

جهت خرید فایل word به سایت www.kandoo.cn.com مراجعه کنید
یا با شماره های ۰۹۳۶۶۰۲۷۴۱۷ و ۰۹۳۶۶۴۰۶۸۵۷ و ۰۶۶۴۱۲۶۰-۰۵۱۱ تماس حاصل نمایید

چکیده:

در هر سازمان و موسسه ای نیاز مبرم به کنترل داخلی احساس می شود، بنا به وسعت سازمان کنترل داخلی نیز مفهوم پیدا میکند بدین معنی که هر چه سازمان بزرگتر باشد این نیاز را بیشتر احساس می کند. به طور خلاصه کنترل های داخلی شامل کلیه اقداماتی است که توسط مدیریت برای اطمینان از اجرای صحیح امور و مطابقت آن با مقررات و سیاست واحد تجاری صورت می گیرد. کنترل داخلی تنها به حسابداری و معاملات مالی محدود نشده بلکه تمام واحد تجاری و فعالیتهای آن را در بر می گیرد.

((فهرست مطالب))

عنوان

صفحه

چکیده:

تعریف Error! Bookmark not defined.

۱. وضع سازمانی

۲. امور مالی :

۳. کنترل دارائی

۴. حسابرسی داخلی :

تفاوت کنترل های داخلی اداری با کنترل های داخلی حسابداری

کنترل های داخلی اداری

کنترل داخلی حسابداری

ضرورت ایجاد کنترل های داخلی

تقسیم بندی کنترل های داخلی مالی

۱) کنترل های سرپرستی

۲) کنترل های حفاظتی

۳) تقسیم وظایف

اصول اساسی کنترل های داخلی

استفاده از کنترل های داخلی در حسابرسی

محدودیت کنترل داخلی

اتکای حسابرسان بر کنترلهای داخلی

حدود بررسی کنترل داخلی توسط حسابرسان

مطالعه و تشریح سیستم کنترل داخلی

۱- چرخه فروش و وصول مطالبات

۲- چرخه خرید

۳- چرخه تولید

۴- چرخه حقوق و دستمزد

- ۵- چرخه تأمین مالی
- منابع اطلاعاتی مربوط به کنترل داخلی
- ارزیابی کنترل‌های داخلی
- پرسشنامه کنترل داخلی
- هدف کنترل
- صورتحسابهای فروش
- برنامه رسیدگی صندوق و بانک
- طراحی یک سیستم داخلی
- کنترل‌های داخلی وجوه نقد
- سیستم کنترل داخلی دریافت‌های نقدی
- سیستم‌های استقرار پایانه در محل خرده فروش
- ویژگی‌های کنترلی ماشین‌های صدور صورتحساب
- وصول مطالعات
- صندوق پستی ویژه
- سیستم کنترل داخلی پرداخت‌های نقدی
- الف . پرداخت از طریق حساب‌جاری در بانک :
- ب . پرداخت از طریق صندوق و صندوق دستی
- کنترل‌های داخلی معاملات فروش و حساب‌های دریافتی
- کنترل سفارش مشتریان
- تصویب اعتبار مشتری
- صدور کالا از انبار
- حمل و ارسال کالا
- تهیه صورتحساب
- وصول مطالبات
- حذف مطالبات
- کنترل‌های داخلی اسناد دریافتی
- سیستم کنترل داخلی موجودی‌های مواد و کالا
- وظیفه خرید
- وظیفه دریافت کالا

- وظیفه انبار
- وظیفه حمل و ارسال کالا
- سیستم حسابداری صنعتی
- سیستم ثبت دائمی موجودی ها
- سیستم کنترل داخلی دارایی های ثابت (اموال، ماشین الات و تجهیزات)
- سیستم کنترل داخلی حساب های پرداختی
- سیستم کنترل داخلی بدهی های بهره دار
- مجوز هیأت مدیره
- استفاده از امین مستقل
- پرداخت بهره اوراق بهادار و اسناد پرداختی
- سیستم کنترل داخلی حقوق صاحبان سرمایه
- کنترل معاملات سهام سرمایه توسط هیأت مدیره
- سیستم کنترل داخلی سود سهام
- کنترل های داخلی هزینه های پیش پرداخت شده :
- کنترل داخلی حقوق کارکنان :
- الف . موجود بودن اداره استخدام که وظیفه افرادی که مسئول استخدام کارمند و کارگر می باشند از هم مجزا باشد
- ب . موجود بودن کنترل لازم برای نگهداری ساعات کار کارگران و برای کارمندان نیز کنترلی مبنی بر حضور آنان در اداره .
- ج . محاسبات مربوط به حقوق کارمندان و دستمزد کارگران
- د . پرداخت حقوق کارکنان :
- منابع و مآخذ

جهت خرید فایل word به سایت www.kandooon.com مراجعه کنید
یا با شماره های ۰۹۳۶۶۰۲۷۴۱۷ و ۰۹۳۶۶۴۰۶۸۵۷ و ۰۶۶۴۱۲۶۰-۰۵۱۱ تماس حاصل نمایید

فصل اول

کلیات

کنترل داخلی عبارتست از وضعی در یک شرکت یا موسسه که کارها به نحوی تقسیم شود که کار

هر کارمند توسط دیگری کنترل و تکمیل و طوری انجام شود که کار در هر مرحله مسئولی مشخص داشته

باشد البته اجرا و تقسیم کار در چنین موسسه یا شرکت مستلزم داشتن یک سازمان صحیح است که

وظایف و مسئولیت ها و اختیارات در هر اداره را طوری مشخص نماید تا بدینوسیله بتوان وظیفه و مسئولیت

هر کارمند شاغل در هر اداره را معین نمود ضمناً وظایف او طوری باشد که با انجام عملیات او کار به پایان

نرسد بلکه در اداره دیگر توسط فرد مشخص دیگری کار او تکمیل یا به نحوی دیگر کنترل گردد. این

روش سیستم کار خصوصاً در مورد کارهای مالی وضعی را به وجود می آورد که یک کارمند کار را از اول تا

آخر خود انجام ندهد بلکه کار او توسط کارمند دیگری کنترل تکمیل و امکان سوء استفاده جز با تبانی

چند نفر میسر نباشد. بنابراین برای اجرای چنین هدفی از لحاظ سیستم کار باید یک روش صحیح

حسابداری در شرکت به وجود آید که کارهای مالی اعم از حسابداری مالی، حسابداری صنعتی و کنترل

بودجه با روش و سیستم صحیح پایه گذاری گردیده و احتیاجات موسسه یا شرکت را برآورده نماید.

برای نیل به هدف غائی شرکت باید دستورالعمل ها و بخشنامه ها منطبق با قوانین تجاری تهیه و

ملاک عمل قرار گیرد و چنانچه شرکت در وضع نسبتاً بزرگی باشد وجود حسابرس داخلی هم اجرای

صحیح سیستم و بخشنامه ها و دستورالعمل ها را پی گیری و کنترل و همچنین از نظر حسابرسی خارجی که

کار شرکت را رسیدگی و اظهار نظر می نماید نیز می توان با داشتن چنین وضعی از لحاظ کنترل داخلی و

موجود بودن واحد حسابرسی داخلی کار را سهولتر و برای صاحبکار از لحاظ مادی مقرون به صرفه نماید

بنابراین کنترل داخلی قوی در یک شرکت وضعی به وجود می آورد که :

اولاً با مقایسه با سیستم اصلی و عرف حرفه‌ مزبور معین و مشخص می شود که کارائی افراد و ادارات

در چه سطحی است .

ثانیاً تا چه حد می توان به گزارشات شرکت اعتماد نمود.

ثالثاً تعیین مینماید تا چه حد بخشنامه ها و دستورالعمل ها و سیستم در ادارات توسط افراد یا

مدیران اجرا می شود.

رابعاً از اختلاس جلوگیری نموده و برای حفظ دارائیهای شرکت نهایت مراقبت به عمل می آید .

حسابرسان مستقل (خارجی) برای شروع به رسیدگی در شرکتها یا موسسات قبلاً وضع کنترل داخلی

موجود شرکت مورد نظر را با سیستم صحیحی که آن شرکت باید داشته باشد بررسی و نسبت به رفع موارد

ضعف سیستم پیشنهاد های لازم طی گزارش جداگانه ارائه واز نتیجه این بررسی چگونگی برنامه حسابرسی

خود را نیز تهیه و تنظیم می نماید البته پیشنهاد ویا سیستم صحیح کنترل داخلی در صورتی به صاحبکار

داده می شود که شرکت مزبور با حسابرس قراردادی مبنی بر رفع نکات ضعف کنترل داخلی قبلاً منعقد

کرده باشد. بنابراین کنترل داخلی شامل کلیه کنترلهای اعمال شده (خط مشی - رویه) که به منظور

حفظ دارائیهها و جلوگیری از ایجاد بدهی ها و تعهدات اضافی و همچنین حصول اطمینان از اینکه کلیه

درآمدها دریافت گردیده و هزینه ها براساس کنترل صحیح انجام گرفته و از حد معقول تجاوز نکرده است

می باشد.

مفهوم کنترل داخلی

بسیاری از مردم اصطلاح کنترل داخلی را به عنوان اقدامی از سوی واحد تجاری

برای جلوگیری از تقلب کارمندان تلقی می کنند. واقعاً چنین اقداماتی بخش بسیار

ناچیزی از کنترل های داخلی است. هدف اصلی از کنترل های داخلی بالابردن کارایی و سودمندی عملیات واحد تجاری است.

سیستم کنترل داخلی شامل کلیه اقداماتی است که جهت دستیابی به اهداف زیر به کار گرفته می شود:

(۱) حفاظت دارائی ها از اتلاف، سوء استفاده، تقلب و استفاده غیر مؤثر

(۲) افزایش صحت و قابلیت اعتماد مدارک حسابداری

(۳) تسهیل اجرای کار و اندازه گیری امور انجام شده با مقررات و سیاستهای واحد تجاری

(۴) ارزیابی کارایی و سودمندی عملیات

. کنترل داخلی شامل روشهایی است که مدیریت براساس آن برای اجرای وظائفی مانند خرید،

فروش، تولید و حسابداری تفویض اختیار و مسئولیت می کند. همچنین داخلی شامل برنامه تهیه، رسیدگی

و توزیع گزارشهای جاری به توسط سطوح مختلف سرپرستی است، که تجزیه و تحلیل آنها، مدیران را قادر

می سازد تا کنترل خود را بر انواع فعالیتهای انجام شده در واحد تجاری بزرگ حفظ کنند.

همانطور که ملاحظه می شود کنترل های داخلی فقط محدود به حسابداری و امور مالی نیست بلکه

استفاده از روشهای بودجه، استانداردهای تولید، بازرسی آزمایشگاهی، زمان سنجی و حرکت سنجی و برنامه

کارآموزی مهندسان و تکنسین ها نیز در بخشی از مکانیسمی است که کنترل داخلی تلقی می شود.

برای اجرای صحیح کنترل داخلی در هر واحد اقتصادی باید عوامل زیر در آن دستگام موجود باشد.

۱. وضع سازمانی

وظایف و اختیارات کارمندان و مدیران به طور کتبی به آنها ابلاغ شده باشد و هرگونه تغییری که در وضع کار کارمندان یا مدیر داده می شود در شرح وظایف نامبرده ثبت و به او ابلاغ گردد و کارها به نحوی تقسیم شود که اجرای صحیح هدف شرکت را سهل تر و از افزایش هزینه جلوگیری کند و کارائی در سطحی باشد که منافع بیشتری نصیب دستگاه نماید.

۲. امور مالی :

سیستم صحیحی برای حسابداری و دفتر داری در نظر گرفته شود که بتوان به آمارها و گزارشات این دستگاه اطمینان داشت و این واحد (حسابداری) خود کنترل مستقلی بر روی نتایج حاصل از فعالیت روزانه دستگاه باشد و در واحد حسابداری باید وظیفه نگهداری حسابها و دفاتر به عهده اشخاصی باشد که در فعالیت اصلی و روزانه دخالتی نداشته باشند.

۳. کنترل دارائی

روشهای مناسب برای حفظ و نگهداری دارائیهها موجود باشد و طی کنترلهایی (عواملی) از افزایش (خرید) دارائی هایی که مورد نیاز نمی باشد جلوگیری به عمل آورد.

۴. حسابرسی داخلی :

وجود حسابرس داخلی در هر دستگاه به فراخور احتیاجات و کمیت کار می باشد به طوری که حسابرس مزبور هدف کلی شرکت را با عملیات انجام شده تطبیق و گزارشات صحیح و کافی برای پیشبرد اهداف شرکت در اختیار مدیران قرار دهد.

در هنگام طرح سیستم کنترل داخلی توسط افراد متخصص در یک شرکت باید شرایط زیر را در نظر

داشت :

الف . درجه نظارت مدیر یا صاحب موسسه در موسسات وشرکتهای کوچک امکان دارد اداره امور

توسط صاحب موسسه باشد مثل اداره کردن مغازه کوچک خرده فروشی یا عمده فروشی یا شرکت های

کوچک ولی در شرکت بزرگ سهامی معقول است اداره موسسه به یک وعده از مدیران محول گردد چون

امکان نظارت مدیر عامل به تمام عملیات کمتر است.

ب. وسعت موسسه - موسسه امکان دارد فاقد شعب و فقط دارای یک دفتر یا مغازه وسیع و دارای

شعب مختلف باشد.

ج . انواع عملیات بازرگانی و تعداد کالاهای مورد معامله در شرکت نیز باید مورد توجه قرار گیرد چه

بسا فقط به دادو ستد یک نوع کالا ویا انواع کالا مشغول باشد که برای هر نوع باید کنترلهای لازم را در نظر

گرفت.

د . سهولت صورت برداری از کالا نیز برای طرح سیستم مورد توجه قرار می گیرد مثلاً آیا نوع کالای

مورد معامله شرکت اتومبیل یا ماشین آلات صنعتی و کشاورزی است یا انواع کالای یدکی و دارویی می

باشد.

ذ. بها، وزن و درجه قابل حمل بودن کالا نیز باید مورد توجه قرار گیرد . مثلاً کنترلی که برای مغازه

جواهر فروشی باید در نظر گرفت از هرحیث باید قوی تر از فروشگاه ماشین آلات صنعتی باشد.

ر . ثابت بودن نرخ کالا و خدمات باید نیز مشخص باشد تا بتوان کنترل بیشتری روی عملیات شرکت

داشت .

به طور کلی هر شرکت وضع کنترل داخلی آن در حد متعارفی که ذیلاً ذکر خواهد شد باید باشد و حسابرس این ضوابط اصلی را قبلاً مطالعه و بررسی کند تا اطمینان حاصل نماید که کنترل‌های داخلی شرکت مورد رسیدگی به نحوی است که می توان مطمئن بود تمام معاملات به طور صحیح در دفاتر ثبت شد و از اموال و دارئی های شرکت مواظبت لازم به عمل می آید . برای مطالعه وضع شرکت حسابرس مبادرت به تهیه پرسشنامه های کنترل داخلی (در قسمت های بعدی بحث خواهد شد) نموده و برای مشتری خود ارسال می دارد و طبق مفاد این فرم ها از مسئولین و مدیران شرکت خواسته می شود نسبت به پاسخ دادن به نحو صحیح به سوالات مطرح شده در فرم مزبور با توجه به واقعیت اقدام و پس از تکمیل جهت بررسی و تهیه برنامه رسیدگی و به حسابرس عودت دهند.

تفاوت کنترل‌های داخلی اداری با کنترل‌های داخلی حسابداری

حسابرسان معمولاً به کنترل‌های داخلی که ماهیت حسابداری دارند توجه می‌نمایند. زیرا وجود این کنترل‌ها سبب ایجاد اعتماد به مدارک حسابداری و صورتهای مالی است. به عنوان مثال تهیه صورت تطبیق ماهانه به توسط کارمندی که مسئول وجوه نقد نیست و در صدور چک نیز دخالتی ندارد کنترل داخلی حسابداری است که احتمالاً ارائه مطلوب معاملات نقد را در مدارک حسابداری و صورتهای مالی افزایش می‌دهد. برخی از کنترل‌های داخلی تأثیری بر صورت مالی ندارند نتیجتاً مورد توجه مستقیم حسابرسان مستقل قرار نمی‌گیرد این گروه از کنترل‌ها، کنترل‌های داخلی اداری نامیده میشود.

مدیریت واحدهای تجاری علاقمند به وجود کنترل‌های داخلی قوی در مورد عملیات کارخانه، فعالیت

فروش و همچنین عملیات حسابداری و مالی است از این رو مدیریت درصد استقرار کنترل‌های داخلی اداری به منظور تأمین کارآیی عملیات و رسیدن به سیاستها و مقررات قبلاً تشریح شده در کلیه واحدها و ادارات واحد تجاری است. نمونه ای از کنترل‌های داخلی، اداری، دستورالعمل یا مقرراتی است که در کلیه کارکنان را به محل کار خاصی منع می‌کند. چنین کنترل‌هایی ممکن است از لحاظ ایمنی دارای اهمیت باشند اما به طور مستقیم در ارتباط با صورتهای مالی نیستند. نتیجتاً حسابرسان مستقل ارتباطی با آنها پیدا نمی‌کنند. از این رو آنها کاری به این ندارند که تعیین کنند که آیا کارکنان واحد تجاری واقعاً چنین مقرراتی را رعایت می‌کنند یا خیر. در بیان شماره (۱) استانداردهای حسابرسی، انجمن حسابداران رسمی آمریکا، تعریف زیر را برای کمک به تشخیص کنترل‌های حسابداری از کنترل‌های اداری بدست داده است.

کنترل‌های داخلی اداری

شامل طرح سازمانی، روشها و مدارکی است که با فرایند تصمیم گیری ارتباط دارد که نهایتاً منجر به اختیارات مدیریت در مورد معاملات میشود ولی محدود به اینها نیست. چنین اختیاراتی از وظایف مدیریت همراه با مسئولیت دست یافتن به اهداف سازمان است و آن نقطه شروعی است برای استقرار کنترل‌های داخلی حسابداری در مورد معاملات.

کنترل داخلی حسابداری

ترکیبی از طرح سازمان رویه‌ها و مدارکی است که به حفاظت دارائی‌ها و قابل اعتماد بودن مدارک مالی ارتباط دارد و به منظور اطمینان از موارد زیر طرح شده است:

الف) انجام معاملات طبق دستور مدیریت یا مجوز خاص

ب) ثبت معاملات به منظور (۱) تهیه صورتهای مالی براساس اصول مورد قبول حسابداری یا هر اصل قابل

اجرا، برای تهیه چنین صورتهایی (۲) حفاظت و نگهداری دارائیهها و پاسخگویی در مقابل آنها.

ج) استفاده از دارائیهها فقط براساس مجوز مدیریت

د) مقایسه اقلام دارائیههای ثبت شده در دفاتر در فاصله زمانی معقول با دارائیههای موجود و اعمال روشی مناسب برای هر نوع اختلاف مشاهده شده.

مطالعه و ارزیابی کنترل‌های داخلی به توسط حسابرسان همیشه شامل بررسی و آزمایش کنترل‌های حسابداری است. مطالعه کنترل‌های داخلی که صرفاً دارای ماهیت اداری است معمولاً در محدوده، مسئولیت حسابرسان مستقل که هدف آن اظهار نظر در مورد مطلوبیت صورتهای مالی است قرار نمی‌گیرد.

ضرورت ایجاد کنترل‌های داخلی

توسعه تجارت، توسعه عملیات شرکتها و مؤسسات تولیدی بزرگ و وسیع را باعث می‌شود وجود انواع زیاد تکنیک‌های تخصص و ده‌ها هزار کارمند در اینگونه مؤسسات، کنترل و نظارت مستقیم مدیران را بر عملیات غیرممکن می‌سازد. مدیران اینگونه سازمانها براساس مشاهدات شخصی قادر به ارزیابی عملیات و وضعیت مالی نیستند. به ناچار باید به گزارشهای حسابداری و آماری اتکا کنند. این گزارشها رویدادهای جاری و تمام شرایط واحد تجاری را به طور خلاصه به مدیریت ارائه می‌دهد. واحد اندازه گیری و سنجش در این گزارشها تنها پول نیست، بلکه ساعت کارکرد، تناژ تولید، سفارش مشتریان، تعداد کارکنان خارجی و سایر موارد دیگر می‌تواند باشد.

اطلاعات ارائه شده توسط این گروه از گزارشها، مدیریت را قادر به کنترل و اداره واحد تجاری می‌کند. با

استفاده از چنین گزارشهایی مدیریت از اجراء یا عدم اجرای مقررات و سیاستهای اتخاذ شده در واحد تجاری و رعایت مقررات دولتی و استحکام وضعیت مالی، سودآوری عملیات و هماهنگی بین دواير مختلف واحد تجاری مطلع می‌شود.

اتخاذ هرگونه تصمیمات تجاری حداقل مبتنی بر بخشی از اطلاعات حسابداری است. مثلا اتخاذ تصمیم در مورد موضوعات کوچک مانند مجوز اضافه کاری یا خرید ملزومات اداری تا موضوعات عمده مانند تغییر در نوع تولیدات خرید یا اجاره ماشین آلات، اطلاع از داده‌های حسابداری را ضروری می‌سازد. اطلاعاتی که به آگاهی مدیریت می‌رسد باید قابل اعتماد و اطمینان باشد و سیستم کنترل‌های داخلی حسابداری این اعتماد و اطمینان را در بکارگیری اطلاعات حسابداری در تصمیم‌گیریها برای مدیریت فراهم می‌سازد.

تصمیمات اتخاذ شده در واحد تجاری به توسط مدیریت حکم روش و مقررات واحد تجاری را دارد. به منظور حصول اطمینان از موثر بودن این مقررات رعایت آنها به طور دائم کنترل شود. هدف کنترل‌های داخلی حصول اطمینان از رعایت مقررات واحد تجاری است.

مدیریت واحد تجاری مسئولیت نگهداری مدارک حسابداری و تهیه صورتهای مالی قابل اتکار را دارد، کنترل‌های داخلی فراهم کننده اطمینان از انجام چنین مسئولیتی است.

تقسیم بندی کنترل‌های داخلی مالی

با توجه به ماهیت کنترل‌های داخلی مالی میتوان این کنترلها را به دو دسته عمده تقسیم نمود:

الف) کنترل پایه

ب) کنترل انضباطی

کنترل‌های انضباطی به سه گروه مجزا تقسیم می‌شوند:

(۱) کنترل‌های سرپرستی

(۲) کنترل‌های حفاظتی

(۳) تقسیم وظایف

(۱) کنترل‌های سرپرستی

عبارتند از بررسی آزمایش کنترل‌های پایه انجام شده توسط مقام مسئولی مستقل از انجام دهندگان کنترل‌های پایه نظیر بررسی بایگانی سریال مدارک در فواصل زمانی معین به منظور کشف شماره‌های استفاده نشده و یا خارج از ردیف و یا استخراج صورت مغایرت بانکی توسط مقام مسئولی مستقل از مسئول نگهداری دفتر بانک و صندوق و صادرکنندگان چکها. این قبیل کنترلها معمولاً به وسیله سرپرستان قسمتهای مربوطه انجام می‌پذیرد لازم است که پس از انجام هر کنترل مدارک مربوطه به علامت انجام کنترل علامت گذاری و یا امضا شوند.

(۲) کنترل‌های حفاظتی

که عبارتند از کنترل‌هایی که به منظور حفظ دارایی‌ها به کار گرفته می‌شود تا از وارد آمدن خسارت به آنها جلوگیری به عمل آید مانند استفاده از تأسیسات اطفاء حریق جهت اموال، جلوگیری از دسترسی افراد غیرمسئول به موجودیهای کالا - تأمین پوشش بیمه مناسب جهت اموال جلوگیری از تردد افراد متفرقه در محوطه صندوق و یا نگهداری چکهای استفاده نشده و مهر شرکت در محلی که در دسترس افراد متفرقه نباشد.

۳) تقسیم وظایف

که عبارت است از تقسیم وظایف و مسئولیت‌ها بین کارکنان به نحویکه هیچ کس مسئولیت انجام و ثبت یک معامله از ابتدا تا انتها را به عهده نداشته باشد تا از این طریق نه تنها کار یکی بوسیله دیگری کنترل شود بلکه در عین حال از وقوع اشتباهاتی که ممکن است در اثر عدم کنترل بروز نماید جلوگیری شود

بدین ترتیب

الف) در صورت وقوع اشتباه شخص مسئول آن قادر به از بین بردن آثار آن نیست.

ب) در اثر کنترل یک مورد در نزد چند نفر میزان اطمینان نسبت به صحت عملیات افزایش می‌یابد.

پ) به دلیل آنکه در مورد یک معامله تنها یک نفر مسئول انجام کلیه امور نسبت به همان میزان امکان

سوء استفاده و اختلاس به حداقل تقلیل می‌یابد.

به عنوان مثال مراحل انجام و ثبت خرید باید به نحو ذیل بین افراد مختلف تقسیم شود.

مسئولین	مراحل عملیات
قسمت مربوطه	صدور درخواست خرید
سرپرست قسمت و مدیران مربوطه	تأیید درخواست خرید
اداره خرید	انجام خرید
مسئول فنی	کنترل کالای خریداری
کارمند حسابداری	کنترل فاکتور خرید یا رسید کالا و صدور اسناد حسابداری

سندرس

کنترل سند حسابداری

رئیس حسابداری - مدیر امور مالی

تأیید سند حسابداری

اصول اساسی کنترل های داخلی

اصول زیر اصول اساسی یک سیستم کنترل های داخلی بی نقص می باشد:

(۱) شرح وظایف کارکنان و حدود اختیاراتشان در هر مورد می بایستی به صورت کتبی تهیه شود.

(۲) دستورات صریح در مورد اینکه در صورت غیبت هر یک از کارکنان وظایف وی چگونه به دیگران محول

خواهد شد، مشخص شود.

(۳) اداره حسابداری می بایستی تمام دفاتر ثبت حسابداری را نگهداری کند یا بر آنها کنترل داشته باشد.

شخصی که مسئول حفظ یا کنترل داراییهاست نباید مسئول نگهداری حساب داراییها نیز باشد.

کنترل از خارج

کنترل

عملیاتی

کنترل پایه

کنترل های

سرپرستی

کنترل های حفاظتی

کنترل مالی

کنترل های

داخلی

کنترل حاکم بر

هر واحد اقتصادی

تقسیم وظایف

انضباطی

۴) مدارک و فرمهای مورد استفاده می بایستی دارای حداقل سادگی باشند و کاملاً مناسب با مورد کاربرد آنها باشند.

۵) پرداختها بایستی فقط در ازای اسناد معتبر مثبت که به امضای مجاز رسیده باشند انجام گیرد.

۶) دفاتر می بایستی به طور کامل و به روز نگهداری شوند این مسئله بسیار مهم است که دفاتر می بایستی به طور منظم ثبت شوند که بهتر است این امر روزانه انجام پذیرد و نبایستی اجازه عقب افتادگی در ثبت دفتر داده شود.

۷) دفاتر معمولاً می بایستی در فاصله های زمانی معین موازنه شوند. این امر معمولاً در پایان هر ماه انجام گیرد و بایستی همچنین دربرگیرنده مقابله مانده حسابها کنترل با حسابهای معین مربوط باشد.

۸) کارکنان می بایستی شایستگی وظایف محوله را داشته و آنها را درک نمایند.

۹) بایستی تفکیک مسئولیتها بین ادارات، قسمتها و اشخاص مختلف به طور مشخص وجود داشته باشد

بطوریکه هیچ کس یک معامله از ابتدا تا انتها را به تنهایی انجام ندهد (دریافت سفارش فروش، صدور حواله

انبار، خروج جنس از انبار، تحویل به مشتری، صدور صورتحساب، ثبت در حسابها، دریافت وجه)

۱۰) کار انجام شده توسط یک قسمت یا یک شخص در اداره حسابداری بایستی بوسیله شخص مستقلی

بررسی یا کنترل شود. این امر در صورت امکان ممکن است بوسیله حسابهای کنترل یا صورت مغایرت کلی

انجام پذیرد که توسط شخص مستقلی تهیه میشوند.

استفاده از کنترل‌های داخلی در حسابرسی

در ابتدا ذکر شد یکی از اهداف کنترل‌های داخلی حصول اطمینان از صحت و قابل اعتماد بودن ثبت حسابهاست نظر به اینکه نتیجه عملیات شرکت برای یک دوره معین و وضع مالی آن در یک تاریخ معین توسط حساب بود و زیان در تقسیم سود و صورت ترازنامه یعنی بطور کلی صورتهای مالی و یادداشتهای ضمیمه آن نشان داده میشود و بطوریکه قبلاً ذکر گردید هدف از حسابرسی بررسی و اظهار نظر در مورد این صورتهای می باشد حسابرسی باید از وجود یک سیستم کنترل داخلی خوب و همچنین از عملکرد کامل این سیستم در شرکت اطمینان حاصل نماید. بطوریکه در زیر ملاحظه میگردد در سیر معمولی تنظیم صورتهای مالی از مدارک اولیه مثل صورت حسابها و امثال آن تا ثبت حسابها همه باید زیر پوشش کنترل‌های داخلی مناسب قرار گیرد تا بتوان تا حدی به صحت ارقام مندرج در صورتهای مالی اطمینان نمود.

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



← صورتهای مالی دفتر معین

نظر به اینکه حسابرسی به منظور اظهار نظر در مورد صورتهای مالی مؤسسات که عمدتاً دارای عملیات بسیار وسیع هستند نمی تواند تمام عملیات را مورد رسیدگی قرار دهد لذا مجبور است که وجود یا عدم اجرای کنترل‌های داخلی را مورد بررسی قرار بدهد در جاهاییکه از وجود یا اعمال کننده‌های داخلی مناسب

مطمئن می‌گردد رسیدگی‌های خود را به حداقل برساند.

طبیعی است که در این موارد رسیدگی بیش از اندازه موجب ضایع شدن وقت حسابرسان می‌گردد.

این حداقل عبارت است از آزمایش آن مقدار از عملیات که وجود و اجرای صحیح کنترل‌های داخلی مناسب برخوردار نماید میزان رسیدگی‌های حسابرس کمتر خواهد بود.

محدودیت کنترل داخلی

کنترل داخلی میتواند به نحو مؤثری از تقلب، سوء استفاده و اشتباه جلوگیری کند و اعتماد و اطمینان از اطلاعات حسابداری را فراهم سازد. شناسایی وجود محدودیتهای ذاتی در سیستم کنترل داخلی بسیار مهم است. ممکن است در اجرای روشهای کنترل اشتباهی صورت گیرد که نتیجه بی توجهی یا برداشت اشتباه از مقررات یا سایر عوامل انسانی باشد تقلب در سطح مدیریت بالای سازمان کنترل داخلی را از کارآیی می‌اندازد. همچنین روشهای کنترل که به تفکیک وظایف بستگی دارد ممکن است بر اثر سازش و تبانی کارکنان بی اثر شود.

وسعت استقرار کنترل‌های داخلی در واحد تجاری به خاطر هزینه ای که دارد محدود میشود. معمولاً هزینه استقرار یک سیستم کنترل داخلی تقریباً کامل، برای غیرممکن ساختن هر نوع اشتباه و تقلب بیشتر از تهدید خسارت ناشی از تقلب است، به ویژه در مؤسسات کوچک به علت مخارج سنگین تفکیک کامل مسئولیت نگهداری دارائیهها از مسئولیت ثبت آنها تقریباً غیرممکن است. در مؤسساتی که فقط چند کارنامه دارند تفکیک مسئولیت و تقسیم وظایف تا حد زیادی محدود می‌شود. به هر حال با وجود این محدودیتهای با اعمال کنترل داخلی بسیار ساده و کم خرج می‌توان از وقوع تقلب، اختلاس و اشتباه جلوگیری کرد و در

مراحل اولیه آنها را کشف نمود.

اتکای حسابرسان بر کنترل‌های داخلی

حسابرسان به منظور اظهارنظر در مورد ارائه مطلوب صورتهای مالی:

(۱) کارآیی کنترل‌های داخلی در جلوگیری از اشتباهات عمده در عملیات حسابداری

(۲) آزمون محتوی، جهت اثبات اقلام صورتهای مالی، اتکا می‌کنند.

هنگامی که کنترل‌های داخلی حسابداری قوی باشد حسابرسان نیاز کمتری به اتکا بر اجرای آزمونهای

محتوی دارند، برعکس هنگامی که کنترل‌های داخلی حسابداری ضعیف باشد. حسابرسان تأکید و اتکای

بیشتری بر اجرای آزمونهای محتوی می‌کنند. از این رو مطالعه ارزیابی کنترل‌های داخلی عامل اصلی در

تعیین ماهیت، زمان و میزان آزمونهای محتوی ضروری برای اثبات اقلام صورتهای مالی است. از آنجا که

سیستم کنترل داخلی مناسب عامل اصلی در حسابرسی به توسط حسابرسان مستقل است و هنگامی که

کنترل داخلی بطور جدی غیر مؤثر باشد این سؤال پیش می‌آید که آنها چه اقدامی باید صورت دهند.

آیا حسابرسان در این حالت می‌توانند به نحو رضایت بخشی حسابرسی را انجام دهند و نسبت به مطلوبیت

صورتهای مالی اظهار نظر کند؟ اگر چه به لحاظ تئوری حسابرسان باید این نقص و کمبود کنترل داخلی را

با رسیدگی به جزئیات کلیه معاملات و پیکرهای مندرج در حسابها جبران کنند اما در عمل این شیوه قابل

اجرا نیست مگر اینکه واحد تجاری بسیار کوچک باشد. برای اینکه حسابرسان در مورد مطلوبیت صورتهای

مالی واحدهای تجاری بزرگ اظهار نظر مساعد ارائه کنند وجود کنترل داخلی مناسب حداقل در مورد

بخش قابل توجهی از فعالیتهای آنها ضروری باشد.

حدود بررسی کنترل داخلی توسط حسابرسان

بررسی حسابرسان از کنترل‌های داخلی شامل دو مرحله است :

الف) مطالعه

ب) بررسی

مطالعه: مطالعه سیستم کنترل داخلی در مرحله از فرایند حسابرسی را شامل می‌شود اول حسابرسان

کنترل داخلی صاحبکار را مورد مطالعه قرار داده و سیستم را در کاربرگهای خود تشریح می‌کنند دوم آنها با

اجرای آزمون رعایت به منظور تعیین میزان کارایی روشهای کلیدی کنترل داخلی با سیستم برخورد

می‌کنند.

ارزیابی: ارزیابی نکات ضعف و قوت سیستم کنترل داخلی سومین مرحله از فرایند حسابرسی است.

حسابرسان با توجه به نتایج آزمون رعایت نقاط ضعف و قوت سیستم کنترل داخلی را شناسایی می‌کنند. در

بخش‌هایی که کنترل داخلی ضعیف باشد حسابرسان به منظور جبران نقائص و کمبودهای آن، برنامه

رسیدگی را توسعه می‌دهند در بخشهایی که کنترل داخلی قوی است حسابرسان با توجه به شرایط، میزان

آزمون محتوی را به حداقلی که ضرورت دارد محدود می‌کنند.

مطالعه و تشریح سیستم کنترل داخلی

همانطور که قبلاً تشریح شد، سیستم کنترل داخلی مجموعه مقررات و روشهای اداره بالقوه کلیه عملیات

صاحبکار است. ارزیابی مطالعه سیستم کنترل داخلی را حسابرسان وقتی مفید می‌یابند که سیستم براساس

چرخه معاملات عمده طرح ریزی شده باشد. اصطلاح چرخه معاملات به بخشی از سیستم حسابداری اطلاق

می‌شود که شامل انواع معاملات و حسابهای وابسته به هم است به عنوان مثال سیستم کنترل داخلی در

مؤسسات تولیدی میتواند به چرخه معاملات به شرح زیر تقسیم گردد:

۱- چرخه فروش و وصول مطالبات

شامل مقررات و روشهایی برای دریافت سفارش از مشتری، تصویب اعتبار، حمل کالا، تهیه فاکتور، ثبت درآمد و حسابهای دریافتی، صدور صورت حساب، دریافت وجه و ثبت آن.

۲- چرخه خرید

شامل مقررات و روشهایی برای بررسی خریدها یا موجودی کالا، سایر دارائیهها یا خدمات مانند سفارش خرید، بازرسی کالا براساس رسید و تهیه گزارش دریافت، ثبت در حساب بستانکاران (فروشنندگان کالا) صدور مجوز پرداخت، پرداخت وجه و ثبت آن در حسابهای مربوطه.

۳- چرخه تولید

شامل مقررات و روشهایی برای انبار کردن مواد اولیه، تحویل کالا به تولید، تخصیص هزینههای تولیدی به موجودیهای کالا و پاسخگویی در مقابل بهای تمام شده کالای فروش رفته.

۴- چرخه حقوق و دستمزد

شامل مقررات و روشهایی در مورد استخدام تعیین میزان حقوق و دستمزد و زمان کار، محاسبه حقوق و دستمزد ناخالص، مالیات حقوق و دستمزد در مبالغ قابل کسر از حقوق و دستمزد ناخالص نگهداری مدارک حقوق و دستمزد و تهیه و توزیع چکهای حقوق و ثبت آن.

۵- چرخه تأمین مالی

شامل مقررات و روشهایی در مورد اخذ مجوز، اجرا و ثبت معاملات مربوط به استقراض، صدور اوراق قرضه و سهام.

چرخه معاملات در هر واحد تجاری به ماهیت فعالیت آن بستگی دارد. به عنوان مثال یک مؤسسه اعتباری مانند بانک فاقد چرخه تولید است اما دارای چرخه اعطای وام و چرخه سپرده دیداری است نکته مهم از شناسایی تصمیمات فرعی و همه جانبه سیستم کنترل داخلی در مورد چرخه معاملات این است که حسابرس را قادر سازد تا بر روشهای کنترل داخلی که بر قابل اعتماد بودن عوامل خاصی از صورتهای مالی تأثیر دارد اتکا کند.

منابع اطلاعاتی مربوط به کنترل داخلی

حسابرسان برای تشریح چرخه معاملات در کاربرگهای خود چگونه اطلاعات لازم درباره سیستم کنترل داخلی صاحبکار را بدست می آورند. یک راه عبارتست از مرور کاربرگهای آزمایشهای انجام شده سال قبل. هنگامی که حسابرسان فعلی، حسابرسی سال قبل را انجام داده باشند میتوانند کلیه اطلاعات کسب شده در سال قبل را مورد استفاده قرار دهند. در این صورت در رسیدگیهای خود به بخشهایی که کنترل داخلی ضعیف بوده تأکید خواهند داشت.

البته ممکن است کنترل داخلی بخشهایی که در سال قبل مناسب بوده در سال مورد رسیدگی آن مطلوبیت را نداشته باشد. به هر حال تشخیص این موارد توسط حسابرسان الزامی است در هر صورت مناسب و مطلوبیت روشهای کنترل داخلی در سال قبل دلیلی بر مؤثر و مطلوب بودن آنها در سال جاری نیست و حسابرسان نباید چنین تصور کنند که اگر روشهای کنترل داخلی در سال قبل مناسب بود در سال مورد

رسیدگی نیز مناسب است.

حسابرسان میتوانند با استفاده از نمودار سازمانی، شرح وظایف، مصاحبه با کارکنان صاحبکار از وظایف و مسئولیتهای آنها اطلاع حاصل کنند. مرور نمودار گردش عملیات و شرح حسابها میتواند اطلاعات لازم را درباره مسئولیت کارکنان و همینطور در مورد روشها و مقررات حسابداری فراهم سازد. بسیاری از صاحبکارها دستورالعمل و نمودار گردش عملیات تدوین، ترسیم و تعویب شده ای دارند که باید در عمل به اجرا گذاشته شود و حسابرسان میتوانند اطلاعات مورد لزوم را از آنها استخراج کنند. منبع بسیاری ذیقیمت دیگری که حسابرسان میتوانند از آن درباره کنترل اطلاعاتی بدست آورند گزارشها، کاربرگها و برنامه حسابرسی حسابرسان داخلی صاحبکار است.

حسابرسان مستقل می توانند اطلاعات بدست آمده از طرق فوق را به شکل پرسشنامه کنترل داخلی یا شرح کتبی و ونمودار گردش عملیات تهیه کنند.

ارزیابی کنترلهای داخلی

پس از اطمینان از صحت سیستم ثبت شده و قبل از اتکا به سیستم مزبور در مراحل مختلف عمل، حسابرس می بایست سیستم کنترل های داخلی را ارزیابی نموده تا قبل از اتکا بدان به نقاط قوت و ضعف آن پی ببرد. ابزاری که در این مورد به کار گرفته می شود پرسشنامه کنترل داخلی نام دارد. حسابرس می بایست سؤالات مطرح شده در پرسشنامه مزبور را با سیستم ثبت شده مطابقت داده و با توجه به بدان به نقاط ضعف پی ببرد.

پرسشنامه کنترل داخلی

پرسشنامه کنترل‌های داخلی که در حقیقت ابزار ارزیابی کنترل‌های داخلی می‌باشد عبارت است از

پرسشنامه ای که با توجه به کنترل‌های داخلی مطلوب تنظیم میگردد.

سؤالات در پرسشنامه مزبور به نحوی تنظیم می‌گردد که جواب آنها تنها «بلی و یا خیر» باشد.

نظیر:

آیا شرکت از فرم حواله انبار استفاده می‌نماید؟

بدین ترتیب از طریق مقایسه سؤالات با سیستم ثبت شده و جوابگویی به سؤالات می‌توان پاسخ تک تک

سؤالات را معین نمود. بدیهی است که جوابهای مثبت، نمایانگر نزدیکی و در نهایت تطابق سیستم مورد

استفاده شرکت یا کنترل‌های داخلی مطلوب و قوت کنترل‌های داخلی و بالعکس جوابها منفی معرف دور

بودن سیستم از کنترل‌های داخلی مطلوب و نقاط ضعف آن می‌باشد.

و یا به عبارت دیگر جوابهای مثبت نمودار وجود جوابهای منفی نمودار عدم وجود کنترل‌های داخلی

مطلوب است.

از آنجاییکه در یک پرسشنامه کنترل داخلی هر گروه از سؤالات مطرح شده مربوط به یک قسمت از

فعالیت‌های شرکت میشود و همچنین هر گروه از سؤالات هدف خاصی را دنبال می‌نماید لازم است

پرسشنامه کنترل‌های داخلی به نحوه مناسبی تنظیم و تکمیل می‌گردد تا بتوان بهترین نتایج را از آن

استخراج نمود. لذا ذیلاً به شرح اصول کلی و نحوه تنظیم پرسشنامه کنترل‌های داخلی و سپس نحوه

تکمیل آن می‌پردازیم.

هدف کنترل

لازم است کنترل‌های اعمال گردد تا بتوان اطمینان حاصل نمود که :

الف) حقوق و دستمزد تنها براساس مبالغ مندرج در لیست حقوق پرداخت می‌گردد.

ب) مدارک و مستندات کافی دال بر دریافت حقوق توسط کارکنان نگهداری می‌گردد.

ج) حقوق و دستمزد مطالبه نشده کارکنان مشخص شده بنحو مناسبی در حسابها ثبت می‌گردد. در واقع

قبل از شروع به تکمیل پرسشنامه مطالعه هدف کنترل به حسابرس کمک می‌کند تا جهت و هدف سؤالات مطرح شده در پرسشنامه را دریافته و با دید بازتری به تکمیل پرسشنامه اقدام نماید.

۴) پس از بیان هدف کنترل سؤالات لازم در پرسشنامه مطرح می‌گردند. سؤالات مزبور باید برمبنای

کنترل‌های داخلی مطلوب تدوین گردند. به عنوان مثال اگر یکی از کنترل‌های داخلی مطلوب استفاده از

شماره سریال چاپی جهت مدارک مورد استفاده شرکت باشد، در پرسشنامه این مورد به صورت سؤال زیر

مطرح میشود:

آیا مدارک مورد استفاده دارای شماره سریال چاپی می‌باشند. توجه به این نکته ضروری است که سؤالات

باید طوری طرح گردند که جواب آنها تنها بلی یا خیر باشد.

۵) در هر پرسشنامه کنترل‌های داخلی بلافاصله پس از درج سؤالات باید محل مناسبی جهت ثبت پاسخ به

سؤالات، عطف گذاری به نمودار یا شرح گردش عملیات و همچنین عملیات تکمیلی لازم در نظر گرفته

شود.

صورتحسابهای فروش

۱. باید داری شماره سری بوده و نگهداری و حفظ صورتحساب هائی که مورد نمی باشد به عهده

قسمت دیگر و شماره سرپه‌های تحویلی به قسمت فروش نیز طبق صورتی در مقابل اخذ رسید به مسئول مربوطه داده شود.

۲. بارنامه هائی که طی آنها جهت مشتریان حمل می شود نیز مانند صورت حسابهای فروش باید دارای شماره سری و برای نگهداری و حفظ آن از روش فوق استفاده می شود.

۳. در مورد اعتبار به مشتریان باید طبق ضوابط و عرف متداول که عبارتست از مطالعه در وضع

دریافت و پرداخت مشتریان و کسب اطلاعات لازم درباره وضع شرکت خریدار بوده و اعتبار اعطائی در کمیسیونی که مرکب از افراد مسئول باشد مطرح و تصویب و برای اجراء در اختیار قسمت فروش گذارده شود.

۴. داشتن حساب کنترل بدهکاران و مطابقت آن با حساب بدهکاران و حساب روش نسبی در فواصل مختلف توسط شخص غیر مسئول آن حسابها.

۵. کنترل نرخ فروش و محاسبه قیمت کالای فروش رفته توسط فردی به غیر از شخص تهیه کننده صورت حساب فروش .

۶. در فواصل زمانی تهیه تراز از مانده حسابها

۷. کنترل حساب بدهکاران :

در فواصل مختلف مطالعه روی اقلامی از بدهکاران که تاکنون واریز نگردیده است .

۸. در صورت بودن اقلامی که سررسید پرداخت آن گذشته اطلاع به قسمت وصول مطالبات برای

وصول آن و کنترل در اعطای اعتبار بعدی به مشتری مزبور .

۹. تخفیفات پرداختی تحت شرایط موجود در شرکت بوده و اعطای آن باید با تصویب مقام مسئولی

باشد.

۱۰. در صورت سوخت و لاوصول بودن رقم بدهکاران منظور نمودن آن به حساب هزینه با نظر تأیید مقام مسئول .

۱۱. اطلاع به قسمت وصول مطالبات برای تعقیب و وصول رقمی که به حساب هزینه برده شده است.

۱۲. تمام وظایف فوق باید با نظارت هیئت مدیره تقسیم وافرادی مجری آن باید دارای شرایط لازم

جهت اجرای وظایف محوله باشند.

موارد فوق از کنترل‌های داخلی اولیه برای بدهکاران می باشد که باید حسابرس از هر نظر قبل از

رسیدگی وجود آنرا در شرکت بررسی نماید بدیهی است شرایط ووضع سازمانی شرکت‌هایی که عملیات آن

زیاد و دارای شعب و نمایندگی های متعدد می باشند طوری خواهد بود که هریک از ادارات فوق دارای

چندین کارمند و مسئولی نیز به عنوان متصدی دایره و یا رئیس اداره خواهند داشت.

کنترل های داخلی بدهکاران فوق الذکر حداقل مواردی است در یک شرکت که سیستم صحیحی

برای حفظ ونگهداری حسابها و دارائیهها احتیاج دارند ولی در شرکت و موسسات بزرگ با توجه به موضوعات

فوق باید سیستم گسترده ای که حافظ منافع و دارائیهها باشد مورد استفاده قرار گیرد.

کنترل داخلی صندوق و بانک

- محل صندوق می‌بایستی کاملاً محفوظ و از جهت دستبردها دارای حفاظ مطمئن باشد.

- بجز صندوقدار اشخاص دیگری به صندوق دسترسی و رفت و آمد نداشته باشند.

- تغییر کلیدها و رمز قفل گاو صندوق هر چند وقت یک بار باید انجام شود.

- هر چند وقت یکبار بطور غیر متداول وجوه نقد و اوراق بهادار در حضور صندوقدار و شمارش و ثبت گردد و علل مغایرت بررسی شود.

- صورت مغایرت بانک در فواصل معین توسط صندوقدار تهیه و کنترل گردد.

- ارقام دریافت و پرداخت صندوق بایستی روزانه ثبت گردد.

- انجام هرگونه دریافت باید در مقابل برگ رسید صورت گیرد.

- میزان پرداخت مبلغ چک در مسئولیت رییس امور مالی و مدیران و غیره باید تعیین شود

- امضاهای مجاز جهت امضای چک باید رسماً ابلاغ شده باشد.

- گردش ادواری کارکنان صندوق

- پرداخت در خصوص کالاها و اقلام تنخواه گردان باید با اطمینان از انجام و اثبات رسید کالا و خرید اقلام تنخواه باشد.

برنامه رسیدگی صندوق و بانک

الف) اهداف

۱- حصول اطمینان نسبت به صحت سیستم و کفایت کنترل‌های داخلی

۲- موجودی نقدی و بانکی نگهداری شده انعکاس حقیقی حسابهای دفتر کل میباشند.

۳- عملیات حسابداری دقیق و مطمئن بوده و فوراً در دفاتر مربوط ثبت می‌شود.

۴- دریافت و پرداخت و نگهداری وجوه نقد و اوراق بهادار بر طبق روشها و آئین نامه‌های شرکت انجام

گردیده باشد.

ب) اعمالی که حسابرسی داخلی برای رسیدن به اهداف فوق انجام میدهد:

۱- شمارش وجوه نقد و اسناد بهادار و تطبیق موجودی‌های بانک

۲- حسابرسی پایان سال مالی نقدی و بانکی

۳- بررسی دریافت‌ها و پرداخت‌های صندوق و بانک

۴- رسیدگی به تنخواه گردان‌ها

طراحی یک سیستم داخلی

۱- کتابخانه ای با مساحت ۲۰ مترمربع با یک انبار موقت بصورت نیم طبقه در بالا و امکان دسترسی آسان

برای همه کارکنان

۲- سی دی‌ها در یکطرف قرارداد و کتابها در سمت دیگر قرار دارد.

۳- دو نفر بصورت دو گروه سه نفره در دو شیفت صبح و بعد ازظهر در آنجا مشغول به کارند.

۴- یک عدد صندوق که در اختیار صاحب کتابخانه می‌باشد در قسمت کتابها قرار دارد و برای قسمت سی

دی‌ها صندوقی وجود ندارد.

سوال :

۱- صاحب کتابخانه سیستم کنترلی را به چه صورتی باید طراحی و اجرا نماید تا در مواقعی که در محل

حضور ندارد امکان انحراف به حداقل برسد.

۲- برای محاسبه موجودی کالا با این فرض که تاکنون هیچ شمارشی صورت نگرفته است و امکان ردیابی

فاکتورهای خرید نیز تقریباً غیرممکن می باشد چه راهکاری را پیشنهاد می کنید(فاکتوری بابت فروش صادر

نمیشود)

پاسخ :

۱-۱) بهتر است یک نفر به عنوان انباردار برای انبار کتابخانه (نیم طبقه) استخدام شود تا این شخص بتواند به ورود اجناس و کالاها به انبار و خروج اجناس و کالاها از انبار نظارت کند. همچنین اقدام به تهیه کارتدکس انبار به صورت دستی یا کامپیوتری نماید. لازم به ذکر می باشد که در مواقعی که قسمت سی دی ها و همچنین قسمت کتابها، کتابخانه نیاز به اجناس و کالاهایی از انبار دارند بهتر است درخواست کالا از انبار به صورت مکتوب تهیه گردد تا نظارت بیشتری صورت گیرد.

۱-۲) بهتر است کتابخانه از دو صندوقدار برای هر یک از قسمتها و یا اینکه از یک صندوقدار برای هر دو قسمت به صورت متمرکز استفاده نماید، به این ترتیب که مشتریان پس از درخواست کالا از هر یک از قسمت های کتابخانه به آنها فیشی ارائه گردد که نشان دهنده نوع کالا (جنس) مورد نظر و مبلغ آن جنس باشد که مشتری پس از مراجعه به قسمت صندوق و پرداخت وجه کالای مورد نظر، فیش مهمور به مهر "دریافت گردید" بشود و پس از استرداد آن توسط مشتری به فروشنده، کالای مورد نظر تحویل مشتری شده و آن فیش نیز نزد متصدی فروش باقی بماند. لازم به ذکر است که این فیشها می بایستی دارای شماره سریال چاپی باشند تا کنترل به نحو احسن انجام شود و بتوان فهمید چند مورد فروش در طول روز انجام شده . بدین ترتیب صاحب کتابخانه میتواند از کلیه فروشهای انجام شده (از نظر نوع کالا) و همچنین مبلغ کل فروش را در پایان هر روز توسط همین فیشها که نزد متصدیان فروش است، مطلع گردد و این مبلغ

فروش را با موجودی نقد نزد صندوق مطابقت داده و از فروش انجام شده و وجوه دریافت شده نهایت اطمینان را پیدا کند.

۲) با توجه به اینکه فاکتور فروش صادر نمی‌شود یعنی مقدار فروش نامشخص است و از سوی دیگر حواله انبار نیز وجود ندارد و همچنین مقدار خرید نیز نامشخص است و از سوی دیگر رسید انبار نیز وجود ندارد، اثبات اینکه طبق دفاتر چه تعدادی (مقداری) موجودی می‌بایستی وجود داشته باشد امکانپذیر نمی‌باشد و لذا موجودی فیزیکی انبار را نمیتوان با اطلاعات خاصی مقایسه نمود. کار کنترلی که در این مورد میتوان انجام داد این است که در صورتی که اطلاعات ریالی کل موجودیها در دسترس باشد (در یک مقطع خاص)، در همان مقطع کار شمارش فیزیکی موجودیها انجام شده و توسط کارشناس مبلغ موجودیها برآورد و شناسایی گردد و این مبلغ با مبالغ دفتری موجودیها مقایسه گردد و انحرافات لازم شناسایی و توجیه گردد.

کنترل‌های داخلی وجوه نقد

امور مالی شرکت، که معمولاً زیر خزانه داراست، بیشترین مسئولیت امور مربوط به وجوه نقد را به عهده دارد. انجام دادن امور دریافت و تحویل وجوه نقد به بانک، امضای چک‌ها، سرمایه گذاری وجوه نقد مازاد بر نیاز حفاظت از وجوه نقد، اوراق بهادار قابل داد و ستد و سایر دارایی‌های قابل داد و ستد از جمله وظایف امور مالی است.

مناسب ترین حالت آن است که وظایف امور مالی و حسابداری به گونه تلفیق شود که از برآورده شدن موارد زیر اطمینان داد:

۱) تمام وجوه نقدی باید وصول می‌شد در واقع دریافت شده، به رفت ثبت گردیده و به موقع به بانک واگذار

شده است.

۲) پرداخت‌های نقدی تنها برای هدف‌های مجاز صورت گرفته و به درستی ثبت دفاتر شده است.

۳) موجودی وجوه نقد در حد کفایت، نه بیشتر و بر اساس پیش بینی دریافت و پرداخت‌های مربوط به عملیات عادی نگهداری شود.

مطالعه و بررسی جزئیات روش‌های عملیاتی هر واحد تجاری برای مقاصد تشخیص و تدوین روش‌های کنترلی مؤثر ضروری است اما برخی رهنمودهای کلی وجود دارد که برای اداره خوب امور وجوه نقد در هر گونه واحد تجاری مفید است. این قواعد به شرح زیر می‌باشد:

۱) به هیچ یک از کارکنان اجازه داده نشود که تمام امور مربوط به یک معادله را از ابتدا تا انتها به تنهایی انجام دهد.

۲) امور مربوط به حفاظت وجوه نقد را از امور دفترداری آن تفکیک کنید.

۳) امور مربوط به دریافت وجوه نقد را تا سرحد امکان متمرکز کنید.

۴) وجوه دریافتی را بی درنگ در دفاتر ثبت کنید.

۵) دریافت‌های هر روز را دست نخورده به بانک بسپارید.

۶) مشتریان را ترغیب کنید که بابت وجوه پرداختی خود رسید دریافت کنند و جمع نوارهای صندوق را مشاهده و کنترل کنید.

دلایل زیادی وجود دارد که سپردن تمامی وجوه هر روزه را به بانک توجیه می‌کند. سپردن هر روزه تمامی

وجوه دریافتی به معنای آن است که وجوه کمتری در صندوق می‌ماند تا سبب انگیزه ای برای برداشت باشد

به علاوه سپردن هر روزه کلیه وجوه دریافتی سبب می‌شود از جایگزینی وجوه دریافتی روزهای بعد به جای

کسری‌های احتمالی پیشگیری گردد.

سیستم کنترل داخلی دریافت‌های نقدی

فروش نقدی: قوی ترین کنترل برای فروش‌های نقدی زمانی به دست می‌آید که دو یا چند نفر از کارکنان

(معمولاً یک فروشنده و یک صندوقدار) در هر معامله مشارکت داشته باشند. رستوران‌ها کافه تریاها اغلب از

صندوقداری استفاده می‌کنند که وجوه صورت حساب‌های تهیه شده توسط یکی دیگر از کارکنان را از

مشتریان دریافت می‌کند. در خرده فروشی‌ها می‌تواند از صندوق‌ها نواردار در محل فروشنده یا ماشین‌های

صورتحساب می‌تواند از نادرستی‌ها پیشگیری کند. ویژگی‌های پیشگیرانه صندوق‌های نواردار عبارت است:

۱) نمایش مبلغ فروش به گونه ای در دیدرس مشتری باشد.

۲) رسید چاپی که از مشتری خواسته می‌شود همراه با کالای خریداری از فروشگاه خارج کند.

۳) انباشت‌های جمع مبلغ فروش‌های روزانه بر روی نوار ماشین در جایگاه قفل دار.

سیستم‌های استقرار پایانه در محل خرده فروش

بسیاری از خرده فروشان از انواع گوناگون صندوق‌های الکترونیکی از جمله پایانه‌های کامپیوتری پیوسته

استفاده می‌کنند. برخی از این صندوق‌های الکترونیکی دارای دستگاه تصویر خوانی است که می‌تواند قیمت

کالا و سایر اطلاعات مربوط به آن را از روی برچسب‌های مخصوص چاپ شده روی محصول بخواند کافی

است که فروشنده برچسب را روی دستگاه تصویر خوان قرار دهد تا قیمت فروش کالا به طور خودکار در

صندوق ثبت شود. بدین ترتیب احتمال ثبت اشتباه قیمت یک فروش توسط فروشنده به طور قابل

ملاحظه‌ای کاهش می‌یابد.

ویژگی‌های کنترلی ماشین‌های صدور صورتحساب

بسیاری از واحدهای خرده فروشی پی برده اند که استفاده از ماشین‌هایی که صورت حساب فروش را در سر نسخه تهیه می‌کند، سبب تقویت سیستم کنترل داخلی می‌شود با نوشتن صورتحساب دو نسخه آن از ماشین خارج و نسخه سوم در راه محفظه قفل داری جمع می‌شود. باقی ماندن نسخه سوم که در دسترس فروشنده قرار نمی‌گیرد از احتمال دستکاری نسخه مخصوص دایره فروش و اختلاس از وجوه حاصل می‌کاهد.

وصول مطالبات

بیشتر وصولی‌های کارخانجات و عمده فروشان به صورت دریافت چک مشتریان از طریق پست است. در این گونه موارد احتمال اختلاس کاهش می‌یابد، مگر آنکه مسئولیت دریافت چک به حساب بانک خوابانیدن چک و ثبت آن در حساب معین اشخاص تنها به عهده یک نفر باشد.

صندوق پستی ویژه

واحدهای تجاری که مقادیر قابل ملاحظه ای وجوه نقد را از طریق پست دریافت می‌کنند از صندوق پستی ویژه بهره می‌گیرند تا سیستم کنترل داخلی وجوه نقد را تقویت کنند به حساب خوابانیدن وجوه دریافتی را سرعت بخشند. صندوق پستی ویژه در واقع گونه ای از صندوق پستی است که توسط بانک طرف حساب واحد تجاری کنترل و اداره می‌شود. بانک واحد تجاری در هر روز چند نوبت اسلات دریافتی را از صندوق مزبور برمی‌دارد. وجوه دریافتی را به حساب واحد تجاری منظور می‌کند و فیش واریز وجوه مزبور را برای

واحد تجاری م فرستد. بدین ترتیب چون بانک به مدارک حسابداری واحد تجاری دسترسی ندارد، سیستم

کنترل داخلی تقویت می‌شود.

سیستم کنترل داخلی پرداخت‌های نقدی

تمام پرداخت‌ها- به استثنای اقلام جزئی که از تنخواه گردان پرداخت می‌شود- باید با صدور چک انجام

گیرد. مزیت اصلی پرداخت با چک رسیدی است که به شکل پشت نویسی چک اعم از هنگام وصول آن از

بانک و انتقال چک به دیگران از مشتری دریافت می‌شود. سایر مزایای پرداخت با چک، (۱) تمرکز صدور

مجوز پرداخت نزد چند نفر مشخص، یعنی تنها افراد مجاز به امضای چک‌ها (۲) وجود مدارکی دایمی برای

پرداخت‌ها (۳) کاهش وجوه نقد موجود در شرکت را شامل می‌شود.

برای بهره‌گیری کامل از مزایای کنترلی استفاده از چک لازم است تمام چک‌ها از قبل شماره گذاری شده

باشد و چک‌ها به ترتیب شماره هر سری استفاده گردد.

چک‌های استفاده‌نشده، باید با مراقبت کافی نگهداری شود تا مورد سوء استفاده قرار نگیرد. چک‌هایی که به

هر دلیل باطل می‌شود باید حفظ و ترتیبی داده شود که دیگر قابل استفاده نباشد. مبلغ چک باید توسط

کامپیوتر یا ماشین‌های پرفراژ روی چک نوشته شود؛ این عمل سبب می‌شود کسی نتواند مبلغ چک را

تغییر دهد.

صاحبان امضای مجاز باید مدارک مثبت‌ه هر چک را بررسی را اطمینان حاصل کنند که این مدارک از لحاظ

پرداخت دیگر قابل ارائه نباشد و سپس چک را امضا نمایند. چک‌های امضا شده باید تا زمان تحویل آن به

گیرندگان یا ارسال برای آنان تحت کنترل امضا کننده باشد.

بیشتر شرکت‌هایی که تعداد چک‌های صادر شده آنها زیاد است از ماشین‌های امضای چک استفاده می‌کنند. بدین گونه ماشین‌ها معمولاً با استفاده از کلیشه امضای مجاز هر یک از چک‌ها را امضا می‌کند دستگاه شمارشگر این ماشین‌ها با امضای هر چک شماره می‌اندازد و خارج کردن چک‌های امضا شده مستلزم استفاده از کلید ویژه است. کلیشه امضا باید پس از هر نوبت استفاده از ماشین خارج و با مراقبت کافی نگهداری شود.

الف . پرداخت از طریق حسابجاری در بانک :

۱. برای پرداخت هر وجه مجوزی مبنی بر بدهی یا خرید باشد .
۲. شخصی که چک را می نویسد ضمامم مربوطه را ضمیمه و خود نیز پارافی مبنی بر صحت مبلغ چک و ضمامم مربوطه بنماید .
۳. چک باید حداقل دارای دو امضاء باشد.
۴. امضاء کننده چک ضمامم پیوست را کنترل ومبلغ مندرج را بامبلغ ثبت شده در صورتحساب مطابقت نماید.

۵. ترتیبی داده شود که چکها پس از امضاء فوراً برای بستانکاران ارسال شود.
۶. ترتیبی داده شود که چکهای امضاء شده در اختیار تنظیم کننده ان نباشد.
۷. در فواصل معین صورت مغایرت بانک توسط کارمندی غیر از متصدی دفتر بانک تهیه گردد.

موضوعی که باید حتماً مورد دقت قرار گیرد همان علت پرداخت می باشد که باید متناسب با عملیات شرکت بوده و حتماً پرداخت ها درمقابل مابه الاذاء باشد و این وظیفه امضاء کنندگان چک است که باید

موضوع را قبل از امضاء بررسی نماید .

ب . پرداخت از طریق صندوق و صندوق دستی

همانطور که گفته شد حتی الامکان باید سیستم به نحوی پیش بینی و پیاده شود که دریافت و پرداخت ها از طریق بانک و حسابجاری مربوطه باشد ولی امکان دارد در شرکت صندوق یا صندوق دستی با تنخواه گردانی با مبالغ کم برای پرداخت های کوچک و یا دریافت ها باشد بنابراین باید سعی شود موارد زیر مورد توجه قرار گیرد

۱. برای پرداخت باید دستور از مقامات مسئول باشد و پیوست های لازم نیز ضمیمه دستور پرداخت گردد. و چنانچه دایره سندرسی و یا شخصی مسئول سندرسی می باشد امضاء و مهر سندرس نیز روی دستور پرداخت باید باشد .

۲. همیشه فرد دریافت کننده وجه با نام ذکر شده در دستور پرداخت برای صندوقدار محرز باشد.

۳. پرداخت به محض انجام در دفتر مربوط به عملیات صندوق ثبت گردد.

۴. در آخر هرروز قبل از پایان وقت اداری صورت ریزی از مبالغ پرداخت شده به رئیس حسابداری

گزارش گردد.

۵. مبالغ مزاد بر موجودی حتی الامکان به حساب جاری بانک سپرده شود. بدیهی است برای صندوق

دستی نیز عملیات باتوجه به اطلاعات فوق در مورد مبالغ دریافتی صندوق دستی است . وجوهی که پس از

پرداخت و تنظیم سند از صندوق یا بانک دریافت می گردد برای تنخواه گردان صندوق دستی باید به مقدار

مشخص باشد تا موجودی به مبلغ معین اولیه خود برسد.

کنترل‌های داخلی معاملات فروش و حساب‌های دریافتنی

کنترل سفارش مشتریان

کنترل و پردازش سفارش‌های دریافتی از مشتریان مستلزم روش‌های اجرایی مناسب و انواع کنترل‌های گوناگون است تا از اشتباهات زیان‌نا پیشگیری شود. اقدامات اساسی اولیه در این راه شامل ثبت سفارش‌های دریافتی، بررسی ارقام و تعداد سفارش به منظور تعیین امکان تأمین آن در فاصله زمانی معقول و تهیه سفارش است. چنانچه کالای درخواستی مشتری از نوع تولیدات استاندارد شرکت نباشد اعلام مشخصات ویژه درخواستی مشتری به مشتریان به کارخانه به منظور ساخت آن، اقدام دیگری است که باید پس از دریافت سفارش مشتری انجام گیرد.

تصویب اعتبار مشتری

دایره اعتبارات باید قبل از هر گونه اقدام روی سفارش‌های فردش، وضعیت اعتبار مشتری را تعیین کند. دایره اعتبارات توسط مدیری اداره می‌شود که زیر نظر خزانه دار یا معادن مالی شرکت فعالیت می‌کند. دایره اعتبارات با بررسی و تجزیه و تحلیل صورت‌های مالی مشتریان بالقوه و موجود همچنین مطالعه و بررسی گزارش‌های مؤسسات تعیین کننده اعتبار شرکت‌های وضعیت مالی مشتریان را مشخص می‌کند.

صدور کالا از انبار

در شرکت‌های تولیدی معمولاً انباری برای کالای ساخته شده وجود دارد که زیر نظر انباردار اداره می‌شود. انباردار تنها زمانی کالای موضوع یک سفارش فروش را به دایره حمل و ارسال کالا تحویل می‌دهد که سفارش فروش به تصویب دایره اعتبارات رسیده باشد.

حمل و ارسال کالا

دایره حمل و ارسال کالا پس از دریافت کالا از انبار باید ترتیبی بدهد که کالا توسط راه آهن، هواپیما، کشتی یا کامیون برای مشتری حمل شود. مدارک حمل، مانند بارنامه در زمان بارگیری کالا تهیه می شود. مدارک حمل باید دارای شماره ترتیب باشد و پیش از ارسال آنها برای دایره صورتحساب باید در دفتر ارسال کالا ثبت شود.

تهیه صورتحساب

اصطلاح صورتحساب کردن به معنای اعلام مبلغی است که مشتری باید بابت کالا یا خدمات ارائه شده به وی پرداخت کند. این اطلاع با تهیه و ارسال فاکتور فروش برای مشتری صورت می گیرد. تهیه صورتحساب باید توسط دایره ای انجام پذیرد که زیر نظر مدیریت فروش شرکت نباشد. این وظیفه عموماً به عهده بخش جداگانه ای در دایره حسابداری، کامپیوتر یا خزانه داری گذارده می شود. بخش تهیه صورتحساب عهده دار وظایف (۱) کنترل شماره ترتیب مدارک (۲) مقایسه مدارک حمل با سفارش مشتری و سفارش خرید مشتری و هر گونه اعلامیه تغییر در سفارش (۳) ثبت اطلاعات مربوط از روی این مدارک در فاکتور فروش (۴) ثبت قیمت در تخفیفات مربوط از روی فهرست قیمت ها در فاکتور فروش (۵) انجام دادن محاسبات لازم و تعیین جمع مبلغ فاکتور فروش (۶) تهیه صورت خلاصه ای از صورت حساب های صادر شده است.

صورتحساب ها قبل از ارسال برای مشتریان باید از لحاظ درستی قیمت ها، شرایط اعتباری، هزینه های حمل کالا محاسبات و جمع آنها مورد بررسی و کنترل قرار گیرند.

وصول مطالبات

بیشتر دریافت‌های شرکت تولیدی یا عمده فروشی با دریافت چک مشتریان و نامه همراه آن از طریق پست وصول شود. صندوقدار این چک‌ها را کنترل و سپس به بانک واگذار می‌کند.

حذف مطالبات

مطالباتی که پس از بررسی دایره اعتبارات به تشخیص مدیریت واحد تجاری غیرقابل وصول می‌باشد باید حذف و به حساب جداگانه ای نقل شود. اما کنترل حساب‌هایی که حذف شده یک ضرورت مسلم است. همچنین ارسال صورتحساب و درخواست پرداخت بدهی برای این گونه بدهکاران باید ادامه داشته باشد.

کنترل‌های داخلی اسناد دریافتی

همان گونه که بیشتر آمد، تفکیک وظایف یکی از اجزای اساسی سیستم کنترل داخلی است. اعمال این اصل در مورد اسناد دریافتی مستلزم موارد زیر است:

(۱) دسترس نداشتن مسئول نگهداری اسناد دریافتی به وجوه نقد یا مدارک عمومی حسابداری
(۲) صدور مجوز کتبی برای قبول یا تمدید اسناد دریافتی توسط مقام مسئولی که مسئولیت نگهداری از اسناد را به عهده ندارد.

(۳) حذف اسناد دریافتی را خواست شده با مجوز کتبی یک مقام مسئول در شرکت و به کارگیری روش‌های مؤثری برای پیشگیری این گونه اسناد وخواست شده.

بدیهی است که این قواعد ناشی از اصل کلی جدا بودن کامل وظایف صدور مجوز و ثبت دفاتر از وظیفه نگهداری دارایی‌ها به ویژه وجوه نقد و اسناد دریافتی است.

اگر قبول اسناد دریافتی مستلزم تأیید کتبی مقام مسئول باشد احتمال تنظیم و به حساب گرفتن اسناد

غیرواقعی به منظور پوشش سرقت از وجوه نقد، به طور قابل ملاحظه ای کاهش می یابد.

سیستم کنترل داخلی موجودی های مواد و کالا

وظیفه خرید

لازمه وجود یک سیستم کنترل داخلی خوب در مورد خریدها وجود یک ساختار سازمانی است که امور

مربوط به تحصیل مواد و خدمات را تنها به عهده یک دایره مستقل واگذار کرده باشد. وظایف خرید دریافت

و ثبت مواد و کالا باید به روشنی تفکیک و هر یک به عهده دایره جداگانه ای گذارده شده باشد. در بیشتر

شرکت های بزرگ سفارش خرید تنها پس از رعایت روش های گوناگون برای (۱) تعیین نیاز (۲) دریافت های

قیمت های رقابتی (۳) کسب مجوزهای مالی مربوط صادر می شود.

وظیفه دریافت کالا

تمام کالاهای دریافتی شرکت باید توسط دایره ای دریافت شو که از دوایر خرید، انبار و ارسال کالا مستقل

باشد. دایره دریافت کالا مسئول (۱) تعیین مقادیر کالای دریافتی (۲) تشخیص کالاهای آسیب دیده یا

معیوب (۳) تنظیم گزارش دریافت کالا (۴) فرستادن به موقع کالاهای دریافتی به انبار است.

وظیفه انبار

کالای وارد شده به انبار بیدرنگ بازرسی و شمارش می گردد و رسید آنها صادر می شود. سپس دایره انبار

مقادی کالای دریافتی را به دایره حسابداری اطلاع می دهد. دایره انبار با انجام دادن این وظایف نقش بزرگی

در کنترل کلی موجودی های مواد و کالا بازی می کند. دایره انبار با امضای رسید انبار مسئولیت خود را

می پذیرد و با اعلام مقادیر واقعی کالای انبار شده به دایره حسابداری کار دایره دریافت کالا را تأیید می کند.

وظیفه حمل و ارسال کالا

حمل و ارسال کالا تنها در زمانی باید صورت گیرد که مجوز لازم برای آن دریافت شده باشد. این مجوز معمولاً به شکل سفارش فروشی است که به تأیید دایره اعتبارات رسیده است. در مورد کالای برگشتی به فروشنده مجوز مزبور می تواند دستور برگشت کالاهای معیوب باشد که توسط مدیر خرید امضا شده است. نسخه ای از دستور حمل به انبار فرستاده می شود؛ نسخه دوم آن به عنوان شاهد حمل کالاها در دایره حمل و ارسال بایگانی می گردد و نسخه سوم آن همراه با کالاهای حمل شده و به عنوان فهرست بسته بندی آنها برای خریدار فرستاده می شود. نسخه دستور حمل باید از پیش شماره گذاری شده و تحت کنترل های حسابداری باشد.

سیستم حسابداری صنعتی

وجود یک سیستم حسابداری صنعتی مناسب برای نگهداری حساب مصرف مواد اولیه و لوازم مصرفی تعیین محتوا و ارزش موجودی کالا در جریان ساخت و محاسبه بهای تمام شده موجودی کالای ساخته شده ضروری است. چنین سیستمی تمام مدارک، سفارش ها، حواله ها، برگه های اوقات کار و غیره را که برای نشان دادن مصرف دقیق مواد از لحظه ورود به خط تولید و در طول خط تولید تا تبدیل به کالای ساخته شده لازم است، شامل می شود. سیستم حسابداری صنعتی همچنین، هزینه دستمزد و سایر هزینه های غیرمستقیم مربوط به موجودی های کالای در جریان ساخت و کالای ساخته شده را گردآوری و انباشت می کند. بدینسان سیستم حسابداری صنعتی جزئی جدایی ناپذیر از سیستم کنترل داخلی موجودی های

مواد و کالاست.

سیستم ثبت دائمی موجودی‌ها

مدارک ثبت دائمی موجودی‌ها، مهمترین عنصر سیستم کنترل داخلی است. این مدارک که مواد و کالای موجود را در هر زمان نشان می‌دهد، اطلاعات ارزشمندی را برای خرید با قیمت‌های مناسب، فروش و سیاست‌های برنامه ریزی تولید فراهم می‌آورد. با استفاده از این مدارک می‌توان حداقل و حداکثر مقدار هر یک از موجودی‌های اقلام استاندارد را تعیین و بدین ترتیب برنامه مناسبی برای خریدهای شرکت تدوین کرد.

استفاده از سیستم ثبت دائمی موجودی‌ها به شرکت این امکان را می‌دهد که هزینه‌های مربوط به موجودی‌های بیش از اندازه را کنترل کند در حالی که خطر خالی شدن انبار را به حداقل برساند. شرکت می‌تواند موجودی‌های مواد و کالا را با استفاده از حد تجدید سفارش با صرفه ترین مقدار هر سفارش شامل سیستم خریدهای ضروری در مواقع نیاز، کنترل کند و آنها را در سطح حداقل نگه دارد.

سیستم کنترل داخلی دارایی‌های ثابت (اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات)

هدف اصلی کنترل‌های داخلی مربوط به اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات، کسب حداکثر بازده از هر یک ریال سرمایه گذاری شده در دارایی‌های ثابت است.

مبالغ سرمایه گذاری شده در اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات، بخش بزرگی از مجموع دارایی‌های بسیاری از شرکت‌های تولیدی را تشکیل می‌دهد. هزینه‌های تعمیر و نگه داری، تجدید آرایش و استهلاک این دارایی‌ها اقلام عمده صورت سود و زیان است. صرف بزرگی مبالغ مربوط به این دارایی‌ها وجود یک سیستم

کنترل داخلی قوی را برای تهیه صورت‌های مالی قابل اطمینان ضروری می‌سازد.

سایر کنترل‌های مهم مربوط به ماشین‌آلات و تجهیزات به شرح زیر است:

- (۱) تهیه حساب معین جداگانه برای هر یک از اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات.
- (۲) استقرار یک سیستم گزارش‌گری که مستلزم افشا و تجزیه و تحلیل به موقع انحرافات مخارج واقعی باشد.

(۳) شمارش عینی دارایی‌ها در فواصل زمانی متناوب.

- (۴) استقرار سیستم برکناری دارایی‌ها شامل دستور برکناری با شماره‌های پیایی، که مستلزم ذکر دلایل برکناری و تصویب مقامات ذیصلاح شرکت باشد.

(۵) تدوین دستورالعمل کتبی درباره تمایز مخارج سرمایه‌ای و مخارج جاری.

- (۶) یک سیستم صدور مجوز که هر گونه تحصیل ماشین‌آلات و تجهیزات اعم از خرید و اجاره بلندمدت یا ساخت را مستلزم دریافت قبلی مجوز از مدیریت ارشد کند.

سیستم کنترل داخلی حساب‌های پرداختی

هنگامی که به کنترل‌های داخلی حساب‌های پرداختی می‌اندیشیم باید به خاطر داشته باشیم که حساب‌های پرداختی یک شرکت، حساب‌های دریافتی شرکت‌های دیگر است. در نتیجه احتمال این که اشتباهی برای همیشه پنهان بماند بسیار اندک است. زیرا، بستانکاران صاحبکار نیز معمولاً مدارک کاملی نگه می‌دارند و چنانچه طلب خود را دریافت نکنند، صاحبکار را از آن آگاه می‌کنند. این ویژگی بدهی‌ها، حساب‌برسان را در کشف تخلف‌ها یاری می‌رساند، مگر آن که مختلف، شخصی باشد که بتواند هم

درخواست‌های پرداخت ارسالی بستانکاران را دریافت کند و هم به آنها پاسخ بدهد. بدین ترتیب برخی از شرکت‌ها ترجیح می‌دهند به جای نگهداری مدارک کاملی درباره بدهی‌های خود، بیشتر بر اطلاعیه‌های بستانکاران در مورد تأخیر در پرداخت‌های صاحب کار اتکا کنند. چنین برخوردی به معنای ناقص بودن مدارک حساب‌های پرداختی نیست بلکه به معنای نقص وضعی است در سیستم کنترل پرداختی‌ها که در سیستم کنترل حساب‌های دریافتی دیده نمی‌شود. کنترل دیگری که انتظار می‌رود حساب‌برسان در یک دایره حساب‌های پرداختی با کنترل‌های داخلی خوب با آن روبرو شوند مطابقت ماهانه جزییات حساب‌های پرداختی (یا برگه‌های پرداختی) با حساب کنترل بستانکاران در دفتر کل است. این گونه صورت‌های تطبیق ماهانه باید به عنوان مدرک انجام شدن کار نگهداری شود تا در صورت بروز اشتباهات در آینده بتوانند در کشف آنها مسئولین را یاری می‌رساند.

سیستم کنترل داخلی بدهی‌های بهره دار

مجوز هیأت مدیره

اجازه ایجاد بدهی، سرآغاز سیستم مؤثر کنترل داخلی بدهی‌های بهره دار است. طبق اساسنامه شرکت‌ها، استقراض باید با تصویب هیأت مدیره باشد. در موارد نیاز به تأمین مالی خزانه دار شرکت معمولاً گزارشی حاوی نیاز به وجه نقد، اثر برآوری استقراض بر عایدات آتی، وضعیت مالی برآوردی شرکت در مقایسه با شرکت‌های همان صنعت چه پیش از استقراض چه پس از آن و راه‌های پیشنهادی برای تأمین آن وجوه را تهیه می‌کند. مجوز هیأت مدیره با توجه به بررسی و تصویب موارد زیر صادر می‌شود:

انتخاب بانک، نوع وثیقه، انتخاب امین، ثبت اوراق نزد کمیسیون بورس و اوراق بهادار پس از انتشار اوراق

بهادار. گزارشی حاوی خالص مبلغ تحصیل شده و مصرف آن باید به هیأت مدیره ارائه شود.

استفاده از امین مستقل

انتشار اوراق قرضه همواره برای تحصیل مبلغ هنگفت است از این رو تنها شرکتهای به نسبت بزرگ اقدام به انتشار بزرگ اقدام به انتشار اوراق بهادار می کنند. شرکتی که به اندازه لازم بزرگ باشد تا بتواند اوراق بهادار منتشر کند و بازار خوب آماده ای برای فروش آن داشته باشد حتماً از خدمات یک بانک به عنوان امین مستقل نیز استفاده می کند. امین مستقل مسئول حفاظت از منافع اعتبار دهندگان است و باید رعایت مفاد قرارداد انتشار اوراق را توسط شرکت صادر کننده به طور مستقر مورد بررسی قرار دهد. به علاوه مدارک تفضیلی مربوط به مشخصات و آدرس صاحبان اوراق بهادار را تهیه و تنظیم می کند. اوراق فروخته شده به دیگران را باطل و برای آنان اوراق جدید صادر می نماید. روش های لازم برای پیشگیری از انتشار بیش از اندازه اوراق بهادار را اجرا می کند، بهره اوراق را توزیع و در سررسید اوراق مبلغ اصل اوراق را توزیع می نماید. استفاده از امین مستقل بسیاری از مشکلات کنترل های داخلی اوراق بهادار پرداختی را برطرف می نماید. این واقعیت که امین مستقل نیست به مدارک حسابداری شرکت صادر کننده اوراق دسترسی ندارد و همچنین یک مؤسسه مالی و اعتباری با مسئولیت قانونی است باعث تقویت سیستم کنترل داخلی می شود.

پرداخت بهره اوراق بهادار و اسناد پرداختی

ارزیابی کنترل های داخلی مربوط به اوراق بهادار و اسناد پرداختی توسط حسابرسان باید چگونگی پرداخت بهره های مربوط را نیز دربرگیرد. در مورد اسناد پرداختی، دریافت کننده بهره ممکن است تنها یک شخص

باشد پرداخت بهره می تواند همانند هر پرداخت نقدی دیگر کنترل شود.

بسیاری از شرکت ها تمام امور مربوط به اوراق بی نام یا اوراق با نام را به امین مستقل واگذار می کنند. از آنجا که شرکت بابت تمام بهره شش ماهه مربوط به کلیه اوراق تنها یک برگ چک صادر می کند. کنترل داخلی بسیار مؤثری به دست می آید. در مورد اوراق بی نام امین مستقل پس از دریافت چک بهره کوپن های ارائه شده را می پردازد، کوپن های پرداخت شده را باطل و آنها را به ترتیب شماره بایگانی می کند. شمارش دوباره ای از کوپن چندی پس از پرداخت وجه آنها به عمل می آید؛ پس کوپن ها از بین برده می شود و صورت مجلس انهدام آنها برای شرکت صادر کننده ارسال می گردد. در مواردی که برخی از کوپن ها به امین مستقل ارائه نشود امین مستقل باید وجوه مربوط به آنها را تا زمان مقرر در قانون نگهداری کند.

سیستم کنترل داخلی حقوق صاحبان سرمایه

برای استقرار سیستم کنترل داخلی قوی در مورد حقوق صاحبان سرمایه سه عنصر اصلی (۱) وجود مجوزهای مناسب هیأت مدیره برای معاملات (۲) تفکیک وظایف اجرای این معاملات (به ویژه استفاده از نمایندگان مستقل برای ثبت و انتقال سهام و پرداخت سود سهام) (۳) حفظ و نگهداری مدارک مناسب و کافی باید وجود داشته باشد.

کنترل معاملات سهام سرمایه توسط هیأت مدیره

تمام تغییرات حساب های سهام سرمایه باید قبلاً به طور رسمی توسط هیأت مدیره به تصویب رسیده باشد. بنابراین آزمون های محتوای مربوط به بازبینی هر قلم ثبت شده در حساب سهام سرمایه باید شامل ردیابی

آن به مجوز مربوط در صورتجلسات هیأت مدیره باشد. برخی از معاملات سهام سرمایه که مستلزم وجود مجوز هیأت مدیره است عبارت است از هیأت مدیره باید تعداد سهام قابل انتشار و قیمت هر سهم را تعیین کند. چنانچه قرار باشد فروش سهام به طور اقساطی صورت گیرد شرایط فرو اقساطی باید توسط هیأت مدیره مشخص شود، دارایی‌های ثابتی که باید فروش سهام تحصیل می‌شود باید ارزش گذاری شود، انتقال سود انباشته به سهام سرمایه نیاز به مصوبه هیأت مدیره دارد و تقسیم سهام و هر گونه تغییر در قیمت اسمی نیز باید رسماً به تصویب هیأت مدیره برسد و...

سیستم کنترل داخلی سود سهام

ماهیت سیستم کنترل داخلی پرداخت سود سهام همانند انتشار سهام، اساساً به این بستگی دارد که شرکت برای انجام این وظیفه از خدمات نماینده مستقلی جهت پرداخت سود سهام استفاده می‌کند یا خود راساً به این کار اقدام می‌نماید. در صورت استفاده از خدمات نماینده مستقل نسخه ای تأیید شده از اعلام سود سهام و یک چک بابت تمام مبلغ سود سهام توسط شرکت در اختیار نماینده مزبور قرار می‌گیرد. از آنجا که مدارک تفضیلی مربوط به سهامداران توسط نماینده مستقل ثبت سهام تهیه می‌شود، مسئولیت توزیع سود سهام نیز معمولاً به عهده وی واگذار می‌گردد. نماینده مزبور چک سود سهام هر سهامدار را صادر و ارسال می‌کند و فهرستی از پرداخت‌های را برای شرکت می‌فرستد. استفاده از نماینده مستقل از دیدگاه سیستم کنترل داخلی به شدت توصیه می‌شود؛ زیرا احتمال تقلب در توزیع سود سهام یا بروز اشتباه در ارتباط با آن به طور با اهمیت کاسته می‌گردد.

کنترل های داخلی هزینه های پیش پرداخت شده :

به طور کلی هزینه های پیش پرداخت شده که خود نوعی دارائی در زمان های قبل از استفاده از

هزینه می باشد و در ترازنامه نیز جز دارائی ها نشان داده می شود باید دارای کنترل های داخلی به شرح

زیر باشد:

از آنجا که طبق اصول صحیح و روش تعهدی در حسابداری هر هزینه و درامدی باید در دوره مربوطه

خود به حساب آید (اصل واقعیت) بنابراین در مورد هزینه های پیش پرداخت شده نیز روش طوری باید

باشد که هزینه به دوره های مالی مختلف به نسبت های متعارف تقسیم گردد. مثلاً هزینه بیمه و اجاره را از

نظر زمانی به ۱۲ تقسیم و برق و آب مصرفی را با توجه به کنتور به حساب دوره مالی مربوطه منظور نمود .

بدیهی است همانطور که قبلاً در مورد دستور پرداخت ها گفته شد باید برای پرداخت هزینه نیز اعم از اینکه

هزینه پیش پرداختی و یا هزینه جاری باشد مجوزی که همان تصویب و امضاء مقام مسئول در موسسه یا

شرکت است لازم می باشد.

پیش پرداختهای هزینه که معمولاً برای هزینه هایی مانند بیمه ، عوارض ، مالیات ، ملزومات مورد

مصرف اداری و غیره به وجود می آید باید در سیستم طوری وجود داشته باشد .

مثلاً بهترین کنترل داخلی برای تمبر پست عبارتست از :

اگر تمبر در موسسه موجود و شرکت برای ارسال مکاتبات خود تمبر خریداری و نگهداری می نماید

بهرتر است تنخواه گردان و دفتر پستی موجود باشد که مبلغ دریافتی نیز نشان داده شود مثلاً اگر ۲۰۰۰

ریال موجودی تمبر و تنخواه گردان می باشد .

مقدار تمبرها نیز از نظر ارزش ریالی نیز باید مشخص گردد ۱ ریالی ۱۰۰۰ عدد ۲ ریالی ۲۰۰ عدد

و ۵۰ ریالی ۲۰ عدد و ۱۰ ریالی ۵۰ عدد و مقدار مصرفی روزانه نیز در ستون های مربوطه نشان داده شود. و

مانده تمبر عبارت است از مانده تنخواه گردان که معمولاً در هر موسسه با توجه به شرایط موجود مقدار

ارسال نامه و حجم کارها تنخواه گردان آن تجدید می گردد (در سیستم مربوطه دفتر تمبریست و ستون

های مورد نیاز آن قبلاً با احتیاجات موسسه پیش بینی و سپس به وجود می آید).

با توجه به مراتب فوق چنانچه عملیات موسسه زیاد باشد بهتر است از ماشین نقش تمبرزنی استفاده

گردد. در مورد نوشت افزار و ملزومات نیز باید روش و سبک کاری طوری پایه گذاری گردد که از هر لحاظ

زیاده روی و سوء استفاده بشود. بنابراین بهتر است نوشت افزار و ملزومات متصدی معینی داشته و برای

موجودی انبار نیز از طریقه کاردکس انبار یا کارت انبار استفاده گردد.

در آخر دوره مالی موجودی انبار با کارت مقایسه و مقدار آن معین گردد. البته بهتر است این کار توسط

شخصی به غیر از مسئول انبار ملزومات انجام پذیرد.

چگونگی درخواست ملزومات نیز از انبار باید به نحوی باشد که هر دایره فردی مسئول و مجاز به

تقاضا و امضاء صورت درخواست را داشته باشد تا کنترل صحیحی برای مصرف ملزومات موجود باشد.

کنترل داخلی حقوق کارکنان :

حقوق کارکنان شامل :

۱. حقوق کارمندان

۲. دستمزد کارگران

به طور کلی بهترین کنترل داخلی برای حقوق کارکنان و تقسیم وظایف مربوط به پرداخت حقوق

کارمندان و دستمزد کارگران به شرح زیر است :

الف . موجود بودن اداره استخدام که وظیفه افرادی که مسئول استخدام کارمند و کارگر می باشند از

هم مجزا باشد

در این مورد باید اداره استخدام افرادی که استخدام می کند حقوق و دستمزد آنان را مشخص

و رونوشت حکم استخدامی را برای حسابداری حقوق یا حسابداری دستمزد برای انجام محاسبات و پرداخت

های ماهیانه ارسال دارد. بدیهی است در حکم استخدامی باید اطلاعات زیر ثبت تا قابل استفاده برای قسمت

پرسنل و حسابداری بوده و پرداخت به افراد با توجه به این اطلاعات صحیح صورت گیرد.

۱. نام و نام خانوادگی

۲. شماره شناسنامه و محل صدور آن و شماره کارمندی یا کارگری

۳. نام پدر و شماره شناسنامه آن

۴. حقوق و یا دستمزدی که مورد توافق قرار گرفته است .

۵. سایر اطلاعات پرسنلی

امضاء متصدی اداره استخدامی و همچنین امضاء شخص استخدام شده مبنی بر قبول شرایط

استخدامی و همچنین رضایت او برای کسر مبالغ کسور قانونی حقوق نامبرده توسط حسابداری . نسخه

دومی که برای حسابداری ارسال می شود با داشتن اطلاعات فوق و نمونه امضاء کارمند یا کارگر روی کارتی

که در حسابداری تهیه می گردد ثبت می شود.

ب . موجود بودن کنترل لازم برای نگهداری ساعات کار کارگران و برای کارمندان نیز

کنترلی مبنی بر حضور آنان در اداره .

بهترین کنترل در مورد فوق موجود بودن ماشین های وقت زن است که برای کارکنان اعم از کارگر و کارمند می باشد ولی گزارش متصدیان واحدها مبنی بر حضور افراد خصوصاً در موسسات تولیدی شاغل بودن کارگران به طور مستمر در روی کارهای خود حتماً لازم است و این گزارشها جهت حسابداری ارسال و در صورت پرداخت دستمزد هفتگی و یا ۱۵ روزه اثر گذارده و باید قبل از موعد محاسبات که فیما بین حسابداری و واحدها توافق شده است ارسال گردد.

ج. محاسبات مربوط به حقوق کارمندان و دستمزد کارگران

۱. حسابداری حقوق موظف است ماهیانه صورتی برای پرداخت حقوق به کارمندان تهیه و مبالغی که به کارمندان تعلق می گیرد و کسورات قانونی واقساط وام وغیره را از آن مبلغ کسر مانده و آن را جهت پرداخت آماده نماید .

شخصی که مسئول تهیه لیست فوق بوده باید کلیه مدارک اعم از کارت ماشین وقت زن یا گزارش روسای واحدها که دارای امضاء مجاز برای انجام عملیات می باشد وسایر اطلاعات را در لیست اثر داده و برای کارمند دیگری که محاسبات مدارک را کنترل می نماید ارسال دارد قبل از پرداخت سند روزنامه مربوط به هزینه حقوق تهیه و جهت ثبت در دفتر روزنامه ودفتر کل و همچنین در حسابهای معین فرد فرد کارمندان در صورت داشتن حسابجاری آماده و در زمانی که پرداخت به کارمندان می شود ثبتهای لازم نیز در دفاتر به عمل می آید .

۲. حسابداری دستمزد نیز باید کلیه ضوابط مربوط به پرداخت دستمزد کارگران اعم از کارت ماشین

های وقت زن و گزارش مسئول واحدها دریافت داشته ولیست دستمزد کارگران را تهیه نماید .

مهمترین وظایف حسابداری دستمزد :

اعم وظایف حسابداری دستمزد عبارتست از :

الف . کنترل کارت های وقت زن .

ب . کنترل گزارشات مسئولین واحدها .

ج . تهیه لیست دستمزد کارگران .

د . تهیه سند روزنامه پرداخت دستمزد کارگران .

ذ. تقسیم بندی و خلاصه دستمزد پرداختی به گروه های مختلف برحسب ادارات برای کنترل بودجه

قسمتها و مقایسه آن .

ر . تهیه گزارشات ماهیانه سه ماهه مبنی بر جمع پرداختی به کارگران و مقایسه آن با ماههای سنوات

گذشته .

لیست دستمزد کارگران باید شامل اطلاعات زیر باشد :

۱. نام و نام خانوادگی .

۲. شماره انگشت نگاری .

۳. نرخ ساعت کار .

۴. مقدار ساعات اضافه کاری .

۵. محاسبات مربوط به دستمزد اضافه کاری و ستونی نیز برای مبلغ کل دریافتی .

۶. کسورات قانونی که شامل مالیات و بیمه های اجتماعی و اجرای ثبت و یا دادگستری .

۷. سایر کسورات مانند اقساط وام مسکن و یا وام ضروری و مساعده و غیره

۸. مبلغ خالص دریافتی .

۹. محل امضاء مبنی بر دریافت وجه مزبور .

د . پرداخت حقوق کارکنان :

بهترین کنترل داخلی برای حقوق این است که محاسبات در حسابداری و پرداخت در قسمت صندوق

به عمل آید به نحوی که شخص مسئول تهیه لیستها در پرداخت دخالتی نداشته باشد .

از لیستهای تهیه شده نسخه اول جهت صندوق ارسال می گردد و در این قسمت وجوه بر مبنای مبلغ

خالص حقوق دریافتی که بر روی آن صورت حساب هم می باشد گزاره می شود و نقداً پرداخت و در لیست

امضاء از دریافت کننده وجه اخذ می شود. در مورد وجوهاتی که متعلق به کارمند یا کارگر بوده و مطالبه

نشده باشد یا آن مبلغ به صندوق مرجوع یا به حساب بانک گذارده و در حساب دستمزد و یا حقوق مطالبه

نشده ثبت می گردد. در رسیدگی هائی که از طرف حسابرسی برای وجود کنترل داخلی در مورد حقوق

کارکنان به عمل می آید حسابرس از دو طریق زیر که باید از طرف حسابداری گزارشاتی تهیه و کنترل هائی

نیز به عمل آید می تواند به وجود کنترل لازم در مورد حقوق کارکنان پی ببرد.

کنترل دستمزد از طریق صورتهای تهیه شده حسابداری برای کسورات مالیاتی و بیمه های اجتماعی

ادارات دارائی و بیمه های اجتماعی ارسال می گردد.

حسابرس اطلاعات مربوط به تعدادی از کارگران که در لیست دستمزد کارگران می باشد یا صورت

تهیه شده برای پرداخت مبلغ حق بیمه کارگران مقابله و تطبیق می نماید و یا در مورد کارمندان لیست حقوق کارمندان را با صورتی که برای پرداخت مالیات دریافت شده از کارمندان به دارائی ارسال شده مقابله و به وجود کنترل داخلی وصحت عملیات انجام شده توسط حسابداری حقوق یا پرسنل کارمند پی می برد و برنامه ریز عملیات را برای رسیدگی های آتی طرح ریزی می نماید.

کنترل بودجه ای که ازوظایف حسابداری می باشد بدین طریق که صورت هائی که برای طبقه بندی هزینه های مربوط به حقوق کارمندان و یا دستمزد کارگران تهیه می نماید با رقم ذکر شده در بودجه مربوط به حقوق و دستمزد مقایسه و گزارش برای اطلاع مدیران تهیه و در صورت داشتن اختلاف علت مغایرت بررسی می شود این صورتها و گزارشات را حسابرس در هنگام رسیدگی به حقوق کارمندان مطالعه و با دفاتر ومدارک مقابله می نماید و نحوه انجام این عملیات را رسیدگی و به بودجه کنترل داخلی در دستگاه حقوق پی می برد.

در سنوات اخیر که اکثر پرداخت حقوق کارکنان و محاسبات مربوط به آن توسط ماشین های الکترونیک و پرداخت هم از طریق بانک به عمل می آید حسابرسی پروژه حقوق و دستمزد ومطالعه در کنترلهای داخلی برای سیستم مزبور را هم باعث تغییرات شده و وحدود رسیدگی از طرف حسابرسی داخلی دستگاه ها متوجه فعالیت ماشینهای الکترونیک و عملیات کارمندان که با ماشین کار می کنند نیز می شود.

جهت خرید فایل word به سایت www.kandoo.cn.com مراجعه کنید
یا با شماره های ۰۹۳۶۶۰۲۷۴۱۷ و ۰۹۳۶۶۴۰۶۸۵۷ و ۰۶۶۴۱۲۶۰-۰۵۱۱ تماس حاصل نمایید

فصل دوم

استاندارد

جهت خرید فایل word به سایت www.kandoo.cn.com مراجعه کنید
یا با شماره های ۰۹۳۶۶۰۲۷۴۱۷ و ۰۹۳۶۶۴۰۶۸۵۷ و ۰۶۶۴۱۲۶۰-۰۵۱۱ تماس حاصل نمایید

استانداردهای حسابرسی
بخش ۶۱ : ارزیابی کار واحد حسابرسی داخلی

فهرست

بند	
۱ - ۴	کلیات
۵	دامنه رسیدگی و هدفهای واحد حسابرسی داخلی
۶ - ۸	رابطه بین واحد حسابرسی داخلی و حسابرس مستقل
۹ - ۱۳	شناخت و ارزیابی مقدماتی واحد حسابرسی داخلی
۱۴ - ۱۵	زمان بندی برقراری ارتباط و هماهنگی با واحد حسابرسی داخلی
۱۶ - ۱۹	ارزیابی و آزمون کار واحد حسابرسی داخلی
۲۰	تاریخ اجرا

این استاندارد باید همراه با مقدمه استانداردهای حسابرسی ارائه شده در بخش ۱۰ مطالعه شود.

استانداردهای حسابرسی

بخش ۶۱ : ارزیابی کار واحد حسابرسی داخلی

کلیات

۱. هدف این بخش، ارائه استانداردها و راهنماییهای لازم به حسابرسان مستقل درباره ارزیابی کار واحد حسابرسی داخلی است. این استاندارد، در مواردی که کارکنان واحد حسابرسی داخلی، حسابرس مستقل را در اجرای روشهای حسابرسی یاری می‌دهند، کاربرد ندارد. روشهای مندرج در این استاندارد تنها باید درباره آن گروه از فعالیتهای واحد حسابرسی داخلی بکار رود که به حسابرسی صورتهای مالی مربوط می‌شود.

۲. حسابرس مستقل باید فعالیتهای واحد حسابرسی داخلی و اثر آن را بر روشهای حسابرسی مستقل، ارزیابی کند. مورد توجه قرار دهد.

۳. حسابرسی داخلی یعنی وظیفه ارزیابی که در داخل واحد مورد رسیدگی و توسط کارکنان آن به منظور ارائه خدمت به آن واحد به وجود می‌آید و یکی از ارکان اصلی محیط کنترلی محسوب می‌شود. ارزیابی و بررسی کفایت و اثربخشی سیستمهای حسابداری و کنترل داخلی، از جمله وظایف اصلی واحد حسابرسی داخلی است.

۴. گرچه حسابرس مستقل به تنهایی مسئول ارائه نظر درباره صورتهای مالی و تعیین نوع و ماهیت، زمان‌بندی اجرا و حدود روشهای حسابرسی است. اما، بخشهای معینی از کار واحد حسابرسی داخلی می‌تواند مورد استفاده حسابرس مستقل نیز قرار گیرد.

دامنه رسیدگی و هدفهای واحد حسابرسی داخلی

۵. دامنه رسیدگی و هدفهای واحد حسابرسی داخلی، بسته به اندازه و ساختار واحد مورد رسیدگی و نیازهای مدیریت آن، بسیار متفاوت است. بطور معمول، فعالیتهای واحد حسابرسی داخلی شامل یک یا چند مورد زیر است:

. بررسی سیستمهای حسابداری و کنترل داخلی. استقرار سیستمهای حسابداری و کنترل داخلی مناسب یکی از مسئولیتهای مدیریت است که به نظارت و کنترل صحیح و مستمر نیاز دارد. مدیریت واحد مورد رسیدگی معمولاً وظیفه بررسی این سیستمها، نظارت و کنترل اجرای آنها و ارائه پیشنهادهای اصلاحی را مشخصاً به عهده واحد حسابرسی داخلی می‌گذارد.

. رسیدگی به گزارشهای مالی و عملیاتی . این رسیدگی می تواند بررسی مبانی بکار گرفته شده برای شناسایی، اندازه گیری، طبقه بندی و گزارش چنین اطلاعاتی و همچنین، انجام رسیدگی ویژه (شامل آزمون گسترده معاملات و مانده حسابها و روشها) درباره هر یک از اقلام و یا عملیات خاص را دربر گیرد .

. بررسی صرفه اقتصادی، کارآیی و اثربخشی عملیات واحد اقتصادی، شامل کنترلهای غیرمالی واحد مزبور .

. بررسی رعایت قوانین، مقررات و سایر الزامات برون سازمانی و سیاستها، دستورالعملهای مدیریت و سایر الزامات درون سازمانی .

رابطه بین واحد حسابرسی داخلی و حسابرس مستقل

۶ . حدود وظایف واحد حسابرسی داخلی را مدیریت تعیین می کند و هدفهای آن از هدفهای حسابرس مستقل که برای ارائه نظر مستقل نسبت به صورتهای مالی منصوب می شود، متفاوت است . هدفهای واحد حسابرسی داخلی به تناسب نیازهای مدیریت، تغییر می کند؛ درحالی که، هدف اصلی حسابرس مستقل، حصول اطمینان از نبود هرگونه اشتباه یا تحریف با اهمیت در صورتهای مالی است.

۷ . از آنجاکه برخی از ابزارهای دستیابی به هدفهای مورد نظر حسابرس مستقل و حسابرس داخلی یکسان است، پاره ای از کارهای واحد حسابرسی داخلی می تواند در تعیین نوع و ماهیت، زمان بندی اجرا و حدود روشهای حسابرسی مستقل مفید واقع شود.

۸ . واحد حسابرسی داخلی جزئی از واحد اقتصادی است . واحد حسابرسی داخلی هرچه مستقل و بیطرف باشد باز هم نمی تواند به اندازه حسابرس مستقل به هنگام اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی، استقلال داشته باشد. مسئولیت اظهارنظر حسابرسی، تنها با حسابرس مستقل است و با هر میزان استفاده از نتایج کار واحد حسابرسی داخلی، هرگز از این مسئولیت کاسته نمی شود. در هر صورت، مسئولیت هرگونه قضاوت مربوط به حسابرسی صورتهای مالی با حسابرس مستقل است.

شناخت و ارزیابی مقدماتی واحد حسابرسی داخلی

۹ . حسابرس مستقل باید چنان شناختی از فعالیتهای واحد حسابرسی داخلی بدست آورد که برای کمک به برنامه ریزی حسابرسی و تدوین رهیافت (طرح کلی) موثر حسابرسی، کافی باشد.

۱۰. وجود یک واحد حسابرسی داخلی موثر معمولاً سبب تعدیل نوع و ماهیت و زمان‌بندی اجرای روشهای حسابرسی و کاهش حدود روشهای مورد اجرای حسابرس مستقل می‌شود، اما هرگز نمی‌تواند به طور کامل جایگزین آنها شود. گاه، حسابرس مستقل پس از ارزیابی واحد حسابرسی داخلی به این نتیجه می‌رسد که وجود آن، هیچ تاثیری بر روشهای حسابرسی مستقل ندارد.

۱۱. حسابرس مستقل در جریان برنامه‌ریزی حسابرسی باید از کار واحد حسابرسی داخلی در زمینه‌های خاصی که ظاهراً به حسابرسی مستقل صورتهای مالی مربوط می‌شود، یک ارزیابی مقدماتی به عمل آورد.

۱۲. ارزیابی مقدماتی حسابرس مستقل از هدفها، فعالیت و طرز کار واحد حسابرسی داخلی، قضاوت وی را نسبت به هرگونه استفاده احتمالی از کار حسابرسی داخلی در جهت تعدیل نوع و ماهیت، زمان‌بندی اجرا و حدود روشهای حسابرسی مستقل، تحت تاثیر قرار می‌دهد.

۱۳. معیارهای با اهمیت در کسب شناخت و ارزیابی مقدماتی از واحد حسابرسی داخلی عبارتند از:

الف - جایگاه سازمانی جایگاه خاص واحد حسابرسی داخلی از لحاظ سازمانی و تاثیری که این جایگاه بر بیطرفی حسابرسی داخلی دارد. بهترین حالت آن است که واحد حسابرسی داخلی به بالاترین رده مدیریت واحد اقتصادی گزارش کند و هیچگونه مسئولیت اجرایی نداشته باشد. هرگونه محدودیت تحمیلی مدیریت بر واحد حسابرسی داخلی باید به دقت ارزیابی شود. حسابرس داخلی به ویژه باید در برقراری ارتباط با حسابرس مستقل آزادی عمل داشته باشد.

ب - حدود وظایف نوع و ماهیت و حدود وظایف محول به واحد حسابرسی داخلی. حسابرس مستقل همچنین باید اعمال اصلاحات پیشنهادی واحد حسابرسی داخلی توسط مدیریت و چگونگی مستند سازی آن را ارزیابی کند.

پ - صلاحیت حرفه‌ای حصول اطمینان از انجام شدن حسابرسی داخلی توسط افرادی که آموزش فنی و حرفه‌ای و کاردانی کافی به عنوان حسابرس داخلی را دارند. برای مثال،

حسابرس مستقل می‌تواند ضوابط و مقررات استخدامی و آموزشی کارکنان واحد حسابرسی داخلی و تجارب و صلاحیت حرفه‌ای آنان را ارزیابی کند.

ت - مراقبتهای حرفه‌ای حصول اطمینان از برنامه‌ریزی، نظارت و سرپرستی، بررسی و مستندسازی درست و مناسب کار واحد حسابرسی داخلی. وجود دستورالعملهای حسابرسی، برنامه‌های کار و کاربرگهای حسابرسی کافی و مناسب باید مورد توجه قرار گیرد.

زمان بندی برقراری ارتباط و هماهنگی با واحد حسابرسی داخلی

۱۴. حسابرس مستقل هنگام برنامه‌ریزی برای استفاده از نتایج کار واحد حسابرسی داخلی باید برنامه پیش‌بینی شده واحد حسابرسی داخلی را برای دوره مورد نظر ارزیابی و در اولین فرصت ممکن درباره آن مذاکره کند. هنگامی که قرار است نتایج کار واحد حسابرسی داخلی به عنوان یک عامل تعیین کننده نوع و ماهیت، زمان‌بندی اجرا و حدود روشهای حسابرسی مستقل محسوب شود، بهتر است زمان‌بندی اجرای کارها، حدود رسیدگیهایی که باید انجام شود، میزان آزمونها و روشهای پیشنهادی برای انتخاب نمونه‌ها، مستندسازی کارهای انجام‌شده و روشهای بررسی و گزارشگری، از پیش مورد توافق قرار گیرد.

۱۵. برقراری ارتباط با واحد حسابرسی داخلی هنگامی موثرتر است که طی دوره حسابرسی با فواصل زمانی مناسب، نشستهایی با این واحد صورت گیرد. حسابرس مستقل باید هم در جریان گزارشهای واحد حسابرسی داخلی قرار گیرد و هم به آنها دسترسی داشته باشد و از هر موضوع با اهمیت مورد توجه حسابرس داخلی که ممکن است بر کار حسابرس مستقل اثر گذارد، آگاه شود. به همین ترتیب، حسابرس مستقل نیز واحد حسابرسی داخلی را از موضوعات با اهمیتی که ممکن است بر کار واحد حسابرسی داخلی تاثیر گذارد، آگاه می‌کند.

ارزیابی و آزمون کار واحد حسابرسی داخلی

۱۶. هنگامی که حسابرس مستقل می‌خواهد از نتایج برخی کارهای واحد حسابرسی داخلی استفاده کند باید این کارها را از لحاظ کفایت آنها برای دستیابی به هدفهای حسابرسی مستقل، مورد ارزیابی و آزمون قرار دهد.

۱۷. ارزیابی نتایج هر کار بخصوص واحد حسابرسی داخلی، مستلزم ارزیابی کفایت دامنه آن کار و برنامه‌های مربوط و توجه به این مطلب است که مطلوبیت مشخص شده در مرحله ارزیابی مقدماتی از واحد حسابرسی داخلی تا چه اندازه هنوز اعتبار دارد. این ارزیابی می‌تواند با توجه به هر یک از موارد زیر صورت گیرد:

الف - کار توسط افرادی انجام شده است که آموزش حرفه‌ای کافی و کاردانی لازم را به عنوان حسابرسان داخلی دارند و کار همکاران حسابرس داخلی نیز به گونه‌ای مناسب، نظارت و سرپرستی، بررسی و مستند شده است.

ب - شواهد حسابرسی کافی و قابل قبول به میزانی گردآوری شده است که بتواند مبنایی منطقی برای نتیجه‌گیریها فراهم کند.

پ - نتایج بدست آمده، با شرایط موجود هماهنگی دارد و گزارشهای ارائه شده با نتایج حاصل از انجام کار، سازگار است.

ت - موارد استثنا یا موضوعات غیرعادی که توسط واحد حسابرسی داخلی کشف شده، به گونه‌ای مناسب برطرف شده است.

۱۸. نوع و ماهیت، زمان‌بندی اجرا و حدود آزمون هر کار بخصوص واحد حسابرسی داخلی را قضاوت حسابرس مستقل درباره برآورد خطر و اهمیت، ارزیابی مقدماتی از واحد حسابرسی داخلی و ارزیابی آن کار بخصوص تعیین می‌کند. این گونه آزمونها می‌تواند رسیدگی به اقلامی که قبلا توسط واحد حسابرسی داخلی مورد رسیدگی قرار گرفته است، رسیدگی به سایر اقلام مشابه و مشاهده اجرای روشهای حسابرسی داخلی را شامل شود.

۱۹. حسابرس مستقل باید نتایج حاصل از ارزیابی و آزمون هر کار بخصوص واحد حسابرسی داخلی را در کاربرگهای حسابرسی درج کند.

تاریخ اجرا

۲۰. این بخش برای حسابرسی صورتهای مالی که دوره مالی آن منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۷۸ یا پس از آن می‌باشد، لازم‌الاجراست.

جهت خرید فایل word به سایت www.kandooen.com مراجعه کنید
یا با شماره های ۰۹۳۶۶۰۲۷۴۱۷ و ۰۹۳۶۶۴۰۶۸۵۷ و ۰۶۶۴۱۲۶۰-۰۵۱۱ تماس حاصل نمایید

فصل سوم

مشکل اول:

با توجه به اینکه مواد اولیه کارخانه خاک می باشد، و معمولاً به دو صورت فله ای و کیسه ای حمل و نقل می شود، در کارخانه مکانی برای تخلیه کامیونها در نظر گرفته شده و توسط لودر و نوار نقاله به خط تولید می رود و بهای تمام شده کالا را بالا می برد و این موضوع یکی از مشکلات اساسی است.

مشکل دوم:

در خط تولید قسمت خط لعاب و قبل از کوره، وقتی کاشی ها ساخته می شود و با توجه به اینکه رنگ و لعاب بر روی کاشی نقش بسته است از این رو ضایعاتی که تا این قسمت بوجود آمده امکان برگشت به خط تولید و تبدیل به خاک را دارد، از جهت اینکه رنگ و لعاب قیمت بالایی دارد و هیچ گونه حاشیه پیش بینی برای این ضایعات در نظر گرفته نمی شود و این باعث افزایش بهای تمام شده از این محل می شود.

مشکل سوم:

مشکل دیگر اینست که مسئول صدور درخواست خرید و تایید درخواست خرید یکی می باشد که باعث ایجاد راههایی برای سوء استفاده می شود، که این ناشی از تقسیم وظایف ضعیف می باشد.

جهت خرید فایل word به سایت www.kandoo.cn.com مراجعه کنید
یا با شماره های ۰۹۳۶۶۰۲۷۴۱۷ و ۰۹۳۶۶۴۰۶۸۵۷ و ۰۶۶۴۱۲۶۰-۰۵۱۱ تماس حاصل نمایید

مشکل چهارم:

مشکل بعدی مربوط به قسمت انبار است. در قسمت انبار از حواله دستی برای خروج کالا استفاده

می شود که این خود زمینه را برای سوء استفاده فراهم می کند.

جهت خرید فایل word به سایت www.kandooen.com مراجعه کنید
یا با شماره های ۰۹۳۶۶۰۲۷۴۱۷ و ۰۹۳۶۶۴۰۶۸۵۷ و ۰۶۶۴۱۲۶۰-۰۵۱۱ تماس حاصل نمایید

فصل چهارم

راه حل مشکلات

راه حل مشکل اول:

با توجه به اینکه گفتیم مواد اولیه شرکت خاک است، باید یک منبع برای ذخیره سازی خاک و میتوان در قسمت پایینی آن محلی برای تخلیه خاک تعبیه کنیم تا از دور ریز شدن آن جلوگیری کرد با این کار هزینه های اضافی کم و باعث می شود بهای تمام شده کم شده و سودآوری شرکت بهتر شود.

راه حل مشکل دوم:

با توجه به اینکه برای این ضایعات هیچگونه حاشیه ضایعاتی پیش بینی نمی شود و بهای تمام شده از محل ناشناخته بالا می رود، از این رو هیچ راه حلی برایش در نظر گرفته نمی شود. ولی برای حل این مشکل ما باید یک حاشیه ضایعات برای آن در نظر بگیریم تا بتوانیم با واقعیت مقایسه و در صورت امکان کمترش کنیم.

راه حل مشکل سوم:

چون این دو مسئولیت در کنار هم زمینه را برای هر گونه سوء استفاده فراهم می کند، از این رو با یک تقسیم وظایف درست می توانیم مسئولیت این دو وظایف را تفکیک کرد و هر وظیفه را به فردی محول کرد.

جهت خرید فایل word به سایت www.kandooen.com مراجعه کنید
یا با شماره های ۰۹۳۶۶۰۲۷۴۱۷ و ۰۹۳۶۶۴۰۶۸۵۷ و ۰۶۶۴۱۲۶۰-۰۵۱۱ تماس حاصل نمایید

راه حل مشکل چهارم:

اگر ما حواله انبار را کامپیوتری کنیم و یک شخص مسئول آنرا صادر کند و از بعضی سوء استفاده
ها جلوگیری می کند.

جهت خرید فایل word به سایت www.kandoo.cn.com مراجعه کنید
یا با شماره های ۰۹۳۶۶۰۲۷۴۱۷ و ۰۹۳۶۶۴۰۶۸۵۷ و ۰۶۶۴۱۲۶۰-۰۵۱۱ تماس حاصل نمایید

(۱) نفیسی - ارباب سلیمانی، مشکلات حسابرسی واحدهای کوچک - انتشارات سازمان حسابرسی -

چاپ اول، ۱۳۷۵

(۲) ترجمه سلیمانی - نفری - اصول حسابرسی جلد اول - انتشارات سازمان حسابرسی - چاپ بیست

و دوم، ۱۳۸۶

(۳) ترجمه سلیمانی - اصول حسابداری جلد دوم - انتشارات سازمان حسابرسی - چاپ سیزدهم

۱۳۸۶،

(۴) ترجمه پوریانسیب - مهام - کنترل داخلی چارچوب یکپارچه، جلد ۱ و ۲ - چاپ اول ۱۳۷۷ و چاپ

سوم، ۱۳۸۵

(۵) گلستانی - آقاجانی - اصول حسابرسی (۱) - انتشارات پیام نور

(۶) منابع اینترنتی:

1) www.Audit.org.ir

2) www.acclearn.com

جهت خرید فایل word به سایت 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: :
Subject:
Author: oveisi
Keywords:
Comments:
Creation Date: 4/7/2012 12:22:00 PM
Change Number: 1
Last Saved On:
Last Saved By: H.H
Total Editing Time:0 Minutes
Last Printed On: 4/7/2012 12:22:00 PM
As of Last Complete Printing
Number of Pages:71
Number of Words:12,148 (approx.)
Number of Characters:69,249 (approx.)