

۳- نحوه کلی حسابرسی

فهرست

	<u>شماره قسمت</u>
مقدمه	۳۰۰۱
استانداردها و رهنمودهای حسابرسی	۳۰۵۰
اتکاء به کنترل‌های داخلی	۳۱۰۰
انواع روشهای رسیدگی	۳۱۵۰
قضاوت حرفه‌ای و حجم آزمونها	۳۲۰۰
شواهد حسابرسی : تهیه و تنظیم پرونده ، ثبت کارهای انجام شده و استناد به مدارک مربوط	۳۲۵۰
کاربرکهای حسابداری	۳۳۰۰
ارتباط با حسابرسان داخلی	۳۳۵۰

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی

نحوه کلی حسابرسی (ادامه ۷)

مالی را غیرممکن می‌سازد یا تنها با صرف هزینه‌ای گزاف فراهم خواهد آمد. در کلیه مواردی که امکان پذیراست باید پیشنهادات سازنده‌ای را برای بهبود کنترل‌های داخلی به صاحبکار ارائه نمود. بهبود کنترل‌های داخلی، صاحبکار را در حفاظت دارائیه‌ها و ثبت صحیح و کامل معاملات یاری خواهد نمود و این خود باعث کاهش حجم رسیدگیها و نتیجتاً کاهش حق الزحمه حسابرسی خواهد شد. معذالک باید پذیرفت که در حسابرسی واحدهای کوچک امکان اتکاء به کنترل‌های داخلی معمولاً بسیار محدود خواهد بود و عملیات حسابرسی معمولاً "مسیر" آزمونهای محتوا را دنبال خواهد نمود.

بخشهای بعدی این دستورالعمل، ثبت و ارزیابی سیستمهای حسابداری و روشهای کنترل داخلی را به تفصیل بیان می‌کند.

۳۱۵۰- انواع روشهای رسیدگی

روشهای رسیدگی، اساساً "برد و نوع است"

- آزمونهای رعایت روشها

- آزمونهای محتوا:

الف - رسیدگی به معاملات و اقلام ترازنامه

ب - روشهای بررسی تحلیلی

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی

نحوه کلی حسابرسی (ادامه ۸)

=====

این روشها را می‌توان به شرح زیر تشریح نمود:

آزمونهای رعایت روشها:

در تعیین این که آیا روشهای کنترل داخلی بخصوصی عملاً "رعایت می‌شود یا خیر، به آزمونهای رعایت روشها نیاز خواهیم داشت. آزمون رعایت روشها، آزمون کنترلها است. از آنجا که صرفاً اجرا یا عدم اجرای کنترلها مورد نظر است، ارزش پولی معاملاتی که حسابرس در آزمون رعایت روشها با آنها مواجه می‌شود، حائز اهمیت نیست. در واقع در بسیاری از موارد، آزمونهای رعایت روشها لزوماً "به تک تک معاملات نمی‌پردازد بطوریکه کنترلهای تحت آزمون ممکن است مربوط به جمعهای دسته اسناد، مانده‌های حسابهای کنترل وغیره باشند. در انجام آزمونهای رعایت روشها، هر موردی که نشان دهنده عدم اجرای یک روش کنترل باشد حائز اهمیت است، حتی اگر معامله‌ای که کنترل مزبور در مورد آن رعایت نشده فاقد اهمیت نسبی باشد. بدیهی است قصور در اجرای کنترل می‌تواند موجب عدم اتکاء به آن باشد.

آزمونهای محتوا

آزمونهای محتوا، آزمونهایی است که به منظور کسب شواهد حاکی از کامل، صحیح و معتبر بودن ارقام و اطلاعات تهیه شده

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی

نحوه کلی حسابرسی (ادامه ۹)

توسط سیستم حسابداری تنظیم می‌شود. این آزمون‌ها که مشتمل بر بررسی جزئیات فعالیت‌های مالی و مانده حسابها و همچنین تجزیه و تحلیل نسبتها و روندهای عمده حسابداری می‌باشند، شواهد حسابرسی موردنیاز را تأمین خواهند نمود.

روشهای بررسی تحلیلی

این روشها شامل بررسی نسبتهای مهم، روندها و سایر آمار و رسیدگی به هرگونه تغییرات غیرعادی و غیرمنتظره می‌باشند. این روشها را، نه تنها در پایان حسابرسی (از طریق بررسی صورت‌های مالی نهائی) بلکه در تمام مدت حسابرسی نیز باید در نظر داشت. در نظر داشتن این روشها در ضمن حسابرسی ممکن است، بطور مثال، تغییری را در امور صاحبکار نشان دهد که حسابرس قبلاً از آن آگاهی نداشته است، و این امر وی را ملزم به تغییر نحوه حسابرسی خواهد نمود.

هدف اصلی از بررسی صورت‌های مالی اطمینان یافتن از این است که علاوه بر آزمون‌هایی که در مورد سیستمها، معاملات و مانده حسابها انجام شده است، صورت‌های مالی از یک دیدگاه کلی نیز مورد ملاحظه قرار می‌گیرد. به عبارت دیگر، باید برای حسابرسان محرز شود که صورت‌های مالی به نحو مناسب تنظیم شده است. بنابراین لازم است حسابرسان در برخورد با هرگونه

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی

نحوه کلی حسابرسی (ادامه ۱۰)

=====

تغییرات عمده (یا عدم بروز تغییرات موردانتظار) بیسین صورتهای مالی وبودجه (بیاننتایج دوره مالی قبل)، توضیحات لازم راکسب نمایند. کاری که باید دراین رابطه انجامگیرد، شامل مقایسه ارقام یانسیبتهای حسابداری و ثبت علل مغایرتهای مهم خواهد بود.

ارتباط انواع مختلف روشهای رسیدگی

اساسی ترین نوع روشهای رسیدگی رامیتوان آزمونهای محتوا دانست. ممکن است چنین تصور شود که تنهاراه برای این که حسابرس کاملاً "اطمینان یابد که صورتهای مالی تصویرمطلوبی ارائه می کند، حسابرسی ۱۰۰٪ از طریق انجام "آزمونهای محتوا" (بررسی جزئیات ومانده حسابها) است، درحالیکه آزمونهای مزبور (حتی اگر امکان پذیرهم باشد) لزوماً "عدم انعکاس کلی یامهم ارقام در صورتهای مالی راکشف نخواهد کرد وبهرصورت برای بررسی چنین مواردی، لازم خواهد بود که روشهای بررسی تحلیلی نیز اجرا شود.

درعمل، به استثنای مواردی که تعداد معاملات بسیار کم است، انجام آزمونهای محتوا (بررسی جزئیات ومانده حسابها) برای ۱۰۰٪ معاملات عملی نخواهد بود. بنابراین گزینش حجم مناسب برای آزمونهای محتوا (بررسی جزئیات ومانده حسابها) باید بر مبنای معقولی صورت گیرد.

عطف	
دستور العمل	پرونده حسابرسی

نحوه کلی حسابرسی (ادامه ۱۱)

=====

ممکن است "اهمیت نسبی" معاملات بخصوصی در رابطه با کل صورتهای مالی راهنمای کار حسابرسی قرار گیرد. اگر احتمال نرود که چنین معاملاتی بر مطلوب بودن صورتهای مالی خدشه وارد می‌آورد، می‌توان در مورد اینگونه معاملات، حجم بررسی جزئیات فعالیت‌های مالی و مانده حسابها (آزمونهای محتوا) را محدود نمود.

در مواردی که در بخشی از عملیات واحد تجاری عدم انعکاس اقلام یا انعکاس غلط عمده در حسابها غیر محتمل است و همچنین برای مشخص نمودن جنبه‌های دیگری که تلاش حسابرس بایسد بر آنها متمرکز گردد، می‌توان به روشهای بررسی تحلیلی اتکاء نمود. بنابراین حسابرس می‌تواند، به میزانی که بیان شد، به بررسی تحلیلی نیز اتکاء نماید. در این رابطه، مقایسه نسبت‌های حسابداری می‌تواند کمک زیادی نماید.

اگر ارزیابی سیستمها و کنترلها منجر به انجام آزمونهای رعایت روشها گردد و نتایج حاصل از انجام این آزمونها حسابرس را در مورد رعایت روشهای اجرائی متقاعد نماید، آنگاه حسابرس خواهد توانست میزان بررسی جزئیات فعالیت‌های مالی و مانده حسابها (آزمونهای محتوا) را کاهش دهد.

روشهای حسابرسی مؤسسات کوچک

برای مؤسسات کوچک که زمینه محدودی از نظر کنترل‌های داخلی

عطف	
دستور العمل	پرونده حسابرسی

نحوه کلی حسابرسی (ادامه ۱۲)

مؤثر دارند، آنچه می‌توان از مطالب فوق نتیجه گرفت این است که:

- الف - حسابسان باید درک کاملی از چرخه‌های معاملاتی و سیستمهای حسابداری صاحبکار داشته باشند.
- ب - احتمال نمی‌رود که پرس و جوهای تفصیلی درباره کنترلهای داخلی سودمند باشد (هرچند که برای تشخیص موقعیتهائی که این کار ممکن است مطلوب باشد، باید آماده بود).
- ج - درغیاب کنترلهای داخلی قابل اتکاء برای اثبات "قابل اعتماد بودن دفاتر واحد تجاری به‌عنوان مبنای تهیه صورتهای مالی"، لازم خواهد بود که آزمونهای محتوای معاملات بطور گسترده‌ای انجام پذیرد (اگرچه در معدودی از موارد، فقدان کنترلهای داخلی ممکن است، به‌تنهایی، مانع از ارائه گزارش مقبول در مورد صورتهای مالی گردد). در مورد اقلام ترازنامه نیز آزمونهای محتوا باید، به‌نحوشابه، بصورت گسترده‌ای انجام شود.
- د - باید نسبت به انجام روشهای بررسی تحلیلی به شرح فوق، به ویژه از نظر کنترل "از قلم افتادگی" اقلام، مبادرت نمود.

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی

نحوه کلی حسابرسی (ادامه ۱۳)

۳۲۰۰- قضاوت حرفه‌ای و حجم آزمونها

به سبب تفاوت وضعیت صاحبکاران مختلف بایکدیگر و تنوع شرایطی که حتی در یک تشکیلات واحد حکمفرما است، وضع استانداردهای دقیق در رابطه با حجم آزمونهای رعایت روشها و محتوا، غیرعملی است. تعیین حجم آزمونهای مزبور بستگی به شرایط حاکم بر واحد مورد رسیدگی و اعمال نظرسرپرست کار و تائید مدیرفنی خواهد داشت (رجوع شود به بخش ۹). بهر صورت حجم آزمونها باید طوری تعیین گردد که تسری قضاوت به کلیت صورتهای مالی رامیسر نماید. در آزمونهای محتوا ارزش ریالی و در آزمون رعایت روشها تعداد معاملات می‌تواند مبانی مناسبی باشد.

۳۲۵۰- شواهد حسابرسی: تهیه و تنظیم پرونده، ثبت کارهای انجام

شده و استناد به مدارک مربوط

"استاندارد متداول عملیات حسابرسی" تصریح می‌کند که علاوه بر برنامه ریزی و کنترل عملیات حسابرسی، باید نسبت به ثبت آنها نیز مبادرت نمود. برای کنترل پیشرفت و کیفیت کار حسابرسی، فراهم آوردن شواهد لازم در رابطه با کارانجام شده، فراهم کردن خلاصه‌های مناسبی از اطلاعات منعکسه در حسابها، مستند کردن نظر حسابرس و فراهم نمودن

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی

نحوه کلی حسابرسی (ادامه ۱۴)

=====

اطلاعات لازم برای کمک به برنامه ریزی رسیدگیهای آتی ، به کاربرکهای حسابرسی نیاز خواهد بود .

کاربرکها ممکن است مربوط به حسابرسی یک دوره بخصوص باشد و یا ارتباط آن با کار حسابرسی ، استمرار یابد . از اینرو برای عملیات حسابرسی دونوع پرونده نگهداری میشود- پرونده جاری حسابرسی (حاوی اطلاعات و مستندات مربوط به نظر حسابرس در مورد صورتهای مالی یک دوره مالی) و پرونده دائمی (حاوی مطالبی باماهیت استمراری) . تهیه و تنظیم پرونده دائمی دستیابی به مدارکی را که محتمل است بر حسابرسی هر سال تاثیر گذارد تسهیل نموده و در نتیجه موجب صرفه جویی در هزینهها خواهد بود . بخش ۴ به تفصیل درباره نیاز به اطلاعات دائمی و اطلاعات دائمی مورد لزوم به بحث میپردازد .

هریک از اقلام مندرج در ترازنامه ، باید در پرونده جاری با مدارک زیر مستند گردد :

- جدول اصلی حاوی صورت خلاصه اقلام عمده تشکیل دهنده مبلغ مندرج در ترازنامه و عطف به جداول فرعی .
- برنامه رسیدگی .
- کاربرکهای فرعی ، که هر یک باید اطلاعات زیر را به وضوح نشان دهد :
- نام صاحبکار ، دوره مورد رسیدگی ، نام مسئول تهیه و بررسی

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
	<p>جدول یامدرک ، تاریخ تهیه و بررسی جدول یامدرک ، شماره های عطف به برنامه های رسیدگی یا کاربرکهای مربوطه ، معنی دقیق هرگونه علائم حسابرسی یا علائم اختصاری (در صورتی که این علامتها از علائم استاندارد مندرج در قسمت ۲۳۵۰ دستور العمل متفاوت باشد) ، حدود و روش انتخاب نمونه های رسیدگی شده ، جزئیات و نتایج آزمونها ، و نتیجه گیری از کار حسابرسی انجام شده .</p> <p>اصول زیر باید در مورد کلیه کاربرکهای حسابرسی اعمال گردد :</p> <p>- چنانچه استفاده از نسخ کاربرکهای صاحبکار باعث صرفه جویی در وقت گردد ، باید از آنها استفاده نمود و در صورت امکان ، صاحبکار را به تهیه کاربرکهای لازم تشویق نمود . در اینگونه موارد باید عبارت "تهیه شده توسط صاحبکار" را بارنگ قرمز در گوشه سمت چپ کاربرک یادداشت نمود .</p> <p>- جداول اصلی و کاربرکهای فرعی باید بایکدیگر و با صورتهای مالی نهائی قابل تطبیق باشد و به صورت واضح به یکدیگر عطف داده شود .</p> <p>- نتیجه گیریهای دقیق در رابطه با اهداف رسیدگی و آزمونهای مربوط باید ذکر گردد . صرف قید کلمه "رضایتبخش" به عنوان نتیجه گیری ، کفایت نخواهد کرد .</p>

نحوه کلی حسابرسی (ادامه ۱۵)

=====

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
۱۲۰۰	۵۴۰۰۵
۱۰۵۰	۵۴۰۰۳

نحوه کلی حسابرسی (ادامه ۱۶)

- در موارد مقتضی ، ارقام مقایسه‌ای باید نشان داده شده و درمورد انحرافات عمده ، توضیحات لازم ارائه گردد.
- خلاصه گفتگوهای مربوط که با صاحبکار صورت گرفته باید در کاربرگها قید گردد.
- کلیه مطالب مورد سؤال و معوق باید در "فرم نکات معوق" ثبت و در صورت عدم رفع و واجد اهمیت بودن موضوع به کاربرگ "گزارش نکات عمده" انتقال یابد.

۳۳۰۰- کاربرگهای حسابداری

قسمت ۶۰۰۰ پرونده جاری حسابرسی باید حاوی کاربرگهای حسابداری خاصی به شرح زیر باشد:

- ۱- تراز آزمایشی تفصیلی
- ۲- تعدیلات نهائی
- ۳- صورتهای مالی مصوب

این مدارک ، جزء اصلی "حلقه ارتباط" بین صورتهای مالی نهائی و سوابق مالی صاحبکار بوده و بخشی از شواهد حسابرسی را تشکیل میدهد.

۳۳۵۰- ارتباط با حسابرسان داخلی

حسابرسان داخلی توسط مدیریت واحد مورد رسیدگی منصوب شده

نحوه کلی حسابرسی (ادامه ۱۷)

=====

پرونده حسابرسی	دستور العمل
	<p>وبه مدیریت گزارش می‌دهند و از اینرو، تفاوت‌های اصولی با حسابرسان مستقل دارند. با این وجود، از آنجا که احتمال دارد کار آنان، بویژه در زمینه معاملات، با روش‌های حسابرسان مستقل مشابهت زیادی داشته باشد، حداکثر استفاده از کار آنان در موارد ممکن مطلوب خواهد بود.</p> <p>واحد حسابرسی داخلی باید به عنوان یکی از اجزای سیستم کنترل داخلی تلقی شده و همانند سایر کنترلرها، مورد ارزیابی و آزمون قرار گیرد.</p> <p>باید جلساتی را با حسابرسان داخلی ترتیب داده و برنامه‌های آنان را مورد بحث قرارداد بطوری که برنامه کار حسابرسان مستقل و داخلی، تا حد امکان، هماهنگ گردد.</p> <p>هرگاه حسابرسان مستقل در انجام بخشی از برنامه‌های خود بخواهند از کار حسابرسان داخلی استفاده کنند، باید ترتیبی دهند تا پرونده‌های آنان بررسی و اطلاعات لازم جهت کاربرگ‌های حسابرسی استخراج گردد. در گوشه سمت چپ کلیه نسخه‌های جداول تهیه شده توسط حسابرسان داخلی باید عبارت "تهیه شده توسط حسابرسان داخلی" را بارنگ قرمز قید نمود. بررسی پرونده‌های حسابرسان داخلی با این هدف اصلی صورت می‌گیرد، که بتوان در خصوص امکان اتکاء یا عدم اتکاء به کارهای آنان، نتیجه‌گیری نمود. جهت نتیجه‌گیری فوق، باید موارد زیر را مورد ملاحظه قرارداد:</p>

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی

نحوه کلی حسابرسی (ادامه ۱۸)

=====

- میزان استقلال حسابرسان داخلی از افرادی که مسئولیت‌هایشان تحت بررسی حسابرسان داخلی قرار دارد.
- تعداد کارکنان مجرب و حائز شرایط در کادر حسابرسی داخلی .
- وجود شواهد مبنی بر کارهای انجام شده توسط حسابرسان داخلی و شواهد مبنی بر بررسی آنها.
- میزان اقدامات مدیریت در رابطه با پیگیری گزارش حسابرسان داخلی .

نحوه کلی حسابرسی

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی

۳۰۰۱- مقدمه

هدف از حسابرسی صورتهای مالی انجام چنان اقداماتی است که حسابرسان را قادر سازد نظر خورادر مورد صورتهای مالی اظهار نمایند. رسیدگیهای حسابرسان باید از "استانداردها و رهنمودهای حسابرسی" تبعیت نماید. دامنه این رسیدگیها به کفایت مدارک و سیستمهای کنترل صاحبکارونیز به قضاوت حسابرسان در مورد میزان ضروری آزمونهایستگی خواهد داشت. اکثر حسابرسیها طبق درخواست صاحبکار و به منظور دریافت نظر حسابرس در مورد صورتهای مالی انجام میشود و مطالب ایسندستورالعمل نیز بر همین اساس تهیه شده است.

ضروری است که نحوه انجام عملیات حسابرسی برچارچوبی منطقی و دارای مفاهیم صحیح (به شرح مندرج در "استانداردهای حسابرسی") مبتنی باشد، کار باید به طرز مناسب برنامه ریزی شود و به نحو کامل در پروندهها ثبت و به مدارک کافی مستند گردد. بخش قابل توجهی از "شواهد حسابرسی" که در تهیه گزارش حسابرسان مبنای قرار خواهد گرفت، در کاربرکهای حسابرسی ثبت میشود. صرف انجام کاربرد و ثبت آن، کفایت نخواهد کرد. از جهات عملی، میتوان به عنوان یک قاعده پذیرفت که کارهای ثبت نشده اصلاً صورت نگرفته است.

برای انجام یک حسابرسی، باید مقدار قابل ملاحظه ای اطلاعات مستند گردآوری شود. در بسیاری از این اطلاعات، به

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
	<p>مدت چندین سال ، تغییری روی نخواهد داد. بنابراین بجای این که هر سال از نوبه گردآوری اینگونه مطالب پردازیم ، مسلما " سودمند خواهد بود که چنین اطلاعاتی را از کاربرکهای سال قبل به کاربرکهای سال جاری انتقال دهیم . به منظور صرفه جویی در وقت ، به جای انتقال هر ساله اینگونه اطلاعات از پرونده سال قبل به پرونده سال جاری ، اطلاعات مزبور در یک پرونده دائمی ثبت و نگهداری می شود. بخش ۴ دستور العمل، <u>به تفصیل به محتویات پرونده دائمی و چگونگی تنظیم آن می پردازد.</u></p> <p>قبل از شروع عملیات حسابرسی ، لازم است برنامه ریزی کار با دقت فراوان صورت گیرد تا حسابرسی با کار آئی و بموقع انجام شود. <u>بخش ۵ دستور العمل، روشهای برنامه ریزی و کنترل عملیات حسابرسی را مشروحا " بیان می کند.</u></p> <p>اصولا "، در هر حسابرسی دو نوع آزمون صورت می گیرد :</p> <p>الف - " آزمون رعایت روشها " که در رابطه با کنترلهای داخلی اعمال می گردد.</p> <p>ب - " آزمون محتوا " که در رابطه با معاملات و مانده حسابها انجام می شود. حجم آزمونهای محتوا بستگی به نتایج " آزمونهای رعایت روشها " خواهد داشت .</p> <p>در عمل ، معمولا " عملیات حسابرسی به دو مرحله تقسیم می شود (هرچند که در مورد صاحبکاران کوچک عملیات حسابرسی در یک</p>

نحوه کلی حسابرسی (ادامه ۱)

=====

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی

نحوه کلی حسابرسی (ادامه ۲)

=====

نوبت انجام می‌پذیرد. در مرحله اول، جزئیات برخی معاملات و سوابق کنترل کننده را که توسط صاحبکار نگهداری می‌شود با این هدف مورد رسیدگی قرار می‌دهیم تا:

- (۱) دریا بیم که آیا کنترل‌های داخلی به نحوی مؤثر عمل کرده است یا خیر (آزمونهای رعایت روشها)، یا
- (۲) قابل اعتماد بودن خود سوابق حسابداری را مورد رسیدگی قرار دهیم (آزمونهای محتوا).

رسیدگی به معاملات و کنترلها، شامل هر دو جنبه فوق است (هرچند که موازنه بین آزمونهای رعایت روشها و آزمونهای محتوا در مورد صاحبکاران مختلف به میزان وسیعی از یکدیگر متفاوت است). این مطلب و نیز ارتباط رسیدگیهای این مرحله با رسیدگیهای صورتیهای مالی در بخش ۶ دستورالعمل مورد بحث قرار می‌گیرد. بعضی از صاحبکاران جهت ثبت معاملات خود، بجای سیستمهای دستی، از کامپیوتر استفاده می‌کنند و هرچند این امر بر نحوه کلی حسابرسی اثر نمی‌گذارد، معین جزئیات روشهای رسیدگی مورد نیاز متفاوت خواهد بود. بخش ۷ دستورالعمل، نحوه رسیدگی به سیستمهای کامپیوتری را بیان می‌کند.

پس از انجام آزمونهای حسابرسی در مورد معاملات و کنترلهای داخلی صاحبکار و ارزیابی نتایج آنها، حسابرسی وارد

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
	<p><u>مرحله دوم یعنی رسیدگی به خود صورتهای مالی به ویژه اثبات اقلام مختلف ترازنامه می‌گردد. بخش ۸ دستورالعمل، چگونه استفاده از برنامه استاندارد حسابرسی ونحوه تکمیل کاربرگهای موردنیاز پرونده جاری حسابرسی را نشان می‌دهد.</u></p> <p>مراحل نهائی حسابرسی شامل بررسی پرونده‌های حسابرسی، گفتگو با صاحبکار درباره صورتهای مالی ونکات حسابرسی، تهیه پیش نویس گزارش حسابرسی وتسلیم صورتهای مالی و گزارش حسابرس به صاحبکار وسایر مقامات ذیصلاح (در صورت درخواست از حسابرسان) می‌باشد. <u>بخش ۹ دستورالعمل، نحوه انجام اقدامات فوق را بیان می‌کند و بخش ۱۰ منحصراً "به تهیه گزارشهای حسابرسی اختصاص یافته است .</u></p> <p>هدف اصلی حسابرسی، ارائه گزارش درباره صورتهای مالی است، نه جستجو در جهت کشف موارد تقلب واختلاس. معیناً در صورتیکه در رسیدگی نمونه‌های انتخابی، اشتباهات وسوء جریاناتی کشف گردد می‌بایست بنحو مناسب گزارش شود. <u>بخش ۱۱ دستورالعمل، در مورد انواع تقلبهای که حسابرس ممکن است با آنها مواجه گردد و روشهایی که باید هنگام کشف آنها اتخاذ کند، رهنمودهایی را ارائه می‌دهد.</u></p>

نحوه کلی حسابرسی (ادامه ۳)

=====

عطف	
دستور العمل	پرونده حسابرسی

نحوه کلی حسابرسی (ادامه ۴)

=====

۳۰۵۰- "استاندارد"ها و "رهنمود"های حسابرسی

=====

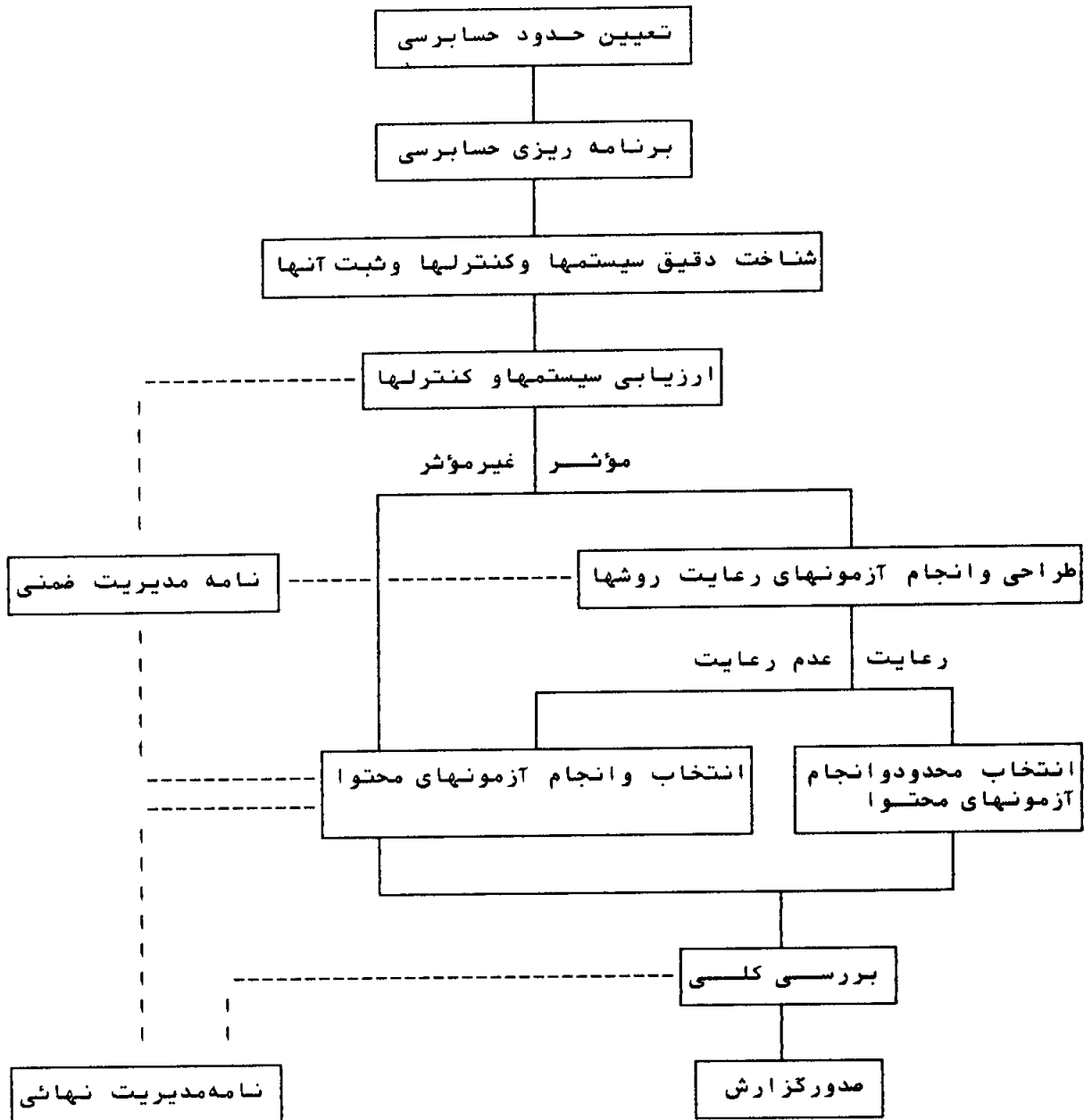
گزارش حسابرسی باید صریحا " به پیروی حسابرسان از "استانداردهای حسابرسی" در انجام کارهایشان اشاره نماید، در بخش ۱۲ دستورالعمل به " استانداردهای حسابرسی" و "رهنمودهای حسابرسی" اشاره بیشتری شده است، اما مناسب است در اینجا به "استاندارد عملیاتی حسابرسان" که نحوه کلی حسابرسی را مشخص می‌کند، اشاره نمائیم. اصول اساسی این استاندارد بشرح زیر است :

- کارباید به‌نحو مناسب برنامه‌ریزی، کنترل و ثبت شود.
- سیستمهای حسابداری باید به‌نحو دقیق شناسائی و کفایست آنها به عنوان مبنای تهیه صورتهای مالی ارزیابی گردد.
- چنانچه قرار باشد که به‌کنترل‌های داخلی اتکاء شود، باید آنها را دقیقاً شناخت و مورد ارزیابی و آزمون قرارداد.
- باید شواهد حسابرسی مربوط، کافی و قابل اعتمادی که امکان نتیجه‌گیری معقولی را برای حسابرس فراهم سازد، بدست آورد.
- صورتهای مالی بایستی بنحوی مورد بررسی قرار گیرد تا همراه با نتیجه حاصل از سایر شواهد حسابرسی مبنای معقولی جهت اظهار نظر حسابرس فراهم آید.

بر اساس این استاندارد نحوه کلی حسابرسی را می‌توان به شکل نمودار صفحه بعد نشان داد. (خطوط ممتد، توالی عملیات و خطوط مقطع، جریان اطلاعات را نشان می‌دهد).

نحوه کلی حسابرسی (ادامه ۵)

نمودار نحوه کلی حسابرسی



عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی

نحوه کلی حسابرسی (ادامه ۶)

=====

۳۱۰۰- اتکاء به کنترل‌های داخلی

کفایت یا عدم کفایت روشهای کنترل داخلی بطور قابل توجهی بر نحوه حسابرسی تاثیر می‌گذارد. هر واحد تجاری به نوعی سیستم کنترل داخلی نیاز دارد. کنترل‌های داخلی در مؤسسات مختلف به شکل قابل ملاحظه‌ای بایکدیگر تفاوت دارد. لیکن ممکن است شامل یک یا چند مورد از کنترل‌های زیر باشد:

- تعریف و تخصیص مسئولیتها.
- تفکیک وظائف .
- حفاظت دارائیها
- حدود اختیارات در معاملات و نحوه تصویب معاملات .
- حصول اطمینان از صحت محاسبات و عملیات حسابداری .
- رسیدگی داخلی توسط کارکنان واحد تجاری .

چنانچه آزمونهای بعمل آمده نشان دهد که صاحبکار دارای کنترل‌های داخلی مؤثری است . آنگاه حسابرسان می‌توانند به صحت سوابق حسابداری مربوط اعتماد کرده و در نتیجه با کار نسبتاً کمتری قادر به اظهار نظر گردند. نتیجتاً ، در مقایسه با مواردی که کنترلها نامناسب و غیر قابل اتکاء است ، حسابرسی با هزینه کمتری انجام می‌شود. در برخی موارد ، ضعف کنترل‌های داخلی ، رسیدن به اظهار نظر مقبول در مورد صورت‌های