

بسم الله الرحمن الرحيم

راهنمای ارزیابی کنترل‌های داخلی

حاکم بر گزارشگری مالی

www.ketab.ir

سرشناسه : غلامرضایی، محسن، ۱۳۵۳ -
 عنوان و نام پدیدآور : راهنمای ارزیابی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی / محسن غلامرضایی، منصور مافی.
 مشخصات نشر : تهران: ترمه، ۱۳۹۲.
 مشخصات ظاهری : ۱ ج. (بدون شماره‌گذاری).
 شابک : ۹۷۸-۹۶۴-۹۷۸-۳۶۴-۲
 وضعیت فهرست‌نویسی : فیبا
 موضوع : صورت‌های مالی -- تجزیه و تحلیل
 موضوع : حسابداری
 شناسه افزوده : مافی، منصور، ۱۳۵۶ -
 رده‌بندی کنگره : HF۵۶۸۱/ت۴ غ ۱۳۹۲
 رده‌بندی دیویی : ۶۵۷/۳
 شماره کتابشناسی ملی : ۳۳۷۸۹۵۳



نام کتاب: راهنمای ارزیابی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی
 مؤلفان: محسن غلامرضایی - منصور مافی
 نوبت چاپ: چاپ اول ۱۳۹۲
 ناشر: انتشارات ترمه
 تیراژ: ۱۰۰۰ نسخه
 چاپ و صحافی: رسام - چاوش
 قیمت: ۸۰,۰۰۰ ریال
 شابک: ۹۷۸-۹۶۴-۹۷۸-۳۶۴-۲

آدرس ناشر: تهران- خ انقلاب- خ ۱۲ فروردین. پلاک ۲۹۰

تلفن: ۶۶۴۱۷۳۴۶ - ۶۶۹۶۳۳۰۱

دفتر فروش انتشارات ترمه: تهران- خ انقلاب- خ ۱۲ فروردین / خ وحید نظری. پلاک ۱۲۶

تلفن: ۶۶۴۰۱۷۸۳ - فکس: ۶۶۴۹۶۶۲۸

Info @ termehpub.ir

www.termehpub.ir

کلیه حقوق برای انتشارات ترمه محفوظ است

مطالب ارائه شده در این کتاب، الزاماً دیدگاه انجمن حسابرسان داخلی ایران نیست.

پیشگفتار

دسترسی مدیران به اطلاعات دقیق و به‌هنگام می‌تواند نقش مؤثری در میزان موفقیت آنها جهت تحکیم روند کسب و کار انجام‌شده در واحد تجاری ایفا کند. علاوه بر این، مدیران باید بتوانند اعتماد سرمایه‌گذاران برون‌سازمانی به گزارشهای مالی را نیز جلب کنند تا از این طریق میزان سرمایه واحدهای تجاری را در بازارهای عمومی سهام افزایش دهند.

موفقیت مدیران در انجام وظایف فوق، به‌میزان قابل توجهی بستگی به طراحی مناسب و اثربخش بودن فرایندها و کنترلهای حسابداری و گزارشگری مالی دارد. در صورت عدم برقراری کنترلهای مناسب، تهیه گزارشهای مالی قابل اتکا در بسیاری از شرکتها، به‌ویژه شرکتهایی که مکانهای استقرار، عملیات و فرایندهای انجام‌شده در آنها متنوع است، امری بسیار دشوار خواهد بود. اگرچه هیچ سیستم کنترلی خاصی وجود ندارد که بتوان با استفاده از آن همواره از عدم وجود خطا یا تحریف بااهمیت در گزارشهای مالی اطمینان مطلق حاصل نمود، اما در صورت برقراری کنترلهای داخلی اثربخش حاکم بر گزارشگری مالی، می‌توان ریسک وقوع این‌گونه تحریفها و نارساییها در صورتهای مالی را به‌میزان قابل توجهی کاهش داد.

با تصویب قانون ساربینز-اکسلی در سال ۲۰۰۲ میلادی در ایالات متحده، اغلب شرکتهای پذیرفته شده در بورس موظف گردیدند میزان اثربخشی کنترلهای داخلی حاکم بر گزارشگری مالی را بطور سالانه ارزیابی و نتایج حاصل از ارزیابی انجام‌شده را طی گزارشی به اطلاع عموم برسانند. به‌علاوه، مطابق با این قانون، حسابرس مستقل شرکت موظف است در گزارش خود درباره اثربخشی کنترلهای داخلی حاکم بر گزارشگری مالی شرکت اظهار نظر کند.

در ایران نیز «دستورالعمل کنترلهای داخلی ناشران پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران» در تاریخ ۱۳۹۱/۰۲/۱۶ به تصویب هیئت مدیره سازمان بورس و اوراق بهادار رسید. طبق ماده ۱۲ این دستورالعمل «هیأت مدیره شرکت (ناشر پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران) باید سیستم کنترلهای داخلی را با توجه به چارچوب کنترلهای داخلی ذکر شده در فصل دوم دستورالعمل، حداقل به‌طور سالانه بررسی و نتایج آن را در گزارشی تحت عنوان گزارش کنترلهای داخلی درج و افشا نماید». همچنین بر اساس ماده ۱۷

دستورالعمل مذکور «حسابرس مستقل شرکت موظف است در گزارش خود به مجمع عمومی صاحبان سهام در خصوص استقرار و به کارگیری سیستم کنترل‌های داخلی مناسب و اثربخش توسط شرکت، با توجه به چارچوب کنترل‌های داخلی ذکر شده در فصل دوم دستورالعمل، اظهار نظر کند».

در این کتاب، طی یک فرآیند پنج مرحله‌ای که شامل برنامه‌ریزی، ارزیابی کنترل‌ها در سطح واحد تجاری، ارزیابی کنترل‌ها در سطح فرآیند، آزمون طراحی کنترل‌ها و اثربخشی عملیات در سطح معاملات و نتیجه‌گیری و ارائه گزارش است، نحوه ارزیابی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی ارائه می‌شود.

این کتاب توسط آقایان محسن غلامرضایی و منصور مافی نوشته شده است و در تهیه آن از راهنمایی‌های استادانه جناب آقای دکتر علی ثقفی نیز استفاده شده است. همچنین، سایر عزیزانی که با ارائه پیشنهادها و نظرات ارزنده خود، نویسندگان کتاب را در ارائه مطالب یاری نمودند، به ترتیب حروف الفبا عبارتند از: آقایان عباس ارباب سلیمانی، مرتضی اسدی، دکتر رضا حصارزاده، دکتر علی روحی و دکتر کیهان مهمان.

نویسندگان این کتاب از تلاش، زحمت و صرف وقت صاحب‌نظران ارجمند در به ثمر رسیدن این اثر، صمیمانه قدردانی و سپاسگزاری می‌کنند.

محسن غلامرضایی - منصور مافی

فهرست مطالب

شماره صفحه	موضوع
۱	مقدمه
۱	پیشینه
۳	تعریف کنترل‌های داخلی
۳	اهداف کنترل‌های داخلی
۵	رابطه میان اهداف و اجزای تشکیل دهنده سیستم کنترل‌های داخلی
۶	محدودیت‌های ذاتی سیستم کنترل‌های داخلی
۷	نقشها و مسئولیتها
۸	کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی: تئوری، رویکرد و فرآیند
۸	تئوری
۱۱	رویکرد
۱۵	فرآیند ارزیابی
۱۷	مرحله ۱: برنامه‌ریزی
۱۸	ساختار سازمانی
۱۹	وظایف گروه ارزیابی
۲۰	عضویت در گروه ارزیابی
۲۰	تعیین رویکرد کلی: رویکرد بالا به پایین
۲۲	اطمینان‌بخشی مورد نیاز درخصوص دوایر مختلف
۲۳	مناطق چندگانه
۲۴	سازمانهای خدماتی مشتریان و تأمین‌کنندگان
۲۶	یکپارچگی و هماهنگی با سایر فعالیتهای مرتبط با کنترل‌های داخلی
۲۶	هماهنگی با سایر بررسیهای انجام‌شده درون سازمانی
۲۷	هماهنگی میان دوایر واحد تجاری
۲۷	هماهنگی با حسابرسی سالانه صورتهای مالی
۲۸	هماهنگی با اشخاص برون سازمانی

۲۹	تعیین دامنه بررسی در گزارشهای مالی مهم
۳۰	تعیین سطح اهمیت
۳۴	تعیین فرآیندهای کلیدی پشتیبان اقلام اصلی و بااهمیت
۳۵	ادعاهای مطرح در گزارشگری مالی
۳۵	ارزیابی ریسک
۳۶	مستندسازی
۳۷	مستندسازی برنامه‌ریزی و روش ارزیابی
۳۸	مستندسازی ارزیابی انجام‌شده و نتایج حاصل از آزمون
۳۹	برنامه‌ریزی رویکرد و نظارت بر آزمون
۴۱	مرحله ۲: ارزیابی کنترل‌های داخلی در سطح واحد تجاری
۴۱	محیط کنترلی
۴۱	ارزیابی ریسک
۴۲	فعالیت‌های کنترلی
۴۲	اطلاعات و ارتباطات
۴۲	نظارت
۴۵	کنترل‌های داخلی در واحدهای تجاری کوچک و متوسط
۴۸	مرحله ۳: ارزیابی کنترل‌های داخلی در سطح فرایند
۴۸	کسب شناخت از فرآیندهای اصلی در گزارشگری مالی
۴۹	شناسایی کنترل‌های کلیدی
۴۹	کسب شناخت از طراحی کنترل‌ها
۵۰	ارزیابی کنترل‌های سازمانهای خدماتی
۵۱	مستندسازی فرآیندهای کلیدی و کنترل‌های کلیدی مرتبط با آنها
۵۲	کسب شناخت از زیرساخت‌های فناوری اطلاعات و خطرهای مرتبط با آنها
۵۲	کسب شناخت از زیرساخت‌های فناوری اطلاعات
۵۳	ارزیابی خطرهای مرتبط با فناوری اطلاعات
۵۴	کنترل‌های عمومی

۵۵	کنترل‌های مرتبط با برنامه‌های کاربردی
۵۵	مستندسازی کنترل‌های مرتبط با فناوری اطلاعات
۵۸	مرحله ۴: انجام آزمون در سطح معاملات
۵۸	رویکرد مبتنی بر ریسک
۵۹	آزمون کنترل‌های کلیدی
۶۰	تعیین اندازه نمونه
۶۱	شناسایی شکاف‌های کنترلی
۶۲	شناسایی کنترل‌های جبرانی
۶۳	مرحله ۵: نتیجه‌گیری، ارائه گزارش و رفع نقایص و ضعف‌ها
۶۳	نتیجه‌گیری در مورد اثربخشی
۶۵	ارائه گزارش
۶۵	الف - گزارشگری درون‌سازمانی
۶۵	ب - گزارشگری برون‌سازمانی
۶۶	نمونه گزارش هیأت مدیره در خصوص کنترل‌های داخلی (ارائه شده توسط سازمان بورس و اوراق بهادار).
۶۶	الف - در حالت عدم وجود ضعف بااهمیت
۶۸	ب - در حالت وجود ضعف بااهمیت
۶۹	شکل‌گیری اظهار نظر حسابرس در خصوص کنترل‌های داخلی
۷۰	انواع اظهار نظر حسابرس (بر مبنای PCAOB)
۷۰	اجزای گزارش حسابرس درباره کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی
۷۱	اخذ تأییدیه نوشتاری از مدیریت
۷۲	گزارش‌های جداگانه یا ترکیبی (بر مبنای PCAOB)
۷۲	الف - نمونه گزارش ترکیبی (اظهار نظر مقبول در مورد صورتهای مالی و اظهار نظر مقبول در مورد کنترل‌های داخلی)
۷۵	ب - نمونه گزارش جداگانه (اظهار نظر تعدیل‌شده در مورد کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی)
	رهنمود اظهار نظر حسابرس مستقل نسبت به کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی

۷۷	ابلاغیه سازمان بورس و اوراق بهادار)
۷۹	نحوه نگارش موارد ضعف بااهمیت در کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی
۸۱	تاریخ گزارش
۸۱	رویدادهای پس از تاریخ ترازنامه
۸۳	رفع موارد نقص و ضعفها
۸۳	طرح اصلاحات عملی
۸۵	سایر ملاحظات درباره کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی
۸۵	دامنه گزارشگری
۸۶	چارچوب زمانی گزارشگری
۸۶	گزارشگری میان‌دوره‌ای
۸۷	نتایج برخی تحقیقات مهم در حوزه کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی
۸۸	چارچوب تحلیل، جمع‌بندی و رویکرد تحقیقات آتی مبتنی بر فرآیند پنج مرحله‌ای کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی
۸۹	چارچوب تحلیل، جمع‌بندی و رویکرد تحقیقات آتی درخصوص استفاده حساب‌رسان مستقل از کار حساب‌رسان داخلی
۹۱	نتیجه‌گیری
	پیوست‌ها
۹۳	پیوست شماره ۱: حسابهای عمده در شرکت تولیدی با اندازه متوسط
۹۴	پیوست شماره ۲: تعیین سطح اهمیت
۱۰۰	پیوست شماره ۳: فرآیندهای تجاری پشتیبان اقلام اصلی و بااهمیت
۱۰۲	پیوست شماره ۴: نحوه مستندسازی ریسک و کنترل‌های مرتبط با فرآیند پرداختهای نقدی
۱۰۳	پیوست شماره ۵: چک‌لیست ارزیابی سیستم کنترل داخلی، ساختار کلی
۱۰۵	پیوست شماره ۶: چک‌لیست ارزیابی ریسک
۱۰۶	پیوست شماره ۷: چک‌لیست ارزیابی فعالیتهای کنترلی؛ چرخه موجودی مواد و کالا
۱۰۷	پیوست شماره ۷-۱: نمونه خارجی چک‌لیست ارزیابی سیستم کنترل‌های داخلی در چرخه موجودی مواد و کالا
۱۰۹	پیوست شماره ۸: چک‌لیست ارزیابی سیستم کنترل‌های داخلی - اطلاعات و ارتباطات

۱۱۱	پیوست شماره ۸-۱: نمونه خارجی چکلیست ارزیابی سیستم کنترل‌های داخلی - اطلاعات و ارتباطات
۱۱۳	پیوست شماره ۹: چکلیست ارزیابی نظارت
۱۱۵	پیوست شماره ۱۰: مستندسازی کنترل‌ها
۱۱۶	پیوست شماره ۱۱: نمونه‌ای از الگوی مورد استفاده برای تفکیک وظایف
۱۱۷	پیوست شماره ۱۲: کاربرگ ارزیابی نتایج و نتیجه‌گیری (رویکرد ریسک)
۱۱۸	پیوست شماره ۱۳: نمونه خارجی عطف متقابل میان گزارش مدیریت و گزارش حسابرسان کنترل‌های داخلی با گزارش صورتهای مالی
۱۲۶	پیوست شماره ۱۴: چکلیست سازمان بورس و اوراق بهادار در خصوص رعایت الزامات کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی
۱۳۳	پیوست شماره ۱۵: نمونه نگارش ضعف‌های با اهمیت در کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی
۱۳۹	پیوست شماره ۱۶: نمونه فهرست اصلی پرونده جاری در ارزیابی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی
۱۴۰	منابع و مآخذ
۱۴۲	واژه‌نامه فارسی به انگلیسی
۱۴۸	واژه‌نامه انگلیسی به فارسی
۱۵۳	فهرست موضوعی