

# ویژگی های حسابرسان داخلی کارآمد

ترجمه و تلخیص: سید مصطفی علوی<sup>۱</sup>



## چکیده

با پیشرفت های روزافزون جوامع اقتصادی و پیچیده شدن دنیای تجارت و به دنبال آن پیچیدگی فعالیت های عملیاتی و روزمره شرکت ها، حرفه حسابرسی داخلی نیز همگام با آن در حال توسعه و پیشرفت است. همان طور که حرفه حسابرسی داخلی با شتاب و سرعت در حال تکامل است، توانایی ها و ویژگی های حسابرسان داخلی نیز در حال تغییر و تکامل است. در حرفه حسابرسی داخلی مهارت های فنی کاملاً ضروری هستند اما آن ها به تنهایی کافی نیستند. حسابرسان داخلی متخصص و کارآمد می بایست در کنار مهارت های فنی، دارای طیف وسیعی از فن های غیرفنی نیز باشند. این مقاله نشان می دهد مدیران حسابرسی داخلی رشد ویژگی هایی همچون درک کسب و کار و ریسک پذیری، مهارت های تحلیلی، درک ارتباطات و ... بر پیشرفت حسابرسی داخلی تأثیر بسزایی دارند. در طی هر بحثی که برای این مقاله انجام شده است مدیران حسابرسی داخلی به طور مداوم درک ما از ویژگی های عمومی غیر فنی را با مشخص کردن ابعاد متعدد و متمایز که شامل هفت ویژگی است به طور کامل گسترش دادند. این مقاله کمک می کند تا مدیران و مسئولین حسابرسی داخلی با درک بهتر واقعیت های جاری و آینده، بتوانند مهارت های لازم را کسب و خود را تقویت نمایند.

کلمات کلیدی: حسابرسی داخلی، عوامل موفقیت، ویژگی های حسابرسان داخلی

## مقدمه

طرح حسابرسی داخلی سالانه پیشنهادی یک نگاه اجمالی و سریع به تغییرات بااهمیت در حسابرسی داخلی دارد اما در حال توسعه حاضر، حسابرسان داخلی برنامه حسابرسی داخلی پیشنهادی را به کمیته حسابرسی ارائه می نمایند و پس از تأیید، برنامه مزبور معیاری برای راهنمایی فعالیت های حسابرسی داخلی در طول سال خواهد بود. برنامه حسابرسی داخلی می تواند به صورت متوسط هر سه ماه تغییر کند و درگاهی اوقات این تغییرات به صورت روزانه باشد همچنین بنا بر نیاز به کنترل کلیه اهداف حسابرسی

به صورت روزانه باشد همچنین بنا بر نیاز به کنترل کلیه اهداف حسابرسی داخلی لازم است برنامه حسابرسی داخلی تغییرات ناگهانی به همراه داشته باشد در نتیجه می بایست دارای درجه بالایی از انعطاف پذیری باشد. بیش از یک دهه است که شاهد تغییرات سریع قوانین و مقررات نظارتی جهانی هستیم که کانون آن تصویب قانون سارینز - آکسلی<sup>۲</sup> و قوانین و مقررات مشابه همچون قانون داد - فرانک<sup>۳</sup> در ایالات متحده آمریکا، قانون ورشکستگی در اروپا، قانون حفاظت از اطلاعات اتحادیه اروپا در میان بسیاری از تغییرات جدید و در حال ظهور بوده است.

بسیاری از خبرگان و صاحب نظران بر این عقیده اند که سرعت تغییرات به خصوص در حوزه کسب و کار در حال افزایش است. تغییرات قوانین و مقررات و سرعت رشد اقتصادی و نیاز شرکت ها به همراهی با این تحولات از ویژگی های بارز شرایط اقتصادی امروز است. در این شرایط به گونه ای باید عمل کرد که بتوان تهدیدها و ریسک ها را شناسایی و کاهش داد. وجود یک واحد حسابرسی داخلی پویا و فعال می تواند تضمین کننده مدیریت ریسک، ارائه مشاوره به موقع، سریع و مناسب و همچنین یکی از اجزای اثربخش کمیته های حسابرسی باشد. انتظار می رود حسابرسان داخلی به همان چابکی که شرکت ها نیاز دارند عمل کنند. برای اینکه حسابرسان داخلی بتوانند مؤثر واقع شدند و دارای ارزش افزوده باشند باید دارای مهارت ها و توانایی های متعددی باشند. نتایج ارزیابی انجمن حسابرسان داخلی (۲۰۱۲) نشان دهنده این است که حسابرسان داخلی نیاز به پنج مهارت اصلی به شرح زیر دارند:

«تفکر تحلیلی و انتقادی

«مهارت های ارتباطی

«(IT) مهارت های عمومی فن آوری اطلاعات

«مدیریت ریسک

«حساسیت به محیط کسب و کار

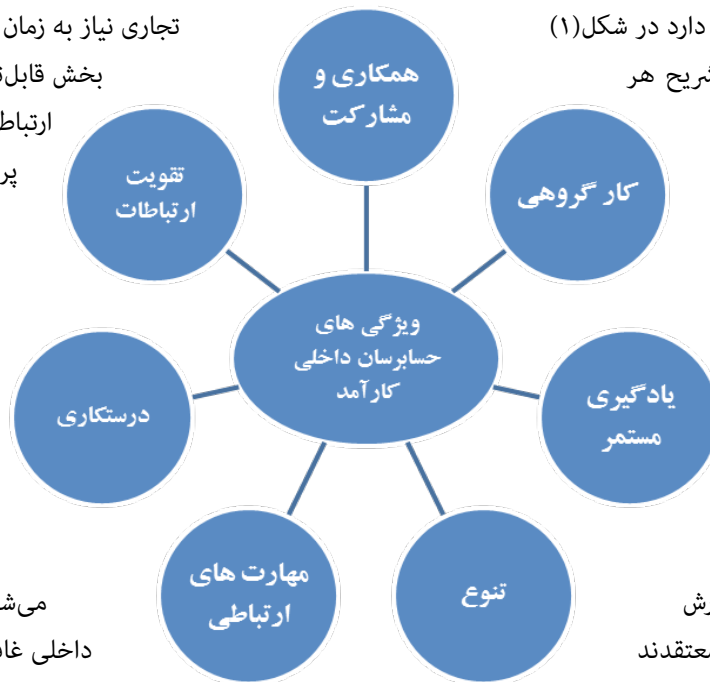


حسابرسی داخلی فرآیندهای استخدامی را طراحی کرده اند تا اندازه‌ای که درستکاری را بخشی از شخصیت داوطلب (متقاضی) است، تعیین کنند. همچنین در فرایند انتخاب دقیق حسابرس داخلی؛ کارشناس باید بتواند با استفاده از کارگروهی به حل مسئله بپردازد و یک کسب‌وکار واقعی را تحلیل کند. این موارد درستکاری نامزد را در میان دیگر ویژگی‌های مهم ارزیابی می‌کند.

### ویژگی دوم: تقویت ارتباطات<sup>۶</sup>

یکی از مهم‌ترین اقدامات حسابرسی داخلی ایجاد اعتماد و احترام به سایر حرفه‌ها و متخصصان در محیط کسب‌وکار است چراکه این اقدام منجر به همکاری دوطرفه و سودمند می‌شود. نکته‌ای که باید به آن توجه داشت این است که نیاز به ایجاد روابط سالم و عمیق با تمام سطوح واحد تجاری نیاز به زمان دارد. بیشتر حسابرسان داخلی موفق بخش قابل توجهی از زمان خود را صرف برقراری ارتباط با سایر بخش‌های سازمان می‌کنند. پرورش این تفکر به موارد زیر کمک می‌کند:

«کاهش مقاومت در برابر حسابرسان داخلی در طی فرآیند حسابرسی»  
 «افزایش سرعت و حجم اطلاعاتی که سایر مسئولین بخش‌ها میتوانند در اختیار حسابرسان قرار دهند»  
 «منجر به تشویق محیط کسب‌وکار می‌شود که از نقش مشورتی حسابرسی داخلی غافل نشوند.»



هارینگتون<sup>۷</sup> توضیح می‌دهد که اگر شما رابطه‌ای مثبت با کسی داشته باشید، بسیار راحت است که مکالمه مورد نیاز برای رتبه‌بندی خود را از ۸۸ به ۹۳ دریافت کنید. اگر با کسی رابطه با اعتماد وجود داشته باشد، گفتگو با افراد بسیار ساده به نظر می‌رسد. ایجاد رابطه مؤثر نیازمند چندین ویژگی دیگر از جمله وضعیت کسب‌وکار، آگاهی از وضعیت شرکت، همدلی و توانایی متقاعد کردن دیگران است. حسابرسان داخلی باید بتوانند خود را جای افرادی که حسابرسی می‌کنند، فرض کنند و خود را جای آنان تصور کنند. کارل ارهارد، معاون ارشد حسابرسی و حسابرس متلاقیف<sup>۸</sup> تأکید دارد: حساسیت به محیط کسب‌وکار شامل شناخت شرکت و دانش ریسک است به عبارتی دیگر یک حسابرس داخلی باید محصولات، دارایی‌ها و بدهی‌های مرتبط، نحوه پردازش معاملات، داده‌ها و سیستم‌ها و ریسک‌های شرکت را درک کند. هارینگتون می‌افزاید: اطمینان نیز حیاتی است و حسابرسان

در کنار موارد فوق، ویژگی‌های دیگری نیز می‌توان نام برد که از عوامل مهم اثربخشی لحاظ می‌شوند. چمبرز و مک‌دونالد (۲۰۱۳) هفت ویژگی و مهارت از حسابرسان داخلی را به‌عنوان هفت راز موفقیت آن‌ها برشمرده و دستیابی به آن‌ها را ضروری می‌دانند که در ادامه تشریح می‌شوند.

### هفت ویژگی حسابرسان داخلی کارآمد

اگر حسابرسان داخلی به دنبال کمک به شرکت در جهت رشد و بهبود آن باشند، مهم‌ترین وظیفه آنان درک واقعیات شرکت و پاسخ سریع به تغییراتی است که به‌صورت مدام و شتابان در حال اتفاق هستند به‌طوری‌که ریسک‌های جدید می‌توانند به سرعت و آنی ظاهر شوند. با توجه به سرعت و بزرگی تغییرات، مهارت و انعطاف‌پذیری، تنها ویژگی‌هایی هستند که مدیران حسابرسی داخلی به دنبال آن هستند و سایر ارزش‌ها و مهارت‌هایی که یادگیری آن‌ها ضرورت دارد در شکل (۱)

نشان داده شده و در ادامه نیز به تشریح هر یک از عناصر آن پرداخته می‌شود.

### ویژگی اول: درستکاری<sup>۹</sup>

حتی موفق‌ترین حسابرسان داخلی نیز نمی‌توانند ادعا کنند که در گزارش‌های حسابرسی داخلی ارائه شده کاملاً دقیق و قابل اطمینان، هیچ نقص و ضعفی وجود ندارد. این امر کاملاً طبیعی است و در این صورت نباید حسابرس داخلی ارزیابی ناامیدکننده‌ای از گزارش داشته باشد. بیشتر حسابرسان داخلی معتقدند درستکاری شخصیت باید در تمام سطوح کار حسابرسی

داخلی وجود داشته باشد. چمبرز و مک‌دونالد (۲۰۱۳)

اعتقاد دارند یک «الزام حرفه‌ای» وجود دارد که حسابرسان باید کامل بودن، اعتماد، استقلال و واقع‌بینی (بی‌طرفی) را مدنظر داشته باشند. بسیاری از مدیران هنگام استخدام حسابرس داخلی جدید سعی در ارزیابی کامل توانایی‌های حرفه‌ای فوق می‌کنند. «انعطاف‌پذیری» یکی دیگر از جنبه‌های درستکاری است. صرف‌نظر از توانایی و فعالیت‌های تجاری و فرهنگ سازمانی شرکت، در برخی مواقع مدیران؛ حسابرس داخلی را فراموش می‌کنند و به دلیل آنکه کار به خوبی صورت نپذیرفته است ممکن است به صورت رک و بی‌درنگ با وی برخورد شود. بارت<sup>۵</sup> می‌گوید: شما باید در این سناریوهای دشوار و سخت مقاومت کنید و انعطاف‌پذیر باشید سپس در زمان‌های بعدی با افراد سازنده کار کنید.

از دیگر شاخص‌های درستکاری؛ اعتماد به نفس و داشتن تعادل است. مدیران



داخلی باید این توانایی را داشته باشند که عموم را متقاعد کنند که کار آنان ایجاد ارزش برای شرکت پدید می آورد.

### ویژگی سوم: همکاری و مشارکت<sup>۹</sup>

همکاری و مشارکت در کارها و به اشتراک گذاری توانایی، دانش و مهارت‌ها، یکی دیگر از ویژگیهای ارزشمند برای حسابرسان داخلی تلقی می‌شود. همکاری اثربخش حول محور یکسان، معیاری کلیدی در عملکرد چارچوب مدیریتی مورد استفاده برای تمام حسابرسان داخلی است. حسابرسان داخلی باید برای اطمینان از کسب نتایج بهتر، همکاری مؤثری داشته باشند و به دنبال کسب و اشتراک بهترین شیوه‌ها باشند. تغییرات مدیریتی همواره نیازمند به درک وضعیت فعلی فرآیند کسب‌وکار و همچنین راهنمایی روشن برای شرکای تجاری در مورد چگونگی فکر کردن در سیستم‌ها، فرایندها و یا تغییرات لازم برای دستیابی به بهترین حالت عمل است. هارینگتون می‌گوید: تغییرات مدیریتی برای بهبود سازمان دشوار است و این نیز مهم و منطقی است که حسابرسی داخلی می‌تواند با افزایش بهره‌وری عملیاتی، شناسایی خطرات بالقوه شرایط شرکت را بهبود ببخشد.

### ویژگی چهارم: مهارت‌های ارتباطی<sup>۱۰</sup>

داشتن ارتباطات مؤثر مدت‌هاست به‌عنوان ویژگی مهم حسابرسی داخلی به حساب می‌آید اما ماهیت ارتباطات سازمانی به‌سرعت در حال تغییر است. این تحول ناشی از ظهور رسانه‌های اجتماعی و همچنین افزایش عرضه اطلاعات و اطلاعات سازمانی است. این تحولات خواسته‌های تازه‌ای را برای حسابرسی داخلی به همراه دارد. ذکر این نکته ضروری است که مهارت‌های ارتباطی مؤثر، فراتر از گزارش‌های نوشته‌شده حسابرسی داخلی و مهارت‌های ارتباطی کلامی است. امروزه حسابرسان داخلی نیازمند برقراری

ارتباط رسمی و غیررسمی برای گفتگوی مداوم و چندجانبه با دیگر واحدهای سازمانی هستند. گزارش حسابرسی داخلی تنها سندی است که نتایج رسیدگی ۱۰۰۰ ساعته را نشان می‌دهد، بنابراین ما به این سند نیاز داریم تا یک آهنگ زیبا را بنوازیم. گزارش حسابرسی مکتوب نیازمند داشتن مهارت و توانایی گزارش‌نویسی است تا پیام و مطلب به‌وسیله انتخاب کلمات مناسب به‌صورت شفاف و کوتاه به مخاطب گزارش منتقل شود. اغلب گزارش حسابرسی داخلی بسیار طولانی است درحالی‌که به‌صورت مداوم مدیران روزانه با هزاران ایمیل، وبلاگ و توییت اشباع‌شده‌اند. هارینگتون به‌طور منظم به کارکنان خود توصیه می‌کند طول گزارش‌های خود را کوتاه نمایند. گزارش‌های حسابرسی داخلی به‌عنوان محصول حسابرسی داخلی و برند تجاری حسابرسی داخلی محسوب می‌شوند. این گزارش‌ها باید علاوه بر انتقال اطلاعات واقعی، الهام‌بخش اعتبار و اعتماد و همچنین جهت‌گیری خدماتی باشد که در واقع باید تأثیر نتایج و توصیه‌های مربوط به بخش خاص کسب‌وکار را نشان دهد. همچنین یک مهارت بارز در حسابرسی داخلی وجود دارد که همواره نادیده گرفته می‌شود و آن مهارت ارتباطات است که حسابرسان داخلی می‌بایست آن را در کانون توجهات خود قرار دهند. ما دسترسی فوری به اطلاعات قدرتمندی داریم که می‌تواند به ما نشان دهد که روند تحمل، نگرانی‌ها و خیلی از موارد دیگر را به ما نشان دهد. گروجلوسکی<sup>۱۱</sup> اذعان دارد: اگر این اطلاعات را در یک کاربرگ با ۴۰ ستون و ۲۰۰۰ ردیف قرار دهید و از شرکای خود بخواهید آن را هضم کنند، علاقه آنان را در بهترین حالت از بین خواهید برد. باین‌حال اگر شما این اطلاعات را به تجزیه‌وتحلیل بصری درست تبدیل کنید - من در مورد چیزهایی فراتر از یک نمودار پای (pie) صحبت می‌کنم - این می‌تواند الهام‌بخش واکنش‌های قانع‌کننده‌ای باشد. ارائه تصویری از تحلیل‌های قدرتمند یک‌شکل از توانمندی‌ها و قابلیت‌های ارتباطی حسابرسی داخلی است.





## ویژگی پنجم: کار گروهی<sup>۱۳</sup>

همان ویژگی‌های مشارکت که حسابرسان داخلی برای مخاطبان خود اعمال می‌کنند به ایجاد روابط بهتر با همکاران داخلی کمک می‌کند و این بیانگر آن است که چرا مدیران حسابرسی داخلی رهبری یک کار گروهی را به‌عنوان یک شایستگی برتر معرفی می‌کنند. ارهارد<sup>۱۳</sup> اذعان دارد: «اگر کسی نمی‌تواند در یک تیم کار کند، من کسی را نمی‌خواهم» ماهیت بسیار یکپارچه کسب‌وکار و بررسی‌های حسابرسان داخلی مستلزم همکاری شدیدی بین حسابرسان داخلی با تجربیات مختلف و تخصص‌های فنی است این تخصص‌ها معمولاً در چندین حسابرس داخلی مختلف وجود دارد که باید برای ارائه خدمات همکاری کنند. بارت می‌نویسد: برای پیشرفت توانایی‌های تیمی، هوش هیجانی لازم است که به مهارت‌هایی همچون تأثیرگذاری، رهبری و همدردی به‌عنوان عناصر کلیدی آن توانایی اشاره دارد.

## ویژگی ششم: تنوع<sup>۱۴</sup>

بعضی از حسابرسان داخلی، کار گروهی قوی‌تر را از طریق تنوع که یکی دیگر از ویژگی‌های موفقیت حسابرسان داخلی است انجام می‌دهند. تغییر جمعیت شناختی نیازمند برخورد با انواع قومیت‌ها ملیت‌ها و فرهنگ‌ها در محیط کسب‌وکار است. مدیران حسابرسی داخلی بر نیاز به تنوع‌بخشی به‌صورت یک مفهوم جامع تأکید دارند که در آن به تفکرات و شیوه‌های مختلف یادگیری پرداخته می‌شود. ارهارد به اهمیت دیدن چالش‌ها از طریق دیدگاه‌های مختلف حسابرسان داخلی تأکید دارد ایشان از واژه «ذهنیت جهانی» برای توصیف یکی از ویژگی‌های مورد استفاده در استخدام حسابرس داخلی استفاده می‌کند. ذهنیت جهانی به معنای چیزی متفاوت با هر شرکت است که نیازمند درک فرهنگ‌های مختلف و روش‌های عملیاتی متنوع است. حسابرسی داخلی به‌طور مداوم مسائل متنوعی را مورد بحث قرار می‌دهد که این بحث‌ها جنسیت، قومیت و گرایش‌های فرهنگی متنوعی را پوشش می‌دهد. بارت اعتقاد دارد: تنوع در مورد دیدگاه‌ها، تجربه و مهارت نیز مصداق دارد. رایتون هارینگتون<sup>۱۵</sup> اعتقاد دارد: تنوع بسیار بیشتر از نژاد و یا جنسیت است همچنین ایشان اذعان دارد: تنوع در تفکر، تجربه و تفاوت نسل نیز حیاتی است. حسابرسان داخلی می‌توانند با چهار نسل مختلف کار کنند و باید سبک‌های مختلفی برای برقراری ارتباط با افرادی که با آن‌ها ارتباط دارند را یاد بگیرند. امروزه صلاحیت‌های تنوع در حال توسعه و بسیار مهم هستند و به‌عنوان یک حسابرس داخلی باید مطمئن شد که حساسیت و انعطاف‌پذیری لازم برای درک و سازگاری با انواع مختلف سبک‌های تفکر و یادگیری در نیروی کار وجود دارد یا خیر. هارینگتون اعتقاد دارد که رهبران حسابرسی داخلی آن دسته از افراد حرفه‌ای خواهند بود که سبک‌های مدیریت خود را به مجموعه‌های مختلفی از حسابرسان منتقل می‌کنند تا آن‌ها تشویق شوند که تغییراتی را که برای کسب‌وکار لازم است، ایجاد کنند.

«برقراری برنامه‌های آموزشی مشخص و معین و توجه به افزایش مهارت‌ها ایجاد فضای خلاقانه رشد و توسعه.  
اجرای برنامه‌های بازبینی عملکرد به منظور ارزیابی ویژگی‌های غیر فنی افراد.

حسابرسان داخلی باید درک عمیق نسبت به وضعیت آینده داشته باشند و مهارت‌های لازم را برای حسابرسی‌های خود کسب کنند آنان نه تنها باید ویژگی‌های فنی بلکه ویژگی‌های غیر فنی را از طریق ارتباطات، انجام کار گروهی و مشارکت، فراگیرند.



هنگام صحبت کردن درباره مهارت‌های غیرفنی بی‌تردید مهم‌ترین راز موفقیت حسابرسان داخلی یادگیری مستمر است. از این رو آن‌ها باید بدان علاقه‌مند باشند. دیپات<sup>۱۷</sup> اذعان دارد؛ ما افرادی را می‌خواهیم که علاقه‌مند به درک درستی از کسب‌وکار و مهارت یادگیری مستمر در محیط‌هایی باشند که می‌تواند هر هفته یا حتی روزانه تغییر کند. هارینگتون اظهار می‌دارد؛ یک میل مشابه برای کنجکاوی شدید حسابرسان داخلی وجود دارد و این اشتیاق باید برای کشف و تعلیم و تربیت در طول حرفه ادامه یابد. یک تصمیم در یونان، چین و خاورمیانه که می‌تواند در سراسر دنیا رخ دهد و بر مصرف‌کنندگان کالا در ایالات متحده آمریکا تأثیر بگذارد در واقع این معنا را برای حسابرسان داخلی به همراه دارد که همواره نسبت به کسب‌وکار به‌روز باشند. یادگیری مستمر از طریق ترکیبی از برنامه‌های آموزش رسمی و برنامه‌های توسعه، گواهینامه‌ها، چرخش و جابه‌جایی کارکنان، یادگیری خودآموزی و خواندن انجام می‌شود. طبق آمار سرانگشتی میانگین آموزش سالانه حسابرسان داخلی بین ۴۰ تا ۸۰ ساعت است که به نظر هارینگتون بسیار پایین است. او می‌گوید: من ادعا می‌کنم که ۴۰ تا ۸۰ ساعت آموزش مناسب نیست همچنین اشاره می‌کند که حسابرسان داخلی باید چهار یا پنج بار بیشتر از آن ساعت‌های آموزشی را بگذرانند تا با تغییر روند تجاری و مسائل روز آشنا باشند. شاپان‌ذکر است حسابرسان داخلی رایتون سالانه ۲۰۰ ساعت آموزش داخلی دریافت می‌کنند و به‌طورکلی این زمان را در کنار زمان مطالعه برای اخذ گواهینامه "حسابرس داخلی خیره" یا سایر گواهینامه‌های حرفه‌ای، برای خود تنظیم می‌کنند.

#### پی‌نوشت‌ها:

#### نتیجه‌گیری

امروزه حسابرسان داخلی باید مهارت‌ها و ویژگی‌های گوناگونی داشته باشند تا توانمند باشند و در مقابل تغییرات سریع، اقدامات لازم را انجام دهند. ارهارد دهند. ارهارد اعتقاد دارد واحد حسابرسی داخلی باید ترکیبی از قابلیت‌ها و توانایی‌های گسترده و عمیق را داشته باشد. این قابلیت‌ها همیشه شامل مهارت‌های فنی می‌شوند؛ و با توجه به سرعت تغییرات فناوری و کسب‌وکار، می‌توان اطمینان داشت که نیاز حسابرسان داخلی برای به‌روز کردن مهارت‌های فنی موجود و به دست آوردن مهارت‌های فنی جدید نیز ثابت خواهد ماند. آنان باید انواع قابلیت‌های فنی و توانایی‌های ارتباطی را به‌منظور پیشرفت یاد بگیرند، به این منظور مدیران و روسای حسابرسی داخلی می‌توانند علاوه بر موارد ذکر شده و کسب مهارت‌های گوناگون و ویژگی‌های متعدد، اقدامات زیر را انجام دهند و مهارت‌ها و توانایی‌های دارای ارزش‌افزوده را فراگیرند:

۱. دکترای حسابداری، دانشگاه بین‌المللی امام خمینی (ره)، قزوین، ایران  
(Dr.seyedalavi@gmail.com)
- |                          |                           |
|--------------------------|---------------------------|
| ۲. Sarbanes-Oxley        | ۱۰. Communications        |
| ۳. Dodd-Frank Act        | ۱۱. Grocholski            |
| ۴. Integrity             | ۱۲. Teamwork              |
| ۵. Barrett               | ۱۳. Erhardt               |
| ۶. Relationship-Building | ۱۴. Diversity             |
| ۷. Harrington            | ۱۵. Raytheon's Harrington |
| ۸. MetLife               | ۱۶. Continuous Learning   |
| ۹. Partnering            | ۱۷. Depot                 |

#### منابع:

- Chambers, R. McDonald, P.(۲۰۱۳). "Succeeding as a 21st Century Internal Auditor: ۷ Attributes of Highly Effective Internal Auditors", The Institute of Internal Auditors and Robert Half.

«ایجاد واحد حسابرسی داخلی که بتواند برند معتبر باشد و افراد مستعد را جذب کند.  
فرایندهای دقیق انتخاب افراد برای ارتقای اثربخشی تا آنان بتوانند ارزش‌افزوده قابل‌توجه داشته باشند.

