

تجزیه و تحلیل ارزش فرآیندها: مورد لیزینگ خودرو

دکتر علی رحمانی

مدرس دانشگاه

الناز تجویدی

دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری

چکیده

تجزیه و تحلیل ارزش فرآیندها یک تکنیک مدیریت هزینه است که برای بهبود فرآیندهای سازمان و در نتیجه کاهش هزینه‌ها به کار می‌رود. در ایسن روش فعالیت‌های با ارزش افزوده و بدون ارزش افزوده، شناسایی و تفکیک می‌شود. در این تجزیه و تحلیل،



همکاری مدیران و کارشناسان شرکت لیزینگ خودرو سواری در قالب یک اقدام پژوهشی اجرا کردیم. روش‌شناسی اجرای این تکنیک و بخشی از نتایج و یافته‌ها در این مقاله ارائه شده است. واژه‌های کلیدی: تجزیه و تحلیل ارزش فرآیندها، حسابداری مدیریت، مدیریت هزینه، بهبود مستمر

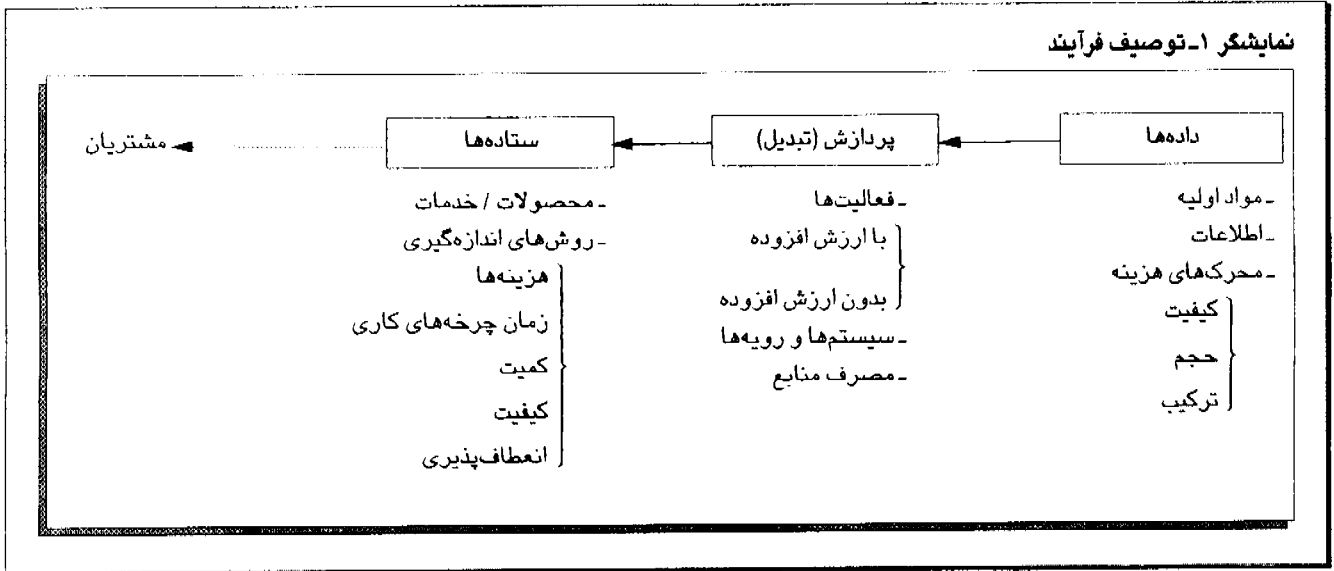
برنامه اقدام کوتاه‌مدت و بلندمدت تهیه می‌شود. با استفاده از این روش گلوگاه‌های فعالیت و زمینه‌های بهبود فعالیت‌های با ارزش افزوده و حذف فعالیت‌های بدون ارزش افزوده شناسایی می‌گردد. ما این تکنیک را با

فرآیندهای اصلی کسب و کار و فعالیت‌های مرتبط با هر یک از این فرآیندها شناسایی شده و پس از تفکیک فعالیت‌های با ارزش افزوده و بدون ارزش افزوده و تعیین زمان و هزینه‌های انجام آن، فرصت‌های بهبود شناسایی و

مقدمه

این مقاله نتایج حاصل از یک پژوهش میدانی در مورد تجزیه و تحلیل ارزش فرآیندهای اصلی شرکت لیزینگ

نمایشگر ۱- توصیف فرآیند



خودرو و فعالیت‌های مرتبط با آن را ارائه می‌کند. تجزیه و تحلیل ارزش فرآیندها یک تکنیک مدیریت هزینه است که فعالیت‌های بدون ارزش افزوده را شناسایی کرده و درباره حذف، تعدیل و اصلاح آنها رهنمود می‌دهد. در این تجزیه و تحلیل، فرآیندهای اصلی کسب و کار و فعالیت‌های مرتبط با هر یک از این فرآیندها شناسایی شده و به "با ارزش افزوده"^۱ و "بدون ارزش افزوده"^۲ تفکیک می‌شوند. در نهایت پس از تجزیه و تحلیل فعالیت‌ها و تعیین زمان و هزینه‌های انجام آن، فرصت‌های بهبود را شناسایی و برنامه اقدام (کوتاه‌مدت و بلندمدت) تهیه می‌شود.

تجزیه و تحلیل ارزش فرآیند

تجزیه و تحلیل ارزش فرآیند، ابزاری سودمند برای تجزیه و تحلیل و بهبود فرآیندهای سازمان است. عامل کلیدی در تجزیه و تحلیل ارزش فرآیند، شناسایی فعالیت‌هایی است که برای مشتری ارزش افزوده ایجاد می‌کند. این فعالیت‌ها باید از فعالیت‌هایی تفکیک گردد که ایجاد

فعالیت با ارزش افزوده است، ولی زمان مصرف شده برای بایگانی می‌تواند یک فعالیت بدون ارزش افزوده باشد.

ذکر این نکته مهم است که مشتری می‌تواند داخلی (درون سازمانی) یا خارجی (برون سازمانی) باشد. مشتری خارجی، کسی است که با شرکت مرادفات تجاری دارد، و مشتری داخلی می‌تواند برای مثال یک دایره دیگر سازمان باشد.

دلیل اهمیت تفکیک فعالیت‌های با ارزش افزوده و بدون ارزش افزوده این است که فعالیت‌های با ارزش افزوده را باید بهینه و فعالیت‌های بدون ارزش افزوده را حذف یا حداقل کرد. برای مثال، اگر روش موثرتری برای تولید محصول یا خدمت پیدا شود، فعالیت‌های با ارزش افزوده بهینه می‌گردد و اگر گردش موجودی کالا سریع‌تر شود، هزینه‌ها به میزان زیادی کاهش می‌یابد، زیرا فعالیت‌های بدون ارزش افزوده (نگهداری کالا) کاهش یافته است.

ارزش نمی‌کند، اما بساعت افزایش هزینه‌ها می‌شود.

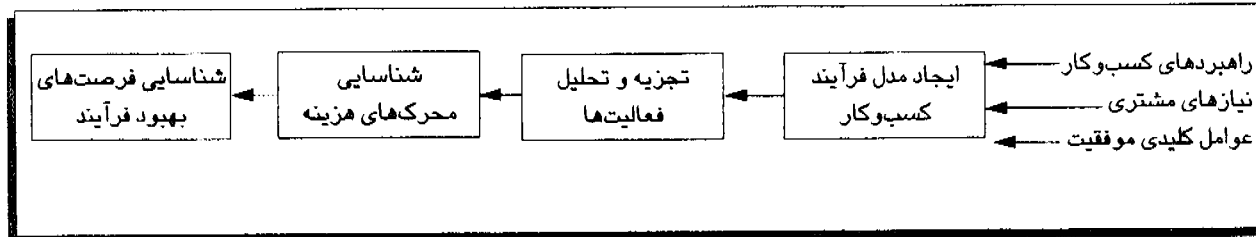
● فعالیت‌های با ارزش افزوده، منابع را به محصول یا خدمتی تبدیل می‌کند که منطبق با خواسته مشتری است. (تامین نیاز مشتری)

● فعالیت‌های بدون ارزش افزوده، فعالیت‌هایی هستند که می‌توان آنها را حذف کرد، بدون اینکه به کارکرد، عملکرد یا کیفیت محصول یا خدمت خللی وارد شود.

به‌طور مثال در محیط‌های تولیدی، فعالیت‌های با ارزش افزوده، فعالیت‌های مستقیمی است که برای تولید محصول انجام می‌شود، به این ترتیب، فعالیت‌هایی مانند ماشین‌کاری، برش‌کاری و بسته‌بندی محصول، فعالیت‌های با ارزش افزوده هستند. از طرف دیگر جابجایی، انبار یا تنظیم و راه‌اندازی ماشین‌آلات، فعالیت‌های بدون ارزش افزوده هستند که مشتری تمایلی به پرداخت بابت آنها ندارد. همین مفهوم می‌تواند برای فرآیندهای اداری نیز به کار رود. زمانی که صرف تهیه یک گزارش می‌شود در صورت تمایل مشتری به پرداخت بابت آن یک

۹ با مشخص شدن نوع فعالیت‌ها، این سؤال باید مطرح شود که: "چرا این کار

نمایشگر ۲- روش‌شناسی تجزیه و تحلیل ارزش فرآیند



شرح نمایشگر ۲ به مراحل مختلفی می‌تواند تجزیه شود. راهبردهای اصلی کسب و کار، نیازهای مشتری و عوامل کلیدی موفقیت، در شروع تجزیه و تحلیل باید مشخص شوند. در برخی موارد، ممکن است این اطلاعات در دسترس نباشند و برای جمع‌آوری آنها، نیاز به تحقیق و بررسی بیشتر باشد.

اطلاعات مربوط به راهبردها و نیز نیازهای مشتری از مدیریت شرکت لیزینگ خودرو اخذ شد. عوامل کلیدی موفقیت شرکت شامل سرعت در ارائه خدمات (زمان)، هزینه (نرخ‌های سود) و خدمات بعد از عقد قرارداد می‌باشد. با در دست داشتن چنین اطلاعاتی، کسب و کار اصلی سازمان به فرآیندها تقسیم شد. سپس هر فرآیند به منظور شناسایی هر یک از فعالیت‌های ایجادکننده آن، تجزیه و تحلیل و فعالیت‌ها به "با ارزش‌افزوده" و "بدون ارزش‌افزوده" طبقه‌بندی شدند. در مرحله بعد محرک‌های هزینه هر یک از فعالیت‌ها مشخص گردید. سپس بر اساس تجزیه و تحلیل فعالیت‌ها و محرک‌های هزینه مرتبط به آن، فرصت‌های بهبود فرآیند شناسایی شد.

می‌تواند شامل محرک‌های هزینه نظیر تقاضا برای کیفیت مشخص، حجم و ترکیب ستاده‌های مورد نیاز باشد.

پردازش شامل فعالیت‌هایی است که منابع مصرف می‌کنند. این فعالیت‌ها می‌تواند با ارزش‌افزوده یا بدون ارزش‌افزوده باشد. پردازش همچنین شامل استفاده از سیستم‌ها و رویه‌های مختلفی است که با فناوری پردازش و روش‌شناسی آن، ارتباط دارد. سیستم‌ها و رویه‌ها نیز تابعی از سازمان و سوابق منحصر به فرد هر فرآیندی است.

ستاده، چیزی است که مشتری دریافت می‌کند و می‌تواند محصول یا خدمت باشد. ستاده برحسب هزینه، زمان چرخه‌های کاری، کیفیت، کمیت یا انعطاف‌پذیری در ارتباط با تحویل محصول یا خدمت، اندازه‌گیری شود.

شناخت این موضوع مهم است که فرآیند می‌تواند از مرزهای دواير مختلف سازمان بگذرد. بنابراین انجام تجزیه و تحلیل ارزش فرآیندی که از مرزهای دواير مختلف می‌گذرد، بدون همکاری دواير مختلف و نیز ارتباطات موثر، بسیار مشکل است.

روش‌شناسی تجزیه و تحلیل ارزش فرآیند تجزیه و تحلیل ارزش فرآیند به

را انجام می‌دهیم؟" برای مثال، چرا محصول را جابجا می‌کنیم؟ چرا آن را انبار می‌کنیم؟ چرا ماشین‌کاری یا برش کاری می‌کنیم؟ دلایل انجام فعالیت‌ها را محرک‌های هزینه^۳ می‌گویند. محرک‌های هزینه را به روش‌های مختلف زیر می‌توان شناسایی کرد:

۱- بازدید از محل انجام فعالیت و مصاحبه با کارکنان،

۲- کسب اطلاعات از مدیریت یا کارشناسانی که فرآیند را طراحی کرده‌اند،

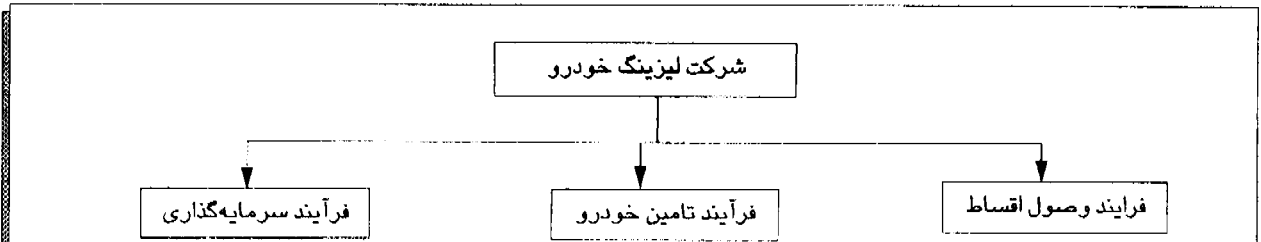
۳- برگزاری جلسات گروهی برای شناسایی فعالیت‌ها. در شرکت لیزینگ خودرو از هر سه روش پیشگفته برای شناسایی محرک‌های هزینه استفاده شد. در ادامه مراحل مختلفی ارائه می‌گردد که برای تجزیه و تحلیل ارزش فرآیندها انجام شده است.

تعریف فرآیند

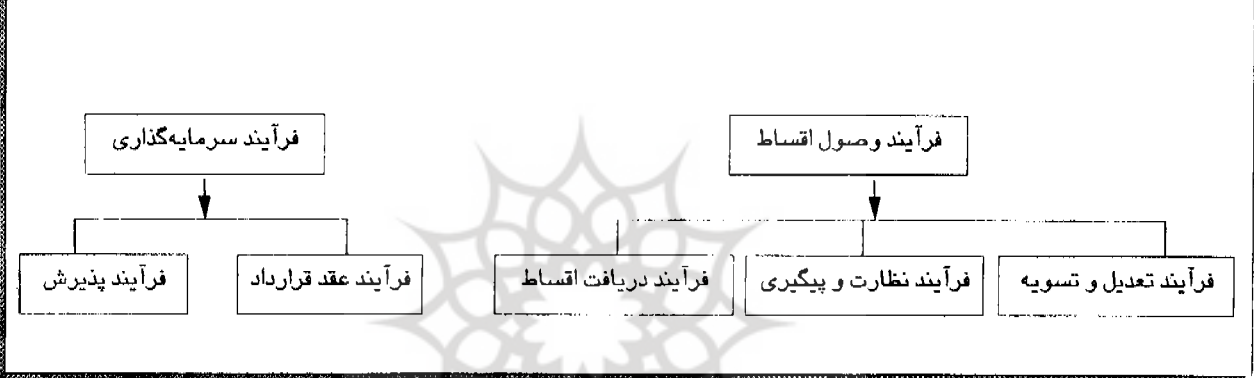
اولین گام، تعریف فرآیندی است که باید تحلیل شود. فرآیند، گروهی از فعالیت‌هاست که به‌طور منطقی به هم مرتبط‌اند و انجام آنها مستلزم صرف منابع برای دستیابی به نتایج مشخص است. (نمایشگر ۱)

همانند هر سیستمی، فرآیند شامل داده‌ها، فعالیت‌های تبدیلی (پردازش) و ستاده‌ها می‌باشد. داده‌ها شامل مواد و یا اطلاعات است. فرآیند همچنین

نمایشگر ۳- فرایندهای اصلی شرکت لیزینگ خودرو



نمایشگر ۴- تجزیه فرایندهای اصلی به فرایندهای فرعی



که بتواند فعالیت‌های اصلی سازمان را شناسایی کند اغلب مشکل است. در شروع کار، سازمان مورد مطالعه - یک کارخانه تولیدی، یک بخش و یا کل سازمان - تعیین و سپس به فرایندهای اصلی آن تقسیم می‌شود. در نمایشگر ۳ فرایندهای اصلی شرکت لیزینگ خودرو (کل سازمان) ارائه شده است.

درگام بعد فرایندها به فرایندهای فرعی شکسته می‌شود. به عنوان مثال، فرآیند سرمایه‌گذاری را می‌توان به فرایندهای فرعی عقد قرارداد و پذیرش تقسیم کرد. (نمایشگر ۴).

این که تا چه سطحی باید فرایندها را به فرایندهای فرعی تقسیم کرد، به پیچیدگی فرایندها بستگی دارد. تا زمانی که یک مبنای منطقی و محکم برای

تجزیه فرایندها به فرایندهای فرعی وجود داشته باشد، باید این کار را انجام داد. به محض اینکه به سطحی از فرایندهای فرعی قابل کنترل دست یسافتیم، شروع به تجزیه و تحلیل فعالیت‌ها می‌کنیم. در این مرحله نیز این سؤال مطرح می‌شود که تا چه میزان باید وارد جزئیات شد. این تصمیم تا حدود زیادی به قضاوت تحلیل‌گر بستگی دارد. در شرکت لیزینگ خودرو این فرایندها به ۶ گروه طبق نمایشگر ۵ تقسیم شد.

هر یک از این فرایندها ویژگی‌هایی را دارد که در تعریف فرآیند (نمایشگر ۱) بیان شد. به عنوان نمونه، فرآیند پذیرش مشتری، طبق نمایشگر ۶ می‌تواند به داده، پردازش (تبدیل)،

ستاده و مولفه‌های تشکیل‌دهنده نیازهای مشتری تقسیم شود. همان طور که در نمایشگر ۶ مشاهده می‌کنید تنها یک ستاده (لیست متقاضیان واجد شرایط) وجود دارد و این امر تأیید می‌کند که فرآیند به درستی تحلیل شده است. وجود چند ستاده می‌تواند نشان‌دهنده این باشد که بیش از یک فرآیند وجود دارد و فرآیند شامل چند فرآیند فرعی است.

برای تدوین مدل فرآیند کسب و کار روش‌های مختلفی وجود دارد. روش اول روش بالا به پائین^۴ است. این روش از فرایندهای اصلی و کلی شروع و به فعالیت‌ها ختم می‌شود.

روش دوم رویکرد پائین به بالا^۵ است. این روش فعالیت‌ها را شناسایی
ادامه در صفحه ۵۶

سیستم‌های حاکمیت شرکتی

دکتر یحیی حساس یگانه
عضو هیئت علمی دانشگاه علامه طباطبائی

است. ساده‌سازی بیش از حد سیستم‌های مالی پیچیده و مالکیت توسط برخی از صاحب‌نظران و آرایه آنها در یک و یا چند گروه، یادآور تلاش خواهران زشت برای پوشیدن کفش سیندرلا است. با این وجود، یکی از بهترین تلاش‌ها که از مقبولیت بیشتری نزد صاحب‌نظران برخوردار است، طبقه‌بندی معروف، سیستم‌های درون سازمانی و برون سازمانی است. فرانکس و مایر (۱۹۹۴) و شورت و همکاران (۱۹۹۸) این نوع طبقه‌بندی را مورد بحث قرار داده‌اند. عبارت درون سازمانی و برون سازمانی تلاش‌هایی را برای توصیف دو نوع حاکمیت شرکتی نشان می‌دهند. در واقع، اغلب سیستم‌های حاکمیت شرکتی، بین این دو گروه قرار می‌گیرند و در بعضی از ویژگی‌های آنها مشترک هستند. این دوگانگی حاکمیت شرکت‌ها، ناشی از تفاوت‌هایی است که بین فرهنگ‌ها و سیستم‌های قانونی وجود دارند. با این همه، کشورها تلاش دارند تا این تفاوت‌ها را کاهش دهند و امکان دارد

انواع سیستم‌های حاکمیت شرکتی بررسی‌های انجام شده نشان می‌دهد که هر کشوری سیستم منحصر به فرد خود را دارد و به اندازه کشورهای دنیا سیستم حاکمیت شرکتی وجود دارد. سیستم حاکمیت شرکتی در یک کشور با تعدادی عوامل داخلی از جمله ساختار مالکیت شرکت‌ها، وضعیت اقتصادی، سیستم قانونی، سیاست‌های دولتی و فرهنگ، معین می‌شود. ساختار مالکیت و چارچوب‌های قانونی از اصلی‌ترین و تعیین‌کننده‌ترین عوامل سیستم حاکمیت شرکتی هستند. هم چنین، عوامل خارجی از قبیل، میزان جریان سرمایه از خارج به داخل، وضعیت اقتصاد جهانی، عرضه سهام در بازار سایر کشورها و سرمایه‌گذاری نهادی بین مرزی، بر سیستم حاکمیت شرکتی یک کشور تاثیر دارند.

تلاش‌های صورت گرفته برای طبقه‌بندی سیستم‌های حاکمیت شرکت‌ها، همواره با مشکلاتی همراه بوده

که حاکمیت شرکت‌ها در سطح جهانی به هم نزدیک شوند.

سیستم‌های درون سازمانی

سیستم حاکمیت درون سازمانی، سیستمی است که در آن شرکت‌های فهرست‌بندی شده یک کشور تحت مالکیت و کنترل تعداد کمی از سهامداران اصلی هستند. آنها ممکن است اعضای خانواده موسس (بنیانگذار) یا گروه کوچکی از سهامداران مانند بانک‌های اعتباردهنده، شرکت‌های دیگر یا دولت باشند. به سیستم‌های درون سازمانی به دلیل روابط نزدیک رایج بین شرکت‌ها و سهامداران عمده آنها، سیستم‌های رابطه‌ای نیز گفته می‌شود. برتری ممکن سیستم‌های حاکمیت درون سازمانی مانند آلمان و ژاپن یک موضوع مورد بحث در متون علمی بوده است که در شرایط کنونی، مورد انتقاد قرار گرفته‌اند.

هرچند در مدل حاکمیت شرکتی درون سازمانی به علت روابط نزدیک بین مالکان و مدیران، مشکل نمایندگی کمتری وجود دارد، لکن مشکلات جدی دیگری پیش می‌آید. به واسطه سطح تفکیک ناچیز مالکیت و کنترل (مدیریت) در بسیاری از کشورها (مثلاً به دلیل مالکیت خسانواده‌های موسس) از قدرت سوءاستفاده می‌شود. سهامداران اقلیت نمی‌توانند از عملیات شرکت آگاه شوند. شفافیت کمی وجود دارد و وقوع سوءاستفاده محتمل به نظر می‌رسد. معاملات مالی مبهم و غیرشفاف بوده و افزایش سوءاستفاده از منابع مالی، نمونه‌هایی از سوء جریان‌ها در این سیستم‌ها هستند. در واقع، در بسیاری از کشورهای آسیای شرقی، ساختارهای تمرکز افراطی مالکیت و نقاط ضعف مربوطه حاکمیت شرکت‌ها به خاطر شدت بحران آسیایی در سال ۱۹۹۷ مورد انتقاد قرار گرفته‌اند (پراوز، ۱۹۹۲، راجان و زینگلز، ۱۹۹۸، جانسون و همکاران، ۲۰۰۰،

کلاسنس، و همکاران، ۲۰۰۰، را مشاهده کنید). در هنگام بحران آسیایی، سیستم‌های حاکمیت شرکتی در کشورهای آسیایی شرقی به جای مدل برون سازمانی بیشتر در گروه درون سازمانی قرار داشتند. در واقع جانسون و همکاران (۲۰۰۰) بر اهمیت سیستم‌های قانونی آسیای شرقی در بحران تاکید کردند و ثابت کردند که نقاط ضعف موسسات قانونی حاکمیت شرکت‌ها بر میزان کاهش بها و رکود بازار سهام در بحران آسیایی تاثیر بااهمیتی داشته است. حمایت قانونی ضعیف‌تر از سهامداران اقلیت در بسیاری از کشورهای آسیای شرقی به سهامداران اکثریت اجازه داد تا هنگام بحران، اختلاس و سوءاستفاده از ثروت سهامداران اقلیت را انجام دهند. افزون بر آن، آنها از نظر تجربی ثابت کردند که متغیرهای حاکمیت شرکتی گوناگونی در نرخ برابری ارزش و بازار سهام را در طی بحران آسیا توضیح می‌دهند (به جای متغیرهای اقتصاد کلان). بررسی‌های بعدی نشان می‌دهد که چگونه چند کشور از آسیای شرقی تلاش کرده‌اند تا سیستم‌های حاکمیت شرکتی خود را از طریق تغییر در قانون شرکت‌ها از زمان بحران آسیایی اصلاح کنند.

سیستم‌های برون سازمانی

عبارت برون سازمانی اشاره به سیستم‌های تامین مالی و حاکمیت شرکتی دارد. در این سیستم، شرکت‌های بزرگ توسط مدیران کنترل می‌شوند و تحت مالکیت سهامداران برون سازمانی یا سهامداران خصوصی هستند. این وضعیت منجر به جدایی مالکیت از کنترل (مدیریت) می‌شود که توسط بول و مینز (۱۹۳۲) مطرح شد. همان طوری که در تئوری نمایندگی (جنسن و مک‌لینگ، ۱۹۷۶) مطرح شد، مشکل نمایندگی مرتبط با هزینه‌های سنگینی است که به سهامدار و مدیر تحمیل می‌شود. اگر چه در سیستم‌های برون سازمانی، شرکت‌ها مستقیماً توسط مدیران کنترل می‌شوند، اما به طور

مشخصات سیستم‌های درون سازمانی و برون سازمانی حاکمیت شرکتی

برون سازمانی	درون سازمانی (رابطه‌ای)
شرکت‌های بزرگ تحت کنترل مدیران اما تحت مالکیت سهامداران برون سازمانی هستند	شرکت‌ها تحت مالکیت سهامداران درون سازمانی که هم‌چنین بر مدیران نیز کنترل دارند
سیستم دارای مشخصه تفکیک مالکیت و کنترل (مدیریت) که موجب مشکلات نمایندگی با اهمیت می‌شود.	سیستم‌های با مشخصات عدم تفکیک مالکیت و کنترل (مدیریت) به‌طوری که مشکلات نمایندگی به‌ندرت دیده می‌شوند.
تصاحب خصمانه به عنوان یک سازوکار انضباطی برای مدیر شرکت وجود دارد.	عملکرد تصاحب خصمانه به ندرت دیده می‌شود
مالکیت پراکنده است.	تمرکز مالکیت در یک گروه کوچک از سهامداران (اعضای موسس شرکت مادر، مالکیت دولتی)
کنترل توسط گروه کثیری از سهامداران	کنترل بیش از حد یک گروه کوچک از سهامداران درون سازمانی
عدم انتقال ثروت از سهامداران اقلیت به سهامداران اکثریت	انتقال ثروت از سهامداران اقلیت به سهامداران اکثریت
حمایت قوی از سرمایه‌گذار در قانون شرکت	حمایت ضعیف از سرمایه‌گذار در قانون شرکت
امکان دموکراسی بین سهامداران	امکان سوءاستفاده از قدرت توسط سهامداران اکثریت
سهامداران با مشخصه راهبردی خروج به جای راهبردی اظهار نظر	اکثریت سهامداران تمایل دارند که در شرکت‌هایی که سرمایه‌گذاری کرده‌اند، خود حق اظهار نظر داشته باشند.

شرکتی عواملی را توضیح می‌دهند که سیستم حاکمیت شرکتی کشورهای مختلف را تعیین می‌کنند. در این تحقیق، روی تاثیر سیستم‌های قانونی کشورها بر سیستم حاکمیت شرکتی توجه شده است. آنها به‌جا بودن حمایت قانونی سرمایه‌گذار و تمرکز مالکیت را در سیستم‌های حاکمیت شرکتی سراسر دنیا مورد بررسی قراردادند. همچنین دیدگاه محدود تئوری نمایندگی را در حاکمیت شرکتی قبول کردند که با الگوی مالی ارتباط داشت و حاکمیت شرکتی را براساس کمک به مشکلات نمایندگی و اهمیت آن در افزایش سرمایه از سوی سهامداران بررسی می‌کرد. در این پژوهش تاکید شد که حمایت قانونی از سرمایه‌گذار برای متقاعد کردن آنها جهت سرمایه‌گذاری در شرکت ضروری است. سیستم قانونی دارای حمایت محدود از سرمایه‌گذار مرتبط با بازارهای کمتر توسعه یافته هستند. مشکل اصلی این بود

ادامه در صفحه ۶۲

غیرمستقیم نیز تحت کنترل اعضاء برون سازمانی قرار دارند. اعضای مذکور، نهادهای مالی و هم‌چنین سهامداران خصوصی هستند. در آمریکا و بریتانیا، سرمایه‌گذاران نهادی بزرگ که مشخصه سیستم برون سازمانی هستند، تاثیر چشمگیری بر مدیران شرکت‌ها دارند. در واقع گفته شده که سرمایه‌گذاران نهادی معمولاً سهام بیشتری دارند، در نقش سهامداران اکثریت بر مدیریت شرکت‌ها تاثیر زیادی دارند، در این دو کشور بیشتر شبه اعضای داخلی می‌شوند.

مشخصات بارز سیستم‌های درون سازمانی و برون سازمانی در حاکمیت شرکت‌ها در نمایشگر ارایه شده است:

تاثیر انواع سیستم‌های حاکمیت شرکتی بر گسترش بازار سرمایه

پژوهش شلیفر و ویشی (۱۹۹۷) در رابطه با حاکمیت

مدل خطر حسابرسی و خطر تجاری

نظام‌الدین رحیمیان
دانشجوی دکتری حسابداری
شهریار دیلم صالحی
کارشناس ارشد حسابداری

براساس تحقیقات به
عمل آمده می‌پردازد.

واژه‌های کلیدی

مدل خطر
حسابرسی، خطر تجاری،
خطر حسابرسی، خطر
قابل پذیرش حسابرسی

مقدمه

براساس استانداردهای
حسابرسی، خطر
حسابرسی به معنای
احتمال ارائه نظر

نامناسب درباره صورت‌های مالی است که می‌تواند در مورد صورت‌های مالی فاقد اشتباه یا تحریف با اهمیت (خطر آلفا) یا صورت‌های مالی حاوی اشتباه و یا تحریف با اهمیت (خطر بتا) روی می‌دهد. موضوع ارزیابی خطر حسابرسی و تاثیر آن در افزایش قابلیت اعتماد و اطلاعات منعکس شده در صورت‌های مالی، از چنان اهمیتی برخوردار است که انجمن‌های حرفه‌ای پیشگام چون انجمن حسابداران رسمی آمریکا، انجمن

چکیده

طبق استانداردهای حسابرسی، هدف حسابرسی صورت‌های مالی این است که حسابرس بتواند درباره اینکه صورت‌های مالی از تمام جنبه‌های با اهمیت برطبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است یا خیر؟ اظهار نظر کند. این اظهار نظر همراه با میزانی از خطر



روبرو است که به آن خطر حسابرسی گفته می‌شود. موضوع خطر حسابرسی و استفاده از مدل خطر حسابرسی در فرآیند برنامه‌ریزی حسابرسی از موضوعاتی است که در پیش از سه دهه اخیر، به‌طور جدی و پیگیر به آن پرداخته شده است. خطر تجاری به خطر مربوط به زیان یا صدمه گفته می‌شود که در نتیجه روابط حسابرسی با صاحبکار به عملیات حرفه‌ای او وارد می‌شود. این مقاله به بررسی روابط بین مدل خطر حسابرسی و خطر تجاری

مانده حساب‌ها و گروه‌های معاملات با اهمیت باشد را کشف نکند (استانداردهای حسابرسی، بخش ۴۰، بند ۶).

حسابرس، پس از کسب شناخت اولیه از سیستم‌های حسابداری و کنترل داخلی (ثبت سیستم با استفاده از شرح نوشته، پرسشنامه کنترل‌های داخلی، نمودگر یا تلفیقی از آنها و انجام دادن آزمون شناخت سیستم) خطرهای ذاتی و کنترل را برآورده می‌کند. این برآورد اولیه از خطرهای ذاتی، کنترل، او را در تشخیص قابل حسابرسی بودن واحد مورد رسیدگی یاری می‌رساند. در صورت قابل حسابرسی بودن واحد مورد رسیدگی، حسابرس به آزمون کنترل‌هایی می‌پردازد که می‌خواهد بر آن اتکا کند، سپس با توجه به نتایج حاصل از آزمون کنترل‌ها و دست‌یابی به اطلاعات بیشتر در طول اجرای کار، ممکن است برآورد اولیه از خطرهای ذاتی و کنترل را تعدیل کند. با مشخص شدن میزان خطرهای ذاتی و کنترل، حسابرس در شرایطی قرار می‌گیرد که بتواند خطر عدم کشف (شامل خطر ناشی از بررسی تحلیلی و خطر آزمون جزئیات مانده حساب‌ها یا گروه‌های معاملات) را با دقتی مناسب، برآورد کند. حسابرس با تعیین خطر عدم کشف می‌تواند نوع و ماهیت، زمان‌بندی اجرا و حدود آزمون‌های لازم را برای کسب شواهد کافی و پشتوانه اظهارنظر خود مشخص کند. (کمیته تجدید نظر دستورالعمل حسابرسی، ۱۳۷۹، پیشگفتار)

طبق بیانیه استاندارد حسابرسی شماره ۴۷ ایالات متحده، حسابرسان باید از مدل خطر حسابرسی به عنوان بخشی از فرآیند برنامه‌ریزی حسابرسی استفاده کنند. (AICPA, 1997) اطلاعات مربوط به مدل خطر حسابرسی، در جدول شماره یک ارائه شده است. تحقیقات متعددی نشان می‌دهد که حسابرسان در صورت افزایش خطر حسابرسی ناشی از تحریف صورت‌های مالی، مدل خطر حسابرسی را تعدیل کرده و سرمایه‌گذاری حسابرسی (مقدار منابع مورد استفاده به‌وسیله حسابرس در اجرای روش‌های حسابرسی) را افزایش می‌دهند.

خطر قابل پذیرش حسابرسی

هر کار حسابرسی دارای خطر حسابرسی است. در هر مرحله برنامه‌ریزی با تعیین خطر قابل پذیرش حسابرسی، خطر حسابرسی کنترل و برپایه آن خطر عدم کشف برآورد می‌شود. (کمیته تجدیدنظر در دستورالعمل حسابرسی، ۱۳۷۹، ۲) خطر قابل پذیرش حسابرسی، میزانی از خطر حسابرسی است که حسابرس حاضر به پذیرش آن است این خطر، رابطه‌ای معکوس با سطح اطمینان دارد. یعنی با کاهش خطر قبل پذیرش حسابرسی، تمایل حسابرس به تامین سطح

حسابداران خیره انگلستان وولز، فدراسیون بین‌المللی حسابداران و موسسات بزرگ حسابرسی مانند پراس و اترهاوس کوپرز و کی‌پی‌ام‌جی و نیز نگارندگان متن‌های حسابرسی بیش از سه دهه است که به طور جدی و پیگیر، به موضوع خطر حسابرسی پرداخته‌اند. (کمیته تجدیدنظر در دستورالعمل حسابرسی، ۱۳۷۹، پیشگفتار). این مقاله، به بررسی رابطه بین خطر تجاری و مدل خطر تجاری می‌پردازد. در این مورد، ابتدا تعریفی از موضوعات پیشگفته ارائه و سپس رابطه بین خطر تجاری و مدل خطر حسابرسی براساس تحقیقات انجام شده، مورد بحث و بررسی قرار می‌گیرد.

مدل خطر حسابرسی

طبق استانداردهای حسابرسی، هدف حسابرسی صورت‌های مالی این است که حسابرس بتواند درباره اینکه صورت‌های مالی از تمام جنبه‌های با اهمیت، طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است یا خیر؟ اظهار نظر کند (استانداردهای حسابرسی، ۱۳۷۸، بخش ۲۰، بند ۲) این اظهارنظر همراه با میزانی از خطر روبه‌رو است که به آن خطر حسابرسی گفته می‌شود. (کمیته تجدید نظر دستورالعمل حسابرسی، ۱۳۷۹، ۱) خطر حسابرسی یعنی احتمال خطر اینکه حسابرس نسبت به صورت‌های مالی حاوی اشتباه یا تحریف با اهمیت، نظر حرفه‌ای نامناسب اظهار کند. خطر حسابرسی معمولاً از سه جزء خطر ذاتی، خطر کنترل و خطر عدم کشف تشکیل می‌شود. (استانداردهای حسابرسی، بخش ۴۰، بند ۳). خطر ذاتی یعنی آسیب‌پذیری مانده یک حساب یا گروهی از معاملات در مقابل اشتباهات یا تحریف‌هایی که بتواند به تنهایی و یا در مجموع با اشتباهات یا تحریف‌های موجود در سایر مانده حساب‌ها یا گروه‌های معاملات، با اهمیت باشد، با این فرض که برای آن هیچ‌گونه کنترل داخلی وجود نداشته باشد. (استانداردهای حسابرسی، بخش ۴۰، بند ۴) خطر کنترل، یعنی احتمال رخ دادن اشتباه یا تحریف در مانده یک حساب یا گروهی از معاملات که بتواند به تنهایی یا در مجموع، با تحریف‌های موجود در سایر گروه‌های معاملات یا مانده حساب‌ها با اهمیت باشد، اما توسط سیستم‌های حسابداری و کنترل داخلی به موقع پیشگیری یا کشف و اصلاح نشود. (استانداردهای حسابرسی، بخش ۴۰، بند ۵) خطر عدم کشف یعنی خطر این که آزمون‌های محتوای حسابرس، اشتباه یا تحریف موجود در مانده یک حساب یا گروهی از معاملات را که بتواند به تنهایی یا در مجموع با اشتباهات یا تحریف‌های موجود در سایر

جدول ۱- مدل خطر حسابرسی (ARM) Audit Risk Model

(۱)	$AR = IR \times CR \times DR$	مدل خطر حسابرسی
	AR = Audit Risk	خطر حسابرسی
	IR = Inherent Risk	خطر ذاتی
	CR = Control Risk	خطر کنترل
	DR = Deletion Risk	خطر عدم کشف
	$DR = APR \times TDDR$	اجزای خطر عدم کشف
	APR = Analytical Procedures Risk	خطر بررسی تحلیلی
	TDDR = Test of Details Detection Risk	خطر عدم کشف آزمون‌های جزئیات
		مانده حساب‌ها و گروه معاملات
(۲)	$AR = IR \times CR \times APR \times TDDR$	گسترش مدل خطر حسابرسی
	AAR = Acceptable Audit Risk	خطر قابل پذیرش حسابرسی
	$DR = \frac{AAR}{IR \times CR}$	فرمول محاسبه خطر عدم کشف
	$TDDR = \frac{AAR}{IR \times CR \times APR}$	فرمول محاسبه خطر عدم کشف آزمون‌های جزئیات مانده حساب‌ها و گروه معاملات

ماخذ: کمیته تجدید نظر دستورالعمل حسابرسی، ۱۳۷۹، ص ۲

رابطه مستقیم با خطر عدم کشف و در نتیجه رابطه معکوس با شواهد حسابرسی است. به عبارت دیگر، در صورت کاهش خطر قابل پذیرش حسابرسی، حسابرس باید شواهد حسابرسی بیشتری را گردآوری کند. (کمیته تجدید نظر در دستورالعمل حسابرسی، ۱۳۷۹، ۲۴).

خطر تجاری

خطر تجاری^۱ به خطر مربوط به زیان یا صدمه‌ای گفته می‌شود که در نتیجه روابط حسابرس با صاحب‌کار به عملیات حرفه‌ای او وارد می‌شود. شواهدی وجود دارد که حسابرسان در پاسخ به خطر تجاری با افزایش سرمایه‌گذاری در حسابرسی و با تغییر حق‌الزحمه‌های خود به مبالغی بالاتر، هزینه‌های خود را پوشش می‌دهند.

بنابراین، حسابرسان علاوه بر خطر حسابرسی، به خطر تجاری در حسابرسی نیز واکنش نشان می‌دهند ولی همان‌طور که جدول شماره یک نیز نشان می‌دهد در مدل خطر حسابرسی، ۱۷ عاملی به عنوان خطر تجاری در نظر گرفته نشده است.

ادامه در صفحه ۷۴

اطمینان بیشتر نسبت ۳ به نبود اشتباه و یا تحریف در صورت‌های مالی افزایش می‌یابد. به بیان دیگر، خطر قابل پذیرش حسابرسی و سطح اطمینان مکمل یکدیگرند و خطر قابل پذیرش حسابرسی به میزان ۵ درصد به منزله سطح اطمینان حسابرسی ۹۵ درصد است.

تعیین خطر قابل پذیرش حسابرسی در مرحله برنامه‌ریزی با هدف تدوین رویکرد موثر حسابرسی و تعیین حجم عملیات حسابرسی صورت می‌پذیرد که در بودجه انجام کار حسابرسی موثر است. در تعیین خطر قابل پذیرش حسابرسی، عوامل زیر باید مورد توجه قرار گیرد.

- میزان خطر‌گریزی حسابرس.
- گستردگی استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی و میزان اتکای آنان بر این صورت‌ها.
- احتمال بروز مشکلات حاد مالی و نقدینگی در واحد مورد رسیدگی در دوره پس از صدور گزارش حسابرسی.
- ترکیب صاحبکاران هر حسابرس یا موسسه حسابرسی.
- در مدل خطر حسابرسی، خطر قابل پذیرش حسابرسی دارای

ماجرای جشن فارغ التحصیلی

ترجمه: مجید میراسکندری

از ۲۰,۰۰۰ ریال هزینه نکنند. کریم که با مدیر یکی از باشگاه‌های ورزشی آشنا است، قرار می‌گذارد که سالن اجتماعات کوچک باشگاه را برای شب مهمانی رزرو کند. مسئول باشگاه می‌گوید باید مبلغ ۷۵,۰۰۰ ریال به صندوق باشگاه کمک کنید و ضمناً مبلغ ۱,۰۰۰ ریال هم به ازای هر نفر برای بیمه حوادث دسته جمعی به شرکت بیمه پردازید.

تنها مسئله باقی مانده نظافت است. فرهاد قبول می‌کند در مقابل ساعتی ۲۰,۰۰۰ ریال این کار را انجام دهد. فکر می‌کنید این کار حداکثر ۵ ساعت زمان می‌برد.

خوب هزینه مهمانی چندریال می‌شود؟

$$20,000 \times 7/5 = 150,000 \quad \text{بهای شیرینی}$$

$$75,000 \quad \text{کرایه باشگاه}$$

$$1,000 \times 100 = 100,000 \quad \text{بیمه حوادث دسته جمعی}$$

$$20,000 \times 5 = 100,000 \quad \text{هزینه نظافت}$$

$$\underline{\underline{425,000}}$$

صورت حساب‌های نهایی

مهمانی به خوبی سپری شد و صدنفر آمدند و ساعات خوشی در کنار دوستان داشتید. ولی خوب پول مهمانی را هم باید پرداخت. راستی چقدر خرج شد؟
اکبر به جای ۷/۵ کیلو شیرینی معمولی ۱۰ کیلو شیرینی دانمارکی اعلا خرید به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال. خوب باید

مهمانی را دوست ندارید؟ یک مهمانی در جمع همکلاسی‌ها در پایان امتحانات حرفه‌ای حسابداری باید لذت‌بخش باشد.

فرض کنیم شما تصمیم گرفته‌اید به این مناسبت جشن ساده‌ای ترتیب دهید. طبعاً خیلی کارها را باید تنظیم کنید. اول مکان مهمانی، دوم پذیرایی و نهایتاً نظافت مکان مهمانی که به عهده شما می‌باشد.

اکنون باید هزینه‌ها را برآورد کرد. احتمالاً چون شما همه حسابدار حرفه‌ای هستید، مشکل اساسی پیش نخواهد آمد. فرض کنید که در نگاه اول شما مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال برای تمام هزینه‌ها کنار گذاشته‌اید.

حال چگونه کلیه هزینه‌ها را برآورد می‌کنید؟

تعداد مهمان‌ها را ۱۰۰ نفر در نظر گرفته‌اید و می‌خواهید از مهمان‌ها به صرف شیرینی و چای پذیرایی کنید. مادرتان هم گفته از بابت قند و چای نگران نباشید چون به اندازه کافی در منزل وجود دارد و در اختیارتان می‌گذارد. پس هزینه‌ای از این بابت متحمل نمی‌شوید. اما شیرینی! فکر می‌کنید هرکس یک قطعه شیرینی بزرگ دانمارکی بخورد، پس جمعاً ۱۰۰ قطعه شیرینی نیاز داریم. هرکیلو شیرینی ۲۰ قطعه می‌شود پس ۵ کیلو شیرینی باید بخریم، ولی این خیلی محافظه‌کارانه است، تصمیم می‌گیرید ۷/۵ کیلو شیرینی خریداری شود که حدوداً ۱۵۰ قطعه شیرینی بشود، اکبر را مسئول خرید شیرینی می‌کنید و به او می‌گوئید برای هرکیلو شیرینی بیشتر

ریال هزینه اصلی شیرینی $20,000 \times 7/5 = 150,000$
 ریال هزینه گران خریدن $(30,000 - 20,000) \times 7/5 = 75,000$
 ریال هزینه مصرف اضافی $30,000 \times 2/5 = 75,000$
 هزینه اضافی بعدی ۱۵۰,۰۰۰ ریال است که طبعاً کریم
 مسئول آن است. هم مسئول آن و هم مسئول ۲۰,۰۰۰ ریالی
 که کمتر قرار است به شرکت بیمه بدهیم!
 نهایتاً در مورد مازاد هزینه نظافت که در اصل باید ۱۰۰,۰۰۰
 ریال می دادیم نه ۱۰۵,۰۰۰ ریال. فرهاد مسئول ۵,۰۰۰ ریال اضافی
 است. ولی به هر حال کار را سریع تر تمام کرده اند.
 راستش را بخواهید فرهاد قصد نداشت ساعتی ۳۵,۰۰۰
 ریال مزد بگیرد در عین حال اضافه خرج واقعی ۵,۰۰۰ ریال
 بیشتر نیست. (۳ ساعت \times ۱۵,۰۰۰) نرخ دستمزد افزایش
 یافته و در مقابل (۲ ساعت \times ۲۰,۰۰۰) ریال در زمان انجام
 کار صرفه جویی شده است. که تفاوت با بودجه همان ۵,۰۰۰
 ریال است.

تحلیل انحرافات

هزینه های واقعی را به جزئیات تفکیک کردیم بترتیبی که
 بفهمیم چگونه هزینه های پیش بینی شده متفاوت از کار
 درآمده است. به این کار تحلیل انحرافات می گویند.

تعیین اینکه چرا هزینه مصرف شیرینی ۱۰۰ نفر میهمان
 بیشتر از مبلغی که از پیش تصور می کردیم، شده است،
 درست مثل این است که بخواهیم تعیین کنیم چرا هزینه
 مصرف ماده اولیه "الف" در تولید ۱۰۰ واحد کالای "ب" از
 بودجه اش پیشی گرفته است.

همان طور که انحراف نرخ و انحراف مصرف مواد اولیه را
 حساب می کنیم، معلوم شد که ۷۵,۰۰۰ ریال انحراف نرخ
 نامساعد و ۷۵,۰۰۰ ریال انحراف مصرف نامساعد
 داشته ایم.

همین طور در مورد هزینه نظافت درست مثل این است
 که فکر کنیم چرا هزینه دستمزد کارگر درجه یک، در تولید
 ۱۰۰ واحد از محصول الف بیشتر از بودجه مقرر آن شده
 است.

انحراف نامساعد نرخ دستمزد ۴۵,۰۰۰ ریالی را در
 مقابل انحراف مساعد کارایی ۴۰,۰۰۰ ریالی قرار دادیم.

حتماً دریافته اند که بیمه هم مثل یکی از اقلام سربرار متغیر
 عمل کرد (چون با تعداد مهمانان تغییر می کرد، درست مثل
 سربرار متغیر که با افزایش تعداد تولید محصول "ب"، افزایش ۱۹
 می یابد)، و بنابراین اختلاف بین آنچه باید هزینه می شد

اقرار کرد $7/5$ کیلو شیرینی واقعاً کم بوده است! و شیرینی
 اعلا هم کیلویی ۱۰,۰۰۰ ریال گرانتر بوده است.

بقیه جریانات هم مثل اینکه خوب پیش نرفته است.
 باشگاه به جای ۷۵,۰۰۰ ریال مبلغ ۹۰,۰۰۰ ریال درخواست
 کرده است، چون فرهاد نظافت باشگاه را در موعد مقرر
 انجام نداده و صبح روز بعد که اجاره باشگاه را به کسی دیگر
 قول داده بودند، عملی نشده است. ضمناً کریم یادش رفته
 بود که به مامور بیمه بگوید تمام مهمانان بالای ۱۸ سال
 دارند، البته در این مورد اشکالی پیش نیامد چون بیمه افراد
 بالای ۱۸ سال به جای نفری ۱,۰۰۰ ریال، نفری ۸۰۰ ریال
 است! فرهاد که رفت باشگاه را تمیز کند، متوجه شد یکی از
 مهمانان دیشب آمده دنبال کلید گم شده اش می گردد، با این
 امید که کار زودتر تمام شود، علی آقا یکی از کارگران باشگاه
 را هم به کار گرفت. او هم در مقابل ساعتی ۱۵,۰۰۰ ریال
 دریافت نموده است. ولی از حق نگذریم کار را سه ساعته
 تمام کردند!

بنابراین جمع هزینه ها چقدر شد؟

$$30,000 \times 10 = 300,000$$

بهای شیرینی

$$90,000$$

کرایه باشگاه

$$800 \times 100 = 80,000$$

بیمه حوادث دسته جمعی

$$(20,000 + 150,000) \times 3 = 105,000$$

هزینه نظافت

$$575,000$$

کجای کار اشکال داشت؟

در عمل ۷۵,۰۰۰ ریال بیشتر از حد مجاز و ۱۵۰,۰۰۰
 ریال بیشتر از بودجه، خرج کرده اید. چرا؟
 مقصر کیست؟

از اول شروع کنیم، قرار بود ۱۵۰,۰۰۰ ریال شیرینی
 بخرید، خوب ۳۰۰,۰۰۰ ریال شد. اکبر مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال
 بیشتر از آنچه باید خرج می کرد، خرج کرده است. خوب
 مسئول ۱۵۰,۰۰۰ ریال ظاهراً معلوم شد. اما هزینه شیرینی
 فقط به دلیل گرانی آن نبود بلکه مقدار مصرف هم بیشتر از
 بودجه بوده، چرا که اگر ۵۰ قطعه شیرینی اضافی مصرف
 نمی شد مبلغ $75,000 = 30,000 \times (20 \div 50)$ ریال کمتر
 هزینه می شد. پس ۷۵,۰۰۰ ریال هزینه مصرف شیرینی
 اضافی به عهده اکبر نیست بلکه همگی در آن مقصرند.
 مسئولیت اکبر در حد کیلویی ۱۰,۰۰۰ ریال بهای گرانی
 شیرینی (جمعاً ۷۵,۰۰۰ ریال) است.

پس ۳۰۰,۰۰۰ ریال بهای شیرینی، سه قسمت می شود:

صورت تطبیق هزینه‌های استاندارد و واقعی مهمانی

ریال	مساعد	نامساعد	هزینه استاندارد
۴۲۵,۰۰۰		۷۵,۰۰۰	انحرافات
		۷۵,۰۰۰	شیرینی - نرخ
			- مصرف
			دستمزد نظافت:
		۴۵,۰۰۰	- نرخ
	۴۰,۰۰۰		- کارایی
	۲۰,۰۰۰		سربار متغیر
		۱۵,۰۰۰	سربار ثابت
۱۵۰,۰۰۰	۶۰,۰۰۰	۲۱۰,۰۰۰	هزینه واقعی
۵۷۵,۰۰۰			

کنید منطقاً چرا تعمیر ماشین‌تان بیشتر خرج برمی‌دارد، هزینه سالن پذیرایی چرا گرانتر تمام شده یا مخارج مهمانی چرا سر به فلک کشیده، خواهید دید که تحلیل انحرافات از ساده‌ترین و "مربوط‌ترین" تکنیک‌های حسابداری صنعتی است.

پی‌نوشت

اگر مقاله را داستان‌وار خوانده و به عدد و ارقام خیلی فکر نکرده‌اید، مزایای کامل بحث را در نیافته‌اید اکنون برگردید، اطلاعات را مرور کنید، ماشین حساب را بردارید و سعی کنید تمام انحرافات مطرح شده را محاسبه کنید. صورت حساب تطبیق هزینه‌های پیش‌بینی شده یا استاندارد (۴۲۵,۰۰۰ ریال) را با هزینه‌های واقعی (۵۷۵,۰۰۰ ریال) تهیه کنید. صورت تطبیق پیشنهادی ارائه شده است ولی برای آخرین بار از شما می‌خواهیم که خودتان آن را تهیه کنید!

منابع و مآخذ

نوشته: Alison McHugh مجله Accounting Technician

(برای ۱۰۰ نفر) و آنچه عملاً هزینه شد، انحراف سربار متغیر است. (۱۰۰,۰۰۰ ریال باید هزینه می‌شد، ولی ۸۰,۰۰۰ ریال هزینه شد).

تفاوت مبلغ پیش‌بینی شده و واقعی پرداختی - باشگاه هم ما را یاد سربار ثابت می‌اندازد. هزینه با تعداد مهمانان زیاد نمی‌شد، درست مثل هزینه اجاره‌ای که کارخانه‌ها پرداخت می‌کنند و به تعداد محصول تولیدی‌شان ارتباطی ندارد.

احتمالاً در گذشته راجع به تحلیل انحرافات، نگرانی داشتید و قادر نبودید حس کنید که این عمل همان‌طور که در محیط‌های کاری به درد می‌خورد، به کار زندگی روزمره هم می‌آید.

اما اکنون متوجه می‌شوید، راهی ساده است برای درک این که چرا هزینه‌ها دقیقاً همان نشده که قبلاً تصور می‌کردیم. خیلی از مواقع بدون این که بدانیم، عملاً هزینه‌ها و انحرافات را تحلیل می‌کنیم مثلاً تعمیرگاه برای تعمیر ماشین شما رقم ۱۰۰,۰۰۰ ریال عنوان می‌کند، ولی بعداً ۱۲۰,۰۰۰ ریال مطالبه می‌کند، بلافاصله فکر می‌کنید خوب لوازم بیشتری مصرف کرده و وقت بیشتری هم صرف نموده است.

در موقع امتحان هم موضوع به همین سادگی است، فکر

گزارشی از همایش "حسابرسی داخلی و نظام حاکمیت شرکتی"



گزیده‌ای از این مقالات جهت آگاهی علاقمندان به شرح ذیل درج می‌گردد ضمناً به اطلاع کلیه دانش‌پژوهان می‌رساند که مجموعه کامل مقالات این همایش، همانند مجموعه مقالات همایش گزارشگری مالی و تحولات پیش‌رو در مجلدی جداگانه توسط انجمن حسابداران خبره ایران منتشر خواهد شد.

روز اول - شرایط نوین کسب و کار و انتظارات از حسابرسی داخلی، (ابوالقاسم فخاریان) در این مقاله به جایگاه و وظایف حسابرسی در متن تحولات پدید آمده در محیط کسب‌وکار و رویکردهای نوین در اداره بنگاه‌های اقتصادی به منظور فراهم ساختن زمینه‌های تحول در حسابرسی داخلی در ایران و افزایش توانمندی‌ها و ظرفیت‌های حسابرسی برای پاسخ‌گویی به نیازهای نوین ذی‌نفع‌های حسابرسی داخلی در کشور، پرداخته شده است. هم چنین ایفای نقش و وظایف حاکمیت سازمانی، ارزش آفرینی برای همه ذی‌نفع‌ها، بهره‌گیری مناسب از دارایی‌های نامشهود در

همان‌گونه که در شماره پیشین به اطلاع رسید، همایش حسابرسی داخلی و نظام حاکمیت شرکتی در روزهای ۳۰ آبان‌ماه، اول آذرماه سال جاری در مرکز همایش‌های محمدبن‌زکریای رازی برگزار گردید. این همایش با سخنان جناب آقای ابوالقاسم فخاریان رئیس محترم شورایی عالی انجمن حسابداران خبره ایران به مناسبت



مهندس طهماسب مظاهری معاونت محترم کل وزارت امور اقتصادی و دارایی

اهمیت‌یابی جایگاه حرفه حسابرسی داخلی و ضرورت حسابرسی و راه‌اندازی دوره تخصصی حسابرسی داخلی در کشور، آغاز گردید که گزیده سخنان ایشان در سرمقاله همین شماره به اطلاع خوانندگان گرامی رسیده است. سپس با سخنان جناب آقای مهندس مظاهری معاونت محترم کل وزارت امور اقتصادی و دارایی و برشمردن اهمیت جایگاه حسابداران و حساب‌برسان در جامعه و ضرورت توسعه حسابرسی داخلی در شرکت‌ها و موسسات، همایش رسماً کار خود را آغاز نمود. جمعیاً در این همایش دو روزه یازده مقاله علمی توسط استادان و صاحب‌نظران حرفه ارائه گردید که

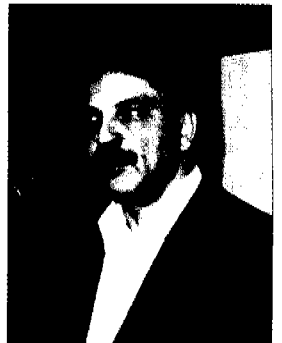


محمد منیری
دبیر اجرایی سمینار

محور آن دانش و سرمایه‌های فکری، شناسایی دائمی مخاطرات و مدیریت ریسک بنگاه و رعایت مسئولیت‌های اجتماعی و اخلاق سازمانی به عنوان شروط اساسی بقا و پایداری از جمله تحولات پدید آمده در محیط‌های کسب کار برشمرده است. سپس در تبیین این رویکرد موارد زیر مورد بحث و مدافه قرار گرفته است؛

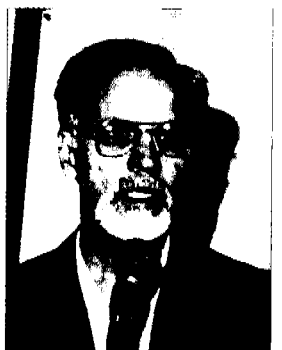
- ویژگی‌های سازمان‌های نوین و تاثیرات آن بر کارکرد حسابرسی داخلی نوین
- اشاراتی به برخی مقوله‌های تاثیرگذار بر حسابرس داخلی نوین شامل حاکمیت سازمانی، کمیته حسابرسی و مدل کنترلی COSO

- رویکردهای جدید حسابرسی داخلی
- انتظارات ذی‌نفع‌های مختلف از حسابرسی داخلی طراز جهانی
- ساختار/محصولات و مدل اداره واحد حسابرسی داخلی
- استراتژی‌مداری و ارزیابی عملکرد حسابرسی داخلی



منصور شمس احمدی
مدیر اجرایی

روز اول - نظام حاکمیت شرکتی: راهبردی برای حسابرسی داخلی، (دکتر یدالله مکرمی) موج ورشکستگی، تقلب، ارائه ارقام نادرست سود در سال‌های آغازین قرن بیست و یکم که با نام "رسوایی شرکت‌ها" معروف است، آثار زیان‌باری را بر کل اقتصاد کشورهای مختلف پدید آورد و در نتیجه آن نظام حاکمیت شرکتی در کانون توجه مراجع قانونی، حرفه‌ای و اقتصادی قرار گرفت، در پی مطالعات و تحقیقات و بررسی‌های گسترده در آمریکا، بریتانیا و سایر کشورها، رژیم حقوق جدیدی در اکثر کشورهای پدید آمده که به موجب آن حاکمیت شرکتی، سیستم‌ها و فرایندهایی است که در سازمان مستقر می‌شود تا از منافع ذی‌نفع‌های گوناگون، از جمله سهامداران، کارکنان، مشتریان، تامین‌کنندگان



ابوالقاسم فخاریان

جامعه و ... حمایت کند. نظام مطلوب حاکمیت شرکتی موجب اطمینان خاطر می‌شود که بنگاه‌ها از سرمایه خود به نحو موثر استفاده می‌کنند و هم چنین منافع دامنه‌گسترده‌ای از ذی‌نفع‌ها و جامعه‌ای که در آن فعالیت دارند را در نظر می‌گیرند و به شرکت و سهامداران پاسخگویند.

چنین نظامی به نوبه خود موجب اطمینان خاطر می‌شود که شرکت‌ها در مجموع برای منافع جامعه کار می‌کنند و باعث جلب اعتماد سرمایه‌گذاران و جذب سرمایه‌های بلندمدت و "صبور" می‌شوند.

حسابرسی داخلی یکی از بخش‌های مهم نظام حاکمیت شرکتی است و ارکان این نظام را مطمئن می‌سازد که ریسک‌ها به طور مناسب شناخته و مدیریت شده است.

بنابراین حسابرسی داخلی سهم بسزایی در استقرار نظام مطلوب حاکمیت شرکتی دارد و این موجب شده است حسابرسی داخلی نیز با تغییرات و تحولات مهمی روبه‌رو شود. با این که در ایران راهبری بنگاه تابع اصول و آئین خاصی نیست اما آشنایی با اصول حاکمیت شرکتی می‌تواند در توسعه این رشته در کشور سودمند باشد.

روز اول - نقش کمیته حسابرسی در حاکمیت شرکتی، (دکتر یحیی حساس یگانه)
"کمیته حسابرسی" متشکل از مدیران غیراجرایی است. در ایده اولیه کمیته حسابرسی، ارتقاء استقلال حسابرسان مستقل و حسابرسان داخلی و نظارت بر عملیات مدیران اجرایی مدنظر قرار داشت. این ایده، برگرفته از "تئوری نمایندگی" و راه‌کاری برای کاهش "مشکل نمایندگی" مدیران اجرایی بود. پس از طرح حاکمیت شرکتی در دهه ۱۹۹۰ نقش برجسته‌تری برای کمیته حسابرسی مطرح شد و پس از فروپاشی‌های شرکت‌های بزرگ در اوایل هزاره جدید، این نقش برجسته‌تر و با



دکتریدالله مکرمی



دکتریحیی حساس یگانه



دکترمحمد عرب مازار

اهمیت‌تر گردید. در این نقش که به ترکیبی از تئوری نمایندگی و تئوری ذی‌نفعان متکی است، کمیته حسابرسی دو نقش بنیادی ذیل را به عهده دارد:

- نقش برون سازمانی: ارتباط مستقیم با سهامداران، دفاع از منافع سهامداران و تمام ذی‌نفع‌ها در سطحی گسترده، ارتباط با حسابرسان مستقل و افزایش کیفیت گزارشگری مالی و ...

- نقش درون سازمانی: نظارت بر استقرار و حسن اجرای کنترل‌های داخلی با حسابرسان داخلی و ...

در این مقاله به نقش درون سازمانی و به‌ویژه ارتباط کمیته حسابرسی با حسابرسان داخلی و نقش آن در حاکمیت شرکتی پرداخته شده است.

روز اول - حسابرسی سیستم‌های مبتنی بر فناوری اطلاعات (ICT)، (دکتر محمد عرب مازاریزدی)

در این مقاله به مروری بر تغییرات فناوری اطلاعات و ارتباطات و تاثیر آن بر فرایند حسابرسی اشاره خواهد شد.

ویژگی‌های محیط جدید، درجات مختلف پیچیدگی سیستم‌های مکانیزه مالی، انواع کنترل‌های مرتبط با سیستم‌های جدید در دو قلمرو کنترل‌های عمومی و کنترل‌های مرتبط با نرم‌افزارهای کاربردی و تاثیر ICT بر کنترل‌های داخلی از جمله موضوعاتی است که در این مقاله به آن اشاره می‌شود. هم‌چنین در ارتباط با فرایندهای حسابرسی در محیط مبتنی بر فناوری نوین اطلاعات، عوامل تاثیرگذار و استراتژی حسابرسی در این محیط و حسابرسی برنامه‌های کامپیوتری، فایل‌ها و بانک‌های اطلاعاتی، حسابرسی سیستم‌های تحت کنترل کاربر یا شخص ثالث، مباحثی ارائه خواهد شد. هدف از این بحث نشان دادن چگونگی تفاوت شرایط نوین حاکم

برکار حسابرسان و نقش تازه حسابرسی در محیط‌های مبتنی بر فناوری نوین اطلاعات و ارتباطات است.

روز اول - گزارشگری در حسابرسی داخلی، (دکتر حسین کشیری)

فرایند حسابرسی داخلی شامل چهار مرحله برنامه‌ریزی، اجرای عملیات، گزارشگری و پیگیری و رویکرد آن مبتنی بر ریسک است. گزارش حسابرس داخلی محصول این فرایند و نشانگر مهارت‌ها و تخصص حسابرس است. گزارش حسابرس داخلی ابزار اطلاع‌رسانی (پیام‌سازی) در فرایند ارتباطات است. این فرایند زمانی اثربخش است که محتوای مورد نظر فرستنده پیام (حسابرس) در گیرنده پیام (مدیریت) اثرگذار و اهداف اولیه حسابرسی داخلی حاصل شود.

اثربخشی گزارش حسابرسی داخلی به کیفیت، شفافیت و ارائه به موقع آن بستگی دارد. کیفیت، به محتوای گزارش مربوط است و زمانی حاصل می‌گردد که عملیات حسابرسی در چارچوب استانداردهای حسابرسی داخلی انجام شود و منجر به یافته‌های مناسب، و پیشنهادها و عملی و سازنده گردد. به علاوه، اهداف حسابرسی داخلی که همان اهداف سیستم کنترل داخلی است، محقق گردد.

گزارشگری در حسابرسی داخلی، گزارش اقدامات پیگیری را نیز در برمی‌گیرد. استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرسی داخلی عموماً کمیته حسابرسی، هیات مدیره، مدیران اجرایی سازمان و حسابرسان خارجی (مستقل) می‌باشند.

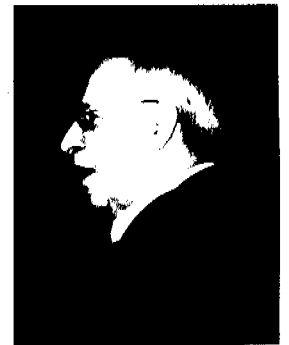
روز دوم - حسابرسی داخلی ارزش‌افزا، (هوشنگ خستویی)

این مقاله کوششی است تا ما را به درک تعریف جدید و از همه مهم‌تر پیاده‌سازی آن در سازمان‌هایمان رهنمود نماید. بهترین راه درک



دکتر حسین کثیری

تعریف جدید استفاده از اصطلاحات کاربردی یا بازنگری نمونه‌های حسابرسی داخلی است که به ارزش افزوده انجامیده‌اند. در این مقاله یک نمونه از کاربردهای حسابرسی ارزش افزا به همراه جزئیات کاملاً ملموس فراهم شده است تا بتوان از آنها به عنوان الگو در ایجاد یا ارتقاء روش‌های عملی حسابرسی داخلی سازمان خود استفاده نمود. البته آنچه در یک سازمان به ارزش می‌افزاید ممکن است کاملاً متفاوت از سازمان دیگر باشد. به همین قیاس آنچه "بهترین شیوه عمل" را شکل می‌دهد به نیازهای سازمان‌ها بستگی دارد.



موشنگ خستویی

روز دوم - تقلب و کارکرد حسابرسی داخلی، (امیر پوریانسنب)
تقلب یک معضل و مسئله عمده در عرصه اقتصاد دنیای مدرن به‌شمار می‌آید. چنانچه حسابرسان در کشف تقلب و ابلاغ آن قصور ورزند بی‌تردید "شکاف انتظارات" استفاده‌کنندگان و عملکرد حسابرسان ژرف‌تر و بادوام‌تر خواهد شد. حرفه حسابرسی داخلی اگر می‌خواهد خدماتش برای کسانی که تحت حمایتش قرار دارند ماندنی و با ارزش باشد باید این شکاف را باریک‌تر کند.

به همین دلیل امروزه در سازمان‌ها عموماً از حسابرسان داخلی خواسته می‌شود تا وجود تقلب‌های احتمالی را تحلیل نمایند و بازرسی‌های پی‌گیرانه را انجام دهند. به‌عنوان مثال تقلب‌های انرون و ورلدکام ابتدا توسط کارکنان حسابرسان داخلی شان کشف و گزارش شد.



امیر پوریانسنب

براین اساس نقش حسابرسان داخلی در پیش‌گیری و کشف تقلب یک ضرورت انکارناپذیر است. اما حسابرسان داخلی اغلب برای انجام این وظیفه با وضعیت‌های عملی و اخلاقی دشواری روبه‌رو هستند زیرا تضادی همیشگی بین وفاداری آنها به شرکت و نیاز به

حفظ استقلال و عدم مباشرت خودشان در فعالیت‌های غیرقانونی و تقلب آمیز وجود دارد. این مقاله کوششی برای معرفی آناتومی تقلب و کارکرد حسابرسی داخلی است.

روز دوم - ارزیابی کنترل داخلی - رویکرد COSO، (دکتر کیهان مهام)

در این مقاله ابتدا به موضوع کنترل داخلی و مقاصد درون سازمانی و بیرون سازمانی آن، ارتباط کلی انواع کنترل داخلی با انواع هدف‌ها (شامل کارایی، اثربخشی عملیات، اتکاپذیری گزارش‌های مالی و پیروی از قوانین و مقررات لازم‌الرعایه) و انواع حسابرسی (شامل حسابرسی عملیاتی، حسابرسی صورت‌های مالی و حسابرسی رعایت با تاکید بر جایگاه هدف حفاظت دازایی‌ها، معرفی کلی اجزای کنترل داخلی از دیدگاه COSO (شامل محیط کنترلی، ارزیابی ریسک، فعالیت‌های کنترلی، اطلاعات و ارتباطات و مراقبت) و تفاوت آنها با گذشته (شامل محیط کنترلی، ارزیابی ریسک، فعالیت‌های کنترلی، اطلاعات و ارتباطات و مراقبت) و تفاوت آنها با گذشته (شامل محیط کنترلی، سیستم حسابداری و رویه‌های کنترلی)، جایگاه محیط کنترلی به‌عنوان زیربنا و شالوده کنترل داخلی و توضیح مختصر دیگر اجزای کنترل داخلی پرداخته شده است. و سرانجام سخنران بحث خود را با مباحث مربوط به ارزیابی کنترلی داخلی به پایان خواهد برد.

روز دوم - حسابرسی داخلی مبتنی بر مدیریت ریسک بنگاه، (منصور شمس‌احمدی)

حسابرسی داخلی فعالیتی مستقل، هدفمند، اطمینان‌بخش و مشاوره‌ای است که به منظور ارزش آفرینی و بهبود فعالیت‌های سازمان طراحی می‌شود. بنابراین از طریق ارزیابی و ارائه پیشنهاد در خصوص مدیریت ریسک، کنترل و حاکمیت شرکتی مدیریت را در رسیدن به اهدافش یاری می‌دهد.

واحد حسابرسی داخلی سازمان می تواند آن را انجام دهد. زیرا فرض براین است که حسابرسان داخلی با وجود اشتغال در سازمان از استقلال نسبی برخوردارند و علاوه بر کنترل رعایت خط مشی ها و مقررات سازمان می توانند کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی فعالیت ها و برنامه ها را بررسی کنند.

الزامات فرهنگی - اجتماعی حسابرسان داخلی، (دکتر شهیندخت خوارزمی)

مقاله حاضر سعی دارد زمینه را برای ورود به فضای جذب و رشد حسابرسی داخلی فراهم کند. فرض براین است که مفهوم حسابرسی داخلی، مفهومی است که:

- بر ذی نفعان چندگانه سازمان تاکید دارد.
- قصد دارد عملکردهای چندگانه سازمان و نه صرفاً عملکرد مالی آن را مورد ارزیابی و حسابرسی قرار دهد.

- فرایندنگر است، به این معنا که نه فقط نتایج، بلکه فرایندها هم حسابرسی می شوند.

- و اگر این مفهوم در معانی فوق به کار رود، می تواند به اهرم توسعه و بهبود مستمر سازمان و سرانجام به ابزارها توسعه ملی تبدیل شود.

بر اساس چنین برداشتی است که بحث الزامات فرهنگی - اجتماعی حسابرسی داخلی در ایران در چارچوب یک مدل مفهومی معرفی می شود. در این مدل الزامات مورد نظر هم در سطح جامعه و هم در سطح سازمان مورد بررسی قرار خواهد گرفت. پرسش اساسی این است: برای آن که حسابرسی داخلی در ایران به شیوه ای اثربخش جذب شود و به اهرم تحول توسعه تبدیل شود چه نوع ساختار و چه نوع فرهنگی باید در جامعه و در سازمان حاکم شود؟

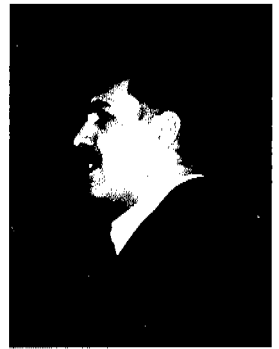
در خاتمه مجله "حسابدار" امیدوار است که در آینده نزدیک مجموعه کامل مقالات این همایش چاپ و در اختیار علاقه مندان قرار گیرد.

فعالیت های حسابرسی داخلی مبتنی بر مدیریت ریسک بنگاه به منظور حصول اطمینان از مواردی که از پی می آید انجام می گیرد: تعیین و اعلام اهداف سازمان، تعیین اشتیاق قبول ریسک در سازمان، برقراری ساختار مدیریت ریسک مناسب، تعیین ریسک ها و رویدادهایی که مدیریت را از دستیابی به اهدافش باز می دارد، ارزیابی آثار و احتمال ریسک ها، انتخاب و اجرای روش های مناسب به منظور کاهش آثار زیان بار ریسک ها، ارائه اطلاعات مستمر در رابطه با ریسک در کلیه سطوح سازمان، نظارت متمرکز بر مدیریت ریسک، حصول اطمینان از اثربخشی مدیریت ریسک و مشاوره هدفمند و اطمینان بخش و مستقل در رابطه با ریسک. حسابرسان داخلی به منظور ارائه خدمات اشاره شده در بالا افزون برداشتن مهارت های مدیریتی و تحلیلی باید به طور کامل بر مباحث مدیریت ریسک تسلط داشته باشند.

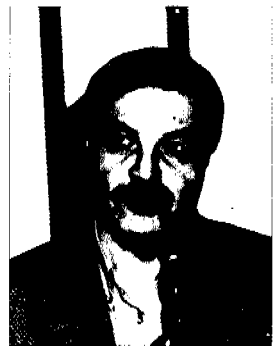
روز دوم - حسابرسی عملیاتی از منظر حسابرسان داخلی، (نظام الدین رحیمیان)

حسابرسی عملیاتی، فرایند منظم و روشن مند ارزیابی اثربخشی، کارایی و صرفه اقتصادی عملیات سازمان و گزارش نتایج ارزیابی همراه با پیشنهادهای عملی به اشخاص ذی صلاح برای بهبود عملیات است. هدف حسابرسی عملیاتی، کمک به کلیه سطوح مدیریت برای ارتقای وظایف برنامه ریزی و کنترل عملیات از طریق شناسایی و ارزیابی سیستم ها و روش های موجود و ارائه توصیه ها برای ایجاد تغییرات بهینه در آنهاست.

در گذشته تصور می شد که حسابرسی عملیاتی لزوماً باید توسط افراد خارج از سازمان انجام شود در حالی که امروزه به عنوان یکی از وظایف و خدماتی تلقی می شود که



دکتر کیهان مهام



منصور شمس احمدی



نظام الدین رحیمیان



دکتر شهیندخت خوارزمی

نظام حسابداری و گزارشگری مالی ترکیه

دکتر محسن خوش‌طینت

عضو هیئت علمی دانشگاه علامه طباطبائی

پرویز پیری

عضو هیئت علمی دانشگاه ارومیه و دانشجوی دکتری دانشگاه علامه طباطبائی

تاریخچه

کشور ترکیه از نظر جغرافیایی در منطقه معتدله نیمکره شمالی قرار داشته و مساحت آن حدود ۷۸۰ هزار کیلومتر مربع است که در دو بخش اروپایی و آسیایی قرار دارد، بخش اروپایی مساحت بسیار کمتری داشته و حدود ۳ درصد کل مساحت این کشور است و به نام تراس نامیده می‌شود. بخش آسیایی ترکیه آناتولی نامیده می‌شود. این کشور از سه طرف به دریا ختم شده و به واسطه ارتباط از طریق مرز دریایی موقعیت بازرگانی خاصی داشته و به‌وسیله دریای مرمره، تنگه بسفر و داردانل که تنها آبراه بین دریای سیاه و مدیترانه است از بخش آسیایی جدا می‌شود. دین رسمی این کشور علی‌رغم مسلمان بودن بیش از ۹۸ درصد جمعیت آن، غیرمذهبی است، طبق آمار اعلام

شده از ابتدای سال ۲۰۰۴ جمعیت این کشور حدود ۷۰ میلیون نفر است. سیستم آموزشی ترکیه شبیه ایران بوده و تحصیلات دوره ابتدایی از ۶ تا ۱۴ سالگی رایگان و تحصیلات متوسطه شامل راهنمایی و دبیرستان هر یک سه ساله است. بیشترین دانشجویان دانشگاه‌های این کشور را رشته‌های فنی و مهندسی و سپس کشاورزی تشکیل می‌دهند. ترکیه کشوری است که قدمت تاریخی دارد. روز ملی این کشور ۲۳ اکتبر سال ۱۹۲۳ است که جمهوری ترکیه رسماً اعلام موجودیت کرد و مصطفی کمال پاشا که آناتورک یا پدر ملت ترکیه لقب گرفته و به ریاست جمهوری رسید. در سال ۱۹۲۴ قانون اساسی ترکیه به تصویب رسید. در آغاز سال ۲۰۰۵ عضویت این کشور در

اتحادیه اروپا در آخرین مراحل بوده است. قوای حکومتی ترکیه که شباهت زیادی به سایر کشورها دارد شامل قوه مقننه، قضاییه و مجریه می‌باشد. این کشور هم پیمان ناتو و آمریکا است. اقتصاد کشور در حال گذر از مرحله در حال توسعه به توسعه یافتگی می‌باشد و علاوه بر توریسم به عنوان یک صنعت، بخش کشاورزی و صنعت برق بخش عمده‌ای از سهم تولید ناخالص داخلی را به خود اختصاص می‌دهد. واحد پول این کشور لیره و نرخ ارز آن شناور بوده و تورم در این کشور در حال حاضر حدود ۳۰٪ است که پیش‌بینی می‌شود هر سال کاهش یابد این کشور در سال‌های اخیر در جذب سرمایه‌گذاری‌های خارجی بسیار موفق بوده است. در حال حاضر سالیانه بیش از ۲ میلیون نفر توریست

خارجی از این کشور دیدن می‌نمایند، طبق پیش‌بینی واحد تحقیقات مجله اکونومیست، جمعیت ترکیه در سال ۲۰۰۵، به ۷۳ میلیون نفر رسیده و نرخ رشد تولید ناخالص داخلی آن ۴/۳ درصد، میزان تولید ناخالص داخلی ۳۰۴ میلیارد دلار نرخ تورم ۲۰٪ و درآمد سرانه ۴۱۵۰ دلار خواهد بود.

گزارشگری مالی و استانداردهای حسابداری ترکیه

استانداردهای حسابداری و گزارشگری مالی یکی از عناصر اساسی و عامل موفقیت و پیشرفت بازارهای مالی است. این کشور در سال ۱۹۸۶ برای گزارشگری بانک‌ها، استانداردها را وضع نمود که مربوط به موسسات مالی بوده است. استانداردهای مربوط به موسسات غیرمالی نیز از سال ۱۹۹۵ ایجاد شده است. با وجود توسعه و پیشرفت استانداردها، هنوز مشکل است که گفته شود استانداردهای جدید وضع شده برای گزارشگری مالی مناسب و کافی است.

در ترکیه شرکت‌های سهامی عام، بانک‌ها و شرکت‌های با بیش از ۱۰۰ نفر سهامدار ملزم به رعایت استانداردهای حسابداری ترکیه که اختصاراً TAS^۱ نامیده می‌شود، هستند. این استانداردها تقریباً مشابه IFRS^۲ می‌باشد هیئت بازار سرمایه ترکیه که اصطلاحاً CMB^۳ نامیده می‌شود برای گزارشگری مالی، برخی اطلاعات مکمل را ضروری دانسته است که علاوه بر اطلاعات طبق TAS، منتشر می‌شوند. چنانچه استاندارد خاصی در یک زمینه موجود

نباشد، شرکت‌ها می‌توانند از IFRS و یا روش صنعت استفاده نمایند.

سیستم قدیمی گزارشگری مالی در کشور ترکیه صرفاً بر جمع‌آوری مالیات بر درآمد شرکت‌ها متمرکز بوده است، ولی امروزه کلیه ارکان اقتصادی و مالی از جمله وزارت مالی ترکیه که به‌عنوان سیاست‌گذار مالی و حسابداری ترکیه است، بر شفاف‌سازی اطلاعات و ارائه وضعیت مالی واقعی توجه داشته و دولت دیدگاه قبل خود را در مورد مبانی و اهداف گزارشگری مالی تغییر داده است.

طبق TAS هدف گزارشگری مالی، انتقال اطلاعات مقدراری و ریالی در مورد واحد تجاری به ذی‌نفعان در واحد تجاری است. انواع صورت‌های مالی که در ترکیه تهیه می‌شوند عبارتند از:

● ترازنامه

● صورت سود و زیان

TAS صورت‌های مالی که شرکت‌ها ملزم به تهیه و ارائه آن هستند را ترازنامه و صورت سود و زیان اعلام کرده و تهیه صورت‌های مالی دیگر اختیاری است. بدین معنی تهیه "صورت جریان وجوه نقد" و "صورت تجزیه و تحلیل مدیریت" نیز اختیاری است. اطلاعات مربوط به ترازنامه و سود و زیان طبق استانداردها باید به ریز در یادداشت‌های همراه صورت‌های مالی در حد لازم افشا شود. صورت‌های مالی باید حداکثر ظرف ۳ ماه پس از پایان سال مالی منتشر شده و حداکثر ظرف ۶ روز کاری در صورتی که سهام شرکت در بورس اوراق بهادار استانبول پذیرفته شده باشد به بورس اعلام شود.

در کشور ترکیه برخی از شرکت‌ها دو مجموعه صورت‌های مالی منتشر می‌نمایند. یکی براساس استانداردهای حسابداری مورد قبول و دیگری براساس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی. شرکت‌های عضو ISE^۴ می‌توانند در مورد شرکت‌های خارجی و سرمایه‌گذاری‌های خارجی از IFRS یا GAAP^۵ آمریکا استفاده نمایند.

شرکت‌های داخلی ترکیه از استانداردهای TAS استفاده نموده و در صورت مسکوت بودن استاندارد از IFRS یا GAAP می‌توانند بهره‌گیرند. در این کشور تهیه صورت‌های مالی تلفیقی طبق استانداردهای حسابداری برای شرکت‌های مختلف اعم از کوچک یا بزرگ اختیاری قلمداد شده است.

معیارهای شناخت و اندازه‌گیری

معیارهای شناخت و اندازه‌گیری دارایی‌ها، بدهی‌ها و حقوق صاحبان سهام طبق استانداردهای ترکیه تقریباً مشابه استانداردهای بین‌المللی است و قاعده اقل بهای تمام شده یا قیمت بازار و قیمت تمام شده برای موجودی‌ها استفاده می‌شود. FIFO، LIFO و میانگین همگی از مفروضات قابل قبول جریان قیمت تمام شده می‌باشد. از روش‌های خالص ارزش‌باز یافتنی و بهای جایگزینی نیز حسب مورد می‌توان بهره‌گرفت. اوراق بهادار قابل معامله به ارزش تمام شده زمان تحصیل شناسایی می‌شود. دارایی‌های ثابت به قیمت تمام شده ثبت و هر ساله قابل تجدید ارزیابی است. نرخ تجدید ارزیابی توسط وزارت

مروری بر سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت

حسین قربانی

دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه شیراز

چکیده

مدیریت و هزینه یابی بر مبنای فعالیت، یک سیستم اطلاعاتی و هزینه یابی است که در دهه ی ۱۹۸۰ معرفی شد تا برخی از محدودیت های حسابداری صنعتی را پوشش و سودمندی سیستم حسابداری را جهت راهبردهای تصمیم گیری افزایش



مقدمه

عصر رقابتی حاضر و ظهور انواع فناوری و سیستم های اطلاعات، واحدهای اقتصادی را به سمت تعهد برای تولید برتر سوق داده است. افزایش توجه به معرفی محصولات جدید، افزایش کیفیت محصولات و سطوح موجودی ها و بهبود سیاست های نیروی

کار، به شرکت ها کمک می کند تا به سمت جهانی شدن حرکت کنند. اطلاعات بهای تمام شده صحیح برای هر جنبه از تجارت ضروری و حیاتی است، چراکه در سیاست های قیمت گذاری محصولات و بررسی عملکرد، نقش به سزایی دارد. اما بیشتر شرکت ها هنوز در حال استفاده از سیستم های صنعتی سنتی هستند که در دهه های قبل ایجاد

خاتمه چنین نتیجه گیری می شود که سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت، تحولی عظیم در سیستم های هزینه یابی است و می تواند به عنوان یک ابزار کارآمد جهت محاسبه صحیح تر بهای تمام شده محصولات و خدمات از یک سو و حل مشکلات گوناگون مدیریت و بهبود تصمیمات از سوی دیگر به کار گرفته شود.

دهد. در این نوشتار، ابتدا شرح مختصری از چگونگی پیدایش این سیستم مطرح و دلایل نیاز به استفاده از مدل هزینه یابی بر مبنای فعالیت بیان می گردد. سپس اهمیت این سیستم در دنیای امروز مورد تجزیه و تحلیل قرار می گیرد. در ادامه، مزایا و محدودیت های ذاتی سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت ارائه شده است. و در

محصول، این دو عامل هزینه را می توان با دقت مناسبی به محصولات سرشکن کرد اما به علت عدم ارتباط مستقیم بین عوامل ایجادکننده هزینه سربار و محصولات، تسهیم هزینه سربار به محصولات نیازمند به کارگیری روش دقیق تری می باشد. در مواردی که سربار به تناسب حجم تولید جذب می شود، محصولات با حجم تولید بالا، سهم بیشتری از هزینه های سربار را نسبت به محصولات با حجم تولید پایین جذب می کنند. در چنین وضعیتی، محصولات با حجم تولید بالا متحمل بخشی از هزینه های محصولات با حجم تولید پایین می شوند.

اهمیت سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت در دنیای امروز

یکی از سؤالات مطرح در مورد سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت، این است که چرا این سیستم اهمیت دارد؟ دو دلیل برای تشریح این موضوع وجود دارد.

(۱) تغییر در ساختار هزینه بسیاری از واحدهای تولیدی، و

(۲) افزایش تنوع محصولاتی که شرکت ها تولید و به فروش می رسانند.

برای شرح بیشتر، تغییر ساختار

بهای تمام شده در شرکت های تولیدی،

مثال خوبی است. در شرکت های تولیدی

سنتی دارای نیروی کار متمرکز دستمزد

مستقیم ۴۰ تا ۶۰ درصد هزینه های تولید

را تشکیل می دهد، هم چنین مواد

مستقیم ۳۰ تا ۴۰ درصد و سربار در

سطح پایین ۸ تا ۱۲ درصد جمع

هزینه های تولید می باشد. در چنین

وضعیتی، اکثر هزینه های محصول^۴

می تواند به صورت مستقیم به محصول

ارتباط داده شود. به علاوه، هرگونه

نمود تغییرات فناوری، مبنای رقابت فراتر از استفاده مؤثر از کار مستقیم قرار گرفت و آشکار شد که سیستم های هزینه یابی سنتی^۲ برای برآورده کردن نیازهای واحدهای اقتصادی فعال در محیط اقتصادی جدید، نامناسب اند. در اواخر دهه ۱۹۸۰ محققانی به نام های "رابرت کپلن و رویین کوپر"^۳ از دانشکده اقتصاد دانشگاه هاروارد، مفهوم هزینه یابی بر مبنای فعالیت را برای محاسبه بهای تمام شده محصول معرفی کردند. این سیستم به منظور فراهم کردن اطلاعات صحیح درباره ی هزینه منابع صرف شده به وسیله هر واحد محصول، خدمت یا مشتری طراحی شده و تأکید بر نیاز به دستیابی به درک بهتر هزینه دارد.

دلایل نیاز به استفاده از سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت

رقابت، واحدهای تجاری را پیوسته

در فشار قرار می دهد که هزینه ها را

کاهش و عملکرد را بهبود بخشند.

بطوری که فشار برای ارائه خدمات به

پایین ترین قیمت ممکن مورد تقاضای

مشتریان، وجود دارد. بنابراین برای

انجام این کار، شرکت ها باید سازوکار و

فرایند عملیاتی خود را برای گزارش

صحیح بهای تمام شده توسعه دهند و

اطلاعات باید به شکلی باشد که به

مدیران اجازه تغییرات لازم جهت کاهش

هزینه ها را بدهد.

با تغییرات فناوری، هزینه های

سربار، سهم قابل ملاحظه ای از

هزینه های محصول را به خود اختصاص

داده و لذا تسهیم مناسب هزینه های

سربار به محصولات از اهمیت ویژه ای

برخوردار است. با توجه به ارتباط

مستقیم مواد اولیه و دستمزد مستقیم با

شده اند. سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت^۱ از اطلاعات مالی و غیر مالی برای گزارشگری استفاده می کند و تنها فهرستی از عوامل هزینه و تخصیص آنها به محصولات بر مبنای تسهیم مصنوعی و ساختگی نیست. این سیستم، مراحل و جریان کار را جهت تشخیص فعالیت های واقعی مورد بررسی قرار می دهد که باعث ایجاد هزینه می شوند. این دیدگاه واقع گرایانه تر از هزینه ها، به مدیران اجازه می دهد تا راهبردهای تصمیم گیری را بر مبنای اطلاعات صحیح تری بنا نهند که می تواند ماهیت و کیفیت تصمیمات را بهبود بخشد. اتخاذ تصمیمات اثربخش برای مؤسسات فعال در سطح جهانی، دارای اهمیت زیادی دارد و سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت، ابزاری کارآمد برای این مهم است.

پیشینه تاریخی سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت

آگاهی از گسترش تاریخی هزینه یابی

بر مبنای فعالیت به منظور فهمیدن دقیق

آنچه که این سیستم در ابتدا تمایل به

انجام آن دارد، دارای اهمیت است. در

دهه ۱۹۸۰، با افزایش رقابت و تغییرات

سریع فناوری اکثر واحدهای اقتصادی

ایالات متحده از سیستم های هزینه یابی

استفاده می کردند که در دهه های پیشتر

توسعه یافته بود. زمانی که رقابت شدت

کمی داشت و مواد اولیه و دستمزد

مستقیم به عنوان جمع بهای تمام شده

محصولات بیشتر شرکت ها به حساب

گرفته می شد و استفاده مؤثر و کارآمد از

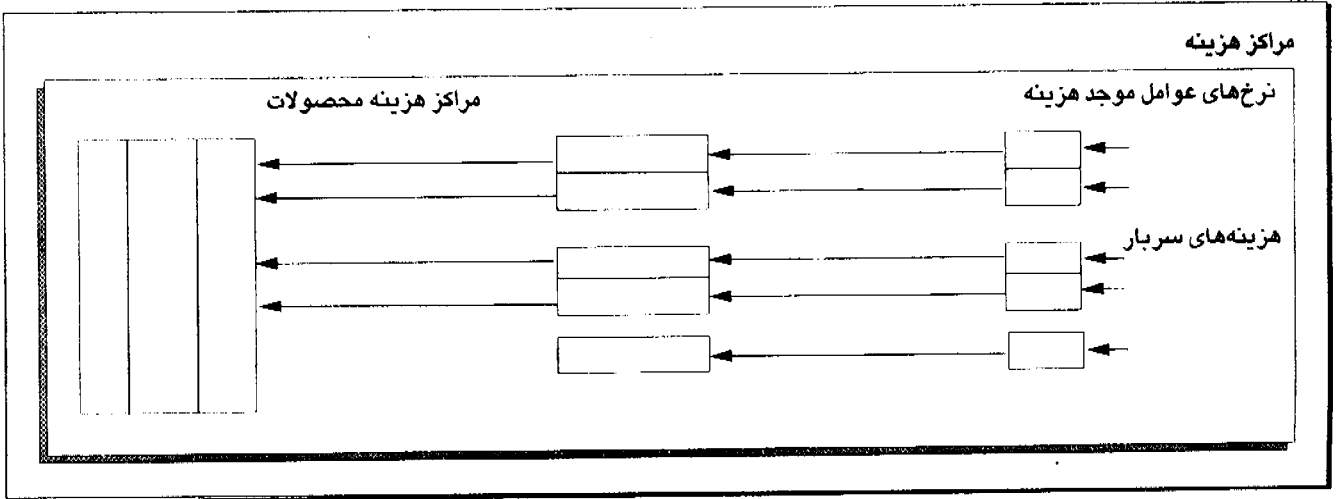
کار مستقیم، عامل مهمی در موفقیت به

حساب می آمد. با توجه به نقش

تعیین کننده رقابت در بقای شرکت ها، با

افزایش آن نزد سازمان های مختلف و

دکتر بابی پات سال بیستم شماره صد و شصت و نه



گرفته می‌شود. بدین ترتیب با تفکیک هزینه‌های سربرار، امکان تسهیم دقیق‌تر آن به محصول فراهم می‌گردد.

سوال مطرح دیگر، در مورد نحوه کار سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، است؟ در این سیستم برای تخصیص سربرار به محصولات، از یک روش دو مرحله‌ای استفاده می‌شود:

گام اول شناسایی فعالیت‌های مهم به عنوان مراکز هزینه و تعیین سربرار هر فعالیت متناسب با منابع مورد استفاده.

گام دوم شناسایی محرک‌های هزینه متناسب با هر فعالیت و تخصیص سربرار به محصولات.

بنابراین در سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، هزینه‌های غیرمستقیم ابتدا به فعالیت‌ها و فرایندهای مرتبط با وقوع آنها و سپس به محصولات رانده می‌شود. لذا با استفاده از این سیستم، هزینه‌های سربرار دقیق‌تر سرشکن می‌شوند و به مدیریت و کارکنان اجازه می‌دهد که فعالیت‌ها را کنترل کنند، نه اینکه صرفاً به مبلغ هزینه توجه داشته باشند.

فعالیت‌های شناسایی شده در گام اول به طور کلی در پنج بخش طبقه‌بندی می‌شوند:

تنوع محصولات، وضعیت متفاوت است. بنابراین هنگامی که محصولات مختلف به طور یکسان از خدمات مشابه استفاده نکنند، یا مواقعی که حجم محصولات با هم یکسان نباشد، به کارگیری سیستم هزینه‌یابی سنتی مبتنی بر حجم^۵ می‌تواند منجر به انحراف بهای تمام شده محصول با توجه به عدم تخصیص مناسب هزینه‌های سربرار شود.

سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت یکی از سیستم‌های نوین هزینه‌یابی محصول می‌باشد. این سیستم، جانمایی برای مدل‌های هزینه‌یابی سنتی نیست، بلکه می‌تواند بر اساس تفکر سیستم‌های هزینه‌یابی ترکیبی^۶ همراه با مدل‌های سنتی به کار گرفته شود تا اطلاعات صحیح‌تری در خصوص بهای تمام شده و راهبردهای تصمیم‌گیری فراهم سازد. در این سیستم، هزینه‌های سربرار به چهار سطح واحد محصول، گروه محصول، محصول و کل کارخانه تفکیک و برای هر سطح از هزینه‌ها روش خاصی جهت تخصیص هزینه به محصول در نظر

نادرستی در اثر تخصیص نامناسب هزینه‌های سربرار به محصولات، تنها اثری ناچیز روی بهای تمام شده هر واحد محصول خواهد داشت. در مقابل، شرکت‌های تولیدی سرمایه‌بر، دارای ساختار هزینه‌ای بسیار متفاوتی هستند. در این شرکت‌ها، سربرار تولید می‌تواند ۵۰ درصد یا سهم بیشتری از جمع هزینه‌های تولید را در برگیرد. در چنین حالتی، تخصیص نادرست هزینه‌های غیرمستقیم می‌تواند اثر زیادی روی بهای تمام شده هر واحد محصول داشته باشد و منجر به تصمیم‌گیری‌های غلط مدیریت در خصوص سودآوری محصول، قیمت‌گذاری محصولات و ... شود.

دومین دلیل در رابطه با اهمیت سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، تولید و فروش محصولات متنوع توسط شرکت‌هاست. در واحدهای تولیدی سنتی، تنها یک محصول و یا محصولات دارای ماهیت مشابه، تولید و به فروش می‌رسند. در چنین وضعیتی هزینه‌های سربرار، شامل هزینه‌های فروش، اداری و تشکیلاتی صرف شده برای محصولات مختلف، نسبتاً مساوی است. در حالی که در صورت وجود

پرسش‌های آزمون ورودی عضویت در جامعه حسابداران رسمی ایران

سوالات تشریحی

سوالات تشریحی حسابرسی

(۱-۳)

مدت پاسخگویی: ۱۶۵ دقیقه

سوال ۱:

شرکت صنعتی یاس (سهامی عام) که در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده است و طبق صورت‌های مالی سال منتهی به ۳۱ شهریورماه ۱۳۸۴، جمع دارایی‌های آن ۵۵۰ میلیارد ریال، جمع فروش و درآمدهای آن ۴۵۰ میلیارد ریال سود خالص آن ۵۴ میلیارد ریال است، توسط موسسه حسابرسی شما مورد حسابرسی و بازرسی قانونی قرار گرفته است اطلاعات زیر در مورد یافته‌های حسابرسی و بازرسی قانونی سال مالی فوق در دست است.

الف - مانده حساب موجودی کالا در پایان سال مالی مورد گزارش ۴۰ میلیارد ریال است. براساس انبارگردانی انجام شده حدود ۵۰ درصد موجودی کالا مورد شمارش قرار گرفته و ۵۰ درصد بقیه به دلیل عدم صدور مجوز از طرف شرکت، مورد شمارش قرار نگرفت. انبارگردانی انجام شده با نظارت حسابرس بوده است. ضمناً در قیمت‌گذاری موجودی‌ها از روش بهای تمام شده براساس FIFO استفاده شده است. در جدول زیر بهای تمام شده و قیمت فروش انواع موجودی‌ها مقایسه گردیده است.

بهای تمام شده میلیارد ریال	قیمت فروش میلیارد ریال	
۱۰	۱۶	موجودی کالا نوع I
۶	۱۴	موجودی کالا نوع II
۲۴	۸	موجودی کالا نوع III
۴۰	۳۸	جمع

ب - دارایی‌های ثابت شرکت به ارزش دفتری ۴۰ میلیارد ریال (بهای تمام شده ۱۲۰ میلیارد ریال) در گرو بانک می‌باشد و این امر در یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی افشاء نگردیده است.

ج - طی سال مورد رسیدگی تعداد ۶ میلیون سهم جدید از شرکت سرمایه‌پذیر "الف" از محل صرف سهام دریافت و از این بابت مبلغ ۶ میلیارد ریال در حساب‌های سرمایه‌گذاری و درآمد شرکت منظور شده است. سهام مزبور از محل فروش بخشی از حق تقدم سهام شرکت "الف" که با قیمتی بیش از ارزش اسمی سهام فروخته شده و از سهامداران قبلی سلب حق تقدم گردیده، صادر شده است. سهم سرمایه‌گذاری شرکت یاس در شرکت "الف" معادل ۳ درصد می‌باشد.

د - شرکت در پایان سال مالی مورد گزارش، اقدام به انعقاد قرارداد اجاره سرمایه‌ای جهت استفاده از ساختمان و تاسیسات مورد استفاده در فعالیت‌های تولیدی خود نموده، لیکن از این بابت ثبتي در دفاتر شرکت به عمل نیامده است. طبق شواهد و اطلاعات موجود، ارزش منصفانه دارایی‌های مورد اجاره در آغاز اجاره و ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره از بابت دارایی مذکور به ترتیب مبالغ ۱۵ و ۱۲ میلیارد ریال بوده است.

ه - طبق تاییدیه واصله از وکیل حقوقی شرکت در سال مالی مورد گزارش دعوی حقوقی علیه شرکت اقامه گردیده که در صورت قطعیت یافتن آن، اثر با اهمیتی برحساب‌های شرکت خواهد گذاشت. موضوع مزبور در یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی شرکت افشاء شده است.

و - در سال مالی قبل، سود سهام پیشنهادی که به تصویب مجمع عمومی عادی صاحبان سهام مورخ ۳۰ آبان‌ماه ۱۳۸۳ رسیده، ۶ میلیارد ریال و پاداش مصوب هیات مدیره ۰/۳ میلیارد ریال بوده که هر دو مورد در شهریورماه ۱۳۸۴ پرداخت شده است.

ز - به موجب تاییدیه دریافتی از هیات مدیره، شرکت طی سال مورد گزارش فاقد معاملات مشمول ماده ۱۲۹ اصلاحیه قانون تجارت بوده است.

ح - گزارش هیات مدیره درباره فعالیت و وضع عمومی شرکت مورد بررسی موسسه حسابرسی شما قرار گرفته و نظر شما به موارد با اهمیتی که حاکی از مغایرت اطلاعات مندرج در گزارش مذکور با اسناد و مدارک ارائه شده از جانب هیات مدیره باشد، جلب نشده است.

با توجه به مراتب بالا و با فرض عدم ارائه صورت جریان وجوه نقد، گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی را در مورد صورت‌های مالی سال منتهی به ۳۱ شهریورماه ۱۳۸۴ به طور کامل تهیه و تنظیم فرمایید. سطح اهمیت، حدود ۱٪ متوسط "جمع دارایی‌ها" و "جمع فروش و درآمدها" در نظر گرفته شود.

سوال ۲:

تفاوت کنترل‌های عمومی و کاربردی در محیط‌های کامپیوتری را به اختصار بنویسید.

سوال ۳:

گزارش بررسی اجمالی صورت‌های مالی شامل چه اجزایی است و چه تفاوت‌هایی با گزارش حسابرسی صورت‌های مالی دارد؟

سوالات تشریحی حسابداری

(۱-۳)

سوال ۱:

شرکت (الف) ۸۰ درصد سهام شرکت (ب) را در ۱/۱/۱۳۸۳ به مبلغ ۱۷۶ میلیون ریال خریداری نمود. تراز آزمایشی شرکت‌ها (قبل از بستن حساب‌ها) در ۱۲/۲۹/۱۳۸۳ به شرح زیر است:

شرکت الف - میلیون ریال	شرکت ب - میلیون ریال	
۴۰	۳۰	بانک
۴۴	۵۳	حساب‌های دریافتی
۸۰	۴۸	موجودی کالای اول دوره
۱۷۶	-	سرمایه‌گذاری در شرکت ب
-	۲۲	سرمایه‌گذاری در شرکت الف (۵٪)
۱۲۰	۱۰۰	ماشین‌آلات (پس از کسر استهلاک انباشته)
۱۲۰	۱۲۰	خرید کالا
۳۰	۷	هزینه‌ها
۶۱۰	۳۸۰	جمع
۷۰	۴۰	حساب‌های پرداختی
۲۰۰	۸۰	سهام عادی
۱۲۰	۹۰	سود انباشته
۲۲۰	۱۷۰	فروش
۶۱۰	۳۸۰	جمع

سایر اطلاعات

۱. موجودی کالای پایان دوره شرکت (الف) و شرکت (ب) به ترتیب ۹۰ میلیون ریال و ۶۰ میلیون ریال است.

۲. فرض بر این است که ارزش منصفانه دارایی‌ها و بدهی‌های قابل تشخیص شرکت (ب) در زمان تحصیل آن توسط شرکت (الف) با مبالغ دفتری آنها مساوی است.

۳. سرقفلی ناشی از ترکیب ۲۰ ساله مستهلک می‌گردد.

۴. در طی سال شرکت فرعی کالایی را که بهای تمام شده آن ۳۰ میلیون ریال بود به مبلغ ۳۵ میلیون ریال به شرکت اصلی فروخت که تا پایان دوره مالی به فروش نرسیده و موجود می‌باشد. مطلوبست تهیه صورت سود و زیان تلفیقی برای سال مالی منتهی به ۱۲/۲۹/۱۳۸۳ و ترازنامه تلفیقی در ۱۲/۲۹/۱۳۸۳.

پرسش‌های آزمون حسابداران رسمی ایران

سوال ۲:

شرکتی دو محصول A و B را تولید می‌کند. اطلاعات مرتبط با تولید و فروش این دو محصول برای یک دوره معین به شرح زیر است:

شرح	محصول A	محصول B
تعداد فروش	۱۲۰۰ واحد	۱۸۰۰ واحد
نرخ فروش هر واحد	۱۵۰۰ ریال	۷۰۰ ریال
هزینه‌های متغیر ساخت برای هر واحد محصول	۴۲۵ ریال	۷۵۰ ریال
جمع هزینه‌های ثابت شرکت برای دوره موردنظر	۷۶۰,۰۰۰ ریال	

مدیریت شرکت، سودآوری محصولات A و B و تاثیر توقف تولید محصول B بر سود شرکت و هم چنین هرگونه تغییر احتمالی در مقدار فروش محصول دیگر را مورد بررسی قرار داده است. انتظار نمی‌رود با تغییر در میزان فروش یا حتی توقف کامل تولید محصول B، در جمع هزینه‌های ثابت شرکت برای دوره مورد نظر تغییری حاصل شود. اگر تولید محصول متوقف شود و این توقف باعث گردد که شرکت برخی از مشتریان خود را در ارتباط با محصول A از دست بدهد و در نتیجه مقدار فروش محصول A به میزان ۲۰۰ واحد کاهش یابد، اثر این تغییرات بر جمع سود عملیاتی شرکت چند ریال خواهد شد محاسبات را نشان دهید.

سوال ۳:

مانده‌های زیر از تراز آزمایشی شرکت تولید لوازم خانگی (سهامی عام) در پایان سال مالی منتهی به ۳۱ شهریور ۱۳۸۴ استخراج گردیده است:

مبلغ (میلیون ریال)	
۲,۰۰۰	موجودی مواد اولیه در ۱۳۸۳/۷/۱
۳,۰۰۰	موجودی مواد اولیه در ۱۳۸۴/۶/۳۱
۱,۵۰۰	موجودی محصول در ۱۳۸۳/۷/۱
۴,۰۰۰	موجودی محصول در ۱۳۸۴/۶/۳۱
۱۸۰,۰۰۰	خرید مواد اولیه
۹۰,۰۰۰	وام بانکی
۴۵,۰۰۰	حقوق، دستمزد و مزایای کارکنان تولیدی
۳,۰۰۰	سود فروشی دارایی‌های ثابت
۱۲,۷۵۰	پیش پرداخت مالیات
۱۰,۰۰۰	هزینه‌های مالی
۴,۰۰۰	حاصل فروش ضایعات عادی تولید
۱۰,۰۰۰	استهلاک دارایی‌های تولیدی
۱,۲۵۰	سود سهام پرداختی
۵,۰۰۰	استهلاک دارایی‌های غیرتولیدی
۶۰,۰۰۰	سایر هزینه‌های سربار تولید
۴۰,۰۰۰	سایر هزینه‌های اداری، عمومی و فروش
۱۱۷,۰۰۰	بدهکاری تجاری
۱۸,۰۰۰	زیان ناشی از کنارگذاری یک خط تولید
۴۴۰,۰۰۰	درآمد فروش محصول
۱۵,۰۰۰	مالیات (فعالیت‌های عادی)
۸۰۰	سود انباشته در ۱۳۸۳/۷/۱

اطلاعات ذیل نیز در اختیار شما قرار دارد:

۱. درآمد فروش محصول در برگیرنده درآمدهای حاصل از فروش محصولات در بازارهای داخلی و خارجی است.
۲. بخشی از ساختمان‌ها، تجهیزات و ماشین‌آلات کارخانه شرکت در اردیبهشت‌ماه ۱۳۸۳ به دلیل وقوع آتش‌سوزی از بین رفته و خالص خسارت ناشی از این رویداد (پس از کسر مبالغ قابل دریافت از شرکت بیمه) به مبلغ ۲۰,۰۰۰ میلیون ریال برآورد و طبق الزامات استاندارد حسابداری شماره ۶ با عنوان "گزارش عملکرد مالی" در صورت مالی انعکاس یافته است. در تاریخ ۱۵ مهرماه ۱۳۸۳ شرکت بیمه پس از بررسی کارشناسی میزان خسارت پرداخت به شرکت را به میزان ۱۰۰۰ میلیون ریال کمتر از مبلغ پیش‌بینی شده توسط شرکت تعیین و بر همین اساس با شرکت تصفیه حساب نموده که این مبلغ نیز به عنوان تغییر در برآورد جزء هزینه‌های عمومی اداری فروش منظور گردیده است.
۳. در اول تیرماه ۱۳۸۳ شرکت جهت جایگزینی اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات از بین رفته در آتش‌سوزی مبادرت دریافت وامی به مبلغ ۱۰۰ میلیارد ریال از یکی از بانک‌ها نموده است. اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات مورد نظر در تاریخ ۳۱ شهریورماه ۱۳۸۴ به بهره‌برداری قطعی رسیده و نخستین قسط وام از بانک نیز به مبلغ ۱۰ میلیارد ریال (شامل ۴ میلیارد ریال از اصل و ۶ میلیارد ریال سود متعلقه وام) در همین تاریخ به بانک پرداخت گردیده است.
۴. با توجه به نصب و راه‌اندازی ماشین‌آلات جدید، تعویض یک خط تولید قدیمی شرکت که مرتبط با اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات از بین رفته در آتش‌سوزی بوده نیز ضرورت داشته و بدین لحاظ علی‌رغم سالم و قابل استفاده بود این بخش از ماشین‌آلات کنار گذاشته شده است.

مطلوبست:

تنظیم صورت‌حساب سود و زیان شرکت تولید لوازم خانگی (سهامی عام) با توجه به الزامات استاندارد حسابداری شماره ۶ با عنوان "گزارش عملکرد مالی".
توضیح: ارائه محاسبات ضروری است.

سوالات تشریحی قانون مالیات‌های مستقیم

(۱-۳)

سوال ۱:

آقای نامدار از ابتدای سال ۱۳۸۴ با حقوق و مزایای زیر در یک موسسه خصوصی استخدام و مشغول کار می‌باشد: حقوق اصلی ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال، فوق‌العاده شغل ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال، فوق‌العاده جذب ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال. نامبرده از مسکن بدون اثانه متعلق به کارفرما نیز استفاده می‌نماید و مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال از این بابت از حقوق وی کسر می‌شود. در اردیبهشت‌ماه یک دستگاه اجاق‌گاز که کارفرما به مبلغ ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال خریداری نموده به او اعطا شده ضمناً در همین ماه مبلغ ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال اضافه کار نیز دریافت کرده است. در صورتی که آقای نامدار در اسفندماه مبلغ ۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال عیدی دریافت و تا پایان سال هیچگونه مزایای غیرمستمر و غیرنقدی دیگر دریافت ننماید. مطلوبست:

الف - محاسبه مالیات حقوق دریافتی مستمر فروردین‌ماه.

ب - محاسبه کل مالیات قابل کسر از نامبرده در اردیبهشت‌ماه.

ج - محاسبه مالیات عیدی.

سوال ۲:

صورت‌های مالی شرکت سهامی الوند در پایان سال ۱۳۸۳ شامل اقلام زیر می‌باشد:

درآمد حاصل از عملیات تجاری	۵۰,۰۰۰ ریال
اجاره دریافتی املاک	۴۰,۰۰۰ ریال
هزینه‌های اختصاصی تجاری	۳۰,۰۰۰ ریال
هزینه‌های اختصاصی املاک	۲۰,۰۰۰ ریال
سایر هزینه‌های مشترک	۱۴,۴۰۰ ریال

مطلوبست: درآمد مشمول مالیات و مالیات متعلق به شرکت برای سال ۱۳۸۳ با فرض آنکه دفاتر قانونی شرکت مورد قبول قرار گیرد.

سوال ۳:

در صورتی که حسابدار رسمی در رسیدگی خود به مواردی از عدم رعایت موازین قانونی و آیین‌نامه مربوط به دفاتر مودی برخورد نماید، با عنایت به مفاد دستورالعمل حسابرسی مالیاتی موضوع ماده ۲۷۲ قانون مالیات‌های مستقیم چه ترتیبی باید اقدام نماید و روش کار چگونه خواهد بود. لطفاً توضیح دهید.

قسمتی از نرخ‌های تصاعدی موضوع ماده ۱۳۱ قانون مالیات‌های مستقیم

تا مبلغ ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال درآمد مشمول مالیات سالانه	٪۱۵
تا مبلغ ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال درآمد مشمول مالیات سالانه نسبت به مازاد ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	٪۲۰
تا مبلغ ۲۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال درآمد مشمول مالیات سالانه نسبت به مازاد ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	٪۲۵

سوالات چهارگزینه‌ای

سوالات تستی حسابرسی

(۱-۲۵)

مدت پاسخگویی: ۱۲۰ دقیقه

۱- در تهیه طرح کلی حسابرسی، کدام مورد باید مدنظر قرار گیرد؟

(۱) برنامه‌ریزی، کسب شواهد و نتیجه‌گیری

(۲) حق‌الزحمه حسابرسی، بودجه حسابرسی، دامنه رسیدگی، برنامه‌ریزی

(۳) شناخت از فعالیت و سیستم‌های کنترل‌های داخلی، خطر و اهمیت، زمان‌بندی اجرا و حدود روش‌های حسابرسی

(۴) شناخت از فعالیت و سیستم‌های کنترل‌های داخلی، تعیین میزان خطر و سطح اهمیت، دریافت تاییدیه از اشخاص ثالث

۲- شناخت فعالیت صاحبکار و بهره‌گیری مناسب از آن در چه موردی سودمند نیست؟

(۱) گردآوری شواهد حسابرسی

(۲) ارائه خدمات بهتر به صاحبکار

(۳) برآورد خطرها و شناسایی مشکلات

(۴) برنامه‌ریزی و اجرای حسابرسی به گونه‌ای اثربخش و کارآمد

۳- کدام مورد از ارکان محیط کنترلی است؟

(۱) کمیته حسابرسی، روش‌های حسابرسی، کنترل‌های داخلی

(۲) کمیته حسابرسی، حسابرسی داخلی، شیوه‌های مدیریت

(۳) کمیته حسابرسی، استانداردهای حسابداری، بودجه‌های مالی

(۴) استانداردهای حسابداری، استانداردهای حسابرسی، قوانین تجارت

۴- هدف نهایی از برآورد خطر کنترل، کمک به ارزیابی کدام مورد است؟

(۱) احتمال وجود موارد ارائه نادرست با اهمیت در صورت‌های مالی

(۲) موارد زیرپاگذاری سیاست‌های واحد تجاری توسط مدیریت ارشد

(۳) ناتوانی آزمون‌های کنترل در تشخیص روش‌های مربوط به ادعاهای مدیریت

(۴) هر سه مورد بالا

۵- در مواردی که سطح قابل قبول خطر عدم کشف پایین باشد، حسابرس باید:

(۱) سطح برآوردی خطر کنترل را به سطحی پایین‌تر از حداکثر پایین بیاورد

(۲) سطح برآوردی خطر ذاتی را به عنوان یک عامل برنامه‌ریزی محسوب نکند

(۳) با اتکای بر برآوردهای خطر کنترل و خطر ذاتی، از میزان آزمون‌های محتوا بکاهد

(۴) زمان‌بندی اجرای آزمون‌های محتوا را از ضمن سال مورد رسیدگی به تاریخی نزدیک‌تر به پایان آن به تاخیر اندازد

۶- در ارزیابی برآوردهای حسابداری واحد مورد رسیدگی، کدام مورد از اهداف حسابرسی است؟

(۱) تأثیرناپذیری از جانب‌داری

(۲) یکنواختی با رهنمودهای صنعت

(۳) منطقی بودن در شرایط موجود

(۴) مبتنی بودن بر مفروضات ذهنی

۷- در انجام آزمون انقطاع زمانی خرید کالا، کدام هدف بدست می‌آید؟

(۱) کامل بودن خرید و بدهی‌ها

(۲) درستی و مالکیت موجودی کالا و رعایت اصل تحقق

(۳) رعایت اصل تاریخی و یکنواختی و درستی موجودی کالا

(۴) درست بودن مقدار موجودی کالا، رعایت اصل تطابق درآمد و هزینه، کامل بودن بدهی‌ها

۸- کدام یک از شواهد حسابرسی زیر از نظر کیفیت بهترین است؟

(۱) فاکتور خرید

(۲) صورتحساب بانکی

(۳) تاییدیه مدیران

(۴) تاییدیه بانکی که مستقیماً به دست حسابرس برسد

۹- حسابرس در حسابرسی صورت جریان وجوه نقد کدام روش زیر را به احتمال بسیار زیاد اجرا می‌کند؟

(۱) مبالغ مندرج در صورت جریان وجوه نقد سال جاری را با اقلام مشابه سال پیش مقایسه می‌کند.

(۲) کلیه نقل و انتقالات بانکی یک هفته پیش از و یک هفته پس از پایان سال مالی را سندرسی می‌کند.

(۳) مبالغ مندرج در صورت جریان وجوه نقد را با سایر مانده‌ها و مبالغ مندرج در سایر صورت‌های مالی مغایرت‌گیری می‌کند.

(۴) صورتحساب انقطاع زمانی باک را به منظور بازبینی (یا تایید) مانده حساب بانک در پایان سال مغایرت‌گیری می‌کند.

۱۰- حسابرس برای کاهش مخاطرات مرتبط با پذیرفتن تاییدیه‌های بدهکاران دریافتی از طریق پست الکترونیکی (e-mail) به کدام مورد زیر به احتمال بسیار زیاد عمل می‌کند؟

(۱) رسیدگی به دریافت‌های پس از تاریخ ترازنامه در مورد حساب‌های مورد نظر.

(۲) نادیده گرفتن تاییدیه‌های دریافتی از طریق پست الکترونیکی (e-mail)

(۳) فرستادن درخواست تاییدیه نوبت دوم برای پاسخ‌دهندگان از طریق پست الکترونیکی (e-mail)

(۴) درخواست از ارسال‌کنندگان تاییدیه برای فرستادن اصل آن برای حسابرس از طریق پست

۱۱- هدف از بررسی اجمالی صورت‌های مالی عبارتست از:

(۱) حصول اطمینان از صحت مانده‌های کلیدی

(۲) اظهار اطمینان محدود درباره صورت‌های مالی

(۳) حصول اطمینان از صحت جدول‌های تکمیل شده طبق نظر بورس اوراق بهادار (۴) موارد ۱ و ۲

۱۲- حسابرسان داخلی در کدام مورد زیر می‌توانند بطور مستقیم حسابرسان مستقل را یاری کنند؟

کسب شناخت از سیستم کنترل داخلی اجرای آزمون کنترل‌ها اجرای آزمون‌های محتوا

(۱) آری

آری

(۲) آری

خیر

(۳) آری

خیر

(۴) خیر

خیر

۱۳- کدام مورد مسئولیت حسابرس را درباره کشف تحریف‌های ناشی از اشتباهات و تقلب بیان می‌کند؟

(۱) حسابرس، مسئول کشف اشتباهات کارکنان و تقلبات ساده است نه کشف تقلب ناشی از تباتی کارکنان یا زیرپاگذاری مدیریت.

(۲) حسابرس باید حسابرسی را برای کشف تقلب و اشتباهاتی برنامه‌ریزی کند که ناشی از عدم رعایت استانداردهای حسابداری است.

(۳) حسابرس باید حسابرسی را برای کسب اطمینانی معقول از کشف آن دسته از اشتباهات و تقلب‌هایی طراحی کند که از منظر صورت‌های مالی، با اهمیت است.

(۴) حسابرس برای کشف تحریف‌های ناشی از اشتباهات و تقلب هیچ مسئولیتی ندارد مگر آن که نتیجه به کارگیری استانداردهای حسابرسی، کشف چنین موردی باشد.

۱۴- در مواردی که اجزایی از واحد مورد رسیدگی توسط حسابرسان دیگر حسابرسی می‌شود:

(۱) حسابرس اصلی باید گزارش خود را با توجه به تقسیم مسئولیت صادر کند.

(۲) حسابرس اصلی باید صرفاً موضوع را در دامنه رسیدگی گزارش خود افشا کند.

(۳) حسابرس اصلی باید گزارش خود را با اشاره به کار انجام شده توسط حسابرسان دیگر و به مسئولیت خود صادر کند.

(۴) حسابرس اصلی باید گزارش خود را تنها با مسئولیت خویش و بدون اشاره به کار انجام شده توسط حسابرسان دیگر، صادر کند.

۱۵- کدام روش زیر به عنوان روش تحلیلی محسوب نمی‌شود؟

(۱) محاسبه دفعات گردش مطالبات از طریق تقسیم فروش نسبه بر متوسط خالص مطالبات

(۲) برآورد فروش مورد انتظار سال جاری براساس روند فروش در پنج سال گذشته

(۳) برآورد ضریب خطا از طریق مقایسه نتایج حاصل از یک نمونه آماری با ویژگی‌های جامعه واقعی

(۴) برآورد هزینه حقوق و دستمزد با ضرب کردن تعداد کارکنان در متوسط نرخ دستمزد هرساعت و کل ساعات کارکرد.

۱۶- روش‌های تحلیلی مورد استفاده در مرحله بررسی نهایی عموماً شامل کدام مورد زیر است؟

(۱) بررسی و ارزیابی مانده‌های غیرعادی یا غیرمنتظره حساب‌هایی که قبلاً شناسایی نشده بود.

- ۲) آزمون دوباره روش‌های کنترل داخلی که در مرحله برآورد خطر کنترل، ناکارآمد تشخیص داده شده بود.
- ۳) گردآوری شواهد مربوط به مانده حسابهایی که نسبت به سال پیش تغییر نکرده است.
- ۴) اجرای آزمون معاملات به منظور تایید گزاره‌های (ادعاهای) مدیریت
- ۱۷- حسابرس اصلی برای استفاده از نتایج کار حسابرس دیگر برای مقاصد حسابرسی خود باید روشهای مناسبی را اجرا کند تا شواهد کافی و قابل قبولی را به دست آورد، کدام مورد جزو روش‌های یاد شده نیست؟
- ۱) دریافت تاییدیه از حسابرس دیگر دال بر رعایت الزام استقلال از واحد مورد رسیدگی
- ۲) عضویت حسابرسی دیگر در جامعه حرفه‌ای که حسابرس اصلی هم در آن عضو است.
- ۳) هماهنگ کردن اقدامات حسابرس دیگر در مرحله برنامه‌ریزی اولیه
- ۴) بررسی کاربرگ‌های حسابرس دیگر.

- ۱۸- در کنترل کیفیت هرکار حسابرسی، بررسی کار حسابرس توسط سرپرست حسابرسی به منظور کدام یک از ترکیب‌های زیر است؟
- I وجود مستندات کافی درباره کار انجام شده و نتایج حاصله
- II حل و فصل تمام موضوعات با اهمیت حسابرسی یا انعکاس آنها در نتیجه‌گیری‌های حسابرسی
- III دستیابی به کلیه هدف‌های مربوط به روش‌های حسابرسی
- IV همسویی نتیجه‌گیری حسابرس با نتایج کار انجام شده و پشتیبانی آنها از اظهار نظر حسابرس
- ۱) V,IV,I ۲) III,V,II ۳) V,IV,III,I ۴) V,IV,III,II,I

- ۱۹- در صورت وجود ابهام با اهمیت در خصوص تداوم فعالیت، در صورت افشای کامل موارد موجود در صورت‌های مالی، نحوه برخورد حسابرس با این مورد در گزارش حسابرسی به چه شکل خواهد بود؟ اشاره به بند توضیحی

در بند حدود رسیدگی	درج بند توضیحی	نوع اظهار نظر
--------------------	----------------	---------------

- | | | |
|----------------|----------------------|-------|
| ۱) درج می‌شود | قبل از بند اظهار نظر | مردود |
| ۲) درج نمی‌شود | بعد از بند اظهار نظر | مقبول |
| ۳) درج می‌شود | بعد از بند اظهار نظر | مشروط |
| ۴) درج نمی‌شود | قبل از بند اظهار نظر | مقبول |

- ۲۰- حسابرس شرکت آسمان، نسبت به صورتهای مالی شرکت که بر مبنای حسابداری جامعی به غیر از استانداردهای حسابداری تهیه گردیده است، گزارش می‌نماید. گزارش حسابرسی باید شامل کلیه موارد زیر باشد، به جز:

- ۱) عطف به یادداشت توضیحی صورتهای مالی که مبنای ارائه صورتهای مالی را افشا می‌نماید.
- ۲) اظهار نظر نسبت به اینکه آیا مبنای حسابداری مورد استفاده در شرایط موجود، مناسب می‌باشد یا خیر.
- ۳) بیان این موضوع که مبنای ارائه صورتهای مالی، مبنای حسابداری جامعی به غیر از استانداردهای حسابداری می‌باشد.
- ۴) اظهار نظر نسبت به اینکه آیا صورتهای مالی طبق مبنای حسابداری جامع مورد استفاده، به نحو منصفانه ارائه شده است.

- ۲۱- کدام مورد در ارتباط با مسئولیت حسابرس برای نظارت بر توزیع گزارش با نشر محدود توسط صاحبکار صحیح است؟
- ۱) حسابرس برای نظارت بر توزیع چنین گزارش‌هایی مسئول نمی‌باشد.

- ۲) حسابرس باید به صاحبکار اطلاع دهد که گزارش با نشر محدود برای توزیع بین اشخاص معین در نظر گرفته شود.
- ۳) کنترل‌های حسابرس در مورد توزیع گزارش، اصرار بر این است که صاحبکار، گزارش با نشر محدود را برای هر هدفی تکثیر نکند.
- ۴) هنگامی که حسابرس با خبر می‌شود که صاحبکار، گزارش با نشر محدود را بین اشخاص ثالث غیرموجه توزیع کرده است، باید فوراً به وی اطلاع دهد تا از عمل فوق دست بردارد.

- ۲۲- حسابرس چگونه باید از وجود اشخاص وابسته و افشای معاملات آنها اطمینان حاصل کند؟
- ۱) بررسی صورتجلسات هیات مدیره

- ۲) بررسی کاربرگهای حسابرسی سال قبل برای اطلاع از اسامی اشخاص وابسته شناخته شده
- ۳) بررسی دفتر ثبت سهام برای تعیین اسامی سهامداران عمده یا دریافت فهرست اسامی صاحبان عمده سرمایه از مراجع ذیصلاح
- ۴) هر سه مورد فوق

- ۲۳- نتایج حاصل از رسیدگی‌های انجام شده توسط حسابرسان عملیاتی شرکت خدماتی (الف) نشان‌دهنده آن است که مشتریان شرکت از کیفیت خدمات ارائه شده راضی نیستند. در چنین شرایطی کدام مورد درست است؟

- ۱) خدمات ارائه شده اثربخش نبوده است.
- ۲) صرفه اقتصادی رعایت نشده است.
- ۳) خدمات ارائه شده فاقد کارایی لازم است.
- ۴) خدمات ارائه شده با کمترین هزینه ممکن ارائه شده است.

۲۴- حسابرس شرکت تولیدی کاوه، در موجودی‌گیری ابتدای دوره شرکت نظارت نداشته و نتوانسته است از طریق سایر روش‌های حسابرسی، خود را در مورد مقدار موجودی‌های ابتدای دوره شرکت، قانع سازد. در صورتی که محدودیت دیگری در حدود رسیدگی وجود نداشته باشد و سایر مسائل گزارشگری نیز در بین نباشد، حسابرس نسبت به کدام مورد، اظهار نظر مقبول ارائه می‌دهد؟

(۱) کلیه صورت‌های مالی (۲) فقط ترازنامه سال جاری

(۳) فقط صورت سود و زیان سال جاری (۴) ترازنامه و صورت سود و زیان سال جاری

۲۵- کادر موسسه حسابرسی آلفا و همکاران در تاریخ ۲۵ خردادماه ۱۳۸۴، کار رسیدگی به صورت‌های مالی شرکت سهامی شیراز را برای سال مالی منتهی به ۳۰ اسفندماه ۱۳۸۳ به اتمام رساند. در تاریخ ۳۱ خردادماه ۱۳۸۴، جلسه هیات مدیره شرکت تشکیل شد و صورت‌های مالی شرکت تایید و تصویب گردید. تاییدیه مدیران نیز در همین تاریخ به موسسه حسابرسی آلفا و همکاران تسلیم گردید. در چنین حالتی:

(۱) تاریخ گزارش حسابرسان باید ۲۵ خردادماه ۱۳۸۴ باشد.

(۲) باید از دو تاریخ ۲۵ خردادماه ۱۳۸۴ و ۳۱ خردادماه ۱۳۸۴ (تاریخ دوگانه)، با توضیحات مربوطه، در تاریخ‌گذاری گزارش حسابرسی استفاده شود.

(۳) موسسه حسابرسی آلفا و همکاران باید وقایع بعد از ۲۵ خردادماه تا ۳۱ خردادماه ۱۳۸۴ را بررسی نموده و تاریخ گزارش حسابرسی خود را ۳۱ خردادماه ۱۳۸۴ قرار دهد.

(۴) موسسه حسابرسی آلفا و همکاران باید وقایع بعد از ۲۵ خردادماه تا ۳۱ خردادماه ۱۳۸۴ را بررسی کند ولی تاریخ گزارش خود را همان ۲۵ خردادماه ۱۳۸۴ قرار دهد.

سوالات تستی حسابداری

(۵۰-۲۶)

۲۶- با در نظر گرفتن الزامات استاندارد حسابداری شماره ۶ با عنوان "گزارش عملکرد مالی"، کدام یک از موارد ذیل (با فرض با اهمیت بودن) نمی‌تواند به عنوان اقلام استثنایی در محاسبه سود یا زیان فعالیت‌های عادی واحد تجاری منظور شود:

(۱) هزینه‌های تجدید سازمان واحد تجاری

(۲) زیان انتقال صنایع مزاحم به خارج از محدوده شهرها، طبق مقررات جاری

(۳) زیان‌های ناشی از بلایای طبیعی در مناطقی که وقوع آنها به طور متناوب انتظار می‌رود.

(۴) رشد قابل توجه درآمد فروش ناشی از افزایش ناگهانی تقاضا برای محصولات واحد تجاری

۲۷- معاملات با کدام گروه از اشخاص ذیل از نظر افشاء اطلاعات در توضیحات مربوط به صورت‌های مالی، مشمول الزامات استاندارد حسابداری شماره ۱۲ با عنوان "افشاء اطلاعات در خصوص اشخاص وابسته" نمی‌باشند؟

(۱) افرادی که حق رای مستقیم یا غیرمستقیم در واحد تجاری گزارشگر دارند و این حق رای، نفوذ قابل ملاحظه‌ای در واحد تجاری به آنان می‌بخشد و خویشاوندان نزدیک این افراد.

(۲) آن دسته از واحدهای تجاری که بخش قابل ملاحظه‌ای از حق رای آنها، مستقیم یا غیرمستقیم در مالکیت شرکت‌هایی باشد که عمده سهام آنها متعلق به دولت یا شرکت‌های دولتی است.

(۳) آن دسته از واحدهای تجاری که مستقیم یا غیرمستقیم از طریق یک یا چند واسطه، واحد تجاری گزارشگر را کنترل می‌کنند یا توسط آن کنترل می‌شوند یا با آن تحت کنترل مشترکی قرار دارند.

(۴) مسئولان ارشد کادر مدیریت، یعنی کسانی که اختیار و مسئولیت برنامه‌ریزی، هدایت، و کنترل فعالیت‌ها و منابع عمده واحد تجاری گزارشگر را به عهده دارند، شامل اعضای هیات مدیره، مدیرعامل و قائم‌مقام وی و مدیران ارشد اجرایی و خویشاوندان نزدیک این افراد.

۲۸- براساس الزامات استاندارد حسابداری شماره ۱۵ با عنوان "حسابداری سرمایه‌گذاری‌ها"، سرمایه‌گذاری‌هایی که تحت عنوان دارایی‌های غیرجاری طبقه‌بندی می‌شوند باید به کدام یک از روش‌های زیر در ترازنامه واحد تجاری منعکس شوند؟

الف) اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش (ب) بهای تمام شده پس از کسر هرگونه ذخیره کاهش دائمی در ارزش

ج) مبلغ تجدید ارزیابی به عنوان یک نحوه عمل مجاز جایگزین (د) خالص ارزش فروش (ه) ارزش بازار

(۱) روش‌های الف، ج و ه (۲) هر دو روش‌های ب و ج (۳) یکی از دو روش ب یا ج (۴) هر یک از روش‌های د یا ه

۲۹- در صورت سود و زیان سال مالی منتهی به ۲۹/۱۲/۸۳ شرکتی، بهای تمام شده کالای فروش رفته ۵۰۰ میلیون ریال گزارش شده است. تغییرات در مانده حساب‌های ترازنامه‌ای به شرح زیر است.

پرسش‌های آزمون حسابداران رسمی ایران

- موجودی کالا ۱۵۰ میلیون ریال کاهش، حساب‌های پرداختی تجاری ۵۰ میلیون ریال کاهش.
اگر صورت جریان وجوه نقد براساس روش مستقیم تهیه شود، وجه نقد پرداخت شده به فروشندگان چند میلیون ریال گزارش می‌شود.
۳۰. در سال ۱۳۸۳ شرکت دریا روش قیمت‌گذاری موجودی را از FIFO به میانگین موزون تغییر داد. مانده موجودی طبق این دو روش به شرح زیر است:

میانگین موزون	FIFO	
میلیون ریال	میلیون ریال	
۴۵	۵۰	مانده در ۱۳۸۳/۱/۱
۵۱	۶۲	مانده در ۱۳۸۳/۱۲/۲۹

اثر انباشته تغییر روش در سال ۱۳۸۳ به چه مبلغی و چگونه شناسایی می‌شود (از مالیات صرف نظر شود)؟
 ۱) ۵ میلیون ریال کاهش در سود انباشته اول دوره
 ۲) ۵ میلیون ریال افزایش در سود انباشته اول دوره
 ۳) ۱۱ میلیون ریال کاهش در سود انباشته اول دوره
 ۴) ۱۱ میلیون ریال افزایش در سود انباشته اول دوره
 ۳۱. شرکت سرچشمه امتیاز یک معدن را به مبلغ ۲۵۰ میلیون ریال خریداری کرده است. طبق قرارداد، این شرکت باید پس از اتمام بهره‌برداری زمین‌های مربوط را بازسازی کند. هزینه این بازسازی ۲۰ میلیون ریال و ارزش فعلی آن ۱۵ میلیون ریال می‌باشد. هزینه‌های لازم برای آماده‌سازی معدن ۶۰ میلیون ریال است. چه مبلغی را می‌توان بابت این معدن به حساب دارایی منظور کرد؟
 ۱) ۲۵۰ میلیون ریال
 ۲) ۳۱۰ میلیون ریال
 ۳) ۳۲۵ میلیون ریال
 ۴) ۳۳۰ میلیون ریال
 ۳۲. در چه صورتی سود خالص تعهدی سال ۱۳۸۳ در مقایسه با سود خالص به روش نقدی همان سال، بیشتر خواهد بود؟

۱) سود سهام نقدی در سال ۱۳۸۳ اعلام شود و در سال بعد پرداخت شود.
 ۲) مانده حساب‌های پرداختی در پایان سال نسبت به اول سال کاهش یافته باشد.
 ۳) حذف مطالبات لاوصول از حساب‌های سال ۱۳۸۳، مبلغ ۱۵۰۰۰ ریال افزایش یابد.
 ۴) تجهیزات موجود نقداً به فروش رسیده باشد و در نتیجه آن در سال ۱۳۸۳ سودی عاید شرکت شده است.
 ۳۳. شرکت (الف) معادل ۳۰٪ سهام شرکت (ب) را در ابتدای سال ۱۳۸۳ تحصیل کرده است که موجب نفوذ قابل ملاحظه در آن شرکت شده است. در ابتدای سال ۱۳۸۳ ارزش منصفانه موجودی‌ها و زمین شرکت (ب) بیش از مبلغ دفتری آن است. مازاد ارزش منصفانه یاد شده چه تاثیری برسهم شرکت (الف) از سود شرکت (ب) طبق روش ارزش ویژه دارد؟

مازاد موجودی	مازاد زمین	مازاد موجودی	مازاد زمین
(۱) افزایش سود	اثر ندارد	(۲) کاهش سود	اثر ندارد
(۳) کاهش سود	کاهش سود	(۴) افزایش سود	افزایش سود

۳۴. یک قلم دارایی ثابت مشهود در اول سال ۱۳۷۸ که مبلغ دفتری آن ۴۸۰ میلیون ریال بود به مبلغ ۶۲۰ میلیون ریال تجدید ارزیابی شد. عمر مفید باقی مانده این دارایی در سال ۱۳۷۸ برابر ۱۰ سال و روش استهلاك آن خط مستقیم است (ارزش باقی مانده صفر فرض شود) چنانچه این دارایی در پایان سال ۱۳۸۳ به مبلغ ۵۶۰ میلیون ریال فروخته شود، سود فروش دارایی در سال ۱۳۸۳ چند میلیون ریال است؟

۱۸۸ (۱)	۲۵۰ (۲)	۲۷۲ (۳)	۳۲۰ (۴)
---------	---------	---------	---------

۳۵. شرکتی تجهیزات را به بهای تمام شده ۳ میلیون ریال در ۱۳۸۰/۱/۵ خریداری کرد. در تاریخ خرید عمر مفید ۶ سال تعیین و ارزش اسقاط صفر در نظر گرفته شد. در ۱۳۸۳/۱/۵ شرکت با دریافت اطلاعات جدید و موجه عمر مفید را بر مبنای ۸ سال در نظر گرفت. در صورت سود و زیان سال منتهی به ۱۳۸۳/۱۲/۲۹ اثر انباشته تغییر حسابداری و هزینه استهلاك به ترتیب از راست به چپ به چه مبلغی گزارش می‌گردد.

(۱) صفر، ۳۷۵،۰۰۰ ریال	(۲) ۱۸۷،۵۰۰ ریال و ۳۰۰،۰۰۰ ریال
(۳) اثر انباشته ندارد، ۳۰۰،۰۰۰ ریال	(۴) ۳۷۵،۰۰۰ ریال و ۵۰۰،۰۰۰ ریال

۳۶. تمایز بین اقلام جاری و غیرجاری دارایی‌ها و بدهی‌ها اساساً مبتنی بر کدام مورد است؟
 ۱- یک سال کامل
 ۲) یک دوره عادی چرخه عملیات

۳) یک سال کامل یا یک دوره عادی چرخه عملیات، هر کدام کوتاه‌تر است.

۴) یک سال کامل یا یک دوره عادی چرخه عملیات، هر کدام طولانی‌تر است.

پرسش‌های آزمون حسابداران رسمی ایران

۳۷- چگونگی انعکاس مزاد تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت مشهود و آثار انباشته تغییر در رویه حسابداری در صورت‌های مالی در کدام گزینه صحیح بیان شده است.

- | | |
|-------------------------------------|--|
| آثار انباشته تغییر در رویه حسابداری | مزاد تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت مشهود |
| (۱) صورت سود و زیان جامع | صورت سود و زیان |
| (۲) صورت سود و زیان | صورت سود و زیان جامع |
| (۳) صورت سود و زیان جامع | صورت سود و زیان |
| (۴) صورت سود و زیان جامع | صورت سود و زیان جامع |

۳۸- طی سال ۱۳۸۳ شرکت پیمانکار قرارداد جدیدی به مبلغ ۳ میلیون ریال منعقد نمود. در بررسی اسناد و مدارک مالی برای سال منتهی به ۱۳۸۳/۱۲/۲۹ مربوط به این پیمان اطلاعات زیر حاصل شده است.

- | | | | |
|--------------------------------------|--|---|---------------------------|
| (۱) هزینه‌های متحمل شده ۹۳۰,۰۰۰ ریال | (۲) هزینه‌های برآورده شده برای تکمیل پیمان ۲,۱۷۰,۰۰۰ | (۳) صورت وضعیت ارسالی و تایید شده ۱,۱۰۰,۰۰۰ | (۴) وجوه وصول شده ۷۰۰,۰۰۰ |
| (۱) ۳۰,۰۰۰ | (۲) ۱۰۰,۰۰۰ | (۳) ۱۷۰,۰۰۰ | (۴) ۲۳۰,۰۰۰ |

۳۹- شرکتی دارای شعبه‌ای در چین است. شعبه در پایان تیرماه تراز آزمایشی را برای اداره مرکزی ارسال می‌دارد. تراز آزمایشی تسعیر شده ماه جاری نشان‌دهنده جمع اقلام بدهکار به مبلغ ۱۵۰ میلیون ریال و جمع اقلام بستانکار به مبلغ ۲۰۰ میلیون ریال می‌باشد. کدام گزینه صحیح بیان شده است.

- (۱) حساب جاری شعبه به مبلغ ۵۰ میلیون ریال بدهکار می‌شود.
- (۲) حساب اداره مرکزی به مبلغ ۵۰ میلیون ریال بستانکار می‌شود.
- (۳) سود حاصل از تسعیر ارز به مبلغ ۵۰ میلیون ریال در صورت سود و زیان منعکس می‌شود.
- (۴) زیان حاصل از تسعیر ارز به مبلغ ۵۰ میلیون ریال در صورت سود و زیان منعکس می‌شود.

۴۰- برای حسابداری مشارکت‌های خاص کدام یک از روش‌های زیر مجاز است؟

- | | | | |
|----------------|-------------------|----------------------|--------------------------|
| (۱) تلفیق نسبی | (۲) روش ارزش ویژه | (۳) روش ارزش منصفانه | (۴) روش ارزش ویژه ناخالص |
|----------------|-------------------|----------------------|--------------------------|

۴۱- سود (زیان) عملیاتی قسمت‌های تجاری شرکتی به شرح زیر است:

شرح	الف	ب	ج	د	ه	و
سود (زیان) عملیاتی میلیون ریال	۱۸۰	۱۰	(۲۳۰)	۳۰۰	۵۰	(۵۰)

خالص سود عملیاتی شرکت ۲۶۰ میلیون ریال می‌باشد.

کدام یک از قسمت‌های اقتصادی (الف) تا (و) از نظر آزمون ۱۰٪ سود (زیان) عملیاتی برای گزارشگری باید انتخاب شود.

- | | | | |
|---------------|------------------|------------------|---------------------|
| (۱) الف، ج، د | (۲) الف، ج، د، و | (۳) الف، ج، د، ه | (۴) الف، ج، د، ه، و |
|---------------|------------------|------------------|---------------------|

۴۲- ارزش بازار سهام عادی شرکت فرعی در طی سال افزایش یافته است. حساب سرمایه‌گذاری در شرکت فرعی در اثر این افزایش قیمت در روش‌های زیر چگونه تحت تاثیر قرار می‌گیرد؟

- | | | | |
|----------------------|--------------------------|----------------------|--------------------------|
| <u>روش ارزش ویژه</u> | <u>روش بهای تمام شده</u> | <u>روش ارزش ویژه</u> | <u>روش بهای تمام شده</u> |
| (۱) افزایش | افزایش | (۲) بدون تاثیر | افزایش |
| (۳) بدون تاثیر | بدون تاثیر | (۴) افزایش | بدون تاثیر |

۴۳- شرکت باختر برای تهیه گزارش‌های میان دوره‌ای، موجودی کالای پایان دوره را به روش درصد سود ناخالص برآورد می‌کند. اطلاعات زیر در پایان شهریورماه سال ۱۳۸۱ از مدارک حسابداری شرکت باختر استخراج شده است:

ریال	ریال
۲,۸۰۰	- درآمد فروش ۴۰۰,۰۰۰
۸۲,۵۰۰	- خرید ۹۵,۰۰۰
۷۲ درصد	- برگشت از خرید ۱,۸۰۰

بهای تمام شده برآوردی موجودی کالای شرکت باختر در پایان شهریورماه سال ۱۳۸۱ کدام یک از مبالغ زیر است؟

- | | | | |
|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| (۱) ۶۰,۵۰۰ ریال | (۲) ۶۴,۵۰۰ ریال | (۳) ۶۶,۵۰۰ ریال | (۴) ۷۰,۱۰۰ ریال |
|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|

پرسش‌های آزمون حسابداران رسمی ایران

۴۴- کارخانه‌ای فقط یک محصول تولید می‌کند. استاندارد هر واحد محصول به شرح زیر تعیین شده است.

۱۵۰ هزار ریال

به هزار ریال

۷۰

۱۰

۵

۱۵

۱۵

۲۵

نرخ فروش هر واحد

هزینه‌های هر واحد

مواد اولیه

دستمزد مستقیم - تماماً متغیر

سربار متغیر ساخت

سربار ثابت ساخت

هزینه متغیر اداری فروش

هزینه ثابت اداری و فروش

سود هر واحد

۱۴۰

۱۰

بهای تمام شده ساخت هر واحد موجودی کالا در پایان دوره براساس استاندارد به روش هزینه یابی مستقیم (متغیر) و به روش هزینه یابی جذبی چند هزار ریال است؟

هزینه یابی مستقیم	هزینه یابی جذبی	هزینه یابی مستقیم	هزینه یابی جذبی
۸۵ (۱)	۱۰۰	۱۰۰ (۲)	۱۰۰
۱۲۰ (۳)	۱۰۵	۱۰۰ (۴)	۸۵

۴۵- نمودار گرایش جمع هزینه‌های سربار ساخت در یک شرکت صنعتی به شرح زیر است؟
جمع هزینه‌های سربار ساخت در سطح تولید ۱۲۰۰۰ واحد محصول چند میلیون ریال است؟



۳۶ (۱)

۴۵ (۲)

۵۱ (۳)

۶۰ (۴)

۴۶- شرکتی یک نوع محصول تولید می‌کند و آن را در سطح وسیع بفروش می‌رساند، اطلاعات پیش‌بینی شده مربوط به عملکرد بهمن‌ماه این شرکت به شرح زیر است:

- درآمد فروش ۳۰۰ (میلیون ریال) - جمع هزینه‌های متغیر ۲۴۰ (میلیون ریال) - جمع هزینه‌های ثابت ۴۰ (میلیون ریال)
چنانچه شرکت بتواند حجم فروش محصول خود را برای بهمن‌ماه به میزان ۲۰٪ افزایش دهد، برآورد مبلغ سود حاصل از فروش محصول در بهمن‌ماه چند میلیون ریال خواهد بود؟

۸۰ (۴)

۳۲ (۳)

۲۴ (۲)

۲۰ (۱)

۴۷- معادله سود (یا زیان) شرکت تولیدی به شرح زیر است:

ریال $y = 0.8x - 400,000$ (سود (یا زیان))

اگر در معادله بالا، x معرف مبلغ درآمد فروش شرکت در سطوح مختلف فعالیت باشد، مبلغ درآمد فروش در نقطه سر به سر چند ریال است؟

۳۲۰,۰۰۰ (۴)

۴۰۰,۰۰۰ (۳)

۵۰۰,۰۰۰ (۲)

۵,۰۰۰,۰۰۰ (۱)

پرسش‌های آزمون حسابداران رسمی ایران

۴۸- ساخت هر واحد محصول شرکت تولیدی نیاز به مصرف ۳ کیلوگرم مواد اولیه دارد. بودجه تولید محصول این شرکت برای ماه آینده بر اطلاعات زیر مبتنی است:

	<u>بودجه مقدار موجودی‌ها در اول ماه:</u>
مواد اولیه	۱۵,۰۰۰ کیلوگرم
موجودی کالای در جریان ساخت	ندارد
کالای ساخته شده	۲,۰۰۰ واحد محصول
بودجه مقدار فروش در ماه آتی	۶۰,۰۰۰ واحد محصول
مواد اولیه	<u>بودجه مقدار موجودی‌ها در پایان ماه:</u>
موجودی کالای در جریان ساخت	۷,۰۰۰ کیلوگرم
کالای ساخته شده	ندارد
۳,۰۰۰ واحد محصول	

شرکت برای دستیابی به برنامه‌های خود در ماه آینده چند کیلوگرم مواد اولیه باید خریداری کند؟

- (۱) ۱۷۵,۰۰۰ (۲) ۱۷۲,۰۰۰ (۳) ۱۸۳,۰۰۰ (۴) ۱۹۱,۰۰۰

۴۹- اطلاعات مرتبط با هزینه‌های ثابت یک کارخانه برای آذرماه سال ۱۳۸۰ به شرح زیر است:

- هزینه‌های ثابت بودجه شده ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال
- هزینه‌های ثابت واقعی ۱,۰۱۴,۰۰۰ ریال
- ساعات کار مستقیم بودجه شده ۱۰,۰۰۰ ساعت
- ساعات واقعی کار مستقیم ۹,۰۰۰ ساعت

مبلغ انحراف حجم و مبلغ انحراف هزینه (یا بودجه) مرتبط با سربار ثابت ساخت کدام یک از مبالغ زیر است؟

انحراف حجم سربار ثابت (ریال) انحراف هزینه (بودجه) سربار ثابت (ریال)

- | | |
|---------------------|---------------------|
| (۱) ۱۰۰,۰۰۰ نامساعد | (۱) ۱۴,۰۰۰ نامساعد |
| (۲) ۷۶,۵۰۰ نامساعد | (۲) ۱۴,۰۰۰ نامساعد |
| (۳) ۷۶,۵۰۰ نامساعد | (۳) ۷۶,۵۰۰ نامساعد |
| (۴) ۱۰۰,۰۰۰ نامساعد | (۴) ۱۱۴,۰۰۰ نامساعد |

۵۰- برآورد جمع هزینه‌های ساخت در هرماه برای دو سطح فعالیت یک شرکت تولیدی به شرح زیر است؟

جمع هزینه‌های ساخت (ریال)

- | | |
|---|---|
| - در سطح فعالیت ۲,۰۰۰ واحد محصول ۱۷,۷۶۰,۰۰۰ | - در سطح فعالیت ۳,۰۰۰ واحد محصول ۲۰,۶۴۰,۰۰۰ |
| (۱) ۱۱,۵۲۰,۰۰۰ | (۲) ۲۷,۵۲۰,۰۰۰ |
| (۳) ۳۵,۵۲۰,۰۰۰ | (۴) ۲۳,۵۲۰,۰۰۰ |

سوالات تستی قانون مالیات‌های مستقیم

(۷۵-۵۱)

۵۱- در صورتی که یک پیمانکار خارجی تمام یا قسمتی از موضوع پیمان ساختمانی را به اشخاص حقوقی پیمانکار ایرانی واگذار نماید، در موقع پرداخت وجه به آنان چه وظایفی برعهده دارد. مورد صحیح را انتخاب نمایید.

- (۱) هیچ‌گونه وظیفه‌ای برای کسر واریز مالیات ندارد.
- (۲) ۲/۵ درصد به عنوان الحساب مالیات کسر و ظرف سی‌روز از تاریخ پرداخت به حساب سازمان امور مالیاتی واریز نماید.
- (۳) ۵٪ به عنوان علی‌الحساب مالیات کسر و ظرف سی‌روز از تاریخ پرداخت به حساب سازمان امور مالیاتی واریز نماید.
- (۴) ۲/۵ درصد به عنوان علی‌الحساب مالیات کسر و ظرف ده روز از تاریخ پرداخت به حساب سازمان امور مالیاتی واریز نماید.

۵۲- اگر در سال ۸۴ جمع حقوق و مزایای دریافتی مستمر ماهانه کارمندی در یک شرکت خصوصی مبلغ ۱۵۰۰۰۰۰۰ ریال باشد و هیچگونه مزایای غیرمستمر نیز به وی پرداخت نشده باشد با فرض پرداخت ۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال عیدی به نامبرده کدام گزینه در مورد مالیات عیدی او صحیح می‌باشد.

(۱) ۱۱۰,۰۰۰ ریال (۲) ۳۰۰,۰۰۰ ریال (۳) از مالیات عیدی معاف است (۴) هیچ کدام

۵۳- محاسبه درآمد مشمول مالیات شرکت‌های غیردولتی نسبت به درآمد اجاره دریافتی از واگذاری املاک واقع در ایران، کدام مورد صحیح است؟

(۱) برطبق مقررات بخش املاک (۲) از پرداخت مالیات معاف هستند

(۳) از طریق رسیدگی به دفاتر و براساس درآمد و هزینه املاک (۴) موارد ۱ و ۳

۵۴- کدام یک از گزینه‌های زیر جهت تعیین درآمد مشمول مالیات یک شرکت از طریق علی‌الراس صحیح نمی‌باشد؟

(۱) عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر قانونی

(۲) عدم تسلیم ترازنامه و حساب سود و زیان در موعد مقرر قانونی

(۳) عدم رعایت موازین قانونی و آیین‌نامه مربوطه در تحریر دفاتر قانونی

(۴) عدم ارائه دفاتر و مدارک حساب حسب درخواست کتبی اداره امور مالیاتی

۵۵- شرکتی مبلغی به عنوان حق‌المشاوره به یک وکیل دادگستری که در استخدام همان شرکت می‌باشد پرداخت می‌کند، کدام عبارت در این مورد صحیح می‌باشد؟

(۱) رقم پرداختی مشمول کسر مالیات تکلیفی نمی‌باشد.

(۲) شرکت فقط مشخصات وکیل را به اداره امور مالیاتی ذریبط ارسال نماید.

(۳) شرکت از مبلغ پرداختی بایستی طبق مقررات قانونی مالیات حقوق کسر و به حساب سازمان امور مالیاتی کشور واریز نماید.

(۴) شرکت ۵ درصد مبلغ پرداختی به وکیل را به عنوان علی‌الحساب مالیاتی کسر و به حساب سازمان امور مالیاتی کشور واریز نماید.

۵۶- کدام مورد در خصوص تعیین درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی نسبت به درآمد اجاره‌های دریافتی از خانه‌های سازمانی در صورتی که مالیات آنها طبق دفاتر قانونی تشخیص داده شود صحیح می‌باشد؟

(۱) ۷۵ درصد اجاره دریافتی (۲) مشمول مالیات نمی‌باشد

(۳) از طریق رسیدگی به دفاتر قانونی (۴) موارد ۱ و ۳ با هم صحیح است.

۵۷- هزینه‌های قابل قبول مربوط به سال‌های قبل از سال مورد رسیدگی یا چه شرایطی در سال مورد رسیدگی قابل قبول است گزینه صحیح را انتخاب نمایید.

(۱) به هیچ وجه قابل قبول نیست

(۲) بدون هیچ شرایطی قابل قبول است

(۳) فقط در صورتی که برای این قبیل هزینه‌های قبلاً ذخیره گرفته شده باشد قابل قبول است.

(۴) پرداخت یا تخصیص آن در سال مالیاتی مورد رسیدگی تحقق یافته باشد.

۵۸- شرکت غیردولتی (الف) به تکالیف قانونی خود به ترتیب در مورد کسر و پرداخت مالیات حقوق کارکنان و تسلیم فهرست آن‌ها عمل ننموده است، کدام گزینه برای جرائم شرکت صحیح می‌باشد؟

(۱) ۱۰٪ مالیات پرداخت نشده و ۲٪ مالیات پرداختی (۲) ۲۰٪ مالیات پرداخت نشده و ۲٪ حقوق پرداختی

(۳) ۲۰٪ مالیات پرداخت نشده و ۵٪ مالیات پرداختی (۴) ۲۰٪ مالیات پرداخت نشده و ۱٪ حقوق پرداختی

۵۹- شرکت (الف) (سهامی عام) سرمایه خود را در سال ۸۳ از مبلغ یکصد میلیارد ریال به مبلغ ده میلیارد ریال کاهش داده است این شرکت در سال ۸۴ مجدداً سرمایه خود را از محل آورده نقدی سهامداران زا از مبلغ ده میلیارد ریال به مبلغ پنجاه میلیارد ریال افزایش داده است حق تمیز افزایش سرمایه عبارت است از:

(۱) ۴۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۸۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

(۳) ۴۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۴) شرکت مشمول حق تمیز افزایش سرمایه نخواهد شد

۶۰- شرکت (ب) سردخانه متعلق به خود را از اول سال ۱۳۸۴ به مدت یکسال به شرکت (ج) با اجاره ماهانه به مبلغ ۸۰۰۰۰۰۰۰ ریال به اجاره واگذار و اجاره کل مدت را در زمان تنظیم اجاره‌نامه دریافت نموده است. مالیات قابل کسر از طرف مستاجر عبارت بوده است از:

(۱) ۴۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۲) ۱۸۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

(۳) ۱۹۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال (۴) مستاجر تکلیف به کسر مالیات نداشته است.

پرسش‌های آزمون حسابداران رسمی ایران

۶۱- یک شرکت صددرصد دولتی مالکیت عین توام با حق واگذاری محل واحد تجاری نوساز خود را که گواهی پایان کار آن در ۸۲/۸/۲۰ صادر گردیده در ۸۴/۷/۲۱ اولین بار به مبلغ ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به فروش رسانده است. ارزش معاملاتی عرضه این ملک ۴۰۰,۰۰۰ ریال و ارزش معاملاتی اعیانی آن ۸۰۰,۰۰۰ ریال و ارزش حق واگذاری محل مورد تایید اداره امور مالیاتی مربوط ۹,۰۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. مجموع مالیات‌های این انتقال عبارت است از:

- (۱) ۲۴۰,۰۰۰ ریال
(۲) ۳۲۰,۰۰۰ ریال
(۳) ۵۱۶,۰۰۰ ریال
(۴) این انتقال مشمول مالیات نیست

۶۲- مرور زمان مالیاتی برای صدور برگ تشخیص مالیات حقوق (قابل مطالبه از کارفرما) عبارت است از:

- (۱) ظرف پنج سال از اول مردادماه سال بعد
(۲) ظرف پنج سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات
(۳) ظرف سه سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات
(۴) برای هر سال ظرف سه سال از تاریخ انقضای سال مزبور

۶۳- سهام شرکت سهامی عام البرز که سال مالی آن منطبق با سال شمسی است در تاریخ ۸۳/۶/۳۱ در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده و سهام این شرکت در همان روز مورد معامله در بورس قرار گرفته است. این شرکت در سال مزبور دارای درآمدهای زیر بوده است:

- ۱- سود حاصل از فعالیت تجاری ۱۰۰۰۰ واحد
۲- سود سهام دریافتی از شرکت‌های سرمایه‌پذیر ۶۰۰۰ واحد
۳- درآمد حاصل از فروش سهام شرکت‌های سرمایه‌پذیر از طریق بورس ۸۰۰۰ واحد
۴- اجاره ملک (ملک از اول سال در اجاره بوده) ۴۰۰۰ واحد
مالیات عملکرد سال ۸۳ این شرکت عبارت است از:
(۱) ۲۹۲۵ واحد
(۲) ۳۰۸۷ واحد
(۳) ۳۲۵۰ واحد
(۴) ۶۰۷۵ واحد

۶۴- ماخذ محاسبه مالیات املاکی که به اجاره واگذار می‌شود، عبارت است:

- (۱) ۷۵٪ مبلغ مال الاجاره به نرخ ماده ۱۰۵ برای اشخاص حقوقی
(۲) کل مبلغ مال الاجاره به نرخ ماده ۱۰۵ قانون مالیات‌های مستقیم برای اشخاص حقوقی
(۳) کل مبلغ مال الاجاره به نرخ ماده ۱۳۱ قانون مالیات‌های مستقیم برای اشخاص حقیقی
(۴) کل مبلغ مال الاجاره به نرخ ماده ۱۳۱ قانون مالیات‌های مستقیم برای اشخاص حقیقی و حقوقی
۶۵- مزایای غیرنقدی پرداختی به کارکنان:

- (۱) کلاً معاف از مالیات است.
(۲) کلاً مشمول مالیات است.

(۳) حداکثر معادل دو دوازدهم معافیت مالیاتی موضوع ماده ۸۴ قانون مالیات‌های مستقیم از مالیات معاف و بقیه مشمول مالیات است.

(۴) حداکثر معادل دو دوازدهم معافیت مالیاتی موضوع ماده ۸۴ قانون مالیات‌های مستقیم معاف از مالیات و مابقی مشمول مالیات است.

۶۶- مالیات درآمد حاصل از سود سهام دریافتی از اشخاص حقوقی مطابق با کدام یک از عبارات زیر محاسبه می‌شود؟

- (۱) کل سود دریافتی به نرخ‌های ماده ۱۳۱
(۲) کل سود سهام دریافتی به نرخ ۲۵ درصد
(۳) کل سود سهام دریافتی به نرخ ۲۲/۵ درصد
(۴) به سود سهام دریافتی مالیاتی تعلق نمی‌گیرد

۶۷- کدام یک از عبارات زیر در مورد معافیت درآمد مشمول مالیات ناشی از فعالیت‌های تولیدی و معدنی در بخش‌های تعاونی و خصوصی که از اول سال ۱۳۸۱ به بعد از طرف وزارت‌خانه‌های ذیربط برای آنها پروانه بهره‌برداری صادر شده، صحیح است؟

- (۱) معادل ۸۰٪ درآمد مشمول مالیات ابرازی به مدت ۶ سال برای کلیه واحدهای تولیدی و معدنی
(۲) معادل ۱۰۰٪ درآمد مشمول مالیات ابرازی و به مدت ۸ سال برای کلیه واحدهای تولیدی و معدنی
(۳) معادل ۱۰۰٪ درآمد مشمول مالیات ابرازی به مدت ۱۰ سال برای واحدهای تولیدی و معدنی در مناطق کمتر توسعه یافته
(۴) معادل ۸۰٪ درآمد مشمول مالیات ابرازی و به مدت ۶ سال برای واحدهای تولیدی و معدنی در مناطق کمتر توسعه یافته

۶۸- کدام یک از گزینه‌های زیر در مورد خرید کتاب و سایر کالاها فرهنگی و هنری برای کارکنان و افراد تحت تکفل آنها، برای کارفرما به عنوان هزینه قابل قبول منظور می‌شود؟

- (۱) تا میزان معافیت مالیاتی موضوع ماده ۸۴ قانون مالیات‌های مستقیم
(۲) تا میزان دو برابر معافیت مالیاتی موضوع ماده ۸۴ قانون مالیات‌های مستقیم
(۳) حداکثر تا میزان ده درصد معافیت مالیاتی موضوع ۸۴ قانون مالیات‌های مستقیم
(۴) حداکثر تا میزان پنج درصد معافیت مالیاتی موضوع ماده ۸۴ قانون مالیات‌های مستقیم برای هر نفر

۶۹- کدام یک از گزینه‌های زیر صحیح است؟

- ۱) اشخاص حقوقی مکلفند ترازنامه و حساب سود و زیان خود را به اداره امور مالیاتی محل اقامتگاه قانونی خود تسلیم نمایند.
- ۲) اشخاص حقوقی مکلفند ترازنامه و حساب سود و زیان خود را به اداره امور مالیاتی محل فعالیت اصلی خود تسلیم نمایند.
- ۳) اشخاص حقوقی مکلفند ترازنامه و حساب سود و زیان خود را به اداره امور مالیاتی محل اداره امور خود تسلیم نمایند.
- ۴) تمام موارد

۷۰- شرکت تولیدی الف دارای شرایط مقرر در ماده ۱۳۸ قانون مالیات‌های مستقیم می‌باشد شرکت در سال ۱۳۸۳ مبلغ ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال سود ویژه ابراز نموده است و مبلغ ۴,۰۰۰,۰۰۰ بابت توسعه و تکمیل واحد تولیدی هزینه نموده است، درآمد مشمول مالیات تعیین شده وسیله واحد مالیاتی مبلغ ۳,۵۰۰,۰۰۰ ریال است کدام یک از گزینه‌های زیر در خصوص مالیات شرکت صحیح است؟

۱) ۷۵۰,۰۰۰ ریال (۲) ۶۲۵,۰۰۰ ریال (۳) ۵۰۰,۰۰۰ ریال (۴) هیچ کدام

۷۱- اداره امور مالیاتی جهت رسیدگی به دفاتر و مدارک اشخاص حقوقی به کدام یک از موارد زیر باید مراجعه نمایند؟

- ۱) محل فعالیت اصلی شخص حقوقی
 - ۲) محل جغرافیایی استقرار شخص حقوقی
 - ۳) هر محلی که اداره امور مالیاتی تعیین نماید
 - ۴) محل اقامتگاه شخص حقوقی و یا مرکز عملیات شخص حقوقی که قبلاً اعلام نموده باشد.
- ۷۲- جریمه تاخیر در پرداخت مالیات متعلقه نسبت به مودیانی که از تسلیم اظهارنامه مالیاتی خودداری می‌نمایند، از چه تاریخی محاسبه می‌شود؟

۱) از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه مالیاتی

۲) از تاریخ ابلاغ برگ تشخیص مالیات

۳) از تاریخ ابلاغ برگ تشخیص مالیات

۴) از تاریخ قطعی مالیات

۷۳- کدام یک از گزینه‌های زیر در خصوص معافیت مالیاتی سود دریافتی صحیح است؟

۱) سود پرداختی بانک‌های ایرانی به بانک‌های خارجی

۲) سود متعلق به سپرده‌گذاری نزد صندوق قرض‌الحسنه

۳) سودهای پرداختی بابت سپرده‌های بین بانک‌های ایرانی

۴) سود متعلق به سپرده‌های پس‌انداز نزد کلیه موسسات اعتباری غیربانکی مجاز

۷۴- در اجرای مقررات قوانین برنامه سوم و چهارم توسعه اقتصادی جهت برخورداری از معافیت مالیاتی مربوط کدام یک از گزینه‌های زیر مربوط به شرکت‌های صددرصد دولتی صحیح می‌باشد؟

۱) چنانچه در طول برنامه سوم تجدید ارزیابی دارایی‌ها ثابت نموده‌اند می‌توانند در طول برنامه چهارم نیز انجام دهند.

۲) چنانچه در طول برنامه سوم موفق به تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت نشده‌اند در طول برنامه چهارم نمی‌توانند انجام دهند.

۳) چنانچه در طول برنامه سوم موفق به تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت نشده‌اند فقط در دو سال اول برنامه چهارم می‌توانند انجام دهند.

۴) چنانچه در طول دوره برنامه سوم موفق به تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت نشده‌اند می‌توانند در طول برنامه چهارم انجام دهند.

۷۵- در صورتی که پس از تسلیم گزارش حسابرسی مالیاتی به اداره امور مالیاتی و صدور برگ تشخیص مالیات، درآمد ناشی از فعالیت‌های مکتوم شرکتی کشف گردد کدام گزینه صحیح می‌باشد؟

۱) اداره امور مالیاتی باید گزارش حسابرسی مالیاتی را به حسابدار رسمی اعاده نماید تا گزارش را تکمیل نماید.

۲) اداره امور مالیاتی پس از تایید مکتوم بودن درآمد بوسیله حسابدار رسمی، فقط درآمد مشمول مالیات فعالیت‌های مکتوم را باید از طریق علی‌الراس تشخیص نماید.

۳) اداره امور مالیاتی باید بدون توجه به مندرجات پرونده مالیاتی نسبت به تعیین مالیات کل درآمد مودی (اعم از ابرازی و مکتوم) اقدام نماید.

۴) اداره امور مالیاتی باید درآمد ناشی از فعالیت‌های مکتوم را به حسابدار رسمی اعلام نماید تا نامبرده گزارش حسابرسی مالیاتی دیگری برای درآمدهای مکتوم تهیه و ارسال نماید.

سوالات تستی قانون تجارت و قانون محاسبات عمومی

(۱۰۰-۷۶)

۷۶- برای ثبت شرکت سهامی خاص کدام یک از مدارک زیر ضروری نیست؟

۱) قبول سمت مدیریت و بازرسی شرکت (۲) گواهی‌نامه بانکی حاکی از تادیه قسمت نقدی سرمایه

۳) اساسنامه‌ای که به تصویب مجمع عمومی مؤسس رسیده باشد. (۴) نظر کتبی کارشناس دادگستری در مورد ارزیابی آورده‌های غیرنقدی

۷۷- در مورد سرمایه شرکت سهامی خاص کدام گزاره درست نیست؟

- ۱) می‌تواند قسمتی پرداخت شده و قسمتی تعهد شده باشد.
- ۲) می‌تواند قسمتی منتشر شده و قسمتی منتشر نشده باشد.
- ۳) حداکثر می‌تواند تا ۶۵ درصد در تعهد موسسین باشد.
- ۴) می‌تواند قسمتی از محل آورده نقدی و قسمتی از محل آورده غیرنقدی تامین شده باشد.

۷۸- ورقه سهام باید:

- ۱) در هر موقع که اساسنامه تعیین کرده صادر و به صاحب سهم تسلیم شود.
- ۲) ظرف مدت یک سال پس از ثبت شرکت صادر و به صاحب سهم تسلیم شود.
- ۳) ظرف مدت یک سال پس از پرداخت مبلغ اسمی سهم، صادر و به صاحب سهم تسلیم شود.
- ۴) ظرف مدت یک سال از صدور گواهینامه موقت سهام، صادر و به صاحب سهم تسلیم شود.

۷۹- مبلغ پرداخت نشده سهام هر شرکت سهامی باید:

- ۱) ظرف مدت مقرر در اساسنامه مطالبه شود.
- ۲) ظرف مدت یکسال پس از ثبت شرکت مطالبه شود.
- ۳) ظرف مدت ۵ سال پس از ثبت شرکت مطالبه شود.
- ۴) در هر موقع که هیات مدیره تشخیص دهد شرکت نیازمند منابع می‌باشد، مطالبه گردد.

۸۰- در تبدیل سهام شرکت از بی‌نام به با نام یا بالعکس:

- ۱) مقررات اساسنامه باید اجازه این کار را داده باشد.
- ۲) در هر صورت هیات مدیره در هر زمان می‌تواند در این مورد تصمیم گرفته و اقدام کند.
- ۳) در هر زمان می‌توان بنا به تصمیم مجمع عمومی فوق‌العاده سهام مبادرت به این کار کرد.
- ۴) هم مجوز آن باید در اساسنامه داده شده باشد و هم مجمع عمومی فوق‌العاده به آن تصمیم بگیرد.

۸۱- در شرکت سهامی عام کدام گزاره درست است؟

- ۱) دارندگان آورده غیرنقد در مجمع عمومی موسس حق رای ندارند.
- ۲) مجمع عمومی موسس می‌تواند آورده غیرنقد را مورد تصویب قرار ندهد.
- ۳) مجمع عمومی باید آورده غیرنقد را مطابق یا کمتر از نظر کارشناس رسمی تصویب کند.
- ۴) مجمع عمومی موسس می‌تواند آورده غیرنقدی را بیش از آنچه که از طرف کارشناس رسمی دادگستری ارزیابی شده است قبول کند.

۸۲- تغییر در مورد اساسنامه مشروط برآنکه مربوط به کاهش یا افزایش سرمایه نباشد:

- ۱) در صلاحیت مجمع عمومی عادی است.
- ۲) در صلاحیت مجمع عمومی فوق‌العاده است.
- ۳) در صلاحیت مجمع عمومی عادی یا فوق‌العاده است.
- ۴) در صلاحیت مجمع عمومی عادی بطور فوق‌العاده است.

۸۳- در مجمع عمومی فوق‌العاده رسمیت جلسه حداقل:

- ۱) با حضور دو سوم سهامداران تحقق پیدا می‌کند.
- ۲) با حضور بیش از نصف سهامداران تحقق پیدا می‌کند.
- ۳) با حضور دوسوم سهامی که حق رای دارند تحقق پیدا می‌کند.
- ۴) با حضور دارندگان بیش از نصف سهامی که حق رای دارند تحقق پیدا می‌کند.

۸۴- چنانچه هیات مدیره مجمع عمومی عادی سالانه صاحبان سهام را در موعد مقرر دعوت نکند.

- ۱) بازرس شرکت مکلف است رأساً اقدام به دعوت مجمع نماید.
- ۲) سهامداران بایستی از بازرس بخواهند که دعوت مجمع را انجام دهد.
- ۳) بازرس شرکت بایستی از هیات مدیره بخواهد که دعوت مجمع را انجام دهند.
- ۴) سهامدارانی که یک پنجم سهام شرکت را مالک باشند بایستی دعوت مجمع را انجام دهند.

۸۵- انتخاب مدیران:

- ۱) فقط با مجمع عمومی عادی سالیانه است.
- ۲) فقط با مجمع عمومی عادی سالیانه یا عادی به‌طور فوق‌العاده است.
- ۳) برای اولین بار با مجمع عمومی موسس و برای دفعات دیگر با مجمع عمومی فوق‌العاده است.
- ۴) حسب مورد با مجمع عمومی موسس، مجمع عمومی عادی سالیانه یا عادی بطور فوق‌العاده است.

۸۶- تقسیم سود و اندوخته بین صاحبان سهام:

- ۱) طبق مقررات اساسنامه صورت می‌گیرد.
 - ۲) فقط پس از تصویب مجمع عمومی جایز خواهد بود.
 - ۳) فقط در صورت اطمینان از وجود سود و اندوخته با تصویب و مسئولیت هیات مدیره خواهد بود.
 - ۴) تقسیم سود سالیانه با مجمع عمومی عادی و تقسیم اندوخته با مجمع عمومی فوق‌العاده امکان‌پذیر است.
- ۸۷- سهامدارانی که اقلاً یک پنجم سهام شرکت را مالک باشند حق دارند:
- ۱) در هر زمان مستقیماً اقدام به دعوت مجمع عمومی بنمایند.
 - ۲) فقط طبق مقررات اساسنامه قادر به اقدام دعوت مجمع عمومی هستند.
 - ۳) در صورتی که هیات مدیره درخواست آنانرا برای دعوت مجمع اجابت نکند رأساً اقدام به این کار می‌نمایند.
 - ۴) در صورتی که ابتدا هیات مدیره و سپس بازرس شرکت درخواست آنان را برای دعوت مجمع عمومی اجابت نکند رأساً اقدام به این کار می‌نمایند.
- ۸۸- در مواقعی که کلیه صاحبان سهام در مجمع حاضر باشند:
- ۱) به هر صورت نشر آگهی در روزنامه کثیرالتشعار شرکت ضروری است.
 - ۲) فقط در شرکت سهامی خاص نشر آگهی و تشریفات دعوت الزامی نیست.
 - ۳) فقط در صورت تجویز اساسنامه نشر آگهی و تشریفات دعوت الزامی نیست.
 - ۴) هم در شرکت سهامی عام و هم در شرکت سهامی خاص نشر آگهی و تشریفات دعوت الزامی نیست.
- ۸۹- تصمیماتی که توسط هیات مدیره اتخاذ می‌شود می‌بایست:
- ۱) با توجه به موضوع تصمیم حد نصاب تعیین شود.
 - ۲) با اکثریت آراء حاضرین در جلسه هیات مدیره باشد.
 - ۳) مورد تایید نصف به علاوه یک اعضای هیات مدیره باشد.
 - ۴) با اکثریت آراء حاضرین در جلسه در صورتی که در اساسنامه حد نصاب بیشتری مقرر نشده باشد.
- ۹۰- در شرکت سهامی اعطای وام به مدیران:

- ۱) ممنوع است.
 - ۲) در هر حال باید مورد تنفیذ اولین مجمع عمومی قرار گیرد.
 - ۳) فقط پس از تصویب هیات مدیره امکان‌پذیر است.
 - ۴) فقط پس از تصویب هیات مدیره و تایید بازرس امکان‌پذیر است.
- ۹۱- در صورتی که بازرس صحت مطالب خلاف واقع مدیران را تصدیق کند و از این بابت خسارتی متوجه اشخاص ثالث شود:
- ۱) اشخاص ثالث نمی‌توانند بر علیه بازرس اقامه دعوی کنند.
 - ۲) در صورت اثبات هم محکومیت حقوقی متوجه بازرس خواهد بود و هم محکومیت جزایی.
 - ۳) فقط طبق قواعد عمومی مربوط به مسئولیت مدنی مسئول جبران خسارت وارده خواهند بود.
 - ۴) فقط در صورتی که ثابت شود عالماً این مطالب خلاف واقع را تصدیق کرده است به مجازات زندان تا ۲ سال محکوم خواهد شد.
- ۹۲- افزایش سرمایه از طریق بالا بردن مبلغ اسمی سهام در صورتی که برای صاحبان سهام ایجاد تعهد کند:
- ۱) فقط در شرکت سهامی خاص امکان‌پذیر است.
 - ۲) در شرکت سهامی عام ممنوع و در شرکت سهامی خاص با موافقت تمامی صاحبان سهام ممکن خواهد بود.
 - ۳) هم در شرکت سهامی عام و هم در شرکت سهامی خاص فقط با موافقت کلیه صاحبان سهام امکان‌پذیر می‌باشد.
 - ۴) فقط با موافقت سه چهارم اعضاء حاضر در مجمع عمومی فوق‌العاده که رای به افزایش سرمایه داده‌اند امکان‌پذیر خواهد بود.
- ۹۳- در شرکت سهامی آلفا مجمع عمومی فوق‌العاده سرمایه شرکت را معادل سرمایه قبلی از محل مطالبات سود سهام سهامداران افزایش داده است در این صورت کدام گزاره درست است؟
- ۱) هیات مدیره مکلف است موضوع افزایش سرمایه را آگهی کرده و به سهامداران حداقل ۶۰ روز فرصت استفاده از حق تقدم خود را بدهد.
 - ۲) هیات مدیره با دعوت از سهامداران برای امضاء ورقه خرید سهام توسط سهامدارانی که مایل به پذیره‌نویسی هستند نسبت به افزایش سرمایه اقدام می‌کند.
 - ۳) هیات مدیره می‌تواند بلافاصله پس از تصویب مجمع عمومی نسبت به انتقال سهم افزایش سرمایه تمام سهامداران از محل مطالبات آنها نسبت به افزایش سرمایه اقدام کرده و آن را به ثبت برساند.
 - ۴- هیچ کدام از گزاره‌های فوق درست نیست.

۹۴- انتخاب بازرس علی‌البدل در مجمع عمومی

- (۱) حتماً بایستی انجام شود.
 - (۲) به عنوان حسابرس انجام می‌شود.
 - (۳) در صورتی که اساسنامه پیش‌بینی شده باشد انجام می‌شود.
 - (۴) در صورتی که بازرس اصلی شخص حقوق باشد لزومی به انتخاب بازرس علی‌البدل نیست.
- ۹۵- از نظر قانون تجارت سود خالص شرکت در هر سال مالی عبارتست از:
- (۱) درآمد حاصل در همان سال منهای کلیه هزینه‌ها و استهلاکات و ذخیره‌ها
 - (۲) درآمد حاصل در همان سال با اضافه سود سال‌های قبل و پس از کسر کلیه هزینه‌ها و استهلاکات و ذخیره‌ها
 - (۳) درآمد حاصل در همان سال پس از کسر کلیه هزینه‌های ناشی از عملیات عادی و استهلاکات و ذخیره‌ها
 - (۴) درآمد حاصل در همان سال بدون احتساب درآمدهای غیرعملیاتی پس از کسر کلیه هزینه‌ها و استهلاکات و ذخیره‌ها
- ۹۶- طبق قانون محاسبات عمومی مزایه در معاملات جزئی:

- (۱) با حراج انجام می‌گیرد.
 - (۲) با بیشترین بهای ممکن به تشخیص و مسئولیت مامور فروش انجام می‌پذیرد.
 - (۳) با بیشترین بهای ممکن و با تایید بالاترین مقام دستگاه اجرایی انجام می‌پذیرد.
 - (۴) با بیشترین بهای ممکن به تشخیص و مسئولیت رئیس تدارکات انجام می‌پذیرد.
- ۹۷- براساس قانون محاسبات عمومی نظارت مالی بر مخارج وزارتخانه‌ها و موسسات و شرکت‌های دولتی یعنی:

- (۱) نظارت بر اجرای فعالیت‌ها و طرح‌های عمرانی.
 - (۲) انطباق عملیات و نتایج حاصله با هدف‌ها و سیاست‌های تعیین شده.
 - (۳) انطباق پیشرفت کار با جدول‌های زمان‌بندی فعالیت‌ها و طرح‌ها
 - (۴) انطباق پرداخت‌ها با مقررات این قانون و سایر قوانین و مقررات به هر نوع
- ۹۸- طبق قانون محاسبات عمومی کدام یک از نهادهای زیر مکلفند روش‌های اجرایی وصول درآمدهای خود را به تایید وزارت امور اقتصادی و دارایی برسانند؟

- (۱) شرکت‌های دولتی و بانک‌ها
- (۲) بانک‌ها و موسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه
- (۳) شرکت‌های دولتی و موسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه
- (۴) شرکت‌های دولتی با استثنای بانک‌ها و موسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه.

۹۹- مهلت پرداخت سود سهام شرکت‌های دولتی چقدر است.

- (۱) هشت ماه پس از پایان سال مالی
 - (۲) هشت ماه پس از تصویب مجمع عمومی
 - (۳) شش ماه پس از تصویب مجمع عمومی
 - (۴) یک ماه پس از تصویب مجمع عمومی
- ۱۰۰- هرگاه پس از پایان سال مالی زیان شرکت دولتی براساس ترازنامه و حساب سود و زیان مصوب مجمع عمومی از مبلغ پیش‌بینی شده در بودجه مصوب مربوط کمتر باشد:

- (۱) شرکت مکلف است کمک دریافتی از دولت را حداکثر ظرف مدت یک ماه به حساب خزانه واریز نماید.
- (۲) شرکت می‌تواند مازاد کمک دریافتی را به سال بعد انتقال داده و با رعایت مقررات مربوط همراه اعتبارات سال بعد مصرف نماید.
- (۳) شرکت مکلف است ابتدا زیان حاصله را از محل منابع داخلی پیش‌بینی شده در بودجه مصوب خود تامین و از کمک دولت فقط برای جبران باقیمانده زیان استفاده نماید و مازاد کمک دریافتی را به حساب خزانه واریز نماید.
- (۴) هر سه مورد صحیح است.

معرفی موسسات حسابرسی عضو انجمن حسابداران خبره ایران

در اجرای مصوبه شورایی عالی انجمن حسابداران خبره ایران و به استناد ماده ۱۰ اساسنامه انجمن بدین وسیله موسسات حسابرسی عضو انجمن حسابداران خبره ایران که حداکثر شرکاء آنها حسابداران مستقل عضو انجمن می باشند به شرح زیر و به ترتیب الفبا معرفی می گردند.

فهرست

- ۱- آزموگان
- ۴- آزمون
- ۵- آزمون سامانه
- ۶- آریاروش
- ۲- امجدتراز سپاهان
- ۳- ایران مشهود
- ۷- آریان فراز
- ۸- اصول پایه فراگیر
- ۹- ارکان سیستم
- ۱۰- بهراد مشار
- ۱۱- بیداران
- ۱۲- بیات رایان
- ۱۳- تدوین و همکاران
- ۱۴- تلاش ارقام
- ۱۵- حسابر سین
- ۱۶- خبره
- ۱۷- دایااریان
- ۱۸- ددش و همکاران
- ۱۹- رایمند و همکاران
- ۲۰- رهیافت حساب تهران
- ۲۱- سخن حق
- ۲۲- فراز مشار
- ۲۳- ممیز
- ۲۴- نواندیشان
- ۲۵- همیار حساب

انجمن حسابداران خبره ایران



تلفنهای ۸۸۹۰۲۹۲۶
۸۸۹۰۵۹۲۰
فاکس ۸۸۸۹۹۷۲۲

E-Mail: Anjoman@systemgroup.net

info@iranianica.com

موسسه حسابرسی آزموگان

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- مهرداد آل علی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- فرهاد فرزاد (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- عبدالمجید قنذرین (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی فائونری، ارائه خدمات حسابداری، مشاوره ای و طراحی سیستم های مالی - نظارت بر امور نصبه
تلفن: ۸۸۷۵۷۳۴۰ - ۸۸۸۰۲۶۳۹ - ۸۸۸۰۳۴۶۵
فاکس: ۸۸۷۵۷۳۴۱
نشانی: خیابان کریمخان زند - خیابان حافظ شماره ۷۰۱ - طبقه چهارم صندوق پستی: ۱۴۳۳۵-۷۹۷

موسسه حسابرسی آزمون

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- فریدون کشانی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- جواد گوهرزاد (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- سیدکمال موسوی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی فائونری، طراحی سیستم، نرم افزار و مشاوره مالی و مالیاتی
تلفن: ۸۸۰۰۰۸۷۱
فاکس: ۸۸۰۱۲۳۱۵
نشانی: کارگر شمالی، ۴۴۶، طبقه دوم
صندوق پستی: ۱۴۳۹۵/۷۱۶
Email: Azmoon_co@yahoo.com

موسسه حسابرسی امجد

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- محمدحسین وهادی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- اصغر بهنیا (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- عباس اسماعیلی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی و مالیاتی، بازرسی فائونری، مشاوره ای مدیریت مالی، طراحی و پیاده سازی سیستم های مالی، دفتر تهران: خیابان ولیعصر، بالاتر از جام جم، ساختمان جم، شماره ۱۴۷۹، طبقه چهارم، واحد یک
تلفن: ۰۲۱.۲۲۰۱۹۲۳۱
فاکس: ۰۲۱.۲۲۰۱۹۲۳۲
دفتر اصفهان: میدان آزادی، خیابان آزادگان، کوی کارگران، ساختمان ۲۰، طبقه سوم، واحد ۶
تلفن: ۰۲۱.۶۶۲۱۳۳۵
فاکس: ۰۲۱.۶۶۲۸۹۹۲
صندوق پستی: اصفهان ۱۹۹-۸۱۶۴۵
http://www.amjad.ir
info@amjad.ir

موسسه حسابرسی آزمون سامانه

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- عبدالرضا (فروها) نوربخش (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- علی اصغر نجفی مهری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- حسین قاسمی روچی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: طراحی سیستم، مشاوره مالی و مالیاتی
نشانی: خیابان بهار شیراز تقاطع سه رودی جنوبی شماره ۹۷
تلفن: ۷۷۵۳۷۹۴۴
فاکس: ۷۷۵۲۷۴۵۸
نشانی: میدان آرژانتین، خیابان زاگرس، شماره ۵
تلفن: ۸۸۷۹۸۴۸۱
صندوق پستی: ۱۵۷۴۵/۱۴۹

آریاروش

موسسه حسابرسی آریاروش
عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- حبیب جامعی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- سیدمحمد بزرگزاده (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- مجتبی غلامی (حسابدار رسمی، کارشناس رسمی بانگستری)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی فائونری، ارائه خدمات مشاوره ای و مدیریت، طراحی سیستم های مالی و اصلاح حساب
تلفن: ۸۸۴۶۸۵۴۵
نشانی: تهران: صدخندان ابتدای بزرگراه رسالت شماره ۵ طبقه سوم
صندوق پستی: ۱۵۸۷۵۷۹۱۹

ایران مشهود

موسسه حسابرسی و خدمات مالی و مدیریت

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- محمد رضا گلچین پور (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- علیرضا عطفی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- سیدعباس اسمعیل زاده پاکدامن (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- محمدصادق حشمتی (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی فائونری، ارائه خدمات مشاوره ای مالی و مدیریت و طراحی سیستم های مالی و ارزیابی سهام
تلفن: ۸۸۷۸۵۷۶۵-۸۸۷۹۱۴۳۷-۸۸۷۹۱۴۹۹
فاکس: ۸۸۷۹۱۴۷۰
نشانی: خیابان وحید دستگردی (ظفر) - بین خیابان آفریقا و بزرگراه مدرس - پلاک ۲۴۸ - طبقه چهارم
صندوق پستی: ۱۴۱۵۵-۴۸۹۹
دفتر اهواز: فلکه سوم کیانپارس، خیابان اردیبهشت، پلاک ۳۲، طبقه سوم، تلفن: ۳۳۳۶۶۲۵
Email: iranmashhoodin@yahoo.com

معرفی موسسات حسابرسی

عضو انجمن حسابداران خبره ایران



موسسه حسابرسی آریان قرا

عضو انجمن حسابداران خیره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- مهدی سوادلو (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- ناز پوش امین‌نژاد (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- محمدرضا ناظری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی و بازرسی قانونی، حسابرسی مالیاتی، حسابرسی عملیاتی، ارائه خدمات مالی و مشاوره‌ای، طراحی سیستم‌های مالی، ارزیابی سهام و حسابرسی داخلی.

تلفن: ۸۸۷۵۲۶۳۱ - ۸۸۵۰۳۷۰۰
فاکس: ۸۸۵۰۳۷۰۰

نشانی: تهران - خیابان دکتر بهشتی، میدان نختی، خیابان صابونچی، کوچه دوم (ادائی)، پلاک ۵، واحد ۷



موسسه حسابرسی و خدمات مدیریت اصول پایه فراگیر

عضو انجمن حسابداران خیره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- ابراهیم موسوی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- حسن صالح‌آیادی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- هوتنگ منوچهری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی

تلفن: ۸۸۴۲۳۵۳۴ - ۸۸۴۱۱۵۰۵
فاکس: ۸۸۴۲۳۵۳۴ - ۸۸۴۱۱۵۰۵

نشانی: خیابان مطهری - جنب باشگاه بانک سپه پلاک ۴۳ طبقه ۴

صندوق پستی: ۱۵۸۷۵ - ۵۹۳۵

انجمن حسابداران خیره ایران



تلفنهای ۸۸۹۰۲۹۲۶
۸۸۹۰۵۹۲۰
فاکس ۸۸۸۹۹۷۲۲

E-Mail: Anjoman@systemgroup.net
info@iranianica.com

موسسه حسابرسی

ارکان سیستم

عضو انجمن حسابداران خیره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- محمد شوقیان (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- عبدالله شفاعت‌قراملکی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

- جبرائیل بهاری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی (به‌همراه نرم‌افزارهای مالی)

تلفن: ۸۸۸۰۴۹۴۱ و ۲ - ۸۸۸۰۴۹۴۰ فاکس:
دفتر مرکزی: تهران، خیابان ولیعصر، نرسیده به خیابان فاطمی، خیابان شهید حمیدصدر پلاک ۳۸ طبقه دوم آپارتمان شماره ۱۰

دفتر تریز: خیابان امام سه‌راهی طالقانی، مجتمع خدمات تجاری سهند طبقه دوم واحد ۸
تلفکس: ۰۴۱۱ - ۵۵۳۳۵۷۰

Email: m_shoghian@yahoo.com

موسسه حسابرسی و خدمات مدیریت بهراد موشار

عضو انجمن حسابداران خیره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

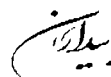
- مهربان پرویز (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- فریده شیرازی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- بهروز ابراهیمی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- شیرین مشیر فاطمی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- رضا یعقوبی (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی.

تلفن: ۸۸۳۰۹۴۹۰ - ۸۸۳۲۶۵۲۷ فاکس:
نشانی: تهران - خیابان مطهری خیابان فجر (جم سابق) پایین‌تر از کانون زبان پلاک ۲۹ طبقه دوم

صندوق پستی ۱۵۸۷۵/۵۵۵۱
کد پستی ۱۵۸۹۷۸۳۱۱۶

Email: info@behradmoshar.com



موسسه حسابرسی بیداران

عضو انجمن حسابداران خیره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- عباس اسرارحقیقی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- یدالله امیدواری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- حسین فرج‌اللهی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، طراحی سیستم‌های مالی، مشاوره مالی و مالیاتی، ارزیابی سهام

تلفن: ۸۸۳۰۶۹۱۱ - ۸۸۸۲۹۷۶۱ - ۸۸۸۳۵۲۰۷
فاکس: ۸۸۸۳۱۶۸۱
نشانی: شمال میدان هفت‌تیر، خیابان زیرک‌زاده، شماره ۲۲، طبقه اول

موسسه حسابرسی بیات رایان

عضو انجمن حسابداران خیره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- منوچهر بیات (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- ابوالقاسم مرآت (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- عبدالحسین رهبری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: طراحی سیستم (نرم‌افزار) مشاوره مالی و مالیاتی، خدمات حسابداری، خدمات حسابرسی عملیاتی و مالیاتی

تلفن: ۸۸۵۰۴۵۸۶ - ۸

فاکس: ۸۸۵۰۲۰۴۵

نشانی: خیابان مطهری - بین کوه‌نور و دریای‌نور - شماره ۲۳۹ - طبقه سوم

Email: kpmg-br@parsonline.net

Kpmg-br@neda.net

موسسه حسابرسی تدوین و همکاران

ERNST & YOUNG INTERNATIONAL

عضو انجمن حسابداران خیره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- احمد ثابت‌مفقری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- ابوالقاسم فخاریان (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- علیرضا خالقی (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی - حسابرسی مالیاتی - بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی

تلفن: ۸۸۸۸۶۱۵۰ - ۸۸۷۸۲۰۹۶ فاکس:

نشانی: خیابان ولیعصر، پائین‌تر از میدان ونک، پلاک ۱۲۷۹/۱

صندوق پستی: ۱۹۳۹۵/۳۱۴۹

Email: tadvinco@mail.dci.co.ir

راهنمای موسسات حسابرسی

۸۸۹۰۵۹۲۰ - ۸۸۹۰۲۹۲۶



راهنمای موسسات حسابرسی عضو انجمن حسابداران خبره ایران

۱۴ موسسه حسابرسی تلاش ارقام

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- حسن خدایی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- فیروز عربزاده (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- خلیل گنجه (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای مالی و مالیاتی، اصلاح حساب، ارزیابی سهام و طراحی سیستم‌های مالی
تلفن: ۸۸۷۷۸۸۱۱ فاکس: ۸۸۸۷۲۷۵۴
دفتر تهران: خیابان گاندی، خیابان بیستم، شماره ۱۸، واحد ۶

دفتر تبریز: خیابان ولیعصر، خ کریم خان، خیابان شهید آذرینا، بن بست رهی
تلفن: ۳۳۱۲۷۷۸ فاکس: ۳۳۳۰۵۵۵

۱۵ حسابرسین

موسسه حسابرسی و

بهبود سیستم‌های مدیریت

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- حسن اسمائی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- منوچهر زندی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- منیژه آریانپور (حسابدار رسمی)
- مصطفی خادم‌الحسینی (حسابدار رسمی)
- ابو الفضل بیستامی (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی
تلفن: ۸۸۷۲۱۲۶۹، ۸۸۷۱۹۷۲۳، ۸۸۷۶۵۱۸
نشانی: خیابان قائم مقام نراهانی، ساختمان ۲۱۶، طبقه سوم، واحد ۲۶

Email: hesabresin@rayankooosh.com

۱۶ موسسه حسابرسی خبره

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- داود خفیلو (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- نعمت‌اله علیخانی‌راد (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- سیواوش سپیدی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی
تلفن: ۸۸۸۰۴۵۱۹-۲۱
فاکس: ۸۸۹۰۲۳۲۰

نشانی: خیابان ولیعصر، کوی پزشکپور (شمال
فروشگاه قدس) شماره ۲۳ کدپستی: ۱۵۹۴۸

۱۷ موسسه حسابرسی و خدمات مالی

دایاریان



عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- علی امانی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- غلامحسین نوانی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- رضا مستاجران (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی بازرسی قانونی، مشاوره مدیریت مالی، طراحی و پیاده‌سازی سیستم مالی، نظارت مالی و حسابداری و مالیاتی، نظارت بر امور نصفه
تلفن: ۸۸۷۳۹۰۷۱ - ۲ و ۸۸۷۳۹۰۸۳ - ۴
فاکس: ۸۸۷۳۹۰۵۶

نشانی: خیابان شهید بهشتی، خیابان سرافراز، خیابان هفتم، شماره ۵۰، طبقه دهم
صندوق پستی: ۱۵۷۴۵-۹۴۷
Email: DAYA RAYAN@apadana.com



موسسه حسابرسی

دش و همکاران

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- بهروز نارنج (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- سید حسین عربزاده (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- میلتن ایوان کریمیان (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره مالی و مالیاتی، اصلاح حساب، ارزیابی سهام، طراحی سیستم‌های مالی
تلفن: ۶۶۹۴۵۴۶۷-۶۶۹۴۵۴۶۵
فاکس: ۶۶۴۲۹۹۷۱
نشانی: تهران - خیابان جمالزاده شمالی بالاتر از بلوار کشاورز رو بروی بانک ملی شماره ۲۵۳
صندوق پستی: ۱۴۱۸۵/۴۸۷
Email: Dash_Co@neda.net

راهنمای موسسات حسابرسی

۱۹ موسسه حسابرسی

رایمند و همکاران

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- عباسعلی دهدشتی‌نژاد (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- فریبرز امین (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- همایون مشیرزاده (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره مالی و مالیاتی، اصلاح حساب
تلفن: ۸۸۸۰۳۰۴۴ فاکس: ۸۸۹۰۳۴۹۶
نشانی: تهران - خیابان زرتشت غربی، پلاک ۳۲، طبقه پنجم

Email: rymand@rymand.com

۲۰ موسسه حسابرسی

رهیافت حساب تهران

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- فریدون ایزدپناه (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- عبدالله تمدنی جهرمی (حسابدار رسمی)
- هوشنگ غیبی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی، انجام وظایف بازرسی قانونی، طراحی سیستم‌های مالی، ارزیابی سهام
تلفن: ۸۸۹۸۵۷۵۱ - ۵
فاکس: ۸۸۹۷۵۷۲۱
صندوق پستی: ۱۳۵۸ - ۱۴۳۳۵
نشانی: خیابان یوسف‌آباد - خیابان چهارم، پلاک ۵، واحد ۶، کدپستی: ۱۴۳۱۶

راهنمای موسسات حسابرسی

۸۸۹۰۵۹۲۰ - ۸۸۹۰۲۹۲۶





۲۱

موسسه حسابرسی و خدمات مدیریت
سخن حق



عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- شهره شهلائی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- هوشنگ خستونی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- اسداله نیلی اصفهانی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی مالیاتی، حسابرسی عملیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره در زمینه امور بانک، بیمه، فن آوری اطلاعاتی
تلفن: ۸۸۷۹۴۴۴۶
تلفاکس: ۸۸۷۹۴۹۲۸

صندوق پستی: ۴۱۷۵ - ۱۴۱۵۵
نشانی: میدان آرژانتین، اول بزرگراه آفریقا، روبروی پارکینگ بیهقی، پلاک ۹، بلوک ب، واحد شماره ۳
پست الکترونیک: info@sokhanehagh.com
www.sokhanehagh.com

۲۲

موسسه حسابرسی
فراز مشاور

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- پرویز صادقی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- نریمان ایلخانی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- اصغر عبدالهی تیرآبادی (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی مالیاتی، حسابرسی عملیاتی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی، بازرسی قانونی، خدمات حسابداری، ارزیابی سهام
تلفن: ۸۸۸۹۴۴۶۸ - ۸۸۸۹۲۰۳۶
فاکس: ۸۸۹۰۰۵۲۸
نشانی: تهران - ولیعصر نبش استاد مطهری کوچه افتخار پلاک ۱۲ طبقه دوم کدپستی: ۱۵۹۵۸

۲۳

موسسه حسابرسی و خدمات مدیریت
ممیز

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- محمد نبی‌داهی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- حسین سیادت‌خو (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- سعید سینائی مهربانی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی
تلفن: ۸۸۹۰۱۵۴۷ - ۸۸۸۹۵۳۳۷
۸۸۹۰۷۶۷۹ - ۸۸۸۰۲۹۰۱
فاکس: ۸۸۸۰۲۸۹۸
نشانی: خیابان کریم‌خان زند، خیابان آیان جنوبی، خیابان سیندغری، پلاک ۹۲، طبقه سوم، آپارتمان شرقی، کدپستی: ۱۵۹۸۶۸۵۵۱۷

۲۴

موسسه حسابرسی و خدمات مدیریت
نوافدیشان

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- سورن اینوس (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- غلامعلی رشیدی (حسابدار رسمی)
- کارو هوانسیان‌فر (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی مالیاتی، حسابرسی عملیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی و حسابداری صنعتی
تلفن: ۸۸۳۰۲۳۱۶ - ۸۸۸۴۱۲۲۷
فاکس: ۸۸۸۴۱۲۲۷
نشانی: خیابان میرزای شیرازی، نبش خیابان کامکار ساختمان ۸۳، آپارتمان ۱۶، کدپستی: ۱۵۸۵۷
Email : nouandishan@yahoo.com

۲۵



همیار حساب

موسسه حسابرسی و خدمات مالی

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- نریمان شعبانی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- مسعود مبارک (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- محمدرضا سلیمان‌نیا (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی
تلفن: ۸۸۷۷۴۱۳۱ - ۸۸۸۷۴۳۰۸
فاکس: ۸۸۷۹۰۸۹۹
نشانی: تهران - میدان ونک، خیابان ونک، پاساژ ونک، طبقه اول، آپارتمان شماره ۱۰۷
صندوق پستی: ۱۴۱۵۵/۱۶۲۳
Email : Hamyar@iranianica.com



راهنمای موسسات حسابرسی

عضو انجمن حسابداران

خبره ایران

۸۸۹۰۵۹۲۰ - ۸۸۹۰۲۹۲۶

نظام حسابداری و گزارشگری کالی ترکیه

جدول ۱. مبانی اندازه‌گیری و شناخت طبق استانداردهای ترکیه

عنوان	استانداردهای ترکیه
گزارش‌های مالی سالیانه	تهیه صورت‌های مالی شامل ترازنامه و سود و زیان مقایسه‌ای دوساله به انضمام یادداشت‌های همراه ضروری بوده و بقیه اختیاری است.
اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات	تجدید ارزیابی دارایی‌ها مجاز است ولی براساس نرخ‌های مشخص تعیین شده وزارت مالی و مبالغ تجدید ارزیابی در حساب اندوخته نگهداری شده و مشمول مالیات نیست.
تلفیق	تلفیق برای شرکت‌های اصلی اعم از بزرگ و کوچک اجباری نیست.
مشارکت مخصوص	در استانداردهای ترکیه ارائه نشده است.
تسعیر ارز خارجی	تسعیر ارز به شکل کامل و واضح تعریف نشده ولی روش عمل حاضر، تسعیر کلیه اقلام با استفاده از نرخ جاری بوده و اقلام پولی و غیرپولی تفکیک نشده است.
سرمایه‌گذاری در اوراق قرضه و سهام	به قیمت تمام شده ثبت شده و تجدید ارزیابی آنها در صورتی که کوتاه‌مدت باشد، مجاز است. هرگونه تجدید ارزیابی در حساب مازاد یا نخیره در قسمت حقوق صاحبان سهام نگه داشته می‌شود.
اجاره‌ها	اجاره‌های سرمایه‌ای و عملیاتی از هم تفکیک نشده‌اند. بنابراین اجاره‌ها به عنوان تامین مالی خارج از ترازنامه تلقی شده و پرداخت‌های انجام شده نیز هزینه شناسایی می‌شود.
دارایی‌های نامشهود	دارایی نامشهود خریداری شده از دیگران، دارایی ثبت شده و قابل تجدید ارزیابی نبوده و ۵ ساله مستهلک می‌شود (براساس قیمت تمام شده).
سرقفلی	تنها در صورت خرید سرقفلی، قابل شناسایی است و حداکثر ۵ ساله مستهلک می‌شود.
هزینه تحقیق و توسعه	هزینه دوره تلقی شده و چنانچه منافع به آینده تسری یابد، می‌توان سرمایه‌ای تلقی کرد.
هزینه تبلیغات	کلیه هزینه‌های تبلیغات هزینه دوره است مگر آن که منافع آن به آینده تسری یابد.
رویدادهای احتمالی	رویدادهایی که متحمل باشند صرفاً در یادداشت‌ها افشاء می‌شوند.
افشاء ابزارهای مالی	ابزارهای مالی را می‌توان در یادداشت‌ها افشاء نمود که می‌تواند به قیمت تمام شده یا تجدید ارزیابی ارائه شوند. اگر به قیمت تمام شده افشاء شوند باید ارزش جاری بازار نیز ارائه شود. در صورتی که به قیمت بازار ارائه شوند، تفاوت تجدید ارزیابی باید افشاء شود. در این استانداردها توجه به ریسک اعتباری و ریسک بازار ضروری شناخته نشده است.
دارایی‌های مالی مستقیم و بدهی‌های مالی مشتقه	به ارزش منصفانه گزارش نمی‌شوند (هرچند طبق IAS شماره ۳۹ باید به ارزش منصفانه گزارش شوند).
اقلام غیرمترقبه	در این استانداردها خیلی گسترده‌تر تعریف می‌شوند
تعهدات باز خرید	در این استانداردها تعریف نمی‌شوند
صورت‌های مالی تورمی	علی‌رغم اقتصاد فوق تورمی صورت‌های مالی تورمی تهیه نمی‌شود (هرچند طبق IAS شماره‌های ۳۱ تا ۲۲ تهیه صورت‌های مالی تورمی برای اقتصادهای فوق تورمی ضروری است).

استفاده است. برخی مبانی شناخت و اندازه‌گیری در جدول I ارائه شده است.

مذکور در یک حساب ذخیره اندوخته شده و در قسمت حقوق صاحبان سهام نگهداری می‌شود و معاف از مالیات است.

مالی ترکیه به صورت سالیانه اعلام می‌شود و از یکسال به سال بعد می‌تواند تغییر یابد.

حسابرسی مستقل و گزارش حسابرس در ژوئن سال ۱۹۸۹ قانون

جهت مستهلک نمودن دارایی‌ها روش‌های نزولی و مستقیم (طبق نظر وزارت مالی) قابل

ثبت مبالغ تجدید ارزیابی دارایی‌ها به دلیل تورم شدید اختیاری است. مبالغ

حسابرسی مستقل ترکیه از تصویب مجلس گذشت و لازم‌الاجرا شد. حسابرس مستقل براساس مقررات وضع شده توسط وزارت مالی ترکیه گواهی لازم را دریافت می‌دارد.

صورت‌های مالی منتشر شده توسط شرکت اعم از میان دوره‌ای و پایان دوره‌ای (چنانچه شرکت تابع هیئت بازار سرمایه باشد)، باید حسابرسی شوند. موارد مربوطه حسب مورد توسط هیئت بازار سرمایه ابلاغ می‌شود. گزارش حسابرس مستقل نیازمند انتشار در جراید نبوده و می‌تواند به روش‌های مختلف از جمله پست الکترونیکی به آدرس سهامداران ارسال شود.

طبق استانداردهای حسابرسی که به قانون حسابرسی مشهور است، انواع اظهار نظر شامل مقبول، مشروط، مردود و عدم اظهار نظر است. طبق این قانون چنانچه شرکت علاوه بر صورت‌های مالی (ترازنامه و سود و زیان)، صورت جریان وجوه نقد و یا صورت تجزیه و تحلیل مدیریت را تهیه نماید، صورت‌های مالی مذکور نیز باید حسابرسی شوند و گزارش آن به انضمام گزارش صورت‌های مالی دیگر ارائه شود. طبق استانداردهای ترکیه چنانچه صورت‌های مالی تلفیقی تهیه می‌شود، باید حسابرس در مورد آنها نیز نظر بدهد.

از آنجایی که تهیه صورت‌های مالی تلفیقی و صورت جریان وجوه نقد اختیاری است، لذا صورت‌های مالی مذکور براساس استانداردهای بین‌المللی (IAS) تهیه می‌شوند و حسابرس نیز اظهار نظر خود را با مد نظر قرارداد آن ارائه می‌کند. در این

صورت گزارش حسابرس صورت‌های مالی تلفیقی جداگانه خواهد بود.

خلاء استانداردهای TAS

طبق استانداردهای ترکیه برخی موارد هنوز به طور کامل تدوین نشده‌اند. عمده‌ترین این موارد عبارتند از:

- ابزارهای جدید تامین مالی مانند اجاره‌های سرمایه‌ای و "فروش حساب‌های دریافتی"^۶
- "تامین مالی خارج از ترازنامه"^۷
- معاوضه دارایی‌ها
- رویدادهای احتمالی و تضمین‌ها
- بیمه و معاملات سلف

موسسات حرفه‌ای حسابداری و حسابرسی همان‌گونه که اشاره شد استانداردهای حسابداری کشور ترکیه پس از تهیه و تایید وزارت مالی این کشور و تصویب مجلس قابل اجرا است. عملیات حسابرسی نیز توسط حسابرسان مستقل رسیدگی می‌شوند که اصطلاحاً (Resmi Gazet) گفته می‌شود. این واژه ترکی بوده و به معنی حسابرس یا مفتش رسمی است و انجمن مستقلی دارد در این کشور سبک آمریکایی آموزش حسابداری حاکم بوده و علاقه‌مند به تحصیل در شاخه حسابداری پس از اخذ مدرک دوره دبیرستان باید دوره‌های لیسانس، فوق‌لیسانس و دکتری را بگذرانند. در دانشگاه‌های این کشور در دوره دکتری گرایش‌های مدیریت مالی و حسابداری مالی و حسابرسی که در دانشکده‌های علوم اداری و اقتصادی اجرا می‌شود تدریس می‌شود.

برخی مقررات و قوانین توسط وزارت مالی منتشر شده و رعایت آن برای شرکت‌ها الزامی است. از جمله این موارد قانون مالیات‌ها می‌باشد. وزارت مالی با اداره بازرگانی ترکیه که یکی از سیاست‌گذاران اصلی تجاری این کشور است، در تعامل مستمر است. همان‌گونه که اشاره گردید در ژوئن سال ۱۹۸۹ قانون حسابرس مستقل و سپس قانون مشاوره مالی مستقل که به قانون LCC^۸ مشهور است از تصویب مجلس گذشت. هرچند LCC دارای اشکالاتی است ولی بسیاری از صاحب‌نظران اقتصادی و مالی ترکیه معتقدند که با آن یک معیار شناسایی و اندازه‌گیری مناسب ایجاد شده است.

پی‌نوشت

- 1- Turkey Accounting Standards
- 2- International Financial Reporting Standards
- 3- Capital Market Board
- 4- Istanbul Stock Exchange
- 5- Generally Accepted Accounting Principles
- 6- Factoring
- 7- Of-Balance Sheet Financing
- 8- Law Of Certified Consoultancy

منابع و مآخذ

- ۱- سایت بورس اوراق بهادار استانبول با آدرس: WWW.ISE.ORG
- ۲- استانداردهای حسابداری ترکیه. TAS (از طریق اینترنت)
- ۳- قانون حسابرسی مستقل ترکیه ۱۹۸۹ (از طریق اینترنت)
- ۴- مجله اکونومیست سال ۲۰۰۴

راهنمای تدوین مقالات

از کلیه علاقه‌مندان و نویسندگان گرامی که مقالات خود را جهت چاپ در این مجله ارسال می‌دارند تقاضا می‌شود به نکات زیر توجه فرمایند:

۱- **عنوان، نام و نشانی:** صفحه اول مقاله اختصاص داده شود به ذکر عنوان فارسی و انگلیسی مقاله - نام نویسنده یا نویسندگان، عنوان شغلی یا علمی، صفحه دوم با عنوان و چکیده‌ای از مقاله آغاز گردد.

۲- **چکیده:** چکیده در ۱۰۰ تا ۱۵۰ کلمه و بلافاصله بعد از عنوان مقاله و در صفحه‌ای مجزا تایپ شود. چکیده باید حاوی بیان مختصری از هدف، یافته‌ها و نتیجه‌گیری باشد. (ارسال چکیده به زبان فارسی و انگلیسی الزامی است).

۳- **کلید واژه‌ها:** در صورتی که در مقاله از اصطلاحات و واژه‌های خاص استفاده شده باید بلافاصله بعد از چکیده مقاله قرار گیرد. متن مقاله باید با بخشی تحت عنوان مقدمه آغاز گردد. مقدمه اصولاً باید جزئیات بیشتری درباره هدف، انگیزه، روش و یافته‌ها در اختیار گذارد. چکیده و مقدمه باید حتی‌المقدور از لحاظ فنی پیچیده نباشد.

۴- **جدول، نمودارها و شکل‌ها:** نویسنده باید به موارد زیر توجه نماید:

- هر جدول یا نمودار باید در صفحه‌ای جداگانه و در انتهای مقاله قرار گرفته و دارای شماره الفبایی و عنوان دقیق محتوای آن باشد.
- عطف هر نمودار باید در متن مقاله آمده باشد.

- نمودار باید به طور منطقی و بدون نیاز به رجوع به متن قابل درک و تفسیر باشد.

- مندرجات جدول‌ها باید روشن و آشکار بوده و شماره‌گذاری جدول‌ها نیز به ترتیبی باشد که در متن می‌آید.

۵- **مستندسازی:** برای استناد به کار دیگران باید از سیستم "مولف - تاریخ" که به فهرست کارهای دیگران (ماخذ) عطف می‌گردد، استفاده شود. نویسندگان در این فهرست باید شماره صفحات مورد استفاده از هر ماخذ را ذکر نمایند.

- در متن به کارهای دیگران اینگونه استناد می‌شود: نام، نام خانوادگی و تاریخ در داخل پرانتز، برای مثال (حسنی، ۱۳۸۱) با دو نویسنده (حسنی و حسینی ۱۳۸۱)، با بیش از دو نویسنده (حسنی و دیگران ۱۳۸۱)، استناد به بیش از یک منبع نواماً در یک عطف (حسنی ۱۳۸۱، حسینی ۱۳۸۲)، استناد به دو کار یا بیشتر یک نویسنده (حسنی ۱۳۸۱ و ۱۳۷۹).

- هنگامی که فهرست ماخذ شامل پیش از یک کار از یک نویسنده در همان سال باشد، پسوند الفبایی در ادامه تاریخ درج می‌گردد. برای مثال (حسنی ۱۳۸۱ الف).

۶- **شکل مقاله:** جهت ویراستاری احتمالی و درج نظرات داور در حاشیه صفحه مقاله باید روی کاغذ A4 و در یک سمت آن و به طور یک خط در میان با برنامه Zarnegar یا Word تایپ شود. صفحات مقاله به ترتیب شماره‌گذاری شود. **فلاپی یا لوح فشرده مقاله حتماً باید ضمیمه مقاله ارسال شود.**

۷- **فهرست منابع و ماخذ:** هر مقاله‌ای شامل فهرستی از ماخذ کارهای استناد شده می‌باشد. هر قلم این فهرست باید شامل تمامی اطلاعات لازم برای شناسایی آن کار تحقیقی باشد. در سیستم نام خانوادگی، تاریخ، چارچوب زیر پیشنهاد می‌گردد:

- ماخذ را به ترتیب حروف الفبایی در رابطه با نام خانوادگی اولین نویسنده (یا نهاد ماخذ شده) تنظیم کنید.

- تاریخ انتشار باید بلافاصله بعد از نام و نام خانوادگی نویسنده قرار گیرد.

- کارهای چندگانه توسط همان نویسنده در همان سال بوسیله حروف الفبایی بعد از تاریخ تفکیک شوند.

- برای کتاب: نام نویسنده، نام کتاب، نام مترجم، محل نشر، ناشر، تاریخ انتشار، شماره صفحه.

- برای مقاله: نام نویسنده، "عنوان مقاله"، نام نشریه، دوره، شماره مجله، شماره صفحه.

۸- **پانویس‌ها:** پانویس‌ها نباید برای استنادسازی مورد استفاده قرار گیرند. پانویس‌ها باید تنها برای بسط و تکرار اطلاعات مفیدی که اگر در خود متن ذکر گردد ممکن است به تداوم مطلب خدشه وارد سازد، مورد استفاده قرار گیرد. کلیه پانویس‌ها در انتهای مقاله بترتیب استفاده در متن و قبل از فهرست منابع و ماخذ درج شود.

۹- **ارسال مقالات:** مقالاتی که در حال حاضر توسط مجلات یا ناشرین دیگر در دست بررسی می‌باشد نباید ارسال گردد.

- نویسنده مقاله باید یک نسخه از مقاله ارسالی را نزد خود نگه دارد زیرا مقالاتی که جهت چاپ مورد پذیرش قرار نمی‌گیرد عودت نخواهد شد.

- مقالات پس از بررسی در صورت تأیید هیات تحریریه به چاپ خواهد رسید.

- درج مقالات در مجله به معنی تأیید محتوای آن توسط هیات تحریریه نبوده، لذا نویسنده شخصاً مسئول بیان نظرات خود در مقاله می‌باشد.

- مقالاتی که به صورت ترجمه می‌باشد، ارسال‌کنندگان ترجمه مقالات باید ضمن نشانی کامل منبع مورد استفاده یک نسخه از اصل مقاله را ارسال دارند.

- مجله در حذف و یا اصلاح مقالات رسیده آزاد است.

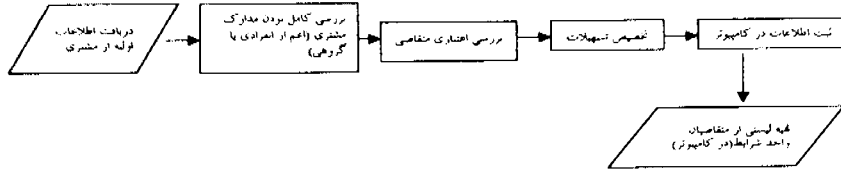
۱۰- **ارسال مقاله:** نسخه اصلی مقالات باید به نشانی زیر ارسال شود:

تهران - خیابان استادنجات‌الهی - شماره ۱۵۲ - انجمن حسابداران خبره ایران یا صندوق پستی ۱۵۸۱۵/۳۶۹۱

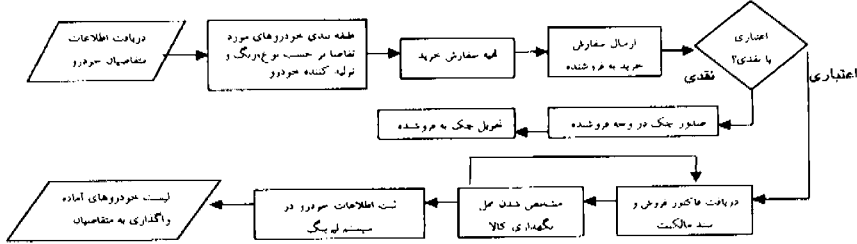
تجزیه و تحلیل ارزش فرآیندها...

نمایشگر ۵- تقسیم فرآیندهای فرعی به فعالیت‌ها

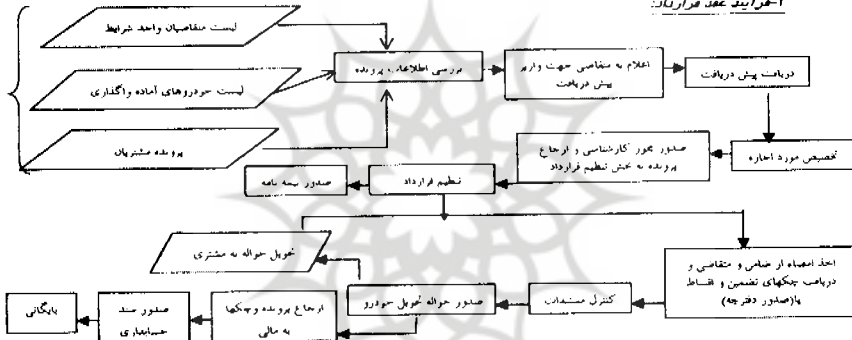
۱- فرآیند پذیرش مشتری:



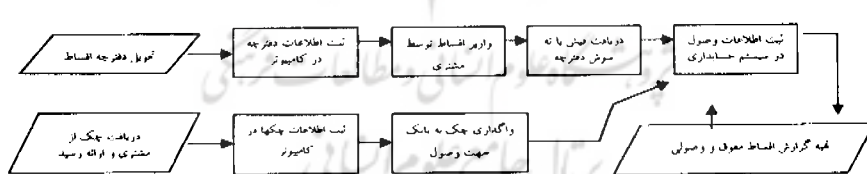
۲- فرآیند تأمین خودرو:



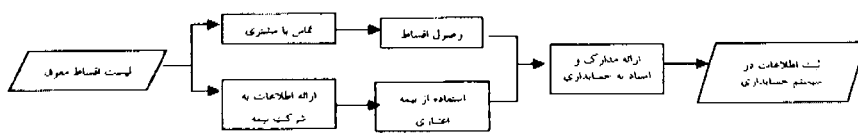
۳- فرآیند عقد قرارداد:



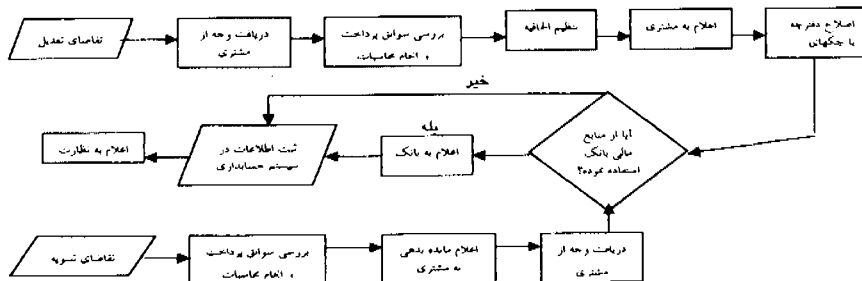
۴- فرآیند وصول تسطاط:



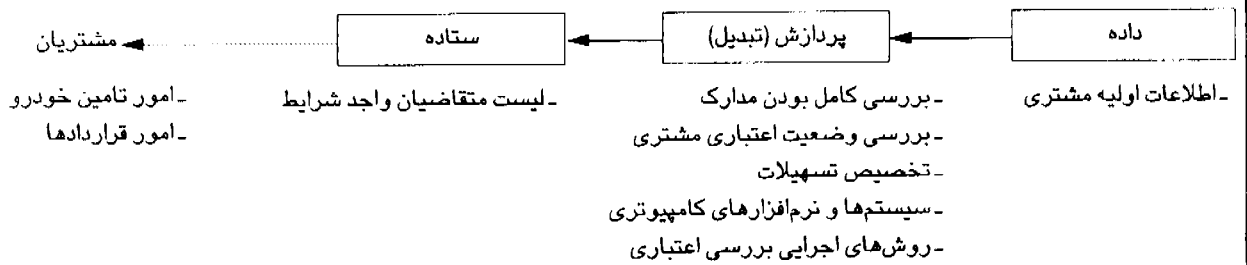
۵- فرآیند نظارت و پیگیری وصول مطالبات:



۶- فرآیند تعدیل و تسویه قرارداد:



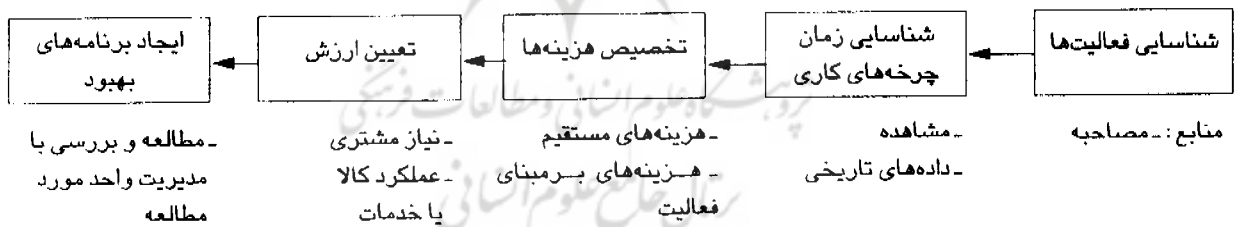
نمایشگر ۶- مدل فرآیند کسب و کار - فرآیند پذیرش مشتری



نمایشگر ۷- رویکرد ترکیبی روش بالا-پایین و پایین-بالا



نمایشگر ۸- مراحل تجزیه و تحلیل فعالیت‌ها



کرده و به دنبال یافتن ارتباطات داخلی بین فرآیندهای فرعی و فرآیندهای اصلی است. با وجود اینکه این رویکرد تصویر کامل‌تری از تمام فعالیت‌ها به دست می‌دهد ولی این نوع تجزیه و تحلیل به فعالیت‌هایی وزن زینادی می‌دهد که در تجزیه و تحلیل‌های بعدی ممکن است مفید نباشد.

رویکردی که بیش از همه موثر

است، ترکیب دو رویکرد مذکور می‌باشد. در این رویکرد ترکیبی فرآیندهای کلی از طریق روش بالا به پائین شناسائی و سپس فعالیت‌ها از طریق روش پائین به بالا مورد تحلیل قرار می‌گیرند تا فرآیندهای فرعی مشخص گردد. زمانی که به سطح تجزیه فرآیندهای فرعی به فعالیت‌ها دست یافتیم، آزمایش می‌کنیم تا دریابیم که

حداقل یک ارتباط بین فعالیت‌ها با فرآیندهای فرعی وجود دارد. این کار باعث می‌شود که مطمئن شویم تمام فعالیت‌های مشاهده شده با فرآیندهای فرعی مرتبط هستند. نمایشگر ۷، رویکرد ترکیبی دو روش را نشان می‌دهد. در مورد شرکت لیزینگ خودرو از رویکرد ترکیبی استفاده شد.

۵۷ ادامه در صفحه ۶۴



دوره‌های حسابداری و مدیریت مالی مرکز آموزشهای کاربردی اتاق بازرگانی و صنایع و معادن ایران با همکاری انجمن حسابداران خبره ایران

دوره‌های حسابداری و مالی کوتاه‌مدت و بلندمدت:

کد	نام دوره	مدت دوره	شهریه /ریال	پیش‌نیاز
دوره				
۲۰۱	حسابداری مالی (۱)	۶۰ ساعت	۵۰۰,۰۰۰	حداقل دیپلم
۲۰۲	حسابداری مالی (۲)	۶۰ ساعت	۵۵۰,۰۰۰	۲۰۱
۲۰۳	حسابداری مالی (۳)	۵۰ ساعت	۶۰۰,۰۰۰	۲۰۲
۲۰۴	حسابداری مالی (۴)	۵۰ ساعت	۶۰۰,۰۰۰	۲۰۳
۲۰۵	حسابداری صنعتی (۱)	۶۰ ساعت	۷۵۰,۰۰۰	۲۰۲
۲۰۶	حسابداری صنعتی (۲)	۵۰ ساعت	۷۵۰,۰۰۰	۲۰۵
۲۰۷	حسابداری مدیریت	۲۰ ساعت	۱,۰۰۰,۰۰۰	۲۰۶
۲۰۸	مدیریت مالی	۲۰ ساعت	۶۰۰,۰۰۰	۲۰۲
۲۰۹	صورت‌های مالی تلفیقی	۲۰ ساعت	۱,۵۰۰,۰۰۰	لیسانس حسابداری یا مرتبط
۲۱۰	حسابرسی داخلی و عملیاتی	۲۰ ساعت	۷۵۰,۰۰۰	۲۰۲
۲۱۲	قانون مالیات‌های مستقیم	۲۵ ساعت	۶۰۰,۰۰۰	۲۰۲
۲۱۳	مدیریت مالی برای مدیران غیرمالی	۲۰ ساعت	۱,۰۰۰,۰۰۰	۲ سال سابقه مدیریت
۲۱۴	مدیریت سرمایه‌گذاری در بورس و مهندسی مالی	۲۰ ساعت	۱,۵۰۰,۰۰۰	لیسانس حسابداری یا مرتبط
۲۱۶	تجزیه و تحلیل و طراحی سیستم‌های حسابداری	۲۰ ساعت	۸۰۰,۰۰۰	لیسانس حسابداری یا مرتبط
۲۱۷	اصول برنامه‌ریزی و بودجه	۲۰ ساعت	۷۵۰,۰۰۰	لیسانس حسابداری یا مرتبط
۲۱۸	تهیه صورت‌گردش و جوه نقد	۱۲ ساعت	۵۰۰,۰۰۰	لیسانس حسابداری یا مرتبط
۲۱۹	تهیه و ارائه صورت‌های مالی با استفاده از (استانداردهای حسابداری ۲۰۱، ۲۰۶ و ۱۳)	۲۰ ساعت	۷۵۰,۰۰۰	لیسانس حسابداری یا مرتبط
۲۲۰	کاربرد نرم‌افزارهای مالی	۶۰ ساعت	۸۰۰,۰۰۰	۲۰۲
۲۲۱	کارگاه آموزش حسابداری با کامپیوتر	۲۰ ساعت	۱,۰۰۰,۰۰۰	۲۰۲
۵۰۱	دوره عالی حسابداری و مدیریت مالی	۲۶۰ ساعت	۳,۵۰۰,۰۰۰	لیسانس حسابداری یا مرتبط
۵۰۲	دوره تکمیلی حسابداری و امور مالی (۱)	۲۶۰ ساعت	۲,۷۵۰,۰۰۰	۲۰۲
۵۰۴	دوره تکمیلی حسابداری و امور مالی (۲)	۲۶۰ ساعت	۲,۰۰۰,۰۰۰	فوق دیپلم و سابقه کار حسابداری یا ۵۰۳
۶۰۱	حسابداری مالی (۱) به زبان انگلیسی	۶۰ ساعت	۱,۰۰۰,۰۰۰	حداقل دیپلم و دانستن زبان انگلیسی
۶۰۵	زبان تخصصی حسابداری	۵۰ ساعت	۸۰۰,۰۰۰	حداقل دیپلم آشنا به زبان انگلیسی

در صورت نیاز به اطلاعات بیشتر می‌توانید با مرکز آموزشهای کاربردی اتاق بازرگانی به آدرس زیر مراجعه یا با تلفن‌های مرکز تماس حاصل فرمایید.

خیابان انقلاب، بعد از میدان فردوسی خیابان شهید موسوی (فرصت جنوبی) بن‌بست نیکپور پلاک ۶۶

تلفن ۸۸۸۲۹۶۵۴ شماره ۸۸۸۲۸۷۸۷



مدیر محترم مالی

با سلام و احترام، موسسه آموزشی و پژوهشی توسعه دانش پارس شید در سال 1385 در راستای مطرح ساختن مسائل تخصصی مالی و بر اساس آخرین استانداردهای مطرح جهانی و منطبق با استانداردهای سازمان حسابداری و حسابرسی در نظر دارد با همکاری اساتید صنعت و دانشگاههای کشور و در محل موسسه از ساعت 8 الی 16 دوره های تخصصی ذیل را اجرا نماید.

بدینوسیله از حضرتعالی و کلیه مدیران و کارشناسان مالی آن شرکت محترم جهت شرکت در دوره های تخصصی به شرح جدول ذیل دعوت به عمل می آید.

نحوه ثبت نام: از آن مدیریت محترم تقاضا دارد دستور فرمائید نسبت به ارسال معرفی نامه و فیش واریز مبلغ سرمایه گذاری آموزشی به فاکس مستقیم 22074745 حداکثر 10 روز قبل از برگزاری هر یک از دوره ها آموزشی اقدام نمایند. **نحوه واریز سرمایه گذاری آموزشی:** واریز مبلغ شهریه به ازای هرنفر در وجه حساب جاری 0243131324 بنام موسسه آموزشی و پژوهشی توسعه دانش پارس شید عهده بانک تجارت شعبه علامه طباطبائی (کد 2430) بابت هزینه های آموزشی و غیر آموزشی (شامل استاد، سالن سمینار و یا دوره، وسایل کمک آموزشی، پذیرائی میان وعده و صرف ناهار گواهینامه شرکت در دوره. جهت کسب اطلاعات بیشتر می توانید از طریق تلفنهای 22356050 - 22078226 و همراه 09121990640 تماس حاصل نمائید.

مدیر عامل
منصور حاج سید جوادی

جدول دوره های مالی نیمه اول سال 1385

ردیف	نام دوره های نیمه اول سال 85	تاریخ برگزاری	سرمایه گذاری شما به ازای هرنفر	محل برگزاری
1	مهندسی مالی (سطح یک) FINANCIAL ENGINEERING	85/3/18 الی 85/3/19	1/377/000 ریال	موسسه
2	صورت جریان وجوه نقد	85/3/25 الی 85/3/26	997/000 ریال	موسسه
3	مبانی بودجه ریزی در شرکتهای تولیدی	85/4/1 الی 85/4/2	997/300 ریال	موسسه
4	مهندسی مالی (سطح دو) بر اساس پنج فصل دوم کتاب FINANCIAL ENGINEERING	85/4/15 الی 84/4/16	1/375/000 ریال	موسسه
5	حسابداری قراردادهای بلند مدت پیمانکاری	85/4/22 الی 85/4/23	1/370/000	موسسه
6	تجزیه و تحلیل صورتهای مالی	85/5/5 الی 85/5/6	999/000	موسسه
7	دلایل، اهداف، شرایط و روشهای تهیه و تنظیم صورتهای مالی تلفیقی	85/5/11 الی 85/5/13	2/350/000 ریال	موسسه
8	مهندسی مالی بر اساس ده فصل اول کتاب FINANCIAL ENGINEERING	85/6/8 الی 85/6/10	2/355/000 ریال	موسسه
9	آشنائی مدیران مالی با مباحث پیشرفته مدیریت مالی	85/6/16 الی 85/6/17	2/300/000 ریال	موسسه

شماره: 84/10002/م پ ش

تاریخ: 84/1/14

موسسه آموزشی و پژوهشی توسعه دانش

پارس شید



مدیر محترم مالی

با سلام و احترام

به استحضار می‌رساند، موسسه آموزشی و پژوهشی توسعه دانش پارس شید مجری دوره‌ها و همایش‌های داخلی و خارجی، در روز پنجشنبه مورخ 85/2/21 و در محل هتل سیمرغ تهران از ساعت 8 صبح الی 16 و به صرف پذیرائی نهار و میان وعده برگزار می‌نماید: همایش:

**اصول و نکات قابل توجه در وصول و ایصال مالیاتهای موضوع قانون
تجمیع عوارض و کسر و پرداخت مالیاتهای تکلیفی موضوع قانون
مالیاتهای مستقیم و احکام مربوط به ضمانت اجرای هر یک**

بدینوسیله از جنابعالی و مدیران محترم و کلیه کارشناسان و کارمندان محترم مالی آن واحد محترم صنعتی جهت شرکت در این همایش دعوت به عمل می‌آوریم.

سخنرانان: اساتید و مدیران صاحب نام و با تجربه امور مالیاتی کشور.

نحوه ثبت نام: ارسال معرفی نامه و فیش واریز شهریه به فاکس 22074745 مبنی بر معرفی شرکت کنندگان در همایش.

شهریه همایش: مبلغ 823/000 ریال به ازای هر نفر در وجه حساب جاری 0243131324 بنام موسسه آموزشی و پژوهشی توسعه دانش پارس شید عهده بانک تجارت شعبه علامه طباطبائی (کد 2430) بابت هزینه‌های آموزشی و غیر آموزشی شامل استاد، سالن سمینار، وسایل کمک آموزشی، پذیرائی میان وعده و صرف نهار و گواهینامه شرکت در همایش (..)

جهت کسب اطلاعات بیشتر می‌توانید از طریق تلفنهای 22356050 و 22078226 و همراه 09121990640 تماس حاصل فرمائید.

مدیر عامل
منصور حاج شید حوادی

آدرس: تهران - سعادت آباد - بلوار سرو غربی - خیابان صدف - پلاک 60
طبقه اول - واحد 13 - تلفاکس: 22356050 - 22078226 ، فاکس مستقیم 22074745



مدیر محترم مالی

با سلام و احترام

همانطور که مستحضرید، اطلاع از جدیدترین تصویب نامه های هیئت محترم وزیران در خصوص آخرین مصوبات مورد اجرا برای ممیزین وزارت محترم دارائی، نقشی تعیین کننده در تنظیم اظهار نامه و صورتهای مالی و مالیاتی دارد که آگاهی از آخرین مصوبات موجب کاهش چشم گیر در مبالغ پرداختی مالیات و استفاده از معافیتهای مالیاتی مصوب می گردد.

در این راستا موسسه آموزشی و پژوهشی توسعه دانش پارس شید با همکاری اساتید و مدیران با تجربه و صاحب نام امور مالیاتی، و در روز پنجشنبه مورخ 85/3/25 و در محل هتل سیمرغ تهران از ساعت 8 صبح الی 16 و به صرف پذیرائی نهار و میان وعده، اقدام به برگزاری همایش تخصصی پرسش و پاسخ:

اصول و نکات قابل توجه در تنظیم اظهار نامه و صورتهای مالی توسط مؤدیان و ارائه راهکارهای اجرایی در جهت استفاده از معافیتهای مالیاتی بر اساس آخرین مقررات جاری

نموده است.

لذا از جنابعالی و مدیران محترم و کلیه کارشناسان و کارمندان محترم مالی آن واحد

محترم صنعتی جهت شرکت در این همایش دعوت به عمل می آوریم.

نحوه ثبت نام و واریز شهریه: ارسال معرفی نامه به همراه فیش واریز شهریه آموزشی به ازای هر نفر 825/000 ریال (بابت شهریه آموزشی و غیر آموزشی) در وجه حساب جاری 02431313324 بنام موسسه آموزشی و پژوهشی توسعه دانش پارس شید عهده بانسک تجارت شعبه علامه طباطبائی تهران (کد 2430) به فاکس 22074745 مبنی بر معرفی شرکت کنندگان در همایش.

جهت کسب اطلاعات بیشتر می توانید از طریق تلفنهای 22356050 - 22078226 و

همراه 09121990640 تماس حاصل فرمائید.

مدیر عامل
منصور حاج شید خواهی

آدرس: تهران - سعادت آباد - بلوار سروغربی - خیابان صدف - نبش سپیدار - پلاک 60

طبقه اول - واحد 13، تلفاکس: 22356050 - 22078226 - فاکس مستقیم: 22074745

سیستم‌های حاکمیت شرکتی

که بدون حمایت قوی از سرمایه‌گذار، مدیران منابع سهامداران را مصادره می‌کردند. این اختلاس می‌تواند به شکل ظریف‌تری مثل استفاده مدیر از قیمت‌های انتقالی، نیز رخ دهد. فروش دارایی‌ها به قیمت‌هایی کمتر از قیمت‌های بازار به شرکت‌های تحت مالکیت مدیر، یکی دیگر از راه‌کارها است.

یکی از راه‌کارهای مواجهه با نقاط ضعف در قانون، حمایت از سرمایه‌گذاری سهامداران بزرگ است. نویسندگان مقاله اضافه می‌کنند که اگر سهامداران بزرگ (دارندگان بیش از ۲۳ درصد سهام شرکت) مانند سرمایه‌گذاران نهادی بتوانند سهام خود را متمرکز سازند آنگاه می‌توانند از طریق مشارکت و گفتگو بر مدیریت تاثیر بگذارند و از طریق اعمال خود کنترل کنند.

یکی از پژوهش‌های با اهمیت در زمینه حاکمیت شرکتی توسط لاپورتا و همکاران (۱۹۹۷) انجام شده است. آنها روابط بین سیستم‌های قانونی و حاکمیت شرکتی را برای یک نمونه ۴۹ کشور سراسر دنیا را به طور عمیق بررسی کردند. آنها دریافتند که در دنیا سه سنت قانونی کلی وجود دارد. سیستم قانونی فرانسه کمترین سطوح حمایت از سرمایه‌گذار و سیستم قانونی آمریکا و انگلیس بیشترین سطح حمایت از سرمایه‌گذار را ارائه می‌دهد. سیستم قانونی آلمان و اسکاندیناوی بین این دو سیستم قرار دارند. لاپورتا و همکاران (۱۹۹۸) ساختار مالکیت ده شرکت مالی بزرگ را برای یک نمونه بارز از ۴۹ کشور از جمله ۹ کشور از آسیای شرقی مورد بررسی قرار دادند. آنها ساختارهای مالکیت متمرکز را در کشورهای مشاهده کردند که قبلاً در قالب درون سازمانی قرار می‌گرفتند. لاپورتا و همکاران (۱۹۹۹) ساختار کنترلی ۲۰ شرکت تجاری بزرگ در ۴ کشور آسیای شرقی (هم چنین ۲۳ کشور دیگر از سراسر دنیا) را بررسی کردند. شواهد آنان کاملاً موید مدل درون سازمانی برای بسیاری

از کشورهای آسیای شرقی با مشخصه تمرکز مالکیت بود که منجر به کنترل شرکت‌های تحت مالکیت یک گروه کوچک از مالکان می‌شد، اما در این سال‌ها، در ژاپن و کره جنوبی این وضعیت کمتر دیده می‌شد.

لاپورتا و همکاران (۱۹۹۹) ساختار مالکیت شرکت‌های بزرگ در ۲۷ کشور سراسر دنیا را به منظور شناسایی سهامداران کنترل‌کننده‌نهایی آنها را بررسی کردند. برخلاف توصیف مالکیت شرکت توسط برل و مینز (۱۹۳۲)، که عقیده داشتند شرکت‌ها تحت مالکیت یک گروه پراکنده از سهامداران و تحت کنترل یک گروه کوچک از مدیران است، شواهد و یافته‌های لاپورا و همکاران نشان می‌داد که شرکت‌ها یا تحت کنترل خانواده‌ها یا تحت کنترل دولت هستند. به علاوه آنها، شواهد اندکی مبنی بر کنترل از سوی نهادهای مالی بزرگ یافتند. یافته‌های این پژوهش نشان می‌داد که سهامداران با کنترل نهایی، تمایل دارند که بر شرکت‌ها به طور آشکار بیشتر از حقوق مالکیت خود بر شرکت‌ها اعمال قدرت کنند. ظاهراً آنها با استفاده از و مشارکت در مدیریت به این هدف دست یافته بودند.

متون معتبر علمی افزون بر مطرح کردن تفاوت‌های بین سیستم‌های حاکمیت شرکتی کشورها در یک سطح بین‌المللی متمرکز بر حرکت به سوی همگرایی جهانی در حاکمیت شرکت‌ها و یک چارچوب مشترک هستند. بحث بر سر این موضوع است که این سیستم چه ویژگی‌هایی را به تصویر خواهد کشید.

فهرست منابع و مآخذ

- 1- ACCA (2000) Turnbull, "Internal Control and Wider Aspects of Risk", (commissioned By the Association of Chartered Certified Accountants' Social and Environmental Committee), Certified Accountants Educational Trust, London.

سیستم

انبار و کنترل موجودی

- چندین انبار و محل استقرار
- کنترل دریافت کالا (کیفی و فنی)
- کنترل بیج و تاریخ انقضا
- کنترل ابزار و اقلام چند بار مصرف
- نقل و انتقال اطلاعات انبار فیزیکی
- صدور حواله بر اساس درخت محصول
- روشهای قیمت گذاری متعدد
- انجام عملیات انبارگردانی
- تحلیل ABC

طراحی مبتنی بر تحلیل صحیح



نرم افزاری سی.اس.دی
موسسه کنترل و طرح سیستمها

دفتر فروش: (۱۰ خط) ۸۸۸۲۴۸۱۲

دفتر مدیریت: تلفکس ۸۸۸۳۶۹۹۸

۸۸۸۴۶۵۹۳

Email: CSD_Company@yahoo.com

- 2- Berle, a.and, Means, G.(1932) "The Modern Corporate and Private Property", New York.
- 3- Cadbury Code, the (December 1992) "Report of the committee on Financial Aspects of Corporate Governance" the Cod of Best Practice, Gee Professional Publishing, London.
- 4- Cadbury, A. (2002) "Corporate Governance and Chairmanship: A Personal View," Oxford University Press, Oxford.
- 5- Economist, the (28 November 2002) "Investor Self-Protection"
- 6- Franks, J. and Mayer, C.(1994) "The ownership and control of Garman Corporation" manuscript), London Business School, London.
- 7- International Federation of Accountants, (2004), "Enterprise Governance Getting the Balance Right" Professionnal Accountants in Business Committee (PAIB), New York.
- 8- Jensen, M. and meckling, W.H.(1976) "Theory of the firm: Manacial behaviour, agency costs and ownership structure", journal of Financial Economics, 3, October.
- 9- Johson, S.Boone, p.Breach, A.and Friedman, E.(2000) "Corporate Governance in the Asian financial crisis" Journal of Financial Economics, 58.
- 10- KPMG(2002) "International Survey of Corporate Sustainability Reporting" KPMG Amsterdam.
- 11- La porta, R. Lopez-de-Silanes, F, shellfire, A and Vishny R.W.(1998) "Law and Finance", journal of political economy, 106.
- 12- OECD(1999) "OECD Principles of Corporate Governance", Oxford University Press Oxford.
- 13- prowse, S.D.(1992) "The structure of corporate ownership in Japan" Journal of Finance, 47(3).
- 14- Rajan, R. and Zingales, L.(1998) "Which capitalism?Lessons from the East Asian crisis", Journal of Applied Corporate Finance, 11(3), fall.
- 15- Short,h, Hull, A.and Wright.M.(1998) "Corporate Governance, Accountability, and enterprise, Corporate Governance": An International Revieww, 693.

تجزیه و تحلیل ارزش فرآیندها...

شکل ۹- کاربرد خلاصه فعالیت‌های با ارزش افزوده و بدون ارزش افزوده

زمان		شرح فعالیت
بدون ارزش افزوده	با ارزش افزوده	
	۱۰	دریافت اطلاعات اولیه از مشتری و صدور مجوز کارشناسی
	۲۰	بررسی کامل بودن مدارک مشتری
	۲۰	بررسی اعتباری متقاضی و صدور بیمه‌نامه
	۱۰	تخصیص تسهیلات
	۱۰	ثبت اطلاعات در کامپیوتر
	صفر	تهیه لیستی از متقاضیان واجد شرایط
	۲۳۰	دریافت اطلاعات متقاضیان
	۳۰	طبقه‌بندی خودروهای مورد تقاضا برحسب نوع، رنگ و
۷۲۰	۱۲۰	تهیه سفارش خرید
	۶۰	تأیید سفارش
	۱۲۰	ارسال سفارش خرید به فروشنده
۶۰	۱۳۳۰	ارسال نامه به شرکت فروشنده یا
۶۰	-	صدور چک در وجه فروشنده
صفر	-	دریافت اعلامیه بستانکار
صفر	-	تحويل چک به فروشنده
۲۳۰	-	دریافت فاکتور فروش و سند مالکیت
	صفر	مشخص شدن محل نگهداری کالا
	۱۲۰	ثبت اطلاعات خودرو در سیستم لیزینگ
	صفر	لیست خودروهای آماده‌واگذاری به مشتریان
	۲۰	بررسی اطلاعات پرونده
۱۳۳۰	۵	اعلام متقاضی جهت واریز پیش دریافت دریافت پیش دریافت
	صفر	تخصیص مورد اجاره
	صفر	صدور مجوز کارشناسی و ارجاع پرونده به بخش تنظیم قرارداد
	۵	تنظیم قرارداد
	۵	صدور بیمه‌نامه
	۱۰	اخذ امضا از ضامن و متقاضی و دریافت چک‌های تضمین و اقساط
۱۰	-	کنترل مستندات
	۱۰	صدور حواله تحويل خودرو
	صفر	تحويل حواله به مشتری
۲۰	-	ارجاع پرونده و چک‌ها به مالی
۱۵	-	صدور سند حسابداری و بایگانی

خلاصه نتایج

ساعات چرخه‌های انجام کار:	۹۳۵ دقیقه
بالارزش افزوده	۵۲۸۰ دقیقه
بدون ارزش افزوده	۹۳۵/۶۲۱۵ - ۱۵٪
کارایی چرخه‌های انجام کار	