

(مراحل حسابرسی شرکتها)

۱. تشکیل پرونده جاری و دائم بر اساس سیستم عطف بندی موسسه:

نکته اول: در صورتیکه حسابرسی سال قبل توسط موسسه صورت گرفته باشد پرونده دائم وجود داشته و نیازی به تشکیل پرونده دائم نیست.
نکته دوم: تشکیل پرونده شامل تهیه زونکن، گذاشتن دیوایدر برای سرفصلها مطابق با فهرست پرونده و گذاشتن برنامه رسیدگی می باشد.

۱. اخذ تراز آزمایشی از شرکت:

نکته اول: در صورتیکه تراز آزمایشی شرکت نهایی نشده باشد، تراز موقت اخذ می شود و صرفاً مانده هایی که نهایی شده رسیدگی می گردد.

۱. تهیه کاربرگهای اصلی هر سرفصل:

نکته اول: کاربرگهای اصلی به شرح زیر تهیه می گردد:

کاربرگ اصلی ۳۰۰۰ شامل مانده سرفصلهای: حسابها و اسناد پرداختی تجاری و غیر تجاری، پیش دریافتها، سایر حسابهای پرداختی، سپرده های پرداختی، ذخایر و ذخیره بازخريد خدمت سایر بدهیهای با ماهیت بستانکار بجز تسهیلات مالی و ذخیره مالیات که سرفصل جداگانه ای دارند.

کاربرگ اصلی ۳۸۰۰ شامل بدهی مالیاتی و یا ذخیره مالیات

کاربرگ اصلی ۳۹۰۰ شامل تسهیلات مالی کوتاه مدت و بلند مدت

کاربرگ اصلی ۴۰۰۰ شامل جدول داراییهای ثابت و استهلاک انباشته و پیش پرداختهای سرمایه ای

کاربرگ اصلی ۴۱۰۰ شامل سرمایه گذارهای کوتاه مدت و بلند مدت

کاربرگ اصلی ۴۲۰۰ شامل سایر داراییهای نامشهود و حق الامتیازها

کاربرگ اصلی ۴۳۰۰ شامل موجودی مواد و کالا و اعتبارات اسنادی و کالای در راه

کاربرگ اصلی ۴۵۰۰ شامل حسابها و اسناد دریافتی تجاری و غیر تجاری و سایر حسابهای دریافتی، سپرده های دریافتی، پیش پرداختها و ..

کاربرگ اصلی ۴۷۰۰ شامل موجودی نقد و بانک، بانکها، صندوق و تنخواه گردانها و اسناد در جریان وصول

کاربرگ اصلی ۵۵۰۰ شامل فروش، درآمد حاصل از ارائه خدمات، برگشت از فروش و درآمد های عملیاتی

کاربرگ اصلی ۵۶۰۰ شامل هزینه دستمزد، سربار، قیمت تمام شده، هزینه های عمومی و اداری و هزینه های مالی

کاربرگ اصلی ۵۷۵۰ شامل سایر درآمد ها و هزینه های غیر عملیاتی

کاربرگ اصلی ۵۹۵۰ شامل حسابها و طرف حسابهای انتظامی

نکته دوم: کاربرگهای اصلی فوق در برخی از شرکتها بطور کامل مورد نیاز نمی باشد بطور مثال در شرکتهای خدماتی کاربرگ ۴۳۰۰ موجودیها کاربرد ندارد و لذا گذاشتن دیوایدر، برنامه رسیدگی و تهیه کاربرگ اصلی

نیازی نیست. همچنین در صورتیکه شرکت دارای سرفصل سرمایه گذاری باشد صرفاً کاربرگ ۴۱۰۰ تهیه می شود.

نکته سوم: در صورتیکه قبل از پایان سال مالی شرکت باشد و یا تراز نهایی نشده باشد، لزومی به تهیه کلیه کاربرگهای اصلی نیست و اگر هم تهیه شد مانده ها باید با مداد درج گردد و پس از اخذ تراز نهایی، مانده ها با خودکار آبی درج شود.

نکته چهارم: کاربرگ اصلی هر قسمت حتماً می بایست در کاربرگ ۱۴ ستونی تهیه شود و به شرح صفحه بعد تکمیل گردد:

ستون اول و دوم مخصوص شرح حساب، ستون سوم بابت عطف، در ستون چهارم مانده تراز اولیه (قبل از اصلاحات نهایی) درج می گردد، در ستون پنجم و ششم اقلام تعدیلات بین دو تراز در بدهکار و بستانکار درج می گردد و در ستون هفتم مانده تراز نهایی درج می شود. ستون هشتم و نهم مربوط به تغییرات طبقه بندی بوده که بسته به ماهیت حساب افزایش و کاهش آن در ستونهای مزبور درج می شود. و در ستون دهم مانده حساب طبق صورتهای مالی درج می گردد.

۱. ارسال تاییدیه های حسابرسی:

فرم تاییدیه بانکی جهت کلیه بانکهایی که شرکت در آنجا حساب داشته و یا تسهیلات اخذ نموده است.

فرم تاییدیه طلب/ بدهی جهت اقلام عمده بدهکاران تجاری، بستانکاران تجاری، اسناد دریافتنی و پرداختنی، پیش پرداختها و پیش دریافتها

فرم تاییدیه کارکنان جهت مانده های عمده بدهکاران کارکنان، تنخواه گردانها و صندوق و بستانکاران کارکنان

فرم تاییدیه کارفرما برای کارفرمای پروژه ها (در شرکتهایی که فعالیتشان اخذ کارهای پیمانی از کارفرمایان می باشد)

فرم تاییدیه پیمانکار برای پیمانکار پروژه ها (در شرکتهایی که خود شرکت کارفرمای دیگران باشد)

فرم تاییدیه کالای امانی برای کالاهای امانی ما نزد دیگران و کالای امانی دیگران نزد ما

فرم تاییدیه سرمایه گذاریها برای سرمایه گذاری در سهام شرکتها

۱. تهیه کاربرگهای فرعی هر حساب:

جهت مانده فرعی هر قسمت کاربرگ ۱۴ ستونی تهیه می گردد، بطور مثال برای مانده بدهکاران تجاری کاربرگ ریز اقلام تشکیل دهنده تهیه می گردد.

۱. رسیدگی به سرفصل نقد و بانک (قسمت ۴۷۰۰ پرونده):

رسیدگی به موجودی نزد بانکها:

اخذ صورت مغایرت حساب بانکی که توسط شرکت تهیه شده و اخذ آخرین صورتحساب بانکی دریافت شده از بانک توسط شرکت، مطابقت آنها با یکدیگر و بررسی اقلام باز صورت مغایرت بانکی، در صورت عدم تهیه صورت مغایرت بانکی توسط شرکت، حسابرس شخصاً اقدام به تهیه صورت مغایرت بانکی به شرح زیر می نماید:

صورت مغایرت حساب ۵۱۳۲ نزد بانک ملی شعبه میدان تجریش

شرح	مبلغ	شرح	مبلغ
مانده طبق دفاتر	۱۶٫۰۰۰٫۰۰۰ ر	مانده طبق صورتحساب	۱۷٫۱۵۲٫۵۰۰
اضافه می شود:	-	اضافه می شود:	
کسر می شود:	-	کسر می شود:	
		چک ۵۵۵۱۲۳ در وجه فروشگاه یگانه	۱٫۱۵۲٫۵۰۰ ر
مانده واقعی	۱۶٫۰۰۰٫۰۰۰ ر	مانده واقعی	۱۶٫۰۰۰٫۰۰۰ ر

نکات قابل توجه در رسیدگی به حساب بانکی:

- استخراج تعداد حسابهای راكد و كم گردش بانکی
- استخراج حسابهای بانکی كه به نام شركت نمی باشد و یا صاحبان امضای مجاز آنها تغییر کرده است
- رسیدگی به اقلام باز صورتحساب بانك و كنترل آن در صورت حساب بانك در سال بعد
- پیگیری دریافت تاییدیه بانکی
- پیگیری مجوز هیات مدیره در خصوص افتتاح حسابهای جاری
- اطمینان تسعیر ارز موجودی بانکهای ارزی (در صورت وجود) به نرخ ارز در پایان سال

رسیدگی به حساب صندوق و تنخواه گردان:

اگر شركت حساب صندوق و تنخواه گردان داشت قاعدتاً می بایست دارای آیین نامه صندوق و تنخواه گردان نیز باشند و لذا آیین نامه را از شركت اخذ می کنیم. بالاترین گردش بدهكار صندوق و تنخواه گردان طی سال را بررسی می کنیم و آن را با مفاد آیین نامه كه در آن سقف مجاز صندوق و تنخواه گردان تعیین شده مطابقت می دهیم. در صورت تعیین سقف مجاز، مانده صندوق و تنخواه گردان هیچگاه نباید از سقف مجاز بیشتر باشد. اگر در آیین نامه صندوق و تنخواه گردان تضمین مشخص شده كه آنرا با تضمین اخذ شده از صندوقدار و یا تنخواه دار مطابقت می دهیم و اگر مشخص نشده باشد، حداقل تضمین مورد نیاز برای هر صندوق و هر تنخواه، تضمینی معادل سقف تعیین شده و یا سقف واقعی آن می بایست از صندوقدار و یا تنخواه دار اخذ گردد.

نکات قابل پیگیری در رسیدگی به حساب صندوق و تنخواه گردان:

- تعیین حداکثر سقف حساب صندوق و تنخواه گردان طی سال و مطابقت آن با آیین نامه صندوق و تنخواه و یا مجوزهای سقف (در صورت وجود)

- بررسی تضمین اخذ شده از صندوقدار و دارندگان تنخواه و بررسی کفایت تضمین با توجه به بالاترین سقف وجه نزد صندوق و تنخواه گردان طی سال
- بررسی دریافتها و پرداختهای عمده و غیر عادی حساب صندوق و تنخواه
- اطمینان از تسعیر ارز نزد صندوق و تنخواه (در خصوص حسابهای صندوق و تنخواه ارزی) به نرخ ارز در پایان سال
- استخراج مانده تنخواه گردان و صندوقهای راکد و بلا استفاده و تسویه نشده
- اخذ تاییدیه از صندوقدار و تنخواه دار
- بررسی اینکه آیا صندوق و وجه نزد تنخواه گردان توسط مسئولین مالی در مقطع پایان سال مالی شمارش شده یا خیر؟

۱. رسیدگی به حسابهای دریافتنی تجاری و غیر تجاری و پیش پرداختها (قسمت ۴۵۰۰ پرونده):

رسیدگی به حساب بدهکاران تجاری:

بدهکاران تجاری شامل مطالبات شرکت از خریداران محصولات و کالاها و خدمات ارائه شده شرکت می باشند. اقلام بدهکار مانده حسابهای سرفصل فوق عمدتاً به طرف حساب فروش و درآمد حاصل از ارائه خدمات در حسابها ثبت می شوند و اقلام بستانکار حسابهای دریافتنی تجاری عمدتاً مربوط به وجوه نقد دریافتی از مشتریان شرکت می باشد. در مواردی که فروش و یا درآمد خدمات شرکت در قسمت ۵۵۰۰ پرونده اثبات کلی گردد و یا اقلام عمده تشکیل دهنده فروش محصولات در قسمت سندرسی شود، از رسیدگی به اقلام بدهکار گردش بدهکاران تجاری در کاربرگهای رسیدگی به بدهکاران تجاری صرفه نظر می شود و صرفاً برخی از اقلام بستانکار عمده جهت اطمینان از صحت دریافت وجه سند رسی می گردد.

کنترل‌های مربوط به سندرسی اقلام عمده بدهکاران تجاری:

- کنترل ثبت صحیح و طرف حساب (مربوط به اقلام بدهکار و بستانکار حساب)
- کنترل رسید دریافت وجه نقد/ اسناد (صرفاً مربوط به اقلام بستانکار حساب)
- کنترل مدارک دریافت وجه (صرفاً مربوط به اقلام بستانکار حساب)
- کنترل صورتحساب فروش (صرفاً مربوط به اقلام بدهکار حساب و در صورت عدم اثبات کامل فروش در قسمت ۵۵۰۰)

پیگیری سال مالی بعد کلیه اقلام: در پایان رسیدگی به حساب بدهکاران تجاری، ضمن بررسی پاسخ تاییدیه های واصله و پیگیری مجدد از بابت عدم دریافت پاسخ تاییدیه ها، اقلام عمده مانده های بدهکاران تجاری پیگیری سال مالی بعد می گردد و بررسی می شود که آیا مطالبات تجاری در سال بعد و تا زمان رسیدگی وصول گردیده یا خیر؟

جمع بندی اقلام راکد بدهکاران تجاری: از طریق بررسی مانده پایان سال و ابتدای سال، در صورت عدم تغییر مانده ها، کلیه اقلام راکد سرفصل جمع بندی می شود و بررسی می گردد که آیا ذخیره م.م. دارد یا خیر و آیا نیازی به احتساب ذخیره است یا خیر؟

رسیدگی به اسناد دریافتنی تجاری:

اسناد دریافتنی تجاری شامل چکهای دریافتی از مشتریان شرکت می باشد که تاکنون وصول نشده و نزد صندوق شرکت و یا بانک نگهداری می شود و قاعداً باید در سررسید به بانک جهت وصول ارائه شود.

صورت ریز اسناد دریافتنی تجاری را می بایست شرکت تهیه و به حسابرس ارائه دهد و در صورت عدم ارائه آن توسط شرکت، حسابرس می بایست راساً نسبت به تهیه صورت ریز به شرح زیر اقلام کند:

شماره چک	عهده (نام مشتری واگذارنده)	مبلغ چک	سررسید چک
----------	----------------------------	---------	-----------

اسنادی که تا تاریخ رسیدگی سررسید نشده، قاعداً می بایست نزد صندوق یا بانک باشد، در صورتیکه چک نزد صندوق باشد می بایست توسط حسابرس مشاهده عینی شود و اگر نزد بانک باشد، مدارک خواباندن چک به حساب باید کنترل شود.

در صورتیکه سررسید چک مربوط به گذشته باشد و در سررسید وصول نشده باشد، احتمال دارد که مشکوک الوصول است و نیاز به ذخیره م.م. دارد لکن باید از شرکت علل عدم وصول چک در سررسید سؤال شود.

اسنادی که سررسید آنها تا زمان رسیدگی باشد، قاعداً باید تا تاریخ رسیدگی وصول شده باشد که در این صورت پیگیری سال مالی بعد می گردد و تاریخ وصول اسناد در کاربرگ درج می شود.

در صورتیکه اسناد دریافتنی شرکت سررسید بلند مدت دارد (بلند مدت منظور بیش از یکسال از پایان سال مالی سررسید داشته باشد) می بایست بعنوان مطالبات بلند مدت در صورتهای مالی طبقه بندی گردد.

نکته: با اخذ صورت ریز و پیگیریهای فوق، نیازی به سند رسی در سرفصل اسناد دریافتنی نیست.

رسیدگی به سایر حسابهای دریافتنی غیر تجاری:

منظور از سایر حسابهای دریافتنی غیر تجاری، کلیه مطالبات شرکت بجز مطالبات از خریداران محصولات و خدمات و اسناد دریافتنی از آنها می باشد و در واقع بجز بدهکاران و اسناد دریافتنی تجاری، مابقی مطالبات بعنوان مطالبات غیر تجاری طبقه بندی می گردند و عمدتاً شامل مطالبات از سایر شرکتهای، مطالبات از کارکنان و سپرده ها و ... می باشد.

رسیدگی به گردش بستانکار حساب فوق که عمدتاً مربوط به وصول مطالبات بوده همانند بدهکاران تجاری می باشد و همان کنترلها را می توان برای سندرسی به اقلام حساب فوق نیز استفاده نمود.

رسیدگی به گردش بدهکار اقلام فوق با توجه به اینکه مربوط به مطالبات فروش نمی باشند، باید حتماً بصورت ماهیتی رسیدگی و ماهیت حساب در کاربرگ درج شود و لذا سند رسی خاص و کنترل خاصی ندارد.

پیگیری سال مالی بعد و ارقام راکد سرفصل فوق مطابق با سایر مطالبات باید انجام شود و برای ارقام عمده نیز تاییدیه ارسال گردد.

در خصوص مطالبات از کارکنان باید در وامهای پرداختی مدارک پرداخت وام، آیین نامه وام و تضمین کارکنان بررسی شود و کسر اقساط از حقوق کارکنان نیز بررسی گردد. در صورتیکه اقساطی از کارکنان کسر نگردد باید دلایل عدم کسر اقساط بررسی شود و نیاز به کسری ذخیره نیز بررسی گردد.

رسیدگی به پیش پرداختها و سفارشات خارجی:

منظور از پیش پرداختها، وجوهی است که شرکت پرداخت کرده و قرار است در آینده خدمات یا کالایی به شرکت ارائه شود و یا هزینه ای به شرکت تحمیل گردد.

رسیدگی به پیش پرداخت خرید کالا و خدمات: این سرفصل مربوط به وجوهی است که طبق قرارداد یا توافقنامه ای به دیگران پرداخت شده و مقرر شده در آینده کالا یا خدماتی به شرکت تحویل گردد. بخشی از پیش پرداختهایی که بابت خرید ارقام سرمایه ای و ارقام دارایی ثابت می باشد بعنوان پیش پرداختهای سرمایه ای می بایست به سرفصل داراییهای ثابت طبقه بندی گردد.

کنترلهای حسابرسی مربوط به سند رسی پیش پرداخت خرید کالا و خدمات:

- کنترل صحت ثبت و طرف حساب (بدهکار و بستانکار حساب)
- کنترل قرارداد یا توافقنامه فیما بین (فقط ارقام بدهکار)
- کنترل آیین نامه معاملات و اخذ استعلام بهاء در خصوص انتخاب فروشنده یا پیمانکار (فقط ارقام بدهکار)
- کنترل مدارک پرداخت وجه (فقط ارقام بدهکار)
- کنترل صورتحساب کالا یا خدمات دریافتی (فقط ارقام بستانکار)
- کنترل رسید کالا یا خدمات (فقط ارقام بستانکار)

رسیدگی به پیش پرداخت هزینه ها: این سرفصل مربوط به وجوهی است که بابت هزینه های آتی پرداخت شده و با گذشت زمان به حساب هزینه منظور می گردد. رسیدگی به حساب فوق ماهیتی بوده و نیازی به سندرسی نمی باشد. این حساب می بایست بررسی گردد که آیا سهم هزینه هر سال بدرستی محاسبه و در حسابها منظور شده یا خیر؟

نکته: جهت ارقام پیش پرداخت هزینه تاییدیه ارسال نمی گردد.

پیش پرداخت سود سنواتی آتی: این حساب مربوط به سهم هزینه مالی سالهای آتی تسهیلات مالی می باشد که در پایان سال به سرفصل تسهیلات طبقه بندی می گردد و رسیدگی به این سرفصل نیز در کاربرگ تسهیلات مالی انجام می شود و لذا نیازی به رسیدگی به این سرفصل در قسمت پیش پرداختها نیست.

پیگیری سال مالی بعد و جمع بندی ارقام راکد نیز مطابق حسابهای دریافتنی در خصوص پیش پرداختها انجام می گردد.

سفارشات خارجی: منظور از سفارشات خارجی مربوط به وجوهی است که بابت خرید کالا یا خدمات خارج از کشور پرداخت شده و عمدتاً از طریق اعتبارات بانکی صورت گرفته باشد. ریز مخارج سفارشات خارجی عبارتند از وجوه ارزی پرداخت شده توسط بانک یا شرکت، هزینه های ثبت سفارش، کرایه حمل کشتی یا هواپیما و بیمه باربری و مخارج گمرکی مربوط به واردات کالا و... می باشد. در واقع کلیه هزینه هایی که جهت رسیدن یک کالای خارجی تا انبار شرکت تحمیل می گردد در حساب سفارشات ثبت شده و در پایان بعنوان بهای تمام شده کالای وارداتی به حساب موجودیها منظور و صفر می گردد. جهت مانده های عمده حساب فوق سعی می گردد که تاییدیه خارجی ارسال گردد. در رسیدگی به سفارشات خارجی پرونده سفارش مربوطه اخذ می گردد و صورتحساب خرید (invoice) و پکینگ لیست و مدارک حواله ارزی و تامین ارز، مدارک باربری و

صورت‌حساب حمل و بیمه و برگ سبز گمرگی (در خصوص مواردی که در گمرک ترخیص شده) اخذ و کپی تهیه و رسیدگی می‌گردد.

۱. رسیدگی به موجودی مواد و کالا (قسمت ۴۳۰۰ پرونده):

سرفصل موجودی مواد و کالا عمدتاً شامل حسابهای زیر می‌باشد:

- موجودی مواد اولیه (صرفاً در شرکتهای تولیدی)
- موجودی محصول (صرفاً در شرکتهای تولیدی)
- موجودی کالا (صرفاً در شرکتهای بازرگانی)
- موجودی کالای در جریان ساخت (صرفاً در شرکتهای تولیدی)
- موجودی کالای امانی نزد دیگران
- موجودی قطعات و لوازم یدکی
- پروژه‌ها و پیمانهای در جریان پیشرفت (در شرکتهای پیمانکاری)

مراحل رسیدگی به حساب موجودیها:

1.

۱. اخذ صورت‌گردش موجودیهای کالا (مواد اولیه، محصول، کالای در جریان ساخت،

قطعات و لوازم یدکی و سایر موجودیها) و انجام رسیدگیهای زیر:

- مطابقت مقداری و ریالی موجودی اول دوره طبق صورت‌گردش با موجودی پایان دوره گردش سال قبل
- مطابقت مقداری موجودی پایان دوره با لیست شمارش شرکت در انبارگردانی پایان سال
- مطابقت مقداری موجودی پایان دوره با لیست نمونه برداری حسابرس ناظر در انبارگردانی
- مطابقت مقداری و ریالی موجودیهایی که گردش عمده دارند با کاردکس حسابداری و کاردکس ریالی انبار (در سیستم حسابداری انبار)
- مطابقت مقداری موجودیهایی که گردش عمده دارند با کاردکس مقداری انبار (در سیستم انبار)
- مطابقت ریالی موجودی پایان دوره با مانده تراز نهایی

۸-۲- رسیدگی به حساب خرید موجودی مواد اولیه و موجودی قطعات و لوازم یدکی و انجام

رسیدگیهای زیر:

- استخراج اقلام عمده خرید مواد اولیه (در شرکتهای تولیدی) و خرید کالا (در شرکتهای بازرگانی) از سیستم حسابداری جهت سند رسی و رسیدگی با استفاده از کنترلهای کاربردی زیر:
- کنترل ثبت صحیح و طرف حساب
 - کنترل درخواست خرید
 - کنترل و مطابقت خرید با آیین نامه معاملات شرکت (در صورت وجود آیین نامه معاملات این کنترل درج می‌شود)

- کنترل مجوز خرید (هیات مدیره یا مصوبه کمیسیون معاملات یا امضای مدیریت در درخواست خرید)
- کنترل اخذ استعلام بها از فروشندگان مختلف
- کنترل فاکتور معتبر فروشنده
- کنترل رسید انبار از لحاظ مقدار
- کنترل و مطابقت خرید با قرارداد مربوطه (در صورتیکه خرید قراردادی باشد کنترل فوق درج می گردد)

۸-۳- رسیدگی به مصرف موجودیها:

مصرف موجودیها و مواد اولیه و کالا بر اساس روش قیمت گذاری موجودیهای شرکت که در رویه های حسابداری درج شده اندازه گیری می شود. بطور مثال اگر روش قیمت گذاری موجودیها، میانگین موزون باشد، در کاردکس حسابداری انبار، روش مزبور در صادره های کالا کنترل می گردد.

۸-۴- اثبات وجود و ارزش موجودیها:

لیست نمونه برداری حسابرسان در انبارگردانی، پس از رسیدگی به صورت گردش موجودیها، بر اساس بهای کالاها در پایان سال قیمت گذاری شده و میزان اثبات وجود موجودیها مشخص می گردد. اثبات ارزش موجودیها از طریق اثبات روش قیمت گذاری موجودی پایان دوره کالا و مواد اولیه صورت می گیرد.

۸-۵- بررسی عدم نیاز به ذخیره کاهش ارزش موجودیها:

در صورتیکه موجودیهای شرکت فاسد و غیر قابل مصرف و فروش باشد، جهت کل مانده موجودیهای مزبور می بایست ذخیره کاهش ارزش در حسابها منظور شود. اگر ارزش روز یک دارایی از بهای تمام شده دفتری آن دارایی طبق دفاتر، کمتر باشد می بایست جهت مابه التفاوت ذخیره کاهش ارزش در حسابها منظور گردد. اگر موجودیهای شرکت راکد و بلا استفاده باشد و یا موضوع استفاده از آن دارایی از بین رفته باشد، می بایست این مطلب که احتمالاً ذخیره کاهش ارزش نیاز دارد توسط حسابرسان درج گردد.

۸-۶- رسیدگی به کالای امانی شرکت نزد دیگران:

جهت کلیه کالاهای امانی شرکت نزد دیگران می بایست ضمن بررسی مدارک تحویل کالا به دیگران، نسبت به ارسال تاییدیه اقدام گردد.

۸-۷- عطف صورت گردش موجودیها به بهای تمام شده:

مصرف مواد اولیه مندرج در صورت گردش موجودی مواد اولیه می بایست به بهای مواد مصرفی مندرج در جدول بهای تمام شده عطف متقابل گردد.

ستون صادره صورت گردش انبار محصول می بایست به بهای تمام شده محصول فروش رفته عطف متقابل گردد.

ستون وارده انبار محصول در واقع تولیدات شرکت می باشد که می بایست با آمار تولید شرکت مطابقت گردد.

ارزش دفتری - ریال		استهلاک انباشته - ریال					بهای تمام شده - ریال					عطف	شرح
ارزش دفتری ریال	ارزش دفتری ریال	استهلاک انباشته	تعدیل لات و نقل و انتقالات	کاهش استهلاک	استهلاک سال	مانده پایان سال	تعدیل لات و نقل و انتقالات	کاهش سطحی سال	افزایش سطحی سال	در اول سال	عطف		
۱۰۰	۱۰۰	-	-	-	-	۱۰	-	-	-	۱۰	۴۰	زمین	
۰	۰					۰۰				۰۰	۱۰		
۳۳۰	۳۷۰	۲۰۰	-	-	۳۰	۱۷۰	۵۷	۲۰	-	۵۰	۴۰	ساخته مان	
											۲۰		
۵۰۰	۵۰۵	۱۷۵	-	۸۰	۵۵	۲۰۰	۶۸	۰	۱۰	۸۰	۴۰	ماشین آلات	
											۳۰		
۷۰	۶۵	۴۵	-	-	۱۵	۳۰	۱۱	-	-	۱۰	۴۰	تاسیسات	
											۴۰		
۴۰	۳۰	۲۰	-	۰	۱۰	۱۰	۵۰	-	-	-	۴۰	اثاثه	
											۵۰		
۱۴۰	۱۵۰	۱۰۰	۰	۰	۴۰	۶۰	۲۵	۵۰	-	-	۴۰	وسائط نقلیه	
											۶۰		
۲۰	۲۱۲	۵۴۰	-	۸۰	۱۵۰	۴۷۰	۲۶	۷۰	۱۰۰	۱۴۰	۲۵	جمع داراییها	
۸۰	۰						۶۰			۵۰	۵۰		
۲۰	۰						-	(۵۰)	-	۳۰	۴۰	پ پ سرمایه	
										۲۰	۷۰		

											ه ای	
۶۰	۵۵					۵۵	(۲۰)	-	۱۵	۶۰	۴۰	دارایی
											۷۰	درجریه ات تکمیل ل
۲۱۶	۲۱۷	۵۴۰	-	۸۰	۱۵۰	۴۷۰	۲۷	۰	۱۰۰	۱۸۵	۲۶	جمع
۰	۵						۱۵				۳۰	کل

نکاتی در خصوص تهیه جدول دارایی ثابت:

در جدول فوق، مانده داراییهای ثابت در ابتدای سال در قسمت مربوطه درج می گردد. خریدهای طی سال داراییها در ستون افزایش طی سال درج می شود اگر این خریدها از قسمت پیش پرداخت سرمایه ای و یا دارایی در جریان تکمیل به سرفصل دارایی ثابت منتقل شده باشد، مبلغ خرید در ستون نقل و انتقالات درج می گردد. فروش داراییها و یا خروج داراییها بدلیل برکناری و یا اسقاط در ستون کاهش طی سال درج می شود. همانگونه که در جدول فوق مشخص است مبلغ ۵۰ ریال افزایش وسائط نقلیه از پیش پرداخت سرمایه ای انتقال یافته است و لذا این رقم در ستون افزایش درج نشده و در ستون نقل و انتقالات درج شده و در سطح وسائط نقلیه به این مبلغ افزایش و در پیش پرداخت سرمایه ای به این مبلغ کاهش نشان داده شده است.

جدول فوق را می بایست از شرکت اخذ نمود لکن در صورتیکه شرکت تهیه نکرده باشد، حسابرس ملزم به تهیه جدول مزبور می باشد.

بخش استهلاك انباشته جدول مزبور نیز از طریق گردش حساب و لیست داراییها تکمیل می گردد. مبلغ هزینه استهلاك سالجاری قابل عطف به هزینه استهلاك منعکس در سرفصل هزینه ها و یا سربار تولید می باشد و مبلغ پایان دوره استهلاك نیز به تراز آزمایشی قابل عطف است.

ستونهای ارزش دفتری حاصل کسر بهای تمام شده از استهلاك انباشته در ابتدای سال و پایان سال می باشد.

۹-۱- رسیدگی به حساب زمین و ساختمان ابتدای دوره:

زمین و ساختمان حتی در صورت عدم تغییر مبلغ آن و سنوات بودن آن، می بایست رسیدگی گردد. زمین و ساختمان عمدتاً شامل عرصه و اعیان ساختمان و کارخانه شرکتهای می باشد. عرصه استهلاك پذیر نیست و لیکن اعیان استهلاك پذیر است.

مدرک لازم جهت اثبات مالکیت زمین و ساختمان، سند مالکیت آن می باشد. اصل سند مالکیت می بایست از شرکت اخذ و مشاهده شود و کپی آن تهیه و در پرونده دائم بایگانی گردد. باید توجه نمود که آخرین مالک زمین و ساختمان طبق سند مالکیت، حتماً شرکت باشد و در صورت رهن بودن سند نزد بانکها یا اشخاص دیگر موضوع می بایست در کاربرگ درج شود. اگر سند مالکیت نیز به نام شرکت انتقال نیافته باید در کاربرگ درج شود.

موضوع دیگر باید از وضعیت زمین و ساختمانهای شرکت اطمینان حاصل نمود. اگر از زمین و ساختمان شرکت استفاده ای نمی شود موضوع باید در کاربرگ درج شود. اگر زمین و ساختمانهای شرکت تحت اختیار دیگران است باید بررسی شود که آیا اجاره داده شده یا خیر در اینصورت باید قرارداد اجاره نامه اخذ شود. اگر بدون قرارداد در اختیار دیگران است باید موضوع در کاربرگ بعنوان اشکال درج شود.

۹-۲- رسیدگی به اضافات زمین و ساختمان:

اضافات ساختمان شامل ایجاد یا تحصیل ساختمان جدید می باشد و تعمیرات اساسی که باعث افزایش بهره وری و کارایی ساختمان باشد را نیز شامل می گردد. در خصوص ساختمانهای ایجاد شده توسط شرکت در زمین شرکت، می بایست بررسی شود که آیا پایان کار اخذ شده یا خیر. همچنین در صورتیکه طی سال ساختمان جدیدی در حال احداث بوده می بایست اضافات ساختمان رسیدگی شود و بررسی شود آیا خود شرکت می سازد و یا پیمانکار و اگر پیمانکار می سازد باید بررسی شود که نحوه انتخاب پیمانکار ساخت چگونه بوده و آیا بر اساس آیین نامه معاملات و تشریفات خاصی پیمانکار ساخت انتخاب شده یا خیر

۹-۳- رسیدگی به اضافات ماشین آلات:

در خصوص اضافات ماشین آلات باید بررسی شود که آیا ماشین آلات جدید به خط تولید شرکت اضافه شده یا خیر؟ و باید بررسی شود که این افزایش ماشین آلات به چه دلیل بوده و آیا تولید جدیدی با ماشین آلات جدید صورت میگیرد و یا ظرفیت تولید افزایش می یابد و یا روش تولید جدیدی جایگزین روش قبلی می شود. تعمیرات اساسی ماشین آلات که باعث افزایش بهره وری، کارایی و عمر مفید آن شده باشد نیز قابل انتقال به حساب دارایی ثابت می باشد و در صورتیکه سه شرط فوق تحقق نیابد، مبلغ تعمیرات انجام شده نباید به حساب بهای دارایی ثابت منظور گردد.

۹-۴- کنترلهای حسابرسی مربوط به رسیدگی به اضافات داراییها (رسیدگی به خرید یا افزایش داراییهای ثابت طی سال):

۱. کنترل ثبت صحیح و طرف حساب (کلیه سرفصلها)
۲. کنترل درخواست خرید دارایی (کلیه سرفصلها)
۳. کنترل مجوز خرید دارایی ثابت (کلیه سرفصلها)
۴. کنترل اخذ استعلام بها از فروشندگان مختلف (کلیه سرفصلها)
۵. کنترل مطابقت خرید با توجه به آیین نامه معاملات (کنترل مزبور در صورتیکه شرکت آیین نامه معاملات داشته باشد درج می شود در صورتیکه شرکت آیین نامه معاملات نداشته باشد، اشکال فقدان آیین نامه مدون در خصوص خریدهای طی سال بعنوان اشکال کلی درج می گردد)
۶. کنترل صورتحساب فروشنده
۷. کنترل مدارک خرید و پرداخت وجه دارایی
۸. کنترل مشاهده عینی دارایی (کلیه داراییها بجز زمین)
۹. کنترل اخذ سند مالکیت به نام شرکت (زمین، ساختمان و وسائط نقلیه)

۱۰. کنترل رسید دارایی یا رسید انبار یا رسید واحد درخواست کننده (کلیه داراییها بجز زمین و ساختمان)
۱۱. کنترل ثبت دارایی در دفتر اموال یا سیستم اموال (کلیه داراییها بجز زمین و ساختمان)
۱۲. کنترل پلاک کوبی دارایی (کلیه داراییها بجز زمین و ساختمان)

۹-۵- کنترل‌های حسابرسی مربوط به کاهش و یا فروش دارایی های ثابت:

۱. کنترل ثبت صحیح و طرف حساب
۲. کنترل مجوز فروش یا برکناری دارایی
۳. کنترل مدارک مزایده فروش دارایی (صرفاً در خصوص فروش دارایی)
۴. کنترل مدارک مربوط به بازگشایی پاکات مزایده و مدارک اخذ قیمت از خریداران (صرفاً در خصوص فروش دارایی و در صورت فروش از طریق مزایده)
۵. کنترل صورتحساب فروش دارایی
۶. کنترل صحت محاسبه استهلاک دارایی تا زمان فروش و محاسبه صحیح سود یا زیان فروش دارایی
۷. کنترل انتقال مالکیت رسمی دارایی (در صورتیکه فروش مربوط به زمین و ساختمان و وسائط نقلیه باشد)
۸. کنترل مدارک دریافت وجه فروش

۹-۶- رسیدگی به لیستهای دارایی ثابت (مشاهده عینی دارایی ها، صحت محاسبات استهلاک داراییها):

پس از اخذ لیست داراییهای ثابت به تفکیک هر سرفصل، ضمن عطف گذاری متقابل آن به سرفصلهای مربوطه، می بایست محاسبات استهلاک سالجاری کنترل شود و استهلاک ابتدای سال مندرج در لیستها با استهلاک انباشته لیستها در سال قبل مطابقت گردد. همچنین اقلام عمده منعکس در لیستهای داراییها می بایست توسط حسابرس مورد مشاهده عینی قرار گیرد. بدیهی است در صورتی امکان اثبات وجود و مشاهده عینی دارایی میسر می باشد که شماره اموال دارایی در لیست درج شده باشد و مشاهده اموال از طریق شماره اموال صورت گیرد.

در صورتیکه شرکت فاقد دفتر یا کارت اموال باشد و اموال شرکت پلاک کوبی نشده باشند و یا پلاک کوبی انجام شده با سیستم یا کارت اموال مطابقت نداشته باشد عملاً امکان مشاهده عینی داراییها میسر نیست و در این صورت صرفاً اقلام عمده داراییها نظیر ساختمانها، وسائط نقلیه و ماشین آلات تولید مشاهده عینی می گردد و اگر بنا به هر دلیلی امکان آن نیز فراهم نشد موضوع بعنوان اشکال درج می گردد. در محاسبات استهلاک نیز باید توجه نمود که نرخ و روش استهلاک دارایی مطابق سال قبل باشد و تغییر رویه ای وجود نداشته باشد. ضمناً روش و نرخ استهلاک نیز بر اساس مفاد ماده ۱۵۱ قانون مالیاتهای مستقیم باشد و لذا در این خصوص اقلام عمده استهلاکات سال بطور نمونه ای توسط حسابرس کنترل می گردد.

۱. رسیدگی به دارایی نامشهود و حق امتیازها (قسمت ۴۲۰۰):

دارایی نامشهود در شرکتها عمدتاً شامل موارد زیر است:

- حق الامتیاز تلفن ثابت و همراه
- حق اشتراک آب
- حق الامتیاز برق
- حق انشعاب گاز
- نرم افزارها
- حق اشتراکها، حق الاختراع و

داراییهای نامشهود عمدتاً استهلاک ناپذیر می باشند و صرفاً بهای نرم افزارها می بایست مستهلک گردد. در صورتیکه بهای داراییهای نامشهود نسبت به سال قبل بدون تغییر باشد صرفاً می بایست مدارک ایجادی و صورت ریز داراییهای نامشهود اخذ و کنترل و در صورت امکان اثبات مالکیت و اثبات وجود گردد. در صورت وجود اضافات در سرفصل فوق (افزایش مبلغ نسبت به اول دوره) که عمدتاً مربوط به خرید دارایی نامشهود طی سال بوده می بایست خریدهای انجام شده سند رسی گردد و مستندات آن اخذ شود.

۱. رسیدگی به سرمایه گذاربهای جاری و بلند مدت (قسمت ۴۱۰۰):

سرمایه گذاربهها عمدتاً شامل موارد زیر است:

- سرمایه گذاری در سهام شرکتها
- سرمایه گذاری در سهام شرکتهای بورسی و نگهداری پرتفوی سهام
- سرمایه گذاری در اوراق مشارکت و اوراق بهادار
- سپرده گذاری بلند مدت یا میان مدت در بانکها (شامل خرید گواهی سپرده سه ماهه، شش ماهه و یا بیشتر)

۱۱-۱- **سرمایه گذاری در سهام شرکتها:**

سرمایه گذاری در سهام شرکتها اگر بیش از ۵۰٪ باشد، این سرمایه گذاری، سرمایه گذاری در شرکت فرعی می باشد و مشمول تهیه صورتهای مالی تلفیقی می گردد. این نوع شرکتها عمدتاً توسط واحد مورد رسیدگی اداره می گردند و هیات مدیره آنها عمدتاً توسط شرکت اصلی تعیین می گردند. سرمایه گذاری در سهام شرکتها عمدتاً تحت سرفصل سرمایه گذاری بلند مدت طبقه بندی می گردند مگر آنکه شرکت قصد واگذاری آنرا حداکثر ظرف یکسال آتی از زمان صورتهای مالی مورد رسیدگی داشته باشد. این نوع سرمایه گذاری به قصد بلند مدت تحصیل می گردد و عمدتاً بازار فعالی جهت خرید و فروش سهام آنها وجود ندارد.

سرمایه گذاری در سهام شرکتها اگر بین ۲۰٪ تا ۵۰٪ باشد، این سرمایه گذاری، سرمایه گذاری در شرکتهای وابسته تلقی می گردد و لذا واحد مورد رسیدگی در شرکت سرمایه پذیر نفوذ موثر دارد و احتمالاً نماینده ای در هیات مدیره شرکت سرمایه پذیر نیز دارد.

سرمایه گذاری در سهام شرکتها زیر ۲۰٪ عمدتاً بدون نفوذ موثر بوده و شرکت عملاً نفوذ و نقشی در اداره شرکت سرمایه پذیر ندارد.

نحوه رسیدگی به سرمایه گذاری در سهام شرکتها:

۱. بررسی مالکیت سهام از طریق ارسال تاییدیه سرمایه گذاری به شرکتهای سرمایه پذیر و بررسی اوراق سهام صادر شده به نفع شرکت که عمدتاً در صندوق شرکت نگهداری می گردد.

۲. بررسی عدم نیاز به کسری ذخیره کاهش ارزش دائمی سرمایه گذاریها از طریق بررسی روند سودآوری شرکت سرمایه پذیر، بررسی روند دریافت سهم سود از شرکتهای سرمایه پذیر و بررسی روند فعالیت شرکت سرمایه پذیر و بررسی صورتهای مالی حسابرسی شده شرکت سرمایه پذیر.
۳. بررسی صحت ثبت درآمد سود سهام از طریق ارسال تاییدیه، بررسی صورتجلسه مجمع عادی شرکت سرمایه پذیر و بررسی صورتهای مالی شرکت سرمایه پذیر.

۱۱-۲- سرمایه گذاری در سهام شرکتهای بورسی و فرابورس و نگهداری پرتفوی سهام:

شرکتهایی که موضوع فعالیت آنها سرمایه گذاری می باشند عمدتاً اقدام به خرید و فروش و نگهداری سهام شرکتهای مختلف پذیرفته شده در بورس و فرابورس می نمایند و در پرتفوی سهام آنها، سهام شرکتهای مختلف بورسی و فرابورسی نگهداری می گردد. هدف آنها از نگهداری سهام مزبور عمدتاً کوتاه مدت بوده و در زمان افزایش بهای سهام در بازار بورس، اقدام به فروش سهام می نمایند و لذا عمدتاً سرمایه گذاری در سهام شرکتهای بورسی بعنوان سرمایه گذاری های کوتاه مدت طبقه بندی می گردد.

برخی شرکتهای که موضوع فعالیت آنها سرمایه گذاری نیست، جهت کسب سود بیشتر اقدام به سرمایه گذاری در سهام شرکتهای بورسی و سهام سریع المعامله می نمایند و در این صورت نیز پرتفوی سهام آنها بعنوان کوتاه مدت طبقه بندی می گردد مگر آنکه شرکت قصد نگهداری سهام را بصورت بلند مدت داشته باشد.

در اینگونه سرمایه گذاریها (سرمایه گذاری در پرتفوی سهام سریع المعامله)، ذخیره کاهش ارزش صرفاً در زمانی ثبت و شناسایی می گردد که ارزش بازار مجموع سرمایه گذاریها از مجموع بهای تمام شده سرمایه گذاری سریع المعامله کمتر باشد و لذا در صورتیکه صرفاً یک سهام یا چند سهام کاهش ارزش داشته باشند لکن مجموع سرمایه گذاریهای سریع المعامله دارای بازده مثبت باشند، نیازی به احتساب ذخیره کاهش ارزش نیست.

در شرکتهای سرمایه گذاری، جهت سرمایه گذاریهای سریع المعامله می توان تاییدیه جهت شرکتهای سرمایه پذیر صادر کرد و می توان از سازمان بورس نیز نسبت به اخذ تاییدیه جهت سهامهای متعلق به واحد مورد رسیدگی درخواست تاییدیه نمود.

۱۱-۳- سرمایه گذاری در اوراق مشارکت و سپرده گذاری بلند مدت بانکها:

این سرمایه گذاریها با توجه به قصد و هدف شرکت در نگهداری سرمایه گذاری تحت سرفصلهای کوتاه مدت یا بلند مدت طبقه بندی می گردند و اگر نزد بانکها باشد صرفاً مشاهده گواهی سپرده و اوراق سپرده و تاییدیه بانکی قابل اثبات می باشد و اگر نزد بانک نباشد می بایست نسبت به اخذ تاییدیه از نهاد صادرکننده اوراق اقدام نمود.

۱. رسیدگی به سرفصل حسابها و اسناد پرداختنی و پیش دریافتها و ذخایر (قسمت ۳۰۰۰):

رسیدگی به حسابهای پرداختنی تجاری:

حسابهای پرداختنی تجاری شامل بدهی شرکت به اشخاص حقیقی و حقوقی از بابت خرید کالا یا خدمات یا سایر بدهیهای مرتبط با عملیات اصلی شرکت می باشد. گردش بستانکار سرفصلهای بستانکاران تجاری عمدتاً مربوط به خرید کالا یا خدمات یا مواد اولیه می باشد که در این صورت به احتمال زیاد در رسیدگی به حساب خرید مواد اولیه یا کالا در حساب موجودیها، رسیدگی شده است و لذا در صورت رسیدگی در سرفصل موجودیها، از سند رسی خرید در سرفصل فوق صرفه نظر می گردد و اقلام به رسیدگیهای مربوطه عطف متقابل می شود. گردش بدهکار سرفصلهای بستانکاران عمدتاً مربوط به پرداخت وجه خرید کالا یا خدمات بوده که می

بایست رسیدگی شود. رسیدگی به اقلام بدهکار حساب بستانکاران تجاری عمدتاً شامل کنترل مدارک پرداخت وجه و رسید دریافت کننده می باشد.

رسیدگیهای تکمیلی حساب فوق شامل جمع بندی اقلام راكد حساب، ارسال تاییدیه، پیگیری سال مالی بعد مانده ها می باشد.

اگر بدهی شرکت ارزی باشد و می بایست با مبالغ ارزی تسویه گردد، این اقلام باید در پایان سال تسعیر گردد. یعنی اگر شرکتی ۱۰۰ دلار بدهی بابت خرید مواد اولیه داشته باشد، و در زمان ایجاد نرخ هر دلار ۱۵۰۰۰ ریال باشد بدهی ثبت شده در زمان صدور سند به احتمال زیاد ۱۵۰۰۰۰۰ ریال می باشد، در صورتیکه در پایان سال نرخ هر دلار ۱۶۰۰۰ ریال شده باشد این بدهی به ۱۶۰۰۰۰۰ ریال می بایست افزایش یابد و به این امر تسعیر ارز می گویند. تفاوتهای ناشی از تسعیر ارز به حساب هزینه های غیر عملیاتی و یا درآمدهای غیر عملیاتی منظور می گردد. اگر بدهی ارزی شرکت تسعیر نشده باشد، حسابرس باید ایراد مربوطه را با درج تاثیر در حسابها در کاربرگها درج کند، اگر هم تسعیر کرده باشد باید نرخ ارز در تاریخ ترازنامه و محاسبات را کنترل نماید و از صحت آن اطمینان یابد.

رسیدگی به اسناد پرداختی تجاری و یا غیر تجاری:

منظور از اسناد پرداختی، چکهای ارائه شده به دیگران از بابت خرید کالا یا خدمات و یا سایر موارد و تسویه بدهیهای شرکت می باشد که به سررسید های بعد از زمان صدور چک صادر و تحویل طرف حسابها شده است. رسیدگی به حساب اسناد پرداختی بدین صورت است که ترجیحاً می بایست صورت ریز و لیست اسناد پرداختی از شرکت اخذ شود و اگر شرکت ارائه نکرد، حسابرس می بایست رأساً نسبت به تهیه آن اقدام نماید. صورت ریز اسناد پرداختی به شرح زیر تهیه می گردد:

شماره چک صادره	نام ذینفع	مبلغ چک	سررسید چک
----------------	-----------	---------	-----------

در صورت دریافت لیست اسناد از شرکت و یا تهیه آن توسط حسابرس، می بایست موارد زیر بررسی گردد:

- پیگیری سال مالی بعد اسناد پرداختی و اطمینان از تسویه بدهی مزبور در سررسید
- بررسی عدم وجود اسناد سررسید گذشته و تسویه نشده
- بررسی تفکیک حصه جاری و بلند مدت اسناد پرداختی (اسنادی که بیش از یکسال از تاریخ ترازنامه به سررسید آن باقیمانده بعنوان اسناد پرداختی بلند مدت می بایست طبقه بندی گردد).

رسیدگی به سایر حسابهای پرداختی و یا حسابهای پرداختی غیر تجاری:

سایر حسابهای پرداختی و یا حسابهای پرداختی غیر تجاری عمدتاً شامل موارد زیر است و ماهیت آن به شرح زیر می باشد:

- بدهی مالیات حقوق (بدهی شرکت از بابت مالیات مکسوره از حقوق کارکنان که می بایست توسط شرکت در وجه اداره دارایی پرداخت شود)
- بدهی حق بیمه کارکنان (بدهی شرکت از بابت بیمه مکسوره از حقوق کارکنان و بیمه سهم کارفرما که می بایست به تامین اجتماعی پرداخت شود)

- بدهی مالیات تکلیفی (مربوط به مالیاتهای کسر شده از حق الزحمه های پرداختی به اشخاص و شرکتهای بوده که باید در وجه دارایی پرداخت شود)
- حقوق پرداختنی (بدهی شرکت به پرسنل از بابت حقوقهای پرداخت نشده به کارکنان شرکت می باشد)
- ذخیره هزینه های معوق (بدهیهای شناسایی شده توسط شرکت که هنوز مبلغ آن قطعی نشده و توسط شرکت پیش بینی شده است)
- بدهی عوارض و مالیات ارزش افزوده (بدهی شرکت از بابت عوارض و مالیات دریافت شده از خریداران محصولات شرکت می باشد که می بایست در وجه اداره دارایی پرداخت شود)
- سپرده های پرداختنی (سپرده هایی که توسط شرکت از سایر اشخاص کسر شده و پس از انجام موضوع آن می بایست مسترد گردد)
- سایر حسابهای پرداختنی به اشخاص و شرکتهای (سایر بدهی به شرکتهای و اشخاص که ماهیت تجاری نداشته باشد)

نحوه رسیدگی به بدهیهای دولتی نظیر بدهی مالیات حقوق و بدهی حق بیمه کارکنان:

- پرینت کل گردش حسابهای فوق طی سال باید از سیستم تهیه و یا توسط حسابرس گردش آن درج شود.
- اقلام بدهی که ماه بعد تسویه شده باید به همدیگر ردیابی شود.
- آنالیز اقلام تشکیل دهنده مانده پایان دوره حسابهای فوق باید استخراج شود.
- بررسی شود که آیا بدهی بیمه و مالیات مزبور ظرف یکماه مطابق قانون تسویه شده یا خیر
- بررسی شود که آیا بدهی پایان سال در سال بعد تسویه شده یا خیر

در صورتیکه شرکت قوانین بیمه و مالیات را بدرستی اجرا کند، صرفاً بدهی بیمه و مالیات اسفند ماه (یا آخرین ماه سال مالی مورد رسیدگی) باید در حسابها باقی مانده باشد که مهلت تسویه آن اولین ماه سال مالی بعد می باشد، در صورتیکه در آنالیز تهیه شده مشخص شد که بیش از بدهی آخرین ماه، مانده در حسابها وجود داشته، بیانگر عدم رعایت قوانین تسویه به موقع بیمه و مالیات توسط شرکت می باشد که باید بعنوان اشکال در کاربرگ درج شود.

نحوه رسیدگی به بدهی مالیات تکلیفی:

مالیات تکلیفی پرداختنی مربوط به مالیاتهای کسر شده توسط شرکت از دیگران بابت حق الزحمه های پرداختی طبق ماده ۱۰۴ قانون مالیاتهای مستقیم می باشد که طبق قانون می بایست ظرف یکماه از تاریخ کسر به حساب اداره دارایی پرداخت شود و عدم پرداخت به موقع آن موجب تعلق جریمه به شرکت می گردد. رسیدگی به این سرفصل بدین صورت است که می بایست گردش کل حساب اخذ شود و پرداختهای ماهیانه کنترل شود و مانده پرداخت نشده پایان سال آنالیز گردد و موارد عدم پرداخت به موقع شناسایی و در کاربرگ درج شود.

رسیدگی به پیش دریافتها:

پیش دریافتها شامل وجوهاتی است که شرکت بابت کالا یا خدماتی که در آینده می بایست تحویل دهد، از مشتریان دریافت کرده است و بابت تعهدات محصول یا خدمات آینده می باشد. اقلام بستانکار حساب فوق مربوط به وجوهات دریافتی از خریداران و مشتریان می باشد که می بایست مدارک دریافت وجه کنترل گردد. موارد بدهکار مربوط به کاهش حساب بدلیل تحقق فروش و ارائه خدمت به مشتریان می باشد که اصولاً در قسمت فروش و درآمدها رسیدگی می گردد. جهت این اقلام می بایست تاییدیه ارسال شود، اقلام راكد جمع بندی شود و پیگیری سال مالی بعد نیز انجام شود.

۱. رسیدگی به سرفصل ذخیره مالیات یا مالیات عملکرد (قسمت ۳۸۰۰):

طبق قوانین مالیاتی شرکتها ۲۵٪ سود خالص هر سال خود را می بایست بعنوان مالیات به اداره دارایی پرداخت کنند. این درصد در شرکتها بوسیله ۲۲,۵٪ می باشد و در برخی موارد مطابق قانون فعالیت شرکتها از مالیات معاف می باشد بطور مثال صادرات محصول و فروش صادراتی از مالیات معاف است. درآمد دامداری، پرورش ماهی، کشاورزی نیز از مالیات معاف است. همچنین سود سهام دریافتی از شرکتها (درآمد سرمایه گذاری)، سود سپرده بانکی و سود گواهی اوراق مشارکت نیز از مالیات معاف می باشد.

شرکتها در زمان تنظیم اظهار نامه مالیاتی، شرکتها موظفند مالیات خود را اظهار نمایند. در زمان اظهار مالیات شرکتها درآمدهای معاف خود را کسر و صرفاً جهت سود حاصله از درآمدهای مشمول مالیات اقدام به محاسبه و ابراز مالیات می نمایند.

این بدهی ابرازی مالیاتی، قطعی نبوده و اداره دارایی نسبت به رسیدگی حسابهای شرکت اقدام می کند و یا حسابرس در صورتیکه بازرسی قانونی باشد و شرکت درخواست نموده باشد در اجرای ماده ۲۷۲ قانون مالیاتها اقدام به رسیدگی و محاسبه مالیات می نماید.

عمدتاً در زمان رسیدگی ممیزان مالیاتی و یا حسابرس مالیاتی، هزینه های شرکت بررسی می گردد و برخی از آنها غیر قابل قبول تشخیص داده می شود و لذا به میزان هزینه های غیر قابل قبول به سود شرکت اضافه می نماید.

همچنین در برخی موارد دفاتر شرکت غیر قابل رسیدگی توسط دارایی اعلام می شود که در این صورت مالیات بطور علی الراس (بر مبنای درصدی از فروش یا درآمد و یا درصدی از مالیاتهای قبلی و روشهای دیگر) محاسبه می شود.

در عمده موارد مالیات تعیین شده توسط دارایی بیش از مالیات ابرازی می باشد.

پس از رسیدگی ممیز در ابتدا برگ تشخیص مالیات صادر می گردد که شرکت یکماه فرصت دارد به آن اعتراض کند و در صورت عدم اعتراض، مالیات اعلام شده طبق برگ تشخیص، پذیرفته شده تلقی می گردد. در صورت اعتراض به برگ تشخیص، ممیز مجدداً رسیدگی می نماید و برگ قطعی مالیات را صادر می کند که این رقم مالیاتی قابل اعتراض نمی باشد و شرکت در ابتدا می بایست نسبت به احتساب ذخیره در حسابها اقدام نماید (ذخیره به میزان مالیات طبق برگ قطعی باید در حسابها ثبت باشد)

پس از ثبت ذخیره شرکت می بایست ترتیب پرداخت مالیات را بدهد.

اگر شرکت زیان ده باشد و سود نداشته باشد، قاعدتاً مالیات ابراز نمی کند ولیکن ممیز رسیدگی نموده و امکان دارد که زیان را بپذیرد و یا نپذیرد.

جدول رسیدگی به مالیات در کاربرگ ۱۴ ستونی به شرح زیر تهیه می گردد و یا از شرکت اخذ می شود:

سال مالی	سود (زیان) ابرازی	مالیات ابرازی	مالیات طبق برگ تشخیص	مالیات طبق برگ قطعی	مالیات پرداخت شده	مانده ذخیره	کسری ذخیره طبق نظر حسابرس	یادداشت
۱۳۸۸	۱۰۰	۲۵	۳۲	۳۲	۳۲	-	-	۱
۱۳۸۹	(۲۰)	-	۱۵	۱۲	۱۲	-	-	۲
۱۳۹۰	(۷۰)	-	۳۰			-	۳۰	۳
۱۳۹۱	۱۶۰	۴۰				۴۰	کسری دارد مبلغ نامشخص	۴
						۴۰		

یادداشت ۱- در جدول فوق، در سال ۱۳۸۸، شرکت ۲۵ ریال مالیات ابراز نموده که ممیز طبق برگ تشخیص ۳۲ ریال مالیات تعیین نموده، شرکت قبول کرده و برگ قطعی معادل برگ تشخیص صادر شده و به همین میزان هم پرداخت شده لذا ذخیره در حسابها نیست و کسری ذخیره هم ندارد.

یادداشت ۲- در جدول فوق، در سال ۱۳۸۹، شرکت ۲۰ ریال زیان داشته و لذا مالیات ابراز ننموده، ممیز ۱۵ ریال مالیات تعیین کرده که شرکت اعتراض کرده و ممیز مجدداً بررسی و مالیات قطعی را ۱۲ ریال اعلام نموده و شرکت آنرا پرداخت و لذا کسری ذخیره ندارد.

یادداشت ۳- شرکت در سال ۹۰، مبلغ ۷۰ ریال زیان داشته و لذا مالیات ابراز ننموده و ممیز پس از بررسی طبق برگ تشخیص ۳۰ ریال مالیات محاسبه کرده، شرکت به آن اعتراض کرده و ذخیره نگرفته است. نتیجه رسیدگی مجدد داریبی نیز اعلام نشده و لذا به نظر حسابرس به میزان ۳۰ ریال کسری ذخیره وجود دارد.

یادداشت ۴، در سال ۱۳۹۱ شرکت ۱۶۰ ریال سود داشته و ۴۰ ریال مالیات ابراز کرده که معادل آن هم ذخیره ثبت شده، لکن دفاتر تا تاریخ رسیدگی حسابرس، رسیدگی نشده و برگ تشخیص واصل نشده است. با توجه به روال سنوات قبل شرکت که ممیز مبالغ ابرازی شرکت را قبول نکرده، لذا به نظر حسابرس کسری ذخیره بابت مالیات سال ۹۱ وجود دارد لکن مبلغ آن مشخص نیست چرا که دفاتر رسیدگی نشده و یا نتیجه رسیدگی اعلام نشده است.

۱. رسیدگی به سرفصل تسهیلات مالی دریافتی (قسمت ۳۹۰۰):

منظور از تسهیلات مالی دریافتی، بدهی شرکت به بانکها و موسسات مالی و اعتباری از بابت بدهی شرکت در تاریخ ترازنامه از بابت وامهای دریافتی از بانکها یا موسسات اعتباری می باشد. جدول تسهیلات مالی می بایست توسط شرکت تهیه و به حسابرس ارائه شود و در صورت عدم ارائه، حسابرس می بایست راساً اقدام به تهیه آن نماید.

در جدول تسهیلات اطلاعات وام شامل نوع وام (مضاربه، مشارکت مدنی، فروش اقساطی و...) نرخ سود و بهره وام، نام بانک پرداخت کننده وام، مبلغ اصل وام، سود و بهره کل وام، تعداد اقساط وام، سررسید وام، سهم هزینه وام، مانده ابتدای سال وام، وامهای دریافتی طی سال، پرداختهای طی سال، مانده پایان سال درج می گردد.

محاسبات هزینه بهره وام که در حساب هزینه های مالی ثبت شده می بایست توسط حسابرس کنترل شود.

مانده تسهیلات باید با مانده اعلام شده بانکها در تاییدیه بانکی مطابقت شود. وثایق وام و اموالی که بابت دریافت وام در رهن بانک رفته باید مشخص شود. میزان اقساط بلند مدت وام (با سررسید بیش از یکسال از تاریخ ترازنامه) می بایست مشخص شود و بعنوان تسهیلات مالی بلند مدت شناسایی گردد. میزان جرایم متعلقه به شرکت در خصوص اقساط وام تسویه نشده می بایست محاسبه گردد و کسری ذخیره آن مشخص گردد.

۱. رسیدگی به سرفصل فروش و درآمدها (قسمت ۵۵۰۰):

مواردی که در رسیدگی به سرفصل فروش می بایست انجام شود:
اخذ لیست فروش کالا به تفکیک صورتحسابها، به تفکیک مشتریان، به تفکیک طبقه یا گروه کالا منطبق با دفاتر از شرکت
بررسی نرخهای فروش محصول طی سال و مطابقت آن با مصوبات تعیین نرخ توسط هیات مدیره شرکت یا مدیریت شرکت
بررسی مقدار فروش طی سال و مقایسه آن با مقدار فروش سال قبل
بررسی افزایش یا کاهش مبلغ فروش و مقایسه آن با سال قبل و تحلیل تاثیرات افزایش یا کاهش نرخ فروش در آن

سند رسی فروشهای عمده
بررسی نوسانات فروش ماهانه شرکت
مقایسه و مطابقت مقدار فروش با صادره انبار محصول

کنترلهای رسیدگی مربوط به سند رسی فروش محصولات:

- کنترل ثبت صحیح و طبقه بندی
- کنترل صورتحساب فروش معتبر شرکت
- کنترل حواله انبار
- کنترل مدارک تحویل کالا به مشتری
- کنترل مطابقت نرخ فروش با نرخهای مصوب شرکت
- کنترل محاسبات فاکتور و احتساب مالیات و عوارض ارزش افزوده در صورتحساب