

به نام خدا

درس اصول حسابرسی (۱)

part 1

مربوط به دانشجویان ترم ۴ رشته حسابداری

استاد سلمانی

۹۸_۹۹

تعریف حسابداری :

حسابداری را می توان فرایند شناسایی ، اندازه گیری ، طبقه بندی و گزارش اطلاعات مالی به منظور امکان قضاوت آگاهانه و اتخاذ تصمیمات منطقی توسط استفاده کنندگان اطلاعات مالی تعریف کرد.

استفاده کنندگان صورتهای مالی:

الف) استفاده کنندگان درون سازمانی یا داخلی که شامل مدیران سطوح مختلف سازمان و کارکنان است .

ب) استفاده کنندگان برون سازمانی یا خارجی که شامل سرمایه گذاران ، اعطا کنندگان تسهیلات مالی ، مشتریان ، دولت و موسسات دولتی و تحلیل گران مالی ، پژوهشگران ، جامعه ، بورس اوراق بهادار می باشد.

هدف های گزارشگری مالی:

- (۱) فراهم آوردن اطلاعات لازم برای ارزیابی وضعیت مالی و اقتصادی .
- (۲) فراهم آوردن اطلاعات لازم برای ارزیابی عملکرد و توان سود آوری.
- (۳) فراهم آوردن اطلاعات لازم برای ارزیابی چگونگی مصرف و تامین وجوه نقد.
- (۴) فراهم آوردن اطلاعات لازم برای درک بهتر و پیش بینی وضعیت آینده .

نقش حسابرسی:

فرد سرمایه گذاری که تصمیم به خرید یا فروش سهام می گیرد، بانکداری که در مورد تایید یک تقاضای وام تصمیم می گیرد دولت که برای وصول درآمد مالیاتی متکی بر اظهار نامه مالیاتی همگی بر اطلاعاتی اتکا می کنند که توسط دیگران تهیه شده است و نیاز به وجود حسابرسان مستقل جهت اظهار نظر می باشد.

دلایل نیاز به حسابرسی :

- (۱) وجود فاصله بین سهام داران و مدیران شرکت
- (۲) عدم دسترسی مستقیم استفاده کنندگان به صورت های مالی
- (۳) پیچیدگی صورت های مالی
- (۴) الزامات قانونی

تعاریف حسابرسی:


- (۱) عبارت است از بازرسی جستجوگرانه مدارک حسابداری و سایر شواهد زیر بنای صورت های مالی .
- (۲) رسیدگی به صورت های مالی واحد تجاری توسط حسابرسان مستقل است .
- (۳) عبارت است از بررسی تحلیلی تراز نامه و صورت سود و زیان و اسناد و دفاتر حسابداری و سایر مدارکی که صورت های مالی بر مبنای آن تهیه و تنظیم شده است .

۴) تعریف حسابرسی بر مبنای سازمان حسابرسی :

فرایندی منظم و سیستماتیک جهت جمع آوری و ارزیابی بی طرفانه شواهد و فعالیت ها و وقایع اقتصادی به منظور انطباق ادعا ها و اظهارات با معیار های از پیش تایین شده و گزارش نتایج به استفاده کنندگان است.

نکته: حسابرسی بعد از اتمام دوره مالی انجام می شود .

نکته: هدف از حسابرسی صورت های مالی **اظهار نظر** و **اعتبار دادن** به صورت های مالی است که در گزارشی در مورد حصول اطمینان از نبود اشتباه و تحریف با اهمیت در صورت های مالی واحد تجاری ارائه می شود.



نکته: دلیل اصلی حرفه حسابرسی مستقل و وظیفه **اعتباردهی** است .

نکته: منظور از اعتبار دادن به صورت های مالی یعنی ایجاد اطمینان از مطلوبیت ارائه و قابلیت اتکای صورت های مالی است .

تفاوت حسابداری و حسابرسی

حسابرسی	حسابداری	تفاوت
کنترل و اظهار نظر نسبت به صورت های مالی .	تهیه و تنظیم سند حسابداری ،ثبت در دفاتر و تهیه صورت های مالی .	نوع کار
حسابرس به طور مقطعی یا آخر سال مالی رسیدگی انجام می گردد.	حسابدار معاملات را به طور روزانه در دفاتر ثبت می کند.	زمان انجام کار
مسئولیت حسابرسان اظهار نظر نسبت به صورت های مالی می باشد.	مسئولیت حسابداران اطلاعات مالی را تهیه می کند .	مسئولیت
حسابرسان از واحد تجاری مورد رسیدگی کاملاً مستقل می باشد	حسابداران از کارکنان واحد تجاری می باشند و فاقد استقلال هستند .	استقلال
وظیفه اصلی حسابرسان اعتبار دهی به صورت های مالی می باشد.	از دیدگاه اشخاص ثالث گزارش مالی دارای اعتبار نمی باشد .	اعتبار دهی

حسابرس مستقل:

طبق استاندارد های حسابرسی حسابرس به فرد یا موسسه ای گفته می شود که مسئولیت نهایی حسابرسی صورت های مالی را بر عهده دارد . هدف از حسابرسی صورت های مالی اظهار نظر حسابرس مستقل به این موضوع است که آیا صورت های مالی بر اساس استاندارد های حسابداری تهیه شده است یا خیر ؟

حسابرس مستقل به دعوت مجمع عمومی صاحبان سهام یا اشخاص حقیقی و حقوقی جهت اظهار نظر نسبت به صورت های مالی انتخاب می شود و گزارش خود را کتبا به مرجعی که او را دعوت کرده است ارائه می کند.

حسابرس داخلی :

جهت ارزیابی و نظارت بخش های مختلف یک شرکت از حسابرس داخلی استفاده می شود اعضای این واحد از کارکنان خود شرکت انتخاب می شوند و گزارش آن ها به بالاترین مقام شرکت (مدیر عامل) است .

بازرس قانونی :

فردی است که طبق مقررات قانون تجارت توسط مجمع عمومی صاحبان سهام تحت شرایط خاص تعیین می شود که علاوه بر صورت های مالی نسبت به گزارش فعالیت های هیئت مدیره و مفاد قانون تجارت و اساسنامه اظهار نظر می کند .

انواع حسابرسی از نظر اهداف و موضوعات مورد رسیدگی

۱) **حسابرسی صورت های مالی** : منظور از درس اصول حسابرسی ۱ همین نوع حسابرسی است که در آن حسابرس درباره اینکه صورت های مالی از تمام جنبه های با اهمیت طبق استاندارد های حسابداری تهیه شده است یا خیر اظهار نظر می کند.

۲) **حسابرسی رعایت** : به بررسی میزان انطباق اطلاعات مالی با قوانین ، ضوابط ، دستورالعمل ها و بخش نامه ها می پردازد.

مثال: رسیدگی بانک ها توسط بازرسان اداره بازرسی، رسیدگی ممیزین مالیاتی ، رسیدگی حسابرسان دیوان محاسبات کشور نمونه ای از حسابرسی رعایت می باشد .

انواع حسابرسی از لحاظ ارجاع کار:

(۱) **حسابرسی الزامی یا قانونی:** رسیدگی کامل به عملیات و حساب های شرکت از طریق قانونی است. مانند: رسیدگی مالیاتی .

(۲) **حسابرسی اختیاری:** انجام حسابرسی یک کنترل اختیاری بوده و می تواند توسط صاحبان سهام و یا اعضای هیات مدیره به صورت اختیاری درخواست گردد.

انواع حسابرسی از نظر شیوه انجام کار:

(۱) **سندرسی:** در این شیوه حسابرس رسیدگی خود را از اسناد و مدارک حسابداری آغاز نموده و به صورت های مالی ختم می نماید.

(۲) **حسابرسی ترازنامه ای:** در این شیوه حسابرس ابتدا با بررسی صورت های مالی و تجزیه و تحلیل آن اقلام عمده و با اهمیت که نیاز به رسیدگی خاص دارد را به صورت نمونه ای انتخاب می نماید و نتایج حاصل از این رسیدگی ها را به کل صورت های مالی انتقال می دهد.

انواع حسابرسی از نظر حدود رسیدگی:

(۱) **رسیدگی کامل:** در صورتی است که از حسابرس خواسته شود کلیه حسابها و عملیات مالی را مورد رسیدگی قرار داده و نسبت به تمامی آنها اظهار نظر نماید.

(۲) **رسیدگی خاص:** بررسی حسابرس تنها در مورد خاص و تعداد محدودی از حسابها یا عملیات مالی است .

انواع حسابرسی از لحاظ سازمانی:

(۱) **حسابرسی داخلی:** تمام افرادی که در این واحد کار می کنند کارمند موسسه بوده و عزل و نصب آنها با مدیر یا مدیران اجرایی موسسه میباشد.

(۲) **حسابرسی مستقل:** حسابرسی توسط افرادی انجام می شود که کارمند موسسه مورد رسیدگی نمی باشند و عزل و نصب آنها با صاحبان موسسه می باشد.

استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی:

استانداردهای حسابرسی مقررات لازم الاجرای برای سنجش کیفیت کار حسابرسی است این استانداردها توسط انجمن حسابداران رسمی آمریکا در سال ۱۹۴۷ تصویب گردید هدف از استانداردها این است که انجام حسابرسی و ارائه گزارش مالی بر اساس ضوابط صورت گیرد .

استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی (۱۰ استاندارد) به شرح زیر است:

(الف) استانداردهای عمومی (۳ استاندارد)

(ب) استانداردهای اجرای عملیات (۳ استاندارد)

(ج) استانداردهای گزارشگری (۴ استاندارد)

الف) استانداردهای عمومی حسابرسی : که در مورد خصوصیات فردی حسابرسان است که ۳ استاندارد را در خود دارد:

۱- صلاحیت و آموزش فنی کافی: رسیدگی باید توسط فرد یا افرادی انجام

شود که دارای صلاحیت و آموزش فنی کافی به عنوان حسابرس باشند

(داشتن تحصیلات دانشگاهی در حسابداری و حسابرسی - تجربه در

حسابرسی - توانایی استفاده از روش های مناسب برای سیستم کامپیوتری -

آگاهی از صنعتی که صاحبکار در آن فعالیت می کند شرکت در برنامه و

آموزش مستمر) قسمتی از صلاحیت فردی حسابرس است.

۲- استقلال حسابرس: استقلال مهم ترین استاندارد حسابرسی است و

حسابرسان نه تنها باید مستقل باشند بلکه باید چنان جلوه کنند که افراد

جامعه دلیلی برای تردید نسبت به استقلال آنها نیابند.

نکته: مهم ترین عامل بقای حرفه حسابرسی مستقل، استقلال است.

۳- مراقبت حرفه ای: رعایت کامل این استاندارد احتمال بروز هرگونه

کوتاهی و یا از قلم افتادگی با اهمیت را منتفی می سازد.

ب) استانداردهای اجرای عملیات: که شامل (۳) استانداردهای زیر است:

۱- برنامه ریزی کافی و سرپرستی: عملیات حسابرسی باید به میزان کافی برنامه ریزی شود و در صورت وجود کارکنان بر کار آنان به گونه ای مناسب نظارت شود.

۲- کسب شناخت کافی از کنترل داخلی: برای برنامه ریزی

حسابرسی و تعیین نوع، زمان بندی و میزان رسیدگی که باید اجرا شود شناخت کافی از ساختار کنترل داخلی کسب شود.

۳- شواهد کافی و قابل اطمینان: شواهد کافی و قابل اطمینان باید از

راه بازرسی، مشاهده، پرس و جو کسب شود تا مبنایی برای اظهار نظر نسبت به صورتهای مالی مورد رسیدگی بدست آید.

ج) استانداردهای گزارشگری:

که شامل (۴) استاندارد زیر است:

۱- **مطابقت با اصول حسابداری:** گزارش باید مشخص کند که صورت های مالی طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است یا خیر.

۲- **رعایت یکنواختی:** گزارش باید شرایطی که در آن استانداردهای حسابداری نسبت به دوره قبل به طور یکنواخت رعایت نشده است را مشخص کند.

۳- **کفایت افشا:** اطلاعات افشا شده در صورت های مالی منطقی کافی تلقی می گردد مگر آن که در گزارش حسابرسی، خلاف آن بیان شود.

۴- **اظہار نظر کلی:** گزارش حسابرسی باید به طور صریح و روشن باید مشخص شود.

نکته: معیار حسابرسان مستقل در حسابرسی صورتهای مالی، **استانداردهای حسابداری** است.

نکته: استانداردهای حسابرسی ابزاری است که حسابرسان را برای انجام عملیات حسابرسی یاری می نماید.

آیین و رفتار حرفه ای حسابرس:

مجموع اصول اخلاقی و ضوابط مربوط به کار در حرفه حسابرسی که اجرای آن برای همه اعضای آن حرفه لازم و ضروری می باشد آیین رفتار حرفه ای در یک تقسیم بندی کلی شامل **اصول بنیادی** و **احکام** است.

اصول بنیادی: مسئولیت حسابرس را در قبال جامعه، صاحبکار و اعضای حرفه بیان می دارد.

که قسمتی از آن بصورت زیر است :

۱- **درستکاری:** حسابرس نباید آگاهانه حقایق را نادرست ارائه دهد یا قضاوت خود را به دیگران محول کند.

۲- **بی طرفی:** حسابرس باید بی طرف باشد و نباید اجازه دهد هرگونه پیش داوری، جانبداری، تضاد منافع یا نفوذ دیگران، بی طرفی او را در ارائه خدمات حرفه ای خدشه دار کند.

۳- **صلاحیت و مراقبت حرفه ای:** حسابرس باید خدمات خود را با دقت، شایستگی و پشتکار انجام دهد.

۴- **راز داری:** حسابرس باید به محرمانه بودن اطلاعاتی که در جریان خدمات خود به دست می آورد توجه کند و نباید چنین اطلاعاتی را بدون مجوز صاحبکار یا کارفرما افشا کند. مگر اینکه از نظر قانونی مسئولیت افشای آن را داشته باشد.

۵- **رفتار حرفه ای:** حسابرس باید به گونه ای رفتار کند که با حسن شهرت او سازگار باشد و از انجام اعمالی بپرهیزد که ممکن است اعتبار حرفه را خدشه دار کند.

احکام : کاربردهای عملی اصول بنیادی است:
که قسمتی از آن به صورت زیر است:

۱- استقلال: حسابرسان مستقل باید در تمام مراحل حسابرسی استقلال خود را حفظ کنند.

مواردی که منجر به خدشه دار شدن استقلال حسابرس می گردد به شرح زیر است:

- داشتن هرگونه رابطه مالی با صاحبکار
- داشتن هرگونه رابطه شغلی با صاحبکار
- داشتن هرگونه روابط شخصی و خانوادگی
- خرید کالا و پذیرش هدایا (حسابرسان باید تمام هدایای صاحبکاران را به استثناء اقلام بسیار کوچک رد کنند)
- حق الزحمه مشروط (درصدی از یک مبلغ خاص که حسابرس باید از پذیرش آن خودداری کند)

۲- کسب صلاحیت حرفه ای: حسابرس باید از تحصیلات عالی برخوردار باشد و از تغییر و تحولات حرفه (شامل نظرات جدید درباره اصول حسابداری و حسابرسی و قوانین آن) آگاهی داشته باشد.

۳- حق الزحمه: برآورد پیشنهاد حق الزحمه بر عهده حسابرس است. علاوه بر حق الزحمه هزینه های دیگری چون ایاب و ذهاب و مسافرت حسابرس که مستقیم به خدمات حرفه ای مربوط می شود به حساب صاحبکار منظور می شود.

۴- آگهی و تبلیغات: آگهی و تبلیغات نبایستی گمراه کننده باشد بیان خدماتی مانند معرفی گواهینامه ها و مدارک تحصیلی اعضای موسسه حسابرسی از انواع قابل قبول آگهی است.

۵- تضاد منافع: حسابرس باید از ایجاد روابط و یا منافی که می تواند بر کار آن تاثیر نامطلوب بگذارد و به درستکاری حرفه ای او لطمه وارد کند پرهیزد.