**شناخت و ارزيابی سیستم کنترل داخلی توسط حسابرسان**

شناخت حسابرس از سيستم کنترل داخلي صاحب کار مبنایي را براي موارد زیر فراهم مي کند:

1( برنامه ریزي )شناخت اوليه(

2( برآورد احتمال خطر کنترل )شناخت نهایي(

حسابرس براي طراحي و اجراي روش هاي رسيدگي باید شاخت کافي از واحد مورد رسيدگي و محيط آن کسب کند. حسابرس براي تعيين ميزان شناخت لازم از واحد مورد رسيدگي و محيط آن از قضاوت حرفه اي استفاده مي کند. مراحل ارزیابي ساختار کنترل داخلي توسط حسابرسان به شرح زیر است:

1( کسب شناخت کافي از سيستم کنترل داخلي

2( برآورد خطر کنترل اوليه و طراحي آزمون هاي اثربخش کنترل ها

3( اجراي آزمون هاي اثربخش کنترل ها

4( برآورد خطر کنترل نهایي براي تعيين ماهيت زمان بندي و حدود روش هاي رسيدگي

**روش های برآورد خطر**

حسابرس براي کسب شناخت از واحد مورد رسيدگي و محيط آن باید روش هاي برآورد خطر زیر را اجرا کند:

1(پرس وجو از مدیریت و کارکنان واحد مورد رسيدگي

2( روش هاي تحليلي

3(مشاهده و وارسي

**چرخه های مختلف معاملات متداول در اکثر شرکت ها**

1( چرخه فروش، درآمدها و دریافت ها )شامل دریافت سفارش از مشتریان، تصویب اعتبار، ارسال کالا، ثبت درآمدها، دریافت هاي نقدي و ...(.

2( چرخه خرید هزینه ها و پرداخت ها )شامل: بازرسي کالاي خریداري شده، روش خرید، نحوه تنظيم و ارسال سفارش خرید، صدور و مجوز پرداخت، پرداخت هاي نقدي و ...(.

3( چرخه حقوق و دستمزد )روش هاي استخدام، اخراج، نحوه تعيين مبلغ حقوق، نحوه ثبت اوقات کار و ...(.

4( چرخه مواد و موجودي کالا )شامل روش هاي انبارکردن، روش نگهداري کالا، نحوه ارسال کالا به خط توليد و ...(

۵( چرخه دارایي هاي ثابت )شامل روش هاي خرید دارایي هاي ثابت، روش هاي استهلاک، روش هاي جایگزیني و ...(.

**مستند سازی شناخت سیستم کنترل های داخلی**

حسابرسان هم زمان با کسب اطلاعات درباره ساختار کنترل داخلي بایستي این اطلاعات را مستند نمایند. برخي از ابزارهاي مستند سازي به این شرح است:

1( پرشسنامه: پرسشنامه ها به گونه اي طراحي مي شوند که پاسخ خير در آن به معناي نقطه ضعف در سيستم کنترل داخلي است. از معایب پرسشنامه انعطاف ناپذیري آن است.

2( شرح نوشته: شرح نوشته بر خلاف پرسشنامه که صرفا به پاسخ هاي آري و خير اکتفا مي کند، جریان هاي هریک از چرخه هاي عمده معاملات را دنبال کرده و مجریان کارهاي مختلف و مستندات مربوطه را به همراه تقسيم وظایف انجام شده مشخص مي سازد.

3(نمودگر یا نمودار: نمودگر سيستم نموداري است براي نمایش تصویري سيستم کنترل داخلي صاحبکار.

20

**فصل سوم: حاکمیت شرکتی و تقلب**

**حاکمیت شرکتی و تقلب**

1 حاکميت شرکتي خوب و مناسب منجر به کارایي عمليات شرکت، سرمایه گذاري بيشتر، کاهش ریسک، -پاسخگویي بهتر )افزایش پاسخگویي( و شفافيت در برابر سرمایه گذاران شده و همچنين ابزاري مناسب براي توسعه شرکت ها است.

**فوايد حاکمیت شرکتی مناسب**

1( ابزار توسعه شرکتي 2( کارایي عمليات 3( سرمایه گذاري بيشتر

4( کاهش ریسک ۵( پاسخگویي بهتر )افزایش پاسخگویي( 6( شفافيت در برابر سرمایه گذاران

مطالعات انجام شده درباره حاکميت شرکتي حاکي از آن است که در این زمينه هيچ مدل واحدي که در همه کشورها کاربرد داشته باشد وجود ندارد و مفاهيمي مثل برابري، شفافيت و پاسخگویي مفاهيم کليدي بين المللي پذیرفته شده در خصوص حاکميت شرکتي است.

برابري مدیریت با همه ذینفعان شرکت برخورد مساوي داشته باشد

شفافيت افشاء صحيح و به موقع اطلاعات مالي و غير مالي به عموم پاسخگویي انطباق همه عمليات شرکت با مقررات قبل از هر چيز لازم است تقلب و انواع آن را تعریف کنيم تا بتوانيم انگيزه هاي ارتکاب و عامل هاي مرتبط با آن را شناسایي و درک کنيم.

**تعريف سازمان حسابرسان از تقلب**

تقلب هر گونه اقدام عمدي و فریبکارانه که توسط یک یا چند نفر از مدیران کارکنان یا اشخاص ثالث براي برخورداري از یک مزیت ناروا و غيرقانوني مي باشد.

به طور کلي تقلب به 3 شکل انجام مي شود:

1( فساد مالي 2( سوء استفاده از دارایي ها 3( تقلب در گزارشگري مالي

پيشگيري از تقلب مالي هميشه ممکن نيست ولي براي پيشگيري مي توان از اجزاء اصلي زیر استفاده کرد:

1 آیين رفتار شرکتي -

2 ساختار کنترل داخلي موثر و اثربخش -

3 تشکيل واحد حسابرسي داخلي -

4 بهره گيري از خدمات حسابرس مستقل -

این عناصر، عناصر تشکيل دهنده ساختار حاکميت شرکتي مي باشند.

حاکميت شرکتي موثر شامل هيأت مدیره، کميته حسابرسي، کنترل داخلي و حسابرسي مستقل، نقش کليدي را در کاهش فرصت هاي ارتکاب تقلب بازي مي کند.

**هیأت مديره**

هيأت مدیره باید تصميمات بي طرفانه اي در جهت اهداف شرکت اتخاذ کند. اعضاي غير موظف با احتمال بيشتري به منظور حمایت از منافع سهامداران فعاليت هاي مدیریت را ارزیابي و کنترل کرده و باعث کاهش هزینه هاي نمایندگي و پيشگيري از تقلب مي شود.

**وظیفه دوگانه مدير عامل**

اگر مدیر عامل به طور هم زمان رئيس هيأت مدیره هم باشد، نمي تواند وظایف نظارتي خود را بدون

درنظر گرفتن منافع شخصي خود انجام دهد. بنابراین زماني که این دو وظيفه بر عهده یک نفر گذاشته

 مي شود احتمال ارتکاب تقلب افزایش مي یابد. به این ترتيب اگر مدیر عامل رئيس هيأت مدیره شرکت نيز باشد حاکميت شرکتي ضعيف مي شود.

**کمیته حسابرسی**

کميته حسابرسي مسئول نظارت بر فرآیند گزارشگري مالي است و کفایت سيستم هاي کنترل مالي را مورد

آزمون قرار مي دهد. استقلال بالاي کميته حسابرسي احتمال تقلب را کاهش مي دهد.

**حاکمیت شرکتی و تقلب در شرکت های کوچک و متوسط**

اختلاس در شرکت هاي کوچک و متوسط منجر به خروج آن ها از بورس شده و تهدید بزرگي براي بقاي

شرکت است. دزدي و اختلاس در شرکت هاي کوچک بنيان سازمان را به خطر مي اندازد و زیان هاي بسياري را به سرمایه گذاران وارد مي کند.

سه دليل براي علاقه بيشتر شرکت هاي کوچک و متوسط به پياده سازي اصول حاکميت شرکتي مي توان ذکر کرد:

1. حاکميت شرکتي خوب راه را براي رشد و جذب سرمایه گذاران بيشتر باز مي کند و جذب سرمایه گذاران بهترین جایگزین افزایش سرمایه از طریق استقراض از بانک ها با هزینه بالا محسوب مي شود.

2. حاکميت شرکتي منجر به بهبود سيستم کنترل داخلي مي شود که این امر زمينه پاسخگویي بيشتر و سودآوري بالاتر را فراهم مي آورد. همچنين افزایش کنترل داخلي منجر به کم شدن زیان هاي تقلب مي گردد.

3. حاکميت شرکتي باعث کاهش درگيري ميان مالکان و مدیران مي شود.

**پیشنهادهای قابل ارائه با توجه به اهداف حاکمیت شرکتی**

با توجه به اهداف حاکميت شرکتي )شامل شفافيت و پاسخگویي، ساختار هيأت مدیره و ساختار مالکيت(

پيشنهادهاي زیر قابل ارائه است:

1. توجه و تاکيد مسئولان بازار سرمایه به شفافيت شرکتي و ایفاي وظيفه پاسخگویي مدیران شرکت

2. لازم است عملکرد مدیران غيرموظف در ترکيب هيأت مدیره تقویت شود، زیرا عضویت طولاني مدیران غيرموظف در ترکيب هيأت مدیره ممکن است استقلال آن ها را خدشه دار کند و اثربخشي آن ها را کاهش دهد.

3. پيشنهاد مي شود در مکانيزم هاي مشخص در آیين نامه نظام راهبري شرکتي به خصوصيات مدیران غيرموظف

از جمله تجربه یا دانش لازم در خصوص تصميمات استراتژیک یک شرکت توجه شود.

4. براي افزایش استقلال حسابرسان مستقل و اثربخشي حسابرسي داخلي از کميته حسابرسي استفاده شود.

ترکيب این کميته باید از اکثریت اعضاي غيرموظف تشکيل شده باشد.

۵. براي رسيدن به اهداف اساسي اقتصاد کشور پيشنهاد مي شود براي بهبود عملکرد شرکت ها زمينه هاي ایجاد حاکميت شرکتي مناسب در شرکت ها با تشویق یا الزامي کردن کاربرد مکانيزم هاي حاکميت شرکتي به وسيله بورس اوراق بهادار فراهم شود.