

# فصل اول

## • نقش حسابرسی در اقتصاد کشور



امروزه برای هرگونه تصمیم گیری اعم از سرمایه گذاری، خرید و فروش نیاز به اطلاعات قابل اتکا و اندازه گیری می باشد، این اطلاعات توسط کسانی تهیه می شود که با استفاده از این اطلاعات و گزارشات، استفاده کنندگان مختلفی را از آن بهره مند می کنند.

## حسابرسی چیست؟

عبارت است از بازرسی جستجوگرانه مدارک و سایر شواهد و زیر بنای صورت های مالی یک شرکت یا بنگاه اقتصادی به نحوی که وضعیت مالی شرکت را در یک دوره مالی نشان می دهد.

\*رسیدگی های حسابرسی مستقل زیر بنای گزارش حسابرسی است و بدون بررسی اسناد و مدارک مستند حسابرس اقدام به اظهار نظر حرفه ای نمی کند، که برای مثال آیا دارایی های یک شرکت بدرستی در ترازنامه ثبت شده اند یا در مورد بررسی گزارش سود و زیان آیا گزارش سود و زیان یا بهای تمام شده و فروش بدرستی ثبت شده است و مربوط به همان دوره مالی می باشد.

\*بانک ها برای وام دادن نیاز به گزارش های حسابرسی در خصوص میزان سود دهی شرکت و قدرت باز پرداخت وام دارند و در غیر این صورت چگونه می توان به یک شرکت وام داد.

\*بسیاری از سهام داران مخصوصا در کشور های صنعتی و پیشرفته سرمایه یک شرکت را تشکیل داده اند و هیأت مدیره و اعضای آن که از کارخانه دور هستند باید به اطلاعات قابل اتکا و شفاف دسترسی داشته باشند که این اطلاعات و گزارشات توسط حسابرسان تهیه می شود.

\* مالیات که بخش عمده ای از درآمد دولت ها را تشکیل می دهد و توسط مؤدیان مالیاتی پرداخت می شود، ممیز مالیاتی می کوشد تا به صحت ذاتی رسیدگی ها ی انجام شده دست یافته و به اطمینان برسد

## علت اصلی وجود حسابرسی مستقل:

دلیل اصلی وجود حسابرس مستقل اعتبار دهی می باشد و اعتبار دهی دارای دو مرحله می باشد.

در مرحله اول: حسابرس مستقل یک رسیدگی انجام می دهد تا شواهد لازم را برای اظهار نظر کارشناسی در مورد صورت های مالی تأمین کند، مرحله دوم: نقش اعتبار دهی به گزارش حسابرسی است که نظر حسابرسان را درباره مطلوبیت و قابل اتکا بودن صورت های مالی را برای استفاده کنندگان فراهم می کند

## چه کسی صلاحیت اعتبار دهی به صورت های مالی را دارد:

\*شخصی که صلاحیت فنی و حرفه ای لازم برای رسیدگی مستقل از شرکت در امور حسابرسی را داشته باشد تا جامعه و استفاده کنندگان به واقع بینی و بی طرفی آنان اطمینان حاصل نمایند، هر چند ممکن است در حسابرسی هم اشتباهاتی رخ دهد که گاهی آگاهانه و گاهی غیر آگاهانه است که باید در نهایت به نحوی عمل نمود که این اشتباهات چنان بزرگ نباشد که صورت های مالی دچار تحریف شود.

## پیشرفت های انجام شده در قرن بیستم در حوزه حسابرسی:

در گذشته قبل از سال ۱۹۰۰ میلادی هدف اصلی حسابرسان کشف تقلب بود، اما در نیمه اول قرن بیست هدف حسابرسی از کشف تقلب معنای دیگری پیدا کرد، به نحوی که وضعیت مطلوب صورت های مالی و نتایج حاصل از گزارش حسابرسی مورد نظر قرار گرفت، به عبارت دیگر در سال ۱۹۰۰ به صورت نمونه گیری حسابرسی می شد و روند حسابرسی را از اثبات تمام معاملات به آزمون معاملات انتخاب شده تبدیل کرد.

## انواع حسابرسی

- **۱. حسابرسی صورت های مالی:** معمولاً ترازنامه و صورت های سود و زیان، سود و زیان انباشته و گردش وجوه نقد را شامل می شوند، هدف آن مطابقت نحوه تهیه صورت های مالی با اصول پذیرفته شده حسابرسی است.
- حسابرسی صورت های مالی معمولاً توسط مؤسسات حسابرسی انجام می شود و استفاده کنندگان آن شامل مدیریت، سرمایه گذاران، بانک ها، اعتبار دهندگان، تجزیه و تحلیل گران مالی و سازمان های دولتی است.
- **۲. حسابرسی رعایت:** این حسابرسی نوعی از حسابرسی است که اطلاعات قابل اثبات شده ای که توسط مقامات مجاز مقرر شده را اثبات می کند، برای مثال رسیدگی به اظهار نامه های مالیاتی توسط اداره دارایی نوعی حسابرسی رعایت است.

### ۳. حسابرسی عملیاتی:

- حسابرسی عملیاتی عبارت است از بررسی قسمت های خاصی از سازمان به منظور سنجش نحوه عمل آنهاست.
- برای مثال عملیات قسمت دریافت کالای یک شرکت تولیدی می تواند بر اساس میزان مؤثر بودن عملیات آن قسمت یا به عبارتی موفقیت آن در رسیدن به هدف ها و مسؤلیت های تعیین شده ارزیابی شود.





## انواع شناخته شده حسابرسیان

- **۱. حسابرسیان مستقل:** اظهار نظر یک حسابرس مستقل درباره ی مطلوبیت ارائه ی یک مجموعه صورت های مالی، عاملی برای پذیرش عمومی این صورت ها توسط بانک، سرمایه گذاران و سازمان های دولتی است.
- \* در بسیاری از ایالت ها داوطلب دریافت گواهینامه حسابرسی مستقل علاوه بر گذراندن یک امتحان واحد از شرایط تحصیلی، باید از یک تا سه سال تجربه حسابرسی داشته باشد.
- **۲. حسابرسی داخلی:** تقریباً هر شرکت بزرگ دارای یک واحد حسابرسی داخلی است، هدف اصلی حسابرسی داخلی بازرسی و ارزیابی درباره مؤثر بودن نحوه انجام شدن وظایف محول به واحد های مختلف شرکت است.
- کارکنان حسابرسی داخلی معمولاً زیر نظر کمیته حسابرسی هیأت مدیره یا مدیر عامل یا مقام ارشد دیگری می باشند.



- \*حسابرسان داخلی از استقلالی شبیه حسابرسان مستقل برخوردار نیستند، چون آنان کارکنان شرکتی هستند که کار می کنند.

- **3. (GAO) دیوان محاسبات عمومی:** کنگره آمریکا مدت هاست گروه حسابرسی خاص خود را دارد که به دیوان محاسبات عمومی معروف است.

- \*حسابرسان دیوان، شرکت های طرف قرارداد دولتی را نیز رسیدگی می کنند تا صحت پرداخت های دولت طبق قرارداد را تایید کنند.

- **۴. ممیزان مالیاتی:** ممیزان اداره به حسابرسی رعایت اظهار نامه ی مالیاتی افراد و شرکت ها می پردازند تا انطباق محاسبه

## مؤسسات حسابرسی

- از یک تا چندین هزار نفر است و به ۴ گروه تقسیم می شوند:
- ۱. مؤسسات محلی:
- - در یک شهر یا ناحیه (اراعه خدمات به صاحبکاران)
- - تنظیم اظهار نامه مالیاتی، اراعه مشاوره مدیریت و خدمات حسابرسی
- - حسابرسی بخش کوچکی از کار آنان است

## • ۲. مؤسسات منطقه ای:

- - مؤسسات محلی دفاتر کار بیشتری در شهرها افتتاح می کنند
- - افزایش تعداد کارکنان حرفه ای
- - افزایش سهم کار حسابرسی در مقایسه با دیگر خدمات
- - راه دیگر ادغام مؤسسات محلی با یکدیگر



## مؤسسات حسابرسی

### • ۳. مؤسسات ملی:

- - در بیشتر شهر های اصلی ایالات متحده دفتری دارند
- - در کشور های دیگر از طریق دفاتر خود یا از راه مؤسسات وابسته در آن کشورها فعالیت دارند

### • ۴. هشت مؤسسه بزرگ:

- - در شهر های اصلی جهان دفاتر دارند
- - کارکنان و امکانات کافی برای حسابرسی یک شرکت فوق العاده بزرگ
- - خدمات متنوعی دارند ولی بیشتر کار آنان حسابرسی است
- - درآمد سالانه صدها میلیون دلار



## انجمن حسابداری رسمی آمریکا

• سه بخش اصلی کار انجمن حسابداری رسمی آمریکا:

- - وضع استانداردها و مقررات لازم
- - اجرای مداوم برنامه های تحقیقاتی و انتشاراتی
- - یاری به سیستم خود نظمی

### • وضع استانداردها:

- انجمن مسئولیت اظهارات رسمی مطالب حسابرسی را به هیأت استانداردهای حسابرسی خود واگذار کرده است
- \*واحد دیگری از انجمن استانداردهایی را وضع می کند که نقش حسابرس به جای حسابرسی مستقل، تنظیم یا بررسی صورت های مالی است.



## انجمن حسابداری رسمی آمریکا

### • تحقیقات و انتشارات:

• انجمن دارای یک گروه تحقیقاتی است و مطالعاتی را توسط دیگران انجام می دهد.

• انتشاراتی که مربوط به حسابرسی می شوند

• ۱. بیانیه های استانداردهای حسابرسی

• ۲. رهنمودهای حسابرسی صنعت

• ۳. تحقیقات در روش حسابرسی

### • انتشاراتی که مربوط به حسابداری می شوند:

• ۱. بیانیه رسمی تحقیقات حسابداری

• ۲. مطالعات تحقیقات حسابداری

• ۳. بیانیه تعیین موضع بخش استانداردهای حسابداری

• ۴. روش ها و تکنیک های حسابداری

# انجمن حسابدارن رسمی آمریکا

- هیأت استانداردهای حسابداری مالی:
- حسابرسان باید تعیین کنند که آیا صورت های مالی طبق اصول پذیرفته شده ی حسابداری تهیه شده یا خیر
- -وضع این اصول بر عهده هییت استانداردهای حسابداری مالی است
- -بیانیه های هییت استانداردهای حسابداری مالی، متن های پیشنهادی استانداردها، نظر خواهی عمومی و پروژه های تحقیقاتی مواردی هستند که حرفه حسابرسی مستقل به آن توجه دارد.

## • هیأت استانداردهای حسابداری دولتی:

- جهت وضع و بهبود استانداردهای حسابداری مالی برای سازمان های دولتی محلی ایجاد شد
- ساختار عملیاتی آن شبیه به هیأت استانداردهای حسابداری مالی است
- حسابرسان سازمان های دولتی محلی، اصول حسابداری مناسب را انتخاب می کنند.





# کمیسیون اوراق بهادار و بورس

- **وظیفه کمیسیون اوراق بهادار و بورس:**
- ۱. حمایت از منافع سرمایه گذاران و جامعه
- ۲. پیشگیری از ارائه نادرست، کلاه برداری در فروش اوراق بهادار
- **استانداردهای پذیرفته شده ی حسابرسی:**
- وجود استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی نشانه توجه حسابرسان به داشتن کیفیت کار بالا و هماهنگی در بین تمام حسابرسان مستقل است.
- \*۱۰ استاندارد مقرر شده که توسط حسابرسان رسمی آمریکا پذیرفته شده است به شرح ذیل می باشد



استاندارد های پذیرفته شده حسابرسی

گزارشگری (محتوای گزارش حسابرسان)

اجرای عملیات (اجرای عملیات حسابرسی)

عمومی (صلاحیت فردی حسابرسان)

۱- طبق اصول پذیرفته شده حسابداری بودن یا نبودن صورتهای مالی  
۲- عدم مشخص ساختن موارد عدم رعایت یکنواختی  
۳- کفایت افشا  
۴- اظهار نظر درباره کلیت صورتهای مالی

۱- برنامه ریزی کار و سرپرستی کارکنان  
۲- کسب شناخت از ساختار کنترل درونی  
۳- کسب شواهد کافی و قابل اطمینان به عنوان مبنای اظهار نظر

۱- صلاحیت و آموزش فنی  
۲- استقلال رأی  
۳- اعمال مراقبت های حرفه ای



## گزارش حسابرسی

- در واقع گزارش در حسابرسی ثمره یا به اصطلاح میوه کار می باشد، گزارش حسابرسی نیز گزارشی است که حسابرسان نسبت به گزارش های صاحبکار اظهار نظر می کنند.
- هیأت استانداردهای حسابرسی در سال ۱۹۸۸ چند تغییر در گزارشگری حرفه ای به وجود آورد که عبارت اند از:
- گزارش مقبول و استاندارد: از سه بند تشکیل شده است

### **بند مقدمه گزارش**

مسئولیت های مدیریت و حسابرسان را مشخص می کند

- برای درک بهتر بند مقدمه لازم است به دو نکته زیر توجه شود

- **الف. شرکت صاحبکار مسئول اصلی صورت های مالی است**

- صورت های مالی در دفتر مؤسسه حسابرسی تدوین و تایپ می شود، مدیریت شرکت مسئول اصلی تهیه و نگهداری مدارک و دفاتر حسابداری و تهیه صورت های مالی مناسب برای استفاده سهام داران و اعتبار دهندگان است.

- **ب. حسابرسان نسبت به صورت های مالی گزارش می دهند نه درباره مدارک حسابداری**

- هدف اصلی یک حسابرس اطمینان بخشیدن به استفاده کنندگان صورت های مالی است، حسابرسان نسبت به دفاتر حسابداری صاحبکار اظهار نظر نمی کنند بلکه برای حسابرسی هر یک از اقلام صورت های مالی به مدارک و دفاتر حسابداری مراجعه می کنند.

- حسابرسان بهتر است در گزارش های خود به جای بیان اینکه دفاتر حسابداری را رسیدگی می کنند اظهار دارند که صورت های مالی را حسابرسی کرده اند.

## ۲. بند دامنه رسیدگی گزارش حسابرسان

نوع و ماهیت رسیدگی ها را توصیف می کنند، یک حسابرس نمی تواند اطمینانی مطلق بدهد که صورت های مالی تحریفی ندارد، هر چند حسابرسان باور دارند روش های رسیدگی آنان مبنایی منطقی برای اظهار نظر را تأمین می کند.

## ۳. بند اظهار گزارش حسابرسان

بند اظهار نظر تنها از یک جمله تشکیل شده است و برای تأکید برخی عبارت های عمده آن با کلمات متفاوت نوشته می شود:



- **عبارت اول جمله** ((به نظر این مؤسسه)) روشن می سازد که کارشناسان چیزی بیش از یک نظر کارشناسانه را اظهار نمی کنند، در دوره های اولیه حسابرسی متن گزارش شامل عبارت ((ما تصدیق می کنیم)) بود اما این بیان به دلیل گمراه کننده بودن آن ادامه نیافت.

- **عبارت دوم: صورت های مالی ... (از تمام جنبه های با اهمیت به نحوه مطلوب نشان می دهد**

- چون بسیاری از اقلام صورت های مالی را نمی توان به دقت اندازه گیری کرد، حسابرسان نمی توانند عنوان کنند که صورت های مالی وضعیت مالی یا نتایج عملیات را دقیقا یا به درستی نشان می دهند.

- اهمیت به مبلغ و ماهیت یک قلم بستگی دارد. به عنوان مثال یک مانده ۵ میلیون ریالی در مانده وجوه نقد بسیار مهم تر از یک اشتباه ۵ میلیون ریالی در مانده ی استهلاک انباشته است

## اصول پذیرفته شده حسابداری

- حسابرسیان هنگام ارزیابی پذیرفته شده بودن اصول حسابداری خاصی که صاحبکار بکار برده است، ممکن است به منابع مختلفی از جمله بیانیه های هیأت استانداردهای حسابداری مالی تا مقالات، مجلات حسابداری و ... مراجعه کنند. حسابرسیان به این منابع می نگرند تا مشخص سازند که این اصول به حد لازم به رسمیت شناخته شده اند یا خیر.



# اصول پذیرفته شده حسابداری

- انواع اظهار نظر های حسابرسان به شرح ذیل می باشد:

- **۱. نظر مقبول**

- اظهار نظری است که صاحبکار می خواهد دریافت کند و هم چنین حسابرسان ترجیح می دهند آن را ارائه دهند.

- **۲. نظر مردود**

- اظهار می دارد که صورت های مالی به نحو مطلوب ارائه نشده است، در عمل ارائه نظر مردود نادرست است زیرا چندان فایده ای برای صاحبکار ندارد، در این وضعیت مورد مذاکره حسابرسان و مدیریت صاحبکار قرار خواهد گرفت تا در صورت های مالی خود تغییرات ایجاد نماید.



# اصول پذیرفته شده حسابداری

## ۳. نظر مشروط

- اظهار نظری است که اعلام می دهد صورت های مالی صاحبکار مورد تأیید واقع شده ولی در بعضی از بندها دارای نواقصی است که دارای اهمیت نمی باشد.

## ۴. نظر عدم اظهار نظر

- این اظهار نظر زمانی اعلام می شود که صاحبکار اطلاعات لازم در صورت های مالی را در اختیار حسابرس قرار نداده باشد و این مورد بدترین نوع اظهار نظر برای صاحبکار می باشد.



## • مخارج یک حسابرسی

- حسابرسی ها گران تمام می شود حتی برای یک شرکت کوچک،مخارج یک حسابرسی به صدها هزار ریال بالغ می شود.برای بزرگترین شرکت ها در ایران هزینه این کار ممکن است از پنجاه میلیون ریال نیز فراتر رود



# با تشکر از توجه شما



تریه شده توسط: