

مسئولیت‌های کارکنان حرفه‌ای

الف - مسئولیت‌های شرکا عبارتند از:

- ۱ - گفتگو با صاحب‌کاران در مورد هدف‌ها و دامنه رسیدگی
- ۲ - شرکت در مجامع عمومی احب‌کار
- ۳ - حل و فصل اختلاف‌نظرها با صاحب‌کار
- ۴ - استخدام کارکنان جدید
- ۵ - سرپرستی و نظارت کلی بر کارکنان حرفه‌ای
- ۶ - بررسی نهایی کاربرگ‌ها
- ۷ - امضا گزارش حسابرسی

نکته : طبق قوانین ایران یک فرد نمی‌تواند هم‌زمان در دو مؤسسه شریک باشد و تنها می‌تواند شریک یک مؤسسه باشد.

مسئولیت‌های کارکنان حرفه‌ای

ب - مسئولیت مدیران عبارتند از:

- ۱ - در مؤسسات حسابرسی بزرگ بیشتر وظایفی که در شرکت‌های کوچک، شرکا بر عهده می‌گیرند به عهده مدیران است.
- ۲ - بررسی کاربرگ‌ها
- ۳ - تعیین روش‌های رسیدگی
- ۴ - اعمال استانداردهای اجرای عملیات
- ۵ - ارسال صورت حساب برای صاحب‌کاران و وصول آن

مسئولیت‌های کارکنان حرفه‌ای - ادامه

ج - مسئولیت‌های سرپرستان عبارتند از:

- ۱ - برنامه‌ریزی و اجرای رسیدگی
- ۲ - تنظیم گزارش حسابرسی
- ۳ - تقسیم کار بین کمک حسابرسان
- ۴ - بررسی کاربرگ‌ها به محض تکمیل شدن
- ۵ - اعمال بررسی نهایی
- ۶ - نگهداری ساعت کارکرد کارکنان
- ۷ - مسئول اعمال استانداردهای اجرای عملیات
- ۸ - دادن آموزش ضمن کار به کارکنان (که از مسئولیت های عمده سرپرستان است)

مسئولیت‌های کارکنان حرفه‌ای

د - کمک حسابرسان :

اولین سمت یک فارغ‌التحصیل در بدو ورود به حرفه حسابرسی است. کمک حسابرسان به وظایف گوناگونی گمارده می‌شوند تا از توان تجزیه و تحلیل و پیشرفت آنان به نحو کامل استفاده شود.

نکته: سازمان اداری مؤسسات حسابرسی باید به گونه‌ای طراحی شود که از طریق آن حسابرسان بتوانند سومین استاندارد عمومی حسابرسی (اعمال مراقبت‌های حرفه‌ای) را رعایت کنند.

برنامه ریزی حسابرسی

برنامه ریزی شامل مراحل زیر می باشد :

- ۱- ابتدا حسابرسان تصمیم می گیرند که صاحب کاران را بپذیرند یا نه و به همین دلیل از کمیته حسابرسی، حسابرسان قبلی، بانک و وکلای حقوقی تحقیق می کنند. حسابرسان علاوه بر موارد فوق باید به زمان انتصابشان نیز توجه کنند چرا که یک انتصاب به موقع باعث می شود حسابرسان رسیدگی های مؤثرتری را برنامه ریزی کنند. (پذیرش صاحب کار)
- ۲- پس از پذیرش باید از فعالیت صاحب کار شناخت پیدا کنند لذا این شناخت را از طریق روش های تحلیلی، بازدید کارخانه و شرایط کار صاحب کار پیدا می کنند. (شناخت فعالیت صاحب کار)

برنامه ریزی حسابرسی

- ۳- بعد از شناخت با صاحب کار وارد مذاکره می شوند و در مورد کارهایی که باید انجام شود و مواردی که ممکن است موجب اختلاف واقع شوند به بحث می نشینند. (مذاکره مقدماتی)
- ۴- حاصل مذاکره را در موافقت نامه می نویسند و چنانچه صاحب کار تأیید کند به صورت یک قرارداد در می آید. (موافقت نامه و قرارداد)

برنامه ریزی حسابرسی

- ۵- طرح حسابرسی را یکی از مدیران رده بالای حسابرسی یا شرکا و با مد نظر قرار دادن موارد ذکر شده می ریزد و رئیس هدف های رسیدگی را مشخص می کند. (طرح حسابرسی)
- ۶- سرپرستان اجرای رسیدگی و برنامه حسابرسی را شروع می کنند و در نهایت، گزارش حسابرسی تهیه می شود و به امضای شرکا رسیده و تحویل صاحب کار می شود. (برنامه حسابرسی)
- با توجه به موارد ذکر شده دیدیم که برنامه ریزی با تصمیم به قبول صاحب کار جدید شروع می شود و تا امضا و تحویل گزارش حسابرسی ادامه می یابد.

پذیرش صاحب کار جدید

موج دعاوی دادگاهی که در سال های اخیر پای حسابرسان را به میان کشیده است نشان می دهد که مؤسسات حسابرسی باید قبل از پذیرش یک کار، ببینند که آیا توانایی انجام آن را دارند و در مورد صاحب کار تحقیق کنند. حسابرسان باید درباره سوابق صاحب کار آتی، شامل مشخصات و حسن شهرت مدیران، مسئولین و سهام داران عمده شرکت صاحب کار تحقیق کنند، بدین منظور می توانند از کمیته حسابرسی، حسابرسان قبلی، بانک و مشاور حقوقی و دیگران اطلاعات کسب کنند.

پذیرش صاحب کار جدید (ادامه)

الف) کمیته مسابرسی:

تعریف: کمیته‌ای شامل ۳ تا ۵ نفر از مدیران غیرموظف (یعنی اعضای از هیئت مدیره که از مسئولین و کارکنان شرکت نیستند)

وظایف کمیته مسابرسی:

۱- نظارت بر نحوه عمل، رویه‌های حسابداری و گزارش‌های مالی واحد تجاری

۲- عزل و نسب حسابرسان مستقل

۳- حل اختلاف بین حسابرسان مستقل و صاحب کار

۴- نظارت بر حسابرسان داخلی

۵- بررسی یافته‌های حسابرسان

۶- تعیین حدود خدمات حسابرسان

پذیرش صاحب کار جدید (ادامه)

علت مراجعه حسابرسان به کمیته مسابرسی:

این کمیته هم با حسابرسان داخلی تماس است و هم با حسابرسان مستقل، لذا این تماس‌ها باعث می‌گردد تا اطلاعات به موقعی درباره وضعیت مالی شرکت و نیز اطلاعات لازم برای ارزیابی کارایی و درستکاری مدیریت در اختیار داشته باشد.

پذیرش صاحب کار جدید (ادامه)

ب (تماس با حسابرسان قبلی :

منظور از حسابرسان قبلی، اشخاصی هستند که قبلاً حسابرس صاحب کار بوده ولی به هر دلیل از کار دست کشیده‌اند، تماس با حسابرسان قبلی می‌تواند اطلاعاتی را در مورد سوابق صاحب کار، جزئیات سیستم کنترل داخلی و شواهدی برای تأیید مانده‌های ابتدای دوره مورد رسیدگی برای حسابرسان جانشین فراهم کند. طبق آیین رفتار حرفه‌ای حسابرس جانشین پیش از تماس با حسابرس قبلی باید اجازه صاحب کار را کسب کند و چنانچه صاحب کار از دادن اجازه خودداری نماید ضمن بررسی میزان درستکاری مدیریت باید نسبت به پذیرش یا عدم پذیرش صاحب کار، نظر مشاور حقوقی را جویا شود.

پذیرش صاحب کار جدید (ادامه)

ج (بانک طرف مساب صامب کار):

حسابرسان باید برای تعیین مخاطرات مربوط به داشتن رابطه با یک صاحب کار جدید توان مالی و میزان اعتبار آن را با مراجعه به بانک طرف حساب صاحب کار تعیین کنند.

د (مشاور حقوقی صامب کار) :

مشاور می‌تواند اطلاعاتی را درباره وضعیت حقوقی شرکت، نظیر دعاوی در شرف طرح در اختیار حسابرسان قرار دهد. چنانچه صاحب کار، مشاور حقوقی خود را برای حسابرس مشخص نکند و تمایلی برای دادن مجوز پرس و جو از مشاور حقوقی به حسابرس ندهد حسابرس باید نسبت به عدم پذیرش صاحب کار تصمیم‌گیری کند.

کسب شناخت از فعالیت صاحب کار

الف (شناخت مسائلی که در خود فعالیت صاحب کار وجود دارد : مثل ساختار سازمانی، اصول و روش های حسابداری مورد استفاده، ساختار سرمایه، خطوط تولید و شیوه های تولید و توزیع صاحب کار.

ب (شناخت مسائلی که در خود فعالیت صاحب کار نیست ولی بر آن تأثیر دارد : مثل انواع مخاطرات ذاتی موجود در آن رشته فعالیت، مقررات دولتی، تغییرات تکنولوژی و روش های متداول حسابداری، حسابرسان بدون داشتن چنین شناختی از شرایط کار صاحب کار نمی توانند مناسب بودن اصول حسابداری مورد استفاده صاحب کار و معقول بودن برآوردها و فرض های زیادی که در تهیه صورت های مالی به کار رفته است را ارزیابی کند.

کسب شناخت از فعالیت صاحب کار

ج (مدارک مالی : گزارش های حسابرسی سال های قبل، گزارش های سالانه به مجامع عمومی و بورس و اظهارنامه مالیاتی سال های قبل از بهترین منابع شناخت سوابق مالی صاحب کار هستند.

د (روش های تحلیلی : هدف از اجرای روش های تحلیلی در مرحله شناخت فعالیت، مشخص کردن حساب هایی است که احتمالاً دارای اشتباهاتی با اهمیت یا سایر مشکلاتی هستند که می تواند بر صورت های مالی اثر بگذارد و چنانچه این اشتباهات خیلی زیاد باشد حسابررس پذیرش یا عدم پذیرش کار را مورد توجه قرار می دهد.

ه (بازدید از کارخانه : حاصل یک چنین بازدیدی کسب شناخت از نقشه کارخانه، مراحل تولید محصولات اصلی و میزان مراقبتی است که در مورد موجودی های مواد و کالا اعمال می شود.

فواید شناخت از فعالیت واحد مورد رسیدگی

(۱) برآورد خطر ها و شناسایی مشکلات

(۲) برنامه ریزی و اجرای حسابرسی به گونه ای اثربخش و کارآمد

(۳) ارزیابی شواهد حسابرسی

(۴) ارائه خدمات بهتر به صاحب کار

مذاکره مقدماتی با صاحب کار

مواردی که در مذاکره مقدماتی صامب کار مطرح می شود شامل:

الف) مطالبی که ممکن است موجب اختلاف نظر شود.

ب) نوع، ماهیت، هدف و دامنه حسابرسی

ج) حق الزحمه حسابرسی

د) استفاده از کارکنان صاحب کار: در این حالت حسابرسان برای کاهش هزینه های حسابرسی عنوان کاربرگ ها و ستون های آن را تهیه کرده (این گونه کاربرگ ها باید دارای مهر تهیه کرده توسط صاحب کار و پاراف یکی از حسابرسانی باشد که کار انجام شده توسط کارکنان صاحب کار را بررسی و تأیید کرده است) و دستور لازم برای گردآوری اطلاعات را به کارکنان صاحب کار می دهند. برای حفظ استقلال، کاربرگ ها باید دوباره توسط حسابرسان مورد بررسی قرار گیرند. تهیه تراز آزمایشی، جدول سنی بدهکاران، صورت ریز حساب های دریافتی سوخت شده، صورت ریز کسر و اضافات طی سال اموال، تجزیه و تحلیل حساب های مختلف درآمد و هزینه از جمله کارهایی است که می شود به کارکنان صاحب کار (مثلاً حسابرسان داخلی) واگذار کرد.

موافقت نامه و قرارداد

تفاهم‌های حاصل از مذاکره مقدماتی باید به طور خلاصه در موافقت‌نامه بیان شود، در صورتی که موافقت‌نامه حسابرسی توسط صاحب کار پذیرفته شود به یک قرارداد قطعی بین حسابررس و صاحب کار تبدیل می‌شود.

موارد زیر باید در قرارداد درج شود :

- ۱- نوع و ماهیت کار
- ۲- هر گونه محدودیت ذاتی در دامنه رسیدگی‌ها
- ۳- برنامه‌ریزی، زمان‌بندی انجام و تکمیل رسیدگی‌ها
- ۴- مبنای محاسبه حق‌الزحمه حسابررسی
- ۵- کارهایی که کارکنان صاحب‌کار قرار است انجام دهند (اجباری نیست)
- ۶- مسئولیت حسابررس نسبت به اظهار نظر درباره صورت‌های مالی و همچنین مسئولیت مدیریت نسبت به صورت‌های مالی
- ۷- ذکر این نکته که حسابررسی به صورت نمونه‌ای انجام می‌گیرد.
- ۸- امکان استفاده بدون قید و شرط بدون هیچ‌گونه محدودیتی از اسناد و مدارک و سایر اطلاعات مورد نیاز حسابررس.

موافقت نامه و قرارداد (ادامه)

اهداف قرارداد حسابررسی :

- ۱- تشریح مسئولیت قانونی حسابررس
- ۲- مستند سازی شرایط قرارداد
- ۳- حمایت حسابررس در برابر مسئولیت قانونی
- ۴- جلوگیری از ایجاد اختلاف حسابررس با صاحب کار

تنظیم طرح حسابرسی

استانداردهای حسابرسی (خصوصاً استانداردهای گزارشگری و اجرای عملیات) مقرر می‌دارد که حسابرسان در هر حسابرسی باید به سطوح مناسبی از: الف - اهمیت، ب - احتمال خطر حسابرسی به دقت توجه کنند.

الف - اهمیت : اهمیت برای مقاصد برنامه‌ریزی، عبارت است از برآورد اولیه حسابرسان از کوچک‌ترین مبلغ اشتباهی که احتمالاً بتواند بر تصمیمات یک شخص منطقی که بر صورت‌های مالی اتکا می‌کند، اثر بگذارد. درجه اهمیت اقلام به کمیت، ماهیت، شرایط ایجاد، نوع، اندازه واحد اقتصادی و قضاوت حرفه‌ای حسابرس بستگی دارد.

عوامل مؤثر بر قضاوت در مورد اهمیت :

۱ - اهمیت یک مفهوم نسبی است و نه یک مفهوم مطلق

۲ - مبنای مورد نیاز بر ارزیابی اهمیت

۳ - عوامل کیفی مؤثر بر اهمیت

۴ - رهنمودهای کمی در مورد اهمیت

تنظیم طرح حسابرسی

ب - احتمال خطر حسابرسی ($AR = IR \times CR \times DR$) : احتمال خطر آن که حسابرسان نادانسته نظر خود را درباره صورت‌های مالی حاوی تحریف‌های با اهمیت به طور مناسب تعدیل نکنند.

اجزاء احتمال خطر حسابرسی:

۱ - **خطر ذاتی IR:** احتمال خطر رخ دادن یک تحریف با اهمیت در یک حساب و با فرض اینکه برای آن کنترل داخلی وجود داشته باشد. (مثلاً خطر ذاتی وجه نقد به مراتب بیشتر از ماشین‌آلات است) این خطر باعث می‌شود که احتمال خطر حسابرسی‌های مختلف با یکدیگر متفاوت شوند.

۲ - **خطر کنترل CR:** احتمال خطر رخ دادن یک تحریف با اهمیت در یک حساب و عدم کشف به موقع آن توسط سیستم کنترل داخلی مجموعه سیاست‌ها و رویه‌هایی که مدیریت واحد اقتصادی برای دستیابی به هدف خود به کار می‌برد.

تنظیم طرح حسابرسی (ادامه)

۳- خطر عدم کشف DR: احتمال خطر اینکه روش‌های رسیدگی حساب‌رسان سبب شود به این نتیجه برسند که

تحریف با اهمیتی در حساب مورد رسیدگی وجود ندارد در حالی که حساب مزبور در واقع دارای تحریف با اهمیت است.

$$(DR = AR / IR) \times CR$$

نکته : خطر عدم کشف به طور مستقیم با مؤثر بودن روش‌های رسیدگی حساب‌رسان مربوط است در حالی که احتمال

خطر ذاتی و کنترل مؤثر از صاحب کار و محیط کار آن است. خطر عدم کشف با خطر ذاتی و کنترل رابطه معکوس

دارد.

برنامه حسابرسی

برنامه حسابرسی عبارت است از: فهرست تفصیلی و مشروح روش‌های رسیدگی خاص، که باید در طول یک کار

حسابرسی انجام شود. و مبنای تقسیم کار، زمان بندی، کنترل، بررسی پیشرفت کار و تعیین کارهای باقی مانده را

فراهم آورد. برنامه حسابرسی به مراتب مفصل‌تر از طرح حسابرسی است، طرح حسابرسی هدف، برنامه حسابرسی و

روش‌های رسیدن به هدف را تعیین می‌کند.

اجزاء برنامه حسابرسی :

هر برنامه حسابرسی عمدتاً شامل دو بخش است یک بخش مربوط به سیستم کنترل داخلی است و شامل شناخت و

ارزیابی سیستم کنترل داخلی و چرخه عمده معاملات می‌باشد و بخش دوم شامل اجرای آزمون‌های محتوا می‌باشد.

فواید برنامه حسابرسی

۱- مستندسازی برنامه ریزی که مانع از قلم افتادگی یا فراموش شدن رسیدگی های مهم و اساسی می شود.

۲- به واسطه مشخص شدن حجم و نوع کار، امکان تقسیم، کنترل و بررسی پیشرفت کار به شکلی صحیح و کارا در

بین اعضای تیم حسابرسی ممکن می شود. (سرپرستی کارکنان)

۳- سریع تر و کامل تر به انجام رسیدن کار از طریق جدول بندی روش های حسابرسی.

برنامه ریزی

برنامه ریزی یعنی تدوین یک طرح کلی و یک طرح تفصیلی برای تعیین نوع و ماهیت، زمان بندی اجرا و حدود

روش های حسابرسی مربوط به هر حسابرسی می باشد.

هدف اصلی برنامه ریزی انجام به موقع و اثربخش حسابرسی است.