

حسابداران



در این شماره می‌خوانیم:

تأثیر هوش مصنوعی بر کلاهبرداری و تقلب | آینده حسابداری و حسابرسی در عصر فناوری متاورس
| چشم انداز رویکرد حسابرسی داخلی از راه دور و عناصر کلیدی در اجرا آن | واکاوی نقش بازرسی
در تدوین استانداردهای حسابرسی | نقدی بر موادی از قوانین مالیاتی (بخش دوم) | نقش عدم تقارن
اطلاعاتی در بازار سرمایه | حسابداری مدیریت زیست محیطی

بر نام خدوئذ جا، و خرد

انجمن

- ۷۴ فهرست مؤسّسات حسابرسی
- ۸۱ فهرست مؤسّسات خدمات مالی
- ۸۲ فهرست اعضای خبره انجمن
- ۹۰ اعضای جدید انجمن

مقالات و مطالب فنی

- ۲ تأثیر هوش مصنوعی بر کلاهبرداری و تقلب
پارسا پورمهدی، ادریس کریمی قره عمر
- ۱۴ آینده حسابداری و حسابرسی در عصر فناوری متاورس
علی لعل بار، میترا سادات سجادی هزاوه، نسرين عربی
- ۲۶ چشم انداز رویکرد حسابرسی داخلی از راه دور و عناصر کلیدی در اجرا آن
سوگند شریفی
- ۳۶ واکاوی نقش بازرسی در تدوین استانداردهای حسابرسی
مهدی ماهان نژاد
- ۴۶ نقدی بر موادی از قوانین مالیاتی (بخش دوم)
محمود بهرامی نژاد، محمد نظریان
- ۵۶ نقش عدم تقارن اطلاعاتی در بازار سرمایه
احسان سعادت
- ۶۴ حسابداری مدیریت زیست محیطی
رویا دارابی، غزاله عابدینی



مهر و آبان ۱۴۰۳
سال ۳۹، شماره پیاپی ۳۵۸
شاپا: ۵۳۰-۱۷۳۵-ISSN

صاحب امتیاز: انجمن حسابداران خبره ایران
مدیر مسئول: مهدی تقوی
سر دبیر و مدیر اجرایی: سیدمحمدباقر آبادی
طراح، صفحه‌آرا و امور وبگاه: لیلا بیگلری
دبیر اخبار و امور آگهی‌ها: بنفشه صفری نژاد
همکاران تحریریه: حسن چناری، ویدا غفاری
ویراستار: حامد قاموس مقدم

مقاله‌ها و اظهار نظرهای مندرج در حسابدار بازتاب‌دهنده نظر رسمی انجمن حسابداران خبره ایران نیست؛ مگر در مواردی که تصریح شود.

مسئولیت مقاله‌ها و اظهار نظرهای مندرج در حسابدار در برابر ادعاهای اشخاص ثالث بر عهده 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: ۱۵۱۱۵۳۶۹۱

وبگاه انجمن: iica.ir

وبگاه مجله: hesabdardar.iica.ir

رایانامه مجله: hesabdardar@iica.ir



www.hesabdardar.iica.ir

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



Fraud

تأثیر هوش مصنوعی بر کلاهبرداری و تقلب



همان‌طور که گزارش‌ها نشان می‌دهد، هوش مصنوعی کار را برای مجرمان برای انجام کلاهبرداری‌های پیچیده در مقیاس بزرگ و جعل هویت در مؤسسات معتبر، آسان‌تر خواهد کرد و سؤالات جدی در مورد اعتماد به محتوا ایجاد می‌کند اما همان‌طور که به وضوح بیان شده است، این فناوری به بانک‌ها و سایرین اجازه می‌دهد تا کلاهبرداری‌ها را بهتر شناسایی و از آنها جلوگیری کنند و زمان بازرسان متخصص را آزاد می‌کند تا روی پیچیده‌ترین موارد، تمرکز کنند. هوش مصنوعی تأثیرات گسترده‌ای بر کل جامعه خواهد گذاشت و پتانسیل ایجاد

هوش مصنوعی به مقدار زیادی توجه عموم را به خود جلب کرده است. رسانه‌ها از آنچه AI می‌تواند انجام دهد و توانایی آن در سرعت تولید محتوای جدید می‌گویند. بسیاری از رهبران و مدیران در مورد این که آیا AI تهدیدی وجودی برای همه ماست یا برای ما مفید است و اینکه چه کاری باید در این خصوص انجام شود، به بحث می‌پردازند. ما باید نه تنها تهدیداتی که هوش مصنوعی ممکن است ایجاد کند، بلکه فرصت‌های واقعی را که برای کمک به کنترل وضعیت اضطراری کلاهبرداری به‌همراه خواهد داشت درک کنیم.



پارسا پورمهدی | ادریس کریمی قره‌عمر

هوش مصنوعی (AI) پتانسیل فوق‌العاده‌ای برای ایجاد تغییرات مثبت در تمامی حوزه‌های کسب‌وکار و جامعه دارد. کاربردهای هوش مصنوعی از تحقیقات پزشکی و مبارزه با تغییرات آب و هوایی گرفته تا بهبود دسترسی به تغذیه و افزایش کارایی و اثربخشی فرایندهای کسب‌وکار در تمامی بخش‌های صنعتی قابل مشاهده است. با این حال، همان‌طور که اغلب در مورد فناوری‌های جدید اتفاق می‌افتد، تأثیرات منفی هوش مصنوعی و روش‌هایی که ممکن است از آن سوءاستفاده شود نیز وجود دارد. یکی از این سوءاستفاده‌های احتمالی، استفاده از هوش مصنوعی برای انجام کلاهبرداری و تقلب است.

هوش مصنوعی منجر به افزایش حجم و پیچیدگی کلاهبرداری‌ها و تقلب‌ها خواهد شد. کسب‌وکارها هم‌اکنون از تکنیک‌های هوش مصنوعی برای پیشگیری از کلاهبرداری استفاده می‌کنند. در حالی که گزارش‌های متعددی از استفاده از هوش مصنوعی برای انجام کلاهبرداری و تقلب وجود دارد، تاکنون شواهد کمی مبنی بر وقوع گسترده این پدیده وجود دارد. البته نکته حائز توجه این است که تشخیص استفاده از هوش مصنوعی در مقایسه با کلاهبرداری‌های انجام شده توسط انسان می‌تواند دشوار باشد.

برخی از شرکت‌های فناوری عنوان کرده‌اند که از هوش مصنوعی برای تولید محتوای جعلی و ایجاد پروفایل‌های کاربری مخرب استفاده می‌شود و کلاهبرداران به‌زودی از هوش مصنوعی برای انجام کلاهبرداری‌ها در مقیاس بزرگ استفاده خواهند کرد اما در مورد فوریت این تهدید، دیدگاه‌های مختلفی

وجود دارد.

گسترش سریع فناوری هوش مصنوعی به این معنی است که موانع محدودکننده استفاده از آن برای کلاهبرداری به‌طور مداوم در حال کاهش هستند: نیاز به تخصص فنی در حال کاهش است و مدل‌های پیچیده هوش مصنوعی اکنون به‌صورت متن‌باز در دسترس هستند. تدابیر امنیتی برای جلوگیری از سوءاستفاده از هوش مصنوعی برای کلاهبرداری در حال توسعه هستند اما این تنها بخشی از راه حل خواهد بود، زیرا افراد خرابکار، پیش از آن به فناوری‌های هوش مصنوعی دسترسی دارند و کاملاً خارج از حوزه مقررات و قوانین فعالیت خواهند کرد.

از سوی دیگر اما هوش مصنوعی در حال حاضر به‌طور گسترده برای پیشگیری و تشخیص کلاهبرداری، به‌ویژه در بانک‌ها و شرکت‌های فناوری، استفاده می‌شود. یادگیری ماشین معمولاً برای بهبود تشخیص فعالیت‌های مشکوک و محتوای مخرب به کار می‌رود. پیچیدگی روزافزون هوش مصنوعی مزایای بالقوه قابل توجهی از منظر تشخیص و پیشگیری از کلاهبرداری دارد و در طولانی مدت می‌تواند به مبارزه فعال‌تر در جرایم کمک کند.

اکنون بیش از هر زمان دیگری لازم است که به تأثیر هوش مصنوعی بر کلاهبرداری و تقلب توجه شود و همه سازمان‌ها، بزرگ و کوچک، خود را برای دفاع در برابر کلاهبرداری‌ها تقویت کنند. سازمان‌ها باید سیستم‌ها و کنترل‌های خود را برای محافظت از خود و مشتریان خود در برابر کلاهبرداری توسعه دهند. همه ما باید راه‌های جدیدی برای تأیید صحت اطلاعات و یادگیری تکنیک‌های

آسیب‌های جدی و همچنین پیشرفت‌های قابل توجه را در طیف گسترده‌ای از کاربردها دارد. در حال حاضر شواهد محدودی مبنی بر نقش هوش مصنوعی در تعداد بالای حملات کلاهبرداری وجود دارد اما بسیار محتمل است که منجر به افزایش تعداد و پیچیدگی تهدیدات کلاهبرداری شود. همه سازمان‌ها باید با دقت در مورد محافظت از خود و مشتریان در برابر کلاهبرداری‌های مبتنی بر هوش مصنوعی و چگونگی ایجاد ریسک‌های کلاهبرداری توسط هوش مصنوعی تدابیری بیندیشند. این امر مستلزم هوشیاری مستمر، از جمله نظارت و اشتراک‌گذاری بینش و راهکارها بین شرکت‌ها و در سراسر بخش‌ها است.

جدید برای تشخیص محتوای مصنوعی از محتوای واقعی پیدا کنیم. آموزش گسترده عمومی برای کمک به افراد برای فعالیت ایمن در دنیایی که هوش مصنوعی در آن فعال است، ضروری است. در حالی که میزان کلاهبرداری‌ها و تقلب‌ها در سطح بسیار بالایی باقی مانده است، پیشرفت‌هایی در جهت

مقابله با این اعمال خرابکارانه حاصل شده است. افزایش سریع خسارات ناشی از کلاهبرداری، به‌ویژه به دلیل افزایش تقلب‌ها در پنج سال گذشته باعث تقویت پاسخ جمعی قوی‌تری در برابر کلاهبرداری شده است. یک نکته کلیدی این است که باید با ایجاد انعطاف‌پذیری بیشتر در پاسخ

جمعی خود در برابر کلاهبرداری و توسعه تدابیر مقابله با کلاهبرداری با سرعتی که برای همگامی با تغییرات فناوری لازم است، این حرکت را حفظ کنیم. هوش مصنوعی بزرگترین چالش در این زمینه را ارائه می‌دهد؛ چرا که سرعت بهبود قابلیت‌های هوش مصنوعی شگفت‌انگیز است و خطر واقعی این وجود دارد که پیشرفت‌های کسب شده در دفاع در برابر کلاهبرداری، اگر اقدامات مناسب برای دفاع در برابر کلاهبرداری‌ها با استفاده از هوش مصنوعی انجام نشود، از بین برود.

اما چالش کلیدی در این زمینه، چگونگی اجرای اقدامات محافظتی مناسب بدون کاستن از سرعت پیشرفت نوآوری است. سه موضوع کلیدی که در ادامه به بررسی آنها می‌پردازیم به شرح ذیل است:

* **هوشیاری صنعت:** ادامه نظارت بر تأثیر هوش مصنوعی بر کلاهبرداری‌ها.
* **انطباق‌پذیری:** آماده شدن برای سازگاری سریع با تهدیدات در حال تکامل.

* **همکاری میان بخش‌ها:** همکاری مشترک بین بخش‌های فناوری، مخابرات، بانکداری و دولت برای توسعه تدابیر حفاظتی و حداکثر کردن مزایای توسعه هوش مصنوعی.

هوش مصنوعی (AI): یک مفهوم گسترده

هوش مصنوعی اصطلاحی کلی است که طیف وسیعی از فناوری‌های مبتنی بر الگوریتم را شامل می‌شود. این فناوری‌ها وظایف پیچیده‌ای را با انجام تحلیل‌هایی که قبلاً نیازمند





توانایی مغز انسان بود، حل می‌کنند. فناوری‌های هوش مصنوعی سال‌هاست که وجود دارند اما نوآوری‌های اخیر مانند ChatGPT و MidJourney، این فناوری را به چشم عموم آوردند و برای اولین بار، دسترسی آسان را به ابزارهای قدرتمند از طریق یک رابط کاربری شهودی که هر کسی می‌تواند از آن استفاده کند، فراهم کرده‌اند. در زیر، برخی از مفاهیم، تکنیک‌ها و مثال‌های کلیدی از فناوری‌های هوش مصنوعی را بیان می‌کنیم:

یادگیری ماشین (Machine Learning): یادگیری ماشین شامل الگوریتم‌هایی می‌شود که در آن یک کامپیوتر از مدل‌های آماری برای تجزیه و تحلیل داده‌ها و استنباط الگوها استفاده می‌کند. با گذشت زمان، مدل از برخورد با تعداد زیادی مثال مختلف از یک موضوع خاص، در انجام یک کار خاص بهتر می‌شود. به عنوان مثال، سایت‌های خرید آنلاین براساس سابقه طولانی‌تر جستجو و خرید اطلاعات، می‌توانند محصولات بهتری را به مشتری توصیه کنند.

یادگیری عمیق (Deep Learning): یادگیری عمیق که زیرمجموعه‌ای از یادگیری ماشین محسوب می‌شود، از «شبکه‌های عصبی مصنوعی» برای شبیه‌سازی ساختاری شبیه به مغز استفاده می‌کند تا حجم عظیمی از اطلاعات را پردازش و الگوها را ذخیره کند. از جمله مثال‌های یادگیری عمیق می‌توان به دستیارهای مجازی مانند الکسای آمازون یا سیری اپل اشاره کرد که در آنها از الگوریتم برای تشخیص دستورات صوتی استفاده می‌شود. **هوش مصنوعی مولد (Generative AI):**

یک کاربر می‌تواند با پرسیدن سؤالاتی از این مدل زمینه و رابطه، خروجی مبتنی بر متن تولید کند. به عنوان مثال، ChatGPT مکالماتی شبیه به انسان را تقلید می‌کند، جایی که مدل زبانی آن به طور مداوم بانک داده‌ای را ایجاد می‌کند که به سیستم اجازه می‌دهد تا به سؤالات پاسخ دهد.

با توجه به توانایی‌های این ابزارهای هوش مصنوعی جدید، همراه با سهولت و دسترسی، هوش مصنوعی پتانسیل ایجاد اختلال قابل توجه در صنایع موجود و ایجاد تغییرات بی‌سابقه را دارد. بنابراین، به راحتی می‌توان دید که چگونه این فناوری می‌تواند در دنیای کلاهبرداری و تقلب کاربرد پیدا کند، چه توسط کلاهبردار برای توسعه الگوهای مؤثرتر حمله و چه به صورت

در حوزه یادگیری عمیق، زیرمجموعه‌ای از الگوریتم‌ها وجود دارد که به هوش مصنوعی مولد معروف هستند. هوش مصنوعی مولد از اطلاعات ذخیره شده در الگوریتم‌های یادگیری عمیق برای ترکیب الگوها و ایجاد خروجی مطلوب براساس درخواست کاربر بهره می‌برد. اپلیکیشن محبوب MidJourney مثالی از یک هوش مصنوعی مولد متن به تصویر است که به کاربران اجازه می‌دهد تصاویر را براساس دستورالعمل‌های نوشتاری تولید کنند و آثار هنری سفارشی ایجاد کنند. **مدل‌های زبانی بزرگ (LLMs):** این مدل‌ها که با ChatGPT محبوب شدند، نوعی از هوش مصنوعی مولد هستند که حجم عظیمی از متن را برای ایجاد زمینه و درک ارتباط کلمات با یکدیگر در یک سند مشخص تغذیه می‌شوند. سپس

مثبت‌تر، برای پشتیبانی از پیشگیری و تشخیص مؤثرتر کلاهبرداری.

چگونه هوش مصنوعی توسط کلاهبرداران مورد استفاده قرار می‌گیرد و تهدیدات با تکامل هوش مصنوعی چگونه ممکن است تغییر کنند؟

هوش مصنوعی باعث افزایش حجم و پیچیدگی کلاهبرداری‌ها و تقلب‌ها شده است و سازمان‌ها در حال حاضر به شدت به تهدیدات کلاهبرداری ناشی از هوش مصنوعی توجه دارند. برخی از آنها اقداماتی برای جذب متخصصان هوش مصنوعی به تیم‌های متمرکز بر کلاهبرداری و برخی دیگر برنامه‌های گسترده‌ای برای جمع‌آوری دیدگاه‌ها در مورد فرصت‌ها و تهدیدهای هوش مصنوعی، از جمله مواردی که مربوط به کلاهبرداری است، دارند.

پیشتر گزارش‌های گسترده‌ای از بکارگیری هوش مصنوعی برای انجام کلاهبرداری و تقلب منتشر شده است. نمونه‌های گزارش شده عمومی شامل مواردی است که از کپی‌های صوتی برای انجام کلاهبرداری علیه یک شرکت انرژی در بریتانیا و یک آدم‌ربایی ساختگی در ایالات متحده استفاده شده است، همچنین چندین مورد وجود دارد که در آنها از ویدیوهای دیپ‌فیک افراد مشهور برای تبلیغ کلاهبرداری‌های سرمایه‌گذاری استفاده شده است.

یکی از چالش‌های اصلی در ارزیابی تهدید فعلی ناشی از هوش مصنوعی، دشواری در تشخیص این موضوع است که آیا در یک کلاهبرداری از هوش مصنوعی استفاده شده است یا خیر. محتوای تولید شده توسط هوش مصنوعی (چه متن و چه تصویر) به راحتی و بدون ابزارهای تخصصی از محتوای تولید شده

توسط انسان قابل تشخیص نیست. شناسایی اینکه هوش مصنوعی پشت یک کلاهبرداری بوده است، عمدتاً به زمینه و نقص‌های احتمالی در رویکرد کلاهبرداری بستگی دارد که ممکن است توسط یک متخصص باتجربه تشخیص داده شود و منجر به تحقیقات دقیق‌تر شود. ممکن است موارد کلاهبرداری دیگری وجود داشته باشد که در آنها کلاهبرداران از ابزارهای هوش مصنوعی استفاده کرده‌اند بدون اینکه این موضوع شناسایی شود. علاوه بر این، هیچ گزارش یا جمع‌آوری داده استاندارد شده‌ای در مورد کلاهبرداری‌های مبتنی بر هوش مصنوعی وجود ندارد.

یکی از دلایلی که ممکن است برخی از کلاهبرداران هنوز از روش‌های مبتنی بر هوش مصنوعی استفاده نکنند، این است که آنها همچنان با استفاده از تکنیک‌های سنتی بسیار موفق هستند.



البته کلاهبرداران به طور فزاینده‌ای از ابزارهای هوش مصنوعی برای انجام کلاهبرداری‌ها استفاده می‌کنند اما این ممکن است تنها در مقیاس بزرگ و زمانی که اقدامات پیشگیرانه، آنها را مجبور کند رویکردهای جدیدی برای حفظ موفقیت خود در جذب و دستکاری قربانیان توسعه دهند اتفاق بیافتد.

هوش مصنوعی برای تولید محتوای جعلی و ایجاد پروفایل‌های کاربری مخرب نیز استفاده می‌شود. البته اقدامات گسترده‌ای توسط شرکت‌ها، اغلب با استفاده از عناصر یادگیری ماشین، برای شناسایی محتوای مضر و حذف آنها از پلتفرم‌های خود انجام می‌شود.

تولید متن و محتوای تصویری

هوش مصنوعی مولد (GenAI) می‌تواند برای ایجاد ایمیل‌های شخصی‌سازی شده، پیام‌های فوری و محتوای تصویری به عنوان تله ای برای فریب دادن قربانیان، برای مثال در تلاش‌های فیشینگ یا با ایجاد تبلیغات تقلبی، استفاده شود. هوش مصنوعی مولد همچنین می‌تواند برای ایجاد تصاویر ساختگی، مثلاً از وسایل نقلیه یا املاک آسیب‌دیده، در حمایت از ادعاهای بیمه استفاده شود.

در حالی که برخی از ابزارهای هوش مصنوعی مولد حاوی اقدامات امنیتی برای جلوگیری از این نوع سوء استفاده هستند، این راهکارها قابل دور زدن هستند و مدل‌های منبع باز می‌توانند بدون وجود این اقدامات امنیتی استفاده شوند.

ویدیوهای دیپ‌فیک در حال حاضر به عنوان ابزاری برای فریب دادن قربانیان بالقوه استفاده می‌شوند. نمونه‌هایی

ارائه شده است که در آنها از ویدیوهای دیپ‌فیک برای هدایت افراد به سمت وبسایت‌های مخرب استفاده می‌شود تا اطلاعات کارت‌های پرداخت را برای استفاده بعدی در کلاهبرداری‌های پرداخت جمع‌آوری کنند.

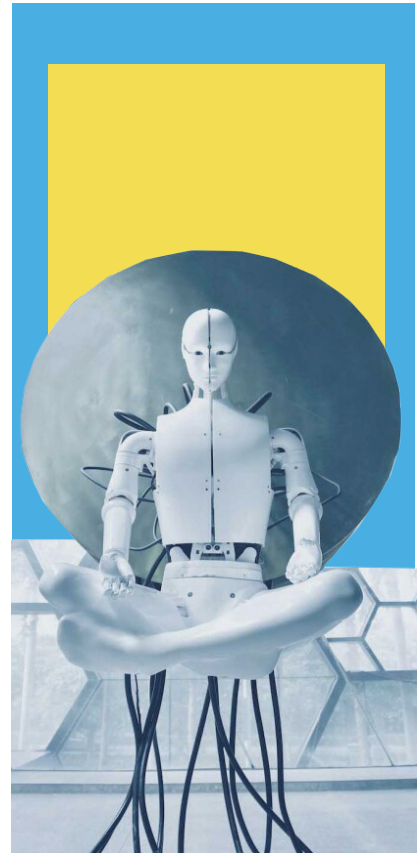
برخی بانک‌هایی که از فناوری «شناسایی هویت با ویدیوی سلفی» استفاده می‌کنند می‌گویند که آنها نمونه‌های نسبتاً ساده‌ای از افرادی را دیده‌اند که از ویدیوهای دیپ‌فیک روی صفحه نمایش در مقابل وب‌کم خود استفاده می‌کنند تا سعی کنند از کنترل‌های «شناسایی هویت با ویدیوی سلفی» عبور کنند.

چت‌بات‌های مبتنی بر هوش مصنوعی

برخی از سازمان‌ها، شواهدی مبنی بر استفاده از چت‌بات‌های پیچیده‌ای که احتمالاً از عناصر هوش مصنوعی بهره می‌برند، برای گفتگو با قربانیان بالقوه کلاهبرداری به عنوان بخشی از فرایند دستکاری آنها برای انجام پرداخت‌ها، داشته‌اند. مثال‌هایی ذکر شده است که در آنها سؤالات بی‌ربط به طور عمدی در مکالمات چت با کلاهبرداران به‌عنوان بخشی از تمرین‌های جمع‌آوری اطلاعات قرار داده شده است که منجر به پاسخ‌های غیرطبیعی شده است که به نظر می‌رسد توسط کامپیوتر تولید شده باشند.

چت‌بات‌ها پتانسیل افزایش توانایی کلاهبرداران در تماس با قربانیان را بدون نیاز به دخالت گسترده انسانی دارند؛ یک چت‌بات می‌تواند همان حجم کلاهبرداری را که قبلاً نیاز به یک مرکز تماس با افراد زیادی داشت، ارائه دهد.





< در حالی که شواهد محدودی وجود دارد که نشان دهد این اتفاق در مقیاس بزرگ در حال رخ دادن است، انتظار می‌رود که این تهدید افزایش یابد. چت‌بات‌ها حجم کلاهبرداری را افزایش خواهند داد و با پیشرفت هوش مصنوعی و غیرقابل تشخیص شدن آن از انسان‌ها، تشخیص این تهدید با گذشت زمان دشوارتر خواهد شد.

کلاهبرداری‌ها و شناسایی صدا

تکنولوژی دیپ‌فیک توانایی کپی‌برداری از صداها با دقت بسیار بالا را دارد. در حال حاضر، برای ایجاد یک صدای باکیفیت، ممکن است به چندین ساعت محتوای صوتی نیاز باشد اما نیاز به داده‌های آموزشی با گذشت زمان کاهش می‌یابد. شرکت‌های فناوری معتقدند که ظرف

چند ماه امکان ایجاد مجموعه صدای کاملاً شبیه به انسان تنها با چند ثانیه محتوای صوتی وجود خواهد داشت. در حال حاضر نمونه‌هایی از استفاده از صداها تولیدشده توسط هوش مصنوعی در کلاهبرداری‌ها وجود دارد که در آنها از پیام‌های صوتی استفاده شده است و در کوتاه‌مدت، مکالمات بلادرنگ با کلاهبرداری‌هایی که از این صداها استفاده می‌کنند، یک احتمال بسیار واقعی است. کاربردهای کلاهبرداری‌ها آن به راحتی قابل تصور است، به عنوان مثال: یک کارمند تماس تلفنی از کسی دریافت می‌کند که ادعا می‌کند مدیرعامل است و با صدای مدیرعامل صحبت می‌کند و از او می‌خواهد پولی را به حساب دیگری واریز کند.

برای حفاظت از خود در برابر این نوع کلاهبرداری‌ها، تغییر روشی که ما برای تأیید هویت فردی که با او صحبت می‌کنیم استفاده می‌کنیم، چه از نظر رفتاری و چه از نظر تکنولوژیکی، ضروری است. همچنین ما از حداقل یک مورد آگاه هستیم که در آن از یک کپی صوتی با موفقیت برای نفوذ به سیستم شناسایی بیومتریک صوتی یک بانک استفاده شده است؛ اما ارتقای سیستم‌های شناسایی صوتی آنها این خطر را محدود می‌کند و این موضوعی است که آنها به طور گسترده تحت آزمایش است.

با این وجود، دیدگاه شرکت‌های فناوری قوی‌تر مبنی بر اینکه شناسایی صوتی برای تبدیل شدن به یک روش احراز هویت بیومتریک قابل اعتماد در آینده، نیازمند بهبود بیشتری است.

هدف‌گیری پیچیده قربانیان

ابزارهای هوش مصنوعی می‌توانند برای بررسی حجم عظیمی از داده‌ها جهت شناسایی قربانیان بالقوه و شخصی‌سازی کلاهبرداری متناسب با آسیب‌پذیری‌های خاص هر فرد استفاده شوند. به عنوان مثال، شناسایی جزئیات شغلی یا شرایط خانوادگی یک فرد یا مکان‌هایی که اخیراً به آنجا سفر کرده است و تنظیم پیام‌ها برای جذب این جزئیات، در حالی که این نوع شخصی‌سازی که به آن «فیشینگ هدفمند» گفته می‌شود، جدید نیست اما توانایی انجام این کار به صورت خودکار در مقیاس بزرگ، جدید است و با گذشت زمان شیوع بیشتری پیدا خواهد کرد.

بروت فورس (Brute Force)

حملات بروت فورس (حملات شامل تلاش‌های مکرر برای حدس رمز) علیه سیستم‌های بانکی، به‌ویژه کارت‌های اعتباری و بدهی، چیز جدیدی نیست و صنعت مکانیزم‌هایی را برای جلوگیری و تشخیص این نوع تهدیدات توسعه داده است. با پیشرفت هوش مصنوعی، انتظار می‌رود این نوع حملات از نظر پیچیدگی افزایش یابد. هوش مصنوعی برای انعطاف‌پذیر کردن الگوهای حمله و توسعه استراتژی‌های ظریف‌تر برای شناسایی آسیب‌پذیری‌هایی که می‌توان از آنها سوءاستفاده کرد، مورد استفاده قرار خواهد گرفت. هنوز شواهد مطمئنی در دسترس نیست که بیانگر این باشد که هوش مصنوعی به این شکل استفاده می‌شود اما قطعاً این خطری است که سازمان‌ها آن را جدی می‌گیرند و در حال بررسی چگونگی توسعه استراتژی‌های دفاعی چابک‌تر و پیچیده‌تر هستند.

در تمام این انواع تهدید، بررسی اقدامات حفاظتی از ابتدا بسیار مهم است اما همچنین باید فرایندهای تجاری را از طریق اقدامات پیشگیرانه و تشخیصی بهتر (از جمله قابلیت‌هایی که توسط هوش مصنوعی تقویت می‌شوند) تقویت کنیم. آموزش و آگاهی نیز برای تشویق رفتارهای صحیح به منظور کمک به افراد در شناسایی محتوای و ارتباطات غیرقابل اعتماد و فعالیت ایمن در دنیایی که هوش مصنوعی در آن فعال است، مهم خواهد بود.

یک موضوع مشترک در تمام این انواع تهدید، استفاده از هوش مصنوعی برای ایجاد محتوا یا اعتماد با یک قربانی بالقوه است، با هدف فریب دادن یا دستکاری آنها به عنوان بخشی از یک کلاهبرداری. از بسیاری جهات، هیچ تفاوتی در استراتژی برای روش‌های کلاهبرداری در مقایسه با

محتوای کلاهبرداری تولید شده توسط انسان فعلی وجود ندارد. به طور مشابه، نوع دسترسی غیرمجاز به پلتفرم‌های بانکی که روش‌های شناسایی مشتری را نقض می‌کند، نوعی خطر است که بانک‌ها مدت‌هاست آن را مدیریت می‌کنند و برای آن محافظت‌های چند لایه وجود دارد. برای پلتفرم‌های فناوری، تعدیل محتوا، چه توسط انسان تولید شده باشد و چه توسط هوش مصنوعی، چالش جدیدی نیست.

هنوز خیلی زود است که بگوییم چه گونه‌های جدیدی از کلاهبرداری‌ها ظاهر خواهد شد اما در حال حاضر شباهت‌های بین کلاهبرداری‌های تولید شده توسط هوش مصنوعی و انسان به این معنی است که روش‌های موجود برای مقابله با کلاهبرداری هنوز می‌توانند موثر باشند. اگرچه ممکن است جایگزینی

کامل روش‌های کنترل موجود ضروری نباشد اما آزمایش و چالش مداوم در مورد اینکه آیا دفاع‌های کلاهبرداری در دنیایی که هوش مصنوعی در آن فعال است، همچنان مناسب هستند، مهم خواهد بود. کنترل‌های کلاهبرداری باید به طور مداوم تکامل یابند تا با انواع جدید کلاهبرداری مقابله کنند.

هوش مصنوعی چگونه برای پیشگیری و تشخیص کلاهبرداری استفاده می‌شود؟ تکنیک‌های یادگیری ماشین معمولاً در سیستم‌های تشخیص کلاهبرداری ما تعبیه شده‌اند و باعث کاهش نرخ مثبت کاذب و افزایش کارایی تیم‌های تحقیقاتی ما می‌شوند، در حالی که توانایی ما را برای شناسایی فعالیت‌های مشکوک نیز بهبود می‌بخشند. ما مداوم مدل‌های تشخیص خود را برای بهبود قابلیت‌های تشخیص، با استفاده از مجموعه داده‌های





جدید برای شناسایی نشانه‌های ظریف‌تر خطر کلاهبرداری، تکامل می‌دهیم. فناوری‌های هوش مصنوعی سال‌هاست که وجود دارند و در بسیاری از سازمان‌ها در سیستم‌های دفاع در برابر کلاهبرداری تعبیه شده‌اند. کاربرد اصلی فعلی هوش مصنوعی در دفاع در برابر کلاهبرداری، استفاده از مدل‌های مبتنی بر یادگیری ماشینی برای تشخیص تراکنش‌ها، رفتارها، فعالیت‌ها یا محتواهایی است که مشکوک یا خارج از حالت عادی به نظر می‌رسند. در صنعت بانکداری، رایج است که داده‌های تاریخی مربوط به موارد کلاهبرداری به مدل‌های یادگیری ماشینی داده شود تا رفتارها یا تراکنش‌هایی با ویژگی‌های مشابه را بتوان به طور مؤثرتری به عنوان کلاهبرداری احتمالی شناسایی کرد. این نوع رویکرد نظارتی به خوبی در تشخیص کلاهبرداری پرداخت‌های کارت و به طور فزاینده‌ای در مدل‌هایی برای تشخیص پرداخت‌های احتمالی به کلاهبرداران، برای ارائه هشدارهای مؤثرتر و خاص‌تر به

مشتریان در هنگام پرداخت، تعبیه شده است. شرکت‌های فناوری و اپراتورهای مخابراتی نیز از یادگیری ماشینی به عنوان بخشی از فیلترینگ شبکه (مثلاً برای مسدود کردن پیام‌های اسپم) و شناسایی و حذف محتوای مخرب استفاده گسترده‌ای می‌کنند. پیچیدگی استفاده از تکنیک‌های یادگیری ماشینی به طور فزاینده‌ای در حال افزایش است، به طوری که سازمان‌ها مدل‌های خود را در معرض مجموعه داده‌های جدید قرار می‌دهند تا بتوانند نشانه‌های ظریف‌تر کلاهبرداری را شناسایی کنند. به طور خاص در صنعت بانکداری، از یادگیری ماشینی به طور گسترده برای تشخیص کلاهبرداری در درخواست‌ها، کلاهبرداری دیجیتال (مانند کلاهبرداری بانکی از راه دور/تصرف حساب) و کلاهبرداری در پرداخت‌ها استفاده می‌شود. ابزارهای هوش مصنوعی شامل ابزارهای تحلیل صوتی مبتنی بر هوش مصنوعی که می‌توانند ریسک را در صداها

شناسایی کنند، پلتفرم‌های تحلیل شبکه پیچیده که از عناصر یادگیری ماشینی برای دقیق‌تر کردن شناسایی روابط بین موجودیت‌ها استفاده می‌کنند و ابزارهای مبتنی بر هوش مصنوعی برای شناسایی محتوای تصویر دستکاری شده هستند، توسط برخی فروشندگان فناوری در اختیار صنعت قرار می‌گیرند.

در تمام صنایع، سازمان‌ها در حال بررسی این هستند که چگونه می‌توان از هوش مصنوعی برای بهبود تشخیص کلاهبرداری استفاده کرد. ما سه روش کلیدی شناسایی کرده‌ایم که هوش مصنوعی می‌تواند به طور مؤثرتری برای دفاع در برابر کلاهبرداری و تقلب استفاده شود.

* تشخیص بهبود یافته

- کاربردهای هوش مصنوعی در تشخیص کلاهبرداری و تقلب بسیار متنوع است. به عنوان مثال، می‌توان به نظارت بر تراکنش‌های بانکی، فیلتر کردن پیام‌های اسپم، مسدود کردن محتوای مضر و تشخیص بدافزار اشاره کرد.

- به طور مداوم برای بهبود قابلیت‌های تشخیص، از یادگیری ماشین و سایر رویکردهای هوش مصنوعی استفاده می‌شود. مدل‌های پیچیده‌تری توسعه یافته‌اند که داده‌های ساختاریافته و غیرساختاریافته را ترکیب می‌کنند تا دید جامع‌تری از رفتارهای پرخطر ارائه دهند. - یکی از نمونه‌های رویکرد تشخیص پیچیده‌تر، استفاده از مدل‌های هوش مصنوعی برای هشدار به افراد در مواردی است که الگوهای ارتباطی آنها در طول زمان شبیه به مهندسی اجتماعی به نظر می‌رسد. به عنوان مثال، در آینده، عملکردی مشابه فیلتر اسپم می‌تواند کاربران یا در یک محیط سازمانی، تیم‌های انطباق سازمانی را از این موضوع آگاه کند که فرد ممکن است هدف مهندسی اجتماعی قرار گرفته باشد.

افزایش بهره‌وری عملیاتی برای آزادسازی منابع تحقیقاتی

- تمرکز بر بهبود تشخیص کلاهبرداری با هوش مصنوعی: در حالی که بخش عمده‌ای از تمرکز بر استفاده از هوش مصنوعی برای بهبود سیستم‌های تشخیص کلاهبرداری است، مزیت استفاده از قابلیت‌های هوش مصنوعی و اتوماسیون به طور کلی برای آزادسازی ظرفیت کارشناسان جهت تمرکز بر حوزه‌های پرخطرتر نباید دست کم گرفته شود. به عنوان مثال، ما شاهد آن هستیم که سازمان‌ها از چت‌بات‌ها برای بستن درخواست‌های ساده مشتریان استفاده می‌کنند و بدین ترتیب زمان کارکنان برای مدیریت مسائل پیچیده‌تر آزاد می‌شود. - بهبود اولویت‌بندی با فیلتر کردن

مثبت کاذب: ابزارهای یادگیری ماشینی که مثبت‌های کاذب را از سیستم‌های تشخیص فیلتر می‌کنند، امکان اولویت‌بندی بهتر نظارت بر فعالیت‌های مشکوک واقعی را فراهم می‌کنند. - بهره‌وری فرایندی در کوتاه‌مدت: به نظر ما، در کوتاه‌مدت، استفاده از هوش مصنوعی برای افزایش بهره‌وری فرایندها احتمالاً بیشترین بازده را در زمینه پیشگیری از کلاهبرداری خواهد داشت.

هوش مصنوعی در برابر هوش مصنوعی

ابزارهای هوش مصنوعی هم‌اکنون برای شناسایی محتوای مصنوعی مانند تصاویر جعلی و شبیه‌سازی صدا استفاده می‌شوند. همچنین، ابزارهای هوش

مصنوعی برای کمک به تشخیص محتوای قابل اعتماد از محتوای غیرقابل اعتماد در حال توسعه هستند و از این فناوری به طور فزاینده‌ای برای محافظت فعالانه کاربران در برابر محتوای مخرب و مقابله با کلاهبرداران استفاده شد.

یکی از مثال‌های نحوه استفاده از هوش مصنوعی برای مختل کردن کلاهبرداری‌ها، توسعه چت‌بات‌هایی است که به طور فعال با کلاهبرداران گفتگو کنند تا وقت آنها را تلف کنند و همچنین اطلاعاتی را از آنها بگیرند که ردیابی آنها را امکان‌پذیر سازد. استفاده از چت‌بات‌ها برای جمع‌آوری خودکار اطلاعات حساب بانکی کلاهبرداران، در صورت اشتراک‌گذاری، یک منبع اطلاعاتی قدرتمند را فراهم می‌کند تا



حسابها مورد بررسی قرار گیرند و کلاهبرداران به مقامات قضایی گزارش شوند.

هوش مصنوعی تأثیرات گسترده‌ای بر جامعه خواهد داشت که فراتر از کلاهبرداری است. تلاش‌های مداوم برای ایجاد تدابیر حفاظتی مناسب در هوش مصنوعی از همان ابتدا، با مشارکت بخش‌های دولتی و خصوصی در جریان است. در اوایل سال ۲۰۲۳، دولت انگلیس میزبان اجلاس ایمنی هوش مصنوعی بود تا خطرات ناشی از هوش مصنوعی و نحوه کاهش آنها از طریق اقدامات هماهنگ بین‌المللی را بررسی کند. نتیجه کلیدی این اجلاس، توافق مشترک ۲۸ کشور شرکت‌کننده در مورد خطرات و نیاز به اقدامات بین‌المللی در مورد هوش مصنوعی پیشرفته بود؛ سیستم‌هایی که فوری‌ترین و خطرناک‌ترین خطرات در

آنها در حال ظهور است. همکاری مداوم بین‌المللی در مورد هوش مصنوعی و همچنین همکاری بخش‌های دولتی و خصوصی برای رسیدگی به خطرات ناشی از هوش مصنوعی، به‌ویژه در رابطه با کلاهبرداری، کلیدی خواهد بود.

اگر بتوان تدابیر حفاظتی علیه سوء استفاده از هوش مصنوعی را در فناوری تعبیه کرد و اقداماتی برای آموزش عموم در مورد تأثیرات هوش مصنوعی به طور کلی انجام شود، شاید نیاز به مداخلات خاص برای جلوگیری از سوء استفاده از هوش مصنوعی برای کلاهبرداری کاهش یابد، با این وجود، نیاز به نظارت مداوم بر تهدیدات برای پاسخگویی سریع وجود خواهد داشت.

در حالی که همکاری بین‌المللی و بین‌بخشی مهم است، موارد زیادی نیز وجود دارد که می‌توان برای محافظت از

مشاغل و مصرف‌کنندگان در برابر خطرات کلاهبرداری در بخش‌های فردی و توسط سازمان‌های فردی انجام داد. سطح بالای تمرکز بر کلاهبرداری در حال حاضر در این زمینه امیدوارکننده است و ما در بخش‌های بانکی، فناوری و مخابرات برای حمایت از سازمان‌ها در توسعه اقدامات مقابله‌ای مؤثرتر علیه کلاهبرداری کار می‌کنیم. فرایندهای بهتر شناسایی مشتری، تقویت رویه‌های «شناخت مشتری خود» و تشخیص تهدیدات پیچیده‌تر همگی حوزه‌های مهم برای بهبود هستند. ما معتقدیم که سه حوزه کلیدی برای اولویت‌بندی برای رسیدگی به خطرات هوش مصنوعی به‌ویژه در رابطه با کلاهبرداری وجود دارد:

۱) آموزش و آگاهی‌رسانی

آموزش و آگاهی‌رسانی یکی از چالش‌های اصلی خواهد بود. علاوه بر مواجهه با سیل عظیمی از مطالب کلاهبرداری و پیام‌های فریبنده، محتوای زیادی نیز در مورد آگاهی از کلاهبرداری و محافظت شخصی وجود دارد. در حالی که این کمپین‌ها اثربخش هستند، عبور از این حجم از اطلاعات، رسیدن به مصرف‌کنندگان و مهم‌تر از همه، تغییر رفتارها دشوار است. هماهنگی بین بخش‌های دولتی و خصوصی برای ساده‌سازی پیام‌ها و ارائه پیام‌های واضح، ساده و سازگار در مورد کلاهبرداری به طور کلی و همچنین نحوه تغییر تهدیدات کلاهبرداری توسط هوش مصنوعی به طور خاص، ضروری است. در نهایت، تغییرات رفتاری در کل جامعه ما مورد نیاز خواهد بود و هر یک از ما باید تکنیک‌هایی را برای تأیید اطلاعات ارائه شده به خود اتخاذ کنیم. آموزش باید از سنین پایین‌تر، به عنوان بخشی از



تحصیل، آغاز شود تا به افراد کمک کند
علائم هشداردهنده را درک کنند.

۲) تقویت اعتماد از طریق فناوری

دستور کار گسترده‌تر نیز برای حمایت
از توسعه‌های بیشتر فناوری و افزایش
اعتماد مورد نیاز خواهد بود و ما انتظار
داریم که راه‌حل‌های اعتماد مبتنی بر
فناوری به طور مداوم ظهور کنند تا
به افراد کمک کنند بین محتوای قابل
اعتماد و غیر قابل اعتماد و ارتباطات
تمایز قائل شوند. از فناوری می‌توان
برای ارائه هشدارهایی استفاده کرد که
به مصرف‌کنندگان اطلاع دهند که یک
تماس، پیام یا محتوا ممکن است قابل
اعتماد نباشد و گام‌هایی در حال برداشته
شدن است تا شناسایی خودکار محتوای
مصنوعی تولید شده توسط هوش
مصنوعی و هشدار دادن به کاربران در این
مورد به صورت خودکار انجام شود.

۳) تکامل کنترل‌های مقابله با

کلاهبرداری

در سطح کسب‌وکار، کنترل‌های مقابله
با کلاهبرداری برای مقابله با تهدیدات
نوظهور باید به طور مداوم تکامل یابند
و این موضوع همیشه مورد بحث بوده
است اما سرعت توسعه هوش مصنوعی،
مشاغل را مجبور خواهد کرد تا فرایندهای
بررسی و به‌روزرسانی کنترل‌های مقابله با
کلاهبرداری را تسریع کنند. کسب‌وکارها
باید چارچوب‌ها و فرایندهایی را برای
آزمایش و چالش کشیدن کنترل‌های خود
توسعه دهند و قوانینی مانند قانون جرایم
اقتصادی و شفافیت شرکت‌ها که جرم
ناشی از عدم جلوگیری از کلاهبرداری را
معرفی می‌کند، برای تشویق سطح
مناسب توجه به ریسک کلاهبرداری
مفید خواهد بود.

نتیجه‌گیری

هوش مصنوعی نیروی قدرتمندی

برای تغییر است و همه ما - دولت،
کسب‌وکارها، سازمان‌ها و افراد - باید یاد
بگیریم که با آن همراه شویم. در حالی
که هوش مصنوعی تهدیدها و چالش‌های
بسیاری، به‌ویژه در رابطه با کلاهبرداری،
ایجاد می‌کند اما همچنین فرصت بزرگی
برای بهبود زندگی ما فراهم می‌کند. به
عنوان ابزاری برای پیشگیری و تشخیص
کلاهبرداری، هوش مصنوعی تحولی ایجاد
خواهد کرد. چالش، همانطور که همیشه
بوده است، این خواهد بود که به اندازه
کافی سریع خود را با کسانی که به
دنبال استفاده سوء از این فناوری هستند،
تطبیق دهیم. ■

منبع:

براساس تحقیقی که توسط مرکز Stop
Scams UK انجام شده است.

ادریس کریمی: کارشناس رسمی
دادگستری
پارسا پورمهدی: دانشجوی کارشناسی
ارشد دانشگاه تهران



آینده حسابداری و حسابداری در عصر فناوری متاورس

علی لعل بار ، میترا سادات سجادی هزاوه ، نسرين عربی



مقدمه:

در متاورس بی‌نهایت داده در زندگی انسان‌ها جریان پیدا می‌کند. متاورس یکی از پنج گرایش فناوری‌های برتر سال جاری است. از آنجایی که فیس‌بوک در اکتبر سال ۲۰۲۱، رسماً نام خود را به متاورس تغییر داد، متاورس به هنجار جدید در شبکه‌های اجتماعی و جهان سه بعدی مجازی تبدیل شده است. متاورس قصد دارد با استفاده از بسیاری از فناوری‌های مرتبط، تجربیات سه بعدی و شخصی‌سازی شده‌ای را برای کاربران به ارمغان بیاورد. با وجود توجه و مزایای زیاد، سؤال بی‌شائبه‌ای در متاورس مطرح است که چگونه محتوا و داده‌های دیجیتال کاربران خود را ایمن کنیم. در این راستا، بلاک‌چین به دلیل ویژگی‌های متمایز تمرکززدایی، تغییرناپذیری و شفافیت، راه‌حل نویدبخشی محسوب می‌شود. به منظور درک بهتر نقش بلاک‌چین در متاورس، هدف ما ارائه یک نظرسنجی گسترده در مورد کاربردهای بلاک‌چین در متاورس است. ایجاد محصولات فناوری اطلاعات (خدمات فناوری اطلاعات) با مشارکت متخصصانی که از خانه کار می‌کنند، نیاز به استفاده از هر گونه دارایی مشهود جاری یا غیرجاری را از بین می‌برد. عملکرد چنین شرکت‌هایی منجر به شکل‌گیری ارزش فکری، اطلاعاتی و تصویری می‌شود که به عنوان دارایی‌های نامشهود و سرقفلی منعکس می‌شود. جدیدترین مرحله تبدیل نقش دارایی‌های نامشهود و سرقفلی در فعالیت اقتصادی-اجتماعی بنگاه‌ها، شکل‌گیری فراسویه‌ها است. متاورس یک محیط ارتباط مجازی مبتنی بر توسعه بیشتر اینترنت است که در آن اشیاء ارزشی فقط شکلی ناملموس دارند. تمام فرآیندهای اقتصادی مربوط

به عملکرد متاورس‌ها منحصراً در واقعیت مجازی انجام می‌شود. متاورس ترکیبی از دو لغت متا+ورساست، که واژه متا از ریشه یونانی گرفته شده و هم از کلمه یونیورس به معنای جهان آمده است. بنابراین از نظر لغوی را می‌توانیم به جهان ماوراء ترجمه کنیم. اولین بار در رمان علمی تخیلی نیل استفنسون با عنوان (سقوط برف) در سال ۱۹۹۲ به کار رفت. در این کتاب، متاورس^۱ به عنوان آخرین تیر از کمان اینترنت بر پیکر نیمه جان دنیای سنتی شلیک شده است. تعبیری فلسفی از اهمیت واقعیت مجازی که در آن هر تعامل دیجیتالی می‌تواند تأثیری مستقیم بر دنیای واقعی داشته باشد. بخش اعظمی از رمان، به نحوه تأثیر متاورس بر تحولات دنیای واقعی قهرمان داستان می‌پردازد و نویسنده هم تلاش کرده آن را به عنوان یک فضای مجازی پایدار از نظر فیزیکی تعریف کند. متاورس فرضیه‌ای از آینده اینترنت است که از محیط‌های مجازی سه بعدی آنلاین غیرمتمرکز و پایدار تشکیل می‌شود. این دنیای مجازی از طریق هدست‌های واقعیت‌افزوده، گوشی‌های هوشمند، رایانه‌های شخصی و کنسول‌های بازی قابل دسترسی خواهد بود. متاورس به شکلی محدود در حال حاضر در پلتفرم‌هایی مانند وی‌آرچت یا بازی‌های ویدئویی مانند زندگی دوم وجود دارد. (متا) به معنای حس فراتر است و دومی (ورس) است که گرفته شده از کلمه یونیورس است، یعنی "فراتر از جهان". مطابق وبسایت رسمی متا، متاورس نشان‌دهنده پیشرفت‌های آینده در ارتباطات اجتماعی است. در واقع، متاورس نشان‌دهنده همگرایی قابل توجهی بین زندگی فیزیکی و دیجیتالی است که از طریق تحولات در

اتصال به اینترنت و واقعیت مجازی به دست می‌آید.

فناوری‌های مورد استفاده در متاورس:

۱- واقعیت‌های مجازی^۲:

اما واقعیت مجازی یک فناوری است مبتنی بر وجود اشیاء واقعی در یک محیط مجازی است به طوری آنها را جلوه می‌دهد گویا که 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.

۲- ارزش‌های دیجیتال^۳:

ارزش‌های مجازی هستند که می‌توانند با ارزش‌های 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.

۳- بلاک‌چین^۴:

هر بلوک با مکانیزم رمزگذاری به بلوک قبلی خود مرتبط می‌شود که نشان‌دهنده رکوردی از تراکنش‌های مالی است. یک پایگاه داده است که بر پایه اتصال گروهی از بلوک‌ها به صورت سریالی است. برنامه‌های بلاک‌چین مشابه با متاورس در دسترس هستند و حتی می‌توانند درآمدی قابل قبول را نصیب کاربران خود کنند. از جمله این برنامه‌ها می‌توان به اکسی اینفینیتی^۵ اشاره کرد. این برنامه، یک بازی با مدل درآمدی (بازی کن و پول دربیار^۶) است که کاربران بی‌شماری با هدف درآمدزایی در آن فعال هستند. تکنولوژی بلاک‌چین راه‌حل غیرمتمرکز و شفاف

مهم‌ترین ویژگی‌های متاورس

بی حد و مرز:

■ متاورس فضایی بی‌پایان است که هیچ محدودیتی ندارد، مانند اینکه چند نفر به طور همزمان از آن استفاده کنند.

ماندگار:

■ متاورس را نمی‌توان جدا، بازنشانی یا راه‌اندازی مجدد (ریست) کرد. کاربران می‌توانند آزادانه هر زمان و از هر نقطه از جهان که بخواهند، وارد آن شوند و همیشه به طور مداوم چیزهای جدیدی را تجربه کنند.

غیرمتمرکز:

■ متاورس به یک شرکت یا یک پلتفرم خاص تعلق ندارد، بلکه متعلق به همه کاربران است که می‌توانند اطلاعات خصوصی خود را تحت کنترل داشته باشند. فناوری بلاک‌چین بخش بزرگی از متاورس را تشکیل می‌دهد، چون تضمین می‌کند که تمام تراکنش‌های انجام شده در یک دنیای مجازی، عمومی و همیشه ایمن هستند و به راحتی ردیابی می‌شوند.

همه جانبه:

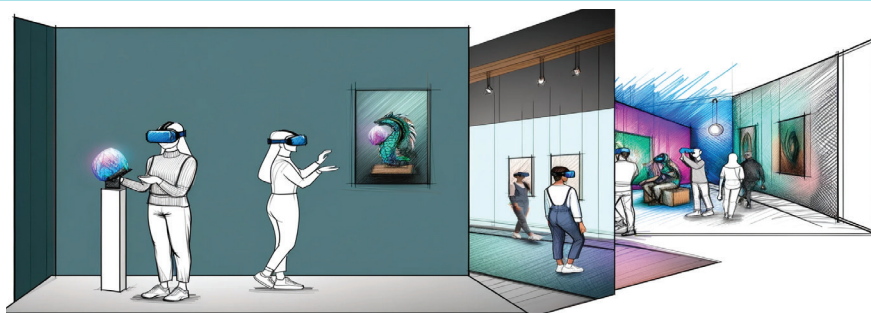
■ متاورس به عنوان فضایی بسیار واقع‌گرایانه، می‌تواند با کاربران خود سازگار شود و آن‌ها می‌توانند به طور مستقیم بر محیط، اشیاء، رنگ‌ها، نور و موارد دیگر تأثیر بگذارند.

اقتصادهای مجازی:

■ کاربران متاورس می‌توانند در اقتصادهای مجازی غیرمتمرکز قدرت گرفته از ارزهای دیجیتال (مانند رمز ارز MANA در متاورس دسترنالد) مشارکت داشته باشند. یک اقتصاد متاورسی شامل بازاری برای خرید، فروش و مبادله دارایی‌های دیجیتال مثل آواتارها، لباس‌های مجازی، NFT، بلیط حضور در رویدادها، زمین‌ها و املاک و دیگر موارد است.

تجربه‌های اجتماعی:

■ قلب تپنده متاورس وابسته به کاربران است. اینجا هر کاربر، در تجربه‌های مشترک شرکت کرده و به واسطه محتوایی که کاربران تولید کرده‌اند، از ساخته‌های مجازی گرفته تا داستان‌های شخصی و تعامل با آواتارهای مبتنی بر هوش مصنوعی، در ساخت آینده متاورس نقش خواهد داشت.



برای اثبات مالکیت دیجیتالی، قابلیت وصول دیجیتالی، انتقال ارزش، حاکمیت، دسترسی پذیری و تعامل پذیری ارائه می دهد.

۴- واقعیت افزوده:

نقشی حیاتی در متاورس خواهد داشت و هر کاربر با استفاده از آن یک شخصیت یا آواتار را در این فضای سه بعدی هدایت خواهد کرد. متاورس افزون بر پشتیبانی از رسانه های گیمینگ یا اجتماعی می تواند محملی برای میزبانی از اقتصاد، هویت دیجیتالی، حکمرانی غیرمتمرکز و دیگر برنامه های کاربردی باشد.

۵- بازسازی سه بعدی:

بازسازی سه بعدی یک تکنولوژی جدید نیست اما استفاده از آن در طول همه گیری افزایش پیدا کرده بود، به ویژه در صنعت املاک و مستغلات، چون خریداران بالقوه به خاطر قرنطینه نمی توانستند شخصاً از املاک مورد نظر خود بازدید کنند. به همین دلیل هم برخی از آژانس ها با استفاده از فناوری بازسازی سه بعدی تورهای املاک مجازی ایجاد کردند. در این فرآیند که خیلی به متاورس مورد تصور ما شباهت داشت، خریداران از هر جایی که بودند می توانستند نگاهی به اطراف خانه های جدید بالقوه خود بیندازند و بدون اینکه حتی پایشان را داخل خانه بگذارند آن را بخرند. یکی از چالش های متاورس ایجاد محیطی دیجیتالی است که تا حد امکان نزدیک به دنیای واقعی ما به نظر برسد. متاورس با کمک بازسازی سه بعدی می تواند فضاهایی ایجاد کند که واقعی و طبیعی به نظر می رسند. ما از طریق دوربین های سه بعدی خاص می توانیم با ارائه مدل های شبیه به واقعیت دقیق و سه بعدی از

ساختمان ها، مکان های فیزیکی و اشیاء، دنیای خود را به فضای آنلاین ببریم. در مرحله بعد داده های فضایی سه بعدی و عکاسی k4 اچ دی برای پردازش و ایجاد یک نسخه شبیه سازی شده مجازی در متاورس، برای اینکه کاربران آن را تجربه کنند، به کامپیوترها منتقل می شوند. از این نسخه های کپی مجازی از اشیاء دنیای واقعی می توان به عنوان دوقلوهای دیجیتالی هم یاد کرد.

۶- اینترنت اشیاء:

اولین بار مفهوم اینترنت اشیاء (IoT)

در سال ۱۹۹۹ معرفی شد به زبان ساده بگوییم اینترنت سیستمی است که همه چیز را از دنیای فیزیکی ما می گیرد. این دستگاه ها بعد از اتصال به اینترنت دارای یک شناسه منحصر به فرد و توانایی ارسال یا دریافت خودکار اطلاعات می شوند. امروزه IoT ترموستات ها، بلندگوهای فعال کننده صوتی، دستگاه های پزشکی و دستگاه های خیلی بیشتری را به طیف گسترده ای از اطلاعات متصل می کند. یکی از کاربردهای اینترنت اشیاء در متاورس جمع آوری و ارائه اطلاعات از جهان واقعی است. این کار باعث افزایش





دقت نمونه‌های دیجیتالی آن‌ها می‌شود. برای مثال فیدهای اطلاعات اینترنت اشیا می‌توانند نحوه عملکرد اشیاء معین متاورس را بر اساس آب و هوای فعلی یا شرایط دیگر تغییر دهند. اجرای IoT به صورت پیوسته جهان سه بعدی را به تعداد زیادی از دستگاه‌های واقعی متصل می‌کند. با این کار امکان ایجاد شبیه‌سازی‌های به ننگام در متاورس فراهم می‌شود. همچنین اینترنت اشیا می‌تواند جهت بهینه‌سازی بیشتر محیط متاورس، از هوش مصنوعی و یادگیری ماشینی برای مدیریت داده‌هایی که جمع‌آوری می‌کند، استفاده کند.

۷- هوش مصنوعی:

در سال‌های اخیر هوش مصنوعی (AI) به شکل گسترده‌ای در زندگی‌های ما به کار برده شده است؛ در زمینه‌هایی مثل برنامه‌ریزی استراتژی برای کسب

و کار، تصمیم‌گیری، تشخیص چهره، محاسبات سریع‌تر و موارد دیگر. به تازگی متخصص‌های هوش مصنوعی در حال تحقیق در مورد احتمالات به کار بردن AI در زمینه ساخت متاورس همه جانبه بوده‌اند. هوش مصنوعی قادر است داده‌های زیادی را با سرعت برق پردازش کند. با وجود ترکیب این ویژگی با روش‌های یادگیری ماشینی، الگوریتم‌های هوش مصنوعی می‌توانند با در نظر گرفتن داده‌های قبلی برای رسیدن به خروجی‌ها و بینش‌های منحصر به فرد، از فرآیندهایی یاد بگیرند که قبلاً تکرار شده‌اند. هوش مصنوعی می‌تواند با سناریوهای مختلفی برای شخصیت‌های غیرقابل بازی (NPC) در متاورس به کار برود. شخصیت‌های غیرقابل بازی تقریباً در همه بازی‌های وجود دارند، این شخصیت‌ها بخشی از محیط بازی هستند که برای واکنش نشان دادن و پاسخ دادن

به کارهای بازیکن طراحی شده‌اند. با وجود توانایی‌های پردازشی هوش مصنوعی می‌توان شخصیت‌های غیرقابل بازی را در میان فضای سه بعدی جای داد تا با کاربران گفت‌وگوهای واقعی داشته باشند یا کارهای خاص دیگری انجام بدهند. یک NPC هوش مصنوعی برخلاف یک کاربر انسانی می‌تواند خود به خود اجرا شود و میلیون‌ها بازیکن به صورت همزمان از آن استفاده کنند. همچنین این شخصیت‌ها می‌توانند به چند زبان مختلف کار کنند. یکی دیگر از کاربردهای بالقوه هوش مصنوعی ایجاد آواتارهای متاورس است. می‌توان از موتورهای هوش مصنوعی برای تحلیل تصاویر دو بعدی یا اسکن‌های سه بعدی برای تولید آواتارهایی استفاده کرد که واقعی‌تر و دقیق‌تر به نظر می‌رسند. برای افزایش پویایی این فرآیند هم می‌توان از هوش مصنوعی برای ایجاد

تأثیرات مثبت متاورس بر سبک زندگی:

احساس حضور واقعی:

■ حضور یا Presence در فراجهان این است که کاربر در این جهان مجازی و در کنار چندین میلیون یا میلیارد کاربر دیگر احساس حضور می‌کند.

فرازمانی:

■ برگزاری یک رویداد یا انجام یک فعالیت مانند دنیای حقیقی وابسته به ساعت نیست و در هر لحظه از شبانه روز می‌تواند صورت گیرد.

تعامل و همکاری:

■ حضور در یک مکان متمرکز مجازی که افراد، خود را در کنار سایر کاربران و در یک مکان مشترک مشاهده می‌کنند. بدون نیاز به جابه‌جایی، اتلاف زمان و هزینه حمل‌ونقل بتوانند در رویدادهای موردنظر خود شرکت کرده و به هدف مطلوب خود دست یابند.

کاهش هزینه‌های حمل‌ونقل:

■ دیگر خبری از جابه‌جایی فیزیکی بین دو شهر، کشور یا قاره نیست. همین مسئله حذف حمل‌ونقل، تأثیر متاورس بر سبک زندگی را بیش از پیش روشن می‌کند.

کاهش هزینه‌های سخت‌افزار و نرم‌افزار:

■ با گسترش متاورس و انتقال رویدادها و تعاملات از فضای حقیقی به مجازی، بخش عظیمی از هزینه‌های مربوط به خرید سخت‌افزار و نرم‌افزار حذف شده و هزینه نهایی کاهش می‌یابد.

سلامت و پزشکی:

■ می‌توان عمل جراحی یا فرآیند درمان را برای بیمار شبیه‌سازی کرد تا فرد درک بهتری از فرآیند داشته و راحت‌تر بتواند با آن کنار بیاید.

آموزش و تحصیل:

■ آموزش آنلاین و از راه دور چیز جدیدی نیست. به خصوص در چند سال اخیر و با شیوع گسترده ویروس کرونا در سرتاسر جهان شاهد فراگیر شدن آموزش مجازی در مدارس، دانشگاه‌ها و آموزشگاه‌های خصوصی ایران و جهان بودیم.

بازی و سرگرمی:

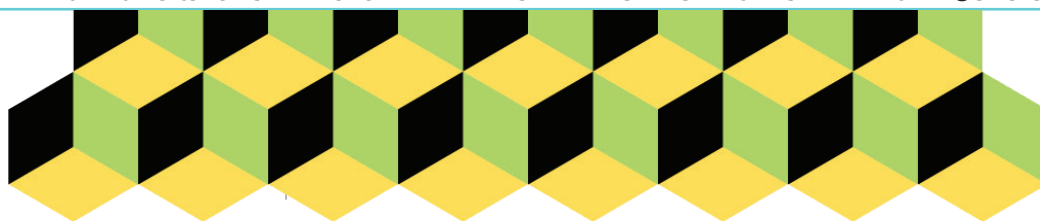
■ با استفاده از تکنولوژی متاورس شخص خود را در محیط واقعی بازی حس می‌کند که در کنار افراد تیم خود به مبارزه پرداخته و یا مکان‌های متعددی را برای رسیدن به نقطه پایان بازی طی می‌کند.

گردشگری:

■ هر فرد تنها با داشتن یک هدست واقعیت مجازی می‌تواند به تمام نقاط جهان سفر کرده و بدون توجه به گرما یا سرمای هوا یا شرایط سخت جابه‌جایی، از گردش در مکان‌های مختلف لذت ببرد.

اقتصاد، سرمایه‌گذاری و تجارت:

■ در این روش، محدودیت زمانی برای مشتری وضع نشده و شخص می‌تواند ساعت‌های متوالی به بررسی اجناس فروشگاه‌های ایجاد شده در متاورس بپردازد. رفع محدودیت‌های خرید موجب ارتقای رضایت مشتری شده که حاصل آن قطعاً افزایش فروش خواهد بود.



تأثیرات منفی متاورس بر سبک زندگی:

کلاهبرداری های جدید:

■ با وعده سودهای نجومی، کاربران را ترغیب به سرمایه گذاری کرده و پس از مدتی تبلیغات و جذب کاربر.

جعل هویت:

■ عدم توجه به هویت حقیقی آواتارهای موجود در فراجهان موجب افزایش ریسک معاملات تجاری و شخصی و بروز آسیب های جدی در جامعه خواهد شد.

عدم بهره مندی از لذت های جهان فیزیکی:

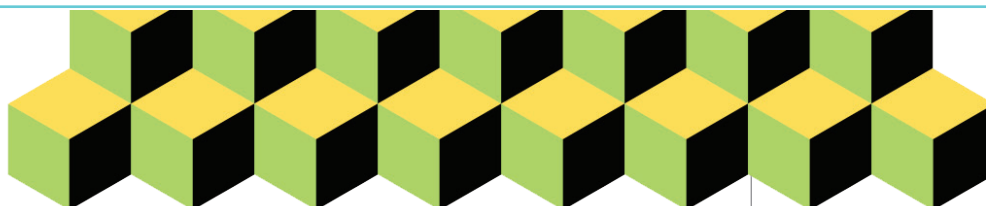
■ در یک سفر واقعی، بخشی از لذت و هیجان مربوط به طی کردن مسیر از مبدأ تا مقصد است در صورتی که در متاورس مسیری در کار نیست و بلافاصله کاربر در مبدایی که انتخاب کرده حاضر می شود.

نقض حریم خصوصی:

■ تأیید هویت آواتار نیاز به دریافت اطلاعات زیادی از شخص دارد تا اصالت آن بررسی شود که همین مسئله خود می تواند تهدیدی برای افشای داده های خصوصی اشخاص و سازمان ها محسوب شود.

مشکلات روانشناختی و فیزیکی:

■ اعتیاد به فضای مجازی، انزوای اجتماعی و غیبت از دنیای حقیقی از دیگر مشکلات استفاده بیرویه از فناوری فراجهان محسوب می شود.



و اساس خرید و مصرف محتوا توسط کاربران متاورس خواهد بود.

قابلیت ها و محدودیت های احتمالی متاورس:

متاورس جامعه را تغییر می دهد، سیاست ها و فرهنگ ها را بازسازی می کند، بازارهای جدید را ایجاد می کند و شبکه های اجتماعی نوآورانه و ابزارهای پیشرفته، الگوهای مختلف رفتار مصرف کننده و حقوق انحصاری جدید را ارائه می دهد. به افراد در تعامل همکاری و کاهش

بازی، آنچه را که دوست دارید بسازید، اما امکان استفاده از آن را فقط در همان بازی دارید. این در حالی است که در متاورس می توانید در یک پلتفرم، محتوای دلخواه خود را بسازید و در هر پلتفرم دیگری از آن محتوا استفاده کنید. از طرفی، در متاورس دیگر نیازی به ساخت پروفایل های متفاوت برای حضور در برنامه های مختلف مثل توئیتر و فیسبوک نخواهید داشت، بلکه در سراسر متاورس تنها از یک پروفایل و در واقع از هویت واقعی خودتان استفاده خواهید کرد. همین یگانگی و تداوم هویت، پایه

حالت های چهره، مدل های مو، لباس ها و ویژگی های متفاوتی استفاده کرد که به بهبود انسان های دیجیتالی که ایجاد می کنیم کمک می کنند.

سه مفهوم کلیدی و بنیادین متاورس

متاورس دربرگیرنده سه مفهوم کلیدی است:

حضور^{۱۱}، تعامل پذیری^{۱۲}، استانداردسازی^{۱۳} متاورس قرار است جایگزین اینترنت فعلی شود، اما با دسترسی هایی آزادتر. در اینترنت فعلی شما می توانید در یک

سه مفهوم کلیدی و بنیادین متاورس

حضور

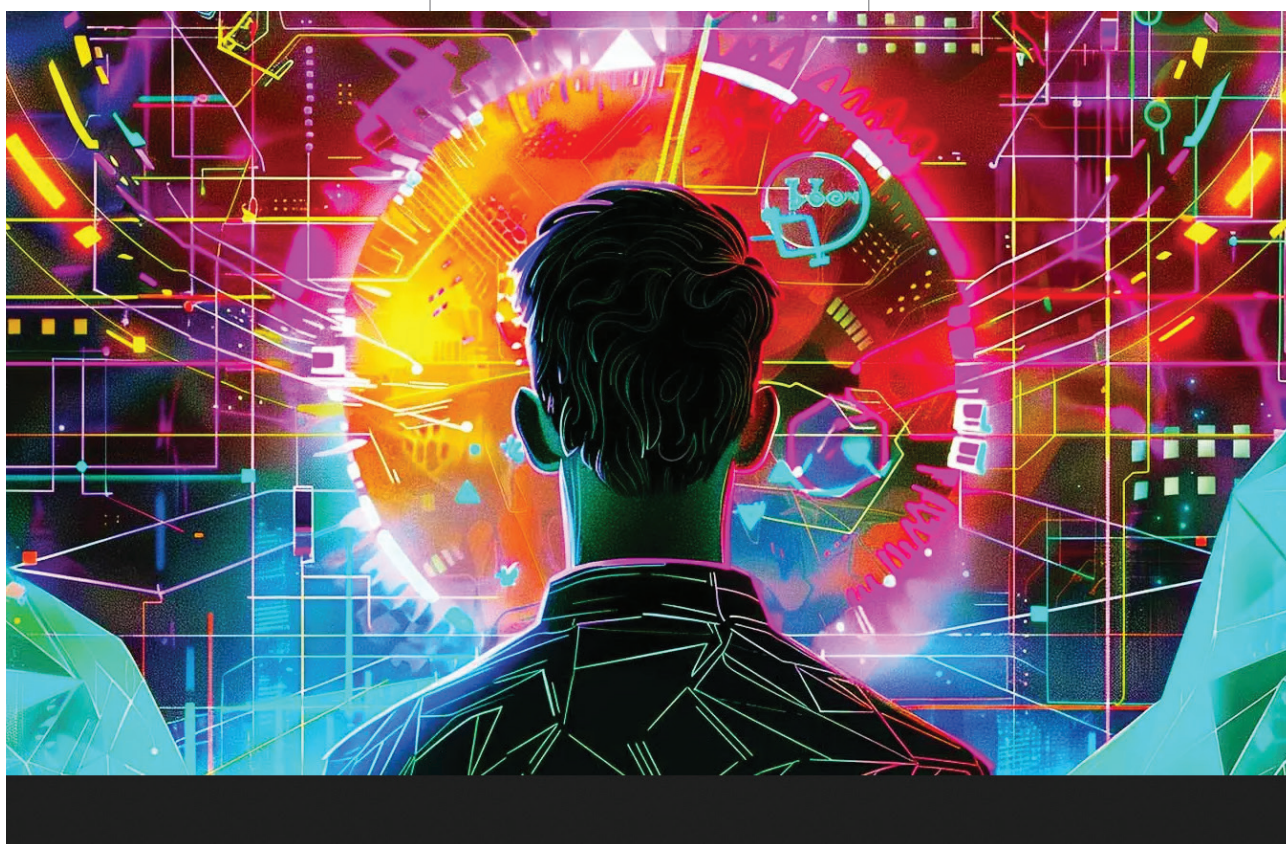
در متاورس احساس حضور در فضای مجازی، از طریق تکنولوژی‌های واقعیت مجازی مانند نمایشگرهایی که روی سر قرار می‌گیرند، شکلی واقعی و ملموس به خود می‌گیرد.

تعامل پذیری

از این قرار است که در متاورس امکان سفر از مقصدی به مقصدی دیگر برای ما مهیا است. در حالی که می‌توانیم تمام دارایی‌های دیجیتالی مان را همراه خود ببریم.

استانداردسازی

نیز امکان تعامل بین سرویس‌های مختلف در سراسر متاورس را ممکن می‌سازد.



معروف‌ترین شرکت‌های فعال در حوزه متاورس

فیس بوک:

■ علاقه و تمرکز آن به متاورس به اندازه‌ای است که حتی نام شرکت را برای اشاره به چشم‌انداز خود تغییر داده است.

گوگل:

■ شرکت گوگل تاکنون از طریق توسعه یک عینک واقعیت افزوده بسیار پیشرفته، یعنی گوگل گلس، تجربه عملی زیادی در این فناوری به دست آورده است.

مایکروسافت:

■ این شرکت برای شروع، نرم‌افزار مش فورتیمز (Teams for Mesh) را در سال ۲۰۲۲ عرضه می‌کند. مش فور تیمز در بحبوحه شیوع کرونا جان گرفت.

بایننس:

■ بایننس نه فقط بزرگ‌ترین صرافی ارز دیجیتال دنیا (از نظر حجم معاملات) بلکه یک اکوسیستم بزرگ در دنیای بلاک‌چین و رمز ارزها است. یکی از بخش‌های این اکوسیستم بازار NFT بایننس به شمار می‌رود.

اپیک گیمز:

■ اپیک گیمز یکی از غول‌های صنعت بازی سازی است و تالش آن برای ورود به دنیای متاورس به سرمایه‌گذاران این حوزه قوت قلب داده است.

تنسنت:

■ در مقایسه با متا و فیس بوک، تنسنت کمتر روی ملزومات سخت‌افزاری استفاده از واقعیت مجازی متمرکز است و بیشتر تمرکزش را ارائه راه کارهای نرم‌افزاری برای افزایش مشارکت بازیکنان در متاورس بیان کرده است. منظور ما از پروژه‌های متاورس، جهان‌های مجازی است.

دیسنترالند:

■ بازی دیسنترالند یک جهان آنلاین و دیجیتال و آمیزه‌هایی از عناصر اجتماعی با ارزهای دیجیتال، NFTها و املاک مجازی است.

سندباکس:

■ این پروژه نیز در قالب یک DAO به صورت غیرمتمرکز اداره می‌شود. کاربران برای انجام معاملات و سرمایه‌گذاری در این پلتفرم ارز سندباکسرا خریداری می‌کنند.

گالا گیمز:

■ برخلاف دو پروژه قبلی گالاگیمز یک جهان متاورس نیست. در عوض، یکی از بهترین بسترها برای ساخت جهان‌های مجازی گالاگیمز می‌خواهد بستر را برای ساخت بازی‌های متاورس قدرت گرفته از توکن‌های غیرمثلی فراهم کند و مالکیت را به کاربران برگرداند.

سکندالیف:

■ سکندالیف یک محیط مجازی سه بعدی است که در آن کاربران از آواتارها برای یادگیری، کسب و کار و معاشرت با هم استفاده می‌کنند.

اکسی اینفینیتی:

■ بازی اکسی اینفینیتی نیز یکی دیگر از بهترین بازی‌های کریپتویی بر مدل (کسب درآمد با سرگرمی) است که فرصت درآمدزایی را در اختیار بسیاری از کاربرها از جمله کاربران ساکن در کشورهای در حال توسعه قرار می‌دهد.

تکرار مهارت‌ها کمک می‌کند.

آموزش حسابداری در متاورس:

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. برای نشان دادن نقش‌هایی که حسابداران در زندگی واقعی ایفا می‌کنند نیز استفاده شود. 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. 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 خارجی وجود دارد^{۱۴} 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. 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.

حسابداری و حسابرسی در متاورس:

از نظر تاریخی نیاز به حسابداری ناشی از وجود مبادله اقتصادی و داد و ستد بین افراد است که این مهم در متاورس نیز وجود دارد. جایی که کاربر می‌تواند دارایی دیجیتال را به کاربران دیگر بفروشد یا که آن‌ها را خریداری کند، از آنجا که در نیای متاورس تبادل اقتصادی وجود دارد حسابداری باید از منابع کمیاب و محدود محافظت کند و بابت استفاده بهینه از آنها اطمینان ایجاد کند. متاورس اقتصاد خاص خود را دارد که به "اقتصاد توکن" معروف است. به هر دارایی دیجیتال یک کد دیجیتال منحصر به فرد داده می‌شود و به هر دارایی فیزیکی کد دیجیتالی برای نشان دادن آن داده می‌شود که این کدها به عنوان یک توکن شناخته می‌شوند. NFTها، به خودی خود نوعی دارایی دیجیتالند که دارای ارزش هستند. به این معنی که متاورس به رشته حسابداری نیاز دارد. سیستم‌های اطلاعات حسابداری، اهداف خود را در دنیای متاورس تغییر نخواهند داد اما نحوه دستیابی به آنها را تغییر خواهد داد. دو واحد حسابداری وجود خواهد داشت، یکی در جهان متاورس و یکی در دنیای واقعی. متاورس اقتصادی خاص خود را دارد که به نشانه معروف است. این بر اساس موارد ذکر شده قبلی، در مورد نشانه‌های غیرقابل تعویض (NFTs) است. متاورس جدیدترین فناوری است که به دنبال تغییر اساسی در نحوه انجام کسب و کار و تعامل با اطرافیانمان، از جمله محیط تجارب و مالی می‌باشد. بنابراین حسابداری و حسابرسی تأثیراتی روی متاورس خواهد داشت. نیاز به حرفه حسابداری و ماهیت و کارکرد اطلاعات حسابداری هم وجود دارد. ممکن

است که سیستم‌های متاورس تحت تأثیر قرار بگیرند، اما اهداف حسابداری ثابت می‌ماند. در واقع تغییرات در کاربردها خواهد بود و نه در تئوری‌ها. علاوه بر این، متاورس دارایی‌ها و ابزارهای جدیدی را ارائه می‌دهد که نیاز به اندازه‌گیری حسابداری دارند، که همه آن‌ها به نفع اطلاعات حسابداری، در بلند مدت است. در سطح آکادمیک متاورس می‌تواند محیط یادگیری و آموزش تعاملی را برای حسابداران و حسابرسان فراهم کند که ممکن است توانایی‌ها و مهارت‌های آن‌ها را برای تطبیق با دنیای دیجیتال بهبود بخشد. علاوه بر موارد فوق، حسابداری را نمی‌توان از حسابرسی جدا کرد، بنابراین می‌توان انتظار داشت که در حسابرسی هم موضوع متاورس را، به ویژه در برنامه‌های حسابرسی و گردآوری شواهد بشنویم. تحقیقات نشان می‌دهد که توانایی‌های متاورس در هر سطحی که باشد، نشان دهنده یک پیشرفت عمودی در زمینه‌های حسابداری و حسابرسی است نه پیشرفت افقی. در واقع اهداف حسابداری و حسابرسی همچنان یکسان است و تغییری نکرده. فناوری متاورس، ابزار کمکی برای حسابداری و حسابرسی خواهد بود. از نظر تاریخی، نیاز به حسابداری ناشی از وجود مبادله اقتصادی و داد و ستد بین مردم است، که هنوز در متاورس وجود دارد، جایی که کاربر می‌تواند دارایی‌های دیجیتال را از کاربر دیگری بخرد یا بفروشد. از آنجا که یک مبادله اقتصادی وجود دارد، حسابداری باید از منابع کمیاب و محدود محافظت کند و از استفاده بهینه آن مطمئن شود. شش راه کار خلاقانه پرداخت از طریق حسابداری نوآورانه:

۱- استفاده از نرم‌افزارهای حسابداری و بسترهای بانکی برای صرفه‌جویی

حساب‌های پرداختی و نوآوری دیجیتال را تضمین کنند.

۵- پرداخت بدون درز از هر نقطه به هر نقطه دیگر:

با کمک این نوآوری دیجیتال، کسب‌وکارها اکنون می‌توانند به راحتی یک دستور پرداخت ساده ایجاد کنند و از طریق آن، با چندین تأمین‌کننده، به ارزش‌های مختلف، در کشورهای مختلف در سراسر جهان حساب کنند. به دنیا پرداخت کنید. این به معنای صرفه‌جویی در کاغذ، هزینه پست، هزینه‌های پردازش و سایر مسائل مربوط به حسابداری است.



۶- دسترسی به کلیه وجوه موجود در منابعی که می‌توان از آنها برای پرداخت استفاده کرد:

امروزه با کمک راه‌حلهایی مانند رویال بانک کانادایی^{۱۵}، کسب و کارها می‌توانند از طریق کارت‌های اعتباری و حساب‌های بانکی در هر مؤسسه مالی کانادایی به وجوه دسترسی داشته باشند. از آنجایی که شرکت‌ها به دنبال ساده‌سازی کسب‌وکار خود هستند، و به‌ویژه در شرایط فعلی که همه‌گیری کووید-۱۹ چالش‌های استفاده از فرآیندهای دستی را برجسته کرده است، راه‌حل‌های دیجیتال و یکپارچه می‌توانند به شما در غلبه بر این چالش‌ها کمک کنند و پرداخت‌های کارآمدتر به شما کمک می‌کند. استفاده از فناوری‌های جدید در زمینه پرداخت حساب‌ها و همچنین بهبود درآمد شما، اطمینان و شفافیت بالاتری را در مورد وضعیت نقدینگی شما فراهم می‌کند و منجر به تصمیم‌گیری آگاهانه‌تر در مورد کسب‌وکار شما می‌شود.

۳- استفاده از روش انتقال خودکار اطلاعات مربوط به وجوه ارسالی و حواله‌ها، برای افزایش کارایی پرداخت‌ها:

روش‌های یکپارچه جدید به طور خودکار فاکتورها و سایر حواله‌ها و حواله‌ها را به تأمین‌کنندگان ارائه می‌دهند. دیگر نیازی به ارسال دستی اطلاعات برای ساده‌سازی پردازش حساب‌های دریافتی ندارید. روش‌های پرداخت دیجیتال مرتبط با نرم‌افزار حسابداری، با صرفه‌جویی در زمان و کاهش خطاها و تردیدهای صاحبان مشاغل و حسابداران آنها، ارسال به موقع و تطبیق پرداخت‌های انجام‌شده به تأمین‌کنندگان برای پرداخت‌های تجاری را تضمین می‌کند.

۴- تقویت امنیت و کنترل بهتر پرداخت‌ها:

با ایجاد مجوزهای دیجیتال و محدود کردن اختیارات، کسب‌وکارها می‌توانند فرآیندهای منسجم و ایمن مرتبط با

در زمان و منابع:

نحوه استفاده از این رویکرد نوآورانه برای حساب‌های پرداختی این است که می‌تواند به کسب‌وکارها کمک کند تا نرم‌افزار حسابداری خود مانند Sage، QuickBooks و Xero را با پلتفرم بانکی خود یکپارچه کنند. این باعث صرفه‌جویی در زمان، افزایش دقت و ارائه دید واضح‌تری از تراکنش‌های پرداخت و تعاملات مالی می‌شود.

۲- بهبود روابط تأمین‌کننده با کمک مدیریت خودکار اولویت‌ها و ترجیحات:

پرداخت به موقع و همچنین نحوه پرداخت حساب‌های تأمین‌کنندگان می‌تواند حسن نیت شما را ثابت کند. این به معنای دریافت خدمات بهتر و سریع‌تر است. سیستم‌های مدیریت تأمین‌کننده می‌توانند به جمع‌آوری و ذخیره این داده‌ها کمک کنند. با کمک این سیستم‌ها می‌توانید نحوه و زمان صحیح پرداخت به تأمین‌کنندگان را بررسی کنید.

نتیجه گیری:

متاورس جدیدترین فناوری است که به دنبال دگرگونی در نحوه کسب و کار، ارتباط با افراد، در زمینه اقتصادی است. بنابراین حسابداری و حسابرسی تأثیراتی روی متاورس خواهد داشت. در این پژوهش تلاش کردیم که به سؤالاتی که درباره محیط متاورس مطرح می شود به صورت جزئی پاسخ دهیم. اما همه آنها پیش بینی از آینده نامعلوم است. این پژوهش با معرفی محیط متاورس شروع شد و به تأثیرات متاورس بر زندگی انسان ها پرداخت، سپس به شناسایی میزان نیاز به حسابداری در محیط متاورس پرداخت و این نتیجه حاصل شد که تا زمانی که معاملات اقتصادی در آن محیط رخ دهد یا وقوع یابد نیاز به حرفه حسابداری و اطلاعات حسابداری هم حس می شود. در متاورس خرید و فروش هایی انجام می شود و این جابه جایی دارایی ها نیازمند اندازه گیری توسط حسابداران است. زیرا در محیط متاورس دارایی های جدیدی وجود دارد. متاورس به حسابداران و شرکت های آنها اجازه می دهد تا به شیوه های جدید و جذاب با مشتریان خدمت و تعامل داشته باشند. دانش فنی برای حسابداران و حسابرسان شاغل در متاورس مهم خواهد بود و آنها باید درک اساسی از این داشته باشند که چگونه فناوری های کلیدی متاورس مانند بلاک چین و توکن ها (NFT) کار می کنند. در اینجا جنبه انسانی حسابداری مهم تر از همیشه خواهد بود. متاورس یک محیط اطلاعات دیجیتال مجازی است که در آن همه اشیاء (زمین، ساختمان، اقلام خانگی و پوشاک) و موجودیت ها (تولیدکنندگان، خریداران، تأمین کنندگان، دولت و مؤسسات عمومی) در آن با یکدیگر تعامل دارند. این امکان وجود دارد

که تغییراتی در سیستم های اطلاعاتی حسابداری در متاورس انجام شود اما این تغییرات شامل حال تئوری حسابداری نمی شود و تئوری حسابداری همچنان به صورت ثابت باقی می ماند. این پژوهش نشان می دهد که توانایی های متاورس در هر سطحی که باشد نشان دهنده یک پیشرفت عمودی در زمینه های حسابداری و حسابرسی است نه یک پیشرفت افقی. در واقع اهداف حسابداری و حسابرسی همچنان یکسان است و تغییری نیافته است. علاوه بر این از رابطه بین حسابداری و حسابرسی نمی شود، چشم پوشی کرد. در این پژوهش بیان شد که خطرات سلامت ایمنی دنیای متاورس کاهش می یابد و از طرفی دیگر این طور بیان می شود که با وجود این خطرات، امنیت سایبری، حریم خصوصی و هویت داده ها نیز بالا خواهد بود و این امر نیازمند آن است که حسابرسان در مرحله برنامه ریزی و اجرا از ارزیابی این خطرات و بررسی آنها و همچنین مدیریت و برنامه ریزی اطمینان حاصل کنند. به طور کلی می توان گفت که فناوری متاورس یک نوع ابزار کمکی برای حسابداران و حسابرسان به شمار می آیند.

پی نوشت ها:

- 1-Metavers
- 2- Virtul Rrality
- 3- Cryptocurrency
- 4-Blockchain
- 5-Axie Infinity
- 6-Phay-to-earn
- 7-Augmented Reality
- 8-3D reconstruction
- 9-Internet of Things
- 10-Artificial intelligence
- 11-Presence

- 12- interoperability
- 13-Standardization
- 14- Second The CPAs Association Life
- 15-PayEdge

منابع:

1. Mohamed Kais Adel Al-Gnbri, Accepted: 2022-07-02, Accounting and Auditing in the Metaverse World from a Virtual Reality Perspective: A Future, Journal of Metaverse, Volume: 2, Issue:1, Pages:29-41
2. Zenovii-Mykhaylo Zadorozhnyi, 2022, INNOVATIVE ACCOUNTING AND AUDIT OF THE METAVERSE RESOURCES, Marketing and Management of Innovations, 4, 2022 ISSN2218-4511(Print) ISSN 2227-6718(online)

۵. جمالیان پورمظفر زندگی زهرا، اردیبهشت ۱۴۰۲، حسابداری و حسابرسی در دنیای متاورس از دیدگاه واقعیت مجازی: یک تحقیق آینده، نشریه انجمن حسابداران خبره ایران شماره ۳۴۸

علی لعل یار: استاد یار، عضو هیئت علمی گروه حسابداری، دانشکده مدیریت، دانشگاه آزاد اسلامی، اراک، ایران
میترا سادات سجادی هزاوه: دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، دانشکده علوم انسانی، دانشگاه آزاد اسلامی، خمین، ایران
نسرین عربی: دانشجوی دکتری، گروه مهندسی مالی، دانشکده مدیریت، دانشگاه آزاد اسلامی، اراک، ایران



چشم انداز رویکرد حسابرسی داخلی از راه دور و عناصر کلیدی در اجرا آن

مقدمه

اطلاعات قابل اعتماد، فرایند استراتژیک و تصمیم‌گیری برای هر واحد تجاری حیاتی است (ویتزیک و پرتلیک ۲۰۲۱). نقش حسابرسان داخلی با توجه به این واقعیت که نتایج رسیدگی‌های آنها می‌تواند برای پاسخگویی به نیازهای اطلاعاتی ذینفعان یک شرکت، به‌ویژه نیازهای صاحب کار و سطوح مختلف مدیریت و همچنین نیازهای اطلاعاتی

مورد استفاده قرار گیرد اهمیت زیادی دارد (میزدراکوویک و هادروویک زیک ۲۰۲۱). همچنین حسابرسی داخلی برای سازمان‌ها از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است زیرا تحقیقات قبلی نشان داده است که می‌تواند عملکرد عملیاتی را بهبود بخشد (جیانگ میسر و وود ۲۰۲۰). حسابرسان داخلی از رویکردی منظم برای ارزیابی، بهبود اثربخشی مدیریت ریسک، کنترل و فرایندهای راهبری شرکتی

سوگند شریفی



زمان قابل توجهی برای سفر به آن مکان هاست. لذا یکی از دلایل جذابیت حسابرسی از راه دور این است که انتظار می رود کارایی حسابرسان افزایش یابند و زمان سفر را به وظایف سازنده تر اختصاص دهند. (تیتز و همکاران ۲۰۱۰، کریست و همکاران ۲۰۲۱). بنابراین برخی از سازمان ها سال هاست که حسابرسی از راه دور را آزمایش می کنند و در عین حال شیوه های جدید حسابرسی و بهینه سازی استفاده از فناوری را بررسی می کنند. با این حال تعداد محدودی از آنها واقعاً حسابرسی از راه دور را اجرا کرده اند (لوکازوپان، ۲۰۲۱). با بحران همه گیری کرونا حسابرسی از راه دور به عنوان یک ضرورت در شرکت ها و سازمان ها بیش از پیش مورد توجه قرار گرفت و در این میان حسابرسی داخلی نیز از این قاعده مستثنی نبود.

ادبیات تحقیق:

قبل از همه گیری کرونا حرفه حسابداری و حسابرسی با چالش بازنگری در راهبرد و روش شناسی انجام فعالیت ها و همچنین معرفی فرایند پیچیده دیجیتال سازی به منظور بهبود کیفیت خدمات حسابداری و حسابرسی مواجه بود. (تیریوس و هیرس ۲۰۱۹، بایر، هامفریس و تروتمن ۲۰۲۲). تحوّل دیجیتال و سایر فناوری های جدید پیش از شیوع همه گیری بسیاری از عملکردهای حسابرسی داخلی را تحت تأثیر قرار داده بود (سراگ و داود ۲۰۲۱). کاربرد شتابان فناوری دیجیتال تغییرات متعدّد و اساسی در مدل های کسب و کار، استراتژی ها، ساختار سازمانی، فرایندهای کسب و کار و انطباق آن با عصر دیجیتال ایجاد کرده است (تیوسک و شلدن ۲۰۱۹) لذا از آنجایی که هیچ فرایندی یک شبه اتفاق نمی افتد سازگاری با

شرایط جدید به دلیل محدودیت منابع و مقاومت کارکنان در برابر تغییر کند است (چان، چيو و واسرهلی ۲۰۱۸). با این حال همه گیری کرونا حسابرسان را با رویکردی جدید در کار و دیجیتالی شدن در انجام فعالیت ها روبرو کرد (آگوگلیا و کریسنان ۲۰۲۲). بنابراین آنها با خطرات ذاتی جدید، غیرمنتظره و ناشناخته ای مواجه شدند که باید هنگام انجام فعالیت ها با آن مقابله می کردند. (توسک و هالار ۲۰۲۰). استانداردها گزاران و نهادهای نظارتی در استانداردهای صادره و ارائه دستورالعمل های تکمیلی برای حسابرسان به تغییرات محیط کسب و کار واکنش نشان دادند. به عبارت دیگر این موضوع بر فعالیت حسابداران و حسابرسان در زمینه تهیه صورتهای مالی مطابق با استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی و همچنین حسابرسی مطابق با استانداردهای بین المللی حسابرسی تأثیر به سزایی داشت. در مارس (۲۰۲۰) هیئت استانداردهای بین المللی حسابرسی اطمینان بخشی^۲ اولین بیانیه در طول همه گیری را صادر کرد که حسابرسی اعم از داخلی یا غیره باید مطابق با استانداردهای لازم انجام شود. در این بیانیه اعلام شد که حسابرسان ممکن است نیاز داشته باشند روش های جایگزین را برای جمع آوری شواهد کافی و مناسب برای حمایت از عقاید و اظهار نظر خود بکار گیرند. حوزه هایی که بیشتر مورد نظر هیئت استانداردهای بین المللی حسابرسی و اطمینان بخشی قرار گرفت مشتمل بر گزارشات حسابرسی، تداوم فعالیت، مناسبات پیش رو و ملاحظات حسابرسی بخش دولتی بود که تا سپتامبر ۲۰۲۱ در مجموع ۱۷ مورد در قالب دستوالعمل حسابداری و حسابرسی در زمان همه گیری صادر شد که نشان دهنده تغییرات

استفاده می کنند (تعریف حسابرسی داخلی انجمن حسابرسان داخلی ۲۰۱۷). حسابرسی از راه دور^۱ فرایندی است که از طریق آن حسابرسان داخلی فناوری اطلاعات و ارتباطات را با تجزیه و تحلیل داده ها به منظور جمع آوری و ارزیابی شواهد الکترونیکی، تعامل با حسابرسی شونده و گزارش صحت داده های مالی و کنترل داخلی، مستقل از محل فیزیکی حسابرس به کار می برند. (تیتز، آلس و واسرهلی ۲۰۱۰). هنگامی که حسابرسان داده های مختلف را از راه دور بررسی می کنند اغلب رسیدگی های آنها را به صورت حضوری انجام می دهند. این امر برای سازمان هایی که از نظر موقعیت جغرافیایی پراکنده هستند مستلزم صرف

احتمالی لازم بود (به نقل از کلاچیک و میزدراکوویک ۲۰۲۲). انجمن حسابرسان داخلی این تغییرات را که سرپرستان حسابرسی در چگونگی انجام فرآیندهای حسابرسی داخلی باید مد نظر داشته باشند به شرح ذیل بیان کرد.

- افزایش در استفاده از تحلیل داده‌ها
- افزایش در استفاده تکنیک‌های سریع حسابرسی
- ارائه تعهدات مشاوره‌ای
- کاهش زمان مورد نیاز تعهدات حسابرسی
- افزایش استفاده از نرم‌افزارهای حسابرسی و ICT

- سرمایه‌گذاری در اتوماسیون
- افزایش استفاده از فرآیندهای رباتیک

علاوه بر این هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی، طی یک نظرسنجی از ۴۸۶ سرپرست حسابرس داخلی در آمریکا و کانادا در سال ۲۰۲۰ نشان داد که حوزه‌های کلیدی

فعالیت‌های حسابرسی در بلندمدت تحت تأثیر اثرات ناشی از همه‌گیری قرار خواهد گرفت و این موارد شامل بودجه عملکرد حسابرسی داخلی، ارزیابی ریسک، به روزآوری برنامه‌های حسابرسی داخلی با کمیته‌های حسابرسی و افزایش تقاضا برای شایستگی‌ها و مهارت‌های خاص خواهد بود.

بر خلاف روش حسابرسی سنتی در حسابرسی از راه دور دو رویکرد وجود دارد. « رویکرد جزئی » که بخشی از راه دور و بخش دیگر رسیدگی در محل است. در این رویکرد رویه‌های از راه دور از بخش استاندارد حسابرسی با استفاده از ابزارهای فن‌آوری، برای دسترسی به شواهد لازم مثل جمع‌آوری نظرسنجی، مصاحبه با کارکنان و اشخاص ثالث و سایر شواهد پیروی می‌کند و نتایج جمع‌آوری شده و انجام آزمون‌های اضافی در محل تأیید می‌شود. « رویکرد کامل » که در

آن حسابرسی از راه دور باید از یک جریان استاندارد استفاده از ابزارهای فناورانه برای دسترسی به شواهد من جمله مصاحبه با استفاده از تکنیک‌های مناسب نمونه‌گیری پیروی کند (سراگ و داود ۲۰۲۱)

تحقیقات اورلیش، واگنر و وود در سال ۲۰۲۱ در آلمان از ۲۷۱ حسابرس داخلی نشان داد که آنها تفاوتی در کارایی و اثربخشی اعتماد ذینفعان نسبت به نتایج حسابرسی از راه دور در مقایسه با روش سنتی مشاهده نکرده‌اند. همچنین پژوهش نشان داد با افزایش تجربه حسابرس داخلی از حسابرسی از راه دور کارایی و اثربخشی افزایش می‌یابد. تحلیل‌های اضافی در پژوهش نشان داد که موفقیت مورد انتظار یک حسابرسی از راه دور عمدتاً به نحوه پشتیبانی حسابرسی‌شونده از رویکرد حسابرسی از راه دور بستگی دارد. پژوهش‌ها در این زمینه مزایای حسابرسی از راه دور را صرفه‌جویی در زمان،



اجتناب از باز دیدهای شخصی مناطق دور افتاده، افزایش دامنهٔ حساسی، افزایش کارایی تیم حساسی و بررسی مضاعف مستندات جهت شواهد بیشتر حساسی بیان می‌دارد. لذا افزایش استفاده از فناوری اطلاعات و ارتباطات، مستندسازی و گزارشات حساسی را تقویت می‌کند (سراگ و داود ۲۰۲۱). نهایتاً می‌توان نتیجه گرفت که حساسی از راه دور احتمالاً منجر به روش‌های هوشمندانه‌تر خواهد شد و ممکن است تأثیر مثبتی بر تمایل کارکنان جهت انطباق با محیط کسب و کار جدید را داشته باشد (میزدراکوویک و هادروویک زکیک ۲۰۲۱).

لوکازوپان شریک و رئیس حساسی داخلی و خدمات ریسک یکی از شرکت‌های تابعه کی‌پی‌ام‌جی^۳ در مطالعه‌ای در سال ۲۰۲۱ به تشریح چهار مرحله کلیدی شامل برنامه‌ریزی، آماده‌سازی، اجراء و گزارش در اجرای حساسی داخلی از راه دور پرداخته است که در ذیل به تفصیل به آن پرداخته شده است. وی معتقد است این چهار عنصر نقشی کلیدی در اجرای حساسی داخلی از راه دور دارد.

■ **برنامه‌ریزی:** ارزیابی مجدد اولویت‌های برنامه‌ریزی حساسی داخلی برنامه سالانه حساسی داخلی به عنوان اولین مرحله در اجراء حساسی داخلی از راه دور باید مورد توجه و ارزیابی مجدد قرار گیرد لذا برای یک برنامه‌ریزی از راه دور ممکن است نیاز به فعالیت‌های مشاوره‌ای بیشتری باشد. شیوع کوید ۱۹ در کشورها کل عملیات تجاری را متزلزل کرد، بنابراین فرآیندها باید با توجه به این موضوع تنظیم می‌شود که ریسک‌های جدید وارد چشم‌انداز ریسک سازمان‌ها شده‌اند. لذا ضرورت می‌یافت که حساسی داخلی با به چالش کشیدن کسب و کارها و ارائه بینش در رابطه با

ریسک‌های جدید، و فرآیندهای تغییر یافته یا پشتیبان، نقش فعالی را در تغییرات محیط کنترلی^۴ و غیره، ایفا کند (لوکازوپان، ۲۰۲۱). او معتقد است بهترین راه برای تجدید تمرکز حساسی، ارزیابی ریسک با در نظر داشتن سؤالات اصلی در مواجهه با سه سطح مختلف سازمان به شرح ذیل است.

۱- صاحبان فرایند

■ فرآیندهای شما، چگونه برای تطبیق با تغییرات اخیر کسب و کار، تغییر کرده است؟
 ■ این تغییرات، چه تأثیری بر محیط کنترل داشته است؟
 ■ تفکیک وظایف به دلیل تغییرات در دسترس بودن اعضای تیم چگونه است؟

■ با کدام مسائل مرتبط با تغییرات کسب و کار مواجه شدید؟
 ■ چه ابزار جدیدی برای انجام

فعالیت‌های عادی شما به کار گرفته شده است؟

۲- مدیریت ارشد

■ مهمترین خطرات مرتبط با این بحران برای حوزه کسب و کار شما چیست؟
 ■ کدام اقدامات منجر به کاهش هزینه در حال اجراست؟
 ■ در کدام بخش‌ها، نگرانی وجود دارد که تغییرات ایجاد شده ممکن است پیامدهای پیش‌بینی نشده‌ای داشته باشد؟
 ■ خطرات راهبردی اصلی مشاهده شده چیست و حساسان داخلی چه نقشی می‌تواند در این امر ایفا کند؟

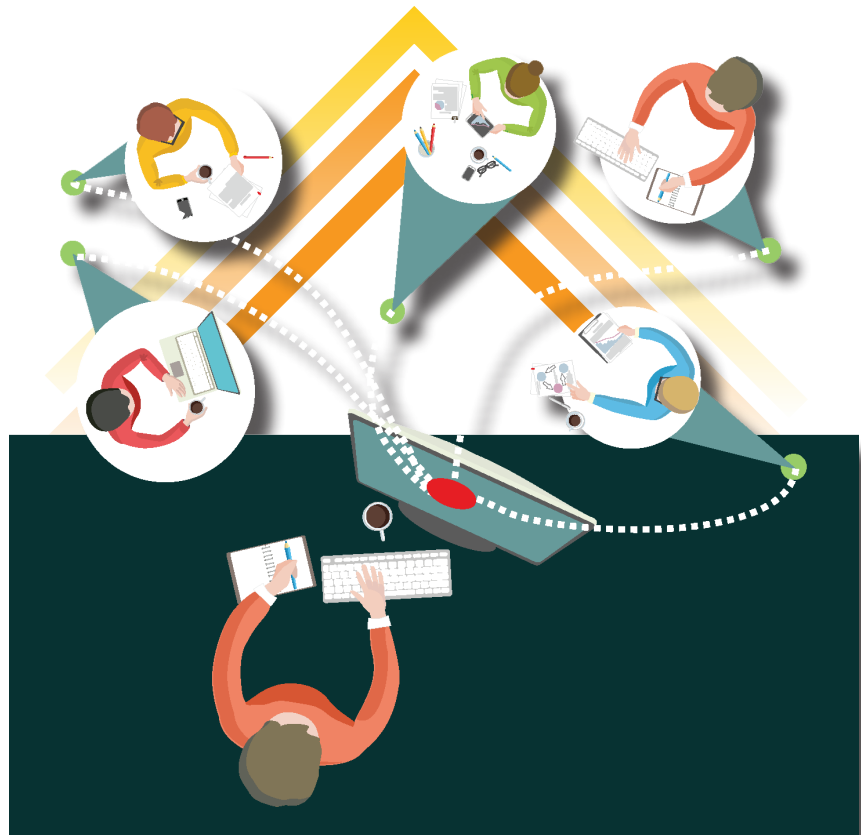
۳- اعضای کمیتهٔ حساسی

■ بیشترین نگرانی مربوط به کدام حوزه از کسب و کار است؟
 ■ خطرات راهبردی اصلی مشاهده شده



شرکت‌ها و پیش‌بینی هرگونه مسأله‌ای که قبل از شروع باید مورد آزمایش قرار گیرد. از دیگر نکات مطرح شده در بخش آماده‌سازی فرایند حسابرسی از راه دور است. دوره‌های زمانی کوتاه‌تر به عنوان یک اصل در فرآیند برنامه‌ریزی حسابرسی داخلی از راه دور با توجه به ریسک‌های کلیدی توصیه می‌شود. لوکازوپان بیان می‌دارد بهتر است رسیدگی‌ها در دو دوره مجزا طی سال انجام شود. زیرا ممکن است یک رسیدگی از راه دور نیاز به صرف زمان بیشتری نسبت به رسیدگی در محل داشته باشد. مثلاً مسأله فنی مثل اتصال، تصویر، کیفیت صدا و غیره، از جمله مواردی است که می‌تواند منجر به افزایش زمان رسیدگی شود. بیان صریح فرایندهای جدید از جمله مواردی است که از همان ابتدا باید در محدوده برنامه‌ریزی با ذینفعان و رسیدگی‌شوندگان مورد بحث قرار گیرد و تفاوت‌های آن با رسیدگی‌های حضوری برای افراد در این رویکرد، به شرح ذیل مطرح شود:

- چطور و چگونه اطلاعات در آینده به اشتراک گذاشته خواهد شد؟
- کدام ابزار برای ارتباط مورد استفاده قرار خواهد گرفت؟
- آیا در ارتباط با رازداری و مجوزها، عنصری در نظر گرفته شده است؟
- **اجرا:** عنصر کلیدی سوم در اجرا است مراحل اجرای حسابرسی از راه دور، کاملاً شبیه حسابرسی سنتی است با این تفاوت که ویدئو کنفرانس^۶ جایگزین مصاحبه‌ها و مستندات می‌شود و باید از طریق پلتفرم اشتراک اسناد^۷ به شما منتقل شود. این امر، مستلزم تعدیلاتی از سوی حسابرسان و حسابرسی‌شوندگان است. در نظر داشتن برخی از نکات زیر، در اجرا باعث تسهیل فرآیند و بهینه



بودن ذینفعان کلیدی در مناطق مختلف با توجه به فواصل زمانی باید برنامه‌ریزی کرد؟

- ابزارهای مورد استفاده و راه‌های ارتباطی برای تعامل چه خواهد بود؟

در حسابرسی از راه دور، جنبه بصری جلسات بسیار مهم است. لذا ویدئو کنفرانس، از جمله ابزاری است که در ارتباط با دیگران پیشنهاد شده است. همچنین امنیت اطلاعات و ابزارهای ایمن در به اشتراک‌گذاری اسناد وجه دیگری است که مورد توجه قرار گرفته است. اهمیت ابزارهای ایمن مورد استفاده، مطابق با دستورالعمل‌های ایمن و مورد تأیید بخش امنیت سازمان و شرکت‌ها از جمله موارد مهم مورد اشاره است. سهولت دسترسی افراد ذینفع و حسابرسی‌شونده از راه دور به ابزارهای ایمن ارتباطی در

چیست و حسابرسان داخلی چه نقشی می‌توانند در این امر ایفا کنند؟

وی معتقد است با بروز ریسک‌های جدید و تغییر اولویت‌ها در برنامه‌ریزی، نیاز به مشورت و تهیه دستورالعمل مناسب برای چشم‌انداز ریسک‌های تغییر یافته و ارزیابی آنها ضروری است.

آماده‌سازی: عنصر کلیدی دوم آماده‌سازی است. یعنی برای شفاف‌سازی فرآیندهای جدید و آماده‌سازی برنامه باید زمان کافی صرف شود.

حسابرسی از راه دور باید همانند حسابرسی سنتی^۵ موارد عملی را در نظر بگیرد. مواردی از جمله:

- سهامداران اصلی چه کسانی هستند؟
- در حال حاضر، چه اطلاعاتی در دسترس است؟
- چگونه برای هماهنگی و در دسترس

شدن اجرای آن می‌شود.

■ ابزارهای کنفرانس ویدئویی:

ابزارهایی از جمله، اسکایپ فور بیزینس^۸، تیم زوم^۹ یا سیسکووب اکس^{۱۰} جایگزین مصاحبه‌های رو در رو خواهند شد. لذا هنگام انتخاب ابزار، اطمینان از ایمن بودن آن برای انتقال داده‌ها از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. بکارگیری دستورالعمل‌های زیر در برنامه‌ریزی جلسات ویدئویی از جمله موارد بااهمیتی است که باید مورد توجه قرار گیرد:

- پرهیز از کنفرانس‌های ویدئویی طولانی و فشرده و سعی در تقسیم موضوعات مختلف در چندین جلسه، به علت جلوگیری از خستگی مصاحبه‌شونده.

- تلاش در به حداقل رساندن تعداد شرکت‌کنندگان در جلسات ویدئویی در یک زمان

- پیش‌بینی اثرات مسائل فنی (مانند اتصال، کیفیت صدا و غیره) و آزمایش آن قبل از شروع

- حصول اطمینان از عملکرد ابزارهای مورد استفاده مثل دوربین یا صفحات اشتراک‌گذاری و غیره و اطمینان از توانایی رفع نقص در هنگام بروز مشکل

- ایجاد فضایی آرام با لحنی مناسب در هنگام مصاحبه ویدئویی.

- بررسی امکان ضبط جلسات ویدئویی و حصول اطمینان از رضایت شرکت‌کنندگان برای یادداشت برداری از جلسات مصاحبه و همچنین اطمینان از امنیت داده‌ها و حفظ حریم خصوصی

- تعامل مناسب با مصاحبه‌شوندگان، که از اهمیت بسزایی برخوردار است و درک و همدلی که می‌تواند پیمودن راه طولانی را هموار کند.

■ پلتفرم اشتراک‌گذاری اسناد

فایل‌های دیجیتالی را می‌توان بر روی یک پلتفرم مشترک آپلود کرد یا دسترسی موقت به پایگاه‌های اطلاعاتی برای حسابرسی از راه دور برای حسابرس ایجاد کرد. با این حال بسیار مهم است

که به نکات زیر توجه کافی شود:

دسترسی و امنیت پلتفرم و محرمانه بودن اطلاعات ارائه شده

- حصول اطمینان از دسترسی ایمن و محدود، با رمزگذاری داده‌هایی که در سراسر شبکه انتقال می‌یابد.

- اجراء احراز هویت چند عاملی و اطمینان از حذف به موقع اطلاعات از پلتفرم و ذخیره داده‌ها مطابق با استانداردهای بایگانی قابل اجرا و الزامات حفاظت از داده‌ها. هرگونه محدودیتی در مورد دسترسی و انتقال داده‌ها ممکن است وجود داشته باشد.

- در حالی که حسابرسی از راه دور به مستندات دیجیتالی^{۱۱} نیاز دارد ممکن است شرکت‌های مورد حسابرسی سوابق کاغذی نگهداری کنند. دیجیتالی شدن این رکوردها زمان‌بر بوده لذا باید انعطاف‌پذیری و ارائه راه‌حل‌های جایگزین برای به اشتراک‌گذاری اطلاعات، مدنظر



باشد. تا فشار این روش را در اجرا به حداقل رساند.

■ سایر منابع اطلاعاتی

- در صورت نیاز می‌توان استفاده از ابزارها و منابع اطلاعاتی اضافی را در نظر گرفت. مثلاً به وسیله دوربین تلفن همراه یا دوربین‌های امنیتی و در موارد استثنایی که حضور فیزیکی ضروری است و هیچ گزینه دیگری در دسترس نیست، می‌توان استفاده از منابع محلی (داخلی یا خارجی) را در نظر گرفت.

■ همسویی با حسابرسی شوندهگان

در حین کار از راه دور، حفظ ارتباط نزدیک با افراد حسابرسی شونده از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. برنامه‌ریزی در خصوص جلسات کوتاه‌مدت مکرر (به عنوان مثال روزانه یا یک بار در میان) برای بحث در مورد وضعیت حسابرسی و همچنین برای درک هر گونه نگرانی ضروری است.

گزارش: آخرین عنصر کلیدی در رویکرد حسابرسی از راه دور مطالعه از نظر لوکا زوپان شیوه گزارش‌دهی است. در

حسابرسی از راه دور باید شیوه‌نامه گزارش‌دهی بررسی مجدد شده و ارتباط تیم‌های حسابرسی شفاف باشد. این شیوه‌نامه‌ها با توجه به فراوانی و نحوه گزارش‌دهی تیم‌های حسابرسی نیاز به بازنگری دارند. تمرکز روی ریسک‌های کلیدی در اولویت بوده و تیم حسابرسی داخلی باید صراحتاً اعلام کند که مدیریت به طور بالقوه ظرفیت محدودی برای اصلاح این مسائل در کوتاه‌مدت دارد. همچنین مشاهدات و یافته‌ها برای اعتبار نیازمند آن است که قبل از گزارش نهایی با حسابرسی شوندهگان مورد بازبینی قرار گیرد این امر مهم است زیرا ممکن است ویدئوکنفرانس منجر به بروز سوء تفاهماتی در بین شرکت‌کنندگان شده باشد. هر گونه بازخورد دریافت شده باید در گزارش گنجانده شده و ریسک‌ها و فرصت‌های شناسایی شده قبلی باید بر اساس آن به روز شوند. در تهیه گزارشات حسابرسی از راه دور

مستندسازی فرایندها جدید از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است لذا باید میزان استفاده از ابزارهای مختلف در طول رسیدگی از راه دور و مؤثر بودن آنها مشخص شده و عدم‌دستیابی به اهداف حسابرسی و دلایل اینکه چرا برخی از فرایندها نمی‌توانند از راه دور حسابرسی شوند، نیز مورد قرار گیرد.

بحث و نتیجه‌گیری:

از آنجایی که شرایط همه‌گیری کرونا، جوامع را تحت تأثیر قرار داد، آنها را وادار کرد تا شرایط جدیدی از زندگی را تجربه کنند. این شرایط منجر به تغییراتی در سبک زندگی افراد شد و شیوه‌های نوین ارتباطات و فناوری، تأثیر چشمگیری در زندگی افراد پیدا کرد. شرکت‌ها و سازمان‌ها نیز به نوبه خود از این بحران متأثر شدند و این شرایط آنها را بر آن داشت تا برای بقا و ادامه فعالیت، خود را با شرایط موجود سازگار کنند و بیش از پیش استفاده از فناوری‌های نوین را در فعالیت‌های خود وارد کنند. حرفه حسابرسی نیز از این مهم، جدا نیست و حسابرسی از راه دور، به‌عنوان ضرورت مورد تأکید مؤسسات حسابرسی و شرکت‌ها قرار گرفت. لذا نیاز به تغییر، در رویه‌های انجام عملیات فرایند حسابرسی هرچه بیشتر مشهود شد و حسابرسی داخلی نیز از این قاعده مستثنی نبود. از طرفی افزایش کار و تبادلات از راه دور، محیط جدید در حال تغییری را ایجاد کرد. لذا فعالیت حسابرسان داخلی، شیوه اجرایی متفاوتی به خود گرفت و حسابرسی از راه دور بیش از پیش مورد توجه واقع شد. همانطور که مشتریان و کارکنان شرکت‌ها به کانال‌های دیجیتال و کار از راه دور هدایت شدند، حسابرسان داخلی نیز ناگزیر باید فعالیت‌های خود را با رویکرد جدید از



منابع:

- Agoglia, C., & Krishnan, J. (2022). Research forum on COVID-19: Implications for audits and the audit profession. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*. 41(1), 1. <https://doi.org/10.2308/ajpt-10805>.
- Audit executive center. (2020). COVID-19: Longer term impact on internal audit. Retrieved November 10, 2021, from <https://dl.theiia.org/Documents/COVID-19-Longer-Term-Impact-on-Internal-Audit.pdf>.
- Bauer, T., Humphreys, K., & Trotman, K. (2022). Group judgment and decision making in auditing: Research in the time of COVID-19 and beyond. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*. 41(1), 3-23. <https://doi.org/10.2308/AJPT-2020-147>.
- Chan, D., Chiu, V., & Vasarhelyi, M. (2018). New Perspective: Data analytics as a precursor to audit automation. In Chan, D. Y., Chiu, V. and Vasarhelyi, M. A. (Ed.) *Continuous Auditing-Rutgers Studies in Accounting Analytics*, (pp. 315-322). Bingley: Emerald Publishing Limited. <https://doi.org/10.1108/978-1-78743-413-420181016>.
- Christ, M. H., M. Eulerich, R. Krane, and D. A. Wood. 2021. New frontiers for internal audit research. Working Paper, University of Georgia, University of Duisburg-Essen, University of Duisburg-Essen,

با ریسک‌های جدید، به چالش کشیدن فرایندهای جدید کسب و کار، تهیه دستورالعمل‌های مناسب برای ارزیابی هرچه بهتر ریسک‌ها، الزام در ایجاد زیرساخت‌های مناسب امنیتی و نهایتاً تغییر در فرایندهای حسابرسی داخلی از راه دورو به‌کارگیری ابزارهای مرتبط با آن، باید تا حد امکان به‌طور کامل با در نظر گرفتن موفقیت طولانی مدت تنظیم شود. لذا تفکر بر روی این فرایندها باید پیوسته و مستمر باشد و برای پیشبرد آن سرمایه‌گذاری روی فناوری‌های نوین صورت گیرد.

در سال‌های اخیر پاندمی کرونا در ایران نیز، منجر به رشد فزاینده اقتصاد دیجیتال شد. بسیاری از شرکت‌ها فعالیت‌های کسب و کار و تبادلات خود را، از راه دور هدایت و رهبری کرده‌اند اما این نکته که حسابرسان داخلی در شرکت‌ها تا چه حد از رویکرد حسابرسی از راه دور استفاده می‌کنند و آیا محیط کنترلی و سرمایه‌گذاری در فناوری‌های نوین، امکان تغییر به سمت این رویکرد را تا چه اندازه به آنها می‌دهد مورد بررسی قرار نگرفته است.

پی‌نوشت‌ها:

- 1- Remote auditing
- 2- IAASB
- 3-KPMG
- 4-Control environment
- 5-Traditional audit
- 6- Video conference
- 7-Documents sharing platform
- 8-Skypefor business
- 9-Teams Zoom
- 10-Cisco WebEx
- 11- Digital document

راه دور منطبق می‌کردند. ادبیات پژوهش نشان می‌دهد که نهادهای نظارتی و استاندارددگذار نیز، نسبت به این تغییرات واکنش نشان داده‌اند. صدور بیانیه‌ها در قالب دستورالعمل‌های حسابداری و حسابرسی از زمان شیوع همه‌گیری کرونا حاکی از شروع تغییرات احتمالی و حرکت به سوی روش‌های اجرایی نوین مثل حسابرسی از راه دور است. در این مقاله سعی بر آن شد براساس ادبیات پژوهش، کلیاتی از حسابرسی داخلی از راه دور و روش‌های اجرایی آن برای خواننده تشریح شود. نکته حائز اهمیت این است که در حسابرسی داخلی از راه دور، برنامه‌ریزی برای شناسایی و ارزیابی ریسک‌های این رویکرد با توجه به استفاده از ابزارهای دیجیتال و فناوری‌های نوین از اهمیت به‌سزایی برخوردار است. افزایش سرعت دیجیتالی شدن و تبادلات از راه دور خطرات تقلب، سرقت اطلاعات و حملات سایبری را افزایش داده است. لذا صرف زمان کافی در شناسایی ریسک‌های نوظهور ناشی از دیجیتالی شدن فعالیت‌های کسب و کار و شفاف‌سازی فرایندهای جدید جهت ایجاد محیط کنترلی ایمن، از مهمترین مؤلفه‌ها در بسترسازی رویکرد حسابرسی از راه دور است. امنیت ابزارهای برقراری ارتباط از راه دور و پلتفرم‌های اشتراک‌گذاری ایمن، عنصری کلیدی در اجرای حسابرسی از راه دور توسط حسابرسان داخلی است. تحقق این اهداف با استقرار فعالیت‌های کنترلی کارآمد از طریق سیاست‌ها و رویه‌های مؤثر امکان‌پذیر خواهد بود. چرا که تحولات نوین ریسک‌های ذاتی جدیدی را رو در روی حسابرسان داخلی قرار داده است. بنابراین آنها باید بتوانند در راستای کنترل این ریسک‌ها، توانایی کافی برای مقابله با آن را پیدا کنند. برنامه‌ریزی مجدد اولویت‌ها در مقابله

agement, 11(2), 93-104. Retrieved February 15, 2022, from <https://hrcak.srce.hr/271680>.

Zupan, L. (2021). How should you approach remote auditing? Remote auditing for internal auditors, <https://assets.kpmg.com/>

سوگند شریفی: دانشجوی دکتری
پردیس کاسپین دانشگاه تهران



Atasu Journals. 25(5), 228-259. <http://dx.doi.org/10.21608/ATASU.2021.181073>.

Sheldon, M. (2019). A Primer for Information Technology General Control Considerations on a Private and Per-missioned Blockchain Audit. *Current Issues in Auditing*, 13(1), 15-29. <https://doi.org/10.2308/ciia-52356>.

Teeter, R., Alles, M., & Vasarhelyi, M. (2010). The remote audit. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 7(1), 73-88.

Tiberius, V., & Hirth, S. (2019). Impacts of digitization on auditing: A Delphi study for Germany. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*. 1(1), 1-35. <https://doi.org/10.1016/j.intacaudtax.2019.100288>.

Tusek, B. (2019). Utjecaj digitalizacije na internu reviziju. *Računovodstvo, revizija i porezi ususret digitalizaciji i eurozoni*, June 2019 (pp.73-92). Zagreb, Croatia: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.

Tusek, B., Jezovita, A., & Halar, P. (2020). Izazovi djelovanja interne i eksterne revizije u eri pandemije COVID-19. *Journal of Economy and Business*. 26(1), 111-130. <https://doi.org/10.46458/27121097.2020.26.111>.

Vitezic, N., & Pertlic, A. (2021). Controllers' responsibility in the post COVID business environment. *Journal of Accounting and Man-*

Brigham Young University Eulerich, M., Wagener, M., & Wood, D. (2021). Evidence on Internal Audit Effectiveness from Transitioning to Remote Audits because of COVID-19. Retrieved from file:///Users/apple/Downloads/EW-WSSRN.pdf

IIA (2017). International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards), The Institute of Internal Auditors.

Jiang, L., W. F. Messier, and D. A. Wood 2020. The association between internal audit operations-related services and firm operating performance. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 39 (1): 101-124.

Kljajić, M., Mizdraković, V., & Hadrović-Zekić, B. (2022). Internal audit in the COVID-19 environment: Key aspects and perspectives of remote auditing. *The European Journal of Applied Economics*, 19(1), 30-41

Mizdraković, V., Kljajić, M., Hadrović Zekic, B. (2021). Internal auditing in Covid-19 environment: Is remote auditing a solution?. In *International Scientific Conference FINIZ* (pp. 3-7). Belgrade, Serbia: Singidunum University. <https://doi.org/10.15308/finiz-2021-3-7>

Serag, A., & Daoud, M. (2021). Remote Auditing: An alternative approach to face the internal audit challenges during the COVID-19 pandemic.



انجمن حسابداران خبره ایران به‌عنوان قدیمی‌ترین انجمن حسابداری حرفه‌ای با عضویت در «فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC)» و با داشتن نزدیک به ۱۳۰۰۰ عضو از سراسر کشور به‌عنوان 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 هر یک از بخش‌های مذکور نسبت به اعلام درخواست از طریق ایمیل 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



تدبیر
شرکت پردازش موزای سخاان
TAD B I R

رای فن پیشگان



رای پرداز

زایپیاہ
گروه مهندسی نرم افزار



برهان
سیستم پاسارگاد

واکاوی نقش بازرسی در تدوین استانداردهای حسابداری

۱. مقدمه

به منظور جلوگیری از سوءاستفاده مقامات دولتی، تأمین مشروعیت برای قوانین و ارائه بینش به قانونگذاران ایجاد شده‌اند.

نگرانی‌هایی در مورد اصلاح استانداردهای حسابداری توسط هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام (که در ادامه «هیئت» نامیده می‌شود) از طریق

فرایندهای قانونی از زمان منشور کبیر انگلستان در سال ۱۲۱۵ تاکنون در هدایت روابط بین دولت‌ها و حاکمیت‌ها بسیار مؤثر بوده‌اند. استانداردها و قوانین، روابط بسیاری را در موقعیت‌های بی‌شماری از جمله مبادلات اقتصادی، امنیت و رفاه انسانی تعریف می‌کنند. این فرایندها

مترجم:



مهدی ماهان نژاد



است که مایلم از آن به‌عنوان تغییرات غیررسمی استانداردهای حسابرسی یاد کنم و آن تفسیرهای هیئت از استانداردهای فعلی است که همراه با فرایند نظارت ایجاد می‌شود...».

تدوین استاندارد بسیار پیچیده است. تیم‌رمنز و اپستاین (۲۰۱۰) سه مرحله را برای چرخه حیات یک استاندارد تعریف می‌کنند: الف) مرحله ایجاد و مقاومت، ب) مرحله پیاده‌سازی و ج) مرحله نتیجه‌گیری. هیئت برخلاف دیگر استانداردهاگران حرفه حسابرسی (مانند هیئت استانداردهای حسابرسی انجمن حسابداران رسمی آمریکا، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان‌بخشی) که فقط در مرحله ایجاد و مقاومت مشارکت دارند، در هر سه مرحله مشارکت می‌کند، چرا که اختیار تدوین و بازنگری، نظارت بر رعایت استانداردها و تأدیب متخلفان را نیز دارد. علاوه براین، تدوین استاندارد مستلزم صرف زمان و منابع است. هیئت همانند سایر استانداردهاگران، با محدودیت منابع روبرو است که می‌تواند در سرعت بخشیدن به فرایند استانداردگذاری موجب فشارهایی شود. از آنجایی که تغییرات در استانداردهای حسابرسی بر رفتار حساب‌برسان و مدیران تأثیر دارد، بنابراین این کار هزینه‌بر است. پس هیئت با ایجاد فرصتی برای ورود ذینفعان به چرخه تدوین استاندارد، احتمال ارائه مناسب، کارآمد بودن و پذیرفته شدن استانداردهای حسابرسی را افزایش می‌دهد.

بررسی‌ها نشان می‌دهد که حوزه‌های حسابرسی ذکر شده توسط شرکای حسابرسی، ۳۱ درصد از یافته‌های بازرسی هیئت از ۴ مؤسسه بزرگ حسابرسی را

در دوره پژوهش تشکیل می‌دهد. علاوه براین، الگوهای نتایج بازرسی را نمی‌توان با صدور رهنمودهای غیررسمی در مرحله پیاده‌سازی در استانداردگذاری توضیح داد. این تحلیل‌ها به‌عنوان شواهدی که با ادعای شرکای حسابرسی یعنی دیدگاه «تدوین استاندارد همراه با نظارت» مطابقت دارد، تفسیر می‌شود. اگرچه توضیحات جایگزینی نیز وجود دارد که در انتهای بحث به آنها پرداخته خواهد شد اما حداقل یافته‌ها نشان می‌دهد که تفاوت چشم‌گیری در دیدگاه شرکای حسابرسی و هیئت در مورد میزان تلاش و مستندسازی مورد نیاز برای انطباق با استانداردهای حسابرسی وجود دارد. این موضوع انطباق را دشوار می‌سازد و نیاز به استانداردهای تجدیدنظر شده همراه با جزئیات بیشتر و تجویز بیشتر را گوشزد می‌کند.

۲. تدوین استاندارد و مقررات توسط هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام

۲-۱. تدوین استاندارد

استانداردها قواعدی برای استفاده مشترک و داوطلبانه هستند که توسط یک یا چند شخص یا سازمان تعیین می‌شوند. استانداردها اغلب توسط متخصصین تنظیم می‌شوند و در صورتی که قانون‌گذار آنها را به‌عنوان قانون تصویب کند، لازم‌الاجرا هستند. این ویژگی استاندارد مبتنی بر قانون است که آن را به ابزار نظارتی مهمی تبدیل می‌کند.

تیم‌رمنز و اپستاین با استفاده از یک دیدگاه جامعه‌شناختی، پیشنهاد می‌کنند که استانداردها سه مرحله را طی کنند؛ مرحله ایجاد و مقاومت، مرحله پیاده‌سازی و مرحله نتیجه‌گیری. در

فرایند بازرسی آن به وجود آمده است. اگرچه حداقل دو مقام هیئت مزبور این ادعا را رد کرده‌اند اما برخی از شرکای حسابرسی مدعی وجود دیدگاه «تدوین استاندارد همراه با نظارت» هستند و در مجموع هفت حوزه حسابرسی را به‌عنوان شاهد این قضیه، معرفی کرده‌اند. همانطور که توسط یکی از شرکای حسابرسی بیان شده است، «...تا حد زیادی طی چند سال اخیر، بزرگ‌ترین تأثیر در فرایند حسابرسی همان چیزی

مرحله ایجاد و مقاومت، مشکلات شناسایی می‌شوند، اعتراضات و مقاومت‌ها مورد توجه قرار می‌گیرد و استانداردهای جدید ارائه می‌شود. ایجاد استانداردها شامل مذاکره با گروه‌های متعدّد با هدف دستیابی به هماهنگی، قابلیت مقایسه و سازگاری مشروع در زمینه‌های مختلف است. پیچیدگی استاندارد جدید بر سرعت و دقت اجرای آن تأثیر می‌گذارد. زمانی که استانداردها اجباری باشند، جریمه‌های مالی، مشوق‌ها و مجازات‌های مبتنی بر بازار، اجرا و رعایت آنها را ارتقا می‌بخشد. برونسوز و همکارانش اعتقاد دارند که میزان تأثیر مثبت یا منفی حاصل از رعایت استانداردها، تا حدّی با مقبولیت استانداردها رابطه دارد. در مرحله نتیجه‌گیری، تعیین می‌شود که آیا یک استاندارد به اهداف مورد نظر خود دست یافته است یا خیر.

۲-۲. مقرّرات هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام

هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌های سهامی عام توسط کنگره ایالات متحده آمریکا در سال ۲۰۰۲ ایجاد شد و از الگوی سازمان‌های خودانتظام بخش خصوصی در زمینه اوراق بهادار مانند بورس اوراق بهادار نیویورک پیروی می‌کند تا اعضای خود که زیر نظر کمیسیون بورس اوراق بهادار آمریکا «کمیسیون» نیز هستند را تحت نظارت قرار دهد. با این وجود، برخلاف سازمان‌های مزبور، هیئت اختیارات گسترده‌ای جهت اداره صنعت دارد (دیوان عالی ایالات متحده آمریکا، ۲۰۱۰). مؤسسات حسابرسی، برای انجام حسابرسی شرکت‌های سهامی عام (ناشران) لازم است تا نزد هیئت ثبت شوند و همچنین هزینه‌های سالانه نیز پرداخت کنند. این نخستین بار در تاریخ

حسابرسی آمریکا است که حسابرسان تحت نظارت بیرونی و مستقل قرار می‌گیرند. هیئت، استانداردهایی را برای کمک به تهیه گزارش‌های حسابرسی آگاهی‌بخش و دقیق ایجاد می‌کند و مؤسسات حسابرسی ثبت شده نیز باید از آنها پیروی کنند. همچنین این هیئت بر رعایت استانداردهای خود، نظارت و مجازات‌هایی را برای عدم رعایت آنها تعیین می‌کند.

کمیسیون عهده‌دار نظارت بر هیئت شامل تصویب قوانین و مقرّرات، بودجه سالانه و تعیین اعضای آن است. به‌عنوان یکی از آژانس‌های فدرال ایالات متحده، کمیسیون باید از الزامات ابلاغ و نظرخواهی قانون رویه‌های اداری پیروی کند؛ اگرچه به‌لحاظ قانونی، هیئت ملزم به پیوستن به قانون رویه‌های اداری نیست اما به‌عنوان یک خط‌مشی انتخاب کرده است که از فرایند ابلاغ و نظرخواهی برای توسعه استانداردهایی که برای تصویب نهایی به کمیسیون ارسال می‌شود، استفاده کند. همچنین هیئت، الزامات کمیسیون برای انجام تجزیه و تحلیل اقتصادی (هزینه/فایده) درخصوص استانداردهای پیشنهادی خود در جهت ارتقای فرایند سیاست‌گذاری و اطلاع‌رسانی را درباره تصمیم‌گیری‌های هیئت رعایت می‌کند.

در مرحله ایجاد و مقاومت استانداردهای حسابرسی، ممکن است به‌شیوه‌های گوناگونی نیاز به استانداردهای جدید شناسایی شود، از جمله ارزیابی کارشناسان هیئت، نظرات کمیسیون، پیشنهادهای شورای مشورت دائمی یا گروه مشورت سرمایه‌گذاری و دیگر انجمن‌های عمومی. علاوه بر این، بازرسی‌های انجام شده در مرحله نتیجه‌گیری تدوین استاندارد نیز، نیاز به مقرّرات حسابرسی جدیدی

را اطلاع می‌دهد. هنگامی که موضوع استاندارد جدید شناسایی می‌شود، ممکن است در نشست‌های گوناگون هیئت، شورای مشورت دائمی یا گروه مشورت سرمایه‌گذاری به بحث گذاشته شود. برای انتشار مبنای یا استاندارد پیشنهادی، دوره نظرخواهی عمومی اغلب بین ۳۰ تا ۶۰ روز است. در متن استاندارد نهایی، پاسخ‌های دریافت شده اعمال می‌شود. استانداردهای پیشنهادی بحث برانگیز ممکن است بازنگری یا برای یک نظرخواهی عمومی دیگر، دوباره منتشر شوند. پس از فرایند ابلاغ و نظرخواهی، استاندارد نهایی توسط اعضای هیئت تصویب شده و به کمیسیون ارسال می‌شود. سپس، کمیسیون بورس اوراق بهادار پس از اعمال اصلاحات مدنظر، مطابق با قانون رویه‌های اداری، فرایند ابلاغ و نظرخواهی دوم را برای استاندارد پیشنهادی اجرا می‌کند.

پس از در نظر گرفتن کلیه نظرات ارائه شده، استاندارد حسابرسی نهایی در ثبت فدرال ایالات متحده منتشر می‌شود. طی سال‌های ۲۰۰۳ تا ۲۰۱۵، هیئت و کمیسیون بورس اوراق بهادار ۱،۸۰۲ نامه که شامل نظرات ارائه شده درخصوص ۱۸ استاندارد پیشنهادی حسابرسی بود، دریافت کردند. برخی از این استانداردهای جدید جایگزین «استانداردهای موقت» شدند.

مرحله پیاده‌سازی استانداردهای حسابرسی در سطح حسابرس و مؤسسه حسابرسی صورت می‌گیرد و اغلب غیرقابل مشاهده است. با توجه به مجازات‌هایی که می‌تواند در صورت عدم رعایت مقرّرات روی دهد (کمتر احتمال دارد که مربوط به اجرای حسابرسی باشد و به احتمال زیاد به عدم رعایت مقرّرات توسط صاحب‌کاران مؤسسه حسابرسی مربوط می‌شود)، منطقی است که



حسابرسان، الزام به رعایت استانداردهای حسابرسی را جدی می‌گیرند. همانطور که پاور (۱۹۹۹) نشان داده است، مرحله پیاده‌سازی به احتمال زیاد شامل مذاکره برای تطبیق با استانداردهای حسابرسی قابل اجرا است. با پیشرفت زمان و فناوری، تعریف شواهد حسابرسی نیز می‌تواند تکامل یابد. این مذاکره و تکامل می‌تواند تنظیم استانداردهای حسابرسی در مرحله اجرا را توسعه دهد. در این مرحله ممکن است حسابرسان درخواست راهنمای به‌کارگیری کنند و کارکنان اجرایی هیئت با صدور پرسش و پاسخ‌ها، هشدار عمل حسابرسی و سایر رهنمودهای اجرایی (که به‌طور کلی به آنها رهنمود گفته می‌شود) پاسخ دهند. رهنمودها، شرایط جدید و نوظهور یا نکات قابل توجه دیگری را برجسته می‌کنند که ممکن است بر روش‌هایی که حسابرسان براساس استانداردهای موجود کار حسابرسی را انجام می‌دهند،

تأثیرگذار باشد. مسئله مهم این است که رهنمودها، تفسیری هستند و منوط به طی فرایند استانداردگذاری یا تحلیل اقتصادی نیستند، بنابراین رسمی هم نخواهند بود. در مرحله نتیجه‌گیری استاندارد حسابرسی، هیئت با نظارت بر روش‌های کنترل کیفیت حسابرسان ثبت شده نزد خود و کاربرگ‌های حسابرسی، بر چگونگی رعایت استانداردها، ساختار و روش‌های اجرایی و عملیاتی مؤسسه حسابرسی، عملکرد شرکای مؤسسه، پذیرش و ادامه کار و روش‌های مؤسسه در نظارت بر عملیات حسابرسی، نظارت می‌کند. هنگامی که بازرسان هیئت، مواردی را تشخیص دهند که براساس قضاوت حرفه‌ای خود، حسابرسان از چهارچوب استانداردهای حسابرسی و قوانین و مقررات کمیسیون خارج شده‌اند، نتیجه‌گیری خود را در قالب گزارشی از یافته‌ها صادر می‌کنند. عدم رسیدگی به این نقایص

می‌تواند منجر به اقدامات انضباطی شود. برای بررسی این موضوع که آیا تنظیم استاندارد ممکن است در مرحله نتیجه‌گیری اتفاق افتد، تاریخ مؤثر اجرای استانداردهای حسابرسی جدید با الگوی یافته‌های بازرسی هیئت در طول پنج سال، یعنی از ۲۰۱۰ تا ۲۰۱۴ مقایسه می‌شود. در این پژوهش از گذشت زمان برای نشان دادن مراحل استانداردگذاری استفاده می‌شود و این باور وجود دارد که افزایش معنادار یافته‌های بازرسی مربوط به یک استاندارد حسابرسی جدید، بلافاصله پس از اجرای آن، غیرمنتظره نبوده است و با مرحله پیاده‌سازی در تدوین استاندارد سازگار است. در مقابل، افزایش معنادار یافته‌های بازرسی مربوط به یک استاندارد حسابرسی جدید پیش از انتشار (پیش از مرحله ایجاد و مقاومت) یا مدت‌ها پس از انتشار (در مرحله نتیجه‌گیری) حاکی از آن است که نگرانی‌های ذینفعان درخصوص دیدگاه

جدول (۱): پاسخ شرکای حسابرسی و روش‌های جدید مورد نیاز

نوع ارتباط	روش حسابرسی	نمونه	بیشترین منبع مورد استناد
استاندارد جدید	بسط روش‌ها در شناسایی و آزمون معاملات با اشخاص وابسته	حسابرس علاوه بر شناسایی معاملات با اشخاص وابسته از طریق پرس‌وجو و بررسی مدارک، باید کنترل‌های داخلی مدیریت برای شناسایی و گزارش معاملات با اشخاص وابسته را شناسایی و آزمون کند.	استاندارد حسابرسی شماره ۱۸
۱	افزایش الزامات دستیابی به مستندات کنترل‌های مدیریت	حسابرس ممکن است در مورد کنترل‌های مدیریت از تهیه صورت مغایرت بانکی توسط یکی از کارکنان پرس‌وجو کند و این پرس‌وجو و مشاهدات را یادداشت کند. امروزه شواهد کنترل‌های مدیریت باید جمع‌آوری و در کاربرگ‌های حسابرسان ثبت گردد (مانند یادداشت‌هایی درخصوص مغایرت‌های مشکوک، نکات بازرسی و نسخه‌های پیشین)	یافته‌های بازرسی
۲	اصلاح انتظارات از روش‌های بررسی تحلیلی شامل تعیین دقیق انتظارات، دامنه قابل تحمل و پرهیز از ورودی‌های وابسته یا محدود	حسابرس ممکن است بررسی تحلیلی کامل بودن هزینه بهره را با تقسیم هزینه بهره بر میانگین کل بدهی، آزمون شده باشد. اکنون حسابرس ابتدا باید هزینه بهره و دامنه خطای قابل تحمل را تعریف کند.	یافته‌های بازرسی
الزامات جدید	افزایش تمرکز بر شواهد حاکی از خطر تقلب شامل آزمون‌های دفتر روزنامه، در پایان سال یا نزدیک به آن	کنترل‌های مدیریت برای شناسایی و گزارش تقلب باید شناسایی و آزمون شوند و روش‌های حسابرسی شناسایی خطر تقلب به‌طور ویژه به‌همراه موارد دیگر از جمله بررسی دفتر روزنامه در پایان سال صورت گیرد.	کوزو ۲۰۱۳
۳	افزایش الزامات مستندسازی در خصوص میزان دقت به‌کار رفته در کنترل‌های واحد تجاری	به‌جای آزمون کنترل‌های داخلی از طریق پرس‌وجو و مشاهده، حسابرس باید سطح دقت به‌کار رفته در کنترل را تعیین و شواهدی دال بر دقت و کفایت کنترل را به دست آورد و مستند کند.	یافته‌های بازرسی
۴	آزمون کنترل‌های داخلی حاکم بر تمامیت و صحت اطلاعات به‌کار رفته در کنترل	اگر تجزیه سنی مطالبات ارائه شده توسط سیستم به‌وسیله کنترل‌کننده برای برآورد میزان ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول به‌کار رفته باشد، داده‌های موجود در گزارش باید از لحاظ صحت و تمامیت آزمون شود. در گذشته حسابرس ممکن بود به نتایج روش‌های تحلیلی (مانند روند مطالبات غیرقابل وصول، ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول) برای پی بردن به درستی ارقام استفاده شده، تکیه کند.	یافته‌های بازرسی
۵	آزمون تمامیت و صحت اطلاعات ارائه شده توسط واحد تجاری	در جستجوی بدهی‌های ثبت نشده، حسابرس از واحد تجاری می‌خواهد فهرستی از پرداخت‌های نقدی را که در دوره زمانی مشخص انجام شده است، آماده کند (مانند ۱ ژانویه تا ۱۵ فوریه پس از سال مالی مورد رسیدگی). حسابرس باید بررسی کند که همه پرداخت‌های نقدی در این برهه زمانی در فهرست مزبور باشد. در این خصوص، حسابرس نمی‌تواند به آزمون کنترل‌های مربوط به سال مورد رسیدگی تکیه کند.	یافته‌های بازرسی
۶	کفایت رویه‌ها در سطح گروه یا اجزا	حسابرس ممکن است فرض کند که کنترل‌های داخلی که در واحد فرعی یا واحد اصلی وجود دارد و ادعا می‌شود که در سراسر واحدهای عملیاتی یکسان است، وجود ندارد یا به‌طور اثربخشی عمل نمی‌کند. در گذشته ممکن بود آزمون‌ها در واحدهای گزارشگر با توجه به احتمال خطا و/یا سطح اهمیت، براساس قضاوت حسابرس حذف شوند.	یافته‌های بازرسی
۷	حسابرسان نمی‌توانند تنها به نظر کارشناسان مستقل و دارای صلاحیت برای کسب شواهد درخصوص مناسب بودن برآوردها و ارزش‌گذاری دارایی‌ها تکیه کنند، بلکه آزمون‌های اضافی و مستقل نیز باید توسط آنان صورت گیرد.	حسابرس باید فراتر از ارزیابی‌ها عمل کند، برای نمونه باید قابلیت اتکا و بی‌طرفی نتایج ارزیابی و همچنین تجزیه و تحلیل داده‌های ارزیابی شده را بررسی نماید. حسابرس باید گزارش ارزیابی را نیز اعتبارسنجی کند.	یافته‌های بازرسی

جدول (۲): روش‌های حسابرسی، استانداردها و رهنمودهای مربوط به آنها

تاریخ رهنمود	رهنمود	تاریخ مؤثر اجرای استاندارد	استاندارد قابل اجرا	نماد	رویه
۱۰ دسامبر ۲۰۱۲ ۲۴ اکتبر ۲۰۱۳	الف) رهنمود شماره ۰۰۶-۲۰۱۲ ب) هشدار عمل حسابرسی کارکنان هیئت شماره ۱۱	۱۵ نوامبر ۲۰۰۷	۵	MRCs	کنترل‌های مدیریت
۲۴ اکتبر ۲۰۱۳	هشدار عمل حسابرسی کارکنان هیئت شماره ۱۱	۱۵ دسامبر ۲۰۱۰	۱۲	ARPs	روش‌های بررسی تحلیلی
۲۴ اکتبر ۲۰۱۳	هشدار عمل حسابرسی کارکنان هیئت شماره ۱۱	۱۵ نوامبر ۲۰۰۷	۵	ELCs	کنترل‌های واحد تجاری
		۱۵ دسامبر ۲۰۱۰	۱۲		
۱۰ دسامبر ۲۰۱۲ ۲۴ اکتبر ۲۰۱۳	الف) رهنمود شماره ۰۰۶-۲۰۱۲ ب) هشدار عمل حسابرسی کارکنان هیئت شماره ۱۱	۱۵ دسامبر ۲۰۱۰	۱۲	IUC	اطلاعات به کار رفته در کنترل
۲۴ اکتبر ۲۰۱۳	هشدار عمل حسابرسی کارکنان هیئت شماره ۱۱	۱۵ دسامبر ۲۰۱۰	۱۵	IPE	اطلاعات ارائه شده توسط واحد تجاری
۲۴ اکتبر ۲۰۱۳	هشدار عمل حسابرسی کارکنان هیئت شماره ۱۱	۱۵ دسامبر ۲۰۱۰	۹	Multilocation	چند بخشی بودن حوزه عمل
			۱۲		
۲۸ مه ۲۰۱۵	مشاوره کارکنان هیئت شماره ۰۰۱-۲۰۱۵	۱۵ دسامبر ۲۰۱۰	۱۰	Specialists	استفاده از کار کارشناسان
			۱۳		
-	-	۱۵ دسامبر ۲۰۱۰	۳	Documentation	مستندسازی

افزایش تقاضای شواهد حسابرسی از جانب حسابرسان بوده‌اند (مستندسازی)، همچنین در این رابطه دورسی بیان می‌کند که نتایج منفی بازرسی‌های هیئت منجر به افزایش تمرکز حسابرسان بر مستندسازی شده است.

در ادامه جدول (۲) رهنمودهای غیررسمی را در خصوص روش‌های حسابرسی تعریف شده توسط شرکا نشان می‌دهد.

در گام بعد، گزارش‌های بازرسی هیئت در طول ۵ سال یعنی سال‌های ۲۰۱۰ تا ۲۰۱۴ از ۴ مؤسسه بزرگ حسابرسی جمع‌آوری شد. هریک از یافته‌ها منحصراً براساس یکی از طبقات زیر طبقه‌بندی شد:

■ تحریف در صورت‌های مالی، شامل تجدید ارائه صورت‌های مالی یا اینکه

شماره ۱۸ مربوط به اشخاص وابسته (۲۴۱۰ جدید) و چهارچوب کوزو (۲۰۱۳) و ۷ مورد را به یافته‌های بازرسی هیئت نسبت داده‌اند. جدول (۱) خلاصه‌ای از ۷ روش حسابرسی ناشی از یافته‌های بازرسی هیئت را نشان می‌دهد.

علاوه بر روش‌های حسابرسی که از یافته‌های بازرسی هیئت استخراج شد، پنج نفر از شرکا افزایش دقت، کیفیت و جزئیات مستندسازی را نیز ذکر کردند. یکی از شرکا بیان می‌کند: «در ۴ سال اخیر، هیئت انتظارات بسیار سخت‌گیرانه‌تری برای مستندسازی دارد.» تأکید بر افزایش مستندسازی با گزارش‌های دیگران نیز مطابقت دارد. به‌طوری که در سال ۲۰۱۵، نزدیک به ۷۰ درصد از مدیران اجرایی شاهد

«تدوین استاندارد همراه با نظارت» قابل قبول است. برای دستیابی به این هدف، فرض می‌شود که استانداردهای حسابرسی تا دو سال (بازرسی) پس از تاریخ اجرا آنها در مرحله پیاده‌سازی و پس از آن، در مرحله نتیجه‌گیری تدوین استاندارد قرار دارند.

در ادامه در اوت ۲۰۱۵، نظر ۱۱ شریک حسابرسی (نماینده ۷ مؤسسه از جمع ۸ مؤسسه بزرگ حسابرسی و دارای سابقه بین ۱۷ تا ۳۵ سال) در خصوص روش‌های حسابرسی که انجام آنها امروزه برای حسابرسی کلیه شرکت‌های سهامی عام لازم است، در حالی که سه یا چهار سال پیش نیازی به انجام آنها نبود، گرفته شد. شرکا ۲ روش را به استانداردهای جدید یا چهارچوب‌ها (استاندارد حسابرسی

جدول (۳) خلاصه‌ای از داده‌های نهایی را نشان می‌دهد. همانطور که مشخص است، تعداد یافته‌ها در هر ۴ مؤسسه بزرگ حسابرسی در سال ۲۰۱۳ افزایش یافته است.

به یاد آورید که شرکا عنوان کردند که صرف نظر از روش انجام کار، مستندسازی بیشتر، مدنظر بازرسان قرار گرفته است. با استفاده از جدول بالا، می‌توان ادعا کرد که بخش قابل توجهی از یافته‌های مربوط به «عدم کفایت مستندات»، که تقریباً ۹۰ درصد از کل یافته‌ها را تشکیل می‌دهد، در ارتباط با مستندسازی است. باتوجه به تغییر معنادار یافته‌ها و عدم تغییر استانداردهای حسابرسی، ممکن است بازرسان تفسیر دقیق‌تری از الزامات استاندارد حسابرسی شماره ۳ را اتخاذ کرده باشند.

نگاره (۱) یافته‌های بازرسی مرتبط با ۷ روش حسابرسی را برای ۴ مؤسسه بزرگ حسابرسی طی دوره پنج ساله، نشان می‌دهد.

همان‌گونه که قابل مشاهده است، الگوی تاریخ مؤثر اجرای استانداردهای حسابرسی



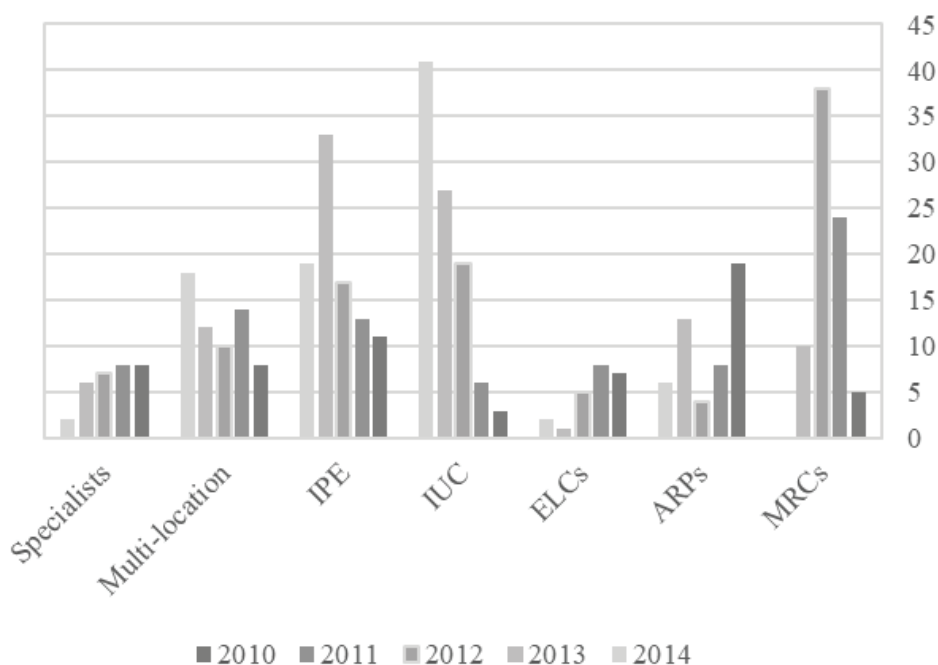
صادر کند (MISSTATE)،
 ■ عدم انجام آزمون‌های مرتبط با ادعای حسابداری (NO-TEST)،
 ■ عدم ارزیابی یک موضوع حسابداری (NO-EVAL) و
 ■ عدم مستندسازی روش‌ها یا انجام تحلیل‌های کافی (NOT-SUFF).

صورت‌های مالی از تمام جنبه‌های بااهمیت مطابق با استانداردهای حسابداری باشد اما حسابرس گزارش غیرمقبول صادر کند یا اینکه صورت‌های مالی از جنبه‌های بااهمیت مطابق با استانداردهای حسابداری نباشد اما حسابرس گزارش مقبول

جدول (۳): تعداد یافته‌های بازرسی در ۴ مؤسسه بزرگ حسابرسی براساس نوع یافته

سال بازرسی	مجموع یافته‌ها	حسابرسان اثرگذار	حسابرسان بازرسی شده	No misstatement			
				NOTSUFF	NOEVAL	NOTEST	MISSTATE
۲۰۱۰	۲۳۶	۷۹	۲۴۱	۲۰۷	۱۰	۱۴	۵ (۲.۱٪)
۲۰۱۱	۲۶۷	۸۰	۲۱۹	۲۳۸	۴	۱۹	۶ (۲.۷٪)
۲۰۱۲	۲۴۶	۷۶	۲۰۲	۲۲۵	۶	۱۱	۴ (۲.۰٪)
۲۰۱۳	۳۴۸	۸۵	۲۱۳	۳۱۴	۱۲	۲۱	۱ (۰.۴٪)
۲۰۱۴	۲۹۲	۷۶	۲۱۶	۲۶۰	۹	۲۱	۲ (۰.۹٪)
مجموع	۱,۳۸۹	۳۹۶	۱,۰۹۱	۱,۲۴۴	۴۱	۸۶	۱۸ (۱.۶٪)
میانگین	۲۷۸	۷۹	۲۱۸	۲۴۹	۸	۱۷	۴ (۱.۸٪)

نگاره (۱): یافته‌های بازرسی براساس روش حسابرسی و سال



کرده و آن را آزمون کند تا متوجه شود که آیا کنترل مربوطه برای تشخیص تحریف بااهمیت به صورت مناسبی اجرا می‌شود یا خیر. معنای این چیست؟ در نظر بگیرید که حسابرس کنترل ماهانه مدیریت برای مقایسه عملکرد بودجه شده با عملکرد واقعی را برای آزمون انتخاب می‌کند. اگر حسابرس تنها به دنبال این باشد که مدیریت بررسی مزبور را انجام داده است یا خیر و متوجه این نباشد که مدیریت در این بررسی به دنبال چه چیزی بوده، چه مسائلی را بررسی کرده‌اند و چگونه این مسائل برطرف شده‌اند، در حقیقت حسابرس در کسب شواهد دال بر اینکه بررسی مزبور در واقعیت توانسته است یک تحریف بااهمیت را تشخیص دهد یا از آن پیشگیری کند، شکست خورده است.» در بند ۴۶ استاندارد حسابرسی شماره

در استانداردهای حسابرسی نیز مشخص نشده است، مجازات شده‌اند، در نتیجه، این عمل باعث حذف یا تغییر در قضاوت حرفه‌ای حسابرس درباره میزان و ماهیت شواهد حسابرسی می‌شود که باید برای استفاده غیررسمی در فرایند تنظیم استانداردهای حسابرسی جدید و اثبات ادعاهای مدیریت جمع‌آوری شوند. دیدگاه‌های هلن مونتر، مدیر اسبق بخش ثبت و بازرسی هیئت نیز با یافته‌های پژوهش منطبق است و از نتیجه‌گیری‌ها پشتیبانی می‌کند. مونتر (۲۰۱۵) به‌هنگام ارائه توضیحاتی درخصوص فراوانی یافته‌های مربوط به کنترل‌های مدیریت، بااستناد به بندهای ۴۲ تا ۶۱ استاندارد حسابرسی شماره ۵، بیان می‌کند: «برای تکیه بر کنترل‌های مدیریت، حسابرس لازم است تا کنترل را درک

و زمان‌بندی یافته‌های بازرسی مربوط به سه رویه حسابرسی کنترل‌های مدیریت، روش‌های بررسی تحلیلی و اطلاعات به کار رفته در کنترل، نشان می‌دهد که رعایت الزامات استانداردهای حسابرسی شماره ۵ و ۱۲ در مرحله نتیجه‌گیری تغییر یافته است. بنابراین افزایش معنادار در یافته‌های بازرسی هیئت در این سه حوزه بیشتر از یافته‌های دو چرخه بازرسی پس از تاریخ مؤثر اجرای استانداردهای حسابرسی است. به یاد آورید که کنترل‌های مدیریت و روش‌های بررسی تحلیلی دو مورد اساسی ذکر شده توسط شرکا به‌عنوان نشانه‌های «تدوین استاندارد همراه با نظارت» بودند. به نظر می‌رسد در برخی موارد حسابرسان به دلیل نبود شواهد و مستندات کافی در کاربرگ‌های خود که



جدید در مرحله اجرای استاندارد گزارش نمی‌شد. این توضیح بر این فرض استوار است که بازرسان، جواز آزاد به حساب‌برسان می‌دهند و توافق می‌کنند که یافته‌ها را به صورت رسمی گزارش نکنند، بنابراین به حساب‌برسان اجازه می‌دهند بدون اعمال مجازات، آموزش ببینند. اگر این فرض درست باشد و حساب‌برسان با استفاده از روش‌های خود از مزایای جواز آزاد بهره‌مند نشوند، به احتمال زیاد، افزایش در یافته‌ها در خارج از دو چرخه بازرسی این پژوهش مشاهده می‌شود. وقوع چنین حالتی مستلزم سهل‌انگاری کامل بازرسان و حساب‌برسان در برابر یافته‌های بازرسی پرهزینه است.

همچنین ممکن است حساب‌برسان به این دلیل که هیئت اعلام کرده است هدف بازرسی‌های آتی، حوزه مشخصی خواهد بود، در یک حوزه حساب‌برسی از مسئولیت شانه خالی کنند. در این صورت افزایش یافته‌ها برای یک استاندارد که مدت زمان طولانی از اجرای آن می‌گذرد، ممکن

استاندارد (قابل قبول)، از جمله الزامات مستندسازی پرس‌وجوها و نتیجه‌گیری درخصوص اثربخشی (عدم اثربخشی) کنترل‌ها و جمع‌آوری و نگهداری شواهد است. اگرچه تغییر از نشانه‌گذاری به جمع‌آوری و نگهداری شواهد ممکن است مناسب باشد اما تغییرات هزینه‌بر است و در صورت غیرمنتظره بودن، مطابقت با آن می‌تواند دشوار باشد. تغییراتی که خارج از فرایند استانداردگذاری هیئت ایجاد شده و نیازمند ابلاغ و نظرخواهی، تجزیه و تحلیل اقتصادی و تأیید کمیسیون بورس و اوراق بهادار است، ممکن است منجر به مجازات غیرمنصفانه حساب‌برسان و صاحب‌کاران آنها شود.

گرچه شانه خالی کردن بازرسان یا حساب‌برسان از مسئولیت، دلیلی برای افزایش در یافته‌های بازرسی در غیاب استانداردهای جدید هست اما به نظر می‌رسد که قابل قبول نباشد. به‌طور مثال اگر بازرسان از مسئولیت خود شانه خالی می‌کردند، عدم رعایت استانداردهای

۵ درخصوص ملاک‌های تعیین میزان آزمون‌های لازم، چنین بیان شده است که «حساب‌برس می‌تواند تا بر مبنای ریسک مرتبط با هر یک از کنترل‌ها، شواهد گوناگونی درخصوص اثربخشی یکایک کنترل‌های انتخاب شده برای آزمون، به دست آورد». در این خصوص، منطقی است که حساب‌برس به این نتیجه برسد که مستندسازی پرس‌وجوها و مشاهدات، شواهدی کافی برای قابلیت اتکا این کنترل مدیریت فراهم می‌کند. بنابراین نتیجه‌گیری حساب‌برس با نتایج بازرسی‌های هیئت در فاصله انتشار استاندارد حساب‌برسی شماره ۵ در سال ۲۰۰۷ و تا زمانی که یافته‌های مرتبط با کنترل‌های مدیریت در سال ۲۰۱۱ افزایش چشم‌گیری یافت، تقویت می‌شود (مراجعه کنید به جدول (۳)).

یافته‌های بازرسی که عدم رعایت استاندارد حساب‌برسی شماره ۵ تا مدت‌ها پس از لازم‌الاجرا شدن آن را ارائه می‌کنند، نشان‌دهنده تغییر در شواهد



است در نتیجه این باشد که حسابرسان به صورت عمد (یا غیر عمد)، از محدوده الزامات یک استاندارد خارج شده‌اند. این مسئله بی‌شبهت با مسئله حداکثر سرعت در یک مکان نیست. آشنایی با محیط و عدم تمرکز ممکن است باعث شود ساکنین ناخواسته به حداکثر سرعت مجاز توجه نکنند. بدین خاطر، مرکز راهنمایی و رانندگی با افزایش گشت‌ها و استقرار سیستم هشدار برای تذکر به رانندگان درباره تفاوت سرعت خود با حداکثر سرعت مجاز، واکنش نشان می‌دهد. در حقیقت برای اینکه دلیل دوم برقرار باشد، همه حسابرسان و مؤسسات حسابرسی باید به صورت مؤثری بر روی روش‌های حسابرسی یکسان در آزمون‌های انجام شده، در همان سال بازرسی، تبانی کنند.

افزون بر این، این احتمال وجود دارد که تغییر معنادر در یافته‌های بازرسی بدون تغییر در استاندارد مربوطه، به این علت باشد که بازرسان تفسیر دشوارتری از استاندارد را برای تأکید بیشتر بر استاندارد موجود (بدون تغییر اهداف آن) اتخاذ می‌کنند. اگرچه این توضیح در مرحله پیاده‌سازی یک استاندارد قابل قبول است اما سال‌های بعد از تاریخ اجرای استاندارد، کمتر قابل قبول است. سخت‌گیری رو به افزایش در تفسیر از استانداردهای حسابرسی هم برای حسابرسان و هم برای صاحب‌کاران آنها، ناعادلانه و پرهزینه است و در صورت افراط و تفریط، ممکن است منجر به این شود که حسابرسان هرگز با استانداردهای حسابرسی به صورت کامل انطباق نیابند. این موضوع، برای هیئت نیز هزینه‌بر است، زیرا این «اختلاف دیدگاه‌ها» روابط کاری بین بازرسان و حسابرسان را

متشنج می‌کند.

در این صورت، محتمل‌ترین توضیح برای تغییرات معنادر در یافته‌های بازرسی در نبود استانداردهای جدید، نظارت گسترده و افزایش دقت در اجرای استانداردهای موجود است. تغییرات رهبری در هیئت در اواخر سال ۲۰۱۰ (انتصاب دوتی) و اوایل سال ۲۰۱۱ (انتصاب مونتر) و اعلام دوتی مبنی بر تأکید بیشتر بر اقدامات اجرایی، در مدت کوتاهی پس از انتصاب وی را می‌توان در تقویت فرضیه فوق دانست. پس از سال ۲۰۱۴، به نظر می‌رسد فرایند تدوین استاندارد کند شده است و انتشار رهنمودها افزایش یافته است. بین سال‌های ۲۰۱۵ تا ۲۰۱۹ تنها سه استاندارد حسابرسی منتشر شده است. در سال ۲۰۱۹، نه رهنمود عمل حسابرسی منتشر شده است، در حالی که در طول

دوره نه ساله ۲۰۱۰ تا ۲۰۱۸، شانزده رهنمود عمل منتشر شده است. در نهایت، مطلب اخیر نتیجه‌گیری صورت‌گرفته را به چالش می‌کشد و نشان می‌دهد که هیئت هم می‌تواند به‌طور مناسبی در برابر ادعاهای مربوط به دیدگاه «تدوین استاندارد همراه با نظارت» پاسخگو باشد.

منبع:

Colleen M. Boland, Veena L. Brown, Denise Dickins, 2020. Standard-setting in auditing: Insights from PCAOB inspections. *Journal of Accounting and Public Policy*. 39 (4), 1–17.

مهرداد ماهان نژاد: دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه علامه طباطبائی

(بخش دوم) نقدی بر موادی از قوانین مالیاتی

پس از تعریف قانون از نظر دکتر جعفری لنگرودی و روند تصویب قوانین در ایران، به تعریف مالیات و ذکر مصادیق قوانین مالیاتی موجود در ایران پرداخته شد و نهایتاً با ذکر هفت مورد از ایرادات

مقدمه:

همانگونه که در بخش نخست مقاله بیان شد، جهت جلوگیری یا حل منازعات بین اشخاص، لازم است قواعدی بر آنها حکومت کند که آن را قانون می‌دانیم و



محمد نظریان



محمود بهرامی نژاد

یادآوری:

سرفصل ایرادات مذکور در بخش نخست مقاله به صورت تیتروار شامل موارد زیر بوده است:

۱. تناقض بند ۱ ماده ۱ قانون مالیات‌های مستقیم (مصوب ۱۳۶۶) و بند ۶ ماده ۱۷ (اصلاحیه ۱۳۹۴)
۲. ارجاع ماده ۱۹۴ قانون مالیات‌های مستقیم (مصوب ۱۳۶۶) به ماده ۱۵۸ حذف شده در (اصلاحیه ۱۳۹۴)
۳. عدم حذف ماده ۶۹ قانون مالیات‌های مستقیم (مصوب ۱۳۶۶) در اصلاحیه‌های مکرر بعدی، علی‌رغم انقضای مهلت کاربرد آن
۴. ارجاع اشتباه بند ج ماده ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم (مصوب ۱۳۹۴/۰۲/۰۱)
۵. اشتباه در الحاق ماده ۵۴ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم (مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱) در باب مالیات بردرآمد
۶. حذف یک (و) در اصلاحیه ماده ۵۴ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم (مصوب ۱۳۹۹/۱۰/۰۲) و عدم شمولیت مالیات نسبت به خانه‌های مسکونی خالی در سال سوم
۷. ارجاع اشتباه ماده ۳۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده (مصوب ۱۴۰۰/۰۴/۱۳)

ایرادات موجود در قوانین مالیاتی:

۱. عدم تغییر نام سازمان یا نهاد تغییر نام یافته در مواد ۲۵ و ۷۰ قانون مالیات‌های مستقیم
گاهی براساس مقتضیات، دولت یا مجلس تصمیم می‌گیرند که:
الف- دو یا چند وزارتخانه را در هم ادغام کند (مانند تجمیع وزارتخانه‌های مسکن و شهرسازی و راه و ترابری و تشکیل وزارت راه و شهرسازی)،

ب- یک سازمان را به وزارتخانه تبدیل کند (مانند تبدیل سازمان میراث فرهنگی، صنایع‌دستی و گردشگری به وزارت میراث فرهنگی، گردشگری و صنایع دستی)

ج- عنوان یک نهاد را تغییر دهد (مانند تغییر نام بنیاد شهید انقلاب اسلامی به بنیاد شهید و امور ایثارگران).

که موارد مذکور در حیطه اختیارات آنها بوده است و ایرادی بر آن متصور نیست اما مسأله جایی خودنمایی می‌کند که عناوین وزارتخانه، نهاد جدیدالتأسیس، تغییر نام یافته یا ادغام‌شده، در قوانین دیگر مورد استفاده قرار گرفته باشد.

البته واضح است به دلیل وجود قوانین متعدد در کشور، امکان ذکر نام تمامی قوانین قبلی که حاوی عنوان وزارتخانه،

نهاد یا سازمان قبلی باشد، به راحتی مقدور نیست، لذا قانون‌گذار لازم است با ذکر این نکته که از این پس در کلیه قوانین به جای «عنوان قدیم وزارتخانه، نهاد یا سازمان» از «عنوان جدید» استفاده می‌شود یا اینکه عنوان جدید در تمامی قوانین، جایگزین عنوان قبلی می‌شود. به‌عنوان نمونه در ماده ۴ قانون تشکیل

وزارت راه و شهرسازی (مصوب ۱۳۹۰/۰۳/۳۱) با این عبارت مواجه می‌شویم:

«در کلیه قوانین به جای وزارتخانه‌های یاد شده و وزیران آنها به ترتیب وزارت راه و شهرسازی و وزیر آن جایگزین می‌شود.»
حال سؤال اینجاست که اگر قانون‌گذار که در مقام بیان قرار دارد، از چنین عبارتی در قانون تشکیل یک وزارتخانه یا تغییر نام یک نهاد استفاده نکرد، استفاده‌کننده از قانون آیا می‌تواند متن آن را متناسب با تغییر عنوان ایجادشده در نام وزارتخانه یا نهاد جدید تغییر دهد یا خیر؟ پاسخ به این سؤال به طرز محتاطانه‌ای خیر است؛ زیرا براساس

موجود در قوانین مالیاتی، جمع‌بندی و نتیجه‌گیری صورت گرفت و پیشنهادهای ارائه شد. در این مقاله که بخش دوم مقاله قبلی و در ادامه آن تهیه شده است، به ذکر چند مورد دیگر از ایرادات موجود در قوانین مالیاتی می‌پردازیم.

مسلح جمهوری اسلامی ایران مقدور است و بنیاد شهید و امور ایثارگران امکان احراز شهادت را نخواهد داشت.

همین موضوع در خصوص سازمان میراث فرهنگی، صنایع دستی و گردشگری نیز مصداق دارد. با تشکیل وزارت میراث فرهنگی، گردشگری و صنایع دستی، سازمان میراث فرهنگی، گردشگری و صنایع دستی منحل شده است و مطابق تبصره ۱ ماده واحده قانون تشکیل وزارت میراث فرهنگی، گردشگری و صنایع دستی (مصوب ۱۳۹۸/۰۴/۲۴)، «کلیه امکانات، اموال و نیروی انسانی سازمان مزبور در اختیار وزارتخانه جدید قرار می‌گیرد» اما در هیچ‌یک از بخش‌های قانون مذکور، تسری عنوان وزارتخانه به سازمان در قوانین قبلی به چشم نمی‌خورد. لذا در بخش میانی ماده ۷۰ قانون مالیات‌های مستقیم (مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳) و اصلاحات سال‌های ۱۳۷۱ و ۱۳۷۶، که بیان می‌دارد: «... املاکی که طبق قوانین مربوطه در فهرست آثار ملی ایران به ثبت رسیده است یا می‌رسد، در صورت انتقال به سازمان میراث فرهنگی کشور نسبت به کل مالیات نقل و انتقال قطعی متعلقه و در سایر موارد که مالکیت در دست اشخاص باقی می‌ماند نسبت به ۵۰ درصد مالیات مربوط به درآمد موضوع فصل مالیات بر درآمد املاک از معافیت مالیاتی برخوردار خواهد شد...»، امکان استفاده از معافیت وجود ندارد.

۲. عدم اصلاح حق تمبر شرکت‌هایی که ادغام و ترکیب می‌شوند موضوع ماده ۱۱۱ قانون مالیات‌های مستقیم
نرخ مالیات حق تمبر تأسیس شرکت یا افزایش سرمایه آنها طبق ماده ۴۸ قانون



پیش‌بینی نشده است که عنوان جدید به سایر قوانین تسری پیدا کند. لذا در بخش اخیر ماده ۲۵ قانون مالیات‌های مستقیم (مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳) که بیان شده است: «احراز شهادت برای استفاده از مقررات این ماده منوط به تأیید یکی از نیروهای مسلح جمهوری اسلامی ایران یا بنیاد شهید انقلاب اسلامی حسب مورد است»، از تاریخ تصویب قانون اصلاح قانون اساسنامه بنیاد شهید انقلاب اسلامی مصوب ۱۳۷۷ در تاریخ ۱۳۸۷/۰۱/۱۸، احراز شهادت تنها با تأیید یکی از نیروهای

قواعد حقوقی، قانون‌گذار در مقام بیان است و همانگونه که در قانون تشکیل وزارت راه و شهرسازی این عمل را انجام داده است، اگر لازم می‌دانست در متن قانون جدید به آن اشاره می‌کرد اما در خصوص تغییر نام بنیاد شهید انقلاب اسلامی به بنیاد شهید و امور ایثارگران که مطابق ماده (۱) قانون اصلاح قانون اساسنامه بنیاد شهید انقلاب اسلامی مصوب ۱۳۷۷ (مصوب ۱۳۸۷/۰۱/۱۸) صورت گرفته است و مواد بعدی قانون مذکور چنین موردی توسط قانون‌گذار

مالیات‌های مستقیم (مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳) و اصلاحیه سال ۱۳۸۰ به قرار دو در هزار بوده است و طبق بند ۱۰ قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ به نیم در هزار تغییر یافت. در بند الف ماده ۱۱۱ قانون مالیات‌های مستقیم اصلاحی ۱۳۸۰ بیان شده است: «تأسیس شرکت جدید با افزایش سرمایه شرکت موجود تا سقف مجموع سرمایه‌های ثبت‌شده شرکت‌های ادغام یا ترکیب‌شده، از پرداخت دو در هزار حق‌تمبر موضوع ماده ۴۸ این قانون معاف است». در حالی‌که طبق اصلاحیه ۱۳۹۴ نرخ مالیات حق‌تمبر ماده ۴۸ به نیم در هزار تغییر یافته لیکن در متن ماده ۱۱۱ که به ماده ۴۸ ارجاع می‌دهد همچنان عبارت (دو در هزار) درج شده و اصلاح نشده است و عملاً بند الف ماده ۱۱۱ به مقرره‌ای ارجاع می‌دهد که وجود ندارد.

۳. **اشتباه در درج تاریخ تصویب قوانین دارای احکام مالیاتی مندرج در ماده ۲۸۲ قانون مالیات‌های مستقیم و لغو یک مقرره منسوخ**
طبق ماده ۲۸۲ قانون مالیات‌های مستقیم که در اصلاحیه سال ۱۳۹۴ به قانون الحاق شده است، احکام مالیاتی برخی قوانین لغو شده است. در بند ۳ ماده مذکور بیان شده است: «ماده ۶ قانون تنظیم بخشی از مقررات تسهیل نوسازی صنایع کشور و اصلاح ماده ۱۱۳ قانون سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۳۸۲/۰۵/۲۴»، در حالی‌که مطابق روزنامه رسمی کشور تاریخ تصویب قانون مورد اشاره ۲۶ مردادماه ۱۳۸۲ است اما ایراد این بند فقط درج تاریخ اشتباه نیست. ماده ۶ قانون مذکور حاوی دو حکم مالیاتی در مورد مواد ۱۳۲ و ۱۳۸ قانون مالیات‌های مستقیم به شرح زیر بوده

است: «قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳ و اصلاحات بعدی آن به شرح زیر اصلاح می‌شود:
الف - تبصره (۲) ماده (۱۳۲) به شرح ذیل اصلاح می‌شود:
بعد از کلمه «به‌استثنای» عبارت «واحدهای تولیدی فناوری اطلاعات با تأیید وزارتخانه‌های ذی‌ربط و» اضافه می‌شود.
ب - عبارت زیر به انتهای تبصره (۳) ماده (۱۳۸) اضافه می‌شود:
«کارخانه‌های واقع در شعاع یکصد و بیست کیلومتری تهران و حوزه استحقاقی شهرهای بزرگ (مشهد، تبریز، اهواز، اراک، شیراز و اصفهان) که تأسیسات خود را کلاً به شهرک‌های صنعتی مصوب انتقال دهند، از تاریخ بهره‌برداری در محل جدید از نصف مدت معافیت مالیاتی موضوع این تبصره برخوردار خواهند شد.»
ماده ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم





طبق ماده ۳۱ قانون رفع موانع تولید رقابت‌پذیر و ارتقای نظام مالی کشور (مصوب ۱۳۹۴/۰۲/۰۱) جایگزین ماده قبلی شده است که در تبصره ۲ آن بیان شده است: «آئین‌نامه اجرایی موضوع این ماده و بندهای آن حداکثر ظرف مدت شش‌ماه پس از ابلاغ قانون توسط وزارتخانه‌های امور اقتصادی و دارایی و صنعت، معدن و تجارت با همکاری سازمان امور مالیاتی کشور تهیه می‌شود و به‌تصویب هیأت وزیران می‌رسد) که هیچ ارتباطی با واحدهای تولیدی فناوری اطلاعات ندارد. ماده ۱۳۸ قانون مالیات‌های مستقیم نیز طبق ماده ۳۱ قانون رفع موانع تولید رقابت‌پذیر و ارتقای نظام مالی کشور (مصوب ۱۳۹۴/۰۲/۰۱) حذف شده است. لذا بند ۳ ماده ۲۸۲ قانون مالیات‌های مستقیم که احکام مالیاتی ماده ۶ قانون تنظیم بخشی از مقررات تسهیل نوسازی صنایع کشور و اصلاح ماده ۱۱۳ قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران را لغو

نموده است، با توجه به تاریخ الحاق ماده ۲۸۲ که ۳۱ تیرماه ۱۳۹۴ است، عملاً دو مقررّه منسوخ و حذف شده را مجدداً لغو نموده است.

۴. عدم توجه در خصوص حذف حروف و کلمات در اصلاحیه‌های بعدی موضوع مواد ۳۹ و ۲۰۲ قانون مالیات‌های مستقیم

الف - در متن ماده ۳۹ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳ بیان شده است: «در مورد وقف، متولی و در مورد حبس و نذر، حبس و نذرکننده و در مورد وصیت، وصی، مکلفند حداکثر ظرف سه‌ماه از تاریخ وقوع عقد یا فوت موصی حسب‌مورد اظهارنامه‌ای روی نمونه‌ای که از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه می‌شود حاوی مشخصات و ارزش مال مورد وقف یا حبس یا نذر یا وصیت به‌انضمام اسناد مربوطه به حوزه مالیاتی صلاحیت‌دار تسلیم و رسید دریافت دارند و همچنین در صورتی که مورد از مصادیق

بند الف ماده ۳۸ این قانون باشد مالیات منافع هر سال را تا آخر تیرماه سال بعد و چنانچه مورد از مصادیق قسمت اخیر بند ب ماده مزبور باشد مالیات متعلق را حداکثر ظرف سه‌ماه از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه پرداخت کنند یا از تسهیلات مذکور در مواد ۴۰ و ۴۱ این قانون استفاده کنند.» و طبق ماده ۹۳ اصلاحی سال ۱۳۸۰ عبارت وزارت امور اقتصادی و دارایی به سازمان امور مالیاتی کشور تغییر یافته است. بنابر بند ۸ اصلاحی سال ۱۳۹۴: «در ماده (۳۹) قانون عبارت «و همچنین در صورتی که مورد از مصادیق بند (الف) ماده (۳۸) این قانون باشد، مالیات منافع هر سال را تا آخر تیرماه سال بعد و چنانچه مورد از مصادیق قسمت اخیر بند (ب) ماده مزبور باشد،» و عبارت «یا از تسهیلات مذکور در ماده (۴۰) و (۴۱) این قانون استفاده کنند» حذف و متن تبصره ماده (۳۹) قانون به‌ترتیب زیر اصلاح می‌شود...» که به‌نظر می‌رسد در اصلاحیه سال ۱۳۹۴

و در فراز ابتدایی حرف (و) در عبارت (و) همچنین در صورتی که مورد از مصادیق بند (الف) ماده (۳۸) این قانون باشد... به اشتباه حذف شده است.

ب - در صدر ماده ۲۰۲ قانون مالیات‌های مستقیم (مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳) بیان شده است: «وزارت امور اقتصادی و دارایی می‌تواند از خروج بدهکاران مالیاتی که میزان بدهی آنها از یکصد هزار تومان (یک میلیون ریال) بیشتر است از کشور جلوگیری کند» که این مبلغ طبق ماده ۹۱ اصلاحیه سال ۱۳۸۰ به ۱۰ میلیون ریال افزایش یافت: «در متن ماده بعد از عبارت «وزارت امور اقتصادی و دارایی» عبارت «یا سازمان امور مالیاتی کشور» اضافه می‌شود و عبارت «یکصد هزار تومان (یک میلیون ریال)» به عبارت «ده میلیون (۱۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال» اصلاح می‌شود) و در بند ۵۲ اصلاحیه سال ۱۳۹۴ بیان شده است: «در ماده (۲۰۲) این قانون عبارت «برای اشخاص حقوقی تولیدی دارای پروانه بهره‌برداری از مراجع قانونی ذی‌ربط از بیست درصد (۲۰٪) سرمایه ثبت‌شده یا مبلغ پنج میلیارد (۵,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال، سایر اشخاص حقوقی و اشخاص حقیقی تولیدی از ده درصد (۱۰٪) سرمایه ثبت‌شده یا دو میلیارد (۲,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال و سایر اشخاص حقیقی از یکصد میلیون (۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال» جایگزین عبارت «ده میلیون ریال» می‌شود. که با اعمال این تغییرات متن نهایی ماده بدین ترتیب خواهد بود: «وزارت امور اقتصادی و دارایی یا سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند از خروج بدهکاران مالیاتی که میزان بدهی قطعی آنها از برای اشخاص حقوقی تولیدی دارای پروانه بهره‌برداری از مراجع قانونی ذی‌ربط از بیست درصد (۲۰٪)

سرمایه ثبت‌شده یا مبلغ بیست میلیارد (۲۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال، سایر اشخاص حقوقی و اشخاص حقیقی تولیدی از ده درصد (۱۰٪) سرمایه ثبت‌شده یا هشت میلیارد (۸,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال و سایر اشخاص حقیقی از چهارصد میلیون (۴۰۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال بیشتر است، از کشور جلوگیری کند...» که به نظر می‌رسد کلمه (از) قبل از (برای...) نیز می‌بایست در اصلاحیه سال ۱۳۹۴ حذف می‌شد.

۵. از قلم افتادگی واژه عوارض در بند ب ماده ۳۶ قانون مالیات بر ارزش‌افزوده

درخصوص جرایم قانون مالیات بر ارزش‌افزوده طبق بند ب ماده ۳۶ قانون مذکور بیان شده است: «کتمان معامله، بیش‌اظهاری مالیات و عوارض خرید یا کم‌اظهاری مالیات و عوارض فروش، ثبت معامله خود به‌نام غیر یا معامله غیر به‌نام خود، استناد به اسناد صوری و هر عمل دیگری که به کم‌اظهاری مالیات یا استرداد غیرواقعی منجر شود: دوبرابر مالیات و عوارض پرداخت‌نشده

تا موعد مقرر در ماده (۴) این قانون و در صورت تکرار تخلف قبل از دو سال، سه‌برابر مالیات پرداخت‌نشده)، همانطور که از نص ماده مشخص است در صورتی که مؤدی اقدامات مذکور در ماده را انجام دهد، دو برابر مالیات و عوارض پرداخت نشده جریمه می‌شود اما در صورت تکرار تخلف قبل از دو سال تنها سه‌برابر مالیات پرداخت نشده جریمه می‌شود نه سه‌برابر مالیات و عوارض پرداخت‌نشده که اگر فرض اشتباه را کنار بگذاریم برای نگارنده مشخص نیست قانون‌گذار با چه استدلالی جریمه سه‌برابری را فقط برای مالیات در نظر گرفته است و جریمه دو برابری را برای مالیات و عوارض.

۶. عدم حذف تبصره ماده ۱ قانون تسهیل تکالیف مؤدیان جهت اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان

در نگارش قانون، اصولاً نص ماده و تبصره یا تبصره‌های احتمالی آن از هم مجزا هستند و از تبصره در موارد گوناگونی استفاده می‌شود، (به‌عنوان نمونه، جهت موسع یا مضیق نمودن دایره شمول





ماده، بیان ضمانت اجرا، بیان استثنا یا نحوه اجرای ماده و...) لذا در هنگامی که یک ماده قانونی حذف، لغو، ابطال یا با ماده جدیدی جایگزین می‌شود، لازم است قانون‌گذار تکلیف تبصره ذیل ماده را نیز مشخص کند. به‌عنوان مثال، در ماده ۵۰ قانون مالیات بر ارزش‌افزوده بیان شده است: «متن زیر جایگزین ماده (۲۴۴) قانون مالیات‌های مستقیم و تبصره‌های آن می‌شود و به‌این قانون تسری می‌یابد...» یا در بند ۲ قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ بیان شده است: «متن زیر جایگزین ماده (۱۷) قانون می‌شود و مواد (۱۹)، (۲۰) و (۲۲) و مواد (۲۷) تا (۳۲) و تبصره‌های آنها حذف می‌شوند...» و مثال‌های متعدّد دیگر در اصلاحیه‌های قوانین مالیاتی وجود دارد. ماده ۱ قانون تسهیل تکالیف مؤدیان جهت اجرای

قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان (مصوب ۱۴۰۲/۰۸/۲۳) دارای یک تبصره بدین شرح بوده: «اشخاص حقوقی موضوع ماده (۱۶) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مصوب ۱۴۰۰/۰۳/۰۲ مشمول بند (۲) این ماده هستند. طبق ماده واحده قانون اصلاح ماده (۱) قانون تسهیل تکالیف مؤدیان جهت اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان بیان شده است: «متن ذیل جایگزین ماده (۱) قانون تسهیل تکالیف مؤدیان جهت اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان مصوب ۱۴۰۲/۰۸/۲۳ می‌شود:

ماده ۱ - از تاریخ ۱۴۰۲/۱۰/۰۱ کلیه مؤدیان اعم از حقیقی و حقوقی ملزم به صدور صورتحساب الکترونیکی موضوع قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان مصوب ۱۳۹۸/۰۷/۲۱ با اصلاحات

و الحاقات بعدی هستند. به‌منظور رعایت موعّد زمانی فوق، سازمان برنامه و بودجه کشور مکلف است به ازای هرماه تأخیر نسبت به موعّد مزبور، به‌میزان پنج‌درصد (۰/۵٪) و تا سقف پنجاه‌درصد (۵۰٪) از منابع اختصاصی سازمان امور مالیاتی کشور موضوع ماده (۲۱۷) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳ را کاهش دهد. پس از اینکه سازمان امور مالیاتی کشور به‌تأیید وزیر امور اقتصادی و دارایی امکان صدور و ارسال صورتحساب‌های الکترونیکی توسط کلیه مؤدیان را فراهم نمود، درصدهای کاهش‌یافته به‌حالت قبل باز می‌گردد.) که در آن هیچ‌گونه اظهارنظری نسبت به تبصره ذیل ماده ۱ نشده است، در نتیجه چنین استنباط می‌شود که تبصره ذیل ماده مذکور همچنان به قوت خود باقی باشد، در صورتی‌که در متن تبصره ذیل

ماده ۱ به بند ۲ همان ماده اشاره دارد که با جایگزین شدن ماده ۱ جدید، بند ۲ در متن ماده وجود ندارد.

۷. عدم توجه به قانون مسئولیت مدنی (مصوب ۱۳۳۹/۰۲/۰۷) در تصویب ماده ۱ قانون تسهیل تکالیف مؤدیان جهت اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان و قانون اصلاح ماده (۱) قانون تسهیل تکالیف مؤدیان جهت اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان (مصوب ۱۴۰۲/۱۰/۱۸) مطابق قانون مسئولیت مدنی، مسئولیت هر فرد یک مسئولیت شخصی است و اگر کسی به جان یا سلامتی یا مال یا آزادی یا حیثیت یا شهرت تجارتي فردی لطمه وارد کند، مسئول جبران خسارت ناشی از عمل خود است. با این توضیح در بخش میانی ماده ۱ قانون تسهیل تکالیف مؤدیان جهت اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان چنین بیان شده است: «...تاریخ‌های مذکور در این ماده قطعی و غیرقابل تغییر است و در صورت هرگونه تخطی از رعایت آنها مطابق قوانین مربوط، با متخلفان برخورد می‌شود. به‌منظور رعایت مواعید زمانی موضوع بندهای (۱) و (۲) این ماده، سازمان برنامه و بودجه کشور مکلف است به‌ازای همراه تأخیر نسبت به مواعید مزبور، به‌میزان پنج‌درصد (۵٪) و تا سقف پنجاه‌درصد (۵۰٪) از منابع اختصاصی سازمان امور مالیاتی کشور موضوع ماده (۲۱۷) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳ را کاهش دهد...» و در اصلاحیه ماده مذکور در قانون اصلاح ماده (۱) قانون تسهیل تکالیف مؤدیان جهت اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان نیز بیان شده است: «...به‌منظور رعایت موعد

زمانی فوق، سازمان برنامه و بودجه کشور مکلف است به‌ازای همراه تأخیر نسبت به موعد مزبور، به‌میزان پنج‌درصد (۵٪) و تا سقف پنجاه‌درصد (۵۰٪) از منابع اختصاصی سازمان امور مالیاتی کشور موضوع ماده (۲۱۷) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳ را کاهش دهد...». لازم به ذکر است که پاداش مذکور در ماده ۲۱۷ قانون مالیات‌های مستقیم که بابت وصول مالیات و جرایم است، به کارکنان و کسانی که در وصول مالیات فعالیت مؤثری مبذول داشته یا می‌دارند تعقل می‌گیرد در حالی که وظیفه اجرای قوانین و فراهم کردن بستر اجرای قانون برعهده سازمان امور مالیاتی و وزارت امور اقتصادی و دارایی است و نه کارمندان سازمان و وزارت مذکور. اینکه قانون‌گذار در ماده ۱ و اصلاحیه ماده ۱، جرایم عدم اجرای یک قانون که به‌عهده سازمانی نهاده شده است را تعمیم به کارکنان آن سازمان داده است ناخودآگاه انسان را به یاد ضرب‌المثلی می‌اندازد که می‌گفت: گنه کرد در بلخ آهنگری به شوشتر زدند گردن مسگری

بحث و نتیجه‌گیری:

همانطور که در بخش نخست مقاله که در شماره ۳۵۲ نشریه حسابدار منتشر شد بیان شده است، تدوین قانون از موارد بسیار با اهمیتی است که مستقیماً با برقراری عدالت اجتماعی و برقراری نظم و جلوگیری از تضییع حقوق اشخاص در ارتباط است و کوچکترین اشتباه قانون‌گذار احتمال سلب حق از ذی‌حق را فراهم می‌آورد یا حتی ممکن است موجب صاحب حق شدن اشخاص می‌شود که روح قانون آنها را فاقد حق می‌داند، فلذا لازم است قانون‌گذار در تدوین یا اصلاح قوانین، علی‌الخصوص قوانین مالیاتی که با مال اشخاص در ارتباط است توجه بیشتری را مبذول کند تا کمتر شاهد اشتباهاتی که در این دو مقاله بیان شد، باشیم. قوانین باید به‌گونه‌ای تنظیم شوند که از ثبات و پایداری نسبی کافی برخوردار باشند و به‌سرعت دچار تغییر نشوند تا هم مؤدیان مالیاتی و هم مأموران مالیاتی بتوانند به‌وظایف قانونی خود به‌راحتی عمل کنند که متأسفانه وجود دو خصیصه ثبات و پایداری در بخش قانون‌گذاری در مباحث مالیاتی کمتر به‌چشم می‌خورد. واقعاً جای بسی تأسف است که گاهی مشاهده می‌شود یک مقررّه در قوانین



مالیاتی پیش از اجرای آن تغییر می‌کند. به‌عنوان نمونه قانون‌گذار در ۱۳۹۸/۰۷/۲۱ قانونی را تحت عنوان قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان به‌تصویب می‌رساند و در ماده ۳ همان قانون موعد اجرای آن را ۱۵ ماه پس از لازم‌الاجرا شدن آن در نظر می‌گیرد اما با عنایت به عدم وجود زیرساخت‌های لازم مجدداً در تاریخ ۱۴۰۲/۰۸/۲۳ قانونی با عنوان تسهیل تکالیف مؤدیان جهت اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان در مجلس تصویب می‌کند که در تاریخ ۱۴۰۲/۰۹/۱۶ به تأیید شورای نگهبان می‌رسد و در تاریخ ۱۴۰۲/۱۰/۰۴ در روزنامه رسمی کشور منتشر می‌شود. همانگونه که نیک مستحضر هستید، مطابق مواد ۲ و ۳ قانون مدنی مصوب ۱۳۰۷/۰۲/۱۸، قوانین ۱۵ روز پس از انتشار در روزنامه رسمی کشور لازم‌الاجرا خواهند بود، در نتیجه تاریخ اجرای قانون تسهیل تکالیف مؤدیان جهت اجرای

قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان ۱۴۰۲/۱۰/۱۹ خواهد بود اما دقیقاً یک روز پیش از اجرای قانون و در تاریخ ۱۴۰۲/۱۰/۱۸ مقرر دیگری در مجلس درخصوص همین قانون با عنوان قانون اصلاح ماده (۱) قانون تسهیل تکالیف مؤدیان جهت اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان به‌تصویب می‌رسد، و نکته‌ی ناخوب ماجرا اینجاست که در اصلاحیه اخیرالذکر، موردی اصلاح می‌شود که در متن ماده اصلی (پیش از اصلاح) صراحتاً عنوان شده بود این مورد: «قطعاً و غیرقابل تغییر است». جهت مطالعه موارد پیشنهادی نگارندگان می‌توانید به قسمت پایانی بخش نخست مقاله که در شماره ۳۵۲ نشریه حسابدار منتشر شده است مراجعه کنید. ■

منابع
کتاب:

قانون مدنی در نظم حقوقی کنونی،

کاتوزیان، ناصر، تهران، میزان، چاپ چهل و هشتم، ۱۳۹۴.

تارنماهای اینترنتی:

بخش قوانین تارنمای سازمان امور مالیاتی کشور به نشانی: IR.INTAMEDIA.
بخش قوانین و مقررات تارنمای روزنامه رسمی کشور به نشانی: IR.RRK.
بخش قوانین و مقررات تارنمای مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی به نشانی: IR.MAJILIS.RC.

محمود بهرامی‌نژاد: نویسنده مسئول. پژوهشگر مالیاتی، دانشجوی دکتری حسابداری، مدرس دانشگاه، نماینده انجمن حسابداران خبره ایران در هیأت‌های حل‌اختلاف مالیاتی. محمد نظریان: پژوهشگر مالیاتی، دانش‌آموخته‌ی دکتری مدیریت بازرگانی، مدرس دانشگاه





انجمن حسابداران خبره ایران به‌عنوان قدیمی‌ترین انجمن حسابداری حرفه‌ای با عضویت در «فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC)» و با داشتن نزدیک به ۱۳۰۰۰ عضو از سراسر کشور به‌عنوان 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 هر یک از بخش‌های مذکور نسبت به اعلام درخواست از طریق ایمیل 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



تدبیر
شرکت پردازش موزای سخاان
TAD B I R

رای فن پیشگان



رای پرداز

زایپیاہ
گروه مهندسی نرم افزار



برهان
سیستم پاسارگاد

نقش عدم تقارن اطلاعاتی در بازار سرمایه

این زمینه ندارند. زیرا، باید اطلاعات به صورت کاملاً رایگان در دسترس عموم قرار گیرد و این اطلاعات را می‌توان از طریق رصد قیمت بازار به راحتی کسب کرد. موضوع عدم تقارن اطلاعاتی از اواسط قرن بیستم هنگامی مطرح شد که سرمایه‌گذاران تنها به داده‌های خام حسابداری در تصمیمات مربوط به سرمایه‌گذاری اکتفا نمی‌کردند، بلکه به دنبال اطلاعاتی درباره فعالیت‌های اقتصادی واحدهای تجاری نیز بودند، مورد توجه قرار گرفت. در حسابداری می‌توان نابرابری اطلاعات را در ارتباط با مدیران و سهام‌داران، اعتباردهندگان

مقدمه

پیامدهای وجود عدم تقارن اطلاعاتی در بازار سرمایه از جمله مباحث بسیار بااهمیت در حوزه حسابداری و مدیریت مالی است. در ابتدا پژوهش‌ها به رفتار مصرف‌کنندگان از اطلاعات موجود در بازار سرمایه معطوف شده بود اما با گذر زمان پژوهشگران بیان داشتند، افزایش روزافزون در نابرابری اطلاعات را می‌توان به نظریه‌های مالی تعمیم داد. اطلاعات به‌عنوان یک منبع ارزشمند جهت افزایش سودمندی عوامل اقتصادی به کار گرفته می‌شود. افراد جهت دستیابی به اطلاعات نیازی به صرف منابع مالی در



احسان سعادت



در بازار، گاهی، تصمیمات خود را از روی اطلاعات ناقص یا حتی غیرمربوط اتخاذ می‌کنند که عدم اطمینان در این زمینه به منشأ شناختی بازمی‌گردد. از طرفی، پیش‌بینی براساس احتمالات در بازار سرمایه همیشه منجر به اتخاذ تصمیمات نادرست و کم‌کیفیت نمی‌شود. حسابداری، حسابرسی و حاکمیت شرکتی باید جهت کارایی بازار سرمایه اطلاعات مرتبط و قابل‌اتکاء را برای تمامی سرمایه‌گذاران در هنگام تصمیم‌گیری فراهم کنند. پژوهشگران در پژوهش‌های خود در این زمینه دریافتند که بهبود در سیستم اطلاعاتی واحدهای تجاری برای داده‌های مالی بسیار مهم است (پیسکو و سُبَل^۱، ۲۰۱۳). تأثیر اطلاعات حسابداری بر بازار سرمایه را می‌توان از تحلیل حجم معاملات انجام‌گرفته در دوره‌ای که صورتهای مالی واحدهای تجاری منتشر می‌شود، مشاهده کرد؛ بنابراین پرسش اصلی پژوهش حاضر، نقش عدم تقارن اطلاعاتی در بازارهای سرمایه است. با دستیابی به پاسخ این پرسش می‌توان از نحوه شکل‌گیری، توزیع و حتی چگونگی به‌کارگیری نابرابری اطلاعات پی‌برد و در نتیجه روش‌های جدیدتر و بهتری را برای سنجش میزان توزیع این نابرابری، اتخاذ کرد.

نظریه عدم تقارن اطلاعاتی:

این نظریه در اصل در سال ۱۹۷۰ توسط جورج آکرلوف^۲، میکائیل اسپنس^۳ و جوزف استیگلیتز^۴ برای اولین بار بیان شد. آکرلوف در همان سال مفهوم عدم تقارن اطلاعاتی را با یک مثال بیان کرد. او در ادامه بیان داشت، خریداران خودرو اطلاعات متفاوت از خودروی دست دوم

فروشنده در ذهن خود دارند و فروشنده نیز امیدوار است خودروی دست دوم خود را با قیمتی تنها کمی کمتر از ارزش بازار به فروش برساند. میکائیل اسپنس در سال ۱۹۷۳ دیدگاه متفاوتی را از عدم تقارن اطلاعاتی که توسط آکرلوف در سال ۱۹۷۰ بیان شده بود، تعریف کرد. او نابرابری اطلاعات را میان کارفرما و کارمندان نسبت داد و در ادامه بیان داشت، کارفرما به توانایی، قابلیت کارایی و بازدهی کارمندان خود اطمینان کامل ندارد. وجود چنین مسئله‌ای باعث کاهش بازدهی انواع مشاغل و درنهایت منجر به ایجاد محدودیت در مکانیزم قدرت چانه‌زنی در بازار کار می‌شود اما تفکر استیگلیتز باعث شد عدم تقارن اطلاعاتی به‌طور فزاینده به رسمیت شناخته شود. استیگلیتز از طریق نظریه غربالگری به توسعه نظریه عدم تقارن اطلاعاتی در بازار بیمه پرداخت. عدم تقارن اطلاعاتی هنگامی رخ می‌دهد که یک طرف نسبت به سایرین، اطلاعات بیشتری داشته باشد. این تعریف با بیان آکرلوف در سال ۱۹۷۰ سازگاری بیشتری دارد. عدم تقارن اطلاعاتی در چهارچوب نظریه نمایندگی مورد بحث قرار گرفته است. در رابطه نمایندگی بیان می‌شود، اگر اطلاعات بین طرفین به صورت متقارن (یعنی هرچه نماینده می‌داند مالک نیز از آن باخبر است) توزیع شده باشد هیچ مشکلی رخ نخواهد داد. به عبارت دیگر، عدم تقارن اطلاعاتی هنگامی رخ می‌دهد که نابرابری اطلاعات در میان افراد درگیر با واحد تجاری وجود داشته باشد. در واقع شاید بتوان نام دیگر نابرابری اطلاعات را مهندسی اجتماعی اطلاعات نامگذاری کرد؛ چرا که مدیران به واسطه توزیع

با اشخاص یا واحدهای تجاری گیرنده اعتبار و حتی مدیران، دولت‌ها و کارمندان به‌صورت کلی بیان کرد. بازار، «مکانی» است که میلیون‌ها نفر از تصمیم‌گیرندگان به‌صورت کاملاً مطلق در آن فعالیت دارند. برخی پژوهشگران در پژوهش‌های خود بیان داشتند که شناسایی عدم تقارن اطلاعات، صحت اطلاعات و درک تأثیر اطلاعات نامتقارن بر هزینه سرمایه به مقدار رقابت در بازار سرمایه بستگی دارد. در بازار سرمایه مقادیر سهام مورد معامله به‌صورت کم‌وبیش و تصادفی تحت‌الشعاع عوامل سیاسی و اقتصادی فعالیت ناشران اوراق بهادار قرار می‌گیرد. معامله‌گران



که هر معامله اطلاعات محرمانه مربوط به خودش را دارد. بازارهای مالی زمانی از حساب اشباع می‌شوند که عدم تقارن اطلاعاتی در آنها زیاد باشد و در نهایت منجر به فروپاشی بازار خواهد شد.

مسائل مربوط به اندازه‌گیری عدم تقارن اطلاعاتی:

پژوهشگران تلاش داشتند تا از طریق ایجاد یک گروه‌بندی شاخص عدم تقارن اطلاعاتی مبتنی بر انواع پایگاه داده اندازه‌گیری کنند. براساس یافته‌های پژوهشگران در نتیجه پژوهش‌های انجام گرفته، شاخص‌های مربوط به عدم تقارن اطلاعاتی را می‌توان به‌طور کلی به چهار گروه تقسیم‌بندی کرد:

- سنجش، مبتنی بر بازار
 - سنجش، مبتنی بر پیش‌بینی تحلیلگران
 - سنجش، مبتنی بر حسابداری
 - سنجش، مبتنی بر ساختار ریز بازار
- در ساختار معاملاتی بازارهای خردسنجش عدم تقارن اطلاعاتی براساس ساختار زیر بازار، به‌عنوان یک مبنای برای تخمین میزان عدم تقارن اطلاعاتی

باز خرید را ندارد) و قیمت‌داری تأثیر دارد. عدم تقارن اطلاعاتی نه تنها بر عملکرد بازار شرکت، بلکه بر ثبات بازار نیز تأثیر دارد. باتاچاریا و اسپینگل^{۱۴} (۱۹۹۱) عقیده دارند، فروپاشی بازار هنگامی رخ می‌دهد که افراد برون‌سازمانی از خریدوفروش یا معامله در بازار با افراد درون‌سازمانی به دلیل توزیع شدید ناعادلانه اطلاعات در میان افراد خودداری می‌کنند. وجود شرایط عدم تقارن اطلاعاتی باعث خواهد شد که افراد درون‌سازمانی نسبت به افراد برون‌سازمانی از یک فرصت مصونیت در برابر ریسک از دست دادن سود برخوردار شوند و این مسئله قطعاً منجر به متضرر شدن افراد برون‌سازمانی خواهد شد. وجود عدم تقارن اطلاعاتی و فروپاشی بازار ممکن است در کشورهایی که افراد براساس تحلیل بنیادی در آن اقدام به معامله می‌کنند، رخ دهد (فرناندو و همکاران^{۱۵}، ۲۰۰۸). آلن و همکاران^{۱۶} (۱۹۹۳) در پژوهشی بیان داشتند، حساب در بازارهای مالی هنگامی رخ می‌دهد که اطلاعات در آن بازار به‌طور نامتقارن توزیع شده باشد. این بدان معنی است

نابرابر اطلاعات میان گروه‌های مختلف منجر به فریب افراد می‌شوند. درواقع باید بیان داشت که عدم تقارن اطلاعاتی در معاملات تجاری بسیار صادق است (سعادت و همکاران، ۱۴۰۲).

درک مفهوم عدم تقارن اطلاعات در بازار سرمایه:

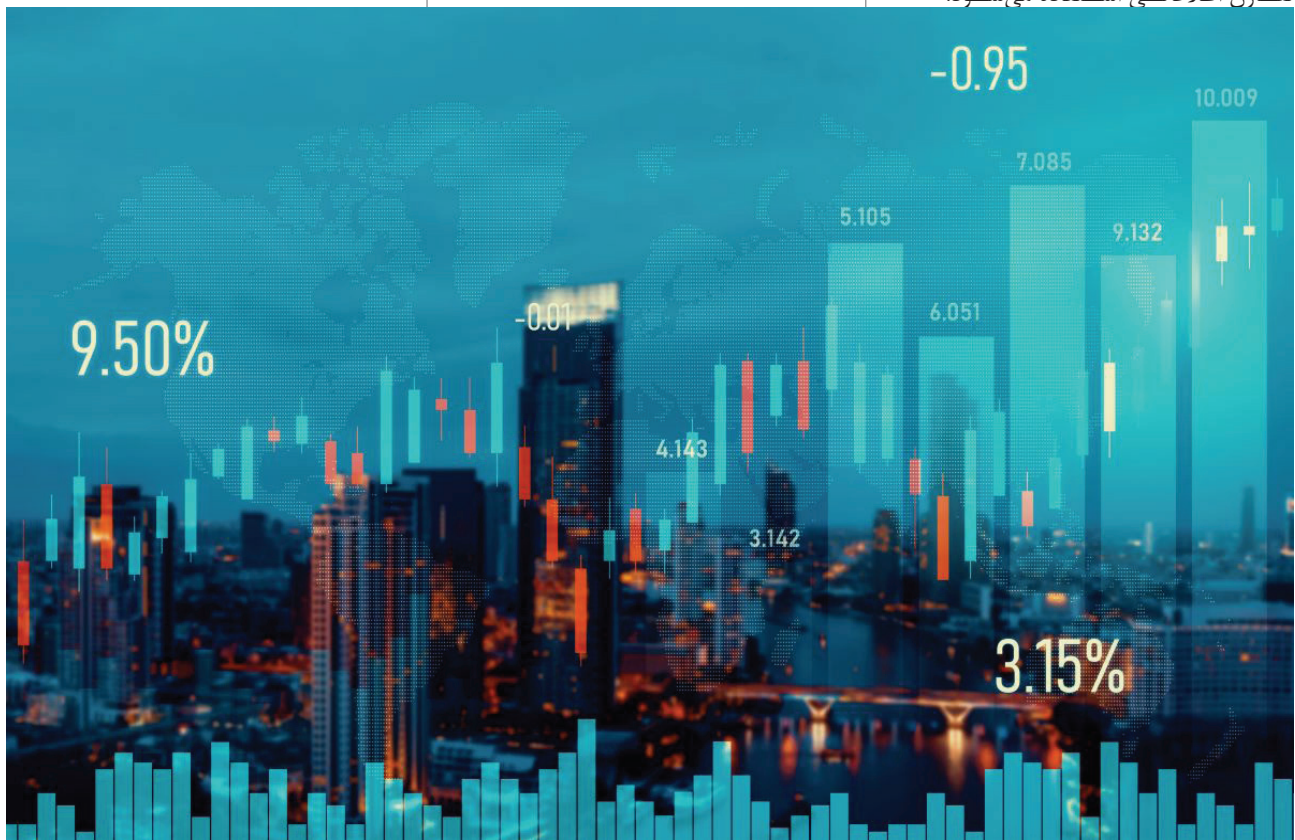
اهمیت مفهوم عدم تقارن اطلاعاتی در بازار سرمایه توسط پژوهش‌های تجربی و مطالعات تحلیلی مورد تأیید قرار گرفته است. برخی پژوهشگران (همچون دیاموند و ورچیا^{۱۷}، ۱۹۹۱؛ ایزیلی و همکاران^{۱۸}، ۲۰۰۴؛ کومالاساری و باریدوان^{۱۹}، ۲۰۰۱؛ هیوز و همکاران^{۲۰}، ۲۰۰۷؛ آرمسترانگ و همکاران^{۲۱}، ۲۰۱۱؛ هوگیو^{۲۲}، ۲۰۱۴؛ یانگ و زاندر^{۲۳}، ۲۰۱۰؛ کلی و لیجونکوئست^{۲۴}، ۲۰۱۲) در پژوهش‌های خود بیان داشتند که معاملات در بازار سرمایه براساس مطلع بودن از شرایط کلی آن معامله (اطلاعات) بر هزینه سرمایه، قیمت‌گذاری کمتر از حد واقعی در زمان IPO، محدودیت در دوره‌ای خاص^{۲۵} (دوره‌ای که سرمایه‌گذار قادر به فروش سهام یا تقاضا جهت

استفاده می‌شود. در واقع، در ساختارهای معاملاتی به نقش مشارکت‌کنندگان برای قصد خرید یا فروش یک دارایی براساس قوانین مشخصی تأکید می‌شود. به عبارت دیگر، در ساختار خرد بازار به تحلیل ساختار بازار و رفتار فردی در فرایند قیمت‌گذاری توجه می‌شود. در مقابل، برای اندازه‌گیری اطلاعات بازار نتیجه فرایند ساختار معاملاتی مورد استفاده قرار دارد. این اطلاعات به‌عنوان مبنایی جهت تخمین عدم تقارن اطلاعات است و در بردارنده قیمت پایانی اوراق بهادار و حجم معاملات است. در اندازه‌گیری مبتنی بر تحلیل داده مالی نیز به پیش‌بینی میزان عدم تقارن اطلاعاتی از تخمین داده‌های مالی استفاده می‌شود. در پایان، برای اندازه‌گیری مبتنی بر حسابداری نیز از ارقام صورت‌های مالی جهت تخمین عدم تقارن اطلاعاتی استفاده می‌شود.

مشکلات مربوط به عدم تقارن اطلاعاتی:

اغلب پژوهشگران جهت سنجش میزان عدم تقارن اطلاعاتی از متغیرهای جایگزین مبتنی بر اطلاعات بازار و ساختار ریز بازار استفاده می‌کنند. انتقاد به هر دو متغیرهای جایگزین این است که چنین شاخص‌هایی منعکس‌کننده اهمیت شکافی که میان شرکت‌های درون‌مرزی و برون‌مرزی نیستند. در ساختار ریز بازار به نقش کارگزار معامله‌گر و معامله‌گران تأکید می‌شود. با این فرض که معامله‌گر درباره یک شرکت، اطلاعات محرمانه دارد. کارگزار معامله‌گر از یک مالک نهادی، مدیر شرکت یا سرمایه‌گذار نهادی تشکیل شده است که به اطلاعات دقیق و روش‌های پیچیده‌تری جهت

تحلیل عملکرد شرکت دسترسی دارد. برای متغیرهای کم‌ارزش نیز فرض می‌شود که بازار نسبت به آنها کاملاً بی‌تفاوت عمل خواهد کرد. اما چنین شرایطی در بازارهای نوظهور صدق نمی‌کند. به صورت مشابه، استفاده از متغیر حجم معاملات برای سنجش مبتنی بر بازار ضعیف است. شاید بتوان از خطاها و مشکلات این متغیرها به سود غیرعادی اشاره کرد (بیور^{۱۷}، ۱۹۶۸؛ بامر^{۱۸}، ۱۹۸۷). بارتو و بودنار^{۱۹} (۱۹۹۶) سعی داشتند تا استفاده از مقادیر باقیمانده از تابع رگرسیون متغیر حجم معاملات براساس گردش سالیانه سهام، دامنه تغییرات سود را محدودتر کنند. استفاده از پیش‌بینی تحلیل‌گران جهت تخمین عدم تقارن اطلاعاتی نیز به معنی دقیق بود برآورد میزان (عدم وجود خطا در اندازه‌گیری)



عدم تقارن اطلاعاتی نیست. از معایب چنین شاخص اندازه‌گیری‌ای می‌توان به سوگیری شناختی خوش‌بینانه به آن اشاره کرد که امکان دارد با ریسک‌پذیری شرکت نسبت به نوسانات شدید در سود مرتبط باشد (اُبرین^{۲۰}، ۱۹۸۸؛ کرشناوامی و سابرامانیا^{۲۱}، ۱۹۹۹).

اندازه‌گیری عدم تقارن اطلاعاتی در بازارهای نوظهور:

بازارهای نوظهور عموماً به واسطه دادوستدهای غیرهم‌زمان معروفند، یعنی در آنها اوراق بهادار به‌صورت منفعلانه مورد معامله قرار گرفته است و امکان دارد در برخی روزهای معاملاتی حجم معاملات در آنها صفر باشد. در بازارهای نوظهور، اغلب سهام به‌ندرت مورد معامله قرار می‌گیرد و معمولاً به بازار کم‌عمق یا با قدرت نقدشوندگی پایین معروف هستند. اندرسون و همکاران^{۲۲} (۲۰۰۷) تأکید داشتند که پایین بودن

حجم معاملات در یک دوره زمانی خاص (معین) منجر به کم‌اطمینانی از رسیدن قیمت به سطح مقرون به صرفگی (کارآمدی قیمت) خواهد شد. به‌علاوه، تفاوت بازار نوظهور و بازار توسعه یافته در عدم وجود ساختار کامل بازار مانند بازارهای توسعه یافته است. کارشناسان متخصصی که در ساختار بازار سرمایه هستند در بیشتر بازارهای نوظهور حضور ندارند. علاوه بر این، در این بازارها هیچ کارگزاری به‌جز افراد واسطه‌ها (دلالت) وجود ندارد و استفاده از قیمت خرید و فروش پیشنهادی توسط دلالت‌ها منجر به گمراهی خواهد شد. باید بیان داشت که هیچ اطلاعاتی درباره شکاف قیمت خرید و فروش در بازار نوظهور که در بازارهای اسپرد^{۲۳} مشاهده می‌شود، وجود ندارد. معمولاً در بازارهای اسپرد پیشنهادی خرید و فروش از سوی افراد واسطه (دلالت‌ها) کمتر است. لزومند^{۲۴} (۲۰۰۵) یک اندازه‌گیری جایگزین برای عدم تقارن

اطلاعاتی مبتنی بر ساختار ریز بازار با استفاده از سطح- شرکت از اختلاف میان قیمت خرید و فروش به‌عنوان مبنایی جهت سنجش نقدینگی ارائه کرد. استفاده از شاخص عدم تقارن اطلاعاتی براساس ساختار ریز بازار از دقت و درستی کمتری برخوردار است. مدل پایدارتر استفاده از یک شاخص مبتنی بر داده‌های بازار، پیش‌بینی تحلیلگران و اطلاعات حسابداری است. به دلیل اینکه داده‌های بازار در اختیار تمامی عموم مردم قرار دارد به همین جهت نیز دسترسی پژوهشگران به چنین داده‌هایی بسیار آسان خواهد بود. وجود معاملات صفر نیز باعث می‌شود که قیمت بازار منعکس‌کننده تمامی اطلاعات موجود در بازار نباشد. کانگ و ژانگ^{۲۵} (۲۰۱۴) راه حل جایگزینی برای اندازه‌گیری نقدینگی بازارهای نوظهور از طریق ادغام نسبت آمیهد^{۲۶} با اندازه فرکانس داد و ستدهای غیرتجاری^{۲۷} ارائه کردند. در بازارهای





نوظهور می‌توان از پیش‌بینی تحلیل‌گر با کنترل بر سوگیری شناختی خوشبینانه به‌عنوان جایگزینی برای سنجش عدم تقارن اطلاعاتی استفاده کرد. متأسفانه، در بازارهای نوظهور تعداد شرکت‌هایی که دنباله‌روی نظرات تحلیل‌گر اوراق بهادار هستند به نسبت بازارهای توسعه یافته، محدودتر هستند. در نهایت، سنجش مبتنی بر حسابداری نیز به‌عنوان شاخصی نزدیک به مفهوم عدم تقارن اطلاعاتی است که می‌تواند در بازارهای نوظهور مورد استفاده قرار گیرد.

بحث و نتیجه‌گیری:

بحث عدم تقارن اطلاعاتی به‌عنوان مفهومی است که به‌صورت گسترده در زمینه‌های گوناگون از جمله حوزه مالی مورد استفاده قرار می‌گیرد و مطالعات تجربی نیز بر اهمیت این موضوع (عدم تقارن اطلاعاتی) در اتخاذ تصمیم‌گیری هنگام سرمایه‌گذاری تأکید بسیاری داشته‌اند. متأسفانه عدم تقارن اطلاعاتی را نمی‌توان به‌طور مستقیم مشاهده و اندازه‌گیری کرد. به همین دلیل است که پژوهش‌های تجربی جهت سنجش عدم تقارن اطلاعاتی شاخص‌های مختلفی را بیان کرده‌اند. همان‌طور که بیان شد، شاخص‌های اندازه‌گیری عدم تقارن اطلاعاتی به چهار گروه اصلی «مبتنی بر بازار، حسابداری، پیش‌بینی تحلیل‌گران و ساختار ریز بازار» تقسیم شده است. باید بیان کرد که انتخاب متغیرهای جایگزین تحت تأثیر ویژگی‌های بازار قرار دارد. پس از تعدیل حجم معاملات به صفر برای سنجش عدم تقارن اطلاعاتی در بازارهای نوظهور پژوهشگران به روش مبتنی بر بازار توصیه کرده‌اند. سنجش مبتنی بر حسابداری

7- Komalasari and Baridwan.

8- Hughes et al.

9- Armstrong et al.

10- Hoque.

11- Yung and Zender.

12- Kelly and Ljungqvist.

13- lockup periods.

14- Bhattacharya and Spiegel.

15- Fernando, et al.

16- Allen et al.

17- Beaver.

18- Bamber.

19- Bartov and Bodnar.

20- O'Brien.

21- Krishnaswami and Subramaniam.

22- Anderson et al.

23- market spread.

24- Lesmond.

25- Kang and Zhang.

26- Amihud ratios.

27- non trading-frequency.

شاخص دیگری است که به‌عنوان متغیر جایگزین در بازارهای نوظهور مورد استفاده قرار می‌گیرد. زیرا، صورت‌های مالی در اختیار عموم قرار دارد و از منظر مفهومی به موضوع عدم تقارن اطلاعاتی نزدیک‌تر است. باید توجه داشت که اعتبار تمامی شاخص‌های سنجش عدم تقارن اطلاعاتی باید از طریق انجام پژوهش‌های گوناگون که در بازارهای نوظهور و توسعه‌یافته مورد استفاده قرار می‌گیرند، آزمون شوند. در آخر باید بیان کرد که پژوهشگران باید به دنبال متغیرهای جایگزین بهتری جهت سنجش عدم تقارن اطلاعاتی باشند. زیرا، در نتایج پژوهش‌های تجربی صورت‌گرفته هنوز اندازه‌گیری پایداری جهت سنجش نابرابری اطلاعات برای زمینه‌های مختلف بیان نشده است. ■

پی‌نوشت‌ها:

1- Pleşco and Sobol.

2- George Akerlof.

3- Michael Spence.

4- Joseph Stiglitz.

5- Diamond and Verrechia.

6- Easley et al.

منابع:

سعادت، احسان؛ یزدانی، شهره؛

73-112.

Lesmond, D. A. (2005). Liquidity of emerging markets. *Journal of financial economics*, 77(2), 411-452.

O'brien, P. C. (1988). Analysts' forecasts as earnings expectations. *Journal of accounting and Economics*, 10(1), 53-83.

Plesco, Olga; Sobol, Ludmila (2013) : The Issue of Asymmetric Information Upon the Capital Market, CES Working Papers, ISSN 2067-7693, Alexandru Ioan Cuza University of Iasi, Centre for European Studies, Iasi, Vol. 5, Iss. 2, pp. 254-266.

Spence, M. (1973). Job market signaling the quarterly journal of economics, 87 (3). MIT Press, August, 355, 374.

Yung, C., & Zender, J. F. (2010). Moral hazard, asymmetric information and IPO lockups. *Journal of Corporate Finance*, 16(3), 320-332.

احسان سعادتى: عضو انجمن حسابداران خبره و مدرس دانشگاه.



E. (1991). Disclosure, liquidity, and the cost of capital. *The journal of Finance*, 46(4), 1325-1359.

Easley, S. Hvidkjaer, & M. O'Hara. 2004. Information and the Cost of Capital. *Journal of Finance* 59 (4): 1553—1583.

Fernando, C. S., Herring, R. J., & Subrahmanyam, A. (2008). Common liquidity shocks and market collapse: Lessons from the market for perps. *Journal of Banking & Finance*, 32(8), 1625-1635.

Hughes, J. S., Liu, J., & Liu, J. (2007). Information asymmetry, diversification, and cost of capital. *The accounting review*, 82(3), 705-729.

Kang, W., & Zhang, H. (2014). Measuring liquidity in emerging markets. *Pacific-Basin Finance Journal*, 27, 49-71.

Kelly, B., & Ljungqvist, A. (2012). Testing asymmetric-information asset pricing models. *The Review of Financial Studies*, 25(5), 1366-1413.

Komalasari, P. T., & Baridwan, Z. (2001). Asimetri Informasi dan Cost of equity capital. *The Indonesian Journal of Accounting Research*, 4(1).

Krishnaswami, S., & Subrahmaniam, V. (1999). Information asymmetry, valuation, and the corporate spin-off decision. *Journal of Financial economics*, 53(1),

خانمحمدی، محمد حامد؛ گرجی‌زاده، داود. (۱۴۰۲). آینده‌پژوهی نقش عوامل تعیین‌کننده تقلب مدیران از طریق به‌کارگیری مدل لوزی تقلب. پیشرفت‌های مالی و سرمایه‌گذاری، دوره ۴، شماره ۲، تابستان ۱۴۰۲.

Akerlof, G. A. 1970. The Market for 'Lemons': Quality Uncertainty and the Market Mechanism. *Quarterly Journal of Economics* 84 (3): 488-500.

Anderson, J. D., Hudson, D., Harri, A., & Turner, S. (2007, February). A new taxonomy of thin markets. In Southern Agriculture Economics Association Annual Meeting, Mobile, AL.

Armstrong, C. S., Core, J. E., Taylor, D. J., & Verrecchia, R. E. (2011). When does information asymmetry affect the cost of capital?. *Journal of accounting research*, 49(1), 1-40.

Bamber, L. S. (1987). Unexpected earnings, firm size, and trading volume around quarterly earnings announcements. *Accounting review*, 510-532.

Beaver, W. H. (1968). The information content of annual earnings announcements. *Journal of accounting research*, 67-92.

Bhattacharya, U., & Spiegel, M. (1991). Insiders, outsiders, and market breakdowns. *The Review of Financial Studies*, 4(2), 255-282.

Diamond, D. W., & Verrecchia, R.



انجمن حسابداران خبره ایران به‌عنوان قدیمی‌ترین انجمن حسابداری حرفه‌ای با عضویت در «فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC)» و با داشتن نزدیک به ۱۳۰۰۰ عضو از سراسر کشور به‌عنوان 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 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



تدبیر
شرکت پردازش هواری سامان



حسابداری مدیریت زیست محیطی



از سرمایه‌شان را به روی حفاظت از محیط زیست سرمایه‌گذاری کنند. بنابراین، مسئله حفاظت از محیط زیست در طول چند دهه گذشته اهمیت زیادی به دست آورده است و باعث شده است که شرکتها مجدداً درباره ساختار حسابداری خود تفکر کنند و به روی حسابداری برای امور محیطی و دیگر امور مربوطه در گزارش‌های سالانه و تصمیمات مدیریتی تمرکز کنند. بنابراین، شرکتها نه تنها باید بر روی تجزیه و تحلیل داده‌های همچنین باید بر روی اطلاعات مختلف مربوط به «هنگام پایان سال» نیز کار کنند.

۱. مقدمه

در اقتصاد جهانی امروز، شرکتها بسیار رقابتی شده‌اند و حتی سعی می‌کنند با استفاده از ابزارهای غیراخلاقی در این محیط رقابتی از سایر شرکتها جلو باشند. امروزه بیشترین نگرانی‌ها مربوط به تأثیر بر محیط است که این شرکتها برای به دست آوردن درآمدهای بالاتر و افزایش سود نهایی‌شان بر آن وارد می‌کنند. بنابراین، سازمان‌های دولتی و غیردولتی و همچنین عموم مردم، فشارهایی را بر روی شرکتها وارد می‌کنند تا نسبت به محیط مسئولیت‌پذیر شده و مقداری قابل توجه



غزاله عابدینی



رویا دارابی



یک تعریف مکمل توسط گروه تحقیقاتی شخص سازمان ملل متحد که بر روی حسابداری مدیریت زیست‌محیطی کار می‌کنند، ارائه شده است که به صورتی متمایزتر و مشخص‌تر، هر دو جنبه فیزیکی و عالی حسابداری مدیریت زیست‌محیطی را مشخص می‌کند. این تعریف از طریق توافق بین‌المللی اعضای گروه که بیشتر از ۳۰ کشور بودند، ارائه شد.

برطبق گفته‌های گروه UN، حسابداری مدیریت زیست‌محیطی، یک تعریف کلی برای شناسایی، جمع‌آوری، تجزیه و تحلیل و استفاده از دو نوع اطلاعات برای تصمیم‌گیری داخلی است، یعنی:

۱. اطلاعات فیزیکی مربوط به استفاده جریان‌ات و چگالی‌های انرژی، آب و مواد شامل پسماندها.

۲. اطلاعات مالی درباره هزینه‌های مربوط به محیط و پس‌اندازها.

این دو تعریف انواع گسترده اطلاعات را نشان می‌دهد که سازمان‌ها معمولاً آنها را تحت حسابداری مدیریت زیست‌محیطی مورد توجه قرار دارد و همچنین برخی تکنیک‌ها و کاربردهای تجزیه و تحلیل داده‌های حسابداری مدیریت زیست‌محیطی را مشخص می‌کند. انواع خاص اطلاعات فیزیکی و مالکی که تحت این تعریف از حسابداری مدیریت زیست‌محیطی قرار می‌گیرند به‌صورت دقیق‌تر بررسی شده‌اند.

مزیت‌ها و کاربردهای حسابداری مدیریت زیست‌محیطی نیز به‌صورت دقیق‌تر در زیر بررسی شده است. در دنیای واقعی، حسابداری مدیریت زیست‌محیطی از تصمیمات ساده برای سیستم‌های حسابداری موجود گرفته تا اقدامات پیچیده‌تر. حسابداری مدیریت زیست‌محیطی که سیستم‌های اطلاعاتی عرض فیزیکی و مالی را به هم ارتباط می‌دهد، تشکیل شده است. ولی علی‌الرغم ساختار و فرمت، مشخص است که هم

حسابداری مدیریت و هم حسابداری مدیریت زیست‌محیطی اهداف بسیار مشترکی با هم دارند و امید است که روش‌های حسابداری مدیریت زیست‌محیطی سرانجام پیشنهادات مطرح شده IFAC را در زمینه مفاهیم حسابداری مدیریت را تأیید کند که این پیشنهادات به این صورت است:

در حسابداری مدیریت عدم توجه به مسائل و نگرانی‌های محیطی یا اجتماعی احتمالاً به‌صورت بی‌تأثیر برداشت می‌شود و اینکه استفاده از منابع در صورتی سودمند و مؤثر متفاوت می‌شود که در دراز مدت تولید ارزش می‌کنند که این ارزش‌ها به علت اثرات خارجی مربوط به فعالیت‌های سازمان است. حسابداری مدیریت زیست‌محیطی به مدیران تجارت در زمینه تصمیم‌گیری‌های سرمایه‌گذاری، تعیین مواد مربوط به ارزش‌گذاری، تصمیمات مربوط به طراحی محصول یا فرایند، ارزیابی عملکرد و دیگر تصمیم‌گیری‌های مربوط به آینده تجارت کمک می‌کند.

بنابراین، حسابداری مدیریت زیست‌محیطی دارای عملکرد سطح شرکتی داخلی است و صرفاً ابزاری برای گزارش هزینه‌های محیطی به علامت‌گذاران خارجی است. این سیستم محدود به اصول خاص نیست و یک حسابداری مالی است که فضایی را به وجود می‌آورد که شرایط و متغیرهای خاص مربوط به شرکت را مورد توجه قرار می‌گیرد.

حسابداران نقش خاصی در حسابداری مدیریت زیست‌محیطی دارند یا به‌طور قطع می‌توانند داشته باشند. چون آنها افرادی هستند که به سیستم‌های اطلاعاتی مهم مالی که برای فعالیت‌های حسابداری مدیریت زیست‌محیطی ضروری است، دسترسی دارند. این توانایی را دارند که کیفیت این نوع اطلاعات را بهبود و اصلاح کنند و مهارت‌هایی را برای استفاده از این اطلاعات در تصمیم‌گیری در اختیار دارند.

۲. مفهوم حسابداری مدیریت زیست‌محیطی

براساس اعلام IFAC در مورد مفاهیم حسابداری مدیریت زیست‌محیطی، حسابداری مدیریت زیست‌محیطی، مدیریت عملکرد محیطی و اقتصادی از طریق توسعه و اجرای سیستم‌ها و اقدامات مناسب حسابداری مربوط به محیط است. در حالی که این روش می‌تواند شامل گزارش‌دهی و حسابرسی در برخی از شرکت‌ها باشد، حسابداری مدیریت زیست‌محیطی معمولاً شامل ارزش‌گذاری چرخه حیات، حسابداری کل هزینه‌ها، ارزیابی مزایا و برنامه‌ریزی استراتژیک برای مدیریت زیست‌محیطی است.

بنابراین، تعدادی از انجمن‌های حسابداری برای مشخص کردن ارزش حسابداری مدیریت زیست‌محیطی به دیگر اعضای خود و ترویج استفاده گسترده از حسابداری مدیریت زیست‌محیطی و روش‌های مربوطه که نقش رهبری را بر عهده دارند، در این زمینه پیشرو هستند. این انجمن‌ها شامل این موارد می‌شود:

انجمن حسابداران خبره مجاز، مؤسسه حسابداران مدیریت خبره، جامعه حسابداران مدیریت کانادا، جامعه حسابداران عمومی مجاز استرالیا، فدراسیون حسابداران اروپا، مؤسسه حسابداران خبره نیوزلند،

موسسه‌های ژاپن (JICPA) و موسسه حسابداران عمومی مجاز فیلیپین. بسیاری از سازمان‌ها قبلاً اسناد راهنمای مربوط را منتشر کرده‌اند که این اسناد درباره موضوع مربوط به ارزش‌گذاری محیطی برای حسابداری مالی و گزارش مالی، نیز در دسترس قرار دارد. همچنین، کتاب‌های متعددی درباره حسابداری محیطی منتشر شده است. تمام این موارد در درک و انجام نقش تأکید بسیار زیادی داشته است. اسناد راهنمای حسابداری مدیریت زیست‌محیطی معمولاً به این موارد تمرکز داشته‌اند:

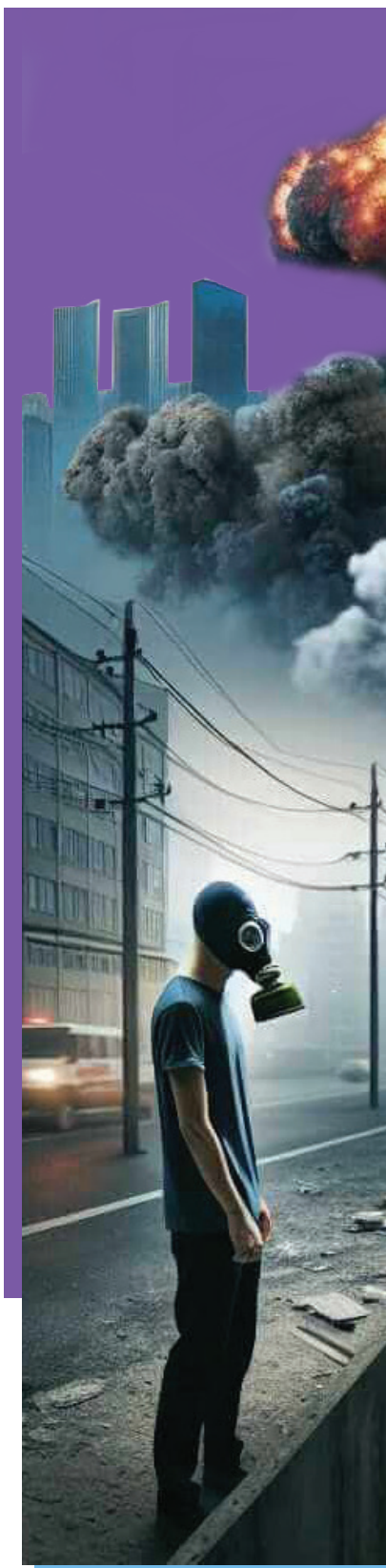
۱. راهنمایی برای مخاطبان ملی که این راهنما، از طریق مطالعات موردی ملی و پژوهش‌های مقدماتی تهیه شده است (مثل آرژانتین، استرالیا، اتریش، کانادا، جمهوری چکسلواکی، آلمان، ژاپن، فیلیپین، اسپانیا و UK و آمریکا).

۲. اقدامات خاص مدیریت زیست‌محیطی که توسط حسابداری مدیریت زیست‌محیطی تأیید شده‌اند (مثل مدیریت پسماند خاک در برابر مدیریت زنجیره تأمین، در مقابل سیستم‌های مدیریت زیست‌محیطی در مقابل گزارش‌دهی خارجی).
۳. سطوح مختلف تأکید بر روش یا رویکردهای خاص حسابداری مدیریت زیست‌محیطی.

این موارد باعث می‌شود که کشورها و سازمان‌های مختلف از مفاهیم کلی حسابداری مدیریت زیست‌محیطی و اقدامات خاص آن که با اهداف خودشان تطابق دارند، استفاده کنند.

در این زمینه، محدوده‌های خاص از گوناگونی و آزمایشگری را می‌توان انتظار داشت، چون حسابداری مدیریت زیست‌محیطی در مقایسه با حسابداری مدیریت قدیمی هنوز هم یک حوزه نوظهور و جدید است. هر چند تعداد زیادی از اسناد راهنمای موجود باعث ایجاد ابهام در زمینه تعریف دقیق، مزایا و کاربردهای حسابداری مدیریت زیست‌محیطی و درباره روش‌ها و ابزارهای موجود حسابداری مدیریت زیست‌محیطی شده‌اند. این ابهام با توجه به این واقعیت که اطلاعات حسابداری مدیریت زیست‌محیطی بیشتر برای انواع بسیار مختلف تصمیمات و فعالیت‌های مدیریت و همچنین برای گزارش‌دهی خارجی مناسب است، بیشتر نیز می‌شود. با توجه به تمام این مسائل هیئت مدیره فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC) تصمیم گرفتند این سند راهنما درباره حسابداری مدیریت زیست‌محیطی را به





کمیسیون بگذارند تا برخی از مهم‌ترین و مناسب‌ترین اطلاعات موجود درباره حسابداری مدیریت زیست‌محیطی را یکجا جمع‌آوری کنند و اطلاعات را سازگار کنند یا در صورت نیاز مواردی را به آن اضافه کنند و همچنین، کاهش برخی از ابهامات بین‌المللی درباره این موضوع مهم و ارائه راهنمایی عملی مقدماتی به افراد و سازمان‌هایی است که دوست دارند حسابداری مدیریت زیست‌محیطی را بیشتر بشناسند، است.

۲. چرا باید به مسائل محیطی توجه شود؟

چرا سازمان‌ها (یا حسابداران) باید به مسائل محیطی توجه کنند؟ بسیاری از سهام‌گذاران داخلی و خارجی با افزایش علاقه به عملکرد محیطی سازمان‌ها به‌ویژه شرکت‌های بخش خصوصی، به مسائل زیست‌محیطی از خود، واکنش نشان می‌دهند. سهام‌گذاران داخلی ممکن است کارکنان تحت تأثیر آلودگی محلی، گروه‌های فعال در زمینه محیط‌زیست، قانون‌گذاران دولتی، سهامداران، سرمایه‌گذاران، مصرف‌کنندگان، تهیه‌کنندگان و غیره باشند. البته انواع و شدت فشارهای محیطی ممکن است از کشوری تا کشور دیگر در بخش‌های مختلف تجاری، متفاوت باشد.

هرچند می‌توان با اطمینان گفت که فشار محیطی، بسیاری از سازمان‌ها را وادار می‌کند که در جستجوی روش‌های جدید، خلاقانه و مقرون به صرفه‌تر برای مدیریت کردن و به حداقل رساندن تأثیرات محیطی باشند. مثال‌های غالب درباره فشار محیطی که مربوط به سطح بین‌المللی است، شامل این موارد است:

۱. فشارهای زنجیره تأمین مثلاً شرکت‌های بزرگی که نیاز دارند تهیه‌کنندگانشان مطابق با استاندارد سیستم مدیریت محیطی سازمان

استاندارد جهانی (EMS) عمل کنند.
۲. فشارهای افشاء‌سازی از سهام‌گذاران مختلف برای شرکت‌ها تا به‌صورت عمومی عملکرد محیطی خود را در حساب‌ها و گزارشات مالی سالانه‌شان ارائه کنند یا به‌صورت داوطلبانه گزارشات عملکرد محیطی شرکت را ارائه دهند. مثلاً، از طریق راهنمایی‌های اقدامات گزارش جهانی، فشارهای مالی از طریق رشد جهانی، سیستم‌های نرخ‌گذاری پاسخگوی اجتماعی (SRI)، سرمایه‌گذاری پایدار Dow Jones و بودجه مثل شاخص پایداری

الزامات افشاء‌سازی سیاست‌گذاری.
۳. فشارهای کنترل قانون‌گذاری مثل قانون بخشنامه ROHS، قانون اتحادیه اروپا (EU) که استفاده از مواد خطرناک خاص را در تجهیزات الکترونیکی که در اروپا فروخته می‌شوند، محدود می‌کند.

۴. فشارهای مالیاتی محیطی مثل مالیات مربوط به محیط که توسط دولت اعمال می‌شود مثل مالیات‌های کربن، مالیات‌های استفاده از انرژی، شهریه‌های املاک و اراضی و حق‌الزحمه‌های انتشار سهام دولتی.

۵. فشارهای مربوط به تولید محدود مواد مضر مثل جنبه‌های صادرات مواد تولید شده مزاد پروتکل کیوتو.

۴. کاربردها و مزایای حسابداری مدیریت زیست‌محیطی

کاربردها و مزایای خاص حسابداری مدیریت زیست‌محیطی متعدّد هستند ولی می‌توان آنها را در چند گروه عمده که در زیر نشان داده شده است طبقه‌بندی کرد.

تأکید بر بازدهی اکولوژیکی و جایگاه استراتژیک، در دو تا از گروه‌ها با دو استنباط حسابداری مدیریت مطابقت دارد که نه تنها شامل تمام تهیه اطلاعات و در برنامه‌ریزی مدیریت است، بلکه در برگزیده استفاده مؤثر از منبع و ایجاد ارزش است.

هر چند تمرکز استراتژیک حسابداری مدیریت زیست‌محیطی می‌تواند در میان سازمان‌های مختلف متفاوت باشد، باید به این نکته اشاره شود که هیچ‌گونه خط تقسیم‌کننده مشخصی میان این گروه‌ها قرار ندارد. مثلاً یک شرکت سازنده که مصرف آب خود را کاهش می‌دهد، تولید آب زائد از طریق پروژه‌هایی که از لحاظ اکولوژیکی بازدهی دارند می‌توانند فشار وارد شده هزینه و اصلاح آب زائد خانگی کارخانه را کاهش دهد.

در قسمت‌های بعدی این بخش به صورت مختصر برخی کاربردهای رایج داده‌های نوع حسابداری مدیریت زیست‌محیطی بررسی می‌شود که می‌تواند برای سازمان‌ها مزیت‌های مطلوب و اکولوژیکی به وجود آورد. حوزه‌ای که توجه محققان و افرادی را که در این زمینه کار می‌کنند به خود جلب کرده است، استفاده از روش‌های حسابداری مدیریت زیست‌محیطی برای ارزیابی و تعیین هزینه

سرمایه‌گذاری است.

تعیین هزینه سرمایه‌گذاری یک روش مرکزی حسابداری مدیریت است که هم تصمیمات روزانه و هم تصمیمات استراتژیک سازمانی را مشخص می‌کند. براساس تعیین هزینه سرمایه‌گذاری، سازمان‌ها باید تمام هزینه‌های مربوط و مهم مثل هزینه‌های مربوط به محیط را در نظر بگیرند که ممکن است به بازگشت سرمایه اثر بگذارد. این هزینه‌ها تا حدودی شامل هزینه‌های نامشخصی است که ممکن است به بهترین شکل از طریق تجزیه و تحلیل سناریو کنترل شود.

از روش‌ها و اطلاعات حسابداری مدیریت زیست‌محیطی نه تنها می‌توان برای کمک به ارزیابی پروژه‌های خاص سرمایه‌گذاری، بلکه برای کمک به ارزیابی الزامات محیطی و هزینه انواع خاص مواد و محصولات استفاده کرد.

ارزیابی یک خط تولید خاص غالباً به

ارزیابی چرخه حیات (LCA) یا ارزش‌گذاری چرخه حیات (LCC) اشاره دارد. چنین اقداماتی ممکن است در یک سازمان مجزا یا از طریق جمع‌آوری اطلاعات از چندین سازمان به همراه زنجیره محصول روی دهد. از یکپارچه‌سازی اطلاعات GMA (یا دیگر اطلاعات) مربوط به تهیه‌کنندگان و مصرف‌کنندگان یک سازمان می‌توان برای بهتر کردن مدیریت زیست‌محیطی زنجیره تأمین (SCM) نیز استفاده کرد.

تصمیم‌گیری در بسیاری از سطوح مختلف می‌تواند با توسعه مستمر و استفاده از شاخص‌های عملکرد محیطی (EPIها) پشتیبانی کرد. EPIها را می‌توان از اطلاعات فیزیکی محض که براساس حسابداری مدیریت زیست‌محیطی جمع‌آوری شده‌اند (مثلاً مقدار کلی آب زائد اصلاح شده در هر سال) یا اطلاعات پولی محض که براساس حسابداری مدیریت زیست‌محیطی جمع‌آوری شده‌اند (مثل هزینه کلی اصلاح آب زائد در هر سال) ایجاد کرد.

EPIهای فیزیکی و EPIهای مالی را می‌توان با هم ترکیب کرد تا دو نوع اطلاعات با هم مرتبط شوند (مثلاً هزینه‌های مربوط به اصلاح آب زائد در هر واحد سرویس‌دهی به مصرف‌کننده در هر سال).

اگرچه حسابداری مدیریت به صورت صنعتی از تصمیم‌گیری داخلی به عنوان هدف اصلی‌اش حمایت می‌کند اما بسیاری از شاغلان در این زمینه، حسابداری مدیریت زیست‌محیطی را به عنوان ابزار کمکی در گزارش‌دهی خارجی به بسیاری از سهام‌گذاران در نظر می‌گیرند که به عملکرد محیطی سطح سازمانی علاقه دارند. مثلاً بسیاری از تجارتهای به صورت داوطلبانه اطلاعات فیزیکی نوع حسابداری مدیریت زیست‌محیطی مربوط به گزارشات عملکرد محیطی شرکت‌ها و برخی گزارشات مربوط به اطلاعات مالی را نیز ارائه می‌دهند.





شود. این روش مکمل روش قدیمی و رایج حسابداری مدیریت مالی است که هدف آن، ایجاد مکانیسم‌های مناسب است که در تعیین و تخصیص هزینه‌های مربوط به محیط مؤثر است. حوزه‌های مهم استفاده از EMA به این صورت است:

۱. قیمت‌گذاری محصول.
۲. بودجه‌بندی.
۳. تعیین هزینه سرمایه‌گذاری.
۴. محاسبه هزینه‌ها.
۵. پس‌اندازهای حاصل از پروژه‌های محیطی یا هدف‌گذاری‌های عملکرد کمی.

EMA حوزه عملکرد بسیار گسترده، تکنیک‌ها و نقطه تمرکزهای بسیار گسترده‌ای به‌عنوان حسابداری مدیریت نرمال دارد. بودیت و همکاری‌های اعلام می‌کنند که، هنوز هم اصطلاح شناسی دقیق و کاملی درباره حسابداری مدیریت زیست محیطی

۵. روش‌های چهارچوب حسابداری مدیریت زیست محیطی

در این قسمت دو چهارچوب اصلی حسابداری مدیریت زیست محیطی ترسیم می‌شود:

۱. EMA محدود به حسابداری محیطی داخلی براساس مقیاس‌های پولی.

۲. EMA به‌عنوان یک اصلاح عمومی برای حسابداری محیطی داخلی.

EMA به‌عنوان حسابداری محیطی داخلی - پولی، در اولین رویکرد EMA به‌عنوان حسابداری محیطی داخلی - پولی در نظر گرفته می‌شود که از چهارچوب عمومی حسابداری محیطی، به‌دست آمده است.

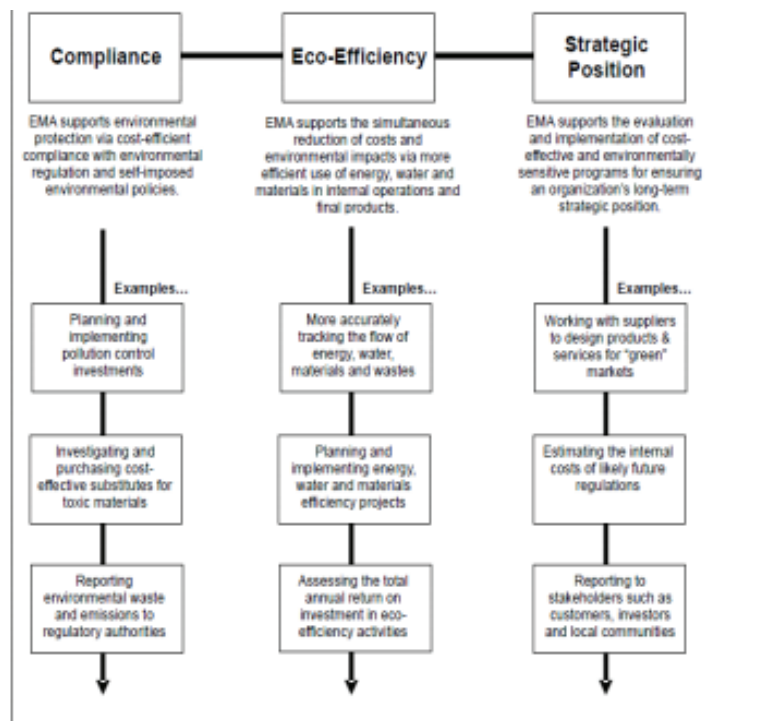
۳. تعیین هزینه سرمایه‌گذاری.

۴. محاسبه هزینه‌ها.

۶. چهارچوب حسابداری مدیریت زیست محیطی

حسابداری مدیریت زیست محیطی، تجزیه و تحلیل اطلاعات مالی و غیرمالی است تا فرایندهای مدیریت محیطی داخلی تأیید

شکل ۱- استفاده و مزایای EMA



Adapted from the *Guide to Corporate Environmental Cost Management* (Berlin: German Environment Ministry, 2003).

صورت نگرفته است. آنها حسابداری مدیریت زیست محیطی را به‌عنوان یک نوع کاربرد حسابداری رایج و صنعتی در نظر گرفته‌اند که مربوط به تأثیرات شرکت هاست که به‌صورت محیطی اعمال شده است و به‌صورت واحدهای مالی‌اندازه‌گیری می‌شود و مربوط به تأثیرات شرکت بر سیستم‌های محیطی است که به‌صورت واحدهای فیزیکی بیان می‌شود.

حسابداری مدیریت زیست محیطی را می‌توان به‌عنوان بخشی از چهارچوب حسابداری محیطی در نظر گرفت و این چهارچوب به‌صورت استفاده از اطلاعات مالی و فیزیکی به‌منظور استفاده در مدیریت داخلی تعریف می‌شود.

بودیت و همکارانش چهارچوب چند بعدی حسابداری مدیریت زیست محیطی را ارائه کردند. در چهارچوب آنها تمایزات میان ۵ بعد در نظر گرفته می‌شود:

۱. تمایزات داخلی در برابر خارجی.
۲. طبقه‌بندی‌های فیزیکی در مقابل طبقه‌بندی‌های مالی.
۳. قالب‌های زمانی گذشته و آینده.

۴. کوتاه مدت و دراز مدت.

۵. جمع‌آوری اطلاعات گذشته در برابر جمع‌آوری اطلاعات روزمره در چهارچوب پیشنهاد شده برای استفاده از حسابداری مدیریت زیست محیطی.

در این چهارچوب تکنیک‌های مختلف حسابداری مدیریت زیست محیطی مثل ارزش‌گذاری چرخه حیات محیطی با حسابداری هزینه محیطی را می‌توان قرار داد و مشخص کرد. مدیریت یک شرکت می‌تواند ابزارهای مناسب را براساس نیازهای اطلاعاتشان انتخاب کند.

به همین نحو، نبت و جیمز در مجموعه‌ای از کتاب‌های منتشر شده، محدوده گوناگون و حوزه عملکرد مختلف حسابداری مدیریت زیست محیطی را توصیف می‌کنند. آنها مجموعه‌ای از مدل‌های مناسب را ارائه می‌کنند که یکی از آنها هرم حسابداری مدیریت مربوط به محیط است تا بر ارزیابی اقدامات حسابداری مدیریت زیست محیطی و همچنین طراحی و پیاده‌سازی سیستم‌های جدید کمک کند.

بر طبق اظهارات نبت و جیمز، حسابداری

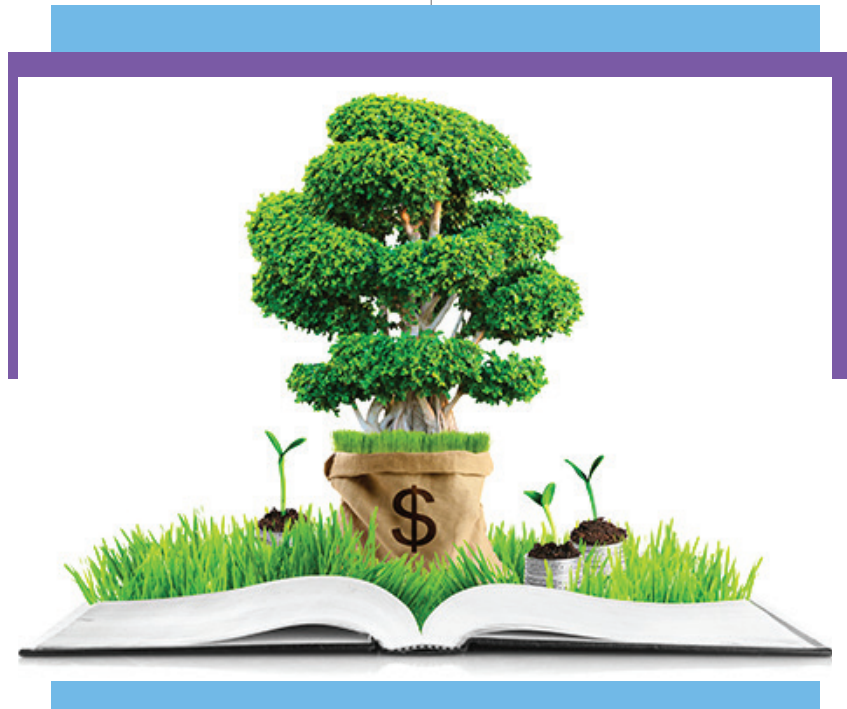
مدیریت زیست محیطی به جمع‌آوری اطلاعات مربوط به محیط می‌پردازد (پایین‌ترین سطوح) که از طریق تکنیک‌ها و فرایندها (سطح میانی) به اطلاعاتی تبدیل می‌شوند که برای مدیران (سطح بالا) مفید هستند. داده‌های مهم دارای ماهیت مالی و غیرمالی هستند. تکنیک‌های حسابداری مدیریت مثل ارزیابی عملکرد، بودجه‌گذاری عملیاتی، تعیین هزینه یا ارزش‌گذاری برای انتقال استفاده می‌شوند.

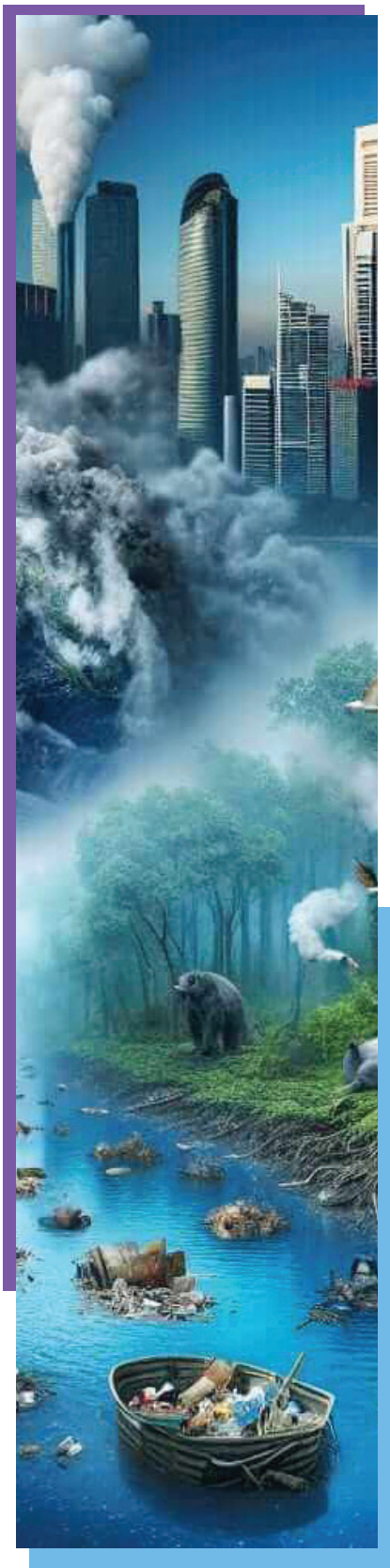
ساختار چهارچوب به هم پیوسته حسابداری مدیریت زیست محیطی که در این مقاله معرفی شده است را می‌توان برای زمینه گسترده‌تر حسابداری محیطی استفاده کرد. حسابداری محیطی را به‌صورت کلی می‌توان به دو گروه اصلی حسابداری محیطی مالی و حسابداری محیطی فیزیکی تقسیم‌بندی کرد.

در این صورت، حسابداری مدیریت زیست محیطی به‌صورت شفاف به‌عنوان موضوع حسابداری محیطی تعریف می‌شود که مربوط به تهیه اطلاعات مربوط به محیط برای مدیریت است یعنی برطرف کردن نیازهای اطلاعاتی سهام‌گذاران داخلی شرکت.

۷. تکنیک‌های حسابداری مدیریت زیست محیطی

مشکل اصلی مربوط به هزینه‌های محیطی، شناسایی و تخصیص آنهاست. برطبق UNDSO سیستم‌های حسابداری عرضی و معمولی بسیاری از هزینه‌های محیطی را در حساب‌های کلی مخارج عمومی وارد می‌کردند و نتیجه این کار این بود که این اطلاعات از دید مدیریت پنهان می‌شد. بنابراین، مدیریت غالباً میزان هزینه را تعیین و شناسایی می‌کند. EMA تلاش می‌کند تا تمام هزینه‌های مربوط و مهم را آشکار سازد تا جایی که بتوان آنها را در هنگام





تصمیم‌گیری تجاری مورد توجه قرار داد. UNDSO تکنیک‌های حسابداری مدیریت را تعیین می‌کند که برای شناسایی و تخصیص هزینه‌های محیطی مفید هستند. مثل، تجزیه و تحلیل ورودی/خروجی، حسابداری هزینه جاری، ارزش‌گذاری فعالیت‌محور^۷ و ارزش‌گذاری چرخه حیات.

۸. حسابداری محیطی فعالیت‌محور

ارزش‌گذاری فعالیت‌محور نشان دهنده روش حسابداری هزینه‌مدیریتی است که تمام هزینه‌های داخلی را به مراکز هزینه و محرک‌های هزینه، بر مبنای فعالیت‌هایی که باعث به وجود آمدن هزینه‌ها شده‌اند، اختصاص می‌دهد. ارزش‌گذاری فعالیت‌محور به کار رفته در هزینه‌های محیطی میان هزینه‌های مربوط به محیط و هزینه‌های نوع اول به مراکز هزینه محیطی متصل مربوط است؛ مثل کودهای مخصوص سوخت زباله یا کارخانه‌های فاضلاب.

هزینه‌های نوع دوم هزینه‌های هستند که در مخارج کلی عمومی پنهان هستند و به‌صورت مستقیم به مرکز هزینه محیطی متصل ارتباط ندارند؛ مثل هزینه استهلاک افزایش‌یافته یا هزینه بالاتر کارکنان. با این وجود این هزینه‌ها از لحاظ مقدار کلی‌شان متفاوت هستند.

الچالتگرو مولر اعلام می‌کنند انتخاب یک کلید تخصیص کافی برای به‌دست آوردن اطلاعات صحیح ضروری است. چهار کلید اصلی تخصیص به این صورت هستند:

۱. حجم خروجی‌ها یا مواد زائد.
 ۲. مسمومیت مواد خروجی و مواد زائد اصلاح شده.
 ۳. تأثیر محیطی اضافه‌شدن حجم خروجی‌های اصلاح شده.
 ۴. هزینه‌های نسبی انواع مختلف خروجی‌های اصلاح شده.
- در این بخش ارزش‌گذاری فعالیت‌محور

جلوگیری از آلودگی بررسی شده است. تمرکز این روش بر روی تخصیص هزینه‌های محصولات از طریق کاهش مقدار هزینه‌های پنهان در گروه‌های هزینه‌ای کلی است. با به کار بردن این روش می‌توان عملکرد اقتصادی را به‌عنوان نتیجه حفاظت محیطی بهبود یافته افزایش داد. علاوه بر این، نادیده گرفتن این روش می‌تواند تصمیمات مربوط به قیمت‌گذاری محصول و سرمایه‌گذاری را مختل کند.

مثال شکل ۱ نشان می‌دهد که هزینه‌های متصل مراکز هزینه‌های محیطی مثل کوره‌های سوخت زباله، کارخانه‌های اصلاح آب زائد و غیره باید از دیگر هزینه‌های کلی تفکیک شود. تولیدکننده سه مرحله تولید دارد که تمام این مراحل مواد زائد و غیره باید از دیگر هزینه‌های کلی تفکیک شود. تولیدکننده سه مرحله تولید دارد که تمام این مراحل مواد زائد تولید می‌شود. تمام این مواد زائد از یک کوره مشترک در محل تولید می‌سوزند. هزینه‌های سوزاندن مواد زائد از تولید فعلی ۸ هزار دلار است و هزینه‌های کلی باقیمانده برای اداره کلی حقوق مدیران ارشد و غیره ۹ هزار دلار است. هزینه‌های محیطی داخلی غالباً به‌عنوان هزینه‌های عمومی در نظر گرفته می‌شود و به‌صورت مساوی بین تمام محرک‌های هزینه تقسیم می‌شود. یک مثال رایج مربوط به هزینه‌های از بین بردن مواد زائد سمی یک محصول است که جزو هزینه‌های کلی عمومی قرار می‌گیرد و هزینه کلی در بخش‌های مساوی به تمام محصولات اختصاص می‌یابد. هر چند محصولات کثیف نسبت به محصولات پاک خروجی‌های بیشتری را به وجود آورد و به تسهیلات پاک‌سازی بیشتری نیاز دارند. اختصاص دادن یکسان این هزینه‌ها باعث سوبسید دادن بیشتر به محصولاتی می‌شود که از لحاظ محیطی مضرتر هستند. از طرف دیگر، محصولات پاک به علت این

Bottom line, in: Bennett, M and James, P (Eds) The Green Bottom line - Environmental Accounting for Management: Current Practice and Future Trends (Greenleaf Publishing, Sheffield, 1998).

Burritt, L, Hahn, T and Schaltegger, S Current Developments in Environmental Management Accounting- Towards a Comprehensive Framework for Environmental Management Accounting (EMA) (Universitaet Lueneburg, 2001).

Ditz, D, Ranganathan, J and Banks, R D Green Ledgers - An Overview, in: Bennett, M and James, P (Eds) The Green Bottom line- Environmental Accounting for Management: Current Practice and Future Trends (Greenleaf Publishing, Sheffield, 1998).

Envirowise Increase your profits with environmental management accounting, (Envirowise - Practical environmental advice for businesses, 2003, last update) Envirowise website.

Frost, G R and Wilmshurst, T D The adoption of environment-related management accounting: an analysis of corporate environmental sensitivity (Accounting Forum Vol 24, No 4, pp 344-365, Business Source Premier, 2000).

Jasch, C The use of Environmental Management Accounting (EMA) for identifying environmental costs, Journal of Cleaner Production.

Science Direct website
Rimer, A E Identifying, Reducing and

هزینه‌های محیطی وجود دارد؛ مثل نمودار درختی تصمیم‌گیری هزینه محیطی که توسط ریمر توضیح داده شد.

مهم‌ترین مشکل حسابداری مدیریت زیست محیطی، مربوط به عدم وجود تعریف دقیق از هزینه‌های محیطی است؛ بدین معنا که احتمال دارد سازمان‌ها چنین هزینه‌هایی را مشاهده و گزارش نکرده باشد. افزایش هزینه‌های محیطی احتمالاً باعث افزایش نیازمندان به اطلاعات و ارائه انگیزه‌هایی برای به توافق رسیدن بر روی یک تعریف آشکار می‌شود.

اگر معنای هزینه‌های محیطی که به صورت عمومی قابل استفاده است ارائه شود، استفاده از حسابداری مدیریت زیست محیطی می‌تواند با اثرات مثبت برای سازمان‌ها و محیطی که آنها در آن کار می‌کنند، افزایش یابد. در آینده، نه تنها شرکت‌های بزرگ بلکه شرکت‌های کوچک و متوسط که منابع مالی کمتری دارند، از حسابداری مدیریت زیست محیطی استفاده خواهند کرد.

پی‌نوشت‌ها:

- 1- ACCA
- 2-CIMA
- 3-CMA
- 4-FEE
- 5-CPA
- 6-PICPA
- 7-ABC

منابع:

Bennett, M and James, P Environment-Related Management Accounting Current Practice and Future Trends, Greener Management International, Spring 97 (No.17, pp32-41, Business Source Premier, 1997)
Bennett, M and James, P The Green

نوع اختصاص هزینه جریمه می‌شوند، چون هزینه‌هایی را متحمل می‌شوند که باعث به وجود آمدنش نبوده‌اند.

بسیاری از شرکت‌ها فقط تمام هزینه‌های محافظت محیطی را در هزینه‌های کلی عمومی خود به همراه حقوق‌های مدیران ارشد، هزینه‌های تبلیغات و تمام هزینه‌های دیگر که در فرایندهای تولید جداگانه ردیابی نمی‌شوند، وارد می‌کنند.

در مواقعی که هزینه‌های تطابق محیطی کم و میزان سود بالاست، این کار ممکن است منطقی باشد ولی با افزایش آگاهی محیطی رقابت شدید و نیاز به بهبود بازدهی تولید به‌ویژه با توجه به بازدهی ماده، هزینه ردیابی و پیگیری جریان مواد در کل یک شرکت بسیار مهم‌تر از افزایش پتانسیل‌های تعیین شده و تشخیص داده شده است.

۹. نتیجه‌گیری

می‌توان گفت، اغلب شرکت‌ها درباره میزان هزینه‌های محیطی‌شان آگاهی ندارند و بیشتر این هزینه‌ها را کمتر از حد واقعی‌شان برآورد می‌کنند. این کار باعث تخریب محاسبات گزینه‌های توسعه می‌شود. مثلاً پالایشگاه Amoco Yorktown هزینه‌های محیطی خود را ۳ درصد از هزینه‌های اجرایی غیرخام برآورد کرد. در واقع، همانطور که مطالعه موردی دیتس و همکارانش نشان داد، ۲۲ درصد از هزینه‌های اجرایی غیرخام را دارا بود. هرچند در این مطالعه نسبت زیادی از هزینه‌های محیطی که از طریق دیگر فرایندها به وجود آمده بود و شرکت آنها را شناسایی نکرده بود، کشف شد. حسابداری مدیریت زیست محیطی می‌تواند این مشکلات را حل کند.

تکنیک‌های حسابداری که در بالا ذکر شد برای EMA، به منظور شناسایی و اختصاص هزینه‌های محیطی مفید است. به علاوه، تکنیک‌های دیگری نیز برای برآورد

ssee/eag02.pdf

Northeast Waste Management Official's Organization (NEWMOA): Environmental Management Accounting Topic Hub <http://www.new-moa.org/prevention/topichub/toc.cfm?hub=105&subsec=7&nav=7>

The Centre for Social and Environmental Accounting Research (CSEAR) <http://www.st-andrews.ac.uk/management/csear/index.html>

The Chartered Institute of Management Accountants (CIMA) <http://www.cimaglobal.com>

The European Federation of Accountants (FEE): Sustainability Working Party <http://www.fee.be/issues/other.htm#Sustainability>

United Nations Division of Sustainable Development (DSD/UNDESA): EMA Initiative <http://www.un.org/esa/sustdev/estema1.htm>

رویا دارابی: استاد تمام، گروه اقتصاد و حسابداری، واحد تهران جنوب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. (* نویسنده مسئول) غزاله عابدینی: دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد تهران جنوب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران



uk/environmentalaccounting
Environmental Management Accounting for South-East Asia <http://www.environmental-accounting.org>

Environmental Management Accounting Research and Information Center (EMARIC) <http://www.emawebsite.org/about/emaric.htm>

German Technical Cooperation Association (GTZ): Environment-oriented Cost Management (EoCM) <http://www.gtz.de/p3u/english/EoCM.htm>
http://www.eco-effizienz.de/index_no-flash.htm

Institute for Environmental Economics and Management (IOEW) Vienna <http://www.ioew.at/ioew/index-en.html> click on "projects" then environmental accounting

Institute for Management & the Environment (IMU): Eco-Effizienz Project - Materials Flow Accounting http://www.imu-augsburg.de/engl/index.php?seite=material_intelligence/mi_problemstellung.html

Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW) <http://www.icaew.co.uk/sustainability>

Institute of Chartered Accountants of New Zealand (ICANZ): Sustainability Special Interest Group (SSIG) <http://www.icanz.co.nz/StaticContent/Regions/SIG.cfm?SIGNAME=AKSWG&SIGID=0>

ENVIRONMENTAL MANAGEMENT ACCOUNTING87

Japan Ministry of the Environment (MOE): Environmental Accounting Guidelines <http://www.env.go.jp/en/>

Controlling Environmental Costs, Plant Engineering (Vol 54, No 3, pp114-118, Business Source Premier, 2000)

UNSD - United Nations Division for Sustainable Development, Environmental Management Accounting Procedures and Principles (EMARIC Environmental Management Accounting Research and Information Center, 2003), Environmental Management Accounting Procedures and Principles (PDF)

The International Website on EMA

This website includes a section on EMA news and events, a searchable electronic library of EMA Documents, and descriptive links to the organizations and websites listed below.

<http://www.EMAwebsite.org>

Asia-Pacific Centre for Environmental Accountability <http://www.accg.mq.edu.au/apcea/>

Association of Chartered Certified Accountants (ACCA): Social & Environmental accounting <http://www.accaglobal.com/publications/environment/>

Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA): Environmental Accounting Resources <http://www.cica.ca/index.cfm>

EMA Network (EMAN) Asia Pacific <http://www.eman-ap.net/>

EMA Network (EMAN) Europe <http://www.eman-eu.net/>

Environment Agency (England and Wales): Environmental Accounting <http://www.environment-agency.gov>

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>۵ مؤسسه حسابرسی و خدمات مالی آتیه نگر</p>  <p>عضو انجمن حسابداران خبره ایران عضو جامعه حسابداران رسمی ایران</p> <ul style="list-style-type: none"> • هادی یوسف زاده (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی) • مجتبی ثقفی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی) • سعید وطنی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، کارشناس رسمی دادگستری) <p>خدمات: 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، مدیریت مالی و مالیاتی، حسابرسی خاص، ارزیابی سهام و دیگر خدمات مالی و مدیریتی.</p> <p>تلفن: ۸۸۵۲۸۱۹۵ و ۸۸۷۶۱۰۱-۲ فاکس: ۸۸۲۰۶۷۹</p> <p>نشانی: تهران - تهران - سپهرودی شمالی - خیابان این یمن - پلاک ۳-۳ واحد ۲ info@atiehNegarAudit.ir</p>	<p>۳ آرمان اندیش آگاه</p>  <p>عضو انجمن حسابداران خبره ایران عضو جامعه حسابداران رسمی ایران معمد سازمان بورس و اوراق بهادار عضو انجمن حسابداران داخلی ایران</p> <ul style="list-style-type: none"> • محمد جعفر دهقان طرزجانی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی) • رامین جهانگیری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، کارشناس رسمی دادگستری) • یوسف عباسوند (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی) • حسین مشهوری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی) <p>خدمات: حسابرسی مالی و مالیاتی، بازرسی قانونی، مشاوره مدیریت مالی، طراحی و پیاده‌سازی سیستم مالی، خدمات مالی و حسابداری و مالیاتی، نظارت بر امور تصفیه، ارزیابی سهام و سهم شرکت، داوری مالی</p> <p>دفتر تهران: میدان هفت تیر، ضلع شمال شرقی، جنب فروشگاه زنجیره‌ای یاس، کوچه آذری، پلاک ۱۷، واحد ۴ کدپستی: ۱۵۷۴۸۴۶۱۵ تلفن: ۸۸۳۳۲۸۱۷-۱۸ فاکس: ۸۸۳۳۹۶۶۵</p> <p>دفتر ارومیه: بل قیون - خ شهید باقری - جاده سیر شهرک فناوری الکترونیک و صنایع غذایی ارومیه - طبقه اول - اتاق ۱۰۲ کدپستی: ۵۷۱۴۷۱۷۵۹۵ تلفن: ۰۴۴-۳۳۲۸۲۲۲ فاکس: ۸۹۷۸۳۶۱۵</p>	<p>۱ مؤسسه حسابرسی آبتین روش آریا</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"> • حسین طالبی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی) • مجید مختار نژاد (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی) • بهمن فدوی رودسری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی) • حمیدرضا اصغری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی) • سردار بارگاهی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی) • امیررضا رهبری مقدم (حسابدار رسمی) <p>خدمات: 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>تلفن: ۸۸۱۰۹۴۱۸ (شش خط) فاکس: ۸۸۱۰۹۴۲۱ نشانی: تهران، خیابان ولیعصر بالاتر از خیابان شهید بهشتی کوچه نادر پلاک ۶ طبقه پنجم واحد ۱۸ کدپستی: ۱۵۱۱۶۴۳۹۳۷ abtinravesh@yahoo.com</p>
<p>۶ مؤسسه حسابرسی آریاروش</p> <p>عضو انجمن حسابداران خبره ایران عضو جامعه حسابداران رسمی ایران</p> <ul style="list-style-type: none"> • حبیب جمعی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی) • سیدمحمد بزرگ‌زاده (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی) • رضا جمعی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی) • محمدکاظم ملائک صفت (حسابدار رسمی) <p>خدمات: 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>نشانی: تهران - بلوار آفریقا، بالاتر از میرداماد، بلوار ستاری، پلاک ۷۴، طبقه ۴، واحد ۱۵</p> <p>تلفن: ۸۸۶۲۴۰۴ - ۸۸۶۶۰۸۲۴ - ۸۸۱۹۸۳۹۶ فکس: ۸۸۱۹۸۴۰۱ صندوق پستی: ۱۵۸۷۵-۷۹۱۹ کدپستی: ۱۹۶۸۹۵۳۶۹۱</p>	<p>۴ مؤسسه حسابرسی آرمان آروین پارس</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"> • سیروس شمس (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی) • شهریار سیفی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی) • علی اصغر مسلمی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی) • مصطفی جان‌نثاری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی) • جواد رانی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی) • بهنام دائی مژدهی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی) • محمود رجائی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی) • علی آقا عزیز بزرگی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، کارشناس رسمی قوقضائیه) • سید مهدی تیموریان (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، کارشناس رسمی دادگستری) <p>خدمات: 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>تلفن: ۸۸۹۰۳۳۳۱۷-۱۹ و ۸۸۸۹۹۸۲۶ و ۸۸۹۰۱۵۴۹ تلفکس: ۸۸۹۹۹۶۲</p> <p>نشانی: تهران - خیابان استاد نجات‌الهی، کوچه خسرو، پلاک ۳۱، طبقه سوم و چهارم www.armanarvin.com Email: info@armanarvin.com</p>	<p>انجمن حسابداران خبره ایران www.iica.ir</p>
 <p>instagram.com/iica_ir</p>	<p>۲ آرشین حساب</p>  <p>عضو انجمن حسابداران خبره ایران عضو جامعه حسابداران رسمی ایران حسابداران معمده سازمان بورس و اوراق بهادار</p> <ul style="list-style-type: none"> • ارسلان اسمعیلی کاکرودی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی) • مهدی رضا قاسمیان (حسابدار رسمی) • عباس ابراهیمی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، کارشناس رسمی دادگستری) <p>خدمات: 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، مدیریت مالی و مالیاتی، کارشناس رسمی دادگستری، حسابرسی خاص، ارزیابی سهام و دیگر خدمات مالی و مدیریتی.</p> <p>تلفن: ۸۸۴۸۰۹۶۶ و ۸۸۲۸۴۷۷۰ فاکس: ۸۸۴۸۰۸۵۴ نشانی: تهران - خیابان ولیعصر - بالاتر از خیابان بهشتی - کوچه نادر - پلاک ۶ - طبقه ۴ - واحد ۱۴ Email: Arshinhesab@iicca.ir</p>	

۷ مؤسسه حسابرسی آزمودگان



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

- **مهرداد آل علی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **فرهاد فرزادان** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **سید مرتضی 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: ۸۸۹۲۹۷۰۸-۸۸۹۲۹۷۰۹-۸۸۹۲۹۷۰۹-۸۸۹۳۹۵۱۳

فاکس: ۸۸۹۲۹۶۴۲

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

صندوق پستی: ۷۹۷-۱۴۳۳۵

Email: info@azmoudegan.com

انجمن حسابداران خبره ایران www.iica.ir

۸ مؤسسه حسابرسی و خدمات آزموده 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)
- **اسداله درخشانی** (حسابدار رسمی)
- **مسعود سورانی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **حدیث توکلی کوشا** (حسابدار رسمی)
- **مهدی رضائی** (حسابدار رسمی)
- **امیرحسین عبدالملکی** (حسابدار رسمی)
- **احسان شیروانی هرنودی** (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 - دوری - کارشناسی

تلفن: ۲۲۹۲۵۹۰۱-۲۲۹۲۵۹۰۵-۲۲۹۲۵۹۰۵

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 مهروی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **حسین قاسمی روچی** (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: ۷۷۶۳۷۷۳۰-۷۷۶۳۷۷۳۴-۷۷۶۳۷۷۳۴

فاکس: ۷۷۵۲۷۴۵۸

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 آیین بهروش (حسابداران رسمی)



عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- **بابک دورگلی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **نادر فرهمندتیا** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **علی پازکی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

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

تلفن: ۸۸۴۴۴۴۶۸-۸۸۴۴۴۴۲۳

فکس: ۸۸۴۵۲۸۶۲

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

www.abaudit.com
Email: aecenbehrovesh@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 حسابداران 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: ۸۸۱۰۵۳۶۷-۸۸۱۰۵۳۶۷-۸۸۱۰۵۳۶۶

فکس: ۸۸۱۰۵۳۶۰

کدپستی: ۱۴۳۳۴۴۶۶۶

www.eb-co.com
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 حسابداران داخلی

- **ابراهیم موسوی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **پریناز موسوی** (حسابدار رسمی)

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

تلفن: ۸۸۹۶۲۹۰۵-۸۸۹۵۳۹۸۸

صندوق پستی: ۵۹۲۵-۱۵۸۷۵

نشانی: تهران - میدان فاطمی، خیابان طباطبائی، روبروی مسجد نور، پلاک ۲۰، طبقه دوم، واحد ۴

IACPA_Opfarageer@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 حسابداران 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 طباطبائی** (حسابدار رسمی)
- **علی گشتاسب** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **حسن معلومات** (حسابدار رسمی)
- **مهناز خشنودتیا** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **ابوالفضل میرزایی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **محمدحسین ملکیان** (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 کبریتی (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: ۱۴۱۹۹۹۳۵۱۱

فکس: ۶۶۹۲۰۸۷۶

تلفن: ۶۶۴۳۲۲۱۸ و ۶۶۴۲۰۲۴۳ و ۶۶۹۲۰۲۱۳

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 جنگلانی، طبقه فوقانی بیمه پاسارگاد

تلفن: ۰۱۱۴۳۲۷۶۱۴۸

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 شفاغعت (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 دشتیبیاض (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: بيجت آباد، خیابان لارستان، خیابان شهید حمیدصدر، پلاک ۳۵، واحد ۱۰، طبقه ۲
تلفن: ۸۸۸۰۴۹۴۱-۴۲
فکس: ۸۸۸۰۴۹۴۰
ایمیل: mshoghian7@gmail.com

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

دفتر مشهد: بلوار وکیل آباد، وکیل آباد ۱۹، عدل ۸، پلاک ۲۱۸
تلفن: ۰۵۱-۳۶۰۱۸۵۹۴-۰۵۱-۳۶۰۲۵۴۸-۲۶-۰۵۱-۳۶۰۱۹۱۴
www.Arkansystem.co

۱۷ مؤسسه حسابرسی بهمند



عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران
عضو انجمن حسابداری ایران
ممتد سازمان بورس و اوراق بهادار
ممتد بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران

- رضا آتش (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
 - محمدرضا آرزومندصومعه سرائی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
 - نادر رستگاری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
 - رسول دوازده امامی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
 - محمدرضا شریفی قزوینی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
 - علی مشرقی 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 ۸۸۳۰۴۳۷۰-۱۰
فکس: ۸۸۴۴۶۸۵
نشانی اصفهان: شیخ صدوق شمالی، مجتمع سرو - طبقه ۳
تلفن و فکس: ۰۳۱۳۶۴۲۵۸۸ و ۰۳۱۳۶۴۳۹۵۶
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 تاری 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، ۸۸۳۳۴۶۷، ۸۸۳۳۹۹۸، ۸۸۳۳۴۶۸
فکس: ۸۸۳۳۴۶۸
Web: baraaudit.org
Email: bornaandishanrayan.info@gmail.com



instagram.com/iica_ir

۱۵ مؤسسه حسابرسی و خدمات مدیریت بهرادمشار



- 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: ۸۸۴۹۳۷۱-۶
فکس: ۸۸۳۰۹۴۹۰
نشانی: تهران - خیابان مطهری، خیابان فجر (چم سابق) پلاک ۲۷
کد پستی: ۱۵۸۹۷۸۲۱۱۶
صندوق پستی: ۱۵۸۷۵/۵۵۵۱
Email: info@behradmoshar.com

- عضو انجمن حسابداران خبره ایران
- عضو جامعه حسابداران رسمی ایران
- ممتد سازمان بورس و اوراق بهادار
- **مهربان پرویز** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، کارشناس رسمی دادگستری)
- **رضا یعقوبی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، کارشناس رسمی دادگستری)
- **مرتی حاجی عباسی** (حسابدار رسمی، کارشناس رسمی قوه قضاییه)
- **محمدرضا عبیدی** (حسابدار رسمی)
- **فریده شیرازی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **بهاره همتی** (حسابدار رسمی)
- **مجیدرضا پیرچندی** (حسابدار رسمی)

۱۶ مؤسسه حسابرسی بهنود حساب



- عضو انجمن حسابداران خبره ایران
- عضو جامعه حسابداران رسمی ایران
- عضو انجمن حسابداران داخلی ایران
- **محمد رضا ابراهیمی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **مهران 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 - روهروی خیابان کاج - پ ۱۳۶ - ساختمان تهران ۶۴ - طبقه پنجم جنوبی - واحد ۲۴
کد پستی: ۱۴۱۵۶۷۳۴۹۹



instagram.com/iica_ir

۱۹ مؤسسه حسابرسی بیات رایان



عضو انجمن حسابداران خبره ایران
اعضای انجمن حسابداران خبره انگلستان و ولز
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران
ممتد سازمان بورس و اوراق بهادار
مؤسسه مورد تأیید انجمن حسابداران خبره رسمی انگلستان ACCA

- **ابوالقاسم مرآتی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، FCA)
 - **عبدالحسین رهبری** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
 - **امیرحسین ظهرابی مزرعه‌شاهی** (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: ۸۸۵۰۴۵۸۶-۸ و ۸۸۳۰۷۹۲۷-۸
فکس: ۸۸۵۰۲۰۴۵
نشانی: تهران - خیابان ایرانشهر شمالی - نبش کریمخان زند - شماره ۲۳۳ طبقه دوم
تهران - خیابان مطهری بین شهید سرافزار و کوه نور - شماره ۲۳۱ طبقه سوم
bayatrayan@bayatrayan.ir

۲۰ مؤسسه حسابرسی بیلان گزارشگر

عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- مراد مومنی (حسابدار رسمی)
- عارف شفتت رودسری (حسابدار رسمی)
- مینو فرقان دوست حقیقی (حسابدار رسمی)
- حبیب رودساز (حسابدار رسمی)
- زهرا 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، داور مالی، طراحی و پیادهسازی سیستم مالی

شماره‌های تماس: ۰۲۱-۸۸۵۶۱۷۰۴ - ۰۲۱-۲۲۱۴۴۴۷۰-۱

فکس: 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.bilangozarehgar.ir

۲۳ مؤسسه حسابرسی پیشداد اندیشه مهرگان

عضو انجمن حسابداران خبره ایران

عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

ممتد 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: ۴۴۹۷۶۳۲۹-۴۴۹۷۱۳۸۸-۴۴۹۷۶۸۲۲

فکس: ۴۴۹۷۶۸۱۵

نشانی: تهران - بزرگراه ستاری جنوب، روبه روی مجتمع تجاری کوروش، ابتدای خیابان پیامبر غربی، پلاک ۱۰۶/۷، مجتمع پندار، طبقه سوم، واحد ۱۱

کدپستی: ۱۴۷۱۹۵۲۶۴

Email: Pam.audit@yahoo.com

انجمن حسابداران خبره ایران www.iica.ir



instagram.com/iica_ir

۲۴ مؤسسه حسابرسی

تلاش ارقام



عضو انجمن حسابداران خبره ایران

عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

ممتد سازمان بورس و اوراق بهادار

• فیروز عربزاده (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

• فریدون ایزدپناه (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

• علیرضا مصطفی زاده (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

• سعید سعید ثنائی گرهودی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی - مالیاتی - بازرسی قانونی - طراحی سیستم‌های مالی دانشگاهها و مؤسسات آموزش عالی - مشاوره مدیریت مالی - مشاوره کارشناسی - نظارت بر تصفیه - ارزیابی سهام و سهم الشرکه - داور 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

تلفکس: ۰۲۱-۸۸۸۰۶۸۷۶

شعبه تبریز: خیابان ولیعصر، خیابان آذربایجان، پلاک ۲۳، طبقه اول

تلفن: ۰۴۱-۳۳۳۳۱۲۷۸ و ۰۴۱-۳۳۳۳۹۹۷۱

دورنگار: ۰۴۱-۳۳۳۳۰۵۵۵

instagram.com/iica_ir

۲۵ مؤسسه حسابرسی و خدمات حافظ گام

عضو انجمن حسابداران خبره ایران

عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

ممتد سازمان بورس و اوراق بهادار

• حسین شیخی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی و کارشناس رسمی دادگستری)

• مهدی آقاجانی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

• سبویل احمدزاده (حسابدار رسمی)

• حمید خادمی (حسابدار مستقل و حسابدار رسمی)

• محمدرضا غرویوان (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

تلفکس: ۰۲۲۲۷۰۹۴۹، ۰۲۲۲۷۰۹۴۹، ۰۶۰-۲۲۲۷۰۹۴۹

نشانی: تهران - خیابان میرداماد - خیابان مصدق جنوبی - کوچه تابان - پلاک ۱۰ - واحد ۱۵

کدپستی: ۱۵۴۹۸۳۳۱۳۹

پست الکترونیکی: hafezgam@yahoo.com

انجمن حسابداران خبره 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 خبره ایران

عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

ممتد 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 قهی (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: ۰۲۹۹۹-۸۸۹۰۹۱۴۴، ۰۲۹۹۹-۸۸۹۰۸۸۳۷

نشانی: تهران - خیابان استاد نجات الهی - خیابان اراک - پلاک ۴ - واحد ۲۲

فکس: ۰۲۹۹۹-۸۸۹۰۸۸۳۷

کدپستی: ۰۲۹۹۹-۸۸۹۰۸۸۳۷

Email: tadbirgaranmostaghe@yahoo.com

این فهرست در وبگاه رسمی انجمن به نشانی <http://iica.ir/cpa-firms> نیز به صورت آنلاین در دسترس است.

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



عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران
معمد بورس و اوراق بهادار
عضو انجمن حسابرسان داخلی
عضو انجمن حسابداری 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 شیروازی** (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: ۰۱۹۸۷ ۸۸۶
نشانی: تهران- ملاصدرا خیابان شیرازی جنوبی، کوچه اتحاد پلاک ۱۰، طبقه ۱
کدپستی: ۱۳۳۵۸۳۳۱۱۱
ایمیل: info@dararavesh.com



۲۸ مؤسسه حسابرسی
دش و همکاران

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

- **بهروز 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 گنزق** (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 سهام شرکت

تلفن: ۰۱-۱۰-۴۴۸۴۶۶۰
فاکس: ۴۴۸۴۶۶۱۲
نشانی: تهران - بزرگراه نیایش - 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)
- **مجید 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: ۰۲۱۳۷۷۰۷ (شماره ۱۰)
فاکس: ۰۲۱۳۷۷۰۸
نشانی: تهران: سعادت آباد- میدان فرهنگ - خ استاد محمدعلی کشاورز - پلاک ۸ - طبقه اول و سوم
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 خستویی** (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: ۸۸۷۹۴۹۲۸
صندوق پستی: ۴۱۷۵ - ۱۴۱۵۵
نشانی: میدان آرژانتین، اول بزرگراه آفریقا، روبروی پارکینگ بینقی، 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 زفر 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 پیاده‌سازی سیستم‌های مالی، ارزیابی سهام و صورت‌های مالی تلفیقی

دفتر مرکزی: بلوار آفریقا، نیش عاطفی غربی، پلاک ۱۵۲ (برج صبا) طبقه هفتم، واحد ۷۱
کدپستی: ۱۹۶۷۹-۳۵۹۷۶
تلفن: ۰۲۲۰۳۷۲۱۳-۵
نمابر: ۰۲۲۰۱۲۲۶۴

دفتر ۱: بلوار آفریقا، نیش خیابان عاطفی غربی، پلاک ۱۵۲ (برج صبا) طبقه دوازدهم، واحد ۱۲۳
کدپستی: ۱۹۶۷۹۳۶۱۱۱
تلفن: ۰۲۲۰۳۷۲۱۵
نمابر: ۰۲۲۰۳۷۲۱۴

دفتر ۲: خیابان دکتر علی شریعتی، بالاتر از پل سیدخندان، خیابان خواجه عبدالله انصاری، کوچه ۱۶، پلاک ۱ واحد ۳
کدپستی: ۰۲۲۸۹۹۶۹۰
تلفن: ۰۲۲۸۶۱۸۳۰
نمابر: ۰۲۲۸۹۹۶۹۰

دفتر ۳: خیابان سپهرودی شمالی، خیابان هویزه شرقی - پلاک ۱۵ - طبقه ۴ - واحد ۸
کدپستی: ۱۵۵۸۶۱۷۵۴۱
تلفن: ۰۸۸۷۴۵۲۵-۱
نمابر: ۰۸۸۱۷۷۶۳۹

دفتر ۴: خیابان بخارست، کوچه مقدس ۴، پلاک ۲۲، طبقه سوم
کدپستی: ۰۹۲۷۶۱۵۶۱۸۵
تلفن: ۰۸۸۷۴۰۹۷۳-۵
نمابر: ۰۸۸۷۴۰۸۶۰

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



instagram.com/iica_ir

۳۲ مؤسسه حسابرسی شراکت

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

- **سیروس گوهری** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **مجید کشور پزوه لنگرودی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **محمد علی اکباتانی** (حسابدار رسمی)
- **مهسا فرخی** (حسابدار رسمی)
- **ام الین 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
صندوق پستی: ۱۵۸۷۵-۶۶۶۶



instagram.com/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

مؤسسه حسابرسی عامر مشاور تهران



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

- **معصومه شعبان** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **نسرتین پاشایی** (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 الشرکه، داور مالی، طرح‌های عمرانی، طراحی سیستم‌های مالی و کارشناسی مالی

تلفن: ۸۸۹۰۵۶۴۷-۸۸۹۰۶۱۹-۸۸۹۰۲۳۸۹
نشانی: تهران، فلسطین شمالی، بالاتر از بلوار کشاورز، پلاک ۴۶۳، ساختمان شماره ۵۵، طبقه ۴، واحد ۱۸

پست الکترونیکی: amermoshavertehran@iacpu.ir

مؤسسه حسابرسی فراز مشاور

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

- **پرویز صادقی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **مصطفی دلیلی پور** (حسابدار رسمی)
- **نریمان ایلخانی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **فریبرز حیدری بیگونند** (حسابدار رسمی)
- **سعید خاریبند** (حسابدار رسمی)
- **وحید پورمشرفی** (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 **کدپستی:** ۱۹۶۶۷۴۴۸۸۸

تلفن: ۲۶۲۱۲۸۰-۲۶۲۱۲۸۷-۲۶۲۱۲۸۵-۲۶۲۱۳۱۰-۲۶۲۱۳۱۲-۲۶۲۱۳۱۳

دفتر مشهد: مشهد بلوار وکیل آباد- بلوار هاشمی- نیش هاشمی

۶- برج آبان- طبقه ۵- واحد ۵۱۰
تلفن: ۰۵۱-۹۱۰۰۷۴۰۰۵۱-۹۱۰۰۶۰۳-۰۵۱-۹۱۰۰۷۴۰۰۵۱-۹۱۰۰۱۸۵۱

E-mail: info@farazmoshaver.com

مؤسسه حسابرسی کاربرد ارقام

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران
معمتد 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 ولیعصر- بالاتر از میدان ونک- خیابان والی نژاد- پلاک ۲۰- طبقه دوم

کدپستی: ۱۹۶۷۹۵۸۵۳
تلفن: ۲۲۰۲۳۵۴۴
فاکس: ۲۲۰۳۸۲۴۴

Email: karbord.argham@gmail.com

مؤسسه حسابرسی شهود امین

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

- **حسن حاجیان** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **محمدصفا دهقان** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **افسر عابدین** (حسابدار رسمی)
- **حسن روح‌افشاری** (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 راستی‌آزمایی (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: ۴۴۰۲۲۶۶۰ و ۴۴۰۰۸۱۷۷-۹
فاکس: ۴۴۰۴۹۰۶۳

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

کدپستی: ۱۴۸۱۸۷۵۲۵۹
صندوق پستی: ۱۳۵۹-۱۴۵۱۵
پست الکترونیکی: F.audit@shohoodamin.ir

مؤسسه حسابرسی کاشفان

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران
معمتد 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 داری‌های ثابت، ثبت و نگهداری حساب‌ها، امور تصفیه و...)

تلفن: ۸۸۲۳۵۲۱۳-۸۸۸۶۱۳۱-۸۸۸۶۱۳۰
فاکس: ۸۸۲۳۵۵۶

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

کدپستی: ۱۵۸۵۷۶۶۵۱۳
پست الکترونیکی: info@kashefan.com
www.kashefan.com

مؤسسه حسابرسی و خدمات مدیریت سیاق نوین جهان



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

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

خدمات: انواع حسابرسی و بازرسی 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 تأیید می‌شود.

تلفن: ۴۴۲۶۴۸۱۲ و ۴۴۲۶۴۹۵۷ و ۴۴۲۱۸۰۴۹
کدپستی: ۱۴۴۶۶۵۴۹۱۶

نشانی: تهران: بلوار مرداران - بلوار آریافر- نیش گل‌دیس هفت- پلاک ۲۱- زنگ دوم

www.Siaghnovinjan86@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

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 بازرسی قانونی، خدمات مالی، مشاوره مالی و مالیاتی، ارزیابی سهام، اصلاح حساب و طراحی سیستم‌های مالی.
تلفکس: ۷۷۸۳۵۱۹-۲۱
نشانی: تهران، تهران پارس، خیابان فرجام، خیابان باغداران (رشید شمالی) انتهای ۱۷۴/۱ غربی ساختمان پارس پلاک ۲۰، طبقه سوم
کدپستی: ۱۶۵۳۹۱۳۴۵
صندوق پستی: ۱۶۷۶۵-۱۱۳۲۷
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 (پهروز) سربسی** (حسابدار رسمی)
• **عباس جباری** (حسابدار رسمی)
• **اکبر دادگر نمینی** (حسابدار رسمی)
آدرس: تهران، خیابان مطهری، خیابان ترکمنستان، کوچه سرو، پلاک ۲، طبقه ۶ واحد ۱۵
تلفن: ۸۸۴۳۲۳۴-۰۲۱
فاکس: ۸۸۴۲۲۶۶-۰۲۱
Office@hadihesab.com
www.hadihesab.ir www.uhy-ir.com

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، بازرسی قانونی، طراحی سیستم‌های حسابداری، ارزیابی سهام، حسابرسی داخلی، مشاوره مدیریت مالی و مالیاتی
تلفن: ۸۸۵۵۹۳۷۰-۸۸۵۵۹۳۱۶-۸۸۵۵۹۳۷۰
کدپستی: ۱۴۳۳۸۹۴۱۷۵
نشانی: تهران، خیابان ولیعصر، پارک ساعی، برج سپهر ساعی، طبقه چهارم، واحد ۴۰۶
Email: mafahim_h_iacpa@yahoo.com

۴۴ نیوان مشاور اورامان مؤسسه حسابرسی و خدمات مالی

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران
عضو انجمن حسابرسان داخلی ایران
عضو انجمن حسابداری مدیریت ایران
عضو انجمن فناوری اطلاعات ایران
• **وحید خسروی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
• **فریده محمدی** (حسابدار رسمی)
• **مرتضی عسگری** (حسابدار رسمی)
• **سیدجمیل خباز سربسی** (حسابدار رسمی)
• **بهاره حقیقی طلب** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: ارائه انواع حسابرسی و سایر خدمات اطمینان بخشی برای صنایع و بخش‌های مختلف، ارائه خدمات مدیریت، حسابرسی داخلی و عملیاتی و انواع مشاوره و طراحی سیستم‌ها و نظام‌های مالی، همکاری با مؤسسات حسابرسی و نهادهای بین‌المللی، طراحی سیستم‌های اطلاعاتی مالی، بهای تمام شده، اداری و مکاتبات

نشانی: تهران، ستارخان، مجتمع تجاری نگین، طبقه ششم، واحد ۲۶
کدپستی: ۱۴۵۱۸۳۳۹۷۱
تلفکس: ۰۲۱-۹۱۶۹۰۶۶۴
مشهد: بلوار قرنی، مجتمع‌های تجاری و اداری مجد، برج ضامن آهو- طبقه ۱۲
کدپستی: ۹۱۹۵۸۱۲۱۷۹
تلفکس: ۰۵۱-۹۱۶۹۰۶۶۴
سایت: www.nivanaudite.com
پست الکترونیک: info@nivanaudite.com

۴۵ 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، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی
تلفن: ۰۱-۶۶۵۵۲۹۰
فاکس: ۶۶۹۰۰۹۴۰
نشانی: تهران، خیابان کارگر شمالی، خیابان نصرت، پلاک ۵۴، طبقه دوم، واحد ۴
صندوق پستی: ۱۴۱۵۵/۱۶۴۳
Email: Hamyarhesab1371@Yahoo.com

۴۶ مؤسسه حسابرسی و خدمات مدیریت هشت

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 نجاری** (حسابدار رسمی)
• **فرخ حیدری نوری** (حسابدار رسمی)
خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی
تلفن: ۴۴۰۲۲۹۷۶-۴۴۰۲۲۵۷۷
نشانی: تهران - آیت‌الله کاشانی - خیابان مهران - خیابان پنجم (سلیمان بیگی) انتهای پنجم - کوچه ارغوان - پلاک ۲۹ - طبقه چهارم - واحد ۸
کدپستی: ۱۴۷۱۶۳۴۱۸۵

۴۷ 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 ملانی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی، کارشناس دادگستری)
• **مهدی غفوری** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
خدمات: حسابرسی صورت‌های مالی، حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، حسابرسی داخلی، بازرسی 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: ۶۶۹۳۳۶۴-۶۶۹۳۳۶۴-۶۶۹۳۳۶۴
فاکس: ۶۶۹۳۳۶۴
نشانی: تهران، خیابان توحید قبل از خیابان آزادی، پلاک ۲، طبقه ۴ واحد ۱۳
کدپستی: ۱۴۵۷۸۹۶۳۷۶
hnp.audit@gmail.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، بازرسی 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

مؤسّسات خدمات مالی عضو انجمن حسابداران خبره ایران

مؤسّسه حسابداری امیرآشانی و همکاران

عضو انجمن حسابداران خبره ایران

- محمد امیرآشانی
- مسعود امیرآشانی
- هادی امیرآشانی

خدمات: انجام کلیه امور حسابداری و مالی شرکت ها- تهیه و تنظیم اظهارنامه های مالیات عملکرد سالانه، مالیات بر ارزش افزوده و لیست صورت معاملات فصلی- تهیه و تحریر دفاتر قانونی، طراحی و اصلاح کدینگ حسابهادر سطوح مختلف، تنظیم و نگهداری اسناد حسابداری، تهیه انواع گزارشات قانونی و خاص دوره ای- اجرای عملیات اصلاح و بستن حساب ها، رفع اختلاف حساب با سایر شرکت ها- اعزام نیروی کار حسابداری- آموزش حسابداری و حسابرسی کاربردی و آموزشهای ضمن خدمت به پرسنل مالی شرکتها و مؤسّسات- مشاوره، ارائه، نصب و راه اندازی نرم افزار- ارائه خدمات مشاوره ای تخصصی- تهیه لوایح و دفاعیه ها و حضور در هیئت های حل اختلاف مالیاتی، بیمه و سایر ارگانهای ذیربط - مشاوره و انجام تخصصی فعالیت های آماری و پژوهشی، تجزیه و تحلیل های آماری- تبدیل و راهبری سیستم های دستی یا قدیمی مالی - خدمات حسابداری - خدمات حسابرسی- تهیه انواع گزارشات مالی و تجزیه و تحلیل صورت های مالی، تهیه صورت های مالی تلفیقی گروه شرکتها- تنظیم تراز و مدارک وام بانکی و پیگیری تا مرحله دریافت وام - تبدیل انواع گزارشات و صورت های مالی انگلیسی به فارسی و بالعکس - تهیه آیین نامه ها و دستورالعمل های مالی، کنترل داخلی - انجام عملیات کنترل انبار، انبار گردانی، ارائه سیستم های انبارداری، کدینگ کالا و کنترل موجودی طبق اصول و استانداردهای حسابداری - پذیرش ایفای نقش بازرس قانونی- تهیه صورت های مالی به روش IFRS و تهیه صورت های مالی تلفیقی- انجام دوره های آموزشی

تلفن: ۸۸۹۳۸۹۴۴-۸۸۹۳۸۹۵۶-۸۸۹۳۶۶۷۳-۰۲۱-۸۸۹۳۶۶۷۳ فاکس: ۰۲۱-۸۸۹۳۶۶۷۳

کدپستی: ۱۵۹۹۸۱۵۴۱۱

نشانی: تهران: خیابان استاد نجات اللهی- کوچه بیمه - پلاک ۱۲- واحد ۱

صندوق پستی: ۱۴۱۵۵/۱۶۴۴

Email: info@atashani.ir

www.atashani.ir

مؤسّسه حسابداری شرکت تحلیل گران دنیای ارقام (سهامی خاص)

عضو انجمن حسابداران خبره ایران

- علیرضا شفیق بیگ محمدی
- سودابه گودرزی
- محسن علی خانی
- سمیه گودرزی

تهیه و تنظیم صورتهای مالی اساسی، تهیه و تنظیم صورتهای مالی تلفیقی- تهیه و تنظیم اظهارنامه های مالیاتی- طراحی و سیستم سازی واحد مالی- طراحی سیستم کنترل داخلی واحد کسب و کار- تهیه طرح توجیهی افزایش سرمایه و تأمین مالی- استقرار سیستم های مالی مکانیزه- تجزیه و تحلیل صورتهای مالی- تجزیه و تحلیل واحد کسب و کار- تهیه و تنظیم لوایح مالیاتی و دفاع هیئت های حل اختلاف مالیاتی- تهیه و تنظیم لوایح بیمه و دفاع در هیئت های حل اختلاف- تهیه و تولید محتوای آموزشی مالی و مالیاتی- برگزاری سمینار و وبینارهای آموزشی

تلفن: ۷۷۶۱۷۶۱۰

آدرس: خیابان بهار جنوبی، پلاک ۲۷، ساختمان بهار، طبقه هفتم، واحد ۶۶۴

Email: TDA1400@gmail.com



حسابداران مستقل خبره / حسابداران مدیریت خبره / حسابداران مالی خبره

فهرست اعضای خبره موضوع ماده 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
حسابداران مستقل خبره شاغل در مؤسسات حسابرسی بخش خصوصی								
۱*	سورن	۸۸۴۷۹۶۲۸	۴۷*	سیدعباس	۸۸۷۹۱۴۹۹	۱*	بنی مهد	۸۸۷۰۲۴۲۰
۲*	رضا	۸۸۳۰۵۳۹۱	۴۸*	عباس	۶۶۹۳۲۰۲۱	۲*	بهراری	۵۵۵۳۳۵۷۰
۳*	شهریار	۸۸۷۹۹۳۶۵	۴۹*	نصرت اله	۸۸۸۴۳۷۰۴	۳*	بهراری مهربانی	۸۸۷۹۱۴۳۷
۴*	علی اکبر	۷۲۷۸۸۵۸	۵۰*	حسن	۸۸۸۷۲۲۶۶	۴*	بهفروزی	۸۸۰۰۲۹۳۲
۵*	محمد رضا	۸۸۴۶۵۰۴۳	۵۱*	سعید	۸۸۸۷۲۲۶۶	۵*	بهبزادیان	۲۲۶۰۱۴۸۳
۶*	محمد رضا	۸۸۳۰۵۳۹۱	۵۲*	محمد سعید	۸۸۰۰۸۷۹۶	۶*	بهرامیان	۲۲۱۳۷۷۰۷
۷*	عبدالله	۰۵۱-۳۸۴۵۶۳۶۹	۵۳*	ارمیا	۰۱۱۴۴۲۷۶۳۵	۷*	بهلولی	۶۶۴۸۵۰۶۳
۸*	مهدی	۲۲۲۷۰۹۸۱	۵۴*	منصور	۸۸۵۳۸۲۳۴	۸*	بهینا	۶۶۲۱۳۴۵
۹*	محمود	۸۸۹۰۹۱۴۴	۵۵*	محمدعلی	۸۸۵۲۰۵۰۵	۹*	بیات	۸۸۵۰۴۵۸۷
۱۰*	حسین	۸۸۶۹۰۸۳۰	۵۶*	اسماعیل	۸۸۴۴۸۵۶	۱۰*	بیرانوند	۳۴۴۷۰۰۸۴
۱۱*	علیرضا	۸۸۹۳۴۳۵۲	۵۷*	حسن	۲۲۱۳۷۷۰۷	۱۱*	پاک‌نیا	۹۹۷۵۳۸۳
۱۲*	مهرداد	۸۸۹۲۹۷۰۸	۵۸*	بهزاد	۸۸۱۰۷۲۶۴	۱۲*	پارسان	۲۲۴۳۱۳۸۸
۱۳*	غلامرضا	۲۲۰۲۳۵۴۴	۵۹*	امید	۸۸۵۴۴۵۶۳۸	۱۳*	پارسایی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۱۴*	آرارات	۸۸۳۲۳۶۳۰	۶۰*	ابوالفضل	۶۶۵۷۳۵۰۶	۱۴*	پازوکی	۸۸۳۰۵۹۹۳
۱۵*	امیر	۶۶۹۳۲۰۲۱-۳	۶۱*	علیرضا	۲۶۴۰۱۲۷۰	۱۵*	پسران رزاق	۸۸۷۰۲۴۶۷
۱۶*	عباس	۸۸۴۸۰۹۶۶	۶۲*	نادیا	۴۴۸۴۶۶۱۰	۱۶*	پرافکنده حقیقی	۴۴۲۸۸۸۱۶
۱۷*	محمد رضا	۸۸۹۵۷۳۲۹	۶۳*	حمیدرضا	۰۸۱۳-۸۲۴۱۸۷۲	۱۷*	پروز	۸۸۶۹۳۱۷۱
۱۸*	علیرضا	۸۸۳۰۹۱۰۰	۶۴*	مجید	۸۸۷۰۷۹۲۴	۱۸*	پوریا	۸۸۱۰۳۰۱۸
۱۹*	امیرحسین	۲۲۹۰۳۷۵۸	۶۵*	علی	۸۲۱۳۴۰۰۰	۱۹*	پوررحیم	۹۶۶۶۷۰۸۹
۲۰*	بنفشه سادات	۲۲۹۰۳۷۵۸	۶۶*	تورج	۸۸۷۵۲۰۸۸	۲۰*	پوریان	۸۶۱۲۰۹۲۲
۲۱*	مهدی	۰۴۱۱-۳۳۶۹۷۴۰	۶۷*	امیرجمال	۸۸۵۲۸۱۹۴	۲۱*	پیک فلک	۴۴۰۱۲۵۳۶
۲۲*	حمید	۰۵۱۱-۸۴۴۲۶۷۷	۶۸*	محمد مهدی	۸۸۵۸۱۴۳۷	۲۲*	پیریداقی	۸۸۹۹۶۰۶۲
۲۳*	حسن	۰۵۱۱-۶۰۲۴۴۶۱	۶۹*	میترا	۸۸۵۴۴۵۹۱	۲۳*	پورقنبری قره شیران	۸۸۵۴۴۵۹۰
۲۴*	امیر	۸۸۳۳۴۹۲۵	۷۰*	مهرا	۸۸۳۲۶۵۲۸	۲۴*	تجلی	۷۷۸۷۳۵۱۹
۲۵*	آرزو	۲۲۸۹۳۶۱۲	۷۱*	محمد رضا	۸۸۹۸۳۱۹	۲۵*	تشریح حسینی	۲۲۷۶۷۲۳۳
۲۶*	حامد	۸۶۱۲۹۰۱۳	۷۲*	فریبرز	۲۲۱۳۷۷۰۷	۲۶*	ترکمان	۸۸۳۰۵۳۹۱
۲۷*	بهارک	۸۸۲۳۰۷۳۱	۷۳*	سعید	۸۸۵۱۵۱۳۴	۲۷*	ترامشلو	۴۴۲۹۲۸۱۳
۲۸*	مرتیضی	۸۸۷۴۵۱۴۱	۷۴*	داریوش	۴۴۶۱۱۷۲۲	۲۸*	ترکمنندی	۸۸۵۵۹۳۱۶
۲۹*	مصطفی	۶۶۹۳۲۰۲۱	۷۵*	رسول	۸۸۷۰۲۴۲۰	۲۹*	تقوایی	۸۸۵۲۳۸۱۶
۳۰*	سویل	۲۲۹۱۲۱۵۹	۷۶*	منوچهر	۴۴۸۴۶۶۰۵	۳۰*	تقوی	۸۸۱۲۰۹۲۲
۳۱*	دانیال	۸۸۹۰۱۵۴۷	۷۷*	علی اکبر	۸۸۷۹۱۴۹۹	۳۱*	تقوی تکیار	۸۸۵۴۷۰۷۵
۳۲*	عباس	۸۸۵۰۴۵۸۶	۷۸*	سیداحمد	۸۸۷۹۱۴۳۷	۳۲*	تنانی	۸۸۵۲۳۰۵۹
۳۳*	حمیدرضا	۸۸۹۰۱۲۰	۷۹*	نریمان	۸۸۹۲۰۲۶	۳۳*	تنگ‌عیش	۸۸۰۰۷۶۶۴
۳۴*	محسن	۰۵۱-۳۸۴۸۲۲۰۱	۸۰*	ملیتین	۴۴۸۴۶۶۰۴	۳۴*	تیمورنژاد	۸۸۹۰۱۵۴۷
۳۵*	پرویز	۸۸۲۶۰۵۹	۸۱*	احمد	۶۶۹۲۹۲۶۸	۳۵*	تیموریان	۸۸۶۳۷۶۷
۳۶*	علی	۴۴۲۶۹۴۸۵	۸۲*	مصطفی	۸۸۴۳۷۰۴	۳۶*	تیموریان	۸۸۹۹۹۶۲
۳۷*	مجتبی	۰۲۶۱-۳۲۵۴۵۱۷۰	۸۳*	جواد	۸۸۴۳۷۰۵	۳۷*	توکلی	۸۸۲۳۰۷۳۱
۳۸*	مسعود	۷۷۵۱۴۵۷۵	۸۴*	حمید	۸۸۹۰۱۴۶۶	۳۸*	ثابت مظفری	۸۸۷۲۸۶۰۱
۳۹*	عباس	۸۸۳۵۲۰۷	۸۵*	رضا	۸۸۷۷۸۱۱۱	۳۹*	ثابتی	۰۳۱-۳۶۶۲۱۳۴۵
۴۰*	جمشید	۸۸۷۵۴۴۱۸	۸۶*	همایون	۸۸۷۹۴۶۴۶	۴۰*	ثامنی	۷۷۸۰۹۶۴۰
۴۱*	علی	۴۴۲۱۰۱۰۵	۸۷*	علی	۸۸۰۶۱۹۹۰	۴۱*	ثقفی	۸۸۷۷۴۲۲۵
۴۲*	یدالله	۸۸۷۸۰۲۳۴	۸۸*	محمدحسین	۸۸۷۷۸۱۱۱	۴۲*	جان نثاری	۸۸۶۳۷۶۷
۴۳*	عبدالجواد	۶۶۲۸۱۱۵۱	۸۹*	جلیل	۸۸۷۹۴۶۴۶	۴۳*	جبرئیلی	۰۳۱۱-۶۶۹۵۴۶۱
۴۴*	علی	۴۴۸۴۶۶۰۱	۹۰*	محمد	۸۸۹۰۵۳۲۶	۴۴*	جمالی	۸۸۵۴۷۳۳۹
۴۵*	ارسلان	۸۸۴۸۰۹۶۶	۹۱*	سعید	۸۸۳۴۴۶۰۹	۴۵*	جامع کلخوران	۸۸۳۰۵۹۹۲
۴۶*	حسن	۸۸۷۲۱۲۶۹	۹۲*	سعید	۲۲۳۶۷۷۸۳	۴۶*	جامعی	۸۸۷۵۷۲۶۱
			۹۳*	سیدمحمد	۸۸۷۵۷۲۶۰	۴۷*	جان نثاری	۸۸۹۳۷۳۱۷
			۹۴*	جواد	۸۸۰۰۸۷۹۶	۴۸*	جاننثاری	۶۶۵۹۱۱۵۷
			۹۵*	عبدالرضا	۸۸۲۸۴۰۲۸	۴۹*	جاننثاری	۸۶۱۲۶۰۱۳
			۹۶*	محمد علی	۶۶۵۹۷۷۵۳	۵۰*	جعفریان	۸۸۳۵۵۰۱۷

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن
۱۴۷*	محمدعلی	۲۲۰۳۷۲۱۳	۲۰۲*	غلام رضا	۰۹۱۲۱۹۳۹۰۳۶	۲۲۰۳۷۲۱۳	جلالی گلو سنگ	۲۲۰۳۷۲۱۳
۱۴۸*	محمد	۸۸۹۰۱۲۴۶	۲۰۳*	فرشید	۸۸۷۰۳۳۵۱	۸۸۹۰۱۲۴۶	جم	۸۸۹۰۱۲۴۶
۱۴۹*	فریدون	۴۴۰۲۲۹۷۵	۲۰۴*	محمد	۸۸۹۰۱۴۹۶	۴۴۰۲۲۹۷۵	جمشیدی	۴۴۰۲۲۹۷۵
۱۵۰*	مجتبی	۸۸۲۶۷۹۱۲	دل داده	۰۹۱۲۷۲۳۸۰۲۲	۲۲۰۳۷۲۱۳	۸۸۲۶۷۹۱۲	جوهر نشان	۸۸۲۶۷۹۱۲
۱۵۱*	مصطفی	۸۸۵۰۳۹۱۸	دلیرانی	۸۸۷۵۴۲۱۸	۸۸۷۵۴۲۱۸	۸۸۵۰۳۹۱۸	جهانبانی	۸۸۵۰۳۹۱۸
۱۵۲*	رامین	۰۴۴۳۲۲۲۸۲۲۲	دوازده امامی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۸۸۳۰۵۳۹۱	۰۴۴۳۲۲۲۸۲۲۲	جهانگیری	۰۴۴۳۲۲۲۸۲۲۲
۱۵۳*	مهرداد	۸۸۴۱۹۱۵۲	دورگلی	۸۸۴۴۴۶۸	۸۸۴۴۴۶۸	۸۸۴۱۹۱۵۲	حاجی ابوالحسنی	۸۸۴۱۹۱۵۲
۱۵۴*	حسن	۴۴۰۰۸۱۱۷۷	دوانی	۸۲۱۳۴۰۰۰	۸۲۱۳۴۰۰۰	۴۴۰۰۸۱۱۷۷	حاجیان	۴۴۰۰۸۱۱۷۷
۱۵۵*	فرزین	۶۶۵۹۷۶۴۴	دهقان	۴۴۰۰۸۱۱۷۷	۴۴۰۰۸۱۱۷۷	۶۶۵۹۷۶۴۴	حاج محمد علی	۶۶۵۹۷۶۴۴
۱۵۶*	عباس	۴۴۰۱۲۵۳۶	دهقان طرزجانی	۸۸۳۴۲۸۱۷	۸۸۳۴۲۸۱۷	۴۴۰۱۲۵۳۶	حاجی آقاپور	۴۴۰۱۲۵۳۶
۱۵۷*	احمد	۶۶۴۱۳۴۶۳	دهدشتی	۲۲۰۱۱۳۷۴	۲۲۰۱۱۳۷۴	۶۶۴۱۳۴۶۳	حاجی زاده	۶۶۴۱۳۴۶۳
۱۵۸*	حسین	۲۲۰۹۱۳۲۰	دهدشتی اخوان	۲۲۲۸۰۷۱	۲۲۲۸۰۷۱	۲۲۰۹۱۳۲۰	حریری	۲۲۰۹۱۳۲۰
۱۵۹*	موسی	۸۸۹۸۵۷۵۱	دهدشتی نژاد	۲۲۱۳۷۷۰۷	۲۲۱۳۷۷۰۷	۸۸۹۸۵۷۵۱	حسن زاده تازه قشلاق	۸۸۹۸۵۷۵۱
۱۶۰*	حسین	۸۸۹۰۹۷۱۸	دیلمی پور	۲۲۰۴۶۹۶۱	۲۲۰۴۶۹۶۱	۸۸۹۰۹۷۱۸	حسینی	۸۸۹۰۹۷۱۸
۱۶۱*	عباس	۴۴۲۶۴۹۵۷	دیلم صالحی	۴۴۲۹۹۳۴۰	۴۴۲۹۹۳۴۰	۴۴۲۶۴۹۵۷	حسینی کیوترخانی	۴۴۲۶۴۹۵۷
۱۶۲	ولی	۸۸۹۰۱۵۴۷	دیوان علی	۸۸۱۰۴۶۱۴	۸۸۱۰۴۶۱۴	۸۸۹۰۱۵۴۷	حسینی طالقانی	۸۸۹۰۱۵۴۷
۱۶۳	هومن	۸۸۹۰۱۵۴۷	ذوالفقاری	۸۸۸۹۹۸۲۶	۸۸۸۹۹۸۲۶	۸۸۹۰۱۵۴۷	حسینی طالقانی	۸۸۹۰۱۵۴۷
۱۶۴*	کریم	۲۲۱۳۷۷۰۷	رائی	۸۸۹۳۷۳۱۷	۸۸۹۳۷۳۱۷	۲۲۱۳۷۷۰۷	حسین آبادی	۲۲۱۳۷۷۰۷
۱۶۵*	محمد	۶۶۹۳۲۰۲۳	رادکیا	۳۳۵۱۳۰۲۹	۳۳۵۱۳۰۲۹	۶۶۹۳۲۰۲۳	حسین آبادی	۶۶۹۳۲۰۲۳
۱۶۶*	موسی	۸۸۱۰۹۴۱۸	رادمان	۸۸۶۱۳۸۱۰	۸۸۶۱۳۸۱۰	۸۸۱۰۹۴۱۸	حسینی	۸۸۱۰۹۴۱۸
۱۶۷*	سید مسعود	۸۸۷۰۵۵۰۸	رافتی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۸۸۳۰۵۳۹۱	۸۸۷۰۵۵۰۸	حسینی	۸۸۷۰۵۵۰۸
۱۶۸*	میرمجتبی	۴۶۱۳۹۰۸	رامین فر	۲۲۳۴۱۴۹۳	۲۲۳۴۱۴۹۳	۴۶۱۳۹۰۸	حسینی	۴۶۱۳۹۰۸
۱۶۹*	حمید	۸۸۱۰۲۹۸۷	رجایی	۸۸۸۹۹۹۶۲	۸۸۸۹۹۹۶۲	۸۸۱۰۲۹۸۷	حسینیان	۸۸۱۰۲۹۸۷
۱۷۰	بهاره	۰۵۱-۳۲۲۸۶۸۰۱	رجبی	۸۸۱۲۵۲۱۳	۸۸۱۲۵۲۱۳	۰۵۱-۳۲۲۸۶۸۰۱	حقیقی طلب	۰۵۱-۳۲۲۸۶۸۰۱
۱۷۱	وحید	۸۸۹۰۱۵۴۷	رحمانی یگانه	۸۸۴۲۵۲۰۹	۸۸۴۲۵۲۰۹	۸۸۹۰۱۵۴۷	حمیدیان	۸۸۹۰۱۵۴۷
۱۷۲*	حسن	۲۲۲۷۸۷۶۴	رحمتی	۸۸۳۰۵۳۹۲	۸۸۳۰۵۳۹۲	۲۲۲۷۸۷۶۴	حیا شاهای	۲۲۲۷۸۷۶۴
۱۷۳*	عباس	۶۶۹۳۲۰۲۱	رحیمی شهیمیرزادی	۶۶۷۰۲۷۱۱	۶۶۷۰۲۷۱۱	۶۶۹۳۲۰۲۱	حیدری کبری	۶۶۹۳۲۰۲۱
۱۷۴*	مهدی	۸۸۵۸۱۴۳۷	رحیمیان	۲۲۸۴۰۴۲۳	۲۲۸۴۰۴۲۳	۸۸۵۸۱۴۳۷	خاکباز مقدم	۸۸۵۸۱۴۳۷
۱۷۵*	مصطفی	۸۸۶۴۷۸۴۴	رستگاری	۸۸۳۲۰۱۳۱	۸۸۳۲۰۱۳۱	۸۸۶۴۷۸۴۴	خادم الحسینی	۸۸۶۴۷۸۴۴
۱۷۶*	حمید	۲۲۲۷۰۹۴۹	رستمی	۸۸۵۴۹۹۱۰	۸۸۵۴۹۹۱۰	۲۲۲۷۰۹۴۹	خادمی	۲۲۲۷۰۹۴۹
۱۷۷*	احمد	۸۸۱۰۷۲۶۴	رضا زاده	۸۸۰۰۶۸۷۶	۸۸۰۰۶۸۷۶	۸۸۱۰۷۲۶۴	خالقی بایگی	۸۸۱۰۷۲۶۴
۱۷۸*	علی اکبر	۲۲۲۷۱۵۷۱	رضائی	۸۸۱۲۰۱۲۳	۸۸۱۲۰۱۲۳	۲۲۲۷۱۵۷۱	خالقی کهرودی	۲۲۲۷۱۵۷۱
۱۷۹*	علیرضا	۸۸۷۹۱۴۹۹	رضائی	۶۶۹۳۲۰۲۱	۶۶۹۳۲۰۲۱	۸۸۷۹۱۴۹۹	خلیلی قیداری	۸۸۷۹۱۴۹۹
۱۸۰*	حسن	۸۸۸۹۹۸۰۴	رضائی	۴۴۰۱۲۵۳۶	۴۴۰۱۲۵۳۶	۸۸۸۹۹۸۰۴	خدائی	۸۸۸۹۹۸۰۴
۱۸۱*	هوشنگ	۸۸۷۹۴۶۴۶	رضایی	۲۲۹۰۴۲۰۰	۲۲۹۰۴۲۰۰	۸۸۷۹۴۶۴۶	خستوتی	۸۸۷۹۴۶۴۶
۱۸۲	زاگرس	۸۸۰۲۹۰۱۸	رضایی نویس	۸۸۳۰۹۱۰۰	۸۸۳۰۹۱۰۰	۸۸۰۲۹۰۱۸	خستوتی	۸۸۰۲۹۰۱۸
۱۸۳	زهرا	۸۸۹۰۱۲۴۸	رضوی	۸۸۴۰۳۶۱۸	۸۸۴۰۳۶۱۸	۸۸۹۰۱۲۴۸	خسروی	۸۸۹۰۱۲۴۸
۱۸۴*	وحید	۰۵۱۳-۲۲۸۶۸۰۱	رضوی	۸۸۶۷۱۳۴۹	۸۸۶۷۱۳۴۹	۰۵۱۳-۲۲۸۶۸۰۱	خسروی	۰۵۱۳-۲۲۸۶۸۰۱
۱۸۵*	علی	۸۸۶۹۰۸۳۰	رهبری	۶۶۹۳۲۰۲۱	۶۶۹۳۲۰۲۱	۸۸۶۹۰۸۳۰	خسروی لرگانی	۸۸۶۹۰۸۳۰
۱۸۶*	مهناز	۶۶۵۹۱۱۵۸	رهبری	۸۸۵۰۴۵۸۶	۸۸۵۰۴۵۸۶	۶۶۵۹۱۱۵۸	خشنودنیا	۶۶۵۹۱۱۵۸
۱۸۷*	علی اصغر	۸۸۰۲۳۷۲۹	رئیس دانا	۸۸۳۰۹۱۰۰	۸۸۳۰۹۱۰۰	۸۸۰۲۳۷۲۹	خلفی	۸۸۰۲۳۷۲۹
۱۸۸*	سهراب	۴۴۰۶۳۷۰۸	رمضان نژاد	۴۴۰۱۳۹۵۵	۴۴۰۱۳۹۵۵	۴۴۰۶۳۷۰۸	خلج	۴۴۰۶۳۷۰۸
۱۸۹*	علیرضا	۸۸۷۰۳۳۵۲	رنجبر	۰۷۶۳۳۳۵۴۳۰۴	۰۷۶۳۳۳۵۴۳۰۴	۸۸۷۰۳۳۵۲	خلیلی	۸۸۷۰۳۳۵۲
۱۹۰*	حسین	۸۸۷۷۳۸۲۸	ریحانی	۲۲۹۱۲۳۶۸	۲۲۹۱۲۳۶۸	۸۸۷۷۳۸۲۸	خطیبیان	۸۸۷۷۳۸۲۸
۱۹۱*	حسین	۸۸۳۰۹۱۰۰	روح نواز صلوات	۲۲۱۳۷۷۰۷	۲۲۱۳۷۷۰۷	۸۸۳۰۹۱۰۰	خمسه	۸۸۳۰۹۱۰۰
۱۹۲*	محمدنادر	۸۸۹۰۹۷۱۸	روشنی گیلوایی	۸۸۱۰۳۰۱۸	۸۸۱۰۳۰۱۸	۸۸۹۰۹۷۱۸	خمجانی	۸۸۹۰۹۷۱۸
۱۹۳*	همايون	۸۸۵۴۴۵۹۰	زارع	۲۶۴۱۱۸۵۶	۲۶۴۱۱۸۵۶	۸۸۵۴۴۵۹۰	خوبان عنبران	۸۸۵۴۴۵۹۰
۱۹۴*	حسن	۲۲۹۰۶۵۲۸	زارعی	۳۳۳۳۹۸۸۶	۳۳۳۳۹۸۸۶	۲۲۹۰۶۵۲۸	دادور	۲۲۹۰۶۵۲۸
۱۹۵*	محمدعلی	۸۸۵۵۹۳۱۶	زادحیدر	۸۸۹۰۸۴۵۴	۸۸۹۰۸۴۵۴	۸۸۵۵۹۳۱۶	دارابی	۸۸۵۵۹۳۱۶
۱۹۶*	بهرز	۴۴۸۴۶۶۰۱	زرفشان	۸۸۲۶۷۹۱۲	۸۸۲۶۷۹۱۲	۴۴۸۴۶۶۰۱	دارش	۴۴۸۴۶۶۰۱
۱۹۷*	محمد بهنام	۸۸۹۳۷۳۱۸	زرعی	۶۶۵۹۱۱۵۷	۶۶۵۹۱۱۵۷	۸۸۹۳۷۳۱۸	دائی مژدهی	۸۸۹۳۷۳۱۸
۱۹۸*	اسکینه	۸۸۹۰۹۱۴۴	زریابی لنگرودی	۴۴۴۳۶۰۲۱	۴۴۴۳۶۰۲۱	۸۸۹۰۹۱۴۴	دانای درگاه	۸۸۹۰۹۱۴۴
۱۹۹*	حسن	۸۸۴۷۱۲۷۹	زمانی	۰۳۱۲۷۷۵۰۱۴۴	۰۳۱۲۷۷۵۰۱۴۴	۸۸۴۷۱۲۷۹	دانشور	۸۸۴۷۱۲۷۹
۲۰۰*	محمدنبی	۸۸۸۹۵۳۷۷	زمانی علویچه	۸۸۹۷۸۴۹۶	۸۸۹۷۸۴۹۶	۸۸۸۹۵۳۷۷	داهی	۸۸۸۹۵۳۷۷
۲۰۱*	رسول	۸۸۸۴۳۰۱۴	زواریان	۸۸۸۴۴۳۰۱۴-۵	۸۸۸۴۴۳۰۱۴-۵	۸۸۸۴۳۰۱۴	دشتی	۸۸۸۴۳۰۱۴

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن
۳۱۲ محمود	شهشانی پور	۸۹۰۹۷۱۸	* ۳۶۹ نعمت اله	علیخانی راد	۸۹۰۲۳۱۶	* ۴۲۵ مجید	کشورپژوه لنگرودی	۸۷۱۷۶۵۰
* ۳۱۳ شهره	شهلائی	۸۷۹۴۶۴۶	* ۳۷۰ فریدا	عطایی	۸۷۹۹۳۶۵	* ۴۲۶ رضا	کمرئی	۵۶۳۳۸۶۴۸
* ۳۱۴ منصور	شهلائی	۸۸۸۶۲۳۰	* ۳۷۱ جعفر	عوض پور	۸۸۲۷۵۵۶	* ۴۲۷ کریم	کهندل مغانلو	۸۸۲۳۰۷۳۴
* ۳۱۵ امیر	شهلائی مقدم	۸۹۰۳۹۴۹	* ۳۷۲ شهرداد	عوض پور	۸۸۴۷۵۲۵	* ۴۲۸ مهدی	کیانی	۶۶۲۷۴۹۹۱
* ۳۱۶ صغری	شهراسی	۸۷۷۳۸۲۸	* ۳۷۳ علاءالدین	غفاری	۸۹۳۷۳۱۷	* ۴۲۹ حمیدرضا	کیهانی	۸۴۴۳۶۳۴
* ۳۱۷ قاسم	شیخانی	۶۶۹۳۲۰۲۱	* ۳۷۴ مهد	غفوری	۶۶۹۳۳۶۲۴	* ۴۳۰ رضاعلی	کیوانی	۸۷۱۲۷۹۲
* ۳۱۸ حسین	شیخی	۲۲۲۷۰۹۴۹	* ۳۷۵ جعفر	غلامی	۸۵۱۴۳۶۳	* ۴۳۱ مهدی	کوکبی	۸۱۷۲۵۶۳
* ۳۱۹ فریده	شیرازی	۸۸۳۴۲۳۳۵	* ۳۷۶ بهرام	غیائی	۸۹۰۹۷۱۸	* ۴۳۲ عباس	گرچی	۲۶۷۰۵۳۳۶
* ۳۲۰ علی	شیرازی باصری	۸۷۳۶۴۴۷	* ۳۷۷ کامبیز	غیائی	۸۰۳۸۳۷۹	* ۴۳۳ اسفندیار	گرشاسی	۶۶۹۳۳۰۲۱
* ۳۲۱ رضا	شیروانی	۲۲۳۵۳۱۲۹	* ۳۷۸ هوشنگ	غیبی	۸۹۸۵۷۵۱	* ۴۳۴ محمدرضا	گلچین پور	۸۷۹۱۴۳۷
* ۳۲۲ احسان	شیروانی هرنندی	۲۲۹۲۵۹۱۰	* ۳۷۹ علیرضا	فاضلی	۷۷۵۱۴۵۷۶	* ۴۳۵ سیدرضا	گلستانی	۸۷۱۳۸۰۹
* ۳۲۳ زهیر	شیرین	۸۷۲۸۶۰۰	* ۳۸۰ سید مرتضی	فاطمی اردستانی	۸۹۳۹۵۱۳	* ۴۳۶ سعید	گل محمدی	۸۱۰۵۳۶۷
* ۳۲۴ امیر	شیری	۰۲۱-۴۳۹۲۵	* ۳۸۱ محمدحسن	فامیلی	۴۴۲۹۹۳۴۰	* ۴۳۷ خلیل	گنجه	۸۸۰۶۸۷۶
* ۳۲۵ محمد رضا	صابونچی	۸۷۰۸۲۳۴	* ۳۸۲ ابوالقاسم	فخاریان	۸۷۲۸۵۶۵	* ۴۳۸ خیرالله	گلناریان	۰۶۱۳۴۴۵۱۳۲
* ۳۲۶ پرویز	صادقی	۸۸۹۰۰۲۳۶	* ۳۸۳ محمد	فدایی حسینی	۸۶۷۳۱۴۹	* ۴۳۹ شهاب	گودرزی	۲۲۱۳۷۷۰۷
* ۳۲۷ سید سعید	صادقی	۲۲۲۷۰۱۹۸	* ۳۸۴ بهمن	فدوی رودسری	۸۸۳۵۲۰۷	* ۴۴۰ سیروس	گوهری	۸۷۱۷۶۵۰
* ۳۲۸ حمیدرضا	صادقی	۷۷۴۹۸۴۰۲	* ۳۸۵ حسین	فرج الهی	۸۳۰۶۹۱۱	* ۴۴۱ مهدی	گوهری	۸۱۷۲۵۶۰
* ۳۲۹ پیام	صادقی جزی	۸۸۶۱۳۸۱۰	* ۳۸۶ مهران	فرجی	۸۹۵۱۹۳۰	* ۴۴۲ محمدرضا	گیتی نژاد	۸۶۰۳۷۰۰۱
* ۳۳۰ رحمت اله	صادقیان	۸۶۷۸۳۵۱	* ۳۸۷ علی اصغر	فرخ	۲۲۹۲۵۹۱۰	* ۴۴۳ علی	لطفی	۸۶۰۸۲۶۳۲
* ۳۳۱ حسن	صالح آبادی	۸۴۷۸۴۸۷	* ۳۸۸ فاطمه	فرخ نژاد	۸۵۰۳۹۱۷	* ۴۴۴ هومن	مالکی	۲۲۳۹۰۰۸۶
* ۳۳۲ محمدرضا	صداقت تفرشی	۸۳۰۵۹۱۸	* ۳۸۹ فرهاد	فرزان	۸۹۲۹۷۰۹	* ۴۴۵ مسعود	مبارک	۶۶۵۶۵۲۹۰
* ۳۳۳ محمود	صدر	۸۸۴۳۰۱۴	* ۳۹۰ مهدی	فرزانگان	۸۵۰۴۵۸۶	* ۴۴۶ مهدیه	متقی الحق	۸۹۶۰۱۴۵
* ۳۳۴ سعید	صدرائی نوری	۸۵۰۲۸۵۵	* ۳۹۱ مهرداد	فضیحی	۸۱۹۷۷۰۶	* ۴۴۷ الهه	محب ربانی	۲۲۳۵۳۱۲۹
* ۳۳۵ مجید	صفائی	۸۵۰۳۹۱۷	* ۳۹۲ مصطفی	فضلی	۸۸۴۳۷۰۴	* ۴۴۸ محمدمهدی	محب محمدی	۸۲۱۸۲۷۳۰
* ۳۳۶ محمدجواد	صفار سفلائی	۸۷۲۶۶۶۵	* ۳۹۳ مرتضی	فلاح	۸۸۰۲۹۰۱	* ۴۴۹ موسی	محسنی	۲۲۲۲۸۹۲
* ۳۳۷ امیر محمد	صفری	۲۲۸۲۰۴۸	* ۳۹۴ مرتضی	فلاح موحد	۲۲۰۵۶۸۲۵	* ۴۵۰ عبدالمجید	محلای کاظمینی	۸۷۴۱۱۷۹
* ۳۳۸ ولی اله	صمدی	۸۳۰۵۳۹۱	* ۳۹۵ فرهاد	نژاد فلاطوری مقدم	۸۵۲۲۰۹۶	* ۴۵۱ محمد	محقق ریاض	۸۵۸۰۴۸۸
* ۳۳۹ مهدی	صولتی	۰۳۱۱-۶۲۸۳۹۶۲	* ۳۹۶ فرزاد	فرهمنند بروجنی	۸۸۲۴۸۸۷	* ۴۵۲ مهدی	محمد رضایی	۴۴۱۹۶۲۱۶
* ۳۴۰ قاسم	ضرغامی	۸۸۲۷۵۵۶	* ۳۹۷ نادر	فرهمنندیا	۸۴۴۴۶۶۸	* ۴۵۳ نادر	محمدپور	۹۹۹۸۷۶۵۴
* ۳۴۱ امیرحسین	طباطبایی	۰۳۱-۳۲۶۶۰۲۱۱	* ۳۹۸ بهزاد	فیضی	۸۹۰۱۲۲۶	* ۴۵۴ رضا	محمدخالو	۴۴۰۴۷۵۹۰
* ۳۴۲ حمید	طبائی زاده فشارکی	۲۲۲۲۸۴۵۲	* ۳۹۹ سینا	قاسمپور انارکی	۸۸۰۰۲۶۷	* ۴۵۵ محمد	محمدیان دوغی کلائی	۸۶۱۰۹۲۲
* ۳۴۳ امیرحسین	ظهربابی	۸۵۰۴۵۸۶	* ۴۰۰ یاسین	قاسمی	۸۱۰۵۳۶۷	* ۴۵۶ کاظم	محمدی	۲۲۱۳۷۷۰۷
* ۳۴۴ اصغر	طهوری	۸۹۰۳۹۰۰	* ۴۰۱ حسین	قاسمی روچی	۲۲۰۳۵۱۶۰	* ۴۵۷ جهانگیر	محمدی فر	۲۲۹۲۴۸۳۲
* ۳۴۵ احمد	ظفرپرنده	۲۲۰۱۱۳۷۴	* ۴۰۲ سید حسامالدین	قائم مقامی	۰۳۱۱۶۶۹۵۴۲۹	* ۴۵۸ محسن	محمودی چونیلی	۴۴۰۲۲۵۷۷
* ۳۴۷ مرتضی	ظله جویی	۸۸۴۷۵۲۵	* ۴۰۳ محمد	قبول	۰۵۱۱-۷۲۳۷۴۶۰	* ۴۵۹ ناصر	محمودزاده احمدی نژاد	۸۹۸۱۵۵۶۹
* ۳۴۸ قاسم	عباسی	۸۹۱۸۹۶۳	* ۴۰۴ حسین	قربانی	۸۹۸۰۴۰۲	* ۴۶۰ محمود	محمدزاده	۸۷۸۱۷۵۹
* ۳۴۹ بیژن	عبداللهی نمین	۷۷۸۷۳۵۱۹	* ۴۰۵ امیر حسن	قربانی	۸۹۹۳۱۱۸	* ۴۶۱ علی	محمدی فر	۶۶۹۳۲۲۲
* ۳۵۰ محمدرضا	عبدی	۸۳۲۶۵۲۷	* ۴۰۶ ابوالفضل	قربانی	۲۶۷۱۲۸۶۰	* ۴۶۲ میثم	محمودزاده	۲۲۰۲۲۵۴۴
* ۳۵۱ علیرضا	عبدالملکی	۸۹۰۷۶۷۹	* ۴۰۷ محمد	قلیان	۰۳۱۳۶۵۱۳۴۷۴	* ۴۶۳ محمود	محمودی نیا	۸۸۰۳۹۰۱
* ۳۵۲ مهدی	عسجدی	۲۲۹۰۴۱۹۹	* ۴۰۸ حبیب	قوتی	۸۲۴۶۳۴۱	* ۴۶۴ عبدالامیر	محمدیان	۴۴۰۰۸۱۷۷
* ۳۵۳ ناصر	عسگری نائینی	۸۱۰۹۴۱۸	* ۴۰۹ افشین	قوی اندام	۰۵۱۳۸۲۴۵۸۴۰۵	* ۴۶۵ سید مجید	مختارنژاد	۶۶۵۶۸۵۵۳
* ۳۵۴ محمد	عسگری انارکی	۸۸۲۹۷۶۱	* ۴۱۰ رضا	قندی	۸۸۰۳۲۹۶۹	* ۴۶۶ بیژن	مدیری	۸۸۴۳۷۰۴
* ۳۵۵ علی اصغر	عرب احمدی	۶۶۴۲۰۳۱۱	* ۴۱۱ حسین	کاموسی	۸۹۰۰۵۲۸	* ۴۶۷ سید محمد سعید	مدیحی	۸۳۳۸۳۱۳
* ۳۵۶ سیدحسین	عربزاده	۴۴۸۴۶۶۰۲	* ۴۱۲ مزدک	کاظم زاده	۲۲۴۹۷۲۲۹	* ۴۶۸ ابوالقاسم	مراتی	۸۵۰۴۵۸۷
* ۳۵۷ فیروز	عربزاده	۸۸۰۶۸۷۶	* ۴۱۳ ناصر	کاظمی	۸۵۱۴۴۵۷	* ۴۶۹ حسن	مرادقلی	۸۴۵۲۸۶۲
* ۳۵۸ مریم	عربی مزرعه شاهی	۴۴۸۴۶۶۳۱	* ۴۱۴ حمید	کاظمی	۸۵۱۵۱۳۳	* ۴۷۰ طاهر	مراغه پور	۶۲۸۳۷۶۴
* ۳۵۹ حمیدرضا	عرفی	۸۹۵۲۲۸۹	* ۴۱۵ فرهاد	کاظمی موقر	۲۲۹۲۵۹۱۰	* ۴۷۱ علیرضا	مستغائی	۸۵۳۸۲۳۴
* ۳۶۰ محمدرضا	عزیزی	۴۴۹۷۵۵۱۳	* ۴۱۶ شایسته	کاظمی زنگنه	۸۳۰۹۱۰۰	* ۴۷۲ عبدالکریم	مستوفی زاده	۴۴۶۴۶۴۸۵
* ۳۶۱ فرید	عزیزی	۸۹۰۱۳۴۶	* ۴۱۷ اصغر	کریمی	۸۸۴۳۰۱۴	* ۴۷۳ علی اصغر	مسلمی	۸۸۹۹۹۶۲
* ۳۶۲ مام	عزیزی	۸۸۰۰۲۶۷	* ۴۱۸ بیژن	کریمی	۴۴۸۴۶۶۰۲	* ۴۷۴ مهدی	مسجی	۸۳۳۴۶۴۴
* ۳۶۳ علی	عزیزی بزرگی	۸۸۹۹۹۶۲	* ۴۱۹ محمدحسن	کریمی	۴۴۹۷۱۶۳۹	* ۴۷۵ شهرام	مشتاقی	۶۶۵۹۱۱۵۷
* ۳۶۴ علیرضا	عطوفی	۸۷۸۵۷۶۵	* ۴۲۰ فرشاد	کریمی حجاباری	۲۲۰۳۱۴۷۶	* ۴۷۶ علی	مشرقی آرائی	۸۳۰۵۳۹۲
* ۳۶۵ سعید	عظیم زاده آرائی	۸۳۰۵۳۹۱	* ۴۲۱ شهباز	کریمی ناصری	۸۹۰۱۲۴۹	* ۴۷۷ همایون	مشیرزاده	۲۲۱۳۷۷۰۷
* ۳۶۶ اکرم	علیاری	۸۱۰۹۴۱۸	* ۴۲۲ فریدون	کشانی	۸۸۰۰۸۷۱	* ۴۷۸ شیرین	مشیرفاطمی	۸۸۴۹۶۴۰
* ۳۶۷ محمد	علیاری اردی	۲۲۹۱۲۴۱۸	* ۴۲۳ غلامحسین	کشاورز محمدیان	۲۲۲۷۱۵۷۱	* ۴۷۹ هادی	مشهدی	۸۵۵۹۹۶۶۰
* ۳۶۸ سید حمید	علائی ورکی	۴۴۰۲۲۳۷۷	* ۴۲۴ سید محمد	کشاورزبان	۰۳۵۱۶۲۲۸۱۳۹	* ۴۸۰ مرتضی	مصدری	۸۹۰۲۹۹۹

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن		
۴۸۱*	رضا	۸۱۰۶۱۹۹۰	۵۳۷*	ایمان	۸۸۹۰۹۷۱۸	۴۸۱*	مظاهری	۸۱۰۶۱۹۹۰		
۴۸۲*	رامین	۴۴۰۲۲۹۷۵	۵۳۸*	حمیدرضا	۲۲۰۵۶۸۳۵	۴۸۲*	معانی	۴۴۰۲۲۹۷۵		
۴۸۳*	رضا	۸۵۸۱۴۳۹	۵۳۹	محمد رضا	۸۸۵۵۹۳۱۶	۴۸۳*	معجزاتی	۸۵۸۱۴۳۹		
۴۸۴*	محمدجواد	۸۱۳۲۰۱۳۱	نیک بخش	۸۲۱۸۲۱۰۰	۸۲۱۸۲۱۰۰	۴۸۴*	معصومی	۸۱۳۲۰۱۳۱		
۴۸۵*	علیرضا	۲۲۲۲۸۴۴۵	نبلی	۸۸۳۰۵۳۹۲	۸۸۳۰۵۳۹۲	۴۸۵*	مسعود خورسندی	۲۲۲۲۸۴۴۵		
۴۸۶*	پژمان	۶۶۴۱۹۱۷	نبلی اصفهانی	۸۱۷۹۴۶۴۶	۸۱۷۹۴۶۴۶	۴۸۶*	متمدیان دهکردی	۶۶۴۱۹۱۷		
۴۸۷	مهدی	۶۶۰۴۰۳۰۶	واحدی	۶۶۲۱۳۴۵	۶۶۲۱۳۴۵	۴۸۷	معین پور	۶۶۰۴۰۳۰۶		
۴۸۸*	محمدباقر	۸۸۷۰۳۳۵۱	واحدی	۸۸۹۶۱۰۴۲	۸۸۹۶۱۰۴۲	۴۸۸*	ملکی	۸۸۷۰۳۳۵۱		
۴۸۹*	محمدتقی	۴۴۲۹۸۶۲۲	واحدی	۶۶۱۱۲۷۶	۶۶۱۱۲۷۶	۴۸۹*	منصوری راد	۴۴۲۹۸۶۲۲		
۴۹۰*	فرهاد	۰۴۴۳۲۲۲۸۲۲۲	وادی زاده	۲۲۱۳۶۹۰۵	۲۲۱۳۶۹۰۵	۴۹۰*	مصفا	۰۴۴۳۲۲۲۸۲۲۲		
۴۹۱*	حسین	۸۸۱۰۷۲۶۴	وجاهت	۸۵۲۱۶۷۸	۸۵۲۱۶۷۸	۴۹۱*	مقیبی اسفندآبادی	۸۸۱۰۷۲۶۴		
۴۹۲	بهزاد	۲۲۹۲۵۹۱۰	وطنی	۸۵۲۸۱۹۴	۸۵۲۸۱۹۴	۴۹۲	مقرب کلخوران	۲۲۹۲۵۹۱۰		
۴۹۳*	اکبر	۸۸۵۷۲۰۲۴	ولی خوچین	۲۲۰۱۶۴۹۴	۲۲۰۱۶۴۹۴	۴۹۳*	منفرد	۸۸۵۷۲۰۲۴		
۴۹۴*	هوشنگ	۸۱۴۷۸۴۸۹	وقار کاشانی	۸۱۷۴۵۲۵-۱	۸۱۷۴۵۲۵-۱	۴۹۴*	منوچهری	۸۱۴۷۸۴۸۹		
۴۹۵*	ابراهیم	۸۴۵۲۹۶۳	وکیلی	۲۲۳۶۶۶۱۱	۲۲۳۶۶۶۱۱	۴۹۵*	موسوی	۸۴۵۲۹۶۳		
۴۹۶*	سید مصطفی	۸۱۴۴۶۸۵۶	ویسی	۴۴۱۵۱۱۳۵	۴۴۱۵۱۱۳۵	۴۹۶*	موسوی	۸۱۴۴۶۸۵۶		
۴۹۷*	سیدکمال	۸۸۵۸۱۴۳۷	ویسه	۶۶۹۳۲۰۲۵	۶۶۹۳۲۰۲۵	۴۹۷*	موسوی	۸۸۵۸۱۴۳۷		
۴۹۸*	سید یاسر	۸۸۱۰۳۰۱۸	هاشم نژاد شیرازی	۶۶۵۶۵۲۹۰	۶۶۵۶۵۲۹۰	۴۹۸*	موسوی	۸۸۱۰۳۰۱۸		
۴۹۹	سید زهرا	۸۲۸۲۱۱۰۰	هادوی	۸۱۷۸۲۰۹۶	۸۱۷۸۲۰۹۶	۴۹۹	موسوی	۸۲۸۲۱۱۰۰		
۵۰۰*	فریبرز	۶۶۹۱۵۸۲۶	هشتجین	۸۸۲۰۹۸۱۷	۸۸۲۰۹۸۱۷	۵۰۰*	موسی رضائی	۶۶۹۱۵۸۲۶		
۵۰۱*	علیرضا	۰۱۱۴۴۲۲۷۶۳۵	هشی	۸۸۴۳۷۰۴	۸۸۴۳۷۰۴	۵۰۱*	مهدی بابایی	۰۱۱۴۴۲۲۷۶۳۵		
۵۰۲*	محبوب	۸۸۱۰۹۴۱۸	هشی	۸۸۳۰۵۳۹۱	۸۸۳۰۵۳۹۱	۵۰۲*	مهدی پور بهمبیری	۸۸۱۰۹۴۱۸		
۵۰۳*	ابراهیم	۸۸۰۲۸۷۱۱	همتای	۴۴۲۲۱۱۴۹	۴۴۲۲۱۱۴۹	۵۰۳*	مهديويان	۸۸۰۲۸۷۱۱		
۵۰۴*	رؤیا	۸۸۴۳۷۰۴	همتای	۸۸۰۶۰۶۵	۸۸۰۶۰۶۵	۵۰۴*	مهدی زاده	۸۸۴۳۷۰۴		
۵۰۵*	سید علی	۴۴۵۴۲۴۹۹	همتای	۶۵۰۱۰۴۹۶	۶۵۰۱۰۴۹۶	۵۰۵*	مهديان	۴۴۵۴۲۴۹۹		
۵۰۶*	پویا	۸۸۶۹۰۸۳۰	هوانسیان فر	۸۸۴۱۲۲۷	۸۸۴۱۲۲۷	۵۰۶*	مهديوی فر	۸۸۶۹۰۸۳۰		
۵۰۷*	مسعود	۸۸۹۳۳۸۳۲	یاسورعلیپور	۸۸۹۴۴۶۸	۸۸۹۴۴۶۸	۵۰۷*	مهدي آبادی	۸۸۹۳۳۸۳۲		
۵۰۸*	حسین	۲۲۸۴۰۴۲۳	یاحقی	۸۸۵۰۴۱۵۹	۸۸۵۰۴۱۵۹	۵۰۸*	مهريانی	۲۲۸۴۰۴۲۳		
۵۰۹*	عطاءالله	۸۸۳۳۳۹۱۲	یادگاری	۸۱۷۹۹۳۶۵	۸۱۷۹۹۳۶۵	۵۰۹*	مهريانی	۸۸۳۳۳۹۱۲		
۵۱۰*	منصوره	۶۶۵۶۵۲۹۰	یارمحمدی	۲۲۳۴۱۸۰۰	۲۲۳۴۱۸۰۰	۵۱۰*	منصفي	۶۶۵۶۵۲۹۰		
۵۱۱	پرویز	۸۸۰۴۵۱۹	یاری	۸۸۶۶۲۵۹۳	۸۸۶۶۲۵۹۳	۵۱۱	ميرآرمندهی	۸۸۰۴۵۱۹		
۵۱۲*	عبدالامير	۸۸۳۱۲۲۴۸	یاری	۸۸۹۷۰۵۶۰	۸۸۹۷۰۵۶۰	۵۱۲*	ميرآب	۸۸۳۱۲۲۴۸		
۵۱۳	رضا	۸۸۶۶۳۱۳۲	یاری فرد	۸۸۹۸۰۴۴۸	۸۸۹۸۰۴۴۸	۵۱۳	ميرآفتابزاده	۸۸۶۶۳۱۳۲		
۵۱۴*	منصور	۶۶۳۱۳۹۰	یزدان پرستی	۸۸۴۳۷۰۴	۸۸۴۳۷۰۴	۵۱۴*	ميرزاخانی نافجی	۶۶۳۱۳۹۰		
۵۱۵*	سیدمهدی	۲۲۰۳۷۲۱۴	یلای	۶۶۹۳۳۶۲۴	۶۶۹۳۳۶۲۴	۵۱۵*	ميرحسینی	۲۲۰۳۷۲۱۴		
۵۱۶*	ابوالفضل	۰۳۱۱-۶۶۹۱۹۲۱	یگانه خوشحال	۶۶۹۳۲۰۲۱	۶۶۹۳۲۰۲۱	۵۱۶*	ميرزائی	۰۳۱۱-۶۶۹۱۹۲۱		
۵۱۷*	محمدوزرا	۴۴۶۱۱۷۲۲	یوسف زاده	۸۵۲۸۱۹۴	۸۵۲۸۱۹۴	۵۱۷*	ناظری	۴۴۶۱۱۷۲۲		
۵۱۸*	محمدعلی	۸۸۴۳۷۰۴	یوسفی	۸۸۵۲۰۵۰۵	۸۸۵۲۰۵۰۵	۵۱۸*	ناظری	۸۸۴۳۷۰۴		
۵۱۹*	حمید	۸۸۹۰۱۲۴۶	یعقوبی	۸۸۴۹۳۱۷۲	۸۸۴۹۳۱۷۲	۵۱۹*	ناموری	۸۸۹۰۱۲۴۶		
۵۲۰	علیرضا	۸۱۲۴۷۱۳۷	حسابداران مستقل خیره شاغل در حرفه به صورت انفرادی			۲۲۲۰۰۵۹۲	ایزدگشسب	۲۲۲۰۰۵۹۲		
۵۲۱*	ایرج	۸۸۰۱۵۰۴۲				۱	هرمز	۷۷۹۱۰۰۸۰۹	احمدی	۷۷۹۱۰۰۸۰۹
۵۲۲	محمدعلی	۸۸۰۱۳۱۷۵				۲	امیر هوشنگ	۰۹۱۲۲۲۸۴۸۸۲	اسمعیلی کمارعلیا	۰۹۱۲۲۲۸۴۸۸۲
۵۲۳*	بیژن	۸۸۳۲۶۵۲۷				۳	حسین	۰۹۱۳۱۰۳۷۲۱۴	اسفندیاری	۰۹۱۳۱۰۳۷۲۱۴
۵۲۴*	علی اصغر	۲۲۰۳۵۱۶۰				۴*	ابراهیم	۰۹۱۷۳۳۳۳۵۰۷	اسفندیاری	۰۹۱۷۳۳۳۳۵۰۷
۵۲۵*	افشین	۸۸۰۴۹۴۱				۵	عباس	۰۹۱۲۱۱۱۲۷۸۷	اسعدی الموتی	۰۹۱۲۱۱۱۲۷۸۷
۵۲۶*	محمدرضا	۸۸۹۰۶۱۹				۶	مجید	۰۹۱۲۱۵۹۸۵۵۷	افشار	۰۹۱۲۱۵۹۸۵۵۷
۵۲۷	بیژن	۲۲۹۲۵۹۱۰				۷	امید	۰۹۱۲۲۰۹۶۳۳۷	آرین فر	۰۹۱۲۲۰۹۶۳۳۷
۵۲۸*	فرامرز	۴۴۲۹۹۳۴۰				۸	شیوا	۸۵۵۴۱۰۲	امیدعلی	۸۵۵۴۱۰۲
۵۲۹*	فرشته	۲۲۹۰۳۷۵۸				۹	بهرروز	۰۹۱۲۵۷۷۹۷۶۶	اعظمی چهره برق	۰۹۱۲۵۷۷۹۷۶۶
۵۳۰*	محمدرضا	۲۲۰۲۸۷۷۴	۱۰	حمیدرضا	۰۹۱۲۳۰۹۸۳۲۲	بابایی رهتی	۰۹۱۲۳۰۹۸۳۲۲			
۵۳۱*	علی	۸۸۲۷۴۷۴۶	۱۱*	محمود	۸۸۷۸۱۷۰۸	بدراقی نژاد	۸۸۷۸۱۷۰۸			
۵۳۲*	جعفر	۸۸۹۳۸۵۲۸	۱۲*	محمد	۰۹۱۲۳۰۲۶۸۳۴	بهروزی	۰۹۱۲۳۰۲۶۸۳۴			
۵۳۳*	عبدالرضا	۲۲۰۳۵۱۶۰	۱۳*	علی						
۵۳۴*	مرتضی	۸۸۹۰۵۶۴۷								
۵۳۵*	سعید	۸۸۱۰۷۲۶۴								
۵۳۶*	سیدشهریار	۶۶۹۹۴۹۴								

حسابداران مستقل خیره شاغل در سازمان حسابرسی

۰۹۱۲۳۰۲۶۳۴۰ اعتصام ۱* مجید
 ۰۹۱۹۰۹۱۹۲۶۵ اقبالی نسب ۲* سید طه
 ۲۳۴۱۷۹۵ باقری ۳* جعفر

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن
۴*	حسین	۸۲۱۸۲۳۳۴
۵*	اصغر	۷۷۶۸۹۱۴۴
۶*	بهزاد	۸۲۱۸۲۱۰۰
۷*	فرید	۸۸۰۲۰۴۸
۸*	هادی	۲۲۹۱۳۴۱۸
۹*	نوبین	۸۲۱۸۲۵۲۰
۱۰*	احمد	۸۲۱۸۲۷۳۰
۱۱*	حیدر	۰۹۱۲۳۴۳۱۱۸
۱۲*	علیرضا	۰۹۱۲۳۰۶۱۵۹۲
۱۳*	غلامرضا	۸۸۷۱۳۷۹۰
۱۴*	حمید	۸۲۱۸۲۵۲۰
۱۵*	فهیمة	۸۲۱۸۲۳۱۳
۱۶*	غلامعباس	۸۲۱۸۲۵۲۵
۱۷*	قاسم	۰۹۱۲۶۱۳۶۳۰۳
۱۸*	مهرداد	۸۲۱۸۲۷۳۲
۱۹*	سیدصد	۰۹۱۲۳۰۱۱۳۶۱
۲۰*	حسین	۰۹۱۲۶۰۸۰۲۴۷
۲۱*	فرزانه	۸۸۷۲۶۱۰۶
۲۲*	میرمجید	۸۸۷۲۶۳۰۸
۲۳*	حمید	۰۹۱۲۶۲۰۱۶۴۷
۲۴*	مرتضی	۸۸۷۱۷۹۱۱

حسابداران مستقل خبره غیر شاغل در حرفه

۱*	محمد	۰۹۱۲۲۸۹۳۸۱۴
۲*	بهروز	۸۸۶۷۴۴۲۱
۳*	فرج	۰۹۱۴۴۰۱۸۷۹۷
۴*	علی	۰۹۱۲۳۳۹۶۲۶۰
۵*	محمدحسن	۰۹۱۲۱۸۵۷۸۹
۶*	جهانبخش	۰۹۱۲۱۹۷۶۶۸۹
۷*	حمیدرضا	۰۹۱۲۳۴۵۲۸۰۷
۸*	سید محمد	۰۹۱۲۵۵۰۴۲۶۳
۹*	حمیدرضا	۰۹۱۲۶۴۵۴۴۷۱
۱۰*	ذبیح الله	۰۹۱۲۱۷۶۱۴۸۴
۱۱*	بابک	۰۹۱۲۲۱۰۵۱۰۰
۱۲*	ایرج	۸۸۹۰۳۱۹۰
۱۳*	خسرو	۸۸۰۳۰۶۴۴
۱۴*	سعید	۰۹۱۲۳۶۸۸۳۱۵
۱۵*	هوشنگ	۰۹۱۲۱۵۹۱۸۴۱
۱۶*	احمد	۰۹۱۲۳۷۰۱۵۰۴
۱۷*	پرویز	۸۸۷۹۸۰۲۳
۱۸*	عباس	۰۹۱۲۳۹۹۱۹۸۴
۱۹*	یحیی	۰۹۱۲۱۸۱۸۵۰
۲۰*	مصطفی	۸۸۷۶۹۰۴۳
۲۱*	جلال	۸۸۸۹۷۰۲۹
۲۲*	بهروز	۸۸۸۹۲۴۲
۲۳*	امیر علی	۸۸۷۹۸۰۲۳
۲۴*	فریده	۶۶۴۳۷۵۳۹
۲۵*	جمال	۶۰۹۹۲۰۱۵
۲۶*	اسیک	۰۹۱۲۱۸۸۴۰۹۴
۲۷*	سپروس	۸۸۷۸۳۳۲۳
۲۸*	مهرداد	۰۹۱۲۲۹۹۰۵۴۳
۲۹*	محمدعلی	۰۹۱۲۱۰۱۹۳۳۲
۳۰*	سروش	۰۹۱۲۱۲۷۷۲۶۴
۳۱*	محسن	۰۹۱۲۴۳۵۲۸۰۸
۳۲*	محمد	۰۹۱۴۷۷۲۳۰۶۶
۳۳*	سیامک	۸۳۸۷۹۰۰۰

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن
۳۴*	غلامرضا	۳۴*
۳۵*	ناصر	۳۵*
۳۶*	فرامرز	۳۶*
۳۷*	سیامک	۳۷*
۳۸*	عباس	۳۸*
۳۹*	غلامرضا	۳۹*
۴۰*	هوشنگ	۴۰*
۴۱*	علیرضا	۴۱*
۴۲*	احمد	۴۲*
۴۳*	محمدعلی	۴۳*
۴۴*	خسرو	۴۴*
۴۵*	رحیم	۴۵*
۴۶*	محمد	۴۶*
۴۷*	صلاح الدین	۴۷*
۴۸*	محمدابراهیم	۴۸*
۴۹*	سهراب	۴۹*
۵۰*	ادریس	۵۰*
۵۱*	بهرام	۵۱*
۵۲*	علی	۵۲*
۵۳*	محمد	۵۳*
۵۴*	پرویز	۵۴*
۵۵*	جواد	۵۵*
۵۶*	رضا	۵۶*
۵۷*	ایرج	۵۷*
۵۸*	محمدرضا	۵۸*
۵۹*	امین	۵۹*
۶۰*	سیدحسین	۶۰*
۶۱*	محمد	۶۱*
۶۲*	محمد	۶۲*
۶۳*	مجید	۶۳*
۶۴*	محمدباقر	۶۴*
۶۵*	رسول	۶۵*
۶۶*	غلامعلی	۶۶*
۶۷*	ژانت	۶۷*
۶۸*	ایرج	۶۸*
۶۹*	فریدون	۶۹*
۷۰*	بهروز	۷۰*
۷۱*	ناصرعلی	۷۱*

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

حسابداران مدیریت خبره

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن
۱۳*	هادی	۸۸۸۲۲۳۴۳
۱۴*	سهبیلا	۸۸۹۰۴۲۲۶
۱۵*	حجت اله	۶۶۴۳۶۳۹۱
۱۶*	جواد	۸۸۷۵۱۹۰۹
۱۷*	ستوده	۰۹۱۲۴۱۱۳۵۱۱
۱۸*	سید محمد	۳۲۹۰۶۷۵۱
۱۹*	هاجر	۰۹۱۲۱۲۱۴۴۲۲
۲۰*	داود	۰۹۱۲۶۰۴۱۵۴۰
۲۱*	علی	۲۲۰۷۵۲۱۸
۲۲*	احمد	۰۹۱۲۵۲۳۳۵۱۷
۲۳*	مهدی	۶۶۷۲۰۲۳۶
۲۴*	سید امیر	۶۶۸۰۱۰۶۲
۲۵*	فاطمه	۸۸۶۶۳۲۷۲
۲۶*	جمشید	۰۸۶۶۳۷۷۵
۲۷*	داود	۰۸۶۶۳۷۷۵
۲۸*	محمد رضا	۴۹۷۷۲-(۱۰۳)
۲۹*	علی اصغر	۹۱۲۲۷۶۳۶۵۴
۳۰*	رضا	۲۲۰۵۵۰۹۳
۳۱*	ساسان	۰۹۱۴۷۴۷۲۰۶۶
۳۲*	محمد	۲۲۹۴۴۳۶۰
۳۳*	حمید	۸۸۷۹۰۱۸۲
۳۴*	اسداله	۰۹۱۲۱۰۲۶۹۴۱
۳۵*	داریوش علی	۸۸۴۵۴۶۶
۳۶*	محمدتقی	۰۹۱۲۲۵۸۱۶۷۸
۳۷*	سعید	۰۹۱۲۳۰۸۹۸۶۶
۳۸*	رحمان	۶۰۴۶۷۶-۷۶۷۷
۳۹*	حسین	۸۸۸۴۳۶۷۰
۴۰*	مهناز	۷۷۶۳۷۰۵۷
۴۱*	محمدنادر	۸۸۷۹۱۴۹۹
۴۲*	مسعود	۰۲۸۲۲۲۳۳۹۳۷
۴۳*	نوشان	۸۸۰۳۶۶۰
۴۴*	روح اله	۲۲۵۴۸۵۴۹
۴۵*	محمد	۷۷۹۲۸۳۶۰
۴۶*	فاطمه	۶۶۴۱۴۸۶۱
۴۷*	فریدون	۶۶۴۶۳۳۹۵
۴۸*	محمد	۸۸۳۳۸۵۵
۴۹*	غلامحسین	۲۲۲۶۷۲۲۳
۵۰*	زهرا	۰۹۱۲۱۷۱۱۸۶۳
۵۱*	هادی	
۵۲*	هایده	
۵۳*	عبدالرضا	
۵۴*	مهدی	
۵۵*	آرام	
۵۶*	رحمت اله	
۵۷*	نظر علی	
۵۸*	محسن	
۵۹*	لیلا	
۶۰*	مهدی	
۶۱*	محمدعلی	
۶۲*	عباس	
۶۳*	آزاده	
۶۴*	محمد مهدی	
۶۵*	احسان	
۶۶*	ارسلان	
۶۷*	منصور	
۶۸*	محمد	
۵۷*	صلاحی نژاد	
۵۸*	ژاله آزاد زنجانی	
۵۹*	ستاره	
۶۰*	سلیمی	
۶۱*	سلیمانان	
۶۲*	سختاوت	
۶۳*	سوری	
۶۴*	شاطرزاده	
۶۵*	شریفی	
۶۶*	شریفی	
۶۷*	شمس احمدی	
۶۸*	شه بخش	

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن
۶۹	غلامعباس	۰۹۱۷۷۱۶۳۵۵	۶۰	احمد	۰۵۱-۲۸۴۸۲۲۰۱	۵	محسن	۰۹۱۷۷۱۶۳۵۵
۷۰	عبدلأحد	۰۹۱۱۹۶۴۲۶۷۸	۶۱	هادی	۰۹۱۲۴۳۳۳۰۲۹	۶	سمانه	۰۹۱۱۹۶۴۲۶۷۸
۷۱	محسن	۰۹۱۲۵۴۳۶۷۳۳	۶۲	خدیجه	۰۹۱۰۰۴۸۴۸۱۳	۷	مهدی	۰۹۱۲۵۴۳۶۷۳۳
۷۲	محرملی	۰۹۱۲۵۴۵۹۷۸۴	۶۳	امیر حسین	۰۹۱۵۳۰۵۰۶۲۰	۸	احمدرضا	۰۹۱۲۵۴۵۹۷۸۴
۷۳	مرتضی	۰۹۱۳۱۴۲۲۹۲۵	۶۴	میلاذ	۰۹۱۷۳۳۲۰۰۴۰۹	۹	عالم آرا	۰۹۱۳۱۴۲۲۹۲۵
۷۴	احمد	۰۹۲۱۳۶۸۰۱۶۵	۶۵	محمدتقی	۰۹۱۵۱۳۳۵۴۰۳	۱۰	حسین	۰۹۲۱۳۶۸۰۱۶۵
۷۵	محمدحسن	۰۹۱۵۵۰۳۳۰۶۷	۶۶	مهدی	۰۹۱۲۸۳۳۶۷۸۰	۱۱	علی	۰۹۱۵۵۰۳۳۰۶۷
۷۶	آزاد	۰۹۳۷۶۳۰۱۸۰۰	۶۷	سعید	۰۹۲۸۳۳۶۷۸۰	۱۲	محمد	۰۹۳۷۶۳۰۱۸۰۰
۷۷	محسن	۰۹۱۹۲۳۳۶۵۴۷	۶۸	امیر حسین	۰۹۱۲۲۲۸۴۸۲	۱۳	حسین	۰۹۱۹۲۳۳۶۵۴۷
۷۸	امیر	۰۹۱۲۱۹۵۹۴۱۵	۶۹	امید	۰۹۳۷۳۶۰۳۵۳۰	۱۴	محمدجواد	۰۹۱۲۱۹۵۹۴۱۵
۷۹	علیرضا	۰۹۱۲۲۸۵۸۷۲۵	۷۰	همایون	۰۹۱۲۲۴۴۰۰۸۷۰	۱۵	محسن	۰۹۱۲۲۸۵۸۷۲۵
۸۰	محمد	۰۹۱۲۸۶۳۰۰۳۵	۷۱	فاطمه	۰۹۱۷۶۱۶۳۸۳۱	۱۶	پیمان	۰۹۱۲۸۶۳۰۰۳۵
۸۱	شهریار	۰۹۱۲۲۲۰۵۱۱۲	۷۲	حمید	۰۹۱۲۲۱۳۳۶۸۱	۱۷	اصغر	۰۹۱۲۲۲۰۵۱۱۲
۸۲	سیدمحمد	۰۹۱۲۳۰۲۸۰۷۱	۷۳	محمد حسین	۰۹۱۲۷۶۵۰۷۷۹	۱۸	محمود	۰۹۱۲۳۰۲۸۰۷۱
۸۳	جواد	۰۹۱۲۶۸۵۸۳۴۹	۷۴	توفیق	۰۹۱۲۶۲۰۵۶۵۲	۱۹	صدف	۰۹۱۲۶۸۵۸۳۴۹
۸۴	مزدک	۰۹۱۲۳۷۹۵۳۶۰	۷۵	سیدامیر رضا	۰۹۹۰۶۹۴۸۸۷۵	۲۰	محمد جواد	۰۹۱۲۳۷۹۵۳۶۰
۸۵	حیدر	۰۹۱۲۳۴۲۳۱۱۸	۷۶	محسن	۰۹۱۲۷۹۹۸۲۳۵	۲۱	بهمن	۰۹۱۲۳۴۲۳۱۱۸
۸۶	عطاء الله	۰۹۱۲۴۴۱۱۹۳۲	۷۷	حمید	۰۹۱۲۵۵۴۵۹۷۰	۲۲	محمد	۰۹۱۲۴۴۱۱۹۳۲
۸۷	ادریس	۰۹۱۲۳۷۶۳۶۵۴	۷۸	سیدجعفر	۰۹۱۸۳۷۱۳۳۷۹	۲۳	لقمان	۰۹۱۲۳۷۶۳۶۵۴
۸۸	اسفندیار	۰۹۱۲۳۳۸۰۱۴۴	۷۹	علیرضا	۰۹۱۲۵۸۴۶۰۴۰	۲۴	محمد	۰۹۱۲۳۳۸۰۱۴۴
۸۹	سودابه	۰۹۱۲۳۳۸۰۲۱۴	۸۰	مریم	۰۹۱۲۰۱۵۸۹۹۵	۲۵	فردین	۰۹۱۲۳۳۸۰۲۱۴
۹۰	محمدرضا	۰۹۱۲۱۳۹۶۰۹۷	۸۱	بهرام	۰۹۱۸۸۸۷۷۵۲۳	۲۶	جلیل	۰۹۱۲۱۳۹۶۰۹۷
۹۱	کوروش	۰۹۱۸۹۸۴۰۵۲۸	۸۲	اکبر	۸۳۳۴۶۰۹۰۹۳۸	۲۷	مرضیه	۰۹۱۸۹۸۴۰۵۲۸
۹۲	روح اله	۰۹۱۱۳۴۲۸۵۵۶	۸۳	عادل	۰۹۴۱۱۲۷۸۴۶۶۹	۲۸	بهار	۰۹۱۱۳۴۲۸۵۵۶
۹۳	بهبزاد	۰۹۱۲۲۱۷۰۰۳۵	۸۴	آرام	۰۹۱۳۲۰۰۳۳۴۳	۲۹	بهاره	۰۹۱۲۲۱۷۰۰۳۵
۹۴	مهدی	۰۹۱۲۷۹۲۹۶۳۷	۸۵	احمد	۰۹۱۲۵۵۰۴۲۶۳	۳۰	سید محمد	۰۹۱۲۷۹۲۹۶۳۷
۹۵	محمد	۶۶۹۳۲۰۲۱۰۵	۸۶	محسن	۰۹۱۲۷۹۷۴۲۵	۳۱	جواد	۶۶۹۳۲۰۲۱۰۵
۹۶	جعفر	۰۹۱۴۸۲۲۴۱۴	۸۷	سامان	۰۹۱۲۳۱۱۷۵۰۵	۳۲	مجید	۰۹۱۴۸۲۲۴۱۴
۹۷	حسین	۰۹۱۲۶۷۸۰۱۵	۸۸	علی	۰۹۱۱۳۵۶۹۳۳	۳۳	محمدرضا	۰۹۱۲۶۷۸۰۱۵
۹۸	علی	۰۹۱۲۳۳۸۲۸۲۲	۸۹	علی	۰۹۱۲۵۷۲۴۱۲۰	۳۴	مهدی	۰۹۱۲۳۳۸۲۸۲۲
۹۹	هنگامه	۰۹۱۲۳۴۶۹۱۷	۹۰	سپهیل	۰۹۱۷۸۰۱۶۶۱۸	۳۵	توماج	۰۹۱۲۳۴۶۹۱۷
۱۰۰	سید احمد	۰۹۱۲۶۸۲۳۲۸۹	۹۱	احمد	۰۹۱۲۵۳۳۲۰۲	۳۶	سعید	۰۹۱۲۶۸۲۳۲۸۹
۱۰۱	سید حسین	۰۹۱۲۳۴۶۵۰۴۲	۹۲	محمدعلی	۰۹۱۲۱۱۱۵۴۸۳	۳۷	ابوالفضل	۰۹۱۲۳۴۶۵۰۴۲
۱۰۲	محمد مهدی	۰۹۱۲۰۷۶۶۲۸۴	۹۳	مهدی	۰۹۱۲۷۰۵۹۹۰۹	۳۸	فاطمه	۰۹۱۲۰۷۶۶۲۸۴
۱۰۳	مهدی	۰۹۱۲۴۶۷۰۱۷۳	۹۴	قاسم	۰۹۱۵۱۲۲۷۲۶۳	۳۹	علی	۰۹۱۲۴۶۷۰۱۷۳
۱۰۴	پویا	۰۹۱۲۳۳۷۰۷۸۶۳	۹۵	میثم	۰۹۱۲۴۱۵۷۷۱۹	۴۰	امین	۰۹۱۲۳۳۷۰۷۸۶۳
۱۰۵	حسین	۰۹۱۳۲۹۱۴۵۷۳	۹۶	غلامرضا	۰۹۱۲۳۹۸۲۰۶۳	۴۱	متین	۰۹۱۳۲۹۱۴۵۷۳
۱۰۶	مجید	۰۲۸۲۲۲۳۳۹۳۷	۹۷	مجید	۰۹۱۲۷۹۶۹۰۷	۴۲	جمشید	۰۲۸۲۲۲۳۳۹۳۷
۱۰۷	محمدجعفر	۰۹۱۲۱۵۹۱۳۵۹	۹۸	مرتضی	۰۹۱۲۳۱۹۸۹۲۷	۴۳	علی	۰۹۱۲۱۵۹۱۳۵۹
۱۰۸	آرمان	۰۹۱۸۴۷۴۶۱۷۴	۹۹	رامین	۸۸۶۵۹۹۸۲	۴۴	عبدالرضا	۰۹۱۸۴۷۴۶۱۷۴
۱۰۹	اشکاندخت	۰۹۱۲۳۲۰۳۶۹۶	۱۰۰	احسان	۰۹۱۲۵۸۳۳۱۷۳	۴۵	زهرا	۰۹۱۲۳۲۰۳۶۹۶
۱۱۰	اباذر	۰۹۱۲۳۷۲۹۵۴۴	۱۰۱	ارسلان	۰۹۱۲۵۸۳۳۱۷۳	۴۶	لیلا	۰۹۱۲۳۷۲۹۵۴۴
۱۱۱	مهدی	۰۹۱۲۳۱۱۶۰۹۶	۱۰۲	مهدی	۰۹۱۱۸۱۳۶۳۶۵	۴۷	محمد	۰۹۱۲۳۱۱۶۰۹۶
۱۱۲	کاظم	۰۹۱۲۸۲۸۳۶۷۹	۱۰۳	بهنام	۰۹۱۲۶۰۹۵۶۷۴	۴۸	علی اصغر	۰۹۱۲۸۲۸۳۶۷۹
۱۱۳	پیمان	۰۹۱۲۵۳۳۱۷۰۴	۱۰۴	سیدحسن	۰۹۱۴۱۹۳۱۵۰۹	۴۹	حسین	۰۹۱۲۵۳۳۱۷۰۴
۱۱۴	سمانه	۰۹۰۱۴۴۴۹۷۲۰	۱۰۵	رحمت اله	۰۹۱۵۱۱۵۳۴۵۸	۵۰	اسحاق	۰۹۰۱۴۴۴۹۷۲۰
۱۱۵	امیر	۰۹۱۲۱۰۶۶۸۰۰	۱۰۶	سعید	۰۹۱۳۱۸۸۲۳۲۰	۵۱	محمد	۰۹۱۲۱۰۶۶۸۰۰
۱۱۶	فرشید	۰۹۱۲۵۰۵۱۰۸۸	۱۰۷	ندا	۰۹۱۴۶۹۵۳۸۷۹	۵۲	میلاذ	۰۹۱۲۵۰۵۱۰۸۸
			۱۰۸	مصطفی	۰۹۳۶۴۰۰۳۴۷۲	۵۳	راضیه	
			۱۰۹	احمدرضا	۰۹۹۱۴۹۴۶۸۲۱	۵۴	محمدرضا	
			۱۱۰	هادی	۰۹۳۸۳۳۴۷۰۲۲	۵۵	رؤیا	
			۱۱۱	ندا	۰۹۳۶۲۶۲۱۲۰	۵۶	سجاد	
			۱۱۲	شیمیا	۰۹۱۲۹۶۴۵۹۶۹	۵۷	سینا	
			۱۱۳	امین	۰۹۱۲۳۶۲۷۲۷۵	۵۸	خسرو	
			۱۱۴	علی	۰۹۱۲۹۷۲۴۱۱۷	۵۹	میثم	

حسابداران مالی خبره

۱	امیر	۰۹۱۲۱۴۹۰۷۰۱	ابراهیم زاده
۲	محسن	۰۹۱۲۵۸۷۰۴۷۸	ابراهیم نژاد
۳	سید حسین	۰۹۱۲۴۵۷۶۹۹۲	ابوترابی
۴	علی	۰۹۱۲۴۹۶۴۳۸۷	ابوطالبی کدرچی

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن
۱۱۵	اسماعیل	۰۹۱۲۲۸۱۸۸۵۳
۱۱۶	زهرا	۰۹۱۲۶۷۰۷۲۲۵
۱۱۷	بهاره	۰۹۱۳۰۹۲۰۰۳۹
۱۱۸	حسین	۰۹۱۲۸۰۱۴۹۹۸
۱۱۹	علی	۰۹۱۷۲۰۴۵۵۲۷
۱۲۰	محمد	۰۹۱۲۸۶۳۰۰۳۵
۱۲۱	ناصر	۰۹۱۲۲۹۰۲۰۵۷
۱۲۲	مرتضی	۰۹۱۴۳۴۳۱۰۰۰
۱۲۳	وحید	۰۹۱۰۴۲۱۸۱۷۵
۱۲۴	شهریار	۰۹۱۲۲۲۰۵۱۱۲
۱۲۵	مجید	۰۹۱۴۹۸۸۰۷۲۰
۱۲۶	مجید	۰۹۳۸۶۱۵۳۵۵۳
۱۲۷	مسلم	۰۹۱۲۷۰۰۳۸۵
۱۲۸	قشار	۰۹۳۶۷۲۷۶۱۸۱
۱۲۹	فاروق	۰۹۱۰۸۸۳۰۰۸۰۶
۱۳۰	الهه	۰۹۱۲۷۲۵۴۴۲۸
۱۳۱	محمد	۰۹۱۴۳۵۳۷۵۰۹
۱۳۲	عبدالاحد	۰۹۱۱۹۶۴۴۶۷۸
۱۳۳	غلامعباس	۸۲۱۸۲۵۲۵
۱۳۴	نرگس	۰۹۱۲۳۱۸۱۳۰۸
۱۳۵	جواد	۰۹۱۲۷۸۰۶۷۴۶
۱۳۶	مریم	۰۹۱۲۳۶۳۵۴۷۸
۱۳۷	داریوش	۰۹۱۲۱۰۳۳۹۶۰
۱۳۸	مرتضی	۰۹۱۲۳۴۵۲۹۳۵
۱۳۹	ژوزف	۰۹۱۲۱۲۲۱۹۴۸
۱۴۰	داود	۰۹۱۹۵۰۱۶۷۹۱
۱۴۱	محسن	۰۹۱۲۲۸۷۸۹۳۲
۱۴۲	حسام	۰۹۱۲۵۹۱۱۸۶۹
۱۴۳	صابر	۰۹۳۰۵۸۰۸۳۹۴
۱۴۴	مزدک	۰۹۱۲۳۷۹۵۳۶۰
۱۴۵	توحید	۰۹۱۲۰۶۲۸۰۷۷
۱۴۶	ملیکا	۰۹۳۵۱۱۶۳۰۰۳
۱۴۷	ادریس	۰۹۱۲۳۷۶۳۶۵۴
۱۴۸	حیدر	۰۹۱۲۳۴۳۳۱۱۸
۱۴۹	زانیار	۰۹۱۸۹۷۱۴۸۱۰
۱۵۰	عطاءالله	۰۹۱۲۴۴۱۱۹۳۲
۱۵۱	محبوبه	۰۹۱۵۵۰۲۴۰۸۴
۱۵۲	احمد	۰۹۱۲۱۷۴۰۹۹۳۰
۱۵۳	احمد	۰۹۱۴۳۴۶۱۴۱۸
۱۵۴	جاوید	۰۹۱۲۶۹۹۲۷۵۷
۱۵۵	داود	۰۹۱۰۹۲۳۰۴۳۴
۱۵۶	حسین	۰۹۱۳۱۹۸۰۶۰۲
۱۵۷	عباس	۰۹۱۲۴۹۵۸۸۲۱
۱۵۸	اعظم	۰۹۱۲۳۶۴۱۸۹۹
۱۵۹	آرش	۰۹۳۳۶۹۶۹۳۰۵
۱۶۰	علی	۰۹۱۲۶۱۹۴۹۵۶
۱۶۱	محمد	۰۹۱۲۸۴۴۳۷۷۹
۱۶۲	مهدي	۰۹۱۲۱۷۹۱۴۲۹
۱۶۳	روح اله	۰۹۱۱۳۴۲۸۵۵۶
۱۶۴	تریا	۰۹۳۷۳۰۳۴۷۸۰
۱۶۵	احسان	۰۹۱۸۰۶۶۳۱۹۴
۱۶۶	مهسا	۰۹۲۸۷۳۰۱۶۳۳
۱۶۷	اصغر	۰۹۲۲۸۵۱۸۸۸۲
۱۶۸	فریبرز	۰۹۱۲۵۷۶۷۴۱۱
۱۶۹	محمدصادق	۰۹۱۰۱۱۴۰۰۴۲
۱۷۰	سیدحسین	۰۹۱۲۳۹۴۰۱۸۰

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن
۱۷۱	ضیاءالدین	۰۹۱۲۵۱۱۲۲۵۳
۱۷۲	سعید	۰۹۳۹۲۱۶۹۸۸۹
۱۷۳	مهدي	۰۹۱۲۴۶۷۰۱۷۳
۱۷۴	محمد	۰۹۱۳۱۰۹۸۶۳۴
۱۷۵	هیبت اله	۰۹۱۲۲۸۸۷۱۲
۱۷۶	فرشته	۰۹۱۰۳۱۶۸۴۴۶
۱۷۷	رضا	۰۹۱۲۴۷۷۲۰۳۶
۱۷۸	محمد تقی	۰۹۱۵۳۰۱۸۹۰۷
۱۷۹	محمدجعفر	۰۹۱۲۱۵۹۱۳۵۹
۱۸۰	مسعود	۰۹۱۲۹۷۳۰۳۰۹
۱۸۱	فرشاد	۰۹۳۷۲۸۳۰۷۶۶
۱۸۲	زهره	۰۹۲۱۴۷۶۷۱۶
۱۸۳	ابراهیم	۰۹۱۲۵۰۰۱۷۵۷
۱۸۴	فریبا	۰۹۱۴۲۱۸۸۰۹۴
۱۸۵	ارژنگ	۰۹۱۲۹۳۳۷۵۹۷
۱۸۶	کاظم	۰۹۱۴۱۴۵۰۶۶۳
۱۸۷	سید نیما	۰۹۱۲۸۳۸۳۶۷۹
۱۸۸	محمد مهدی	۰۹۱۲۷۲۲۰۶۸۶
۱۸۹	بابک	۰۹۱۲۷۵۱۰۵۶۸
۱۹۰	فاطمه	۰۹۱۲۲۱۴۴۲۱۴
۱۹۱	امیر	۰۹۱۳۲۸۸۴۳۸۰
۱۹۲	مهدي	۰۹۱۲۱۰۶۶۸۰۰
۱۹۳	فرشید	۰۹۰۳۳۵۵۶۴۱۰
۱۹۴	علی	۰۹۱۲۵۰۵۱۰۸۸
حسابداران مشاغل خیره		
۱	مریم	۰۹۳۶۳۵۸۷۰۱۰
۲	الناز	۹۱۲۳۴۶۵۱۰۸
۳	عاطفه	۰۹۲۱۰۹۲۵۵۰۶
۴	عاطفه	۰۹۱۵۳۲۵۱۳۶۴
۵	امیر	۰۹۱۲۸۵۱۸۱۴۴
۶	عاطفه	۰۹۱۴۴۸۳۸۵۰۷
۷	عاطفه	۰۹۳۵۹۶۴۰۹۴۲
۸	عاطفه	۰۹۱۴۷۲۷۰۳۱۰
۹	مهدي	۰۹۱۰۰۴۸۴۸۱۳
۱۰	هادی	۰۹۰۳۷۱۸۶۷۴۰
۱۱	سارا	۰۹۱۳۳۹۹۷۲۹۳
۱۲	محسن	۰۹۱۲۴۴۰۰۸۷۰
۱۳	محمدجواد	۰۹۳۳۱۲۷۰۹۷۸
۱۴	اصغر	۰۹۱۲۲۱۳۳۶۸۱
۱۵	الناز	۰۹۱۳۸۳۰۴۴۹۴
۱۶	ملیحه	۰۹۱۲۴۰۹۴۸۱۸
۱۷	محمد	۰۹۱۲۵۸۴۶۰۴۰
۱۸	مهران	۰۹۱۲۰۷۵۷۹۵۹
۱۹	جعفر	۰۹۱۶۸۴۲۷۵۵۱
۲۰	سارا	۰۹۱۶۸۴۲۷۵۵۱
۲۱	الناز	۰۹۳۸۲۸۱۷۸۱۶
۲۲	عماد	۰۹۱۲۰۳۲۰۳۴۸
۲۳	میثم	۰۹۱۲۸۲۹۹۳۷۷
۲۴	الناز	۰۹۱۷۱۱۶۳۳۰۷
۲۵	حسین	۰۹۱۲۵۷۱۸۳۶۸
۲۶	سارا	۰۹۰۲۱۰۰۲۹۲۲
۲۷	سارا	۰۹۱۲۶۶۱۵۸۵
۲۸	عاطفه	۰۹۱۲۰۳۳۷۳۹۵
۲۹	محمدصادق	۰۹۰۱۳۹۲۹۰۹۹

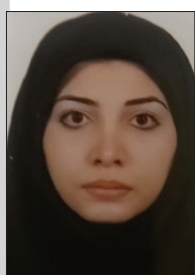
ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن
۳۰	الناز	۰۹۱۲۱۵۴۵۸۳۰
۳۱	زهرة	۰۹۱۹۱۸۱۱۸۲۸
۳۲	سارا	۰۹۱۱۷۹۷۲۹۰۰
۳۳	فاطمه	۰۹۱۲۳۶۷۸۹۶۲۰
۳۴	عاطفه	۰۹۱۲۳۶۴۸۶۹۴
۳۵	الناز	۰۹۱۲۷۵۳۵۳۱۹۰
۳۶	الناز	۰۹۱۲۴۳۲۱۲۴
۳۷	عاطفه	۰۹۳۹۶۶۷۴۷۳۲
۳۸	فاطمه	۰۹۱۲۷۰۵۹۹۰۹
۳۹	سارا	۰۹۱۲۲۷۲۲۷۸۷
۴۰	سارا	۰۹۱۷۱۹۰۱۱۹۸
۴۱	عاطفه	۰۹۱۴۶۸۳۳۳۹
۴۲	زهرا	۰۹۱۲۵۳۰۶۹۵۴
۴۳	لیلا	۰۹۱۲۵۸۳۳۱۳۳
۴۴	محمد	۰۹۱۹۶۸۰۸۰۶۱
۴۵	سعید	۰۹۱۳۷۰۹۶۸۶۵
۴۶	الناز	۰۹۱۳۲۸۶۴۹۲۸
۴۷	عاطفه	۰۹۱۴۹۷۱۰۴۳۷
۴۸	مجید	۰۹۱۱۴۲۹۰۳۷۲
۴۹	سجاد	۰۹۱۲۹۳۶۶۸۶۶
۵۰	مهدي	۰۹۱۴۱۰۸۷۵۵۱
۵۱	محسن	۰۹۱۲۹۲۱۸۱۱۹
۵۲	مریم	۰۹۲۵۲۴۸۳۳۳
۵۳	محمد امین	۰۹۳۶۸۶۷۰۶۲۹
۵۴	مسلم	۰۹۱۴۹۴۲۱۹۸۵
۵۵	محسن	۰۹۱۲۳۰۱۵۷۹۱
۵۶	میلاذ	۰۹۱۴۶۹۵۲۱۷۹
۵۷	سحر	۰۹۱۳۴۴۷۴۵۹۴
۵۸	سیدمحمد	۰۹۱۲۷۵۹۷۷۳۲
۵۹	سهراب	۰۹۱۲۳۶۱۱۳۰۰
۶۰	امید	۰۹۱۵۹۰۱۰۷۲۵
۶۱	الناز	۰۹۱۴۱۵۰۴۸۹۸
۶۲	لیلا	۰۹۱۶۳۳۴۱۵۹۴
۶۳	عاطفه	۰۹۳۶۰۸۵۸۵۵۵
۶۴	عاطفه	۰۹۱۲۷۱۹۲۴۳۳
۶۵	عاطفه	۰۹۱۵۱۰۲۸۰۵۳
۶۶	الناز	۰۹۱۳۹۵۸۹۸۳
۶۷	عاطفه	۰۹۱۲۱۳۴۲۵۵۳
۶۸	حمید	۰۹۱۴۴۱۶۷۹۱۵
۶۹	نگار	۰۹۱۷۱۰۵۴۳۴
۷۰	محسن	۰۹۱۱۸۰۱۸۵۷۰
۷۱	مهیا	۰۹۱۲۲۱۰۵۵۰۸
۷۲	مجتبی	۰۹۱۲۰۰۶۳۵۳۸
۷۳	فاطمه	۰۹۳۵۴۵۰۷۸۵۹
۷۴	سارا	۰۹۱۷۳۳۶۷۵۳۸
۷۵	عادل	۰۹۱۱۳۱۷۶۵۳۶
۷۶	سید رفیع	۰۹۱۲۴۷۳۳۶۰
۷۷	مجید	۰۹۱۳۲۷۲۲۲۰۵
۷۸	محمد رضا	۰۹۱۲۲۳۱۲۹۵
۷۹	عاطفه	۰۹۱۲۴۵۳۳۲۷۲
۸۰	الناز	۰۹۱۶۲۴۷۳۳۱۸
۸۱	سارا	۰۹۳۳۹۱۷۷۱۹
۸۲	الناز	۰۹۱۴۴۴۲۰۷۹
۸۳	سارا	۰۹۱۷۳۳۰۲۵۱۵
۸۴	عاطفه	۰۹۱۷۵۱۵۸۴۸
۸۵	الناز	۰۹۱۴۱۱۹۱۸۸۶

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن
۸۶	علی	۰۹۱۴۸۱۴۲۶۸۸	۱۴۱	الناز	۰۹۱۸۳۸۰۶۷۷۵	۱۰۱	سید محمد محسن	۰۹۳۷۱۹۲۸۴۴۷
۸۷	محسن	۰۹۱۵۵۰۲۳۷۸۵	۱۴۲	ارسلان	۰۹۱۲۱۲۵۶۷۱۶	۱۰۲	الناز	۰۹۱۶۶۳۴۴۸۰
۸۸	رضا	۰۹۱۲۰۶۵۶۳۴۸	۱۴۳	الناز	۰۹۱۲۷۵۲۵۵۳۹	۱۰۳	سید سعید	۰۹۱۲۴۰۵۰۶۸۶
۸۹	سهیلا	۰۹۳۳۶۷۰۰۵۱۰	۱۴۴	بهرز	۰۹۱۸۱۷۸۹۷۲۰	۱۰۴	عاطفه	۰۹۱۲۰۶۱۶۷۲۹
۹۰	سارا	۰۹۱۹۳۲۱۲۹۸۹	۱۴۵	مرضیه	۰۹۱۲۱۳۶۵۹۹۵	۱۰۵	سارا	۰۹۱۷۳۶۸۹۵۲۸
۹۱	الناز	۰۹۲۰۶۱۵۲۴۱۲	۱۴۶	عاطفه	۰۹۱۲۷۶۸۰۱۵۵	۱۰۶	سمیه	۰۹۳۸۲۷۶۳۵۵۵
۹۲	عاطفه	۰۹۱۲۴۵۵۴۵۹۹	۱۴۷	محمد	۰۹۱۳۱۰۹۸۶۲۴	۱۰۷	سارا	۰۹۳۰۷۸۲۸۰۲۳
۹۳	احسان	۰۹۱۸۸۴۱۴۶۴۳	۱۴۸	سارا	۰۹۱۲۳۹۱۴۵۷۳	۱۰۸	عاطفه	۰۹۱۲۳۳۲۲۶۱۵
۹۴	سارا	۰۹۱۲۲۹۰۸۳۱۱	۱۴۹	نصراله	۰۹۱۲۶۲۶۹۳۵۱	۱۰۹	سارا	۰۹۱۵۵۴۹۸۰۲۳
۹۵	مرضیه	۰۹۳۷۶۹۰۰۷۵۱	۱۵۰	عاطفه	۰۹۱۱۸۶۰۸۰۹۲	۱۱۰	شیوا	۰۹۱۳۰۲۷۵۱۴۷
۹۶	صادق	۰۹۱۲۳۸۳۹۰۷۲	۱۵۱	الناز	۰۹۱۲۹۲۱۸۰۲۷	۱۱۱	امیر	۰۹۳۷۱۹۲۸۴۴۷
۹۷	مهسا	۰۹۱۲۶۲۱۴۸۹۲	۱۵۲	مهریانی	۰۹۱۲۲۸۸۱۷۱۲	۱۱۲	سارا	۰۹۱۹۷۱۰۳۶۰۴
۹۸	مهدی	۰۹۱۲۴۴۶۰۷۲۷	۱۵۳	مسعود	۰۹۱۲۹۷۳۰۳۰۹	۱۱۳	امیر حسین	۰۹۱۹۷۱۰۳۶۰۴
۹۹	محمد	۰۹۱۲۶۷۷۹۴۵۸	۱۵۴	عاطفه	۰۹۰۲۵۷۶۶۹۶۰	۱۱۴	الناز	۰۹۱۰۱۷۳۱۵۷۹
۱۰۰	محمد	۰۹۱۶۵۷۱۹۰۶۰	۱۵۵	محمدتقی	۰۹۱۵۳۰۱۸۹۰۷	۱۱۵	اسما	۰۹۱۵۲۲۰۵۰۳۰
۱۰۱	سارا	۰۹۱۱۳۲۰۰۹۲۰	۱۵۶	احمد	۰۹۱۲۷۳۹۸۵۶۲	۱۱۶	علیرضا	۰۹۱۴۴۴۶۴۲۱۷
۱۰۲	الناز	۰۹۱۶۶۳۴۴۸۰	۱۵۷	الناز	۰۹۰۱۳۲۳۳۹۸۰	۱۱۷	عارف	۰۹۲۱۵۹۶۹۵۴۹
۱۰۳	سید سعید	۰۹۱۲۴۰۵۰۶۸۶	۱۵۸	مجتبی	۰۹۱۲۶۲۹۰۹۵۴	۱۱۸	زهرا	۰۹۱۲۶۷۰۷۲۲۵
۱۰۴	عاطفه	۰۹۱۲۰۶۱۶۷۲۹	۱۵۹	اسارا	۰۹۱۵۴۵۹۸۷۸	۱۱۹	حسین	۰۹۱۲۸۰۱۴۹۹۸
۱۰۵	سارا	۰۹۱۷۳۶۸۹۵۲۸	۱۶۰	محمد	۰۹۱۲۷۸۷۸۱۶۹	۱۲۰	سارا	۰۹۱۲۴۴۹۴۷۴۴
۱۰۶	سمیه	۰۹۳۸۲۷۶۳۵۵۵	۱۶۱	سید محمد محسن	۰۹۰۲۱۱۱۹۲۴۰	۱۲۱	مهدی	۰۹۱۳۳۷۰۵۰۳۴
۱۰۷	سارا	۰۹۳۰۷۸۲۸۰۲۳	۱۶۲	امیر	۰۹۱۲۱۰۶۶۸۰۰	۱۲۲	سارا	۰۹۰۲۲۴۴۴۷۶۱
۱۰۸	عاطفه	۰۹۱۲۳۳۲۲۶۱۵	۱۶۳	ارژنگ	۰۹۱۴۱۴۵۰۶۶۳	۱۲۳	الناز	۰۹۱۲۸۸۷۹۰۸۵
۱۰۹	سارا	۰۹۱۵۵۴۹۸۰۲۳	۱۶۴	الناز	۰۹۱۲۲۸۵۶۸۸۴	۱۲۴	الناز	۰۹۱۲۷۸۴۵۹۷۹
۱۱۰	شیوا	۰۹۱۳۰۲۷۵۱۴۷	۱۶۵	حسین	۰۹۱۲۵۷۱۷۶۹۴	۱۲۵	مجتبی	۰۹۱۲۳۲۵۹۴۵۳
۱۱۱	امیر	۰۹۳۷۱۹۲۸۴۴۷	حسابدار کنترل داخلی خیره			۱۲۶	الناز	۰۹۳۲۱۱۳۳۵۵
۱۱۲	سارا	۰۹۱۹۷۱۰۳۶۰۴	۱	علی اصغر	۰۹۱۲۴۴۱۸۶۴۷	۱۲۷	محبوبه	۰۹۱۵۵۰۲۴۰۸۴
۱۱۳	امیر حسین	۰۹۱۹۷۱۰۳۶۰۴	۲	امین	۰۹۱۳۳۹۰۵۷۱۱	۱۲۸	احمد	۰۹۳۳۸۹۹۷۷۷۵
۱۱۴	الناز	۰۹۱۰۱۷۳۱۵۷۹	۳	فخرالدین	۰۹۱۲۶۶۰۹۷۵۰	۱۲۹	سارا	۰۹۱۲۳۸۶۵۰۷۲
۱۱۵	اسما	۰۹۱۵۲۲۰۵۰۳۰	۴	حسین	۰۹۱۱۹۵۳۰۶۷۵	۱۳۰	احمد	۰۹۱۷۹۶۱۰۸۴۵
۱۱۶	علیرضا	۰۹۱۴۴۴۶۴۲۱۷	۵	ناصر	۰۹۱۲۶۲۴۰۴۷۲	۱۳۱	احمد	۰۹۱۴۳۴۶۱۴۱۸
۱۱۷	عارف	۰۹۲۱۵۹۶۹۵۴۹	۶	نوید	۰۹۱۲۹۶۷۱۹۹۰	۱۳۲	ماریا	۰۹۱۱۸۱۷۹۲۳۶۲
۱۱۸	زهرا	۰۹۱۲۶۷۰۷۲۲۵	۷	هادی	۰۹۱۲۲۴۰۸۰۳۶	۱۳۳	عاطفه	۰۹۱۲۵۷۰۸۶۲۳
۱۱۹	حسین	۰۹۱۲۸۰۱۴۹۹۸	۸	مراد	۰۹۳۹۳۹۰۶۴۶۶	۱۳۴	زهرة	۰۹۱۲۱۹۰۰۴۲۸
۱۲۰	سارا	۰۹۱۲۴۴۹۴۷۴۴	۹	حامد	۰۹۱۲۳۸۷۸۸۸۶۰	۱۳۵	الناز	۰۹۰۵۱۷۵۴۶۸۰
۱۲۱	مهدی	۰۹۱۳۳۷۰۵۰۳۴	۱۰	محسن	۰۹۱۲۳۹۲۸۹۰۶	۱۳۶	علی	۰۹۱۲۲۳۵۶۲۶۷
۱۲۲	سارا	۰۹۰۲۲۴۴۴۷۶۱	۱۱	کاوه	۰۹۱۸۷۴۷۸۴۱	۱۳۷	سارا	۰۹۱۳۳۰۴۰۱۴۸
۱۲۳	الناز	۰۹۱۲۸۸۷۹۰۸۵	۱۲	مژده	۰۹۱۲۵۰۰۲۳۶۳	۱۳۸	ارحمان	۰۹۱۲۴۸۸۱۶۵۰
۱۲۴	الناز	۰۹۱۲۷۸۴۵۹۷۹	۱۳	فرشید	۰۹۱۴۴۱۸۲۵۰۳	۱۳۹	عاطفه	۰۹۱۴۳۸۰۰۹۷۵
۱۲۵	مجتبی	۰۹۱۲۳۲۵۹۴۵۳	۱۴	هانیه	۰۹۱۲۶۳۵۵۰۲۲	۱۴۰	علیرضا	۰۹۱۸۳۸۰۶۷۷۵
۱۲۶	الناز	۰۹۳۲۱۱۳۳۵۵	۱۵	سجاد	۰۹۳۶۳۸۲۸۲۵۵			
۱۲۷	محبوبه	۰۹۱۵۵۰۲۴۰۸۴	۱۶	میثم	۰۹۳۹۶۶۷۴۷۳۲			
۱۲۸	احمد	۰۹۳۳۸۹۹۷۷۷۵	۱۷	مصصام	۰۹۱۹۸۲۲۴۱۵۵			
۱۲۹	سارا	۰۹۱۲۳۸۶۵۰۷۲	۱۸	مجید	۰۹۱۲۸۱۴۷۷۹۲۹			
۱۳۰	احمد	۰۹۱۷۹۶۱۰۸۴۵	۱۹	محمد مهدی	۰۹۲۱۰۰۴۸۵۴۸			
۱۳۱	احمد	۰۹۱۴۳۴۶۱۴۱۸	۲۰	عبدالرشید	۰۹۱۵۴۶۷۹۰۴۰			
۱۳۲	ماریا	۰۹۱۱۸۱۷۹۲۳۶۲	۲۱	حسین	۰۹۱۲۶۵۴۳۹۶۵			
۱۳۳	عاطفه	۰۹۱۲۵۷۰۸۶۲۳	۲۲	سیده طاره	۰۹۱۲۲۷۶۹۳۴۳			
۱۳۴	زهرة	۰۹۱۲۱۹۰۰۴۲۸	۲۳	آقدس	۰۹۱۲۳۰۳۷۳۴۹			
۱۳۵	الناز	۰۹۰۵۱۷۵۴۶۸۰	۲۴	سجاد	۰۹۳۶۲۶۱۲۱۲۰			
۱۳۶	علی	۰۹۱۲۲۳۵۶۲۶۷	۲۵	سید محمد	۰۹۱۲۰۱۳۷۳۳۸			
۱۳۷	سارا	۰۹۱۳۳۰۴۰۱۴۸	۲۶	احمد	۰۹۳۹۹۴۸۲۳۹۳			
۱۳۸	ارحمان	۰۹۱۲۴۸۸۱۶۵۰	۲۷	محسن	۰۹۱۲۵۴۹۵۰۴۹			
۱۳۹	عاطفه	۰۹۱۴۳۸۰۰۹۷۵	۲۸	شیرین	۰۹۳۹۲۹۲۰۲۶۲			
۱۴۰	علیرضا	۰۹۱۸۳۸۰۶۷۷۵						

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



۱۵۸۰۱ - عاطفه رافتی سخنگو



۱۵۸۰۰ - بنت الهدی ضامن یامچی



۱۵۷۹۹ - علی مجیدی جمال آبادی



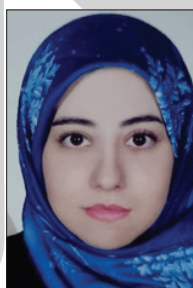
۱۵۷۹۸ - زهرا لشنی



۱۵۷۹۷ - محمدرضا آشتیانی



۱۵۸۰۶ - مسعود امیرخانی



۱۵۸۰۵ - فاطمه رضائی



۱۵۸۰۴ - فاطمه قائمی



۱۵۸۰۳ - حجت اله رجایی



۱۵۸۰۲ - افسانه حمیدی



۱۵۸۱۱ - علیرضا خردمند



۱۵۸۱۰ - علیرضا سالارپور



۱۵۸۰۹ - فرشید احمدی



۱۵۸۰۸ - کورش صفرپور دشتی



۱۵۸۰۷ - حوا حسین پور



۱۵۸۱۶ - علیرضا مهرافروز



۱۵۸۱۵ - محمدامین معروفی



۱۵۸۱۴ - محمدرضا بهرامی نیا



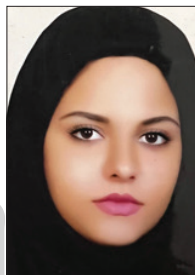
۱۵۸۱۳ - مجید نصیری



۱۵۸۱۲ - فرزاد زیوری



۱۵۸۲۱- صفیه صحت



۱۵۸۲۰- صدف موسوی



۱۵۸۱۹- الهامه حسینی موسوی



۱۵۸۱۸- قادر آخوندی ساتلو



۱۵۸۱۷- فرید ساری خانی



۱۵۸۲۶- ملیحه حیدری جونی



۱۵۸۲۵- علی سهرابی



۱۵۸۲۴- علی نوده



۱۵۸۲۳- فرشاد حمزه لو



۱۵۸۲۲- مجتبی اوسطی



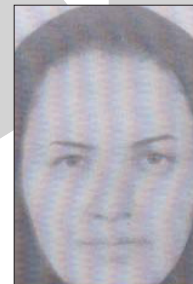
۱۵۸۳۱- سینا بهارلو



۱۵۸۳۰- علی اصغر مقدسی



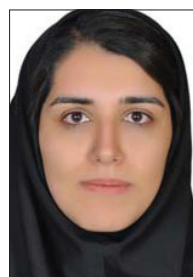
۱۵۸۲۹- حمید جعفری نژاد



۱۵۸۲۸- معصومه فدائی



۱۵۸۲۷- احد حمزه



۱۵۸۳۶- حمیرا کبیری



۱۵۸۳۵- سیدمصطفی طباطبایی



۱۵۸۳۴- مهیار صالحی آرام



۱۵۸۳۳- رضا ناظری



۱۵۸۳۲- مهدی اسماعیلی



۱۵۸۴۱- رضا پیربایبی



۱۵۸۴۰- بهنام بهلول



۱۵۸۳۹- وحید آزادی



۱۵۸۳۸- روزین محمدی



۱۵۸۳۷- شهرزاد عابدنژاد



۱۵۸۴۶- احمدرضا عمرانی



۱۵۸۴۵- حمید عبیدی



۱۵۸۴۴- ندا صحرانی



۱۵۸۴۳- مهرانز صاحب الزمانی



۱۵۸۴۲- حمیدرضا پیشقدم



۱۵۸۵۱- زاله مدینه خرمی



۱۵۸۵۰- محمد مهدی توکل



۱۵۸۴۹- سیدمحمد رنجبران



۱۵۸۴۸- عاطفقه گودرزی



۱۵۸۴۷- فائزه آدینه



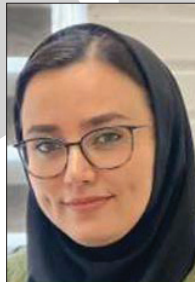
۱۵۸۵۶- سیامک بختیار شعبانی



۱۵۸۵۵- روزیتا ابراهیم نیا



۱۵۸۵۴- هوشمند عسگری



۱۵۸۵۳- مریم وجود



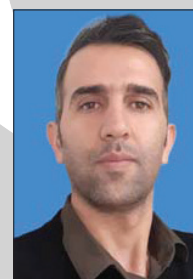
۱۵۸۵۲- ملیکا گلینی



۱۵۸۶۱- سیدحسین صاحب الزمانی



۱۵۸۶۰- سیدمحسن عدل خواه



۱۵۸۵۹- حسین عبادی



۱۵۸۵۸- شقایق ویشلقی



۱۵۸۵۷- دلشاد یاره



۱۵۸۶۶- رقيه محمدی



۱۵۸۶۵- مهسا جهان طلب



۱۵۸۶۴- عباس طالعی



۱۵۸۶۳- مهین محمدی رضانی



۱۵۸۶۲- ندا آجرولو



۱۵۸۷۱ - محمد قمی



۱۵۸۷۰ - منصوره غلامرضا



۱۵۸۶۹ - نسرین آقامحمدی



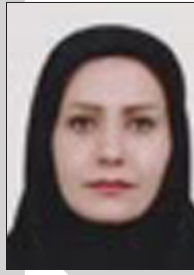
۱۵۸۶۸ - قاسم حیدری



۱۵۸۶۷ - مهدی آشوری



۱۵۸۷۶ - یحیی جوکار



۱۵۸۷۵ - سمیه سمیعی



۱۵۸۷۴ - محسن میرباقری



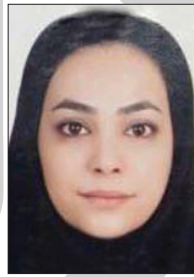
۱۵۸۷۳ - محمد اسمعیل خیاززاده



۱۵۸۷۲ - معصومه قهرمانی



۱۵۸۸۱ - زینب مهتری



۱۵۸۸۰ - مریم لطیفی



۱۵۸۷۹ - شیرزاد عزیزی بانه



۱۵۸۷۸ - سالار نجف پور



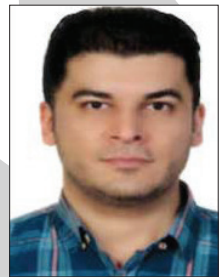
۱۵۸۷۷ - محسن حسن نتاج کردی



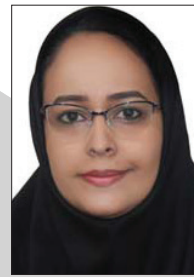
۱۵۸۸۶ - منصوره صغری پور لاشیدانی



۱۵۸۸۵ - نعمت اله نوری



۱۵۸۸۴ - ایمان طالبی



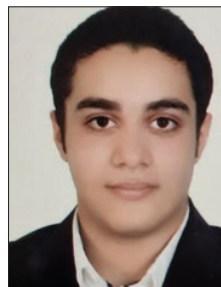
۱۵۸۸۳ - محبوبه علیمردانی



۱۵۸۸۲ - اسفندیار مونسینی



۱۵۸۹۱ - سیامک طاهری جعفری



۱۵۸۹۰ - عماد بهمن نژاد



۱۵۸۸۹ - وحید مرادی



۱۵۸۸۸ - فاطمه دانشی



۱۵۸۸۷ - علی آزاد



۱۵۸۹۶- محمد مهلوجی



۱۵۸۹۵- مجید پاکدل



۱۵۸۹۴- پرهام یزدی



۱۵۸۹۳- محمدحسین آقابابایی



۱۵۸۹۲- سحر عباسی



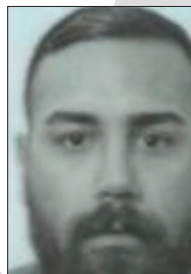
۱۵۹۰۱- سباسادات عاملی



۱۵۹۰۰- مهیار طاهریان



۱۵۸۹۹- ساناز فاتحی



۱۵۸۹۸- طه جان نزاری



۱۵۸۹۷- علی مرادی



۱۵۹۰۶- بهاره کریم پورآذری



۱۵۹۰۵- محمد نیک محمدی



۱۵۹۰۴- سید مهدی هاشمیان



۱۵۹۰۳- حسین خلیلی



۱۵۹۰۲- محمدعلی شریفی



۱۵۹۱۱- بهروز بهرامی



۱۵۹۱۰- مقدی کشیشیان



۱۵۹۰۹- علیرحم باقری



۱۵۹۰۸- نسیم پور مختاری



۱۵۹۰۷- محمود ترابی



۱۵۹۱۶- محمد میرزائی



۱۵۹۱۵- سعید سلیمانی



۱۵۹۱۴- محمد نژاد توبنی



۱۵۹۱۳- محسن زیبارتی



۱۵۹۱۲- امیرحسین منتظری



۱۵۹۲۱- حجت ایران منش



۱۵۹۲۰- سهیل سمیعی کیا



۱۵۹۱۹- زهره قادری



۱۵۹۱۸- امیرمهدی تفضلی



۱۵۹۱۷- سجاد بابادی



۱۵۹۲۶- سیدمحسن نصرالهی



۱۵۹۲۵- حسین قوی پنجه



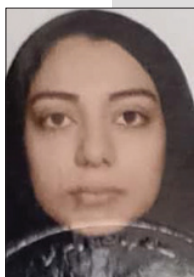
۱۵۹۲۴- رخساره پایداری



۱۵۹۲۳- طاهره فتحیه



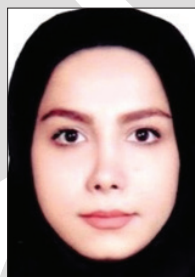
۱۵۹۲۲- محسن کمالی



۱۵۹۳۱- مهتا موسی



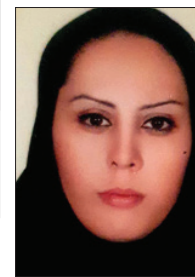
۱۵۹۳۰- محمد مهدی امانی



۱۵۹۲۹- فرانک پاسخی درگاه



۱۵۹۲۸- عاطف رجیبی



۱۵۹۲۷- آذر رضازاده



۱۵۹۳۶- مرتضی اسلامی پور



۱۵۹۳۵- مهرداد سلطانی



۱۵۹۳۴- علیرضا رمضانپور



۱۵۹۳۳- فاطمه فضلی ناظر



۱۵۹۳۲- آتنا اکبری



۱۵۹۴۱- مهناز تدین



۱۵۹۴۰- مریم کاظمی پارسا



۱۵۹۳۹- محسن میرزایی



۱۵۹۳۸- مهدی فتح الهی



۱۵۹۳۷- سعید کفاشی راوندی

دوره بلندمدت حضوری - آنلاین

دوره عالی پرورش مشاور مالی

ارائه گواهینامه معتبر

مخاطبان:

علاقه مندان به کار در زمینه مشاوره مالی با داشتن مدرک کارشناسی حسابداری یا رشته های مرتبط به همراه حداقل پنج سال سابقه کار در سطح سرپرستی امور مالی

هدف دوره:

توسعه دانش مخاطبان در حوزه مشاوره، بخصوص مشاوره مالی
افزایش مهارت حرفه ای مخاطبان به منظور ایجاد ارزش برای سازمانها و حل مسائل و مشکلات آنها

محتوای دوره:

۱. آشنایی با حرفه مشاوره
۲. قانون مالیات
۳. قانون تجارت
۴. قانون کار و تأمین اجتماعی
۵. حسابداری مدیریت
۶. تجزیه و تحلیل مالی کسب و کار
۷. مطالعه امکان سنجی و تدوین برنامه های کسب و کار
۸. مدیریت پروژه
۹. مدیریت استراتژیک
۱۰. عارضه یابی و بهبود روشها
۱۱. تهیه صورتهای مالی تلفیقی

مدت دوره: ۱۸۰ ساعت

روزهای زوج و فرد

اطلاعات بیشتر و ثبت نام: www.pact.ir

با ما در تماس باشید

دوره حضوری-آنلاین جامع کاربردی حسابداری (از مبتدی تا پیشرفته)



دروس دوره

- _حسابداری مالی ۱
- _حسابداری مالی ۲
- _حسابداری بهای تمام شده
- _قانون مالیات
- _قانون تجارت
- _کاربرد اکسل در حسابداری
- _حسابداری عملی با نرم افزار (کارگاه عملی)

روزهای زوج و فرد
اطلاعات بیشتر و ثبت نام:
www.pact.ir
مدت دوره: ۲۳۶ ساعت

مدربک مورد تایید انجمن حسابداران خبره ایران و
دانشگاه صنعت نفت



دوره حضوری عالی پرورش کارشناس خبره ارزش گذاری



دروس دوره

- استانداردهای ارزش گذاری
- ارزش گذاری دارایی‌های نامشهود، املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات
- ارزش گذاری ابزارهای مالی (سهام)
- تجزیه و تحلیل صورتهای مالی، ارزش گذاری و گزارشگری مالی
- تحلیل اقتصادی ایران و چشم انداز آتی
- تجزیه تحلیل ریسک شرکتی
- گزارشگری ارزش گذاری (الزامات، دستورالعمل‌ها و مقررات)
- اصول و فنون مذاکره

روزهای برگزاری: یکشنبه و سه‌شنبه عصرها

شروع دوره: ۲۰ آذر ماه ۱۴۰۳

ساعت برگزاری: ۱۷:۳۰ تا ۲۰:۳۰

مدت دوره: ۱۶۸ ساعت

شهریه دوره: ۱۴۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

مدرک مورد تایید انجمن حسابداران خبره ایران و

دانشگاه صنعت نفت



PACT
Professional Accountants' Centre for Training
مرکز آموزش حسابداران خبره