

کنترل کیفیت حسابرسی‌ها

تعریف کاربرگ‌های حسابرسی :

کاربرگ‌های حسابرسی حلقه ارتباطی بین مدارک حسابداری صاحبکار و گزارش حسابرسان هستند و باید به گونه‌ای طراحی شوند که با شرایط موجود منطبق بوده و کلیه کارهای انجام شده توسط حسابرسان از قبیل روش‌های به کار برده شده آزمون‌های انجام شده، اطلاعات جمع‌آوری شده و نتایج به دست آمده از رسیدگی‌ها را مستند و گزارش حسابرسان را توجیه کنند.

نقش کاربرگ‌های حسابرسان

- ۱- تأمین وسیله‌ای برای تقسیم کار بین کارکنان و هماهنگ کردن کار حسابرسی
- ۲- کمک به سرپرستان، مدیران و شرکای مؤسسه در نظارت و بررسی کار حسابرسان
- ۳- تأمین پشتوانه‌ای برای گزارش حسابرسان (کاربرگ‌ها پشتوانه و حمایت کننده صورت‌های مالی نیستند بلکه حمایت کننده اظهار نظر و گزارش حسابرسی هستند).
- ۴- مستند کردن رعایت استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی مربوط به اجرای عملیات
- ۵- کمک در برنامه‌ریزی و انجام حسابرسی‌های دوره‌های آینده

ماهیت و مالکیت کاربرگ‌های حسابرسی

کاربرگ‌های حسابرسی ماهیت محرمانه دارند یعنی اطلاعات کاربرگ‌ها نباید به خارج از واحد تجاری راه یابد و نیز نباید در داخل واحد تجاری بر ملا گردد مالکیت کاربرگ‌های حسابرسی متعلق به حسابرسان است، نه صاحبکار ولی چنانچه حسابرسان بخواهند کاربرگ‌های حسابرسی را به حسابرس بعدی بدهند باید اجازه صاحبکار را بگیرند البته کاربرگ‌های حسابرسی تا زمانی که قانوناً می‌توان علیه حسابرس در رابطه با کار حسابرسی انجام شده اقامه دعوی نمود، بایستی توسط حسابرس نگهداری شود.

انواع کاربرگ‌ها

کاربرگ‌های عمومی:

- ۱- شامل طرح‌های کلی، برنامه حسابرسی، نمودگرها، پرسش‌نامه کنترل داخلی، موافقت نامه حسابرسی و بودجه زمانی می‌باشند.

انواع کاربرگ‌ها

انواع کاربرگ‌ها :

۲ - کاربرگ‌های نهایی (تراز آزمایشی)

کاربرگ‌های نهایی خلاصه همه کاربرگ‌های حسابرسی است و شامل مانده‌های پایان سال جاری و پایان سال گذشته حساب‌های دفتر کل و ستون‌های اصلاحات پیشنهادی و طبقه‌بندی و اقلام نهایی صورت‌های مالی می‌باشد. کاربرگ نهایی به عنوان ستون فقرات مجموعه کاربرگ‌های حسابرسی است و دارای ستون‌هایی به شرح زیر است:

| عطف | شرح | مانده نهایی | مانده طبق دفتر کل | اصلاحات | مانده اصلاح شده | اصلاحات طبقه بندی | مانده نهایی |
|-----|-----|--------------------------|--------------------------|---------|--------------------------|-------------------|--------------------------|
| | | X _۱ / ۱۲ / ۲۹ | X _۲ / ۱۲ / ۲۹ | بد (بس) | X _۲ / ۱۲ / ۲۹ | بد (بس) | X _۱ / ۱۲ / ۲۹ |

انواع کاربرگ‌ها

اصلاحات پیشنهادی و اصلاحات طبقه‌بندی :

اصلاحات پیشنهادی همان اصلاح اشتباهات و ثبت‌های اصلاحی بابت مانده حساب‌هایی است که نیاز به اصلاح دارند و حسابرسان آن را جهت ثبت در دفاتر صاحبکار ارائه می‌دهند به عنوان مثال بابت هزینه حقوق ثبت نشده ثبت اصلاحی رو به رو صادر می‌گردد: هزینه حقوق**

حقوق پرداختی**

اصلاحات طبقه‌بندی به منظور اصلاح اشتباهات صادر نشده بلکه به منظور انعکاس بهتر اقلام در صورت‌های مالی صادر می‌شوند در دفاتر صاحبکار نیز ثبت نمی‌شوند به عنوان مثال انتقال مانده حساب حقوق پرداختی به حساب کل بستانکاران به شرح زیر ثبت می‌شود: حقوق پرداختی**

بستانکاران**

انواع کاربرگ‌ها

۳- کاربرگ اصلی (گروه‌بندی حساب‌ها یا جداول خلاصه):

برای تلفیق هر طبقه از حساب‌های هم گروه دفتر کل یک کاربرگ اصلی جداگانه تهیه می‌شود که جمع هر یک از این کاربرگ‌ها یک جا به کاربرگ نهایی منتقل می‌شود. کاربرگ اصلی شامل مانده نهایی صورت‌های مالی یا یکی از سرفصل‌های عمده صورت‌های مالی است؛ مثال: کاربرگ اصلی وجه نقد.

انواع کاربرگ‌ها

۴- کاربرگ فرعی:

کاربرگ‌های فرعی مانده‌های دفاتر معین که زیر مجموعه مانده یک حساب دفتر کل می‌باشند را در بردارد.

۵- کاربرگ‌های تفضیلی:

برای ریزمانده هر حساب دارایی یا بدهی کاربرگ تفضیلی تهیه می‌شود مثلاً ریز مانده بدهی به فروشندگان که جمع آن حساب‌های پرداختی می‌شود.

انواع کاربرگ‌ها

۶- کاربرگ‌های تجزیه و تحلیل دفتر کل:

تغییرات طی دوره (افزایش یا کاهش) مانده حساب‌ها در کاربرگ‌های تجزیه و تحلیل مورد بررسی قرار می‌گیرد.

۷- کاربرگ صورت مغایرت:

تنظیم صورت مغایرت جهت رسیدگی به برخی حساب‌ها ضروری است؛ مثل، صورت مغایرت بانکی و غیره.

انواع کاربرگ‌ها

۸- کاربرگ محاسباتی:

در این کاربرگ برای تأیید برخی حساب‌ها (هزینه بهره، استهلاک، مالیات و غیره) محاسبات مستقلی انجام شده و با مانده دفاتر آن حساب مقایسه می‌گردد.

۹- مدارک مؤید :

حسابرسان در جریان رسیدگی‌های خود ممکن است مدارک زیادی را برای اثبات مطالب منعکس در صورت‌های مالی و توجیه گزارش خود گردآوری کنند که صرفاً تشریحی باشند، مثال : نسخه‌ای از اساس‌نامه و قراردادهای صورتجلسات هیئت مدیره، انواع تأییدیه‌ها و غیره.

سازمان کاربرگ‌های حسابرسی

الف - پرونده جاری : مدارکی که کاربرد اطلاعات مندرج در آن، محدود به یک دوره خاص است در پرونده جاری طبقه بندی می‌شوند. مثال : انواع تأییدیه‌ها، خلاصه نقاط ضعف داخلی، و غیره.

ب - پرونده دائمی : پرونده دائمی ۴ هدف را برآورد می‌کند و عبارتند از :

۱- یادآوری نکاتی که چند سال کاربرد دارند.

۲- فراهم آوردن خلاصه‌ای از روش‌ها و سازمان صاحبکار برای حسابرسان جدید

۳- بی نیاز ساختن حسابرسان از تهیه هر سال کاربرگ‌های بدون تغییر یا کم تغییر.

۴- صرفه جویی در وقت حسابرسان

مثال : نسخه‌ای از قراردادها، موافقت‌نامه، صورت جلسات هیئت مدیره، اساس نامه و مدارک ثبت اولیه شرکت و کلاً هر گونه مدرکی که بتوان سال‌های دیگر از آن استفاده کرد.

بررسی کاربرگ‌های حسابرسی

۱- بررسی مدیران و شریک اول : اغلب نزدیک به پایان کار و به منظور منطبق بودن رسیدگی‌ها با استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی انجام می‌شود.

۲- بررسی شریک دوم : هدف از بررسی کاربرگ‌ها توسط شریک دوم اعمال رویه‌های کنترل کیفیت و دادن نظر دومی درباره منطبق بودن رسیدگی‌ها با استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی است.

۳- بررسی سرپرستان : بلافاصله پس از تکمیل هر کاربرگ انجام شده و فنی‌ترین بررسی است.

تا زمانی که کلیه بررسی کنندگان، کاربرگ‌ها را به نشانه تکمیل کار پاراف یا امضا نکنند نام مؤسسه به عنوان امضا ذیل گزارش نمی‌آید.

کنترل کیفیت در مؤسسات حسابرسی

مؤسسات حسابرسی باید روش‌های کنترل کیفیت مناسبی را تدوین کنند تا از رعایت استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی در انجام شدن هر یک از کارهای حسابرسی اطمینان یابند به طور کلی کنترل کیفیت به معنای آن است که مؤسسات حسابرسی باید کنترل‌هایی را برقرار کنند تا از ایفای مسئولیت خود در برابر صاحبکاران و جامعه اطمینان یابند.

بررسی هم‌پیشگان

بررسی هم‌پیشگان هر سه سال یک بار انجام می‌شود و عبارت است از:

مطالعه و ارزیابی رویه‌ها و روش‌های کنترل کیفیت یک مؤسسه، توسط مؤسسه حسابرسی دیگر با گروهی از حسابسان مستقل.

عناصر کنترل کیفیت و اهداف استقرار آنها

| عناصر کنترل کیفیت | هدف های بنیادی | نمونه ای از روش کنترل کیفیت |
|--------------------------------|--|---|
| استقلال | کارکنان مؤسسه باید ضوابط استقلال مقرر در آیین رفتار حرفه ای را رعایت کنند | پیش از پذیرفتن صاحبکار جدید در مورد استقلال مؤسسه تحقیق می شود یا مؤسسه ممکن است مدارکی را نگهداری کند که نشان دهد کدام یک از شرکا یا کارکنان مؤسسه حسابرسی بوده اند. |
| تقسیم کار | کار باید توسط افرادی انجام شود که دارای تجربه کافی بوده و آموزش فنی مناسب نیز دیده باشند | هر چند گاه یک بار جلسه مدیران حسابرسی برای تقسیم کار بین کارکنان تشکیل می شود. |
| مشاوره | برای حل مسائل پیچیده باید از نظرات افراد صلاحیت دار استفاده شود. | در مؤسسات حسابرسی بزرگ یک مرکز تخصصی برای تقسیم کار بین کارکنان تشکیل می شود. |
| سرپرستی | کارکنان باید به درستی سرپرستی شوند. | کاربرگ ها توسط سرپرست و در محل انجام شدن رسیدگی، بررسی و هر گونه نارسایی با تهیه کننده آن در میان گذاشته می شود. |
| استخدام | کارکنان جدید باید دارای ویژگی های لازم برای انجام دادن کار خود باشد. | کارکنان جدید توسط مسئول امور استخدامی و یک شرکت متخصص در زمینه فنی مربوط به کاری که شخص باید انجام دهد مصاحبه می شوند. |
| آموزش حرفه ای | کارکنان باید همواره دانش خود را افزایش دهند تا مسئولیت های خود را بهتر انجام دهند. | هر یک از کارکنان حرفه ای باید در هر سال لااقل 40 ساعت آموزش ببینند. |
| ترقیعات | افرادی که ترفیع می یابند باید شایستگی لازم را برای مسئولیت های جدید دارا باشند. | افراد حرفه ای در پایان هر کار حسابرسی توسط سرپرست خود ارزیابی می شوند. این ارزیابی در پرونده استخدامی آنان ضبط می گردد. |
| پذیرش و تداوم کار با صاحبکاران | از قبول کار صاحبکاران که درستکار نیستند باید خودداری شوند. | سوابق هر صاحبکار در شرف پذیرفتن در جلسه شرکا مطرح می شود. |
| بازرسی | کنترل هایی باید برقرار شود تا از اجرای مؤثر روش های کنترل کیفیت موجود اطمینان حاصل گردد. | شریک مسئول کنترل باید هر چند گاه یک بار کاربرد روش های کنترل کیفیت را آزمون کند. |

عناصر کنترل کیفیت و اهداف استقرار آنها

| عناصر کنترل کیفیت | هدف های بنیادی | نمونه ای از روش کنترل کیفیت |
|--------------------------------|--|---|
| مشاوره | برای حل مسائل پیچیده باید از نظرات افراد صلاحیت دار استفاده شود. | در مؤسسات حسابرسی بزرگ یک مرکز تخصصی برای تقسیم کار بین کارکنان تشکیل می شود. |
| سرپرستی | کارکنان باید به درستی سرپرستی شوند. | کاربرگ ها توسط سرپرست و در محل انجام شدن رسیدگی، بررسی و هر گونه نارسایی با تهیه کننده آن در میان گذاشته می شود. |
| استخدام | کارکنان جدید باید دارای ویژگی های لازم برای انجام دادن کار خود باشد. | کارکنان جدید توسط مسئول امور استخدامی و یک شرکت متخصص در زمینه فنی مربوط به کاری که شخص باید انجام دهد مصاحبه می شوند. |
| آموزش حرفه ای | کارکنان باید همواره دانش خود را افزایش دهند تا مسئولیت های خود را بهتر انجام دهند. | هر یک از کارکنان حرفه ای باید در هر سال لااقل 40 ساعت آموزش ببینند. |
| ترقیعات | افرادی که ترفیع می یابند باید شایستگی لازم را برای مسئولیت های جدید دارا باشند. | افراد حرفه ای در پایان هر کار حسابرسی توسط سرپرست خود ارزیابی می شوند. این ارزیابی در پرونده استخدامی آنان ضبط می گردد. |
| پذیرش و تداوم کار با صاحبکاران | از قبول کار صاحبکاران که درستکار نیستند باید خودداری شوند. | سوابق هر صاحبکار در شرف پذیرفتن در جلسه شرکا مطرح می شود. |
| بازرسی | کنترل هایی باید برقرار شود تا از اجرای مؤثر روش های کنترل کیفیت موجود اطمینان حاصل گردد. | شریک مسئول کنترل باید هر چند گاه یک بار کاربرد روش های کنترل کیفیت را آزمون کند. |

عناصر کنترل کیفیت و اهداف استقرار آنها

| عناصر کنترل کیفیت | هدف‌های بنیادی | نمونه‌ای از روش کنترل کیفیت |
|--------------------------------|--|---|
| ترفیعات | افرادی که ترفیع می‌یابند باید شایستگی لازم را برای مسئولیت‌های جدید دارا باشند. | افراد حرفه‌ای در پایان هر کار حسابرسی توسط سرپرست خود ارزیابی می‌شوند. این ارزیابی در پرونده استخدامی آنان ضبط می‌گردد. |
| پذیرش و تداوم کار با صاحبکاران | از قبول کار صاحبکاران که درستکار نیستند باید خودداری شوند. | سوابق هر صاحبکار در شرف پذیرفتن در جلسه شرکا مطرح می‌شود. |
| بازرسی | کنترل‌هایی باید برقرار شود تا از اجرای مؤثر روش‌های کنترل کیفیت موجود اطمینان حاصل گردد. | شریک مسئول کنترل باید هر چند گاه یک بار کاربرد روش‌های کنترل کیفیت را آزمون کند. |

کمتر از واقع گزارش دادن ساعات کار : کمتر از واقع گزارش دادن ساعات کار که سرپرستان از آن سود می‌برند متأسفانه در حسابرسی‌ها متداول است و مشکلاتی را برای مؤسسه حسابرسی به وجود می‌آورد. اولاً صورت‌حساب مؤسسه در مقایسه با خدماتی که واقعاً ارائه کرده است به مراتب کمتر خواهد بود ثانیاً زمان ثبت شده در آن برای حسابرسی‌های بعد مشکل ایجاد خواهد کرد.