



کوروش پرنوی



بهرام غیایی



قاسم مالکی

درگذشت

همکاران ارجمند

حسابداران رسمی

کوروش پرنوی

بهرام غیایی

و قاسم مالکی را

تسلیت می‌گوییم.

ISSN: ۱۷۵۸-۱۷۳۵

صاحب امتیاز:

جامعه حسابداران رسمی ایران

مدیر مسئول:

مهدی کرباسیان

شورای سیاست‌گذاری:

سیدمحمدرضا بنی‌فاطمی کاشی

یحیی حساس یگانه

رحمت‌الله صادقیان

حجت‌الله صیدی

سیدمحمد علوی

زیرنظر هیأت تحریریه

همکاران تحریریه:

مژده کدخدایی

امیرهادی معنوی‌مقدم

امور اجرایی:

سمیرا آرین‌نژاد

طراح و صفحه‌آرا:

علی قاصدی

لیتوگرافی و چاپ:

ایران مصور



شماره سی‌ونه | پاییز ۱۳۹۶

انتشار: بهمن ۹۶

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

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

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

تلفن: ۴۲۹۲۵ نمابر: ۸۸۸۰۱۹۱۰

www.iacpa.ir

hesabdarrasmi@iacpa.ir

@iacpainfo

مقصد

چرا ناگزیر از حرکت در جهت ادغام مؤسسه‌های حسابرسی هستیم؟
رحمت‌اله صادقیان

۴



تربیون آزاد

بانک‌ها و انواع صورت‌های مالی الزامی
کورش شایان - محمد باقرآبادی

۶



به‌روزرسانی استانداردگذاری به‌وسیله هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام برای سال ۲۰۱۷ میلادی
محمدرضا مهربان پور - زهره قیومی

۱۳



اهمیت استانداردهای بین‌المللی حسابداری با توجه به فقه و حقوق مدنی
وحید پورمشرقی

۱۹



استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) و آن‌چه حساب‌رسان داخلی باید بدانند
ترجمه: ابراهیم اسفندیاری - محبوبه خان احمدی

۲۱



نگاه

۱۰ فرمان اثر بخش کمیته‌های حسابرسی
ترجمه: سید مصطفی علوی

۲۷



۵۰ عامل تغییر در بخش عمومی
ترجمه: امیرهادی معنوی مقدم - افشین نخبه فلاح

۳۷





کنشاش



ارزیابی رابطه بین رفتار سرمایه‌گذاران در مقابل ریسک با شاخص‌های عملکرد
مهدی بیرانوند

۳۷



ارزیابی ریسک تقلب
آتنا خازن - سیدجواد میرعباسی

۴۵



هوش هیجانی (عاطفی) و حسابرسی
شاهرخ بزرگمهریان - میثم پور بصیرت

۵۲



دور دنیا



دور دنیا
ترجمه و تدوین: مژده کدخدایی

۵۹



اطلاع‌رسانی



برگزاری یازدهمین آیین‌های گرامیداشت روز حسابدار

۶۹



فهرست مؤسسات حسابرسی عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران
(یکم بهمن‌ماه ۱۳۹۶)

۷۹



رحمت‌اله صادقیان

چرا ناگزیر از حرکت در جهت ادغام مؤسسه‌های حسابرسی هستیم؟

در هفته‌های اخیر اعلام شد که درآمد مؤسسه‌ی بین‌المللی حسابرسی و خدمات مشاوره‌ی مدیریت KPMG، در سال منتهی به سی‌ام سپتامبر ۲۰۱۷، به سطح ۲۶،۴ میلیارد دلار رسید. مقایسه‌ی رقم درآمد این مؤسسه‌ی بین‌المللی با وضعیت بازار حسابرسی در ایران، تصویری از وضع موجود خدمات حسابرسی در کشورمان ارائه می‌کند. کل درآمد مؤسسات حسابرسی در ایران (به همراه سازمان حسابرسی) در سال گذشته حدود ۶۱۰۰ میلیارد ریال بود که با فرض برابری هر دلار برابر با ۳۵۰۰ تومان (در سال گذشته) می‌توان رقمی حدود ۱۷۰ میلیون دلار درآمد را برای کل بازار حسابرسی در ایران برآورد کرد. اگرچه مؤسسه‌ی KPMG یک بنگاه بزرگ فراملی است، اما مقایسه‌ی این دو رقم، یعنی درآمد صرفاً یک مؤسسه‌ی بزرگ حسابرسی جهان با درآمد کل فعالیت مؤسسات حسابرسی در ایران، مبنای روشنی برای آسیب‌شناسی بازار خدمات حسابرسی در ایران نشان می‌دهد.

می‌دانیم که ضعف‌ها و محدودیت بازار خدمات حسابرسی در ایران ناشی از دو دسته عوامل درونی و عوامل محیطی است. از این‌رو، با نگاهی آسیب‌شناسانه، مشکلات موجود را می‌توانیم در دو دسته‌ی آسیب‌های محیطی و آسیب‌های درونی طبقه‌بندی کنیم.

منظور از آسیب‌های محیطی عمدتاً پایین بودن ضریب نفوذ حسابرسی به سبب ویژگی‌های ساختاری و محیط قانونی و مقرراتی حاکم بر اقتصاد ایران است. در ایران تعداد شرکت‌هایی که مؤسسات عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران در سال اخیر مورد رسیدگی قرار داده‌اند حدود ۳۲ هزار شرکت است، در حالی که تعداد شرکت‌هایی که اظهارنامه‌ی مالیاتی تسلیم کرده‌اند حدود ۵۵۰ هزار شرکت است. به عبارت دیگر، تنها حدود شش درصد جامعه‌ی تجاری ایران مورد رسیدگی‌های حسابرسی مؤسسات قرار می‌گیرند.

البته با توجه به گام‌هایی که در سال‌های اخیر در سطح کلان به منظور ارتقای شفافیت و بهبود نظام پاسخ‌دهی برداشته شده میزان انتظارات از حسابرسان افزایش یافته و تکالیف قانونی جدیدی برای آن‌ها مقرر شده است. به همین دلیل، طی یک دهه و نیمی که از فعالیت جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران می‌گذرد به‌طور پیوسته شاهد رشد بازار خدمات حسابرسی بوده‌ایم. الزامات قوانین ابلاغ شده در زمینه‌های ارتقای شفافیت، مبارزه با پول‌شویی، گسترش کنترل‌های داخلی، ارتقای نظام گزارشگری شرکت‌های بورسی و مؤسسات مالی به‌طور خاص، همگی نشان‌دهنده‌ی سطح فزاینده‌ی انتظارات دستگاه‌های نظارتی، اعم از دستگاه نظارتی کلان و نیز نهادهای ناظر بر بازارهای پول و سرمایه، از جامعه‌ی حسابرسی کشور است. بنابراین، اگرچه ارقام کنونی بازار حسابرسی در ایران ارقام نازلی به نظر می‌رسد، اما چشم‌اندازهای موجود به سبب افزایش انتظارات نهادهای نظارتی و الزامات جدید قانونی، نشان‌گر توان بالقوه‌ی بازار خدمات حسابرسی در کشور و افزایش نسبی ضریب نفوذ حسابرسی در میان‌مدت و افزایش چشمگیر آن در بلندمدت خواهد بود.

اما تنگنای محیطی تنها بخشی از ضعف‌های بازار حسابرسی در کشور است، بخش دیگر آن ناشی از تنگنای درون‌زایی است که ناشی از شیوه‌های راهبری مؤسسات حسابرسی و فرهنگ حاکم در آن‌ها است.

در همان مثال یادشده از شرکت KPMG، از مجموع درآمد ۲۶،۴ میلیارد دلاری این مؤسسه، ۱۰،۳۹ میلیارد دلار ناشی از خدمات حسابرسی بوده است، به‌موازات آن درآمد ناشی از خدمات مالیاتی این مؤسسه بالغ بر ۵،۸۳ میلیارد دلار و نیز درآمد خدمات مشاوره‌ای آن ۱۰،۱۸ میلیارد دلار بوده است، به عبارت دیگر، ۴۰ درصد درآمد این مؤسسه ناشی از خدمات اطمینان‌بخشی، ۴۰ درصد دیگر ناشی از خدمات مشاوره‌ای و حدود ۲۰ درصد به سبب خدمات مالیاتی بوده است.

البته توسعه‌ی خدمات حسابرسان به حوزه‌هایی غیر از اطمینان‌بخشی، از یک سو ناشی از محیط کلان مقرراتی، شناخت ناظران و سیاست‌گذاران از حرفه‌ی حسابرسی و خدمات متنوع آن، تقویت فرهنگ استفاده از خدمات حرفه‌ای در بین ذی‌نفعان، و در نهایت جلب پشتیبانی دولت و مراجع تأثیرگذار بر کار حرفه بوده است.

اما از سوی دیگر توان و دانش تخصصی انباشته در هر مؤسسه امکان ارائه‌ی خدمات در حوزه‌های بسیار متنوعی را به آن می‌بخشد. پس به موازات شناساندن و توسعه‌ی خدمات متنوع حسابرسان به مقررات‌گذاران و نهادهای ناظر لازم است توانایی تخصصی مؤسسات حسابرسی نیز به‌شدت تقویت شود.

ارتقای توان تخصصی مؤسسات، مستلزم همکاری سازمان‌یافته با مراجع حرفه‌ای و دانشگاهی داخلی و بین‌المللی و استفاده از فناوری‌های نوین حسابرسی است. اما به موازات آن که نیازمند نظارت مستمر بر اثربخشی عملیات اعضای جامعه و کاهش فاصله‌ی انتظارات با ذی‌نفعان، رعایت اصول و ضوابط حرفه‌ای و پایبندی به آیین رفتار حرفه‌ای هستیم، باید فرهنگ مؤسسه‌داری حرفه‌ای را نیز تقویت کنیم. تنها با ادغام مؤسسات کوچک و تشکیل مؤسسات بزرگ حسابرسی، ساختار سازمانی متناسب با نیازهای مردم‌فزاينده‌ی کشور فراهم می‌شود.

فراموش نکنیم که اگر مایل هستیم بازار خدمات حسابرسی در ایران بازاری بزرگ و قابل‌اتکا مانند اقتصادهای پیشرفته و اقتصادهای نوظهور باشد، نیازمند توسعه‌ی یک فرهنگ جدید سازمانی در مؤسسات حسابرسی، ادغام مؤسسات کوچک و شکل‌گیری مؤسسات بزرگ حسابرسی و خدمات مالی هستیم.

IFRS

مباحثی در استانداردهای
بین‌المللی گزارشگری مالی

بانک‌ها

و انواع صورت‌های مالی الزامی

کوروش شایان - محمد باقر آبادی

در دو سال اخیر بانک‌ها برای گزارشگری مالی با مشکلات عدیده‌ی ناشی از

اختلاف نظر فی‌مابین نهاد ناظر (بانک مرکزی) نهاد استانداردگذار (سازمان حسابرسی) و سازمان بورس و اوراق بهادار مواجه بوده‌اند. عدم مدیریت صحیح چگونگی پاسخ‌گویی به نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی از جمله سهام‌داران، بانک مرکزی و سایر ذی‌نفعان برای بروز مشکلات زیاد و خسارات سنگین به کلیه‌ی استفاده‌کنندگان و از جمله مهم‌ترین آنان، یعنی سهام‌داران منجر شده است. از دلایل اصلی بروز این مشکل اساسی و بسیار حائز اهمیت ارائه‌ی دو نمونه صورت‌های مالی برای گزارشگری مالی بانک‌ها توسط بانک مرکزی و سازمان بورس و اوراق بهادار بود.

در حالی‌که از اساس این دو سازمان تنها می‌بایست به‌عنوان ذی‌حق و استفاده‌کننده از اطلاعات مالی نسبت به تبیین و اعلام نیازهای اطلاعاتی خود به سازمان حسابرسی به‌عنوان مرجع ذی‌صلاح به‌موجب قانون موضوعی

مربوطه اقدام و برای رفع این نیازها درخواست پیش‌بینی و ارائه‌ی راهکار می‌کردند. اما این دو نهاد، هریک خود را در جایگاه نهاد استانداردگذار قرار داده و به ارائه‌ی صورت‌های مالی نمونه برای بانک‌ها مبادرت و گزارشگری عمومی آن‌ها را منوط به رعایت فرم نمونه ارائه‌شده کردند. در حالی‌که بانک‌ها همچون سایر بنگاه‌های اقتصادی به‌موجب استانداردهای حسابداری مشمول استاندارد شماره یک حسابداری (نحوه‌ی ارائه‌ی صورت‌های مالی) هستند. از طرف دیگر و همزمان با این امر موضوع تهیه‌ی صورت‌های مالی مبتنی بر استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی نیز توسط سازمان بورس الزامی شمرده شد. بنابراین تکالیف گزارشگری مالی بانک‌ها چنین مقرر شد:

- ۱- صورت‌های مالی طبق استانداردهای ایران
- ۲- صورت‌های مالی الزام شده توسط سازمان بورس
- ۳- صورت‌های مالی الزام شده توسط بانک مرکزی
- ۴- صورت‌های مالی طبق الزامات

صورت‌های مالی نمونه طراحی شده توسط بانک مرکزی دارای تفاوت‌های اساسی با صورت‌های مالی نمونه‌ی منطبق با استاندارد شماره یک حسابداری ملی و استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی است

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی IFRS با توجه به مشکلات بالا در خصوص نحوه‌ی ارائه‌ی صورت‌های مالی بانک‌ها و مؤسسات مالی - اعتباری، وزیر امور اقتصادی و دارایی و رئیس کل بانک مرکزی طی تفاهم‌نامه‌ی مشترکی نتیجه و جمع‌بندی ارائه کردند. متن کامل این تفاهم‌نامه که به تاریخ ۲۱ شهریورماه امضا شده به شرح زیر است:

به منظور حل و فصل مشکلات پیش‌آمده در تنظیم صورت‌های مالی و گزارش سالانه‌ی بانک‌ها که برگزاری مجامع عمومی را تحت تأثیر قرار داده و معطل گذاشته است، بررسی‌های کارشناسی به عمل آمد و نظرات کارشناسان مورد بحث و تبادل نظر قرار گرفت. نتیجه و جمع‌بندی به شرح ذیل مورد توافق و تأیید می‌باشد:

۱. طبق قوانین و مقررات جاری کشور، مرجع رسمی تدوین اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی (تدوین استانداردهای ملی) سازمان حسابرسی می‌باشد، از طرف دیگر بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران به عنوان نهاد

ناظر بر بانکها از اختیارات قانونی در مورد نحوه‌ی ارائه‌ی صورت‌های مالی بانک‌ها و اجرای مقررات انضباطی و احتیاطی آن برخوردار بوده و بانک‌ها ملزم به رعایت مقررات و دستورالعمل‌های بانک مرکزی می‌باشند.

۲. در ترازنامه‌ی ارائه شده در دستورالعمل بانک مرکزی برای بانک‌ها، سرفصل «حقوق صاحبان سپرده‌های سرمایه‌گذاری» در قسمت بدهی‌های ترازنامه به صورت جداگانه، بعد از بدهی‌ها و قبل از «حقوق صاحبان سهام» درج گردیده که بایستی اصلاح شود و «حقوق صاحبان سپرده‌های سرمایه‌گذاری» در گروه بدهی‌ها و جزء بدهی‌ها البته به طور مشخص ارائه و درج گردد.

۳. «صورت تغییرات در حقوق صاحبان سهام» که در استانداردهای بین‌المللی پذیرفته شده است، در دستورکار سازمان حسابرسی قرار گیرد و پس از انجام بررسی‌ها و سیر مراحل، در استانداردهای ایران (استانداردهای ملی) پذیرفته شود.

۴. یادداشت‌های پیوست صورت‌های مالی که در دستورالعمل بانک مرکزی از بانک‌ها خواسته شده است (مبحث تشریح ریسک‌های بانک) در دستور کار سازمان حسابرسی قرار گیرد و پس از انجام بررسی‌ها و سیر مراحل، در استانداردهای ایران پذیرفته شود.

۵. «صورت عملکرد سپرده‌های سرمایه‌گذاری» که در دستورالعمل بانک مرکزی ارائه شده است به دلیل اهمیت آن در بانکداری اسلامی به عنوان یکی از صورت‌های مالی اساسی توسط بانک‌ها برای سال مالی ۱۳۹۵ تنظیم و ارائه گردد.

۶. در موارد مزبور و مواردی که در آینده پیش می‌آید و الزامات بانک مرکزی برای بانک‌ها با استانداردها و ضوابط حسابداری و حسابرسی مطابقت کامل ندارد، حسابرس مستقل به منظور

انجام وظایف قانونی خود می‌تواند مواردی را که با استانداردها تطبیق ندارد و بنا به مقررات و دستورالعمل‌های بانک مرکزی رعایت گردیده در بند اظهارنظر گزارش حسابرسی، توضیح دهد.

۷. بانک‌ها موظفانند براساس موارد فوق صورت‌های مالی و گزارش سالیانه خود را (صورت‌های مالی سال ۱۳۹۵ و بعد از آن) تنظیم نمایند و همراه با گزارش حسابرسی با تأکید بر تنظیم یک صورت مالی و ارائه‌ی یک گزارش حسابرسی، جهت برگزاری مجمع عمومی هر بانک در اسرع وقت به مراجع ذی‌ربط ارائه نمایند.

در این نوشتار سعی شده است ضمن مقایسه‌ی اجمالی صورت‌های مالی تعریف شده به ضرورت‌ها، الزامات قانونی و تفاوت‌های فی‌مابین صورت‌های مالی پیشنهادی، هزینه‌های متأثر از این امر و راهکارهای مدیریت آن پرداخته شود.

مقایسه‌ی صورت‌های مالی نمونه بانک‌ها سازمان بورس با صورت‌های مالی استاندارد:

صورت‌های مالی پیشنهادی سازمان بورس منطبق با صورت‌های مالی استاندارد است و صرفاً در راستای یکنواختی سیاست‌های تهیه، موارد حداقل‌های مورد نیاز در خصوص افشا برخی از عناصر و رویدادهای مالی مورد تأکید واقع شده است. اگرچه ضرورت داشت در احترام به قوانین و استانداردهای مربوطه و از آن‌جا که امر افشا و چگونگی کیفیت و کمیت آن به‌موجب استاندارد یک حسابداری تعریف و در حوزه‌ی صلاحیت مدیران واحد گزارشگر است، سازمان بورس به این بحث وارد نمی‌شود و صرفاً از جایگاه حقوقی خود و با استفاده از نظرات متخصصان امر و با آگاهی از نیازهای اطلاعاتی ذی‌نفعان و ذی‌حقان از سازمان حسابرسی درخواست می‌کرد تعریف واضح‌تر و مشخص‌تری از الزامات



صورت‌های مالی پیشنهادی سازمان بورس منطبق با صورت‌های مالی استاندارد است و صرفاً در راستای یکنواختی سیاست‌های تهیه، موارد حداقل‌های مورد نیاز در خصوص افشا برخی از عناصر و رویدادهای مالی مورد تأکید واقع شده است

افشا را به‌منظور پاسخ‌گویی کامل‌تر به نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان ارائه کند.

صورت‌های مالی الزام شده توسط بانک مرکزی:

صورت‌های مالی نمونه طراحی شده توسط بانک مرکزی دارای تفاوت‌های اساسی با صورت‌های مالی نمونه‌ی منطبق با استاندارد شماره یک حسابداری ملی و استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی است. اهم موارد اختلاف به‌شرح زیر است:

- پیش‌بینی یک طبقه‌ی جدید در سمت چپ ترازنامه تحت عنوان حقوق صاحبان سپرده‌های سرمایه‌گذاری،
- پیش‌بینی یک صورت جدید مالی تحت عنوان صورت عملکرد سپرده‌های سرمایه‌گذاری با هدف تفکیک گزارشگری نتایج عملیات ناشی از وجوه مشاع و وجوه ملکی،
- الزام به ارائه‌ی صورت تغییرات در حقوق صاحبان سهام در انطباق با الزامات مقرر استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی، و
- ارائه‌ی بخش نمونه‌ی گزارشگری ریسک و تعریف ریسک‌ها.

به‌رغم اختلافات اساسی بالا، نسبت به ارائه‌ی صورت‌های مالی نمونه‌ی تلفیقی اقدام نشده است. مشخص نیست که این امر به مفهوم مستثنی کردن بانک‌ها از تهیه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی است و یا پذیرش فرمت صورت‌های مالی تلفیقی مورد عمل فعلی؟

- علاوه بر موارد بالا، بانک مرکزی تلاش کرده سیاست‌های افشا را ارتقا دهد و افشای مواردی همچون دارایی‌های فاقد استفاده در روند عملیاتی، کیفیت سود و استفاده از روشی نزدیک به روش مستقیم را که در تهیه‌ی صورت جریان وجه نقد به‌موجب استانداردهای حسابداری مورد عمل

مجاز بوده، الزامی کرده است.

مهم‌ترین موارد صورت‌های مالی نمونه‌ی ارائه‌شده‌ی بانک مرکزی به‌شرح زیر است:

• بانک مرکزی در چارچوب اختیارات تعریف شده به‌موجب مواد ۳۳ و ۳۶ قانون پولی و بانکی مصوب تیر ماه ۱۳۵۱ و ماده‌ی ۹۷ برنامه‌ی پنجم توسعه و در راستای نقش مقررات‌گذاری و نظارتی خود بر نظام بانکی خود را محق به الزام نظام بانکی به تدوین و تهیه‌ی صورت‌های مالی جدید کرده است. در حالی که وظیفه‌ی تدوین استانداردهای حسابداری به‌موجب قانون تشکیل سازمان حسابرسی به‌عهده‌ی این سازمان محول شده است. و اگرچه در قانون تشکیل سازمان به صراحت بی‌اعتباری مقررات و قوانین مربوط در گذشته، اعلام نشده است. اما با در نظر گرفتن قاعده‌ی حقوقی که در هنگامی که پس از انتشار قانون مقرراتی تصویب شود، که با قانون سابق قابل جمع نباشد و یا با هم تناقض داشته باشند چون اجرای هر دو مورد امکان ندارد و معقول نیست که قانون‌گذار اجرای هر دو مورد را اراده کرده باشد. با توجه به این که قانون جدید آخرین اراده‌ی قانون‌گذار است، باید قانون جدید اعمال و قانون قدیم در موارد موضوعی فوق به‌طور ضمنی نسخ شود. می‌توان استنباط کرد که با توجه به محول کردن وظیفه‌ی استانداردگذاری به سازمان حسابرسی، مواد یادشده در قانون پولی و بانکی نسخ و بانک مرکزی فاقد جایگاه حقوقی لازم جهت این امر است. افزون بر این، توجه به محتوای ماده‌ی ۹۷ که ناظر بر تقویت و اعمال سیاست‌های نظارتی جهت بانک مرکزی است و نه تدوین مقررات اجرایی، نیز مؤید این امر است.

• اصولاً صورت‌های مالی ترسیم‌گر محتوایی و نهایی وضعیت مالی، نتایج عملیات و جریان‌های نقدی ناشی از آن است که در یک تئوری مالی مشخص که

مبنای تعریف استانداردهای مالی مورد عمل است تهیه می‌شود. اما چارچوب نظری حاکم بر صورت‌های مالی نمونه‌ی ارائه‌شده توسط بانک مرکزی اعلام نشده است. صرفاً با توجه به تأکیدات به‌عمل آمده و طراحی صورت مالی اساسی جدید تحت عنوان صورت عملکرد سپرده‌های سرمایه‌گذاری و همچنین تعریف یک طبقه‌ی جدید در ترازنامه تحت عنوان حقوق صاحبان سپرده‌های سرمایه‌گذاری، به نظر می‌رسد طراحی به‌عمل آمده مبتنی بر تئوری بنگاه است. به‌موجب این نظریه، دارایی‌ها مساوی هستند با حقوق تأمین‌کنندگان منابع مالی که شامل سپرده‌گذاران و سهام‌داران است. در نتیجه سپرده‌گذاران به تناسب نقش خود در تأمین مالی از دارایی‌ها سهم می‌برند و مدیریت بانک موظف است همان حق و حقوقی را که برای سهام‌داران منظور می‌کند، برای سپرده‌گذاران نیز در نظر گیرد. چرا که منابع بانکی توسط هر دو گروه و به‌طور مشاع تأمین شده و در نتیجه سود حاصل از به‌کارگیری منابع مشترک باید به صورت منصفانه بین آن‌ها تقسیم شود. اگرچه این تئوری موجب روابط و هماهنگی ذی‌نفعان می‌شود و شرط آن وجود روابط شفاف بین ذی‌نفعان است. به‌نحوی که همه‌ی آنان بهره‌مندی خود را به‌صورت متعارف‌تری احساس کنند، اما تئوری انتخاب شده در انطباق با ماهیت حقوقی قراردادهای سپرده‌گذاری که در چارچوب رابطه‌ی وکالت است، نمی‌باشد.

• هدف از ارائه‌ی صورت‌های مالی تشریح ماهیت و محتوای معاملات و رویدادهای مالی و نه شکل آن‌ها است. از این‌رو، در هنگامی که آثار حسابداری هیچ‌یک از عقود اسلامی در انطباق با ماهیت آن‌ها اندازه‌گیری نمی‌شود. ارائه‌ی شکلی یک صورت مالی به نام صورت عملکرد سپرده‌های سرمایه‌گذاری چه کمکی به استفاده‌کنندگان مالی می‌کند؟

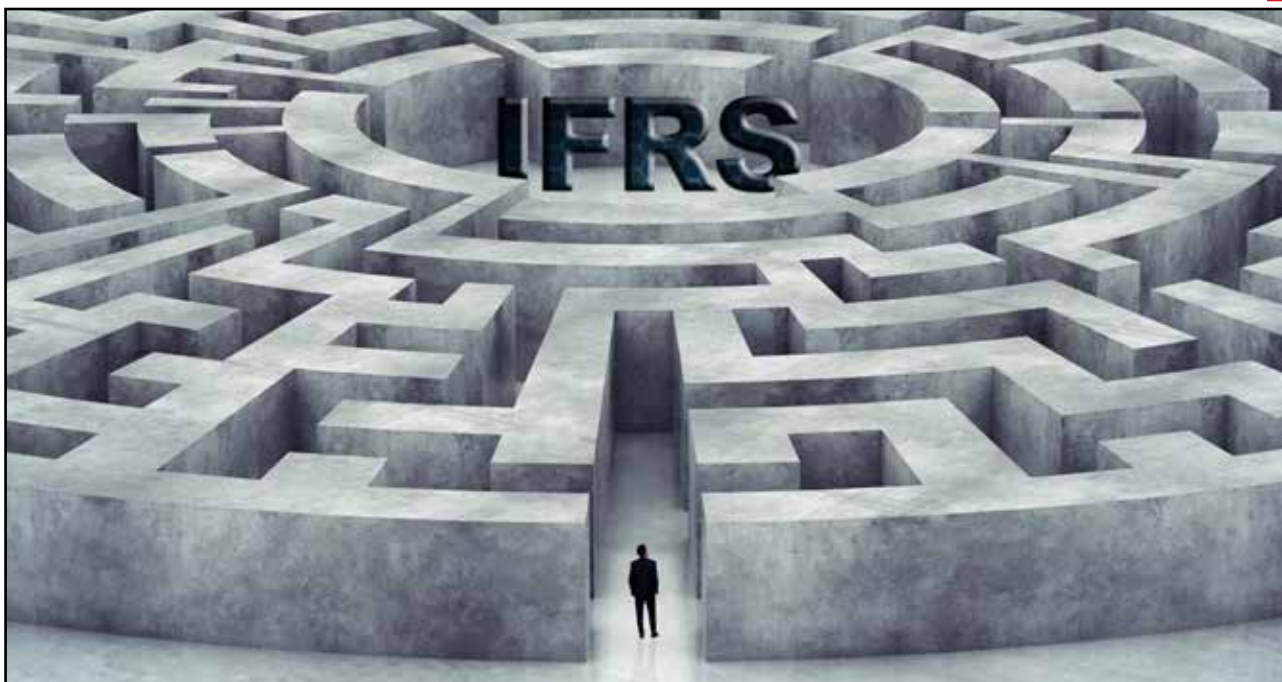


یکی از موارد مؤثر در بحث کاهش ارزش تسهیلات اعطایی بانک‌ها عدم ارزیابی وثایق تسهیلات به شکل سیستماتیک و منطقی است. ارزش وثایق یکی از عوامل مؤثر بر میزان دخیل است تا زمانی که اندازه‌گیری ارزش وثایق بر اساس مبانی منطقی و معقول اعمال نشود نمی‌توان به ذخایر کاهش ارزش اندازه‌گیری شده اتکا کرد

• در نمونه‌ی ارائه شده سعی در بهبود کیفیت اطلاعات مالی و ارائه‌ی شفاف‌تر نتایج حاصل از اخذ سپرده و نتایج حاصل از سرمایه‌گذاری شده است. اما به‌دلیل عدم ارائه‌ی کامل اطلاعات در خصوص نتایج و بازدهی حاصل از عملیات مختلف بانکی همچنان بخشی از ابهامات اطلاعاتی ذی‌نفعان از جمله نتایج وضعیت عملیاتی تسهیلات مشارکتی و سپرده‌های قرض‌الحسنه برقرار است. اگرچه بخشی از این محدودیت ناشی از قوانین اجرایی است، اما این امر نافی مفروضات و منجر به ارائه‌ی اطلاعات نادرست شده است.

◀ حقوق صاحبان سپرده‌های سرمایه‌گذاری

- به‌طور کلی ترازنامه‌ی هر بنگاه اقتصادی از دو بخش اصلی منابع و ادعاهای موجود بر آن‌ها تشکیل شده است. ادعاها از طرف دو گروه سهام‌داران و بستانکاران، شامل تأمین‌کنندگان کالا و خدمات و تسهیلات مالی، مطرح می‌شود. در حالی که صورت‌های نمونه‌ی بانک مرکزی در بخش ادعاها بر منابع دارای سه طبقه بوده، طبقه‌ی جدیدی تحت عنوان سپرده‌گذاران اضافه شده است. این سؤال مطرح می‌شود، که سپرده‌گذاران حائز چه ویژگی‌ها و یا امتیازاتی‌اند که دو گروه اصلی تعریف شده در سمت چپ ترازنامه، یعنی بستانکاران و صاحبان سهام، فاقد آن هستند. اصولاً در هر بنگاه اقتصادی ابتدا باید منافع اقتصادی حاصل از مصرف هر دارایی که از معاملات و یا سایر رویدادهای گذشته متأثر شده تأدیه و سپس رقم باقیمانده به صاحبان واحد تجاری تخصیص یابد. بنابراین طبقه‌ی جدید فاقد بار معنایی جدید و متمایز از طبقات موجود بوده و بدلیل عدم نقش متمایز از دو گروه دیگر مدعی بر منابع مالی نیازی به ایجاد آن نبوده است. و صرفاً مناسب‌تر بود که به‌دلیل



اهمیت و جایگاه آن در ساختار تأمین مالی بنگاه‌های پولی تحت یک عنوان مستقل در گروه بدهی‌ها شناسایی و برحسب زمان تسویه در یکی از دو گروه بدهی‌های کوتاه‌مدت و یا بلندمدت طبقه‌بندی شوند.

- صورت‌های مالی اساسی تعریف‌شده به‌موجب استانداردهای حسابداری دارای کارکردهای مشخص و مهمی از قبیل بیان وضعیت مالی بنگاه در تاریخی مشخص، ارائه‌ی نتایج عملیات در دوره‌ای مشخص و انعطاف‌پذیری مالی در همان دوره است. صورت عملکرد سپرده‌های سرمایه‌گذاری صرفاً بیان‌گر سهم سپرده‌گذاران از نتایج عملیات و بدون ارائه‌ی اطلاعات اساسی درباره‌ی چگونگی تحقق آن است. این صورت مالی با الهام از تئوری بنگاه طراحی شده، اما در طراحی این صورت به نقش محتوایی، و کارکرد هم‌پوشانی اطلاعات که صورت‌های مالی اساسی برعهده دارند توجه نشده است. لذا بهتر می‌بود با توجه به اهمیت سهم سپرده‌گذاران در تأمین مالی و حقوق متصوره برای آنان این اطلاعات به‌عنوان یک یادداشت

همراه صورت‌های مالی پیش‌بینی و افشا می‌شد. مضاف بر آن، در زمانی که حرکت به سمت رعایت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در دستور کار است و ازجمله بانک‌ها ملزم به رعایت آن در سال جاری شده‌اند، چرا می‌باید تهیه‌ی این صورت که منجر به فاصله‌ی بیش‌تر بین گزارشگری مالی در کشور با گزارشگری مالی بین‌المللی می‌شود، در دستور کار قرار گیرد؟

◀ صورت تغییرات حقوق صاحبان سرمایه

این صورت یکی دیگر از صورت‌های مالی الزامی طبق استانداردهای بین‌المللی حسابداری است، که در نسخه‌ی تجدیدنظر شده‌ی استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره یک (مصوب سال ۲۰۰۷) الزامات جدی‌تری در خصوص تهیه‌ی آن وضع شد. اما در استانداردهای حسابداری ایران، تهیه‌ی این صورت به علت آن که بخشی از این تغییرات در گردش حساب سودوزیان انباشته در ذیل صورت سودوزیان منعکس می‌شود و سایر تغییرات از جمله گردش حساب اندوخته‌ها و

حساب‌های مربوط به اقلامی که طبق استانداردهای حسابداری مستقیماً به حقوق صاحبان سرمایه منظور می‌شوند، و همچنین تغییرات ناشی از افزایش و یا کاهش سرمایه نیز در یادداشت‌های توضیحی مربوط افشا می‌شود. لذا به‌دلیل آن‌که تغییرات در حقوق صاحبان سهام در ایران محدود به موارد برشمرده بوده و بنگاه‌های اقتصادی به‌طور معمول با رویدادهایی از قبیل انتشار و بازخرید ابزارهای مالکانه، تغییرات ناشی از بازخرید سهام (سهام خزانه)، محدودیت‌های قانونی در اعمال روش تجدید ارزیابی ناشی از تکالیف مالیاتی مترتب و سودوزیان ابزارهای مصون‌ساز درگیر نیستند، در حال حاضر ضرورتی هم برای تهیه وجود ندارد. افزون بر آن، عدم پیش‌بینی تهیه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی نیز دسترسی به یکی از اطلاعات بسیار مفید ناشی از تحصیل و واگذاری حقوق سهام‌داران فاقد کنترل را در صورت فوق از بین برده است.

◀ سایر اشکالات ناشی از فقدان تئوری منسجم:

- براساس یادداشت شماره ۵۶ صورت



مالی نمونه بانک مرکزی، تسهیلات اعطایی برای تسویه‌ی تسهیلات قبلی (استمهال) به‌عنوان معاملات غیر نقد بانک تلقی شده است در حالی که طبق استاندارد بین‌المللی شماره ۷ با عنوان جریان وجه نقد IAS7 معاملات غیرنقد صرفاً شامل معاملات بین طبققات سرمایه‌گذاری و تأمین مالی است. همچنین طبق بند ۵۵ استاندارد حسابداری شماره ۲ ایران نیز معاملات عملیاتی از دامنه مبادلات غیر نقد مستثنی شده‌اند.

از آن‌جا که اعطای تسهیلات و تجدید آن بخشی از فعالیت‌های عملیاتی بانک و مؤسسه مالی محسوب می‌شود نمی‌توان آن را برای یک بانک، معاملات غیر نقد تلقی کرد، لذا به‌رغم سودمندی این اطلاعات به نظر می‌رسد جایگاه فعلی اطلاعات مذکور در صورت‌های مالی نمونه با استانداردهای حسابداری بین‌المللی و ملی مطابقت ندارد. گفتنی است این اطلاعات در یادداشت شماره ۶۲-۹-۳-۱ صورت‌های مالی نمونه بانک مرکزی صفحه ۸۶ درج شده است و نیاز به تکرار آن در جای دیگری

نیست.

- براساس یادداشت ۵۶ صورت مالی نمونه‌ی بانک مرکزی، افزایش سرمایه از محل مازاد تجدید ارزیابی دارایی‌ها به‌عنوان معاملات غیرنقد بانک شناسایی و افشا شده است، در حالی که طبق بند ۵۶ استاندارد حسابداری شماره ۲ ایران، تغییرات در چارچوب حقوق صاحبان سرمایه که مبین طبقه‌بندی مجدد حساب‌های تشکیل‌دهنده‌ی حقوق صاحبان سرمایه است در زمره‌ی معاملات غیرنقدی مستلزم افشا تلقی نمی‌شود و از آن‌جا که سرمایه‌ی قانونی و مازاد تجدید ارزیابی هر دو در حقوق صاحبان سهام منعکس می‌شوند افزایش سرمایه از محل مازاد مذکور یک طبقه‌بندی مجدد بوده و طبق استانداردهای ملی به‌عنوان مبادلات غیر نقد تلقی نخواهد شد.

- در صورت‌های مالی نمونه‌ی ابلاغی بانک مرکزی طبقه‌ی فعالیت‌های عملیاتی صورت جریان وجه نقد به صورت ترکیبی از دو روش مستقیم و غیرمستقیم به صورت همزمان ارائه شده است. در حالی که در استاندارد

حسابداری شماره ۲ ایران و استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۷ صراحتاً اشاره شده است که واحدهای تجاری باید جریان‌های نقدی ناشی از فعالیت‌های عملیاتی را با به‌کارگیری یکی از روش‌های مستقیم و غیرمستقیم گزارش کنند. بنابراین استفاده از دو روش مستقیم و غیرمستقیم به صورت همزمان در متن صورت جریان وجه نقد منطبق با استانداردهای حسابداری نیست.

- صورت جریان وجه نقد در صورت‌های مالی ابلاغی بانک مرکزی با رویکرد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به صورت ۳ طبقه‌ای ارائه شده است. در حالی که طبق استاندارد شماره ۲ حسابداری ایران بند ۱۴ صورت جریان وجه نقد در پنج طبقه تهیه می‌شود. با توجه به الزامات استاندارد در خصوص معیارهای تفکیک بخشی از فعالیت‌های ناشی از بازده سرمایه‌گذاری‌ها و سود پرداختی بابت تأمین مالی این امر منجر به کاهش کیفیت اطلاعات به‌دلیل عدم رعایت استاندارد می‌شود.

چالش‌های کلی نظام بانکی در پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی: مدل کاهش ارزش تحقق‌یافته طبق الزامات IAS39:

پیاده‌سازی مدل مذکور در بانک‌ها به دلایلی از جمله قضاوتی بودن، نبود زیرساخت فناوری اطلاعات IT مناسب با چالش روبه‌رو است. یکی از مشکلات اساسی بانک‌ها و دیگر نهادهای مالی نزدیک شدن به تاریخ انقضای استاندارد بین‌المللی شماره ۳۹ است (این استاندارد فقط تا پایان سال ۲۰۱۷ جاری است و از ابتدای سال ۲۰۱۸ استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۹ جایگزین آن خواهد شد). یعنی به محض آشنا شدن بانک‌ها با الزامات این استاندارد مجبور هستند الزامات این استاندارد را کنار گذاشته و با الزامات پیچیده‌ی ذخیره‌گیری طبق استاندارد IFRS9 دست و پنجه نرم کنند.

مطابق با مدل زبان تحقق یافته مد نظر استاندارد ۳۹، فقط زمانی می‌توانیم برای یک دارایی کاهش ارزش شناسایی کنیم که شواهد عینی از وجود رویداد زیان‌آور پس از شناسایی اولیه در دست باشد لذا شناسایی هرگونه زیان‌های احتمالی و آتی مجاز نیست، در حالی که اکنون در بانک‌ها شناسایی ذخیره‌ی عمومی مطالبات مشکوک‌الوصول به‌عنوان یک زیان احتمالی در تضاد با استاندارد بین‌المللی ۳۹ است.

با توجه به تفاوت‌های رویکرد فعلی مقرراتی بانک مرکزی ایران و استاندارد بین‌المللی ۳۹ به نظر می‌رسد به دلیل عدم شناسایی ذخیره‌ی عمومی مطابق با مدل زبان تحقق یافته، الزام برای وجود شواهد عینی برای شناسایی کاهش ارزش و افزایش دامن‌های قضاوت و سوءاستفاده‌ی احتمالی از آن، مبلغ هزینه‌ی مطالبات مشکوک‌الوصول (زیان کاهش ارزش) به شکل چشم‌گیری کاهش یابد. در نتیجه‌ی این کاهش،

سود بانک‌ها افزایش پیدا کرده و بانک‌ها مبلغ بیش‌تری را بین سهام‌داران توزیع کنند. مبلغ مازاد می‌تواند از مصادیق توزیع منافع موهوم باشد. تقسیم این گونه سودها می‌تواند منجر به تضعیف توان و بنیه‌ی مالی بانک‌ها و افزایش ریسک سپرده‌گذاران شود.

افزایش سطح قضاوت: به دلیل وجود برآوردهای متعدد دامن‌های قضاوت در استانداردهای بین‌المللی بسیار بالاست و بسیاری از مفاهیم کیفی، نیاز به قضاوت مدیریت بانک‌ها دارد. از طرفی قضاوت‌های با تفاوت معنادار حول محور یک موضوع واحد توأم با سوگیری می‌تواند مشکلات عدیده‌ای ایجاد کند. به‌عنوان مثال، الزامات استانداردهای بین‌المللی در خصوص برآورد هزینه‌های مرتبط با نقد کردن وثایق و یا برآورد و اندازه‌گیری صحیح وثایق و ارزش قابل تحقق آن‌ها، تعیین و برآورد مناسب هر کدام از موارد قید شده موضوعی چالش‌برانگیز است که دست مدیریت را برای بازی با سود باز می‌گذارد.

شواهد کاهش ارزش: شواهد عینی کاهش ارزش (که مورد تأکید استانداردهای بین‌المللی است)، عمدتاً کیفی بوده و نیاز به نظارت قوی بر مشتریان و جمع‌آوری مناسب و کامل اطلاعات مرتبط با آن‌ها و محیط اقتصادی پیرامونشان دارد. انجام صحیح این فرایند نیازمند طراحی دقیق فرآیندهای مختلف مالی و عملیاتی در بانک‌ها است همچنین وجود سیستم‌های کنترل داخلی مناسب که از جمع‌آوری کامل و به‌موقع این اطلاعات اطمینان معقول حاصل کند در فرایند مذکور اهمیت ویژه‌ای دارد.

برای مثال یکی از شواهد عینی کاهش ارزش نقض مفاد قرارداد وام (مانند قصور در پرداخت اقساط توسط مشتری) است. در همین راستا بانک‌های بزرگی همچون HSBC گذشتن از مرز ۹۰ روز دیرکرد در پرداخت را به‌عنوان یکی از

شواهد کاهش ارزش در نظر گرفته‌اند. گفتنی است رویکرد کمی‌شده‌ی فعلی مورد استفاده در بانک مرکزی با استانداردها و رویه‌های روز مورد استفاده در عمل بانک‌های بین‌المللی همخوانی ندارد و نیازمند تعدیلات اساسی است. بدیهی است که در فرایند الگوبرداری، استفاده‌ی بدون تغییر از معیارهای بانک‌های خارجی بدون در نظر گرفتن ویژگی‌های محیط اقتصادی خالی از اشکال نخواهد بود.

یکی از موارد مهم دیگر که در بحث کاهش ارزش وام‌ها مؤثر است داده‌های مربوط به رتبه‌بندی داخلی و خارجی مشتریان است که در ایران فقدان داده در این مورد به شکل جدی محسوس است. یکی از موارد مؤثر در بحث کاهش ارزش تسهیلات اعطایی بانک‌ها عدم ارزیابی وثایق تسهیلات به شکل سیستماتیک و منطقی است. ارزش وثایق یکی از عوامل مؤثر بر میزان ذخایر است تا زمانی که اندازه‌گیری ارزش وثایق بر اساس مبانی منطقی و معقول اعمال نشود نمی‌توان به ذخایر کاهش ارزش اندازه‌گیری شده اتکا کرد.

پیاده‌سازی مدل زیان اعتباری

مورد انتظار طبق الزامات IFRS9:

پیاده‌سازی این مدل نیاز به بستر نرم‌افزاری قوی دارد. همچنین در راستای اعمال مدل یاد شده، نیاز است تا بانک اطلاعات و داده‌های مختلف وام‌ها و... را به صورت دسته‌بندی شده و مرتب داشته باشد. در حال حاضر چنین اطلاعاتی در نظام بانکی کشور مهیا نیست. همچنین پیاده‌سازی این مدل می‌تواند سودوزیان بانک‌ها را به شکل معناداری تحت تأثیر قرار دهد.

افشای ریسک‌ها: اطلاعات و نرم‌افزارهای لازم برای اندازه‌گیری و افشای ریسک‌ها وجود ندارد. همچنین استاندارد حسابداری یا دستورالعملی برای این موضوع موجود نیست. راهکار حل این مسأله افزایش سطح آموزش



صورت جریان وجه نقد در صورت‌های مالی ابلای بانک مرکزی با رویکرد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به صورت ۳ طبقه‌ای ارائه شده است. در حالی که طبق استاندارد شماره ۲ حسابداری ایران بند ۱۴ صورت جریان وجه نقد در پنج طبقه تهیه می‌شود

و ارتقای سیستم‌ها و به‌کارگرفتن متخصصان حوزه ریسک در کنار حسابداران است.

شناسایی درآمد تسهیلات: شناسایی درآمد وام‌ها طبق الزامات استانداردهای بین‌المللی باید بر اساس نرخ بهره‌ی مؤثر باشد که آثار و نتایج آن می‌تواند با روش‌های فعلی متفاوت باشد و نیاز به سیستم‌هایی دارد که این الزامات در ساختار آن‌ها دیده شده باشد. در حال حاضر بانک‌های کشور درآمد را بر اساس نرخ‌های مندرج در قرارداد شناسایی می‌کنند. محاسبه‌ی نرخ مؤثر بهره به عوامل مختلفی از جمله شرایط اعطای تسهیلات بستگی دارد که در کشور ما بسیار مرسوم است (برای مثال در زمان اعطای تسهیلات، وام‌گیرنده ملزم به نگهداری سپرده نزد بانک می‌شود که این موضوع نرخ بهره‌ی مؤثر را تحت تأثیر قرار می‌دهد)

اندازه‌گیری ارزش منصفانه: طبق الزامات استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۷ بانک‌ها موظف خواهند بود ارزش منصفانه‌ی تسهیلات اعطایی و سپرده‌های پرداختی را در یادداشت‌های



اصولاً صورت‌های مالی ترسیم‌گر محتوایی و نهایی وضعیت مالی، نتایج عملیات و جریان‌های نقدی ناشی از آن است که در یک تنوری مالی مشخص که مبنای تعریف استانداردهای مالی مورد عمل است تهیه می‌شود

صورت‌های مالی افشا نمایند که نیاز به پیش‌بینی جریان‌های نقدی آتی و به‌کارگیری نرخ تنزیل مناسب دارد.

تجدید تسهیلات و استمهال وام‌ها: یکی از معضلات فعلی نظام بانکی که می‌تواند فرایند پیاده‌سازی صحیح الزامات استانداردهای بین‌المللی (به‌ویژه دو موضوع شناسایی درآمد وام‌ها و ذخایر کاهش ارزش) را به شکل جدی به چالش جدی بکشد و بر پیچیدگی‌های اجرایی آن بیفزاید، موضوع تجدید تسهیلات اعطایی یا استمهال آن‌هاست. گفتنی است بخش اعظمی از استمهال یا امهال‌ها به صورت تکلیفی از سوی مجلس و دولت به نظام بانکی کشور تحمیل می‌شود.

جمع‌بندی

با توجه به موارد پیش‌گفته و با در نظر گرفتن هزینه‌های سنگین ناشی از عدم تعامل سازمان‌ها و نهادهای درگیر، به نظر می‌رسد که در صورتی که بانک مرکزی به‌عنوان مقام ناظر بر فعالیت‌های بانکی و سازمان بورس به‌عنوان حافظ حقوق سرمایه‌گذاران با

امعان نظر به ضوابط و مقررات قانونی کشور و با در نظر گرفتن جمیع امور از جمله حقوق سهام‌داران، نسبت به طرح نیازهای اطلاعاتی و مسائل و مشکلات موجود قبل از اقدام اجرایی نزد سازمان حسابرسی به‌عنوان مرجع ذی‌صلاح قانونی و جامعه‌ی حسابداران رسمی کشور به‌عنوان تخصصی‌ترین مرجع حرفه‌ای اجرایی کشور اقدام می‌کردند و از مراجع یادشده برای چگونگی پاسخ‌گویی به نیازهای اطلاعاتی جدید با توجه به مسایل و مشکلات صنعت پولی کشور کسب نظر می‌کردند، از بروز التهابات زیاد در جامعه‌ی اقتصادی کشور و در شرایط خاص زمانی امروز که بنگاه‌های اقتصادی با مسائل و مشکلات عدیده مواجه است، جلوگیری به‌عمل می‌آمد. و متقابلاً شایسته می‌بود دو مرجع تخصصی و حرفه‌ای کشور نیز با اطلاع از نیازها و مشکلات جامعه اقتصادی کشور بطور مؤثرتر و جدی‌تر و با استفاده از توان تخصصی بالفعل و توان کلیه نیروهای متخصص کشور نسبت به چاره‌اندیشی و حل موضوع اهتمام می‌کردند. ■



به روزرسانی استاندارد گذاری هیأت نظارت بر حسابداری شرکت های سهامی عام برای سال ۲۰۱۷ میلادی

محمدرضا مهربان پور - زهره قیومی

یک رئیس، است؛ که از سوی کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا پس از رایزنی با رئیس هیأت راهبری بانک مرکزی و وزارت خزانه داری آمریکا برای دوره های پنج ساله برگزیده و به کار گمارده می شوند. کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا بر هیأت نظارت دارد، از جمله مقررات گذاری، استانداردها و بودجهی هیأت را تصویب می کند. هیأت، مؤسسه های حسابداری ثبت شده را به منظور ارزیابی رعایت قانون ساربینز - آکسلی، مقررات هیأت، و مقررات کمیسیون بورس و اوراق بهادار، و استانداردهای حرفه ای در انجام حسابداری، صدور گزارش حسابداری، و موضوع های مرتبط با واحدهای گزارشگر، بازرسی می کند. هیأت طبق قانون ملزم است که بازرسی را به صورت سالانه برای مؤسسه هایی که به طور منظم گزارش های حسابداری را برای یکبار برای مؤسسه هایی که به طور منظم گزارش های حسابداری را برای

هیأت نظارت
بر حسابداری
شرکت های
سهامی عام به
دنبال ایجاد و
حفظ حسابداری
با کیفیت بالا و
استانداردهای
عملی حرفه ای
مربوطه برای
حسابرسان
شرکت های
سهامی،
کارگزاران
بورس و ... است

آشنایی با هیأت نظارت بر حسابداری شرکت های سهامی عام (PCAOB)

هیأت نظارت بر حسابداری شرکت های سهامی عام (از این به بعد "هیأت") یک شرکت غیر انتفاعی بخش خصوصی در آمریکا است؛ که به موجب بخش ۱۰۱ قانون ساربینز - آکسلی مصوب سال ۲۰۰۲ ایجاد شد تا بر حسابداری شرکت های سهامی عام نظارت کند و از طریق ارتقای کیفیت گزارش های حسابداری مستقل، دقیق و آگاهی بخش از سرمایه گذاران و منافع عمومی حمایت کند. این نخستین بار در تاریخ حسابداری آمریکا بود که حسابرسان مورد نظارت بیرونی و مستقل قرار می گرفتند. پیش از این، حسابرسان آمریکایی مورد نظارت انجمن حسابداران رسمی آمریکا بودند. هدف هیأت بدین شرح اعلام شده است: «حفاظت از منافع سرمایه گذاران و منافع عمومی از راه تهیه گزارش های حسابداری حاوی اطلاعات مفید، منصفانه و مستقل». هیأت دارای پنج عضو حقیقی، شامل

آشنایی با دانش روز جهان در حوزه حسابداری، یکی از ضرورت های بایسته ی

فعالان حرفه ای و نیز محققان دانشگاهی در کشور ما است. یکی از حوزه های مهم در حسابداری، استاندارد گذاری است. با توجه به این که نهادهای گوناگونی در آمریکا در طول دهه های پیشین در حوزه های مربوط به حسابداری فعالیت های زیادی داشته اند، آشنایی با فعالیت های انجام شده می تواند فهم ما از روند پیشبرد و تغییر های انجام شده در حوزه های مختلف حسابداری را ارتقا دهد. یکی از این نهادها هیأت نظارت بر حسابداری شرکت های سهامی عام است. در ادامه، ابتدا این هیأت معرفی می شود و سپس آخرین وضعیت روند موضوع استاندارد گذاری از سوی هیأت که در سال جاری میلادی دنبال می شود، معرفی می گردد. این مطلب از آنجایی که به طور همزمان با پیگیری و اجرا در آمریکا، به خوانندگان فارسی زبان معرفی می شود، دارای اهمیت است.

استانداردهای عملی حرفه‌ای مربوطه برای حساب‌رسان شرکت‌های سهامی، کارگزاران بورس و ... است که این اهداف بر مأموریت کلی هیأت درمورد حمایت از سرمایه‌گذاران و پیشبرد منافع عمومی در تهیه گزارش‌های حسابرسی آگاهی‌بخش، دقیق و مستقل مبتنی است. بخش‌های مختلف در هیأت با همکاری یکدیگر به ایجاد و حفظ استانداردهای هیأت می‌پردازند.

هیأت در خصوص پروژه‌های مربوط به استانداردها، رویکردی مبتنی بر اولویت را دنبال می‌کند. این فرآیند به‌وسیله یک تیم در هیأت آغاز می‌شود؛ به این ترتیب که به طور سالانه مسائل پیرامونی، جهت شناسایی موارد جدید و جاری در حسابرسی دنبال شده و این نتایج جهت انجام تغییرات در استانداردهای هیأت و راهنمایی اعضای جدید این هیأت در اختیار آن‌ها قرار داده می‌شود. همچنین این تیم بر مسائل جاری و در حال ظهور، به طور مستمر نظارت دارد و به ارزیابی موارد بالقوه که ناشی از پروژه‌های جدید در تیم تحقیقاتی است، می‌پردازد.

برای هر پروژه در موضوع تحقیقاتی هیأت، یک تیم تحقیقاتی در هیأت به‌منظور انجام تحقیق، توسعه و تحلیل‌های اقتصادی تشکیل می‌شود که به ارزیابی این موضوع می‌پردازند که آیا نیاز به تغییرهای اساسی در استانداردهای هیأت وجود دارد یا خیر؟ از طرفی، این تیم راه‌حل‌های جایگزین را بررسی کرده و چنانچه تدوین استاندارد مورد نیاز باشد، محدوده استانداردگذاری بالقوه و رویکردهای آن را ارزیابی می‌کند. اگر استانداردگذاری دنبال شود، این پروژه باید به موضوع مورد رسیدگی در استانداردگذاری اضافه گردد. همچنین چنانچه استانداردگذاری ضرورتی نداشته باشد، باید مشخص شود که آیا اقدامات دیگری مورد نیاز است یا خیر؟ علاوه بر این پروژه‌ها در



جدید هیأت جایگزین می‌شوند. متن کامل همه‌ی ضوابط مصوب هیأت در بخش استانداردها در وب‌گاه رسمی آن در دسترس عموم قرار دارد. گروه اول استانداردهای حسابرسی، استانداردهای عمومی حسابرسی است. بخش اول این دسته از استانداردها، با شماره ۱۰۰۰ و نام اصول و مسئولیت‌های عمومی است. گروه دوم استانداردهای حسابرسی، رویه‌های حسابرسی است. هیأت، برنامه بروز رسانی این گروه از استانداردها را در سال ۲۰۱۷ پیگیری می‌کند. نوشته حاضر، این برنامه را معرفی می‌نماید تا افراد حرفه‌ای و محققان دانشگاهی بتوانند نسبت به روند جاری استانداردگذاری آشنایی پیدا کنند. این مطلب از وب‌سایت هیأت گرفته شده است.

◀ به‌روزرسانی استانداردهای مسئولیت حساب‌رسان ارشد

هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام به دنبال ایجاد و حفظ حسابرسی با کیفیت بالا و

۱۰۰ واحد گزارشگر یا کمتر صادر می‌کنند، انجام‌دهد. حدود ۲۴۰۰ مؤسسه امریکایی و غیرامریکایی که کار حسابرسی شرکت‌های سهامی عام را انجام می‌دهند نزد هیأت ثبت نام کرده‌اند.

◀ مقررات‌گذاری و استانداردگذاری هیأت

مقررات‌گذاری هیأت در قالب استانداردهای حسابرسی، اخلاق، کنترل کیفی، و گواهی‌گری انجام می‌شود؛ و رهنمودهایی را نیز به فراخور موضوع در ارتباط با این استانداردها منتشر می‌کند. آن گروه از استانداردهای حسابرسی پیشین (مصوب هیأت استانداردهای حسابرسی انجمن حسابداران رسمی امریکا) که از سوی هیأت پذیرفته شده‌اند نیز با عنوان استانداردهای موقت (AU901-AU110) منتشر شده‌اند؛ و با تصویب استانداردهای حسابرسی مربوط به هر موضوع، به تدریج از درجه اعتبار ساقط و با استانداردهای حسابرسی

نگاره‌ی یک - موضوع‌های مورد بررسی استانداردگذاری

زمان‌بندی	مرحله‌ی جاری	پروژه
سه ماهه اول سال ۲۰۱۷	در حال تهیه پیش‌نویس نهایی استاندارد و اقدام به انتشار برای اجرایی شدن از سوی هیأت نظارت	مدل گزارشگری حسابرس
سه ماهه دوم سال ۲۰۱۷	در حال تهیه پیش‌نویس طرح پیشنهادی	حسابرسی نمودن برآوردهای حسابداری شامل اندازه‌گیری‌های ارزش منصفانه
سه ماهه دوم سال ۲۰۱۷	در حال تهیه پیش‌نویس طرح پیشنهادی	استفاده‌ی حسابرس از کار سایر متخصصان
	در حال تحلیل پیشنهادهایی در مورد طرح پیشنهادی ارائه شده در تاریخ آوریل ۲۰۱۶ و تعیین گام‌های بعدی	نظارت بر حساب‌رسان شامل سایر حساب‌رسان
	جزء اقدام‌های بعدی در رسیدگی‌ها	تداوم فعالیت

موضوع‌های تحقیقاتی مورد اشاره، هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام به انجام فعالیت‌های نظارتی در سایر بخش‌ها می‌پردازد که این اقدام‌ها می‌تواند بر حسابرسی‌ها یا استانداردهای هیأت مؤثر باشد (مواردی همچون تقلب در گزارشگری مالی، استقلال حسابرس و نیز استانداردهای جدید حسابرسی). به‌طور کلی هیأت قبل از اعمال تغییرات نسبت به استانداردهای هیأت، نظرات عمومی نسبت به تغییرهای بالقوه را دریافت می‌کند. رسیدگی به تغییرهای لازم برای استانداردهای هیأت، مستلزم انجام تحلیل اقتصادی و بررسی اثرات بالقوه تغییرات در این استانداردها بر حسابرسی شرکت‌های در حال رشد است.

به‌روزرسانی استانداردگذاری (شامل تحقیق و تدوین استاندارد) به‌وسیله حساب‌رسان ارشد انجام می‌شود. استانداردگذاری، تحقیق، مقالات و جمع بندی‌های همفکری اعضا و هشدارهای عملی حسابرسی اعضا، از جمله اظهارات هیأت نیست و ضرورتاً این موارد، دیدگاه‌های هیأت، اعضای هیأت‌مدیره و سایر اعضا را منعکس نمی‌کند.

علاوه بر این، اعضای هیأت در خصوص به‌کارگیری استانداردهای مصوب هیأت، راهنمای کاربردی منتشر می‌کنند. در این راهنما، شرایط درخور توجه و جدیدی ارائه می‌شود که حساب‌رسان بتوانند بر اساس آن‌ها، حسابرسی‌ها را مطابق با الزام‌ها و استانداردهای موجود و قواعد هیأت و قوانین مربوطه انجام دهند.

استانداردگذاری هیأت در ارتباط با فرآیند (شامل شناسایی مسائل جاری و نوظهور حسابرسی، ایجاد موضوع‌های تحقیقاتی و نیز کار بر روی پروژه‌های استانداردگذاری) از طریق طیف وسیعی از فعالیت‌ها قابل اجرا است.

این فعالیت‌ها شامل: فعالیت‌های نظارتی هیأت، هم‌فکری با شورای

دایمی مشورتی (SAG²) و گروه مشورتی سرمایه‌گذار (IAG³)، بحث با اعضای کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا، نتایج کار سایر استانداردها (از جمله هیأت استانداردهای بیمه و حسابرسی بین‌المللی، هیأت استانداردهای حسابداری مالی و هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابداری و سایر موارد) است. (نگاره‌ی یک)



بررسی اجمالی پروژه‌ی تدوین استاندارد

۱- مدل گزارشگری حسابرس.

در می ۲۰۱۶، هیأت به‌منظور دریافت نظرات عمومی، استاندارد گزارشگری حسابرسی را که برای بار دوم پیشنهاد داده شده بود، منتشر کرد. این درخواست مجدد، پیشنهاد اولیه هیأت را که در آگوست ۲۰۱۳ منتشر شده بود، اصلاح نمود. در این طرح پیشنهادی نیز مدل مردود/مقبول برای گزارش حسابرسی بر جای خود باقی است در عوض، شکل و محتوای گزارش به‌منظور مربوط‌تر و آگاهی‌دهنده‌تر بودن برای

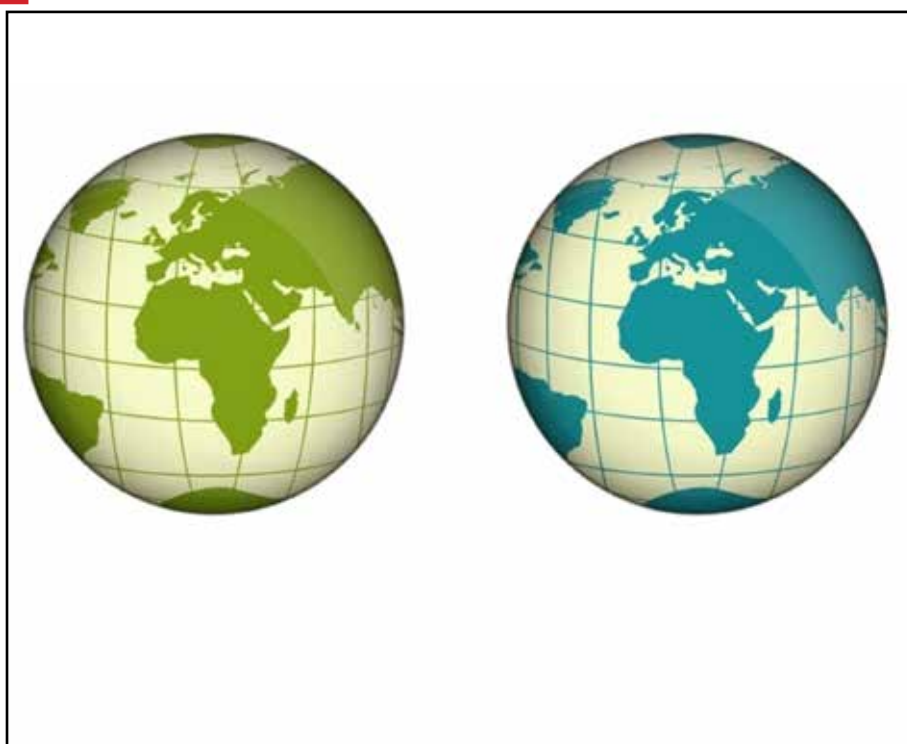
سرمایه‌گذاران و سایر استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی بروز شده است. به‌طور خاص، گزارش حسابرس شامل شرحی از مسائل حسابرسی انتقادی است که اطلاعات حسابرسی مشخصی را درباره‌ی به چالش کشیدن، مسائل ذهنی و جنبه‌های پیچیده از حسابرسی فراهم می‌آورد. علاوه بر این، این طرح پیشنهادی مجدد، شامل پیشرفت‌هایی دیگر (در درجه اول پیشرفت‌هایی مربوط به شفاف شدن نقش حسابرس و مسئولیت‌هایی در حسابرسی صورت‌های مالی) و نیز به‌منظور خواندن سهل‌تر و راحت‌تر گزارش حسابرس است.

دوره‌ی اظهارنظر در مورد استانداردهای دوباره پیشنهاد شده‌ی هیأت و اصلاحات لازم در آن‌ها در ۱۵ آگوست ۲۰۱۶ به پایان رسید. موضوع‌های مطرح شده در جلسات ماه می ۲۰۱۶ (جلسه شورای مشورتی دایمی) و ماه اکتبر ۲۰۱۶ (جلسه‌ی گروه مشورتی سرمایه‌گذاری) مورد بحث قرار گرفت. در نهایت پیش‌نویس این استانداردها نهایی شد و نیز تصمیم‌هایی

خاص حسابرسی در ارتباط با نهادهای مالی هستند. در نهایت، این اعضا به پیش‌بینی پیشنهادهایی می‌پردازند که هیأت برای تجدیدنظر عمومی نسبت به استاندارد برآوردهای حسابداری (شامل اندازه‌گیری ارزش منصفانه) در سه ماهه دوم سال ۲۰۱۷ ارائه می‌دهند.

۳- استفاده‌ی حسابرس از کار متخصصان. در تاریخ ۲۸ می ۲۰۱۵، هیأت به‌منظور اظهارنظر عمومی در مورد استفاده حسابرس از کار سایر متخصصان، بیانیه‌ای را منتشر کرد. در سال‌های اخیر و به‌ویژه بعثت افزایش پیچیدگی معاملات تجاری و نیز اطلاعاتی که برای به‌حساب گرفتن این معاملات نیاز می‌شود، استفاده حسابرس از کار سایر متخصصان اهمیت پیدا کرده است. این متخصصان شامل اعضای استخدام شده توسط حسابرس و اعضای استخدام شده توسط شرکت مورد حسابرسی هستند. این مقاله به توصیف دیدگاه اولیه‌ی اعضا در رابطه با نیاز بالقوه برای تغییر می‌پردازد و تجدیدنظرهای احتمالی را در زمینه‌ی استانداردهای هیأت ارائه می‌دهد. همچنین این اعضا علاوه بر رسیدگی به مباحث مطرح شده در جلسات شورای دائمی مشورتی در تاریخ‌های نوامبر و ژوئن ۲۰۱۵ و جلسه گروه مشورتی سرمایه‌گذاری به تاریخ سپتامبر ۲۰۱۵، در حال ارزیابی نظرات پاسخ‌دهندگان هستند. همچنین این اعضا به پیش‌بینی پیشنهادهایی می‌پردازند که هیأت برای تجدیدنظر عمومی نسبت به استاندارد استفاده حسابرس از کار سایر متخصصان در سه‌ماهه‌ی دوم سال ۲۰۱۷ پیشنهاد می‌دهد. این پروژه هماهنگ با کار روی استاندارد برآوردهای حسابداری (شامل اندازه‌گیری ارزش منصفانه) پیش می‌رود.

۴- نظارت بر حسابرسی حسابرسان دیگر. در ۱۲ آوریل ۲۰۱۶، هیأت جهت بهبود استاندارد حسابرسی نظارت بر حسابرسی حسابرسان دیگر، اصلاحاتی را در بیانیه عمومی خود و



ارزش منصفانه، موضوع‌های چالش برانگیزی برای حسابرسان هستند. علاوه بر این، تغییراتی در چارچوب گزارشگری مالی در ارتباط با برآوردهای حسابداری به‌وجود آمده و استفاده از ارزش منصفانه به‌عنوان معیار اندازه‌گیری به همراه الزامات جدید افشا در حال افزایش است. این مقاله به توصیف دیدگاه اولیه‌ی اعضا در رابطه با نیاز بالقوه برای تغییر می‌پردازد و تجدیدنظرهای احتمالی را در رابطه با استانداردهای هیأت ارائه می‌دهد. همچنین این اعضا علاوه بر رسیدگی به مباحث مطرح شده در جلسات شورای دائمی مشورتی در تاریخ‌های اکتبر ۲۰۱۴ و ژانویه ۲۰۱۵ و جلسه گروه مشورتی سرمایه‌گذاری به تاریخ سپتامبر ۲۰۱۵، در حال ارزیابی نظرات پاسخ‌دهندگان هستند. از طرف دیگر، این اعضا در حال نظارت بر تحولات مربوط به پروژه هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی (IAASB⁴) در مورد برآوردهای حسابداری و ملاحظات

گرفته شد که اقدامات هیأت نظارت در سه ماهه اول سال ۲۰۱۷ منتشر گردد. در حالی که پیشنهادهای سال ۲۰۱۳ شامل استاندارد حسابرسی جدید است (این استاندارد در بردارنده‌ی مسئولیت حسابرس در برابر سایر اطلاعات در اسناد مشخصی است که شامل صورت‌های مالی حسابرسی شده و گزارش حسابرس نسبت به آن است) اما هیأت نظارت این مورد را در ۱۱ می ۲۰۱۶ مجدداً پیشنهاد نمی‌کند. در ۳۱ دسامبر سال ۲۰۱۶، این پروژه به‌منظور نشان دادن سایر اطلاعات به موضوع مورد بحث در هیأت نظارت تبدیل شد.

۲- حسابرسی برآوردهای حسابداری شامل اندازه‌گیری ارزش منصفانه. در ۱۹ آگوست ۲۰۱۴، هیأت به‌منظور رسیدن به اجماع نظر در مورد مسائل خاص مربوط به حسابرسی برآوردهای حسابداری (شامل اندازه‌گیری ارزش منصفانه) مقاله‌ای را منتشر نمود. حسابرسی برآوردهای حسابداری و اندازه‌گیری

نگاره‌ی دو - موضوع‌های تحقیق

عنوان پروژه‌ها
۱- استانداردهای کنترل کیفیت شامل واگذاری مستندسازی مسئولیت‌های نظارتی شرکت
۲- تغییرات در استفاده از داده‌ها و فناوری در انجام حسابرسی
۳- نقش حسابرس در خصوص سایر اطلاعات و معیارهای عملکرد شرکت‌ها از جمله معیارهایی غیر از استانداردهای حسابداری
۴- رسیدگی‌های حسابرس در خصوص عدم تطابق با قوانین و مقررات

بررسی می‌کند.

۲- تغییرات در استفاده از داده‌ها و تکنولوژی در انجام حسابرسی.

در سال‌های اخیر، پیشرفت‌های درخور توجهی در فناوری (تحلیل داده‌ها) بوجود آمده است. استفاده‌ی روزافزون از این فناوری‌های جدید در حسابرسی‌ها می‌تواند تأثیرات بنیادی بر فرآیند حسابرسی داشته باشد؛ از جمله مقدار اطلاعات موجود برای حسابرسان، قضاوت‌های با اهمیت انجام شده از سوی حسابرسان در موارد اضطراری حسابرسی و کارگزینی شغل‌های حسابرسی. اعضا در حال بررسی این موضوع هستند که آیا نیاز برای راهنمایی یا تغییرات برای استانداردهای هیأت در پرتو استفاده بالقوه افزایش یافته از تکنولوژی‌های جدید در انجام حسابرسی‌ها وجود دارد یا خیر؟ این پروژه در حال رسیدگی به ابزارهای جدید مبتنی بر تکنولوژی است که در حسابرسی‌ها و تغییرات مربوط به روش شناسی حسابرسی شرکت‌ها، تحقیقات دانشگاهی، فعالیت‌های توسعه‌ای و سایر موارد از جمله تدوین استانداردهای حسابرسی استفاده می‌شود.

۳- نقش حسابرسان با توجه به سایر اطلاعات و معیارهای عملکرد شرکت (شامل معیارهایی غیر از استانداردهای حسابداری). در سال‌های اخیر، استفاده از معیارهای عملکرد از جمله معیارهای مالی غیر

سیستم‌های کنترل کیفیت شرکت‌ها (مؤسسه‌های حسابرسی) مورد نیاز است. اعضا در حال بررسی این نکته هستند که آیا نیاز برای تغییرات استانداردهای هیأت در مورد کنترل کیفیت (شامل اصلاحات مربوط به واگذاری و مستندسازی مسئولیت‌های نظارتی شرکت (مؤسسه)، الزامی است یا خیر؟ به‌موجب این تغییرات، شرکت‌ها (مؤسسه‌ها) برای بهبود سیستم‌های کنترل کیفیت و شناسایی فعالانه‌تر و نشان دادن ریسک‌های محتمل و نواقصی که به موجب آن‌ها کیفیت حسابرسی افزایش می‌یابد، ملزم به انجام فعالیت‌هایی هستند. همچنین، این پروژه در حال رسیدگی به مشاهداتی از فعالیت‌های نظارتی هیأت، استفاده از یافته‌های شورای دایمی مشورتی، گروه مشورتی سرمایه‌گذاری و نیز فعالیت‌های ناظران بین‌المللی حسابرسی و همچنین فعالیت‌های مربوط به هیأت (به‌طور خاص تحلیل بنیادی شاخص کیفیت حسابرسی) است. به‌علاوه این اعضا در حال نظارت بر تغییر و تحولات مربوط به پروژه هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی در مورد کنترل کیفیت هستند. فعالیت‌های توسعه‌ای می‌تواند شامل مقاله مشورتی اعضا یا کنفرانس عمومی باشد. همچنین این پروژه، تأثیرات رویکردهای بالقوه استانداردگذاری در مورد شرکت‌های بین‌المللی و داخلی کوچک و بزرگ را



استانداردهای جدید برای موقعیت‌هایی که در آن حسابرس مسئولیت خود را با شرکت حسابداری دیگری تقسیم می‌کند، منتشر کرد. با توجه به روابط گسترده‌ی مؤسسه‌ها با یکدیگر و جهانی‌شدن ارتباطات، وظایف مؤسسه‌های حسابداری دیگر و حسابرسان اهمیت بیش‌تری پیدا کرده است.

۵- تداوم فعالیت. ارزیابی حسابرس از توانایی شرکت برای ادامه‌ی حیات به‌عنوان تداوم فعالیت شناخته می‌شود که این موضوع، بخش مهمی در استانداردهای هیأت و قوانین فدرال محسوب می‌شود. هدف از اجرای این پروژه، ارزیابی این است که آیا نیاز به اقدامات نظارتی (نظیر تغییر در استانداردهای هیأت در مورد ارزیابی حسابرس از تداوم فعالیت، راهنمایی پرسنل یا اقدام‌های مشابه) در مورد تغییراتی در الزامات حسابداری مربوط و نگرانی سرمایه‌گذاران درباره‌ی اثربخشی گزارش حسابرسی تداوم فعالیت وجود دارد یا خیر؟ این پروژه در حال رسیدگی به یافته‌هایی از شورای دایمی مشورتی و گروه مشورتی سرمایه‌گذاری، مشاهداتی از فعالیت‌های نظارتی هیأت و تحقیقات مربوطه است. در میان‌مدت، با توجه به بیانیه‌ی ۲۴۱۵ (رسیدگی به توانایی شرکت برای ادامه‌ی حیات به‌عنوان تداوم فعالیت) و بیانیه شماره ۱۳ (هشدارهای عملی اعضای حسابرسی)، الزامات و راهنمای کاربردی برای حسابرسان بر مبنای استانداردهای هیأت فراهم آورده می‌شود. (نگاره‌ی دو)

۴ بررسی اجمالی پروژه‌های تحقیق

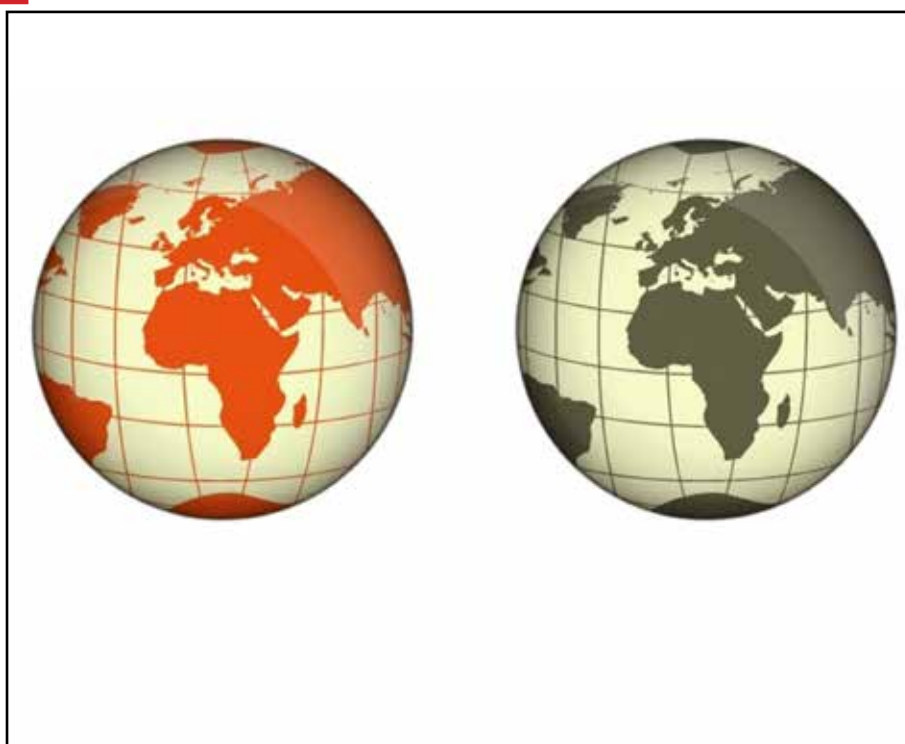
۱- استانداردهای کنترل کیفیت. استانداردهای کنترل کیفیت شامل واگذاری و مستندسازی مسئولیت‌های نظارتی شرکت (مؤسسه) است. نواقص شناسایی شده در بازرسی‌های هیأت نشان می‌دهد که اصلاحاتی در

دریافت شده در مورد استاندارد سایر اطلاعات، نظرات دریافت شده از شورای دایمی مشورتی و گروه مشورتی سرمایه‌گذاری، فعالیت‌های سایر قانون‌گذاران و استانداردگذاران مربوط به این موضوع، گزارشات و اطلاعات در مورد رویه‌های جاری در این بخش و نیز تحقیقات علمی مربوطه رسیدگی خواهد کرد. همچنین این اعضا، به‌منظور تحقیق و توسعه‌ی بیش‌تر برای دستیابی به اطلاعات رویه جاری و نیاز بالقوه برای بهبود مسئولیت‌های حسابرس برنامه‌ریزی می‌کنند.

۴- توجه حسابرس به عدم

انطباق با قوانین و مقررات. بیانیه

۲۴۰۵ با عنوان اعمال غیرقانونی شرکت‌ها، الزام‌هایی را منتشر می‌کند که در خصوص رسیدگی حسابرس نسبت به اعمال غیرقانونی محتمل است که از سوی شرکت‌ها در حسابرسی صورت‌های مالی انجام می‌شود. گفتنی است که این بیانیه از زمان انتشارش (سال ۱۹۸۸) بدون تغییر باقی مانده است. از آن زمان، توجه سرمایه‌گذاران و قانون‌گذاران به تخلفات شرکت از قوانین و مقررات افزایش یافته است. اعضا در حال بررسی این موضوع هستند که آیا نیازی برای بهبود این بیانیه به‌منظور فراهم آوردن مدیریت بهتر برای حسابرسان در مورد مسئولیت‌هایشان با توجه به اعمال غیرقانونی، وجود دارد یا خیر؟ این پروژه در حال بررسی مشاهداتی از فعالیت‌های نظارتی هیأت، تحقیقات مربوط، فعالیت‌هایی درباره‌ی سایر قانونگذاران و استانداردگذاران و نیز اطلاعات دریافتی از شورای دایمی مشورتی و گروه مشورتی سرمایه‌گذاری است. همچنین این اعضا برای تحقیق و توسعه در زمینه‌ی اطلاعات دریافتی از سایرین در حال برنامه‌ریزی هستند. ■



و سایر ارتباطات نظیر صحبت با تحلیل‌گران و سایر اطلاعات وبسایت شرکت، مسئولیتی ندارند.

در آگوست ۲۰۱۳، هیأت به‌منظور افزایش مسئولیت حسابرسان، استاندارد جدیدی را پیشنهاد کرد. در پرتو پیشنهادها دریافت شده در این طرح پیشنهادی، هیأت در حال ارزیابی مجدد این موضوع است که آیا نیاز برای اصلاح استانداردها در این بخش وجود دارد یا خیر و این‌که چگونه می‌توان عملکرد حسابرس و مسئولیت‌های گزارشگری مربوط به سایر اطلاعاتی که به صورت‌های مالی حسابرسی شده ضمیمه می‌شود را تغییر داد. در نهایت، هیأت در حال رسیدگی به اطلاعات بااهمیتی است که در بازار سرمایه به‌عنوان معیارهای عملکرد شرکت‌ها بوده و اغلب خارج از محدوده بیانیه ۲۷۱۰ گزارش می‌شود.

این پروژه‌ی تحقیقاتی به نظرات

از استانداردهای حسابداری و معیارهای عملیاتی بسیار مورد توجه قرار گرفته است. این معیارها می‌تواند در گزارش‌های سالانه‌ی شرکت، بیانیه‌های ثبت شده، افشاهای سود یا در سایر ارتباطات نظیر گفت‌وگو با تحلیل‌گران و اطلاعاتی که بر روی وبسایت شرکت‌ها بارگذاری می‌شود، وجود داشته باشد. معیارهای عملکرد شرکت که شامل گزارش سالانه است (به‌عنوان مثال در مباحث مدیریت و تحلیل شرایط مالی و نتایج عملیات)، به‌عنوان سایر اطلاعات و یکی از موضوع‌ها در بیانیه‌ی شماره ۲۷۱۰ رسیدگی می‌شود. بر طبق بیانیه ۲۷۱۰، حسابرس نسبت به "خواندن و رسیدگی" به سایر اطلاعات در صورت‌های مالی مسئولیت دارد. اما در استانداردهای جدید هیأت، حسابرسان برای اجرای رویه‌های مربوط به اطلاعات ارائه شده در بیانیه‌های سود شرکت، بیانیه‌های مربوط به سرمایه‌گذاران

اهمیت استانداردهای بین‌المللی حسابداری با توجه به فقه و حقوق مدنی

وحید پورمشرقی

یکسان نیست. همچنین آن دسته از منتقدانی که به اهمیت استانداردهای حرفه‌ای واقفند، اما به محتوای آن ایراد می‌گیرند، می‌بایست موارد نقص و اشکال را به همراه ارائه‌ی راهکار عملی و سازنده به مراجع حرفه‌ای پیشنهاد دهند.

۲) در مواقعی که یک قانون به درستی رعایت نشود، به جای آن که به فکر حذف قانون باشیم، می‌بایست به دنبال رفع موانع اجرای قانون و بهبود بستر و سایر اقدامات مورد لزوم باشیم. بنابراین به فرض محال که هدف استانداردها جلوگیری از تقلبات مالی باشد (که هرگز چنین نیست) در شرایط عدم کسب نتیجه، به جای حذف آن‌ها می‌بایست به فکر دلیل و رفع علت آن باشیم. جلوگیری از هرگونه سوءاستفاده و تقلب مالی مستلزم ایجاد بستر مناسب و تدوین قوانین اثربخش بوده، و نمی‌توان صرفاً با به کارگیری استانداردها، نسبت به جلوگیری از سوءاستفاده‌ها و جرایم مالی دلگرم بود.

◀ بحث دوم: اهمیت و انطباق پذیري استانداردها
هدف اساسی استانداردها عبارت است

مبانی تعیین‌کننده‌ی قضاوت حرفه‌ای به کار رفته در تهیه‌ی صورتهای مالی را «استانداردهای حسابداری» و قضاوت حرفه‌ای مربوط به نحوه‌ی ارزیابی و اظهار نظر نسبت به صورتهای مالی را «استانداردهای حسابرسي» می‌نامند

حسابرسی پرداخته و با این استدلال که چون استانداردها توسط بیگانگان تدوین شده اما اخلاق توسط خانواده آموزش داده می‌شود، رعایت اخلاق را از رعایت استانداردها بسیار مهم‌تر و اثربخش‌تر دانسته است. بر مبنای استدلال ایشان، از آن جا که به کارگیری استانداردهای حسابداری در امریکا نتوانسته است از وقوع فسادهای مالی جلوگیری کند و در ایران نیز صورتهای مالی تهیه شده بر اساس استانداردهای حسابداری فاقد ارزش اطلاعاتی جهت تصمیمات اقتصادی است، بنابراین اثربخشی نداشته و در این وضعیت، اخلاق جایگزین مناسبی است. امید است با ذکر موارد زیر، دیدگاه‌های یاد شده در بالا مورد بازنگری قرار گیرد:

۱) پیش شرط قضاوت عادلانه، وجود چارچوب مدونی برای تشخیص و احراز است. همچنان که یک قاضی با اخلاق نمی‌تواند بدون رجوع به قوانین مربوط به موضوع دعوی، به اتکای اخلاق خویش حکم دهد. زیرا، اخلاق مداری امری نسبی بوده و اثبات‌پذیری آن به سادگی ممکن نیست، به علاوه آن که رفتار و معیار اخلاق نزد افراد مختلف

◀ بحث اول: عقاید نادرست نسبت به استانداردها

۱) تهیه و ارزیابی بی‌طرفانه‌ی صورتهای مالی، مستلزم به کارگیری دو نوع قضاوت حرفه‌ای است. مبانی تعیین‌کننده‌ی قضاوت حرفه‌ای به کار رفته در تهیه‌ی صورتهای مالی را «استانداردهای حسابداری» و قضاوت حرفه‌ای مربوط به نحوه‌ی ارزیابی و اظهار نظر نسبت به صورتهای مالی را «استانداردهای حسابرسي» می‌نامند. به کارگیری استانداردها چارچوب مناسبی را برای قضاوت حرفه‌ای معین می‌کند و موجب حذف قضاوت‌ها و تحمیل سلايقی است که عمدتاً بر مبنای منافع شخصی استوار است. در عین حال گروهی از دانشگاهیان و اقلیتی از اعضای حرفه، استانداردهای مزبور را به بهانه‌های مختلفی مانند غیرکاربردی و ترجمه بودن آن، نامناسب و نامطلوب می‌دانند. یا گروهی اندک، سعی بر آن دارند تا استانداردهای اسلامی را به طور یک‌طرفه قیاس کنند و مورد توجه قرار دهند. اخیراً نیز یکی از اساتید برجسته دانشگاه در یک همایش ملی به مقایسه اخلاق با استانداردهای حسابداری و

از تعیین چارچوبی برای مقایسه‌پذیری صورت‌های مالی واحدهای تجاری مختلف و فراهم آوردن شرایط لازم برای اخذ تصمیمات اقتصادی، نه جلوگیری از اختلاس و ترویج اخلاق و معارف و جز آن.

علم حسابداری درختی است که ریشه‌ی آن علم اخلاق (اثبات آن موضوع مقاله‌ی دیگری می‌تواند باشد) و میوه‌ی آن استانداردهای حسابداری است. آیا ریشه را می‌توان به جای میوه مصرف کرد؟

از طرفی، مقایسه و مطابقت استانداردها با علوم انسانی، از جمله فقه و حقوق مدنی، نتایج ارزشمندی به دنبال دارد. برای مثال طبق استانداردهای حسابداری [بخش ۵-۳ مفاهیم نظری گزارشگری مالی]، لازمه‌ی شناسایی دارایی‌ها به‌عنوان یکی از عناصر صورت‌های مالی آن است که دستیابی به منافع دارایی از طریق راه‌های مشروع بوده و استفاده از آن در کنترل واحد تجاری باشد. این در حالی است که طبق فقه اسلامی، اصطلاحی با عنوان «قاعده لاضرر» وجود دارد که اساس آن قضاوت حضرت محمد (ص) در مورد شکایت فردی نصرانی از همسایه‌ای مسلمان است که درختش وارد حیاط او شده است. [کلینی، محمد بن یعقوب، الکافی، جلد ۵ و حرعاملی، وسایل شیعیه، جلد ۲۵ و سایر منابع معتبر]. به‌طوری‌که همسایه‌ی مسلمان نه اجازه استفاده از میوه‌ی شاخه‌های وارد شده به حیاط همسایه‌ی نصرانی را می‌داد و نه هنگام ورود به حیاط همسایه (برای چیدن میوه‌ها)، اجازه می‌گرفت.

وقتی پیامبر صاحب درخت را احضار کرد و از طرق مختلف نتوانست فرد مسلمان را به سازش وادارد، با دو استدلال حکم به نفع مرد نصرانی داده و خطاب به او فرمود: بی‌درنگ برو و درخت او را از ریشه برکن و جلوی پیش‌بیناندا! زیرا اسلام هرگونه زیان رسانیدن به افراد را ممنوع

ساخته است که از آن با عنوان قاعده‌ی لاضرر یاد می‌شود. همچنان‌که استاندارد حسابداری ملزم داشته که دستیابی به حقوق و منافع دارایی می‌بایست به شیوه‌ای مشروع صورت پذیرد. همچنین وقتی مرد انصاری درخت را از جای برکند و به سوی صاحب درخت انداخت، پیامبر خطاب به آن مرد خاطی فرمود: حال برو و هرکجا که خواستی درخت را غرس کن، زیرا اکنون درخت در اختیار توست. همان‌طور که طبق استاندارد حسابداری، شرط مالکیت آن است که در کنترل مالک آن (شخصیت حقوقی) باشد.

همین قضاوت پیامبر، پشتوانه‌ی اسلامی و فقهی مواد ۱۳۱ الی ۱۳۶ قانون مدنی کشور است. به‌طوری‌که ماده‌ی ۱۳۱ مقرر می‌دارد:

اگر شاخه درخت کسی داخل در فضای خانه یا زمین همسایه شود، باید از آن جا عطف کند و اگر نکرد همسایه می‌تواند آن را عطف کند و اگر نشد از حد خانه‌ی خود قطع کند و همچنین است حکم ریشه‌های درخت که داخل ملک غیر می‌شود. همچنین طبق ماده ۱۳۲ کسی نمی‌تواند در ملک خود تصرفی کند که مستلزم تضرر همسایه شود، مگر تصرفی که به قدر متعارف و برای رفع حاجت یا رفع ضرر از خود باشد.

برهمین منوال، نحوه‌ی شناخت دارایی‌ها و بدهی‌ها و همچنین شناسایی درآمدها و هزینه‌ها قابلیت تطبیق دارد، لیکن در این مقال نمی‌گنجد.

نتیجه‌گیری

در این مقاله سعی بر آن بود تا ضمن تأکید به کیفیت و منطق اصولی استانداردها، اجمالاً به مطابقت آن با مفاهیم اسلامی و قانونی کشور اشاره شود. قاعدتاً اگر سایر الزامات و مفاهیم اساسی استانداردها نیز مورد مطابقت قرار گیرد، ضمن تسهیل یادگیری و

فهم استانداردها برای دانش‌پژوهان حسابداری و سایر استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی، از طریق بالابردن تسلط و توانمندی قانون‌گذاران، الزام‌آوران و صاحب‌نظران به اصول و قواعد اسلامی و حقوقی، موجب ارتقای کیفیت قوانین و مقررات، آیین‌نامه‌ها و لوایح مالی خواهد شد. بنابراین همان‌طور که در طی قرون اخیر اساتید حسابداری در غرب، فارغ از هرگونه تعصب به یادگیری و توسعه‌ی علم حسابداری پرداخته‌اند، محققین حسابداری و صاحب‌نظران حرفه‌ای می‌بایست به‌جای تقابل با استانداردها، به بررسی و مطابقت صحیح استانداردها با عوامل مختلف فرهنگی کشور بپردازند. به‌نظر می‌رسد کم‌ارزش جلوه دادن استانداردها به طرق مختلف، وسیله‌ای نامناسب برای اقلیتی است که از درک استانداردها عاجز بوده و جز برای جلب افکار عوام، ارزش دیگری ندارد.

باید توجه داشت اکنون که سرمایه‌گذاران، سازمان امور مالیاتی و بانک‌ها و سایر اشخاص ذی‌صلاح اقتصادی در کشور مبادرت به پذیرش و به‌کارگیری استانداردهای حسابداری کرده‌اند، ترویج تفکرات و انتظارات غلط توسط مدرسین دانشگاه یا اعضای حرفه در خصوص استانداردها، آثار زیان‌باری برای استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی و ذی‌نفعان واحدهای اقتصادی به‌وجود خواهد آورد. خصوصاً در شرایطی که به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی حسابداری، پیش‌شرطی مهم برای رونق اقتصادی کشور از طریق جذب سرمایه‌گذاری خارجی و عضویت در سازمان تجارت جهانی است، می‌بایست به جای موضع‌گیری و مخالفت، به یادگیری و به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی همت کنیم. لازمه‌ی انجام این مهم، بازنگری در طراحی مباحث و منابع آموزشی برای مقاطع مختلف دانشگاهی و تشویق دانشجویان به فراگیری استانداردهای مزبور است. ■

در مواقعی که یک قانون به‌درستی رعایت نشود، به‌جای آن‌که به فکر حذف قانون باشیم، می‌بایست به دنبال رفع موانع اجرای قانون و بهبود بستر و سایر اقدامات مورد لزوم باشیم

استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) و آن چه حساب‌رسان داخلی باید بدانند

ترجمه: ابراهیم اسفندیاری - محبوبه خان احمدی

در این مقاله استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) و نقش حساب‌رسان داخلی در بهبود روند اجرای این استانداردها بررسی، و تلاش می‌شود به حساب‌رسانی که به اطلاعاتی درباره‌ی استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی نیاز دارند در خصوص نحوه‌ی تأثیرپذیری شرکت‌ها از این استانداردها شناختی فراهم آورد. گذار به استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) فرآیندی ناگزیر برای همه‌ی شرکت‌ها و سازمان‌های مشمول در سراسر جهان بوده است. وقتی شرکت‌ها و سازمان‌های بیش‌تری این تغییر مهم را صورت می‌دهند، سایر شرکت‌ها و سازمان‌ها به دلیل تلاش برای رقابت‌پذیری، مجبور به اجرای این تغییرات می‌شوند. بنابراین حساب‌رسان داخلی باید آمادگی لازم را برای انجام این تغییر و آثار آن بر سازمان داشته باشند.

داشتند که همسویی IFRS برای رشد اقتصادی و پیشرفت در داخل منطقه‌ی آن‌ها مهم است. نیروی محرک اصلی دیگر برای پیشرفت IFRS نیاز به ثبات در گزارشگری حسابداری و مالی بر یک مبنای جهانی بوده است. بر همین اساس، IFRS در بیش از ۱۰۰ کشور از جمله کشورهای اتحادیه‌ی اروپا، مجلس همکاری دول خلیج، بخش‌هایی از آسیا، آفریقا، آمریکای لاتین و استرالیا^۱ تا به امروز پذیرفته شده است.

اروپا استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) را به همان صورتی که توسط IASB منتشر شده بود، برای همه‌ی شرکت‌های دولتی که در سال ۲۰۰۵ آغاز به کار کرده بودند اجباری کرد. در حالی که در کانادا، IFRS اصول حسابداری پذیرفته شده‌ی عمومی کانادایی (GAAP) را برای سازمان‌های حسابداری دولتی (PAE) بعد از ژانویه‌ی سال ۲۰۱۱، جایگزین

هیأت کمیته‌ی استانداردهای حسابداری بین‌المللی (IASB^۴) منتشر شدند. در آوریل ۲۰۰۱، IASB تصمیماتی در زمینه IAS را اتخاذ نمود و تصمیم به ایجاد تغییر و بهبود استانداردها گرفت و در نهایت استانداردهای جدیدی تحت عنوان IFRS ایجاد گردیدند، که شامل چهار گروه زیر است:

- IFRS استانداردهای انتشار یافته بعد از سال ۲۰۰۱.
 - IAS استانداردهای انتشار یافته قبل از سال ۲۰۰۱.
 - تفسیرهای برگرفته از کمیته‌ی تفسیرهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRIC^۵) انتشار یافته بعد از سال ۲۰۰۱.
 - کمیته‌ی تفسیرهای دائمی (SIC^۶) صادر شده قبل از ۲۰۰۱.
- در یک مطالعه‌ی جهانی در نوامبر سال ۲۰۰۷ که توسط فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC^۷) انجام شد، ۸۸ درصد از صاحب‌نظران حسابداری بیان

مقدمه

استانداردهای
گزارشگری مالی
بین‌المللی (IFRS)

مجموعه‌ای از استانداردهای حسابداری جهانی ایجاد شده توسط هیأت استانداردهای حسابداری بین‌المللی (IASB)^۱ که به سرعت به یک شیوه جهانی برای بیانیه‌های مالی در شرکت‌های سهامی عام، تبدیل می‌شوند. هیأت استانداردهای حسابداری بین‌المللی (IASB^۲) یک مجموعه از استانداردهای مستقل در لندن، که به دنبال ارتقای روش ثابت حسابداری جهت حفظ روابط کاری و با در نظر گرفتن ملاحظات استانداردهای حسابداری محلی می‌باشد. بسیاری از استانداردهایی که جزئی از ساختار IFRS را تشکیل می‌دهند با نامی قدیمی‌تر استانداردهای حسابداری بین‌المللی (IAS^۳) شناخته می‌شوند، که بین سال‌های ۱۹۷۳ الی ۲۰۰۱ توسط



می‌دهند. به خاطر راهنمایی اندکی که توسط استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) ارائه می‌شود، این استانداردها در مقایسه با اصول پذیرفته شده حسابداری (GAAP) آمریکا، مستلزم قضاوت و تفسیر بیشتری توسط صاحب‌نظران حسابداری هستند. در این زمینه می‌توان مطرح نمود که تغییرات در قواعد شناخت درآمد و در نظر داشتن هزینه‌های پژوهش و توسعه (R&D) از جمله تفاوت‌های اصلی بین GAAP آمریکا و IFRS هستند. در نگاهی یک، خلاصه‌ای از تفاوت‌های اصلی تکنیکی حسابداری بین استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) و اصول پذیرفته شده حسابداری (GAAP) آمریکا آورده شده است.

◀ مسئولیت حسابرس داخلی در فرایند IFRS

برای تبدیل شرایط حاکم به IFRS، مثل هر پروژه‌ای با مقیاس بزرگ باید آن را مدیریت کرد، باید زمان کافی به طرح پروژه اختصاص داده شود، باید منابع مناسب تضمین شوند، و همه‌ی افراد کلیدی و موثر باید برای تصمیم‌گیری دخالت داده شوند. در حالی که پروژه‌ی پیاده‌سازی استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) در حوزه‌ی حسابداری و مالی به فعالیت خود ادامه می‌دهد، حسابرسی داخلی به خاطر تأثیر فراگیرش بر محیط کنترل داخلی سازمان و فرایند مستندسازی^۱، دارای نقش اصلی در این نوآوری مهم می‌باشد. در این مطالعه روش‌هایی ارائه می‌شود که حسابرسان داخلی باید برای مشارکت در پروژه‌ی استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) در سازمان آن‌ها را دنبال کنند:

۱. **مرحله‌ی قبل اجرا:** بخش حسابداری باید مسئول کل پروژه‌ی پیاده‌سازی استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) باشد (به

از شرکت‌ها با آن مواجه هستند را برای حسابرسان فراهم آورد و در برنامه‌ریزی برای مسیر آینده به آن‌ها کمک کند.

◀ IFRS در برابر اصول پذیرفته شده‌ی حسابداری (GAAP) آمریکا، چالش تفاوت

یک نظرسنجی در اکتبر سال ۲۰۰۸ توسط انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA) انجام گرفت که به این موضوع پی بردند که تقریباً ۸۰ درصد از پاسخ‌گوها نیاز به اطلاعات بیش‌تر درباره استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی داشتند و حدود ۷۰ درصد یا بدون اطلاع بودند یا فقط دانشی اندکی از این استانداردها داشتند. این حقیقت تأکید می‌کند که بسیاری از متخصصان حسابداری آمریکا به تازگی در حال آغاز دوره آموزشی خود در زمینه‌ی IFRS بودند، همچنین حسابرسان داخلی در آمریکا باید در همین مسیر قدم بگذارند و پیش روند. در نگاه دیگر، IFRS استانداردهای مبتنی بر اصل هستند و بنابراین در مقایسه با اصول پذیرفته شده حسابداری (GAAP) آمریکا جزئیات بسیار کمتری ارائه

خواهد کرد. با این وجود، در آمریکا، به کارگیری استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) تازه در آغاز یک حرکت جنبشی است. در سال ۲۰۰۷، کمیسیون بورس و اوراق بهادار (SEC) تصمیم گرفت به شرکت‌های غیر آمریکایی اجازه دهد گزارش‌های مالی خود را با استفاده از IFRS بدون تطبیق با GAAP^۲ آمریکا، ارائه دهند.

حسابرسان داخلی مسئولیت دارند که درباره‌ی مسائل جدید در حوزه‌ی حسابداری و مالی خوب مطلع و آگاه باشند. در حقیقت، ۸۰ درصد از حسابرسان داخلی دنیا نشان داده‌اند که عملکرد آن‌ها، بر طبق بدنه‌ی مشترک دانش IIA^۳ در بررسی سال ۲۰۰۶، نقشی مهم در یکپارچگی گزارشگری مالی به عهده گرفته است. با توجه به این واقعیت که یک حسابرس داخلی چگونه می‌تواند به درستی مراقبت حرفه‌ای را بدون درکی کلی از استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) و تأثیر آن بر سازمان یا مشتری آن‌ها، در نظر بگیرد؟

این مطالعه قصد دارد یک نگاه علمی موثر و مفید از این چالش مهم که بسیاری



نگاره‌ی (۱): تفاوت‌های استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) با اصول پذیرفته شده حسابداری (GAAP) آمریکا

موضوع	تغییر	پیامد
ملاقات خویشاوندی	سیاست یکسان‌سازی- نهادها بر اساس ارزیابی ریسک‌ها و پاداش‌ها، و همچنین اقدامات تصمیم‌گیری و نظارتی ادغام می‌شوند.	نهادهای بیش‌تری ممکن است ادغام شوند. نهادهایی که ممکن است نیاز به ارزیابی برای یکپارچه‌سازی داشته باشند شامل آن‌هایی که یک سرمایه‌گذاری قابل توجه وجود دارد، مثلاً سرمایه‌گذاری‌های مشترک، نهادهای خاص یا دارای امتیاز.
آیا از تعهد می‌ترسید؟	شرایط- تحت IFRS، یک مسئولیت زمانی مورد قبول دانسته می‌شود که یک نهاد دارای یک تعهد آشکارا باشد یک استاندارد متفاوت با آن چه تحت GAAP آمریکا است، دیده می‌شود.	مسئولیت‌ها به طور متفاوتی شناخته و اندازه‌گیری می‌شوند. به عنوان مثال قراردادهای سنگین، شرایط مالیاتی نامعلوم، دادخواهی، و تعهدات ابطال دارایی
شناخت مواردی که تشخیص و شناسایی آن‌ها سخت و دشوار است.	R&D- هزینه‌های داخلی برای توسعه‌ی محصول فعلی باید به عنوان سرمایه‌گذاری در نظر گرفته شوند.	هزینه‌های تکمیل و توسعه بایستی تمکین و مستهلک شوند. سازمان‌ها هزینه‌هایی دارند که باید به صورت دارایی شناسایی شوند را ردیابی کنند، عمر مفید را تعیین و دارایی‌ها را مستهلک و ارزش اسقاط آن‌ها را ارزیابی کنند.
آیا قیمت درست است؟	ارزش اسقاط دارایی‌ها- زیان‌های حاصله بر اساس ارزش جایگزینی دارایی‌ها شناسایی می‌شوند و ارزش بالاتر بهای منصفانه و ارزش استعمال آن.	هزینه‌های استهلاک زودتر شناسایی و به روشی متفاوت اندازه‌گیری خواهند شد. آن‌ها نیز باید عوض شوند اگر شرایطی که به مستهلک شدن منجر می‌شوند دیگر وجود نداشته باشند.
آیا باید از ارزش منصفانه استفاده شود؟	ابزارهای مالی- ارزش منصفانه ممکن است متفاوت باشند و همیشه بر اساس ارزش خروجی نمی‌باشد. چنانچه دارایی‌ها بر اساس یک ارزیابی از ریسک‌ها و بازده‌ها مورد تایید قرار نمی‌گیرند. شاخص‌های بدهی و سرمایه‌ی در قراردادهای باید جدا شوند.	دارایی‌ها و بدهی‌های مالی به طور متفاوتی اندازه‌گیری خواهند شد. ارزیابی مجدد دارایی‌های مالی کار را سخت‌تر می‌کند، چون دیگر نهادها با اهداف خاص مهم نمی‌باشند. روش‌های مربوط به عناصر بدهی و سرمایه به طور متفاوتی به کار گرفته می‌شوند.
کاهش ارزش دیگر ساده نیست	دارایی‌ها- دارایی‌ها بر اساس دلایلی کاهش ارزش می‌یابند، و ارزش باقیمانده‌ی یک دارایی در هر دوره دوباره ارزشگذاری می‌شود. همچنین روش ارزشگذاری مجدد دارایی‌ها وجود دارد.	محاسبه‌ی کاهش ارزش پیچیده‌تر خواهد بود. همچنین، اندازه‌گیری یک دارایی ممکن است متفاوت باشد.
۲+۲ چیست؟	IFRS نسبت به GAAP آمریکا، به دلیل راهنمایی‌های کمتر، به خطوط روشن و قواعد مفصل کمتری متکی می‌باشد.	مدیران ارشد مالی (CFOها) باید بر مسائل اقتصادی زیربنای معاملات و رویدادها بیش‌تر تمرکز کنند. این امر، قضاوت حسابداری را کاهش می‌دهد و به قضاوت بیش‌تر در کاربرد استانداردها می‌انجامد. مثال‌هایی از مواردی که در آن‌ها قضاوت بیش‌تر نیاز است شامل ارائه‌ی صورت‌مالی، دارایی‌ها، اجاره‌ها، تشخیص درآمد، سیاست یکپارچه‌سازی، شرایط، دارایی‌های غیر ملموس، و ابزارهای مالی می‌باشد.



تمرین برای بخش حسابداری است و تأثیر آن در درازمدت مشخص می‌شود و بر تمامی حوزه‌ها، از کنترل‌های داخلی و فروش‌ها گرفته تا هزینه‌های پژوهش و توسعه تأثیر می‌گذارد. در نتیجه، مدیران ارشد حسابرسی (CAE) این مسئولیت را دارند که درباره‌ی IFRS تأثیر آن برای سازمان آموزش ببینند. CAE برای آنکه واجد شرایط در سمت مدیر مالی یک سازمان بشوند، باید در پروژه‌ی پیاده‌سازی استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) با این مدیران مشارکت کند. از آن‌جا که کمیته‌ی حسابرسی ممکن است دانش کمی درباره‌ی به‌کارگیری استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) داشته باشد، CAE باید آمادگی آموزش دادن به این گروه درباره‌ی اهمیت نقش حسابرسان داخلی در این فرایند باشند. در نهایت، CAE باید پروژه‌ی پیاده‌سازی استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) را در طرح حسابرسان داخلی مشارکت دهند، و این کار با اختصاص زمان و منابع کافی میسر می‌شود.



تأثیر بر کسب‌وکار: برنامه‌ریزی برای حسابرسان داخلی

با آنکه تعیین نیاز به همسویی با IFRS و مسئولیت ایجاد رویکردهای مناسب حسابداری در قلمرو حسابداری قرار می‌گیرد، حسابرسان داخلی نقش مهمی در فرایند مرحله جریان انتقال IFRS بازی می‌کنند. حسابرسان داخلی دارای نقش کلیدی می‌باشند، باید درکی کلی از تغییرات عمده‌ی حسابداری داشته باشند چون تغییرات حسابرسی، از میان سایر حوزه‌های متأثر، تأثیر بسیاری بر ساختار کنترل داخلی سازمان دارند. همسویی با IFRS بر فرایندهایی که به ثبت یک معامله‌ی خاص منجر می‌شوند تأثیرگذار خواهد بود و مستلزم بازبینی مجدد آن فرایندها و کنترل‌های داخلی مربوطه است. بنابراین، حسابرسان

کمک کنند. بعد از شناسایی اقلام متأثر، حسابرسان داخلی باید جهت مستندسازی فرایند مذکور بروز رسانی را انجام دهند تا مطمئن شوند که بخش‌ها و کنترل‌های متأثر به طور مناسب در محیط جدید IFRS قابلیت اجرا دارد. به علاوه، حسابرسان داخلی مسئول آزمایش کنترل‌ها هستند، همچنین همراه با تضمین این‌که فرایندهای نظارتی مانند فرایند مستندسازی، اگر قابل اجرا باشند، به طور مناسب تنظیم و تعدیل شده باشند.

۳. مرحله‌ی پس از اجرا: بعد از مرحله‌ی اجرا، حسابرسان داخلی باید به مدیریت تضمین بدهند که ساختار بازسازی شده کنترل داخلی به طور صحیح و مناسب اجرا و گزارش‌های مالی به نحو صحیح تهیه می‌گردد، فرایند را پیرامون بیانیه‌های مالی جدید IFRS اعتبارسنجی کنند و این مستلزم بررسی قسمت‌های پر ریسک برای صحت و همچنین اطمینان یافتن از این‌که کنترل‌های معینی برای نظارت مستمر در ارتباط با تغییرات مقررات IFRS، در بخش‌های سازمان وجود دارند، می‌باشد. در این زمینه، IFRS فراتر از یک

عبارتی، از آغاز پروژه تا اجرای آن و مراحل پس از اجرا، بنابراین، اولین اقدام حسابرسان داخلی بررسی طرح پروژه‌ی IFRS سازمان است برای اطمینان یافتن از این‌که شرکت به طور مناسبی برای به عهده گرفتن پروژه آماده است. حسابرسان داخلی باید اطمینان یابند که پروژه به طور صحیح طراحی و برنامه‌ریزی شده است و به طور موثر و کارآمد مدیریت می‌شود. رویکردهایی که باید اجرا شوند شامل تضمین کنترل‌های مناسب، انجام آزمایش آمادگی، بررسی طرح ارتباطی، آزمایش صلاحیت برنامه‌ی مدیریت تغییر، و بررسی بودجه‌ی مدیریت برای شمول هزینه‌های لازم می‌باشند. آغاز پروژه‌ی تبدیل IFRS، با یک بررسی کامل پیش از اجرا انجام می‌شود و حسابرسان داخلی به پروژه، شانس بهتری برای موفقیت خواهند داد.

۲. مرحله‌ی جریان انتقال: حسابرسان داخلی باید در ارتباط نزدیک با حسابرسان خارجی در سرتاسر فرایند اجرای IFRS کار کنند و به شناسایی فرایندها، سیستم‌ها و کنترل‌هایی که تحت تأثیر IFRS قرار می‌گیرند،

داخلی باید در تشخیص فرایندهای متأثر از همسویی IFRS شرکت داشته باشند. همچنین حسابرسان داخلی باید فرایندهایی را که نیاز به بازبینی مجدد دارند تا میزان تغییرات لازم ارزیابی شود را بررسی کنند و این که آیا کنترل‌های داخلی برای رسیدگی به ریسک‌های مربوط به فرایند جدید به طور موثر و کارآمد طراحی شده‌اند یا خیر را بررسی کنند. با توجه به نوع صنعت، فرایندهایی که نیاز به بازبینی مجدد دارند ممکن است متفاوت باشند.

در این بررسی، حسابرس داخلی به دلیل تأثیر فراوانی که در شناسایی و نظارت در محیط کسب‌وکار را دارد باید پیاده‌سازی IFRS کمک نماید. حوزه‌هایی که باید در نظر داشت شامل موارد زیر است:

- هزینه‌های تحقیق و توسعه (R&D) - اطلاعات حاصل از پرسنل تولید و هزینه توسعه و تکمیل حسابداری را به حوزه وسیعی از موضوعات می‌برند، از جمله تعریف ظرفیت عادی و اندازه‌گیری موجودی‌ها، تعیین مولفه‌های املاک، کارخانه، تجهیزات و تمایز بین مراحل تحقیق و توسعه و غیره.

- ارتباط با بازار - روابط مالی باید به تغییرات در ارائه‌ی اطلاعات مالی بپردازند، و همین‌طور تغییر بنیادی در جهت حسابداری ارزش منصفانه و تأثیر آن بر نسبت‌های قدیمی و شاخص‌های کلیدی عملکرد را مورد توجه قرار دهد.

- حقوقی - بخش حقوقی باید از کارکنان حسابداری در تفسیر شروط و قیود قرارداد بر طبق IRFS حمایت کنند. بنابراین، سازمان‌ها ممکن است لازم باشد فرایندها و سیستم‌های خود را هنگام ورود، طراحی، تأیید یا نظارت بر قراردادها، بازبینی کنند.

- خزانه - اسناد تأمین‌ی دقیق و بررسی تأثیر مستمر برای دستیابی به حسابداری تأمین‌ی تحت IFRS لازم می‌باشد.

- منابع انسانی - بی‌ثباتی حاصل از IFRS می‌تواند به این معنی باشد که مبنای محاسباتی برای انواع خاصی از تعهدات (مثلاً تسهیم سود، پاداش‌ها، و امتیازهای اختیار فروش و خرید) باید تعدیل شوند.

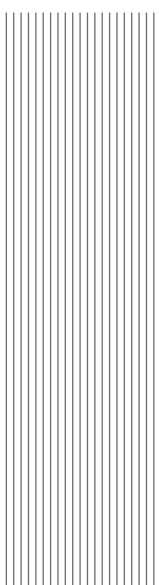
- مالیات. بخش مالیات باید از نزدیک با کارکنان حسابداری کار کند تا تأثیر IFRS بر ساختارهای مالی اجرا شده در گروه را بررسی کند.

- بازاریابی و فروش - IFRS بر تعدادی از حوزه‌ها تأثیر خواهد گذاشت از جمله مدیریت ارزش‌ها و مارک‌های تجاری که امروزه در ترازنامه به رسمیت شناخته شده‌اند، تعیین ارزش خالص قابل تحقق موجودی‌ها و بررسی قراردادهای فروش برای تشخیص درآمد؛ شرایط فروش؛ و مشتقات دربرگرفته شده است.

سایر حوزه‌هایی که حسابرس داخلی باید در نظر داشته باشد شامل موارد زیر است:

- تبعیت از فرآیند مستندسازی و نظارت بر ریسک‌های تقلب مربوط به دستکاری داده‌های مالی در طول سال‌های بعدی به خاطر کمبود تخصص از سوی کسانی که از قبل در فرایند همسویی مشارکت داشتند.

- تأثیر زبان گزارشگری کسب‌وکار انعطاف‌پذیر (XBRL) - برخی کشورها، مثل سنگاپور، هلند، استرالیا و نیوزلند، به همراه زبان گزارشگری کسب‌وکار انعطاف‌پذیر (XBRL) اجرای IFRS را پیش می‌برند و این کار را بر یک مبنای وسیع‌تر از مبنای موجود GAAP انجام می‌دهد. به علاوه، در دسامبر سال ۲۰۰۸، کمیسیون بورس اوراق بهادار (SEC) شرکت‌های دولتی آمریکایی را ملزم به استفاده از داده‌های تعاملی برای اطلاعات مالی کرد. در این مطالعه مثال‌هایی از این که چگونه زبان گزارشگری کسب‌وکار انعطاف‌پذیر (XBRL) به طور خاص همسویی IFRS را تسهیل می‌کند، وجود دارد:



○ XBRL یک نقشه‌ی صریح از روابط بین GAAP آمریکا و مفاهیم IFRS GAAP را فراهم می‌آورد.

○ XBRL مجموعه‌ی آشکاری از روابط و پیوندهای قابل استفاده‌ی مجدد بین GAAP آمریکا و IFRS ارائه می‌کند.

○ XBRL شرکت‌ها و سرمایه‌گذاران را از این که کدام مفاهیم یکسان و کدام مفاهیم متفاوت هستند مطلع می‌نماید.

○ XBRL به شرکت‌ها توانایی دسترسی راحت و تجزیه و تحلیل اطلاعات دقیق در سطح معامله که برای تبدیل به IFRS لازم هستند، را ارائه می‌دهد.

○ XBRL شرکت‌ها را قادر می‌سازد یک فرایند کنترل شده و خودکار را برای گزارشگری IFRS اجرا کنند که نسبت به گزارش سنتی، پایدارتر است.

○ XBRL فراتر از داده‌های لازم را فراهم می‌آورد، طوری که شرکت‌ها و سرمایه‌گذاران می‌دانند که آیا یک عدد به GAAP آمریکا مربوط است یا به GAAP IFRS.

◀ سری زمانی همسویی IFRS در ایالات متحده‌ی آمریکا

اگرچه کمیسیون بورس اوراق بهادار (SEC) تعیین خواهد کرد که آیا استفاده از IFRS را در سال ۲۰۱۱ اجباری کند یا خیر، برنامه‌ریزی آینده برای هر پروژه‌ی موفق ضروری است، به خصوص یک برنامه‌ریزی که مستلزم زمان و منابع زیادی است. در نتیجه، این مهم است که حسابرسان داخلی تا زمانی که در برنامه‌ریزی و اجرای فرایند تبدیل مشارکت دارند، در خط مقدم این مسئله باقی بمانند. به علاوه، حسابرسان داخلی باید آگاه باشند که چگونه خط زمانی پیشنهادی کمیسیون بورس اوراق بهادار (SEC) برای همسویی با IFRS بر اولویت‌های سازمان آن‌ها تأثیر خواهد گذاشت و برای مقابله با این چالش‌ها در آینده آماده باشند. (نگاره‌ی دو)

نگاره‌ی دو - خط زمانی پیشنهاد شده توسط کمیسیون بورس اوراق بهادار (SEC) برای انتقال شرکت‌ها به سوی IFRS

تاریخ	اقدام کمیسیون بورس اوراق بهادار (SEC)
۲۰۰۹	گروه محدودی از شرکت‌های بزرگ اختیار استفاده از IFRS را دریافت می‌کنند. کمیسیون بورس اوراق بهادار (SEC) تخمین می‌زند ۱۱۰ شرکت آمریکایی قادرند از این پیشنهاد سود ببرند.
۲۰۱۱	کمیسیون بورس اوراق بهادار (SEC) پیشرفت دستیابی به مراحل زمانی مطرح شده را ارزیابی خواهد کرد و تصمیم می‌گیرد که آیا پذیرش IFRS را اجباری کند یا خیر. اگر IFRS اجباری شود، این کمیسیون یک رویکرد انتقال مرحله‌ای را اجرا می‌کند، که اول با بزرگترین شرکت‌ها شروع می‌شود.
۲۰۱۴	اگر شرایط IFRS در سال ۲۰۱۱ پذیرفته شوند، اولین گروه شرکت‌ها ملزم به گزارش نتایج مالی با استفاده از استانداردهای حسابداری بین‌المللی خواهند شد.
۲۰۱۶	اگر شرایط IFRS در سال ۲۰۱۱ پذیرفته شوند، همه‌ی شرکت‌های دولتی ملزم به گزارش نتایج مالی با استفاده از استانداردهای حسابداری بین‌المللی خواهند شد.
منبع: کمیسیون بورس اوراق بهادار (SEC)	

تعیین زمانی که سازمان آن‌ها مجبور به تبعیت از پیاده‌سازی استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) می‌باشد و فرآیند جریان انتقال را بر همین اساس با مدیریت ارشد مالی آغاز کنند. در مرحله دوم، حساب‌رسان داخلی باید مطمئن شوند که آن‌ها جایگاهی در طول بحث‌های اولیه درباره‌ی فرایند تبدیل به IFRS دارند. متعاقباً، مدیران حسابداری، حساب‌رسان داخلی و واحد IT باید در اسرع وقت تمامی اطلاعات را برای برنامه‌ریزی یک تغییر به IFRS جمع‌آوری و آغاز کنند. نقاط بحرانی را در طول زمان تبدیل باید با کمک ارتقای سیستم IT و زمان‌بندی مناسب و تخصص حسابداری و حسابرسی مناسب برطرف نموده و حمایت کمیته‌ی حسابرسی یا هیأت مدیران برای نیازهای کلی پروژه‌ی را کسب نماید.

همان‌طور که مشاهده شد، مداخله‌ی حساب‌رسان داخلی ممکن است در پروژه‌ی تبدیل به IFRS چالش‌پذیر باشد. در نهایت، حساب‌رسان داخلی باید به نظارت بر پیشرفت‌های IFRS ادامه دهند و همگام با آخرین اطلاعات حضور داشته باشند چون این موضوع مهم بین‌المللی به طور جهانی در حال توسعه است. ■

شد. بنابراین حساب‌رسان داخلی باید برای مقابله با تأثیرهای وسیعی که این تغییر مقرراتی مهم بر سازمان آن‌ها خواهد داشت، آماده شوند. از آن‌جا که فرایند تبدیل به IFRS بستگی به اندازه‌ی سازمان، صنعت و درجه‌ی تغییر از GAAP به IFRS، متفاوت خواهد بود، حساب‌رسان داخلی باید با

نتیجه‌گیری گذار به IFRS یک فرآیند انتقال اجتناب‌ناپذیر برای همه‌ی سازمان‌ها در سراسر جهان بوده است. وقتی سازمان‌های بیشتری این تغییر مهم را صورت می‌دهند، سایر سازمان‌ها هم بیش‌تر به خاطر راحتی رقابت‌پذیری، مجبور به دنبال‌روی از آن‌ها خواهند

منابع:

1. Internal Auditor magazine : "Getteing Up To Speed with IFRS"(October 2008)
2. The Association Of Chatered Certified Accountants (ACCA), Impact of IFRS in Europe report, available at www.accaglobal.com/publicinterest/activities/research/reports/global_integration/
3. The IASPlus.com Web site, www.iasplus.com/country/useias.htm. This Web site provides a description on the use of IFRS by country jurisdiction.
4. Ernst and youngs Web site :<http://www.ey.com/Global/>

- assets.nsf/International/IFRS_2008_Update/\$file/2008_IFRS_Update.pdf. This document provides an overview of upcoming changes in standards and interpretations.
5. The IIA,s XBRL Research Report, XBRL What's in It for Internal Auditors (February 2009):<http://www.theiia.org/research/research-reports/>
6. The XBRL International Web site (for tha latest in formation on XBRL), www.xbri.org/Home/
7. IT Audit " Got XBRL?" (June 10, 2007) :<http://www.theiia.org/ITAuditArchive/index.cfm?iid=541&catid=21&aid=2681>

پی‌نویس‌ها:

1. International Financial Reporting Standards
2. International Accounting Standards Board
3. International Accounting Standards
4. Inter-Agency Standing Committee
5. IFRS Interpretations Committee
6. standing interpretations committee

7. International Federation of Automatic Control
www.iasplus.com/country/ در هر کشور در useias.htm قابل دسترس است.
8. (وضعیت کلی کاربری همسویی در هر کشور در useias.htm قابل دسترس است).
9. generally accepted accounting principles
10. Sarbanes-Oxley

۱۰ فرمان

اثر بخش کمیته‌های حسابرسی

ترجمه: سید مصطفی علوی



کمیته دارای تخصص مالی باشد. این منشور باید تعداد جلسات، موضوعات مورد بحث، تعداد و ماهیت ارتباطات اعضای کمیته با مدیران ارشد شرکت و همچنین حسابرسان مستقل و داخلی را مشخص کند. یکی از نکاتی که باید در منشور درج شده باشد، حوزه اختیارات و توان افراد است. علاوه بر این باید استقلال اعضا از مدیران ارشد شرکت مشخص شده باشد. سایر مواردی که باید در منشور مدنظر قرار گیرد عبارتست از:

- الف- به کارگیری مشاوران مناسب در موارد لازم
- ب- بررسی و موافقت با انتصاب، جایگزینی و ارزیابی رئیس حسابرسی داخلی، رئیس کمیته و حسابرسان مستقل
- ج- نظارت و اطمینان از این که حسابرسان مستقل در مواقع لازم گردش خواهند داشت
- د- اطمینان از عدم ارائه خدمات غیراطمینان بخشی همزمان به حسابرسان مستقل.
- علاوه بر موارد فوق در منشور باید نسبت به حق نظارت بر مخارج حسابداران، چگونگی استفاده از دارایی‌های شرکت، رعایت قوانین

عملکرد کمیته تجربه شده است معرفی و پیشنهاد می‌کند.

اقدامات اثربخش کمیته‌ی حسابرسی

اگرچه عوامل متعددی می‌تواند بر اثربخشی کمیته‌های حسابرسی تأثیرگذار باشد که شناسایی آن‌ها می‌تواند موضوع پژوهشی جامع باشد، باین وجود در این مقاله برخی اقداماتی که می‌تواند بر کارکرد کمیته‌های حسابرسی مؤثر باشد به شرح زیر تشریح می‌شود.

- ۱- توافق برای تنظیم منشوری که وظایف، نقش‌ها، مسئولیت‌ها، مهارت‌ها و تجربه‌ها را مشخص کند و اعضای کمیته به آن متعهد باشند و به نقش خود را به شکل اثر بخشی عمل کنند. مارو و پاستور^۱ (۲۰۰۷) بیان می‌دارند بدون داشتن یک منشور مکتوب قوی برای راهنمایی، کمیته‌ی حسابرسی نمی‌داند که چگونه باید رو به جلو حرکت کند. منشور باید مهارت‌ها و تجربه‌های اعضای کمیته‌ی حسابرسی را مشخص کند تا گروه برای دستیابی به اهداف خود راهنمایی شود. در این خصوص در منشور باید ذکر شده باشد که حداقل باید یکی از اعضای

استقرار کمیته‌های حسابرسی از سال ۱۳۹۱ به موجب دستورالعمل سازمان

بورس و اوراق بهادار و به عنوان بخشی از نظام راهبری بنگاه و قانون مرتبط با آن (که البته تاکنون به تصویب نرسیده) صورت گرفته است. اجرای منشور کمیته‌ی حسابرسی اگرچه در زمان ابلاغ با سختی‌های متعددی همراه بوده است، لیکن در حال حاضر بخش قابل توجهی از شرکت‌ها کمیته حسابرسی دارند. به اعتقاد بسیاری از صاحب نظران و خبرگان، علی‌رغم گذشت چند سال از الزام شرکت‌های بورسی و فرابورسی به تشکیل کمیته‌های حسابرسی، این کمیته‌ها برای پاسخگویی، نظارت بر گزارشگری مالی و کنترل‌های داخلی با مشکل‌های متعددی مواجه هستند که البته این موارد می‌تواند بر وظایف و نقش کمیته‌ها تأثیرگذار باشد. باید توجه داشت که کمیته‌های موفق در سایر کشورها نیز به سرعت نتوانسته‌اند به رشد و شکوفایی دست یابند و با کسب تجربه و تکنیک‌های لازم مسیر پیشرفت را پیموده‌اند. این نوشته ۱۰ اقدامی را که در گذشته برای بهبود اثربخشی

و مقررات، تعیین دامنه‌ی رسیدگی حساب‌رسان داخلی و کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارش‌گیری مالی اطمینان ایجاد شود. همچنین در خصوص آیین رفتار حرفه‌ای نیز باید موارد لازم مدنظر قرار بگیرد. در نهایت ضرورت دارد که منشور تهیه شده به طور سالانه نیز مورد بررسی قرار گیرد تا در صورتی که تغییرات تجاری جدید، قوانین و مقررات تازه تدوین شده است و یا هیأت مدیره توصیه‌هایی داشته‌است، اصلاحات لازم صورت گیرد. همچنین باید چگونگی تشکیل جلسات و موارد مورد بحث و حتی چگونگی تشکیل جلساتی در مواقع فوری و ضروری در منشور دیده شده باشد.

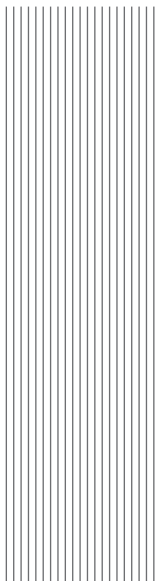
۲- تعیین مکانیزم مشخص عضویت و خروج از کمیته‌ی حسابرسی. بدون تردید وجود آیین‌نامه و دستورالعملی معین و لازم الاجرا از طرف کمیته که چگونگی و شرایط عضویت در کمیته را مشخص کند، انتخاب افراد شایسته در کمیته صورت نمی‌گیرد. لازم است که با مشورت و البته اخذ نظر اعضای هیأت مدیره رویه مشخصی تهیه و تنظیم شود. فقدان دستورالعمل معین در این خصوص امکان حاکم شدن رابطه را بر ضابطه داده و عملاً انتخاب و گزینش اعضا بر اساس وابستگی و روابط و بدون دقت در تخصص، تجارب و ویژگی‌های افراد صورت می‌گیرد. به دنبال آن نیز کمیته‌ای ضعیف و غیراثربخش شکل خواهد گرفت که توان دستیابی به اهداف خود را ندارد.

۳- مشخص کردن عوامل کلیدی موفقیت و شرایطی که اعضا باید حائز آن باشند تا بتوانند به وظایف خود عمل کنند. باید توجه داشت که اول باید تجارت را فراگیری نمود، سپس ریسک کرد و بعد از آن می‌توان مشهور شد و نحوه‌ی عمل منحصر به فردی داشت. در این خصوص باید توجه داشت که اعضای کمیته‌ی حسابرسی باید زمان

خود را صرف طراحی و ایجاد روابط سازنده کنند. یکی از موضوعات مهم و مرتبط این است که اعضای کمیته‌ی حسابرسی باید پا به پای پیشرفت‌های مرتبط با حسابداری حرکت کرده و از آخرین تغییرات حسابداری، قوانین، صنعت و شرکت باخبر باشند. اعضای کمیته‌ی حسابرسی نیازمند دو سطح از آگاهی و دانش هستند. سطح اول که دانش کلی می‌باشد به وسیله دروسی که در دانشگاه تدریس می‌شود، صورت می‌گیرد. در سطح بعدی اعضا نیازمند آگاهی و تخصص در خط و مشی‌های حسابداری خاص شرکت و مدیریت هستند. علاوه بر این نیازمند مطالعه در حوزه کمیته‌ی حسابرسی، حسابداری و موضوعات جدید می‌باشند.

۴- مشخص کردن ارزش‌های اصلی کمیته. کمیته‌های حسابرسی نیازمند این هستند که به احترام مشترک و همکاری متقابل با حساب‌رسان، کارمندان و مدیران ارشد شرکت دست یابند. در این مورد رئیس کمیته باید بیش از دیگران اهمیت قائل شده و رفتار متناسبی داشته باشد. علاوه بر این رئیس کمیته باید به شناسایی اولویت‌ها بپردازد و سعی در انتخاب تیم و اعضای مناسب باشد. یکی دیگر از وظایف رئیس کمیته این است که باید کمیته را برای چالش‌های با اهمیت مهیا کند مانند ریسک‌هایی که ممکن است یکباره برای واحد تجاری روی دهد و یا منازعه و مشاجره‌ها برسد نگهداری کارکنان حرفه‌ای بخش گزارشی مالی.

۵- محفوظ بودن حق دعوت از اشخاص و گروه‌های مختلف. برای داشتن یک کمیته‌ی حسابرسی اثربخش لازم است که اعضای کمیته رابطه کاری مناسبی با مدیر مالی، مدیرعامل، رئیس حسابداری و یا رئیس حسابرسی داخلی داشته باشند. این روابط با موفقیت کمیته یک عنصر کلیدی به حساب می‌آیند. رئیس کمیته باید یک ارتباط

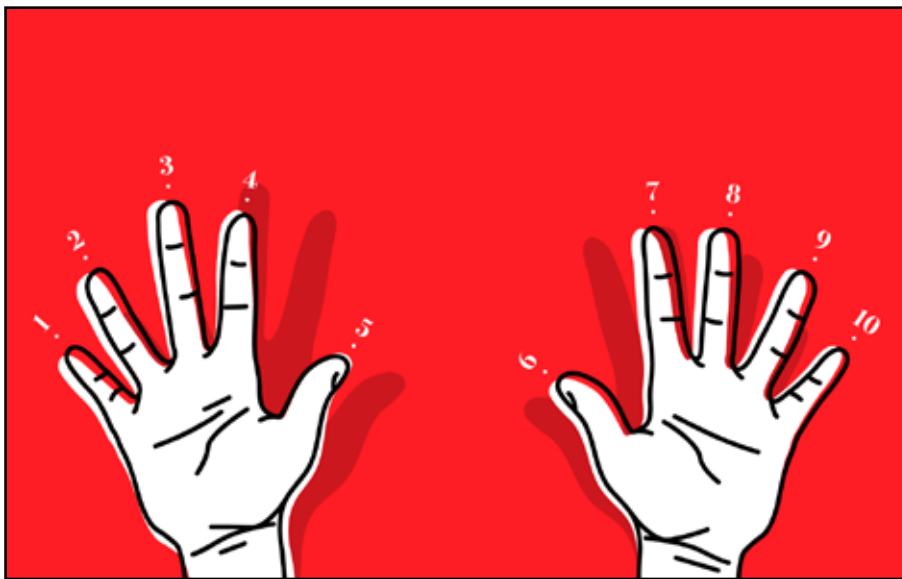


قانونی با مدیران ارشد شرکت داشته باشد تا بتواند دیدگاه مناسبی در خصوص فعالیت‌های کمیته داشته باشد. علاوه بر این رئیس حسابرسی داخلی نیز باید رابطه نزدیکی با کمیته داشته باشد و گزارش مستمر به کمیته بدهد. همچنین اعضای کمیته‌ی حسابرسی باید بتواند آزادانه اطلاعات مورد نیاز خود را به دست آورند تا به شکل مقتضی اقدام به تدوین قوانین و مقررات مورد نیاز سازمان خود کنند. کمیته‌ی حسابرسی باید اختیار لازم برای پرسش هرگونه سوال و به دست آوردن جواب آن را داشته باشد. این امر منجر به این می‌شود که مدیریت نسبت به ذی‌نفعان احساس مسئولیت داشته باشد.

۶- اطمینان از مشارکت فعالانه‌ی همه اعضا در بحث‌های کمیته. زمانی کمیته‌ی حسابرسی را می‌توان اثر بخش دانست که بتوان به شکل کارآمدی برنامه ریزی کرد و همچنین مهارت‌ها و توانایی‌های اعضای کمیته را مشارکت داد. کمیته‌های حسابرسی باید درخواست کنند که مدیرعامل و بالاترین مقام مالی شرکت در جلسات مشارکت کرده و راهنمایی‌های لازم را انجام دهند. فعل و انفعال بین کمیته و مدیریت نباید محدود باشد به مکتوب کردن مکاتبات یا صرفاً رابطه با رئیس کمیته.

ضرورت دارد کمیته‌ی حسابرسی جدول زمانی از جلسات را تهیه کند. مثلاً یک جلسه برای ارزیابی رویه های حسابداری تهیه صورت‌های مالی. همچنین زمان ملاقات و جلسه‌ها با حساب‌رسان مستقل نیز باید برنامه‌ریزی شود. ارزیابی سالانه به صورت نظرسنجی از اعضای کمیته نیز می‌تواند بر دیدگاه‌های اعضا در اثر بخشی کمیته مؤثر باشد.

یکی از وظایف رئیس کمیته این است که مطمئن باشد تمام اعضای کمیته اطلاعات مورد نیاز خود را در اختیار



دارند. یک راه برای این کار تهیه برنامه سالانه برای گزارش‌دهی مدیران ارشد است. علاوه بر این لازم است یک تقویم سالانه از نحوه‌ی گزارش‌دهی مدیران حسابرسی داخلی و مدیریت ارشد شرکت تهیه شود. این تقویم باید صورت‌جلسه‌ها و مباحث ثابتی نیز داشته باشد (به‌عنوان مثال موارد آیین‌رفتار حرفه‌ای، حسابرسی داخلی، دستورالعمل‌های قانونی بورس، جلسات با مدیران ارشد و گزارشگری مالی) بهتر است جلساتی نیز برای تهیه و بررسی چک لیست‌های مورد نیاز گزارشگری مالی صورت بگیرد.

۷- صورت‌بندی فرآیندهای تصمیم‌گیری و رویه‌های حل مسئله. کمیته‌های حسابرسی باید توافق داشته باشند که قوانین مندرج در منشور را رعایت کنند. کمیته‌های حسابرسی در نوع خود منحصربه‌فرد هستند و تحت تأثیر ویژگی‌های شرکت می‌باشند. بنابراین لازم است نیازهای خاص هر کمیته شناسایی شود. ضروری است معیارهای عینی در رابطه با ارزیابی حسابرسی داخلی و حساب‌رسان مستقل تهیه و تدوین شود. یکی از موانع تصمیم‌گیری به‌موقع در مواقع ضروری را می‌توان ناآگاهی دانست. کمیته‌های حسابرسی باید اطلاعات اضافی از سازمان داشته باشند تا بتوانند در مواقع لازم ارزیابی مناسبی انجام دهند. در نهایت باید مکانیزم، راهکار و یا فرمول مشخصی برای حل مسائل در کمیته‌ها وجود داشته باشد.

۸- در ابتدای هر جلسه، مروری بر صورت‌جلسه قبلی انجام شود. به‌عنوان یک رهنمود مشخص لازم است کمیته‌ها در ابتدای هر جلسه مروری بر جلسات گذشته داشته باشند. علاوه

فعال به وظایف خود به شکل اثربخشی عمل کرده است. علاوه بر این کمیته‌ی حسابرسی که تعداد جلسات کافی نداشته باشد، اثربخش عمل نمی‌کند.

۱۰- خلاصه‌کردن موارد بحث شده در هر جلسه. بعد از آنکه جلسه کمیته پایان یافت هر کدام از اعضا باید یک آگاهی کلی نسبت به مباحث مطرح شده در جلسه داشته باشند به گونه‌ای که بدون مراجعه به یادداشت‌ها بدانند نکات کلیدی چه مواردی است برای این منظور باید تصمیم‌های کلیدی، اقداماتی که باید انجام شود، افرادی که موظف به انجام امور هستند و نتایج مورد انتظار خلاصه‌برداری انجام شود. براین اساس ضروریست جمع‌بندی مناسب صورت بگیرد که آیا اقدامات و تصمیم‌های انجام شده موفق بوده است. آیا مباحث انجام شده در راستای اهداف شرکت بوده است. همچنین اعضای کمیته باید تشویق شود که افکار و نظرات خود را سازماندهی کرده و با یکدیگر به اشتراک بگذارند. ■

بر این باید مروری بر اهداف استراتژیک شرکت، ارزش‌های اصلی و عوامل کلیدی موفقیت مرور شود. این مراجعه مستمر به جلسات قبل مرور مستندات بوده و به کمیته کمک می‌کند. بهتر است چک لیستی برای این منظور تهیه شود که آیا وظایف افراد به نحو مناسب انجام شده است یا خیر. آیا احساس پیشرفت و رشد در سازمان طی سال قبل صورت گرفته است. آیا تامین مالی مناسب تری نسبت به گذشته انجام شده است. آیا بهبود روابط با مدیریت صورت گرفته است. آیا مدیریت تصمیم‌های کمیته را جامعه عمل پوشانده است.

۹- تشکیل تعداد جلسات کمیته به تعداد کافی و مورد نیاز. میزان فعالیت کمیته‌ی حسابرسی از مهم ترین عوامل اثربخشی کمیته‌ی حسابرسی است چرا که فعالیت، علامت دهی برای نظارت است. تعداد جلسات کمیته‌ی حسابرسی در طی سال به‌عنوان شاخصی برای میزان فعالیت کمیته‌ی حسابرسی است. فرض بر این است کمیته‌ی حسابرسی

منابع:

1-Morrow, J and Pastor, J.,(2007). " Eight Habits of Highly Effective Audit Committees: Tools to Take Your Committee to the Next Level " ,Journal of Accountancy, Vol. 204, No 3.

1- Morrow and Pastor.

پی‌نویس:

۵۰ عامل تغییر در بخش عمومی

ترجمه: امیرهادی معنوی مقدم - افشین نخبه فلاح

بر اساس نظرسنجی جهانی این انجمن از بخش عمومی، اعضای انجمن و اعضای سایر سازمان‌های حرفه‌ای حسابداری در بخش عمومی است. این پژوهش با مجموعه‌ای از میزگردهای برگزار شده در ۱۲ کشور از آمریکا در غرب گرفته تا چین در شرق و مصاحبه با مسئولان بلندپایه بخش عمومی کامل شده است.

عوامل تغییر

عوامل تأثیرگذار زیادی بر این تغییر وجود دارند. برخی از این تغییرات در نتیجه افزایش و پیری جمعیت به وجود می‌آیند که نیاز به زیرساخت بهتر و افزایش خدمات عمومی را با خود به همراه دارند. سایر عوامل به در دسترس بودن خدمات عمومی و فرصت‌های حاصل از پیشرفت فناوری برای تغییر خدمات عمومی به خدماتی شهروندمحورتر مرتبط هستند. در مجموع، این عوامل به پویا شدن فضای بخش عمومی منجر می‌شوند و این بخش را وادار می‌کنند تا دست به نوآوری بزنند و تکامل یابد. پنجاه عامل تغییر در جدول ۱ به ترتیب آورده شده‌اند و سه عامل اصلی برای هر یک از هشت طبقه مرتبط، یعنی اقتصاد، سیاست و قانون، جامعه و جمعیت‌شناختی، دولت، علم و فناوری، محیط‌زیست، انرژی و منابع، روش حسابداری و حرفه حسابداری شناسایی می‌شوند. سه عامل اصلی تغییر برای هر یک از این هشت طبقه به شرح زیرند:

اقتصاد

۱	میزان رشد اقتصادی
۷	ثبات زیرساخت‌های اقتصادی جهانی
۹	ثبات مبنای درآمد ملی

بیشتر مدیران و رهبران بخش عمومی به دوره‌ای از رشد قوی اقتصادی عادت کرده‌اند، ولی رشد کنونی روند کندی دارد. مسأله‌ی اصلی این است که آیا دنیا وارد مرحله جدیدی شده که در آن، رشد کند به هنجار تبدیل

بخش عمومی در سراسر جهان در حال دگرگونی است. چشم‌انداز بخش عمومی همواره تحت تأثیر ترکیبی از این عوامل، تغییر شکل می‌دهد: افزایش و پیر شدن جمعیت، نیاز به زیرساخت بهتر و دغدغه‌ی همیشگی بابت پایداری و مصرف منابع. همچنین تقاضا برای شفافیت و پاسخگویی بیشتر در خصوص بودجه‌های عمومی رو به افزایش است. این چالش‌ها به دلیل پیشرفت‌های فناوری و عدم قطعیت سیاسی و اقتصادی افزایش می‌یابند. در فضای در حال تغییر اقتصادی و اجتماعی، این عوامل عواقب جدی برای سازمان‌های بخش عمومی و کارشناسان تأمین مالی‌شان به همراه خواهند داشت.

بخش عمومی به همان اندازه که پیچیده است، متنوع هم هست و در هیچ دو کشوری مثل هم نیست. این که چه حوزه‌ای جزء بخش عمومی به حساب می‌آید در هر کشوری فرق دارد. به‌طور مثال، در برخی کشورها مانند بریتانیا و کشورهای حوزه اسکاندیناوی، بهداشت و درمان جزء بخش عمومی به حساب می‌آید، در حالی که در برخی کشورها ترکیبی از بخش عمومی و خصوصی است.

حسابداران حرفه‌ای در بخش عمومی با دو چالش مواجهند. یک این که، باید عوامل کلیدی مؤثر در شکل‌دادن آینده و نحوه تأثیرگذاری آن‌ها بر سازمان‌های بخش عمومی و کشورشان را درک کنند. دو این که، باید نقش حمایتی داشته باشند و بر تصمیم‌های مالی تأثیر بگذارند که ضامن هزینه‌کرد کارآمد و مناسب بودجه‌های عمومی در حال و آینده هستند. انجمن حسابداران خبره و رسمی^۱ (ACCA) با هدف کمک به آماده‌سازی حسابداران حرفه‌ای و رهبران سازمان‌های بخش عمومی برای آینده‌ای نامطمئن، پژوهشی جهانی را انجام داده تا ببیند کدام یک از عوامل نوظهور تغییر بیش‌ترین تأثیر را دارند و مهارت‌هایی را نشان دهد که طی این دوره تا سال ۲۰۲۶ مورد نیاز خواهند بود.

این گزارش بخشی از مجموعه پژوهش‌های پیشگامانه ما با عنوان *حسابداران حرفه‌ای و آینده*^۲ و اولین گزارشی است که به‌طور ویژه بر شناسایی ۵۰ عامل مؤثر بر بخش عمومی و زمان‌بندی آن‌ها و ارزیابی نحوه‌ی شکل‌گیری آینده به وسیله این عوامل تمرکز دارد. این پژوهش

خواهد شد یا نه؟ بنابراین تعجیبی ندارد که رشد اقتصادی جزء عوامل اصلی تغییر به حساب آید. در واقع، از بین ۱۰ عامل اول، سه عامل مربوط به اقتصادند.

اقتصاد، داد و ستد و جریان مالی در سطح جهان به زیرساخت پیچیده‌ای وابسته‌اند که از طیفی از توافقات، استانداردها، سیستم‌ها، بررسی‌ها، ترازها و چارچوب‌های راهبری تشکیل شده است. در صورتی که هر یک از این موارد تحت شعاع قرار بگیرند، تأثیر عمیقی بر دولت دارند که بر توانایی دولت در مدیریت این تأثیرات در فضای گسترده‌تر و تأمین خدمات عمومی تأثیر می‌گذارد. این مورد هفتمین عامل از بین ۵۰ عامل تغییر بود.

با توجه به درهم‌تنیدگی رشد اقتصادی و ثبات مبانى درآمد ملی، دور از ذهن نیست که این عامل باید جزء ده عامل اول (عامل نهم) باشد. مبانى باثبات درآمد ملی پیش‌نیاز رفاه اقتصادی کشورها به حساب می‌آید چرا که این ثبات بر توانایی دولت در تأمین خدمات عمومی مؤثر است. به‌طور کلی، درآمدهای دولت از مالیات‌های مستقیم پرداخت شده از سوی خانوارها (مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی) و شرکت‌ها؛ مالیات‌های غیرمستقیم، کمک‌های اجتماعی و درآمدهای حاصل از دارایی‌ها و شرکت‌های دولتی به دست می‌آید.

سیاست و قانون

۲۲	راهبری و تأمین خدمات عمومی برون‌سپاری‌شده
۲۴	میزان بی‌ثباتی سیاسی در عرصه بین‌المللی
۲۶	تمرکز مؤسسه‌های راهبری در جهان

سیر تکاملی بخش عمومی به‌گونه‌ای است که بتواند خدمات را به بهترین شکل و در چارچوب بودجه در دسترس ارائه دهد و استفاده از برون‌سپاری در ارائه این خدمات روز به روز در حال افزایش است. یکی از چالش‌های برون‌سپاری خدمات عمومی حصول اطمینان از مناسب بودن آن‌ها و وجود تمهیدات کافی راهبری برای قراردادهای مدیریت قراردادهاست.

بیش از ۷۰ درصد مشارکت‌کنندگان در نظرسنجی و میزگردها، بی‌ثباتی مستمر سیاست‌های جهانی را یکی از عوامل تغییر می‌دانند. به همین میزان نیز معتقدند که مؤسسه‌های جهانی مانند بانک جهانی^۲، سازمان تجارت جهانی^۴ و سازمان ملل^۵ می‌توانند بر نظم نوین جهانی و پاسخ آن به سرعت تغییرات جهانی تأثیرگذار باشند.

جدول ۱: رتبه‌بندی ۵۰ عامل تغییر برای بخش عمومی

رتبه	عامل	طبقه‌بندی
۱	میزان رشد اقتصادی	اقتصاد
۲	کیفیت افراد مستعد و دسترسی به آن‌ها	دولت
۳	نحوه‌ی پاسخ رهبران تجاری به تغییر و اختلال	دولت
۴	استفاده از مشارکت خصوصی عمومی	دولت
۵	داده‌های کلان: توسعه و بهره‌برداری از پایگاه‌های بزرگ داده در سازمان‌ها، داده‌کاوی و تحلیل پیش‌بینی‌کننده	علم و فناوری
۶	اطلاعات غیرمالی و گزارشگری یکپارچه	روش حسابداری
۷	ثبات زیرساخت‌های اقتصادی جهانی	اقتصاد
۸	چالش‌های امنیت فضای مجازی برای دولت	علم و فناوری
۹	ثبات مبانى درآمد ملی	اقتصاد
۱۰	افزایش تنوع در جامعه و محل کار	جامعه
۱۱	ساختار سنی نیروی کار	جامعه
۱۲	آزمودن مدل‌های جدید کسب‌وکار و استفاده از آن‌ها	دولت
۱۳	توازن بین حسابداری مالی خارجی و حسابداری مدیریتی داخلی	روش حسابداری
۱۴	شفافیت در گزارشگری مالی و تعریف کارکرد حسابرسي	روش حسابداری
۱۵	رقابت بر سر منابع محدود طبیعی	محیط‌زیست، انرژی و منابع
۱۶	تعریف دامنه نقش حسابداری	روش حسابداری
۱۷	سرعت و مدت زمان چرخه‌های کسب‌وکار	دولت

رتبه	عامل	طبقه‌بندی
۱۸	دیجیتالی‌شدن کارها	علم و فناوری
۱۹	ظرفیت مهارت‌های حسابداری در اقتصادهای در حال گذار	حرفه‌ی حسابداری
۲۰	انعطاف‌پذیری، مناسب بودن و هزینه‌ی آموزش حسابداری	حرفه‌ی حسابداری
۲۱	تغییرات اقلیمی در سطح جهان	محیط‌زیست، انرژی و منابع
۲۲	راهبری و تأمین خدمات عمومی برون‌سپاری شده	سیاست و قانون
۲۳	میزان سرمایه‌گذاری مستقیم خارجی در اقتصادهای توسعه یافته و در حال توسعه	دولت
۲۴	میران بی‌ثباتی سیاسی در عرصه بین‌المللی	سیاست و قانون
۲۵	مقیاس و توزیع رشد جهانی جمعیت	جامعه
۲۶	تمرکز مؤسسه‌های راهبری در جهان	سیاست و قانون
۲۷	میزان مهارت‌های کارآفرینی در حرفه‌ی حسابداری	حرفه‌ی حسابداری
۲۸	درک عمومی از حرفه حسابداری و جذاب بودن آن	حرفه‌ی حسابداری
۲۹	قابلیت مدیریت بدهی ملی و بین‌المللی	اقتصاد
۳۰	انتظارهای اجتماعی و تعاریف حسابداری	حرفه‌ی حسابداری
۳۱	میزان استفاده از انرژی جایگزین توسط سازمان‌ها	محیط‌زیست، انرژی و منابع
۳۲	سرعت گذار دموکراتیک	سیاست و قانون
۳۳	صنایع جدید و مدل‌های تولید	علم و فناوری
۳۴	مالیات کربن و سایر مکانیزم‌های بازار زیست‌محیطی	محیط‌زیست، انرژی و منابع
۳۵	اتخاذ نظام‌های یکپارچه که به مدیریت پیچیدگی کسب‌وکار فکر می‌کنند	دولت
۳۶	تکامل روش و مقررات راهبری شرکتی	دولت
۳۷	اندازه و پیچیدگی حوزه‌ی مسئولیت مدیران مالی ارشد	روش حسابداری
۳۸	گسترش اندازه‌گیری پیشرفت و ارزش بخش عمومی	اقتصاد
۳۹	هزینه و سهولت دسترسی به آموزش عالی	جامعه
۴۰	انتظارهای نسل آینده از محل کار	جامعه
۴۱	فرصت‌هایی که با اتخاذ مقررات جهانی به وجود می‌آیند	روش حسابداری
۴۲	در نظر گرفتن دیدگاه‌های اقتصادی جایگزین	اقتصاد
۴۳	قابلیت مدیریت ریسک تجاری	دولت
۴۴	میزان سرمایه‌گذاری مورد نیاز برای حفظ زیرساخت‌های فیزیکی در سطح ملی	اقتصاد
۴۵	دامنه و تنوع انتظارهای ذی‌نفعان خارجی	دولت
۴۶	به‌کارگیری استانداردهای پذیرفته شده حسابداری	روش حسابداری
۴۷	مقیاس کلی و توزیع نابرابری جهانی و نیازهای رفع نشده	اقتصاد
۴۸	تأمین بودجه از طریق جمع‌سپاری برای نوآوری: مصرف‌کننده در نقش سرمایه‌گذار	دولت
۴۹	فشار برای مدیریت شهرت در قالب بخشی از استراتژی کسب‌وکار	دولت
۵۰	پیشرفت‌ها در علم ژنتیک، تأثیر پیشرفت‌های نانوفناوری و علم رباتیک در میان بخش‌های کسب‌وکار	علم و فناوری

جامعه و جمعیت‌شناختی

۱۰	افزایش تنوع در جامعه و محل کار
۱۱	ساختار سنی نیروی کار
۲۵	مقیاس و توزیع رشد جهانی جمعیت

افزایش تنوع در جامعه و محل کار، چه در قالب افزایش حضور زنان به عنوان نیروی کار و پیر شدن سریع جمعیت و چه در قالب فشارهای مالی باشد که افراد ۶۰، ۷۰ و ۸۰ ساله را (به خصوص در کشورهای غربی) وادار به کار می‌کند، و پیامدهای آن برای ساختار سنی نیروی کار، دو عامل اصلی ذیل طبقه‌بندی «جامعه» بودند. گزارش این انجمن با عنوان «نسل بعدی»^۶ چالش‌های خاصی را برای بخش عمومی نشان می‌دهد چرا که ۷۶ درصد می‌خواهند بخش دولتی را ترک کنند در حالی فقط ۱۴ درصد به کار در این بخش تمایل دارند.

انتظارها از مقیاس و توزیع رشد جهانی جمعیت نیز به عنوان یکی از عوامل اجتماعی مهم برای بخش عمومی مطرح است. چالش‌های مدیریت و توجه به نیازها و انتظارهای نیروی کار چندفرهنگی، جهانی و چند سنی و جمعیت گسترده‌تر بیش از پیش پیچیده‌تر خواهد شد.

دولت

۲	کیفیت افراد مستعد و دسترسی به آن‌ها
۳	نحوه پاسخ رهبران تجاری به تغییر و اختلال
۴	استفاده از مشارکت خصوصی عمومی

این سه عامل که به روش کار سازمان‌های دولتی مرتبطاند رتبه دوم، سوم و چهارم را در بین این ۵۰ عامل از آن خود کردند. پاسخ‌دهندگان دسترسی به افراد مستعد را دومین عامل مهم برای بخش عمومی طی سال‌های ۲۰۲۱-۲۰۱۷ می‌دانند و بر نقش حیاتی نگرش رهبران بخش عمومی به تغییر و میزان پیچیدگی تجاری در پی استفاده از مشارکت خصوصی عمومی^۷ تأکید داشتند.

علم و فناوری

۵	داده‌های کلان: توسعه و بهره‌برداری از پایگاه‌های بزرگ داده در سازمان‌ها، داده‌کاوی و تحلیل پیش‌بینی‌کننده
۸	چالش‌های امنیت فضای مجازی برای دولت
۱۸	دیجیتالی‌شدن کارها

پیشرفت‌های فناوری فرصت‌های بزرگی را در اختیار دولت‌ها می‌گذارند. تحلیل داده‌های کلان به دولت‌ها اجازه می‌دهد تا تغییرات جمعیت‌شناختی را ترسیم کنند و امکان آماده‌سازی بهتر برای خدمات

مورد نیاز در آینده را فراهم می‌کند. تحلیل پیش‌بینی‌کننده بیش از پیش برای تأثیرگذاری بر رفتار با هدف جلوگیری از مشکلات و نیز پیش‌بینی تغییر استفاده می‌شود. به دلیل وجود حجم و تنوع بالای داده‌های در اختیار دولت‌ها و سرعت تجمع آن‌ها، دولت‌ها باید مطمئن شوند که تمهیدات کافی برای مقابله با ماهیت پیچیده و بی‌رحم حمله‌های سایبری را در اختیار دارند. در عین حال، پیشرفت‌های دیجیتال نیز فرصت‌هایی برای دولت‌ها فراهم می‌کنند تا خدمات شهروندمحور طراحی کنند. هم امنیت فضای مجازی و هم خدمات دیجیتال مسألتم سرمایه‌گذاری‌های هنگفت و بازنگری کارکردهای سنتی اداره‌های دولتی است که باید این دو در کنار هم باشند و نحوه ارائه خدمات عمومی به روش کلی‌تر و مبتنی بر فناوری ارزیابی شود.

انرژی، محیط‌زیست و منابع

۱۵	رقابت بر سر منابع محدود طبیعی
۲۱	تغییرات اقلیمی در سطح جهان
۳۱	میزان استفاده از انرژی جایگزین توسط سازمان‌ها

لزوم حفظ روند افزایش جمعیت و افزایش رشد اقتصادی باید به نسبت منابع محدود کره‌ی زمین دارای توازن باشد. بخش عمومی باید دو تأثیر را مدنظر قرار دهد.

یک این‌که، باید تأثیر افزایش جمعیت و رشد اقتصادی بر محیط‌زیست و شهروندان را در نظر بگیرد و رفع مشکلات را در اولویت بگذارد. در نظر گرفتن دغدغه‌های زیست‌محیطی بدین معنی خواهد بود که در تعیین بودجه و حسابداری در بخش عمومی باید عوامل مرتبط با سرمایه‌های طبیعی بیش از پیش مد نظر قرار بگیرند.

دو این‌که، بخش عمومی باید تأثیر محیط‌زیست بر خدمات عمومی را در نظر بگیرد. این مسأله ممکن است بابت حوزه‌های جدید مانند ساز و کارهای قوی‌تر دفاع در برابر سیل و تحقیق درباره اثر افزایش دما بر اکوسیستم‌های کشور، هزینه‌های اضافی بر بودجه دولت وارد کند. در عین حال، دولت‌های سراسر جهان در حال کار روی قابلیت بالقوه‌ی منابع تجدیدپذیر انرژی هستند و امکان استفاده از انرژی‌هایی به غیر از سوخت‌های فسیلی را بررسی می‌کنند. این مسأله حوزه پیچیده‌ای برای دولت‌ها و حوزه‌ای است که به رویکرد یکپارچه شامل تعامل بین دولت و صنعت و بین دولت‌های سراسر جهان نیاز دارد.

روش حسابداری

۶	اطلاعات غیرمالی و گزارشگری یکپارچه
۱۳	توازن بین حسابداری مالی خارجی و حسابداری مدیریتی داخلی
۱۴	شفافیت در گزارشگری مالی و تعریف کارکرد حسابرسی

گزارشگری مالی در بخش عمومی در هر کشوری فرق دارد. برخی

طریق مشارکت‌های خصوصی عمومی یا طرح‌های تأمین مالی بخش عمومی^{۱۰} و رشد جمعیت، رهیافت‌های مالی بهتر ارائه دهند. با توجه به این تغییرات، حسابداران بخش عمومی باید نقش کارآفرینی و راهبردی گسترده‌تری ایفا کنند چرا که دارند به پلی بین بخش‌های عمومی و خصوصی تبدیل می‌شوند.

نقش تأمین مالی در بخش عمومی

در چشم‌انداز جهانی که همواره در حال تکامل است، تأمین مالی در بخش عمومی باید نقش محوری ایفا کند و بخش عمومی را در مدیریت چالش‌های فعلی و پیش رو رهبری کند.

پیشرفت فناوری

این پیشرفت‌ها جایگزین فعالیت‌های روزمره کم‌ارزش خواهند شد و به کارشناسان تأمین مالی زمان بیشتری برای تمرکز بر تفسیر و درک بیشتر آمار و ارقام و شناسایی روندها و تأثیرات‌شان می‌دهند.

بخش تأمین مالی با تعداد کارکنان کمتر

میزان رشد اقتصادی که به نظر پاسخ‌دهندگان اولین عامل تغییر است، تأثیر مستمری بر بخش عمومی خواهد داشت. در بسیاری از بخش‌های دنیا، هزینه‌کرد بخش عمومی کاهش یافته که این مسئله تعداد کارکنان را نیز کمتر کرده است. از این رو، بخش تأمین مالی نیز کوچک‌تر می‌شود.

تمرکز تجاری بیشتر

با افزایش همکاری بین بخش عمومی و خصوصی (از طریق برون‌سپاری یا مشارکت خصوصی عمومی)، دولت‌ها باید رویکرد و چشم‌انداز تجاری‌تری داشته باشند. بخش تأمین مالی نیز در بطن این مسئله است.

کیفیت و کمیت اطلاعات

توقع شهروندان از در دسترس بودن و کیفیت خدمات عمومی ارائه شده روز به روز بیشتر می‌شود و بیش از پیش می‌خواهند بدانند بودجه‌های عمومی در کجا و چطور هزینه می‌شوند. این یکی از حوزه‌های کلیدی برای کارشناسان حرفه‌ای تأمین مالی به‌منظور ایجاد ارزش افزوده است.

جایکی بیشتر

در فضای مبهم و همواره در حال تغییر، بخش عمومی و حوزه تأمین مالی باید چابک‌تر شوند و فعالیت مؤثرتری داشته باشند. با توجه به ساختار و بوروکراسی قدیمی دولت‌ها، این کار آسانی نیست.

تفکر نوآورانه و خلاقانه

بخش تأمین مالی به نوآوری بیشتری در رویکردش برای مدیریت ارائه خدمات عمومی نیاز دارد. در دوره‌ای که هزینه‌های عمومی رو به کاهش است، برای تداوم ارائه خدمات عمومی به‌منظور رفع نیازهای شهروندان به بهترین شکل ممکن، به تفکر خلاقانه و نوآورانه نیاز است. رویکردهای

کشورها از استانداردهای جهانی گزارشگری مالی استفاده می‌کنند در حالی که برخی دیگر به گزارشگری وضعیت نقدی (حسابداری نقدی) اکتفا می‌کنند. گزارشگری مالی باکیفیت یکی از پیش‌نیازهای اعتمادسازی و حفظ آن اعتماد و اطمینان از هزینه‌کرد اقتصادی، کارآمد و مؤثر بودجه‌های محدود است.

گزارشگری مالی به روش سنتی اطلاعات ناکافی برای تصمیم‌گیری فراهم می‌کند و درک این مسئله رو به افزایش است. گزارشگری یکپارچه چیزی بیش از ارزیابی آن دسته از منابع مالی است که پیش از این در ترانزاکشن درج می‌شدند و سایر منابع مانند سرمایه‌های انسانی، طبیعی و فکری که اندازه‌گیری‌شان چندان ساده نیست، ولی در ارزش سازمان نقش دارند را نیز، شامل می‌شود. در نتیجه، گزارشگری یکپارچه از نظر بسیاری از سازمان‌های حسابداری و نهادهای دولتی، آینده پیش روی گزارشگری است.

یکی از چالش‌هایی که حسابداران همواره با آن روبه‌رو هستند برقراری توازن مناسب بین الزامات گزارشگری مالی خارجی و حسابداری مدیریتی داخلی است. انتظار می‌رود هر دوی این موارد با گذشت زمان الزامی‌تر و پیچیده‌تر شوند. به نظر پاسخ‌دهندگان، میزان پیچیدگی و هزینه (به‌خصوص در کشورهایی که همواره ظرفیت و قابلیت‌شان در این حوزه چالش‌برانگیز است) یکی از چالش‌های بزرگ است.

با تکامل روش حسابداری در بخش عمومی، باید به تمایز بین کارکرد حسابرسی و کارکرد گزارشگری مالی اشاره کنیم. هر دو مورد نقش مهمی در ارائه پاسخی بیشتر به شهروندان دارند: آماده‌سازی حساب‌ها به همراه استفاده از حسابرسی مستقل برای بررسی آن‌ها در حال افزایش است.

حرفه‌ی حسابداری

۱۹	ظرفیت مهارت‌های حسابداری در اقتصادهای در حال گذار
۲۰	انعطاف‌پذیری، مناسب بودن و هزینه آموزش حسابداری
۲۷	میزان مهارت‌های کارآفرینی در حرفه‌ی حسابداری

استفاده کشورها از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی^۸ یا استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی^۹ یکی از گام‌های مهم در نشان دادن شفافیت به شهروندان و سایر ذی‌نفعان است.

با وجود این، مهارت‌های حسابداری در هر کشوری، به‌خصوص در بخش عمومی، متفاوت است. برای اجرای یکی از این دو استاندارد (چه نقدی چه تعهدی)، بخش عمومی به افرادی در حوزه تأمین مالی نیاز دارد که آموزش حرفه‌ای حسابداری دیده باشند (یا ظرفیت و قابلیت توسعه این مهارت را داشته باشند) و چشم‌انداز بخش عمومی و سازوکار دولت را درک کنند.

خیلی‌ها معتقدند که بخش عمومی به حسابداران بیشتری نیاز دارد، ولی این افراد باید نیاز فزاینده به پاسخگویی و شفافیت را رفع کنند و برای کمک به سازمان‌های بخش عمومی به‌منظور تحقق نیازهای آتی ناشی از رشد اقتصادی پایین‌تر، تجاری‌شدن مستمر خدمات عمومی (از

معمول مانند قطع بودجه کافی نیست. به تفکر جدیدی نیاز است که رویکردهای معمول را کنار بزند و امکان ارائه مدل‌های جدید خدمات را فراهم کند؛ مدلهایی که مقیاس‌پذیرند و در عین حال، نیازهای شهروندان را نیز در نظر می‌گیرند.

دستیابی به توازن بین کوتاه‌مدت و بلندمدت

همواره فشارهای کوتاه‌مدت در بخش عمومی وجود داشته که باید مدیریت شوند. ولی این فشارها نباید به قیمت تفکر راهبردی بلندمدت تمام شوند. کارشناسان حرفه‌ای تأمین مالی می‌توانند با ارائه اطلاعاتی که به تصمیم‌گیرنده‌ها کمک می‌کند به نگرشی نسبت مسائل برسند، ارزش افزوده خلق کنند. در این صورت، تمرکز و انرژی افراد برای مسائل کلان با بالاترین اهمیت صرف می‌شود.

بنابراین حوزه تأمین مالی در بخش عمومی محدودتر می‌شود، ولی بر ارائه رهیافت‌های بالارزشی که طیف گسترده‌ای از داده‌ها را کنار هم می‌آورد تمرکز بیشتری می‌کند. حوزه تأمین مالی باید به فشارهای کوتاه‌مدت پاسخگو باشد، ولی بر ارزش کلان راهبردی بلندمدت نیز تمرکز کند. باید فرهنگ یادگیری با نگاه رو به جلو داشته باشد، در صدر به‌روش‌های حسابداری حرفه‌ای باقی بماند و رهیافت‌های بخش‌های مختلف (مانند مهارت‌های تجاری در بخش خصوصی) را پذیرا باشد.

مهارت‌های تأمین مالی در آینده

حسابداران حرفه‌ای که در بخش عمومی کار می‌کنند باید مهارت‌شان در تکامل چشم‌انداز بخش عمومی را افزایش دهند. آن‌ها باید ترکیبی از مهارت‌های فنی و رفتاری داشته باشند.

مهارت‌های فنی قوی

مهارت‌های فنی قوی در حسابداری، پایه و اساس حسابداری حرفه‌ای باقی می‌ماند که طیفی از دانش گزارشگری فنی مالی تا پیش‌بینی، مدیریت عملیات، و نیز مدیریت عملکرد و بودجه‌ریزی و برنامه‌ریزی شامل برنامه‌ریزی سناریو، و بسیاری از مهارت‌های دیگر را شامل می‌شود.

قضاوت حرفه‌ای

حسابدار حرفه‌ای باید در تحلیل و تفسیر داده‌های مالی و غیرمالی و

تبدیل آن‌ها به رهیافت‌های معنادار برای سازمان قضاوت خوبی از خودش نشان دهد. در بخش عمومی، چون ارزیابی تأثیر هزینه‌کرد دولت به صورت خطی یا عددی آسان نیست، قضاوت مشکل‌تر است.

مهارت‌های ارتباطی

حسابداران حرفه‌ای از گذشته تا کنون ارتباط برقرارکنندگان خوبی نبوده‌اند. توانایی توضیح مسائل پیچیده مالی به‌طور مختصر و واضح یکی از مهارت‌های مهمی است که بیش از پیش نیازش حس می‌شود. در دوره‌ای که با کمبود زمان مواجهیم، حسابداران حرفه‌ای باید برای ارائه اطلاعات پیچیده به شکل جذاب و قانع‌کننده، از رسانه‌های مدرن استفاده کنند.

مهارت‌های رهبری

مهارت‌های رهبری خوب مانند تأثیرگذاری، متقاعدسازی، شبکه‌سازی، هوش هیجانی و خودآگاهی بالا برای امروز و آینده موردنیازند.

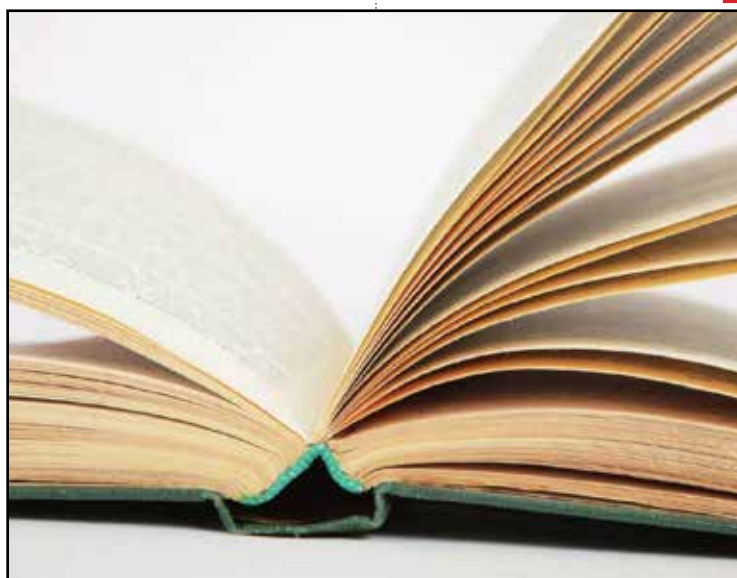
حسابداران حرفه‌ای بخشی از یک تیم هستند و اهمیت تیم‌سازی خوب و اثربخش را نباید دست کم گرفت. حسابداران حرفه‌ای برای این‌که به یک شریک تجاری اثربخش تبدیل شوند باید بر طیفی از ذی‌نفعان تأثیرگذاری داشته باشند و آن‌ها را متقاعد سازند.

چشم‌انداز

حسابداران حرفه‌ای موفق در آینده باید بتوانند ارتباطات متقابل را ببینند و تصویر کلان را توضیح دهند. داشتن صلاحیت حسابداری حرفه‌ای ابزار منحصربه‌فردی را در اختیار حسابداران حرفه‌ای قرار می‌دهد تا بتوانند با استفاده از آن، راه‌شان را از میان مجموعه داده‌های پیچیده پیدا کنند و آن داده‌ها را به رهیافتی تبدیل کنند که می‌تواند سازمان را به جلو براند.

خلاصه

حسابداران حرفه‌ای در بخش عمومی باید از عوامل تغییر در این بخش آگاه باشند و مهارت‌های لازم برای غلبه بر مشکلات و/یا بهره‌برداری حداکثری از فرصت‌ها را به دست آورند. فضای در حال تغییر اقتصاد، چشم‌انداز سیاسی و تغییرات اجتماعی مانند افزایش و پیر شدن جمعیت همگی بر بخش عمومی مؤثرند. این عوامل در نهایت بر میزان خدمات عمومی مورد نیاز تأثیرگذارند. حسابداران حرفه‌ای بخش عمومی باید از مسائل کلان آگاه باشند و



بتوانند این مسائل را در مشاوره‌های تأمین مالی در نظر بگیرند. ارائه خدمات عمومی نیز به دلیل افزایش مشارکت با بخش خصوصی و دیجیتالی شدن در حال تغییر است. این تغییرات فرصتی را برای بازنگری درباره مدل‌های فعلی ارائه خدمات عمومی ایجاد می‌کنند، ولی ریسک‌های مرتبط با این تغییرات نیز باید مدیریت شوند. به‌طور مثال، می‌توان به ریسک حمله‌های سایبری و ریسک عدم ارائه خدمات عمومی مطابق با استانداردهای مناسب اشاره کرد. برای مقابله با چنین ریسک‌هایی، به مدیریت دقیق نیاز است تا از صرف بودجه‌های عمومی به شکل مؤثر اطمینان حاصل شود. روش حسابداری و حرفه‌ای حسابداری نیز در حال تغییرند و بر حسابداری‌های حرفه‌ای تأثیر دارند. حسابداران حرفه‌ای اگر می‌خواهند از تغییرات فعلی و آتی مانند گزارشگری یکپارچه عقب نمانند، باید به توسعه مهارت‌های‌شان ادامه دهند. همچنین کارفرماها و نهادهای حرفه‌ای حسابداری^{۱۱} باید زیرساخت‌های لازم

برای حمایت از توسعه مهارت‌ها و آموزش حسابداران حرفه‌ای بخش عمومی را فراهم کنند. بخش عمومی وقتی کاملاً اثربخش است که حسابداران حرفه‌ای آن مهارت‌های جدید را یاد بگیرند. در وهله اول، باید مهارت‌های حرفه‌ای مناسب و اصالت اخلاقی قوی در تمام تعامل‌های حرفه‌ای‌شان داشته باشند. باید مراقبت و قضاوت بیشتری به خرج دهند، تمام ابعاد اطلاعات مرتبط را در نظر بگیرند و مهارت‌های حرفه‌ای‌شان را در قالب دانش تجاری و حسابداری از طریق

درک فضای عملیاتی به کار ببرند. باید مهارت‌های ارتباطی عالی داشته باشند، تکه‌های ناب را از انبوهی از داده‌ها بیرون بکشند و آن‌ها را به شکل مختصر و شفاف ارائه کنند تا مخاطب با آن‌ها ارتباط برقرار کند. برنامه‌ریزی و آمادگی مناسب برای دستیابی به نتایج مطلوب حائز اهمیت است. حسابدارها باید مهارت‌های رهبری و مدیریت داشته باشند (یاد



بگیرند در قالب تیم بزرگی از افراد حرفه‌ای که هر کدام مهارت‌های منحصر به فردی دارند کار کنند و در شرایط چالش برانگیز توانایی رهبری داشته باشند). به‌طور خلاصه، حسابداران حرفه‌ای بخش عمومی به چشم‌اندازی گسترده‌تر نیاز دارند تا بتوانند از سازمان‌شان حمایت کامل به عمل آورند و آن را در چشم‌انداز در حال تغییر آینده هدایت کنند. حسابداران حرفه‌ای در بخش عمومی به واسطه‌ی مدیریت بهتر امور مالی در دولت برای ارائه خدمات در حوزه‌های آموزش، راه‌سازی، بهداشت و درمان، خدمات رفاهی و غیره، فرصت منحصر به فردی برای خدمت به جامعه‌شان و ایجاد تفاوت‌های محسوس در زندگی افراد دارند. بدین منظور باید بتوانند عوامل تغییر را شناسایی کنند تا مطمئن شوند پولی که بابت خدمات عمومی هزینه می‌شود به شکل مناسب هزینه شده است. حسابداران حرفه‌ای بخش عمومی باید بیش از پیش به ارائه خدمات عمومی بهتر کمک کنند؛ خدماتی که نیاز شهروندان را رفع می‌کنند و به خوبی از لحاظ مالی مدیریت شده‌اند. این موارد باید به صورت پایدار و برای نسل فعلی و نیز نسل‌های آتی ارائه شود.

بستری برای تعامل

هدف این پروژه جهانی ارائه‌ی بستری برای تعامل بین سازمان‌های بخش عمومی، حسابداران حرفه‌ای و جامعه گسترده‌تر ذی‌نفعان است. کارهای

آینده‌محوری از این دست نمی‌توانند قطعی باشند، ولی این گزارش رهیافت‌های مهمی درباره‌ی توسعه استراتژی آتی بخش عمومی ارائه می‌دهد و چارچوبی را در اختیار حسابداران حرفه‌ای و سازمان‌های‌شان قرار می‌دهد تا خودشان را برای تطبیق با تغییرات و تأثیرگذاری بر آن‌ها آماده سازند. ■

منابع:

http://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA_Global/Technical/Future/pi-highlights-drivers-change-public-sector.pdf

پی‌نویس‌ها:

1. Association of Chartered Certified Accountants (ACCA)
2. Professional accountants – the future series
3. World Bank
4. World Trade Organization (WTO)
5. United Nations (UN)
6. Generation Next
7. Public Private Programmes (PPPs)
8. International Financial Reporting Standards (IFRS)
9. International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)
10. public finance initiatives (PFIs)
11. professional accountancy bodies

ارزیابی رابطه بین رفتار سرمایه‌گذاران در مقابل ریسک با شاخص‌های عملکرد

مهدی بیرانوند



۱- مقدمه

با توجه به اهمیت و گسترش روزافزون بازارهای سرمایه در تجهیز و گردآوری سرمایه‌های کوچک فردی به سمت فعالیت‌های تولیدی، شناسایی متغیرهای تأثیرگذار بر عملکرد شرکت‌ها، در این بازارها اهمیت زیادی پیدا کرده است. حساسیت سرمایه‌گذاران، موضوع جدیدی است که به لحاظ نظری در چندساله‌ی اخیر در سطح جهانی مطرح و وارد مباحث مدیریت مالی شده است و نتیجه‌ی تحقیقات انجام شده نیز بیانگر این واقعیت است که حساسیت سرمایه‌گذاران می‌تواند عملکرد بازار و در نتیجه عملکرد شرکت‌ها را تحت تأثیر قرار دهد. نتایج مطالعات متعدد انجام شده در بورس کشورهای مختلف نیز نشان می‌دهد که رابطه‌ی حساسیت سرمایه‌گذاران با عملکرد سهام معنادار است. همچنین نتایج تحقیقات مختلف نشان می‌دهد که سرمایه‌گذاران تصمیم‌گیری‌های سرمایه‌گذاری و یا خرید و فروش سهام خود را بر اساس این شاخص‌ها انجام می‌دهند (دیو و تروتل، ۲۰۱۲).

معیارهای اندازه‌گیری عملکرد را با توجه به مفاهیم حسابداری و مفاهیم اقتصادی می‌توان به دو دسته‌ی حسابداری و اقتصادی تقسیم کرد. در معیارهای حسابداری، عملکرد شرکت با توجه به داده‌های حسابداری ارزیابی می‌شود در حالی که در معیارهای اقتصادی، عملکرد شرکت با توجه به قدرت کسب سود دارایی‌های موجود و سرمایه‌گذاری بالقوه و با عنایت به نرخ بازده و نرخ هزینه سرمایه ارزیابی می‌شود (نوروش و همکاران، ۱۳۹۲).

معیارهای حسابداری ارزیابی عملکرد شرکت عبارتند از: سود، رشد سود، سود تقسیمی، جریان‌های نقدی، سود هر سهم و نسبت‌های مالی (شامل ROA، ROE، P/E، نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری سهام و نسبت Q توبین).

سرمایه‌گذاران، مشتریان، مدیران، کارکنان، عرضه‌کنندگان مواد اولیه، توزیع‌کنندگان، مؤسسات و نهادهای دولتی، مؤسسات ارائه‌دهنده‌ی تسهیلات و به‌نوعی همه کسانی که با مؤسسات مختلف درگیر هستند همواره این مؤسسات را ارزیابی می‌کنند. عوامل متعددی می‌توانند عملکرد شرکت‌ها را تحت تأثیر قرار دهد. یکی از این عوامل، حساسیت سرمایه‌گذاران است. حساسیت سرمایه‌گذاران، موضوع جدیدی است که به لحاظ نظری در چند ساله‌ی اخیر در سطح جهانی مطرح و وارد مباحث مدیریت مالی شده است و نتیجه تحقیقات انجام شده نیز بیانگر این واقعیت است که حساسیت سرمایه‌گذاران می‌تواند عملکرد بازار و در نتیجه عملکرد شرکت‌ها را تحت تأثیر قرار دهد. در این مقاله، رابطه بین رفتار سرمایه‌گذاران در مقابل ریسک با شاخص‌های عملکرد مالی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس و اوراق بهادار تهران در یک دوره‌ی زمانی هشت ساله (سال‌های ۱۳۹۴-۱۳۸۷) مورد آزمون و ارزیابی قرار گرفت. فرضیه‌های تحقیق بر اساس مدل ارائه شده، با استفاده از روش رگرسیون خطی و نرم‌افزارهای Eviews8 و Spss21 مورد آزمون قرار گرفت. نتایج این تحقیق نشان داد که رابطه‌ی مثبت بین حساسیت سرمایه‌گذاران و شاخص بازدهی دارایی‌های شرکت‌ها (ROA)، بازدهی سرمایه شرکت‌ها (ROE) و نسبت Q توبین شرکت‌ها وجود دارد. از سوی دیگر نتایج آزمون فرضیه‌ها بیانگر این بود که بین حساسیت سرمایه‌گذاران و سود هر سهم شرکت‌ها (EPS) رابطه وجود ندارد.

حال ممکن است این سؤال پیش آید که در بورس اوراق بهادار تهران، چه رابطهای بین حساسیت سرمایه‌گذاران و عملکرد شرکت‌ها وجود دارد و در صورت یک چنین رابطه‌ای، شدت آن به چه صورت است، چرا که با پی بردن به شدت رابطه‌ی حساسیت سرمایه‌گذاران با شاخص‌های عملکرد شرکت‌ها می‌توان از آن به‌عنوان راهنمایی برای مدیریت حساسیت سرمایه‌گذاران و شاخص‌ها استفاده کرد که به بهبود شاخص شرکت‌ها و در نتیجه عملکرد شرکت منجر می‌شود. همچنین انتظار می‌رود حساسیت سرمایه‌گذاران در بورس اوراق بهادار تهران، عملکرد مالی شرکت‌های پذیرفته شده در آن را تحت تأثیر قرار دهد. بر همین اساس به ارزیابی رابطه‌ی حساسیت سرمایه‌گذاران با نسبت Q توبین شرکت‌ها، سود هر سهم شرکت‌ها (EPS)، بازدهی سرمایه‌ی شرکت‌ها (ROE) و همچنین بازدهی دارایی (ROA) شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌پردازیم.

۲ - پیشینه‌ی تحقیق

ژانگ‌کای هوانگ (۲۰۱۷) برای بررسی تغییر در عملکرد مالی و عملیاتی ۱۲۷ نمونه از شرکت‌های خصوصی شده‌ی چینی را که کنترل آن‌ها از بخش دولتی به بخش خصوصی منتقل شده بررسی کرد. هدف وی از این تحقیق گسترش ادبیات جاری در سه جنبه‌ی گسترش ادبیات خصوصی‌سازی، بیان تأثیرات متفاوت مالکیت در خصوصی‌سازی و لزوم اصلاحات بیشتر در دولت چین بود. به این منظور تغییرات عملکرد شرکت‌های یادشده در سه سال قبل و بعد از خصوصی‌سازی مطابقت و مقایسه شد و برای تعیین معنی‌دار بودن تفاوت بین میانگین متغیرهای وابسته در دوره‌های سه‌ساله‌ی قبل و بعد از خصوصی‌سازی از آزمون ویلکاکسون استفاده شد. فرضیه‌ی اصلی پژوهش بر این اصل استوار بود که خصوصی‌سازی کامل و یا نهایی در بهبود عملکرد مالی و عملیاتی شرکت‌ها مؤثر است. در تحقیق مذکور بازدهی شرکت‌ها، سودآوری، اهرم مالی، صرفه‌جویی در هزینه‌های تولید و اشتغال مورد توجه بود. نتایج تحقیق نشان از افزایش بازده، سودآوری و کاهش تعداد نیروی انسانی داشت. همچنین تأثیر واگذاری مدیریت شرکت‌ها به مدیران داخلی (قبل) و مدیران خارج از مجموعه‌ی شرکت‌ها (مدیران جدید) نیز مورد بررسی قرار گرفت و نشانگر این موضوع بود که به‌رغم تمایل مدیران داخلی به بهبود عملکرد شرکت، انگیزه‌ی کافی برای تجدید ساختار وجود ندارد. این مطالعات همچنین بیانگر این نکته است که انتقال کامل کنترل از بخش دولتی به بخش خصوصی در شرکت‌های واگذارشده، عامل مؤثری بر بهبود عملکرد شرکت‌های مورد بررسی است. در پژوهش نرجس بوباکری و ژان کلود کاست (۲۰۱۶)،



- معیارهای اقتصادی ارزیابی عملکرد شرکت‌ها عبارتند از: ارزش افزوده‌ی اقتصادی (EVA)، ارزش افزوده‌ی بازار (MVA) و ارزش افزوده‌ی اقتصادی تعدیل شده (REVA) (کاشانی‌پور و رسائیان، ۱۳۸۶).

متغیرهای یادشده از مهم‌ترین معیارها و شاخص‌های هستند که سرمایه‌گذاران هنگام تصمیم‌گیری‌های سرمایه‌گذاری مد نظر قرار می‌دهند.

بسیاری از مطالعات اخیر در خصوص ارزش‌گذاری دارایی‌ها، تمرکز ویژه‌ای بر عکس‌العمل رفتاری سرمایه‌گذاران داشته‌اند. در این مطالعات ثابت شده است که تغییرات در عکس‌العمل رفتاری سرمایه‌گذاران می‌تواند عامل ایجاد تغییرات در قیمت‌گذاری دارایی‌ها باشد و عکس‌العمل رفتاری سرمایه‌گذاران مؤلفه‌ی مهمی در فرآیند قیمت‌گذاری بازار معرفی شده است. حتی برخی پیشنهاد کرده‌اند که تغییر احساس و رفتار سرمایه‌گذاران باید به‌عنوان یک عامل توضیح‌دهنده‌ی جدی و مناسب برای تبیین حرکات کوتاه‌مدت قیمت دارایی‌ها در کنار سایر عوامل تحلیل بنیادی در نظر گرفته شود. در این مقاله شاخصی بر مبنای داده‌های در دسترس، برای سنجش عکس‌العمل رفتاری معرفی شده است که می‌توان از آن برای توضیح حرکات قیمتی در بازار سهام ایران استفاده کرد. اخبار واقعی که بازار را متأثر می‌کنند، به‌سرعت توسط تغییرات در این شاخص مشخص می‌شوند و حتی این سنجش و معیار دارای این توانمندی است که توضیح‌دهنده‌ی مطمئنی برای تغییرات در شاخص بازده کل بازار سهام به‌واسطه عکس‌العمل رفتاری باشد.





شرکت‌های غیرمالی را بررسی کرده است. یکی از مهم‌ترین محدودیت‌ها و ضعف‌های موجود در سیستم حسابداری سنتی، عدم سنجش سرمایه‌ی فکری و لحاظ کردن آن در صورت‌های مالی شرکت‌هاست. به دلیل اهمیت موضوع سرمایه‌ی فکری و تمایل شرکت‌ها به سنجش و گزارش آن، این مقاله به بررسی ارتباط بین سرمایه‌ی فکری، ارزش بازار و عملکرد مالی شرکت‌های غیرمالی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۸۷ لغایت ۱۳۹۱ می‌پردازد. نمونه‌ی پژوهش شامل ۶۰ شرکت است. برای آزمون فرضیه‌ها ابتدا اطلاعات لازم جمع‌آوری و ارزش سرمایه‌ی فکری شرکت‌ها بر اساس مدل پالیک محاسبه شده است. سپس ضرایب همبستگی پیرسون محاسبه و تحلیل رگرسیونی انجام شده است. نتایج حاصل از آزمون فرضیات پژوهش نشان‌دهنده ارتباط معنی‌دار بین سرمایه‌ی فکری و ارزش بازار و عملکرد مالی شرکت‌های غیرمالی است.

کاشانی‌پور (۱۳۹۱) در تحقیقی با عنوان بررسی رابطه‌ی بازده سهام و معیارهای ارزیابی عملکرد بیان کرده است که بازده سهام شرکت‌ها معیار بااهمیتی در تصمیم‌گیری‌های مالی است.

هدف اصلی مقاله‌ی حاضر، بررسی رابطه‌ی بین بازده سالانه‌ی سهام و چند معیار ارزیابی عملکرد شامل ارزش افزوده اقتصادی، میزان بازده حقوق صاحبان سهام، میزان بازده دارایی‌ها، سود هر سهم، جریان‌های نقدی عملیاتی، اهرم مالی و درصد تقسیم سود در بورس اوراق بهادار تهران است. برای رسیدن به این هدف، تعداد ۵۱ شرکت از بین جامعه‌ی آماری

۷۹ شرکت از بین ۲۳ کشور در حال توسعه انتخاب شده است و عملکرد مالی و عملیاتی آن‌ها در سه سال قبل و بعد از خصوصی‌سازی بررسی شده است. شرکت‌های این نمونه از کشورهای با درآمد اقتصادی اندک (بنگلادش، هند و پاکستان)، کشورهای با درآمد متوسط (آرژانتین، برزیل، یونان، کره، مالزی، مکزیک، پرغال، سنگاپور، تایوان، ترینیداد و توباگو و ونزوئلا) انتخاب شده‌اند. این نمونه‌ها شامل صنایع مختلف با اندازه‌های متفاوت است. هدف مطالعه این بوده است که مشخص کند آیا اجرای سیاست خصوصی‌سازی در کشورهای در حال توسعه مطلوب بوده است و به بهبود عملکرد، به‌ویژه سودآوری منجر شده است یا خیر؟ بدین منظور از شاخص‌های سودآوری و عملیاتی برای تعیین تغییر در عملکرد استفاده شده است. یافته‌های تحقیق بیانگر آن است که با خصوصی‌شدن شرکت‌ها سوددهی آن‌ها نیز افزایش یافته است.

در پژوهش ویلیام مگینسون، رابرت نش و ماتیاس ون راندن بورگ (۲۰۱۶)، عملکرد مالی و کارایی شرکت‌ها در سه سال قبل و بعد از خصوصی‌سازی مورد بررسی قرار گرفته است. بدین ترتیب، عملکرد مالی و عملیاتی ۶۱ شرکت در ۱۸ کشور (۶ کشور در حال توسعه و ۱۲ کشور صنعتی) و در ۳۲ صنعت که خصوصی شده بودند، مورد بررسی قرار گرفته است. در این تحقیق ابزار مالی مورد استفاده برای تحلیل عملکرد و نتیجه‌گیری، آزمون رتبه علامت‌دار ویلکاکسون بوده است. یافته‌های این تحقیق حاکی از افزایش قابل توجه در سودآوری، کارایی، سرمایه‌گذاری و کاهش در اهرم مالی بوده است.

محمدرضا سیلواری (۱۳۹۵)، رابطه‌ی بین نوع مالکیت و عملکرد مالی را بررسی کرده است. در این تحقیق یک نمونه مشتمل بر ۶۲ شرکت از بین شش صنعت (خودروسازی، سرمایه‌گذاری مالی، کانی غیرفلزی، غذایی، شیمیایی و لاستیک و پلاستیک) انتخاب شده است. هدف این پژوهش آن بود که مشخص کند: آیا تغییرات در درصد مالکیت، موجب بهبود شاخص‌های عملکرد مالی شده است یا خیر؟ نتیجه‌ی کلی به‌دست آمده حاکی از آن است که تغییرات در نسبت مالکیت (دولتی یا خصوصی) رابطه‌ای با تغییرات در نسبت‌های مالی ندارد. از نکات قابل ذکر در مورد این تحقیق آن است که دوره‌ی مورد بررسی برای نتیجه‌گیری (دو سال) بسیار کوتاه است. نارسایی دیگر این است که شرکت‌های زیادی در نمونه وجود دارند که درصد مالکیت آن‌ها تغییر نیافته، از این رو باید از نمونه حذف می‌شدند، زیرا در عمل جزء جامعه‌ی آماری محسوب نمی‌شوند و نتایج را نیز مخدوش می‌کنند.

همتی و مظفری (۱۳۹۴) در تحقیق دیگری با عنوان بررسی ارتباط بین سرمایه‌ی فکری و ارزش بازار و عملکرد مالی



که اطلاعات مورد نیاز برای دوره‌ی پنج ساله مورد تحقیق (۷۸-۸۲) در مورد آن‌ها قابل دسترسی بود، انتخاب شد. سپس اطلاعات مربوط به هفت متغیر مستقل مورد مطالعه قرار گرفت. بازده سالانه‌ی سهام نیز به عنوان متغیر وابسته محاسبه شد. به منظور آزمون فرضیه‌ها از تکنیک آماری رگرسیون ساده بهره گرفته شد. روش‌های رگرسیون مورد استفاده در تحقیق، روش رگرسیون ترکیبی و روش رگرسیون مقطعی است. آزمون معنی دار بودن فرضیات با استفاده از آماره‌های T و F صورت گرفت. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها بیان کننده‌ی رابطه‌ی معیارهای داخلی ارزیابی عملکرد همچون ROA ، ROE و EPS در دوره‌ی زمانی تحقیق است.

۳- روش‌شناسی تحقیق

در این تحقیق ارزیابی رابطه بین رفتار سرمایه‌گذاران در مقابل ریسک با شاخص‌های عملکرد مالی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مورد بررسی قرار گرفت.

این پژوهش، از آن رو که با استفاده از مدل‌ها، روش‌ها و فرضیه‌های موجود به دنبال بهبود وضعیت تصمیم‌گیری در شرکت‌های قلمرو پژوهش می‌باشد، از لحاظ هدف پژوهش، کاربردی است.

با توجه به این که در این پژوهش از نمونه اطلاعات شرکت‌های بورسی به صورت غربالگری

استفاده شده است، در بیان نتایج در ارتباط با نمونه از روش توصیفی و در تعمیم نتایج به جامعه‌ی آماری از روش استنتاج استقرایی استفاده شده است. بنابراین روش پژوهش به لحاظ استنتاج، توصیفی تحلیلی (استقرایی) است. همچنین، از آن رو که در گردآوری داده‌ها از اطلاعات عملکردی شرکت‌ها بر مبنای صورت‌های مالی تاریخی استفاده می‌شود، از لحاظ طرح پژوهش، پسارویدادی است.

جامعه‌ی آماری این پژوهش در برگیرنده‌ی شرکت‌های منتخبی خواهد بود که طی سال‌های ۱۳۸۷ تا پایان ۱۳۹۴ در بورس اوراق بهادار فعالیت داشته‌اند شرکت‌های منتخب بورسی با ویژگی‌های زیر انتخاب خواهند شد:

۱- شرکت‌هایی که از ابتدای سال ۱۳۸۷ در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده باشند و در قلمرو زمانی پژوهش فعال باشند.

۲- شرکت‌هایی که سال مالی آن‌ها به پایان اسفندماه ختم شود.

۳- شرکت‌هایی که عضو صنایع واسطه‌گری مالی، سرمایه‌گذاری‌ها، بیمه‌ها و بانک‌ها (با توجه به تفاوت در ماهیت فعالیت) نباشند.

۴- شرکت‌ها نباید طی بازه زمانی ۱۳۸۷ الی ۱۳۹۴ تغییر در سال مالی داشته باشند.

۵- اطلاعات مالی مندرج در متن صورت‌های مالی ناقص نباشد. (نگاره‌ی ۱)

نگاره‌ی ۱- انتخاب جامعه‌ی آماری

تعداد شرکت‌ها	شرح
۵۱۴	تعداد شرکت‌های که در سال ۱۳۸۷ در بورس حضور داشته‌اند
۶۸۱	تعداد شرکت‌های که در سال ۱۳۹۴ در بورس حضور داشته‌اند
۴۶۵	تعداد شرکت‌های که در سال‌های ۱۳۸۶ الی ۱۳۹۴ در بورس حضور داشته‌اند
(۱۷۲)	شرکت‌هایی که پایان سال مالی آن‌ها ۱۲/۲۹ منتهی نمی‌باشد و شرکت‌هایی که تغییر در سال مالی داشته‌اند
(۳۴)	شرکت‌های هلدینگ، واسطه‌گر مالی، بیمه و بانک‌ها...
(۱۸۱)	شرکت‌هایی که اطلاعات مالی آن‌ها ناقص است.
۷۸	تعداد شرکت‌هایی که داده‌های آن‌ها جمع‌آوری شده است (نمونه نهایی)

با توجه به محدودیت‌های ذکر شده از بین کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران ۷۸ شرکت به صورت غربالگری به عنوان جامعه‌ی آماری انتخاب گردید و اطلاعات مربوط به متغیرهای شرکت‌ها جمع‌آوری گردید، بنابراین اطلاعات پژوهش مربوط به (۷۸*۸) ۶۲۴ سال برای شرکت‌ها می‌باشد.



نگاره‌ی ۲- آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیرها	مشاهدات	حداکثر	حداقل	میانگین	انحراف معیار
حساسیت سرمایه‌گذاران به ریسک	IS	۲۵.۰۵۵۲۲	-۲۷.۰۰۰۶	۱.۰۷۲۰۲۷	۴.۹۰۴۲۴۹
بازده دارایی‌ها	ROA	۱۴۷.۸۰۴۸	-۲۷.۳۲۱۶۵	۰.۰۹۲۸۹۶	۱۱.۱۴۰۰۳
بازده حقوق صاحبان سهام	ROE	۱.۶۶۵۳۶۴	-۰.۷۹۴۷۹۹	۰.۰۰۵۱۶۲	۰.۰۹۷۳۸۸
سود هر سهم	EPS	۱.۹۵۲۶۰۰	-۳۴۸۷۶.۹	۳۶۳۳.۵۳۳	۷۸۲۳۲.۸۶
نسبت کیو توبین	Q	۱۷۰۵.۵۷۸	-۴۴۹۹.۰۳۸	-۱۰.۷۱۹۸۹	۲۸۲.۰۲۴۸
اندازه شرکت	SIZE	۸.۷۴۶۲۰۶	۳.۹۷۸۳۱۷	۵.۹۲۶۲۳۵	۰.۷۸۸۰۰۳
اهرم مالی	LEV	۵.۱۷۱۵۸۴	۰.۰۰۷۱۱۵	۰.۷۵۱۹۵۶	۰.۵۴۶۸۸۱

فرضیه‌های پژوهش

- بین حساسیت سرمایه‌گذاران و بازدهی دارایی‌های شرکت‌ها (ROA) رابطه وجود دارد.
- بین حساسیت سرمایه‌گذاران و بازدهی سرمایه شرکت‌ها (ROE) رابطه وجود دارد.
- بین حساسیت سرمایه‌گذاران و سود هر سهم شرکت‌ها (EPS) رابطه وجود دارد.
- بین حساسیت سرمایه‌گذاران و نسبت Q توبین شرکت‌ها رابطه وجود دارد.

۴- تحلیل داده‌ها

۴-۱- آمار توصیفی داده‌ها

تحلیل داده‌ها با استفاده از شاخص‌های مرکزی هم چون میانگین و میانه و شاخص‌های پراکندگی انحراف معیار انجام پذیرفته است. خلاصه وضعیت آمار توصیفی مربوط به متغیرهای مدل در نگاره‌ی دو ارائه شده است. (نگاره‌ی ۲)

۴-۲- آمار استنباطی

- آزمون مانایی متغیرها

در این قسمت به بررسی ایستایی یا مانایی متغیرهای پژوهش پرداخته شد. به منظور بررسی مانایی، از آزمون لوین، لین و چو (۱۹۹۷)^۲ استفاده شد. چون مقدار p-value برای تمامی متغیرها کمتر از ۰,۰۵ است، در نتیجه این متغیرهای پژوهش در طی دوره پژوهش در سطح پایا بوده‌اند. در نتیجه نتایج آزمون مانایی نشان می‌دهد که میانگین و واریانس متغیرها در طول زمان و کوواریانس متغیرها بین سال‌ها مختلف ثابت بوده است. در نتیجه استفاده از این متغیرها در مدل باعث به وجود آمدن رگرسیون کاذب نمی‌شود.

- آزمون F

برای تشخیص بین این که باید از روش پولینگ دیتا استفاده شود یا از روش داده‌های تلفیقی استفاده شود، آماره F محاسبه می‌شود.

در فرضیه اصلی سوم با توجه به این که مقدار p-value به دست آمده از آزمون F لیمر بزرگتر از ۰,۰۵ می‌باشد، فرض صفر تأیید شده ($p\text{-value} \geq 0.05$) و روش داده‌های تلفیقی پذیرفته می‌شود. همچنین با توجه به مقدار p-value به دست آمده از آزمون F لیمر نیازی به انجام آزمون هاسمن نمی‌باشد. در سایر فرضیات با توجه به این که مقدار p-value به دست آمده از آزمون F لیمر کوچکتر از ۰,۰۵ می‌باشد، فرض صفر رد شده ($p\text{-value} < 0.05$) و روش داده‌های تابلویی پذیرفته می‌شود. همچنین با توجه به مقدار p-value به دست آمده از آزمون هاسمن که بزرگتر از ۰,۰۵ می‌باشد، فرض صفر آزمون هاسمن تأیید شده و روش اثرات تصادفی پذیرفته می‌شود.

- آزمون t

با استفاده از داده‌های سال‌های ۱۳۸۷-۱۳۹۴، به برآورد مدل مربوط به فرضیه‌های تحقیق پرداخته شد.

متغیر مستقل:

در این تحقیق متغیر مستقل حساسیت سرمایه‌گذار (عکس‌العمل رفتاری) می‌باشد که از طریق شاخص عکس‌العمل رفتاری بازار سرمایه (EMS) مورد سنجش قرار گرفته، این معیار به همراه شاخص تمایل به ریسک (RAI) به طور ویژه همبستگی رتبه‌ای ریسک و رتبه‌ای بازده سهام را مطالعه و در نتیجه ارزشی که بازار (سرمایه‌گذاران) برای ریسک در نظر دارند را اندازه‌گیری می‌کند. شاخص EMS همان ضریب



همبستگی اسپیرمن است.

برای محاسبه‌ی شاخص عکس‌العمل رفتاری از ضریب همبستگی رتبه‌ای اسپیرمن استفاده شده است. برای آزمون همبستگی بین رتبه نرخ بازدهی و ریسک سهام شرکت‌های پذیرفته شده بورس تهران، اطلاعات مربوط به نرخ بازدهی کل از سایت مدیریت تحقیق، توسعه و مطالعات اسلامی استفاده شده است. در این خصوص برای هر یک از روزهای دوره‌ی مورد ارزیابی، نرخ بازده کل (نرخ بازده نقدی و قیمت شرکت‌ها) محاسبه و انحراف معیار ۵ روزه نیز محاسبه شده است.

در بازه‌های زمانی مورد نظر موارد زیر برای کلیه سهام معامله شده در هر روز محاسبه می‌شود:

- ابتدا بازده کل (نقدی و قیمت RTEDPIX) روزانه هر سهم

در دوره مورد ارزیابی محاسبه می‌شود.

- سپس برای هر سهم انحراف معیار از بازده‌های روزانه کمتر از ۵ روز (نوسان تاریخی ۲) برای هر روز از دوره‌ی نمونه حساب می‌شود. با این فرض که اطلاعات ۵ روز قبل از پنجمین روز گذشته، تأثیر خود را از دست داده است.

- پس از آن نرخ بازده کل روزانه و نوسان تاریخی رتبه‌بندی شده و ضریب همبستگی رتبه‌ای اسپیرمن را بین رتبه بازدهی‌های روزانه هر شرکت و رتبه نوسان تاریخی بازده هر شرکت به دست آید و نتیجه درصد ضریب می‌شود.

بدیهی است بازدهی، هرچه عدد بزرگ‌تر باشد، رتبه بهتری دریافت می‌کند و در ریسک نیز به همان ترتیب.

تعیین رفتار سرمایه‌گذاران در تمایل به پذیرش یا نبود تمایل در مقابل پذیرش ریسک بر اساس نگاره‌ی سه که با توجه به خواص ضریب همبستگی رتبه‌ای اسپیرمن و مطالعه مقاله اصلی استخراج شده است.

نگاره‌ی ۳- نحوه تعیین وضعیت بازار از حیث رفتار سرمایه‌گذاران

دامنه تغییر عدد شاخص	نوع طبقه
$EMSI \leq -30$	بسیار ریسک‌گریز
$-30 \leq EMSI \leq -10$	ریسک‌گریز متوسط
$-10 \leq EMSI \leq +10$	خنثی در برابر ریسک
$+10 \leq EMSI \leq 30$	ریسک‌پذیر متوسط
$EMSI \geq 30$	بسیار ریسک‌پذیر

متغیرهای وابسته:

با توجه به این که در یک تحقیق نمی‌توان اثر تمام متغیرها را هم‌زمان مورد مطالعه قرار داد، بنابراین محقق اثر برخی از متغیرها را کنترل نموده، این نوع متغیرها متغیر (وابسته)



کنترل نامیده می‌شود. در این تحقیق به منظور افزایش دقت و قابلیت اتکا نتایج چهار متغیر برای عملکرد شرکت ($PER_{i,t}$) در نظر گرفته شده است که شامل، بازدهی دارایی‌های شرکت‌ها ($ROA_{i,t}$)، بازدهی سرمایه شرکت‌ها ($EPS_{i,t}$)، سود هر سهم شرکت‌ها ($EPS_{i,t}$) و نسبت Q توبین شرکت‌ها در نظر گرفته شده است.

$ROA_{i,t}$ = بازدهی دارایی‌های شرکت i در دوره t است و به صورت زیر محاسبه می‌شود:

$$ROA_{i,t} = \text{Net income} / \text{Total Assets}$$

$ROE_{i,t}$ = بازدهی سرمایه شرکت i در دوره t است و به صورت زیر محاسبه می‌شود:

$$ROE_{i,t} = \text{Net Income} / \text{Shareholder's Equity}$$

$EPS_{i,t}$ = سود هر سهم شرکت i در دوره t است و به صورت زیر محاسبه می‌شود:

$$EPS_{i,t} = \frac{\text{Net Income} - \text{Dividends on Preferred Stock}}{\text{Number of shares}}$$

Q توبین = نسبت ارزش بازار شرکت به ارزش دفتری منهای بدهی شرکت که به صورت زیر محاسبه می‌شود:

$$Q_{i,t} = \frac{\text{Market Value}_{i,t}}{\text{Book Value}_{i,t} - \text{Debt}_{i,t}}$$

متغیرهای کنترلی:

اهرم مالی (LEV):

$$LEV = \frac{\text{کل بدهی}}{\text{کل دارایی}}$$

اندازه‌ی شرکت^۴

بر روابط بین سرمایه‌فکری و بازده و عملکرد مالی شرکت‌ها اثرگذار می‌باشد، در این تحقیق اثر اندازه‌ی شرکت بر روابط بین متغیرها با تأثیر آن بر معادله رگرسیون، کنترل شده است که جهت محاسبه‌ی اندازه‌ی شرکت از لگاریتم طبیعی^۵ ارزش بازار شرکت استفاده شده است.

آزمون فرضیه‌ها

فرضیه‌ی اول:

بین حساسیت سرمایه‌گذاران و بازدهی دارایی‌های شرکت‌ها (ROA) رابطه وجود دارد.

فرضیه‌ی دوم:

بین حساسیت سرمایه‌گذاران و بازدهی سرمایه شرکت‌ها (ROE) رابطه وجود دارد.

فرضیه‌ی سوم:

بین حساسیت سرمایه‌گذاران و سود هر سهم شرکت‌ها (EPS) رابطه وجود دارد.

ردیف	فرضیات تحقیق	نتیجه
فرضیه‌ی اول	بین حساسیت سرمایه‌گذاران و بازدهی دارایی‌های شرکت‌ها (ROA) رابطه وجود دارد.	عدم رد
فرضیه‌ی دوم	بین حساسیت سرمایه‌گذاران و بازدهی سرمایه شرکت‌ها (ROE_i) رابطه وجود دارد.	عدم رد
فرضیه‌ی سوم	بین حساسیت سرمایه‌گذاران و سود هر سهم شرکت‌ها (EPS_i) رابطه وجود دارد.	رد
فرضیه‌ی چهارم	بین حساسیت سرمایه‌گذاران و نسبت Q توبین شرکت‌ها رابطه وجود دارد.	عدم رد

مأخذ: یافته‌های محقق

فرضیه‌ی چهارم:

بین حساسیت سرمایه‌گذاران و نسبت Q توبین شرکت‌ها رابطه وجود دارد. (نگاره‌ی ۴)

۵- نتیجه‌گیری و پیشنهادها

در تحقیق حاضر، رابطه بین رفتار سرمایه‌گذاران در مقابل ریسک با شاخص‌های عملکرد مالی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران ارزیابی شده است. جامعه‌ی آماری مورد مطالعه این تحقیق، شرکت‌هایی بوده‌اند که تا تاریخ ۱۳۸۷ در سازمان بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده و طی دوره‌ی انجام تحقیق نیز عضویت خود را تا سال ۱۳۹۴ در بورس اوراق بهادار مزبور حفظ کردند. برای آزمون فرضیه‌ها از رگرسیون خطی استفاده شده است.

نتایج این تحقیق نشان داد که رابطه مثبت بین حساسیت سرمایه‌گذاران و شاخص بازدهی دارایی‌های شرکت‌ها (ROA_i)، بازدهی سرمایه شرکت‌ها (ROE_i) و نسبت Q توبین شرکت‌ها وجود دارد. از سوی دیگر نتایج آزمون فرضیه‌ها بیانگر این بود که بین حساسیت سرمایه‌گذاران و سود هر سهم شرکت‌ها (EPS_i) رابطه وجود ندارد.

یافته‌های این مطالعه با نتایج تحقیقات مشابه خارجی همچون تحقیق شی و همکاران^۶ (۲۰۱۰) که به بررسی تأثیر حساسیت سرمایه‌گذاران بر سرمایه‌گذاری و عملکرد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار چین پرداخته بودند نیز مطابقت دارد. آن‌ها با ارزیابی تأثیر حساسیت سرمایه‌گذاران بر سرمایه‌گذاری و عملکرد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار چین، به این نتیجه رسیدند که حساسیت کم سرمایه‌گذاران (خوش‌بینی) موجب افزایش سرمایه‌گذاری آن‌ها و در نتیجه موجب بهبود عملکرد شرکت‌ها می‌شود. آن‌ها همچنین توضیح می‌دهند که ریسک‌گریزی سرمایه‌گذاران یا بدبینی سرمایه‌گذاران موجب سرمایه‌گذاری کم شده و در نتیجه عملکرد شرکت‌ها از وضعیت مناسبی برخوردار نمی‌شود.

۱. با توجه به نتیجه‌ی حاصل از فرضیه‌ی اصلی اول مبنی بر وجود رابطه بین حساسیت سرمایه‌گذاران و بازدهی دارایی‌های شرکت‌ها (ROA_i)، که مورد تأیید قرار گرفته است، پیشنهاد می‌شود که سرمایه‌گذاران در اتخاذ تصمیمات اقتصادی به بازدهی دارایی‌ها توجه ویژه مبذول کنند.

۲. با توجه به نتیجه‌ی حاصل از فرضیه‌ی اصلی دوم مبنی بر وجود رابطه بین حساسیت سرمایه‌گذاران و بازدهی سرمایه شرکت‌ها (ROE_i)، که مورد تأیید قرار گرفته است، پیشنهاد می‌شود که با شناسایی عوامل تشدیدکننده و کاهش‌دهنده رفتارهای ریسک‌گریزی، سرمایه‌گذاران را نسبت به سرمایه‌گذاری هر چه بیشتر در بورس اوراق بهادار تهران ترغیب نمایند و با کنترل بازدهی سرمایه شرکت‌ها بتوانند رفتار ریسک‌گریزی سرمایه‌گذاران را کاهش دهند.

۳. با توجه به نتیجه‌ی حاصل از فرضیه‌ی اصلی سوم مبنی بر وجود رابطه بین حساسیت سرمایه‌گذاران و سود هر سهم شرکت‌ها (EPS_i)، که مورد تأیید قرار نگرفته است، به سرمایه‌گذاران پیشنهاد می‌شود از تحلیل بنیادین جهت سرمایه‌گذاری‌های خود استفاده کرده و هنگام تصمیم‌گیری‌های سرمایه‌گذاری خود از شاخص‌های دیگر استفاده کنند.

۴. با توجه به نتیجه‌ی حاصل از فرضیه اصلی چهارم مبنی بر وجود رابطه بین حساسیت سرمایه‌گذاران و نسبت Q توبین شرکت‌ها، که مورد تأیید قرار گرفته است، پیشنهاد می‌شود که با کاهش ریسک‌های سرمایه‌گذاری از طریق ایجاد شرایط اطمینان برای سرمایه‌گذاران، ارائه‌ی آموزش‌های لازم در خصوص اصول و فنون سرمایه‌گذاری برای سرمایه‌گذاران، توسعه دانش تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران با توجه به ضعف تحلیل‌گری مالی سرمایه‌گذاران، استفاده از تحلیل‌های بنیادی و تکنیکی به هنگام سرمایه‌گذاری در شرایط عدم اطمینان و وجود مشاوران سرمایه‌گذاری می‌تواند انتظارات و ناهنجاری‌های بازار سرمایه را از طریق توجه به نسبت کیوتوبین، کاهش و خوش‌بینی سرمایه‌گذاران را افزایش دهد.



- در پایان، برای گسترش ادبیات این حوزه در ایران، پیشنهاداتی برای تحقیقات آتی به شرح زیر ارائه می‌شود:
- ارزیابی ارتباط حساسیت سرمایه‌گذاران با شاخص‌های دیگر مالی ارزیابی عملکرد
 - ارزیابی نقش حساسیت سرمایه‌گذاران بر تصمیم‌گیری‌های سرمایه‌گذاری سرمایه‌گذاران
 - ارائه‌ی مدلی جهت اندازه‌گیری ریسک‌پذیری و ریسک‌گریزی سهامداران
 - ارزیابی رابطه حساسیت سرمایه‌گذاران در شکل‌گیری حباب یا سقوط قیمت اوراق بهادار
 - ارزیابی رابطه بین حساسیت سرمایه‌گذاران و شدت نوسان‌ها در بازار
 - ارزیابی رابطه بین شفافیت اطلاعاتی و حساسیت سرمایه‌گذاران ■

منابع فارسی:

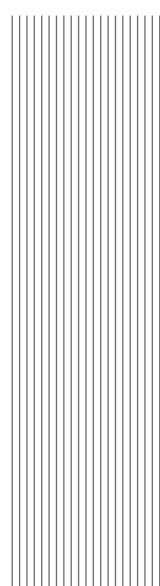
- ۱- سعیدی، علی، (۱۳۸۴)، تبیین و ارائه الگوی عکس‌العمل رفتاری سرمایه‌گذاران در بازار اوراق بهادار تهران (عکس‌العمل بیش از حد و کمتر از حد)، رساله دکترا، دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات.
- ۲- شهریار، سارا، (۱۳۸۵)، بررسی و آزمون رفتار توده‌وار سرمایه‌گذاران با استفاده از انحرافات بازده سهام از بازده کل بازار در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۸۰ الی ۱۳۸۴، فصلنامه بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، سال چهاردهم، شماره ۴۹، پاییز.
- ۳- فرهانیان، سید محمد جواد، پاییز (۱۳۸۸)، "چالش‌های نظام مالی و بازارهای سرمایه"، مدیریت تحقیق توسعه و مطالعات اسلامی سازمان بورس و اوراق بهادار تهران، ویرایش اول، پاییز ۱۳۸۸، ۶.
- ۴- کاشانی‌پور، محمد و امیر رسانیان، (۱۳۸۶). بررسی رابطه بازده سهام و معیارهای ارزیابی عملکرد، تحقیق‌نامه علوم انسانی و اجتماعی دانشگاه مازندران، سال هفتم، شماره ۲۵، ص ۱۳۸-۱۲۱.
- ۵- کاوسی، علیرضا، (۱۳۸۳)، ارتباط نسبت Q توبین و ارزش افزوده اقتصادی، مجله بورس اوراق بهادار، شماره ۴۴، ۲۴ تا ۳۰.

منابع:

- Ali, A., Gurun, U.G (2009). "Investor sentiment, accruals anomaly, and accruals management. Journal of Accounting, Auditing and Finance 24, 415-431.
- Bennet E, Selvam M, Vivek N, Esther Shalin, Eva, " (2012), " The impact of investors' sentiment on the equity market: Evidence from
- Berger a, Dave & H.J. Turtle, (2012), Cross-sectional performance and investor sentiment in a multiple risk factor model, Journal of Banking & Finance 36 (2012) 1107-1121.
- Bennet E, Selvam M (2011), "Factors Influencing Retail Investors Attitude towards Investing In Equity Stocks: A Study In Tamil Nadu, J. Modern Account. Auditing, 7(3): 316-321.
- Baker, M., Wurgler, J., 2007. Investor sentiment in the stock market. Journal of Economic Perspectives 21, 129-151.
- Baker, M., Wurgler, J., 2006. Investor sentiment and the cross-section of stock returns. Journal of Finance 61, 1645-1680.
- Brown, G.W., Cliff, M.T., 2005. Investor sentiment and asset valuation. Journal of Business 78, 405-440.
- Brown, G.W., Cliff, M.T., 2004. Investor sentiment and the near-term stock market. Journal of Empirical Finance 11, 1-27.
- Berk, J., 1995. A critique of size related anomalies. Review of Financial Studies 8, 275-286.
- Campbell, J.Y., 1987. Stock returns and the term structure. Journal of Financial Economics 18, 373-3.
- Elton, E.J., Gruber, M.J., Busse, J.A., (1998). Do investors care about sentiment? Journal of Business 71, 477-500.
- Frazzini, A., Lamont, O.A., (2008). Dumb money: mutual fund flows and the crosssection of stock returns. Journal of Financial Economics 88, 299-322.
- Fama, E.F., French, K.R., (2006). Profitability, investment and average returns. Journal of Financial Economics 82, 491-518.
- Fama, E.F., French, K.R., (1993). Common risk factors in the returns on stocks and bonds. Journal of Financial Economics 33, 3-56.
- Green, T.C., Hwang, B.H., (2009). Price-based return comovement. Journal of Financial Economics 93, 37-50.
- Lee, W.Y., Jiang, C.X., Indro, D.C., (2002). Stock market volatility, excess returns, and the role of investor sentiment. Journal of Banking and Finance 26, 2277-2299.
- penman, s., (2006). "financial statement analysis and security valuation", Boston: mcgraw hill.
- Shanken, J., 1990. Intertemporal asset pricing: an empirical investigation. Journal of Econometrics 45, 99-120.
- Tetlock, P.C., 2007. Giving content to investor sentiment: the role of media in the stock market. Journal of Finance 62, 1139-1168.
- Welch, I., Gyal, A., (2008). A Comprehensive look at the empirical performance of equity premium prediction. Review of financial studies 21, 1455-150.
- quality. " Journal of Accounting and Economics 45, 350-367.

پی‌نویس‌ها:

1. Dave & Turtle
2. Levin, Lin & Chu.
3. Equity Market Sentiment Index
4. Firm Size
5. Natural log
6. Shi et al



ارزیابی ریسک تقلب

آتنا خازن - سیدجواد میرعباسی



چارچوب کوزو پس از انتشار مورد قبول هیأت‌مدیره و مدیران ارشد شرکت‌ها و همچنین به‌طور گسترده در تمام دنیا مورد استفاده قرار گرفت و به عنوان راهنمایی برای طراحی، پیاده‌سازی و هدایت سیستم کنترل داخلی مؤثر شناخت شده است. در سال ۲۰۱۰، کمیته‌ی کوزو، پروژه‌ای برای تجدیدنظر و به‌روزرسانی این چارچوب با هدایت موسسه حسابرسی پرایس واتر‌هاوس کوپرز^۲ تعریف نمود. چارچوب به روز شده در ماه می سال ۲۰۱۳ انتشار یافت. کمیته‌ی کوزو براین اعتقاد است که این چارچوب، سازمان‌ها را مفید و اثربخش می‌نماید و باعث توسعه و تغییر آن‌ها می‌گردد و با حمایت از سیستم کنترل داخلی، سازمان‌ها را در راستای رسیدن به اهداف آن‌ها کمک خواهد کرد (کثیری، ۱۳۹۲).

چارچوب کنترل داخلی، موجب توسعه فرایندهای گزارشگری مالی و غیرمالی و گزارش‌های درون سازمانی شده است و بازتاب این چارچوب در طول دهه‌های گذشته، تغییراتی را در واحدهای عملیاتی و تجاری به همراه

بدنه و ساختار و اصول راهبردی است که قالب و الگویی را برای سازمان‌ها ارائه می‌دهند تا بتوانند براساس آن‌ها ساختار، فرایند، محیط یا گروهی از فعالیت‌ها و روش‌های خاص خود را از ابعاد کفایت، طراحی و اجرای مؤثر و کارآمد کنترل‌ها، مورد شناخت و ارزیابی قرار دهند (کثیری، ۱۳۹۲).

در سال ۱۹۹۲، کمیته‌ی سازمان‌های حامی کمیسیون تردوی^۱ (کوزو) کنترل داخلی را در قالب چارچوبی یکپارچه معرفی و به اجرا درآورد. کمیته‌ی سازمان‌های حامی کمیسیون تردوی (کوزو)، نهادی خصوصی است که توسط پنج نهاد حرفه‌ای شامل انجمن حسابداران امریکا (AAA)، انجمن حسابداران خبره عمومی آمریکا (AICPA)، انجمن مدیران مالی بین‌المللی (FEI)، انجمن حسابداران مدیریت (IMA) و انجمن حسابرسان داخلی (IIA)، برای تدوین چارچوب‌ها و رهنمودهای فراگیر کنترل داخلی، مدیریت ریسک تجاری و پیشگیری تقلب با هدف بهبود نظارت و کاهش تقلب در سازمان‌ها به وجود آمده است.

امروزه سازمان‌ها به دلیل تغییرات روز افزون در محیط‌های اقتصادی، کسب‌وکار،

عملیات، توسعه‌ی فناوری‌های جدید، رقابت، پدیده‌های نوظهور، جهان‌شمولی بازارها، پیچیدگی‌های قوانین و مقررات و الزامات، افزایش انتظارات مشتریان و وقوع تقلبات، با چالش‌های گوناگون روبرو هستند.

سلامت، ثبات و پایداری سازمان‌ها در چنین محیط پرتلاطمی به‌یقین، مستلزم برخورداری آن‌ها از **نظام راهبری** اثربخش، مدیریت ریسک و استقرار **نظام کنترل‌های داخلی** مناسب، به منظور حصول اطمینان از دستیابی به اهداف آن، از جمله اثربخشی و کارایی عملیات، گزارشگری قابل‌اتکا، رعایت قوانین و مقررات و در نهایت، دستیابی به تعالی سازمانی و بهبود عملیات است. مراجع حرفه‌ای برای پاسخ‌گویی به نیاز سازمان‌ها در حوزه کنترل‌های داخلی و ایجاد یکنواختی و هماهنگی مبادرت به انتشار چارچوب‌های کنترل داخلی نموده‌اند. چارچوب‌های مزبور،

خسارات به آن‌ها نیز در حیطه‌ی این اهداف قرار می‌گیرد.

• **اهداف گزارشگری:** به حصول اطمینان از قابلیت اتکای محتوای گزارش‌ها مربوط است. گزارش‌ها، شامل گزارش‌های مالی و غیرمالی اعم از گزارش‌های درون سازمانی و برون سازمانی می‌گردد.

• **اهداف رعایتی:** به حصول اطمینان از رعایت قوانین و مقررات عمومی و دستورالعمل‌های واحد مربوط می‌شود.

اجزای کنترل داخلی

اجزای تشکیل‌دهنده کنترل داخلی شامل محیط کنترلی^۵، ارزیابی ریسک^۶، فعالیت کنترلی^۷، اطلاعات و ارتباطات^۸، فعالیت‌های نظارتی^۹ است (کثیری، ۱۳۹۲).

ارزیابی ریسک

هر سازمان یا نهاد با ریسک‌های مختلفی در منابع داخلی و خارجی روبرو است. ریسک، فرایندی است که به احتمال وقوع رویداد اشاره دارد که در دستیابی به اهداف سازمان تاثیر بسزایی خواهد داشت. ارزیابی ریسک شامل فرایند پویا و تکراری شناسایی و ارزیابی ریسک‌های دستیابی به اهداف است. ریسک‌های دستیابی به اهداف در پهنای واحد یا سازمان بر میزان تحمل‌پذیری متمرکز می‌شود. بنابراین، ارزیابی ریسک برچگونگی مدیریت این ریسک بنا نهاده شده است. پیش شرط ارزیابی ریسک، مشخص نمودن اهداف در سطوح مختلف است. مدیریت سازمان، اهداف مرتبط با عملیات، گزارشگری و رعایت را به وضوح، با هدف شفاف‌سازی و تجزیه و تحلیل ریسک مشخص می‌کند.

ارزیابی ریسک همچنین مدیریت را بر متمرکز روی مناسب بودن اهداف برای سازمان‌ها و ارزیابی ریسک ملزم می‌کند تا تغییرات قابل پیش‌بینی در محیط



• **فرایند مستمر و پویا:** فرایندی مستمر از انجام اقداماتی و فعالیت‌هایی برای رسیدن به انتهای یک هدف و نه فقط نقطه انتهایی، است.

• **انسان محور:** کنترل داخلی تحت تاثیر فعالیت‌های کارکنان قرار می‌گیرد و نه فقط از نظر قوانین و مقررات، بلکه به لحاظ فعالیت‌های کارکنان سازمان در سطوح مختلف، به اجرا در می‌آید.

• **اطمینان معقول:** اطمینان قابل قبول اما نه اطمینان قطعی، برای هیأت‌مدیره و مدیران ارشد فراهم می‌آورد.

• **رعایت مقررات:** پذیرش دستورالعمل‌های سازمان یا واحد، انعطاف‌پذیری در تمام واحدها و توابع آن‌ها را فراهم می‌سازد.

اهداف کنترل داخلی

کنترل داخلی، سه هدف زیر را تعقیب می‌کند و سازمان‌ها در قالب سه هدف زیر در جهات مختلف کنترل داخلی متمرکز می‌شوند:

• **اهداف عملیاتی:** به اثربخش و کارایی عملیات و نحوه‌ی عملکرد عملیاتی و مالی واحد مربوط می‌شود. حفاظت از دارایی‌ها و جلوگیری از بروز

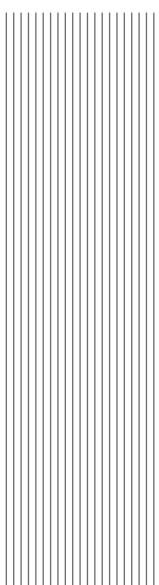
داشته است. بخش مهمی از چارچوب یکپارچه کنترل داخلی، به موضوع ارزیابی ریسک می‌پردازد. این مقاله، پس از ارائه‌ی مباحث مربوط به ارزیابی ریسک در چارچوب یکپارچه کنترل داخلی ارائه شده توسط کوزو، تعریف تقلب و خطر تقلب در سازمان، به ارائه‌ی مباحثی می‌پردازد که توسط موسسه‌ی حسابرسانی آرنت اند یانگ^۳، به منظور انجام ارزیابی ریسک تقلب در سازمان‌ها^۴ توسط حسابرسان ارائه شده است (E&Y, 2014).

ارزیابی ریسک در چارچوب یکپارچه کنترل داخلی (کوزو)

طبق تعریف، کنترل داخلی، فرایندی است که بوسیله هیأت‌مدیره، مدیران و سایر کارکنان برای کسب اطمینان قابل قبول برای دستیابی به اهداف سازمانی مرتبط با گزارشگری، عملیات و رعایت، طراحی شده است.

در تعریف پیشگفته، مفاهیم بنیادی کنترل داخلی به شرح زیر می‌باشد:

• **دستیابی به اهداف:** برای دستیابی به اهدافی طراحی می‌گردد که در یک یا چند جنبه، عملیات، گزارشگری و رعایت طبقه‌بندی می‌شوند.



خارجی مؤثر بر حوزه فعالیت و مدل تجاری سازمان که ممکن است موجب عدم اثربخشی کنترل‌های داخلی شوند مورد توجه قرار گیرند (کثیری، ۱۳۹۲).

◀ تقلب در واحدهای اقتصادی

در دنیای امروز، بزرگ شدن بنگاه‌ها، پراکندگی جغرافیایی و رشد فناوری، زمینه‌ی وسوسه ارتکاب تقلب در مدیران، کارکنان و افراد بیرونی مرتبط با سازمان‌ها و بنگاه‌ها را فراهم کرده است. تقلب و فساد، واقعیتی است که به راحتی نمی‌توان از آن چشم پوشید. هیچ دستگاهی از **خطر تقلب** مصون نیست. تقلب، هزینه کسب‌وکار را بالا می‌برد، زمینه بی‌اعتمادی جامعه را فراهم می‌کند و این امر می‌تواند لطمات زیادی بر سرمایه‌گذاری در جامعه بزند. مدیران با توجه به اختیارات وسیع در اعمال مدیریت منابع بنگاه، وظیفه‌ی سنگینی در فرهنگ‌سازی درستکاری و استقرار کنترل‌های داخلی برای پیشگیری و کشف تقلب دارند. مدیران باید با رفتار و گفتار خود، ارزش‌ها و درستکاری را در سازمان اشاعه دهند. تظاهر به درستکاری بدون رفتار درستکارانه، فاقد اثرهای لازم است. **اصول راهبری شرکت‌ها** و قوانین موضوعه برای ایجاد وظایف جدی برای مدیران و ایجاد نظام جدید کنترل مدیریتی، گام‌های اساسی را برداشته و با تقویت جایگاه اعضای غیرموظف هیئت‌مدیره، نظام خود کنترلی بنگاه را تقویت کرده است.

آیین رفتار حرفه‌ای، حسابرسان و حسابداران را موظف به درستکاری و رعایت امانتداری در تمام زمینه‌های حرفه‌ای کار خود می‌کند. حسابرسان موظفند در رعایت استانداردهای حسابرسی با تردید حرفه‌ای کلیه‌ی عملیات خود را برنامه‌ریزی و اجرا کنند و نسبت به مسائلی بی‌اعتنا نباشند که ممکن است منشا تقلب و فساد باشد

(موسسه حسابرسی مفید راهبر، ۱۳۸۹). برای تقلب، در استانداردها، کتب، مقالات و نشریات حرفه‌ای و تخصصی، تعاریف متعددی ارائه شده است. طبق استانداردهای حسابرسی، **تقلب**، هرگونه اقدام عمدی یا فریبکارانه یک یا چند نفر از مدیران، کارکنان یا اشخاص ثالث، برای برخورداری از مزیتی ناروا یا غیرقانونی است (استانداردهای حسابرسی، بخش ۲۴۰، بند ۴). به عبارت دیگر، **تقلب** هر اقدام یا عمدی طراحی شده است که به منظور فریب دیگران صورت می‌گیرد و باعث می‌شود قربانیان، دچار زیان شده یا عاملان آن، منفعی را به دست آورند (موسسه‌ی حسابرسی مفید راهبر، ۱۳۸۹).

همه‌ی سازمان‌ها در معرض خطرات تقلب می‌باشند. تقلب‌های بزرگ موجب از پای درآمدن سازمان‌ها، زیان‌های قابل توجه برای سرمایه‌گذاری‌ها، تحمیل هزینه‌های حقوقی قابل توجه، زندانی شدن افراد کلیدی و از بین رفتن اعتماد در بازارهای سرمایه شده‌اند و افشای اطلاعات رفتار متقلبانه، مدیران اجرایی برخی سازمان‌ها در سطح جامعه، تأثیرات منفی قابل توجهی نسبت به شهرت، نام تجاری و اعتبار آن‌ها نزد سازمان‌های دیگر در سراسر جهان و دید عمومی درباره این‌گونه سازمان‌ها برجای گذاشته است.

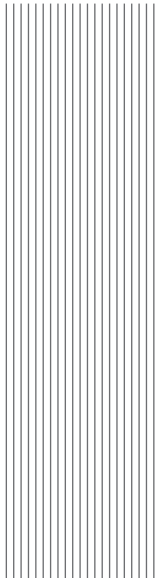
قوانین و مقررات مانند قانون اقدامات مبتنی بر فساد خارجی ایالات متحده مصوب ۱۹۹۷^{۱۰}، معاهده‌ی ضد ارتشای سازمان همکاری و توسعه‌ی اقتصادی مصوب ۱۹۹۷^{۱۱}، قانون ساربینز - اکسلی ایالات متحده مصوب ۲۰۰۲^{۱۲}، رهنمودهای صدور احکام دولت مرکزی ایالات متحده در زمینه‌ی صدور احکام مجازات‌ها مصوب ۲۰۰۵^{۱۳} و بسیاری از قوانین و مقررات دیگر در سراسر دنیا، مسئولیت‌های مدیران را برای **مدیریت خطر تقلب**^{۱۴} افزایش داده است (موسسه‌ی حسابرسی مفید راهبر،

۱۳۸۹).

در سال‌های اخیر، واکنش افراد جامعه و ذینفعان نسبت به رسوایی‌های شرکت‌ها، موجب ایجاد تفکری شده است که سازمان‌ها نباید هیچ تقلبی را تحمل کنند. **اصول راهبری مطلوب**^{۱۵}، این اقتضا را دارد که هیات مدیره یا ارکان نظارتی مشابه آن اطمینان یابند که در سازمان اعم از خصوصی یا وابسته به دولت، دستگاه‌های دولتی، سازمان‌های غیرانتفاعی در هر اندازه و صنعتی که باشند، رفتارهای مطلوب حرفه‌ای کاملاً رعایت می‌شود. در این مورد، هیات‌مدیره شرکت‌ها و سازمان‌ها، نقش بسیار مهمی را ایفا می‌نمایند. زیرا با توجه به شواهد تاریخی، بخش عمده تقلب‌ها به وسیله مدیران ارشد از طریق تبانی یا سایر کارکنان صورت می‌گیرد. **تقلب مدیران**^{۱۶}، تقلبی است که با دخالت یک یا چند نفر از مدیران ارشد واحد مورد رسیدگی روی می‌دهد. **تقلب کارکنان**^{۱۷}، تقلبی است که تنها توسط کارکنان واحد مورد رسیدگی صورت می‌پذیرد (استانداردهای حسابرسی، بخش ۲۴۰، بند ۴).

اعمال مراقبت‌های لازم در مورد موضوعات تقلبی در هر زمان، حاوی پیام‌های روشنی برای افراد جامعه، ذینفعان و قانون‌گذاران درباره تقلب مدیریت و هیات‌مدیره از خطرهای تقلب و نحوه واکنش سازمان‌ها به این‌گونه مخاطرات است. طبق استانداردهای حسابرسی، مسئولیت اصلی پیشگیری و کشف تقلب و اشتباه به عهده‌ی مدیریت واحد مورد رسیدگی است. مدیریت برای پیشگیری و کشف تقلب و اشتباه، نیازمند ایجاد جو مناسب، ایجاد و حفظ فرهنگ درستکاری و ارزش‌های والای اخلاقی و برقراری کنترل‌های مناسب در واحد مورد رسیدگی است (استانداردهای حسابرسی، بخش ۲۴۰ بند ۱۰).

علاوه بر هیات‌مدیره، کلیه‌ی شاغلان در سازمان شامل سطوح مختلف



ساختار مدیریت کلان سازمان تدوین شود و شامل خطمشی‌های مکتوب برای برآوردن انتظارات هیات‌مدیره و مدیریت ارشد سازمان برای اداره خطر تقلب باشد.

❖ اصل دوم: انواع خطرات تقلب^{۲۰}

که سازمان در معرض آن‌ها قرار دارد باید به طور دوره‌ای ارزیابی شود تا این‌گونه وقایع و طرح‌های متقلبانه بالقوه که سازمان نیاز به مهار آن‌ها دارد با دقت شناسایی گردد.

❖ اصل سوم: در بخش‌ها و در موارد ممکن باید فنون پیشگیری به منظور اجتناب از به‌وقوع پیوستن رویدادهای بالقوه تقلب، تدوین شود تا تأثیرات احتمالی چنین مخاطراتی را در صورت تحقق در سازمان کاهش دهد.

❖ اصل چهارم: در مواقعی که تدابیر پیشگیرانه کارایی کافی نداشته و یا باعث کاهش ریسک بروز تقلب نگردیده است، لازم است فنون لازم برای کشف رویدادهای متقلبانه تدوین شود.

❖ اصل پنجم: باید فرایندهایی در درون سازمان وجود داشته باشد که عوامل شکل‌گیری موارد تقلب بالقوه را بر ملا کرده و گزارش دهد. همچنین رویکردی هماهنگ برای بررسی و انجام اقدامات اصلاحی مورد عمل قرار گیرد تا بتوان اطمینان یافت که در صورت وقوع تقلب، با آن برخورد مناسب و به موقع، صورت می‌گیرد (موسسه‌ی حسابرسی مفید راهبر، ۱۳۸۹).

❖ رهنمودهای موسسه‌ی حسابرسی ارنست اند یانگ

در چارچوب اولیه کوزو مصوب ۱۹۹۲، پنج جزء برای کنترل داخلی معرفی شده است. از جمله تغییرات صورت گرفته در چارچوب، اضافه شدن ۱۷ اصل به آن در سال ۲۰۱۳ می‌باشد. جدول زیر این اجزاء و اصول را نشان می‌دهد.

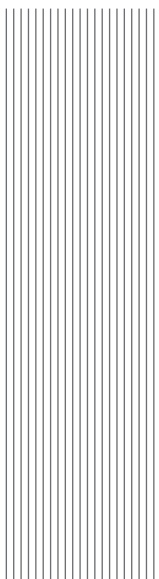


انسان‌ها، قطع نظر از فرهنگ، قومیت، مذهب یا هر عامل مشخصه دیگر، در معرض وسوسه ارتکاب به تقلب هستند. طبق نتایج تحقیق انجام شده در سال ۲۰۰۷ توسط موسسه سیستم‌های نظارتی^{۱۸} در پاسخ به این سوال که چرا تقلب اتفاق می‌افتد، ۸۱ درصد پاسخ‌دهندگان اعتقاد داشته‌اند دلیل اصلی ارتکاب افراد به تقلب، اصرار به رسیدن به اهداف به هر قیمتی است و ۷۲ درصد پاسخ‌دهندگان معتقد بوده‌اند که دلیل اصلی تقلب، کسب منابع شخصی می‌باشد. به علاوه، برخی از پاسخ‌دهندگان (۴۰ درصد) در ارائه‌ی دلیلی برای رفتارهای غلط افراد، اظهار داشته‌اند که افراد مرتکب به تقلب اصولاً تصور نمی‌کنند کاری که انجام می‌دهند عملی متقلبانه است.

هر سازمانی صرفاً از طریق تلاش مستمر و مداوم می‌تواند از خود در مقابل اقدامات عمده متقلبانه، محافظت نماید. اصول کلیدی زیر، محیطی را فراهم می‌سازد که در آن سازمان بتواند به نحو مؤثری خطر تقلب را مدیریت کند.

❖ اصل اول: برنامه‌ی مدیریت خطر تقلب^{۱۹} باید به عنوان بخشی از

مدیریت، کارکنان، حسابرسان داخلی و حسابرسان مستقل نیز برای از بین بردن خطر تقلب مسئولیت دارند و به ویژه، از آنان انتظار می‌رود تا توضیح دهند که چگونه سازمان در برابر قوانین و مقررات بررسی دقیق و موشکافانه دینفعان و افراد جامعه، واکنش نشان می‌دهند چه نوع برنامه‌هایی برای مدیریت خطر تقلب در سازمان اجرا می‌شود، چگونه خطرهای تقلب را مشخص می‌کنند؟ چه اقداماتی را به عمل می‌آورند تا هر چه بیشتر از تقلب جلوگیری شود یا حداقل، تقلب‌ها زودتر کشف گردند؟ و چه فرایندی را برای بررسی تقلب و انجام اقدامات اصلاحی به کار می‌برند؟ (موسسه‌ی حسابرسی مفید راهبر، ۱۳۸۹). طبق استانداردهای حسابرسی، خطر این‌که حسابرس مستقل، تحریف با اهمیتی ناشی از تقلب مدیران را کشف نکند بیش از تقلب کارکنان است. چون مدیران اغلب در موقعیتی هستند که فرض بر درستکاری آنان می‌باشد. به گونه‌ای که آنان را قادر می‌سازد روش‌های کنترل داخلی مقرر را زیر پا گذارند (استانداردهای حسابرسی، بخش ۲۴۰، بند ۱۵).



موضوعات تغییر نیافته در چارچوب ۱۹۹۲	موضوعات تغییر یافته در چارچوب ۲۰۱۳
* تعریف اصلی کنترل داخلی * طبقه‌بندی سه‌گانه اهداف و اجزای پنج‌گانه کنترل داخلی * هر کدام از اجزای پنج‌گانه کنترل داخلی مورد نیاز است. * نقش مهم قضاوت در طراحی، اجرا و پیشبرد کنترل داخلی و ارزیابی اثربخشی آن	سازمان‌های حامی کمیسیون تردوی (کوزو)، در ماه می سال ۲۰۱۳، چارچوب به روز شده‌ی خود را به منظور طراحی، اجرا و پیشبرد سیستم‌های کنترل داخلی و ارزیابی اثربخشی آن‌ها منتشر کرد. چارچوب جدید، بخش‌های بسیاری از ساختار چارچوب اصلی منتشر شده در سال ۱۹۹۲ را به کار می‌برد و بخش‌های جدیدی را برجسته می‌کند که نیازمند تمرکز و توجه بیشتری است. سازمان‌های حامی کمیسیون تردوی (کوزو)، چارچوب به روز شده را به منظور خاطرنشان ساختن تغییرات بزرگ در کسب‌وکار و محیط‌های عملیاتی به شرح زیر، منتشر کرده است: • افزایش انتظارات در خصوص نظارت‌های راهبری • جهانی شدن بازارها و عملیات • تغییرات و پیچیدگی‌های بیشتر کسب‌وکار • تقاضاها و پیچیدگی‌ها در قوانین، مقررات، آئین‌نامه‌ها و استانداردها • افزایش انتظارات در خصوص شایستگی‌ها و پاسخ‌گویی‌ها • به کارگیری و اعتماد بر فناوری مورد استفاده در ارزیابی‌ها • افزایش انتظارات در خصوص پیشگیری و کشف تقلب چارچوب منتشر شده‌ی کوزو در سال ۲۰۱۳، از ۱۵ دسامبر سال ۲۰۱۵ مورد استفاده قرار گرفته است. این چارچوب بر ریسک‌های تقلب و رعایت، تاکید می‌کند و استاندارد جدیدی برای ارزیابی اثربخشی کنترل‌های داخلی می‌باشد.

اجزای کوزو مصوب سال ۱۹۹۲	اصول کوزو مصوب سال ۲۰۱۳
محیط کنترلی	۱- تعهد به راستی و ارزش‌های اخلاقی را نشان می‌دهد. ۲- مسئولیت نظارت را اعمال می‌کند. ۳- ساختار، حقوق و مسئولیت را وضع می‌کند. ۴- تعهد به رعایت را نشان می‌دهد. ۵- پاسخ‌گویی را اعمال می‌کند.
ارزیابی ریسک	۶- اهداف مناسب را مشخص می‌کند. ۷- ریسک را شناسایی و تجزیه و تحلیل می‌کند. ۸- ریسک تقلب را ارزیابی می‌کند. ۹- تغییر با اهمیت را شناسایی و تجزیه و تحلیل می‌کند.
فعالیت‌های کنترلی	۱۰- فعالیت‌های کنترلی را انتخاب و گسترش می‌دهد. ۱۱- کنترل‌های عمومی بر فناوری را انتخاب و گسترش می‌دهد. ۱۲- به وسیله خط‌مشی‌ها و رویه‌ها گسترش می‌یابد.
اطلاعات و ارتباطات	۱۳- اطلاعات مربوط را استفاده می‌کند. ۱۴- ارتباط داخلی برقرار می‌کند. ۱۵- ارتباط خارجی برقرار می‌کند.
فعالیت‌های نظارت	۱۶- ارزیابی‌های مستمر و یا جداگانه را هدایت می‌کند. ۱۷- نقص‌ها را ارزیابی می‌کند و انتقال می‌دهد.

اصل شماره ۸- شرکت توان تقلب را در ارزیابی ریسک‌ها در نظر می‌گیرد تا به اهداف دست یابد.

* آن گروه از ریسک‌های تقلب درخصوص اشخاص یا واحدهای تجاری در نظر گرفته می‌شود که ممکن است خارج از استانداردهای رفتار اخلاقی مورد انتظار سازمان صورت گرفته باشد.

* ریسک‌های عمومی طبق اصل شماره ۷، درباره‌ی مدیران، کارکنان و اشخاص ثالث، باتوجه به استانداردهای اخلاقی مورد انتظار واحد تجاری در نظر گرفته می‌شود.

در حال حاضر، ارزیابی‌های ریسک تقلب جدای از ارزیابی‌های ریسک‌های عمومی واحدهای تجاری در نظر گرفته می‌شود. زیرا ریسک تقلب، دارای اصل جداگانه‌ای است، در غیر این صورت، احتمالاً فرایند ارزیابی ریسک بنگاه اقتصادی با عملکرد خوب و قدرتمند، این اجازه را به سازمان نخواهد داد تا خود را کاملاً با چارچوب به روز شده‌ی سازمان‌های حامی کمیسیون تردوی (کوزو) مطابقت دهد.

Ref: E&Y, 2014

◀ برنامه‌ی ضد تقلب مؤثر

اجزای برنامه‌ی ضد تقلب مؤثر

برنامه ضد تقلب مؤثر دارای اجزایی به این شرح است:

مزایای برنامه‌ی ضد تقلب

مدیریت، مسئول کشف، پیشگیری و واکنش به تقلب است. برنامه‌ی ضد تقلب همسو با چارچوب رعایتی سازمان، نشان می‌دهد که مدیریت در ابتدا برنامه‌ی مناسبی را تنظیم می‌کند تا تقلب و ریسک‌های رعایت را مشخص سازد. برنامه ضد تقلب، این اطمینان را نمی‌دهد که از وقوع تقلب جلوگیری کند اما می‌تواند کمک کند تا از طریق اجازه دادن به مدیریت در شناسایی ریسک‌های تقلب، اولویت‌بندی و تخصیص منابع به آن‌ها، ریسک تقلب کاهش یابد.

رویکرد ارزیابی ریسک تقلب

موسسه‌ی ارنست اند یانگ، با انجام تحقیقات تقلب و بررسی در صنایع خاص زمینه‌ی شناسایی ریسک‌های تقلب و ارزیابی احتمال روی دادن و تاثیر بالقوه آن بر راهبرد، اهداف مالی و عملیاتی سازمان را فراهم کرده است. در این رویکرد، درک مدیریت از ریسک‌های تقلب کلیدی و توانایی مدیران در اقدام کنش‌گرایانه در قبال آن‌ها نیز ارزیابی می‌شود. موسسه‌ی ارنست اند یانگ، مشاهدات و توصیه‌های خود را به‌منظور بهبود مدیریت ریسک تقلب و اهرم قرارگرفتن داده‌های شرکت به‌منظور کشف و پیشگیری بهتر از تقلب ارائه می‌کند.

آئین رفتار حرفه‌ای

سیاست‌های
پیشگیرانه‌ی تقلب

آموزش آگاهی
از تقلب

ارزیابی
ریسک تقلب

نظارت بر
کنترل‌های ریسک

طرح واکنش
به تقلب

۱- تنظیم برنامه‌ی مناسب

۲- اقدامات کنش‌گرایانه

۳- اقدامات واکنشی

گزارش: (۴) ارائه یافته‌ها و نهایی کردن توصیه‌های گزارش	واکنش: شناسایی (۳) نقاط قوتها، شکاف‌ها و توصیه‌ها	ارزیابی: ارزیابی (۲) ادعاهای موجود تقلب	طرح: تأیید (۱) هدف‌ها و جدول زمانی
همکاری مستمر بین مدیریت و تیم ارزیابی			
* تعیین و مستندسازی واکنش مدیریت به ریسک باقیمانده * ریسک باقیمانده به صورت: - اجتناب از ریسک - انتقال ریسک - کاهش ریسک - پذیرش ریسک * تعیین طرح نظارت مستمر بر ریسک‌های شناسایی شده	* ترسیم ریسک‌های شناسایی شده برای کنترل‌های داخلی * ارزیابی اثربخش کنترل‌ها * مقایسه با اقدامات راهبردی * اجرای نمونه‌ی آزمایشی * تعیین سطح ریسک باقیمانده و اختصاص رتبه و اولویت به هر ریسک شناخته شده	* هدایت مصاحبه‌ها * تشکیل جلسات ارتقای راهبری * پیمایش و توزیع پرسشنامه * بررسی مدارک و مبادلات * شناسایی ریسک‌های تقلب موجود در سازمان * ارزیابی اثر بالقوه ریسک‌های شناسایی شده بر سازمان	* گردآوری تیم مناسب با در نظر گرفتن - سهامداران کلیدی - تجربه‌ی فنی - دانش صنعت * درک تقلب در سطح جهانی * تبادل اهداف ارزیابی با سازمان

به طور کلی، رویکرد ارزیابی منسجم چندسطحی به منظور ارزیابی کامل ریسک تقلب شرکت شامل سه سطح به شرح زیر می‌شود:

خلاصه

کنترل داخلی، فرایندی است که به وسیله هیات‌مدیره، مدیران و سایر کارکنان برای کسب اطمینان قابل قبول برای دستیابی به اهداف سازمانی مرتبط با گزارشگری عملیات و رعایت طراحی شده است. بخش مهمی از چارچوب یکپارچه کنترل داخلی ارائه شده از سوی سازمان‌های حامی کمیسیون تردوی (کوزو) به موضوع ارزیابی ریسک می‌پردازد. ریسک فرایندی است که به احتمال وقوع رویداد اشاره دارد که در دستیابی به اهداف سازمان تاثیر به سزایی دارد و ارزیابی ریسک فرایند پویا و تکراری شناسایی و ارزیابی ریسک‌های دستیابی به اهداف است و ارزیابی ریسک تقلب، بخش مهمی از این فرایند را تشکیل می‌دهد. تقلب، هر اقدام عمده‌ی طراحی شده است که به منظور فریب دیگران صورت می‌گیرد و باعث می‌شود قربانیان، دچار زیان شده یا عاملان آن، منفعی را بدست آورند.

موسسه ارنست اند یانگ اعتقاد دارد که ارزیابی ریسک تقلب شامل چهار مرحله اساسی طرح، ارزیابی، واکنش و گزارش است. این موسسه رویکرد ارزیابی منسجم چند سطحی، به منظور ارزیابی کامل ریسک تقلب در شرکت‌ها و سازمان‌ها را در سه سطح بازنگری در سطح واحد تجاری، بازنگری در سطح فرایند و بازنگری در سطح معاملات را ارائه نموده است. ■

سطح اول	* بازنگری در سطح واحد تجاری	• تعامل با دولت / بورس اوراق بهادار • سیاست‌ها و رویه‌های رسمی ضد رشوه‌خواری • سیاست پاداش • ابتکار عمل‌های آموزشی/آگاهی بخشی کارکنان • گزارشگری رویدادها/نقاط قرمز اطلاع‌دهندگان تقلب • رعایت منابع/کارکنان • رعایت طرح نظارت
سطح دوم	* بازنگری در سطح فرایندها	• پرداخت‌های نقدی • انتخاب فروشنده/خریدار • قراردادهای • فعالیت‌های بازاریابی و فروش • حساب‌های دریافتنی • روابط با پروانه‌دهندگان
سطح سوم	* بازنگری در سطح معاملات	• هزینه‌های سفر • کمیسیون‌های نمایندگی/دلالتی • مخارج خدمات فروش • هزینه‌ی بازاریابی و تبلیغ • تنخواه‌گردان‌ها • تخفیف‌های مختلف • کمک‌های خیریه

منابع و مآخذ

- 1- Ernst & Young, 2014.update 2013 COSO framework Fraud investigation & Dispute Services, www.ey.com .
- 2- Oversight system Report on Corporate Fraud, 2007, www.oversightsystems.com .
- ۳- کثیری، حسین، ۱۳۹۲، راهنمای شناخت و ارزیابی سیستم کنترل داخلی (در سطح سازمان): براساس کنترل داخلی چارچوب یکپارچه به روز شده COSO2013، تهران، فرانما، چاپ اول.
- ۴- سازمان حسابرسی، کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی، ۱۳۸۹ استانداردهای حسابرسی، سایر خدمات اطمینان بخشی و خدمات مرتبط، چاپ دوازدهم.
- ۵- موسسه حسابرسی مفید راهبر، ۱۳۸۹، رهنمود عملی: مدیریت خطر تقلب در کسب‌وکار، مترجم: نظام الدین رحیمیان، چاپ دوم.
- این مقاله با راهنمایی دکتر نظام الدین رحیمیان تهیه و ارائه شده که بدینوسیله از زحمات ایشان قدردانی می‌شود.

1- Committee of Sponsoring organizations of the Tread way Commission(COSO)	10- The U.S. Foreign Corrupt Practices Act of 1977 (FCPA).	16- Management Fraud
2- Price Waterhouse Coopers (PWC)	11- The Organization for Economic Co-operation and Development (OCED) Anti-Bribery Convention, 1997.	17- Employee Fraud
3- Ernest & Young(E&Y)	12- The U. S. Sarbanes – Oxley Act of 2002.	18- Oversight systems Report on Corporate Fraud, 2007, www.oversightsystems.com
4- Fraud risk assessment	13- The U. S. Federal Sentencing Guidelines, 2005.	۱۹- برنامه‌های مدیریت خطر تقلب (management Programs) یا برنامه‌های ضد تقلب (Anti-Fraud Programs)
5- Control Environment (CE)	14- Fraud risk Management.	20- Fraud Risk exposure
6- Risk Assessment (RA)	15- Good governance Principles	
7- Control Activity (CA)		
8- Information and Communication (IC)		
9- Monitoring Activities (MA)		

پی‌نوئیس‌ها:

هوش هیجانی (عاطفی) و حسابرسی

شاهرخ بزرگمهریان - میثم پور بصیرت



مقدمه

هدف اصلی گزارشگری، تاثیرگذاری بر رفتار مخاطب است. اگر حسابرس به روشنی نداند چه نوع تاثیری بر مخاطبش مورد انتظار است، گزارش وی هدمند نیست و اثربخشی لازم را نخواهد داشت. بدین معنی که گزارش حسابرسی هدف مورد نظر را تحقق نمی بخشد و حتی ممکن است منجر به واکنش معکوس مخاطب شود^۱ (ASOBAC). امر اطلاع رسانی زمانی به وقوع می پیوندد که اطلاعاتی از فردی به فرد دیگر انتقال یابد، به این معنی که شخصی از طریق نمادها با استفاده از وسایل ارتباطی مواردی چون اطلاعات، ایده ها، مقاصد، مهارت ها و غیره را به شخص دیگری منتقل می کند. علم اطلاع رسانی، ذاتاً با سایر علوم مرتبط است و بدون در نظر گرفتن کاربرد آن در سایر علوم به خودی خود، وجود خارجی نخواهد داشت. علم اطلاع رسانی به خاطر ارتباط با سایر علوم، طبعاً تحت تاثیر و نفوذ تحقیقات در علوم متعدد قرار می گیرد. این علم از زمینه های پژوهشی مربوط به علوم اجتماعی؛ جامعه شناسی، مردم شناسی و به ویژه روان شناسی است که هدف اصلی آن شناسایی انسان، سنت ها و محیط پیرامون آن و دانستن این

موضوع است که چگونه مسائل سنتی و محیطی وی نه تنها بر انتخاب الفاظش، بلکه بر تفسیر الفاظ بیان شده نیز تاثیر می گذارد (نیکخواه آزاد، ۱۳۷۹). امروزه علم، به قدرت نفوذ و هیجان های ذهنی انسان پی برده و در حال کشف و تبیین جایگاه هیجان ها و احساسات در فعالیت ها و رفتارها، حرکات و شخصیت انسانی است. در حوزه مطالعه ی هوش نیز سیر مطالعه ها از هوش منطقی (که بر پایه ی شناخت استوار است) به سمت هوش هیجانی حرکت می کند (کمالیان و فاضل، ۱۳۹۰). از این رو، به منظور پذیرش خدمات حسابرسی که لازمه ی اتکای استفاده کنندگان به اظهارنظرهای حرفه ای حسابرسان است، حسابرس باید از توان، اختیار و صلاحیت اخلاقی لازم جهت ارائه ی صریح یافته هایش در گزارش حسابرسی برخوردار باشد. بنابراین حسابرس نیز، علاوه بر مهارت در فن بیان و نگارش، به سایر مهارت های گزارشگری موثر شامل توانایی تفکر درست و استدلال منطقی نیاز دارد (نیکخواه آزاد، ۱۳۷۹). هوش هیجانی^۲ یک مهارت اجتماعی است و شامل درک احساسات خود برای تصمیم گیری مناسب در زندگی، توانایی کنترل حالت های اضطراب آور و کنترل واکنش هاست. این نوع هوش

از جمله عوامل بسیار مهم در موفقیت فردی محسوب می شود و در فرآیند تفکر، قضاوت، کنش و واکنش افراد تاثیر به سزایی دارد (گلمن^۳، ۱۹۹۹). به عبارت دیگر این نوع هوش به عنوان یک توانایی ذهنی که توجه اصلی آن معطوف به مقوله ی احساسات است، بیان گر قابلیت های عاطفی و اجتماعی افراد است که می تواند توجه کننده ی امروز توانایی هایی هم چون برقراری ارتباط، شناخت نقاط قوت و ضعف خود و سایرین باشد (جعفری و نقیب، ۱۳۹۲). داشتن مدیریت زمان، انگیزه ی شغلی، بینش و ارتباط محیطی از محورهای شغلی مهمی است که با توانایی هوش هیجانی قابل ارتقا است. هوش هیجانی با کمک به ادراک و کنترل هیجانات خود و دیگران، از میزان و شدت تعارض ها در محیط های کاری می کاهد و کمک می کند تا بتوانیم ارتباطی سالم تر با دیگران برقرار کنیم. بنابراین، هدف پژوهش حاضر بهبود عملکرد حسابرس در راستای بهینه کردن گزارش حسابرسی با استفاده از هوش عاطفی است.

هوش

هوش یکی از مهم ترین سازه های فرضی است که از زمان مطرح شدن آن در اوایل قرن بیستم همواره برای



تبیین موفقیت شغلی و کارایی به کار رفته است (جعفری و نقیب، ۱۳۹۲). هوش از جمله مواردی است که بسیار مورد توجه روانشناسان بوده و در طول تاریخچه روانشناسی تلاش بر این بوده که ماهیت هوش، انواع آن، تغییر پذیری آن و... مورد بررسی قرار گیرد. اما واژه‌ی هوش بر خلاف ظاهر ساده‌اش، پیچیدگی مفهومی خاصی دارد و از همین رو تعریف واحدی از هوش در علم روانشناسی وجود ندارد و روانشناسان هر کدام بر اساس دیدگاه خود تعریف متفاوتی را از آن ارائه کرده‌اند. در حقیقت می‌توان گفت که به تعداد محققانی که در مورد هوش مطالعه کرده‌اند، تعریف برای هوش ارائه شده است. وقتی درباره‌ی هوش صحبت می‌شود، ویژگی چون یادگیری سریع زیاد، محاسبات دقیق، فوری و راه‌حل‌های جدید به ذهن‌خاطر می‌آید. به‌طور کلی تعاریف متعددی از هوش صورت گرفته است و بر این اساس طبقات مختلفی از انواع هوش نیز مطرح شده است. دیوید وکسلر^۴ روان‌شناس آمریکایی هوش را تفکر عاقلانه، عمل



منطقی و رفتار موثر در محیط می‌داند. مفهوم تحلیلی غرب از هوش، بیشتر هوش شناختی (IQ)^۵ است و شامل پردازش اطلاعات می‌شود، در حالی که رویکرد ترکیبی شرق نسبت به هوش، مولفه‌های گوناگون عملکرد و تجربه‌ی انسان، از جمله شناخت، شهود و هیجان را در یک ارتباط کامل (یک‌پارچه) در بر می‌گیرد (ناسل^۶، ۲۰۰۴). اسپیرمن^۷ (۱۹۰۴) معتقد است که در همه‌ی کارکردهای روانی یک عامل کلی هوشی و شماری از عوامل اختصاصی هوشی وجود دارد. به عبارتی او هوش را به یک نوع هوش کلی و تعدادی هوش اختصاصی تقسیم می‌کند. ترستون^۸ (۱۹۳۸) برخلاف اسپیرمن معتقد است که نوعی از هوش به نام هوش کلی وجود ندارد، بلکه هوش از انواعی استعدادهای روانی نخستین تشکیل شده است، که هوش کلامی، استعداد عددی، درک روابط فضایی، درک معنای کلامی، حافظه، استدلال و ادراک را شامل می‌شود. گاردنر^۹ هوش را مجموعه توانایی‌های می‌داند که برای حل مسئله و ایجاد محصولات جدیدی به کار می‌رود

که در یک فرهنگ، ارزشمند تلقی می‌شوند. جوزف^{۱۰} (۲۰۰۵) هوش را در هشت نوع جداگانه مشخص کرده است: هوش زبانی یا کلامی، هوش هنر موسیقی، هوش منطق ریاضی، هوش فضایی، هوش حرکات بدنی، هوش اجتماعی، هوش میان فردی و هوش درون فردی یا مهار نفس (گاردنر^{۱۱}، ۱۹۸۳). استرن برگ^{۱۲} (۱۹۸۵) که نظریه‌ی خود را در دهه‌ی ۸۰ میلادی مطرح کرده به اجزای عالی‌هوشی عملیاتی و اجزای کسب معلومات در هوش اشاره می‌کند. این روان‌شناس، هوش را به این صورت تعریف می‌کند: «فعالیت ذهنی، در جهت انطباق هدفمند با محیط واقعی مربوط به زندگی شخص یا انتخاب و شکل دهی آن». با وجودی که او با گاردنر موافق است که هوش، بسیار فراتر از یک قابلیت منفرد و عمومی است، اما عقیده دارد که برخی از انواع هوش‌های گاردنر، بهتر است به عنوان استعدادهای فردی در نظر گرفته شوند. آن‌چه استرن برگ «هوش موفق» می‌نامد، از سه عامل متفاوت تشکیل شده است: هوش تحلیلی: این مؤلفه به قابلیت‌های حل مسئله اشاره می‌کند. هوش مولد: این جنبه از هوش شامل قابلیت برخورد با شرایط جدید با استفاده از تجربیات گذشته و مهارت‌های فعلی است. هوش عملی: این عنصر به قابلیت انطباق و وفق‌پذیری با یک محیط در حال تغییر اشاره می‌کند. با وجود این‌که بحث‌های زیادی بر سر طبیعت واقعی و دقیق هوش وجود دارد، هنوز هیچ تصور قطعی حاصل نشده است. امروزه روان‌شناسان به هنگام بحث درباره‌ی هوش، غالباً دیدگاه‌های نظری مختلف را در نظر می‌گیرند و تصدیق می‌کنند که این بحث همچنان ادامه دارد.

◀ هوش عاطفی (هیجانی)

هیجان‌ها بخش اعظمی از زندگی را در بر می‌گیرند. حضور مستقیم و



غیرمستقیم هیجان‌ها را می‌توان در استدلال و عقلانیت مشاهده کرد. بی‌اعتنایی به هیجان‌ها، عدم مدیریت آن‌ها و مسامحه در بیان آن‌ها می‌تواند هزینه‌های گزافی را برای انسان در پی داشته باشد. پژوهش‌های نوین نشان می‌دهند که فقدان هوش هیجانی می‌تواند آثار مخربی را در زمینه‌های فردی و اجتماعی ایجاد کند و برعکس، تحصیل و تقویت آن، زمینه‌ساز موفقیت‌های بزرگ خواهد بود. آموزش هوش هیجانی می‌تواند بستر مناسبی برای اعتلای فردی و اجتماعی در حوزه‌های مختلف و متنوع فرهنگ فراهم آورد. اصطلاح هوش عاطفی برای اولین بار در دهه ۱۹۹۰ توسط دو روان‌شناس به نام‌های جان مایر^{۱۳} و پیتر سالووی^{۱۴} مطرح شد. آنان اظهار داشتند، کسانی که از هوش هیجانی برخوردارند، می‌توانند عواطف خود و دیگران را کنترل کرده، بین پیامدهای مثبت و منفی عواطف تمایز گذارند و از اطلاعات عاطفی برای راهنمایی فرایند اندیشه و اقدامات شخصی استفاده کنند. امروزه محققان هوش عاطفی را به عنوان نوعی هوش تبیین شده می‌دانند، که هم شامل درک دقیق عواطف و احساسات خود شخص و هم تغییر دقیق حالات احساسات و عواطف در دیگران است. هوش عاطفی موضوعی است که سعی در تشریح و تفسیر جایگاه هیجان‌ها و احساسات در توانمندی‌های انسانی دارد. هوش عاطفی فرد را از نظر احساسات و عواطف مورد ارزیابی قرار می‌دهد به این معنی که فرد از نقش برجسته‌ی عواطف و احساساتی که در زندگی روزانه‌ی خود دارد، آگاه می‌شود. افرادی که هوش عاطفی را به عنوان شیوه و روش کار خود قرار می‌دهند، قادرند میزان اثرگذاری گرایش‌های خود را بر سایر افراد ارزیابی کنند، همچنین قادر به کنترل تمایلات و هیجان‌ها خود بوده، و از بروز استرس و همچنین سایر حالات منفی در خود

جلوگیری کنند (دانتر^{۱۵}، ۲۰۰۳). مارتینز^{۱۶} (۲۰۱۶)، هوش عاطفی را به عنوان مجموعه‌ای از مهارت‌های غیر شناختی، قابلیت‌ها و شایستگی‌هایی قلمداد می‌کند که توانایی افراد را برای سازگاری و انطباق با تقاضاها و فشارهای محیطی تحت تأثیر قرار می‌دهند. واژه‌نامه‌ی روان‌شناسی آکسفورد نیز هوش هیجانی را چنین تعریف می‌کند: «توانایی مراقبت و کنترل هیجان‌های خود و دیگران، تمایز بین هیجان‌های مختلف و برچسب مناسب زدن به آن‌ها، و کاربرد اطلاعات هیجانی برای هدایت فکر و رفتار»، بنابر تعریف مایر و سالووی، مفهوم هوش هیجانی به توانایی کنترل و تنظیم احساسات و هیجان‌ها فرد و اطرافیان، تمیز دادن بین آن‌ها و استفاده از این اطلاعات در جهت هدایت فکر و عمل فردی اشاره دارد. این تعریف در برگیرنده‌ی تعدادی زیر شاخه‌های ناهمگون در نگاره یک است. طبق این تعریف هوش هیجانی به‌خودی خود می‌تواند نسبت به آگاهی افراد در خصوص احساسات و توانایی‌شان در بیان هیجان‌ها، استنباط‌های فردی در

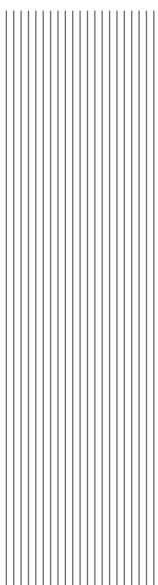
خصوص آگاهی از هیجان‌ها بیان شده توسط دیگران، تنظیم هیجان‌ها در فرد و اطرافیان، همچنین در استفاده از هیجان‌ها (مثلاً استفاده از هیجان به منظور انگیزش و فعالیت‌های خلاقانه و غیره) مفهوم‌سازی شود. (نگاره ۱)

هوش هیجانی طبق تعریف بار-آن^{۱۸} عبارت است از مجموعه‌ای از دانش‌ها و توانایی‌های هیجانی و اجتماعی که قابلیت ما را در پاسخ به نیازهای محیطی تحت تأثیر قرار می‌دهد. این مجموعه شامل موارد زیر است:

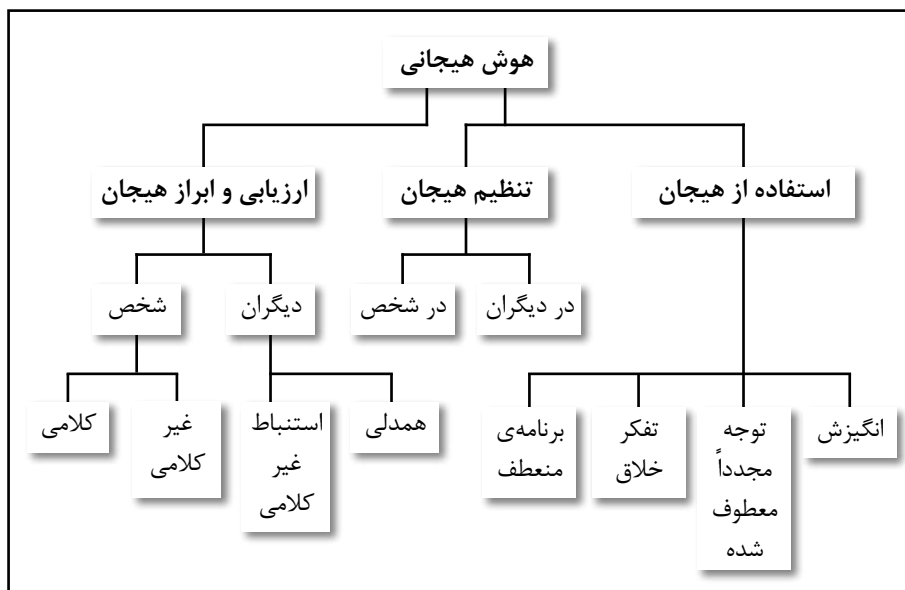
۱. توانایی آگاه بودن از خود، درک و فهم و قدرت بیان خویش
۲. توانایی آگاه بودن از دیگران و قدرت بیان آن‌ها
۳. توانایی مواجهه با هیجان‌های شدید و کنترل تکان‌ها در خویش
۴. توانایی انطباق با تغییرات و حل مسائلی با ماهیت اجتماعی و یا فردی (گلن، ۱۹۹۹).

◀ ابعاد هوش عاطفی

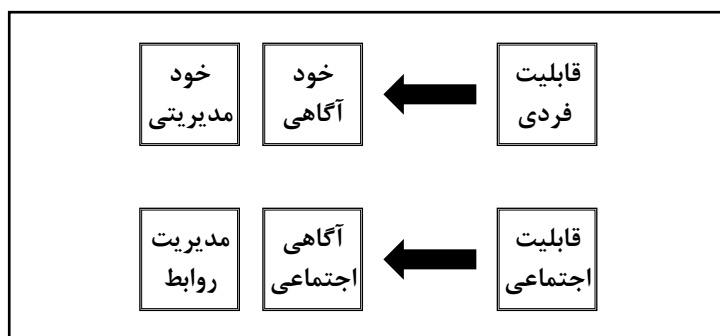
با مرور تعریف‌ها، تاریخچه و دیدگاه‌های مربوط به هوش هیجانی



نگاره ۱. مفهوم سازی هوش هیجانی (مورانده ۱۷، ۲۰۰۱)



نگاره ۲. ارتباط قابلیت‌ها با مهارت‌های هوش هیجانی (برادبری و گریوز ۲۸، ۲۰۱۵)



هستند تا تعامل با دیگران^{۲۷} (کنش‌های متقابل). قابلیت اجتماعی، بر توانایی درک کردن رفتار و انگیزه‌های دیگران و مدیریت کردن روابط تمرکز می‌کند. قابلیت اجتماعی محصول مهارت‌های هوش هیجانی است. مهارت‌هایی که در حضور دیگران به‌دست می‌آیند: آگاهی اجتماعی (توانایی حدس زدن دقیق هیجان‌های دیگران و فهمیدن این‌که واقعاً چه احساسی دارند) و مدیریت رابطه (توانایی به‌کارگیری آگاهی از هیجان‌های خود و دیگران برای مدیریت کردن تعامل‌ها). این قابلیت‌ها در نگاره دو نشان داده شده است. (برادبری، گریوز، ۲۰۱۵) (نگاره ۲)

همچنین بار-آن (۲۰۰۴) در الگوی صفت شخصیتی، بین پنج حوزه، تمایز

می‌شود. این مولفه باعث تبادل اطلاعات شفاف و مشخص می‌شود.

◀ قابلیت‌های فردی و اجتماعی

چهار مهارت هوش هیجانی به دو گروه از قابلیت‌های اولیه^{۲۴} تقسیم می‌شوند که در هر دو گروه دو مهارت از هوش هیجانی قرار دارد؛ این دو گروه عبارتند از: قابلیت فردی^{۲۵} (کارآمدی، کفایت و صلاحیت) و قابلیت اجتماعی^{۲۶}. قابلیت فردی نتیجه‌ی مهارت خود-آگاهی (توانایی درک صحیح و دقیق هیجان‌ها در لحظه‌ی رخ دادن) و خود-مدیریتی (توانایی استفاده از "آگاهی از هیجان‌ها" برای انعطاف‌پذیر ماندن و رفتار خود را به طور مثبت رهبری کردن) است، که بیشتر بر روی خود فرد متمرکز

می‌توان به مؤلفه‌های هوش هیجانی نیز دست یافت. در ادامه به چند نمونه از دسته‌بندی‌های مربوط به مؤلفه‌های هوش هیجانی که توسط روان‌شناسان صورت گرفته است، اشاره می‌شود:

چارمیسا^{۱۹} (۲۰۱۶) این مهارت‌ها را که بعضاً به نام‌های دیگری چون اجزا، مؤلفه‌ها، جنبه‌ها، ابعاد، حوزه‌ها و توانایی‌ها هم شناخته می‌شوند، به شرح ذیل معرفی می‌کند.

۱. **خودآگاهی**^{۲۰}، که تشخیص و شناخت هیجان‌هایی است که آن‌ها را احساس می‌کنیم و دلایل آن‌ها را می‌دانیم. این خودآگاهی به معنای اشراف بر حالت روانی خود و تفکر و بینش ما درباره‌ی آن حالت روانی است (گلمن، ۱۹۹۹).

۲. **خودمدیریتی**، یا خود نظم دهی و کنترل احساسات و عواطف و تکانش‌ها است و قابلیت زیربنایی است که در کنترل رفتارهای هیجانی نقش مهمی دارد.

۳. **انگیزش**^{۲۱}، که به معنای مولد، اثربخش و خلاق بودن است. انگیزش توانایی انرژی دادن به دیگران و هدایت رفتار آنان علی‌رغم داشتن روحیه‌ی ضعیف است. گلمن (۱۹۹۹) بیان می‌کند که شور، اولین علامت رهبران با انگیزه است که به وسیله‌ی آن عشق به یادگیری دارند. انگیزش، به خوب انجام شدن شغل و انرژی خستگی ناپذیر برای بهتر شدن کارها منجر می‌شود.

۴. **همدلی**^{۲۲}، که توانایی همدردی کردن با احساسات دیگران و شناخت دیدگاه آن‌ها است. همدلی توانایی شناخت و نفوذ بر حالت هیجانی دیگران و یا آگاهی نسبت به احساسات، نیازها و علایق دیگران است.

◀ **مهارت‌های ارتباطی یا اجتماعی**^{۲۳}، که توانایی شناخت و همدلی با دیگران، برقراری ارتباط مؤثر، گوش دادن عمیق، پرسیدن سؤالات مهم، تشریک مساعی، مربی‌گری و مذاکره کردن، محسوب

نگاره ۳. مدل هوش هیجانی بار - آن



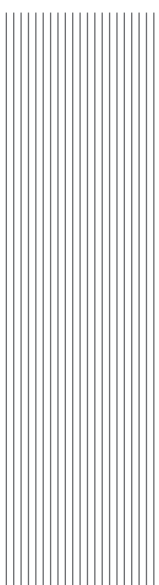
عملکرد مؤثر

قائل شد: درون فردی، بین فردی، تطابق، مدیریت استرس و خلق و خوی عمومی. در هر کدام از این حوزه‌ها، مهارت‌های ویژه‌ای وجود دارد که به‌طور مشترک شامل مواردی است که وی به عنوان هوش هیجانی معرفی می‌کند. این مدل در نگاره‌ی ۳ نشان داده شده است. (سپهریان، ۱۳۸۶) (نگاره ۳)

هوش هیجانی (عاطفی) و حسابرسی

حسابرسی در برنامه‌ریزی فرآیند حسابرسی، باید میزان آسیب‌پذیری واحد مورد رسیدگی از نظر تحریف با اهمیت ناشی از تقلب را مورد ارزیابی قرار دهد. لذا در تمام طول فرآیند حسابرسی، احتمال وجود تقلب، موضوعی است که باید مورد توجه حسابرس باشد.

واکنش نامناسب حسابرس نسبت به ریسک ناشی از تقلب، می‌تواند منجر به شکست حسابرسی در کسب شواهد کافی و مناسب، و نهایتاً عدم کشف تحریفات عمده در صورت‌های مالی گردد. حسابرسان برای مقابله‌ی بهتر با ریسک تقلب، ضمن آنکه حسابرسی را با نگرش تردید حرفه‌ای برنامه‌ریزی و اجرا می‌کنند، باید فرآیند حسابرسی را به‌گونه‌ای طراحی و اجرا نمایند که از نبود تحریف با اهمیت در صورت‌های مالی اطمینان معقول به‌دست آورند. یکی از مولفه‌های تأثیرگذار، تقویت هوش‌های اصلی و طبیعی از جمله هوش‌های عاطفی، معنوی و اخلاقی در حسابداران و حسابرسان و پر رنگ نمودن احساس مسئولیت آن‌ها در قبال جامعه، انسان و طبیعت و دور شدن از



حیات مجازی و دنیای سود و سرمایه است. تفکر رایج این است که هوش ریاضی و تجسمی در عملیات حسابداری و حسابرسی دارای اهمیت بیشتری است. توجه بیش از اندازه به هوش تجسمی و هوش مصنوعی در عملیات حسابداری و حسابرسی و کمرنگ شدن هوش عاطفی و تحلیلی، پژوهشگران را بر آن داشت که در این تأثیر هوش عاطفی را بر عملکرد حسابرسان بررسی نمایند. دستیابی به (وضعیت) در هم تنیدگی ابعاد تحلیلی و عاطفی هوش، از نقطه نظر شخصیتی فضیلت بزرگی است که مختص انسان است. جنبه‌ی تحلیلی این هوش به توانایی انسان در برخورد موثر با مسائل می‌پردازد و معرف توانایی‌های کلامی، تفکر انتزاعی، پردازش اطلاعات و سازمان‌دهی به مطالب است. از این رو به‌کارگیری نگرش تردید حرفه‌ای در طول فرآیند حسابرسی در کنار مولفه‌ی هوش عاطفی برای حسابرس امری ضروری به شمار می‌رود، حسابرس می‌تواند با به‌کارگیری این مولفه‌ها در کنار سایر مولفه‌های اثرگذار، خطرهای نادیده گرفتن شرایط غیرعادی، تعمیم بیش از حد نتایج به دست آمده از مشاهدات حسابرسی، به‌کارگیری مفروضات نادرست در تعیین ماهیت رویدادها، زمان‌بندی اجرا و میزان روش‌های حسابرسی و همچنین میزان ارزیابی نتایج حاصل از آن را کاهش دهد. دستیابی به (وضعیت) در هم تنیدگی ابعاد تحلیلی و عاطفی هوش از نقطه نظر شخصیتی، فضیلت بزرگی است که مختص انسان است. رسوایی‌های مالی اخیر در کشورهای پیشرفته و به تبع آن در کشورهای در حال توسعه، بیان‌گر ضعیف بودن انسان از لحاظ هوش‌های عاطفی، معنوی و اخلاقی و همچنین بیان‌گر نقض ضوابط اخلاقی است. از این رو، اهمیت جایگاه عاطفه، اخلاق و معنویت در حسابرسی را بیش از پیش آشکار نموده است. حسابرسان علاوه بر

پیچیدگی و پویایی، عدم اطمینان و فشار بالا است، مستلزم یک فرآیند منظم است. این فرآیند متأثر از عواملی است که از آن جمله می‌توان عوامل محیطی کار حسابرسی، ویژگی‌های حسابرسان، شواهد، فرآیند تصمیم‌گیری و ویژگی‌های شخصیتی حسابرسان را نام برد.

نتیجه‌گیری

سرعت فزاینده‌ی تغییرات در محیط رقابتی، کسب و کار چالش برانگیز سازمان‌ها و پیچیدگی در شناسایی نیازهای استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی از یک سو و ناتوانی حسابرسان در تشخیص تحریفات و تقلبات با اهمیت از سویی دیگر باعث از دست رفتن اعتماد سرمایه‌گذاران و فعالان بازار به گزارش‌های مالی با کیفیت و خسارت‌های جبران ناپذیر شده است. از این رو، انطباق با تغییرات موجود به منظور بقا و رشد در محیط‌های جدید، ویژگی‌های خاصی را می‌طلبد که عموماً برای پاسخ به آن‌ها مشکلات بسیاری زیادی وجود دارد. با ظهور عصر اطلاعات و ارتقای ارزشمندی ارتباطات انسانی و همچنین بروز موقعیت‌های استراتژیک سازمانی، هوش عاطفی موضوعی است که سعی در تشریح و تفسیر جایگاه هیجانات و احساسات در توانمندی‌های انسانی دارد. تکیه بر هوش عاطفی در کنار سایر مهارت‌های حسابرسان در اجرای یک برنامه‌ی حسابرسی اثربخش به عنوان ابزار و تکنیکی خاص و نوین، می‌تواند برای انتخاب راهبردی مناسب با هدف شناخت هرچه بهتر از فعالیت‌های واحد مورد رسیدگی در فرآیند گردآوری شواهد به کار رفته و با ارائه‌ی مکانسیمی، مقدمات حصول پیشرفت در فرآیند ارزیابی ریسک‌های مرتبط در هر کار حسابرسی را فراهم آورد، و در نهایت به تحکیم جایگاه و منافع عمومی استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی منجر گردد. ■



تفکر و ذهنیت و هوش افراد از محیط صاحبکار انجام خواهد شد. قضاوت و تصمیم‌گیری از عناصر اصلی حسابرسی است. عملکرد قضاوت عموماً به عنوان درجه‌ای از ارتباط بین قضاوت و ارزش برخی از معیارهای اثرگذار و کارا تعریف می‌شود. عوامل مستقیم عملکرد قضاوت، توانایی و شناخت می‌باشد که این دو عامل با محیط حسابرسی و انگیزه‌ی فرد در تعامل مستقیم است. توانایی‌ها به عنوان ظرفیتی در جهت تکمیل کدگذاری، بازیابی و تجزیه و تحلیل اطلاعات تعریف می‌شود که به حسابرسان در حل مشکلات کمک می‌کند. این توانایی‌ها با استفاده از فنون سنجش هوش قابل اندازه‌گیری است. شایان ذکر است، توانایی‌ها با توجه به ذات و منحصر به فرد بودن هر فرد مورد بررسی قرار می‌گیرد و تفاوت‌های افراد در توانایی‌شان برای یادگیری و قضاوت موثر است.

به این ترتیب، اعمال یک قضاوت خوب تا اندازه‌ی زیادی به معنی استفاده از عقل و درایت است. اما، اعمال یک قضاوت خوب به‌طور یکنواخت در محیط کسب و کاری که پیوسته در حال افزایش



تبحر در فعالیت حرفه‌ای خود باید به مسئولیت‌های عاطفی و اخلاقی خود نیز توجه نمایند. نگرانی در مورد قابلیت اتکا به گزارش‌های حسابرسی، ما را بر آن می‌دارد که به جنبه‌های اخلاقی رفتار حرفه‌ای حسابرسان توجه نماییم. چراکه هوش عاطفی یکی از جنبه‌های مهمی است، که می‌تواند بر عملکرد حسابرسان تأثیرگذار باشد. عاطفه و اخلاق در تمام زمینه‌های مربوط به منافع عمومی تأثیرگذار است، به ویژه در شرایطی که استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی امکان دسترسی مستقیم به اطلاعات را ندارند و باید روی رفتار حرفه‌ای و اخلاقی دیگران، از جمله رفتار حسابرسان و خدمات اطمینان بخشی حرفه‌ای آنان قضاوت نمایند.

قضاوت حرفه‌ای در حسابرسی به معنای اظهار نظر معقول و حکم کردن مستدل درباره‌ی موضوعات حسابداری و حسابرسی در تمام مراحل حسابرسی به وسیله‌ی فردی است که هم دارای تحصیلات و تجارب ارزشمند و هم دارای ویژگی‌های لازم برای اظهار نظرهای بی‌طرفانه است. این قضاوت بر اساس

منابع:

- Intelligence (pp. 396-420). Cambridge, England: Cambridge University Press.
- 18-Marntiz , J.D and Morand. (2016). Spiritual Intelligence or Spiritual Consciousness. International Journal for the Psychology and Religion;10(2): 47-56.
- 19-Morand Y, Sandall J.(2001). Occupational burnout and work factors in community and hospital midwives: A survey analysis.Midwifery. 29(8): 921-6.
- 20-Stivhian, W.L. (2016). A study of emotion: developing emotional intelligence; self-integration; relating to fear, pain and desire (theory, structure of reality, problem-solving, contraction/expansion, tuning in/comingout/letting go). A Doctoral Dissertation. Cincinnati, OH: The Union For Experimenting Colleges And Universities.
- 21-Spearman, C. (1904). "General intelligence," objectively determined and measured. American Journal of Psychology 15, 201-293.
- 22-Sternberg, R. J. (1985). Beyond IQ: A Triarchic Theory of Intelligence. Cambridge: Cambridge University Press.
- 23-Thurstone, L.L. (1938). Primary mental abilities. Chicago: University of Chicago Press.
- 24-Tasel .g(2004). The attitude of Libyan auditors to inherent control risk assessment. the British Accounting Review, page:39-59.
- تاثیر سوگیرهای روانشناختی بر تردید حرفه‌ای حسابرس، فصلنامه پژوهش‌های تجربی حسابداری، سال ششم، شماره ۲۲، صص ۱۱۷-۱۴۲.
- 10- Beradbery, K and Grivez. (2015) Emotional Intelligence with Quality of Life in the Married Employees of Government Offices in Shiraz. Journal of Family Counseling & Psychotherapy, vol(1), no (1), pp:39-53.
- 11-Bar On, H. (2004) Emotional Intelligence “, Imagination Cognition & and personality, vol 7 , p 185.
- 12-Charmisa, S.(2016) Nonintellective factors in general intelligence. Psychological Bulletin, 37, 444-445.
- 13-Danter D, (2003)Primal leadership: Realizing the power of emotional intelligence; Boston: HarvardBusiness School Publishing.
- 14-Goleman, D. (1999). Reading between the lines of investor Business Economics, 36 (3) , 63-69.
- 15-Gardner, H. (1983). Frames of mind: The theory of multiple intelligences. New York: Basic Books.
- 16-Jozef, R. (2005). Emotional Intelligence with Quality of Life in the Married Employees of Government Offices in Shiraz. Journal of Family Counseling & Psychotherapy, vol(1), no (1), pp:39-53.
- 17-Mayer, J. D., Salovey, P., & Caruso, D. R. (2013). Models of emotional intelligence. In R. J. Sternberg (Ed.). Handbook of
- ۱-ارجمندی، علیرضا. (۱۳۸۹). تبیین الگوی هوش تجاری در سیستم اطلاعات حسابداری مدیریت، مدیریت کسب و کار، دوره ۲، شماره ۵، صص ۳۱-۵۱.
- ۲-جعفری، نعیم و نقیب، حسین (۱۳۹۲). مروری بر هوش عاطفی مدیران ضرورت هزاره سوم در سازمان‌ها، اولین کنفرانس ملی حسابداری و مدیریت، ص ۲۵.
- ۳- سپهریان، فیروزه (۱۳۸۶) مطالعه تاثیر مهارت‌های هوش هیجانی بر شیوه‌های مقابله با فشار روانی، فصلنامه علمی و پژوهشی روانشناسی دانشگاه تبریز، سال دوم، شماره ۸.
- ۴- قربان زاده، احمد. (۱۳۹۲). بررسی رابطه بین هوش هیجانی و تعهدی سازمانی، فصلنامه چشم اندازه مدیریت بازرگانی، سال هفتم، شماره ۲۷.
- ۵- کمالیان، امین رضا و فاضل، امیر (۱۳۹۰). بررسی رابطه‌ی هوش هیجانی و میزان کارآفرینی دانشجویان، دوره ۴، شماره ۱۱، صص ۱۲۷-۱۴۶.
- ۶- لاجوردی، سید جلیل و جمالی نظری، آرزو (۱۳۸۹). رابطه میان هوش عاطفی و سبک مرجع رهبری مدیران، شماره ۱، صص ۶۹-۸۵.
- ۷- مختاری پور، مرضیه و سیادت، سید علی (۱۳۸۵). بررسی مقایسه‌ای هوش اخلاقی و رهبری تیمی از دیدگاه برخی از دانشمندان، مجله مصباح، شماره ۷۸، صص ۲۹-۵۲.
- ۸- نیکخواه آزاد، علی، (۱۳۷۹)، "بیانه مفاهیم بنیادی حسابرسی"، تهران: کمیته تدوین رهنمودهای حسابرسی-سازمان حسابرسی، نشریه شماره ۱۲۱.
- ۹- هرمزی، شیرکو؛ نیکو مرام، هاشم؛ رویایی، رمضانعلی و رهنما رودپشتی، فریدون (۱۳۹۵) بررسی

پی‌نویس‌ها:

- | | | |
|---|---------------|------------------------------------|
| 1- A Statement of Basic Auditing concepts, by Committee on Basic Auditing Concepts. | 10- Joseph | 20- Self- awareness |
| 2- Emotional Quotient | 11- Gardner | 21- Motivation |
| 3- Goleman | 12- Sternberg | 22- Empathy |
| 4- David Wechsler | 13- Mayer | 23- Social or connective abilities |
| 5- Intelligence Quotient | 14- Salovey | 24- Primary Competences |
| 6- Nasel | 15- Danter | 25- Personal Competence |
| 7- Spearman | 16- Marntiz | 26- Social Competence |
| 8- Thurstone | 17- Morand | 27- Interaction |
| 9- Gardner | 18- Bar On | 28- Beradbery and Grivez |
| | 19- Charmisa | |

ادغام دو مؤسسه‌ی کوهن و آرتور بل در حسابرسی صنعت سرمایه‌گذاری



مؤسسه در سال‌های اخیر با یک‌دیگر همکاری نزدیکی داشته و به شناخت خوبی از یک‌دیگر دست یافته‌اند. رندی میروف، مدیرعامل مؤسسه‌ی کوهن رابطه‌ی چهار ساله‌ی اخیر دو مؤسسه را فوق‌العاده توصیف کرده است. وی اذعان کرد، مؤسسه‌ی ادغام شده، یک گروه بسیار جوان در صنعت سرمایه‌گذاری است. همچنین، کریس بلمی مدیر بخش خدمات سرمایه‌گذاری مؤسسه‌ی کوهن اذعان کرد، هر دو مؤسسه علی‌رغم این‌که در صنعت سرمایه‌گذاری متخصص هستند، عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی آمریکا نیز هستند و در هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام ثبت شده‌اند. پیش‌بینی می‌شود، مؤسسه‌ی ادغام شده، در زمره‌ی ۵۰ مؤسسه‌ی برتر حسابدار رسمی و یکی از بزرگترین مؤسسات حسابرسی صندوق‌های متقابل و صندوق‌های تامین سرمایه در ایالات متحده آمریکا قرار گیرد.

۳ اکتبر ۲۰۱۷، www.accountingtoday.com



مؤسسه‌ی حسابرسی و خدمات مشاوره‌ی مدیریت کوهن در مؤسسه‌ی آرتور بل ادغام شده است، تا یکی از بزرگترین مؤسسات حسابرسی متخصص در امور حسابرسی صندوق‌های متقابل، صندوق‌های مبادله‌ای، صندوق‌های تامین سرمایه و مشاوره‌ی سرمایه‌گذاری را ایجاد کنند. اگرچه روابط مالی این دو مؤسسه هنوز اعلام نشده است، ولی پیش‌بینی می‌شود درآمد سالیانه‌ی مؤسسه‌ی ادغام شده مبلغی نزدیک به ۱۰۰ میلیون دلار باشد. این مؤسسه با حدود ۳۲ شریک و ۵۵۰ کارمند امر خدمت‌رسانی به بیش از ۱۰۰۰ صندوق و ۱۵۰۰ کسب‌وکار تجاری را در ایالات متحده‌ی آمریکا، در بر می‌گیرد. مؤسسه‌ی حسابرسی و خدمات مشاوره‌ی کوهن واقع در ایالت اوهایو آمریکا و ارائه‌دهنده‌ی خدمات حسابرسی و مالیاتی به شرکت‌های خصوصی و صنعت سرمایه‌گذاری است که با درآمد سالیانه‌ی ۶۰،۱ میلیون دلار در پایگاه (اکانتینگ تودی) دارای رتبه‌ی ۶۹ در بین ۱۰۰ مؤسسه‌ی برتر حسابداری در جهان است. این دو

انتشار راهنمای حسابرسی استانداردهای جدید شناسایی درآمد توسط هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام

مطلع شده‌ایم که راهنمای منتشر شده برای حساب‌رسان مفید خواهد بود. گفتنی است، استاندارد جدید شناسایی درآمد، تحت عنوان درآمد حاصل از قرارداد با مشتریان در ماه می ۲۰۱۴ به تصویب رسید و برای شرکت‌های سهامی عام که دوره گزارشگری آنان از ۱۵ دسامبر آغاز می‌شد، لازم‌الاجرا گردید.



هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام به این موضوع اشاره نمود که انتظار می‌رود با تصویب این استاندارد، تغییرات مهمی در فرآیند شرکت‌ها مورد نیاز باشد و همچنین ریسک اظهارنظرهای نادرست درباره‌ی تحریفات با اهمیت ناشی از تقلب، افزایش یابد.

۵ اکتبر ۲۰۱۷، www.accountingtoday.com

بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، طی بیانیه‌ای اذعان داشت، راهنمای عمل منتشر شده به حساب‌رسان کمک می‌کند تا الزامات مربوط به هیأت نظارت را در رسیدگی‌های موقت میان دوره‌ای و حسابرسی‌های نهایی پایان دوره، اجرا نمایند. وی اضافه کرد، ما بر اجرای استانداردهای جدید شناسایی درآمد نظارت کرده‌ایم و از برخی گروه‌های ذینفع شامل گروه مشورتی دائمی هیأت نظارت

هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام راهنمای عمل جدیدی را برای کمک به حساب‌رسان درباره‌ی ارزیابی چگونگی اجرای استانداردهای جدید حسابداری مالی، در مورد شناسایی درآمد منتشر کرد. راهنمای عمل جدید هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام برای حساب‌رسان، الزامات هیأت نظارت را پوشش می‌دهد، این الزامات عبارت‌است از:

- افشای تغییرات و نحوه‌ی اصلاحات آن‌ها
- کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی
- ریسک تقلب، و
- افشائات

مارتین بامن، حسابرس ارشد و مدیر بخش استانداردهای حرفه‌ای هیأت نظارت

حوزه‌های بالقوه‌ی ریسک برای چرخه‌ی حسابرسی در سال ۲۰۱۷

قرار دارند: نوسانات قیمت سوخت، جست‌وجو برای بازده سرمایه‌گذاری بیشتر در بازاری با نرخ بهره پایین‌تر و پیمودن سریع مسیر ادغام و تحصیل، از زمره عوامل محیطی پیش روی حرفه‌ی حسابرسی هستند. ۴- حسابرسی‌های چند ملیتی: بررسی بیشتر درباره‌ی شهرت حرفه‌ای و استقلال دیگر مؤسسات حسابرسی

۵- حوزه‌های گزارشگری مالی: حوزه‌های بالقوه‌ی ریسک عبارتند از ارزیابی حسابرس از تداوم فعالیت واحد مورد رسیدگی، و فرآیند حسابرسی برای ارزیابی ادعاهای مدیریت درباره‌ی سرمایه‌گذاری مجدد مبالغ بزرگ سود تقسیم نشده در کشورهای خارجی.

۶- افزایش شفافیت از طریق افشای اطلاعات جدید: الزام اخیر هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام برای افشای اطلاعات مربوط به شرکای مؤسسه‌ی حسابرسی و دیگر حسابسان فعال در هر کار رسیدگی.



۷- حوزه‌های پرتکرار که دچار عدم کفایت رسیدگی هستند: حوزه‌هایی که به طور منظم تحت بازرسی هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام قرار دارند، شامل کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی، شناسایی، ارزیابی و پاسخ به ریسک‌های تحریف با اهمیت و برآوردهای حسابداری مانند اندازه‌گیری مبتنی بر ارزش منصفانه ۸- سایر ملاحظات: ابزار حسابرسی کامپیوتری، ریسک‌های امنیت اطلاعات، شکل جدید گزارش حسابرسی که در انتظار تأیید کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا قرار دارد.

www.journalofaccountancy.com، ۱۱ اکتبر ۲۰۱۷



مرکز کیفیت حسابرسی، برخی حوزه‌های پیچیده‌ی حسابرسی را که مستلزم قضاوت بیشتر بوده و فعالان حرفه‌ی حسابرسی با آن‌ها روبرو هستند، اعلام نمود. مرکز کیفیت حسابرسی که یک نهاد وابسته به انجمن حسابداران رسمی آمریکا است، برخی ملاحظات حسابرسی منتخب در چرخه‌ی حسابرسی را برای سال ۲۰۱۷ بیان کرد. گفتنی است، برخی از این حوزه‌ها در زمره مواردی هستند که طی بازرسی‌های هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام مشخص شده است، از کفایت لازم در انجام رسیدگی‌ها برخوردار نبوده‌اند.

این حوزه‌های برجسته شامل استقلال حسابرس، ریسک تحریف با اهمیت ناشی از تقلب، شناسایی درآمد، گزارشگری مالی و افشای اطلاعات، معاملات مربوط به اشخاص وابسته، قانون حمایت از سرمایه‌گذاران اوراق بهادار، اطلاعات مکمل و ... است. همچنین، مرکز کیفیت حسابرسی بر موارد ذیل به عنوان ملاحظات حسابرسی در سال ۲۰۱۷ تمرکز کرده است:

۱- استقلال حسابرس: ارزیابی منظم کنترل‌های کیفی ناظر بر استقلال مؤسسه‌ی حسابرسی، حوزه‌ای دائمی برای بازرسی‌های هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام تلقی می‌شود.

۲- گذار به سمت استانداردهای حسابداری جدید: شرکت‌ها و سازمان‌هایی که استانداردهای جدید هیأت استانداردهای حسابداری مالی آمریکا مانند شناسایی درآمد، اجاره‌ها و زیان‌های اعتباری را برای سال‌های آتی می‌پذیرند، چالش‌های جدیدی را برای حسابسان و تهیه‌کنندگان گزارش مالی ایجاد خواهند کرد.

۳- حوزه‌های حسابرسی که به طور بالقوه تحت تاثیر عوامل اقتصادی

توسعه‌ی فناوری جدید برای کمک به مؤسسات حسابرسی کوچک توسط دیلویت



کنند، آیا ریسک‌های کم و یا زیادی که آن‌ها مشاهده می‌کنند، دارای روند است یا خیر؟ تمامی این فواید در شرایطی است که طی ماه گذشته، سیستم ایمیل داخلی دیلویت که حاوی داده‌های مشتریان‌اش بود توسط هکرها مورد حمله قرار گرفته بود و هکرها توانسته بودند به این اطلاعات دسترسی داشته باشند، درحالی‌که آونیر از سرورهای جداگانه استفاده می‌کند و امنیت نسبتاً بالایی دارد. به عبارت بهتر این سیستم عامل پذیرای داده‌ها در محیطی کاملاً مجزا از جایی است که دیلویت داده‌های خود را نگهداری می‌کند. آونیر، به واسطه‌ی ماهیت خود، به دنبال برقراری رابطه‌ی بهتر بین مشتریان و حساب‌رسان است.

این بدان معنا نیست که این رابطه در حال حاضر عالی نیست، اما هدف از ایجاد چنین فناوری‌هایی از بین بردن روابط مسئله ساز، دستیابی به تجربه‌های بهتر در حسابرسی و ارائه‌ی بینش‌های کارآمد در حوزه‌های مختلف انجام حسابرسی است. www.accountingtoday.com

۲۰ اکتبر ۲۰۱۷

در کانادا اجرا شده است. کریس تاچر، مدیر بخش نوآوری حسابرسی و اطمینان بخشی جهانی مؤسسه دیلویت اذعان کرد، این سیستم از حافظه‌های مبتنی بر ابر، یادگیری ماشین و هوش مصنوعی برای بهبود گردش کار و همکاری بین حساب‌رسان و مشتریان خود استفاده می‌کند.

برای جزء یادگیری ماشین، سه قسمت اصلی وجود دارد، در درجه‌ی اول باید داده‌های استاندارد شده، به این سیستم عامل وارد بشود، بنابراین باید داده‌ها را از مجموعه‌ی اطلاعات حسابداری و بانک‌ها وارد سیستم نمود. این امر اجازه می‌دهد تا داده‌ها در شکل استاندارد قرار گیرند و مهم‌تر این‌که، همه این شکل استاندارد را درک می‌کنند.

بخش دوم، افزایش توانایی‌های حساب‌رسان در بحث تصمیم‌گیری، تحت این سیستم عامل است. حساب‌رسان می‌توانند به طور دقیق تصمیم بگیرند چه آزمون‌هایی را بر روی داده‌ها اجرا کنند و چگونه این آزمون‌ها را اجرا نمایند. همچنین، جزء یادگیری ماشین کمک می‌کند تا حساب‌رسان قضاوت

مؤسسه‌ی حسابرسی و خدمات مشاوره‌ی مدیریت دیلویت قصد دارد، فناوری حسابرسی جدیدی را که اخیراً شکل گرفته است، به مؤسسات حسابرسی کوچک ارائه دهد. دیلویت قصد دارد، راه‌اندازی فناوری حسابرسی جدیدی را تحت نام (آونیر) در آمریکای شمالی اعلام نماید.

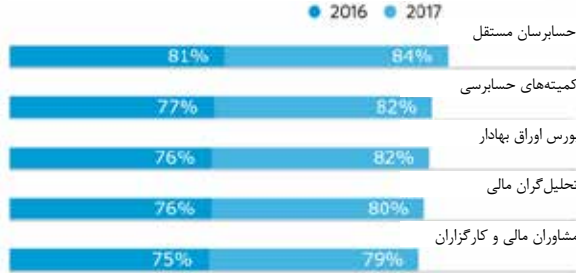
این فناوری یک سیستم عامل هوشمند حسابرسی است که اطلاعات هوش مصنوعی را برای کمک به حساب‌رسان به کار می‌گیرد. آونیر از فناوری اختصاصی مؤسسه‌ی دیلویت استفاده نمی‌کند، ولی این سیستم عامل که بستری برای اجرای برنامه‌های نرم افزاری تخصصی حسابرسی است، از طریق داده‌های ورودی از تیم حسابرسی دیلویت، توسعه یافته است. گروه آونیر با تعدادی از شرکت‌های حسابرسی کوچک و متوسط و مشتریان خود در سراسر آمریکای شمالی مصاحبه کرده است تا مسائلی را که آنان در حسابرسی‌های خود با آن مواجه هستند، شناسایی کند.

گفتنی است این فناوری هوشمند، قبلاً به شکل آزمایشی در چند مؤسسه‌ی حسابرسی

افزایش اعتماد سرمایه‌گذاران به حسابرسان و بازار سرمایه در آمریکا

محافظت از سرمایه‌گذاران توسط حسابرسان

سرمایه‌گذاران به حسابرسان و دیگر وام‌های تجاری اعتماد بیشتری دارند



کنگره‌ی آمریکا باید به فهرست نگرانی‌های سرمایه‌گذاران درباره‌ی افزایش بدهی‌های ملی و تهدید حملات سایبری به بازارهای مالی، که در نظرسنجی‌های مرکز کیفیت حسابرسی به‌دست آمده، توجه ویژه داشته باشند.

۲۵ اکتبر ۲۰۱۷، www.accountingtoday.com

اعتماد سرمایه‌گذاران ایالات متحده آمریکا نسبت به بازار سرمایه‌ی این کشور به رکورد بالایی در سال جاری دست یافته‌است. طبق نظرسنجی سالیانه‌ی انجام شده توسط مرکز کیفیت حسابرسی، صورت‌های مالی حسابرسی شده و حسابرسان در این نتیجه نقش داشته‌اند. هشتاد و سه درصد از سرمایه‌گذاران اذعان کرده‌اند که اعتماد آن‌ها به سرمایه‌گذاری در شرکت‌های تجاری معروف ایالات متحده در رده‌ی بالایی قرار دارد. اعتماد به بازار سرمایه ایالات متحده در خارج از آن نیز به طور چشم‌گیری افزایش یافته به گونه‌ای که، از ۴۲ درصد در سال ۲۰۱۶ به ۵۴ درصد رسیده است. هفتاد و هشت درصد از سرمایه‌گذاران اظهار داشتند که اعتماد به اطلاعات مالی حسابرسی شده توسط شرکت‌های سهامی عام، موجب افزایش اعتماد آنان به بازار سرمایه شده است. سرمایه‌گذاران به توانایی حسابرسان مستقل (۸۴ درصد)، کمیته‌های حسابرسی (۸۲ درصد) و سازمان بورس اوراق بهادار (۸۲ درصد)، به عنوان مجریان نقش حافظت از سرمایه‌گذاری‌های خود، اعتماد خاصی دارند. سینی دی فورنلی، مدیرعامل مرکز کیفیت حسابرسی معتقد است که دولت و

آغاز طرح آموزشی جدید انجمن حسابداران خبره انگلستان در زمینه‌ی اخلاق و مهارت‌های حرفه‌ای

ساخت تا تأثیری فوری بر موقعیت کاری‌شان ایجاد نمایند. این طرح آموزشی مشتمل بر شش واحد ذیل است.

- ۱- اصول اخلاقی و حرفه‌ای بودن
- ۲- اثربخشی فردی
- ۳- نوآوری و نگرش تردید حرفه‌ای
- ۴- سطح آگاهی از بازار تجارت، تجزیه و تحلیل، ارزیابی و حل مسأله
- ۵- رهبری و کارگروهی
- ۶- تعاملات و مهارت‌های برقراری ارتباط

مشخصات دوره:

- ۱- شامل ۲۰ ساعت آموزش
- ۲- اعطای گواهینامه در پایان دوره
- ۳- دوره‌ی آموزشی باید قبل آزمون حرفه‌ای استراتژیک پایان یابد.
- ۴- هزینه‌ی دوره‌ی آموزشی جدید ۶۰ پوند است.

www.accountingtoday.com

۳۱ اکتبر ۲۰۱۷



حرفه‌ای، مهارت‌ها در رهبری، مذاکره، مدیریت تضادها، تفکر تجاری و تردید حرفه‌ای یکپارچه نسبت به شرایط واقعی کسب و کار را به منظور بهبود قابلیت‌های استخدام و موفقیت‌های شغلی، توسعه بخشد. هنل براند مدیر عالی اجرایی انجمن حسابداران خبره رسمی انگلستان، طی بیانیه‌ای عنوان کرد، طرح جدید اخلاق و مهارت‌های حرفه‌ای این اطمینان را می‌دهد که اخلاق همواره در کانون شرایط ما برای اعطای گواهی‌نامه جای دارد. این طرح با نمایانگر ساختن سطح استاندارد بالایی از رفتارهای اخلاقی و حرفه‌ای، در کنار مهارت‌های فنی و استراتژیک که از طریق گذراندن دوره‌های آموزشی انجمن حسابداران خبره به‌دست می‌آید، حسابداران حرفه‌ای را قادر خواهد



انجمن حسابداران خبره انگلستان ارائه‌ی جدیدترین گواهی‌نامه‌ی رسمی خود را تحت عنوان اخلاق و مهارت‌های حرفه‌ای، آغاز نمود. گفتنی است، طرح مهارت‌های حرفه‌ای قبلی در تاریخ ۳۰ اکتبر منقضی گردید. بخش طراحی مدل‌های آموزشی انجمن حسابداران خبره انگلستان، برای این که کارشناسان مالی بتوانند آزمون حرفه‌ای استراتژیک را که به عنوان یک سطح حرفه‌ای شناخته می‌شود، پشت سر بگذرانند، در این طرح جدید آموزشی بر توسعه‌ی رفتار اخلاقی و قضاوت متمرکز شده است. انجمن قصد دارد، با ارائه‌ی مدل آموزشی اخلاق و مهارت‌های

تأیید اعتبار استاندارد حسابرسی جدید هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام توسط کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا

سهامی عام توسط کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا که با هدف گسترش دامنه‌ی گزارش حسابرسی تهیه و تدوین شده است، مورد تحسین گروه‌های مختلف قرار گرفته است. انجمن تحلیل‌گران مالی خبره از زمره گروه‌هایی است که از استاندارد جدید استقبال کرده است. سندی پترز، رئیس گروه سیاست‌گذاری گزارشگری مالی انجمن تحلیل‌گران مالی خبره، اذعان نمود این استاندارد همان چیزی است که ما سال‌ها از آن حمایت می‌کردیم. وی اشاره کرد، مدت طولانی است که می‌خواهیم سرمایه‌گذاران بینش لازم از آنچه حساب‌رسان انجام می‌دهند یا به آن فکر می‌کنند را به‌دست آورند و از بحث‌هایی که بین حساب‌رسان و کمیته‌ی حسابرسی وجود دارد، آگاه شوند. اما عده‌ای معتقدند تمام این اطلاعات را می‌توان از کمیته‌های حسابرسی به‌دست آورد، این در حالی است که یک سرمایه‌گذار برای هر دو هزینه می‌پردازد، پس باید بتواند اطلاعات مورد نیاز خود را از هر دو گروه تأمین کند. یکی از دلایلی که کمیسیون اعتقاد دارد این استاندارد می‌تواند مفید باشد، این است که به سرمایه‌گذاران اجازه می‌دهد تا توجه خود را بر روی زمینه‌های اصلی گزارشگری مالی و شناسایی حوزه‌هایی که واقعاً به عنوان زمینه‌های مهم افشا برای حساب‌رسان محسوب می‌شود، معطوف سازد. لازم به توضیح است، کمیسیون بورس و اوراق بهادار تعداد زیادی اظهار نظر را در مورد استاندارد پیشنهادی دریافت کرده است، که شامل بازخورد گروه‌های مختلف سرمایه‌گذار نیز بوده است. همچنین، هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام قصد دارد، پس از یک دوره اجرای این استاندارد، بررسی را در این باره که این استاندارد به چه میزان سودمند بوده است، اجرا کند.

www.accountingtoday.com

۲۳ و ۲۷ اکتبر ۲۰۱۷



به عنوان منبع اطلاعات اصلی جایگزین می‌کند و ارتباط بین کمیته‌ی حسابرسی و حساب‌رسان را سرد می‌کند، برای حساب‌رسان و واحد مورد رسیدگی تعهد ایجاد می‌کند و هزینه‌های اضافی را به مؤسسات حسابرسی تحمیل می‌کند. با این حال، جی کلاینت رئیس هیأت مدیره‌ی کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا، با انتشار بیانیه‌ای اعلام کرد، که به شدت از تصمیم کمیسیون برای تصویب استاندارد جدید حمایت می‌کند، تا به سرمایه‌گذاران بینش معنی داری درباره‌ی آنچه حساب‌رسان انجام می‌دهند، ارائه نماید. زیرا سرمایه‌گذاران از درک بیشتر این موضوع که حساب‌رسان چگونه مسائل چالش برانگیز پیچیده و ذهنی را که نیازمند قضاوت حرفه‌ای است، مشاهده می‌کنند، منتفع خواهند شد. گفتنی است، استاندارد جدید تحولی بزرگ در شکل گزارش حسابرسی در طول ۷۰ سال اخیر است. هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام قصد دارد، بررسی را پس از اجرای استاندارد جدید انجام دهد تا اطمینان حاصل کند که این کار در حال انجام است و منجر به پیامدهای ناخواسته از سوی منتقدان نمی‌شود. از سوی دیگر، تأیید استاندارد گزارش حسابرسی جدید هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های

کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا، اعتبار استاندارد حسابرسی جدید هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام را که برای بهبود گزارش‌های حسابرسی تهیه شده است، تأیید کرد. هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام به تصویب استانداردهای جدید در ماه ژوئن رای داد. این استانداردها، دامنه‌ی گزارش حسابرسی را گسترش داده و دربرگیرنده‌ی بحث درباره‌ی موضوعات مهمی است که به کمیته‌ی حسابرسی اطلاع داده شده است، به ویژه آن‌هایی که مستلزم قضاوت حساب‌رسان درباره‌ی مسائل ذهنی و پیچیده می‌باشد. به عقیده‌ی هیأت نظارت این موارد می‌تواند تغییرات عمده‌ای در گزارش حساب‌رسان ایجاد کند. کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا معمولاً استانداردهای جدید هیأت نظارت را تأیید می‌کند ولی در مورد مدل گزارش حسابرسی جدید، مجموعه‌ای از گروه‌های تجاری قدرتمند صنعت، از جمله اتاق بازرگانی ایالات متحده و شرکت‌های بزرگ، با هم ادغام شده و از کمیسیون بورس و اوراق بهادار خواستند تا استاندارد جدید را رد کند. آن‌ها ادعا کردند که الزامات افشای موضوعات مهم حسابرسی، منجر به افشای اطلاعات غیر مادی می‌شود، مدیریت را

تفاهم‌نامه‌ی همکاری بین المللی برای مبارزه با تقلب‌های مالی



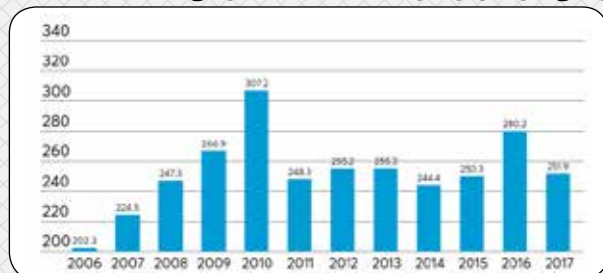
پیدا می‌کنند و چگونه می‌تواند با نظارت قوی از سوی هیأت مدیره حل و فصل شود. سیندی فورنلی، رئیس هیأت مدیره‌ی مرکز بین المللی کیفیت حسابرسی طی بیانیه‌ای اعلام کرد، مجموعه مطالعات موردی که حاصل همکاری‌های بین المللی ضد تقلب است، طراحی شده است تا سطح آگاهی از گزارشگری مالی متقلبان را افزایش دهد. همچنین ثابت شده است، این مطالعات موردی ابزار آموزشی ارزشمندی برای اعضای زنجیره‌ی گزارشگری مالی و همچنین دانشجویان هستند. مطالعات موردی، از طریق یک سناریوی فرضی در مورد یک شرکت فرضی درگیر با تقلب مالی، شرکت‌کنندگان را وارد جریان بررسی می‌کند، این جریان توسط یک مربی هدایت می‌شود و سپس افراد شرکت‌کننده می‌توانند، در مورد آن چه که برای رفع این وضعیت یا اجتناب از آن انجام شده است، بحث کنند. لازم به ذکر است، دیگر مطالعات موردی که تاکنون منتشر شده اند بر شرايطی که می‌تواند منجر به تقلب شود، سوءرفتار در گزارشگری مالی، چگونگی انجام بازرسی‌های داخلی در زمانی که یک شرکت مشکوک به تقلب است و نیاز به تردید حرفه‌ای در فرایند گزارشگری مالی متمرکز بوده است.

www.accountingtoday.com، ۱۰ اکتبر ۲۰۱۷

مرکز بین المللی کیفیت حسابرسی، انجمن حسابرسان داخلی، جمعی از مدیران مالی بین المللی و انجمن ملی مدیران شرکت‌های سهامی، در راستای تحقق اهداف تفاهم‌نامه‌ی همکاری برای مبارزه با تقلب‌های مالی، چهارمین مجموعه از مطالعات موردی انجام شده درباره‌ی روش‌های جلوگیری از تقلب‌های مالی را منتشر کردند. گفتنی است، مطالعه‌ی موردی اخیر بر روی یک شرکت فرضی فناوری محور جهانی متمرکز است که اعضای هیأت مدیره‌ی آن با اتهامات مربوط به رشوه‌خواری و حسابداری گمراه‌کننده روبرو هستند. این مطالعه‌ی موردی یک جدول زمانی از تصمیمات مدیریت و هیأت‌مدیره را پس از آشکار شدن مشکلات بالقوه ارائه می‌دهد. این مطالعه‌ی موردی نشان می‌دهد که چگونه روش‌های پیچیده‌ی حسابداری می‌تواند در محیط‌های کسب و کارهای تجاری که با تغییرات سریع روبرو هستند، یک شرکت مستعد را در معرض تقلب قرار دهد. همچنین این مطالعه‌ی موردی که در قالب یک ویدئو طراحی شده است، نشان می‌دهد تقلب‌ها چگونه گسترش

بازخورد مثبت آزمون حسابدار رسمی پس از تغییرات

قبلی آزمون را تجربه کرده اند. اعلام موضوع تغییر در آزمون سبب شد، که نرخ شرکت‌کنندگان در آزمون حسابدار رسمی قبل از تغییرات افزایش یابد، این در حالی است که اکثریت برای شرکت در آزمون آماده نبودند. وی اعلام کرد، این پایان تغییرات نخواهد بود و تغییرات زیادی در آزمون، نحوه و مکان برگزاری آن پیش رو است. با تکمیل نسخه‌ی جدید، آزمون بعدی حسابدار رسمی برای تاریخ یکم آوریل ۲۰۱۸ برنامه‌ریزی شده است و طراحان آزمون قصد دارند از ابزارهای حسابداری مدرن نیز در امتحان استفاده کنند. وی درخصوص تغییرات بیشتر در آزمون اشاره کرد، ما با مؤسسات حسابرسی جلسه برگزار می‌کنیم و سعی می‌کنیم تغییرات امتحان را به‌گونه‌ای در نظر بگیریم تا با نیازهای حرفه مرتبط باشد. نمودار زیر حجم شرکت‌کنندگان در آزمون حسابدار رسمی آمریکا را از سال ۲۰۰۶ تا ۲۰۱۷ نشان می‌دهد.



(ارقام بر اساس هزار نفر بیان شده است).

www.accountingtoday.com، ۳۰ اکتبر ۲۰۱۷



روش جدید آزمون حسابدار رسمی که در آوریل گذشته اجرا شده است، دارای بازخورد مثبت بوده است ولی این به معنای پایان تغییرات انجام شده، نیست. ترفندهای جدیدی در آزمون اخیر جامعه‌ی حسابداران رسمی به کار رفته است. مایکل دکر، از مدیران بخش آزمون انجمن حسابداران رسمی آمریکا در صدودهمین نشست سالانه‌ی انجمن ملی حسابداری هیأت‌های ایالتی، نتایج برگزاری آزمون حسابدار رسمی را جدید را که پس از انجام تغییرات برگزار شده است، ارائه نمود. گفتنی است، این تغییرات بیشتر بر اساس آن چه از محیط دنیای واقعی وارد دنیای عمل حسابداران رسمی می‌شود، شکل گرفته است. دکر اذعان داشت، هر زمان که یک امتحان جدید را راه اندازی می‌کنید، نگران هستید که در معرض حمله‌ی شرکت‌کنندگانی قرار بگیرید که نسخه‌ی

تکرار مشکلات مشابه مؤسسات حسابرسی در بازرسی‌های هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام



بر اساس آخرین گزارش‌های منتشر شده، هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام در تعداد زیادی از بازرسی‌های اخیر خود که از مؤسسات حسابرسی انجام داده است، مشکلات مشابه بسیاری را در این مؤسسات حسابرسی پیدا کرده است. سه حوزه اصلی دچار عدم کفایت در رسیدگی‌ها عبارتند از: ارزیابی و پاسخ به ریسک‌های ناشی از تحریفات با اهمیت، حسابرسی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی و حسابرسی برآوردهای حسابداری مانند اندازه‌گیری ارزش منصفانه. هلم مونتز مدیر ثبت نام و بازرسی هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام طی بیانیه‌ای اذعان کرد، تعداد و اهمیت عدم کفایت‌هایی که به طور مکرر در حسابرسی اتفاق می‌افتد، نشان می‌دهد که برخی از مؤسسات حسابرسی نیاز دارند، اقدامات اضافی و متفاوت دیگری را که برای بهبود و پایداری کیفیت حسابرسی ضروری است، به کار گیرند. بازرسان هیأت نظارت

همچنین مواردی را کشف کردند که در آن حسابرسان به طور کامل چگونگی برآوردهای حسابداری توسط شرکت‌ها را متوجه نشده بودند، و یا آزمون مجدد کافی از برآوردهای مدیریتی را به عمل نیاورده بودند. برخی از این عدم کفایت‌ها در رسیدگی مربوط به ارزیابی کاهش ارزش سرقفلی و ارزیابی دارایی‌ها و بدهی‌های تحصیل شده در جریان ترکیب‌های تجاری است. لازم به ذکر است، در سال گذشته بازرسان PCAOB چگونگی توسعه و استفاده از نرم‌افزارهای حسابرسی، و نحوه‌ی برخورد مؤسسات با ریسک‌های تحریف با اهمیت و کنترل‌های مربوط به امنیت سایبری را مورد بررسی قرار دادند.

www.accountingtoday.com ۱۰ نوامبر ۲۰۱۷

بخش‌هایی از حسابرسی‌های بیش از ۷۸۰ شرکت‌سهامی عام را در سال گذشته بررسی کردند، و همچنین سیستم کنترل کیفی بیش از ۱۹۰ مؤسسه‌ی حسابرسی را مورد بازرسی قرار دادند، بازرسان هیأت نظارت در حوزی ریسک تحریفات با اهمیت، نمونه‌هایی زیادی را پیدا کردند که نشان می‌داد، ریسک‌های تقلب خاص توسط حسابرسان آزمون نشده بود. همچون سال ۲۰۱۶، طی بازرسی‌های هیأت نظارت بیشترین تعداد فراوانی به عدم کفایت در حسابرسی کنترل‌های داخلی، اختصاص دارد. این عدم کفایت بیشتر به ضعف در طراحی و اجرای آزمون اثربخشی کنترل‌های داخلی بر می‌گردد. در طی بازرسی‌های سال گذشته، بازرسان PCAOB

افزایش حق الزحمه‌ی حسابرسی منجر به بهبود کیفیت حسابرسی نمی‌شود

تبعیت از قانون ساربینز- آکسلی از منافع آن بیشتر است، باید محتاطانه عمل کرد، زیرا برای بحث بر سر موضوع هزینه- منفعت، شواهد بیشتری نیاز است. مطالعه‌ی این گروه، عمدتاً بر طرف هزینه تمرکز دارد، و کمتر به طرف کیفیت حسابرسی معطوف شده است. نتایج مطالعه‌ی آن‌ها حاکی از این موضوع است که بهبود در کیفیت حسابرسی بلافاصله مطابق با افزایش حق الزحمه‌ی حسابرسی رخ نمی‌دهد، اما این به آن معنا نیست که هزینه‌ها لزوماً بیشتر از منافع است، برای چنین نتیجه‌گیری باید محتاط بود. به این ترتیب انجام تحقیقات بیشتر در این زمینه مطلوب خواهد بود.

www.accountingtoday.com

۱۳ نوامبر ۲۰۱۷

ندارد و تمام افزایش حق الزحمه‌ها به بهبود کیفیت حسابرسی منتهی نمی‌شود. گرچه نمی‌توان ادعا کرد، هیچ‌گونه بهبودی در کیفیت حسابرسی ایجاد نمی‌شود اما افزایش گسترده در حق الزحمه‌های حسابرسان به معنای بهبود کیفیت حسابرسی نیست. سان معتقد است، افزایش حق الزحمه‌ی حسابرسی، موجب شده تا شرکت‌ها بیشتر بودجه‌ی خود را صرف حسابرسی کنند و از دیگر اهداف تجاری خود باز بمانند. این هزینه‌های هنگفت که طبق بخش ۴۰۴ قانون ساربینز- آکسلی صرف حسابرسی‌های کنترل داخلی می‌شود، می‌تواند به سرمایه‌گذاری‌های دیگر یا سرمایه‌گذاری‌های تجاری اختصاص یابد. وی اذعان کرد، در مورد این موضوع که هزینه‌های

بر طبق مطالعه‌ای جدید، افزایش حق الزحمه‌های حسابرسی که توسط شرکت‌های سهامی پرداخت می‌شود، لزوماً منجر به کیفیت بهتر حسابرسی نمی‌شود. مطالعه‌ی انجام شده در باب ارزیابی حسابرسی‌ها، تحت بخش ۴۰۴ قانون ساربینز- آکسلی توسط لیلی سان، استاد حسابداری دانشگاه تگزاس شمالی، مایکل اتتردج از دانشگاه کانزاس و متیو شرودو از دانشگاه ماساچوست، انجام شده است. این مقاله در شماره‌ی آینده‌ی مجله‌ی حسابداری و سیاست‌های عمومی (the Journal of Accounting and Public Policy) منتشر خواهد شد. لیلی سان بیان می‌کند در مطالعه‌ی ما یک واحد افزایش حق الزحمه‌ی حسابرسی با یک واحد تغییر کیفیت مطابقت

تشویق گزارشگری‌های مربوط به سوء رفتار مالی توسط هیأت مشترک همکاری‌های ضد تقلب

از جمله تشویق کارمندان به گزارش سوء رفتارها، تشخیص زودهنگام تخلف در فرآیند گزارشگری مالی، و حفظ اعتبار گزارش‌های مالی را به عمل آورند. آندره سوسکوچیچ رئیس انجمن بین المللی مدیران مالی، نیز در بیانیه‌ای اعلام کرد، در کنار معیارهای پیشگیرانه، بهترین ابزار دفاعی رهبران برای کاهش خسارات ناشی از سوء رفتار مالی، همان تیم مدیریتی است. ایجاد یک فرهنگ سازمانی برای گزارشگری سوء رفتارها، همراه با رویه‌های اداری و مکاتباتی مناسب و واضح برای افشا، می‌تواند به طور چشم‌گیری بر تمایل کارکنان به مشارکت تأثیر بگذارد. گفتنی است، هدف از تحقیقات هیأت مشترک همکاری‌های ضد تقلب دستیابی به همین اهداف مدیریتی است.

www.accountingtoday.com

۱۶ نوامبر ۲۰۱۷



موارد مشاهده شده‌ی خود را گزارش دهند. این گزارش‌ها راهی استوار را برای شرکت‌ها ایجاد می‌کند تا محیطی امن را برای آن‌چه انجام می‌دهند، فراهم نمایند. تبادل بحث دائمی بین تأمین‌کنندگان زنجیره‌ی گزارشگری مالی، سرمایه‌گذاران و دیگر گروه‌های ذینفع، یکی از روش‌های ارتقای افشاگری اعمال مالی متقلبان است. ریچارد چامبرز رئیس انجمن حسابرسان داخلی آمریکا نیز اذعان کرد، هیچ سازمانی در برابر خطر تقلب گزارشگری مالی مصون نیست، اما همه شرکت‌ها می‌توانند اقدامات لازم را برای کاهش چنین تقلب‌هایی،

هیأت مشترک همکاری‌های ضد تقلب، از تلاش مشترک مرکز کیفیت حسابرسی، انجمن بین المللی مدیران مالی، انجمن حسابرسان داخلی و انجمن ملی مدیران، شکل گرفته است. تمامی این نهادهای ملی و بین المللی از حسابداران، حسابرسان و دیگر افرادی که در کسب و کارهای تجاری مشغول هستند، درخواست می‌کنند تا نسبت به هرگونه اعمال فریب‌آمیز یا متقلبان‌های که در گزارشگری مالی مشاهده می‌کنند، سکوت نکرده و آن را افشا نمایند. گزارشی که اخیراً توسط هیأت مشترک همکاری‌های ضد تقلب منتشر شده است، موانعی را که بر سر راه گزارشگری درباره‌ی صورت‌های مالی مشکوک به تقلب وجود دارد، مطرح می‌کند. سبیندی فورنلی، رئیس مرکز کیفیت حسابرسی طی بیانیه‌ای اعلام کرد، افرادی که سوء رفتارهای مالی را مشاهده می‌کنند، باید تشویق شوند تا

تصویب بودجه‌ی کمتر و کاهش تعداد کارکنان توسط هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی

در خارج از ایالات متحده‌ی آمریکا قرار دارد. تصویب این بودجه توسط کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا، موضوعی است که این روزها هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام مورد بحث و توجه خود قرار داده است. استیون هریس، یکی از اعضای هیأت مدیره‌ی هیأت نظارت، در این باره اعلام کرد، این کاهش نشان‌دهنده‌ی توجه دقیق هیأت مدیره، بخش‌ها و ادارات مختلف هیأت نظارت در مورد نحوه‌ی استفاده از منابع به روش مالی مناسب و بدون تأثیر منفی بر توانایی انجام مأموریت هیأت در سال ۲۰۱۸ است. تجدیدنظر در تعداد کارکنان نیز، با هدف از بین بردن موقعیت‌های شغلی خالی مشخص و ترکیب نقش‌ها در صورت امکان، برنامه‌ریزی شده است.

www.accountingtoday.com

۱۶ نوامبر ۲۰۱۷



سرمایه‌گذاران از طریق نظارت بر حسابرسی‌ها توسط هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام است. هزینه‌های پشتیبانی از حسابداری نیز برای سال ۲۰۱۸، ۲۳۵٫۳ میلیون دلار خواهد بود که این رقم نسبت به سال ۲۰۱۷، ۳۲٫۶ میلیون دلار کمتر است. هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام همچنین قصد دارد، تعداد کارکنان خود را در سال آینده تعدیل نماید. در حال حاضر، ۱۹۳۵ مؤسسه‌ی حسابرسی که به رسیدگی شرکت‌های سهامی عام می‌پردازند، در هیأت نظارت ثبت شده‌اند که تعداد ۸۹۰ مؤسسه

هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام، بودجه‌ی کمتری را برای سال مالی ۲۰۱۸ با یک رقم تقریباً ۲۵۹٫۹ میلیون دلاری تصویب کرده است. این هیأت ضمن کاهش بودجه، یک برنامه‌ی استراتژیک پنج ساله برای سال ۲۰۱۷ تا ۲۰۲۱ در راستای کاهش هزینه‌های پشتیبانی حسابداری و تعدیل نیروی کار نیز تصویب کرده است. بودجه‌ی هیأت نظارت در سال ۲۰۱۸ نسبت به سال گذشته که بالغ بر ۲۶۸٫۵ میلیون دلار بوده است، ۳٫۲ درصد یا به عبارت دیگر ۸٫۶ میلیون دلار کمتر است. این کاهش‌ها در ادامه‌ی روند دستور ترامپ مبنی بر این‌که نهادهای دولتی باید بودجه و تعداد کارکنان خود را کاهش دهند، رخ داده است. بودجه‌ی تعیین شده برای سال ۲۰۱۸، نشان‌دهنده‌ی انجام بررسی‌های متبخرانه و متفکرانه از منابع مورد نیاز برای ادامه‌ی محافظت از

آن چه رهبران حسابرسی داخلی باید از مدیریت عمومی حسابرسی بدانند



داخلی، کشف شیوه‌های راهبری حسابرسی، استراتژی‌های موفق، حفظ مزیت رقابتی در فضای رو به گسترش جهانی شدن، و ارتقای موقعیت شغلی، را فراهم می‌آورد. به مدیران ارشد حسابرسی داخلی، اعضای کمیته‌های حسابرسی، اعضای دپارتمان‌های حسابرسی و ذینفعانی که به هر دلیلی تحت تاثیر فرآیند حسابرسی داخلی هستند، توصیه می‌شود در این همایش شرکت نمایند. گفتنی است، تاریخ برگزاری این همایش، از ۱۲ تا ۱۴ مارس ۲۰۱۸ است. محورهای این همایش، موارد ذیل را پوشش می‌دهد:

حرکات ناگهانی کسب و کارهای تجاری
بهبود ویژگی‌های رهبری حسابرسی
ارزیابی و بهبود ریسک‌پذیری
نگرش صنعتی نسبت به حسابرسی داخلی
na.theiia.org، ۵ دسامبر ۲۰۱۷

مدیریت عمومی حسابرسی، یک دوره‌ی ضروری تلقی می‌شود که رهبران صنعت حسابرسی باید آن را برای قدرتمند شدن، و کسب تجربه بدانند. درک مدیریت عمومی حسابرسی، به عنوان فرصتی ارزشمند به رهبران صنعت حسابرسی کمک می‌کند تا از دیدگاه‌های هم‌پیشگان خود هم برای آموختن و هم برای تاثیرگذاری بر حرفه بهره‌مند شوند. به این ترتیب آنان قادر خواهند بود، موقعیت رهبری حسابرسی را بهترین وضعیت ارتقا داده و دانش و مهارت خود را برای ارائه‌ی خدمات بهتر به شرکت‌های خود بهبود ببخشند.

مدیریت عمومی حسابرسی، برنامه‌ای پویا برای مدیران ارشد حسابرسی داخلی است که انواع استراتژی‌های عملی، ابزارها و تکنیک‌های مورد نیاز برای طی مسیر رهبری حسابرسی خارج از حاشیه‌ی امن را که همگام با نیازهای متغیر حرفه و اقتصاد جهانی امروز تکامل یافته است، فراهم می‌کند.

حدود ۳۸ سال است که کنفرانسی آموزشی در این زمینه برگزار می‌شود. شرکت در این کنفرانس، فرصت یافتن شرکای جدید، برخورداری از مزایای برقراری ارتباط با رهبران حسابرسی از سایر کشورها و حوزه‌های مختلف حسابرسی خارج از حوزه‌ی حسابرسی

پیشنهادهای تغییرات در گزارش حسابرسی توسط انجمن حسابداران رسمی آمریکا

پیش‌نویس به دنبال ارائه‌ی یک استاندارد جدید حسابرسی و ارتباط مسائل کلیدی حسابرسی با گزارش حسابرسی، از طریق جایگزین کردن و اصلاح بخش‌های مختلف استانداردهای حرفه‌ای انجمن حسابداران رسمی آمریکا است. آخرین بیانیه‌ی پیشنهادی، مسئولیت‌های حسابرس در رابطه با سایر اطلاعات مندرج در گزارش‌های سالانه را در بر می‌گیرد. این پیشنهاد برای تغییر، با هدف هماهنگی بیشتر و تنوع کمتر در عمل فراهم شده است. گفتنی است، انجمن حسابداران رسمی آمریکا، نظرخواهی بر روی این سه پیش‌نویس را از ۱۵ می ۲۰۱۸ آغاز خواهد کرد. تاریخ اجرای موقت این سه پیش‌نویس برای حسابرسی صورت‌های مالی، زودتر از دوره‌ی مالی منتهی به ۱۹ ژوئن ۲۰۱۹ نخواهد بود.

www.accountingtoday.com

۳۰ نوامبر ۲۰۱۷

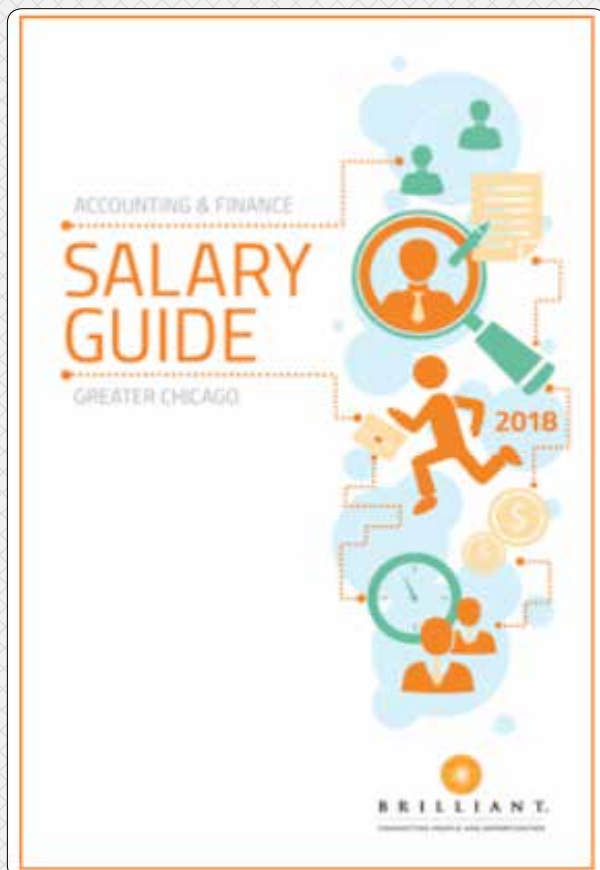


پروژه‌ی شفاف‌سازی استانداردهای حسابرسی در سال ۲۰۱۲ را به اتمام رسانیدند، توسط هیأت نظارت منتشر شد. به این ترتیب این پیش‌نویس، اصلاح بخش‌های مختلف استانداردهای حرفه‌ای انجمن حسابداران رسمی آمریکا را شامل می‌شود. بیانیه‌ی پیشنهادی بعدی، درباره‌ی نحوه‌ی برخورد با افشائات در حسابرسی صورت‌های مالی است که با هدف اصلاح و گسترش گزارش حسابرسی در راستای تلاش برای همسویی استانداردهای انجمن حسابداران رسمی آمریکا با هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی می‌باشد. این

هیأت استانداردهای حسابرسی انجمن حسابداران رسمی آمریکا، سه پیش‌نویس جدید را که شامل راهکارهایی برای بهبود سودمندی گزارش حسابرسی است، در پاسخ به استانداردهای اخیر هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام و هیأت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی ارائه کرده است. این سه پیش‌نویس عبارتند از:

پیش‌نویس اول، هماهنگی بین استانداردهای عمومی پذیرفته شده‌ی حسابرسی در سال ۲۰۱۸ را با دو استاندارد حسابرسی شماره ۱۳۰۱ تحت عنوان ارتباط با کمیته‌ی حسابرسی و استاندارد شماره‌ی ۲۴۱۰ هیأت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام تحت عنوان ارتباط با اشخاص وابسته، پیشنهاد می‌دهد. این دو استاندارد پس از آن که هیأت استانداردهای حسابرسی انجمن حسابداران رسمی آمریکا کار بر روی

انتشار راهنمای حقوق و مزایای خدمات حسابداری و مالی توسط شرکت بریلیانت برای سال ۲۰۱۸



بخش منابع انسانی شرکت بریلیانت (Brilliant)، که متخصص در امور مالی و حسابداری است، جدول راهنمای حقوق و مزایای خود را برای بازارهای بزرگ شیکاگو و ایالت فلوریدای جنوبی در سال ۲۰۱۸ منتشر نمود. شرکت بریلیانت از تحقیقات بازار و سایر اطلاعات که طی یک سال گذشته جمع آوری کرده است، برای تعیین جدول حقوق و مزایا استفاده نموده است.

این شرکت انتظار دارد که میزان حقوق برای خدمات حسابداری و مالی با رشد ۳٫۵ درصدی در سال آینده افزایش یابد، همچنین پیش‌بینی می‌شود این میزان برای خدمات مالی و حسابداری مبتنی بر فناوری اطلاعات به ۱۵ درصد تا سال ۲۰۲۴ دست یابد. جف ماریولا رئیس هیأت‌مدیره شرکت بریلیانت در بیانیه‌ای اذعان کرد، حرفه‌های حسابداری، امور مالی و فناوری اطلاعات همگام با ظهور تکنولوژی‌های جدید به سرعت در حال پیشرفت هستند. وی معتقد است با در اختیار داشتن داده‌های معتبر درباره‌ی میزان حقوق، مدیران می‌توانند تصمیمات بهتری برای استخدام نیروهای کار حسابداری و مالی اتخاذ نمایند، ضمن آن‌که این اطلاعات آنان را در درک بهتر ارزش استعدادها یاری می‌رساند.

پیش‌بینی‌ها حاکی از افزایش حقوق کارمندان حسابداری، امور مالی و فناوری اطلاعات در میان بسیاری از سطوح شغلی است. پیش‌بینی می‌شود، متخصصان امور مالی به ویژه حسابداران همچنان شاهد بالاترین میزان حقوق و مزایا در هنگام ورود به محیط‌های کاری باشند. بریلیانت میزان حقوق خدمات حرفه‌ای مالیاتی در سطح ملی را برای سال ۲۰۱۸ بازه‌ی ۶۶۸۲۰ دلار تا ۷۹۳۸۳ دلار در شیکاگو گزارش کرده است، این بازه در سطح محلی ۵۴۸۵۳ دلار تا ۶۹۱۸۶ دلار عنوان شده است.

در فلوریدای جنوبی میزان حقوق برای همین خدمات از ۶۱۷۰۵ دلار تا ۷۶۳۸۳ دلار در سطح ملی و ۵۲۲۴۱ دلار تا ۶۵۸۹۲ دلار در سطح محلی متغیر است. جیم وونگ، مدیر عامل شرکت بریلیانت در معرفی جدول راهنمای حقوق و مزایای سال ۲۰۱۸، خاطر نشان کرد، بر طبق آمارهای اداره‌ی نیروی کار، میزان حقوق و مزایا در موقعیت‌های شغلی حسابداری و مالی در مقایسه با سایر حرفه‌ها در سال ۲۰۱۸ و سال‌های آتی، رقابتی باقی خواهد ماند. میزان سودآوری

حرفه‌ی حسابداری و مالی ۱۱ برابر بیشتر از سایر حرفه‌ها پیش‌بینی خواهد شد.

تقاضای گسترده برای خدمات تخصصی مالی و حسابداری، کسب‌وکارها را مجبور به ارائه‌ی دستمزدهای رقابتی و تنظیم فرایندهای استخدامی خود می‌کند، از این رو آن‌ها قادر خواهند بود، در تیم‌های کاری خود از استعدادهای دارای صلاحیت فنی برخوردار باشند. امکان دریافت جدول راهنمای حقوق و مزایای بریلیانت پس از طریق ثبت نام در لینک ذیل فراهم شده است.

www.brilliantfs.com/resources/salary-guides

www.accountingtoday.com ۲۸ نوامبر ۲۰۱۷

ما و هموطنان آسیب دیده از زلزله

زلزله‌ای به بزرگی ۷٫۳ ریشتر در ساعت ۲۱:۴۰ یکشنبه ۲۱ آبان ماه ۹۶ بخش‌های گسترده‌ای از غرب کشور را با مرکزیت سرپل ذهاب در استان کرمانشاه لرزاند. در این حادثه هزاران نفر از مردم مجروح و بی‌سرپناه شدند و صدها نفر جان باختند.

وقوع زلزله ضمن آن که موج پرشوری از همبستگی اجتماعی در میان تمامی شهروندان پدید آورد، در جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران نیز حرکت گسترده‌ای برای یاری به هموطنان آسیب‌دیده از زلزله فراهم آورد.

این موج در حقیقت بازتابی از حرکت در جهت ایفای مسئولیت اجتماعی حساب‌برسان بوده است. کمک به حفظ زندگی اجتماعی پایدار و پیشرفت و تعالی فرهنگ، از جمله مسئولیت‌های اجتماعی بنگاه‌ها و نهادهای فعال در عرصه‌ی زندگی اجتماعی و اقتصادی است. طبعاً مسئولیت‌پذیری اجتماعی، در ابعاد اجتماعی موجب بهبود کیفیت زندگی اجتماعی افراد می‌شود.

از همین رو، اعضای جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران نیز عمیقاً تسلیت و همدردی خود را با خانواده‌های داغ‌دیده و آسیب‌دیدگان این رخداد مصیبت‌بار اعلام کردند. از سویی، جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران طی فراخوانی از کلیه‌ی مؤسسات و اعضا درخواست کرد به‌منظور یاری در این امر و ایفای تعهد اجتماعی خود، کمک‌های نقدی خود را به جامعه ارسال تا به‌طور یکجا به نهادهای درگیر در کمک به زلزله‌زدگان و بازسازی مناطق کمک کنند. که این امر انجام شد. همچنین جمعی از حسابداران رسمی نیز در حرکتی انسان‌دوستانه نسبت به جمع‌آوری کمک‌هایی در قالب دو دستگاه کامیون و ارسال آن به قلب مناطق آسیب‌دیده اقدام کردند.



برگزاری یازدهمین آیین‌های گرامیداشت روز حسابدار



بعدازظهر دوازدهم آذرماه آیین‌های گرامیداشت روز حسابدار توسط جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران برگزار شد. در این همایش که تا پاسی از شب ادامه یافت، علاوه بر صدها تن از حسابداران رسمی جمعی از مقامات مالی و اقتصادی کشور نیز حضور به هم رساندند.

در آغاز مراسم و پس از خیرمقدم مجری، رحمت اله صادقیان رئیس شورای عالی جامعه در سخنانی با اختصار تمام ضمن شادباش روز حسابدار گفت که این روز نماد همبستگی حرفه‌ای حسابداران رسمی در ایران است و با اشاره به تلاش‌های انجام شده در سال‌های اخیر در جهت اصلاح ساختار و ارتقای فضای نظارتی تأکید کرد که تحقق وظایف نظارتی جدید نظارتی حسابداران رسمی در گرو وحدت و همبستگی حرفه‌ای آنان است.

ادامه‌ی مراسم به تجلیل از حسابداران رسمی و نیز رتبه‌های برتر در سلسله آزمون‌های برگزارشده اختصاص یافت. در ابتدای مراسم از پانزده نفر از حسابداران رسمی شاغل نسل نخست حرفه‌ی حسابرسی برمبنای سن و تاریخ تولد تقدیر به عمل آمد. براین اساس، در این بخش از آقایان

هوشنگ خستوئی، ابوالقاسم مرآتی، احمد ثابت مظفری، حسین خطیبیان، قاسم شیخانی، فریدون ایزدپناه، حسن خدایی، فریبرز اطمینان، هادی محبی، ابوالفضل اسلامی، علی اصغر شهبازی، عباس رضاییان، علی نصیری نسب، اصغر عبداللهی تیرآباد، و داود حسینی تجلیل شد.

بخش بعدی مراسم به معرفی جوان‌ترین اعضای جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران اختصاص داشت و در این بخش از آقایان سینا مهربانی، محسن رضایی، جواد شیخ غفاری و خانم‌ها انیس فتالی پور و بهاره حقیقی طلب تقدیر به عمل آمد.

در ادامه، نفرات برتر آزمون حسابدار رسمی سال ۱۳۹۵، آقایان منصور شهلایی، محمد عبادی و حامد مختار تودشکی معرفی و از آنان تقدیر شد.

بخش‌های بعدی مراسم به معرفی نفرات برتر آزمون‌های رتبه‌بندی حرفه‌ای جامعه حسابداران رسمی ایران در سه سطح حسابرر ارشد، سرپرست حسابرسی و سرپرست ارشد حسابرسی اختصاص داشت.

در ادامه، خبرنگاران برتر در حوزه‌ی حسابداری و حسابرسی و مالی معرفی

شدند و از آنان تجلیل شد. در این بخش، از زهرا مجتهد و مجید اسکندری از روزنامه دنیای اقتصاد و آقای امامی از خبرگزاری فارس تقدیر شد.

تقدیر از همکاری که پیشنهادهای اصلاحی برای اساسنامه دادند بخش بعدی این مراسم را تشکیل می‌داد و در این بخش از آقایان نظام‌الدین ملک آرای، حسن خطیبیان، علی اصغر فرخ، مصطفی دیلمی پور، محمدرضا عبدی، بهرام غیایی، فرزاد سمندجی، هوشنگ نادریان، منوچهر انوری زاده، بهروز رزم آزما، مسعود دیزه‌ای، محمد حاجی پور، اسدالله نیلی، مجید بمانی، محمد حسن فامیلی، حسن آسمانی، حمیدرضا ارجمندی، حسین حسینی، و حسین شیخ سفلی تقدیر به عمل آمد.

در پایان مراسم و پس از پخش ترانه - سرود جامعه حسابداران رسمی ایران مراسم سوگند حسابداران رسمی جدید برگزار شد. در این مراسم استاد نظام‌الدین ملک‌آرای سوگندنامه جامعه حسابداران رسمی ایران را قرائت و اعضای جدید جامعه حسابداران رسمی متن سوگندنامه را تکرار کردند.

یازدهمین آیین‌های گرامی‌داشت روز حسابدار بعد از پذیرایی شام از میهمانان به پایان رسید.



برگزاری آزمون حسابدار رسمی

لااقل پانزده دقیقه قبل از آزمون در محل برگزاری واقع در بزرگراه شهید چمران، تقاطع جلال آل احمد، دانشکده مدیریت دانشگاه تهران حضور داشته باشند.

واجدان شرایط شرکت در آزمون از تاریخ ۲۴ این ماه می‌توانسته‌اند پس از درج نام کاربری (کد ملی داوطلب) و رمز عبور در صفحه اصلی سامانه به نشانی <http://tsh.mefa.gov.ir> و ورود به میز کار خود، نسبت به چاپ کارت ورود به جلسه آزمون اقدام نمایند. مواد حسابداری و قانون مالیات‌ها در آزمون پنج‌شنبه و حسابرسی و سایر قوانین در آزمون صبح جامعه با دو گروه سؤالات



تستی و تشریحی برگزار می‌گردد. گفتنی است پیش‌تر اسامی ۲۶۸۴ نفر واجدان شرایط شرکت در آزمون سال جاری توسط هیأت تشخیص صلاحیت اعلام شده بود.

تشخیص صلاحیت حسابداران رسمی، آزمون سال جاری حسابدار رسمی، ساعت ۱۲:۳۰ پنج‌شنبه دوم و ساعت ۸ صبح جمعه سوم آذرماه برگزار خواهد شد. از شرکت‌کنندگان خواسته شده که

بعدازظهر پنج‌شنبه و صبح جمعه دوم و سوم آذرماه آزمون سال ۱۳۹۶ حسابدار رسمی برگزار خواهد شد. به گزارش پایگاه اطلاع‌رسانی جامعه حسابداران رسمی ایران به نقل از هیأت

آزمون کارکنان حرفه‌ای مؤسسات حسابرسی عضو جامعه

دهم اسفندماه برگزار می‌شود

۱۳۹۶ می‌باشد. از مؤسسات حسابرسی عضو جامعه دعوت می‌شود، پس از مطالعه دقیق آگهی دعوت به آزمون کارکنان واجد شرایط خود را معرفی نمایند.

رتبه‌های حرفه‌ای (حسابرس ارشد، سرپرست حسابرسی و سرپرست ارشد حسابرسی) را برگزار می‌کند. تاریخ برگزاری این آزمون ساعت ۱۴ روز پنجشنبه مورخ دهم اسفندماه

مرکز آموزش و تحقیقات حسابداری حرفه‌ای جامعه حسابداران رسمی ایران، به منظور تعیین رتبه‌های حرفه‌ای کارکنان مؤسسات حسابرسی عضو جامعه، دهمین نوبت آزمون احراز

تفاهم‌نامه‌ی ارائه‌ی خدمات گردشگری

به حسابداران رسمی

خدمات و جهت کسب اطلاعات بیشتر با شماره‌های تلفن ۸۸۷۹۴۸۲۶ و ۸۸۷۹۴۴۹ با مؤسسه کمک به توسعه فرهنگ و هنر، تماس حاصل فرمائید.

حسابداران رسمی و کارکنان مؤسسات حسابرسی در هتل فرهنگ و هنر مشهد و مجموعه باغ ایران زمین قشم به اطلاع می‌رساند به منظور استفاده از

در پی جلسه‌ی هیأت مدیره با مدیرعامل مؤسسه توسعه کمک به توسعه فرهنگ و هنر و انعقاد تفاهم نامه ارائه خدمات اسکان و پذیرایی به

حساب عشق را بنویس: رونمایی از ترانه - سرود جامعه حسابداران رسمی ایران

امسال در سالگرد روز حسابدار و در تجلیل از حسابداران رسمی کشور، برای نخستین بار ترانه - سرود «حساب عشق را بنویس» عرضه می‌شود. شاعر این سرود خانم مریم آزادی و خواننده‌ی آن آقای امیر تاجیک هستند. متن کامل شعر این ترانه چنین است:	حساب هر بدی را تو به رسم روشنی بستی تو در روی زمین انگار نشانی از خدا هستی	شبیهِ بادبانی که شده ناجی این قایق حساب عشق را بنویس با دستانی قسم خورده بین اوج عدالت را که با عهدت رقم خورده حساب هر بدی را تو به رسم روشنی بستی تو در روی زمین انگار نشانی از خدا هستی	به نام کبریای عدل درخشان مثل خورشیدی به خود بس متکی بودی به راحت نیست تردیدی تو را بی مرز می‌بینم که دیدن دارد اقیانوس پر از امواج پر قدرت برای دشمنان کابوس	به نام کبریای عدل درخشان مثل خورشیدی به خود بس متکی بودی به راحت نیست تردیدی تو صافی مثل آینه زالال و پاکی و صادق	حساب عشق را بنویس با دستانی قسم خورده بین اوج عدالت را که با عهدت رقم خورده
	حساب هر بدی را تو به رسم روشنی بستی تو در روی زمین انگار نشانی از خدا هستی	شبیهِ بادبانی که شده ناجی این قایق حساب عشق را بنویس با دستانی قسم خورده بین اوج عدالت را که با عهدت رقم خورده حساب هر بدی را تو به رسم روشنی بستی تو در روی زمین انگار نشانی از خدا هستی	تو را بی مرز می‌بینم که دیدن دارد اقیانوس پر از امواج پر قدرت برای دشمنان کابوس	تو صافی مثل آینه زالال و پاکی و صادق	حساب عشق را بنویس با دستانی قسم خورده بین اوج عدالت را که با عهدت رقم خورده

نشست هیأت مدیره جامعه با مدیرعامل مؤسسه حسابرسی تأمین اجتماعی برگزار شد



مدیرعامل مؤسسه حسابرسی تأمین اجتماعی در این جلسه اعلام کرد که تا حصول کامل نتیجه به حل و فصل موضوع کمک می‌نماید.

حسابرسی و برداشت تسری بخشنامه مربوطه صرفاً در خصوص شرکت‌های تولیدی بوده است. دکتر ساسان مهرانی،

جامعه با مدیرعامل مؤسسه حسابرسی تأمین اجتماعی، موارد متنوعی در رابطه با تعامل مؤسسات حسابرسی و شعب تأمین اجتماعی مورد بررسی قرار گرفت. از جمله مسایل بررسی شده حق بیمه‌ی مقطوع قراردادهای غیر حسابرسی و تفسیر برخی از شعب تأمین اجتماعی از این بابت، مشکل اخذ مفصاحساب توسط مؤسسات حسابرسی از شعب تأمین اجتماعی، و بازرسی دفاتر قانونی ده سال آخر موسسات با توجه به پاره‌ای مشکلات اجرایی مؤسسات حسابرسی در مجموعه تعامل‌هایشان با شعب تأمین اجتماعی، هیأت مدیره‌ی جامعه در نشست مشترکی با دکتر ساسان مهرانی، مدیر عامل مؤسسه‌ی حسابرسی تأمین اجتماعی، به بررسی راهکارهای غلبه بر این مشکلات پرداختند.

به گزارش پایگاه اطلاع‌رسانی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران طی نشست امروز هیأت مدیره‌ی

تفاهم‌نامه‌ی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران و بانک انصار امضا شد



طی نشست با حضور مدیرعامل و جمعی از معاونان بانک انصار و دبیرکل و هیئت‌مدیره‌ی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران، تفاهم‌نامه همکاری میان بانک انصار و جامعه حسابداران رسمی ایران امضا شد.

به گزارش پایگاه اطلاع‌رسانی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران در نشستی که به همین مناسبت تشکیل شد، علاوه بر دکتر ابراهیمی، مدیرعامل، آقایان فتحعلی و مجاهدی معاونان مالی و بانکداری بانک انصار در آن حضور داشتند. در ابتدای نشست سیدمحمدعلوی دبیرکل جامعه حسابداران رسمی ایران طی سخنانی از امضای تفاهم‌نامه با بانک انصار ابراز خرسندی کرد و گفت: امیدواریم این بانک با جامعه حسابداران همکاری‌های خوبی داشته باشد. وی افزود: پس از عقد قرارداد به تدریج مؤسسات و واحدهای همکاران را تشویق به افتتاح

حساب نزد بانک انصار می‌کنیم. پس از سخنان دبیرکل جامعه حسابداران، دکتر ابراهیمی مدیرعامل بانک انصار با اشاره به پیشینه این بانک در حوزه پولی و بانکی کشور گفت: به عنوان گسترده‌ترین شبکه بانک‌های خصوصی کشور دارای توان کاربردی بالای فناوری‌های اطلاعات هستیم، دغدغه اصلی ما حداکثرسازی سود نیست و سود حاصله بیشتر ناشی از برکات عمل به موازین و عقود اسلامی و استعانت الهی است. وی افزود: تصمیمات بانک انصار براساس مصالح کشور است، بیش از ۳۰ درصد منابع ما ارزان قیمت و خرد است و همین باعث شده که ریسک کمتری نسبت به دیگر بانک‌های خصوصی داشته باشیم و در هسته کسب و کار بانکداری خود، بانکداری خرد و متوسط را انتخاب کنیم. مدیرعامل بانک انصار در پایان ضمن ابراز امیدواری نسبت به آرایه خدمات

بانکی مناسب بانک انصار به جامعه حسابداران رسمی کشور بیان داشت: سازوکارهای مناسبی را در نظر گرفته‌ایم تا به کارکنان شما خدمات آرایه دهیم. آماده‌ایم تا در حوزه ازدواج، خرید کالاهای ایرانی و تأمین مسکن کارکنان شما و مؤسسات وابسته‌تان مساعدت کنیم.

این گزارش می‌افزاید که پس از سخنان مدیران ارشد هر دو نهاد، تفاهم‌نامه توسط طرفین به امضا رسید. براساس این تفاهم‌نامه مؤسسات حسابرسی جهت پرداخت حقوق کارکنان ماه‌های غیر کاری و خرید دفتر کار و تجهیزات اداری قادر به دریافت تسهیلاتی با شرایط ویژه از بانک انصار هستند، همچنین به به کارکنان مؤسسات حسابرسی تسهیلات مالی ارائه می‌شود. از دیگر موارد این تفاهم‌نامه ارائه‌ی تخفیف به اعضای جامعه در استفاده از هتل آرمان مشهد بود.

نشست هم‌اندیشی هیأت‌مدیره و کارگروه تخصصی مالیاتی جامعه با نمایندگان جامعه در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی برگزار شد

- ایجاد گروه تلگرافی نمایندگان جامعه به‌منظور برقراری مشاوره و ارتباط سریع با حفظ محرمانه بودن پرونده‌های در دست بررسی مؤدیان.

- معرفی نمایندگان جامعه حسابداران رسمی ایران به اتاق بازرگانی به منظور شرکت در جلسات هیأت‌های حل اختلاف به عنوان نمایندگان اتاق.

- استفاده از ظرفیت کامل اعضای حسابداران رسمی و جامعه در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی از طریق تبلیغات مناسب.

- اجرای صحیح قوانین و آئین‌نامه موجود در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی

- وجود برخی اشکالات در شیوه دادرسی مالیاتی

- تأکید بر رعایت قوانین و مقررات مربوطه

- تأکید بر تداوم جلسات با نمایندگان جامعه در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی به منظور بررسی مسائل و مشکلات.

در پایان نشست، مهدی بیرانوند با تأکید بر این‌که هدف اصلی و مورد انتظار از نمایندگان جامعه رعایت حقوق قانونی مؤدیان و سازمان امور مالیاتی و حفظ منافع عمومی است، اشاره کرد که به منظور تحقق مطلوب این هدف تسلط «نمایندگان» بر «قوانین مالیاتی»، «بخشنامه‌ها و آیین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های سازمان امور مالیاتی»، «آرای شورای عالی مالیاتی»، «آرای هیأت عمومی دیوان عدالت اداری» و همچنین «استانداردهای حسابداری و حسابرسی» و سایر قوانین و مقررات مرتبط، ضروری است.



دقیق مبانی قانونی رأی به ویژه در آرای که به صورت اقلیت صادر می‌شود توضیحاتی به حاضرین ارائه کرد.

در ادامه نشست اعضای کارگروه تخصصی مالیاتی و شماری از نمایندگان جامعه در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی برخی مسایل جاری هیأت‌های حل اختلاف را مورد اشاره قرار دادند و بر مبنای آن پیشنهادهای زیر را ارائه کردند:

- مطالعه‌ی دقیق پرونده‌های مؤدیان قبل از صدور رأی.

- ایجاد هماهنگی لازم بین جامعه و سازمان امور مالیاتی به‌منظور اطلاع‌رسانی به موقع تاریخ و ساعت برگزاری جلسات هیأت‌ها.

- توزیع منطقی و منصفانه پرونده‌های مؤدیان بین اعضاء جامعه در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی.

- بررسی امکان ارائه مشاوره مالیاتی (به عنوان مشاور رسمی مالیاتی) و عضویت در هیأت‌های حل اختلاف به عنوان نمایندگان جامعه.

نخستین نشست مشترک هیأت‌مدیره و اعضای کارگروه تخصصی مالیاتی جامعه حسابداران رسمی ایران و شماری از نمایندگان جامعه در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی بعد از ظهر یکشنبه مورخ ۲۴ دی ماه ۱۳۹۶ در هتل مهرگان تهران برگزار شد.

به گزارش پایگاه اطلاع رسانی جامعه حسابداران رسمی ایران، در آغاز این نشست، مهدی بیرانوند عضو هیأت‌مدیره جامعه برخی وظایف و مسئولیت‌های قانونی و حرفه‌ای نمایندگان جامعه در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی مطالبی را برشمرد و ضمن تأکید بر رعایت رهنمود حرفه‌ای مصوب کارگروه مالیاتی، خواستار تعامل و ارتباط جامع‌تر نمایندگان جامعه در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی با جامعه و کارگروه تخصصی مالیاتی و همچنین تنظیم و ارسال گزارش فعالیت‌های سه ماهه در موعد مقرر به جامعه شدند. ایشان در ادامه بر ضرورت دقت در نگارش رأی توسط نمایندگان با درج



ویژه‌نامه‌ی ۱۳۹۶

جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران

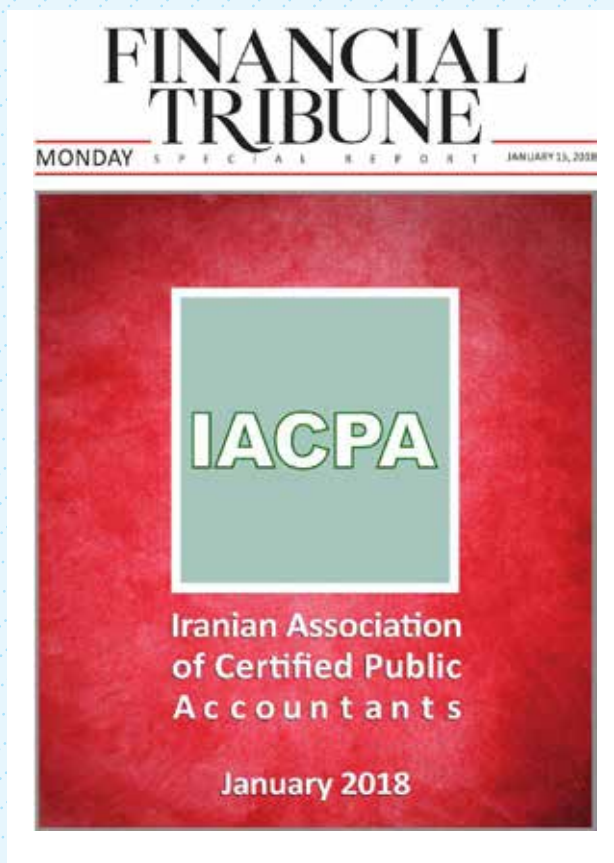
منتشر شد



ویژه‌نامه‌ی ۲۰۱۸ جامعه‌ی

حسابداران رسمی ایران به زبان

انگلیسی منتشر شد



دوشنبه ۲۶ دی‌ماه، ویژه‌نامه‌ی سال ۱۳۹۶ جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران ۲۰ صفحه به زبان انگلیسی به ضمیمه‌ی روزنامه‌ی فایننشال تریبون منتشر و در سرتاسر کشور توزیع شد. در این ویژه‌نامه‌ی انگلیسی زبان علاوه بر تاریخچه‌ی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران و معرفی فعالیت‌های آن، فهرست مؤسسات حسابرسی عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران نیز منتشر شده است.



یکشنبه ۲۵ دی‌ماه، ویژه‌نامه‌ی سال ۱۳۹۶ جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران در ۴۸ صفحه به ضمیمه‌ی روزنامه‌ی دنیای اقتصاد منتشر و در سرتاسر کشور توزیع شد. در این ویژه‌نامه علاوه بر تاریخچه‌ی جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران و معرفی فعالیت‌های آن، بخش‌های زیر ارائه شده است:

- فهرست مؤسسات حسابرسی عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران
- فهرست حسابداران رسمی شاغل انفرادی
- حسابداران رسمی در استخدام سازمان حسابرسی
- حسابداران رسمی غیرشاغل
- برخی مقررات قانونی حاکم بر فعالیت حسابداران رسمی

پرسش و پاسخ‌های فنی و استانداردها کارگروه فنی و استانداردهای جامعه حسابداران رسمی ایران

جلسه مورخ ۱۳۹۶/۶/۲۰

پرسش: صورت‌های مالی مصوب هیأت مدیره ارائه شده به حسابرس مستقل، مشتمل بر تعدیلات بااهمیتی است که پس از تسلیم اظهارنامه مالیاتی شرکت به مراجع ذی‌ربط، شناسایی و در صورت‌های مالی منعکس گردیده است. باتوجه به لزوم انطباق اظهارنامه مالیاتی با دفاتر قانونی شرکت، امکان ثبت تعدیلات مزبور در دفاتر قانونی وجود ندارد. نحوه‌ی برخورد حسابرس در این‌گونه موارد چگونه است؟

پاسخ: طبق مصوبات شورای عالی جامعه حسابداران رسمی ایران، صورت‌های مالی مورد حسابرسی توسط اعضای جامعه، بایستی متکی به دفاتر قانونی باشد، در غیر این صورت، حسابرس بایستی از پذیرش چنین کاری خودداری نماید. در وضعیت اظهار شده به شرح فوق، چنانچه شرکت مورد رسیدگی نسبت به ثبت اسناد لازم جهت انطباق صورت‌های مالی با دفاتر قانونی اقدام نماید، صدور گزارش توسط مؤسسه حسابرسی پس از ارزیابی آثار مالیاتی ناشی از عدم انطباق اظهارنامه مالیاتی با دفاتر قانونی و انعکاس مناسب آن، بلامانع می‌باشد. در غیر این صورت مؤسسه حسابرسی مجاز به صدور گزارش نمی‌باشد و باید از کار کناره‌گیری کند.

پرسش: یک شرکت بازرگانی دایر و در حال فعالیت، اقدام به برنامه‌ریزی و اجرای عملیات جهت ساخت کارخانه برای تولید محصولات مورد معامله بازرگانی خود نموده است. آیا در چنین شرایطی، شرکت باید به‌عنوان قبل از بهره‌برداری محسوب شود؟
پاسخ: مخارج ساخت کارخانه جهت تولید محصولات مورد نظر در شرکت در حال فعالیت بازرگانی، از مصادیق استاندارد حسابداری شماره ۲۴ با عنوان “گزارشگری مالی واحدهای تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری” نمی‌باشد. مخارج ساخت و احداث کارخانه تولیدی در شرکت مزبور، تا زمان تکمیل به‌عنوان “دارایی در جریان ساخت”، قابل ارائه در صورت‌های مالی شرکت می‌باشد.

جلسه مورخ ۱۳۹۶/۷/۱۷

پرسش: آیا شرکتی که گزارش حسابرس مستقل و بازرسی قانونی سال ۱۳۹۵ خود را از یک مؤسسه حسابرسی دریافت نموده است، می‌تواند مؤسسه حسابرسی دیگری را برای حسابرسی صورت‌های مالی تهیه شده همان سال بر اساس IFRS، انتخاب نماید؟

پاسخ: شرکت می‌تواند مؤسسه حسابرسی دیگری را برای حسابرسی صورت‌های مالی همان سال که بر اساس IFRS تهیه شده است، انتخاب نماید.

پرسش: در صورتی که حسابرس مستقل، مسئولیت حسابرسی صورت‌های مالی شرکت اصلی و هیچ‌یک از شرکت‌های فرعی آن را عهده‌دار نباشد، آیا می‌تواند نسبت به انعقاد قرارداد حسابرسی صورت‌های مالی تلفیقی شرکت اصلی (تهیه شده بر مبنای IFRS) اقدام نماید؟

پاسخ: انعقاد قرارداد حسابرسی صورت‌های مالی تلفیقی تهیه شده بر مبنای IFRS، تحت شرایط مطرح شده در سؤال، بلامانع است.

پرسش: در صورت انعقاد قرارداد حسابرسی صورت‌های مالی تلفیقی موضوع پاسخ فوق، آیا حسابرس واحد اصلی، الزام به حسابرسی صورت‌های مالی شرکت‌های فرعی مشمول تلفیق (تهیه شده بر مبنای IFRS) و صدور گزارش حسابرسی جداگانه برای هریک از آن‌ها، دارد؟

پاسخ: با توجه به این‌که صورت‌های مالی تلفیقی بر اساس IFRS تهیه شده است، لذا صورت‌های مالی شرکت‌های فرعی مشمول تلفیق نیز بایستی منطبق با IFRS تهیه و در فرآیند تعدیل و ترکیب، مورد تلفیق قرار گیرند، بدیهی است، حسابرسی صورت‌های مالی شرکت‌های فرعی مزبور ضروری است، لیکن با در نظر گرفتن ملاحظات ارائه شده در استاندارد حسابرسی شماره ۶۰۰، الزامی به حسابرسی صورت‌های مالی آن‌ها، توسط حسابرس شرکت اصلی نمی‌باشد.

جلسه مورخ ۱۳۹۶/۸/۸

پرسش: آیا پذیرش انعقاد قرارداد بررسی اجمالی صورت‌های مالی میان دوره‌ای توسط حسابرس مستقل و صدور گزارش مربوط، علی‌رغم انطباق صورت‌های مزبور با دفاتر قانونی واحد مورد رسیدگی، مجاز است؟

پاسخ: بررسی اجمالی صورت‌های مالی میان دوره‌ای توسط حسابرس مستقل و صدور گزارش مربوط، علیرغم این‌که صورت‌های مالی مورد بررسی، منطبق با دفاتر قانونی واحد مورد رسیدگی نمی‌باشد، مغایرتی با ضوابط و مقررات جامعه حسابداران رسمی، ندارد.

جلسه مورخ ۱۳۹۶/۸/۲۹

پرسش: آیا احتساب قسمتی از هزینه‌های مالی شرکت به حساب سهامداران شرکت (از طریق عقد قرارداد یا اخذ توافق سهامداران)، منطبق با استانداردهای حسابداری می‌باشد؟

پاسخ: بر اساس برگ پاسخ به پرسش‌های فنی شماره ۵۹ مورخ ۱۳۸۴/۴/۶ سازمان حسابرسی، «بین تغییرات در حقوق صاحبان سهام که از معاملات با آنان ناشی می‌شد و دیگر تغییرات در حقوق صاحبان سهام تمایز وجود دارد. افزایش حقوق صاحبان سهام، به‌جز آورده‌ی آنان، به‌عنوان درآمد تلقی می‌شود. با توجه به این‌که تقبل زیان (در این مورد هزینه‌های مالی شرکت) توسط سهامداران، به‌منزله‌ی آورده‌ی صاحبان سهام نیست، از این رو باید در صورت سود و زیان دوره به عنوان درآمد شناسایی شود».

پرسش: رسیدگی به صورت‌های مالی اشخاص حقیقی که دارای دفاتر قانونی (روزنامه و کل پلمپ شده توسط ثبت شرکت‌ها) هستند، تحت چه شرایطی امکان‌پذیر است؟

پاسخ: چنانچه اشخاص حقیقی مورد سؤال، دارای پروانه فعالیت معتبر تحت یک نام تجاری مشخص به عنوان واحد گزارشگر، صورت‌های مالی متکی به دفاتر قانونی و سیستم حسابداری قابل اتکا بوده و بر اساس استانداردهای حسابرسی قابلیت حسابرسی داشته باشند، ارائه خدمات حسابرسی مستقل منعی ندارد.

جلسه مورخ ۱۳۹۶/۹/۱۳

پرسش: نحوه‌ی طبقه‌بندی و ارزیابی اوراق مشارکت با سود ثابت و اوراق خزانه اسلامی که دولت در قبال بدهی خود به پیمانکاران واگذار می‌نماید و نحوه برخورد حسابرس با آن، چگونه است؟

پاسخ: نظر به این‌که نحوه کسب منافع اقتصادی آتی از اوراق خزانه یا اوراق مشارکت مورد سؤال (اعم از نگهداشت تا سررسید، واگذاری به بهای تنزیل شده، توثیق و...) و نحوه طبقه‌بندی و ارزیابی اوراق مزبور در تاریخ ترازنامه، وابسته به تصمیمات هیأت مدیره است، لذا تصمیمات متخذه در این خصوص باید در صورتجلسه هیأت مدیره مستند و بر این اساس نسبت به طبقه‌بندی اوراق مزبور، طبق ضوابط ارائه شده در استاندارد حسابداری شماره ۱۵ با عنوان سرمایه‌گذاری‌ها و افشای مناسب در صورت‌های مالی، اقدام گردد. حسابرس مستقل نیز در صورت عدم وجود دلایلی مبنی بر عملی و یا توجیه‌پذیر نبودن تصمیمات متخذه توسط مدیریت درخصوص طبقه‌بندی اوراق مزبور تحت شرایط موجود و نیز صحت ارزیابی اوراق فوق‌الذکر طبق ضوابط ارائه شده در استاندارد حسابداری یاد شده در بالا و اهمیت مبلغ، موضوع را باید از طریق ارائه یک بند تأکید بر مطلب خاص و در غیر این صورت ارائه یک بند شرط، در گزارش حسابرس مستقل درج نماید.

پرسش: آیا وصول حداقل ۲۰ درصد از بهای فروش به عنوان یکی از شروط تحقق درآمد، طبق استاندارد حسابداری شماره ۲۹ (استاندارد ساخت املاک، قسمت «د» بند ۲۶)، صرفاً باید وصول به صورت نقد باشد یا می‌توان آن را از محل مطالبات قبلی خریدار ملک (مثلاً سود سهام پرداختنی شرکت فروشنده به شرکت خریدار)، تأمین نمود.

پاسخ: چنانچه مطالبات خریدار از فروشنده متکی به شواهد کافی باشد و در قرارداد پیش فروش ملک نیز تأمین ۲۰ درصد بهای آن از محل مطالبات حال شده خریدار پیش‌بینی شده باشد، شرط مذکور در استاندارد تحقق یافته تلقی می‌گردد.

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران (یک بهمن ۱۳۹۶)

آئین تراز آریا

اصغر حمصیان اتفاق، اکبر هاشمیان، محمد علی جعفری

مهرداد پور قدیری اصفهانی

۰۳۱-۳۷۸۶۶۲۹۲

۰۳۱-۳۷۸۶۶۲۹۲

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

آئین آگاهان حساب

ابوالفضل شیرخانی، حمید رضا قناده، مهدی وکیلان آغویی

۲۲۶۸۱۶۰۴

۲۲۶۸۲۶۸۴

تهران-خیابان وحید دستگردی (ظفر)-کوچه شریفی-پلاک ۴-واحد ۲

آئین ابرار آریا

ناصر شکاری وانقی، محمد عسکری انارکی

۸۸۹۳۸۳۴۰-۸۶۰۳۷۳۹۶

۸۸۹۴۷۳۳۱

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

آئین ابرار جامع

حسینعلی باقرزاده، حسین مشهوری، حسین خیرالهی روشتی

۶۶۰۴۵۵۲۱-۶۶۰۰۹۱۰۱

۶۶۰۰۹۱۰۱

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

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

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

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 حرفه ای تحت پوشش پیش بینی شده است.

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

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

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

ه) مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی و شرکت ها، سازمان ها و مؤسسات تابعه و وابسته به آنها

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

جامعه حسابداران 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 اطلاع رسانی جامعه به نشانی www.iacpa.ir منتشر می کند.

حسابداران رسمی شریک

حسابداران رسمی تحت استخدام مؤسسه

آئین تدبیر سهند

محمد سمائی، منصور عطائی، نادر فخورنژاد

۰۴۱-۳۳۳۷۰۸۰۱

۰۴۱-۳۳۳۶۷۱۳۰

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

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

آئین بهروش

علی پازکی، بابک دورگلی، نادر فرهنگدینیا

محسن ژاله آزاد زنجانی

۸۸۴۴۴۶۶۸-۸۸۴۴۳۴۲۳

۸۸۴۵۲۸۶۲

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

آبادیس نگار آرون

علاء الدین محمدی سربند، سیدمحمدرضا دهدشتی

۸۸۶۱۱۹۷۱-۲

۸۸۶۱۱۹۷۱-۲

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

آئین پژوهان ایرانیان

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

آبان ارقام پارس

شجاع ابراهیمی توانی، رضا مظاهری کلهرودی، عبدالله قلعه

سجاد ظهراپی فرد

۸۸۶۰۵۶۷۴-۸۸۶۰۵۶۷۵-۸۸۰۶۱۹۹۱-۸۸۰۶۱۹۹۰

۸۸۶۰۵۶۷۴-۸۸۰۶۱۹۹۰

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

آئین محاسب و همکاران

محمدابراهیم پژمان، حمید غفوریان، افشین قوی اندام

۵۱-۳۸۸۴۶۵۸۴-۵

۵۱-۳۸۸۱۶۲۵۰

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

آبان حساب

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

رسول دشتی

۸۸۷۴۰۹۷۳-۵

۸۸۷۴۰۸۶۰

تهران- خیابان احمد قصیر(بخارست)- کوچه مقدس ۴- پلاک ۲۲- طبقه ۳

آباد نوین تهران

مجید اسدی صفا، علی اصغر متقی، احمد محمدی

۴۱-۳۳۸۵۳۰۵۷-۳۴۷۸۱۳۲۱

۴۱-۳۳۸۴۵۱۷۶

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

آبان روش

زیداله مشکوتی، محمدجواد معتمدی مهر، احمد ناصری جورشیری

۴۴۲۴۱۴۲۲

۸۹۷۸۷۶۹۷

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

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

آبتین روش آریا

موسی حسینی، حسین طالبی، ناصر عسگری نائینی، محبوب مهدی پوربهمبری، سید مجید مختارنژاد، بهمن فدوی رودسری

۸۸۱۰۹۴۱۸-۹

۸۸۱۰۹۴۲۱

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

آتیه اندیش ارقام

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

کاوه حسین پور

۸۸۵۲۲۰۹۶-۷

۸۸۷۵۲۲۰۸

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

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

آتیه حساب ارقام

مجتبی اسدی، نصرت اله اسمعیلی، مرتضی صنعتی

موسی تورانی

۰۲۶-۳۲۵۴۵۱۷۰

۰۲۶-۳۲۵۴۵۱۶۸

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

آبتین آرمان نامدار

خسرو عارفی، محمد عطایی جعفری، سید علی مهرآور

۲۶۱۲۲۴۷۸

۲۶۱۵۵۲۲۹

تهران- اقدسیه- خیابان برادران موحد دانش- بن بست یاسمن- بن بست گلستان- پلاک ۶- مجتمع صاحبقرانیه- طبقه ۴- واحد ۴۵

آتیه نگر

سعید وطنی، هادی یوسف زاده، مجید احمدی

ایرج رهنمون- سحر سپاسی

۸۸۵۲۸۱۹۵-۸۸۵۲۰۶۷۹-۸۸۱۷۶۱۰۱-۲

۸۸۵۲۸۱۹۵

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

آبادانا

یوسف امیری، جبرائیل بهاری، محمد صفری کوپائی

۸۸۵۴۲۸۴۴

۸۸۵۴۲۸۴۵

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

آداک آتین

داریوش حسن زاده، خلیل گنجه، بهمن اصغری

۸۸۳۰۴۶۰۹-۱۲

۸۸۳۰۴۶۰۲

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

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

آذین حساب

پژمان معتمدیان دهکردی، ابوالقاسم معماری، مهرناز براتی

محمدرضا خالقی، حامد مختاری تودشکی

۰۳۱-۳۶۶۴۱۹۱۷

۰۳۱-۳۶۶۲۷۹۰۷

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

آرتین پرگاس

میرشجاع حسینی شیوائی، حمید سلیمی، شهرام طاهری

ضیاء الدین مجدی

۴۴۲۷۵۷۷۰-۱

۴۴۲۴۰۶۷۳

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

آذین ارقام پیام

محمد خالقی، سید عبدالله علوی، غلامحسین مختاری خیرآبادی

اصغر حسینی

۶۶۱۲۱۹۳۵

۶۶۱۲۱۹۳۵

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

آرشین حساب

عباس ابراهیمی، ارسلان اسمعیلی کاکرودی، عبدا.. هانی، مهدی عاصمی

جواد محمدنژاد

۸۸۴۸۰۹۶۶

۸۸۴۸۰۸۵۴

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

آذین تراز ارقام

پرویز شایسته شجاعی، همت کریمی کوکنده، باقر کریوند

یداله تازی وردی

۸۸۰۱۵۳۳۸-۸۸۰۱۵۳۳۷-۸۸۳۳۲۷۱۱-۸۸۰۲۳۵۰۷

۸۸۳۳۳۶۹۴

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

آرمان اصول

علیرضا فاضلی، علیرضا قیداری، حمیدرضا اعرابی

نادر محمدپور

۶۶۹۰۲۴۷۶-۶۶۹۰۲۱۵۴

۶۶۱۲۱۸۶۳

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

آراء

راضیه بهفرورزی، رقیه جاودان، امیر شهلائی مقدم

محمد ایمانی برندق، حسین دبیری

۰۴۴۳۲۲۲۸۲۲۲

۸۹۷۸۳۶۱۵

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

۸۸۹۰۵۳۱۶-۸۸۸۰۲۹۳۲

۸۸۹۰۳۹۴۹

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

آرمان اندیش آگاه

رامین جهانگیری، محمدجعفر دهقان طرزجانی، فرهاد مصفا، قادر صادقیان
آژیری

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

آرمان نگر سیستم (ممنوعیت انعقاد هرگونه قرارداد خدمات حرفه‌ای و تخصصی و پذیرش بازرسی قانونی و حسابرسی از ۱۳۹۶/۰۶/۱۶ تا تکمیل شرکتها)	
علی روح بخش سیاح مقدم، جواد نوائی نوغان نشین	
عبدالرحیم قنبری باغستان	
۵۱-۳۶۰۱۲۰۲۷-۳۶۰۱۲۰۲۶-۳۶۰۱۲۰۲۵-۳۶۰۸۹۵۰۰	
۵۱۳۶۰۵۹۹۹۱	
مشهد- بلوار سجاد- نبش سجاد ۲۰ (عمید)- پلاک ۴۶- طبقه ۳- واحد ۳۰۱ و ۳۰۲	

آرمان بصیر	
محسن صفاجو، حمیدرضا ملک عسگر، احمد عیسائی خوش	
آرشینا منتظری، ابراهیم سعیدی فر	
۸۸۷۴۶۳۰۴-۵	
۸۸۵۳۳۸۳۲	
تهران- خیابان احمد قصیر (بخارست)- کوچه ششم- پلاک ۲۰- واحد ۶	

آرمان نوین رسیدگی	
علیرضا فخرشفائی، مرتضی کردمدانلو، محسن گنجی، داراب ناظمی	
جاوید سرچمی، هوشمند بابایی	
۸۸۴۴۷۱۰۷-۸۸۴۰۲۱۲۱	
۸۸۴۴۷۱۰۷-۸۸۴۰۲۱۲۱	
تهران- خیابان مطهری- خیابان ترکمنستان- اول کوچه سرو- پلاک ۲- واحد ۱	

آرمان پژوهان محاسب	
یوسف افضل خانی، اکبر عباسی، رضا جمعی	
۸۸۵۴۳۹۶۵	
۸۸۱۷۱۰۲۵	
تهران- خیابان پاکستان- کوچه شهید حکیمی (دهم)- پلاک ۲۸- طبقه ۳- واحد ۴	

آرمون گستران پیشگام	
امیر هوشنگ دلجو، حبیب سزاوار، محمود شوکت فدائی، خسرو هادوی	
۸۸۹۲۰۲۱۴-۸۸۹۱۹۳۶۶	
۸۸۸۹۰۶۱۳	
تهران- خیابان مطهری- خیابان لارستان- نبش کوچه پورفلاح- پلاک ۱۸- طبقه ۲- واحد ۴	

آرمان پیام جامع	
کامبیز جامع کلخوران، رحیم سلیمانی کلیشمی، حسن قیامی اشکیت	
سعید شعبانی	
۸۸۳۱۶۶۸۰-۸۸۳۱۶۸۹۷	
۸۸۳۱۳۷۷۰	
تهران- خیابان خردمند جنوبی- کوچه شهید محمد حقانی- پلاک ۱۱- واحد ۱۰	

آرنیکا ارقام پارس	
علی توکلی نیا، پژمان روحی، سید محمود موسوی شیرینی حسن آبادی، مرتضی دهقانی	
۵۱-۳۸۹۰۹۶۵۸-۳۸۶۴۶۸۲۵	
۵۱-۳۸۶۴۶۸۲۵	
مشهد- بلوار وکیل آباد- خیابان دانشجو۴- پلاک ۴- طبقه ۳- واحد ۳	

آرمان روش	
محمدرضا حجتی، غلامرضا ذاکری نژاد، محمدحسین قربانی	
رشید بابایی ماتک، محمد روحانی	
محمد علی امینی (تعلیق عضویت از ۱۳۹۶/۰۶/۱۱ به مدت ۶ ماه)	
۸۸۶۱۰۴۳۰-۸۸۶۰۶۵۳۶	
۸۸۶۲۴۲۶۰	
تهران- خیابان ملاصدرا- مابین شیخ بهایی و اتوبان چمران- پلاک ۲۴۲- ساختمان فردوس- طبقه ۲- واحد ۷	

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

آرمان آروین پارس

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

سید عطا احمدیان حسینی، سید تقی حسینی، معصومه سعیدی، امین رضایی

۸۸۹۳۷۳۱۷-۹

۸۸۹۰۱۸۳۴

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

آریا بصیر اندیشه

مصطفی خادم الحسینی، عباس رضائیان، عباسعلی صفائیان پور

۸۸۶۴۷۹۱۱-۸۸۶۴۷۹۱۰-۸۸۶۴۷۸۴۴

۸۸۶۴۷۸۴۳

تهران- خیابان ولیعصر- بالاترازپارک ساعی- خیابان سی و ششم- پلاک ۷- مجتمع ولیعصر (۲) - طبقه ۲- واحد ۲۲۴

آروین حساب رسا

فرشید درویش، محمدباقر ملکی، مهدی وکیلی

۲۲۸۷۶۷۲۲-۳

۲۲۸۵۳۲۱۳

تهران- خیابان دکتر علی شریعتی - بالاتر از میرداماد - خیابان شواری- پلاک ۲۴- واحد ۱۰

آریا بهروش

محمد صالح، فرامرز میرزایی صلی، فتحعلی ولایی

رحیم حجت شمایی

۸۸۸۷۴۱۸۶-۸۸۰۶۲۶۶۰-۸۸۰۳۴۴۰۶

۸۸۷۸۷۲۵۱-۸۸۰۳۴۴۸۲

تهران- میدان ونک- خیابان ماهتاب- خیابان شیخ بهائی شمالی- ابتدای خیابان سئول- پلاک ۳۱- واحد ۲

آروین باستان محاسب

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

۸۸۴۷۱۲۷۹

۸۸۴۷۱۲۷۹

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

آریا حساببران پارسا

حسین خطیبیان، صغری شهراسبی، مجتبی ثقفی

۸۸۷۷۳۸۲۸-۸۸۷۷۴۲۲۵

۸۸۷۷۳۸۲۸

تهران- خیابان گاندی- خی بیست و یکم- پلاک ۲۶- واحد ۴

آروین خدمات مدیریت رادوین

احمد علی اکبر، داریوش فراهانی

۸۸۷۳۶۳۱۶

تهران- خیابان احمد قصیر- نبش کوچه ششم - پلاک ۹- طبقه ۲ - واحد ۱۰

آریا روش

سیدمحمد بزرگ زاده، حبیب جامعی، محمدکاظم ملایک صفت

۸۸۶۶۰۸۲۴-۸۸۶۷۴۷۰۴

۸۸۱۹۸۴۰۱

تهران- خیابان ولیعصر- بالاتر از میرداماد- بلوار ستاری- پلاک ۷۴- طبقه چهارم- واحد ۱۵

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

آریا نیک روش

احمد حاجی زاده، مجتبی غلامی، محمد همتی

غلامرضا علیمرادی

۸۸۷۰۹۳۱۱-۲

۸۸۷۰۹۳۱۳

تهران- خیابان قائم مقام فراهانی-کوچه شهید ۱- پلاک ۹-طبقه ۲-واحد ۱۲

آزما تراز ژرف

مهدی محمدی، احمد یعقوب نژاد، محمدرضا سلیمی نصر

۸۸۷۴۵۸۷۴

۸۸۵۰۵۵۸۷

تهران-سهروردی شمالی-کوچه سراب-پلاک ۶-واحد ۸- طبقه چهارم

آریان محاسب پویا

علی ارشدی، پرویز پیری، سعید جلیلی سهی، مصطفی حسینی مهر، علیرضا فضل زاده، کریم کهندل مغانلو، جواد هاشمی، محمدحسین زواریان

محمدحسین سراج شیروان، سید جواد توکلی

۸۸۲۳۰۷۳۴-۶

۸۸۲۳۰۷۳۵

تهران- گیشا- خیابان چهارم- خیابان بلوچستان - بین کوچه ۷و۵- پلاک ۱۱- واحد ۵

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

آرین حساب شیراز

محمدجعفر امیری، محمدعلی پسران، حسین همایون فرد

محسن کریمی

۰۷۱۳-۶۲۶۲۸۸۲-۶۲۶۳۳۹۵

۷۱۳۶۲۸۶۶۷۳

شیراز- خیابان قصرالدشت- نبش کوچه ۵۳- ساختمان نوین- واحد ۶۰۱

آزموده کاران

داود اسعدی، حدیث توکلی کوشا، اسدا... درخشانی، مسعود سورانی، علی اصغر فرخ، فرهاد کاظمی موقر، مسعود بختیاری، امیرحسین عبدالملکی

مهدی رضایی

۲۲۹۲۵۹۱۰-۲۰

۲۲۹۲۵۹۰۳

تهران- خیابان شریعتی- قلهک- نرسیده به بخچال- کوچه شریف- شماره ۵

آزاد رای امین

سعید امینی، حمید کاظمی، علی علی آبادی

۸۸۵۱۵۴۶۴-۸۸۵۱۵۱۳۳-۳۴

۸۸۵۱۵۴۶۴

تهران- ابتدای خیابان سهرودی شمالی- بالاتر از آپادانا- خیابان سراب- شماره ۱۲- واحد ۲

آزمون

پروین جعفری ویشکائی، مسعود دیزه ای، حمیدرضا سبزه ئی، فریدون کشانی، ایرج مرحمتی خامنه

۸۸۹۳۴۰۵۱-۸۸۰۱۲۳۱۵

۸۸۰۱۲۳۱۵

تهران- بلوار کشاورز- بین ولیعصر و فلسطین شمالی- پلاک ۲۵- طبقه سوم

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

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، محمدرضا گلچین پور، خسرو لطفی زاده، فرشید محبی، رضا معصوم زاده، محمود میوند، عباس وفادار، سیاوش مهدی پور روشن، رامین حشمتی حسین آریان، احمد آقاجانی، میترا امیری اقدم، محمدرضا طلائی پور، حسن عرب جعفری محمد آبادی، حسین مهربانی، احسان میلادیان، کبری پور قنبری قره شیران، عماد دانشور داوورانی	۸۸۵۰۳۵۲۷-۸۸۷۳۶۸۷۲	۸۸۵۰۳۵۲۸	تهران- خ بخارست-کوچه ششم- شماره ۳۶- واحد دی- صندوق پستی: ۱۵۸۷۵-۴۹۷۵
---	-------------------	----------	---

آفاق کاوشگران

حمید ابوالحسنی، علی اکبرزاده، مهدی امیدوارفاز			
امیر سلیمانی حسین آبادی			
۰۵۱-۳۷۲۵۹۷۱۴-۳۷۲۵۹۳۱۷-۳۷۲۵۹۳۱۴-۳۷۲۶۴۷۴۶			
۰۵۱-۳۷۲۵۹۷۱۴-۳۷۲۵۹۳۱۷			
مشهد- میدان راهنمایی- ابتدای بلوار سازمان آب- خیابان عطار- عطار غربی- ۱- پلاک ۸			

آزمون تراز پارس

محمودرضا آموزگار حقیقی، سید رضا گلستانی، حمید لعل پور			
میثم نوشادی، عبدالحمید هوشمند			
۰۷۱۳-۶۲۶۵۴۰۲			
۰۷۱-۳۶۲۶۶۴۸۱			
شیراز- بلوار ستارخان-روبروی خ ولی عصر-ساختمان خضرا- طبقه ۲- واحد ۲۷			

آگاه اندیشان خردمند

حبیب آقامحمدپور، محمد برزگر نفری، عباسعلی نیک نفس			
عبداله رضانی			
۸۸۶۶۱۹۷۳			
۸۸۶۵۸۴۰۰			
تهران- خیابان وحید دستگردی- پلاک ۲۸۷- طبقه سوم- واحد ۷			

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			

آگاه تدبیر

سعید برهانی، خسرو حجاری زاده، سیامک فتحی دهکردی، مهدی کیانی			
۰۳۱-۹۵۰۱۹۹۸۷-۹۵۰۱۹۹۸۶			
۳۱۹۵۰۱۹۹۸۷			
اصفهان- میدان آزادی- بلوار دانشگاه- مجتمع تجاری اداری پردیس ۲- طبقه ششم- واحد ۲۶۲			

آزمون سامانه

حسین قاسمی روچی، علی اصغر نجفی مهری، سید عبدالرضا (فرهاد) نوربخش			
۸۸۶۷۲۴۴۰-۲-۷۷۵۳۷۹۴۴			
۷۷۵۲۷۴۵۸			
تهران- خیابان بهار شیراز - تقاطع سهروردی جنوبی - شماره ۱۰۷			

آگاه تراز مدبر

احمد جبرائیلی، سید شهریار نوریان، کوروش محمدقمی			
مصطفی ردانی پور ردانی			
۰۳۱-۳۶۶۹۵۴۴۵-۳۶۶۹۵۴۲۹-۳۶۶۹۵۴۲۴			
۳۱۳۶۶۹۵۴۶۱			
اصفهان- خیابان شیخ صدوق جنوبی- کوچه ۱۴- پلاک ۸۴- طبقه دوم			

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

آگاه گر تراز

غلامرضا ایروانیان، داود عبدالمحمدی سنجانی، محمدتقی لك كمری، محمد قلی زاده، مهرداد قنبری	۸۸۸۲۵۸۷۰ ۸۸۸۲۶۲۹۵ تهران- میدان هفت تیر- اول مفتاح جنوبی- کوچه شیمی- پلاک ۷۰- طبقه سوم- واحد ۶

آگاهان تراز توس

هاشم خواجه کرم الدین، حسن سعیدی بیلندی، حسین محمدجانی	۳۷۶۸۴۴۰۴-۳۷۶۱۴۷۷۴-۳۷۶۷۳۳۷۰-۵۱ ۳۷۶۷۳۳۷۰-۵۱ مشهد- بلوار فردوسی- بین فردوسی ۲ و ۴- روبروی آپارتمان های مرتفع- شماره ۶۸- طبقه ۲

آگاه نگر

محمد افسری، محمدرضا تقوائی، محمد نورزاد دولت آبادی	۸۸۵۲۱۶۷۷-۸۸۵۲۳۸۱۶-۸۸۷۵۷۵۹۲ ۸۸۵۰۵۱۱۱ تهران- خیابان شهید بهشتی (عباس آباد)- خیابان کاوسی فر (میترا)- شماره ۵۰- واحد ۳

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

آگاهان ارقام

علی عبا... شمشیر ساز، مسعود دستجانی فراهانی، محمدرضا صانعی	۸۸۷۴۴۲۲۸-۹ ۸۸۷۴۴۲۲۸ تهران- خیابان سهروردی شمالی- خیابان حسینی (سورنا)- شماره ۸- طبقه ۳- واحد ۱۴

آمارگاران

کیانوش بهلولی، ولی خلیفه نیری	

آگاهان ارقام خبره

محمدرضا صابونچی، اروجعلی سلیمانی آقچای، حسن حسین پور فرد	۶۶۵۸۰۹۰۳ ۶۶۵۸۰۹۰۵ تهران- میدان انقلاب- ابتدای خ آزادی- روبروی دانشکده دامپزشکی- مجتمع برجساز- برج A- واحد ۳۰

آوا تدبیر تراز

مجید ترکمان، فریدون رضائی	

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

آوند

مهناز آفرند، علی نظاری

۸۸۲۸۴۰۶۰-۸۸۲۷۴۷۴۶-۸۸۲۷۳۵۹۵

۸۸۲۷۰۸۴۰

تهران- کوی نصر- خیابان چهارم- پلاک ۲۲- طبقه ۱- واحد ۲

ابرار اندیشان

حسین جباری، حمید طبائی زاده فشارکی، زادا... فتحي

۶۶۹۰۰۱۷۰-۶۶۹۰۳۸۹۳

۶۶۹۰۰۱۷۰

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

آویژه ارقام امین

علی اسماعیلی، حجت سلیمانی، محمد علی اکبرخانی

حسین کریمی، حمید سلیمانی، سید وحید نقیبی

۵۱-۳۶۰۱۷۵۷۳-۳۶۰۱۷۶۸۸

۵۱۳۶۰۱۷۵۷۳

مشهد- بلوار وکیل آباد- وکیل آباد ۲۳- سید مرتضی ۸- پلاک ۲۷۳

احراز ارقام

حبیب جهانگشای رضائی، هوشنگ علی زاده، محمدحسین فرضی

احمد رضا اسلامپورفاموری

۸۸۸۹۲۲۷۷-۸۸۹۲۰۲۱۵

۸۸۸۵۲۹۴۱

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

آیین بهرنگ صادق

کریمبرزگری مولان، جواد صفاپور، غلامحسین کشاورز محمدیان

مهدی زینلی موخر - فرهاد شاه‌ویسی

۴۶۰۹۱۳۶۰

۴۶۰۹۱۳۶۰

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

ادیب

فریبرز اطمینان، عبدالامیر میرآب

صابر جلیلی

۸۸۴۹۱۷۰۹-۸۸۸۳۰۹۶۹-۸۸۸۱۰۸۴۲

۸۸۴۹۱۴۰۴

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

ابتکار حساب آریا

ابراهیم اسفندیاری، جعفر باقری، ایوب رستمی سلطان احمدی، مجید طلائی پاشیری

۵۳۱-۳۶۲۶۶۸۸۸-۳۶۲۶۷۷۶۶

۵۳۱-۳۶۲۶۷۷۶۶

اصفهان - خیابان دانشگاه - کوچه ۱۳- پلاک ۳ - کدپستی ۸۱۷۳۹۶۴۹۶۱

ارژنگ خبره

ایرج امیدی الیگر، علی محمد رفعتی، عادل ویسی

محمد حسین گلستان، حمید رهنما

۴۴۱۵۱۱۳۵-۶

۴۴۱۷۰۳۱۸

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

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

ارقام بهین آرا

علی اسکندری، عباس اعظمی، سید محمود سادات هلبیر

هادی بنی پور آهنگر

۴۴۲۱۵۴۱۲-۴۴۲۱۰۱۰۵

۴۴۲۱۵۳۴۷

تهران- خیابان ستارخان- بین فلکه دوم و اول صادقیه- بلوار شهدای صادقیه شمالی- نبش کوچه ۱۵- پلاک ۴۹- طبقه دوم- واحد ۷

ارقام نماد چرتکه

احمد افشاریان، محمدرضا بهاری مهربانی، عبدالعزیز مقصودی

۰۲۶-۳۴۴۷۳۳۳۵

۰۲۶۳۴۴۷۹۰۵۸

کرج- خیابان مطهری- روبروی بلوار نبوت- جنب بانک مسکن- ساختمان دلتا- طبقه ۲- واحد ۴

ارقام پژو هان دقیق

پرویز آزادپیما، اسماعیل شیخ بابایی، محسن آمون

علیرضا یداله‌ی فارسانی، مصطفی رشیدنیا چنار

۸۸۵۴۷۰۷۵-۸۸۷۶۴۶۴۸

۸۸۷۶۴۶۴۸

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

ارکان سیستم

عبدالله... شفاعت، محمد شوقیان، افشین نخبه فلاح، بهروز شیرخانی

عباس لاری دشت بیاض، محمود لاری دشت بیاض

۸۸۸۰۴۹۴۱-۲

۸۸۸۰۴۹۴۰

تهران- بهجت آباد- خ لارستان- خ شهید حمید صدر- پلاک ۳۵- طبقه ۲- واحد ۱۰

ارقام پویا

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

سعید خرمی، محمد خمیس آبادی، محمود نصرتی، آرش خیرخواه

۰۵۱۱-۳۸۸۲۳۵۰۱-۳۸۸۲۷۳۳۴-۳۸۸۲۷۳۳۳-۳۸۸۱۶۳۵۹

۰۵۱-۳۸۸۲۳۵۰۱

مشهد- بلوار وکیل آباد- بین وکیل آباد ۸ و ۱۰- پلاک ۷۸- واحد ۲

اصلاح گستران امین

هادی روحی ثانی لنگرودی، سیدعباس موسوی سنگسرکی

یوسف باقریان قره‌تپه، مصطفی رضانی، روح الله امینی مصلح آبادی، ستار سلامت آقباش، رویا شریف‌نیا

۲۲۹۱۲۴۱۸-۱۹

۲۲۹۱۲۴۲۰

تهران- خیابان میرداماد- خیابان شنگرف- خیابان یکم غربی- پلاک ۲۸- طبقه دوم- واحد ۳

ارقام نگر آریا

مصطفی احمدی وسطی کلائی، مهناز خشنودنیا، محمدتقی رضائی، ابوالفضل رضائی، قاسم شیخانی، سیدمحمد طباطبایی، علی اصغر عرب احمدی، عباس حیدری کبریتی، اسفندیار گرشاسبی، قدرت... مشایخی کرهرودی، حسن معلومات، محمدرضا ناظری، محسن زرعی، علیرضا زند بابا رئیسی، عباس اسماعیلی، محمد حسین ملکیان، ابوالفضل میرزایی

فهیمة ایروانی قلعه سرخ، احمد علی بزی، حجت رهبری، علی محمد رضائی، سعید رضائی معینی، محمد محمودی، حمید فرد افشاری، سعید خواجوند سریوی، محمدروحانی

۶۶۴۳۲۲۱۸-۶۶۹۳۲۰۲۲-۶۶۴۲۰۲۶۳

۶۶۹۲۰۸۷۶

تهران- میدان توحید- خیابان توحید- نبش کوچه پرچم- پلاک ۶۸

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

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

اصول پایه فراگیر

حسن صالح آبادی، ابراهیم موسوی، رزا صالح آبادی، پریناز موسوی

۸۸۷۰۸۱۷۴-۶

۸۸۷۰۴۱۱۲

تهران، میدان آرژانتین، ضلع جنوب غربی، پلاک ۲۲، ساختمان اداری صبحا، طبقه اول، واحد ۲

اطهر

شاهرخ ایرجی، مسعود هادیان جزی، غلامرضا ایوبی

ندا احمدی کامه علیا، سینا مهربانی، احمد زندی نژاد

۸۸۸۹۶۴۲۵-۸۸۹۶۴۲۸۰

۸۸۹۶۴۲۵۸

تهران- خیابان دکتر فاطمی- بین خیابان ولیعصر و میدان دکتر فاطمی- ساختمان ۳۷- طبقه ۵

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

اعتماد ارقام امین

سعید شرافتمند، سید حسین صحاف رضوی، محمد سلیمانی

روح اله مهربان

۴۴۹۶۸۳۷۲-۴۴۹۵۴۸۷۲-۵

۴۴۹۶۸۳۵۶

تهران- خیابان آیت اله کاشانی- ساختمان آرمیتا- پلاک ۴۳۰- طبقه اول- واحد ۶

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

اعداد آراء

سالار بابائی، حسن رضوی، ابراهیم شاکری، محمد حسین قاضی مرعشی

۷۷۵۱۶۶۳۴-۷

۷۷۵۱۶۶۳۷

تهران- خیابان شریعتی- خیابان بهار شیراز- کوچه شهید مجید مقصودی- پلاک ۶- طبقه سوم- واحد ۸

اطمینان بخش و همکاران

یاسین قاسمی، سعید گل محمدی، مهدی مرادی

هادی پارسان- رسول پگانه امدانی

۸۸۱۰۵۴۳۶-۸۸۱۰۵۴۷۲-۸۸۱۰۵۳۶۷

۸۸۱۰۵۳۹۰

تهران- یوسف آباد- خیابان شهید ابوالفضل فراهانی پور- خیابان شهید فتحی شقاقی- پلاک ۱۷- واحد ۵

اعتبار بخش

یداله نوری فرد، ارسلان رازقی

۸۸۴۱۱۶۶۸

۸۸۴۱۱۶۶۸

تهران- خیابان مطهری- نرسیده به شریعتی- پلاک ۱- ساختمان ملائک- طبقه ۴

(ممنوعیت انعقاد هرگونه قرارداد خدمات حرفه‌ای و تخصصی و پذیرش بازرسی قانونی و حسابرسی از ۱۳۹۶/۰۸/۱۹ تا تکمیل شرکتها)

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

الگو حساب

حسن زیوری، سعید سلیمی



۴۴۲۵۰۴۹۴



۴۴۲۵۰۴۹۹



تهران - خ ستارخان - بین چهارراه اسدی و چهارراه خسرو - پلاک ۶۱۹ - طبقه اول



امین حسابرس افق

کیهان آزادی هیر، مهدی غلامی، عبدالکریم مقدم، احمد احمدی، مینا فرودیان



۶۶۵۹۳۰۷۹



تهران - خیابان ستارخان - خیابان باقرخان - پلاک ۱۱۷ - واحد ۱



امجد تراز

اصغر بهنیا، محمد حسین واحدی، محمد حسن واحدی



حسین مؤمنی هرندي

۰۳۱-۳۶۶۲۱۳۴۵-۳۶۶۳۸۳۵۰



۰۳۱-۳۶۶۳۸۹۹۲



اصفهان - میدان آزادی - خ سعادت آباد - کوچه کارگران - شماره ۲۰ - طبقه ۳ -



واحد - صندوق پستی: ۱۹۹-۸۱۶۴۵

امین محاسب پارس

علی اکبر اصغری، بهجت طیبیان، حسن فرنیا، سید حشمت‌اله اقبالی نمین



۸۸۴۹۱۴۱۲-۸۸۴۹۱۴۷۰



۸۸۴۹۱۴۷۰



تهران - خیابان کریم خان زند - خیابان خردمند جنوبی - کوچه بن بست یکم -



پلاک ۸ - طبقه چهارم

امین آزمون

علیرضا اکبری امامی، عرفان ذبیحی، یعقوب نصری سرائی



محمد رضا ستارزاده

۲۲۹۰۹۲۷۹



۲۶۴۲۸۵۵۶



تهران - میرداماد - خیابان حصاری - خیابان کوشا - کوچه شهره - پلاک ۱ - واحد ۹



امین محاسب روش

بیژن آریائی نژاد، قاسم امی، جهانگیر خسرو تبار، نوید زندی مقدم، اصغر سراج



۲۲۸۷۰۲۰۸



۲۲۸۹۲۹۸۱



تهران - خ شریعتی - پل سید خندان - خ خواجه عبدالله انصاری - پ ۱۰۳ - طبقه



سوم - واحد ۶

امین تدبیر بصیر

امیر ناصر دخانی، کیانوش کیانی، فرهاد نوابخش، علی ظهرا بی فر



محمد نادری

۶۶۶۵۶۸۶۵



۶۶۶۵۶۸۶۷



تهران - بلوار آیت اله سعیدی - بزرگراه ۶۵ متری فتح - پلاک ۲۰۳ - مجتمع



تجاری پارس صنعت - طبقه همکف

امین مشاور بصیر

احمد فلاح، عبدالرحیم مایار، محسن نظریان، محسن رحیمی



۸۸۸۴۹۰۰۱



۸۸۷۹۳۷۹۱



تهران - خیابان نظامی گنجوی - کوچه زندیه - خ ولیعصر - پلاک ۲۴۱۴ - طبقه



دوم شرقی

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

اهمیت نگر	ایمان پردازش اعداد
حسین صاحب الزمانی، علیرضا هزاره، نادر علی پور نادر علی پور ۶۶۳۸۱۲۵۷-۶۶۳۸۱۱۵۱-۳ ۶۶۳۸۱۲۵۷ تهران - خ شهید نواب صفوی - جنب ایستگاه مترو - ساختمان شهاب ۲ - واحد ۲۵۴	احمد بابایی، حسین نوریان، علی شیخ علیا لواسانی احسان اسدی نیا، حمیدرضا حاجی اسمعیلی، یداله تازی وردی ۸۸۲۰۶۴۵۰-۳ ۸۸۱۹۷۵۰۸ تهران - بلوار آفریقا - ضلع شمال غرب - تقاطع جهان کودک - پلاک ۶۶ - طبقه ۴ - واحد ۱۶
ایستاتیس محاسب کویر	امین نگاه بینا
غلامحسین رمضانیان، محمدعلی معتمدی، علی محمد همتی علی حسن زاده ۰۳۵۳۸۲۶۵۳۹۱-۲ ۳۵۳۸۲۶۵۳۹۲ یزد - صفائیه - بلوار دانشگاه - انتهای خ وزیری - نبش خ منتظرفرج - مجتمع امیرکبیر - طبقه ۳	سجاد وجاهت گورچین قلعه، رضا عباسی، رضا معصومیان علی حسن زاده ۴۴۷۵۴۶۹۴-۴۴۷۵۳۷۸۷ ۴۴۷۵۴۶۹۴ تهران - جنوب غرب اتوبان همت - بلوار دهکده المپیک - خ ۱۳ - پلاک ۱۴
برنا اندیشان رایان	اندیشمند تدبیر
علیرضا خلیلی شنگل، رضا محمدی، بهرام کیانی علی اصغر جان نثاری، امیرحسین سید صالحی، فتح اله فاطمیه، ولی اله کریمی، عباس مرصع نشان، کامران سلیمی، مهدی وحیدی شمس علیرضا خلیلی شنگل ۸۸۸۳۰۶۷۶ تهران - کریم خان زند - کوچه حسینی - پلاک ۶۱ - طبقه ۴ - واحد ۵۰۳	علی اصغر جان نثاری، امیرحسین سید صالحی، فتح اله فاطمیه، ولی اله کریمی، عباس مرصع نشان، کامران سلیمی، مهدی وحیدی شمس علیرضا خلیلی شنگل ۸۸۷۰۰۷۲۹-۸۸۷۰۰۸۲۱ ۸۸۷۰۰۸۰۱ تهران - خیابان سید جمال الدین اسدآبادی (یوسف آباد) - خ ۱۳ - پلاک ۵۲ - واحد ۳
بخردیار	اندیشه نیکان حساب
مسعود استحمادی، علیرضا پورسروی تهرانی علی احمدی پیداخوبدی، محمد مقرونی ۷۷۵۱۴۵۷۵-۷ ۷۷۵۱۴۵۷۷ تهران - خیابان شریعتی - سه راه طالقانی - خیابان خواجه نصیرطوسی - پلاک ۲۳۷ - طبقه دوم - واحد ۲	پروین علی نژادی بنائی، مصطفی پاکدامن علی احمدی پیداخوبدی، محمد مقرونی ۸۸۸۵۳۰۷۹-۸۸۸۵۳۰۷۳ ۸۸۹۲۷۵۹۱ تهران - خیابان ولیعصر - بالاتر از سه راه فاطمی - کوچه افتخاری نیا - ساختمان ۶۳ - طبقه سوم

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

بصیر راهبر

محمود جوادى نسب، اکبر صیام، رهام مصدقی

میر مجید ذاکر

۲۲۴۱۸۰۴۹-۲۲۴۰۸۵۵۶

۲۲۴۰۸۲۰۲

تهران- ولنجک- خیابان ساسان- پلاک ۳۷- طبقه ۵- واحد ۱۷

بهداد روش امین

سیدمحسن حسینی، طاهره شمس، محمود ملائی

۸۸۳۹۲۲۱۵

۸۸۳۹۲۲۳۴

تهران- یوسف آباد- خیابان چهلستون- خیابان دوم- پلاک ۱۸- طبقه ۵- واحد ۱۰

بصیر محاسب توس

غلامحسین پورفاطمی جزین، علیرضا رضائی، براتعلی مشکانی

سیدرضا حسین زاده، عبدالله آزاد

۰۵۱۳۸۴۳۵۰۲۶-۷

۵۱۳۸۴۳۵۰۲۶

مشهد - خراسان رضوی - بلوار شهید منتظری - مجموعه آپارتمانهای آستان قدس رضوی - طبقه اول - واحد ۲۲۱

بهرداد مشار

مجیدرضا بیرجندی، مهربان پروز، فریده شیرازی، رضا یعقوبی، مرتضی حاجی عباسی، محمدرضا عبدی

بهاره همتی، مجید رستگار پویانی

۸۸۴۹۳۱۷۱-۷۶-۸۸۳۴۳۲۳۵-۳۶-۸۸۸۴۹۶۴۰-۴۱

۸۸۳۰۹۴۹۰

تهران- خیابان شهید مطهری- خیابان فجر- پایین تر از کانون زبان- پلاک ۲۷- صندوق پستی ۱۵۸۷۵-۵۵۵۱

بهبود ارقام

سید امیرحسین ابطحی نائینی، مهرداد شریعت زاده، ابوالفضل یوسفی، سیدحسام الدین قائم مقامی

مریم ستاریان، علی احمدی

۸۸۵۲۰۵۰۵-۶

۸۸۷۵۴۲۱۸

تهران- خیابان قائم مقام فراهانی- خیابان دهم- شماره ۱۲- واحد ۲۰

بهرنگ روش

علی اکبر خالقی کرهرودی، حمید نصیری افشار

۰۹۱۲۱۹۳۸۲۲۳-۰۹۱۲۱۰۱۶۰۲۶

تهران- بزرگراه صدر- دیباجی جنوبی- خ تسلیمی- خ زاور- کوچه گل شمالی- نبش مریم- پلاک ۱۵

بهرداد حساب آریا

علی رضائی، عقیل محمدی، علی اصغر جعفرزاده هنجی

علی اکبر پورموسی

۴۴۲۸۹۱۶۴-۴۴۲۹۹۹۸۰-۱

۴۴۲۸۹۲۳۵

تهران- خ ستارخان- بین فلکه اول و دوم صادقیه- بلوار شهدای صادقیه شمالی- خ مرودشت- پلاک ۱- واحد ۱۲

بهروزان حساب

محمدصادیق امیری، بهرام همتی

مجید ملائی، دریتا ریحانیان، بهروز همتی

۲۲۸۸۹۰۵۲-۲۲۸۸۹۶۴۵-۲۲۸۸۹۳۳۸

۲۲۸۸۹۶۲۴

تهران- خ میرداماد- میدان کتابی- خیابان جلفا- نبش کوچه سیمرغ غربی- پلاک ۲- واحد ۶

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

بهروش پارسا

مرضیه پردلی، مرتضی رحمانی یگانه، هوشنگ رهنمائی

رضا عزیزی مقدم

۸۸۴۲۵۲۰۹

۸۸۴۲۵۲۰۹

تهران - خ استاد مطهری - خ ترکمنستان - پلاک ۲۰ - طبقه ۳ - واحد ۶ - صندوق پستی: ۳۱۴ - ۱۵۶۵۵

بهنود حساب

محمد رضا ابراهیمی، رضا صالحی، مهران فرجی، محمود واحدی

مهدی دهقانی، احمد شهنوازی، حمید محمدی

۸۸۹۸۰۴۰۲ - ۸۸۹۸۰۴۴۸

۸۸۹۸۰۳۷۳

تهران - خیابان دکتر فاطمی - رویروی خیابان کاج - پلاک ۱۳۶ - ساختمان تهران ۶۴ - طبقه پنجم جنوبی - واحد ۲۴

بهمنند

رضا آتش، محمد رضا آرزومند صومعه سرایی، نادر رستگاری، احمد رضا شریفی قزوینی، علی مشرقی آرانی، هومن هشی، رسول دوازده امامی

ولی اله صمدی، محمد جواد معصومی، داود کلوانی، فرید منصوری

۸۸۸۴۳۷۰۸ - ۸۸۳۰۵۳۹۱ - ۳

۸۸۸۴۴۶۸۵

تهران - خ قائم مقام فراهانی - جنب میدان شعاع - ساختمان ۱۱۴ - طبقه ۴ - صندوق پستی: ۱۱۳۷ - ۱۵۸۱۵

بوستان محاسب ایرانیان

محمد اقوامی پناه، خسرو عسگری، مهدی عباسی

مهدی پروین، ولی اله قاسمی

۲۲۰۹۳۶۷۱ - ۲۲۳۵۶۴۳۱

۲۲۰۹۳۶۷۱ - ۲۲۳۵۶۴۳۱

تهران - بلوار فرحزادی - بعد از پل نیایش - نبش گلستان سوم - ساختمان افق - طبقه ۲ - واحد ۷

بهین محتوا

رامین رضازاده، رضا نوری روزبهانی، جواد شیرکوند

۲۶۴۱۳۹۰۵

۲۶۴۱۳۵۸۰

تهران - بلوار میرداماد - خ البرز - کوچه قبادیان شرقی - پلاک ۲۸ - واحد ۱

بیات رایان

علیرضا جم، عبدالحسین رهبری، امیرحسین ظهرابی مزرعه شاهی، ابوالقاسم مرآتی

محمد ابراهیمی، حسن سراجی، محمود عبدلی، مهدی فرزنانگان

۸۸۵۰۴۵۸۶ - ۸

۸۸۵۰۲۰۴۵

تهران - خیابان مطهری - بین دریای نور و کوه نور - ساختمان هواپیمایی ترکیه - شماره ۲۳۱ - طبقه ۳ - ص پ ۳۷۳۹ - ۱۴۱۵۵

بهنام مشار

مجید اله وردی، سید رضا تقوی تکیار، مهدی رضا قاسمیان، محمد علی معینی

محمد کاظم ضیاء پور

۸۸۳۰۶۹۱۱ - ۸۸۸۳۵۲۰۷ - ۸۸۸۲۹۷۶۱

۸۸۸۳۱۶۸۱

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

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

بیلان گزارشگر

عارف شفقت رودسری، مینو فرقاندوست حقیقی، مرتضی ممبینی

تقی ولی سلطانی

۸۸۵۶۱۷۰۴-۸۸۵۶۱۰۸۹

۸۸۶۹۵۷۱۹

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

پارس ارکان تراز

محمد ستاری، قاسم قاسمی، علی قریشی طیبی

حمیدرضا کریمپور آذر

۴۴۴۷۰۰۸۴

۴۴۴۳۰۱۸۶

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

بینا تدبیر روش

علیرضا ابراهیمی پویان، مرتضی زنجانی، مزدک کاظم زاده

۸۶۰۲۵۶۱۸-۸۶۰۲۵۷۸۱-۸۶۰۲۵۷۹۶-۸۸۱۷۵۴۵۰-۴۰

۸۹۷۸۲۱۵۳

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

پارس بهروش

علی بانوی، محمد قبول، سعید لعل قادری

حمید پورمشرفی، محمدرضا ویژه رستمی، وحید پورمشرفی، رضا اسدی

۰۵۱۳۷۲۳۷۴۶۰-۶۵

۵۱۳۷۲۷۷۹۸۱

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

پارس

فرهمند امیری جوبنی، محمد مهدی جمشیدی فر، علیرضا صفائی

۰۲۶۳۲۷۳۶۸۶۲-۳

۲۶۳۲۷۵۶۸۶۳

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

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

پایش گستر حساب

رضا محمدخانلو، حمید علایی ورگی

۴۴۰۲۲۳۷۷

۴۴۰۴۷۵۹۰

تهران- فلکه دوم صادقیه- بلوار فردوس- خ ولیعصر- کوچه اعتمادیان شرقی- پلاک ۱۵- 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

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

پاسارگاد تدبیر

فریدون جمشیدی، فرخ حیدری نوری، رامین معانی

رضا حاجی ابراهیمی، سید مهدی حسینی، محمد جواد دلپار، هادی نجاری

۴۴۰۲۲۹۷۵

۴۴۰۲۲۹۷۵

تهران - خیابان آیت اله کاشانی - بلوار اباذر - نبش شهید فهیمی - پلاک ۲ - واحد ۴

پرهام مشار

مهرداد حاجی ابوالحسنی، مسعود رجبی پسیخانی، بیژن نجفی

۸۸۴۱۶۹۶۸-۸۸۴۱۹۱۵۲

۸۸۴۰۸۲۲۹

تهران - خیابان مطهری - خیابان یوسفیان - شماره ۱۲۳ - طبقه ۷ - واحد ۲۵

پایش پرکاس کاردان

معصومه ثابت راسخ، محمد حسین فرخ بخت، کیوان کابه

۳۶۶۱۱۰۷۱-۰۳۱۳۶۶۱۵۵۰۵

۳۱۳۶۶۱۱۰۷۱

اصفهان - خیابان میر - حدفاصل بیمارستان سپاهان تا میدان فیض - روبروی هلال احمر - جنب رستوران نیکان - پلاک ۸۲ - طبقه اول - واحد ۳

بویش دقیق تراز

داود حسینی، سید رسول حسینی، کاظم عامری

۸۸۱۴۱۷۰۷

۸۸۱۴۱۷۸۷

تهران - خیابان کریم خان زند - خ شهید مصطفی حسینی - نبش کوچه دوم غربی - پ ۳ - ط ۳ - واحد ۹ - (صندوق پستی ۳۳۹ - ۱۵۸۵۵)

پردازش حساب هونام

منوچهر سرمدی، سید مصطفی شاه صاحبی، رضا طهرانی، ناصر صلحی

مهدی شربتی

۸۸۹۳۷۳۹۶

۸۸۹۳۸۱۵۸

تهران - خ فلسطین شمالی - کوچه آبادیان - پلاک ۸ - طبقه دوم

بویندگان پارس حساب

محمد باباپور، جمشید شاهرخی چمن آبادی، محمد حسین ودیعی نوقابی، علی عبدالحی

۰۵۱۳۸۴۲۲۰۱-۴

۰۵۱۳۸۴۳۰۲۵۸

مشهد - پنجره سناباد - خ دانشسرای جنوبی - خ ابن سینا - پلاک ۱۴۵ - طبقه اول - واحد شرقی

پرسیان پاد

رسول نصیری خویدهی، رضا یارمحمدی، میثم یاسری

امان کمی

۲۲۳۴۱۸۸۰

۲۲۳۴۱۸۸۰

تهران - اوین - مجتمع آتی ساز - فازیک - بلوک ۵ - شماره ۵۱۷۳

پیشداد اندیشه مهرگان

سعید رضائی قدیم، علی رمضان نژاد، منصور گرکز

کاظم زارعی

۴۴۹۷۶۸۲۲-۴۴۹۷۶۸۱۵

۴۴۰۸۹۷۰۲

تهران - بلوار آیت اله کاشانی - بلوار اباذر - نبش خیابان شهید فهیمی - پلاک ۴ - طبقه ۳ - واحد ۱۱

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

پیوند ارقام راهبر ایرانیان	تراز مشهود محتسب
منوچهر احمدی، هاشم حبیبی، غلام شاهری ۸۸۲۴۶۳۴۱ ۸۶۰۱۴۶۵۱ ستارخان - کوچه میرداماد - بن بست سروناز - پلاک ۲ - طبقه سوم	علی اکبر ناظم زاده، حبیب قوتی، محمود آقا جعفری ۰۱۱۴۴۲۹۱۹۹۲ ۰۱۱۴۴۲۹۱۹۹۳ آمل - خیابان طالب آملی - روبروی دریای ۲۶ - طبقه دوم فروشگاه کاشی نیلو
تدبیر محاسب آریا	تدبیر امید خاورمیانه
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	تورج امجدیان، حسن حجی زاده کلاته سالاری، مهدی فرضی عاطفه مرادی ۸۸۷۴۶۱۱۵-۸۸۷۵۴۰۸۸ ۸۸۷۴۶۱۱۵-۸۸۷۵۴۰۸۸ تهران، خیابان خرمشهر (آبادانا)، خیابان دشتک، کوچه فیروزه، پلاک ۲۲، طبقه ۵، واحد ۱
تدبیر محاسب شرق (ممنوعیت انعقاد هرگونه قرارداد خدمات حرفه ای و تخصصی و پذیرش بازرسی قانونی و حسابرسی از ۱۳۹۶/۰۶/۲۹ تا تکمیل شرکت)	تدبیر تراز نگار
امیرآقا میری موسوی، علی اکبر آراسته مجتبی محمدی ۳۶۰۸۷۹۹۰-۰۵۱۳۶۰۸۹۶۸۱ ۰۵۱۳۶۰۸۹۶۸۱ مشهد - بلوار آموزگار - حد فاصل جلال آل احمد و سید رضی - آموزگار ۲۱ - سمت راست - پلاک ۶۲	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
تدبیرگران مستقل	تدبیر محاسبان توانا
احمد رجب خواه شلمانی، علیرضا رسولی، مرتضی مصدري ۸۸۹۰۲۹۹۹-۸۸۹۰۹۱۴۴ ۸۸۹۰۸۸۳۷ تهران - خ استاد نجات الهی - خیابان اراک - پلاک ۷۲ - طبقه ۲ - شماره ۴	روح اله قدیانی، مجید قدیانی، محمد نصرالهی فکجور ۴۴۶۲۴۱۰۱ ۴۴۶۲۲۹۱۷ تهران - جنت آباد - ۳۵ متری گلستان (شهید مخبري) - نرسیده به شاهین شمالی - پلاک ۱۷۹ - واحد ۲

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

تدوین و همکاران

احمد ثابت مظفری، زهیر شیرین، ابوالقاسم فخاریان، محمد کاظم روح الهی ورنوسفاد رانی، حامد سیار، مصطفی نوروزی

اصغر حیرانی، مسعود محمدپور، شهاب سلیمانی ایرانشاهی

۸۸۱۰۲۶۳۱-۳

۸۸۷۲۸۵۲۵

تهران- خ بخارست- نبش کوچه یازدهم- پلاک ۳۸- طبقه ۸- واحد ۳۳

تلفیق نگار

محمد رضا بیات سرمدی، سید حسن رسول زاده کاشانی، میر محمد موسوی هوجقان

شیوا حبیب زاده

۲۲۱۴۲۹۴۲-۲۲۱۴۲۹۴۳

۲۲۱۴۳۱۷۱

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

تراز محاسب ماندگار

حسن اخوان ماسوله، جواد باروئی، جعفر فرزید

۰۵۱-۳۸۴۳۴۵۱۶-۳۸۴۶۳۸۳۴

۰۵۱۳۸۴۶۵۱۵۹

خراسان رضوی- مشهد- خ احمدآباد- بلوار رضا- نبش رضا ۱- پلاک ۴۰- طبقه اول

توانگر محاسب و همکاران

حسن ستاری، حمید شاکری، حسین مقدم، مجید نعمتی

محسن فتاحیان، ابوالفضل اکبری

۶۶۹۴۹۰۷۱-۲

۶۶۹۱۳۷۳۳

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

تراز نما همکاران

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

محمد مرادی

۸۸۷۲۳۶۹۵-۶

۸۸۷۲۶۳۹۷

تهران- خ شهید بهشتی- خ شهید خالداسلامبولی- خ پنجم- پلاک ۲۳- طبقه ۳- 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، فیروز عرب زاده

۸۸۸۰۶۸۷۶

۸۸۸۰۶۸۷۶

تهران- خیابان مطهری- خ شهید حمید صدر- خ لارستان- پلاک ۵- ساختمان سپهر- طبقه سوم- واحد ۳۰۲

حافظ اندیشان پارس

یوسف قیاسوند، رضا کریمی، اسداله گرانیپایه

۴۴۹۶۰۴۹۵

۴۴۹۶۰۴۹۵

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

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

حسابداران

رمضانعلی کیوانی، خسرو محمدی رودباری، علی نصیری نسب رفسنجانی



۸۸۷۰۹۳۱۵-۸۸۷۱۲۷۹۲

۸۸۷۰۹۳۱۵

تهران - خیابان شهید بهشتی - پلاک ۴۹۰ - طبقه دوم

حافظ گام

مهدی آقاجانی، سیویل احمدزاده، حمید خادمی، حسین شیخی، حمید چراغی کازرونی



هادی جعفری، حسن مرادقلی

۲۲۲۷۰۹۴۹-۲۲۲۷۰۹۸۱-۲۲۹۱۲۱۵۹

۲۲۲۷۰۹۴۹-۲۲۲۷۰۹۸۱

تهران - خیابان میرداماد - خیابان نفت جنوبی - کوچه تابان - پلاک ۱۰ - واحد ۱۵

حسابرس معتمد پارسیان

علی بخشی، مجید عبداللهی، محمدرضا گل محمدی



ناصر حیدری رنجنوش

۸۸۷۰۷۶۱۵-۸۸۷۰۸۱۴۸

۸۸۷۰۸۱۴۸

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

حامیان کاردیده پارس

حسین آقامحمدی، علی خسروی لرگانی



رضا کلانی

۸۸۵۸۴۱۶۳-۸۸۶۹۰۸۳۰

۸۸۶۹۰۸۳۰

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

حسابرسان نواندیش

منصور خدایرست، فرهاد خلیلی، داود غرقابی



۸۸۵۴۶۳۰۰-۸۸۵۱۶۷۹۲-۳

۸۸۷۵۷۴۷۹

تهران - خیابان مطهری - خیابان علی اکبری - خیابان صحاف زاده - پلاک ۵۶ - طبقه سوم

حساب گستر پویا

محمدرضا عزیزی، محمد حسن کریمی، کریم هاتفی، کامران خدائی، بلال محمدزاده، علی علیمردانی، محمد ترامشلو



۴۴۹۷۳۱۱۷-۴۴۹۷۱۶۳۹-۴۴۹۷۸۱۴۹-۴۴۹۷۵۵۱۳

۴۴۹۷۸۱۴۹

تهران - فلکه دوم صادقیه - خ سازمان آب غربی - ابتدای خ گلستان یکم - پلاک ۲۳ - ساختمان زمرد - طبقه ۴ - واحد ۱۵

حسابرسین

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



مجتبی فریدونی، سجاد بسطامی

۸۸۷۰۹۷۴۳-۸۸۷۰۹۷۴۴-۸۸۷۲۱۲۶۹

۸۸۷۱۶۵۱۸

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

حساب نگر متین

نجف باقرلو، اسماعیل محمدی کیا، محمدرضا نظریان رستمی



۴۴۴۹۹۴۶۴

تهران - میدان پونک - پایین تر از بلوار عدل - کوچه علی قلی زاده - پلاک ۱۶ - واحد ۲

مؤسسات 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، 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، حمید خادم

مهدی امیری، مسعود خزائی، وحید خسروی، غلامرضا زاده کفاش، محسن صحت، فرزاد خالیندی، علی دارابی، بهاره حقیقت طلب

۸۸۸۶۶۰۲۲-۵

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



عبدالکریم نوروزیان

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



فاطمه وحیدنیا، بیژن کریمی، مصطفی سامانی، خسرو سجادی

۴۴۸۴۶۶۰۱-۳-۴۴۸۴۶۶۰۵-۹

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



۸۸۹۰۲۳۱۶

۸۸۹۰۲۳۴۰

تهران- خیابان ولی عصر- بین فروشگاه قدس و پمپ بنزین کوچه پزشک پور - شماره ۲۴

دقیق آزما 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، سیدعلی شیرازی، حسن طهرانی، محمدحسن فامیلی، داریوش امین نژاد



فرشید سلطانی لرگانی، رضا طیبی خامنه

۴۴۲۹۹۳۴۰-۱

۴۴۲۹۷۱۹۲

تهران- بلوار اشرفی اصفهانی- بالاتر از جلال آل احمد- خیابان طالقانی- پلاک ۱۲- واحد ۱۴ و ۱۵

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

دقیق تراز سپاهان	راده
عبدالعظیم ایزدی، محسن شکری زاده، فریدون مظاهری	یداله علیزاده، جهانگیر کوشکی- محمد صدیقی
مهدی ماست بند زاده	
۵-۳۶۲۰۴۷۹۴-۳۱	۴۴۲۶۷۰۴۶-۴۴۲۶۷۰۴۵
۳۱-۳۶۲۰۴۷۹۴	۴۴۲۶۶۸۲۴
اصفهان-چهارباغ بالا، مجتمع تجاری کوثر ۲، طبقه ۴، شماره ۶۰۳-صندوق پستی: ۸۹۶-۸۱۶۵۵	تهران- خیابان ستارخان-بعد از بزرگراه یادگار امام - چهارراه خسرو- مجتمع اداری الماس غرب- پلاک ۹۲۰- طبقه ۴- واحد ۴۰۷
دل آرام	رازدار
محمد دل آرام، امیر هوشمند کیوانجاء	مسعود پارسائی، محمد علی صالحی تجریشی، محمد جواد صفار سفلائی، محمود لنگری، محمود محمد زاده، سعید قاسمی، حمیدرضا فروزان، مجید رضازاده، حسن حدادی، مریم عبدالهی طادی، احمد رضا پاک گوهر
محمد رضا مرادی	علی سالاری، عباس حاجی عرب، حسین اکرمی ثانی- علی اسلامی
۸۸۸۰۸۴۳۹-۸۸۹۰۱۴۹۶	۸۸۷۲۶۸۰۲-۸۸۷۲۶۶۶۵
۸۸۸۰۸۴۳۹	۸۹۷۷۴۸۵۳
تهران- میدان جهاد (دکتر فاطمی)- خیابان کامران- پلاک ۱۵- واحد ۱- طبقه همکف	تهران- خیابان احمد قصیر (بخارست)- کوچه نوزدهم- پلاک ۱۸- واحد ۱۴- طبقه ۷
دیلمی پوروهمکاران	راهبران حساب تهران
مهرداد چوبینه، مصطفی دیلمی پور، کورش سپانلو، محمد رضا محمدی	محمد رضا عربی مزروع شاه، مریم عربی مزروع شاه، محمد اسماعیل نوحی
	حمیدرضا علیزاده
۲۶۲۱۳۱۳۷	۸۸۷۱۶۱۲۱
۲۶۲۱۳۱۰۲	
تهران- بزرگراه آفریقا- شماره ۲۴۴- مجتمع اداری الهیه- واحد ۶۰۶	تهران- خیابان شهید مطهری- خیابان شهید روح اله عبادی- خیابان منصور- پلاک ۲- طبقه ۲
رئوف اندیش امین	رایان بهروش پارس
علیرضا دژگامه، اردشیر شهبندیان، غلامحسین حج فروش	محمد شهرآبادی، محمد رضا شورورزی، کامبیز عسگری
بهروز فریدی راد	
۸۸۹۲۸۹۸۱	۵۱۳۶۰۷۳۴۱۱-۳۸۶۵۱۶۱۱-۱۳
۸۸۹۲۹۹۲۳	
تهران- میدان ولیعصر- ساختمان تجارت ایرانیان- طبقه سوم - واحد ۶	مشهد- بلوار معلم- معلم ۳۱- پلاک ۱۰

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

رهنمود ارقام پارس (ممنوعیت انعقاد هرگونه قرارداد خدمات حرفه‌ای و تخصصی و پذیرش بازرسی قانونی و حسابرسی از ۱۳۹۶/۰۹/۲۹ تا تکمیل شرکا)

رایمند امین

علی اسلامی گنق، روح اله گلمکانی، سیدعلیرضا یحیائیان بافنده

فرشته بکشلو، بهمن دامنی

۰۵۱-۳۶۰۲۱۷۳۳-۵

۰۵۱-۳۶۰۲۱۷۳۶

مشهد- بلوار فرامرز عباسی- نبش فرامرز عباسی ۹ (رسالت ۸)- پلاک ۱- طبقه ۲

۴۴۹۷۸۸۱۹-۲۰-۲۱-۲۳-۲۴

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

محمد خان محمدی، عباس سالک، شهاب نجاری، امیر نظیف، مجید محمدی

۲۲۱۳۷۷۰۷

۲۲۱۳۷۷۰۸

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

۸۸۷۰۲۴۲۰-۳۱-۸۸۷۰۲۴۶۷-۷۰

۸۸۷۱۳۸۰۹

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

رمز پویا

حسن حیاط شاهی، مسعود شیرازیان، محمدحسین ولی

رهیافت حساب تهران

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

هوشنگ غیبی

۸۸۹۸۵۷۵۱

۸۸۹۷۵۷۲۱

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

۲۲۹۱۲۹۱۷-۲۲۹۱۱۸۸۳

۲۲۲۲۹۷۵۱

تهران- بلوار میرداماد- میدان مادر- خیابان شاه نظری- کوچه دوم- پلاک ۳۹- طبقه ۵- واحد ۹

رهبین

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

محسن تنانی، سیدحسن میرمحمدمیگونی

۸۸۵۳۲۶۲۸-۸۸۵۲۳۰۵۹

۸۸۷۶۰۹۲۰

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

روشنگر بصیر

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

خدیجه ایرانی مشتقین، فاطمه صالحی

۸۸۲۸۸۸۶۲-۳

۸۸۲۸۸۸۶۵

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

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

رهنو حساب مبین

سعید امیرخانی توران پشته، عباس خزانة، مجید شهبازی، سعید فاتحی

۲۲۳۷۲۵۵۱-۲۲۰۸۸۵۴۷

تهران- سعادت آباد- بلوار شهید پاک نژاد- چهارراه سرو- بلوار سرو غربی-
کوچه شبنم- پلاک ۲۱- طبقه ۵

سپند تدبیر نیکان

مهدی سردهی، سیدمحمد عارف پور، مهدی گوهری، فریبرز محمدخداجو

مهدی کوکبی، محسن حمیدیان

۸۸۱۷۲۵۶۳-۸۸۱۷۲۵۶۰-۸۸۵۴۳۸۸۲

۸۸۱۷۲۵۶۰-۸۸۵۴۳۸۸۲

تهران- خ بهشتی (عباس آباد)- خیابان قائم مقام فراهانی- خ چهارم- پلاک ۱۰-
طبقه همکف

ژرف بین بهبود ارقام

جمشید اسکندری، محمد دلیرانی، علی اصغر شهبازی، حمیدرضا عرفی، امیر
حسین عسگری زاده

سید مصطفی حسینی هرانده، رضا رجبی، میر وحید حسینی

۸۸۹۵۲۲۹۰-۸۸۹۵۲۲۸۹

۸۸۹۵۲۲۸۹

تهران- میدان فاطمی- پلاک ۱۳- ساختمان فاطمی- طبقه هفتم- واحد ۷۳

سخن حق

هوشنگ خستونی، شهره شهلائی، اسدا... نیلی اصفهانی

همایون باقری طادی

۸۸۷۹۴۶۴۶

۸۸۷۹۴۶۲۸

تهران- میدان آرژانتین- اول خ آفریقا- شماره ۹- بلوک ب- واحد شماره ۳-
صندوق پستی: ۴۱۷۵-۱۴۱۵۵

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

سنجه حساب

محمد رضا سرافراز، مهران شاکری، پرویز نوبهاری شبستری

۸۸۳۳۴۶۸۱-۸۸۰۰۷۴۹۶-۸۸۶۳۰۲۰۰

۸۸۰۰۷۴۹۶

تهران- انتهای خیابان هفتم کارگرشمالی- جنب بزرگراه کردستان- خیابان
اشکان- پلاک ۴- طبقه ۲

سامان پندار

محمد علی جلالی گلو سنگ، غلامرضا شجری، احمد ظفرپرنده، مصطفی
هاشمی، محمد امین زکی زاده، اکبر وقار کاشانی

علی حیدری، مختار موسوی پور، علی موسی زاده، مهدی قنبری، نرگس پولادی، رویا دارابی،
معرفت صالحی، جواد شیخ غفاری، سید مهدی میرحسینی، محمد رضا امیری بهمن بیگلر

۲۲۰۳۷۲۱۳-۵

۲۲۰۱۲۲۶۴

تهران- بلوار آفریقا- نبش عاطفی غربی- پلاک ۱۵۲- برج صبا- طبقه ۷- واحد ۷۱

سنجیده روش آریا

لقمان سینا کاکریمی، جواد محمدی، محمد رضا همتی

عبسی آهنگری ننه کران، محمود معین الدین، جواد نعمتی

۴۴۲۲۱۳۹۶-۴۴۲۲۱۱۴۹

۴۴۲۲۰۰۷۲

تهران- خیابان اشرفی اصفهانی- بلوار مرزداران- ساختمان نگین آسمان- پلاک
۱۷۸- طبقه ۳- واحد ۴۵

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

سیاق نوین جهان

عبدالهادی بحرانی اصل، عباس حسنی کیوترخانی، لیلا رضائی جهقی، محمد تقی منصوری راد	
داریوش فارسی منش، علیرضا مسعود خورسندی	
۴۴۲۹۸۶۲۲-۴۴۲۶۴۹۵۷-۴۴۲۶۴۸۱۲	
۴۴۲۹۸۶۲۲	
تهران- بلوار مرزداران- بلوار آریافر - نبش گلдіس- شماره ۲۱- طبقه اول- واحد ۲	

شاهدان

حسین خمسه، منصور شمس احمدی، الهام گودرزی	
محبوبه حسینی، مهدیه متقی الحق، دیاکو زارعی	
۸۸۳۲۸۳۱۳-۸۸۳۰۹۱۰۰	
۸۸۳۲۸۳۱۳	
تهران- خیابان کریم خان- خیابان خردمند شمالی- شماره ۹۵	

سینافکر

سید حسین سجادی، علیرضا سینائی، علیرضا مستوفی	
۶۶۹۵۸۰۳۱	
۶۶۹۶۳۹۸۱	
تهران - ولیعصر - کوچه شهید عبدالرضا عبدوس - کوچه شهید حسین سخنور - پلاک ۳۷- طبقه سوم- واحد ۷	

شراکت

محمدعلی اکباتانی، مهسا فرخی، مجید کشورپژوه لنگرودی، سیروس گوهری	
ام‌البنین 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	
۲۲۹۰۴۲۰۰-۲۲۹۰۲۴۸۴	
۲۲۲۷۲۱۹۰	
تهران- خیابان میرداماد- نفت شمالی -نبش خیابان نهم- پلاک ۳۹- واحد ۲۳	

شهودامین

حسن حاجیان، محمدصفا دهقان، حسن روح افشاری، افسر عابدین، ابراهیم تیموری	
۴۴۰۰۸۱۷۷-۹-۴۴۰۲۲۶۶۰	
۴۴۰۴۹۰۶۳	
تهران- فلکه دوم صادقیه- بلوار آیت اله کاشانی- جنب برج یاران- پلاک ۲۱۰ (ساختمان ماد) طبقه ۴ - واحد ۱۲ - ۱۴ - ۱۵	

شاخص روش

محرم بردبار، محسن حامدی فر، محمد نداف	
۲۲۰۴۸۶۲۹-۲۲۰۴۳۶۰۴	
۲۲۰۵۰۸۴۱	
تهران- خیابان آفریقا- خیابان طاهری- پلاک ۴۴- واحد ۲	

صالح اندیشان

فرهاد بهزادی، محمد ابراهیم زرنگار پور، سهیل لشگری، پویا مهدوی فر	
حسن صادقی حسن آبادی	
۸۸۸۵۱۶۷۷-۸۸۸۵۱۶۷۵	
۸۸۹۴۷۵۴۹	
تهران- خیابان فلسطین شمالی- پائین تر از زرتشت- نبش کوچه امینی- پلاک ۲۲- طبقه ۲- واحد ۴	

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

صدر	فراز حساب
هادی باباپور، محمود صدر، مرتضی آزاده علیرضا تقی زاده فانید ۸۸۸۴۳۰۱۵ ۸۸۳۴۵۷۹۴ تهران- ضلع جنوب شرقی میدان هفت تیر- کوچه شیعی- پلاک ۷۰- واحد ۲- صندوق پستی: ۱۵۸۵۵-۳۵۷	جهانگیر حاجی میرزابیگی، فیروز خاکپور، عنایت فاروقی ۸۸۵۱۴۵۳۹ ۸۸۵۱۹۵۳۷ تهران- ضلع جنوب غربی پل سیدخندان- خ میرمطهری- ساختمان ۳۸- طبقه ۵- واحد ۵۲- ص پ ۳۵۵۳-۱۵۸۷۵
عامر مشاور تهران	فراز مشاور
نسرین 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: ۱۴۳۳۵-۱۹۸	نریمان ایلخانی، فریبرز حیدری بیگوند، سعید خاریبند، پرویز صادقی، مهدی صفرزاده، اصغر عبداللہی تیرآبادی حمیدرضا المعی ۸۸۹۳۸۵۳۴-۸۸۹۳۸۵۲۹-۸۸۹۳۸۵۲۸-۸۸۸۹۳۸۹۸ ۸۸۹۰۲۵۲۲ تهران- خیابان مطهری- نرسیده به لارستان- شماره ۴۴۴- طبقه سوم
فاطر	فراگیر اصول
مجید بمانی محمدآبادی، مهدی کشاورزبهادری، حلیمه خاتون موصلی، محمد رضا نادریان، آذر صالحی نیک، فاطمه ماهرخ دانایی بنفشه حمزه میوه رود، علیرضا عیوضلو ۶۶۴۰۸۲۲۶-۶۶۴۹۸۰۲۵-۶۶۴۹۲۸۷۱ ۶۶۴۷۹۱۸۹ تهران- خ وصال شیرازی- بزرگمهر غربی- کوی اسکو- پلاک ۱۴- طبقه ۴	مراد جعفرزاده اسلامی، مسعود جعفرزاده اسلامی، علی صدر پناه ۸۸۶۷۱۶۸۱-۸۸۶۷۵۷۲۲-۸۸۶۶۱۱۷۵ ۸۸۶۶۱۲۶۹ تهران- خیابان گاندی- خیابان ۲۳- پلاک ۲۱- واحد ۲
فرابین مشاور روش	فرانگر حساب خبره
محمود اردستانی جعفری، حسن وارسته پور نادر داوطلب ثابت ۴۶۰۹۶۳۵۵-۰۹۳۵۱۲۷۲۰۵۴ تهران- بلوار فردوس غرب- نرسیده به چهارراه سازمان برنامه- پلاک ۴۹۵- طبقه ۵- واحد ۵۸	اسماعیل اقبال صفت رونقی، ناصر کاظمی باویل، مرتضی آشوری فلاح ابراهیم اسفندیاری، سعید رستمی، رسول یاری فرد ۸۸۱۷۰۶۹۷-۸ ۸۸۱۷۰۶۹۷ تهران- سهروردی شمالی- خیابان خرمشهر- خ گلشن- کوچه چهارم- پلاک ۴- طبقه دوم

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

قواعد
محمدعلی بشارتی، کورش جمشیدی اوانکی، فرزین حاجی محمدعلی آرش رجبی، محمدحامد خان محمدی ۶۶۵۹۷۶۴۴-۶۶۵۹۷۷۵۳ ۶۶۵۹۷۷۰۶ تهران- میدان توحید- ابتدای خ ستارخان- خ کوثر دوم- پلاک ۱- واحد ۵

فرجام اندیشان محاسب
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

کاربرگ سامان
حمید محمدنژاد، بهرام حشمتی، وحید خردور امیرجعفرزاده ۴۴۰۳۰۰۰۲ تهران، اشرفی اصفهانی، نرسیده به بلوار مرزداران، خیابان گلستان ۱۴، برج نگین رضا، طبقه دهم شمالی، واحد ۱۵

فردا پدید و همکاران
اصغر بختیاری، حسن تنگ عیش، فرانک زنده نوش ۸۸۰۰۷۶۶۴ ۸۸۳۳۵۷۶۶ تهران- خیابان کارگر شمالی- جنب پمپ بنزین- خیابان شهید فکوری- پلاک ۱۸۱- طبقه ۲- واحد ۳

کارآمد حساب ایرانیان
رضا ارزیتون، جواد بختیاری، علیرضا شهورزی، حسن علیزاده، سیدمحمد کشاورزین، مهدی مسچی محمد علی فخرآبادی، محمدرضا هاتفی، سعید تاتاری ۸۸۰۲۰۱۳۷-۸۸۳۳۴۶۵۴ ۸۸۳۳۴۶۵۴-۸۸۰۲۰۱۳۷ تهران- خیابان فاطمی- میدان گلها- خیابان کاج جنوبی- خیابان شهید فکوری- پلاک ۹- طبقه اول- واحد ۲

فریوران راهبرد
محمدسعید اصغریان، مریم بستانیان، جواد بستانیان، کیهان مهام، امیرجمال امید، محبوب جلیل پثمرین، حسین شرفخانی حمید امیرعلائی، قهرمان سراج، سعید قره داغی بقرآبادی، علیرضا آقائی قهی، مهدی جمشیدی، محمدعبادی ۸۸۰۸۷۷۹۶-۹ ۸۸۳۶۱۵۱۲ تهران- شهرک قدس - خ خوردين - خ توحيد۱- پلاک ۱- طبقه ۵

کاری پارس
بهزاد کیانی، مجید نیک بخت شیبانی، مریم علی شیر، حسین یاراحمدی، جمشید احمدی ۰۷۱۳۶۳۴۰۰۱۶-۱۸ ۰۷۱۳۶۳۴۰۲۹۴ شیراز- خیابان معالی آباد- روبروی پارک ملت- ساختمان طوبی ۸- طبقه ۱- واحد ۱

فهییم مدبر
محمدرضا آرون، بیژن جلالی، محمود محمودی نیا ۸۸۴۴۸۳۶۰ ۸۸۴۴۸۳۶۰ تهران- خیابان مطهری- نرسیده به ترکمنستان- پلاک ۲۸- طبقه ۴- واحد جنوبی

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

کاربرد ارقام

محمد حسین بدخشایی، حسن خدایی، علی رحمانی، علی اصغر محمود زاده

۲۶۲۰۷۱۳۶-۲۶۲۰۷۱۴۹-۲۲۰۲۳۵۲۴-۲۲۰۳۸۲۴۲-۲۲۰۲۳۵۴۴

۲۲۰۳۸۲۴۴

تهران- خ نلسون ماندلا (آفریقا)- خیابان عاطفی غربی - پلاک ۶۰- طبقه اول

کوشا منش

احمد موسوی، اسدا ... نیکوئی، قاسم یاحقی

علیرضا مانیان سودانی

۲۶۲۰۰۴۵۰-۲

۲۲۰۵۷۸۳۵

تهران- خیابان ولیعصر- بالاتراز چهارراه نیایش- کوچه شهید رحیمی - پلاک ۵۴- طبقه ۳- واحد ۱۲- صندوق پستی ۶۶۳- ۱۵۱۷۵

کاربرد تحقیق

منصور اعظم نیا، محمد زمانی، منصور یزدانیان

غلامرضا خانبازی عمله، حمیدرضا قهرائی، علیرضا مستغاثی، علیرضا افراز اسفندارانی

۵-۳۱-۳۷۷۵۰۱۴۴-۵

۵-۳۱-۳۷۷۵۰۱۴۶

اصفهان- پل وحید- ابتدای بلوار وحید- مجتمع اداری امین- طبقه ۳- واحد ۲۰

کوشش

امجد استیغاثی، محمد هاشم پورمند، هوشنگ خوشروان

لیلا بشیری خصال

۸۸۷۳۴۷۰۷-۸

۸۸۷۳۶۳۶۱

تهران- میدان آرژانتین- خیابان بخارست- شماره ۴۹- طبقه ۴- واحد ۵- صندوق پستی ۶۶۳- ۱۵۱۷۵

کاسپین تراز سما

اسماعیل ستوده، سید حسن مرتضوی کیاسری، جواد امیرخانلو

۱۱-۳۳۲۰۶۰۲۵

۱۱-۳۳۲۰۶۰۲۳

ساری- بلوار طالقانی- ساختمان جم- طبقه ۲- واحد ۶

متین محاسب نوین

فاقد شریک

کیهان قزوینیان، حمیدرضا شایسته مند، اکبر گیوکی، مهدی علی حسینی، مهدی یاری

۸۸۶۶۲۵۹۲-۳

۸۸۷۷۳۰۸۳

تهران- میدان ونک- خ برزیل- خ شهید عباسپور (توانیر شمالی)- کوچه جهان آرا- پلاک ۱۰

کاشفان

شهرام پوراختیاری ناوی، قاسم ضرغامی، شهراد عوض پور، جعفر عوض پور، هادی ملک زاده

ایمان نیکوکار لیسه رودی

۸۸۸۲۷۵۵۶-۸۸۸۳۵۲۱۳-۸۸۸۴۷۵۲۵

۸۸۸۲۷۵۵۶

تهران- خیابان میرزای شیرازی- خیابان فریدون نژادکی (کامکارسایق)- روبروی بانک ملت- پلاک ۶- طبقه ۲

مجریان پویا

تقی امینی فر، علی اصغر خلغی، حسن پارسا

۸۸۶۳۹۷۰۱-۸۸۰۲۳۷۲۹

۸۸۶۳۹۷۰۱

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

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

مختار و همکاران

حسین حسینی، غلامرضا درباری

رضا محمدی، مریم امیری اقدام

۸۸۹۰۹۷۱۸

۸۸۹۰۳۴۹۶

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

مطلب زاده و همکاران

اکرم علیاری، زهرا مطلب زاده، محمدرضا نصر اصفهانی

۸۸۵۴۹۳۱۴-۵

۸۸۵۴۹۳۱۳

تهران- خ مطهری- خ دکتر مفتاح- کوچه شهید منصور دوست محمدی (ششم)- پلاک ۳- طبقه ۳- واحد ۷

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

معمد 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

مدبران مستقل

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

۸۸۵۰۲۸۵۵-۸۸۵۰۴۱۵۹-۸۸۵۱۱۲۹۳

۸۸۵۰۴۱۵۹

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

معین مشاور مجرب

سعید براتی، علی وفازاده، حمیدرضا گیوی، حسن روشن زاده، حسین منصوری

۷۷۷۳۱۶۵۳

۷۷۷۳۵۲۷۹

تهران- تهرانپارس- خ شهید محمدمسعود گلشنی (۱۱۷)- بزرگراه رسالت- پلاک ۲۴۹- طبقه همکف- واحد ۱

مستقل اندیشان پارس

(ممنوعیت انعقاد هرگونه قرارداد خدمات حرفه‌ای و تخصصی و پذیرش بازرسی قانونی و حسابرسی از ۱۳۹۶/۰۷/۱۰ به مدت یکسال)

سید سعید صادقی

محمد تقی رستمی (تعليق عضویت به مدت یک سال از تاریخ ۱۳۹۶/۰۷/۱۰)

مفاهیم حساب جامع

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

محمدعلی دارابی

۸۸۵۵۹۳۱۶-۸۸۵۵۹۳۷۰

۸۸۵۵۰۸۹۷

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

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

مفید راهبر



(معادل شریک):

هوشنگ نادریان، محمد اوج، محمد علی ذهبی، محمود پوربهرامی، حمزه پاک‌نیا، قاسم محبی، علیرضا مهادفر، کیوان اسکندری، غلامعباس کریمی، محمد تقی شیرخوانی، مجید نجارنژاد اصل، یداله اسلامی، مسعود محمدزاده، علی اکبر عباسی حسن کیاده، ابوالفضل دستجردی، حسن

اسماعیلی، محمد پاشایی، علی شمس، فریبرز خانی و ایمان پوریا

ایمان جنیدی جعفری، علیرضا لشکری، مسلم شاهین، حسین نظیف، محسن خانی، رضا

مائدی‌زاده کلهرود، حسن ایمانی نوجانی، محمد میکائیلی الهاشم، عبدالعلی محسنی،

سید مسعود صالحی، محمد حیدری و داریوش دارابی، داود سلمانی، علیرضا گردون‌زاده

۸۸۸۷۲۱۲۲-۸۸۸۷۲۰۱۰-۸۸۷۸۰۲۳۴

۸۸۷۹۷۴۸۹

تهران- خیابان وحید دستگردی- بین خیابان آفریقا و ولیعصر - پلاک ۳۰۱

نامی مشارآگاه



محمد فدایی حسینی، جهانبخش فرزادیان بروجردی، حسن پورمحمودی
نوشری



۸۸۰۱۶۶۱۳-۱۵



۸۸۰۱۶۶۱۲



تهران- میدان گلها- خیابان گلها- خیابان مرداد- پلاک ۷- واحد ۲

ممیز



محمدنبی داهی، حسین سیادت خو، سعید سینائی مهربانی، سعید تیمورنژاد



۸۸۹۰۷۶۷۹-۸۸۸۰۲۹۰۱-۸۸۹۰۱۵۴۷



۸۹۷۷۱۶۴۱

تهران- خیابان کریم خان زند- خیابان آبان جنوبی- خیابان سپند غربی- پلاک

۶۴- طبقه سوم -آپارتمان شرقی

نکونگرش



محسن اسدی، آرزو احمدی، مریم پروانه‌رو



۸۸۶۵۲۵۳۴-۸۸۶۰۸۲۸۸۴



۸۸۶۵۲۵۳۴-۸۸۶۰۸۲۸۸۴



تهران- میدان ونک- نیش خیابان ونک- ساختمان اداری آسمان- طبقه ۷-

واحد ۷۰۳

ناماگر حساب



محمد مهدی امیدوار، مهدی خاکباز مقدم، رضا معجزاتی



۸۸۵۸۱۴۳۷-۹



۸۸۳۶۰۱۹۸



تهران- شهرک غرب - بلوار دادمان- خ بوستان-کوچه بوستان یکم- پ ۴- ط

۳- واحد شرقی

مهر آفرین بصیر (ممنوعیت انعقاد هرگونه قرارداد خدمات حرفه‌ای و تخصصی و پذیرش بازرسی از ۱۳۹۶/۰۷/۱۹ تا تکمیل شرکت‌ها)



رضا دیوان علی



۸۸۱۰۵۵۸۹-۸۸۵۵۲۰۸۹



۸۸۵۵۲۰۸۹

تهران- خیابان خالد اسلامبولی (وزرا)- خیابان ششم-کوچه دل افروز- پلاک ۱۹-

واحد ۱۶

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

نمودگر روش



عبدالوهاب بریمانی، حسن رضا زارعی، موسی محسنی



۳۳۳۲۹۸۸۶-۰۱۱۳۳۳۲۲۸۹۲



۱۱۳۳۳۲۴۱۸۳



ساری-خ خاقانی- ساختمان احمد- طبقه ۳- واحد ۷

مؤسسات 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

۲۱-۲۷۸۷۳۵۱۹

۲۷۸۷۳۵۱۹

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 خ نژادکی- ساختمان ۸۳- طبقه ۴- واحد ۱۶

هادی حساب تهران

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

مصطفی منصوری خواه

۸۸۴۴۳۶۳۴_خط ویژه

۸۸۴۷۲۶۶۰

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

نوین 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 جوردی، انیس فتالی پور، کامیار سمیعی تبریزی

۸۸۶۱۳۸۱۰-۱۲

۸۸۶۱۳۸۰۹

تهران- خیابان سئول- بالاتر از نیاپیش- خیابان دوم شرقی- شماره ۱- طبقه دوم

نیک روشن

سردار بارگاهی، محمد حسن ربیعی، غلامرضا زریابی لنگرودی، مصطفی حق دوست

۸۸۷۷۹۸۷۸

۸۸۶۶۲۸۹۴

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

هژیران

فرخ اربابی وحدت، ساسان عماد دادرش، بهروز عموهاشم، اصغر پارسایی، مسیح سالاریان، سیدمسعود حسینی، نصراله سعادت

حسین ولی پور اهرنجان، محمود پارسایی

۳۰-۲۲۰۱۵۲۲۹

۲۲۰۱۹۹۵۲

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

مؤسسات 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	
فرامررز 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	

همیشگان روش

عباس گرچی، هادی محبی	
۲۶۷۰۵۱۱۶	
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 - علی افشار رضایی	
۲۲۸۸۸۹۳۷-۸-۲۲۸۸۷۹۰۳	
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	
۴۴۰۳۷۰۰۵-۴۴۰۱۷۶۲۱	
تهران- خ اباذر- خ گلستان یکم -خ بوستان یکم - پلاک ۲۱- ساختمان بارمان- طبقه ۵- واحد ۱۹	

هوشیار ممیز

محمد حسینی منش، محسن رضائی، مظفر شفیعی، محمد صابرهشتجین، امیر حسین نریمانی خمسه، محمد جواد هدایتی املشی، مهدی قره باغی، مهدی معین پور	
حمید حدودی، حسین رسولی، اسمعیل ملکی، سیدمحمد نوریان رامشه، محسن رضایی، منصور شهلایی	
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- وحید اسکندری- سعید بدری	
۸۸۴۸۲۹۰۵-۸۸۷۱۹۲۴۵	
۸۸۷۱۹۲۴۵	
تهران- میدان آرژانتین- خیابان خالد اسلامبولی- کوچه دوازدهم- پلاک ۸- واحد ۱	

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

مؤسسات ادغام شده

ردیف	مؤسسه حسابرسی ادغام شونده	مؤسسه حسابرسی ادغام کننده	تاریخ ادغام	نام مؤسسه حسابرسی پس از ادغام
۱	دایارایان	رهیافت و همکاران	۱۳۹۴/۰۲/۱۶	دایارهیافت
۲	ایران مشهود	آزمون پرداز	۱۳۹۴/۰۶/۰۱	آزمون پرداز ایران مشهود
۳	آریان فراز	دایا رهیافت	۱۳۹۴/۰۸/۰۲	دایارهیافت
۴	اندیشگران پویا	آزمون پرداز ایران مشهود	۱۳۹۴/۱۰/۰۱	آزمون پرداز ایران مشهود
۵	دانشگر محاسب خبره	ارقام نگر آریا	۱۳۹۴/۱۱/۰۳	ارقام نگر آریا
۶	دانشگر محاسب	ارقام نگر آریا	۱۳۹۴/۱۱/۰۳	ارقام نگر آریا
۷	آگاه حساب	ارقام نگر آریا	۱۳۹۵/۰۵/۲۴	ارقام نگر آریا
۸	تدبیرگران شاخص اندیش	ارقام نگر آریا	۱۳۹۵/۰۷/۲۵	ارقام نگر آریا
۹	امین مشهود پارس	کارای پارس	۱۳۹۵/۰۸/۰۱	کارای پارس
۱۰	فرازمند	بلاسح دونهب	۱۳۹۵/۱۲/۰۱	بهنود حساب
۱۱	متین خردمند	رازدار	۱۳۹۵/۱۲/۰۵	رازدار
۱۲	آرمان راه برد	آروین ارقام پارس	۱۳۹۵/۱۲/۱۵	آرمان آروین پارس
۱۳	راهبرد پیام	فریوران	۱۳۹۶/۰۴/۳۱	فریوران راهبرد
۱۴	آئین محاسبان امین	حساب گستر پویا	۱۳۹۶/۰۴/۲۴	حساب گستر پویا
۱۵	آئین ارقام	حساب گستر پویا	۱۳۹۶/۰۴/۲۴	حساب گستر پویا
۱۶	آب دیده محاسبان	هژیران	۱۳۹۶/۰۵/۳۱	هژیران

برگ اشتراک فصلنامه حسابدار رسمی

در صورت تمایل به اشتراک نشریه 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 - خیابان شهید امانی - پلاک ۴ - کدپستی ۱۵۹۸۸-۶۶۴۱۶ یا صندوق پستی ۷۵۴۳-۱۵۸۷۵ جامعه حسابداران رسمی ایران (نشریه حسابدار رسمی) ارسال فرمایید.
- نشریه برای حسابداران رسمی شاغل در مؤسسات حسابرسی و حسابداران رسمی شاغل انفرادی رایگان ارسال می‌گردد.
- نشریه برای سایر حسابداران رسمی با ۵۰ درصد تخفیف و با تکمیل و آرایه فرم اشتراک و پرداخت حق اشتراک ارسال می‌شود.
- نشریه برای اعضای هیأت علمی گروه حسابداری دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش عالی و دانشجویان دوره دکترای حسابداری ۵۰ درصد تخفیف اعمال می‌گردد. (ارائه کپی حکم کارگزینی یا کارت دانشجویی الزامی است).
- از کلیه مشترکین محترم درخواست می‌شود هر گونه تغییر در آدرس خود را به اطلاع نشریه برسانند.

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

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

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

خواهشمند است با انعکاس نظرات خود در مورد فصلنامه حسابدار رسمی در سایت جامعه به آدرس www.iacpa.ir ما را در هرچه پربارتر آن یاری فرمایید.



◀ به کانال ما پیوندید

▶ @iacpainfo