

فهرست مطالب

صفحه	عنوان
۱.....	مقدمه
۳.....	برنامه ریزی حسابرسی
۴.....	آموزش حرفه ای در مؤسسات حسابرسی
۶.....	استمرار آموزش - واکنش حسابرسان نسبت به تحولات حرفه
۶.....	نوسانات فصلی کار حسابرسان مستقل
۷.....	تنظیم طرح کلی حسابرسی
۸.....	برنامه های حسابرسی
۱۱.....	متناسب سازی برنامه حسابرسی
۱۳.....	بودجه های زمانی کار حسابرسی
۱۵.....	خلاصه گزارشگری
۱۶.....	لیست حقوق و دستمزد
۱۷.....	منابع و مآخذ

## مقدمه

وجود اطلاعات مالی قابل اتکا، لازمه بقای جامعه امروزی است. فرد سرمایه گذاری که تصمیم به خرید یا فروش سهام می گیرد، بانکداری که در مورد تأیید یک تقاضای وام تصمیم می گیرد، و دولت برای وصول درآمد مالیات متکی بر اظهارنامه های مالیاتی، همگی بر اطلاعاتی اتکا می کنند که توسط دیگران تهیه شده است. در بسیاری از این موارد، هدفهای تهیه کنندگان این اطلاعات، با هدفهای استفاده کنندگان از آن مغیر است. نیاز به وجود حسابرسان، مستقل در چنین استدلالی مستتر است، یعنی افرادی با صلاحیت و صداقت حرفه ای که بتوانند مشخص کنند اطلاعات مالی که بر آن اتکا می شود تصویری مطلوب و کامل از واقعیت امر است یا خیر.

بیشتر مؤسسات حسابرسی به شکل تضامنی اداره می شوند، هر چند که یک حسابرس مستقل می تواند در مؤسسه انفرادی خود یا در یک شرکت حرفه ای به کار حسابرسی بپردازد. شکل تضامنی در مقایسه با مؤسسه انفرادی دارای مزایای فراوانی است. هنگامی که دو یا چند حسابرس یا یکدیگر همکاری می کنند، امکان این که هر یک در کاری تخصص یابند افزایش می یابد و نوع میزان خدمات ارائه شده به صاحبکاران، مانند برنامه ریزی مالیاتی و خدمات مشاوره مدیریت، نیز ممکن است گسترش یابد. همچنین برای حسابرسان واجد شرایطی که در استخدام مؤسسه می باشند این امکان به وجود می آید که به سمت شریک مؤسسه ارتقا یابند. به وجود آوردن فرصت مشارکت برای کارکنان، یکی از عوامل مهم جلب همکاری و حفظ افراد با لیاقت توسط مؤسسات حسابرسی است. شکل تضامنی مؤسسه حسابرسی، از راه تبادل نظر و بحث

های شرکا درباره مشکلات حسابرسی و مسایل روز نیز فرصت هایی را برای رشد حرفه به وجود می آورد.

### برنامه ریزی حسابرسی

حسابرسان ، ابتدا به ساکن صاحبکار جدیدی را نمی پذیرند و بی مقدمه برای "شروع رسیدگی ها" به محل کار وی نمی روند. اولین استاندارد اجرای عملیات حسابرسی چنین مقرر می دارد:

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

علاوه بر این ف استاندارد حسابرسی برنامه رزی و سرپرستی نیز راهنمایی های لازم جهت برنامه ریزی کافی در هر کار حسابرسی را برای حسابران ارائه کرده است. برنامه ریزی کافی به معنای این است که در مورد صاحبکار جدید قبل از قبول کار تحقیق شود، درباره فعالیت آن شناخت لازم کسب گردد و برای سازماندهی ، یکنواخت سازی و تنظیم برنامه کار حسابران طرحی کلی تنظیم شود. گرچه مقدار زیادی از برنامه ریزی حسابرسی قبل از شروع رسیدگیها انجام می شود، اما کار برنامه ریزی در تمام طول حسابرسی ادامه می یابد. هرگاه در طول حسابرسی با مشکلی برخورد شود، حسابران باید برای رفع آن برنامه ریزی کنند. برای مثال ، اگر نقاط ضعفی در سیستم کنترل داخلی صاحبکار کشف شود، حسابران باید برای رسیدگی های خود روش هایی را برنامه ریزی کنند که آنان را متقاعد سازد این ضعفها سبب اشتباهات با اهمیتی در صورتهای مالی نشده است. بطور خلاصه ، فرآیند برنامه ریزی با تصمیم به

قبول صاحبکار جدید شروع می شود و تا امضا و تحویل گزارش حسابرسی ادامه می یابد.

### آموزش حرفه ای د رمؤسسات حسابرسی

یکی از مشکلات عمده در حرفه حسابرسی، همگامی با تحولات جاری حرفه است. نحوه عملیات جدید در فعالیت های تجاری؛ استانداردهای جدید حسابرسی، مقرارت جدید بورس اوراق بهادار و استانداردهای جدید حسابداری مالی، و تغییرات قوانین مالیاتی تنها چند نمونه از عواملی است که ایجاب می کند اعضای این حرفه، همواره دانش فنی خود را به روز کنند.

سیستم کنترل کیفیت هر مؤسسه حسابرسی باید به گونه ای باشد که اطمینان دهد کارکنان حرفه ای همواره در جریان آخرین تحولات فنی حرفه قرار می گیرند. بیشتر مؤسسات بزرگ حسابرسی به منظور برآوردن این نیاز، یک بخش جداگانه برای آموزش حرفه ای ایجاد می کنند.

بخش آموزش حرفه ای، سمینارها و برنامه های آموزشی گوناگونی را برای کارکنان مؤسسه ارائه می کند. برنامه هر یک از این آموزشها، متناسب با نیاز و مسئولیت های شرکت کنندگان تدوین می شود. برای مثال، شرکا ممکن است در برنامه هایی شرکت کنند که بر محور سیاست های مؤسسه در مورد کنترل کیفیت حسابرس یا راه های به حداقل رساندن خطرات دعاوی حقوقی احتمالی متمرکز باشد. از طرف دیگر، برنامه های آموزشی کمک حسابرسان می تواند شامل روش های رسیدگی با استفاده از کامپیوترهای کوچک مؤسسه باشد. بخش آموزش حرفه ای علاوه بر ارائه برنامه های

آموزشی، معمولاً خبرنامه هفتگی یا مجله ماهانه ای برای توزیع بین کارکنان مؤسسه و سایر افراد علاقه مند، منتشر می کند.

اغلب مؤسسات کوچک حسابرسی که داشتن یک بخش آموزش حرفه مستقل برای آنان مقدور نیست به دور هم گرد آمده و تشکیل مجتمع های مؤسسات حرفه ای را داده اند. این مجتمع ها، برنامه آموزشی را تدوین و اجرا می کنند، اطلاعات مربوط به موضوعات و مطالب فنی را انتشار می دهند، و به دیگر فعالیت های حرفه ای لازم برای جوابگویی به نیزه های مؤسسات عضو می پردازند. از آنجا که هزینه فعالیت های مجتمع بین اعضای آن سرشکن می شود، مؤسسات عضو می توانند با تحمل هزینه ای ناچیز از بیشتر مزایای یک بخش آموزش حرفه ای مستقل برخوردار شوند.

### استمرار آموزش - واکنش حسابرسان نسبت به تحولات حرفه

گسترش دانش و افزودن بر مهارتهای برای حسابرسان در تمام طول خدمت حرفه ای آنان ضروری است. اغلب ایالتها با تصویب قوانین مربوط به استمرار آموزش، این ضرورت را به رسمیت شناخته اند. براساس این گونه قوانین، تمام حسابرسان مستقل باید حداقل تعداد معینی از ساعات اوقات خود را در هر سال (یا هر دو سال) به برنامه های قابل قبول پیشرفت حرفه ای اختصاص دهند. علاوه بر این، یکی از شرایط عضویت در بخش مؤسسات حسابرسی انجمن حسابداران رسمی آمریکا، داشتن ۱۲۰ ساعا آموزش در هر سه سال برای کلیه کارکنان حرفه ای هر مؤسسه عضو است. بخش های آموزش حرفه ای مؤسسات، انجمن های ایالتی، انجمن حسابداران رسمی آمریکا و اغلب دانشگاهها برنامه هایی برای استمرار آموزش حرفه ارائه می کنند.

## نوسانات فصلی کار حسابرسان مستقل

یک از معایب قدیمی حرفه حسابرسی، تمرکز و فشاری است که در فصل پرکاری یعنی در چند ماه قبل از پایان تیرماه و به دنبال آن، یک دوره کم کاری در سایر ماههای تابستان وجود دارد. این روند فصلی از آنجا ناشی می شود که بیشتر شرکت ها، سال تقویمی را به عنوان سال مالی خود انتخاب می کنند و انتظار دارند بلافاصله پس از پایان یافتن نیز خدمات حسابرسی به آنها ارائه شود. پایان تیرماه به عنوان آخرین مهلت برای ارائه اظهار نامه مالیاتی نیز یک عامل مهم دیگر است.

حسابرسان اغلب در فصل پرکاری، ساعات زیادی اضافه کار می کنند. برخی از مؤسسات حسابرسی از این بابت مبلغی را به عنوان فوق العاده اضافه کاری به کارکنان خود می پردازند. سایر مؤسسات حسابرسی به کارکنان خود اجازه می دهند تا ساعات اضافه کاری خود را جمع و در فصل کم کاری به عنوان مرخصی اضافی استفاده کنند.

## تنظیم طرح کلی حسابرسی

حسابرس مسئول رسیدگی پس از کسب اطلاعات لازم درباره فعالیت و تجارت صاحبکار باید یک طرح کلی برای کار جدید تهیه کند. بهترین طرح کلی حسابرسی آن است که به کارآمدترین حسابرسی بیانجامد، یعنی انجام دادن یک حسابرسی مؤثر با کمترین هزینه برای صاحبکار. حسابرسان باید در تهیه طرح کلی حسابرسی، عواملی چون امکان بهره گیری از نمونه گیری آماری یا تکنیک های کامپیوتری، سطوح مناسب تجربه کارکنانی که باید کار را انجام دهند، امکان استفاده از خدمات یک مؤسسه

حسابرسی دیگر برای رسیدگی به یک شعبه بجای گسل داشتن کارکنان حسابرسی به محل شعبه را مورد توجه قرار دهند.

استانداردهای حسابرسی مقرر می دارد حسابرسان در برنامه ریزی هر کار حسابرسی باید به طوح مناسبی از امیت و احتمال خطر حسابرسی به دقت توجه داشته باشند. اغلب حسابرسان معیارهایی مقداری نیز برای اهمیت تعیین می کنند تا در برنامه ریزی نوع و میزان روش های رسیدگی به آنان کمک کند. تعیین این معیارها را استانداردهای حسابرسی، ضروری ندانسته است.

### برنامه های حسابرسی

یک برنامه حسابرسی عبارت است از فهرست کارهای حسابرسی که باید انجام شود، به گونه ای که روش های لازم برای اثبات هر یک از اقلام صورت های مالی را مشخص و زمان لازم برای اجرای هر روش را تعیین کند. پس از تکمیل هر مرحله از برنامه حسابرسی، تاریخ، نام رسیدگی کننده و زمان واقعی صرف شده برای هر قلم می تواند در مقابل آن ثبت شود. بدین ترتیب، برنامه حسابرس هم از لحاظ برنامه ریزی و زمان بندی و هم از لحاظ کنترل عملیات حسابرسی، ابزار مفیدی محسوب می شود. برنامه حسابرسی، تعداد کارکنان مورد نیاز و ساعات لازم از کارسرپرستان و کمک حسابرسان را نشان می دهد و سبب می شود سرپرستان همواره در جریان پیشرفت کار قرار گیرند. وجود دستورالعمل های تفصیلی رسیدگی در برنامه این اطمینان را به وجود می آورد که هیچ یک از اقدامات اساسی و لازم برای اثبات اقلام، نادیده گرفته نخواهد شد. کم حسابرسان کم تجربه خواهند توانست با استفاده از این دستورالعمل ها کار خود را به

نحوی مؤثر و با حداقل نظارت و سرپرستی شخصی که در غیر این صورت ضرورت می یافت، انجام دهند و بدینسان، به سرپرستان و مدیران فرصت دهند کوشش خود را صرف زمینه هایی از رسیدگی کنند که به تجربه زیاد و اعمال قضاوت حرفه نیاز دارد. برنامه های حسابرسی به مراتب مفصل تر از طرح حسابرسی است. طرح حسابرسی، رؤس هدفهای رسیدگی را مشخص می کند و برنامه حسابرسی، روش هایی را تعیین می کند که برای دستیابی به این هدفها باید اجرا شود. نمونه ای از برنامه حسابرسی یک نمونه متداول از روش های تفصیلی مندرج در یک برنامه حسابرسی، یعنی بخشی از روش های رسیدگی به اوراق بهادار قابل داد و ستد، در زیر می آید.



شرکت ابجد

بخشی از برنامه حسابرِس - اوراق بهادار

۲۹ اسفند ×× ۱۳

مدت زمان

عطف  
کاربرگ  
تاریخ و  
امضاء

برآوردی واقعی

۱- بازرسی اوراق بهادار :

الف- فهرست اوراق بهادار، متعلق به شرکت در تاریخ ترازنامه را تهیه یا از صاحبکار دریافت کنید.

ب- فهرست اوراق بهادار را با حساب آن در دفتر کل تطبیق کنید.

پ- اوراق بهادار موجود در شرکت را در تاریخ ترازنامه یا تاریخی نزدیک به آن بازرسی و آنها را با فهرست مزبور مقایسه کنید. صورت مغایرت اوراق بهادار موجود در تاریخ ترازنامه را تهیه و معاملات مربوطه را در فاصله این دو تاریخ سندرسی کنید. اوراق بهادارن را در طول این مدت، تحت کنترل خود نگهدارید.

ت- شماره ردیف اوراق بهادار بازرسی شده را با شماره ردیف همین اوراق که در حسابرسی سال قبل ارائه شده بود، مقایسه کنید.

## متناسب سازی برنامه حسابرسی

هر کار حسابرسی دارای شرایط و مشکلات خاص خود است. از این رو لازم است حسابرس مسئول هر کار روش های مناسب با شرایط آن کار را تعیین کند. در مراحل اولیه برنامه ریزی کار حسابرسی، تنها یک برنامه حسابرسی مقدماتی می تواند تهیه شود. حسابرسان باید انتظار داشته باشند با روشن شدن نقاط ضعف و قوت سیستم کنترل داخلی و سایر شرایطی که در عمل با آن مواجه می شوند، این برنامه اولیه تعدیل گردد.

وجود یک سیستم کنترل داخلی ضعف، یعنی سیستمی که مدارک حسابداری آن ناقص است، کارکنانش بی کفایتند و واحد حسابرسی داخلی ندارد، حجم رسیدگیهای به مراتب بیشتری را نسبت به شرکتی ایجاب می کند که تعداد کارکنان آن کافی است و از یک سیستم قوی کنترل داخلی، مدارک خوب حسابداری و واحد حسابرسی داخلی مؤثری برخوردار است. سیستم کنترل داخلی گاه برای برخی از عملیات واحد تجاری، کافی و مناسب اما در سایر زمینه ها ضعف است یا اصلاً وجود ندارد. آزمونهای حسابرسان در ان بخش از عملیات که کنترلهای داخلی ضعیف دارد باید افزایش یابد و در مورد قسمت های با کنترل داخلی قوی می تواند به حداقل ممکن کاهش داده شود. تفاوت های بسیاری که در کیفیت سیستم کنترل داخلی شرکت های مختلف وجود دارد توأم با گوناگونی شیوه های حسابداری و مسایل خاص مربوط به هر شرکت ایجاب می کند که حسابرسان برنامه حسابرسی را همزمان با کسب آگاهی نسبت به شرایط خاص هر کار، تعدیل کنند.

ارزش برنامه حسابرسی به عنوان ابزاری برای هماهنگی، نظم و ترتیب منطقی رسیدگیها، غیرقابل انکار است. اما، برنامه حسابرسی را نباید جایگزینی برای برخورد هوشیارانه و مدبرانه حسابرسان دانست. بلکه، کارکنان حسابرسی باید تشویق شوند هرگونه معاملات غیرعادی یا شیوه عملهای مشکوکی را که به هر طریق مورد توجهشان قرار می گیرد، بطور کامل رسیدگی کنند و به آنان هشدار داده شود که خود را به شیوه های رسیدگی مندرج در برنامه حسابرسی که از پیش تدوین شده است، محدود نمایند.

### بودجه های زمانی کار حسابرسی

مؤسسات حسابرسی معمولاً حق الزحمه حسابرسی را براساس زمان کارکرد، صورتحساب می کنند و بنابراین، جزییات ساعات صرف شده برای هر کار حسابرسی باید ثبت و نگهداری شود. بودجه زمانی هر کار حسابرسی از برآورد کردن زمان لازم جهت هر مرحله از کار و برای هر یک از سطوح مختلف کارکنان حسابرسی و سپس، جمع زدن این مقادیر برآوردی بدست می آید. بودجه زمانی کار حسابرسی علاوه بر تأمین مبنایی برای محاسبه حق الزحمه، کاربردهای دیگری نیز دارد. بودجه زمانی، بخش هایی از کار را که به نظر مدیر یا شریک مؤسسه از حساسیت برخوردار است و به صرف زمان بیشتری نیاز دارد، به اطلاع اعضای تیم رسیدگی می رساند. بودجه زمانی، ابزرا مهمی برای سرپرستان است، بدین معنا که از آن برای اندازه گیری کارآیی کارکنان حسابرسی و تشخیص این که کار حسابرسی در هر مرحله، از پیشرفت رضایت بخشی برخوردار است یا خیر، استفاده می شود.

حسابرسان همواره برای تکمیل رسیدگیها در محدوده زمان برآوردی آن ، در فشارند.  
یک کمک حسابرس که بیش از حد معمول وقت صرف انجام کاری می کند احتمالاً  
مورد علاقه سرپرستان قرار نمی گیرد یا نمی تواند به سرعت ترقی کند. توانایی انجام  
دادن کار رضایت بخش در یک فرصت نامحدود ، امتیاز ویژه ای نیست چون در حرفه  
حسابرسی مستقل، زمان هرگز نامحدود نیست.

تهیه بودجه زمانی در حسابرسیهای متوالی، با استفاده از جزئیات بودجه زمانی سال  
قبل تسهیل می شود. گاه، به دلیل رضایت بخش نبودن مدارک حسابداری صاحبکار یا  
سایر شرایط بخصوصی که بروز می کند، دستیابی به هدفهای بودجه زمانی کاملاً غیر  
ممکن می شود. حتی اگر بیش از زمان پیش بینی شده وقت صرف انجام کاری بشود  
نباید استانداردهای کیفی انجام عملیات حسابرسی را نادیده گرفت. حسن شهرت  
مؤسسه حسابرسی و مسئولیت قانونی آن در برابر صاحبکار و اشخاص ثالث، حذف یک  
بخش یا تمام برخی از روش های رسیدگی را به منظور اتمام کار در مدت زمان پیش  
بینی شده مجاز نمی دارد.

### خلاصه گزارشگری

تعدد و گوناگونی خدماتی که حسابرسان ارائه می دهند، ممکن است خواننده را گیج کرده باشد. نقش حسابرسان در سالهای اخیر تغییر بسیار یافته است تا حسابرسان بتوانند جوابگوی تقاضای جامعه برای ارائه انواع خدمات باشند.

شکل ۱-۲ خلاصه ای از جنبه های اساسی هر یک از این خدمات را نشان می دهد.

### خدمات حسابرسان

رسیدگی	بررسی	اجرای روش های مورد توافق	تنظیم	
اعتبار دهی	اعتبار دهی	اعتبار دهی	حسابداری	نوع خدمت
اظهار نظر	محدود (اطمینان سلبی)	محدود (اطمینان سلبی)	هیچ	اطمینان صریح
بدون محدودیت	بدون محدودیت	اجرای روش های مورد توافق	بدون محدودیت	توزیع گزارش
گردآوری شواهد کافی به عنوان پشتوانه اظهار نظر	پرس و جو و اجرای روش های تحلیلی		خواندن صورتهای	حداقل روش های لازم
به عنوان حسابرسی صورتهای مالی شناخته می شود.	تنها در مورد گزارشهای مالی و تاریخی انجام می شود		به عنوان صورتهای حسابرسی نشده شرکت های سهامی عام شناخته می شود.	ملاحظات

جهت خرید فایل word به سایت [www.kandooon.com](http://www.kandooon.com) مراجعه کنید  
یا با شماره های ۰۹۳۶۶۰۲۷۴۱۷ و ۰۹۳۶۶۴۰۶۸۵۷ و ۰۶۶۴۱۲۶۰-۰۵۱۱ تماس حاصل نمایید

### لیست حقوق و دستمزد

ردیف	نام و نام خانوادگی	شماره تأمین اجتماعی	ساعات کارکرد	نرخ دستمزد ساعتی	حقوق و مزایا				کسورات				محل امضاء	مبلغ خالص	تسهیم هزینه حقوق و مزایا به حسابهای مختلف
					حقوق	اضافه کار	فوق العاده	پاداش	جمع حقوق و مزایای ناخالص	مالیات	بیمه	اتساط وام			
۱	حسابرس علی براتی	۱۲۳۵۶۷	۲۲۰	۱۵۰۰	۲۴۰۰۰۰	۱۳۶۰۰۰	۵۲۰۰		۳۷۱۲۰۰	۷۴۲۴۰	۲۵۹۸۴	۵۰۰۰		۲۶۵۹۷۶	۳۷۱۲۰۰
۲	حسابرس ایرج رشیدی	۱۴۵۳۲	۲۱۰	۱۵۰۰	۲۴۰۰۰۰	۱۰۵۰۰۰	۷۴۰۰		۳۵۲۴۰۰	۷۰۴۸۰	۲۴۶۶۸	۲۷۰۰		۲۵۴۵۵۲	۳۵۲۴۰۰

جهت خرید فایل word به سایت [www.kandoo.cn.com](http://www.kandoo.cn.com) مراجعه کنید  
یا با شماره های ۰۹۳۶۶۰۲۷۴۱۷ و ۰۹۳۶۶۴۰۶۸۵۷ و ۰۶۶۴۱۲۶۰-۰۵۱۱ تماس حاصل نمایید

منابع و مآخذ :

اصول حسابداری ، جلد ۱ و ۲

مؤلفان : والتر بی میگز ، ا. ری . ویتینگتون

ترجمه : عباس ارباب سلیمانی

اصول حسابداری ۲

مؤلف : حسن دهقان دهنوی

عنوان :

حرفه حسابداری

جهت خرید فایل word به سایت [www.kandooen.com](http://www.kandooen.com) مراجعه کنید  
یا با شماره های ۰۹۳۶۶۰۲۷۴۱۷ و ۰۹۳۶۶۴۰۶۸۵۷ و ۰۶۶۴۱۲۶۰-۰۵۱۱ تماس حاصل نمایید

[www.kandooen.com](http://www.kandooen.com)

[www.kandooen.com](http://www.kandooen.com)

[www.kandooen.com](http://www.kandooen.com)



جهت خرید فایل word به سایت [www.kandoocn.com](http://www.kandoocn.com) مراجعه کنید  
یا با شماره های ۰۹۳۶۶۰۲۷۴۱۷ و ۰۹۳۶۶۴۰۶۸۵۷ و ۰۶۶۴۱۲۶۰-۵۱۱ تماس حاصل نمایید

Filename: Document1  
Directory:  
Template: C:\Documents and Settings\hadi tahaghoghi\Application  
Data\Microsoft\Templates\Normal.dotm  
Title: مقدمه  
Subject:  
Author: 4  
Keywords:  
Comments:  
Creation Date: 4/7/2012 12:19:00 PM  
Change Number: 1  
Last Saved On:  
Last Saved By: H.H  
Total Editing Time: 0 Minutes  
Last Printed On: 4/7/2012 12:19:00 PM  
As of Last Complete Printing  
Number of Pages: 16  
Number of Words: 1,990 (approx.)  
Number of Characters: 11,344 (approx.)