

# نامه مدیریت

محمدعلی قزوینی

۱- مقدمه :

در هر حسابرسی نتیجه کار انجام شده معمولاً " در دو گزارش خلاصه می شود :

الف : گزارش حسابرسی که بوسیله آن حسابرس پیام و اظهار نظر حرفه ای خود را در مورد صورتهای مالی به مجمع عمومی صاحبان سهام اعلام می دارد.

ب : گزارش بیانیه ای که برای مدیران شرکت تهیه میشود و نامه مدیریت، نامه کنترلهای داخلی، نامه نکات ضعف خوانده می شود. (در ایران اصطلاح نامه مدیریت بیشتر متداول است.)

نامه مدیریت یکی از هدفهای فرعی حسابرسی است ولی می تواند مورد استفاده مدیران شرکت مورد حسابرسی قرار گیرد. بدون سردیدن امور مالی اغلب شرکتهای ایران دارای نواقصی اذقیبل عدم وجود سیستم صحیح دفترداری، حسابداری، کنترلهای داخلی و غیره می باشد و بنابراین اطلاعات مالی مورد نیاز مدیریت نمی تواند با کیفیت مطلوب در اختیار آنان قرار گیرد که عواقب ناشی از آن در کوتاه و بلندمدت بسیار

زبان باراست. با توجه به مشکلات موجود، تهیه نامه مدیریت  
اهمیت خاصی برخوردار است و این نامه می تواند کمک شایمان  
توجهی به مدیریت شرکتها بنماید.

نامنامه مذکور برای اینکه بتواند بطور مطلوب مورد استفاده قرار  
گیرد، باید از کیفیت مناسبی برخوردار باشد. لازم بیادآوری است  
که مدیریت برای کلیه شرکتهای مورد حسابرسی اعم از شرکت کوچک،  
متوسط و بزرگ تهیه می گردد.

### هدف از تهیه نامه مدیریت

هدف های اساسی از تهیه نامه مدیریت بستگی به وضع شرکت  
مورد نظر دارد ولی می توان هدف های آن را بشرح زیر خلاصه نمود:

۱- اداره امور شرکت از وظایف هیئت مدیره بوده و به استثنای  
مواردیکه اخذ تصمیم و اقدام درباره آنها در صلاحیت مجمع عمومی  
است مدیران شرکت بموجب اساسنامه دارای کلیه اختیارات  
لازم برای اداره امور شرکت هستند. نخستین هدف از نامه  
مدیریت جلب توجه مدیران نسبت به کمبودهای کنترل  
داخلی، رضایت بخش نبودن سیستم حسابداری، اصول حسابداری  
نامتناسب با فعالیت شرکت می باشد و در این مورد ارائه  
پیشنهادات اصلاحی امری است ضروری.

مشکلات شرکت مورد حسابرسی که ناشی از وجود نکات ضعف  
سیستم است باید بطور صریح و روشن برای شرکت تشریح و تا  
آنجا که امکان پذیر است با ذکر مثال، کمیت و کیفیت مطالب

مورد بحث ادا شود تا برای بهبود بخشیدن سیستم اقدام لازم بعمل آید و مدیریت بتواند از عهده وظایف قانونی خود بر آید.

ک- ارزیابی و بررسی سیستم کنترل‌های داخلی معمولاً در جریان حسابرسی ضمنی انجام می‌گیرد. بسیار دیده شده است که در صورتیکه مدیریت سریعاً برای بهبود سیستم اقدام نکند احتمال دارد در پایان دوره حسابرسی چاره‌ای جز ارائه اظهار نظر مشروط وجود نداشته باشد. اطلاع مدیریت و اقدام به موقع آن می‌تواند از ارائه اظهار نظر مشروط جلوگیری بعمل آورد.

ک- نامه مدیریت مؤید آن است که بدینوسیله نکات ضعف سیستم به مدیریت اعلام گردیده و مطالب مهم و قابل اهمیت به مدیران بطور رسمی اطلاع داده شده است.

عدم توجه به پیشنهادات اصلاحی حسابرس گاهی منجر به ضرر و زیان شرکت گشته و در آن صورت حسابرس در مقابل شرکت و اشخاص ثالث در دادگاه ممکن است مورد مواخذه قرار گیرد.

تهیه نامه مدیریت مدرکی است کتبی دال بر اثبات انجام وظیفه و حقانیت حسابرس در مواقع لزوم. *الاعات فرنگی*

ک- روش تهیه نامه مدیریت: *پایال جامع علوم انسانی*

یکی از مسائل حائز اهمیت اطمینان خاطر داشتن از وجود نکات ضعف مشاهده شده است. به کرات در عمل مشاهده گردیده مسائل و نکات ضعفی که در جریان رسیدگی به حسابها و کنترل‌های داخلی عنوان شده در اثر شتابزدگی و نداشتن تجربه کافی بوده است، بنابراین ضروری است موارد مذکور توسط حسابرسان ارشد مورد بررسی و تجزیه و

تحلیل قرارگیرد و پس ارتائید وجودنکات ضعف درنهایت توسط یکی ازشرکا موسسه حسابرسی تائید گردد.

ارائه خدمات مشاوره مالی و پیشنهادات اصلاحی به مدیریت یکی ازهدفهای فرعی حسابرسی است. آهنگ و قصدمذاکره و تبادل نظر باید آنچنان باشد که تصورمدیران ارتهیبه نامه مدیریت چیزی جز همکاری وکمک به مدیریت رادر ذهن نهروراند. بدین مناسبت لازم است مسائل مطروحه بطورگسترده بامدیران مسئول درمیان گذاشته شود تا دسترسی بهیک راه حل منطقی و عملی آسان گردد. بعداز بررسیهای نهایی توسط یکی از شرکا موسسه حسابرسی نامه مدیریت بصورت رسمی و اداری برای مدیران شرکت موردنظرارسال خواهدشد. بهیگیسری مطالبمندرج درنامه مدیریت پس ازارسال ازاهمیت خاصی برخوردار است، زیراامکان دارد باتعویض مدیریت شرکت نکات ضعف یادشده به فراموشی سپرده شود و بیادراثرمشغله زیاد مدیران انجام تعدیلات و پیشنهادات به زمان دیگری موکول گردد.

۴- محتوی نامه مدیریت:

محتوی نامه مذکور بطور کلی در هر حسابرسی بستگی به چگونگی و شرایط خاص شرکت مورد حسابرسی دارد. ولی عموماً شامل موارد زیر است:

۱- هدف از ارسال نامه

۲- نکات ضعف سیستم کنترلهای داخلی

۳- نکات ضعف در کفایت سیستم دفترداری، حسابداری، بودجه،

استفاده از نیروی انسانی

۴- نامناسب بودن اصول حسابداری مورد استفاده

۵- اظهار نظر مجدد برای پیشنهادات اصلاحی ارائه شده در نامه

مدیریت قبلی که احیانا در آن مورد اقدامی صورت نگرفته و یا

اقدامات کافی مبذول نشده است.

طبقه بندی نکات ضعف باید بترتیبی باشد که مسائل قابل اهمیت

ار نظر دور نماند. تجربه نشان داده است گاهی اوقات مدیران شرکت

مورد حسابرسی از محتوی نامه مدیریت رنجیده خاطر شده و تصور

می نمایند درستی و صداقت آنها مورد تردید قرار گرفته است. بسیاری

جلوگیری از بروز چنین مشکلی در یک پاراگراف مجزا بطور روشن لازم

است توضیح داده شود که نکات ضعف یاد شده بمفهوم تردید در درستی،

صداقت مدیران و کارکنان شرکت نمی باشد. نکات ضعف مطروحه

در نامه مدیریت شامل کلیه نکات ضعف موجود شرکت نبوده و آنچه

مطرح شده صرفاً مطالبی است که در اثر اجرای روش و رسیدگی های

معمول حسابرسی برای اظهار نظر حرفه ای حسابرس نسبت به

صورت حسابهای مالی شرکت حاصل شده است لذا ذکر این مطلب که

رسیدگیها و آزمایشات کنترل های داخلی شامل کلیه امور مربوط به شرکت

نمی باشد ضروری است. نکات ضعف موجود سیستم باید دقیقاً و عمیقاً

مورد بررسی قرار گیرد و راه حلهای مناسب و پیشنهادات اصلاحی

بترتیبی اتخاذ و ارائه گردد که باماهیت، فعالیت و امکانات مالی و

سازمانی شرکت مورد بحث هماهنگ باشد. بطور مثال امکان دارد

هزینه اجرای یک سیستم در اجزا منطقی باشد، لیکن در اثر بررسی و

تجزیه و تحلیل امکانات شرکت مشخص گردد که کلاً به صرفه نیست.

در این صورت دو پاراگراف جداگانه حسابرس باید درخواست کند که:

از هرگونه تغییری در سیستم کنترل‌های داخلی که در جریان سال به وجود می‌آید و هرگونه اقدام در رابطه با پیشنهادات اصلاحی ارائه شده حسابرس شرکت وی را مطلع سازد.

هـ زمان ارسال نامه مدیریت :

رسیدگی، بررسی و آزمون های لازم در مورد سیستم کنترل‌های داخلی معمولاً در جریان حسابرسی ضمنی صورت می‌گیرد لذا به منظور بهبود بخشیدن سیستم و بالابردن میزان قابل اعتماد بودن اسناد و مدارک مالی سال مورد حسابرسی، بعد از خاتمه حسابرسی ضمنی نامه مدیریت باید سریعاً ارسال گردد.

بدیهی است در پایان دوره مالی زمانی که حسابرسی نهایی صورت می‌گیرد ممکن است در جریان رسیدگی به دارائیه‌ها و بدهیه‌ها، نکات ضعف دیگری آشکار گردد که این نیز خود نیاز به تهیه نامه مدیریت جداگانه ای دارد.

ع نتیجه گیری :

نامه مدیریت دارای سه هدف می باشد:

- ۱- ارائه خدمات سازنده به صاحبکار
- ۲- تقاضای رسمی حسابرس نسبت به اقدام جهت پیشنهادات اصلاحی برای نکات ضعف موجود
- ۳- اطلاعیه رسمی مبنی بر اینکه مدیران به وظایف قانونی خویش واقف بوده و ارزی آمدهای احتمالی ضعف کنترل‌های داخلی آگاه هستند.

- ۱- بحث و مذاکره با مدیران شرکت
- ۲- ارسال نامه بطور رسمی
- ۳- پی گیری

محتوی:

- ۱- هدف از ارسال نامه
- ۲- هدف رسیدگی به کنترل‌های داخلی
- ۳- عدم مسئولیت حسابرس در موقع لزوم
- ۴- نکات ضعف
- ۵- پیشنهادات اصلاحی
- ۶- مطلع نمودن حسابرس از اقدامات انجام شده

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی  
پرتال جامع علوم انسانی