



تفتیش بر اساس خطر در سکتور عامه

شیر شاه وصال

کابل

۱۳۹۱



اداره عالی تفتیش

شناسنامه

عنوان کتاب: تفتیش بر اساس خطر در سکتور عامه

نویسنده: شیرشاه وصال

ویراستار: حسینی احسان

نوبت چاپ: اول

تیراژ: ۱۰۰۰ نسخه

تاریخ نشر: تابستان ۱۳۹۱

ناشر: آمریت اطلاعات و ارتباط عامه (اداره عالی تفتیش)

نشانی: سرک دارالامان، افشار، جنب وزارت احیا و انکشاف دهات،

اداره عالی تفتیش

تلیفون: ۰۲۰۲۵۲۱۵۱۰ - ۲۵۲۱۶۲۳ (۰۲۰) ۹۳ +

فکس: ۲۵۲۱۶۰۳ (۰۲۰) ۹۳ +

وبسایت: www.cao.gov.af

فهرست مطالب

۹	پیشگفتار.....
۱۱	مقدمه
۱۳	تفتیش براساس خطر
۱۳	تعریف
۱۵	مفاهیم کلیدی
۱۶	اهداف تفتیش - سکتور عامه
۱۷	مراحل تفتیش براساس خطر
۱۷	مرحله استراتیژی و پلانگذاری قبلی
۱۸	تشخیص خطرات احتمالی
۱۹	شناسایی خطرات
۲۰	تحلیل و تجزیه خطرات
۲۱	مشخصات خطرات
۲۲	خطرات کلیدی و یا مهم در تفتیش
۲۴	رابطه متقابل میان خطرات تفتیش
۲۵	خطر در فعالیتهای صنعتی

۲۵	..... معیار سطح اهمیت
۲۶	..... رابطه میان معیار سطح اهمیت و خطرات تفتیش
۲۹	..... مرحله پلانگذاری تفتیش
۳۱	..... جلسات اشتراکی پلانگذاری تفتیش
۳۲	..... نمونه گیری
۳۳	..... اشتباهات قابل قبول
۳۴	..... اشتباهات متوقع
۳۴	..... انتخاب نمونه ها
۳۷	..... مرحله اجراء تفتیش
۳۸	..... تمرکز روی سیستم های کنترل داخلی
۴۱	..... خصوصیات یک کنترل خوب
۴۳	..... مسوولیت مدیریت مرجع تحت تفتیش در رابطه به سیستم های کنترل داخلی
۴۴	..... مسوولیت مفتش در رابطه با سیستم های کنترل داخلی
۴۵	..... عواملی که سبب ناکامی سیستم های کنترلهای داخلی میشود
۴۷	..... محدودیتهای سیستم های کنترل داخلی
۴۷	..... مدارک تفتیش
۴۸	..... مدارک تفتیش چیست؟
۵۲	..... ترتیب اوراق تفتیش
۵۲	..... شکل، محتوا و حدود اوراق کاری
۵۴	..... برنامه های تفتیش
۵۵	..... مالکیت اوراق کاری تفتیش
۵۶	..... روند آزمایشهای تفتیش
۵۶	..... انواع آزمایش های تفتیش

۵۸	..... میزان فعالیتها و یادداشتهای تحت بررسی
۵۹	..... آزمایش و یا بررسی سیستم های کنترل داخلی
۶۱	..... دوسیه های تفتیش
۶۲	..... مرحله گزارشدهی و پیگیری
۶۴	..... اجزای مهم و اساسی گزارش تفتیش
۶۸	..... یافته ها
۶۸	..... سفارشات
۶۹	..... پاسخ مرجع تحت تفتیش
۶۹	..... جلسه اختتامیه
۶۹	..... ارزیابی اطمینان کیفیت
۷۰	..... جلسه اختتامیه
۷۰	..... آمادگی برای تدویر جلسه اختتامیه
۷۱	..... تدویر جلسه اختتامیه
۷۳	..... ضمائم
۷۳	ضمیمه الف - نمونه از لیست آزمونها جهت تشخیص خطر فعالیتها/عملکرد ها
۸۱	ضمیمه ب - پلان تفتیش
۸۵	ضمیمه ج - نمونه های از سیستم کنترل داخلی
۱۰۲	ضمیمه د - نمونه از برنامه تفتیش در بخش پرداختها
۱۰۸	ضمیمه ذ - لیست آزمونها جهت اجرای ارزیابی اطمینان کیفیت
۱۱۰	منابع و ماخذ

پیشگفتار

بسیاری از صورت های تفتیش مانند آنچه اکنون به گونه آکادمیک در دانشگاههای جهان تدریس و فرا گرفته می شود؛ مسایلی چون تفتیش صورتهای مالی؛ تفتیش رعایت قوانین، تفتیش عملیاتی، تفتیش عملکرد، تفتیش محیطی، تفتیش IT، تفتیش مبتنی بر سیستم و یا تفتیش بر اساس خطر برای ما به دلیل تحولات سیاسی در کشور، یا اندکی نا آشنا است و یا به دلیل قلت منابع محدود و کمتر به آن رسیدگی شده است. هر چند اکنون هم کار مفتشان برای ارزیابی و بازرسی مراجع تحت تفتیش در خور تحسین و تا حد زیادی قابل قبول است اما آگاهی از آخرین دستاوردها در هر حرفه ای حتی تفتیش هم در دنیایی که اطلاعات آن نه به سال، که هفتگی و روزانه تغییر کرده و نو می شود؛ نه تنها لازم که اجتناب ناپذیر است. اداره عالی تفتیش برای همین مسئولیت است که از طرق گوناگون این مهم را پیگیری و دنبال کرده است. ایجاد کورسهای مسلکی تفتیش، تدویر سمینارها و کارگاههای تخصصی، اعزام گروههای تفتیش به خارج برای اطلاع از آخرین دستاوردها و مهمتر از همه چاپ و انتشار کتب تخصصی تفتیش که البته کتاب حاضر یکی از این موارد به شمار می رود از این دسته تلاشها برای مسلکی ساختن امور مربوط به تفتیش با توجه به معیارهای قابل پذیرش جهانی است.

تفتیش مبتنی بر خطر نسل جدید تفتیش و رویکرد غالب سالهای اخیر برای مبارزه با فساد بوده است. نقطه شروع رویکرد تفتیش مبتنی بر خطر، تعیین سطح کلی خطر است که مفتش هنگام بیان اظهارنظر تفتیش آماده پذیرش آن است. روش

ارزیابی خطرتفتیش ممکن است بر برنامه ریزی، طرح ریزی راهبردهای متعاقب تفتیش و نتایج نهایی آن اثر گذار باشد.

هدف از بکارگیری تفتیش مبتنی بر خطر، افزایش مفیدیت و موثریت در فرایند تفتیش است، زیرا با تعیین نوع و ماهیت، زمان بندی اجرا و حدود آزمون های محتوا به گونه ای معقول و همراه با قابلیت پاسخگویی کامل، رسیدگی ها به میزان مناسبی انجام یافته و در نتیجه زمان صرف شده به سطح منطقی تری تغییر می یابد. در طرح کلی تفتیش در صورت اتکا بر سیستم کنترل داخلی، آزمون محتوا محدود و در صورت عدم اتکا بر سیستم کنترل داخلی، آزمون های محتوا گسترده تر پیش بینی و انجام میگیرند.

در تفتیش مبتنی بر خطر، تفتیش پس از کسب شناخت اولیه از سیستم های حسابداری و کنترل داخلی (ثبت سیستم با استفاده از شرح نوشته، پرسش نامه کنترل های داخلی)، خطرهای ذاتی و کنترل را برآورد می کند. معلومات اولیه از خطرهای ذاتی و کنترل، مفتش را در تشخیص مطمئن بودن سیستم کنترل داخلی، کمک می کند. در صورت اطمینان سیستم کنترل داخلی، مفتش به امتحان کنترل هایی می پردازد که می خواهد به آن اتکا کند. پس از اجرای آن، و کسب نتایج حاصل از اجرای آن می تواند معلومات اولیه از خطرهای ذاتی و کنترل را تعدیل نموده و نهایی سازد.

در این روش با استفاده از روش های آماری، میزان شواهد مورد لزوم جهت ارائه اظهار نظر تعیین می شود و با در نظر گرفتن سطح اطمینان و پیش بینی زمان و هزینه، استراتژی کلی تفتیش پایه ریزی می شود. استفاده از روش مذکور مزایایی چون کاهش هزینه و زمان عملیات تفتیش را به همراه خواهد داشت.

ضمن تشکر از نویسنده کتاب، اداره عالی تفتیش امیدوار است کتاب حاضر نیز مانند سایر کتب منتشره از سوی این اداره بتواند افق های روشنی از دانش تفتیش در جهان امروزی را برای مفتشین عزیز باز نماید.

پوهنمل دکتور محمد شریف شریفی

رئیس اداره عالی تفتیش

مقدمه

اداره عالی تفتیش به اثر سعی و تلاش مقام رهبری آن از سال ۲۰۱۲ به این سو گام های بسیار متین و استوار را در راستای انکشاف ظرفیتهای مسلکی و بنیادی مفتشین و اداره عالی تفتیش بصورت کل برداشته است. در همین راستا میشود از برنامه های آموزش کمپیوتر، زبان انگلیسی، آموزش روش و تخنیک های جدید تفتیش و حسابداری از طریق نهادهای مختلف بین المللی چون شرکت بین المللی PKF، Deloitte، Silk Road Solution و USIAD نام برد. علاوه براین تعدادی از مشاورین خارجی را نیز به شکل انفرادی از طریق کمکهای بانک جهانی جهت عرضه کمک های فنی و مسلکی استخدام کرده است که بدین ترتیب کورس های آموزشی متعددی را برای مفتشین راه اندازی کرده اند. اداره عالی تفتیش به کمکهای فوق بسنده نکرده و هموار سعی داشته تا مفتشین این اداره را برای غنای تجربه و دانش به کشورهای مختلف چون هندوستان، جاپان، مالیزیا و غیره کشورها جهت اشتراک در کانفرانس ها، ورکشاپ ها و سیمینارهای بین المللی که توسط ادارات عالی تفتیش عضو سازمان انتوسای و اسوسای که خود این اداره نیز افتخار عضویت این سازمان های بزرگ را دارد اعزام بدارد.

در همین راستا گروهی از مفتشین را که متشکل از بیست مفتش بود جهت اشتراک در کورس آموزشی تفتیش براساس خطر که توسط اکادمی ملی تفتیش کشور مالیزیا در شهر کوالالامپور به کمک مالی برنامه انکشافی ملل متحد (UNDP) تدویر شده بود، اعزام نمود. این کورس برای مدت دو هفته از تاریخ ۱۶ برج دلو الی ۲۹ برج دلو سال ۱۳۹۰ تدویر گردید. در این کورس مطالبی چون تفتیش براساس خطر، تفتیش صورتهای مالی، شاخص حسابدھی، تجزیه و تحلیل مدارک تفتیش، نمونه گیری تفتیش و اجرای تفتیش عملکرد بر اساس خطر توسط مربیان ورزیده کشور مالیزیا ارائه گردید. گروه اداره عالی تفتیش به علاقه مندی خاص کورس متذکره را دنبال کرده و موضوعات بسیار مفید، جامع و جدید را فراگرفتند .

مطالب ذیل برگرفته شده از مطالب کورس آموزشی فوق و برخی منابع دیگر که در اخیر ذکر شده است ترتیب گردیده تا از آن بعنوان یک رهنما در اجرای تفتیش براساس خطر استفاده صورت گیرد.

شیرشاه وصال

تفتیش براساس خطر

تعریف

تفتیش براساس خطر یکی از شیوه ها و یا تخنیک های تفتیش است که اداره عالی تفتیش را در تمرکز روی فعالیتهای کلیدی یا فعالیتهای که در آن خطر اشتباه در معاملات و رویداد های مربوطه متصور میباشد، همکاری مینماید.

تعیین میزان خطرات احتمالی در وزارت خانه ها و سایر ادارات تحت بررسی اداره تفتیش در اجرای تفتیش با توجه به منابع محدودی که در اختیار دارد قادر میسازد. قابل یادآوری است که این کار روی تکرار عملیه تفتیش در ادارات نیز تاثیر بسزایی دارد. بدین معنی که با توجه به ماهیت فعالیتهای و عملیات یک اداره، اداراتی که در آن سطح خطرات احتمالی بیشتر متصور است همه ساله مورد تفتیش و بررسی قرار میگیرند و اداراتی که سطح خطرات احتمالی کمتر متصور است حداقل در هر دو الی سه سال یکبار مورد تفتیش و بررسی قرار میگیرند.

بطور معمول، هر اداره و یا یک نهاد در هر سال یکبار باید مورد تفتیش و بررسی قرار گیرد. ولی اداره تفتیش با توجه به منابع محدودی که در اختیار دارد نمی تواند تمام ادارات را هر سال یکبار مورد تفتیش و بررسی قرار دهد. از این رو روش تفتیش براساس خطر، به اداره تفتیش کمک میکند تا ادارات و نهادهای قابل تفتیش را از نظر موجودیت خطر اشتباهات و نواقص کاری با توجه به ماهیت عملیات مربوطه در

کتگوری های مختلف تقسیم نموده و نظر به آن تکرار اجرای عملیه تفتیش را در آن ادارات تعیین نماید. بدین ترتیب، اداره تفتیش قادر میشود تا از منابع دست داشته خویش استفاده موثر و حداکثر را نماید. از آنجایی که تفتیش براساس خطر مبتنی بر خطرات تشخیص شده میباشد، اداره تحت تفتیش نیز با اجرای تفتیش مخالفت نمیکند.

با توجه به موارد فوق، برای اینکه توانسته باشیم از منابع دست داشته خویش به شکل موثر استفاده نمایم، لازم است تا میزان خطرات احتمالی را در یک اداره قبل از اجرای تفتیش تشخیص و شناسایی نموده و پلان تفتیش خویش را براساس آن ترتیب نمائیم. فعالیت تشخیص خطرات یکی از موارد بسیار مهم و اساسی در روش تفتیش براساس خطر محسوب میشود. این کار مفتش را در تعیین حدود، صورتهای مالی و فعالیتها، وسعت، میزان جمع آوری مدارک و اطلاعات و معلومات، و ماهیت، نوع انتخاب روش تفتیش و کتگوری بندی تفتیش ها براساس خطرات موجود کمک میکند.

در تفتیش براساس خطر بیشتر فعالیتهایی شامل تفتیش و بررسی میگردند که در آن خطر تشخیص شده باشد نه تمام فعالیتها، ولی در تفتیش اصلی برخی از معاملات یک مرجع بدون در نظر داشت موجودیت خطر به شکل نمونه^۱ انتخاب شده و بصورت دقیق و مکمل مورد تفتیش و بررسی قرار میگیرند.

(مراجعه به شکل ۱)

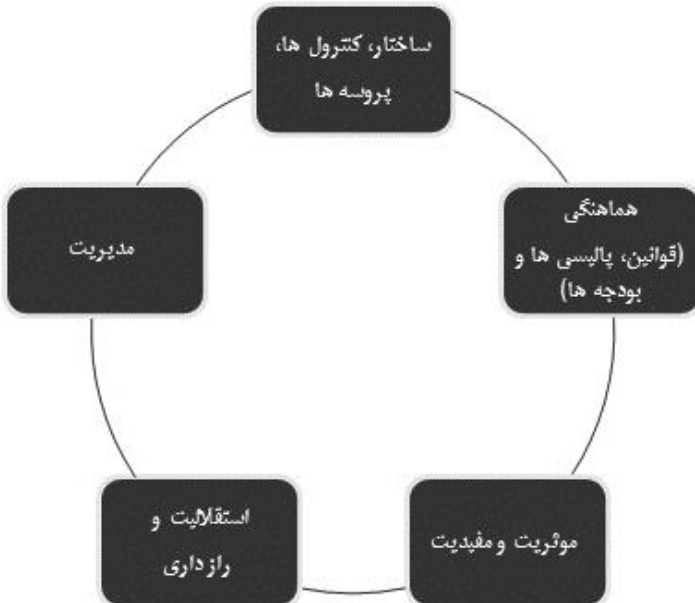


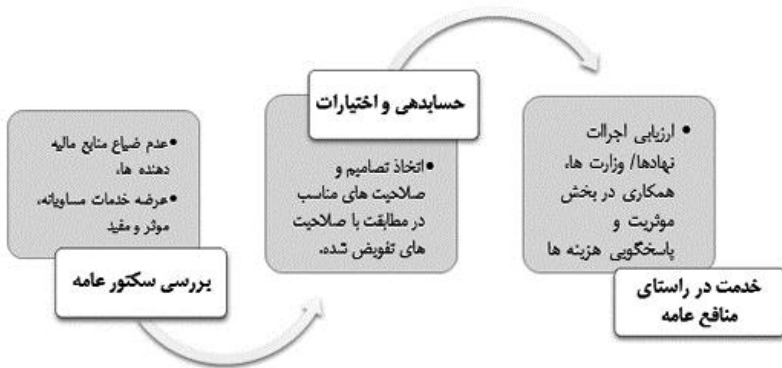
(شکل ۱)

فعالتهایی که شامل این تفتیش میشود قرار ذیل است:

با استفاده از این روش مفتش میتواند سیستم ها، طرزالعملها، فعاليتها و عملیات یک اداره را جهت حصول اطمینان از کارایی و موثریت آن و هماهنگی آن با قوانین و مقررات و پالیسی ها مورد تفتیش و بررسی قرار دهد. بدین ترتیب، ساختار تشکیلاتی، سیستم های کنترل داخلی، طرزالعملها و پروسه های اداره تحلیل و تجزیه میشوند. این روش، مفتش را در شناسایی و بهبود بالقوه و موثریت و مفیدیت سیستم های کنترولی و سایر بخش ها کمک میکند. در نهایت مفتش با توجه به یافته ها و مشاهدات خویش سفارشات و پیشنهادات اصلاحی را جهت رفع نواقص و کاستی های برملا شده و مدیریت خطرات ارائه میکند. مفتش در بعضی موارد با توجه به ماهیت موضوع تحت بررسی بعضی سیستم های کنترولی را ایجاد و بعضی را حذف خواهد کرد.

مفاهیم کلیدی





(شکل ۲)

مفتش سکتور عامه – نظارت کننده مستقل

اهداف تفتیش – سکتور عامه

اهداف تفتیش در سکتور عامه قرار ذیل میباشد:

- تهیه گزارش و یا اظهار نظر در مورد کفایت سیستم های کنترل داخلی با در نظر داشت قوانین، پالیسی ها و سایر دساتیر دولت.
 - اجرای تفتیش و بازرسی های رعایت^۲ و عملکرد^۳ و ارزیابی ها جهت حصول اطمینان از حفظ دارایی های عامه و وجوه نقد.
 - تهیه گزارش از صورت حساب نهادهای عامه به وزیر مربوطه و یا پارلمان، و
 - تهیه گزارش به وزیر مربوطه در رابطه به تمام موضوعات مهم و اساسی.
- اهداف فوق عبارت است از اهداف کلی اجرای تفتیش در سکتور عامه میباشد، نه هدف یک تفتیش مشخص، مانند تفتیش صورتهای مالی یا تفتیش عملکرد و غیره.

۲- Compliance Audit

۳- Performance Audit

هرگاه نوع تفتیش در سکتور عامه مشخص گردید بدون شک هدف آن با توجه به نوعیت آن نیز مشخص میشود و هدف هر تفتیش متفاوت میباشد (برای معلومات بیشتر در رابطه به انواع و اهداف تفتیش به عنوان **انواع تفتیش** مراجعه کنید).

مراحل تفتیش براساس خطر

تفتیش بصورت کل دارای پنج مرحله ذیل میباشد:

- مرحله استراتیژی و پلانگذاری قبلی
- مرحله پلانگذاری
- مرحله اجراء
- مرحله گزارش دهی، و
- مرحله پی گیری.

این پنج مرحله همواره به شکل دوره ای صورت گرفته و هیچ گاه قطع نمی

شود.

مرحله استراتیژی و پلانگذاری قبلی

در این مرحله؛ اداره تفتیش شمار مراجع قابل تفتیش را مشخص کرده و در صورت شمولیت یک اداره جدید جهت تفتیش و بررسی که آنرا در سالهای قبل مورد تفتیش و بررسی قرار نداده باشد، مفتش یک سلسله فعالیتهاى اضافی را جهت شناخت و آشنایی با فعالیتها، سیستم های کنترل داخلی، و طرزالعملهای آن اداره مورد اجراء قرار میدهد. این مرحله را بنام پلانگذاری قبلی و یا آمادگی برای تفتیش یاد می نمایند.

زمانی که مفتش معلومات و اطلاعات کافی در این مرحله بدست آورد پلان تفتیش خود را ترتیب مینماید. آشنایی با فعالیتها و عملیات یک اداره و از موضوع تحت بررسی قبل از اجرای تفتیش یکی از موضوعات بسیار مهم و اساسی بوده و

تأثیرات بسیار زیاد روی اجرای تفتیش دارد. در این مرحله است که از توانایی و قابلیت مفتشی که قرار است تفتیش مربوطه را اجراء کند با ماهیت موضوع تحت بررسی اطمینان حاصل میشود. هرگاه دانش و تجربه یک مفتش متناسب با موضوع تحت بررسی نباشد، نتیجه ای که در ختم آن تفتیش بدست می آید از اعتبار لازم برخوردار نخواهد بود.

برای شناخت و آشنایی با فعالیتهای یک اداره مفتش باید فعالیتهای ذیل را انجام

دهد:

- مطالعه سیستم های کنترل داخلی، قوانین و مقررات مربوطه، بشمول چارچوب گزارش دهی مالی در شناخت اداره تحت بررسی کمک میکند.

- آشنایی با اهداف و خطرات آن و چگونگی اجرای یک فعالیت.

- مصاحبه با اشخاص و افرادی که مسوولیت مدیریت و تنظیم و امور حسابداری آن اداره را بدوش دارند.

- مطالعه ماهیت عملیات، بشمول خطرات و استراتژی های مربوطه.

- بازنگری اجراءات مالی مربوطه.

اجرای فعالیتهای فوق، مفتش را در شناخت مرجع تحت تفتیش کمک کرده و میتواند پلان تفتیش را خود به شکل آگاهانه و با توجه به تمام خطرات موجود طرح و تنظیم نماید.

تشخیص خطرات احتمالی

قبل از اینکه در مورد تشخیص خطرات احتمالی توضیح داده شود لازم است تا یک تعریف مشخص از خطر داشته باشیم. بدین ترتیب خطر را قرار ذیل تعریف مینمائیم:

"هر آن علت و یا موضوعی که روند رسیدن به هدف را در یک اداره مختل و یا به مشکل مواجه سازد خطر نامیده میشود. از این رو، تشخیص خطرات احتمالی زیرینا و یا یکی از فعالیتهای اساسی در تفتیش براساس خطر محسوب میشود".
خطرات احتمالی معمولاً در مرحله پلانگذاری تفتیش تشخیص و شناسایی میشوند.

تشخیص خطرات احتمالی که یک امر مهم و اساسی در تفتیش براساس خطر میباشد مفتش را در تعیین حدود، (موضوع و یا فعالیتی که مورد تفتیش و بررسی قرار گیرد) وسعت (میزان مدارک، شواهد و معلومات مورد نیاز) و زمان تفتیش (اولویت بندی تفتیش ها با توجه به میزان خطرات موجود) کمک میکند.
فعالیت تشخیص خطر دارای سه مرحله ذیل میباشد:

- شناسایی خطرات ۴
- تحلیل و تجزیه خطرات ۵ و
- ترتیب مشخصات خطرات ۶

شناسایی خطرات

یک روش استراتژیک تشخیص خطر بستگی به تعیین خطرات در مقابل اهداف کلیدی سازمانی دارد. خطراتی که در نتیجه شماری خطرات کلیدی کوچک بوجود آمده است، بعداً ملاحظه و ارزیابی میشود. شناسایی خطرات کلیدی نه تنها بمنظور شناسایی سطوح مهم که بعضی منابع جهت ارزیابی خطر در نظر گرفته شده است

۴- Risk Identification

۵- Risk Analysis

۶- Risk Profile

مهم می‌باشد، بلکه جهت تعیین مسوولیت‌های سطح رهبری پیرامون این خطرات نیز از اهمیت خاصی برخوردار است.

فعالیتها و اجراءات یک نهاد هم در سطح آن نهاد و هم در سطح یک فعالیت انفرادی میتواند بنابر عوامل داخلی و خارجی در خطر واقع شود. از این رو، شناسایی خطرات یک امر بسیار مهم پنداشته میشود.

شناسایی خطر بطور متداوم، مکرر و بعضی اوقات به شکل توحیدی با پروسه پلانگذاری مورد اجراء قرار می‌گیرد.

تحلیل و تجزیه خطرات

جهت رسیدگی به خطرات، لازم است که نه تنها موجودیت بعضی خطرات مشخص را از نظر پرنسبیت تثبیت نمائیم، بلکه باید اهمیت و احتمال وقوع آنرا نیز مورد تحلیل و تجزیه قرار دهیم. میتودولوژی تحلیل و ارزیابی خطرات، با توجه به اینکه اکثر خطرات قابل پیمایش نمی باشد (مانند خطر شهرت و اعتبار و بازتاب) متفاوت است؛ در حالیکه، بعضی خطرات (به ویژه خطرات مالی) قابل پیمایش میباشند. از این رو، ارزیابی خطرات، بخصوص در موضوعات گذشته، یک موضوع غیر قابل عملی است.

یکی از اهداف کلیدی ارزیابی خطر اطلاع رسانی برای سطح رهبری از سطوح آسیب پذیر است که مستلزم اتخاذ بعضی اقدامات و اولویتها می‌باشد. از این رو، لازم است تا همواره بعضی چارچوب ها جهت کتگوری بندی خطرات ایجاد گردد، این کتگوری ها میتواند پایین، متوسط و بالا باشد. بهتر است که این کتگوری بندی کم باشد، چرا که بعضی اوقات کتگوری بندی به دسته‌های مختلف و متعدد روند اصلاحات را با مشکل مواجه می‌سازد.

طرزالعملهایی را که یک اداره جهت تنظیم خطرات ایجاد میکند عبارت است از فعالیتهای کنترل داخلی میباشد. ارزیابی خطر باید یک نقش بسیار مهم و کلیدی را در انتخاب فعالیتهای کنترولی درست ایفاء نماید. حذف و یا از بین بردن خطرات بصورت مکمل ممکن نیست؛ فعالیتهای کنترل داخلی از تحقق اهداف اداره اطمینان نسبی میدهد. هرچند، آن ادارات که خطرات را بطور درست و فعالانه ارزیابی و تنظیم کرده اند بیشتر آماده پاسخ در برابر مواردی که اگر خلاف پرنسیب های مربوطه صورت گیرند، می باشند.

مشخصات خطرات

در نتیجه اجرای فعالیتهای فوق مشخصات خطر در یک اداره بدست می آید. در پروسه طرح و دیزاین کنترل داخلی، توجه باید صورت گیرد تا فعالیتهای کنترولی متناسب با خطرات ایجاد گردد. صرف نظر از بسیاری نتایج نامطلوب، کافی خواهد بود که کنترولها به شیوه طرح و دیزاین شوند که ضررها را به یک میزان خطرات قابل قبول در یک اداره محدود سازد. معمولاً هر فعالیت کنترولی یک هزینه را در بر دارد، بدین ترتیب، ارزش نتیجه این فعالیت باید با توجه به ارزش خطرات مربوطه میزان گردد.

از آنجایی که سازمانهای دولتی، اقتصادی، صنعتی، سازمانی و عملیاتی همواره در حال تغییر میباشند، محیط خطر در یک سازمان نیز در حال تغییر میباشد، و اولویتهای اهداف و نتیجه اهمیت خطرات نیز دگرگون شده تغییر مینماید. روند متداوم و تکراری ارزیابی خطر جهت تشخیص شرایط عوض شده و اتخاذ اقدامات لازم، در صورت ضرورت، از جمله موارد اساسی و مهم بشمار میرود. مدل خطر و کنترولهای مربوط به آن بمنظور حصول اطمینان از درستی پس منظر آن باید بطور منظم تجدید شده و پروسه پاسخ به خطر مناسب باقی مانده و در جریانی که نوعیت

خطر با گذشت زمان تغییر میکند کنترل ها نیز موثریت خود را در برابر آن از دست ندهند.

خطرات کلیدی و یا مهم در تفتیش

مفتش معمولاً به سه نوع خطر مهم و اساسی در جریان اجرای تفتیش و بررسی مواجهه می‌باشد که این خطرات عبارت اند از خطر ذاتی^۷، خطر کنترل^۸ و خطر کشف^۹. کشف^۹ که هر کدام این خطرات قرار ذیل تعریف شده است:

خطر ذاتی: عبارت است از خطراتی است که در نفس فعالیتها و عملکردهای یک اداره بنا بر پیچیدگی، تخنیکی بودن و یا تراکم در آن بخش موجود می‌باشد. به عبارت دیگر، خطر ذاتی در یک فعالیت به معنی ذاتاً رسیکی بدون یک فعالیت را بیان میکند.

خطر کنترل: خطر کنترل عبارت است از خطر وقوع یک اشتباه به شکل عمدی یا غیرعمدی در معاملات با وجود سیستم کنترل داخلی می‌باشد. هرگاه سیستم های کنترل داخلی قادر به کشف و جلوگیری از اشتباهات ممکن در معاملات و یادداشت ها نگردد خطر کنترل بوجود می آید.

خطر کشف: خطر کشف عبارت از خطر عدم کشف و برملا ساختن اشتباهات و نواقص در اجراءات مرجع، که ممکن مفتش قادر به دریافت آن نشود.

در فعالیتها و عملکرد های ادارات تحت تفتیش با توجه به ماهیت و نوعیت آن معمولاً بعضی خطرات وجود دارد که جهت کشف و جلوگیری از آن خطرات سیستم های کنترل داخلی ایجاد میشود. با این هم، در بعضی موارد سیستم های کنترل داخلی نیز موثر واقع نشده و قادر به کشف و جلوگیری برخی اشتباهات شده نمی تواند. زمانی که

۷- Inherent Risk

۸- Control Risk

۹- Detective Risk

مفتش جهت تفتیش و بررسی معاملات و یادداشتهای موظف می گردد، سعی می کند تا اشتباهات و نواقص صورت گرفته را تشخیص و هدایات لازم را جهت بهبود امور به اداره تحت تفتیش ارائه کند. از آنجایی که مفتش مانند سایر انسانها یک انسان است و هیچ انسان کامل نیست، در بعضی موارد ممکن است قادر به کشف و تشخیص اشتباهات نگردد که این مورد را در اصطلاحات تفتیش بنام خطر کشف یاد می نمایند.

خطرات تفتیش دو مفهوم متفاوت دارد، اول - سطح قابل قبول خطرات تفتیش و دوم - سطح قابل تشخیص خطرات تفتیش که هر دو این مورد در ذیل توضیح داده شده است. سطح قابل قبول خطرات تفتیش بمعنی خطر عدم انعکاس موارد عمده در معاملات و یادداشتهای به پیمانانه است که برای مفتش قابل قبول میباشد. به همین ترتیب، سطح خطرات تفتیش قابل تشخیص بمعنی خطر موجودیت برخی اشتباهات عمده در معاملات و یادداشت ها است که برای مفتش قابل قبول نبوده و باید تشخیص گردد.

سطح خطرات تفتیش قابل قبول با توجه با اعتباری که مفتش روی صورتهای مالی دارد تعیین می گردد. هر قدر که اعتبار مفتش روی صورتهای مالی بیشتر باشد به همان اندازه میزان خطرات قابل قبول بالای آن کمتر میباشد. و

سطح خطرات قابل تشخیص باتوجه به اجزای خطرات قبلی تعیین میشود. از این طریق سطح خطرات ذاتی، کنترولی و کشف مشخص میشود. هدف مفتش از انجام این کار تعیین سطح خطرات قابل قبول به یک پیمانانه که برای مفتش قابل پذیرش باشد، است.

به همین ترتیب، خطرات کشف نیز دارای دو مفهوم میباشد، سطح خطرات کشف قابل قبول و سطح خطرات کشف قابل تشخیص.

سطح خطرات کشف قابل قبول عبارت است از حداقل خطرات کشف میباشد که مفتش میتواند وقوع آنها اجازه دهد. از طرف دیگر،

سطح خطرات کشف قابل تشخیص عبارت است از عدم کشف یک مورد عمده در معاملات و یادداشتهای تفتیش نشده توسط مفتش میباید.

برای معلومات بیشتر به ضمیمه الف که در آخر گنجانیده شده است مراجعه کنید.

زمانی که مفتش با سیستم های کنترل داخلی و حسابداری و آزمونهای کنترولی آشنا گردید، بدون شک متوجه ضعف های موجود در سیستم ها نیز میشود. بدین ترتیب، سعی نماید تا مقام اداره تحت تفتیش را از ضعف های بزرگ و عمده در سیستم های کنترل داخلی در محدوده صلاحیتهای خویش با خبر سازد. این کار معمولاً به شکل کتبی صورت میگیرد. هرگاه از نظر مفتش این کار به شکل شفاهی بهتر معلوم میشود، مقام اداره را به شکل شفاهی در میان بگذارد ولی موضوع را در دوسیه اوراق کاری خود ثبت کند.

رابطه متقابل میان خطرات تفتیش

در جدول ذیل نشان داده شده است که چگونه سطح خطرات کشف قابل قبول نظر به تشخیص خطرات ذاتی و کنترولی تغییر میکند:

تشخیص خطرات کنترل توسط مفتش			
پایین	متوسط	بالا	
متوسط	پایینتر	پایینترین	بالا
بالا تر	متوسط	پایینتر	متوسط
بالا ترین	بالا	متوسط	پایین

تشخیص خطرات ذاتی توسط مفتش

در جدول فوق ساحتی که در آن سایه انداخته شده است مربوطه به خطرات کشف می‌باشد.

میان خطرات کشف و خطرات ذاتی و کنترولی یک رابطه معکوس وجود دارد. بطور مثال: هر گاه سطح خطرات ذاتی و کنترولی بالا باشد، سطح خطرات کشف پایین می‌باشد و سطح خطرات تفتیش به یک میزان قابل قبول کاهش پیدا میکند. به همین ترتیب، هر گاه سطح خطرات ذاتی و کنترولی پایین باشد، سطح خطرات کشف بالا بوده ولی سطح خطرات قابل قبول به یک میزان قابل قبول کاهش می‌یابد.

خطر در فعالیتهای صنعتی

خطر در فعالیتهای صنعتی عبارت از خطر ضرر مستقیم و غیر مستقیم است که در نتیجه عدم کفایت و ناکامی پروسه سیستمهای کنترل داخلی، کارکنان و سایر سیستم ها و رویداد های خارجی بوجود می‌آید.

معیار سطح اهمیت^{۱۰}

بصورت کل آن معلومات و یا اطلاعاتی با اهمیت گفته میشود که حذف و یا ارائه غلط آن، روی تصمیم استفاده کننده های صورتهای مالی تاثیرات منفی داشته باشد. معیار سطح اهمیت بستگی به میزان و ماهیت اقلام، با توجه به شرایط مشخص معلومات غلط دارد. بدین ترتیب، معیار اهمیت مفتش را کمک میکند تا بخشی از معاملات را بعنوان نمونه بدون در نظر داشت کیفیت آن، جهت تفتیش و بررسی انتخاب کند.

هدف از تفتیش و بررسی اطلاعات مالی در یک چارچوب قبول شده پالیسی و طرزالعملهای حسابداری و لزومیت های قانونی مربوطه اظهار نظر بالای آن

اطلاعات می‌باشد. در این تفتیش تعیین معیار اهمیت یک موضوع قضاوت مسلکی می‌باشد.

بنابراین، یک موضوع بعضی اوقات به شکل انفرادی و بعضاً به شکل مجموعی در ارائه صورتهای مالی به شکل مناسب و درست با توجه به پالیسی و طرزالعملهای مربوطه با اهمیت محسوب میشود. بنابراین، مفتش موضوع معیار اهمیت را هم در سطح معاملات و بیلانس های انفرادی و هم در سطح معاملات مجموعی در نظر می‌گیرد. معیار سطح اهمیت بعضاً براساس لزومیتهای قانونی، عدم رعایت قوانین و مقررات که ممکن است روی اطلاعات مالی تاثیرات منفی بالقوه داشته باشد نیز در نظر گرفته میشود. بدین ترتیب، معیار سطح اهمیت با توجه به موضوع تحت تفتیش به شکل متفاوت تعیین می‌گردد.

مفتش باید موضوع احتمال اظهارات غلط و مبالغ کوچک مربوطه را که ممکن در صورتهای مالی تاثیرات بزرگ داشته باشد را در نظر داشته باشد. بطور مثال، اشتباه در آخر یکی از برجهای سال و تکرار آن در ماه های بعدی نشان دهنده یک مشکل جدی در صورتهای مالی می‌باشد. مفتش معیار سطح اهمیت را باید در زمانی که ماهیت، زمان و حدود طرزالعملهای تفتیش و پیامد اظهار غلط را مشخص می‌سازد را تعیین نماید.

رابطه میان معیار سطح اهمیت و خطرات تفتیش

در زمان پلانگذاری تفتیش، مفتش میزان اشتباهاتی را که میتواند صورتهای مالی را بطور قابل ملاحظه متاثر سازد، تعیین میکند. ارزیابی مقدماتی تعیین معیار سطح اهمیت، بستگی به بیلانس حسابات مشخص و معاملات دارد. این کار مفتش را در انتخاب نوع معاملات برای تفتیش و بررسی و اینکه در انتخاب آن از روش نمونه گیری و طرزالعملهای تحلیلی استفاده کند، کمک میکند. معیار سطح اهمیت

همچنان مفتش را در انتخاب طرزالعملهای تفتیش بطور دقیق و مناسب و به نحوی که تقویت کننده اظهار نظر تفتیش باشد نیز کمک مینماید.

قابل یادآوری است که معیار سطح اهمیت و میزان خطرات تفتیش دارای یک رابطه متقابل معکوس میباشند، بدین معنی که، هر گاه معیار سطح اهمیت بالا باشد به همان اندازه خطرات تفتیش پایین می باشد و هرگاه سطح معیار اهمیت پایین باشد به همان اندازه سطح خطرات تفتیش بالا می باشد. بطور مثال، خطر اینکه یک حساب و یا یک معامله از نظر ارزش پولی سهواً بزرگ نشان داده شود بسیار کم است ولی خطر اینکه یک حساب و یا یک معامله از نظر ارزش پولی سهواً کوچک نشان داده شود بسیار بالا است. از این لحاظ، مفتش باید این رابطه معکوس را میان معیار اهمیت و خطرات تفتیش در زمان تعیین ماهیت، زمان و حدود طرزالعملهای تفتیش جداً در نظر گیرد. هرگاه مفتش بعد از پلانگذاری یک تفتیش مشخص، تشخیص نماید که سطح معیار اهمیت پایین تعیین شده است، فعالیت‌های تفتیش افزایش پیدا میکند. مفتش باید این خلا را با اتخاذ یکی از روش های ذیل جبران کند:

الف) میزان خطرات کنترولی تشخیص داده شده، تا جایی که ممکن است کاهش داده و سطح بررسی را افزایش دهد، و یا

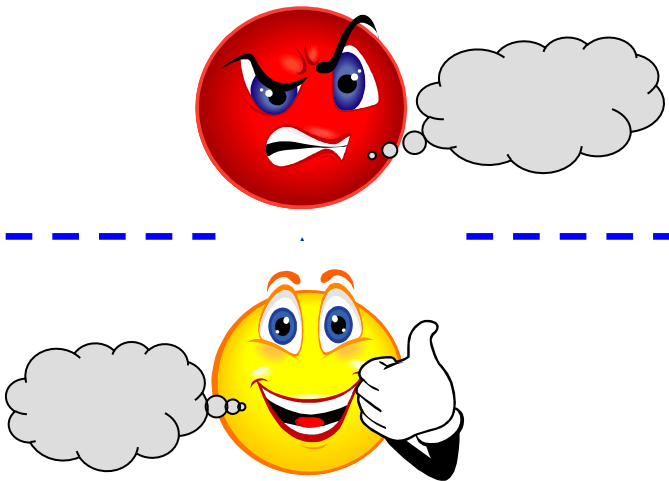
ب) سطح خطرات کشف را با تعدیل ماهیت، زمان و حدود طرزالعملهای پلان شده کاهش دهد.

در معیارات تفتیش اتنوسای چنین تصریح شده است: "معیار سطح اهمیت معمولاً از نظر ارزش سنجیده میشود ولی بعضی اوقات از نظر ماهیت و یا خصوصیت ذاتی یک جنس و یا مجموعه از اجناس نیز سنجیده میشود. بطور مثال، این موضوع در حالاتی صادق میباشد که قانون و یا مقررہ افشاء یک موضوع را بدون در نظر داشت مبلغ آن لازم دیده باشد. برعلاوه اینکه موارد مهم از نظر ارزش و ماهیت

سنجیده میشود، یک موضوع ممکن از نظر محتوا نیز مهم تلقی شود. بطور مثال، با توجه به یک موضوع که تشکیل دهنده یک بخش صورتهای مالی باشد و مقایسه آن با شرایط و میزان مربوطه در سالهای گذشته".

طوری که در فوق تذکر داده شد، معیار سطح اهمیت را مفتش با توجه به قضاوت و تجربه مسلکی که دارد تعیین میکند. اکثر ادارات عالی تفتیش این معیار را با توجه به میزان خطرات و کفایت و توانایی سیستم های کنترل داخلی و ماهیت موضوع تحت تفتیش از ۰.۵ الی ۲ فیصد مجموع مصارف در نظر میگیرند. این رقم یک فیصدی معیاری نبوده قابلیت افزایش و یا کاهش را دارا میباشد. مراجعه به شکل ۴.

(شکل ۴)



مرحله پلانگذاری تفتیش

بعد از اینکه مفتش در رابطه به مرجع تحت تفتیش معلومات و اطلاعات کافی بدست آورد پلان تفتیش خویش را ترتیب میکند. پلانگذاری مفتش را کمک میکند تا فعالیتهای تفتیش و بررسی را بصورت منظم، موثر و در زمان مناسب مورد اجراء قرار دهد. پلان تفتیش باید بر مبنای اطلاعات ذیل ترتیب شود:

- آگاهی از سیستم های حسابداری، پالیسی ها و طرزالعملهای کنترل داخلی.
- تعیین میزان اعتماد بالای سیستم های کنترل داخلی.
- تعیین ماهیت، زمان و حدود طرزالعملهای تفتیش، و
- هماهنگ سازی فعالیتهایی که اجراء میشود.

پلان تفتیش می توان در جریان اجرای تفتیش، در صورت ضرورت، تعدیل کرد. هدف این کار تقویت موارد فوق میباشد. از این شیوه پلانگذاری نه تنها برای تفتیش براساس خطر بکار برده میشود، بلکه در سایر تفتیش ها چون تفتیش صورتهای مالی و رعایت و غیره تفتیش ها نیز استفاده میشود. ادارات و نهادهایی که برای بار اول مورد تفتیش و بررسی قرار میگیرند، مفتش جهت آشنایی با آن اداره ممکن است فعالیتهای بیشتر را قبل از پلانگذاری مورد اجراء قرار دهد. پلانگذاری شامل دو مرحله اساسی و عمده ذیل میباشد:

- ایجاد یک پلان کلی و یا عمومی با توجه به حدود تفتیش و شیوه اجرای آن،

9

- ایجاد برنامه های تفتیش که نشان دهنده ماهیت، زمان و حدود طرزالعملهای تفتیش میباشد.

در صورت تغییر شرایط و یا نتایج غیر متوقع در طرزالعملهای تفتیش، پلان عمومی و برنامه های تفتیش نیز قابل تعدیل میباشد. قابل ذکر است که دلایلی که موجب تعدیل پلان و برنامه های تفتیش شده است باید مستند گردد.

پلانگذاری خوب و منظم مفتش را کمک میکند تا:

- روی ساحات و فعالیتهای عمده توجه لازم را مبذول دارد.
 - مشکلات بالقوه و اساسی را هر چه زوتر شناسایی کند.
 - از کمکهای بصورت درست استفاده کند، و
 - از متخصصین و سایر مفتشین کمک بگیرد.
- تعیین یک شخص ارتباطی میان مفتش و اداره تحت تفتیش یکی دیگر از فعالیتهایی است که در مرحله پلانگذاری انجام میشود.

مفتش باید حین ترتیب پلان کلی تفتیش موضوعات ذیل را در نظر داشته باشد:

- هدف تفتیش،
 - مشخصات خطرات تفتیش،
 - اساس نمونه گیری،
- شخص ارتباطی میان مفتش و تیم تفتیش؛ مفتش باید یکی از کارمندان اداره تفتیش را بعنوان شخص ارتباطی میان اداره و مفتشین تعیین نماید تا تیم تفتیش را در جریان اجرای تفتیش همکاری کند. این شخص میتواند آمر مالی، آمر محاسبه و یا کدام کارمند دیگر باشد.
- اعضا تیم تفتیش.
 - شرایط وظیفه و مسوولیتهای قانونی.
 - ماهیت و زمان گزارش دهی و سایر ارتباطات.
 - پالیسی های حسابداری اداره تحت تفتیش و تعدیل آن پالیسی ها.

- تأثیرات اعلامیه های جدید حسابداری و تفتیش.
 - شناسایی سطوح کلیدی و اساسی.
 - تعیین سطح معیار اهمیت.
- حالات و یا شرایطی که مستلزم توجه دقیق می باشد، مانند احتمال انجام اشتباهات عمده و موارد فساد، منافع روسا و یا کارمندان اداره تفتیش در فعالیتهای تحت تفتیش و بررسی و غیره.
- میزان اعتماد بالای سیستم های حسابداری و کنترل داخلی.
 - ماهیت و حدود مدارک قابل تحصیل.
 - فعالیتهای تفتیش داخلی و یا کدام نهاد دیگر، اگر دخیل باشد، و
 - جدول زمانی گزارش دهی.
- در پلانگذاری تفتیش کدام روش و یا شیوه مشخص وجود ندارد، ولی به شیوه ای که ترتیب میشود، موارد فوق باید جداً در نظر گرفته شود و تمام آن موارد باید مستند گردد، در غیر آن، پلانگذاری تفتیش معیاری نخواهد بود.
- برای معلومات بیشتر در ضمیمه ب مراجعه کنید.

جلسات اشتراکی پلانگذاری تفتیش

این جلسات میان مفتشین و کارمندان ارشد اداره تحت تفتیش تدویر میشود و در



رابطه به برنامه ها و فعالیتهای تحت تفتیش تبادل نظر صورت میگرد.

در این جلسه مفتش روش تفتیش سال جاری، میزان بررسی ها، فعالیتهای رسی و یا آسیب پذیر اداره تحت تفتیش را و دلیل اجرای تفتیش را در کل برای مدیران ارشد

اداره تحت تفتیش توضیح میدارد، و بدین ترتیب، قناعت اداره تحت تفتیش را از تفتیش فعالیتها و عملکردهای شان حاصل مینماید.

هرگاه مفتش بدون دلیل و برهان همه ساله یک اداره را مورد تفتیش و بررسی قرار دهد، اداره تحت تفتیش نه تنها از آنها استقبال نمی کند بلکه مخالفت خویش را نیز اعلام میدارد. اینجاست که با استفاده از روش تفتیش براساس خطر مفتش میتواند دلایل کافی دال بر موجودیت خطر در فعالیتها و عملکردهای اداره و عدم کفایت سیستم کنترل داخلی مربوطه جهت مدیریت آن خطرات ارائه کند و قناعت اداره تحت تفتیش را در اجرای تفتیش حاصل نماید. در این صورت است که اداره تحت تفتیش از مفتشین استقبال نموده و آمادگی کامل خویش را اعلام خواهد کرد. مدیران ارشد اداره تحت تفتیش که در جلسه اشتراک دارند نیز بعضی بخش ها و فعالیتهایی را که در مورد نگرانی هستند جهت تفتیش و بررسی پیشنهاد میکنند. هرگونه مشکلات و چالش هایی را که در سالهای قبل مواجه بودند با مفتشین مورد بحث و گفتگو قرار داده و در صورت ضرورت از مفتشین تقاضا میکند تا آن بخش را مورد غور و بررسی قرار دهد. در این جلسه مدیران متذکره کارمندان مسوول را نیز برای مفتشین معرفی کرده و به همکاری خویش در جریان تفتیش تاکید می نمایند.

نمونه گیری^{۱۱}

انتخاب بخشی از مصارف و یا حسابات به شیوه های مختلف و معیاری طوری که بخش انتخاب شده از تمام مصارف و حسابات تحت بررسی نمایندگی کرده بتواند؛ نمونه گیری گفته میشود. به عبارت دیگر، تطبیق طرزالعملهای تفتیش بالای کمتر از ۱۰۰ فیصد حسابات و اقلام تحت بررسی به یک شیوه که تمام اقلام فرصت مساوی انتخاب شدن را دارا باشد، نمونه گیری گفته میشود. این کار مفتش را قادر

میسازد تا بخشی از معاملات را مورد غور و بررسی قرار داده و در نتیجه در مورد تمام ارقام (صورت‌های مالی) اظهار نظر نماید. در تفتیش‌هایی که حسابات و معاملات یک اداره بصورت مکمل مورد تفتیش و بررسی قرار می‌گیرد، نمونه‌گیری کدام نقشی ندارد.

در تفتیش‌های نمونه‌گیری و یا قیدی، مفتش باید اهداف مشخص تفتیش، ارقام و یا معاملاتی را که از آن نمونه انتخاب میکند و میزان نمونه‌های لازم را مشخص سازد.

حین تعیین میزان نمونه‌ها، مفتش باید خطر نمونه‌گیری، اشتباهات قابل قبول و اشتباهات متوقع را در نظر داشته باشد. برای معلومات بیشتر در این مورد به ضمیمه الف و ب (عناصری که میتواند میزان نمونه‌ها را جهت ارزیابی کنترل متاثر سازد) مراجعه کنید.

اشتباهات قابل قبول^{۱۲}

اشتباهات قابل قبول عبارت از حداکثر اشتباهاتی است که در حسابات تحت بررسی وجود دارد و برای مفتش قابل قبول میباشد و مفتش با وجود آن از دست یافتن به اهداف تفتیش با بررسی ارقام نمونه گرفته شده اطمینان میدهد. سطح این اشتباه در جریان پلانگذاری تفتیش با توجه به قضاوت مسلکی و سطح معیار اهمیت مشخص میشود. به هر پیمان که سطح اشتباهات قابل قبول کم باشد، نمونه‌های بیشتر برای تفتیش و بررسی انتخاب میشود.

در بررسی سیستم‌های کنترلی، میزان اشتباهات قابل قبول عبارت از حداکثر انحراف و تخطی از طرز‌العمل‌های موجود کنترل داخلی میباشد که برای مفتش با توجه به تشخیص مقدماتی خطرات قابل کنترل میباشد. به همین ترتیب، در بررسی

اسناد و معاملات میزان اشتباهات قابل قبول عبارت از حداکثر اشتباهات پولی در حسابات و یادداشت‌ها است که با وجود آن مفتش بتواند از عدم موجودیت اشتباهات عمده و با اهمیت، با توجه به سطح معیار اهمیت، در صورت‌های مالی اطمینان مناسب دهد.

طوری که در فوق تذکر داده شد؛ میزان اشتباهات قابل قبول در مرحله پلانگذاری تعیین میشود، ولی هرگاه اگر در جریان تفتیش مشاهده گردید که سطح اشتباهات در حسابات بیشتر از حد تصور میباشد، مفتش میتواند میزان نمونه های خود را نیز افزایش دهد. افزایش نمونه های تفتیش در چنین حالات نظر به پالیسی اداره تفتیش قابل اجراء میباشد.

اشتباهات متوقع^{۱۳}

این اشتباهات معمولاً نظر به گزارش‌های تفتیش قبلی، تغییر طرزالعملهای اداره تحت تفتیش و موجودیت مدارک کافی مشخص میشود. در صورت بلند بودن میزان اشتباهات متوقع، نمونه های بیشتر جهت تفتیش و بررسی انتخاب میشود، و هرگاه میزان این اشتباهات پایین بود و هیچ وجود ندارد نمونه های کمتر انتخاب میشود.

انتخاب نمونه ها

مفتش باید نمونه های خویش را طوری انتخاب نماید که آن نمونه ها بتواند از تمام مصارف و یا ارقام تحت بررسی نمایندگی کند، به این معنی که در انتخاب نمونه ها باید برای تمام ارقام فرصت مساوی داده شود. هرچند برای انتخاب نمونه‌ها روشها و طریقه های مختلف وجود دارد، ولی سه روش که بیشتر معمول و قابل اجراء است قرار ذیل میباشد:

۱۳- Expected errors

انتخاب سیستماتیک^{۱۴}: با استفاده از این روش ارقام براساس یک وقفه ثابت و مسلسل انتخاب میشود، یعنی از هر بیست معامله و یا از هر ماه یک معامله انتخاب می گردد. به همین ترتیب، از نظر ارزش پولی؛ بطور مثال، هر معامله که ارزش آن بیشتر از ۱۰,۰۰۰ افغانی باشد جهت تفتیش و بررسی انتخاب میشود. اکثریت ادارات عالی تفتیش برای انتخاب نمونه ها یک معیار تعیین می کنند. این معیار به شکل معمول از ۰.۵ الی ۲ فیصد مجموع مصارف تعیین میشود. بطور مثال، اگر مجموع مصارف یک اداره مبلغ ۱۰۰,۰۰۰ افغانی باشد، و معیاری را که اداره تفتیش در نظر گرفته است فرض کنید ۰.۵ فیصد مجموع مصارف میباشد. بدین ترتیب، اگر مبلغ مجموع مصارف را تقسیم ۱۰۰ و ضرب ۰.۵ نمائیم یک مبلغ ۵۰۰ افغانی حاصل میشود که این مبلغ سطح معیار اهمیت میباشد و هر معامله و انوایس که ارزش آن بیشتر از سطح معیار اهمیت باشد جهت تفتیش و بررسی انتخاب میشود.

معیار سطح اهمیت که در فوق از ۰.۵ الی ۲ فیصد نشان داده است یک معیار قبول شده و استندرد نمی باشد و نظر به شرایط، ماهیت موضوع تحت تفتیش و کفایت و شایستگی سیستم های کنترل داخلی و قضاوت مسلکی مفتش تغییر کرده میتواند. قابل یاد آوری است که معیار سطح اهمیت در شمار نمونه ها برای تفتیش و بررسی یک رابطه متقابل معکوس دارد؛ یعنی به اندازه ای که سطح معیار اهمیت پایین تعیین شود معاملات و انوایس های بیشتر شامل تفتیش و بررسی میشود و به هر اندازه که سطح معیار اهمیت بالا تعیین گردد معاملات و انوایس های کمتری شامل تفتیش و بررسی میشود.

انتخاب ارقام مشکوک^{۱۵}: با استفاده از این روش مفتش صرف ارقام و معاملاتی را برای تفتیش و بررسی انتخاب میکند که از نظر وی با توجه به تجربه ای

۱۴- Systematic Selection

۱۵- Suspicious Items

که دارد و در مقایسه با ارقام سال قبل مشکوک معلوم شود. بدین معنی که اگر مجموع معاش برج، بطورمثال، اسد یک اداره در سال ۱۳۹۰ مبلغ دوصد هزار افغانی باشد ولی در سال ۱۳۹۱ به مبلغ سه صد و پنجاه هزار افغانی افزایش کرده باشد. هرچند دلیل افزایش معاش ممکن استخدام بیشتر کارمند و یا افزایش در معاشات باشد ولی با این هم برای مفتش یک موضوع قابل اندیشه بوده که باید از صحت و درستی آن اطمینان حاصل کند. بدین ترتیب، این چنین ارقام را جهت تفتیش و بررسی انتخاب میشود.

انتخاب تصادفی^{۱۶}: نمونه گیری تصادفی روشی است که با استفاده از آن تعدادی از معاملات و یا ارقام به شکل کاملاً تصادفی و بدور از سلیقه و خواست مفتش و براساس یک برنامه از قبل تعیین شده و غیر جانبدارانه و بدور از تعصب انتخاب میشود. انویس هایی که دسترسی به آن آسان است ولی از سایر ارقام نمایندگی کرده نمی تواند نباید انتخاب شود. با استفاده از این روش برای تمام ارقام و معاملات (بزرگ و کوچک) فرصت مساوی انتخاب شدن میسر می گردد. این کار از طریق برنامه اکسل، اکسس و SPPS مورد اجراء قرار می گیرد. مفتش صرف فرمول و فرمان لازم را به کامپیوتر میدهد و کامپیوتر نمونه های مورد ضرورت را انتخاب میکند. در نتیجه این کار ممکن یک معامله که ارزش آن ۱۰,۰۰۰ افغانی و یا ۱۰۰ افغانی باشد، برای تفتیش انتخاب شود. در این اواخر بعضی نرم افزارهایی در بازار عرضه شده است که مفتش را در انتخاب ارقام تصادفی کمک میکند. این نرم افزارها بنام زبان فرمان تفتیش^{۱۷} و اخذ و تحلیل اطلاعات متقابل^{۱۸} یاد میشود. نرم افزار زبان کامپیوتر یک وسیله بسیار خوب جهت تحلیل و ارزیابی اطلاعات میباشد.

۱۶- Random Selection

۱۷- Audit Command Language (ACL)

۱۸- Interactive Data Extraction & Analysis (IDEA)

اطلاعاتی که از این طریق بدست می آید موجب بهبود اعتماد مدیریت در پلانگذارها و تصمیم گیری ها میشود. این نرم افزار قابلیت تحلیل اطلاعات مختلف از سیستم های مختلف، چون اکسل، اکسس، XML، ActiveX Data Object، Flat files، dBase، ODBC و غیره را دارا میباشد.

از روش های فوق بیشتر در تفتیش های عادی استفاده صورت می گیرد. در تفتیش هایی که براساس خطر صورت می گیرد، نمونه ها نیز براساس خطر انتخاب میشود. در تفتیش براساس خطر نمونه ها براساس خطرات تشخیص شده صورت می گیرد. در نخست سطح خطرات ذاتی و کنترولی در یک اداره تثبیت میشود و بعداً براساس آن نمونه ها انتخاب میشود.

برای معلومات در رابطه به تعیین سطح خطر در یک اداره به ضمیمه ج مراجعه کنید.

مرحله اجراء تفتیش

در مرحله اجرای تفتیش مفتش سعی نماید تا از برآورده شدن اهداف تفتیش اطمینان حاصل کند. در یک تفتیش بصورت کل چهار هدف عمومی و چهار هدف فرعی وجود میداشته باشد. اهداف عمومی قرار ذیل است:

- حصول اطمینان از کفایت و شایستگی سیستم های حسابداری و کنترل داخلی.
 - حصول اطمینان از رعایت قوانین و مقررات نافذه کشور.
 - حصول اطمینان حفظ و نگهداری دارایی ها عامه، و
 - حصول اطمینان از رعایت اصل اقتصادیت، موثریت و مفیدیت.
- به همین ترتیب چهار هدف فرعی تفتیش نیز قرار ذیل میباشد:

مکمل بودن:

به معنی ثبت و تقویت معاملات و رویدادها مطابق به قوانین و مقررات نافذه کشور بصورت مکمل و بدون کمی و کاستی و یا حذف.

موجودیت:

به معنی موجودیت و حسابدھی تمام دارایی ها و اجناس و منظوری توسط اشخاص با صلاحیت.

صحت:

به معنی ثبت و درج تمام مبالغ، دارایی ها و بدهی ها بصورت درست و بدون اشتباه.

ارزش گذاری:

به معنی انعکاس ارزش دارایی ها و معاملات بصورت مناسب و درست.

تمرکز روی سیستم های کنترل داخلی

سیستم کنترل داخلی عبارت است از تمام پالیسی ها و طرزالعملهایی است یک اداره بمنظور حصول اطمینان از موارد ذیل طرح و دیزاین مینماید:

- تحقق اهداف مطلوب.
 - اجرای فعالیتها به شکل درست و منظم، بشمول رعایت از پالیسی ها.
 - حراست از دارایی ها.
 - کشف و جلوگیری از فساد و اشتباهات.
 - صحت و مکمل بودن یادداشتهای حسابی و
 - ترتیب بموقع صورتهای مالی.
- تفتیش داخلی یکی از بخشهای دیگر سیستم کنترل داخلی میباشد که هدف آن حصول اطمینان از طرح و دیزاین و فعالیت سایر کنترلها میباشد. مدیریت یک اداره،

سیستم کنترل داخلی مربوطه خود را باید همواره تحت نظارت داشته باشد تا از تطبیق آن مطابق به اهداف از قبل تعیین شده اطمینان حاصل کند. سیستم کنترلی داخلی نه تنها بمنظور اجرای فعالیتها و عملکردها بطور درست و موثر ایجاد شده بلکه شامل موارد ذیل نیز میباشد:

محیط کنترل: محیط کنترل بمعنی رویکرد، آگاهی و اقدامات کلی سطح رهبری در رابطه با سیستم کنترل داخلی و اهمیت آن در اداره میباشد. این بخش از کنترل موثریت طرزاعمالهای یک کنترل مشخص را تحت تاثیر قرار داده و معلومات سازنده در مورد فراهم مینماید. یک سیستم کنترل داخلی نیرومند، مانند کنترلهای شدید با وجود رویکرد تفتیش داخلی موثر، میتواند طرزاعمالهای مشخص یک کنترل را تکمیل نمایند ولی به تنهایی نمی تواند از موثریت سیستم های کنترل داخلی اطمینان دهد. اجزایی که تشکیل دهنده محیط کنترل میباشد قرار ذیل است:

ساختار تشکیلاتی اداره و روش تجویز صلاحیت و مسوولیت (بشمول تفکیک وظایف و فعالیتهای نظارتی).

عملکرد بورد هیئت مدیره و کمیسیون های مربوطه در قبال یک شرکت و یا نهاد تنظیم کننده در قسمت یک اداره دیگر،

- فلسفه مدیریت و شیوه فعالیت ها، و
- سیستم کنترل مدیریت بشمول تفتیش داخلی، پالیسی ها و طرزاعمالهای کارکنان.

• **طرزاعمالهای کنترل:** طرزاعمالهای کنترل عبارت از آن پالیسی ها و طرزاعمالهایی است که مدیریت یک اداره برعلاوه محیط کنترل برای تحقق بعضی

اهداف مشخص ایجاد میکند. طرزالعملهای مشخص کنترل شامل موارد ذیل میباشد:

- تطبیقات گزارش دهی و بازنگری،
 - ارزیابی از صحت حسابی یادداشتهای،
 - برنامه های کنترولی و محیط سیستم های معلوماتی؛ بطور مثال، با ایجاد کنترولها در بخش:
 - تغییرات در برنامه های کمپیوتر.
 - دسترسی به اطلاعات.
 - نگهداری و ارزیابی حسابات کنترولی و لیجرهای فرعی مربوطه،
 - منظوری و کنترل از اسناد،
 - مقایسه اطلاعات داخلی با منابع اطلاعاتی خارجی،
 - مقایسه نتایج موجودی های نقدی، دارایی های ثابت، سرمایه گذاری و تحویلخانه با دفاتر حسابی مربوطه،
 - محدود کردن دسترسی مستقیم به دارایی ها، یادداشتهای و معلومات،
 - مقایسه و تحلیل نتایج مالی با ارقام بودجوی مربوطه.
- در تفتیش صورتهای مالی که به شکل معمول مورد اجراء قرار می گیرد، مفتش بیشتر روی آن سیستم ها و کنترولها تمرکز میکند که در ارائه صورتهای مالی نقش مهم دارد. آشنایی با سیستم های حسابداری و کنترل داخلی و خطرات ذاتی و کنترولی یک اداره، مفتش را کمک میکند تا:
- کفایت سیستم های حسابداری و کنترل داخلی را بعنوان اساس ترتیب صورتهای مالی مورد غور و بررسی قرار دهد.

• عواملی را که موجب احتمال ارائه صورتهای مالی به شکل غلط میشود، ملاحظه نمایند.

• یک پلان تفتیش خوب و موثر با توجه به ماهیت، زمان و حدود طرزالعملهای تفتیش ایجاد کند.

تمام کارمندان یک اداره، در حدود صلاحیتهای خود، مسوولیت دارند تا در قسمت تطبیق سیستم های کنترل داخلی سعی نمایند.

خصوصیات یک کنترل خوب

یک سیستم کنترل داخلی در صورتی خوب و موثر بوده میتواند که دارای خصوصیات ذیل باشد:

• هماهنگ با فعالیتهای اداره و خطرات مربوطه باشد،

• واضح و قابل فهم باشد،

• واقعبینانه بوده و نباید بسیار دشوار باشد (یعنی موثر و اقتصادی باشد)،

• بازنگری بطور منظم و در صورت تغییر عملیات، قوانین، مقررات و پالیسی ها باید تغییر نماید،

• کاربرد و تطبیق آن بطور مداوم و تکمیل کننده سایر کنترل ها و عدم مغایرت با سایر کنترلها،

• موجودیت بعضی میکانیسم ها جهت نظارت از حدود و تطبیق آن بصورت درست و منظم،

• استفاده از آن براساس توافق با مدیریت و کارمندان مسوول - این کارمندان شامل مدیر ها و مقام اداره میباشد.

شمار سیستم های کنترل داخلی در یک اداره با توجه به کارکرد آن متفاوت

است ولی ده کنترل کلیدی و مهم که باید در هر اداره ایجاد شده باشد قرار ذیل:

۱. صلاحیت و منظوری:

حدود مناسب و درست صلاحیت ها و اختیارات و طرزالعملهای کتبی - این کنترل نقش پیشگیرانه دارد.

۲. اسناد حامی:

موجودیت تمام اسناد حامی، مانند بل ها و انوایس ها و عدم موجودیت امضا در فورم های خالی و در صورت ملاحظه اقلام غیر معمول جستجو در مورد. مفتش باید دارای یک مغز سوال کننده باشد و سوالات خود را به شکل دوستانه و آرام ارائه کند. - این کنترل نقش پیشگیرانه دارد.

۳. خطوط زمانی:

طی مراحل اسناد در موقع لازم و عدم تاخیر قابل ملاحظه - این کنترل نقش پیشگیرانه دارد.

۴. تفکیک وظایف:

عدم دست اندر کار بودن یک کارمند در پروسه امضا، منظوری، ثبت، تطبیق بیلبانس ها، تنظیم دارایی ها و بازنگری گزارشها. سعی شود دو و یا سه کارمند در این پروسه شامل باشد. این کنترل نقش پیشگیرانه دارد.

۵. نظارت:

نظارت و ارزیابی از وظایف محوله و مسوولیتها توسط کارمندان لایق و با صلاحیت و عدم حفظ یک کارمند در یک موقف برای مدت طولانی. این کنترل نقش پیشگیرانه و کشف کننده دارد.

۶. تسلسل:

شماره گذاری مسلسل در صدور اسناد، درج شماره قبلی و انعکاس واضح اسناد لغو شده. این کنترل نقش پیشگیرانه و کشف کننده دارد.

۷. حراست از دارایی ها:

حفظ و نگهداری دارایی های فیزیکی و علمی، حفظ یادداشتهای، اجرای موجودی های دوره ای و فیزیکی، مقایسه با یادداشتهای و بررسی تفاوت ها. این کنترل نقش کشف کننده دارد.

۸. تطبیقات:

اجرات ربعوار و تطبیق هرچه عاجل تفاوتها، تطبیقات بانکی، اجرای تطبیقات با حسابات عرضه کننده ها و مشتری ها و تطبیق حسابات جنسی. این کنترل نقش کشف کننده دارد.

۹. حفظ و نگهداری معلومات:

حفظ و نگهداری و تجدید اطلاعات، معلومات، نمایندگی ها، فهرست ها، یادداشتهای و دوسیه ها و غیره بطور منظم. این کنترل نقش پیشگیرانه و کشف کننده دارد.

۱۰. بازنگری

مقایسه بودجه سال جاری با سال قبل، شاخص مصرف بودجه و پی گیری نتایج غیرمتوقع و اقلام غیر معمول. این کنترل نقش کشف کننده دارد. برای معلومات بیشتر در ضمیمه ج مراجعه کنید.

مسئولیت مدیریت مرجع تحت تفتیش در رابطه به سیستم های

کنترول داخلی

مدیریت مرجع تحت تفتیش مسئولیت دارد تا فعالیتهای ذیل را در رابطه به سیستم های کنترول داخلی مورد اجراء قرار دهد:

- تشخیص ضرورت سیستم های کنترول داخلی مناسب در بخش های مهم،
- تشخیص و ملاحظه خطرات مشخص در یک فعالیت.

- اتخاذ تدابیر و تصامیم درست جهت کاهش خطرات در یک فعالیت.
- طرح و دیزاین سیستم های کنترل داخلی با توجه به میزان، ماهیت و فرهنگ اجرای یک فعالیت.
- تطبیق سیستم های کنترل داخلی.
- حصول اطمینان از تطبیق سیستم های کنترل داخلی بصورت درست و منظم، و
- نگهداری و تجدید سیستم های کنترل داخلی در صورت ضرورت.

مسئولیت مفتش در رابطه با سیستم های کنترل داخلی

مسئولیت فعالیتهای ذیل در رابطه به سیستم های کنترل داخلی بدوش مفتش است:

- تشخیص فعالیتهای و بخشهای آسیب پذیر،
- توضیح و اجرای یک برنامه جهت ارزیابی سیستم های مهم و اساسی که آسیب پذیر هستند.
- بازرنگری و یا ارزیابی سیستم های کنترل داخلی جهت حصول اطمینان از تحقق اهداف کنترولی که عبارت از رعایت قوانین و مقررات و حراست از داراییها، اقتصادیت، موثریت و مفیدیت فعالیتهای آنها است.
- مشوره و گفتگو با مدیریت مرجع تحت تفتیش در رابطه به تطبیق کنترلهای داخلی بطور موثر و مفید و در راستای برآوردن اهداف مطلوب.
- ارائه سفارش های لازم جهت بهبود و تقویت سیستم های کنترل داخلی در صورت ضرورت، با توجه به تشخیص خطراتی که در ناکامی اداره تحت تفتیش برای رسیدن به اهداف مطلوب شامل بوده است.

- پیگیری سفارشها توافق شده جهت حصول اطمینان از تطبیق آن توسط مرجع تحت نفتیش بصورت درست و بموقع.

عواملی که سبب ناکامی سیستم های کنترلهای داخلی میشود

هرگاه در یک اداره ضعفهای ذیل وجود داشته باشد، روند تطبیق کنترل داخلی بعضاً به ناکامی می انجامد.

عدم توانایی مدیریت ارشد در تطبیق کنترلهای ایجاد شده

بعضی اوقات طوری واقع میشود که مدیریت ارشد یک اداره بنا بر ضعف هایی که دارد قادر به تطبیق سیستم های کنترل داخلی شده نمی تواند.

کمبود کارمند و خالی بودن پست ها

کمبود و یا خالی بودن پست های کلیدی، به ویژه در بخش مالی و حسابداری، معمولاً یک خلاء کاری را بوجود آورده و سبب ناکامی سیستم های کنترل داخلی میشود.

فرهنگ ضعیف کنترل

به معنی عدم دقت و توجه کارمندان یک اداره در تطبیق و نظارت از پروسه های کنترلی، هرچند سیستم های کنترل داخلی بسیار خوب وجود داشته باشد.

توطئه کارمندان

همدستی کارمندان یک اداره با کارمندان ناراضی و حذف برخی پروسه های کنترلی نیز موجب ناکامی سیستم های کنترل داخلی شده میتواند.

اعتماد روی اجراءات انفرادی

بمعنی اعتماد روی یک کارمند جهت اجرای فعالیتهای متعدد. بطور مثال: اکثراً مدیریت ارشد مسوولیت ترتیب، ارزیابی و ثبت معاملات را در کمپیوتر بدوش یک کارمند می سپارد، که این کار خود زمینه ساز ناکامی سیستم کنترل داخلی میشود.

اعتماد روی حافظه و کمبود مستند سازی، بدین معنی که تمام فعالیتهای سیستم های کنترل داخلی در یک اداره صرف نظر از اینکه بعضی کارمندان این پروسه را کاملاً در ذهن دارند، بایست کتبی باشد. بدین ترتیب خطر از دست دادن پروسه از بین می‌رود، در غیر آن، با تبدیل شدن و یا رفتن اشخاص اداره، سیستم های کنترولی آهسته آهسته موثریت خود را از دست می‌دهند.

ثبت و حفظ معاملات با پیروی از اصول و روش های منسوخ شده

سیستم های کنترل داخلی باید همواره با توجه به تغییر و تجدید مقررات و پالیسی ها و طرزالعملها تغییر کند و معاملات باید مطابق به اصول و روشهای جدید ثبت و نگهداری شود، در غیر آن، از خلا بوجود آمده استفاده سوء صورت گرفته و سبب ناکامی سیستم کنترل داخلی میشود.

وظایف کنترل و نظارت نشده

بمنظور حصول اطمینان از تطبیق پروسه های کنترولی بصورت درست و منظم سیستم متذکره باید همراه و به شکل مداوم و منظم مورد غور و ارزیابی قرار گیرد.

محدودیتهای سیستم های کنترل داخلی

سیستم کنترل داخلی و حسابداری مدیریت یک اداره را از تحقق اهداف مطلوب اطمینان نسبی، نه مطلق میدهد. سیستم متذکره سطح رهبری را از پیشرفتها و کمبودات در تحقق اهداف مطلوب میدهد، ولی قادر نیست تا یک مدیر ضعیف را به یک مدیر خوب و شایسته تبدیل کند.

یک سیستم کنترل داخلی خوب و موثر احتمال عدم تحقق اهداف را کاهش میدهد. هرچند، بعضی اوقات سیستم کنترل داخلی آن طوری که طرح و دیزاین شده است تطبیق نمی شود.

از آنجایی که این سیستم بیشتر توسط منابع انسانی تطبیق میشود، احتمال دارد در برخی موارد در قضاوت اشتباه، سوء تفاهم، غفلت، خستگی، سردرگمی، توطئه، سوء استفاده و یا قلم خوردگی بوجود آید.

محدودیت هایی را که سیستم کنترل داخلی به آن مواجه است قرار

ذیل میآید:

- اندیشه مدیریت اداره مربوطه مبنی براینکه هزینه ای که صرف سیستم کنترل داخلی میشود، نباید از مزایای آن بیشتر باشد.
- احتمال تخطی و یا سرپیچی از تطبیق کنترلها بوسیله همدست شدن با کارمندان و طرفهای بیرونی.
- احتمال سوء استفاده از وظایف و مسوولیتها توسط شخصی که مسوولیت تطبیق کنترلها را بدوش دارد، بطور مثال، عدم تطبیق کنترلها توسط یکی از اعضای بورد هیئت مدیره. و
- احتمال عدم تجدید طرزالعملهای کنترولی با توجه به شرایط و نیازمندی های زمان.

مدارک تفتیش

در فقره ۳۰۰۱، بند (ه) و ۳۰۵۰۱ معیارهای تفتیش انتوسای تصریح شده است که "مفتش جهت حمایت از قضاوت و نتیجه گیری نهایی در رابطه به فعالیت ها، برنامه ها و وظایف مرجع تحت بررسی باید مدارک کافی، موثق و مرتبط حاصل نماید".

مدارک تفتیش چیست؟

مدارک تفتیش عبارت از هرگونه معلومات و اطلاعات کتبی، شفاهی و مشاهداتی است که مفتش حین اجرای بررسی های رعایت^{۱۹} و اصلی^{۲۰} بدست می آورد و براساس آن بالای صورتهای مالی اظهار نظر میکند.

بررسی های رعایت عبارت از آزمایشهایی است که بمنظور حصول اطمینان از موثریت سیستم های کنترل داخلی طرح و دیزاین شده است. و بررسی های اصلی عبارت از آزمایشهایی است که بمنظور حصول اطمینان از مکمل بودن، درست بودن و معتبر بودن اطلاعات و معلوماتی که از طریق سیستم های حسابداری بوجود آمده است، طرح و دیزاین شده است.

به همین ترتیب در معیار شماره ۵۰۰ معیار های تفتیش بین المللی و در فقره ۳.۵.۱ معیارات تفتیش انتوسای تصریح شده است که مدارکی را که مفتش جهت تقویت یافته ها و مشاهدات خویش دریافت میکند باید کافی، مرتبط و موثق باشد. واژه کافی و مرتبط با هم رابطه داشته و به مدارکی گفته میشود که در نتیجه اجرای بررسی های رعایت و اصلی حاصل میشود.

کافی به کمیت مدارک بستگی دارد که توسط میزان نمونه گیری مشخص میشود.

مرتبط مفهوم مطابقت داشتن مدارک با اهداف تفتیش را افاده میکند، و **موثقت** مفهوم با اعتماد بودن و یا قابل باور بودن مدارک متذکره را افاده میکند.

۱۹ - Compliance tests

۲۰ - Substantive tests

موثقت مدارک تفتیش بستگی به منبع (خارجی و یا داخلی) و ماهیت (دیداری، اسنادی و یا شفاهی) آن دارد. بدین ترتیب، درجه موثقت مدارک را قرار ذیل تعیین کرده می‌توانیم:

- مدارک خارجی (تصدیق هایی که از جانب طرف های سومی دریافت میشود) نسبت به سایر مدارک بیشتر قابل اعتبار است.
- مدارک داخلی زمانی بیشتر قابل اعتبار است که نتیجه بررسی کنترل‌های داخلی قناعت بخش باشد.
- مدارک اسنادی و کتبی نسبت به مدارک شفاهی معتبر است.
- مدارکی را مفتش خود حاصل میکند نسبت به مدارکی که از طریق اداره تحت تفتیش تهیه می‌گردد، بیشتر قابل اعتبار میباشد.
- هرگاه مفتش بتواند مدارک مورد نیاز خود از منابع و به شکل های مختلف ولی هماهنگ دریافت کند میتواند اطمینان بیشتر از موضوع تحت بررسی خود حاصل کند. و اگر مفتش منابع مورد نیاز خویش را از منابع مختلف بطور که با هم هماهنگ و موافق نباشند دریافت کند، پس میزان بررسی های خویش را جهت رفع این بی هماهنگی ها افزایش خواهد داد.
- مفتش باید در جمع آوری و ارزیابی مدارک تفتیش بسیار دقیق و مسلکی عمل کند. هرگاه مفتش در رابطه به اعلام یک اشتباه عمده مطمئن نباشد، سعی نماید تا مدارک کافی و مناسب جمع آوری کند و خود را مطمئن سازد، در غیر آن، نباید در رابطه به موضوع تحت تفتیش (صورتهای مالی) اظهار نظر مشروط صادر کند.
- مدارک تفتیش به صورت کل با اجرای فعالیتهای ذیل بدست می آید:
- اجرای بررسی های فیزیکی
- تصدیق

- مشاهده

- پرسش از مشتری ها

- طرزالعملهای تحلیلی

اجرای بررسی های فزیکي شامل بررسی و شمارش دارایی های مشهود، تحویلخانه ها، وجوه نقد و دارایی های ثابت میباشد. مدارکی که از این طریق بدست می آید مدارک بسیار مفید و با اعتبار بوده و یکی از طریقه های بسیار خوب جهت حصول اطمینان از وضعیت دارایی ها هم از نظر کمیت و هم از نظر کیفیت و شیوه نگهداری آن میباشد.

تصدیق عبارت است از پاسخ های کتبی و شفاهی است که از طریق طرفهای سومی حاصل میشود. هرگاه تصدیق ها به شکل کتبی حصول شود نظارت کننده به آسانی از آن نظارت کرده میتواند.

مشاهده به معنی استفاده از حس جهت دستیابی به بعضی فعالیتهای مشخص است. برای دریافت مدارک با استفاده از این روش مفتش باید از حس بینایی، شنوایی، لمس و بویایی جهت ارزیابی بعضی فعالیتها استفاده کند. بطور مثال، نظارت از کارمندان محاسباتی حین اجرای وظیفه بمنظور اینکه آیا مسوولیتهای خود را بصورت درست انجام میدهند یا خیر.

پرسش از مشتری ها بمعنی طرح بعضی سوالات بطور شفاهی و کتبی از مشتری ها جهت دریافت معلومات. این مدارک نیز از اعتبار خاص برخوردار است.

طرزالعملهای تحلیلی بمعنی مقایسه اطلاعات سال روان با سال قبل جهت حصول اطمینان از مناسب بودن حسابات و اطلاعات. این روش مفتش را در اجرای بررسی های اضافی کمک میکند. بطور مثال: مقایسه مجموع مصارف ترمیم های سال جاری با سال قبل و در صورت موجودیت کدام تفاوت بزرگ و قابل اندیشه اجرای بررسی های دقیق و منظم.

قضاوت مفتش در مورد کافی بودن و مرتبط بودن مدارک تفتیش متاثر از عوامل ذیل میباشد:

الف) میزان خطر ارائه اطلاعات غلط که از اثر موارد ذیل بوجود می آید:

- ماهیت اقلام تحت بررسی
- کفایت سیستم های کنترل داخلی
- ماهیت و یا میزان فعالیتهای مرجع تحت تفتیش
- وضعیت مالی اداره تحت تفتیش

ب) اهمیت اقلام تحت بررسی

ج) تجاربی که در نتیجه تفتیش قبلی حاصل شده است، و

د) نتایج طرزالعملهای تفتیش، بشمول موارد فساد و اشتباه که ممکن ملاحظه شده باشد.

طوری که در فقره ۳.۵ (مدارک تفتیش) بند ۳.۵.۶ معیارهای تفتیش انتوسای آمده است، مدارک تفتیش:

الف) اظهار نظر و گزارش های مفتشین را تأیید و از آن حمایت میکند.

ب) سطح مفیدیت و مؤثریت تفتیش را بالا میبرد.

ج) بعنوان یک منبع معلوماتی بمنظور ترتیب گزارشهای و یا ارائه پاسخ به

پرسشهای مراجع تفتیش شده و یا سایر ارگانها میباشد.

د) بعنوان مدرک از رعایت معیارات تفتیش توسط مفتش میباشد.

ه) روند پلانگذاری و نظارت را آسان مینماید.

و) در انکشاف مسلکی مفتشین همکاری میکند.

ز) همکاری درجهت حصول اطمینان از اجرای کارهای واگذار شده بطور قناعت بخش.

ح) در رابطه به کارهای اجرا شده برای مراجعه بعدی مدارک فراهم میکند.

ترتیب اوراق تفتیش

طوریکه در فقره ۳.۵، بند ۳.۵.۵ معیار های تفتیش انتوسای تصریح شده است "مفتش باید مدارک تفتیش را، بشمول اساس و حدود پلانگذاری، کارهای اجراء شده، یافته ها و غیره را بصورت درست و منظم مستند سازد".

مستند سازی کافی و منظم در موقع لازم در رشد کیفیت تفتیش و تسهیل بازنگری و ارزیابی مدارک و نتایج تفتیش قبل از نهایی ساختن گزارش تفتیش کمک چشم گیری میکند. بنابراین، مفتش باید تمام موضوعات و اطلاعات مهم را که میشود از آن بعنوان مدرک از اجرای تفتیش استفاده کرد در دوسیه اوراق کاری خود مستند سازد.

اوراق کاری مفتش را:

- در مرحله پلانگذاری و اجرای تفتیش کمک میکند.
- در نظارت و ارزیابی فعالیتهای تفتیش ممد واقع میشود، و
- اظهار نظر تفتیش را تقویت و حمایت میکند.

شکل، محتوا و حدود اوراق کاری

در دوسیه اوراق کاری مفتش اسنادی چون پلان تفتیش، ماهیت، زمان و حدود طرزالعملهایی که اجراء شده است و نتیجه حاصله باید گنجانیده شود. شکل و محتواى اوراق کاری مفتش متاثر از موارد ذیل میباشد:

- ماهیت فعالیت.
- شکل گزارش مفتش.
- ماهیت و پیچیدگی فعالیت اداره تحت تفتیش.
- ماهیت و شرایط یادداشت های مشتری و میزان اعتماد روی سیستم های کنترل داخلی.
- نظارت از کارکردهای دستیارها جهت رهنمایی و بازنگری فعالیتهای آنها.

اوراق کاری تفتیش باید بصورت درست و منظم ترتیب و تنظیم گردد. معیاری سازی اوراق کاری تفتیش (بطور مثال: لست آزمونها، نمونه ها، مکاتیب، اوراق کاری معیاری اداره تحت تفتیش و غیره) روند بازننگری و ارزیابی آنرا جهت حصول اطمینان از کیفیت آن آسان میسازد. این اوراق باید مکمل و مفصل باشد تا یک مفتش دیگر با مطالعه آن از چگونگی اجرای تفتیش و نتایج حاصله و موضوعات که در جریان تفتیش برملا شده است با خبر شود. ترتیب اوراق کاری تفتیش با توجه به اینکه مکتوب و یا مستند سازی تمام یافته ها و مشاهدات تفتیش نه مطلوب است و نه معقول یک موضوع کاملاً مسلکی میباشد. بنابراین، صرف موضوعات مهم و اساسی در اوراق کاری مفتش گنجانیده میشود.

دوسیه اوراق کاری تفتیش، یگانه منبعی است که میتواند گزارش تفتیش و اظهار نظر مفتش را حمایت کرده و از رعایت معیارات تفتیش اطمینان دهد. این اوراق شامل تمام چالش ها و مشکلاتی است که مفتش آنرا در جریان تفتیش و بررسی برملا و انعکاس داده است. از این رو، بسیار مهم است که این اوراق بصورت درست و منظم حفظ و نگهداری شود، در صورت مفقود شدن و یا از بین رفتن این اوراق هیچ مدرک و سندی دیگری وجود ندارد که مفتش ثابت کند مسوولیتها و نقش های خویش را بصورت درست انجام داده است.

دوسیه اوراق کاری تفتیش شامل موارد ذیل میباشد:

- اسم مرجع تحت تفتیش.
- موضوع، هدف و یا محتوای اوراق کاری.
- تاریخ بیالانس شیت و تاریخ گزارش.
- شماره گذاری مسلسل/شماره مراجعه به اوراق کاری.
- امضا مفتش که اوراق متذکره را ترتیب کرده است.

- تاریخ ترتیب اوراق کاری.
 - امضای کارمند که اوراق کاری را منظور کرده است، و
 - تاریخ بازنگری آن.
- علاوه بر موارد فوق، اوراق کاری تفتیش باید واضح، قابل فهم، مکمل، هماهنگ و نشان دهنده منبع اطلاعات باشد.

برنامه های تفتیش^{۲۱}

برنامه های تفتیش یکی از بخشهای مهم و اساسی اوراق کاری تفتیش را تشکیل میدهد. در برنامه تفتیش تمام فعالیتهای و هدفی که با اجرای آن فعالیتهایی برآورده میشود بصورت مفصل و واضح بیان میشود. برنامه تفتیش با توجه به فعالیت تحت تفتیش فرق میکند، برای بررسی هر فعالیت؛ مانند معاشات، تدارکات، کار و غیره، یک برنامه تفتیش مشخص ترتیب میشود. برنامه های تفتیش باید همواره توسط رئیس و مدیر تفتیش مورد غور و بررسی قرار گیرد تا از هماهنگی آن با توجه به تغییرات بوجود آمده، معیارهای تفتیش و لزومیتهای قانونی اطمینان حاصل گردد.

برنامه متذکره توسط مفتش موظف ترتیب شده و از صورت تطبیق آن در جریان تفتیش با واژه های **بلی، نخیر و قابل اجراء نیست** اطمینان میدهد. هرگاه بعضی از آزمونها در بعضی ساحات قابل اجراء نبود، باید **قابل اجراء نیست** ذکر شود و خانه مربوطه سفید گذاشته نشود.

طوری که در فوق بیان گردید؛ برنامه تفتیش باید همواره توسط رئیس و یا مدیر تفتیش مورد غور و بررسی قرار گیرد و از صورت تطبیق آن بصورت درست تصدیق نماید. در برنامه تفتیش باید:

- اهداف تفتیش بصورت واضح تعریف شود.

- طرزالعملهایی که برای رسیدن به اهداف طرح شده است واضح گردد.
 - روش و یا میتود انتخاب آزمون ها باید توضیح گردد (به چی نوع معلومات نیاز است، زمان برای بررسی، روش نمونه گیری).
 - اجرای آزمونهای به شکل مفصل و گام به گام تا دستیار مفتش بتواند آزمونها را بدون مشوره و رهنمایی سرمفتش مورد اجراء قرار دهد، و مشخص کردن شخصی که به سوالات مفتش پاسخ میدهد.
- برای معلومات بیشتر به ضمیمه د (برنامه تفتیش) مراجعه کنید.**

مالکیت اوراق کاری تفتیش

اوراق کاری تفتیش مربوط به مفتش بوده و میتواند آنرا در اختیار مرجع تحت تفتیش قرار دهد و یا ندهد. مفتش باید جهت نگهداری و محرمانیت اوراق کاری تفتیش تدابیر لازم را اتخاذ کرده و آنها را باید برای یک دوره معین و یا تا زمانی که به آن ضرورت دارد، حفظ و نگهداری کند. انستیتوت حسابداری کشور هندوستان در ماهنامه برج جنوری سال ۱۹۵۸ خویش تصریح کرده است که مفتش یادداشتهای مربوطه به تفتیش و سایر فعالیتهای خویش را، بشمول اوراق کاری روزمره خود) حداقل باید برای مدت ده سال حفظ و نگهداری کند.

روند آزمایش‌های تفتیش

آزمایش‌های تفتیش یک عملیه است که بمنظور حصول و جمع آوری مدارک جهت تقویت اظهار نظر مفتش مورد اجراء قرار می‌گیرد. این روند قرار ذیل است:

حصول اطمینان از کفایت و موثریت سیستم‌های کنترل داخلی.

• اجرای فعالیت‌های مفصل و جمع آوری مدارک.

• بیان و ارائه نواقص و موارد عدم رعایت از قوانین، مقررات، طرزالعملها و پالیسی‌ها.

• در صورت مقایسه با اهداف، اظهار نظر براساس نتایج و پیامد‌های تفتیش.

• توسعه و گسترش آزمایش‌ها و یا مدیریت جهت رفع نواقص.



انواع آزمایش‌های تفتیش

مفتش با توجه به تجربه و دانشی که دارد میتواند آزمایش‌های متعددی را در جریان تفتیش و بررسی مورد اجراء قرار دهد، ولی بصورت کل سه نوع بررسی وجود که قرار ذیل بیان شده است:

۱. بررسی‌های واک‌ترو^{۲۲}

۲. بررسی های رعایت^{۲۳}

۳. بررسی های اصلی^{۲۴}

۱. **بررسی های واک ترو:** این بررسی بمنظور حصول اطمینان از آشنایی

مفتش با سیستم ها و فعالیتهای یک اداره طرح و دیزاین شده است. این معلومات از طریق مشاهده، مصاحبه و معاینه اسناد اداری یک سیستم بدست می آید.

بدین منظور مفتش یک معامله کوچک را بعنوان نمونه انتخاب کرده و آنرا در سرتاسر یک سیستم پی گیری کرده تا به سیستم آشنا شود.

۲. **بررسی های رعایت:** بمنظور حصول اطمینان از تطبیق طرزالعملهای سیستم

کنترول داخلی مطابق به اهداف مطلوب و میکانیزم های آن مورد اجراء قرار می گیرد. یادداشتهای کنترولی، مانند امضاء که از ارزیابی و بررسی اسناد اطمینان میدهد، تثبیت کننده تطبیق کنترولها بصورت درست نمی باشد. مفتش باید بعضی بررسی های اضافی را نیز مورد اجراء قرار دهد تا از تطبیق درست کنترولها مطمئن شود.

۳. **بررسی های اصلی:** بمنظور حصول اطمینان از مکمل بودن، درست بودن

و معتبر بودن اطلاعات و معلوماتی که از طریق سیستم های حسابداری بوجود آمده است طرح و دیزاین شده است. با اجرای این بررسی ها مفتش از تحقق اهداف سیستم ها نیز اطمینان حاصل میکند. از آنجایی که کنترولهای ضعیف موجب عدم تحقق اهداف میشود، بررسی های اصلی همچنان جهت تشخیص اشتباهات، معلومات ضعیف، تعیین میزان ضررها و ارزش پول طرح و دیزاین شده است.

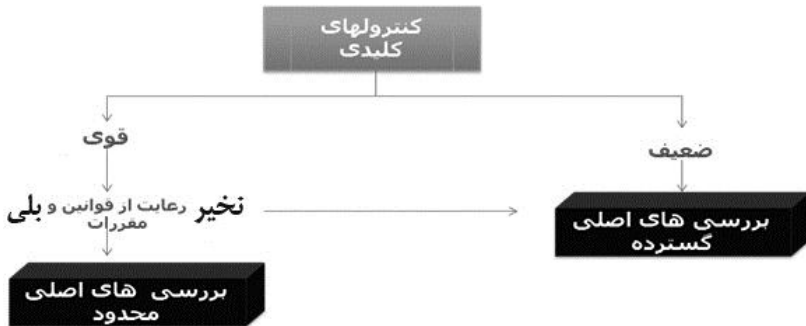
قابل یاد آوری است که میزان بررسی های اصلی براساس نتایج بررسی های رعایت تعیین میشود. طوریکه در شکل شماره ۵ ذیل نشان داده شده است، نخست بررسی های رعایت را مورد اجراء قرار داده و از تطبیق کنترولهای کلیدی اطمینان

۲۳ - Compliance tests

۲۴ - Substantive tests

حاصل می گردد و بعداً با توجه به ضعف ها و کاستی هایی که در اثر اجرای بررسی های رعایت برملا شده است بررسی های اصلی طرح و دیزاین میشود.

(شکل ۵)



اجرای عملیه تفتیش

میزان فعالیتها و یادداشتهای تحت بررسی

میزان و نوع موضوع تحت تفتیش معمولاً براساس خطرات سیستم های کنترل داخلی، ضرورت مدیریت اداره تحت تفتیش، دستاوردهای تفتیش قبلی، تجربه مفتش، سطح همکاری مدیریت اداره تحت تفتیش حین اجرای تفتیش در دوره گذشته، موجودیت مدارک و شواهد در رابطه به کاستی ها و ضعف های موجود در یک اداره، اهداف تفتیش، سطح اهمیت اقالام/سیستم های تحت بررسی، زمان موجود برای تفتیش و نتیجه ارزیابی از سیستم های کنترل داخلی تعیین و مشخص میشود.

آزمایش و یا بررسی سیستم های کنترل داخلی

مفتش کنترل‌های داخلی یک اداره را جهت حصول اطمینان از صحت و مطابقت آن با سیستم های یک اداره با توجه به نوع فعالیت و کارکرد آن که در صورتهای مالی انعکاس داده میشود مورد غور و بررسی قرار میدهد. سیستم های کنترل داخلی معمول (که بنام دور نیز یاد میشود) عبارت اند از:

- سیستم کنترل از فروشات و جمع آوری عواید (یا دور عواید/درآمد).
- سیستم کنترل از خریداری ها و پرداخت ها (یا دور مصارف).
- سیستم کنترل از اجناس (که بعضاً با سیستم کنترل خریداری ها مدغم میشود)،
- سیستم کنترل از دارایی های ثابت/سرمایه، و
- سیستم کنترل از معاشات.

هرگاه سیستم کنترل داخلی موثر و کارا ارزیابی گردد، سطح بررسی های اصلی که قرار است توسط مفتش مورد اجراء قرار گیرد به شکل قابل ملاحظه ای کاهش پیدا میکند ولی هیچ گاه حذف نمی شود.

قبل از اینکه مفتش کنترل‌های موجود در یک بخش و یا یک فعالیت را مورد غور و بررسی قرار دهد، معلومات و اطلاعات کافی در مورد آن سیستم مشخص جمع آوری میکند. برای جمع آوری این معلومات از روش ها و میتودهای ذیل استفاده میکند:

جستجو - کسب معلومات از افراد و اشخاص خبره و نخبه اداره (درصورت ضرورت از اشخاص بیرونی نیز) در رابطه با پروسه ها و روند های یک سیستم مشخص مرجع تحت بازرسی؛

بازنگری اوراق کاری سال قبل که مکتوب و ویژه گردیده است و پروسه و طرزالعملهای مربوطه از نقطه نظر اینکه تغییر کرده و یا تا هنوز هم قابل اجراء است؛
اعتماد روی اسلوب عملکرد مشتری ها - این کار نشان دهنده پروسه ها و طرزالعملهای معیاری است که یک اداره اتخاذ کرده است (این روش در صورت ممکن است که یک اداره دارای اسلوب عملکرد معیاری باشد).

زمانی که مفتش در رابطه با سیستم ها و پروسه ها معلومات کافی بدست آورد، این معلومات را به شکل روند نما^{۲۵} ترتیب کرده و به نمایش میگذارد. از آنجایی که روند نما (یا Flowchart) جریان اطلاعات و معاملات را به یک شیوه منطقی و منظم نشان میدهد یک وسیله بسیار خوب برای مفتش در اجرای بررسی های کنترل میباشد. به این ترتیب، یک روند نمای خوب و مفید دارای سه مشخصه ذیل میباشد:

- یک جریان منطقی و منظم از آغاز تا ختم،
 - نشان دهنده میکانیزم های کنترولی در یک سیستم، بطور مثال تفکیک وظایف، منظوری درست، و
 - نشان دهنده اسناد و اشخاص دست اندر کار در یک فعالیت و یا یک معامله.
- مواردی را که مفتش حین ارزیابی سیستم های کنترل داخلی مستند میسازد قرار ذیل میباشد:
- روند نما - که نشان دهنده جریان رویدادها، اسناد، اشخاص و مکنیزم های کنترولی و یادداشتهای توضیحی (که بعنوان یادداشتهای سیستم نیز یاد میشود) میباشد.

• طرزالعملهای تفتیش - جهت طرح و دیزاین روش بررسی، تعیین تعداد نمونه ها و میکینیزم های کنترل مهم و اسنادی که مورد تفتیش و بررسی قرار می گیرد.

• نتایج بررسی نمونه های انتخاب شده، یافته ها و نتیجه گیری - در مورد اینکه آیا سیستم ها قابل اعتماد است و یا با بررسی کنترل‌های موجود از منظم بودن سیستم های متذکره اطمینان حاصل گردیده است و یا خیر.

دوسیه های تفتیش

در هر تفتیش بصورت کل سه نوع دوسیه ترتیب میشود که این دوسیه ها عبارت اند از دوسیه اوراق کاری^{۲۶}، دوسیه دائمی^{۲۷} و دوسیه مکاتبات^{۲۸} میباشد.

۱. **دوسیه اوراق کاری:** این دوسیه شامل تمام اوراق کاری مربوطه به تفتیش سال جاری، بشمول پلان تفتیش، یادداشتهای سیستم، روند نما، برنامه تفتیش، گزارش ارزیابی سیستم های کنترل داخلی، نتایج بررسی ها، یادداشت ها در رابطه به نکات ضعف کنترل و غیره میباشد.

۲. **دوسیه دائمی:** این دوسیه شامل اسناد و معلوماتی است که مفتش برای چندین سال بطور متداوم به آن مراجعه میکند. این اسناد شامل چارت تشکیلاتی اداره، قانون و یا مقرر (یا اساسنامه اداره) یادداشت سیستم ها، گزارش های مدیریت، اوراق تحقیقاتی، گزارش تفتیش قبلی، معلومات بودجوی و سایر اطلاعات مالی و غیره میباشد.

۲۶ - Current Audit File

۲۷ - Permanent File

۲۸ - Correspondence File

۳. **دوسیه مکاتبات:** این دوسیه، طوری که از نامش پیداست، شامل تمام مکاتیب؛ استعلام ها و فکس هایی است که میان مفتش و اداره تحت تفتیش در جریان دوره تفتیش تبادل شده است.

مرحله گزارشدهی و پیگیری

طوریکه در فقره ۴۰۰۷ الف (معیارهای گزارشدهی) معیارهای تفتیش انتوسای تصریح شده است، مفتش باید در اخیر هر تفتیش یک گزارش کتبی طوری که در آن تمام یافته ها و ملاحظات تفتیش به شکل منظم ترتیب و انعکاس داده شده باشد ترتیب و ارائه کند. این گزارش باید به زبان ساده و مختصر ترتیب شده تا به سادگی قابل فهم بوده و عاری از هرگونه ابهام و تردید باشد. هر گونه موضوع را که مفتش آنرا بعنوان یافته و یا ملاحظه انعکاس میدهد باید در مورد آن مدارک و شواهد کافی، مرتبط و موثق وجود داشته باشد. گزارش تفتیش باید در کمال بی طرفی، عدم تعصب و عقده مندی های شخصی، گروهی و حزبی ترتیب شود. هدف از ترتیب و ارائه گزارش در ختم هر تفتیش قرار ذیل میباشد:

ارائه سفارشات اصلاحی جهت بهبود سیستم های کنترولی

پیشنهاد تغییرات در صورت ایجاد کنتروله‌های جدید و یا بهبود یافته، از ضعف ها و ناتوانی ها در کنتروله‌های موجود در ترویج و تشدید تغییرات استفاده صورت می گیرد.

تهیه معلومات به مدیریت مرجع تحت تفتیش در رابطه با موضوعات

کنترولی

برجسته ساختن کنتروله‌های کلیدی و مهم و ارتباط دادن آن به فعالیت و یا عملکرد مدیریت اداره تحت تفتیش. این کار در حفظ توازن اهداف مدیریت در صورت ابتکارات جدید و هشدار از خطرات بالقوه در سطوحی که کنتروله‌ها بصورت درست و منظم تطبیق نمی گردند.

حصول اطمینان از اتخاذ اقدامات مقتضی در پاسخ به مشوره های

تفتیش

مفتش معمولاً سعی مینماید تا پاسخ اداره تحت تفتیش را در رابطه با نواقص و ضعف های برملا شده اخذ نماید. بدین ترتیب از اتخاذ اقدامات لازم جهت رفع آن نواقص و بی نظمی ها اطمینان حاصل میکند.

ارائه معلومات به مدیریت اداره تحت تفتیش در رابطه به چالش ها و

مشکلات

حصول اطمینان از آگاهی مدیریت اداره تحت تفتیش در رابطه با مشکلات عمده و تاثیرات آن در راستای رسیدن به اهداف. کثرت و تکرار تخلفات و نقایص و سطح اشتباهات باید در گزارش تفتیش نشان داده شود.

تهیه اطمینان به مدیریت اداره تحت تفتیش در رابطه به فعالیتهاشان

در گزارش تفتیش نباید صرف موضوعات منفی و نواقص انعکاس داده شود، بلکه نکات مثبت و قوی و قابل ستایش اداره تحت تفتیش نیز انعکاس داده شود تا باشد که اداره در جهت بهبود فعالیتها و عملکردهای خود تشویق گردد.

کمک با اداره تحت تفتیش در جهت رفع مشکلات و نواقص برملا شده

رهنمایی در جهت رفع مشکلات و نواقص یکی دیگر از اهداف گزارش تفتیش بشمار میرود. مدیریت مرجع تحت تفتیش اکثراً در مورد نوعیت مشکلات فکر نمی کنند، ولی در جهت رفع و حل آن همواره فکر میکنند، بدین ترتیب نقش مشورتی واحد تفتیش داخلی برجسته میشود.

تهیه معلومات برای مدیریت

معلومات از مفتش برای مدیریت در جریان تفتیش تهیه میشود و معلومات قبلی تجدید میشود مدیریت را در طرح و دیزاین میکانیزم ها کمک مینماید.

مفتش را حفاظت میکند

حدود تفتیش، محدودیت ذاتی تفتیش و خصوصیات و ویژگی های تفتیش که در ترتیب گزارش در نظر گرفته شده است، مفتش را در برابر اتهام بررسی و تفتیش فعالیت های اضافی و یا خارج از پلان حفظ میکند.

اجزای مهم و اساسی گزارش تفتیش

اجزای مهم و اساسی گزارش تفتیش قرار ذیل میباشد:

۱. عنوان

گزارش تفتیش باید دارای یک عنوان مناسب باشد. برای اینکه توانسته باشیم این گزارش را از سایر گزارشها تفکیک کنیم میشود عنوان آنرا "گزارش تفتیش" نهاد.

۲. عنوانی

گزارش تفتیش باید عنوانی یک نهاد مشخص طوری که در قوانین و مقررات نافذ کشور مشخص شده است، صادر گردد. رئیس عمومی اداره تفتیش گزارشهای تفتیش را معمولاً عنوانی نهاد صادر میکند که از جانب ایشان به تفتیش گماشته شده است.

۳. مقدمه و یا سرآغاز – این عنوان شامل دو موضوع ذیل میباشد:

الف) مشخصات موضوع و یا فعالیت تفتیش شده

ب) توضیح مسوولیتهای مدیریت اداره تحت تفتیش و مفتش

در این فقره مفتش باید اداره و صورتهای مالی تفتیش شده را، بشمول تاریخ و دوره مربوطه، مشخص سازد. همچنان، تذکر داده شود که مسوولیت ترتیب صورتهای مالی بدوش اداره تحت تفتیش میباشد و مفتش صرف بالای آن براساس تفتیش و بررسی اظهار نظر میکند.

مثال: " ما صورتهای مالی ضمیمه شده اداره (نام اداره مربوطه) را که مربوط به دوره ای که بتاريخ ۳۱ مارچ سال بپایان رسید مورد تفتیش و بررسی قرار دادیم. مسوولیت ترتیب این صورتهای مالی بدوش اداره مربوطه بوده ومسوولیت ما صرف اظهار نظر بالای آن براساس تفتیش میباشد".

۴. حدود تفتیش (که معمولاً نشان دهنده ماهیت یک تفتیش میباشد)

(الف) اشاره به معیارهای قابل تطبیق در افغانستان.

(ب) مشخصات فعالیت‌های که توسط مفتش اجراء شده است.

۵. در این فقره مفتش باید حدود تفتیش را توضیح دهد و این کار با ارائه اطمینان از اجرای تفتیش متذکره با معیارهای تفتیش قبول شده عمومی آغاز کند. این موضوع خواننده گزارش را از اجرای تفتیش مطابق به معیارهای قبول شده اطمینان میدهد. واژه "حدود" اشاره به توانایی و قابلیت مفتش در اجرای طرزالعمل‌های مورد نیاز در یک فعالیت مشخص دارد. در معیارهای تفتیش بین المللی، فقره اهداف و حدود تفتیش صورتهای مالی در رابطه تعیین حدود قرار ذیل بیان شده است:

" حدود تفتیش صورتهای مالی توسط مفتش با توجه به شرایط تعهد و لزومیت‌های قانونی و مقررره اداره مربوطه تعیین می گردد. شرایط تعهد هیچ گاه فعالیت‌های را که تفتیش و بررسی آن در قانون تصریح شده است محدود کرده نمی تواند".

گزارش تفتیش باید شامل یک فقره ای باشد که در آن تذکر داده شده باشد که تفتیش مذکور طوری پلانگذاری و اجراء شده است که از عدم موجودیت اشتباهات عمده در صورتهای مالی اطمینان نسبی میدهد. همچنان، در گزارش تفتیش باید از اجرای بررسی های اصلی، موجودیت مدارک کافی جهت تقویت مبالغ و افشا سازی در صورتهای مالی، ارزیابی پرنسیب های حسابداری که از آن در ترتیب صورتهای مالی استفاده شده است، برآوردهای عمده و ترتیب صورتهای مالی که توسط اداره

مربوطه صورت گرفته است و ارائه صورتهای مالی بصورت کل نیز اطمینان داده شود.

علاوه براین، باید از جمع آوری مدارک وشواهد کافی جهت اظهار نظر نیز اطمینان داده شود.

مثال: "ما این تفتیش را مطابق به معیارهای قبول شده عمومی تفتیش مورد اجراء قرار داده ایم. نظر به این معیارها تفتیش باید طوری پلاننگذاری و مورد اجراء قرار گیرد که تا از عدم موجودیت اشتباهات عمده در صورتهای مالی اطمینان نسبی حاصل گردد. این تفتیش همچنان شامل اجرای بعضی طرزالعملها جهت حصول اطمینان از مدارک تفتیش در رابطه به مبلغ و موارد قابل افشاء در صورتهای مالی میباشد. همچنان تفتیش متذکره شامل ارزیابی از صحت پالیسی های حسابداری و برآورد حسابی که توسط مدیریت اداره تحت تفتیش صورت گرفته است و ارائه صورتهای مالی در کل نیز میباشد. به عقیده ما مدارک و شواهدی را که ما در جریان تفتیش و بررسی جمع آوری نمودیم جهت اظهار نظر ما مناسب و کافی میباشد".

۶. اظهار نظر این فقره نیز دارای بخش ذیل میباشد:

الف) اشاره به چارچوب گزارش دهی مالی که در ترتیب صورتهای مالی استفاده شده است دارد، و

ب) اظهار نظر بالای صورتهای مالی.

در فقره اظهار نظر گزارش تفتیش مفتش باید چارچوب گزارش دهی مالی را که از آن در ترتیب صورتهای مالی استفاده شده است بصورت واضح و روشن بیان نموده و در رابطه با صورتهای مالی اظهار نظر نماید که آیا صورتهای مالی با توجه به چارچوب گزارش دهی مالی و لزومیت های قانونی یک نمای "درست و مناسب" را ارائه میکند یا خیر. اصطلاح "درست و مناسب" به این معنی است که مفتش صرف آن موضوعات را در نظر می گیرد که در صورتهای مالی با اهمیت باشد.

صورت‌های مالی معمولاً به شکل سالیانه ترتیب و ارائه می‌شود و شامل یک سلسله اطلاعات و معلوماتی است که استفاده کننده‌ها به آن نیاز دارند. صورت‌های مالی یگانه منبعی است که استفاده کننده‌ها می‌توانند معلومات مورد نیاز خود از آن بدست بیاورند، در غیر آن کدام منبع دیگری وجود ندارد. بدین ترتیب: صورت‌های مالی باید مطابق به یکی از آمیزه‌های ذیل ترتیب شود:

الف) لزومیتهای قانونی مرتبط، بطور مثال: قانون امور مالی و مصارف عامه و غیره،

ب) معیارهای حسابداری بین‌المللی، و یا

ج) سایر معیارها و عملکردهای که توسط نهادهای قبول شده بین‌المللی تصویب می‌شود.

مثال: به عقیده ما و با توجه به اطلاعات و توضیحات که برای ما داده شد، صورت‌های مالی مطابق به معیارها و اصول حسابداری انستیتوت حسابداران مجاز هندوستان^{۳۹} ترتیب و یک نمای "درست و مناسب" را ارائه می‌کند.

۷. تاریخ گزارش

تاریخ گزارش تفتیش صورت‌های مالی همان تاریخی است که مفتش اظهار نظر خود را بالای صورت‌های متذکره امضاء می‌کند. این تاریخ برای خواننده گزارش افاده می‌کند که مفتش از تمام رویدادها و معاملات صورت‌های مالی الی همین تاریخ مستحضر می‌باشد.

۸. امضای مفتش

در نهایت، گزارش تفتیش باید توسط رئیس عمومی اداره تفتیش با تذکر اسم شخصی اش و اسم اداره تفتیش مربوطه امضاء گردد. قابل یادآوری است که تمام

گزارش های تفتیش باید از نظر شکل و محتوا یکسان و مشابه باشند. این کار استفاده کننده های گزارش را در درک آن کمک میکند.

شیوه و شکل فوق در ترتیب گزارش تفتیش یک امر حتمی بوده و باید در نظر گرفته شود، یافته ها و ملاحظات تفتیش در این گزارش گنجانیده نمی شود بلکه از طریق نامه مدیریت که ضم گزارش تفتیش میباشد و دارای کدام شکل و یا شیوه معیاری نمی باشد ارائه می گردد. نامه مدیریت بصورت کل متشکل از یافته ها، سفارشات و پاسخ مرجع تحت تفتیش میباشد هر کدام آن قرار ذیل توضیح می گردد:

یافته ها^{۳۰}

یافته ها بصورت کل عبارت از تمام نواقص، بی نظمی ها و مشکلاتی است که مفتش حین اجرای بازرسی در یک اداره آنرا تشخیص و برملا میسازد. هرگاه در یک اداره یک مشکل وجود دارد، مفتش تنها کسی نیست که آنرا کشف و شناسایی میکند، بلکه مدیریت و یا کارمندان آن بخش به احتمال بسیار قوی از آن مشکل باخبر میباشند ولی به آن توجه نمی کنند. یعنی بدین معنی که مرجع تحت تفتیش سعی مینماید چیزی را از مفتش پنهان کند ولی مفتش آنرا دریافت مینماید، به این خاطر است که این کار بنام "یافته" یاد میشود.

سفارشات^{۳۱}

سفارشات عبارت از یک سلسله پیشنهادها و نظریات اصلاحی میباشد که توسط مفتش بمنظور بهبودی و یا اصلاح نواقص، بی نظمی ها و مشکلات ارائه میشود. سفارشات به شکل امر و یا فرمان ارائه نمی شود، بلکه به شکل پیشنهاد و با توجه به ضرورت ارائه می گردد. سفارشات باید قابل تطبیق، قناعت بخش و دارای دلیل

۳۰ - Findings

۳۱ - Recommendations

روشن و واضح باشد تا با تطبیق آن توسط مرجع تحت تفتیش بهبودی های لازم بوجود آید. سفارشات باید دارای خصوصیات ذیل باشد:

- عنوانی یک بخش و یا یک شخص مشخص ارائه شود.
- مشخص باشد.
- مختصر باشد.
- قناعت بخش و یا قابلیت تطبیق را دارا باشد،
- لحن مثبت و ساده داشته باشد و
- زمان تطبیق آن قید شده باشد.

۳۲ پاسخ مرجع تحت تفتیش

پاسخ مرجع تحت تفتیش عبارت از نظریات و توضیحات مرجع تحت تفتیش در پاسخ به یافته های تفتیش است که طی آن با یافته تفتیش موافقت و یا عدم موافقت خویش را اعلام می نمایند. از این رو، بسیار مهم است که مفتش در رابطه با یافته های خود اسناد و مدارک کافی جمع آوری کند تا بتواند نواقصی را که دریافت کرده است به اثبات برساند.

جلسه اختتامیه

ارزیابی اطمینان کیفیت

ارزیابی اطمینان کیفیت یک عملیه است که بمنظور حصول اطمینان از اجرای تمام ساحات تفتیش و موجودیت اسناد حامی کافی جهت تقویت نتایج و اظهار نظر تفتیش صورت می گیرد. همچنان از اجرای تمام پروسه های اداری قبل از ختم

تفتیش نیز اطمینان حاصل می گردد. برای معلومات بیشتر در این مورد به ضمیمه "د" مراجعه کنید.

جلسه اختتامیه

هدف از تدویر این جلسه در میان گذاشتن ملاحظات و یافته های تفتیش با مدیریت ارشد اداره تحت تفتیش در ختم تفتیش میباشد. مفتش باید سعی نماید تا مدیریت متذکره از یافته و ملاحظات تفتیش بصورت درست مستحضر شود. این جلسه یک فرصت بسیار خوب و نهایی برای اداره تفتیش داخلی میباشد تا مهارت ها و دانش خود را به نمایش بگذارند، همچنان مفتش میتواند با استفاده از این فرصت در حفظ یک رابطه بسیار خوب و دوستانه به اداره تحت تفتیش تلاش کند.

مفتش این جلسه را معمولاً بعد از ختم فعالیتهای ساحوی تدویر مینماید و سعی می کند یک جلسه دوستانه باشد. در این جلسه هیچ موضوع نباید مورد تعجب کسی قرار گیرد، تمام موضوعاتی که باید در جلسه اختتامیه مطرح بحث قرار می گیرد، باید قبل از تدویر جلسه رفع شده باشد. جهت حصول اطمینان از تدویر این جلسه بطور منظم، مفتش باید برخی جلسات کوچک اختتامیه را دایر کند تا تمام موضوعاتی را که قرار است در جلسه نهایی مطرح بحث قرار گیرد مورد بحث قرار داده و مورد موافقه جانبین قرار گیرد.

بعد از آن جلسه اختتامیه اصلی و یا نهایی که در آن مدیریت ارشد اشتراک داشته باشد جهت بحث و گفتگو در رابطه با یافته ها و پروسه تفتیش تدویر شود. جلسه متذکره نباید شکل یک جلسه کاری را داشته باشد.

آمادگی برای تدویر جلسه اختتامیه

قبل از اینکه جلسه اختتامیه تدویر شود مفتش باید آمادگی های ذیل را داشته

باشد:

- تنظیم جلسه اختتامیه در یک زمان که تمام طرفهای ذیربط بتوانند در آن اشتراک کنند،
- بحث و گفتگو در رابطه به اشتراک کننده ها با مدیر های مرجع تحت تفتیش،
- دعوت از تمام طرفهای ذیربط،
- تدارک وسایل مورد نیاز، مانند فلپ چارت، مارکر و غیره، در اتاق جلسه،
- تنظیم یک اتاق مناسب،
- توزیع اجندای جلسه و مسوده گزارش تفتیش قبل از تدویر جلسه، جهت ارزیابی گزارش تفتیش وقت کافی باید داده شود،
- صحبت و گفتگو با مدیر مسوول در رابطه به اهداف جلسه اختتامیه، این کار مدیریت را قادر میسازد تا برخی اهداف دیگر را در صورت ضرورت، نیز شامل سازد،
- تهیه طرح مسوده نهایی گزارش به شکل مختصر، اگر گزارش به شکل توضیحی ارائه شود، بیشترین وقت اشتراک کننده ها صرف مطالعه آن میشود.

تدویر جلسه اختتامیه

حین اجرای جلسه اختتامیه مفتش باید متوجه نکات ذیل باشد:

- حدود تفتیش.
- موضوعات مورد بحث.
- نتیجه گیری و سفارشات.
- پلان های آینده.
- در طرز صحبت و شیوه برخورد بی طرف، مثبت گرا بوده و بیشتر روی بهبود اداره تحت تفتیش توجه داشته باشد نه مغلوب کردن آن.
- در رابطه با کمک و همکاری نظریات مثبت ارائه شود.

- در رابطه به فعالیتها، سیستم ها و طرزالعملهای اداره تحت تفتیش نیز نظریات مثبت ارائه شود.
- شناسایی تمام مواردی که تا زمان تدویر جلسه اختتامیه روی آن توافق نشده است، بیشتر اوقات جلسه باید صرف بحث و گفتگو روی همین موضوعات گردد.
- پیش بین اعتراض ها در رابطه با یافته ها از جانب اداره تحت تفتیش؛ مفتش باید مدارک، اوراق و اسناد کافی با خود داشته باشد.
- یادداشت تمام تغییرات توافق شده در رابط به زبان، لحن و محتوای گزارش و حصول اطمینان از ملاحظه آن در گزارش نهایی تفتیش.
- یادداشت تمام اقدامات که در جلسه اختتامیه توافق شده است و ملاحظه آن در گزارش نهایی تفتیش. حصول اطمینان از تطبیق اقدامات اتخاذ شده توسط یک شخص مشخص و تعیین یک زمان معین برای اجرای آن.
- یادآوری تمام پیشنهادها و اقدامات اتخاذ شده در اخیر جلسه تا از سوء تفاهم جلوگیری بعمل آید.
- تأیید لست نهادهایی که قرار است گزارش تفتیش به آنها ارسال شود.
- بدین ترتیب گزارش و نامه مدیریت تفتیش تکمیل گردیده و بعد از جلسه اختتامیه به نهادهای مربوطه هر چه عاجل ارائه می گردد.

ضمایم

ضمیمه الف - نمونه از لیست آزمونها جهت تشخیص خطر فعالیتها /

عملکرد ها

نام مرجع: ترتیب کننده:..... تاریخ:

نام مرجع: ترتیب کننده:..... تاریخ:

<p>حصول اطمینان از اتخاذ یک میتود سیستماتیک جهت ارزیابی و تنظیم خطرات اداره. حصول اطمینان از مطابقت فعالیتها و عملکردها با معیار های بهترین عملکرد های تفتیش داخلی، معیار های خاص ۱۲۰۰.</p>	<p>اهداف:</p>
<p>سرگروپ و یا آمر گروپ باید در رابطه با تشخیص خطرات احتمالی با مرجع تحت تفتیش صحبت نموده و ایشانرا مطلع سازد. آمر گروپ مسوولیت دارد تا حقایق و اطلاعات را که قبل از آغاز تفتیش جمع آوری کرده است مورد تحلیل و تجزیه قرار دهد. آمرگروپ باید با مدیر بخش و یا همکار های خود قبل از آغاز تفتیش بحث و گفتگو کند.</p>	<p>مسوولیت:</p>
<p>این ورق کاری همراه با یادداشت پلانگذاری تفتیش ارائه گردد. این ورق کاری برای ارزیابی در سطح بالا مناسب میباشد.</p>	<p>و غیره</p>

توضیحات

خطرات ذاتی

عبارت است از خطری است که در نفس فعالیتها و عملکردهای یک اداره مشخص موجود میباشد. این خطر، بدون در نظر داشت کیفیت سیستم کنترل داخلی موجود و یا موثریت مدیریت، بستگی به یک فعالیت مشخص میداشته باشد. عناصری که در این قسمت باید در نظر گرفته شود قرار ذیل است:

میزان بزرگی یک اداره - از نظر بودجه عملیاتی، سرمایه مورد استفاده و حجم معاملات؛

ماهیت فعالیتها - از نظر ارزش ها و تغییر پذیری؛

پیچیدگی عملکردها؛

تغییر پذیری دارایی ها - از نظر روند نقدینگی، شرایط مطلوب، قابلیت انتقال و غیره؛

میزان اعتماد روی سیستم های کمپیوتری؛

حساسیت های سیاسی و تبلیغات جانبی و یا نامطلوب.

کیفیت کنترولها

این فعالیت بمنظور ارزیابی از کفایت کنترولهای داخلی مورد اجراء قرار می گیرد که در جریان آن موارد ذیل در نظر گرفته میشود:

موثریت مدیریتی - بشمول شایستگی و صداقت کارمندان مدیریتی ونظارتی؛

میزان تغییرات از زمان ارزیابی قبلی تا اکنون - بشمول

تغییرات در سیستم حسابداری و طرزالعملها،

تغییرات در بخش کارمندان کلیدی،

تغییرات در بخش کارمندان عالی رتبه،

رشد سریع،

فشار بالای مدیریت جهت رسیدن به اهداف و زمان سپری شده از زمان بررسی

قبلی

فرمول خطر

در این صفحه در مورد ملاحظه خطرات به شکل رسمی معلومات داده شده است. در این فرمول برای هر عنصر فوق که نشان دهنده سطح خطرات ذاتی در یک اداره میباشد یک ارزش و وزنه در نظر گرفته شده است. در این فرمول ارزش خطر ذاتی ضرب وزنه آن میشود و در نتیجه مجموع خطرات ذاتی و کیفیت کنترل بدست می آید. در نهایت با ضرب این ارقام با هم، میزان خطرات یک فعالیت و یا یک عملکرد حاصل میشود. به هر پیمانه که حاصل ضرب این ارقام بالا باشد به همان اندازه سطح خطرات در یک فعالیت بیشتر میباشد. در این مثال، برای هر نوع خطر، خطر ذاتی و خطر کنترل، ۱۰ نمره در نظر گرفته شده است، که بدین ترتیب درجه کلی خطر ۱۰۰ میشود.

عناصر تشخیص خطر، ارزش و وزنه

عناصر	ارزش ها	وزنه	مجموع	یادداشت / ملاحظات
قسمت ۱:				
خطرات ذاتی				
الف) میزان واحدها:	کم اهمیت	۰.۷۵ X		
	کوچک			
از نظر بودجه عملیاتی، سرمایه مورد استفاده و حجم معاملات:	متوسط			
	بزرگ			
ب) ماهیت فعالیتها:	کم اهمیت	۰.۵ X		

			۲	کوچک	از نظر ارزش ها و تغییر پذیری؛
			۳	متوسط	
			۴	بزرگ	
		۰.۲۵X	۱	ساده	ج) پیچیدگی عملکردها
			۲		
			۳		
			۴	بسیار مغلق	
		۰.۵X	۱	حداقل	د) تغییر پذیری دارایی ها: از نظر روند نقدینگی، شرایط مطلوب، قابلیت انتقال و غیره
			۲	خطر پایین	
			۳	خطر متوسط	
			۴	خطر بالا	
			۱	استفاده حداقل	ج) میزان اعتماد روی سیستم های کمپیوتری
			۲	استفاده	
			۳	متوسط	
				سیستم های	

		۰.۲۵ X	۴	بزرگتر و یا معلق	
				مجموع اعتماد روی سیستم ها	
			۱	عدم حساسیت برانگیز	(و) حساسیت های سیاسی و تبلیغات جانبی و یا نامطلوب
			۲	نسبتاً حساسیت برانگیز	
			۳	با اهمیت	
		۰.۲۵ X	۴	مشخصات بالا	
		(حداکثر نمره وزنه ۱۰)			مجموع قسمت ۱

				قسمت ۲: کیفیت کنترلها
		X۱.۰	۱ کفایت مشاهدات ۲ کوچک مشاهده ۳ بزرگ نبود کنترل ۴ (و یا قبلاً ارزیابی شده)	(ا) کفایت سیستم های کنترولی (با توجه به ارزیابی نهایی)
		X۰.۵	۱ خیلی موثر مشاهدات ۲ کوچک مشاهدات ۳ بزرگ غیر موثر(و ۴ یا قبلاً ارزیابی شده)	ه (موثریت مدیریتی)
			۱ تغییر نکرده	(و تغییر عناصر

		X۰.۵	۲ تغییرات کوچک ۳ تغییرات متوسط ۴ تغییرات عمده	(از زمان ارزیابی قبلی)
		X۰.۲۵	۱ کمتر از ۱ سال ۲ ۱-۲ سال ۳ ۲-۳ سال ۴ اضافه تر از ۳ سال	(س) زمان سپری شده از زمان بررسی قبلی
		(حداکثر نمره وزنه ۱۰)		مجموع قسمت ۲
	مجموع نمره ۱۰۰	$۱ \times ۲ = ?$		درجه خطرات بصورت کل (مجموع)

این یکی از روش های دیگری است که با استفاده از آن مفتش میتواند روی نوعیت اظهار نظر خویش تصمیم اتخاذ کند. بدین ترتیب مفتش میتواند میزان اعتبار خود روی موضوع مربوطه قرار ذیل تعیین کند:

میزان اعتبار مفتش	نمره در بخش
عالی	از ۹۰ فیصد الی ۱۰۰ فیصد
خوب	از ۷۰ فیصد الی ۸۹ فیصد
قناعت بخش	از ۵۰ فیصد الی ۶۹ فیصد
غیر قناعت بخش	از ۴۰ فیصد با پایین

ضمیمه ب - پلان تفتیش

ریاست تفتیش امور ساختمانی

اداره عالی تفتیش

دولت جمهوری اسلامی افغانستان

پلان تفتیش اعمار سرک

برای دوره ای که در ۳۱ مارچ سال ۲۰۰۸ بپایان رسید

تاریخ آغاز تفتیش: ۱۵ مارچ سال ۲۰۰۸

تاریخ ختم تفتیش: ۱۵ مارچ سال ۲۰۰۸

مقدمه

اهداف تفتیش

براساس ماده قانون تفتیش هدف اساسی و نخستین ما حصول اطمینان از رعایت قوانین و مقررات مالی نافذ کشور در فعالیت‌های مالی و عملیاتی و برجسته نمودن موضوعات و مواردی که در ترتیب اظهار نظر و نتیجه گیری تفتیش مهم میباشند.

برعلاوه اهداف کلی فوق، از تحقق موارد ذیل نیز اطمینان حاصل میشود:

کیفیت خوب اظهار نظر تفتیش، نتیجه گیری و خدمات،

ارائه هشدارهای بموقع و منظم در رابطه به موضوعات که مستلزم توجه مدیریت

میباشد،

تهیه مشوره و کمک جهت رفع موضوعات کلیدی و تفسیر لزومیت‌های جدید،

تهیه رهنمود و کمک به مدیریت/ بورد هئیت مدیره و

علت و یا انگیزه مختل شدن فعالیتها.

تیم تفتیش

رئیس بخش: اسم و شماره تلفون
 مدیر تفتیش: اسم و شماره تلفون
 مفتش: اسم و شماره تلفون

شیوه و یا روش تفتیش

مروری بر پروسه ها و سیستم های کنترل داخلی:

برج مارچ سال ۲۰۰۸

تحلیل و ارزیابی موضوعات و شناسایی سطوح کلیدی تفتیش
 پلانگذاری تفتیش و اشتراک مدیران ارشد اداره تحت تفتیش
 ترتیبات موضوعات لوژیستکی تفتیش

برج می سال ۲۰۰۸

تشخیص و ارزیابی فعالیتها و کنترلها
 تشخیص خطرات احتمالی

برج می سال ۲۰۰۸

تحلیل و تجزیه خطرات و شناسایی خطرات تفتیش	}	اجرای طرزالعملهای تفتیش یافته های تفتیش نتیجه گیری
--	---	--

بحث در رابطه با موضوعات کلیدی با مرجع تحت تفتیش

برج جولای سال ۲۰۰۸

ارزیابی طرزالعملهای کنترولی	}	صدور گزارش تفتیش صدور اظهار نظر تفتیش تدویر جلسه اختتامیه
-----------------------------	---	---

در جریان این پروسه با مدیریت مرجع تحت تفتیش جهت شناسایی و رفع خطرات و موضوعات کلیدی ارتباط دائمی ایجاد می گردد.

تفتیش براساس خطر

این روش جهت آشنایی، ارزیابی و ملاحظه خطرات در فعالیتهای اداره تحت تفتیش طرح و دیزاین شده است.

در تفتیش براساس خطر بیشتر روی فعالیتهای و پروسه های کلیدی و آسیب پذیر توجه صورت می گیرد. پیشنهادها بیشتر جهت بهبود موارد ذیل ارائه میشود:

- نظریات روی کنترلهای داخلی،
- تهیه فرصتها جهت بهبود اجراءات،
- بهبود روش و یا شیوه تفتیش بطور متداوم،
- بحث و گفتگو در مورد عناصر موفقیت و توقعات بطور منظم،

ساعات تحت تمرکز تفتیش

اجراءات

تفتیش سالی جاری با توجه به سال و بودجه سال قبل.

سیستم ها

سیستم های کلیدی، پروسه ها و سیستم های کنترل داخلی - توجه روی قراردادها تدارکات و پروسه پرداخت در سال جاری.

رهنمود خزائن و اعمار سرک

حصول اطمینان از رعایت رهنمود مربوطه و لزومیتهای جدید.

مدیریت

پی گیری یافته ها و سفارشات تفتیش قبلی. در این موضوع در طرح و دیزاین فعالیتهای تفتیش سال جاری در نظر گرفته میشود.

جدول زمان بندی تفتیش

تاریخ	مشخصات
۱۵ مارچ ۲۰۰۸	جلسه افتتاحیه
۳۱ مارچ ۲۰۰۸	تشخیص خطرات
۱۲ اپریل ۲۰۰۸	اجرای تفتیش - بررسی سیستم های تدارکاتی و کنترولی
۱۵ می ۲۰۰۸	اجرای تفتیش - بررسی سیستم های پرداخت
۱۵ جون ۲۰۰۸	بحث و گفتگو با مدیریت در رابطه با یافته های کلیدی
۳۰ جون ۲۰۰۸	مسوده نهایی گزارش تفتیش
۱۵ جولای ۲۰۰۸	گزارش نهایی تفتیش و جلسه اختتامیه

ضمیمه ج - نمونه‌های از سیستم کنترل داخلی

در بخش فروشات، قرض دارها و رسیدات نقدی

کنترلها	اهداف فرعی
<ul style="list-style-type: none"> • وظایف در بخش پیشنهادها، ارسال، انوایس و تنظیم رسیدات نقدی تفکیک شده است. • تمام انوایس ها دارای اسناد حامی میباشند. • روند نظارت و ارزیابی موثر است. • انوایس ها بصورت درست طی مراحل میشود. • انوایس های دستی بصورت مستقلانه منظور میشود. • انوایس ها بصورت درست و منظم طی مراحل و محسوبی میشود. • صورتهای حساب بصورت عاجل به قرض دارها فرستاده میشود. 	<p style="text-align: center;">موجودیت/رویداد</p> 
<ul style="list-style-type: none"> • وظایف در بخش پیشنهاد، ارسال، انوایس و تنظیم رسیدات نقدی تفکیک شده است. • دسترسی به محل انتقال تحت کنترل و محدود است. از ورد اشخاص غیر مسوول جداً جلوگیری میشود. • از روند ترتیب امر فروشات و یادداشت های ارسال کنترل صورت می گیرد. 	<p style="text-align: center;">مکمل بودن/تصنیف</p>

- از شماره گذاری مسلسل امر فروشات و یادداشت های ارسال اطمینان داده میشود.
- هرگونه اقلام و یا حساب که تطبیق نمی شود بطور عاجل تصفیه می گردد.
- اوامر فروشات و یادداشت ارسال با انویس مربوطه مطابقت دارد.
- روند نظارت و ارزیابی موثر است.
- قبل از اینکه حسابات به لیجر عمومی انتقال داده شود مورد غور و بررسی قرار می گیرد.
- تمام کارمندان مستقل لیجر فرعی قرض دارها را جهت کنترل از حسابات تطبیق می نمایند.
- از اوراق برآورد هزینه یا کاپی انویس فروشات بصورت مستقلانه پی گیری بعمل می آید.
- برآورد هزینه مورد چک و ارزیابی قرار گرفته و مفاد ناخالص برویت انویس ها و اجناس تحویلخانه چک میشود.
- یک طرزالعمل بسیار خوب جهت بازگشایی ایمیل ها وجود دارد، دو کارمند برای اجرای این کار موظف است، ایمیل دریافت شده توسط دو شخص چک و ارزیابی میشود.
- از رسیدات نقدی، بشمول استفاده از اسناد فروشات نقدی از قبل شماره گذاری شده




<p>بصورت درست کنترل میشود.</p> <ul style="list-style-type: none">• از مبالغ توسط شعبات و سایر موقعیت ها بیرونی دریافت میشود بصورت درست کنترل صورت می گیرد.• تمام رسیدات از قبل شماره گذاری شده و به حساب مربوطه اجراء شده است.• وجوه نقدی در وقفه های غیر قابل پیشبینی شمارش میشود.• تمام رسیدات نقدی بدون کم و کاست و بصورت عاجل به حساب مربوطه انتقال داده میشود.• حسابات سپرده ها، قرض دارها و فروشات نقدی بطور روزمره تطبیق میشوند.• صورت تطبیقات بانکی بصورت منظم ترتیب و ارزیابی میشود.• منابع رسیدات متفرقه مشخص شده است.• رسیدات متفرقه بعنوان حسابات قابل دریافت حساب شده و مستقیماً به حساب درآمد کریدت شده است. <p>در رابطه به فعالیتهای ذیل کنترلهای کافی وجود دارد:</p> <ol style="list-style-type: none">۱. درآمد سرمایه گذاری،۲. فروش اجناس و وسایل داغمه،	
---	--

<p>۳. فروش دارایی های ثابت،</p> <p>۴. فروش به کارمندان؛</p> <p>۵. کرایه ها</p>	
<ul style="list-style-type: none"> • وظایف در بخش یادداشت کردیدت ها، تنظیم و ثبت های رسیدات نقدی تفکیک شده است. • یادداشتهای کردیدت و اسناد حامی آن منظور شده است. • یادداشتهای کردیدت قبلاً شماره گذاری شده و توسط منشی قرض دارها بصورت مستقلانه منظور شده. • تخفیف بصورت درست منظور شده است. • ترتیب بیانس آزمایشی، بررسی و پی گیری بدهکارهای غیر قابل حصول بصورت مستقلانه اجراء شده است. • لیجرهای فرعی بدهکارها جهت کنترل از حسابات بطور ماهوار بیانس شده و بطور مستقلانه ارزیابی شده است. • برگه سپرده شامل جزئیات رسیدات سپرده ها میباشد. • صورت های حساب جهت تطبیق بیانسهای بدهکارها مورد غور و ارزیابی قرار گرفته و ارسال گردیده است. 	<p style="text-align: center;">ملکیت / مالکیت</p> 

<ul style="list-style-type: none"> • حذف بدهی های غیر قابل حصول منظور شده و از صورت اعاده آن کنترل میشود. 	
<ul style="list-style-type: none"> • انوایس بصورت درست چک و ارزیابی شده است. این کار شامل ارزیابی قیمت ها (قیمت فی واحد و مجموع) و کمیت و غیره میباشد. • انوایس مسترد شده لغو میشود تا از ارائه مجدد آن جلوگیری بعمل آید. • لست قیمت ها درست بوده و بطور منظم تجدید میشود. • شرایط خاص و تخفیف ها بصورت درست منظور شده است. • از معاملات براساس کردیدیت، بخصوص به مشتری های جدید، بصورت درست نظارت بعمل می آید. • حدود فروشات براساس کردیدیت که از قبل تعیین شده است بصورت منظم رعایت میشود. • از صورت حساب بدهکار های سابقه و حسابات پرداخت نشده بصورت منظم ارزیابی صورت می گیرد. • بیلانس های آزمایشی سابقه مربوط به حسابات بدهکار های غیر قابل حصول ترتیب و بطور منظم مورد ارزیابی قرار می گیرد. • عملیه پی گیری بصورت منظم اجراء میشود. 	<p style="text-align: center;">ارزیابی گذاری/اندازه گیری</p> 

<ul style="list-style-type: none"> • مبلغ دریافت شده با حسابات پرداخت نشده مربوطه تطبیق میشود. 	
<ul style="list-style-type: none"> • یادداشت اجناس تطبیق شده با یادداشت فروشات تطبیق میشود. • تمام اسناد فروشات بصورت منظم طی مراحل میشود. • حساب فروشات با صورت تحلیل فروشات تطبیق میشود. • تفاوت بودجوی مورد تحلیل و ارزیابی می گیرد. 	<h3>تعطیل و تاخیر کردن</h3>

خریداریها، طلبکارها و پرداختهای نقدی

کنترلها	اهداف فرعی
<ul style="list-style-type: none"> • تفکیک وظایف وجود دارد. • اسناد و یادداشت های مربوط به اجناس دریافت شده حفظ و نگهداری شده است. • اجناس انتقال داده شده ارزیابی گردیده و در صورت کمبود و غیره، جنس مذکور مطالبه میشود. • انوایس ها در مقایسه با امر خریداری و یاددشتهای حاصله مورد غور و بررسی قرار می گیرد. • تمام انوایس ها و یاددشتهای دریافت شده به رویت حسابات قابل پرداخت، بجای حسابات 	<h3>موجودیت/رویداد</h3> 

<p>خریداری ها، تنظیم میشود.</p> <ul style="list-style-type: none"> • انوایس های مسترد شده لغو میشود تا از ارائه مجدد آن جلوگیری بعمل آید. • اسناد که قابلیت تطبیق را دارا نباشد مورد غور و بررسی بیشتر قرار می گیرد. • صرف اسنادی که دارای اسناد حامی مکمل باشد طی مراحل میشود. • تخفیف در نظر گرفته میشود. • انوایس ها صرف در صورتی قابل اجراء میباشد که از اعتبار قانونی برخوردار باشند. • از موارد چون گسترش، ازیاد، تخفیف و مالیات بصورت منظم ارزیابی صورت می گیرد. • در روند انتقال حسابات به لیجر عمومی از کود های درست استفاده میشود. • بیبیلانس آزمایشی بطور ماهوار ترتیب میشود. • صورت حساب تطبیقات بانکی بطور منظم ترتیب میشود. • اجرای تطبیقات توسط شخص با صلاحیت منظور میشود. • چکها از قبل شماره گذاری میشود و از مسلسل بودن آن اطمینان حاصل می گردد. • از انتقالات بانکی کنترل میشود. 	
<ul style="list-style-type: none"> • تفکیک وظایف وجود دارد. • تمام اسناد بطور عاجل و درست طی مراحل میشود. • اسناد های که قابلیت تطبیق را نداشته باشد مورد غور و بررسی دقیق قرار میگیرند. 	<p style="text-align: center;">مکمل بودن / تصنیف</p>

<ul style="list-style-type: none"> • صورت حساب عرضه کننده بطور منظم تطبیق میشود. • برای مشخص ساختن دوره مالی یک طرزالعمل وجود دارد. • لیجرهای فرعی با حسابات کنترولی بطور منظم تطبیق میشود. • اجناسی که مستقیماً به مشتری انتقال داده میشود کنترل و نظارت صورت می گیرد. • روند نظارت بسیار موثر است. 	
<ul style="list-style-type: none"> • تفکیک وظایف وجود دارد. • پیشنهاد خریداری، امر خریداری و چک منظور بطور منظم منظور میشود. • مصارف صرف با توجه به بودجه منظور شده مورد اجراء قرار می گیرند. • در رابطه با اجناس مسترد شده یادداشت که دارای شماره مسلسل میباشد صادر میشود. • اسنادی که قابلیت تطبیق را دارا نباشد مورد غور و بررسی دقیق قرار میگیرند. 	<p style="text-align: center;">ملکیت / مالکیت</p> 
<ul style="list-style-type: none"> • تفکیک وظایف وجود دارد. • مبالغ در روزنامهچه خریداری ها و وجوه نقد ثبت میشود. • یادداشت های روزنامهچه به لیجر عمومی و فرعی بصورت منظم انتقال داده میشود. • یادداشتهای تحویلخانه جهت خریداری اجناس بصورت منظم تجدید میگردند. 	<p style="text-align: center;">ارزیابی گذاری / اندازه گیری</p> 

<h2>تعطیل و تاخیر کردن</h2>	<ul style="list-style-type: none"> • فهرست اسامی طلبکارها دارای اسناد حامی کافی میباشد. • انوایس‌های طی مراحل نشده در اخیر سال ارزیابی میشوند. • پیشنهادهای باز مورد غور و ارزیابی قرار میگیرند. • تفاوت‌های بودجوی مورد تحلیل و تجزیه قرار میگیرند.
-----------------------------	--

دارایی‌ها، ماشین‌آلات و تجهیزات

اهداف فرعی	کنترل‌ها
<h2>موجودیت/رویداد</h2> 	<ul style="list-style-type: none"> • تفکیک وظایف وجود دارد. • اشخاص غیر مسوول حق دسترسی به داراییها و ماشین‌آلات را ندارند، • تدابیر لازم در برابر رویداد‌های چون آتش‌سوزی، سرقت و سیلاب اتخاذ شده است. • دارایی‌ها و وسایل بطور منظم مورد بررسی فیزیکی قرار میگیرند و نتیجه آن با دفاتر مربوطه تطبیق میشود. • تمام دارایی‌ها بیمه گردیده و این موضوع همواره مورد بررسی قرار می‌گیرد. • روند نظارت موثر است. • یادداشت رسید دارایی‌ها به شکل کتبی وجود دارد. • از روند انتقال دارایی‌ها نظارت و کنترل

<p>صورت می گیرد.</p> <ul style="list-style-type: none"> • تمام انوایس ها و اسناد دریافت شده مستقیماً به حسابات مربوطه ارجاع داده میشود. • انوایس مسترد شده لغو میشود تا از ارائه مجدد آن جلوگیری بعمل آید. • صرف اسناد که دارای اسناد حامی کافی باشند طی مراحل میشوند. • اسناد های عنوان زده شده و قرارداد های به کرایه گرفتن دارایی ها بصورت منظم حفظ و نگهداری میشوند. 	
<ul style="list-style-type: none"> • تفکیک وظایف وجود دارد. • تمام اسناد بصورت منظم ترتیب و طی مراحل میشوند. • اسنادی که قابلیت تطبیق را دارا نباشد مورد غور و بررسی دقیق قرار می گیرد. • جهت کشف و افشای اسناد های طی مراحل نشده بعضی کنترل های کافی در اخیر سال وجود دارد. • دفتر ثبت دارایی ها بصورت منظم با حسابات کنترولی تطبیق میشوند. • روند نظارت موثر است. 	<p>مکمل بودن / تصنیف</p> 
<ul style="list-style-type: none"> • تفکیک وظایف وجود دارد. • پیشنهاد خریداری، امر خریداری و چک منظور بطور منظم منظور میشود. • مصارف صرف با توجه به بودجه منظور شده و تحلیل تفاوت ها مورد اجراء قرار می گیرد. • اسناد که نشان دهنده ملکیت دارایی ها 	<p>ملکیت / مالکیت</p>

<p>میباشد در محل امن نگهداری میشود و اشخاص غیر مسوول به آن دسترسی داشته نمیتوانند.</p> <ul style="list-style-type: none"> • دارایی های که در نزد طرفهای سومی میباشد بطور منظم کنترل میگردند. • تمام فروشات، انتقالات و حذف ها بصورت درست منظم و مستند میگردند. 	
<ul style="list-style-type: none"> • جهت ثبت و راجستر دارایی های ثابت یک دفتر وجود دارد. • پالیسی ها و دساتیر کتبی رسمی وجود دارد. • هرگونه ارزش گذاری مجدد بصورت درست منظور شده و اسناد حامی در مورد وجود دارد. • پالیسی استهلاک ثابت بوده و منظور شده است. • روند انتقال حسابات، بشمول ارزش گذاری مجدد، مورد غور و ارزیابی قرار گرفته و منظور شده است. • طول عمر مفید دارایی ها همواره مورد غور و ارزیابی قرار گرفته و تعدیلات لازم در مورد منظور شده است. • روند برآورد و محاسبه استهلاکات مورد غور و بررسی قرار می گیرد. 	<p style="text-align: center;">ارزیابی گذاری/اندازه گیری</p> 
<ul style="list-style-type: none"> • انوایس ها و سایر اسناد حامی که طی مراحل نشده است در اخیر سال مورد غور و ارزیابی قرار می گیرد. • تفاوت های بودجودی مورد تحلیل و تجزیه قرار گرفته و منظور شده است. 	<p style="text-align: center;">تعطیل و تاخیر کردن</p>

اجناس موجود و هزینه فروشات

کنترل‌ها	اهداف فرعی
<ul style="list-style-type: none"> • تفکیک وظایف وجود دارد. • دسترسی افراد غیر مسوول ممنوع است. از اجناس با ارزش بصورت درست نگهداری صورت می‌گیرد و یک تحویلدار توظیف شده است. • تدابیر لازم در برابر رویداد های چون آتش سوزی، سرقت و سیلاب اتخاذ شده است. • تمام دارایی‌ها بیمه گردیده و این موضوع همواره مورد بررسی قرار می‌گیرد. • اجناس که در تحویلخانه مواصلت میکند تحت کنترل و نظارت قرار دارد. • از روند توضیح و استفاده اجناس در تحویلخانه بصورت منظم کنترل صورت می‌گیرد. • اجناس و دارایی‌های که در نزد اشخاص سوم میباشد بصورت منظم کنترل میشوند. • روند نظارت موثر است. • اجناس و دارایی‌ها بصورت منظم شمارش میشوند. • تدابیر منظم و کافی جهت حفظ و نگهداری تحویلخانه اتخاذ شده است. 	<p style="text-align: center;">موجودیت/رویداد</p> 

<ul style="list-style-type: none"> • نتیجه شمارش اجناس تحویلخانه مورد غور و بررسی قرار می گیرد، و در صورت موجودیت تفاوت، تفاوت ها بررسی و تعدیل میشوند. 	
<ul style="list-style-type: none"> • تفکیک وظایف وجود دارد. • از اجناس منظور شده جهت تجدید یادداشتهای دایمی استفاده میشود. • خلاصه انتقال حسابات از لیجر فرعی به لیجر عمومی نشان دهنده صحت این روند میباشد. • خلاصه انتقال حسابات بصورت منظم چک، ارزیابی و به لیجر عمومی انتقال داده میشود. • اجناس در حال انتقال بصورت منظم تحت کنترل میباشد. • روند نظارت موثر میباشد. 	<p style="text-align: center;">مکمل بودن / تصنیف</p> 
<ul style="list-style-type: none"> • جهت جلوگیری از تاخیر، طرزالعملهای کافی وجود دارد. • اجناس و اموالی که قرار است از مشتری انتقال داده شود مشخص گردیده و از دارایی های خود مشتری جدا میشود. • روند نظارت موثر است. 	<p style="text-align: center;">ملکیت / مالکیت</p>



- اجناس تکمیل شده با یادداشتهای خریداری و تولید تطبیق میشوند.
 - خلاصه ارزش گذاری اجناس تحویلخانه ترتیب، معاینه و منظور میشود.
 - طرزالعملهای دفتری مربوطه به ترتیب فهرست تحویلخانه مورد غور و بررسی قرار می گیرد.
 - مجموع فهرست تحویلخانه با حسابات کنترولی در لیجر عمومی مطابقت دارد.
 - در صورت تفاوت میان فهرست تحویلخانه و حسابات کنترولی، تفاوت های مربوطه مورد غور و بررسی دقیق قرار می گیرد و تعدیل میشوند.
 - از تولیدات، هزینه تمام موضوعات اجناس، پیشنهاد و اعاده ها، بصورت درست و منظم حق الزحمه گرفته میشود.
 - هزینه کار و اضافه کاری براساس پیشرفت کار بطور منظم و مناسب اجراء میشود.
 - هرگاه از هزینه سازی معیاری استفاده صورت گیرد:
۱. این ارقام به مصارف حقیقی و تفاوت تطبیق میشوند،

ارزیابی گذاری/اندازه گیری



<p>۲. این ارقام بطور منظم مورد ارزیابی قرار میگیرند،</p> <p>۳. تغییرات پیشنهاد شده مورد غور و ارزیابی قرار می گیرد.</p> <ul style="list-style-type: none"> • جهت حصول اطمینان از شناسایی خسارات، اجناس متروک و داغمه و انتقال بطی کنترل‌های کافی ایجاد شده است. • مصارف کارهای در حال جریان همواره مورد ارزیابی قرار می گیرد تا از مناسب بودن آن اطمینان حاصل گردد. • جهت حصول اطمینان از منظوری، ارزیابی و اجرای امتیازات اضافی کنترل های مناسب وجود دارد. 	
--	--

وجوه نقد و بانک

کنترل‌ها	اهداف فرعی
<ul style="list-style-type: none"> • تفکیک وظایف وجود دارد. • دسترسی افراد غیر مسوول ممنوع است. وجوه نقدی در یک محل امن حفظ و نگهداری میشود. • برای تخصیص وجوه در یک فعالیت منظوری مقام مربوطه لازم میباشد. • یک سیستم حسابداری وجود دارد. • وجوه های نقدی توسط اشخاص با 	<p>موجودیت/رویداد</p> 

<p>صلاحیت به شکل غافلگیرانه شمارش میشوند.</p> <ul style="list-style-type: none"> • جهت افتتاح و بسته نموده حساب بانکی منظوری مقام با صلاحیت گرفته میشود. • صورت حساب بانکی از تمام بانک ها بطور منظم اخذ شد و صورت حساب تطبیق بانکی بطور مستقلانه ترتیب میشود. • مبلغ بازپرداخت دارای اسناد حامی کافی که توسط اشخاص مسوول امضاء شده است میباشد. • مبالغ پیشکی تحت نظارت و کنترل قرار دارد. • انوایس مسترد شده لغو میشود تا از ارائه مجدد آن جلوگیری بعمل آید. • انتقال معاملات به لیجرهای عمومی تحت نظارت و کنترل قرار دارد. 	
<p>(کنترولهایی لازم در این بخش مطابق به کنترولهایی بخش فروشات، قرض دارها و رسیدات نقدی میباشد)</p>	<p>مکمل بودن / تصنیف</p> 
<ul style="list-style-type: none"> • تفکیک وظایف وجود دارد. 	<p>ملکیت / مالکیت</p>
<ul style="list-style-type: none"> • تفکیک وظایف وجود دارد. 	<p>ارزیابی گذاری / اندازه گیری</p>

<ul style="list-style-type: none"> • صورت تطبیقات بانکی بصورت منظم ترتیب شده و مورد غور و ارزیابی قرار می گیرد. • انتقال وجوه ها در داخل بانک تحت کنترل و نظارت قرار دارد. • حسابات در بانک های خارجی نیز تحت کنترل و نظارت قرار دارد. 	
<ul style="list-style-type: none"> • تفکیک وظایف وجود دارد. • صورت تطبیقات بانکی بصورت منظم ترتیب شده و مورد غور و ارزیابی قرار می گیرد. • روند نظارت موثر میباشد. 	<h2>تعطیل و تاخیر کردن</h2>

ضمیمه ۵ - نمونه از برنامه تفتیش در بخش پرداختها

ترتیب کننده:	تاریخ:	ارزیابی کننده:	تاریخ:
ترتیب کننده:	تاریخ:	ارزیابی کننده:	تاریخ:
تجدید کننده:	تاریخ:	منظور کننده:	تاریخ:

تفتیش:

سال مالی:

اهداف تفتیش:

۱. رویداد

حصول اطمینان از موجودیت اسناد حامی و مربوط بودن پرداختها به سال مالی تحت تفتیش.

۲. موجودیت

حصول اطمینان موجودیت دارایی های خریداری شده. (این هدف شامل ارزیابی دارایی ها و خدمات نیز می گردد)

۳. اندازه گیری/ارزش گذاری

حصول اطمینان از اجرای پرداختها به شکل منظم و انعکاس ارزش آن در صورتهای مالی به شکل درست.

۴. رعایت

حصول اطمینان از مطابقت پرداختها با قوانین و مقررات (توافقنامه مساعدت) نافذ کشور.

۵. مکمل بودن

حصول اطمینان از درج پرداختها در صورتهای مالی سال تحت بررسی بصورت مکمل.

۶. افشاء

حصول اطمینان از انعکاس و ارائه پرداختها در صورتهای مالی بصورت درست و منظم.

				<p>ج) در صورت موجودیت قرارداد، حصول اطمینان از امضای قرارداد توسط وزیر و یا رئیس اداری و عرضه کننده.</p> <p>د) حصول اطمینان از منظوری تمام انوایس های اصلی قراردادی و یا عرضه کننده توسط شخص با صلاحیت.</p> <p>در صورت خریداری اجناس، حصول اطمینان از موجودیت اسناد انتقال، رسید جنس، م.۷، بل طیاره، رسید لاری و غیره اسناد ضروری در رابطه به پروسه انتقال.</p> <p>در صورت خریداری کار، حصول اطمینان از موجودیت یک کاپی اسناد براساس پیشرفت و تصدیق انجینیر نظارتی.</p> <p>در صورت پرداخت برای خدمات مشورتی: حصول اطمینان از موجودیت تصدیق مرجع مربوطه از عرضه خدمات مشورتی.</p> <p>در صورت پرداخت معاش:</p>
			رعایت و اعتبار	
			اندازه گیری	

				<p>حصول اطمینان از موجودیت فورم معاش.</p> <p>۳. منظوری پرداخت ها (برای خریداری اجناس، کار، خدمات و غیره)</p> <p>حصول اطمینان از منظوری درخواست پرداخت (م ۱۶) توسط اشخاص با صلاحیت.</p> <p>منظوری درخواستهای پرداخت توسط وزیر، معین و رئیس با توجه به صلاحیت های قانونی شان.</p> <p>۴. ثبت پرداختها (برای خریداری اجناس، کار، خدمات و غیره)</p> <p>حصول اطمینان از درج پرداخت ها در سیستم حسابداری مالی بصورت درست و منظم. در همین راستا، مفتش باید از صحت:</p> <p>وجوه (از کدام مصرف اجراء شده)،</p> <p>وزارت (مربوط کدام مصرف میباشد)،</p> <p>ولایت (مربوط کدام</p>
			اطمینان اضافی	
			مکمل بودن و اندازه گیری	
			مکمل بودن و اندازه گیری	

				<p>ولایت میباشد)، و کود اقتصادی (کتگوری مصرف) نیز اطمینان حاصل کند. ۵. فعالیتهای نظارت کننده رعایت و افشاء تشخیص و ارزیابی فعالیتهای نماینده نظارتی و تعیین اینکه آیا میشود افشاء و بالای آن اعتبار کرد یا خیر. آزمایش های نهایی تفتیش ۶. ترتیب صورت حساب مصرف الف) تطبیق لست م ۱۶ های پرداخت با صورت حساب مصارف مربوط سال ۱۳۸۸. ب) مطابقت مبلغ مندرج م ۱۶ ها با صورتهای حساب مصرف. ۷. ترتیب صورتهای مالی چک و ارزیابی خلاصه صورتهای حساب مصرف که توسط نظارت کننده جمع آوری شده است و</p>
--	--	--	--	---

				<p>حصول اطمینان از انعکاس آن در صورتهای مالی بصورت درست و منظم.</p> <p>۸. حصول اطمینان از تصنیف پرداخت ها بصورت درست در صورتهای مالی.</p> <p>۹. حصول اطمینان از رعایت تمام طرزالعملهای های حسابداری نقدی. برای اجرای این کار چک لست مفصل وجود دارد.</p>
--	--	--	--	---

تاریخ:

اسم و امضای ارزیابی کننده (مدیر تفتیش)

تاریخ:

اسم و امضای رئیس بخش

ضمیمه ذ - لیست آزمونها ها جهت اجرای ارزیابی اطمینان کیفیت

اداره تحت تفتیش:ترتیب کننده: تاریخ:

موضوع: ارزیابی کننده: تاریخ:

شماره	آزمایش	بلی /نخیر	توضیحات
	حصول اطمینان از بهبود عملکردهای اداره تحت تفتیش از طریق فعالیتهای تفتیش و مطابقت فعالیتهای تفتیش داخلی با معیارها و اصول رفتار.		هدف
	سرمفتش و مفتش باید حین صدور گزارش نهایی از صحت نواقص برملا شده اطمینان دهد. سرمفتش و مفتش باید قبل از صدور گزارش نهایی از ارزیابی آن توسط مدیر و رئیس بخش اطمینان دهد.		مسئولیت
۱	آیا اوراق پلانگذاری تفتیش توسط مدیر و یا رئیس بخش ارزیابی شده است؟ (/ این کار باید توسط سرگروپ تکمیل شود)		
۲	آیا وظایف و مسوولیتهای اعضای تیم تفتیش بصورت مشخص برای شان توضیح داده شده است؟ (/ این کار باید توسط سرگروپ تکمیل شود)		
۳	آیا هدف (یا اهداف) هر بخش مشخص و مستند شده است؟		
۴	آیا سطوح رسانی و یا آسیب پذیر بصورت درست شناسایی، ارزیابی، مستند و با مدیر و یا رئیس بخش مورد بحث قرار گرفته است؟		

