

حسابرسی

سری کتاب‌های کمک آموزشی کارشناسی ارشد

مجموعه حسابداری

مؤلفان: مهدی بوژمهرانی، وحید نقابی، اعظم نقابی

سرشناسه	: بوژ مهرانی، مهدی
عنوان	: حسابرسی
مشخصات نشر	: تهران : مشاوران صعود ماهان، ۱۳۹۵
مشخصات ظاهری	: ۳۵۱ ص
فروست	: سری کتابهای کمک آموزشی کارشناسی ارشد
شابک	: ۹۷۸-۶۰۰-۳۸۹-۱۰۳-۶
وضعیت فهرست نویسی	: فیپای مختصر
یادداشت	: این مدرک در آدرس http://opac.nlai.ir قابل دسترسی است.
شناسه افزوده	: نقابی، وحید
شناسه افزوده	: نقابی، اعظم
رده‌بندی دیویی	: ۳۷۸/۶۶۴
شماره کتابشناسی ملی	: ۳۹۳۵۴۷۲



ناشر:.....مشاوران صعود ماهان
 مدیر مسئول:.....هادی و مجید سیاری
 مولفان:.....مهدی بوژ مهرانی، وحید نقابی، اعظم نقابی
 مسئول تولید محتوا:.....منصور محمدزاده
 مسئول تولید:.....سمیه بیگی
 نوبت و تاریخ چاپ:دوم / ۹۵
 شمارگان: ۲۰۰۰ جلد
 قیمت:..... ۳۶۰/۰۰۰ ریال
 شابک:..... ISBN: ۹۷۸-۶۰۰-۳۸۹-۱۰۳-۶

انتشارات مشاوران صعود ماهان: خیابان ولیعصر، بالاتر از تقاطع مطهری،

روبروی قنادی هتل بزرگ تهران، جنب بانک ملی، پلاک ۲۵۰

تلفن: ۸۸۱۰۰۱۱۳-۴

سخن ناشر

«ن والقلم و ما یسطرون»

کلمه نزد خدا بود و خدا آن را با قلم بر ما نازل کرد.

به پاس تشکر از چنین موهبت الهی، موسسه ماهان درصدد برآمده است تا در راستای انتقال دانش و مفاهیم با کمک اساتید مجرب و مجموعه کتب آموزشی خود برای شما داوطلبان ادامه تحصیل در مقطع کارشناسی ارشد گام موثری بردارد. امید است تلاش‌های خدمتگزاران شما در این موسسه پایه‌گذار گام‌های بلند فردای شما باشد. مجموعه کتاب‌های کمک آموزشی ماهان به‌منظور استفاده داوطلبان کنکور کارشناسی ارشد سراسری و آزاد تالیف شده‌اند. در این کتاب‌ها سعی کرده‌ایم با بهره‌گیری از تجربه اساتید بزرگ و کتب معتبر، داوطلبان را از مطالعه کتاب‌های متعدد در هر درس بی‌نیاز کنیم.

دیگر تالیفات ماهان برای سایر دانشجویان به‌صورت ذیل می‌باشد:

• **مجموعه کتاب‌های ۸ آزمون:** شامل ۵ مرحله کنکور کارشناسی ارشد ۵ سال اخیر به همراه ۳ مرحله آزمون تالیفی ماهان همراه با پاسخ تشریحی می‌باشد که برای آشنایی با نمونه سوالات کنکور طراحی شده است. این مجموعه کتاب‌ها با توجه به تحلیل ۳ ساله اخیر کنکور و بودجه‌بندی مباحث در هریک از دروس، اطلاعات مناسبی جهت برنامه‌ریزی درسی در اختیار دانشجو قرار می‌دهد.

• **مجموعه کتاب‌های کوچک:** شامل کلیه نکات کاربردی در گرایش‌های مختلف کنکور کارشناسی ارشد می‌باشد که برای دانشجویان جهت جمع‌بندی مباحث در ۲ ماهه آخر قبل از کنکور مفید می‌باشد. بدین‌وسیله از مجموعه اساتید، مولفان و همکاران محترم خانواده بزرگ ماهان که در تولید و به‌روزرسانی تالیفات ماهان نقش موثری داشته‌اند، صمیمانه تقدیر و تشکر می‌نماییم. دانشجویان عزیز و اساتید محترم می‌توانند هرگونه انتقاد و پیشنهاد درخصوص تالیفات ماهان را از طریق سایت ماهان به آدرس mahan.ac.ir با ما در میان بگذارند.

موسسه آموزش عالی آزاد ماهان

سخن مؤلف

خدای را سپاس که به ما توفیق نمود، کتاب حاضر را به‌انجام برسانیم. این کتاب حاصل چندین سال تدریس مداوم در دانشگاه‌های عالی و موسسات عمومی و خصوصی کشور است. در ابتدای هر فصل مباحث مربوط به هر فصل مطرح شده است و سپس سوال‌های طبقه‌بندی شده آزمون ورودی کارشناسی ارشد مربوط به آن فصل همراه با پاسخ‌های کاملاً تشریحی از سال ۱۳۷۵ تا سال ۱۳۹۳ آورده شده است. در متن هر فصل تمام نکاتی که برای آمادگی آزمون ورودی کارشناسی ارشد ضروری است، آورده شده و در پاسخ تشریحی دلایل نادرست‌بودن گزینه‌های غلط ارائه شده است. ضروری است از جناب آقای دکتر یحیی حساس یگانه که ما را با آموخته‌های خود یاری نمودند و همچنین سرکار خانم شیرخدایی که همواره موجبات تسهیل کارها را فراهم نمودند، تشکر و قدردانی نماییم.

با تشکر

مهدی بوژمهرانی، وحید نقابی و اعظم نقابی

فهرست

عنوان

صفحه

فصل اول: کلیات حسابرسی	۱۱
تفاوت‌های حسابداری و حسابرسی	۱۲
انواع حسابرسی	۱۵
بیانیه‌های استانداردهای حسابرسی	۱۹
برنامه‌ریزی حسابرسی	۲۱
تعریف برخی از اصطلاحات حسابرسی	۲۴
سوالات چهارگزینه‌ای تالیفی و پاسخنامه فصل اول	۲۵
سوالات چهارگزینه‌ای سراسری و پاسخنامه فصل اول	۲۷
سوالات چهارگزینه‌ای آزاد و پاسخنامه فصل اول	۳۵
فصل دوم: آیین رفتار حرفه‌ای	۴۷
احکام آیین رفتار حرفه‌ای	۴۹
استقلال	۴۹
اصول آیین رفتار حرفه‌ای	۵۱
سوالات چهارگزینه‌ای تالیفی و پاسخنامه فصل دوم	۵۲
سوالات چهارگزینه‌ای سراسری و پاسخنامه فصل دوم	۵۳
سوالات چهارگزینه‌ای آزاد و پاسخنامه فصل دوم	۵۴
فصل سوم: کنترل‌های داخلی	۵۷
ضرورت وجود کنترل‌های داخلی	۵۸
ابزارهای دستیابی به کنترل‌های داخلی	۶۰
تمایز بین حسابرس داخلی و حسابرس مستقل	۶۲
محدودیت‌های سیستم کنترل داخلی	۶۳
ارزیابی سیستم کنترل داخلی	۶۳
منابع کسب اطلاعات درباره کنترل‌های داخلی	۶۵
خطر حسابرسی	۶۹
ویژگی‌های مدیریت	۷۰
اجزای خطر حسابرسی	۷۰
روش‌های برآورد خطر	۷۱
ارتباط خطرهای ذاتی و کنترل با آزمون محتوایی و خطر عدم کشف	۷۲
سوالات چهارگزینه‌ای تالیفی و پاسخنامه فصل سوم	۷۳
سوالات چهارگزینه‌ای سراسری و پاسخنامه فصل سوم	۷۴
سوالات چهارگزینه‌ای آزاد و پاسخنامه فصل سوم	۹۰
فصل چهارم: شواهد و نمونه‌گیری	۱۰۵
شواهد محدودکننده احتمال خطر عدم کشف	۱۰۸

مخارج تامین شواهد.....	۱۱۳
نمونه‌گیری.....	۱۱۷
طبقه‌بندی.....	۱۱۸
انحراف استاندارد.....	۱۲۱
برآورد نسبی و برآورد تفاضلی.....	۱۲۱
سوالات چهارگزینه‌ای تالیفی و پاسخنامه فصل چهارم.....	۱۲۲
سوالات چهارگزینه‌ای سراسری و پاسخنامه فصل چهارم.....	۱۲۵
سوالات چهارگزینه‌ای آزاد و پاسخنامه فصل چهارم.....	۱۳۸
فصل پنجم: کاربرگ‌های حسابرسی.....	۱۴۵
نقش کاربرگ‌های حسابرسی.....	۱۴۶
ماهیت محرمانه کاربرگ‌ها.....	۱۴۷
انواع کاربرگ‌ها.....	۱۴۸
سازمان کاربرگ‌های حسابرسی.....	۱۵۰
سوالات چهارگزینه‌ای تالیفی و پاسخنامه فصل پنجم.....	۱۵۲
سوالات چهارگزینه‌ای سراسری و پاسخنامه فصل پنجم.....	۱۵۳
سوالات چهارگزینه‌ای آزاد و پاسخنامه فصل پنجم.....	۱۵۵
فصل ششم: طراحی برنامه‌های حسابرسی رسیدگی به مدارک عمومی.....	۱۵۷
بخش سیستم برنامه حسابرسی.....	۱۵۸
بخش آزمون‌های محتوای برنامه حسابرسی.....	۱۵۸
رویکرد ترازنامه‌ای.....	۱۵۹
هدف‌های برنامه حسابرسی.....	۱۵۹
رسیدگی به مدارک عمومی.....	۱۶۲
بررسی و آزمون مدارک حسابداری.....	۱۶۵
سوالات چهارگزینه‌ای تالیفی و پاسخنامه فصل ششم.....	۱۶۶
سوالات چهارگزینه‌ای سراسری و پاسخنامه فصل ششم.....	۱۶۷
سوالات چهارگزینه‌ای آزاد و پاسخنامه فصل ششم.....	۱۶۹
فصل هفتم: وجه نقد و اوراق بهادار قابل داد و ستد.....	۱۷۱
منابع و ماهیت وجوه نقد.....	۱۷۲
اهداف رسیدگی به وجوه نقد.....	۱۷۲
برنامه حسابرسی وجوه نقد.....	۱۷۳
رسیدگی‌های ضمنی به وجوه نقد.....	۱۷۴
اوراق بهادار قابل داد و ستد.....	۱۷۵
کنترل‌های داخلی اوراق بهادار قابل داد و ستد.....	۱۷۵
سوالات چهارگزینه‌ای سراسری و پاسخنامه فصل هفتم.....	۱۷۶
سوالات چهارگزینه‌ای آزاد و پاسخنامه فصل هفتم.....	۱۷۷
فصل هشتم: حساب‌های دریافتنی، اسناد دریافتنی و معاملات فروش.....	۱۷۹
دریافتنی‌ها.....	۱۸۰
هدف‌های حساب‌ها از رسیدگی به دریافت‌ها.....	۱۸۰
کنترل‌های داخلی معاملات فروش و حساب‌های دریافتنی.....	۱۸۱
کنترل‌های داخلی اسناد دریافتنی.....	۱۸۱

۱۸۲	برنامه حسابرسی دریافت‌ها و معاملات فروش
۱۸۲	انواع تاییدیه از نقطه نظر دریافت پاسخ
۱۸۴	حسابرسی ضمنی دریافتنی‌ها و فروش
۱۸۵	سوالات چهارگزینه‌ای سراسری و پاسخنامه فصل هشتم
۱۹۱	سوالات چهارگزینه‌ای آزاد و پاسخنامه فصل هشتم
۱۹۳	فصل نهم: موجودی‌های مواد و کالا و بهای تمام‌شده کالای فروش رفته
۱۹۴	اصطلاح موجودی‌های مواد و کالا
۱۹۴	هدف‌های حساب‌رسان در رسیدگی به موجودی‌های مواد و کالا و بهای تمام‌شده کالای فروش رفته
۱۹۵	سیستم کنترل‌های داخلی موجودی‌های مواد و کالا و بهای تمام‌شده کالای فروش رفته
۱۹۶	برنامه حسابرسی موجودی‌های مواد و کالا و بهای تمام‌شده کالای فروش رفته
۱۹۹	سوالات چهارگزینه‌ای سراسری و پاسخنامه فصل نهم
۲۰۵	سوالات چهارگزینه‌ای آزاد و پاسخنامه فصل نهم
۲۰۷	فصل دهم: اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات، استهلاک و تهی شدن
۲۰۸	اهداف رسیدگی به دارایی‌های ثابت
۲۰۸	تمایز حسابرسی دارایی‌های ثابت با حسابرسی دارایی‌های جاری
۲۰۹	سیستم کنترل داخلی دارایی‌های ثابت
۲۰۹	برنامه حسابرسی دارایی‌های ثابت
۲۱۰	استهلاک
۲۱۱	بازبینی و اثبات منابع طبیعی
۲۱۲	سوالات چهارگزینه‌ای سراسری و پاسخنامه فصل دهم
۲۱۴	سوالات چهارگزینه‌ای آزاد و پاسخنامه فصل دهم
۲۱۵	فصل یازدهم: حساب‌های پرداختنی و سایر بدهی‌ها
۲۱۶	هدف‌های رسیدگی به حساب‌های پرداختنی
۲۱۷	سیستم کنترل داخلی حساب‌های پرداختنی
۲۱۷	کاربرگ‌های حساب‌های پرداختنی
۲۱۷	برنامه حسابرسی حساب‌های پرداختنی
۲۱۹	زمان رسیدگی
۲۲۰	سوالات چهارگزینه‌ای سراسری و پاسخنامه فصل یازدهم
۲۲۳	سوالات چهارگزینه‌ای آزاد و پاسخنامه فصل یازدهم
۲۲۵	فصل دوازدهم: بدهی‌های بلندمدت و حقوق صاحبان سرمایه
۲۲۶	بدهی‌های بهره‌دار
۲۲۶	اهداف رسیدگی به بدهی‌های بهره‌دار
۲۲۷	سیستم کنترل داخلی بدهی‌های بهره‌دار
۲۲۷	برنامه حسابرسی بدهی‌های بهره‌دار
۲۲۸	حقوق صاحبان سرمایه
۲۲۸	هدف‌های حساب‌رسان از رسیدگی به حقوق صاحبان سرمایه
۲۲۸	سیستم کنترل داخلی حقوق صاحبان سرمایه
۲۲۹	سوالات چهارگزینه‌ای تالیفی و پاسخنامه فصل دوازدهم
۲۳۰	سوالات چهارگزینه‌ای سراسری و پاسخنامه فصل دوازدهم
۲۳۱	سوالات چهارگزینه‌ای آزاد و پاسخنامه فصل دوازدهم

۲۳۳	فصل سیزدهم: گزارشگری
۲۳۴	گزارش حسابرس مستقل درباره صورت‌های مالی
۲۳۴	اجزای اصلی گزارش حسابرسی طبق استاندارد قدیم
۲۳۶	اجزای اصلی گزارش حسابرسی طبق استاندارد جدید
۲۳۷	انواع گزارش حسابرسان
۲۴۱	توافق با مدیریت
۲۴۲	اظهارنظر متفاوت
۲۴۲	اشاره به استفاده از خدمات کارشناس در گزارش حسابرس
۲۴۲	استفاده از خدمات حسابرس دیگر
۲۴۳	سوالات چهارگزینه‌ای تالیفی و پاسخنامه فصل سیزدهم
۲۴۹	سوالات چهارگزینه‌ای سراسری و پاسخنامه فصل سیزدهم
۲۸۸	سوالات چهارگزینه‌ای آزاد و پاسخنامه فصل سیزدهم
۲۹۹	فصل چهاردهم: حسابرسی موارد خاص و بررسی اجمالی صورت‌های مالی
۳۰۰	بخش اول: حسابرسی موارد خاص
۳۰۰	اجزای اصلی گزارش و ترتیب آن در حسابرسی موارد خاص
۳۰۱	گزارش درباره صورت‌های مالی تهیه شده براساس سایر مبانی جامع حسابداری
۳۰۱	گزارش درباره اقلام صورت‌های مالی
۳۰۲	گزارش درباره رعایت مفاد قراردادها
۳۰۳	گزارش درباره صورت‌های مالی خلاصه‌شده
۳۰۴	بخش دوم: بررسی اجمالی صورت‌های مالی
۳۰۴	هدف از بررسی اجمالی صورت‌های مالی
۳۰۴	اصول حاکم بر بررسی اجمالی صورت‌های مالی
۳۰۸	سوالات چهارگزینه‌ای تالیفی و پاسخنامه فصل چهاردهم
۳۱۰	سوالات چهارگزینه‌ای سراسری و پاسخنامه فصل چهاردهم
۳۱۱	سوالات چهارگزینه‌ای آزاد و پاسخنامه فصل چهاردهم
۳۱۳	فصل پانزدهم: تداوم فعالیت
۳۱۴	مسئولیت مدیریت
۳۱۶	مسئولیت حسابرس
۳۱۶	بررسی ارزیابی مدیریت
۳۱۷	دوره پس از ارزیابی مدیریت
۳۱۷	روش‌های اضافی حسابرسی در صورت شناسایی رویدادها یا شرایط عدم تداوم فعالیت
۳۱۸	نتیجه‌گیری و گزارشگری حسابرسی
۳۲۱	سوالات چهارگزینه‌ای تالیفی و پاسخنامه فصل پانزدهم
۳۲۳	سوالات چهارگزینه‌ای سراسری و پاسخنامه فصل پانزدهم
۳۲۵	سوالات چهارگزینه‌ای آزاد و پاسخنامه فصل پانزدهم
۳۲۷	فصل شانزدهم: حسابرسی نخستین
۳۲۸	روش‌های حسابرسی
۳۲۹	نتیجه‌گیری و گزارش حسابرس
۳۳۱	سوالات چهارگزینه‌ای تالیفی و پاسخنامه فصل شانزدهم
۳۳۳	سوالات چهارگزینه‌ای سراسری و پاسخنامه فصل شانزدهم

۳۳۴.....	سوالات چهارگزینه‌ای آزاد و پاسخنامه فصل شانزدهم.....
۳۳۵.....	فصل هفدهم: کنترل کیفیت حسابرسی.....
۳۳۶.....	مسئولیت‌های مرتبط با کیفیت حسابرسی.....
۳۳۶.....	الزامات اخلاقی و پذیرش و تداوم رابطه با صاحبکار.....
۳۳۸.....	سوالات چهارگزینه‌ای تالیفی و پاسخنامه فصل هفدهم.....
۳۳۹.....	سوالات چهارگزینه‌ای سراسری و پاسخنامه فصل هفدهم.....
۳۴۰.....	سوالات چهارگزینه‌ای آزاد و پاسخنامه فصل هفدهم.....
۳۴۱.....	فصل هجدهم: حسابرسی واحدهای اقتصادی کوچک.....
۳۴۲.....	ویژگی‌های واحدهای اقتصادی کوچک.....
۳۴۳.....	تاثیر ویژگی‌های واحد اقتصادی کوچک بر حسابرسی.....
۳۴۴.....	ملاحظات و روش‌های حسابرسی.....
۳۴۴.....	گزارش حسابرس.....
۳۴۵.....	سوالات چهارگزینه‌ای تالیفی و پاسخنامه فصل هجدهم.....
۳۴۶.....	سوالات سراسری کنکور ۹۵.....
۳۵۱.....	منابع.....

فصل اول

کلیات حسابرسی

- تفاوت حسابداری و حسابرسی
- انواع حسابرسی
- انواع حسابرسیان
- بیانیه‌های استانداردهای حسابرسی
- برنامه‌ریزی حسابرسی
- تعریف برخی از اصطلاحات حسابرسی

کلیات حسابرسی

حسابرسی عبارت است از بازرسی جستجوگرانه مدارک حسابداری و سایر شواهد زیربنای صورت‌های مالی. همچنین می‌توان گفت حسابرسی یک رسیدگی یا پی‌جویی یک مجموعه صورت‌های مالی، مدارک حسابداری و سایر شواهد پشتوانه، اعم از داخل و خارج از شرکت صاحبکار توسط حسابرسان مستقل است. معنای اولیه کلمه حسابرس در زبان انگلیسی Auditor به معنای شنونده است. حسابرسان از راه کسب آگاهی از سیستم کنترل داخلی و بازرسی مدارک، شواهد مشاهده دارایی‌ها، پرسش از منابع داخل و خارج شرکت و اجرای سایر روش‌های رسیدگی شواهد لازم را برای تعیین اینکه صورت‌های مالی، تصویری مطلوب و به نسبت کامل از وضعیت مالی شرکت و فعالیت‌های آن در طول دوره مورد رسیدگی ارائه می‌کند یا خیر، گردآوری می‌کند. حسابرس کسی است که به دعوت اشخاص حقوقی یا حقیقی یا به حکم قانون اسناد، مدارک دفاتر و اطلاعات مالی را مورد رسیدگی و بررسی قرار داده و نتیجه آن را کتباً به دعوت‌کننده و یا هر شخصی که او را تعیین نماید گزارش می‌دهد. در هر حسابرسی تعیین حدود حسابرسی مهم است. (حدود رسیدگی همان تعیین واحد مورد رسیدگی و دوره مورد رسیدگی است که واحد مورد رسیدگی می‌تواند یک شرکت تضامنی، مالکیت فردی، شرکت سهامی، شرکت‌های تابع آن یا هر سازمان دیگر باشد) پس می‌توان گفت از حدود رسیدگی برای تعیین و محدود کردن مسئولیت حسابرسان استفاده می‌شود.

نکته: رسیدگی‌های حسابرسان مستقل بنای گزارش حسابرس را فراهم می‌آورد. هرگز حسابرسان بدون اجرای رسیدگی، نسبت به مطلوبیت صورت‌های مالی اظهارنظر نمی‌کنند.

نکته: دوره مورد رسیدگی معمولاً یک سال است که در بعضی حسابرسی‌ها دوره کوتاه‌تری را دربرمی‌گیرد.

تفاوت‌های حسابداری و حسابرسی

تفاوت‌های حسابداری و حسابرسی عبارتند از:

الف) حسابداری فرایند تهیه صورت‌های مالی یک موسسه است که مسئولیت آن برعهده مدیران است در صورتی که حسابرس نسبت به این صورت‌های مالی تهیه شده توسط مدیران اظهارنظر می‌نماید.

ب) حسابدار به‌طور معمول فعالیت‌های مالی را به‌طور روزانه در دفاتر ثبت می‌کند در صورتی که حسابرس به‌صورت مقطعی یا فقط در پایان سال بررسی‌های خود را انجام می‌دهد.

ج) حسابرس نسبت به حساب‌ها و صورت‌های مالی که رسیدگی کرده، گزارش تهیه می‌کند ولی حسابدار معمولاً گزارش ضمیمه حساب‌هایی که تهیه نموده است، نمی‌کند.

د) حسابداری امکان تصمیم‌گیری در مسائل مالی و اقتصادی را فراهم می‌کند و حسابرسی باعث بالارفتن درجه صحت و دقت تصمیم‌گیری می‌گردد.

ه) اصول و ضوابط حاکم بر حسابداری GAAP ولی اصول و ضوابط حاکم بر حسابرسی GAAS است.

نقش اعتباردهی حسابرِس

دلیل اصلی وجود حرفه حسابرسی مستقل، وظیفه اعتباردهی است، اجرای این نقش حسابرسان را در موقعیتی منحصر به فرد و بسیار اساسی در جامعه قرار می‌دهد. اعتبار دادن به صورت‌های مالی به معنای ایجاد اطمینان از مطلوبیت ارائه و قابلیت اتکای آنهاست.

مراحل اعتباردهی

- (۱) در مرحله اول حسابرِس مستقل باید یک رسیدگی را اجرا کند. این رسیدگی شواهدی را تأمین می‌کند تا حسابرسان بتوانند نسبت به صورت‌های مالی، نظر کارشناسی اظهار کنند.
- (۲) مرحله دوم، ارائه گزارش حسابرسی که نظر حسابرسان درباره مطلوبیت ارائه و قابلیت اتکای صورت‌های مالی را به استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی انتقال می‌دهد.
- حسابرِس برای اجرای نقش اعتباردهی باید هم دارای صلاحیت فنی لازم برای اجرای رسیدگی و هم مستقل از شرکت مورد رسیدگی باشد تا جامعه نسبت به واقع‌بینی و بی‌طرفی او اطمینان حاصل کند.

هدف حسابرسی

- هدف حسابرسی در سال‌های قبل کشف تقلب بود. کم‌کم هدف حسابرسی از کشف تقلب دور شده و به‌سوی هدف جدید یعنی تعیین اینکه صورت‌های مالی تصویری مطلوب از وضعیت مالی نتایج عملیات و تغییرات در وضعیت مالی را ارائه می‌دهد یا خیر، تغییر کرد.
- دلایل اصلی تقاضا برای حسابرسی صورت‌های مالی شامل موارد زیر است:
- (۱) تضاد منافع مالکان و مدیران
 - (۲) پیامدهای اقتصادی با اهمیت: هنگامی که تصمیمات مدیر تأثیر زیادی بر آینده اقتصادی شرکت داشته باشد تقاضا برای حسابرسی بیشتر می‌شود.
 - (۳) پیچیدگی صورت‌های مالی
 - (۴) عدم دسترسی مستقیم به اطلاعات: سرمایه‌گذاران به‌طور مستقیم به اطلاعات اولیه دسترسی ندارند و نمی‌توانند شخصا از کیفیت اطلاعات مندرج در صورت مالی اطمینان منطقی حاصل کنند، بنابراین از حسابرسی استفاده می‌کنند.
 - (۵) الزامات قانونی

انواع حسابرسی

۱- حسابرسی از نظر اهداف و موضوعات مورد رسیدگی به سه دسته تقسیم می‌شود:

- الف) حسابرسی صورت‌های مالی: شامل ترازنامه، صورت سود و زیان، سود (زیان) انباشته و گردش وجوه نقد مربوط به آن می‌شود و هدف آن تعیین مطابقت نحوه تهیه صورت‌های مالی با اصول پذیرفته‌شده حسابداری است.
- حسابرسی صورت‌های مالی توسط موسسات حسابرسی انجام می‌شود که استفاده‌کنندگان از آن مدیریت، سرمایه‌گذاران، بانک‌ها، اعتباردهندگان، تجزیه و تحلیل‌گران مالی و سازمان‌های دولتی هستند.
- ب) حسابرسی رعایت: هدف از حسابرسی رعایت، بررسی رعایت یا عدم رعایت قوانین و مقررات مثل بخشنامه‌ها، اساس‌نامه شرکت و مصوبات مجامع عمومی و فوق‌العاده است.
- ج) حسابرسی عملیاتی: حسابرسی عملیاتی عبارت است از بررسی قسمت‌های خاص از سازمان به‌منظور سنجش نحوه عمل آنها.
- هدف از حسابرسی عملیاتی تعیین کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی بخش‌های مختلف سازمان می‌باشد.

اثر بخشی: میزان دستیابی به اهداف (انجام کارهای درست)

کارایی: دستیابی به اهداف با هزینه کم (انجام درست کارها)

صرفه اقتصادی: اثر بخشی + کارایی = دستیابی به اهداف با هزینه کم ولی حفظ کیفیت

نوع	عملیاتی	رعایت	مالی
معیار	اهداف سازمان	قوانین و مقررات	اصول پذیرفته شده حسابداری
گزارش	در خصوص ارزیابی عملکرد	در مورد رعایت معیارها	در خصوص مطلوب بودن صورت های مالی
ضرورت	طبق خواست مدیر	الزامات قانونی	الزامات قانونی و محیطی

۲- حسابرسی از نظر ماهیت مورد رسیدگی

الف) رسیدگی سیستم کنترل داخلی: رسیدگی به سیستم ها و کنترل های داخلی مستقر در شرکت برای کشف موارد عدم کنترل و کشف موارد عدم اجرای صحیح کنترل ها و تعیین نقاط قوت و ضعف سیستم ها می باشد.

ب) اثباتی: رسیدگی به تک تک اقلام مندرج در صورت های مالی و اثبات صحت و سقم آنها برای اظهار نظر در مورد صورت های مالی است.

ج) رسیدگی ویژه: رسیدگی به برخی از حساب ها که به منظور خاصی انجام می شود و رسیدگی و اظهار نظر در یک مورد خاص می باشد.

۳- حسابرسی از نظر دلیل اجرای کاری

الف) اجباری

ب) اختیاری

۴- حسابرسی از نظر زمان انجام کار

الف) ضمنی: حسابرس بخشی از رسیدگی های خود را ضمن سال انجام می دهد.

ب) نهایی: به مانده نهایی حساب ها رسیدگی می شود.

ج) مداوم: به دلیل حجم بالای عملیات و محدودیت زمانی در طول سال مالی عملیات حسابرسی انجام می شود.

۵- حسابرسی از نظر شیوه انجام کار

الف) سندرسی: در این شیوه حسابرس انجام رسیدگی خود را از مدارک اولیه آغاز و به صورت های مالی ختم می نماید.

ب) ترازنامه ای: در این شیوه حسابرس از طریق بررسی صورت های مالی و تجزیه و تحلیل اقلام مندرج در آنها، مواردی را که نیاز به رسیدگی دارد مورد توجه قرار می دهد.

۶- حسابرسی از نظر عملکرد

الف) مستقل

ب) داخلی

ج) دولتی

انواع حسابرسی ها به صورت خلاصه

۱- حسابرسی از نظر اهداف و موضوعات مورد رسیدگی

الف) حسابرسی صورت های مالی

ب) حسابرسی رعایت

ج) حسابرسی عملیاتی

۲- حسابرسی از نظر ماهیت مورد رسیدگی

الف) رسیدگی سیستم کنترل داخلی

ب) رسیدگی اثباتی

ج) رسیدگی خاص (ویژه)

۳- حسابرسی از نظر دلیل انجام کار

الف) الزامی

ب) اختیاری

۴- حسابرسی از نظر زمان انجام کار

الف) فنی

ب) نهایی

ج) مداوم

۵- حسابرسی از نظر شیوه انجام کار

الف) سندرسی

ب) ترازنامه‌ای

۶- حسابرسی از نظر عملکرد

الف) مستقل

ب) داخلی

ج) دولتی

انواع حسابرسان

انواع حسابرسان عبارتند از:

۱- حسابرسان مستقل ۲- حسابرسان داخلی ۳- حسابرسان دیوان محاسبات عمومی ۴- میزان مالیاتی

۱) **حسابرسان مستقل:** گواهی‌نامه حسابرسی مستقل تنها جواز کار نیست بلکه نشانه‌ای از صلاحیت فنی دارنده آن نیز می‌باشد. گواهی‌نامه حسابرسی مستقل توسط مقامات دولتی به افرادی اعطا می‌شود که از طریق امتحان کتبی و احراز شرایط تحصیلی و تجربی صلاحیت خود را برای ورود به حرفه حسابرسی مستقل نشان دهند.

اظهارنظر یک حسابرس مستقل درباره مطلوبیت ارائه یک مجموعه صورت‌های مالی عاملی برای پذیرش عمومی این صورت‌ها توسط بانک‌ها، سرمایه‌گذاران و سازمان‌های دولتی است.

۲) **حسابرسان داخلی:** تقریباً هر شرکت بزرگ یک واحد حسابرسی داخلی دارد. هدف اصلی حسابرسان داخلی، بازرسی و ارزیابی مؤثر بودن نحوه انجام‌شدن وظایف محول به واحدهای مختلف شرکت است. مطالعه و ارزیابی کنترل‌های داخلی مورد توجه حسابرسان داخلی است. کارکنان حسابرسی داخلی زیر نظر کمیته حسابرسی کار می‌کنند. بخش زیادی از کار حسابرسان داخلی را حسابرسان عملیاتی تشکیل می‌دهد.

یک کمیته حسابرسی معمولاً از ۳ تا ۵ نفر مدیر غیرموظف یعنی مدیری که مسئول یا از کارکنان شرکت نباشند تشکیل می‌شود. وظیفه اصلی حسابرسان داخلی در یک سازمان عبارت است از: نظارت بر اجرای کنترل داخلی و قوانین مربوط به فرایند گزارش‌گرایی مالی. در واقع حسابرس داخلی نقاط ضعف را تعیین و پیشنهاداتی ارائه می‌کند.

۳) **حسابرسان دیوان محاسبات عمومی:** کار حسابرسان دیوان هم شامل حسابرسی‌های رعایت و هم شامل حسابرسی‌های عملیاتی است که در سازمان‌های دولتی برای تعیین انطباق اعتبارات طرح‌ها یا مقاصد و برای ارزیابی تاثیر و کارایی طرح‌های

دولتی انجام می‌شود. این حسابرسان شرکت‌های طرف قراردادهای دولتی را نیز رسیدگی می‌کنند تا صحت پرداخت‌های دولت طبق قرارداد را تایید کنند.

۴) میزان مالیاتی: میزان اداره مالیاتی به حسابرسی رعایت اظهارنامه‌های مالیاتی افراد و شرکت‌ها می‌پردازد که انطباق محاسبه درآمد و پرداخت مالیات را با قانون مالیات تعیین بکند.

تفاوت‌های حسابرسان مستقل و داخلی

مستقل	داخلی
۱- توسط مجمع عمومی انتخاب می‌شوند.	۱- توسط مدیر انتخاب می‌شوند.
۲- هدف او اظهارنظر حرفه‌ای نسبت به صورت‌های مالی اساسی است.	۲- هدف او اظهارنظر نسبت به کفایت و حسن اجرای روش‌ها و مقررات دستگاه‌ها و ثبت فعالیت‌هاست.
۳- در فواصل زمانی مشخص فعالیت می‌کنند.	۳- به‌طور مستمر فعالیت می‌کنند.
۴- نسبت به کلیه ذی‌نفعان مسئولند.	۴- نسبت به مدیر مسئولند.

نکته: چنانچه حسابرس مستقل بخواهد از کار حسابرس داخلی استفاده کند باید از دو موضوع صلاحیت حرفه‌ای و بی‌طرفی حسابرس داخلی اطمینان حاصل نماید.

صلاحیت حرفه‌ای یعنی حسابرس داخلی از لحاظ رسیدگی‌های خود با محدودیت اساسی مواجه نباشد، کیفیت رسیدگی بالا باشد و از برنامه حسابرسی مناسب برخوردار باشد. بی‌طرفی یعنی حسابرس باید سطحی از سازمان را که واحد حسابرسی داخلی گزارشگری می‌کند، مورد بررسی قرار دهد.

بررسی هم‌پیشگان

بررسی هم‌پیشگان زمانی روی می‌دهد که یک موسسه حسابرسی ترتیبی می‌دهد تا موسسه حسابرسی دیگری کیفیت کارهایش را مورد بررسی قرار دهد و در مورد آن قضاوت کند. در این ارزیابی چون بررسی توسط اشخاص خارج از موسسه صورت گرفته واقعی‌تر است و هدف آن تشویق به رعایت کامل استانداردهای کنترل کیفیت جامعه است.

استانداردهای پذیرفته‌شده حسابرسی

استانداردهای حسابرسی معیار کیفیت انجام خدمات حسابرسی توسط حسابرسان است که به دو دسته عام و خاص تقسیم می‌گردند. استانداردها مقررات لازم‌الاجرای برای سنجش کیفیت اجرای کار هستند. وجود استاندارد حسابرسی نشان‌دهنده کیفیت بالا و هماهنگی بین حسابرسان مستقل است.

استانداردهای حسابرسی شامل استانداردهای عمومی، اجرای عملیات و گزارشگری است.

الف) استانداردهای عمومی

- ۱) رسیدگی باید توسط افرادی باشد که دارای صلاحیت و آموزش فنی کافی به‌عنوان حسابرس باشند.
- ۲) حسابرسان باید استقلال رأی خود را حفظ کنند.
- ۳) در اجرای رسیدگی و تهیه گزارش باید مراقبت حرفه‌ای صورت گیرد.

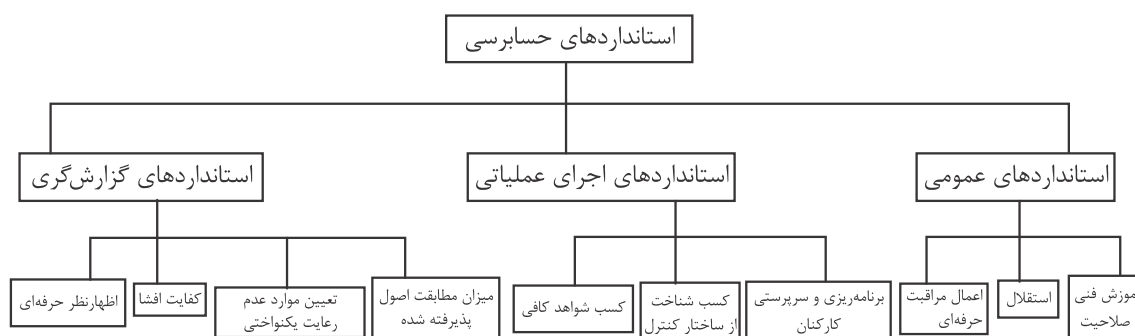
ب) استانداردهای اجرای عملیات

- ۱) عملیات حسابرسی باید برنامه‌ریزی شده و نظارت شود.
- ۲) برای برنامه‌ریزی حسابرسی باید شناخت کافی از ساختار کنترل داخلی کسب گردد.
- ۳) شواهد کافی و قابل اطمینان باید از راه بازرسی، مشاهده، پرس‌وجو و دریافت تاییدیه کسب شود تا مبنایی معقول برای اظهارنظر به‌دست آید.

ج) استانداردهای گزارشگری

- ۱) گزارش باید تصریح کند که صورت‌های مالی، طبق اصول پذیرفته‌شده حسابداری تهیه شده یا خیر.
- ۲) گزارش باید شرایطی را مشخص کند که در آن چنین اصولی در دوره جاری نسبت به دوره قبل به‌طور یکنواخت رعایت نشده است.
- ۳) اطلاعات افشاشده در صورت‌های مالی به‌طور منطقی کافی تلقی می‌شود مگر آنکه خلاف آن بیان شود.
- ۴) به‌طور کلی گزارش باید یا حاوی یک اظهارنظر درباره صورت‌های مالی باشد یا بیانگر این موضوع باشد که نظری نمی‌تواند اظهار شود. هنگامی که نظر کلی نتواند اظهار شود، دلایل آن باید بیان گردد. در تمام مواردی که نام حسابرس به‌نحوی با صورت‌های مالی ارتباط پیدا می‌کند گزارش باید به‌طور صریح بیانگر ویژگی هرگونه رسیدگی حسابرسی و میزان مسئولیتی باشد که او برعهده می‌گیرد.

خلاصه استانداردهای حسابرسی



Public Accounting firm

صلاحیت و آموزش فنی (Planning training and competency)

صلاحیت و آموزش فنی به‌معنی داشتن تحصیلات دانشگاهی و تجربه کاری است. یک موسسه حسابرسی نباید کار حسابرس را بپذیرد مگر آنکه قبلاً از صلاحیت و آموزش فنی کارکنان برای اجرای موثر کار در آن صنعت مطمئن شده باشد.

استقلال (Independence)

مهم‌ترین استاندارد حسابرسی و مهم‌ترین عامل بقای آن استقلال است. استقلال حسابرس مستقل زمانی اهمیت دارد که حسابرس واقعاً مستقل باشد.

استقلال به دو صورت است:

- ۱- استقلال فکری؛ حسابرس نباید تحت‌تاثیر دیگران قرار گیرد.
- ۲- استقلال رفتاری؛ حسابرس نباید هیچ‌گونه ارتباط سازمانی و وابستگی شغلی به صاحبکار داشته باشد.

موارد نقض استقلال

- ۱- داشتن هرگونه منافع مالی مستقیم یا غیرمستقیم با اهمیت
- ۲- سرمایه‌گذاری مشترک با ذی‌نفعان شرکت مورد رسیدگی
- ۳- دعاوی حقوقی بین شرکت و موسسه حسابرسی وجود داشته باشد.
- ۴- شرکت در مجالس صاحبکار
- ۵- مطابقت سررسید گذشته حسابرس در خصوص حق‌الزحمه حسابرسی انجام‌شده در سال‌های قبل
- ۶- پرداخت یا دریافت هرگونه وام از شرکت
- ۷- حق‌الزحمه مشروط

- ۸- دریافت هدایای گران قیمت
۹- رابطه مستقیم استخدامی قبلی با صاحبکار در سطح مدیریت

مراقبت‌های حرفه‌ای (Due pro fessionall care)

رعایت سومین استاندارد عمومی مستلزم اعمال مراقبت‌های حرفه‌ای در اجرای حسابرسی و تهیه گزارش است و می‌توان گفت رعایت کامل این استاندارد، احتمال بروز هرگونه کوتاهی یا از قلم‌افتادگی با اهمیت را منتفی می‌سازد. در این موارد اگر حسابرس مرتکب خطایی شود که ناشی از قضاوت وی بوده و دقت حرفه‌ای لازم را اعمال نکرده باشد به‌عنوان قصور و سهل‌انگاری در انجام وظیفه مقصر شناخته خواهد شد.

برنامه‌ریزی و سرپرستی کافی (planning and supervision)

برای اینکه کار حسابرس رضایت‌بخش باشد برنامه‌ریزی کافی لازم است. این رسیدگی می‌تواند قبل از پایان سال مورد رسیدگی هم انجام شود. حسابرس می‌تواند اطلاعات خود را از کارکنان صاحبکار گردآوری کند. تعداد کارکنان مورد استفاده در رده‌ها و مهارت‌های مختلف باید قبل از شروع کار تعیین و برنامه‌ریزی گردد. بیشتر عملیات یک حسابرسی، توسط کارکنان کم‌تجربه و جدید اجرا می‌شود و علت این است که نظارت از نزدیک بر کار هر رده صورت می‌گیرد.

شناخت کافی از کنترل‌های داخلی (internal control structure)

یک سیستم کنترل داخلی قوی، نسبت به قابل اتکابودن مدارک صاحبکار و محافظت دارایی‌های آن اطمینان زیادی به‌وجود می‌آورد. هرچه این سیستم قوی‌تر باشد حسابرس به تعداد کمتری از شواهد دیگر نیاز دارد و رسیدگی‌های کمتری باید توسط حسابرس صورت گیرد.

کسب شواهد کافی و قابل اطمینان برای اظهارنظر (Evidential matter)

حسابرسان باید شواهد کافی و قابل اطمینان گردآوری کنند (قابلیت اطمینان به کیفیت شواهد مربوط است) تا مبنایی برای اظهارنظر نسبت به صورت‌های مالی داشته باشند. برای گردآوری شواهد حسابرس می‌تواند از روش‌هایی مانند: بازرسی، پرس‌وجو، مشاهده، تاییدیه‌خواهی، محاسبه، شمارش و... استفاده کند.

گردآوری و ارزیابی شواهد هسته اصلی کار حسابرسی را تشکیل می‌دهد.

میزان مطابقت اصول پذیرفته‌شده حسابرسی

گزارش حسابرس باید تصریح کند که آیا صورت‌های مالی از تمام جنبه‌های با اهمیت طبق اصول و استانداردهای حسابداری تهیه شده یا خیر؟

اهمیت، یعنی آنقدر مهم باشد که بر تصمیم استفاده‌کنندگان منطقی صورت‌های مالی اثر بگذارد. مفهوم اهمیت به حسابرس کمک می‌کند تا از بعضی موارد اشتباه کوچک چشم‌پوشی کند. مثل:

۱- هزینه اqlام کم‌بهای مثل ابزار کوچک

۲- گردکردن مبالغ صورت‌های مالی

۳- ذخیره نگرفتن برای حق بیمه‌های اجتماعی کارفرما در مواردی که پایان دوره مالی با سرتاریخ پرداخت حقوق منطبق نیست.

برآوردهای حسابداری نسبت به مبالغ قطعی بیشتر در معرض تحریف قرار دارد که در این موارد حسابرس باید ببیند که:

۱- تمام برآوردهای لازم به عمل آمده است.

۲- این برآوردها به درستی ثبت و افشا شده‌اند.

۳- برآوردهای منطقی هستند.

مشخص ساختن موارد عدم رعایت یکنواختی (Consistency)

حسابرس باید در صورت دیدن موارد عدم یکنواختی گزارش خود را تعدیل کند. موارد یکنواختی به این معناست که صورت‌های مالی یکنواخت باشد.

کفایت افشا (گزارش موارد عدم افشای کامل، Disclosure)

صورت‌های مالی باید تمام موارد با اهمیت را در صورت‌های مالی به‌طور کامل افشا کند. در صورتی که، کفایت افشا در صورت‌های مالی کافی نباشد حسابرس باید گزارش خود را تعدیل کند.

اظهاری نظر حرفه‌ای حسابرس (Express opinion)

حسابرسان برای اظهار نظر ۴ نوع گزارش ارائه می‌دهند:

۱- مقبول: یعنی صورت‌های مالی از تمام جنبه‌های با اهمیت طبق اصول استاندارد حسابداری تهیه شده و هیچ محدودیت و ابهامی در دامنه رسیدگی‌ها ندارد و حسابرسان هیچ ایرادی را وارد نمی‌بینند و هیچ شرطی قائل نمی‌شوند.

۲- مشروط: یعنی یک یا چند قلم از صورت‌های مالی طبق اصول استاندارد حسابداری نیست یا حسابرس در کار خود با محدودیتی با اهمیت ولی غیر اساسی روبه‌رو باشد.

۳- عدم اظهار نظر: یعنی حسابرس با محدودیت عمده‌ای روبه‌رو باشد و نتواند مطلوبیت ارائه صورت‌های مالی را مشخص کند.

۴- مردود: زمانی صورت می‌گیرد که صورت‌های مالی از تمام جنبه‌های با اهمیت طبق اصول استاندارد حسابداری نباشد.

بیانیه‌های استانداردهای حسابرسی

بیانیه‌های استانداردهای حسابرسی، تفسیرهای ده استاندارد پذیرفته‌شده حسابرسی است. بیانیه‌ها، رسمی‌ترین مرجعی هستند که حسابرسان در صورت مواجهه با مساله می‌توانند به آنها رجوع کنند. فشار رسمیت بیانیه‌ها از آیین رفتار حرفه‌ای است. هدف آیین رفتار حرفه‌ای، ارائه رهنمود لازم به تمام اعضا برای حفظ تشخیص حرفه‌ای و اعمال رفتار به‌گونه‌ای است که کیفیت ضوابط حرفه‌ای آنها را بهبود بخشد.

اجزای گزارش حسابرسان

گزارش حسابرسی مقبول از سه بند تشکیل می‌شود:

۱- بند مقدمه: مسئولیت مدیر و حسابرس را مشخص می‌کند.

۲- بند دامنه رسیدگی: نوع و ماهیت رسیدگی‌ها را توصیف می‌کند.

۳- بند اظهار نظر: بیان نظر حسابرس

بند مقدمه:

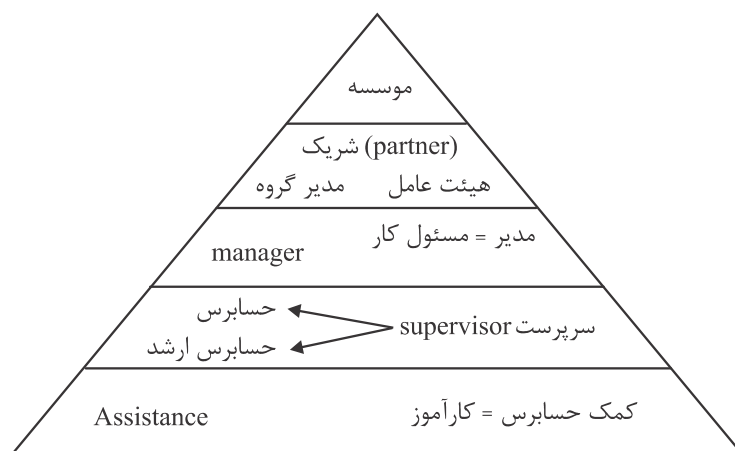
در بند مقدمه بر دو نکته تأکید می‌شود.

۱- شرکت صاحبکار مسئول اصلی صورت‌های مالی است. مسئولیت تهیه و نگهداری مدارک و دفاتر حسابداری کافی و تهیه صورت‌های مالی مناسب برعهده مدیریت است.

۲- حسابرسان نسبت به صورت‌های مالی گزارش می‌دهند نه درباره مدارک حسابداری

بند دامنه رسیدگی گزارش حسابرسان:

یک حسابرس اطمینان منطقی می‌دهد نه مطلق زیرا از روش نمونه‌ای استفاده می‌کند.



مؤسسات حسابرسی: بیشتر مؤسسات حسابرسی به صورت تضامنی اداره می‌شود. مؤسسات حسابرسی مؤسسات غیرانتفاعی هستند.

مسئولیت شرکا

- ۱- تماس با صاحبکار
- ۲- تعیین هدف‌ها و دامنه رسیدگی و رفع اختلافات با صاحبکار
- ۳- شرکت در مجمع عمومی صاحبکاران
- ۴- استخدام کارمندان جدید
- ۵- بررسی نهایی کاربرگ‌ها
- ۶- امضا گزارش حسابرسی
- ۷- سرپرستی و نظارت کلی بر کارکنان حرفه‌ای

مسئولیت مدیران

- ۱- مدیران شرکت‌های بزرگ معمولاً وظایف شرکای مؤسسات کوچک را برعهده دارند.
- ۲- بررسی کاربرگ‌ها
- ۳- مسئولیت تعیین روش‌های رسیدگی و اعمال استانداردهای اجرای عملیات
- ۴- مسئولیت گردآوری اطلاعات لازم برای ارسال صورت‌حساب برای صاحبکاران و وصول آن

مسئولیت سرپرستان

- ۱- صلاحیت برنامه‌ریزی و اجرای رسیدگی
- ۲- تنظیم گزارش حسابرسی برای تایید مدیر یا شریک
- ۳- تقسیم کار بین کمک حسابرسان
- ۴- بررسی کاربرگ‌ها به محض تکمیل شدن
- ۵- اعمال بررسی نهایی
- ۶- نگهداری ساعات کارکرد کارکنان