

مبانی نظری گزارشگری تجاری الکترونیکی

استفاده‌کنندگان برای تصمیم‌گیری مناسب به اطلاعات گوناگونی درباره‌ی اقتصاد، صنعت، شرکت‌ها و اوراق بهادار نیاز دارند

دکتر یحیی حساس یگانه و علی‌اکبر یحیی‌پور

مناسب به اطلاعات گوناگونی درباره‌ی اقتصاد، صنعت، شرکت‌ها و اوراق بهادار نیاز دارند.

اطلاعاتی که از منافع موثق به دست می‌آید احتمال تصمیم‌گیری بهتر را افزایش می‌دهد. با توجه به این که جریان‌های نقدی؛ بازده سرمایه‌گذاری و بازپرداخت وام توسط شرکت‌ها ارائه می‌شود.

اطلاعات منتشر شده توسط آنها کلیدی است و مدیران بهترین منبع برای اطلاعات هستند.

گزارش‌های تجاری به اطلاعاتی گفته می‌شود که شرکت‌ها به استفاده‌کنندگان جهت کمک به تصمیم‌گیری آنها در



می‌کنند از دسترسی به سرمایه با هزینه مناسب محروم می‌نماید و بازار اوراق بهادار را مخدوش می‌کند. استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی بدون اطلاعات کافی نمی‌توانند ریسک سرمایه‌گذاری را پیش‌بینی نمایند. آنها برای تصمیم‌گیری

می‌شود و بازار کارآمدی را برای خرید و فروش اوراق بهادار و دریافت و پرداخت وام ایجاد می‌نماید. در مقابل، فرایند تخصیص سرمایه نامناسب از فعالیت‌های غیرتولیدی حمایت می‌کند، و شرکت‌هایی را که محصولات و خدمات جدید ارائه

مقدمه

انسان‌ها در تمام مراحل زندگی به نحوی تحت تاثیر گزارشگری تجاری قرار می‌گیرند. گزارشگری تجاری مبنای تخصیص سرمایه است و تخصیص درست سرمایه برای اقتصاد سالم نقش عمده‌ای ایفا می‌کند و موجب افزایش بهره‌وری و تشویق نوآوری

تخصیص بهینه سرمایه ارائه می‌کنند و یکی از آنها صورت‌های مالی است. منظور از تخصیص سرمایه فرایند تعیین تخصیص منابع مالی به شرکت‌ها است. استفاده‌کنندگان شامل سرمایه‌گذاران؛ بستانکاران؛ سرمایه‌گذاران و بستانکاران بالقوه، مشاورین آنها و دولت هستند.

گزارشگری تجاری در عصر تحولات افزایش رقابت و پیشرفت‌های فن‌آوری تحولات زیادی را ایجاد نموده است. شرکت‌ها برای بقا و رقابت با یکدیگر باید روش‌های سازماندهی و مدیریت، روش کار و تولید محصولات؛ روش‌های مدیریت ریسک و برقراری ارتباط با دیگر سازمان‌ها را تغییر دهند. شرکت‌هایی در این رقابت برنده می‌شوند که به مشتریان توجه دارند؛ تصمیم‌گیری غیرمتمرکز دارند؛ زمان لازم برای انجام فعالیت‌های کلیدی را کاهش می‌دهند و رابطه‌ی جدیدی را با عرضه‌کنندگان، مشتریان و حتی رقبا برقرار می‌کنند.

شرکت‌ها در واکنش به تغییرات سریع دنیای تجارت، سیستم‌های اطلاعاتی و اطلاعات لازم برای مدیریت تجارت را تغییر داده‌اند. برای مثال آنها معیارهای اندازه‌گیری جدیدی را جهت سنجش عملکرد فعالیت‌های دارای ارزش بلندمدت و مزایای رقابتی ابداع کرده‌اند که می‌توان اندازه‌گیری‌های غیرمالی مانند زمان تاخیر ساخت محصول و اندازه‌گیری‌های مالی مانند ارزش افزوده اقتصادی را نام برد. در عصر تغییر اگر گزارش‌های تجاری نتواند نیاز استفاده‌کنندگان را برآورده سازد آنگاه ریسک اطلاعات را افزایش می‌دهد.

امروزه گزارش‌ها باید همراه با تغییر نیاز استفاده‌کنندگان حرکت کند، در غیراین صورت ویژگی مربوط بودن^۱ را از دست می‌دهد. مربوط بودن گزارش‌های تجاری برای بقا حرفه‌ی حسابداری اهمیت

به‌سزایی دارد. حسابدارانی که در صنایع؛ موسسات حسابداری یا در مراکز آموزشی و پژوهشی کار می‌کنند با فرایند گزارشگری تجاری رابطه‌ی تنگاتنگ دارند و می‌خواهند نسبت به مربوط بودن آن اطمینان حاصل کنند. از زمانی که اینترنت به‌وجود آمد استفاده‌های متعدد تجاری از آن شده است که می‌توان به موارد ذیل اشاره نمود:

- تبلیغات از طریق اینترنت - بسیاری از شرکت‌ها صفحاتی از وب^۲ را جهت معرفی محصولات و قراردادهای منعقد اختصاص داده‌اند.

- ارتباطات داخلی از طریق اینترنت^۳ و اکسترانت^۴ که امکان دسترسی به اطلاعات را سرعت می‌بخشد.

- امکان همکاری بین تیم‌های طراحی و راهبردی که در محل‌های مختلف مستقر هستند.

- استفاده از اینترنت برای معاملات فروش و عملیات بانکی.

- جدیدترین استفاده از اینترنت برای گزارشگری مالی و ارائه اطلاعات به‌هنگام جهت تسهیل ارتباط با سهامداران و سایر استفاده‌کنندگان است.

اهداف استفاده‌کنندگان گزارش‌های تجاری

هدف از گزارشگری تجاری ارائه اطلاعات به استفاده‌کنندگان جهت تصمیم‌گیری است. اهداف و روش‌ها به اوراق بهادارمورد ارزیابی (اوراق سهام یا اوراق قرضه) بستگی دارد ولی به‌طور کلی اطلاعات مالی برای استفاده‌کنندگان دارای سه مزیت است:

- ۱- کمک به اداره کلی شرکت‌ها
- ۲- امکان قضاوت نسبت به عملکرد مدیران
- ۳- کمک به تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان

اهداف سرمایه‌گذاران

هدف اصلی سرمایه‌گذاران آگاهی از

ارزش نسبی یا مطلق شرکت و سهام آن است. آنها برای رسیدن به این هدف از چندین روش برای ارزیابی شرکت و سهام آن استفاده می‌کنند. که عبارتند از:

- بررسی درآمد جاری؛ جریانات نقدی و سود سهام پیش‌بینی شده شرکت.

- پیش‌بینی جریانات نقدی آتی و ارزش باقی‌مانده و تنزیل آن با نرخ هزینه سرمایه.

- ارزش متعارف یا جاری منابع غیرعملیاتی و تعهدات شرکت را از ارزش فعلی یا درآمدهای آتی و یا جریانات نقدی اضافه یا کسر نماید.

- جمع ارزش متعارف یا جاری دارایی‌های شرکت پس از کسر ارزش متعارف یا جاری بدهی‌های شرکت با ملحوظ نمودن رویدادهای مثبت یا منفی که هنوز در قیمت سهام لحاظ نشده‌اند.

روش‌های فوق ممکن است به‌طور جداگانه انجام شوند یا از ترکیب روش‌های فوق برای کل شرکت یا در سطح قسمت‌های تجاری آن استفاده شود.

اهداف بستانکاران

هدف اصلی بستانکاران ارزیابی توانایی شرکت در بازپرداخت تعهدات جاری یا بلندمدت از طریق پرداخت به‌موقع اصل و فرع یا انتقال دارایی‌های در رهن است. آنها برای رسیدن به این هدف از روش‌های زیر استفاده می‌کنند:

- مقایسه درآمدهای جاری یا پیش‌بینی شده شرکت با پرداخت‌های ثابت فعلی یا پیش‌بینی شده

- مقایسه‌ی جریانات نقدی جاری و آتی شرکت با بدهی‌های جاری و آتی

- ارزیابی توانایی شرکت برای افزایش وجه نقد از طریق فروش دارایی ثابت.

- ارزیابی توانایی شرکت برای افزایش سرمایه

- ارزیابی توانایی شرکت در اجرا قراردادهای تسهیلات

اهداف دولت

دولت در نقش حاکمیت برای حفظ حقوق ملت و گروه‌های مختلف استفاده‌کننده و انجام امور زیر نیازمند اطلاعات مالی است:

- برنامه‌ریزی و هدایت کشور
- اخذ مالیات بردرآمد عوارض مالیات‌های تکلیفی و سایر حقوق دولتی
- اخذ حق بیمه و سایر حقوق مربوط به برنامه‌های تأمین اجتماعی
- سنجش نتایج سیاست‌ها و تدابیر اقتصادی اتخاذ شده از لحاظ استفاده کارآمد و اثربخش از منابع؛ ثبات و تعادل اقتصادی و رفاه اجتماعی و ارزیابی آثار مالیات‌ها و عوارض برقرار شده بر متغیرهای کلان اقتصادی از جمله تولید ناخالص ملی سرمایه‌گذاری ملی تراز بازرگانی و تراز پرداخت‌ها.
- اتخاذ تصمیمات اقتصادی به عنوان بزرگ‌ترین اعستباردهنده تولید و مصرف‌کننده در کشور.

دولت برای رسیدن به اهداف فوق نیازمند اطلاعات مالی خاص جدای از صورت‌های مالی است که می‌توان اظهارنامه مالیاتی را نام برد. ارائه اظهارنامه به صورت فرم‌های الکترونیکی علاوه بر کاهش هزینه تهیه آن توسط شرکت‌ها باعث می‌شود درآمدهای ناشی از مالیات پیش‌بینی شده به موقع تحقق یابد.

تأثیر فناوری بر گزارشگری تجاری فناوری‌های مختلفی برای گزارشگری تجاری وجود دارد که عمومی‌ترین آن شبکه جهانی وب است. روش‌های دیگری مانند دسترسی مستقیم به مرکز رایانه شرکت نیز وجود دارد. با توجه به تأثیر فناوری بر مقررات سازمان‌ها؛ محتوی و ساختار گزارشگری تجاری متون حسابداری و سازمان‌های حرفه‌ای روش‌های زیر را برای به‌کارگیری فناوری تعیین نموده‌اند.

سیستم‌های طراحی شده توسط مقامات قانونی

در کشورهای پیشرو، و قانون‌گذاران سیستم‌های مختلفی را برای ارائه اطلاعات طراحی کرده‌اند. اولین سیستم در این زمینه EDGAR^۵ است که توسط کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا طراحی شده است. در کانادا کمیسیون اوراق بهادار اونتاریو سیستم SEDAR^۶ طراحی نمود. هر دو سیستم از طرق اینترنت قابل دسترسی هستند.

استفاده از شبکه جهانی وب برای گزارشگری تجاری

دلیل اصلی استفاده از وب هزینه اندک (برای استفاده‌کنندگان و تهیه‌کنندگان) و دسترسی آسان به اطلاعات شرکت‌ها از طریق شبکه می‌باشد. وب نه تنها ارتباط تصویری و حجیم گزارش‌های شرکت‌ها را امکان‌پذیر نموده بلکه استفاده‌کنندگان می‌توانند به سرعت و در زمان مناسب به اطلاعات مورد نیاز دست یابند.

وب ارائه اطلاعات فراوان و متفاوت را با آنچه که در گزارشگری سنتی وجود داشت فراهم نموده است. ارتباط برتر^۷ داده‌ها قابلیت دسترسی اطلاعات را بهبود بخشید و دسترسی مرحله به مرحله اطلاعات را تسهیل نموده است. داده‌های چندین دوره و تحلیل آنها به صورت آماده در اختیار استفاده‌کنندگان قرار می‌گیرد و می‌توانند جهت تحلیل بیشتر داده‌ها را دستکاری نمایند. علاوه بر این وب سنجش عملکرد غیرمالی و استفاده هرچه بیشتر از نمودار را جهت ارائه اطلاعات امکان‌پذیر نموده است.

در وب محدودیت‌های کم‌تری در خصوص انعطاف‌پذیری نمایش نسبت به روش سنتی وجود دارد. انعطاف‌پذیری ارائه‌ی اطلاعات با استفاده از این فن‌آوری، گزارش اطلاعات به مقامات قانونی را آسان‌تر نموده است.

تأثیر فناوری بر محتوی، زمانبندی و شکل اطلاعات مالی

ارتباط برتر استفاده از رسانه‌های الکترونیکی، به خصوص اینترنت، برای گزارشگری تعیین محدوده‌ی اطلاعات را برای استفاده‌کنندگان مشکل کرده است. گزارش‌های سالانه‌ی چاپی فرمی مشخص دارد و استاندارد است، در مقابل محدوده‌ی یک پایگاه اینترنتی مشخص نیست اغلب وب‌گاه‌ها نامحدود و گاهی تاریک به نظر می‌رسند و بررسی آنها موجب نارضایتی می‌گردد. ارتباط برتر اصلی‌ترین ابزار فناوری است که مشکل محدوده را ایجاد نموده است. این مساله، در اصل نتیجه‌گیری بر مبنای مرجع نمود بیشتری دارد و در گزارشگری مالی برای مقامات قانونی اهمیت دارد. اطلاعات موجود در صفحات وب که از صفحه مرجع ناشی شده است، همانند اطلاعات صفحه مرجع ایجاد مسئولیت می‌کند. به نظر کمیسیون اوراق بهادار آمریکا اطلاعاتی که از طریق ارتباط برتر به دست می‌آید درست مانند ضمیمه کردن گزارش چاپی اطلاعات با اصل مدارک در یک پاکت است. یعنی مسئولیت صحت اطلاعات با تهیه‌کنندگان است. مشکل محدوده به دو صورت است اول این که استفاده‌کننده نمی‌داند چه زمانی از گزارش‌های مالی خارج شده است. دوم این که آیا تمام اطلاعات لازم را کسب کرده یا خیر؟ زیرا ممکن است به اطلاعات تهیه شده طبق اصول پذیرفته شده حسابداری دست نیافته باشد.

مورد دیگری که در رابطه با ارتباط برتر وجود دارد این است که آیا شرکت‌ها اجازه دارند اطلاعات الزامی شده به موجب اصول پذیرفته شده حسابداری را به شکل ارتباط برتر ارائه نمایند؟ اگر جواب مثبت است استفاده‌کنندگان چگونه باید اطلاعات تهیه شده طبق اصول پذیرفته شده را از سایر اطلاعات تمیز دهند. استفاده‌کنندگان چگونه باید اطلاعات به‌هنگام را از

اطلاعات گذشته تشخیص دهند و بدتر این که آنها ممکن است اطلاعات گذشته را جاری تلقی کنند. از طرف دیگر ارتباط بین چند مرکز رایانه‌ای قابلیت اتکای اطلاعات را دچار تردید می‌کند.

ارائه‌ی اطلاعات ساخت نیافته

حسابداران مفسر اطلاعات هستند و در ارائه‌ی اطلاعات استاندارد دارای مهارت خاصی هستند (عمدتاً به شکل صورت‌های مالی). لذا پیام آنها به آسانی برای خوانندگان قابل درک است. حسابداران اطلاعات را برای این که با اصول پذیرفته شده حسابداری مطابقت داشته باشد، محدود می‌کنند. آنها هم اطلاعات را تهیه و هم محدود می‌کنند. این کار هم برای حسابداران و هم استفاده‌کنندگان مزایایی دارد. حسابداران نقش کلیدی خود را به عنوان قاضی حفظ می‌کنند و استفاده‌کنندگان نیز اطلاعات را با یک فرم و محدوده مشخص دریافت می‌کنند. استفاده گسترده از اینترنت به عنوان ابزار گزارشگری موجب دگرگونی نقش حسابداران شده است. اگر همه‌ی امکانات بالقوه اینترنت کاملاً شکوفا شود استفاده‌کنندگان نیز اطلاعات بیشتر و به‌هنگام دریافت خواهند کرد. ولی این اطلاعات با اطلاعات سایر شرکت‌ها مقایسه‌پذیر نخواهد بود. به عبارت دیگر داده‌ها و اطلاعات به اشکال گوناگون ارائه می‌شوند.

تغییر نقش حسابداران مستلزم این است که آنها از خلاصه کردن اطلاعات به صورت استاندارد به سوی تفسیر اطلاعات ساخت نیافته شرکت‌ها روی آورند گرچه در حال حاضر نیز بسیاری از حسابداران اطلاعات را تفسیر می‌کنند.

استفاده‌کنندگان مدل گزارشگری را تعیین می‌کنند یکی از کاربردهای بالقوه‌ی ارائه‌ی

اطلاعات ساخت نیافته این است که استفاده‌کنندگان می‌توانند آنها را به صورت مدلی جهت استفاده شخصی در آورند. این کار شبیه مدل تافلر^۸ است. طبق این مدل مصرف‌کنندگان در طراحی محصولات نقش دارند. لذا اطلاعات نیز به عنوان یک محصول از این ویژگی برخوردار است. در واقع حداکثر اختراعات مربوط به کالاهای جدید در نتیجه تغییر در بار اطلاعاتی آنها بوده است.

با توجه به این که حسابداران می‌خواهند اطلاعات مربوط در اختیار استفاده‌کنندگان قرار دهند، آنها باید نیاز استفاده‌کنندگان را بدانند. البته بخشی از نیاز استفاده‌کنندگان به دانش آنها بستگی دارد، گروهی از استفاده‌کنندگان مانند تحلیلگران مالی طی سال‌های متمادی خودشان مدل مورد نظر خود را طراحی کرده‌اند.

اگر اطلاعات ساخت نیافته به صورت الکترونیکی منتشر شود؛ تحلیلگران سریعاً روشی را برای به‌کارگیری آنها برای رسیدن به هدف خود ابداع می‌کنند. البته حسابداران می‌توانند آنها را در طراحی مدل جهت تحلیل اطلاعات یاری کنند؛ ولی دانش اکثر استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی به اندازه‌ی تحلیلگران نیست این موضوع از مدت‌ها قبل در ارائه‌ی صورت‌های مالی مدنظر قرار گرفته است و راه حل آن ارائه گزارش‌های استاندارد و قابل درک برای همگان است. ولی ارائه‌ی اطلاعات ساخت نیافته با روش سنتی سازگار نیست و به‌ناچار باید استفاده درست از اطلاعات را به خود استفاده‌کنندگان واگذار نماییم و این امر دست‌کم مستلزم داشتن دانش مرتبط در این زمینه است. بی‌دانشی استفاده‌کنندگان مانع از انتشار اطلاعات ساخت نیافته توسط شرکت‌ها می‌شود.

انتخاب اطلاعات موردنظر جهت گزارش با هزینه اندک کارگروه استانداردهای انجمن

حسابداران امریکا سه روش را برای تعیین منافع و هزینه‌های گزارشگری پیشنهاد نموده است. اول، تعیین منافع و هزینه‌های اطلاعاتی که برای تصمیم‌گیری لازم هستند. دوم، تعیین اطلاعاتی که برای استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی فایده قابل ملاحظه دارد. سوم، تعیین یک معیار برای کاهش هزینه‌ها در مواردی که هزینه‌ها با اهمیت باشد.

هزینه‌ها و منافع اطلاعات همیشه مورد توجه تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابداری بوده است برای مثال هیئت استانداردهای حسابداری امریکا که به‌طور مرتب منافع و هزینه‌های استانداردها را بررسی می‌کند، در چارچوب مفهومی خود می‌گوید "اندازه‌گیری منافع اطلاعات مالی به صورت عینی کاری مشکل یا ناممکن است ولی هزینه‌ها اغلب اندازه‌پذیر است به همین دلیل توافق همگانی مبنی بر این که منافع کدام اطلاعات بیش از هزینه‌ی تهیه آنهاست وجود ندارد."

افشای مطالبی که دارای بار اطلاعاتی باشد برای تصمیم‌گیری مفید است حتی اگر هزینه آن بیش از فوایدش باشد این نوع افشا قابل اتکا است و گمراه‌کننده نیست و به ما فرصت می‌دهد تا بتوانیم وضعیت واقعی شرکت را ارزیابی نماییم. هر قدر که اطلاعات بیشتری افشا شود استفاده‌کنندگان قادر می‌شوند تا ریسک تخصیص نادرست سرمایه را کاهش دهند و در نتیجه به‌درستی آیسندگی شرکت را ارزیابی کنند. استفاده‌کنندگانی که از اطلاعات مفید برای افزایش هر چه بیشتر بازدهی سرمایه‌گذاری استفاده می‌کنند به دنبال شرکت‌های پر بازده هستند این کار باعث افزایش رشد اقتصادی و رقابت ملی می‌گردد، در مقابل سرمایه‌گذاری نابخردانه تأثیری سوء بر رشد اقتصادی و رقابت ملی می‌گذارد. بنابراین افشا دارای بار اطلاعاتی است که منجر به تخصیص بهینه سرمایه می‌گردد.

برای تصمیم‌گیری درباره‌ی اطلاعات قابل گزارش اهمیت دارد. ممکن است از روش‌هایی استفاده کنیم که برای تهیه اطلاعات داخلی کاربرد دارد، برای مثال برای طراحی سیستم اطلاعات داخلی ابتدا عوامل موفقیت تعیین می‌شود و سپس روش‌های اندازه‌گیری انتخاب می‌شود چون اندازه‌گیری می‌تواند عملکرد را نشان دهد.

دفترداری الکترونیکی

اکثر سازمان‌ها با فرایند جمع‌آوری، نگهداری و کنترل معاملات و دفاتری که جهت حسابرسی لازم است، آشنا هستند. سازمان‌ها عموماً معاملات مربوط به پرداخت‌ها، دریافت‌ها و درآمد‌ها را طبق شواهد فیزیکی موجود مانند صورت‌حساب فروش و اعلامیه‌ها ثبت می‌کنند. چون معاملات باید به درستی ثبت شود سازمان‌ها کنترل‌های کافی را برای مدارک و حفاظت‌های لازم را جهت جلوگیری از مخدوش یا نابودی آنها انجام می‌دهند. اما تعداد اندکی از سازمان‌ها با دفترداری الکترونیکی آشنا هستند. دفترداری الکترونیکی مستلزم به‌کارگیری روش‌های پردازش جدید برای داده‌های الکترونیکی است. دفترداری الکترونیکی کارایی زیادی دارد و به آسانی قابل اجراست. در این روش ثبت‌ها ممکن است به آسانی از بین بروند مثلاً یک کارمند ناآگاه ممکن است فایل پشتیبانی را دوباره نویسی نماید یا شواهد معاملات را از بین ببرد. اگر کنترل بر سیستم دسترسی، پشتیبانی و پردازش الکترونیکی نامناسب باشد دفاتر اعتبار خود را از دست می‌دهند زیرا یک برنامه‌نویس باهوش می‌تواند داده‌ها را پس از تایید و ذخیره‌سازی تغییر دهد.

در ثبت‌های الکترونیکی باید حداقل مستندات مربوط به اسناد چاپی وجود داشته باشد. بنابراین یک صورت حساب الکترونیکی باید شامل نام فروشنده، تاریخ،

اطلاعات در محیط فناوری پیشرفته بیان شده، کم‌رنگ شود. استفاده‌کنندگان با توجه به نوع استفاده از اطلاعات، مربوط بودن را تعریف می‌کنند. چون آنها را قادر می‌سازد اطلاعاتی را که برای هدف خاصی می‌خواهند جستجو نمایند. از طرفی دیگر اینترنت همان‌طور که اطلاعات زیادی تولید می‌کند ابزار جستجوی نیرومندی نیز دارد این ابزار استفاده‌کنندگان را در یافتن اطلاعات مربوط یاری می‌کند.

به‌نظر والمن^۹ وظیفه‌ی حسابداری از جمع‌آوری و طبقه‌بندی اطلاعات به سوی پراکنده‌سازی اطلاعات سوق پیدا کرده است. جمع‌آوری و طبقه‌بندی اطلاعات یعنی قابل استفاده کردن داده‌هایی که به‌صورت خام مفید نیستند. لذا حسابداران اطلاعات را طبقه‌بندی و به زبان اصول حسابداری پذیرفته شده (GAAP)^{۱۰} گزارش می‌کنند تا مفید واقع شوند.

فرایند متراکم‌سازی اطلاعات با توجه به این که تحلیل‌گران منابع زیاد را برای پراکندن مجدد اطلاعات به‌کار می‌گیرند؛ بسیار جالب است. در این فرایند ابتدا پول و زمان زیادی برای متراکم‌سازی اطلاعات مصرف می‌شود و در مرحله بعد با مصرف پول و زمان به‌صورت پراکنده در می‌آید البته کمی متفاوت با داده‌های اولیه. والمن نتیجه‌گیری می‌کند که اگر ما نیازهای اولیه‌ی استفاده‌کنندگان را بدانیم و فناوری کنونی و آینده را به‌کار گیریم باید سیستمی بسیار متفاوت از سیستم موجود ایجاد نماییم.^{۱۱}

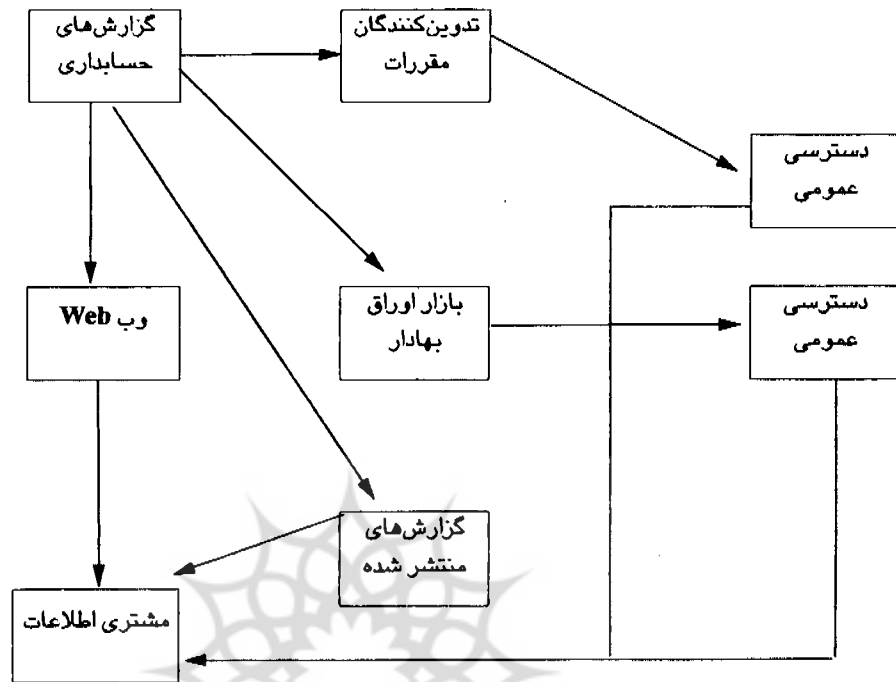
سیستمی که والمن در نظر دارد این است که اگر بخواهیم از اطلاعات پراکنده شروع کنیم فرایند گزارشگری عبارتست از (۱) داده‌های خام و (۲) داده‌های طبقه‌بندی شده با تراکم کم‌تر^{۱۲}. لذا باید اطلاعاتی را که برای متراکم‌سازی یا خلاصه‌سازی نیاز داریم؛ انتخاب نماییم و این که چه داده‌های را برای تحلیل استفاده‌کنندگان به‌صورت خام ارائه نماییم، حتی طراحی یک فرایند

در اینترنت شکل جدیدی از افشا اختیاری ایجاد شده است. این نوع افشا از نظر محتوی جدید نیست بلکه به دلیل انتخاب داده‌ها توسط مدیران و استفاده از رسانه‌ی جدید گزارشگری کاری جدید به شمار می‌آید. در اینترنت مقرراتی برای انتشار اطلاعات وجود ندارد و هزینه‌ی تهیه و انتشار آنها اندک است؛ حتی اگر فایده اندکی داشته باشد به دلیل هزینه‌ی اندک باز هم به صرفه است البته ارائه اطلاعات در اینترنت هزینه‌های خاص خود را دارد ولی هزینه‌ی آن کم‌تر از تهیه‌ی گزارش‌های سالانه رسمی است که مستلزم هزینه‌های توزیع نیز است.

مدیران به‌طور سنتی اطلاعات بیشتری را نسبت به سهامداران در اختیار دارند. دلیل اصلی آن هزینه‌ی تهیه‌ی انتشار اطلاعات، رقبا و محرمانه بودن آنهاست. با استفاده از اینترنت امکان ارائه‌ی اطلاعات فراوان با هزینه‌ی اندک فراهم گردیده است عامل هزینه یکی از عوامل محدودکننده‌ی تهیه اطلاعات برای سهامداران است. به‌نظر می‌رسد اینترنت فاصله‌ی بین اطلاعات مالی مدیران و اطلاعات قابل ارائه به عموم را کاهش دهد. عاملی در پیشرفت این روند انتظارات استفاده‌کنندگان است زیرا وقتی که آنها از توانایی فناوری جهت ارائه‌ی اطلاعات سریع و حجیم با هزینه‌ی اندک آگاه شوند، اطلاعات بیشتری را می‌طلبند و شرکت‌ها ملزمند به تقاضای آنها پاسخ دهند.

اطلاعات پراکنده و فراوان

گفته می‌شود در اینترنت اطلاعات زیادی وجود دارد و گزارشگری مالی نیز از این امر مستثنی نیست چون توانایی ارائه‌ی اطلاعات حجیم و ساخت نیافته با هزینه‌ی اندک آن را تشدید می‌کند. البته ارتباط برتر و مساله محدودده‌ی پایگاه اینترنتی نیز بی‌تأثیر نیست، این مشکل ممکن است با تعریف جدیدی که از مربوط بودن



اطلاعات اختیاری مانند تحلیل‌های مالی و اطلاعات اجباری خواسته شده توسط مقامات قانونی (بازار بورس) را در برمی‌گیرد. نمونه‌ای از روش انتشار اطلاعات در نمودار شماره ۱ نشان داده شده است.

به‌نظر مقامات قانونی، اطلاعات باید در اختیار عموم قرار گیرد. شرکت‌ها اغلب هزینه‌ی گزارش‌های را به مشتریان اطلاعات یا واسطه‌های اطلاعاتی منتقل می‌کنند. در مواردی که افشای اطلاعات به صورت چاپی است و نیز در مواردی اکثر اطلاعات به صورت لوح فشرده یا در وب منتشر می‌شود تنها انسان می‌تواند آنها را تفسیر کند.

استفاده‌کنندگان باید به صفحاتی که

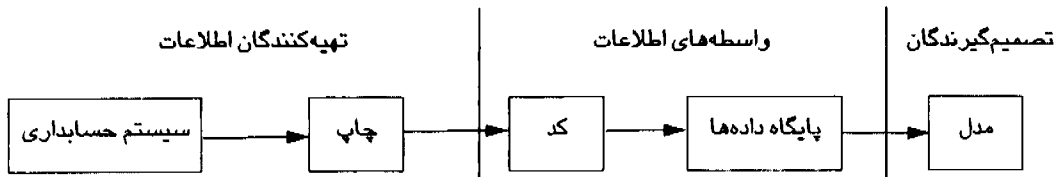
در حال حاضر یافتن چنین اطلاعاتی در بین صفحات نامتناهی وب مشکل است. ضمناً گزارش‌های تجاری را نرم‌افزارهای هوشمند و انسان باید تفسیر کنند، و بین اطلاعات موجود در گزارش‌های تجاری و سایر منابع اطلاعاتی همبستگی لازم وجود داشته باشد. لذا تدوین استانداردهای موثر برای نسل جدید فناوری در وب مستلزم اندیشه، بررسی و توجه به راه‌حل‌های مختلف است.

ارتباطات تجاری

انتشار اطلاعات توسط شرکت‌های سهامی عام بسیار پیچیده است. آنها گزارش‌های تجاری خود را برای افراد مختلف منتشر می‌کنند. این گزارش‌ها

شرح کالا، مقدار و قیمت و شرایط تخفیف نقدی باشد عامل مهم در جمع‌آوری داده‌های الکترونیکی صحت و درستی دفاتر و عطف حسابرسی آنهاست.

مدل‌های گزارشگری الکترونیکی اطلاعات به‌هنگام اما غیراستاندارد امکان مقایسه‌ی اطلاعات شرکت‌ها را مشکل می‌کند. سوال این است که چه استانداردهایی برای مفید ساختن اطلاعات مالی الکترونیکی لازم است؟ آیا استانداردهای فعلی مربوط به تهیه‌ی صورت‌های مالی کیفیت می‌کند؟ استانداردهای جدید باید به دنبال ارائه‌ی گزارش‌هایی باشد تا اطلاعات بیشتری در اختیار استفاده‌کنندگان قرار گیرد.



- اطلاعات کمی غیرمالی (مانند معیارهای سنجش عملکرد غیرمالی)
- اطلاعات کیفی غیرمالی (مانند هفته‌نامه یا خبرنامه)

اطلاعات مفید برای تصمیم‌گیری در نمودار شماره ۴ نشان داده شده است:

تنها پایگاهی که این نوع اطلاعات را ارائه می‌کند وب‌گاه FINANCE.YAHOO.COM^{۱۵} است. در این پایگاه کلیه اطلاعات شرکت‌ها، بورس، گزارش تحلیل‌گران، فرم EDGAR^{۱۶} و غیره وجود دارد.

زبان گزارشگری تجاری: برای گزارشگری الکترونیکی به یک زبان گزارش تجاری جهانی و دیجیتال نیاز است. این زبان باید امکان جستجو، تحلیل و استفاده‌ی مجدد اطلاعات را فراهم نماید. نمودار شماره ۵ ابعاد اطلاعات کیفی/کمی، حسابداری/غیرحسابداری و قانونی/اختیاری را نشان می‌دهد.

گزارشگری تجاری مستلزم به‌کارگیری داده‌های مالی و غیرمالی و نیز امکانات صوتی و تصویری است. داده‌های غیرمالی ماهیتاً کمی و کیفی است.

زبان گزارشگری باید دارای ویژگی‌های زیر باشد: - برای افراد و نرم‌افزارها قابل استفاده باشد.

- امکان افشای اطلاعات خواسته شده توسط قانونگذاران اوراق بهادار وجود داشته باشد.

اساسی ایجاد شده است. اطلاعات به صورت دیجیتال موجود است و استفاده‌کنندگان می‌توانند آنها را جستجو؛ مطالعه؛ تفسیر و تحلیل نمایند. در آینده‌ای نزدیک استفاده‌کنندگان اطلاعات مانند تحلیل‌گران از طریق نرم‌افزارهای هوشمند به صفحات وب سفر می‌کنند. اگر حرفه‌ی حسابداری بخواهد گزارش‌های تجاری و مالی با کیفیت در دسترس همگان قرار دهد به یک واسطه‌ی اطلاعاتی جدید نیاز دارد لذا گزارشگری جدید به شکل نمودار شماره ۳ خواهد بود.

تاریخ وب نشان داده است که مشتریان، اطلاعات با کیفیت را سریعاً پیدا می‌کنند. وب می‌تواند یک رابط مستقیم بین پایگاه داده‌های حسابداری شرکت‌ها و استفاده‌کنندگان باشد.

گزارشگری مرکب: یک روش دیگر جهت انتشار دانش در وب عبارت از اطلاعاتی است که برای استفاده خرید و فروش می‌شود. بهترین مثال برای این روش فروش اطلاعات به چندین پایگاه دیگر توسط رویتر و نیز پس از تلفیق تجاری آن با دوجونز^{۱۳} است. نرم‌افزار PORTAL^{۱۴} امکان یکپارچه نمودن اطلاعات منابع مختلف را در یک وب‌گاه فراهم نموده است. انواع اطلاعات موجود عبارتند از:

- اطلاعات کمی مالی

اطلاعات مالی در آن ارائه شده دسترسی داشته باشند تا بتوانند داده‌های مورد نیاز را انتخاب و در مدل تصمیم‌گیری خود وارد نمایند. مدل تصمیم‌گیری ممکن است ذهنی یا صوری باشد. نکته‌ی اساسی این است که استفاده‌کنندگان آن را ایجاد و کنترل می‌کنند نه تهیه‌کنندگان. سوال مهم در گزارشگری اطلاعات مالی به صورت الکترونیکی این است که آیا اطلاعات باید برای استفاده‌ی نرم‌افزارهای هوشمند طراحی شود یا برای تصمیم‌گیری انسان؟ برای بسیاری از اطلاعات حسابداری امکان دسترسی به منابع آنها وجود ندارد. لذا دلان اطلاعات حسابداری مشتریان زیادی دارند. آنها به گزارش‌های چاپی یا داده‌های الکترونیکی دسترسی دارند و پس از انجام تعدیلات لازم آنها را به شکل‌های مختلف منتشر می‌کنند.

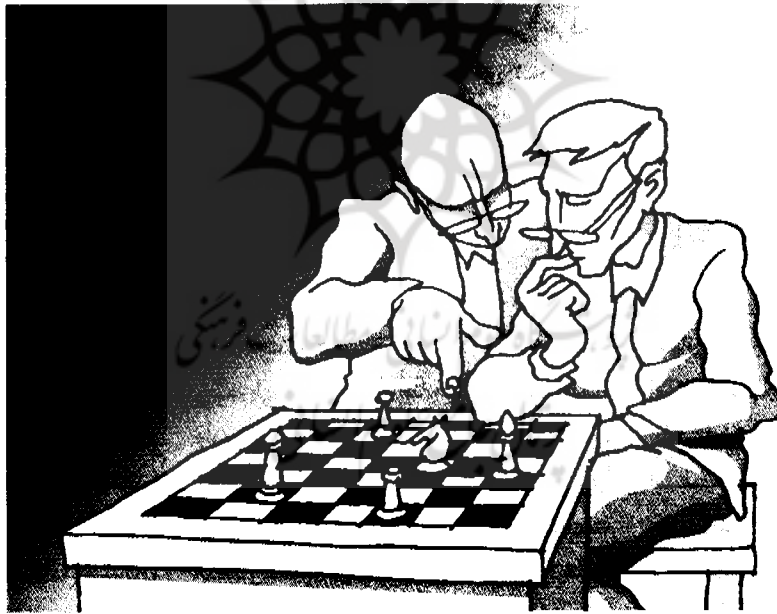
این داده‌ها معمولاً به استفاده‌کنندگان حرفه‌ای مانند تحلیل‌گران مالی ارائه می‌شود. دلان اطلاعات با استاندارد کردن و تلفیق داده‌ها برآزش آنها می‌افزایند. استفاده از اطلاعات به صورت فوق در نمودار شماره ۲ آمده است.

اطلاعات را سیستم اطلاعاتی رایانه‌ای تولید و کدگذاری می‌کند، به پایگاه داده‌ها انتقال می‌دهد و سپس ارائه می‌کند. با پیدایش وب، در گردش اطلاعات تغییر

حسابرسی مبتنی بر ریسک

حسابرسی مبتنی بر ریسک را می‌توان فرآیند شناسایی و گزارش ریسک تحریف‌های با اهمیت در صورت‌های مالی دانست

دکتر حسین زارهی



ثانیاً حسابرسی باید تعیین کند که چقدر و چگونه روش‌های خود را برای حوزه‌های کم ریسک کاهش می‌دهد. هم‌چنین جهت شناسایی ریسک تحریفات با اهمیت باید موارد زیر تجزیه و تحلیل شود:
الف) ریسک واحد تجاری (ریسکی که یک

رویداد بر تحقق اهداف شرکت اثر منفی می‌گذارد).

ب) چگونگی برخورد مدیریت با ریسک‌های مذکور.

ج) تعیین محدوده‌ی ریسک‌هایی که مدیریت به آن‌ها توجهی نکرده است.

نگارنده در این نوشتار ابتدا به بیان تفاوت‌های حسابرسی مبتنی بر ریسک با

حسابرسی مبتنی بر ریسک را می‌توان به‌عنوان فرایند شناسایی و گزارش ریسک تحریفات با اهمیت در صورت‌های مالی دانست. از این‌رو، اولاً حسابرسی نیازمند شناسایی حوزه‌هایی است که دارای ریسک بالایی از تحریفات با اهمیت‌اند؛ ریسک‌های مذکور محدوده‌هایی هستند که مستلزم کاربرد روش‌های گسترده‌تری خواهند بود.

ریسک به مثابه‌ی مهم‌ترین گرایش حسابرسی مستقل برای پاسخ به مساله فوق بود. در صورتی که حسابرسی مبتنی بر ریسک به‌درستی انجام گیرد، فنون آن می‌تواند ضمن کمک به توسعه راهبردهای تجاری واحد تحت حسابرسی، کارایی کل گروه حسابرسی را نیز به‌طور قابل ملاحظه‌ای ارتقا بخشد.

مقدمه

شاید مهم‌ترین مساله‌ی حسابرسی آن است که حسابرس چگونه می‌تواند علاوه بر افزودن به ارزش محصول (صورت‌های مالی) مشتری‌اش، سودآوری کار خود را نیز افزایش دهد؟ در دهه‌ی گذشته، حسابرسی مبتنی بر

حسابرسی سنتی (حسابرسی مبتنی بر سیستم و مبتنی بر ترازنامه) می‌پردازد، سپس ضمن ارائه محدودیت‌های حسابرسی سنتی، مزایای حسابرسی مبتنی بر ریسک را برمی‌شمرد. آن‌گاه جهت کاربردی کردن مباحث، مراحل اجرای حسابرسی مبتنی بر ریسک در یک شرکت بررسی می‌شود.

امید است نوشتار حاضر بتواند در استفاده علمی تر از این رویکرد سهمی داشته باشد.

تفاوت‌های حسابرسی مبتنی بر ریسک با حسابرسی سنتی

عمده‌ترین تفاوت‌های بین حسابرسی سنتی و حسابرسی مبتنی بر ریسک شامل موارد زیر است: الف) نوع ریسک‌هایی که مورد ارزیابی قرار می‌گیرند، و ب) چگونگی ارزیابی ریسک‌های مذکور.

به‌طور کلی، رویکرد حسابرسی سنتی تنها بر ریسک‌های حسابرسی متمرکز دارد. در برنامه‌ریزی یک حسابرسی، حسابرس الف) نگران آن است که کنترل‌های داخلی کافی وجود داشته باشد و در عمل نیز به‌نحو مناسب اجرا شود (ریسک کنترل)، ب) روش‌های حسابرسی مورد عمل بتوانند تحریف‌ها را کشف نمایند (ریسک کشف) و ج) هم‌چنین حسابرس نگران ریسک ذاتی است، یعنی عواملی که بر ثروت مالی سازمان اثر می‌گذارد اما مدیریت و کنترل آن‌ها دشوار است.

حسابرسی مبتنی بر ریسک نسبت به حسابرسی سنتی یک گام به جلو می‌گذارد و نه تنها بر ریسک حسابرسی متمرکز می‌نماید بلکه بر ریسک تجاری مشتری نیز تاکید می‌کند زیرا این ریسک می‌تواند بر سودآوری یک شرکت اثر بگذارد و به‌نوعی کلید حیات شرکت است. برای تجزیه و تحلیل این ریسک، حسابرس در پیچه‌ای به عملیات شرکت حفر می‌نماید تا دریابد

سازوکارهای عملیات شرکت چگونه است از این‌رو شرکت با چه ریسک‌های تجاری کوتاه مدت و بلندمدتی روبه‌رو است. به این طریق، حسابرس می‌تواند با ارزیابی مستقل تمامی عوامل موثر بر تجارت و کسب و کار مشتری به مدیریت در کارآمد کردن عملیات یاری رساند.

شاید به‌توان تفاوت‌های حسابرسی سنتی و حسابرسی مبتنی بر ریسک را این‌گونه توصیف کرد: در یک حسابرسی سنتی برای بررسی و ارزیابی صورت‌های مالی حسابرسی و مدیریت شرکت مانند بازیکنان شطرنج در دو طرف یک میز یعنی مقابل هم می‌نشینند و از این‌رو هر کدام زمینه‌ی بازی (تجارت مشتری) را از منظر خود می‌نگرند. اما در حسابرسی مبتنی بر ریسک، حسابرس و مشتری هر دو در یک طرف می‌نشینند. در این وضعیت، مشتری (مدیریت) دارای یک دوست یا شریک است زیرا هر دو واحد تجاری و تجارت آن را از منظری یکسان می‌نگرند.

محدودیت‌های رویکرد سنتی برای تشریح موضوع یک شرکت پیمان‌کاری را در نظر بگیرید. در حسابرسی سنتی، حسابرسان غالباً تصمیمات خود را بر مبنای اهمیت شکل می‌دهند که در این‌جا قاعدتاً درصد (یا کسری) از حجم عملیات پیمان‌کار است. از آنجا که در این نوع حسابرسی متمرکز بر اثبات ارقام درج شده در صورت‌های مالی است، کنترل‌های داخلی شرکت به‌طور وسیع به‌منظور حسابرسی کارا مورد ارزیابی قرار نمی‌گیرد. در پایان حسابرسی هم، حسابرس چیزی را اثبات می‌کند که شرکت قبلاً می‌دانست یعنی شرکت روی برخی کارها سود می‌کند و روی برخی دیگر زیان می‌دهد. سپس شرکت صورت‌حسابی را از حسابرس دریافت می‌کند و فرایند مذکور در سال بعد مجدداً تکرار می‌گردد.

به‌دلیل این که محیط کنترلی تعدادی از شرکت‌های ایرانی ضعیف است، شاید رویکرد فوق، تنها رویکردی باشد که حسابرسان می‌توانند اتخاذ نمایند. اما توجه داشته باشیم که یک محیط کنترل داخلی ضعیف، ریسک فوق‌العاده‌ای دارد و حتماً باید در کانون توجه مدیریت شرکت قرار گیرد. در این حالت حسابرسی مبتنی بر ریسک برعکس حسابرسی سنتی اقدام به شناسایی نقاط ضعف مذکور می‌نماید و از این‌رو به مدیریت کمک می‌نماید تا گام‌های مناسبی را برای تقویت کنترل‌های داخلی بردارد.

مزایای رویکرد مبتنی بر ریسک

حسابرسی مبتنی بر ریسک علاوه بر تمرکز بر ارقام صورت‌های مالی، توجه خود را به شناخت فعالیت تجاری شرکت معطوف می‌نماید زیرا ارقام مذکور حاصل فعالیت‌های مزبور است. شناخت حسابرس شامل شناخت از افراد کلیدی و رهبران شرکت و نحوه‌ی تصمیم‌سازی و تصمیم‌گیری آن‌ها می‌شود. در زیر به برخی مسائلی پرداخته می‌شود که نوعاً در حسابرسی مبتنی بر ریسک آنها توجه می‌شود.

- ساختار خاص واحد تجاری چگونه از رقابیش متمایز می‌شود و حاشیه رقابتی واحد تجاری چیست؟
- مسائل عملیاتی روزمره‌ای که مدیریت کلیدی شرکت با آن مواجه است چیست؟
- مدیریت با مسائل و مشکلات عملیاتی چگونه برخورد می‌کند؟
- برای حصول اطمینان از اجرای مفاد قراردادها، قوانین و مقررات چه کنترل‌های عملیاتی به اجرا در می‌آید؟
- برای حصول اطمینان از این‌که عملیات گزارشگری و حسابداری سال بدون خطا و تقلب باشند چه کنترل‌های داخلی مشخصی اجرا می‌گردد؟

● مدیریت چگونه از صحت اطلاعات مالی مورد استفاده در تصمیمات مهم اطمینان می‌یابد؟
● کارکنان بی‌تجربه در چه کارهایی گمارده شده‌اند؟

به عبارت دیگر، در یک حسابرسی مبتنی بر ریسک، حسابرس مسئول شناخت تمامی ویژگی‌های ساختاری تجاری شرکت تحت حسابرسی است.

مراحل حسابرسی مبتنی بر ریسک ارائه‌ی سطح جدید و برتری از خدمات حرفه‌ای مستلزم روش‌های نوین انجام حسابرسی است. هنگام اعمال رویکرد حسابرسی مبتنی بر ریسک، حسابرسان خود را در برنامه‌ریزی و تجربه و تحلیل اولیه در موقعیتی پیش‌تاز می‌یابند. در این حسابرسی، حسابرس زمان بیشتری را صرف شناخت کنترل‌های عملیاتی و کنترل‌های داخلی شرکت می‌نماید زیرا کنترل‌های مذکور زیربنای عملکرد گزارشگری است. صرف زمان مذکور در مرحله‌ی اولیه کار بسیار سودمند است، زیرا در مرحله‌ی اجرای عملیات حسابرسی، حسابرس درمی‌یابد که پاسخ بسیاری از سوالاتش را قبلاً به دست آورده است. بنابراین به‌طور خلاصه مراحل حسابرسی مبتنی بر ریسک عبارتند از: پرسش افراد کلیدی، مستندسازی کنترل‌ها، و تجزیه و تحلیل اطلاعات.

مرحله‌ی اول: پرسش از افراد کلیدی در این مرحله حسابرس تا جایی که ممکن است با مدیرعامل، مدیر مالی و اداری، مدیران تولید و بازرگانی و تمام افرادی که اهداف و ریسک‌های کوتاه‌مدت و بلندمدت شرکت را می‌شناسند یا مسئول آنها هستند گفتگو می‌کند. در این نشست‌ها حسابرس می‌خواهد بداند که:
● بزرگ‌ترین ریسک‌هایی که شرکت در سال

بعد و تا ۵ سال بعد با آن مواجه است، کدام‌اند؟

● آیا مدیریت برای مقابله با این ریسک‌ها برنامه‌ای دارد؟

● واحد تجاری در سال جاری با چه مشکلاتی روبروست؟

● چه مسائل خاص دیگری وجود دارد که حسابرس باید از آن‌ها آگاه گردد؟

در این مرحله حسابرس به پیگیری مسائل حسابرسی سال قبل نیز می‌پردازد.

سپس حسابرس به سراغ سطوح پایین‌تر مدیریت می‌رود و از آن‌ها نیز راجع به حوزه‌ی مسئولیت‌شان و مسائل مذکور سوال می‌کند. آن‌گاه حسابرس نشست‌هایی را با وکلای و مشاورین و دیگر عرضه‌کنندگان خدمات حرفه‌ای به مشتری برگزار می‌نماید که حاصل آن می‌تواند اطلاعات سودمندی را برای مرحله برنامه‌ریزی فراهم نماید.

از دیدگاه نظری، نتایج حاصل از فرایند مرحله‌ی اول به حسابرس در تعدیل روش‌های حسابرسی و تدوین انتظارات حسابرسی یاری می‌نماید و از این‌رو شواهد مربوطه حسابرسی در اجرای عملیات تعیین می‌گردد. علاوه بر این حسابرس در می‌یابد که نکات جدید و بدیع شرکت کدام است و چگونه وی می‌تواند بیشترین ارزش را برای مشتری‌اش ایجاد نماید.

مرحله‌ی دوم: مستندسازی کنترل‌ها

در این مرحله، کنترل‌های عملیاتی و داخلی مشتری به‌طور تفصیلی مستند می‌گردد. در این مرحله، حسابرس هم چنین به‌طور دائم در مواجه با کنترل‌های عملیاتی و داخلی می‌پرسد "چرا؟" چرا این رویه اجرا می‌شود؟ چرا فلان قرارداد در فرجه زمانی مربوطه به اتمام نرسید؟ مدیریت چه ریسکی را نادانسته پذیرفته است و چرا؟ تمام پرسش‌های پیش‌گفته و پرسش‌های مشابه دیگر می‌تواند برای

مدیریت دردناک و ناخوشایند به نظر برسند. قاعدتاً هیچ مدیریتی دوست ندارد از او راجع به رویه‌ها، روش‌ها و کنترل‌های داخلی حوزه‌ی خود سوال شود. در این مرحله به این نکته اساسی باید توجه نمود که کنترل‌های داخلی محدود به حصول اطمینان از تفکیک وظایف کافی در بخش حسابداری نمی‌گردد، بلکه کنترل‌های دیگری نیز وجود دارند که کاملاً خارج از حوزه‌ی عملیات حسابداری است و ارزیابی آن‌ها ضروری است. از این‌رو به‌منظور اجرای مناسب یک حسابرسی مبتنی بر ریسک، حسابرس باید درک روشن و دقیقی از روش‌های عملیاتی استاندارد واحد تجاری داشته باشد. غالباً از طریق پرسش‌های سخت و دشوار و کمی ناخوشایند، ضعف‌های عمده می‌توانند شناسایی گردند. به‌عنوان مثال برخی از مهم‌ترین پرسش‌های حسابرسی در این مرحله برای یک شرکت پیمانکاری می‌تواند شامل موارد زیر باشد:

● در فرایند برآوردهای فنی و اقتصادی پروژه‌ها چه نوع نظارتی اعمال شده است و به چه مواردی بی‌توجهی گردیده است؟
● آیا برآوردکنندگان، پیشنهادهای خود را بدون یک بررسی ثانویه به مدیریت ارجاع داده‌اند؟

● مدیریت چگونه و با چه ابزاری از تخصیص مطلوب مخارج تجهیزات به پروژه‌ها اطمینان حاصل می‌کند؟

● پارامترهای مندرج در قرارداد یا نوع قرارداد (امانی یا مقطوع) چگونه ارزیابی و اجرا شده‌اند؟

این نوع سوالات و پاسخ‌های دریافتی آن‌ها لازمه‌ی موفقیت یک حسابرسی مبتنی بر ریسک است.

مرحله‌ی سوم: تجزیه و تحلیل اطلاعات در مرحله‌ی سوم، پس از تجزیه و تحلیل اطلاعات مالی، روش‌ها و برنامه‌ی

است که از آن نمی‌توان برای تمامی حسابرس‌ها استفاده کرد. برعکس، براساس تحقیقات نظری و عملی انجام گرفته در برخی کشورها نه تنها روش‌شناسی این رویکرد به فن پیچیده و بالایی نیاز ندارد، بلکه منابع حاصل از صرف زمان بیشتر در برنامه‌ریزی حسابرسی، بیش از هزینه‌های عدم استفاده از این رویکرد است. هم‌چنین حسابرسی مبتنی بر ریسک را می‌توان برای انواع حسابرسی به کار گرفت و آن را برای حسابرسی موسسات خصوصی و دولتی و عمومی اعمال نمود.

البته حسابرسی مبتنی بر ریسک با ریسک‌های مشخصی نیز روبرو است. استفاده از حسابرس بی‌تجربه، بی‌توجهی به تغییرات محیطی و تجاری شرکت تحت حسابرسی، تکیه برداشتن تجربی مشتری و دانش قبلی حسابرس و عدم توجه به ویژگی‌های خاص صنعت از جمله این ریسک‌ها است.

منابع و ماخذ

- 1- Alan Oliphant, 2002 "Using Risk Models to Determine Information Risk Levels. New it Auditor, Vol.5, October 1, 2002
- 2- Maribeth A.Wollard. 2002 "Risk-Based Auditing: is it Right for you?" Florida CPA Netlink.
- 3- Thomas F.Bayer., 1999, "Risk-based Auditing: A New Approach", CFMA Building Profits, September/October.
- 4- Vicky M.Dalton, 1992. "Risk Assessment in Audit Selection", Internal Audit, Spokane Country March.
- 5- Ashutosh Deshmukh, Jeff Romire, 1995 "Assessing the Risk of Management Fraud Using Red Flags: a Fuzzy Numver Based Spread sheet Approach, South-Western Collage Publishing.

- حاشیه‌ی سودآوری
- مبلغ هزینه دستمزد در قرارداد
- وجود مفاد یا قیود قرارداد هم‌چون جریمه‌ی تاخیر تکمیل و غیره
- وجود موارد نقض مفاد قرارداد
- سایر مشکلات مندرج در یادداشت‌های مبتنی بر پرسش‌ها

روش‌های تحلیلی حسابرسی عمدتاً به حسابرس امکان می‌دهد تا آزمون‌های تفصیلی زمان را به حداقل کاهش دهد. از آن‌جا که روش‌های تحلیلی فراهم‌کننده‌ی شواهد ارزشمندی است، بنابراین حسابرسی نه تنها اثربخش‌تر بلکه کارا تر نیز می‌گردد. حسابرسی مبتنی بر ریسک یک نمونه واقعی از شرایط دستیابی به سود دوجانبه‌ی حسابرس و مشتری است. از این‌رو در آینده به تدریج دیگر هیچ‌کس حاضر نخواهد بود چیزی را راجع به حسابرسی سنتی بشنود.

خلاصه و نتیجه‌گیری

به‌طور خلاصه، حسابرسی مبتنی بر ریسک نه تنها نقش ارزش‌افزایی حسابرسی برای محصول (صورت‌های مالی) مشتری را تثبیت می‌کند بلکه کار حسابرسی را سودآورتر می‌سازد. به عبارت دیگر، حسابرسی مبتنی بر ریسک این امکان را فراهم می‌سازد تا در پایان کار هر دو طرف، مدیران و حسابرسان، احساس رضایت کنند. ارزیابی ریسک به حسابرس کمک می‌کند تا با کمک ارزشمند خود به مشتری که برای تقویت عملیات صورت می‌گیرد رویکردی فعال داشته باشد.

دلایل عدم گسترش استفاده از رویکرد حسابرسی مبتنی بر ریسک در موسسات حسابرسی شامل فقدان اطمینان از اعمال قضاوت‌های مربوط به ریسک حسابرسی، نیاز فراوان به دانش تخصصی ریسک‌ها، فقدان زمان برای برنامه‌ریزی نوع جدید راهبرد کار حسابرسی و این تلقی نادرست

حسابرسی صورت‌بندی می‌شود. در این‌جا هدف اصلی آن است که تا حد ممکن به‌جای آزمون‌های تفصیلی از روش‌های تحلیلی در حسابرسی استفاده شود. اگر حسابرس به این اعتقاد دست یابد که کنترل‌های داخلی شرکت اثربخش‌اند، وی آزمون‌های تفصیلی را محدود می‌کند و به جای آن از آزمون‌های کنترلی بیشتری استفاده می‌کند. در صورتی که ریسک‌ها و کنترل‌ها به‌طورکافی شناسایی و ارزیابی شده باشند، آن‌گاه حسابرس می‌تواند بر مبنای انتظارات تعیین شده روش‌های تحلیلی را صورت‌بندی کند و از این‌رو محدوده‌هایی از اطلاعات مالی مورد حسابرسی را مشخص سازد. از آن‌جا که حسابرس براساس تحقیقات مرحله‌ی قبل، اطلاعات لازم را از اعضای کلیدی مدیریت به‌دست آورده است، در این مرحله می‌تواند بر مبنای این اطلاعات روش‌های تحلیلی خود را استوار سازد. حال در صورتی که ارقام صورت‌های مالی، انتظارات حسابرس را برآورده نسازد، آن‌گاه ناچار می‌شود روش‌های حسابرسی جزئیات معاملات را گسترش دهد.

به‌عنوان مثال، در حسابرسی پیمانکاری‌ها جدول عملکرد پروژه‌ها محور اصلی اطلاعات حسابرسی را تشکیل می‌دهد. از این‌رو در مرحله‌ی سوم جدول مذکور به‌طور جداگانه مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌گیرد تا پروژه‌های پرریسک تعیین شوند. موارد زیر بیانگر برخی از عمده‌ترین عواملی هستند که در این تصمیمات حسابرسی مورد استفاده قرار می‌گیرند:

- حجم و مبلغ قرارداد
- درصد تکمیل کار در تاریخ ترازنامه
- نوع قرارداد (امانی یا مقطوع)
- تجربه پیمانکار در نوع و مشخصات قرارداد
- کارکنان کلیدی درگیر در قرارداد (نظارت و مدیریت پروژه)

تغییر شیوه‌های آموزش حسابداری

افزایش روزافزون ورشکستگی‌ها در دهه‌ی ۱۹۸۰ باعث شده است تا هم در عمل و هم در آموزش حسابداری بر اخلاقیات بسیار تاکید شود

نویسنده: David Boyd, Sanithia C.Boyd & William L.Boyd

ترجمه و تلخیص: مریم خلیلی عراقی

۱۳۰ بیانی‌هی استاندارد
ارایه شده است که هر
کدام به نوبه‌ی خود
تغییری در روش‌های
عملی یا
آموزش حسابداری
راموجب شده‌اند؛ که به
برخی تغییرات اشاره
می‌کنیم.

حدود سی سال
پیش این حرفه زیر

سلطه‌ی مردان قرار داشت، اما امروزه شاهدیم زنان در سطوح بالا در این حرفه فعالیت می‌کنند. آنها همواره می‌کوشند تا دوشادوش مردان در پست‌ها و مناصب حسابداری حضور یابند و از نردبان مسئولیت بالا بروند و از سقف شیشه‌ای به پایین بنگرند.

تا اوایل دهه‌ی ۱۹۷۰ رایانه در حرفه‌ی حسابداری کاربرد نداشت، ولی امروزه به عنوان یک ضرورت مطرح است. در اواخر دهه‌ی ۱۹۷۰ بسته‌های نرم‌افزاری در حسابداری به کار گرفته شد که (البته با محدودیت‌های نسبی مواجه بود) این‌ها معمولاً به سفارش مشتری خاص تهیه می‌شد. به زودی برنامه‌های

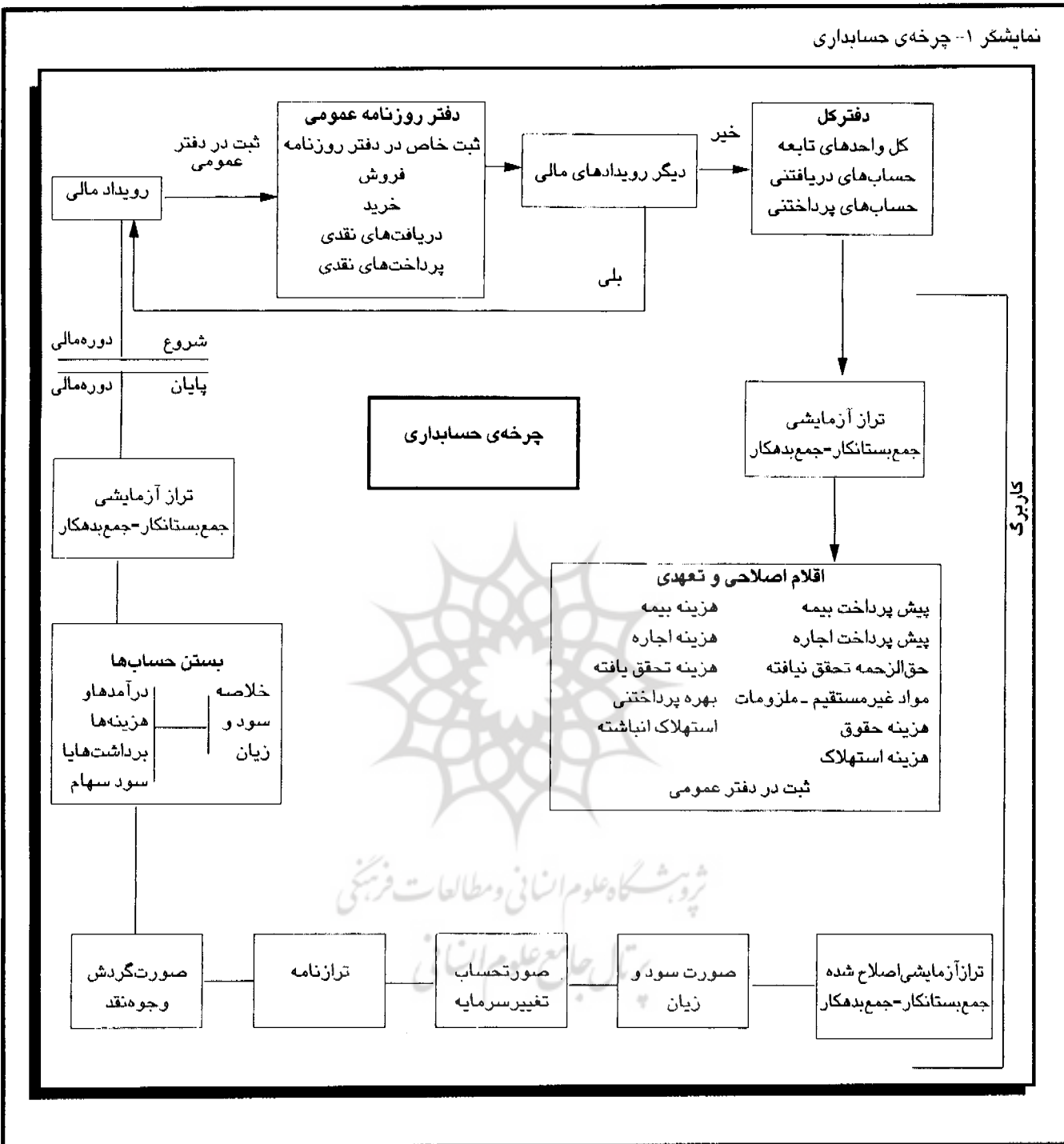


مقدمه

واکنش حرفه‌ی حسابداری به تغییرات پیشنهادی کارگروه تغییر شیوه‌ی آموزش حسابداری^۱ (AECC) نیز مانند بسیاری از دیگر مشاغل رو به تغییر است. آنها در برابر تغییر مقاومت می‌کنند که این مقاومت باعث

از دست دادن زمان و بروز اضطراب درونی می‌شود؛ و این در حالی است که واقعیت اغلب غیر از آن است که تصور می‌کنند.

در این زمینه دیسرایلی گفته است: آنچه همواره به آن اشاره می‌شود و نقل محافل علمی است تداوم تغییرات است. در این مورد حسابداری هم از رشته‌های دیگر مجزا نیست و برخلاف شهرت تکراری و خسته‌کننده‌ای که دارد، طی سال‌های گذشته متحول شده، یا به عبارت بهتر با نرخ فزاینده‌ی پذیرای تغییر شده است. از زمانی که هیات استانداردهای حسابداری مالی^۲ (FASB) جایگزین هیات اصول حسابداری^۳ (APB) شد (سال ۱۹۷۲) بیش از



غیراخلاقی که دلیل ورشکستگی بسیاری از بانک‌ها است هزینه‌ای در حدود ۵۰ میلیون دلار را به بانک‌ها تحمیل کرده است حرفه‌ی حسابداری مسئولیت وقوع آن را پذیرفته است. افزایش روزافزون ورشکستگی در دهه‌ی ۱۹۸۰ که علت آن بی‌توجهی به اخلاقیات بود باعث شده تا هم در عمل و هم در آموزش حسابداری بر اخلاقیات بسیار تاکید شود. ۳۳
 پیرو این تغییرات در پاییز ۱۹۹۰ انجمن حسابداران رسمی

نرم‌افزاری برای ارائه‌ی خدماتی چون حساب‌های دریافتی، حساب‌های پرداختی، حقوق و دستمزد، مالیات‌ها و... به منظور کاهش فشار کاری حسابداران و افزایش کارایی و دقت آنها به وجود آمد؛ و امروزه سیستم‌های خیره در همه‌ی حوزه‌ها به ویژه حوزه‌ی حسابرسی بسیار پیشرفت کرده‌اند. اخلاق موضوعی که همیشه در استانداردهای حسابداری به آن توجه شده است اخیراً نیز اهمیت بیشتری یافته است. اعمال

آمریکا^۴ (AICPA) یک موضع نامه را با عنوان "تحقق اهداف کیفی آموزش حسابداری... در قرن ۲۱" مطرح کرد: و در آن ۱۵۰ ساعت آموزش را برای حسابداران الزامی کرد. این امر به منظور فراهم آوردن چارچوبی قانونی، برای حرفه‌ی حسابداری همچون حرفه حقوق انجام شد.

در این راستا پژوهشگران AECC طی تحقیقات خود دلیل عملکرد ضعیف برنامه‌های حسابداری را قصور در آموزش عنوان کرده‌اند. هم چنین بسیاری از موسسات حسابداری، پیرامون این موضوع بحث کردند که "محتوای واحدهای حسابداری چندان به هم وابسته نیست" و علت آن را ضعف منابع اطلاعاتی در انتقال واقعیات از محیط اجرایی به کلاس‌های درس عنوان کرده‌اند.

سندم (۱۹۹۱) که بعداً مدیر اجرایی AECC شد، اظهار کرد که تغییرات باید در راستای فرآیند یادگیری حسابداری اعمال شود. سپس نزد مدیران اجرایی AECC رفت و گفت: برنامه‌های آموزشی حسابداری باید برچگونگی یادگیری دانشجویان متمرکز باشد که این امر از سه طریق انجام می‌شود:

محتوی - مبنای اساسی برای یادگیری مستمر به دست می‌دهد. فرایند - مطالعات دانشجویان باید به رویه‌هایی برای تحقیق، تجزیه و تحلیل، تفسیر و دستیابی به نتایج صریح و روشن بینجامد.

طرز تلقی - به دانشجویان در بهبود طرز تلقی‌های خود، طرح پرسش‌های مداوم و یادگیری بلندمدت کمک شود.

اصول حسابداری -محتوی

بدون استثنا اولین واحدی که در رشته‌ی حسابداری ارائه می‌شود، اصول حسابداری (۱) (مالی) و اصول حسابداری (۲) (مدیریتی) است. خط مشی AECC این است که اولین واحدی که در رشته‌ی حسابداری ارائه می‌شود، باید به یادگیری وظایفی چون تهیه‌ی اطلاعات و اطلاع‌رسانی برای پشتیبانی از تصمیمات اقتصادی بپردازد. برای تحقق این هدف دانشجویان ترم اول باید:

- دید وسیعی از نقش حسابداری در برآورد نیازهای اجتماعی در ارتباط با اطلاعات و نقش آنها در سازمان‌های بازرگانی، دولتی و سازمان‌های دیگر داشته باشد.

- ابعاد اصلی حسابداری و گزارشگری مالی سازمان‌ها را درک کنند و بدانند که اصول اساسی این طرح‌ها بر اخلاقیات، درستکاری و اثربخشی سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری استوار است.

- به نقش حسابداری در وضع مالیات و اندازه‌گیری‌های اقتصادی برای مقاصد دولتی واقف باشند.

- از چگونگی کیفیت سیستم‌ها آگاهی داشته باشند. بعضی سیستم‌های حسابداری اثر بخش‌تر از دیگر سیستم‌ها هستند و این به واسطه‌ی کیفیت مطلوب سیستم‌های مبتنی بر طراحی، انتخاب اطلاعات، جمع‌آوری، تجزیه و تحلیل و گزارش‌دهی است؛ که به اتخاذ بهینه‌ی تصمیم منجر می‌شود.

- جهت رویارویی با مشکلات ساخت نیافته (بدون ساختار) یا به عبارت بهتر مسایلی با بیش از یک راه حل منطقی و مستدل، از مهارت‌های تحلیلی بالایی برخوردار باشند.

- به حسابداری به عنوان یک رشته‌ی علمی بنگرند که دارای مباحث سودمند است و به سبب تغییرات اقتصادی و فناورانه بر بازانديشي (تجدیدنظر) تاکید دارد و این روند در آینده نیز تکامل خواهد یافت.

به طور کلی AECC معتقد است که عموماً درس معرفی حسابداری باید اولین واحدی باشد که در رشته‌ی حسابداری به جای حسابداری مقدماتی، عرضه می‌شود و این واحد باید بسیار جدی گرفته شود؛ زیرا همان اندازه که منابع برای ما مهم هستند، اطلاعات حسابداری در تصمیم‌گیری‌ها با ارزش است. برای موفقیت در این مسیر اعضای هیات علمی نیز باید مساعدت کنند. آنچه امروزه شاهد هستیم افزایش محتوای اصول حسابداری است. بعضی از این کتاب‌ها طی ۲۰ سال اخیر بارها و بارها تجدید چاپ شده‌اند. در آنها مواردی چون ابعاد بین‌المللی بهره‌وری، کیفیت، تاثیر رایانه، مفاهیم ارزش فعلی و... بحث و بررسی شده‌اند ولی بعضی موارد حتی در ۱۱ بار تجدید چاپ به آنها اشاره‌ای نشده است و بسیاری از این سرفصل‌ها فقط در حد یک تعریف آمده‌اند.

اصول حسابداری -زمان

این وسعت محتوایی در حالی رخ داده است که به افزایش زمان این درس، کم‌تر توجه شده است. در اوایل دهه‌ی ۱۹۷۰ بسیاری از دانشگاه‌ها برای هر واحد ۳ ساعت سخنرانی و ۲ ساعت کار عملی در هفته در نظر گرفته بودند؛ در حالی که امروزه به سختی می‌توان برنامه‌ای برای حسابداری یافت که با کار عملی همراه باشد. حرکت به سوی این روند مستلزم تخصیص ۴۰ درصد زمان بیشتر برای محتوای بیشتر است. این کمبود وقت برای واحدهای دیگری چون حسابداری میانه هم صدق می‌کند. در حقیقت ما با مقادیر زیادی اطلاعات در زمان تخصیص یافته‌ی کم‌تری مواجه هستیم.

پیشنهاد به منظور بهبود اصول حسابداری محتوی با توجه به موارد پیش‌گفته دو پیشنهاد ارائه می‌شود که عملاً

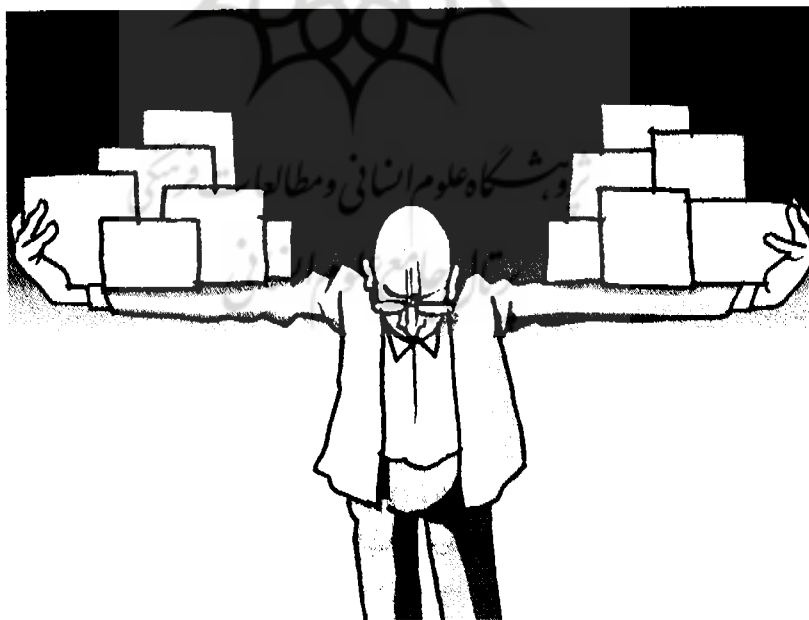
درباره‌ی ویدا مجتهدزاده

دکتر ویدا مجتهدزاده در ساری دیده به جهان گشود. وی درجات کارشناسی، کارشناسی ارشد و دکتری خود را در رشته‌ی حسابداری به ترتیب از موسسه‌ی عالی حسابداری، دانشگاه ایالتی نیومکزیکو (در آمریکا) و دانشگاه تهران گرفت. مجتهدزاده در حال حاضر، استادیار دانشگاه الزهرا است و هم‌چنین عضو شورای عالی بورس، ناظر شورای بورس در هیات پذیرش سهام، عضو هیات مدیره‌ی موسسه‌ی آموزشی و فرهنگی حسابداران امروز، عضو هیات مدیره‌ی انجمن حسابداران، و عضو کارگروه کارشناسی هیات تدوین استانداردهای حسابداری سازمان حسابرسی است. از وی تاکنون سه کتاب و ۱۴ مقاله به چاپ رسیده است.

یکسانی^۱

یکسانی و مقایسه‌پذیری، مانند مربوط بودن و اتکاءپذیری جزء کیفیات ذاتی ارقام حسابداری نیستند بلکه تنها با ارقام حسابداری مرتبط‌اند

دکتر ویدا مجتهدزاده



موارد مشابه، فراهم کردن ابزاری برای تشخیص موارد غیرمشابه و آزاد کردن قضاوت در مورد پیش‌بینی‌هایی که بخش جدا نشدنی فرایند حسابداری است، به وظیفه‌ی خود عمل کند.^۳

از دید اسپراوس، "مقایسه‌پذیری" هم یک فرایند (حسابداری برای شرایط یکسان یا متفاوت)

و هم نتیجه‌ی پایانی این فرایند (مقایسه‌ی گزینه‌های متفاوت تصمیم‌گیری) است. در اینجا ما به "مقایسه‌پذیری" از دیدگاه دوم می‌نگریم، در حالی که "یکسانی" به عنوان

در نوشته‌های حسابداری، مفهوم "یکسانی" با "مقایسه‌پذیری"^۲ همپوشی دارد. برای مثال، اسپراوس (1978) می‌نویسد: "از آنجا که مقایسه‌ی سرمایه‌گذاری‌های مختلف و فرصت‌های اعطای اعتبار، بخش ضروری بسیاری از

است که نحوه عمل حسابداری برای معاملات مشابه، یکسان و برای معاملات غیرمشابه، نایکسان است. چارچوب نظری باید با ترویج نحوه‌ی عمل هماهنگ برای

تصمیمات سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان است، کاوش برای روشن کردن مقایسه‌پذیری اهمیت دارد. اصطلاح "مقایسه‌پذیری" در این جا به این معنی

مفهومی در نظر گرفته می‌شود که بر مقایسه‌پذیری اثر دارد. از آنجا که مقایسه‌پذیری با یکسانی مرتبط است، بنابراین میزان مقایسه‌پذیری که می‌تواند مورد اتکای استفاده‌کنندگان قرار گیرد، مستقیماً به سطح یکسانی در صورت‌های مالی بستگی دارد.

رابطه‌ی بین یکسانی و مقایسه‌پذیری که در اینجا مطرح می‌شود با موضع انتخابی SFAC شماره ۲ کاملاً همخوانی دارد. مقایسه‌پذیری، مانند مربوط بودن^۴ و اتکاپذیری^۵ یک کیفیت ذاتی ارقام حسابداری نیست بلکه با ارقام حسابداری مرتبط است. به عبارت دیگر، منظور از مقایسه‌پذیری بیان مشابهت‌ها و تفاوت‌ها است.^۶

براساس SFAC شماره ۲، مقایسه‌پذیری نباید با "این همانی" اشتباه شود. شاید اگر تفاوت‌ها تشریح گردد، بیش از بیان مشابهت‌ها آموزنده باشد.^۷

اگر چه یکسانی و مقایسه‌پذیری اغلب به صورت ضرورت به حساب آوردن رویدادهای مشابه با روشی یکسان مورد بحث قرار می‌گیرد، اما تاکنون کوششی رسمی برای ترسیم خط‌کشی دقیق بین مشابهت‌ها و تفاوت‌های این دو انجام نگرفته است. بنابراین تجزیه و تحلیل رویدادها، نقطه‌ی شروع پرریاری برای آزمون موضوع یکسانی است.

ماهیت و پیچیدگی رویدادها

معاملات عبارت از رویدادهای اقتصادی یا مالی هستند که در حساب‌های بنگاه اقتصادی به ثبت می‌رسند. SFAC شماره ۶، رویداد را "رخداد پیامدی برای یک هستار^۸ تعریف می‌کند."^۹

معاملات در بین هستارها، بین یک شرکت و کارکنانش و بین یک شرکت و سرمایه‌گذاران یا اعتباردهندگان روی

می‌دهند. بنابراین معاملات، رویدادهای بیرونی یک بنگاه محسوب می‌شوند. البته رویدادهای درونی هستارها نیز مستلزم ثبت مدخل‌هایی در حساب‌های شرکت می‌باشد. از میان این رویدادها می‌توان به شناخت استهلاک و تکمیل کار در جریان ساخت اشاره کرد.

جنبه‌ی دیگر رویدادها، درجه‌ی سادگی یا پیچیدگی آنها است. در یک محیط پیچیده‌ی تجاری، اغلب رویدادها به دلیل وجود محدودیت‌ها، احتمالات و شرایط از پیچیدگی برخوردارند. پیش از بررسی ماهیت رویدادهای پیچیده، باید متذکر گردید که بسیاری از رویدادها متغیرهای اقتصادی با اهمیت ندارند تا ضرورتاً موجب ثبت متفاوت آنها شود. به این رویدادها، "رویدادهای ساده"^{۱۰} گفته می‌شود. برای مثال، پرداخت برای خدماتی که به طور نسبه تحصیل می‌گردد و متضمن تخفیف هم نیست، یک رویداد ساده است.

این که خریدار یا فروشنده هزینه‌ی حمل کالای تحصیل شده را پردازد، یک موضوع کلیدی در ثبت این رویداد است، اما در هر یک از شرایط موضوع به سادگی حل و فصل می‌شود. اگر خریدار این هزینه را پردازد، شرایط تحت تاثیر "قاعده‌ی بها"^{۱۱} قرار می‌گیرد و تمام مخارج ضروری تحصیل و نصب دارایی به حساب دارایی منظور می‌شود. اما اگر فروشنده این هزینه را پردازد، در حساب هزینه حمل کالای فروخته شده ثبت می‌گردد. این شرایط به قدر کافی مشابه هستند که منجر به یکسانی در ثبت رویدادها شود. اما رویدادهای پیچیده^{۱۲} می‌تواند به مقدار زیادی مشکل‌آفرین باشد که در شرایط رویدادهای ساده دیده نمی‌شود. در نوشته‌ها برای توصیف این شرایط از اصطلاح "تاثیر وضعیت‌ها"^{۱۳} استفاده می‌گردد، اما در این مقاله اصطلاح "وضعیت‌های مربوط"^{۱۴} به کار گرفته می‌شود.

وضعیت‌های مربوط

از نظر اقتصادی "وضعیت‌های مربوط"، وضعیت‌های مهمی است که می‌تواند به طور گسترده بر رویدادهای یکسان اثر گذارد. این وضعیت‌ها، وضعیت‌های عمومی یا عوامل همراه رویدادهای پیچیده است که انتظار می‌رود بر وقوع یا زمان‌بندی جریان‌های نقدی موثر باشد. "وضعیت‌های مربوط" به دو نوع کلی تقسیم می‌شود.^{۱۵} نخست، وضعیت‌هایی که در زمان وقوع رویداد، شناخته شده‌اند. این وضعیت‌ها "وضع کنونی" نام دارند. دوم، عواملی که بعداً مشخص می‌شوند و به "احتمالات آتی" معروفند. "وضعیت‌های مربوط" مستقیماً مرتبط با رویدادهای مورد بررسی هستند و بر روش‌های حسابداری که برای بیان آن رویدادها انتخاب می‌شوند، اثر می‌گذارند.

نقش مدیریت در وضعیت‌های مربوط

با توجه به این که وضعیت‌های مربوط یکی از جنبه‌های بسیار مهم یکسانی است، بررسی این که مدیریت می‌تواند چنین وضعیت‌هایی را تعیین کند در خور توجه است. ولدن پاول (Weldon Powell) (1965) معتقد است که نفوذ مدیریتی از ملاحظات مهم در انتخاب روش‌های حسابداری متفاوت است.^{۱۶} برای مثال، چنانچه دو بنگاه یک نوع دارایی ثابت را بخرند، اما یکی از آنها تصمیم بگیرد در سال‌های اولیه به گستردگی از دارایی استفاده کنند، در حالی که بنگاه دوم قصد استفاده‌ی یکسان از این دارایی را طی عمر مفیدش داشته باشد، آنگاه از دیدگاه پاول، به کار بردن روش تسریعی استهلاک در بنگاه اول و روش خط مستقیم در بنگاه دوم توجیه‌کننده است.

اگر چه چنین اختیاراتی برای مدیریت وجود دارد، اما انتخاب روش‌های

وضعیت‌های مربوط		رویه به کار گرفته شده
خیر	بلی	
الف (۲) APB شماره ۱۶ روش خرید در مقابل روش اتحاد منافع	الف (۱) ARB شماره ۵۱، APB شماره ۱۸ و SFAS شماره ۹۲ مالکیت سهام عادی برای مقاصد کنترل	محدود
ب (۲) APB شماره ۲۹ دارایی اعطا شده	ب (۱) SFAS شماره ۲ مخارج تحقیق و توسعه	مطلق

بهتری بین اجاره‌ی سرمایه‌ای و اجاره‌ی عملیاتی نیست؟ به علاوه هرگاه مدیر نخواهد اجاره‌ای را سرمایه‌ای محسوب کند، می‌تواند عمر اقتصادی برآوردی را دستکاری کند یا دوره‌ی قرارداد را کوتاه کند.^{۲۳}

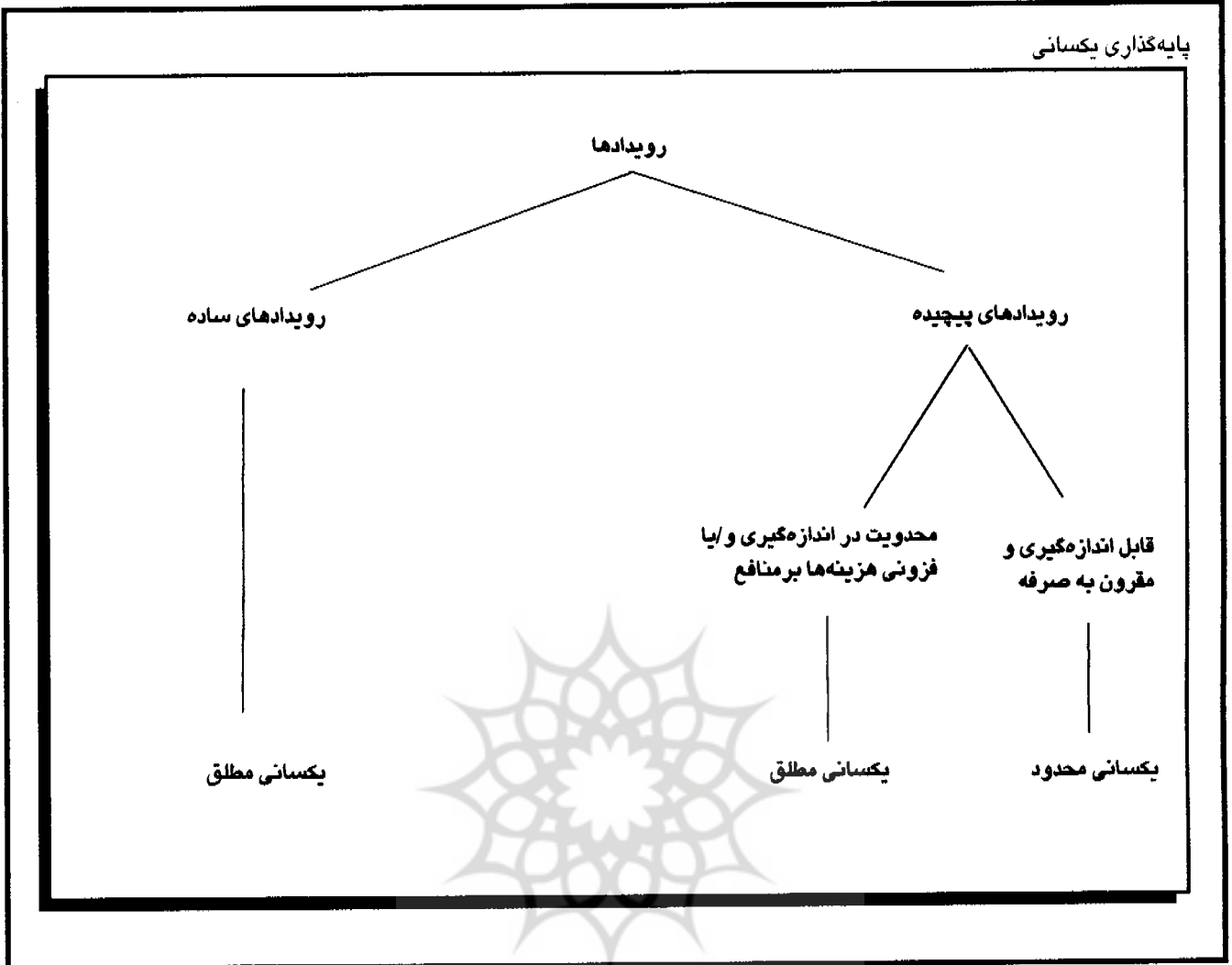
با توجه به این که برقراری معیاری مناسب برای "وضعیت‌های مربوط" مشکل و اغلب اختیاری است. نوع دیگری از یکسانی تلویحا" صورت‌بندی شده است که یکسانی مطلق نامیده می‌شود. یکسانی مطلق به معنای تجویز یک روش حسابداری برای معاملات یکسان است حتی اگر "وضعیت‌های مربوط" وجود داشته باشد. برای مثال SFAS شماره ۲ بنگاه‌ها را ملزم می‌کند که مخارج تحقیق و توسعه را، حتی اگر منافع آتی دارند به هزینه منظور کنند.

به نظر می‌رسد که FASB در SFAC شماره ۲ تلویحا" دیدگاه یکسانی محدود را

یکسانی محدود "و یکسانی مطلق" یکسانی محدود سعی می‌کند تا روش‌های تجویزی حسابداری را با "وضعیت‌های مربوط" در شرایط مشابه متوازن کند. کلمه "محدود" به معنای داشتن حد و مرز یا محدودیتی است که نه آنقدر بزرگ و نه آنقدر کوچک است که قابلیت اندازه‌گیری را از بین ببرد. SFAS شماره ۱۳، در مورد اجاره‌های بلندمدت، مثال خوبی در زمینه یکسانی محدود است. براساس این SFAS، چنانچه مدت قرارداد اجاره ۷۵ درصد (یا بیشتر) عمر اقتصادی برآوردی دارایی مورد اجاره باشد باید قرارداد اجاره به عنوان سرمایه‌ای محسوب گردد.^{۲۲} البته این معیار یکی از معیارهای چهارگانه‌ی بیان شده در استاندارد است که تحقق هر یک موجب می‌شود تا قرارداد اجاره، سرمایه‌ای به حساب آید. اما مشکل اینجا است که بیان ۷۵ درصد، تعیین حد و مرزی اختیاری است. آیا ۷۰ درصد یا حتی ۶۰ درصد مرز

حسابداری همیشه تحت تاثیر وضعیت‌های مربوط نیست. برای مثال، انگیزه‌های زیر در انتخاب روش‌های حسابداری موثر است:
۱- به حداکثر رساندن سود در کوتاه‌مدت، چنانچه تصور شود سهامداران معتقدند که نوسان کم‌تر سود منجر به خطر کم‌تر می‌گردد.^{۱۷}

کسادن هد (Cadenhead 1970) می‌گوید که "وضعیت‌های مربوط" به عواملی فرای کنترل مدیریتی که او آنها را "شرایط محیطی"^{۱۸} می‌نامد، محدود می‌شود، زیرا مدیریت به‌طور بالقوه می‌تواند سود را تحریف کند.^{۱۹} به طور کلی به‌رغم اهمیت "وضعیت‌های مربوط" در انتخاب روش‌های مختلف حسابداری برای معاملات مشابه، تحقیقات کمی در این زمینه انجام شده است. این عدم توجه منجر به شکل‌گیری دو مفهوم از یکسانی در نوشته‌های حسابداری و نیز استانداردهای پیشنهادی گردیده است.



شرویشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی

حساب هزینه منظور شود، یعنی یکسانی محدود به کار رود، اطلاعات با دقت بیشتری بازنمایی خواهد شد. دیدگاه یکسانی محدود نسبت به حذف سریع که در SFAS شماره ۲ الزام آور شده است، مفیدتر است اما اثبات پذیری کم‌تری دارد.

در حال حاضر سیستم مختلطی وجود دارد که در آن برخی از استانداردها یکسانی محدود را به کار می‌گیرند و برخی دیگر مصادیق روشنی از یکسانی مطلق‌اند. موقعیت کنونی حسابداری مالی از نمودار زیر که یک ماتریس دو به دو را نشان می‌دهد، به خوبی درک می‌شود. در این ماتریس سستون اول بیانگر وجود

یکسانی محدود و یکسانی مطلق در رابطه با دقت بازنمایی و اثبات پذیری یکسانی محدود نسبت به یکسانی مطلق موجب دقت بازنمایی بیش‌تری می‌شود و برای مثال، وقتی دارایی در سال‌های اولیه عمر بیشتر مصرف می‌گردد، به کارگیری روش استهلاک تسریعی نسبت به روش خط مستقیم، بخش مستهلک نشده و هزینه‌ی استهلاک را با دقت بازنمایی می‌کند. در رابطه با مخارج تحقیق و توسعه، براساس SFAS شماره ۲، یکسانی مطلق به کار می‌رود. اما اگر همانند حسابداری نفت و گاز، مخارج تحقیق و توسعه‌ی موفق به حساب دارایی و کوشش‌های ناموفق به

پذیرفته است، اما در مفهوم بهبود بخشیدن به مقایسه‌پذیری (با استفاده از همان روش حسابداری) در شرایطی که "دقت بازنمایی" هدف نیست، به یکسانی مطلق اشاره دارد. در حسابداری، فرض بر این است که یکسانی محدود، چنانچه دست یافتنی باشد، به لحاظ مفید بودن در تصمیم‌گیری یا ارزیابی عملکرد نسبت به یکسانی مطلق برتر است. به هر حال یکسانی محدود معنادار فقط با صرف مخارج بیشتر، نسبت به یکسانی مطلق، می‌تواند به دست آید. بنابراین مزیت هرگونه یکسانی به منفعت و هزینه نهایی بستگی دارد.

- Concepts No.6 (1985).
- 5- Powell, Weldon, "Putting Uniformity in Financial Accounting into Perspective," **Law and Contemporary Problems**, (Autumn 1965), PP.674-690
- 6- Ronen, Joshua, and Semcha Sadan, **Smoothing Income Number: Objectives, Means, and Implications**, Addison-Wesley, (1981)
- 7- Sorter, G., and M.Ingberman, "The Implicit Criteria for the Recognition, Quantification, and Reporting of Accounting Events," **Journal of Accounting, Auditing of Finance**, (Spring 1987), PP.99-114
- 8- Sprouse, Robert, "The Importance of Earnings in the Conceptual Framework," **Journal and Accountancy**, (January 1978), PP.64-71
- 9- Wolk, Harry I., and Michael G. Tearney, **Accounting Theory: A Conceptual and Institutional Approach**, 4th ed., Cincinnati, Ohio, South-Western College publishing, (1996), PP.256-267.
- 10- Wyatt, Arthur R., "Efficient Market Theory: Its Impact on Accounting," **Journal of Accountancy**, (February 1983), PP.56-65
- 3- Sprouse(1978,P.71)
- 4- Relevance
- 5- Reliability
- 6- FASB(1980a, P.45)
- 7- Ibid, P.48
- 8- Entity
- 9- FASB (1985, P.46)
- 10- Simple Events
- 11- Cost Rule
- 12- Complex Events
- 13- Effect of Circumstances
- 14- Relevant Circumstances
- 15- Sorter and Ingberman (1987,P.106)
- 16- Powell (1965, PP.680-681)
- 17- Ronen and Sadan (1981)
- 18- Environmental Conditions
- 19- Cadenhead (1970)
- 20- Finite Uniformity
- 21- Rigid Uniformity
- 22- SFAS No.13 (1976, Para.7)
- 23- Wyatt (1983, PP.58-60)

"وضعیت‌های مربوط" است. ستون دوم شرایطی را نشان می‌دهد که فاقد "وضعیت‌های مربوط" است. ردیف "الف" شامل معاملاتی است که یکسانی محدود در مورد آن به کار رفته است. ردیف "ب" بیانگر معاملاتی است که یکسانی مطلق بر آنها حاکم است. در خانه‌ی اول ردیف "الف"، وضعیت‌های مربوط وجود دارد و استانداردگذاران آن را به رسمیت شناخته‌اند. در خانه‌ی دوم ردیف "ب"، وضعیت‌های مربوط وجود ندارد و استانداردگذاران یکسانی مطلق را در مورد آنها وضع کرده‌اند. در خانه‌ی دوم ردیف "الف" وضعیت‌های مربوط وجود ندارد، اما استانداردگذاران معیارهایی را برای آن برشمرده‌اند که گویا این وضعیت‌ها وجود دارد. در نتیجه دو نحوه‌ی عمل مختلف ارائه شده‌است که به نظر نمی‌رسد مبنای واقعی داشته باشد. در خانه‌ی اول ردیف "ب" وضعیت‌های مربوط وجود دارد، اما استانداردگذاران نمی‌توانند آن را اجرا کنند. در نتیجه شرایط یکسانی مطلق به وجود آمده است.

سابع

نتیجه‌گیری

در رابطه با رویدادهای مختلف، چنانچه تشخیص وضعیت‌های مربوط امکان‌پذیر باشد و بتوان این وضعیت‌ها را اندازه‌گیری و با رعایت ملاحظات منفعت و هزینه اجرا کرد، از یکسانی محدود استفاده می‌شود. اما چنانچه رویداد اعم از ساده یا پیچیده، به گونه‌ای باشد که نتوان یکسانی محدود را با در نظر گرفتن ملاحظات منفعت و هزینه در آن پایه‌گذاری کرد، از یکسانی مطلق استفاده می‌شود. این روابط در زیر نشان داده شده است:

پی‌نوشت

- 1- Uniformity
2- Comparability

تسلیمت

آقای دکتر عبده تبریزی

مصیب وارده را تسلیمت عرض نموده.
بقای عمر شما و بازماندگان را
آرزومندیم.

انجمن حسابداران خبره ایران

حبيب‌الله تیموری

حسابدار مدتی است که برآن شده تا نقطه نظرات استادان و اهل قلم اقتصادی و حسابداری کشور را در زمینه محتوی نشریه پرس‌وجو نماید. بدین منظور از مهرماه نامه‌هایی به صورت زیر:

با سلام - احتراماً یک جلد نشریه "حسابدار" خدمتتان تقدیم می‌گردد سپاسگزار خواهم شد که رهنمودها و ارشادات حضرت‌تعالی در زمینه محتوی نشریه و مقالات محوری آتی را اعلام فرمائید. قبلاً از بذل توجه جنابعالی سپاسگزاری می‌نمایم. سردبیر

برای تعدادی از اهل قلم حرفه ارسال شده‌است.

نامه ذیل در پاسخ به این دعوت به حسابدار رسید. که بدون هیچ‌گونه توضیحی از آن جا که دارای محتوی مسئولیت اجتماعی است به چاپ می‌رسد.

جناب آقای دوانی

با عرض سلام، یادداشت جنابعالی را دیروقت روز چهارشنبه ۱۳۸۱/۷/۱۷، به همراه یک جلد حسابدار شماره ۱۴۸ دریافت کردم. با ذکر این نکته که جنابعالی قابلیت‌های بنده را، آنهم بنده‌ی غیر حسابدار را، بس بیش از آن دیده‌اید که هست، تنها در اطاعت از امر جنابعالی است که اینک می‌کوشم تا در زمینه‌ی اظهار نظر راجع به شایستگی‌ها و بایستگی‌های مقالات برای مجله‌های حرفه‌ای چون حسابدار، گزیده‌هایی از آنچه فکر می‌کنم گفتنی است به عرض برسانم.

پیش از هر چیز باید بگویم که بنده حسابداری نوین را در رابطه با آن جنبه‌های حیاتی از زندگانی اجتماعی که قاعدتاً باید در مورد مطالعه علم اقتصاد و جامعه‌شناسی باشد، می‌بینم؛ دیگر آنکه به عقیده‌ی من هر علم اجتماعی، و هر کردار حرفه‌ای اجتماعی، که انتقادگر نباشد، یعنی اگر همواره آنچه را که هم اکنون هست و می‌شود با آنچه باید بشود، به مقابله نگذارد، تهی از ارزش اجتماعی پاینده خواهد بود. همین اندیشه است که در قالب واژه‌های **تهدد** و **متعهد** بیان می‌شود... هم از این دیدگاه است که باید به مفهوم **آیین رفتار حرفه‌ای** نگرست.

حسابداری نوین دستگاهی (یا به گفته‌ی پوریان‌سب **همستاری**) است بر ساخته از چلیک نه تجارت صدساله جامعه سرمایه‌داری صنعتی،

در صحنه‌ای پر از کشاکش‌ها برای کسب ثروت. این همستار تئوریک / مانولژیک به صورت نوعی پا در میانی شکل یافته و معتبر اجتماعی در آمده است که ستون اصلی آن یافتن و گزارش کردن راستی‌های اقتصادی در قالب راستی‌های حسابداری است. نیک و بد همه‌ی روش‌های فنی حسابداری و حسابرسی وابسته به این است که چنین راستی‌ها را با چه تمامیتی و به چه خوبی بیان کند. چنین است که حسابدار حرفه‌ای امروز، حتی زمانی که در خدمت کارفرمای خصوصی است، خویشتن را خواه و ناخواه در جایگاه امین مورد اعتماد جامعه و داور دانا و بی‌طرف در صحنه‌ی روابط ستیزه‌بار جویندگان سود و گریزندگان از زیان (حتی با کوشش در بار کردن زیان خود برگردن دیگران) یافته است. (در این باره همان آیین رفتار حرفه‌ای را باید روشن‌تر و در ابعاد وسیع‌ترش تغییر کرد) و چون حسابداری نوین چنین جایگاه با اهمیتی در جامعه دارد، هر مجله‌ی حرفه‌ای حسابداری ابزار بسیار مهم، و شاید یگانه ابزار، برای برقرار کردن رابطه میان حرفه‌ی حسابداری و جامعه است؛ یعنی در عین حرفه‌ای و تخصصی بودن، و در عین حال که اهل حرفه و نزدیکان به این حرفه را به هم می‌پیوندد، تنها برای مجموعه‌ی کوچکی از اهل فن که گویا "زبان هم دیگر را می‌فهمند"، منتشر نمی‌شود؛ پس نوشته‌هایی که در این گونه مجله‌ها منتشر می‌شود باید علاوه بر آن مجموعه، جمع وسیع‌تری را با دنیای پرتحرک و احیاناً "ستیزه‌بار کردار حسابداری آشنا گرداند، جریان پیوسته‌ای از ده‌گیر و گفت‌وشنود با این جمع برقرار کند. حتی در نوشتن مطالبی که این یا آن موضوع خاص درسی در آنها ارائه می‌شود، باید ارائه تصویر زنده‌ای از مسایل حسابداری، انگیزه اصلی باشد.

مقاله‌هایی که برای این گونه مجله‌ها در ایران نوشته می‌شود، باید عمدتاً از عرصه‌ی کردار و محیط حسابداری در ایران، و نمودهای گوناگون رویارویی حسابدار حرفه‌ای و تئوری و مزاید حسابداری نوین با این محیط، مایه گرفته باشد. به نظر من، اساسی‌ترین رهنمود برای تهیه مطالب منتشر شدنی در این گونه مجله‌ها همین است.

حتی موضوعات متداول کتاب‌های درسی (مانند بایسته‌های کیفی گزارشگری مالی، شناسایی به شرط تحقق، معنا و مفهوم اقتصادی تمایز میان **سود خالص حسابداری** و سود قابل توزیع به صورت سود نقدی سهام، مالیات بردرآمد و به شکل‌های دیگر) باید در رابطه‌ی زنده با محیط ایران و واقعیات آن به بحث گذاشته شود.

سرورکار حسابرسی عملیاتی با مجموعه پدیده‌هایی است که گه‌گاه تمامیت وضع و حال فاجعه‌بار در نیم سده اخیر بوده است. در این جاست که هم آن مفهوم **تعهد** که گفتیم، هم مسئله ستیزه‌ی منافع با همه خشنوتش، به میان می‌آید: در این‌جا پیش از هر چیز و بیش از هر چیز مسئله "باید و نباید" یعنی ایدئولوژی، در میان است، نه مسئله چیز گسیخته‌ای که بعضی‌ها شاید بخواهند آن را "دانش فنی" بنامند. به حرکت در آمدن و فعال گشتن ایدئولوژی است که همیشه و همه جا احساس نیاز به دانش را برانگیخته و به دانش فنی هستی داده است.

استثنای چشمگیر، چنانکه اشاره شد، سرمقاله‌ی این شماره است، از جهت محتوا، از آن جهت که به برخی از نابهنجاری‌ها، کاستی‌ها، و نابسامانی‌های کار حرفه‌ای حسابداری اشاره می‌کند، که البته این همه نمودهایی از وضع و حال عمومی جامعه است. ولی کاشکی نکته‌های این سرمقاله به شکل صریح‌تر و کامل‌تری با حفظ اختصار، در آورده و بیان می‌شد، که آن‌گاه هر نکته را می‌شد رهنمودی برای نوشته‌ای توصیفی/تحقیقی قرار داد.

حبیب‌الله تیموری

در ارائه مطالب فنی/تئوریک، تاکید عمده باید بر **ترویج**، یعنی بیان آسانی فهم مطالب برای مردم آگاه و علاقه‌مند، باشد، و به هیچ رو نباید از سبک و شیوه‌ی خشک و بی‌روح مقاله‌های خاص که معمولاً بسیار فشرده برای شمار اندکی از "اهل فن" نوشته می‌شود، و در کشورهای آنگلو ساکسن شاید "مد" هم شده باشد، پیروی کرد.

باید توجه داشت که بسیاری از غیر حسابداران آگاه، به‌ویژه آنان که در عرصه‌های امور اقتصادی و مالی در موسسات عمومی و خصوصی فعالیت می‌کنند، بالقوه نیروی عمده‌ای هستند در پیشبرد و گسترش دانش حسابداری.

به استثنای سر مقاله این شماره، در بسیاری از مقاله‌های اصلی آن عموماً بهره‌ای از آنچه بنده نبودن رهنمود بیان کرده‌ام، نبرده‌اند. مثالی از این‌گونه مقاله‌ها بحث **حسابرسی عملیاتی** است هر کس که تصویری زنده و کلی، هر چند "عامیانه" از معنا و مفهوم و پهنه شمول حسابرسی عملیاتی، یعنی واریسی دقیق و روشمند در چگونگی مصرف منابع از نظر بهینگی، داشته باشد، نمی‌تواند از خواندن این مقاله متحیر نشود، که این چیست و برای چه و برای چه کسانی نوشته شده است.

مجموعه قوانین آزمون

تحت ویندوز ۹۸ و ۲۰۰۰

قانون مالیات‌های مستقیم جدید و قدیم

(آیین‌نامه‌ها، آرای دیوان عدالت اداری، آرای شورای عالی و بخشنامه‌ها)

قانون استفاده از خدمات حسابداران رسمی

قانون تاسیس بورس اوراق بهادار

قانون کار

قانون مدنی

قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران

قانون تجارت

قانون بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی ایران

قانون دیوان محاسبات کشور

قانون محاسبات عمومی کشور

قانون تامین اجتماعی

قانون تملک آپارتمان‌ها

قانون مالک و مستاجر

قانون تشویق احداث و عرضه واحدهای مسکونی

تلفن: ۸۰۰۰۸۷۱ نامبر: ۸۰۱۲۳۱۵

E-mail: AZMOON@systemgroup.net

مجموعه قوانین آزمون

(نوشتار بهار ۸۱)

بانی کام

تهران - ص ب ۱۳۵۱ - ۱۶۳۱۵
تلفن: ۸۸۰۰۵۹۶ فکس: ۸۸۰۰۵۹۶
info@banicomm.com

مؤسسه حسابرسی آزمون

(حسابداران رسمی)

(موسسه معتمد بورس)

۲۴۶ کارگر شمالی - تهران
ص ب ۱۴۳۹۵/۷۱۶

تلفن: ۸۰۰۰۸۷۱ فکس: ۸۰۱۲۳۱۵
Keshajni@systemgroup.net



Windows 98 is a trademark of Microsoft Corporation

کتاب حقوق برای ناشر محفوظ می‌ماند

مدیریت ماندگاری مشتریان

ابوالقاسم فخاریان

نماینده‌ی انجمن حسابداران خیره‌ی ایران در کمیته‌ی جهانی حسابداری مالی و مدیریت (FMAC)

مبتنی بر "مدیریت ماندگاری مشتریان" علاوه بر توجه به عوامل فوق، ضرورت برخورد فراوظیفه‌ای (مشارکت موثر همه بخش‌های سازمان در امر بازاریابی)، تاکید بر ماندگاری مشتریان موجود، و تلاش برای جلب مشتریان جدید را در دستور کار و محور فعالیت قرار می‌دهد. در واقع مدیریت مشتریان بر این فرض استوار است که بازاریابی، با فروش به مشتریان پایان نمی‌یابد، بلکه آغاز می‌شود. در چنین نگرشی، باید اطمینان حاصل شود که نیرو، زمان و منابع کافی و مناسب برای دو امر مهم، یعنی حفظ وفاداری مشتریان موجود و جلب مشتریان، جدید توسط همه‌ی بخش‌های سازمان به استحکام بخشیدن رابطه با مشتریان اختصاص می‌یابد.

استفاده از رویکرد CRM بر این فلسفه مبتنی است که پیوند طولانی با مشتریان موجود یکی از دارایی‌های (نامشهود) عمده و پراهمیت بنگاه‌ها

مدیریت ماندگاری مشتریان^۱ (از این پس CRM) یا به عبارت ساده‌تر مدیریت مشتریان عبارت است از ایجاد، توسعه و تعمیق ارتباط با یک مشتری خاص یا گروهی از مشتریان که هدف بازار ما هستند بدین منظور که ارزش زائی مشتریان برای بنگاه از طریق این ارتباط در طول حیات مناسبات تجاری ما با مشتریان حداکثر شود.

امروزه مدیریت مشتریان به عنوان یکی از عناصر پراهمیت در راهبردهای جامع سازمان مطرح می‌باشد و موجب شده است شیوه بازاریابی محدود و سنتی وظیفه مدار^۲ به بازاریابی فراوظیفه‌ای^۳ تغییر شکل دهد.

روش سنتی بازاریابی بر تعدادی عوامل تاثیرگذار بر بازاریابی نظیر محصول، قیمت، تبلیغات و مکان جغرافیایی تاکید داشت که صرفاً در حوزه‌ی واحد بازاریابی شرکت‌ها قرار می‌گرفت. در حالی که بازاریابی نوین و

است و ایجاد چنین پیوندی می‌تواند منشا ایجاد مزیت نسبی و بهبود سودآوری برای بنگاه باشد.

حفظ وفاداری مشتریان موجود مستلزم انجام ۳ اقدام معین زیر است:

- ۱- اندازه‌گیری میزان حفظ و نگهداری مشتریان موجود (وفاداری مشتریان)،
- ۲- شناسایی نارسایی‌ها و مشکلات احتمالی در حفظ مشتریان،
- ۳- تدبیر برای انجام اقدامات اصلاحی و رفع نارسایی‌ها،

اندازه‌گیری و ارزیابی وفاداری مشتریان موجود یک شرکت از طریق تعیین نرخ ماندگاری مشتریان و تجزیه و تحلیل سودآوری گروه‌های مختلف مشتریان انجام می‌یابد. امروزه مدل‌های نرم‌افزاری ویژه‌ی این‌گونه سنجش‌ها و تجزیه و تحلیل‌ها تهیه و ارائه شده است که برپایه این تحلیل‌ها، تدابیر قابل اتخاذ برای حفظ و افزایش ماندگاری مشتریان را نیز به دست می‌دهد. این‌گونه

ارزش آفرینی یا تحلیل بردن ارزش‌های بنگاه سهم دارند؟

یکی از فنون مورد استفاده‌ی حسابداری مدیریت برای پاسخگویی به سوالات اساسی فوق عبارت است از تحلیل سودآوری مشتری^۵ (یا CPA) که نوعی از هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت می‌باشد.

در گذشته حسابداری مدیریت، ارزش اقتصادی مشتریان را به صورتی بسیار تقریبی محاسبه و منعکس می‌نمود. در روش سنتی، سودآوری مشتریان از طریق تسهیم برآوردی سهمی از هزینه‌های فروش و اداری و پشتیبانی تعیین می‌شد. به طور مثال اگر ۳۰٪ حجم فروش به یک مشتری انجام می‌شد، معادل ۳۰٪ از این‌گونه هزینه‌های سربار نیز به او تسهیم می‌شد و از حاشیه سودی که از محل فروش به او ایجاد شده بود کسر می‌گردید. در شیوه "تحلیل سودآوری مشتریان" از روش هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت برای ایجاد ارتباط منطقی بین هزینه‌های سربار اداری و فروش با میزان منابعی که به هر مشتری اختصاص داده شده است استفاده به عمل می‌آید. در این محاسبات محرکه‌های هزینه مانند دفعات خرید، حمل، نیرو و زمانی که واحدهای مختلف از جمله انبار و حسابداری به مشتریان اختصاص می‌دهند در سهم‌بندی هزینه‌های سربار برحسب مشتریان ملحوظ می‌گردد.

فنی دیگری که در حسابداری مدیریت برای سنجش و اندازه‌گیری ارزش آفرینی مشتریان به کار برده می‌شود، بررسی درآمدزایی مشتری در طول عمر برآوردی ارتباط آنان با شرکت است. در این روش که روش ارزش بالقوه‌ی مشتری^۶ (CLV) نامیده می‌شود، با استفاده از روش تنزیل

مفهوم ارزش (Value) از دیدگاه حوزه‌های مختلف فعالیت یک بنگاه از جمله دیدگاه‌های حسابداری و مالی، اقتصادی، بازاریابی و فروش متفاوت است. به عنوان مثال حسابداری با ارزش دفتری - ارزش بازار - ارزش جایگزینی یا ارزش برآوردی سروکار دارد. اقتصاددانان ارزش را در قالب ارزش مصرفی یا ارزش مبادله تعریف می‌کنند و مدیریت فروش از منظر ارزش اقتصادی برای مشتریان (EVC) و ارزش مصرفی محصولات/خدمات، به این مفهوم می‌نگرد. هم‌چنین ارزش اقتصادی مشتریان در مراحل مختلف چرخه‌ی ارائه محصول یا خدمات نیز ممکن است متفاوت باشد. بنابراین ارزیابی کلی ارزش آفرینی مشتریان بدون توجه به عوامل فوق می‌تواند گمراه‌کننده باشد.

حسابداری مدیریت و CRM امروزه حسابداری مدیریت می‌کوشد علاوه بر هزینه‌یابی محصول به هزینه‌یابی مشتریان و سنجش و انعکاس ارزش اقتصادی مشتریان برای بنگاه نیز پردازد و از این طریق به سوالات اساسی زیر که ممکن است از جانب مدیریت مطرح شود پاسخ گوید:

● کدام مشتری یا کدام بخش از بازار قیمتی بیشتر از بهای تمام شده محصولات و خدمات پشتیبانی مربوطه به ما می‌پردازد و از این طریق برای بنگاه ارزش اقتصادی می‌آفریند.

● کدام مشتریان ارزش اقتصادی بنگاه را تحلیل می‌برند و بیش از جوهی که می‌پردازند منابع ما را در اختیار می‌گیرند؟

● هر یک از مشتریان یا هر بخش از بازار هدف، به طور دقیق چه میزان در

مدل‌ها هم چنین تاثیرات عوامل گوناگون بر سودآوری بخش‌های مختلف بازار و گروه‌های مختلف مشتریان مانند هزینه جذب یک مشتری جدید، تعداد دفعات خرید، حجم خرید، تعداد دفعات حمل و غیره را محاسبه و منعکس می‌نماید.

برای سنجش موفقیت در CRM پارامترها و شاخص‌های جدیدی تعریف شده است. براساس حاصل تحقیق انجام یافته توسط دانشگاه هاروارد که به نام زنجیره‌ی سود خدمات^۴ نامیده شده است، مشخص می‌گردد که ارتباط تنگاتنگی بین مجموعه‌ی عناصر رضایت‌مندی کارکنان، ماندگاری کارمندان، رضایت‌مندی مشتریان و ماندگاری مشتریان، افزایش حجم فروش و سودآوری وجود دارد. به‌کارگیری حاصل تحقیق دانشگاه هاروارد در شرکت SEARS که از بزرگ‌ترین فروشگاه‌های زنجیره‌ای امریکا است موجب شد زیان انبوه ۳/۹ میلیارد دلاری این شرکت در سال ۱۹۹۲ به سودی معادل ۷۵۲ میلیون دلار در سال ۱۹۹۳ تبدیل گردد.

برای استقرار سیستم CRM، باید نخست در قالب یک برنامه راهبردی، کسب و کار محوری بنگاه را شناسایی کنیم. سپس لازم است با توجه به ماهیت فعالیت بنگاه و نوع محصولات / خدمات قابل ارائه و به تبع آن نوع بازار هدف، مدل مناسب مدیریت مشتریان را انتخاب نماییم. گام بعدی از انتخاب معماری مناسب برای سیستم اطلاعاتی است به گونه‌ای که پیشبرد CRM را میسر و پشتیبانی نماید.

اندازه‌گیری ارزش اقتصادی مشتریان در ابتدا ضروری است اشاره شود که

جریان‌های نقدینگی (DCF)، درآمدهای حاصله از مشتری مورد نظر در طول حیات مناسبات تجاری‌اش با بنگاه محاسبه و ارزیابی می‌گردد. روش ارزش بالقوه‌ی مشتری، ارزش روز خالص نقدینگی را که قرار است در آینده و در طول دوره‌ی برآوردی مناسبات تجاری مشتری با بنگاه حاصل شود محاسبه می‌کند و از این طریق به مقایسه ارزش مشتریان مختلف می‌پردازد. رسیدن به چنین رقمی از ارزش مستلزم اقدامات چهارگانه‌ی زیر است:

- شناسایی مشتری / بازار هدف
 - سودآوری فعلی هر یک از مشتریان
 - پیش‌بینی سودآوری آینده برپایه‌ی سودآوری فعلی به‌منظور تامین جریان‌های نقدینگی قابل حصول از هر مشتری
 - تنزیل وجوه برای دوره عمر مشتری و رسیدن به ارزش روز هر یک از مشتریان
- با این روش، در نهایت مشتریانی که خالص ارزش فعلی آنان مثبت باشد به‌عنوان مشتریان منشاء ایجاد ارزش اقتصادی برای بنگاه شناسایی می‌شوند. در این روش، طول عمر کار با مشتری با در نظر گرفتن عوامل گوناگونی از جمله نرخ ماندگاری مشتریان شرکت، روند رشد و تحلیل پایداری مشتریان و امثالهم برآورد می‌گردد.

در مدل اندازه‌گیری ارزش بالقوه‌ی مشتریان، فرض اساسی این است که ارزش اقتصادی مشتریان در طول عمر ارتباطشان با بنگاه رشد می‌نماید و وفاداری مشتریان عامل عمده‌ی ارزش‌زایی است زیرا مشتریان وفادار:

- میزان بیشتری از محصولات / خدمات ما را خریداری می‌کنند.

● به‌طور نسبی کم هزینه‌تر از مشتریان موردی می‌باشند.

● به‌طور مستقیم برای ما بازاریابی می‌کنند و مشتریان جدید معرفی می‌نمایند.

● پس از چند دوره مراد و تجارت و پس از حصول اطمینان از کیفیت در مقابل قیمت‌های ما حساس نیستند و به راحتی بهای ارزشی را که به‌دست می‌آورند می‌پردازند.

● هزینه‌ی ثابت مربوط به بازاریابی و جلب مشتریان در طول زمانی طولانی‌تر سرشکن و بازیافت می‌شود و در نتیجه درصد ناچیزی از کل حجم معاملات آنان با شرکت را تشکیل می‌دهند.

به‌طور خلاصه روش ارزش بالقوه‌ی مشتری، روشی است که به آینده و استمرار ارزش‌زایی مشتریان می‌نگرد.

خلاصه و نتیجه‌گیری

مشتریان از طریق ایجاد نقدینگی برای بنگاه ارزش اقتصادی می‌آفرینند و بدین ترتیب منابع لازم برای نوآوری و خلاقیت در عرضه‌ی محصولات و خدمات و ایجاد رضایت‌مندی و تامین انتظارات سایر ذی‌نفع‌های سازمان مانند سهامداران، فروشندگان، کارکنان و جامعه را فراهم می‌نمایند. به همین دلیل است که بسیاری از سازمان‌ها منابع قابل ملاحظه‌ای را به برنامه‌های بهبود مستمر، تضمین کیفیت، توسعه‌ی دانش و سرمایه‌های فکری و در نهایت مدیریت ماندگاری مشتریان اختصاص می‌دهند.

حسابداری مدیریت نیز در پاسخگویی به این نیاز سازمان، به ابداع روش‌ها و فنون مناسب برای اندازه‌گیری و انعکاس ارزش اقتصادی مشتریان همت گماشته است. Kaplan و Cooper از مبتکران حسابداری مدیریت در دانشگاه هاروارد این روش‌ها را تأیید نموده و به شرح و بسط آن پرداخته‌اند.

در مقالات برگزیده‌ی سال ۲۰۰۲ FMAC، وابسته به کنفدراسیون بین‌المللی حسابداران، حاصل تحقیق پژوهشگران استرالیایی را که تحت عنوان "اندازه‌گیری ارزش اقتصادی مشتریان برای بنگاه" انتشار یافت به‌عنوان بهترین مقاله برگزید. اگر سراغی از اینترنت بگیریم بالغ بر ۱۵۰۰۰ مقاله و مطلب در خصوص مدیریت ماندگاری مشتریان و ارزش اقتصادی مشتریان به ما معرفی می‌گردد. این مفهوم بدون استفاده از ابزارهایی که حسابداری مدیریت، ابداع نموده است تجسم واقعی و کاربرد پیدا نخواهد کرد. سیستم‌های اطلاعاتی مدیریت نیز امروزه به‌سوی مشتری‌محوری سمت‌گیری نموده و محصولات فکری حسابداری مدیریت برای گزارشگری ارزش آفرینی مشتریان را پردازش و منعکس می‌سازد.

پی‌نوشت

- 1- Customer Relationship Management
- 2- Functionally based
- 3- Cross Functional
- 4- Service Profit Chain
- 5- Customer Profitability Analysis
- 6- Customer Lifetime Value

ماخذ

- 1- Calculating the Economic Value of Customers to an Organization-Australian Accounting Review, CPA Australian FMAC Arti of merit-2002
- 2- Customer Relationship Management Professor Ardian Payne-Cranfield University-Centre for Relationship Marketing
- 3- Financial Management-Journal of CIMA-Nov.2002
- 4- Value Transformation in Relationship Marketing: N. Tjokas and M.Saren-University of Strathclyde Centre for Relationship Marketing

اخبار آیفک

مطالبی که در این بخش چاپ شده ترجمان خبرنامه‌های آیفک (فدراسیون بین‌المللی حسابداران) است.

کار گروه بخش عمومی آیفک،
استاندهی گزارشگری قسمت‌ها را
منتشر کرد

(نیویورک، ۱۷ ژوئن ۲۰۰۲) - کار
گروه بخش عمومی^۱ فدراسیون
بین‌المللی حسابداران (آیفک) دو
سند را شامل (۱) استاندهی
حسابداری بین‌المللی بخش عمومی
(IPSAS) شماره‌ی ۱۸ با عنوان
گزارشگری قسمت‌ها^۲، و (۲)
فهرست اصطلاحات تعریف شده^۳
منتشر ساخت. این دو سند بخشی از
پروژه‌ی در جریان آیفک است که
براساس آن کوشش می‌شود تا
مجموعه‌ای جامع از استاندهای
حسابداری بین‌المللی برای دولت‌ها و
کارگزارانشان در سراسر جهان، منتشر
شود.

اصطلاح نامه‌ی مذکور یک مرجع
سودمند است که در آن اصطلاحاتی
گردآوری شده است که کارگروه بخش
عمومی (PSC) در IPSAS‌های
شماره‌ی ۱ تا ۱۸ تعریف کرده است.
IPSAS شماره‌ی ۱۸ اصولی را

برای گزارشگری اطلاعات مالی
درباره‌ی فعالیت‌های قابل تفکیک
دولت‌ها یا دیگر هستارهای بخش
عمومی مقرر می‌کند این اصول برای
ارزیابی عملکرد گذشته‌ی آنها و
تصمیم‌سازی درباره‌ی تسهیم منابع در
آینده مناسب است.

ایان مکینتاش^۴، صدر کارگروه
بخش عمومی می‌گوید که: "افشای
این اطلاعات به استفاده‌کنندگان
صورت‌های مالی کمک خواهد کرد تا
شناخت بهتری از عملکرد گذشته‌ی
هستارهای بخش عمومی به دست
آورند و منابعی را تعیین کنند که باید
بین فعالیت‌های عمده‌ی آن هستارها
تسهیم شود. این افشاها هم چنین
شفاف‌سازی یا ترانسمایی^۵
گزارش‌های مالی را بالا می‌برد و
هستارهای بخش عمومی را قادر
می‌سازد تا تعهدات مربوط به
حساب‌پذیری^۶ و مسئولیت‌هایشان
را بهتر به جا آورند."

IPSAS شماره ۱۸ و فهرست
اصطلاحات تعریف شده را می‌توان

بدون تحمل هزینه از وب‌گاه آیفک به
نشانی www.ifac.org/store
بارگذاری^۷ کرد. نسخه‌های چاپی را
نیز می‌توان به طور رایگان از طریق
پایگاه اینترنتی آیفک یا با تلفن
1-212-286-9344 سفارش داد.

در حال حاضر اعضای آیفک
مشمول بر انجمن‌هایی از ۱۵۳ کشور
است، که این انجمن‌ها نماینده‌ی بیش
از دو میلیون حسابدار شاغل در
حرفه‌های حسابداری عمومی،
تدریس، حسابداری دولتی، صنعت و
تجارت هستند.

پی‌نوشت

1- Public Sector Committee

2- International Public Sector Accounting
Standard 18, Segment Reporting

3- Glossary of Defined Terms

4- Ian Mackintosh

5- Transparency

6- Accountability

7- Download

آیفک نشریه‌ای را درباره‌ی گزارشگری مالی اینترنتی منتشر ساخت

(نیویورک ۲۶ آگوست ۲۰۰۲) - فدراسیون بین‌المللی حسابداران (آیفک) به منظور به رسمیت شناختن افزایش استفاده از اینترنت به عنوان رسانه‌ای برای فراسانی اطلاعات مالی، نشریه‌ای را در این خصوص تدوین کرد و در آن مسئولیت‌های اعضای هیات مدیره و مدیریت را برای اطمینان یافتن از انتشار گزارش‌های شفاف در این رسانه برمی‌شمرد. این نشریه، که "گزارشگری مالی اینترنتی - مسئولیت‌های هیات مدیره و مدیریت" نام دارد، به توصیف آن دسته از ملاحظات کنترلی می‌پردازد که بنگاه‌ها از آنها به هنگام فراسانی اطلاعات به سرمایه‌گذاران، بستانکاران، تحلیل‌گران، و دیگر استفاده‌کنندگان اینترنتی استفاده می‌کنند.

این نشریه تصریح می‌کند که هیات مدیره و مدیریت ارشد شرکت‌ها باید اطمینان یابند که هرگونه اطلاعات مالی که از طریق اینترنت منعکس می‌شود از دقت و درستی همان اطلاعاتی برخوردار است که به صورت کاغذی منتشر شده‌اند. بر همین اساس، این نشریه از مدیران و

هیات‌های مدیره می‌خواهد که یک دستورالعمل گزارشگری اینترنتی تدوین کنند که موارد زیر را در برداشته باشد:

● انواع اطلاعات مالی که در وب‌گاه یک شرکت نمود می‌یابد و نیز قالب و چارچوبی که این اطلاعات در آن ارائه خواهند شد،

● تفکیک و فرق‌گذاری بین الف) اطلاعات مالی حسابرسی شده و حسابرسی نشده، و ۲) بین اطلاعات اصلی و الزامی مشمول مقررات بورس‌های اوراق بهادار، و اطلاعات مکمل اطلاعات لازم‌الافشاء،

● استفاده از ابر-رابط‌ها^۲ (ابر پیوندها)،

● فراوانی تغییرات یا به روزآوردن اطلاعات مالی؛ و

● موضوعات کنترلی مانند تصویب آن دسته از اطلاعات مالی که نهایتاً در وب‌گاه‌های شرکت‌های سهامی و تاسیسات و زیرساخت‌های امنیتی نمود می‌یابند.

جیم سیلف^۳، صدر هیات

استانده‌های حسابرسی و

اطمینان‌بخشی بین‌المللی می‌گوید:

"این نشریه بدان سبب منتشر گردید که مباحثی را پیرامون مشکلاتی برانگیزد که بنگاه‌ها علاوه بر فراسانی اطلاعات مالی از طریق رسانه‌های کاغذی سنتی، عملاً با آنها به هنگام عرضه‌ی اطلاعات مالی در وب‌گاه‌ها

روبه‌رو می‌شوند. پس از انتشار این نشریه، نامه‌ها و اظهار نظرهایی به دست ما رسید که همه را در اختیار کار گروه‌های فنی آیفک قرار دادیم تا در آینده بتوانند براساس آنها پژوهش‌های بایسته را به عمل آورند." این نشریه را می‌توان بدون تحمل هزینه از وب‌گاه آیفک با رفتن به بخش حسابرسی کتاب فروشی بر خط آیفک^۴ (به نشانی www.ifac.org/store) بارگذاری کرد. اظهار نظر درباره‌ی این نشریه را می‌توان مستقیماً به رایانه‌ی جیم سیلف به نشانی gimsy/ph@ifac.org ارسال کرد.

در حال حاضر اعضای آیفک مشتمل بر انجمن‌هایی از ۱۵۳ کشور است، که این انجمن‌ها نماینده‌ی بیش از دو میلیون حسابدار شاغل در حرفه‌های حسابداری عمومی، تدریس، حسابداری دولتی، صنعت و تجارت هستند.

پی‌نوشت

1- Communication

2- Financial Reporting on the Internet Responsibilities of Directors and Management

3- Hyperlinks

4- Jim Sylph

5- Auditing Section of IFAC online bookstore

تغییر شیوه‌های آموزش حسابداری

شکل شماره ۲- ترازنامه و صورت سود و زیان

ترازنامه	
بدهی و سرمایه	دارایی
بدهی‌های جاری	دارایی جاری
حساب‌های پرداختی	وجوه نقد
حقوق پرداختی	حساب‌های دریافتی
مالیات پرداختی	ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول (۱)
اسناد جاری پرداختی	موجودی انبار و کالا
بدهی‌های بلندمدت	مواد خام
اسناد پرداختی	کار در جریان ساخت
دیون رهنی	کالای تمام شده
اوراق قرضه پرداختی	موجودی ملزومات
سرمایه (حقوق صاحبان سهام)	پیش پرداخت اجاره
موسسه فردی:	پیش پرداخت بیمه
سرمایه اولیه	ماشین‌آلات و تجهیزات
(برداشت از سرمایه) (۱)	ساختمان (۲)
شرکت تضامنی:	تجهیزات (۲)
سرمایه الف	وسایل حمل و نقل (۲)
سرمایه ب	اتومبیل (۲)
سرمایه ج	استهلاک انباشته (۱)
(برداشت از سرمایه الف) (۱)	سایر دارایی‌ها
(برداشت از سرمایه ب) (۱)	زمین
(برداشت از سرمایه ج) (۱)	منابع طبیعی
شرکت سهامی:	جنگل - زمین مشجر - (۳)
سهام عادی	نفت (۳)
سهام ممتاز	گاز (۳)
سرمایه پرداخت شده اضافی	معدن (۳)
سهام خزان (۱)	دارایی‌های نامشهود
سرمایه اهدایی	سرقفلی (۴)
سود سهام پرداختی سهام پذیره نویسی شده	مارک تجاری (۴)
سود و زیان انباشته	اجاره‌داری (۴)
	اجاره‌داری اعیانی؟ (۴)
	حق کپی برداری (۴)
	حق اختراع (۴)

حقوق صاحبان سهام (سرمایه) + کل بدهی - کل دارایی

۱- حساب‌ها موازنه متقابل دارند.

۲- برای مستهلک کردن اموال و ماشین‌آلات و تجهیزات Depreciation به کار می‌رود.

۳- برای مستهلک کردن منابع طبیعی Depletion به کار می‌رود.

۴- برای مستهلک کردن دارایی نامشهود Amortization به کار می‌رود.

ادامه شکل شماره ۲۵ ترازنامه و صورت سود و زیان

صورت سود و زیان

درآمدها	بهای تمام شده فروش
فروش	خرید
(تخفیف فروش)(۲)	(برگشت از خرید و تخفیفات)(۲)
(برگشت از فروش و تخفیفات)(۲)	
درآمد اجاره	هزینه‌ها
درآمد حق الزحمه قانونی	هزینه حقوق اداری
درآمد حق الزحمه حسابداری	هزینه حقوق فروش
درآمد حق عملکاری	هزینه تبلیغات
	هزینه ملزومات اداری
	هزینه ملزومات...
	هزینه استهلاک
	هزینه بیمه
	هزینه ماشین‌آلات
	هزینه تعمیر و نگهداری
	هزینه مالیات

سود خالص - هزینه‌ها - درآمد

۱- این حساب‌ها و برداشت از حساب‌ها همه حساب‌های موقت هستند. در انتهای دوره مالی اگر شرکت سهامی یا تضامنی باشد با حساب خلاصه سود و زیان بسته می‌شوند و به حساب سرمایه می‌روند. اگر شرکت با مسئولیت محدود باشد، به حساب سود انباشته می‌روند.

۲- حساب موازنه متقابل دارد.

مراحل بستن حساب‌ها

۱- همه حساب‌های سود و زیان (درآمدها) که مانده بستانکار دارند، با حساب خلاصه سود و زیان بسته می‌شوند.

۲- همه حساب‌های سود و زیان که مانده بدهکار دارند، با حساب خلاصه سود و زیان بسته می‌شوند.

۳- حساب خلاصه سود و زیان با حساب سرمایه (برای شرکت‌های سهامی و تضامنی) و یا با حساب سود انباشته (برای شرکت با مسئولیت محدود) بسته می‌شوند.

۴- حساب برداشت (یا سود سهام پرداختنی) با سود انباشته یا سرمایه بسته می‌شوند.

می‌توانند به تفهیم اصول حسابداری کمک کنند:

الف - چرخه‌ی حسابداری

ب - صورت‌های مالی و عناصر آن‌ها

این موارد باید بسیار ساده و با کم‌ترین ابهام در اولین واحدهای حسابداری آموزش داده شوند. باید توجه داشت که این مفاهیم به‌طور غیرمستقیم در تفکر حسابداری نفوذ می‌کنند.

۴۸ الف - چرخه‌ی حسابداری

چرخه‌ی حسابداری مینا و اساس هرگونه ورود به عملیات

حسابداری است. این چرخه در متون مختلف اصول حسابداری، به گونه‌های متفاوت بیان شده است. زمانی که این چرخه به صورت گرافیکی ترسیم شود، دانشجویان آن را بهتر یاد می‌گیرند و به درک عمیق‌تر آنها از موضوع مورد نظر کمک می‌کند. در نمایشگر شماره ۱ چرخه‌ی حسابداری ارائه شده که حاصل سال‌ها تجربه‌ی تدریس در کلاس درس است. طی تحقیقات انجام شده، ثابت شده است که این چرخه ابزار یادگیری با ارزشی برای دانشجویان مبتدی است. اگر چه تصویر کاملی نیست اما،

معرفی موسسات حسابرسی عضو انجمن حسابداران خبره ایران

در اجرای مصوبه شورایی عالی انجمن حسابداران خبره ایران و به استناد ماده ۱۰ اساسنامه انجمن بدین وسیله موسسات حسابرسی عضو انجمن حسابداران خبره ایران که حداکثر شرکاء آنها حسابداران مستقل عضو انجمن می باشند به شرح زیر و به ترتیب الفبا معرفی می گردند.

فهرست

- ۱- آزموگان
- ۴- آزموون
- ۵- آزموون سامانه
- ۶- آریاروش
- ۷- آگاه حساب
- ۲- امجدتراز سپاهان
- ۳- ایران مشهود
- ۸- اصول پایه
- ۹- بهمند
- ۱۰- بیداران
- ۱۱- بهروش پارسا
- ۱۲- بهرود فشار
- ۱۳- بیات رایان
- ۱۴- تدوین و همکاران
- ۱۵- حسابر سین
- ۱۷- خبره
- ۱۶- دانیارایان
- ۱۸- دوش و همکاران
- ۱۹- رایمند و همکاران
- ۲۰- رهیافت حساب تهران
- ۲۱- شراکت
- ۲۲- فراز مشاور
- ۲۳- کاشفان
- ۲۴- کاشفان تهران
- ۲۵- مجربان پویا
- ۲۶- ممیز
- ۲۷- تواندیشان
- ۲۸- همیارحساب
- ۲۹- ذخایر

انجمن حسابداران خبره ایران



تلفنهای ۸۹۰۲۹۲۶

۸۹۰۵۹۲۰

فاکس ۸۸۹۹۷۲۲

Email: Anjoman@systemgroup.net

info@iranianica.com

۱

موسسه حسابرسی آزموگان
عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو
جامعه حسابداران رسمی ایران

- مهرداد آل علی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- فرهاد فرزبان (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- مصطفی حاجی حسینی (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی بازرسی
قانونی، ارائه خدمات حسابداری، مشاوره‌ای و طراحی
سیستم‌های مالی - نظارت بر امور تصفیه
تلفن: ۸۸۰۳۴۶۵ - ۸۸۰۲۶۳۹ - ۸۷۵۷۳۴۰
فاکس: ۸۷۵۷۳۴۱
نشانی: خیابان کریمخان زند - خیابان حافظ شماره
۷۰۱ - طبقه چهارم صندوق پستی: ۱۴۳۳۵-۷۹۷

۲

موسسه حسابرسی امجدتراز سپاهان
عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو
جامعه حسابداران رسمی ایران

- محمدحسین واحدی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- اصغر بهینا (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- ابو الفضل یوسفی (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی،
بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و
طراحی سیستم‌های مالی
تلفن: ۲۰۱۲۹۳۱ - فاکس: ۲۰۱۲۹۳۲
نشانی: تهران خیابان ولیعصر، رویروی باشگاه
خبرنگاران جوان، ساختمان جم، شماره ۱۴۷۹،
طبقه چهارم، واحد یک
نشانی دفتر مرکزی: اصفهان، خیابان سعدآباد، کوی
کارگران، ساختمان ۲۰، طبقه سوم، واحد شماره ۶
تلفکس دفتر اصفهان: ۰۳۱۱۶۶۲۱۳۴۵

۳

ایران مشهود

موسسه حسابرسی و خدمات مالی و مدیریت
عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو
جامعه حسابداران رسمی ایران

- محمدرضا گلچین پور (حسابدار مستقل، حسابدار
رسمی)
- علیرضا عطفی (حسابدار مستقل، حسابدار
رسمی)
- سیدعباس اسمعیل زاده پاکدامن (حسابدار مستقل،
حسابدار رسمی)
- محمدصادق حشمتی (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی،
بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای مالی و
مدیریت و طراحی سیستم‌های مالی و ارزیابی
سهام
تلفن: ۸۷۹۱۴۹۹ - ۸۷۹۱۴۳۷ - ۸۷۸۵۷۶۵
فاکس: ۸۷۹۱۴۷۰
نشانی: خیابان وحید دستگردی (ظفر) - بین خیابان
آفریقا و بزرگراه مدرس - پلاک ۲۴۸ - طبقه چهارم
صندوق پستی: ۴۸۹۹ - ۱۴۱۵۵
دفترهاوز: فلکه سوم کیانپارس، خیابان اردبیهست،
پلاک ۳۲، طبقه سوم، تلفن: ۳۳۳۶۶۲۵

Email: iranmashhoodin@yahoo.com

۴

موسسه حسابرسی آزموون
عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو
جامعه حسابداران رسمی ایران

- فریدون کشانی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- علی ظریف گلزار (حسابدار رسمی)
- جواد گوهرزاد (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی
قانونی، طراحی سیستم، نرم‌افزار و مشاوره مالی و مالیاتی
تلفن: ۸۰۰۰۸۷۱
فاکس: ۸۰۱۲۳۱۵
نشانی: کارگر شمالی، ۴۴۶، طبقه دوم
صندوق پستی: ۱۴۳۹۵/۷۱۶
Email: keshani@systemgroup.net

۵

موسسه حسابرسی آزموون سامانه
عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو
جامعه حسابداران رسمی ایران

- عبدالرضا (فرهاد) توربخش (حسابدار مستقل،
حسابدار رسمی)
- علی اصغر نجفی مهری (حسابدار مستقل، حسابدار
رسمی)
- حسین قاسمی روچی (حسابدار مستقل، حسابدار
رسمی)

خدمات: طراحی سیستم، مشاوره مالی و مالیاتی
تلفن: ۷۵۲۷۹۴۴ - فاکس: ۷۵۲۷۴۵۸
نشانی: خیابان بهار شیراز تقاطع سهروردی جنوبی
شماره ۹۷ صندوق پستی: ۱۵۷۴۵/۱۴۹

۶

آریاروش
موسسه حسابرسی آریاروش
عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو
جامعه حسابداران رسمی ایران

- محمد دل‌آرام (حسابدار مستقل - حسابدار رسمی)
- سیدمحمد بزرگزاده (حسابدار مستقل - حسابدار
رسمی)
- مجتبی غلامی (حسابدار مستقل - حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی
قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و مدیریت، طراحی
سیستم‌های مالی و اصلاح حساب
تلفن: ۸۹۰۱۴۹۶ - فاکس: ۸۸۰۸۴۳۹
نشانی: تهران میدان جهاد (دکتر قاضی)، خیابان کامران، پلاک
۱۷/۱ واحد اکتیو ۱۴۱۵۸

۷

موسسه حسابرسی آگاه حساب
عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو
جامعه حسابداران رسمی ایران

- علیرضا زنده بایا رئیسی (حسابدار مستقل،
حسابدار رسمی)
- رضاشمس زهرائسی (حسابدار مستقل، حسابدار
رسمی)
- مینا فرودیان (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی
مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مالی و
مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی و
کامپیوتری
تلفن: ۴۲۳۸۶۲۳ - فاکس: ۴۲۳۸۶۲۳
نشانی: تهران - ستارخان شماره ۸۱۶ طبقه ۶ واحد ۲۳
Email: agahhesab@hotmail.com



موسسه حسابرسی و خدمات مدیریت اصول پایه

عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو
جامعه حسابداران رسمی ایران

- **ابراهیم موسوی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **حسن صالح آبادی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **هوشنگ منوچهری** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی
بازرس قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و
طراحی سیستم‌های مالی
تلفن: ۸۴۱۱۵۰۵ - ۴۲۳۵۳۴
فاکس: ۸۴۱۱۵۰۵ - ۴۲۳۵۳۴
نشانی: خیابان مطهری - جنب باشگاه بانک سپه
پلاک ۴۳ طبقه ۴
صندوق پستی: ۵۹۳۵ - ۱۵۸۷۵

موسسه حسابرسی بهمند

عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو
جامعه حسابداران رسمی ایران

- **عباس هشی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **اصغر هشی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **رضا آتش** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **علی شرقی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی،
بازرس قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای
تلفن: ۸۳۰۵۳۹۱-۴
فاکس: ۸۸۴۴۶۸۵
نشانی: تهران - قائم مقام فراهانی، شماره ۱۳۰، طبقه
۴، صندوق پستی: ۱۵۸۱۵-۱۱۳۷
Email: hb-ir-PWC@dpi.net.ir



موسسه حسابرسی بیداران

عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو
جامعه حسابداران رسمی ایران

- **عباس اسرار حقیقی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **یدالله امیدواری** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **حسین فرج الهی** (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی،
بازرس قانونی، طراحی سیستم‌های مالی، مشاوره
مالی و مالیاتی، ارزیابی سهام
تلفن: ۸۸۲۹۷۶۱-۸۸۳۵۲۰۷
فاکس: ۸۸۳۱۶۸۱
نشانی: شمال میدان هفت‌تیر، خیابان زیرک‌زاده، شماره ۲۲،
طبقه اول

موسسه حسابرسی و خدمات بهروش پارسا

عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو
جامعه حسابداران رسمی ایران

- **حسین خطیبیان** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **مرتضی رحمانی یگانه** (حسابدار مستقل، حسابدار
رسمی)
- **تیرانداز شکبیا** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی
قانونی، ارائه خدمات مالی، مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های
مالی و مشاوره مالیاتی
تلفن: ۸۴۲۵۲۰۹
فاکس: ۸۷۷۳۲۸
نشانی: تهران - خیابان استاد مطهری، خیابان ترکمنستان، شماره
۱۱۶، طبقه دوم
کد پستی: ۱۵۶۶۸ صندوق پستی: ۱۶۵۳۵۳۳۴

موسسه حسابرسی و خدمات مدیریت بهراد موشار

عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو
جامعه حسابداران رسمی ایران

- **مهریاز پروز** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **فریده شیرازی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **بهرز ابراهیمی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی،
بازرس قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و
طراحی سیستم‌های مالی
تلفن: ۸۸۲۵۲۵۰
فاکس: ۸۳۰۹۴۹۰
نشانی: تهران - خیابان مطهری خیابان فجر (جم
سابق) پایین تر از کانون زبان پلاک ۲۹ طبقه دوم
صندوق پستی: ۱۵۸۷۵/۵۵۵۱
Email: behrad_moshar@yahoo.com

موسسه حسابرسی بیات رایان

عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو
جامعه حسابداران رسمی ایران

- **منوچهر بیات** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **ابو القاسم مرآتی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **عبدالحسین رهبری** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: طراحی سیستم (نرم افزار) مشاوره مالی و
مالیاتی، خدمات حسابداری، خدمات حسابرسی
عملیاتی و مالیاتی
تلفن: ۸۵۰۴۵۸۶-۸
فاکس: ۸۳۰۷۹۲۷-۸۵۰۲۰۴۵
نشانی: خیابان مطهری - بین کوه نور و دریای نور -
شماره ۲۳۹ - طبقه سوم
Email: bayatrayan@neda.net
Kpmsg-br@nrfs.net

موسسه حسابرسی تدوین و همکاران

ERNST & YOUNG INTERNATIONAL

عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو
جامعه حسابداران رسمی ایران

- **احمد ثابت مغفوری** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **ابو القاسم فخریان** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **ایرج هادوی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی - حسابرسی مالیاتی - بازرسی
قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی
تلفن: ۸۷۸۲۰۹۶ - ۸
فاکس: ۸۷۸۶۱۵۰
نشانی: خیابان ولیعصر، پائین تر از میدان ونک،
پلاک ۱۲۷۹/۱

صندوق پستی: ۱۹۳۹۵/۳۱۴۹
Email: tadvinco@mail.dci.co.ir

موسسه حسابرسی و بهبود سیستم‌های مدیریت

عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو
جامعه حسابداران رسمی ایران

- **حسن اسمائی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **منوچهر زندی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **منیره آریانیور** (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی
قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی
تلفن: ۸۷۲۱۲۶۹
فاکس: ۸۷۲۱۲۶۹
نشانی: خیابان قائم مقام فراهانی، ساختمان ۲۱۶،
طبقه سوم، واحد ۲۶
Email: hesabresin@rayankoosh.com

موسسه حسابرسی و خدمات مالی دایارایان

عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو
جامعه حسابداران رسمی ایران

- **علی امانی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **غلامحسین دوانی** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- **رضا مستاجران** (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی بازرسی قانونی، مشاوره مدیریت مالی،
طراحی و پیاده سازی سیستم مالی، نظارت مالی و حسابداری و
مالیاتی، نظارت بر امور نصاب
تلفن: ۸۷۳۹۰۷۱ - ۲
فاکس: ۸۷۳۹۰۵۶
نشانی: خیابان شهید بهشتی، خیابان سرفراز،
خیابان هفتم، شماره ۵۰، طبقه دهم
صندوق پستی: ۱۵۷۴۵-۹۴۷
Email: DAYA RAYAN@apadana.com

موسسه حسابرسی خبره

عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- داود خمارلو (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- نعمت‌اله علیخانی‌راد (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- سیاوش سهیلی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی
 تلفن: ۸۸۰۴۵۱۹-۲۱
 فاکس: ۸۹۰۲۳۲۰
 نشانی: خیابان ولیعصر، کوی پزشکپور (شمال فروشگاه قدس) شماره ۲۳ کدپستی: ۱۵۹۴۸



موسسه حسابرسی دش و همکاران

عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- بهروز دارش (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- سید حسین عرب‌زاده (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- میلتن ایوان کریمیان (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره مالی و مالیاتی، اصلاح حساب، ارزیابی سهام، طراحی سیستم‌های مالی
 تلفن: ۶۹۴۵۴۶۷-۶۹۴۵۴۶۵
 فاکس: ۶۴۲۹۹۷۱
 نشانی: تهران - خیابان جمالزاده شمالی بالاتر از بلوار کشاورز روپروی بانک ملی شماره ۲۵۳ صندوق پستی: ۱۴۱۸۵/۴۸۷
 Email: Dash_Co@email.Com

انجمن حسابداران خبره ایران



تلفنهای ۸۹۰۲۹۲۶
 ۸۹۰۵۹۲۰
 فاکس ۸۸۹۹۷۲۲

E-Mail: Anjoman@systemgroup.net
 info@iranianica.com

موسسه حسابرسی شراکت

عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- سپروس گوهری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- مجید کشورپژوه‌لنگرودی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- حسن قرنی‌ا (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی
 تلفن: ۸۷۱۷۶۵۱-۸۷۱۷۶۵۰
 فاکس: ۸۷۵۹۰۹۴
 نشانی: تهران - خیابان دکتر بهشتی، خیابان قائم مقام فراهانی، ساختمان ۲۱۶، طبقه چهارم صندوق پستی: ۱۵۸۷۵.۶۶۶۶

موسسه حسابرسی فراز مشاور

عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- پرویز صادقی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- نریمان ایلخانی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- غلامرضا درباری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی، بازرسی قانونی، خدمات حسابداری، ارزیابی سهام
 تلفن: ۸۸۹۲۴۶۸-۸۸۹۲۰۳۶
 فاکس: ۸۹۰۰۵۲۸
 نشانی: تهران - ولیعصر نبش استاد مطهری کوچه افتخار پلاک ۱۲ طبقه دوم کدپستی: ۱۵۹۵۸

موسسه حسابرسی رایمند و همکاران

عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- عباسعلی دهمدشتی‌نژاد (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- فریبرز امین (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- همایون مشیرزاده (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره مالی و مالیاتی، اصلاح حساب
 تلفن و فاکس: ۸۹۰۳۴۹۶ و ۸۸۰۳۰۴۴
 نشانی: تهران - خیابان زرتشت غربی، پلاک ۳۲، طبقه پنجم
 Email: rymand@rymand.com

موسسه حسابرسی رهیافت حساب تهران

عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- عبدالجواد اسلامی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- فریدون اینزپناه (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- محمدحسین توکلی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- محمدحسین زرین‌فکر (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- هوشنگ غیبی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی
 تلفن: ۸۹۷۷۶۷۱-۲ و ۸۹۷۵۵۹۴
 فاکس: ۸۹۵۷۳۸۹
 نشانی: تهران - خیابان سیدجمال‌الدین اسدآبادی خیابان چهارم پلاک ۱۵ صندوق پستی: ۱۴۳۲۵-۱۳۵۸
 Email: rahyafteh@yahoo.com



راهنمای موسسات حسابرسی

موسسه حسابرسی

کاشفان

عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- جعفر عوض پور (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- قاسم ضریغامی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- محمدقلی زاده (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی مالی، حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرس قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای، خدمات مالی
تلفن: ۸۸۴۷۵۲۵ - ۸۸۲۵۲۱۳
فاکس: ۸۸۲۷۵۵۶
نشانی: خیابان میرزای شیرازی، خیابان کامکار، شماره ۲، طبقه دوم صندوق پستی: ۱۴۱۵۵/۵۷۶۱
Email: kashafan@hotmail.com

موسسه حسابرسی و خدمات مدیریت

نواندیشان

عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- سورن آبنوس (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- غلامعلی رشیدی (حسابدار رسمی)
- کارو هوانسیان فر (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی مالیاتی، حسابرسی عملیاتی، بازرس قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی و حسابداری صنعتی
تلفن: ۸۸۴۱۲۲۷ - ۸۳۰۲۳۱۶
نشانی: خیابان میرزای شیرازی، نبش خیابان کامکار ساختمان ۸۳، آپارتمان ۱۶، کدپستی: ۱۵۸۵۷
Email: nouandishan@yahoo.com

موسسه حسابرسی و خدمات مدیریت

مُجَرَّبَان پویا

عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- اکبر وقار کاشانی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- علی اصغر خلغی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- طاهر مرانگه پور (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی مالیاتی، حسابرسی عملیاتی، بازرس قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای مالی، مدیریت و طراحی سیستم‌های مالی، خدمات حسابداری و خدمات بیمه
تلفن: ۸۰۲۳۷۲۹
نشانی: خیابان فتحی شقایق پلاک ۱۲۴ طبقه ۲ دفتر اصغریان: خیابان رودکی پلاک ۲۵۶/۱ طبقه همکف
تلفن: ۰۳۱۱ - ۷۷۵۶۲۰۱



همیار حساب

موسسه حسابرسی و خدمات مالی

عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- نریمان شعر یافی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- مسعود مبارک (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- محمدتقی سلیمان نیا (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرس قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی
تلفن: ۸۰۶۳۲۷۴ - ۸۰۶۳۲۷۵
نشانی: یوسف‌آباد خیابان سیدجمال‌الدین اسدآبادی، شماره ۳۵۵
صندوق پستی: ۱۴۱۵۵/۱۶۴۳
Email: Hamyar@iranianica.com

موسسه حسابرسی و خدمات مدیریت

میز

عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- محمدنبی داهی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- حسین سیادت‌خو (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- شهره شهلائی (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرس قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی
تلفن: ۸۸۰۱۹۰۴
فاکس: ۸۸۰۲۷۵۵
نشانی: میدان ولی عصر، اول بلوار کشاورز، شماره ۳۵، طبقه دوم آپارتمان شماره ۱ کدپستی: ۱۴۱۵۸۱۳۵۷۶

موسسه حسابرسی

کاشفان حساب تهران

عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- محمد شوقیان (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- عبدالله شفاعت (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- جیرانل بهاری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرس قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی (به همراه نرم افزارهای مالی)
تلفن: ۲ و ۸۸۰۴۹۴۱
فاکس: ۸۸۰۴۹۴۰
دفتر مرکزی: تهران، خیابان ولیعصر، نرسیده به خیابان فاطمی، خیابان شهید حمیدصدر پلاک ۳۸ طبقه سوم آپارتمان شماره ۱۰
دفتر تبریز: خیابان امام سهرامی طالقانی، مجتمع خدمات تجاری سهند طبقه دوم واحد ۸
تلفن: ۵۵۳۳۵۷۰

موسسه حسابرسی نذایر

عضو انجمن حسابداران خبره ایران - عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- محمدرضا آرون (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- حسن تنگ‌عیش (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- حمید سعیدی (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرس قانونی، ارزیابی سهام، مشاوره مالی، طراحی سیستم‌های مالی، خدمات حسابداری، اصلاح حساب
تلفن: ۸۷۵۶۸۶۴ - ۸۷۴۲۰۹۴
نشانی: خیابان خرمشهر (آبادان) روبروی خیابان شهید صابونچی (مهناز) ساختمان ۱۵۱ طبقه اول واحد یک
صندوق پستی: ۱۵۸۷۵۳۳۷۳
WWW.ZAKHAYER.com

دوره‌های صحافی شده حسابدار در ۹ جلد (گالینکور - طلاکوب) به شرح زیر آماده توزیع است

از شماره ۷۳ تا ۱۴۳ برای سال‌های
۱۳۷۰ تا ۱۳۸۰ می‌باشد. برای خرید با
تلفن‌های شماره ۸۹۰۵۹۲۰ و
۸۹۰۲۹۲۶ تماس حاصل فرمائید.

دوره‌ی آموزشی CIMA، آموزش حسابداری در کلاس جهانی



هشتمین آزمون دوره‌ی آموزشی CIMA برگزار شد

هشتمین آزمون ورودی دوره‌ی آموزشی CIMA در روزهای شانزدهم آبان و هفتم آذر ۱۳۸۱ در مرکز آموزش حسابداران خبره‌ی مدیریت برگزار شد.

در این آزمون بیش از ۱۵۰ داوطلب شرکت کردند که از این میان ۵۷ نفر شرایط لازم را برای تحصیل در دوره‌ی آموزشی CIMA احراز کردند. گفتنی است که در این آزمون کارکنان سازمان‌های بزرگ، نظر بانک صادرات، بانک تجارت و شرکت ملی نفت ایران حضوری چشم‌گیر داشتند.

اولین نشست دوره‌ی استادان CIMA برگزار شد

اولین نشست دوره‌ی استادان CIMA در روز بیستم آذر ۱۳۸۱ در مرکز آموزش حسابداران خبره‌ی مدیریت برگزار شد. این نشست با حضور استادانی هم چون ابوالقاسم فخاریان، (عضو شورای مدیریت مرکز)، منصور شمس‌احمدی (عضو شورای مدیریت مرکز)، شیرین مشیرفاطمی، محمد جم، علی‌رضا جم، مهدی اتحادیه، دکتر البرزی (عضو شورای مدیریت مرکز)، دکتر خواجه‌نوری، دکتر شایان ارانی، حامی امیراصلائی تشکیل شد و طی آن پیرامون بهبود عملکرد آموزشی دانشجویان CIMA بحث و تبادل نظر شد. در این نشست هم چنین اعضای شورای مدیریت مرکز آموزش حسابداران خبره‌ی مدیریت حضور داشتند.

امتحانات نوامبر سال ۲۰۰۲ دوره‌ی آموزشی CIMA برگزار شد

امتحانات نوامبر ۲۰۰۲ دوره‌ی آموزشی CIMA در روزهای هیجدهم تا بیست و یکم نوامبر برابر بیست و هفتم تا سی‌ام آبان در مرکز آموزش حسابداران خبره‌ی مدیریت به عنوان تنها مرکز رسمی امتحانات CIMA در ایران برگزار شد. در امتحانات نوامبر ۱۲۰ نفر از دانشجویان در ۱۷۰ امتحان شرکت کردند امتحانات طبق برنامه در روزهای بیست و هفتم تا سی‌ام آبان در دو نوبت صبح و بعدازظهر برگزار شد.

تماس با مرکز آموزش حسابداران خبره مدیریت

آدرس: خیابان ستارخان - انتهای خسرو جنوبی - ضلع شرقی باشگاه شماره ۲ صنعت نفت

دانشکده حسابداری و علوم مالی نفت - طبقه چهارم

تلفن ۷-۴۲۲۲۴۸۶ - فاکس ۲۲۱۴۲۲۲

E-mail: Cima@iranianica.com

CIMA گذرگاهی برای موفقیت شغلی شما در تمام عرصه‌ها

CIMA is your passport to a successful career in any field you choose.



دوره‌های حسابداری و مدیریت مالی مرکز آموزشهای کاربردی اتاق بازرگانی و صنایع و معادن ایران با همکاری انجمن حسابداران خبره ایران

دوره‌های حسابداری و مالی کوتاه مدت و بلندمدت:

کد دوره	نام دوره	مدت دوره	شهریه /ریال	پیش‌نیاز
۳۰۱	حسابداری مالی (۱)	۶۰ ساعت	۲۰۰,۰۰۰	حداقل دیپلم
۳۰۲	حسابداری مالی (۲)	۶۰ ساعت	۲۵۰,۰۰۰	۳۰۱
۳۰۳	حسابداری مالی (۳)	۵۰ ساعت	۲۵۰,۰۰۰	۳۰۲
۳۰۴	حسابداری مالی (۴)	۵۰ ساعت	۲۵۰,۰۰۰	۳۰۳
۳۰۵	حسابداری صنعتی (۱)	۶۰ ساعت	۴۰۰,۰۰۰	۳۰۲
۳۰۶	حسابداری صنعتی (۲)	۵۰ ساعت	۴۰۰,۰۰۰	۳۰۵
۳۰۷	حسابداری مدیریت	۲۰ ساعت	۶۰۰,۰۰۰	۳۰۶
۳۰۸	مدیریت مالی	۲۰ ساعت	۴۰۰,۰۰۰	۳۰۲
۳۰۹	صورت‌های مالی تلفیقی	۲۰ ساعت	۵۰۰,۰۰۰	در حد لیسانس
۳۱۰	حسابرسی	۲۰ ساعت	۲۰۰,۰۰۰	۳۰۲
۳۱۱	حسابرسی داخلی	۲۰ ساعت	۲۰۰,۰۰۰	۳۰۲
۳۱۲	قانون مالیات‌های مستقیم	۲۵ ساعت	۲۰۰,۰۰۰	۳۰۲
۳۱۳	مدیریت مالی برای مدیران غیرمالی	۲۰ ساعت	۵۰۰,۰۰۰	۳ سال سابقه مدیریت
۳۱۴	مهندسی مالی (۱)	۲۴ ساعت	۸۰۰,۰۰۰	لیسانس حسابداری یا مرتبط
۳۱۵	مهندسی مالی (۲)	۲۰ ساعت	۸۰۰,۰۰۰	۳۱۴
۳۱۶	تجزیه و تحلیل و طراحی سیستم‌های حسابداری	۲۰ ساعت	۶۰۰,۰۰۰	لیسانس حسابداری یا مرتبط
۳۱۷	اصول برنامه‌ریزی و بودجه	۲۰ ساعت	۵۰۰,۰۰۰	لیسانس حسابداری یا مرتبط
۳۱۸	تهیه صورت‌گردش و جوه نقد	۱۵ ساعت	۲۵۰,۰۰۰	لیسانس حسابداری یا مرتبط
۳۱۹	کلینیک مدیریت	۲۰ ساعت	۴۰۰,۰۰۰	لیسانس حسابداری یا مرتبط
۳۲۰	کاربرد نرم‌افزارهای مالی	۶۰ ساعت	۷۰۰,۰۰۰	۳۰۱ و ۳۰۲
۳۲۱	کارگاه آموزش حسابداری با کامپیوتر	۲۰ ساعت	۷۰۰,۰۰۰	دیپلم آشنا با حسابداری
۵۰۱	مدیریت مالی	۲۶۰ ساعت	۲,۰۰۰,۰۰۰	لیسانس حسابداری یا مرتبط
۵۰۲	دوره عالی حسابداری و مدیریت مالی	۲۶۰ ساعت	۲,۰۰۰,۰۰۰	لیسانس حسابداری یا مرتبط
۵۰۳	دوره تکمیلی حسابداری و امور مالی (۱)	۲۶۰ ساعت	۱,۵۰۰,۰۰۰	دیپلم و سابقه کار حسابداری
۵۰۴	دوره تکمیلی حسابداری و امور مالی (۲)	۲۶۰ ساعت	۱,۷۵۰,۰۰۰	فوق دیپلم و سابقه کار حسابداری یا ۵۰۳

در صورت نیاز به اطلاعات بیشتر می‌توانید با مرکز آموزشهای کاربردی اتاق بازرگانی به آدرس زیر مراجعه یا با تلفن‌های مرکز تماس حاصل فرمایید.

خیابان انقلاب، بعد از میدان فردوسی خیابان شهید موسوی (فرصت جنوبی) بن‌بست نیکپور پلاک ۶۶
تلفن ۸۸۲۹۶۵۴ شماره ۸۸۲۸۷۸۷

به: حبیب‌الله تیموری
این مترجم و نویسنده‌ی
خستگی‌ناپذیر

سه استهلاک مستهلک

من سرودی را که عطری کهنه در گلبرگ الفاظش نهان باشد نمی‌خواهم
من سرودی تازه خواهم خواند.

هرشنگ شفا

لفظ تنها باید یک مفهوم را بازنمایی کند، اگر لفظی مانند استهلاک در "زبان حسابداری" به بیش از یک مفهوم نسبت داده شود آن گاه دیگر از حیثیت یک اصطلاح علمی برخوردار نیست. جز آن که آن مفاهیم به مفهومی کلی‌تر تحویل یابند و در قالب آن مفهوم کلی تعریف شوند.

افزون بر این برخی کوشیده‌اند تا برای رعایت قاعده‌ی مفهوم یکی لفظ یکی از ترکیب‌هایی مانند استهلاک دارای ثابت، استهلاک دازایی مشهود و استهلاک منابع طبیعی استفاده کنند. اما واقع امر این است که لفظ استهلاک کماکان در ساختمان همه‌ی این ترکیب‌ها حضور دارد و اجازه نمی‌دهد تا ذهن و زبان ما مرزهای دقیقی را بین سه مفهوم مربوط ترسیم کند. این مرزبندی تنها در ذهن متن حضور دارد و دریافت خواننده با آن یکسان نیست.

"استهلاک" علاوه بر این که نمی‌تواند دلالت مفهومی بین ۵۵ سه لفظ پیش گفته و مفاهیم مربوط را بازنمایی کند. هم چنین

در اصطلاح‌نامه‌های حسابداری اکثر کشورهای انگلیسی زبان، به‌ویژه آمریکا، سه لفظ depreciation، amortization و depletion حضور دارد که عموماً هریک بر مفهومی جداگانه دلالت می‌کند. مفاهیم این سه به کاربردهای عملی آنها، یعنی شیوه‌های بازشناسی کاهش یا فرونشست^۱ سیستماتیک بها یا مبلغی دیگر، ارجاع می‌دهد. با این که با مراجعه به یک اصطلاح‌نامه‌ی فنی انگلیسی، مانند اصطلاح‌نامه‌ی AICPA، به سادگی در می‌یابیم که مفاهیم این سه لفظ از هم جدا هستند، اما در بیشتر ترجمه‌های فارسی تنها از لفظ "استهلاک" برای برابرداری آنها استفاده می‌شود. این انحرافی آشکار از قاعده‌ی مفهوم یکی لفظ یکی است.

در زبان‌های خاص، به‌ویژه در زبان‌های علمی و فنی، هدف اصطلاح‌شناسی مرزبندی و تحدید حریم معنایی مفاهیم با استفاده از الفاظ مناسب است، بر این اساس، هر

اصطلاح با معنی سنتی آن تقریباً نزدیک است. ما می‌توانیم تعریف فنی را خلاصه کنیم و بگوییم: "کاهش (تسهیم) سیستماتیک بها." حالا این قرابت و نزدیکی بیش‌تر احساس می‌شود.

"کاهش سیستماتیک بها" را با "کاهش قیمت" مقایسه کنید. تفاوت این دو در واژگان سیستماتیک، بها و قیمت است. از تحلیل واژه‌ی سیستماتیک که مدرن است و دلالت بر الگوی کاهش بها دارد صرف نظر می‌کنیم اما بها و قیمت یا cost و price در گذشته مترادف بودند حتی هنوز هم در فرهنگ‌های عمومی و نزد عامه‌ی مردم هم معنی و مترادفند. بر این پایه می‌توانیم همانند depreciation (که از pretium (قیمت یا بها) ساخته شده است) از لفظ "بها" یک اصطلاح فارسی بسازیم که معنی کاهش بها را القاء کند. برای این منظور به نظر می‌رسد فعل "کاستن" بهترین گزینه است. بدین ترتیب ما می‌توانیم فعل ترکیبی "بها کاستن" را به جای فعل depreciate برابرگذاری کنیم و سپس از این فعل مشتقاتی هم چون "بها کاست" و "بها کاسته" را به جای depreciation و depreciated بسازیم. "بها کاست" به لحاظ معنی و صورت بهتر از هر اصطلاح دیگری می‌تواند مفهوم "کاهش سیستماتیک بها" یا depreciation را به اهالی حسابداری و استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی انتقال دهد.

Amortization

اصطلاح amortization از amortisen انگلیسی میانه برگرفته شده است. amortisen ریشه در واژه‌ی amortir در زبان فرانسه‌ی باستان دارد و به معنی "فرو نوشت دین"، "وام فرسایی" یا "فرو نوشت بدهی" است. ریشه شناسان amortir را مشتق از amortire یا amortizare لاتین میانه می‌دانند. هر دوی این واژه‌ها از ترکیب ad به معنی "به سوی" و "mors" به معنی مرگ ساخته شده‌اند. mors از مشتقات mortire است. mortire در زبان لاتین و "مرتیه" (martiya) در زبان فارسی باستان از نیای مشترکی برگرفته شده‌اند و هر دو به معنی "مردن" می‌باشند. امرداد (بی‌مرگی) یا مرداد امروزی نیز از مرتیه گرفته شده است. تشابه‌ی صوری و آوایی امرداد (amordad) و amortization نیز گواهی بر این مدعا است.

amortization ابتدا با مفهوم سنتی یعنی "فرو نوشت بدهی"

به دلیل این که در واژگان اکثر ما و اساساً در واژگان عمومی بر فرسایش فیزیکی دلالت می‌کند تا حدودی ما را در بازشناسی دقیق هرگونه مفهوم فنی حسابداری ناکام می‌گذارد. استهلاک، به تعبیر فرسایش فیزیکی، بیش‌تر به حوزه‌های مهندسی تعلق دارد.

هم چنین استهلاک چون واژه‌ای عربی است ما را وامی‌دارد تا آن را در نقش مفعولی برون مستفعل صرف کنیم و وقتی صرف شد صورت آن اساساً تغییر می‌کند و به "مستهلک" تبدیل می‌شود. به نظر نگارنده در اصطلاح‌سازی علمی باید تا حد امکان کوشید تا به هنگام اشتقاق یا ترکیب اصطلاحات، صورت اولیه‌ی آنها تغییر نکند.

بر اساس گفته‌های بالا نگارنده نتیجه می‌گیرد در حال حاضر در اصطلاح نامه‌های حسابداری فارسی سه استهلاک مستهلک داریم، یعنی لفظ استهلاک تا حد زیادی مفاهیم depreciation، amortization و depletion را هلاک و نابود می‌کند. بنابراین در این نوشتار نگارنده می‌کوشد تا برابری مناسبی را برای این سه لفظ عرضه کند.

Depreciation

اصطلاح depreciation از واژه‌ی depreciaten متعلق به زبان انگلیسی میانه برگرفته شده است. depreciaten ریشه در فعل depreiare لاتین به معنی "پایین‌تر آوردن قیمت" دارد. depreiare از پیشوند de به معنی "از" و فعل preiare، به معنی "ارزش داشتن" (ارزیدن) ساخته شده است. فعل preiare نیز از واژه‌ی pretium به معنی "قیمت" گرفته شده است. واژه‌ی price در زبان انگلیسی مدرن نیز از مشتقات pretium (پرتیوم) است. به نظر می‌رسد که واژه‌ی پراسکای فارسی پهلوی، به معنی قیمت، نیز به لحاظ تبارشناسی با pretium و price قوم و خویش باشد.

براین اساس به لحاظ ریشه‌شناسی اصطلاح depreciation به معنی "ارزش کاهی"، "ارزش فرسایی" یا "کاهش قیمت" است. از طرفی، در اصطلاح نامه‌ی اکثر هیات‌های استانده‌گذار حسابداری اصطلاح depreciation به معنی "سهم‌بندی^۲ بهای یک دارایی مشهود (دیدنی) به هزینه‌ی دوره در طول عمر مفید انتظاری اش با استفاده از شیوه‌ای سیستماتیک" است. بنابراین تعریف فنی این

اتفاقاً برخلاف دو اصطلاح پیش گفته فرایند depletion واقعاً بر آن است تا بهای منابع طبیعی را به موازات فرسایش یا استهلاک فیزیکی آنها فروکاهد. براین اساس برای برابرداری depletion می‌توانیم از واژگانی چون فروکاست، فرسایش، نقصان، تهیدگی یا حتی بها فرسایمی استفاده کنیم. هر یک از اینها مزایای خود را دارد.

از این میان، نگارنده دو اصطلاح را ترجیح می‌دهد: (۱) فروکاست، چون از "کاستن" ساخته می‌شود و معنی کاهش، فرسایش یا هلاک فیزیکی را به ذهن متبادر می‌سازد؛ و (۲) تهیدگی، به دلیل این که معنای depletion یا فرسایش فیزیکی را در خود دارد و با علت‌غایی این فرایند همخوان است. گفتنی است که نگارنده برای ساخت اصطلاح تهیدگی ابتدا مصدر جعلی یا برساخته‌ی "تهیدن" را از صفت "تهی" ساخته است و سپس تهیدگی را از "تهیدن" برگرفته است. تهیدگی مفهوم واقعی عمل تهی شدن یا هلاک فیزیکی منابع طبیعی را منتقل می‌کند.

پی‌نوشت

1- write down

2- allocation

۳- آشوری، داریوش، فرهنگ علوم انسانی، چاپ دوم، چاپخانه دفتر نشر فرهنگ اسلامی (۱۳۷۶)، ص. ۱۵.

1- Cooper, W.W. & Yuji Ijiri, "Kohler's Dictionary for Accountants," 6th ed. Practice Hall Inc. (1983)

2- Webster's New World Dictionary, Second College Edition, Prentice Hall Press (1986)

3- Hendrikson, Eldon S. & Michael F. Van Breda, "Accounting theory", 5th ed., Irwin (1992)

4- Wolk, Harry I., Michael G., Tearney & James L. Dodd, "Accounting Theory: A Conceptual and Institutional Approach", 5th Ed., South-Western College Publishing (2000)

۵- پاشنگ مصطفی "فرهنگ پارسی و ریشه‌یابی واژگان"، چاپ دوم، انتشارات محور (۱۳۷۸)

۶- دیوید نیل مکینزی، "فرهنگ کوچک زبان پهلوی"، مترجم مهشید میرفخرایی، چاپ دوم، پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی (۱۳۷۹)

یا "وام فرسایمی"، به حسابداری راه یافت. بعدها این مفهوم توسعه پیدا کرد و امروز برای فرونوشت دارایی‌های نامشهود، پیش پرداخت‌ها و صرف و کسر اسناد بدهی و نیز اقلامی از این دست به کار می‌رود.

ریشه‌ی amortization نمی‌تواند ما را در ساخت اصطلاحی مناسب یاری کند. اما مفهوم فنی amortization می‌تواند. amortization به معنی "فرونوشت سیستماتیک یک مبلغ در طول عمر مفیدش" است.

براساس این فرایند، یک مبلغ تا زمانی که به صفر یا به ارزش اسقاطش برسد کاهش می‌یابد. این اتفاق در فرایند depreciation یا "بها کاست" رخ نمی‌دهد چون خود مبلغ مستقیماً کاسته نمی‌شود بلکه از یک "حساب کاهنده" به نام "بها کاست انباشته" (بخوانید استهلاک انباشته) استفاده می‌شود. اما فرایند کاهش سیستماتیک در هر دو مشابه است. بدین ترتیب ما می‌توانیم از "کاستن" برای ساخت اصطلاحی مناسب برای amortization استفاده کنیم. خوشبختانه داریوش آشوری این کار را به زیبایی به انجام رسانده. و اصطلاح "واکاست" را برای amortization بر ساخته است.

واکاست از ترکیب "وا" که صورت دیگر "باز" است، و نیز "کاست"، از مشتقات "کاستن"، ساخته شده است. "وا" یا "باز" که معنی تکرار عملی (در این جا کاستن) را می‌رساند تلویحاً می‌تواند به فرایند مستمر کاهش اشاره کند. "واکاستن" این امکان را به ما می‌دهد که "واکاسته" را نیز برابر با amortized استفاده کنیم.

Depletion

اصطلاح depletion از depletes لاتین گرفته شده است. depletes اسم مفعول از فعل deplere به معنی خالی کردن و تهی شدن است. deplere از پیشوند معکوس ساز "de" به علاوه‌ی فعل plere به معنی "پر کردن" ساخته شده است. بر این اساس، de در ترکیب deplere معنی plere، یعنی پر کردن، را به "تهی شدن" تبدیل می‌کند.

در حسابداری، اصطلاح depletion به معنی نقصان، کاهش یا هلاک دوره‌ای بهای منابع طبیعی یا به عبارت دیگر دارایی‌های مشهود طبیعی در اثر بهره‌برداری یا استخراج از آنها است.

کالبدشکافی در بخش ۷۰

نمایشگر ۳- آزمون معنی شناختی تاریخ ۱۳/۱۲/۲۹ در جمله‌ی اول بند مقدمه‌ی گزارش مقبول حسابرس

گروه‌های آزمون	معرف تاریخ ۱۳۰۰/۱۲/۲۹ حسابرسی است		معرف تاریخ ۱۳۰۰/۱۲/۲۹ ترازنامه است		جمع	
	تعداد پاسخ‌ها	درصد	تعداد پاسخ‌ها	درصد	تعداد پاسخ‌ها	درصد
دانشجویان حسابداری میانه ۱	۸	۸۰	۲	۲۰	۱۰	۱۰۰
دانشجویان حسابداری صنعتی ۲	۱۳	۷۰	۶	۳۰	۲۰	۱۰۰
دانشجویان حسابرسی پیشرفته (۱)	۹	۹۰	۱	۱۰	۱۰	۱۰۰
دانشجویان حسابرسی پیشرفته (۲)	۷	۷۸	۲	۲۲	۹	۱۰۰
جمع	۲۸	۷۷/۵	۱۱	۲۲/۵	۳۹	۱۰۰

عدم اظهار نظر و مشروط) تکرار می‌شود لذا انحرافات زیر نیز در تمام گزارش‌هایی که از اول ۱۳۷۸ براساس بخش ۷۰ تنظیم شده‌اند حضور دارد. پیش از آن که سه جمله‌ی بند دامنه‌ی رسیدگی را بشکافیم اجازه دهید مختصری درباره‌ی خود این عنوان بحث کنیم.

۱۵- بند دامنه‌ی حسابرسی یا دامنه‌ی رسیدگی - بخش ۷۰ بنابر سنت ترجمه *scope paragraph* را با عنوان "بند دامنه‌ی رسیدگی" برابرگذاری کرده است. حقیقت این است که این نام‌گذاری باعث بروز تناقض‌های آشکاری در متن بخش ۷۰ و گزارش حسابرسی شده است. در حسابرسی صورت‌های مالی رسیدگی یا *examination* خود بخشی از حسابرسی است و به هیچ وجه مترادف با کل فرآیند حسابرسی نمی‌باشد. به دلایل زیر برابرگذاری این بند با عنوان "بند دامنه‌ی رسیدگی" درست نیست: اول: حسابرس در جمله‌ی اول بند مقدمه می‌گوید "مورد حسابرسی این موسسه قرار گرفته است" و نمی‌گوید "مورد رسیدگی این موسسه قرار گرفته است"

دوم: در جمله‌ی دوم بند مقدمه‌ی گزارش حسابرس آمده است: "مسئولیت این موسسه، اظهار نظر نسبت به صورت‌های مالی مزبور براساس حسابرسی انجام شده، است". بر این اساس حسابرس باید در بند بعدی به تشریح دامنه‌ی "حسابرسی انجام شده" پردازد نه "دامنه‌ی رسیدگی".

سوم: حسابرسی با رسیدگی هم معنی نیست و به نظر می‌رسد که بخش ۷۰ نیز به رغم آن که تغییرات گسترده‌ای را در متن ترجمه شده‌ی آیفک ایجاد کرده است در چند جا بر این نکته صحه می‌گذارد. مثلاً در جمله‌ی سوم گزارش نمونه‌ی صفحه‌ی ۲۳۴ آمده است "حسابرسی از جمله شامل رسیدگی نمونه‌ای به شواهد و مدارک پشتوانه... است." این گفته می‌رساند که رسیدگی جزئی از حسابرسی است.

چهارم: در جمله‌ی اول *scope paragraph* آمده است "حسابرسی این موسسه براساس استانداردهای حسابرسی انجام

مسئولیت حسابرس از مدیر منفک و تحدید می‌شود، ب) به هنگام صدور گزارش عدم اظهار نظر به راحتی می‌توان بند مقدمه را تعدیل کرد، و ج) مانع از آن می‌شود که خواننده یا مخاطب از منطق گزارش به دور افتد و او به راحتی می‌تواند به مضمون بندهای *scope* و *opinion* پی ببرد.

۱۲- "براساس حسابرسی انجام شده" - این عبارت صراحتاً نمی‌گوید که چه کسی حسابرسی را انجام داده است، در واقع حسابرس باید تصریحاً بگوید: "براساس حسابرسی مان" یا

"براساس حسابرسی این موسسه"

۱۳- براساس - بازهم واژه‌پردازی گزارش نمونه‌ی استاندارد منطبق با استاندارد نیست. در بند ۹ می‌گوید "... و مسئولیت حسابرس، اظهار نظر نسبت به صورت‌های مالی به اتکای حسابرسی انجام شده است"، (تاکید از نگارندگان است) اما در جمله‌ی دوم بند مقدمه به جای "به اتکای" از "براساس" استفاده می‌کند. در اینجا از پرداختن به تفاوت معنایی دو عبارت "به اتکای" و "براساس" صرف نظر می‌کنیم.

۱۴- "نسبت به" و "مزبور"

در بند ۹ بخش ۷۰ هیچ الزامی برای درج عبارات "نسب به" و "مزبور" وجود ندارد. اولی جایگزین "درباره‌ی" شده است و دومی اساساً زائد است و حتی می‌تواند ذهن خواننده را منحرف کند.

بند دامنه‌ی رسیدگی

بند دامنه‌ی رسیدگی از سه جمله تشکیل می‌شود. این بند قاعداً باید به پیروی از الزامات بندهای ۱۲، ۱۳، ۱۴ و ۱۵ بخش ۷۰ (به ستون ب نمایشگر ۱ نگاه کنید) نوشته شود اما بند دوم گزارش در موارد زیادی از این بندها تخطی می‌کند و افزون بر این متضمن ناسازگاری درونی است. هم چنین از آنجا که این بند عیناً در تمام انواع دیگر گزارش‌های حسابرسی (شامل مردود،

نمایشگر ۴. آزمون معنی شناختی عبارت "حسابرسی این موسسه" در جمله‌ی اول بند دامنه‌ی حسابرسی گزارش مقبول حسابرس

جمع	۲- این موسسه یک شرکت را براساس استانداردهای حسابرسی، حسابرسی کرده است			۱- این موسسه براساس استانداردهای حسابرسی حسابرسی شده است		گروه‌های آزمون
	تعداد	درصد	تعداد پاسخ‌ها	درصد	تعداد پاسخ‌ها	
۱۰۰	۱۰	۵۰	۵	۵۰	۵	دانشجویان حسابداری میانه ۱
۱۰۰	۲۰	۲۰	۶	۷۰	۱۳	دانشجویان حسابداری صنعتی ۲
۱۰۰	۱۰	۲۰	۲	۸۰	۸	دانشجویان حسابرسی پیشرفته (۱)
۱۰۰	۹	۳۳	۳	۶۷	۶	دانشجویان حسابرسی پیشرفته (۲)
۱۰۰	۴/۹	۳۲/۷	۱۶	۶۷/۳	۳۳	جمع

"حسابرسی این موسسه" و (ب) فعل مجهول "انجام شده است". این کژتابی در جمله‌ی اول بند دامنه‌ی حسابرسی بخش ۷۰۰ استانداردهای حسابرسی بین‌المللی وجود ندارد. آیفک جمله‌ی اول بند دامنه‌ی حسابرسی را چنین می‌نویسد:

"We conducted our audit in accordance With International Standards on auditing ..."

ما یک آزمون معنی شناختی را از دانشجویان ۴ کلاس درس حسابداری در دو مقطع کارشناسی و کارشناسی ارشد به عمل آوردیم. در این آزمون جمله‌ی اول بند دامنه‌ی حسابرسی بدون تغییر در اختیار پاسخ‌دهندگان گذارده شد و از آنها خواسته شد که بگویند آیا معنی جمله این است که الف) این موسسه براساس استانداردهای حسابرسی، حسابرسی شده است، یا ب) این موسسه یک شرکت را براساس استانداردهای حسابرسی، حسابرسی کرده است. نتیجه‌ی این آزمون در نمایشگر ۴ خلاصه شده است.

نتایج این آزمون هم غیرمنتظره است. انتظار می‌رفت که دانشجویان حسابرسی پیشرفته عموماً براساس آموخته‌ها و تجربه‌ی کاری خود به سوال ب پاسخ دهند، زیرا اولاً همگی در سطح کارشناسی درس حسابرسی را گذرانده بودند و ثانیاً عمدتاً در موسسات حسابرسی مشغول کار هستند. اما همان‌طور که مشاهده می‌کنید عمدتاً معتقدند که جمله‌ی اول بند دامنه‌ی حسابرسی بدین معنی است که "این موسسه براساس استانداردهای حسابرسی، حسابرسی شده است".

۱۷- استانداردهای حسابرسی بی‌نشان. نشانی یا ارجاع عبارت "استانداردهای حسابرسی" روشن نیست. آیا منظور استانداردهای حسابرسی ICAEW, IFAC, AICPA یا کمیته‌ی فنی سازمان حسابرسی است. به هر حال آیفک نیز تصریح می‌کند که باید در

شده است". این جمله نیز می‌رساند که این بند به حسابرسی اختصاص دارد نه رسیدگی.

می‌توان باز هم بر تعداد این دلایل افزود. scope paragraph اساساً کار حسابرسی را توصیف می‌کند نه رسیدگی را. آیفک در بند ۱۲ از بخش ۷۰۰ می‌نویسد: "گزارش حسابرس باید دامنه‌ی حسابرسی را با گفتن این که حسابرسی به پیروی از استانداردهای حسابرسی بین‌المللی (ISA) یا استاندارد ملی مربوط یا... اجرا شده است، توصیف کند". (تاکید از نگارندگان است) بنابراین واژه‌ی رسیدگی، دامنه‌ی کار حسابرسی را به رسیدگی‌ها محدود می‌کند. دامنه‌ی حسابرسی نه تنها رسیدگی (آزمون‌ها) را شامل می‌شود بلکه استانداردهای حسابرسی، planning یا طرح‌ریزی، assessment یا پیش‌ارزیابی برآوردها و اصول حسابداری (استانداردهای حسابداری) و evaluation یا پسا‌ارزیابی کلیت ارائه‌ی صورت‌های مالی را در برمی‌گیرد. بنابراین گفته‌های بالا از این پس اجازه دهید به جای "دامنه‌ی رسیدگی" از "دامنه‌ی حسابرسی" استفاده کنیم.

جمله‌ی اول بند دامنه‌ی حسابرسی "حسابرسی این موسسه براساس استانداردهای حسابرسی انجام شده است".

جمله‌ی اول بند دامنه‌ی حسابرسی در نگاه اول به نظر بی‌نقص می‌آید اما همین جمله‌ی به ظاهر بی‌نقص از ناکارآمدی سنت ترجمه و نکات فنی دیگر رنج می‌برد.

۱۶- کژتابی در معنی. جمله‌ی اول بند دامنه‌ی حسابرسی کژتابی دارد زیرا معلوم نیست که "این موسسه" یک جایی را براساس استانداردهای حسابرسی، حسابرسی کرده است یا این که خود این موسسه براساس استانداردهای حسابرسی، حسابرسی شده است. این اشکال را عمدتاً دو چیز ایجاد کرده است: الف) عبارت

ثالثاً، حسابرس نسبت به هرگونه کژنمایی در صورت‌های مالی، از جمله اشتباه و تقلب مسئولیت دارد. بنابراین استفاده از حرف انتخاب "یا" در جمله‌ی دوم در قالب عبارت "اشتباه یا تحریف با اهمیت" نادرست است. جمع این دو در حوزه‌ی مسئولیت حسابرس است، نه تنها این یا آن.

رابعاً، اصطلاح "تحریف" در هیچ جای استانداردهای حسابرسی تعریف نشده است اما اگر بخواهیم آن را براساس سنت ترجمه تعریف کنیم معادل اصطلاح misstatement است. misstatement به هر نوع بیش‌نمایی یا کم‌نمایی در صورت‌های مالی گفته می‌شود و شامل تقلب و اشتباه است. اما از آنجا که در بخش ۷۰ برطبق بند ۱۳ و نیز جمله‌ی دوم بند دامنه‌ی حسابرسی "اشتباه" از شمول اصطلاح تحریف مستثنی شده است بنابراین به نظر می‌رسد تحریف باید فقط شامل تقلب باشد.

خامساً، به نظر می‌رسد که وزن نسبی تقلب (یا به تعبیر بخش ۷۰ تحریف‌ها) از اشتباه بزرگ‌تر است. اما معلوم نیست که براساس کدام منطق در بخش ۷۰ "اشتباه" مقدم بر تحریف آمده است. زیرا که در عنوان بخش ۲۴، تقلب و اشتباه، می‌بینیم که تقلب مقدم بر اشتباه است.

۲۲- "نبود اشتباه یا تحریفی با اهمیت". جمله‌ی دوم بند دامنه‌ی حسابرسی هم چنین یکی از اشتباه‌های تاریخی در سنت ترجمه را بر ساختار و معنی خود تحمل می‌کند. جمله‌ی دوم می‌گوید: "استانداردهای مزبور ایجاب می‌کند که... از نبود اشتباه یا تحریفی با اهمیت در صورت‌های مالی، اطمینان معقول به دست آید". این جمله را با جمله‌ی انگلیسی زیر که از بخش ۷۰۰ استانداردهای حسابرسی بین‌المللی آیفک گرفته شده است مقایسه کنید:

Those standards require that we plan and perform the audit to obtain reasonable assurance about whether the financial statements are free of material misstatements.^۷

در واقع بخش ۷۰، whether را به درستی ترجمه نکرده است. واژه‌ی whether در خود معنی or not را دارد. در جمله‌ی انگلیسی واژه‌ی whether معنی بود و نبود را شامل می‌شود. whether را می‌توان "که آیا" ترجمه کرد که بود و نبود را در برداشته باشد. این کار را بخش ۷۰ به درستی در بند ۱۷ انجام داده است. در بند ۱۷ می‌خوانیم: "گزارش حسابرس باید حاوی نظر صریح حسابرس در این باره باشد که آیا (whether) صورت‌های مالی، از تمام جنبه‌های با اهمیت طبق استانداردهای حسابداری، به نحو مطلوب ارائه شده است یا خیر." (عبارت داخل پرانتز از نگارندگان است) در این بند که ترجمه‌ی بند ۱۷ بخش ۷۰۰ آیفک است whether به درستی ترجمه شده است.

حال پرسش این است که چه اشکالی پیش می‌آید؟ اولاً، در هیچ استاندارد‌ی چنین گفته نشده است. و بنابراین تخطی از استانداردهای حسابرسی است. ثانیاً، اگر این عبارت در گزارش‌های تعدیل شده، مثلاً گزارش‌های مشروط یا مردود آورده شود نوعی تناقض درونی ایجاد می‌کند، یعنی حسابرس خود را بر پایه‌ی استانداردهای حسابرسی ملزم می‌داند از نبود اشتباه یا تحریف با اهمیت اطمینان به دست دهد اما در عین حال در بند

جمله‌ی اول بند دامنه‌ی حسابرسی به نام هیات یا سازمان استانداردگذار ارجاع داده شود.

۱۸- صرف فعل. فعل جمله‌ی اول دارای دو مشکل است: اولاً مجهول است و ثانیاً در زمان حال کامل صرف شده است. جمله‌ی اول بند دامنه‌ی حسابرسی بخش ۷۰ را با جمله‌ی اول بند دامنه‌ی حسابرسی آیفک مقایسه کنید: "ما حسابرسی‌مان را به پیروی از استانداردهای حسابرسی بین‌المللی اجرا کردیم..." در این جمله فعل اجراء کردیم هم معلوم است و هم گذشته.

۱۹- انحراف از استاندارد. باز هم به لحاظ واژه‌پردازی انحراف از استاندارد صورت گرفته است. بند ۱۲ می‌گوید "حسابرس باید تصریح کند که حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی انجام شده است"، (تاکید از نگارندگان است) در حالی که در جمله‌ی اول می‌بینیم که به جای "طبق" از "براساس" استفاده شده است. در این جا از پرداختن به تفاوت معنایی بین "طبق" و "براساس" صرف نظر می‌کنیم.

۲۰- "انجام شده است" - فعل conduct که در سنت ترجمه با فعل "اجرا کردن" برابرگذاری می‌شد در جمله‌ی اول با معادل "انجام شدن" برگردانده شده است. بین "اجرا کردن" و "انجام شدن" تفاوت معنایی وجود دارد.

جمله‌ی دوم بند دامنه‌ی حسابرسی "استانداردهای مزبور ایجاب می‌کند که این موسسه، حسابرسی را چنان برنامه‌ریزی و اجرا کند که از نبود اشتباه یا تحریفی با اهمیت در صورت‌های مالی، اطمینان معقول به دست دهد".

جمله‌ی دوم نیز از سنت ترجمه و انحراف‌های آشکار از استاندارد بی‌نصیب نمانده است. در این باره در ادامه بحث می‌شود.

۲۱- "اشتباه یا تحریفی با اهمیت". بار دیگر به جمله‌ی دوم بند دامنه‌ی حسابرسی بنگرید. در آغاز این جمله می‌خوانیم "استانداردهای مزبور ایجاب می‌کند". ظاهراً بخش ۷۰ نمی‌داند این عبارت به کجا ارجاع می‌دهد در غیر این صورت به خطا نمی‌گفت "از نبود اشتباه یا تحریف با اهمیت در صورت‌های مالی، اطمینان معقول به دست آید". نشانی این ایجاب و التزام به بند ۹ بخش ۲۴ برمی‌گردد که ظاهراً تناقضی آشکار با جمله‌ی دوم بند دامنه‌ی حسابرسی دارد. بند ۹ بخش ۲۴ می‌گوید: "حسابرس باید... روش‌هایی را طراحی کند که از کشف موارد ارائه نادرست ناشی از اشتباهات با اهمیت و تقلب، به گونه‌ای معقول اطمینان دهد". براین اساس:

اولاً، به نظر می‌رسد که در جمله‌ی دوم بند دامنه‌ی حسابرسی تقلب مترادف با تحریف به حساب می‌آید.

ثانیاً، برطبق بند ۹ بخش ۲۴ حسابرس مسئول است هرگونه تقلب را در هر سطح اهمیتی کشف کند، در حالی که جمله‌ی دوم فقط به تقلب‌های (تحریف‌های) با اهمیت می‌پردازد. این تناقض تا زمانی که از یک طرف بخش ۲۴ مسئولیت حسابرس را "کشف تقلب" (تحریف) در هر سطح اهمیتی می‌داند و از طرف دیگر بند ۱۴ بخش ۷۰ این مسئولیت را به "... تحریف با اهمیت" محدود می‌کند وجود خواهد شد.

سیستم اخبار و حسابداری اخبار آرک

آموزش نامحدود همه ماه پشتیبانی کار اخذی مادام العمر

ARK

سرکس آرک

تلفن: ۰۲۱-۸۸۸۸۸۸۸۸
 آدرس: تهران، خیابان ولیعصر، پلاک ۱۲۳
 وبسایت: www.ark.com

اظهارنظر با استفاده از عبارت شرطی "به استثنای..."، یا فعل منفی "به نحو مطلوب ارائه نمی‌کند" می‌گوید که "تحریف با اهمیت" یا "بسیار با اهمیت" در صورت‌های مالی وجود دارد. در واقع حسابرس با بیان جمله‌ی دوم عملاً در برابر مخاطبین خود مسئولیت می‌پذیرد که از "نبود اشتباه یا تحریف با اهمیت اطمینان به دست دهد" و چنانچه استفاده‌کنندگان خلاف آن را در صورت‌های مالی مشاهده کنند می‌توانند بر علیه او اقامه‌ی دعوی کنند.

۲۳- "اجرا کند" - فعل perform که در سنت ترجمه با فعل انجام دادن برابرگذاری می‌شد با عنوان "اجرا کردن" ترجمه شده است.
 ۲۴- انحراف از استاندارد - واژه‌پردازی جمله‌ی دوم با بند ۱۳ (به ستون ب نمایشگر ۱ بنگرید) همخوانی ندارد. اولاً، بیایید عبارت "به منظور حصول اطمینان معقول" را با عبارت "اطمینان معقول به دست آید" قیاس کنیم، روشن است که عبارت اول با تغییراتی به صورت یک گروه فعلی در جمله‌ی دوم به کار رفته است. ثانیاً، فعل بند ۱۳ را با فعل‌های جمله‌ی دوم بسنجید. در بند ۱۳ در عبارت "برنامه‌ریزی و اجرا شده است" دو فعل حضور دارد که مجهول‌اند در حالی که در جمله‌ی دوم در عبارت "برنامه‌ریزی و اجرا کند" همان دو فعل حضور دارند و معلوم‌اند. هم چنین در جمله‌ی دوم فعل دیگری نیز در عبارت "اطمینان معقول به دست آید" وجود دارد که در بند ۱۳ وجود ندارد.

جمله‌ی سوم بند دامنه‌ی حسابرسی

"حسابرسی از جمله شامل رسیدگی نمونه‌ای به شواهد و مدارک پشتوانه مبالغ و اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی است، به گونه‌ای که همراه با سایر رسیدگی‌ها، مبنایی معقول برای اظهار نظر نسبت به صورت‌های مالی فراهم آورد."

جمله‌ی سوم بند دامنه‌ی حسابرسی از ادغام جملات سوم تا پنجم در گزارش استاندارد آیفک ساخته شده است. پیش از آن که به کالبد شکافی جمله‌ی سوم پردازیم اجازه دهید ابتدا آن را با بندهای ۱۴ و ۱۵ بخش ۷۰ مقایسه کنیم. (به ستون ب نمایشگر ۱ بنگرید).

از این مقایسه نتیجه می‌گیریم که، الف) دست کم انتظار می‌رفت بخش ۷۰ الزامات دو بند ۱۴ و ۱۵ را در دو جمله بپردازد، ب) عبارات و واژگانی در جمله‌ی سوم بند دامنه‌ی حسابرسی آمده است که به هیچ وجه مبتنی بر بندهای ۱۴ و ۱۵ نیست: مثلاً "مدارک"، "اطلاعات مندرج"، "به گونه‌ای که همراه با سایر رسیدگی‌ها"، و "از جمله شامل". (بعدها در این باره صحبت خواهد شد) و ج) واژه‌ها و عبارتی در بندهای ۱۴ و ۱۵ وجود دارد که در جمله‌ی سوم نیامده است. مانند فعل "انجام شده است"، و عبارات "براساس" و "اطلاعات افشاء شده" در بند ۱۴.

و اما کالبدشکافی جمله‌ی سوم.

۲۵- رسیدگی جزئی از حسابرسی است. طبق بند ۱۴، حسابرس باید در گزارش حسابرس بگوید که "حسابرسی براساس رسیدگی نمونه‌ای... انجام شده است". در حالی که در جمله‌ی سوم،

صورت باید گفت هیچ یک از بندهای بخش هفتاد چنین نمی‌گوید. و ج) دست آخر فرض کنیم "حسابرسی" به همراه سایر رسیدگی مبنایی معقول برای اظهار نظر... فراهم می‌آورد. ظاهراً این معنی نیز از ساخت دستوری جمله‌ی سوم برمی‌آید. اگر منظور بخش هفتاد این باشد آن‌گاه این جمله با جمله‌ی مسئولیت حسابرس در بند مقدمه و حتی جمله‌ی اول بند دامنه‌ی حسابرسی تعارض اساسی خواهد داشت. چون مسئولیت حسابرس فقط منحصر به حسابرسی اش است و "سایر رسیدگی‌ها" مسئولیت او را گسترش می‌دهد. و اگر هیچ یک از این سه فرض آن چیزی نیست که در سر بخش ۷۰ می‌گذرد آن‌گاه باید بخش هفتاد لب بگشاید و منظور خود را باز گوید.

۲۹- کدام مبنای اظهار نظر. بند ۱۵ می‌گوید "گزارش حسابرسی باید بیانگر این مطلب باشد که حسابرسی، مبنایی معقول برای اظهار نظر فراهم می‌آورد." ظاهراً در گزارش نمونه نیز باید در جمله‌ای جداگانه به مفاد بند ۱۵ اشاره می‌شد. اگر چنین می‌شد حالا به استثنای یک انحراف از بند ۱۵ مشکل دیگری وجود نداشت. اما ادغام بند ۱۵ با بند ۱۴ در قالب جمله‌ی سوم، اساساً یکی از عجیب‌ترین اشکال‌ها را به گزارش نمونه تحمیل کرده است. بار دیگر به جمله‌ی سوم نگاه کنید. این جمله کژتابی اساسی دارد یعنی معلوم نیست که آیا (۱) حسابرسی مبنایی معقول برای اظهار نظر به دست می‌دهد، (۲) حسابرسی، "همراه با سایر رسیدگی‌ها" مبنایی معقول برای اظهار نظر به دست می‌دهد، (۳) رسیدگی نمونه‌ای، همراه با سایر رسیدگی‌ها مبنایی معقول برای اظهار نظر به دست می‌دهد یا (۴) حسابرسی از جمله شامل رسیدگی... همراه با سایر رسیدگی‌ها مبنایی معقول برای اظهار نظر به دست می‌دهد. این تردید و چند دلی تنها از ادغام بندهای ۱۵ و ۱۴ و ساخت دستوری مغلق جمله‌ی سوم به بار آمده است. افزون بر این روش‌شناسی بخش ۷۰ به گونه‌ای است که برای هر بند استاندارد یک جمله در گزارش استاندارد (یا نمونه‌ی استاندارد) در نظر می‌گیرد و تنها در همین جا است که از این روش تخطی می‌کند و به جای آن که به هر یک از بندهای ۱۵ و ۱۴ یک جمله‌ی جداگانه اختصاص دهد، آن‌ها را در هم تنیده و چنین معجونی را آفریده است. به نحوه‌ی جمله‌ی پردازی گزارش نمونه‌ی استاندارد نگاه کنید: بند ۸ (جمله‌ی اول بند مقدمه)، بند ۹ (جمله‌ی دوم بند مقدمه)، بند ۱۲ (جمله‌ی اول بند دامنه رسیدگی) و بند ۱۷ (جمله‌ی بند اظهار نظر)، در این جا مجال نیست که بگوئیم چرا حتماً باید جمله‌ی مربوط به بند ۱۵ مستقل باشد.

۳۰- "نسبت به صورت‌های مالی". عبارت نسبت به صورت‌های مالی نیز زائد است در این جا نیز به علت زیادت آن نمی‌پردازیم همین قدر بگوئیم که درج این عبارت انحرافی آشکار از بند ۱۵ است. زیرا در بند ۱۵ چنین عبارتی وجود ندارد.

۳۱- فراهم آورد. قاعدتاً فعل جمله‌ی آخر بند دامنه‌ی حسابرسی نباید گذشته باشد باز هم اجازه می‌خواهیم در این باره در فرصتی دیگر صحبت کنیم. بند ۱۵ می‌گوید "گزارش حسابرسی باید بیانگر این مطلب باشد که حسابرسی، مبنایی معقول برای اظهار نظر فراهم می‌آورد." از این مقایسه پی می‌بریم که فعل جمله‌ی سوم بند دامنه‌ی حسابرسی باید به زمان حال صرف شود.

صراحتاً اظهار می‌شود که "حسابرسی از جمله شامل رسیدگی نمونه‌ای" است. این گفته اگر چه مطابق با بند ۱۴ نیست اما مطلقاً گفته‌ی درستی است. زیرا رسیدگی نمونه‌ای به شواهد پشتوانه‌ی مبالغ و افشاءها جزئی از حسابرسی است. نکته‌ی دیگر این است که از یک طرف بند ۱۲ حسابرس را ملزم می‌کند که بگوید "حسابرسی، طبق استانداردهای حسابرسی انجام شده است." از طرف دیگر بند ۱۴ حسابرس را ملزم می‌کند که بگوید "حسابرسی براساس رسیدگی نمونه‌ای... انجام شده است." تصدیق می‌کنید که آوردن این دو جمله در کنار هم اساساً وضع بند دامنه‌ی حسابرسی را از این هم وخیم‌تر می‌کند. حسابرس باید از میان این دو یکی را بگوید.

۲۶- "مدارک". آوردن واژه‌ی "مدارک" در جمله‌ی سوم نیز انحرافی آشکار از بند ۱۴ است. مدارک، جزئی از شواهد است. بند ۳ بخش ۵۰، شواهد حسابرسی، می‌گوید "شواهد حسابرسی شامل اسناد اولیه و مدارک حسابداری زیر بنای صورت‌های مالی و اطلاعات موید به دست آمده از سایر منابع است." بنابراین قاعدتاً شواهد شامل "مدارک" می‌باشد، مگر آن که بخش ۷۰ معنی دیگری را از مدارک در نظر داشته باشد که در این صورت باید همانند شواهد بخش جداگانه‌ای را به آن اختصاص دهد و استانداردهایی را برای آن تقریر کند.

۲۷- "اطلاعات مندرج در". جمله‌ی سوم با آوردن عبارت "اطلاعات مندرج" باز هم از بند ۱۴ منحرف می‌شود. بند ۱۴ می‌گوید "اطلاعات افشاء شده"، حال آن که در جمله‌ی سوم می‌خوانیم "اطلاعات مندرج". وقتی آیفک یا AICPA از اصطلاح "افشاء" استفاده می‌کنند آگاهانه می‌دانند که در استانداردهای حسابداری (یا به تعبیر آنها اصول حسابداری) بخشی به همین عنوان وجود دارد که افشاجری‌های لازم را برمی‌شمرد. عبارت "اطلاعات مندرج" اولاً، بسیار کلی‌گو است و حتی خود "مبالغ" را در بردارد، ثانیاً، ممکن است مسئولیت حسابرس را به حسابرسی اطلاعاتی بسط دهد که جزء افشاجری‌های لازم‌الاجرای حسابداری نیستند ولی مدیریت آنها را افشاء کرده است، ثالثاً، هیچ تعریفی از آن به دست داده نشده است، و رابعاً در استانداردهای حسابداری کمیته‌ی فنی سازمان حسابرسی بخشی به نام "افشاء" وجود دارد نه "اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی".

۲۸- سایر رسیدگی‌ها. عبارت "سایر رسیدگی" از جمله مواردی است که با منطق گزارش حسابرسی در تعارض می‌باشد. اولاً، انحرافی آشکار از بند ۱۴ است زیرا در این بند هیچ اشاره‌ای به درج چنین عبارتی نشده است، و ثانیاً این عبارت را به لحاظ معنایی می‌توان از سه جنبه بر رسید: الف) فرض می‌کنیم که سایر رسیدگی‌ها جایگزین assessment یا پیش‌ارزیابی برآوردهای حسابداری مهم، assessment یا پیش‌ارزیابی اصول حسابداری، و evaluation یا پسا ارزیابی کلیت ارائه‌ی صورت‌های مالی، شده است. که در این صورت باید گفت assessment و evaluation به هیچ وجه رسیدگی یا examination نیست. مگر بخش ۷۰ به غلط چنین حکمی صادر کرده باشد که این کار را هم نکرده است، یعنی در هیچ کجا "سایر رسیدگی‌ها" را تعریف یا به مصادیقش اشاره نمی‌کند؛ ب) این بار در تقابل با رسیدگی‌های نمونه‌ای فرض کنیم که "سایر رسیدگی‌ها" عبارت از "رسیدگی‌های غیرنمونه‌ای" یا به عبارتی "رسیدگی‌های کامل" است، که در این

سیستم حسابداری مالی آرک

آموزش نامحدود سه ماه پشتیبانی کاراقتی مادام العمر

ARK

شرکت آرک

توسعه یافته جهت
تفصیلات بیشتر
۰۲۱-۸۸۳۳۴۷۱
۰۲۱-۸۸۳۳۴۷۱

۳۲- حسابرسی چه کسی؟ جمله‌ی سوم مشخص نمی‌کند که حسابرسی چه کسی مبنایی برای اظهار نظر فراهم می‌آورد. قاعدتاً بنا بر واژه‌پردازی بندهای مقدمه و اظهار نظر و نیز جمله‌ی اول بند دامنه‌ی حسابرسی باید می‌گفت "حسابرسی این موسسه". برای قیاس، به عبارت our audit در جمله‌ی پنجم بند دامنه‌ی حسابرسی گزارش استاندارد حسابرسی در بخش ۷۰۰ استانداردهای حسابرسی بین‌المللی آیفک نگاه کنید:

"We believe that our audit provides a reasonable basis for our opinion."^۸

۳۳- اظهار نظر چه کسی؟ جمله‌ی سوم مشخص نمی‌کند اظهار نظر متعلق به کیست. به جمله‌ی بالا بنگرید. عبارت our opinion مشخص می‌کند که حسابرس باید بگوید "نظرمان"

بند اظهار نظر

"به نظر این موسسه، صورت‌های مالی یاد شده در بالا، وضعیت مالی شرکت نمونه در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۸۸ و نتایج عملیات و جریان و جوه نقد آن را برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور، از تمام جنبه‌های با اهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، به نحو مطلوب نشان می‌دهد."

بند اظهار نظر در نگاه اول به ما آرامش خاطر می‌دهد زیرا دست کم ساختار محکم‌تری از بقیه‌ی بخش‌های گزارش دارد. اما این بند نیز از نارسایی‌های عمده‌ای رنج می‌برد که در ادامه به آنها می‌پردازیم.

۳۴- نظر یا اظهار نظر. با نگاه به بندهای اول و دوم در می‌یابیم که بخش ۷۰ اصطلاح opinion را با "اظهار نظر" برابرگذاری می‌کند اما در بند اظهار نظر آن را با اصطلاح "نظر" برمی‌گرداند. واقع امر این است که opinion عبارت از رای، عقیده یا نظر حسابرس است که در مقام قضاوت درباره‌ی درجه‌ی همخوانی بین صورت‌های مالی و استانداردهای حسابداری اظهار می‌شود. به هر حال بخش ۷۰ بنابر سنت ترجمه بسته به آهنگ و قافیه‌ی جمله هر جا که بتواند opinion را اظهار نظر برابرگذاری می‌کند و هر جا که نتواند نظر. زبان استاندارد باید استاندارد باشد و هر لفظ باید فقط در خدمت یک مفهوم باشد، نمی‌دانیم واژه‌ی نظر چه اشکالی دارد که آن را با "اظهار" ترکیب می‌کنیم.

۳۵- نتایج عملیات. علت حضور نتایج عملیات در بند اظهار نظر مشخص نیست. دلیلش می‌تواند یا وفاداری به سنت ترجمه باشد یا تاسی به ترجمه‌ی متن بخش ۷۰ آیفک. مفهوم نتایج عملیات که در جای خود به آن خواهیم پرداخت در پیش‌نویس چارچوب مفهومی هیات استانداردهای حسابداری انگلستان که ترجمه‌ی آن با عنوان "مفاهیم نظری گزارشگری مالی" نام‌گذاری شده و نیز استاندارد حسابداری ۱ کمیته‌ی فنی سازمان حسابرسی، نحوه‌ی ارائه در صورت‌های مالی، جایی ندارد. این مفهوم جای خود را به مفهوم عملکرد مالی داده است. عملکرد مالی شامل سود و زیان و سود و زیان جامع می‌باشد. در حالی که نتایج عملیات شامل سود و زیان و سود انباشته می‌شود و می‌دانیم که سود انباشته دیگر به عنوان یک صورت مالی از رسمیت برخوردار نیست.

حسابرسی، مثلاً چرا بخش ۷۰ به جای سهامداران از "مجمع عمومی عادی صاحبان سهام" استفاده می‌کند، ۳) مسائل حقوقی گزارش حسابرسی مثلاً بنویسیم "این موسسه" یا "ما" و ۴) بحث در خصوص درج جمله‌ای درباره‌ی *assessment* یا پیش ارزیابی برآوردهای مدیریت و اصول حسابداری به کار رفته در صورت‌های مالی، و *evaluation* یا پسا ارزیابی ارائه‌ی کلیت صورت‌های مالی.

سخن آخر: ... ما متهمیم

پس از کالبد شکافی "گزارش مقبول حسابرس" از خود می‌پرسیم که اگر محیط قانونی حسابرسی در ایران نیرومند و فربه باشد آیا می‌توانیم چنین گزارشی صادر کنیم. با این گزارش احتمالاً پیش از آن که به دادگاه خوانده شویم متهمیم، متهمیم چون سال‌ها است که گزارش‌هایی از این دست را صادر می‌کنیم بی آن که به ساختار و درون‌های آن توجه کنیم. متهمیم چون بخش ۷۰ را بازنگری نکردیم. متهمیم چون می‌پنداریم بخش ۷۰ تمام بضاعت حسابرسی ایران است. متهمیم از آن رو که نسبت به تنها محصول و نماد حسابرسی بی تفاوتیم. متهمیم چون سرنوشت خودمان را به دست بخش ۷۰ سپرده‌ایم. متهمیم از آن که پرنسپ و منش حرفه‌ای خود را در گرو بخش ۷۰ گذارده‌ایم. متهمیم چون ده‌ها هزار گزارش حسابرسی غلط نوشتیم. متهمیم چون به ادراک استفاده‌کنندگان گزارش‌های حسابرسی بی توجهیم. متهمیم تا برای همیشه گزارش‌های غلط بنویسیم زیرا بخش ۷۰ لازم‌الاجراست. متهمیم چون بر اثر تکرار به واژه‌پردازی گزارش مقبول استاندارد بخش ۷۰ عادت کرده‌ایم تا آنجا که می‌کوشیم نارسایی‌های آن را توجیه کنیم. و سخن آخر:

"آنچه بیش از همه نیاز به اصلاح دارد، عادات دیگران است."

مارک تواین

پی‌نوشت

- ۱- کمیته‌ی فنی سازمان حسابرسی استانداردهای حسابرسی، چاپ اول سازمان حسابرسی (اسفند ۱۳۷۷)، ص. ۲۳۴
- ۲- خوانندگان عزیز می‌توانند در هر کجا که به بخش ۷۰ یا سایر بخش‌های استانداردهای حسابرسی ارجاع داده می‌شود به اثر نامبرده در یادداشت یک بالا مراجعه نمایند. طبعاً شماره‌ی بند و بخش مربوط در متن نوشتار مشخص می‌شود، حتی در نمایشگر ۱ و برخی از فرازهای نوشتار، عین عبارات استانداردها درج شده است.

3- IFAC, IFAC Handbook 1999; Technical pronouncement, p.238.

4- Ibid, p.257.

5- Ibid, p.236

6- Ibid

7- Ibid

8- Ibid

ظاهراً بخش ۷۰ نمی‌داند که عبارت "صورت‌های مالی...، وضعیت مالی شرکت نمونه را در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۷۷ و نتایج عملیات و جریان وجوه نقد آن را... به نحو مطلوب نشان می‌دهد" به کجا ارجاع می‌دهد. اجازه دهید با هم به سراغ مرجع این عبارت برویم، بند ۹ استانداردهای حسابداری ۱، نحوه‌ی ارائه صورت‌های مالی، می‌گوید: "صورت‌های مالی باید وضعیت مالی، عملکرد مالی و جریان‌های نقدی واحد تجاری را به نحو مطلوب ارائه کند". از این قیاس نتیجه می‌گیریم که در بند اظهار نظر باید به جای نتایج عملیات از "عملکرد مالی" استفاده شود. ۳۶- ارائه می‌کند یا نشان می‌دهد. بند اظهار نظر گزارش نمونه برخلاف بند ۱۷ بخش ۷۰ و نیز برخلاف بند ۹ استاندارد حسابداری ۱ به جای فعل "ارائه می‌کند" از فعل "نشان می‌دهد" استفاده می‌کند. حتی بخش ۷۰ توجه نمی‌کند که استاندارد به عنوان "نحوه‌ی ارائه در صورت‌های مالی" وجود دارد.

۳۷- "صورت‌های مالی یاد شده در بالا". باز هم این پرسش پیش می‌آید که منظور از صورت‌های مالی چیست؟ اگر بخش ۷۰ اصرار دارد که صورت‌های مالی یادداشت‌های توضیحی را هم شامل می‌شود آن‌گاه باید در بند نظر نیز درباره‌ی آن نظر داده شود، مگر آن که بخش ۷۰ مدعی باشد که این یادداشت‌ها از بین وضعیت مالی، نتایج عملیات و جریان وجوه نقد، یکی یا همه را "به نحو مطلوب نشان می‌دهد". و اگر این‌گونه نیست، در این صورت باید بخش ۷۰ در بند نظر بگوید که "صورت‌های مالی به همراه یادداشت‌های توضیحی... به نحو مطلوب نشان می‌دهد."

۳۸- طبق استانداردهای حسابداری. به سه دلیل بهتر است به جای عبارت استانداردهای حسابداری از معیاری دیگر استفاده شود: اولاً، حقیقت این است که هنوز بخش عمده‌ای از فنون اندازه‌گیری و بازشناسی و شیوه‌های افشاگری در استانداردهای حسابداری حضور ندارند. به بیان دیگر هنوز برای بسیاری از موضوعات حسابداری و گزارشگری استاندارد مقرر نشده است، به همین دلیل نیز در حال حاضر حسابرسان برای ارزیابی صورت‌های مالی از معیارهای دیگر علاوه بر استانداردهای حسابداری استفاده می‌کنند. استفاده از عبارت استانداردهای حسابداری در واقع اشاره به معیاری ناقص می‌کند که مطلوب نمی‌نماید.

ثانیاً، اگر هم فرض کنیم که استانداردهای حسابداری کامل‌اند باز هم در عمل موضوعاتی در صورت‌های مالی گزارش می‌شود که تاکنون برای آنها استاندارد حسابداری مقرر نشده است بنابراین باز هم به نظر می‌رسد استفاده از این معیار نارسا باشد.

۳۹- نشانی استانداردهای حسابداری. در بند نظر روشن نیست که به استانداردهای حسابداری کدام هیات استانداردگذار یا کشور ارجاع می‌دهد. در این مورد هم باید به نشانی این استانداردها اشاره شود یعنی باید صراحتاً به نام استانداردگذار اشاره شود.

سایر موارد

اگر چه، در بالا درباره‌ی ۳۹ موضوع بحث کردیم اما هنوز بسیاری از نکات مهم باقی است: مانند ۱) اصطلاحات گزارش مقبول استاندارد، به‌ویژه دو اصطلاح مشکل‌آفرین "ارائه‌ی مطلوب" و "رسیدگی نمونه‌ای"، ۲) تعیین مخاطب گزارش

تغییر شیوه‌های آموزش حسابداری

دانشجویان می‌توانند مراحل یادگیری را در این چرخه پیگیری کنند و ارتباط هر مرحله را با مراحل دیگر درک کنند. درک درست از مراحل به درک کامل صورت‌های مالی منجر خواهد شد.

ب- صورت‌های مالی و عناصر آن‌ها

طبقه‌بندی حساب‌ها در ترازنامه و صورت سود و زیان در نمایشگر شماره ۲ ملاحظه می‌شود. همان‌طور که در چرخه‌ی حسابداری در نمایشگر ۱ یک نیز ملاحظه گردید، بسیاری از عناصر چند وظیفه‌ای هستند. این نمایشگرها دانشجویان را در یادگیری ترازنامه، طبقه‌بندی حساب‌ها و مراحل بستن حساب‌ها کمک می‌کند. علاوه بر آن بعدها در محاسبه‌ی استهلاک اعم از استهلاک منابع طبیعی و دارایی مشهود نیز مفید هستند.

توجه داشته باشید که هر دو شکل به عنوان یک پیشنهاد ارائه می‌شود، که به‌طور مستمر مورد تجدید نظر قرار می‌گیرند و تغییر می‌کنند.

پیشنهاد برای بهبود اصول حسابداری فرآیند

نیاز به تغییر سیستم آموزشی جهت برقراری کیفیت قابل قبول مورد بحث و بررسی بسیاری از محققان قرار گرفته است. برخی براین عقیده‌اند که باید از سیستم آموزش سنتی گج و تخته و صحبت پیرامون موضوعات درسی به سوی سیستمی با کیفیت حرکت کرد. در این راستا یکی از گزینه‌های موجود، نگرش مفهومی به تغییر کیفیت سیستم‌ها است. چنانچه می‌دانیم حسابداران در یک جامعه‌ی سرمایه‌داری از جایگاه ویژه‌ای برخوردارند و اطلاعات آنها در کاربرد و تخصیص منابع جامعه بسیار موثر است. گرچه در قرن بیستم آموزش حسابداری مورد انتقاد بسیاری از منتقدان قرار گرفته است. بحث پیرامون این مساله از حدود ۱۹۳۴ توسط انجمن حسابداران آمریکا مطرح شد و پیرو آن AECC پرسش‌هایی را در ارتباط با کیفیت آموزش حسابداری مطرح کرد؛ و پیشنهاد کرد که در حوزه‌های تاریخ، اخلاق و سیاست آگاهی‌هایی در متون واحدهای حسابداری گنجانده شود. مقایسه‌ی نگرش سنتی به آموزش حسابداری و نگرش پیشنهادی توسط AECC و تغییرات اعمال شده در نمایشگر شماره ۳ مشاهده می‌شود.

در دیدگاه سنتی آموزش حسابداری، دانشجویان با اتمام اولین واحد درسی به‌واسطه‌ی آنچه فرض شده است که آن‌ها یاد گرفته‌اند، اغلب دچار ابهام می‌شوند. در نتیجه این ابهامات دانشجویانی به چشم می‌خورند که به علت درک ضعیف و تجربه‌ی بدی که در اصول حسابداری یک داشته‌اند، اصول

آموزش نامحدود . سه ماه پشتیبانی . کارا اختی هادام العمر
سیستم دبیرخانه . پایگانی . تلپ آرک

۰۱۱۱۱

شماره آرک

۰۱۱۱۱

۰۱۱۱۱

نمایشگر شماره ۳۰- مقایسه‌ی نگرش سنتی و نگرش AECC به آموزش حسابداری

نگرش سنتی	نگرش نوین (AECC)
۱- تاکید زیاد بر واحدهای تخصصی حسابداری	۱- تاکید زیاد بر اطلاعات عمومی حسابداری و دانش بازرگانی
۲- تلفیق کمتر موارد حسابداری با موضوعات مدیریتی	۲- تلفیق بیشتر مالیات، حسابداری مالی، سیستم‌ها و حسابرسی
۳- تاکید زیاد بر قوانین آموزشی	۳- تاکید بیشتر بر حل مشکلات ساختار نیافته (ماننداقته‌ها)
۴- تاکید بر آموزش فرم‌های آزمون CPA	۴- تاکید بیشتر بر یادگیری تیمی و چگونگی یادگیری
۵- کم توجهی به ارتباطات و مهارت‌های میان فردی	۵- تاکید زیاد بر سر فصل‌هایی چون مقاله‌نویسی (ارایه آن) و توسعه‌ی مهارت‌های میان فردی
۶- دانشجویان منفعل	۶- دانشجویان به عنوان مشارکت‌کنندگان فعال در یادگیری
۷- تنگنای کاربرد فناوری و واحدهای بدون کاربرد رایانه	۷- کاربرد فناوری و تلفیق آن با سرفصل‌های حسابداری
۸- شناخت محدود اهداف	۸- شناخت اهداف از همه‌ی ابعاد (شناخت گسترده)
۹- معرفی نقش حسابداری در جامعه و سازمان، افزایش تمرکز بر اهمیت اطلاعات حسابداری در تصمیم‌گیری	۹- نقش حسابداری به عنوان تهیه‌ی گزارش‌های مالی برون‌سازمانی

برخلاف روش‌های دیگر، سازماندهی دانشجویان در گروه و برقراری تعادل در گروه مورد توجه نیست. بلکه فقط بر یادگیری متمرکز است و به دنبال توسعه‌ی مهارت‌های میان فردی از طریق تعاملات گروهی است. این روش آموزش را می‌توان به روشی کارآمد و اثربخش توسعه داد.

در آموزش پویا اعتقاد براین است که زمانی دانشجویان بهتر یاد می‌گیرند که خود به‌طور مستقیم و فعال در موضوع مورد نظر درگیر شوند. نگرش مفهومی فرآیند منفعل یادگیری را به فرآیندی فعال تبدیل می‌کند؛ این عمل با به‌کارگیری گروه در ارائه مسایل، راه حل‌های کلاسی و هم چنین کوتاه کردن زمان سخنرانی انجام می‌شود. در این روش معلم در نقش یک مربی در کنار دانشجویان حضور دارد و آن‌ها را در سرفصل‌های مورد نظر به کار و می‌دارد و هدایت می‌کند. آموزش هدفمند ارائه‌ی مفاهیم را از چهار بعد مورد نظر قرار می‌دهد:

تفکیک فزاینده

ارائه‌ی مطالب باید از شکل عمومی به شکل تخصصی تغییر داده شود. فرآیند آموزشی پیشنهاد می‌کند که ابتدا مفاهیم ارائه

حسابداری دو را با تاخیر بسیار درک می‌کنند. این ناکامی باعث به تعویق افتادن درک دروس دیگر نیز می‌شود. زیرا فهم بسیاری از واحدها در سطوح بالاتر به درک و کاربرد داده‌های حسابداری وابسته هستند. همه‌ی این مسایل ناشی از وجود شرایط نامساعد آموزش حسابداری است. هدف از اصول حسابداری باید یادگیری مفاهیم اساسی باشد، نه حفظ مراحل. تحقق این هدف مستلزم به‌کارگیری نگرش مفهومی است که منجر به یادگیری بیشتر خواهد شد.

نگرش مفهومی

هدف اولیه‌ی نگرش مفهومی متمرکز بر مفاهیم است. دانشجویان باید قادر به درک مفاهیم باشند و بتوانند اثر رویدادهای حسابداری را بر صورت‌های مالی توضیح دهند. این نگرش دانشجویان را به تفکر و توسعه‌ی مهارت‌هایی چون یادگیری گروهی، آموزش پویا و آموزش هدفمند هدایت می‌کند. در یادگیری گروهی فرض براین است که دانشجویان هم می‌توانند به دانشجویان آموزش دهند و هم می‌توانند از دانشجویان یاد بگیرند. یادگیری گروهی در نگرش مفهومی

آموزش تخصصی . سه ماه پیشتیبانی . کاراخی مادام العمر

سیستم پرسنلی و حقوق دستمزد آرک

۹۱۲۶

شرکت آرک

آفرینش رایانه کیهان (پارس-س)

دفتر مرکزی : ۲۲۵۹۵۴۶

۲۲۵۰۱۸۳ - ۲۲۵۳۹۷۱

شوند، و پس از آن رویه‌ها. این عمل به دانشجویان نگرشی می‌دهد تا ظرفیت استدلال خود را توسعه دهند و اهداف نگرشی مفهومی را تحقق بخشند.

محتوی منطقی

معمولاً دانشجویان از تجربه‌ی کمی برخوردارند، و این مساله در مواردی باعث می‌شود تا هدف از سرفصل‌ها را به‌طور منطقی و متناسب با نیازها، درک نکنند. سرفصل‌های درسی باید همواره به‌گونه‌ای طراحی شود که بتوان از تناسب محتوی با نیازها مطمئن شد.

اصلاحات ریشه‌ای

علوم جدید و قدیم باید با هم ترکیب شوند تا به فرآیند یادگیری قوت بخشند. دانشجویان نیز باید ضمن آرایه‌ی موضوع (سرفصل) و مصداق آن در دنیای کار قادر باشند تا آنچه را که یاد گرفته‌اند آموزش دهند و موضوع را با ساختاری جدید بر مبنای آنچه از پیش آموخته‌اند ارائه کنند.

کنترل پیچیدگی

ارائه‌ی سرفصل‌ها هم از نظر محتوی و هم از نظر حجم باید در سطحی قابل قبول باشد. نویسندگان حسابداری طی سه دهه‌ی گذشته برای آماده ساختن دانشجویان در برخورد با مسایل ممکن، اصول را در کتاب‌های تخصصی گسترش داده‌اند و اطلاعات انبوهی را ارائه کرده‌اند. این انباشت اطلاعات باعث به‌وجود آمدن یک دیدگاه انتقادی به موضوع شده است.

برای غلبه بر چنین مشکلاتی که اخیراً به‌وجود آمده‌اند، باید در ابتدا نگرش مفهومی پذیرفته شود و سپس تغییرات عمده‌ای در محتوی کتاب‌ها و روش‌های آموزشی اعمال شود، سرفصل‌های غیرضروری حذف شوند و روش‌های ارائه شده در آموزش به‌کار گرفته شوند.

سخن آخر

AECC پیشنهاد می‌کند که به دانشجویان به‌جای حفظ قوانین، چگونه آموختن (یادگیری) را بیاموزیم. مدیران AECC و AICPA معتقدند که یک دانشجو باید درک درستی از موارد زیر داشته باشد:

- مفاهیم اساسی و اصول حسابداری
- نقش حساب‌برسان (میزان) و استانداردهایی که آن‌ها مطابق آن کار می‌کنند
- نقش حسابداری مالی و عملکرد آن در چارچوب حسابداری
- تاثیر تغییرات فناورانه و جایگاه مهم رایانه در محل کار
- تفاوت میان شرکت‌ها، صنایع و حسابداری صنعتی و دولتی
- نقش عواملی چون SEC و IRS را در تدوین قوانین جدیدی که

حسابداری، نمایشگر شماره ۱، و ترازنامه و صورت سود و زیان، نمایشگر شماره ۲، و ابزارهای اثربخش در انتقال دانش همانند نگرش مفهومی می‌توان تغییر در فرآیند و محتوایی را که ساندم پیشنهاد کرده است، به انجام رساند. اگر این موارد تحقق یابند، به دنبال آن نگرش‌ها نیز تغییر خواهد کرد.

پی‌نوشت

- 1- Accounting Education Change Commission
- 2- Financial Accounting Standards Board
- 3- Accounting Principles Board
- 4- American Institute of certified Public Accountants

منبع

- 1- Boyd David T., Sanithia C.Boyd & William L.Boyd
- 2- Changes in Accounting Education: Improving Principles Content for Better Understanding", Journal of Education for Business (Sep-Oct 2000), p.36. ■

حسابداران مطابق آن فعالیت می‌کنند. همه ما تحت قوانین زندگی می‌کنیم و آن‌ها بخشی از زندگی روزمره ما هستند. حتی اخلاقیات را نیز که عموماً بر آن تاکید می‌شود که قوانین است.

با توجه به این موارد با توسعه‌ی یک فلسفه‌ی کاری جدید می‌توان در راستای ایجاد تغییرات مورد نیاز در سرفصل‌های حسابداری موفق شد. البته این موفقیت مستلزم مساعدت، خلالت، تجربه و کاردانی همه‌ی دست‌اندرکاران حسابداری است. بسیاری از ما به‌سادگی متقاعد نمی‌شویم، برخی به انجام این کاری میل هستیم و بعضی از ما حاضر هستیم تا جهت تحقق اهدافمان گام‌های اساسی را برداریم.

به‌طور کلی با به‌کارگیری ابزارهای یادگیری، مانند چرخه‌ی

انتخاب نماینده انجمن

در

هیات داورى انتخاب مقالات برگزیده جهانی حسابداری مدیریت



ابوالقاسم فخاریان، رئیس کارگروه آموزش انجمن حسابداران خبره ایران و نماینده انجمن در کارگروه حسابداری مالی و مدیریت کنفدراسیون جهانی حسابداران (FMAC) به عضویت هیات داورى گزینش مقالات برگزیده جهان در زمینه حسابداری مدیریت پذیرفته شد.

هیات داورى انتخاب مقالات، سالیانه از بین برجسته‌ترین مقالاتی که به FMAC ارائه می‌شود ۱۰ مقاله را به‌عنوان مقالات برگزیده انتخاب و به‌صورت یک مجموعه در سطح جهان منتشر می‌نماید.

مجموعه مقالات سال ۲۰۰۲ که در بررسی و انتخاب آن‌ها فخاریان نماینده انجمن حسابداران خبره ایران نیز مشارکت داشته است، اخیراً انتشار یافته و از طریق کتابخانه‌ی انجمن می‌تواند در اختیار علاقه‌مندان قرار گیرد.

شورای عالی انجمن احراز این موفقیت ارزشمند را به فخاریان و همه اعضای انجمن و جامعه حسابداری ایران تبریک می‌گوید.

وزارت امور اقتصادی و دارایی

سازمان امور مالیاتی کشور

شماره: ۳۵۲۸۵

تاریخ: ۱۳۸۱/۶/۱۹

به منظور اجرای صحیح مقررات و تبیین تغییراتی که طبق اصلاحیه مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ قانون مالیات‌های مستقیم به عمل آمده، موارد زیر را جهت رسیدگی و تشخیص درآمد مشمول مالیات عملکرد سال ۱۳۸۰ اشخاص حقوقی یادآوری می‌نماید:

۱- نظر به این که با توجه به ماده ۲۷۳ الحاقی اصلاحیه فوق کلیه اشخاص حقوقی که شروع سال مالی آن‌ها از اول فروردین ماه ۱۳۸۰ به بعد می‌باشد صرفاً از لحاظ ترتیب رسیدگی و نرخ مالیاتی مشمول مقررات اصلاحیه مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ قانون مالیات‌های مستقیم می‌باشند بنابراین در مواردی که قسمتی از سال مالی اشخاص حقوقی در قبل و یا بعد از سال ۱۳۸۰ واقع می‌شود نکات مرتبط بانحوه اجرای صحیح سایر احکام مالیاتی قانون مالیات‌های مستقیم مربوط به قبل و یا بعد از اصلاحیه اخیر را به شرح زیر متذکر می‌گردد.

الف - اشخاص حقوقی که شروع سال مالی آنها قبل از ۱۳۸۰/۱/۱ است از نظر نرخ مالیاتی و سایر مقررات تابع قانون قبل از اصلاحیه اخیر خواهند بود.

ب - اشخاص حقوقی که سال مالی آنها عملکرد سال ۱۳۸۰ (۱۳۸۰/۱/۱ الی ۱۳۸۰/۱۲/۲۹) است از نظر نرخ مالیاتی و ترتیب رسیدگی تابع مقررات اصلاحیه اخیر و از لحاظ سایر احکام تابع مقررات قبل از اصلاح خواهند بود.

ج - اشخاص حقوقی که سال مالی آنها بعد از ۱۳۸۰/۱/۱ شروع و قبل از ۱۳۸۱/۱۲/۲۹ خاتمه می‌یابد به جز نرخ مالیاتی و ترتیب رسیدگی از نظر سایر احکام در مورد تعیین درآمد مشمول مالیات از جمله اعمال معافیت‌ها تابع قانون قبل از اصلاحیه اخیر خواهند بود. در مواردی که درآمدهایی طبق مقررات مربوط دارای نرخ جداگانه‌ای می‌باشد، از جمله درآمدهای مشمول مالیات مقطوع موضوع مواد ۵۹، ۷۷، و ۱۴۳ قانون، نرخ مقطوع مربوط به سال تعلق مالیات یا وقوع فعالیت یا رویداد مالی اعمال خواهد شد. ضمناً، آن قسمت از درآمد حاصل از سازوکاری، نقل و انتقال سهام خارج از بورس و صرف سهام که در سال ۱۳۸۰ تحصیل شده باشد، مشمول مالیات مقطوع نخواهد بود. در این صورت درآمد مزبور به سایر درآمدهای شرکت اضافه شده و مشمول نرخ موضوع ماده ۱۰۵ اصلاحی قانون خواهد بود.

آموزش گام‌به‌گام . سه ماه پیش‌تیبانی . کارافتنی ماده‌ام‌العمل

سیستم فروش و حسابداری فروش آرک

۰۲۱۲۸

شماره کارت

شماره حساب

شماره تلفن

شماره فکس

۶- به موجب مقررات تبصره (۲) الحاقی ماده ۱۴۳ قانون مالیات‌های مستقیم از تاریخ ۱۳۸۱/۱/۱، نقل و انتقال سهام و حق تقدم سهام شرکت‌های سهامی که خارج از بورس انجام می‌گیرد و همچنین سهم‌الشرکه شرکاء و سایر شرکت‌ها، مشمول مالیات مقطوع به میزان چهاردرصد (۴٪) ارزش اسمی آنها می‌باشد و انتقال دهندگان سهام و سهم‌الشرکه و حق تقدم سهام مکلفند قبل از انتقال، مالیات متعلق را به حساب سازمان امور مالیاتی کشور (اداره امور مالیاتی ذریبط) واریز کنند و بابت نقل و انتقالات مذکور وجه دیگری به عنوان مالیات بردرآمد مطالبه نخواهد شد. این نرخ مقطوع به نقل و انتقالات فوق‌الذکر که قبل از تاریخ ۱۳۸۱/۱/۱ صورت گرفته است قابل تسری نخواهد بود. اداره ثبت یا دفاتر اسناد رسمی مکلفند قبل از ثبت تغییرات یا تنظیم سند انتقال حسب مورد گواهی پرداخت مالیات متعلق را از اداره امور مالیاتی مربوط اخذ و ضمن درج شماره و تاریخ آن در دفتر ثبت و سند انتقال، گواهی مزبور را ضمیمه پرونده مربوط نمایند.

اداره امور مالیاتی مربوط موظف است، گواهی پرداخت مالیات را در اسرع وقت صادر به مودی تسلیم و یا به مراجع استعلام کننده ارسال نمایند.

۷- با عنایت به مقررات تبصره (۲) الحاقی ماده ۱۴۳ قانون مالیات‌های مستقیم، در شرکت‌های سهامی پذیرفته شده در بورس، اندوخته صرف سهام که ناشی از مابه‌التفاوت ارزش اسمی سهام منتشره و قیمت فروش آنها می‌باشد مشمول مالیات مقطوع به نرخ نیم درصد (۰/۵٪) است و به این درآمد مالیات دیگری تعلق نخواهد گرفت. این نرخ مقطوع به اندوخته صرف سهام اشخاص قبل از ۱۳۸۱/۱/۱ قابل تسری نخواهد بود.

شرکت‌های مذکور مکلفند ظرف سی روز (۳۰ روز) از تاریخ ثبت افزایش سرمایه خود در اداره ثبت شرکت‌ها و یا ثبت در دفاتر قانونی شرکت (هرکدام زودتر باشد) مالیات متعلقه را محاسبه و به حساب مالیاتی تعیین شده از طرف سازمان امور مالیاتی کشور (اداره امور مالیاتی ذریبط) واریز کنند. اندوخته صرف سهام که طبق مقررات فوق مالیات آنها محاسبه و پرداخت می‌شود در هنگام تقسیم یا انتقال به حساب سرمایه با سود و زیان مشمول مالیات دیگری نمی‌باشد.

۸- در شرایطی که شرکت‌های خارج از بورس برای افزایش سرمایه خود، نسبت به عرضه و پذیره‌نویسی سهام جدید، که حق تقدم آن از سهامداران سلب شده، اقدام و سهام جدید را به قیمتی بیش از بهای اسمی به فروش برسانند، مازاد بهای فروش نسبت به بهای اسمی، که همان اندوخته صرف سهام بوده جزو ارقام درآمدهای سال یا دوره مالی که صرف سهام تحقق می‌یابد احتساب خواهد شد.

۹- عرضه سهام به منظور پذیره‌نویسی اولیه مشمول مالیات نقل

بدیهی است، منظور از ترتیب رسیدگی مقرر در ماده ۲۷۳ یادشده رعایت مفاد مواد ۲۳۷ الی ۲۴۳ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن است. ۲- جمع درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی که شروع سال مالی آنها از اول فروردین‌ماه ۱۳۸۰ به بعد می‌باشد وفق مقررات ماده ۱۰۵ اصلاحی قانون به نرخ بیست و پنج درصد (۲۵٪) مشمول مالیات می‌باشد.

۳- نظر به این که به موجب اصلاحیه اخیر نرخ ۱۰٪ مالیات شرکت موضوع بند "د" ماده ۱۰۵ و معافیت ۱۵٪ سود سهام پرداختی یا تخصیصی طبق تصمیم ارگان صلاحیتدار شرکت موضوع قسمت اخیر ماده ۱۴۳ قانون مالیات‌های مستقیم قبل از اصلاحیه حذف گردیده، لذا اعمال معافیت‌های موضوع ماده ۱۴۳ (قبل از اصلاحیه اخیر) در مورد شرکت‌هایی که سهام آنها طبق قانون مربوط از طرف هیات پذیرش برای معامله در بورس قبول شده و سال مالی آنها از ۱۳۸۰/۱/۱ به بعد شروع شده است، موضوعیت ندارد.

۴- به موجب مقررات ماده ۱۴۳ اصلاحی، شرکت‌هایی که سهام آنها طبق قانون مربوط از طرف هیات پذیرش برای معامله در بورس قبول می‌شود، در صورتی که کلیه نقل و انتقالات سهام آنها بعد از تاریخ پذیرش از طریق کارگزاران بورس انجام و در دفاتر قانونی شرکت نیز ثبت گردد از سال پذیرش در بورس و فارغ از تاریخ پذیرش آن تا سالی که از فهرست نرخ‌ها در بورس حذف نشده‌اند معادل ده درصد (۱۰٪) مالیات هر سال آنها بخشوده می‌شود. معاملات سهام خارج از بورس قبل از تاریخ پذیرش، سبب محرومیت از معافیت مقرر در سال پذیرش نخواهد بود. این بخشودگی برای سالی که سهام از فهرست نرخ‌ها در بورس حذف می‌شود، فارغ از تاریخ حذف آن قابل اعمال خواهد بود.

۵- طبق تبصره (۱) ماده ۱۴۳ اصلاحی از تاریخ ۱۳۸۱/۱/۱، نقل و انتقال سهام و حق تقدم سهام شرکت‌ها و همچنین سایر اوراق بهاداری که در بورس معامله می‌شوند حسب مورد مشمول مالیات مقطوع به نرخ نیم درصد (۰/۵٪) ارزش فروش آنها می‌باشند و از این بابت وجه دیگری به عنوان مالیات بردرآمد مطالبه نخواهد شد.

کارگزاران بورس مکلفند مالیات مزبور را به هنگام هر انتقال از انتقال دهندگان وصول و به حساب تعیین شده از طرف سازمان امور مالیاتی کشور واریز و ظرف مدت ده روز از تاریخ انتقال رسید آن را به همراه فهرستی حاوی تعداد و مبلغ فروش مورد انتقال به اداره امور مالیاتی ذریبط ارسال دارند. کارگزاران ذریبط در صورت تخلف از انجام وظایف مذکور به استناد ماده ۱۹۹ قانون مالیات‌های مستقیم علاوه بر مسئولیت تضامنی که با مودی در پرداخت مالیات خواهند داشت، حسب مورد مشمول جرائم مقرر در ماده مذکور نیز خواهند بود.

و انتقال سهام نخواهد بود.

۱۰- درآمد اشخاص حقوقی که از محل سرمایه‌گذاری در شرکت‌های سرمایه‌پذیر تحصیل می‌شود (سود سهام با سهم‌الشرکه دریافتی)، به موجب تبصره (۴) ماده ۱۰۵ اصلاحی قانون مشمول مالیات دیگری نخواهد بود و در محاسبه درآمد مشمول مالیات شرکت سرمایه‌گذار نیز منظور نمی‌گردد. همچنین مالیات پرداختی در شرکت سرمایه‌پذیر به عنوان مالیات بر شرکت بوده و مقطوع تلقی می‌گردد.

در مواردی که سود سهام با سهم‌الشرکه دریافتی مربوط به سال‌های قبل از عملکرد سال ۱۳۸۰ (۱/۱/۱۳۸۰) الی ۱۳۸۰/۱۲/۲۹ بوده و به موجب ماده ۱۰۵ قانون قبل از اصلاحیه در شرکت سرمایه‌پذیر مشمول مالیات قرار گرفته باشد، با توجه به قسمت اخیر تبصره ماده ۱۰۵ مذکور، مالیات‌های پرداختی شرکت سرمایه‌پذیر بابت سود سهام یا سهم‌الشرکه پرداختی به شرکت سرمایه‌گذار به عنوان مالیات علی‌الحساب شرکت سرمایه‌گذار تلقی و از مالیات محاسبه شده قابل کسر خواهد بود و اضافه پرداختی از این بابت نیز قابل استرداد می‌باشد.

۱۱- با عنایت به مفاد ماده ۱۴۶ اصلاحی مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ کلیه معافیت‌های مدت‌دار که به موجب قوانین قبلی مقرر شده است، از جمله معافیت‌های موضوع ماده ۱۳۲ و تبصره ۶ آن (قبل از اصلاحیه اخیر) با رعایت مقررات مربوط تا انقضای مدت به قوت خود باقی است.

وزارت امور اقتصادی و دارایی

سازمان امور مالیاتی کشور

شماره: ۲۱۱-۳۲۳۸/۳۰۳۰۹

تاریخ: ۱۳۸۱/۵/۲۷

نظر به اینکه در خصوص نحوه رسیدگی و چگونگی تعیین درآمد مشمول مالیات شرکت‌های ساختمانی، توسط انجمن شرکت‌های ساختمانی و همچنین از طرف مامورین تشخیص و مراجع مالیاتی مسائل و مشکلات مطرح شده است لذا به منظور رفع ابهام و حل معضلات مطروحه و با تاکید بر اجرای مفاد بخشنامه شماره ۱۸۷۳۴/۳۰۳۰۹-۴ مورخ ۱۳۷۹/۵/۱ و با عنایت به اصلاحیه مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ قانون مالیات‌های مستقیم و نگرش خاص آن بر ایجاد جواز اعتماد متقابل بین مودیان با مامورین مالیاتی و فرهنگ‌سازی در جهت ترغیب خود اظهاری، رعایت نکات ذیل برای کلیه مامورین تشخیص و مراجع حل اختلاف مالیاتی الزامی است:

۱- در مواردی که دفاتر قانونی مودیان مذکور مورد قبول واقع می‌شود ادارات امور مالیاتی (مامورین تشخیص) ملزم به قبول و پذیرش هزینه‌های واقعی و متعارف پیمانکار بوده و از برگشت

سیستم اخبار . فروش . چک آرک

آموزش نامحدود . سه ماه پشتیبانی . کارافنی مادام العمر

۰۲۱-۸۸۸۸۸۸۸۸

شماره تماس: ۰۲۱-۸۸۸۸۸۸۸۸
 آدرس: تهران، خیابان ولیعصر، پلاک ۱۲۳
 وبسایت: www.arkcheck.com

وزارت امور اقتصادی و دارایی

سازمان امور مالیاتی کشور

شماره: ۳۰/۵-۷۱۱۶/۱۰۸۵۷

تاریخ: ۸۱/۳/۴

نظر به اینکه تاریخ اجرای قانون اصلاح موادی از قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ حسب مقررات ماده ۲۷۳ الحاقی، از اول سال ۱۳۸۱ تعیین و کلیه اشخاص حقوقی که شروع سال مالی آنها از اول فروردین ماه ۱۳۸۰ به بعد باشد نیز از لحاظ ترتیب رسیدگی و نرخ مالیاتی مشمول این قانون خواهند شد و از تاریخ اجرای این قانون کلیه قوانین و مقررات مغایر به استثنای احکام مالیاتی مقرر در قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران در دوران برنامه مزبور و نیز ماده ۱۳ قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری صنعتی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۷۲/۶/۷ و استفساریه مصوب ۱۳۷۴/۱/۲۱ قانون اخیرالذکر، لغو گردیده و این حکم شامل قوانین و مقررات مغایری که مشمول قوانین و مقررات عمومی به آنها مستلزم ذکر نام یا تصریح نام است نیز می باشد. توجه ماموران مالیاتی را به این نکته جلب می نماید که مستنبط از مقررات صدر ماده ۲۷۳ الحاقی مذکور، حذف مقررات ماده ۲۴۷ و تبصره های آن در خصوص هیات حل اختلاف مالیاتی مرحله تجدید نظر سالب حقوق مودیان مالیاتی اعم از اشخاص حقیقی یا حقوقی نسبت به پرونده های مربوط به عملکرد قبل از تاریخ اجرای قانون اصلاح موادی از قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ نمی باشد و اینگونه پرونده ها اعم از اینکه تاریخ مطالبه مالیات آنها و یا صدور رای هیات حل اختلاف مالیاتی مرحله بدوی نسبت به آنها قبل و یا بعد از اجرای مقررات فوق الذکر باشد کماکان از لحاظ تکالیف مودی، نرخ مالیاتی، مرور زمان مالیاتی، ترتیب رسیدگی و رفع اختلاف مالیاتی مشمول مقررات زمان تحصیل درآمد خواهد بود.

وزارت امور اقتصادی و دارایی

سازمان امور مالیاتی کشور

شماره: ۱۰۵۰

تاریخ: ۱۳۸۱/۲/۱

نظر به اینکه مطابق تبصره (۳) ماده (۲) اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ مجلس شورای اسلامی مقرر شده است:

"درآمدهای حاصل از فعالیت های اقتصادی از قبیل فعالیت های محرز معدنی، تجاری، خدماتی و سایر فعالیت های تولیدی برای اشخاص موضوع این ماده که به نحوی غیر از طریق شرکت نیز تحصیل می شود در هر مورد به طور جداگانه به نرخ مذکور در ماده

هزینه هایی که به علت شرایط خاص فاقد مدارک هستند و یا مدارک کافی است و یا اصولاً امکان تهیه مدارک در مورد برخی از اقلام متصور و مقدور نیست، خودداری نمایند.

۲- ترتیبی اتخاذ شود که درآمد مشمول مالیات تعیین شده مودیان موصوف از طریق رسیدگی به دفاتر در مقایسه با درآمد مشمول مالیات مودیان مشابهی که به لحاظ خودداری از انجام وظایف قانونی و یا رد دفاتر درآمد مشمول مالیات ایشان به طریق علی الراس تشخیص داده می شود، تجاوز ننماید تا ضمن تشویق آنان به رعایت قانون و مقررات مورد تبعیض و بی عدالتی واقع نشوند.

۳- ادارات امور مالیاتی (مامورین تشخیص) منحصرآ زمانی می توانند قسمتی از موضوع پیمان را به عنوان کار واگذار شده به پیمانکار دست دوم منظور نمایند که اسناد و مدارک مثبت و غیرقابل تردیدی در این خصوص در اختیار داشته باشند در غیراینصورت مراجع حل اختلاف مالیاتی با اعتراض مودی نسبت به آن رفع تعرض نمایند.

۴- در مورد فروش ماشین آلات شرکت های پیمانکاری چنانچه دفاتر مودی مورد قبول واقع شده باشد درآمد مشمول مالیات براساس رسیدگی به دفاتر تعیین می شود و در مواردی که دفاتر ارائه شده از طرف مودی مورد قبول واقع نشود و یا از تسلیم آنها خودداری گردد، قیمت فروش با توجه به ارزش روز و حتی المقدور براساس ارزیابی کارشناس رسمی دادگستری مبنای اعمال ضریب واقع گردد.

وزارت امور اقتصادی و دارایی

سازمان امور مالیاتی کشور

شماره: ۳۰/۵-۲۸۵/۸۲۶۹

تاریخ: ۱۳۸۱/۲/۲۲

پیرو بخشنامه شماره ۴۱۴۵-۳۰/۵ مورخ ۱۳۸۰/۷/۲۹ دفتر فنی مالیاتی و ابلاغ دادنامه شماره ۱۴۶ مورخ ۱۳۸۰/۵/۷ هیات عمومی دیوان عدالت اداری مبنی بر ابطال مفاد بخشنامه شماره ۴۱۲۸۵۴۱-۳۰/۴-۸۶۸ مورخ ۱۳۷۴/۸/۴ موضوع وصول سه درصد (۳٪) درآمد مشمول مالیات قطعی شده به عنوان عوارض به نفع شهرداریها، تصویر رونوشت نامه شماره ۹۱/۱۸۴۸۷۷۸۶۷۷ مورخ ۱۳۸۰/۲/۱۸ معاونت محترم حقوقی و امور مجلس و نظریه تفسیری شماره ۸۰/۳۱/۱۲۷۹ مورخ ۱۳۸۰/۲/۱۸ شورای محترم نگهبان جهت اطلاع و اقدام مقتضی به پیوست ارسال و متذکر می شود که خودداری از مطالبه و صرفاً استرداد عوارض دریافتی موصوف بعد از تاریخ صدور رای مذکور (۱۳۸۰/۵/۷) الزامی است.

(۱۰۵) این قانون مشمول مالیات خواهد بود مسئولان اداره امور در این گونه موارد نسبت به سهم فعالیت مذکور مکلف به انجام دادن تکالیف مربوط طبق مقررات این قانون خواهند بود در غیر این صورت نسبت به پرداخت مالیات تعلق با مودی مسئولیت تضامنی خواهند داشت.

از طرفی با عنایت به اینکه حسب مقررات ماده (۲۷۳) الحاقی قانون یاد شده تاریخ اجرای اصلاحیه از اول سال ۱۳۸۱ خواهد بود.

لذا مقتضی است کلیه دستگاههای ذکر شده در ماده (۲) قانون مزبور (وزارتخانه‌ها و موسسات دولتی و دستگاههایی که بودجه آنها به وسیله دولت تامین می‌شود و شهرداریها) از اول سال ۱۳۸۱ در صورت مبادرت به فعالیت‌های یاد شده به تکالیف قانونی خود در این خصوص عمل نمایند.

وزارت امور اقتصادی و دارایی

سازمان امور مالیاتی کشور

شماره: ۲۳۷۶۲

تاریخ: ۱۳۸۱/۲/۲۹

با توجه به تغییرات به عمل آمده در اصلاحیه مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ قانون مالیات‌های مستقیم از جمله ماده ۲۷۳ الحاقی که به موجب آن کلیه اشخاص حقوقی که شروع سال مالی آنها از اول فروردین ماه سال ۱۳۸۰ به بعد می‌باشد صرفاً از لحاظ نرخ و ترتیب رسیدگی مشمول مقررات اصلاحی خواهند شد، بنابراین اشخاص حقوقی مکلفند اظهارنامه و صورت‌های مالی عملکرد سال ۱۳۸۰ خود را مطابق روال سابق به ادارات امور مالیاتی مربوط (حوزه‌های مالیاتی) که قبلاً صلاحیت رسیدگی و تشخیص درآمد مشمول مالیات آنها را داشته‌اند تسلیم و مالیات متعلقه را پرداخت نمایند.

وزارت امور اقتصادی و دارایی

سازمان امور مالیاتی کشور

شماره: ۲۱۱-۸۷۶/۳۱۲۰۹

تاریخ: ۱۳۸۱/۵/۲۰

چون در مورد نرخ محاسبه مالیات بردرآمد حقوق کارکنان برخی از سازمانهای دولتی که مشمول قانون نظام هماهنگی پرداخت کارکنان دولت مصوب ۱۳۷۰/۶/۱۳ نمی‌باشند استثنائی مطرح شده است، لذا بمنظور رفع ابهام و اتخاذ رویه واحد متذکر می‌شود:

با توجه به اظهار نظر قائم مقام محترم معاونت حقوقی و امور مجلس رئیس جمهور که با عنایت به مشروح مذاکرات جلسه ۱۶۹ مورخ ۸۰/۹/۱۳ نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی به موجب نامه شماره ۴۱۷۹ مورخ ۸۱/۲/۴ واصل گردیده و مفاداً مشعر بر این است که حکم صدور ماده ۸۵ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم بطور کلی ناظر به تعیین نرخ مالیات بردرآمد

سیستم اخبار و حسابداری اخبار آرک

آموزش کامپیوتر سه ماه پشتیبانی کاراختی مادام العمر

ARK

شرکت آرک

آدرس: تهران، خیابان گلستان، پلاک ۱۰
دفتر مرکزی: ۲۲۵۶۵۱۶
۲۲۵۰۱۸۳ - ۲۲۵۳۴۷۱

۱۳۸۱/۲/۳۱ هیات محترم وزیران مقرر می‌دارد:

۱- جریمه تاخیر موضوع ماده ۱۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم واحدهای صنعتی که نسبت به تسویه کلیه بدهیهای مالیاتی معوقه خود تا پایان سال ۱۳۸۱ اقدام نمایند، بخشوده شود.

منظور از واحد صنعتی موضوع این دستورالعمل، واحدهی است که در آن مجموعه‌ای از عوامل تولید تحت مدیریت و حسابداری واحد جهت تغییر شکل شیمیایی یا فیزیکی مواد به منظور تولید کالای جدید به طور منظم و مستمر به کار گرفته شده باشد.

۲- جریمه تاخیر مالیاتهای تکلیفی مشمول بخشودگی موضوع این دستورالعمل نخواهد بود.

۳- بخشودگی جرایم پس از تسویه بدهیهای مالیاتی به شرح بند یک و حسب مقررات ماده ۱۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم بنا به درخواست مودی ذیربط صورت خواهد پذیرفت.

۴- مفاد بخشنامه‌های شماره ۵۷۳۳ مورخ ۸۱/۲/۹ و ۱۵۳۹۶ مورخ ۸۱/۳/۲۵ در خصوص بخشودگی جرایم مالیاتی سایر مودیان کماکان به وقت خود باقیست.

وزارت امور اقتصادی و دارایی

سازمان امور مالیاتی کشور

شماره: ۳۰/۴-۱۰۴۲۴/۶۲۸۱۶

تاریخ: ۱۳۸۱/۱/۱۷

عطف به نامه شماره ۸۰/۱۰/۱۲-۴۶۱۲/۹۵۰ جنابعالی عنوان جناب آقای طهماسب مظاهری وزیر محترم امور اقتصادی و دارایی مبنی بر معافیت درآمد حاصل از فعالیت‌های کشاورزی و دامپروری برای تمام تولیدکنندگان بخش خصوصی و دولتی خصوصاً شرکت‌های کشت و صنعت دولتی، مطابق مفاد ماده ۸۱ قانون مالیاتهای مستقیم اشعار می‌دارد:

اگر چه طبق مفاد ماده ۸۱ قانون مزبور مصوب اسفندماه ۶۶ و اصلاحیه بعدی آن درآمد حاصل از کلیه فعالیت‌های کشاورزی و دامپروری کماکان از پرداخت مالیات معاف می‌باشند، اما همانطوریکه اعلام نموده‌اید مطابق حکم بندهای "ش" و "ع" تبصره ۲ قوانین بودجه سنوات ۷۸ و ۷۹ به منظور فراهم نمودن امکانات رقابتی برای بخش خصوصی و همچنین به موجب مفاد ماده ۵۸ قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران از سال ۷۹ تا پایان برنامه، کلیه تخفیف‌ها، تسهیلات و معافیت‌های مالیاتی و حقوق گمرکی کلیه دستگاههای موضوع ماده ۱ قانون اخیرالذکر، موسسات، نهادهای انقلابی و عمومی غیردولتی و از جمله شرکتهای دولتی..... لغو گردیده است. علیهذا با استناد به بندهای پیش گفته و مفاد ماده ۵۸ قانون مزبور بقاء معافیت مالیاتی موضوع ماده ۸۱ قانون مالیاتهای مستقیم برای شرکتهای دولتی فاقد محمول بوده و اعمال آن میسر نمی‌باشد.

حقوق کارکنان بخش دولتی بوده و به عبارت دیگر در صدر ماده مزبور کارکنان "مشمول قانون نظام هماهنگ پرداخت کارکنان دولت" به طور مطلق مورد حکم قرار گرفته‌اند و جهت شمول تعیین نشده است لذا کارکنان وزارتخانه‌ها، موسسات دولتی یا وابسته به دولت، بانکها و سایر شرکتهای دولتی و نیز سازمانهایی که مشمول قوانین و مقررات عمومی بر آنها مستلزم ذکر نام یا تصریح نام است و یا از محل اعتبارات دولتی حقوق دریافت می‌نمایند و همچنین اعضای هیئت علمی دانشگاهها و موسسات آموزش عالی دولتی، از نظر مالیات بردرآمد حقوق مشمول صدر حکم ماده ۸۵ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم می‌باشند و درآمد حقوق کارکنان مذکور با رعایت معافیتهای مقرر قانونی مشمول مالیات به نرخ ده درصد (۱۰٪) خواهد بود.

وزارت امور اقتصادی و دارایی

سازمان امور مالیاتی کشور

شماره: ۳۴۱۱۱

تاریخ:

پیرو دستورالعمل شماره ۱۳۰۶۷/۵۷۵۰۲ مورخ ۱۳۷۸/۱۱/۱۷ نظر به اینکه به موجب قانون اصلاح موادی از قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷، تبصره ذیل ماده ۵۲ قانون مالیاتهای مستقیم، مبنی بر اینکه "درآمد املاک شرکتهایی که تمام سرمایه آنها به طور مستقیم یا با واسطه متعلق به دولت است تابع مقررات فصل اول باب سوم قانون مالیاتهای مستقیم نبوده و از طریق رسیدگی به دفاتر قانونی تشخیص خواهد شد." حذف شده است، بنابراین در مواردی که سازمان ملی زمین و مسکن قصد تنظیم سند رسمی انتقال املاک و اراضی متعلق به خود را دارد، به منظور تسهیل و تسریع در امور خریداران املاک و اراضی سازمان مذکور که در نقاط مختلف کشور واقع شده است، مقتضی است ادارات امور مالیاتی حسب مورد براساس مفاد ماده (۵۹) اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم با وصول مالیات نقل و انتقال قطعی املاک و اراضی مورد بحث به ماخذ ارزش معاملاتی و به نرخ پنج درصد (۵٪) نسبت به صدور گواهی انجام معامله موضوع ماده ۱۸۷ قانون مالیاتهای مستقیم اقدام و در هر مورد رونوشت گواهی صادر شده را جهت اطلاع به اداره کل مالیات بر شرکت‌ها ارسال نمایند.

وزارت امور اقتصادی و دارایی

سازمان امور مالیاتی کشور

شماره: ۳۴۲۲۴

تاریخ: ۱۳۸۱/۴/۱۲

بنا به اختیار حاصل از ماده ۱۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن و در اجرای مفاد بند ۱۵ تصویب نامه شماره ۱۹۲۵/ت/۲۵۵۲۴ مورخ

شورای عالی بیمه در جلسه مورخ ۱۳۸۱/۴/۱۸ تصویب نمود که ماده ۷ از فصل سوم آیین نامه ذخایر فنی موسسات بیمه (شماره ۲۲) بشرح زیر اصلاح شود:

ماده ۷. ذخایر حق بیمه برای خطرات جاری در بیمه های غیرزندگی که عبارتست از حق بیمه های مربوط به فاصله زمانی بین تاریخ ترازنامه تا انقضای مدت قراردادهای بیمه به ترتیب زیر محاسبه می شود:

برای همه بیمه ها چهل درصد حق بیمه بیمه نامه های صادره ظرف سال پس از کسر حق بیمه اتکایی و اگذاری.

تبصره ذیل این ماده به قوت و اعتبار خود باقی است.

ماده ۱۰۹- درآمد مشمول مالیات در مورد موسسات بیمه ایرانی عبارتست از:

۱- ذخایر فنی در آخر سال مالی قبل.

۲- حق بیمه دریافتی در معاملات بیمه مستقیم پس از کسر برگشتی ها و تخفیف ها.

۳- حق بیمه بیمه های اتکایی و وصولی پس از کسر برگشتی ها.

۴- کارمزد و مشارکت در سود معاملات بیمه های اتکایی و اگذاری

۵- بهره سپرده های بیمه بیمه گر اتکایی نزد بیمه گر و اگذارکننده.

۶- سهم بیمه گران اتکایی بابت خسارت پرداختی بیمه های

غیرزندگی و بازخرید و سرمایه و مستمری های بیمه های زندگی.

۷- سایر درآمدها.

پس از کسر:

۱- هزینه تمبر قراردادهای بیمه

۲- هزینه های پزشکی بیمه های زندگی

۳- کارمزدهای پرداختی از بابت معاملات بیمه مستقیم

۴- حق بیمه های اتکایی و اگذاری

۵- سهم صندوق تامین خسارتهای بدنی از حق بیمه اجباری مسئولیت

مدنی دارندگان وسائل نقلیه موتوری زمینی در مقابل شخص ثالث

۶- مبالغ پرداختی از بابت باز خرید و سرمایه و مستمری های بیمه

زندگی و خسارت پرداختی از بابت بیمه های غیرزندگی

۷- سهم مشارکت بیمه گزاران در منافع

۸- کارمزدها و سهم مشارکت بیمه گران در سود معاملات بیمه های

اتکایی قبولی

۹- بهره متعلق به سپرده های بیمه های اتکایی و اگذاری

۱۰- ذخایر فنی در آخر سال مالی

۱۱- سایر هزینه ها و استهلاکات قابل قبول

تبصره ۱- انواع ذخایر فنی موسسات بیمه (اندوخته های فنی

موضوع ماده ۶۱ قانون تاسیس بیمه مرکزی ایران و بیمه گری)

برای هر یک از رشته های بیمه و میزان و طرز محاسبه آنها به

موجب آئین نامه ای خواهد بود که از طرف بیمه مرکزی ایران تهیه

و پس از موافقت شورای عالی بیمه به تصویب وزیر امور

اقتصادی و دارایی خواهد رسید.

سیستم حسابداری مالی آرک

آموزش نامحدود . سه ماه پشتیبانی . کاراقتی مادام العمر

ARK

شماره تماس: ۰۲۱-۸۸۸۸۸۸۸۸

آدرس: تهران، خیابان ولیعصر، پلاک ۱۳۸

سایت: www.ark.com

تلفن: ۰۲۱-۸۸۸۸۸۸۸۸

اخبار انجمن

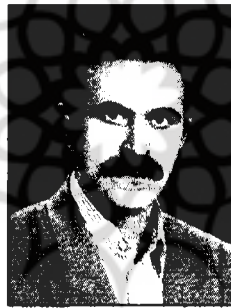
طبق اطلاع دبیرخانه انجمن، افراد زیر به عضویت انجمن پذیرفته شده‌اند:



۳۰۷۷ - اسماعیل خجیر
انگاسی
شرکت دایارایان



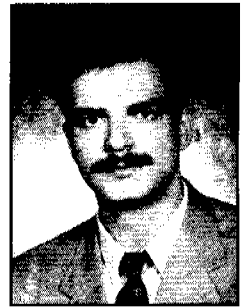
۳۰۷۶ - عبدالحسین
مرزبان
شرکت سرمایه آرا



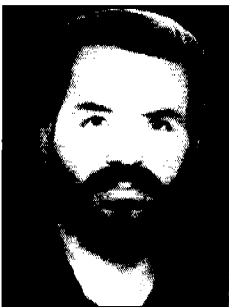
۳۰۷۵ - یوسف خانیانی
شرکت شاخص



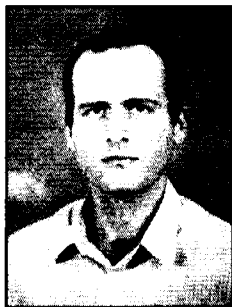
۳۰۷۴ - میکائیل ولی نژاد
شرکت ارج



۳۰۷۳ - فرامرز زرنندی
وزارت امور اقتصادی و
دارایی



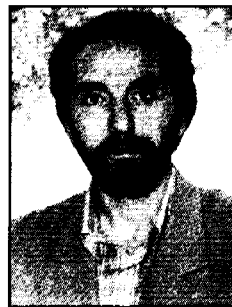
۳۰۸۲ - نصرت علی بیگ
محمدی
اداره کل حفاظت
محیط زیست زنجان



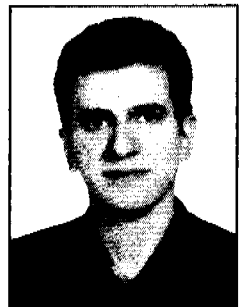
۳۰۸۱ - مهرداد خطیبی
شرکت سایا آذین



۳۰۸۰ - سیدهدایت
تشکر حسینی
موسسه حسابرسی
هوشمندیار

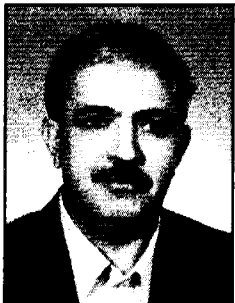


۳۰۷۹ - منصور حمداللهزاده
وزارت امور اقتصادی و
دارایی

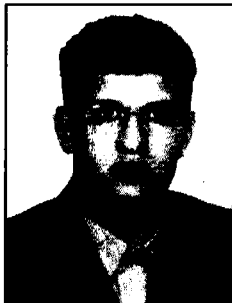


۳۰۷۸ - فرید ذکایی آشتیانی
موسسه حسابرسی آگاهان و
همکاران

حسابدار مستقل جدید



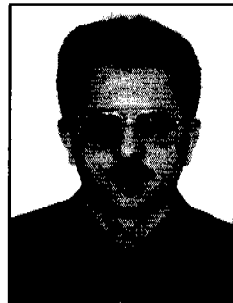
محمد زادحیدر
سازمان حسابرسی



۳۰۸۵ - علی اصغر جعفرزاده
هنجی
شرکت حسابرسی و خدمات
مدیریت اصول پایه



۳۰۸۴ - ارژنگ واحد
میاندوآب
شرکت اروم یرفک



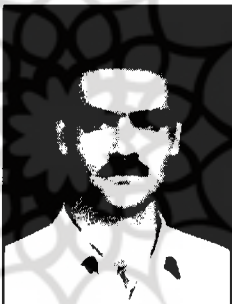
۳۰۸۳ - ابوالفضل شیرازی
قلعه‌نو
شرکت مدیریت احداث



۳۰۹۰ - مسعود احمدی
بانک مرکزی جمهوری
اسلامی ایران

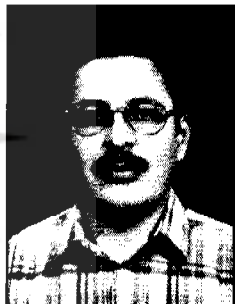


۳۰۸۹ - هرمز لاهوتی
اشکوری
شرکت محور ماشین



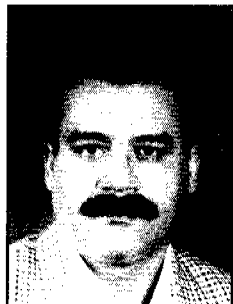
۳۰۸۸ - حمید نصیری

شرکت سایا

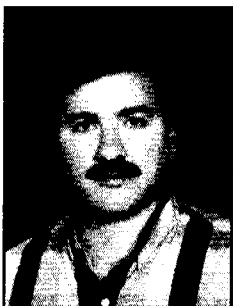


۳۰۸۷ - احمدرضا قنبری

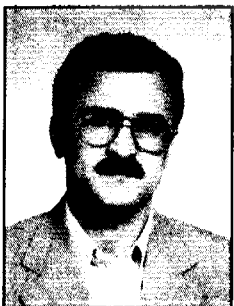
شرکت نورد آلومینیوم



۳۰۸۶ - یحیی سفیدان زاده
شرکت کشتی سازی خلیج
فارس



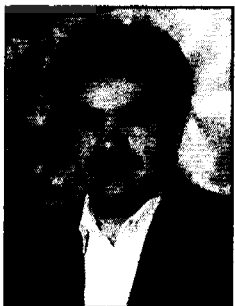
۳۰۹۵ - سیروس داودی
شرکت مخابرات استان
خوزستان



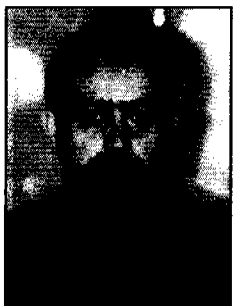
۳۰۹۴ - علی اکبر نوذری
گلشنفید
شرکت گلستان



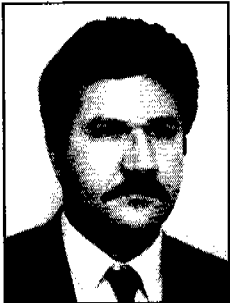
۳۰۹۳ - محمد محمدپور
سازمان حسابرسی



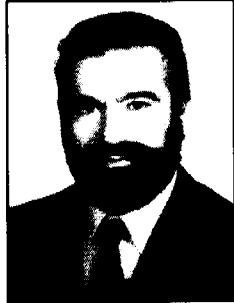
۳۰۹۲ - امیر میرزایی
وزارت امور اقتصادی و
دارایی اداره کل مالیات بر
شرکت‌ها



۳۰۹۱ - مسعود معدنچی
وزارت امور اقتصادی و
دارایی



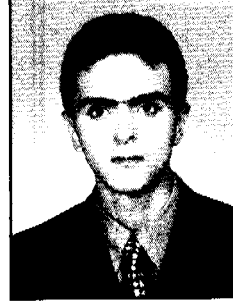
۳۱۰۰- مجید همتی
سازمان حسابرسی



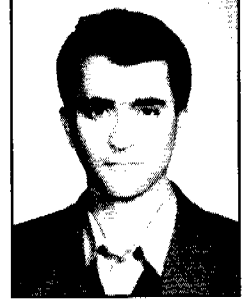
۳۰۹۹- سیمون قورستان
خاچاطوریان



۳۰۹۸- شاهرخ کاظمیان
شرکت سپیددام رود



۳۰۹۷- محمد بیاتی بی‌باک
موسسه مطالعات بین‌المللی
انرژی



۳۰۹۶- احمد بابائی
شرکت حسابرسی و خدمات
مدیریت اصول پایه



۳۱۰۵- علی آقا بالاخانه
کاشانی
شرکت فرهنگی و هنری صبا



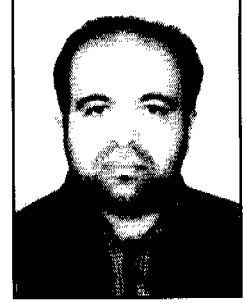
۳۱۰۴- بهروز مطلبی
موسسه حسابرسی پیش‌آگاه



۳۱۰۳- غلامرضا رحیم
نهاد علمی مطالعات حسابرسی
شرکت پارس و شل



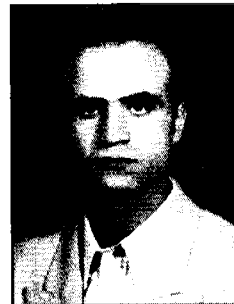
۳۱۰۲- حسن جعفری نژاد
سازمان اقتصاد کوثر



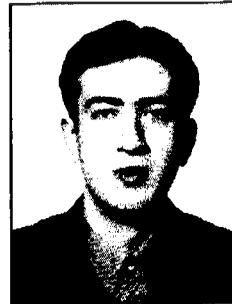
۳۱۰۱- محمدناصر بیداران
شرکت خانه



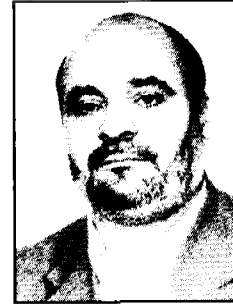
۳۱۱۱- سیدزاده موسوی فخر
دانشگاه آزاد اسلامی شوشتر



۳۱۱۰- مهدی صباغی
وزارت کشور ذیحساب اداره
کل امور مالی



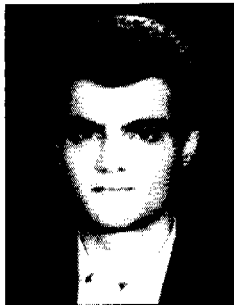
۳۱۰۹- محمدحسین
زورابیان
موسسه حسابرسی و خدمات
مدیریت آراء



۳۱۰۸- حبیب‌الله امیرخانی
دهکردی
شرکت جهاد نصر



۳۱۰۷- امیرحسین فارسی
موسسه خدمات مالی نظم
ارقام



۳۱۱۶- محمدرضا برایتی
سازمان انکاء



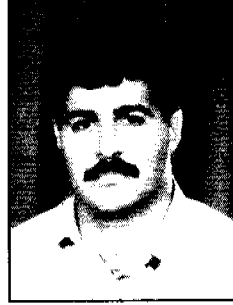
۳۱۱۵- الهیار مهدی زاده



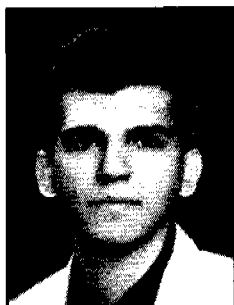
۳۱۱۴- سیده لیلا مجاهدی
کاشفان



۳۱۱۳- سیدعلیرضا رضی
شرکت نوسازی عباس آباد
(شهرداری تهران)



۳۱۱۲- سیدامیررضا صفوی
شرکت پیما برق



۳۱۲۱- غلامرضا حمیدیان
مجتمع آومینیم المهدی (عج)



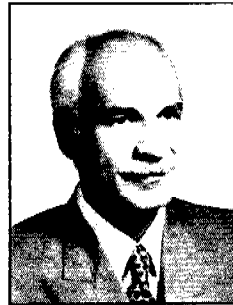
۳۱۲۰- امید مصطفوی بلوکهلو
شرکت مهندسی بازرگانی
بهین آرا



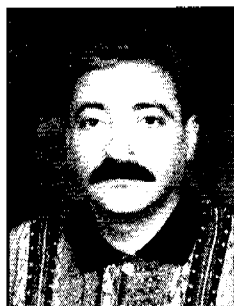
۳۱۱۹- زعفر نجاری المرتبی
شرکت آپارتمان سازی
مهستان



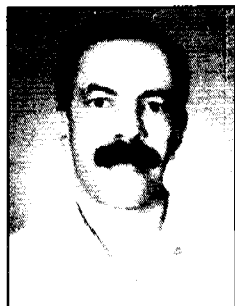
۳۱۱۸- محمد لطفی
مزرعه شاهی
شرکت کربن ایران



۳۱۱۷- حسین زنجانی
شرکت نگهداشت کاران



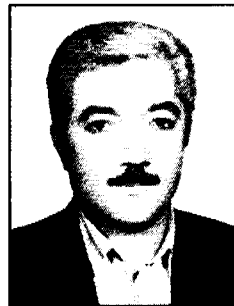
۳۱۲۶- محمدرضا دارانی زاده
شرکت کاروان ستاره شرق



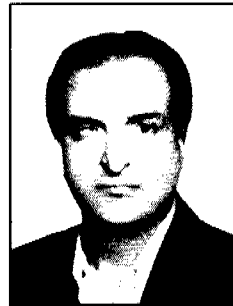
۳۱۲۵- محمدرضا همتی
شرکت گلستان



۳۱۲۴- علی خسروی لرگانی
موسسه حسابرسی دش و
همکاران



۳۱۲۳- علی وکیلی



۳۱۲۲- علی ملارفع
شرکت ماشین آلات صنعتی سهند

حسابداران مستقل

حسابداران مستقل آن گروه از اعضای انجمن می‌باشند که از نظر انجمن صلاحیت انجام کار حسابداری دارند. این فهرست به ترتیب حروف الفبا تهیه شده و تقدّم و تاخر اسامی به این علت است.

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	محل کار
۴۶	علی اصغر خلفی	۸۰۲۳۷۲۹	حسابرسی و خدمات مدیریت مجریان پویا
۴۷	داود خسارلو	۸۹۰۲۳۱۶	حسابرسی خیره
۴۸	بهروز دارش	۶۹۴۵۴۶۷	حسابرسی دش و همکاران
۴۹	محمدنبی داهی	۸۸۰۱۹۰۴	حسابرسی ممیز
۵۰	غلامرضا دریاری	۸۹۰۰۵۲۸	حسابرسی فراز مشاور
۵۱	محمد دل آرام	۸۹۰۱۴۹۶	حسابرسی و خدمات مدیریت دل آرام
۵۲	غلامحسین دوانی	۸۸۴۵۴۶۶	حسابرسی و خدمات مدیریت دایارایان
۵۳	علی دهدشتی	۶۷۰۴۴۲۵	حسابرسی طوس
۵۴	غلامحسین دهدشتی اخوان	۲۲۸۰۷۱	حسابرسی دهدشتی و همکاران (اهواز)
۵۵	عباسعلی دهدشتی نژاد	۸۹۰۹۷۱۸	حسابرسی رایبند
۵۶	مصطفی دیلمی پور	۲۰۴۶۹۶۱	حسابرسی ومدیریت دیلمی پور و همکاران
۵۷	محمدعلی رادمان	۸۰۳۰۶۴۴	حسابرسی هدف
۵۸	محمد رامین فر	۲۳۴۱۴۹۳	حسابرسی و خدمات مدیریت دادور
۵۹	سیروس رحمانی	۸۷۸۳۲۲۳	حسابرسی سیروس
۶۰	مرتضی رحمانی یگانه	۸۴۲۵۲۰۹	حسابرسی تعدیل حساب
۶۱	حسین رضائی	۸۸۲۰۱۲۳	حسابرسی رضائی و همکاران
۶۲	عبدالحسین رهبری	۸۵۰۴۵۸۶	حسابرسی بیات رایان
۶۳	مهربان ریحانی	۲۰۶۴۲۹۰	حسابرسی و خدمات مالی یکدک حساباندهستان
۶۴	فرانک زرفشان	۸۶۶۷۹۱۲	حسابرسی و خدمات مدیریت پردازش
۶۵	غلامرضا زریابی لنگرودی	۴۴۳۶۰۲۱	حسابرسی و خدمات مدیری اعدادرس
۶۶	محمدحسن زرین فکر	۸۱۷۷۶۷۲	حسابرسی رهیافت حساب تهران
۶۷	علیرضا زندبایاریسی	۸۱۳۸۱۲۳	حسابرسی آگاه حساب
۶۸	منوچهر زندی	۸۷۲۱۲۶۹	حسابرسی و بهیودسیستهای مدیریت
۶۹	محمدتقی سلیمان نیا	۸۰۶۳۲۷۴	حسابرسی و خدمات مالی همیارحساب
۷۰	مهدی سوادلو	۲۳۵۲۲۰۲	حسابرسی آریان فرامرز
۷۱	سیاوش سهیلی	۸۹۰۲۳۱۶	حسابرسی خیره
۷۲	حسین سیادت خو	۸۸۰۱۹۰۴	حسابرسی ممیز
۷۳	سیدمهدی سیدمهدی	۶۷۰۴۴۲۵	حسابرسی طوس
۷۴	واقفانک مسیحی شاهنظریان	۸۲۰۲۳۱۶	حسابرسی نوآندیشان
۷۵	محمدعلی شعبانی سیزه میدانی	۶۷۰۴۴۲۵	حسابرسی طوس
۷۶	زریمان شربانی	۸۰۶۳۲۷۴	حسابرسی و خدمات مالی همیارحساب
۷۷	عبدالله شفاعت	۵۵۵۳۰۷۰	موسسه حسابرسی حقایق- تبریز
۷۸	تیرانداز شکبیا	۷۸۰۲۰۴۴	حسابرسی هزینه یاب
۷۹	منصور شمس احمدی	۸۳۰۹۱۰۰	حسابرسی شاهدان
۸۰	رضا شمس زهرایی	۸۱۳۸۱۲۳	حسابرسی آگاه حساب
۸۱	محمد شوقیان	۸۸۰۴۴۴۱	حسابرسی شوقیان و همکاران
۸۲	اردشیر شهیندیان	۸۸۹۹۷۷۲	حسابرسی شهیندیان و همکاران
۸۳	فرزاد شهداد فرد	۸۳۰۵۳۹۱	حسابرسی بهمند
۸۴	محمود شهنشاهی پور	۸۹۰۹۷۱۸	خدمات مدیریت و حسابرسی رایبند
۸۵	امیر شهلانی مقدم	۸۹۰۳۹۴۹	حسابرسی و خدمات مدیریت آراه
۸۶	فریده شیرازی	۸۸۲۵۲۵۰	حسابرسی بهرادمشار
۸۷	پرویز صادقی	۸۸۹۲۰۳۶	حسابرسی فراز مشاور
۸۸	حسن صالح آبادی	۸۴۱۱۵۰۵	حسابرسی اصول پایه
۸۹	محمدرضا صداقت تفرشی	۸۲۰۵۹۱۸	حسابرسی محمودی و همکاران
۹۰	سعید صدرائی نوری	۸۵۰۲۸۵۵	حسابرسی مدیران مستقل
۹۱	قاسم ضرغامی	۸۸۲۷۵۵۶	حسابرسی کاشفان
۹۲	حمید طبائی زاده فشارکی	۴۲۱۹۰۹۹	حسابرسی بهروز آوران
۹۳	اصغر طهوری	۸۹۰۳۹۰۰	حسابرسی آگاهان و همکاران
۹۴	احمد ظفر پرند	۲۰۱۱۳۷۴	حسابرسی و خدمات مدیریت سامان بنادر
۹۵	بیژن عبداللهی نعمین	۸۹۰۹۷۸۰	حسابرسی و خدمات حسابداری نیک روشن
۹۶	سیدحسین عربزاده	۶۹۴۵۴۶۵	حسابرسی دش و همکاران
۹۷	فیروز عربزاده	۳۳۱۲۷۷۸	حسابداری و حسابرسی خیره تبریز
۹۸	علیرضا عطوفی	۸۷۸۵۷۶۵	حسابرسی ایران مشهود
۹۹	سیدداود علوی	۸۹۶۸۵۲۲	حسابرسی یارس
۱۰۰	نعمت الله علیخانی راد	۸۹۰۲۳۱۶	حسابرسی خیره
۱۰۱	جعفر عوض پور	۸۸۲۷۵۵۶	حسابرسی کاشفان
۱۰۲	دکتر بهرام غیانی	۸۹۰۹۷۱۸	حسابرسی مختار و همکاران
۱۰۳	کامبیز غیانی	۸۰۳۸۳۷۹	حسابرسی احتساب
۱۰۴	هوشنگ غیبی	۸۹۷۷۶۷۲	حسابرسی رهیافت حساب تهران

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	محل کار
۱	سورن امینوس	۸۳۰۲۳۱۶	حسابرسی نوآندیشان
۲	رضا آتش	۸۲۰۵۳۹۱	حسابرسی بهمند
۳	محمدرضا آرون	۴۲۳۴۰۶۵	موسسه حسابرسی ذخایر
۴	مهرداد آل علی	۸۸۰۲۳۳۹	حسابرسی آژمودگان
۵	پورو آواکیانس	۲۰۱۴۱۹۲	حسابرسی پیش آگاه
۶	بهروز ابراهیمی	۸۸۲۵۲۵۰	حسابرسی بهرادمشار
۷	امیرحسین ابطحی نائینی	۶۶۸۷۶۰۰	سپاهان تراز- اصفهان
۸	مرتضی احمدی شیرازی	۸۷۴۵۴۶۱	حسابرسی و خدمات مالی خیرگان حسیب
۹	عباس اختیاری	۸۵۰۴۵۸۶	موسسه حسابرسی بیات رایان
۱۰	سیدرضا ارجمندی	۸۸۹۰۱۲۰	حسابرسی و مشاوره فردا دیده
۱۱	عباس اسرارحقیقی	۸۸۳۵۲۰۷	حسابرسی بیداران
۱۲	عبدالجواد اسلامی	۸۹۷۷۶۷۲	حسابرسی رهیافت حساب تهران
۱۳	حسن اسماعی	۸۷۲۱۲۶۹	حسابرسی و بهیودسیستهای مدیریت
۱۴	سیدعباس اسماعیل زاده پاکدامن	۸۷۹۱۴۹۹	موسسه حسابرسی ایران مشهود
۱۵	بهزاد افشارهور	۸۹۰۱۲۴۶	حسابرسی آگاهان و همکاران
۱۶	علی امانی	۸۸۴۵۴۶۶	حسابرسی و خدمات مدیریت دایارایان
۱۷	یداله امیدواری	۸۳۰۶۹۱۱	حسابرسی بیداران
۱۸	فریبرز امین	۸۹۰۹۷۱۸	خدمات مدیریت و حسابرسی رایبند
۱۹	فریدون ایزدپناه	۸۹۷۷۶۷۲	حسابرسی رهیافت حساب تهران
۲۰	زریمان ایلخانی	۸۹۰۰۵۲۸	حسابرسی فراز مشاور
۲۱	میلتن ایران کریمیان	۶۹۴۵۴۶۷	حسابرسی دش و همکاران
۲۲	سیدمحمد بزرگ زاده	۸۶۶۶۲۸۰	حسابرسی شهرپور
۲۳	جبرائیل بهاری	۵۵۳۳۵۷۰	حسابرسی کاشفان حساب تهران
۲۴	راضیه بهفروزی	۸۸۰۲۹۳۲	حسابرسی و خدمات مدیریت آراه
۲۵	اصغر بهنیا	۶۲۱۳۴۵۰	حسابرسی امجد
۲۶	منوچهر بیات	۸۵۰۴۵۸۷	حسابرسی بیات رایان
۲۷	حمزه پاک نیا	۹۷۵۳۸۳	حسابرسی تفسیر
۲۸	مهربان پرور	۸۸۲۵۲۵۰	حسابرسی بهرادمشار
۲۹	سعید تاج بخش	۲۴۱۰۰۵۳	حسابرسی واگردان
۳۰	عبدالحسین تجلی	۸۹۰۹۷۹۳	حسابرسی نیک روشن
۳۱	حسن تنگ عیش	۸۰۲۲۴۴۷	حسابرسی و خدمات مدیریت تدوین روش
۳۲	محمدحسین توکلی	۸۹۷۷۶۷۲	حسابرسی رهیافت حساب تهران
۳۳	احمد ثابت مظفری	۸۸۸۴۶۶۱	حسابرسی تدوینکو
۳۴	حبیب جامعی	۸۷۸۹۳۳۶	حسابرسی امیم
۳۵	ابراهیم جعفریان	۲۲۲۰۱۶۰	حسابرسی هوشمندیار
۳۶	محمد جم	۸۹۰۱۲۴۶	حسابرسی آگاهان و همکاران
۳۷	علیرضا جم	۸۵۰۴۵۸۶	حسابرسی بیات رایان
۳۸	سعید جمشیدی فرد	۸۵۵۰۲۹۹	حسابرسی روشنگران
۳۹	مجتبی جواهر نشان	۸۶۶۷۹۱۲	موسسه حسابرسی و خدمات مدیریت پردازش
۴۰	مصطفی جهانبانی	۶۰۷۳۰۴۰	حسابرسی و خدمات مدیریت رهیافت مشهود
۴۱	دکتر یحیی حساس یگانه	۸۷۹۶۶۵۹	حسابرسی یگانه و همکاران
۴۲	ولی حسینی طالقانی	۸۸۰۱۹۰۴	حسابرسی ممیز
۴۳	کریم حسین آبادی	۸۵۰۴۵۸۸	حسابرسی بیات رایان
۴۴	حسن حیاط شاهی	۲۲۷۸۷۶۴	حسابرسی رمز
۴۵	اصغر خرمی دیزجی	۷۶۳۳۵۲	حسابرسی و خدمات مدیریت حساب گستر پویا



ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	محل کار
۱۰۵	ابوالقاسم فخاریان	۸۷۷۸۵۵۹	حسابرسی تدوینکو
۱۰۶	جشنید فراروی	۸۷۸۲۰۹۶	حسابرسی تدوینکو
۱۰۷	فرهاد فرزاد	۸۸۰۳۴۶۵	حسابرسی آژمودگان
۱۰۸	فرهمندیروجنی	۸۸۲۴۸۸۷	حسابرسی نوگا
۱۰۹	بهزاد فیضی	۸۹۰۱۲۴۶	حسابرسی آگاهان وهمکاران
۱۱۰	حسین قاسمی روچی	۸۳۰۸۷۵۴	حسابرسی آزمون سامانه
۱۱۱	رضا قنندی	۸۰۳۲۹۶۹	حسابرسی وثیق
۱۱۲	حسین کاموسی	۸۹۰۰۵۲۸	حسابرسی فراز مشاور
۱۱۳	علیرضا کریمی طار	۸۳۰۲۷۱۶	حسابرسی بهداوران
۱۱۴	فریدون کشانی	۸۰۰۰۸۷۱	حسابرسی آزمون
۱۱۵	مجید کشورپژوه لنگرودی	۸۷۱۷۶۶۰	حسابرسی شراکت
۱۱۶	محمد رضا گلچین پور	۸۷۹۱۴۳۷	حسابرسی ایران مشهود
۱۱۷	سید رضا گلستانی	۸۷۱۳۸۰۹	حسابرسی رهنمودگران کردان
۱۱۸	جواد گوهرزاد	۸۰۰۰۸۷۱	حسابرسی آزمون
۱۱۹	سیروس گوهری	۸۷۱۷۶۶۰	حسابرسی شراکت
۱۲۰	مسعود مبارک	۸۰۳۳۲۷۴	حسابرسی و خدمات مالی همیارحساب
۱۲۱	عبدالمجید محلاتی کاظمینی	۸۷۴۱۱۷۹	حسابرسی محلاتی وهمکاران
۱۲۲	نادر محدودپور	۹۸۷۶۵۴	حسابرسی نادر
۱۲۳	جهانگیر محمدی فر	۸۷۸۸۰۱۳	حسابرسی هزیران
۱۲۴	ناصر محمودزاده احمدی نژاد	۸۷۹۵۰۸۳	حسابرسی صندوق بازنشستگی
۱۲۵	نصرالله مختار	۸۹۰۳۴۹۶	حسابرسی مختار وهمکاران
۱۲۶	ابوالقاسم مرآتی	۸۵۰۴۵۸۷	حسابرسی بیات رایان
۱۲۷	رضا مستاجران	۸۸۴۵۴۶۶	حسابرسی و خدمات مدیریت حسام
۱۲۸	علیرضا مستغانی	۶۱۳۸۵۳	حسابرسی کاربرد تحقیق- اصفهان

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	محل کار
۱۲۹	عبدالکریم مستوفی زاده	۴۶۶۶۴۸۵	حسابرسی مستوفی زاده و همکاران
۱۳۰	علی مشرفی آرائی	۸۳۰۵۳۹۲	حسابرسی بهمند
۱۳۱	همایون مشیرزاده	۸۹۰۳۴۹۶	خدمات مدیریت و حسابرسی رایبند
۱۳۲	زهرا مطلب زاده	۸۷۴۱۱۷۹	حسابرسی محلاتی و همکاران
۱۳۳	رضا معظمی	۸۹۰۰۸۱۲	حسابرسی کاربرد ارقام
۱۳۴	اکبر منفرد	۲۰۵۳۳۷۴	حسابرسی منفرد و همکاران
۱۳۵	هوشنگ منوچهری	۸۴۱۱۵۰۵	حسابرسی اصول پایه
۱۳۶	ابراهیم موسوی	۸۴۲۳۵۳۴	حسابرسی اصول پایه
۱۳۷	عبدالامیر میرآب	۸۹۶۱۴۴۴	حسابرسی خردمندان حساب
۱۳۸	پرویز میرآرمندهی	۸۸۰۴۵۱۹	حسابرسی خیره
۱۳۹	منصور میرزاخانی نانچی	۶۱۵۴۷۴	حسابرسی کاربرد بهروش
۱۴۰	حمید ناموری	۸۷۸۲۰۹۶	خدمات حسابداری و حسابرسی تدوینکو
۱۴۱	ایرج نجفیان	۸۹۶۱۹۱۰	حسابرسی خردمندان حساب
۱۴۲	علی اصغر نجفی مهری	۸۳۰۸۷۵۴	حسابرسی آزمون سامانه
۱۴۳	عبدالرضا نوربخش	۷۵۳۷۹۴۴	حسابرسی آزمون سامانه
۱۴۴	محمدحسین واحدی	۶۲۱۳۴۵	حسابرسی امجد (اصفهان)
۱۴۵	محمود واحدی	۶۹۴۵۴۶۵	حسابرسی دش وهمکاران
۱۴۶	اکبر وقارکاشانی	۸۰۳۳۷۲۹	حسابرسی و خدمات مدیریت مجریان پویا
۱۴۷	ایرج هادی	۸۷۸۲۰۹۶	حسابرسی تدوینکو
۱۴۸	اصغر هشی	۸۳۰۵۳۹۱	حسابرسی بهمند
۱۴۹	عباس هشی	۸۳۰۰۶۸۴	حسابرسی بهمند
۱۵۰	کارو هوانسیان فر	۸۳۰۲۳۱۶	حسابرسی نوآندیشان
۱۵۱	قاسم یاحقی	۸۵۰۴۱۵۹	حسابرسی مدیران مستقل
۱۵۲	هادی یوسف زاده	۸۷۵۲۷۴۷	حسابرسی بهرادمشار



ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن
۱	هرمز ایزدگشسب	۸۷۳۷۳۰۶	۷	علی صحرانی	۷۴۲۱۴۵۶
۲	سید محسن حجازی	۲۰۲۴۰۰۵	۸	محمد باقر محمدی	۸۸۸۶۲۲۸
۳	مرتضی حجازی	۸۷۷۸۸۱۱	۹	رسول محمدی سالک	۶۴۰۷۶۳۷
۴	حسن خدانی	۸۷۷۸۸۱۱	۱۰	شیرین مشیرفاطمی	۸۰۷۷۱۶۰
۵	حسین خطیبیان	۸۷۷۴۲۲۵	۱۱	علی هاشم نژاد شیرازی	۸۰۶۲۲۷۲
۶	قدرت اله رهگذر	۸۷۰۲۰۲۵	۱۲	محمد رضا نقی زاده	۸۰۸۰۰۰۱



ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	محل کار
۱	ایرج پورحسین اکبری	۸۹۰۳۱۹۰	وزارت صنایع
۲	خسرو پورمعاصر	۸۰۳۰۶۴۴	کارگزاری پارس نمودگر
۳	پرویز جوادی بوسجین	۸۷۹۸۰۲۳	شرکت کارگزاری خیرگان سهام
۴	حسین حریری	۸۸۹۹۸۱۸	شرکت ماشین آلات صنایع نفت
۵	بهروز خانی ویردی	۸۸۸۹۲۴۲	شرکت سرمایه گذاری تأمین اجتماعی
۶	امیرعلی خانخلیلی	۸۷۹۸۰۲۳	کارگزاری خیرگان سهام
۷	هوشنگ خمستونی	۸۷۱۴۷۸۳	
۸	اسیک دراستیانیانس	۲۰۲۰۵۲۱	شرکت رزیتان
۹	ناصر سالار	۸۹۰۴۲۲۶	بانک تجارت
۱۰	غلامرضا سلامی	۸۷۳۹۳۵۸	شرکت کشت و صنعت دشت زر
۱۱	فرامرز شایگان	۶۴۳۶۳۹۱	
۱۲	سیامک شهریاری	۸۷۵۱۹۰۹	شرکت آرات
۱۳	شهرام شهیمیری	۸۷۱۷۲۱۷	شرکت سهم آشنا
۱۴	هوشنگ شیوایی	۸۹۰۷۰۸۸	شرکت کروب ایران
۱۵	احمد عبائی کویانی	۸۰۸۵۹۴۹	شرکت سرمایه گذاری آینده نگر
۱۶	خسرو فخریم هاشمی	۶۷۲۰۲۳۶	شرکت شیشه همدان
۱۷	محمود قدس		
۱۸	محمد ابراهیم قربانی فرید	۷۵۰۸۴۶۳	شرکت کارگزاری سهام بزویان شایان
۱۹	کارگر معمولی رفقا	۸۸۲۸۲۲۲	شرکت عالی فرد
۲۰	بهرام کلانترپور	۸۷۱۴۵۶۸	شرکت توسعه صنایع بهشهر
۲۱	محمود گلرخی	۶۶۲۹۲۱۴	
۲۲	پرویز گلستانی	۸۹۰۲۰۶۴	شرکت سرمایه گذاری گروه صنعتی رنا
۲۳	علی مستاجران	۸۸۴۵۴۶۶	
۲۴	امین محبوبی	۸۷۵۱۶۹۶	شرکت توسعه صنایع هواپی سایا
۲۵	مجید میراسکندری	۸۷۳۹۳۵۸	شرکت سرمایه گذاری آینده نگر
۲۶	حمیدرضا نقی زاده	۲۰۴۳۰۰۸	سازمان مدیریت صنعتی - بخش مشاوره
۲۷	ایرج نیک نژاد	۶۴۳۳۹۵	شرکت بیزدباف
۲۸	فریدون وجدتی نیکزاد	۸۸۳۳۸۵۵	وزارت صنایع شرکت احداث صنعت
۲۹	بهروز وقتی	۲۷۲۲۲۲	شرکت سرمایه گذاری نوید

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن
۱	جعفر باقری	۲۴۱۷۹۵	۸	غلامرضا صرام	۸۷۱۳۷۷۰
۲	هوشنگ تسلیمی	۸۷۲۶۰۰۱	۹	محمد صفری کویایی	۸۷۲۶۳۰۴
۳	محمد رضا تقوایی	۸۷۲۶۱۰۸	۱۰	محمد تقی منصوریراد	۸۷۲۶۳۰۷
۴	مصطفی جان نثاری	۳۶۶۷۳۵	۱۱	محمد میرآفتابزاده	۸۷۲۶۱۰۹
۵	محمدحسین سعادتیان	۸۷۲۳۲۲۰	۱۲	منوچهر نصراصفهانی	۶۷۸۳۳۴
۶	احد شله چی	۸۷۲۶۱۱۰	۱۳	اسدالله نیلی اصفهانی	۸۷۲۶۳۰۵
۷	سیروس شمس	۸۷۱۳۷۹۰	۱۴	میرمجید وکیل زادیان	۸۷۲۶۳۰۸

* ردیف های ستاره دار عضو جامعه حسابداران رسمی ایران نیز می باشند.

پیشنهادهایی برای موسسات حسابرسی بین‌المللی

منصور شمس‌احمدی

موارد زیر در راستای اعتلای حرفه در سطح بین‌المللی پیشنهاد می‌شود:

۱- گناه رسوایی‌های مالی در شرکت‌های انرون، ورلدکام و دیگران نه برگردن IAS, GAAP, SASها و Professional Ethics است و نه حتی بردوش قانون "Private Securities Litigation Reform Act" است که آن قدر بی‌حساب و کتاب و شل و ول وضع شده است که باید اسمش را گذاشت: "Corporate License to Steal Act". مشکل اصلی در بی‌تجربگی شرکای موسسات حسابرسی بین‌المللی است که سالهاست سوادشان از صدور گزارش مقبول فراتر نرفته است. اگر آقای David. B. Duncan شریک موسسه‌ی حسابرسی اندرسون فقط یک بند به شرح زیر در گزارش حسابرسی آن شرکت جای می‌داد، دیگر لازم نبود با سرافکنندگی جلوی قاضی عرق بریزد و پاره کردن کاربرگ‌ها و مدارک به وسیله‌ی حسابرسان را ناشی از کمبود حقوقشان بداند.

بند مشروط مشهور:

"پاسخ درخواست تاییدیه‌های ارسالی جهت مبلغ ۳۵ میلیارد دلار از سرمایه‌گذاری‌ها، ۷۵ میلیارد دلار از حساب‌های دریافتی و ۴۶ میلیارد دلار از حساب‌های پرداختی واصل نشده است. تعیین تاثیر این مورد بر صورت‌های مالی پیوست برای این موسسه امکان پذیر نمی‌باشد.

و بعد هم چنین اظهارنظر می‌کرد:

به نظر این موسسه به استثنای آثار تعدیلاتی که احتمالاً در صورت نبود محدودیت مندرج در بند فوق بر صورت‌های مالی ضرورت می‌یافت، صورت‌های مالی نامبرده در بالا، وضعیت مالی شرکت انرون در تاریخ ۳۱ دسامبر ۲۰۰۱ و نتایج عملیات و جریان و جوه نقد آن برای سال منتهی به تاریخ مزبور را، از تمام جنبه‌های با اهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، بنحو مطلوب نشان می‌دهد.

۲- پیشنهاد می‌شود کاربرگ‌های حسابرسی از نوعی آلیاژ سخت تهیه شود و اطلاعات رویش کنده کاری شود تا دیگر نتوان آنها را پاره کرد یا به آتش خشم سوزاند.

۳- تاییدنامه‌ی مدیران باید بر بدنشان خال‌کوبی شود تا بعداً نتوانند زیرش بزنند. البته در صورت احضار به دادگاه، افشای کفافی چندان ضرورتی ندارد.

۴- این که تعداد شرکای اندرسون بعد از انحلال بر سه قابل تقسیم نیست و خرده می‌آورد به خودشان مربوط است.

۵- BIG4 باقی مانده باید با هم ادغام شوند و یک BIG 1 درست و حسابی به وجود آورند. در این خصوص می‌توانند از تجربیات کشورهای دیگر نیز استفاده کنند. به این ترتیب دیگر صاحب‌کاران نمی‌توانند حسابرسان را عوض کنند، یا بر سر نرخ و بندهای گزارش با آنها چانه بزنند، چرا که موسسه هم مثل انسان هر چه BIG تر درد سرش کم‌تر البته هر چه هم بیق‌تر در دسرش بیش‌تر. به امید روزی که در دنیا فقط یک موسسه‌ی حسابرسی وجود داشته باشد.

قرار نیست ما همیشه چیز یاد بگیریم، گاهی هم باید چیز یاد بدهیم.

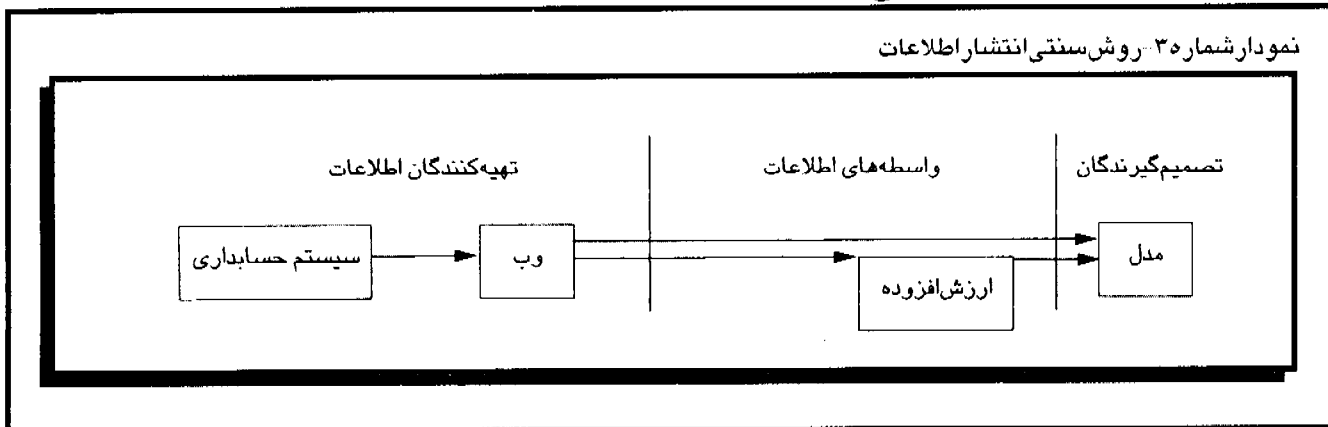
Pieces of advice:

Globalization advice: One world one audit firm inferiority.

complex advice: BIG is beautiful

Legal advice: Legislations should protect the auditors and auditors should protect the clients.

IT advice: Paperless audit is only possible in a paperless company and a paperless company is very similar to a paperless toilet



- افشای اطلاعات مالی و غیرمالی امکان پذیر باشد.
- مجموعه ای از استانداردهای حسابداری بین المللی را به رسمیت بشناسد.
- امکان افشای اطلاعات کیفی را فراهم نماید.
- امکان افشای اختیاری وجود داشته باشد.
- امکان ترجمه خودکار اطلاعات اولیه حسابداری وجود داشته باشد.
- با واحد پولی مختلف قابل استفاده باشد.
- توسط حسابرسی قابل تصدیق باشد.
- دارای مدارک مثبت و فعال باشد.
- مدل های مختلف ارزشگذاری داشته باشد.

استانداردهای گزارشگری تجاری در وب استانداردهای گزارشگری تجاری الکترونیکی با استانداردهای فعلی گزارشگری مالی تفاوت دارد. اگر بخواهیم اطلاعات به صورت یکپارچه در وب مبادله شود باید از درست بودن آنها اطمینان حاصل نماییم. لذا استانداردهای گزارشگری در وب مستلزم انعکاس جزئیاتی است که استانداردهای موجود به آن توجه نمی کنند. برای رسیدن به این هدف به دو نوع استاندارد نیاز است:

- شناخت جزئیات دامنه حسابداری
- قوانین مناسب در زمینه فناوری اطلاعات
- شناخت دامنه حسابداری: استانداردهای

گزارشگری الکترونیکی باید اطمینان دهند که داده های حسابداری در وب به شکلی است که نرم افزارهای هوشمند می توانند آنها را تفسیر نمایند. برای مثال وقتی که یک نرم افزار هوشمند وارد یک صفحه وب می شود باید قادر باشد سود عملیاتی یا فروش را با صد درصد دقت یا با انحراف تعیین شده در استاندارد حسابداری مربوطه محاسبه نماید.

فناوری اطلاعات: برای تدوین چنین استانداردی نیاز به متخصصین فناوری اطلاعات بیش از آنچه که برای تدوین استانداردهای ملی لازم است؛ احساس می شود. این متخصصان باید پروتکل یا مشخصات جزئی فناوری اطلاعات را تدوین نمایند خوشبختانه این کار در سطح جهانی در پنج موسسه بزرگ حسابداری^{۱۷} در حال انجام است.

مدل های استاندارد گزارشگری

معمولاً استاندارد کمیته استانداردهای بین المللی یا استانداردهاگزاران ملی خیلی کلی و خلاصه است. این استانداردها وارد جزئیات گزارش نمی شود. بسیاری از استانداردها کاربردهای گوناگون دارند.

استانداردهای حسابداری به چگونگی گزارش اطلاعات نمی پردازند بلکه بیشتر به اصول حسابداری و تعیین اعداد و ارقام

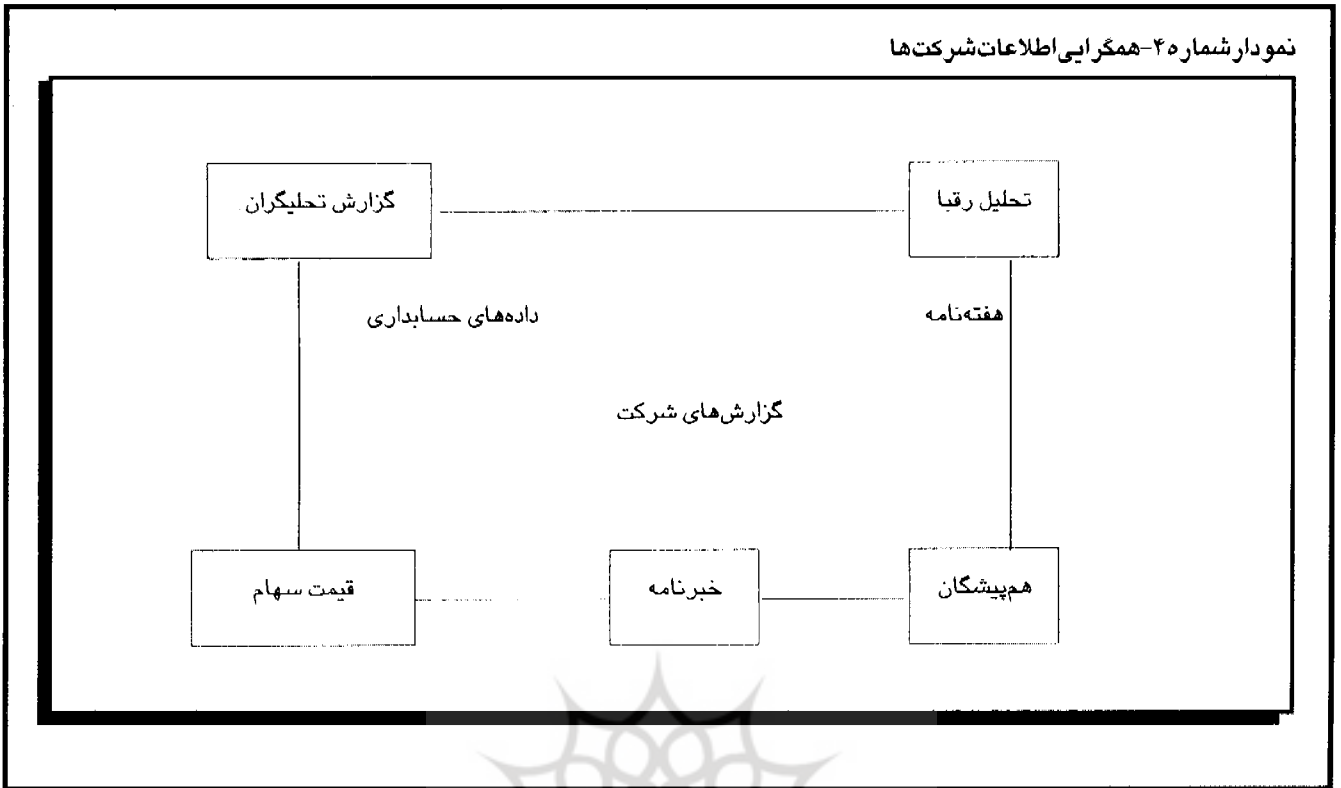
توجه دارند.

استانداردهای مربوط به فناوری اطلاعات نباید خلاصه باشد. این استانداردها باید میلیون ها رایانه را قادر سازد تا اطلاعات را با یکدیگر مبادله کنند. چنین استانداردی نباید کاربردهای گوناگون داشته باشد لذا استانداردهای فناوری اطلاعات باید نسبتاً با دقت و جزئیات کامل تدوین شود.

ماهیت تدوین استاندارد فناوری اطلاعات گسترده است به طوری که روش های مختلفی برای تدوین استاندارد فناوری اطلاعات وجود دارد. یک روش برای تدوین استاندارد این است که یک شرکت استاندارد را تدوین و بازار آن را به دلیل این که تمام نیازهای صنعت را برآورده می کند بپذیرد. مدل دیگر، تدوین استاندارد توسط سازمان استاندارد بین المللی^{۱۸} یا یکی از سازمان های تابعه آن است. حد وسط مدل های فوق استانداردهایی است که، تحت چارچوب سازمان های نسبتاً غیررسمی، تدوین می شود یا توسط سازمان های رسمی، مانند گنرسیومها (۱۹۷۳).

گزارشگری و استانداردهای جهانی

گزارشگری الکترونیکی از طریق وب ماهیت جهانی دارد. در بلندمدت تنها یک



اعتماد بین تجار و مشتریان را در تجارت الکترونیکی افزایش می‌دهد. به نظر می‌رسد شرکت‌های نرم‌افزاری مانند مایکروسافت که در حال انتشار چهارچوب گزارشگری براساس XML^{۲۱} می‌باشد و سایر شرکت‌ها مانند AOL^{۲۲} و IBM^{۲۳} می‌توانند در تدوین استاندارد جهانی نقش به‌سزایی داشته باشند. لذا باید در تدوین استاندارد رسمی و غیررسمی مشارکت داشته باشند.

۳- قانونگذاران اوراق بهادار

قانونگذاران اوراق بهادار می‌توانند از طریق ایجاد پروتکل‌های گزارشگری ملی در گسترش زبان گزارشگری تجاری نقش ایفا نمایند. مثلاً کمیسیون اوراق بهادار آمریکا می‌خواهد سیستم EDGAR^{۲۵} را از زبان SGML^{۲۶} به XML تبدیل نماید.

۴- استاندارد گذاری ملی

ایجاد زبان گزارشگری تجاری همکاری گسترده‌ی جامعه حسابداری را می‌طلبد. برای این که زبان گزارشگری جهانی به‌طرفانه باشد باید تفاوت‌های ملی در

گزارشگری تجاری جهانی در اختیار کمیته استاندارد بین‌المللی یا سایر تدوین‌کنندگان استانداردهای ملی نیست. چون آنها تخصص فنی برای تدوین استاندارد فناوری را ندارند در واقع هیچ سازمانی به تنهایی نمی‌تواند استاندارد جهانی را تدوین کند. بنابراین یک کنسرسیوم لازم است که در این کنسرسیوم سازمان‌های زیر باید مشارکت داشته باشند:

۱- تحلیل‌گران بین‌المللی

تحلیل‌گران و دلالت‌های نیاز دارند به اطلاعات کیفی جهت یکپارچه سازی و انتشار آنها با هزینه‌ی اندک دست یابند. لذا باید در تدوین استاندارد جهانی جهت گزارشگری اطلاعات مالی شرکت داشته باشند.

۲- شرکت‌های نرم‌افزاری

ایجاد زبان گزارشگری تجاری جهانی برای پیشبرد تجارت الکترونیکی اهمیت به‌سزایی دارد. زبان گزارشگری تجاری وضعیت شرکت‌ها را بهتر نشان داده و

محل برای استاندارد جهانی جهت تبادل اطلاعات مالی و غیرمالی وجود خواهد داشت. با این فرض مدل مورد استفاده موجود برای تدوین استانداردهای گزارشگری توسط کمیته استانداردهای حسابداری بین‌المللی کارایی نخواهد داشت و نیز این مدل‌های استانداردگذاری را استانداردهاگران ملی با توجه به تفاوت‌های ملی در محیط جهانی به کار نخواهد گرفت. بنابراین در آینده‌ی نه چندان دور استانداردهای گزارشگری الکترونیکی به‌صورت اختیاری خواهد بود. اگر شرکتی بخواهد اطلاعاتش به‌صورت اختیاری خواهد بود. اگر شرکتی بخواهد اطلاعاتش را به‌راحتی در اختیار سهامداران بین‌المللی قرار دهد باید از زبان گزارشگری جهانی استفاده کند والا ملزم به تبعیت از استاندارد جهانی نیست.

استانداردهای ملی انجام می‌دهند و در پایگاه اطلاعاتی مختلف قرار می‌دهند. تهیه‌کنندگان پایگاه‌های دادگانی نقش مهمی در تحلیل‌گری مالی سود و کارایی بازار سرمایه دارند. بنابراین فعالیت آنها باید در محیط گزارشگری تجاری آینده مورد توجه قرار گیرد. آنها هم چنین در یکنواختی، مقایسه‌پذیری و فهم‌پذیری داده‌ها موثرند و موجب تسهیل استخراج و استفاده از داده‌های مالی جهت یکپارچگی آنها با ابزار تصمیم‌گیری می‌گردند.

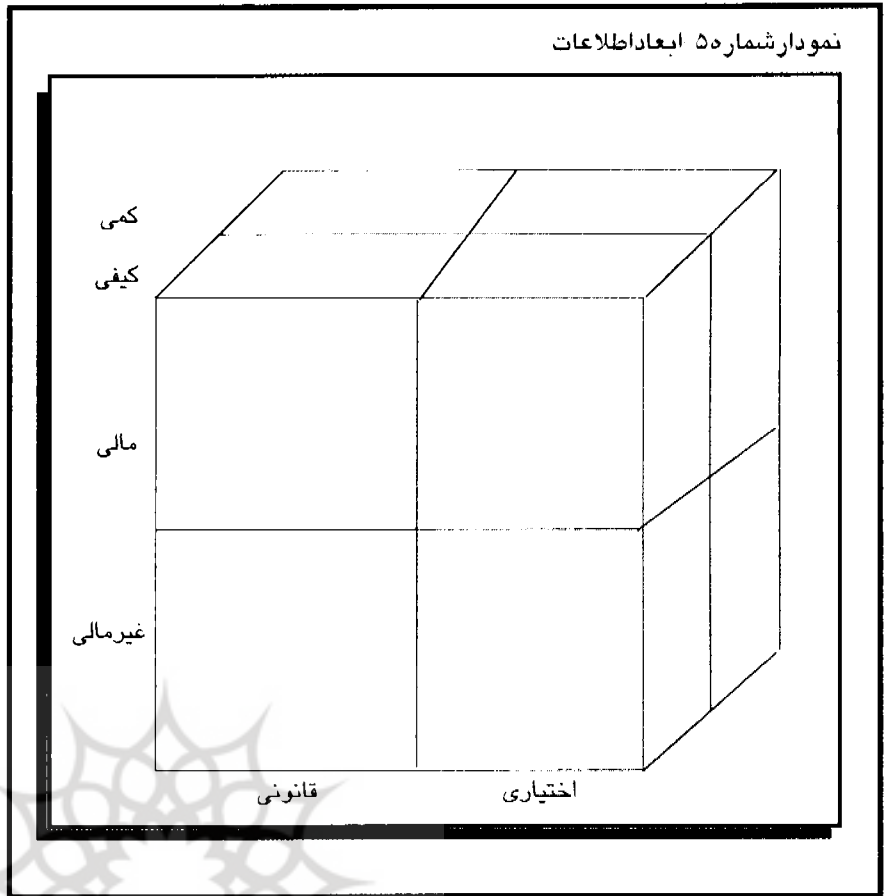
قانون‌گذاران

روش‌های تولید و انتشار الکترونیکی اطلاعات مالی مورد توجه قانون‌گذاران مربوطه است چون آنها برای حفاظت از داده‌ها مجوز قانونی دارند. برای مثال می‌توان کمیسیون اوراق بهادار در آمریکا را نام برد که مدیریت تولید و انتشار داده‌های حسابداری الکترونیکی را از طریق سیستم EDGAR^{۲۲} برعهده دارد. این کمیسیون هم چنین برنحوه‌ی استفاده الکترونیکی این داده‌ها با پیگیری استفاده‌ی نادرست از داده‌های مالی و نرم‌افزارهای که تلاش می‌کنند با دستکاری آنها بازار سرمایه را مخدوش نمایند، نظارت دارد.

در کشورهای دیگر مانند استرالیا کمیسیون سرمایه‌گذاری و اوراق بهادار در کانادا بورس اوراق بهادار تورنتو و در انگلیس بورس سهام بریتانیا قانون‌گذاری را در این زمینه برعهده دارند.

شرکت‌ها

گروه‌های مختلفی در زمینه‌ی تولید، انتشار و استفاده از داده‌های حسابداری نقش دارند و با مجوزهای قانونی مربوطه بر مراحل آن تاثیر می‌گذارند. مهم‌ترین این گروه‌ها شرکت‌ها هستند. زیرا آنها مسئول



برکنار کرده‌اند. این تغییرات نشانگر نقش فزاینده‌ی استانداردهای حسابداری مالی و بین‌المللی است. در بعضی از موارد بیانیه‌های جدیدی در زمینه تاثیر الکترونیک بر تولید، انتشار و استفاده از داده‌های حسابداری صادر نموده‌اند که می‌توان گزارش هیات استانداردهای حسابداری مالی آمریکا^{۲۳} در سال ۱۹۹۹ و کانون حسابداران رسمی کانادا^{۲۴} را نام برد.

تولیدکنندگان پایگاه‌های دادگانی

چندین تولیدکننده‌ی مهم در عرصه‌ی تولید پایگاه اطلاعات مالی وجود دارند که از آن میان می‌توان تولیدکنندگان بین‌المللی مانند رویتر، خدمات سرمایه‌گذاری مودی و بلامبرگ را نام برد. آنها معمولاً صورت‌های مالی چاپی موجود را دریافت می‌کنند و اطلاعات ضروری را استخراج و تعدیلات لازم را برای تطبیق با

استاندارد حسابداری کاهش باید لذا سازمان‌هایی مانند FASB^{۲۷} و ASB^{۲۸} و فدراسیون بین‌المللی حسابداری (IFAC) باید در این کنسرسیوم مشارکت داشته باشند.

۵- موسسات حسابداری

پنج موسسه‌ی بزرگ حسابرسی بین‌المللی^{۲۹} و سایر موسسات حسابداری، علاقه‌مند به ایجاد روش گزارشگری هستند تا وضعیت صاحب‌کاران را به‌درستی نشان دهند هم چنین آنها کار کارشناسان فنی لازم را برای زبان گزارشگری تجاری در اختیار دارند.

دیدگاه‌های متفاوت درباره گزارشگری الکترونیکی

استانداردگذاران

استانداردگذاران در تولید، انتشار و استفاده از اطلاعات حسابداری نقش اساسی دارند. طی سال‌های اخیر هیات‌های جدید استانداردها و هیئت‌های قبلی را

خاصی در زمینه محتوی و فناوری استفاده نمی‌کنند.

برای تدوین آیین‌نامه‌ی اخلاق حرفه‌ای توسط کمیته‌ی استانداردهای بین‌المللی حسابداری، یا سایر ارگان‌های ذی‌ربط باید به موارد زیر توجه شود.

الف- گزارشگری با مدل‌های مختلف برای برقراری رابطه بین گزارش‌های الکترونیکی و سایر روش‌ها، شرکت‌ها باید گزارش‌های چاپی خود را در وب نیز ارائه کنند. گزارش‌های الکترونیکی نباید مغایرتی با گزارش‌های چاپی داشته باشد. اگر بنا به دلائلی اطلاعات الکترونیکی کامل نباشد باید افشا شود و یا اگر اطلاعات اضافی در وب گزارش شود باید به آگاهی استفاده‌کنندگان برسد.

- دسترسی به تمام پرونده‌ها: اگر گزارش‌های مالی برای نمایش در اینترنت به چند پرونده‌ی مختلف تقسیم شود همه‌ی آنها باید عطف‌گذاری شود و در دسترس استفاده‌کنندگان قرار گیرد.

- گزارش براساس اصول پذیرفته شده‌ی متفاوت: اگر گزارش‌های مالی چاپی و غیره طبق اصول پذیرفته شده حسابداری متفاوت تهیه شده باشد دست کم داده‌های مشابه باید به صورت الکترونیکی موجود باشد.

- حدود صورت‌های مالی طبق استانداردهای حسابداری بین‌المللی: محدوده‌ی صورت‌های مالی طبق استانداردهای حسابداری بین‌المللی باید به روشنی در وب‌گاه شرکت‌ها قابل تشخیص باشد؛ به طوری که استفاده‌کننده بداند چه زمانی از محدوده صورت‌های مالی خارج شده است.

ب- اصول پذیرفته شده‌ی به کار رفته اگر صورت‌های مالی طبق استانداردهای بین‌المللی با استانداردهای ملی تهیه شده باشد باید اصول مورد عمل دقیقاً شرح داده شود.

حسابداری می‌باشد با توجه به این که کار آنها نیز به صورت مقایسه‌ی است باید در تهیه، انتشار و استفاده از داده‌های حسابداری نیز سهیم باشند.

مطالعات اخیر در زمینه‌ی نقش آینده‌ی حساب‌برسان نشان می‌دهد که آنها خود را آماده بهره‌گیری از الکترونیک برای انتشار و استفاده از اطلاعات حسابداری کرده‌اند. چون آنها تاییدکننده‌ی اطلاعات هستند باید به دنبال ارائه خدمات حسابرسی گسترده‌تر در خصوص اطلاعات حسابداری الکترونیکی باشند.

آیین‌نامه‌ی اخلاق حرفه‌ای گزارشگری تجاری در مرحله‌ی گذار از گزارشگری چاپی به گزارشگری الکترونیکی است. شرکت‌ها در حال حاضر از فناوری‌های مختلفی در وب مانند نگارش دیجیتال گزارش‌های چاپی و گزارش‌های HTML استفاده می‌کنند. حرکت از ارتباط قابل فهم و قدیم به سوی روش دیجیتال ابهاماتی را برای استفاده‌کنندگان اطلاعات پدید آورده است. رابطه‌ی بین اطلاعات ارائه شده در وب و اطلاعات مشابهی ارائه شده از طریق سایر روش‌ها مانند چاپ مشخص نیست. هیات استانداردهای حسابداری بین‌المللی^{۳۴} به شدت از تدوین آیین‌نامه‌ی اخلاق حرفه‌ای برای گزارشگری تجاری الکترونیکی حمایت می‌کند. این رهنمودها برای شرکت‌ها و استفاده‌کنندگان چارچوبی برای مبادله اطلاعات ایجاد می‌کند و مسائل ضمنی اطلاعاتی که به شکل‌های مختلف مانند خبرنامه و کنفرانس در وب ارائه می‌شود، مورد بررسی قرار می‌دهد.

در حال حاضر رهنمودهای رسمی در این زمینه وجود ندارد. به استثنای مقررات وضع شده توسط بورس سهام تورنتو و بورس فرانسه اکثر شرکت‌هایی که از اینترنت برای گزارشگری استفاده می‌کنند از رهنمود

تهیه داده‌های حسابداری هستند. قوانین موجود، شرکت‌ها را ملزم نموده‌اند که داده‌های حسابداری را تهیه کنند و در اختیار عموم قرار دهند. طبق رهنمودها و استانداردهای حسابداری موجود اطلاعات معمولاً به صورت مقایسه‌ای تهیه می‌شود. واحدهای گزارشگری برای انتخاب روش گزارشگری آزادند. گرچه وقتی گزارش‌ها در اختیار عموم قرار گرفت کنترل بر آنها ندارند.

امکان تهیه‌ی داده‌های حسابداری به صورت الکترونیکی از سال‌ها قبل برای اغلب سازمان‌ها مهیا شده است. بسیاری از شرکت‌ها برای مدیریت داخلی خود از این داده‌ها به خوبی استفاده می‌کنند. اما انتشار الکترونیکی داده‌ها به سهامداران اخیراً آغاز شده است. بسیاری از شرکت‌های بزرگ انتشار گزارش‌های سالانه را از طریق لوح فشرده^{۳۳} از مدت‌ها قبل تجربه کرده‌اند ولی با به کارگیری وب برای انتشار گزارش‌ها استفاده از لوح فشرده دیگر به ندرت انجام می‌شود.

شرکت‌ها در زمینه‌ی انتشار الکترونیکی دادگان حسابداری به دلیل وجود رقابت و هزینه‌های توزیع، متفاوت عمل می‌کنند. وب برای بسیاری از شرکت‌ها امکان انتشار اطلاعات با هزینه‌ی اندک را فراهم می‌آورد و در بعضی از کشورها مانند آمریکا، آلمان و کانادا شرکت‌ها باید بعضی از داده‌های حسابداری را به صورت الکترونیکی منتشر نمایند.

حساب‌برسان مستقل

حساب‌برسان مستقل در اعتباردهی به اطلاعات حسابداری نقش مهمی ایفا می‌کنند. بسیاری از حساب‌برسان جهت افزایش کارایی حسابرسی برای جمع‌آوری و آزمون اطلاعات حسابداری از رایانه استفاده می‌کنند. این تغییرات در نتیجه‌ی استفاده از رایانه جهت تهیه‌ی داده‌های

- تعدیل جهت مطابقت با استاندارد بین‌المللی حسابداری: برای هر اصل پذیرفته شده‌ای که مورد استفاده قرار گرفته است باید تعدیلات لازم جهت تطبیق با استاندارد بین‌المللی انجام شود و تفاوت‌های قابل ملاحظه نیز افشا شود.

ج- کامل بودن داده‌ها

استخراج گزیده‌ی اطلاعات از صورت‌های مالی: اگر شرکتی در وب‌گاه خود یکی از صورت‌های مالی یا صورت‌های مالی را بدون یادداشت منتشر کند؛ باید برای استفاده‌کنندگان توضیح دهد که تنها بخشی از صورت‌های مالی ارائه گردیده آدرسی را که استفاده‌کنندگان بتوانند صورت‌های مالی کامل دریافت نمایند ذکر کند.

- اجزا صورت‌های مالی که به تنهایی قابل پیاده‌سازی^{۳۵} است: اگر صورت‌های مالی کامل شرکتی قابل پیاده‌سازی نباشد ولی هر جز آن به تنهایی قابل پیاده کردن باشد، مثل صورت‌های مالی، یادداشت همراه و گزارش حسابرسی در فایل‌های الکترونیکی جداگانه باشد. صورت مالی موجود در یک فایل نباید تحت عنوان خلاصه یا موردی معرفی شود چون تمام اجزا آن در وب‌گاه موجود است.

- اطلاعات مالی تفصیلی: اگر شرکتی اطلاعات مالی تفصیلی و جزئی را طبق استانداردها علاوه بر آنچه که در صورت‌های مالی منتشر می‌کند در وب‌گاه خود ارائه نماید باید تصریح نماید که اطلاعات فوق طبق استاندارد تهیه شده و در صورت امکان باید اصلاحات لازم را برای مطابقت با ارقام صورت‌های مالی انجام دهد. افزون بر این باید به صراحت بگوید که صورت‌های مالی حسابرسی شده یا نشده‌اند.

خلاصه‌ی اطلاعات مالی تاریخی: اگر اطلاعات مالی سال‌های گذشته در وب گزارش شده است باید استاندارد که طبق

آن اطلاعات تهیه می‌گردد نیز توضیح داده شود. اگر اطلاعات گذشته برای تطبیق با استاندارد جدید تعدیل گردیده این امر باید عنوان شود.

- اطلاعات مالی تکمیلی: اگر اطلاعات تکمیلی را منتشر کند اما در دسترس عموم نباشد باید در وب به صورت مستقیم در اختیار عموم قرار گیرد. ولی تشخیص مربوط بودن اطلاعات با استفاده‌کنندگان است.

- گزارش حسابرسی: گزارش حسابرسی باید تصریح نماید اظهار نظر حسابرس چه صفحاتی از وب را در برمی‌گیرد. اگر گزارش حسابرس در مورد صورت‌های مالی مشروط باشد یا بند توضیحی داشته باشد، باید به صراحت عنوان شود.

- ترجمه‌ی زبان و حسابرسی: چنانچه در وب‌گاه صورت‌های مالی به چند زبان ارائه شود یا صورت‌های مالی به زبان اصلی حسابرسی شده باشد. باید این حقایق اشاره شود.

ذ- امکان دسترسی

- ثبات: تمام صفحات وب باید قابل شناسایی باشد تا استفاده‌کنندگان به‌دفعات مورد دلخواه بتوانند از آنها استفاده نمایند.

- آرشیو صورت‌های مالی و داده‌های مربوط به آن: تمام صورت‌های مالی و سایر داده‌ها باید در آرشیو نگهداری شود تا همیشه برای تحلیل در دسترس استفاده‌کنندگان باشد ولی مرز داده‌های قدیمی و جدید مشخص باشد.

- گزارش مجدد صورت‌های مالی: اگر طبق استاندارد حسابداری ارائه مجدد داده‌های مالی سال‌های قبل لازم باشد داده‌های اصلاح شده نشده باید در آرشیو نگهداری شود تا همیشه برای تحلیل در دسترس استفاده‌کنندگان باشد ولی مرز داده‌های قدیمی و جدید مشخص باشد.

- گزارش مجدد صورت‌های مالی: اگر طبق استاندارد حسابداری ارائه مجدد داده‌های

مالی سال‌های قبل لازم باشد دادگان اصلاح شده نشده باید به این دلیل در وب موجود باشد که نگارش چاپی آنها موجود است.

ر- به هنگام بودن

- تاریخ‌گذاری صفحات: کلیه‌ی صفحات وب باید دارای تاریخ ایجاد و تاریخ بهنگام‌رسانی باشد.

- در دسترسی به اطلاعاتی که دارای کشش قیمتی هستند: کلیه داده‌هایی که کشش قیمتی بالایی دارند باید سریعاً از طریق وب در اختیار همه قرار گیرد.

ز- استفاده‌پذیری

- پیاده‌سازی^{۳۶}: داده‌های کلیدی جهت تحلیل بیشتر و غیرمستقیم باید قابل پیاده‌سازی باشد.

- قابلیت چاپ: اطلاعات موجود در وب باید طوری طراحی شود که به راحتی قابل چاپ باشد.

- اعلان تغییرات: تغییرات اساسی در وب‌گاه باید به اطلاع استفاده‌کنندگان برسد.

ط- تسعیر ارز

- تسعیر با ارز مناسب: اگر شرکت تسهیلاتی را (مانند نرم‌افزار) جهت تبدیل پول گزارشگری به سایر ارزها براساس نرخ تسعیر پایان سال یا میانگین فراهم نماید باید توضیحات لازم را در این زمینه ارائه نماید.

ظ- ارتباطات تجاری^{۳۷}

- ارتباط داخلی: اجزای مختلف باید دارای ارتباط داخلی مناسب و درست باشند.

- ارتباط خارجی: ارتباط با سایر وب‌گاه‌ها باید تا حد امکان برقرار شود و اگر ارتباط نمی‌تواند برقرار شود نباید در وب‌گاه گزارش‌های تجاری قرار گیرد.

ع- حفاظت اطلاعات

- مسئولیت حفاظت از اطلاعات: استفاده‌کنندگان اطلاعات الکترونیکی حق دارند شرکت‌ها را به دلیل مسئول بودن در قبال صحت و کامل بودن اطلاعات تحت پیگرد قانونی قرار دهند.

قیمت‌ها و صورت‌حساب کردن برای مشتریان را امکسانپذیر نموده است. آدرس اینترنت آن <http://www.portal.com> است.

۱۵- در این سایت اطلاعات بیش از نه هزار شرکت وجود دارد. این اطلاعات شامل قراردادهای؛ فعالیت‌های تجاری؛ اطلاعات درباره مدیران و کارکنان؛ طبقه‌بندی صنایع؛ خلاصه سندهای اعلان شده و نسبت‌های مالی و آماری است. از طریق این سایت امکان ارتباط با ۳۳۰۸۷ شرکت و صندوق وجود دارد. آدرس اینترنت این سایت <http://finance.yahoo.com> است.

16- Electronic Data Gathering and Retrieval

17- Arthur Andersen-Deloitte and Touche-Ernst & Young-KPMG-Price waterhouse coopers

18- International Standard Organization

19- World Wide Web Consortium

20- Consortium

21- Extensible Markup Language

22- American On-Line

23- International Business Machine

۲۴- پروتکل مجموعه‌ای از مقررات است که به کامپیوترها اجازه می‌دهد تا در اینترنت با یکدیگر ارتباط برقرار کنند.

25- Electronic Data Gathering and Retrieval

26- Standard Generalized Markup Language

27- Financial Accounting Standard Board

28- Accounting Standard Board

29- Arthur Andersen-Deloitte and Touche-Ernst & Young-KPMG-Price waterhouse coopers

30- Financial Accounting Standard Board

31- Canadian Institute of Chartered Accountant. WFB Address: <http://www.cica.ca>

32- Electronic Data Gathering and Retrieval

33- Compact Disk

34- International Accounting Standards Committee

35- Downloadable انتقال اطلاعات از اینترنت به کامپیوتر کاربر

36- Download

37- business communication

سه پیشرفت عمده را در تاریخ بشری نام برده است. پیشرفت اول: این پیشرفت به ده‌ها هزارسال قبل و به زمانی که بشر با کشاورزی آشنا شد برمی‌گردد در این عصر انسان‌ها از زندگی در جنگل‌ها به زندگی اجتماعی در روستاها روی آوردند. در این دوران زمین ثروت اصلی بود.

پیشرفت دوم: این پیشرفت ناشی از اختراع ماشین در عصر انقلاب صنعتی در قرن هجدهم است در این دوره انسان‌ها از زندگی روستایی به زندگی شهری در کنارکارخانه‌ها روی آوردند. در این عصر زمین نیروی کار و سرمایه ثروت محسوب می‌شدند.

پیشرفت سوم: عصر دانش و اطلاعات است که از فناوری اطلاعات نشأت گرفته است. در این دوره آنچه ثروت محسوب می‌شود دانش و اطلاعات هستند.

9- Wallman

10- Wallman,s (1995), "The Future of Accounting and Disclosure in an Evolving World: the need for dramatic changes" Accounting Horizon, Vol 9, No.3, September

11- Generally Accepted Accounting Principle

12- Wallman,s (1996), "The Future of Accounting and Financial Reporting Part 2: The Colorized Approach". Accounting Horizon, Vol. 10, No. 2 June

Wallman,S.(1997) "The Future of Accounting and Financial Reporting Part 4: Access Accounting" Accounting Horizon, Vol, 11.No.2, June

۱۳- شرکت‌های روبتر و دوجونز در سال ۱۹۹۹ با تلفیق تجاری مشارکت خاص تشکیل دادند. خدمات آنها شامل ارائه اخبار جدید؛ مقاله‌ها؛ داده‌های شرکت‌ها؛ داده‌های بازار و قیمت سهام به ۲۲ زبان است. آدرس آنها به شرح زیر است:

<http://www.dowjones.com>

<http://www.reuters.com>

۱۴- این نرم‌افزار برای مدیریت ارتباطات نسلیهای آتی و خدمات الکترونیکی طراحی شده است و توسط اینفرانت (Infranet) طراحان سیستم را قادر می‌سازد تا خدمات متنوعی را ارائه کنند؛ مدل بهینه تجارت را تعریف کنند و نیز برنامه‌ریزی

- اطلاعات تهیه شده توسط اشخاص ثالث: اگر اطلاعاتی توسط شرکت تهیه نشده باشد ولی قسمتی از وب‌گاه را تشکیل دهد قابل شناسایی باشد و منبع اطلاعات نیز مشخص باشد.

- حفاظت‌های امنیتی: مراقبت‌های امنیتی لازم جهت جلوگیری از دستکاری غیرمجاز داده‌های رسمی باید به عمل آید.

- امضاءمجاز: صورت‌های مالی حسابرسی شده و سایر مدارک رسمی که ممکن است مورد سوال قرار گیرد باید دارای امضای مجاز باشد.

غ اشتباهات

- تصحیح اشتباهات: اگر اشتباهی در اطلاعاتی که به صورت مستقیم در دسترس است مشاهده گردد باید اصلاحات لازم شود و در سایت توضیحات لازم ارائه گردد و نیز با اطلاعات اشتباه ارتباط برقرار شود.

بی نوشت

1- Relevance

2- World Wide Web

وب یک پایگاه اطلاعاتی چند رسانه‌هایی (MULTIMEDIA) کاملاً رنگی در اینترنت است که شامل نمودار؛ صدا؛ تصویر؛ متن و هابپرست است. شبکه جهانی وب از صفحات وب زیادی که با یکدیگر مرتبط هستند؛ تشکیل شده است.

۳- یک شبکه شخصی و محلی است که از پروتکل فنی مانند آنچه که در وب وجود دارد؛ استفاده می‌کند. اینترنت محلی برای دسترسی به اطلاعات داخلی و خارجی شرکتهاست.

۴- یک سایت وب در اینترنت که دسترسی به آن مستلزم عبور از یک حفاظ امنیتی است. لذا مجوز دسترسی چند شرکت به پایگاه اطلاعاتی حفاظت شده است.

5- Electronic Data Gathering and Rerieval

6- System for Electronic Data And Retrieval

۷- Hyperlink یعنی ارتباط مستقیم یک متن با مدارک کلمات و یا عنوان دیگر که با انتخاب آن مدارک دیگر بازیابی و نمایش داده می‌شود.

8- Alvin Toffler (1991) "The Third Wave" Mass Market Paperback

تافلر در این کتاب تحت عنوان ثوری موج (wave)