

www.salamnu.com

سایت مرجع دانشجوی پیام نور

- ✓ نمونه سوالات پیام نور : بیش از ۱۱۰ هزار نمونه سوال همراه با پاسخنامه تستی و تشریحی
- ✓ کتاب ، جزو و خلاصه دروس
- ✓ برنامه امتحانات
- ✓ منابع و لیست دروس هر ترم
- ✓ دانلود کاملا رایگان بیش از ۱۴۰ هزار فایل مختص دانشجویان پیام نور

www.salamnu.com

حسابرسی (2) (رشته حسابداری)

تألیف : پرویز گلستانی - امیر علی خان خلیلی
تهیه کننده : علی شفیع زاده

جایگاه درس :

این درس از دروس تخصصی رشته حسابداری می باشد
که بعد از گذراندن درس اصول حسابرسی (1)
باید خوانده شود.

فهرست کتاب :

فصل اول: کلیات

فصل دوم : موجودیهای صندوق بانک

فصل سوم : سرمایه گذاریها در سهام ، اوراق قرضه و اسناد خزانه

فصل چهارم: حسابها و اسناد دریافتی

فصل پنجم : موجودیهای جنسی و قیمت تمام شده

فصل ششم : دارائیهای ثابت

فصل هفتم : بستانکاران و سایر اقلام بدھی (حسابها و اسناد پرداختی)

فصل هشتم : دیون با کارمزد و بدھی احتمالی

فصل نهم : حقوق صاحبان سهام

فصل دهم: رسیدگی تفصیلی به اقلام درآمد و هزینه

فصل یازدهم : گزارش حسابرسی

فصل اول

کلیات : مرور مطالب اساسی مطالعه شده
در درس اصول حسابرسی 1

كتاب اصول حسابرسی 2 دنباله مباحث
كتاب اصول حسابرسی 1 می باشد.

طی آموزش این درس دانشجویان با تکنیک ها و فنون حسابرسی بصورت منظم آشنا می شوند.

به منظور یادآوری مطالب اصول حسابرسی 1 و
همچنین آمادگی بیشتر برای آموزش اصول حسابرسی 2
اهم مطالب مطالعه شده در کتاب اصول حسابرسی 1 در
اینجا ارائه می شود.

خلاصه مطالب اصول حسابرسی(1)

- جدایی مالکیت از مدیریت ویژگی عصر حاضر را می توان بشرح زیر خلاصه نمود:
 - 1- تنوع و گستردگی فعالیت های اقتصادی
 - 2- پیچیدگی فعالیت های مختلف که اجرای آنها نیاز به تخصص های خاص دارد.
- جدایی مالکیت از مدیریت

نمودار کلی اصل جدایی مالکیت از مدیریت
در شرکت های سهامی را می توان به
صورت زیر نشان داد.

به چهار عامل عمومی صاحبان سهام ، هیئت مدیره ' حسابرس مستقل (یا بازرس) و مدیر عامل ارکان اصلی هر شرکت سهامی نیز اطلاق می گردد.

2- حسابرسی داخلی :

1-2 اهداف حسابرسی داخلی عبارت است از :

الف) اطمینان از اینکه در تدوین نظامهای مالی و اجرایی کنترلهای مناسب و مورد نیاز در نظر گرفته شده است.

ب) حصول اطمینان از اینکه کنترل‌های در نظر گرفته شده به خوبی در عمل اجرا می‌شود.

ج) اطمینان از اینکه عملیات شرکت در اسرع وقت و به صورت صحیح در دفاتر ثبت می گردد و اصولاً مدارک مالی قابلیت آشکار برای تهیه گزارشات مالی را دارا می باشد.

زمینه های همکاری حسابرس داخلی؛ حسابرس مستقل

حسابرس مستقل می تواند به اتکاء تجربیات خود حسابرس
داخلي را در مورد نحوه انجام عملیات راهنمایی کند.

حسابرس داخلی با توجه به رسیدگی مستمر خود می تواند
حسابرس مستقل را در جریان امور شرکت قرار دهد.

حسابرس مستقل می تواند با مطالعه برنامه رسیدگی
حسابرس داخلی و نتایج حاصله از این رسیدگی ها از جهت
تدوین برنامه حسابرسی استفاده نماید و از اتلاف وقت و
دوباره کاری جلوگیری بعمل آورد.

۱- اصول بنیادی حاکم بر مسئولیت‌های حرفه‌ای حسابرس

الف - صداقت بی طرفی و استقلال

ب - رازداری

ج - مهارت و صلاحیت

د - کار انجام شده توسط دیگران

ه - مستند سازی

و - برنامه‌ریزی

ز - شواهد حسابرسی

کنترل داخلي یا سیستم کنترل داخلي ، مجموعه روشها و
تداریک است که برای اداره امور و هدایت عملیات یک
 مؤسسه با هدفهای زیر اتخاذ می شود:

استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی

- الف - استانداردهای عمومی حسابرسی
- ب - استانداردهای اجرایی عملیات حسابرسی
- ج - استانداردهای گزارشگری

« استانداردهای حسابرسی » با « روش‌های حسابرسی » متفاوتند . روش‌های حسابرسی به عملیاتی اطلاق می شود که به منظور اجرایی مراحل حسابرسی باید انجام گیرد.

در حالیکه استانداردهای حسابرسی با مقیاسهای اندازه گیری کیفیت اجرایی عملیات مزبور و همچنین اهدافی که قرار است از طریق استفاده از روشهای اعمال شده به آنها دست یافت ، سرو کار دارد.

گزارش حسابرسی باید بیانگر این موضوع باشد
که آیا صورتهای مالی طبق اصول مورد قبول حسابداری
تهیه و ارائه شده است یا خیر

گزارش حسابرسی باید بیانگر این مطلب باشد که آیا اصول
مورد قبول حسابداری بطور یکنواخت و مشابه با دوره
مالی قبل ، رعایت شده است یا خیر.

چنانچه افشاء اطلاعات در صورتهای مالی، بطور کامل و
کافی صورت نگرفته باشد ، موضوع باید در گزارش
حسابرسی تصریح شود.

گزارش حسابرس باید شامل اظهار نظر در
موردنگرانه صورتهای مالی باشد.

« اهمیت » و « ریسک نسبی » عواملی اساسی در کاربرد کلیه استانداردهای مزبور ، بالاخص استانداردهای اجرایی عملیات حسابرسی و استانداردهای گزارشگری ، می باشد.

در حرفه حسابرسی مفهوم «اهمیت»
جزء لاینفاک کار حسابرس تلقی می گردد.

به مجموعه ترازنامه ، صورت حساب عملکرد و سود و زیان و صورت تغیرات در وضعیت مالی به همراه یادداشت‌های توضیحی مربوط ، صورتهای مالی اساسی تلقی می گردد.

معمولًاً پادداشت‌های همراه ترازنامه بعنوان بخشی از
صورت‌های مالی اساسی شامل موارد زیر است.

پادداشت شماره 1 خلاصه تاریخچه شرکت
پادداشت شماره 2 اهم رویه های مالی
پادداشت شماره 3 تا n تشریح ارقام مندرج در ترازنامه و
صورت عملکرد و سود و زیان (n عدد متغیر است).

پادداشت 1 + n بدهی های احتمالی و تعهدات
پادداشت 2 + n رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه

یادداشت‌های همراه صورت‌های مالی به شرح زیر می‌باشد:

2- خلاصه اهم رویه های حسابداری

1-2 موجودی مواد و کالا

2-2 سرمایه گذاریها

3-2 اموال ، ماشین آلات و تجهیزات

4-2 ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان

5-2 تغییرات حسابداری

روش های محاسبه بهای تمام شده
به شرح زیر می باشد

اولین صادره از اولین واردہ
میانگین موزون
میانگین موزون
اولین صادره از اولین واردہ

اندوخته عمومی

شرکت به منظور تقویت بنیه مالی خود هر سال معاذل 10 درصد سود خالص تحصیل شده را طبق XX اساسنامه به عنوان اندوخته عمومی در نظر می گیرد.

اندوخته جایگزینی ماشین آلات

شرکت برای جایگزینی ماشین آلات خط تولید به دلیل
تغییر تکنولوژی و مدرنیزه کردن آن ، همه ساله مبلغ XXX
ریال از سود خالص خود را به عنوان اندوخته جایگزینی
ماشین آلات در نظر می گیرد.

بدهیهای احتمالی و تعهدات

بدهیهای احتمالی و تعهدات شرکت در تاریخ 29/12/1374
به شرح زیر است:

الف - تعهدات موضوع ماده 235 قانون اصلاح قسمتی از
قانون تجارت

ب - تعهدات سرمایه ای

ج - سایر بدهیهای احتمالی و تعهدات

وقایع تعدیلی : وقایعی هستند که در تاریخ ترازنامه تحقق پافته و بعد از تاریخ ترازنامه اطلاعات بیشتری راجع به آنها بدست آمده و باعث تعديل صورتهای مالی می شود.

نمونه ای از وقایع غیر تعدیلی به شرح زیر می باشد

1- ادغام یا جذب شرکت ها و تجدید سازمان

2- صدور سهام یا اوراق قرضه

3- خرید و فروش دارائی ثابت و سرمایه گذاریها

4- تغییر در نرخ تسعیر ارز

حسابرسی باید به گونه ای سازماندهی شود که کلیه جنبه ها
و امور واحد تا میزانی که به صورت های مالی
مریبوط می شود به نحو کافی پردازد

حسابرس باید اطمینان حاصل کند که صورت های مالی
از لحاظ کلیه جنبه های با اهمیت به نحو درست
و مناسب ارائه شده است.

فهمیدن اطلاعات مندرج در صورتهای مالی مستلزم دانستن
مبانی نظری و مفاهیم اساسی حسابداری است.

مفاهیم و اصول حسابداری برخلاف قوانین فیزیک ، شیمی و سایر علوم طبیعی از طبیعت مایه نگرفته است.

بلکه حسابداری میثاقها / قواعد و رویه های پذیرفته شده ای است که توسط بشر و در پاسخ به نیاز های جوامع بشری به اطلاعات مالی بنا شده است.

مبانی

استفاده کنندگان از
صورتهای مالی

شرح مختصر

اشخاصی که در تصمیم گیری های خود از اطلاعات و گزارش های مالی استفاده می کنند.

هدفهای تهیه صورتهای مالی :

ارائه اطلاعات مالی و اقتصادی لازم و مفید در مورد عملکرد و وضعیت مالی یک مؤسسه که تصمیم گیری های آگاهانه مالی و تجاری را برای اشخاص ذیحق و ذیعلاقه و ذینفع امکان پذیر می کند.

عناصر اصلی صورت‌های مالی به شرح زیرمی باشد:

- 1- درآمد
- 2- هزینه
- 3- سایر درآمدها
- 4- سایر هزینه‌ها و زیاناه
- 5- دارائیها
- 6- بدهیها
- 7- حق مالی صاحب سرمایه

فصل دوم

موجودیهای صندوق بانک

هدف اصلی از رسیدگی‌های حسابرس به موجودی‌های نقدی این است که مطمئن شود تا اولاً مانده‌های موجودی‌های نقدی صندوق و بانک مندرج در صورت‌های مالی وجود و در اختیار و تحت کنترل شرکت می‌باشد.

ثانیاً بر اساس اصول پذیرفته نشده حسابداری
در حسابها به ثبت رسیده است.

اصلًاً وجه نقد جزو آن دسته از دارائیهایی است که
بعثت دسترسی آسان ، بیشترین توجه سوئ استفاده کنندگان
را به خود جلب می کند.

بعلت حجم زیاد مبادلات نقدی در هر مؤسسه معمولاً
رسیدگی به این حساب مورد توجه و دقت زیاد
حسابرس واقع می شود.

کنترل داخلي موجوديهای نقدی شامل دریافت ها و پرداختهای نقدی ، واریز آن به حساب بانکی ، صدور و امضاء چکهای بانکی ، سپرده های بانکی سرمایه گذاری وجوه مازاد بر احتیاج و حسابهای خصوصاً در مؤسسات بزرگ یک نفر نباشد.

- 1- ترتیبی داده شود که کلیه وصولیها رسید به پرداخت کننده وجه داده شود و رسیدهای دریافتی دارای شماره سریال و امضاء منتصدی مربوط به تنخواه گردان باشد.
- 2- بمنظور کنترل نیز نسبت به چکهای وصولی فوراً چکها پشت نویسی نموده و شماره حساب بانکی موسسه در آن قید کرده و این امر موجب می‌گردد تا هرگونه تلاش جهت دستکاری چک و یا اختلاس آن جلوگیر بعمل آید.
- 3- ضرورت دارد منتصدی دریافت وجه نقد (اعم از وصولی نقدی و چک) در آخر هر روز فهرست از وصولیها را تهیه و برای صدور سند در اختیار حسابداری یا واحد دفترداری ارسال دارد.

روش انتخاب گردد تا دریافت‌های نقدی بلاfacile در
دفاتر حسابداری به ثبت برسد.

دریافت‌های نقدی

کنترل داخلی در مورد دریافت‌های نقدی شامل
موارد ذیل می‌باشد.

به صورت دوره اي کنترل جمع وجوه با متصدي ثبت دفاتر
مشتريان (دهكاران) يکنفر نباشد.

حسابهایی که در قبال دریافت وجه بستانکار شده اند در طول سال مورد رسیدگی و مقابله قرار گیرند.

اگر وجه دریافتی بصورت چک بانکی بوده ، نام و مشخصات پرداخت کننده (مشتری) ، شماره حساب بانکی و مبالغ پرداختی مورد کنترل و توجه قرار گیرد.

دريافت‌های متفرقه و جزئی از قبیل اجاره بهاء ، سود سهام ،
سود و بهره بانکی و فروش ضایعات و نظایر آن باید به
نحوی کنترل شوند که قصور در دریافت به موقع آنها،
و یا عدم ثبت در دفاتر صندوق باید مورد
توجه و بررسی قرار گیرد.

تقطیع وظایف:

علاوه بر اهمیت فوق العاده تفکیک مسئولیت‌ها ، تحویل وجوه نقد باید از طریق افراد محدود مسئولان دریافت صورت پذیرد.

تحویل‌دار:

- 1- دریافت وجه نقد و سند پرداخت از مشتری
- 2- تهیه رسید دریافت در سه نسخه (تحویل یک نسخه به مشتری و یک نسخه حسابداری و یک دسته برای بایگانی خود)

ثبت دریافت‌های نقدی در دفتر صندوق (یا دفتر دریافت‌های نقدی)
ارسال وجه نقد به بانک در پایان هر روز یا اول وقت روز بعد

پرداختهای نقدی

برای پرداخت های نقدی سیستم تنخواه گردان با موضوع و مبلغ معین برقرار گردد.

مسئول هر تنخواه گردان موظف باشد به صورت دوره اي
(حداثر ماهيانيه) تنخواه گردان خود را واريز نماید.

حد تتخواه هر ياك از تتخواه گردانها توسط مقام مسئولي
مورد بازرسي قرار گيرد.

پرداخت بر اساس مدارک غیر اصلی
(فتوکپی ، رونوشت و ...) مجاز نباید.

آزمونهای کنترل وجود نقد:

حسابرس می تواند با کنترل صورت حسابهای بانکی حسابهای دریافتها و پرداختهای نقدی را مورد رسیدگی قرار دهد.

سپرده های نقدی :

سپرده های نقدی نزد بانکها شامل سپرده های دیداری (از قبیل حسابجاری نزد بانکها و قرض الحسن) و سپرده های مدت دار (از قبیل سپرده های کوتاه مدت و بلند مدت) میباشد.

مباحث مربوط به سپرده های دیداری بشرح ذیل طبقه بندی شده است:

- 1- تأیید مانده حسابهای بانکی
- 2- آزمون صورت مغایرات بانکی
- 3 - قطع تداوم صورتحسابهای بانکی

حسابرس باید فهرستی از تمام تأییدیه های ارسال شده را تهیه نماید. از پس از گذشت چند هفته (قبل از تهیه گزارش حسابرسی) پاسخ قسمتی یا تمامی آنها دریافت نشود، دو میں درخواست تأییدیه می تواند ، به بانک ارسال گردد.

دارائی هایی که بصورت وثیقه در اختیار بانک است.

مشخصات این قبیل دارائیها را صرفنظر از رسمی یا غیر رسمی بودن تر هین آنها ، به شرح زیر توضیح دهید:

الف : اگر دارایی رسمآ در رهن بانک است ، جزئیات وثیقه و تاریخ ایجاد رهن را توضیح دهید.

- اگر دارایی بطور غیر رسمی در وثیقه بانک است ، ماهیت منافع مورد ادعای بانک نسبت به وثیقه را مشخص نمایید.

- صرفنظر از رسمی یا غیر رسمی بودن ترهین دارایی،
جزئیات تعهداتی را که در رابطه با دارائیها به بانک داده
شده است ، قید نمایید.

بدهیهای احتمالی:

- صورت ریز بروات و سفته های مشتری که در مورد آنها ، با حفظ ((حق رجوع به مشتری)) ، خرید دین صورت گرفته است.

قطع تداوم صورتحسابهای بانکی:

عدم ارسال صورتحسابهای بانکی توسط بانک به مؤسسه
صاحبکار ممکن است دلایل متعدد داشته باشد.

مهمنترین آن راکد شدن عملیات بانکی مربوط به حسابجاری معین ، پایین بودن گردشت عملیات بانکی در طی دوره مالی و یا تغییرات آدرس شرکت را نام برد.

آغاز دوره را با تأییدیه دوره مالی قبل مورد مقایسه می گردید
و یا از صورتحساب بانک ماهیانه ارسالی از
طرف بانک تأیید نماید.

تاریخ پرداخت کلیه چکهای صادره مربوط به این حساب را
بررسی نموده و مشخص نماید که آیا کلیه چکها در طول
این دوره پرداخت شده اند یا خیر ؟

جمع کل ارقام چکهای صادره را محاسبه نموده و حاصل را با کل پرداختهای منعکس شده ، در صورتحساب بانکی مورد مقایسه قرار دهد و مغایرات آن را مشخص کند.

آنچه که لازم است حسابرسی در مورد حسابهای راکد بانکی یا آندسته از حسابهای بانکی که صورتحساب توسط بانک مربوطه ارسال شده مرود توجه قرار دهد.

حسابرسی باید شرح کارهای انجام شده در دوره مورد رسیدگی از حسابهای مربوط به موجودیهای صندوق و بانک بعد آورده را در کاربرگهای مربوطه یادداشت نماید.

کاربرگهای حسابرسی مربوط به موجودیهای
نقدی بعلت اهمیت این حسابها معمولاً مفصل و
زمان زیادی صرف تهیه آن می گردد.

آزمون محتوا:

بعثت آنکه وجوه نقد بیشتر از هر دارایی دیگر ، مورد دستبرد و یا سوء استفاده قرار می گیرد و بر احتی پنهان می شود، لذا می توان گفت کشف آن بر احتی صورت نمی گیرد.

فصل سوم

سرمایه گذاریها در سهام ، اوراق قرضه
و اسناد خزانه

سرمايه گذاري در اوراق بهادر:

اوراق بهادر شامل سرمایه گذاریهای کوتاه مدت و سرمایه گذاریهای بلند مدت می باشد.

سرمایه گذاریهای کوتاه مدت مشتمل بر سهام شرکتها (اعم از سهام عادی و سهام ممتازه) ، اوراق قرضه شرکتها ، اوراق مشاکرت سرمایه گذاری اسناد خزانه است.

اوراق قرضه ، اوراق مشارکت سرمایه گذاری و اسناد خزانه
که سررسید آنها کمتر از 12 ماه از تاریخ ترازنامه باشد
بعنوان سرمایه گذاریهای کوتاه مدت تلقی می گردد.

هر یک از دو گروه سرمایه گذاری (جاری یا غیر جاری) باید اقل قیمت تمام شده و قیمت بازار در تاریخ ترازنامه تعیین و نشان داده می شود .

چنانچه شرکت مورد حسابرسی بیش از 50 درصد از سهام
شرکت سرمایه‌پذیر را در اختیار داشته باشد باید نسبت به
صورت‌های مالی تلفیقی اظهار نظر نماید.

اهداف حسابرس در رسیدگی به اوراق بهادر (سرمایه گذاری در سهام ، اوراق قرضه ، اوراق مشارکت سرمایه گذاری و اسناد خزانه) متعلق به شرکت متلاعنه شدن او نسبت به این نوع سرمایه گذاری ها است.

بطور کلی حسابرسی سرمایه گذاریها باید شامل تجزیه و تحلیل سرمایه گذاریها ، حساب مربوط به درآمدهای سود سهام ، سود اوراق مشارکت سرمایه گذاریها ، بهره اوراق فرضه و اسناد خزانه ، سود و بهره های معوق و سود سهام دریافتی و سود حاصل از فروش این نوع اوراق بهادر (تفاوت بهای خرید و فروش) و همچنین سهام جایز مربوط به سرمایه گذاری در سهام باشد.

ساختار کنترل داخلی مؤثر برای معاملات اوراق بهادار باید
به حسابرس اطمینان دهد که کلیه خریدها و فروشهای
اوراق بهادار :

1- به تصویت مقامات مجاز شرکت مورد رسیدگی برسد

- 2- بصورت صحیح در دفاتر شرکت به ثبت رسیده باشد.
- 3- بر اساس روش اصولی قیمت گذاری شده باشد.

مسئولیت های خرید و فروش و نگاهداری اوراق بهادر باید
بطور واضح تعریف شوند و بعده پاک مدیر مسئول شرکت
واگذار گردد.

هر چند تعیین خط مشی کلی و اختیارات واقعی
مربوط به معاملات اوراق بهادار معمولاً به عهده
هیئت مدیره شرکت می باشد.

اداره حسابداری شرکت باید جزئیات سوابق اوراق بهادر را نزد خود نگاهدارد . شخصی که سوابق حسابداری این نوع اوراق را نگه می دارد ، نباید به اوراق دسترسی داشته باشد .

سهام ، اوراق قرضه و سایر اوراق بهادر از لحاظ نقدینگی شبیه وجود نقد است و خصوصاً سهام و اوراق بی نام به آسانی قابل نقل و انتقال است ، لذا کنترل مؤثر نیز یکی نسبت به این اوراق و دقت در نحوه نگاهداری آن از اهمیت زیادی برخوردار است.

اوراق بهادر و همچنین گواهینامه سهام ، باید بنام شرکت صادر گردد. کلیه این اوراق همچنین در مورد آن دسته از گواهینامه ها که بی نام هستند باید در یک جای مطمئن مثل گاو صندوق شرکت و یا صندوق امانات بانک نگاهداری گردد.

موارد زیر رویه های کنترل داخلی در ارتباط با اوراق بهادر را نشان می دهد :

- 1- مجوز انجام معاملات و فعالیتها
- 2- تفکیک وظایف
- 3- ثبت صحیح معاملات در دفاتر
- 4- دسترسی به دارائیها
- 5- کنترل های حسابرسی

-
1 از 3

شماره برنامه

سال حسابرسی

دوره تناوب مورد رسیدگی

شماره صفحه

سرمایه گذاریها

برنامه حسابرسی

عنوان برنامه حسابرسی

هدف از رسیدگی : تعین اینکه آیا :

الف - شواهد مستندی دال بر مالکیت سرمایه گذاری موجود است.

ب - سود و زیان در آمد ناشی از سرمایه گذاریها به نحو صحیح به حساب گرفته شده است.

ج - روش ارزیابی و ارائه سرمایه گذاریها مناسب بوده و نسبت به سال قبل استمرار یافته است.

د- مبالغ مندرج در ترازنامه کلیه سرمایه گذاریها را در بر می گیرد به نحو صحیح طبقه بندی شده و بنحو مطلوب افشاء شده است.

شرکتهای فرعی و وابسته:

- لیست سرمایه‌گذاری در شرکتهای فرعی را اخذ کرده و :
- الف – استمرار رویه های حسابداری در مورد اینگونه سرمایه‌گذاریها را مورد بررسی قرار دهید.
 - ب – آخرین صورت‌های مالی شرکتهای وابسته را مورد بررسی قرار دهید.

فصل چهارم

حسابها و اسناد دریافتی

در بررسی حسابها و اسناد دریافتی ، حسابرس به منظور اینکه آیا حسابهای مذکور دقیقاً بر طبق اصول پذیرفته شده حسابداری و بر پایه مبانی پایدار تنظیم شده اند یا خیر را مورد ارزشیابی قرار می دهد.

بنابراین حسابرس سعی می کند تا صحت مبالغ ثبت شده ،
وضعیت اعتباری مشتری و نهایتاً قابلیت وصول مطالبات
از آنها اطمینان حاصل نماید.

علاوه بر آن در طول مدت بررسی، حسابرس باید تلاش کند
تا مدارک مهمی در ارتباط با حسابهای مربوطه از جمله
سود ناشی از فروش کالاهای و یا ارائه خدمات به دست
آورده.

اطلاعاتی را که حسابر س در طول بررسی به دست می آورد
اغلب حاوی مطالبی راجع به ارتباطات موجود بین فروشنده
و مشتریان مؤسسه مورد رسیدگی است.

حسابهای راکد می توانند نشانگر عدم رضایت از کالا ،
خدمات ارائه شده یا قیمتها باشد

گزارش کالاهای برگشت شده ، اظهار نظر پیرامون قیمت کالاهای و یا کیفیت آنها می تواند به عنوان سایر موارد مورد توجه قرار گیرد.

مراحل تهیه و ثبت یک فروش اعتباری در چندین حوزه انجام می شود که شامل موارد زیر می باشد :

- 1- حوزه امور اعتبارات (فروش نسیه)
- 2- بخش انبار
- 3- حوزه حمل و تحویل کالا
- 4- حوزه مربوط به تهیه صورتحساب
- 5- حوزه مربوط به حسابهای اسناد دریافتی
- 6- حسابداری فروش

حوزه امور اعتبارات:

چرخه فروش اعتباری از دریافت سفارش مشتری آغاز می شود. جهت ارائه اعتبار به مشتریها ، نیاز به یک بررسی اولیه احساس می شود.

اگر مشتری حسابی با صاحب کار دایر نموده است ، به منظور اطمینان از عدم فزونی اعتبار دایر شده ، سفارش باید مورد ارزشیابی قرار گیرد.

نخستین عملکرد حوزه حمل کالا تحویل کالاها به مشتری ها میباشد . جهت اطمینان از تحویل کالاها به مشتری مورد نظر ، حوزه حمل کالا باید کالاها را تنها در ازای دستور فروش ، تحویل دهد.

حوزه تهیه صورتحساب:

بر اساس نسخه هایی از سفارش مشتری ، سفارش فروش و بارنامه ، این حوزه سه نسخه از یک صورتحساب فروش تهیه می نماید.

حوزه حسابهای دریافتی:

پس از دریافت یک نسخه از صورتحساب فروش از بخش تهیه صورتحساب ، سند حسابداری صادر در حسابهای دریافتی در دفاتر ثبت می گردد.

بسیاری از شرکتها صورتهایی را به صورت ماهانه به مشتریها پیشان ارسال می دارند . این روش نه تنها در وصل حسابهای باز مؤثر است بلکه در آزمون صحت دفاتر ثبت حسابهای دریافتی نیز کمک بسزایی می نماید.

اسناد دریافتی می توانند قابل انتقال باشند . بنابراین باید در
جای امنی با دسترسی محدود، از جمله گاو صندوق
مخصوص اعتبارات ، یا صندوق امانات بانک ها
نگهداری شوند.

چندین روش کنترل تعیین شده در سیستم حسابهای دریافتی به
شرح زیر می باشد:

- 1- مجوز مبادلات فعالیتها
- 2- جداسازی و ظایف
- 3- ثبت صحیح مبادلات
- 4- دسترسی به دارائیها

روشهایی که حسابرس در بررسی اسناد ناشی از فروشهای تجاری بکار می‌گیرد، شامل آزمونهای کنترل در آزمون تأیید اعتبار اطلاعات می‌باشد.

هدف از آزمون کنترل در این زمینه ، این است که حسابرس را تشخیص اجري اي روشهای شرکت پاري مي نماید.

یکی از بهترین راهها جهت ممانعت از ایجاد چنین مشکلاتی ، استفاده از اسناد شماره دار بعنوان بخشی از ساختار کنترل داخلی است.

یکی از روش‌هایی که می‌تواند در پنهان نمودن یک محموله نادرست و یا اجتناب از تهیه صورت حساب و یا انجام روشهای مراحل مربوطه مؤثر باشد، مکنوم داشتن اطلاعات مربوط به صورت حساب است.

بررسی و رسیدگی توالی عدی صورتحسابها و اوراق اعتباری ، به تنهایی نمی تواند بیانگر این مسئله باشد که کل فروشها و تخفیفهای داده شده صحیح می باشد.

آزمونهای انجام شده توسط حسابرس به منظور تعیین جریان
صحیح اطلاعات مربوط به حسابرسی صورت می‌گیرد.

رویه و طرز عمل یک شرکت باید طوری طراحی شود
که اطمینان حاصل شود صورتحساب کل کالاها به
مشتری ارائه شده اند.

حسابرس باید دفاتر ثبت حمل کالا را با دفاتر ثبت فروش یا
صورتحسابها مطابقت دهد.

آزمون اوراق اعتباری مربوط به کالاهای برگشتی ،
جهت اطمینان از صدور اعتبار بر طبق سیاست
شرکت صورت می گیرد.

به منظور تعیین صحت حسابهای حذف شده ، حسابرس
باید پشتوانه موجود در قسمت بایگانی اعتبارات
مشتری را مورد بررسی قرار دهد.

درخواست تأییدیه اسناد دریافتی و بروات وصولی ، از روشای کلی پذیرفته شده حسابرسی هستند.

حسابهای دریافتی می توانند به روش درخواست مثبت ،
درخواست منفی و یا ترکیبی از هر دو روش
مورد تأیید قرارگیرند.

زمان تأیید حسابها می تواند پایان سال و یا نزدیک پایان سال باشد . انجام این عمل پیش از پایان سال دارای فوایدی خواهد بود.

اگر دفاتر حسابداری شرکت و کنترل‌های انجام شده ضعیف فرض شوند، لازم است که حسابرس جهت اطمینان از درستی مانده های دریافتی ، در پایان سال آنها را مورد بررسی و تأیید قرار دهد.

دامنه انجام روشهای تأییدیه که حسابرس مسئول انجام آن است
، ناشی از عوامل زیر است :

-1- ارزشیابی ساختار کنترل داخلی

-2- دانسته های حسابرس راجع به نوع مشتری

-3- میزان مبلغ و تعداد حسابها

یا کپی از حسابهای انتخاب شده جهت تأیید باید ضمیمه کاربرگ حسابرس شود.

حسابرس باید جهت اطمینان از مطابقت مقادیر موجود در صورتحسابها یا تقاضانامه ها ، آنها را با دفاتر حسابداری مورد مقایسه قرار دهد.

زمانی که صورتحسابها با دفاتر حسابداری مورد مقایشه قرار گرفتند ، حسابرس باید تا زمان تحویل به باجه پست ، آنها را تحت کنترل داشته باشد.

زمانی که از روش تأییدیه منفی استفاده می شود تقاضای
موردنظر غالباً ضمیمه صورتحسابهای دریافتی ماهانه
خواهد بود.

در مورد تقاضاهای تأییدیه مثبت ، حسابرس باید جهت کسب
پاسخ از بدهکار تلاش فراوان بنماید.

حسابرس باید از این روش ، حجهٔ تحقیق بخشیدن به مانده حسابهای مشتریانی که به تقاضانامه های تأییدیه مثبت پاسخ نداده اند ، استفاده نماید.

به منظور مطابقت با اصول کلی پذیرفته شده حسابداری ،
حسابهای دریافتی باید به میزان تخمین زده شده ، در
صورتحسابهای مالی منعکس شوند.

حسابرس معمولاً وضعیت اعتبارات اعطاء شده به مشتریان
بعد از پایان سال مالی را مورد بررسی قرار می دهد تا
اطمینان حاصل نماید که آپا این اعتبارات تأثیر خاصی در
دوره موردنظر حسابرسی داشته اند یا خیر ؟

حسابرس باید عموماً تمام اسناد دریافتی واقعی و اسناد
دریافتی شرکتهای وابسته را مورد بررسی قرار دهد.

حسابرس باید سفته ها را با حسابهای مربوط را مورد
مطابقت قرار دهد که البته این سفته ها شامل
سفته های برگشتی و یا امانی خواهند بود.

حسابرس باید در کاربرگ خویش ، بخشی را جهت شرح اعمال انجام شده در مورد دریافتی اختصاص دهد.

فصل پنجم

موجودیهای جنسی و قیمت تمام شده

روشهای کنترل داخلی موجودی های جنسی بستگی
به عواملی مانند بزرگی و یا کوچکی شرکت ، نوع
موجودیها ، مقدار و ارزش آنها دارد.

مدارک مقداری موجود انبار (کارتکس و صورت
موجودی ها) نمی بایست در انبار و تحت نظر
انبار دار نگهداری شود.

مدارک انبار در فواصل زمانی معین (مثلاً ماهی یکبار)
می بایست با مدارک حسابداری انبار کنترل و مغایرت
استخراج و پیگیری شود.

به منظور تعیین موجودیهای جنسی هر شرکت و تعدیل سوابق
انبار ، محاسبه ارزش موجودی ها و استخراج اثرات ریالی
کسر و اضافات موجودی های جنسی معمولاً یک برنامه
اصلی شمارش موجودی ها سازماندهی می شود.

روش شمارش دائم :

تحت این روش موجودی ها تحت یک برنامه معینی طی دوره مالی شمارش می شود.

روش مقطعي :

اين روش معمولاً در مقاطع معين (مثلًا پيان سال مالي)
مورد استفاده قرار مي گيرد که چارچوب کلي و مراحل
انجام اين روش (انبارگرداني در پيان سال) در صفحات
بعد آمده است.

((جدول زمان بندی کلی مراحل شمارش موجودیها)) توسط
کمیته تهیه و مبنيای انجام کار هماهنگ کننده قرار می گیرد.

بازوی اجرایی « کمیته » ، « هماهنگ کننده » خواهد بود که مسئول هماهنگی و اجرایی تصمیمات اتخاذ شده توسط « کمیته » و همچنین رابط « کمیته » با سایر افراد شرکت کننده در عملیات شمارش است.

اهم وظایف هماهنگ کننده به شرح زیر می باشد:

- تنظیم برنامه عملیات شمارش موجودیها
- آموزش کارکنان ذیربط
- بررسی و پی گیری مغایرات
- تهیه گزارش نتایج عملیات شمارش

پس از تنظیم و تصویب برنامه عملیات شمارش ، هماهنگ کننده باید برنامه انجم کار را به حسابرسان مستقل ارائه دهد و امکانت لازم را جهت نظارت آنان بر عملیات شمارش فراهم نماید.

نکاتی که باید قبل از شمارش از طرف مسئولین شرکت مورد توجه قرار گیرد:

انتخاب شخصی مسئول بعنوان هماهنگ کننده انبارگردانی .
این شخص سرپرستی عملیات شمارش را به عهده خواهد گرفت.

دستور العمل تهیه شده توسط هماهنگ کننده کاملاً مورد بررسی قرار خواهد گرفت و در صورت وجود اشکال و قبل از شروع عملیات شمارش باید با مسئولین شرکت و سازمان حسابرسی تماس حاصل شود.

گروههای شمارش باید با ذکر اسامی قبلاً تعیین و آموزش کافی داده شوند. لازم است به آنان تذکر داده شود تا در حین عملیات اگر به مسئله‌ای برخورد نمودند باید با هماهنگ کننده موجودی برداری تماس حاصل نمایند.

برای آسانتر شدن امر شمارش باید برگه های شمارش در دو نسخه تنظیم و از پیش آماده و شماره گذاری شده باشد.

پیش از اجرای موجودی برداری آخرین شماره مدارک ثبت
گردش موجودیها مانند برگ صدور کالا ، رسید کالا و
غیره به هماهنگ کننده موجودی برداری گزارش گردد.

مشخصات و تعداد (مقدار) اجناس موجود در قسمت دریافت کالا به هماهنگ کننده موجودی برداری اطلاع داده شود تا ایجاد بدھی برای شرکت قابل کنترل باشد.

مواردی که باید طی شمارش مورد توجه قرار گیرند

موجودی برداری به وسیله گروههای دو نفری انجام شود . یک فرد عمل شمارش را انجام داده و فرد دیگر ضمن تأیید شمارش آن را ثبت نماید.

چنانچه موجودیهایی بر اساس وزن ثبت می شوند،
اطمینان حاصل شود تا وسایل لازم برای توزین موجودیها
در دسترس باشد.

برای جلوگیری از دوباره شمارش شدن یا شمارش
نشدن پاره ای از موجودیها ، شمارش بایستی به شکل
اصلی انجام پذیرد.

امضاء تمام برگه های شمارش و هر گونه اصلاح در آنها به
وسیله هر دو گروه شمارش کننده ضروری است.

موجودیهای معیوب ، فاسد ، کم مصرف و غیر استاندارد باید با ذکر مورد در برگه ها ثبت گردد.

اثبات وجود موجودیهای جنسی به شرح زیر می باشد:

- 1- شواهد عینی
- 2- لیست انبارگردانی
- 3- تأییدیه کالای امانی و تأییدیه موجودی نزد دیگران و تأییدیه از انباردارد ، تأییدیه از مدیران

اثبات مالکیت موجودیهای جنسی به شرح زیر می باشد:

- 1- فاکتورهای خرید
- 2- قراردادهای خرید
- 3- تأییدیه

اثبات ارزش موجودیهای جنسی به شرح زیر می باشد:

مدارک معتبر شامل لیست انبارگردانی تراز استخراجی از
کارتھای حسابداری انبار و کارتھای حسابداری انبار

اثبات کامل بودن موجودیهای جنسی به شرح زیر می باشد:

- 1- کنترلهای داخلی مطلوب
- 2- مدارک حسابداری
- 3- اطلاعات مستقل خریدهای انجام شده طی سال توسط
تدارکات

فصل ششم

داراییهای ثابت

تحصیل داریی های ثابت (اموال ، ماشین آلات و تجهیزات ،
اثاثه و ابزار و لوازم فنی) معمولاً مستلزم مصرف وجهه
زیادی توسط مؤسسه می باشد .

بخش عمدہ از مخارج و سرمایه گذاری در اموال ،
ماشین آلات و تجهیزات باید براساس کنترل
بودجه ای صورت گیرد.

خرید دارایی‌های ثابت باید در قبال اسناد و مدارک کافی که حاوی بهای تمام شده آن باشد صورت گیرد.

رویه های مورد استفاده برای انجام کنترل داخلی بر روی هزینه های مربوط به داراییهایی که در داخل یاک مؤسسه تولید می گردد باید روشن و از قبل مشخص باشد.

در مورد داراییهایی که در داخل مؤسسه تولید می گردد باید جزئیات مربوط به قیمت تمام شده دارایی در حساب مستقلی نگهداری گردد و علاوه بر هزینه های مستقیم سهم مناسبی از سه بار هم به آن اختصاص داده شود.

رویه های کنترلی مرتبط با خرید اموال، ماشین آلات و تجهیزات و اثاثه و ابزار تا اندازه های مشابه رویه های کنترلی مربوط به موجودی کالا است.

بهر حال اهمیت ریالی مخارج سرمایه ای تفاوت‌هایی با موجودیهای کالا دارد که عمدۀ ترین آن به شرح زیر می‌باشد

1- خریدهای مربوط به اموال ، ماشین آلات و تجهیزات و سایر دارایی های ثابت بر مبنای کنترل بودجه ای صورت می گیرد ، و بودجه سرمایه ای معمولاً توسط هیئت مدیره شرکت قبلاً به تصویب می رسد.

بنابراین برای خرید دارایی های ثابت در مقایسه با خرید کالا
به اختیارات وسیع تری نیاز هست.

2- بر اساس تصویب هیئت مدیره یا آیین نامه معاملات شرکت نحوه خرید دارایی های ثابت مشخص می گردد.

به عبارت دیگر مدیران اجرایی در مورد خرید دارایی های ثابت باید از رویه خاص از قبل از تعیین شده پیروی نمایند.

تأمین مالی برای خرید دارائی های ثابت اغلب از طریق تسهیلات بانکی و یا اسناد پرداختنی بلند مدت تأمین میگردد.

رویه های کنترلی در ارتباط با اموال ، ماشین آلات و تجهیزات به
شرح زیر می باشد:

- 1- تصویب معاملات و فعالیت ها
- 2- تفکیک وظایف
- 3- ثبت صحیح معاملات (کفایت مدارک مثبته و ثبتهای صحیح)
- 4- دسترسی به دارایی ها
- 5- کنترلهای مستقل روی عملکرد

معمولًا رسیدگی به حسابهای دارایی های ثابت روی رسیدگی آزمون تغییرات انجام شده در مانده های این حسابها در طی دروغ مورد رسیدگی مرکز می شود.

از مونهای حسابرسی در رابطه با افزایش در حسابهای داراییها ی ثابت در قسمت های زیرین مورد بحث قرار گرفته است.

حسابرس همچنین باید مطمئن گردد که دارایی‌های مستهلك شده و یا به علت فرسودگی از رده خارج شده طبق رویه شرکت صورت گرفته.

آیا داراییهای ثابت بعلت تغییر در ماهیت عملیات شرکت
غیر قابل استفاده شده ، از سرفصل حسابی که قبلاً در آن
به ثبت رسیده خارج شده و در حساب جداول ای مانند
حساب ماشین آلات و تجهیزات از کار افتاده به ارزش
بازیافتی ثبت شده اند؟

حسابرس رسیدگی به حسابهای داراییهای ثابت را با ارزیابی
کنترلهای داخلی شروع می کند.

حسابرس می بایست اطمینان حاصل نماید که هزینه های جزئی تعمیراتی دارایی های ثابت به حساب هزینه جاری منظور می گردد و در عوض هزینه های تعمیرات اساسی که در برگیرنده افزایش عمر مفید دارایی های ثابت یا باعث افزایش تولید می گردد ، حساب دارایی ثابت منظور می گردد.

حسابرس معمولاً خلاصه ای از مانده های آغاز و پایان دوره حسابهای مربوط به داراییهای ثابت و استهلاک انباشته مربوطه و تغیرات آن طی سال مورد گزارش را از صاحبکار اخذ می کند.

اقلام دریافتی باید به شرح ذیل توسط حسابرس ردیابی گردد:

تأیید مانده های آغاز دوره با کاربرگهای حسابرسی سال قبل
موجود در پرونده حسابرسی .

ثبت ریز اقلام اضافات دارایی های ثابت و یا کاهش در
داراییهای ثابت در کاربرگهای حسابرسی

مقایسه نرخهای استهلاک محاسبه شده در دوره مورد
رسیدگی با جدول محاسبه استهلاک ، شرح یا دوران
ضمیمه صورتهای مالی

رسیدگی به مانده های حسابهای دفتر کل مدربوط به داراییها
ثبت در پایان دوره مالی

لازم است حسابرس در يك صورت تطبيق از معايرتهاي بين
مانده هاي ارائه شده برای مقاصد داخلی و یا مقاصد مالياتی
در رابطه با دارايي هاي ثابت ، استهلاک انباشته، هزينه
استهلاک سال جاري ، سود و زيان دارايي هاي ثابت فروش
رفته یا از رده خارج شده ، را تهيه نمайд.

اثبات وجود و مالکیت دارایی های ثابت

اگر چه مشاهده یک دارایی وجود آن را در محل مؤسسه اثبات می کند، اما برای اثبات مالکیت قانونی کفایت نمی کند.

برای اثبات مالکیت قانونی یک دارایی، حسابرس باید مدارک خرید دارایی شامل سند مالکیت ، فاکتور فروش و پا قرارداد مربوط به خرید و ساخت آن را رسیدگی کند.

ماده هاي حساب دارايي هاي ثابت (اموال، ماشين آلات و تجهيزات) ممکن است به دلایلي همچون خريد ، فروش ، واگذاري يا انتقال داراييهها و يا ترکيبی از اين عوامل تغيير کند.

گاهی ممکن است یاک واحد تجاری افزایش مربوط به
داراییهای ثابت را در مؤسسه خود تولید کند.

هزینه های تولید این داراییها شامل مواد مستقیم ،
دستمزد مستقیم و سهم مناسب و قابل قبول از سهام کارخانه
می باشد.

اهداف حسابرسی از آزمون دارایی های ثابت احداث شده
بوسیله واحد تجاري ، مشابه اهداف رسیدگی به دارایي هاي
ثابت خريداري شده مي باشد .

در رسیدگی به داراییهای ساخته شده در مؤسسه موارد زیر مورد
توجه قرار می گیرد:

- 1- رسیدگی به فاکتورهای اقلام خریداری شده.
- 2- رسیدگی به ثبت های مربوط به هزینه های دستمزد مستقیم.
- 3- رسیدگی به تناسب و صحت سربار منظور شده به حساب دارایی.
- 4- مشاهده اقلام عمدۀ داراییهای احداث شده طی دوره .

فروش یا واگذاری اموال ، ماشین آلات و تجهیزات

حسابرس باید رویه های مورد عمل شرکت در رابطه با هر یک از موارد ذکر شده را رسیدگی و کفایت مدارک و مستندات نسبت به کاهش های عمدہ را اثبات کند.

به منظور رسیدگی به دارایی های ثابت و اگذار شده ،
حسابرس معمولاً از آزمونهای زیر استفاده می کند.

- 1- اطمینان نسبت به تصویب و اگذاری دارایی توسط مراجع ذیصلاح مؤسسه.
- 2- اثبات صحت فرآیند معاملات از طریق مراجعه به مدارک مثبته .

اگر کنترل‌های واحد تجاري برای واگذاری دارایی ناکافی باشد ، ممکن است مانده حساب دارایی های ثابت ثبت شده در دفاتر با مانده واقعی آن بعلت هیچ‌گونه ثبته یا دارایی واگذار شده در دفاتر صورت نگرفته باشد ، اختلاف داشته باشد.

هزینه های اساسی دارایی های ثابت

هزینه های مشخصی که عمر مفید اموال ، ماشین آلات و تجهیزات را بالا می برد یا اینکه ظرفیت تولیدی و یا کیفیت محصولات تولیدی را افزایش می دهد را هزینه های اساسی می نامند و در واقع این هزینه ها مخارج سرمایه ای نامیده می شوند.

تغییرات در استهلاک انباشته

مانده حسابهای استهلاک انباشته اموال ، ماشین آلات و تجهیزات بابت فروش ، معاوضه و یا انتقال نیز تغییر می کند.

حسابرس باید اطمینان حاصل نماید که استهلاک مربوط به
داراییها و اگذار شده در تاریخ واگذاری ثبت و سپس از
دفاتر حذف گردیده باشد.

رویه های قابل قبول مختلفی برای محاسبه استهلاک اموال ،
ماشین آلات و تجهیزات وجود دارند.

انتخاب هر یک از رویه ها به آئین نامه داخلی مؤسسه و یا
تصمیمات مدیریت مؤسسه بستگی دارد.

حسابرس باید نسبت به منطقی بودن و کاربرد یکنواخت روش‌های محاسبه و استهلاک اطمینان حاصل نماید.

در موارد معینی جدول محاسبه و استهلاک توسط صاحبکار
تهیه و نگهداری می شود و در سالهای بعد اصلاح
می گردد. این جدول وسیله مناسبی برای محاسبه استهلاک
در نظر گرفته شده برای یکسال مالی است.

فصل هفتم

بستانکاران و سایر اقلام بدھی
(حسابها و اسناد پرداختی)

بهیهای جاری

در فصول گذشته رسیدگی های حسابرسی داراییها (داراییهای جاری و داراییهای ثابت و سایر داراییها) شرح داده شده اند.

اگر فرض کنیم که این تمایل وجود دارد که داراییها توسط
صاحبان مؤسسه بیشتر از واقع گزارش شوند، لذا
حسابرس افشای هرگونه ارائه پیش از واقع ، آنها
را مورد توجه قرار می دهد.

حسابرس در رسیدگی به بدھی ها باید در صدد افشای هرگونه
کمتر از واقع نشان دادن و یا از قلم افتادن بدھی ها باشد.

ارزشیابی صحیح بدھیهای ثبت شده برای حسابرس دشوار نیست. اما کشف یک بدھی کمتر از واقع ارائه شده پا ثبت نشده اغلب دشوار است.

حسابهای پرداختی و هزینه های پرداختنی

حسابهای پرداختنی و هزینه های تحقق یافته و پرداخت نشده (تحمل یافته) از اقلام بدهیهای جاری یک واحد تجاری می باشد.

حسابهای پرداختی معمولاً زمانی که یک مؤسسه مواد اولیه ،
کالا و یا سایر اقلام مورد نیاز خود را از فروشندگان به
نسبه خریداری می نماید، ایجاد می شوند.

کنترل داخلی حسابهای پرداختنی

ساختار کنترل داخلی حسابهای پرداختنی با ساختار کنترل
داخلی پرداختهای نقدی با ساختار کنترل داخلی خرید
(طرف حسابهای پرداختنی) ارتباط مستقیم دارد.

آزمون های کنترل های داخلی خرید

روشهایی که برای آزمون خرید مورد استفاده حسابرس قرار می گیرد ، معمولاً شامل آزمون روزنامه خرید ، دفتر ثبت فاکتورها و یا دفتر ثبت اسناد واردہ می باشد.

حسابرسی حسابهای پرداختی

حسابرس باید توجه خاصی را نسبت به این حسابها مبذول دارد . حسابرس باید مبالغ ثبت شده را آزمون نماید تا نسبت به ارائه مطلوب آنها اطمینان حاصل کند.

عدم ثبت کامل بدھیها ممکن است ناشی از غفلت باشد ، یا اینکه بعنوان یک تلاش آگاهانه از سوی صاحبکار و یا حسابدار مؤسسه جهت ارائه غیر واقع و یا گمراه کننده صورتهای مالی تعبیر شود که اصطلاحاً به آنها « تحریف حقایق » یا « پوشاندن ضعف ها » گویند.

تعدادی از شرکتها ممکن است به خاطر ماهیتشان تا حدی
محافظه کار باشند . در این وضعیت باید توجه داشت که
این واحدها ، بدھیهای خود را پیش از آنچه واقعیت دارد
نمایش می دهند.

رویه های مورد عمل حساب رسان برای رسیدگی به حسابهای پرداختنی تجاري از طریق ارزیابی کارآیی کنترلهای داخلی واحد تجاري مشخص می شود.

ممکن است حسابرس به این نتیجه برسد که فاکتورهای وارد
({ خریدها) فوراً به نحوه صحیحی در دفاتر حسابداری ثبت
شوند.

در این حالت حسابرسی می تواند به طور موجه ای تصمیم گیری نماید که محدوده مورد رسیدگی خود را برای اقلام ثبت نشده کاهش دهد.

اما ممکن است حسابرس دریابد که (1) فاکتورهای خرید به طور کامل در دفاتر ثبت نشده اند ، (2) فاکتورها به طور منظم بین قسمتها انتقال می یابند.

3- سایر رویه ها در رابطه با این فرض که بستانکاران واحد تجاري هر مقدار بدھي پرداخت نشده خود را در اسرع وقت يا با تأخير پي گيري مي گند.

در هریک از وضعیت های ذکر شده ، حسابرس باید آزمونهای وسیعی را برای بدھیهای ثبت نشده اجرا نماید.

این بحث در ارتباط با رسیدگیهای حسابرسی حسابهای پرداختی تجاري است و شامل چهار بخش است

- (1) تراز مانده حسابهای پرداختی ، (2) صورتحسابهای فروشندگان (3) بررسی پیرامون بدھیهای ثبت نشده و (4) رویه های تحلیلی می باشد.

تراز آزمایشی حسابهای پرداختنی (تراز مانده حسابها)

حسابرس معمولاً رسیدگی به حسابهای پرداختنی را با اخذ
مانده حسابهای پرداختنی تجاری در تاریخ ترازنامه از
صاحبکار شروع می کند.

محتوای حسابهای پرداختی از یک مشتری به مشتری دیگر با
یکدیگر اختلاف دارد.

حسابرس باید صحت محاسبات مانده دفتر معین حسابهای پرداختنی را کنترل و جمع آن را با جمع حساب آن در دفتر کل مطابقت دهد.

حسابرس همچنین باید عناصر تراز مانده حسابهای پرداختنی را برای اقلامی که احتمالاً بعنوان حسابهای پرداختنی تجاری طبقه بندی شده اند را مورد بررسی قرار دهد.

حسابرس باید مانده حسابهای پرداختی را که سررسید آن
گذشته است را مورد توجه قرار دهد.

اگر صرفاً تعداد کمی حسابهای عمدہ سررسید گذشته وجود دارند، دلیل آن ممکن است ناشی از این باشد که مشکوک بوده و جای بحث دارند.

صورتحسابهای مشتریان

رسیدگی به حسابهای پرداختنی تجاری معمولاً شامل تطبیق صورتحسابهای انتخاب شده مشتریان با تراز مانده حسابهای پرداختنی است.

گاهی حسابرس مستقیماً تأییدیه حسابهای پرداختنی را از فروشنده‌گان دریافت می‌کند.

وقتی که حسابرس صورتحسابهای دریافتی از صاحبکار را رسیدگی می کند ، باید احتمال دستکاری آنها توسط پرسنل صاحبکار در نظر داشته باشد.

حسابرس باید هرگونه اختلاف قابل توجه بین مانده حسابهای پرداختنی و صورتحسابهای فروشندگان را مورد توجه قرار دهد.

تحقیق و بررسی پیرامون بدهیهای ثبت نشده

یکی از بهترین امور در حسابرسی بدهیها آن است که مبالغ با اهمیت تحقق یافته ای وجود دارند که در دفاتر به ثبت نرسیده اند.

حسابرس در طول حسابرسی باید یک جدول از هرگونه بدھیهای ثبت نشده را تهیه و در کاربرگهای حسابرسی درج نماید.

رویه های تحلیلی

به عنوان روشهای کلی برای ارزیابی بدهیهای ثبت نشده ،
حسابرس می تواند رویه های تحلیلی را برای حسابهای
پرداختنی ثبت شده اجرا نماید.

مبالغ و نرخهای بهره یا سود در ارتباط با :

- 1- مانده حسابهای پرداختنی سال جاری
- 2- نسبت حسابهای پرداختنی به خریدها و نسبت حسابهای پرداختنی به مجموع بدھیها مورد رسیدگی قرار گیرد.

هزینه های تحقق یافته (هزینه های پرداختی)

این دسته از بدهیها مربوط به طلبکارانی است که جنبه خرید کالا و یا خدمت ندارد و اغلب موارد نیز صورتحسابی برای این نوع هزینه ها از بستانکاران دریافت نمی گردد.

این نوع بدهیها بر اساس منابع اطلاعاتی موجود در واحد تجاری و در فواصل زمانی معین و خصوصاً در آخر سال مالی در حسابها ثبت می شوند.

رسیدگی به هزینه های پرداختنی در دو طبقه عمدہ مورد
از مون قرار می گیرد که عبارتند از :

- 1- از مون معقول بودن هزینه های ثبت شده
- 2- تعیین اینکه آیا کلیظ هزینه های تحمل شده در دفاتر به ثبت
رسیده اند.

حسابرس ممکن است نشانه هایی از وجود هزینه های پرداختی در هر مرحله از رسیدگی خود به دست آورد. برای مثال گرفتن مجوز ممکن است تعهدی را برای حق الامتیاز ایجاد نماید.

حسابرس در نهایت باید قادر باشد نظرات خود را در مورد بدھی حاصل از مالیات صاحبکار اعلام دارد.

سود و کارمزد پرداختی

سود و کارمزد پرداختی معمولاً حاصل از اسناد پرداختی ، اوراق قرضه یا اوراق مشارکت و بالاخره نسبت به مانده تسهیلات بانکی می باشد.

اسناد پرداختنی

اهداف حسابرس در رسیدگی به اسناد پرداختنی این است که اطمینان حاصل نماید که آیا مانده این حساب به نحو مطلوبی در تاریخ ترازنامه منعکس شده است یا خیر ؟

فصل هشتم

دیون با کارمزد و بدھی احتمالی

دیون با کارمزد

در اغلب موارد، هیئت مدیره اخذ بدھی و شرح کارمزد متعلقه و دوره زمانی بدھی تا زمان پرداخت را تصویب می نماید.

ضمناً هیئت مدیره باید یا بانک یا مؤسسه مالی اعتباری را
جهت صدور اوراق قرضه (اوراق مشارکت) بعنوان امین
و یا تضمین کننده را انتخاب و تصویب نماید.

یاک ساختار کنترل داخلی برای تعهدات سود و کارمزد (بهره) باید واحد تجاري را برای داشتن وجوه نقد کافي جهت ايفاي تعهدات خود در سررسيد ياري نماید.

بدهی احتمالی

عبارةست از آن دسته بدھی‌ها که وقوع پا عدم وقوع آن بستگی به عمل و پا تصمیم‌گیری در آینده باشد. به زبان ذیگر تحقق بدھی‌های احتمالی در تاریخ ترازنامه محرز نمی‌باشد.

چگونگی دسترسی به اطلاعات مربوط به بدهی های احتمالی

معمولًاً شرکت اطلاعات مربوط به بدهی احتمالی و تعهدات خود را در یادداشت‌های ضمیمه صورتهای مالی افشاء می‌کند.

حسابرس از شرکت درخواست می نماید تا برای وکیل یا
مشاور حقوقی شرکت فرم درخواست تأیید مخصوص
ارسال نماید.

فصل نهم

حقوق صاحبان سهام

مبانی کنترل داخلی حقوق صاحبان سهام

۱- سرمایه

موارد کنترل سرمایه بعنوان مهمترین بخش حقوق صاحبان سهم در قانون تجارت تعیین شده است.

همانطوری که در قانون تجارت تصریح شده برگه سهام شرکت می بایست به امضاء دو نفر که به موجب مقررات اساسنامه تعیین شده باشند بر سد علاوه بر این نقل و انتقال سهام الزاماً می بایست در دفتر سهام شرکت به ثبت بر سد.

حسابرسی باید با مطالعه مصوبات مجتمع عمومی و صورت
جلسه هیئت مدیره اطمینان حاصل نماید.

اولاً هر گونه تغییر در سرمایه در چارچوب مقررات قانون تجارت و بار عایت اساسنامه بوده و ثانیاً در موقع اقدام برای تغییر سرمایه حقوق صاحبان سهام به میزان یکنواخت مرااعات شده باشد.

اندوخته و تقسیم سود

تقسیم هرگونه اندوخته صرفاً با اتکاء مصوبه مجمع عمومی
صاحبان سهام مقدور است علاوه بر این تقسیم اندوخته
قانونی ممنوع می باشد.

در صورتیکه شرکتی سود قابل تقسیم داشته باشد حداقل 10 درصد از سود ویژه سال می بایست بین صاحبان سهام تقسیم شود.

سود سهام سهامدارن حداکثر ظرف مدت ۸ ماه از تاریخ
تصویب می بایست در وجه آنها پرداخت شود.

فصل دهم

رسیدگی تفصیلی به اقلام درآمد و هزینه

کنترل‌های داخلی درآمد و هزینه

درآمد و هزینه مؤسسات مختلف را می‌توان تحت سرفصل‌های کلی زیر طبقه‌بندی کرد:

- 1- فروش و یا درآمد (شامل درآمد سرمایه‌گذاری ، فروش ، دارایی)
- 2- موارد مصرفی (خرید)
- 3- دستمزد
- 4- سربار (تولیدی و اداری)

فروش

سیستم کنترل داخلی باید به نحوی طراحی گردد تا تمامی
فروشها در دفاتر انعکاس یابد.

کلیه فروشها به بهای تصویب شده یا مناسبترین قیمت انجام شود. برای این منظور لازم است که قیمت ها از پیش توسط مقامات مسئول شرکت تعیین و ثبت شد.

در آمد عملیاتی حاصل از فروش کالا فقط در صورت تحقق
شرایط زیرشناسایی شود.

واحد فروشنده مزايا و مخاطرات مالكيت کالاي مورد معامله
از فروشنده و خريدار منتقل شده باشد.

واحد مربوطه هیچگونه دخالتی در مدیریت مستمر در حدی
که معمولاً همراه با مالکیت است یا کنترل مؤثری نسبت به
کالای فروش رفته اعمال نکند.

هزینه هایی که در ارتباط با کالای فروش رفته واقع شده یا می شود، گونه اتكاءپذیر قابل اندازه گیری است.

فروش نسیه صرفاً به مشتریانی که اعتبار آنها تأیید شده باشد
انجام پذیرد و در هر مرحله فروش حد اعتبار مشتریان
مورد بازنگری قرار گیرد.

خرید

وظایف صدور دستور یا اجازه ، خرید ، انجام عمل خرید ، دریافت کالا ، پرداخت وجه مربوطه و بالاخره ثبت معاملات مربوطه باید از یکدیگر تفکیک گردیده و حتی المقدور توسط افراد یا ادارات جدآگانه و مستقل از یکدیگر انجام شود.

انجام عملیات خرید (خصوصاً) باید توسط کسانی غیر از
درخواست کنندگان کالا و متصدیان پرداخت و ثبت اسناد
صورت گیرد و چنانچه وسعت دستگاه ایجاب کند اداره
ویژه ای مأمور این کار باشد.

تعداد و کیفیت کالای خریداری در بدو ورود به شرکت
میباشد مورد بازرسی قرار گیرد.

پرداخت وجه بابت خرید کالا باید در مقابل دریافت کالا به مقدار و کیفیت سفارش انجام گیرد.

حقوق و دستمزد

هدفهای کلی که از برقرار ره سیستم کنترل داخلی در مورد حقوق و دستمزد مورد توجه است به طور خلاصه آن است که از موارد زیر اطمینان حاصل شود.

کسایی که حقوق یا دستمزد دریافت می دارند واقعاً در استخدام
دستگاه بوده و ضمناً اسامی کلیه حقوق بگیران در لیستها
منظور می شود.

حقوق یا دستمزدی که پرداخت می شود در مقابل کار انجام شده پرداخت می گردد و یا در ازاء ایام مرخصی یا بیماری کارکنان واقعاً به آنها تعلق می گیرد.

روشهایی که برای برقراری یک سیستم کنترل داخلی مطلوب با توجه به هدفهای کلی فوق ممکن است پیشنهاد شود و برای همه دستگاهها لزوماً یکسان نخواهد بود و بر حسب وسعت دستگاه و تعداد کارکنان آن و عوامل دیگری از قبیل نحوه پرداخت دستمزدها و غیره متفاوت خواهد بود.

هر یک از کارکنان باید از خالص حقوق یا دستمزد خود و نحوه محاسبه آن آگاه شوند . در مواردی که حقوق و دستمزد نقداً پرداخت می شود بهتر است این اطلاعات قبل از پرداخت به کارکنان داده شود.

سربار

در ارتباط با هزینه های سربار اصول عمومی زیر را بعنوان
مبانی تحقق هزینه باید در نظر گرفت :

- 1- اصل کلی ارتباط علت و معلولی
- 2- اصل کلی سرشکن کردن منطقی و سیستماتیکی هزینه ها
- 3- اصل کلی تسريع در شناخت هزینه ها

رسیدگی اثباتی در مورد هر یک از شاخص های عملیاتی

رسیدگی هر یک از سرفصلها با توجه به ماهیت ارقام از دو جهت انجام می شود.

- الف - تفکیک از نظر زمانی
- ب - تفکیک از نظر گروهها

تفکیک از نظر زمانی همان نمودار چند ضلعی است که روند فعالیت های فروش و ... را طی زمان نشان می دهد و موارد عادی و غیر عادی از آن استخراج می گردد.

تفکیک از نظر گروهها که این موضوع ، را برای انواع
محصول نشان داد .

تا نوسانات عادی و غیر عادی طی ماههای مختلف مشخص
شود.

فصل پازدهم

گزارش حسابرسی

اهداف پادگیری

بعد از مطالعه این فصل شما قادر خواهید بود :

- 1- مفاهیم اساسی گزارش نویسی در حسابرسی را بیان کنید.
- 2- اجزا مختلف یک گزارش حسابرسی را تعیین نموده و ویژگی هر یک از این بخش ها را تشریح کنید.
- 3- ساختار اصلی انواع گزارش حسابرسی را توضیح دهید
- 4- نسبت به تدوین یک گزارش حسابرسی تحت شرایط مختلف اقدام نمایید .
- 5 - با مطالعه هرگزارش حسابرسی که توسط حسابداران مستقل تهیه شده باشد اجزا و اظهار نظر آنرا تجزیه و تحلیل نمایید .

پاک گزارش حسابرسی دارایی قسمتهای زیر است:

1-1 : عنوان گزارش

1-2 : نام شرکت

1-3 : بند حدود رسیدگی

1-4 : بند های توضیحی (بند شرط)

1-5 : بند اظهار نظر حرفة ای

1-6 : سایر بند های توضیحی

1-7 : تاریخ و امضاء حسابرس

1- عنوان گزارش

عنوان گزارش حسابرسی اولین بخش هر گزارش حسابرسی است بدین معنی که گزارش حسابرسی بر روی کاغذ آرماندار موسسه حسابرسی تایپ و در اولین سطر آن قید می گردد.

2- نام شرکت

نام شرکت مورد رسیدگی (صاحبکار) در سطر دوم گزارش حسابرسی درج می گردد: باید توجه داشت که در گزارش حسابرسی نام کامل صاحبکار بر طبق اساسنامه قید می گردد و از ذکر نامهای مختصر و رایج خودداری می شود .

3- بند حدود رسیدگی

در اولین بند گزارش حسابرسی حسابرس موارد زیر را روشن می نماید :

الف : مشخصات مدارکی که مورد رسیدگی حسابرس قرار گرفته

تاكيد بر مسئوليت کسانی که صورتهاي مالي را ب:
تهيه کرده اند (یا به مسئوليت آنها تهيه شده است)

ج : تصریح مسئولیت حسابرس در مورد مدارک رسیدگی شده

د: بیان مواردی که حسابرس در رسیدگی با محدودیت
مواجه بوده است

ه : توضیح معیار های رسیدگی

نحوه تنظیم بند اظهارنظر در گزارش حسابرسی

اساسی	با اهمیت	اهمیت
مردود	ولي غیر اساسی مشروط (با عبارت استثناء)	ماهیت عدم توافق
عدم اظهار نظر	مشروط با عبارت با توجه به اثرات احتمالی	محدویت

www.salamnu.com

سایت مرجع دانشجوی پیام نور

- ✓ نمونه سوالات پیام نور : بیش از ۱۱۰ هزار نمونه سوال همراه با پاسخنامه تستی و تشریحی
- ✓ کتاب ، جزو و خلاصه دروس
- ✓ برنامه امتحانات
- ✓ منابع و لیست دروس هر ترم
- ✓ دانلود کاملا رایگان بیش از ۱۴۰ هزار فایل مختص دانشجویان پیام نور

www.salamnu.com