

# به نام خداوند جانک و خرد

# دولت کام حسابداری

www.Hesabdary.Com  
@HesabdaryCom

## انجمن

- ۸۲ فهرست مؤسسات حسابرسي
- ۸۹ فهرست اعضاي خبره‌ي انجمن
- ۹۳ اعضاي جديد انجمن

## مقالات و مطالب فني

- ۲ سرمايه گذاري‌هاي مسئوليت اجتماعي و زيست‌محيطي و صندوق‌هاي سرمايه‌گذاري مشترك  
فاطمه دادبه، سميه همتي
- ۱۴ هوش تجاري در حسابداري و حسابرسي و تجزيه و تحليل داده‌هاي بزرگ  
ليلا زمانيان‌فر، زهرا كهن‌دل، جواد اوجاقي
- ۳۰ بررسي نقش حسابرسان در ماليات ستاني با تحليلي بركار كرد ماده ۲۷۲ اصلاحيه قانون ماليات‌هاي  
مستقيم مصوب ۱۳۸۰ و ۱۳۹۴  
فرهاد حكيمي
- ۴۴ نقش ماليات در توسعه پايدار اقتصادي چيست  
مريم مخالفي
- ۴۸ حسابداري و حسابرسي در دنياي متاورس از ديده‌گاه واقعيت مجازي: يك تحقيق آينده  
مظفرجمالين پور، زهرا زندي
- ۶۰ راهكارهاي حل موانع حسابرسي در نهادهاي دولتي  
فاطمه آزاد
- ۷۴ تأثير جنگ روسيه با اوكرين بر موضوعات كليدي مندرج در گزارشات حسابرسي در اروپا  
سميرا سيف، فريبا نوروزي
- ۷۸ نكات مهم حرفه‌اي



اردیبهشت ۱۴۰۲

سال ۳۵، شماره‌ی پیاپی ۳۴۸  
شاپا: ۵۳۰-۱۷۳۵ ISSN

**صاحب امتیاز:** انجمن حسابداران خبره‌ی ایران  
**مدیر مسئول:** مهدی تقوی

**سردبیر و مدیر اجرایی:** سیدمحمدباقرآبادی  
**طراح، صفحه‌آرا، و امور وبگاه:** لیلا بیگلری  
**دبیر اخبار و امور آگهی‌ها:** بنفشه صفری‌نژاد

مقاله‌ها و اظهارنظرهای مندرج در حسابدار بازتاب‌دهنده‌ی نظر رسمی انجمن حسابداران خبره‌ی ایران نیست؛ مگر در مواردی که تصریح شود.

مسئولیت مقاله‌ها و اظهارنظرهای مندرج در حسابدار در برابر ادعاهای اشخاص ثالث بر عهده‌ی تهیه‌کنندگان مطالب است.

حسابدار در ویرایش فنی و ادبی و یک‌دست کردن دستور خط فارسی مطالب آزاد است.

**نشانی دفتر مجله:** تهران، میدان آرژانتین، خیابان شهید راضل کوری (بیست و هفتم)، خیابان الوند، پلاک ۲۸، طبقه دوم

**تلفن:** ۸۸۶۵۹۹۸۵-۸۸۶۵۹۹۸۲

**فکس:** ۸۸۸۷۸۶۶۷

**کد پستی:** ۱۵۱۴۹۳۶۵۱۶

**صندوق پستی:** ۱۵۸۱۵۳۶۹۱

**وبگاه انجمن:** iica.ir

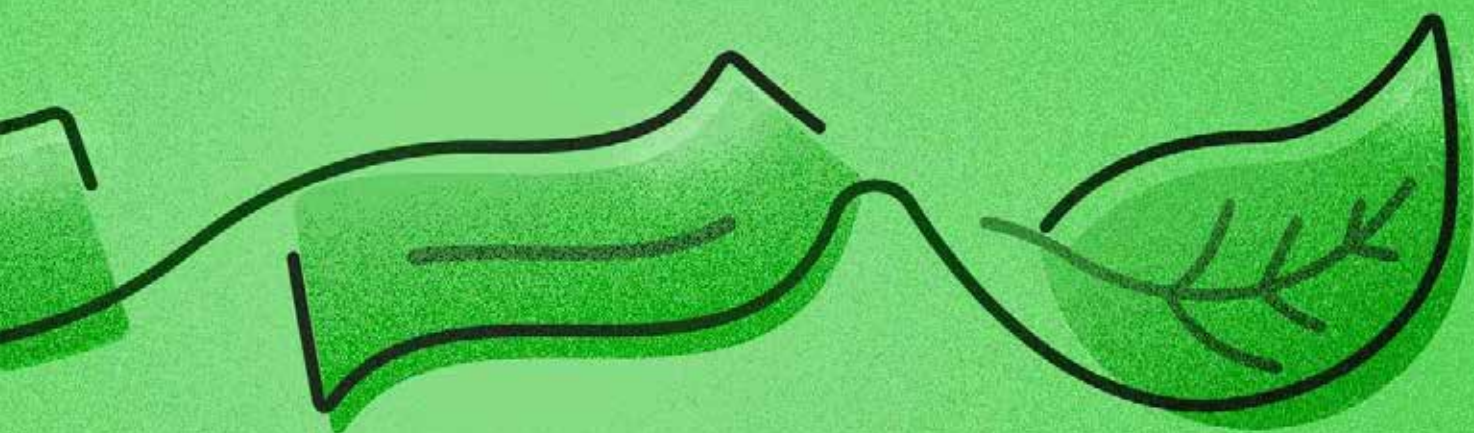
**وبگاه مجله:** hesabdary.iica.ir

**رایانامه مجله:** hesabdary@iica.ir



**www.hesabdary.iica.ir**

آرشیو کامل شماره‌های پیشین حسابدار در وبگاه مجله به نشانی فوق در دسترس همه علاقه‌مندان است.



# سرمایه‌گذاری‌های مسئولیت اجتماعی و زیست‌محیطی و صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک

## ۱- مقدمه

و حاکمیتی افزایش دهند. از نقطه‌نظر مدیریت دارایی، این روند پرسش‌هایی را در مورد بازده مالی چنین سرمایه‌گذاری‌هایی مطرح می‌کند.

با این حال، اگر SRI تأثیر واقعی داشته باشد، آن‌ها باید بر تصمیمات سرمایه‌گذاری و عملکرد شرکت‌ها تأثیر بگذارند. مفهوم سرمایه‌گذاری مسئولیت

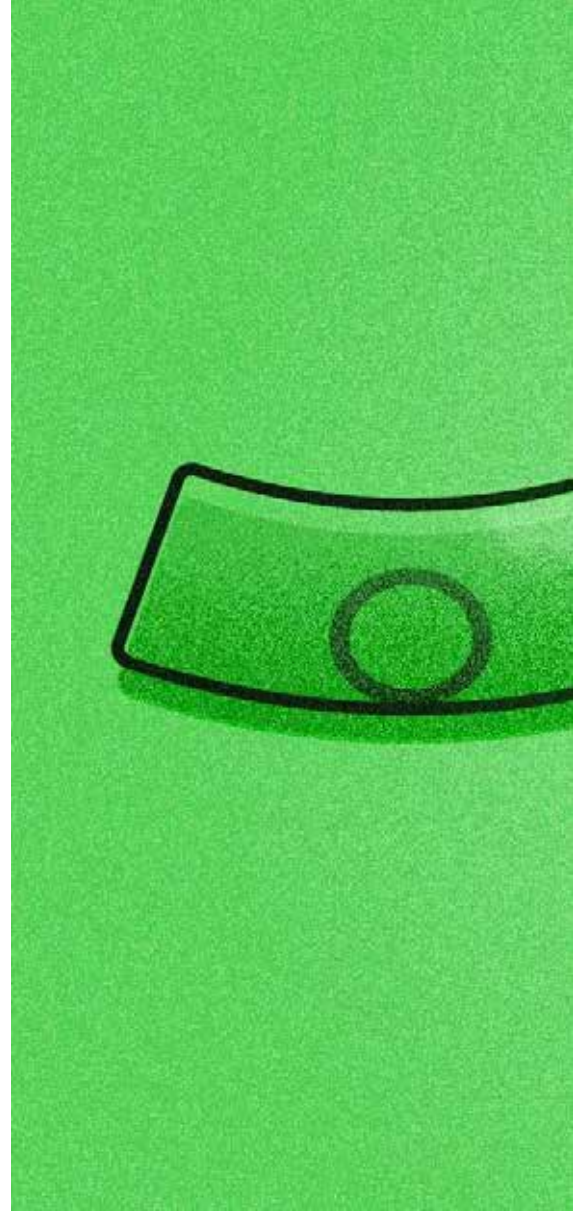
مسئولیت اجتماعی شرکتی در محتوای موضوع سرمایه‌گذاری مسئولیت اجتماعی<sup>۱</sup> پدیدار شده است. دارایی‌های مدیریت‌شده در سرمایه‌گذاری مسئولیت اجتماعی چندین برابر شده‌اند و بسیاری از سرمایه‌گذاران سنتی در نظر دارند که دارایی‌های خود را با امتیازات زیست‌محیطی، اجتماعی



سمیه همتی



فاطمه دادبه



از منافع بیشتری برخوردار هستند. با این حال، ابهام زیادی وجود دارد که دقیقاً ویژگی‌های خاص چگونه باید فرمول‌بندی شوند و در فرایندهای سرمایه‌گذاری به کار گرفته شوند. به علاوه، در حال حاضر اجماع بر سر چگونگی SRI‌ها که چگونه باید تعریف شوند وجود دارد.

برخی دانشگاهیان از ایده SRI برای تمام آشفته‌گی‌هایی که در طول سال‌های ایجاد شده‌اند و نیز برای یکپارچگی نگرانی‌هایی سرمایه‌گذاری‌های غیرمالی انتقاد کرده‌اند زیرا در هر دو زمینه اهداف SRI و ابهام در چارچوب SRI، شفافیت وجود ندارد. متخصصان سرمایه‌گذاری استدلال می‌کنند که SRI می‌تواند در هر بازار به طور متفاوتی تفسیر شود و حتی در یک بازار خاص از تفسیرهای متفاوتی استفاده شود. بنابراین داشتن استانداردهای قابل قبول که SRI را تعریف کند، بسیار مهم است. هدف این مقاله این ارائه مروری اجمالی بر SRI و ارتباط آن با ESG است. علاوه بر این، چارچوبی از معیارها و شاخص‌ها برای تعریف و ارزیابی SRI و مروری بر ادبیات SRI و ESG سرمایه‌گذاری صندوق‌های سرمایه‌گذاری، پوشش مسائل مختلف از جمله ویژگی‌های چنین سرمایه‌گذاری‌ها، مسائل رفتاری، ارزیابی عملکرد و بهینه‌سازی پرتفوی ارائه می‌شود.

**۲- سرمایه‌گذاری مسئولیت اجتماعی (SRI)**  
بیشتر تعاریف SRI آن را به "تلفیق ارزش‌های شخصی و نگرانی‌های اجتماعی با تصمیمات سرمایه‌گذاری" مرتبط می‌کند. علاوه بر جنبه‌های مالی، این تعریف شامل گزارش ارزیابی‌های اجتماعی برای انتخاب پروژه‌های سرمایه‌گذاری است. ریشه‌های SRI در جنبش‌های مختلف مذهبی به اوایل قرن نوزدهم باز

می‌گردند، اگرچه این اصطلاح تا دهه ۱۹۸۰ شناخته شده نبود. با توجه به گزارش روند سرمایه‌گذاری مؤثر و پایدار آمریکا، بزرگترین توسعه سرمایه‌گذاری پایدار از سال ۲۰۱۲ با استفاده از معیارهای ESG انجام شد و تا سال ۲۰۲۰ کل دارایی‌ها از ۱۸.۰۰۰ میلیون دلار فراتر رفت. از نظر دارایی‌ها، مدیران پولی، عوامل اجتماعی را کمی بیشتر از معیارهای زیست‌محیطی و حاکمیتی در خود جای داده‌اند. معیارهای اجتماعی که توسط مدیران پولی به کار گرفته شده‌اند به ۴۹٪ از سال ۲۰۱۸ تا ۱۶.۱ تریلیون دلار افزایش یافته است، در حالی که توجه به عوامل محیطی در طول سال‌های ۲۰۱۸ تا ۲۰۲۰، با سرعت بیشتری، حدود ۵۷٪ از ۱۰.۱ تریلیون دلار تا ۱۶ تریلیون دلار افزایش یافته است.

علی‌رغم پیشرفت‌های سریع در SRI، هیچ تعریف روشنی از آنچه دقیقاً یک SRI را تشکیل می‌دهد، وجود ندارد. سرمایه‌گذاران معمولی در SRI ترجیح می‌دهند به شرکت‌هایی پاداش دهند که رفتار اجتماعی مثبت را نشان می‌دهند. ارزش‌های مذهبی نیز به عنوان عوامل مهم در حمایت از سرمایه‌گذاران در نظر گرفته می‌شوند. رویکرد سلب مالکیت که محبوب‌ترین رویکرد است، محصولات و تاکتیک‌های خاص شرکت را به عنوان فیلتر در فرایند انتخاب پرتفوی در نظر می‌گیرد. محصولات مشترکی که از آن حذف می‌شوند، الکل، تنباکو، قمار و سلاح هستند. موارد نقض قانون کار (به عنوان مثال، کار کودکان) نیز به عنوان فیلترهای منفی مورد استفاده قرار می‌گیرند. به عبارت دیگر، رویکرد کلی نیازمند تعدیل سرمایه‌گذاری وابسته به رفتار شرکت است. در این رویکرد، یک رتبه‌بندی سازگاری باید برای عمل مثبت در مفهوم

اجتماعی (SRI) به دنبال معرفی عوامل غیرمالی در تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاری است. این عوامل به مسائل اخلاقی و نیز اجتماعی، زیست‌محیطی و حاکمیت شرکتی می‌پردازند. این نوع سرمایه‌گذاری علاقه زیادی از سوی دانشگاهیان، متخصصان، سرمایه‌گذاران و مؤسسات مالی مانند بانک‌ها را به خود جلب کرده است. در سال‌های اخیر میزان سرمایه‌گذاری سرمایه‌گذاری شده در صندوق‌هایی که نگرانی‌های اخلاقی و یا نگرانی‌های مربوط به معیارهای زیست‌محیطی، اجتماعی و حاکمیتی<sup>۲</sup> را در نظر می‌گیرند، افزایش یافته است. در طول سال‌ها، شناخته‌تر و واضح‌تر شده است که مسائل غیرمالی

SRI تعریف شود. این فرایند جنبه پایینی دارد چرا که ذهنیت بالایی وجود دارد. علاوه بر این، سرمایه‌گذاری باید معیارهای رتبه‌بندی و رفتارهای شرکتی مربوطه و همچنین اهمیت نسبی آن‌ها را مشخص کند. سپس عملکرد شرکت‌ها بر روی معیارهای انتخاب شده باید اندازه‌گیری شود و رتبه‌بندی به دست آمده باید به ترکیب سبد سرمایه‌گذاری مرتبط باشد. چنین مشکلاتی چالش‌هایی را در پذیرش رویکرد شمول مطرح می‌کنند، بنابراین منجر به محبوبیت رویکرد سلب مالکیت ساده‌تر می‌شود. با این حال، با توجه به تعاریف مختلف SRI که در طول سال‌ها پیشنهاد شده است، به جای تمرکز بر تعریف خاص، نظارت بر این که مفهوم SRI در طول زمان چگونه است، منطقی به نظر می‌رسد.

### ۳- از SRI تا ESG

مفهوم SRI به مجموعه‌ای از ارزش‌هایی اشاره دارد که از اصول مذهبی نشأت گرفته و به یک حوزه‌ی مدرن تبدیل شده‌اند که مسائل عدالت اجتماعی، تغییر اقلیم، آگاهی زیست‌محیطی و همچنین نگرانی‌های حاکمیت شرکتی می‌پردازد. برخی از جنبش‌ها که در گذشته دور اتفاق افتاده بودند، که در اصل یک درصد از مفهوم مسئولیت اجتماعی را

تشکیل می‌دادند، کوپکرهای<sup>۳</sup> قرن هفدهم بودند که از استفاده از تجارت اسلحه و برده در زمان اقامت در آمریکای شمالی امتناع می‌کردند. سپس جان وسلی<sup>۴</sup> (۱۷۰۳-۱۷۹۱) بیان کرد که مردم نباید از استثمران دیگران در تجارت یا سود گناه‌آلود شرکت کنند، همانند دهه ۱۹۲۰، کلیسای متودیست در بریتانیا از شرکت‌های سرمایه‌گذاری که در فعالیت‌هایی مانند تولید الکل، تنباکو، سلاح و قمار مشغول بودند، اجتناب کرد. با این حال، نخستین صندوق سرمایه‌گذاری مدرن که در سال ۱۹۲۸ تأسیس شد، از سنت‌های مذهبی استفاده کرد و صندوق پیشگام<sup>۵</sup> نامیده شد. به نظر می‌رسد سرمایه‌گذاری اخلاقی یا سرمایه‌گذاری مسئولانه از سنت اسلامی نشأت گرفته باشد. بر اساس تفاسیر قرآن، سرمایه‌گذاران مسلمان از سرمایه‌گذاری در شرکت‌های دخیل در تولید گوشت خوک، قمار و مؤسسات مالی مبتنی بر بهره اجتناب می‌کنند.

ایده مسئولیت اجتماعی شرکتی<sup>۶</sup> و نیز اشاره به آن، تقریباً در سال ۱۹۶۸ وجود نداشت، زمانی که مارکوییتز کار خود را آغاز کرد، زیرا حرکت‌های مبتنی بر این ایده حداقل و تقریباً تصادفی بود. زمانی که مارکوییتز شروع به پرداختن به این مسأله کرد، منابع کمی از اطلاعات در دسترس بودند. اما مارکوییتز موفق شد و

یک یک بنیان محک برای CSR ساخت که بر اساس آن دهه‌ها تحقیق می‌تواند پایه‌ریزی شود.

به نظر می‌رسد مفهوم سنتی SRI در دهه‌های ۱۹۶۰ و ۱۹۷۰ به شدت تحت تأثیر قرار گرفته است، زیرا آن‌ها شاهد افزایش جنبش ضدجنگ و بلوغ جنبش‌های برابری نژادی، حقوق زنان، حمایت از مصرف‌کننده و حفاظت از محیط‌زیست بوده‌اند. در اواخر دهه ۱۹۶۰، جنگ ویتنام برای سرمایه‌گذاران مشکل ایجاد کرد. تا دهه ۱۹۷۰ برخی در آمریکای شمالی به دنبال راه‌هایی برای اجتناب از گمانه‌زنی‌های جنگی در پرتفویهایشان بودند.

در اوایل دهه ۱۹۷۰، این امر منجر به ایجاد اولین صندوق‌های سرمایه‌گذاری شد که باورها را بر اساس ارزش‌ها، حساسیت‌های زمانی که به‌نظر می‌رسید مربوط به حقوق سیاسی و نیز نگرانی‌های زیست‌محیطی است، منعکس کرد. اولین صندوق SRI مدرن، صندوق جهانی صلح<sup>۷</sup> نامیده می‌شود در سال ۱۹۷۱ در ایالات متحده تأسیس شد. یک نمونه بارز از نگرانی‌های زیست‌محیطی که در طول آن دوره شروع به افزایش کرد، ابتکار سناتور ویسکانسین، لرد نلسون و دنیس هایز است که برای اولین بار ۲۰ میلیون آمریکایی را برای جشن روز زمین آماده می‌کنند. آن سال، خدمات حفاظت از محیط‌زیست ایجاد شد و قانون هوای پاک تصویب شد. بعد از همه این‌ها، قوانین مربوط به محیط‌زیست و حمایت از مصرف‌کننده ایجاد شدند. SRI آمریکای شمالی در این زمینه متولد شد.

در سال ۱۹۷۲، صندوق ۲۵ میلیون دلاری صندوق قرن سوم دریفاس<sup>۸</sup>، به دنبال شرکت‌هایی گشت که فعالیت‌هایی را انجام می‌دادند که در مقایسه با





شرکت‌های دیگر در همان صنعت به بهبود کیفیت زندگی کمک می‌کردند. استراتژی صندوق مبتنی بر رتبه‌بندی شرکت‌ها تکیه داشت، بنابراین منجر به آنچه در حال حاضر به عنوان تحلیل "بهترین در کلاس"<sup>۹</sup> شناخته می‌شود. در اوایل دهه ۱۹۹۰ سرمایه‌گذاری اجتماعی شرکتی به طور نمایی در ایالات متحده، اروپا و دیگر بخش‌های جهان رشد کرد. یک عامل کلیدی که به این توسعه کمک کرد مصرف‌گرایی اخلاقی بود. به عنوان مثال، توجه به این نکته که ارزش هزینه‌های اخلاقی و مالی مصرف‌کننده در بریتانیا، بیش از ۱۲۰ میلیارد پوند در سال ۲۰۲۰ تخمین زده شده است. علاوه بر این، عوامل جدیدی در مفهوم SRI به عنوان یک سری از رسوایی‌های شرکتی از قبیل شفافیت و حاکمیت به عنوان عوامل کلیدی ارزیابی SRI مطرح شده‌اند.

SRI مدرن به دو دسته تقسیم می‌شود. دسته اول شامل سرمایه‌گذاری‌های مبتنی بر ارزش یعنی آن‌هایی است که بر روی برآورده کردن ارزش‌های سرمایه‌گذاران تمرکز دارند. دسته دوم بر تحلیل ستون‌های ESG، برای ارزیابی اهمیت داده‌های غیرمالی برای انتخاب و ارزیابی SRIها تمرکز دارد. بر اساس گزارش روند سال ۲۰۲۰ توسط انجمن سرمایه‌گذاری اجتماعی ایالات متحده سرمایه‌گذاری‌های ایالات متحده<sup>۱۰</sup> که عامل ESG را در نظر می‌گیرند در آغاز سال ۲۰۲۰، از ۱۲ تریلیون دلار دو سال قبل به ۱۷.۱ تریلیون دلار افزایش یافته است. بنابراین ۳۳ درصد از کل دارایی‌های تحت مدیریت ایالات متحده را شامل می‌شود. این افزایش سرمایه‌گذاری ESG است که SRI مدرن را بیش از یک اصطلاح بازاری مسئولیت اجتماعی می‌کند. ESG چیزی است که SRI سنتی نمی‌تواند باشد. این ستون‌های جدید با

اجتناب از موضوعات اجتماعی و تبدیل این اصطلاح به موضوعاتی که مستقیماً به شرکت‌ها، سرمایه‌گذاران، بانک‌ها و جامعه گسترده‌تر مربوط می‌شود، به جایگاه بهتر اصطلاح SRI کمک می‌کند.

#### ۴- معیارهای ESG برای SRI

با توجه به ماهیت چند وجهی و پیچیده عوامل ESG، در این بخش فهرستی جامع از شاخص‌ها و معیارها گردآوری شده که می‌تواند به عنوان مبنای روش شناختی برای ارزیابی عملکرد ESG شرکت‌ها و انتخاب SRI باشد. انتخاب شاخص‌های ارائه شده در زیر بر اساس ادبیات موجود در این زمینه صورت گرفته است.

#### محیط زیست

ستون محیط‌زیست تمام جنبه‌های ردپای یک شرکت بر محیط‌زیست را پوشش می‌دهد. در این ستون سه دسته اصلی از شاخص‌ها، یعنی انتشار، استفاده از منابع و نوآوری محیطی در نظر گرفته شده است. انتشار مربوط به تمایل و توانایی یک شرکت برای اجرای اقدامات مؤثر

#### الف) انتشار

- بازیافت زباله
- انتشار CO2
- گازهای پوشش‌دهنده مانند: دی‌اکسید کربن، متان، اکسید نیتروژن، هیدروفلوئوروکربن‌ها و غیره
- کل ضایعات به درآمد
- وجود سیستم‌های مدیریت زیست‌محیطی (به عنوان مثال، ISO ۱۴۰۰۰)
- جریمه‌های زیست‌محیطی در مورد تخلف از مقررات زیست‌محیطی
- تأثیر تنوع زیستی و فعالیت‌هایی برای کاهش تأثیر فعالیت‌های شرکت بر اکوسیستم‌ها و گونه‌های زیستی.

#### ب) استفاده از منابع

- شغلی کارکنان خود
- سیاست‌هایی در راستای تضمین تنوع و فرصت‌های برابر گروه‌های خاص مانند زنان، اقلیت‌ها، کارمندان معلول و غیره
- رضایت کارکنان
- زنان کارمند و مدیران
- کارمندان دارای معلولیت

#### ب) حقوق بشر

- اجرای سیاست‌هایی برای تضمین رعایت حقوق بشر به طور کلی

#### پ) انجمن

- کل کمک‌های مالی به درآمدها

#### ت) مسئولیت محصول

- اجرای سیاست‌ها و فرایندها برای محافظت از حریم خصوصی و یکپارچگی مشتری و عموم
- بازاریابی مسئولانه که حمایت از کودکان را تضمین می‌کند.
- رضایت مشتری
- محصولات و خدمات با مزایای سلامت و ایمنی خاص برای مصرف‌کنندگان
- وجود گواهینامه‌های کیفیت خاص صنعت (به عنوان مثال گواهینامه‌های ISO)
- نظارت بر مسئولیت محصول، یعنی این که آیا یک شرکت تأثیر محصولات یا خدمات خود را بر مصرف‌کنندگان و جامعه نظارت می‌کند یا خیر.

#### حاکمیت شرکتی

- رکن آخر حاکمیت شرکتی است که در سه زیرمجموعه تحلیل می‌شود. دسته اول (مدیریت) بر پایبندی یک شرکت به اصول حاکمیت شرکتی و اثربخشی آن در اجرای سیاست‌های مربوطه تمرکز دارد. دسته دوم به بررسی مسائل مربوط به

مثال ایمنی، فرصت‌های برابر، فرصت‌های توسعه و غیره) را توصیف می‌کند. دسته دوم به حقوق بشر مربوط می‌شود، یعنی سیاست‌های مربوط به کنوانسیون‌های اساسی حقوق بشر، دسته بعدی جامعه است. این دسته شامل تعهد یک شرکت به حفاظت از سلامت عمومی، احترام به اخلاق تجاری و غیره است. آخرین دسته مسئولیت محصول است و نشان‌دهنده ظرفیت شرکت برای تولید کالاها و خدمات با کیفیت، اتخاذ اصول بهداشتی، ایمنی، یکپارچگی و حفظ حریم خصوصی داده‌ها است.

#### الف) نیروی کار

- سیاست‌های مربوط به سلامت و ایمنی کارکنان
- ابتکارات انجام شده برای اندازه‌گیری، نظارت و بهبود سلامت و ایمنی کارکنان در زنجیره تأمین (به عنوان مثال این که آیا شرکت با تأمین‌کنندگانی که از استانداردهای امنیتی مناسب برای کارکنان خود پیروی نمی‌کنند، همکاری می‌کند)
- سیاست‌های مربوط به آموزش و توسعه



- مصرف آب برای درآمدها
- آب بازیافت شده (یعنی مقادیر آب بازیافت شده یا استفاده مجدد)
- استفاده از زمین، به عنوان مثال، ابتکاراتی که یک شرکت برای کاهش اثرات زیست‌محیطی خود بر زمین‌های تحت مالکیت، اجاره یا مدیریت فعالیت‌های تولیدی انجام می‌دهد.
- کل مصرف انرژی به درآمدها
- نسبت مصرف انرژی‌های تجدیدپذیر
- اجرای سیاست‌های مربوط به:
  - ۱) تأثیر زنجیره تأمین بر محیط‌زیست
  - ۲) کاهش مواد شیمیایی یا مواد سمی
  - ۳) بسته‌بندی پایدار

#### پ) نوآوری

- هزینه‌های تحقیق و توسعه زیست‌محیطی

#### جامعه

رکن جامعه شامل مسائل مربوط به حقوق بشر و رفاه جوامعی است که یک شرکت در آن فعالیت می‌کند. چهار مقوله در این بعد در نظر گرفته شده است. طبقه‌بندی نیروی کار، سیاست‌های استخدامی و شغلی یک شرکت (به عنوان



مشارکت سهامداران در ادارهٔ یک شرکت می‌پردازد. استراتژی CSR یک شرکت بر روی شاخص‌های گروه سوم منعکس می‌شود.

#### الف) مدیریت:

- ساختار هیئت مدیره (به عنوان مثال، ساختار واحد، ساختار دو لایه، ساختار دو لایه مختلط، و غیره) و استقلال
- تجربه هیئت سیاستگذاری
- وجود کمیته حسابرسی.
- مشارکت اعضای غیرموظف و مستقل در کمیته حسابرسی.

#### ب) سهامداران:

- وجود سیاست‌هایی برای تسهیل مشارکت سهامداران.
- سیاست رأی‌گیری محرمانه
- انتخاب اعضای هیئت مدیره و مدیر با اکثریت آراء.

#### پ) استراتژی CSR:

- وجود حسابرس خارجی CSR.
- ادغام صریح عوامل مالی و فرامالی در بخش بحث مدیریت و تحلیل گزارش سالانه شرکت.

#### ۵- بررسی ادبیات در صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک اجتماعی و محیطی

اهمیت روزافزون SRIها در بازارهای مالی، منجر به ادبیات علمی غنی در این زمینه شده است. با تمرکز بر مورد مدیریت صندوق، در ادامه ادبیات موجود در چهار جریان کلی سازماندهی شده است. اولین مورد بر ویژگی‌های صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک متمرکز است که اصول SRI و ESG را اتخاذ می‌کنند. دوم به بررسی مسائل رفتاری در رابطه با

نگرش سرمایه‌گذاران نسبت به SRI/ESG می‌پردازد. گروه سوم شامل مطالعاتی است که عملکرد صندوق‌های SRI/ESG را بررسی می‌کند، در حالی که گروه نهایی بر ساخت پورتفولیوهای SRI متمرکز است. این بخش یک مرور مختصر از هر یک از این جریان‌ها در ادبیات ارائه می‌دهد.

#### ویژگی‌های صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک مسئولیت اجتماعی

این اولین جریان از ادبیات بررسی می‌کند که چگونه و در چه سطحی صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک اصول SRI و ESG را ادغام می‌کنند. یافته‌های ادبیات نشان می‌دهد که صندوق‌های دارای مسئولیت اجتماعی (SR) همیشه به نقش خود به‌عنوان مروج اصول مسئولیت‌پذیری دست نمی‌یابند و هنوز فضایی برای بهبود عملکرد واقعی SR وجود دارد. از جنبه مثبت، می‌توان به مطالعاتی مانند

مطالعات ون‌دورن و همکاران (۲۰۱۶)<sup>۱۱</sup> و دورفلایتنر و همکاران (۲۰۲۱)<sup>۱۲</sup> اشاره کرد. ون دورن و همکاران (۲۰۱۶) یک نظرسنجی بین‌المللی در بین مدیران صندوق‌های معمولی انجام داد تا بررسی کند که آیا آنها عوامل ESG را در تصمیمات سرمایه‌گذاری خود در نظر می‌گیرند یا خیر. نتایج آنها نشان داد که اصول SRI/ESG توسط صندوق‌های متعارف به عنوان ابزار غربالگری، مشابه سرمایه‌گذاری بنیادی، استفاده می‌شود. با این وجود، آنها متوجه شدند که مدیران ایالات متحده در مقایسه با مدیران بریتانیا و اتحادیه اروپا در مورد اهمیت مالی SRI تردید بیشتری دارند.

دورفلایتنر و همکاران (۲۰۲۱) از مجموعه داده‌های بیش از ۴۰۰ صندوق سرمایه‌گذاری مشترک SR در ایالات متحده طی دوره ۲۰۱۸-۲۰۰۳ برای بررسی عملکرد ESG و بحث برانگیز آنها در طول زمان استفاده

کرد. مورد دوم به شیوه‌های تجاری اشاره دارد که از نظر اجتماعی غیرمسئولانه یا غیراخلاقی در نظر گرفته می‌شوند (مانند رسوایی‌های محیطی-روانی، مناقشات اخلاقی تجاری و غیره). نویسندگان دریافتند که صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک SR در طول زمان در عملکرد ESG و بحث برانگیز خود پایداری نشان می‌دهند. با این حال، آنها مشاهده کردند که بین رتبه‌بندی‌های ESG و نمرات بحث‌انگیز، یک مبادله وجود دارد، به این معنا که صندوق‌هایی با نمرات ESG بالا تمایل دارند در بعد بحث و جدل عملکرد ضعیفی داشته باشند.

با توجه به مطالعاتی که نتایج منفی را در مورد ویژگی واقعی SR صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک SR گزارش می‌کنند، می‌توان به مطالعاتی مانند مطالعات کاندلون و همکاران (۲۰۲۱)<sup>۱۳</sup>، راغوناندان و راجکوپال<sup>۱۴</sup> (۲۰۲۲)، و اوتز و ویمر<sup>۱۵</sup> (۲۰۱۴) اشاره کرد. کاندلون



و همکاران (۲۰۲۱) از نمونه‌ای از ۱۵۰۰ صندوق سرمایه‌گذاری مشترک SR در ایالات متحده و اتحادیه اروپا استفاده کرد تا بررسی کند که آیا روش‌های سرمایه‌گذاری آنها واقعاً با تعهدات اعلام شده ESG مطابقت دارد یا خیر. آنها دریافتند که مدیران صندوق اغلب به شیوه‌ای فرصت‌طلبانه عمل می‌کنند و علیرغم اینکه ادعا می‌کنند مطابق با اصول SR عمل می‌کنند، استراتژی‌های سرمایه‌گذاری آنها از استانداردهای SRI/ESG متفاوت است. نویسندگان از این پدیده به عنوان "ESG-washing" یاد می‌کنند.

راغوناندان و راجکوپال (۲۰۲۲) از نمونه‌ای از صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک ESG در ایالات متحده از سال ۲۰۱۰ تا ۲۰۱۸ استفاده کردند تا بررسی کنند که آیا آنها در شرکت‌هایی سرمایه‌گذاری می‌کنند که دارای سوابق ذینفعان پسند هستند یا خیر. آنها دریافتند که اگرچه این صندوق‌ها امتیازات ESG بالاتری نسبت به صندوق‌های غیر ESG دارند، اما در شرکت‌هایی سرمایه‌گذاری می‌کنند که سوابق بدتری برای رعایت قوانین کار و محیط‌زیست دارند، در مقایسه با صندوق‌های غیر ESG. نتایج مشابهی نیز توسط اوتز و ویمر (۲۰۱۴) گزارش شد که دریافتند، به طور متوسط، صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک SR دارای‌های اخلاقی بیشتری را در اختیار ندارند و از کنار گذاشتن شرکت‌های غیراخلاقی اطمینان نمی‌دهند. در حالی که مطالعات فوق بر مدل‌های توصیفی آماری (به عنوان مثال، تحلیل رگرسیون) تکیه دارند، اوتز و همکاران (۲۰۱۴)، (۲۰۱۵) مسیر متفاوتی را با اتخاذ رویکرد بهینه‌سازی پورتفولیو که مدل میانگین واریانس استاندارد را با معیار سوم ESG

گسترش می‌دهد، دنبال کرد. استفاده از مدل‌های بهینه‌سازی در صندوق‌های SR، نشان داد که فضای قابل توجهی برای بهبود فرآیند تخصیص پورتفوی برای افزایش عملکرد ESG پرتفوی‌های SR، در مقایسه با شیوه‌های فعلی مورد استفاده توسط صندوق‌های SR وجود دارد.

### مسائل رفتاری

بخش دوم ادبیات به بررسی نگرش سرمایه‌گذاران نسبت به صندوق‌های SRI می‌پردازد، به عنوان مثال، چرا سرمایه‌گذاران سرمایه‌گذاری‌های پایدار را انتخاب می‌کنند و چه ویژگی‌هایی را برای آنها ارزش بیشتری قائل هستند. برای بررسی این مسائل، ریدل و اسمیت (۲۰۱۷)<sup>۱۶</sup> از ارائه‌دهنده صندوق سرمایه‌گذاری متقابل داده‌ها در ایالات متحده و همچنین داده‌های نظرسنجی از سرمایه‌گذاران فردی استفاده کردند. آنها دریافتند که ترجیحات اجتماعی و سیگنال‌دهی اجتماعی عوامل مهمی برای تصمیم‌گیری‌های SRI هستند. از سوی دیگر، مسائل مالی از اهمیت کمتری برخوردار بودند، زیرا سرمایه‌گذاران دارای علاقه اجتماعی قوی مایلند نتایج مالی کمتری را برای سرمایه‌گذاری خود بپذیرند. هاون و همکاران<sup>۱۷</sup> (۲۰۱۸) از یک نمونه بین‌المللی شامل ۲۷ کشور در دوره ۲۰۱۵-۱۹۹۹ استفاده کرد و دریافت که سرمایه‌گذاران پاسخ محدودی به اخبار مربوط به رویدادهای مربوط به شاخص جهانی شاخص پایداری داوجونز (DJSI) دارند (یعنی جایی که یک شرکت اضافه شده است، حذف شده یا در فهرست باقی می‌ماند).

لاپانان (۲۰۱۸)<sup>۱۸</sup> رفتار معاملاتی سرمایه‌گذاران در صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک SR را بررسی کرد. تجزیه و تحلیل



بر اساس نمونه‌ای از سرمایه‌گذاران فردی در سوئد است که دوره ۲۰۰۳-۲۰۰۷ را پوشش می‌دهد. با توجه به نتایج به‌دست‌آمده، سرمایه‌گذاران SR دارای پرتفوی متنوع‌تری هستند که SR و صندوق‌های مشترک متعارف را ترکیب می‌کنند. علاوه بر این، تعادل مجدد پرتفوی، اغلب برای سرمایه‌گذاران SR نسبت به سرمایه‌گذاران معمولی انجام می‌شود. علاوه بر این، تجزیه و تحلیل نشان داد که در مقایسه با سرمایه‌گذاران معمولی، سرمایه‌گذاران SR کمتر احتمال دارد که سرمایه‌گذاری SR خود را زمانی که بازده گذشته کاهش می‌یابد بفروشند، که نشان می‌دهد سرمایه‌گذاران SR برای پایداری ارزش قائل هستند. صندوق‌های مشابهی نیز

توسط بولن (۲۰۰۷)<sup>۱۹</sup> برای نمونه‌ای از صندوق‌های ایالات متحده طی دوره ۱۹۸۰-۲۰۰۲ گزارش شده است. ماتالین سائز و همکاران (۲۰۲۲)<sup>۲۰</sup> این موضوع را بیشتر بررسی کرد (به نتایج مشابه مطالعات قبلی رسید) و آن را به اثر تمایل مرتبط کرد که بر اساس آن سرمایه‌گذاران تمایل بیشتری به فروش سرمایه‌گذاری‌های سودآور خود دارند تا فروش سرمایه‌های زیان‌ده (شفرین و استاتمن، ۱۹۸۵)<sup>۲۱</sup>.

### عملکرد صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک SR

دو زیرمجموعه را می‌توان در این جریان از ادبیات در مورد عملکرد صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک SR شناسایی کرد.

اولی شامل مطالعات توصیفی تجربی است که عملکرد صندوق‌های SR را بررسی می‌کند، در حالی که دومی بیشتر به روش‌شناسی گرایش دارد و بر رویکردهای ارزیابی عملکرد تمرکز دارد.

با توجه به ادبیات تجربی در مورد عملکرد صندوق‌های SR، کلیمنت و سوریانو (۲۰۱۱)<sup>۲۲</sup> صندوق‌های SR، سبز و متعارف در ایالات متحده را از نظر عملکرد و حساسیت‌های ریسک، طی دوره ۲۰۰۹-۱۹۸۷ مقایسه کردند. بر اساس رویکرد CAPM، نتایج نشان داد که در کل دوره، صندوق‌های سبز عملکرد پایین‌تری نسبت به صندوق‌های معمولی داشتند. نویسندگان این نتیجه را بر اساس سرمایه‌گذاری کوچک‌تری که SR و صندوق‌های زیست‌محیطی استفاده





می‌کنند، توضیح دادند که منجر به ریسک‌های بالاتری می‌شود. با این حال، هنگام تمرکز بر دوره اخیر ۲۰۰۹-۲۰۰۱، تفاوت قابل توجهی بین انواع مختلف صندوق‌ها مشاهده نشد.

اوتز و ویمیر (۲۰۱۴)<sup>۲۳</sup> از یک نمونه بزرگ شامل بیش از ۳۷۰۰۰ صندوق معمولی و ۲۳۰ صندوق SR در دوره ۲۰۱۲-۲۰۰۲ استفاده کردند. با استفاده از معیارهای استاندارد عملکرد مالی، مانند بازده، واریانس، نسبت‌های شارپ و ترینر، بتا، و همچنین مدل‌های تک و چند شاخصی، آنها تفاوت معنی‌داری بین عملکرد صندوق‌های SR در مقایسه با همتایان معمولی خود پیدا نکردند.

در حالی که مطالعات قبلی بر منابع مالی ایالات متحده متمرکز بود، کورتز و همکاران (۲۰۱۲)<sup>۲۴</sup> از یک نمونه بین‌المللی شامل هر دو صندوق ایالات متحده و اروپا (در کل ۴۶ صندوق) استفاده کرد که دوره ۲۰۰۸-۱۹۹۶ را پوشش می‌دهد. تجزیه و تحلیل بر اساس مدل‌های تک و چند شاخصی برای بررسی بازده صندوق‌ها در مقایسه با پرتفوی‌های معیار معمولی و SR بود. بر اساس نتایج، صندوق‌های اروپایی عملکرد متفاوتی نسبت به معیارها نداشتند، در حالی که صندوق‌های آمریکا عملکرد بدتری داشتند. نتایج مشابهی نیز توسط مونیوز و همکاران (۲۰۱۴)<sup>۲۵</sup>، گزارش شده است که بیشتر نقش شرایط بازار (یعنی شرایط عادی در مقابل بحران) و همچنین توانایی‌های انتخاب سهام و زمان‌بندی بازار مدیران صندوق‌ها را بررسی کرد. شواهد ارائه شده در این مطالعه نشان داد که به طور کلی، این توانایی‌ها در بودجه SR وجود ندارد. با این حال، برخی از اختلافات از این یافته کلی بسته به منطقه (ایالات متحده آمریکا، اروپا) و شرایط بازار مشاهده شد.

عملکرد صندوق‌های SR در شرایط بحران به طور گسترده‌تری توسط نوفسینگر و وارما (۲۰۱۴)<sup>۲۶</sup> تجزیه و تحلیل شد که این موضوع را با استفاده از داده‌های مربوط به بودجه ایالات متحده برای دوره ۲۰۱۱-۲۰۰۰ بررسی کردند. در آن دوره، نویسندگان بر دو بحران تمرکز کردند: ترکیب حباب فناوری ۲۰۰۲-۲۰۰۰ و بحران جهانی ۲۰۰۹-۲۰۰۷. نتایج مطالعه نشان داد، اگرچه در دوره‌های بدون بحران، صندوق‌های SR بدتر از صندوق‌های معمولی عمل کردند، اما در طول بحران به عملکرد بهتری دست یافتند.

تجزیه و تحلیل بیشتر نشان داد که این نتایج عمدتاً ناشی از ویژگی‌های صندوق‌های SR و استفاده از تکنیک‌های غربالگری مثبت است تا مدیریت پرتفوی‌ها. اثربخشی مکانیسم‌های غربالگری به کار گرفته شده توسط صندوق‌های SR، به ویژه در شرایط نامطلوب بازار، در مطالعه اخیر توسط هنکه اوراق قرضه SR در ایالات متحده آمریکا و منطقه یورو نیز تأیید شد. چنین نتایجی مطابق با نتایج گزارش شده توسط چن و شولتنز (۲۰۱۸)<sup>۲۸</sup> است که هیچ مزیت عملکردی برای صندوق‌های SR با مدیریت فعال نسبت به آنهایی که از استراتژی‌های سرمایه‌گذاری غیرفعال استفاده می‌کنند، پیدا نکردند. البته شایان ذکر است که طبق گفته گیزی و همکاران (۲۰۲۱)<sup>۲۹</sup>، اثر معرفی SR در مدیریت صندوق، زمانی قوی‌تر است که از مدل‌های چند شاخصی برای ارزیابی عملکرد استفاده می‌شود، که اغلب در ادبیات مالی تجربی استفاده می‌شوند. مطالعاتی مانند موارد ذکر شده در بالا از ادبیات مالی سرچشمه می‌گیرند و با استفاده از رویکردهای آماری و اقتصادسنجی،

دیدگاهی توصیفی تجربی را اتخاذ می‌کنند. جریان دوم ادبیات در مورد عملکرد صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک SR بر توسعه و بکارگیری روش‌هایی برای ارزیابی عملکرد صندوق‌ها متمرکز است. جریان دوم ادبیات در مورد چنین رویکردهایی از زمینه علم مدیریت/تحقیق عملیات سرچشمه می‌گیرد و معمولاً از روش‌های مبتنی بر تجزیه و تحلیل تصمیم‌گیری چند معیاره (MCDA) و تحلیل پوششی داده‌ها (DEA) استفاده می‌کند. بر اساس این رویکرد پژوهشی، گارسیا ملون و همکاران (۲۰۱۶)<sup>۳۰</sup> چارچوب MCDA را برای ارزیابی عملکرد CSR صندوق‌های مشترک از دیدگاه چند ذی‌نفع پیشنهاد کرد.

فرآیند تحلیل سلسله مراتبی برای تعریف وزن معیارهای ارزیابی بر اساس اطلاعات جمع‌آوری شده از طریق یک سری مصاحبه با سهامداران مختلف به کار گرفته شد. این روش برای ارزیابی عملکرد CSR 37 صندوق سرمایه‌گذاری مشترک در اسپانیا استفاده شد. پرزگلاذیش و همکاران (۲۰۱۳)<sup>۳۱</sup> از مدل DEA برای ارزیابی کارایی صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک با ترکیب معیارهای مالی و SRI استفاده کرد. این مدل برای صندوق‌های متعارف و SR اعمال شد که نتایج نشان می‌دهد تفاوت معناداری بین دو نوع صندوق وجود ندارد. مدل‌های مبتنی بر DEA نیز در مطالعات باسو و فوناری (۲۰۱۴)<sup>۳۲</sup> و آلوی و همکاران (۲۰۱۹)<sup>۳۳</sup> استفاده شد. چنین روش‌هایی را می‌توان برای طراحی سیستم‌های بهبودیافته برای رتبه‌بندی عملکرد ESG/SRI صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک مورد استفاده قرار داد. شایان ذکر است که رتبه‌بندی‌های موجود در حال حاضر از مؤسسات بزرگ،

به دلیل فقدان چارچوب و رویه قابل قبول برای چنین رتبه‌بندی‌هایی، تفاوت‌های قابل توجهی را نشان می‌دهند. (گنگی و همکاران، ۲۰۲۲)<sup>۳۴</sup>

### بهینه‌سازی پرتفوی برای صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک SR

آخرین جریان ادبیاتی که در این بررسی در نظر گرفته می‌شود شامل مسائل بهینه‌سازی پورتفوی در SRI است. رویکردهای سنتی بهینه‌سازی پرتفوی، مانند مدل میانگین واریانس، بر معیارهای ریسک-بازده متکی هستند. با این حال، در زمینه SRI/ESG، اهداف اضافی باید برای توصیف ویژگی‌های SRI و ESG پورتفوی‌ها در نظر گرفته شود. به طور طبیعی، این منجر به گسترش فرمول‌های بهینه‌سازی دو هدفه چارچوب استاندارد، به مسائل چند هدفه می‌شود.

ستوئر و همکاران (۲۰۰۷)<sup>۳۵</sup> مسائل نظری و چالش‌هایی را که در انطباق مدل‌های استاندارد با تنظیمات SRI/ESG چند هدفه به وجود می‌آیند، تحلیل کردند. مطالعات بعدی مدل‌ها و فرمول‌بندی‌های مختلفی را در این زمینه ارائه کردند. به عنوان مثال، بالسترو و همکاران (۲۰۱۲)<sup>۳۶</sup> یک رویکرد برنامه‌ریزی هدف<sup>۳۷</sup> را ارائه کرد که به سرمایه‌گذاران اجازه می‌دهد اولویت‌های سرمایه‌گذاری خود را با تعیین اهداف برای رسیدن به اهداف مشخص کنند. بیلباتو ترول و همکاران (نیمه اول و دوم ۲۰۱۲)<sup>۳۸</sup> همچنین از یک مدل برنامه‌ریزی هدف مبتنی بر ارزش در معرض خطر مشروط، همراه با رویکرد MCDA فازی استفاده کرد، که امکان مدل‌سازی ترجیحات فازی در اهداف SRI را فراهم می‌کند.

در مطالعات فوق، مدل‌های بهینه‌سازی





می‌کند: (۱) یک سیستم یادگیری عمیق (یک شبکه عصبی حافظه کوتاه مدت دو جهت) برای پیش‌بینی بازده سهام، (۲) یک مدل بهینه‌سازی پرتفوی میانگین واریانس ESG برای تخصیص سرمایه، و (۳) یک مازول یادگیری تقویتی برای آموزش مجدد سیستم پیش‌بینی و تعادل مجدد پرتفوها در یک زمینه پویا.

#### ۶- نتیجه‌گیری

SRI فرآیندی است که پیامدهای اجتماعی، زیست‌محیطی و شرکتی سرمایه‌گذاری‌های مالی را در نظر می‌گیرد (اولمدو و همکاران، ۲۰۱۰).<sup>۴۱</sup> با وجود توسعه SRI، هنوز نیاز شدیدی به اطلاعات قابل اعتماد در مورد سیاست‌های زیست‌محیطی که شرکت‌ها دنبال می‌کنند، تأثیر اجتماعی و استراتژی‌های حاکمیتی آنها وجود دارد. دسترسی به

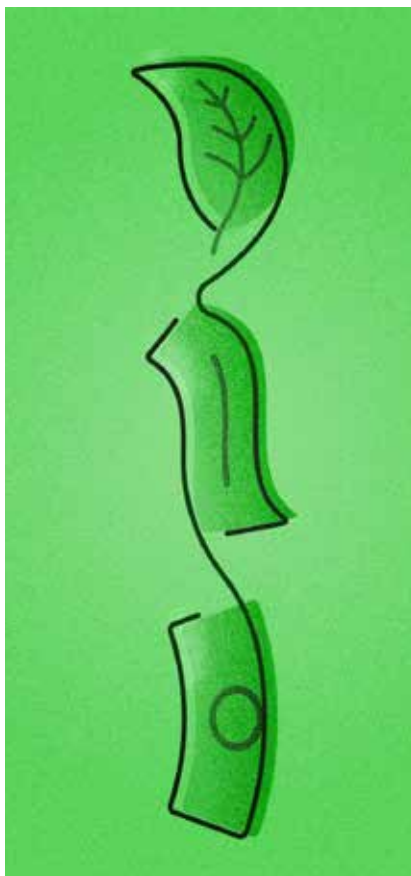
همکاران (۲۰۱۷)<sup>۴۹</sup> همچنین یک رویکرد بهینه‌سازی سبد سهام سه هدفه را در نظر گرفت و از طریق اعمال آن در نمونه بزرگی از بیش از ۶۰۰۰ شرکت، آنها دریافتند که در واقع یک مبادله بین اهداف مالی و SR وجود دارد. این مبادله را نمی‌توان از طریق بهینه‌سازی سنتی ریسک بازده، که منجر به رتبه‌بندی SR به میزان قابل توجهی پایین‌تر می‌شود، تطبیق داد.

در نهایت، با بهره‌برداری از داده‌های بزرگ و استفاده گسترده از فناوری‌های محاسباتی مدرن از حوزه هوش مصنوعی، امکانات جدیدی در توسعه رویکردهای بهینه‌سازی پرتفوی پیچیده برای صندوق‌های SR به وجود می‌آید. در این راستا، وو و همکاران (۲۰۱۹)<sup>۴۰</sup> یک معماری بهینه‌سازی برای سرمایه‌گذاری‌های SR ارائه کردند که سه جزء را ترکیب

پیشنهادی عمدتاً برای نشان دادن کاربرد رویکردهای فوق‌الذکر در یک زمینه تجویزی استفاده شد. با این وجود، رویکردهای بهینه‌سازی پرتفوی در SRI/ESG نیز در یک چارچوب توصیفی و پیش‌بینی به کار گرفته شده‌اند. به عنوان مثال، بر اساس چارچوب ارائه شده توسط ستوئر و همکاران (۲۰۰۷)، مطالعات اوتز و همکاران (۲۰۱۴، ۲۰۱۵) مدل‌های بهینه‌سازی پرتفوی را بر اساس سه هدف، یعنی بازده، واریانس، عملکرد ESG ارائه کردند. به جز توسعه نظری مدل‌های سه هدفه، نویسندگان آنها را در نمونه‌هایی از صندوق‌های SRI از ایالات متحده به کار بردند و دریافتند که شیوه‌های فعلی صندوق‌ها در بعد ESG بسیار پایین‌تر از آن چیزی است که در صورت رویکردهای بهینه‌سازی پرتفوی مناسب می‌توان به دست آورد، پذیرفته می‌شوند. گاسر و

- 29- Geczy et al. (2021)  
 30- García-Melón et al. (2016)  
 31- Pérez-Gladish et al. (2013)  
 32- Basso and Funari (2014)  
 33- Allevi et al. (2019).  
 34- (Gangi et al., 2022)  
 35- Steuer et al. (2007)  
 36- Ballester et al. (2012)  
 37- goal programming (GP)  
 38- Bilbao-Terol et al. (2012a, 2012b)  
 39- Gasser et al. (2017)  
 40- Vo et al. (2019)  
 41- Olmedo et al., 2010  
 42- Dhar & Bose, 2022

فاطمه دادبه: دکتری مدیریت مالی  
 سمیه همتی:



مورد نیاز است. در نهایت، تقویت مقررات می‌تواند شفافیت را بهبود بخشد و مجموعه ای از اصول مشترک را برای همه فعالان بازار تعیین کند. ■

پی‌نوشت‌ها:

- 1- Socially Responsible Investment (SRI)
- 2- Environmental, Social, Governance (ESG)
- 3- Quakers
- 4- John Wesley
- 5- Pioneer Fund
- 6- corporate social responsibility (CSR)
- 7- Pax World Fund
- 8- Dreyfus Third Century fund
- 9- best in class
- 10- US Social Investment Forum (US-SIF)
- 11- Duuren et al. (2016)
- 12- Dorfleitner et al. (2021)
- 13- Candelon et al. (2021)
- 14- Raghunandan and Rajgopal (2022)
- 15- Utz and Wimmer (2014)
- 16- Riedl and Smeets (2017)
- 17- Hawn et al. (2018)
- 18- Lapanan (2018)
- 19- Bollen (2007)
- 20- Matallín-Sáez et al. (2022)
- 21- (Shefrin & Statman, 1985)
- 22- Climent and Soriano (2011)
- 23- Utz and Wimmer (2014)
- 24- Cortez et al. (2012)
- 25- Muñoz et al. (2014)
- 26- Nofsinger and Varma (2014)
- 27- Henke (2016)
- 28- Chen and Scholtens (2018)

چنین اطلاعاتی برای جذب سرمایه‌گذاران در SRI ها ضروری است.

نیاز به اطلاعات ESG منجر به ظهور تعداد زیادی از ارائه‌دهندگان داده و مؤسساتی شده است که اطلاعاتی را در مورد شاخص‌های مختلف پایداری به سرمایه‌گذاران ارائه می‌دهند. این شاخص‌های پایداری به مطالعه عملکرد اقتصادی، اجتماعی، زیست‌محیطی و حاکمیت شرکتی شرکت‌ها کمک می‌کند. برای اینکه این شاخص‌ها در عمل مفید باشند، مهم است که از طریق معیارهای قابل اندازه‌گیری، دیدی عینی از اصول SRI، CSR و ESG ارائه دهند. بر اساس این ایده، در این مقاله فهرستی جامع از معیارهای ارزیابی ارائه شد که می‌توان برای این منظور استفاده کرد. چنین فهرستی می‌تواند مبنایی برای توسعه سیستم‌های ارزیابی جامع باشد.

حوزه SRI و ESG به سرعت در حال پیشرفت است زیرا صنعت جهانی با چالش‌های جدیدی روبرو است. به عنوان مثال، همه‌گیری اخیر کووید ۱۹ اهمیت خطرات سلامتی را برجسته کرد و نگرانی‌هایی را در میان سرمایه‌گذاران در مورد نحوه واکنش شرکت‌ها به آنها ایجاد کرد (دار و بوس ۲۰۲۲)<sup>۴۳</sup>. رویدادهای ژئوپلیتیک در اروپا، بحران انرژی، و آشفتنی در بازارهای مالی جهانی، محیط جدیدی را ایجاد می‌کنند که در آن سرمایه‌گذاری‌های SRI و ESG باید مورد بازنگری قرار گیرند. بنابراین، تحقیقات بیشتری برای کشف تأثیر این شرایط جدید مورد نیاز است. علاوه بر این، اطلاعات و داده‌های SRI/ESG باید جامع‌تر شوند. اعتبارسنجی همچنین برای مقایسه آنچه توسط شرکت‌ها و صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک در رابطه با سیاست‌های SRI/ESG و فعالیت‌های واقعی آن‌ها بیان می‌شود،



# هوش تجاری در حسابداری و حسابرسی و تجزیه و تحلیل داده‌های بزرگ

دات کام  
حسابداری

www.Hesabdary.Com  
@HesabdaryCom

ترجمه و تلخیص:

حمایت می‌کند. اکثریت قریب به اتفاق کارکنان در این اقتصاد از سواد و دانش رایانه‌ای بالایی برخوردارند و در ایجاد مدل‌های تجاری و مالی مهارت ویژه‌ای

## مقدمه

به‌طور کلی، اقتصاد دانش بنیان هم از نوآوری، مطالعات و پیشرفت سریع فناوری بهره می‌گیرد و هم از آنها



لیلا زمانیان فر زهرا کهن‌دل جواد او جاقی



دارند. در واقع، در اقتصاد دانش‌بنیان تأکید فزاینده‌ای بر جمع‌آوری، تجزیه و تحلیل داده‌ها و توسعه الگوریتم‌ها و هوش مصنوعی و تجاری شده است. همچنین، بین مراکز مطالعاتی، دانشگاه‌ها و اتاق‌های فکر و چنین کسب و کارهایی که از نوآوری‌های آنها استفاده می‌کنند؛ تعامل وجود دارد و تأکید بر دانش و نوآوری در دنیای تجارت، به‌نوبه خود، باعث رشد بیشتر و سریع‌تر در تجزیه و تحلیل و عدم دستکاری اطلاعات و

داده‌ها در فضای دانشگاهی می‌شود. بر این مبنای، توربان و همکاران (۲۰۱۱) اشاره کرده‌اند که امروزه به‌دلیل گسترش دانش و پیچیده‌تر شدن فرایندها، استفاده از سیستم‌های هوش مصنوعی، اهمیت بیشتری پیدا کرده است. هوش مصنوعی رابطه بسیار نزدیکی با علوم مختلف دارد که از مهم‌ترین آنها می‌توان به منطق ریاضی و مهندسی اشاره کرد (در دو دهه اخیر، تحولات بسیار سریع و شگرفی در بخش فناوری اطلاعات و ارتباطات انجام گرفته است که سرنوشت جوامع، سازمان‌ها و افراد هر روز پیش از گذشته به این فناوری مدرن گره می‌خورد. مانند هر بخش تجاری دیگری، حرفه حسابداری نیز به‌سرعت در حال تغییر است. برخی از این تغییرات واکنشی به فناوری‌های نوظهور هستند. فناوری به‌طور مداوم در حال تغییر هسته اصلی بسیاری از روندهای حسابداری است. حال چگونه می‌توان همسو با تحولات فناوری باعث ارتقای جایگاه حسابداری در سازمان‌ها و جامعه شویم؟ در یک محیط شغلی در حال تغییر، توجه به روندهای جدید خدمات حسابداری و مالی کمک شایانی به موفقیت کسب و کار خواهد کرد. با توجه به اهمیت حسابداری در تصمیم‌گیری‌های مدیریتی و سرنوشت کسب و کارها و وجود تغییرات سالانه در فناوری و برخورد روزانه ذینفعان در کسب و کار به موارد جدید، مطالعه و بررسی مداوم این تغییرات از اهمیت بالایی برخوردار است. در چنین فضایی، تغییر، لازمه رشد و موفقیت است و سازمان‌ها و شرکت‌هایی که به فکر تغییر الگوی تجاری و فرایندهای کسب و کار خود هستند، باید از آخرین و جدیدترین رویکردهای خدمات حسابداری و مالی

آگاه باشند (خالقی کسبی، ۱۴۰۱). در این بین، داده بزرگ محصولی از محیط فناوری است که در آن، تقریباً هر چیزی می‌تواند به‌طور دیجیتالی دریافت، اندازه‌گیری و ثبت و در نهایت به داده تبدیل شود. این فرایند که ممکن است هزاران رویداد را به‌طور همزمان تحت نظر و بررسی قرار دهد، در زمان واقعی انجام می‌شود که شامل تمامی اعداد، متون، تصاویر، صدا و ویدئوهای بدست آمده از رویدادهای مختلف بوده و از این رو نیازمند حجم عظیمی از ظرفیت ذخیره‌سازی است (عارفی اصل، ۱۳۹۷). در واقع، داده بزرگ به‌عنوان انقلاب بزرگی در دنیای تجارت در نظر گرفته می‌شود، زیرا سازمان‌ها از این طریق می‌توانند نگرش و بینش ارزشمندی نسبت به حجم وسیعی از داده‌های در دسترس خود در اختیار داشته باشند. داده بزرگ تقریباً هر جنبه از حرفه حسابداری را تحت تأثیر خود قرار داده و به سرعت در حال مبدل شدن به نقطه تمرکز اصلی برای حسابداران حرفه‌ای (صرف‌نظر از تخصص و دانش آنها) در سطح بین‌المللی است (انجمن حسابداری آمریکا، ۲۰۱۶).

از سویی، استفاده از ابزارهای تحلیلی مبتنی بر فناوری برای داده‌های بزرگ در حسابرسی که از این پس به‌عنوان داده‌های بزرگ و تجزیه و تحلیل داده‌های بزرگ نامیده می‌شود، به موضوع اصلی بحث در بحث‌های قانون‌گذاران (هیئت گزارشگری مالی، ۲۰۱۷، ۲۰۲۰؛ هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اعتباربخشی، ۲۰۱۶، ۲۰۱۸؛ هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام آمریکا، ۲۰۱۸؛ و دانشگاهیان (بران لیبرد و همکاران، ۲۰۱۵؛ الیفسن و همکاران، ۲۰۲۰؛ سالیجی و همکاران، ۲۰۱۹؛ واسرهللی

و همکاران، ۲۰۱۵) مبتذل شده است (سالیجی و همکاران، ۲۰۲۱). در واقع، تجزیه و تحلیل داده‌های بزرگ دنیایی را که ما در آن زندگی می‌کنیم متحول کرده است. با توجه به پیشرفت‌های فناوری، تجزیه و تحلیل داده‌های بزرگ اشکال جدیدی از ارزش تجاری و ریسک شرکت را ممکن می‌سازد که بر قوانین، استانداردها و شیوه‌های حرفه‌های مالی و حسابداری تأثیر می‌گذارد. کارشناسان حسابداری و حسابرسی، بازیگران مهمی در استفاده از قدرت تجزیه و تحلیل داده‌های بزرگ محسوب می‌شوند و در حمایت از شرکت‌های مبتنی بر داده و بینش برای ذینفعان حیاتی‌تر هستند. تجزیه و تحلیل داده‌ها، حساب‌رسان را قادر می‌سازد تا با شناسایی عوامل پرت در حوزه‌های پرخطر فرایند حسابرسی، بر گزارش‌دهی

استثنایی به‌طور مؤثرتری تمرکز کنند (هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اعتباربخشی، ۲۰۱۸). ظهور قدرت محاسباتی و ذخیره‌سازی ارزان و همچنین کامپیوتری شدن پیش‌رونده سیستم‌های سازمانی، محیط جدیدی را ایجاد می‌کند که در آن حسابداران و حساب‌رسان باید برای استفاده از قدرت تجزیه و تحلیل داده‌های بزرگ، سازگار شوند. در کاربردهای دیگر، تجزیه و تحلیل داده‌ها می‌تواند به حساب‌رسان به‌منظور بهبود فرایند ارزیابی ریسک، رویه‌های اساسی و آزمون‌های کنترل کمک کند (لیم و همکاران، ۲۰۲۰). این ابزارهای نرم‌افزاری از توان ارائه شواهد بیشتر برای کمک به قضاوت حسابرسی و ارائه بینش بیشتر برای صاحبکاران حسابرسی برخوردارند. در برنامه‌های یادگیری

ماشین، انتظار این است که الگوریتم از داده‌های ارائه‌شده یاد بگیرد، به روشی که شبیه نحوه یادگیری یک انسان از داده‌ها است. یکی از کاربردهای کلاسیک ابزارهای یادگیری ماشین، تشخیص الگو است. نرم‌افزار یادگیری ماشینی تشخیص چهره به گونه‌ای توسعه یافته است که الگوریتم یادگیری ماشینی می‌تواند به تصاویر مردان و زنان نگاه کند و بتواند ویژگی‌های مردانه را از ویژگی‌های زنانه تمیز بدهد. در ابتدا، الگوریتم ممکن است برخی از چهره‌های مردان را به‌عنوان چهره‌های زنان طبقه‌بندی کند. بنابراین برای برنامه‌نویس این موضوع از اهمیت برخوردار است که الگوریتمی طراحی کند که بتوان آن را با استفاده از داده‌های آزمون، آموزش داد تا الگوهای خاصی را در چهره‌های مرد و زن جستجو کند. از آنجایی که یادگیری ماشین برای آموزش الگوریتم‌های یادگیری به مجموعه داده‌های بزرگی نیاز دارد، در دسترس بودن حجم زیادی از داده‌های باکیفیت، فرایند را تسریع می‌کند و به برنامه‌نویس اجازه می‌دهد الگوریتم‌های یادگیری ماشینی را اصلاح کند تا بتواند تصاویری را که حاوی یک مرد هستند، شناسایی کند. به تدریج، این الگوریتم قادر خواهد بود برخی از ویژگی‌های کلی یک مرد را از ویژگی‌هایی که به یک زن تعلق دارد طبقه‌بندی کند (چو و یانگ، ۲۰۲۱). به‌طور مشابه، پیش‌بینی می‌شود که بسیاری از فرایندهای حسابداری معمول در آینده نزدیک توسط الگوریتم‌های یادگیری ماشین یا ابزارهای پردازش خودکارسازی روباتیک مدیریت شوند. به‌عنوان نمونه، این امکان وجود دارد که الگوریتم‌های یادگیری ماشینی بتوانند یک فاکتور دریافت کنند، آن را با یک سفارش خرید







تطبیق دهند، حساب هزینه‌ای را که باید شارژ شود و مبلغی را که باید پرداخت شود تعیین کنند و آن را در مجموعه‌ای از پرداخت‌ها قرار دهند تا نیروی انسانی آن را بررسی و اسناد و مدارک را برای پرداخت به فروشندگان مربوطه ترخیص کند. به همین ترتیب، در حسابرسی صاحبکار، الگوریتم یادگیری ماشین که به‌خوبی طراحی شده است می‌تواند با آموزش الگوریتم یادگیری ماشین برای شناسایی موفقیت‌آمیز تراکنش‌هایی که دارای ویژگی‌های مرتبط با فعالیت‌های متقلبانه از تراکنش‌های صادقانه هستند، شناسایی تراکنش‌های متقلبانه احتمالی را در صورت‌های مالی شرکت آسان‌تر کند. بنابراین انتظار می‌رود که تکامل یادگیری ماشین تأثیر شگرفی بر کسب‌وکار داشته باشد و انتظار می‌رود که حرفه حسابداری برای درک بهتر نحوه استفاده از چنین فناوری‌هایی در اصلاح روش‌های کار خود در هنگام حسابرسی صورت‌های مالی مشتریان خود، سازگار شود (هاک و همکاران، ۲۰۲۰). تجزیه و تحلیل پیش‌بینی‌کننده زیرمجموعه‌ای از تجزیه و تحلیل داده‌ها است. تجزیه و تحلیل پیش‌بینی می‌تواند به‌عنوان کمک به حسابدار یا حسابرس در درک آینده دیده شود و با شناسایی الگوها در داده‌های تاریخی، آینده‌نگری را فراهم می‌کند. یکی از رایج‌ترین کاربردهای تحلیل پیش‌بینی در حوزه حسابداری، محاسبه امتیاز اعتباری برای نشان دادن احتمال پرداخت‌های اعتباری به‌موقع در آینده است. این ابزار تحلیلی پیش‌بینی‌کننده می‌تواند برای پیش‌بینی مانده حساب‌های دریافتی در یک تاریخ معین و تخمین دوره وصول برای هر صاحبکار مورد استفاده قرار گیرد. ابزارهای تجسم

داده‌ها به‌دلیل روشی که این ابزارها به کاربران کمک می‌کنند تا بینش بهتری کسب کنند، نتیجه‌گیری کنند و مجموعه داده‌های بزرگی را مدیریت کنند، به‌طور فزاینده‌ای محبوب می‌شوند (اسکاپولیس، ۲۰۱۸). به‌عنوان نمونه، حسابرسان شروع به استفاده از تجسم‌ها به‌عنوان ابزاری برای بررسی چندین حساب در طی چندین سال برای کشف تحریف کرده‌اند. در صورتی که حسابرس بخواهد مانده حساب‌های پرداختی شرکتی را در ده سال گذشته در مقایسه با میانگین صنعت بررسی کند، ابزار تجسم داده‌ها مانند پاور بی‌آی یا تابلو می‌تواند به سرعت نموداری را تهیه کند که دو معیار را با یک بعد مقایسه می‌کند. معیارها داده‌های کمی هستند که ترازهای حساب‌های پرداختی شرکت را در برابر میانگین صنعت نشان می‌دهند. بعد یک متغیر طبقه‌بندی کیفی است. تفاوت بین ابزارهای تجسم داده‌ها با یک نمودار ساده اکسل در این است که این اطلاعات «صفحه» را می‌توان به راحتی قالب‌بندی کرد و با سایر اطلاعات مهم «دیگر صفحات کاری» ترکیب کرد تا

داشبوردی ایجاد کرد که در آن صفحات متعددی برای ارائه نمای کلی جمع‌آوری شده است که نشان می‌دهد حسابرس، بررسی منسجمی از خطر یا ناهنجاری‌های تحریف در ترازهای حساب‌های پرداختی شرکت داشته است. از آنجایی که داده‌های بلادرنگ برای به‌روزرسانی داشبورد منتشر می‌شوند، حسابرسان می‌توانند جدیدترین تراکنش‌هایی را بررسی کنند که بر تعادل حساب‌های پرداختی نیز تأثیر می‌گذارد. بنابراین، حسابرس را قادر می‌سازد تا به انجام حسابرسی مستمر بپردازد. با داشبورد با کیفیت بی‌درنگ که هشدارهای بی‌درنگ را ارائه می‌کند، همکاری بین تیم حسابرسی به‌صورت پیوسته در زمان واقعی همراه با بررسی نظارتی بی‌درنگ امکان‌پذیر می‌سازد. رویه‌های تحلیلی و آزمون معاملات را می‌توان به‌طور مستمرتر انجام داد و حسابرس می‌تواند نوسانات غیرعادی را سریع‌تر بررسی کند. حسابرسی مستمر همچنین می‌تواند به یکنواخت کردن حجم کاری تیم حسابرسی کمک کند، زیرا اعضای تیم حسابرسی از محیط تجاری و عملکرد مالی صاحبکار در



طول سال مالی مطلع می‌شوند (چو و یانگ، ۲۰۲۱).

## ۲- یادگیری ماشین ۱-۲ یادگیری ماشین در فرایندهای حسابرسی

به‌طور کلی، یادگیری ماشین شاخه‌ای از علم فناوری اطلاعات است که به کامپیوترها امکان یادگیری از طریق تجزیه و تحلیل داده‌های گردآوری شده را می‌بخشد. این رویکرد برگرفته از ایده‌ای است که بر این باور است که سیستم‌های کامپیوتری قادر به ایجاد مدل‌ها و اتخاذ تصمیمات بهینه با کمترین میزان دخالت بشر هستند. بخش عظیمی از این تصمیمات، برگرفته از درس‌های آموخته شده از داده‌های جمع‌آوری شده از گذشته است (بیانند و همکاران، ۲۰۱۸). در واقع، یادگیری ماشین زیرمجموعه‌ای از هوش مصنوعی است که ساخت مدل تحلیلی را خودکار می‌کند. یادگیری ماشین از این مدل‌ها برای انجام تجزیه و تحلیل داده‌ها به‌منظور درک الگوها و انجام پیش‌بینی‌ها استفاده می‌کند. ماشین‌ها به گونه‌ای برنامه‌ریزی شده‌اند که از یک رویکرد تکراری برای یادگیری از داده‌های تحلیل شده استفاده کنند و یادگیری را به فرایندی خودکار و پیوسته تبدیل کنند. همان‌طور که دستگاه در معرض حجم بیشتری از داده‌ها قرار می‌گیرد، الگوهای قوی‌تری شناسایی می‌شوند. به‌نوبه خود، این فرایند تکراری به اصلاح فرایند تجزیه و تحلیل داده‌ها کمک می‌کند. یادگیری ماشین و تجزیه و تحلیل آماری سنتی در بسیاری از جنبه‌ها مشابه هستند. با این وجود، در حالی که تجزیه و تحلیل آماری مبتنی بر نظریه احتمال و توزیع‌های

احتمال است، یادگیری ماشین برای یافتن ترکیب بهینه معادلات ریاضی که بهترین نتیجه را پیش‌بینی می‌کند، طراحی شده است. بنابراین، یادگیری ماشین برای طیف وسیعی از مسائلی مناسب است که شامل طبقه‌بندی، رگرسیون خطی و تجزیه و تحلیل خوشه‌ای است. قابلیت اطمینان پیش‌بینی برنامه‌های یادگیری ماشین به کیفیت داده‌های تاریخی بستگی دارد که به ماشین داده شده است. رویدادهای جدید و پیش‌بینی نشده ممکن است در صورتی که ناشناس رها شوند یا وزن آنها نامناسب باشد، نتایج نامعتبر ایجاد کنند. در نتیجه، تعصبات انسانی می‌تواند بر استفاده از یادگیری ماشین تأثیر بگذارد. چنین سوگیری‌هایی می‌توانند مجموعه داده‌هایی را که برای آموزش برنامه هوش مصنوعی انتخاب می‌شوند و روش‌های انتخاب شده برای فرایند و تفسیر خروجی را تحت تأثیر قرار دهند. در نهایت، اگرچه فناوری یادگیری ماشین قابلیت بالایی دارد، مدل‌های آن هنوز توسط عوامل زیادی از جمله ذخیره‌سازی و بازیابی داده‌ها، قدرت پردازش، مفروضات مدل‌سازی الگوریتمی و خطاهای انسانی و قضاوت محدود هستند. فناوری یادگیری ماشین برای حسابرسی یک حوزه بسیار امیدوارکننده است (دیکی و همکاران، ۲۰۱۹). چهار مؤسسه حسابرسی بزرگ سیستم‌های یادگیری ماشین را در دست توسعه دارند و مؤسسات حسابرسی کوچک‌تر شروع به بهره‌مندی از بهبود قابلیت این فناوری کرده‌اند. انتظار می‌رود استانداردهای حسابرسی با در نظر گرفتن استفاده از یادگیری ماشین در فرایند حسابرسی سازگار شوند. قانون‌گذاران و تنظیم‌کنندگان استاندارد نیز باید این موضوع را در نظر بگیرند

که چگونه می‌توانند تأثیر این فناوری را در فرایند نظارتی و تصمیم‌گیری خود بگنجانند. به همین ترتیب، برنامه‌های آموزشی به این پارادایم جدید ادامه خواهند داد. پیش‌بینی کرده‌اند که برنامه‌های حسابداری بیشتر با تجزیه و تحلیل داده‌ها و تخصص‌های یادگیری ماشین به جای استثنا تبدیل به یک هنجار می‌شوند. اگرچه محدودیت‌های خاصی برای قابلیت فعلی یادگیری ماشین وجود دارد اما در انجام کارهای تکراری برتری دارد. از آنجایی که فرایند حسابرسی به حجم وسیعی از داده‌ها نیاز دارد و دارای تعداد قابل توجهی اجزای مرتبط با کار است، یادگیری ماشینی از این قابلیت برخوردار است که هم سرعت و هم کیفیت حسابرسی‌ها را افزایش دهد. با مهار عملکرد ماشینی وظایف اضافی، زمان بیشتری را برای حسابرسان برای انجام کارهای بررسی و تحلیلی آزاد می‌کند (چو و یانگ، ۲۰۲۱).

## ۲-۲- موارد استفاده فعلی حسابرسی

به‌طور کلی، کاربردهای متعدّد هوش مصنوعی، شرکت‌ها را در ایجاد ارزش و تجربه، گستره وسیعی از مزایا از جمله بهبود تصمیم‌گیری، افزایش کارایی و بهره‌وری، صرفه‌جویی در هزینه، خدمات و محصولات نوآورانه و تجارب بهتر صاحبکار، توانمند می‌سازد. در نتیجه، امروزه هوش مصنوعی روند انکارناپذیری در نوآوری دیجیتال محسوب می‌شود. طبق پیمایش پیش‌بینی هوش مصنوعی مؤسسه پرایس واتر هاوس کوپرز سال ۲۰۲۱، ۸۶ درصد از ۱۰۳۲ مصنوعی «فناوری اصلی» در شرکت آنها در سال ۲۰۲۱ است. از جمله توانایی‌های گسترده‌ای که فناوری هوش مصنوعی

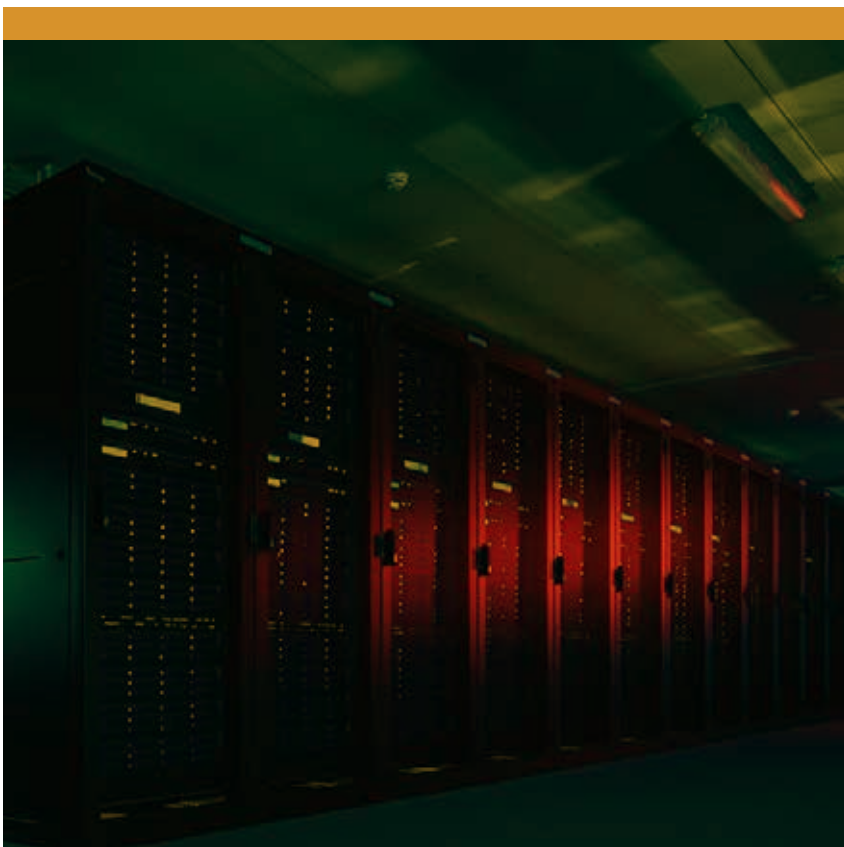
می‌تواند ارائه دهد، نمونه کارهای آن شامل یادگیری ماشین، یادگیری عمیق، پردازش زبان طبیعی و... و یادگیری ماشین یکی از کاربردی‌ترین برنامه‌های هوش مصنوعی است و برای کمک به شرکت‌ها در تحلیل داده‌ها، طبقه‌بندی، خودکارسازی فرایندها، شناسایی روندهای جدید و الگوهای پنهان و پیش‌بینی نتایج آینده استفاده می‌شود. الگوریتم‌های یادگیری ماشین را می‌توان در سه ستون طبقه‌بندی کرد:

- **یادگیری نظارت شده:** الگوریتم‌ها با آموزش داده‌های دارای برچسب با بازخورد از انسان برای یادگیری رابطه بین ورودی‌ها و یک خروجی داده شده، از داده‌های موجود برای پیش‌بینی استفاده می‌کنند.
- **یادگیری بدون نظارت:** الگوریتم‌ها همبستگی داده‌هایی را پیدا می‌کنند

که شناسایی آنها برای انسان غیرممکن است بدون این که به آنها متغیر خروجی صریحی داده شود.

- **یادگیری باز تقویت شده:** الگوریتم‌ها هنگام یادگیری انجام یک کار و دستیابی به نتایج مطلوب با به حداکثر رساندن پاداش‌هایی که برای عملکرد خود می‌گیرند، پاداش‌ها و مجازات‌ها را در مدل می‌گنجانند.

الگوریتم‌های یادگیری ماشین قابلیت‌های قدرتمندی دارند و می‌توانند برای هدف‌های مختلفی از جمله بهبود فنون خودکارسازی، افزایش کارایی و شناسایی ناهنجاری‌های مجموعه داده‌های بزرگ مورد استفاده قرار گیرند. با این حال، استفاده از یادگیری ماشین مستلزم همکاری با متخصصانی است که مجموعه داده‌های آموزش‌دیده‌ای دارند و منابعی برای آموزش کارآمد کردن مدل‌ها



اختصاص می‌دهند (بنابی قدیم، ۱۴۰۰). همچنین، مؤسسات حسابرسی در حال حاضر در حال آزمون و بررسی قدرت یادگیری ماشین در حسابرسی هستند. یکی از نمونه‌ها استفاده مؤسسه دیلویت از آرگوس است؛ ابزار یادگیری ماشین که از هر تعامل انسانی «یاد می‌گیرد» و از روش‌های پیشرفته یادگیری ماشین و پردازش زبان طبیعی برای شناسایی خودکار و استخراج اطلاعات کلیدی حسابداری از هر نوع سند الکترونیکی مانند اجاره‌ها، قراردادهای مشتقه و قراردادهای فروش استفاده می‌کند. آرگوس همراه با الگوریتم‌هایی برنامه‌ریزی شده است که به آن اجازه می‌دهد شرایط کلیدی قرارداد و همچنین روندها و موارد دور

از ذهن و پرت را شناسایی کند. برای ماشینی که به‌خوبی طراحی شده است، این امکان وجود دارد که نه تنها قرارداد اجاره را بخواند، شرایط کلیدی را شناسایی کند، تعیین کند که آیا اجاره سرمایه‌ای یا عملیاتی است، بلکه اجاره‌نامه‌های غیراستاندارد را با قضاوت‌های قابل توجه تفسیر کند (مانند مواردی که دارای تعهدات بازنشستگی غیرعادی هستند). این امر به حساب‌سازان اجازه می‌دهد تا نمونه‌های بزرگ‌تر را به راحتی و تا ۱۰۰ درصد از اسناد را بررسی و ارزیابی کنند و زمان بیشتری را در زمینه‌های قضاوتی صرف کنند و بینش بیشتری را برای صاحبکاران حسابرسی فراهم آورند، بنابراین سرعت و کیفیت فرایند حسابرسی

را بهبود می‌بخشد. نمونه دیگری از فناوری یادگیری ماشین که در حال حاضر توسط مؤسسه پرایس واتر هاوز کوپرز استفاده می‌شود، فناوری هیلو است. این فناوری، ورودی‌های دفتر روزنامه را تجزیه و تحلیل می‌کند و می‌تواند حوزه‌های بالقوه مشکل‌ساز را شناسایی کند، مانند ثبت‌هایی با کلمات کلیدی با ماهیت مشکوک، ثبت‌هایی از منابع غیرمجاز. مشابه فناوری آرگوس، فناوری هیلو به حساب‌سازان اجازه می‌دهد تا ۱۰۰ درصد ثبت‌های دفتر روزنامه را آزمون و فقط بر روی موارد با بالاترین ریسک تمرکز کنند، که در این صورت، سرعت و کیفیت روش‌های آزمون به‌طور قابل توجهی بهبود می‌یابد (چو و یانگ، ۲۰۲۱).



## ۲-۳- کاربردهای بالقوه یادگیری ماشین

مؤسسات حسابرسی و دانشگاهیان در حال مطالعه روش‌های دیگری هستند که یادگیری ماشین می‌تواند در حسابرسی صورت‌های مالی، به‌ویژه در فرایند ارزیابی ریسک مورد استفاده قرار گیرد. به‌عنوان نمونه، فناوری‌های یادگیری ماشین مانند تشخیص گفتار می‌تواند برای بررسی و تشخیص مصاحبه‌های کلاهبرداری اجرایی استفاده شود. این نرم‌افزار می‌تواند برای شناسایی موقعیت‌هایی استفاده شود که مصاحبه‌شوندگان پاسخ‌های مشکوک مانند «نوعی» یا «شاید» می‌دهند که نشان‌دهنده رفتار فریبنده بالقوه است. تأخیرهای قابل توجه در پاسخ‌ها که ممکن است نشان‌دهنده پنهان کردن عمدی اطلاعات باشد، نیز می‌تواند توسط چنین فناوری تشخیص گفتاری شناسایی شود. یک نرم‌افزار هوش مصنوعی که از تشخیص چهره استفاده می‌کند می‌تواند به شناسایی الگوهای چهره کمک کند که حاکی از عصبانیت یا فریب بیش از حد در طول مصاحبه شرکت‌کنندگان است. فناوری تشخیص گفتار و تشخیص چهره در مصاحبه‌های تقلبی مطمئناً می‌تواند یاری‌رسان حسابرسان باشد و فرایندها را تکمیل کند و زمانی که پاسخ‌های پرخطر مستلزم بررسی بیشتر باشد، آنها را مطلع سازد. مطالعه‌ای برای ارزیابی ریسک براساس یادگیری ماشین با استفاده از یک مدل شبکه عصبی عمیق برای توسعه و آزمایش سناریوی خاموشی شامل دکل حفاری نفت و گاز انجام شده است. نتایج این مطالعه سطح معقولی از دقت را برای پیش‌بینی‌های مدل شبکه عصبی عمیق و تناسب جزئی برای غلبه بر چالش‌های ارزیابی ریسک نشان می‌دهد.

شاید بتوان چنین رویکرد یادگیری عمیق را با آموزش مدل بر روی شاخص‌های گذشته ریسک ذاتی، به‌منظور ارزیابی ریسک تحریف‌های بااهمیت، به حسابرسی نیز تعمیم داد. داده‌های منابع برون‌زای مختلف، مانند پست‌های انجمن، نظرات، مکالمات مربوط به رسانه‌های اجتماعی، بیانیه مطبوعاتی، اخبار، یادداشت‌های بحث مدیریت، می‌تواند برای تکمیل ویژگی‌های مالی سنتی به‌منظور آموزش مدل برای ارزیابی مجازی سطوح ریسک ذاتی استفاده شود (پالترینیری و همکاران، ۲۰۱۹). استفاده از یادگیری ماشین برای ارزیابی ریسک می‌تواند به‌منظور ارزیابی ریسک تداوم فعالیت نیز اعمال شود. با مطالعه ویژگی‌های شرکت‌هایی که تحت درماندگی مالی قرار گرفته‌اند، می‌توان مدل احتمال نکول با هدف تعیین تداوم فعالیت بر مبنای به‌موقع بودن ایجاد کرد. مدل پیش‌بینی‌کننده به شاخص درماندگی مالی و مجموعه‌ای از شاخص‌ها نیاز دارد که بر روی اسکن عملکرد محیطی و مالی برای تولید یک احتمال نکول که به‌صورت پویا با توجه به عملکرد شرکت به‌روزرسانی می‌شود، به‌صورت اهرمی اعمال می‌کند (مارتینز و همکاران، ۲۰۰۸). تأثیر آن بر مشاغل و حرفه حسابداری بدون شک در آینده نزدیک قابل توجه خواهد بود. شرکت‌های عمده حسابداری عمومی بر ارائه تخصص مورد نیاز صاحبکاران خود به‌منظور استقرار الگوریتم‌های یادگیری ماشین در مشاغل برای تسریع و بهبود تصمیمات تجاری و در عین حال کاهش هزینه‌ها متمرکز هستند. به‌عنوان نمونه، مؤسسه پرایس واتر هاوز کوپرز، در می ۲۰۱۸، سرمایه‌گذاری مشترک خود را با شرکت‌های براویا (شرکت نرم‌افزار تجزیه و تحلیل قرارداد) برای توسعه

### ۳- تجزیه و تحلیل داده‌ها

#### ۳-۱- تجزیه و تحلیل پیش‌بینی در

#### فرایندهای حسابداری

به‌طور سنتی، حسابداری بیشتر بر گزارشگری تاریخی و مبتنی بر واقعیت متمرکز بوده است. در حالی که این دیدگاه به مدیران اجرایی در تجزیه و تحلیل نتایج تاریخی کمک می‌کند تا بتوانند برنامه‌های راهبردی و عملیاتی خود را در آینده تنظیم کنند و لزوماً به آنها کمک نمی‌کند تا بهتر پیش‌بینی کنند و با جدیت بیشتری برای آینده برنامه‌ریزی کنند. یافتن راه حل مناسب

برای فعال کردن تجزیه و تحلیل دقیق داده‌های مالی در گذار از بررسی داده‌های مالی تاریخی برای یافتن پیش‌بینی‌هایی که هوش تجاری آینده‌نگر را فعال می‌کند، از اهمیت فراوانی برخوردار است. راه حل هوش تجاری از الگوهای موجود در داده‌ها استفاده می‌کند. بررسی داده‌های تلفیقی به صورت انبوه به جای فرایند موقتی تک موردی از سیستم‌های اطلاعاتی جداگانه، فرصتی برای کشف روندهای پنهان فراهم می‌کند و عملکرد مفیدی برای تجزیه و تحلیل پیش‌بینی کننده است. به‌عنوان نمونه، در سیستم‌های مدیریت ارتباط با مشتری، پیش‌بینی بهبود یافته در برنامه‌ریزی بهتر برای حداکثر و حداقل حدود ظرفیت که مستقیماً بر تجربه مشتری، زمان پاسخگویی و حجم معاملات تأثیر می‌گذارد، از اهمیت برخوردار است. بسیاری از حسابداران در حال حاضر از تجزیه و تحلیل داده‌ها در کار روزانه خود استفاده می‌کنند. آنان، مبالغ، میانگین‌ها و درصد تغییرات را محاسبه می‌کنند تا نتایج فروش، ریسک اعتباری مشتری، هزینه به ازای هر مشتری و در دسترس بودن موجودی را گزارش کنند. حسابداران همچنین به‌طور کلی با تجزیه و تحلیل تشخیصی آشنا هستند، زیرا آنها تجزیه و تحلیل واریانس را انجام می‌دهند و از داشبوردهای تحلیلی برای تشریح نتایج تاریخی استفاده می‌کنند. این انتظار وجود دارد تلاش‌های مختلف برای پیش‌بینی عملکرد مالی و اعمال اهرم بر معیارهای عملکرد غیرمالی که ممکن است پیش‌بینی‌کننده‌های خوبی برای عملکرد مالی باشند، در سال‌های آتی مورد توجه قرار گیرد. این موضوع، فرصت بزرگی برای حسابداران فراهم می‌کند تا

نقش بسیار ارزشمندتری را برای مدیریت ارائه دهند. از این رو، حسابداران باید بیشتر از قدرت تجزیه و تحلیل داده‌ها برای ایفای مؤثر نقش‌های خود استفاده کنند. تجزیه و تحلیل پیش‌بینی و تجزیه و تحلیل تجویزی از اهمیت برخوردار هستند، زیرا بینش عملی برای شرکت‌ها ارائه می‌دهند. حسابداران باید شایستگی خود را در این زمینه‌ها افزایش دهند تا ارزشی برای سازمان خود فراهم کنند. تجزیه و تحلیل پیش‌گویانه، داده‌ها را از منابع مختلف (مانند برنامه‌ریزی منابع سازمانی، سیستم‌های مدیریت ارتباط با مشتری) برای پیش‌بینی نتایج آینده براساس روابط آماری موجود در داده‌های تاریخی با استفاده از مدل‌سازی مبتنی بر رگرسیون ادغام می‌کند. یکی از رایج‌ترین کاربردهای تجزیه و تحلیل پیش‌بینی، محاسبه امتیاز اعتباری برای نشان دادن احتمال پرداخت‌های اعتباری به‌موقع در آینده است. تجزیه و تحلیل پیش‌بینی‌کننده از ترکیبی از روش‌های بهینه‌سازی پیچیده (الگوریتم‌های خودبهینه‌سازی) برای ارائه توصیه‌هایی در مورد مطلوب‌ترین اقداماتی که استفاده می‌کند که باید انجام شود. مهارت‌های تحلیلی که حسابدار به آن نیاز دارد، بسته به این که حرفه حسابداری، اطلاعات را ایجاد یا مصرف کند، متفاوت است. تجزیه و تحلیل تولید شامل منبع‌یابی داده‌های مرتبط و انجام تجزیه و تحلیل است که برای حسابداران سطح پایین مناسب‌تر است. تجزیه و تحلیل مصرف از بینش‌های به دست آمده از تجزیه و تحلیل در تصمیم‌گیری استفاده می‌کند و بیشتر با نقش‌های سطح ارشد مرتبط است. این انتظار وجود ندارد که حسابداران برای تبدیل

شدن به متخصصین علم داده یا مهندس کامپیوتر برای استفاده از ابزارهای تحلیلی، نیاز به ابزارهای مجدد داشته باشند. با این وجود، این موضوع از اهمیت برخوردار است که حرفه حسابرسی و حسابداری به مصرف‌کنندگان تحلیلی ماهرتر مبتدل شوند تا هم شیوه حسابرسی فعلی خود را با فناوری‌های موجود تقویت کنند و هم از پایگاه صاحبکار خود در انجام فعالیت‌های تجزیه و تحلیل داده‌ها حمایت کنند (تی اسکارکت و همکاران، ۲۰۱۶).

### ۳-۲- کاربردهای تجزیه و تحلیل داده‌ها در فرایندهای حسابرسی

تجزیه و تحلیل داده‌های حسابرسی به حسابرسان کمک می‌کند تا الگوها را کشف و تجزیه و تحلیل کنند، ناهنجاری‌ها را شناسایی کنند و سایر اطلاعات مفید از داده‌های حسابرسی را از طریق تجزیه و تحلیل، مدل‌سازی و تجسم استخراج کنند. حسابرسان می‌توانند از تجزیه و تحلیل داده‌های حسابرسی برای انجام انواع روش‌ها بمنظور جمع‌آوری شواهد حسابرسی، کمک به استخراج داده‌ها و تسهیل استفاده از تجزیه و تحلیل داده‌های حسابرسی و ابزاری برای کمک به نشان دادن جایی استفاده کنند که تجزیه و تحلیل داده‌های حسابرسی می‌تواند در یک برنامه حسابرسی معمولی استفاده شود (مک کویلکن، ۲۰۱۹). سیستم‌های نظارت بر حاکمیت، ریسک و کنترل و انطباق که معمولاً توسط شرکت‌های بزرگ‌تر استفاده می‌شود، شامل سیستم‌هایی است که توسط اوراکل، اس‌ای پی و آر اس‌ای آرچر توسعه یافته‌اند. اوراکل و اس‌ای پی دارای سیستم‌های هوش تجاری در جهت برنامه هستند که بر روی انبارهای تجاری



کرد و سرعت محاسبات در کسری از ثانیه انجام می‌شود. نوع وظایفی که چنین نرم‌افزاری می‌تواند انجام دهد و ارتباطاتی را کاهش می‌دهد که می‌تواند برقرار کند، آنچه را که قبلاً ممکن بود. این پیشرفت‌های فناوری، پیشرفت‌هایی را که در نرم‌افزار تجزیه و تحلیل داده‌ها بیان شد، تسهیل کرده است (داونپورت، ۲۰۱۶).

### ۳-۳- موارد استفاده فعلی حسابرسی

با استفاده از روش‌های تجزیه و تحلیل داده‌ها، حسابداران و حسابرسان می‌توانند پیش‌بینی‌های آماری با کیفیتی ارائه دهند که به آنها در درک و شناسایی ریسک‌های مربوط به فراوانی و ارزش معاملات حسابداری کمک می‌کند. برخی از این روش‌ها ساده و برخی دیگر شامل

تجزیه و تحلیل داده‌ها را به صاحبکاران خود ارائه دهند. برخی از کسب و کارها پیش از این، داده‌های خود را به روشی مشابه حسابرسان تجزیه و تحلیل می‌کردند. از آنجایی که این تحلیل‌های تجاری عمیق‌تر، گسترده‌تر و پیچیده‌تر می‌شوند، با تمرکز بر ریسک و عملکرد، به نظر می‌رسد که حداقل تا حدودی با ریسک‌های ارزیابی شده توسط حسابرسان خارجی همخوانی داشته باشند. تجزیه و تحلیل داده‌ها ریشه در نرم‌افزاری دارد که در اوایل دهه ۲۰۰۰ برای داده کاوی در بخش‌های بانکی و خرده فروشی و برای طراحی و مدل‌سازی در خدمات مالی و مهندسی توسعه یافت. آنچه که در مورد این فرایند خارق‌العاده است، حجم داده‌هایی است که می‌توان آنها را به‌طور مؤثر در مقیاس صنعتی مدیریت

متمرکز شده‌اند. لاواسترم، آلتریکس و سرور اس کیو ال میکروسافت ابزارهای پیشرفته‌ای برای متخصصانی مانند تحلیلگران تجاری و به‌طور فزاینده‌ای برای افراد غیرمتخصص فراهم می‌کنند. همه این پلتفرم‌ها در حال حاضر در اختیار یکپارچه‌سازان سیستم‌های بزرگ، مشاوران شرکت‌های بزرگ‌تر و میان‌رده و تحلیل‌گران متخصص داده هستند. با این وجود، به نظر محتمل است که با گذشت زمان، این سیستم‌ها در داخل کشور بهبود یابند یا به‌عنوان خدمات مدیریت شده، ارائه شوند. همچنین به نظر می‌رسد شرکت‌هایی مانند کیس ور و ولیدایس که در حال حاضر خدمات تجزیه و تحلیل داده‌ها را به شرکت‌های بزرگ‌تر و متوسط ارائه می‌دهند، به این شرکت‌ها امکان می‌دهند تا خدمات

مدل‌های پیچیده هستند. حسابرسی که از این مدل‌ها استفاده می‌کنند، قضاوت حرفه‌ای را برای تعیین الگوهای ریاضی و آماری اعمال می‌کنند و به آنها کمک می‌کنند تا استثناهایی را برای آزمون گسترده شناسایی کنند (زابتی، ۲۰۱۹). حسابرسان معمولاً از روش‌های تجزیه و تحلیل داده‌ها برای بررسی موارد زیر استفاده می‌کنند:

- تجزیه و تحلیل سنی حساب‌های دریافتی و حساب‌های پرداختی؛
- تجزیه و تحلیل حاشیه‌های ناخالص و فروش؛
- برجسته کردن اقلام با حاشیه منفی؛
- تجزیه و تحلیل مخارج سرمایه‌ای در مقابل تعمیرات و نگهداری؛
- تطبیق سفارشات و خریدها؛

● آزمون ثبت‌های دفتر روزنامه. اگرچه روش‌های تجزیه و تحلیل داده‌ها ممکن است به‌طور کامل جایگزین روش‌ها و شیوه‌های حسابرسی سنتی نشوند اما می‌توانند توانمندی‌های قدرتمندی باشند که به حسابرسان اجازه می‌دهند، روش‌ها و تجزیه و تحلیل‌هایی انجام دهند که به‌طور سنتی امکان‌پذیر نبود. به‌عنوان نمونه، فرایند تطبیق سه طرفه یکی از اساسی‌ترین رویه‌ها در حسابرسی است. به‌طور سنتی، حسابرسان این روش را از طریق آزمون نمونه انجام می‌دهند، زیرا معمولاً واقع‌بینانه نیست و انتظار نمی‌رود حسابرسان تمام اسناد معاملات را تضمین کنند. روش‌های تجزیه و تحلیل داده‌ها اکنون به حسابرسان امکان تجزیه و تحلیل تمام تراکنش‌های ثبت شده را

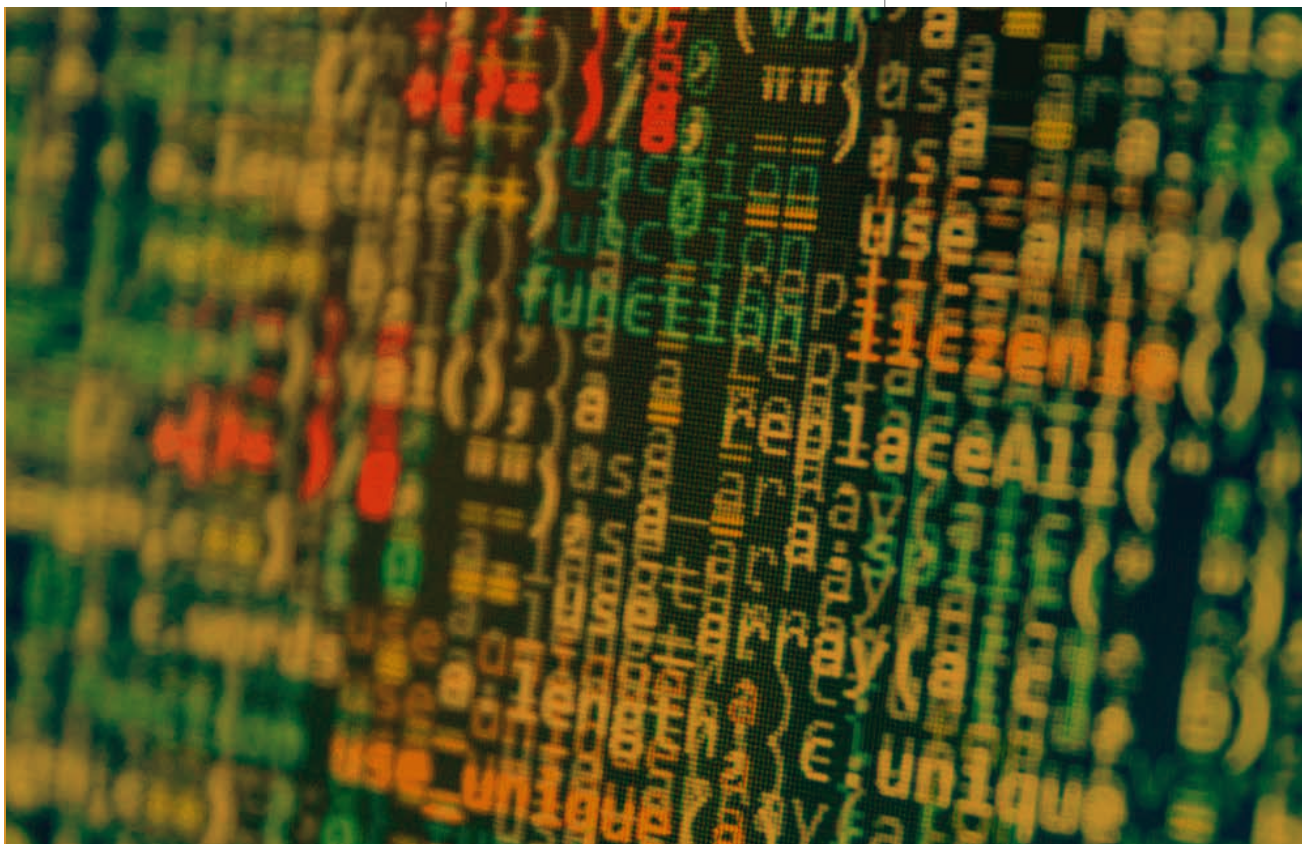
می‌دهد. از این رو، حسابرسان می‌توانند به‌طور بالقوه دسته خاصی از معاملات را با اقلام غیرهمسان محدود و شناسایی کنند. ابزارهای تجزیه و تحلیل داده‌ها همچنین می‌توانند به حسابرسان امکان ردیابی تراکنش‌های درآمدی به بدهکاران و وجوه نقد دریافتی بعد از دوره مالی و همچنین تجزیه و تحلیل پرداخت‌های انجام شده پس از پایان دوره را بدهند. این روش می‌تواند پرداخت‌های بعد از دوره مالی را با تاریخ‌های تحویل استخراج‌شده از اسناد تحویل اصلی مرتبط کند تا نسبت به این موضوع اطمینان حاصل کرد که آیا پرداخت‌ها مربوط به کالاهایی است که قبل از پایان دوره یا پس از پایان دوره تحویل شده‌اند و همچنین میزان بدهی ثبت‌نشده را تعیین می‌کند (چو و یانگ، ۲۰۲۱).

#### ۴- تجسم داده‌ها در فرایندهای حسابداری و حسابرسی

حرفه حسابرسی و حسابداری منابع زیادی را برای درک تأثیر روش‌های مختلف تجسم داده‌ها در تصمیم‌گیری و رویه‌های تحلیلی اختصاص داده‌اند. همان‌طور که فناوری در حال تکامل است و اندازه و حجم داده‌ها به‌طور مداوم در حال رشد است، راه‌های جدیدی برای ارائه اطلاعات در حال ظهور وجود دارد، بنابراین، مطالعات حسابداری و حسابرسی به‌منظور بررسی روش‌های تجسم داده‌های جدیدتر نیز ضروری به نظر می‌رسد (آلادهی، ۲۰۱۵). هدف اصلی تجسم داده‌ها کمک به کاربران برای دستیابی به بینش بهتر، نتیجه‌گیری بهتر و در نهایت ایجاد فرضیه است. این امر با ادغام توانایی‌های ادراکی کاربر در فرایند تجزیه و تحلیل داده‌ها و اعمال انعطاف‌پذیری، خلاقیت و دانش عمومی







آنها در مجموعه داده‌های بزرگ موجود در سیستم‌های امروزی به دست می‌آید. تجسم داده‌ها شامل چندین مزیت اصلی است. داده‌ها را به صورت مختصر ارائه می‌کند. همچنین امکان کاوش سریعتر داده در مجموعه داده‌های بزرگ را فراهم می‌کند. در نهایت، ابزار تجسم داده‌ها بصری هستند و نیازی به درک الگوریتم‌های پیچیده ریاضی یا آماری ندارند. نرم‌افزارهای جدید نیز به طور مداوم در حال توسعه‌اند تا به کاربران کمک کنند تا با حجم روزافزون داده‌های تولید شده توسط مشاغل کار کنند. شرکت‌های حسابداری و کسب‌وکارهای خصوصی بیشتر و بیشتر از ابزارهای جدید هوش مصنوعی مانند تابلو، پاور بی‌آی و کلیک سنس استفاده می‌کنند (ایتن و بادر، ۲۰۱۸).

حسابرسان شروع به استفاده از تجسم‌ها به عنوان ابزاری برای بررسی چندین حساب در طی چندین سال برای کشف تحریف کرده‌اند. این ابزارها را می‌توان در تجزیه و تحلیل ریسک، آزمون معاملات و کنترل، رویه‌های تحلیلی، در حمایت از قضاوت‌ها و ارائه بینش استفاده کرد. بسیاری از روال‌های تجزیه و تحلیل داده‌ها اکنون می‌توانند به راحتی توسط حسابرسان با دخالت اندک یا بدون دخالت مدیریت انجام شوند. توانایی انجام این تجزیه و تحلیل‌ها به طور مستقل از اهمیت برخوردار است. بسیاری از روال‌ها را می‌توان در سطح بسیار دقیق انجام داد. روال‌های سطح بالاتر را می‌توان برای تجزیه و تحلیل ریسک به منظور یافتن یک مشکل استفاده کرد، در حالی که تجزیه و تحلیل دقیق تر می‌تواند

برای ارائه شواهد حسابرسی و یا بینش استفاده شود. یکی دیگر از ویژگی‌های امیدوارکننده ابزارهای تجسم داده‌ها مربوط به ارتباطات حسابرسی است. با این ابزارها می‌توان اطلاعات را به گونه‌ای خلاصه و ارائه کرد که قابل توجه و کافی باشد. خواننده گزارش با نگاهی ساده به ارائه تصویری، اطلاعات مورد نیاز را به دست خواهد آورد. این امکان وجود دارد که عقیده با تجسم واقعیات به جای اظهاراتی همراه باشد که عوامل حمایت کننده از عقیده را توصیف می‌کند که بسیار قدرتمندتر خواهد بود. معرفی روش‌های تجسم می‌تواند خواندن و درک گزارش‌ها را آسان تر کند و در عین حال بر ارقام اصلی آنچه حسابرس در تلاش برای گزارش کردن است تمرکز می‌کند. در حالی که تجزیه و تحلیل

داده‌ها محور حسابرسی خارجی است، این موضوع اهمیت دارد که حسابرسان بدانند چگونه با داده‌ها کار کنند. انجام این کار تضمین می‌کند که آنها صاحبکار خود را بهتر درک می‌کنند و حسابرسی با کیفیت برنامه‌ریزی می‌کنند. همان‌طور که سرعت نوآوری در حال افزایش است، تجسم داده‌ها ممکن است به بخشی ضروری از کار برای بسیاری از حسابداران و حسابرسان مبتدل شود. حسابداران و حسابرسان باید از حجم وسیعی از داده‌ها استفاده کنند تا نه تنها در مورد گذشته گزارش دهند، بلکه اطمینان و بینش به‌موقع در مورد آینده کسب و کار ارائه دهند. نیاز به استفاده از تجزیه و تحلیل پویا یا ابزار تجسم برای افزایش تأثیر نظرات و توصیه‌های آنها وجود دارد. بنابراین، ضروری است که حرفه حسابداری روش‌های گزارش‌دهی و تجسم پویا را اتخاذ و اجرا کند که با مشکل کلان داده‌ها سروکار دارد و نتایجی را ایجاد می‌کند که توانایی تأثیرگذاری و کسب تأثیر را افزایش می‌دهد (چو و یانگ، ۲۰۲۱).

## ۵- نتیجه‌گیری

با توجه به آنچه ارائه شد، دنیای فناوری به‌طور مداوم در حال پیشرفت و تکامل روز افزون است. هر کسب و کاری که نیازمند رشد و موفقیت است باید از هوش مصنوعی استفاده کند. هوش مصنوعی در حوزه مالی و حسابداری و حسابرسی باعث راحت‌تر شدن و کارآمدتر شدن فرایندهای کاری شده است. در واقع، هوش مصنوعی و تأثیر آن بر روی حسابداری و حسابرسی در سال‌های اخیر به‌طور چشمگیری افزایش پیدا کرده و به نوعی با حسابرسی و حسابداری گره خورده است (زمانیان فر

و همکاران، ۱۴۰۱).

از سویی، تجزیه و تحلیل داده‌های بزرگ را می‌توان به‌عنوان مجموعه‌ای از ابزارهای الگوریتمی در نظر گرفت که به‌طور سیستماتیک مجموعه‌های داده‌های بزرگ و متنوع را، چه ساختاریافته و چه بدون ساختار، استخراج و تجزیه و تحلیل می‌کند، به گونه‌ای که شناسایی و تجسم الگوها و ارتباطاتی را تسهیل می‌کند که در غیر این صورت ممکن است نامشهود باشند اما ممکن است بینش‌های ارزشمندی برای تصمیم‌گیری فراهم کنند (انجمن حسابداران رسمی آمریکا، ۲۰۱۴؛ آپلبام و همکاران، ۲۰۱۷؛ کائو و همکاران، ۲۰۱۵؛ لهرر و همکاران، ۲۰۱۸). مؤسسات حسابرسی بزرگ همگی سرمایه‌گذاری‌های قابل توجهی در توسعه و دستیابی به ابزارهای هوش مصنوعی انجام داده‌اند که شامل تجزیه و تحلیل داده‌های بزرگ می‌شود و ادعا می‌کنند، این ابزارها مستقیماً با نحوه انجام حسابرسی مرتبط هستند (شواری گزارشگری مالی، ۲۰۲۰؛ مؤسسه کی پی ام ی، ۲۰۱۷؛ مؤسسه پرایس واترهاوس کوپرز، ۲۰۱۷).

در واقع، استفاده از خودکارسازی، داده بزرگ و سایر پیشرفت‌های فناوری مانند یادگیری ماشین همچنان در حسابداری و حسابرسی رشد می‌کند و ابزارهای مهم هوش تجاری را ایجاد می‌کند که دیدگاه‌های تاریخی، فعلی و پیش‌بینی‌کننده عملیات تجاری را در تجسم داده‌های تعاملی ارائه می‌دهد. سیستم‌های هوش تجاری به کارشناسان حرفه حسابداری اجازه می‌دهد تا با تجزیه و تحلیل حجم بسیار زیادی از داده‌ها از تمام رشته‌های کسب‌وکار، تصمیم‌های بهتری بگیرند و در نتیجه

کارایی، دقت و بینش بهتر و بیشتر برای تصمیم‌گیری آگاهانه‌تر افزایش می‌یابد. داشبوردهای داخلی و قابل تنظیم امکان گزارش و تجزیه و تحلیل در زمان واقعی را فراهم می‌کند، جایی که استثناها، روندها و فرصت‌ها را می‌توان شناسایی کرد و داده‌های تراکنش را برای جزئیات بیشتر بررسی کرد. تجزیه و تحلیل، هوش مصنوعی و پیوندهای مستقیم با سیستم‌های تراکنش صاحبکاران می‌توانند این امکان را برای حسابرسی‌ها فراهم سازند تا فرایندی مستمر و نه سالانه باشد و تحریف‌های بااهمیت و بی‌نظمی‌های مالی را می‌توان در زمان وقوع آنها شناسایی کرد و تضمینی تقریباً بی‌درنگ ارائه می‌دهد. اعضای تیم حسابرسی می‌توانند عملکرد کارهای تکراری سطح پایین را در راستی‌آزمایی داده‌های تراکنش کاهش دهند و با تمرکز تلاش‌های خود بر تفسیر نتایج تولید شده توسط ماشین‌ها، در کارهای با ارزش شرکت کنند. حسابرسان با درک کافی از محیط تجاری و اقتصادی گسترده‌تر که در آن واحد صاحبکار در آن فعالیت می‌کند، از تغییرات در فناوری یا رقابت، به جای تمرکز بر جزئیات مکانیکی، بیشتر قادر به ارزیابی معقول بودن مفروضات ایجاد شده توسط مدیریت هستند. چنین پیشرفت‌هایی کاربرد شک و تردید حرفه‌ای را در چارچوب‌بندی قضاوت‌های حسابرس هنگام اجرای روش‌های ارزیابی ریسک افزایش می‌دهد و در نتیجه، ساز و کار و رویکرد حسابرسی را طراحی می‌کند که به خطرات ارزیابی‌شده تحریف بااهمیت پاسخگو باشد. از آنجایی که حسابرسی‌ها در آینده به‌طور قابل ملاحظه‌ای خودکارتر می‌شوند، حسابرسان می‌توانند بینش‌های ارزشمندی مانند



نحوه عملکرد صاحبکاران در مقایسه با شرکت‌های مشابه در استانداردها و معیارهای کلیدی، ارائه خدمات ارزش افزوده علاوه بر خدمات حسابرسی. نیز به صاحبکاران ارائه دهند، در نهایت، این عموم سرمایه‌گذاران خواهند بود که از حسابرسی‌های باکیفیت‌تر و هوشمندانه‌تر که توسط یادگیری ماشین و تجزیه و تحلیل کلان داده‌ها در صاحبکاران و صنایع ارائه می‌شود، بهره‌مند خواهند شد. افزون بر این، در حالی که مطالعات قبلی نشان می‌دهد که حسابرسان چگونه به متخصصان رایانه در زمینه‌هایی که دانش اندک بود تکیه می‌کردند (هوکس، ۲۰۱۷)، فناوری‌های تجزیه و تحلیل داده‌های بزرگ احتمالاً نیازمند تغییر اساسی‌تر به سمت تولید مشترک دانش و تعاملات نزدیک‌تر بین ابزارهای تجزیه و تحلیل داده‌های بزرگ، متخصصان داده و حسابرسان هستند. چنین تعاملاتی ضروری به نظر می‌رسد، زیرا حسابرسان فاقد صلاحیت‌های پیشرفته مورد نیاز برای استخراج و تبدیل داده‌ها، از جمله توانایی کدنویسی و برنامه‌نویسی هستند. با این وجود، در دسترس بودن رو به رشد ابزارهای کدگذاری در دسترس‌تر ممکن است پذیرش گسترده‌تر تجزیه و تحلیل داده‌های بزرگ را در آینده فراهم کند و همچنین ارزیابی مجدد بیشتر این که چه تخصص عملی باید در محیط‌های حسابرسی مبتنی بر داده ضروری باشد (براون-لیبورد و همکاران، ۲۰۱۵). یافته‌های مطالعه حاضر، همچنین به راه‌های بالقوه برای مطالعات بیشتر اشاره می‌کند. در حالی که این مطالعه بر تغییرات مربوط به تجزیه و تحلیل داده‌های بزرگ در مؤسسات حسابرسی و حسابداری تمرکز کرده، این احتمال واقعی وجود دارد که واحدهای حسابرسی کوچک‌تر تجربیات،

تعامل آنها با تجزیه و تحلیل داده‌های بزرگ و تأثیر کلی این فناوری‌ها بر ماهیت و ارتباط اجتماعی و نحوه عمل حسابرسی دارد (هیئت گزارشگری مالی، ۲۰۲۰). هوش مصنوعی و هوش تجاری با ایجاد امکان کار بهتر و باهوش‌تر برای حسابرسان، به آنها این امکان را می‌دهد تا زمان خود را بهینه کنند و از قضاوت انسانی خود به‌منظور تجزیه و تحلیل مجموعه‌ها و اطلاعات گسترده‌تر و عمیق‌تر استفاده کنند. همچنین این امکان را به حسابرسان می‌دهد تا سؤالات بهتری بپرسند و با مدیران مالی، کمیته‌های حسابرسی و هیئت مدیره شرکت تعامل بیشتری داشته باشند و ارزش بیشتری را به فرایند حسابرسی اضافه کنند. از این طریق، هوش مصنوعی و هوش تجاری می‌تواند در ارائه حسابرسی‌های با کیفیت بهتر و آینده‌ای هیجان‌انگیز برای حسابرسان نقش داشته باشد. آنچه که در بین اهمیت دارد این است که هوش مصنوعی و هوش تجاری

مشوقها و خواسته‌های متفاوتی داشته باشند که ممکن است به‌طور قابل توجهی بر تعامل آنها با تجزیه و تحلیل داده‌های بزرگ تأثیر بگذارد. علاوه بر این، مطالعات بیشتر برای به دست آوردن درک بهتری از استفاده از این ابزارها، مانند داشبوردهای تجزیه و نحوه استخراج قضاوت‌ها و تصمیمات حسابرسی هنگام استفاده از این ابزارها ضروری است. در نهایت، به نظر می‌رسد که انفجار ابزارهای تجزیه و تحلیل داده‌های بزرگ در محیط‌های حسابرسی و حسابداری به موازات سایر پیشرفت‌های مرتبط، مانند هوش مصنوعی، هوش تجاری از جمله یادگیری ماشین و حسابداری بلاک چین رخ داده است. در نهایت، شواهدی وجود دارد که نشان می‌دهد مؤسسات حسابرسی بزرگ در حال توسعه ابزارهای اختصاصی برای استفاده از این فناوری‌های اخیر هستند که احتمالاً پیامدهای مهمی برای نحوه

### منابع:

۱- بناپی قدیم، رحیم. (۱۴۰۰). تقلب و فناوری نوپدید: هوش مصنوعی و یادگیری ماشین. مجله حسابرس، شماره ۱۱۳.

۲- خالقی کسبی، پروانه. (۱۴۰۱). آینده حسابداری در عصر جدید با پیشرفت تکنولوژی، ماهنامه حسابدار، شماره ۳۴۱.

۳- زمانیان فر، لیلا، کهن دل، زهرا، سراج، شهرزاد. (۱۴۰۱). تجزیه و تحلیل زیست محیطی، اجتماعی و نظارتی: ابزاری برای حسابرسی هوش مصنوعی مبتنی بر اخلاق، ماهنامه حسابدار، شماره ۳۴۴.

۴- عارفی اصل، سولماز. (۱۳۹۷). کلان داده، چالش و فرصتی بزرگ پیش روی حرفه حسابداری و حسابرسی، شانزدهمین همایش ملی حسابداری ایران، بوئین و میاندشت.

5- Alawadhi, A. (2015). The Application of Data Visualization in Auditing. Rutgers, the State University of New Jersey.

6- American Accounting Association (AAA). (2016). Accounting is Big Data webinar. April 11. Recording available at <http://commons.aaahq.org/posts/df9f9f5426>.

7- Bayoude, K., Ouassit, Y., and Ardchir, S. (2018). How machine learning potentials are transforming the practice of digital marketing, *Periodicals of Engineering and Natural Sciences*, 6 (2), 373-379.

8- Brown-Liburd, H., Issa, H., and Lombardi, D. (2015). Behavioral implications of Big Data's impact on audit judgment and decision making and future research directions. *Accounting*



شرکتی منجر شود و این موضوع به عنوان نقش برجسته تر برای حسابرسان و به معنای فرصت های بیشتر برای پیشرفت شغلی آنها است. در پایان، می توان گفت انتظار می رود هوش مصنوعی اثر بسیار مثبتی روی حرفه حسابرسی داشته باشد. بر این اساس، راهکارهای هوش مصنوعی وعده داده اند به ارزشی که حسابرسی برای سازمان ها فراهم می کند بیافزایند

هم برای حسابرسان در برگیرنده خطر و هم در برگیرنده فرصت است. از یک سو، حسابرسان باید اطمینان حاصل کنند که کسب و کار آنها از این فناوری به طور مناسب استفاده می کنند اما حسابرسان همچنین می توانند از این سیستم ها برای اجرای ماموریت های خود استفاده کنند. در واقع، این موضوع می تواند به بینش های قابل توجه در مورد ریسک و حاکمیت

intelligence systems. USA: Prentice Hall Press.

27- Zabeti, S. (2019). How Audit Data Analytics Is Changing Audit. Accru.

لیلا زمانیان فر: دکتری حسابداری، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و اقتصاد، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران.

زهرا کهن دل: دکتری حسابداری، استادیار گروه حسابداری، صفادشت، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران.



(Including the Transparency Report).

18- Lim, J. M. , Lam, T. , and Wang, Z. (2020). Using Data Analytics in a Financial Statement Audit. IS Chartered Accountant Journal.

19- Martens, D. , Bruynseels, L. , Baensens, B. , Willekens, M. , and Vanthienen, J. (2008). Predicting Going Concern Opinion with Data Mining. Decision Support Systems, 45, 765-777.

20- McQuilken, D. (2019). 5 Steps to Get Started with Audit Data Analytics. AICPA.

21- Paltrinieri, N. , Comfort, L. , and Reniers, G. (2019). Learning about Risk: Machine Learning for Risk Assessment. Safety Science, 118, 475-486.

22- PwC. (2014). Building trust through Assurance: Transparency Report, PwC LLP. <http://www.pwc.co.uk/transparencyreport/assets/pdf/transparency-report-fy14.pdf>.

23- Salijeni, G. , Samsonova-Taddei, A. , and Turley, S. (2021). Understanding How Big Data Technologies Reconfigure the Nature and Organization of Financial Statement Audits: A Socio-material Analysis. European Accounting Review, 30 (3), 531-555.

24- Skapoullis, C. (2018). The Need for Data Visualisation. ICAEW.

25- Tschakert, N. , Kokina, J. , Kozlowski, S. , and Vasarhelyi, M. (2016). The Next Frontier in Data Analytics. Journal of Accountancy, 222, 58.

26- Turban, E. , Sharda, R. , and Delen, D. (2011). Decision support and business

Horizons, 29 (2), 451-468.

9- Chu, M. and Yong, K. (2021). Big Data Analytics for Business Intelligence in Accounting and Audit. Open Journal of Social Sciences, 9, 42-52.

10- Davenport, T. H. (2016). The Power of Advanced Audit Analytics Everywhere Analytics. Deloitte Development LLC.

11- Dickey, G. , Blanke, S. , and Seaton, L. (2019). Machine Learning in Auditing: Current and Future Applications. The CPA Journal, 89, 16-21.

12- Eaton, T. , & Baader, M. (2018). Data Visualization Software: An Introduction to Tableau for CPAs. The CPA Journal, 88, 50-53.

13- Financial Reporting Council. (2020). Audit quality thematic review: The Use of technology in the audit of financial statements. Financial Reporting Council Limited.

14- Haq, I. , Abatemarco, M. , and Hoops, J. (2020). The Development of Machine Learning and its Implications for Public Accounting. The CPA Journal, 90, 6-9.

15- Hux, C. T. (2017). Use of specialists on audit engagements: A research synthesis and directions for future research. Journal of Accounting Literature, 39, 23-51.

16- IAASB. (2018). Exploring the Growing Use of Technology in the Audit, with a Focus on Data Analytics. International Auditing and Assurance Standards Board.

17- KPMG. (2017). UK Annual Report



## بررسی نقش حسابرسان در مالیات ستانی با تحلیلی بر کارکرد ماده ۲۷۲ اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۸۰ و ۱۳۹۴

دانش کام  
**حسابداری**

www.Hesabdary.Com  
@HesabdaryCom

نویسنده:



فرهاد حکیمی

### ۱ - حسابرسی در ایران

اولین باری که در قوانین رسمی ایران به حسابرسی اشاره شده است، قانون تجارت مصوب سال ۱۳۱۱ بود که بر مبنای

آن شرکت‌های سهامی موظف می‌شدند افرادی را به عنوان مفتش (بازرس) برای رسیدگی به حساب‌ها و اسناد و مدارک انتخاب کنند و گزارشی را دربارهٔ اوضاع



عمومی شرکت به مجمع عمومی صاحبان سهام ارائه دهند، با وجود این بازرسی حسابرسی در معنای امروزی متفاوت بود. در قانون مالیات بر درآمد سال ۱۳۲۸ برای اولین بار از خدمات حسابرسی حرفه‌ای برای حسابرسی مالیاتی استفاده شد که وزارت دارایی را مکلف به پذیرش نتایج کار انجمن محاسبین قسم‌خورده می‌کرد. اساسنامه انجمن محاسبین قسم‌خورده در سال ۱۳۴۲ تصویب شد. با تصویب قانون مالیات‌های مستقیم سال ۱۳۴۵ مقرر شد که کانون حسابداران رسمی تشکیل شود و با این کار عملاً تکیه‌گاه قانونی انجمن محاسبین قسم‌خورده فروریخت. از سال ۱۳۵۱ اساسنامه کانون حسابداران رسمی

به تصویب رسید و این کانون کار خود را آغاز کرد.

## ۲- قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۴۵

در قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۴۵ در فصل هفتم و مابین مواد ۲۷۵ الی ۲۸۱ کانون حسابداران رسمی به خوبی بنا نهاده شد و نکات مهم آن به شرح زیر است:

۱- به موجب ماده ۲۷۶ کانون به وضوح تحت نظارت مستقیم شورایی بوده که وزارت دارایی در آن ریاست داشته و لذا در حقیقت کانون شخصیت مستقل به مفهوم خارج از پیکره دولت نداشته است.

۲- به موجب ماده ۲۷۹ گزارش حسابدار رسمی باید طبق نمونه مخصوص حاوی نکات زیر تنظیم و به ممیز مالیاتی تسلیم شود:

الف - اظهار نظر نسبت به قانونی بودن دفاتر مؤدی طبق مقررات قانون تجارت و سایر مقررات این قانون و کافی بودن دفاتر و اسناد و مدارک مؤدی برای امر حسابرسی و تعیین درآمد واقعی و انطباق ترازنامه و حساب سود و زیان و اقسام مذکور در آن‌ها با مندرجات دفاتر قانونی و اسناد مربوط و همچنین به طور کلی رسیدگی و اظهار نظر نسبت به مندرجات دفاتر و اظهارنامه‌های سایر مؤدیانی که دفاتر نگاهداری می‌کنند و ذکر این که تمام اطلاعات و توضیحات لازم که حسابرس خواسته است به او داده شده و همچنین اظهار نظر راجع به این که ترازنامه و حساب سود و زیان و سایر صورت‌حساب‌ها و دفاتر

و اسناد منطبق با واقع واقع است. ب- تعیین میزان درآمد مشمول مالیات مؤدی بر اساس قوانین و مقررات مالیاتی.

تبصره - ممیز مالیاتی گزارش حسابدار رسمی را در مورد بند الف بدون رسیدگی قبول و در مورد بند ب در صورتی که ایرادی داشته باشد، نظر خود را با ذکر دلایل نسبت به گزارش حسابدار رسمی اظهار و درآمد مشمول مالیات را طبق نظر خود تشخیص خواهد داد.

بنابراین به خوبی مشاهده می‌شود که بدون کوچکترین اصطکاک و جلب نظر توسط مقامات مافوق ممیز وقت قادر بوده است گزارش حسابرسی مالیاتی را کنار گذاشته و خود اقدام به محاسبه مالیات کند، جدا از اینکه مسئولیت برگ تشخیص صادره با ممیز می‌بود.

اما فصل هفتم فوق‌الاشاره که شامل هفت ماده طبق ماده ۱۳ قانون اصلاح پاره‌ای از مواد قانون مالیات‌های مستقیم مصوب سال ۱۳۵۹ کلاً حذف شد و بدین وسیله کانون حسابداران رسمی منحل شد و در اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم مصوب سال ۱۳۶۶ نیز از آن نامی به میان نیامد.

## ۳- سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران

پس از انقلاب اسلامی سال ۱۳۵۷ ایران و مصادره شرکت‌های متعلق به برخی سرمایه‌داران، قوانینی در شورای انقلاب به تصویب رسید که بر پایه آنها، شرکت‌ها و مؤسسات سودده و زیانده بسیاری ملی شدند و تحت مدیریت دولت درآمدند. در سال ۱۳۵۹ به علت نارسایی‌های نظام حسابرسی موجود، طی لایحه‌ای مربوط به

اصلاح پاره‌ای از مواد قانونی مالیات‌های مستقیم، مواد مربوط به حسابداران رسمی لغو شد. در نتیجه، کانون حسابداران رسمی عملاً منحل شد. برای رسیدگی به امور حسابرسی، سه مؤسسه حسابرسی در نظر گرفته شد که هر یک رسیدگی و حسابرسی گروهی از شرکت‌ها و مؤسسات را بر عهده گرفتند. اینها عبارت بودند از مؤسسه حسابرسی سازمان صنایع ملی و سازمان برنامه، مؤسسه حسابرسی بنیاد مستضعفان (۱۳۵۹) و مؤسسه حسابرسی شاهد (۱۳۶۲). در سال ۱۳۶۲ مجلس شورای اسلامی تصویب کرد که این سه مؤسسه و شرکت سهامی حسابرسی (تشکیل شده در ۱۳۵۰ و مسئول حسابرسی شرکت‌های دولتی) با هم ادغام شوند و سازمان حسابرسی کشور تشکیل شود. اساسنامه این سازمان در سال ۱۳۶۶ به تصویب مجلس رسید و از آن زمان سازمان حسابرسی وابسته به وزارت امور اقتصادی و دارایی با شخصیت حقوقی و استقلال مالی تشکیل شد.

#### ۴ - جامعه حسابداران رسمی ایران

اما افراد خبره، فعال و ذی‌نفع این حرفه، معطل نماندند و به کارهای خود ادامه دادند تا جایی که موفق شدند؛ اول اینکه در سال ۱۳۸۰ مجدداً جامعه حسابداران رسمی NGO را تأسیس کنند که وظیفه خود را (یاری رساندن به دولت در اعمال نظارت مالی بر واحدهای تولیدی، بازرگانی و خدمات، همچنین حصول اطمینان از قابل اعتماد بودن صورت‌های مالی واحدهای مزبور در جهت حفظ منافع عمومی، صاحبان سرمایه و دیگر اشخاص ذینفع) اعلام می‌کند و دوم توسط مجلس محترم شورای اسلامی تصویب شد که بر اساس ماده ۲۷۲ اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم مصوب سال ۱۳۸۰ از خدمات آنان و سازمان حسابرسی در امر حسابرسی مالیاتی استفاده شود.

#### ۵ - ماده ۲۷۲ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۸۰

سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی و حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی که عهده‌دار انجام دادن وظایف حسابرسی

و بازرسی قانونی یا حسابرسی اشخاص هستند در صورت درخواست اشخاص مذکور مکلفاند گزارش حسابرسی مالیاتی طبق نمونه‌ای که از طرف سازمان امور مالیاتی تهیه می‌شود، تنظیم کنند و جهت تسلیم به اداره امور مالیاتی مربوط در اختیار مؤدی قرار دهند. که این گزارش باید شامل موارد زیر باشد:

الف - اظهارنظر نسبت به کفایت اسناد و مدارک حسابداری برای امر حسابرسی طبق مفاد این قانون و مقررات مربوط با رعایت اصول و ضوابط و استانداردهای حسابداری.  
ب - تعیین درآمد مشمول مالیات براساس مفاد این قانون و مقررات مربوط.

ج - اظهارنظر نسبت به مالیات‌های تکلیفی که مؤدی به موجب قانون مکلف به کسر و پرداخت آن به سازمان امور مالیاتی بوده است.

د - سایر مواردی که در نمونه گزارش حسابرسی مالیاتی مورد نظر سازمان امور مالیاتی کشور تعیین خواهد شد.

**تبصره ۱ -** اداره امور مالیاتی، گزارش حسابرسی مالیاتی را بدون رسیدگی قبول و مطابق مقررات برگ تشخیص مالیات صادر می‌کند، قبول گزارش حسابرسی مالیاتی موکول به آن است که مؤدی گزارش حسابرسی مالی نسبت به صورت‌های مالی که طبق استانداردهای حسابرسی توسط همان حسابدار رسمی یا مؤسسه حسابرسی تنظیم شده باشد را ضمیمه گزارش حسابرسی مالیاتی همراه با اظهارنامه مالیاتی یا حداکثر ظرف سه ماه از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه، تسلیم اداره امور مالیاتی مربوط







کرده باشد.

**تبصره ۲ -** سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند حسابرسی صورتهای مالی و تنظیم گزارش مالیاتی اشخاص حقیقی و حقوقی را به حسابداران رسمی یا مؤسسات حسابرسی واگذار کند. در این صورت، پرداخت حق الزحمه، طبق مقررات مربوطه به عهده سازمان امور مالیاتی کشور است.

موارد فوق طی ماده ۲۷ قانون مالیات ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ و تبصره‌های آن نیز برای مالیات ارزش افزوده مورد تصریح قرار گرفته است که به شرح زیر است.

#### ۶ - ماده ۲۷ قانون مالیات ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷

مؤدیان موضوع این قانون می‌توانند تنظیم گزارش‌های حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده خود را به سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران یا مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ارجاع کنند. اشخاص مذکور در صورت قبول درخواست مؤدی، مکلفند گزارش حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده را با رعایت شرایط زیر و طبق نمونه و دستورالعملی که سازمان امور مالیاتی کشور تعیین می‌کند، تنظیم کرده و جهت تسلیم به اداره امور مالیاتی مربوط، در اختیار مؤدی قرار دهند.

**الف -** اظهار نظر نسبت به کفایت اسناد و مدارک حسابداری برای امر حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده طبق مفاد قوانین و مقررات و استانداردهای حسابداری.

**ب -** تعیین مأخذ مشمول مالیات و مالیات متعلق هر دوره مالیاتی براساس مفاد این قانون و مقررات مربوط.

**تبصره ۱ -** اداره امور مالیاتی گزارش

حسابرسی مالیاتی را که با رعایت شرایط اخیرالذکر این ماده تنظیم شود، بدون رسیدگی قبول و مطابق مقررات مربوط برگه مطالبه صادر می‌کند. قبول گزارش حسابرسی مالیاتی هر دوره مالیاتی موقوف به آن است که مؤدی گزارش مزبور را به همراه اظهارنامه مالیاتی دوره مزبور و یا حداکثر ظرف مدت یک ماه از تاریخ انقضاء مهلت تسلیم اظهارنامه، تسلیم اداره امور مالیاتی مربوط کرده باشد.

**تبصره ۲ -** سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده اشخاص حقیقی و حقوقی را به سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران یا حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی واگذار کند. در این صورت، پرداخت حق الزحمه، طبق مقررات مربوط به عهده سازمان امور

مالیاتی کشور می‌باشد.

البته این ماده و شرح و بسط آن در قانون مالیات ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰ کلا حذف شد.

#### ۷ - نکات مهم مفاد مادتهای ۲۷۲

##### ق.م.م و ۲۷ ق.م.ا.

با این وجود، از نقطه نظر قانونگذاری در خصوص ماده ۲۷۲ ق.م.م و ماده ۲۷ ق.م.ا. و تبصره‌های آنها مواردی به شرح زیر، حائز کمال اهمیت است:

۱- سازمان حسابرسی با حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی جامعه حسابداران رسمی هم سنگ، هم مرتبه و هم تراز تلقی شده است حال آن که سازمان حسابرسی دارای شخصیت حقوقی و استقلال مالی بوده و وابسته به وزارت امور اقتصادی و دارایی می‌باشد و بر



طبق قانون تشکیل سازمان حسابرسی و مفاد اساسنامه و آیین نامه‌های مربوط اداره خواهد شد و در واقع سازمان حسابرسی از محل عایدی کارهای انجام داده خود استقلال مالی دارد ولی مدیران تراز اول آن مستقیماً توسط وزیر امور اقتصادی و دارایی عزل و نصب می‌شود و همچنین مدیران میانی و کارکنان آن کارمند دولت تلقی شده و حقوق بگیر دولت هستند و اصولاً دارای استقلال ظاهری و واقعی بیشتر هستند لذا سازمان حسابرسی، استقلال مالی نسبی دارد ولی استقلال حقوقی ندارد و حال آن که درآمدهای جامعه حسابداران رسمی از محل هایزیر جمع آوری می‌شود:

۱- ورود اعضا

- ۲- حق عضویت ( ثابت و متغیر )
- ۳- درآمد برگزاری برنامه‌های آموزشی و پژوهشی همایش‌ها و انتشارات
- ۴- کمک‌های داوطلبانه و هدایای اشخاص.

همچنین جامعه حسابداران رسمی بر مبنای اساسنامه خود جامعه‌ای حرفه‌ای و غیرسیاسی است و از مجامع حرفه‌ای موضوع بند ۴ ماده ۲ قانونی مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ به حساب می‌آید لذا جامعه اصولاً استقلال مالی داشته و از این بابت وابستگی به دولت ندارد و همچنین خصوص مؤسسات عضو جامعه نیز عایدی آنان از محل دریافتی این مؤسسات از افراد حسابرسی شونده تشکیل می‌شود و لذا می‌بایست اعلام کرد این مؤسسات مطلقاً استقلال مالی و حقوقی دارند (بر اساس ضوابط جامعه حسابداران رسمی) و ارتباط مستقیم یا غیرمستقیمی با دولت ندارند.

۲- حسابداران رسمی (شاغلین انفرادی) و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی هم تراز تلقی شده‌اند حال آن که حسابداران رسمی به طور انفرادی کار کرده ولی مؤسسات حسابرسی عضو جامعه دارای شرکای متعددی هستند که از این جهت اعتبار گزارشات آنان بیشتر است.

۳- ممکن است اشخاص حقیقی و حقوقی فوق، لزوماً بازرس شرکت نباشند و صرفاً حسابرسی را به عهده بگیرند.

۴- گزارش تنظیمی این افراد بایستی از طریق مؤدی به سازمان امور مالیاتی واصل شود و سؤال این است که این افراد چرا بدون اطلاع مؤدی و مستقیماً

گزارش خود را به سازمان امور مالیاتی و اداره کل‌های ذی‌ربط ارائه نمی‌دهند؟ چه این که در این شرایط احتمال کارشکنی و اظهار نظر و اعمال نظر مؤدی به وجود می‌آید و یا حتی بنا به دلایلی صلاح را در آن ببیند که از ارائه گزارش مالیاتی به سازمان امور مالیاتی صرف‌نظر کند. البته سازمان حسابرسی صرف‌نظر از عمل مؤدی به طور خودکار گزارشات حسابرسی مالی و مالیاتی را به سازمان امور مالیاتی ارسال می‌کند. در واقع منظور از این مطلب این است که حق انتخاب از مؤدی بایستی گرفته شود و حالا تصمیم بگیرد که اولاً حسابرسی شود یا نه و در پی آن حالا که حسابرسی شده است آیا مایل به ارائه گزارش می‌باشد یا خیر؟

۵- در بند الف اگر کفایت اسناد و مدارک وجود نداشته باشد چرا بحث بند ۳ ماده ۹۷ ق.م.م مورد تأکید قرار نگرفته است؟ لذا تاکنون به ندرت ملاحظه شده که حسابدار رسمی، شرکت مؤدی را در اجرای بند ۳ ماده ۹۷ ق.م.م به هیأت مربوطه دعوت کند و در واقع صرفاً مالیات همیشه از طریق رسیدگی محاسبه شده است.

۶- در بند ج، مالیات‌هایی مثل مستغلات، حق تمبر، ارث و مانند این تصریح نشده است.

۷- از همه مهمتر این که در تبصره ۱، اداره امور مالیاتی را علی‌رغم مفاد قانون مالیات‌های مستقیم ۱۳۸۰ (که مأمور مالیاتی را مسئول و پاسخگوی صدور برگ تشخیص می‌داند) و همچنین علی‌رغم رویه معمول مفاد مواد ۲۷۵ الی ۲۸۱ قانون مالیات‌های مستقیم

مصوب سال ۱۳۴۵ مأمور مالیاتی را مکلف کرده‌اند که بدون رسیدگی گزارش حسابرسی مالیاتی را قبول کرده و اقدام به صدور برگ تشخیص نماید. حال در مورد ماده ۲۷۲ ق.م.م.س سؤال این است که در این چنین شرایطی مسئولیت این برگ تشخیص، با چه کسی است؟ یعنی اگر مسئول حسابدار رسمی است چرا واحد مالیاتی برگ تشخیص را صادر می‌کند؟ و اگر مسئول مأمور مالیاتی است چرا طبق قانون مکلف است بدون رسیدگی مطابق مقررات گزارش حسابدار رسمی را قبول کند؟

این سؤالات در واقع ابهامات اصلی ماده ۲۷۲ ق.م.م.س است که تاکنون از طریق چند بخشنامه و رویه‌های ابلاغ شده، حل شده است و این ابهام را به نوعی پوشش داده‌اند. به صورت مجمل این که اگر امور مالیاتی در گزارش حسابرسی مالیاتی ابهاماتی داشت، سؤالات خود را با ضوابطی از حسابرس می‌پرسد و اگر پاسخ قانع‌کننده بود که اقدام به صدور برگ تشخیص می‌کند و اگر نه سؤالات مربوطه و پاسخ واصله را به هیأتی موسوم به هیأت هماهنگی احاله می‌کند و نظر هیأت، فصل‌الخطاب خواهد بود که آیا گزارش مورد تأیید است یا خیر؟ و براساس آن امور مالیاتی اقدام لازم را خواهد کرد.

۸- بنابر آیین‌نامه رفتار حرفه‌ای، اصولاً یکی از مواردی که استقلال (ظاهری و واقعی) حسابرس را تحت‌الشعاع خود قرار می‌دهد، بحث حق‌الزحمه حسابرس است و این تأثیر وقتی که بحث محاسبات مالیاتی پیش می‌آید،

چند برابر خواهد شد، و آن چیزی است که در این ماده اتفاق می‌افتد، به معنای دیگر حسابرس به عنوان نماینده سازمان امور مالیاتی وارد شرکت شده و اقدام به محاسبات مالیاتی می‌کند ولی در عمل حق‌الزحمه خود را به جای این که مثلاً از سازمان امور مالیاتی دریافت کند، مستقیماً از مؤدی دریافت می‌کند و در این بین سازمان امور مالیاتی هزینه‌ای پرداخت نمی‌کند (نه به حسابرس و نه مأمور مالیاتی) در حالی که ممکن است استقلال حسابرس تحت‌الشعاع قرار گرفته و به وضوح مأخذ مالیاتی محاسبه شده، به علت خدشه در استقلال حسابرس تحت تأثیر قرار گرفته باشد.

۹- در پایان این ماده هم آمده اگر سازمان امور مالیاتی خواهان این خدمات باشد، طبیعتاً خود هزینه آن را پرداخت خواهد کرد و سؤال آن این است که چرا و تحت چه شرایطی این اتفاق می‌افتد؟ اساساً چگونه می‌شود که مأموران مالیاتی این سازمان قادر به تشخیص لازم نیستند که حالا فرد یا افرادی حسابرسی مالیاتی را انجام دهند.

۱۰- علاوه بر مطالب اخیرالذکر در خصوص ماده ۲۷ ق.م.ا.ا. نیز بایستی دو نکته خاص اضافه شود و آن این که در مالیات ارزش‌افزوده امکان تهیه گزارشات حسابرسی مالیات ارزش‌افزوده بر خلاف ماده ۲۷۲ ق.م.م.س توسط اعضای انفرادی وجود ندارند و از طرف دیگر این که هم سازمان حسابرسی و هم جامعه حسابداران رسمی و مؤسسات اعضای آن تاکنون به این ماده ورود نکرده و لذا این ماده جنبه اجرایی به خود نگرفته است و بنابراین این ماده

اساساً مؤثر نشده است.

## ۸ - نکاتی پیرامون قانون‌نویسی مالیاتی جهت استفاده از خدمات حسابداران رسمی

اما گذشته از تمام موانع و مشکلات فوق، نکات اساسی و اصلی زیر شایان ذکر است:

اولاً: اعمال حاکمیت دولت‌ها مظاهری دارد که از آن جمله می‌توان اِشاعه پول رایج، زبان، خط رسمی و پرچم و ... را نام برد که یکی از مهم‌ترین آنها مالیات و مالیات‌ستانی است (بالاخص تشخیص مالیات) در حالی که با تصویب ماده ۲۷۲ ق.م.م.س، قانون‌گذار بنا را بر آن نهاده است که اعمال حاکمیت خود را برخلاف سایر حکومت‌ها و دولت‌های





### ۹ - پیشنهادات لازم

یک- از آن جایکه سازمان امور مالیاتی به دلایلی همچون فقدان بودجه کافی و عدم وجود ساز و کار متقن برای پرداخت حق الزحمه حسابرسان(در زمان انتخاب حسابرس توسط مؤدی) طبیعتاً پرداختی نخواهد داشت و لذا این مؤدی است که مکلف به پرداخت حق الزحمه خواهد بود و بنابراین پیوسته همان گونه که عرض شد بحث مخدوش بودن استقلال و درستکاری حسابرسان برای سازمان امور مالیاتی وجود خواهد داشت لذا پیشنهاد می شود که بحث مکلف بودن امور مالیاتی را برای قبول گزارش حسابرسان حذف کرده و در مقابل کلمه پیشنهادی بودن گزارش را جایگزین کند تا بدین وسیله هم فشار به حسابرسان کمتر شود

استناد مفاد مواد ۲۶۷ تا ۲۷۱ ق.م.م جرائم متعدد و متنوعی شامل آنان خواهد شد که احتمالاً به شخص مؤدی و مالیات پرداختی وی ارتباطی نخواهد داشت و در آن شرایط یک مسئله حقوقی و اداری بین سازمان امور مالیاتی و کارمند ذی ربط به وجود خواهد آمد. در حالی که چنین شرایطی برای حسابداران رسمی اساساً وجود ندارد و صرفاً هیئت عالی انتظامی جامعه حسابداران رسمی به صورت نمونه‌ای گزارشات حسابرسان را بررسی می کند و در بدترین شرایط، حسابرس را معلق خواهد کرد و از طرف دیگر در صورت تخلف و اشتباه عمدی یا سهوی در گزارش حسابرسی، این مؤدی است که مکلف به پرداخت احتمالاً مالیات بیشتری خواهد بود و اصولاً کسی با حسابرس کاری نخواهد داشت.

جهان به افراد دیگر واگذار کند و شاید آن هم نوعی کاهش تصدی گری دولت است!

- قابل ذکر است که فرایند مالیات ستانی در ۵ مرحله انجام می شود که عبارتند از:
- ۱- شناسایی
  - ۲- تشخیص
  - ۳- مطالبه
  - ۴- وصول
  - ۵- اجرا

که در این بین حتی در شکل پیشرفته دولت الکترونیک و برون سپاری وظایف دولت، بخش دوم که همان تشخیص مالیات است به علت حاکمیتی بودن آن برون سپاری نخواهد شد و حال این که بنا بر عرائض اخیر این عمل در مادترین ۲۷۲ ق.م.م و ۲۷ ق.م.ا.ا اتفاق می افتد. ثانیاً: در صورت تخلف کارکنان مالیاتی به

و هم امور مالیاتی با فراغت و آسودگی، پس از مطالعه گزارش حسابرس به قبول یا عدم قبول گزارش اقدام کند و مسؤولیت آن را بپذیرد و در صورت عدم پذیرش مستقیماً توسط عوامل خود اقدام به رسیدگی کند و نیازی به مراحل دیگری نباشد (دقیقاً همانند قانون مالیاتی‌های مستقیم مصوب سال ۱۳۴۵).

نکته مهم و حائز کمال اهمیت در اصلاح مذکور این است که، بحث پیشنهادی بودن گزارش حسابداران رسمی مطلقاً به معنای کم اهمیت بودن آن و به سادگی از آن عبور کردن نیست و در واقع در آن شرایط بایستی امور مالیاتی به خوبی مطلع باشد که گزارش مالی و مالیاتی ارائه شده حاصل کار گروهی حرفه‌ای و دارای صلاحیت و نیز نماینده سازمان امور مالیاتی می‌باشد و به‌الطبع از گزارشی که امور مالیاتی صرفاً توسط دو یا سه نفر طی حداکثر یک هفته کاری به دست خواهد آورد احتمالاً دقیق‌تر و حساب شده‌تر خواهد بود، لذا علی‌رغم این که دست امور مالیاتی برای عبور از گزارش پیشنهادی باز است اما در عمل برای عبور از آن بایستی دلایل محکمه پسند و قابل توجیه برای هیأت حل اختلاف مالیاتی داشته باشد چه این که در صورت اعتراض مؤدی به برگ تشخیص محاسبه شده توسط امور مالیاتی، این هیأت حل اختلاف مالیاتی است که در کمترین شرایط، حداقل مالیات را براساس گزارش پیشنهادی حسابدار رسمی تعیین خواهد کرد (نه مالیات ابرازی مؤدی) که در این شرایط قاعدتاً مالیات محاسبه شده توسط حسابدار رسمی از مالیات ابرازی مؤدی به مراتب دقیق‌تر و احتمالاً بیشتر خواهد بود و لذا دولت از این بابت

کمتر مغبون خواهد شد. دو- همانگونه که احتمالاً مطلع هستید، سازمان امور مالیاتی طی بخشنامه‌هایی با اعلام حد نصاب‌هایی در خصوص مواردی چون فروش و دارایی، مؤدیان مالیاتی را مکلف به انجام حسابرسی توسط حسابداران رسمی کرده بود که به علت شکایت برخی از مؤدیان به دیوان عدالت اداری مبنی بر عدم وجود جایگاه قانونی این بخشنامه‌ها، توسط دیوان عدالت اداری باطل اعلام گردیدند و لذا بدین وسیله مؤدیان اصولاً ملزم به ورود به ماده ۲۷۲ ق.م.م نیستند و این صرفاً یک گزینه پیشنهادی توسط سازمان امور مالیاتی است یعنی در واقع سازمان امور مالیاتی به جای این که مؤدی را مکلف به حسابرسی کند آن را صرفاً پیشنهاد می‌دهد و از طرف دیگر در صورت انجام حسابرسی به جای این که آن را پیشنهادی تلقی کند، علی‌رغم آیین‌نامه

اجرایی موضوع ماده ۲۱۹ ق.م.م امور مالیاتی را مکلف به قبول گزارش می‌کند که به شرح اخیرالذکر مسائلی را ایجاب می‌کند.

لذا با این شرایط برای مکلف شدن مؤدی به حسابرسی بایستی یک جایگاه قانونی ایجاد شود و مؤدی را مکلف به حسابرسی کرد و برای آن چه با شخصیت حقیقی و چه شخصیت حقوقی، حدنصاب‌هایی را تعریف کرد. از این موارد می‌توان حدنصاب در فروش و درآمد خدمات، سرمایه ثبتی، تعداد کارکنان و دارایی ثابت و امثالهم را نام برد که مثلاً سازمان امور مالیاتی در این مرحله مؤدیان را مکلف کند با داشتن حداقل یک مورد از موارد اخیرالذکر، مکلف به حسابرسی مالی و با داشتن حداقل دو مورد از حد نصاب‌های اعلامی مکلف شود، علاوه بر حسابرسی مالی، حسابرسی مالیاتی نیز شوند و برای تکمیل این مطلب هم پیشنهاد می‌شود

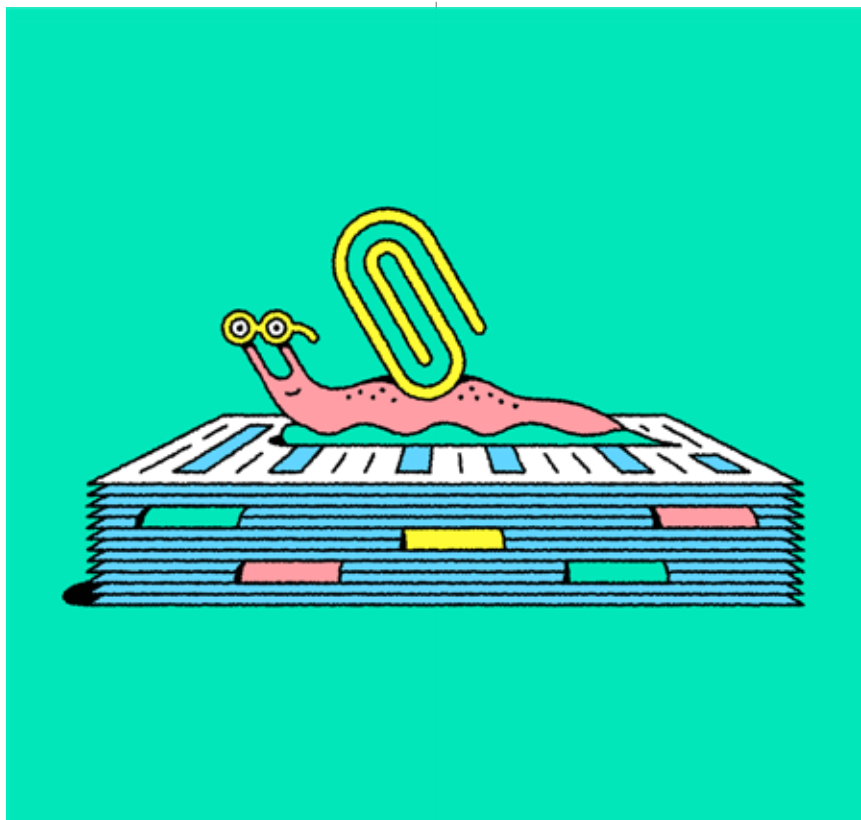


کند و مثلاً از درجه یک الی هفت آنان را مدرج کند، در این شرایط هم بر اساس درجه مؤسسات به آنان کار احواله خواهد شد و هم مؤدی متوجه این است که سطح مؤسسه حسابرسی چگونه است و از همه مهم‌تر بحث استقلال و درستکاری حسابرس به علت این که حق الزحمه خود را از سازمان حسابرسی دریافت خواهد کرد به نوعی پوشش خواهد یافت و از طرفی با صداقت به خرج داده شده توسط سازمان حسابرسی نوعی عدالت در جامعه حسابرسان به وجود خواهد آمد و در آن شرایط بحث رانت به عنوان مُعضل کاری برای حسابرسان محترم به نوعی حل خواهد شد.

اما علی‌رغم تمام مطالب کارشناسی اخیر، متأسفانه در قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴ شاهد یک عقب‌گرد ۱۸۰ درجه‌ای از سوی سازمان مالیاتی به شرح زیر هستیم.

### ۱۰ - ماده ۲۷۲ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴

سازمان امور مالیاتی کشور مکلف است تا پایان دی ماه هر سال نسبت به اعلام آن گروه یا گروه‌هایی از اشخاص حقیقی و حقوقی که علاوه بر شرکت‌های موضوع بندهای الف و د ماده واحده قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذی‌صلاح به عنوان حسابدار رسمی مصوب سال ۱۳۷۲ بر اساس نوع و یا حجم فعالیت آنها ملزم به ارائه صورت‌های مالی حسابرسی شده توسط سازمان حسابرسی یا مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران همراه با اظهارنامه مالیاتی و یا حداکثر ظرف مدت سه ماه پس از مهلت انقضای ارائه



پیشنهاد می‌شود که طبق موازینی، تمام مؤدیان مالیاتی مکلف شوند تا با مراجعه به سازمان حسابرسی، درخواست خود را مبنی بر رسیدگی مالی و مالیاتی کتباً اعلام کنند و فارغ از این که حسابرس، یکی از گروه‌های سازمان حسابرسی یا یکی از مؤسسات حسابرسی است مستقیماً هزینه مربوطه را به سازمان حسابرسی پرداخت کند و نیز مقرر شود، سازمان حسابرسی بر اساس ظرفیت موجود خود و نیز براساس توان و ظرفیت مؤسسات حسابرسی جامعه حسابداران رسمی، بخشی از این امور را به مؤسسات واجد شرایط محول کنند. در این شرایط پرواضح است که سازمان حسابرسی جهت نظارت بهتر و برای ظرفیت‌سنجی مؤسسات مجبور خواهد بود، مؤسسات را بنا بر شرایطی از پیش تعیین شده درجه‌بندی

در این مرحله، سطح حدنصاب‌های مربوطه را موقوف به توافق سازمان امور مالیاتی کشور با سازمان حسابرسی اعلام کرد که در هر سال اعلام خواهد شد و لذا این دو سازمان می‌توانند بر اساس ظرفیت موجود در جامعه حسابرسان و نیاز جامعه و سیاست‌های اتخاذی، سطح حد نصاب‌ها را اعلام کنند تا مؤدیان برای سال بعد مکلف به انجام آن شوند (این مهم خوشبختانه به نوعی در ماده ۲۷۲ ق.م.م ۱۳۹۴ انجام شده است).

سه- با توجه به مشکلات بندهای اخیر و این که مسئولیت حفظ و صیانت از حرفه حسابرسی از جمله وظایف ذاتی سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران (با فرض این که در اسرع زمان اساسنامه سازمان حسابرسی از این بابت توسط هیئت دولت اصلاح شود) می‌باشد.

اظهارنامه هستند را از طریق مقتضی (درج در روزنامه رسمی جمهوری اسلامی ایران و یکی از روزنامه‌های کثیرالانتشار و یا سامانه الکترونیکی مربوط) به اطلاع این گروه از اشخاص برساند. علاوه بر آن سازمان یاد شده می‌تواند اشخاص حقیقی و حقوقی معینی را به صورت موردی مشمول حکم این ماده کند، که در این صورت موضوع شمول اشخاص حقیقی و حقوقی مزبور که سال مالی آنها بعد از اعلام سازمان یاد شده آغاز می‌شود، مشمول حکم این ماده در مهلت مقرر، علاوه بر تعلق جریمه معادل ۲۰٪ مالیات متعلق درآمد مشمول مالیات آنها طبق مقررات از طریق رسیدگی تعیین خواهد شد.

**تبصره ۱-** صورت‌های مالی حسابرسی شده به شرح این ماده و مطالب مذکور در گزارش‌های حسابرسی و بازرسی قانونی مربوط که در چهارچوب مقررات این قانون تنظیم شده باشد، می‌تواند برای تشخیص درآمد مشمول مالیات اشخاص یاد شده توسط ادارات مالیاتی مورد استفاده و استناد قرار گیرد.

**تبصره ۲-** سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند حسابرسی صورت‌های مالی و یا تنظیم گزارش مالیاتی اشخاص حقیقی و حقوقی را به سازمان حسابرسی یا مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران واگذار کند، در این صورت، پرداخت حق‌الزحمه حسابرسی مالیاتی طبق مقررات مربوط، برعهده سازمان امور مالیاتی کشور است.

با این شرایط در ماده اخیر ملاحظه می‌فرمایید که:

یک- همانگونه که پیشتر اعلام شد براساس آرای دیوان عدالت اداری بخشنامه‌های وزارت امور اقتصادی و دارایی

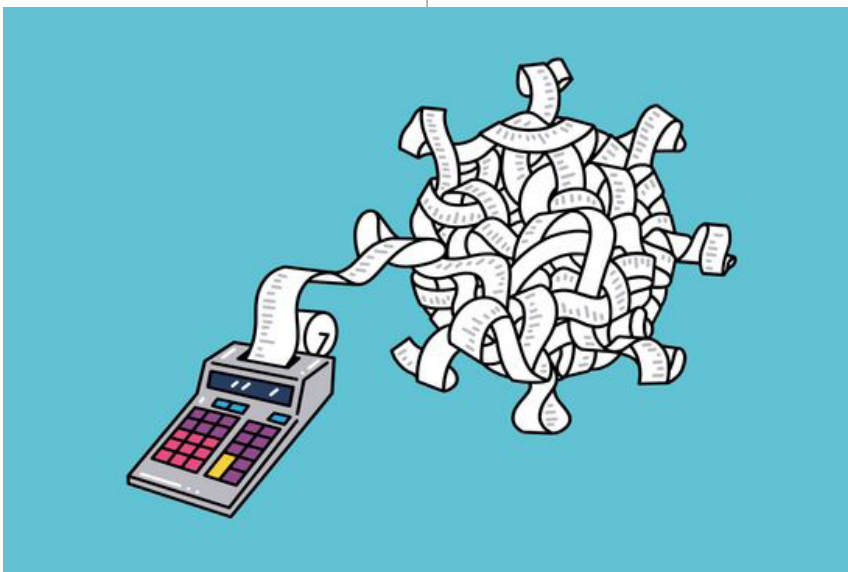
و سازمان امور مالیاتی کشور را مبنی بر تکلیف مؤدیان بر انجام حسابرسی مالی و یا مالیاتی را به علت عدم وجاهت قانونی آن مردود اعلام کرده‌اند در حالی که بر اساس ماده ۲۷۲ ق.م.م. مصوب ۱۳۹۴ حالا این وجاهت در بخش اول ماده ایجاد شده و حتی برای آن جریمه‌ای نیز مقرر شده است که از این بابت با پیشرفتی خوب و قابل توجهی مواجه هستیم.

دو - در تبصره ۱ هم تصریح شده است بدون این که حسابدار رسمی اقدام به رسیدگی مالیاتی کند مأمورین مالیاتی گزارش حسابرسی مالی را در جهت تهیه گزارش و برگ تشخیص مدنظر قرار داده و از آن استفاده کند. که خوب این پرواضح بوده و در واقع به نوعی نیازی به اشاره آن در قانون نبوده است.

سه- اما در تبصره ۲ نیز صرفاً به استفاده از خدمات رسیدگی مالیاتی حسابداران رسمی توسط سازمان امور مالیاتی تصریح شده است که البته بیشتر جنبه تشریفاتی داشته و ندرتاً از این مورد استفاده خواهد شد و در مقابل، خیل عظیم مؤدیان مالیاتی خواهان استفاده از این خدمات،

منع شده‌اند و کل بحث‌های مطرح شده در ماده ۲۷۲ ق.م.م. مصوب ۱۳۸۰ یکجا به باد فراموشی سپرده شده و با یک سیر قهقراایی در واقع به قانون مالیات‌های مستقیم سال ۱۳۶۶ رسیده‌ایم که دقیقاً نشانگر سیکل سینوسی در قانون‌نویسی است.

در حقیقت از یک طرف سازمان امور مالیاتی در مجموع پس از یک دوره تقریباً ۱۵ ساله و تجربه مشکلات عدیده استفاده از تسهیلات رسیدگی مالیاتی حسابداران رسمی و از طرف دیگر جامعه حسابداران رسمی و حتی سازمان حسابرسی پس از دست و پنجه نرم کرده ۱۵ ساله با این نوع رسیدگی رسماً و مکرراً هم به وزارت امور اقتصادی و دارایی و هم به سازمان امور مالیاتی و هم به مجلس محترم شورای اسلامی کتباً اعلام کردند که خواهان لغو ماده ۲۷۲ ق.م.م. مصوب ۱۳۸۰ شده‌اند که حالا تبلور آن را در اصلاحیه اخیر به شرح فوق مشاهده می‌فرمایید. اما بایستی در این مجال عنوان کرد که در واقع کل مسئولین محترم درگیر با این بخش اقتصادی به نوعی به جای



حل مشکل و برطرف کردن موانع موجود بدون هم‌اندیشی لازم جهت برطرف کردن کج فهمی‌های احتمالی، کل صورت مسئله را پاک کرده و جامعه متقاضیان این نوع حسابرسی را بی‌بهره کرده و از همکاری با سازمان امور مالیاتی امتناع ورزیدند که البته سازمان امور مالیاتی نیز با این عقب‌گرد موافق بوده و به آن جامع عمل پوشانده است.

به هر جهت به نظر می‌رسد مشکل اصلی مفاد ماده ۲۷۲ ق.م.م. مصوب ۱۳۸۰ این بوده است که بجای این که قبول گزارش حسابرسی مالیاتی را توسط مأمورین مالیاتی اختیاری مقرر کند آن را مکلف کرده و جهت حل این معضل هیئتی موسوم به هیئت هماهنگی را باب کرده است و از طرف دیگر به جای اینکه حسابرسی مالی و مالیاتی مؤدیان را تحت شرایطی، الزامی کند آن را بدون قید و شرط و صرفاً براساس خواست مؤدی اعلام کرده است و بنابراین جهت حل این مشکلات اصلی، در ماده ۲۷۲ ق.م.م. به شرح زیر پیشنهاد می‌شود که به واسطه آن بحث استقلال ظاهری و باطنی حسابداران محترم رسمی نیز به خوبی پوشش داده شود.

#### ۱۱ - ماده ۲۷۲ قانون مالیات‌های مستقیم (پیشنهادی)

اشخاص حقوقی و حقیقی که بر اساس بخشنامه‌های صادره مشترک بین سازمان امور مالیاتی کشور و سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران طی هر سال مکلف به بازرسی، حسابرسی مالی و مالیاتی می‌شوند و همچنین سایر اشخاص بنا به درخواست خود، می‌بایست در مورد اشخاص حقوقی درخواست

حسابرسی و بازرسی و درمورد اشخاص حقیقی صرفاً درخواست حسابرسی خود را ظرف مهلت حداکثر سه ماه پس از شروع دوره مالی به سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران کتباً اعلام کنند و نسبت به پرداخت حق الزحمه مربوطه ظرف مهلت ۱۵ روز پس از اعلام کتبی سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران که حداکثر ظرف یک ماه از تاریخ درخواست است، اقدام کنند. حق الزحمه اعلامی سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران بر اساس ساعات کار لازم برای حسابرسی و صعوبت انجام آن و مواردی از این دست خواهد بود که طی توافق‌نامه هر ساله سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران و سازمان امور مالیاتی کشور که به تأیید وزیر امور اقتصادی و دارایی نیز خواهد رسید، خواهد بود.

بخشنامه‌های مذکور، براساس حدنصاب‌های مربوط به سطح فروش یا درآمد خدمات، دارایی ثابت، سرمایه ثابتی و تعداد کارکنان خواهد بود و اشخاص فوق‌الذکر با داشتن یک مورد مکلف به درخواست حسابرسی مالی و با داشتن حداقل دو مورد علاوه بر حسابرسی مالی مکلف به درخواست حسابرسی مالیاتی هستند و در هر حال سایر اشخاص می‌توانند درخواست خود را برای حسابرسی مالی و مالیاتی به سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران کتباً اعلام کنند، در این صورت سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران پس از ظرفیت‌سنجی و امکان‌سنجی در حسابرسی، اقدام به اخذ مبالغ قراردادهای این‌گونه اشخاص و صدور احکام حسابرسی برای عوامل خود یا مؤسسات

حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی خواهد کرد. در صورت کمبود امکانات حسابرسی، سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران در رد درخواست اشخاص داوطلب حسابرسی مختار است.

احکام سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران که براساس رتبه کسب شده، ظرفیت، امکانات و توان مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی و با قید حق الزحمه مربوطه می‌باشد می‌بایستی حداکثر تا پایان شهریور ماه سال مورد رسیدگی ابلاغ شود و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی حق رد حکم مذکور را نخواهند داشت و در صورت بروز موردی که به نظر مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی موجب عدم امکان قبول کار حسابرسی از جانب مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی می‌شود موسسه مذکور می‌تواند پس از قبول کار حسابرسی مراتب را به طور مستند به وزارت امور اقتصادی و دارایی اعلام کند. تحت هر شرایط سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران در کان‌لم‌یکن کردن احکام صادره، مختار است، در این صورت عواقب احتمالی آن به عهده سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران است.

تحت شرایط فوق مدیران و کارکنان ذی‌ربط سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران و یا مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی براساس حکم کتبی سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران که به آنان ابلاغ می‌شود، مکلف‌اند بر حسب مورد اقدام به حسابرسی مالی و مالیاتی کنند. پرداخت حداکثر ۳۰٪ از حق الزحمه حسابرسی مالی و مالیاتی به مؤسسات حسابرسی



عضو جامعه حسابداران رسمی پس از صدور حکم و قبل از اتمام کار توسط سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران بلامانع است.

مدیران ذی‌ربط سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی که عهده‌دار انجام دادن وظایف حسابرسی و بازرسی اشخاص حقوقی یا حسابرسی اشخاص حقیقی هستند مکلفند نسخه‌ای از گزارش‌های حسابرسی مالی را مستقیماً به اداره کل امور مالیاتی مربوطه حداکثر ظرف چهار ماه پس از انقضای دوره مالی با دریافت رسید، ارائه دهند و در صورت لزوم براساس حکم دریافتی، گزارش حسابرسی مالیاتی طبق نمونه‌ای که از طرف سازمان امور مالیاتی تهیه می‌شود، تنظیم کرده و نیز نسخه‌ای از گزارش حسابرسی مالیاتی را مستقیماً به اداره کل امور مالیاتی مربوطه حداکثر ظرف هفت ماه پس از انقضای دوره مالی با دریافت

رسید، ارائه دهند.

تسلیم نسخه‌هایی از گزارشات حسابرسی مالی و مالیاتی به مؤدی همانند نسخه‌ای که به اداره امور مالیاتی تسلیم شده ضمن اخذ رسید توسط مدیران ذی‌ربط سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران یا مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی بلامانع است، همچنین سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران مکلف است با دریافت نسخه‌ای از گزارش موصوف و رسید ارائه گزارشات مذکور به ادارات امور مالیاتی و مؤدیان مالیاتی (که به معنای اتمام کار حسابرسی است) از مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی، نسبت به پرداخت الباقی حق‌الزحمه آنان ظرف مهلت ۱۰ روز اقدام کنند. کل مبلغ پرداختی سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران به مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی برای تسویه حساب عبارت خواهد بود از کل مبلغ دریافتی طبق قراردادهای منعقد شده با اشخاص پس

از کسر:

الف - ۱۰٪ از کل مبلغ قرارداد یا قراردادهای حسابرسی به عنوان حق مدیریت برای سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران

ب- علی‌الحساب‌های پرداختی.

گزارش حسابرسی مالیاتی باید شامل موارد زیر باشد:

الف- اظهارنظر نسبت به کفایت اسناد و مدارک حسابداری برای امر حسابرسی طبق مفاد این قانون و مقررات مربوط با رعایت اصول و ضوابط و استانداردهای حسابداری و در صورت عدم کفایت اسناد و مدارک حسابداری، رسیدگی مالیاتی براساس مفاد مواد ۹۵ الی ۹۸ ق.م.م

ب- اظهارنظر نسبت به مالیات‌های تکلیفی، حقوق، حق تمبر و امثالهم که مؤدی به موجب قانون مکلف به کسر و پرداخت آن به سازمان امور مالیاتی کشور بوده است.

ج- سایر مواردی که در نمونه گزارش حسابرسی مالیاتی مورد نظر سازمان



امور مالیاتی کشور تعیین خواهد شد. تبصره ۱- اداره امور مالیاتی می‌تواند گزارش حسابرسی مالی و مالیاتی را قبول کرده و حسب مورد اقدام به صدور برگ تشخیص مالیاتی کند، در غیر این صورت براساس گزارش توجیهی مبنی بر عدم رعایت قوانین مالیاتی یا سایر قوانین مربوطه، بخشنامه‌های ذی‌ربط و یا استانداردهای حسابداری، خود و عوامل تحت امر اقدام به رسیدگی مالیاتی کنند. در این صورت یک نسخه از گزارش مذکور به دادستانی انتظامی مالیاتی جهت اطلاع و حسب مورد تعقیب انتظامی مدیران ذی‌ربط سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران و مدیران مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ارسال خواهد شد.

تبصره ۲- سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند حسابرسی صورت‌های مالی و تنظیم گزارش مالیاتی اشخاص حقیقی و حقوقی را به سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران یا مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران عضو جامعه حسابداران رسمی واگذار کند. در این صورت، پرداخت حق الزحمه، طبق مقررات مربوطه به عهده سازمان امور مالیاتی کشور می‌باشد.

## ۱۲ - نکته پایانی

اصلاح امور مربوط به حسابرسی از جمله در بخش مالیاتی، معمولاً منجر به نظم و نسق در امور مالی جامعه شده و آن را از تنش‌های موجود هرچه بیشتر دور می‌کند و حسابداران رسمی با استفاده از توان اعتباردهی و ایجاد نقش نظارتی خود به این مسئله دامن خواهند زد. لذا از یک طرف با یک محیط اقتصادی

آرام‌تر مواجه خواهیم شد که تحت آن شرایط فعالان اقتصادی با آرامش خاطر بیشتری به آن ورود خواهند کرد و لذا طبعاً بیشتر سرمایه‌گذاری خواهند کرد که آن در مجموع به توسعه اقتصادی کشور عزیزمان بیش از پیش کمک خواهد کرد و از طرف دیگر سایر خدمات حسابداران محترم رسمی مورد توجه جامعه بیش از پیش قرار خواهد گرفت. از جمله این خدمات می‌تواند حسابرسی بیمه‌ای (اعم از تأمین اجتماعی و سایر انواع بیمه‌ها)، حسابرسی عملیاتی و حسابرسی داخلی، حسابرسی جامع و ... را نام برد. ■

## منابع:

- ۱- قوانین مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۲۸، ۱۳۴۵، ۱۳۶۶، ۱۳۸۰ و ۱۳۹۴.
- ۲- قانون مالیات ارزش‌افزوده مصوب ۱۳۸۷.
- ۳- قانون توسعه اقتصادی و اجتماعی سوم.
- ۴- اساسنامه سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران.
- ۵- اساسنامه جامعه حسابداران رسمی و ضوابط تعیین حسابدار رسمی.
- ۶- قانون مربوط به اصلاح پاره‌ای از مواد قانون مالیات‌های مستقیم ۱۳۴۵ مصوب ۱۳۵۹.
- ۷- قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران رسمی ذی‌صلاح به عنوان حسابداران رسمی.
- ۸- قانون اصلاح مواد ۵ و ۶ آیین‌نامه اجرایی تبصره ۴ ماده واحده قانون استفاده از خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذی‌صلاح.
- ۹- آیین‌نامه اجرایی ماده ۲۱۹ قانون

- مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۸۰.
- ۱۰- بخشنامه‌های مربوط به ماده ۲۷۲ ق.م.م.
  - ۱۱- مصوبه هیئت دولت در خصوص عضویت مدیران دولتی در جامعه حسابداران رسمی.
  - ۱۲- آرای دیوان عدالت اداری در مورد بخشنامه‌های مربوط به ماده ۲۷۲ ق.م.م.
  - ۱۳- قانون تجارت مصوب سال ۱۳۱۱.
  - ۱۴- Wikipedia.Org

فرهاد حکیمی: دکتری اقتصاد، دانشجوی کارشناسی ارشد حقوق خصوصی، نماینده هیئت حل اختلاف و مدرس قوانین مالیاتی





انجمن حسابداران خبره ایران به عنوان قدیمی‌ترین انجمن حسابداری حرفه‌ای با عضویت در «فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC)» و با داشتن نزدیک به ۱۳۰۰۰ عضو از سراسر کشور به عنوان بزرگترین نهاد حسابداری ایران، آمادگی خود را به پذیرش همکاری و دریافت آگهی تبلیغاتی در وبگاه این انجمن (با دامنه <https://iica.ir>)، که به استناد رتبه‌بندی الکسا و گوگل، در جایگاه پربازدیدترین وبگاه در بین وبگاه‌های نهادهای حسابداری ایران قرار دارد)، به ویژه در "کلیپ‌های آموزشی مربوط به حسابداری" که در صفحات اینستاگرام و کانال تلگرام انجمن منتشر می‌شوند، اعلام می‌دارد.

لذا خواهشمند است در صورت تمایل به درج سفارش آگهی تبلیغاتی مورد نظر یا ثبت هرگونه همکاری در هریک از بخش‌های مذکور نسبت به اعلام درخواست از طریق ایمیل [bsafarynejad@yahoo.com](mailto:bsafarynejad@yahoo.com) یا تلگرام به شماره ۰۹۳۵۵۱۴۳۹۳۶ مبادرت فرمایید تا بلافاصله نسبت به پیگیری انجام سایر مراحل مربوطه اقدام شود.

با تشکر

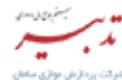
صفری نژاد\_سازمان آگهی‌های انجمن حسابداران خبره ایران



همکاران  
سیستم



شماران سیستم  
shomaran system





## نقش مالیات در توسعه پایدار اقتصادی چیست

به طور کلی، مالیات‌ها می‌توانند به شکل زیر در توسعه پایدار اقتصادی نقش داشته باشند:

۱- ایجاد توازن در درآمدها: با اجرای سیستم مالیاتی مناسب، از طریق افزایش درآمدهای دولت و توزیع منصفانه درآمدها، توازنی در سطح درآمدهای جامعه ایجاد می‌شود که به دور از ظهور نابرابری درآمدی، رشد اقتصادی پایدار را تضمین می‌کند. مالیات در جهان

مالیات، به عنوان یکی از ابزارهای مهم دولت در سیاست‌گذاری اقتصادی، می‌تواند نقش مهمی در توسعه پایدار اقتصادی داشته باشد. در واقع، مالیات با ایجاد درآمد برای دولت، امکان انجام وظایف و خدمات اساسی را فراهم می‌کند و از آنجایی که در بسیاری از کشورها دولت نقش اصلی در تأمین و توسعه زیرساخت‌ها و خدمات عمومی را دارد، مالیات از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است.

دولت کام  
حسابداری

www.Hesabdary.Com  
@HesabdaryCom



مریم مخالی



به عنوان یکی از ابزارهای دولت در تنظیم بازار ایفای نقش کنند، زیرا با افزایش مالیات بر خدمات یا کالاهای مصرفی غیرضروری، می‌توان افراد را به سمت استفاده از محصولات که به توسعه پایدار اقتصادی کمک می‌کنند، سوق داد.

**۴- تنظیم رفتار اقتصادی:** مالیات‌ها می‌توانند برای تنظیم رفتار اقتصادی مورد استفاده قرار بگیرند. به عنوان مثال، افزایش مالیات بر انرژی فسیلی می‌تواند تشویق به استفاده از منابع انرژی تجدیدپذیر را ترویج کند و سبب کاهش آلودگی محیط زیست و توسعه پایدار شود.

**۵- توازن در توزیع درآمد:** مالیات‌ها می‌توانند برای توازن در توزیع درآمد و کاهش نابرابری‌های اجتماعی مورد استفاده قرار بگیرند. این اقدام می‌تواند به تقویت پایه اجتماعی و اقتصادی جامعه کمک کند و توسعه پایدار را ترویج دهد. برای دستیابی به درآمدهای پایدار مالیاتی دولت وظیفه دارد سیاست‌های زیر را اعمال تا امر توسعه صورت پذیرد

**■ تصویب و اصلاح قوانین مالیاتی:** اصلاح قوانین مالیاتی با هدف بهبود ساختار مالیاتی، ساده‌سازی سیستم مالیاتی، حذف نقاط ضعف و ایجاد تشویق‌های مناسب برای رفع نقاط ضعف اقتصادی می‌تواند اقدامی مهم در فصل مالیاتی باشد.

**■ مقابله با فرار مالیاتی و تقلب:** بهبود نظام مالیاتی و افزایش نظارت بر عملکرد اقتصادی می‌تواند به کاهش فرار مالیاتی و تقلب کمک کند. استفاده از فناوری اطلاعاتی و همکاری

بین نهادهای مالیاتی و قضایی می‌تواند در این زمینه مؤثر باشد.

**■ تنظیم نرخ مالیاتی:** تنظیم نرخ مالیاتی به گونه‌ای که مناسب باشد و با توجه به شرایط اقتصادی کشور، می‌تواند تحریک‌کننده برای سرمایه‌گذاری و تولید باشد و در عین حال درآمدهای دولت را تأمین کند.

**■ تشویق به سرمایه‌گذاری و کسب و کار:** ایجاد تسهیلات و تخفیفات مالیاتی برای سرمایه‌گذاری در بخش‌های اقتصادی حیاتی و تشویق کسب و کارهای نوآورانه می‌تواند توسعه اقتصادی را ترویج دهد.

**■ حمایت از بخش‌های ضعیف اقتصادی:** دولت باید در نظام مالیاتی مطلوب، بخش‌های ضعیف اقتصادی مانند کشاورزی، صنایع کوچک و متوسط یا مناطق کمتر توسعه یافته را حمایت نماید.

در کشورهای پیشرفته دولت‌ها با برقراری نظام مالیات ستانی عادلانه و منصفانه کوشش دارند سطح نابرابری در جامعه را کاهش دهند. مهمترین اقدامات مالیاتی در رفع کاهش نابرابری عبارتند از:

**۱- توزیع منابع مالی:** از طریق جمع‌آوری مالیات از افراد و شرکت‌ها با درآمد بالا، دولت می‌تواند منابع مالی را تأمین کند و این منابع را برای ارائه خدمات عمومی و اجتماعی به لایه‌های کم درآمد و آسیب‌پذیر جامعه مصرف کند. این شامل بهبود سیستم بهداشت و درمان، آموزش و پرورش، امنیت اجتماعی و سایر خدمات اساسی است.

**۲- نرخ مالیاتی پیشرفته:** تعیین نرخ

کنونی به عنوان مهم‌ترین منبع پایدار مالی برای دولت‌ها عمل می‌کنند. این درآمدها می‌توانند برای سرمایه‌گذاری در زیرساخت‌ها، آموزش و پژوهش، بهبود خدمات بهداشت و درمان، حمایت از بخش خصوصی و سایر زمینه‌های توسعه استفاده شوند.

**۲- افزایش تولید و اشتغال:** مالیات‌ها می‌توانند در توسعه پایدار اقتصادی نقش مهمی ایفا کنند، زیرا با تولید درآمد برای دولت، امکان فراهم کردن زیرساخت‌ها و بستر مناسب برای تولید و اشتغال ایجاد می‌شود.

**۳- تنظیم بازار:** مالیات‌ها می‌توانند

۱. مالیات بر انرژی و آلودگی: تعیین مالیات بر انرژی و آلودگی می‌تواند تحریک‌کننده برای کاهش استفاده از منابع انرژی فسیلی و کاهش آلودگی محیط زیست باشد. با افزایش نرخ مالیات بر سوخت‌های فسیلی و آلوده، انرژی تجدیدپذیر و فناوری‌های پاک تر تشویق می‌شوند.

۲. تشویق به تولید و استفاده از منابع پاک: تعیین تسهیلات مالیاتی و تخفیفات برای تولید و استفاده از منابع انرژی تجدیدپذیر و فناوری‌های پاک، می‌تواند به توسعه و استفاده از این منابع در سطح جامعه کمک کند. این اقدام می‌تواند به کاهش استفاده از منابع طبیعی غیرقابل تجدید و کاهش آلودگی منابع طبیعی منجر شود.

۳. مالیات بر آلاینده‌ها و مواد مضر: ایجاد مالیات بر آلاینده‌ها و مواد مضر می‌تواند تولیدکنندگان را ترغیب کند تا استانداردهای محیط‌زیستی را رعایت کنند و از استفاده از مواد مضر خودداری کنند. این اقدام می‌تواند به حفظ منابع آب، هوا و خاک و کاهش آلودگی آن‌ها کمک کند.

۴. حمایت از تحقیق و توسعه محیط زیستی: با ایجاد تسهیلات مالیاتی و تخفیفات برای شرکت‌ها و سازمان‌هایی که در این زمینه‌ها فعالیت می‌کنند، عملاً نتایج و عملکرد مطلوب این تحقیقات منجر به کاهش هزینه‌های بلایای زیست محیطی خواهد شد که بار مالی آنها در همه جا بر عهده دولت‌ها قرار دارد. ■

مریم مخالفی: مشاور مالیاتی



**اجتماعی و اقتصادی:** از طریق استفاده از درآمدهای مالیاتی، دولت می‌تواند در زیرساخت‌های اجتماعی و اقتصادی سرمایه‌گذاری کند تا فرصت‌های بیشتری را برای همگان جهت نقش آفرینی در اقتصاد فراهم و نابرابری را مهار نماید.

### نقش سیستم مالیاتی در محیط زیست

با توجه به ویرانگری مسائل زیست‌محیطی و اقلیمی، مالیات می‌تواند به عنوان یکی از مهم‌ترین اهرم‌های کنترل شاخص‌های ویران‌کننده زیست‌محیطی عمل کند. بررسی‌های بعمل آمده نشان داده که سیستم‌های موفق مالیاتی در مهار گازهای گلخانه‌ای و سایر موارد زیست محیطی عبارت بوده از:

مالیاتی پیشرفته به این معنی است که افراد با درآمد بالاتر، نرخ مالیاتی بیشتری پرداخت می‌کنند. این روش باعث می‌شود که نابرابری در توزیع درآمد کاهش یابد، زیرا افراد با درآمد بالاتر نسبت به افراد با درآمد پایین‌تر بیشتر به تأمین هزینه‌های عمومی کشور کمک کنند.

### ۳- تسهیلات و تخفیفات مالیاتی:

اعطای تسهیلات و تخفیفات مالیاتی به لایه‌های کمتر درآمد جامعه می‌تواند به آن‌ها کمک کند تا معافیت‌های مالیاتی بیشتری بگیرند و بار مالیاتی را کاهش دهند. این اقدام می‌تواند فرصت‌های بیشتری را برای بهبود وضعیت اقتصادی این افراد فراهم کند.

### ۴- سرمایه‌گذاری در زیرساخت‌های



انجمن حسابداران خبره ایران به عنوان قدیمی ترین انجمن حسابداری حرفه ای با عضویت در «فدراسیون بین المللی حسابداران (IFAC)» و با داشتن نزدیک به ۱۳۰۰۰ عضو از سراسر کشور به عنوان بزرگترین نهاد حسابداری ایران، آمادگی خود را به پذیرش همکاری و دریافت آگهی تبلیغاتی در وبگاه این انجمن (با دامنه <https://iica.ir>)، که به استناد رتبه بندی الکسا و گوگل، در جایگاه پربازدیدترین وبگاه در بین وبگاه های نهادهای حسابداری ایران قرار دارد، به ویژه در "کلیپهای آموزشی مربوط به حسابداری" که در صفحات اینستاگرام و کانال تلگرام انجمن منتشر می شوند، اعلام می دارد.

لذا خواهشمند است در صورت تمایل به درج سفارش آگهی تبلیغاتی مورد نظر یا ثبت هرگونه همکاری در هر یک از بخش های مذکور نسبت به اعلام درخواست از طریق ایمیل [bsafarynejad@yahoo.com](mailto:bsafarynejad@yahoo.com) یا تلگرام به شماره ۰۹۳۵۵۱۴۳۹۳۶ مبادرت فرمایید تا بلافاصله نسبت به پیگیری انجام سایر مراحل مربوطه اقدام شود.

با تشکر

صفری نژاد\_سازمان آگهی های انجمن حسابداران خبره ایران



همکاران  
سیستم



شماران سیستم  
shomaran system



تبر  
شرکت پردازش بوزن سافت  
TABIR

رای فن پیشگان



رای پرداز

وایپیه  
گروه خدمات نرم افزار

برهان  
سیستم پاسارگاد



## حسابداری و حسابداری در دنیای متاورس از دیدگاه واقعیت مجازی: یک تحقیق آینده

### معرفی

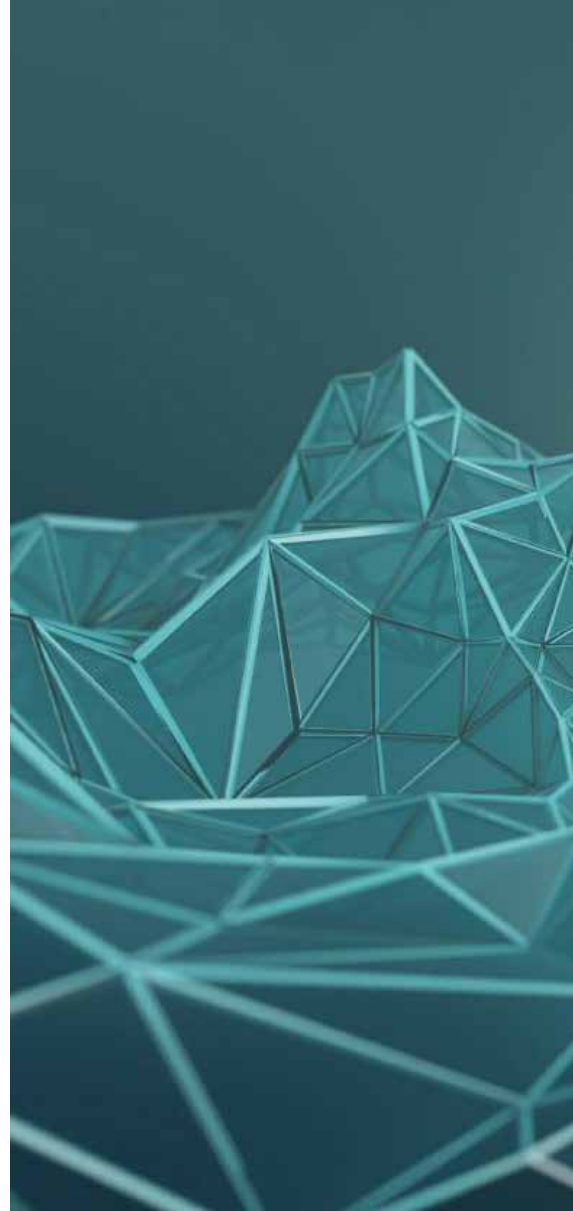
در نتیجه نوآوری‌ها در فناوری اطلاعات و ارتباطات، دنیای تجارت و مالی امروز با چنان سرعتی در حال توسعه است که گاهی به سختی می‌توان با آن همگام شد. مجمع جهانی اقتصاد در سال ۲۰۱۶ در "داووس" سوئیس، چندین فناوری یکپارچه با پتانسیل بالا را تحت عنوان چهارمین

انقلاب صنعتی (4IR) (WEF) معرفی کرد. این فناوری‌ها تقریباً در هر زمینه‌ای نفوذ کرده‌اند و طی سال‌هایی که بیماری کووید ۱۹ همه‌گیر شد، این فناوری‌ها بیشتر مورد توجه قرار گرفتند. هدف نهایی متاورس این است که کاربر حضور خود را در کنار شخص دیگری احساس کند و به عنوان یک انسان‌نما به هر جایی که

دوست کام  
**حسابداری**  
www.Hesabdary.Com  
@HesabdaryCom

مظفر جمالیان پور زهرا زندی





توجهی به نام تخیل هستند، که خیلی از دستاوردهای بشری مانند عجایب هفتگانه دنیا نیز حاصل این تخیل است. ساندر این سؤال را مطرح می‌کند: چرا به جای اینکه منتظر باشیم تا تغییرات اتفاق بیافتد یا آنها را به ما تحمیل کنند، یک سناریوی جایگزین برای آن تصور نکنیم؟ و به اهمیت تخیل در محیط متغیر کسب و کار، مالی، نوآوری در عملکردها، سازمانها، و تجسم آینده حسابداری و حسابرسی در دنیای متاورس می‌پردازد.

در مورد پیشینه پژوهش‌های حسابداری، هیچ پژوهشی در زمینه حسابداری و حسابرسی در دنیای متاورس وجود ندارد. بیشتر پژوهش‌های متاورس در سراسر جهان و تحقیقات قبلی در زمینه فنی، زمینه آموزش و بازاریابی دیجیتال متمرکز است. تنها یک تحقیق با موضوع شکل متاورس زندگی شما برای آینده، که به ارزیابی پژوهش‌های مربوط به متاورس در جهان برای دوره‌های ۱۹۹۰ تا سال ۲۰۲۱ است. تنها تحقیق دیگر نیز در مورد تحلیل محتوای مقالات متاورس بوده است. بنابراین خلاً پژوهشی در زمینه تحقیق در حسابداری و حسابرسی در دنیای متاورس مشخص است.

**متدولوژی:** این تحقیق از رویکرد هنجاری استفاده می‌کند چون می‌خواهد آینده حسابداری و حسابرسی در دنیای متاورس پس از پذیرش فناوری واقعیت مجازی را بررسی کند. در این راستا ساندر استدلال می‌کند که اگر دنیای ما در حال تغییر است، فکر کردن در مورد جایگزین‌های احتمالی برای شرکت‌های حسابداری و حسابرسی فعلی نیز ضروری است. همچنین پیترو و کرشی، اضافه کردند که اگر پیچیدگی متاورس را پیش‌بینی نکنیم یا در پیش‌بینی اثرات بالقوه متاورس شکست بخوریم (در واقع

بخواهد بدون اینکه از جای خود در دنیای فیزیکی جابجا شود برود. متاورس یک واقعیت دیجیتالی است که جنبه‌هایی از رسانه‌های اجتماعی، بازی‌های آنلاین، واقعیت افزوده، واقعیت مجازی، بلاک‌چین و ارزهای دیجیتال را ترکیب می‌کند تا به کاربران امکان تعامل مجازی بدهد. با توجه به اینکه ماهیت حسابداری طوری است که کاربرد آن بر نظریه‌پردازی مقدم است لذا تحقیقات علمی در زمینه متاورس و واقعیت مجازی در حسابداری و حسابرسی وجود ندارد.

پیش از این تحقیقات ساندر در سال ۲۰۱۱، نشان داد که انسان‌ها دارای استعداد قابل

عدم شناخت از آن، زبان خطرات ناشی از آن ممکن است زیاد باشد.

### متاورس چیست؟

متاورس شامل گروهی از فناوری‌ها به شرح زیر است:

**واقعیت مجازی:** که به عنوان یک فناوری اصلی در متاورس است. اگر بخواهیم تفاوت آن را با واقعیت افزوده شرح دهیم، به این صورت است که در واقعیت افزوده استفاده از دستگاه‌های خاصی به کاربر اجازه داده می‌شود، حضور خود در دنیای واقعی را کنترل کند و داده‌های دنیای واقعی را با ظواهر دیجیتال تعامل می‌کند، تا با ارائه یک چشم‌انداز دقیق به افراد کمک کند با سناریوهای واقعی روبرو شوند. مانند بازی پوکمون گو در سال ۲۰۱۶، که پوکمون را در محیط کاربر مانند: اتاق خانه، محیط کار، پارک و... مشاهده و جستجو می‌کند. اما واقعیت مجازی یک فناوری است مبتنی بر وجود اشیاء واقعی در یک محیط مجازی، طوری آنها را جلوه می‌دهد که گویا در دنیای واقعی هستند، محیط آن سه بعدی است و توسط کامپیوترها طراحی شده است و یک فناوری است که یک تجربه شبیه‌سازی کامل ایجاد می‌کند.

**مفهوم و ریشه‌های تاریخی:** به جز واقعیت مجازی اصطلاح دیگری نیز در پژوهش‌ها مطرح می‌شود بنام واقعیت عصبی، که زیرمجموعه واقعیت مجازی است که اخیراً به آن پرداخته می‌شود. و به فناوری‌های اطلاق می‌شود که یک تجربه حسی فراگیرتر و مستقیم در ارتباط با مغز انسان ایجاد می‌کند.

متاورس از توکن‌های غیرقابل تعویض به نام NFTها استفاده می‌کند که جزء دارایی مجازی غیرقابل تعویض هستند و بخش عمده‌ای از رشد متاورس را تقویت

می‌کنند. در اصطلاح حسابداری همه NFTها، صرف نظر از طبقه‌بندی شان، جز دارایی‌ها هستند.

**ارزهای دیجیتال:** ارزهای مجازی هستند که می‌توانند با ارزهای رسمی فعلی مانند دلار و یورو مقایسه شوند. اما چند تفاوت دارند که مهمترین آنها این است که آنلاین و بدون حضور فیزیکی معامله می‌شوند.

**بلاک چین:** یکی دیگر از انواع پایگاه داده است که مبتنی بر اتصال گروهی از بلوک‌ها به صورت سریالی است. هر بلوک با مکانیزم رمزگذاری به بلوک قبلی خود مرتبط می‌شود که نشان‌دهنده رکوردی از تراکنش‌های مالی است. و تنها پس از تأیید توسط نود (Node) تراکنش‌ها را ثبت می‌کند. این فناوری با تمرکززدایی، رمزگذاری، امنیت، امکان جابجایی مبدا مالکیت (نه کپی کردن)، به‌روزرسانی مداوم

و تغییرناپذیری مشخص شده است. امروزه شرکت‌های غول پیکر فناوری و سایر شرکت‌های فعال در زمینه‌های مد، تکنولوژی و برخی دولت‌ها مصمم به پذیرش متاورس هستند. در سوم نوامبر ۲۰۲۱ سئول، به عنوان اولین دولتی که وارد دنیای متاورس شد برنامه خود را برای ارائه خدمات دولتی و رویدادهای فرهنگی در متاورس با همکاری مجموعه بزرگی، حدود ۵۰۰ شرکت از جمله سامسونگ، هیوندا موتورز، اس‌کی‌تلکام و... شروع کرد. این پروژه در سال ۲۰۲۲ حدود ۲۶ میلیون دلار بودجه دریافت کرده است.

**قابلیت‌ها و محدودیت‌های احتمالی متاورس:** با توجه به اصطلاح (واژه) پتانسیل پذیرش، شرکت‌ها در حال سرمایه‌گذاری در متاورس هستند. در حالی که متاورس جامعه را تغییر می‌دهد،

سیاست‌ها و فرهنگ‌ها را بازسازی می‌کند، همچنین می‌تواند بازارهای جدید را ایجاد کند و شبکه‌های اجتماعی نوآورانه و ابزارهای پیشرفته، الگوهای مختلف رفتار مصرف‌کننده و حقوق انحصاری جدید را ارائه دهد. همچنین می‌تواند به افراد در تعامل همکاری و کاهش تکرار مهارت‌ها کمک کند.

قدرتمندترین و جذاب‌ترین ویژگی متاورس ممکن است حلقه بازخورد آن باشد، که در آن تمام محتوا به طور رایگان در اختیار افراد و شرکت‌ها قرار می‌گیرد تا مجدداً میکس شوند و استفاده شوند. علاوه بر این شرکت‌های بزرگ بین‌المللی حسابداری و حسابرسی توافق کرده‌اند که واقعیت مجازی به بهبود فرآیندها، فعالیت‌ها و محصولات کمک می‌کند و ممکن است کل صنایع را متحول کند. در همین راستا





مؤسسه حسابداران خبره در انگلستان و ولز اظهار داشت که در متاورس، کل جهان به یک رابطه کاربری (user) تبدیل می‌شود. این موضوع در مورد ایجاد مجدد اینترنت دو بعدی یا تبدیل پلتفرم ارتباطی دو بعدی به سه بعدی نیست، بلکه صحبت در مورد بازبینی نحوه انجام تجارت است. طبق متاورس، نرخ بهره‌وری و سود در دنیای تجارت با معیارهای هوش مصنوعی و علم داده تعیین خواهد شد.

علیرغم تمام قابلیت‌های فوق، برخی محققان محدودیت‌های بالقوه استفاده از متاورس، به ویژه واقعیت مجازی را در مقیاس بزرگ برجسته کرده و به آن پرداخته‌اند. بارزترین عامل و محدودیت تعیین‌کننده، مدت زمان لازم برای یادگیری کار با این فناوری‌ها و افزایش نیازهای تکنولوژیکی لازم برای این سیستم‌ها و پلتفرم‌هاست. از طرف دیگر یکی از بارزترین عوامل تعیین‌کننده، سرعت و انرژی دستگاه‌های موجود در حال حاضر (مانند VRها) است. همچنین متاورس به قدرت محاسباتی بسیار بالا و یک جزء قدرتمند برای عملکرد نیاز دارد که در دستگاه‌هایی که امروزه در دسترس است وجود ندارد. دستگاه‌های واقعیت مجازی انرژی بالایی مصرف می‌کنند و برای استفاده طولانی مدت نیاز به باتری‌های پر قدرت دارند. همچنین برای اتصال مشترک به یک فرکانس پرسرعت و شبکه نسل پنجم اینترنت نیاز است که در برخی از کشورها هنوز در دسترس نیست.

همچنین مورد بعدی، نگرانی‌های امنیتی مربوط به اتصال داده و دستگاه‌هایی است که از اینترنت برای انتقال، جمع‌آوری و استفاده از داده و اطلاعات استفاده می‌کنند که مجموعه‌ای از مسائل مربوط به حریم

خصوصی، حفاظت و هویت را به وجود می‌آورند.

از آنجا که تعداد کمی از مردم واقعیت مجازی از جمله متاورس را درک می‌کنند، تجربه کاربری، عامل اول است و بسیاری از کاربران مانند افراد مسن، راه‌اندازی، کار کرد و آزمایش با دستگاه واقعیت مجازی پیشرفته را دشوار می‌دانند.

همچنین بسیاری از شرکت‌ها در گنجاندن این فناوری در کسب و کار خود مردد هستند زیرا آن را صرفاً یک رسانه بابت بازی و سرگرمی می‌دانند.

عامل بعدی تعیین‌کننده، هزینه نسبتاً بالای ایجاد محتوای کامل در فرم مجازی آن است. از دیگر محدودیت‌ها طبق گزارش شورای گزارش‌دهی مالی (FRC)، فقدان پایگاه کاربر با تعداد کمی از کاربران، در مقایسه با سایر شبکه‌های اجتماعی و یا به طور کلی اینترنت است.

جرمی بایلنسون مدیر و بنیانگذار آزمایشگاه تعامل انسانی مجازی استنفورد، قانون ۳۰ دقیقه را بیان کرد و نشان داد حداکثر زمانی که یک فرد باید در واقعیت مجازی در یک روز صرف کند ۳۰ دقیقه است، بعد از آن باید با دنیای واقعی ارتباط مجدد پیدا کند. حال این سؤال پیش می‌آید: آیا واقعاً ۳۰ دقیقه برای دنیای متاورس کافیهست؟ با این حال شورای گزارش‌دهی مالی استدلال

می‌کند که چنین موانعی که دهه‌ها موضوع بحث بوده‌اند، می‌توانند امروز در متاورس از بین بروند تا جایی که تغییرات سریع در دسترسی به فناوری، پویایی را به نفع واقعیت مجازی تغییر می‌دهد. طبق آمار (Statista.com) تخمین زده شده که، تنها در سال ۲۰۲۲ پنج و نیم میلیون دلار دستگاه واقعیت مجازی فروخته شده و این به معنی وجود کاربران بالقوه زیادی است. در نهایت با نسل جدید پلتفرم‌های واقعیت مجازی بر مبنای ابر (Cloud) به عنوان سرویس (RaS)، هزینه‌ها و پیچیدگی‌ها کمتر خواهد شد.

### حسابداری و حسابرسی در متاورس

متاورس تقریباً آخرین فناوری است. این اصطلاح شاید هنوز در هر مرحله مناقشه و کاوش باشد اما، انتظار می‌رود که جایگزین شبکه‌های اجتماعی شود و نحوه تعامل و انجام کار توسط افراد را تغییر دهد. بنابراین متاورس بیشتر از شبکه‌های اجتماعی یا اینترنت مورد توجه قرار خواهد گرفت.

**حسابداری در متاورس:** در مرحله اول ممکن است این سؤال پیش آید چرا ما به حسابداری در متاورس که یک دنیای مجازی است نیاز داریم؟ برای پاسخ به این سؤال لازم است ذکر شود که از نظر تاریخی، نیاز به حسابداری ناشی از وجود مبادله

مجازی به پنجمین عرصه پس از زمین، دریا، هوا و فضا تبدیل شده است که جهان امروز و بشر به دنبال بهره‌وری از آن است. اگر شرکت‌ها موفق به ایجاد شعب مجازی شوند، باید مسائل حسابداری را به عنوان یک چالش در نظر بگیرند. برای مثال: محصولات دیجیتال و توکن‌های غیرقابل تعویض دارایی‌های دیجیتال محسوب می‌شوند. حال این سؤال مطرح می‌شود این دارایی‌ها را چگونه اندازه‌گیری کنیم؟ طبقه‌بندی حسابداری مناسب آنها چیست؟ چگونه افشا شوند؟ اینجا بحث ملاحظات مربوط به اندازه‌گیری و افشا به وجود می‌آید که قبلاً مطرح نبوده است.

لازم به ذکر است هنوز بحث در مورد ارزش‌های دیجیتال که به عنوان دارایی دیجیتال بیانی شده است حل نشده است و شرکت‌ها در حال تجزیه و تحلیل برخی استانداردها و دستورالعمل‌های حسابداری بین‌المللی هستند تا تعیین کنند مناسب‌ترین طبقه‌بندی برای دارایی‌های دیجیتال به طور کل و ارزش‌های دیجیتال به طور خاص کدام است. برخی معتقدند گنجاندن آن‌ها در وجه نقد صحیح است، اما برخی اعتقاد دارند به عنوان شبه وجه نقد با آنها برخورد شود، بعضی دیگر آن را به عنوان ابزار مالی و دارایی نامشهود طبقه‌بندی می‌کنند و بعضی نیز از آن به عنوان اقلام سهام یاد می‌کنند. برای صادرکنندگان یا توسعه‌دهندگان توکن‌های غیرقابل تعویض (NFT)، حسابداری در شرکت‌های آنها ممکن است شبیه به یک شرکت بازاری سنتی یا تولیدکنندگان ساخت‌افزار باشد. با این حال برخی استدلال کرده‌اند که (NFT)ها، چالش‌های حسابداری منحصر به فردی دارند، به ویژه از نظر تحقق درآمد حاصل از فروش آنها



### در آینده حسابداری دو جنبه خواهد داشت: یکی در دنیای متاورس و دیگری در دنیای واقعی

متاورس اقتصاد خاص خود را دارد که به "اقتصاد توکن" معروف است و اساساً مبتنی بر توکن‌های غیرقابل تعویض است. در این اقتصاد اشکال جدیدی از اعتماد در اثبات و ثبت مالکیت دارایی‌ها از طریق توکن‌های مزبور در دسترس است. به هر دارایی دیجیتال یک کد دیجیتال منحصر به فرد داده می‌شود و به هر دارایی فیزیکی کد دیجیتال برای نشان دادن آن داده می‌شود که این کدها به عنوان یک توکن شناخته می‌شوند. NFT

ها، به خودی خود نوعی دارایی دیجیتال هستند که دارای ارزش هستند و می‌توان آنها را مدیریت و مبادله کرد و نسبت به آنها مالکیت داشت. فضای دیجیتال یا

اقتصادی و دادوستد بین افراد است که در متاورس نیز وجود دارد. جایی که کاربر می‌تواند دارایی دیجیتال را به کاربران دیگر بفروشد و یا اینکه آنها را خریداری کند. از آنجا که در دنیای متاورس تبادل اقتصادی وجود دارد حسابداری باید از منابع کمیاب و محدود محافظت کند و بابت استفاده بهینه از آنها اطمینان ایجاد کند. پس برخی معتقدند چون متاورس اقتصاد مجازی بر اساس همان ایده‌های کمبود اقتصاد در دنیای واقعی است لذا نیاز به حرفه حسابداری دارد.

لازم به ذکر است سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری و به طور کلی حسابداری اهداف خود را در دنیای متاورس تغییر نمی‌دهد اما نحوه دستیابی به آنها مانند اندازه‌گیری و افشا تغییر خواهد کرد.

و همچنین چالش‌هایی در تعیین رفتار حسابداری مناسب برای هزینه‌های توسعه آنها، که آیا به عنوان هزینه سرمایه‌ای با آنها برخورد شود یا اینکه به تعویق بیافتند و به عنوان هزینه در زمان پرداخت در نظر گرفته شوند. شرکت‌ها باید مالکیت معنوی حقوقی که به خریدار منتقل می‌شود و ماهیت هزینه‌های پرداخت شده را درک کنند. زیرا (NFT)ها، معمولاً به جای انتقال اموال ملموس در دنیای فیزیکی، حقوق دیجیتال را در متاورس منتقل می‌کنند.

برای سرمایه‌گذار و یا خریدار این توکن‌ها، ماهیت حقوق منتقل شده توسط آنها باید مشخص شود. تا رفتار حسابداری مناسب آن نیز تعیین شود. این موارد حسابداری باید توسط نهادهای بین‌المللی که مسئولیت تنظیم حرفه حسابداری و چارچوب‌بندی فعالیت‌های آن را برعهده گرفته‌اند حل و فصل شود. برای اینکه شعب مجازی شرکت‌های فیزیکی بتوانند دارایی‌های دیجیتال را بر اساس دستورالعمل‌ها و استانداردهای بین‌المللی پردازش کنند و بر اساس این استدلال که کاربرد در حسابداری مقدم بر نظریه‌پردازی بوده است، انتظار می‌رود که این دارایی‌ها در کوتاه‌مدت و میان‌مدت به روش‌های مختلفی قابل اندازه‌گیری شوند، طوری که ممکن است با ماهیت آنها مطابقت نداشته باشد و حتی گاهی اوقات ممکن است برخی از اصول حسابداری را زیر پا بگذارند. تا زمانی که مناسب‌ترین روش شناخته نشود به این روش‌ها توجه می‌شود و به صورت تئوری روی آنها کار می‌شود شاید در مواردی هم لازم باشد تجدید نظر شوند.

ایجاد شعب مجازی شرکت‌ها این سؤال را به وجود می‌آورد: که آیا این شعب از شعب فیزیکی واقعی آنها مستقل، (با شخصیت حقوقی مستقل) خواهد بود؟ یا

شعب غیرمستقل هستند؟ به عبارت دیگر آیا این شعب مجازی از استقلال مالی بالایی برخوردار خواهند بود؟ آیا دفاتر کل حسابداری فرضی خود را خواهند داشت؟ و آیا یک سیستم حسابداری خاص خود، شامل ورودی، پردازش و خروجی خواهند داشت؟ با نگاهی به مهم‌ترین دلایلی که شرکت به شعب خود استقلال می‌دهد، شامل شرایط بازار (مثل رقابت) و موقعیت جغرافیایی (مانند شعباتی که خارج از مرزها فعالیت می‌کنند)، متوجه می‌شویم که شعب مجازی به شعب مستقل نزدیک‌تر هستند. اولاً به دلیل، کار آنها خارج از مرزهای کشوری (خارج از مرزهای جهانی مادی) و ثانیاً به دلیل ماهیت فعالیت و حریم خصوصی که دارند. بنابر این وجود یک شرکت کاملاً مجازی یا شعبه مجازی یک شرکت فیزیکی واقعی، لزوماً به معنای وجود سیستم‌های اطلاعاتی درون این نهادهای مجازی است، که از جمله این سیستم‌ها، سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری است. زیرا مطمئناً کاربران اطلاعات مجازی که برای تصمیم‌گیری‌های منطقی در دنیای متاورس به گزارش‌های مالی مجازی نیاز دارند، وجود خواهند داشت. متاورس همانطور که قبلاً ذکر شد شامل فناوری‌هایی است که مهم‌ترین آن واقعیت مجازی است. این فناوری‌ها بسیار یکپارچه و هماهنگ هستند که به معنای امکان طراحی سیستم‌های اطلاعات حسابداری متناسب با محیط مجازی و دنیای متاورس است و این سیستم‌ها می‌توانند به لطف فناوری بلاک‌چین در داده‌های مالی اطمینان ایجاد کنند، خطر خطا را کاهش دهند و از فرصت‌های تقلب و روش‌های متقلبانه جلوگیری کنند. با توجه به موارد فوق متاورس به خودی خود یک محیط مجازی است که در آن حسابداری را با ورودی‌های

مجازی رمزگذاری شده و بسیار قابل اعتماد و یک روش پردازشی که در آن قابلیت‌های واقعیت مجازی، ارزش افزوده، بلاک‌چین و هوش مصنوعی ترکیب شده، می‌توان انجام داد. تا گزارش‌های مالی فرضی را با کیفیت بالا در مقایسه با محیط فیزیکی واقعی تهیه کنند.

الزامی نیست که شرکت‌ها در دنیای متاورس شعبه مجازی افتتاح کنند، فقط می‌توانند از متاورس یا به نوعی از واقعیت مجازی به عنوان وسیله ارتباطی استفاده کنند، که به آنها اجازه می‌دهد داده‌ها، اطلاعات و گزارشات تولید شده خود را به شکل بهتر و جذاب‌تر از واقعیت و شکل فیزیکی آن نمایش دهند. محققین بر این باورند واقعیت مجازی در این زمینه برای بهبود گزارشگری مالی زمینه‌ای نوید بخش است. طبق گزارش شورای گزارشگری مالی این امکان وجود دارد که، برای مثال شرکت‌ها رویدادها و نتایج سالانه خود را با استفاده از قابلیت واقعیت مجازی مانند ویدیوهای سه بعدی به جای متون ارائه دهند. در این گزارش آمده که هم‌اکنون در سراسر جهان برخی شرکت‌ها به صورت خلاقانه برای ارائه گزارش‌های سالانه خود از آن استفاده می‌کنند. برای مثال جلسات سالانه خود را با سهامداران با استفاده از فناوری واقعیت مجازی انجام می‌دهند. لازم به ذکر است در متاورس منظور از ویدئو، نمایش داده به صورت ضبط تصویری نیست، مانند آنچه در شبکه‌های اجتماعی و وبسایت‌های رسمی می‌بینیم. بلکه چیزی فراتر از مشاهده است و بیننده را در درون روایت قرار می‌دهد.

لازم است در این زمینه به برخی ملاحظات اشاره کرد که در هنگام استفاده از فناوری واقعیت مجازی برای تولید گزارش‌های مالی در دنیای متاورس توسط شرکت‌ها مورد توجه قرار می‌گیرد، زیرا ممکن



توسط شرکت‌ها، برخی ویژگی‌ها به شرح زیر را نیز تقویت می‌کند:

فناوری واقعیت مجازی ویژگی درک مطالب را افزایش می‌دهد، زیرا تکنیکی است که داده‌ها را به صورت متفاوتی نمایش می‌دهد و به تجسم داده‌ها در دنیای متاورس و قابلیت درک اطلاعات حسابداری کمک می‌کند. اما به طور کلی اطلاعات حسابداری توسط کاربران و ذینفعان دنیای متاورس بهتر درک، تفسیر و تجسم می‌شود. در دنیای متاورس امکان ارائه اطلاعات

یکپارچه وجود دارد و تجربیات را برای مخاطبان گسترده‌ای فراهم می‌کند و این تجربیات در مقایسه با شکل واقعی و فیزیکی آن می‌تواند رقابتی‌تر باشد و به کاربر اجازه می‌دهد با اشیاء یا اطلاعاتی که هنوز در واقعیت وجود ندارند تعامل داشته باشد و داده‌ها را جداگانه و یا به صورت متوالی مورد توجه قرار دهد. به طوری که درک فراتری از یک متن ساده به دست خواهد آمد. از طریق فناوری واقعیت مجازی و سایر تکنیک‌ها، حسابداری می‌تواند وضعیتی را که در دنیای متاورس رخ می‌دهد با نتایج احتمالی زیادی شبیه‌سازی کند، بین نتایج مطالعه کند و نتیجه بهتر را انتخاب کند. در واقع نوعی سفر در زمان است که از طریق رویدادهای گذشته به عقب حرکت می‌کند. یعنی با استفاده از متاورس می‌توان کمک زیادی به مقایسه بین بهترین گزینه‌ها و انتخاب مناسب‌ترین و بهینه‌ترین جایگزین انجام داد و در نتیجه به مدیریت در انجام وظایف خود، که در خط مقدم عملکرد تصمیم‌گیری است کمک کرد. واقعیت مجازی اجازه تولید تصمیمات مبتنی بر تجربه را، در دنیای مجازی نزدیک به واقعیت می‌دهد. برای مثال در زمینه بازارهای مالی، زمانی که کاربر در یک محیط مجازی وارد می‌شود، این احساس را به دست می‌آورد

قالب کاغذ یا پی‌دی‌اف به صورت عمومی منتشر می‌شوند و این کارایی و ارزش آن را برای کاربران محدود می‌کند. از مطالب فوق چنین برمی‌آید که پذیرش فناوری واقعیت مجازی و تلاش برای بهره‌مندی از قابلیت‌های دنیای متاورس توسط شرکت‌های مستقر در واقعیت فیزیکی، ممکن است در مراحل اولیه پذیرش برخی از ویژگی‌های تقویت‌کننده را به شرح زیر کاهش دهد:

پذیرش فناوری واقعیت مجازی توسط شرکت قبل از اینکه بقیه شرکت‌ها این فناوری را اتخاذ کنند، با توجه به اینکه ماهیت متفاوت افشا در آنها با شرکت‌های دیگر قابلیت مقایسه ندارد، این امر باعث کاهش ویژگی قابلیت مقایسه خواهد شد و استفاده کننده قادر به شناسایی و درک شباهت‌ها و تفاوت‌های بین شرکت‌های مختلف و گزارش‌های مالی آنها نخواهد شد.

با توجه به تأخیر احتمالی در صدور گزارش‌های مالی به دلیل سرعت پایین فناوری واقعیت مجازی در ایجاد و آزمایش، ممکن است به موقع بودن اطلاعات را جهت در دسترس بودن برای استفاده از اطلاعات حسابداری و مفید بودن برای تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان را از دست بدهند. پذیرش فناوری واقعیت مجازی و متاورس

است در مدت کوتاهی حرفه حسابداری را با چالش‌هایی روبرو کند:

**ماهیت محتوای گزارش‌های مالی:** ماهیت گزارش‌های مالی شامل انواع مختلفی از صورت‌های مالی تفصیلی، پاراگراف‌های توضیحی در مورد کسب و کار و استراتژی شرکت است که ممکن است تبدیل این ترکیب محتوا به یک واقعیت مجازی موثر، دشوار باشد.

**خطر نادیده‌گرفته شدن:** طیف وسیعی از گروه‌هایی که از داده‌های موجود در گزارش‌های مالی استفاده می‌کنند، مانند تحلیلگران و سرمایه‌گذاران، بر تجزیه و تحلیل دقیق تعداد زیادی از شرکت‌هاست. بنابراین شرکت‌هایی که از فناوری‌های مختلفی مانند واقعیت مجازی استفاده می‌کنند ممکن است با توجه به ماهیت متفاوت گزارش‌های آنها و پذیرش فناوری‌های مربوط که توسط شرکت‌های نسبتاً کمی صورت گیرد آنها را در معرض خطر نادیده گرفته شدن توسط تحلیلگران و سرمایه‌گذاران قرار دهند.

**تأخیر در صدور گزارش‌های مالی:** واقعیت مجازی یک فرایند ساخت و آزمایش سریع نیست (تاکنون نبوده). گزارشات سالانه صادره در واقعیت مجازی اغلب هفته‌ها و ماه‌ها پس از صدور گزارش رسمی سالانه در

که با یک بازار معاملاتی مالی واقعی در تعامل است و در تعامل با عوامل مجازی اقدامات خود را بهبود می‌دهد و با استفاده از روش‌های آزمون و خطا، تعریف استراتژی‌ها و پی بردن به پیامدهای تصمیمات خود با تجسم بالا، آگاهی او از پیچیدگی و رویدادهای غیر منتظره‌ای که در بازارهای مالی واقعی رخ می‌دهد افزایش می‌یابد. در همین راستا می‌توان برخی از قابلیت‌های واقعیت مجازی در نمایش ارقام مالی در نمودارهای سه بعدی به جای دو بعدی را مطرح کرد. که دید متفاوتی برای حسابدار فراهم می‌کند. زیرا باعث می‌شود او شبیه‌سازی‌های مالی را در زمان واقعی انجام دهد و درک حسابداران از اعداد و تغییرات در آنها را افزایش دهد، به این معنی که چگونه تغییر یک متغیر می‌تواند انتظارات شرکت را تغییر دهد. برای مثال می‌توان از قابلیت‌های متاورس برای انجام شبیه‌سازی مونت کارلو یا تجزیه و تحلیل (What-if) استفاده کرد. از مطالب فوق چنین برمی‌آید، که عملکرد افشای حسابداری شرکت‌های مستقر در دنیای واقعی، ممکن است از طریق متاورس عملکرد بهتری داشته باشد. بنابراین می‌توان گفت که سطح افشای حسابداری ممکن است بهبود قابل توجهی داشته باشد. که این امر باعث افزایش ارزش اطلاعات حسابداری برای تصمیم‌گیرندگان و به طور کلی بهبود جنبه رسانه‌ای حسابداری می‌شود. واقعیت مجازی می‌تواند بسته جدیدی از روش‌ها و ابزارهای افشای حسابداری را ارائه دهد و این مسئله باید تمام نیازها و انتظارات کاربران از اطلاعات حسابداری را پوشش دهد. از آنجایی که انتظار می‌رود سطح تقاضا برای افشای افزایش یابد و ممکن است موارد دیگری غیر از اعداد را نیز شامل شود. بنابراین گزارش‌های مالی سالانه در متاورس ممکن است، گزارش‌هایی باشند که داستان‌هایی

را در مورد کل تاریخ یک شرکت و نه فقط یک سال آن، از طریق یکی کردن قابلیت‌های واقعیت مجازی و واقعیت افزوده بیان می‌کند. موارد فوق به نوبه خود این سوال را مطرح می‌کنند که: میزان مهارت و تجربه مناسبی که یک استفاده‌کننده برای درک داده‌های افشا شده در گزارش‌های مالی از طریق متاورس، باید داشته باشد چقدر است؟ یک تهیه‌کننده گزارش مالی چه مهارت و تجربه‌ای را برای ارائه خوب گزارشات مالی باید داشته باشد؟

برای زندگی در متاورس انتظار می‌رود این مهارت‌ها اساساً با مهارت‌های فعلی متفاوت باشد. همچنین نیاز به بازنگری مهارت‌های حسابداران است. حسابداران در انجام وظایف اندازه‌گیری و افشای حسابداری از مجموعه‌ای از دستورالعمل استفاده می‌کنند، از جمله اصول پذیرفته شده حسابداری (GAAP) و استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS). با توجه به موقعیت جغرافیایی حسابداران، این اصول و استانداردها با شکل و وضعیت محیط مالی و تجاری آنها هماهنگ می‌شود. بنابراین منطقی است سؤال در مورد میزان سازگاری ماهیت این استانداردها با تحولات فناوری مورد انتظار در دنیای متاورس مطرح شود. طبق تحقیقات

ساندر استانداردهای حسابداری بین‌المللی با دنیای دیجیتال یا مجازی، که شرکت‌ها می‌خواهند کسب و کار خود را در آن انجام دهند هماهنگی ندارند. از نظر او به یک ترکیب خردمندانه نیاز است که متشکل از استانداردهای اجتماعی جامعه تجاری و حسابداری است، که قدرت خود را از یک طرف از شبکه‌های اجتماعی و از طرف دیگر قوانین و استانداردهای حسابداری تحمیل شده توسط نهادهای حسابداری حرفه‌ای بین‌المللی که حرفه را قانونمند می‌کند، می‌گیرند. برای رسیدن به تعادل بهتر در این دنیای جدید، جهانی تصور شود که در آن قوانین، مقررات و استانداردهای حسابداری مکتوب صرف‌نظر از اینکه چقدر دقیق مطالعه و قضاوت شده باشند، فقط با کمک قواعد و هنجارهای اجتماعی و در چارچوب هنجارهای اجتماعی تعریف شوند، که تقریباً برای همه قابل درک است. یعنی ساندر وجود هنجارهای حسابداری اعمال شده توسط حسابداران را بر اساس قضاوت‌های حرفه‌ای و در چارچوب هنجارهای اجتماعی ترجیح می‌دهد نسبت به قوانین مکتوب اعمال شده توسط حسابداران، برای اهداف قانونی و بدون توجه به هنجارهای اجتماعی، پس منطقی به نظر می‌رسد که با توجه به این پیشنهاد و با



توجه به روند جهانی، به متاورس فکر کنیم که در آن مرزهای فیزیکی و دیجیتال تا حد زیادی محو می‌شود، زیرا در آن سیاست و فرهنگ و حتی هنجارهای اجتماعی متفاوت خواهند بود.

### آموزش حسابداری در متاورس:

خوشبختانه برای حسابداری و حسابرسی در متاورس، فناوری واقعیت مجازی به آنها کمک می‌کند تا مهارت‌های لازم را که با نیازهای دنیای متاورس هماهنگ است به دست بیاورند. یعنی از واقعیت مجازی در آموزش و توسعه حرفه‌ای مستمر (CPD) استفاده می‌شود. به این موضوع مقالات و گزارش‌های زیادی اشاره کرده‌اند و برخی به این نتیجه رسیده‌اند که استفاده از فناوری واقعیت مجازی می‌تواند به اصلاح مهارت‌های حسابداران و حسابرسان، به ویژه مهارت‌های تفکر انتقادی، قضاوت حرفه‌ای، کار تیمی، مهارت‌های مدیریت پروژه،

مستندسازی و مصاحبه مؤثر کمک کند. همچنین واقعیت مجازی می‌تواند برای آزمایش الگوهای رفتاری مختلف و نشان دادن نقش‌هایی که حسابداران در زندگی واقعی ایفا می‌کنند نیز استفاده شود. از آنجایی که واقعیت مجازی موقعیت‌های زندگی واقعی را شبیه‌سازی می‌کند، در نتیجه به توسعه مهارت‌های ارتباطی رهبری و کارگروهی حسابداران و حسابرسان کمک می‌کند و در واقعیت مجازی تصمیم‌گیری‌های بد و اشتباه دارای عواقبی است که قابل مشاهده هستند. با نگاهی به تجربیات قبلی آموزش مجازی در حوزه‌های حسابداری و حسابرسی، اشاره می‌شود که شاخص‌های امیدوارکننده‌ای در روند پذیرش دنیای متاورس وجود دارد.

در سال ۲۰۰۹ گروهی از اساتید دانشگاه ایالتی کارولینای شمالی یک فضای مجازی را برای دانشجویان در بستر زندگی دوم

ایجاد کردند این بخشی از برنامه تدریس دوره حسابرسی بود، برای آموزش نحوه رسیدگی به موجودی‌ها، دانشجویان باید به یک فروشگاه مجازی می‌رفتند، اسناد را از یک دفتر اداری مجازی می‌گرفتند و قرار ملاقات‌هایی را برای ملاقات با سرپرست فروشگاه (که یکی از اساتید بود) تعیین می‌کردند. دانشجویان از این نظر که آیا دستورالعمل‌ها را دنبال می‌کنند و آیا آنها درجه‌ای از شک و تردید حرفه‌ای را نشان می‌دهند یا خیر ارزیابی می‌شدند. این تجربه به دانشجویان کمک کرد تا وارد یک انبار بزرگ شوند با مقادیر زیادی کالا و تجربه‌ای از آنچه که تاکنون نداشتند را به دست می‌آورند. لازم به ذکر است که آنچه به عنوان آموزش دانشجویان در دپارتمان حسابداری دانشگاه ایالتی کارولینا انجام شد در سال ۲۰۰۸ نیز توسط ارنست و یانگ پشتیبانی شده بود. همچنین تحقیق دیگری به این نتیجه رسیده است که تدریس در بستر زندگی دوم عملکرد دانشجویان را افزایش می‌دهد. در مقاله‌ای که در وبسایت (ICAE) منتشر شده، به این موضوع اشاره شده است که یادگیرندگان واقعیت مجازی ۴۰ درصد بیشتر از یادگیرندگان کلاس‌های درس سنتی و ۳۵ درصد بیشتر از یادگیرندگانی که از ابزارهای الکترونیکی استفاده می‌کنند در توانایی خود برای عمل به آنچه یاد گرفتند اطمینان دارند. گزارش اخیر توسط (PricewaterhouseCoopers (PWC نشان می‌دهد که آموزش واقعیت مجازی تا ۴۰ درصد برای اعتماد به نفس دانشجویان موثرتر است و ۵۰٪ ارزان‌تر. بنابراین به این نتیجه رسیدند که پلتفرم زندگی دوم (Second Life) یک ورود کم هزینه به حوزه آموزش حسابداری است. همچنین ارتباطی خلاقانه است که می‌تواند







نسل جدید را به سمت خود جذب کند. همانطور که در بالا اشاره شد مزایای استفاده از واقعیت مجازی جهت آموزش مشخص است. با این حال انتظار می‌رود که امکانات دنیای متاورس جامع‌تر و مفیدتر از تمام تجربیات قبلی باشد، زیرا نه تنها واقعیت مجازی است بلکه شامل طیف وسیعی از فناوری‌ها مانند واقعیت افزوده، بلاکچین، هوش مصنوعی و غیره است. در مورد پلتفرم زندگی دوم (SL)، باید به این موضوع اشاره کرد که یک جزیره خصوصی برای حسابداران رسمی وجود دارد و این جزیره مرکزی برای حرفه حسابداری در این پلتفرم محسوب می‌شود. در این جزیره یک انجمن مجازی به نام (The Second Life Association of CPAs) وجود دارد که شامل حسابداران، فرهیختگان، مربیان و دانشجویان رشته حسابداری از سراسر جهان است و پتانسیل‌های دنیای مجازی را بررسی می‌کند، برای انجام برنامه‌های حسابداری مورد استفاده در دنیای واقعی، در دنیای مجازی. این جزیره از نظر زیرساخت هنوز در حال توسعه است. لازم به ذکر است، جستجو در اینترنت برای یافتن یک محیط مجازی آزمایش شده که به طور خاص برای حسابداری و حسابرسی اعم از حرفه‌ای یا آموزشی طراحی شده باشد وجود ندارد، بنابراین به طراحی این محیط‌ها برای حسابداری و حسابرسی هماهنگ با دنیای متاورس نیاز داریم. انتظار می‌رود شرکت‌های بزرگ بین‌المللی حسابداری و حسابرسی با همکاری متخصصان حوزه فناوری اطلاعات این گام‌ها را بردارند.

**حسابرسی در متاورس:** هرگونه تغییر و بروزرسانی در حسابداری باید به حسابرسی گسترش یابد. در ابتدا باید به ضرورت حسابرسی در متاورس اشاره کرد. زیرا

می‌کند اما از فناوری واقعیت مجازی در انجام برخی کارها بهره می‌برند لازم است. حسابرسان باید شناخت کافی از ماهیت متاورس از نقطه نظر فنی داشته باشند و ماهیت محیط مالی و تجاری و انواع خطرات آن را شناسایی کنند تا بتوانند یک استراتژی و برنامه حسابرسی جامع تدوین کنند. در این راستا برخی اشاره می‌کنند که خطرات سلامت و ایمنی در دنیای متاورس کاهش می‌یابد، در حالی که برخی دیگر خاطرنشان می‌کنند با وجود این خطرات (سلامتی و ایمنی پایین)، هنگام انجام حسابرسی در دنیای متاورس خطرات امنیت سایبری، حریم خصوصی و هویت داده‌ها نیز بالا خواهد بود و این امر مستلزم آن است که حسابرسان در مرحله برنامه‌ریزی فرآیند حسابرسی و اجرا، از ارزیابی این خطرات

ممکن است شرکت‌های مستقل وجود داشته باشند که گزارش‌های مالی آنها برای کاربران مجازی صادر شود و با توجه به وجود بازار پول مجازی و محیط تجاری و مالی یکپارچه هنوز به نظر فنی بی‌طرفانه حسابرسان نیاز داشته باشند. به لطف ادغام فناوری واقعیت مجازی و فناوری بلاکچین در متاورس، تغییرات اساسی در فرآیند حسابرسی انتظار می‌رود و انتظار نمی‌رود که توسعه فنی نیاز به حسابرسی خارجی را از بین ببرد. مرحله اول، برنامه ریزی فرآیند حسابرسی است، که با تهیه یک برنامه جامع برای دامنه بررسی و تبدیل آن به برنامه‌ای که شامل مجموعه‌ای از مراحل و رویه‌هاست. برنامه‌ریزی فرآیند حسابرسی را برای شرکت‌هایی که در متاورس فعالیت می‌کنند یا در دنیای واقعی فعالیت

است داده‌ها و اطلاعات اضافی در مقایسه با محیط فیزیکی واقعی در دسترس باشد. لازم به ذکر است طبق الزامات قانونی فعلی، هیچ کار حسابرسی روی نسخه پیش فرض گزارش‌های مالی انجام نخواهد شد. داده‌های مالی و غیرمالی که در سند کاغذی قابل مشاهده نباشد هیچ تعهدی برای حسابرس، برای انجام آن ایجاد نمی‌کند. از آنجا که گزارش مالی تاکنون از نظر مفهومی و از نظر قانون فقط سند کاغذی محسوب می‌شود که داخل شرکت امضا شده باشد و مورد تأیید قرار گرفته باشد، لذا شورای گزارشگری مالی در حال بررسی این موضوع نیز می‌باشد که لازم است به زودی حل شود. با این حال حسابرس نباید منتظر قانون بماند و می‌تواند به صورت اختیاری تأییدیه ارائه کند و خدمات جدیدی را به مشتریان خود ارائه دهد و در نتیجه ارزش رقابتی برای او ایجاد می‌شود تا زمانی که قانونگذار نظر خود را بیان کند. شرکت‌ها ممکن است از زاویه دیگری نیز به این موضوع نگاه کنند، یعنی جایی که دیدگاه آنها این است که، استفاده‌کننده گزارش‌های مالی به محتوای گزارش‌های حسابرسی شده اعتماد دارند و از آنجایی که حسابرس هنوز موظف به حسابرسی گزارش‌های مالی صادر شده در دنیای متاورس نشده است، این امر احتمالاً بر ارزش و سطح اعتماد کاربران و استفاده‌کنندگان تأثیر می‌گذارد و ممکن است این موضوع را به عنوان یک عامل محدودکننده برای استفاده از فضای مجازی کامل در نظر بگیرند و در نتیجه شرکت‌ها به دنیای متاورس قدم نگذارند.

### حسابداری و حسابرسی در متاورس:

اگرچه دنیای متاورس برای حسابداران و حسابرسان، غوطه‌ور شدن در صحنه‌های



متاورس، تأثیر مثبتی بر شواهد پشتیبان مورد نیاز حسابرس خواهد داشت. علاوه بر موارد فوق متاورس می‌تواند به عنوان یک ابزار حسابرسی مورد استفاده قرار گیرد، زیرا حسابرسان را قادر می‌سازد تا به جای حرکت فیزیکی به مکان شرکت و مناطق جغرافیایی دور افتاده و متحمل شدن هزینه‌های سفر و اقامت از شرکت‌ها در فضای مجازی بازدید کنند.

بنابراین متاورس فرآیند حسابرسی را ایمن‌تر می‌کند و منابع اقتصادی را در برخی شرایط کمتر هدر می‌دهد، همچنین باعث تسهیل حسابرسی می‌شود. حسابرسان می‌توانند در متاورس ممیزی اسناد را انجام دهند و از طریق این فناوری‌ها درباره مدیریت بحث کنند، به طوری که حسابرس و مدیریت بدون در نظر گرفتن موانع قضایی می‌توانند با هم ملاقات کنند و درباره برنامه‌های خود بحث کنند. به دلیل ادغام هماهنگ طیف وسیعی از فناوری‌ها در متاورس، ممکن

و بررسی آنها و مدیریت ریسک اطمینان حاصل کنند. همچنین در برنامه‌ریزی فرآیند حسابرسی، شناخت حسابرسان از سیستم اطلاعات حسابداری و سیستم کنترل داخلی شرکت طرف قرارداد نیز حائز اهمیت است. اگر شرکت اساساً در متاورس مستقر است، حسابرسان باید ویژگی‌های تمام فناوری‌هایی که متاورس را تشکیل می‌دهند شناسایی کنند و آنها را با مفاهیم و الزامات حسابرسی خود مرتبط کنند تا بتوانند این سیستم‌ها را قضاوت کنند. پس از اتمام مرحله برنامه‌ریزی حسابرسی، اجرا و جمع‌آوری شواهد برای اظهارنظر فنی و بی‌طرفانه در مورد عادلانه بودن گزارش‌های مالی و صورت‌های مالی آغاز می‌شود. همچنین از ضوابط کار میدانی، حسابرس خارجی ملزم به کشف شواهد کافی و قانع‌کننده است تا مبنایی مناسب برای اظهارنظر ایجاد کند. بنابراین ترکیب ویژگی‌ها و قابلیت‌های فناوری‌های

مجازی را با ذهن و بدنشان فراهم می‌کند و درک آنها از محیط مالی و محیط تجاری واقعی و مجازی را به طور مثبت بالا می‌برد و اشتیاق و کنجکاوی و هوش آنها را آزاد می‌کند. اما محقق ترس خود را نیز پنهان نمی‌کند، که هم حسابداری و حسابرسی در دنیای متاورس و تعامل مستقیم بین حسابداران، حسابرسان، ذینفعان و سایر طرح‌های مرتبط بدتر شود و رفتن از یک محیط کاری واقعی به یک محیط مجازی ممکن است کسل کننده باشد. بنابراین محقق به این نتیجه می‌رسد که مهم نیست چگونه فناوری به سطوح پیشرفته خود می‌رسد، در هر صورت آن با واقعیت فیزیکی واقعی که پر از احساسات است مطابقت نخواهد داشت. اطلاعات شخصی در دنیای متاورس می‌توانند تقریباً مدت زیادی پس از مرگ یک فرد در دنیای فیزیکی، باقی بماند. یعنی ممکن است این موضوع نیز مطرح شود که، حسابدار یا حسابرس در دنیای فیزیکی وجود نداشته باشد یا بمیرد و در متاورس زنده باشد. در اینجا باید به برخی سوالات پاسخ داده شود، به عنوان مثال: نحوه برخورد با نسخه مجازی حسابداران و حسابرسان چگونه خواهد بود؟ و اینکه آیا این کپی به محض مرگ صاحبش در دنیای واقعی کار خود را متوقف خواهد کرد؟ ممکن است این نسخه مجازی فقط تکرار محض اعمال قبلی باشد و چیز جدیدی به همراه نداشته باشد، اما آیا ممکن است هوش مصنوعی از انباشت دانش و نگرش در این جنبه، امکاناتی را ارائه دهد تا جایی که بتواند شخصیت مجازی حسابدار و حسابرس را به تنهایی به عنوان یک شخصیت فردی و برای مدت معینی کامل کند برای تکرار همان

اتفاقات اقتصادی؟ (گرچه این امر برای همه اقدامات حسابرسان و حسابداران دشوار و حتی غیر ممکن به نظر می‌رسد).

### نتیجه‌گیری

متاورس جدیدترین فناوری است که به دنبال تغییر اساسی در نحوه انجام تجارت و تعامل با اطرافیان، از جمله محیط تجاری و مالی است. بنابراین حسابداری و حسابرسی احتمالاً از آن تأثیر خواهند پذیرفت. این تحقیق حسابداری و حسابرسی در متاورس، به برخی سوالات پاسخ داده شد، برخی هم بدون پاسخ رها کرد و در برخی موارد نیز سناریوهایی را متصور شد که همه آنها فقط یک پیش‌بینی برای آینده هستند، اما تجسم میزان و اندازه تأثیر بالقوه آنها مهم است. این تحقیق با شناسایی میزان نیاز به حسابداری در دنیای متاورس شروع شد و به این نتیجه رسید تا زمانی که تبادل اقتصادی در دنیای متاورس وجود داشته باشد نیاز به حرفه حسابداری، ماهیت و عملکرد اطلاعات حسابداری وجود خواهد داشت. سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری در متاورس ممکن است تحت تأثیر قرار گیرند اما اهداف حسابداری ثابت می‌ماند و تغییرات در کاربردها خواهد بود نه در تئوری. علاوه بر این متاورس دارایی‌های جدیدی را ارائه می‌کند که نیاز به اندازه‌گیری و حسابداری دارند. همچنین ابزارهای افشای جدیدی برای موارد جدید نیاز است، که همگی به نفع ویژگی‌ها و اطلاعات حسابداری در بلندمدت خواهد بود. در سطح آکادمیک، متاورس می‌تواند محیط یادگیری و آموزش تعاملی متفاوتی را برای حسابداران و حسابرسان فراهم کند که ممکن است توانایی و مهارت‌های آنها

را برای تطابق با دنیای دیجیتال بهبود ببخشد. علاوه بر موارد فوق، حسابداری را نمی‌توان از حسابرسی جدا کرد. بنابراین می‌توان انتظار شنیدن پژوهش‌های متاورس در حسابرسی را نیز داشت به ویژه از نظر برنامه‌ریزی حسابرسی، جمع‌آوری شواهد و ارزیابی ریسک. در نهایت در هر سطحی از قابلیت‌های متاورس، این تحقیق نشان می‌دهد که متاورس نشان‌دهنده یک توسعه عمودی در زمینه حسابداری و حسابرسی است. یعنی حسابداری و حسابرسی همچنان بدون تغییر باقی می‌مانند و این فناوری‌ها به عنوان ابزار کمکی برای حسابداری و حسابرسی خواهند بود. ■

مظفر جمالیان پور: استاد دانشگاه علامه طباطبایی  
زهرا زندی: دانشجو





## راهکارهای حل موانع حسابرسی در نهادهای دولتی

مقدمه :

به موجب ماده (۲۱۸) قانون برنامه پنجم توسعه کشور، کلیه شرکت‌های دولتی موضوع ماده (۴۱) قانون مدیریت خدمات کشوری که فهرست آن توسط دولت تعیین می‌شود و نیز شرکت‌های پذیرفته شده در بورس مکلفند از سال دوم برنامه و حداقل یکبار تا پایان برنامه از طریق سازمان حسابرسی و یا مؤسسات حسابرسی

بررسی علل درخواست روزافزون برای دریافت خدمات حسابرسی عملکرد نشان می‌دهد که موضوع هدایت مدیران برای توجه بیشتر به رعایت صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی واحدهای اقتصادی بستر مناسبی را برای انجام این نوع حسابرسی فراهم کرده است. در ایران نیز

دولت کام  
**حسابداری**  
www.Hesabdary.Com  
@HesabdaryCom

فاطمه آزاد

عضو جامعه حسابداران ایران حسب مورد در جهت افزایش صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی فعالیت شرکتها و افزایش قابلیت اعتماد گزارش‌های مالی نسبت به انجام حسابرسی عملیات اقدام کنند. با توجه به دولتی بودن اقتصاد ایران و این که مدیران به عنوان مباشران عمومی، مسئولیت نگهداری و بهره‌برداری از این منابع عظیم را در اختیار دارند و کیفیت عملکردشان در سرنوشت کشور و آحاد ملت آثار اساسی دارد آنها باید در زمینه مناسب بودن تصمیم‌گیری‌های خود و حرکت در راستای تحقق برنامه‌های کلان کشور همچون برنامه‌های ۵ ساله و چشم‌انداز بیست ساله کشور، در برابر مردم و مجلس پاسخگو باشند. (صفر ۱۹۹۷)

در کشور جمهوری اسلامی ایران، دستگاه‌های نظارتی متعددی وجود دارند اما به دلیل اهمیت موضوع کنترل امور مالی دستگاه‌های اجرایی، قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران همانند بسیاری از قوانین اساسی سایر کشورها سازمانی را تحت عنوان دیوان محاسبات کشور مقرر کرده تا زیر نظر مستقیم نمایندگان ملت به کنترل امور مالی دستگاه‌های اجرایی بپردازند. در واقع دیوان محاسبات به عنوان چشم نظارتی قوه مقننه در پاسداری از بیت‌المال عمل می‌کند.

در این تحقیق ابتدا سعی می‌شود ضمن بررسی اجمالی تعریف حسابرسی عملکرد، اهداف، مزایا و کاربردهای آن، ضرورت‌های به کارگیری و زیرساخت‌های مورد نیاز برای استقرار هر چه بهتر آن مورد بررسی قرار گیرد و در انتها ضمن تشریح چالش‌های فرا روی، پیشنهاداتی جهت استقرار هر چه بهتر این نوع حسابرسی ارائه شود.

### مبانی نظری:

حسابرسی فرایندی است منظم و با قاعده (سیستماتیک) جهت جمع‌آوری و ارزیابی بی‌طرفانه شواهد درباره ادعاهای مربوط به فعالیت‌ها و وقایع اقتصادی برای تعیین میزان انطباق این ادعاها با معیارهای از پیش تعیین‌شده و گزارش نتایج به اشخاص ذی‌نفع (بیانیه مفاهیم بنیادی حسابرسی)

این تعریف به صورت عمده و جامع ارائه شده است تا انواع مختلف حسابرسی را شامل شود. برخی از عبارات این تعریف نیاز به توضیح بیشتری دارد. عبارت فرایند منظم و با قاعده (سیستماتیک) بر این نکته دلالت دارد که حسابرسی بر اساس برنامه‌ریزی مناسب انجام می‌شود. برنامه‌ریزی مناسب شامل جمع‌آوری و ارزیابی بی‌طرفانه شواهد است. حسابرسان باید با حفظ بی‌طرفی نسبت به جمع‌آوری و ارزیابی مربوط بودن و اعتبار شواهد بپردازند. اگر چه نوع، میزان و قابلیت اتکای شواهد در کارهای مختلف حسابرسی می‌تواند متفاوت باشد، اما جمع‌آوری و ارزیابی شواهد، بخش اعظم فعالیت‌های حسابرسان را تشکیل می‌دهد. شواهدی را که حسابرسان جمع‌آوری می‌کنند باید درباره ادعاهای مربوط به فعالیت‌ها و وقایع اقتصادی باشد. در حسابرسی، واژه ادعا معنای ویژه‌ای دارد و به اظهارات ضمنی یا صریح مدیریت اطلاق می‌شود که در قالب صورت‌های مالی، اسناد و مدارک یا سیستم‌ها تجسم می‌یابد. برای مثال، صورت‌های مالی اساسی تهیه شده توسط مدیران شامل چند ادعا است. از جمله مبلغی که در ترازنامه در سرفصل اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات نشان داده می‌شود، بیانگر این است که مدیران ادعا دارند: شرکت بر این دارایی‌ها مالکیت دارد و از این دارایی‌ها در

فرایند عادی عملیات تولیدی یا خدماتی خود استفاده می‌کند و این مبلغ، بهای تمام شده تاریخی پس از کسر استهلاک انباشته این دارایی‌ها است.

هدف حسابرسان از مقایسه شواهد جمع‌آوری شده با ادعاهای مربوط به فعالیت‌ها و وقایع اقتصادی، تعیین میزان انطباق ادعاهای مزبور با معیارهای تعیین شده است. اگر چه معیارهای مختلفی برای تعیین میزان انطباق وجود دارد، اما در تنظیم صورت‌های مالی اساسی، معمولاً معیار اصلی و مورد قبول، اصول حسابداری یا استانداردهای حسابداری است. در بند ۲ بخش ۲۰۰ استانداردهای حسابرسی کشور (۱۳۸۶) نیز تأکید شده است که هدف از حسابرسی صورت‌های مالی، اظهارنظر نسبت به این موضوع است که آیا صورت‌های مالی براساس استانداردهای حسابداری تهیه شده است یا خیر.

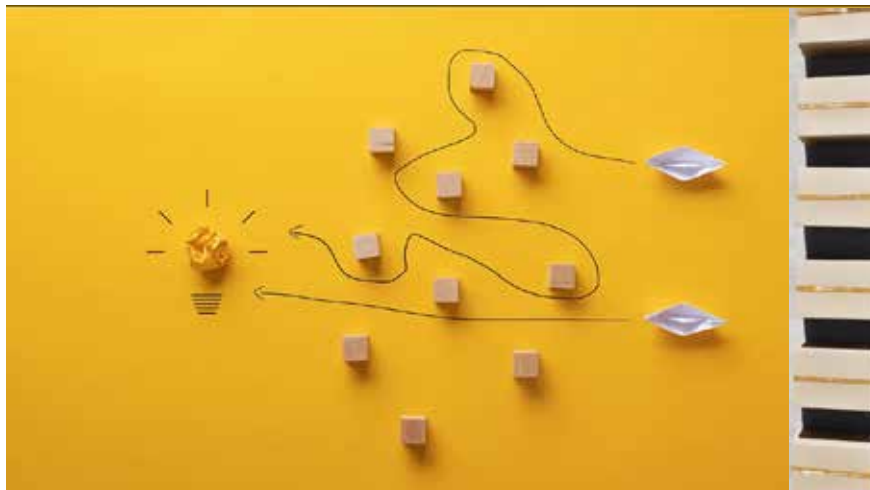
آخرین عبارت مهم، یعنی گزارش نتایج به اشخاص ذی‌نفع، بیانگر نوع گزارشی



از آنجا که واژه حسابرسی عملکرد در استانداردهای حسابرسی دولتی همواره به کار می‌رود و استفاده از آن در ایران به تأیید کمیته راهبردی حسابرسی عملکرد دیوان محاسبات کشور نیز رسیده است در این مطالعه نیز از واژه حسابرسی عملکرد استفاده شده است. (رحیمیان، ۱۳۹۰: ۶۶) فرهنگ کهلر، کلمه (عملیاتی) را به فعالیت‌های یک مؤسسه به استثنای معاملات و رویدادهای مالی و غیرمترقبه اطلاق می‌کند. طبق این تعریف عملیات فعالیت‌هایی مانند تولید، ارائه خدمات، توزیع یا امور اداری را در بر می‌گیرد و مفهوم (عملیاتی) معنی (مربوط به عملیات) را می‌رساند. تاکنون از حسابرسی عملیاتی تعاریف متعددی عرضه شده است که در اینجا به بعضی از آنها اشاره می‌شود: برفورد کادمس، (1982, Casler, al) تعریفی نسبتاً جامع حسابرسی عملیاتی ارائه می‌کند.

**حسابرسی رعایت:** حسابرسی رعایت با این هدف انجام می‌گیرد که تبعیت واحد تجاری از رویه‌ها، ضوابط یا مقررات وضع شده توسط مراجع بالاتر را بررسی کند. نمونه‌های زیر مثال‌هایی از حسابرسی رعایت در یک شرکت خصوصی است:

- بررسی پیروی کارکنان حسابرسی از رویه‌های تعیین شده توسط مدیر مالی شرکت
- بررسی نرخ‌های دستمزد با قانون حداقل دستمزد
- بررسی توافقاتی که قراردادی با بانک‌ها و سایر وام‌دهندگان جهت اطمینان از رعایت الزامات قانونی توسط شرکت حسابرسی رعایت در واحدهای دولتی کاربرد بیشتری دارد. با این حال، بسیاری از سازمان‌های خصوصی و غیرانتفاعی، رویه‌های تعیین شده، توافقاتی



حسابرسان صلاحیت حرفه‌ای کمتری دارند. در حسابرسی عملیاتی، بررسی‌ها به حسابداری محدود نمی‌شود و ممکن است ساختار سازمانی، عملیات رایانه‌ای، روش‌های تولید، بازاریابی و یا هر حوزه دیگری که حسابرس در آن زمینه صلاحیت داشته باشد، مورد ارزیابی قرار گیرد. از آنجا که اثربخشی عملیاتی حوزه‌های بسیار متفاوتی می‌تواند مورد ارزیابی قرار گیرد، نمی‌توان چگونگی انجام حسابرسی عملیاتی را به طور دقیق توصیف کرد. در یک سازمان، ممکن است حسابرس مربوط بودن و کافی بودن اطلاعات مورد استفاده مدیریت در تصمیم‌گیری برای تحصیل دارایی‌های ثابت مشهود جدید را ارزیابی کند. در سازمان دیگر، ممکن است کارایی جریان اطلاعات در فرایند فروش مورد ارزیابی قرار گیرد. ارزیابی کارایی و اثربخشی عملیات در مقایسه با معیارهای تعیین شده، هیچ‌گاه نمی‌تواند با همان عینیت حسابرسی رعایت و حسابرسی صورتهای مالی انجام گیرد. معیارهای تعیین شده مورد استفاده در حسابرسی عملیاتی نیز بسیار ذهنی هستند. به همین دلیل، حسابرسی عملیاتی بیش از آنکه شبیه حسابرسی باشد، به مشاور مدیریتی شباهت دارد.

است که حسابرسان برای اشخاص ذی‌نفع تهیه می‌کنند. اشخاص ذی‌نفع می‌توانند شامل سهامداران، اعتباردهندگان، کارکنان، تأمین‌کنندگان مواد و کالا، سازمان‌های دولتی، بورس اوراق بهادار و گروه‌های دیگر باشند.

### انواع حسابرسی

حسابرسی انواع گوناگون دارد و مهم‌ترین آن‌ها عبارتند از:

۱. حسابرسی عملیاتی
۲. حسابرسی رعایت
۳. حسابرسی صورتهای مالی

**حسابرسی عملیاتی:** در حسابرسی عملیاتی، کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی روش‌ها و رویه‌های عملیاتی سازمان بررسی می‌شود. پس از انجام حسابرسی عملیاتی، معمولاً مدیریت انتظار دارد که توصیه‌هایی برای بهبود عملیات دریافت کند. برای مثال، ممکن است حسابرس، کارایی و دقت پردازش حقوق و دستمزد را در یک سیستم رایانه‌ای تازه راه‌اندازی شده بررسی کند. به عنوان نمونه‌ای دیگر، می‌توان به ارزیابی کارایی، دقت و مشتری‌مداری در توزیع نامه‌ها و بسته‌های پستی توسط اداره پست اشاره کرد که البته در این مورد

قراردادی و الزامات قانونی دارند که ممکن است مستلزم انجام حسابرسی رعایت باشد. مخاطب حسابرسی رعایت معمولاً مدیریت است و نتایج آن به افراد برون‌سازمانی ارائه نمی‌شود، زیرا مدیریت، اصلی‌ترین گروهی است که می‌خواهد درباره‌ی میزان رعایت مقررات و رویه‌های تعیین شده، اطلاعات داشته باشد. بنابراین، بخش مهمی از این نوع حسابرسی اغلب توسط حسابرسی انجام می‌گیرد که در استخدام شرکت هستند.

**حسابرسی صورت‌های مالی:**

حسابرسی صورت‌های مالی با این هدف انجام می‌گیرد که میزان مطابقت صورت‌های مالی (اطلاعات مورد رسیدگی) با معیارهای تعیین شده مشخص شود. معمولاً، معیارهای مورد نظر، استانداردهای حسابداری است، هر چند ممکن است صورت‌های مالی که با سایر چارچوب‌های گزارشگری مالی مناسب برای یک سازمان خاص تهیه شده است نیز مورد حسابرسی قرار گیرد. حسابرس، به منظور تعیین اینکه صورت‌های مالی، طبق استانداردهای حسابداری، به نحو مطلوب تهیه و ارائه شده است، شواهدی را جمع‌آوری می‌کند تا نشان دهد که این صورت‌های مالی عاری از تحریف بااهمیت است یا خیر. با پیچیده‌تر شدن فعالیت‌های تجاری، تمرکز حسابرسان بر معاملات و رویدادهای حسابداری، دیگر کافی نیست. رویکردی یکپارچه برای حسابرسی مستلزم آن است که در کنار در نظر گرفتن خطر تحریف صورت‌های مالی، کنترل‌های لازم جهت پیشگیری از تحریف نیز اعمال شود. همچنین، حسابرس باید شناخت و درک جامعی از واحد تجاری و محیطی که در آن فعالیت می‌کند داشته باشد. شناخت از واحد تجاری شامل آگاهی

از صنعت و محیط قانونی و عملیاتی آن، شامل روابط برون‌سازمانی با افرادی نظیر تأمین‌کنندگان اقلام مورد نیاز واحد تجاری، مشتریان و اعتباردهندگان است. حسابرس باید از راهبردها و فرایندهای تجاری و عوامل اصلی مؤثر بر موفقیت این راهبرد ها نیز آگاهی داشته باشد. چنین تحلیلی به حسابرس کمک می‌کند که خطرهای مربوط به راهبردهای شرکت را که می‌تواند بر ارائه مطلوب صورت‌های مالی تأثیرگذار باشد شناسایی کند.

### استانداردهای حسابرسی

استانداردهای حسابرسی، معیاری برای سنجش کیفیت کار حسابرسان است. انجمن حسابداران رسمی آمریکا برای نخستین بار در سال ۱۹۴۷، استانداردهای ده‌گانه حسابرسی را معرفی کرد. این استانداردها تاکنون جهت انطباق با تغییرات محیط حسابرسی، تعدیل و تغییر یافته‌اند. استانداردهای حسابرسی همراه با طبقه‌بندی آن‌ها در سه گروه (۱) استانداردهای عمومی، (۲) استانداردهای عملیات (رسیدگی) و (۳) استانداردهای

گزارشگری به شرح زیر هستند.

### استانداردهای عمومی:

رسیدگی باید توسط شخص یا اشخاصی اجرا شود که دارای صلاحیت و آموزش فنی کافی به عنوان حسابرس باشند. حسابرس یا حسابرسان باید استقلال رأی خود را در تمام موارد مربوط به حسابرسی حفظ کنند. در رسیدگی و تهیه گزارش باید مراقبت حرفه‌ای لازم به عمل آید.

### استانداردهای عملیات (رسیدگی)

عملیات حسابرسی باید به میزان کافی برنامه‌ریزی شود و در صورت وجود کارکنان، بر کار آنان به گونه‌ای مناسب نظارت شود. برای برنامه‌ریزی حسابرسی و تعیین نوع، زمان و میزان آزمون‌ها باید شناختی کافی از ساختار کنترل داخلی کسب شود.

شواهد کافی و مناسب باید از راه بازرسی، مشاهده، پرس‌وجو و دریافت تأییدیه کسب شود تا مبنایی معقول برای اظهارنظر نسبت به صورت‌های مالی مورد رسیدگی باشد.





دامنه وسیعتری نسبت به مسئولیت‌های حسابرسی صورت‌های مالی طبق استانداردهای حسابرسی را شامل شود. اینگونه مسئولیت‌ها، در استانداردهای حسابرسی مورد بحث قرار نمی‌گیرد. این مسئولیت‌ها ممکن است در استانداردهای حسابرسی دولتی یا در دستورالعمل‌ها و رهنمودهای حسابرسی مربوط به بخش عمومی مورد بحث قرار گیرد (بند ت ۵۴- استاندارد ۲۰۰)

**مسئولیت حسابرسان:** حسابرسان واحدهای بخش عمومی، مسئولیت‌های بیشتری در خصوص بررسی رعایت قوانین و مقرراتی که ممکن است به حسابرسی صورت‌های مالی مربوط باشد یا سایر جنبه‌های عملیات واحد تجاری را در برگیرد، داشته باشد (بند ت ۶- استاندارد ۲۵۰ و بند ت ۱۳- استاندارد ۳۱۵). علاوه، در قبال کنترل‌های داخلی برای مثال ارائه گزارش در رابطه با رعایت آیین‌نامه‌ها و بخشنامه‌ها، اغلب دارای مسئولیت‌های بیشتری هستند. بنابراین، بررسی کنترل‌های داخلی توسط حسابرسان بخش عمومی می‌تواند گسترده‌تر و مفصل‌تر باشد. پرس و جو از اشخاص ذیصلاح در واحد حسابرسی داخلی می‌تواند به حسابرسان در تشخیص خطر عدم رعایت قوانین و مقررات مربوط و خطر وجود ضعف در کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی کمک کند (بند ت ۱۳- و ت- ۷۲ استاندارد ۳۱۵) حسابرسان ممکن است درخصوص اطلاع‌رسانی ضعف‌های کنترل‌های داخلی مشخص شده در جریان حسابرسی، روش اطلاع‌رسانی، میزان ارائه جزئیات و مخاطبان، مسئولیت‌های بیشتری از آنچه در استاندارد ۲۵۰ پیش‌بینی شده است، داشته باشند (بند ت ۶- استاندارد ۲۵۰) مسئولیت حسابرس واحدهای بخش

صریح بیانگر ویژگی هرگونه رسیدگی حسابرس و میزان مسئولیتی باشد که او بر عهده می‌گیرد. البته مراجع حرفه‌ای هر کشوری تفسیرهایی بر این استانداردهای ده‌گانه می‌نویسند که به آن بیانیه‌های تفسیری استانداردهای حسابرسی گفته می‌شود. در کشور ما نیز سازمان حسابرسی طبق قانون تشکیل آن، مسئول تدوین این بیانیه‌ها است. انجام حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی استانداردهای حسابرسی اساساً برای حسابرسی واحدهای بخش عمومی نیز کاربرد دارد. به هر حال، مسئولیت‌های حسابرس بخش عمومی ممکن است تحت تأثیر الزامات قانونی حاکم بر حسابرسی، یا تعهدات واحدهای بخش عمومی ناشی از قانون، مقررات، یا سایر الزامات قرار گیرد که می‌تواند

### استانداردهای گزارشگری

گزارش باید تصریح کند که صورت‌های مالی، طبق اصول حسابداری تهیه شده است یا خیر. گزارش باید شرایطی را مشخص سازد که در آن چنین اصولی در دوره جاری نسبت به دوره قبل، به‌طور یکنواخت رعایت نشده است. اطلاعات افشا شده در صورت‌های مالی به‌طور منطقی کافی تلقی می‌شود مگر آن که خلاف آن در گزارش بیان شود. گزارش باید یا حاوی یک اظهارنظر درباره صورت‌های مالی به‌طور کلی، یا بیانگر این باشد که نظری نمی‌تواند اظهار شود. هنگامی که نظر کلی نتواند اظهار شود، دلایل آن باید بیان شود. در تمام مواردی که نام حسابرس به نحوی با صورت‌های مالی ارتباط می‌یابد، گزارش باید به‌طور



عمومی در خصوص روابط و معاملات با اشخاص وابسته ممکن است تحت تأثیر الزامات قانونی و مقرراتی باشد. در نتیجه، ممکن است به شناسایی خطرهای تحریف بااهمیت مربوط به روابط و معاملات با اشخاص وابسته محدود نباشد، بلکه ممکن است شامل مسئولیت گسترده‌تری برای شناسایی خطرهای عدم رعایت قوانین و مقررات حاکم بر واحدهای بخش عمومی (که الزامات خاصی را در انجام عملیات تجاری با اشخاص وابسته وضع می‌کنند) نیز باشد (بند ت ۳- استاندارد ۵۵۰)

**اطلاع‌رسانی ضعف‌های کنترل‌های داخلی:** حساب‌رسان بخش عمومی ممکن است در خصوص اطلاع‌رسانی ضعف‌های کنترل‌های داخلی مشخص شده در جریان حسابرسی، روش اطلاع‌رسانی، میزان ارائه جزئیات و مخاطبان، مسئولیت‌های بیشتری از آنچه که در استاندارد ۲۶۵ پیش‌بینی شده است، داشته باشند (بند ت ۲۳- استاندارد ۲۶۵)

**روش‌های تحلیلی:** روابط موجود بین اقلام صورت‌های مالی که به طور مرسوم در حسابرسی واحدهای تجاری در نظر گرفته می‌شود ممکن است همواره در حسابرسی دستگاه‌های اجرایی یا سایر واحدهای غیرانتفاعی بخش عمومی، مربوط نباشد. برای مثال، در بسیاری از واحدهای بخش عمومی، ممکن است رابطه مستقیم بین درآمد و مخارج، ضعیف باشد. علاوه بر این، در صورتی که مخارج تحصیل دارایی‌ها به حساب دارایی منظور نشده باشد، هیچ رابطه‌ای بین مخارج صرف شده برای دارایی‌هایی نظیر موجودی مواد و کالا و دارایی‌های ثابت مشهود و مبلغ گزارش شده از این بابت در صورت‌های مالی، وجود ندارد. همچنین ممکن است در بخش عمومی،

آمارها یا داده‌های صنعت برای مقاصد مقایسه‌ای در دسترس نباشند. با این حال، روابط دیگری نظیر میزان تغییرات در مخارج ساخت هر کیلومتر جاده یا مقایسه تعداد وسایل نقلیه خریداری شده با وسایل نقلیه برکنار شده، ممکن است مربوط محسوب شود (بند ت ۱۱- استاندارد ۵۲۰)

**الزامات گزارشگری در بخش عمومی:** الزامات گزارشگری تقلب، اعم از آنکه از طریق فرایند حسابرسی کشف شده یا کشف نشده باشد، ممکن است طبق الزامات خاص حسابرسی یا قوانین و مقررات مربوط یا سایر الزامات باشد (بند ت ۶۷- استاندارد ۲۴۰) حساب‌رس بخش عمومی ممکن است موظف به گزارش موارد عدم رعایت به مراجع قانون‌گذاری یا دیگر دستگاه‌های نظارتی یا درج آنها در گزارش حساب‌رس باشد (بند ت ۲۰- استاندارد ۲۵۰)

### واژه‌های مربوط به حسابرسی عملیاتی:

خدمات حسابرسی با عباراتی چون (حسابرسی عملیاتی)، (حسابرسی مدیریت)، (حسابرسی عملکرد مدیریت) و... شناخته می‌شود. بین این عبارات

تفاوت‌هایی وجود دارد و معمولاً برای این خدمات، از واژه‌های گوناگونی استفاده می‌شود.

به طور کلی، می‌توان مبانی نظری چالش‌های اجرای حسابرسی عملکرد را از سه منظر حسابرسی، مدیریت سازمانی و ساختاری مورد بررسی قرار داد. برخوردار نبودن حساب‌رسان عملکرد از صلاحیت حرفه‌ای لازم، مشخص نبودن دامنه رسیدگی، تعریف نشدن شاخص‌های مناسب برای ارزیابی عملکرد و تعیین نشدن چارچوب مناسب برای گزارش حسابرسی عملکرد از چالش‌های عمده از منظر حسابرسی است (استوارت ۲۰۱۱: ۳۸۳). بر اساس آیین رفتار حرفه‌ای سازمان حسابرسی، مفهوم صلاحیت حرفه‌ای در برگیرنده دو جنبه اساسی کسب صلاحیت حرفه‌ای و حفظ صلاحیت حرفه‌ای است. کسب صلاحیت حرفه‌ای نیازمند برخورداری از تحصیلات عالی است و حفظ صلاحیت حرفه‌ای، مستلزم آگاهی مستمر از تغییر و تحولات حرفه است. بنابراین، صلاحیت حرفه‌ای لازم شامل دو مفهوم دانش و تجربه است. با توجه به تنوع موضوع‌های مورد حسابرسی، دامنه دانش و مهارت‌های لازم برای حساب‌رس عملکرد بسیار گسترده است (سجادی و جامعی: ۱۳۸۲: ۱۳۰)





(هارینگتون و پایپر، ۲۰۱۵ ص ۱۷)، بر اساس یکی از گزارش‌های CBOK سال ۲۰۱۵ (بیلی، ۲۰۱۶، ص ۱۶) روسای (مدیران) حسابرسی داخلی در سراسر جهان عمده دلیل مرتبط با عدم رعایت استانداردها را موارد ذیل عنوان می‌کنند (انتخاب همه گزینه‌ها مجاز بوده است).

### چالش‌های توسعه حسابرسی در ایران:

- نبود بستر لازم برای پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی حسابداری و تفسیرهای گوناگون از استانداردهای داخلی، همچنین نداشتن امنیت شغلی که استقلال حسابرسان را زیر سؤال می‌برد. (۲)
- کسب اطمینان معقول به دلیل محدودیت‌های ذاتی که در رسیدگی وجود دارد یک چالش عمده است،

از آنجایی که ادعا می‌شود استانداردهای حسابرسی داخلی، مسیر حسابرسی داخلی را روشن می‌کند، اجرای استانداردهای حسابرسی داخلی دربرگیرنده تحقق کیفیت حسابرسی داخلی است. پژوهش‌های "پیکره عمومی دانش" در سال‌های ۲۰۱۰ و ۲۰۱۵ نشان می‌دهد که در سراسر جهان حتی با وجود بالا بودن درجه توسعه‌یافتگی حسابرسی داخلی در آن کشورها نسبت به حرفه حسابرسی داخلی جوان ایران، به طور کامل رعایت نمی‌شود. به طوری که رعایت کامل استانداردها در سال ۲۰۱۵ به میزان ۵۴ درصد (سال ۲۰۱۰، ۴۶ درصد)، رعایت بخشی از استانداردها در سال ۲۰۱۵ به میزان ۳۵ درصد (سال ۲۰۱۰، ۴۶ درصد) و عدم رعایت استانداردها در سال ۲۰۱۵ به میزان ۱۱ درصد (سال ۲۰۱۰، ۱۴ درصد)، گزارش شده است

تا به امروز پژوهش‌های انجا گرفته اعم از داخلی و خارجی عمدتاً به ارتباط میان کیفیت حسابرسی داخلی برای حسابرسی صورت‌های مالی (حسابرسی مستقل) متمرکز بوده است. علاوه بر ارتباط میان کیفیت حسابرسی داخلی و حسابرسی مستقل، در خصوص درک سایر ذینفعان از کیفیت حسابرسی داخلی و قضاوت آنها در این خصوص نیز بینش محدودی ارائه شده است. در این راستا، معیارهای اندازه‌گیری کیفیت حسابرسی داخلی بیشتر بر سه جزء که توسط استانداردهای حسابرسی مستقل تجویز شده‌اند؛ متمرکز بوده است که آنها شامل:

- ۱- صلاحیت (خبرگری)
- ۲- بی‌طرفی (واقع‌بینی)
- ۳- اجرای عملیات حسابرسی داخلی، هستند. (AI- PCAOB2007.IFAC,2009 CPA,1990)

اصولاً حسابرسی بر پایه اظهارنظرها و سلیقه‌های حرفه‌ای انجام می‌شود. بنابراین در جامعه حرفه‌ای اظهارنظرها می‌تواند متفاوت باشد، بخشی از این چالش‌ها به تدوین استانداردها، رهنمودها، دستورالعمل‌ها و آیین حرفه‌ای بر می‌شود. زیرا تفسیرهای مختلفی از استانداردها و مجموعه رهنمودها می‌تواند توسط هر حسابرس صورت پذیرد.

- بیشتر استانداردهای حسابرسی به دلیل ضعف ادبیات تدوین اصول و ساختارهای استاندارد در داخل کشور جنبه ترجمه و استفاده دارد و استانداردهای وارداتی به دلیل این که برای شرایط و موقعیت زمانی و مکانی کشورهای مورد نظر پیش‌بینی شده نمی‌تواند با شرایط اقتصادی، اجتماعی و سیاسی ایران مطابقت داشته باشد. (۲)

- بازرس از لحاظ استقلال در گزارشگری باید بتواند از گزارش خود دفاع کند که این شرایط برای حسابرسان مستقل در کشور ما در حال حاضر وجود ندارد. (۱۱)

- عدم تنظیم بودجه بر مبنای عملیات، عدم تبیین جایگاه قانونی، فقدان قوانین و مقررات لازم، فقدان برنامه‌های بنیادین آموزش، نبود شاخص‌های مناسب سنجش عدم استقرار حسابرسی داخلی (۱۰)

- ضعف مهارت‌های تخصصی حسابداران، نحوه گزارشگری عملیاتی نامناسب توسط سامانه حسابداری دستگاه‌های دولتی و عدم آگاهی مدیران از فواید حسابرسی (۱۱)

**چالش‌های استقرار حسابرسی داخلی ویژه مؤسسات اعتباری و نظام بانکی ایران:**  
چالش‌های مربوط به مؤسسات اعتباری

و نظام بانکی، کلیه واحدهای اقتصادی شامل مؤسسات اعتباری، شرکت‌ها و واحدهای اقتصادی ایرانی را در برمی‌گیرد. مؤسسات اعتباری با عنایت به ساختار ویژه خود دارای چالش‌های منحصر به فردی هستند که بر اساس داده‌های پژوهش گزیده‌ای از اهم آنها به شرح زیر ارائه می‌شود:

- ناهماهنگی میان نظارت‌های مختلف (حسابرسی داخلی، تطبیق، بازرسی و ریسک)
- عدم وجود برنامه‌های مدون و رسمی برای ارزیابی ریسک
- عدم توجه به اثربخشی طراحی کنترل‌های داخلی بانک
- عدم توجه به گزارشگری مالی توسط حسابرسی داخلی
- عدم ارزیابی مدون کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی
- عدم ارتباط مناسب میان حسابرسی داخلی و مستقل
- عدم اتکای حسابرسان مستقل بر کار حسابرسان داخلی
- وجود مسائل و مشکلات فراوان به ویژه مسائل گزارشگری مالی و مشکلات عملیاتی در بانک‌ها در سال‌های اخیر که همه چیز را به حاشیه کشانده

است.

- برون‌سپاری حسابرسی داخلی (بخشی از کار) به مؤسسات حسابرسی فاقد صلاحیت
- اجرای حسابرسی شعبه یا اداره محور به جای حسابرسی فرایندگرا در بانک‌ها
- ضعف در ضمانت اجرایی بخشنامه‌های بانک مرکزی و پاسخ‌خواهی آن
- عدم استفاده از نرم‌افزارهای مناسب
- ضعف‌های مرتبط با حسابرسی فن‌آوری اطلاعات
- همپوشانی و تداخل وظایف حسابرسی داخلی با سایر واحدهای نظارتی همچون بازرسی، ریسک، تطبیق، مبارزه با پولشویی
- انتقال نیروهای مازاد سایر اداره‌ها به اداره حسابرسی داخلی
- ضعف نهادهای نظارتی
- حضور اعضای غیرمستقل در کمیته حسابرسی بانک‌ها

### انواع چالش‌های حسابرسی:

الف ( چالش‌های درونی :

### چالش مقررات و قوانین در اجرا:

یکی از چالش‌های اساسی حسابرسان در حسابرسی صورت‌های مالی مجموعه



و همکاری و همفکری آموزشی در راستای رفع نیاز افراد حرفه احساس می‌شود.

### چالش عدم ثبات درآمدی و بحث رتبه‌بندی:

یکی از چالش‌های موجود بر سر راه مؤسسات حسابرسی تازه شکل گرفته عدم توان رقابت با مؤسسات قدیمی موجود در حرفه و لذا کاهش حاشیه سود درآمدی با توجه به تشکیلات سازمان یافته مؤسسات در چارچوب اساسنامه جامعه حسابداران رسمی است این عامل خود سبب شده که طیف رقابتی پر قدرت جهت کسب سهم بیشتر از بازار حسابرسی به تکاپوی بیشتر برای باز کردن بحث رتبه‌بندی مؤسسات خود توسط جامعه باشند تا به این ترتیب دامنه رقابت بر مؤسسات ناشناخته را تنگ‌تر کرده و سهم بازار خود را افزایش دهند.

### چالش استانداردهای ناکامل و ناتمام و اظهار نظر مطلوبیت صورتهای مالی:

استانداردهای حسابداری ایران برگرفته ناتمامی از استانداردهای بین‌المللی است به گونه‌ای که در برخی از موارد بایستی تحقیق کامل در خصوص شرایط اقتصادی سیاسی و فرهنگی کشور صورت می‌پذیرفت و بعد استاندارد عمومی و اجرایی می‌شد و در برخی موارد نیز استانداردی ارائه نشده است. اما کمیته تدوین زحمت این کار را به خود نداده و استانداردهایی بدون توجه به چرخه‌های کوتاه‌مدت و بلندمدت اقتصادی و یا شرکت‌های بزرگ و کوچک وضع کرده است. لذا برخی از افراد حرفه به شدت با استانداردهای موجود (عمدتاً خصوصی‌ها) مخالفت می‌کنند (که ممکن است جنبه سیاسی نیز داشته باشد) و در هریک از



### چالش کیفیت حسابرسی:

این موضوع که حسابرسان از دانش آموزش و تجربه متفاوتی نسبت به همکاران حرفه‌ای دیگر برخوردارند چیز عجیبی نیست. در دنیا برخی از مؤسسات حسابرسی صرفاً در ارائه خدمات حسابرسی به صنایع خاصی متبحر شده‌اند و آموزش‌های لازم در این خصوص را در برنامه کاری خود دارند. اما موضوع آن در ایران متفاوت از دیگر مکان‌هاست. چرا که حسابرسان این خطه در همه نوع حسابرسی و صنعت خبره‌اند و ادعا نیز دارند.

### چالش آموزش و فراگیری اندک:

از جمله مواردی که در کاهش کیفیت پرونده‌های حسابرسی و در نهایت کاهش تأثیرگذاری استانداردهای حسابرسی بر ارائه گزارش و رفتار حسابرسان مؤثرند بحث آموزش و فراگیری اندک با توجه به تحولات حرفه و نیازهای فزاینده جامعه به خدمات متنوع اعتباردهی است (که از ارقام مالی گرفته تا غیرمالی را نیز شامل می‌شود) نیاز به همت تمامی اعضا در اعتلای خدمات حرفه‌ای

مورد رسیدگی قوانین و مقررات حاکم بر عملیات مالی صاحب کار است، به گونه‌ای که از انطباق رویه‌ها و مقررات به کار گرفته شده با آن چه که در صورتهای مالی ارائه شده است اطمینان حاصل شود. وجود قوانین و مقررات و بخشنامه‌های مختلف در طول دوره‌های زمانی بلند مدت (شامل قوانین مالیاتی و برنامه‌های توسعه و...) و کوتاه مدت (شامل بودجه‌های سالانه و بخشنامه‌ها و مصوبه‌ها...) موجبات پیچیدگی رسیدگی به صورتهای مالی صاحب کاران را موجب می‌شود.

### چالش نیروی انسانی و سیستم مدیریت منابع انسانی:

یکی از مشکلات حرفه، بحث دستمزدهای پایین نیروهای کار در مؤسسات حسابرسی است به گونه‌ای که بیش‌تر نیروی این حرفه پس از چند سال کسب تجربه احساس می‌کنند که تلاش و کوشش آن‌ها به تناسب از لحاظ مالی جبران نمی‌شود و لذا حرفه به سمت مشاغل حسابداری و مدیریت مالی نقل مکان کاری می‌کنند.

انجمن‌های موجود نیز زمزمه‌هایی مبنی بر تشکیلی کارگروه‌های تدوین استاندارد به عنوان رقیب استانداردهای موجود شنیده می‌شود.

### چالش آیین رفتار حرفه‌ای:

آیین رفتار حرفه‌ای در پاره‌ای از موارد نیاز به تغییر و تعدیل دارد بحث‌هایی نظیر بیمه شدن حسابرسان شاید شرایط رفتار حرفه‌ای حاکم بر آن‌ها را از این که کارهای حسابرسی و غیرحسابرسی صاحب کار را نپذیرند، تغییر دهد چرا که اگر بیمه گزار تمامی مسئولیت ناشی از گزارش نادرست حسابرسان را در جبران خسارت بپردازد شاید بحث استقلال کم رنگ تر شود (هرچند عملی مخالف با استانداردهای حسابرسی انجام شده باشد) هم چنین موضوعاتی نظیر ظرفیت کاری و یا استعلام‌ها و مناقصات و ... شاید نیاز به بازنگری داشته باشد که تشکیل یک گروه کاری برای اصلاح این موارد بایستی در دستور کار جامعه قرار گیرد.

### چالش خدمات اعتبار دهی تعریف نشده:

میزان تنوع خدمات اعتباردهی قابل ارائه توسط حسابرسان مستقل روزبه‌روز در حال افزایش است به گونه‌ای که علاوه بر اعتباردهی عناصر مالی کمی، عناصر مالی غیرکمی را نیز در بر می‌گیرد. اما آنچه که در کشور ما وجود دارد محدودیت تنوع خدمات قابل ارائه اعتباردهی به عناصر صورتهای مالی واقعی و پیش‌بینی شده (که خدمت جدیدی است) است. اگر قرار ست از رشد خوبی در حوزه خدمات قابل ارائه، برخوردار باشد، بایست ضمن فرهنگ‌سازی در این خصوص نسبت به تدوین استانداردهای چگونگی انجام و ارائه این گونه خدمات اقدام لازم صورت پذیرد.

### ب) چالش‌های بیرونی

چالش عدم استقلال (ظاهری و باطنی) کلمه حسابرس در اکثر مواقع با کلمه مستقل همراه و عجین شده است. به این مفهوم که شخصی که کار حسابرسی صاحب کار را پذیرفته از سازمان مورد نظر مستقل بوده و هیچ‌گونه منفعت مستقیم و یا غیرمستقیمی که بتواند بر اظهار نظر وی تأثیر بگذارد ندارد. اما در مواردی مشاهده می‌شود در عین حال که حسابرسی استقلالی (چه به صورت ظاهری و چه به صورت باطنی) از مجموعه مورد نظر ندارد گزارشات حسابرسی تهیه شده با عنوان "گزارش حسابرس مستقل" تهیه و تنظیم می‌شود. بنابراین حسابرسان بایستی در به‌کارگیری این کلمه در گزارشات خود با احتیاط بیشتری عمل کنند تا مجبور به پرداخت هزینه‌های ناشی از دعاوی حقوقی بر علیه خود در غیاب نبود یک سیستم پوشش بیمه‌ای مناسب، نباشند.

### چالش حسابرس و بازرس و حاکمیت شرکتی:

بحث انتخاب بازرسان آن چنان که در قانون تجارت آمده بر عهده مجمع عمومی صاحبان سهام است و لذا تغییر مداوم حسابرسان آسیب‌های جدی به

امر حسابرسی مستقل و ثبات درآمدی مؤسسات حسابرسی دارد. با این حال در خصوص شرکت‌های بورسی طبق دستورالعمل سازمان بورس در خصوص حسابرسان معتمد تغییر حسابرسین توسط صاحب کار بایستی با دلیل همراه باشد و حسابرسان نیز موظفند طبق آیین رفتار حرفه‌ای دلایل برکناری خود را به حسابرسان بعدی اطلاع دهند. نکته دیگر مربوط به تداخل وظایف حسابرسی و بازرسی است. همانطور که می‌دانید بازرسان توسط مجمع انتخاب می‌شوند اما همین بازرسان وظیفه حسابرسی را هم بر عهده گرفته‌اند. موضوع این است که بازرسی بخشی از ارکان شرکت در چارت سازمانی دیده شده و استقلالی از ارکان شرکت مورد بازرسی خود ندارد (طبق قانون تجارت) در حالی که وظیفه حسابرسی مستقل مستلزم استقلال و نداشتن منفعت (مستقیم و غیر مستقیم) در شرکت تحت حسابرسی است.

### نرخ‌های پایین حق الزحمه و رقابت غیر حرفه‌ای:

این موضوع که نرخ خدمات حسابرسی در ایران نسبت به اکثر نقاط دنیا و هم چنین قبل از انقلاب اسلامی در سال ۱۳۵۷ اختلاف فاحشی دارد بر کسی از



اعضا حرفه پوشیده نیست با این توصیف چگونه می‌شود انتظار داشت خدمات حسابرسی با کیفیت به سرانجام رسد و این در حالیست که استعلام گرفتن توسط صاحبکاران یک امر پذیرفته شده در حال انجام است و موسسات حسابرسی نیز به رقابت غیرحرفه‌ای برای گرفتن کار مشغول هستند آیا رمقی برای ادامه کار به صورت حرفه‌ای و با توسعه سایر خدمات اعتباردهی وجود خواهد داشت. مسأله مهمی که در وضعیت قیمت خدمات حسابرسی تأثیرگذار بوده است نگاه هزینه‌ای به خدمات حسابرسان است به گونه‌ای که در وضعیت قیمت خدمات حسابرسی تأثیرگذار بوده است نگاه هزینه‌ای به خدمات حسابرسان است به گونه‌ای که اکثر سازمان‌ها و شرکت‌ها خدمات حسابرسان را دارای ارزش افزوده برای خود نمی‌دانند و آن را صرفاً یک امر قانونی تلقی می‌کنند که در دریافت آن اجبار دارند و یا در برخی از صاحبکاران

خدمات حسابرسی این تصور وجود دارد که آن‌ها می‌توانند جانشینی برای ممیزان بوده و ضمن این که از ریسک برخورد با ممیزان مالیاتی (به عنوان مأموران دولتی) اجتناب می‌کنند می‌توانند در این میان مذاکره خوبی با حسابرسان در خصوص مسایل مالی خود نیز داشته باشند.

### چالش استانداردگذاری سیاسی:

هر عضو حرفه‌ای که تاریخچه توسعه و گسترش نظریه در حسابداری را خوانده باشد می‌بیند که تضاد عقاید عجیبی در فرموله‌بندی اصول و استانداردها در این علم وجود دارد. بنابراین جای هیچ احساس ناخرسندی و سرخوردگی جای وجود نمی‌یابد پس از این که می‌بیند عملاً استانداردگذاری در قالب فرایند سیاسی شکل می‌یابد و توجیه و تفسیر می‌شود. برای کشوری که تازه قدم در راه خصوصی‌سازی گذاشته و معلوم نیست که دنیا ما را بالاخره به عنوان عضوی

از خود در طی ده سال آتی بپذیرد و یا این که در راه خصوصی‌سازی پس از سه بار تلاش موفق شویم یا خیر، حدود شش سال است که از استانداردهای بین‌المللی برای عمل حسابداران و حسابرسان استفاده می‌کنیم. حسابرسی و حسابرسان نیز که به شدت از این اصول و استانداردها حسابداری متأثر هستند در این گیر و دار به عنوان کسی و یا کسانی که قرار است نسبت به کاربرد و اجرای استانداردها اظهارنظر کنند وارد عمل شده و خود را به عنوان یک استفاده‌کننده اصلی ذینفع و ذیحق دانسته و حضور خود را در استانداردگذاری لازم و ضروری می‌شمارد تا بدین ترتیب بدنه اجماع نظر در این فرآیند سیاسی به گونه‌ای کامل شود که استانداردهای تهیه شده بتواند بخش عظیمی از تضاد منافع بین ذینفعان را حل کند.

### هرم پاسخ‌گویی عمومی و شفافیت و فرهنگ پاسخ‌گویی جایگاه و نقش حسابرسان:

اجتماع گاهی وقت‌ها انتظاراتی فراتر از آنچه که در کلیت یک نظام حاکم است از حسابرسان دارند. از طرفی در یک اقتصاد بیمار تک محصولی با وجود اقتصاد غیررسمی فعال و قوی نمی‌توان انتظارات مزاد بر محدودیت‌های حسابرسی را از حسابرسان درخواست کرد. هرم پاسخ‌گویی و شفافیت از بالا به پایین است و نه بالعکس و تا زمانی که این موضوع حل نشده از حسابداران و حسابرسان انتظار شفافیت حداکثری را نمی‌توان داشت. علاوه بر این به دلیل عدم وجود قوانین شفاف در خصوص مسئولیت‌های جزایی و کیفری احتمالی که حسابرسان را تهدید می‌کند و چگونگی اعمال آن و نتایج ممکن مرتبط بر اعمال حسابرسان (ناشی





کشور قبل از هر اقدامی می‌بایست در جهت رفع این چالش‌ها تلاش کرد که در این راستا ارائه راهکارهای ذیل می‌تواند مفید واقع شود.

۱- تغییر برخی اصول بنیادی استانداردها در داخل کشور الزامی است که این اصول با شرایط بومی کشور می‌تواند مغایرت داشته باشد که این مغایرت‌ها می‌تواند در زمینه اهداف، الزامات اخلاقی، نحوه حسابرسی صورت‌های مالی، دامنه و حدود رسیدگی، میزان خطر حسابرسی و اهمیت آن در کشور می‌تواند با استانداردهای بین‌المللی مغایرت داشته باشد.

۲- مقررات، قوانین، بخشنامه‌ها و دستورالعمل‌ها اصلاح شده و موضوع تقلب به صورت دقیق آسیب‌شناسی شود که پیشگیری، افزایش کنترل‌های داخلی و خصوصی‌سازی می‌تواند راهکار مناسبی برای جلوگیری از تقلب باشد.

۳- تدوین و انتشار اصول و ضوابط و استانداردهای حسابداری و حسابرسی با نظرخواهی از جامعه حسابداران رسمی ایران و سایر مراجع ذیصلاح

۴- تربیت و آموزش افراد متعهد جهت

با مراکز حرفه‌ای و استانداردگذاری در ورای مرزها ندارند و لذا یکی از نقاط ضعف موجود در رشد و گسترش حرفه حسابرسی عدم ارتباط سازنده و به تبع آن عقب ماندن از قافله رشد و توسعه جهانی حرفه و آموزه‌های جدید در این خصوص است.

### ابزار دولت در تحقق سیاست‌ها کاهش تصدی‌گری:

سیاست‌های خصوصی‌سازی در کشور ما با فراز و نشیب‌ها و ناکامی‌هایی همراه بوده است. آنچه که برای ما مهم است اعتقاد سیاستمداران به اجرای موفق سیاست‌های خصوصی‌سازی به وسیله حسابداران و حسابرسان حرفه‌ای است. پس از این که در دوره تعدیل اقتصادی سیاست‌های مذکور با شیوه‌های مرسوم در آن زمان به شکست انجامید بحث ماده قانون استفاده از خدمات تخصصی حسابداران به عنوان حسابدار رسمی در سال ۱۳۷۲ به تصویب مجلس رسید از آن زمان تا تشکیل واقعی جامعه در سال ۱۳۸۰ هشت سال گذشت ولی نیاز شدید دولت به خصوصی‌سازی (با تمام نگرانی‌هایی که در این خصوص وجود داشت) باعث شد که جامعه شکل گیرد و وزارت دارایی نیز به آن به مثابه ابزاری در جهت کاهش بدنه کارشناسی خود (و در نهایت هزینه‌های منابع انسانی خود) در امر تعیین درآمد مشمول مالیات استقبال کرد.

### نتیجه‌گیری و ارائه راهکارهای توسعه حسابرسی در ایران:

همانطور که مشاهده شد در جهت توسعه حسابرسی و حسابداری در ایران چالش‌ها و موانع بی‌شماری وجود دارد که جهت بهبود عملکرد و رسیدن به توسعه اقتصادی

از گزارش‌گری ناصحیح) برخی از اعضاء خاطی حرفه با طیب خاطر به انجام و ارائه خدمات خود مشغولند.

### چالش اقتصاد کلان ضعیف و صنعت بی‌رونق:

یک موضوع اساسی که از لحاظ تاریخی بر فضای حرفه حاکم بوده و بر حرفه تأثیر پایداری گذاشته موضوع اقتصاد غیرصنعتی و ضعیف بودن آن در ابعاد خرد و کلان است. طبعاً حرفه در جایی از رشد مناسب برخوردار است که شرایط کسب و کار مهیا بوده و مثلاً بتوان به راحتی شرکتی را تأسیس کرد و یا آن را منحل کرد. اما در کشوری که سایه نظام متمرکز دولتی به پیروی از اندیشه‌های چپ و بنا به ضرورت‌های تاریخی و ایدئولوژیک شکل گرفته و شرایط کسب و کار در مسیر نزولی خود قرار دارد، انتظار و امیدی به گسترش صنعت که پیامد آن گسترش سفره بزرگی برای مؤسسات حرفه‌ای است فراهم نمی‌آورد. این موضوع خود ضعف تاریخی حرفه و وابستگی آن به نظام دولتی را در پی داشته است جایی که قسمت اعظم آموزش و تولید افراد حرفه‌ای (با نظام تفکر دولتی) در آن صورت پذیرفته (که به نوعی حسابرسان داخلی دولت محسوب می‌شوند) و انتظار داریم که افراد شاغل در حرفه در این بدنه ضعیف اقتصاد کلان از مؤسسات حرفه‌ای دولتی خارج شده و تشکیل مؤسسات حرفه‌ای خصوصی بدهند.

### چالش عدم ارتباط با سایر مراکز حرفه‌ای و دانشگاهی در جهان:

سازمان‌های حرفه‌ای در کشور ما (به جز انجمن حسابداران خبره که چند سالی است عضو آیفک است) و از جمله جامعه حسابداران رسمی ارتباط فعال و سازنده‌ای

تأمین کادر متخصص مورد نیاز از طریق اجرای برنامه‌های مداوم آموزشی برای شاغلین در سازمان

۵- سرمایه‌گذاری در الگوها و تجهیزات نوین محاسباتی از جمله تجهیزات سیستمیک حسابداری و نظام انفورماتیک حسابداری و حسابداری.

۶- رویکرد بنیادی دولت به اقتصاد به سمت اجرای سیاست‌های خصوصی‌سازی باشد و با توجه به محدودیت منابع و امکانات و لزوم اعمال صرفه‌جویی و افزایش بهره‌وری، کارایی و اثربخشی استفاده از حسابداری برای اداره موفق سازمان‌ها ضروری است.

نظریه و الگوی پدیدار شده در ایران پژوهش پیرامون چالش‌های استقرار و پیاده‌سازی حسابداری داخلی با کیفیت می‌تواند در پژوهش‌های آتی به صورت تخصصی و پرداختن به جنبه‌های خاص آن مدنظر قرار گیرد. در این پژوهش جنبه‌های مختلفی از کیفیت حسابداری داخلی، چالش‌های دستیابی به آن و راهبردهای ارتقای کیفیت حسابداری داخلی در ایران ارائه شد. در پژوهش‌های آتی ضمن آنکه می‌توان اهمیت هر کدام از مقوله‌های استخراجی در بخش‌های مختلف به صورت جداگانه مورد پژوهش قرارداد بلکه اهمیت آنها نیز می‌توان رتبه‌بندی کرد. به عنوان مثال صرفاً به مقوله‌های استخراج شده پیرامون تأثیر سازوکارهای حسابداری داخلی پرداخته شود و جوانب کیفیت آن به طور تخصصی و ویژه مورد بررسی و رتبه‌بندی قرار گیرد. هر کدام از مقوله‌های استخراجی (از قبیل آموزش، فرهنگ‌سازی و ترویج، کنترل کیفیت، مهارت‌های ارتباطی، بینش، تردید حرفه‌ای، بی‌طرفی و واقع بینی، آموزش‌های دانشگاهی، مؤثر بودن آموزش، تعامل با کمیته حسابداری،

برنامه‌های حسابداری مبتنی بر اولویت، ارزیابی عملکرد، کارایی و اثربخشی حسابداری داخلی، تعامل میان حسابداری داخلی و مستقل، مدیر حسابداری داخلی (... که در قالب ورودی‌ها، فرایند، خروجی، نتایج و عوامل زمینه‌ای طبقه‌بندی و در قالب الگوی یکپارچه ارائه شد می‌تواند به طور ویژه مورد پژوهش قرار گرفته و تبیین لازم در این خصوص صورت گیرد.

#### منابع:

- ۱- امیدواری، ناصر (۱۳۹۳) دشواری‌های استقرار نظام حسابداری داخلی، دوماهنامه حسابرسان داخلی، دوره ۱، شماره ۱، خرداد و اردیبهشت، ص ۲۶-۲۰
- ۲- باباجانی، جعفر و بابایی، مسعود (۱۳۹۰) تأثیر استقرار واحد حسابداری داخلی و تشکیل کمیته حسابداری در ارتقای سطح مسئولیت پاسخگویی مالی دانشگاهها و مؤسسات آموزش عالی و پژوهشی، فصلنامه دانش حسابداری، شماره ۴، بهار، ص ۲۷-۷.
- ۳- بانک مرکزی ج.ا.ا. (۱۳۹۳) حسابداری داخلی در بانکها، مدیریت کل مقررات، مجوزهای بانکی و مبارزه با پولشویی اداره مطالعات و مقررات بانکی.
- ۴- بانک مرکزی ج.ا.ا. (۱۳۹۶) دستورالعمل الزامات ناظر بر حاکمیت شرکتی در مؤسسات اعتباری غیردولتی، مدیریت کل مقررات، مجوزهای بانکی و مبارزه با پولشویی اداره مطالعات و مقررات بانکی.
- ۵- بنی مهد، قاسم (۱۳۹۴) ضعف‌های سنتی واحدهای حسابداری داخلی و کمیته حسابداری در شرکت‌های ایرانی، روزنامه نیای اقتصاد، شماره ۳۶۶۵، ۱۰ دیماه.
- ۶- حسن‌زاده، م (۱۳۸۳) موانع توسعه حسابداری و حسابداری در ایران و

راهکارهای بهبود این موانع "اولین همایش منطقه‌ای پژوهش‌ها و راهکارهای نوین در حسابداری و مدیریت".

۷- سجادی، سید حسین و رضا جامعی، (۱۳۸۲) سودمندی حسابداری دیوان محاسبات کشور از دیدگاه مدیران مالی"، بررسی‌های حسابداری و حسابداری، ۳۴، صص ۱۲۹-۱۴۹.

۸- رایدر، هری آر. (۱۹۹۳) راهنمای جامع حسابداری عملیاتی (چاپ سوم) ترجمه محمد مهیمنی و محمد عبدالله پور (۱۳۸۰) تهران: سازمان حسابداری، کمیته حسابداری عملیاتی

۹- کمیته تدوین استانداردهای حسابداری، سازمان حسابداری ایران، سایر خدمات اطمینان بخشی و خدمات مرتبط

۱۰- محمدی، م (۱۳۸۷) "برخی چالش‌های حسابداری عملیاتی در بخش دولتی ایران" پایان نامه کارشناسی ارشد، دیوان محاسبات کشور.

۱۱- نخبه فلاح، افشین (۱۳۸۷) "چالش‌های حسابداری عملکرد در ایران".

12. Morin, D. (2014). "Auditors Geneals impact on administrations : a pan-Canadian study (2001-2011) . Managerial Auditing Journal, 29(5)395-426

13. Stuart, K, (2011), "The Seven Deadly Sins of Performance Auditing: Implications for Monitoring Public Audit Institutions", Australian Accounting Review, 21 (59), PP.383-396.

14. the institute of internal auditor (2012) IIA Supplemental Guidance: The Role of Auditing in Public Sector Governance, 2nd edition



iica\_ir



iica\_ir

Edit Profile



1,187 posts

30.4k followers

3 following

انجمن حسابداران خبره ایران  
 Nonprofit organization  
 عضو فدراسیون بین‌المللی حسابداران  
 IRANIAN INSTITUTE  
 OF CERTIFIED  
 ACCOUNTANTS (IICA);  
 IRANIAN MEMBER  
 OF IFAC  
 www.iica.ir  
 درخواست عضویت در انجمن  
[iica.ir/membership](http://iica.ir/membership)

# با اینستاگرام انجمن همراه شوید



... ریپت ۲۶ آذر



مجله حسابدار



فرم عضویت



انجمن



PACT



...ار مدیریت ح



...ایدار مالی ح

- اجرای لایوهای جذاب در حوزه حسابداری، حسابرسی و قوانین

- هر روز انتشار اخبار جدید حرفه حسابداری و حسابرسی در سطح ایران و بین‌المللی

- هر روز انتشار حداقل یک محتوای آموزشی حرفه ای

- انتشار فیلم‌های آموزشی

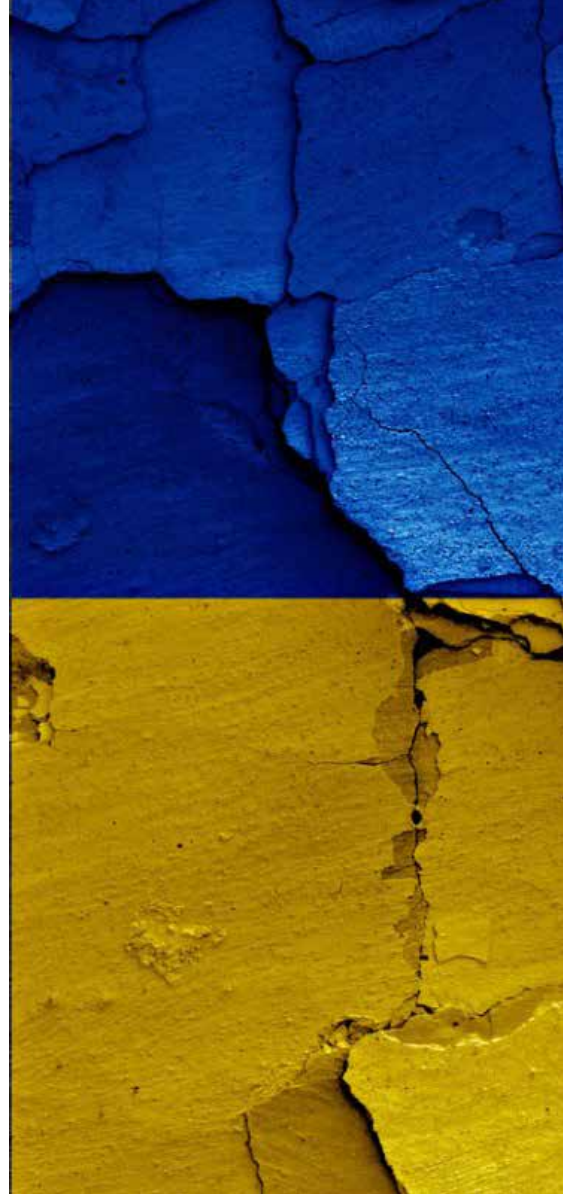


# تأثیر جنگ روسیه با اوکراین بر موضوعات کلیدی مندرج در گزارشات حسابرسی در اروپا

بر اساس استاندارد بین‌المللی ۷۰۱ ارزیابی حسابرس/مؤتسه حسابرسی از مفروضات اساسی مبنای شناخت و افشای اقلام صورت‌های مالی در گزارش حسابرسی، نحوه برخورد حسابرسی با ریسک‌های مختلفی که شرکت با آن درگیر است و حساب‌هایی که مشمول بالاترین ریسک تحریف با اهمیت-ریسک ناشی از تقلب- هستند و همچنین ارزیابی حسابرس از رویدادها و معاملات عمده و نیز مواردی که بر اساس قضاوت حرف‌های حسابرسی در فرایند حسابرسی صورت‌های مالی دارای بیشترین اهمیت هستند، باید به‌عنوان موضوعات کلیدی حسابرسی شناسایی



دکتر سمیرا سیف دکتر فریبا نوروزی



جمله تجزیه و تحلیل موضوعات کلیدی حسابرسی براساس موضوع، صنعت، کشور یا بورس وجود دارد.

اولین نظری که به جنگ روسیه با اوکراین در یک موضوع حسابرسی کلیدی اشاره شده است، مربوط به سال مالی ۲۰۲۱/۱۲/۳۱ توسط Everyman Media Group PLC (گروه سینمایی در کشور بریتانیا) بود. این شرکت در ۲۵ مارس ۲۰۲۲ اظهارنظر حسابرسی خود را صادر کرد. از آن زمان تاکنون و با توجه به این جنگ، ۱۵۷ موضوع کلیدی در گزارشات حسابرسی شرکت‌های مورد مطالعه منعکس شده است. حسابرسان مستقل، این موضوعات کلیدی حسابرسی را از ۱۳۵ شرکت مختلف شناسایی کردند. با توجه به اینکه همه شرکت‌های اتحادیه اروپا هنوز صورت‌های مالی خود را برای ۲۰۲۲/۱۲/۳۱ ثبت نکرده‌اند، این تجزیه و تحلیل براساس داده‌های فعلی ارائه شده در زمان انتشار این گزارش است.

ده موضوع برتر کلیدی مندرج در گزارشات حسابرسی شرکت‌های اروپایی که به جنگ روسیه با اوکراین اشاره دارد در نمایه زیر نشان داده شده است. همان‌طوری که مشاهده می‌شود بیشترین دغدغه و تأثیرات جنگ مذکور موضوع تداوم فعالیت شرکت‌هایی است که عملاً در این حوزه قرار دارند. براساس این نمایه موضوع تداوم

گذشته علاوه بر آثار بیماری فراگیر کرونا که هنوز هم ادامه دارد، جنگ روسیه با اوکراین نیز مزید بر علت شد و به‌عنوان یکی از عوامل تأثیرگذار بر عملکرد بسیاری از شرکت‌های بزرگ به‌عنوان یه موضوع کلیدی در گزارشات حسابرسی شرکت‌های اروپایی مطرح شده است. یک سال از تهاجم نیروهای روسی به اوکراین به‌عنوان مهمترین رویدادی که تأثیرات جانبی زیادی بر جای گذاشته است، می‌گذرد. برای درک بیشتر تأثیر این رویداد در شرکت‌های بزرگ، ناچاریم موضوعات کلیدی مندرج در گزارشات حسابرسی شرکت‌های اروپایی را که توسط وب سایت «Audit Analytics» از پایگاه داده موضوعات کلیدی گزارشات حسابرسی شرکت‌های اروپایی استخراج شده را مورد تجزیه و تحلیل قراردهیم تا بتوانیم این تأثیرات را به نمایش درآوریم. پایگاه داده موضوعات کلیدی حسابرسی اروپا که توسط Audit Analytics ارائه شده است، شامل سوابق مربوط به سال

۲۰۱۳ به بعد است و کلیه موضوعات کلیدی حسابرسی افشاشده به زبان انگلیسی برای بیش از ۴۰۰۰ نهاد را پوشش می‌دهد. متخصصان حسابرسی، موضوعات کلیدی حسابرسی را به‌عنوان مواردی که هنگام بررسی صورت‌های مالی یک شرکت دارای اهمیت هستند، شناسایی می‌کنند. راه‌های بی‌شماری برای مشاهده این داده‌ها از

شوند. افشای این موضوعات کلیدی موجب افزایش ارزش اطلاعات و بهبود گزارشگری مالی و قابلیت اتکاء و اعتبار صورت‌های مالی می‌شود. بیماری همه‌گیر کرونا باعث لطمات جدی در فرایند زنجیره تولید جهانی شده بود که به‌عنوان یک موضوع کلیدی در گزارشات سالانه عملکرد سنوات ۲۰۲۱ و ۲۰۲۰ مطرح شد. در سال

### ده موضوع برتر کلیدی مندرج در گزارشات حسابرسی شرکت‌های اروپایی که به جنگ روسیه با اوکراین اشاره دارد

تدام فعالیت	سایر سرمایه‌گذاری‌ها	سرقفلی	کمک هزینه برای زیان‌های اعتباری	دارایی‌های ثابت	اموال - ماشین‌آلات و تجهیزات	درآمد قرارداد با مشتریان	موجودی‌ها	ذخایر	سرمایه گذاری در املاک و مستغلات
۵۹	۲۸	۱۷	۱۰	۷	۶	۵	۵	۴	۴

فعالیت در رتبه اول با ۵۹ درصد، سایر سرمایه‌گذاری‌ها با ۱۶ درصد در رتبه دوم، سرفلی با ۸ درصد در رتبه سوم، کمک هزینه برای زیان‌های اعتباری ۱۰ درصد در رتبه چهارم، دارایی‌های ثابت با ۷ درصد در رتبه پنجم قرار گرفته‌اند.

### موضوعات کلیدی حسابرسی درباره تداوم فعالیت

از زمان شروع جنگ، حساب‌رسان مستقل در ۵۷ شرکت برتر به شناسایی ۵۹ موضوع کلیدی حسابرسی درباره تداوم فعالیت پرداختند.

موضوعات کلیدی حسابرسی درباره تداوم فعالیت در واقع عدم اطمینان محیط کسب

و کار را ارزیابی می‌کنند. با توجه به جنگ روسیه با اوکراین و همچنین تأثیرات کووید ۱۹ بسیاری از شرکت‌ها با مدنظر قرار دادن موضوعات کلیدی حسابرسی ارزیابی‌هایی از ریسک انجام داده‌اند. این ارزیابی‌ها در مورد رویدادهای پس از تراژامه بوده است که می‌تواند فرض تداوم فعالیت را تحت تأثیر قرار دهد.

به‌علاوه، بسیاری از موضوعات کلیدی حسابرسی درباره تداوم فعالیت، افشا کرده‌اند که تهاجم نظامی به اوکراین عامل مهم تأثیرگذار در میزان توانایی شرکت برای تداوم فعالیت بوده است. این جنگ بر فعالیت کسب و کارها در بسیاری از کشورها تأثیر گذاشته است و همچنین

تحریم‌های اعمال شده بر روسیه موجب ایجاد نوسانات در بازار شده است. بدون شک عدم امکان پیش‌بینی میزان حصول نتیجه باعث افزایش عدم اطمینان بااهمیتی برای تداوم فعالیت این شرکت‌ها می‌شود.

### موضوعات کلیدی حسابرسی درباره سایر سرمایه‌گذاری‌ها

از ابتدای جنگ، حساب‌رسان مستقل ۲۷ شرکت ۲۸ موضوع کلیدی حسابرسی درباره سایر سرمایه‌گذاری‌ها را شناسایی کردند. موضوعات کلیدی حسابرسی درباره سایر سرمایه‌گذاری‌ها به‌دلیل تأثیر بر حقوق صاحبان سهام موضوعات مهمی هستند. لذا از این جنبه ارزیابی تأثیر جنگ‌های روسیه و اوکراین بر این شرکت‌ها نشان داد، تنها ۱۷ درصد به تأثیر مستقیم سرمایه‌گذاری‌ها اشاره کرده‌اند. این جنگ، موجب افزایش عدم اطمینان در بازار و محدودیت‌های تجاری می‌شود که در نهایت شرایط اقتصادی آینده را تحت تأثیر قرار خواهد داد.

### گزارشات تعدیل شده تداوم فعالیت

در اتحادیه اروپا، حساب‌رسان در بسیاری از موارد، تداوم فعالیت را به‌عنوان یک موضوع کلیدی حسابرسی در گزارش خود در نظر می‌گیرند که این شامل شرکت‌هایی که تردید اساسی در توانایی برای ادامه فعالیت داشته‌اند؛ نبوده است. از بین تمام شرکت‌هایی که یک موضوع کلیدی حسابرسی داشتند و به این درگیری اشاره داشتند، ۲۶ شرکت تردید اساسی در توانایی خود برای ادامه فعالیت داشته‌اند که گزارش حسابرسی تعدیل شده تداوم





فعالیت دریافت کردند. ۶۲ درصد این شرکت‌ها، جنگ روسیه و اوکراین را به‌عنوان عامل کمک‌کننده به عدم اطمینان بااهمیت در توانایی شرکت برای ادامه فعالیت لحاظ کرده‌اند و ۳۸ درصد، جنگ را مهم‌ترین عامل تأثیرگذار بر توانایی شرکت برای ادامه فعالیت عنوان کرده‌اند.

### کشورها

خبر تهاجم، بازارهای مختلف خارجی را نگران کرد و حتی بیشتر از کشورهای درگیر تحت تأثیر قرار داد. در ۲۸ کشور مختلف، در مجموع ۱۴۸ گزارش حسابرسی به این جنگ اشاره کرده‌اند. با این حال، از زمان شروع جنگ، بورس اروپا تنها در ۴ درصد از گزارشات حسابرسی شرکت‌ها به جنگ اشاره داشته‌اند.

از زمان شروع جنگ، اوکراین سه نظریه حسابرسی صادر کرده است که دو مورد آن بیانگر تأثیر جنگ بر عملیات شرکت بوده است که این موجب عدم اطمینان بااهمیت شده است. روسیه ۱۲ نظریه صادر کرده است که ۲۵ درصد آنها تأثیرات احتمالی جنگ را ارزیابی کرده‌اند. به‌عنوان مثال، شرکت هل‌دینگ Zaim Credit Systems PLC (شرکت فین‌تک مستقر در مسکو است و توانسته است یک سیستم سفارشی IT و شبکه توزیع، پلتفرم وام‌دهی آنلاین و برنامه تلفن همراه با برند را توسعه دهد) عدم اطمینان بااهمیت در رابطه با تهاجم روسیه به اوکراین را افشا کرده است. علاوه بر این، تصور می‌شد که تأثیرات تبعی این جنگ باعث اختلال در تجارت

صنعت تولید ۲۱ درصد، در حالی که حمل و نقل و ارتباطات و معدن ۹ درصد و صنایع باقی‌مانده ۸ درصد یا کمتر را نشان می‌داد. در حال حاضر، از تمام موضوعات کلیدی حسابرسی مالی منتشر شده، تنها ۳۰ درصد از تأثیر مستقیم جنگ بر موضوعات کلیدی حسابرسی یاد کرده‌اند. ■

کشورهای همسایه شود. لهستان، رومانی، لتونی و استونی، همه کشورهای همسایه روسیه و اوکراین، مجموعاً هفت نظریه حسابرسی در مورد جنگ صادر کرده بودند که بیانگر ۴ درصد از مجموع ۱۶۳ نظریه آنها است.

### صنایع

همان‌طور که انتظار می‌رفت، درگیری اوکراین و روسیه بر بسیاری از صنایع تأثیر منفی گذاشت. به‌عنوان مثال صنعت تأمین مالی، یک صنعت پیشرو بود که نشان می‌داد ۳۵ درصد از کل موضوعات کلیدی حسابرسی به جنگ اشاره داشته است.

سمیرا سیف: استادیار، گروه حسابداری دانشگاه پیام نور، تهران، ایران  
فریبا نوروزی: عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو انجمن حسابرسان داخلی آمریکا

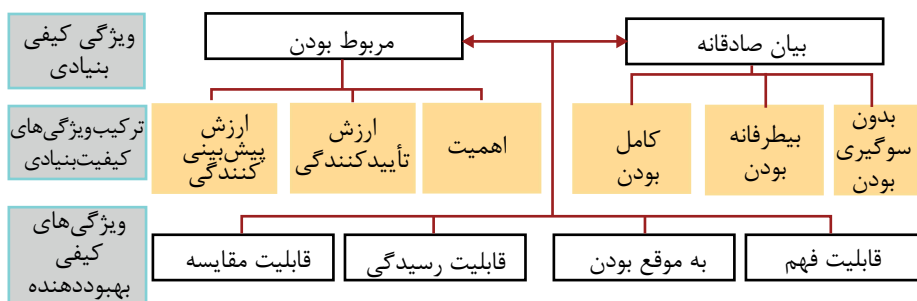
## ارزش تولید کنندگی داشتن به عنوان یک ویژگی کیفی چیست؟

یا تصحیح کند. لازم به توضیح است با تغییراتی که در نسخه‌های ۲۰۱۰ و ۲۰۱۸ چهارچوب نظری گزارشگری مالی ایجاد شد، ویژگی‌های کیفی اطلاعات مالی به شرح زیر تغییر کرد:

در ایران هنوز (سال ۱۴۰۲-۱۴۰۱) چهارچوب نظری گزارشگری مالی بر اساس ترجمه ای که از نسخه ۱۹۸۹ چهارچوب بین المللی صورت گرفته است

و ارزش تأییدکنندگی پیروی می‌کند. برای مثال، اطلاعات مربوط به سطح و ساختار جاری دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت نیون، به استفاده کنندگان کمک می‌کنند تا قابلیت شرکت در کسب مزیت از فرصت‌ها و واکنش در برابر موقعیت‌های نامساعد را پیش‌بینی کنند. همین اطلاعات، به استفاده کنندگان کمک می‌کنند تا پیش‌بینی‌های گذشته خود درباره این توانایی را تأیید

اطلاعات مربوط، هم‌چنین به استفاده کنندگان در تأیید یا تصحیح کردن انتظارات قبلی کمک می‌کنند؛ این اطلاعات ارزش تأییدکنندگی دارند. برای مثال، زمانی که مثلاً شرکت نیون صورت‌های مالی پایان سال خود را منتشر می‌کند، انتظارات گذشته (یا کنونی) مبتنی بر ارزیابی‌های قبلی خود را تأیید می‌کند یا تغییر می‌دهد. این شرایط از ارتباط متقابل ارزش پیش‌بینی‌کنندگی



منبع: کتاب حسابداری میانه بر اساس IFRS نوشته کیسو و ویگانت، ترجمه دکتر علی رضا رامروز، انتشارات انجمن حسابداران خبره ایران



## سهام شناور آزاد چیست؟



منابع مالی که برای دست‌کاری آن لازم است، خیلی زیاد می‌شود و باید مثلاً ۵۰۰ میلیارد ریال به بازار سهام مصنوعی منتقل شود تا قیمت سهام شرکت مورد دست‌کاری قرار گیرد. از سویی دیگر وقتی سهام شناور آزاد یک شرکت از درصد بالایی برخوردار باشد برای این سهام این‌گونه شرکت‌ها به راحتی نمی‌توان شایعه و بازسازی ایجاد کرد تا سهامداران تحت تأثیر شایعه‌ها که قیمت این سهم افزایش پیدا می‌کند، اقدام به خرید و فروش سهام مورد نظر کنند. در نقطه مقابل هرچقدر یک شرکتی کوچک و سهام شناور آزاد آن پایین باشد به راحتی در بورس دچار دست‌کاری قیمت می‌شود و سفته‌بازان با بازسازی و هدایت غیرواقعی معاملات اقدام به فریب سرمایه‌گذاران می‌کنند. بر همین اساس تحلیل‌گران بازارهای سهام توصیه می‌کنند که سرمایه‌گذاران تازه‌وارد که با استانداردهای بازار سهام آشنا نیستند شرکت‌های بزرگ با سهام شناور آزاد بالا را برای سرمایه‌گذاری‌های خود انتخاب کنند.

**نکته:** ممکن است در زمانی خاص، سهامدار عمده یک شرکت با خرید یا فروش سهام، درصد سهام شناور شرکت را کاهش یا افزایش دهد.

**منبع:** کتاب نقش ابزارهای مالی در توسعه بازار سرمایه، نوشته محمدرضا قنبری، احمد اکبری و پگاه امین‌نژاد، انتشارات اندیشه عصر (مطالب با اجازه کتبی مولفین و ناشر منتشر شده است)

**نکته:** برای محاسبه سهام شناور آزاد باید ترکیب سهامداران بررسی و سهامدار راهبردی مشخص شود گفتنی است، سهامدار راهبردی، سهامداری است که در کوتاه‌مدت قصد واگذاری سهام خود را ندارد و برای کنترل مدیریتی شرکت، مالکیت عمده خود در سهام شرکت را حفظ می‌کند.

بنابراین در محاسبه سهام شناور آزاد تعداد سهام متعلق به دارندگان سهام راهبردی از تعداد کل سهام موجود کسر می‌شود. در بسیاری از بورس‌های دنیا شرکت‌هایی که کمتر از ۲۵ درصد سهام آن‌ها سهام شناور آزاد باشد، از لیست شرکت‌های بورسی حذف می‌شوند و جایگاه خود را در بازار سهام از دست می‌دهند.

اگر شرکتی نسبت سهام شناور آزاد بیشتری داشته باشد، امکان دست‌کاری قیمت آن کمتر می‌شود چراکه حجم

منظور از سهام شناور آزاد مقدار سهمی است که انتظار می‌رود در آینده نزدیک، قابل معامله باشد؛ یعنی در مالکیت دارندگانی است که آماده‌اند در صورت پیشنهاد قیمت مناسب از سوی خریداران آن را برای فروش ارائه کنند سهم شناور آزاد یکی از مهم‌ترین معیارهای شرکت‌های بورس از نظر گردش سریع و روان خرید و فروش سهام در بازار سهام است که بالا و پایین بودن آن برای هر شرکتی حاوی پیام‌های مهمی برای سرمایه‌گذاران است. مثال: در صورتی که ۷۰ درصد سهام شرکت سایپا در اختیار شرکت گسترش نوسازی ایران باشد و شرکت گسترش نوسازی ایران هم تحت هیچ شرایطی قصد فروش شرکت سایپا را نداشته باشد، در این وضعیت شرکت سایپا فقط ۳۰ درصد سهام شناور آزاد دارد که قابل معامله و خرید و فروش در بورس است.

## انواع سهام ممتاز کدام هستند؟

سود سهامداران عادی را پرداخت کند. خریداران سهام معمولاً از سهام ممتازی که ویژگی جمع‌شونده دارد، بیشتر استقبال می‌کنند، زیرا این ویژگی می‌تواند به سرمایه‌گذار اطمینان بدهد که سود سهم خود را دریافت خواهد کرد. در مقابل گاهی شرکت انتشاردهنده سهام ممتاز، آن را به صورت سهام ممتاز مشارکتی عرضه می‌کند. سهام ممتاز با این ویژگی، افزون بر نرخ سود ثابت، می‌تواند از سود اضافی که توسط هیئت مدیره اعلام می‌شود، بهره‌مند شود البته سود اضافه ابتدا به مقدار معینی که تعیین شده، به سهامداران عادی تعلق خواهد گرفت و در نهایت باقیمانده آن به سهامداران ممتاز مشارکتی می‌رسد. برای مثال، اگر شرکتی که در یک سال عملکرد خوبی داشته و کسب‌وکار آن پررونق بوده است، بخواهد پاداش و سود پایان سال ویژه‌ای به سهامداران عادی خود بدهد، باید در مورد سهامداران ممتازی که ویژگی مشارکتی دارند نیز چنین عمل کند. اگر سهام ممتاز غیرجمع‌شونده باشد، سودهای تقسیمی معوق و پرداخت‌نشده، سوخت شده و پرداخت نمی‌شود علی‌رغم ویژگی‌های سهام ممتاز جمع‌شونده، سرمایه‌گذاران آینده‌نگر تمایلی به سرمایه‌گذاری در این نوع سهام ممتاز ندارند در عوض برای جبران این کاستی خواستار ویژگی‌های دیگری از جمله حق رأی می‌باشند.



پرداخت سود سهام ممتاز را به تعویق بیندازد. به این ترتیب، سود سهام ممتاز جمع‌شونده روی هم انباشته خواهد شد در نهایت، هنگام پرداخت سود، شرکت حق ندارد تا زمانی که تمام مبلغ سود انباشته‌شده سهام ممتاز را به صاحبان آن‌ها پرداخت نکرده است، به سهامداران عادی، سودی بپردازد برای مثال اگر شرکتی دو سال متوالی زیانده باشد و سودی به سهامداران پرداخت نکند، در پایان سال سوم و هنگام پرداخت سود، ابتدا باید سود دو سال گذشته سهامداران ممتاز را پرداخت کند و سپس

۱. سهام ممتاز غیرمشارکتی و سهام ممتاز جمع‌شونده: اغلب سهام ممتاز به دو شکل سهام ممتاز غیرمشارکتی و سهام ممتاز جمع‌شونده انتشار می‌یابد. در سهام ممتاز غیرمشارکتی سود تقسیمی سهام ممتاز بدون توجه به افزایش یا کاهش سود شرکت ناشر، ثابت است. از طرفی سهام ممتاز جمع‌شونده نیز به این معناست که هرگونه سود تقسیمی معوق و پرداخت‌نشده سهام ممتاز باید قبل از پرداخت هرگونه سود تقسیمی سهام عادی، پرداخت شود. هر شرکت در زمان بحران مالی، این حق را دارد که



۲. سهام ممتاز قابل بازخرید: شرکت‌هایی که سهام ممتاز قابل بازخرید را صادر می‌کنند، این حق را دارند که پس از مدت معینی سهام را (معمولاً به ارزش اسمی آن) بازخرید کنند هنگامی که نرخ سود در بازار کاهش می‌یابد، شرکت‌های صادرکننده می‌توانند سهام ممتاز قابل بازخرید قدیمی را (که نرخ سود بالایی دارد) بازخرید کنند و با حذف آن، یک سری سهام ممتاز جدید (با نرخ سود فعلی که پایین‌تر است) منتشر کنند.

۳. سهام ممتاز قابل تبدیل به سهام عادی: بعضی از سهام ممتاز قابل تبدیل هستند، یعنی می‌توانند به تعداد مشخصی سهام عادی تحت یک سری قوانین خاص تبدیل شوند برای مثال هیئت مدیره می‌تواند رأی به تغییر سهام بدهد یا ممکن است سهامدار اختیار

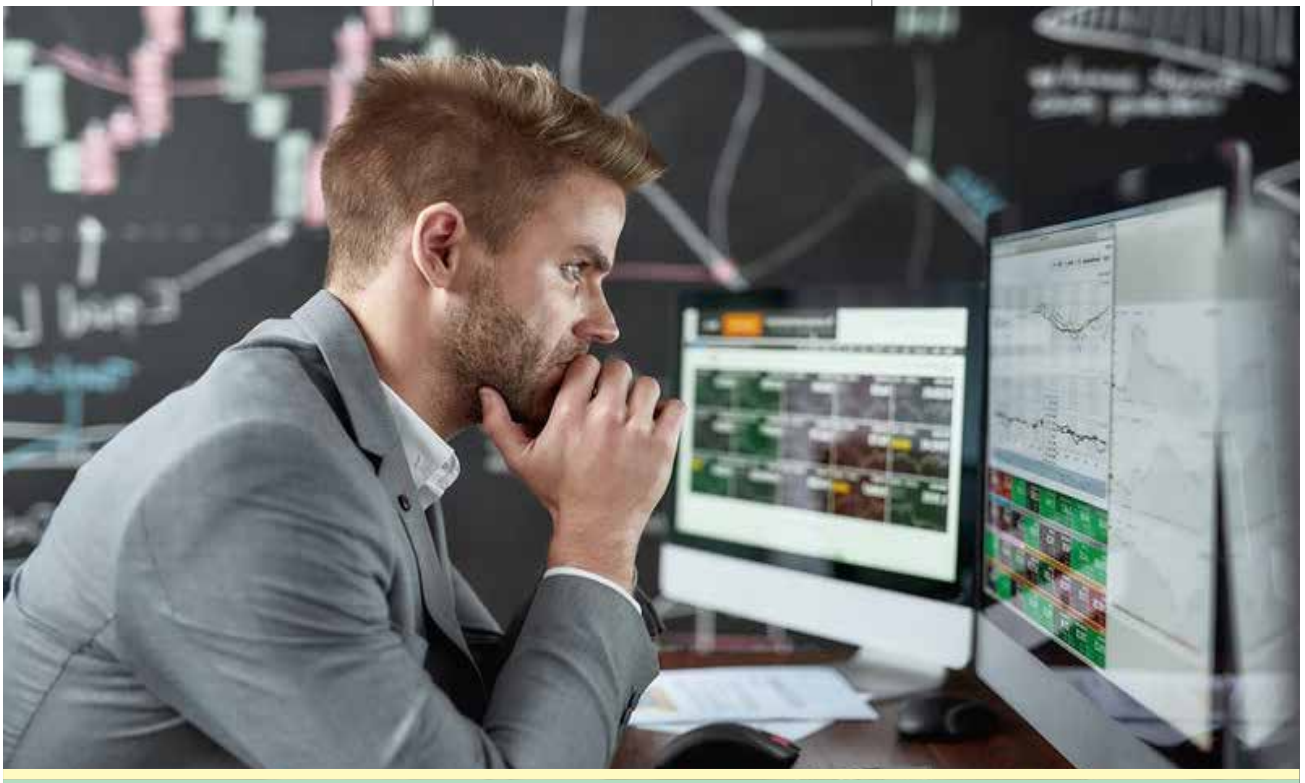
داشته باشد یا سهام ممتاز در تاریخ مشخصی به صورت خودکار به سهام عادی تبدیل شود. اینکه آیا این روش برای سرمایه‌گذار سودمند است یا نه بستگی به قیمت بازار سهام عادی دارد.

۴. سهام ممتاز ترکیبی: این نوع سهام، ترکیبی از اوراق قرضه (که در رده بدهی‌های شرکت قرار می‌گیرد) و حقوق صاحبان سهام می‌باشد. سهام ممتاز ترکیبی جدید، نسبت به سهام ممتاز سنتی از نقدشوندگی بالاتری برخوردار بود از لحاظ فنی به سهام ممتاز ترکیبی، به جای سود تقسیمی، بهره پرداخت می‌شود بهره با سود تقسیمی تفاوت دارد و نباید این دو را با یکدیگر اشتباه گرفت. بهره به درآمد حاصل از سرمایه گفته می‌شود، در حالی که سود تقسیمی سودی است که از تقسیم میزان سود عملیاتی، پس

از کسر مالیات شرکت، بر تعداد کل سهام، محاسبه می‌شود و نشان‌دهنده سودی است که شرکت در یک دوره مشخص، به ازای یک سهم به دست آورده است. از آنجا که بهره‌ای سهام ممتاز ترکیبی پیش از کسر مالیات پرداخت می‌شود، انتشار این نوع سهام مزایای زیادی از نظر کاهش هزینه‌های مالیاتی برای شرکت انتشارکننده خواهد داشت.

این در حالی است که سود همه انواع سهام پس از کسر مالیات صورت می‌گیرد و این پرداخت سود، تأثیری در پرداخت مالیات ندارد.

منبع: کتاب نقش ابزارهای مالی در توسعه بازار سرمایه، نوشته محمدرضا قنبری، احمد اکبری و پگاه امین نژاد، انتشارات اندیشه عصر (مطالب با اجازه کتبی مولفین و ناشر منتشر شده است)



# معرفی مؤسسات حسابرسی

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران در صورت درخواست کتبی می توانند شناخت نامه‌ی خود را در این بخش منتشر کنند.

<p><b>۵ مؤسسه حسابرسی و خدمات مالی آتیه نگر</b></p>  <p>عضو انجمن حسابداران خبره ایران عضو جامعه حسابداران رسمی ایران</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>هادی یوسف زاده</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)</li> <li>• <b>مجتبی ثقفی</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)</li> <li>• <b>سعید وطنی</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، کارشناس رسمی دادگستری)</li> </ul> <p><b>خدمات:</b> حسابرسی مستقل و بازرسی قانونی، حسابرسی مالیاتی، نظارت بر امور تصفیه، حسابرسی داخلی، اصلاح حساب، طراحی و اجرای سیستم‌های حسابداری و اطلاعات مدیریت، مشاوره مالی، مدیریتی و مالیاتی، حسابرسی خاص، ارزیابی سهام و دیگر خدمات مالی و مدیریتی.</p> <p><b>تلفن:</b> ۸۸۵۲۸۱۹۵ و ۸۸۱۷۶۱۰۲-۴ <b>فاکس:</b> ۸۸۵۲۰۶۷۹</p> <p><b>نشانی:</b> تهران - خیابان شهرودی شمالی - کوچه مهاجر - پلاک ۴۱ - واحد ۱۰ <b>info@atihegNegarAudit.ir</b></p>	<p><b>۳ آرمان اندیشی آگاه</b></p>  <p>عضو انجمن حسابداران خبره ایران عضو جامعه حسابداران رسمی ایران معمد سازمان بورس و اوراق بهادار عضو انجمن حسابرسان داخلی ایران</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>محمد جعفر دهقان طرزجانی</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)</li> <li>• <b>رامین جهانگیری</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، کارشناس رسمی دادگستری)</li> <li>• <b>یوسف غیاثوند</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)</li> <li>• <b>حسین مشهوری</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)</li> </ul> <p><b>خدمات:</b> حسابرسی مالی و مالیاتی، بازرسی قانونی، مشاوره مدیریت مالی، طراحی و پیاده سازی سیستم مالی، خدمات مالی و حسابداری و مالیاتی، نظارت بر امور تصفیه، ارزیابی سهام و سهم الشرکه، داور مالی</p> <p><b>دفتر تهران:</b> میدان هفت تیر، ضلع شمال شرقی، جنب فروشگاه زنجیره‌ای یاس، کوچه آذری، پلاک ۱۷، واحد ۴ <b>کدپستی:</b> ۱۵۷۴۸۴۶۷۱۵ <b>تلفن:</b> ۸۳۳۲۲۸۱۷-۱۸ <b>فاکس:</b> ۸۳۳۹۶۶۵</p> <p><b>دفتر ارومیه:</b> خیابان جهاد، کوی اول (هجرت)، کوچه سوم، پلاک ۲۵ <b>کدپستی:</b> ۵۷۱۴۷۱۷۵۹۵ <b>تلفن:</b> ۰۴۴-۳۳۲۲۲۲۲۲ <b>فاکس:</b> ۸۹۷۸۳۶۱۵</p>	<p><b>۱ مؤسسه حسابرسی آبتین روش آریا</b></p>  <p>عضو انجمن حسابداران خبره ایران عضو جامعه حسابداران رسمی ایران معمد سازمان بورس و اوراق بهادار</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>حسین طالبی</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)</li> <li>• <b>مجید مختار نژاد</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)</li> <li>• <b>بهمن فدوی رودسری</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)</li> <li>• <b>حمیدرضا اصغری</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)</li> <li>• <b>سردار بارگاهی</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)</li> <li>• <b>امیررضا رهبری مقدم</b> (حسابدار رسمی)</li> </ul> <p><b>خدمات:</b> حسابرسی صورت‌های مالی، حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، حسابرسی داخلی، بازرسی قانونی، مشاوره مالی، خدمات حسابداری، تهیه صورت‌های مالی تلفیقی، اصلاح حساب، ارزیابی سهام و طراحی سیستم‌های مالی.</p> <p><b>تلفن:</b> ۸۸۱۰۹۴۲۱ (شش خط) <b>فاکس:</b> ۸۸۱۰۹۴۲۱</p> <p><b>نشانی:</b> تهران - خیابان ولیعصر بالاتر از خیابان شهید بهشتی کوچه نادر پلاک ۶ طبقه پنجم واحد ۱۸ <b>کدپستی:</b> ۱۵۱۱۶۴۳۹۲۷ <b>تلفن:</b> abtinravesh@yahoo.com</p>
<p><b>۶ مؤسسه حسابرسی آریاروش</b></p> <p>عضو انجمن حسابداران خبره ایران عضو جامعه حسابداران رسمی ایران</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>حبیب جامعی</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)</li> <li>• <b>سیدمحمد بزرگ‌زاده</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)</li> <li>• <b>رضا جامعی</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)</li> <li>• <b>محمد کاظم ملانک صفت</b> (حسابدار رسمی)</li> </ul> <p><b>خدمات:</b> حسابرسی صورت‌های مالی و ارائه انواع گزارشات حسابرسی مالی و مالیاتی، انجام وظائف بازرسی قانونی، مشاوره، طراحی و پیاده‌سازی سیستم‌های مالی و ارائه انواع خدمات مالی، نظارت بر امور تصفیه، خدماتی که توسط دادگاه‌ها و مراجع قضائی در چهارچوب موارد بالا ارجاع و توسط حسابداران رسمی پذیرفته می‌شود</p> <p><b>نشانی:</b> تهران: بلوار آفریقا، بالاتر از میرداماد، بلوار ستاری، پلاک ۷۴، طبقه ۴، واحد ۱۵</p> <p><b>تلفن:</b> ۸۸۶۷۴۷۰۴ - ۸۸۶۶۰۸۲۴ - ۸۸۱۹۸۳۹۶ <b>فاکس:</b> ۸۸۱۹۸۴۰۱ <b>صندوق پستی:</b> ۱۵۷۵۷-۷۹۱۹ <b>کدپستی:</b> ۱۹۶۸۹۵۳۶۹۱</p>	<p><b>۴ مؤسسه حسابرسی آرمان آروین پارس</b></p>  <p>عضو انجمن حسابداران خبره ایران عضو جامعه حسابداران رسمی ایران معمد سازمان بورس و اوراق بهادار</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>سیروس شمس</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)</li> <li>• <b>شهریار سیفی</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)</li> <li>• <b>علی اصغر مسلمی</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)</li> <li>• <b>مصطفی جان‌نثاری</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)</li> <li>• <b>جواد رانی</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)</li> <li>• <b>بهنام دانی مژدهی</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)</li> <li>• <b>محمود رجائی</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)</li> <li>• <b>علی آقا عزیز بزرگی</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، کارشناس رسمی قوه قضائیه)</li> <li>• <b>سید مهدی تیموریان</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، کارشناس رسمی دادگستری)</li> </ul> <p><b>خدمات:</b> حسابرسی و بازرسی قانونی شرکت‌ها، حسابرسی داخلی، حسابرسی عملیاتی، خدمات مالی و مشاوره مالیاتی، ارزیابی سهام، طراحی و پیاده‌سازی سیستم‌های مالی، نظارت بر امور تصفیه شرکت‌ها، تهیه صورت‌های مالی بر مبنای IFRS و بررسی مالی پروژه‌های سرمایه‌گذاری</p> <p><b>تلفن:</b> ۸۸۹۰۲۳۳۱۷-۱۹ و ۸۸۹۹۹۸۲۶ <b>فاکس:</b> ۸۸۹۰۱۸۳۴ <b>تلفکس:</b> ۸۸۹۹۹۶۲</p> <p><b>نشانی:</b> تهران - خیابان استاد نجات‌الهی، کوچه خسرو، پلاک ۳۱، طبقه سوم و چهارم</p> <p><b>www.armanarvin.com</b> <b>Email: info@armanarvin.com</b></p>	<p><b>انجمن حسابداران خبره ایران</b> <b>www.iica.ir</b></p>
 <p><b>instagram.com/iica_ir</b></p>	<p><b>۲ آرشین حساب</b></p>  <p>عضو انجمن حسابداران خبره ایران عضو جامعه حسابداران رسمی ایران حسابرسان معمده سازمان بورس و اوراق بهادار</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>ارسلان اسمعیلی کاکرودی</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)</li> <li>• <b>مهدی رضا قاسمیان</b> (حسابدار رسمی)</li> <li>• <b>عباس ابراهیمی</b> (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، کارشناس رسمی دادگستری)</li> </ul> <p><b>خدمات:</b> حسابرسی مستقل و بازرسی قانونی، حسابرسی مالیاتی، نظارت بر امور تصفیه، حسابرسی داخلی، خدمات حسابرسی، اصلاح حساب، طراحی و اجرای سیستم‌های حسابداری و اطلاعات مدیریت، مشاوره مالی، مدیریتی و مالیاتی، کارشناس رسمی دادگستری، حسابرسی خاص، ارزیابی سهام و دیگر خدمات مالی و مدیریتی.</p> <p><b>تلفن:</b> ۸۸۲۸۴۷۷۰ و ۸۸۴۸۰۹۶۶ <b>فاکس:</b> ۸۸۴۸۰۸۵۴</p> <p><b>نشانی:</b> تهران - خیابان ولیعصر - بالاتر از خیابان بهشتی - کوچه نادر - پلاک ۶-۴ طبقه ۲-۱۴</p> <p><b>Email: Arshinhesab@iacpa.ir</b></p>	

## ۷ مؤسسه حسابرسی آزمونگان



عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
معمد سازمان بورس و اوراق بهادار

- **مهرداد آل علی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **فرهاد فرزاد** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **سیدمرتضی فاطمی اردستانی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

**خدمات:** حسابرسی صورت‌های مالی، مالیاتی، عملیاتی، بازرسی قانونی، رسیدگی‌های ویژه و اصلاح حساب، خدمات حسابداری و مشاوره‌ای، ارزیابی سهام، طراحی سیستم‌های مالی

**تلفن:** ۸۸۹۲۹۷۰۸ - ۸۸۹۲۹۷۰۹ - ۸۸۹۳۹۵۱۳

**فکس:** ۸۸۹۲۹۶۴۲

**نشانی:** خیابان کریم‌خان زند - خیابان دکتر عضدی (آبان جنوبی) شماره ۵۲ - طبقه دوم

**صندوق پستی:** ۱۴۳۳۵-۷۹۷

Email: info@azmoudegan.com

## انجمن حسابداران خبره ایران www.iica.ir

## ۸ مؤسسه حسابرسی و خدمات آموده کاران



عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
معمد سازمان بورس و اوراق بهادار

- **مسعود بختیاری** (حسابدار رسمی)
- **علی اصغر فرخ** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **اباسداله درخشانی** (حسابدار رسمی)
- **مسعود سورانی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **حدیث توکلی کوشا** (حسابدار رسمی)
- **مهدی رضائی** (حسابدار رسمی)
- **امیرحسین عبدالملکی** (حسابدار رسمی)
- **احسان شیروانی هرندی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

**خدمات:** حسابرسی صورت‌های مالی - حسابرسی مالیاتی - حسابرسی عملیاتی - حسابرسی داخلی - خدمات مشاوره‌ای - ارزیابی سهام - طراحی و استقرار سیستم‌های مالی - راستی آزمائی (Due Diligence) - تهیه صورت‌های مالی بر مبنای IFRS - بازرسی قانونی و نظارت بر امور تصفیه - داوری - کارشناسی

**تلفن:** ۲۲۹۲۵۹۰۵ - ۲۲۹۲۵۹۰۱ - ۲۲۹۲۵۹۱۰

**نشانی:** تهران - خیابان دکتر شریعتی - نبش یخچال - بن بست شریف - پلاک ۵

Email: officeazn@gmail.com  
www.azn.ir

## ۹ مؤسسه حسابرسی آزمون سامانه

عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- **عبدالرضا (فرهاد) نوربخش** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **علی اصغر نجفی مهری** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **حسین قاسمی روجی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

**خدمات:** حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره مالی و مدیریت و طراحی و استقرار سیستم‌های مالی و ارزیابی سهام

**نشانی:** خیابان بهارشیراز، تقاطع سهروردی جنوبی، شماره ۹۷ واحد ۸

**تلفن:** ۷۷۵۳۷۹۴۴ - ۷۷۵۳۷۷۳۰

**فکس:** ۷۷۵۳۷۴۵۸

**صندوق پستی:** ۱۵۷۴۵/۱۴۹

**نشانی:** تهران، بزرگراه آفریقا (چردن)، خیابان تور، انتهای خیابان، مجتمع رز، پلاک ۴، واحد ۱۰

**تلفن:** ۲۲۰۳۵۱۶۰

**تلفکس:** ۲۲۰۳۵۲۰۵

## ۱۰ مؤسسه حسابرسی و خدمات مدیریت آئین بهروش (حسابداران رسمی)



عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- **بابک دورگلی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **نادر فرهنگدینیا** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **علی یازگی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

**خدمات:** انواع حسابرسی، بازرسی قانونی، مشاوره و مدیریت مالی، طراحی و پیاده‌سازی سیستم مالی، خدمات مالی و حسابداری مالیاتی، داوری مالی.

**تلفن:** ۸۸۴۴۳۴۲۳ - ۸۸۴۴۳۴۶۸

**فکس:** ۸۸۴۵۲۸۶۲

**نشانی:** تهران - خیابان مطهری، روبروی باشگاه بانک سپه، پلاک ۲۸ - واحد ۹ جنوبی

www.abaudit.com  
Email: aeenbehroosh@gmail.com

## ۱۲ مؤسسه حسابرسی اطمینان بخش و همکاران



عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
معمد سازمان بورس و اوراق بهادار  
عضو انجمن حساب‌رسان داخلی ایران

- **یاسین قاسمی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، کارشناس رسمی دادگستری)
- **سعید گل محمدی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، کارشناس رسمی دادگستری)
- **مهدی مرادی** (حسابدار رسمی، کارشناس رسمی دادگستری)

**خدمات:** حسابرسی صورت‌های مالی، مالیاتی، حسابرسی داخلی، خدمات مالی، ارزیابی سهام، مشاوره مالی و مالیاتی

**نشانی:** تهران - خیابان ولیعصر - ابتدای خیابان فتحی شقایق - پلاک ۱۷ - طبقه پنجم

**تلفن:** ۸۸۱۰۵۳۶۷ - ۸۸۱۰۵۳۴۲ - ۸۸۱۰۵۴۳۶

**فکس:** ۸۸۱۰۵۳۹۰

**کدپستی:** ۱۴۳۲۴۳۶۶۶

www.eb-co.com  
Email: info@eb-co.com

## ۱۳ مؤسسه حسابرسی و خدمات مدیریت اصول پایه فراگیر

عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
معمد بورس اوراق بهادار  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
عضو انجمن حساب‌رسان داخلی

- **ابراهیم موسوی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **حسن صالح آبادی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **رزا صالح آبادی** (حسابدار رسمی) ACCA
- **پریناز موسوی** (حسابدار رسمی)

**خدمات:** حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، حسابرسی داخلی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی و ارزیابی سهام

**تلفن:** ۸۸۷۰۸۱۷۴ - ۸۸۷۰۴۱۱۲

**صندوق پستی:** ۱۵۸۷۵ - ۵۹۳۵

**نشانی:** میدان آرژانتین - ضلع جنوب غربی پلاک ۲۲ - ساختمان اداری صهباء - طبقه اول - واحد ۲

IACPA\_Oparageer@yahoo.com



## ۱۱ مؤسسه حسابرسی و خدمات مدیریت ارقام نگر آریا (حسابداران رسمی)

عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
معمد سازمان بورس و اوراق بهادار  
عضو انجمن حساب‌داری ایران  
عضو انجمن حساب‌رسان داخلی ایران

- **اسفندیار گرشاسبی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **محمدتقی رضایی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **ابوالفضل رضایی** (حسابدار رسمی)
- **قاسم شیخانی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **مصطفی احمدی وسطی کلانی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **سید محمد طباطبایی** (حسابدار رسمی)
- **علی گشتاسب** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **حسن معلومات** (حسابدار رسمی)
- **مهناز خشنودینیا** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **ابوالفضل میرزایی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **محمدحسین ملکبان** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **امیر ابراهیم زاده** (حسابدار مستقل، حسابدار مدیریت خبره (CMA))
- **حجت رهبری** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

**عباس اسماعیلی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

**عباس حیدری کبریته** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

**خدمات:** حسابرسی مالی و بازرسی قانونی، حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، حسابرسی داخلی، حسابداری مدیریت، طراحی سیستم‌های مالی و ارزیابی سهام، مشاوره مدیریت

**نشانی:** دفتر مرکزی: تهران - میدان توحید - خیابان توحید - نبش خیابان پرچم - پلاک ۶۸

**کدپستی:** ۱۴۱۹۹۶۵۱۱

**فکس:** ۶۶۹۲۰۸۷۶

**تلفن:** ۶۶۴۳۲۲۱۸ و ۶۶۴۲۰۲۶۳

شعبه شرق کشور - مشهد - بلوار فرامرزی عباسی، انتهای بلوار فرامرزی عباسی، نبش آزادی، ۳۹، پلاک ۱/۲ طبقه همکف

**تلفن:** ۰۵۱۳۶۰۹۲۰۹۲ - ۳

شعبه شمال - قائم شهر - خیابان شریعتی، مقابل جنگل‌بانی، طبقه فوقانی بیمه پاسارگاد

**تلفن:** ۰۱۱۴۲۲۷۶۱۴۸

شعبه اصفهان - سعادت آباد، کوی کارگران، کوچه اردیبهشت، پلاک ۲۵

**تلفن:** ۰۳۱۳۶۳۵۷۹۸

Email: info@ariaaudit.com  
www.ariaaudit.com

۱۴ مؤسسه حسابرسی ارکان سیستم

(حسابداران رسمی)



عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
ممتد سازمان بورس و اوراق بهادار

- محمد شوقیان (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- عبدالله شفاعت (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، کارشناس رسمی دادگستری)
- افشین نخبه فلاح (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، کارشناس رسمی دادگستری)
- بهروز شیرخانی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- عباس لاری دشتبیاض (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، کارشناس رسمی دادگستری)

**خدمات:** حسابرسی و بازرس قانونی شرکتها، حسابرسی داخلی، حسابرسی مالیاتی، حسابرسی عملیاتی، ارزیابی سهام، مشاوره مدیریت مالی، طراحی و پیادهسازی سیستمهای مالی، خدمات مالی و مالیاتی، نظارت برای تصفیه شرکتها.

**نشانی دفتر تهران:** بهجت آباد، خیابان لارستان، خیابان شهید حمیدصدر، پلاک ۳۵، واحد ۱۰، طبقه ۲  
**تلفن:** ۸۸۰۴۹۴۱-۴۲  
**فکس:** ۸۸۰۴۹۴۰  
**ایمیل:** mshoghian7@gmail.com

**دفتر تبریز:** خیابان آبرسان، کوی مهرگان سوم، ساختمان ۲۳، طبقه ۴، واحد ۱  
**تلفنکس:** ۰۴۱-۳۳۳۴۹۱۲۹ ایمیل: arkansystem@gmail.com

**دفتر مشهد:** بلوار وکیل آباد، وکیل آباد ۱۹، عدل ۸، پلاک ۲۱۸  
**تلفن:** ۰۵۱-۳۶۰۱۸۵۹۴-۳۶۰۵۱  
**www.Arkansystem.co**

۱۷ مؤسسه حسابرسی بهمند



عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
عضو انجمن حسابداری ایران

- معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار
- معتمد بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران
- رضا آتش (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- محمدرضا آرزومند صومعه سمرانی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- نادر رستگاری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- رسول دوازده امامی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- احمد رضا شریفی قزوینی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- علی مشرفی آرائی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- هومن هشی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

**خدمات:** حسابرسی صورت‌های مالی، مالیاتی، حسابرسی داخلی، خدمات مالی، ارزیابی سهام، مشاوره مالی و مالیاتی  
**نشانی:** تهران - قائم مقام فراهانی - شماره ۱۱۴  
**تلفن:** ۸۸۳۰۵۳۹۱-۲ و ۸۸۳۳۷۰۸-۱۰  
**فکس:** ۸۸۳۴۶۸۵  
نشانی اصفهان: شیخ صدوق شمالی، مجتمع سرو - طبقه ۳  
تلفن و فکس: ۰۳۱۳۶۶۴۲۷۸۱، ۰۳۱۳۶۶۳۳۹۵۶

website: www.behmand-co.com  
Email: Info@behmand-co.com

انجمن حسابداران خبره ایران  
www.iica.ir

۱۸ مؤسسه حسابرسی برنااندیشان رایان



عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
عضو انجمن حسابداران مدیریت آمریکا

- دکتر علیرضا خلیلی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، IMA)
- دکتر رضا محمدی (حسابدار رسمی)
- دکتر یداله تاروی وردی (حسابدار رسمی، کارشناس رسمی دادگستری)

• دکتر عباس جهانی (حسابدار رسمی، حسابدار مستقل، کارشناس رسمی دادگستری)  
**خدمات:** ارائه دهنده انواع خدمات حرفه‌ای در زمینه‌های مالی، مالیاتی، عملیاتی و ویژه نظارت بر تصفیه شرکتها، تهیه صورت‌های مالی IFRS و تلفیقی، اصلاح حساب، مشاوره مدیریت، طراحی سیستم‌های مالی و صنعتی و مشاوره در زمینه‌های بررسی امکانات سرمایه‌گذاری و امور مالی پروژهها و سهام و ارائه گزارشات مربوطه.

**نشانی:** تهران، خیابان کریم خان زند، خیابان حسینی، شماره ۶۱، واحد ۲۰  
**تلفن:** ۸۸۳۱۱۹۸۸، ۸۸۳۳۴۰۶۷، ۸۸۳۴۹۹۸  
**فکس:** ۸۸۳۴۰۶۸

Web: baraudit.org  
Email: bornaandishanrayan.info@gmail.com



instagram.com/iica\_ir

۱۵ مؤسسه حسابرسی و خدمات مدیریت بهرادمشار



عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
ممتد سازمان بورس و اوراق بهادار

- بابک عباس قلی زاده (حسابدار رسمی)
- خدمات:** حسابرسی صورت‌های مالی، حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، حسابرسی داخلی، بازرس قانونی، مشاور مالی، خدمات حسابداری، تهیه صورت‌های مالی تلفیقی، اصلاح حساب، ارزیابی سهام و طراحی سیستم‌های مالی.
- تلفن:** ۸۸۳۹۳۱۷۱-۶
- فکس:** ۸۸۳۰۹۴۹۰

**نشانی:** تهران - خیابان مطهری، خیابان فجر (چم سابق) پلاک ۲۷  
**کد پستی:** ۱۵۸۹۷۸۳۱۱۶  
**صندوق پستی:** ۱۵۸۷۵/۵۵۵۱  
**Email:** info@behradmoshar.com

۱۶ مؤسسه حسابرسی بهنود حساب



عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
عضو انجمن حسابرسان داخلی ایران  
• محمد رضا ابراهیمی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• مهراون فرجی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، کارشناس رسمی دادگستری)  
• محمود واحدی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

**خدمات:** حسابرسی و بازرس قانونی، حسابرسی مالیاتی، حسابرسی عملیاتی، حسابرسی داخلی، مشاوره مدیریت مالی، طراحی و پیادهسازی سیستم‌های مالی، خدمات مالی، بودجه‌ریزی عملیاتی، ارزیابی سهام، کارشناسی رسمی دادگستری، نظارت بر تصفیه شرکتها.

**تلفن:** ۸۸۹۸۰۴۰۲ - ۸۸۹۸۰۴۴۸ - ۸۸۹۸۰۳۷۳  
**فکس:** ۸۸۹۸۰۳۷۳  
**نشانی:** تهران - خیابان دکتر فاطمی - روبهروی خیابان کاج - پ ۱۳۶ - ساختمان تهران ۶۴ - طبقه پنجم جنوبی - واحد ۲۴  
**کد پستی:** ۱۴۱۵۶۳۳۹۹



instagram.com/iica\_ir

۱۹ مؤسسه حسابرسی بیات رایان



عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
اعضای انجمن حسابداران خبره انگلستان و ویلز  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
ممتد سازمان بورس و اوراق بهادار

مؤسسه مورد تأیید انجمن حسابداران خبره رسمی انگلستان ACCA

- ابوالقاسم مرآت (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، FCA)
- عبدالحسین رهبری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- امیرحسین ظهیری مزرع‌شاهی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

**خدمات:** حسابرسی مالی (استاندارد حسابرسی ایران و IFRS)، مالیاتی، عملیاتی، حسابرسی‌های خاص، بازرس قانونی، بررسی جهت سرمایه‌گذاری در شرکتها (Due Diligence)، ارائه خدمات مشاوره تخصصی در امور مالیاتی، بیمه اجتماعی، سرمایه‌گذاری خارجی و مدیریت، ارائه مشاوره تخصصی در صنعت بانکداری، بیمه و لیزینگ، تهیه صورت‌های مالی تلفیقی IFRS، نظارت بر امور تصفیه

**تلفن:** ۸۸۵۰۴۵۸۶ - ۸۸۵۰۷۹۲۷ - ۸۸۳۰۲۰۴۵  
**فکس:** ۸۸۵۰۲۰۴۵

**نشانی:** تهران - خیابان ایرانشهر شمالی - نشن کریمخان زند - شماره ۲۳۳ طبقه دوم  
تهران - خیابان مطهری بین شهید سرافراز و کوه نور - شماره ۲۳۱ طبقه سوم  
bayatrayan@bayatrayan.ir



instagram.com/iica\_ir

### ۲۳ مؤسسه حسابرسی پیشداد اندیشه مهرگان

عضو انجمن حسابداران خیره ایران  
 عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
 معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار  
 • **سعید رضائی قدیم** (حسابدار رسمی)  
 • **علی رمضان نژاد** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
 خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی  
 تلفن: ۴۴۹۷۶۲۳۹-۴۴۹۷۶۲۳۸-۴۴۹۷۶۸۲۲  
 فاکس: ۴۴۹۷۶۸۱۵  
 نشانی: تهران- بزرگراه ستاری جنوب، روبه روی مجتمع تجاری کوروش، ابتدای خیابان پیامبر غربی، پلاک ۱۰۶۷، مجتمع پندار، طبقه سوم، واحد ۱۱  
 کدپستی: ۱۴۷۱۹۵۳۲۶۴  
 Email: Pam.audit@yahoo.com

### ۲۰ مؤسسه حسابرسی بیلان گزار شگر

عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
 • **مراد مومنی** (حسابدار رسمی)  
 • **عارف شفقّت رودسری** (حسابدار رسمی)  
 • **مینو فرقان دوست حقیقی** (حسابدار رسمی)  
 • **حبیب رودساز** (حسابدار رسمی)  
 • **زهره رضائی** (حسابدار رسمی)  
 خدمات: انواع حسابرسی، خدمات مالی و حسابداری و مالیاتی، خدمات ارجاعی دادگاهها و مراجع قضایی، بازرسی قانونی، نظارت بر تصفیه، سایر خدمات با تشخیص شورای عالی، مشاوره مدیریت مالی، ارزیابی سهام و سهم الشرکه، داری مالی، طراحی و پیاده سازی سیستم مالی  
 شماره‌های تماس: ۰۲۱-۲۲۱۴۴۴۷۰-۱ ۰۲۱-۸۸۵۶۱۷۰۴  
 فاکس: ۰۲۱-۲۲۰۹۴۶۵۴  
 نشانی: تهران، سعادت آباد، میدان کاج، ابتدای خیابان سرو شرقی - مجتمع اداری پایدار - طبقه چهارم - واحد ۴۰۴  
 email: bilan.gozarehgar@yahoo.com  
 Site: www.bilangozreshgar.ir

### ۲۴ مؤسسه حسابرسی تلاش ارقام



عضو انجمن حسابداران خیره ایران  
 عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
 معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار  
 • **فیروز عرب‌زاده** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
 • **فریدون ایزدپناه** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
 • **علیرضا مصطفی زاده** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
 • **سید سعید ثنائی کرهرودی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
 خدمات: حسابرسی عملیاتی - مالیاتی - بازرسی قانونی - طراحی سیستم‌های مالی دانشگاهها و مؤسسات آموزش عالی - مشاوره مدیریت مالی - مشاوره کارشناسی - نظارت و مدیریت بر تصفیه - ارزیابی سهام و سهم الشرکه - داری مالی و خدماتی که توسط دادگاهها و مراجع قضائی در چهارچوب موارد بالا ارجاع و توسط حسابدار رسمی پذیرفته می‌شود و سایر موارد شورای عالی جامعه حسابداران رسمی ایران اعلام می‌گردد.  
 دفتر مرکزی: تهران - خیابان شهیدمطهری، خیابان لارستان، نبش خیابان عبده، ساختمان سپهر (شماره ۵)، واحد ۳۰۲  
 تلفن: ۰۲۱-۸۸۸۰۶۸۷۶  
 شعبه تبریز: خیابان ولیعصر، خیابان آذرنیا، پلاک ۲۳، طبقه اول  
 تلفن: ۰۴۱-۳۳۳۳۹۹۷۱ و ۰۴۱-۳۳۳۳۱۲۷۸  
 دورنگار: ۰۴۱-۳۳۳۳۰۵۵۵

### انجمن حسابداران خیره ایران www.iica.ir

### ۲۵ مؤسسه حسابرسی و خدمات حافظ گام

عضو انجمن حسابداران خیره ایران  
 عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
 معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار  
 • **حسین شیخی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی و کارشناس رسمی دادگستری)  
 • **مهدی آقاجانی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
 • **سیویل احمدزاده** (حسابدار رسمی)  
 • **حمید خادمی** (حسابدار مستقل و حسابدار رسمی)  
 • **محمدرضا غرویان** (حسابدار رسمی)  
 • **ولی اله کریمی** (حسابدار رسمی)  
 • **رضا ابوالفتحی** (حسابدار رسمی)  
 • **حسن مرادگلی** (حسابدار رسمی)  
 • **مهدی وحیدی شمس** (حسابدار رسمی)  
 خدمات: حسابرسی صورت‌های مالی و انجام وظایف بازرسی قانونی، حسابرسی داخلی، حسابرسی مالیاتی، حسابرسی عملیاتی، تهیه صورت‌های مالی تلفیقی، ارزیابی سهام، خدمات مالی و مشاوره‌ای در زمینه‌های مالی، حسابرسی و حرفه‌ای، طراحی و پیاده‌سازی سیستم‌های مالی و صنعتی و نظارت برای تصفیه شرکت‌ها  
 تلفن: ۰۲۱-۲۲۲۷۰۹۹۹، ۰۲۲۲۷۰۹۸۱، ۰۲۲۲۷۰۹۸۲  
 نشانی: تهران - خیابان میرداماد - خیابان مصدق جنوبی - کوچه تابان - پلاک ۱۰- واحد ۱۵  
 کدپستی: ۱۵۴۹۸۳۳۳۹  
 پست الکترونیکی: hafezgam@yahoo.com

### ۲۱ مؤسسه حسابرسی پردازش حساب هونام



عضو انجمن حسابداران خیره ایران  
 عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
 • **سیدمصطفی شاه‌صاحبی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
 • **سعید صدرانی نوری** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
 • **ناصر صلحی** (حسابدار رسمی)  
 • **منوچهر سرمندی** (حسابدار رسمی)  
 • **مهدی شربتی** (حسابدار رسمی)  
 خدمات: حسابرسی صورت‌های مالی، حسابرسی داخلی، عملیاتی و ویژه، ارزیابی سهام، مشاوره‌ی مالی و مالیاتی  
 تلفن: ۰۲۱-۸۸۹۳۷۳۹۶-۸۸۹۳۸۱۵۸-۸۸۹۳۷۳۹۶  
 فاکس: ۰۲۱-۸۸۹۳۷۳۹۶  
 نشانی: تهران - فلسطین شمالی - پایین تر از بلوار کشاورز - مقابل خیابان ایتالیا - کوچه آبادیان - پلاک ۸- واحد ۲  
 Email: hoonamcpa@yahoo.com

### انجمن حسابداران خیره ایران شروع راه حرفه‌ای شدن شما...

رایانامه:

info@iica.ir

وبگاه:

http://iica.ir

کانال آپارات:

apararat.com/iica\_ir

صفحه اینستاگرام:

instagram.com/iica\_ir

کانال تلگرام:

https://t.me/iica\_ir

### ۲۲ مؤسسه حسابرسی تدبیرگران مستقل

عضو انجمن حسابداران خیره ایران  
 عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
 معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار  
 • **محمود آقاجعفری** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
 • **حمید حسینیان** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
 • **مرتضی مصدری** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
 • **حمیدرضا آقایی قههی** (حسابدار رسمی)  
 • **مصطفی هاشمی** (حسابدار رسمی)  
 • **علیرضا رسولی** (حسابدار رسمی)  
 خدمات: حسابرسی صورت‌های مالی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، طراحی و پیاده‌سازی سیستم‌های مالی و مالیاتی و نظارت بر امور تصفیه شرکت‌ها  
 تلفن: ۰۲۱-۸۸۹۰۲۹۹۹-۸۸۹۰۹۱۴۴-۸۸۹۰۲۹۹۹  
 فاکس: ۰۲۱-۸۸۹۰۲۹۹۹  
 نشانی: تهران - خیابان استاد نجات الهی - خیابان ارک - پلاک ۷۲- واحد ۴  
 Email: tadbirgaranmostaghe@yahoo.com

### ۲۶ مؤسسه حسابرسی خیره

عضو انجمن حسابداران خیره ایران  
 عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
 • **نعمت‌اله علیخانی‌راد** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
 • **سیاوش سهیلی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
 • **اکبر ثیام** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
 خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی  
 تلفن: ۰۲۱-۸۸۸۰۴۵۱۹  
 فاکس: ۰۲۱-۸۸۹۰۲۳۳۰  
 نشانی: خیابان ولیعصر، کوی پزشکپور (شمال) فروشگاه قدس شماره ۲۴  
 کدپستی: ۱۵۹۴۸

۲۷ مؤسسه حسابرسی و خدمات مدیریت داریا روش  
(حسابداران رسمی)



عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
معمد بورس و اوراق بهادار  
عضو انجمن حسابران داخلی  
عضو انجمن حسابداران ایران

• **داریوش امین نژاد** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، و کارشناس رسمی دادگستری)  
• **محمد جعفر دهقان** (حسابدار رسمی)  
• **فرید منصوری** (حسابدار رسمی)  
• **میلاذ شادی** (حسابدار رسمی)  
• **سیدعلی شیرازی** (حسابدار رسمی)  
• **حسن طهرانی** (حسابدار رسمی)  
• **فرشید سلطانی** (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی و بازرسی قانونی صورت‌های مالی، مشاوره مالی و حسابرسی عملیاتی، حسابرسی داخلی، حسابرسی‌های خاص (ویژه)، رسیدگی‌های بیمه‌ای شرکت‌های، تهیه صورت‌های مالی تلفیقی، خدمات حسابداری و سایر خدمات حرفه‌ای.

تلفن: ۹۰ الی ۱۹۸۸-۸۸۶  
فاکس: ۱۹۸۷-۸۸۶  
نشانی: تهران- ماصدر، خیابان شیرازی جنوبی، کوچه اتحاد پلاک ۱۰، طبقه ۱  
کدپستی: ۱۳۳۵۳۳۸۱۱  
ایمیل: info@dariaresh.com

۲۸ مؤسسه حسابرسی  
دش و همکاران



عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
معمد سازمان بورس و اوراق بهادار

• **پهروز دارش** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **سیدحسین عرب‌زاده** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **میلتن ایوان کریمیان** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **منوچهر انوری زاده نائینی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **سعید ربیعی** (حسابدار رسمی)  
• **علی اسلامی گنزیق** (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره مالی و مالیاتی، اصلاح حساب، ارزیابی سهام، طراحی سیستم‌های مالی، حسابرسی ویژه داخلی، دآوری مالی و ارزیابی سهام و سهم شرکت

تلفن: ۱۰-۱-۴۴۴۶۶۰  
فاکس: ۴۴۴۶۶۱۲  
نشانی: تهران - بزرگراه نیاش - خیابان سردار جنگل شمالی - خیابان پنج تن غربی - خیابان نشاط - کوچه سوم غربی - پلاک ۲۴  
صندوق پستی: ۱۴۱۸۵/۴۸۷

www.dashiacpa.com  
info@dashiacpa.com

انجمن حسابداران خبره ایران  
www.iica.ir

انجمن حسابداران خبره ایران شروع  
راه حرفه‌ای شدن شما...

رایانامه:

info@iica.ir

وبگاه:

http://iica.ir

کانال آپارات:

aparart.com/iica\_ir

صفحه اینستاگرام:

instagram.com/iica\_ir

کانال تلگرام:

https://t.me/iica\_ir

۲۹ مؤسسه حسابرسی  
رایمند و همکاران

عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
معمد سازمان بورس و اوراق بهادار

• **عباسعلی دهدشتی نژاد** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **فریبرز امین** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **همایون مشیرزاده** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **کریم حسین آبادی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **عباس سالک** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **محمّد محمدی** (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی صورت‌های مالی، خدمات بازرسی قانونی، حسابرسی مالیاتی، حسابرسی داخلی، خدمات حسابداری و اصلاح حساب، تهیه صورت‌های مالی تلفیقی، ارزیابی سهام، مشاوره مالی و مالیاتی و سایر خدمات حرفه‌ای

تلفن: ۲۲۱۳۷۷۰۷ (۱۰ شماره)  
فاکس: ۲۲۱۳۷۷۰۸  
نشانی: تهران: سعادت آباد- بلوار پاک نژاد- بالاتر از چهارراه سرو- خیابان آسمان سوم شرقی- پلاک ۱۵  
کدپستی: ۱۹۹۸۱۴۶۶۱۳

www.rymand.com

۳۰ مؤسسه حسابرسی و خدمات مدیریت  
سخن حق



عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
معمد سازمان بورس و اوراق بهادار

• **شهره شهلائی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **هوشنگ خستونی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **اسداله نیلی اصفهانی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره در زمینه امور بانک، بیمه، فناوری اطلاعاتی

تلفن: ۸۸۷۹۴۶۴۶  
تلفکس: ۸۸۷۹۴۶۲۸  
صندوق پستی: ۴۱۷۵-۱۴۱۵۵  
نشانی: میدان آرژانتین، اول بزرگراه آفریقا، روبروی پارکینگ بیهقی، پلاک ۱۲، بلوک ب، واحد شماره ۳  
پست الکترونیک:

info@sokhanehagh.com  
www.sokhanehagh.com

۳۱ مؤسسه حسابرسی و خدمات مدیریت سامان پندار  
(حسابدار رسمی)



عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
معمد سازمان بورس و اوراق بهادار

• **احمد ظفر پرند** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **محمدعلی جلالی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **غلامرضا شجری** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **اکبر وقار کاشانی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **مختار موسوی پور** (حسابدار رسمی)  
• **محمد کاظمی** (حسابدار رسمی)  
• **ناصر ایران نژاد** (حسابدار رسمی)  
• **علی حیدری** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **سید مهدی میرحسینی** (حسابدار رسمی)  
• **محسن آل آقا** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **مسعود آل آقا** (حسابدار رسمی)  
• **علی موسی زاده** (حسابدار رسمی)  
• **مهدی قنبری** (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی مالی و انجام وظایف بازرسی قانونی، حسابرسی داخلی، حسابرسی مالیاتی، حسابرسی عملیاتی، خدمات مشاوره مالی و خدمات مدیریت، طراحی و پیاده سازی سیستم‌های مالی، ارزیابی سهام و صورت‌های مالی تلفیقی

دفتر مرکزی: بلوار آفریقا، نبش عاطفی غربی، پلاک ۱۵۲ (برج صبا) طبقه هفتم، واحد ۷۱  
کدپستی: ۱۹۶۷۹-۳۵۹۷۶

تلفن: ۲۲۰۳۷۲۱۳-۵  
نمابر: ۲۲۰۱۳۲۶۴

دفتر ۱: بلوار آفریقا، نبش خیابان عاطفی غربی، پلاک ۱۵۲ (برج صبا) طبقه دوازدهم، واحد ۱۲۳  
کدپستی: ۱۹۶۷۹۳۶۱۱۱

تلفن: ۲۲۰۳۷۲۱۵  
نمابر: ۲۲۰۳۷۲۱۴

دفتر ۲: خیابان دکتر علی شریعتی، بالاتر از پل سیدخندان، خیابان خواجه عبدالله انصاری، کوچه ۱۶، پلاک ۱ واحد ۲

کدپستی: ۱۶۶۱۶۸۴۸۴۳  
تلفن: ۲۲۸۶۱۸۳۰  
نمابر: ۲۲۸۹۹۶۹۰

دفتر ۳: خیابان سپهرودی شمالی، خیابان هویزه شرقی - پلاک ۱۵ - طبقه ۴- واحد ۸

کدپستی: ۱۵۵۸۶۱۷۵۴۱  
تلفن: ۸۸۷۴۵۲۵-۱  
نمابر: ۸۸۱۷۷۴۳۹

دفتر ۴: خیابان بخارست، کوچه مقدس ۴، پلاک ۲۲، طبقه سوم

کدپستی: ۹۳۷۶۱۵۶۱۸۵  
تلفن: ۵-۰۹۷۳-۸۸۷۴  
نمابر: ۸۸۷۴۰۸۶

Website: (ww.samanicpa.com)  
mail: Info@samanicpa.org  
samanicpa@yahoo.com



instagram.com/iica\_ir



عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
معمد سازمان بورس و اوراق بهادار

- معصومه شعبان (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- نسرين پشایی (حسابدار رسمی)
- مرتضی نوبخت (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- فروغ رشتچیان (حسابدار رسمی)

• خدمات: حسابرسی صورتهای مالی، عملیاتی و مالیاتی، بازرس قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای مدیریت، اصلاح حساب و حسابداری، ارزیابی سهام و سهم شرکت، داور مالی، طرحهای عمرانی، طراحی سیستمهای مالی و کارشناسی مالی

تلفکس: ۸۸۹۰۳۳۹۹-۸۸۸۹۰۶۱۹-۸۸۹۰۵۶۴۷

نشانی: تهران: فلسطین شمالی، بالاتر از بلوار کشاورز، پلاک ۴۶۳، ساختمان شماره ۵۵، طبقه ۴، واحد ۱۸

پست الکترونیکی: [amermoshavertehran@iacpu.ir](mailto:amermoshavertehran@iacpu.ir)

## انجمن حسابداران خبره ایران شروع راه حرفه‌ای شدن شما...

رایانامه:

[info@iica.ir](mailto:info@iica.ir)

وبگاه:

<http://iica.ir>

کانال آپارات:

[apararat.com/iica\\_ir](http://apararat.com/iica_ir)

صفحه اینستاگرام:

[instagram.com/iica\\_ir](https://www.instagram.com/iica_ir)

کانال تلگرام:

[https://t.me/iica\\_ir](https://t.me/iica_ir)

## مؤسسه حسابرسی شراکت

عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
معمد سازمان بورس و اوراق بهادار

- سیروس گوهری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- مجید کشور پژوه لنگرودی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- محمد علی اکباتانی (حسابدار رسمی)
- مهسا فرخی (حسابدار رسمی)
- ام البنین خوش نام (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرس قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستمهای مالی و دیگر خدمات مالی و اصلاح حساب

تلفن: ۸۸۷۱۷۶۵۰-۸۸۷۱۷۶۵۱-۸۸۷۱۹۹۰۹

فاکس: ۸۸۷۲۰۱۸۸

نشانی: خیابان دکتر بهشتی، خیابان قائم مقام فراهانی، ساختمان ۲۱۶، پلاک ۱۸۶، طبقه چهارم

پست الکترونیکی: [sherkat\\_co@yahoo.com](mailto:sherkat_co@yahoo.com)

صندوق پستی: ۶۶۶۶۶-۱۵۸۷۵

## مؤسسه حسابرسی فراز مشاور

عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
معمد سازمان بورس و اوراق بهادار

- پرویز صادقی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- مصطفی دیلمی پور (حسابدار رسمی)
- نریمان ایلخانی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- فریبرز حیدری بیگوند (حسابدار رسمی)
- سعید خاریاند (حسابدار رسمی)
- وحید پور مشرفی (حسابدار رسمی)
- عبدالله قلعه (حسابدار رسمی)
- حسن یاسور علیپور (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی و بازرس قانونی، حسابرسی مالیاتی، حسابرسی عملیاتی، مشاوره مدیریت مالی، طراحی و پیاده‌سازی سیستمهای حسابداری و حسابداری صنعتی، خدمات مالی، حسابداری، ارزیابی سهام و نظارت بر امور تصفیه

دفتر تهران: خیابان نلسون ماندلا شماره ۲۴۴- مجتمع اداری الهیه - طبقه ۶- واحد ۶۰۶ کد پستی: ۱۹۶۶۷۴۲۸۸۸

تلفن: ۲۶۲۱۲۸۰۰-۲۶۲۱۲۸۸۷-۲۶۲۱۲۸۵۲-۲۶۲۱۳۱۰۲-۲۶۲۱۳۱۳۷

دفتر مشهد: مشهد بلوار وکیل آباد- بلوار هاشمیه- نبش هاشمیه ۶- برج آبان- طبقه ۵- واحد ۵۱۰

تلفن: ۰۵۱-۹۱۰۰۷۶۰۳-۰۵۱-۹۱۰۰۶۰۷۴-۰۵۱-۹۱۰۰۱۸۵۱

E-mail: [info@farazmoshaver.com](mailto:info@farazmoshaver.com)

## مؤسسه حسابرسی شهود امین

عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
معمد سازمان بورس و اوراق بهادار

- حسن حاجیان (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- محمد صفا دهقان (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- افسر عابدین (حسابدار رسمی)
- حسن روح افشاری (حسابدار رسمی)
- ابراهیم تیموری (حسابدار رسمی)
- حسین جعفری (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی مستقل و بازرس قانونی، حسابرسی داخلی، سایر خدمات اطمینان بخشی (اجرای روشهای توافقی، رسیدگی به اطلاعات مالی آتی)، نظارت بر امور تصفیه، خدمات راستی آزمایی (Due Diligence)، ارزیابی عملکرد مدیریت، خدمات گزارشگری مبتنی بر استانداردهای حسابداری ایران و IFRS، خدمات اصلاح حساب و تهیه صورتهای مالی تلفیقی، خدمات حسابداری، مشاوره مالی و مالیاتی، طراحی و پیاده‌سازی سیستمهای مالی و مشاوره در زمینه نظام کنترل داخلی

تلفن: ۴۴۰۰۸۱۷۷۹-۹ و ۴۴۰۰۲۲۶۶۰

فاکس: ۴۴۰۴۹۰۶۳

نشانی: تهران فلکه دوم صادقیه بلوار آیت الله کاشانی پلاک ۲۱۰ (ساختمان ماد) طبقه ۴ واحدهای ۱۴ و ۱۵

کد پستی: ۱۴۸۱۸۷۵۳۵۹

صندوق پستی: ۱۴۵۱۵-۱۳۵۹

پست الکترونیکی: [F.audit@shohoodamin.ir](mailto:F.audit@shohoodamin.ir)



[instagram.com/iica\\_ir](https://www.instagram.com/iica_ir)

## مؤسسه حسابرسی کاربرد ارقام

عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
معمد سازمان بورس و اوراق بهادار

- محمد حسین بدخشانی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- بیژن کریمی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- احسان اسدی (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرس قانونی، ارائه خدمات مشاوره مالی و مدیریت، طراحی سیستمهای مالی، اصلاح حساب و ارزیابی سهام

نشانی دفتر تهران: خیابان آفریقا (جردن)- خیابان عاطفی غربی- پلاک ۶۰- طبقه اول- زنگ دوم

کد پستی: ۱۹۶۷۹۳۵۸۵۳

تلفن: ۲۲۰۲۳۵۴۴

فاکس: ۲۲۰۳۸۲۴۴

Email: [karbord\\_argham@gmail.com](mailto:karbord_argham@gmail.com)

## مؤسسه حسابرسی کاشفان

عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
معمد سازمان بورس و اوراق بهادار

- جعفر عوض پور (حسابدار رسمی)
  - شهراد عوض پور (حسابدار رسمی)
  - قاسم ضرغامی (حسابدار رسمی)
  - اکبر منفرد (حسابدار رسمی)
  - سعید زندیه (حسابدار رسمی)
- خدمات: حسابرسی، مالیاتی، مشاوره، خدمات مالی (از جمله طراحی و پیاده‌سازی سیستمهای مالی و صنعتی، صورت‌برداری دارایی‌های ثابت، ثبت و نگهداری حساب‌ها، امور تصفیه و...)
- تلفن: ۸۸۸۶۱۳۰-۸۸۸۶۱۳۱-۸۸۸۳۵۲۱۳
- فاکس: ۸۸۲۷۵۵۶

نشانی: تهران، خیابان میرزای شیرازی، خیابان فریدون نژادکی، شماره ۶ ساختمان کاشفان

کد پستی: ۱۵۸۵۷۶۶۵۱۳

پست الکترونیکی: [info@kashefan.com](mailto:info@kashefan.com)

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

## مؤسسه حسابرسی و خدمات مدیریت سیاق نوین جهان



عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
معمد سازمان بورس و اوراق بهادار

- محمد تقی منصوری راد (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- عبدالهادی بحرانی اصل (حسابدار رسمی)
- لیلا رضایی جهقی (حسابدار رسمی)
- فاطمه صالحی (حسابدار رسمی)

خدمات: انواع حسابرسی و بازرس قانونی، خدمات مشاوره مالی، حسابداری، مالیاتی و بیمه‌ای، خدمات حسابرسی داخلی، ارزیابی سهام، نظارت بر امور تصفیه، خدماتی که توسط شورای عالی جامعه حسابداران رسمی ایران اعلام و تایید می‌شود.

تلفکس: ۴۴۲۴۹۸۵۷ و ۴۴۲۴۹۸۱۲-۴۴۲۱۸۰۴۹

کد پستی: ۱۴۶۴۶۵۴۹۱۶

نشانی: تهران: بلوار مرزداران- بلوار آریافر- نبش گلدیس هفت- پلاک ۲۱- زنگ دوم

[www.SiaghNovinJahan86@yahoo.com](http://www.SiaghNovinJahan86@yahoo.com)

### ۳۹ مؤسسه حسابرسی مختار و همکاران



عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
معمد سازمان بورس و اوراق بهادار  
عضو انجمن حسابداران خبره انگلستان و ویلز  
عضو انجمن حسابداران خبره آمریکا  
مؤسسه پذیرفته شده توسط انجمن حسابداران رسمی انگلستان-ACCA

• **محمد محقق ریاض** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **روح اله امینی مصلح آبادی** (حسابدار رسمی)  
• **هادی امینی** (حسابدار رسمی)

خدمات: ارائه خدمات حرفه‌ای در زمینه حسابرسی مالی، مالیاتی، حسابرسی ویژه، مشاوره مدیریت، بررسی امکانات سرمایه‌گذاری و امور مالی پروژه‌ها و سهام و ارائه گزارشات مربوطه

تلفن: ۸۸۹۰۹۷۱۸، ۸۸۸۰۰۲۶۸-۹  
فاکس: ۸۸۹۰۳۴۹۶

نشانی: خیابان ولی عصر، خیابان زرتشت غربی، شماره ۱۴ طبقه ششم

Email: B.ghiai@gmail.com

Mokhtarvahamcaran@iacpa.ir

### ۴۰ مؤسسه حسابرسی و بهبود سیستم‌های

مدیریت مفاهیم حساب جامع (حسابداران رسمی)



عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

• **حمیدرضا نیک‌خواه** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **محمدعلی دارابی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی صورتهای مالی، حسابرسی مالیاتی، بازرس قانونی، طراحی سیستم‌های حسابداری، ارزیابی سهام، حسابرسی داخلی، مشاوره مدیریت مالی و مالیاتی

تلفن: ۸۸۵۵۹۳۷۰-۸۸۵۵۹۳۱۶  
فاکس: ۸۸۵۵۰۸۹۷  
کدپستی: ۱۴۳۲۸۹۴۱۷۵

نشانی: تهران، خیابان ولیعصر، پارک ساعی، برج سپهر ساعی، طبقه چهارم، واحد ۴۰۶

Email: mafahim.h\_iacpa@yahoo.com

### ۴۱ مؤسسه حسابرسی و خدمات مدیریت ممیز

عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

• **محمدنبی داهی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **حسین سیادت‌خو** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **داریوش کیان آسا** (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرس قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی

تلفن: ۸۸۹۰۷۶۷۹-۸۸۸۰۲۹۰۱-۸۸۹۰۱۵۴۷-۸۸۸۹۵۳۷۷  
فاکس: ۸۹۷۷۱۶۴۱

نشانی: خیابان کریم‌خان‌زند، خیابان آبان جنوبی، خیابان سپند، پلاک ۶۴ طبقه سوم، واحد ۶

کدپستی: ۱۵۹۸۶۸۵۵۱۷  
Email: Momayez\_co@yahoo.com

### ۴۲ مؤسسه حسابرسی و خدمات مدیریت نیک‌روشان تهران



عضو انجمن حسابداران خبره ایران  
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

• **بیژن عبداللهی نمین** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **عبدالحسین تجلی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)  
• **حسین حیدری** (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی صورتهای مالی، مالیاتی، عملیاتی، حسابرسی داخلی و ویژه بازرس قانونی، خدمات مالی، مشاوره مالی و مالیاتی، ارزیابی سهام، اصلاح حساب و طراحی سیستم‌های مالی.

تلفن: ۷۷۸۷۳۵۱۹-۲۱

نشانی: تهران، تهران پارس، خیابان فرجام، خیابان باغدارنیا (شاید شمالی) انتهای ۱۷۴/۱ غربی ساختمان پارس پلاک ۲۰، طبقه سوم

کدپستی: ۱۶۵۲۹۲۳۶۵

صندوق پستی: ۱۱۲۷-۱۶۷۶۵

پست الکترونیک: tehrannikraveshan@yahoo.com

### ۴۳ مؤسسه حسابرسی هادی حساب تهران (حسابداران رسمی)



عضو جامعه حسابداران رسمی ایران  
معمد سازمان بورس و اوراق بهادار

نماینده مؤسسه حسابرسی بین‌المللی UHY انگلستان

• **مجید مهربانی** (حسابدار رسمی)  
• **حمیدرضا کیهانی** (حسابدار رسمی)  
• **علی کیهانی** (حسابدار رسمی)  
• **محمدحسین (بهروز) سربوی** (حسابدار رسمی)  
• **عباس جبیری** (حسابدار رسمی)  
• **اکبر دادگر نمینی** (حسابدار رسمی)

آدرس: تهران، خیابان مطهری، خیابان ترکمنستان، کوچه سرور، پلاک ۲، طبقه ۶ واحد ۱۵

تلفن: ۸۸۴۴۳۳۳۴-۲۱-۰۲۱-۸۸۴۲۲۶۶

Office@hadihesab.com

www.hadihesab.ir www.uhy-ir.com

### انجمن حسابداران خبره ایران www.iica.ir

### انجمن حسابداران خبره ایران شروع راه حرفه‌ای شدن شما...

رایانامه:

info@iica.ir

وبگاه:

http://iica.ir

کانال آپارات:

aparar.com/iica\_ir

صفحه اینستاگرام:

instagram.com/iica\_ir

کانال تلگرام:

https://t.me/iica\_ir

### ۴۴ همیار حساب

مؤسسه حسابرسی و خدمات مالی



عضو انجمن حسابداران خبره ایران

عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

معمد سازمان بورس و اوراق بهادار

• **منصوره منصفی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

• **مسعود مبارک** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

• **محمدتقی سلیمان‌نیا** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

• **عبدالمهدی امینی** (حسابدار رسمی)

• **شهاب** (حسابدار رسمی)

• **مژگان علیپور** (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرس قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی

تلفن: ۶۶۸۵۲۹۰-۱-۰۶۶۹۰۰۹۴۰

نشانی: تهران، خیابان کارگر شمالی، خیابان نصرت، پلاک ۵۴ جدید طبقه دوم، واحد ۴

صندوق پستی: ۱۴۱۵۵/۱۶۴۳

Email: Hamyarhesab1371@Yahoo.com

### ۴۵ مؤسسه حسابرسی و خدمات مدیریت هشتت

عضو انجمن حسابداران خبره ایران

عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

• **رامین معانی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

• **محسن محمودی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

• **غلامرضا جهانگیریان** (حسابدار رسمی)

• **صالح ضیائی** (حسابدار رسمی)

• **هادی تجاری** (حسابدار رسمی)

• **فرخ حیدری نوری** (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرس قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی

تلفن: ۴۴۰۲۲۵۷۷-۴۴۰۲۲۹۷۶

نشانی: تهران - آیت الله کاشانی، بلوار ابوذر نیش فیهمی - پلاک ۲/۲ - ساختمان پارت - طبقه اول - واحد ۴

کدپستی: ۱۴۷۱۶۳۴۱۸۵

### ۴۶ مؤسسه حسابرسی و خدمات مالی و مدیریت هوشمند نگر پویا



عضو انجمن حسابداران خبره ایران

عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

• **مهدی معین پور** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

• **غلامحسین مائلی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، کارشناس دادگستری)

• **مهدی غفوری** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی صورتهای مالی، حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، حسابرسی داخلی، بازرس قانونی، مشاوره مالی و مدیریت، خدمات حسابداری، تهیه صورتهای مالی تلفیقی، اصلاح حساب، طراحی سیستم‌های مالی، تهیه صورتهای مالی بر مبنای IFRS و بررسی مالی پروژه‌های سرمایه‌گذاری

تلفن: ۶۶۹۲۱۰۶۴-۰۶۶۹۲۰۸۷۷

نشانی: تهران، ستارخان، خیابان کوثر دوم، پلاک ۱ (ساختمان دلگشا)، طبقه پنجم واحد ۳۴

کدپستی: ۱۴۵۷۶۸۱۵۷

hnp.audit@gmail.com



حسابداران مستقل خبره / حسابداران مدیریت خبره / حسابداران مالی خبره

فهرست اعضای خبره‌ی موضوع ماده‌ی ۸ اساسنامه‌ی انجمن حسابداران خبره‌ی ایران (مصوب ۲۳ تیر ۱۳۹۳) به ترتیب حروف الفبا به شرح زیر اعلام می‌شود.

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن
۱*	سورن	۸۴۷۹۶۲۸	۶۹*	محمدرضا	۸۸۸۹۳۱۹	۱*	سورن	۸۸۲۵۵۰۱۷
۲*	رضا	۸۸۳۰۵۳۹۱	۷۰*	فریبرز	۲۲۱۳۷۰۷	۲*	رضا	۲۲۰۳۷۲۱۳
۳*	شهریار	۸۸۷۹۹۳۶۵	۷۱*	سعید	۸۸۵۱۵۱۳۴	۳*	جم	۸۸۹۰۱۲۳۴۶
۴*	علی اکبر	۷۲۷۸۸۵۸	۷۲*	دارپوش	۴۴۶۱۱۷۲۲	۴*	جمشیدی	۴۴۰۲۲۹۷۵
۵*	محمدرضا	۸۸۴۶۵۰۴۳	۷۳*	رسول	۸۸۷۰۲۴۲۰	۵*	جوواهرنشان	۸۸۲۶۷۹۱۲
۶*	محمدرضا	۸۸۳۰۵۳۹۱	۷۴*	منوچهر	۴۴۸۴۶۶۰۵	۶*	چهارنابی	۸۸۵۰۳۹۱۸
۷*	مهدی	۲۲۳۷۰۹۸۱	۷۵*	علی اکبر	۸۸۷۹۱۴۹۹	۷*	چهارنابی	۰۴۴۳۲۲۸۲۲۲
۸*	محمود	۸۸۹۰۹۱۴۴	۷۶*	نرمین	۸۸۹۲۰۳۶	۸*	حاجی ابوالحسنی	۸۸۴۱۹۱۵۲
۹*	حسین	۸۸۶۹۰۸۳۰	۷۷*	میلین	۴۴۸۴۶۶۰۴	۹*	حاجیان	۴۴۰۰۸۱۷۷
۱۰*	علیرضا	۸۸۹۳۴۳۵۲	۷۸*	احمد	۶۶۹۲۹۲۶۸	۱۰*	حاج محمد علی	۴۴۰۵۷۹۶۴۴
۱۱*	مهراد	۸۸۹۲۹۷۰۸	۷۹*	مصطفی	۸۸۸۴۳۷۰۵	۱۱*	حاجی آقاپور	۴۴۰۱۲۵۳۶
۱۲*	غلامرضا	۲۲۰۲۳۵۴۴	۸۰*	جواد	۸۸۸۴۳۷۰۵	۱۲*	حاجی زاده	۶۶۴۱۳۴۶۳
۱۳*	آزارات	۸۸۳۳۳۶۳۰	۸۱*	حمید	۸۸۹۰۱۴۹۶	۱۳*	حزبری	۲۲۰۹۱۳۲۰
۱۴*	امیر	۶۶۹۳۲۰۳۱-۳	۸۲*	رضا	۸۸۷۸۸۱۱	۱۴*	حسن زاده تازه قشلاق	۸۸۹۸۵۷۵۱
۱۵*	عباس	۸۸۴۸۰۹۶۶	۸۳*	همايون	۸۸۷۹۶۶۴۶	۱۵*	حسینی	۸۸۹۰۹۷۱۸
۱۶*	محمد رضا	۸۸۹۵۷۳۳۹	۸۴*	علی	۸۸۷۹۶۶۴۶	۱۶*	حسینی	۴۴۲۶۶۹۵۷
۱۷*	علیرضا	۸۸۳۰۹۱۰۰	۸۵*	محمدحسین	۸۸۷۸۸۱۱	۱۷*	حسینی طالقانی	۴۴۰۱۵۴۷
۱۸*	امیرحسین	۲۲۹۰۳۷۵۸	۸۶*	جلیل	۸۸۷۹۶۶۴۶	۱۸*	حسینی طالقانی	۸۸۹۰۱۵۴۷
۱۹*	بنفشه سادات	۰۴۱۱-۳۳۶۹۷۴۰	۸۷*	محمد	۸۸۹۰۵۳۱۶	۱۹*	حسینی	۲۲۱۳۷۰۷
۲۰*	حمید	۰۵۱۱-۸۴۴۲۶۷۷	۸۸*	سعید	۲۲۳۴۴۰۹	۲۰*	حسینی	۴۴۰۶۹۲۳
۲۱*	احمدی	۰۵۱۱-۶۰۳۳۴۶۱	۸۹*	سعید	۲۲۳۶۷۸۳	۲۱*	حسینی	۸۸۱۰۹۴۱۸
۲۲*	امیر	۸۸۳۳۴۹۲۵	۹۰*	سیدمحمد	۸۸۷۵۷۲۶۰	۲۲*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۲۳*	احمدیان	۸۶۱۲۹۰۱۳	۹۱*	جواد	۸۸۰۸۷۲۶۰	۲۳*	حسینیان	۸۸۱۰۲۹۸۸
۲۴*	حمید	۸۸۲۳۰۷۳۱	۹۲*	عبدالرضا	۸۸۲۸۴۰۲۸	۲۴*	حقیقی طلب	۰۵۱-۳۳۲۸۸۶۸۰۱
۲۵*	بهارک	۸۸۷۴۵۱۴۱	۹۳*	محمد علی	۶۶۵۹۷۷۵۳	۲۵*	حقیقی طلب	۸۸۹۰۱۵۴۷
۲۶*	مرتیضا	۶۶۹۳۳۰۲۱	۹۴*	قاسم	۸۸۷۰۲۴۲۰	۲۶*	حقیقی طلب	۲۲۲۷۸۷۶۴
۲۷*	مصطفی	۲۲۹۱۲۱۵۹	۹۵*	جبرائیل	۵۵۵۳۳۵۲۰	۲۷*	حقیقی طلب	۶۶۹۳۳۰۲۳
۲۸*	سویل	۸۸۹۰۱۵۴۷	۹۶*	محمد رضا	۸۸۷۹۱۴۳۷	۲۸*	حسینی	۸۸۱۰۹۴۱۸
۲۹*	دانیال	۸۸۵۰۴۸۵۰	۹۷*	رضیه	۸۸۸۰۲۹۲۳	۲۹*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۳۰*	عباس	۸۸۹۰۱۲۰	۹۸*	فتح	۲۲۶۰۱۴۸۳	۳۰*	حسینی	۸۸۱۰۲۹۸۸
۳۱*	محمدرضا	۰۵۱-۲۸۸۱۲۲۰۱	۹۹*	امیرحسین	۲۲۱۳۷۰۷	۳۱*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۳۲*	محسن	۸۸۸۲۶۰۵۹	۱۰۰*	کیانوش	۶۶۴۸۵۰۶۳	۳۲*	حسینی	۸۸۱۰۲۹۸۸
۳۳*	پرویز	۴۴۲۶۹۴۸۵	۱۰۱*	اسغر	۶۶۲۱۳۴۵	۳۳*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۳۴*	علی	۰۲۶۱-۳۳۵۴۵۱۷۰	۱۰۲*	منوچهر	۴۴۴۷۰۰۸۴	۳۴*	حسینی	۸۸۱۰۲۹۸۸
۳۵*	مجتبی	۷۷۵۱۴۵۷۵	۱۰۳*	مهدی	۹۹۷۵۳۲۳	۳۵*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۳۶*	مسعود	۸۸۳۵۲۰۷	۱۰۴*	حمزه	۲۲۴۳۱۳۸۸	۳۶*	حسینی	۸۸۱۰۲۹۸۸
۳۷*	جمشید	۸۸۷۵۴۲۱۸	۱۰۵*	هادی	۸۸۷۰۵۵۰۸	۳۷*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۳۸*	علی	۴۴۲۱۰۱۰۵	۱۰۶*	اصغر	۸۸۷۰۵۵۰۸	۳۸*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۳۹*	علی	۸۸۷۸۰۳۳۴	۱۰۷*	علی	۸۸۳۰۵۳۳۳	۳۹*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۴۰*	یدالله	۶۶۳۸۱۱۵۱	۱۰۸*	ناصر	۸۸۷۰۲۴۶۷	۴۰*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۴۱*	عبدالجواد	۴۴۸۴۶۶۰۱	۱۰۹*	مهناز	۴۴۲۸۸۱۱۶	۴۱*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۴۲*	علی	۸۸۴۸۰۹۶۶	۱۱۰*	مهران	۸۸۴۹۳۱۷۱	۴۲*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۴۳*	ارسلان	۸۸۷۲۱۳۹۹	۱۱۱*	منوچهر	۹۶۶۶۷۰۸۹	۴۳*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۴۴*	حسین	۶۶۹۳۳۰۲۱	۱۱۲*	مهران	۸۶۱۰۹۲۲	۴۴*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۴۵*	سیدعباس	۸۸۷۹۱۴۹۹	۱۱۳*	جمشید	۴۴۰۱۲۵۳۶	۴۵*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۴۶*	عباس	۶۶۹۳۳۰۲۱	۱۱۴*	امیر	۸۸۹۶۰۶۲	۴۶*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۴۷*	نصرت اله	۸۸۴۳۷۰۴	۱۱۵*	کبری	۸۸۵۴۹۰۰	۴۷*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۴۸*	حسن	۸۸۷۲۲۶۶	۱۱۶*	عبدالجسین	۸۸۷۳۱۷۹۹	۴۸*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۴۹*	سعید	۸۸۷۲۲۶۶	۱۱۷*	سیدهدایت	۲۲۷۶۷۲۳۳	۴۹*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۵۰*	محمدسعید	۸۸۰۸۷۹۶	۱۱۸*	مجید	۸۸۳۰۵۳۹۱	۵۰*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۵۱*	ارمیا	۰۱۱۴۴۲۲۷۶۳۵	۱۱۹*	محمد	۴۴۲۹۲۸۱۳	۵۱*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۵۲*	منصور	۸۸۵۳۸۲۳۴	۱۲۰*	شاهین	۸۸۵۵۹۳۱۶	۵۲*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۵۳*	محمدعلی	۸۸۵۲۰۵۰۵	۱۲۱*	محمدرضا	۸۸۵۳۳۱۶	۵۳*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۵۴*	اسماعیل	۸۸۴۴۶۸۵۶	۱۲۲*	سیدمحمد	۸۸۱۲۰۹۲۲	۵۴*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۵۵*	حسن	۲۲۱۳۷۰۷	۱۲۳*	سیدرضا	۸۸۵۴۷۰۷۵	۵۵*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۵۶*	پهزاد	۸۸۱۰۷۲۴۴	۱۲۴*	محسن	۸۸۵۳۳۰۵۹	۵۶*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۵۷*	امید	۸۸۵۴۴۵۶۶۸	۱۲۵*	حسن	۸۸۰۰۷۶۶۴	۵۷*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۵۸*	ابوالفضل	۶۶۵۷۳۵۰۶	۱۲۶*	سعید	۸۸۹۰۱۵۴۷	۵۸*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۵۹*	علیرضا	۲۶۴۰۱۲۷۰	۱۲۷*	سید علی اکبر	۸۸۶۷۳۷۶۷	۵۹*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۶۰*	نادیا	۴۴۸۴۶۶۰۱	۱۲۸*	سید مهدی	۸۸۹۹۹۶۲	۶۰*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۶۱*	حمیدرضا	۰۸۱۳-۸۱۴۱۸۷۲	۱۲۹*	سید جواد	۸۸۲۳۰۳۱	۶۱*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۶۲*	مجید	۸۸۷۰۷۹۲۴	۱۳۰*	احمد	۸۸۷۲۸۶۰۱	۶۲*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۶۳*	علی	۸۲۱۳۴۰۰۰	۱۳۱*	محمد مهدی	۰۳۱-۳۶۶۲۱۳۴۵	۶۳*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۶۴*	تورج	۸۸۷۵۴۰۸۸	۱۳۲*	علی اصغر	۷۷۸۰۹۶۴	۶۴*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۶۵*	امیرجمال	۸۸۵۲۸۱۹۴	۱۳۳*	مجتبی	۸۸۶۷۳۷۶۷	۶۵*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۶۶*	محمد مهدی	۸۸۵۸۱۴۳۷	۱۳۴*	جان نثار	۰۳۱-۶۶۹۵۴۶۱	۶۶*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۶۷*	میترا	۸۸۵۴۴۵۹۱	۱۳۵*	جبرئیلی	۸۸۷۲۸۶۰۱	۶۷*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۶۸*	مهران	۸۸۳۳۶۵۲۸	۱۳۶*	جامع	۸۸۳۰۵۳۹۲	۶۸*	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن
۲۱۳*	محمدعلی	۸۸۶۱۳۸۱۰	۲۹۰*	نریمان	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۱۴*	مصطفی	۲۲۳۴۱۴۳۳
۲۱۴*	مصطفی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۹۱*	عبداله	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۱۵*	محمد	۸۸۹۹۹۶۴
۲۱۵*	محمد	۲۲۳۴۱۴۳۳	۲۹۲*	سیروس	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۱۶*	محمود	۸۸۳۵۲۱۳
۲۱۶*	محمود	۸۸۹۹۹۶۴	۲۹۳*	منصور	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۱۷*	روح اله	۸۸۴۵۲۰۹
۲۱۷*	روح اله	۸۸۳۵۲۱۳	۲۹۴*	رضا	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۱۸*	مرتضی	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۱۸*	مرتضی	۸۸۴۵۲۰۹	۲۹۵*	عبدالله	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۱۹*	علی	۶۶۷۰۲۷۱۱
۲۱۹*	علی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۹۶*	محمد	۶۶۷۰۲۷۱۱	۲۲۰*	محمدعلی	۲۲۸۴۰۴۲۳
۲۲۰*	محمدعلی	۶۶۷۰۲۷۱۱	۲۹۷*	اردشیر	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۲۱*	نظام الدین	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۲۱*	نظام الدین	۲۲۸۴۰۴۲۳	۲۹۸*	فرزاد	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۲۲*	نادر	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۲۲*	نادر	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۹۹*	محمود	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۲۳*	محمدتقی	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۲۳*	محمدتقی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۰۰*	شهره	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۲۴*	رامین	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۲۴*	رامین	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۰۱*	منصور	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۲۵*	حسین	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۲۵*	حسین	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۰۲*	امیر	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۲۶*	محمد تقی	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۲۶*	محمد تقی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۰۳*	صفری	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۲۷*	فرید	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۲۷*	فرید	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۰۴*	قاسم	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۲۸*	جهانگیر	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۲۸*	جهانگیر	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۰۵*	حسین	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۲۹*	حسین	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۲۹*	حسین	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۰۶*	فریده	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۳۰*	سید علیرضا	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۳۰*	سید علیرضا	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۰۷*	علی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۳۱*	حجت	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۳۱*	حجت	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۰۸*	رضا	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۳۲*	عبدالحسین	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۳۲*	عبدالحسین	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۰۹*	احسان	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۳۳*	خشایار	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۳۳*	خشایار	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۱۰*	زهیر	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۳۴*	علی	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۳۴*	علی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۱۱*	محمد رضا	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۳۵*	محمد حسین	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۳۵*	محمد حسین	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۱۲*	پرویز	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۳۶*	مهران	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۳۶*	مهران	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۱۳*	سید سعید	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۳۷*	عباس	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۳۷*	عباس	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۱۴*	حمیدرضا	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۳۸*	حسن رضا	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۳۸*	حسن رضا	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۱۵*	پیام	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۳۹*	محمد	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۳۹*	محمد	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۱۶*	رحمت اله	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۴۰*	فرانک	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۴۰*	فرانک	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۱۷*	صادق	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۴۱*	حسن	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۴۱*	حسن	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۱۸*	محمد رضا	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۴۲*	محمود	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۴۲*	محمود	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۱۹*	سعید	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۴۳*	غلامرضا	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۴۳*	غلامرضا	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۲۰*	مجید	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۴۴*	محمد	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۴۴*	محمد	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۲۱*	محمدجواد	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۴۵*	محمد حسین	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۴۵*	محمد حسین	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۲۲*	ولی محمد	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۴۶*	علیرضا	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۴۶*	علیرضا	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۲۳*	ولی اله	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۴۷*	منوچهر	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۴۷*	منوچهر	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۲۴*	مهدی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۴۸*	محمد	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۴۸*	محمد	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۲۵*	قاسم	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۴۹*	هاشم	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۴۹*	هاشم	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۲۶*	امیرحسین	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۵۰*	مسبح	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۵۰*	مسبح	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۲۷*	حمید	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۵۱*	سامان	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۵۱*	سامان	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۲۸*	امیرحسین	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۵۲*	بابک	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۵۲*	بابک	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۲۹*	اصغر	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۵۳*	محمد رضا	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۵۳*	محمد رضا	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۳۰*	احمد	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۵۴*	عباس	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۵۴*	عباس	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۳۱*	طلحه جویی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۵۵*	محمد	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۵۵*	محمد	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۳۲*	عباسی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۵۶*	محمد	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۵۶*	محمد	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۳۳*	عبداللهی نمین	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۵۷*	سید محی الدین	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۵۷*	سید محی الدین	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۳۴*	عبدی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۵۸*	عباس	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۵۸*	عباس	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۳۵*	عبدالملکی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۵۹*	علی	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۵۹*	علی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۳۶*	عسجدی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۶۰*	نصرت اله	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۶۰*	نصرت اله	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۳۷*	عسگری نائینی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۶۱*	محمدحسن	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۶۱*	محمدحسن	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۳۸*	عسگری اناری	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۶۲*	فرشید	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۶۲*	فرشید	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۳۹*	عرب احمدی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۶۳*	کامران	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۶۳*	کامران	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۴۰*	عربزاده	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۶۴*	سعید	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۶۴*	سعید	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۴۱*	عربزاده	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۶۵*	محمدتقی	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۶۵*	محمدتقی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۴۲*	عربی مزرعه شاهی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۶۶*	سید مهدی	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۶۶*	سید مهدی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۴۳*	عرفی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۶۷*	سودا	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۶۷*	سودا	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۴۴*	عزیزی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۶۸*	سپهری	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۶۸*	سپهری	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۴۵*	عزیزی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۶۹*	فتح اله	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۶۹*	فتح اله	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۴۶*	عزیزی بزرگی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۷۰*	حسین	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۷۰*	حسین	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۴۷*	عطوفی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۷۱*	مسعود	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۷۱*	مسعود	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۴۸*	عظیم زاده ارانی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۷۲*	سیدمهدی	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۷۲*	سیدمهدی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۴۹*	علیاری	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۷۳*	سعید	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۷۳*	سعید	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۵۰*	علیاری اردی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۷۴*	شهریار	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۷۴*	شهریار	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۵۱*	علائی ورکی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۷۵*	واقناک	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۷۵*	واقناک	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۵۲*	علیخانی راد	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۷۶*	نوشین	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۷۶*	نوشین	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۵۳*	عطایی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۷۷*	علیرضا	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۷۷*	علیرضا	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۵۴*	عوض پور	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۷۸*	رضا	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۷۸*	رضا	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۵۵*	عوض پور	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۷۹*	جمشید	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۷۹*	جمشید	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۵۶*	غفاری	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۸۰*	سید مصطفی	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۸۰*	سید مصطفی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۵۷*	غلامی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۸۱*	تیرانداز	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۸۱*	تیرانداز	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۵۸*	غیائی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۸۲*	احد	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۸۲*	احد	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۵۹*	غیائی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۸۳*	سیدمجید	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۸۳*	سیدمجید	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۶۰*	غیبی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۸۴*	غلامرضا	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۸۴*	غلامرضا	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۶۱*	فاضلی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۸۵*	معصومه	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۸۵*	معصومه	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۶۲*	فاضلی اردستانی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۸۶*	سعید	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۸۶*	سعید	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۶۳*	فامیلی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۸۷*	محمدعلی	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۸۷*	محمدعلی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۶۴*	فخاریان	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۸۸*	احمدرضا	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۸۸*	احمدرضا	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۶۵*	فدایی حسینی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۲۸۹*	مهرداد	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۸۹*	مهرداد	۸۸۳۰۵۳۹۱	۳۶۶*	فدایی حسینی	۸۸۳۰۵۳۹۱			

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن
۴۴۴	سید محمد سعید	۸۱۲۲۸۳۱۳
۴۴۵*	ابوالقاسم	۸۸۵۰۴۵۸۷
۴۴۶	حسن	۸۱۴۵۲۸۶۴
۴۴۷*	طاهر	۶۲۸۳۷۶۴
۴۴۸*	علیرضا	۸۸۵۳۸۳۳۴
۴۴۹*	عبدالکریم	۴۴۶۴۶۴۵
۴۵۰*	علی اصغر	۸۸۸۹۹۹۶۴
۴۵۱*	هوشی	۸۱۳۳۴۶۴۴
۴۵۲	شهرام	۶۶۵۹۱۱۵۷
۴۵۳*	علی	۸۱۳۰۵۳۲۴
۴۵۴*	همایون	۲۲۱۳۷۷۰۷
۴۵۵*	شیرین	۸۸۸۴۹۶۴۰
۴۵۶*	مرتضی	۸۸۹۰۲۹۹۹
۴۵۷*	رضا	۸۸۰۶۱۹۹۰
۴۵۸*	رامین	۴۴۰۲۲۹۷۵
۴۵۹*	رضا	۸۸۵۸۱۴۳۹
۴۶۰*	محمدجواد	۸۱۳۲۰۱۳۱
۴۶۱*	علیرضا	۲۲۲۲۸۴۴۵
۴۶۲*	پژمان	۶۶۴۱۹۱۷
۴۶۳	مهدی	۶۶۰۴۰۳۰۶
۴۶۴*	محمدباقر	۸۸۷۰۳۳۵۱
۴۶۵*	محمدتقی	۴۴۲۹۸۶۲۲
۴۶۶*	فرهاد	۰۴۴۳۲۲۲۸۳۳۲
۴۶۷*	حسین	۸۸۱۰۷۲۶۴
۴۶۸	بهزاد	۲۲۹۲۵۹۱۰
۴۶۹*	اکبر	۸۸۵۷۲۰۲۴۴
۴۷۰*	هوشنگ	۸۱۴۷۸۴۸۹
۴۷۱*	ابراهیم	۸۱۴۵۲۹۶۳
۴۷۲*	سید مصطفی	۸۱۴۴۶۸۵۶
۴۷۳*	سیدکمال	۸۸۵۸۱۴۳۷
۴۷۴*	سیداسیر	۸۸۱۰۳۰۱۸
۴۷۵*	علیرضا	۰۱۱۴۴۲۲۷۳۵
۴۷۶*	محبوب	۸۸۱۰۹۴۱۸
۴۷۷*	ابراهیم	۸۸۰۲۸۷۱۱
۴۷۸*	رویا	۸۸۸۴۳۷۰۴
۴۷۹*	سید علی	۴۴۵۴۳۴۹۹
۴۸۰*	پویا	۸۸۶۹۰۸۲۰
۴۸۱*	مسعود	۸۸۹۳۳۸۳۲
۴۸۲*	حسین	۲۲۸۴۰۴۲۳
۴۸۳*	عطاءالله	۸۱۳۳۹۱۲
۴۸۴*	منصوره	۶۶۵۵۲۹۰
۴۸۵*	پرویز	۸۸۰۴۵۱۹
۴۸۶*	عبدالمیر	۸۱۳۱۲۳۴۸
۴۸۷*	رضا	۸۸۶۶۳۱۳۲
۴۸۸*	منصور	۶۶۳۱۳۹۰
۴۸۹*	سیدمهدی	۲۲۰۳۷۲۱۴
۴۹۰*	ابوالفضل	۰۳۱۱-۶۶۹۱۹۲۱
۴۹۱*	محمدرضا	۴۴۶۱۱۷۲۲
۴۹۲*	محمدعلی	۸۸۸۴۳۷۰۴
۴۹۳*	حمید	۸۸۹۰۱۲۴۶
۴۹۴*	ایرج	۸۸۰۱۵۰۴۲
۴۹۵*	محمدعلی	۸۸۰۱۳۱۷۵
۴۹۶*	بیژن	۸۱۳۲۶۵۲۷
۴۹۷*	علی اصغر	۲۲۰۳۵۱۶۰
۴۹۸*	افشین	۸۸۰۴۹۴۱
۴۹۹*	محمدرضا	۸۸۸۹۰۶۱۹
۵۰۰*	بیژن	۲۲۹۲۵۹۱۰
۵۰۱*	فرامرز	۴۴۹۹۹۳۰
۵۰۲*	فرشته	۲۲۹۰۳۷۵۸
۵۰۳*	حمیدرضا	۲۲۰۲۸۷۴۴
۵۰۴*	علی	۸۱۲۷۴۷۶۶
۵۰۵*	جعفر	۸۸۹۳۸۵۳۸
۵۰۶*	عبدالرضا	۲۲۰۳۵۱۶۰
۵۰۷*	مرتضی	۸۸۹۰۵۶۴۷
۵۰۸*	سعید	۸۸۱۰۷۲۶۴
۵۰۹*	سیدشهریار	۶۶۹۹۴۹۴
۵۱۰*	ایمان	۸۸۹۰۹۷۱۸
۵۱۱*	حمیدرضا	۲۲۰۵۶۸۳۵
۵۱۲*	محمدرضا	۸۸۵۵۹۳۱۶
۵۱۳*	شهرام	۸۲۱۸۲۱۰۰
۵۱۴*	فرهاد	۸۱۳۰۵۳۲۴
۵۱۵*	اسدالله	۸۱۷۹۴۶۴۶
۵۱۶*	محمدحسین	۶۶۲۱۳۴۵
۵۱۷*	محمد	۸۸۹۶۱۰۴۲
۵۱۸*	محمد حسن	۶۶۱۱۲۷۶
۵۱۹*	محمد	۲۲۱۳۶۹۰۵
۵۲۰*	سجاد	۸۸۵۲۱۶۷۸
۵۲۱*	سعید	۸۸۵۲۸۱۹۴
۵۲۲*	پدرام	۲۲۰۱۶۴۴۹

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن
۵۲۳*	اکبر	۴۴۲۸۹۴۵۶
۵۲۴*	مهدی	۲۲۳۶۶۶۱۱
۵۲۵*	عادل	۴۴۱۵۱۱۳۵
۵۲۶*	علی	۶۶۵۶۵۲۹۰
۵۲۷*	ایرج	۸۸۷۸۲۰۹۶
۵۲۸*	محمد صابر	۸۸۲۰۹۸۱۷
۵۲۹*	عباس	۸۸۸۴۳۷۰۴
۵۳۰*	هوشی	۸۸۳۰۵۳۹۱
۵۳۱*	محمد رضا	۴۴۲۲۱۱۴۹
۵۳۲*	محمد	۸۸۰۰۶۰۶۵
۵۳۳*	محمد	۶۵۰۱۰۴۹۶
۵۳۴*	کارو	۸۸۴۱۲۳۷
۵۳۵*	حسن	۸۸۹۴۴۶۸
۵۳۶*	قاسم	۸۸۵۰۴۱۵۹
۵۳۷*	محمدرضا	۸۸۷۹۹۳۶۵
۵۳۸*	رضا	۲۲۳۴۱۸۸۰
۵۳۹*	مهدی	۸۸۶۲۵۹۳
۵۴۰*	رسول	۸۸۸۰۴۴۸
۵۴۱*	حمید	۸۸۸۴۳۷۰۴
۵۴۲*	محمدسلیمان	۶۶۹۳۲۰۲۱
۵۴۳*	محمدعلی	۸۸۵۲۸۱۹۴
۵۴۴*	ابوالفضل	۸۸۵۲۰۵۰۵
۵۴۵*	رضا	۸۸۴۹۳۱۷۲
۵۴۶*	ایزدگشسب	۲۲۲۰۰۵۹۲
۵۴۷*	احمدی	۷۷۹۱۰۰۸۰۹
۵۴۸*	اسفندیاری	۰۹۱۳۱۰۲۷۲۱۴
۵۴۹*	اسفندیاری	۰۹۱۷۳۳۳۳۰۷
۵۵۰*	اسدئو الموتی	۰۹۱۲۱۱۱۲۷۸۷
۵۵۱*	افشار	۰۹۱۲۵۹۸۵۵۷
۵۵۲*	ارین فر	۰۹۱۲۲۰۹۶۳۳۷
۵۵۳*	امیدعلی	۸۵۵۴۱۰۲
۵۵۴*	اعظمی چهره برق	۰۹۱۲۵۷۷۹۷۶۶
۵۵۵*	بابایی رهنی	۰۹۱۲۳۰۹۸۳۲۲
۵۵۶*	بندراقی ژناد	۸۸۷۸۱۷۰۸
۵۵۷*	بهروز	۰۹۱۲۳۰۲۶۸۳۴
۵۵۸*	پورطاهر اقدام	۰۹۱۲۶۷۱۸۱۲۲
۵۵۹*	تولگی	۲۲۰۲۱۸۸۱
۵۶۰*	حیدرنازاد	۰۹۱۲۱۴۴۸۵۶۵
۵۶۱*	جباری دارستانی	۰۹۱۲۵۰۴۵۰۸۹
۵۶۲*	جمشیدی فرد	۲۲۲۵۱۹۲۰
۵۶۳*	حجازی	۲۲۰۴۴۰۰۵
۵۶۴*	حجازی	۲۲۸۸۵۵۹۹
۵۶۵*	حسین پور فرد	۰۹۱۲۳۸۶۹۶۷۷
۵۶۶*	حیدری	۰۹۱۸۸۶۶۰۳۴۰
۵۶۷*	خاتمی	۰۹۱۲۳۸۶۴۰۵۷
۵۶۸*	خبیری	۰۹۱۵۱۱۴۳۷۰
۵۶۹*	چمک	۰۹۱۴۶۰۸۰۶۶۸
۵۷۰*	دادگر	۴۴۶۰۷۹۱۴
۵۷۱*	دولت‌نشایی	۰۹۱۲۳۲۰۲۳۲۶
۵۷۲*	رجبی	۰۹۱۲۱۰۵۹۲۸۳
۵۷۳*	رستمی سلطان احمدی	۰۹۱۳۱۴۱۸۶۶۰
۵۷۴*	رهگذر	۲۲۰۰۲۶۰۵
۵۷۵*	زائر امیرانی	۰۹۱۲۲۰۰۱۱۹۵
۵۷۶*	سالمی	۰۹۱۲۴۰۵۶۰۹۴
۵۷۷*	شاهعلی زاده	۸۸۶۰۷۰۲۰
۵۷۸*	شاه‌ووسی	۰۹۱۲۱۹۷۸۰۲۴
۵۷۹*	صحرایی	۰۹۱۲۲۵۰۱۵۶۹
۵۸۰*	شهرستانی	۰۹۱۵۵۱۴۲۰۹۸
۵۸۱*	شریفی	۰۹۱۸۸۴۱۴۶۴۳
۵۸۲*	شریفی	۰۹۱۲۳۵۷۱۹۸۴
۵۸۳*	صفری کوبانی	۶۶۴۹۹۲۹۹
۵۸۴*	ضیاءپور	۴۴۲۵۲۸۶۰
۵۸۵*	کریمی طار	۰۹۱۲۱۲۵۲۸۷۱
۵۸۶*	علیپور	۰۹۱۲۱۳۹۱۶۱۱
۵۸۷*	قاسم علیپور	۰۹۱۲۱۴۷۳۵۴۶
۵۸۸*	قلی زاده	۰۹۱۴۳۳۳۱۰۰۰
۵۸۹*	قراوی	۲۲۵۵۰۵۶۹
۵۹۰*	گیلانپور	۸۸۲۵۰۸۱۷
۵۹۱*	مفتاح پور	۰۹۱۴۱۵۱۱۱۲۲
۵۹۲*	مرجوی	۰۹۱۲۶۷۸۰۱۳۴
۵۹۳*	نوری	۰۹۱۲۸۴۰۸۶۶۰
۵۹۴*	نورانی فر	۰۹۱۲۵۷۶۴۱۷۶
۵۹۵*	نوذری	۰۹۱۳۳۱۷۴۸۶۱
۱	هرمز	۲۲۲۰۰۵۹۲
۲	امیر هوشنگ	۷۷۹۱۰۰۸۰۹
۳	ابراهیم	۰۹۱۳۱۰۲۷۲۱۴
۴	عباس	۰۹۱۷۳۳۳۳۰۷
۵	مجید	۰۹۱۲۱۱۱۲۷۸۷
۶	امید	۰۹۱۲۵۹۸۵۵۷
۷	شویا	۰۹۱۲۲۰۹۶۳۳۷
۸	بهروز	۸۵۵۴۱۰۲
۹	حمیدرضا	۰۹۱۲۵۷۷۹۷۶۶
۱۰	محمد	۰۹۱۲۳۰۹۸۳۲۲
۱۱	محمد	۸۸۷۸۱۷۰۸
۱۲	علی	۰۹۱۲۳۰۲۶۸۳۴
۱۳	فرزانه	۰۹۱۲۶۷۱۸۱۲۲
۱۴	محمدحسین	۲۲۰۲۱۸۸۱
۱۵	عزیز	۰۹۱۲۱۴۴۸۵۶۵
۱۶	رحیم	۰۹۱۲۵۰۴۵۰۸۹
۱۷	سعید	۲۲۲۵۱۹۲۰
۱۸	سیدحسین	۲۲۰۴۴۰۰۵
۱۹	مرتضی	۲۲۸۸۵۵۹۹
۲۰	حسن	۰۹۱۲۳۸۶۹۶۷۷
۲۱	علی	۰۹۱۸۸۶۶۰۳۴۰
۲۲	سیدحسین	۰۹۱۲۳۸۶۴۰۵۷
۲۳	ابراهیم	۰۹۱۵۱۱۴۳۷۰
۲۴	محمد امین	۰۹۱۴۶۰۸۰۶۶۸
۲۵	مسعود	۴۴۶۰۷۹۱۴
۲۶	فرهاد	۰۹۱۲۳۲۰۲۳۲۶
۲۷	اسکندر	۰۹۱۲۱۰۵۹۲۸۳
۲۸	ایوب	۰۹۱۳۱۴۱۸۶۶۰
۲۹	قدرت اله	۲۲۰۰۲۶۰۵
۳۰	محمد	۰۹۱۲۲۰۰۱۱۹۵
۳۱	محمدرضا	۰۹۱۲۴۰۵۶۰۹۴
۳۲	رامین	۸۸۶۰۷۰۲۰
۳۳	فرهاد	۰۹۱۲۱۹۷۸۰۲۴
۳۴	علی	۰۹۱۲۲۵۰۱۵۶۹
۳۵	مهدی	۰۹۱۵۵۱۴۲۰۹۸
۳۶	احسان	۰۹۱۸۸۴۱۴۶۴۳
۳۷	ارسلان	۰۹۱۲۳۵۷۱۹۸۴
۳۸	محمد	۶۶۴۹۹۲۹۹
۳۹	محمدکافظم	۴۴۲۵۲۸۶۰
۴۰	علیرضا	۰۹۱۲۱۲۵۲۸۷۱
۴۱	بختیار	۰۹۱۲۱۳۹۱۶۱۱
۴۲	مهدی	۰۹۱۲۱۴۷۳۵۴۶
۴۳	مرتضی	۰۹۱۴۳۳۳۱۰۰۰
۴۴	جمشید	۲۲۵۵۰۵۶۹
۴۵	علی کامیار	۸۸۲۵۰۸۱۷
۴۶	عباسعلی	۰۹۱۴۱۵۱۱۱۲۲
۴۷	زهرا	۰۹۱۲۶۷۸۰۱۳۴
۴۸	حسین	۰۹۱۲۸۴۰۸۶۶۰
۴۹	محمد علی	۰۹۱۲۵۷۶۴۱۷۶
۵۰	عیسی	۰۹۱۳۳۱۷۴۸۶۱
۵۱	محمدعلی	۰۹۱۳۳۱۷۴۸۶۱

**حسابداران مستقل خیره شاغل در حرفه به صورت انفرادی**

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن
۵۲	امیر	۰۹۱۲۱۰۶۶۸۰۰
۵۳	ارژنگ	۰۹۱۴۱۴۵۰۶۶۳
<b>حسابداران مستقل خیره شاغل در سازمان حسابرسی</b>		
۱*	مجید	۰۹۱۲۳۰۲۶۳۴۰
۲*	جعفر	۲۲۴۱۷۹۵
۳*	حسین	۸۲۱۸۲۷۳۴
۴*	اصغر	۷۷۶۸۹۱۴۴
۵*	بهزاد	۸۲۱۸۲۱۰۰
۶*	فرید	۸۸۹۰۲۰۴۸
۷*	هادی	۲۲۹۱۲۲۴۱۸
۸*	نوبین	۸۲۱۸۲۵۲۰
۹*	محمد	۸۲۱۸۲۳۳۰
۱۰*	حیدر	۰۹۱۲۳۳۲۳۱۸
۱۱*	علیرضا	۰۹۱۲۳۰۶۱۵۹۲
۱۲*	غلامرضا	۸۸۷۱۳۷۹۰
۱۳*	حمید	۸۲۱۸۲۵۲۰
۱۴*	فهیمة	۸۲۱۸۲۳۱۳
۱۵*	غلامعباس	۸۲۱۸۲۵۲۵
۱۶*	قاسم	۰۹۱۲۶۱۳۳۲۰۳
۱۷*	مهرداد	۸۲۱۸۲۳۲۲
۱۸*	سیدصد	۰۹۱۲۳۰۱۱۳۶۱
۱۹*	حسین	۰۹۱۲۶۰۸۰۲۴۷
۲۰*	فرزانه	۸۸۷۲۶۱۰۶
۲۱*	میرمجید	۰۹۱۲۶۳۰۱۶۴۷
۲۲*	حمید	۸۸۷۱۷۹۱۱
۲۳*	مرتضی	۸۸۷۱۷۹۱۱
<b>حسابداران مستقل خیره غیر شاغل در حرفه</b>		
۱*	احمد	۰۹۱۲۳۲۹۳۸۱۴
۲*	بهروز	۸۸۶۷۴۲۱
۳*	علی	۰۹۱۲۳۳۹۲۶۰
۴*	محمدحسن	۰۹۱۲۱۱۸۵۷۸۹
۵*	جهانبخش	۰۹۱۲۱۷۶۶۸۹
۶*	حمیدرضا	۰۹۱۲۳۴۵۸۰۷
۷*	سید محمد	۰۹۱۲۵۵۰۴۲۶۳
۸*	حمیدرضا	۰۹۱۲۶۴۴۵۷۱
۹*	ذبیح الله	۰۹۱۲۱۷۶۱۴۴۴
۱۰*	بابک	۰۹۱۲۲۱۰۵۱۰۰
۱۱*	ایرج	۸۸۹۰۳۱۹۰
۱۲*	خسرو	۸۸۰۳۰۶۴۴
۱۳*	سعید	۰۹۱۲۳۶۳۳۱۵
۱۴*	اوهوشنگ	۰۹۱۲۱۵۹۱۸۴۱
۱۵*	جلالی کله سر	۰۹۱۲۳۲۰۱۵۰۴
۱۶*	پرویز	۸۸۷۸۰۲۳
۱۷*	عباس	۰۹۱۲۳۹۱۹۸۴
۱۸*	یحیی	۰۹۱۲۱۸۱۸۱۵۰
۱۹*	مصطفی	۸۸۷۶۹۰۴۳
۲۰*	جلال	۸۸۸۷۰۲۹
۲۱*	بهروز	۸۸۸۹۲۴۲
۲۲*	امیرعلی	۸۸۷۸۰۲۳
۲۳*	فریده	۰۹۱۲۴۲۷۳۹
۲۴*	جمال	۶۰۹۹۲۰۱۵
۲۵*	اسبک	۰۹۱۲۱۳۱۰۹۴
۲۶*	سیروس	۸۸۷۳۳۳۳
۲۷*	مهرداد	۰۹۱۲۳۹۹۰۵۴۳
۲۸*	محمدعلی	۰۹۱۲۱۰۱۹۳۳۳
۲۹*	سروش	۰۹۱۲۳۷۲۳۶۴
۳۰*	محسن	۰۹۱۲۴۲۵۳۸۰۸
۳۱*	محمدباقر	۸۸۰۳۶۶۰
۳۲*	رسول	۲۲۵۴۸۵۳۹
۳۳*	سیامک	۸۲۸۷۹۰۰۰
۳۴*	غلامرضا	۸

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن
* ۵۱ جواد	گوهرزاد	۰۹۱۲۱۰۲۶۹۴۱
* ۵۲ محمود	گلرخی	۲۲۹۴۴۳۶۰
* ۵۳ پرویز	گلستانی	۸۸۷۹۰۱۸۲
* ۵۴ رضا	مستاجران	۸۸۴۵۴۶۶
* ۵۵ ایرج	مستری دوست	۰۹۱۲۳۵۸۱۶۷۸
* ۵۶ محمدرضا	مجدرضایی	۰۹۱۲۳۰۸۹۸۶۶
* ۵۷ امین	محبوبی	۶۰۴۶۷۶-۷۶۷۷
* ۵۸ سیدحسین	مروستی	۸۸۸۴۳۶۷۰
* ۵۹ محمود	ملکی پورغریبی	۷۷۶۳۷۰۵۷
* ۶۰ محمد	میرآفتابزاده	۸۸۷۹۱۴۹۹
* ۶۱ مجید	میراسکندری	۰۲۸۲۲۲۳۳۲۳۷
* ۶۲ غلامعلی	نیغمی منفرد	۷۷۲۲۸۳۶۰
* ۶۳ زانت	نصیری	۶۶۴۱۴۸۶۱
* ۶۴ ایرج	نیک نژاد	۶۶۴۶۳۳۹۵
* ۶۵ فریدون	وحدتی نیکزاد	۸۸۳۳۸۵۵
* ۶۶ پرهروز	وقتی	۲۲۲۶۷۲۲۳
* ۶۷ ناصرعلی	یاوری	۰۹۱۲۱۷۱۱۸۶۳

\* **ردیف‌های ستاره دار، عضو جامعه حسابداران رسمی ایران نیز هستند.**

**حسابداران مدیریت خیره**

۱ مهرازان	آقایی	۰۹۱۲۱۸۹۲۸۳۳
۲ امیر	ابراهیم زاده	۰۹۱۲۱۴۹۰۷۰۱
۳ ناصرالدین	ابراهیمی	۰۹۱۴۴۶۱۸۱۷۳
۴ اردشیر	احمدیان	۰۹۱۲۳۵۵۳۳۷
۵ اصغر	امینیان	۰۹۱۲۳۱۳۳۶۸۱
۶ سعید	اکبری ارزانی	۰۹۱۳۹۰۲۸۹۶۱
۷ فریدون	امجدیان	۰۹۱۲۳۴۶۸۰۴
۸ محمد	امیرآشنائی	۰۹۱۲۵۸۶۴۰۴۰
۹ هادی	امیر آشنائی	۰۹۱۲۳۴۰۸۰۳۶
۱۰ بهمن	امیری	۰۹۱۲۳۹۸۲۳۵
۱۱ حامد	امینیان	۰۹۱۳۳۴۳۰۹۰
۱۲ هادی	اولاد	۰۹۱۲۱۵۵۴۱۷۸
۱۳ سپهلا	الهیاری	۰۹۱۳۳۲۱۷۱۸۴
۱۴ حجت اله	بابایی	۰۹۱۲۳۳۰۹۷۵۶
۱۵ جواد	باغبان	۰۹۱۲۳۷۸۷۴۳۵
۱۶ ستوده	باقری	۰۹۱۲۹۴۵۱۹۱۶
۱۷ اسید محمد	باقربادی	۰۹۱۲۵۵۰۴۲۶۳
۱۸ هاجر	باطنی	۰۹۱۲۳۷۸۶۴۶۹
۱۹ داود	بهادر	۰۹۱۲۳۱۶۴۶۷۰
۲۰ علی	بیات	۰۹۱۲۱۳۰۴۳۵۷
۲۱ احمد	بیانیان	۰۹۱۲۱۵۴۴۵۰۷
۲۲ مهدی	بیرانوند	۰۹۱۲۵۷۲۴۱۲۰
۲۳ سید امیر	بهادر علوی	۰۹۱۰۴۰۶۹۲۸۲
۲۴ فاطمه	پوریعقوبی	۰۹۱۲۷۰۵۹۹۰۹
۲۵ جمشید	پیک فلک	۰۹۱۳۲۸۲۹۰۹۸
۲۶ داود	پنانهی	۰۹۱۴۴۵۲۳۳۷۹
۲۷ محمدرضا	توحیدنژاد	۰۹۱۱۱۶۲۳۳۶۶
۲۸ علی اصغر	ثامنی	۰۹۱۲۶۰۹۵۶۴۴
۲۹ رضا	چلانی ترکمانی	۰۹۱۲۳۱۲۸۲۳۴۵
۳۰ ساسان	حدادی	۰۹۱۲۲۰۳۷۷۲۷
۳۱ محمد	حسین پور	۰۹۱۵۳۱۵۹۳۱۱
۳۲ حمید	حق نویس	۰۹۱۲۱۳۶۴۸۲۷
۳۳ اسداله	حمیدی	۰۹۱۷۱۷۱۳۴۰۲
۳۴ داریوش علی	حیدری	۰۹۱۲۱۰۳۳۹۶۰
۳۵ محمدتقی	خادمی جلیلی	۰۹۱۳۲۲۵۲۲۶۵
۳۶ سعید	خان محمدی	۰۹۱۲۰۲۶۸۰۹
۳۷ رحمان	خانی گنبد	۰۹۱۲۳۷۷۳۷۵۸
۳۸ حسین	خلیلزاده	۰۹۱۲۳۰۸۱۰۳۱
۳۹ مهناز	خشنودنیا	۰۹۱۲۳۶۳۰۱۴۸
۴۰ محمدرضا	خمجانی	۰۹۱۲۲۰۱۹۶۵۶
۴۱ مسعود	خوروبین	۰۹۱۲۳۱۸۲۳۳۴
۴۲ نوشان	خوشبخت فشتمی	۰۹۱۲۳۸۹۳۲۰۶
۴۳ روح اله	خلج	۰۹۱۲۴۱۹۵۴۰۱
۴۴ محمد	جعفر ناسوتی	۰۹۱۲۱۵۹۱۳۵۹
۴۵ فاطمه	دادبه	۰۹۱۲۶۰۵۱۹۲۷
۴۶ فریدون	داودوندی	۰۹۱۲۱۹۴۴۹۱۲
۴۷ محمود	زائری امیرانی	۰۹۱۲۲۰۱۱۹۵
۴۸ غلامحسین	دوانی	۸۸۶۶۰۳۵
۴۹ زهرا	دشتی	۰۹۱۲۰۸۷۳۶۶۸
۵۰ هادی	رستگار	۰۹۱۲۰۶۲۰۴۲۲
۵۱ هادی	رحیمی علی آبادی	۰۹۱۲۳۸۷۳۳۳۵
۵۲ عبدالرضا	رضانی	۰۹۱۲۳۴۴۸۹۴
۵۳ مهدی	زینالی	۰۹۱۴۴۵۵۸۵۴
۵۴ رحمت اله	صادقیان	۸۶۷۸۲۵۱
۵۵ نظر علی	صلاحی نژاد	۰۹۱۲۱۲۳۶۸۳۳

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن
۵۶ محسن	ژاله آزاد زنجانی	۰۹۱۲۴۲۵۳۸۰۸
۵۷ لیلا	ستاره	۰۹۳۰۵۵۹۳۳۳۵
۵۸ مهدی	سلیمی	۰۹۱۲۶۱۴۷۴۷۰
۵۹ محمدعلی	سلیمانیان	۰۹۱۲۳۱۱۴۳۷۹
۶۰ عباس	سختاوت	۰۹۱۲۳۱۶۶۷۴۴
۶۱ آزاده	سوری	۰۹۱۲۸۳۴۰۹۷۸
۶۲ محمد مهدی	شاطرزاده	۰۹۱۷۷۱۵۰۴۶۷
۶۳ احسان	شریفی	۰۹۱۸۴۱۴۶۴۳۳
۶۴ ارسلان	شریفی	۰۹۱۹۱۰۶۰۵۶۰
۶۵ منصور	شمس احمدی	۸۸۳۰۹۱۰۰
۶۶ محمود	شه بخش	۰۹۰۳۳۰۳۷۰۰۳
۶۷ غلامعباس	عزتی شالقونئی	۰۹۱۲۳۵۹۴۵۱۴
۶۸ غلامعباس	عالیشوندی	۰۹۱۷۷۱۶۱۳۵۵
۶۹ عبدالاحد	عباشی	۰۹۱۱۹۶۴۲۶۷۸
۷۰ محسن	عالیخانی	۰۹۱۲۵۴۳۶۷۳۳
۷۱ محرمعلی	علیخانی	۰۹۱۲۵۴۵۹۷۸۴
۷۲ مرتضی	علیزاده	۰۹۱۳۱۴۲۹۲۵
۷۳ احمد	غفاری	۰۹۲۱۳۶۸۰۱۵۵
۷۴ محمدرضا	فامیلی	۰۹۱۵۵۰۳۳۰۶۷
۷۵ آزاد	فرح افزون	۰۹۳۷۳۲۰۱۸۰۰
۷۶ محسن	فلاحی	۰۹۱۲۳۳۶۵۴۷
۷۷ امیر	فلکی طراز کوهی	۰۹۱۲۱۹۵۹۴۱۵
۷۸ علیرضا	فلکی طراز کوهی	۰۹۱۲۳۸۵۸۳۴۵
۷۹ محمد	قبول	۰۹۱۲۸۶۳۰۳۵۳
۸۰ شهریار	قهرمانی زهرایی	۰۹۱۲۳۲۰۵۱۱۲
۸۱ سیدمحمد	طباطبایی	۰۹۱۳۳۰۲۸۰۷۱
۸۲ جواد	طهماسبی	۰۹۱۲۶۸۵۸۱۳۴۹
۸۳ مزدک	کاظم زاده	۰۹۱۲۳۷۹۵۳۶۰
۸۴ حیدر	کریمی	۰۹۱۳۳۳۳۱۱۸
۸۵ عطاء اله	کریمی	۰۹۱۴۴۱۱۹۳۲۲
۸۶ ادریس	کریمی قره عمر	۰۹۱۲۳۷۶۳۶۵۴
۸۷ اسفندیار	گرشاسبی	۰۹۱۳۳۸۰۱۴۴
۸۸ سوادبه	گودرزی	۰۹۱۳۳۸۰۲۱۴
۸۹ محمدرضا	گیتی نژاد	۰۹۱۲۳۹۶۰۹۷
۹۰ کورش	مروتی	۰۹۱۸۹۴۰۵۲۸
۹۱ روح اله	مردان واجاری	۰۹۱۳۳۲۸۵۵۶
۹۲ بهزاد	محمدی	۰۹۱۲۳۱۷۰۰۳۵
۹۳ مهدی	محمدی ملاحاجلویی	۰۹۱۲۳۹۲۹۶۳۷
۹۴ محمد	محمدی	۶۶۹۳۲۰۳۱-۵
۹۵ جعفر	مددی قراکک	۰۹۱۴۸۱۲۴۵۱۴
۹۶ حسین	مرجوی	۰۹۱۲۶۷۸۰۱۵
۹۷ علی	مصدر	۰۹۱۳۳۳۸۳۸۷۲
۹۸ هنگامه	مقدس پور	۰۹۱۳۳۴۶۹۱۷
۹۹ سید احمد	موسوی	۰۹۱۲۶۱۳۳۲۸۹
۱۰۰ اسید حسین	موسوی	۰۹۱۲۳۴۶۵۰۴۲
۱۰۱ محمد مهدی	مقامی	۰۹۱۲۰۷۶۶۲۴۴
۱۰۲ پویا	معین پور	۰۹۱۲۴۶۷۰۱۷۳
۱۰۳ حسین	مهدوی فر	۰۹۱۲۳۲۷۰۷۸۶۳
۱۰۴ امجد	مهدیان	۰۹۱۲۳۹۱۴۵۳۳
۱۰۵ محمدجعفر	میراسکندری	۰۲۸۲۲۲۳۳۹۲۷
۱۰۶ آرمان	ناسوتی	۰۹۱۲۱۵۹۱۳۵۹
۱۰۷ اشکاندخت	نقشبندی	۰۹۱۸۴۷۴۶۱۷۴
۱۰۸ ایازر	نمسه چی	۰۹۱۲۲۲۰۳۶۹۶
۱۰۹ مهدی	نیکخواه	۰۹۱۲۳۲۳۹۵۴۴
۱۱۰ کاظم	نیزومند	۰۹۱۳۳۱۱۶۰۹۶
۱۱۱ پیمان	وادی زاده	۰۹۱۲۸۲۸۳۶۹۶
۱۱۲ امیر	ویسه	۰۹۱۲۳۳۱۷۰۴
۱۱۳ علی	هداوند	۰۹۱۲۱۰۶۶۸۰۰
۱۱۴ فرشید	یساولی شرابی	۰۹۱۲۳۱۲۱۳۶۷
	یزدانی	۰۹۱۲۵۰۵۱۰۸۸

\* **ردیف‌های ستاره دار، عضو جامعه حسابداران رسمی ایران نیز هستند.**

**حسابداران مالی خیره**

۱ علی	ابوطالبی کدرجی	۰۹۱۲۴۹۶۴۳۸۷
۲ امیر	ابراهیم زاده	۰۹۱۲۱۴۹۰۷۰۱
۳ محسن	ارغوان	۵۱-۳۸۴۸۲۲۰۱
۴ سمانه	آدینه	۰۹۱۲۴۳۳۲۰۹
۵ احمدرضا	اسدیان	۰۹۱۵۳۰۵۰۶۲۰
۶ حسین	اسماعیل پور	۰۹۱۵۱۳۳۵۴۰۳
۷ حسین	اسمعیلی کمارعلیا	۰۹۱۲۲۲۸۴۸۸۲
۸ محمود	آل حبیب	۰۹۱۲۳۷۵۰۷۷۹
۹ بهمن	امیری	۰۹۱۲۳۹۹۸۲۳۵
۱۰ محمد	امیرآشنائی	۰۹۱۲۵۸۴۶۰۴۰
۱۱ جلیل	ایوانی	۰۹۱۸۸۷۷۵۲۳
۱۲ سید محمد	باقربادی	۰۹۱۲۵۰۴۲۶۳
۱۳ جواد	باغبان	۰۹۱۲۳۷۸۷۴۳۵
۱۴ مجید	باقیات	۰۹۱۲۳۱۱۷۵۰۵
۱۵ مهدی	بیرانوند	۰۹۱۲۵۲۴۴۱۲۰

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن
۱۶ سعید	پرتو	۰۹۱۲۵۳۹۳۰۲
۱۷ فاطمه	پور یعقوبی	۰۹۱۲۳۰۵۹۹۰۹
۱۸ علی	پیوندطلب	۰۹۱۵۱۲۳۲۷۶۳
۱۹ جمشید	پیک فلک	۰۹۱۲۳۷۶۶۹۰۷
۲۰ عبدالرضا	تالانه	۸۸۶۵۹۹۸۰
۲۱ علی اصغر	ثامنی	۰۹۱۲۶۰۹۵۶۷۴
۲۲ اسحاق	جانپاز	۰۹۱۵۱۱۵۱۴۴۵۸
۲۳ محمد	جان نثاری لادانی	۰۹۱۳۱۸۱۳۳۲۰
۲۴ خسرو	چهاردولی	۰۹۱۲۳۶۲۷۳۷۵
۲۵ میثم	حاتمی	۰۹۱۲۳۷۲۳۱۱۷
۲۶ احمد	حاتمی	۰۹۱۵۴۴۵۵۱۹۷
۲۷ خدیجه	حکیمان	۰۹۱۳۳۵۱۸۵۰۱
۲۸ محمدتقی	خادمی جلیلی	۰۹۱۳۳۲۵۲۶۹۵
۲۹ سعید	خان محمدی	۰۹۱۹۲۰۲۶۸۰۰
۳۰ امید	خسروی جاوید	۰۹۲۸۳۳۹۸۵۰۹
۳۱ همایون	خویان عنبران	۰۹۱۲۳۹۲۴۷۱۳
۳۲ فاطمه	دادبه	۰۹۱۲۶۰۵۱۹۲۷
۳۳ حمید	داراب	۰۹۱۳۳۷۵۸۴۵۵
۳۴ محمد حسین	دهقانی تفتی	۰۹۱۲۱۹۵۸۱۵۹
۳۵ محسن	رحیمی	۰۹۱۲۰۲۸۱۰۱۴
۳۶ مریم	روستازاده شیخ یوسفی	۰۹۱۳۷۲۳۲۱۲
۳۷ بهرام	رستمی	۰۹۱۳۳۸۰۲۱۵۳
۳۸ محسن	ژاله آزاد زنجانی	۰۹۱۲۳۴۳۳۸۰۸
۳۹ سامان	ساعدی	۰۹۱۰۷۶۰۶۴۰۱
۴۰ محمدعلی	سلیمانیان	۰۹۱۳۳۱۱۴۳۷۹
۴۱ مهدی	سلیمی	۰۹۱۲۶۱۳۷۴۷۰
۴۲ میثم	سوری	۰۹۱۲۳۸۴۸۰۵
۴۳ مجید	شاهرخی چمن آبادی	۰۹۲۹۱۳۶۳۳۳۸
۴۴ ارسلان	شریفی	۰۹۱۲۳۵۷۱۹۳۴
۴۵ مهدی	شفاقت تکلدان	۰۹۱۲۶۹۹۳۶۰
۴۶ بهنام	شیری	۰۹۱۲۵۵۰۰۰۹۶
۴۷ سعید	صادقیان	۸۶۷۸۳۵۱
۴۸ سعید	صادقو	۰۹۱۰۹۲۱۰۹۴۷
۴۹ ندا	صادقی پور	۰۹۱۳۳۰۶۱۸۶۹
۵۰ حمیدرضا	صالحی	۰۹۱۳۱۵۲۱۰۱۰
۵۱ علی	فتوحی	۰۹۱۳۳۵۴۶۹۸
۵۲ محمد	قبول	۰۹۱۲۸۶۳۰۰۳۵
۵۳ ناصر	قربانی	۰۹۱۲۳۹۰۲۰۵۷
۵۴ شهریار	قهرمانی زهرایی	۰۹۱۲۳۲۰۵۱۱۲
۵۵ الهه	علاتی ابوزر	۰۹۱۲۳۲۵۳۴۲۸
۵۶ عبدالاحد	عباشی	۰۹۱۱۹۶۴۲۶۷۸
۵۷ غلامعباس	عزتی شالقونئی	۸۲۱۸۲۵۲۵
۵۸ مریم	علیشیری	۰۹۱۲۳۶۳۵۶۷۸
۵۹ مرتضی	علیزاده	۰۹۱۲۳۴۵۲۳۴۵
۶۰ ژوزف	عیسوی	۰۹۱۲۳۲۳۷۹۴۸
۶۱ محسن	غلامرضایی	۰۹۱۲۳۸۱۸۱۹۳۳
۶۲ مزدک	کاظم زاده	۰۹۱۲۳۷۹۵۳۶۰
۶۳ ادریس	کریمی	۰۹۱۲۳۷۶۳۶۵۴
۶۴ زانیا	کریمی	۰۹۱۸۹۱۴۳۸۱۱
۶۵ عطاءالله	کریمی	۰۹۱۳۴۴۱۱۹۳۳
۶۶ جاوید	لشگری	۰۹۱۲۶۹۹۳۲۵۷
۶۷ عباس	مباشری	۰۹۱۳۳۹۵۸۸۲۱
۶۸ علی	محمدی فر	۰۹۱۲۶۱۹۳۵۶
۶۹ مهدی	مرازدادفرد	۰۹۱۲۱۷۹۱۴۴۹
۷۰ روح اله	مردان واجاری	۰۹۱۱۳۴۲۸۵۵۶
۷۱ فریبرز	موسی رضائی	۰۹۱۲۵۲۵۶۷۴۱۱
۷۲ ضیاءالدین	معصومی	۰۹۱۲۵۱۱۳۲۵۳
۷۳ مهدی	معین پور	۰۹۱۲۳۶۷۰۱۷۳
۷۴ محمدجعفر	ناسوتی	۰۹۱۲۱۵۹۱۳۵۹
۷۵ ابراهیم	نوروزبکی	۰۹۱۲۵۰۱۷۵۷
۷۶ فریبا	نوروزی	۰۹۱۴۲۱۸۸۰۹۴
۷۷ مهیار	نیازبان	۰۹۱۲۳۳۷۵۹۷
۷۸ کاظم	وادی زاده	۰۹۱۲۸۲۸۲۶۷۹
۷۹ بابک	وهابی	۰۹۱۲۳۱۴۴۲۱۴
۸۰ فاطمه	هادلون	۰۹۱۳۳۸۱۴۳۸۰
۸۱ امیر	هداوند	۰۹۱۲۱۰۶۶۸۰۰
۸۲ فرشید	یزدانی	۰۹۱۲۵۰۵۱۰۸۸

\* **ردیف‌های ستاره دار، عضو جامعه حسابداران رسمی ایران نیز هستند.**



۱۴۰ عضو جدید به نام‌های زیر به انجمن حسابداران خبره‌ی ایران پیوستند.



۱۴۰۲۱- حامد ابراهیمی



۱۴۰۲۰- نیره مرادی جانتیهان



۱۴۰۲۹- مهدی عسکری



۱۴۰۲۸- سیدعلی یاسینی



۱۴۰۲۷- سیدجواد میرعباسی



۱۴۰۲۶- الهام حلیمی اصل



۱۴۰۲۵- امین سرلک



۱۴۰۲۴- منصوره دخیلی



۱۴۰۲۳- عباس اسفندیاری



۱۴۰۲۲- پیمان افشاری



۱۴۰۴۱- لیلا ضابطی اکبر



۱۴۰۴۰- مرتضی ناظری



۱۴۰۳۹- مهدیه محمدی فیروز



۱۴۰۳۸- زینب ریحانی حق



۱۴۰۳۷- سجاد دهقان نیری



۱۴۰۴۶- مهدی تابع بردبار



۱۴۰۴۵- محسن کارساز



۱۴۰۴۴- حسین غلامی راد



۱۴۰۴۳- علیرضا یوسف نژاد



۱۴۰۴۲- فاطمه هاشمی



۱۴۰۵۱- سیدمحمد محسن هاشمی زاده



۱۴۰۵۰- بهنام حسن زاده



۱۴۰۴۹- بهار طالبی



۱۴۰۴۸- مهدی هدایت زاده



۱۴۰۴۷- احسان محمودی



۱۴۰۵۶- علیرضا شمسى نژاد



۱۴۰۵۵- مهدی نی پور



۱۴۰۵۴- احمد آقاپور



۱۴۰۵۳- سمیران سلیمان وائغ



۱۴۰۵۲- زهرا سادات منتظری



۱۴۰۶۱- مهسا صادقی



۱۴۰۶۰- محسن بوجانی



۱۴۰۵۹- علی کنعانی کاشانی



۱۴۰۵۸- حامد لطفی



۱۴۰۵۷- مهیار یابنده



۱۴۰۶۶- سالار ابراهیمی



۱۴۰۶۵- سجاد محمود انصاری



۱۴۰۶۴- مزده زارع



۱۴۰۶۳- محمد حیران



۱۴۰۶۲- مصطفی خاطری



۱۴۰۷۱- صدیقه جمشیدی



۱۴۰۷۰- فاطمه افتخاری



۱۴۰۶۹- خدیجه قاسمی



۱۴۰۶۸- لیلا دریس



۱۴۰۶۷- فرامرز بیگی خاوانی



۱۴۰۷۶- اصغر سنقری سیزواری



۱۴۰۷۵- امید انتظاریان



۱۴۰۷۴- علیرضا غلامی



۱۴۰۷۳- محمدحسین ذوالفقاری



۱۴۰۷۲- عباس نبی زاده



۱۴۰۸۱- هادی درکنانی نژاد



۱۴۰۸۰- علی عباسی



۱۴۰۷۹- بهناز هنرور



۱۴۰۷۸- لاله شهیدیان اکبر



۱۴۰۷۷- حجاب شبانی



۱۴۰۸۶- سعید قرالی



۱۴۰۸۵- جواد بگان



۱۴۰۸۴- حسن قادری



۱۴۰۸۳- مجتبی اکبری نبی



۱۴۰۸۲- حسین امیدپور



۱۴۰۹۱- سیما محمدی



۱۴۰۹۰- مهدی مرادی



۱۴۰۸۹- جعفر کرمانج



۱۴۰۸۸- سمانه شعبانی اصلی



۱۴۰۸۷- سیدعبدالمجید خورشیدی



۱۴۰۹۶- علی متولی



۱۴۰۹۵- فرشید بهزادی اصل



۱۴۰۹۴- عادل زرین کیا



۱۴۰۹۳- مقداد عامری



۱۴۰۹۲- حسن شمس دکودنی



۱۴۱۰۱- محسن صمدین



۱۴۱۰۰- سیما ستاری



۱۴۰۹۹- غلامرضا پروشم



۱۴۰۹۸- فریبا اله بخشی



۱۴۰۹۷- ثمانه سکاکی



۱۴۱۰۶- زهره شفیعی



۱۴۱۰۵- فاطمه طهربندی



۱۴۱۰۴- بابک خانی حبیب آبادی



۱۴۱۰۳- کتایون چگینی



۱۴۱۰۲- رضا سرداری



۱۴۱۱۱- مجید شهریاری



۱۴۱۱۰- پروین یاری هشیجین



۱۴۱۰۹- طاهره شهریاری



۱۴۱۰۸- سیدحسام الدین مصطفوی



۱۴۱۰۷- علیرضا پورسعدی



۱۴۱۱۶- امید جعفری



۱۴۱۱۵- نسیم عباسی زاده



۱۴۱۱۴- رضا کلای



۱۴۱۱۳- منا اسلام پور



۱۴۱۱۲- پونس مرتضوی



۱۴۱۲۱- فرزین گروسی



۱۴۱۲۰- احسان سلاجقه



۱۴۱۱۹- فرشید چاوشانی



۱۴۱۱۸- ادریس خالدی



۱۴۱۱۷- حسین حیدری





۱۴۱۲۶- حبیب حسین زاده



۱۴۱۲۵- فرشاد بختیاری



۱۴۱۲۴- عاطمه نوروزیان



۱۴۱۲۳- جواد آذم



۱۴۱۲۲- سید داود فراهانی



۱۴۱۳۱- ندا ناطقی



۱۴۱۳۰- علی دهقان منشادی



۱۴۱۲۹- طوبی نجاتی امیری



۱۴۱۲۸- عاطفه دادبین



۱۴۱۲۷- الهه دادبین



۱۴۱۳۶- کاظم آقا رضائی



۱۴۱۳۵- مهدیه انصاری



۱۴۱۳۴- مینا اسماعیلی نایه



۱۴۱۳۳- مریم اسماعیلی نایه



۱۴۱۳۲- لیلا فتح اله زاده



۱۴۱۴۱- مهشید بهشتی فروتن



۱۴۱۴۰- مرتضی یوسفی



۱۴۱۳۹- مصطفی سامانی



۱۴۱۳۸- محسن عرب بارمحمدی



۱۴۱۳۷- غلامحسین ملایی



۱۴۱۴۶- بهمن عمادی



۱۴۱۴۵- مریم صالحی بار



۱۴۱۴۴- مهدی جعفر آقائی



۱۴۱۴۳- حسین بخشی



۱۴۱۴۲- قاسم شاهمیری



۱۴۱۵۱- علیرضا شیروانی هرندی



۱۴۱۵۰- فرید فرج الهی



۱۴۱۴۹- مریم مرادی



۱۴۱۴۸- امید آسوده



۱۴۱۴۷- حسینعلی مارکویی



۱۴۱۵۶- آرش دهنوی



۱۴۱۵۵- حسام شایگانی



۱۴۱۵۴- ندا بیات



۱۴۱۵۳- میرحسین شفیعی



۱۴۱۵۲- حسین رضایی



۱۴۱۶۱- پویا مرادی



۱۴۱۶۰- میلاد مرتضوی



۱۴۱۵۹- سپیده تراب زاده



۱۴۱۵۸- محمد مصطفایی



۱۴۱۵۷- حسین شایان مهر



۱۴۱۶۶- عسل بختیاری



۱۴۱۶۵- مرتضی امیرحاجری



۱۴۱۶۴- سعیده ناصری



۱۴۱۶۳- امیرحسین عبدالملکی



۱۴۱۶۲- معین صفری



۱۴۰۷۱- سعید مرین بیگلو



۱۴۱۷۰- غلامحسین حج فروش



۱۴۱۶۹- محمدرضا جعفری



۱۴۱۶۸- حسین سرمدی



۱۴۱۶۷- محمد براتی



۱۴۱۷۶- رضا کریم زاده



۱۴۱۷۵- عباس نویدی



۱۴۱۷۴- اسمعیل ملکی



۱۴۱۷۳- افشین جعفری



۱۴۱۷۲- رمضان سپهرایی



۱۴۱۸۱- میلاد قاسمی



۱۴۱۸۰- علیرضا رجب بلوکات



۱۴۱۷۹- حسین اشرف زاده



۱۴۱۷۸- رسول حسینی نژاد



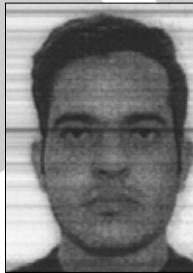
۱۴۱۷۷- علی آستانی



۱۴۱۸۶- فرزانه نژد تقویان



۱۴۱۸۵- مسعود سعادت مجد



۱۴۱۸۴- علی حشمتی



۱۴۱۸۳- عباس صبح جو



۱۴۱۸۲- مرتضی آقایی



۱۴۱۹۱- مهدی بهروزنیا



۱۴۱۹۰- آرزو دهقان پور



۱۴۱۸۹- راحله اعتمادی



۱۴۱۸۸- حسن ثمری



۱۴۱۸۷- میثم پوحسینی



۱۴۱۹۶- آرزو احمدی



۱۴۱۹۵- روح اله سعادت نیا



۱۴۱۹۴- مجتبی رضایی



۱۴۱۹۳- مهدی کریمی



۱۴۱۹۲- سعید کوهی



۱۴۲۰۱ - مریم عالیوندی



۱۴۲۰۰ - محمد جواد مصلح



۱۴۱۹۹ - علیرضا معرفت گلزار



۱۴۱۹۷ - سلمان اسکندری



۱۴۲۰۶ - حمزه زاده ده



۱۴۲۰۵ - سهراب پرور



۱۴۲۰۴ - علیرضا فروزان پور



۱۴۲۰۳ - مجید مرادی



۱۴۲۰۲ - حامد مختار زادگان



۱۴۲۱۱ - سیدحمیدرضا حسینی نژاد



۱۴۲۱۰ - مجید سلاجقه



۱۴۲۰۹ - علیرضا صفاری



۱۴۲۰۸ - مجتبیٰ حصاری



۱۴۲۰۷ - احمد صادق سلطانی نژاد



۱۴۲۱۶ - رسول سعیدی



۱۴۲۱۵ - بهزاد مشعشی



۱۴۲۱۴ - هادی کرم زاده



۱۴۲۱۳ - سعید غفاری



۱۴۲۱۲ - حسین نعمتی میان آباد



۱۴۲۲۱ - محمد مهدی عربی



۱۴۲۲۰ - محمد شادمان



۱۴۱۲۹ - امیرعباس فلاح



۱۴۲۱۸ - سیدمحمد میرجلیلی



۱۴۲۱۷ - مصطفی نیک خوی متین



۱۴۲۲۶- اسماعیل جمشیدی



۱۴۲۲۵- حمیدرضا ملک عسکر



۱۴۲۲۴- علیرضا قاسمی



۱۴۲۲۳- آرشینا منتظری



۱۴۲۲۲- اکبر داوران



۱۴۲۳۱- علی یوسفی



۱۴۲۳۰- میثم مسلمی



۱۴۲۲۹- محمد کاظمی



۱۴۲۲۸- میلاد نوروزوندیان



۱۴۲۲۷- علی صادقیه



۱۴۲۲۶- مجتبی غلامی



۱۴۲۳۵- مهسا الهامی



۱۴۲۳۴- ریحانه آقا صفری



۱۴۲۳۳- محمد کریمی



۱۴۲۳۲- مریم سلیمانی



۱۴۲۴۱- مهدی نویدی



۱۴۲۴۰- رضوان رشیدی



۱۴۲۳۹- روح انگیز عبدی



۱۴۲۳۸- مهدی عبدی



۱۴۲۳۷- بهزاد فتحی



۱۴۲۴۶- مهناز رزمجوئی



۱۴۲۴۵- محمد موسوی معینی



۱۴۲۴۴- فثانه طالب زاده



۱۴۲۴۳- تریا سپاسی



۱۴۲۴۲- فرزاد مسالئی

دوره‌ی حضوری - آنلاین

Dipl IFR

DIP IFR

ما به افرادی که مایلند دوره آموزشی را به صورت کوتاه مدت و در سطح بین‌الملل آموزش ببینند این دوره را پیشنهاد می‌کنیم. با توجه به لازم‌الاجرا شدن استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در ایران، این دوره و مدرک بین‌المللی آن می‌تواند یکی از امتیازهای بارز و قابل توجه برای کارفرمایان در بازار کار باشد.



روزهای برگزاری: سه‌شنبه عصرها

شروع دوره: ۲۳ خرداد ماه ۱۴۰۲

ساعت برگزاری: ۱۷:۳۰ تا ۲۰:۳۰

مدت دوره: ۵۷ ساعت

شهریه دوره: ۲۸,۸۰۰,۰۰۰ ریال





سه‌شنبه ۳۰ خرداد ماه ۱۴۰۲  
ساعت ۱۵ الی ۲۰

# هفتاد و پنجمین همایش گزارشگری پایداری، الزام آخرین دستورالعمل جدید بورس (مصوب ۱۴۰۱/۰۷/۱۸)

لینک ثبت نام

[www.pact.ir/events](http://www.pact.ir/events)



## با حضور اساتید برجسته حرفه



**دکتر محسن غلامرئایی**  
مدیر اجرایی مرکز آموزش  
حسابداران خیره



**استاد غلامحسین دوانی**  
عضو کمیته پایداری حسابداری و گزارشگری  
آمریکا - ایالت نیویورک



**دکتر سعید همایون**  
دانشیار حسابداری دانشگاه بولگ سولند



**دکتر علی رحمانی**  
عضو هیات علمی دانشگاه الزهراء و  
رئیس انجمن حسابرسان فارسی‌انگیزان



**دکتر راضیه ماه آورپور**  
استاد یار حسابداری دانشگاه بهابور



**دکتر حمیدرضا گنجی**  
عضو هیات علمی دانشگاه الزهراء



**دکتر سعید مصطفی علوی**  
مدیر فنانس و حسابرسان و  
گزارشگری مالی بورس

## محورهای مورد بحث:

۱. روندهای جهانی گزارشگری پایداری
۲. اطمینان بخشی و حسابرسی گزارش‌های پایداری
۳. گزارشگری پایداری: ضرورت‌ها، منافع و چالش‌ها
۴. گزارشگری پایداری در الزامات سازمان بورس و اوراق بهادار

شهریه:

۴,۸۰۰,۰۰۰ ریال

۵. ابعاد زیست محیطی گزارش پایداری

۶. ابعاد راهبردی گزارش پایداری

۷. ابعاد اجتماعی و اقتصادی گزارش پایداری



۰۲۱-۴۲۲۹۴



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



@pact\_ir



@pact.ir

## دوره‌ی حضوری - آنلاین حسابدار مدیریت خبره-CIMA فارسی



### دروس دوره

۱. حسابداری مالی
۲. حسابداری مدیریت - ارزیابی عملکرد
۳. مدیریت سازمانی و سیستم عملیاتی‌های اطلاعاتی
۴. حسابداری مدیریت - مدیریت تصمیم‌گیری
۵. تجزیه و تحلیل مالی
۶. مدیریت یکپارچه
۷. استراتژی ریسک و کنترل
۸. استراتژی مالی
۹. استراتژی کسب و کار

دانش کام  
حسابداری

www.Hesabdary.Com  
@HesabdaryCom

مدرک مورد تایید دانشگاه صنعت نفت و

انجمن حسابداران خبره ایران

روزهای برگزاری: دوشنبه و چهارشنبه عصرها

شروع دوره: ۵ تیر ماه ۱۴۰۲

ساعت برگزاری: ۱۷:۳۰ تا ۲۰:۳۰

مدت دوره: ۲۷۰ ساعت

شهریه دوره: ۱۰۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال



دانشگاه صنعت نفت

انجمن حسابداران خبره ایران

مرکز آموزش حسابداران خبره



iica\_ir



iica\_ir

Edit Profile



1,187 posts

30.4k followers

3 following

انجمن حسابداران خبره ایران  
 Nonprofit organization  
 عضو فدراسیون بین‌المللی حسابداران  
 IRANIAN INSTITUTE  
 OF CERTIFIED  
 ACCOUNTANTS (IICA);  
 IRANIAN MEMBER  
 OF IFAC  
 www.iica.ir  
 درخواست عضویت در انجمن  
[iica.ir/membership](http://iica.ir/membership)

# با اینستاگرام انجمن همراه شوید



... ریخت ۲۶ آذر



مجله حسابدار



فرم عضویت



انجمن



PACT



...ار مدیریت ح



...ایدار مالی ح

- اجرای لایوهای جذاب در حوزه حسابداری، حسابرسی و قوانین

- هر روز انتشار اخبار جدید حرفه حسابداری و حسابرسی در سطح ایران و بین‌المللی

- هر روز انتشار حداقل یک محتوای آموزشی حرفه‌ای

- انتشار فیلم‌های آموزشی

