخل یک گروه نیز استفاده‌کنندگان با یکدیگر منافع متضاد داشته باشند؛ مثلاً مخالفانی که به‌صورت نمایندندگان کارگری در داخل یک گروه از کارکنان باشند که مقاصدشان با سایر کارکنان هماهنگ نباشد. نتیجه آن‌که، نه فقط در شناسایی اهداف برای اطلاعات حسابداری اجتماعی مورد نیاز،



توزیع عادلانه‌ی امکانات اقتصادی، اجتماعی یا سیاسی بین گروه‌های اجتماعی که در واقع عامل پیدایش و دوام واحد تجاری هستند؛ وظیفه‌ی دوم واحد تجاری کارکرد توزیعی است

مشکل وجود دارد بلکه در ایجاد الگوهای ثابت و بادوام قضاوت‌های ارزشی در مورد فعالیت‌های گزارش شده طبق آن و ثبات در «نظریات» افراد رسمی یک گروه از استفاده‌کنندگان هم مشکل وجود خواهد داشت؛ بدین لحاظ آرو در سال ۱۹۶۳ عدم امکان ایجاد برتری‌های عمومی را بر مبنای برتری‌های فردی تعیین کرده است.

این موارد در مباحث تئوریک مربوط به پاسخ‌گویی اجتماعی شرکت‌ها مطرح می‌شود و نویسندگان را بر آن داشته تا به بیان اهداف و ارائه‌ی اطلاعات حسابداری اجتماعی بپردازند. به‌عنوان مثال رامناتان در سال ۱۹۷۶ سه هدف برای اطلاعات حسابداری اجتماعی بیان کرده است:

- ۱- تعیین و اندازه‌گیری ادواری خالص منافع اجتماعی یک مؤسسه‌ی فردی که دربرگیرنده‌ی هزینه‌های اجتماعی و درآمدهای درونی برای مؤسسه و افزایش صرفه‌جویی‌های خارجی بخش‌های اجتماعی باشد.
- ۲- کمک به تعیین این‌که آیا عملکرد و استراتژی یک مؤسسه‌ی فردی

به‌گونه‌ای است که ارتباط با منابع محیطی و بخش‌های اجتماعی تأثیر دائمی می‌گذارد؟

۳- در دسترس قرار دادن راه بهینه‌سازی همه‌ی اجزاء اجتماعی که اطلاعات را روی اهداف، سیاست‌ها، برنامه‌های عملکرد شرکت و منافع اهداف اجتماعی مرتبط سازد.

به نظر می‌رسد دو هدف اول مربوط به اندازه‌گیری حسابداری اجتماعی است که لازم است این اندازه‌گیری انجام شود و هدف سوم، یک هدف گزارشگری است. این مسأله ممکن است مرتبط با دو مسأله‌ی قبلی دیده شود، چراکه اگر هدف اندازه‌گیری روشن نباشد، استانداردهای اندازه‌گیری نمی‌تواند توسعه یابد و تحلیل‌ها نمی‌تواند راه‌گشا و هدایت‌کننده باشد.

طبقه‌بندی هزینه‌های اجتماعی

براساس طبقه‌بندی انجمن حسابداران مالی آمریکا هزینه‌های اجتماعی واحد تجاری در قبال مسائل محیطی ناشی از عوامل زیر است که افشای آن توسط شرکت‌ها ضروری است:

منفی و مطالعات دیگری در حمایت از رابطه‌ی مثبت میان مسئولیت اجتماعی شرکت با عملکرد مالی آن انجام شده است. نتایج اکثر مطالعات در مجموع این ارتباط را مثبت ارزیابی کرده‌اند و شواهد کمتری از رابطه‌ی منفی میان این دو وجود دارد. منتقدان مسئولیت اجتماعی شرکت، اظهار می‌دارند که برای شرکت، پرهزینه و از لحاظ اداری پردردسر است که از بُعد اجتماعی خود را درگیر اقدامات مسئولانه‌ی اجتماعی مانند داشتن مهد کودک، پرداخت به مادران برای مرخصی بارداری، پرداخت کمک‌هزینه‌ی بیکاری و کاهش آثار مخرب محیطی، بار مالی اضافی برای شرکت ایجاد می‌کند و در مقایسه با رقبایی که چنین اقداماتی انجام نمی‌دهند، مزیت نسبی شرکت را کاهش می‌دهد.

انواع گزارشگری اجتماعی

دو نظر متفاوت در خصوص چگونگی فرایند گزارشگری هزینه‌ها و منافع اجتماعی واحد تجاری وجود دارد:

(۱) براساس نظر نخست، شیوه‌ی گزارشگری آن است که گزارش مربوط به هزینه‌ها و منافع اجتماعی را در بخش یادداشت‌های همراه صورت‌های مالی ارائه می‌کند.

(۲) براساس نظر دیگر در مورد شیوه‌ی گزارشگری که پیشنهاد آن توسط گروه‌های هوادار استقلال حسابداری مسئولیت‌های اجتماعی از حسابداری مالی ارائه شده است، واحد تجاری ملزم است یک گزارش اجتماعی که متضمن اطلاعات تفصیلی در زمینه‌ی تعهدات اجتماعی، هزینه‌ها و منافع اجتماعی واحد تجاری است، ارائه دهد.

سخن آخر

براساس تحقیقات، مدیران شرکت‌ها تمایل دارند که گزارشگری اجتماعی شرکت را به‌صورت محدود و متناسب



به‌نظر می‌رسد که با تدوین قوانینی منسجم بتوان شرکت‌ها را به سمت پیشرفت در ارائه‌ی گزارش‌های اجتماعی مناسب سوق داد



نظریه‌های سیاسی. قدرت اجتماعی سازمان به‌خصوص در قبال جامعه و در عرصه‌ی سیاسی مرتبط با این نظریه مطرح می‌شود. این نظریه سازمان را به سمت پذیرش نقش‌ها و حقوق و یا شرکت در فعالیت‌های خاص اجتماعی هدایت می‌کند.

نظریه‌های یکپارچگی اجتماعی. در گروه سوم از نظریه‌ها، کسب‌وکار سازمان باید با نیازهای اجتماعی عجین شود. این نظریه‌ها بر این باور هستند که کسب‌وکار برای تداوم و رشد، و حتی برای ایجاد، به جامعه نیازمند است.

نظریه‌های اخلاقی. این گروه از نظریه‌ها معتقدند که ارتباط بین جامعه و کسب‌وکار با ارزش‌های اخلاقی احاطه شده است. بر این اساس، چشم‌انداز مسئولیت‌های اجتماعی شرکت از چشم‌انداز اخلاقی سرچشمه گرفته و بنابراین، شرکت‌ها باید مسئولیت‌های اجتماعی را، به‌عنوان الزام اخلاقی، فراتر از هر چیز دیگری در نظر گیرند.

حسابداری مسئولیت‌های اجتماعی

مطالعاتی در حمایت از وجود رابطه‌ی

(۱) هزینه‌های اجتماعی ناشی از آلودگی هوا

(۲) هزینه‌های اجتماعی ناشی از نقصان و انهدام منابع حیوانی

(۳) هزینه‌های اجتماعی ناشی از نقصان نابهنگام منابع انرژی

(۵) هزینه‌های اجتماعی ناشی از تغییرات تکنولوژی

(۶) هزینه‌های اجتماعی ناشی از فرسایش خاک و قطع درختان

(۷) هزینه‌های اجتماعی ناشی از عدم به‌کارگیری و اتلاف منابع انسانی

(۸) هزینه‌های انسانی ناشی از اتلاف منابع انسانی

نظریه‌های مسئولیت اجتماعی

به‌طور کلی نظریه‌های مرتبط با مسئولیت اجتماعی شرکت به چهار دسته‌ی اصلی تقسیم می‌شوند:

نظریه‌های ابزاری یا اقتصادی. سازمان، ابزاری برای خلق ثروت است و تنها مسئولیت سازمان را خلق ثروت می‌داند. بنابراین هرگونه فعالیت اجتماعی سازمان، تنها زمانی پذیرفته می‌شود که با خلق ثروت همراه باشد.



با هدف حداکثرسازی ثروت سهامداران به کار گیرند. همچنین در تحقیقات نشان داده شده است که مدیران معتقدند فشارهای اجتماعی باعث ایجاد نیاز به پاسخ‌گویی شرکت‌ها شده است (فروغی و همکاران، ۱۳۸۷: ۵۹ و ۶۰). با توجه به احساس نیاز شرکت‌ها و مدیران به ارائه گزارش‌های اجتماعی و از طرفی با توجه به محدودیت‌هایی که برای ارائه گزارش‌های اجتماعی مناسب وجود دارد، به نظر می‌رسد سازمان‌های قانون‌گذار باید قوانینی تدوین کنند تا شرکت‌ها را مجاب نمایند گزارشگری اجتماعی داشته باشند.

به نظر می‌رسد که با تدوین قوانینی منسجم بتوان شرکت‌ها را به سمت پیشرفت در ارائه گزارش‌های اجتماعی مناسب سوق داد. هرچند هدف اصلی سازمان‌ها، افزایش کارایی و کسب سود است، ولی در عصر اطلاعات و جهانی‌سازی برای دستیابی به موفقیت، باید به انتظارات اجتماعی و احکام اخلاقی، واکنش مناسب نشان دهند و به بهترین شکل این‌گونه انتظارات را با اهداف اقتصادی سازمان تلفیق کنند، تا دست‌یابی به اهداف بالاتر و بالاتر را امکان‌پذیر سازند. رعایت اخلاق کسب‌وکار و مسئولیت اجتماعی از راه افزایش مشروعیت اقدامات سازمان، استفاده از مزایای ناشی از افزایش چندگانگی و افزایش درآمد، سودآوری و بهبود مزیت نسبی موفقیت سازمان را تحت تأثیر قرار می‌دهد. پایبندی رهبران و مدیران سازمان‌ها به اصول اخلاقی، توجه به میزان مشروعیت اقدامات سازمان از نظر کارکنان، توجه و تأکید بر اصول اخلاقی جهان‌شمول، تدوین منشور اخلاقی سازمان، اقدامات متناسب و سازگار با خواست و حساسیت‌های جامعه، برنامه‌های آموزش اخلاقیات برای مدیران و کارکنان، از جمله اقداماتی است که مدیران می‌توانند در این زمینه انجام دهند. ■



مدیران شرکت‌ها تمایل دارند که گزارشگری اجتماعی شرکت را به صورت محدود و متناسب با هدف حداکثرسازی ثروت سهامداران به کار گیرند

منابع:

- ۱- پارسائیان، علی (مترجم) (۱۳۸۴). تئوری حسابداری ۱. چاپ اول، تهران: انتشارات ترمه.
- ۲- جعفری، محمدرضا (۱۳۷۲). "تئوری حسابداری اجتماعی". بررسی‌های حسابداری، شماره ۲، ۷۸-۸۹.
- ۳- خوش طینت، محسن (۱۳۷۳ و ۱۳۷۴). "حسابداری مسئولیت‌های اجتماعی". بررسی‌های حسابداری، شماره ۱۰ و ۱۱، ۱۸-۳۴.
- ۴- خوش طینت، محسن و حمید راعی (۱۳۸۳). "تأثیر ارائه اطلاعات حسابداری اجتماعی بر تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران". بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، شماره ۳۷، ۷۳-۹۲.
- ۵- فروغی، داریوش؛ میر شمس شهشهانی، مرتضی و سمیه پور حسین (۱۳۸۷). "نگرش مدیران درباره افشای اطلاعات حسابداری اجتماعی - شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران (۱۳۸۶)". بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، شماره ۵۲، ۵۵-۷۰.
- ۶- جعفری محمدرضا، تئوری حسابداری اجتماعی نشریه بررسی‌های حسابداری، شماره ۵، پاییز ۱۳۷۲.
- ۷- خوش طینت. محسن، مسئولیت‌های اجتماعی حسابداری نشریه بررسی‌های حسابداری، شماره ۱۰ و ۱۱، زمستان ۱۳۷۳
- ۸- حسابداری منابع انسانی: ترجمه دکتر ناصر میرسپاسی، مرکز آموزشی مدیریت دولتی، ۱۳۷۴
- ۹- محمدی پور رحمت‌الله، فرجی حسین، راستگو امین حسابداری سنجش مسئولیت، ماهنامه علمی آموزشی تدبیر شماره ۲۵۳ دوره ۲۴ ص ۲۹-۳۲
- ۱۰- احمدی آستانه رسول، عسکری آریتا، اولین کنفرانس ملی اقتصاد، مدیریت و فرهنگ ایرانی اسلامی

جایگاه اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم در تحقق سیاست‌های کلی اقتصاد مقاومتی

مسعود طاهری نیا، مهدی بیرانوند، حسین یاراحمدی

اقتصاد ملی در بند نهم این سیاست‌ها است که هدف اصلی از مطرح شدن آن ایجاد ثبات در اقتصاد ملی و پیشگامی در تقویت بخش تولید است. در این زمینه، گفتنی است که بر اساس نظر کارشناسان خبره‌ی اقتصادی، مالیات از مهم‌ترین ابزارهای هدایت و کنترل سایر مؤلفه‌های اقتصادی به سوی تحقق محورهای اقتصاد مقاومتی است. (سرآبادانی، ۱۳۹۳)

در همین راستا، طرح تحول اقتصادی برای تحقق اصلاح نظام مالیاتی مورد توجه قرار گرفت که زمینه‌ساز استفاده‌ی بهینه از اهرم مالیات برای تحقق اهداف عالی اقتصاد مقاومتی است، و با تلاش‌های شبانه‌روزی اقتصاددانان و کارشناسان خبره سازمان امور مالیاتی کشور، انواع روش‌های شناسایی مؤدیان و مالیات‌ستانی کارآمد با تجربه‌های اجرایی موفق در سطح جهان مورد بررسی قرار گرفت و در نهایت طرح جامع مالیاتی به‌عنوان الگویی کارساز و قابل اجرا در کشور تعیین گردید. (حسینی، ۱۳۹۴)

کارآمدترین و بهترین روش حرکت نظام مالیاتی در مسیر تحقق ویژگی‌های اقتصاد مقاومتی، علاوه بر وضع مشوق‌های مالیاتی برای امور تولیدی و صنعتی، واردات نهاده‌های تولید و ابزارآلات و ماشین‌آلات صنعتی، وضع مالیات‌های سنگین و عدم اعطای معافیت برای فعالیت‌های واسطه‌گری، دلالی و غیرمولد، واردات کالاهای مصرفی و لوکس، تکمیل بانک اطلاعاتی جامع برای همه‌ی فعالان اقتصادی و اجرای کامل طرح جامع مالیاتی خواهد بود. (حسینی، ۱۳۹۴)

اما اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم که با رویکرد طرح جامع مالیاتی تنظیم و ابلاغ شده است نیز از این قافله عقب نمانده و انتظار می‌رود سهم بالایی را در تحقق اقتصاد مقاومتی به خود اختصاص دهد، زیرا بخش‌های مهمی از بندهای شصت‌گانه‌ی اصلاحیه‌ی قانون در راستای سیاست‌های کلی ۲۴ ماده‌ای اقتصاد مقاومتی تنظیم شده است. (نگاره‌ی یک)

راهکار تحقق بخش عمده‌ای از سیاست‌های اقتصاد مقاومتی در اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم منظور شده است

اتکای درآمدهای کشور را به درآمدهای نفتی کاهش دهد و دولت ضمن حفظ منابع زیرزمینی و کاهش اثرات ناشی از نوسانات قیمت نفت بر تراز بودجه‌ای کشور، درآمدی مطمئن و مداوم داشته باشد. و در واقع مالیات می‌تواند به‌عنوان کلیدی‌ترین منبع درآمدی دولت، نقش به‌سزایی در ایجاد استقلال کشور ایجاد کند. (محسنی، ۱۳۹۵)

براساس سیاست‌های کلی اقتصاد مقاومتی، این اقتصاد متکی به دانش و فناوری، عدالت بنیان، درون‌زا و برون‌گرا، پویا و پیشرو است. از مهم‌ترین ویژگی‌های شکوفایی اقتصاد در کشور می‌توان به رشد سرمایه‌گذاری و بهره‌وری، توسعه‌ی کارآفرینی، پیشسازی اقتصاد دانش‌بنیان، سهم‌بری عادلانه‌ی عوامل در زنجیره‌ی تولید تا مصرف، افزایش تولید داخلی کالاهای اساسی، تأمین امنیت غذا و درمان و ایجاد ذخایر راهبردی، لزوم اصلاح الگوی مصرف و... نام برد. نکته‌ی بسیار مهم در این مقوله، توجه ویژه‌ی رهبر معظم به اصلاح و تقویت همه‌جانبه‌ی نظام مالی کشور با هدف پاسخ‌گویی به نیازهای

رویکرد اقتصاد مقاومتی، مبتنی بر اعتقاد به توانمندی‌های داخلی در فعالیتهای اقتصادی است به‌گونه‌ای که برنامه‌ها و راهبردهای اقتصادی آن در بهره‌گیری از نیروهای داخلی و اعتقاد به ارزش آفرین بودن عوامل تولید است. اقتصاد مقاومتی، اقتصادی است که منفعل نیست، و توان رویارویی و تقابل با فشارهای داخلی و خارجی را دارد. در این نوع سامان‌دهی اقتصاد ایران باید هر چه بیشتر استفاده از منابع نفتی را محدود کند و به ترمیم ساختارها و نهادهای فرسوده و ناکارآمد موجود بپردازد. لازمه‌ی اقتصاد مقاومتی در ایران، عدم اتکا به درآمدهای نفتی و اصلاح نظام درآمدی دولت، ارتقای عدالت اجتماعی، شفافیت اقتصادی، کاهش فساد، بهبود رقابت و حمایت از تولید در کشور و حمایت از صادرات در فرآیندهای اقتصادی کشور است. (محسنی، ۱۳۹۵)

دولت برای انجام وظایف و اجرای تعهدات خود نیازمند منابع مالی است و مالیات به‌عنوان منبع پایدار می‌تواند



نگاره ۱

مواد سیاست‌های اقتصاد مقاومتی	مواد اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم
ماده ۱- تأمین شرایط و فعال‌سازی کلیه‌ی امکانات و منابع مالی و سرمایه‌های انسانی و علمی کشور به منظور توسعه‌ی کارآفرینی و به حداکثر رساندن مشارکت آحاد جامعه در فعالیت‌های اقتصادی با تسهیل و تشویق همکاری‌های جمعی و تأکید بر ارتقای درآمد و نقش طبقات کم‌درآمد و متوسط.	ماده ۱۳۲ - بند س - معادل هزینه‌های تحقیقاتی و پژوهشی اشخاص حقوقی خصوصی و تعاونی در واحدهای تولیدی و صنعتی دارای پروانه‌ی بهره‌برداری از وزارتخانه‌های ذی‌ربط که در قالب قرارداد منعقد شده با دانشگاه‌ها یا مراکز پژوهشی و آموزش عالی دارای مجوز قطعی از وزارتخانه‌های علوم، تحقیقات و فناوری و بهداشت، درمان و آموزش پزشکی که در چارچوب نقشه‌ی جامع علمی کشور انجام می‌شود، مشروط بر این‌که گزارش پیشرفت سالانه آن به تصویب شورای پژوهشی دانشگاه‌ها و یا مراکز تحقیقاتی مربوطه برسد و ناخالص درآمد ابرازی حاصل از فعالیت‌های تولیدی و معدنی آن‌ها کمتر از پنج میلیارد (۵.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰) ریال نباشد، حداکثر به میزان ده درصد مالیات ابرازی سال انجام هزینه‌ی مذکور بخشوده می‌شود.

بند س ماده ۱۳۲، شرایط انگیزشی مناسبی را برای تعامل واحدهای صنعتی و تولیدی با مراکز علمی و دانشگاهی برای انجام پروژه‌های تحقیقاتی فراهم می‌کند، به گونه‌ای که نه تنها هزینه‌های تحقیقاتی و پژوهشی به عنوان هزینه‌های قابل قبول در نظر گرفته می‌شود، بلکه مشمول بخشودگی در میزان مالیات ابرازی توسط واحد صنعتی و تولیدی خواهد شد و زمینه‌ی حداکثری مشارکت آحاد جامعه به خصوص نخبگان عرصه‌ی علم و عرصه‌ی فعالیت‌های اقتصادی را فراهم می‌کند.

نگاره ۲

مواد سیاست‌های اقتصاد مقاومتی	مواد اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم
ماده ۲- پیشسازی اقتصاد دانش‌بنیان، پیاده‌سازی و اجرای نقشه‌ی جامع علمی کشور و سامان‌دهی نظام ملی نوآوری به منظور ارتقای جایگاه جهانی کشور و افزایش سهم تولید و صادرات محصولات و خدمات دانش‌بنیان و دستیابی به رتبه‌ی اول اقتصاد دانش‌بنیان در منطقه.	ماده ۱۳۲ بند خ - واحدهای تولیدی فناوری اطلاعات با تأیید وزارتخانه‌های ذی‌ربط و معاونت علمی و فناوری رئیس‌جمهور در هر حال از امتیاز این ماده برخوردار می‌باشند. (استفاده از نرخ صفر مالیاتی)

در بند خ ماده ۱۳۲ در راستای ماده ۲ سیاست‌های اقتصاد مقاومتی تمام واحدهای تولیدی فناوری اطلاعات مشمول محاسبه‌ی مالیات با نرخ صفر می‌شوند (نگاره‌ی دو). هدف‌گذاری وزارتخانه‌های علوم، تحقیقات و فناوری و علوم پزشکی در تأسیس و راه‌اندازی شرکت‌های دانش‌بنیان، پارک‌های علم و فناوری و گسترش اتاق‌های فکر استان برای تحقق ماده‌ی ۲ سیاست‌های اقتصاد مقاومتی با سیاست سازمان امور مالیاتی در محاسبه‌ی مالیات با نرخ صفر می‌تواند در تحقق و دستیابی به رتبه‌ی اول اقتصاد دانش‌بنیان در منطقه و جایگاه جهانی مُثمر‌رَم باشد.

مواد سیاست‌های اقتصاد مقاومتی	مواد اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم
ماده ۳- محور قراردادن رشد بهره‌وری در اقتصاد با تقویت عوامل تولید ، توانمندسازی نیروی کار، تقویت رقابت‌پذیری اقتصاد، ایجاد بستر رقابت بین مناطق و استان‌ها و به‌کارگیری ظرفیت و قابلیت‌های متنوع در جغرافیای مزیت‌های مناطق کشور.	ماده ۱۳۲- درآمد ابرازی ناشی از فعالیت‌های تولیدی و معدنی اشخاص حقوقی غیردولتی در واحدهای تولیدی یا معدنی که از تاریخ اجرای این ماده از طرف وزارت‌خانه‌های ذی‌ربط برای آن‌ها پروانه بهره‌برداری صادر یا قرارداد استخراج و فروش منعقد می‌شود و همچنین درآمدهای خدماتی بیمارستان‌ها، هتل‌ها و مراکز اقامتی گردشگری اشخاص یادشده که از تاریخ مذکور از طرف مراجع قانونی ذی‌ربط برای آن‌ها پروانه بهره‌برداری یا مجوز صادر می‌شود از تاریخ شروع بهره‌برداری یا استخراج یا فعالیت به مدت پنج سال و در مناطق کم‌تر توسعه‌یافته به مدت ده سال با نرخ صفر مشمول مالیات می‌باشد

انتظار می‌رود با لحاظ کردن مشوق‌های مالیاتی چون ماده‌ی ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم برای همه‌ی مناطق به‌خصوص مناطق کم‌تر توسعه‌یافته، فعالان عرصه‌ی اقتصاد برای سرمایه‌گذاری انگیزه‌ی بیش‌تری پیدا کنند و با فعالیت در این مناطق از مزایای بخشودگی مالیاتی بهره‌مند شوند و به طور غیرمستقیم زمینه‌ی عدالت اقتصادی را فراهم کنند. (نگاره‌ی سه)

مواد سیاست‌های اقتصاد مقاومتی	مواد اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم
ماده ۶- افزایش تولید داخلی نهاده‌ها و کالاهای اساسی (به‌ویژه در اقلام وارداتی)، و اولویت دادن به تولید محصولات و خدمات راهبردی و ایجاد تنوع در مبادی تأمین کالاهای وارداتی با هدف کاهش وابستگی به کشورهای محدود و خاص.	ماده ۱۳۲- درآمد ابرازی ناشی از فعالیت‌های تولیدی و معدنی اشخاص حقوقی غیردولتی در واحدهای تولیدی یا معدنی که از تاریخ اجرای این ماده از طرف وزارت‌خانه‌های ذی‌ربط برای آن‌ها پروانه بهره‌برداری صادر یا قرارداد استخراج و فروش منعقد می‌شود و همچنین درآمدهای خدماتی بیمارستان‌ها، هتل‌ها و مراکز اقامتی گردشگری اشخاص یاد شده که از تاریخ مذکور از طرف مراجع قانونی ذی‌ربط برای آن‌ها پروانه بهره‌برداری یا مجوز صادر می‌شود از تاریخ شروع بهره‌برداری یا استخراج یا فعالیت به مدت پنج سال و در مناطق کم‌تر توسعه‌یافته به مدت ده سال با نرخ صفر مشمول مالیات می‌باشد.
ماده ۷- تأمین امنیت غذا و درمان و ایجاد ذخایر راهبردی با تأکید بر افزایش کمی و کیفی تولید (مواد اولیه و کالا).	

شاهرگ حیاتی و مسأله‌ی اصلی اقتصاد کشور ما، مسأله‌ی تولید است بنابراین ماده‌ی ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم به‌عنوان پیش‌تاز در حمایت از تولید داخلی، از مواد مهم و راهبردی در موضوع تولید است و می‌تواند به‌عنوان مشوق کارآمد به‌عنوان بازوی توانمند تولید سهم بسزایی را در تحقق مواد اقتصاد مقاومتی ایفا کند. شرط داشتن جامعه‌ی پویا، با نشاط و مولد در وهله‌ی اول سلامت جسمی آحاد مردم آن جامعه است که رهبر معظم انقلاب به خوبی به این موضوع پرداخته و یکی از مواد سیاست‌های اقتصاد مقاومتی را به امر امنیت درمان اختصاص داده است. از سویی این موضوع در اصلاحیه‌ی قانون به خوبی دیده شده و در ماده ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم درآمد ناشی از ارائه خدمات درمانی بیمارستان‌ها را با نرخ صفر مشمول مالیات نموده است. (نگاره‌ی چهار)



نگاره‌ی ۵

مواد سیاست‌های اقتصاد مقاومتی	مواد اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم
ماده ۸- مدیریت مصرف با تأکید بر اجرای سیاست‌های کلی اصلاح الگوی مصرف و ترویج مصرف کالاهای داخلی همراه با برنامه‌ریزی برای ارتقای کیفیت و رقابت پذیری در تولید.	ماده ۱۰۷- تبصره یک- در مورد عملیات پیمانکاری، آن قسمت از مبلغ قرارداد که به مصرف خرید لوازم و تجهیزات می‌رسد مشروط بر آن که در قرارداد یا اصلاحات و الحاقات بعدی آن مبالغ لوازم و تجهیزات به طور جدا از سایر اقلام قرارداد درج شده باشد، در مورد خرید داخلی حداکثر تا مبلغ صورتحساب خرید و در مورد خرید خارجی تا مجموع ارزش گمرکی کالا و حقوق ورودی و سایر پرداخت‌های قانونی مندرج در پروانه سبز گمرکی از پرداخت مالیات معاف است.

از دغدغه‌های اصلی رهبر انقلاب، موضوع ترویج مصرف کالاهای داخلی است. از آن‌جا که این موضوع به طور مستقیم به امر تولید، زنجیره‌ی ارزش، حفظ نقدینگی در داخل کشور و حمایت از مشاغل جانبی ارتباط دارد و می‌تواند عاملی مؤثر بر داشتن اقتصادی پویا باشد. بنابراین در تبصره یک ماده ۱۰۷ اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم به خوبی به این امر پرداخته و خریدهای داخلی را معاف از مالیات دانسته. البته در خصوص خریدهای خارجی هم این مطلب مصداق پیدا نموده که به نظر می‌رسد منظور قانون‌گذار خرید خارجی به شرط نبودن کالای مشابه ایرانی در داخل کشور است. (نگاره‌ی پنج)

نگاره‌ی ۶

مواد سیاست‌های اقتصاد مقاومتی	مواد اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم
ماده ۱۰- بند ۱- حمایت همه‌جانبه‌ی هدفمند از صادرات کالاها و خدمات به تناسب ارزش افزوده و با خالص ارزآوری مثبت از طریق تسهیل مقررات و گسترش مشوق‌های لازم	ماده ۱۴۱- صدرصد درآمد حاصل از صادرات خدمات و کالاهای غیرنفتی و محصولات بخش کشاورزی و بیست درصد درآمد حاصل از صادرات مواد خام مشمول مالیات با نرخ صفر می‌گردد.

حجم صادرات بیان‌گر میزان تعامل هر کشور با سایر کشورهاست. کشور موفق، سعی در کسب اعتماد سایر کشورها نسبت به خود را دارد تا بتواند به راحتی محصولات تولیدی خود را در بازارهای آن‌ها عرضه کند، توجه به موضوع صادرات در بخش مالیاتی با در نظر گرفتن مواد قانونی از جمله ماده‌ی ۱۴۱ به روشنی در راستای سیاست‌های اقتصاد مقاومتی به خصوص صادرات است. (نگاره‌ی شش)

نگاره‌ی ۷

مواد سیاست‌های اقتصاد مقاومتی	مواد اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم
ماده ۱۰- بند ۲- گسترش خدمات تجارت خارجی و ترانزیت و زیرساخت‌های مورد نیاز.	ماده ۱۴۱- تبصره ۱- درآمد حاصل از صادرات کالاهای مختلف که به صورت عبوری (ترانزیت) به ایران وارد می‌شوند و بدون تغییر در ماهیت یا با انجام کاری بر روی آن صادر می‌شوند مشمول مالیات با نرخ صفر می‌گردد.

امروزه صنعت ترانزیت به عنوان صنعت پاک و بدون نیاز به سرمایه از دید رهبر انقلاب به دور نبوده و آن را به عنوان یکی از بندهای اقتصاد مقاومتی بیان کرده‌اند. از طرفی در تبصره‌ی یکم ماده‌ی ۱۴۱ اصلاحیه‌ی قانون نیز به این موضوع پرداخته شده و درآمد حاصل از صادرات کالاهای مختلف که به صورت عبوری (ترانزیت) به ایران وارد می‌شوند و بدون تغییر در ماهیت یا با انجام کاری بر روی آن صادر می‌شوند مشمول مالیات با نرخ صفر در نظر گرفته شده است. (نگاره‌ی هفت)

نگاره‌ی ۸

مواد سیاست‌های اقتصاد مقاومتی	مواد اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم
ماده ۱۰- بند ۳- تشویق سرمایه‌گذاری خارجی برای صادرات.	ماده ۱۳۲- بند خ- شرکت‌های خارجی که با استفاده از ظرفیت واحدهای تولیدی داخلی در ایران نسبت به تولید محصولات با نشان معتبر اقدام کنند، در صورتی که حداقل بیست درصد از محصولات تولیدی را صادر نمایند، از تاریخ انعقاد قرارداد همکاری با واحد تولید ایرانی در دوره‌ی محاسبه‌ی مالیات با نرخ صفر واحد تولیدی مذکور مشمول حکم این ماده بوده و در صورت اتمام دوره مذکور، از پنجاه درصد تخفیف در نرخ مالیاتی نسبت به درآمد ابرازی حاصل از فروش محصولات تولیدی در مدت مذکور در این ماده برخوردار می‌باشند.

سرمایه‌گذاری ذاتاً از مولفه‌های یک اقتصاد پویا است. سهم سرمایه‌گذاری در اقتصاد در بخش‌های مختلفی از جمله تولید، ارائه خدمات، سوق دادن نقدینگی به فعالیت‌های مولد و دور کردن آن از بخش‌های واسطه‌ای و مخرب مهم و قابل توجه بوده و از عوامل اصلی و تأثیرگذار در امر توسعه‌ی اقتصادی و اجتماعی به شمار می‌آید. سرمایه‌گذاری خارجی علاوه بر داشتن همه‌ی ویژگی‌هایی که به آن‌ها اشاره شده موجب ورود ارز و سرمایه به داخل کشور شده و موجبات رونق اقتصادی را تشدید می‌کند. این امر به‌عنوان موضوع اصلی و حیاتی در بند سه ماده ده سیاست‌های اقتصاد مقاومتی مطرح شده. از طرفی در بند خ ماده ۱۳۲ اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم نیز با نگاهی ویژه به این امر پرداخته و تسهیلاتی را به این موضوع اختصاص داده است. (نگاره‌ی هشت)

نگاره‌ی ۹

مواد سیاست‌های اقتصاد مقاومتی	مواد اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم
ماده ۱۰- بند ۶- ایجاد ثبات رویه و مقررات در مورد صادرات با هدف گسترش پایدار سهم ایران در بازارهای هدف.	ماده ۱۴۱- صددرصد درآمد حاصل از صادرات خدمات و کالاهای غیرنفتی و محصولات بخش کشاورزی و بیست درصد درآمد حاصل از صادرات مواد خام، مشمول مالیات با نرخ صفر می‌گردد.

نگاره‌ی ۱۰

مواد سیاست‌های اقتصاد مقاومتی	مواد اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم
ماده ۱۱- توسعه‌ی حوزه‌ی عمل مناطق آزاد و ویژه‌ی اقتصادی کشور به منظور انتقال فناوری‌های پیشرفته، گسترش و تسهیل تولید، صادرات کالا و خدمات و تأمین نیازهای ضروری و منابع مالی از خارج.	ماده ۱۳۲ بند پ- دوره‌ی برخورداری محاسبه‌ی مالیات با نرخ صفر برای واحدهای اقتصادی مذکور موضوع این ماده واقع در شهرک‌های صنعتی یا مناطق ویژه اقتصادی به مدت دو سال و در صورت استقرار شهرک‌های صنعتی یا مناطق ویژه اقتصادی در مناطق کم‌تر توسعه‌یافته، به مدت سه سال افزایش می‌یابد

مناطق ویژه اقتصادی به‌عنوان قطب‌های اقتصادی کشور می‌توانند نقش کلیدی در تقویت تولید و تجارت کشور داشته باشند. در حقیقت این مناطق بازوی اقتصادی کشور در حیطه‌ی عمل و اجرا هستند. هر اندازه این مناطق فعال و پرتلاش باشند، اثرات آن بر سایر بخش‌های اقتصادی مثبت و مؤثر خواهد بود. ماده‌ی یازدهم سیاست‌های کلی اقتصاد مقاومتی به روشنی جایگاه ارزشمند این مناطق و ضرورت توسعه‌ی حوزه‌ی عمل آن را مورد اشاره قرار داده است. در همین زمینه، در بند «پ» ماده‌ی ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم نیز مشوق‌های مناسبی برای سرمایه‌گذاران و فعالان اقتصادی در این مناطق در نظر گرفته شده است. (نگاره‌های ۹ و ۱۰)

نگاره‌ی ۱۱

مواد سیاست‌های اقتصاد مقاومتی	مواد اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم
ماده ۱۳- مقابله با ضربه‌پذیری درآمد حاصل از صادرات نفت و گاز از طریق: - انتخاب مشتریان راهبردی. - ایجاد تنوع در روش‌های فروش. - مشارکت دادن بخش خصوصی در فروش. - افزایش صادرات گاز. - افزایش صادرات برق. - افزایش صادرات پتروشیمی. - افزایش صادرات فرآورده‌های نفتی.	ماده ۱۴۱- صددرصد درآمد حاصل از صادرات خدمات و کالاهای غیرنفتی و محصولات بخش کشاورزی و بیست درصد درآمد حاصل از صادرات مواد خام مشمول مالیات با نرخ صفر می‌گردد.

در ماده‌ی سیزدهم سیاست‌های کلی اقتصاد مقاومتی، افزایش صادرات فرآورده‌های نفتی و پتروشیمی مورد تأکید قرار گرفته است. نگاه ویژه به پرهیز از خام‌فروشی و مشارکت دادن بخش خصوصی در فروش و انتخاب مشتریان راهبردی برای محصول راهبردی کشور یعنی نفت و گاز از نگاه بخش مالیاتی نیز مورد توجه قرار گرفته است به گونه‌ای که در ماده ۱۴۱ قانون مالیات‌های مستقیم مشوق‌های مالیاتی برای درآمد حاصل از خدمات و کالاهای غیرنفتی و کشاورزی مشمول مالیات به نرخ صفر است. (نگاره‌ی ۱۱)

نگاره‌ی ۱۲

مواد سیاست‌های اقتصاد مقاومتی	مواد اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم
ماده ۱۷- اصلاح نظام درآمدی دولت با افزایش سهم درآمدهای مالیاتی.	ماده ۱۷۰- رویکرد اساسی و مهم اصلاحیه‌ی قانون افزایش درآمدهای مالیاتی از طریق گسترش پایه‌های مالیاتی و کاهش نرخ مالیاتی می‌باشد.

کاهش سهم نفت از درآمدهای دولت و افزایش سهم مالیات، از راهبردهای چندسال گذشته دولتمردان بوده است که در ماده ۱۷ سیاست‌های اقتصاد مقاومتی به روشنی به آن اشاره شده است. برای تحقق این امر، اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم برای افزایش سهم مالیات‌ها با کاهش نرخ مالیاتی و افزایش پایه‌های مالیاتی به سرانجام رسید. (نگاره‌ی ۱۲)

نگاره‌ی ۱۳

مواد سیاست‌های اقتصاد مقاومتی	مواد اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم
ماده ۱۹- شفاف‌سازی اقتصاد و سالم‌سازی آن و جلوگیری از اقدامات، فعالیت‌ها و زمینه‌های فساد از حوزه‌های پولی، تجاری، ارزی و...	ماده ۱۶۹ مکرر- به منظور شفافیت فعالیت‌های اقتصادی و استقرار نظام یک‌پارچه‌ی اطلاعات مالیاتی، پایگاه اطلاعات هویتی، عملکردی و دارایی مؤدیان مالیاتی شامل مواردی نظیر اطلاعات مالی، پولی و اعتباری، معاملاتی، سرمایه‌ای و ملکی اشخاص حقیقی و حقوقی در سازمان امور مالیاتی کشور ایجاد می‌شود.

از خواسته‌ها و مطالبات اصلی دولت و آحاد مردم در جامعه شفافیت فعالیت‌های اقتصادی به منظور جلوگیری از فساد و بروز پدیده‌های مخرب اجتماعی است که این موضوع در بند ۱۹ سیاست‌های اقتصاد مقاومتی به آن اشاره شده است. از طرفی ماده‌ی ۱۶۹ و ۱۶۹ مکرر اصلاحیه‌ی قانون به طور کامل مفصل و نگرشی عمقی به این موضوع پرداخته و به جرأت می‌توان گفت از اصلاحات اصلی و مهم در راستای تحقق سیاست‌های اقتصاد مقاومتی بوده است. این مواد قانونی، مؤدیان مالیاتی و کلیه فعالان اقتصادی را به ثبت فعالیت‌های اقتصادی خود، بسته به نوع فعالیت در سامانه‌ای که از سوی سازمان امور مالیاتی طراحی شده، ملزم کرده‌اند. این کار علاوه بر این که کمک شایانی به شفافیت فعالیت‌های اقتصادی می‌کند، از بروز پدیده‌های مخرب از جمله فعالیت‌های زیرزمینی در جامعه جلوگیری می‌کند و از آن‌جا که به عنوان منبع اصلی اطلاعات از آن استفاده می‌شود، می‌تواند زمینه‌ساز شفافیت و عدالت مالیاتی در کشور باشد. (نگاره‌ی ۱۳)



مالیات

نگاره‌ی ۱۴

مواد سیاست‌های اقتصاد مقاومتی	مواد اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم
ماده ۲۰- تقویت فرهنگ جهادی در ایجاد ارزش افزوده، تولید ثروت، بهره‌وری، کارآفرینی، سرمایه‌گذاری و اشتغال مولد و اعطای نشان اقتصاد مقاومتی به اشخاص دارای خدمات برجسته در این زمینه.	ماده ۱۳۲ بند ب- مالیات با نرخ صفر برای واحدهای تولیدی و خدماتی و سایر مراکز موضوع این ماده که دارای بیش از پنجاه نفر نیروی کار شاغل باشند چنانچه در دوره معافیت، هر سال نسبت به سال قبل نیروی کار شاغل خود را حداقل پنجاه درصد افزایش دهند، به ازای هر سال افزایش کارکنان یک سال اضافه می‌شود.

در سال‌های اخیر، اشتغال نیز به یکی از مشکلات بنیادین و از دغدغه‌های اصلی دولت و مردم مبدل شده تا جایی که رهبری انقلاب، اشتغال نیروی کار را از عناصر مهم و کاربردی در امر تولید ثروت، بهره‌وری یاد کرده‌اند. چراکه اشتغال سالم و مولد علاوه بر افزایش ثروت در جامعه از هدر رفتن سرمایه‌های مالی و انسانی و خروج منابع از کشور جلوگیری می‌کند. دولت و قانون‌گذاران نیز این موضوع را به خوبی مد نظر داشته و بازه‌ی زمانی معافیت ماده‌ی ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم را با افزایش نیروی شاغل در کارگاه‌ها افزایش داده است تا مشوقی باشد برای فعالان اقتصادی و کارفرمایانی که اقدام به ایجاد شغل و افزایش نیروی کار می‌کنند. به این ترتیب که واحدهای تولیدی و خدماتی و سایر مراکز موضوع ماده ۱۳۲ که دارای بیش از پنجاه نفر نیروی کار شاغل باشند چنانچه در دوره‌ی معافیت، هر سال نسبت به سال قبل نیروی کار شاغل خود را حداقل پنجاه درصد افزایش دهند، به ازای هر سال افزایش کارکنان یک سال به دوره زمانی معافیت آنان اضافه می‌شود. (نگاره‌ی ۱۴)

قانون، راه را برای انجام این مهم، هموارتر ساخته است. در این رهگذر، مسئولیت دستگاه مالیاتی کشور به‌عنوان متولی اصلی وصول مالیات در قبال وظایف ذاتی و همچنین تحقق سیاست‌های اقتصاد مقاومتی دو چندان شده است. سرانجام، می‌توان این نکته را افزود که نظام مالیاتی، نقشی اساسی در تحقق اقتصاد مقاومتی ایفا می‌کند، و این نهاد یک چرخ‌دنده از چرخ‌دنده‌های اقتصاد مقاومتی است و تنها متولی وصول و جمع‌آوری مالیات است و عملکرد نهادهایی دیگر، چه در تصویب قوانین مالیاتی، نحوه‌ی مصرف درآمدهای مالیاتی و نظارت بر آن‌ها نیز در جهت تحقق اقتصاد مقاومتی و نفع جامعه ضروری و الزامی است. ■

نتیجه‌گیری: راهکار تحقق بخش عمده‌ای از سیاست‌های اقتصاد مقاومتی در اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم منظور شده و در سایر مواد (۱۸، ۱۴، ۵، ۴ و ۲۱) نیز که در نگاره‌های بالا به آن‌ها اشاره نشده موضوع اصلی و کلیدی حول محور مباحثی نظیر تولید، صادرات، اشتغال و... می‌چرخد. بدین ترتیب، می‌توان گفت اصلاحیه‌ی قانون مالیات‌های مستقیم و به‌ویژه ماده‌ی ۱۳۲ آن شاهرگ حیاتی تحقق اقتصاد مقاومتی است و می‌تواند مشوق و محرک اصلی عوامل مختلفی از قبیل تولید، صادرات و... باشد. ازاین‌رو و با توجه به نقش کلیدی این ماده در تحقق اقتصاد مقاومتی تنظیم آیین‌نامه‌ی ماده‌ی مذکور به‌عنوان بازوی توانمند و اجرایی این بخش از

منابع:

- ۱- پناهی، محمد قاسم، قانون مالیات‌های مستقیم، چاپ اول، انتشارات سازمان امور مالیاتی، تهران، ۱۳۹۵.
- ۲- سرآبادانی. اعظم سادات، (www.olguyemoqhavemat.ir)، ۱۳۹۳.
- ۳- محسنی، علی، www.iraneconomist.ir، شهریور ۹۵، کد خبر ۱۲۲۱۰۸.
- ۴- مواد ۲۴ گانه سیاست‌های کلی اقتصاد مقاومتی.
- ۵- میرطاهر، حسینی، (www.rarziemaliat)، ۱۳۹۴.

حسابرسی

چه نقشی در جامعه دارد؟

چیستی و چرایی حسابرسی

حسین کثیری، نگین امیری

بنیادی حسابرسی انجمن حسابداری آمریکا^۱ (ASOBAC)، حسابرسی، فرآیند منظم و باقاعده (سیستماتیک) جمع‌آوری و ارزیابی بی‌طرفانه‌ی شواهد درباره‌ی ادعاهای مربوط به فعالیت‌ها و وقایع اقتصادی، به‌منظور تعیین میزان انطباق این ادعاها با معیارهای از پیش تعیین‌شده و گزارش نتایج به افراد ذی‌نفع است.

این تعریف از حسابرسی، به‌روشنی فرآیند حسابرسی را با گزارشگری اطلاعات حسابداری به‌گونه‌ای مرتبط می‌سازد که در بیانیه‌ی اساسی تئوری حسابداری (ASOBAT^۲) ارائه شده است. این تعریف، به‌طور ضمنی حاکی از افزایش ارزش اطلاعات حسابداری است که از طریق حسابرسی کسب و باعث انتفاع استفاده‌کنندگان می‌شود. طبق این تعریف، نقش حسابرسی عبارت از اطلاع یا پیام‌رسانی، ارتقای پاسخ‌گویی، شفافیت، و ایجاد ارزش مضاعف برای اطلاعات است. ضمن آن که بر اساس این بیانیه، فرآیند حسابرسی «فرآیندی آزمونی» مشابه روش تحقیق علمی است که ایجاد «ارزش مضاعف» می‌کند.

تعریف حسابرسی، در برگیرنده‌ی موارد زیر است:

— شناسایی ماهیت «ارزش افزوده»

پاسخ‌گو
کردن افراد یا
سازمان‌های
جامعه در مورد
اعمال خود از
طریق فرآیند
رسیدگی یا
حسابرسی
توسط شخص
ثالث، نوعی
سازوکار
«کنترل
اجتماعی» است

نظریه‌ی «نقش‌ها» در جامعه‌شناسی دارد. جامعه‌شناسان معتقدند که نقش هر فرد در جامعه از جمله حسابرسان را «انتظارات جامعه» تعیین می‌کند و حسابرسان نیز داوطلبانه این نقش را می‌پذیرند. لیکن همواره بین نقشی که حسابرس در جامعه می‌پذیرد، عملکرد و توان آنان در پاسخ‌گویی به انتظارات جامعه، «فاصله‌ی انتظارات» وجود دارد و وظیفه‌ی حرفه‌ی حسابرسی، کاهش این فاصله است. از جمله انتظارات جامعه از حسابرسان، «کشف و یا گزارش تقلبات» و «اطمینان‌بخشی» است. حسابرسان در زمان بروز تقلبات و سوء جریانات، همواره در مقابل این پرسش جامعه قرار دارند که حسابرسان کجا بودند؟ و این اولین بار و یا آخرین بار نیز نخواهد بود که این پرسش توسط جامعه مطرح می‌شود و شاید نتوان پاسخ دقیقی به آن داد، بلکه می‌توان از طریق نظریه‌های پیش‌گفته، نقش و مسئولیت حسابرسی در جامعه را تشریح و از این طریق، آگاهی جامعه در مورد نقش و مسئولیت حسابرسان (آن‌چه که هست و آن‌چه که باید باشد) را افزایش داد.

چیستی حسابرسی

۱) تعریف حسابرسی

براساس بیانیه‌ی کمیته‌ی مفاهیم

سال‌هاست این پرسش در جامعه مطرح است که نقش و مسئولیت حسابرسی چیست و چرا باید حسابرسی کرد. به عبارت دیگر، چیستی و چرایی حسابرسی، موضوعی مطرح و قابل‌بحث است. برخی صاحب‌نظران، نقش حسابرسی را از دیدگاه اجتماعی مورد بحث قرار داده‌اند. آن‌ها حسابرسی را «یک پدیده‌ی اجتماعی» می‌دانند که وظیفه‌ی آن، ارتقای پاسخ‌گویی و شفافیت و حفاظت از آن است (فلینت، ۱۹۸۸). برخی دیگر، نقش حسابرسی را از دیدگاه اقتصادی مطرح کرده‌اند. آنان معتقدند حسابرسی، مشکلات مربوط به نمایندگی (تضاد منافع)، عدم تقارن و خطر اطلاعات را کاهش می‌دهد (والاس، ۱۹۸۵) و برای اطلاعات «ارزش مضاعف» ایجاد می‌کند. برخی دیگر از صاحب‌نظران، نقش حسابرسی را از بعد رفتاری مطرح می‌کنند. آنان بر این باورند که نقش حسابرسی در جامعه، «اطمینان‌بخشی» و ایجاد «ثبات و آرامش» است، حسابرسی «باورپذیری» و «قابلیت اتکای» اطلاعات را افزایش می‌دهد (حساس یگانه، ۱۳۹۵).

هر سه نظریه‌ی اجتماعی، اقتصادی، و رفتاری در حسابرسی، ریشه در

(مضاعف) اطلاعات حسابداری که از حسابرسی آن اطلاعات ناشی می‌شود. - مرتبط کردن «ارزش افزوده» (مضاعف) به نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری. - نشان دادن این‌که چه‌گونه حسابرسی قابلیت تولید «ارزش افزوده» (مضاعف) اطلاعات حسابداری را دارد و نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان را تأمین می‌کند.

در این بیانیه، حسابرِس، به فرد یا مؤسسه‌ای گفته می‌شود که مسئولیت نهایی حسابرسی صورتهای مالی یا ارائه‌ی خدمات مرتبط با آن را به عهده دارد. حسابرِس، فردی مستقل از سازمان رسیدگی‌شونده است که وظیفه‌ی وی اطمینان‌بخشی، کاهش خطر اطلاعات (آلوده به تحریف)، کاهش عدم‌تقارن اطلاعات و ایجاد آرامش و اطمینان خاطر در استفاده‌کننده‌ی اطلاعات است. در این بیانیه، ویژگی‌های حسابرِس، درست‌کاری، بی‌طرفی، استقلال (واقعی و ظاهری)، پایبندی به اصول اخلاقی، داشتن تردید حرفه‌ای، داشتن ذهن پرسشگر و اعمال مراقبت و دقت حرفه‌ای در کلیه‌ی حالات، به‌ویژه در اعمال قضاوت‌های حرفه‌ای، کنترل و مدیریت ریسک یا خطر عدم کشف حسابرسی (ریسک تحریفات و بااهمیت ناشی از اشتباه و یا تقلب) است (AAA، نیک‌خواه آزاد، ۱۳۹۴).

۲) نقش حسابرسی

نیاز بشر به برطرف کردن یا کاهش شک، تردید و ابهام‌های او، چیزی است که به‌طور کلی، ماهیت فرآیند رسیدگی و به‌ویژه کار حسابرسی را شکل می‌دهد. این نیاز همچنین تعیین‌کننده‌ی نقش‌های اجتماعی، اقتصادی و رفتاری است که انتظار می‌رود فرآیند ارزیابی یا حسابرسی در اجتماع ایجاد کند. حسابرسی و به‌طور عام رسیدگی، از طریق کاهش نگرانی‌های بشر در

زمینه‌ی ابهام‌های موجود در مورد پدیده‌ها و در حقیقت به‌عنوان عامل تثبیت‌کننده‌ی رفتار انسان عمل می‌کند. همان‌گونه که مورفی (۱۹۴۳) گفته است: «آگاهی از میزان موثق بودن اطلاعات برای قضاوت درباره‌ی قابلیت اعتماد به آن‌ها، از کارهای ضروری در زندگی انسان به شمار می‌رود».

نقش‌های حسابرسی را می‌توان در سطوح مختلف مشاهده کرد و مورد بحث و بررسی قرار داد. نقش‌های یادشده، از نگرش اجتماعی بسیار فراگیر و گسترده تا نگرش محدودتر درباره‌ی نیازهای اقتصادی افراد برای خدمات حسابرسی، توسعه می‌یابند.

تفاوت بین آن‌چه که حسابرسی انجام می‌دهد و آنچه که مردم در مورد کار حسابرسی فکر می‌کنند، در حسابرسی با عنوان «فاصله‌ی انتظارات» نامیده می‌شود و عبارت از نمادی از این احساس است که حسابرسان به صورتی مخالف با عقاید و تمایلات ذی‌نفعان از حسابرسی، عمل می‌کنند.

فرآیند رسیدگی و تأیید به‌طور کلی و حسابرسی به‌طور خاص، دارای سه نقش متفاوت و تا اندازه‌ای مرتبط با هم است: - اولین نقش مربوط به ایجاد ثبات لازم در روابط اجتماعی با دادن اطمینان و آرامش به افراد و سازمان‌هایی است که با شک، تردید و عدم اطمینان مواجه‌اند. - نقش دوم، بهینه‌سازی تصمیم‌گیری عقلایی فردی و سازمانی با پی‌آمد اقتصادی است.

- نقش سوم، برای منافع شخصی اجتماعی و اقتصادی افراد و سازمان‌ها است (حساس یگانه، ۱۳۹۵).

۱-۲) نقش اجتماعی حسابرسی

با بررسی و مطالعه‌ی موقعیت‌های رسیدگی و حسابرسی، می‌توان استدلال کرد که نقش اصلی فرآیند حسابرسی مراقبت و کنترل «نقش اجتماعی» است. فرآیند حسابرسی، خدمات مفیدی

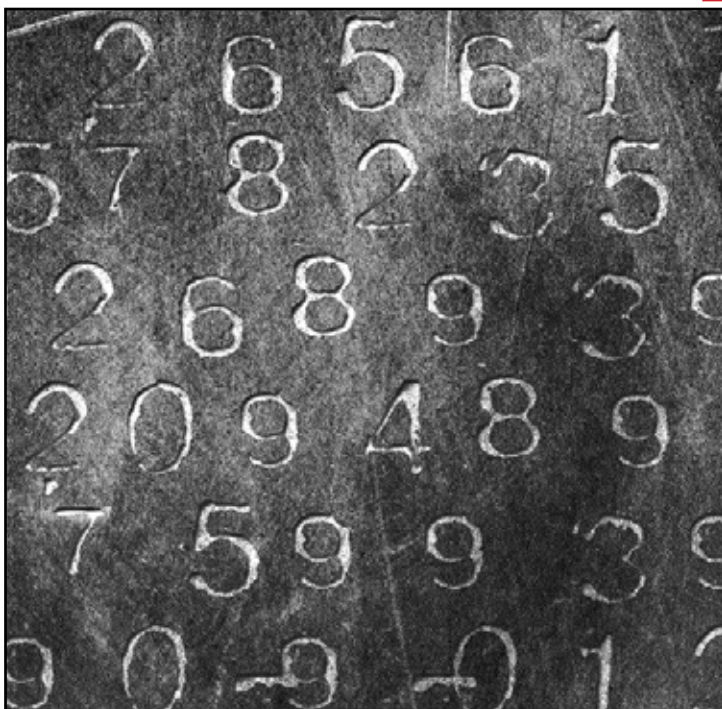
را در اجتماع برای افراد و سازمان‌های نیازمند به اطمینان خاطر و آرامش فراهم می‌کند، زیرا شک‌ها، تردیدها و عدم اطمینان‌های قبلی درباره‌ی وضعیت پدیده‌ها در دنیای واقعی که مورد علاقه‌ی آن‌هاست، فراوان است. چنین آرامش خاطر و اطمینانی، نه تنها به‌وسیله‌ی عملکرد رسیدگی و تأیید فراهم می‌شود، بلکه می‌تواند با پیشگیری اشتباه و تقلب یا شناسایی عواملی نوعی مصونیت ایجاد کرد که می‌تواند به فرد یا سازمان علاقمند به پدیده‌ی مورد نظر، آسیب برساند (حساس یگانه، ۱۳۹۵).

پاسخ‌گو کردن افراد یا سازمان‌های جامعه در مورد اعمال خود از طریق فرآیند رسیدگی یا حسابرسی توسط شخص ثالث، نوعی سازوکار «کنترل اجتماعی» است. این فرآیند، ثبات و آرامش روابط انسانی را به همراه دارد. همان‌طور که فلینت (۱۹۸۸) بیان کرده است: حسابرسی، «پدیده‌ی اجتماعی» است که به جز فایده‌ی عملی، هیچ هدف و ارزشی ندارد. حسابرسی به‌طور کلی سودمند است. این عملکرد در پاسخ به نیاز درک‌شده از افراد یا گروه‌هایی پدید آمده که به دنبال اطلاعات قابل اطمینان درباره‌ی رفتار یا عملکرد دیگران است و در این رفتار یا عملکرد، نفعی قانونی و تأییدشده دارند، وجود حسابرسی، به این دلیل است که افراد یا گروه‌های ذی‌نفع به یک یا چند دلیل، قادر به کسب اطلاعات یا اطمینان موردنیاز قادر نیستند.

عملکرد حسابرسی، از بُعد نقش اجتماعی حسابرسی، به صورت جزء بااهمیتی از نظام راهبری شرکت‌ها و فرآیند پاسخ‌گویی مدیریتی است (فلینت، ۱۹۸۸). یا به‌عنوان راهی برای ایجاد و حفظ روابط قدرتی نابرابر که در جامعه وجود دارند و ممکن است منطقی، کارآمد یا منصفانه نباشند (کلگ، ۱۹۸۹). نقش اجتماعی حسابرسی، در موقعیت‌هایی کاربرد



ارزش افزوده (مضاعف) حسابرسی متشکل از دو بُعد «بُعد کنترل» و «بُعد اعتباربخشی» است



شناخت نظریه‌های حسابرسی می‌تواند به حصول راهکارهای معقول و منطقی برای حل‌وفصل برخی از دشواری‌هایی منجر شود که حسابرسان هم‌اینک با آن روبرویند. مفروضات بدیهی مطرح‌شده‌ی آن‌ها، برگرفته از مفروضات حسابداری است و می‌تواند زیربنای نظری منطقی و استنتاجی حسابرسی قرار گیرد، اگر چه نباید مفروضاتی مطلق به حساب آیند. زیرا ممکن است اعتبار کامل را نداشته باشند. آن‌چه آنان بدان اطمینان دارند این است که اگر حسابرسی بخواهد نظام معقول دارای ارزش باشد، مشکلات خود را حل کند و بتواند حمله‌ی منتقدان را تحمل کند، باید دارای مفروضات باشد» (کثیری، ۱۳۸۳).

مفروضات بدیهی حسابرسی - موتز و شرف

مفروضات بدیهی موتز و شرف، تاروپود فلسفه‌ی نوین حسابرسی است. بر مبنای این مفروضات است که انجام حسابرسی به‌عنوان «فرآیند آزمون» توان لازم را پیدا می‌کند. مفروضات هشت‌گانه‌ی موتز و شرف عبارتند از:

شد. این نظریه در سال ۱۹۶۱ در کتابی با عنوان «فلسفه‌ی حسابرسی» درج و منتشر شد. آنان کتاب خود را «فلسفه‌ی حسابرسی» نام نهادند و معتقد بودند که فرضیات مطروحه آنان، مبنای نظری را در حسابرسی فراهم می‌نماید. فلسفه‌ی حسابرسی موتز و شرف را می‌توان بر اساس ترکیبی جذاب از هر دو روش نظریه‌پردازی قیاسی و استقرایی دانست. آنان نظریه‌ی خود را براساس نقش اجتماعی حسابرسان در قبال صورت‌های مالی پی‌ریزی کردند که هم‌اکنون نیز مورد استفاده‌ی نظریه‌پردازان قرار می‌گیرد. در کتاب فلسفه‌ی حسابرسی بیان شده که: «نمی‌توان قبول کرد یک گروه حرفه‌ای که فلسفه و جایگاه اولیه‌ی خود را از حسابرسی گرفته‌اند، فاقد چارچوب نظری ضابطه‌مندی برای حمایت از حرفه‌ی خود باشند. از نظر ایشان نظریه‌های حسابرسی دست‌یافتنی است. مفروضات بنیادی و آرای یک‌پارچه‌ای وجود دارد که درک و شناخت آن به‌طور حتم به تکامل حرفه‌ی حسابرسی کمک شایانی می‌کند. به باور آن‌ها، درک و

ویژه دارد که مستلزم گزارش اطلاعات مالی توسط سازمان‌ها برای اعضای برون‌سازمانی آن‌ها است. در مورد نقش خاص اجتماعی حسابرسی، می‌توان چنین گفت که اطلاعات گزارش‌شده در مورد ایفای وظیفه‌ی مباشرت مدیر، دارای ماهیت مالی است و پاسخ‌گویی مدیران به مالکان سازمان است.

نقش اجتماعی حسابرسی شرکت‌ها، سازوکارهای مختلف سازمانی و نهادی است که برای هدایت و کنترل شرکت‌های سهامی و مدیریت آن‌ها هم به صورت درون‌سازمانی و هم به صورت برون‌سازمانی وجود دارد. به‌طور کلی، ضرورت آگاهی به شکل کارگزاری و مباشرت مطرح می‌شود، یعنی عملکردی که در آن مدیران کنترل‌کننده‌ی منابع را به افراد و سازمان‌های دارای منافع قانونی در منابع یادشده، پاسخ‌گو می‌سازند. از دیدگاه موتز و شرف «به‌نظر می‌رسد هدف حسابرسی، تأیید اعتبار و اطلاعات خاص توسط افرادی است که اموال دیگران به آن‌ها سپرده شده و برای طرفین ذی‌نفع باشد». نقش اجتماعی حسابرسی شرکت‌ها را باید در ساختار راهبری شرکت‌ها گنجانند. بدین ترتیب، حسابرسان به‌عنوان یک وسیله‌ی اجتماعی مهم در محدودکردن قدرت در روابط قراردادی، عمل می‌کند؛ حسابرسان به‌عنوان نمایندگان مورد اعتماد برای مالکان شرکت‌ها نیز دارای موضع قدرتمندی هستند و می‌توانند با اختیار عمل کنند. البته با توجه به اصول حسابرسی در نتیجه آن‌ها نیز باید تابع یک عامل انضباطی (یعنی رعایت مفاهیم و استانداردهای رفتار حرفه‌ای) باشند (حساس یگانه، ۱۳۹۵).



هر سه
نظریه‌ی
اجتماعی،
اقتصادی، و
رفتاری در
حسابرسی،
ریشه در
نظریه‌ی
«نقش‌ها» در
جامعه‌شناسی
دارد

۱-۲) فلسفه‌ی حسابرسی موتز و شرف

شاید بتوان گفت که اولین نظریه‌ی جامع در مورد حسابرسی از بعد اجتماعی توسط موتز و شرف مطرح



حسابداری یا «افزودن ارزش» عنوان کرد. در این بیانیه آمده که فعالیت حسابرسی از طریق انجام فرآیند آزمونی و وظیفه‌ی «گواهی‌دهی» به ارزیابی کیفیت اطلاعات گزارش‌شده کمک می‌کند، به‌علاوه، با کشف و اصلاح و زدودن آلودگی‌ها، کیفیت اطلاعات حسابداری را بهبود می‌بخشد و به ارزش آن می‌افزاید.

ارزش افزوده (مضاعف) حسابرسی متشکل از دو بُعد «بُعد کنترل» و «بُعد اعتباربخشی» است. از دیدگاه اعتباربخشی، حسابرِس بر اعتبار اطلاعات می‌افزاید. زیرا استفاده‌کنندگان می‌توانند مطمئن باشند که عوامل کنترلی بر فرآیند گزارش‌گری حاکم و باعث بهبود کیفیت اطلاعات شده است و در نتیجه استفاده‌کنندگان و استفاده از اطلاعات حسابداری به شکوفایی ارزش نهفته‌ی اطلاعات حسابداری منجر می‌شود. ارزش اطلاعات حسابداری، تابع استفاده از اطلاعات است نه تهیه و گزارش آن. حسابرسی مشکلات اعتباردهی (شهادت‌دهی) ناشی از تضاد منافع را کاهش می‌دهد و از این‌رو، به

مفاهیم بنیادی حسابرسی هنوز هم مورد استفاده‌ی حسابرسان و شامل مفهوم شواهد، مفهوم اعمال مراقبت حرفه‌ای، مفهوم ارائه‌ی منصفانه، مفهوم استقلال، و مفهوم رفتار حرفه‌ای است.

۲-۱-۲ نقش اجتماعی حسابرسی - بیانیه‌ی مفاهیم بنیادی حسابرسی انجمن حسابداری آمریکا (AAA)

کار بنیادی دیگر در زمینه‌ی نظریه‌های حسابرسی توسط انجمن حسابداری آمریکا، صورت گرفت. در سال ۱۹۶۹، هیأت رئیسه‌ی این انجمن، کمیته‌ای را برای بررسی نقش و وظایف حسابرسی در جامعه پیشنهاد و پروژه‌های تحقیقاتی، بررسی مشکلات مربوط به حسابرسی و محدوده‌ی فعالیت آن را تعریف کرد.

این کمیته، کلیه‌ی تحقیقاتی را مطالعه کرد که تا آن زمان انجام شده بود و نتیجه‌ی کار آن‌ها در سال ۱۹۷۳ به تدوین بیانیه‌ی مفاهیم بنیادی حسابرسی (ASOBAC) منجر شد. این بیانیه، نقش حسابرسی را گواهی‌دهی و ایجاد «فزون‌ی ارزش اطلاعات»

۱- صورتهای مالی اساسی و اطلاعات مالی قابلیت تأیید و رسیدگی دارند.

۲- الزاماً تضاد منافعی بین حسابرِس و مدیریت واحد مورد رسیدگی وجود ندارد.

۳- صورتهای مالی اساسی و سایر اطلاعات ارائه‌شده برای تأیید، الزاماً از تباری و سایر تخلفات غیرعادی مبرا هستند.

۴- وجود سیستم کنترل داخلی مطلوب، احتمال تخلف را از بین می‌برد.
۵- به‌کارگیری یکنواخت اصول پذیرفته‌شده‌ی حسابداری موجب می‌شود که وضعیت مالی و نتایج عملیات به‌طور منصفانه ارائه شود.

۶- در صورتی که شواهد روشنی دال بر رد قضاوت یا باور گذشته وجود نداشته باشد، آن‌چه در گذشته براساس آزمون‌ها در ارتباط با واحد مورد حسابرسی درست بوده است، برای آینده نیز صحیح تلقی می‌شود.

۷- هنگامی که حسابرسان به‌منظور ارائه‌ی اظهارنظر مستقل نسبت به صورتهای مالی به آزمون آن می‌پردازند، باید منحصرأ به کار حسابرسی اشتغال ورزند.

۸- وضعیت حسابرسان مستقل موجب می‌شود که مسئولیت‌های حرفه‌ای متناسب با آن، برعهده‌ی آنان قرار گیرد.

مفروضات بدیهی پیش‌گفته، مجموعه‌ای از پیش‌فرض‌ها در نظریه‌های حسابرسی است که می‌توان مفاهیم و قضایای حسابرسی را از آن استخراج کرد. این مفروضات نیاز به رسیدگی مستقیم ندارد. اگر چه اعتبار قضایای مستخرجه از آن‌ها مورد چالش قرار می‌گیرد. موتز و شرف، مفروضات هشت‌گانه‌ی پیش‌گفته را برای توسعه‌ی مفاهیم در حسابرسی به‌کار برده‌اند که از آن‌ها، مفاهیم پنج‌گانه‌ی بنیادی حسابرسی زیر استخراج شده است. این



منظور
از فرآیند
گزارش‌گری
مالی هدفمند،
مساعدت به
استفاده‌کنندگان
اطلاعات در
تصمیم‌گیری
اقتصادی است

قابلیت اتکای آن می‌افزاید (AAA، نیک‌خواه آزاد، ۱۳۹۴).

چرایی، ضرورت و نیاز حسابرسی

بیانیه‌ی مفاهیم بنیادی حسابرسی، در مورد علت تقاضا برای حسابرسی، چنین عنوان می‌کند، «وجود شرایطی در محیط فرآیند گزارشگری، این امکان را بسیار مشکل می‌سازد که استفاده‌کنندگان راساً بتوانند کیفیت اطلاعات را ارزیابی کنند. لذا وجود این شرایط، ارزیابی کیفیت اطلاعات را توسط فرد مستقل و متخصص ضروری ساخته و ضرورت و نیاز به انجام حسابرسی را توجیه می‌کند. دلایل و شرایط مذکور به این شرح است:

الف) تضاد منافع: وقتی استفاده‌کننده‌ی اطلاعات تصور می‌کند تضاد منافع بالقوه و بالفعل بین خود و تهیه‌کننده‌ی اطلاعات وجود دارد، احتمال مغرضانه بودن (عمدی یا سهوی) اطلاعات دریافت‌شده مورد توجه او قرار می‌گیرد. از این‌رو، کیفیت اطلاعات دریافت شده را مظنون تلقی می‌کند و انجام حسابرسی توسط شخص مستقل و عاری از تصور تضاد منافع را (که در مفروضات بدیهی موتز و شرف به آن اشاره شده) لازم می‌داند.

ب) پی‌آمدهای اقتصادی بااهمیت: منظور از فرآیند گزارشگری مالی هدفمند، مساعدت به استفاده‌کنندگان اطلاعات در تصمیم‌گیری اقتصادی است. سمت‌وسو داشتن، همراه‌کنندگی، نامربوط‌بودن و ناقص بودن اطلاعات می‌تواند به تصمیم‌گیری غلط منجر شود و به تصمیم‌گیرندگان زیان وارد کند. در شرایطی که این تصمیم‌ها پی‌آمدهای اقتصادی داشته باشد، تصمیم‌گیرنده، اهمیت بیش‌تری برای کسب اطمینان از کیفیت اطلاعات دریافت‌شده قایل می‌شود. کسب اطمینان دریافت شده از طریق انجام حسابرسی میسر است.

ج) پیچیدگی موضوع: هرچه موضوعات اقتصادی و فرآیند تبدیل آن‌ها به اطلاعات پیچیده‌تر می‌شود، استفاده‌کننده اطلاعات را با مشکلات بیش‌تری در خصوص تشخیص کیفیت اطلاعات مواجه می‌سازد. همچنین پیچیدگی موضوع یا سیستم پردازش اطلاعات امکان بروز اشتباهات را به وجود می‌آورد. در این مورد، حسابرسی می‌تواند وسیله‌ای برای حصول اطمینان از کیفیت اطلاعات گزارش شده به استفاده‌کننده‌ی آن باشد.

د) عدم دسترسی مستقیم: حتی اگر استفاده‌کننده‌ی اطلاعات حسابداری، راساً قادر به ارزیابی اطلاعات دریافت‌شده و تشخیص کیفیت آن باشد و در ضمن تمایل به این کار داشته باشد، امکان انجام این امر به دلیل متفاوتی ناممکن است. این عدم دسترسی (ناشی از دور افتادگی، موانع حقوقی یا مقررات سازمانی) دست‌یابی مستقیم به مدارک و منابع اطلاعاتی را توسط استفاده‌کننده برای ارزیابی آن از طریق آزمون مستقیم غیرممکن می‌سازد. از این‌رو، انجام حسابرسی توسط فردی مستقل ضرورت می‌یابد.

۳-۱-۲ نقش اجتماعی حسابرسی - فلینت

در سال ۱۹۸۸، فلینت نقش حسابرسی را از دیدگاه مفهوم اجتماعی به‌طور کلی، مورد توجه قرار داد. او در کتاب خود با عنوان حسابرسی به‌عنوان پدیده‌ی اجتماعی، پس از بیان فلسفه‌ی اجتماعی حسابرسی، تعدادی از مفروضات بدیهی و اصول مربوط به آن‌را تشریح کرد. نظریه‌ی فلینت در واقع تکمیل‌کننده‌ی نظریه‌ی مسئولیت اجتماعی لیمپرک و ادامه‌ی کار موتز و شرف بود. فلینت (۱۹۸۸) در کتاب خود سعی کرد به سوالات زیر پاسخ گوید (Flint, 1988):

- نقش حسابرسی در جامعه چیست؟

- نیازهای جامعه که حسابرسی قادر به برآورده ساختن آن است، کدامند؟
- آیا جامعه چیزهای زیادی از حسابرسی انتظار دارد؟
- تعهدات متقابل جامعه و حسابرسی به‌طور مؤثر نسبت به یکدیگر چیست؟
- آیا ممکن است خدمات حسابرسی نیازهای جامعه را به میزان کافی و غیرمهم برآورده کند؟
- موازنه بین انتظارات جامعه و امکانات واقعی حسابرسی با توجه به محدودیت‌ها چه‌گونه باید صورت گیرد؟
فلینت نقش حسابرسی را نه از دیدگاه حسابرسان و نه از دیدگاه صاحب‌کار، بلکه از دید کسی مورد بررسی قرار داد که به فکر «سلامت و رفاه جامعه» است و حسابرسی را یکی از اجزای جامعه می‌داند. وی حسابرسی را به‌عنوان «سازوکار کنترلی» برای ایفای «مفهوم پاسخ‌گویی» در مقابل جامعه و حفاظت از آن می‌داند و در کتاب خود نقش حسابرسی این‌گونه بیان می‌کند: «از دیدگاه مفهوم اجتماعی، حسابرسی، انجام نوعی رسیدگی خاص توسط فردی غیر از اشخاص درگیر در موضوع رسیدگی است که طی آن عملکرد با انتظارات مقایسه شده و نتایج گزارش می‌شود. حسابرسی بخشی از سازوکار کنترل بخش عمومی و خصوصی برای انعکاس پاسخ‌گویی و محافظت از آن است».

فلینت، در بیان نقش اجتماعی حسابرسی به این نکته اشاره دارد که حسابرسی موضوعی عملی است و محتوای نظری ندارد اما این دیدگاه در بوته‌ی آزمون مباحث انتقادی دوام نمی‌آورد. چون برای پذیرش اجتماعی ارزش کار حسابرسان و کمکی که آن‌ها به افزایش ثروت یا رفاه جامعه می‌کنند، باید توضیحات لازم داده شود. این‌که حسابرسان نیاز و انتظارات جامعه را چه‌گونه تعریف می‌کنند؟ این‌که حسابرسان چه کاری و با چه هدفی



عملکرد حسابرسی، از بعد نقش اجتماعی حسابرسی، به صورت جزء بااهمیتی از نظام راهبری شرکت‌ها و فرآیند پاسخ‌گویی مدیریتی است

انجام می‌دهند؟ جامعه، دست‌یابی به چه اهدافی را از آنان انتظار دارد؟ همچنین آنان باید در مورد ماهیت، مقصود، امکانات و محدودیت‌های حسابرسی توضیح دهند، به گونه‌ای که افراد جامعه که به دنبال کسب منافع از عملکرد حسابرسی هستند، بدانند که از حسابرس، چه انتظاراتی می‌توانند داشته باشند. به‌علاوه باید توضیحات کافی در خصوص ویژگی‌های حسابرسی داده شود تا تفاوت آن با وظایف مشابهی مشخص شود که دربرگیرنده‌ی بازرسی، نظارت و گزارشگری است. همچنین برای قضاوت در مورد عملکرد حسابرسی باید معیارهای پذیرفته‌شده وجود داشته باشد و دانش و تخصص موردنیاز برای ورود به حسابرسی نیز مشخص گردد. بدون آگاهی از انتظارات اجتماعی، تشخیص این‌که آیا منظور اهداف تعریف شده از حسابرسی به‌درستی بیان شده امکان‌پذیر نیست.

فلینت (۱۹۸۸) در بیان نظریه‌ی نقش اجتماعی حسابرسی به نظریه‌ی موتز استناد می‌کند. موتز نقش حسابرسی در جامعه‌ی پیشرفته‌ی اقتصادی را به عبارتی خیلی ساده، افزایش «قابلیت اعتبار صورت‌های مالی» می‌داند. ایشان همچنین به نقش حسابرسی در رهنمود سال ۱۹۸۰ قدراسیون بین‌المللی حسابداران استناد می‌کند که به موجب آن «هدف حسابرسی صورت‌های مالی که براساس چارچوب رویه‌های حسابداری مشخص تعریف می‌شود، آن است که حسابرس بتواند نسبت به چنین صورت‌های مالی، اظهارنظر کند. اظهارنظر حسابرس باعث کمک به قابلیت اعتبار صورت‌های مالی خواهد شد.

فلینت معتقد است چنان‌چه سیاست‌گذاران حرفه‌ی حسابرسی و حسابرسان نخواهند انتظار جامعه از حسابرسی را به‌طور مؤثری پاسخ گویند، تشریح نقش حسابرسی در بیان اظهارنظر

یا ایجاد قابلیت اعتبار برای صورت‌های مالی یا اطلاعات مالی به‌تنهایی، نقش اجتماعی را مشخص نمی‌سازد، پس لازم است کیفیت و ساختار نقش اجتماعی را تشریح کرد.

فلینت در بیان مفهوم کلی حسابرسی و بیان وظیفه‌ی اجتماعی آن، کار حسابرسی را تنها محدود به حوزه‌ی دانش حسابداری و پاسخ‌گویی امور مالی نمی‌کند. شاهد این امر توجه به پیشرفته‌ای اخیر حسابرسی است که نمایان‌گر افزایش انتظارات جامعه از حسابرسان است. نیاز جامعه به سایر انواع حسابرسی چون حسابرسی عملیاتی، حسابرسی عملکرد و حسابرسی اجتماعی، اخیراً رواج بیش‌تری یافته است. در حسابرسی عملکرد، رعایت صرفه‌ی اقتصادی، کارآیی و اثربخشی عملیات مورد ارزیابی قرار می‌گیرد. اندازه‌گیری عملکردها براساس ضوابطی متفاوت که نیازمند تخصص‌های متنوع است، به‌علاوه حمایت از انجام «حسابرسی اجتماعی» که در آن گزارش نسبت به رفتار اجتماعی و عملکرد سازمان‌ها در کلیه‌ی ارتباطات آن با جامعه، اشخاص و سازمان‌ها تهیه می‌شود، به‌طور روزافزون افزایش یافته است.

فلینت در تغییر نقش حسابرسی بیان می‌کند، در ابتدا، کار حسابرسی با هدف کشف تقلب و سوء جریانات نظیر اشتباهات و تقلب‌های حسابداری همراه بود. سپس برای این که گروه‌های مختلف استفاده‌کنندگان بتوانند به صورت‌های مالی تهیه‌شده اعتماد بیش‌تری داشته باشند، بحث اظهارنظر نسبت به «منصفانه بودن» صورت‌های مالی مطرح شد. ازاین‌رو، وظیفه‌ی «کشف تقلب» به ایجاد «قابلیت اعتبار» برای صورت‌های مالی تغییر یافت. در سال‌های اخیر، با توجه به انتظارات رو به افزایش جامعه از حسابرسان، وجود رسوایی‌های مالی، وقایع ناگوار،

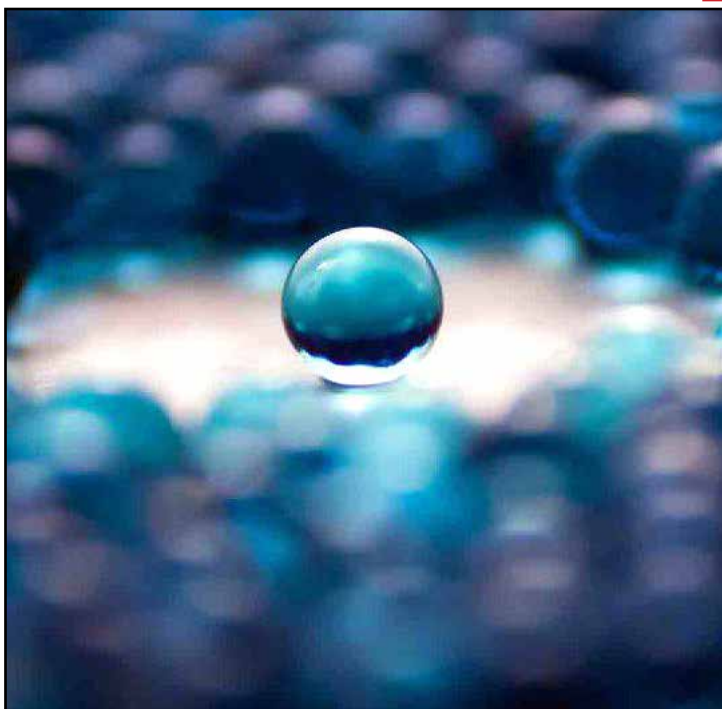
سودسازی‌ها، پرداخت‌های سؤال‌برانگیز و عدم کشف آن‌ها توسط حسابرسان، توجه حرفه‌ی حسابرسی به کم کردن «فاصله‌ی انتظارات» بین حسابرسان و استفاده‌کنندگان معطوف شده است.

فلینت (۱۹۸۸) سپس با استناد به ابهامات و نارضایتی فزاینده‌ای که درباره‌ی اهداف و مقاصد حرفه‌ی حسابرسی از جمله، کمیسیون بازرسان وزارت بازرگانی انگلستان در سال ۱۹۷۹ به این مطلب اشاره کرد که فرآیند حسابرسی نتوانسته است انتظارات جامعه را در بخش عمومی و خصوصی اقتصاد پاسخ‌گو باشد. در این زمینه، کمیسیون کوهن انجمن حسابداران خبره امریکا در سال ۱۹۷۸، پس از مطالعات شواهد موجود و نیز تحقیقات انجام شده، وجود فاصله‌ی انتظارات را مطرح کرد.

کمیته‌ی آدام انجمن حسابداران خبره کانادا در سال ۱۹۷۸ به این نتیجه رسید که بین آن‌چه حسابرسان انجام می‌دهند و آن‌چه مورد انتظار عموم است فاصله وجود دارد. کمیته‌ی ملکالف نیز در سال ۱۹۷۸ به این مطلب اشاره کرد. الگویی که در اجرا توسط حسابرسان مستقل دنبال می‌شود و حدود خدماتی که آنان ارائه می‌دهند، باید برای تعیین قابلیت مقایسه‌ی آن با «انتظارات جامعه» مورد آزمون قرار گیرد. هشت سال بعد یعنی در سال ۱۹۸۶ کمیته‌ی اندرسن انجمن حسابداران خبره‌ی امریکا گزارشی با عنوان «فاصله‌ی انتظارات عمومی» ارائه داد و در آن گفته شد علت بحران ایجادشده این حقیقت است که سرمایه‌گذاران و سپرده‌گذاران اعتقاد خود را به توان حرفه حسابداری در انجام کاری از دست داده‌اند که به‌طور تاریخی منحصر به‌فرد در جامعه است و آن عبارت از اطمینان از صحت اطلاعات مالی که جامعه‌ی سرمایه‌داری ضرورتاً به آن وابسته است. از طرفی، فلینت مطرح می‌کند که به دلیل ضعف تعاریف



کمیته‌ی
آدام انجمن
حسابداران
خبره کانادا در
سال ۱۹۷۸
به این نتیجه
رسید که
بین آن‌چه
حسابرسان
انجام می‌دهند
و آن‌چه مورد
انتظار عموم
است فاصله
وجود دارد



و مفاهیم نظری، حسابرسی عملکرد و حسابرسی اجتماعی، هنوز جا نیفتاده است.

اگرچه در بررسی ساختار نقش اجتماعی حسابرسی، در نظر داشتن هدف ایجاد «قابلیت اعتبار» برای صورت‌های مالی در نگرش آتی نظریه بسیار مهم است. لیکن از آنجایی که هر کار حسابرسی مستلزم قضاوت است، کیفیت معیارهای اندازه‌گیری عملکرد اشخاص و سازمان‌ها در مقابل معیارهای اجتماعی بسیار حائز است. فلینت پایه‌ی نظریه‌ی اجتماعی حسابرسی و از معیارهای مربوط در ساختار وظیفه‌ی اجتماعی را در نظر داشتن معیارهای «مبنای اخلاقی»، «وظیفه‌ی پاسخ‌گویی» و «صداقت و قانونگری» به شرح زیر مطرح می‌کند.

معیارهای نقش اجتماعی حسابرسی فلینت

الف) مبنای اخلاقی: نگرش‌های اخلاقی بین بخش‌های خصوصی و عمومی متفاوت است. افزون بر آن، مبانی اخلاقی در کسب‌وکار، امور اداری و زندگی عمومی، متأثر از رعایت مبانی اخلاقی هر یک از افراد جامعه در زندگی شخصی آن‌هاست و با آن در رابطه است. بنابراین، شناخت این ارتباط برای سیاست‌گذاران حرفه‌ی حسابرسی الزامی است.

انتظار می‌رود که حسابرسان منافع کدام گروه را در نظر بگیرند؟ از طرفی تعریف فعالیت‌های سؤال‌برانگیز منجر به تقلب و اعمال غیر قانونی، مشکل است و جوامع مختلف، معیارهای متفاوتی در این مورد دارند. حسابرسان در این موارد باید کدام‌یک از «وجدان بخش کسب‌وکار»، یا «وجدان عمومی» را مورد توجه قرار دهند؟

گزارش سال ۱۹۷۲ بورتین به سمپوزیوم رعایت موازین اخلاقی بر این مطلب تأکید دارد که بحث‌های



وجود رسوایی‌های مالی، وقایع ناگوار، سودسازی‌ها، پرداخت‌های سؤال‌برانگیز و عدم کشف آن‌ها توسط حسابرسان، توجه حرفه‌ی حسابرسی به کم کردن «فاصله‌ی انتظارات» بین حسابرسان و استفاده‌کنندگان معطوف شده است

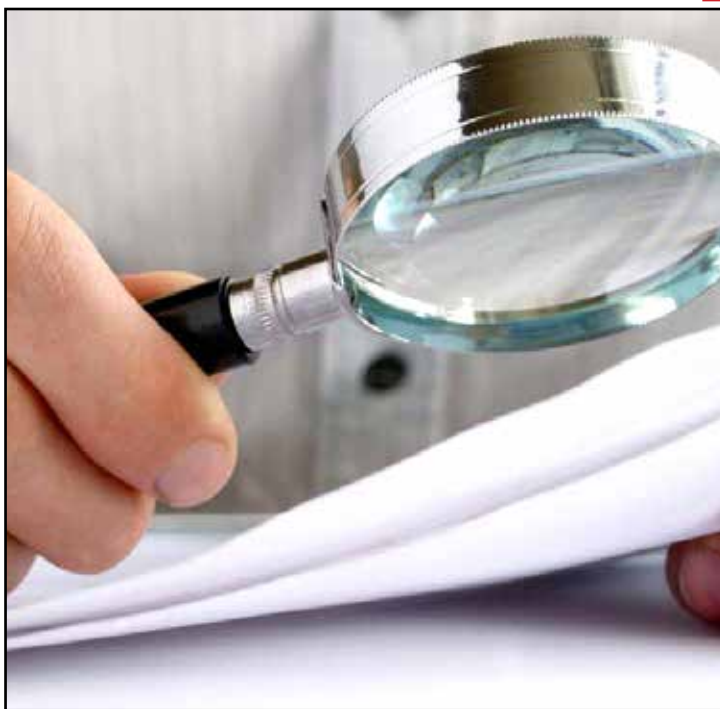
بسیاری در زمینه‌ی تفاوت بین اخلاق و استانداردهای قانونی برای حرفه‌ی خوب در قلمرو گزارشگری وجود دارد. برخی فکر می‌کنند که تنها از طریق گسترش استانداردهای قانونی و اجباری می‌توان به نحو رضایت‌بخشی به اخلاق حرفه‌ای دست یافت.

آن‌ها معتقدند زمانی که استانداردهای اخلاقی به صورت هنجاری درآید، توسط دادگاه‌ها به کار گرفته خواهد شد و به‌عنوان بخشی از ساختار قانونی محیط گزارشگری درخواهد آمد. مواردی که اخیراً اتفاق افتاده و تصمیم‌هایی که در مورد آن‌ها اتخاذ شده، از این دیدگاه حمایت می‌کند که استانداردهای حرفه‌ای از انتظارات جامعه عقب افتاده است. در حقیقت انتظارات جامعه می‌تواند اساس مسئولیت قانونی و قضاوت اخلاقی حسابرسان را در آن‌چه تعیین کند که نماینده‌ی آن بوده و باید انجام دهند.

تعامل موجود بین معیارهای اخلاقی، منافع جامعه و تغییرات بااهمیت در ماهیت شرایط محیطی، باعث جداسازی فرآیند تکامل حسابرسی در بخش‌های

عمومی و خصوصی شده است. توسعه‌ی مفاهیمی چون «حسابرسی عملکرد»، شواهد دیگری مبتنی بر وجود تعامل بین معیارهای اخلاقی، ارزش‌های اجتماعی و ویژگی‌های محیطی در عمل برای ارزیابی عملکردها در مقایسه با هنجارها و معیارهای از پیش تعیین شده است و آن‌ها را منعکس می‌سازد.

مفهوم «حسابرسی اجتماعی کسب‌وکار» نیز در پاسخ به این تعامل به‌وجود آمده است. اگر چه به دلیل فقدان رهنمود کاملی در مورد حدود این حسابرسی‌ها، انجام آن‌ها با دشواری‌ها روبه‌روست، لیکن گفته می‌شود که جامعه استانداردها و یا معیارهای پاسخ‌گویی را مشخص و انتظارات از عملکرد را تعریف می‌کند. بدون تردید «حسابرسی وظیفه‌ی اجتماعی» در رسیدگی‌ها و گزارشگری خود دست‌یابی به آن معیارها را مدنظر خواهد داشت. بنابراین هدف و انتظار از «حسابرسی اجتماعی» توسط قانون و توافق‌نامه به‌ویژه در شرایط خاص تعیین می‌شود.



ب) وظیفه‌ی پاسخ‌گویی: در بیان وظیفه و مقصود حسابرسی گاهی گفته می‌شود، حسابرسی در جایی مورد نیاز است که وظیفه‌ی پاسخ‌گویی بین دو طرف یا بین یک طرف و طرف‌های دیگر وجود دارد. از این‌رو، حسابرسی وسیله‌ای برای اطمینان از وجود این «پاسخ‌گویی» است «یا حسابرسی سازوکاری کنترلی برای نظارت بر عملکردها و نیز برای حفاظت و الزام پاسخ‌گویی است».

گیلینگ در سال ۱۹۷۴، با توجه به دیدگاه یادشده گفت که در وظیفه‌ی حسابرسی باید «کنترل اجتماعی» را نیز دید. متعاقب آن مکنزی در مقاله‌ی خود با عنوان پاسخ‌گویی و حسابرسی دولتی به این نکته اشاره کرد که «بدون حسابرسی، پاسخ‌گویی وجود ندارد، بدون پاسخ‌گویی کنترل وجود ندارد و اگر کنترل وجود نداشته باشد آن وقت جایگاه قدرت کجا خواهد بود؟» (۱۹۷۴، Gilling).

پاسخ‌گویی اجتماعی مؤسسات یا سازمان‌ها، مفهوم تازه‌ای نیست، اما می‌تواند به‌عنوان ایده‌ی مفهوم دیدگاه حسابرسی اجتماعی مطرح شود. افزایش گسترده‌ی تقاضا برای حفاظت از رعایت صرفه‌ی اقتصادی، کارایی و اثربخشی در بخش عمومی و مؤسسات تجاری، نشانگر تکامل ماهیت و ویژگی‌هایی است که براساس آن انعکاس پاسخ‌گویی ضرورت می‌یابد.

ج) صداقت و قانون‌گرایی: این دو مفهوم به‌عنوان دو امتیاز اساسی پاسخ‌گویی، پیش‌فرض فلسفه‌ی اجتماعی حسابرسی و جایگاه اولیه‌ی مهمی در احکام اخلاقی و اصول قانونی دارد و به‌عنوان معیار اندازه‌گیری رفتار مورد قبول نقش ویژه‌ای دارند. بدون کاستن از اهمیت این دو معیار به‌عنوان اصول اولیه‌ی پاسخ‌گویی، چه در بخش خصوصی و چه در بخش عمومی و یا هر سازمان اجتماعی مطرح است. به‌عنوان نمونه، کارایی و اثربخشی



تعامل موجود
بین معیارهای
اخلاقی،
منافع جامعه
و تغییرات
بااهمیت در
ماهیت شرایط
محیطی، باعث
جداسازی
فرآیند تکامل
حسابرسی
در بخش‌های
عمومی و
خصوصی شده
است

باقی نمی‌ماند. بنابراین تفسیر الزامات حسابرسی به تعهدات پاسخ‌گویی در هر زمینه بستگی دارد.

اگر چه حسابرسان واحدهای بخش خصوصی به‌طور تاریخی مسئولیت اولیه‌ی پاسخ‌گویی را به اعضای هیأت مدیره و سهام‌داران داشته‌اند، اما به‌موازات رشد شرکت‌ها، اثرات اجتماعی، اقتصادی و سیاسی، اهمیت بیش‌تری یافته است. لذا تغییر ساختار اجتماعی و انتظارات جامعه، باعث ایجاد انتظار پاسخ‌گویی گسترده‌تر و متنوع‌تر از حسابرسان شده است. در نظر داشتن حمایت از منافع عمومی کارکنان به‌عنوان گروهی که تمایل به ادامه و گسترش فرصت‌های شغلی دارند، باعث می‌شود سهام‌داران یا مدیران به‌عنوان تنها گروه مورد توجه، نقش اصلی را نداشته باشند. همچنین برخی دولت‌ها ممکن است نیازهای خاصی داشته باشند که وظیفه‌ی پاسخ‌گویی به این نیازها نیز باید مورد توجه حسابرسان قرار گیرد.

بنابراین از دیدگاه اجتماعی، تنها صاحبان شرکت، صاحب‌کار تلقی

از محیط محافظت می‌کند و مصرف محافظه‌کارانه‌ی منابع را به دنبال خواهد داشت. در بخش صنعت و تجارت (بخش خصوصی)، سود به‌عنوان معیاری برای اندازه‌گیری کارایی و مباشرت می‌تواند همراه با سایر معیارهای غیرکمی چون ارائه‌ی خدمت به مشتریان، حفظ اشتغال و اثربخشی هزینه، مورد استفاده قرار گیرد.

در بخش عمومی، کارایی و رعایت صرفه‌ی اقتصادی عملیات ممکن است به‌سهولت قابل اندازه‌گیری نباشد. اما این موارد بااهمیت‌تر از اثربخشی در دست‌یابی به اهداف اجتماعی به‌عنوان معیاری برای پاسخ‌گویی نیست. به‌عنوان نمونه، در زمینه‌ی خط‌مشی عمومی، صرفه‌جویی در مصرف انرژی به‌عنوان هدف اجتماعی ممکن است بااهمیت‌تر از به حداقل رساندن هزینه‌ها در کوتاه‌مدت تلقی شود.

پاسخ‌گویی، مفهوم چندان ساده‌ای نیست این مفهوم نیاز به تعریف دارد و تعریف آن نیازمند توجه به تغییرات رفتارهای اجتماعی است. اشخاصی که باید پاسخ‌گو باشند، الزاماً ثابت

نمی‌شود بلکه حساب‌رسان در مقابل سایر اشخاص مرتبط نظیر مقامات دارای صلاحیت قانونی و نظارتی که منافع عموم را در نظر دارند و گروه کارکنان و سایر اشخاص ذی‌نفعی که مستقیماً به کار حساب‌رسان اتکا می‌کنند، به لحاظ وظیفه‌ی اجتماعی پاسخ‌گو هستند.

مفروضات بدیهی حساب‌رسی - فلینت

فلینت، براساس مفاهیم اساسی پاسخ‌گویی و مسئولیت اجتماعی حساب‌رسی، مفروضات بدیهی و زیربنایی مورد نظر خود را به‌شرح زیر بیان کرد: (۱) شرط اولیه‌ی حساب‌رسی آن است که رابطه‌ی پاسخ‌گویی (بین دو یا چند نفر) یا وضعیت پاسخ‌گویی در مقابل عموم (جامعه) وجود داشته باشد. (۲) موضوع و مقوله‌ی پاسخ‌گویی بسیار پیچیده و دست‌نیافتنی است. از این‌رو انعکاس ایفای وظایف پاسخ‌گویی بدون انجام حساب‌رسی غیرممکن به‌نظر می‌رسد.

(۳) وجه تمایز ویژگی‌های حرفه‌ی حساب‌رسی با دیگر حرفه‌ها، وجود وضعیت استقلال و آزادی عمل یا عدم وجود محدودیت در انجام کار حساب‌رسی (رسیدگی) و گزارشگری نتایج آن است.

(۴) موضوع مورد حساب‌رسی، اجرا و انجام برخی از کارها، ثبت وقایع، اظهارات و حقایق مربوط به آن‌ها است که این کار مستعد و مستلزم رسیدگی به شواهد است.

(۵) معیار پاسخ‌گویی مستلزم اجرای حساب‌رسی و دستیابی به کیفیت اطلاعاتی است که باید توسط پاسخ‌گویان تهیه می‌شد و مقایسه‌ی آن با کیفیت اطلاعاتی که در واقعیت اجرا و عمل شده و به نتیجه رسیده است. این مطلب از طریق اندازه‌گیری و مقایسه‌ی عملکردها با استانداردها و معیارهای شناخته‌شده (به‌عنوان نمونه،

استانداردهای حسابداری) صورت می‌گیرد. فرآیند اندازه‌گیری و مقایسه‌ی یادشده، مستلزم داشتن مهارت‌های خاص، تجربیات و قدرت قضاوت است. (۶) فرض بر آن است که معنا و اهمیت و هدف تهیه‌ی صورت‌ها و اطلاعات مالی و سایر اطلاعاتی که برای اعتباربخشی مورد حساب‌رسی قرار می‌گیرند، به‌قدر کافی روشن است. اعتباربخشی که در نتیجه‌ی حساب‌رسی این صورت‌ها و اطلاعات، بتوان به‌وضوح درباره‌ی آن‌ها اظهارنظر و اطلاع رسانی کرد. (۷) انجام حساب‌رسی منافع اقتصادی و اجتماعی ایجاد می‌کند.

مفروضات بدیهی و اساسی فلینت، «حساب‌رسی را به‌عنوان پدیده‌ی اجتماعی» تعریف و تشریح می‌کند و مبنا و چارچوب نظریه‌های حساب‌رسی را فراهم می‌سازد. در چارچوب نظریه‌های حساب‌رسی فلینت، سه شاخه و حوزه‌ی اصلی زیر مورد بحث قرار می‌گیرد.

حوزه‌ها و شاخه‌های اصلی نظریه‌ی نقش اجتماعی حساب‌رسی فلینت

فلینت، شاخه‌های اصلی نظریه‌ی نقش اجتماعی حساب‌رسی خود را در سه حوزه به شرح زیر مطرح کرد: (۱) منشأ کسب قدرت و اختیارات حساب‌رسی: که براساس آن مفاهیمی چون «استقلال» «صلاحیت حرفه‌ای» و «رفتار اخلاقی» در حساب‌رسی تشریح می‌شود.

(۲) فرآیند حساب‌رسی: که از درون آن «نظریه‌ی شواهد حساب‌رسی» و معیارهای گزارشگری در حساب‌رسی از جمله مفاهیم «احتمال خطر» و «اهمیت» در حساب‌رسی مطرح می‌شود. (۳) استانداردها و معیار ارزیابی عملکرد حساب‌رسی: که از درون آن مفاهیمی چون «اعمال مراقبت‌های حرفه‌ای» و انجام «کنترل کیفیت» در حساب‌رسی مطرح می‌شود.

حوزه‌های پیش‌گفته و اجزای آن، چارچوب و مبنای نظریه‌ی نقش اجتماعی حساب‌رسی فلینت را می‌سازد که از این مفاهیم «چارچوب مفهومی» و «استانداردهای حساب‌رسی» استخراج می‌شود. وجود استانداردها و چارچوب یادشده برای آزمون، قابلیت درک و اعمال یکنواختی «تحوای عمل در حساب‌رسی» ضروری است. به‌علاوه، درک محتوای نظری پیش‌گفته توسط حساب‌رسان، اطلاعات مفیدی درحوزه‌ی دانش حساب‌رسی برای کسب صلاحیت حرفه‌ای در عمل فراهم می‌سازد (Flint, ۱۹۸۸).

۴-۱-۲ نقش اجتماعی حساب‌رسی - موتز

موتز در سال ۱۹۷۵ مقاله‌ای به این مطلب اشاره کرد که نقش حساب‌رسان مستقل در اقتصاد بازار، از طریق «کسب رضایت جامعه» به نحو مطلوب تأمین می‌شود. وی نتیجه‌گیری کرد که حساب‌رسان باید آن‌چه را که به‌عنوان نقش‌های منطقی شناخته می‌شود، برای خود انتخاب و آن‌ها را در کنار هم با توجه به اولویت‌ها و در شرایط مختلف به اجرا درآورند و چنان‌چه اثربخشی موفقیت‌آمیز نداشته باشد، حساب‌رسان باید فعالیت‌های خود را تا زمانی تعدیل کنند که نقش‌های مورد پذیرش جامعه را کشف کنند. به‌نظر موتز، «حساب‌رسی سازوکار کنترلی جامعه برای حفاظت از پاسخ‌گویی است». حساب‌رسان و سیاست‌گذاران حساب‌رسی مسئولیت دارند دائماً در جست‌وجو برای پیدا کردن «نیازهای جامعه و انتظارات آن‌ها» از حساب‌رسان مستقل باشند و همواره سعی کنند آن نیازها را با توجه به محدودیت‌های موجود در عمل و محدودیت‌های اقتصادی برآورده سازند و پویایی لازم را در ایفای وظایف خود داشته باشند (Mautz ۱۹۷۵).



تغییر ساختار اجتماعی و انتظارات جامعه، باعث ایجاد انتظار پاسخ‌گویی گسترده‌تر و متنوع‌تر از حساب‌رسان شده است

۳) نقش اقتصادی حسابرسی

حسابرسی، در برهه‌های خاصی از زمان، بر شکل محیط خود تأثیر گذاشته است، به این دلیل که حسابرسی نه تنها به انجام بهتر فعالیت‌های سازمانی کمک می‌کند، بلکه در برخی از موارد چنین فعالیت‌هایی را معین می‌سازد. به عنوان نمونه، می‌توان این بحث اقتصادی را مطرح کرد که وجود حسابرسی، «کیفیت صورت‌های مالی» را ارتقا داده و آن‌ها را برای استفاده، باورپذیر ساخته و در نتیجه استفاده از آن، کیفیت تصمیم‌ها را افزایش داده و کارایی بازار را ارتقا داده است.

نقش اقتصادی اساسی حسابرس در بازار تحت نظارت را می‌توان به صورت نماینده‌ای برای مالکان و به طور غیرمستقیم برای دیگران تصور کرد که در آن، منبع اطلاعاتی از سازمان خصوصی و درباره‌ی آن وجود دارد و اگر توسط فرآیند کنترل کیفیت مانند حسابرسی، تحت نظارت نباشد، امکان لطمه و زیان اقتصادی برای مصرف کننده وجود دارد.

از اظهارنظرهای اولیه درباره‌ی ضرورت حسابرسی در تأمین اطلاعات مالی، فایده‌مندی برای تصمیم‌گیری‌های اقتصادی است که در گزارش کمیته‌ی بنیانه‌ی مفاهیم بنیادی حسابرسی انجمن حسابداران امریکا مطرح شده است. این گزارش، تأمین اطلاعات برای تصمیم‌گیری در مورد استفاده از منابع محدود را به عنوان هدف اصلی حسابداری مشخص می‌سازد و پذیرش ویژگی تأییدپذیری را توسط حسابداران توصیه و مقرر می‌کند که حسابرسی نقش بااهمیتی در گواهی و تأیید کارشناسی اطلاعات مالی مورد استفاده در تصمیم‌گیری‌های اقتصادی دارد. روابط انسانی به تصمیم‌گیری‌ها و عملکردهای اقتصادی منجر می‌شود که مانند توالی شک و تردید، عدم اطمینان، رسیدگی و تأیید، اعتماد و آرامش

خاطر نشان شده در ساختار اجتماعی است.

اغلب فعالیت‌های انسانی در جامعه، نتایج اقتصادی قابل مشاهده‌ای دارند. روابطی که انسان‌ها در سطح فردی یا سازمانی برقرار می‌کنند، نوعاً به اثر قابل‌شناسایی به شکل مزایای اقتصادی و هزینه‌های مربوط منجر می‌شوند. وقتی چنین رابطه‌ای به توالی شک و تردید، عدم اطمینان، رسیدگی و تأیید، اعتماد و آرامش و تصمیم‌گیری و عمل منجر می‌شود، فرآیند خاص نیازمند به تأیید و رسیدگی معمولاً مفاهیم اقتصادی دارد. به‌ویژه نقش اقتصادی رسیدگی و تأیید مربوط به امکان تصمیم‌گیری‌های اقتصادی عقلایی و اقدامات اقتصادی عقلایی در روابط قراردادی می‌شود.

نقش اقتصادی حسابرسی، نوعی عمل کارگزاری برای مالکان در موقعیتی است که در آن انگیزه‌هایی قراردادی برای انجام حسابرسی وجود دارد. یعنی حسابرسی برای اجتناب از تضادهای قراردادی بالقوه بین مدیریت سازمان و مالکان آن و سایر اشخاص برون سازمانی وجود دارد که ممکن است از نظر اقتصادی لطمه ببینند. با گزارش کیفیت اطلاعات مالی گزارش‌شده به اشخاص برون سازمانی، حسابرس به کاهش خطر اخلاقی بالقوه‌ی مدیر در استفاده از سازوکار گزارش درباره‌ی عملکردهای سازمان، کمک می‌کند و به موجب آن مانع از کاهش کیفیت و کمیت عملکرد قراردادی می‌شود.

افراد و سازمان‌ها برای انجام رسیدگی و تأیید دلایل شخصی دارند چون آن‌ها از این امر منتفع می‌شوند. در این زمینه، نقش رسیدگی و تأیید به‌طور عام، و حسابرسی به‌طور خاص، به جای مزیت این کار برای فرد مربوط، از موضع فرد یا سازمان رسیدگی‌شده، مشاهده می‌شود. نظریه‌ی سنتی حسابرسی، بر مزایای آن برای کاربران گزارش‌های مالی متمرکز است.

این موقعیت چند جنبه‌ی کلیدی از نفع شخصی رسیدگی و تأیید را نمایان می‌سازد:

۱- پیام‌هایی برای طرفین ذی‌نفع مبنی بر این فراهم می‌کند که فرد رسیدگی و تأیید شده، تمایل به تأیید شدن دارد.

۲- عملکرد رسیدگی و تأیید منبع اطلاعاتی دیگر را در موقعیتی فراهم می‌کند که در آن، تصمیم‌گیری‌های مورد بحث انجام می‌شود. این عملکرد می‌تواند کیفیت بالقوه‌ی این تصمیم‌گیری‌ها را ارتقا دهد.

۳- عملکرد تأیید را می‌توان به صورت نوعی کنترل کیفیت یا بیمه‌ی حمایت از افراد دخیل در تصمیم اولیه و پیش‌گیری از زیان‌های اقتصادی حاصل در نظر گرفت (حساس یگانه، ۱۳۹۵).

۳-۱) نظریه‌ی اقتصادی حسابرسی - والاس

والاس (۱۹۸۵) می‌گوید: وجود حسابرسی، نه تنها کیفیت اطلاعات مالی گزارش‌شده را تعیین می‌کند، بلکه این کیفیت را ارتقا می‌دهد و مزایای اقتصادی مشخصی برای سازمان گزارش‌کننده و اعضای برون سازمانی آن فراهم می‌کند. او به‌ویژه معتقد است که درک ارزش این مزایا، فراتر از هزینه‌های حسابرسی است و این موضوع توضیحی برای تقاضای پیوسته و مداوم برای خدمات حسابرسی در طول زمان، در بازارهای آزاد است. استدلال خانم والاس با مدل‌های «تگ» (۱۹۷۸) و «آنتیل» (۱۹۸۲) مطابقت دارد. در نظریه‌ی نقش اقتصادی حسابرسی والاس، فرض می‌شود که حسابرسی به کارایی مبادلات عقلایی اقتصادی سازمان‌ها، باری می‌رساند.

از بُعد اقتصادی، نیاز به خدمات حسابرسی را می‌توان از زوایای متعدد توجیه و استدلال کرد. اگرچه در تحلیلی ساده، توجیه خدمات حسابرسی الزام



اگر حسابرسی بخواهد نظام معقول دارای ارزش باشد، مشکلات خود را حل کند و بتواند حمله‌ی منتقدان را تحمل کند، باید دارای مفروضات باشد



قانونی است. به عبارتی، الزام قانونی دلیل حسابرسی است اما در کار تحقیقی واتس و زیمرمن، با مشاهده‌ی سابقه‌ی تاریخی حسابرسی در کشورهای انگلستان و آمریکا به این نتیجه رسیدند که قبل از ایجاد الزام قانونی برای شرکت‌های سهامی عام، این بنگاه‌ها داوطلبانه از خدمات حسابرسی استفاده می‌کردند. آنان از طریق نظریه‌های نمایندگی، فرآیند عقد قراردادهای و فرآیند سیاسی، لزوم انجام حسابرسی را توجیه کردند. تحقیقات متعدد دیگری انجام شد که هر کدام توجیه‌کننده‌ی نقش حسابرسی شد.

والاس در کتاب خود با عنوان «نقش اقتصادی حسابرسی در بازارهای آزاد و تحت نظارت»، دلایل توجیه‌کننده‌ی خدمات حسابرسی را در قالب سه فرضیه تحت عناوین فرضیه‌ی نظارت (نشأت‌گرفته از نظریه‌ی نمایندگی)، فرضیه‌ی اطلاعات (نشأت‌گرفته از نظریه‌ی اطلاعات) و فرضیه‌ی بیمه بیان کرد.

فرضیه‌ی نظارت (نظریه‌ی نمایندگی) و فرآیند عقد قرارداد در حسابرسی: براساس نظریه‌ی نمایندگی، مدیران مباشران (نمایندگان) سهام‌داران (کارفرما) تلقی می‌شوند. تفکیک مدیریت از مالکیت می‌تواند به «تضاد منافع» بین مدیران و مالکان منجر شود. چون بشر به‌طور کلی برای حداکثر کردن منافع خود می‌کوشد و هدف غالب مدیران نیز حداکثرسازی منافع شخصی است. در همه‌ی موارد، حداکثرسازی منافع مدیران و مالکان هم‌سو نیستند. یعنی افزایش منافع یکی ممکن است مستلزم کاهش منافع دیگری باشد. بنابراین مالکان باید سازوکاری ایجاد تا از منافع آن‌ها حمایت کند. هزینه‌ی این سازوکار حمایتی اصطلاحاً «هزینه‌ی نمایندگی» نامیده می‌شود و از بروز عواقب سوء ناشی از این تضاد منافع جلوگیری می‌کند.



نقش حسابرسی عبارت از اطلاع یا پیام‌رسانی، ارتقای پاسخ‌گویی، شفافیت، و ایجاد ارزش مضاعف برای اطلاعات است

در چارچوب نظریه‌ی نمایندگی، روابط بین افراد (حقیقی و حقوقی) متشکل از مجموعه‌ای از قراردادهاست. این فرآیند موسوم به فرآیند عقد قرارداد است. در این قراردادهای، به‌صورت پیوسته و ناپیوسته، طرفین ملزم به رعایت مفاد قرارداد می‌شوند. بر اساس این نظریه، شرکت متشکل از مجموعه قراردادهاست. از جمله این قراردادهای قرارداد بین مدیر و مالک (کارفرما) می‌باشد. ارقام حسابداری به کرات در قراردادهای به‌کار می‌رود. با دو فرض بدیهی، یعنی عدم همسویی منافع بین طرفین قرارداد (به‌عنوان نمونه، مدیر و مالک) و منطق اقتصادی حداکثر سازی منافع (نظریه مطلوبیت در اقتصاد)، هر یک از طرفین قرارداد، انتظار می‌رود که مدیر (نماینده) در راستای بهینه کردن منافع خود، مبادرت به اقداماتی کند که تضییع حق کارفرما (کارفرما) را در بر داشته باشد. در چنین شرایطی است که کارفرما (کارفرما) باید به منظور جبران خسارهای بالقوه خود یا هزینه نمایندگی یا منافع پرداختی به نماینده را کاهش دهد. یا راه چاره دیگر وجود و استقرار

سازوکار نظارتی است که استفاده از آن به کارفرما اطمینان نسبی می‌بخشد و نماینده اقداماتی انجام نخواهد داد که به منافع وی (کارفرما) خسارت وارد سازد و بدین وسیله از تعدیل نزولی منافع مادی دریافتی از کارفرما جلوگیری کند. این سازوکار، نظارت برای کاهش هزینه نمایندگی با انعقاد «قرارداد حسابرسی» صورت می‌گیرد.

فرضیه‌ی اطلاعات در حسابرسی: فرضیه‌ی اطلاعات بر اساس نظریه اطلاعات بر محور زدودن آلودگی اطلاعات از طریق حسابرسی استوار است. این فرضیه اگر چه خود می‌تواند به‌عنوان پدیده‌ی مستقل ارائه گردد. لیکن به‌طور هم‌زمان با نظریه‌ی نمایندگی (فرضیه نظارت) مرتبط بوده و از دیدگاه منطقی تکمیل‌کننده آن است. براساس فرضیه اطلاعات، سرمایه‌گذاران از آن جهت خواهان حسابرسی هستند که اطلاعات شفافتری برای تصمیم‌گیری ارائه می‌کند. حسابرسی اطلاعات جدید ایجاد نمی‌کند اما ابزار مناسبی برای بهبود کیفیت اطلاعات از طریق زدودن آلودگی‌های آن می‌باشد. موارد



متصور است. این مطلب نشان می‌دهد که صورت‌های مالی حسابرسی شده، ارزش خاصی برای گروه‌های پیش‌گفته در بر دارد.

فرضیه‌ی بیمه در حسابرسی: اخیراً در بعضی جوامع، مسأله‌ی «آسیب‌پذیری حقوقی» مدیران واحدهای تجاری در مقابل ادعای مطروحه توسط زیان‌دیدگان ناشی از تقلبات به‌طور جدی مطرح شده است. در این زمینه، انجام حسابرسی به‌عنوان پوششی برای زیان‌های احتمالی مدیران می‌تواند مطلوب باشد. به عبارت دیگر، مدیران بنگاه‌های اقتصادی، پاره‌ای از ریسک‌هایی را که قابلیت پوشش بیمه‌ای ندارند با مرتبط کردن صورت‌های مالی به حساب‌رسان مورد پوشش قرار می‌دهند (بیمه می‌کنند). از آن‌جا که حساب‌رس و مدیریت واحد تجاری هم به‌طور مشترک و هم به‌طور منفرد در قبال زیان‌های ناشی از صورت‌های مالی تحریف‌شده در برابر اشخاص ثالث ذی‌نفع مسئولیت دارند. از طرفی از آن‌جا که مدیران، مؤسسات مالی و سایر شرکت‌ها به دلیل

«بازدهی بیش از بازده عادی» توسط سرمایه‌گذاران است. چنانچه تصمیم‌های اتخاذ شده توسط سرمایه‌گذاران بر مبنای دستیابی شخصی آن‌ها به اطلاعات جدید اتخاذ گردد، باعث ایجاد بازده بیش از بازده عادی و کسب سود تجاری می‌گردد. این مطلب به آن معناست که در دست داشتن اطلاعات پنهان منجر به کسب نرخ «بازده غیرعادی» در معاملات اوراق بهادار می‌شود. بدیهی است که در چارچوب فرضیه بازار کارآ به محض «عمومی شدن» آن اطلاعات قیمت اوراق بهادار تعدیل گردیده و اثرات بازده غیرعادی خنثی می‌شود. اگر چه صورت‌های مالی حسابرسی شده واحدهای اقتصادی مصداق بارز «کالای عمومی» است و با انتشار اطلاعات در بازار، تمام افراد و گروه‌ها (غیر از سهام‌داران)، بدون تحمیل هزینه و به‌طور رایگان از آن استفاده می‌کنند، ولی چون تحلیل‌گران و تدوین‌کنندگان مقررات از این اطلاعات برای تعدیل ریسک و بازده استفاده می‌کنند. پس می‌توان گفت که کسب بازده بیش از بازده مورد انتظار (بازده غیرعادی) توسط آنان

استفاده از این فرضیه درسه حوزه الف) کاهش ریسک سرمایه‌گذاری ب) بهبود تصمیم‌گیری ج) کسب بازده بیش از بازده عادی بشرح زیر بیان می‌شود.

الف) کاهش ریسک سرمایه‌گذاری: با این فرض که سرمایه‌گذاران ریسک‌گریزند، پذیرش ریسک بیش‌تر باید توأم کسب بازده بیش‌تری باشد. به عبارت دیگر، آن‌ها ریسک بالاتری به صورت صرف ریسک خواهند پرداخت تا سطح اطمینان یا ریسک سرمایه‌گذاری را کاهش داده یا جبران کنند. با توجه به این‌که استقرار عملیات حسابرسی، عدم اطمینان اطلاعات مالی را کاهش می‌دهد، اگر مجموع بهای ریسک پرداخت شده توسط سرمایه‌گذاران در واحد تجاری بیش‌تر از هزینه حسابرسی باشد، به نفع تمام گروه‌هاست که عدم اطمینان سرمایه‌گذاری را با انعقاد «قرارداد حسابرسی» و استفاده از صورت‌های مالی حسابرسی شده کاهش دهند.

ب) بهبود تصمیم‌گیری: استقرار حسابرسی می‌تواند از طریق یافتن اشتباهات و اصلاح آن، کیفیت اطلاعات را بهبود بخشد. سازوکار حسابرسی همچنین می‌تواند به‌عنوان ابزار بازدارنده از وقوع تحریفات عمدی توسط تهیه‌کنندگان اطلاعات جلوگیری نماید. هر دو عامل «کشف‌کنندگی» و «عامل بازدارندگی» تحریفات، توسط حسابرسی منجر به افزایش کیفیت اطلاعات و شفافیت آن شده و با ثابت فرض کردن سایر عوامل، «بهبود کیفیت اطلاعات» را به همراه خواهد داشت. اطلاعات با کیفیت مطلوب و شفاف، منجر به تصمیم‌گیری‌های بهینه اقتصادی و کارایی بیش‌تر بازار سرمایه شده و رشد و توسعه و رفاه اجتماعی را به همراه خواهد داشت.

ج) کسب بازده بیش از بازده عادی: براساس فرضیه اطلاعات، سومین مورد استفاده از اطلاعات، به دست آوردن



حسابرسی
در مقابل
اطلاعات خارج
از مندرجات
قرارداد،
از جمله رعایت
مقررات و
قوانین نیز
مسئولیت و
تعهد قانونی
دارد

مشارکت در فعالیت‌های مالی، در مظان آسیب‌پذیری حقوقی قرار دارند، این گروه‌ها، علاقه‌مندند از طریق حسابرسی برای جبران زیان‌های ناشی از دعاوی حقوقی، پوشش بیمه‌ای برای خود ایجاد کنند (والاس، ۱۹۸۵). (نگاره‌ی یک)

۴) تحقیقات مرتبط با نقش اقتصادی حسابرسی

۴-۱) تحقیق واتس و زیمرمن: کاربرد نظریه‌ی فرآیند سیاسی در حسابرسی توسط واتس و زیمرمن در کتاب نظریه‌ی اثباتی حسابداری مطرح شد. نظریه‌ی فرآیند سیاسی به وضع مقررات و قوانین توسط مجلس، دولت و سایر سیاستمداران اشاره دارد. طبق این نظریه، وضع مالیات‌ها، مقررات، خدمات دولتی، یارانه‌ها، تعرفه‌های حمایتی و انحصارهای دولتی توسط نمایندگان مجلس و دولت، باعث انتقال ثروت بین گروه‌ها از جمله نمایندگان و مسئولان دولتی می‌شود (زیمرمن، ۱۹۸۵).

شرکت‌ها در میدان رقابت برای کسب اطلاعات ملزم به پرداخت هزینه‌های اطلاعاتی مذاکره و ائتلاف مربوط به موارد پیش گفته هستند. در فرآیند سیاسی، از ارقام و گزارش‌های حسابداری به‌ویژه در بحران‌ها استفاده می‌شود. سودهای گزارش‌شده‌ی شرکت‌های خاص مورد توجه سیاستمداران قرار می‌گیرد و به کنترل قیمت‌ها و پرداخت یارانه‌ها منجر می‌شود.

«قوانین و مقررات» بر ماهیت کار حسابرسی تأثیر می‌گذارد و آن را توسعه می‌دهد. به‌عنوان نمونه، حسابرسی در مقابل اطلاعات خارج از مندرجات قرارداد، از جمله رعایت مقررات و قوانین نیز مسئولیت و تعهد قانونی دارد. پس این مطلب می‌تواند بر کارایی نقش حسابرس بر قراردادهای به‌عنوان تنها عامل نظارتی تأثیر بگذارد. مقررات در فرآیند سیاسی همچنین ممکن است موجب ارائه‌ی خدمات اضافی توسط

حسابرسان به صاحب‌کاران شود. خدماتی که می‌تواند به افزایش ثروت برای صاحب‌کار و حسابرس منجر گردد. بنابراین، مقررات فرصت‌های لازم از طریق فرآیند سیاسی برای انتقال ثروت برای صاحب‌کار و حسابرس فراهم می‌سازد.

واتس و زیمرمن در سال ۱۹۸۶ در تحقیق تجربی نقش ترکیبی نظریه‌ی قراردادهای فرآیند سیاسی را در موضع‌گیری حسابرسان در مقابل تغییرات استانداردهای حسابداری، بررسی کردند و دریافتند که این موضع‌گیری با موضع‌گیری مدیران متفاوت است. علاوه بر این تحقیق، آنان نتایج سایر تحقیقات انجام‌شده در مورد کاربرد نظریه‌ها در حسابرسی را بررسی و نتایج آن را به‌شرح زیر خلاصه کردند: (Watts & Zimmerman, ۱۹۸۶)

حسابداری و حسابرسی در رابطه با کاربرد نظریه‌های فرآیند عقد قرارداد و

نظریه‌ی نمایندگی به هم نزدیک هستند. کاربرد ارقام حسابداری در قراردادهای مستلزم اعمال نظارت است. حرفه‌ی حسابرسی مستقل، از روش‌های اعمال نظارت محسوب می‌شود. اگر نظریه‌ی فرآیند عقد قرارداد (نماینده‌ی) و فرضیه‌ی نظارت بتواند حسابداری را توصیف کند، پس باید بتواند حسابرسی را تشریح سازد. نظریه‌ی فرآیند سیاسی نیز بر حسابرسی تأثیر می‌گذارد و می‌تواند در ساخت نظریه‌های حسابرسی مفید باشد. فرآیند عقد قرارداد می‌تواند برای توصیف و استدلال ملاحظات حسابرسی درباره‌ی استقلال، حسن شهرت، توسعه‌ی جوامع حرفه‌ای، مؤسسات بزرگ حرفه‌ای و شکل سازمان مؤسسات حسابرسی به کار رود. به‌علاوه متغیرهای این فرآیند می‌تواند پیش‌بینی کند که شرکت‌ها بدون این که اجبار قانونی برای حسابرسی داشته باشند، به‌طور داوطلبانه به انجام

نگاره‌ی یک - ارتباط متقابل سه فرضیه‌ی بنیادی توجیه‌کننده‌ی تقاضا برای خدمات حسابرسی



مدیران
بنگاه‌های
اقتصادی،
پارهای از
ریسک‌هایی
را که قابلیت
پوشش بیمه‌ای
ندارند با
مرتبط کردن
صورت‌های مالی
به حسابرسان
مورد پوشش
قرار می‌دهند
(بیمه می‌کنند)

حسابرسی مبادرت می‌کنند. مقررات نیز بر ماهیت کار حسابرسی تأثیر می‌گذارد و باعث توسعه‌ی آن می‌شود. چون حسابرس در مقابل اطلاعات و مقرراتی مسئول است که ماورای مندرجات قرارداد است و تعهد قانونی دارد. این امر می‌تواند بر تعیین قراردادی حسابرس، تأثیر گذارد و کارایی آن را به‌عنوان ابزار نظارتی کاهش دهد. به هر حال، مقررات و استانداردهای جدید برای حسابرس، امکان ارائه‌ی خدمات احتمالی از جمله تهیه‌ی اطلاعات در مورد تأثیر استانداردهای جدید بر وضعیت صاحب‌کار را فراهم می‌کنند. همچنین مقررات برای حسابرسی «امکان مذاکره» با صاحب‌کار درباره‌ی حق‌الزحمه‌ی حسابرسی به‌دلیل افزایش پیچیدگی استانداردهای حسابداری جدید را ایجاد می‌کند. نتایج تحقیقات تجربی واتس و زیمرمن، نمایان‌گر آن است که ترکیبی از نظریه‌ی نمایندگی فرآیند عقد قرارداد و فرآیند سیاسی بالقوه می‌تواند حرفه‌ی حسابداری و حسابرسی را توصیف کند.

۴-۲) تحقیق لی و همکاران: لی می‌گوید: «حسابرسی، مقوله‌ای است که از طریق آن یک نفر می‌تواند نسبت به کیفیت، شرایط یا جایگاه موضوعی اطمینان یابد که قبلاً توسط فرد دیگری مورد رسیدگی قرار گرفته است. نیاز به حسابرسی به دلیل آن است که شخص اول نسبت به کیفیت، شرایط یا جایگاه آن موضوع، تردید دارد و شخصاً قادر به رفع این شک یا ابهام نیست.» (کثیری، ۱۳۸۳)

۴-۳) تحقیق ان. جی و استوکینز: ان جی و استوکینز، مدلی ساختند و براساس آن پاداش مدیران را با سود گزارش‌شده مرتبط کردند و این که احتمال عدم رعایت اصول پذیرفته‌شده‌ی حسابداری و انعکاس بیش‌تر سود وجود دارد. بنابراین، حسابرسی باید این اطمینان را فراهم کند که اطلاعات تهیه‌شده توسط

مدیران، همراه‌کننده نیست. آنان نتیجه گرفتند که باید ارتباطی بین پاداش مدیران و سود شرکت برقرار کرد. ضمن این که ابزاری را برای حصول اطمینان از صداقت گزارشگری یافت. از این رو، آنان حسابرسی را به‌عنوان ابزاری کم‌هزینه معرفی کردند که کشف اشتباهات اطلاعات مالی تهیه‌شده توسط مدیران را تضمین می‌کند و تصمیم‌های مدیران در زمینه‌ی افزایش ثروت صاحبان شرکت را بهینه می‌سازد. بنابراین آن‌ها نتیجه‌گیری کردند که بیش‌ترین منافع صاحبان شرکت در این است که به حسابرسی توجه کنند (Ng et al, 1979).

۴-۴) تحقیق انتل: انتل، در تحقیق خود، به این مطلب اشاره می‌کند که حسابرس نماینده یا مباشر اقتصادی با حقوق خود است. او رفتار حسابرسان را با این فرض مدل‌سازی کرد که آنان به «کاهش هزینه‌ی احتمال خطر حسابرسی» تمایل دارند. از نتایج این مدل، منافی است که صاحبان شرکت در اثر پذیرش مسئولیت حسابرسان در مقابل مطالب غلط احتمالی گزارش خود و جبران آن به دست می‌آورند. بدین معنی که حسابرس در قبال دریافت حق‌الزحمه، ریسک ناشی از عدم کشف تخلفات یا مطالب غلط احتمالی گزارش‌های حسابرسی و در نتیجه، تحت تعقیب قانونی قرار گرفتن آن‌را می‌پذیرد و از این طریق، سرمایه‌گذاران بخشی از ریسک و احتمال ناشی از تضاد منافع خود با مدیران را به حسابرس منتقل می‌کند (فرضیه‌ی بیمه). بنابراین حسابرسی به‌عنوان بیمه‌گری شناخته شده که تمایل به پذیرش و تحمل بخشی از خطر بازده صاحبان سهام را در مقابل دریافت حق‌الزحمه دارد و ضرورت آن احساس می‌شود (Antle, 1982).

۴-۵) تحقیق چو: چو در سال ۱۹۸۲، با توجه به نظریه‌ی فرآیند عقد قرارداد، به پیش‌بینی و شرح انتخاب شرکت‌ها بین دو گزینه‌ی «بودن یا

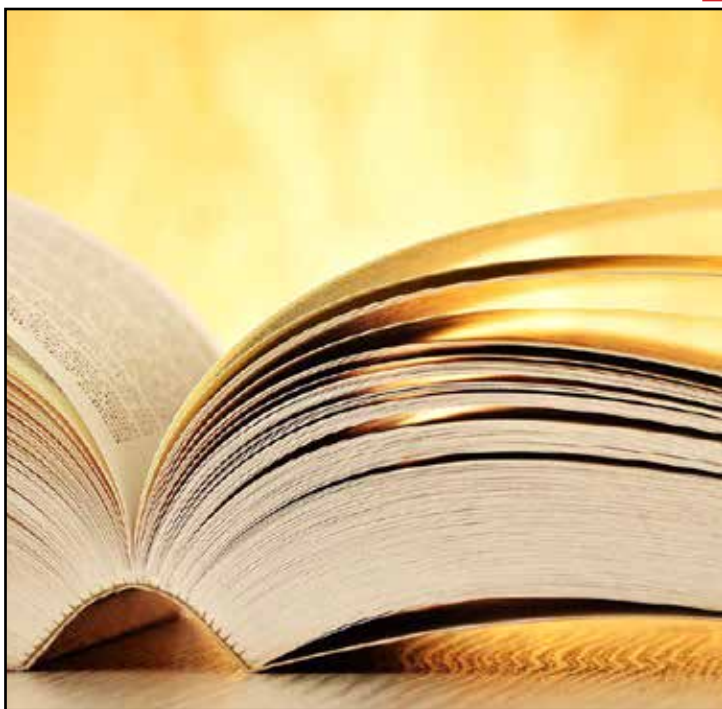
نبودن حسابرسی مستقل» در مورد ۱۶۵ شرکت تجاری عام در سال ۱۹۲۶ اقدام کرد. این سال از آن‌رو انتخاب شد که انجام حسابرسی تا آن سال الزام قانونی نداشت. او به این نتیجه رسید که احتمال این که شرکت داوطلبانه متقاضی حسابرسی شود به دلیل تضاد منافع بالقوه‌ی موجود، افزایش می‌یابد و صاحبان شرکت و وام‌دهندگان پافشاری بیش‌تری بر انجام حسابرسی در شرایط خاص می‌کنند. این شرایط عبارتند از: (۱) اگر میزان سهم مشارکت هیأت مدیره در شرکت کم باشد (۲) چنان چه سهم بدهی‌ها در ساختار سرمایه بالا باشد (۳) چنان چه تعداد روش‌های حسابداری مختلف در اندازه‌گیری بدهی‌ها براساس شرایط قراردادهای بالا باشد (تعدد و تنوع بدهی) (Chow, 1982).

۴-۶) تحقیق فرانسیس و ویلسون: فرانسیس و ویلسون در سال ۱۹۸۸، سعی در پیدا کردن رابطه بین متغیرهای خاصی کردند که بر مسائل نمایندگی و انتخاب مؤسسه‌ی حرفه‌ای حسابرسی تأثیر می‌گذارد. براساس فرضیه‌ی آن‌ها، شرکت‌هایی که انگیزه‌ی بیش‌تری برای متعهد نشان دادن خود در قبال هرگونه سوءاستفاده دارند، معمولاً مؤسسات حرفه‌ای حسابرسی بزرگ‌تر و مشهورتر را انتخاب می‌کنند. نتیجه‌ی تحقیق آنان نشان داد که بین متغیرهای شش‌گانه‌ی نمایندگی و انتخاب حسابرس، رابطه وجود دارد. به عبارتی، «شرکت‌هایی که انگیزه‌ی بیش‌تر برای انتشار اطلاعات حسابداری همراه‌کننده دارند، احتمال بیش‌تری دارد که حسابرس خود را از بین مؤسسات بزرگ حسابرسی انتخاب کنند» (Francis & Wilson, 1988).

تحقیقات دی آنجلو: دی آنجلو در سال ۱۹۸۲، نقش قوانین و مقررات در فرآیند سیاسی و تأثیر آن در تغییر حسابرسان را مورد مطالعه قرار داد. طبق تحقیقات او، شرکت‌هایی



«استقلال»
ظاهری و باطنی
حسابرس، تنها
راه اولیه و
مستقیمی است
که سهام‌داران
و سایر ذی‌نفعان
استفاده‌کننده
از صورتهای
مالی می‌توانند
به وسیله‌ی
آن صداقت
حسابرسی و
اظهار نظر او را
مورد قضاوت
قرار دهند



که تحت تأثیر منفی ناشی از تعیین استانداردهای معین یا قوانین قرار می‌گیرند، بیش‌تر از «شرکت‌های دیگر به تغییر حسابرسان اقدام می‌کنند.» دی آنجلو استدلال می‌کند که صاحب‌کاران انگیزه‌ی تغییر حسابرسان خود را قبل از بروز اختلاف‌نظر با آنان دارند که لازم به افشاست. دی آنجلو در تحقیق دیگر معتقد است نقش حسابرسی «اعتباربخشی» است. اعتباربخشی از «کیفیت حسابرسی» حاصل شود. کیفیت حسابرسی زمانی به‌دست می‌آید که کار حسابرسی در چارچوب «استانداردهای حسابرسی» صورت گیرد. از طرفی، کیفیت حسابرسی، زمانی به‌دست می‌آید که حسابرس قادر باشد تحریفات ناشی از اشتباه یا تقلب را کشف کند و آزادانه و بدون ترس و ملاحظات آن‌ها را گزارش کند. کیفیت حسابرس به «تجربه و صلاحیت حسابرس» و «استقلال حسابرس» بستگی دارد (De Anglo, 1982).

۵) نقش رفتاری حسابرسی

نقش اساسی دیگر که به آن کم‌تر توجه شده، بُعد روانی موضوع است. افراد و سازمان‌ها از تأییدکننده یا حسابرس، خواستار پیام اطمینان‌بخشی مبنی بر این هستند که موضوع مورد تردید در واقع موضوعی است که نباید درباره‌ی آن تردید به خود راه دهند. ارزش نقش رسیدگی، تأیید و حسابرسی این است که چنین عملکردی، مانع نگرانی افراد می‌شود و به حفظ ثروت در روابط اجتماعی و اقتصادی یاری می‌رساند، به‌رغم این که بتوان تردید و عدم اطمینان موجود را برطرف کرد یا خیر، صرف حضور حسابرس در محل کار و فعالیت برای کاهش شک و تردید و عدم اطمینان‌ها کافی است. اگر این تصور منطقی باشد که اطلاعات حسابداری گزارش شده، نوعی تصویرسازی تشریفاتی برای متقاعد



نظریه‌های
مطروحه در
حسابرسی،
مبنی بر
نقش‌های
«اجتماعی»،
«اقتصادی»،
و «رفتاری»
است و پیوستی
و چرایی
حسابرسی را
تشریح می‌کند

خدمات حسابرسی، به این خدمات نیاز دارند»

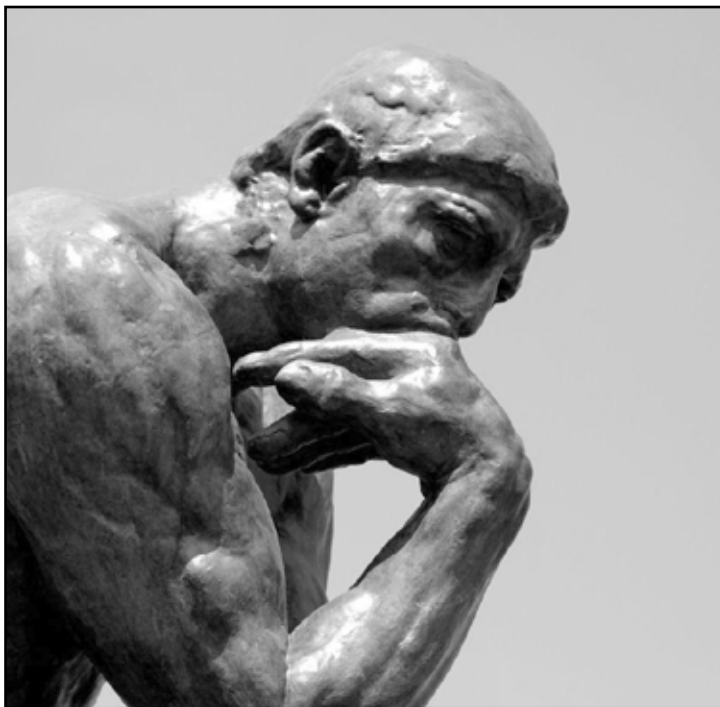
حسابرسی مستقل، خدمتی است که ماهیت و کیفیت آن وابستگی بسیاری به ویژگی‌های شخص حسابرس دارد. این جنبه از فلسفه و نظریه‌ی حسابرسی، شامل فرضیات کلیدی خاصی درباره‌ی ویژگی‌های رفتاری حسابرس مسئول کار تأیید، اثبات و گواهی کیفیت اطلاعات حسابداری مندرج در صورت‌های مالی است. در این زمینه، حسابرس برای اشاره به افراد مسئول کار حسابرسی، اطلاقی می‌شود. در واقع، حسابرس معمولاً مؤسسه‌ای شامل حسابداران حرفه‌ای و با «صلاحیت» است که برای انجام کار حرفه‌ای از شرکا و کارکنان کافی در رده‌های مختلف شغلی استفاده می‌کند. مفروضات بدیهی رفتاری حسابرسی را می‌توان به شرح بند بعد صورت‌بندی کرد. (حسابس یگانه، ۱۳۹۵)

مفروضات بدیهی نقش رفتاری در حسابرسی

۱) بین حسابرس مستقل و مدیریت سازمان یا شرکت تحت حسابرسی،

کردن افراد مبنی بر این است که سازمان گزارش‌دهنده و مدیر آن قدرتمند بوده و مصون از خطا، سرزنش و انتقاد هستند، آن‌گاه عاقلانه خواهد بود که بگوییم: نقش فرآیند رسیدگی و تأیید ایجاد یک پارچگی و شفافیت آن تصویر است. ریشه‌ی بحث در مفهوم رفتاری حسابرسی، مشابه نفع شخصی است. یعنی «افراد و سازمان‌ها برای انجام رسیدگی و تأیید دلایل شخصی دارند»، چون آن‌ها از این امر منتفع می‌شوند. در این زمینه، نقش رسیدگی و تأیید به‌طور عموم و حسابرسی به‌طور خاص، از موضع فرد یا سازمان رسیدگی‌شونده، به جای مزیت این کار برای فرد مربوط مشاهده می‌شود.

نقش عملکرد حسابرسی، منحصراً براساس کمک اقتصادی و اجتماعی آن به افراد و سازمان‌های نامطمئن، از کیفیت اطلاعات مالی گزارش‌شده، بیان نمی‌شود، بلکه باید از منظر تهیه‌کنندگان اطلاعات نیز بررسی شود که با انجام حسابرسی به نفع شخصی دست می‌یابند. به عبارت دیگر، «چنین افرادی به‌اندازه‌ی استفاده‌کنندگان



دست یابند.

۳) حسابرسی در موضع مستقل ظاهری و باطنی برای گواهی کیفیت اطلاعات صورت‌های مالی قرار دارد. این فرض بدیهی، از مهم‌ترین استنباط‌ها در نظریه و عمل حسابرسی مستقل است. کیفیت اطلاعات حسابداری در صورت‌های مالی، همان‌طور که در اولین فرض بدیهی توجیه‌کننده‌ی «خدمات حسابرسی مستقل، ارائه شد بدون انجام حسابرسی فاقد باورپذیری و قابلیت اعتماد است.» اما ضروری است فرد انجام‌دهنده‌ی تأیید و اثبات کیفیت اطلاعات مذکور قادر باشد این کار را فارغ از فشارهای موجود و بالقوه‌ای انجام دهد که به قضاوت وی لطمه می‌زنند.

اگر حسابرِس بی‌طرفانه عمل نکند، حسابرسی و اظهارنظر وی مورد شک و تردید جدی قرار می‌گیرد و این امر به نوبه‌ی خود موجب می‌شود سهام‌داران و سایر گروه‌های ذی‌نفع، اطمینانی به اظهارنظر و اطلاعات حسابداری در صورت‌های مالی، نداشته باشند. تصور معمول از روش دست‌یابی حسابرسان

می‌کند. به عبارت دیگر، «حسابرسی موجب "باورپذیری" و "قابلیت اعتماد گزارش" مباشرت مدیر می‌شود»، تأثیر اطلاعات را بر تصمیم‌گیری او ارتقاء می‌دهد و در برابر اطلاعات حسابداری با کیفیت ضعیف و دعوای احتمالی ذی‌نفعان، او را بیمه می‌کند.

۲) هیچ‌گونه محدودیت مقرراتی یا نظارتی غیرمنطقی وجود ندارد که بر حسابرسان اعمال شود و آن‌ها را از گواهی اطلاعات صورت‌های مالی باز دارد. منطقی است تصور شود که حمایت کافی برای انجام حسابرسی وجود دارد. به عبارت دیگر، فرض می‌شود که قوانین و مقررات موجود، شامل محدودیت و استثنایی نیستند که حسابرسان را از اعمال حق دسترسی به شواهد مورد نیاز خود بازدارد. این امر در مورد سهام‌داران نیز صدق می‌کند. به‌ویژه حسابرِس دارای حق برقراری ارتباط با سهام‌داران و سایر ذی‌نفعان در موارد ضروری است. اگر فرض بدیهی مذکور پذیرفته نشود، هیچ ضمانتی وجود ندارد که حسابرسان قادر باشند کار خود را اثربخش انجام دهند و به اهداف مورد نظر حسابرسی،

هیچ‌گونه تضاد منافعی وجود ندارد.

در بدو امر، منطقی بودن این فرض بدیهی مشخص است. مدیریت، علاقه‌مند به رشد و شکوفایی کاری است که به عهده دارد و حسابرسان کاری را انجام می‌دهند که هدف آن، بهره‌مندی از منافع متعددی است. این اهداف با هم سازگارند. در واقع مدیریت، از ذی‌نفعانی است که باید از اطلاعات تأییدشده بهره‌مند شود. از این رو، منافع دوجانبه‌ای وجود دارد و منطقی است تصور کنیم که بین مدیر و حسابرِس هیچ‌گونه تضاد منافعی وجود ندارد. با این همه، در کوتاه‌مدت این تضاد به وجود خواهد آمد. تحت شرایط معینی، مدیر ممکن است احساس کند که فریب دادن حسابرِس، به نفع خود و سازمان یا شرکت تحت حسابرسی است. شاید سازمان یا شرکت تحت حسابرسی به دریافت وام و اعتبار برای گسترش عملیات نیاز داشته باشد و شاید افزایش پاداش، مدنظر مدیر باشد. ممکن است دلایلی مبنی بر این امر وجود داشته باشد که منافع بی‌واسطه‌ی مدیر با هدف حسابرسی در تأیید کیفیت اطلاعات صورت‌های مالی که باز نموده‌ای مدیر است، در تضاد باشد. گرچه معمولاً منافع دوجانبه بین مدیر و حسابرِس مستقل آن چنان اساسی است که احتمال وجود تضاد بین آن‌ها، بعید به نظر می‌رسد. معقولانه است که فرض شود حسابرسی را می‌توان با نتیجه‌ای مطلوب انجام داد. استدلال‌های منطقی در مورد نظریه‌ی نمایندگی نشان می‌دهد که افزون بر نیازهای گروه‌های ذی‌نفع برون‌سازمانی به نظارت و حسابرسی نمایندگان (مدیران) خود، به نفع مدیر خواهد بود که «نظارت برون‌سازمانی» به نام حسابرسی بر ایفای وظیفه‌ی مباشرت وی وجود داشته باشد. «وجود حسابرسی موجب تقویت مدیریت خواهد شد» و نشان خواهد داد که وی برای منافع ذی‌نفعان برون‌سازمانی عمل



فلینت در بیان مفهوم کلی حسابرسی و بیان وظیفه‌ی اجتماعی آن، کار حسابرسی را تنها محدود به حوزه‌ی دانش حسابداری و پاسخ‌گویی امور مالی نمی‌کند

به موضع مستقل، متمرکز بر توانایی آنان در نادیده گرفتن فشارهای روحی، ناشی از موقعیت‌هایی است که ممکن است قضاوت آنان را منحرف کنند. تصور می‌شود حسابرسان مستقل به‌عنوان افرادی متخصص، دارای آن‌چنان صلاحیت و درست‌کاری هستند که اجازه نمی‌دهند اظهارنظر آنان تحت تأثیر مسائل دیگر قرار گیرد. اما اگر استقلال حسابرس، اساساً حالتی از ذهن ناشی از ترکیب عواملی چون آموزش و تجربه به‌عنوان کارشناس حرفه‌ای باشد، مشخص است که هیچ فرد دیگری غیر از خود حسابرس، از میزان موفقیت او در حفظ این حالت ذهن مستقل در هر موقعیت حسابرسی، آگاه نخواهد بود. شاید حتی برخی از حسابرسان از تأثیر نافذ مسائل اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی بر اهداف حسابرسی آگاه نباشند.

با اتکای به استدلال‌های پیش‌گفته، برای «باورپذیری» و «قابلیت اعتماد اظهارنظر حسابرسی» و «کیفیت اطلاعات» در صورت‌های مالی، ضروری است که حسابرس هم از نظر ظاهری (فیزیکی) و باطنی (ذهنی) مستقل باشد و همواره این گونه به نظر برسد.

«استقلال» ظاهری و باطنی حسابرس، تنها راه اولیه و مستقیمی است که سهام‌داران و سایر ذی‌نفعان استفاده‌کننده از صورت‌های مالی می‌توانند به وسیله‌ی آن صداقت حسابرسی و اظهارنظر او را مورد قضاوت قرار دهند. به این دلیل، تعجبی ندارد که در عمل نظارت‌هایی را بر حرفه‌ی حسابرسی مشاهده کنیم که هدف آن‌ها تأمین این استقلال ظاهری است. باید اضافه کرد که صرف نظر از استانداردها، قوانین و مقررات و آیین‌های رفتار حرفه‌ای، استدلال اقتصادی نیز برای تأیید اعتبار این فرض بدیهی وجود دارد. بدین ترتیب که، «کشف فقدان استقلال حسابرس، بر اعتبار حرفه‌ای حسابرسی

تأثیر دارد و موجب از بین رفتن مزایای اقتصادی برای وی می‌شود» هم‌چنین باید اشاره کرد استدلالی وجود دارد که نشان می‌دهد استنباط استقلال حسابرس، باید در سطح هر کار حسابرسی و هم‌چنین در مؤسسه‌ی حسابرسی انجام گیرد.

این فرض بدیهی را موثر و شرف (۱۹۶۱) بدین صورت بیان کرده‌اند: «حسابرس منحصرأ به‌عنوان حسابرس عمل می‌کند» و آن دو، این گونه استدلال می‌کنند که: «گرچه حسابدار مستقل ممکن است خدمات متعددی به مراجعان خود ارائه کند، اما همین حسابرس که خدمات گواهی، تأیید و اثبات صورت‌های مالی صاحب‌کار را آغاز کرد باید منحصرأ در نقش حسابرس عمل کند. این امر تا حدودی شبیه موقعیت وکیل حقوقی است که برای چند خدمت متفاوت در اختیار مراجعان و موکلان خود قرار می‌گیرد. همین که نمایندگی موکل را پذیرفت، مسئولیت‌های معینی را پذیرفته که مانع عملکرد آزادانه‌ی او می‌شوند. به‌عنوان نمونه، او نمی‌تواند وکالت دو موکل با منافع متفاوت در دعوای حقوقی هم‌زمان را بپذیرد. او متعهد می‌شود که وکالت موکل خود را تا حد ممکن به‌طور مؤثر و با تلاش و انرژی به عهده بگیرد و اجازه ندهد که هیچ منفعت مغایری دخالت داده شود.»

۴) حسابرس برای گواهی کیفیت اطلاعات در صورت‌های مالی، دارای مهارت و تجربه‌ی کافی است حسابرسی مربوط به تأیید و اثبات کیفیت، موضوع بسیار فنی و پیچیده است. بنابراین به‌جا است فرض کنیم که حسابرس «مهارت و تجربه‌ی کافی و مناسب» برای دست‌یابی به اهداف حسابرسی را داراست. اگر این ویژگی‌های فردی وجود نداشته باشند یا ناکافی باشند، توجیهی برای وادار کردن حسابرس به رسیدن به اهداف یادشده وجود نخواهد داشت.

این فرض بدیهی، با دیدگاه تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابرسی در ایالات متحده در مورد آموزش فنی، صلاحیت حرفه‌ای و مهارت کافی حسابرس مطابقت دارد. این فرض بدیهی توسط فلینت (۱۹۸۸) به‌عنوان بخشی از فرآیند پاسخ‌گویی و حساب‌دهی بیان شده است که نیاز به مهارت‌های خاصی دارد. او توانمندی و اختیار حسابرس را براساس صلاحیت و شایستگی توضیح می‌دهد. جالب توجه است که آقایان موثر و شرف (۱۹۶۱) به این فرض بدیهی، اشاره‌ای ندارند.

۵) حسابرس به‌عنوان کارشناس حرفه‌ای نسبت به کیفیت کار خود، پاسخ‌گو است.

متن اولیه‌ی این فرض بدیهی در سال ۱۹۷۲ توسط «لی» مطرح شد و در نوشته‌های «شرر و کنت» مورد استفاده قرار گرفت. فرض بدیهی ارائه شده را «موثر و شرف» بدین صورت بیان کرده‌اند: «موقعیت حرفه‌ای حسابرس مستقل ایجاب می‌کند که تعهدات حرفه‌ای مناسبی را اعمال کند.» منشأ اصلی این فرض بدیهی است. حسابرسی، خدمتی است که در آن حاصل آزمون‌ها و اعمال روش‌های حسابرسی، به شکل گزارش ارائه می‌شود.

از آن‌جا که استفاده‌کنندگان این خدمت، فقط گزارش یادشده را دریافت کرده و شواهد محسوسی به غیر از آن در مورد فعالیت‌های حسابرسان دریافت نمی‌کنند، بنابراین لازم است استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرسی، اطمینان کافی به حسابرس به‌عنوان کارشناس حرفه‌ای داشته باشند. مانند خدمات حرفه‌ای دیگری مثل پزشکی یا وکلا، ذی‌نفعان بالقوه‌ی این خدمت باید اطمینان منطقی داشته باشند که کارشناسان حرفه‌ای مربوط در برابر کیفیت عملکرد و نظر، پاسخ‌گو هستند. این فرض بدیهی، اصل اساسی و



حسابرسان همواره سعی می‌کنند «فاصله‌ی انتظارات» با جامعه را از طریق افزایش کیفیت حسابرسی و تدوین استانداردهای حسابرسی جدید، و «استفاده از فناوری جدید» در حسابرسی تا حد ممکن کاهش دهند و به نیازهای جامعه پاسخ گویند

منابع:

الف - منابع فارسی

- حساس یگانه، یحیی، ۱۳۹۵، فلسفه‌ی حسابرسی چاپ دهم، انتشارات علمی و فرهنگی، تهران
- کشیری، حسین، ۱۳۸۳، نقش حسابرسی در جامعه و جایگاه آن در راهبری شرکت، مجموعه مقالات اولین همایش حسابرسی در ایران، جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران، تهران
- کمیته‌ی مسئول تدوین بیانیه‌های مفاهیم بنیادی حسابرسی انجمن حسابداری آمریکا، «بیانیه‌ی مفاهیم بنیادی حسابرسی»، مترجم: علی نیکخواه آزاد، سازمان حسابرسی، نشریه‌ی شماره ۱۲۱، چاپ هشتم، ۱۳۹۴، تهران

ب - منابع انگلیسی

- Antel, R., (1982) The auditor as an Economic agent, Journal of Accounting Research, Autumn, pp. 503-27.
- Burton. J. C. (1972) Symposium On Ethics In Corporate Financial, Journal Of Accountancy, January
- Chow, C. W. (1982) The Demand for External Auditing, Debt and Ownership, The Accounting Review, April.
- De Anglo, (1982) A Study Of Auditor Turnover, Positive Accounting Theory, Op.cit
- Ng. D. S. and Jan Stockienius, (1979) Auditing: Incentives and Truthful Reporting, Journal Of Accounting Research1, September.
- Flint, D., (1988), Philosophy And Principles Of Auditing: An Introduction, Macmillan, London.
- Francis. J. R. And Wilson. E. R. (1988) A Joint Test to Theories Reporting To Agency Cost and Auditor Deffrentiation, The Accounting Review, October.
- Gilling, D. M. (1974), Auditor and Their Role in Society, The Legal Concept Of- Status: Australian Business Law Review, June.
- IFAC (1980), International Federation Of Accountants Committee Internation a Standard On Auditing Guidelines No.1.
- Mautz, R. K. and Sharaf, H. A., (1961), The Philosophy Of Auditing, Evanston: American Accounting Association.
- Mautz. R. K. (1975), The Role Of Independent Auditor In Market Economy, AICPA.
- Mautz. R. K. (1975), The Role Of Independent Auditor In Market Economy.
- Wallace, W. A. (1985), The Economic Role Of Audit In Free And Regulated- Markets, Auditing Monograph 1, Macmillan, London, pp.13-56.
- Watts. R. L. & Zimmerman. J. L. (1986), positive Accounting Theory,- prentice Hall -International.

پی‌نو‌یس‌ها:

- 1- A statement of Basic Auditig concept (ASOBAC)
- 2- A statement of Basic ACCounting Theory (ASOBAT)

پذیرفته‌شده در تمام حرفه‌های ماندگار است. متخصصان با جامعه‌ی خود پیمان ضمنی می‌بندند که مهارت‌های خود را در خدمت صاحب‌کاران به کار گیرند، نیازهای آنان را (در واقع نیازهای جامعه را) بر منافع شخصی خود ترجیح دهند و از اصول مناسب حرفه‌ای پیروی کنند. در این زمینه، جانسون (۱۹۷۲) می‌گوید حرفه‌ها، از جمله حسابرسی، اجتماعی اخلاقی هستند که در اداره‌ی جامعه مردم‌سالارانه «ثبات و آرامش» ایجاد می‌کنند. اگر حسابرسان به‌عنوان «کارشناسان حرفه‌ای، این گونه رفتار نکنند، هیچ کس نمی‌تواند به نظر آن‌ها اتکا کند.» (حساس یگانه، ۱۳۹۵)

۶) خلاصه

نقش حسابرسی را نیازها و انتظارات جامعه تعیین می‌کند. نظریه‌های مطروحه در حسابرسی، مبنی بر نقش‌های «اجتماعی»، «اقتصادی» و «رفتاری» است و چستی و چرایی حسابرسی را تشریح می‌کند. حرفه‌ی حسابرسی از درون این نظریه‌ها متولد و از طریق آن‌ها توجیه می‌شود. حسابرسان صرف‌نظر از نقش‌های متفاوت حسابرسی، همواره در زمان بروز تقلبات و سوءجریانات، در مقابل این پرسش جامعه قرار دارند که حسابرسان کجا بودند؟ و این اولین بار یا آخرین بار طرح این پرسش توسط جامعه نخواهد بود و شاید پاسخ دقیقی برای این پرسش نتوان یافت. اما از طریق نظریه‌ها می‌توان نقش حسابرسی در جامعه و چستی و چرایی حسابرسی را توجیه کرد. حسابرسان همواره سعی می‌کنند «فاصله‌ی انتظارات» با جامعه را از طریق افزایش «کیفیت حسابرسی» و «تدوین استانداردهای حسابرسی» و «جدید» و «استفاده از فناوری جدید» در حسابرسی تا حد ممکن کاهش دهند و به نیازهای جامعه پاسخ گویند. ■



زمانی که استانداردهای اخلاقی به صورت هنجاری درآید، توسط دادگاه‌ها به‌کار گرفته خواهد شد و به‌عنوان بخشی از ساختار قانونی محیط گزارشگری درخواهد آمد

از یک منطقه‌ی جغرافیایی خاص، یک مجموعه‌ی استثنایی از اقلام هزینه‌های ثبت شده توسط یک فرد، یا شرایط مطلوب و غیر معمول موجود در تجهیزات اجاره‌ای ثبت شده برای یک تأمین‌کننده‌ی خاص را شناسایی کند.

جنبه‌های برتری انسان بر هوش مصنوعی: مشتریان حساب‌برسان را برای اطمینان بخشی که آن‌ها در امور مالی فراهم می‌کنند، حفظ می‌نمایند. چراکه این اطمینان بخشی تنها از طریق بررسی متفکرانه و اعمال قضاوت حرفه‌ای حاصل می‌شود. سیستم‌های هوش مصنوعی می‌توانند با جمع‌آوری، پردازش، و بررسی انبوه داده‌هایی که سیستم گزارشگری مالی یک واحد تجاری تولید می‌کند به حساب‌برسان کمک کند. اما به رغم این که ممکن است سیستم‌های هوش مصنوعی سریع‌تر و کامل‌تر الگوها و ناهنجاری‌ها در داده‌های عظیم را شناسایی کنند، امر بررسی و استنتاج علت وجودی الگوها یا ناهنجاری ارزش بیش‌تری دارد. و این تنها حساب‌برسان هستند که می‌توانند داستان واقعی پشت داده‌ها را بیان کنند.

سریع‌تر بودن به معنای بهتر بودن: سریع‌تر بودن هنگامی که زمان پردازش اطلاعات تا حد زیادی کاهش می‌یابد در واقع می‌تواند به معنای بهتر بودن باشد. از آن‌جا که به کارگیری هوش مصنوعی در حساب‌برسی، حساب‌برسی ۱۰۰ درصد داده‌ها، به جای حساب‌برسی نمونه، را ممکن ساخته است، حساب‌برسان قادر خواهند بود کلیت یک کسب‌وکار را به شیوه‌ای کارآمدتر بررسی کنند. هوش مصنوعی می‌تواند به حساب‌برسان کمک کند تا از چارچوب‌های نمونه‌گیری سنتی به سمت تصویرسازی و ارزیابی تصویر کامل حرکت کنند.

کمک‌رسانی هوش مصنوعی در اغلب موارد: هوش مصنوعی می‌تواند در بسیاری از موارد که در آن فعالیت‌های دستی فشرده رخ می‌دهد، کمک کند و این موضوع نشان‌دهنده‌ی تحول در حساب‌برسی‌های سنتی است. استخراج داده‌ها، مقایسه و اعتبارسنجی آن‌ها نقطه‌ی شروع مهمی هستند. هوش مصنوعی می‌تواند به‌طور قابل‌توجهی سرعت دیجیتال شدن ورود اطلاعات و فعالیت‌های استخراج را که به صورت دستی انجام می‌شود افزایش، و زمان صرف‌شده برای آماده‌سازی داده‌های حساب‌برسی را کاهش دهد. بررسی وجود و ارزیابی وضعیت معاملات پرداخت و همچنین استخراج داده‌های مورد نیاز برای پشتیبانی از هر آزمون اساسی نیز می‌تواند به‌طور کامل، با استفاده از هوش مصنوعی مکانیزه شود.

سه‌م بیش‌تر مشتریان از سیستم‌های هوش مصنوعی: در ابتدایی‌ترین سطح، کارایی فرآیند به این معنی است که مشتریان برای پاسخ‌گویی به پرسش‌ها و درخواست اسناد و مدارک زمان و منابع کم‌تری را صرف می‌کنند. هنگامی که حساب‌برسان مستقل زمان بیش‌تری را صرف تحلیل در سطوح بالاتر می‌کنند، می‌توانند در نواحی که نیاز به افزایش قضاوت دارد و حاوی سطح بالایی از عدم اطمینان برآورد است، تمرکز کنند و در نهایت نیازهای مشتریان را به شکل کارتری برآورده سازند.

www.cfo.com 2 فوریه

ورود هوش مصنوعی

به حساب‌برسی صورت‌های مالی

طرفداران هوش مصنوعی (AI) از زمانی صحبت می‌کنند که این سیستم‌ها قادر به حساب‌برسی ۱۰۰ درصد معاملات مالی یک شرکت خواهند بود. این افراد روزی را پیش‌بینی می‌کنند که هوش مصنوعی قادر خواهد بود عملیات حساب‌برسی را در یک فرآیند پیوسته و در زمان واقعی، و نه یک عمل طولانی مدت که نیازمند اضافه کاری تیم‌های بزرگ حسابداری بعد از پایان یک سال مالی است، ارائه دهد. اما از آن‌جا که تنها حساب‌برسان هستند که می‌توانند داستان واقعی پشت داده‌ها را بیان کنند، آیا می‌توانیم به هوش مصنوعی در حساب‌برسی صورت‌های مالی اعتماد کنیم؟ آیا هوش مصنوعی در حساب‌برسی ایده‌ی خوبی است؟ آیا هوش مصنوعی تنها بخشی از حرکت فناوری، متمرکز بر داده‌هاست که همه‌ی شرکت‌ها باید آن را بپذیرند؟ برای پاسخ به این سؤالات باید از سطح اولیه‌ی هوش مصنوعی به توسعه‌ی آن در حساب‌برسی برسیم، تا اطمینان حاصل شود ارزش‌های انسانی در هسته‌ی کار حساب‌برسی باقی می‌مانند و حساب‌برسان ابزار مورد نیاز برای ادامه‌ی بهبود کیفیت حساب‌برسی را دارند. آن چیزی که حاصل این نوع تفکر است، خود را این‌گونه نمایان می‌سازد:

اهمیت جزییات: جمع‌آوری داده‌ها، قلب حساب‌برسی است. حساب‌برسان باید قبل از حساب‌برسی، اطلاعات تجاری خام را جمع‌آوری کنند، دقت و صحت و هم‌سویی مجموعه داده‌ها مانند سفارشات خرید، صدور صورت حساب، مطالبات، پرداخت، هزینه و جبران خسارت را بررسی کنند. علاوه بر این، حساب‌برسان برای درک ریسک‌ها، برنامه‌ریزی حساب‌برسی و تأیید ادعاهای شرکت، به‌طور منظم منابع داده خارجی را در نظر می‌گیرند. حساب‌برسان به منظور کمک گرفتن از هوش مصنوعی در روش حساب‌برسی خود، باید به‌طور سیستماتیک درک کنند مجموعه داده‌ها چه‌گونه ساخت یافته است؛ آن‌ها چه‌گونه در یک صنعت، مشتری و یا سیستم مبدأ متمایز می‌شوند؛ و چه‌گونه داده‌ها را به‌طور قابل اتکا برای استفاده در راه حل‌های ما تبدیل می‌کنند.

جنبه‌های برتری هوش مصنوعی بر انسان: در مقایسه با انسان، ماشین‌آلات در انجام کارهای تکراری و وقت‌گیری مانند جمع‌آوری داده‌ها بهتر هستند و در پردازش مقادیر زیادی از داده‌ها نسبت به انسان برتری دارند. هوش مصنوعی چالش جمع‌آوری داده‌ها را که حساب‌برسان با آن مواجه هستند، ساده خواهد کرد. هوش مصنوعی فشار کارهای وقت‌گیر مانند جست‌وجوی اطلاعات مربوط، استخراج آن از اسناد و مدارک، و تبدیل آن به فرمت‌های قابل استفاده را به حداقل خواهد رساند و بررسی، تحلیل و جمع‌آوری را به انسان می‌سپارد. حساب‌برسان مستقل می‌توانند زمان بیش‌تری را بر روی جنبه‌ی قضاوتی حساب‌برسی صرف کنند، چراکه هوش مصنوعی قادر به بررسی مقادیر عظیمی از اطلاعات در مقیاس‌های بزرگ، ارزیابی آن‌چه باید در حساب‌برسی بررسی شود و تشخیص ناهنجاری‌ها در داده‌ها هستند. راه‌حل‌های هوش مصنوعی به سرعت و به راحتی می‌توانند مواردی نظیر افزایش غیرعادی سفارشات

ایجاد تفکر کارآفرینی در حسابداری نیاز فردای حرفه‌ی حسابداری

که چه‌گونه حاضر به انجام کارها یا پذیرش ریسک‌هایی شوند که توسط سایر شرکت‌های حسابداری رقیب، بزرگ به نظر می‌رسد. در حقیقت ویژگی اصلی یک شرکت حسابداری کارآفرین این است که زمان خود را صرف نوآوری در خدمات حسابداری نماید و مدل‌های جدیدی برای کسب‌وکار ایجاد کند. ویژگی بااهمیت در کار حسابداران کارآفرین، ایجاد ارتباط نزدیک با مشتریان و تمرکز بر پیش‌بینی آینده از طریق استفاده از فناوری، برای تعیین جریان‌های نقدی آتی و سایر رویدادهای آینده در چرخه‌های کسب‌وکار مشتریان است. آمادگی برای رویارویی با نیازهای جدید و ایجاد مجموعه‌ای از خدمات جدید حسابداری، یک شرکت حسابداری کارآفرین را از رقبای خود متمایز می‌کند.

انجام خدمات مرتبط با مالیات، حقوق و دستمزد و ارائه خدمات حسابرسی با هزینه‌ی کمتر، توسط بسیاری از شرکت‌های حسابداری و مؤسسات حسابرسی به‌آسانی برآورده می‌شود.

از این رو، یک شرکت حسابداری کارآفرین باید بر حوزه‌هایی متمرکز باشد که دیگران نمی‌توانند به سادگی با آن‌ها رقابت کنند. مؤلفه‌های خدمات یک شرکت حسابداری کارآفرین باید تغییر کند و اگر مشتریان سابق شرکت نمی‌توانند تصویر جدید شرکت را بپذیرند، توصیه می‌شود برای پیشبرد اهداف به سبک جدید، از ادامه‌ی همکاری با این مشتریان صرف نظر شود. در پایان نتایج نظرسنجی‌ها نشان می‌دهد که همه روزه به تعداد حسابداران که تصمیم می‌گیرند به جرگه‌ی حسابداران کارآفرین بپیوندند، افزوده می‌شود. از این رو، انتظار می‌رود بیش‌تر به مفهوم کارآفرینی در حسابداری و مصداق آن پرداخته شود.

www.accountingtoday.com

۲۴ فوریه ۲۰۱۷



محدودیت در حرفه‌ی خود، عمیقاً به آزادی در اهداف گرایش دارند و به جای ناامیدی دوباره به چرایی ایجاد شرکت خود، مأموریت‌ها و اهداف خود، فکر می‌کنند. پرسشی که مطرح می‌شود این است که حسابداری کارآفرین چه کسی است و چه‌گونه از یک صاحب شرکت حسابداری معمولی متمایز می‌شود. در پاسخ به این سؤالات می‌توان گفت، یک حسابداری کارآفرین بر نیازهای جهان‌شمول تمرکز می‌کند و درباره‌ی راه‌کارهایی که می‌تواند برای برآورده ساختن این نیازها ارائه دهد، تفکر می‌کند. حسابداری کارآفرین هدف خود را در ایجاد ارزش برای عموم مردم می‌پندارد. به عبارت دیگر یک حسابداری کارآفرین به‌جای دانستن تکنیک‌های حسابداری، مالیات و دقیق شدن در جزئیات، باید یک رهبر باشد و دائماً از خود بپرسد، چه‌گونه می‌تواند از منافع مردم در کسب‌وکار خود حمایت و چه‌گونه برای آنان از طریق خدمات خود ارزش خلق کند. کارآفرینی در حسابداری یعنی موافقت به پذیرش ریسک‌ها، آن‌چه یک حسابداری را به کارآفرین تبدیل می‌کند، این تفکر است

مطالعات اخیر درباره‌ی صنعت حسابداری، نشان می‌دهد حرفه‌ی حسابداری در مقایسه با گذشته دچار تحولات گسترده‌ای شده است.

حسابداران می‌توانند شرکت خود را با پذیرش فرهنگ کارآفرینی به موفقیت بیش‌تری برسانند. اما پرسش اساسی این است که کارآفرینی در حرفه‌ی حسابداری چه مفهومی دارد و چه انگیزه‌هایی باعث می‌شود تا افراد به‌رغم نبود تضمینی برای کسب درآمد و موفقیت، به این کار مبادرت ورزند. دن سالیوان مؤسس سازمان Strategic Coach معتقد است، آن‌چه چنین انگیزه‌ای را به وجود می‌آورد پول یا مقام نیست، بلکه آزادی است. به عبارت دیگر آن‌چه باعث می‌شود افراد ریسک‌ها را بدون هیچ‌گونه تضمینی بپذیرند این است که آنان در جست‌وجوی چهار حوزه‌ی مبتنی بر آزادی هستند، آزادی در زمان، پول، ارتباطات و اهداف. وی معتقد است، بسیاری از صاحبان شرکت‌های حسابداری آزادی را در علاقه‌مندی‌های خود تجربه نمی‌کنند، ولی به‌جای احساس ضعف و

انتشار اولویت‌های کلیدی برای موفقیت کسب‌وکارهای تجاری



از تازه‌ترین اقدامات انجمن حسابداران خبره انگلستان در سال جدید انتشار فهرستی مشتمل بر سه اولویت کلیدی برای موفقیت کسب‌وکارهای تجاری بوده است. فهرست منتشرشده، اولویت‌های خود را بر مبنای سیاست‌گذاران، مدیران کسب‌وکارهای تجاری و حسابداران حرفه‌ای قرارداده است. حفظ مهارت‌های حسابداران، ارتقای مهارت‌های آنان در طول دوره‌ی کارآموزی و توانمندسازی حسابداران برای پاسخ‌گویی سریع به نیازهای در حال تغییر کسب‌وکارهای تجاری از جمله موارد مهم این فهرست است که تمرکز خود را بر حسابداران قرار داده است. جان ویلیامز رئیس انجمن حسابداران خبره انگلستان اذعان کرد، مهارت‌هایی که در این فهرست گنجانده شده، منعکس‌کننده‌ی اهمیت فزاینده‌ی نقشی است که حسابداران حرفه‌ای در اقتصاد انگلستان ایفا می‌کنند. وی معتقد است که اکنون زمان آن فرا رسیده تا حسابداران حرفه‌ای، عدم اطمینانی را که طی سال‌های اخیر نسبت به حرفه به‌وجود آمده با ایجاد صلاحیت و شایستگی از بین ببرند و با ارائه‌ی مشاوره‌های فنی پیشرفته، واحدهای تجاری را برای حرکت در مسیر روابط تجاری

حسابداران خبره در سال ۲۰۱۶، تغییرات در انتظارات کسب‌وکارهای تجاری در کنار جهانی‌شدن و گسترش فناوری‌های ارتباطی، حسابداران را به پیشرفت مهارت‌های‌شان در این حوزه‌ها ملزم می‌سازد، تنها در این صورت است که حسابداران می‌توانند در شکل‌دهی به استراتژی‌های واحد تجاری دست داشته باشند. جان ویلیامز در پایان خاطرنشان کرد، تغییرات همواره با خود فرصت‌هایی به ارمغان می‌آورد، از این رو گسترش دامنه‌ی مهارت‌ها و توانایی‌های حسابداران حرفه‌ای باید در کانون برنامه‌های عملی برای پیشرفت حرفه‌ی حسابداری باشد.

www.accountancyage.com

در حال تغییر و قوانین جدید آماده کنند، و در نهایت با ارائه‌ی پیش‌بینی‌های مالی قابل‌اتکا اعتماد آنان را به‌دست آورند. برخورداری از استراتژی پیش‌رونده‌ی حرفه‌ی مالی در کانون نیاز بسیاری از شرکت‌ها است. همچنین برای اطمینان از این که کسب‌وکارهای تجاری از فقدان مهارت حسابداران خود متحمل زیان نمی‌شوند، باید به ارتقای کیفیت دوره‌ی کارآموزی بیش‌تر پرداخته شود. موفقیت در دوره‌ی کارآموزی تا حد زیادی به فراگیری مهارت‌هایی هم‌چون رهبری، مدیریت پروژه، مدیریت مالی و برقراری ارتباط بستگی خواهد داشت. بر اساس گزارش ارائه‌شده توسط انجمن

توافق همکاری کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا و کمیسیون اوراق بهادار و آتی هنگ‌کنگ

بیش از سه دهه سابقه دارد، این همکاری‌ها با هدف تسهیل انتقال اطلاعات بین کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا و دیگر نهادهای تنظیم‌کننده‌ی بازار اوراق بهادار شکل گرفته است. اجرای توافقات همکاری به SEC یاری می‌رساند تا با جمع‌آوری اطلاعات از خارج از مرزهای خود، به بررسی موارد نقض قانون بورس و اوراق بهادار پرداخته، همچنین در صورت امکان غرامت زیان‌دیدگان، ناشی از تقلب در دادوستد اوراق بهادار را جبران کند. توافقات همکاری برای نظارت، سازوکارهای لازم برای مشاوره‌ی مستمر و تبادل اطلاعات مربوط به نظارت را با شرکت‌ها و بازارهای جهانی ایجاد می‌کند. گفتنی است، تبادل اطلاعات ممکن است شامل اطلاعات رایج نظارتی و اطلاعات مورد نیاز برای نظارت بر شدت ریسک‌ها، شناسایی ریسک‌های نوظهور و درک بهتر فرهنگ جهانی، برای انطباق با قوانین باشد.

www.sec.gov، ۱۹ ژانویه ۲۰۱۷

کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا اعلام کرد، توافقی جامع با کمیسیون اوراق بهادار و آتی هنگ‌کنگ، در راستای استراتژی بلندمدت خود و با هدف افزایش نظارت بر واحدهای تنظیم‌کننده‌ی بازار که در فراسوی مرزهای ملی فعالیت می‌کنند، منعقد کرده است. هنگ‌کنگ یکی از مراکز اصلی مالی است و توافقی همکاری نظارتی بین این دو نهاد، آن‌ها را قادر خواهد ساخت تا اطلاعات درباره‌ی واحدهای تنظیم‌کننده‌ی بازار نظیر مؤسسات مشاوره‌ی سرمایه‌گذاری، کارگزاران، بورس و اوراق بهادار، تأمین‌کنندگان زیرساخت‌های بازار و مؤسسات رتبه‌بندی اعتباری - را که در بازار ایالات متحده و هنگ‌کنگ فعالیت می‌کنند، به اشتراک بگذارند. این توافق جامع جدید، شکل توسعه‌یافته‌ی توافقی است که در سال ۱۹۹۵ منعقد شده بود و تنها به فعالیت‌های مدیریت سرمایه‌گذاران محدود بود. رویکرد SEC برای همکاری‌های نظارتی با همتایان خارجی خود

انجمن حسابداران رسمی آمریکا اعتبار کارشناسان مالی ارائه‌دهنده‌ی خدمات اندازه‌گیری به ارزش منصفانه، را ارزیابی می‌کند

راهنما را رعایت می‌کنند.

سخنگوی انجمن حسابداران رسمی آمریکا می‌گوید گاهی اوقات حساب‌برسان و قانون‌گذاران این موضوع را که چگونه برخی ارزش‌ها در صورت‌های مالی با استفاده از اندازه‌گیری به ارزش منصفانه تعیین می‌شوند، دشوار می‌دانند، اما راهنمایی که انجمن حسابداران رسمی آمریکا منتشر کرده درک چگونگی اندازه‌گیری‌ها به ارزش منصفانه را برای بیان ارزش‌ها در صورت‌های مالی، آسان می‌کند. همچنین کیفیت نظارت بر دارندگان گواهی‌نامه‌ی ارائه‌ی خدمات مربوط به ارزش منصفانه، برای مشتریان، قانون‌گذاران، حساب‌برسان و سرمایه‌گذاران و در نهایت عموم مردم این اطمینان را فراهم می‌کند که اطلاعات تهیه‌شده بر مبنای ارزش منصفانه که توسط دارندگان این گواهی‌نامه در صورت‌های مالی ارائه می‌شود، از دقت کافی برخوردار است. برای دریافت گواهی‌نامه‌های جدید، کارشناسان مالی باید الزامات و شرایط خاص تعیین‌شده توسط انجمن حسابداران رسمی آمریکا، انجمن ارزیابان آمریکا و مؤسسه‌ی سلطنتی بررسی‌کنندگان خبره‌ی آمریکا، را که با همکاری بنیاد ارزیابی و شورای استانداردهای ارزش‌گذاری بین‌المللی تدوین می‌شود، برآورده سازند. این الزامات شامل نشان دادن صلاحیت و شایستگی در اندازه‌گیری به ارزش منصفانه از طریق گذراندن دوره‌های آموزشی و ارزیابی، و شرکت در آزمون دو مرحله‌ای است که هر سال توسط این سازمان‌ها برگزار می‌گردد.

www.accountingtoday.com

۱۰ ژانویه ۲۰۱۷



راهنمای یکنواخت و جدید منتشرشده توسط انجمن حسابداران رسمی آمریکا پیروی کنند. کارشناسان مالی باید برای پشتیبانی از اندازه‌گیری‌ها و ارزش‌یابی‌های اقلامی مانند، علایم تجاری، حق اختراع و فناوری که به ارزش منصفانه در صورت‌های مالی درج می‌شود، میزان مستنداتی را که در راهنما ذکر شده است، فراهم کنند. به‌کارگیری چارچوبی یکنواخت برای ارزیابی اعتبار کارشناسان مالی و میزان مستنداتی که با هدف پشتیبانی از ارزش‌یابی‌ها فراهم می‌شود، سرمایه‌گذاران، حساب‌برسان و قانون‌گذاران را قادر می‌سازد تا به آسانی ارزش‌داری‌های نامشهود و ارزش‌های تجاری را که به ارزش منصفانه اندازه‌گیری می‌شوند، درک کنند. همچنین این فرآیند اعتباردهی با نظارت منظم بر فعالیت دارندگان گواهی‌نامه‌ی ارائه‌ی خدمات مربوط به ارزش منصفانه، اطمینان حاصل می‌کند که آنان الزامات مربوط به به‌کارگیری

انجمن حسابداران رسمی آمریکا، انجمن ارزیابان آمریکا و مؤسسه‌ی سلطنتی بررسی‌کنندگان خبره‌ی آمریکا، همکاری خود را در زمینه‌ی فرآیند ارزیابی اعتبار کارشناسان مالی که خدمات اندازه‌گیری به ارزش منصفانه را ارائه می‌دهند، اعلام کردند. آغاز این همکاری به سال ۲۰۱۳ بازمی‌گردد و هدف آن، تدوین و ارائه‌ی چارچوبی یکنواخت برای ارزیابی اعتبار کارشناسان مالی است که، به اندازه‌گیری ارزش منصفانه مبادرت می‌ورزند. این چارچوب یکنواخت به سازمان‌های مذکور این اطمینان را می‌دهد، که کارشناسان مالی آموزش کافی دیده‌اند و از صلاحیت‌ها و تجربیات کافی برای ارائه‌ی خدمات مربوط به اندازه‌گیری ارزش منصفانه برخوردارند. بدین منظور در سال گذشته چارچوبی برای ارزیابی منتشر شد و کارشناسان مالی که می‌خواهند گواهی‌نامه‌ی برخورداری از این اعتبار را دریافت کنند، باید از

اصلاحات استاندارد مربوط به آزمون نقصان ارزش سرقفلی توسط FASB



واحد گزارش برخوردار هستند. گفتنی است استاندارد جدید برای شرکت‌های تجاری دولتی و دیگر واحدهای تجاری که سرقفلی را در صورت‌های مالی خود گزارش کرده‌اند، اجرا می‌شود. پذیرش زود هنگام این استاندارد نیز برای اجرای آزمون نقصان ارزش میان‌دوره و سالانه، توسط واحدهای تجاری مجاز است.

۲۷ ژانویه ۲۰۱۷، www.journalofaccountancy.com

هیأت استانداردهای حسابداری مالی آمریکا، استاندارد جدید حسابداری سرقفلی و آزمون نقصان ارزش سرقفلی را، به‌منظور ساده‌سازی این استاندارد منتشر کرد. تحت اصلاحات جدید این استاندارد، واحد تجاری باید نقصان ارزش سرقفلی میان‌دوره یا سالانه‌ی خود را از طریق مقایسه‌ی ارزش منصفانه‌ی واحد گزارش‌گر و ارزش انتقالی، آزمون کند. بر طبق اصلاحات جدید، واحد تجاری باید زمانی زبان کاهش ارزش را شناسایی کند که میزان ارزش انتقالی از ارزش منصفانه واحد گزارش‌گر فراتر رود، اما میزان زیان شناخته شده، نباید از کل مبلغ سرقفلی تخصیص داده شده به واحد گزارش‌گر بیش‌تر باشد. همچنین واحد گزارش‌گر، باید اثرات درآمدی ناشی از معافیت‌های مالیاتی سرقفلی، را که به هنگام اندازه‌گیری زیان کاهش ارزش در ارزش انتقالی واحد گزارش‌گر به‌وجود می‌آید در نظر بگیرد؛ البته این امر منوط بر قابلیت اجرای آن است. به‌رغم این اصلاحات، تهیه‌کنندگان صورت‌های مالی، با هدف تعیین این‌که آیا آزمون نقصان ارزش لازم است یا خیر، از اختیارات لازم برای انجام ارزیابی‌های کیفی

تحولات پیش روی حرفه‌ی حسابرسی داخلی



حال رشد است.

۴- تحلیل داده‌ها و حسابرسی مستمر از دیگر حوزه‌های با اهمیت است. تغییرات فناوری هر سال با سرعت بالاتری شتاب می‌گیرد. فناوری به حساب‌رسان داخلی ابزارها و تکنیک‌های جدید و درعین حال چالش‌های ریسک جدید را، ارائه می‌دهد.

این تحولات و دیگر تغییرات حرفه‌ی حسابرسی داخلی را ملزم خواهد کرد، تا خود را به‌روز کرده و ارتقاء دهد. همچنین رئیس هیأت مدیره‌ی انجمن حساب‌رسان داخلی، در سخنان خود حساب‌رسان داخلی را به سرمایه‌گذاری در روابط خود با مدیریت، هیأت مدیره، کمیته‌ی حسابرسی و رویارویی با ریسک‌های درون حرفه تشویق کرد.

iaonline.theiia.org

۳۰ ژانویه ۲۰۱۷

۲- ریسک امنیت رایانه‌ای یکی از با اهمیت‌ترین انواع ریسک‌های پیش روی حرفه‌ی حسابرسی داخلی می‌باشد. جرایم اینترنتی و تأثیرات ناشی از آسیب‌های مالی و اعتباری می‌تواند ایجاد امنیت اینترنتی را در صدر موارد مد نظر هیأت مدیره، قرار دهد و حسابرسی داخلی باید نقش مهمی در ارائه‌ی اطمینان برای کاهش ریسک اینترنتی، مدیریت بحران و استراتژی‌های ارتباطات بحران ایفا کند.

۳- دامنه‌ی فعالیت حساب‌رسان داخلی به سرعت در حال گسترش است. هیأت مدیره و کمیته‌ی حسابرسی در جست‌وجوی خدمات حسابرسی داخلی، خارج از محدوده‌ی سنتی گزارشگری مالی و رعایت، به‌ویژه در منطقه‌ی ریسک عملیاتی و کنترل‌های مربوطه هستند. به‌علاوه، نقش مشورتی حسابرسی داخلی در

زیادی که طی هر روز کاری در این ۸ سال با آن برخورد داشته است، اشاره کرد. چمبرز مهم‌ترین این موارد را به شرح ذیل خلاصه کرد:

۱- سرعت ریسک‌های نوظهور به پویایی حسابرسی داخلی افزوده است. حساب‌رسان داخلی به دفعات متعدد از وضعیت خود در برخورد با ریسک‌های در حال گسترش نوشتن داشته اند، در واقع، آینده‌ی حسابرسی داخلی تا حد زیادی به سرعت تطبیق مهارت‌ها و شیوه‌های کار آن با ریسک‌های در حال ظهور بستگی دارد.

در حاشیه‌ی برگزاری هشتمین سالگرد فعالیت ریچارد چمبرز رئیس هیأت مدیره‌ی انجمن حساب‌رسان داخلی آمریکا، وی دیدگاه‌های شخصی خود را درباره‌ی حرفه‌ی حسابرسی داخلی به اشتراک گذاشت. وی اذعان کرد، واضح است که تغییرات عمده‌ای در کسب و کارهای تجاری، قانون‌گذاری و دیگر عوامل هدایت‌کننده‌ی حرفه‌ی حسابرسی داخلی از گذشته تاکنون به‌وجود آمده که برخی از آن‌ها بسیار با اهمیت است. وی همچنین به موضوعات

سوء استفاده‌ی مالی از سالمندان: چگونه حسابداران رسمی می‌توانند کمک کند؟

یا گرفتن پول یا دارایی و تهدید به ترک فرد در صورت بازگو کردن آن به دیگران.

نشانه‌های سوءاستفاده

بهترین راه برای جلوگیری از سوءاستفاده‌های مالی از سالمندان، پیشگیری از آن است. دانستن علائم سوءاستفاده‌های مالی از سالمندان، می‌تواند کمک کند. کمیته‌ی ملی پیشگیری از سوءاستفاده از سالمندان (NCPEA) اشاره می‌کند، موارد زیر ممکن است شاخص‌های سوءاستفاده‌ی مالی از سالمندان باشد:

- برداشت از حساب‌های بانکی یا انتقال بین حساب‌های بانکی فرد، درحالی که فرد مسن نمی‌تواند در مورد آن توضیح دهد؛

- اسناد و مدارک حقوقی مانند وکالت‌نامه، که فرد مسن در زمان امضاء متوجه آن نبوده است؛

- فعالیت غیرمعمول در حساب‌های بانکی فرد مسن از جمله، برداشت‌های غیرقابل توضیح، انتقال مکرر بین حساب و یا برداشت از دستگاه خودپرداز؛

- امضای مشکوک روی چک یا اسناد دیگر؛

- توضیحات غیرقابل قبول در مورد امور مالی افراد مسن توسط خود فرد یا فرد مراقبت کننده؛ و

- فرد مسن ترتیبات مالی که برای او انجام شده را درک نمی‌کنند یا از آن بی‌خبر است.

جلوگیری از سوءاستفاده‌های مالی و

نقش حسابداران رسمی

یکی از با ارزش‌ترین و ضروری‌ترین خدماتی را که حسابداران رسمی به عنوان مشاور مورد اعتماد مشتریان خود قادر به ارائه‌ی آن هستند، کمک به جلوگیری از سوءاستفاده‌های مالی است. گام اول برای نیل به این هدف، آموزش خود در مورد انواع سوءاستفاده‌های مالی از سالمندان و بسیاری از انواع کلاهبرداری‌ها و تقلب‌هایی است که سالمندان را هدف قرار



ریسک‌ها آگاهی داشته باشد، کارشناسان راحت‌تر می‌توانند خطر سوءاستفاده از یک مشتری خاص، نشانه‌های رخداد آن، و از همه مهم‌تر چگونگی رسیدگی به سوء استفاده‌ی تشخیص داده شده را ارزیابی کنند.

سوءاستفاده‌ی مالی از سالمندان چیست؟

کمیته‌ی ملی پیشگیری از سوء استفاده از سالمندان (NCPEA)، سوءاستفاده‌ی مالی از سالمندان را این‌گونه تعریف می‌کند: استفاده‌ی غیرقانونی و یا نادرست از وجوه، دارایی‌ها و یا منابع یک فرد سالمند. با توجه به گزارش‌های مصرف‌کنندگان، هزینه‌ی سالانه‌ی این نوع سوءاستفاده‌ها می‌تواند بیش از ۳۶ میلیارد دلار باشد.

سوءاستفاده‌کننده می‌تواند هر کسی باشد و سوءاستفاده اشکال مختلفی به شرح پایین دارد:

- گرفتن پول یا دارایی‌ها
- جعل امضای فرد مسن
- اجبار در امضای یک سند، وصیت نامه و وکالت‌نامه
- سرقت آشکار
- وعده‌ی مراقبت درازای پول یا دارایی، و

جمعیت سالمند در ایالات متحده در حال رشد است و پیشرفت در مراقبت‌های بهداشتی به این معنی است که مردم طولانی‌تر زندگی می‌کنند. با توجه به پیش‌بینی‌های مرکز آمار ایالات متحده، پیش‌بینی می‌شود در سال ۲۰۵۰، جمعیت ۶۵ ساله و بالاتر ۸۳٫۷ میلیون نفر باشد، که در مقایسه با سال ۲۰۱۲ تقریباً دو برابر خواهد شد. جمعیت ۸۵ ساله و بالاتر تا سال ۲۰۳۶ دو برابر و تا سال ۲۰۴۹ سه برابر خواهد شد. افراد متعلق به این نسل تا حد زیادی مسئول این افزایش هستند، زیرا تا سال ۲۰۱۱، ۶۵ ساله خواهند شد.

متأسفانه این افزایش در جمعیت سالمندان با افزایش متناسب در سوءاستفاده‌های مالی همراه خواهد بود. به همین دلیل آموزش به مشتریان برای آگاهی آنان از ریسک‌های پیش‌رو بسیار مهم است. بسیاری از مشتریان فکر می‌کنند، این اتفاقات برای آنان رخ نمی‌دهد. بسیاری از مشتریان به اشتباه معتقدند که ثروت، تحصیلات و یا روابط خانوادگی مانع سوءاستفاده از آن‌ها می‌شود. اما این عوامل ضمانت چندانی ارائه نمی‌کند. هنگامی که مشتری در مورد

می‌دهند. پس از آن باید خطوط ارتباطی با مشتریان، اعضای خانواده‌ی آن‌ها و مسیر را برای دیدن هر نشانه‌ای از سوء استفاده‌های مالی باز نگه‌داشت.

در مورد ترکیب مجموعه‌ای از کنترل‌ها و توازن در برنامه‌ریزی مالی مشتریان، اسناد برنامه‌ریزی املاک و معاملات حقوقی و دیگر معاملات بحث کنید. مشتریان خود را به ساده کردن مسایل مالی راهنمایی کنید، از جمله یکی کردن حساب‌ها در یک مؤسسه‌ی واحد در صورت امکان، استفاده از خدمات بانک‌داری

الکترونیکی و داشتن حساب بانکی الکترونیکی که به بیش از یک نفر متعلق است. ساده‌سازی و یکی کردن حساب‌ها کار را برای افراد تعیین شده جهت نظارت و حفاظت از منابع مالی آسان‌تر می‌کند. همچنین ساده‌سازی، نظارت بر امور مالی را برای یک مشتری با توانایی اندک، آسان‌تر می‌سازد. با وکلا، مشاوران بیمه و دیگر مشاوران مشتریان خود آشنا شوید و با آن‌ها تیم تشکیل دهید. مؤسسه‌ی مالی که مشتریان شما با آن‌ها کسب و کار می‌کنند را مورد بررسی قرار دهید تا دریابید

آیا آن‌ها تا چه میزان حافظ منافع مشتریان سالمندشان هستند. به مشتریان خود کمک کنید تا درک کنند که اتکای صرف بر قدرت وکالت ممکن است برای محافظت از آن‌ها در مقابل سوء استفاده کافی نباشد و آن‌ها باید به طور گسترده‌تر برای ایجاد اقدامات حفاظتی، برنامه‌ریزی کنند. گفتنی است حسابداران رسمی در چنین مواقعی می‌توانند نقشی نظارتی را بر فرآیند این برنامه‌ریزی‌ها ایفا کنند.

۳ فوریه ۲۰۱۷، blog.aicpa.org

عدم آمادگی شرکت‌ها برای مکانیزه کردن حسابداری دارایی‌های ثابت

اهداف حسابداری و مالیاتی متمرکز باشند. سیستم‌های حسابداری دارایی-ثابت قوی براساس ویژگی‌ها و شرایط پیچیده‌ای مانند واردات گسترده‌ی کالاها و یا در شرایطی که قوانین باید برای حجم بالایی از داده‌ها اجرا شود، شکل گرفته‌اند.

چنین سیستم‌هایی دارای ابزارهای یک‌پارچه‌ای هستند که به‌طور جداگانه برای رسیدگی به پیچیدگی‌ها، طراحی شده است.

این سیستم‌ها همراه با کارشناسان خدمات مالی حرفه‌ای می‌توانند فرآیند مکانیزه کردن واحدهای تجاری را که بخش عمده‌ای از کارشان به شکل دستی است، بهبود ببخشند و حدود ۲۵ درصد از تلاش‌های کارکنان را که صرف دوباره‌کاری می‌شود، کاهش دهند. بلمبرگ BNA امیدوار است با افزایش آگاهی در مورد اشکالاتی که در ادامه‌ی استفاده از صفحات گسترده، با توجه به حجم معاملات در بسیاری از بخش‌های مالیاتی وجود دارد، تا حد زیادی در هزینه و زمان صرفه شود و با به‌کارگیری سیستم دارایی ثابت اختصاصی، نیازی به تکیه بر روی فایل صفحه‌گسترده‌ی تهیه شده توسط همکار قبلی نباشد.

www.accountingtoday.com

۱۸ ژانویه ۲۰۱۷



صفحات گسترده را برای نگهداری داده‌های مربوط به دارایی‌های ثابت به کار می‌گیرند. پاسخ‌دهندگان در این نظرسنجی اذعان داشتند که احتمال خطای ورود داده‌ها در صفحات گسترده بالاست، همچنین حدود نیمی از پاسخ‌دهندگان از ریسکی بودن نگهداری داده‌ها در صفحات گسترده ابراز نگرانی کرده‌اند. حدود ۷۱,۳ درصد از پاسخ‌دهندگان این نظرسنجی تعداد ۶ تا ۱۵ نفر از کارشناسان را به‌کارگمارده‌اند تا بر فرآیند ورود و مدیریت داده‌های مربوط به دارایی‌های ثابت برای پوشش

تعداد نسبتاً کمی از شرکت‌ها از نرم‌افزارهای اختصاصی حسابداری برای دارایی‌های ثابت استفاده می‌کنند. بر اساس یک نظرسنجی جدید توسط Bloomberg BNA که یک پایگاه خبری حقوقی، مالیاتی و قانونی، و منبع اطلاعاتی کسب‌وکار تجاری برای افراد حرفه‌ای است، تنها حدود یک سوم یا ۳۷,۶ درصد از مدیران مالی از سیستم‌های اختصاصی حسابداری برای نگهداری و ثبت داده‌های مربوط به دارایی‌های ثابت در شرکت‌های خود استفاده می‌کنند. این در حالی است که غالب شرکت‌ها

پذیرش انجمن تکنیسین‌های حسابداری (AAT) به عنوان سازمان ارزیابی دوره‌های کارآموزی حسابداری



نیازهای موجود در این زمینه، تسهیل و تشویق پویایی اجتماعی است. گفتنی است، مؤسسه‌ی حسابرسی، خدمات مشاوره و مالیات KPMG، مدارک یا گواهی‌نامه‌های AAT را به عنوان بخشی از برنامه‌های آموزش ضمن خدمت خود به کار می‌گیرد. KPMG اعتقاد دارد شرکت در این دوره‌ها، کارآموزان را مجهز می‌کند تا بتوانند از عهده‌ی پاسخ‌گویی به گستره‌ی صنعت حسابداری مدرن برآیند. اجرای چنین طرحی می‌تواند در بسیاری از کشورها که دارای فقدان ارتباط بین کارآموزان و حرفه‌ی حسابداری هستند، نقش بسیار مهمی را ایفا کند. با برطرف شدن نیاز حرفه‌ی حسابداری از طریق دستیابی به منابع انسانی آموزش‌دیده، می‌توان مشکلات به کارگیری افرادی صرفاً با تحصیلات دانشگاهی را تا حد زیادی کاهش داد.

www.accountancyage.com

۳۱ ژانویه ۲۰۱۷

انجمن تکنیسین‌های حسابداری اعلام کرد، این انجمن که یک نهاد احراز صلاحیت و ارزیابی حسابداران حرفه‌ای در بریتانیا است و بیش از ۱۳۳ هزار عضو در سراسر جهان دارد، به عنوان یکی از پیشگامان دوره‌های کارآموزی حسابداری برای ارزیابی کیفیت این دوره‌ها مورد تأیید قرار گرفته است.

مدیر عامل AAT اذعان کرد، اجرای این طرح توسط دولت به کارفرمایان فرصت می‌دهد تا با ارتقاء استانداردهای کارآموزی بتوانند نیازهای آتی خود را برآورده سازند. به عنوان یک سازمان ارزیابی دوره‌های کارآموزی، AAT نقطه‌ی پایانی ارزیابی‌ها را برای دوره‌های کارآموزی اعلام می‌کند و کارآموزان حسابداری قادر خواهند بود، تا مدارک حسابداری نشان‌دهنده‌ی افزایش دانش فنی خود را، دریافت کنند. باتوجه به شتاب ظهور فناوری‌های جدید و تأثیرات آن

بر نقش حسابداران، مانند محاسبات رایانه‌ای و نرم افزارهای پیش‌بینی، مهارت‌های مورد نیاز حسابداران نیز در حال تغییر است. پیشرفت دوره‌های کارآموزی می‌تواند به کارفرمایان کمک کند تا طی یک روند تکاملی تدریجی، استعدادهای مورد نیاز خود را رشد و توسعه بخشند. مدیر عامل انجمن تکنیسین‌های حسابداری معتقد است، حرفه‌ی حسابداری در کانون بسیاری از برنامه‌های توسعه‌ی حرفه‌ای قرار دارد و AAT مفتخر است که با توجه به جایگاه خود قادر به برآورده کردن

کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا اولویت‌های بررسی خود در سال ۲۰۱۷ را اعلام کرد



خود، با هدف اطمینان از رعایت تمام قوانین SEC ادامه خواهد داد. این اولویت‌ها نشان می‌دهد، کمیسیون ریسک‌های سرمایه‌گذاران را به خوبی می‌شناسد و تمام افراد یا گروه‌هایی را که به نوعی با این ریسک‌ها درگیر هستند، ملزم می‌کند تا برنامه‌های خود را در زمینه‌ی انطباق با قوانین ارزیابی کنند و حوزه‌های مهمی را که نیازمند تغییرات ضروری و بهبود هستند، مورد توجه بیش‌تر قرار دهند.

گفتنی است، اولویت‌های بررسی در سال ۲۰۱۷ تلاش می‌کند تا مسائل متنوع مؤسسات مالی همچون مشاوران سرمایه‌گذاری، شرکت‌های سرمایه‌گذاری، کارگزاران، مشاوران صندوق‌های سرمایه‌گذاری خصوصی و بورس اوراق بهادار ملی آمریکا، را حل و فصل کند.

www.sec.gov ۱۲ ژانویه ۲۰۱۷

خود را بر دامنه‌ی وسیعی از مسائل قرار داده است که بر بازارها تأثیرگذار است، این دامنه از حوزه‌های سنتی، همچون گستره‌ی ریسک بازار تا مسائل جدیدی مانند ارائه‌ی مشاوره برای سرمایه‌گذاری‌های الکترونیک را در بر می‌گیرد. ماری جو وایت، رئیس کمیسیون بورس و اوراق بهادار، در پاسخ به این سؤال که آیا اولویت‌های جدید کمیسیون، از سرمایه‌گذاران بزرگ و آسیب‌پذیری که میلیاردها دلار را برای تأمین وجوه بازارهای پولی صرف می‌کنند حمایت می‌کند یا خیر، اذعان کرد کمیسیون به رویکرد کارآمد و اثربخش مبتنی بر ریسک

کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا SEC اولویت‌های بررسی خود در سال ۲۰۱۷ را، با تمرکز بر حوزه‌های زیر عنوان کرد:

۱- نحوه‌ی تأمین وجوه در بازارهای پولی
۲- ارائه‌ی مشاوره در زمینه‌ی سرمایه‌گذاری الکترونیک

۳- نحوه‌ی تأمین سرمایه از سرمایه‌گذاران بزرگ

SEC همچنین، به ادامه‌ی تمرکز خود بر اولویت‌های زیر اشاره کرد:

۱- حمایت از سرمایه‌گذاران خرد از طریق پروژه‌ی سرمایه‌گذاری شخصی آن‌ها برای دوران بازنشستگی

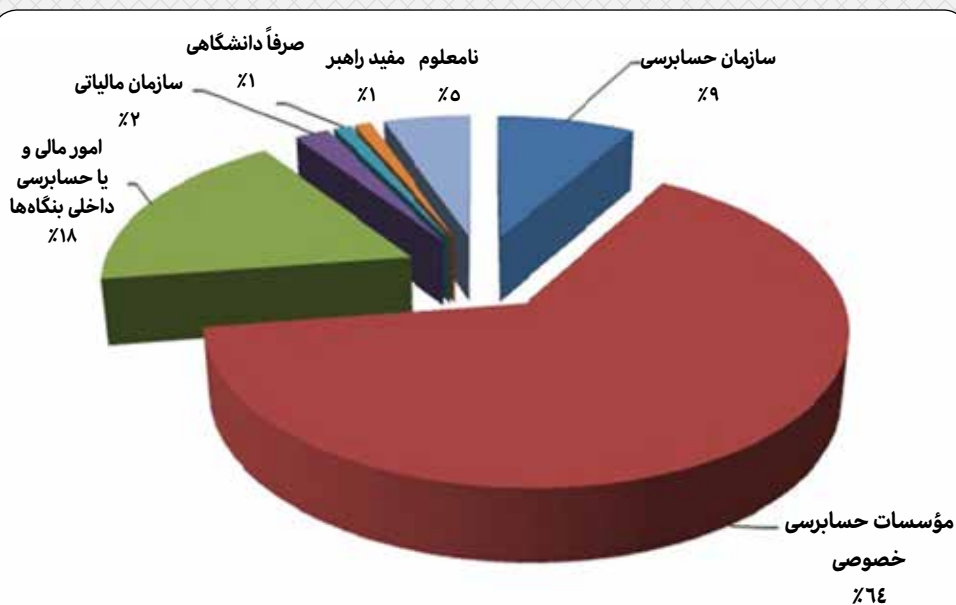
۲- ارزیابی گستره‌ی ریسک‌های بازار این اولویت‌ها به طور شفاف نشان می‌دهد که کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا تمرکز

اسامی پذیرفته شدگان آزمون حسابدار رسمی در سال ۱۳۹۵

ردیف	نام و نام خانوادگی	ردیف	نام و نام خانوادگی
۱	آقای ابراهیم ابوالفتحی	۳۴	آقای نادر داوطلب ثابت
۲	آقای طه احمدزاده	۳۵	آقای علی رئوف پارسا
۳	آقای علیرضا افرازا سفندارانی	۳۶	آقای مجید رستگار پویانی
۴	آقای علی افشار رضایی	۳۷	آقای محسن رضائی
۵	آقای محمود آل حبیب	۳۸	آقای امین رضایی
۶	آقای حمیدرضا المعی	۳۹	آقای مسعود رمضانی
۷	خانم مریم امیری اقدم	۴۰	آقای محمد روحانی
۸	آقای محمدرضا امیری بهمن بیگلو	۴۱	آقای محمدمهدی ریاحین
۹	آقای حبیب ایران پاک	۴۲	آقای دیپاکو زارعی
۱۰	آقای همایون باقری طادی	۴۳	آقای حمید رازرعیان برجی
۱۱	آقای سعید بدری	۴۴	آقای اکبر زواری رضائی
۱۲	آقای سجاد بسطامی	۴۵	خانم سحر سپاسی
۱۳	آقای سیدمهدی بنی هاشمی کهنگی	۴۶	آقای خسرو سجادی
۱۴	آقای محسن بهرامی راد	۴۷	خانم معصومه سعیدی
۱۵	آقای محمد بهمنی	۴۸	آقای ستار سلامت اقباش
۱۶	آقای مصطفی بیاتی	۴۹	آقای شهاب سلیمانی ایرانشاهی
۱۷	خانم کبری پور قنبری قره شیران	۵۰	آقای امیر حسین آبادی
۱۸	خانم نرگس پولادی	۵۱	آقای کامیار سمیعی تبریزی
۱۹	آقای علی تقوی	۵۲	آقای سیدرضا سیدی قزقاپان
۲۰	آقای سیدجواد توکلی	۵۳	آقای سعید سیستانی
۲۱	آقای ایمان ثابتی بیلندی	۵۴	آقای علیرضا شهریاری
۲۲	آقای امیر جعفرزاده پیرموسایی	۵۵	آقای منصور شهلائی
۲۳	آقای هادی جعفری	۵۶	آقای ناصر شیخ رودی
۲۴	آقای محسن جهانگیری	۵۷	آقای جواد شیخ غفاری
۲۵	آقای ایمان چگونیان	۵۸	آقای امیر شیری
۲۶	آقای سیدجواد حبیبزاده بایگی	۵۹	آقای سهراب صالحی
۲۷	خانم بهاره حقیقی طلب	۶۰	آقای رضا طیبی خامنه
۲۸	آقای افشین حیدری	۶۱	آقای محمد عبادی
۲۹	محمدرضا خالقی	۶۲	آقای بابک عباس قلی زاده
۳۰	آقای سعید خواجهوند سریوی	۶۳	آقای سعید عزیزی بصیر
۳۱	آقای آرش خیرخواه	۶۴	آقای محمد عظیمی
۳۲	آقای داریوش دارابی	۶۵	آقای علی حسینی
۳۳	آقای عماد دانشورد اورانی	۶۶	آقای حمید علیخانی
		۶۷	آقای حمیدرضا علیزاده

۸۲	آقای محمدجواد مصلح
۸۳	آقای ناصر معرفت
۸۴	آقای مهدی معین‌پور
۸۵	آقای فرید منصوری
۸۶	خانم سیده مرضیه موسوی
۸۷	آقای نعمت‌اله موسوی
۸۸	آقای سینا مهربانی
۸۹	آقای سیدمحسن میرطاهری
۹۰	آقای سیدحسین نسل موسوی
۹۱	آقای سیدوحید نقیبی
۹۲	آقای عبدالکریم نوروزیان
۹۳	آقای بهروز همتی
۹۴	آقای رسول یاری‌فرد
۹۵	آقای رسول یگانه‌امندانی

۶۸	آقای مجید غیاثی‌فر
۶۹	خانم انیس فتالی‌پور
۷۰	آقای ولی‌اله قاسمی
۷۱	آقای سعید قره‌داغی‌بقرآبادی
۷۲	آقای مهدی قنبری
۷۳	آقای علیرضا گردون‌زاده
۷۴	آقای محمودرضا گشتاسی
۷۵	آقای علی‌رضا مافی‌بالانی
۷۶	خانم سمیه مانده‌علی
۷۷	آقای علیرضا مانیان سودانی
۷۸	آقای مهران متین‌فرد
۷۹	آقای فرشاد محمدپور
۸۰	آقای حمید محمدی
۸۱	آقای حامد مختاری‌تودشکی



ترکیب پذیرفته‌شدگان در آزمون حسابداری رسمی در سال ۱۳۹۵

از میان پذیرفته‌شدگان آزمون حسابداری رسمی در سال ۱۳۹۵، مؤسسات حسابداری خصوصی با دارا بودن ۶۱ پذیرفته‌شده در میان پذیرفته‌شدگان در رتبه‌ی نخست قرار دارد. پذیرفته‌شدگانی که در استخدام امور مالی و یا حسابداری داخلی بنگاه‌ها هستند در مجموع ۱۷ نفر و معادل ۱۸ درصد از کل پذیرفته‌شدگان را تشکیل می‌دهند. سازمان حسابداری نیز با تعداد هشت پذیرفته‌شده در آزمون حسابداری رسمی در رتبه‌ی سوم ترکیب پذیرفته‌شدگان در این آزمون را تشکیل می‌دهد.

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران (۱ اسفندماه ۱۳۹۵)

آئین ارقام

محمد ترامشلو، احمد زندی نژاد، علی علیمردانی



۴۴۲۹۲۸۱۳-۱۴



۴۴۲۹۲۸۱۱



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

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

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

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

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

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

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

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

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

جامعه حسابداران رسمی ایران به طور سالیانه مؤسسات حسابرسی عضو را به لحاظ کیفیت حسابرسی (در سطح کار و مؤسسه حسابرسی) در چهار گروه (الف، ب، ج، د)، طبقه بندی و در پایگاه اطلاع‌رسانی جامعه به نشانی www.iacpa.ir منتشر می‌کند.

حسابداران رسمی شریک



حسابداران رسمی تحت استخدام مؤسسه



آئین 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

آئین 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

آئین محاسبان امین

گامران خدائی، صالح ضیائی شه‌میری، بلال محمدزاده، کریم هاتفی



۶۶۹۴۳۴۹۹-۶۶۹۴۳۴۹۲



۶۶۴۳۶۰۷۸



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

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

آئین آگاهان حساب	آئین پژوهان ایرانیان
ابوالفضل شیرخانی، حمید رضا قناد، مهدی وکیلان آغوثی ۲۲۶۸۱۶۰۴ ۲۲۶۸۲۶۸۴ تهران- خیابان پاسداران- بالاتر از بهارستان یکم- جنب بانک صادرات- پلاک ۴۸۶	حجت ثابتی بیلندی، براتعلی دارابی، طاهره کمالی مقدم ۵۱۳۷۶۶۳۷۷۳-۵۱۳۷۶۴۲۱۲۱ ۵۱۳۷۶۲۶۷۶۲ مشهد- بلوار فردوسی- خیابان مهدی- بین مهدی ۵ و ۷- پلاک ۱۷- طبقه اول
آئین ابرار آریا	آئین محاسب و همکاران
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	محمدابراهیم پژمان، حمید غفوریان، افشین قوی اندام ۵۱-۳۸۸۴۶۵۸۴-۵ ۵۱-۳۸۸۱۶۲۵۰ مشهد- بلوار هاشمیه- هاشمیه ۲۵- صارمی ۲۳- پلاک ۹۵
آئین ابرار جامع	آب دیده محاسبان
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	اصغر پارسائی، سیدمسعود حسینی، مسیح سالاریان، نصراله سعادت حسین ولی پور اهرنجان، محمود پارسائی ۸۸۴۸۱۶۳۲ تهران- یوسف آباد- خیابان جمال الدین اسدآبادی- نبش چهاردهم- پلاک ۲- واحد ۳
آئین بهروش	آباد نوین تهران
مرتضی آشوری فلاح، علی پارکی ۸۸۴۴۴۶۶۸-۸۸۴۴۳۴۲۳ ۸۸۴۵۲۸۶۲ تهران- خیابان مطهری- روبروی باشگاه بانک سپه- پلاک ۲۸- واحد ۹ جنوبی	مجید اسدی صفا، علی اصغر متقی، احمد محمدی ۴۱-۳۳۸۵۳۰۵۷-۳۴۷۸۱۳۲۱ ۴۱-۳۳۸۴۵۱۷۶ تبریز- گلشهر- تقاطع گلشهر- پرواز- بلوار گلشهر- پلاک ۴۷

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، سیدمحمد رضا 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 ۱-۳- ط ۲- واحد ۶

آپادانا
یوسف امیری، جبرائیل بهاری، محمد صفری کوبائی
۸۸۵۴۲۸۴۴
۸۸۵۴۲۸۴۵
تهران- خیابان شهید بهشتی- خیابان سهروردی شمالی- خیابان کورش- پلاک ۴۵- طبقه ۵- واحد ۱۴

آبان حساب
مرتضی ادیبی، ناصر ایران نژاد، حمید حسینیان، محمد کاظمی
محمد رضا شجاعی، تقی ولی سلطانی
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	آتیه حساب ارقام
محمد خالقی، سید عبدالله علوی، غلامحسین مختاری خیرآبادی	مجتبی اسدی، نصرت اله اسمعیلی، مرتضی صنعتی
اصغر حسینی	موسی تورانی
۶۶۱۲۱۹۳۵	۰۲۶-۳۲۵۴۵۱۷۰
۶۶۱۲۱۹۳۵	۰۲۶-۳۲۵۴۵۱۶۸
تهران - خیابان باقرخان غربی - پلاک ۸۵ - طبقه ۴ - واحد ۱۷	کرج - عظیمیه - بلوار کاج - بین ندا و پامچال - پلاک ۲۵۷ - طبقه ۵ - واحد ۷
آذین تراز ارقام	آتیه نگر
پرویز شایسته شجاعی، همت کریمی کوکنده، باقر کریوند	محمد کریمی، سعید وطنی، هادی یوسف زاده
قهرمان سراج، یداله تاروی وردی	
۸۸۰۲۹۸۷۷	۸۸۵۲۸۱۹۵-۸۸۵۲۰۶۷۹-۸۸۱۷۶۱۰۱-۲
تهران - یوسف آباد - خیابان جهان آرا - خیابان ۱۲/۲ رحیم زاده - پلاک ۶۰ - طبقه اول	تهران - خیابان سهروردی شمالی - خ قرقاول - پلاک ۱۶ - طبقه دوم - واحد ۵
آراء	آداک آتین
راضیه بهفروزی، رقیه جاودان، امیر شهلانی مقدم	داریوش حسن زاده، محمود عنصری، محمد فتوحی عشین
۸۸۹۰۵۳۱۶-۸۸۸۰۲۹۳۲	۸۸۳۰۴۶۰۹-۱۲
۸۸۹۰۳۹۴۹	۸۸۳۰۴۶۰۲
تهران - خیابان فلسطین شمالی - پلاک ۴۶۳ - ساختمان ۵۵ - طبقه ۲ - شماره ۱۰	تهران - خیابان قائم مقام فراهانی - پایین تر از مطهری - کوچه الوند - پلاک ۱۳ - واحد ۷
آرتین پרגاس	آذرین حساب
میرشجاع حسینی شیوائی، حمید سلیمی، شهرام طاهری	پژمان معتمدیان دهکردی، ابوالقاسم معماری، حسین منصوری
ضیاء الدین مجدی	
۴۴۲۷۵۷۷۰-۱	۰۳۱-۳۶۶۴۱۹۱۷
۴۴۲۵۲۳۹۷	۰۳۱-۳۶۶۲۷۹۰۷
تهران - بزرگراه جلال آل احمد - بعد از پل یادگار - خیابان آرش - خیابان ابراهیمی - خیابان میثاق - کوچه ستایش ۳ - پلاک ۱۲ - واحد ۲	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، احمد عیسائی خوش
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
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
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
۰۴۴۳۲۲۲۸۲۲۲
۸۹۷۸۳۶۱۵
ارومیه - خ جاهد - 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
۸۸۴۸۶۳۰۹
۸۸۲۶۱۳۰۸
تهران - شهرآرا - بزرگراه جلال آل احمد - خیابان پاتریس لومومبا - پلاک ۲۱۲ - طبقه سوم - واحد ۹

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

آرمان روش

محمدرضا حجتی، غلامرضا ذاکری نژاد، محمدحسین قربانی

۸۸۰۸۷۹۷۹

۸۸۰۸۷۹۷۹

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

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 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 ارقام پارس

سیدمصطفی 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 نوین رسیدگی

علیرضا فخرشفائی، مرتضی کردمدانلو، محسن گنجی، داراب ناظمی

۸۸۴۴۷۱۰۷-۸۸۴۰۲۱۲۱

۸۸۴۴۷۱۰۷-۸۸۴۰۲۱۲۱

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

آروین حساب رسا

فرشید درویش، محمدباقر ملکی

۸۸۷۰۳۳۵۱-۵۲

۸۸۷۰۳۳۵۱

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

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

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

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

آریا روش

سید محمد بزرگ زاده، حبیب جامعی، محمد کاظم ملایک صفت

۸۸۶۶۰۸۲۴-۸۸۶۷۴۷۰۴

۸۸۱۹۸۴۰۱

تهران-خیابان ولیعصر-بالا تر 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

۸۸۶۴۷۸۴۴-۸۸۶۴۷۹۱۰-۸۸۶۴۷۹۱۱

۸۸۶۴۷۸۴۳

تهران-خیابان ولیعصر-بالا تر 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 سہی، مصطفی حسینی مهر، علیرضا فضل زاده، کریم کهندل مغانلو، جواد هاشمی

محمد حسین زواریان، محمد حسین سراج شیروان، علیرضا خلیلی شنگل

۸۸۲۳۰۷۳۴-۶

۸۸۲۳۰۷۳۵

تهران-گیشا-خیابان چهارم-خیابان بلوچستان-بین کوچه ۵ و ۷-پلاک ۱۱-واحد ۵

آریا بهروش

محمد صالح، فرامرز میرزایی صلی، 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

محمد جعفر امیری، محمد علی 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

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 - بالاتر از آپادانا - 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، محمد رضا 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، محمد رضا 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

آرما 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 خضر - 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 یزدانی

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، آرشینا منتظری

۲۲۹۲۵۹۱۰-۲۰
۲۲۹۲۵۹۰۳

تهران - خیابان شریعتی - قلعهک - نرسیده به یخچال - کوچه شریف - شماره ۵

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

آزمون سامانه	آگاه تراز مدبر
حسین قاسمی روچی، علی اصغر نجفی مهری، سید عبدالرضا (فرهاد) نوربخش ۲۲۰۳۵۱۶۰-۲-۸۸۶۷۲۴۴۰-۷۷۵۳۷۹۴۴ ۷۷۵۲۷۴۵۸ تهران- خیابان بهار شیراز- تقاطع سهروردی جنوبی - شماره ۱۰۷	احمد جبرائیلی، سید شهریار نوریان، کوروش محمدقمی مصطفی ردانی پور ردانی ۳۱۳۶۶۹۵۴۴۱-۳۶۶۹۵۴۲۹-۳۶۶۹۵۴۴۵-۳۱-۳۶۶۹۵۴۴۵ اصفهان- خیابان شیخ صدوق جنوبی- کوچه ۱۴- پلاک ۸۴- طبقه دوم
آفاق کاوشگران	آگاه گرتراز
حمید ابوالحسنی، علی اکبرزاده، مهدی امیدوارفاز بهروز شیرخانی- وحید پورمشرقی ۵۱-۳۷۲۵۹۷۱۴-۳۷۲۵۹۳۱۷-۳۷۲۵۹۳۱۴-۳۷۲۶۴۷۴۶ ۵۱-۳۷۲۵۹۷۱۴-۳۷۲۵۹۳۱۷ مشهد- میدان راهنمایی- ابتدای بلوار سازمان آب- خیابان عطار- عطار غربی ۱- پلاک ۸	غلامرضا ایروانیان، داود عبدالمحمدی سنجانی، محمدتقی لك كمری ۸۸۸۲۵۸۷۰ ۸۸۸۲۶۲۹۵ تهران- میدان هفت تیر- اول مفتاح جنوبی- کوچه شیمی- پلاک ۷۰- طبقه سوم- واحد ۶
آگاه اندیشان خردمند	آگاه نگر
حبیب آقامحمدپور، محمدبرزگر نفری، عباسعلی نیک نفس ۸۸۶۶۱۹۷۳ ۸۸۶۵۸۴۰۰ تهران- خیابان وحید دستگردی- پلاک ۲۸۷- طبقه سوم- واحد ۷	محمد افسری، محمدرضا تقوایی، محمد نورزاد دولت آبادی حسین اکرمی ثانی، حیدر محمدزاده سالطه ۸۸۵۲۱۶۷۷-۸۸۵۲۳۸۱۶-۸۸۷۵۷۵۹۲ ۸۸۵۰۵۱۱۱ تهران- خیابان شهید بهشتی (عباس آباد)- خیابان کاوسی فر (میترا) - شماره ۵۰ - واحد ۳
آگاه تدبیر	آگاهان ارقام
سعید برهانی، خسرو حجاری زاده، سیامک فتحی دهکردی، مهدی کیانی ۵۱-۳۷۲۵۹۷۱۴-۳۷۲۵۹۳۱۷-۳۷۲۵۹۳۱۴-۳۷۲۶۴۷۴۶ ۵۱-۳۷۲۵۹۷۱۴-۳۷۲۵۹۳۱۷ مشهد- میدان راهنمایی- ابتدای بلوار سازمان آب- خیابان عطار- عطار غربی ۱- پلاک ۸	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

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

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
 عبدالله آزاد، علی اسماعیلی، حجت سلیمانی، محمد علی اکبرخانی
 حسین کریمی، حمید سلیمانی
 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 سپهبد قرنی- خیابان شاداب - پلاک ۲۸

آیین بهرنگ صادق
 کریم برزگری مولان، جواد صفاپور، غلامحسین کشاورز محمدیان
 مهدی زینلی موخر - فرهاد شاهوویی
 ۴۶۰۹۱۳۶۰
 ۴۶۰۹۱۳۶۰
 تهران- خیابان فردوس غربی- سازمان برنامه جنوبی- خیابان وحید جنوبی- خیابان هجدهم غربی- ساختمان آرمیتا- پلاک ۹- واحد ۱۹

آمارگاران
 گیانوش 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

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

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

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

ارقام بهین آرا
 علی اسگندری، عباس اعظمی، داود بحری، سیدمحمود سادات هلبی

 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

ابرار اندیشان
 حسین جباری، حمید طبائی زاده فشارکی، زادا... فتاحی

 ۶۶۹۰۰۱۷۰-۶۶۹۰۳۸۹۳
 ۶۶۹۰۰۱۷۰
 تهران - خیابان انقلاب - خیابان فرصت شیرازی - شماره ۱۰۸ - واحد ۱۴

ارقام پژوهان دقیق
 پرویز آزادپیما

 ۸۸۵۴۷۰۷۵-۸۸۷۶۴۶۴۸
 ۸۸۷۶۴۶۴۸
 تهران - خیابان خرمشهر - پلاک ۲۱۸ - طبقه دوم - واحد ۱۱

احراز ارقام
 حبیب جهانگشای رضائی، هوشنگ علی زاده، محمدحسین فرضی

 ۸۸۸۹۲۲۷۷-۸۸۹۲۰۲۱۵
 ۸۸۸۵۲۹۴۱
 تهران - خیابان کریم خان - خ شهید عضدی - پلاک ۱ - واحد ۶ غربی

ارقام پویا
 رضا ابوالفتحی زاده، نیما اخباری، محمدرضا غرویان، مرتضی قندچی

 ۵۱۱-۳۸۸۲۳۵۰۱-۳۸۸۲۷۳۳۴-۳۸۸۲۷۳۳۳-۳۸۸۱۶۳۵۹
 ۵۱-۳۸۸۲۳۵۰۱
 مشهد - بلوار وکیل آباد - بین وکیل آباد ۸ و ۱۰ - پلاک ۷۸ - واحد ۲

ادیب
 فریبرز اطمینان، احمدرضا عباسی زرمهری، عبدالامیر میرآب

 ۸۸۸۱۰۸۴۲
 ۸۸۸۱۰۸۴۲
 تهران - خیابان خردمند جنوبی - بن بست یکم - پلاک ۳ - طبقه ۴

ارقام نگر آریا
 مصطفی احمدی وسطی کلائی، مهناز خشنودنیا، محمدتقی رضائی، ابوالفضل رضائی، قاسم شیخانی، سیدمحمد طباطبائی، علی اصغر عرب احمدی، اسفندیار گرشاسبی، قدرت ا... مشایخی کرهرودی، حسن معلومات، محمودرضا ناظری، محمد حسین آبادی، محسن زرعی، علیرضا زند بابا رئیسی

 ۶۶۴۳۲۲۱۸-۶۶۹۳۲۰۲۲-۶۶۴۲۰۲۶۳
 ۶۶۹۲۰۸۷۶
 تهران - میدان توحید - خیابان توحید - نبش کوچه پرچم - پلاک ۶۸

ارژنگ خبره
 ابرج امید الیگر، علی محمد رفعتی، عادل ویسی

 ۴۴۱۵۱۱۳۵-۶
 ۴۴۱۷۰۳۱۸
 تهران - آریا شهر - بلوار فردوس - خ ورزی جنوبی - خ ۱۸ شرقی - پلاک ۲ - واحد ۴

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

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 صحبا، طبقه اول، واحد ۲

ارقام نماد چرتکه
 احمد افشاریان، محمدرضا بهاری مهربانی، عبدالعزیز مقصودی

 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 بدراقی نژاد

 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- بالاتر از فروشگاه قدس- نرسیده به فاطمی - خ حمیدصدر- پلاک ۳۵- طبقه ۳- واحد ۱۰

اطمینان فرد
 حمید رضا وکیلی فرد، مسعود وکیلی فرد

 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 زلفی، سیدعباس موسوی سنگسرکی
 یوسف باقریان قره تپه
 ۲۲۹۱۲۴۱۸-۱۹
 ۲۲۹۱۲۴۲۰
 تهران- خیابان میرداماد- خیابان سنگرف- خیابان یکم غربی- پلاک ۲۸- طبقه دوم- واحد ۳

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

اصول اندیشه
 شهریار آذری سامانی، فریدا عطائی، سید هادی علی پور، محمد رضا یادگاری

 ۸۸۷۹۹۳۶۵
 ۸۸۸۷۶۴۴۵
 تهران- میدان آرژانتین- خیابان الوند- بن بست کامبیز- پلاک ۶- واحد ۳

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

اطهر	الگو حساب
شاهرخ ایرجی، مسعود هادیان جزئی، غلامرضا ایوبی ندا احمدی کامه علیا ۸۸۸۹۶۴۲۵ - ۸۸۹۶۴۲۸۰ ۸۸۹۶۴۲۵۸ تهران - خیابان دکتر فاطمی - بین خیابان ولیعصر و میدان دکتر فاطمی - ساختمان ۳۷ - طبقه ۵	احمد باقری کلهر، حسن زیوری، سعید سلیمی ۴۴۲۵۰۴۹۴ ۴۴۲۵۰۴۹۹ تهران - خ ستارخان - بین چهارراه اسدی و چهارراه خسرو - پلاک ۶۱۹ - طبقه اول
اعتماد ارقام امین	امجد تراز
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	اصغر بهنیا، محمد حسین واحدی، محمد حسن واحدی حسین مؤمنی هرنیدی ۰۳۱ - ۳۶۶۲۱۳۴۵ - ۳۶۶۳۸۳۵۰ ۰۳۱ - ۳۶۶۳۸۹۹۲ اصفهان - میدان آزادی - خ سعادت آباد - کوچه کارگران - شماره ۲۰ - طبقه ۳ - واحد ۶ - صندوق پستی: ۸۱۶۴۵ - ۱۹۹
اعداد آراء	امین آزمون
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	علیرضا اکبری امامی، عرفان ذبیحی، یعقوب نصری سرائی ۲۶۴۰۱۲۷۰ - ۲۶۴۰۱۲۷۲ ۲۶۴۰۱۲۵۲ تهران - میرداماد - خیابان شهید حصاری - خیابان کوشا - کوچه شهره - پلاک ۱ - واحد ۱۲
اکبر منفرد و همکاران	امین تدبیر بصیر
سعید زندیه، جعفر مفرد، اکبر منفرد ۲۲۶۹۵۵۸۰ - ۱ ۲۲۶۹۵۵۸۰ تهران - خیابان شهید لواسانی غربی - خیابان فروردین - خیابان ۱۵ - شماره ۸ - طبقه سوم	امیر ناصر دختانی، 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

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

امین حسابرس افق

کیهان آزادی هیر، کامران سلیمی، مهدی غلامی

علیرضا گنجی

۸۸۵۷۵۴۷۵-۶-۸۸۳۷۴۸۶۱

۸۸۳۷۴۸۶۲

تهران- شهرک غرب- خیابان شهید دادمان (پونک باختری)- خیابان درختی- نبش 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

بیزن آریائی نژاد، قاسم امی، جهانگیر خسرو تبار، 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

امین مشاور بصیر

احمد فلاح، عبدالرحیم مایار، محسن نظریان

محسن رحیمی

۸۸۸۷۴۹۰۰-۱

۸۸۷۹۳۷۹۱

تهران- خیابان ولیعصر- بالاتر از پارک ساعی- کوچه چمن- پلاک ۱/۱۱۸۰- واحد ۳

اهمیت نگر

عبدالجواد اسلامی، حسین صاحب الزمانی، علیرضا هزاره

نادر علی پور، عباس هاشمی

۶۶۳۸۱۱۵۱-۳

۶۶۳۸۱۱۵۴

تهران- بعد از میدان جمهوری- ابتدای اتوبان نواب- ساختمان شهاب- ۱- پلاک ۱۵۵- واحد ۱۵۵

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

ایستاتیس محاسب کویر	بهبود ارقام
غلامحسین رضانیان، محمدعلی معتمدی، علی محمد همتی ۰۳۵۳۸۲۶۵۳۹۱-۲ ۳۵۳۸۲۶۵۳۹۲ یزد- صفائییه- بلوار دانشگاه- انتهای خ وزیری- نبش خ منتظرفرج- مجتمع امیرکبیر- طبقه ۳	سید امیرحسین ابطحی 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
بخردیار	بهداد حساب آریا
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	علی رضانی، عقیل محمدی، علی اصغر جعفرزاده هنجنی علی اکبر پورموسی ۴۴۲۸۹۲۳۵-۴۴۲۸۹۱۶۴ ۴۴۲۸۹۲۳۵ تهران- خیابان ستارخان- بین فلکه اول و دوم صادقیه- بلوار شهدای صادقیه شمالی- پلاک ۴۹- واحد ۲
بصیر راهبر	بهداد روش امین
محمود جوادی نسب، اکبر صیام، رهام مصدقی میر مجید ذاکر ۲۲۴۱۸۰۴۹-۲۲۴۰۸۵۵۶ ۸۲۰۲ تهران- ولنجک- خیابان ساسان- پلاک ۳۷- طبقه ۵- واحد ۱۷	سیدمحسن حسینی، طاهره شمس، محمود ملائی مرتضی حاجی عباسی، بهاره همتی ۸۸۳۹۲۲۱۵ ۸۸۳۹۲۲۳۴ تهران- یوسف آباد- خیابان چهلستون- خیابان دوم- پلاک ۱۸- طبقه ۵- واحد ۱۰
بصیر محاسب توس	بهراد مشار
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	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

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

بهرنگ روش	بهنام مشار
علی اکبر خالقی کرهرودی، حمید نصیری افشار رویا دارابی ۸۸۷۰۷۹۲۵-۸۸۷۰۷۹۲۴ ۸۸۷۲۶۴۸۴ تهران- بزرگراه صدر- دیباجی جنوبی- خ تسلیمی- خ زاور- کوچه گل شمالی- نبش مریم- پلاک ۱۵	سید حشمت ... اقبالی نمین، مجید اله وردی، سید رضا تقوی تکیار رویا دارابی ۸۸۷۰۷۹۲۵-۸۸۷۰۷۹۲۴ ۸۸۷۲۶۴۸۴ تهران- ضلع غربی میدان آرژانتین- خیابان بیست و یکم- پلاک ۶- طبقه ۲- واحد ۶
بهرروزان حساب	بهنود حساب
محمد صدیق امیری، علیرضا عبدالرحیمی، بهرام همتی جعفر غلامی، مجید ملائی، دریتا ریحانیان ۲۲۸۸۹۴۱۰-۲۲۸۸۹۰۱۱ ۲۲۸۸۹۶۲۴ تهران- خ میرداماد- میدان کتابی- خیابان جلفا- نبش کوچه سیمرغ غربی- پلاک ۲- واحد ۶	محمد رضا ابراهیمی، رضا صالحی، مهران فرجی مهدی دهقانی، احمد شهنوازی ۸۸۹۸۰۴۰۲-۸۸۹۸۰۴۴۸ ۸۸۹۸۰۳۷۳ تهران- خیابان دکتر فاطمی- رویروی خیابان کاج- پلاک ۱۳۶- ساختمان تهران ۶۴- طبقه پنجم جنوبی- واحد ۲۴
بهروش پارسا	بوستان محاسب ایرانیان
مرضیه پردلی، مرتضی رحمانی یگانه، هوشنگ رهنمائی رضا عزیزی مقدم ۸۸۴۲۵۲۰۹ ۸۸۴۲۵۲۰۹ تهران- خ استاد مطهری - خ ترکمنستان - پلاک ۲۰- طبقه ۳- واحد ۶- صندوق پستی: ۱۵۶۵۵-۳۱۴	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
بهمند	بیات رایان
رضا آتش، محمدرضا آرزومند صومعه سرایی، نادر رستگاری، احمد رضا شریفی قزوینی، علی مشرقی آرائی، هومن هشی 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: ۱۵۸۱۵-۱۱۳۷	منوچهر بیات، علیرضا جم، عبدالحسین رهبری، امیرحسین ظهراپی مزرحه 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

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

بیداران

عباس اسرارحقیقی، بهمن فدوی رودسری، حسین فرج الهی

محمدکاظم ضیاءپور

۸۸۳۰۶۹۱۱-۸۸۸۳۵۲۰۷-۸۸۸۲۹۷۶۱

۸۸۸۳۱۶۸۱

تهران- شمال میدان هفت تیر - خیابان ملایری پور - خیابان مهندس زیرک زاده - شماره ۲۰ - طبقه اول

پارس ارکان تراز

محمد ستاری، قاسم قاسمی، علی قریشی طیبی

حمیدرضا کریمپور آذر

۴۴۴۷۰۰۸۴

۴۴۴۳۰۱۸۶

تهران- بزرگراه اشرافی اصفهانی- بالاترازمیدان پونک- خیابان سوم- پلاک ۶۱- واحد ۴

بیلان گزارشگر

عارف شفقت رودسری، مینو فرقاندوست حقیقی، مرتضی ممبینی

۸۸۵۶۱۷۰۴-۸۸۵۶۱۰۸۹

۸۸۶۹۵۷۱۹

تهران- سعادت آباد- خیابان علامه جنوبی- کوچه شهید حق طلب (۲۶ شرقی)- پلاک ۱۱- واحد ۱۷

پارس بهروش

علی بانوی، محمد قبول، سعید لعل قادری

حمید پورمشرفی، جواد تنهائی، محمد مقرونی، محمد رضا ویژه رستمی

۰۵۱۳۷۲۳۷۴۶۰-۶۵

۵۱۳۷۲۷۷۹۸۱

مشهد- خیابان صاحب الزمان ۱۴- مولوی ۱۴- پلاک ۱/۱۱

بینا تدبیر روش

علیرضا ابراهیمی پویان، سید عباس حسینی سهی، مرتضی زنجانی، مزدک کاظم زاده

۸۶۰۲۵۶۱۸-۸۶۰۲۵۷۸۱-۸۶۰۲۵۷۹۶-۸۸۱۷۵۴۵۰-۴۰

۸۹۷۸۲۱۵۳

تهران- سهروردی شمالی- اندیشه سوم- پلاک ۹۶- طبقه دوم- واحد ۳

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

پارس

فرهمند امیری جوبنی، محمد مهدی جمشیدی فر، علیرضا صفائی

۰۲۶۳۲۷۳۶۸۶۲-۳

۲۶۳۲۷۵۶۸۶۳

کرج- مهرویلا- میدان معلم (شماره ۱۵)- طبقه ۳- واحد ۸

پاسارگاد احرار

محمدتقی اختیاری، غلامرضا حسین پورمشتاق، اعظم رضائی پورنوجه ده

۴۴۲۶۴۴۸۶

۴۴۲۶۴۴۸۷

تهران- خیابان ستارخان- روبروی برق آلستوم- پلاک ۷۹۴- واحد ۴

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

پاسارگاد تدبیر	پرهام مشار
فریدون جمشیدی، فرخ حیدری نوری، رامین معانی	مهرداد حاجی ابوالحسنی، مسعود رجبی پسیخانی، بیژن نجفی
رضا حاجی ابراهیمی، سید مهدی حسینی، محمد جواد دلپار، هادی نجاری، احسان اسدی نیا	
۴۴۰۲۲۹۷۵	۸۸۴۱۶۹۶۸-۸۸۴۱۹۱۵۲
۴۴۰۲۲۹۷۵	۸۸۴۰۸۲۲۹
تهران- خیابان آیت اله کاشانی- بلوار ابادر- نبش شهید فهیمی- پلاک ۲- واحد ۴	تهران - خیابان مطهری - خیابان یوسفیان - شماره ۱۲۳- طبقه ۷- واحد ۲۵
پایش پرگاس کاردان	پویش دقیق تراز
معصومه ثابت راسخ، محمد حسین فرخ بخت، کیوان کابه	داود حسینی، سید رسول حسینی، کاظم عامری
۳۶۶۱۱۰۷۱-۰۳۱۳۶۶۱۵۵۰۵	۸۸۱۴۱۷۰۷
۳۱۳۶۶۱۱۰۷۱	۸۸۱۴۱۷۸۷
اصفهان- خیابان میر- حدفاصل بیمارستان سپاهان تا میدان فیض- روبروی هلال احمر- جنب رستوران نیکان- پلاک ۸۲- طبقه اول- واحد ۳	تهران- خیابان کریم خان زند- خ شهید مصطفی حسینی- نبش کوچه دوم غربی- پ ۳- ط ۳- واحد ۹- (صندوق پستی ۳۳۹ - ۱۵۸۵۵)
پردازش حساب هونام	پویندگان پارس حساب
منوچهر سرمدی، سید مصطفی شاه صاحبی، رضا طهرانی	محمد باباپور، جمشید شاهرخی چمن آبادی، محمد حسین ودیعی نوقابی
مهدی شربتی	مرتضی دهقانی
۴۴۲۸۸۰۸۴	۰۴۱۳۴۴۰۶۵۳۶-۹
۴۴۲۸۸۰۸۵	۴۱۳۴۴۰۶۵۳۶
تهران- فلکه دوم صادقیه- برج گلدیس- طبقه ششم- واحد ۶۲۱	تبریز- خیابان دامپزشکی- ۱۸ متری گلپارک- کوچه شهید عدل خطیبی- پلاک ۲۳
پرسیان پاد	پیشداد اندیشه مهرگان
رسول نصیری خوبدهی، رضا یارمحمدی، میثم یاسری	سعید رضائی قدیم، علی رمضان نژاد، منصور گرکز
امان کمی	
۲۲۳۴۱۸۸۰	۴۴۹۷۶۸۲۲-۴۴۹۷۶۸۱۵
۲۲۳۴۱۸۸۰	۴۴۰۸۹۷۰۲
تهران- اوین- مجتمع آتی ساز- فازیک- بلوک ۵- شماره ۵۱۷۳	تهران- بلوار آیت اله کاشانی- بلوار ابادر- نبش خیابان شهید فهیمی- پلاک ۴- طبقه ۳- واحد ۱۱

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

تدبیر امید خاورمیانه

تورج 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 پیک 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

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

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

تدبیرگران شاخص اندیش

عباس اسماعیلی، محمدحسین ملکیان، ابوالفضل میرزائی

عباس حیدری کبریتی، علی گشتاسب

۴۴۴۹۸۱۹۸

۴۴۴۹۸۱۹۹

تهران - میدان پونک - مجتمع تجاری اداری بوستان - ورودی C - واحد اداری - شماره ۷۸۴

تدبیرگران مستقل

محمود آقا جعفری، احمد رجب خواه شلمانی، علیرضا رسولی، مرتضی مصدري

۸۸۹۰۲۹۹۹-۸۸۹۰۹۱۴۴

۸۸۹۰۸۸۳۷

تهران - خ استاد نجات الهی - خیابان اراک - پلاک ۷۲ - طبقه ۲ - شماره ۴

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

تدوین و همکاران

احمد ثابت مظفری، علیرضا خالق، زهیر شیرین، ابوالقاسم فخاریان، محمد کاظم روح الهی و ونوسفادانی، 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

تلفیق نگار

محمدرضا بیات سرمدی، سیدحسن رسول‌آده کاشانی، میرمحمود موسوی هوجقان

شیوا حبیب‌زاده

۲۲۱۴۲۹۴۲-۲۲۱۴۲۹۴۳

۲۲۱۴۳۱۷۱

تهران - سعادت آباد - بالاتراز میدان کاج - کوچه پنجم - پلاک ۶ - طبقه ۳ - واحد ۱۴

تراز محاسب ماندگار

حسن اخوان ماسوله، جواد باروئی، جعفر فرزید

۰۵۱-۳۸۴۳۴۵۱۶

۰۵۱۳۸۴۰۴۴۹۰

مشهد - بلوار شهید منتظری (تلویزیون) - نرسیده به سه راه بعثت - شماره ۸۸

توانگر محاسب و همکاران

حسن ستاری، حمید شاکری، حسین مقدم

محسن فتاحیان، وحید ناعمی فتح آباد، مجید نعمتی

۶۶۹۴۹۰۷۱-۲

۶۶۹۱۳۷۳۳

تهران - میدان توحید - خیابان فرصت شیرازی - پلاک ۸۳ - واحد ۶B

ترازما همکاران

یددا... اکرمی، مسعود حاجی عبدالحمید، حمید رضا معلم، منصور میرزاخانی نافچی

محمد مرادی

۸۸۷۲۶۳۹۵-۶

۸۸۷۲۶۳۹۷

تهران - خ بخارست - کوچه ۵ - پلاک ۲۳ - واحد ۳۳

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

تلاش ارقام

فریدون ایزدپناه، جواد شیرکوند، فیروز عرب زاده، خلیل گنج

رامین رضازاده

۸۸۸۰۶۸۷۶

۸۸۸۰۶۸۷۶

تهران - خیابان مطهری - خیابان لارستان - نبش خیابان عبده - ساختمان سپهر - پلاک ۵ - طبقه سوم - واحد ۳۰۲

حافظ اندیشان پارس

یوسف قیاسوند، رضا کریمی، اسداله گرانیپه

۴۴۹۶۰۴۹۵

۴۴۹۶۰۴۹۵

تهران - فلکه دوم صادقیه - ابتدای بلوار فردوس - خیابان ولیعصر - اعتمادیان شرقی - پلاک ۱۹ - طبقه اول - واحد ۳

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

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

حسابداران

رضانعلی کیوانی، خسرو محمدی رودباری، علی نصیری نسب رفسنجانی

۸۸۷۰۹۳۱۵-۸۸۷۱۲۷۹۲

۸۸۷۰۹۳۱۵

تهران- خیابان شهید بهشتی - پلاک ۴۹۰- طبقه دوم

حامیان کاردیده پارس

حسین آقامحمدی، احمد حسینی، علی خسروی لرگانی

رضا کلانی

۸۸۵۸۴۱۶۳-۸۸۶۹۰۸۳۰

۸۸۶۹۰۸۳۰

تهران- خیابان علامه طباطبایی- ساختمان علامه- شماره ۸۰- طبقه ۳- واحد ۴

حسابرس معتمد پارسیان

علی بخشی، مجید عبداللهی، محمدرضا گل محمدی

ناصر حیدری رنجنوش

۸۸۷۰۷۶۱۵-۸۸۷۰۸۱۴۸

۸۸۷۰۸۱۴۸

تهران- خیابان ولیعصر- بالاتر از مطهری- کوچه ناهید- پلاک ۸۴- واحد ۴

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

حسابرسان نواندیش

منصور خدایرست، فرهاد خلیلی، داود غرقابی

۸۸۵۴۶۳۰۰-۸۸۵۱۶۷۹۲-۳

۸۸۷۵۷۴۷۹

تهران- خیابان مطهری- خیابان علی اکبری- خیابان صحافزاده- پلاک ۵۶- طبقه سوم

حساب نگر متین

نجف باقرلو، اسماعیل محمدی کیا، محمدرضا نظریان رستمی

۷۷۶۴۹۶۶۳-۷۷۶۵۷۱۲۲-۸۸۹۲۹۹۲۴

۷۷۶۴۹۶۶۳

تهران- خیابان شریعتی- سه راه طالقانی- خیابان خواجه نصیر- نبش کوچه معززی- پلاک ۴- واحد ۹- صندوق پستی ۱۴۱۵۵-۱۵۳۶

حسابرسین

منیژه آریان پور، حسن اسمائی، ابوالفضل بسطامی، منوچهر زندی

مجتبی فریدونی

۸۸۷۰۹۷۴۳-۸۸۷۰۹۷۴۴-۸۸۷۲۱۲۶۹

۸۸۷۱۶۵۱۸

تهران- خیابان قائم مقام فراهانی- بالاتر از بیمارستان تهران کلینیک- ساختمان ۲۱۶- طبقه ۳- واحد ۲۶

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

داوران حساب
 شعبان حبیب پورکوچکی، حسین شریفی یزدی، ابراهیم مرادی

 ۸۸۵۴۵۶۳۸-۸۸۵۴۵۶۲۵-۸۸۵۱۰۰۵۴  ۸۸۵۴۳۷۸۳
 تهران- خیابان قائم مقام فراهانی- بالاترازخیابان استاد مطهری- خیابان ششم- شماره ۲۳- طبقه اول - ص پ ۱۳۳۶-۱۴۳۳۵

خبرگان پارس پویا
 عباس احمدیان، ابراهیم خیبری، حسین نجفی
 علی تاریخ چی، محمد کهندل
 ۰۵۱-۳۸۸۳۴۱۸۱-۳  ۰۵۱-۳۸۸۳۴۱۸۳
 مشهد- بلوار وکیل آباد- بلوارکوثر- کوثر شمالی-۱-پلاک ۸۱- صندوق پستی ۹۱۸۹۵-۱۱۷۵

دایارهیافت
 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 فرزانه، 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، فرزاد خالبندی، علی دارابی
 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

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 مززع شاه، مصطفی سامانی
 ۴۴۸۴۶۶۰۵-۹-۳-۴۴۸۴۶۶۰۱  ۴۴۸۴۶۶۱۲
 تهران- بزرگراه نیایش- بعدازچهارراه سردار جنگل- آشناسان- خیابان نشاط- نبش کوچه سوم غربی- پلاک ۲۴

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

دقیق آتما تراز
 محسن آل آقا، بهزاد جعفرپور، مهدی صولتی، طاهر مراغه پور

 ۴۴۲۸۹۴۵۶-۷  ۴۴۲۸۹۴۵۵
 تهران- فلکه دوم صادقیه- ساختمان گلدیس- طبقه ۱۲- واحد ۱۲

داریا روش
 شهریار دیلم صالحی، سید علی 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

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

راده	
حسین اعوانی، یداله علیزاده، جهانگیر کوشکی	
محمد صدیقی	
۴۴۲۶۷۰۴۶-۴۴۲۶۷۰۴۵	
۴۴۲۶۶۸۲۴	
تهران- خیابان ستارخان- بعد از بزرگراه یادگار امام - چهارراه خسرو- مجتمع اداری الماس غرب- پلاک ۹۲۰- طبقه ۴- واحد ۴۰۷	

دقیق تراز سپاهان	
عبدالعظیم ایزدی، محسن شکری زاده، فریدون مظاهری	
۵-۳۶۲۰۴۷۹۴-۳۱	
۵۳۱-۳۶۲۰۴۷۹۴	
اصفهان- چهارباغ بالا، مجتمع تجاری کوثر ۲، طبقه ۴، شماره ۶۰۳- صندوق پستی: ۸۹۶-۸۱۶۵۵	

رازدار	
مسعود پارسائی، محمدعلی صالحی تجریشی، محمدجواد صفار سفلائی، محمود لنگری	
علی سالاری	
۸۸۷۲۶۸۰۲-۸۸۷۲۶۶۶۵	
۸۹۷۷۴۸۵۳	
تهران- خیابان احمد قصیر (بخارست)- کوچه نوزدهم- پلاک ۱۸- واحد ۱۴- طبقه ۷	

دل آرام	
محمد دل آرام، جواد نعمتی	
۸۸۸۰۸۴۳۹-۸۸۹۰۱۴۹۶	
۸۸۸۰۸۴۳۹	
تهران- میدان جهاد (دکتر فاطمی)- خیابان کامران- پلاک ۱۵- واحد ۱- طبقه همکف	

راهبرد پیام	
احمد رضا ترابی نژاد، محبوب جلیل پورثمرین، امیر جمال امیدی، کیهان مهمان	
علیرضا آقائی قهی، مهدی جمشیدی، حسین شرفخانی	
۸۸۹۳۴۳۵۰-۲	
۸۸۹۱۶۵۲۲	
تهران- خیابان سپهبد قرنی- کوچه خسرو غربی- پلاک ۲۴- واحد ۱۰	

دیلیمی پوروهمکاران	
مهرداد چوبینه، مصطفی دیلمی پور، کورش سپانلو، محمدرضا محمدی	
۲۶۲۱۳۱۳۷	
۲۶۲۱۳۱۰۲	
تهران- بزرگراه آفریقا- شماره ۲۴۴- مجتمع اداری الهیه- واحد ۶۰۶	

رایان بهروش پارس	
محمد شهرآبادی، محمدرضا شورورزی، کامبیز عسگری	
۵۱۳۶۰۷۳۴۱۱-۳۸۶۵۱۶۱۱-۱۳	
مشهد- بلوار معلم- معلم ۳۱- پلاک ۱۰	

رئوف اندیش امین	
علیرضا دژگامه، اردشیر شهبندیان، بهروز فریدی راد	
هادی ابراهیمی مجد	
۸۸۹۲۸۹۸۱	
۸۸۹۲۹۹۲۳	
تهران- میدان ولیعصر- ساختمان تجارت ایرانیان- طبقه سوم- واحد ۶	

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

رایمند امین

علی اسلامی گنق، روح اله گلمکانی، سیدعلیرضا یحیائیان بافنده



۵-۲۱۷۳۳۳-۳۶-۵۱



۵۱-۳۶۰۲۱۷۳۳۶



مشهد- بلوار فرامرز عباسی- بین فرامرز عباسی ۸- سمت چپ- نبش چهار راه اول- پلاک ۸۳

رهنمود ارقام پارس

فرشته بکشلو، بهمن دامنی



۲۴-۲۳-۲۱-۲۰-۷۰-۴۴۹۷۸۸۱۹



۴۴۹۷۶۰۴۳



تهران- فلکه دوم صادقیه- بلوار فردوس شرق- نبش خیابان وفاآذر جنوبی- مجتمع تجاری و اداری آبریک سنتر- طبقه سوم- واحد ۱۱۵

رایمند و همکاران

فریرز امین، امیرحسین بهرامیان، کریم حسین آبادی، عباسعلی دهدشتی نژاد، همایون مشیرزاده



۲۲۱۳۷۷۰۷



۲۲۱۳۷۷۰۸



تهران- سعادت آباد- بلوار پاك نژاد- بالاتر از میدان سرو- خیابان حیدریان (آسمان سوم)- پلاک ۱۵- صندوق پستی ۴۷۳-۹۱۸۶۵

رهنمودگران کاردان

رسول انگبینی، قاسم بنی مهد، مسعود قریب، هاشم مقدمیان



۷۰-۷۴۶۷-۲۴۷۰-۸۸۷۰-۳۱-۸۸۷۰۲۴۲۰



۸۸۷۱۳۸۰۹



تهران- خیابان خالداسلامبولی (وزراء)- خیابان ۱۳- پلاک ۱۳- طبقه ۳- واحد ۹ - صندوق پستی: ۹۸۶-۱۷۳۳۵

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

رهیافت حساب تهران

عبدالله... تمدنی جهرمی، موسی حسن زاده تازه قشلاق، غلامعلی خسروی



۸۸۹۸۵۷۵۱



۸۸۹۷۵۷۲۱



تهران- خیابان سیدجمال الدین اسدآبادی- خیابان ۴- شماره ۵- واحد ۶- صندوق پستی: ۱۳۵۸-۱۴۳۳۵

رهبین

محمد حاجی پور، حسین شیخ سفلی، جواد عیش آبادی، نقی مزرعه فراهانی



۸۸۵۳۲۶۲۸-۸۸۵۲۳۰۵۹



۸۸۷۶۰۹۲۰



تهران- خیابان سهروردی شمالی- انتهای خیابان خرمشهر- خیابان شهید عربعلی- شماره ۱- واحد ۶

روشنگر بصیر

ناصر بیگ، رمضان پاك، محمد دشت آبادی، جواد صالحی



۳-۸۸۲۸۸۸۶۲



۸۸۲۸۸۸۶۵



تهران- جلال آل احمد- بعد از پل آزمایش- ابتدای خ اطاعتی جنوبی- کوچه مهدی اول- پلاک ۲۰۵- طبقه دوم

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

سخن حق
هوشنگ خستوئی، شهره شهلائی، اسدا... نیلی اصفهانی
۸۸۷۹۴۶۴۶
۸۸۷۹۴۹۲۸
تهران- میدان آرژانتین- اول خ آفریقا- شماره ۹- بلوک ب- واحد شماره ۳- صندوق پستی: ۱۴۱۵۵-۴۱۷۵

ثرف 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
۸۸۹۵۲۲۸۹-۸۸۹۵۲۲۹۰
۸۸۹۵۲۲۸۹
تهران- میدان فاطمی- پلاک ۱۳- ساختمان فاطمی- طبقه هفتم- واحد ۷۳

سنجه حساب
محمد رضا سرافراز، مهران شاکری، پرویز نوبهار شیبستری
۸۸۳۳۴۶۸۱-۸۸۰۰۷۴۹۶-۸۸۶۳۰۲۰۰
۸۸۰۰۷۴۹۶
تهران- انتهای خیابان هفتم کارگر شمالی- جنب بزرگراه کردستان- خیابان اشکان- پلاک ۴- طبقه ۲

سامان اندیشان یکتا
علی صحرایی، محمد رضا نعمتی، حمیدرضا نقی زاده
۲۲۰۲۸۷۷۴-۵
۲۲۰۲۸۷۷۶
تهران- خیابان ولیعصر- روبروی پارک ملت- خیابان ارمغان غربی- شماره ۶۶- واحد ۵۴

سنجیده روش آریا
لقمان سینکا کریمی، جواد محمدی، محمد رضا همتی
عیسی آهنگری ننه کران، سید مجید مختارنژاد
۴۴۲۲۱۱۴۹-۴۴۲۲۱۳۹۶
۴۴۲۲۰۰۷۲
تهران- خیابان اشرفی اصفهانی- بلوار مرزداران- ساختمان نگین آسمان- پلاک ۱۷۸- طبقه ۳- واحد ۴۵

سامان پندار
محمد علی جلالی گلوسنگ، غلامرضا شجری، احمد ظفرپرنده، مصطفی هاشمی، محمد امین زکی زاده
رشید بابایی ماتک، علی حیدری، مختار موسوی پور، علی موسی زاده
۲۲۰۳۷۲۱۳-۵
۲۲۰۱۲۲۶۴
تهران- بلوار آفریقا- نبش عاطفی غربی- پلاک ۱۵۲- برج صبا- طبقه ۷- واحد ۷۱

سیاق نوین جهان
عبدالهادی بحرانی اصل، عباس حسینی کبوترخانی، لیلا رضائی جهقی، محمد تقی منصوری راد
داریوش فارسی منش، علیرضا مسعود خورسندی
۴۴۲۹۸۶۲۲-۴۴۲۶۴۹۵۷-۴۴۲۶۴۸۱۲
۴۴۲۹۸۶۲۲
تهران- بزرگراه یادگار امام جنوب- پایین تر از بلوار مرزداران- بلوار شهید خرم رودی- شماره ۷- طبقه اول- واحد ۲

سپند تدبیر نیکان
مهدی سردهی، سید محمد عارف پور، مهدی گوهری، فریبرز محمد خداجو
مهدی کوکی، محسن حمیدیان
۸۸۱۷۲۵۶۳-۸۸۱۷۲۵۶۰-۸۸۵۴۳۸۸۲
۸۸۱۷۲۵۶۰-۸۸۵۴۳۸۸۲
تهران- خ بهشتی (عباس آباد)- خیابان قائم مقام فراهانی- خ چهارم- پلاک ۱۰- طبقه همکف

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

سینافکر

سیدحسین سجادی، علیرضا سینائی، علیرضا مستوفی

۶۱۳۳۳۳۴۹۰۴

۶۱۳۵۵۲۱۹۱۷

اهواز-امانیه-خیابان سقراط شرقی-بین عارف و لقمان-جنب پلاک ۳۳-
صندوق پستی ۴۴۱۳-۶۱۳۳۵

شراکت

محمدعلی اکباتانی، مهسا فرخی، مجید کشورپژوه لنگرودی، سیروس گوهری

ام البنین خوشنام زارع

۸۸۷۱۷۶۵۱-۸۸۷۱۷۶۵۰

۸۸۷۲۰۱۸۸

تهران-خیابان دکتر بهشتی-خ قائم مقام فراهانی-ساختمان ۲۱۶-طبقه ۴
-واحد ۳۵-ص پ ۶۶۶۶-۱۵۸۷۵

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

شهردامین

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 روش

محرم بردبار، محسن حامدی فر، محمد نداف

داریوش کیان آسا

۲۲۰۴۸۶۲۹-۲۲۰۴۳۶۰۴

۲۲۰۵۰۸۴۱

تهران-خیابان آفریقا-خیابان طاهری-پلاک ۴۴-واحد ۲

صالح اندیشان

فرهاد بهزادی، محمد ابراهیم زرنegar 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

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

صدر

هادی باباپور، محمود صدر، امیرحسین عبدالملکی

علیرضا تقی زاده فانید

۸۸۸۴۳۰۱۵

۸۸۳۴۵۷۹۴

تهران-ضلع جنوب شرقی میدان هفت تیر-کوچه شیمی-پلاک ۷۰-واحد ۲-
صندوق پستی: ۳۵۷-۱۵۸۵۵

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

عامر مشاور تهران

نسرين پاشائی راد، معصومه شعبان، مرتضی نوبخت

۸۸۹۰۵۶۴۷-۸۸۸۹۰۶۱۹

۸۸۹۰۲۳۸۹

تهران- خ فلسطین شمالی- بالاتر از بلوار کشاورز- ساختمان ۵۵- طبقه ۴- واحد ۱۸- صندوق پستی: ۱۹۸-۱۴۳۳۵

فراز مشاور

نریمان ایلخانی، فریبرز حیدری بیگوند، سعید خاریابند، پرویز صادقی، مهدی صفرزاده، اصغر عبداللہی تیرآبادی

۸۸۹۳۸۵۳۴-۸۸۹۳۸۵۲۹-۸۸۹۳۸۵۲۸-۸۸۸۹۳۸۹۸

۸۸۹۰۲۵۲۲

تهران- خیابان مطهری- نرسیده به لارستان- شماره ۴۴۴- طبقه سوم

فاطر

مجید بمانی محمدآبادی، مهدی کشاورزبهداری، حلیمه خاتون موصلی، محمد رضا نادریان، محمدرضا 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

فرازمند

محمود واحدی، نظام الدین وفا

۸۸۹۶۱۰۴۲

۸۸۹۵۷۳۵۸

تهران- میدان فاطمی- اول چهلستون- پلاک ۲- ساختمان چهلستون- واحد ۶۰۴

فرايين مشاور روش

ابوالفضل اقبال، محمد محقق ریاض، سید محمد میرآفتاب زاده

عباس زند عباس آبادی، محمود اردستانی جعفری

۰۹۱۲۲۴۰۷۴۵۷-۰۹۳۵۱۲۷۲۰۵۴

تهران- بلوار فردوس غرب- تقاطع شهید باکری- ضلع جنوب غربی تقاطع- کوچه الن- پلاک ۲- طبقه ۲

فراگیر اصول

مراد جعفرزاده اسلامی، مسعود جعفرزاده اسلامی، علی صدر پناه

۸۸۶۷۱۶۸۱-۸۸۶۷۵۷۲۲-۸۸۶۶۱۱۷۵

۸۸۶۶۱۲۶۹

تهران- خیابان گاندی- خیابان ۲۳- پلاک ۲۱- واحد ۲

فراز حساب

جهانگیر حاجی میرزاییگی، فیروز خاکپور، عنایت فاروقی

۸۸۵۱۴۵۳۹

۸۸۵۱۹۵۳۷

تهران- ضلع جنوب غربی پل سیدخندان- خ میرمطهری- ساختمان ۳۸- طبقه ۵- واحد ۵۲- ص پ ۳۵۵۳- ۱۵۸۷۵

فرانگر حساب خبره

اسماعیل اقبال صفت رونقی، ناصر کاظمی باویل

ابراهیم اسفندیاری، سعید رستمی

۸۸۱۷۰۶۹۷-۸

۸۸۱۷۰۶۹۷

تهران- سهروردی شمالی- خیابان خرمشهر- خ گلشن- کوچه چهارم- پلاک ۴- طبقه دوم

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

فهرم مدبر	فرجام اندیشان محاسب
محمد رضا آرون، بیژن جلالی، محمود محمودی نیا ۸۸۴۴۸۳۶۰ ۸۸۴۴۸۳۶۰ تهران - خیابان مطهری - نرسیده به ترکمنستان - پلاک ۲۸ - طبقه ۴ - واحد جنوبی	مهریار پورقبادی، مصطفی رضائی، رضا مسگرها ۷۶۷۹۰۶۲۷-۷۶۷۹۰۷۲۱-۷۶۷۹۰۷۱۲ ۷۶۷۹۰۶۲۷ تهران - فلکه دوم تهرانپارس - خیابان شهید ناهیدی (جشنواره) - روبروی درمانگاه هلال احمر - پلاک ۸۰ - واحد ۴
قواعد	فردا پدید
محمد علی بشارتی، کورش جمشیدی اوانکی، فرزین حاجی محمد علی آرش رجبی، سعید شعبانی ۶۶۵۹۷۶۴۴-۶۶۵۹۷۷۵۳ ۶۶۵۹۷۷۰۶ تهران - میدان توحید - ابتدای خ ستارخان - خ کوثر دوم - پلاک ۱ - واحد ۵	حمید رضا ارجمندی، ابوالفضل اسلامی، احسان رضائی ۸۸۸۹۰۱۲۰ ۸۸۸۰۶۰۶۵ تهران - میدان فاطمی - خیابان (شهید بهرام مصیری) کامران - پلاک ۱۵ - واحد ۷ - صندوق پستی ۵۵۴۴ - ۱۴۱۵۵
کاربرگ سامان	فردا پدید و همکاران
حمید محمد نژاد، بهرام حشمتی، وحید خردور ۴۴۰۳۰۰۰۲ تهران - اشرفی اصفهانی، نرسیده به بلوار مرزداران، خیابان گلستان ۱۴، برج نگین رضا، طبقه دهم شمالی، واحد ۱۵	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
کارآمد حساب ایرانیان	فریوران
رضا ارزیتون، جواد بختیاری، علیرضا شهنویزی، حسن علیزاده، سید محمد کشاورزین، مهدی مسچی محمد علی فخرآبادی، محمد رضا هاتفی ۸۸۰۲۰۱۳۷-۸۸۳۳۴۶۵۴ ۸۸۳۳۴۶۵۴-۸۸۰۲۰۱۳۷ تهران - خیابان فاطمی - میدان گلها - خیابان کاج جنوبی - خیابان شهید فکوری - پلاک ۹ - طبقه اول - واحد ۲	محمد سعید اصغریان، مریم بستانیان، جواد بستانیان حمید امیرعلائی ۸۸۰۸۷۷۹۶-۹ ۸۸۳۶۱۵۱۲ تهران - شهرک قدس - خ خوردين - خ توحيد - پلاک ۱ - طبقه ۵

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

کارای فارس

بهباد کیانی، مجید نیک بخت شیبانی، مریم علی شیر، حسین یاراحمدی، رویا شریف نیا	جمشید احمدی
۰۷۱۳۶۳۴۰۱۶-۱۸	۰۷۱۳۶۳۴۰۲۹۴
شیراز-خیابان معالی آباد-روبروی پارک ملت-ساختمان طوبی-۸-طبقه ۱-واحد ۱	

کاشفان

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	

کاربرد ارقام

محمدحسین بدخشایی، حسن خدایی، علی رحمانی	علی اصغر محمود زاده
	۲۲۰۲۳۵۴۴
تهران-خیابان ولیعصر-بالاتراز بزرگراه نیایش-خیابان ارمغان غربی-شماره ۶۴-طبقه دوم-واحد ۶	۲۲۰۳۸۲۴۴

کوشا منش

مهدی بیرجندی، احمد موسوی، اسدا... نیکوئی	سیروس امامی
	۲۶۲۰۰۴۵۰-۲
تهران-خیابان ولیعصر-بالاتراز چهارراه نیایش-کوچه شهید رحیمی-پلاک ۵۴-طبقه ۳-واحد ۱۲-صندوق پستی ۶۶۳-۱۵۱۷۵	۲۲۰۵۷۸۳۵

کاربرد تحقیق

منصور اعظم نیا، محمد زمانی، منصور یزدانیان	غلامرضا خانبازی عمله، مصطفی داوری دولت آبادی، حمیدرضا قهرائی، علیرضا مستغاثی
	۰۳۱-۳۷۷۵۰۱۴۴-۵
اصفهان-پل وحید-ابتدای بلواروحید-مجتمع اداری امین-طبقه ۳-واحد ۲	۰۳۱-۳۷۷۵۰۱۴۶

کوشش

امجد استیفا، محمد هاشم پورمند، هوشنگ خوشروان	
	۸۸۷۳۴۷۰۷-۸
تهران-میدان آرژانتین-خیابان بخارست-شماره ۴۹-طبقه ۴-واحد ۵-صندوق پستی ۶۶۳-۱۵۱۷۵	۸۸۷۳۶۳۶۱

کاسپین تراز سما

اسماعیل ستوده، سید حسن مرتضوی کیاسری	جواد امیرخانلو
	۰۱۱-۳۳۲۰۶۰۲۵
ساری-بلوار طالقانی-ساختمان جم-طبقه ۲-واحد ۶	۰۱۱-۳۳۲۰۶۰۲۳

متین خردمند

مجید رضازاده، حمید رضا فروزان، سعید قاسمی، محمود محمدزاده،	احمد رضا پاک گوهر، عباس حاجی عرب، مریم عبداللہی طادی
	۰۳۱-۳۶۷۰۰۹۳-۵
اصفهان-خیابان شیخ صدوق جنوبی-خ پنجم-پلاک ۶۸	۰۳۱-۳۶۹۹۷۸۶

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

مستقل اندیشان پارس (ممنوعیت انعقاد هرگونه قرارداد خدمات حرفه‌ای تا تاریخ ۱۳۹۶/۲/۱۵)

سید سعید صادقی
محمدتقی رستمی (ممنوعیت انعقاد هرگونه قرارداد خدمات حرفه‌ای تا تاریخ ۱۳۹۶/۲/۱۵)
ناصر سلیمانی (ممنوعیت انعقاد هرگونه قرارداد خدمات حرفه‌ای تا تاریخ ۱۳۹۶/۳/۲۲)

۸۸۷۰۶۱۸۶-۷
۸۸۷۱۲۵۹۹
تهران- خیابان یوسف‌آباد- خیابان فتحی شقاقی- نبش بیستون- پلاک ۷۱- واحد ۳

مجریان پویا

تقی امینی فر، علی اصغر خلفی

۸۸۶۳۹۷۰۱-۸۸۰۲۳۷۲۹
۸۸۶۳۹۷۰۱
تهران- خ فتحی شقاقی- نرسیده به کاج شمالی- پلاک ۱۱۸- طبقه ۲- صندوق پستی: ۱۴۳۹۵-۹۷۵

معتد ارکان

بهروز ابراهیمی، محمد امیری صدر، سیمین دخت عامری

کاظم علیزاده لداری

۲۶۳۳۵۵۲۲۸۳
۲۶۳۳۵۵۲۲۸۳
کرج- مهریلا- خیابان درختی- سه راه تهران- مجتمع باران- طبقه ۳- واحد ۶

مختار و همکاران

حسین حسینی، غلامرضا درباری، بهرام غیائی

رضا محمدی، ایمان نیکوکار لیسه رودی

۸۸۹۰۹۷۱۸
۸۸۹۰۳۴۹۶
تهران- خیابان ولی عصر- خیابان زرتشت غربی- پلاک ۱۴- طبقه ۵

معین مشاور مجرب

سعید براتی، علی وفازاده

۸۸۸۳۴۲۲۸-۸۸۸۱۱۹۷۳-۵
۸۸۸۴۹۹۸۴
تهران- خیابان کریم خان زند- خیابان حسینی- نبش اعرابی ۳- پلاک ۴۳- طبقه اول- واحد ۵

مدبران امین

علی اسماعیلی شیرازی، محسن جهرمی زاده، سید اصغر رهایی

۳۱۳۲۳۷۳۶۵۳
۳۱۳۲۳۵۴۳۷۸
اصفهان- خیابان شیخ بهایی- بعد از چهار راه آذر- بن بست صفاری (شماره ۲۵)- مجتمع آئینه- طبقه دوم- واحد ۴

مفاهیم حساب جامع

نادر بسنده، شاهین ترکمنندی، مرتضی فلاح موحد، حمید رضا نیکخواه

محمدعلی دارابی

۸۸۵۵۹۳۱۶-۸۸۵۵۹۳۷۰
۸۸۵۵۰۸۹۷
تهران- خیابان ولیعصر- نرسیده به پارک ساعی- برج سپهر ساعی- واحد ۴۰۶

مدبران مستقل

نصرا... صالح، سعید صدرائی نوری، محمدرضا طارمی، قاسم یاحقی

۸۸۵۰۲۸۵۵-۸۸۵۰۴۱۵۹-۸۸۵۱۱۲۹۳
۸۸۵۰۴۱۵۹
تهران- استاد مطهری- خ شهید سرافراز- برج موج- پلاک ۱۱- واحد ۷ و ۱۳- صندوق پستی: ۱۵۸۷۶-۵۴۷۳

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

نامی مشارآگاه	
محمد فدایی حسینی، جهانبخش فرهادیان بروجردی، سید محمد مهدی یوسف زاده	
حسن پور محمدی نوشری	
۸۸۰۱۶۶۱۳-۱۵	
۸۸۰۱۶۶۱۲	
تهران - میدان گلها - خیابان گلها - خیابان مرداد - پلاک ۷ - واحد ۲	

مفید راهبر	
فاقد شریک هوشنگ نادریان، محمود پوربهرامی، محمد اوج، محمد علی ذهبی، حمزه پاک نیا	
قاسم محبی، علیرضا مهادفر، کیوان اسکندری، غلامعباس کریمی، مجید نجارزاداصل، یداله اسلامی، مسعود محمدزاده، علی اکبر عباسی حسن کیاده، ابوالفضل دستجردی، حسن اسماعیلی، محمد پاشانی، 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، سید مسعود صالحی، محمد حیدری، محمد سلیمان یگانه خوشحال	
۸۸۸۷۲۱۲۲-۸۸۸۷۲۰۱۰-۸۸۷۸۰۲۳۴	
۸۸۷۹۷۴۸۹	
تهران - خیابان وحید دستگردی - بین خیابان آفریقا و ولیعصر - پلاک ۳۰۱	

نکونگرش	
محسن اسدی، آرزو احمدی، مریم پروانه رو	
۸۸۶۵۲۵۳۴-۸۸۶۰۸۲۸۸۴	
۸۸۶۵۲۵۳۴-۸۸۶۰۸۲۸۸۴	
تهران، میدان ونک، نبش خیابان ونک، ساختمان اداری آسمان، طبقه ۷، واحد ۷۰۳	

ممیز	
محمد نبی 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	

نماگر حساب	
(شش ماه ممنوعیت انعقاد هرگونه قرارداد خدمات حرفه ای از ۱۳۹۵/۱۰/۱۹)	
محمد مهدی امیدوار، مهدی خاکباز مقدم - سید کمال موسوی	
۸۸۵۸۱۴۳۷-۹	
۸۸۳۶۰۱۹۸	
تهران - شهرک غرب - بلوار دادمان - خ بوستان - کوچه بوستان یکم - پ ۴ - ط ۳ - واحد شرقی	

مهر آفرین بصیر	
رضا دیوان علی، محمد رضا وکیلی	
۸۸۱۰۵۵۸۹-۸۸۵۵۲۰۸۹	
۸۸۵۵۲۰۸۹	
تهران - خیابان خالد اسلامبولی (وزرا) - خیابان ششم - کوچه دل افروز - پلاک ۱۹ - واحد ۱۶	

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	

مهرگان تراز و همکاران	
ابراهیم ثنائی فرد، حسن جابری، حسین عباس طلائی	
۵۱۳۸۸۴۴۷۵۰	
۵۱۳۸۸۴۴۷۵۰	
مشهد - بلوار کوثر - حد فاصل میدان کوثر و شهید صارمی ۱۶ - پلاک ۹۴ - طبقه ۲ - واحد ۴	

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

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

نیک روشن تهران

عبدالحسین تجلی، حسین حیدری، تیرانداز شکیب، بیژن عبداللهی نمین

۲۱-۷۷۸۷۳۵۱۹

۷۷۸۷۳۵۱۹

تهران- تهرانپارس- خیابان فرجام- خیابان باغدارنیا (رشید شمالی)- انتهای خیابان ۱/۱۷۴ غربی- ساختمان پارس- پلاک ۲۰- طبقه ۳

نواندیشان

سورن آبنوس، غلامعلی رشیدی، گارو هوانسیان فر

ناربه آغازیان، عباس عسگری سامانی

۸۸۸۴۷۹۶۲

۸۸۸۴۱۲۲۷

تهران- خیابان میرزای شیرازی- نبش کامکار- ساختمان ۸۳- طبقه ۴- واحد ۱۶

هادی حساب تهران

عباس جباری، اکبر دادگرنمینی، محمدحسین (بهروز) سربی، حمید رضا کیهانی، علی کیهانی

سید تقی حسینی بیجی کلا

۸۸۴۴۳۶۳۴_خط ویژه

۸۸۴۷۲۶۶۰

تهران- خیابان مطهری- خیابان ترکمنستان- نبش کوچه سرو- پلاک ۲- طبقه ۶- واحد ۱۵

نوبین نگر مانا

محمد شریعتی، مهدی شلیله، مجتبی علی میرزائی، ابراهیم نعمت پڑوه

نعمت محمدی

۸۸۸۰۱۳۵۳-۵۸

۸۸۸۰۱۲۴۱

تهران- خیابان استاد نجات الهی- بالاتر از خیابان سپند- کوچه خسرو- پلاک ۳۱- طبقه دوم

هدف همکاران

محمدعلی رادمان، غلامحسین سمیعی تبریزی، مرجان سیفی، پیام صادقی جزی

نیره خداپرست جوردهی

۸۸۶۱۳۸۱۰-۱۲

۸۸۶۱۳۸۰۹

تهران- خیابان ستول- بالاتر از نیایش- خیابان دوم شرقی- شماره ۱- طبقه دوم

نیک روشن

سردار بارگاهی، محمد حسن ربیعی، غلامرضا زریابی لنگرودی

۸۸۷۷۹۸۷۸

۸۸۶۶۲۸۹۴

تهران- بلوار آفریقا- نبش سپیدار- شماره ۵۹- طبقه دوم- واحد ۷

هژیران

فرخ اربابی وحدت، ساسان عماد دادرش، بهروز عموهاشم، رازمیک نظریان

۲۲۰۱۵۲۲۹-۳۰

۲۲۰۱۹۹۵۲

تهران- خیابان نلسون ماندلا (افریقا)- خیابان ارمغان شرقی- پلاک ۱۳ (مجمع اداری ارمغان)- طبقه ۴- آپارتمان A

موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

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 ۲- صندوق پستی ۱۶۱۹-۱۵۸۱۵

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 فتحی مقدم بادی، فرشاد کریمی حصار

۲۲۰۳۱۴۷۶-۷

۲۲۰۳۱۴۸۷

تهران- بلوار افریقا- پایین تر از مدرس- خیابان گلدان- پلاک ۸- واحد ۳

همپیشگان روش

عباس گرچی، قاسم مالکی، هادی محبی

۲۶۷۰۵۱۱۶-۲۶۷۰۵۳۳۶

۲۲۲۷۰۱۳۸

تهران- میرداماد- خیابان رودبار شرقی- خیابان فلسفی- ساختمان شماره ۲- طبقه ۲- واحد ۱۰

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

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

یکتا اندیشان بهمین

مهنار پرافکنده 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

هوشیار ممیز

محمد حسینی منش، محسن رضائی، عظیم ره نورد واقف، محمد سلطانی، مظفر شفیعی، محمد صابرهشتجین، 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 کریمزاده تبریزی

۸۸۲۰۹۸۱۷-۱۸

۸۸۲۰۹۸۱۹

تهران- انتهای گاندی شمالی- پلاک ۸- طبقه ۵- واحد ۱۹

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

اسامی موسسات حسابرسی و حسابداران رسمی مشمول تنبیهات ردیف‌های ۴ الی ۶ ماده ۳۶ اساسنامه در فهرست مزبور درج نشده است.

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 با همان شماره شناسه واریز کرده و اصل فیش بانکی را همراه با فرم‌های اشتراک تکمیل شده به آدرس: خیابان سپهبد قرنی - نرسیده به پل کریمخان - کوچه شهید امانی - پلاک ۴ - کدپستی ۵۹۸۸-۶۶۴۱۶ یا صندوق پستی ۷۵۴۳-۱۵۸۷۵ 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:
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 ما را در هرچه پربارتر آن یاری فرمایید.