

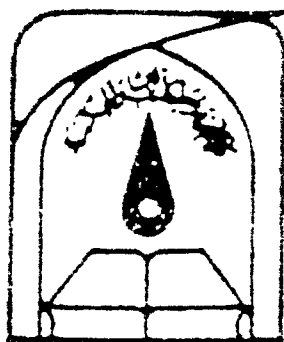
تذکره اطلاعات آذربایجان
تیمتیس

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

۴۳۸۴۸

۱۳۸۱ / ۱۲ / ۱۰

وزارت فرهنگ و آثار عالی ایران
تعمیرات



دانشگاه تربیت مدرس
دانشکده علوم انسانی

پایان نامه دوره کارشناسی ارشد رشته حسابداری

بررسی فائسائیهای مدل حسابرسی مبتنی بر سیستم و جایگزینی آن
با مدل حسابرسی مبتنی بر ریسک در ایران

ولی ... فرصتی

استاد راهنما:

دکتر محمد علی آقایی

استاد مشاور:

دکتر حسین اعتمادی

پاییز ۱۳۸۱

۴۳۸۶۶

تاییدیه اعضای هیئت داوران حاضر در جلسه دفاع از پایان نامه کارشناسی ارشد

اعضا هیئت داوران نسخه نهایی پایان نامه آقای ولی... فرصتی تحت عنوان بررسی نارساییهای مدل حسابرسی مبتنی بر سیستم و جایگزینی آن با مدل حسابرسی مبتنی بر ریسک در ایران را از نظر فرم و محتوا بررسی نموده و پذیرش آنرا برای تکمیل درجه کارشناسی ارشد پیشنهاد می کنند.

اعضا هیئت داوران:

۱-استاد راهنما: آقای دکتر محمد علی آقایی

۲-استاد مشاور: آقای دکتر حسین اعتمادی

۳-استاد ناظر: آقای دکتر عادل آذر

۴-استاد ناظر: آقای دکتر عباس مقبل باعرض

۵-نماینده شورای تحصیلات تکمیلی: دکتر حسین اعتمادی

آیین‌نامه چاپ پایان‌نامه (رساله)‌های دانشجویان دانشگاه تربیت مدرس

نظر به اینکه چاپ و انتشار پایان‌نامه (رساله)‌های تحصیلی دانشجویان دانشگاه تربیت مدرس مبین بخشی از فعالیت‌های علمی- پژوهشی دانشگاه است؛ بنابراین به منظور آگاهی و رعایت حقوق دانشگاه، دانش‌آموختگان این دانشگاه نسبت به رعایت موارد ذیل متعهد می‌شوند:

ماده ۱: در صورت اقدام به چاپ پایان‌نامه (رساله)ی خود، مراتب را قبلاً به طور کتبی به مرکز نشر دانشگاه اطلاع دهد.

ماده ۲: در صفحه سوم کتاب (پس از برگ شناسنامه)، عبارت ذیل را چاپ کند:

کتاب حاضر، حاصل پایان‌نامه کارشناسی ارشد نگارنده در رشته حسابداری است که در سال ۱۳۸۱ در دانشکده علوم انسانی دانشگاه تربیت مدرس به راهنمایی جناب آقای دکتر محمد علی آقایی و مشاوره جناب آقای دکتر حسین اعتمادی از آن دفاع شده است."

ماده ۳: به منظور جبران بخشی از هزینه‌های نشریات دانشگاه تعداد یک درصد شمارگان کتاب (در هر نوبت چاپ) را به مرکز نشر دانشگاه اهدا کند. دانشگاه می‌تواند مازاد نیاز خود را به نفع مرکز نشر در معرض فروش قرار دهد.

ماده ۴: در صورت عدم رعایت ماده ۳، ۵۰٪ بهای شمارگان چاپ شده را به عنوان خسارت به دانشگاه تربیت مدرس، تادیه کند.

ماده ۵: دانشجو تعهد و قبول می‌کند، در صورت خودداری از پرداخت بهای خسارت، دانشگاه می‌تواند خسارت مذکور را از طریق مراجع قضایی مطالبه و وصول کند؛ به علاوه به دانشگاه حق می‌دهد به منظور استیفای حقوق خود، از طریق دادگاه، معادل وجه مذکور در ماده ۴ را از محل توقیف کتاب‌های عرضه شده نگارنده برای فروش، تامین نماید.

ماده ۶: اینجانب ولی ... فرصتی دانشجوی رشته حسابداری مقطع کارشناسی ارشد تعهد فوق و ضمانت اجرایی آن را قبول کرده، به آن ملتزم می‌شوم.

تقدیم به :

پویندگان راه علم و دانش

با سپاس و تشکر فراوان از :

جناب آقای دکتر محمد علی آقایی که با دقت ، پشتکار و دلسوزی بسیار
زبانزد خاص و عام است ، به راهنمایی من پرداخته و با سعه صدر و گذشت فراوان
کوتاهی های مرا تحمل نمودند .

جناب آقای دکتر حسین اعتمادی که مرا علاوه بر مشاوره های با ارزش
علمی خود ، از اخلاق و منش والای انسانی بهره مند نمودند .

همچنین ضمن تشکر و قدردانی از اساتید محترم دکتر عادل آذر و
دکتر عباس مقبل باعرض که همواره در طی این مجال کوتاه از راهنمایی های ایشان
کمال استفاده را برده ام .

چکیده:

هدف مدیران حسابرسی، ارائه گزارش حسابرسی قابل اتکا است. محققان حسابرسی برای تامین قابلیت اتکا، مدل‌های حسابرسی را مدل‌سازی کردند تا با انجام عملیات حسابرسی براساس این مدل‌ها، حسابرسی شان قابل اتکا (اثر بخش) باشد.

یکی از مدل‌های حسابرسی که مدل‌سازی شده است، مدل حسابرسی مبتنی بر کنترل داخلی است که شامل موارد زیر است:

- مدل ساختاری: مدلی است که قابلیت اتکا و احتمال خطای ساختار سیستم کنترل داخلی را به صورت کلی بررسی می‌کند.

- مدل قضاوتی: مدلی است که حساب‌برسان پس از ارزیابی سیستم کنترل داخلی مشتری مشخص می‌کنند که تا چه اندازه کنترل‌های داخلی مشتری از ادعاهای خاص مدیریت برای حساب‌های خاص پشتیبانی می‌کند.

- مدل قضاوتی ساختاری: مدلی است که شامل هر دو جزء قضاوتی و ساختاری است و رابطه مستقیمی بین ارزیابی حساب‌برسان از سیستم کنترل داخلی و روش‌های مستندسازی حساب‌برسان برقرار می‌کند.

بطور کلی حساب‌برسان براساس این مدل‌ها، سیستم کنترل داخلی مشتری را ارزیابی می‌کنند و با توجه به قابلیت اتکای سیستم، آزمون جزئیات را طراحی و اجرا می‌کنند. از آنجاکه انجام آزمون جزئیات توسط حساب‌برسان پرهزینه است، لیکن این مدل‌ها نمی‌توانند انجام آزمون جزئیات را تنها تا حدی که برای حساب‌برسان اثربخش باشد، مشخص کند و در نتیجه، مدل حسابرسی مبتنی بر کنترل داخلی نمی‌تواند تعادلی بین کارایی و اثربخشی برقرار کند. محققان حسابرسی برای اینکه مدل حسابرسی بتواند تعادلی بین کارایی و اثربخشی برقرار کند، مدل حسابرسی مبتنی بر ریسک را مدل‌سازی کردند تا مدل مذکور، بتواند مقدار آزمون جزئیات برای یک حسابرسی اثربخش را مشخص کند. در این مدل، تمرکز تلاش حسابرسی بر زمینه‌هایی از فعالیت تجاری مشتری است که بنا بر قضاوت حساب‌برسان، احتمال می‌رود سرچشمه اشتباهات بالاهمیتی باشد.

تحقیق حاضر، در جستجوی این است نارسائی‌های مدل حسابرسی مبتنی بر سیستم رادرایران بر شمرده‌مچنین بیان کند که آیا مدل حسابرسی مبتنی بر ریسک جایگزین مناسبی برای آن می‌باشد. نتایج تحقیق نشان می‌دهد، مدل حسابرسی مبتنی بر ریسک کارا تر و اثربخش تر از مدل حسابرسی مبتنی بر سیستم است و مدیران حسابرسی با انجام عملیات حسابرسی براساس این مدل می‌توانند گزارش حسابرسی قابل اتکایی ارائه دهند.

کلیدهای واژه: قابلیت اتکا، مدل حسابرسی مبتنی بر سیستم، سیستم کنترل‌های داخلی، مدل ساختاری، مدل قضاوتی، مدل قضاوتی ساختاری، مدل حسابرسی مبتنی بر ریسک، ریسک ذاتی، ریسک کنترل، ریسک عدم کشف.

فهرست مطالب

صفحه

عنوان

فصل اول - طرح تحقیق

۲	.....	۱-۱- مقدمه
۲	.....	۲-۱- تعریف مسأله و بیان اصلی تحقیق
۳	.....	۳-۱- ضرورت انجام تحقیق
۳	.....	۴-۱- فرضیه های تحقیق
۴	.....	۵-۱- اهداف تحقیق
۴	.....	۶-۱- روش انجام تحقیق
۴	.....	۷-۱- روش و ابزار گردآوری اطلاعات
۵	.....	۸-۱- قلمرو تحقیق
۵	.....	۹-۱- محدودیتهای تحقیق
۶	.....	۱۰-۱- تعریف واژه های کلیدی
۷	.....	۱۱-۱- ساختار تحقیق

فصل دوم - مبانی نظری تحقیق

۱۰	.....	مقدمه
۱۱	.....	مروری بر مطالعات انجام شده
۱۲- ۳۲		بخش اول :
۱۲	.....	۱-۲- مدل حسابرسی مبتنی بر سیستم
۱۳	.....	۲-۱-۱- مدل ساختاری
۱۴	.....	۲-۱-۲- مدل قضاوتی
۱۵	.....	۲-۱-۳- مدل قضاوتی ساختاری
۱۷	.....	۲-۱-۴- قابلیت اتکای مدلسازی کنترل زوجی (دوتایی)
۱۸	.....	۲-۱-۵- ارزیابی سیستم کنترل داخلی توسط حسابرسان
۲۰	.....	۲-۱-۶- برآورد خطر کنترل در سطح حداکثر و کمتر از حداکثر

- ۲۲ عناصر کنترل‌های داخلی ۷-۱-۲
- ۲۵ دیدگاه مدیریت نسبت به سیستم کنترل‌های داخلی ۸-۱-۲
- ۲۵ دیدگاه حساب‌رسان نسبت به سیستم کنترل‌های داخلی ۹-۱-۲
- ۲۶ اثر اندازه واحد اقتصادی بر کنترل داخلی ۱۰-۱-۲
- ۲۶ محدودیت‌های کنترل داخلی ۱۱-۱-۲
- ۲۷ نحوه کلی مدل حساب‌رسی مبتنی بر سیستم ۱۲-۱-۲

بخش دوم: ۳۳-۵۵

- ۳۳ مدل حساب‌رسی مبتنی بر ریسک ۲-۲
- ۳۵ ریسک حساب‌رسی ۱-۲-۲
- ۳۷ عناصر تشکیل دهنده ریسک حساب‌رسی ۲-۲-۲
- ۳۷ ریسک ذاتی ۱-۲-۲-۲
- ۴۱ ریسک کنترل ۲-۲-۲-۲
- ۴۳ ریسک عدم کشف ۳-۲-۲-۲
- ۴۴ سطح قابل تحمل ریسک عدم کشف ۱-۳-۲-۲-۲
- ۴۵ عناصر ریسک عدم کشف ۲-۳-۲-۲-۲
- ۴۶ ریسک حساب‌رسی مربوط به بخش‌های مختلف یا چرخه‌ها ۳-۲-۲
- ۴۸ رابطه بین ریسک، اهمیت و شواهد حساب‌رسی ۴-۲-۲
- ۵۱ ارزیابی نتایج و توضیحات تکمیلی در رابطه با مدل ریسک ۵-۲-۲
- ۵۲ نحوه کلی مدل حساب‌رسی مبتنی بر ریسک ۶-۲-۲

فصل سوم - روش تحقیق

- ۵۷ مقدمه ۱-۳
- ۵۷ تعریف جامعه مورد تحقیق ۲-۳
- ۵۷ برآورد اندازه نمونه گیری ۳-۳
- ۵۹ روش نمونه گیری ۱-۳-۳

۵۹	.....	۳-۴- فرضیه های تحقیق
۶۰	.....	۳-۵- روشهای ابزار گردآوری اطلاعات
۶۱	.....	۳-۶- آزمونهای آماری مورد استفاده در تحقیق
۶۱	.....	۳-۶-۱- اعتبار ابزار اندازه گیری
۶۱	.....	۳-۶-۲- پایایی ابزار اندازه گیری

فصل چهارم - آزمون فرضیات و یافته های تحقیق

۶۵	.....	۴-۱- مقدمه
۶۵	.....	۴-۲- آزمون اعتبار ابزار اندازه گیری
۶۵	.....	۴-۳- آزمون پایایی ابزار اندازه گیری
۶۵	.....	۴-۳-۱- آزمون پایایی سئوالات مربوط به مدل حسابرسی مبتنی بر سیستم
۶۶	.....	۴-۳-۲- آزمون پایایی سئوالات مربوط به مدل حسابرسی مبتنی بر ریسک
۶۷	.....	۴-۴- آزمون فرضیات تحقیق
۶۷	.....	۴-۴-۱- آزمون فرضیه اول
۷۰	.....	۴-۴-۲- آزمون فرضیه دوم

فصل پنجم - نتیجه گیری و پیشنهادات

۷۵	.....	۵-۱- مقدمه
۷۶	.....	۵-۲- نتایج آزمون فرضیه ها
۷۶	.....	۵-۲-۱- نتیجه آزمون فرضیه اول
۷۷	.....	۵-۲-۲- نتیجه آزمون فرضیه دوم
۷۷	.....	۵-۳- نتایج آزمون تک تک سئوالات پرسشنامه
۸۰	.....	۵-۴- پیشنهادات
۸۰	.....	۵-۴-۱- پیشنهادات خاص این پژوهش
۸۰	.....	۵-۴-۲- پیشنهادات برای پژوهشگران آتی

٨٢	.....	منابع و مأخذ
٨٤	.....	ضمیمه الف
٩٠	.....	ضمیمه ب

فهرست جداول

صفحه	عنوان
۲۱	جدول ۲-۱-۱- ارتباط بین اهداف کنترل‌های داخلی با اهداف حسابرسی
۲۷	جدول ۲-۱-۲- فرآیند مدل حسابرسی مبتنی بر سیستم
۳۱	جدول ۲-۱-۳- اتکای حسابرس به کنترل‌های داخلی و ارتباطش با آزمونهای محتوا
۴۰	جدول ۲-۲-۱- نشانگرهای ریسک ذاتی
۴۴	جدول ۲-۲-۲- ماتریس ریسک عدم کشف
۴۸	جدول ۲-۲-۳- ریسک شواهد حسابرسی مرتبط با چرخه ها
۵۰	جدول ۲-۲-۴- رابطه بین ریسک و شواهد حسابرسی
۵۳	جدول ۲-۲-۵- نمودار نحوه کلی مدل حسابرسی مبتنی بر ریسک
۶۶	جدول ۴-۱- آزمون پایایی سئوالات مربوط به مدل حسابرسی مبتنی بر سیستم
۶۶	جدول ۴-۲- آزمون پایایی سئوالات مربوط به مدل حسابرسی مبتنی بر ریسک
۶۸	جدول ۴-۳- فراوانی پاسخهای دریافتی سئوالات مربوط به فرضیه اول
۶۹	جدول ۴-۴- میانگین و انحراف معیار پاسخهای سئوالات فرضیه اول
۷۰	جدول ۴-۵- خلاصه اطلاعات آماری فرضیه اول
۷۱	جدول ۴-۶- فراوانی پاسخهای دریافتی سئوالات فرضیه دوم
۷۳	جدول ۴-۷- میانگین و انحراف معیار پاسخهای سئوالات فرضیه دوم
۷۳	جدول ۴-۸- خلاصه اطلاعات آماری فرضیه دوم

فصل اول :

طرح تحقیق

۱-۱ - مقدمه :

هدف حسابرسی ، ارائه اظهار نظر حرفه ای نسبت به صورتهای مالی توسط افراد با صلاحیت و مستقل می باشد . اظهار نظر حرفه ای حسابرس ، باید دارای اعتبار و قابلیت اتکا باشد . مدل حسابرسی تعیین کننده اعتبار و قابلیت اتکای گزارش حسابرسی است . در دنیای رقابت موسسات حسابرسی ، خلق و بسط مدل های حسابرسی که بتواند شواهد مطلوب را جهت اظهار نظر حسابرسی فراهم کند و در عین حال در وقت و هزینه حسابرسی صرفه جویی کند یا به عبارتی مدل حسابرسی که هم اثربخش باشد و هم کارا ، حائز اهمیت است . در ایران نزدیک به سه دهه است که مدل حسابرسی مبتنی بر سیستم مطرح شده و بوسیله موسسات حسابرسی بخش خصوصی و عمومی بکار گرفته شده است و اخیراً مدل حسابرسی مبتنی بر ریسک در ایران مطرح شده است . در مدل حسابرسی مبتنی بر سیستم ، حسابرسان سیستم کنترل داخلی مشتری را ارزیابی می کنند و با توجه به قابلیت اتکای سیستم کنترل داخلی مشتری ، آزمون جزئیات را طراحی و اجرا می کنند ولی در مدل حسابرسی مبتنی بر ریسک ، تمرکز تلاش حسابرسان بر زمینه هایی از فعالیت تجاری مشتری است که بنا بر قضاوت حسابرس ، احتمال می رود سرچشمه اشتباهات با اهمیتی باشد .

۱-۲- تعریف مسأله و بیان اصلی تحقیق :

مدیران حسابرسی برای اینکه بتوانند گزارش حسابرسی قابل اتکایی ارائه دهند باید انجام عملیات حسابرسی شان بر اساس مدل حسابرسی اثربخش باشد ؛ به عبارت دیگر مدل حسابرسی تعیین کننده اعتبار و قابلیت اتکای گزارش حسابرسی است . به همین دلیل ، محققان حسابرسی سعی می کنند مدل های حسابرسی را مدلسازی کنند تا با انجام عملیات حسابرسی بر اساس این مدلها ، حسابرسی شان قابل اتکا (اثربخش) باشد . در دنیای رقابت موسسات حسابرسی ، خلق و بسط مدل های حسابرسی که در وقت و هزینه حسابرسی صرفه جویی شود با توجه به اینکه همان قابلیت اتکاء حاصل شود حائز اهمیت است . مدیران حسابرسی سعی می کنند از مدل حسابرسی استفاده کنند

که هم اثر بخش و هم کارا باشد. مدل حسابرسی مبتنی بر سیستم و مدل حسابرسی مبتنی بر ریسک بدین منظور مدل سازی شد تا اثر بخشی و کارایی تأمین شود. توجه به آنچه که گذشت، تحقیق حاضر در جستجوی مقایسه بین دو مدل حسابرسی مبتنی بر سیستم و حسابرسی مبتنی بر ریسک از لحاظ کارایی و اثر بخشی است و در پی پاسخ به سوالات زیر می باشد:

۱. آیا مدل حسابرسی مبتنی بر سیستم از مدل حسابرسی مبتنی بر ریسک از کارایی کمتری برخوردار است.

۲. آیا مدل حسابرسی مبتنی بر سیستم از مدل حسابرسی مبتنی بر ریسک از اثر بخشی کمتری برخوردار است.

۱-۳- ضرورت انجام تحقیق :

مؤسسات حسابرسی، برای حسابرسی صورتهای مالی باید از روش ها و ابزارهای پیشرفته تر و از متدلوژی جدیدتری استفاده کند تا گزارش های حسابرسی معتبرتری را در زمان کمتر و با هزینه حسابرسی کمتری انجام دهند. لیکن در این زمینه در ایران تحقیقات بسیار اندکی صورت گرفته، که اگر نتیجه تحقیق نشان دهد که یک مدل حسابرسی از مدل دیگر کاراتر و اثربخش تر باشد، مؤسسات حسابرسی با استفاده از این ابزار هم می توانند سبب پیشرفت موسسه خود و هم سبب اعتلای حرفه حسابرسی شوند.

۱-۴- فرضیه های تحقیق :

در این مساله بر اساس نشانی تئوری ها و وضعیت موجود که منجر به طرح مساله گردیده، فرضیه هایی به شرح زیر طرح گردیده:

۱- مدل حسابرسی مبتنی بر سیستم از مدل حسابرسی مبتنی بر ریسک از کارایی کمتری برخوردار است.

۲- مدل حسابرسی مبتنی بر سیستم از مدل حسابرسی مبتنی بر ریسک از اثربخشی کمتری برخوردار است.