

مسائل و پاسخ فلسفه حسابرسی  
( دکتر حساس یگانه )

نام استاد

جناب دکتر طالب نیا

گرد آورندگان

حسن حجازی زاده - رضا اکبری

# فصل یک

۱- مسایل و مشکلاتی که حسابرسی با آن مواجه است را توضیح دهید؟

پاسخ:

چه انتظاراتی از حسابرس وجود دارد؟

حسابرس چگونه به این انتظارات جامه عمل می پوشاند؟

۱- با توجه به استفاده کنندگان چه اطلاعاتی مربوط است؟ (یکی از ویژگیهای کیفی اطلاعات مالی) اطلاعاتی مربوط است

که بر تصمیم گیری ما اثر بگذارد اما شناخت کافی درباره ماهیت اینگونه تصمیمها وجود ندارد

۲- ویژگی ((قابلیت اعتماد)): معیار مشخصی برای تعیین این ویژگی وجود ندارد

۳- آیا حسابرس باید به شکل قانونی گزارشگری بیشتر توجه کند (مطابق بودن با استانداردها) یا به ماهیت اقتصادی آن

(آنگونه که در ویژگی های کیفی اطلاعات اشاره شده است)

۴- دامنه مسئولیت حسابرس در کشف تقلب و گزارش آن تا کجاست؟ در صورت برخورد آن را به چه کسی گزارش

کند؟

انتظار عمومی حسابرس را مسئول می داند اما حرفه حسابرسی مسئولیت کامل حسابرس را تکذیب می کند.

۵- اگر واحد مورد حسابرسی در وضعیت مالی نامناسب باشد آیا حسابرس وظیفه بررسی و گزارش دارد؟ از حسابرس

انتظار می رود تداوم فعالیت واحد را ارزیابی کند که این کار می تواند نتایج مالی و اقتصادی نامطلوبی برای آن واحد بجای

گذارد.

۶- در رفتار حسابرس ((استقلال حسابرس)) یعنی چه؟ چگونه آن را حفظ کند؟ دستیابی به استقلال همواره مشکل بوده

است.

۷- حسابرس در برابر چه کسانی مسئول است؟ با توجه به دعاوی مختلف حقوقی ذی نفعان مختلف هنوز کاملاً مشخص

نیست.

۸- با توجه به بزرگی واحد و محدودیت زمانی حسابرس مجبور است نمونه گیری کند و ریسک در نمونه گیری وجود

دارد چطور این ریسک را تعیین می کنند؟

۹- آیا گزارش حسابرسی باید تفصیلی باشد یا کوتاه و مختصر؟

۱۰- آیا حسابرسی جامع امکانپذیر است؟ اگر هست معیارها و شکل گزارشگری مورد پذیرش عموم چیست؟

۱۱- آیا حسابرس افزون بر گواهی نمودن کیفیت اطلاعات مالی نقش اجتماعی دیگری دارد؟ متأسفانه به خاطر دعاوی حقوقی

علیه حسابرسان، حسابرسی توسعه نیافته است

آیا باید مراقب سایر مسائل مربوط به منافع سایر ذی نفعان خارج از سازمان بود یا خیر؟

۱۲- آیا ضعف های کنترل داخلی به مدیران گزارش شود یا به مجمع عمومی و تمام ذی نفعان؟

۱۳- آیا مدل ریسک حسابرسی ایستا است؟

آیا با برآورد ریسک های ذاتی و کنترل به طور جداگانه آیا ریسک فراگیر که بر هر دو مورد موثر است قابل شناسایی

است؟

۱۴- نقش حسابرسی در مورد گزارشگری الکترونیک با توجه به گسترش اطلاعات و ارتباطات چگونه است؟  
برای یافتن مبانی تئوری باید به این مشکلات فکر کرد و درباره آنها اندیشید بیان مشکلات یادآوری نگرانی های حرفه ایست  
و باید به رفع این مشکلات پردازیم برای حل مشکلات باید به اصول و مبانی مشخصی دست یابیم، این از طریق تلاش فلسفی  
است

## ۲- نگرش فلسفی چیست و در حسابرسی چه کاربردی دارد؟

پاسخ:

فلسفه یا ((فیلوسوفیا)) از نظر واژه شناسی از دو کلمه یونانی ((فیلو)) به معنی دوست داشتن و ((سوفیا)) به معنی دانایی  
تشکیل شده است. یعنی خاستگاه فلسفه عشق و دوست داشتن است و مقصد آن دانش و معرفت است.

فیلسوف: کسی که دوستدار دانایی است

تعریف فلسفه از نظر یک دانش:

▶ افلاطون: کوشش برای رسیدن به روشنایی از طریق جدل

▶ ارسطو: علم بر علت های نخستین (شناخت مطلق وجود)

▶ کانت: کوشش برای شناخت معرفت و تعاریف دیگر

فلسفه های کاربردی یعنی ((علم شناسی)) مثلاً فیزیک درباره تحولات ماده و انرژی است حال اگر خود فیزیک را مطالعه  
و تحلیل کنیم (چگونگی پیدایش و رشد علم فیزیک، ارزش علم فیزیک و...) فلسفه علم فیزیک بوجود می آید یعنی فلسفه  
فیزیک یک نوع شناخت که درباره چرایی و ماهیت علم فیزیک تحقیق و بررسی می کند یعنی فیزیک و فلسفه فیزیک دو  
دانش در طول یکدیگرند (فلسفه یاورعلم)

علم به جستجوی معرفت به قضایای محسوس است و فلسفه به دنبال معرفت غایی است و نگرش کلی دارد و همه چیز را یک  
((کل)) در نظر می گیرد به عبارتی فلسفه کوششی است در جهت یافتن پیوستگی در تمام قلمرو اندیشه و تجربه فلسفه  
اندوختن دانش نیست نوعی نگرش در مورد دانش است

## نگرش فلسفی ۴ جزء دارد

۱- درک کلی ۲- وسعت نظر ۳- بصیرت ۴- بینش

درک کلی:

یعنی بجای اجزاء جداگانه درک کلی همه اجزاء با هم یعنی فیلسوف مفاهیم جامع از قبیل ((محتوا))، ((ذهن))، ((فرم))،  
((هویت)) و... را در نظر می گیرد. یعنی باید در زمینه علمی خود دنبال مفاهیم کلی باشیم و مفاهیمی مثل ((شواهد))،  
((مراقبت حرفه‌ای))، ((استقلال))، ((افشاء مناسب)) و ... را در نظر بگیریم.

وسعت نظر:

فیلسوف هر موضوع را در دورنمای وسیع در نظر می گیرد و قضاوت میکند یعنی باید موضوعات خاص را کنار گذاشته و  
فراتر از مسائل شخصی و حقوق فردی به موضوع بنگریم. هر موضوع در پرتو اهمیت و پیامد آن در نظر گرفته شود نه از  
منظر چند دیدگاه محدود

## بصیرت :

بر عمق تحقیق تاکید دارد . فیلسوف در جستجوی افشای فرضیات بدیهی است فرضیه هایی که زیر بنای دیدگاه ما از زندگی و جهان است . حسابرسی باید به فکر بیان فرضیات بدیهی باشد و بعد ماهیت آنها ، نقاط ضعف و مفاهیم مربوطه را کشف کند و بررسی کند تا به توسعه واقعی دست یابد.

## بینش :

برای بررسی مشکلات باید بینش لازم را داشت یعنی پیش بینی و بیان راه حل های فعالیت های کنونی و آتی و نگاه به گذشته

## روش فلسفه :

هر زمینه تحقیقی روش تحقیق خاص خود را دارد و فلسفه از این قاعده جدا نیست روش فلسفه سطحی نیست و سعی می کند مشکل مورد نظر را درک کند

فیلسوفان سوالات را جایی می بینند که ما حقایق را در آنجا می بینیم .

در بیان تئوری حسابرسی دو روش (تحلیلی) و (اخلاقی-ارزشی) استفاده می شود.

### ۳- کاربرد روشهای فلسفی - تحلیلی ، اخلاقی -ارزشی در حسابرسی را توضیح دهید ؟

#### پاسخ :

فیلسوف تحلیلی می پرسد از کجا می دانید؟ منظور شما چیست ؟ موضوع هایی که اغلب ثابت شده اند تحلیل و انتقاد میکنند.

#### روش اخلاقی-ارزشی :

فیلسوفان اخلاقی-ارزشی علاقه مند ارزش اخلاقی اند اهداف مطلوب زندگی انسان را نشان می دهند و در جستجوی پاسخ

سوالاتی هستند مانند زندگی خوب برای انسان چیست ؟

حسابرسی با توجه به ماهیت آن در جاهایی از روش تحلیلی و در جاهایی از روش اخلاقی-ارزشی استفاده می کند.

کاربرد روش اخلاقی-ارزشی نشان می دهد فلسفه مفاهیم اجتماعی دارد و صرفاً یک فرآیند ذهنی نیست فلسفه موجب همسانی

عملکرد حرفه ای می شود و نه تنها برای افراد حرفه ای اطلاعات لازم را فراهم می سازد بلکه آنها را به کار حرفه ای مطلوب

تشویق می کند و اهداف آنها را مشخص می سازد.

### ۴- به نظر شما حسابرسی جز رشته های حسابداری است یا به عنوان یک رشته علمی می باشد توضیح دهید ؟

پاسخ : شناخت فلسفه ای در مورد حسابرسی با شناخت ماهیت خود حسابرسی آغاز می شود .

حسابرسی چیست ؟ رابطه آن با علوم دیگر چیست ؟ از چه رشته هایی ایده می گیرد؟ مقصد آن کجاست؟ و ...

محسوب نمودن حسابرسی به عنوان شاخه ای از حسابداری نادرست است. ماهیت آنها فرق می کند.

حسابداری شناسایی، تجزیه و تحلیل، اندازه گیری و گزارش داده های مالی است .(کاهش انبوه اطلاعات به اطلاعات قابل

کنترل و درک )

حسابرسی بررسی فرایند حسابداری است یعنی حسابداری موضوع بررسی حسابرسی است . مثل رابطه یک نویسنده و یک

ویراستار (نحوه عمل، روش و ابزار کار متفاوت)

درواقع حسابداری و حسابرسی مکمل یکدیگرند نه شاخه ای از یکدیگر داده های مالی گزارش حقایقی مبهم است برای تایید آن به تکنیک و برهان نیاز داریم. برهان جزئی از دانش منطق است

منطق یعنی چگونه ما حقایق، نتایج و برداشت ها را معتبر یا غیر معتبر تشخیص دهیم. حسابرسی ریشه در منطق دارد و به سایر رشته ها مانند اقتصاد، ریاضیات، ارتباطات، اخلاق و ... نیاز دارد اما با این حال خودش هویتی مستقل دارد و توسعه یک فلسفه صحیح در مورد حسابرسی نیاز است. فلسفه حسابرسی ساختاری منطقی از فرضیات بدیهی، مفاهیم، روش ها و رویه ها دارد. بدین ترتیب بیان تئوری حسابرسی از منظر فلسفی، نوعی بررسی عقلی دقیق است بنابراین حسابرسی ارزش این را دارد که رشته علمی نامیده شود.

## فصل دوم

### ۱- تفاوت های بین روش شناسی علمی و روش شناسی حسابرسی را توضیح دهید؟

پاسخ:

اولین تفاوت مربوط به شواهد و ویژگی های شواهد لازم می باشد. حسابرس در اغلب موارد با چیزی کمتر از بهترین شواهد ممکن و مربوط به یک مسئله قانع می شود. در حالی که یک دانشمند تا زمانی که شواهد قطعی در اختیار نداشته باشد قانع نمی شود.

محیط حسابرسی که شامل زمان، همکاران و مسئولیت ها می باشد که اکثر موارد با محدودیت رو به رو می باشند و این فسمت از محیط حسابرسی تاثیر زیادی بر اعتبار نهایی حسابرس دارد.

یک حسابرس علاوه بر قضاوت ممکن قضاوت دیگری نیز درباره اینکه شواهد طوری هستند که با توجه به وظیفه حرفه ای وی بتواند در مورد صورت های مالی به نتیجه ای معتبر دست یابد.

یک حسابرس به ندرت می تواند از تمام روش های ممکن برای یک مسئله یا مشکل استفاده کند.

به منظور ایمنی در برابر تمایلات زیان بخش حسابرسی همانند دانشمندان رشته های تجربی:

۱- بدانند وقتی شواهدی را می پذیرند چه کاری را انجام میدهد و چه ریسکی را پذیرفته است.

۲- او باید دلایلی را که به این نتیجه رسانده است بررسی کند. (صرفه جویی در زمان حسابرسی یا بهای تمام شده)

۳- در پذیرش نتایجی که از این شواهد به دست می آیند محتاط باشد.

دومین تفاوت مربوط به آزمایش های کنترل شده می باشد.

- زمان بندی کار حسابرسی بسیار مهم می باشد

- ابهام های زیادی بر کارند تا بر قضاوت حسابرس تاثیر گذارند.

- یک نفر وظیفه اصلی در مورد گزارش نهایی را بر عهده دارد که ممکن است اشتباهاتی رخ دهد.

سومین تفاوت این است که در حسابرسی فرضیات بدیهی و بدیهیات اساسی که اعتبار و استدلال بر بنیاد های آنها می باشد به خوبی بیان نمی شوند.

## ۲- روش شناسی تضادهای ارزشی ( قضاوتی ) را توضیح دهید ؟

پاسخ :

در حسابرسی همانند علوم اجتماعی چندین مسئله دارد که مستلزم قضاوت های ارزش گذاری است. این مساله تحت تاثیر تجربه و دانش حسابرسی است. در این حرفه نیز تلاش برای تعریف اهداف و مسئولیت های مربوط به جامعه ، مسائل مربوط به قضاوت ارزشی به چشم می خورد.

۱- شناخت مسئله

۲- بیان مسئله.

۳- تدوین راه حل های مختلف.

۴- ارزیابی راه حل های ممکن.

- با توجه به تجارب گذشته در رابطه با مسائل مشابه

- با در نظر گرفتن راه حل های ممکن.

- با در نظر گرفتن سازگاری راه حل ها با اهداف جامعه.

بر اساس اتکا به حافظه و ابتکار انجام می شود.

از دانش خود برای ابداع راه حل های ممکن استفاده می کند.

عرف کمک شایانی به او می کند.

تجربه و دانش حرفه ای.

عواملی هستند که حسابرسان در روش شناسی قضاوت گذاری از آنها استفاده کند.

تجربه زیاد، حافظه ادراکی ، قوه تخیل کنترل شده و درک صحیحی از عملکردها و مسئولیت های این حرفه در انجام قضاوت صحیح ارزشمند هستند.

قضاوت در مسائل واقعی توسط کارورزی که دارای مهارت بیشتری باشد انجام می گیرد. برای قضاوت در مسائل ارزشیابی نیازمند مهارت های بیشتری است با تاریخچه شرکت آشنا باشد ، درک واقعی از حرفه خود داشته باشد و عوامل محیطی موثر در ارائه قضاوت را در نظر بگیرد.

علاوه بر اینکه ممکن است قضاوت ها تحت تاثیر اهداف و ایده آل های حرفه ای قرار گیرند بلکه ایده آل های نیز ممکن است تحت تاثیر قضاوت های مهم قرار گیرند.

## فصل چهارم

### ۱- شک ، تردید رسیدگی و حسابرسی را تشریح نموده مثالهایی در این مورد بنویسید ؟

پاسخ : ارتباط بین شک، تردید و ابهام با رسیدگی

شک، تردید، ابهام و رسیدگی در یک شکل مثلث مانند از روابط انسانی، بین طرفهای درگیر و پدیده ی مورد نظر، قرار دارند. اولین ضلع این مثلث، بیانگر رابطه ی بین فرد(افرادی) که در او(آنها) شک و تردید ایجاد شده و شخص (اشخاصی) که

این شک و تردید را بوجود آورده است. بدین معنا که فرد(افرادی) در رابطه با حالت، کیفیت و یا وضعیت پدیده ای که شخص(اشخاص) دیگری مسئولیت آن را بر عهده دارند، دچار ابهام شده است. راس سوم این مثلث از روابط انسانی، شخص(اشخاصی) است که از سوی فرد(افراد) اول، انتخاب می شود تا یک عقیده و یا نظر کارشناسانه و عینی درباره ی موضوع مورد شک، تردید و ابهام، ارائه نماید. این اظهار نظر پس از ارزیابی لازم در خصوص پدیده ی مورد شک و تردید، ارائه می شود.

فلسفه ی وجودی نیاز به اظهار نظر شخص(اشخاص) سوم به خاطر تمایلی است که شخص اول برای روشن شدن وضعیت مورد تردید خود دارد. این نظر کارشناسانه به او این امکان را می دهد که یک تصمیم منطقی و مطمئن اتخاذ نماید.

در مواردی شخص سوم، اقدام به ارزیابی از پدیده ای که مورد شک و تردید است، می کند و شخص اول قبل از اینکه تصمیمی بگیرد و یا به کاری اقدام کند، به اظهار نظر او توجه می نماید. بنابراین، ارزیابی فقط به قصد کاهش و یا برطرف کردن شک، تردید و ابهام های موجود صورت نمی گیرد، بلکه هدف غایی آن ایجاد شرایط مناسب برای اتخاذ یک تصمیم منطقی در برخورد با دیگران و انجام یک اقدام درخور و بایسته است.

### رسیدگی و حسابرسی

رسیدگی را می توان نوع عام حسابرسی دانست که به هدف ایجاد همبستگی بین:

۱) موضوع و یا موضوع های مورد شک، تردید و ابهام

۲) و یک معیار قابل قبول که به کمک آن بتوان در مورد اعتبار موضوع و یا موضوعهای مورد نظر، قضاوت کرد، می باشد.

۲. هر چه درجه ی همبستگی یا توافق بین موضوع و یا موضوعها و معیار انتخاب شده بیشتر باشد، احتمال برطرف شدن و یا کاهش شک، تردید و ابهام درباره ی موضوع و یا موضوعهای مورد نظر، بیشتر می شود و بالطبع ابهام درباره ی آن موضوع یا موضوعها کاهش می یابد.

نیاز بشر به برطرف کردن یا کاهش شک، تردید و ابهام هایش، چیزی است که به طور کلی ماهیت فرایند رسیدگی و بویژه کار حسابرسی را شکل میدهد. این نیاز همچنین تعیین کننده ی نقشهای اجتماعی، اقتصادی و روانی است که انتظار می رود فرایند ارزیابی یا حسابرسی را در اجتماع ایجاد کند.

ارزیابی فقط به قصد کاهش و یا برطرف کردن شک، تردید و ابهام های موجود صورت نمی گیرد، بلکه هدف غایی آن ایجاد شرایط مناسب برای اتخاذ یک تصمیم منطقی در برخورد با دیگران و انجام یک اقدام درخور و بایسته است.

نقش اصلی رسیدگی در فعالیت بشری، کنترل و قانونمند کردن کارها است که با تاکید خاص بر ایجاد ثبات و آرامش در فرد انجام می شود و منظور از ثبات و آرامش، کاهش شک، تردید و ابهام های افراد نسبت به یک مساله و یا پدیده است.

هر مثالی که برای تشریح نیاز بشر به رسیدگی مطرح می شود، ویژگی های یک کار حسابرسی دیده می شود. در همه ی آنها موضوعی وجود دارد که وضعیت آن مشکوک و مبهم است. فرد یا افرادی وجود دارند که مسئول ارزیابی و گزارش درباره ی این وضعیت به افرادی هستند که نسبت به آن شک و تردید دارند.

اصطلاح حسابرسی معمولاً برای فعالیتهایی بکار می رود که آشکارا ماهیت حسابرسی دارند، بدین معنا که یک حسابرس مستقل را برای انجام کار، دعوت می کنند.

« حسابرسی عبارت است از فرایند سیستماتیک جهت جمع آوری و ارزیابی بی طرفانه ی شواهد درباره ی ادعاهای مربوط به فعالیتها و رویدادهای اقتصادی، به منظور تعیین درجه ی انطباق این ادعاها به معیارهای از پیش تعیین شده و گزارش نتایج به افراد ذی نفع.»

به عبارت دیگر، حسابرسی صورتهای مالی را می توان به عنوان هزینه ی اقتصادی ارائه ی رفتار وکیل (مدیران) در مورد فعالیت محول شده به وی تفسیر کرد.

یک تفسیر دیگر از حسابرسی به عنوان نماینده ی اقتصادی، این است که به رابطه ی وکیل- موکل و نمایندگی مدیر به عنوان فردی که بر اساس درستی و صداقت عمل می کند، توجه کنیم. رواج این درستی و صداقت و دادن آزادی عمل معقول به وکیل، هزینه هایی را به موکل تحمیل می کند که ممکن است کمتر از استفاده از یک نماینده (نظیر حسابرس) برای ارزیابی و ارائه ی عملکرد وکیل (مدیریت) باشد. به عبارت دیگر، حسابرس نماینده ای است که مسئول ارزیابی کارهای نمایندگان دیگر، در جهت کاهش هزینه های موکل برای ترویج صداقت وکیل می باشد.

## فصل پنجم

### ۱- نقش عام اجتماعی رسیدگی و حسابرسی را توضیح دهید؟

پاسخ:

به عبارت دیگر، رسیدگی و حسابرسی به پاسخ گویی و کنترل امور انسانی به طور کلی عملکرد اقتصادی به طور اخص، یاری می رساند:

پاسخ گو نمودن افراد یا سازمان های جامعه در مورد اعمالشان از طریق فرایند رسیدگی یا حسابرسی توسط شخص ثالث، نوعی مکانیزم کنترل اجتماعی است.

پیام عمده در هر یک از موارد این است که رسیدگی و تایید با مسئولیت پذیری و پاسخگویی رابطه قوی دارد و این امر برای تأمین راحتی و ثبات در امور انسانی انجام می شود.

بنابراین، رسیدگی، تایید و گزارش باعث آرامش خاطر می شود مبنی بر این که تصمیم ها و اعمال بر اساس شرایط و ویژگی های ناشناخته، اتخاذ نشده اند و در نتیجه مسئولیت پذیری و پاسخ گویی در جامعه افزایش می یابد.

### ۲- نقش خاص حسابرسی را توضیح دهید؟

پاسخ:

در مورد نقش خاص اجتماعی حسابرسی، می توان چنین گفت که اطلاعات گزارش شده در مورد ایفای وظیفه مباشرت مدیر، دارای ماهیت مالی است و پاسخ گویی مدیران به مالکان سازمان می باشد.

این گواهی نه تنها برای ارائه به سهامداران، که معمولاً مخاطب آن ها هستند، بلکه برای جامعه به عنوان یک «کالای عمومی» ارائه می شود.

با توجه به کیفیت پیش بینی شده از اطلاعات در دسترس عموم، ارائه اطلاعات موجب اطمینان و آرامش جامعه می شود و در انجام این کار، نقش اجتماعی، این اطلاعات را برای پاسخ گویی سازمان های موجود در جامعه، مستحکم می کند.



نقش اجتماعی حسابرسی شرکت ها را همچنین باید در ساختار گسترده تر حاکمیت شرکتی گنجانند. یعنی مکانیزم های مختلف سازمانی و نهادی که برای هدایت و کنترل شرکت های سهامی و مدیریت آنها هم به صورت درون سازمانی هم به صورت برون سازمانی وجود دارد.

### حاکمیت شرکتی

حاکمیت شرکتی یک جنبه اصلی و پویای تجارت شده و توجه به آن به طور تصاعدی رو به افزایش است. اولین مفهوم عبارت حاکمیت شرکت، از واژه لاتین Gvbernare به معنای هدایت کردن گرفته شده که معمولاً برای هدایت یک کشتی به کار می رود و دلالت بر این دارد که حاکمیت شرکتی مستلزم هدایت است تا کنترل. روش های متعددی برای تعریف حاکمیت شرکتی وجود دارد که از تعاریف محدود و متمرکز بر شرکت ها و سهامداران آن ها تا تعاریف جامع و در برگیرنده پاسخ گویی شرکت ها در قبال گروه کثیری از سهامداران، افرادی ذی نفعان، متغیر هستند. ورشکستگی شرکت های بزرگ ناشی از سیستم های ضعیف حاکمیت شرکتی بود. مطالعه حاکمیت شرکتی، مطالعه مکانیزم های سرمایه گذاری در شرکت ها است.

### ۳- چارچوب نظری حاکمیت شرکتی را تشریح نمایید؟

پاسخ :

دیدگاه های محدود در یک سو و دیدگاه های گسترده در سوی دیگر طیف قرار می گیرند. در دیدگاه های محدود، حاکمیت شرکتی به رابطه شرکت و سهامداران محدود می شود. این یک الگوی قدیمی است که در قالب تئوری نمایندگی بیان می شود. در آن سوی طیف، حاکمیت شرکتی را می توان به صورت یک شبکه از روابط دید که نه تنها بین شرکت ها و مالکان آن ها ( سهامداران)، بلکه بین یک شرکت وعده زیادی از ذی نفعان از جمله: کارکنان، مشتریان، فروشندگان، دارندگان اوراق قرضه و ... وجود دراند. چنین دیدگاهی در قالب «تئوری ذی نفعان» دیده می شود.

### چارچوب نظری حاکمیت شرکتی

چند چارچوب نظری متفاوت برای توضیح و تحلیل حاکمیت شرکتی مطرح شده است. به عنوان مثال، تئوری نمایندگی ناشی از زمینه مالی و اقتصادی است. در صورتی که تئوری هزینه معاملات ناشی از اقتصاد و تئوری سازمانی است و تئوری ذی نفعان ناشی از یک دیدگاه اجتماعی در مورد موضوع حاکمیت شرکتی، می باشد. گرچه تفاوت های چشمگیری بین چارچوب های نظری مختلف وجود دارد - چون هر یک موضوع را از دیدگاه متفاوتی در نظر می گیرند اما دارای وجوه مشترک مشخصی هستند.

### ۴- تئوری نمایندگی، تئوری هزینه معاملات، تئوری ذی نفعان را در حاکمیت شرکتی توضیح دهید و تفاوت های آنها را

بنویسید؟

پاسخ :

### تئوری نمایندگی

یکی از فرضیات اصلی تئوری نمایندگی این است که کارگزار و کارگزاران تضاد منافع دارند مدیران ترجیح دهند منافع خود، مثل کسب بیشترین پاداش ممکن را تعقیب کنند و توجهی به منافع بلند مدت سهامداران ندارند.

در واژگان تئوری نمایندگی، کاهش رفاه سهامدار زیان باقی مانده نامیده می شود. این مشکل نمایندگی، ضرورت کنترل مدیریت شرکت ها توسط سهامداران را نشان می دهد.

یک فرض اساسی و مهم دیگر تئوری نمایندگی، این است که تایید کارهای کارگزاران برای کارگزار بسیار مشکل و پرهزینه است.

به طور مختصر، برخی از روش های مستقیم که از طریق آنها سهامداران می توانند مدیران را کنترل و به حل و فصل تضادها کمک کنند به شرح ذیل است:

- حق رای سهامداران در مجامع عمومی بر نحوه ادراه شرکت تاثیر می گذارد .
- قرار دادهای فی مابین سهامداران و مدیران نیز یکی از راه کارها است گر چه به اصلا و بهبود حاکمیت شرکتی، مناسبت خود را از دست می دهند .
- یک راه کار نهایی، راه حل خروج است. واضح است که خروج سهامدار اصلی موجب نگرانی بازیگران بازار سرمایه می شود و در پی آن سهامداران بیشتری نگران افت شدید قیمت شده و با فروش سهام خود، کاهش شدید قیمت سهام را موجب خواهند شد در نتیجه منافع مدیران را متاثر خواهد نمود .

### تئوری هزینه معاملات

در این تئوری شرکت نه تنها به عنوان یک واحد اقتصادی عمومی غیر شخصی، بلکه به عنوان یک سازمان متشکل از افراد با دیدگاه ها و اهداف مختلف است. اقتصاد سنتی تمام کارگزاران اقتصادی را منطقی، و افزایش سود را هدف اولیه تجارت در نظر می گیرد. برعکس، اقتصاد هزینه معاملات، رفتار انسان را به نحو واقع بینانه تر در نظر می گیرد در این الگو، مدیران و دیگر کارگزاران اقتصادی، منطبق محدود را به کار می برند.

اقتصاد هزینه معاملات، همچنین فرض اساسی فرصت طلبی را می سازد. این تئوری فرض می کند که مدیران همچون افراد دیگر در برخی از مواقع فرصت طلب هستند. نتیجه فرض منطبق محدود و فرصت طلبی این است که شرکت ها باید. فرصت طلبی به صورت تمایل کارگزار در به کارگیری تمام روش های موجود برای افزایش منافع شخصی تعریف شده است . چنین رفتار فرصت طلبانه ای می تواند نتایج نامطلوبی برای شرکت و سهامداران به بار آورد. در نتیجه، این عملکرد نیاز به کنترل دارد.

### تئوری هزینه معاملات در برابر تئوری نمایندگی

یکی از تفاوت های اصلی بین آنها استفاده از یک آرایه بندی متفاوت است. تئوری هزینه معاملات فرض می کند که افراد اغلب فرصت طلب هستند، در صورتی که تئوری نمایندگی، خطر اخلاقی و هزینه های نمایندگی را مورد بحث قرار می دهد. تئوری نمایندگی، فرض می کند مدیران به دنبال عایدی های متفرقه هستند، در صورتی که در تئوری هزینه معاملات، مدیران معاملات خود را به صورت فرصت طلبانه ای ترتیب می دهند. تفاوت دیگر این است که واحد بررسی تحلیل در تئوری نمایندگی، کارگزار فردی است، در صورتی که در تئوری هزینه معاملات، واحد بررسی تحلیل، معامله است. با این همه، هر دو تئوری به یک مشکل می پردازند: چگونه مدیر را متقاعد کنیم تا منافع سهامداران و افزایش سود شرکت سهامدار را به جای منافع شخصی خود دنبال کند؟

## تئوری ذی نفعان

اساس تئوری ذی نفعان این است که شرکت‌ها بسیار بزرگ شده‌اند و تاثیر آن‌ها بر جامعه آن چنان عمیق است که باید به جز سهامداران، به بخش‌های بسیار بیشتری از جامعه توجه کرده و پاسخ‌گو باشند.

عموم را می‌توان ذی نفع شرکتی در نظر گرفت. در واقع هر ذی نفع، بخش از سلسله قرار دادهای صریح و ضمنی را نشان می‌دهد که یک شرکت را تشکیل می‌دهد.

یک انگیزه برای تشویق به ایفای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها ناشی از این باور است که شرکت‌ها مسئولیت دارند تا به صورتی اخلاقی عمل کنند در این دیدگاه «اخلاقیات ناب» فرض می‌شود که شرکت‌ها باید به صورتی اخلاقی عمل کنند و منافع تمام ذی نفعان را در نظر بگیرند.

تئوری نمایندگی در صورتی موثر و قابل استفاده می‌شود که از چهار اصل اخلاقی پیروی گردد:

- اجتناب از لطمه زدن به دیگران
- احترام به آرای دیگران
- اجتناب از دروغگویی
- پذیرش توافق‌ها

مدل «کارگمار» و «کارگزار» در صورتی صدق می‌کند که در ساختار این چهار اصل اخلاقی گنجانده شود.

### تئوری ذی نفعان در برابر تئوری نمایندگی

در نگاه اول این دو تئوری را سازش ناپذیر می‌سازد. لکن با بررسی دقیق‌تر می‌توان به شباهت‌های بین این دو تئوری پی برد. بین گروه کلی روابط ذی نفع - کارگزار و روابط کارگمار - کارگزار تعادلی وجود دارد که در تئوری نمایندگی بیان می‌شود. روابط روابط ذی نفع - کارگزار و روابط کارگمار - کارگزار هر دو مستلزم یک قرارداد صریح یا ضمنی می‌باشند که هدف آن سازگاری بین منافع مختلف است.

پذیرش دیدگاه تئوری نمایندگی به تبیین تئوری بر اساس نفع شخصی منجر می‌شود، در حالی که پذیرش دیدگاه دیگر، به تبیین تئوری بر اساس مسئولیت اجتماعی منجر می‌گردد.

### ۵- نقش اقتصادی در حسابرسی را بنویسید؟

پاسخ:

این استدلال اقتصادی برای توجیه نیاز به حسابرسی، نشان می‌دهد که اگر پیامدهای اقتصادی تضادهای بالقوه در روابط قراردادی (مانند سرمایه گذاری در یک سازمان) بیشتر از هزینه‌های حسابرسی باشد به نفع هر فرد است که از حسابرسی استفاده کند.

نقش اقتصادی اساسی حسابرس در یک بازار تحت نظارت را می‌توان به صورت نماینده‌ای برای مالکان (و به طور غیر مستقیم برای دیگران) تصور کرد که در آن یک منبع اطلاعاتی از یک سازمان خصوصی و درباره آن وجود دارد و اگر توسط یک فرایند کنترل کیفیت مانند حسابرسی، تحت نظارت نباشد، امکان لطمه و زیان اقتصادی برای مصرف کننده وجود دارد.

### ۶- نقش روانشناسی رسیدگی در حسابرسی را بنویسید؟

## پاسخ

- فرایند رسیدگی و تأیید به طور کلی و حبارسی به طور خاص دارای سه نقش متفاوت و تا اندازه‌ای مرتبط به هم می‌باشند:
- اولین نقش مربوط به ایجاد ثبات لازم در روابط اجتماعی با دادن اطمینان و آرامش به افراد و سازمان‌هایی که با شک، تردید و عدم اطمینان مواجه‌اند .
  - نقش دوم، بهینه نمودن تصمیم‌گیری عقلایی فردی و سازمانی با پیامد اقتصادی است .
  - نقش سوم، در جهت منافع شخصی و اجتماعی و اقتصادی افراد و سازمان‌ها است. یک نقش با اهمیت نقش مربوط به ماهیت روانی رسیدگی، تأیید و حسابرسی است. یعنی قابلیت تأثیر فرایند رسیدگی، تأیید و حسابرسی در آرامش روان افراد تشکیل دهنده ساختار سازمانی .
- این استدلال را می‌توان در رابطه با کاربرد خاص واژه کیفی تعریف نشده‌ای چون «ارائه منصفانه» در گزارش‌های حسابرسی توسعه داد.

## ۷- نقش روانی فرایند رسیدگی و تأیید و حسابرسی را بنویسید؟

### پاسخ :

«گامبلینگ» استدلال‌هایی در این ارتباط درباره نقش حسابداری (و به طور ضمنی حسابرسی) ارائه می‌دهد. توضیح او بدین صورت است که حسابداری یک نقش جادویی در جامعه دارد و کاربرد آن در جامعه تشریفات و اقتصادی است.

«گامبلینگ» آنچه که افراد از حسابداری می‌خواهند، یک واقعیت مطلق نیست، بلکه به توافق رسیدن در مورد شرح و توضیح رویدادهای اقتصادی است.

گامبلینگ: حسابداری ممکن است چیزی جز اظهار احترام برای افزایش اعتبار سازمان گزارش دهنده و مدیر آن نباشد، یعنی یک بازنمایی از ثروت نمادین که شامل قدرت و اختیار و جنبه‌های اقتصادی معرف ثروت می‌باشد.

فقط با انجام حسابرسی می‌توان به افراد برون سازمانی، اطمینان خاطر داد که صورت‌های مالی و اطلاعات حسابداری مندرج در آن، شرکت گزارش دهنده و مدیر آن در موقعیت مطلوب و مناسبی قرار دارند.

حسابرس در تهیه گزارش حسابرسی از سمبولیسم استفاده می‌کند، واقعیتی از صورت‌های مالی قابل اعتماد و توصیف کننده رویدادهای اقتصادی ایجاد می‌کند و نظم اجتماعی را با وارد کردن چنین اعتمادی به فرایند بازار فراهم می‌آورد.

به عنوان یک جزء مهم از مقوله پاسخ‌گویی مدیران برای عده‌ای آرامش خاطر و برای عده‌ای دیگر ناآرامی به ارمغان می‌آورد

## ۸- نقش بیمه سیاسی حسابرسی را بنویسید؟

### پاسخ :

بعد دیگری که از خدمات حسابرسی در جوامع پیشرو در حسابرسی مطرح است، بیمه سیاسی است.

در طول سال‌ها، حتی در اوایل سده‌ی اخیر و فروپاشی شرکت‌هایی چون انرون و ورلدکام در آمریکا، حسابرسان مستقل، سپر بلایی در برابر مشکلات ناشی از فروپاشی‌ها و ورشکستگی‌ها برای دولت بوده‌اند.

اشاره انگشت اتهام به سوی حسابرسان مستقل موجب بیمه سیاسی دولت مردان می‌شود و برای آن‌ها منافع سیاسی به همراه دارد و تک تک سرمایه‌گذاران زیان دیده در بازار به اعتبار حسابرسان مستقل و مقوله قصور احتمالی آن‌ها متمرکز می‌شوند و آن‌ها را در مقابل حسابرسان مستقل قرار می‌دهند.

# فصل ششم

## ۱- حسابرسی و ارزش و ابعاد اطلاعاتی حسابرسی را توضیح دهید؟

پاسخ :

حسابرسی و ارزش افزوده

حسابرسی برای صورتهای مالی گزارش شده، ارزش افزوده (Added- Value) فراهم می کند، زیرا نتایج بررسی قابلیت افزودن ارزش را به نقش کلی پاسخ گویی (Accountability)، بین هویت گزارشگر و افراد برون سازمانی دارد. برای مثال : با مقایسه غیر مستقیم بررسی دست نوشته های کتاب فلسفه حسابرسی حاوی نقطه نظراتی در باره آن حاصل می شود که می تواند توسط نویسنده برای بهبود کیفیت آن مورد استفاده قرار گیرد .

ابعاد اطلاعات حسابرسی

آنچه گزارش حسابرس فراهم می کند یک اظهار نظر کارشناسانه درباره کیفیت اطلاعات مالی است که بوسیله آن، اطلاعات اضافی، برای دریافت کننده گزارش ها فراهم می کند. این فرآیند توسط کمیته مفاهیم بنیادی حسابرسی انجمن حسابداری امریکا (A.A.A) به عنوان گواهی (شهادت دهی) توصیف شده است :

«گواهی (شهادت دهی) یک گزاره ابلاغی از اظهار نظر (قضاوت) است بر اساس شواهد متقاعد کننده توسط یک شخص قانونی ذیصلاح مستقل، در باره درجه انطباق اطلاعات حسابداری ابلاغ شده توسط یک سازمان، با معیارهای تعیین شده از تمام جنبه های با اهمیت است.»

فلینت اظهار می دارد: مسئولیت حسابرسان عبارت است از منتقل کردن ماهیت و حدی از اطمینان دوباره . و این اطلاعاتی است افراد قبلاً" دارند و آن را به افرادی که دسترسی مستقیم به داده های مربوطه ندارند و یا دانش خاصی از فن حسابرسی ندارند منتقل می کنند.

توصیه مونر و شرف : تعهد گزارشدهی حسابرس برای فراهم آوردن اطلاعات مندرج در صورتهای مالی، فراتر می رود . حسابرسان مسئولیت ارائه منصفانه اظهار نظر حسابرسی خودشان را درباره این صورتهای مالی دارند، بویژه استفاده کنندگان صورتهای مالی که قرار است روی دامنه رسیدگی یا ماهیت اظهار نظر، راهنمایی یا گمراه شوند.

شاو (show) می گوید: گزارش حسابرس با توجه به کنترل های داخلی شرکت و نیز با توجه به کنترل های اجتماعی وسیع تری، از وظایف شرکت، معنی دار است. پیام های ابلاغ شده توسط حسابرس به عنوان ابزار فراهم سازی اطلاعات با قابلیت اثر گذاری بر تصمیمات درون سازمانی و برون سازمانی عمل کند . به طور کلی حسابرسان به عنوان کنترل صریح کیفیت اطلاعاتی، در جامعه به طور عام و در سطح شرکت به طور خاص عمل می کنند.

## ۲- اهداف حسابرسی و معیارهای کیفیت اطلاعات حسابرسی را توضیح دهید؟

پاسخ :

هدف کلی حسابرسی شرکت را می توان به صورت زیر بیان کرد :

در زمینه نیاز به :

۱- حاکمیت شرکتی ( corporate Governance )

۲- پاسخ گویی مدیریتی

درباره کیفیت صورتهای مالی شرکت ها در جهت منافع افراد و سازمانها به طریقی دور از این شرکت ها اما با حقوق معقول دسترسی به اطلاعات منظور شده در گزارش ها. عبارت « دور اما با حقوق معقول دسترسی» بر حسب سه عامل تفسیر می شود: اولین عامل عبارت است از استفاده کنندگان بالقوه صورتهای مالی (نیاز برای پاسخ گویی است) که به صورت فیزیکی یا به شکل ذهنی از ارزیابی شخصی کیفیت محتوای اطلاعاتی گزارش ها جلوگیری شده (پس در این صورت نیاز برای پاسخ گویی است).

دومین عامل مربوط است به یک تضاد منافع قابل شناسایی اما بالقوه بین تولید کنندگان مدیریتی گزارشها و استفاده کنندگان بالقوه آنها که برای استفاده کننده یک نیاز اطلاعاتی ایجاد می کند که تضاد را روشن کند (وضعیت نمایندگی از سقوط اخلاقی بالقوه).

سومین عامل این است که: آیا عامل تفکیک و تضاد منافع برای ترغیب استفاده کننده برای پیامدهای اقتصادی، اتکای آنها به صورتهای مالی وقتی آنها کیفیت نامناسبی دارند کافی هستند (مؤید یک رابطه هزینه منفعت).

بنابراین هدف خاص تر حسابرسی شرکت را می توان به صورت زیر بیان کرد:

در زمینه نیاز به حاکمیت شرکتی و پاسخ گویی مدیریتی، نگرانی اولیه حسابرس عبارت است از:

گواهی (شهادت دهی) درباره مربوط بودن و قابلیت اعتماد صورتهای مالی از جانب افراد و سازمانهایی که حقوق معقولی از دسترسی به آن اطلاعات دارند و انتظار می رود هنگام استفاده به وجود چنین خصلت هایی با توجه به چنین صورتهای مالی اتکا نمایند. از این هدف چند استدلال حاصل می شود:

۱- حسابرس از جانب افرادی که به کیفیت صورتهای مالی اتکا می کنند، کار می کند.

۲- این کیفیت در دو بخش تعریف می شود:

بخش اول مربوط به اینکه آیا پیام های مالی مناسب استفاده کننده، در صورتهای مالی ابلاغ می شوند؟

• بخش دوم این است که آیا این پیام ها معتبرانه تولید می شوند؟ اگر حسابرس می خواهد این هدف را رضایتمندانه تامین کند، هر دو بخش را باید به نحو معقول پاسخ دهد. این امر به حاکمیت تعریف نشده برای گزارش کردن درباره «ارائه منصفانه» (Present Fairly) مربوط می شود (که صراحتاً در مقررات تعریف نشده).

معیارهای کیفیت اطلاعات و حسابرسی

تعیین این که آیا صورتهای مالی با استانداردها کیفیت مطابقت دارد یا نه حاکی از آن است که وظیفه حسابرس شرکت گزارش کردن درباره یکنواختی یا رعایت گزارشدهی با معیارهای عملیاتی ذکر شده است. برای مثال: الزام امریکا (AFCPA) (برای حسابرسی مبنی بر گزارش درباره مطابقت با اصول پذیرفته حسابداری و استاندارد انگلیس (APC) حسابرس را ملزم می کند که درباره مناسبت یکنواختی و افشای رویه های حسابداری قانع شود. در نتیجه یک عامل مهم در انجام وظیفه حسابرسی مشخص کردن آنچه که معیار تلقی می شود مانند اصول پذیرفته شده حسابداری و رویه های مناسب می باشد.

# فصل هفتم

۱- ماهیت فرضیات بدیهی در حسابرسی را تشریح نمایید؟

پاسخ:

ماهیت فرضیات بدیهی:

معمولاً فلاسفه و علمای منطق پنج ویژگی برای فرضیات بدیهی قائلند: ۱- برای توسعه هر زمینه علمی ضروری اند ۲- مستقیماً قابلیت تأیید ندارند ۳- مبنایی برای استنتاج می باشند ۴- مبنای ایجاد یک ساختار تئوری هستند ۵- در پرتو پیشرفت علم در معرض پرسش و تردید قرار دارند.

«ارسطو» می گوید: «نقطه آغاز هر علمی، تعدادی فرضیات بدیهی است که نیازی به اثبات آنها نیست» از این عبارت کوتاه می توان دلایل وجود فرضیات بدیهی را تشخیص داد. استدلال را بدون داشتن یک نقطه آغازین نمی توان شروع کرد. فرضیات بدیهی سنگ زیر بنای هر تئوری را تشکیل می دهند. مهم این است که این فرضیات بدیهی وجود داشته باشند، خواه حقیقت داشته باشند و خواه نه، درحقیقت، این فرضیات بدیهی نوعی از قضایا هستند که باید بدون سؤالی آنها را پذیرفت. فرضیات بدیهی علیرغم اینکه مستقیماً قابلیت تأیید ندارند، اما نتایج حاصل از آنها را می توان مورد آزمون قرار داد و چنین تأییدی دلالت بر حقیقت خود فرضیات بدیهی دارند. اشکالی که وجود دارد این است که آنچه که اغلب اوقات در یک برهه از زمان بی چون و چرا معتبر می باشد، می تواند در زمان دیگری کاملاً فاقد اعتبار باشد. «چارلز وست چرچمن» معتقد است که فرضیات بدیهی باید ویژگیهای ذیل را داشته باشند تا هم برای ایجاد و هم توسعه ساختار تئوری مفید باشند:

۱- فرضیات بدیهی باید با یکدیگر سازگار باشند، ساختار تهیه شده بر اساس پایه ای لرزان چندان دوام نمی آورد، تئوریهای ایجاد شده بر اساس فرضیات بدیهی متضاد، نمی توانند با دنیای واقع مطابقت داشته باشند.

۲- فرضیات بدیهی هر علم باید برای اثبات و حمایت تئوریهای آن کافی باشد.

بنابراین فرضیات بدیهی چارچوبی برای توسعه و آزمون تئوری می باشند. ویژگیهای مذکور نشان می دهد که بنایی که بر روی شن ساخته می شود، دوامی ندارد (موتزو شرف) اگر بصورت قیاسی با استفاده از فرضیات بدیهی استدلال کنیم، می توانیم علت تمام نتیجه گیریها را نیز در آنها بیابیم و براساس تطابق آنها با فرضیات بدیهی نتیجه گیریهای انجام شده را بیازماییم.

بدین ترتیب، فرضیات بدیهی قالبی برای تئوری و آزمون آن فراهم می کنند. اگر فرضیات بدیهی همساز و کافی باشند و اگر نتیجه گیریهای ناشی از آنها از قواعد منطق و استدلال پیروی کنند نتایج باید بدون تناقض و مطلوب باشند. نتیجه گیریهایی را که نمی توان در فرضیات بدیهی زمینه یابی کرد، یا آنها ناسازگار ند، یا هیچ اعتباری ندارند. در نهایت باید تأیید کرد که فرضیات بدیهی معتبر و مناسب ممکن است بعداً مورد تردید و پرسش قرار گیرند و مشخص شود که فاقد اعتبارند.

علماء و منطق شناسان در حمایت از فرضیات بدیهی، در استدلالهای خود تأیید می کنند که ما باید بطور مداوم و پیوسته فرضیات بدیهی را بررسی کرده و در یابیم که در پرتو شواهد نوین دارای اعتبارند یا خیر. قبل از پرداختن به فرضیات

بدیهی حسابرسی اشاره به دو مثال در دو زمینه علمی هندسه اقلیدسی و حسابداری، ممکن است در انتقال موضوع سودمند باشند

یادم نمی رود در دوره دبستان وقتی که خانم امیر علایی معلم فرهیخته ما در مورد هندسه اقلیدسی و فرضیات بدیهی آن، یعنی «نقطه» صحبت می کرد، گچ را به طرف تخته سیاه پرتاب می کرد و نقطه را این گونه توصیف نمود: «اثر گچ بر تخته، اثر مداد بر کاغذ، شکلی که نه طول دارد، نه عرض، نه ارتفاع.» و با پذیرش نقطه به عنوان فرض بدیهی ادامه داد: «کوتاه ترین فاصله بین دو نقطه خط راست می باشد و از برخورد سه خط مثلث و از برخورد چهار خط مساوی، مربع و...»  
بله، با فرض بدیهی نقطه، علم هندسه اقلیدسی شروع شد و پایه و شالوده تئوری تمام اشکال هندسه با این فرض تبیین گردید، هرچند که این فرض بدیهی ممکن است مورد پرسش و تردید صاحب نظران ریاضی قرار گیرد.  
در علم حسابداری هم یکی از فرضیات بدیهی حسابداری که در درس اصول حسابداری (۱) به دانشگاه با آن آشنا شدید، فرضیه ذیل بود:

«رویداد های مالی را می توان بر اساس مقادیر پولی به صورت معنی داری بیان کرد.» (پول به عنوان واحد اندازه گیری)

این فرض بدیهی، نقطه شروع هر کار حسابداری است، خواه بصورت تئوری و خواه بصورت علمی بدون پذیرش چنین فرضی، هیچ رویداد مالی، هیچ ثبتي و... وجود نخواهد داشت. این فرض است که هیچ فرد مبتدی هرگز آن را مورد تردید و سوال قرار نمی دهد لکن در مواردی می تواند مورد تردید و پرسش صاحب نظران حسابداری واقع شود. این فرض بدیهی مبنایی برای استدلال های قیاس در حسابداری است البته در مواردی ممکن است با بی اعتباری آن مواجه شویم. در شرایط فوق تورمی و تغییرات سریع در ارزش پول، ممکن است این فرض بدیهی دچار چالش شود. پس این فرض بدیهی در پیشرفت تئوری حسابداری تأثیر دارد.

فرضیات بدیهی نه تنها روش تئوری برای درک و شناخت پایه و اساس دانش حسابداری است، بلکه راهی برای اندیشیدن درباره مشکلات موجود و راه حل آنها می باشند. این فرضیات این امکان را برای حسابرسان فراهم می کند که آیا چنین عملکردی بر اساس استدلال تئوری صحیح است یا خیر. «چمبرز» میگوید، فرضیات بدیهی وجود دارند: «از آنجا که فرضیات بدیهی یک انسان، ماهیت درک او از جهانی است که در آن عمل می کند، اگر فرضیات بدیهی او بی ربط و نابجا باشند وی و عملکردش هیچ یک ارزش احترام همنو عانش را ندارند. بررسی و آزمون فرضیات بدیهی یک فرد ساده ترین و موثرترین روش برای کشف امکان و مسیر پیشرفت ها و نو آوریها در عمل می باشد، چون قضاوت منطقی فرد تنها راه مصونیت او در برابر خود فریبی، ریا و تقلب می باشد»

فرضیات بدیهی حسابرسی: فرضیات بدیهی حسابرسی وجود دارند، باید آنها را شناسایی کرد، در غیر این صورت قادر به استدلال و نتیجه گیری در حسابرسی نخواهیم بود. و این فرضیات باید صریح و روشن بیان شوند تا برای همگان قابل درک باشند.

این فرضیات در سه گروه قابل دسته بندی هستند:

گروه اول: فرضیات بدیهی توجیه کننده حسابرسی

گروه دوم: فرضیات بدیهی رفتاری حسابرسی

گروه سوم: فرضیات بدیهی کارکردی حسابرسی



## فرضیات بدیهی توجیه کننده حسابرسی را تشریح کنید؟

پاسخ:

بررسی آرا و نظرات موجود متون معتبر حسابرسی نشان می دهد که پنج فرض بدیهی قابل تبیین است تا پایه و اساس تئوری وجودی حسابرسی را به آنها بنا نهاد. آنها فرضیات توجیه کننده خدمات گواهی حسابرسی هستند.

«اولین فرض بدیهی»: «کیفیت اطلاعات مندرج در صورتهای مالی، بدون گواهی حسابرسان مستقل از قابلیت اعتماد کافی برخوردار نمی باشد.»

مدیران مسئول تهیه اطلاعات حسابداری هستند که محتوای صورتهای مالی را تشکیل میدهند. بنا براین تهیه و ارائه صورتهای مالی توسط مدیران، یک فرایند خود ارزشیابی است که فاقد عامل بی طرفی می باشد که قابلیت اعتماد و باور پذیری آنرا مورد تردید قرار می دهد، مدیران نه تنها مسئول گزارش ایفای وظیفه مباشرت مالی اند، بلکه مسئول فرایند حسابداری تهیه صورتهای مالی نیز می باشند در شرایط موجود در محیطی که مدیران قدرت و اختیار انتخاب روشهای حسابداری و تهیه و ارائه صورتهای مالی را دارند، نگرانیهای استفاده کننده گان برون سازمانی این صورتهای مالی بی مورد نیست. فقط در صورتی که استفاده کنندگان برون سازمانی صورتهای مالی به استفاده از صورتهای مالی حسابرسی نشده تمایل داشته باشند. انجام حسابرسی ضرورتی نخواهد داشت. این فرض بدیهی اساسی ترین فرض در تئوری و فلسفه حسابرسی است که اگر پذیرفته نشود فرضیات بدیهی بعدی، منطقی نخواهد بود.

«دومین فرض بدیهی»: «به عنوان بخشی از فرایند پاسخگویی، گواهی کیفیت اطلاعات مندرج در صورتهای مالی توسط حسابرس مستقل، مطلوبترین راهکار است.»

این فرض بدیهی تصریح می کند که از میان تمام اقدامات نظارتی که از جانب ذی نفعان بر سازمانها و شرکت ها، اعمال می شود، حسابرسی مستقل (با توجه به فزونی فایده بر هزینه حسابرسی) معقولانه، منطقی و در عین حال ضروری تر است.

این فرض بدیهی مورد تردید و پرسش برخی قرار دارد، پرسشگران مذکور بر این باورند که «حسابرسی پیش بینی های مالی»، «کشف تقلب و اشتباه»، «ارزیابی سیستم های کنترل مدیریتی»، «حسابرسی عملیاتی» و... که بخشی از فرایند پاسخگویی به زعم آنهاست. در این فرض نادیده گرفته شده است و فقط حسابرسی مالی مدنظر است.

همچنین تعدادی از صاحب نظران که بر پاسخگویی اجتماعی و تأثیر عملیات سازمانها بر جامعه، تأکید بیشتری دارند، فرض بدیهی مذکور را مورد تردید قرار داده اند

«سومین فرض بدیهی»: «گواهی کیفیت اطلاعات مندرج در صورتهای مالی برای ذی نفعان، با انجام حسابرسی حاصل می شود»

این فرض بدیهی قید می کند که تأیید و اثبات کیفیت صورتهای مالی با انجام حسابرسی مستقل (یعنی توسط یک سیستم نظارتی برون سازمانی) به بهترین نحو حاصل می شود و در نتیجه نباید یک عملکرد اختیاری باشد، همان طور که ((والاس)) می گوید، بخش اعظمی از متون علمی حسابرسی براین باور جهانی استوار است، که به حسابرسی در سطح جهانی نیاز است. در این فرض بدیهی، تبیین می شود که با فرض اینکه اطلاعات مالی برای رفاه عمومی ضروری است، با انجام حسابرسی مستقل برشرکتها و سازمان های گزارش کننده، از مصرف کننده حمایت می شود. بنابراین در بازارهای تحت نظارت در سطح جهانی دیدگاه مذکور، دیدگاه برتر و غالب است. همان طوری که ((والاس)) اشاره می کند که فرضیات

دیگری نیز وجود دارد که نشان می دهد تأثیر بازار در موقعیت های نمایندگی ( از جمله تئوری نمایندگی و فرضیه بیمه ) برای مدیران نیز انگیزه هایی جهت انجام حسابرسی مستقل بطور داوطلبانه وجود دارد

«چهارمین فرض بدیهی»: «کیفیت اطلاعات مندرج در صورتهای مالی را می توان بافرایند حسابرسی مستقل گواهی نمود.»

این فرض از فرضیات قبلی بدست می آید. این فرض بدیهی قید می کند که کیفیت اطلاعات مندرج در صورتهای مالی، قابل حسابرسی می باشند. بعبارت دیگر باید از حسابرس خواست که این کار را انجام دهد. این فرض در شرایط کلی بیان شده است. برای مثال وسعت، حجم و پیچیدگی سازمانها و شرکتها ی بزرگ ممکن است طوری باشد که علیرغم استفاده از چند شیوه حسابرسی، در مورد کفایت عملکرد حسابرسی در تأیید و اثبات کیفیت صورتهای مالی تردید هایی وجود داشته باشد، اما در این موقعیت ها، وجود حسابرسی داخلی ممکن است بعنوان وزنه تعادلی در برابر این تردیدها عمل کند.

پنجمین فرض بدیهی: «ذی نفعان سازمانها و شرکتها در وضعیتی نیستند که بتوانند شخصاً کیفیت اطلاعات مندرج در صورتهای مالی را گواهی کنند.»

از ویژگیهای اصلی سازمانها و شرکتها ی بزرگ، تفکیک مالکیت، ذی نفعان و مدیریت بطور فیزیکی و قانونی است و مدیران در موقعیت نمایندگی آنها قرار دارند. با توسعه شرکتها و سازمانها، ذی نفعان آنها تمایل دارند از عملیات جاری و روزمره آگاهی داشته باشند، لکن از نظر فیزیکی و ذهنی از شرکتها و سازمانها دور هستند. علاوه بر آن ذی نفعان در برخی از موارد، دارای منافع موقت هستند. بعنوان مثال، اعتبار دهندگان و یا فروشنندگان پس از تسویه حساب مطالبات خود، منافع دیگری در سازمانها و یا شرکتها ی ذی ربط ندارند. بنابراین انگیزه ها ویا منافع دراز مدتی در این مورد برای آنها متصور نیست. بالاخره حتی اگر این انگیزه و قابلیت برای حسابرسی توسط تک تک ذی نفعان و افراد برون سازمانی وجود داشته باشد و قرار باشد که شخصاً صورتهای مالی را تأیید کنند. بار غیر قابل تحمل و غیر ممکن بر دوش مدیریت گذاشته خواهد شد که تحمل آن امکان پذیر نمی باشد

و حضور هزاران نفر ذی نفع برای تأیید کیفیت اطلاعات مندرج در صورتهای مالی، عملیات جاری و روزمره سازمانها و شرکتها را مختل می کند و هزینه سنگینی را هم به ذی نفعان تحمیل خواهد کرد. پس شیوه معمول انجام حسابرسی توسط حسابداران حرفه ای و با صلاحیت برون سازمانی است.

## ۲- فرضیات بدیهی رفتاری حسابرسی را تشریح نمایید؟

پاسخ:

این جنبه از فلسفه و تئوری حسابرسی، شامل فرضیات کلیدی خاصی درباره ویژگیهای رفتاری حسابرس مسئول کار تأیید، اثبات و گواهی کیفیت اطلاعات حسابداری مندرج در صورتهای مالی است

«اولین فرض بدیهی»: «بین حسابرس مستقل و مدیریت سازمان ویا شرکت تحت حسابرسی هیچ گونه تضاد منافی وجود ندارد.»

مدیریت علاقه مند به رشد و شکوفایی کاری است که به عهده دارد و حسابرسان کاری را انجام می دهند که هدف آن بهره مندی از منافع متعددی است. این اهداف با هم سازگارند. در واقع مدیریت یکی از ذی نفعانی است که باید از اطلاعات تأیید شده بهره مند شود. از این رو منافع دو جانبه ای وجود دارد و منطقی است تصور کنیم که بین مدیر و حسابرس هیچ گونه تضاد

منافعی وجود ندارد. با این وجود در کوتاه مدت این تضاد بوجود خواهد آمد تحت شرایط معینی، یک مدیر ممکن است احساس کند که فریب حسابرس، به نفع خود و سازمان ویا شرکت تحت حسابرسی است. که حسابرس باید کاملاً از چنین پیشامدهای احتمالی آگاه باشد.

**«دومین فرض بدیهی»:** «هیچ گونه محدودیت مقرراتی یا نظارتی غیر منطقی وجود ندارد که بر حسابرسان اعمال شود و آنها را از گواهی اطلاعات مندرج در صورتهای مالی بازدارد.»

منطقی است تصور شود که حمایت کافی جهت انجام حسابرسی وجود دارد. یعنی فرض میشود که قوانین و مقررات موجود، شامل محدودیت و استثنایی نیستند که حسابرسان را از اعمال حق دسترسی به شواهد مورد نیاز خود باز دارد. این امر در مورد سهامداران نیز صدق می کند. بویژه حسابرسی دارای حق برقراری ارتباط با سهامداران و سایر ذی نفعان در موارد ضروری است اگر این فرض بدیهی پذیرفته نشود، هیچ ضمانتی وجود ندارد که حسابرسان قادر باشند کار خود را اثربخش انجام دهند و به اهداف مورد نظر حسابرسی دست یابند. شواهد موجود در سراسر دنیانشان می دهند که قوانین و مقررات اکثر کشورها از این فرض بدیهی حمایت می کنند.

**(( سومین فرض بدیهی )):** (( حسابرس در یک موضع مستقل ظاهری و باطنی برای گواهی کیفیت اطلاعات مندرج در صورتهای مالی قرار دارد. ))

این فرض یکی از مهمترین استنباط ها در تئوری و عمل حسابرسی مستقل است. یعنی ضروری است که فرد انجام دهنده تأیید و اثبات کیفیت اطلاعات مذکور قادر باشد این کار را فارغ از فشارهای موجود و بالقوه ای که به قضاوت وی لطمه می زند، انجام دهد. اگر حسابرس بی طرفانه عمل نکند، حسابرسی و اظهار نظر وی مورد شک و تردید جدی قرار می گیرد و این امر موجب می شود که سهامداران و سایر گروههای ذی نفع، اطمینانی به اظهار نظر و اطلاعات حسابداری مندرج در صورتهای مالی نداشته باشند. استقلال جوهره حسابداری است و این موضوع نشان می دهد که هر چیزی که مانع استقلال حسابرس شود باید موجب نگرانی گردد.

**(( چهارمین فرض بدیهی )):** (( حسابرس برای گواهی کیفیت اطلاعات مندرج در صورتهای مالی دارای مهارت و تجربه کافی است. ))

حسابرسی مربوط به تأیید و اثبات کیفیت یک موضوع بسیار فنی و پیچیده است. بنابراین بجاست که فرض کنیم حسابرس مهارت و تجربه کافی و مناسب برای دستیابی به اهداف حسابرسی را داراست. این فرض بدیهی با دیدگاه تدوین کنندگان استانداردهای حسابرسی در آمریکا در مورد آموزش فنی، صلاحیت حرفه ای و مهارت کافی حسابرس مطابقت دارد و بعنوان بخشی از فرایند پاسخ گویی و حسابداری که نیاز به مهارتهای خاصی دارد بیان شده است.

**(( پنجمین فرض بدیهی )):** (( حسابرس بعنوان یک کارشناس حرفه ای نسبت به کیفیت کار خود، پاسخ گو است. ))

موقعیت حرفه ای حسابرس مستقل ایجاب میکند که تعهدات حرفه ای مناسبی را اعمال کند. حسابرسی خدمتی است که در آن حاصل آزمونها و اعمال روشهای حسابرسی، به شکل یک گزارش ارائه می شود. از آنجا که استفاده کنندگان این خدمت، فقط گزارش مذکور را دریافت کرده و شواهد محسوسی به غیر از آنرا در مورد فعالیتهای حسابرسان دریافت نمی کنند. بنابراین لازم است استفاده کنندگان از گزارش حسابرسی، اطمینان کافی به حسابرس بعنوان یک کارشناس حرفه ای داشته باشند. این فرض بدیهی یک اصل اساسی و پذیرفته شده در تمام حرفه های ماندگار است. طبق این فرض متخصصان با جامعه خود یک پیمان ضمنی می بندند که مهارتهای خود را در خدمت صاحبکاران به کار گیرند، نیازهای آنان را بر منافع

شخصی خود ترجیح دهند و از یک اصول مناسب حرفه ای پیروی کنند. افزون بر استدلالیات فوق حسابسان در یک موقعیت اقتصادی قرار دارند که در آن منفعت شخصی موجب می شود، مسئولانه و با مراقبت حرفه ای عمل کنند. به دلیل نتایج و پیامدهای اقتصادی از دست دادن شهرت و اعتبار خود.

### ۳- فرضیات بدیهی کارکردی حسابرسی را تشریح نمایید؟

پاسخ:

گروه سوم فرضیات بدیهی مربوط به فعالیت حسابرسی هستند. این فرضیات در جهت تایید جنبه های کارکردی و روشهای حسابرسی تبیین می شود. این فرضیات به کیفیت اطلاعات مالی حسابرسی شده، در دسترس بودن کفایت شواهد حسابرسی و ضرورت گزارش هدفمند حسابرس مربوط است.

«اولین فرض بدیهی»: «اصول یا استانداردهایی وجود دارد که به کمک آنها حسابرس می تواند کیفیت اطلاعات مندرج در صورتهای مالی را ارزشیابی کند.»

بعنوان بخشی از حاکمیت شرکتی و پاسخگویی مدیریتی، کیفیت صورتهای مالی گزارش شده به ذی نفعان سازمانها و شرکتهای بر اساس مربوط بودن آنها برای تصمیم گیری و قابلیت اعتماد آنها بعنوان باز نمودهایی از پدیدههای اقتصادی قابل گزارش بیان شود.

منطقی است که چنین معیارهای ارزیابی کیفیت را بعنوان پایه و اساس اهداف حسابرسی بدانیم. پس بدون این فرض، حسابرسی نمی تواند مربوط بودن و قابلیت اعتماد اطلاعات حسابداری مندرج در صورتهای مالی را تأیید و گواهی کند. حسابسان برای بیان کیفیت اطلاعات حسابداری مندرج در صورتهای مالی از عبارت نا مشخص «ارائه منصفانه»، «در ایران مطلوب» استفاده می کنند. این واژه بعنوان بخشی از پاسخ گویی، ریشه ای قانونی دارد و با پیروی از سنت و عرف حقوقی از آن استفاده می شود.

«دومین فرض بدیهی»: «شواهد کافی و معتبر برای تأیید نظر حسابرسی در مورد کیفیت صورتهای مالی وجود دارد و حسابرسی می تواند این شواهد را در یک زمان منطقی و با هزینه ای معقول جمع آوری و ارزشیابی کند.»

اطلاعات حسابداری مندرج در صورتهای مالی، محصول فرعی یک فرایند پیچیده فنی است. حسابرس مسئول رسیدگی این فرایند و تعیین کیفیت محصول این فرایند، یعنی گزارشگری مالی است. برای انجام این کار، با اعمال مراقبت حرفه ای باید شواهد کافی و معتبر وجود داشته باشد. اگر این فرض بدیهی پذیرفته نشود، حسابرس از احتمال انجام کار حسابرسی بطور مطلوب آگاهی نخواهد داشت. همچنین لازم است شواهد معتبر، مناسب و کافی در محدوده زمانی و با هزینه ای معقول گرد آوری و برای اظهار نظر استفاده شود. پس حسابرسی باید پس از پایان سال مالی، هرچه سریعتر به منظور تأمین اطلاعات به موقع برای سهامداران و سایر گروه های ذی نفع انجام شود.

«سومین فرض بدیهی»: «اطلاعات حسابداری مندرج در صورتهای مالی، عاری از تحریف با اهمیت هستند.»

هدف اصلی حسابرسی، گواهی کیفیت اطلاعات مندرج در صورتهای مالی است. بنا براین علیرغم انتظارات عموم، هدف حسابرسی کشف تقلب و اشتباه نمی باشد. حسابسان بدون پیش فرض وجود تقلب و اشتباه، به کار خود می پردازند. اگر فرض کنیم که صورتهای مالی مورد حسابرسی، شامل اشتباه و تقلب است. باید برنامه ای فراتر از آنچه که اکنون طبق استانداردهای حسابرسی، ضروری دانسته می شود طرح ریزی کنیم و این سؤال بوجود می آید که آیا می توان نوعی

حسابرسی را طرح ریزی کرد که اطمینانی بر کشف تمام اشتباهات و تقلبها فراهم کند، این فرض بدیهی با سوء جریانها و فروپاشی های اخیر شرکتها ی بزرگی چون «انرون» و «ورلد کام» مطابقت ندارد و مورد پرسش و چالش قرار دارد.

«چهارمین فرض بدیهی»: «کنترل داخلی، احتمال تحریف های با اهمیت را از بین می برد.»

بر اساس حسابرسی مبتنی بر مدل ریسک، نوع، ماهیت، حجم رسیدگیهای هر برنامه حسابرسی بستگی به وضعیت کنترلهای داخلی دارد. بر اساس این فرض، وجود یک سیستم کنترل داخلی مناسب، احتمال اشتباه ها و تقلب ها را برطرف می کند. البته، این که امکان وجود اشتباه و تقلب ها کاملاً از بین برود مورد تردید است ولی با اعمال کنترلهای داخلی مناسب می توان آنرا کاهش داد.

«پنجمین فرض بدیهی»: «حسابرس می تواند مربوط بودن و قابلیت اعتماد اطلاعات مندرج در صورتهای مالی را به

صورتی هدفمند به ذی نفعان ابلاغ نماید.»

استدلال منطقی نشان می دهد، فایده ابلاغ اطلاعات مندرج در صورتهای مالی، مربوط به این موضوع است که آیا استفاده کنندگان از این اطلاعات می توانند معنی و مفهوم نظر حسابرس درباره کیفیت اطلاعات حسابداری تأیید شده را درک کنند؟ اگر فرض شود که استفاده کنندگان قادر به درک و تفسیر تأیید حسابرس نیستند، تأثیر حسابرسی بر فرایند پاسخ گویی و حاکمیت شرکتی، سوال بر انگیز و قابل تردید خواهد بود.

تأیید، اثبات و گواهی: برای عده ای، واژه های تأیید، اثبات و گواهی، مفاهیم و معانی جا افتاده ای ندارد. آنها فکر می کنند که اثبات دلالت بر استدلال و برهان در برابر تمام تردیدها دارد، این موضوع ناشی از برداشت یکسان از واژه اثبات در علوم تجربی و انسانی است. در فلسفه، اثبات و اثبات پذیری جوهره بررسی قضایای منطقی را تشکیل می دهد. یک قضیه فی نفسه نه با معناست و نه سودمند، مگر آنرا اثبات پذیر بدانیم. به منظور درک معنای یک قضیه، باید نحوه اثبات آنرا بدانیم، باید بدانیم که برای تعیین درستی و یا نادرستی آن چه کارهایی باید انجام دهیم.

محصول نهایی فرایند تأیید و اثبات قضایای جزئی (اثبات اقلام مندرج در صورتهای مالی) به تأیید و اثبات قضیه کلی تر یعنی منصفانه بودن صورتهای مالی منتهی شود. پس از تکمیل فرایند مذکور، گواهی (شهادت دهی) حسابرس به شکل گزارش حسابرسی ارائه می شود، گواهی بیانگر نظر حسابرسی در رابطه با میزان انطباق کیفیت اطلاعات حسابداری مندرج در صورتهای مالی با معیارهای از پیش تعیین شده است

## فصل هشتم

۱- مراحل چهارگانه مفاهیم حسابرسی را تشریح نمایید؟

پاسخ:

مراحل چهارگانه عبارتند از:

مشاهده واقعیت های مربوط به زمینه معین. -- در این مرحله از توسعه هر رشته عمی باید به مشاهده واقعیت های مربوط به آن موضوع معین توجه شود. روش مشاهده و جمع آوری واقعیت ها متفاوت است لیکن فرایند اصلی در تمام علوم یکسان و مشابه است. مثلاً یک جامعه شناس واقعیت های تجربی در مورد ارتباطات انسانی با زندگی در یک جامعه را مشاهده می کند در حالی که مشخصه های زندگی اجتماعی را که به آن علاقمند است مطالعه می نماید. یک حسابرس ممکن است به مشاهده و نظارت حسابرسان از انبارگردانی و شمارش موجودی های مواد و کالا یا شماره رش و وجه نقد، بررسی مدارک و

اسناد و غیره پردازد یا ممکن است عملکردهای تجاری یا تولیدی واحد تحت حسابرسی را مشاهده کند. در این مرحله آنچه جامعه شناس و حسابرس انجام می دهند ادراک های حسی هستند یعنی مشاهده آنچه که انجام می شود و نه بیشتر از آن. اما این کار ضروری است و در ابتدای کار، این تنها راه شروع کسب شناخت و علم است.

تدوین قواعد کلی بر اساس واقعیت های مشاهده شده. -- مرحله بعدی توسعه مفاهیم هر علمی، شامل نتیجه گیری های کلی از داده های مشاهده شده است. جامعه شناس به تمایل انسان ها به زندگی و همکاری با یکدیگر توجه می کند و این تمایل را به «گروه» و تبادل عقاید آنها «ارتباط» می نامد. به همین ترتیب حسابرس با توجه به عملکردهای مختلف حسابرسان برای قضاوت، نتایج به دست آمده از عملکردهای مذکور را «شواهد» و تلاش های مختلف در ارائه نتایج عملیات و وضعیت مالی در گزارش های مالی را «بازنمود» یا «افشا» می نامد. پس از یافتن عبارات برای نامگذاری تعمیم ها، مرحله مطالعه و تحلیل خلاق آغاز می شود. سپس می توان مطالعات پراکنده را بر اساس منبع، نوع، نتیجه و یا هر مبنای دیگر که مفید به نظر برسد، طبقه بندی نمود. آن ها را می توان با موارد مشابه در زمینه های دیگر مقایسه نمود. مفاهیم و دلالت آن ها را می توان بررسی نمود و آن ها را با مشاهدات دیگر و مفاهیم رشته های مرتبط به هم، ربط داد. ارتباط متقابل قواعد کلی برای حذف تکرار، بی ثباتی و از قلم افتادگی ها. -- مرحله سوم مرحله ای است که در آن مفاهیم به اندازه ای توسعه می یابند که می توانند به یکدیگر مرتبط شوند و یک چارچوب مرجع را برای یک رشته معین تشکیل دهند. در این مرحله ماهیت یک سیستم منطقی پدید می آید یا هماهنگ گونه که پروفیسور اوبانگ (۱۹۳۲، ص ۳۴) مطرح می کند: «یک طرح کلی که به موجب آن چند بخش به عنوان بخش های یک کلیت متحد و همساز پدید می آیند.»

آزمون و بررسی مجدد و دقیق قواعد کلی به منظور فایده مندی مستمر. -- این مرحله شامل بررسی دقیق مفاهیمی است که قبلاً تدوین شده اند. این امر به مراحل لازم برای تدوین مفاهیم، یک تحلیل فلسفی اضافه می کند. در این مرحله مفاهیم کم و بیش پرداخت شده و به صورتی دقیق بررسی می شوند تا مشخص شود که آیا آنها به اندازه کافی هدف و منظور خود را می رسانند. سپس دلالت های آنها که ممکن است به توسعه و بسطشان منجر شود، بررسی می شوند. این هدف کار کنونی است که انجام می دهیم، یعنی بررسی و مطالعه مفاهیم حسابرسی با توجه به تعیین کفایت، تأثیر، روابط متقابل و دلالت های آنها.

## ۲- انواع مفاهیم در حسابرسی را تشریح نمایید ؟

پاسخ :

مفاهیم در انواع متفاوتی هستند. برای روشن شدن موضوع می توان مفاهیم را به صورت ذیل دسته بندی نمود:

❖ «فلسفی» در برابر «ذاتی» (عام در برابر خاص)

❖ «آرمانی» (ایده آل) در برابر «واقعی» (ذهنی در برابر عینی)

این دو مبنا برای طبقه بندی مستقل از هم مطرح هستند. مبنای اول مبطوب به «زمینه» است که مفهوم را ایجاد می کند و بنابراین به آن متعلق است. مبنای دوم مربوط به «ماهیت» مفهوم می شود، خواه واقعی خواه غیرواقعی

**مفاهیم فلسفی** مفاهیمی هستند که منحصراً به هر علم یا هنر خاص تعلق ندارند. مفاهیمی چون واقعی، حقیقت، احتمال، علت، معلول، برهان، شیء فیزیکی، معنا، ضرورت و ... از آنجا که کارورزان و نظریه پردازان در چندین رشته مختلف با مفاهیم یکسانی برخورد دارند نمی توان در هیچ زمینه ادعا کرد که آن ها منحصر به فرد هستند. چنین مفاهیمی زیربنای ایجاد تمام

رشته‌ها هستند بنابراین به تمام آنها تعلق دارند. این امر آنها را در حوزه عمومی دانش (شناخت) یعنی فلسفه عمومی قرار می‌دهد. تقریباً هر چارچوب نظری در هر سیستم علمی سامان یافته در بستر فکری خود به این مفاهیم فلسفی متکی است.

**مفاهیم خاص یا ذاتی** مفاهیمی هستند که از شاخه‌های خاص علمی نشأت می‌گیرند. شتاب در مکانیک، خنثی شدن اسید در شیمی، باروری پیوندی در روان‌شناسی، هزینه‌نهایی در اقتصاد و شواهد در حسابرسی مفاهیمی از این دسته‌اند. این مفاهیم خاص رشته‌ای هستند که از آن نشأت گرفته‌اند، بنابراین در موضوعات خاص مورد توجه محققان قرار می‌گیرند.

**مفاهیم آرمانی** (ایده آل) یا **ذهنی** به این مفهوم ایده آل نیستند که به تکامل خود نزدیک می‌شوند بلکه به این مفهوم که آنها به واقعیات و یا موقعیت‌های واقعی مربوط نیستند. این مفاهیم غیرواقعی هستند و از طریق یک فرایند منطقی به وجود می‌آیند و اجزای سازنده آنها را سنتز می‌کنند تا یک تصویر ذهنی ساخته شود که ممکن است در واقع، ابداً در اذهان افراد مرتبط با آن مفهوم وجود نداشته باشند. بدین ترتیب مفاهیمی چون انسانی صرفه‌جو، رفتار محتاطانه، رقابت کامل، نفص شخصی و ... را داریم. چنین مفاهیمی ولو غیرواقعی، در تحلیل نظری و ایجاد دانش و شناخت، مفید و سودمند است.

باور آن است که روش مفهومی به پیشرفت در ساخت یک تئوری صحیح حسابرسی منجر می‌شود. از آنجا که حسابرسی در مرحله‌ای است که نیاز به بررسی دقیق مفاهیم دارد، استفاده از روش ذهنی و مفهومی مناسب است به خصوص با توجه به اینکه استفاده کامل از روش ریاضی (یکی از شناخته‌شده‌های روش‌های ممکن می‌باشد و استفاده از آن در علوم بسیار ایده آل است و در رشته‌هایی همچون اقتصاد موفقیت آمیز بوده و منجر به ایجاد شاخه‌های اقتصاد نظری و اقتصادسنجی شده است) در حسابرسی سودمندی لازم را ندارد.

## فصل نهم

### ۱- انگیزه‌های شایستگی و استقلال حسابرس را توضیح دهید؟

پاسخ:

حسابرسان به عنوان افراد اقتصادی و منطقی:

➤ کاری انجام نمی‌دهند که رفاه اقتصادی بلند مدت (شهرت و اعتبار) آنان را خدشه‌دار کند، این موضوع بیشتر اقتصادی است تا اخلاقی.

حسابرسان به عنوان افراد حرفه‌ای:

➤ دارای وظیفه اجتماعی هستند، در اینجا بحث کشمکش بین وظیفه اجتماعی و احتمال از دست دادن صاحب کاران بالقوه و بالفعل وجود دارد.

تقابل بین منافع کوتاه مدت و بلند مدت:

➤ سختگیری حسابرس: از دست دادن صاحبکار جاری و بالقوه.

➤ حسابرس ممکن است به سمت عدم رعایت تعهد اجتماعی پیش رود و آثار بلند مدت آن به شکل از دست دادن شهرت و یا خروج او توسط حرفه (تشکل خود نظم) باشد.

مویزر (۱۹۹۱): یک باور عمومی وجود دارد که حسابرس همیشه در جهت متعادل کردن منافع جامعه و منافع شخصی خود، استقلال خود را حفظ می‌کند.

حسابرسان تلاش می‌کنند به وسیله سازوکارهای مختلف به شهرت و اعتبار خود بیافزایند:



➤ در جوامع حرفه‌ای عضو می‌شوند

➤ خدمات خود را به عنوان شرکای موسسات حرفه‌ای با مسئولیت نامحدود انجام می‌دهند

➤ موسسات حسابرسی با هم ادغام می‌شوند

نقد بحث‌های مذکور:

➤ این مباحث بیش از آنکه مورد آزمون قرار بگیرند یا فرضیه‌های تایید شده‌ای باشند، بیشتر جنبه نظری دارند و در مورد نحوه دست‌یابی حساب‌رسان به استقلال مورد نظر رهنمودی ارائه نمی‌کنند.

مثال: حساب‌رسان در فرآیند حسابرسی علاوه بر ریسک حسابرسی، ریسک کسب و کار شخصی خود را نیز در نظر می‌گیرند. به عبارت دیگر همیشه پیامد اقتصادی احتمالی دادخواهی ذی‌نفعان در مورد عدم شایستگی حساب‌رس و از دست دادن کار حسابرسی در نتیجه عدم توافق با صاحبکار را مد نظر دارند.

هرچه ریسک شخصی کسب و کار حساب‌رسان بیشتر باشد، احتمال تعدیل گزارش حسابرسی برحسب موضوع مورد عدم توافق یا کشمکش، بیشتر خواهد بود.

شواهد:

➤ در بسیاری از قصولها و شکست‌های عمده، از حساب‌رسان خواسته شده است تا مخارج خارج از دادگاه را بپردازند تا از افشای نقش او در جامعه جلوگیری شود.

➤ حساب‌رسان ممکن است در جهت عکس تمام توافقات اجتماعی مورد عمل به عنوان مهارت حرفه‌ای، شرایط شخصی خود را قبل از هر شخص دیگری در نظر بگیرند. (تعدیل گزارش در موارد ضعف وضعیت مالی شرکت‌ها با توجه به عواقب آتی)

## ۲- ماهیت استقلال حسابرسی را تشریح نمایید ؟

پاسخ :

استقلال حسابرسان معمولاً به عنوان یک استقلال حرفه‌ای مطرح و توصیف شده است:

یعنی بر حسب عینیتی که حسابرسان در موقعیت حسابرسی به عنوان یک فرد حرفه‌ای به دست می‌آورد و روشی که او از عهده گردآوری، ارزیابی و گزارشگری شواهد حسابرسی بر اساس روش بی طرفانه بر می‌آید، در نظر گرفته می‌شود. (موتز و شرف)

این موضوع به طور سنتی، به عنوان حالتی از ذهن به مفهوم نگرش حسابرسی به روابط موجود با مدیریت صاحبکار، سهامداران و سایر ذی‌نفعان و استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی تصور شده است. (موتز و شرف)

تعریف عملیاتی از آنچه که حالتی از ذهن است کار سخت و پیچیده‌ای است. اما دست کم یک توافق عمومی وجود دارد که استقلال نگرشی از ذهن است که اجازه نمی‌دهد نقطه نظرات و نتیجه‌گیری‌های حسابرسان، متکی به اثرات و فشارهای ناشی از تضاد منافع افراد قرار بگیرد.

فلینت معتقد است که استقلال حسابرسان یک نگرش ذهنی است و آن را به ویژگی‌های فردی یعنی درستکاری و قدرت شخصیت وی، پیوند می‌دهد.



در این مفهوم استقلال مورد انتظار از حسابرس را می توان نه تنها به عنوان حالتی از ذهن، بلکه حالتی از اطمینان تصور نمود که مربوط به رفتار یک فرد حرفه‌ای در مقابل فشارهای مختلف و ممکن بر درستکاری و صداقت وی می‌باشد.

### ۳- ابعاد گوناگون استقلال حسابرسی را تشریح نمایید؟

پاسخ :

ابعاد گوناگون استقلال از دیدگاه موترز و شرف:

- استقلال برنامه ریزی حسابرسی : حسابرس لازم است آزادی توسعه برنامه خود را هم براساس مراحل لازم، هم حجم نمونه و هم دامنه حسابرسی، داشته باشد.
  - استقلال گردآوری و ارزیابی شواهد مناسب: در این رابطه لازم است که راه دستیابی به هیچ منبع اطلاعاتی مشروع بر روی حسابرسی، مسدود نباشد.
  - استقلال گزارشگری: یعنی آزادی از کنترل یا تاثیری بر گزارش یافته های حسابرسی .
- حسابرسان باید حسابرسی را با استقلال شروع کرده، با استقلال انجام دهند و پیام‌های آشکاری دال بر اینکه مستقل هستند، ارائه کنند.

### ۴- مقررات گذاری در حوزه استقلال حسابرسی را تشریح نمایید؟

پاسخ :

استقلال ظاهری حسابرس در سایه موارد زیر به دست می‌آید:

- ۱) دسته اول به شرایط فردی مربوط می‌شود که وظایف رسیدگی و تایید حسابرسی را عملی می‌سازد. آنها را می‌توان در قوانین شرکت‌ها یا در مقررات اختیاری داخلی واحد تحت حسابرسی یافت. مانند انتخاب حسابرس، جایگزینی، حق الزحمه و دستیابی به شواهد مورد نیاز.....
  - ۲) دسته دوم با حسابرسان و رفتار مورد انتظار افراد حرفه‌ای سروکار دارد. این شرایط در آیین رفتار حرفه‌ای بیان می‌شود. مانند الزام حرفه‌ای بودن برای استقلال حسابرسی است که بر اساس آن یک بیان صریح از استقلال حسابرس صورت می‌گیرد.(سر برگ گزارش‌ها خود را مستقل می‌نامند).
- آیین رفتار حرفه‌ای ملزم میکند که در صورت تغییر حسابرس با حسابرس قبلی خود ارتباط برقرار کنند.

### ۵- خدمات مدیریت و استقلال حسابرسی را تشریح نمایید؟

پاسخ :

در مواردی که حسابرس خدمات غیر گواهی به صاحبکار ارائه می‌کند آیا او می‌تواند مستقل باشد؟

➤ در برخی کشورها ارائه همزمان این خدمات منع شده است

➤ در برخی کشورها راه حلی پیشنهاد نشده یا بسیار ضعیف است.

حسابرس بر اساس مناسب‌ترین قضاوت حرفه‌ای باید مطمئن شود که استقلال حرفه‌ای او حفظ خواهد شد.

دیدگاه دیگری معتقد است که بی‌طرفی حسابرس می‌تواند حفظ شود زیرا استقلال ذهنی حسابرس مهم است. اما از دیدگاه استقلال ظاهری حسابرس، این بحث مخالفانی دارد.

## ۶- رابطه استقلال حسابرس و سهامداران را تشریح نمایید؟

پاسخ:

صورت‌های مالی کالای عمومی هستند و علاوه بر سهامداران توسط سایر استفاده‌کنندگان نیز مورد استفاده قرار می‌گیرد.

- بنابراین حسابرسان دارای یک مسئولیت مراقبت شامل استقلال در فکر و عمل هستند که ماورای گروه سهامداران است.
- این موضوع خاص در مقررات موثر در هدایت حسابرسی به طور مستقیم مورد توجه قرار نگرفته است.

بررسی رابطه بین حسابرس و صاحبکار برحسب اندازه نسبت سازمان‌های شان:

➤ صاحبکار و حسابرس آن سازمان‌های کوچکی هستند.

➤ صاحبکار و حسابرس آن سازمان‌های بزرگی هستند.

سایر موارد

➤ در تمام حالت‌ها معمولاً موضوع استقلال ظاهری است که در وهله اول شک برانگیز می‌شود.

➤ زیرا بسیاری از افراد ذی‌نفع، امیدوارند بتوانند براساس قضاوت‌های حرفه‌ای حسابرس، تصمیم‌گیری کنند اما:

➤ نمی‌توانند وارد فرآیند ذهنی حسابرس شوند

➤ در موقعیتی نیستند که بتوانند کار حسابرس را ارزیابی کنند.

➤ بنابراین این موضوع حیاتی است که که استقلال ظاهری حسابرس زیر سوال نرود و همه ذی‌نفعان حسابرسی اطمینان داشته باشند که حسابرسان براساس عینیت‌گرایی عمل می‌کنند.

## ۷- راه حل پیشنهادی برای استقلال حسابرس را توضیح دهید؟

پاسخ:

در کنار قوانین خاص و مقررات حرفه‌ای لازم برای بهبود استقلال ظاهری حسابرس، پیشنهاد هایی در جهت در جهت ایجاد استقلال واقعی نیز ارائه شده است:

طبقه‌بندی گلدمن و بارلوک:

(۱) دسته اول: تلاش برای کاهش قدرت مدیریت صاحبکار برای فشار بر حسابرسان در ارتباط با بی‌طرفی و واقع‌گرایی آنان.

(۲) دسته دوم: کاهش فرصت‌های از دست دادن استقلال حسابرسان با اعمال مقررات خاص مربوط به استانداردهای گزارشگری مالی و حسابرسی

(۳) دسته سوم: تعدیل نقش موجود در ساختار شرکت. مثال حسابرسان را کارکنان عمومی و دولت را صاحبکار در نظر بگیریم.

## ۸- استقلال حسابرسی در مقابل استقلال حسابرس را توضیح دهید؟

پاسخ:

➤ درمورد استقلال، نباید تمامی تقصیرات را به حسابرس نسبت داد بلکه باید به فرآیند حسابرسی اطلاعات مالی نیز توجه کرد.

➤ بهبود تصورات در مورد استقلال، لزوماً به معنای بهبود واقعیتها نیست.

- مشکل اصلی در ماهیت محتوای صورتهای مالی به عنوان موضوع مورد حسابرسی است.
- زیرا ممکن است بر اساس شواهدی که به طور مستقل قابل آزمون باشند بنا نشده باشد. و امکان دستکاری مدیریت فراهم باشد و در نتیجه حسابرس تحت فشار بالقوه مدیریت قرار می گیرد و استقلال وی به خطر می افتد.

## فصل دوازدهم

### ۱- فرض تایید پذیری و شواهد پذیری را توضیح دهید؟

پاسخ:

بحث های انجام شده در مورد تایید پذیری اطلاعات حسابداری گزارش شده به جنبه دیگری از موضوع که بدون آن فرض تایید پذیری بی معنی است اشاره می کند. این جنبه همانا ضرورت وجود شواهد به منظور قضاوت در مورد کیفیت اطلاعات مالی گزارش شده است. به طور اخص اگر فرض شود که چنین اطلاعاتی تایید پذیر هستند لزوماً باید فرض شود که موضوع های قابل رسیدگی وجود دارند که می توانند در فرآیند جمع آوری شواهد مورد استفاده قرار بگیرند. مشکل اصلی نداشتن استاندارد هایی تعریف شده و مورد قبول برای این منظور است که انجام موفقیت آمیز حسابرسی را به عنوان کنترل کیفیت استفاده از صورتهای مالی (انطباق استفاده از صورتهای مالی با تصمیمات استفاده کنندگان) دشوار می سازد.

### ۲- ویژگی های فلسفی شواهد حسابرسی را توضیح دهید؟

پاسخ:

ماهیت شواهد به گونه ای است که در شرایط بسیار عمومی سه گروه شواهد طبیعی " شواهد مصنوعی (ساختگی) و استدلال منطقی قابل دسته بندی است:

شواهد طبیعی: شواهد طبیعی در اطراف ما وجود دارند و در هر فعالیت ذهنی که انجام می دهیم به طور معمول بر آنها متکی است. شواهد طبیعی متقاعد کننده ترین شواهد موجود هستند.

شواهد مصنوعی (ساختگی): شواهد مصنوعی در جهان اطراف ما وجود ندارند و لازم است تلاش شود تا آنها به وجود بیایند. مشاهده شواهد خواه طبیعی و خواه ساختگی فی نفسه هنر است. ناظر متبحر از ناظر غیر متبحر بسیار بیشتر می بیند. آنچه را که او می بیند برایش معنای بیشتری دارد. یک دانشمند اگر می خواهد از شواهد موجود بیشترین استفاده را کند باید در مشاهده متبحر باشد. در برخی از زمینه های پژوهشی روش تجربی مناسب است و در برخی از زمینه های دیگر استفاده از آن بسیار مشکل است.

استدلال منطقی:

اغلب آنچه ما به آن باور داریم مستقیماً ناشی از مشاهده طبیعی یا ساختگی نمی باشند. ایده ها اغلب به طور منطقی از حقایق مشاهده شده حاصل می شوند و برای ما درست به نظر می رسند اما برای رسیدن به حقایق مشاهده شده و نتایجی که ذهن ما آنها را تایید کند به تلاش ذهنی نیاز است.

این سه دسته شواهد به یکسان در ذهن انسان تاثیر ندارند.

اگر برای ایجاد شواهد ساختگی به فرآیند پیچیده نیاز باشد ممکن است مورد پذیرش ذهن قرار نگیرد. آنچه را که ما نمیتوانیم درک کنیم ذهن ما رد می کند.

به نظر میرسد حسابرسی بیشتر به شواهد ساختگی مبتنی است. شواهد ساختگی مشمول ضعفهای اخلاقی و بشری خواهند بود. مسئولیت اصلی شواهد کافی حمایت از اظهار نظر حسابرس در مورد کیفیت صورتهای مالی است.

### ۳- ماهیت و اهداف شواهد حسابرسی را توضیح دهید؟

پاسخ:

ماهیت هر چیزی را می توان بر اساس (۱) ویژگی های لازم و ضروری (۲) ویژگی های متمایز کننده و یا (۳) ساختار آن تعریف کرد. شواهد به عنوان یک ((واژه)) چیزی است که به برهان می انجامد و به ایجاد باور منطقی کمک می کند. باور را می توان ((داشتن نگرش در مورد یک موضوع)) تصور کرد. ویژگی ها و ساختار شواهد کاملاً تحت تاثیر هدف شواهد است. از میان ویژگی هایی که در رشته های متفاوت با هم فرق دارند می توان موارد ذیل را نام برد: منظور و هدف خاص زمینه علمی

بعضی از تلاش های علمی در جهت درک بهتر دنیای فیزیکی و مادی اطراف ما و بعضی در جهت درک بهتر پیشرفت انسان و رفتار اجتماعی او هستند.

موضوعی که شواهد به آن مربوط می شوند

واضح است که شواهد لازم برای حمایت از ادعای وجود یک شی فیزیکی از شواهد لازم برای حمایت از یک موضوع انتزاعی مانند طبقه بندی اقلام ترازنامه در حسابداری " متفاوت هستند.

روش جمع آوری یا توسعه

در برخی از رشته های علمی قضاوت کننده محدود به مشاهده شواهد فراهم شده است در موارد دیگر ممکن است به دنبال شواهد برود و در بعضی دیگر ممکن است از طریق آزمایش یا شاید استدلال منطقی شواهد خود را فراهم آورد.

### ۴- قضایا و شواهد حسابرسی را توضیح دهید؟

پاسخ:

صورتهای مالی حاوی ادعاهای مدیریت صاحبکار در مورد وضعیت مالی و عملکرد مالی و اقلام تشکیل دهنده آنها است. این ادعاها شامل ادعای وجود و وقوع " مالکیت و تعهدات " ارزشیابی و تخصیص " افشا مناسب و صحت محاسبات ریاضی دارایی ها و بدهی ها و حقوق صاحبان سهام " درآمدها و هزینه ها است.

برای اهداف مورد نظر مشخص کردن قضایای مورد قضاوت و شواهد و مدارک موید مرتبط با اطلاعات مندرج در صورتهای مالی " طبقه بندی عملیاتی ادعاهای مذکور به صورت زیر مناسب به نظر می آید:

۱- ادعاهای مربوط به وجود فیزیکی یا عین

➤ اقلام فیزیکی ارائه شده یا نشده

➤ اقلام غیر فیزیکی و نامشهود

۲- ادعاهای مربوط به رویدادهای گذشته

### ۳- ادعاهای مربوط به شرایط کمی

➤ کمیت های ساده

➤ مقادیر تحت تاثیر قضاوت های ارزشگذاری

### ۴- ادعاهای کیفی

➤ بیان صریح

➤ بیان ضمنی

### ۵- ادعاهای صحت محاسبات ریاضی

➤ محاسبات ساده

➤ محاسبات پیچیده

افزون بر ادعاهای مربوط به مسائل وجود فیزیکی اقلام مندرج در صورتهای مالی ادعاهای مربوط به دارایی ها و بدهی های غیر فیزیکی یا نامشهود نیز مطرح است " مانند سرفقلی که وجود فیزیکی ندارند و به طور مستقیم قابل بررسی توسط حسابرس نیستند.

برای این اقلام امکان دسترسی مستقیم به شواهد ومدارک موید همانند اقلام فیزیکی وجود ندارد. در این گونه موارد اطمینان حسابرس کمتر است.

انواع قضایای عمومی در حسابرسی نشان می دهد که فقط برای معدودی از ادعاهای مندرج در صورتهای مالی شواهد متقاعد کننده وجود دارند و بسیاری دیگر از مسائل و ادعاها طوری هستند که ذهن حسابرس از اعتبار ادعای مورد نظر مجاب نمی شود بلکه فقط قانع می شود. این دیدگاه را می توان در جمع بندی ذیل نشان داد:

۱) ادعاهای مندرج در صورتهای مالی که شواهد مجاب کننده دارند که عبارتند از:

وجود اقلام فیزیکی و عینی " مقادیر کمیت های ساده و ادعاهای محاسبات ریاضی

۲) ادعاهای مندرج در صورتهای مالی که شواهد مجاب کننده ندارند که عبارتند از:

وجود اقلام فیزیکی که حضور ندارند " وجود اقلام غیر فیزیکی و نامشهود " عدم وجود اقلام فیزیکی و غیر فیزیکی "

رخدادهای گذشته " مبالغ مربوط به قضاوت های ارزش گذاری " ادعاهای کیفی صریح یا ضمنی

### ۵- انواع شواهد در حسابرسی را توضیح دهید؟

پاسخ:

انواع شواهد ومدارک موید که در هنگام حسابرسی توسط حسابرسان جمع آوری می شوند و منابع تهیه آنها به صورت ذیل قابل ارائه و طبقه بندی است:

۱) رسیدگی فیزیکی توسط حسابرس در مورد موضوع ارائه شده در حساب ها

۲) اظهارات اشخاص ثالث مستقل (شفاهی و کتبی)

۳) اسناد ومدارک معتبر

۱-۳) برون سازمانی (در خارج از واحد تحت حسابرسی تهیه می شوند)

۲-۳) درون سازمانی (در داخل واحد تحت حسابرسی تهیه می شوند)

۴) اظهارات کارکنان واحد تحت حسابرسی (رسمی و غیر رسمی)

- ۵) محاسبات انجام شده توسط حسابرس
  - ۶) روشهای کنترل داخلی مطلوب
  - ۷) اقدامات بعدی واحد تحت حسابرسی و دیگران
  - ۸) ثبت های فرعی و جزئیات بدون بی نظمی ها
  - ۹) روابط متقال با داده های دیگر
- حسابرسی به طور کلی از دو عملکرد تشکیل می شود:
- اولین عملکرد جمع آوری شواهد و دومین عملکرد ارزیابی شواهد است.
- عملکرد حسابرسی یک کلیت را تشکیل می دهد . اما برای قضاوت در مورد هر قضیه ی جداگانه باید آن ها را به عنوان یک عملکرد جداگانه و به ترتیب در نظر گرفت.

### ۶- شواهد حسابرسی و تئوری شناخت را توضیح دهید؟

پاسخ :

به مدد تئوری شناخت و منطق درباره شواهد آموزه های ذیل را می توان مطرح کرد:

- ۱- باور منطقی باید با شواهد و مدارک مؤید ، حمایت شوند.
  - ۲- شواهد و مدارک مؤید ، تأثیر متفاوتی بر ذهن هرفرد بررسی کننده دارند
  - ۳- تنها چند روش اساسی برای کسب یقین و باور وجود دارد.
  - ۴- روش های شناخت از نظر ماهیت و اعتبار متفاوتند ، هیچ یک از آن ها در تمام موارد کافی نیست.
  - ۵- هر روش شناخت کاربردهای خاصی دارد که در آن کاربرد ، مؤثرتر از روش های دیگر است.
- شواهد و مدارک مؤید از نظر تأثیر متفاوت بر ذهن هرفرد ، از دو بعد تفاوت دارند :
- تأثیر خود شواهد و مدارک مؤید
  - میزان مهارت و تجربه های فردی استفاده کننده

پنج راه شناخت

«مونتگوا» اشاره می کند که اساساً پنج طریق برای کسب شناخت وجود دارد. وی معتقد است که عقاید و باورها را می توان از چند طریق یا چند منبع ذیل دریافت :

- ۱- گواهی دیگران
- ۲- اشراق ، که تا حدودی ریشه در غرایز ، احساسات و خواسته ها دارد
- ۳- استدلال انتزاعی
- ۴- تجربه حسی
- ۵- فعالیت عملی که نتایج موفقیت آمیزی دارد

تناسب پنج راه شناخت با پنج تئوری هریک از این منابع را می توان به عنوان نشانه ای از یک معیار اولیه را برای تعیین حقیقت فلسفی پذیرفت و بدین ترتیب با پنج منبع و منشأ باور پنج نوع تئوری منطقی ذیل متناسب هستند :

۱- سندیت یا مرجعیت

۲- اشراق

۳- خردگرایی یا منطق گرایی

۴- تجربه گرایی

۵- عملگرایی یا پراگماتیسم

«مونتگوا» به این پنج طریق، طریق دیگری اضافه می کند که تئوری منطقی از نوع منفی را ایجاب می کند، یعنی:

۶- شک گرایی (تردیدگرایی)

## ۷- رابطه مفهوم ریسک حسابرسی و شواهد حسابرسی را بنویسید؟

پاسخ:

شالوده اصلی بسیاری از بحث های فوق در مورد فرایند حسابرسی و استفاده از مدارک موید، مفهوم ریسک حسابرسی است. ریسک حسابرسی عبارت است از خطر عدم کشف تحریف با اهمیت در اطلاعات حسابداری مربوط به سود، جریان نقدی و وضعیت مالی توسط حسابرسان.

ریسک حسابرسی به سه شکل مطرح است: ریسک برنامه ریزی شده در قبل از حسابرسی (زمانی که کار به حسابرس ارجاع می شود)، ریسک مربوط به گذشته که برای حسابرسان تا کامل شدن کار حسابرسی نامشخص است و ریسک برآورد شده که توسط حسابرس در حین انجام حسابرسی بر اساس ارزیابی شان از شرایط شرکت شناخته می شود.

ریسک حسابرسی را همچنین می توان به سه جزء تقسیم کرد:

۱) ریسک ذاتی

۲) ریسک کنترل

۳) ریسک کشف

از این دیدگاه، ریسک حسابرسی ترکیبی از ریسک هایی است که مربوط به صاحبکار و سیستم های کنترلی او و ریسک های مربوط به حسابرسی می باشند.

## فصل سیزدهم

### ۱- مبانی تئوری اخلاق در حسابرسی را بنویسید؟

پاسخ:

یک جامعه برای اینکه دارای نظم شود ناگزیر است رفتارها را بر پایه اصول اخلاقی بگذارد. شاید بتوان بدینگونه استدلال کرد که اصول اخلاقی همانند چسبی است که اجزای جامعه را نگه می دارد.

نیاز به وجود اخلاق در جامعه اهمیت زیادی دارد و شاید به همین دلیل باشد که معمولاً ارزشهای اخلاقی را در قوانین می گنجانند. البته همه ارزشها را نمی توان در قوانین گنجانید و این به سبب ماهیت قضاوتی مربوط به ارزشهای خاص است.

یک حسابدار رسمی به عنوان یک متخصص یا حرفه ای متوجه مسئولیتی است که در برابر مردم، صاحبکار، همکاران یا هم حرفه ای های خود دارد و می کوشد رفتار شرافت مندانه ای داشته باشد. دلیل اصلی برای داشتن چنین رفتاری بوسیله یک

حرفه ای یا متخصص این است که مردم به کیفیت کار و خدماتی را که این حرفه ارائه می کند اعتماد دارند. اگر مردم به خدمات حسابدار رسمی اعتماد نکنند توانائی آنها در ارائه خدمات به مردم به شیوه قابل ملاحظه ای کاهش می یابد. پژوهشهای مختلف نشان می دهد که حداقل سه عامل در کنار هم موجب تشکیل، رشد و گسترش حرفه های مختلف در طول تاریخ تمدن بشری بوده و راز ماندگاری آنها می باشد:

ii تشکیل حرفه ای فراگیر

ii آیین رفتار حرفه ای

ii فلسفه، مبانی نظری، اصول و استانداردهای حرفه ای

حسابرس به عنوان یک فرد حرفه ای تعهداتی دارد که مضمون افراد غیر حرفه ای نمی شود. رفتار اخلاقی در حسابرسی چیزی جز استفاده خاص از نگرش عمومی رفتار اخلاقی پیشنهادی فلاسفه برای انسانها نمی باشد.

## ۲- ماهیت حرفه حسابرسی و اخلاق را تشریح نمایید؟

پاسخ :

تداوم حیات هر حرفه منوط به نوع و کیفیت خدماتی است که ارائه می کند و اعتبار و اعتمادی است که در نتیجه این خدمات بدست می آورد. این اعتبار و اعتماد، سرمایه اصلی هر حرفه است و حفظ آن از اهمیتی والا برخوردار است. این امر مستلزم شناخت مسئولیت یک فرد حرفه ای تحت چهار عنوان ذیل است :

مسئولیت در قبال جامعه

مسئولیت در قبال صاحبکار

مسئولیت در قبال سایر اعضای حرفه

مسئولیت در قبال خود

رعایت اخلاق حرفه ای یعنی تداوم خدمات حرفه ای به جامعه .

اخلاق حرفه ای کاربرد خاص از اخلاق عمومی است. اخلاق عمومی بر آن تأکید دارد که به کمک آنها فرد می تواند

بر رفتار خود حاکم باشد.

آگاهی از نتیجه نهایی اعمال بر خود و دیگران، آگاهی از نیازهای جامعه ای که در آن زندگی می کند، احترام به قانون الهی، پذیرش وظیفه، تعهد نسبت به دیگران همانطور که دوست دارد دیگران با او آنگونه رفتار کنند و رعایت ضوابط رفتار اخلاقی در جامعه ای که فرد در آن عمل می کند همه اینها به فرد کمک می کند تا به یک رفتار اخلاقی برجسته دست یابد.

آگاهی از نتیجه نهایی اعمال بر خود و دیگران، آگاهی از نیازهای جامعه ای که در آن زندگی می کند، احترام به قانون الهی، پذیرش وظیفه، تعهد نسبت به دیگران همانطور که دوست دارد دیگران با او آنگونه رفتار کنند و رعایت ضوابط رفتار اخلاقی در جامعه ای که فرد در آن عمل می کند همه اینها به فرد کمک می کند تا به یک رفتار اخلاقی برجسته دست یابد.

اگر بخواهیم حرفه حسابرسی مستقل را برای آینده جامعه حفظ کنیم، باید همواره با در نظر گرفتن منافع همه، مشکلات ارزشی

و اخلاقی را حل و فصل نماییم. اگر این مشکلات را به گونه دیگری حل و فصل نماییم در حق خود برای داشتن وضعیت

اجتماعی حرفه ای چشم پوشی کرده ایم و سرنوشت نهایی حرفه ای مناسبی برای ما رقم نخواهد خورد.



خرداد ماه ۱۳۹۲

پایان