



مدرس‌ان شریف

فصل اول

« حرفه حسابرسی »

درسنامه (۱): حسابرسی و نقش آن در اعتباردهی صورت‌های مالی



تعریف حسابرسی

در رابطه با حسابرسی تعاریف متعددی ارائه شده است که برخی از آن‌ها به شرح زیر می‌باشد:

تعریف اول: حسابرسی در مفهوم عام نوعی شهادت‌دهی و اعتباردهی است. در واقع در مفهوم عام به اظهارنظر یک شخص متخصص، در خصوص قابلیت اتکای ادعاهای شخص دیگر، حسابرسی گفته می‌شود.

تعریف دوم: حسابرسی در مفهوم خاص عبارت است از هرگونه رسیدگی به دفاتر و اسناد و مدارک حسابداری و انجام سایر بررسی‌هایی که توسط شخصی مستقل از تهیه‌کنندگان آن‌ها، به منظور ارائه اظهارنظر نسبت به صورت‌های مالی، انجام می‌شود.

تعریف سوم: حسابرسی عبارت است از بازرسی جستجوگرانه اسناد و مدارک حسابداری و سایر شواهد زیربنای صورت‌های مالی. حسابرسان از راه کسب آگاهی از سیستم کنترل داخلی و بازرسی مدارک، مشاهده دارایی‌ها، پرسش از منابع داخلی و خارج شرکت و اجرای سایر روش‌های رسیدگی، شواهد لازم را برای تعیین این که صورت‌های مالی، تصویری مطلوب و به نسبت کامل از وضعیت مالی شرکت و فعالیت‌های آن در طول دوره مورد رسیدگی ارائه می‌کنند یا خیر، گردآوری می‌کنند.

تعریف چهارم: حسابرسی فرآیندی منظم و با قاعده (سیستماتیک) جهت جمع‌آوری و ارزیابی بی‌طرفانه شواهد درباره ادعاهای مدیریت در ارتباط با فعالیت‌ها و وقایع اقتصادی، به منظور تعیین درجه انطباق این ادعاها یا اظهارات با معیارهای از پیش تعیین شده و گزارش نتایج به افراد ذی‌نفع است. فرآیند منظم و سیستماتیک: فرآیند منظم و سیستماتیک به این نکته اشاره دارد که حسابرسی شامل هدف و مراحل رسیدن به هدف است.

جمع‌آوری و ارزیابی بی‌طرفانه شواهد: به معنی آزمون ادعاها و ارزیابی نتایج بدون سوگیری، نسبت به افراد یا سازمان‌هایی است که این ادعاها را اظهار کرده‌اند.

درجه انطباق‌پذیری: این امر به نزدیک بودن ادعاها با معیارهای از پیش تعیین شده مربوط می‌شود. اصطلاح انطباق‌پذیری می‌تواند کمی یا کیفی باشد. در حسابرسی صورت‌های مالی می‌توان از کسری صندوق به عنوان عدم انطباق کمی و از ارائه منصفانه صورت‌های مالی به عنوان انطباق‌پذیری کیفی نام برد.

معیارهای ارزیابی مشخص: پیش‌نیاز هر حسابرسی است که براساس آن بتوان شواهد را ارزیابی و بر پایه آن اظهارنظر نمود. در اغلب موارد، تلاش بر این بوده است که این معیارها صریح و استاندارد باشد. مانند اصول پذیرفته شده حسابداری یا استانداردهای حسابداری که به عنوان معیار در حسابرسی صورت‌های مالی مورد استفاده قرار می‌گیرد.

شهادت (گواهی دهی): عبارت است از گزارش عقیده‌ای (قضاوتی) بر مبنای شواهد متقاعدکننده توسط فردی مستقل، ذی‌صلاح و مطلع در خصوص درجه انطباق تمامی جوانب با اهمیت اطلاعات حسابداری گزارش شده توسط یک بنگاه با معیارهای از قبل تعیین شده.

کج مثال ۱: حصول اطمینان از انجام شدن عملیات واحد اقتصادی طبق قوانین و مقررات، از مسئولیت‌های کیست؟

(۱) مدیریت (۲) بازرس قانونی (۳) حسابرس مستقل (۴) مراجع ذیصلاح قانونی (سراسری ۹۵)

پاسخ: گزینه «۱» انجام عملیات شرکت به نحو مطلوب و مطابق با قوانین و مقررات مربوطه از وظایف مدیریت شرکت می‌باشد و بازرس قانونی تنها وظیفه اظهارنظر در این خصوص را دارد.

کج مثال ۲: کدام شخص یا اشخاص مسئول کفایت ائتلاف در صورت‌های مالی و یادداشت‌های همراه آن می‌باشد؟

(۱) حسابرس (۲) کمیته حسابرسی (۳) مدیریت واحد مورد رسیدگی (۴) مدیریت صاحب‌کار و حسابرس (سراسری ۸۷)

پاسخ: گزینه «۳» مسئولیت تهیه و ارائه صورت‌های مالی با مدیریت واحد مورد رسیدگی بوده و مسئولیت حسابرس، اظهار نظر درباره مطلوبیت صورت‌های مالی است. این موضوع در بند مقدمه گزارش حسابرسی، صراحتاً بیان می‌گردد.



کج مثال ۳: کدام یک از موارد زیر جزء تعریف حسابرسی نمی باشد؟

- (۱) فرآیند سیستماتیک
 (۳) استانداردهای حسابرسی
 (۲) رسیدگی به دفاتر حسابداری
 (۴) بررسی تحلیلی ترازنامه و صورت سود و زیان
- پاسخ: گزینه «۳» تمام موارد ۱ و ۲ و ۴ جزء تعریف حسابرسی می باشند، تنها گزینه‌ای که جزء تعریف حسابرسی نیست، گزینه ۳ می باشد.

(دکتری ۹۱)

کج مثال ۴: کدام یک از عوامل زیر، راز ماندگاری حرفه حسابرسی نیست؟

- (۱) تداوم فعالیت حسابرسی
 (۳) تشکل حرفه‌ای فراگیر
 (۲) آیین رفتار حرفه‌ای
 (۴) فلسفه، مبانی نظری، اصول و استانداردهای حسابرسی
- پاسخ: گزینه «۱» از دید پیتر وینچ (فیلسوف)، علوم به دو صورت تجربی و انسانی است. پذیرش و به کارگیری پدیده‌ها در علوم طبیعی و تجربی، قائم به مفاهیم و تئوری‌های ساخته بشر نیست، ولی در علوم انسانی مستلزم شناخت مفاهیم و مبانی تئوری آن‌هاست. تئوری، برای تشریح پدیده‌های موجود و پیش‌بینی پدیده‌های مشابه تدوین می‌شود. ایده‌ها و عقاید ظاهراً مستقل و جدا از هم، به منظور ایجاد یک مجموعه مرتبط و متصل به هم همچون پیکره یک دانش در قالب یک تئوری مطرح شده تطبیق داده می‌شود تا قدرت آن سنجیده شود. وجود حداقل سه عامل در کنار هم، موجب تشکیل، رشد و گسترش حرفه‌های مختلف در طول تاریخ تمدن بشری و راز ماندگاری آن‌هاست. این سه عامل عبارتند از: ۱- تشکل حرفه‌ای فراگیر، ۲- آیین رفتار حرفه‌ای، ۳- فلسفه، مبانی نظری، اصول و استانداردهای حرفه‌ای.

ادعاهای مدیریت

مسئولیت ارائه مطلوب صورت‌های مالی با مدیریت است. مدیریت برای ارائه مطلوب صورت‌های مالی از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری به طور ضمنی یا به روشنی ادعاهایی را درباره شناسایی، اندازه‌گیری، ارائه و افشای عناصر مختلف صورت‌های مالی ابراز می‌کند که تحت عنوان ادعاهای مدیریت شناخته می‌شوند.

مدیریت با تهیه و ارائه صورت‌های مالی موارد زیر را ادعا می‌کند و معتقد است که تمامی آن‌ها به طور صحیح و منصفانه در صورت‌های مالی ارائه شده‌اند:

- ۱- وجود یا رخداد:** منظور از وجود یا رخداد این است که آیا تمامی دارایی‌ها و بدهی‌ها و حقوق (اعم از حقوق اعتبار دهندگان و حقوق مالکان) انعکاس یافته در ترازنامه واقعاً وجود دارند و آیا تمامی معاملاتی که در صورت سود و زیان نمایش داده شده‌اند رخ داده است؟
- ۲- کامل بودن:** یعنی مدیریت ادعا می‌کند که تمامی رویدادهایی که در طول سال مالی در شرکت رخ داده‌اند، به طور کامل در صورت‌های مالی منعکس شده‌اند و هیچ رویدادی وجود ندارد که رخ داده باشد، ولی گزارش نشده باشد. به طور مثال تمام معاملات فروش به وقوع پیوسته، ثبت و گزارش شده‌اند.
- ۳- حقوق و تعهدات:** یعنی مدیریت ادعا می‌کند که تمامی دارایی‌های مندرج در صورت‌های مالی در تاریخ ترازنامه متعلق به واحد مورد حسابرسی بوده و تمام بدهی‌های مندرج در صورت‌های مالی در تعهد آن می‌باشند که بایستی پرداخت شوند. به عنوان مثال مدیریت ادعا دارد که تمام اقلامی که تحت عنوان اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات در ترازنامه درج شده‌اند، در مالکیت شرکت قرار دارند و از این دارایی‌ها در فرآیند عادی عملیات تولیدی یا خدماتی شرکت استفاده می‌کند.
- ۴- ارزشیابی و تخصیص:** یعنی مدیریت ادعا می‌کند تمام دارایی‌ها، بدهی‌ها، حقوق صاحبان سهام، درآمدها و هزینه‌های منعکس در صورت‌های مالی، طبق اصول پذیرفته شده حسابداری تهیه شده و به حساب‌های مربوطه تخصیص یافته‌اند.
- ۵- ارائه و افشاء:** یعنی مدیریت ادعا می‌کند که تمام اقلام مندرج در صورت‌های مالی، براساس اصول و استانداردهای حسابداری، افشاء و طبقه‌بندی شده‌اند و اطلاعات کافی و مناسب جهت گمراه کننده نبودن صورت‌های مالی در متن یا یادداشت‌های همراه صورت‌های مالی افشاء شده است.

سود و زیان	ترازنامه		اهداف خاص حسابرسی	ادعاهای مدیریت در صورت‌های مالی
	سمت راست	سمت چپ		
-	*	*	اثبات وجود	وجود یا رخداد
*	-	-	اثبات رخداد	
-	*	*	اثبات مالکیت	حقوق و تعهدات
-	*	-	اثبات تعهدات	
*	*	*	اثبات کامل بودن	کامل بودن
-	*	*	اثبات صحت ارزشیابی	ارزشیابی و تخصیص
*	-	-	اثبات تخصیص مناسب	
*	*	*	اثبات ارائه و افشاء مناسب	ارائه و افشاء



(سراسری ۸۹)

مثال ۵: مسئولیت تهیه صورت‌های مالی با است.

- (۱) حسابرس مستقل (۲) مدیر مالی (۳) حسابرسی داخلی (۴) هیئت مدیره

پاسخ: گزینه «۴» مسئولیت ارائه صورت‌های مالی با مدیریت صاحب‌کار است و مسئولیت حساب‌رسان، اظهار نظر نسبت به صورت‌های مالی است.

(سراسری ۹۵)

مثال ۶: دریافت تأییدیه از بدهکاران، شواهد حسابرسی مربوط به کدام یک از ادعاهای مدیریت را فراهم می‌کند؟

- (۱) وجود (۲) حقوق و تعهدات (۳) کامل بودن (۴) ارزشیابی

پاسخ: گزینه «۱» اخذ تأییدیه از بدهکاران شواهدی در رابطه با وجود حساب‌های دریافتی در اختیار حسابرس قرار می‌دهد و ثابت می‌کند که اصلاً این رقم دریافتی وجود دارد یا خیر. لازم به ذکر است که ارزشیابی حساب‌های دریافتی لزوماً با کسب تأییدیه ثابت نمی‌گردد.

مثال ۷: کدام مورد جزء ادعاهای مدیریت نمی‌باشد؟

- (۱) وجود (۲) رخداد (۳) کامل بودن (۴) ثبت

پاسخ: گزینه «۴» ادعاهای مدیریت به ۵ گروه تقسیم می‌شوند که شامل:

۱- وجود یا رخداد ۲- کامل بودن ۳- حقوق و تعهدات ۴- تخصیص یا ارزشیابی ۵- ارائه و افشاء می‌باشد.

نقش اعتباردهی حسابرسی

دلیل اصلی وجود حرفه حسابرسی مستقل، وظیفه اعتباردهی آن است. اعتبار دادن به صورت‌های مالی، به معنای ایجاد اطمینان از مطلوبیت ارائه و قابلیت اتکای آن‌ها می‌باشد.

اعتباردهی شامل دو مرحله یا دو بخش متمایز است: **اول** این که حسابرس مستقل، بایستی صورت‌های مالی را مورد رسیدگی قرار دهد. این رسیدگی مدارک عینی را فراهم می‌سازد که حسابرس با توجه به آن قادر خواهد بود نظر خود را در مورد صورت‌های مالی ارائه کند، **دوم** انتشار گزارش حسابرسی است که در آن حسابرس نظر حرفه‌ای خود را در مورد مطلوبیت و قابل اعتماد بودن صورت‌های مالی به اطلاع استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی می‌رساند. در اینجا این سؤال پیش می‌آید که چه کسی صلاحیت اجرای نقش اعتباردهی یا اظهار نظر در مورد صورت‌های مالی را دارد؟ به عنوان پاسخی مختصر می‌توان گفت، افرادی که به صورت‌های مالی اعتبار می‌بخشند، باید هم دارای **صلاحیت فنی** لازم برای اجرای یک رسیدگی، و هم **مستقل** از شرکت مورد رسیدگی باشند، تا **جامعه** نسبت به واقع بینی و بی‌طرفی آنان اطمینان حاصل کند. به همین دلیل حساب‌رسان در حین رسیدگی‌ها کوشش می‌کنند که استقلال واقعی و ظاهری خود را حفظ کنند.

مثال ۸: مهم‌ترین نقش حساب‌رسان در رسیدگی به صورت‌های مالی کدام یک از موارد زیر است؟

- (۱) اصلاح صورت‌های مالی
(۲) اعتباردهی به صورت‌های مالی
(۳) اطلاع استفاده‌کنندگان از ایرادات موجود در صورت‌های مالی
(۴) اطمینان دادن نسبت به رعایت استانداردهای حسابداری در تهیه صورت‌های مالی

پاسخ: گزینه «۲» دلیل اصلی جود حرفه حسابرسی مستقل، وظیفه اعتباردهی آن است.

(آزاد ۸۹)

مثال ۹: فرآیند حسابرسی در دو مرحله شکل می‌گیرد:

- (۱) گردآوری شواهد و گزارشگری (۲) صدور یافته‌ها و گزارش‌دهی (۳) ارزیابی و سنجش (۴) گردآوری شواهد و ارزیابی

پاسخ: گزینه «۱» فرآیند حسابرسی شامل دو مرحله مجزا است؛ در مرحله اول، حساب‌رسان مستقل باید عملیات حسابرسی را اجرا کنند که اجرای این عملیات شواهدی را به منظور اظهار نظر حرفه‌ای حساب‌رسان فراهم می‌نماید. مرحله دوم، ارائه گزارش حسابرسی است که حاوی نظر حرفه‌ای حساب‌رسان درباره مطلوبیت ارائه صورت‌های مالی می‌باشد.

(آزاد ۸۶)

مثال ۱۰: گزارش حساب‌رسان داخلی به کدام یک از اشخاص زیر ارائه می‌شود؟

- (۱) بستانکاران (۲) هیئت مدیره شرکت (۳) مجمع عمومی صاحبان سهام (۴) بانک‌های وام‌دهنده

پاسخ: گزینه «۲» هدف حساب‌رسان مستقل، اظهار نظر درباره صورت‌های مالی صاحب‌کار است، حال آنکه هدف حساب‌رسان داخلی، تأیید صورت‌های مالی نیست بلکه کمک به مدیریت در اداره امور شرکت به بهترین وجه است. بنابراین حساب‌رسان داخلی، مؤثر بودن کنترل‌های داخلی واحد تجاری را ارزیابی می‌کنند. کار حساب‌رسان داخلی به کنترل‌های داخلی حسابداری محدود نمی‌شود بلکه کنترل‌های داخلی اداری را نیز شامل می‌گردد.



(آزاد ۸۷)

کله مثال ۱۱: کدام گزینه درباره مسئولیت‌های حسابرس نسبت به صورت‌های مالی صحیح است؟

- (۱) حسابرس ممکن است بر مبنای اطلاعات سیستم حسابداری مدیریت پیش‌نویسی از صورت‌های مالی تهیه کند.
 - (۲) ارائه پیشنهاد در مورد شکل و محتوای صورت‌های مالی، سبب مخدوش شدن استقلال حسابرس می‌شود.
 - (۳) ارائه مطلوب صورت‌های مالی حسابرسی شده مطابق استانداردهای حسابداری بخشی تلویحی از مسئولیت‌های حسابرس می‌باشد.
 - (۴) مسئولیت‌های حسابرس نسبت به صورت‌های مالی حسابرسی شده به بیان اظهار نظر وی محدود نمی‌شود.
- پاسخ: گزینه «۴» مسئولیت حسابرسان نسبت به اشخاصی که مستقیماً به دلیل عملکرد نادرست آنان زیان دیده‌اند را میزان نادرستی عملکرد حسابرسان تعیین می‌کند. مسئولیت می‌تواند بر اثر عملکرد نادرست در هر کاری، مانند حسابرسی، خدمات مالیات، خدمات حسابداری یا مشاوره مدیریت، پدید آید.

(سراسری ۸۸)

کله مثال ۱۲: سهم حسابرس مستقل در گزارش‌گری مالی عبارت است از

- (۱) اظهار نظر نسبت به عملکرد تهیه‌کننده صورت‌های مالی
 - (۲) اعتبار بیشتر بخشیدن به صورت‌های مالی
 - (۳) تهیه صورت‌های مالی
 - (۴) تأیید صورت‌های مالی
- پاسخ: گزینه «۲» هدف از حسابرسی صورت‌های مالی اظهار نظر نسبت به این موضوع است که آیا صورت‌های مالی، از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است یا خیر. بنابراین اظهار نظر حسابرس تنها اعتبار صورت‌های مالی را افزایش می‌دهد و تضمینی برای ادامه فعالیت واحد مورد رسیدگی یا تأییدی بر کارایی و اثربخشی مدیریت آن تلقی نمی‌شود.

هدف‌های حسابرسی صورت‌های مالی

اهداف کلی حسابرس در انجام حسابرسی صورت‌های مالی عبارت است از: (الف) کسب اطمینان معقول از عدم وجود یا نبود تحریف بااهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه در صورت‌های مالی به عنوان یک مجموعه واحد، تا بدین وسیله حسابرس بتواند نسبت به اینکه صورت‌های مالی از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط تهیه شده است یا خیر، اظهار نظر کند؛ و (ب) گزارشگری نسبت به صورت‌های مالی و اطلاع‌رسانی لازم طبق استانداردهای حسابرسی، براساس یافته‌های حسابرسی. هدف حسابرسی در سال‌های قبل از قرن بیستم، کشف تقلب بود. اما در نیمه اول قرن بیستم، هدف حسابرسی از کشف تقلب، اظهار نظر نسبت به صورت‌های مالی و استفاده از فنون نمونه‌گیری روند حسابرسی را از اثبات تمام معاملات به آزمون معاملات انتخاب شده تبدیل نمود.

(سراسری ۸۹)

کله مثال ۱۳: معیار حسابرسان در هنگام حسابرسی صورت‌های مالی، کدام است؟

- (۱) استانداردهای حسابداری
 - (۲) استانداردهای حسابرسی
 - (۳) قوانین موضوعه
 - (۴) عرف
- پاسخ: گزینه «۱» معیار سنجش مطلوبیت صورت‌های مالی، استانداردهای حسابداری می‌باشد.

کله مثال ۱۴: ضرورت وجود اعتباردهی به صورت‌های مالی کدام موارد زیر است؟

- (۱) تأمین اطمینان از بر ملا شدن هرگونه تقلب در صورت وجود
 - (۲) ایجاد امکانی برای سلب مسئولیت مدیریت در قبال نقایص صورت‌های مالی
 - (۳) تعیین مطلوبیت ارائه صورت‌های مالی و قابلیت اتکای آن
 - (۴) اطمینان از کاربرد درست روش‌های حسابداری در ارائه صورت‌های مالی
- پاسخ: گزینه «۳» دلیل ضرورت وجود اعتباردهی به صورت‌های مالی، تعیین مطلوبیت ارائه صورت‌های مالی و قابلیت اتکای آن است.

کله مثال ۱۵: بر اساس استانداردهای حسابرسی ایران هدف حسابرسی صورت‌های مالی این است که حسابرس بتواند درباره این که آیا صورت‌های مالی اظهار نظر کند.

(سراسری ۹۰)

- (۱) طبق اصول متداول حسابداری تهیه شده است یا خیر
 - (۲) از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق اصول جامعه حسابداری تهیه شده است یا خیر
 - (۳) از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است یا خیر
 - (۴) از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق اصول حسابداری و استانداردهای حسابرسی تهیه شده است یا خیر
- پاسخ: گزینه «۳» براساس بند ۲، استاندارد حسابرسی ۲۴۰، هدف حسابرسی صورت‌های مالی این است که حسابرس بتواند درباره این که آیا صورت‌های مالی از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، تهیه شده است یا خیر، اظهار نظر کند.

کج مثال ۱۶: به طور کلی، مسئولیت اطلاع‌رسانی یک عمل خلاف قانون صاحب کار به اشخاص خارج از شرکت به عهده کدام یک از اشخاص زیر است؟ (آزاد ۸۶)

- (۱) مدیران شرکت
(۲) مشاور حقوقی
(۳) حسابرسان مستقل و بازرسی قانونی
(۴) حسابرسان داخلی

پاسخ: گزینه «۳» طبق ماده ۱۴۸ قانون تجارت ایران بازرسان مکلفند درباره صحت و درستی صورت‌داری و صورت‌حساب دوره عملکرد و حساب سود و زیان و ترازنامه‌ای که مدیران برای تسلیم به مجمع عمومی تهیه می‌کنند، اظهارنظر کنند، بازرسان همچنین مکلفند درباره صحت مطالب و اطلاعاتی که مدیران در اختیار مجمع عمومی گذاشته‌اند اظهارنظر کنند.

اطمینان معقول

استانداردهای حسابرسی به عنوان مبنایی برای اظهارنظر حسابرس، وی را ملزم می‌کند نسبت به عاری بودن صورتهای مالی از تحریف بااهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه اطمینان معقول کسب کند. اطمینان معقول، سطح بالایی از اطمینان است. اطمینان معقول زمانی بدست می‌آید که حسابرس برای کاهش خطر حسابرسی به یک سطح پایین قابل قبول، شواهد حسابرسی کافی و مناسب کسب کند. با این وجود، اطمینان معقول به منزله اطمینان مطلق نیست، چرا که به دلیل محدودیتهای ذاتی حسابرسی بسیاری از شواهد حسابرسی که حسابرس از آنها برای نتیجه‌گیری و اظهارنظر استفاده می‌کند، قطعی نیست بلکه متقاعدکننده می‌باشد. اطمینان معقول یک سطح اطمینان بالا (نه مطلق) در رابطه با حسابرسی صورتهای مالی است. برای دستیابی به اطمینان معقول، حسابرس باید شواهد حسابرسی کافی و مناسب برای کاهش خطر حسابرسی به یک سطح پایین قابل قبول، جمع‌آوری کند به‌گونه‌ای که بتواند به نتایج معقولی که مبنای اظهارنظر قرار می‌گیرد، دست یابد.

شواهد حسابرسی

شواهد حسابرسی اطلاعات مورد استفاده توسط حسابرس است برای دستیابی به نتایجی که مبنای اظهارنظر وی قرار می‌گیرد. شواهد حسابرسی شامل اطلاعات موجود در سوابق حسابداری مبنای تهیه صورتهای مالی و سایر اطلاعات است. ویژگی شواهد حسابرسی عبارتست از (۱) کافی بودن شواهد حسابرسی: معیار کمیت شواهد حسابرسی است. کمیت شواهد حسابرسی تابع ارزیابی حسابرس از خطرهای تحریف بااهمیت و همچنین کیفیت شواهد است. (۲) مناسب بودن شواهد حسابرسی: معیار کیفیت شواهد حسابرسی است که به مربوط بودن و قابلیت اتکای شواهد حسابرسی در پشتیبانی از نتیجه‌گیری‌هایی که مبنای اظهارنظر حسابرس قرار می‌گیرد، اشاره دارد.

تردید حرفه‌ای

حسابرس باید حسابرسی را با تردید حرفه‌ای برنامه‌ریزی و اجرا کند و مراقب وجود شرایطی باشد که ممکن است موجب تحریف بااهمیت در صورتهای مالی شود. تردید حرفه‌ای نگرشی است که متضمن یک ذهن پرسشگر (هشیاری نسبت به شرایطی که می‌تواند نشانه تحریف ناشی از تقلب یا اشتباه باشد) و ارزیابی نقادانه شواهد حسابرسی است. تردید حرفه‌ای مستلزم هشیاری حسابرس نسبت به موضوعاتی از قبیل موارد زیر است: (۱) وجود شواهد حسابرسی که با سایر شواهد حسابرسی کسب شده در تناقض باشد. (۲) اطلاعاتی که قابلیت اتکای اسناد و مدارک و نتایج پرس‌وجوها را به عنوان شواهد حسابرسی، مورد تردید قرار دهد. (۳) شرایطی که ممکن است حاکی از احتمال وجود تقلب باشد. (۴) شرایطی که اجرای روشهای حسابرسی دیگری علاوه بر الزامات مندرج در استانداردهای حسابرسی را ضروری سازد.

حفظ تردید حرفه‌ای در تمام مراحل حسابرسی در کاهش خطرهای زیر کمک می‌کند: (۱) نادیده گرفته شدن شرایط غیرعادی. (۲) تعمیم بیش از حد یافته‌ها، هنگام نتیجه‌گیری از مشاهدات حسابرسی. (۳) بکارگیری مفروضات نادرست در تعیین ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی و ارزیابی نتایج حاصل از آن. از حسابرس نمی‌توان انتظار داشت که سابقه صداقت و درستکاری مدیران اجرایی و ارکان راهبری واحد تجاری را نادیده بگیرد. با این حال، اعتقاد به صداقت و درستکاری مدیران اجرایی و ارکان راهبری واحد تجاری، نیاز حسابرس را به حفظ نگرش تردید حرفه‌ای مرتفع نمی‌کند یا اجازه نمی‌دهد که حسابرس هنگام کسب اطمینان معقول، با شواهد حسابرسی ناکافی و یا نامناسب متقاعد شود.

کج مثال ۱۷: ابزار حسابرسان در هنگام حسابرسی صورتهای مالی، کدام است؟ (سراسری ۹۴)

- (۱) عرف
(۲) قوانین و مقررات
(۳) استانداردهای حسابرسی
(۴) استانداردهای حسابداری

پاسخ: گزینه «۳» حسابرسان به هنگام انجام هر کار حسابرسی صورتهای مالی، این کار را مطابق با استانداردهای حسابرسی انجام می‌دهند. استانداردهای حسابرسی ملزم می‌دارد که شرکت مورد رسیدگی، صورتهای خود را براساس استانداردهای حسابداری تهیه کند.

مراحل تکامل حسابرسی

مراحل اصلی تکامل حسابرسی در قرن بیستم در یک نظر کلی و اجمالی به شرح زیر است:

- ۱- تغییر هدف حسابرسی از کشف تقلب به تعیین مطلوبیت ارائه صورتهای مالی ۲- افزایش مسئولیت حسابرسان در برابر اشخاص ثالث مانند سازمان‌های دولتی، بورس اوراق بهادار، اعتباردهندگان، بانک‌ها و سرمایه‌گذاران ۳- تغییر در روش‌های حسابرسی، از رسیدگی تمام معاملات به استفاده از فنون نمونه‌گیری یا آزمون معاملات ۴- تشخیص ضرورت ارزیابی سیستم کنترل داخلی برای تعیین میزان آزمون‌ها و نمونه‌گیری ۵- تهیه روش‌های جدید حسابرسی برای استفاده در سیستم‌های کامپیوتری و استفاده از کامپیوتر به عنوان یک ابزار حسابرسی ۶- ضرورت حفاظت حسابرس از خود در برابر موج دعاوی حقوقی ۷- افزایش تقاضا برای افشای به موقع اطلاعات مطلوب و نامطلوب مربوط به شرکت‌های سهامی

کج مثال ۱۸: کدام مورد جزء مراحل تکامل حسابرسی می‌باشد؟

- (۱) تغییر هدف به تعیین مطلوبیت ارائه صورت‌های مالی
- (۲) تهیه روش‌های جدید حسابرسی برای استفاده در سیستم‌های کامپیوتری
- (۳) تشخیص ضرورت ارزیابی سیستم کنترل داخلی برای تعیین میزان آزمون‌ها
- (۴) هر سه مورد

✓ پاسخ: گزینه «۴» هر سه مورد جزء مراحل تکامل حسابرسی می‌باشد.

عوامل توجیه‌کننده تقاضا برای حسابرسی

عواملی که سبب افزایش تقاضا برای حسابرسی گردیده به شرح زیر است:

۱- تضاد منافع بالقوه بین مالکان و مدیران: وقتی استفاده‌کنندگان اطلاعات تصور می‌کنند بین آنان و تهیه‌کننده اطلاعات تضاد منافع بالفعل یا بالقوه وجود دارد، احتمال تحریف اطلاعات دریافت شده برایش مطرح می‌شود و از این رو کیفیت اطلاعات دریافت شده مظنون تلقی می‌شود و انجام حسابرسی توسط شخصی مستقل و عاری از تصور تضاد منافع را لازم می‌شمارد. تضاد منافع بین کارگماران (مالکان) و کارگزاران (مدیران) باعث می‌شود حسابرسی مستقل با حضوری درایتمندانه، هرگونه حرکات سوء مدیریت را پیشگیری و یا کشف نماید.

۲- توسعه دامنه مبادلات اقتصادی:

در مواردی که استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی احساس نمایند که تصمیماتی که می‌گیرند آینده اقتصادی و یا ثروت آتی آن‌ها را به طور عمده تحت تأثیر قرار خواهد داد، تلاش می‌کنند قبل از اتخاذ تصمیم، از درست بودن و کیفیت اطلاعات موجود، اطمینان منطقی حاصل نمایند. کیفیت اطلاعات صورت‌های مالی محرز نمی‌شود مگر این که شخص مستقلی به نام حسابرسی مستقل آن‌ها را حسابرسی کرده باشد (پیامدهای بااهمیت اقتصادی).

۳- پیچیدگی صورت‌های مالی:

با توسعه شرکت‌های سهامی و گسترش دامنه فعالیت آن‌ها و پیچیده شدن معاملات تجاری، اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی پیچیده می‌شود، ولیکن استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی این توان را پیدا نمی‌کنند که از کلیه اطلاعات در راستای منافع خود استفاده نمایند. زیرا پیچیدگی صورت‌های مالی سبب می‌گردد مدیران شرکت به سادگی بتوانند آثار تحریفات در صورت‌های مالی را پنهان سازند. لذا مکانیزمی لازم است تا به استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی اطمینان منطقی دهد که صورت‌های مالی عاری از هرگونه تحریف و اشتباهات عمده می‌باشند. این مکانیزم چیزی جز حسابرسی صورت‌های مالی نمی‌باشد.

۴- عدم دسترسی مستقیم استفاده‌کنندگان به اطلاعات مالی و تهیه‌کنندگان اطلاعات: به علت تعداد زیاد مالکان واحدهای اقتصادی، امکان نظارت و بازرسی اطلاعات و اسناد و مدارک شرکت برای تک تک مالکان میسر نیست و سرمایه‌گذاران به صورت مستقیم به اطلاعات اولیه مورد نیاز دسترسی ندارند و نمی‌توانند شخصاً از کیفیت اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی اطمینان منطقی، حاصل کنند. لذا از یک شخص ثالث به عنوان حسابرسی مستقل دعوت می‌شود، نسبت به صورت‌های مالی شرکت مورد نظر اظهار نظر نموده و صحت و سقم اطلاعات صورت‌های مالی را تأیید نماید.

۵- الزامات قانونی یا اصرار یک عامل ذی‌نفع مانند بانک‌ها یا شریک خاص

کج مثال ۱۹: کدام یک از موارد زیر از عوامل ایجاد تقاضا برای خدمات حسابرسی نیست؟

- (۱) تضاد منافع
- (۲) مسئولیت قانونی حسابرسان
- (۳) پیچیدگی صورت‌های مالی
- (۴) توسعه دامنه مبادلات اقتصادی

✓ پاسخ: گزینه «۲» موارد ۱ و ۳ و ۴ همگی جزء عوامل تقاضا برای خدمات حسابرسی می‌باشند، اما گزینه ۲ ربطی به عوامل تقاضا برای خدمات حسابرسی ندارد.

تأثیر متقابل چهار عامل توجیه‌کننده تقاضا برای حسابرسی بر یکدیگر (پیچیدگی، عدم دسترسی مستقیم، تضاد منافع و پیامدهای اقتصادی بااهمیت) نیاز به یک قضاوت آگاهانه و مستقل برای ارزیابی کیفیت اطلاعات را بیش از پیش نشان می‌دهد. این نیاز توسط حسابرسان مستقل بر طرف می‌شود. با قبول این اصل که ارزیابی اطلاعات توسط حسابرسان مستقل از اهمیت به سزایی برخوردار است، می‌توان گفت؛ حسابرسی یکی از اجزای بااهمیت فرآیند گزارشگری مالی است.

کج مثال ۲۰: فرضیه‌های متعددی در مورد نفع شخصی و تقاضا برای حسابرسی مطرح شده است. یکی از این فرضیه‌ها به کاهش ریسک سرمایه‌گذاری، بهبود تصمیم‌گیری درون سازمانی و برون سازمانی و منافع ناشی از داد و ستد اوراق بهادار پرداخته است. این فرضیه کدام یک از موارد زیر است؟

(دکتری ۹۱)

- (۱) فرضیه بیمه
- (۲) فرضیه الزام قانونی
- (۳) فرضیه اطلاعات
- (۴) فرضیه بازار کارا

✓ پاسخ: گزینه «۳» در فرضیه اطلاعات دلیل پشتوانه تقاضای سرمایه‌گذاران (و یا مابقی استفاده‌کنندگان) برای صورت‌های مالی حسابرسی شده این است که

گزارش‌های مالی مزبور گزارش‌های سودمندی برای تصمیم‌گیری‌های مرتبط ارائه می‌کنند. در این رابطه از منافع اطلاعات باید به سه مورد زیر اشاره کرد:

(الف) کاهش مخاطره (ب) بهبود کیفیت تصمیم‌گیری (ج) دستیابی به بازده ناشی از داد و ستد اوراق بهادار

انواع حسابرسی

۱- حسابرسی مستقل ۲- حسابرسی داخلی ۳- حسابرسی دیوان محاسبات (حسابرسی دولتی) ۴- ممیزان دارایی (کارشناسان ارشد مالیاتی) ۵- بازرس قانونی

۱. حسابرسی مستقل

اشخاصی هستند مستقل از واحد مورد رسیدگی که به دعوت صاحبان سهام و یا اشخاص حقیقی یا حقوقی ذی‌نفع و یا به حکم قانون انتخاب می‌شوند و وظیفه آن‌ها اعتباردهی به صورت‌های مالی و اظهار نظر نسبت به آن‌ها می‌باشد و گزارش خود را به دعوت‌کننده یا هر شخص حقیقی یا حقوقی که او تعیین نموده است گزارش می‌کنند.

کج مثال ۲۱: حسابرسی مستقل به چه کسی گزارش می‌دهد؟

- (۱) هیئت مدیره
(۲) کمیته حسابرسی هیئت مدیره
(۳) مجمع عمومی صاحبان سهام
(۴) هر شخص یا مرجعی که دعوت‌کننده انتخاب کرده باشد.
- پاسخ: گزینه «۴» حسابرسی مستقل گزارش خود را به دعوت‌کننده یا هر شخص حقیقی یا حقوقی که او تعیین نموده است گزارش می‌دهد.

۲. حسابرسی داخلی

تقریباً هر شرکت بزرگ، یک واحد حسابرسی داخلی دارد که هدف اصلی آن بازرسی و ارزیابی مؤثر بودن کنترل‌های داخلی و نحوه انجام وظایف محوله به واحدهای گوناگون شرکت است. کارکنان حسابرسی داخلی، زیر نظر کمیته حسابرسی هیئت مدیره یا مدیرعامل هستند و بخش عمده‌ای از کار آن‌ها، حسابرسی عملیاتی است. اگرچه این افراد در استخدام واحد مورد رسیدگی هستند و گزارش آن‌ها به مدیریت شرکت ارائه می‌شود، ولیکن لازم است مستقل از رؤسای قسمت‌ها و سایر مدیرانی باشند که کار آن‌ها را بررسی می‌کنند.

وجه تمایز	حسابرسی مستقل	حسابرسی داخلی
۱- مرجع انتخاب	مجمع عمومی صاحبان	بالاترین مقام اجرایی (مدیرعامل)
۲- حیطه وظایف	محدود به موضوع قرارداد	نامحدود
۳- شخصیت سازمانی	حقیقی یا حقوقی	حقیقی
۴- دامنه رسیدگی	محدود به قرارداد	نامحدود و مستمر
۵- از لحاظ گزارش‌دهی	به مجمع عمومی	به مدیریت دستگاه
۶- نوع گزارش	اظهارنظر در مورد کاری که به خاطر آن دعوت به کار شده است.	بررسی سیستم کنترل داخلی

جدول مقایسه حسابرسی مستقل و حسابرسی داخلی

۳. حسابرسی دیوان محاسبات

کار حسابرسی دیوان محاسبات هم شامل حسابرسی رعایت و هم حسابرسی عملیاتی است، که در سازمان‌های دولتی به منظور تعیین انطباق صرف اعتبارات طرح‌ها با مقاصد از پیش تعیین شده، به منظور ارزیابی تأثیر و کارایی طرح‌های دولتی انجام می‌پذیرد. حسابرسی دیوان محاسبات، شرکت‌های طرف قراردادهای دولتی را نیز رسیدگی می‌کنند، تا صحت پرداخت‌های دولت طبق قرارداد را تأیید کنند.

کج مثال ۲۲: حسابرسی شرکت‌های دولتی ایران توسط کدام یک از اشخاص یا مراجع زیر صورت می‌گیرد؟

- (۱) دیوان محاسبات کشور
(۲) سازمان حسابرسی کل کشور
(۳) کارشناسان رسمی دادگستری
(۴) بازرس قانونی منتخب مجمع عمومی صاحبان سهام
- پاسخ: گزینه «۱» کار اصلی دیوان محاسبات، رسیدگی به کلیه درآمدها، هزینه‌ها، دریافت‌ها و پرداخت‌ها و نیز صورت‌های مالی بنگاه‌های دولتی از نظر مطابقت با قوانین و مقررات مالی و سایر قوانین و ضوابط لازم‌الاجرا در این زمینه می‌باشد.

۴. ممیزان مالیاتی

ممیزان مالیاتی به حسابرسی رعایت اظهارنامه‌های مالیاتی افراد و شرکت‌ها می‌پردازند، تا انطباق محاسبه درآمد و پرداخت مالیات را با قانون تعیین کنند. به عبارت دیگر وظیفه ممیزان مالیاتی حسابرسی رعایت است.

۵. بازرس قانونی

طبق قانون تجارت، انتخاب بازرس قانونی برای شرکت سهامی عام الزامی است. بازرس قانونی، فردی است که طبق مقررات قانون تجارت توسط مجمع عمومی صاحبان سهام و تحت شرایط خاص تعیین می‌شود. طبق قانون تجارت اهم وظایف بازرس قانونی به شرح زیر است:

الف - تأیید صحت و سقم صورت‌های مالی ارائه شده به مجمع عمومی صاحبان سهام از طرف هیئت مدیره شرکت. ب - اظهارنظر نسبت به گزارش فعالیت‌های هیئت مدیره که به مجمع عمومی صاحبان سهام ارائه می‌شود. ج - حصول اطمینان از رعایت حقوق صاحبان سهام به‌طور یکسان. د - دعوت مجمع عمومی صاحبان سهام در شرایط خاص. ث - گزارش وقوع جرم در شرکت به محاکم قضایی و اولین مجمع عمومی. چ - آگاه ساختن مجمع عمومی در صورتی که مدیران اطلاعاتی برخلاف حقیقت در اختیار صاحبان سهام قرار دهند.

کج مثال ۲۳: طبق مقررات قانون تجارت ایران، تأثیر صحت و سقم صورت‌های مالی شرکت سهامی عام توسط کدام یک از اشخاص زیر است؟

- (۱) کارشناس رسمی دادگستری
(۲) بازرس قانونی منتخب مجمع عمومی صاحبان سهام
(۳) مجمع عمومی صاحبان سهام
(۴) حسابدار رسمی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران
- پاسخ: گزینه «۲» بازرس قانونی فردی است که طبق مقررات قانون تجارت توسط مجمع عمومی صاحبان سهام و تحت شرایط خاص تعیین می‌شود.

درسنامه (۲): انواع حسابرسی

انواع حسابرسی از جهات مختلف

۱. انواع حسابرسی از نظر اهداف و موضوعات مورد رسیدگی

الف - حسابرسی صورت‌های مالی ب - حسابرسی رعایت (بازرسی) ج - حسابرسی عملیاتی د - حسابرسی مدیریت (عملکرد)

الف - حسابرسی صورت‌های مالی: در حسابرسی صورت‌های مالی، هدف تعیین مطابقت نحوه تهیه صورت‌های مالی (شامل ترازنامه، صورت سود و زیان، صورت سود و زیان جامع و صورت جریان وجوه نقد) با استانداردهای حسابداری یا اصول حسابداری است و استفاده‌کنندگان از آن، مدیریت، سرمایه‌گذاران، بانک‌ها، اعتباردهندگان، تحلیل‌گران مالی و سازمان‌های دولتی می‌باشند.

کج مثال ۲۴: معیار مورد استفاده در حسابرسی صورت‌های مالی کدام یک از موارد زیر است؟

- (۱) عرف (۲) قوانین موضوعه (۳) استانداردهای حسابداری (۴) استانداردهای حسابرسی

پاسخ: گزینه «۳» در حسابرسی صورت‌های مالی، ادعاهای مربوط به فعالیت‌ها و کنش‌های اقتصادی، به اظهارات ضمنی یا صریح مدیریت اطلاق می‌شود که در قالب صورت‌های مالی تجسم می‌یابد که معیار اصلی حسابرس در خصوص صورت‌های مالی استانداردهای حسابداری می‌باشد.

ب - حسابرسی رعایت: عبارت است از فرآیند سیستماتیک جمع‌آوری شواهد به منظور تعیین تطابق موضوع مورد رسیدگی با قانون، دستورالعمل و مقررات و گزارش نتایج به افراد ذی‌نفع. حسابرسی رعایت جزء لاینفک حسابرسی صورت‌های مالی است.

این نوع حسابرسی می‌تواند به صورت پروژه‌های جداگانه یا همراه با حسابرسی صورت‌های مالی انجام شود. مصداق این نوع رسیدگی‌ها، حسابرسی حسابرسان دیوان محاسبات عمومی و یا رسیدگی‌های ممیزان مالیاتی می‌باشد. انجام حسابرسی ضمنی و بررسی اجرای کنترل‌ها، نوعی حسابرسی رعایت است. بر این اساس گفته می‌شود که حسابرسی رعایت جزء لاینفک حسابرسی صورت‌های مالی می‌باشد.

کج مثال ۲۵: معیار مورد استفاده در حسابرسی رعایت کدام یک از موارد زیر است؟

- (۱) عرف (۲) قوانین موضوعه (۳) استانداردهای حسابداری (۴) استانداردهای حسابرسی

پاسخ: گزینه «۲» حسابرسی رعایت به بررسی میزان انطباق اطلاعات و فعالیت‌های مالی با قوانین وضع شده، ضوابط، دستورالعمل‌ها و بخشنامه‌ها می‌پردازد. در این نوع حسابرسی، هدف، میزان انطباق اطلاعات با قوانین و مقررات می‌باشد.

کج مثال ۲۶: کدام نوع حسابرسی به بررسی میزان انطباق صورت‌های مالی با ضوابط، دستورالعمل‌ها و بخش‌نامه‌ها می‌پردازد؟ (سراسری ۹۵)

- (۱) حسابرسی عملیاتی (۲) حسابرسی مدیریت (۳) حسابرسی رعایت (۴) حسابرسی داخلی

پاسخ: گزینه «۳» فرآیند جمع‌آوری شواهد به منظور تعیین تطابق با قانون، دستورالعمل و یا مقررات و گزارش به افراد ذی‌نفع را حسابرسی رعایت گویند. حسابرسی رعایت جزء لاینفک حسابرسی صورت‌های مالی می‌باشد.

ارتباط حسابرسی رعایت با حسابرسی صورت‌های مالی

۱- حسابرسی رعایت به عنوان جزء لاینفک حسابرسی: حسابرسی صورت‌های مالی به حسابرسی رعایت نیز می‌پردازد. حسابرسان، هنگام برنامه‌ریزی و اجرای روش‌های حسابرسی، همچنین ارزیابی و گزارشگری نتایج حاصل از رسیدگی‌ها، باید تأثیر عدم رعایت قوانین و مقررات بر صورت‌های مالی را مورد توجه قرار دهند. برای مثال مفاد قرارداد و ام بیست ساله دریافت شده توسط یک بنگاه اقتصادی که حاکی از تبدیل بدهی بلندمدت به بدهی عندالمطالبه است، در صورت عدم رعایت مفاد قرارداد، توسط حسابرس مورد توجه قرار می‌گیرد، زیرا می‌تواند بر صورت‌های مالی تأثیر داشته باشد.

کج مثال ۲۷: کدام یک از حسابرسی‌های زیر جزء لاینفک حسابرسی مالی است؟ (دکتری ۹۲)

- (۱) عملیاتی (۲) عملکرد (۳) رعایت (۴) مالیاتی

پاسخ: گزینه «۳» حسابرسی به طور کلی شامل حسابرسی رعایت، حسابرسی مالی و حسابرسی عملیاتی می‌باشد. حال با توجه به این که حتماً باید به عنوان «حسابرسی عملیاتی به عنوان الزام برای اجرا» اشاره شده باشد و اگر اشاره نشد الزامی نیست ولی حسابرسی رعایت جزء لاینفک حسابرسی مالی است و باید حتماً توسط حسابرس اجرا شود.

۲- حسابرسی رعایت به عنوان یک فعالیت مستقل: در این صورت، حسابرسی رعایت یک پروژه جداگانه بوده و ارتباطی با حسابرسی صورت‌های مالی ندارد. برای مثال، دولت، اعتباری در اختیار یک سازمان قرار می‌دهد تا برای استخدام کارمندان از آن استفاده شود، حال اگر برای اطمینان خاطر، از حسابرس خواسته شود که رعایت این ماده قانونی را توسط سازمان مذکور بررسی کند، نوعی حسابرسی رعایت محسوب می‌شود که به طور مستقل از حسابرسی صورت‌های مالی انجام پذیرفته و ارتباطی با آن ندارد.

اصولاً، نتایج حاصل از حسابرسی رعایت به طیف وسیعی از استفاده‌کنندگان خارجی گزارش نمی‌شود. مدیران، نخستین گروهی هستند که به رعایت مقررات توجه می‌نمایند و می‌خواهند رویه‌ها و مقررات موضوعه به اجرا درآید.

ج - حسابرسی عملیاتی: به بررسی قسمت‌های خاصی از سازمان به منظور سنجش نحوه عمل آن‌ها می‌پردازد یا به عبارت دیگر، به بررسی میزان انطباق سیاست‌ها، خط‌مشی‌ها و مقررات سازمانی با عملکرد بخش‌های مختلف شرکت می‌پردازد. هدف در اینجا، بررسی میزان کارایی (میزان موفقیت در بهترین استفاده از منابع موجود) اثربخشی (میزان موفقیت در رسیدن به هدف‌های تعیین شده) و صرفه اقتصادی (عبارت است از تلاش در جهت حداقل کردن هزینه تحصیل و استفاده از منابع سازمان با حفظ کیفیت مناسب) فعالیت‌ها است.

📌 مثال ۲۸: ارزیابی معیارهای کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی عملیات سازمان، موضوع کدام نوع حسابرسی می‌باشد؟

- (۱) حسابرسی صورت‌های مالی (۲) حسابرسی رعایت (۳) حسابرسی عملیاتی (۴) حسابرسی مدیریت

☑ پاسخ: گزینه «۳» در حسابرسی عملیاتی هدف، ارزیابی کارایی و اثربخشی عملیات سازمان است و ابزاری مفید برای شناسایی نارسایی‌ها، جلوگیری از اتلاف منابع، افزایش توان رقابتی و ارائه خدمات بهتر می‌باشد.

📌 مثال ۲۹: در رسیدگی‌های عملیاتی علاوه بر حسابرسی مالی و حسابرسی رعایت، حسابرس چه موضوعات دیگری را مورد رسیدگی قرار می‌دهد؟

(دکتری ۹۷)

- (۱) حسابرسی اثربخشی کارایی تحقق‌یافته
(۲) حسابرسی رعایت صرفه‌های اقتصادی
(۳) حسابرسی کارایی
(۴) هر سه مورد

☑ پاسخ: گزینه «۴» حسابرسی عملیاتی عبارت است از فرآیند منظم و روشمند ارزیابی اثربخشی، کارایی و صرفه اقتصادی عملیات سازمان و گزارش نتایج ارزیابی، همراه با پیشنهادهای عملی به اشخاص ذیصلاح برای بهبود عملیات. به عبارتی دیگر، حسابرسی (رسیدگی) عملیاتی عبارت از بررسی قسمت‌های خاصی از سازمان به منظور سنجش نحوه عمل آنها است.

حسابرسی عملیاتی شامل سه مؤلفه اثربخشی کارایی تحقق‌یافته، کارایی و صرفه اقتصادی است. این سه مؤلفه اهمیت فوق‌العاده‌ای در حسابرسی عملیاتی دارند. در نتیجه گزینه (۴) صحیح می‌باشد.

📌 مثال ۳۰: هدف اصلی حسابرسی عملیاتی، کدام مورد است؟

(سراسری ۹۵)

- (۱) حصول اطمینان از رعایت کنترل‌های داخلی مالی
(۲) گزارش عملکرد مدیریت برای رسیدن به اهداف سازمانی
(۳) ایجاد اطمینان بیشتر و کمک به انجام حسابرسان مستقل
(۴) اطمینان از صحت گزارش‌های ارائه شده در مورد عملکرد به مدیریت

☑ پاسخ: گزینه «۲» فرآیند منظم و روشمند ارزیابی اثربخشی، کارایی و صرفه اقتصادی عملیات سازمان و گزارش نتایج ارزیابی، همراه با پیشنهادهای عملی به اشخاص ذیصلاح برای بهبود عملیات را حسابرسی عملیاتی گویند. با توجه به پاسخ‌های سؤال، گزینه (۲) تعریف حسابرسی عملکرد مدیریت می‌باشد و با توجه به نزدیکی تعریف حسابرسی عملکرد مدیریت و حسابرسی عملیاتی این گزینه بهترین پاسخ می‌باشد.

د - حسابرسی مدیریت (عملکرد): در حسابرسی عملکرد، کارایی مدیریت از لحاظ چگونگی استفاده از منابع و نحوه اجرای برنامه‌ها و عملیات رسیدگی گزارش می‌شود و هدف از آن تعیین میزان کارایی و اثربخشی مدیران واحد تجاری است.

📌 مثال ۳۱: هدف از حسابرسی عملکرد یک واحد تجاری عبارت است از

(سراسری ۸۹)

- (۱) تعیین میزان کارایی و اثربخشی و صرفه اقتصادی در اداره واحد تجاری
(۲) کمک به حسابرسان مستقل در رسیدگی به صورت‌های مالی
(۳) ایجاد اطمینان نسبت به استقرار سیستم کنترل‌های داخلی
(۴) گزارش حسابرسی صورت‌های مالی

☑ پاسخ: گزینه «۱» در حسابرسی عملکرد، کارایی مدیریت از لحاظ چگونگی استفاده از منابع و نحوه اجرای برنامه‌ها و عملیات رسیدگی و گزارش می‌شود و هدف آن تعیین میزان کارایی و اثربخشی مدیران واحد تجاری است.

(دکتری ۹۱)

کج مثال ۳۲: حسابرسی جامع، انجام هم‌زمان کدام یک از انواع حسابرسی‌های زیر است؟

- ۱) حسابرسی مالی، حسابرسی رعایت و حسابرسی بیمه‌ای
 ۲) حسابرسی مالی، حسابرسی رعایت و حسابرسی مالیاتی
 ۳) حسابرسی مالی، حسابرسی مالیاتی و حسابرسی داخلی
 ۴) حسابرسی مالی، حسابرسی رعایت و حسابرسی عملیاتی

پاسخ: گزینه «۴» حسابرسی جامع، انجام هم‌زمان ۱- حسابرسی صورت‌های مالی ۲- حسابرسی رعایت و ۳- حسابرسی عملیاتی می‌باشد. حسابرسی رعایت، عبارت است از حسابرسی یک فعالیت، بخش یا برنامه به منظور تشخیص اینکه عملیات مربوط، طبق مقررات قانونی، مفاد قراردادها، طرح، رویه‌های مقرر یا هر ضابطه از پیش تعیین شده دیگر انجام شده باشد، حسابرسی عملیاتی، فرآیندی است منظم و با قاعده که به ارزیابی کارایی، اثربخشی و رعایت صرفه‌های اقتصادی یک سازمان در چارچوب کنترل‌های مدیریتی و گزارش نتایج ارزیابی همراه با ارائه پیشنهادات و توصیه‌های اصلاحی به افراد ذی‌صلاح می‌پردازد. حسابرسی صورت‌های مالی عبارت است از اظهارنظر تخصصی نسبت به مطلوبیت صورت‌های مالی در چارچوب اصول پذیرفته شده حسابداری.

۲. انواع حسابرسی از نظر دلیل ارجاع کار

الف - حسابرسی الزامی: بدان معنی که هر واحد اقتصادی و اشخاص ذی‌نفع، مطابق قوانین موجود یا به وسیله یکی از مراجع رسمی ملزم به انتخاب حسابرسی می‌باشد (ولو آن که خود مایل به انتخاب آن نباشد) به عنوان مثال در شرکت‌های سهامی عام، مطابق مقررات بورس اوراق بهادار تهران، سهامداران در مجامع عمومی عادی سالانه ملزم به انتخاب حسابرسی می‌باشند و یا در کلیه شرکت‌های سهامی عام و خاص مطابق مقررات قانون تجارت ایران، سهامداران ملزم به تعیین بازرس قانونی می‌باشند.

به عبارت دیگر علی‌رغم آن که سهامداران دارای اختیارات لازم جهت انتخاب حسابرسی یا عدم انتخاب وی می‌باشند، لکن در مواردی خاص به وسیله مرجع بالاتری ملزم به انتخاب حسابرسی می‌باشند.

ب - حسابرسی اختیاری: در چنین حالتی افراد ذی‌صلاح در هر واحد اقتصادی، الزامی به انتخاب حسابرسی نداشته و تنها در صورتی که خود مایل باشند می‌توانند اقدام به انتخاب حسابرسی نمایند. به عنوان مثال، در قوانین تجاری ایران الزامی جهت انتخاب حسابرسی (نه بازرس قانونی) توسط سهامداران در شرکت‌های سهامی خاص وجود ندارد.

لکن سهامداران چنانچه خود مایل باشند که عملکرد مدیران شرکت مورد حسابرسی واقع گردد، می‌توانند اقدام به انتخاب حسابرسی و ارجاع کار به وی نمایند. حسابرسی موظف است در قرارداد خود، کاملاً حدود وظایف خود و نوع رسیدگی را تعیین کند و در گزارش حسابرسی نیز حدود حسابرسی انجام شده را مشخص نماید.

۳. انواع حسابرسی از نظر ماهیت یا (حدود) رسیدگی

اگر دوره عمل حسابداری در یک واحد اقتصادی را در نظر بگیریم مشاهده می‌شود که یک معامله از زمان وقوع تا هنگامی که در صورت‌های مالی انعکاس یابد، مسیر ذیل را طی می‌کند:

مدارک اولیه ← سند حسابداری ← دفتر روزنامه ← دفتر کل ← تراز آزمایشی ← صورت‌های مالی

بدین ترتیب، یکی از طرق حصول اطمینان نسبت به صورت‌های مالی در مرحله اول اطمینان از مسیری است که معاملات در واحد اقتصادی طی می‌کنند تا در صورت‌های مالی انعکاس یابند. به طور مسلم مدیران هر واحد اقتصادی موظفند در مسیر یاد شده کنترل‌های لازم را مستقر نمایند، تا از صحت انعکاس معاملات در صورت‌های مالی اطمینان حاصل کنند و حسابرسی نیز باید رسیدگی به سیستم‌های مستقر را از یک طرف و اثبات اقلام مندرج در صورت‌های مالی را از طرف دیگر مدنظر قرار دهد. متناسب با موارد فوق‌الذکر ماهیت رسیدگی‌های حسابرسی نیز تغییر می‌کند.

الف - بررسی و ارزیابی سیستم کنترل داخلی: عبارت است از رسیدگی به سیستم‌ها و کنترل‌های مستقر در واحد اقتصادی به منظور:

۱- کشف موارد عدم وجود کنترل داخلی مناسب ۲- کشف موارد عدم اجرای صحیح کنترل‌ها ۳- نقاط قوت و ضعف سیستم

ب - رسیدگی‌های اثباتی (کامل): عبارت است از رسیدگی به تک تک اقلام مندرج در صورت‌های مالی و اثبات صحت و سقم آن‌ها به منظور ارائه اظهارنظر در مورد کلیت صورت‌های مالی.

ج - رسیدگی ویژه (محدود): یعنی انجام بررسی‌ها و رسیدگی‌ها در مورد مانده برخی از حساب‌ها و به منظور اهداف خاصی انجام می‌گیرد. به عنوان مثال، رسیدگی به حساب‌های دارایی جاری و بدهی جاری طبق درخواست بانک اعطاکننده وام به منظور تعیین توان شرکت جهت بازپرداخت وام. در این نوع رسیدگی نیز باید حدود رسیدگی، هم در قرارداد حسابرسی و هم در گزارش حسابرسی ذکر گردد.

۴. انواع حسابرسی از نظر زمان انجام کار

حسابرسی از نظر زمان انجام کار به شرح ذیل تقسیم‌بندی می‌شود:

الف - حسابرسی ضمنی (میان‌ه): حسابرسی ضمنی یعنی، این که حسابرسی بخشی از رسیدگی‌های خود را ضمن سال مالی و قبل از پایان سال مالی انجام دهد. معمولاً در حسابرسی ضمنی بررسی، شناخت، آزمون و ارزیابی سیستم کنترل‌های داخلی انجام می‌گیرد و نتیجه آن تهیه و ارائه‌نامه مدیریت می‌باشد.