

خلاصه

استانداردهای حسابرسی (تجدید نظر شده ۱۴۰۳)

ترجمه و گردآوری:

مرتضی اسدی

ساناز حجی



شهریور ماه

۱۴۰۳

[linkedin.com/in/morteza-asadi-b3417b53](https://www.linkedin.com/in/morteza-asadi-b3417b53)

[linkedin.com/in/sanaz-hadji-11271b5a](https://www.linkedin.com/in/sanaz-hadji-11271b5a)

استاندارد کنترل کیفیت ۱ کنترل کیفیت در مؤسسات ارائه‌کننده خدمات حسابرسی، سایر خدمات اطمینان‌بخشی و خدمات مرتبط

استاندارد ۱ مسئولیت‌های مؤسسه در مورد سیستم کنترل کیفیت آن برای حسابرسی و بررسی اجمالی اطلاعات مالی تاریخی و سایر خدمات اطمینان‌بخشی و خدمات مرتبط

مؤسسه باید سیستم کنترل کیفیت مناسبی را طراحی و برقرار کند برای کسب اطمینان معقول از اینکه الف) الزامات استانداردهای حرفه‌ای، قانونی و مقرراتی رعایت می‌شود و ب) گزارش‌ها، مناسب شرایط موجود، صادر می‌شود.

مسئولیت‌های مدیریت درباره کیفیت در درون مؤسسه	الزامات اخلاقی	استقلال	پذیرش و تداوم کار	منابع انسانی	تعیین گروه کاری	نظارت
<p>الف) ترویج فرهنگ کیفیت محور درون سازمانی،</p> <ul style="list-style-type: none"> انجام کار، طبق الزامات استانداردهای حرفه‌ای، قانونی و مقرراتی، صدور گزارش‌ها، متناسب با شرایط موجود. <p>ب) تجربه کافی و مناسب و توانایی و اختیار لازم برای مدیریت یا شرکا</p> <p>پ) کار با کیفیت بالا مورد تأکید و تشویق قرار گیرد.</p>	<p>طراحی و برقراری سیاست‌ها و روش‌هایی برای کسب اطمینان معقول از رعایت الزامات اخلاقی مربوط توسط مؤسسه و کارکنان آن</p> <p>اصول بنیادی اخلاق حرفه‌ای:</p> <ul style="list-style-type: none"> درستکاری. بی‌طرفی. صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای. رازداری. رفتار حرفه‌ای. اصول و ضوابط حرفه‌ای. 	<p>اطمینان معقول از رعایت الزامات مربوط به استقلال طبق آیین رفتار حرفه‌ای توسط مؤسسه، کارکنان آن</p> <p>اطلاع رسانی الزامات مربوط به استقلال مؤسسه به کارکنان و، در موارد مقتضی، سایر افراد مشمول این الزامات.</p> <p>شناسایی و ارزیابی شرایط و روابطی که استقلال را تهدید می‌کند و اتخاذ تدابیر ایمنی مناسب برای از بین بردن تهدیدهای مزبور یا کاهش آن به سطحی قابل پذیرش و، در صورت لزوم، کناره‌گیری از کار.</p> <p>حفظ استقلال برسنل</p> <p>الف) گزارش به موقع موارد نقض استقلال به مؤسسه، توسط افرادی که مشمول الزامات مربوط به استقلال می‌باشند.</p> <p>ب) اطلاع رسانی به موقع موارد نقض سیاست‌ها و روش‌های طراحی شده به مدیر مسئول کار و سایر کارکنان ذیربط در مؤسسه</p> <p>پ) اطلاع رسانی به موقع به مؤسسه، در صورت لزوم، توسط مدیر مسئول کار و سایر افراد یادشده در بند "ب"</p>	<p>سیاست‌ها و روش‌هایی را برای پذیرش و ادامه کار طراحی و برقرار کند تا اطمینان معقول حاصل شود که تنها پس از احراز شرایط زیر کار را قبول می‌کند یا ادامه می‌دهد:</p> <ul style="list-style-type: none"> نبود اطلاعاتی حاکی از درستکار نبودن صاحبکار با توجه به ارزیابی‌های انجام شده. برخورداری از صلاحیت، توانایی، زمان و منابع لازم برای انجام کار. 	<p>باید سیاست‌ها و روش‌هایی را طراحی و برقرار کند تا اطمینان معقول به دست آورد از:</p> <ul style="list-style-type: none"> دسترسی به کارکنان کافی دارای توانایی، صلاحیت و پایبندی به اصول اخلاقی لازم انجام کار طبق الزامات حرفه‌ای، قانونی و مقرراتی، انجام گزارش‌های متناسب با شرایط موجود را صادر شود. 	<p>باید برای هر کار، کارکنان مناسب و دارای تواناییها، صلاحیت و زمان لازم را تعیین شود تا</p> <ul style="list-style-type: none"> کار طبق الزامات استانداردهای حرفه‌ای، قانونی و مقرراتی، انجام شود گزارش‌های متناسب با شرایط موجود را صادر شود. <p>توانایی‌ها و صلاحیت مورد نظر در هنگام تعیین گروه‌های کاری</p> <ul style="list-style-type: none"> شناخت و تجربه عملی در باره کارهای با ماهیت پیچیده شناخت الزامات استانداردهای حرفه‌ای، قانونی و مقرراتی. دانش فنی مناسب، شامل شناخت از فناوری اطلاعات مربوط. شناخت از صنایع مرتبط با فعالیت صاحبکار. توانایی اعمال قضاوت حرفه‌ای. شناخت از سیاستها و روشهای کنترل کیفیت مؤسسه. 	<p>کسب اطمینان معقول از مربوط بودن، کافی بودن و اثربخش بودن سیاست‌ها و روش‌های مرتبط با سیستم کنترل کیفیت و اجرای آن.</p> <p>ارزیابی موارد:</p> <ul style="list-style-type: none"> رعایت الزامات استانداردهای حرفه‌ای، قانونی و مقرراتی. مناسب بودن طراحی سیستم کنترل کیفیت و اثربخشی اجرای آن. بکارگیری مناسب سیاست‌ها و روش‌های کنترل کیفیت مؤسسه به‌گونه‌ای که گزارش‌های صادره توسط مؤسسه یا مدیر مسئول کار، برای شرایط موجود مناسب باشد.

استاندارد حسابرسی ۲۰۰ اهداف کلی حسابررس مستقل و انجام حسابررسی طبق استانداردهای حسابررسی (تجدید نظر شده ۱۳۹۱)



الف) کسب اطمینان معقول از وجود یا نبود تحریف بااهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه در صورت‌های مالی به عنوان یک مجموعه واحد، تا بدین وسیله حسابررس بتواند نسبت به اینکه صورت‌های مالی از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط تهیه شده است یا خیر، اظهار نظر کند؛ و
ب) گزارشگری نسبت به صورت‌های مالی و اطلاع‌رسانی لازم طبق استانداردهای حسابررسی، براساس یافته‌های حسابررسی.



جنبه‌هایی که باید توسط حسابررس در حین انجام حسابررسی در نظر گرفته شود

سایر توضیحات	جنبه‌هایی که باید توسط حسابررس در حین انجام حسابررسی در نظر گرفته شود				
	انجام حسابررسی طبق استاندارد	شواهد حسابررسی کافی و مناسب	قضاوت حرفه‌ای	تردید حرفه‌ای	الزامات اخلاقی
<p>دامنه حسابررسی</p> <p>حسابررس نسبت به اینکه آیا صورت‌های مالی از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق چارچوب گزارشگری مالی تهیه شده است یا خیر، اظهار نظر می‌کند. چنین اظهارنظری در تمام حسابررسی‌های صورت‌های مالی، معمول است.</p> <p>اظهارنظر حسابررس، مواردی از قبیل تداوم فعالیت واحد تجاری یا کارایی و اثربخشی اداره امور واحد تجاری توسط مدیران اجرایی را تضمین نمی‌کند.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • حسابررس باید تمام استانداردهای حسابررسی مربوط به کار مورد نظر را رعایت کند. یک استاندارد حسابررسی، زمانی در یک کار حسابررسی، مربوط تلقی می‌شود که آن استاندارد لازم‌الاجرا بوده و شرایط تعیین شده در آن استاندارد، در کار حسابررسی مورد نظر، وجود داشته باشد. • حسابررس باید به تمام متن یک استاندارد شامل "توضیحات کاربردی" تسلط داشته باشد تا بتواند اهداف آن را درک و الزامات مربوط را به درستی اعمال کند. • حسابررس نباید به رعایت استانداردهای حسابررسی در گزارش حسابررس اشاره کند مگر اینکه الزامات این استاندارد و تمام استانداردهای حسابررسی مربوط به کار حسابررسی را رعایت کرده باشد. 	<ul style="list-style-type: none"> • کافی بودن به، معیار کمیت شواهد حسابررسی و مناسب بودن به، معیار کیفیت شواهد حسابررسی اشاره دارد. • کاهش خطر حسابررسی به یک سطح پایین قابل قبول (که حسابررس را به نتیجه‌گیری منطقی به عنوان مبنای اظهارنظر قادر می‌سازد)، به قضاوت حرفه‌ای حسابررس بستگی دارد. • خطر حسابررسی: اظهارنظر نادرست در مورد صورتهای مالی که حاوی تحریف بااهمیت است. • خطر حسابررسی، تابعی از خطر تحریف بااهمیت و خطر عدم کشف است. 	<ul style="list-style-type: none"> • اعمال قضاوت حرفه‌ای برای انجام مناسب کار حسابررسی، تفسیر الزامات آیین‌رفتار حرفه‌ای و استانداردهای حسابررسی و اتخاذ تصمیمات آگاهانه در تمام مراحل حسابررسی، بهره‌گیری از دانش و تجربه درخصوص واقعیت‌ها و شرایط <p>در موارد زیر ضروری است:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روش‌های حسابررسی، • ارزیابی کافی و مناسب بودن شواهد حسابررسی کسب شده و نیاز به انجام کار بیشتر، • ارزیابی قضاوت‌های مدیران اجرایی در بکارگیری چارچوب گزارشگری مالی مربوط برای واحد تجاری. • نتیجه‌گیری براساس شواهد حسابررسی کسب شده. 	<p>تردید حرفه‌ای برای ارزیابی نقادانه شواهد حسابررسی ضروری است. تردید حرفه‌ای شامل ارزیابی نقادانه شواهد حسابررسی متناقض و قابلیت اتکای اسناد و مدارک و نتایج پرس‌وجوها و سایر اطلاعات اخذ شده از مدیران اجرایی و ارکان راهبری واحد تجاری است. تردید حرفه‌ای همچنین شامل بررسی کفایت و مناسب بودن شواهد حسابررسی کسب شده با توجه به شرایط موجود است.</p> <p>هشیارى نسبت به :</p> <ul style="list-style-type: none"> • وجود شواهد حسابررسی متناقض، • قابلیت اتکای اسناد و مدارک و نتایج پرس‌وجوها. • شرایطی حاکی از احتمال وجود تقلب، • شرایطی که اجرای روشهای حسابررسی دیگری علاوه بر الزامات مندرج در استانداردهای حسابررسی را ضروری سازد. 	<p>الزامات آیین‌رفتار حرفه‌ای، شامل استقلال.</p> <p>اصول بنیادی اخلاق حرفه‌ای عبارتند از:</p> <p>(۱) درستکاری،</p> <p>(۲) بیطرفی،</p> <p>(۳) صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای،</p> <p>(۴) رازداری،</p> <p>(۵) رفتار حرفه‌ای، و</p> <p>(۶) اصول و ضوابط حرفه‌ای.</p> <p>*طبق آیین‌رفتار حرفه‌ای، استقلال شامل استقلال واقعی و استقلال ظاهری است.</p>
<p>تهیه صورت‌های مالی</p> <p>تهیه و ارائه صورت‌های مالی طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط بر عهده مدیریت است؛</p> <p>وظیفه مدیریت همچنین شامل انجام برآوردهای حسابداری و انتخاب و بکارگیری رویه‌های حسابداری مناسب است.</p>					
<p>محدودیت‌های ذاتی در حسابررسی</p> <p>محدودیت‌های ذاتی حسابررسی از عوامل زیر ناشی می‌شود:</p> <p>الف) ماهیت گزارشگری مالی،</p> <p>ب) ماهیت روش‌های حسابررسی و</p> <p>پ) الزام به انجام حسابررسی در یک دوره زمانی معقول و با هزینه منطقی.</p>					

استاندارد حسابرسی ۲۱۰ توافق در خصوص شرایط کار حسابرسی (تجدید نظر شده ۱۴۰۱)

هدف، پذیرش یا ادامه کار حسابرسی تنها در شرایطی است که درباره مبنای انجام کار حسابرسی با صاحبکار توافق شده است.

موافقت با شرایط حسابرسی

در آغاز عملیات حسابرسی

قبل از پذیرش کار حسابرسی

محدودیت‌های اعمال شده از سوی مدیریت

حسابرس نباید چنین کاری را بپذیرد، به جز در مواردی که به موجب قوانین یا مقررات ملزم به پذیرش آن کار باشد.

عدم اعمال محدودیت از سوی مدیریت

اطمینان از وجود پیش‌شرط‌های کار حسابرسی

پیش‌شرط‌های کار حسابرسی

الف) تعیین قابل قبول بودن یا نبودن چارچوب گزارشگری مالی بکار گرفته شده در تهیه صورت‌های مالی،
 ب) تأیید مدیران اجرایی را در این خصوص کسب کند که آنها از مسئولیت‌های خود به شرح زیر اطلاع داشته و به آن اذعان دارند:
 ۱. تهیه صورت‌های مالی طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط،
 ۲. طراحی، اعمال و حفظ کنترل‌های داخلی مربوط به تهیه و ارائه صورت‌های مالی عاری از تحریف‌های بااهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه،
 ۳. فراهم کردن موارد زیر برای حسابرس:
 الف. امکان دسترسی به تمام اطلاعاتی که مدیران اجرایی از آن آگاهی دارند و به تهیه صورت‌های مالی مربوط است،
 ب. هرگونه اطلاعات دیگری که ممکن است حسابرس از مدیران اجرایی برای دستیابی به اهداف حسابرسی درخواست کند،
 پ. امکان دسترسی نامحدود به کارکنانی از واحد تجاری که حسابرس دسترسی به آنها را برای کسب شواهد حسابرسی، ضروری تشخیص می‌دهد.

وجود داشته باشد

پذیرش حسابرسی

وجود نداشته باشد

مذاکره با مدیریت

عدم پذیرش کار حسابرسی در شرایطی که:
 الف) حسابرس بر این باور باشد که چارچوب گزارشگری مالی بکار گرفته شده در تهیه صورت‌های مالی، قابل قبول نیست، به استثنای موارد ذکر شده در بند ۱۶، یا
 ب) در مواردی که توافق در خصوص پذیرش مسئولیت‌های مدیریت حاصل نشده باشد.

حسابرسی مستمر

تعیین الزامات در شرایط کنونی:
 (الف) تجدید نظر در شرایط تعهد.
 (ب) شرایط موجود را یادآور شود

ضروری است

تنظیم یک قرارداد جدید

ضروری نیست

بدون تعهد بیشتر

مواردی که نیازمند بازبینی در شرایط است:

- نشانه‌هایی مبنی بر اینکه واحد تجاری، هدف و دامنه حسابرسی را اشتباه درک می‌کند.
- تجدید نظر در شرایط خاص پذیرش.
- تغییر اخیر مدیریت ارشد.
- تغییر قابل توجه در مالکیت.
- تغییر قابل توجه در ماهیت یا اندازه کسب و کار واحد تجاری.
- تغییر در الزامات قانونی و مقرراتی.
- تغییر در استانداردهای مبنای تهیه صورت‌های مالی
- تغییر در سایر الزامات گزارشگری.

در طی عملیات حسابرسی

درخواست تغییر در شرایط از سوی مدیریت

تعیین تأثیر آن بر سطح اطمینان و توجیه منطقی آن

رضایت حسابرس

درج شرایط جدید در قرارداد

عدم رضایت

عدم پذیرش تغییرات

مدیریت اجازه ادامه کار را به حسابرس نمی‌دهد.

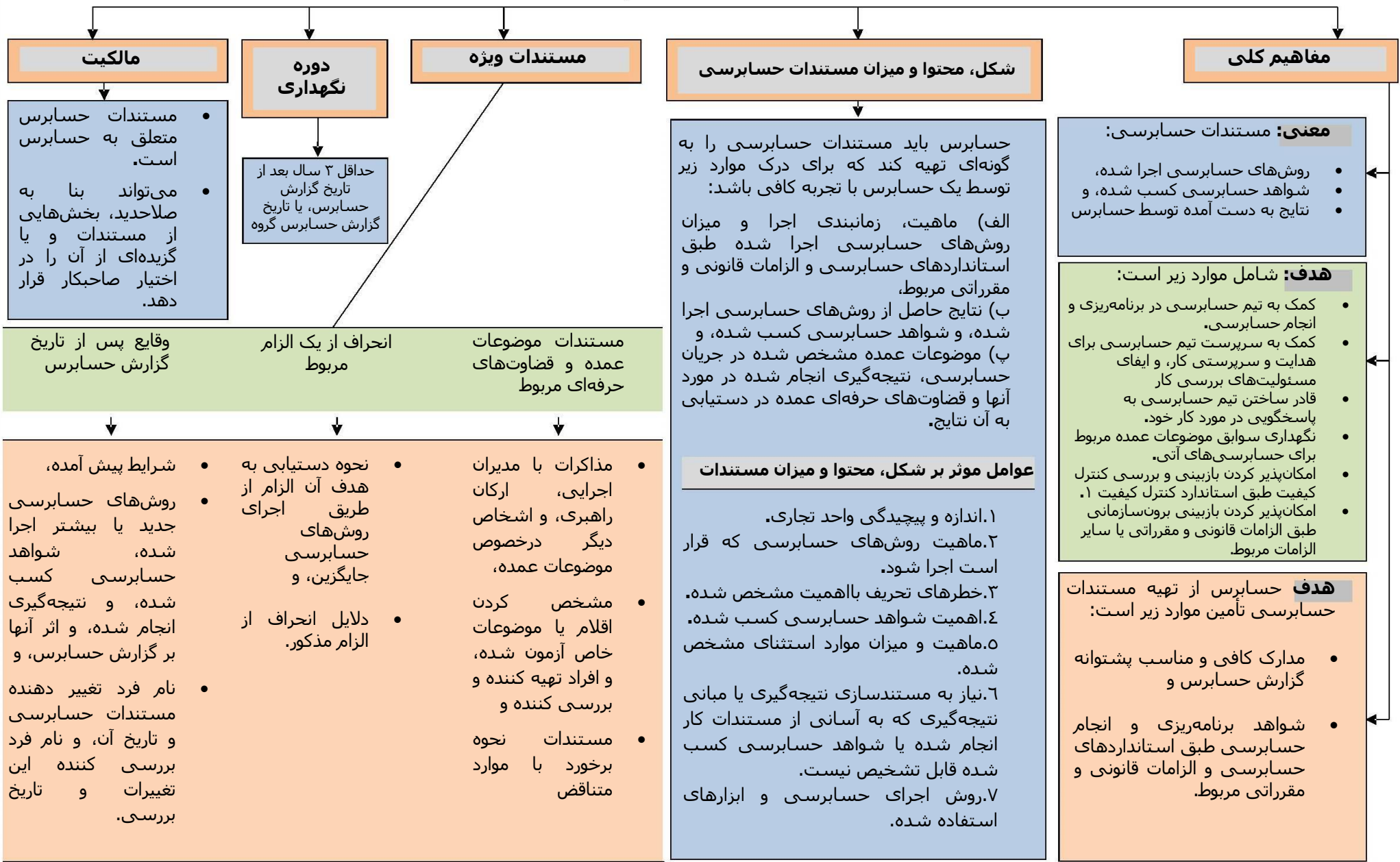
کناره‌گیری از کار و اعلام به مراجع مربوط

استاندارد حسابرسی ۲۲۰ کنترل کیفیت حسابرسی اطلاعات مالی تاریخی (تجدیدنظر شده ۱۳۸۶)

هدف: استقرار يك سیستم کنترل کیفیت طراحی شده برای کسب اطمینان معقول از این که گزارش‌های حسابرسی، مناسب شرایط موجود صادر می‌شود.

نظارت	انجام کار	تعیین گروه حسابرسی	پذیرش و تداوم رابطه با صاحبکار	استقلال	الزامات اخلاقی	مسئولیت‌های مرتبط با کیفیت حسابرسی
<p>برقراری سیاست‌ها و روش‌های لازم به منظور کسب اطمینان معقول نسبت به مربوط، مناسب و اثربخش بودن سیاست‌ها و روش‌های مرتبط با سیستم کنترل کیفیت و اجرای آن در عمل.</p>	<p>۱. هدایت، سرپرستی و اجرای کار حسابرسی:</p> <ul style="list-style-type: none"> مسئولیت هدایت، سرپرستی و اجرای کار حسابرسی طبق الزامات استانداردهای حرفه‌ای، قانونی و مقرراتی و مناسب بودن گزارش حسابرسی در شرایط موجود بر عهده گیرد. <p>۲. بررسی:</p> <p>مدیر مسئول کار، پیش از صدور گزارش حسابرسی، باید متقاعد شود که (الف) شواهد حسابرسی کافی و مناسب برای پشتیبانی از نتایج به دست آمده و (ب) صدور گزارش حسابرسی، کسب شده است. از طریق:</p> <p>بررسی مستندات حسابرسی و گفتگو با گروه حسابرسی</p>	<p>مدیر مسئول کار باید متقاعد شود که گروه حسابرسی توانایی‌ها، صلاحیت و زمان لازم را داراست برای:</p> <p>➤ اجرای کار حسابرسی طبق الزامات استانداردهای حرفه‌ای، قانونی و مقرراتی و</p> <p>➤ صدور گزارش حسابرسی، مناسب شرایط موجود.</p>	<ul style="list-style-type: none"> روش‌های مناسبی برای پذیرش و تداوم رابطه با صاحبکار و کارهای حسابرسی ویژه اجرا شده نتایج به دست آمده، مناسب بوده و مستند شده است. <p style="text-align: center;">↓</p> <p>چنانچه مدیر مسئول کار به اطلاعاتی دست یابد که در صورت دسترسی زودتر به آن، مؤسسه از پذیرش کار حسابرسی مربوط خودداری می‌کند باید آن را هرچه زودتر به مؤسسه گزارش کند.</p>	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">نتیجه‌گیری رعایت شدن یا نشدن الزامات استقلال مربوط به کار حسابرسی</div> <p style="text-align: center;">↓</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">کسب اطلاعات مربوط از مؤسسه</div> <p style="text-align: center;">↓</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">شناسایی و ارزیابی شرایط و روابطی که استقلال را تهدید می‌کند.</div> <p style="text-align: center;">↓</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">ارزیابی اطلاعات مربوط به هر گونه تخطی از سیاست‌ها و روش‌های استقلال مؤسسه</div> <p style="text-align: center;">↓</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">تعیین مواردی که استقلال مربوط به کار حسابرسی را تهدید می‌کند</div> <p style="text-align: center;">↓</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">انجام اقدامات مناسب برای رفع این گونه تهدیدات یا کاهش آنها به سطح پایین قابل پذیرش</div> <p style="text-align: center;">یا</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-bottom: 5px;">گزارش هر چه زودتر هر گونه ناکامی در حل مشکل را برای اقدام مناسب، به مؤسسه</div>	<p>مدیر مسئول کار همواره نسبت به عدم رعایت الزامات اخلاقی، توسط اعضای گروه هشدار است و از طریق روش‌های زیر انجام می‌شود:</p> <ul style="list-style-type: none"> پرس و جو گفتگو <p>اگر به این نتیجه برسد که اعضای گروه حسابرسی الزامات اخلاقی را رعایت نکرده‌اند، لازم است:</p> <ul style="list-style-type: none"> مشورت با سایر افراد ذیصلاح در مؤسسه، تعیین اقدام مناسب. 	<p>مدیر مسئول کار باید مسئولیت کیفیت هر کار حسابرسی محول شده به وی را بپذیرد.</p> <p>مدیر مسئول کار در همه مراحل کار حسابرسی به سایر اعضای گروه موارد زیر را تأکید کند:</p> <ul style="list-style-type: none"> اهمیت اجرای کار الزامات استانداردهای حرفه‌ای، قانونی و مقرراتی. اهمیت رعایت سیاست‌ها و روش‌های کنترل کیفیت مؤسسه متناسب با شرایط کار. اهمیت صدور گزارش حسابرسی، مناسب شرایط موجود. این واقعیت که کیفیت، برای انجام کار، اساسی است.
<p>بررسی موارد زیر:</p> <ul style="list-style-type: none"> احتمال تأثیر نارسایی‌های مندرج در بخشنامه‌ها بر کار حسابرسی. کافی بودن معیارهای بکارگرفته شده توسط مؤسسه برای اصلاح شرایط در مورد حسابرسی مربوط. 	<p>۳. مشاوره:</p> <p>مدیر مسئول کار باید مشاوره کند: (الف) هر جا که لازم است و (ب) از اجرای آن اطمینان حاصل کند.</p> <p>۴. بررسی کنترل کیفیت کار حسابرسی</p> <p>برای حسابرسی صورتهای مالی شرکت‌هایی که اوراق بهادار آنها به عموم عرضه شده است:</p> <ul style="list-style-type: none"> ارزیابی استقلال مؤسسه خطرهای عمده شناسایی‌شده. قضاوت‌های به عمل آمده. انجام مشورت مناسب موضوعاتی که لازم است به اطلاع مدیران اجرایی و هیئت مدیره و، در موارد مقتضی، سایر اشخاص مانند مراجع قانونی برسد. آیا مستندات انتخاب شده برای بررسی، کار انجام شده در ارتباط با قضاوت‌های عمده را منعکس و نتایج به دست آمده را پشتیبانی می‌کند یا خیر. مناسب بودن گزارش حسابرسی برای صدور. <p>۵. اختلاف نظر</p> <p>باید در برخورد با نظرهای متفاوت و حل و فصل آنها از سیاست‌ها و روش‌های مؤسسه پیروی شود.</p>	<p>این اطلاعات شامل:</p> <p>(۱) صداقت مالکین عمده، هیئت مدیره و مدیران اجرایی اصلی.</p> <p>(۲) صلاحیت گروه حسابرسی برای اجرای کار و دارا بودن زمان و منابع لازم.</p> <p>(۳) امکان رعایت الزامات اخلاقی توسط مؤسسه و گروه حسابرسی.</p>				

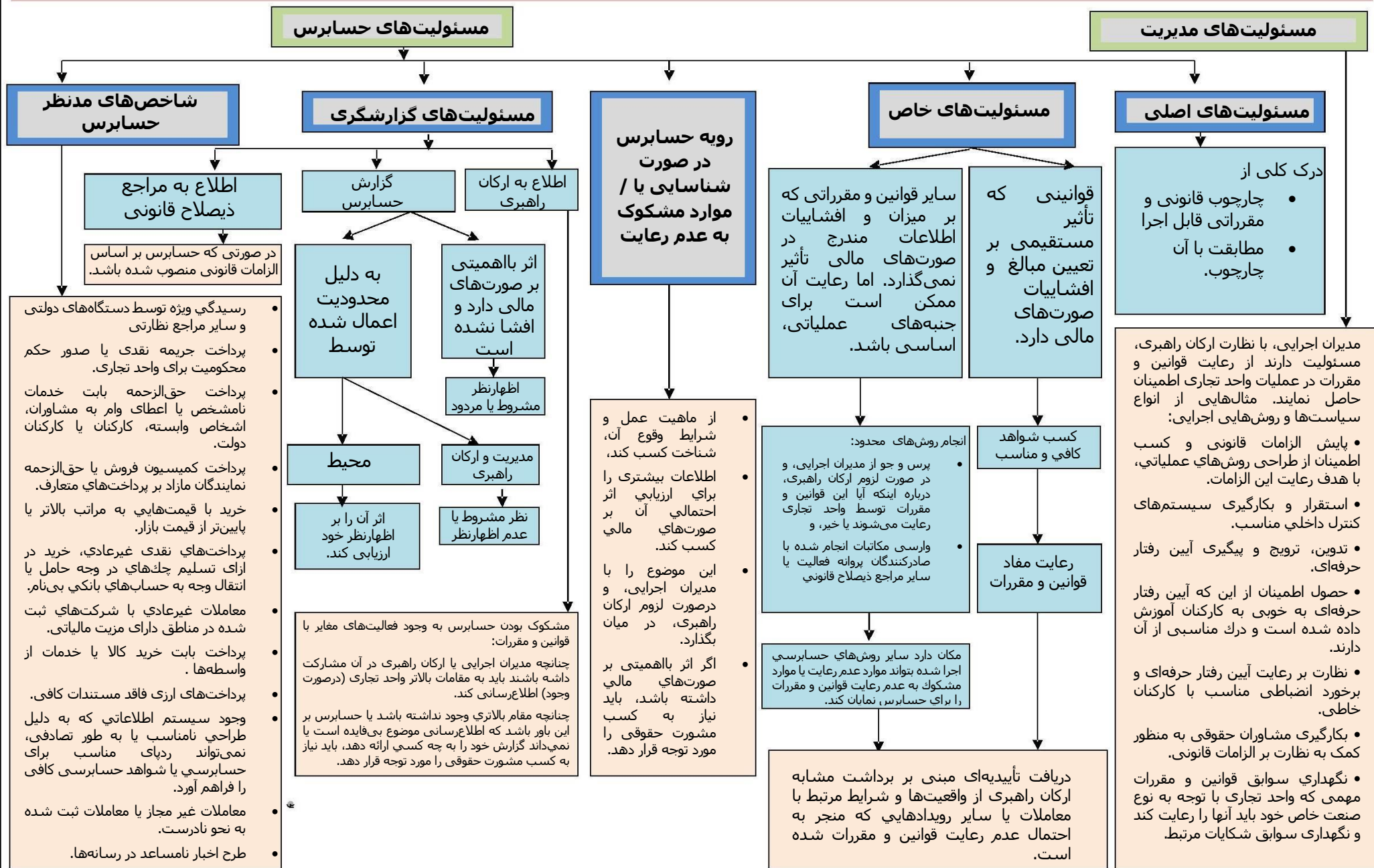
استاندارد حسابرسی ۲۲۰ مستندات حسابرسی (تجدیدنظر شده ۱۳۹۵)



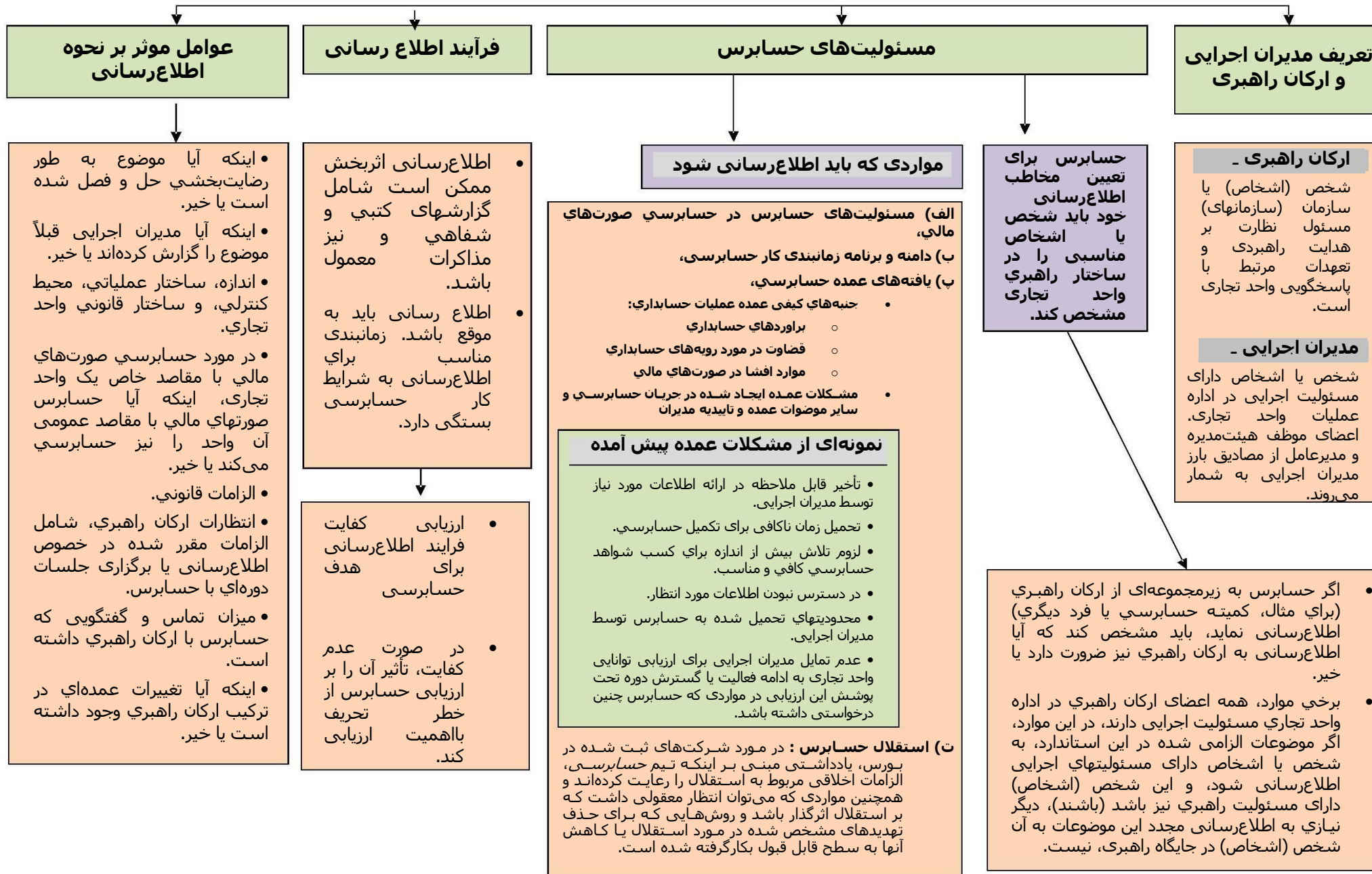
استاندارد حسابرسی ۲۴۰ مسئولیت حسابرس در ارتباط با تقلب، در حسابرسی صورت‌های مالی (تجدیدنظر شده ۱۳۹۴)



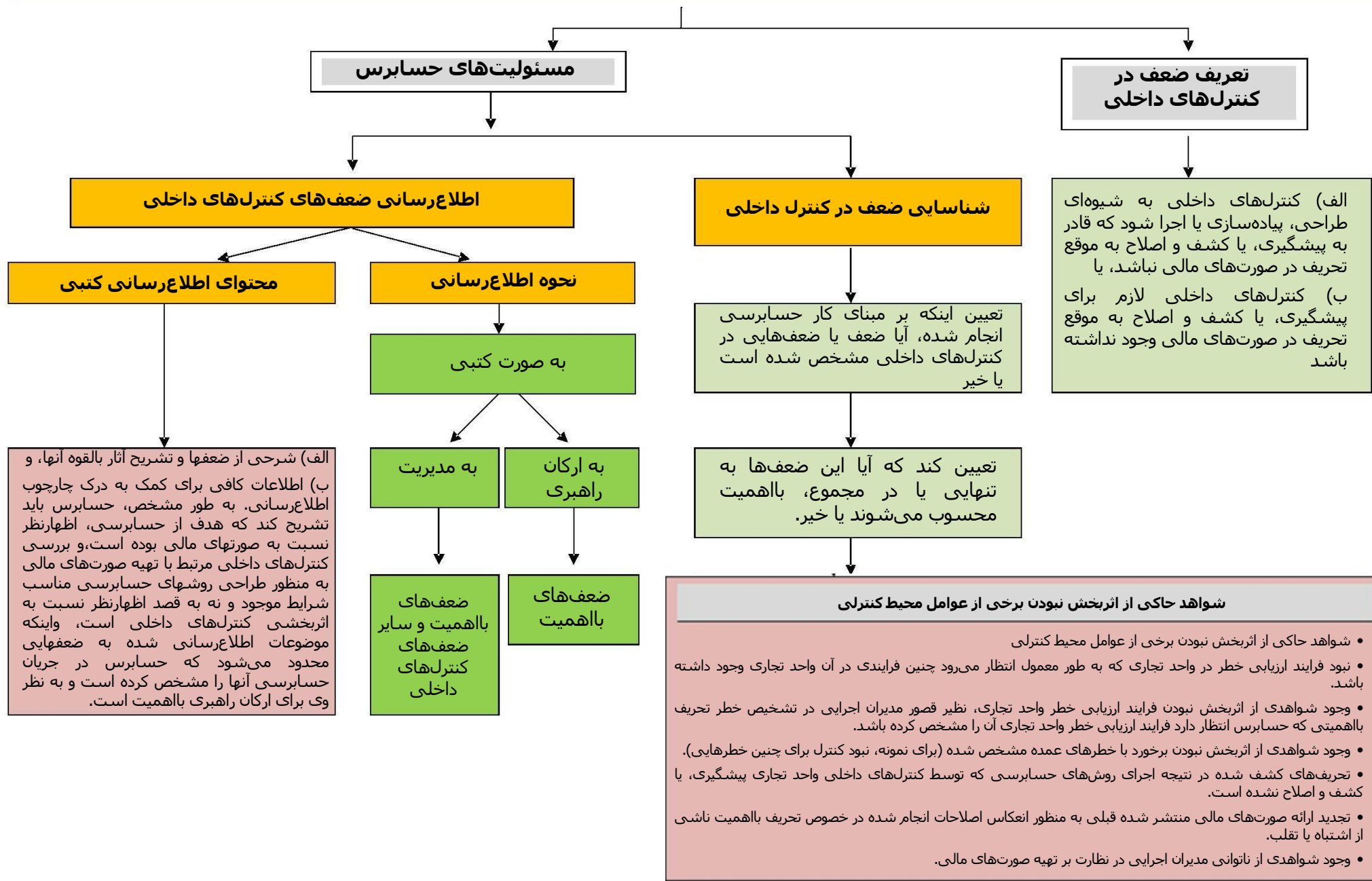
استاندارد حسابرسی ۲۵۰ ارزیابی رعایت قوانین و مقررات در حسابرسی صورت‌های مالی (تجدید نظر شده ۱۳۹۴)



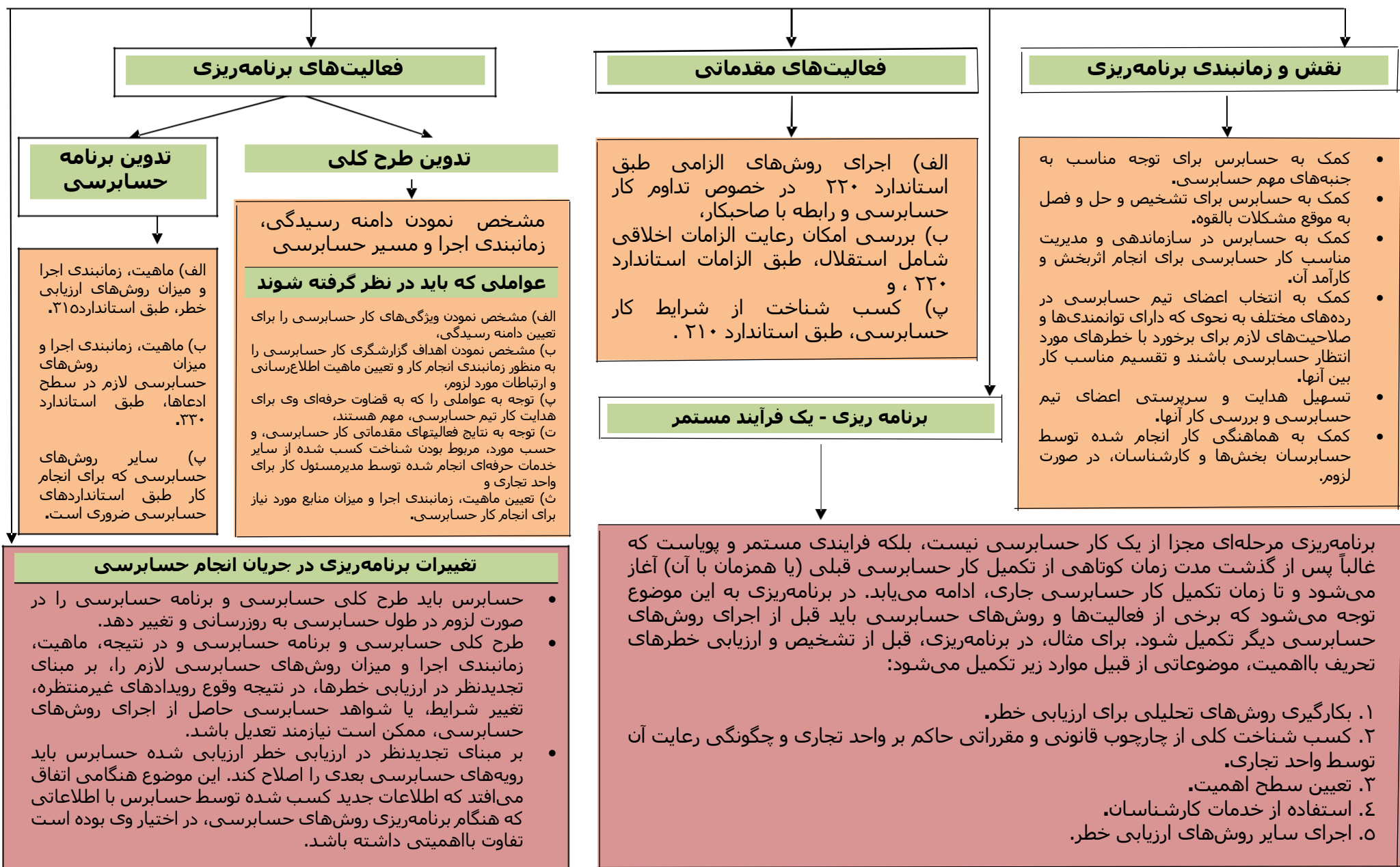
استاندارد حسابرسی ۲۶۰ اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری (لازم‌الاجرا از اول فروردین ۱۳۹۴)



استاندارد حسابرسی ۲۶۵ اطلاع‌رسانی ضعف‌های کنترل‌های داخلی به ارکان راهبری و مدیران اجرایی (لازم الاجرا از ۱۳۹۴)



استاندارد حسابرسی ۲۰۰ برنامه‌ریزی حسابرسی صورت‌های مالی (تجدیدنظر شده ۱۳۹۲)



استاندارد حسابرسی ۳۱۵ تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت از طریق شناخت واحد تجاری و محیط آن (تجدیدنظر شده ۱۳۹۳)

روش‌های ارزیابی خطر

- روش‌های حسابرسی اجرا شده برای کسب شناخت از واحد تجاری و محیط آن، شامل کنترل‌های داخلی و تشخیص و خطرهای تحریف بااهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه در سطح صورت‌های مالی و در سطح ادعاها.

شامل موارد:

- الف) پرس و جو،
- ب) روش‌های تحلیلی.
- پ) مشاهده و واریسی.

شناخت واحد تجاری و محیط آن

- حسابرس باید از موارد زیر شناخت کسب کند:
۱. صنعت، قوانین و مقررات و سایر عوامل برون‌سازمانی شامل چارچوب گزارشگری مالی مربوط.
 ۲. ماهیت واحد تجاری شامل:
 - عملیات آن،
 - ساختارهای مالکیت و راهبری آن،
 - انواع سرمایه‌گذاری‌های انجام شده و برنامه‌های آتی برای سرمایه‌گذاری، شامل سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری با مقاصد خاص، و
 - ساختار و چگونگی تأمین مالی واحد تجاری،
 ۳. انتخاب و بکارگیری رویه‌های حسابداری و دلایل تغییر آنها توسط واحد تجاری..
 ۴. اهداف و راهبردهای واحد تجاری و آن دسته از خطرهای تجاری مرتبط که ممکن است موجب ایجاد تحریف‌های بااهمیت شود.
 ۵. اندازه‌گیری و بررسی عملکرد مالی واحد تجاری.

ویژگی‌های عناصر خودکار کنترل‌های داخلی

- ### مزیت‌های فناوری اطلاعات
- بکارگیری یکنواخت قواعد تجاری از پیش تعیین شده و انجام محاسبات پیچیده در پردازش حجم بزرگی از معاملات یا داده‌ها.
 - افزایش قابلیت دسترسی، به موقع بودن و صحت اطلاعات.
 - تسهیل تحلیل بیشتر اطلاعات،
 - افزایش توان نظارت بر عملکرد واحد تجاری و سیاست‌ها و رویه‌های آن،
 - کاهش خطر نادیده گرفتن کنترل‌ها، و
 - افزایش توان دستیابی به تفکیک مؤثر وظایف از طریق استقرار کنترل‌های ایمنی در برنامه‌های کاربردی، بانک‌های اطلاعاتی و سیستم‌های عامل.

ریسک فناوری اطلاعات

- اعتماد به سیستم‌ها یا برنامه‌هایی که داده‌ها را نادرست پردازش می‌کنند، داده‌های نادرست را پردازش می‌کنند، یا هر دو.
- دسترسی غیرمجاز به داده‌ها،
- احتمال برخورداری کارکنان فناوری اطلاعات از امکان دسترسی بیش از حد نیاز برای انجام وظایف خود و از اینرو، نقض تفکیک وظایف.
- تغییرات غیر مجاز داده‌ها در پرونده‌های اصلی.
- تغییرات غیرمجاز در سیستم‌ها یا برنامه‌ها،
- قصور در انجام تغییرات لازم در سیستم‌ها و برنامه‌ها.
- دخالت‌های دستی نامناسب.
- احتمال از دست رفتن داده‌ها یا ناتوانی در دسترسی به داده‌های مورد نیاز.

تشخیص و ارزیابی خطر

- تعیین خطرهای تحریف بااهمیت در صورت‌های مالی، و
- تعیین خطرهای تحریف بااهمیت در سطح ادعاها مرتبط با گروه‌های معاملات، مانده حساب‌ها و موارد افشا.

تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت	
گروه معاملات	<ul style="list-style-type: none"> • وقوع کامل بودن صحیح بودن انقطاع زمانی طبقه‌بندی
مانده حساب‌های پایان سال	<ul style="list-style-type: none"> • وجود یا رخداد حقوق مالکانه یا تعهدات کامل بودن ارزشیابی یا تخصیص
ارائه و افشا	<ul style="list-style-type: none"> • وقوع و حقوق مالکانه و تعهدات کامل بودن طبقه‌بندی و قابل فهم بودن صحت و ارزشیابی

مراحل ارزیابی خطر:

- تشخیص خطر
- ارزیابی خطرهای مشخص شده.
- ارتباط خطرهای عمده مرتبط با خطرهای تحریف بااهمیت ناشی از تقلب.
- احتمال تحریف

خطراتی که نیازمند توجه ویژه هستند

- دخالت بیش از حد مدیران اجرایی در تعیین نحوه عمل حسابداری.
- دستی بودن بخش عمده‌ای از عملیات گردآوری و پردازش داده‌ها.
- محاسبات یا استانداردهای حسابداری پیچیده.
- ماهیت معاملات غیرمعمول و معاملات با اشخاص وابسته.

اجزای کنترل‌های داخلی

۱. محیط کنترلی
 - مرتبط با ارزش‌های اخلاقی
۲. فرایند ارزیابی خطر توسط واحد تجاری
 - تشخیص خطر کسب و کار،
 - برآورد اهمیت آن،
 - ارزیابی احتمال وقوع،
 - تعیین اقدامات لازم برای برخورد و مدیریت آنها و نتایج این اقدامات.
۳. سیستم اطلاعاتی
 - مشخص و ثبت کردن همه معاملات معتبر،
 - توصیف به موقع معاملات با جزئیات کافی،
 - اندازه‌گیری صحیح ارزش معاملات،
 - تشخیص صحیح دوره زمانی وقوع معاملات و درستی معاملات و موارد افشای مربوط به آن.
۴. فعالیت‌های کنترلی
 - بررسی عملکرد،
 - پردازش اطلاعات،
 - کنترل‌های فیزیکی،
 - تفکیک وظایف.
۵. نظارت بر کنترل‌ها
 - ارزیابی کارایی و اثربخشی کنترل‌های داخلی

استاندارد حسابرسی ۲۲۰ اهمیت در برنامه‌ریزی و اجرای عملیات حسابرسی (تجدید نظر شده ۱۳۹۲)

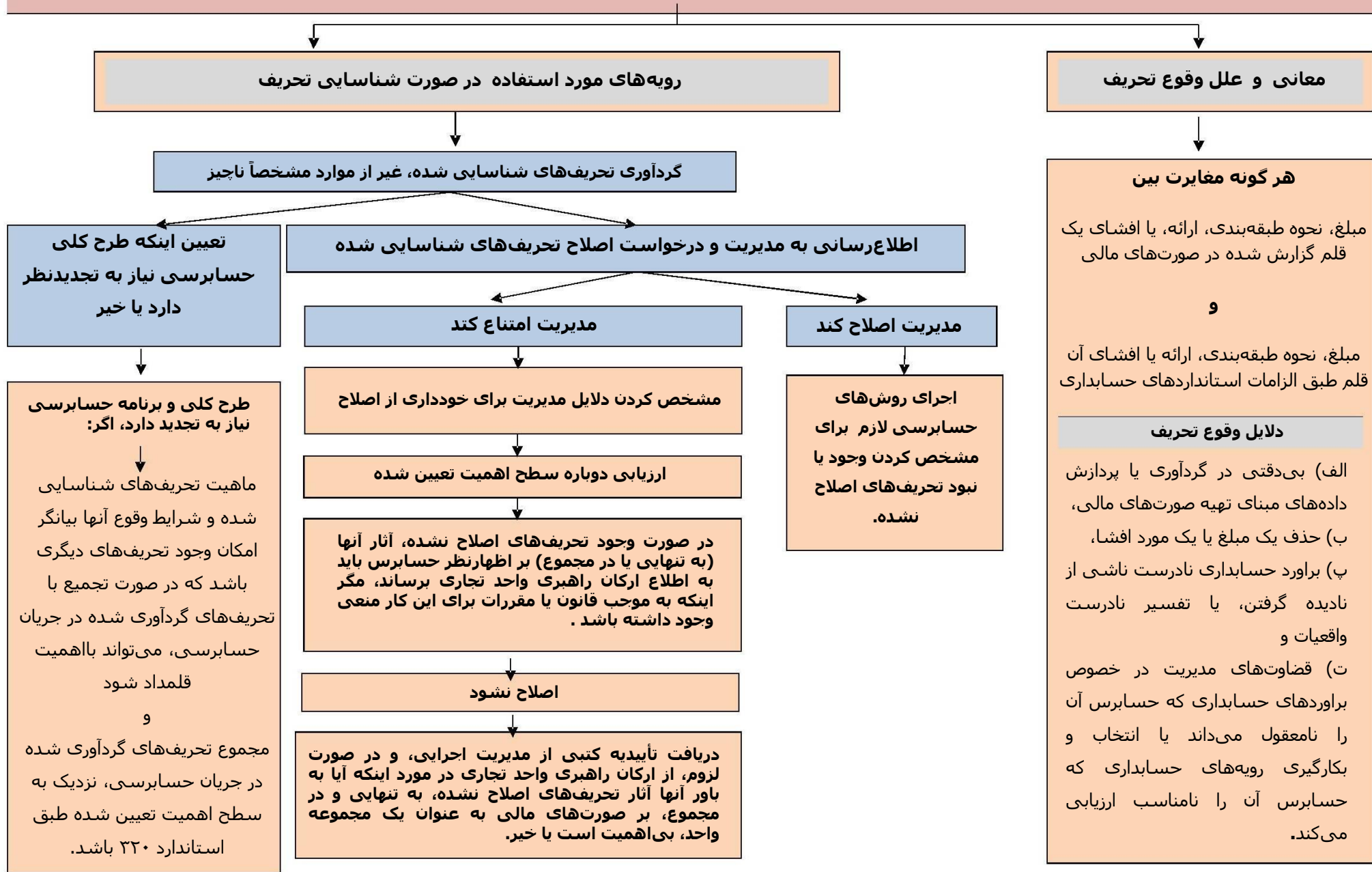


استاندارد حسابرسی ۳۳۰ برخوردهای حسابرس با خطرهای ارزیابی شده (تجدیدنظر شده ۱۳۹۳)

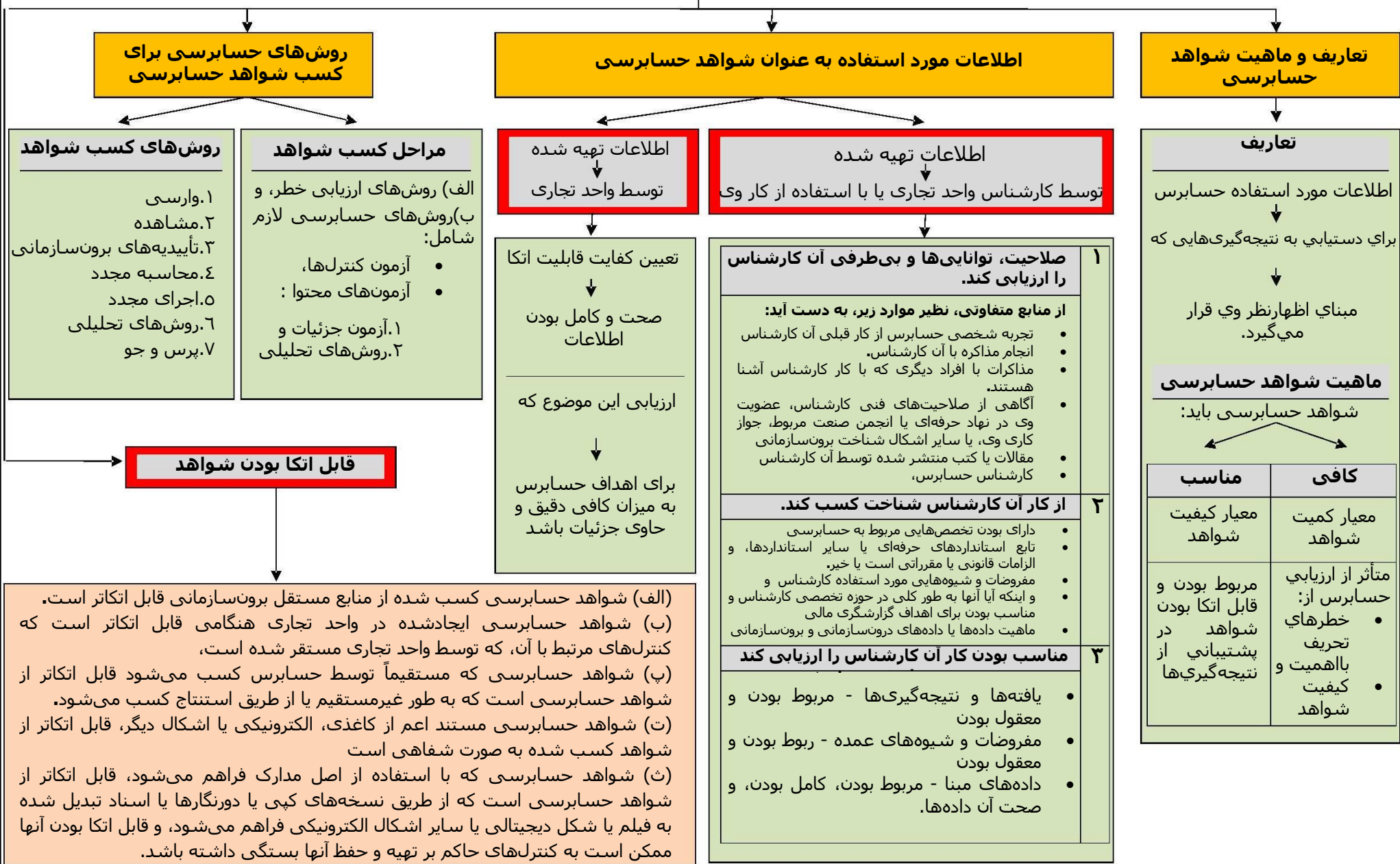
هدف: کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب درخصوص خطرهای تحریف بااهمیت ارزیابی شده، از طریق طراحی و اجرای روش‌های حسابرسی لازم برای مقابله با آن خطرهایست.



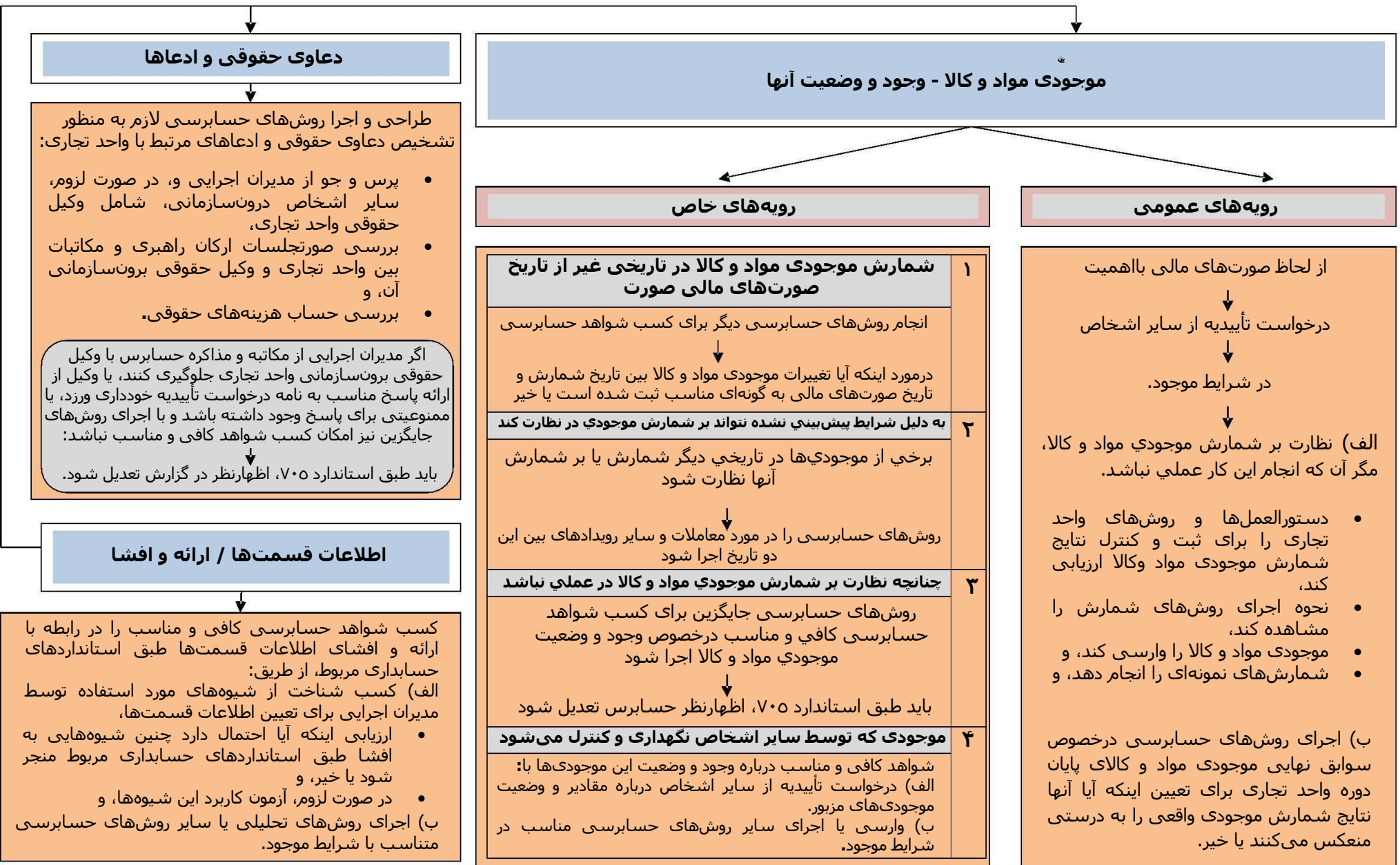
استاندارد حسابرسی ۴۵۰ ارزیابی تحریف‌های شناسایی شده در حسابرسی (لازم‌الاجرا از ۱۳۸۸)



استاندارد حسابرسی ۵۰۰ شواهد حسابرسی (تجدید نظر شده ۱۳۹۵)



استاندارد حسابرسی ۵۰۱ شواهد حسابرسی - ملاحظات خاص در خصوص برخی از اقلام (تجدید نظر شده ۱۳۹۵)



هدف حسابرس از بکار گیری تأییدیه‌های برون سازمانی، کسب شواهد حسابرسی مربوط و قابل اعتماد است

تعریف تأییدیه برون‌سازمانی و انواع آن

تأییدیه برون سازمانی: شواهد حسابرسی که حسابرس به طور مکتوب و مستقیم از اشخاص ثالث (مخاطبان تأییدیه‌ها)، به شکل کاغذی، الکترونیکی یا طرق دیگر کسب می‌کند.

انواع تأییدیه

تأییدیه مثبت	تأییدیه منفی
درخواست از اشخاص ثالث	درخواست از اشخاص ثالث
به طور مستقیم برای حسابرس ارسال کند	به طور مستقیم برای حسابرس ارسال کند
اعلام موافقت یا مخالفت	تنها در صورتی که موافق نباشد
با اطلاعات مندرج در درخواست تأییدیه یا اطلاعات درخواست شده	با اطلاعات مندرج در درخواست

شرایطی که ممکن است تأییدیه برون‌سازمانی دریافت شود:

- الف) تأییدیه‌های موجودی نقد و بانک،
- ب) حساب‌های دریافتنی/حساب‌های پرداختی،
- پ) سهام اشخاص ثالث،
- ت) اسناد مالکیت متعلق به اشخاص ثالث،
- ث) خریدارهای انجام شده تحویل نشده،
- ج) تسهیلات و وام‌های دریافتی،
- چ) شرایط توافق یا معامله با اشخاص ثالث و
- ح) پیمانکاران طرف قرارداد شرکت.

تأییدیه‌های برون‌سازمانی

تعیین اطلاعاتی که باید تأیید یا درخواست شود

انتخاب مخاطب مناسب

طراحی درخواست‌های تأییدیه

ارسال درخواست‌ها برای مخاطبان تأییدیه و در صورت لزوم پی‌گیری آنها

عواملی که باید هنگام طراحی درخواست‌های تأییدیه مورد توجه قرار گیرد:

- ادعاهای مورد نظر،
- خطرهای تحریف بااهمیت شناسایی شده، شامل خطرهای تقلب،
- شکل ارائه درخواست تأییدیه،
- تجربه قبلی در مورد آن کار حسابرسی یا کارهای مشابه،
- روش برقراری ارتباط،
- مجوز مدیران اجرایی به مخاطبان تأییدیه یا ترغیب آنها برای پاسخ به حسابرس.

رویه‌های حسابرسی در شرایط خاص

ممانعت مدیران اجرایی از ارسال درخواست تأییدیه

- پرس و جو از مدیران اجرایی در مورد دلایل ممانعت
- پیامدهای آن بر ارزیابی خود از خطر تحریف بااهمیت
- طراحی و اجرای روش‌های حسابرسی جایگزین

- منطقی نبودن دلایل مدیران اجرایی برای ممانعت یا
- عدم توانایی در کسب شواهد مربوط و قابل اعتماد
- اطلاع موضوع را به ارکان راهبری تعیین آثار این محدودیت را بر حسابرسی و اظهارنظر طبق استاندارد ۷۰۵

نتایج کسب تأییدیه‌های برون‌سازمانی

قابلیت اعتماد تأییدیه‌های دریافتی	کسب شواهد بیشتر
پاسخ‌های غیرقابل اعتماد	تجدیدنظر در ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت در سطح ادعا
درخواست‌های بدون پاسخ	اجرای روش‌های حسابرسی جایگزین
مغایرت‌ها	تعیین اثر آن بر اظهارنظر حسابرس، طبق استاندارد ۷۰۵
موارد استثنایی	تعیین اینکه آیا آن تحریف، نشانه تقلب است یا خیر

استفاده محدود از تأییدیه‌های منفی

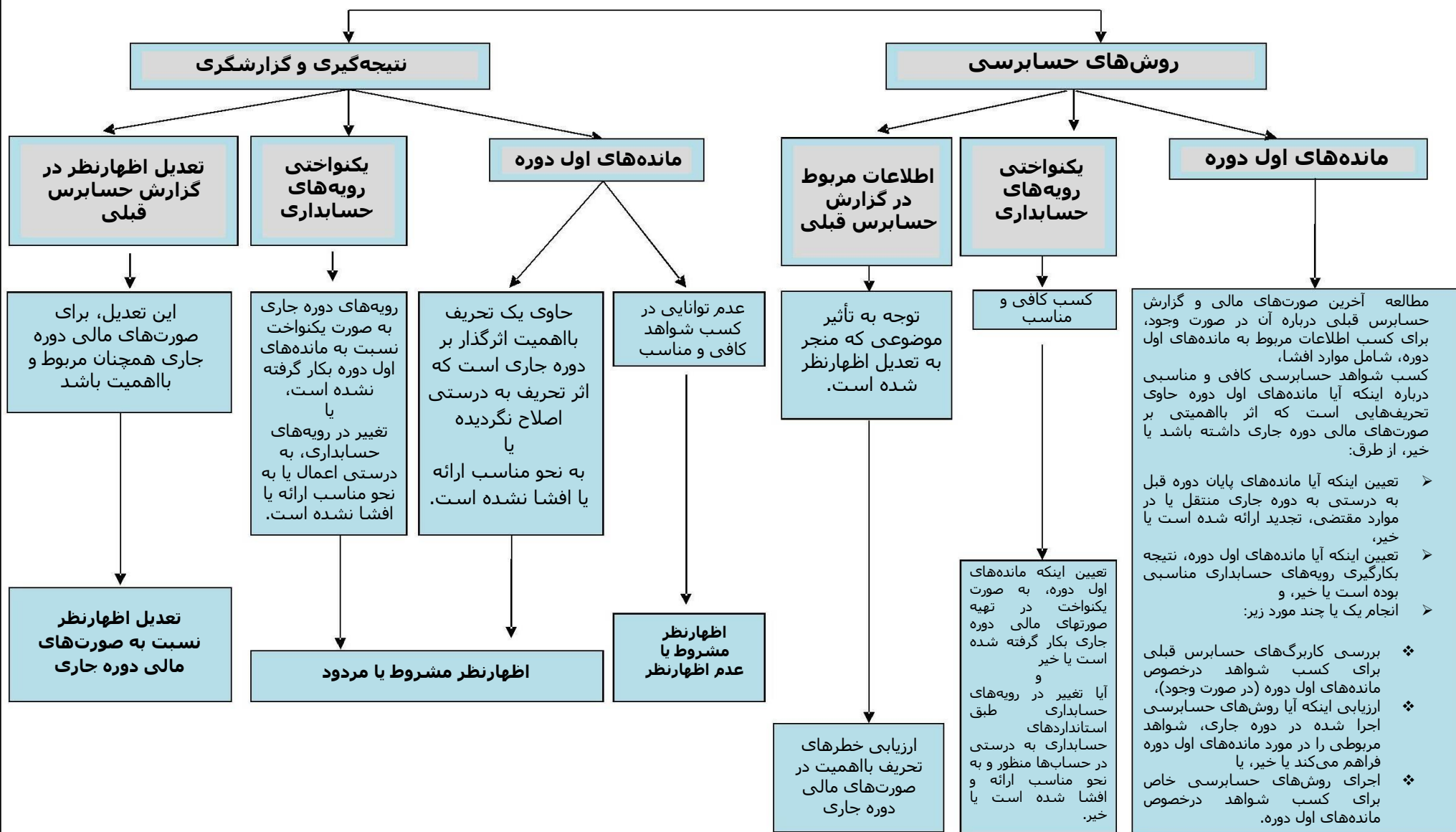
تأییدیه‌های منفی نسبت به تأییدیه‌های مثبت، شواهد حسابرسی با میزان متقاعدکنندگی کمتری فراهم می‌آورد.

شرایطی که در آن از درخواست‌های تأییدیه منفی به عنوان تنها آزمون محتوای حسابرسی استفاده می‌شود:

- پایین بودن حسابرس خطر تحریف بااهمیت، جامعه آماری شامل تعداد زیادی مانده حساب، یا معاملات کوچک و همگن باشد،
- انتظار رود تعداد مغایرت‌ها بسیار کم باشد و
- عدم آگاهی حسابرس از شرایطی که منجر به بی‌توجهی مخاطبان به تأییدیه منفی.

استاندارد حسابرسی ۵۱۰ حسابرسی نخستین - مانده‌های اول دوره (تجدیدنظر شده ۱۳۹۵)

حسابرسی نخستین: انجام یک کار حسابرسی در شرایطی که صورت‌های مالی دوره قبل حسابرسی نشده باشد، یا توسط حسابرس قبلی، حسابرسی شده باشد. **مانده‌های اول دوره:** مانده حساب‌هایی که در ابتدای دوره وجود داشته است. مانده‌های اول دوره شامل موضوعات مستلزم افزایشی است که در ابتدای دوره وجود دارند.

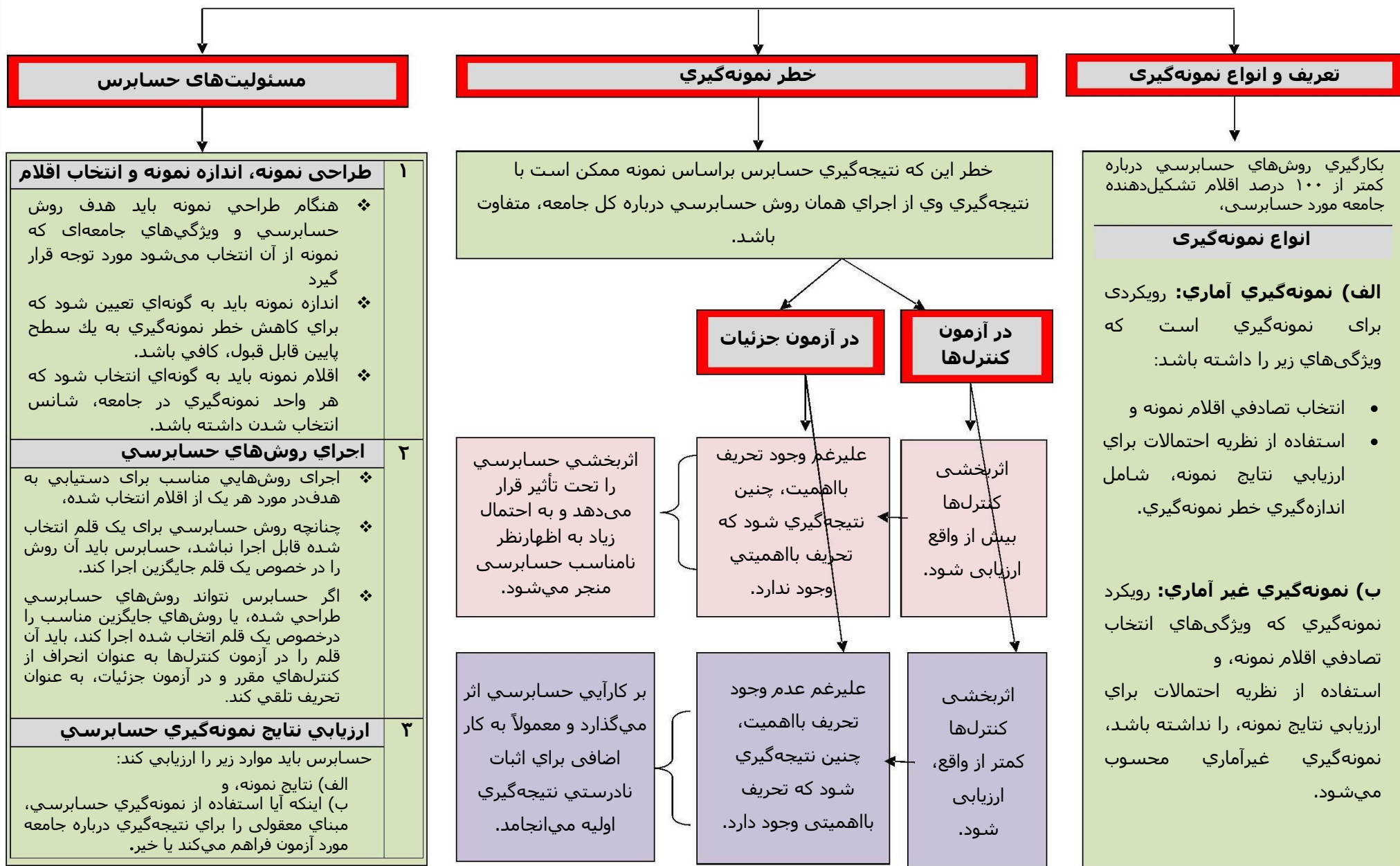


روش‌های حسابرسی

تعاریف و ماهیت روش‌های تحلیلی

۱	<p>مناسب بودن روش‌های تحلیلی برنامه‌ریزی شده برای ادعاهای مورد نظر</p> <p>۱. روش‌های تحلیلی عموماً برای معاملاتی با تعداد زیاد که در طول زمان قابل پیش‌بینی هستند، کاربرد بیشتری دارد.</p> <p>۲. تعیین مناسب بودن یک روش تحلیلی خاص، متأثر از:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ماهیت ادعای مورد نظر و • ارزیابی حسابرس از خطر تحریف بااهمیت <p>۳. یک مدل ساده پیش‌بینی ممکن است به عنوان یک روش تحلیلی، اثربخش باشد.</p> <p>۴. روش‌های تحلیلی مختلف، سطوح اطمینان متفاوتی را فراهم می‌کنند.</p> <p>۵. استفاده از یک روش تحلیلی خاص ممکن است زمانی مناسب باشد که آزمون جزئیات نیز در مورد همان ادعا اجرا شود.</p>
۲	<p>قابلیت اتکای داده‌ها</p> <p>موارد زیر مربوط تلقی می‌شود:</p> <ul style="list-style-type: none"> • منبع اطلاعات. • قابلیت مقایسه اطلاعات. • ماهیت و مربوط بودن اطلاعات. • کنترل‌های حاکم بر تهیه اطلاعات که برای کسب اطمینان از کامل بودن، صحت و اعتبار آن طراحی شده‌اند.
۳	<p>صحت پیش‌بینی نتایج مورد انتظار از اجرای روش‌های تحلیلی. برای مثال، حسابرس معمولاً انتظار دارد در مقایسه نسبت سود ناخالص یک دوره با دوره‌های دیگر یکنواختی بیشتری را بیابد تا در مقایسه هزینه‌های اختیاری نظیر هزینه‌های تحقیقات یا تبلیغات.</p>
۴	<p>تعیین میزان تفاوت بین انتظار حسابرس و مبالغ ثبت شده که می‌تواند بدون پی‌جویی بیشتر مورد پذیرش واقع شود، تحت تاثیر اهمیت و سازگاری آن با سطح اطمینان مورد نظر قرار می‌گیرد.</p>
۵	<p>پی‌جویی نتایج روش‌های تحلیلی</p> <p>اگر روش‌های تحلیلی اجرا شده طبق این استاندارد، نوسانات یا روابط مغایر با سایر اطلاعات مربوط یا به میزان قابل ملاحظه‌ای متفاوت با ارزش‌های مورد انتظار را مشخص کند، چنین تفاوت‌هایی را از طریق موارد زیر پی‌جویی می‌شود:</p> <p>الف) پرس و جو از مدیران اجرایی و کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب در ارتباط با پاسخهای مدیران اجرایی، و</p> <p>ب) اجرای سایر روش‌های حسابرسی لازم در این شرایط.</p>





این استاندارد، به مسئولیت حسابرس در زمینه برآوردهای حسابداری شامل برآوردهای حسابداری ارزش منصفانه و موارد افشای مرتبط در حسابرسی صورت‌های مالی می‌پردازد.



مسئولیت‌های حسابرس

تعریف و ماهیت روابط و معاملات با اشخاص وابسته

شخص وابسته: یک شخص در صورتی وابسته به واحد تجاری که:

- به طور مستقیم یا غیرمستقیم از طریق یک یا چند واسطه:
 ۱. واحد تجاری را کنترل کند، یا توسط واحد تجاری کنترل شود، یا با آن تحت کنترل واحد قرار داشته باشد،
 ۲. در واحد تجاری نفوذ قابل ملاحظه داشته باشد، یا
 ۳. بر واحد تجاری کنترل مشترک داشته باشد.
- واحد تجاری وابسته آن واحد باشد مشارکت خاص آن واحد باشد
- از مدیران اصلی واحد تجاری یا واحد تجاری اصلی آن باشد.
- خویشاوند نزدیک اشخاص اشاره شده در سطرهای فوق باشد.
- توسط اشخاص اشاره شده در سطرهای فوق کنترل شود، تحت کنترل مشترک یا نفوذ قابل ملاحظه آنان است و یا اینکه سهم قابل ملاحظه‌ای از حق رأی آن به طور مستقیم یا غیرمستقیم در اختیار ایشان باشد، و
- طرح بازنشستگی خاص کارکنان واحد تجاری یا طرح بازنشستگی خاص کارکنان اشخاص وابسته به آن و همچنین واحدهای تجاری تحت کنترل این گونه طرح‌ها باشد.

مسئولیت‌های حسابرس در رابطه با اشخاص وابسته

عمومی	<p>کسب شناخت کافی از: (الف) روابط و معاملات با اشخاص وابسته (ب) شناسایی عوامل خطر تقلب ناشی از روابط و معاملات با اشخاص وابسته که برای تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت ناشی از تقلب لازم است، تا اطمینان حاصل شود از:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ارائه درست و منصفانه اطلاعات، • گمراه کننده نبودن اطلاعات.
	<p>کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب:</p> <ul style="list-style-type: none"> • درباره اینکه آیا روابط و معاملات با اشخاص وابسته، طبق استانداردهای حسابداری، به گونه‌ای مناسب مشخص و در صورت‌های مالی افشا شده است یا خیر. <p>خاص (الزامات حسابداری و افشا)</p> <ul style="list-style-type: none"> • ارزیابی مناسب بودن افشای روابط و معاملات با اشخاص وابسته مشخص شده طبق استانداردهای حسابداری مربوط: <ul style="list-style-type: none"> - تأییدیه کتبی - اطلاع‌رسانی به ارکان راهبردی - مستندسازی

روش‌های ارزیابی خطر و اقدامات مرتبط با آن

۱ شناخت روابط و معاملات با اشخاص وابسته

- الف. پرس و جو از مدیران اجرایی در خصوص موارد زیر:**
- فهرست اشخاص وابسته واحد تجاری، از جمله تغییرات نسبت به دوره قبل،
 - ماهیت روابط بین واحد تجاری و اشخاص وابسته، و
 - آیا واحد تجاری معاملاتی با اشخاص وابسته طی دوره انجام داده است یا خیر و در صورت انجام، نوع معاملات و قصد از انجام آن چه بوده است.
- ب. کسب شناخت از کنترل‌هایی موجود و سایر روش‌های مناسب ارزیابی خطر:**
- تشخیص و افشای روابط و معاملات با اشخاص وابسته طبق استانداردهای حسابداری،
 - صدور مجوز و تأیید معاملات و قراردادهای عمده با اشخاص وابسته و
 - صدور مجوز و تأیید معاملات و قراردادهای عمده خارج از روال عادی عملیات.

۲ هشیاری نسبت به اطلاعات اشخاص وابسته هنگام واریسی سوابق و مدارک

- حسابرس باید هنگام واریسی سوابق و مدارک، نسبت به قراردادهای یا سایر اطلاعاتی که ممکن است بیانگر وجود روابط و معاملاتی با اشخاص وابسته باشد که مدیران اجرایی قبلاً آنها را برای حسابرس مشخص نکرده‌اند، هشیار باشد
- اگر معاملات عمده‌ای را شناسایی کند که خارج از روال عادی عملیات واحد تجاری باشد، باید از مدیران اجرایی در خصوص (الف) ماهیت این معاملات، (ب) دخالت اشخاص وابسته پرس و جو کند.

سوابق یا مدارکی که اطلاعاتی درباره روابط و معاملات با اشخاص وابسته فراهم نماید:

۱	تأییدیه‌های دریافتی از اشخاص ثالث	۶	صورت‌حساب‌ها و مکاتبات خاص
۲	دفتر سهام	۷	سوابق سرمایه‌گذاری‌ها
۳	قراردادها و توافق‌نامه‌ها	۸	تجدیدنظر در مفاد قراردادهای عمده
۴	قراردادها و توافق‌نامه‌های عمده خارج از روال عادی عملیات	۹	اطلاعات تهیه شده توسط واحد تجاری برای مراجع نظارتی
۵	مستندات ارسالی برای بورس	۱۰	گزارش‌های حسابرسان داخلی

۳ تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت

- تسلط شخص یا گروه کوچکی از اشخاص بر مدیران اجرایی، در غیاب کنترل‌های جایگزین، یک عامل خطر تقلب محسوب می‌شود.
- **نشانه‌های نفوذ بسیار زیاد یک شخص وابسته**
- شخص وابسته تصمیم‌های عمده تجاری مدیران اجرایی یا ارکان راهبردی را وتو کرده باشد.
- قطعیت انجام معاملات عمده منوط به تأیید شخص وابسته باشد.
- در خصوص طرح‌های تجاری ارائه شده توسط شخص وابسته، میان مدیران اجرایی و ارکان راهبردی واحد تجاری مذاکرات کمی صورت گیرد یا اصلاً مذاکره‌ای انجام نشود.
- معاملات با شخص وابسته (یا خویشاوندان نزدیک شخص وابسته)، به ندرت به طور مستقل بررسی و تأیید شود.

برخورد با خطرهای تحریف بااهمیت

۱ تشخیص اشخاص وابسته و معاملات عمده با اشخاص وابسته‌ای که قبلاً مشخص یا افشا نشده‌اند

(الف) بلافاصله اطلاعات مربوط را به سایر اعضای گروه حسابرسی منتقل کند،
(ب) با توجه به الزامات استانداردهای حسابداری:

۱. از مدیران اجرایی بخواهد تا همه معاملات با اشخاص وابسته‌ای را که اخیراً مشخص شده است برای ارزیابی لازم به حسابرس اعلام کنند، و
۲. درباره علل ضعف کنترل‌های حاکم بر روابط و معاملات با اشخاص وابسته در تشخیص یا افشای این روابط و معاملات، پرس و جو کند.

(پ) اجرای آزمون‌های محتوای مناسب در مورد این اشخاص وابسته یا معاملات عمده با اشخاص وابسته‌ای که اخیراً مشخص شده،
(ت) ارزیابی مجدد خطر اینکه اشخاص وابسته یا معاملات عمده با اشخاص وابسته دیگری ممکن است وجود داشته باشد که توسط مدیران اجرایی برای حسابرس مشخص یا افشا نشده است
(ث) اگر عدم افشا توسط مدیران اجرایی، عمدی به نظر برسد ارزیابی پیامدهای آن برای حسابرسی.

۲ معاملات عمده خارج از روال عادی عملیات واحد تجاری با اشخاص وابسته

(الف) واریسی توافق‌ها یا قراردادهای مربوط (در صورت وجود) و ارزیابی:

۱. منطق تجاری معاملات (یا نبود آن) که ممکن است نشانگر گزارشگری مالی متقلبانه یا اختفای اختلاس دارایی‌ها باشد،
۲. سازگاری شرایط معاملات با توضیحات مدیران اجرایی و

(ب) کسب شواهد حسابرسی راجع به درست بودن صدور مجوز و تأیید معاملات.

۳ ادعاهای مدیران اجرایی مبنی بر انجام معاملات با اشخاص وابسته براساس شرایط رایج در معاملات حقیقی

- مقایسه شرایط معامله با اشخاص وابسته با شرایط معامله‌ای مشابه با یک یا چند شخص غیروابسته
- استفاده از کارشناس برون‌سازمانی برای تعیین ارزش بازار و تصدیق ضوابط و شرایط بازار برای معامله.
- مقایسه شرایط معامله با شرایط معاملات مشابه در بازار آزاد.

استاندارد حسابرسی ۵۶۰ رویدادهای پس از تاریخ صورت‌های مالی (تجدید نظر شده ۱۳۹۶)

رویدادهای واقع شده بین تاریخ صورت‌های مالی و تاریخ گزارش حسابرسی و واقعیت‌هایی که حسابرسی پس از تاریخ گزارش حسابرسی از آن مطلع می‌شود.

مسئولیت‌های حسابرسی

واقعیت‌هایی که پس از تاریخ گزارش حسابرسی، از آن مطلع می‌شود

پس از انتشار صورت‌های مالی

۱. مسئولیتی برای اجرای روش‌های حسابرسی در مورد صورت‌های مالی ندارد.
۲. اگر از واقعیت‌هایی مطلع شود که در صورت اطلاع از آن در تاریخ گزارش، ممکن بود گزارش حسابرسی را اصلاح کند، باید:
 - الف) موضوع را با مدیران اجرایی و، در صورت لزوم، ارکان راهبردی واحد تجاری در میان بگذارد.
 - ب) تعیین کند که آیا اصلاح صورت‌های مالی ضرورت دارد یا خیر.
 - پ) در صورت ضرورت اصلاح، در خصوص چگونگی انعکاس موضوع در صورت‌های مالی، از مدیران اجرایی پرس و جو کند.
۳. چنانچه مدیران اجرایی صورت‌های مالی را اصلاح کنند، حسابرسی باید:
 - الف) روش‌های حسابرسی لازم را در خصوص اصلاح انجام شده، اجرا کند.
 - ب) اقدامات مدیران اجرایی برای حصول اطمینان از آگاه شدن کلیه دریافت‌کنندگان صورت‌های مالی قبلی از وضعیت موجود را بررسی کند.پ) همچنین:
 - ❖ اجرای روش‌های حسابرسی مورد نیاز را تا تاریخ گزارش جدید حسابرسی گسترش دهد، و تاریخ گزارش جدید حسابرسی نباید پیش از تاریخ تأیید صورت‌های مالی اصلاح شده باشد، و
 - ❖ گزارش جدید درباره صورت‌های مالی اصلاح شده ارائه کند.
۴. در گزارش جدید باید از طریق درج یک بند در "سایر بندهای توضیحی"، به یادداشت توضیحی صورت‌های مالی که در آن، علت اصلاحات به تفصیل تشریح شده است، و نیز گزارش حسابرسی نسبت به آن، اشاره شود.
۵. در مواردی که مدیران اجرایی صورت‌های مالی را اصلاح نمی‌کنند حسابرسی باید به مدیران اجرایی و ارکان راهبردی هشدار دهد که وی تلاش خواهد کرد مانع از اتکا آتی به گزارش حسابرسی شود.
۶. اگر کماکان اقدامات مناسبی در این رابطه انجام ندهند حسابرسی باید برای جلوگیری از اتکا بر گزارش اقدام مناسب را انجام شود.

پیش از انتشار صورت‌های مالی

۱. مسئولیتی برای اجرای روش‌های حسابرسی در مورد صورت‌های مالی ندارد.
۲. اگر از واقعیت‌هایی مطلع شود که در صورت اطلاع از آن در تاریخ گزارش، ممکن بود گزارش حسابرسی را اصلاح کند، باید:
 - الف) موضوع را با مدیران اجرایی و، در صورت لزوم، ارکان راهبردی واحد تجاری در میان بگذارد.
 - ب) تعیین کند که آیا اصلاح صورت‌های مالی ضرورت دارد یا خیر، و
 - پ) در صورت ضرورت اصلاح، در خصوص چگونگی انعکاس موضوع در صورت‌های مالی، از مدیران اجرایی پرس و جو کند.
۳. چنانچه مدیران اجرایی صورت‌های مالی را اصلاح کنند، حسابرسی باید:
 - الف) روش‌های حسابرسی لازم را در خصوص اصلاح انجام شده اجرا کند.ب) همچنین:
 - ❖ اجرای روش‌های حسابرسی لازم را تا تاریخ گزارش جدید حسابرسی گسترش دهد، و
 - ❖ ضمن جمع‌آوری تمامی نسخ گزارش صادره قبلی، گزارش جدیدی درباره صورت‌های مالی اصلاح شده ارائه کند. تاریخ گزارش جدید حسابرسی نباید پیش از تاریخ تأیید صورت‌های مالی اصلاح شده باشد.

رویدادهای واقع شده بین تاریخ صورت‌های مالی و تاریخ گزارش حسابرسی

۱) اجرای روش‌های حسابرسی که هدف از طراحی آن، کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب در این مورد است که تمام رویدادهای واقع شده بین تاریخ صورت‌های مالی و تاریخ گزارش حسابرسی، که مستلزم افشا یا تعدیل در صورت‌های مالی است، مشخص شده باشد.

۲) اجرای روش‌های حسابرسی به گونه‌ای که از تاریخ صورت‌های مالی تا تاریخ گزارش حسابرسی یا نزدیک‌ترین زمان ممکن به آن پوشش داده شود.

۳) در تعیین ماهیت و میزان این روش‌های زیر، باید نتایج ارزیابی خطر را مورد توجه قرار دهد:

الف) کسب شناخت از روش‌های بکار گرفته شده توسط مدیران اجرایی برای حصول اطمینان از تشخیص رویدادهای پس از تاریخ صورت‌های مالی.

ب) پرس و جو از مدیران اجرایی و در صورت لزوم، ارکان راهبردی واحد تجاری درباره رویدادهای پس از تاریخ صورت‌های مالی که ممکن است بر صورت‌های مالی تأثیرگذار باشند.

پ) مطالعه صورت‌جلسات مجامع عمومی صاحبان سرمایه، مدیران اجرایی، و ارکان راهبردی واحد تجاری که پس از تاریخ صورت‌های مالی برگزار شده است (در صورت وجود) و پرس و جو درباره مطالب مورد بحث در جلسات که صورت‌جلسات آنها آماده نشده است.

ت) مطالعه آخرین صورت‌های مالی میان دوره‌ای واحد تجاری (در صورت وجود).

۴) در صورتی که در نتیجه اجرای روش‌های مقرر شده رویدادهایی را تشخیص دهد که مستلزم افشا یا تعدیل در صورت‌های مالی است، باید مشخص شود که آیا این گونه رویدادها طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط، به نحو مناسب در صورت‌های مالی انعکاس یافته است یا خیر

پرس و جوهای خاص از مدیران اجرایی و در صورت لزوم، ارکان راهبردی درباره موضوعات زیر:

- اینکه آیا تعهدات، استقراضها یا تضمین‌ها جدیدی واقع شده است یا خیر
- اینکه آیا فروش یا تحصیل دارایی‌ها صورت پذیرفته یا برای چنین کارهایی برنامه‌ریزی شده است یا خیر.
- اینکه آیا افزایش سرمایه یا صدور اوراق بدهی نظیر اوراق مشارکت صورت پذیرفته، یا توافقی برای ادغام یا انحلال انجام یا برنامه‌ریزی شده است یا خیر.
- اینکه آیا دارایی‌های واحد تجاری توسط دولت مصادره شده یا به دلیل مواردی از قبیل آتش‌سوزی یا سیل از بین رفته است یا خیر.
- اینکه آیا در وضعیت اقلام احتمالی تغییراتی ایجاد شده است یا خیر.
- اینکه آیا تعدیلات حسابداری غیرعادی اعمال شده یا در نظر است اعمال شود یا خیر.
- اینکه آیا رویدادهایی که مناسب بودن رویه‌های حسابداری استفاده شده در تهیه صورت‌های مالی را زیر سؤال می‌برد واقع شده است یا احتمال وقوع آن می‌رود یا خیر.
- اینکه آیا رویدادی واقع شده است که به اندازه‌گیری برآوردها یا ذخایر منعکس در صورت‌های مالی مرتبط باشد یا خیر.
- اینکه آیا رویدادهایی واقع شده است که بر قابلیت بازیافت دارایی‌ها مؤثر باشد یا خیر.

استاندارد حسابرسی ۵۷۰ تداوم فعالیت (تجدیدنظر شده ۱۴۰۱)

شرایطی که ممکن است تردیدی عمده درباره تداوم فعالیت ایجاد کند	
الف	شرایط مالی
	<ul style="list-style-type: none"> فرونی جمع بدهی‌ها بر جمع دارایی‌ها یا فرونی بدهی‌های جاری بر دارایی‌های جاری. نزدیک شدن به سررسید تسهیلات مالی با شرایط غیر قابل تغییر که دورنمای واقع بینانه‌ای برای پرداخت یا تمدید آنها وجود ندارد یا اتکای بیش از حد بر تسهیلات مالی کوتاه مدت برای تأمین مالی دارایی‌های غیرجاری. نشانه‌های قطع حمایت مالی اعتباردهندگان. منفی شدن جریان‌های نقدی حاصل از فعالیت‌های عملیاتی، طبق صورت‌های مالی تاریخی یا پیش‌بینی شده و ... (رک: بند ۲ استاندارد ۵۷۰)
ب	شرایط عملیاتی
	<ul style="list-style-type: none"> قصد مدیریت برای انحلال یا توقف عملیات واحد تجاری. از دست دادن مدیران کلیدی بدون جایگزینی آنان. از دست دادن بازار عمده فروش محصولات، مشتری (مشتریان) اصلی، حق استفاده از مجوز یا امتیاز ساخت یا پروانه فعالیت، یا تأمین‌کننده اصلی کالا و خدمات. مشکلات کارگری. کمبود تجهیزات حساس. ظهور رقبای جدید و بسیار موفق.
پ	سایر
	<ul style="list-style-type: none"> عدم رعایت الزامات مربوط به کفایت سرمایه یا سایر الزامات قانونی ناظر بر بانک‌ها و سایر مؤسسات اعتباری. وجود دعاوی حقوقی در جریان علیه واحد تجاری که در صورت صدور رأی علیه واحد تجاری، تحمل نتایج آن احتمالاً خارج از توان واحد تجاری است. ایجاد تغییراتی در قوانین، مقررات یا سیاست‌های دولت که انتظار می‌رود آثار منفی بر واحد تجاری داشته باشد و ...

حسابرس باید توجه داشته باشد که: (الف) باید همان دوره‌ای را مورد بررسی قرار دهد که مدیران اجرایی طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط یا طبق قوانین و مقررات از آن برای ارزیابی استفاده کرده‌اند.

(ب) آیا همه اطلاعات مرتبطی که وی در نتیجه اجرای روش‌های حسابرسی از آن آگاه شده، در این ارزیابی منظور شده است یا خیر.

(الف) درخواست از مدیران اجرایی برای ارزیابی توانایی واحد تجاری به ادامه فعالیت، در مواردی که مدیران اجرایی قبلاً ارزیابی مذکور را انجام نداده‌اند.

(ب) بررسی برنامه‌های اقدامات آتی مدیران اجرایی در ارتباط با ارزیابی تداوم فعالیت.

(پ) در مواردی که واحد تجاری، پیش‌بینی جریان‌های نقدی خود را تهیه کرده است، تجزیه و تحلیل این پیش‌بینی، عاملی عمده در بررسی پیامدهای آتی رویدادها یا شرایط مؤثر بر ارزیابی برنامه‌های اقدامات آتی مدیران اجرایی است.

(ت) بررسی اینکه آیا پس از تاریخ ارزیابی مدیران اجرایی، واقعات یا اطلاعات بیشتری در دسترس قرار گرفته است یا خیر.

(ث) درخواست تأییدیه کتبی از مدیران اجرایی و، در صورت لزوم، ارکان راهبری در خصوص برنامه‌های اقدامات آتی آنان و امکانپذیر بودن این برنامه‌ها.

مدیران اجرایی مایل به ارزیابی نیستند.

حسابرس باید پیامدهای این موضوع را بر گزارش خود مدنظر قرار دهد.

مسئولیت حسابرس

حصول اطمینان در مورد مناسب بودن استفاده از مبنای حسابداری تداوم فعالیت توسط مدیریت.

بررسی اینکه آیا مدیران اجرایی قبل از وی، ارزیابی اولیه‌ای از توانایی واحد تجاری به ادامه فعالیت انجام داده‌اند یا خیر.

باید وجود یا نبود رویدادها یا شرایطی را که می‌توانند تردیدی عمده نسبت به توانایی واحد تجاری به ادامه فعالیت ایجاد کنند، مورد توجه قرار دهد.

انجام روش‌های بیشتر

استفاده از مبنای تداوم فعالیت مناسب است، اما ابهام بااهمیت وجود دارد.

تعیین این موضوع که آیا افشای مناسب در صورت‌های مالی انجام شده است.

بله

خیر

اظهارنظر تعدیل‌نشده (مقبول) ارائه کند و گزارش حسابرس باید شامل بخش جداگانه‌ای با عنوان "ابهام بااهمیت در ارتباط با تداوم فعالیت" باشد.

حسب مورد، اظهارنظر مشروط یا اظهارنظر مردود ارائه کند

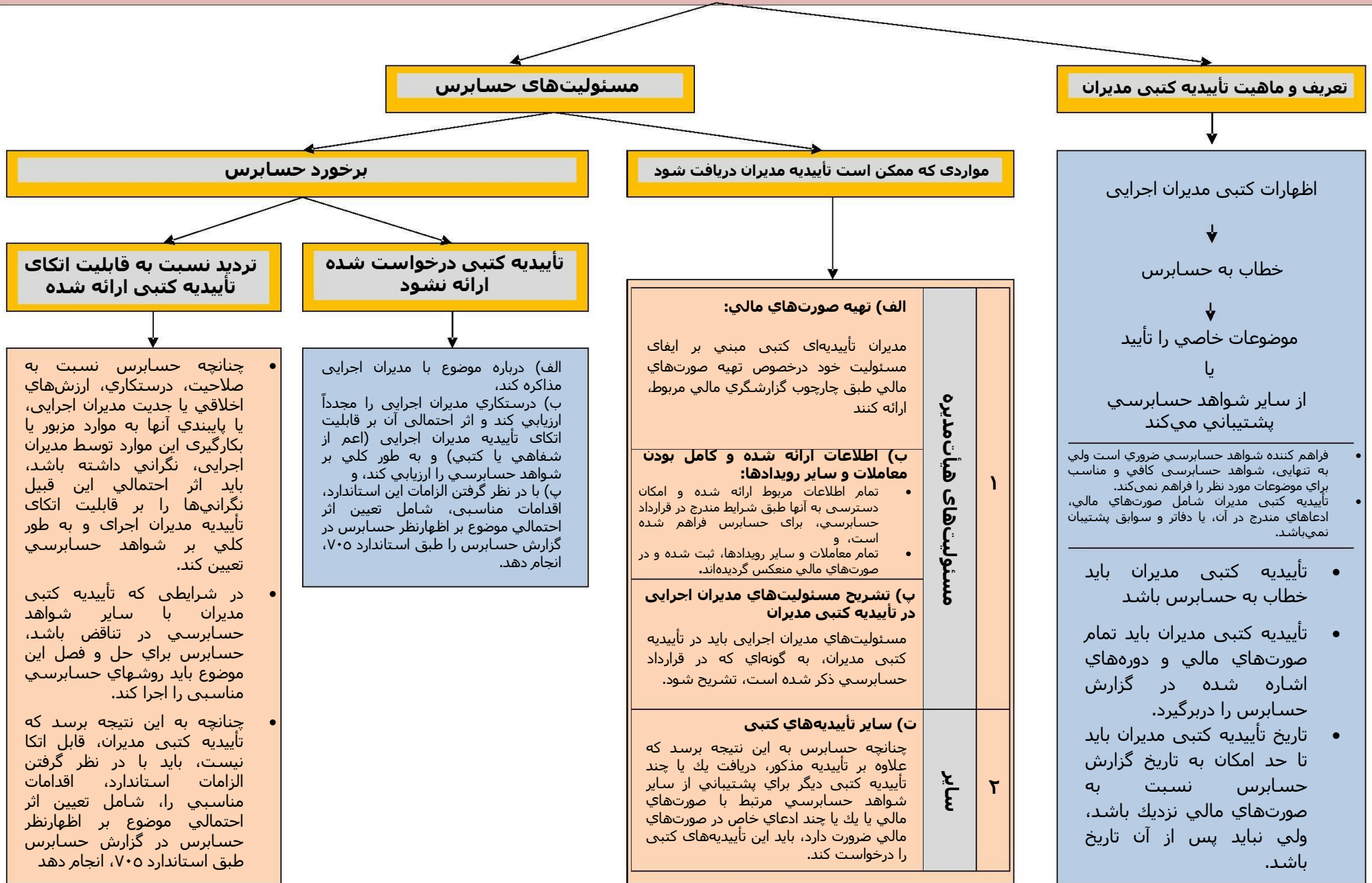
مسئولیت‌های مدیریت

مدیران اجرایی قبل از حسابرسی، ارزیابی اولیه‌ای از توانایی واحد تجاری به ادامه فعالیت انجام داده‌اند.

در حالت معمول صورت‌های مالی بر مبنای تداوم فعالیت تهیه می‌شوند مگر اینکه مدیریت قصد انحلال واحد تجاری یا توقف فعالیت را داشته باشد.

در حالتی که صورت‌های مالی بر اساس تداوم فعالیت تهیه نشده باشد، این موضوع باید به طور مناسب افشا شود.

استاندارد حسابرسی ۵۸۰ تأییدیه کتبی مدیران (تجدید نظر شده ۱۳۹۶)



اظهارات کتبی مدیران اجرایی

↓

خطاب به حسابرس

↓

موضوعات خاصی را تأیید یا از سایر شواهد حسابرسی پشتیبانی می‌کند

- فراهم کننده شواهد حسابرسی ضروری است ولی به تنهایی، شواهد حسابرسی کافی و مناسب برای موضوعات مورد نظر را فراهم نمی‌کند.
- تأییدیه کتبی مدیران شامل صورت‌های مالی، ادعاهای مندرج در آن، یا دفتر و سوابق پشتیبان نمی‌باشد.
- تأییدیه کتبی مدیران باید خطاب به حسابرس باشد
- تأییدیه کتبی مدیران باید تمام صورت‌های مالی و دوره‌های اشاره شده در گزارش حسابرس را دربرگیرد.
- تاریخ تأییدیه کتبی مدیران باید تا حد امکان به تاریخ گزارش حسابرس نسبت به صورت‌های مالی نزدیک باشد، ولی نباید پس از آن تاریخ باشد.

مسئولیت‌های هیات مدیره	
۱	<p>الف) تهیه صورت‌های مالی:</p> <p>مدیران تأییدیه‌ای کتبی مبنی بر ایفای مسئولیت خود در خصوص تهیه صورت‌های مالی طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط، ارائه کنند</p> <p>ب) اطلاعات ارائه شده و کامل بودن معاملات و سایر رویدادها:</p> <ul style="list-style-type: none"> • تمام اطلاعات مربوط ارائه شده و امکان دسترسی به آنها طبق شرایط مندرج در قرارداد حسابرسی، برای حسابرس فراهم شده است، و • تمام معاملات و سایر رویدادها، ثبت شده و در صورت‌های مالی منعکس گردیده‌اند. <p>پ) تشریح مسئولیت‌های مدیران اجرایی در تأییدیه کتبی مدیران</p> <p>مسئولیت‌های مدیران اجرایی باید در تأییدیه کتبی مدیران، به گونه‌ای که در قرارداد حسابرسی ذکر شده است، تشریح شود.</p>
۲	<p>ت) سایر تأییدیه‌های کتبی</p> <p>چنانچه حسابرس به این نتیجه برسد که علاوه بر تأییدیه مذکور، دریافت یک یا چند تأییدیه کتبی دیگر برای پشتیبانی از سایر شواهد حسابرسی مرتبط با صورت‌های مالی یا یک یا چند ادعای خاص در صورت‌های مالی ضرورت دارد، باید این تأییدیه‌ها کتبی را درخواست کند.</p>

- چنانچه حسابرس نسبت به صلاحیت، درستکاری، اخلاقی یا جدیت مدیران اجرایی، یا پایبندی آنها به موارد مزبور یا بکارگیری این موارد توسط مدیران اجرایی، نگرانی داشته باشد، باید اثر احتمالی این قبیل نگرانی‌ها را بر قابلیت اتکای تأییدیه مدیران اجرایی و به طور کلی بر شواهد حسابرسی تعیین کند.
- در شرایطی که تأییدیه کتبی مدیران با سایر شواهد حسابرسی در تناقض باشد، حسابرس برای حل و فصل این موضوع باید روشهای حسابرسی مناسبی را اجرا کند.
- چنانچه به این نتیجه برسد که تأییدیه کتبی مدیران، قابل اتکا نیست، باید با در نظر گرفتن الزامات استاندارد، اقدامات مناسبی را، شامل تعیین اثر احتمالی موضوع بر اظهارنظر حسابرس در گزارش حسابرس طبق استاندارد ۷۰۵، انجام دهد.

استاندارد حسابرسی ۶۰۰ ملاحظات خاص در حسابرسی صورت‌های مالی گروه (شامل کار حسابرسان بخش) (تجدید نظر شده ۱۳۸۹)

دامنه کاربرد: استانداردهای حسابرسی در مورد حسابرسی گروه نیز کاربرد دارد. در این استاندارد ملاحظات خاصی مطرح شده است که در خصوص حسابرسی گروه کاربرد دارد، به ویژه مواردی که دربرگیرنده حسابرسان بخش است. چنانچه حسابرس در حسابرسی صورت‌های مالی غیر از صورت‌های مالی گروه، از خدمات حسابرسان دیگر استفاده کند، این استاندارد می‌تواند با اعمال تعدیلات مناسب، مفید واقع شود. حسابرس بخش ممکن است به موجب قانون، مقررات یا به دلایل دیگری ملزم به اظهار نظر نسبت به صورت‌های مالی یک بخش باشد. تیم حسابرسی گروه ممکن است به منظور کسب شواهد حسابرسی برای حسابرسی گروه، تصمیم بگیرد از شواهد پشتیبان اظهار نظر نسبت به صورت‌های مالی بخش استفاده کند؛ در این مورد نیز الزامات این استاندارد بکار گرفته می‌شود.



استاندارد حسابرسی ۶۱۰ استفاده از کار حسابرسان داخلی (تجدید نظر شده ۱۳۹۷)

استفاده مستقیم از کار واحد حسابرسی داخلی

۱	<p>تعیین اینکه می‌توان از کمک مستقیم حسابرسان داخلی استفاده کرد یا خیر</p> <p>چنانچه منع قانونی وجود نداشته باشد، و حسابرس مستقل می‌تواند از کمک مستقیم حسابرسان داخلی استفاده کند، اگر:</p> <p>الف) تهدیدهای مربوط به بی‌طرفی وجود نداشته باشد و</p> <p>ب) حسابرسان داخلی صلاحیت ارائه دهنده چنین کمکی را داشته باشد.</p>
۲	<p>تعیین ماهیت و میزان کار قابل واگذاری به حسابرسان داخلی</p> <p>در اجرای روش‌های زیر نباید از کمک مستقیم حسابرسان داخلی استفاده شود:</p> <p>الف) روش‌های نیازمند قضاوت‌های عمده در حسابرسی،</p> <ul style="list-style-type: none"> • ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت، • ارزیابی کفایت آزمون‌های انجام شده، • ارزیابی مناسب بودن استفاده مدیران اجرایی از فرض تداوم فعالیت، • ارزیابی برآوردهای حسابداری عمده، و • ارزیابی کفایت موارد افشا در صورت‌های مالی و سایر موضوعات موثر بر گزارش حسابرس. <p>ب) روش‌های مرتبط با خطرهای تحریف بااهمیت ارزیابی‌شده در سطوح بالاتر،</p> <p>پ) روش‌های مرتبط با کاری که حسابرسان داخلی در آن مشارکت داشته‌اند و نتایج آن کار توسط واحد حسابرسی داخلی به مدیران اجرایی یا ارکان راهبری گزارش‌شده یا خواهد شد، یا</p> <p>ت) روش‌های مرتبط با تصمیماتی که حسابرس مستقل در خصوص واحد حسابرسی داخلی و استفاده از کار یا کمک مستقیم حسابرسان داخلی اتخاذ می‌کند.</p>
۳	<p>استفاده از کمک مستقیم حسابرس داخلی</p> <p>۱. پیش از استفاده از کمک مستقیم حسابرسان داخلی، باید:</p> <p>الف) موافقت مکتوبی از اشخاص ذیصلاح واحد تجاری دریافت کند مبنی بر اینکه حسابرسان داخلی اجازه انجام درخواست‌های حسابرس مستقل را دارند و واحد تجاری در کاری که حسابرسان داخلی برای حسابرس مستقل انجام می‌دهند، دخالت نمی‌کند و</p> <p>ب) موافقت مکتوبی از حسابرسان داخلی دریافت کند مبنی بر اینکه آنها موضوعات خاصی را که حسابرس مستقل به اطلاع آنها رسانده است، محرمانه تلقی خواهند کرد و حسابرس مستقل را از هر گونه تهدید مربوط به بی‌طرفی آنها مطلع می‌کنند.</p> <p>۲. حسابرس مستقل باید طبق استاندارد ۲۳۰ انجام کار ارجاع شده به حسابرسان داخلی را، هدایت، سرپرستی، و بررسی کند.</p> <p>۳. حسابرس مستقل ضمن هدایت، سرپرستی و بررسی کار ارجاع شده به حسابرسان داخلی، باید نسبت به نشانه‌های نامناسب بودن ارزیابی‌های خود، هشیار باشد.</p>

ارزیابی واحد حسابرسی داخلی

(چنانچه واحد تجاری دارای واحد حسابرسی داخلی باشد، حسابرس باید از ماهیت مسئولیت‌ها، جایگاه سازمانی و فعالیت‌های آن شناخت کسب کند.)



تعریف و دامنه عملکرد حسابرسی داخلی

تعریف واحد حسابرسی داخلی

بخشی در واحد تجاری است که به منظور ارزیابی و بهبود اثربخشی فرآیندهای راهبری، مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی واحد تجاری، فعالیت‌های اطمینان بخشی و مشاوره‌ای انجام می‌دهد.

دامنه عملکرد حسابرسی داخلی	
۱	فعالیت‌های مرتبط با راهبری
۳	فعالیت‌های مرتبط با مدیریت ریسک
۲	فعالیت‌های مرتبط با کنترل‌های داخلی

- ارزیابی کنترل‌های داخلی.
- رسیدگی به اطلاعات مالی و عملیاتی.
- بررسی فعالیت‌های عملیاتی.
- بررسی رعایت قوانین و مقررات.

استاندارد حسابرسی ۶۲۰ استفاده از نتایج کار کارشناس (تجدید نظر شده ۱۳۹۸)

تعریف کارشناس حسابرس

شخص حقیقی یا حقوقی دارای تخصص در حوزه‌ای غیر از حسابداری و حسابرسی که حسابرس از کار وی در آن حوزه، به منظور کمک به کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب استفاده می‌کند.

مواردی که از کار کارشناس استفاده می‌شود

- ارزشیابی ابزارهای مالی پیچیده، زمین و ساختمان، ماشین‌آلات و تجهیزات، جواهرات، آثار هنری، اشیاء عتیقه، دارایی‌های نامشهود، دارایی‌های تحصیل‌شده و بدهی‌های تقبل‌شده در ترکیب‌های تجاری، و دارایی‌هایی که ممکن است کاهش ارزش یافته باشند.
- محاسبات اکچوئری بدهی‌های مرتبط با قراردادهای بیمه یا طرح‌های مزایای کارکنان.
- برآورد ذخایر نفت و گاز.
- ارزشیابی بدهی‌های زیست محیطی، و مخارج پاکسازی محوطه تولید.
- تفسیر قراردادهای، قوانین و مقررات.
- تجزیه و تحلیل مسائل مالیاتی پیچیده یا غیرمتعارف.

رویه‌هایی که در زمان استفاده از کار کارشناس حسابرس باید رعایت شود

۴	توافق با کارشناس حسابرس	۱	تعیین نیاز به کارشناس حسابرس
<p>در صورت لزوم به صورت کتبی در خصوص موضوعات زیر:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ماهیت، دامنه و اهداف کار کارشناس، • مسئولیت‌ها و نقش‌های متناظر حسابرس و کارشناس، • ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان ارتباط بین حسابرس و کارشناس، شامل شکل گزارشی که توسط کارشناس ارائه خواهد شد، و • ضرورت رعایت الزامات رازداری توسط کارشناس حسابرس. 	<p>اگر بهره‌مندی از تخصص در حوزه‌ای غیر از حسابداری و حسابرسی ضروری باشد، باید در مورد استفاده از کار کارشناس حسابرس تصمیم‌گیری شود و به موارد زیر توجه شود:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ماهیت موضوعی که کار کارشناس حسابرس به آن مربوط می‌شود، • خطرهای تحریف بااهمیت در موضوعی که کار کارشناس حسابرس به آن مربوط می‌شود، • اهمیت کار کارشناس حسابرس برای کار حسابرسی مورد نظر، • شناخت حسابرس از کار قبلی انجام‌شده توسط کارشناس حسابرس و تجربه قبلی حسابرس از کار وی و • این که آیا کارشناس حسابرس تابع سیاست‌ها و روش‌های کنترل کیفیت مؤسسه حسابرس می‌باشد یا خیر. 		
<p>مربوط و معقول بودن یافته‌ها یا نتیجه‌گیری‌های کارشناس و سازگاری آنها با سایر شواهد حسابرسی،</p> <ul style="list-style-type: none"> • اگر کار کارشناس شامل استفاده از روش‌ها و مفروضات عمده باشد، مربوط و معقول بودن این روش‌ها و مفروضات در شرایط موجود، و • اگر کار کارشناس شامل استفاده از داده‌های مینا (که برای کار کارشناس، عمده تلقی می‌شود) باشد، مربوط بودن، کامل بودن و صحت آن داده‌ها. 	<p>تجربه شخصی حسابرس از کار قبلی کارشناس.</p> <ul style="list-style-type: none"> • مذاکره با کارشناس. • مذاکره با افراد دیگری که با کار کارشناس آشنا هستند. • آگاهی از صلاحیت‌های فنی کارشناس، عضویت در نهاد حرفه‌ای یا انجمن صنعت مربوط، پروانه فعالیت وی، یا سایر اشکال شناخت برون‌سازمانی. • مقالات یا کتب منتشر شده توسط کارشناس. • سیاست‌ها و روش‌های کنترل کیفیت مؤسسه حسابرس 		
<p>کار کارشناس برای اهداف حسابرسی کافی نیست چنانچه حسابرس به این نتیجه برسد که کار کارشناس حسابرس برای مقاصد حسابرس کافی نیست:</p> <ul style="list-style-type: none"> • با کارشناس در خصوص ماهیت و میزان کار بیشتری که توسط وی باید انجام شود، توافق کند، یا • روش‌های حسابرسی لازم را متناسب با شرایط موجود اجرا کند. 	<p>ماهیت، دامنه و اهداف کار کارشناس را برای مقاصد حسابرس تعیین کند و</p> <ul style="list-style-type: none"> • کفایت کار کارشناس را برای مقاصد حسابرس ارزیابی کند. 		

اشاره به کار کارشناس حسابرس در گزارش حسابرس

- در اظهارنظر تعدیل نشده، نباید در گزارش خود به کار کارشناس حسابرس اشاره کند، مگر اینکه طبق قوانین یا مقررات ملزم به انجام این کار باشد.
- در اظهارنظر تعدیل شده، اگر برای درک مناسب‌تر مبنای تعدیل، به کار کارشناس حسابرس اشاره کند، باید عنوان شود که این اشاره، مسئولیت حسابرس را درخصوص آن اظهارنظر کاهش نمی‌دهد

استاندارد ۷۰۰ اظهارنظر و گزارشگری نسبت به صورت‌های مالی (تجدید نظر شده ۱۴۰۱)

انواع گزارش‌های حسابرسی و مفاد آن

مفاد	
الف. گزارش‌های تعدیل نشده	<p>گزارش‌هایی که در آن حسابرس نسبت به صورت‌های مالی اظهارنظر می‌کند.</p> <ul style="list-style-type: none"> • برای مقاصد عمومی شامل ۷۰۰, ۷۰۱, ۷۰۵ و ۷۰۶ • برای مقاصد خاص شامل استاندارد ۸۰۰ به همراه استانداردهای ۷۰۰, ۷۰۱, ۷۰۵ و ۷۰۶
ب. گزارش‌های تعدیل شده	<p>هنگامی که حسابرس به این نتیجه رسیده است که صورت‌های مالی، از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط تهیه شده است.</p>
انواع	ب. گزارش‌های تعدیل شده
ب. موضوعاتی که بر اظهارنظر حسابرس اثر می‌گذارد.	<p>ب.۱.۱. اظهارنظر مشروط ب.۱.۲. اظهارنظر مردود ب.۱.۳. عدم اظهارنظر جزئیات بخش ب.۱ در ۷۰۵ بررسی می‌شود</p>
ب. مواردی که بر اظهارنظر اثر ندارد	<p>ب.۲. تأکید بر مطلب خاص ب.۲.۲. سایر بندهای توضیحی جزئیات بخش ب.۲ در ۷۰۶ بررسی می‌شود</p>

عناصر گزارش حسابرسی تعدیل نشده

۱	عنوان	گزارش حسابرس مستقل" - به گونه‌ای که از گزارش‌های صادر شده توسط دیگران متمایز شود
۲	مخاطب	مخاطب گزارش حسابرس باید بر مبنای شرایط کار، به نحو مناسب تعیین و در گزارش درج شود.
۳	بخش اظهارنظر	<p>چارچوب ارائه منصفانه به نظر این مؤسسه، صورت‌های مالی یاد شده، [...] را، از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط، به نحو منصفانه نشان می‌دهد.</p> <p>چارچوب رعایت به نظر این مؤسسه، از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط تهیه شده است.</p> <p><small>بخش اظهارنظر گزارش حسابرس باید شامل مطالب زیر نیز باشد:</small></p> <ul style="list-style-type: none"> • نام واحد تجاری؛ • اینکه صورت‌های مالی، حسابرسی شده است؛ • عناوین صورت‌های مالی حسابرسی شده؛ • اشاره به یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی، که شامل اهم رویه‌های و تاریخ و دوره تحت پوشش هر یک از صورت‌های مالی. (رک: بندهای ت-۲۳ و ت-۲۴)
۴	مبنای اظهارنظر	<ul style="list-style-type: none"> • قید می‌شود حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی انجام شده است؛ • به آن بخش از گزارش حسابرس که مسئولیت‌های حسابرس را طبق استانداردهای حسابرسی توصیف می‌کند، اشاره می‌شود؛ • رعایت استقلال • اعتقاد حسابرس به اینکه آیا شواهد کافی و مناسب کسب شده است یا خیر.
۵	تداوم فعالیت	در موارد مقتضی، حسابرس باید طبق استاندارد ۵۷۰ گزارش دهد.
۶	مسائل عمده	در حسابرسی مجموعه کامل صورت‌های مالی با مقاصد عمومی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس، حسابرس باید طبق استاندارد ۷۰۱ اطلاع‌رسانی کند.
۷	مسئولیت‌های هیأت‌مدیره در قبال صورت‌های مالی	<ul style="list-style-type: none"> • تهیه صورت‌های مالی طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط؛ • طراحی، اعمال و حفظ کنترل‌های داخلی • ارزیابی توانایی واحد تجاری به ادامه فعالیت^۱ و این موضوع که آیا بکارگیری مبنای حسابداری تداوم فعالیت در تهیه صورت‌های مالی مناسب است یا خیر • افشای موضوعات مرتبط با ادامه فعالیت (حسب ضرورت).
۸	مسئولیت‌های حسابرس در حسابرسی صورت‌های مالی	
۹	سایر مسئولیت‌های گزارشگری	<ul style="list-style-type: none"> • گزارش در مورد سایر الزامات قانونی و مقرراتی؛ • سایر وظایف بازرسی قانونی • سایر مسئولیت‌های قانونی و مقرراتی حسابرس
۱۰	امضا	توسط مدیر مسئول کار و شریک یا فرد واجد شرایط دیگری در مؤسسه که دارای مجوز حرفه‌ای یا قانونی مربوط است با ذکر نام یا اعضای شاغل انفرادی با ذکر نام.
۱۱	آدرس	نشانی حسابرس باید در گزارش وی درج شود.
۱۲	تاریخ	نباید قبل از تاریخ تکمیل فرایند کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب به عنوان مبنای اظهارنظر حسابرس نسبت به صورت‌های مالی، باشد.

۱. هدف حسابرس کسب اطمینان معقول از اینکه صورت‌های مالی عاری از تحریف با اهمیت است و صدور گزارش به همراه اظهارنظر حسابرس.
۲. توضیح اطمینان معقول و کاربرد مفهوم اهمیت در حسابرسی صورت‌های مالی
۳. تصریح این موضوع که اظهارنظر بر مبنای قضاوت و تردید حرفه‌ای بوده است.
۴. مسئولیت‌های حسابرس در حسابرسی صورت‌های مالی:
- تشخیص و ارزیابی ریسک‌های تحریف بااهمیت
 - طراحی و اجرای روش‌های حسابرسی در پاسخ به ریسک‌های ارزیابی شده.
 - کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب
 - شناخت کنترل داخلی.
 - اظهار نظر در مورد کفایت و اثربخشی عملیاتی کنترل‌های داخلی.
 - ارزیابی مناسب بودن رویه‌های حسابداری و معقول بودن برآوردهای حسابداری.
 - شناخت کنترل داخلی.
 - نتیجه‌گیری در مورد مناسب بودن استفاده مدیریت از فرض تداوم فعالیت
 - ارزیابی کلی ارائه، ساختار و محتوای صورت‌های مالی
۵. مسئولیت‌های حسابرس در حسابرسی صورت‌های مالی برحسب ضرورت:
- موضوعات اطلاع‌رسانی شده به ارکان راهبری
 - ارائه بیانیه مبنی بر رعایت الزامات اخلاقی به ارکان راهبری
 - تعیین مسایل عمده حسابرسی از میان موضوعاتی که به ارکان راهبری اطلاع‌رسانی شده است.

استاندارد حسابرسی ۷۰۱ اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرسی مستقل (لازم الاجرا از فروردین ۱۴۰۱)

شرایطی که در آن، مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرسی اطلاع‌رسانی نمی‌شود

- طبق قوانین یا مقررات ممکن است افزایش عمومی یک مسئله توسط مدیران اجرایی یا حسابرسی منع شده باشد
- تصمیم در مورد عدم اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی زمانی که پیامدهای منفی اطلاع‌رسانی اینگونه مسائل برای واحد تجاری یا عموم مردم چنان عمده به نظر رسد که انتظار رود از منافع عمومی حاصل از اطلاع‌رسانی آن مسائل فزونی یابد.
- اگر واحد تجاری اطلاعات مربوط به موضوع را به طور عمومی افشا کرده باشد.

اظهارنظر تعدیل شده در مقابل، تداوم فعالیت در مقابل، مسائل عمده

- مسائل عمده، جایگزین تعدیل اظهارنظر حسابرسی در مواردی که شرایط خاص یک کار حسابرسی طبق استاندارد ۷۰۵، این تعدیل را ایجاب می‌کند، نمی‌باشد.
- مسائل عمده، جایگزین گزارشگری طبق استاندارد ۵۷۰ در مواردی که ابهامی بااهمیت در ارتباط با رویدادها یا شرایطی وجود دارد که می‌تواند تردیدی عمده نسبت به توانایی واحد تجاری به ادامه فعالیت ایجاد کند، یا
- اظهارنظری جداگانه نسبت به یک موضوع خاص نمی‌باشد. و
- مسائل عمده، جایگزین الزامات افشا در صورت‌های مالی که طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط، بر عهده مدیران اجرایی است یا افشای اطلاعات دیگری که به هر ترتیب برای دستیابی به ارائه منصفانه ضروری است، نمی‌باشد.

تعیین مسائل عمده حسابرسی

موضوعات کلیدی باید از میان موضوعات اطلاع‌رسانی شده به ارکان راهبردی، مسائلی را که مستلزم توجه خاص حسابرسی در انجام کار حسابرسی بوده است، تعیین کند. به این منظور، باید موارد زیر مورد توجه قرار گیرد:

الف. حوزه‌هایی که بر مبنای ارزیابی حسابرسی، خطر تحریف بااهمیت در آنها بالاتر است، یا خطرهای عمده‌ای که طبق استاندارد ۳۱۵ توسط حسابرسی مشخص گردیده است.

ب. قضاوت‌های عمده حسابرسی در ارتباط با بخش‌هایی از صورت‌های مالی که متضمن قضاوت‌های عمده مدیران اجرایی بوده است، از جمله برآوردهای حسابداری که میزان ابهام در برآورد آنها بالا تشخیص داده شده است.

پ. آثار رویدادها یا معاملات عمده واقع شده طی دوره، بر حسابرسی.

نحوه گزارشگری

- از بخش جداگانه ای با عنوان «مسائل عمده حسابرسی» استفاده کنید.
- از مقدمه زیر در این بخش استفاده کنید: «مسائل عمده حسابرسی مواردی هستند که از نظر حسابرسی بیشترین اهمیت را در حسابرسی صورتهای مالی دوره جاری داشته و این موارد در چارچوب حسابرسی صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد، و به منظور اظهار نظر نسبت به صورتهای مالی مورد توجه و رسیدگی قرار گرفته‌اند و حسابرسی، اظهارنظر جداگانه‌ای نسبت به این مسایل ارائه نمی‌کند.
- توصیف هر یک از مسائل عمده حسابرسی در ادامه مقدمه فوق ارائه شود.
- شرح موضوع که چرا موضوع مورد نظر، در کار حسابرسی دوره جاری، جزو مسائل دارای بیشترین اهمیت است.
- نحوه برخورد با موضوع مورد نظر، چگونه بوده است.

دامنه کاربرد

- استاندارد ۷۰۱ برای حسابرسی مجموعه کامل صورتهای مالی با مقاصد عمومی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس و شرایطی که حسابرسی بنا به ملاحظات دیگری قصد دارد مسائل عمده حسابرسی را در گزارش خود اطلاع‌رسانی کند، کاربرد دارد.
- در شرایطی که حسابرسی طبق قوانین یا مقررات ملزم به اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش است.
- استاندارد ۷۰۵، حسابرسی را از اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی هنگام ارائه عدم اظهارنظر منع می‌کند مگر اینکه گزارش موارد مذکور طبق قوانین یا مقررات الزامی باشد.

تعریف و اهداف مسایل عمده حسابرسی

تعریف: مسائلی که به قضاوت حرفه‌ای حسابرسی، در حسابرسی صورتهای مالی دوره جاری، دارای بیشترین اهمیت بوده‌اند.

مسائل عمده حسابرسی از میان موضوعات اطلاع‌رسانی شده به ارکان راهبردی انتخاب می‌شوند.

هدف

- الف. تقویت خاصیت پیام‌رسانی گزارش حسابرسی از طریق شفاف‌سازی بیشتر
- ب. ارائه اطلاعات بیشتری برای استفاده‌کنندگان مورد نظر صورتهای مالی (از این پس، استفاده‌کنندگان مورد نظر) به منظور شناخت مسائلی که به قضاوت حرفه‌ای حسابرسی در حسابرسی صورتهای مالی دوره جاری، دارای بیشترین اهمیت بوده‌اند.
- پ. کمک به استفاده‌کنندگان مورد نظر در شناخت واحد تجاری و حوزه‌های مستلزم قضاوت‌های عمده مدیران،
- ت. ایجاد مبنایی برای استفاده‌کنندگان به منظور ارتباط بهتر با مدیران اجرایی و ارکان راهبردی درخصوص مسائل خاص مرتبط با واحد تجاری،

استاندارد حسابرسی ۷۰۵ اظهارنظرهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل (تجدید نظر شده ۱۴۰۱)

انواع اظهارنظر تعدیل شده

ملاحظات در زمان صدور اظهارنظر تعدیل شده

	مشروط	مردود	عدم اظهارنظر									
<p>زمانی که: وجود تحریف بااهمیت در صورتهای مالی</p> <p style="text-align: center;">یا</p> <p>احتمال وجود تحریف بااهمیت در صورتهای مالی در شرایطی که کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب مقدور نیست.</p>	<p>هنگامی که اثر تحریفها، به تنهایی یا در مجموع، بر صورتهای مالی، بااهمیت و فراگیر است</p>	<p>هنگامی که کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب به عنوان مبنای اظهارنظر مقدور نباشد و آثار احتمالی تحریفهای کشف نشده بر صورتهای مالی، در صورت وجود، می تواند بااهمیت و فراگیر (اساسی) باشد</p>										
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 33%; text-align: center;">ماهیت مسئلهای که منجر به تعدیل شده است</td> <td style="width: 33%; text-align: center;">بااهمیت و فراگیر (اساسی)</td> <td style="width: 33%; text-align: center;">بااهمیت ولی غیر فراگیر</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">تحریف بااهمیت</td> <td style="text-align: center;">اظهارنظر مردود</td> <td style="text-align: center;">اظهارنظر مشروط</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">مقدور نبودن کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب</td> <td style="text-align: center;">عدم اظهارنظر</td> <td style="text-align: center;">اظهارنظر مشروط</td> </tr> </table>	ماهیت مسئلهای که منجر به تعدیل شده است	بااهمیت و فراگیر (اساسی)	بااهمیت ولی غیر فراگیر	تحریف بااهمیت	اظهارنظر مردود	اظهارنظر مشروط	مقدور نبودن کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب	عدم اظهارنظر	اظهارنظر مشروط			
ماهیت مسئلهای که منجر به تعدیل شده است	بااهمیت و فراگیر (اساسی)	بااهمیت ولی غیر فراگیر										
تحریف بااهمیت	اظهارنظر مردود	اظهارنظر مشروط										
مقدور نبودن کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب	عدم اظهارنظر	اظهارنظر مشروط										

مبنای اظهارنظر

از عنوان زیر استفاده کنید:

- اظهارنظر مشروط
- اظهارنظر مردود
- عدم اظهارنظر

عبارت اظهارنظر

	مشروط	مردود	عدم اظهارنظر
<p>"به استثنای آثار موارد توصیف شده در بخش مبنای اظهارنظر مشروط:</p> <p>الف. صورتهای مالی، [...] را، از تمام جنبه های بااهمیت، طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط (استانداردهای حسابداری) به نحو منصفانه نشان می دهد (چارچوب ارائه منصفانه) یا ب. صورتهای مالی از تمام جنبه های بااهمیت، طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط، تهیه شده است (برای چارچوب رعایت).</p>	<p>به دلیل اساسی بودن آثار موارد مندرج در بخش "مبنای اظهارنظر مردود":</p> <p>الف. صورتهای مالی، [...] را، طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط، به نحو منصفانه نشان نمی دهد (چارچوب ارائه منصفانه)، یا ب. صورتهای مالی، طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط، تهیه نشده است (چارچوب رعایت).</p>	<p>الف. بیان کند که حسابرس نسبت به صورتهای مالی اظهارنظر نمی کند و ب. ایه دلیل اساسی بودن آثار مسائل توصیف شده در بخش مبنای عدم اظهارنظر، کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب به عنوان مبنای اظهارنظر حسابرس نسبت به صورتهای مالی، امکانپذیر نبوده است.</p>	

بخش اظهارنظر

اصلاح عنوان- مبنای اظهارنظر مشروط مبنای اظهارنظر مردود مبنای عدم اظهارنظر.

- شرحی از مواردی که باعث تعدیل اظهارنظر می شود.

عنوان	علت تعدیل
<ul style="list-style-type: none"> • شرح تحریف. • تعیین کمیت اثر مالی، (در صورت امکان) • اگر قابل تعیین نیست، واقعیت را بیان کنید. 	<p>تحریف بااهمیت کمی (دارای مبلغ)</p>
<p>توضیح نحوه تحریف در افشا</p>	<p>تحریف با اهمیت در افشا</p>
<p>الف. ماهیت اطلاعات افشا نشده را توصیف کند؛ و ب. اطلاعات افشا نشده را، به شرط عملی بودن و کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب درباره آن، افشا کند.</p>	<p>تحریف با اهمیت به دلیل عدم افشای اطلاعات مورد نیاز</p>
<p>درج دلایل محدودیت</p>	<p>محدودیت</p>

- تصریح می کند که به اعتقاد حسابرس شواهد حسابرسی کسب شده، به عنوان مبنای اظهارنظر حسابرس، کافی و مناسب است، را، حسب مورد، با افزودن واژگان "مشروط" یا "مردود" بعد از واژه "اظهارنظر" اصلاح کند.
- عدم اظهارنظر، (الف) اشاره به آن بخش از گزارش حسابرس که مسئولیت های حسابرس در آن توصیف شده است؛ و (ب) گزاره ای در مورد اینکه شواهد حسابرسی کسب شده به عنوان مبنای اظهارنظر حسابرس، کافی و مناسب است یا خیر.

بخش مسئولیت حسابرس

در مواردی که حسابرس به دلیل مقدور نبودن کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب، نسبت به صورتهای مالی، عدم اظهارنظر ارائه می کند باید بخش توصیف مسئولیت های حسابرس به شرح بندهای ۲۸ و ۲۹ استاندارد ۷۰۰ را به گونه ای اصلاح کند که صرفا شامل گزاره های زیر باشد:

- مسئولیت حسابرس، انجام حسابرسی صورتهای مالی طبق استانداردهای حسابرسی و صدور گزارش حسابرس است؛ اما به دلیل مسائل توصیف شده در بخش "مبنای عدم اظهارنظر"، حسابرس نتوانسته است شواهد حسابرسی کافی و مناسب به عنوان مبنای اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی، کسب کند، و گزاره ای در مورد استقلال حسابرس و سایر مسئولیت های اخلاقی حسابرس که طبق بند ۲۸ (پ) استاندارد ۷۰۰ الزامی است.

استاندارد حسابرسی ۷۰۶ بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی در گزارش حسابرسی (تجدیدنظر شده سال ۱۴۰۱)

سایر بندهای توضیحی

۱	تعریف
	<p>بندی در گزارش حسابرسی که به موضوعی به جز اطلاعات ارائه یا افشا شده در صورت‌های مالی اشاره دارد و به قضاوت حسابرسی، برای درک استفاده‌کنندگان از کار حسابرسی، مسئولیت‌های حسابرسی یا گزارش حسابرسی سودمند تلقی می‌شود.</p>
۲	الزامات
	<ul style="list-style-type: none"> • هنگامی که حسابرسی سایر بندهای توضیحی را در گزارش حسابرسی درج می‌کند، باید آن را در بخش جداگانه‌ای با عنوان "سایر بندهای توضیحی" یا عنوان مناسب دیگری ارائه نماید، • منع قانونی یا مقرراتی وجود نداشته باشد و • در مواردی که استاندارد ۷۰۱ کاربرد دارد، این موضوع به عنوان مسائل عمده حسابرسی که باید در گزارش حسابرسی اطلاع-رسانی شود، تعیین نشده باشد.
۳	محل درج سایر بندهای توضیحی
	<ul style="list-style-type: none"> • در مواردی که درج "سایر بندهای توضیحی" در گزارش حسابرسی ضرورت پیدا می‌کند، این بخش باید، حسب مورد، بلافاصله بعد از بخش‌های "مسائل عمده حسابرسی" و "تأکید بر مطلب خاص" منعکس شود. • اگر موضوع سایر بندهای توضیحی با سایر الزامات قانونی و نظارتی مرتبط باشد، باید در بخش "گزارش در مورد سایر الزامات قانونی و مقرراتی" قرار گیرد.

تأکید بر مطلب خاص

۱	تعریف
	<p>بند مندرج در گزارش حسابرسی که به مطلبی اشاره دارد که در صورت‌های مالی به نحو مناسب ارائه یا افشا شده است، و به قضاوت حسابرسی برای درک صورت‌های مالی توسط استفاده‌کنندگان، اهمیت زیادی دارد.</p>
۲	الزامات
	<ul style="list-style-type: none"> • این بند در بخش جداگانه‌ای از گزارش حسابرسی با عنوان مناسبی که شامل اصطلاح "تأکید بر مطلب خاص" باشد، درج شود، • در این بند به صورت شفاف به آن مطلب خاص که مورد تأکید قرار گرفته است و محل درج موارد افشای مربوط در صورت‌های مالی که به طور کامل آن مطلب را توصیف کرده است، اشاره شود. در این بند فقط باید به اطلاعات ارائه یا افشا شده در صورت‌های مالی اشاره شود، و • تصریح شود که درج این مطلب خاص، تأثیری بر اظهارنظر حسابرسی نداشته است. • این بند جایگزین بندهای تعدیل اظهارنظر و مسائل عمده نیست.
۳	مصادیقی از شرایط درج بند تأکید بر مطلب خاص در گزارش حسابرسی
	<ul style="list-style-type: none"> • ابهام نسبت به پیامدهای آتی دعاوی حقوقی غیرمعمول یا اقدامات خاص مراجع نظارتی. • بکارگیری پیش از موعد یک استاندارد حسابداری جدید (در صورت مجاز بودن) که اثر بااهمیتی بر صورت‌های مالی دارد. • وقوع سوانحی که اثر با اهمیت بر وضعیت مالی واحد تجاری داشته یا دارد.
۴	محل درج بند تأکید بر مطلب خاص
	<p>بدون بخش "مسائل عمده حسابرسی" بلافاصله پس از بخش مبنای اظهارنظر و با وجود بخش "مسائل عمده حسابرسی"، بلافاصله بعد از بخش "مسائل عمده حسابرسی" مطرح می‌شود.</p>

استاندارد حسابرسی ۷۱۰ اطلاعات مقایسه‌ای (لازم الاجرا از اول فروردین ۱۳۸۴)

گزارش حسابرس

اطلاعات مقایسه‌ای

در مواردی که گزارش حسابرس نسبت به صورت‌های مالی دوره گذشته تعدیل شده بوده و موضوعی که باعث تعدیل گزارش گردیده هنوز برطرف نشده است:

- چنانچه موضوع مورد نظر بر ارقام دوره جاری نیز اثر داشته باشد، حسابرس باید با اشاره به آثار آن بر اطلاعات مقایسه‌ای و ارقام دوره جاری، گزارش خود را تعدیل کند
- چنانچه موضوع مورد نظر بر ارقام دوره جاری اثر نداشته باشد، حسابرس باید با اشاره به آثار آن بر اطلاعات مقایسه‌ای، گزارش خود را تعدیل کند.

صورت‌های مالی مقایسه‌ای

۱. اظهارنظر حسابرس متناسب با صورت‌های مالی در سال بیان شده است.

۲. اگر اظهارنظر در مورد صورت‌های مالی سال قبل با اظهارنظر دوره جاری درباره آن متفاوت است، دلیل این تفاوت عمده در بند تأکید بر مطلب خاص ارائه می‌شود.

۱	<p>صورت‌های مالی سال قبل توسط حسابرس دیگری حسابرسی شده است.</p> <p>حسابرس جانشین باید در گزارش خود، پس از بند اظهارنظر، به موارد زیر اشاره کند:</p> <ul style="list-style-type: none"> تصریح این که صورت‌های مالی دوره گذشته توسط حسابرس دیگری حسابرسی شده است. نوع اظهارنظر و تاریخ گزارش حسابرس قبلی.
۲	<p>صورت‌های مالی سال قبل حسابرسی نشده است.</p> <p>باید پس از بند اظهارنظر، تصریح کند که</p> <ul style="list-style-type: none"> اطلاعات مقایسه‌ای حسابرسی نشده است. این تأکید از مسئولیت حسابرس نسبت به اجرای روش‌های مناسب و ضروری درباره مانده‌های ابتدای سال جاری، نمی‌کاهد. این موضوع که اطلاعات مقایسه‌ای حسابرسی نشده است در صورت‌های مالی سال جاری به‌روشنی افشا می‌شود.

رویه‌های حسابرسی

۱	<p>تعیین کنید</p> <p>(الف) اینکه آیا صورت‌های مالی شامل اطلاعات مقایسه‌ای مورد نیاز است و (ب) آیا چنین اطلاعاتی به طور مناسب طبقه‌بندی شده است یا خیر؟</p>
۲	<p>ارزیابی کنید</p> <p>(الف) یکنواختی در بکارگیری رویه‌های حسابداری مورد استفاده درباره اطلاعات مقایسه‌ای نسبت به ارقام دوره جاری و در صورت وجود تغییر رویه، اعمال اصلاحات و یا افشای مناسب.</p> <p>(ب) انطباق اطلاعات مقایسه‌ای با مبالغ و موارد افشا شده در صورت‌های مالی دوره گذشته یا اعمال اصلاحات و یا افشای مناسب.</p>
۳	<p>احتمال وجود تحریف</p> <p>اجرای روش‌های حسابرسی اضافی برای به دست آوردن شواهد حسابرسی کافی و مناسب برای تعیین وجود تحریف بااهمیت.</p> <p>توجه: استاندارد ۵۶۰ "رویدادهای پس از تاریخ ترازنامه" در صورتی اجرا می‌شود که حسابرسی دوره قبل را نیز انجام داده باشند.</p>
۴	<p>دریافت تأییدیه</p> <p>از مدیریت برای اینکه تأییدیه مدیران مناسب شرایط سال قبل بوده است، تأییدیه دریافت کند.</p>

معنی و انواع اطلاعات مقایسه‌ای

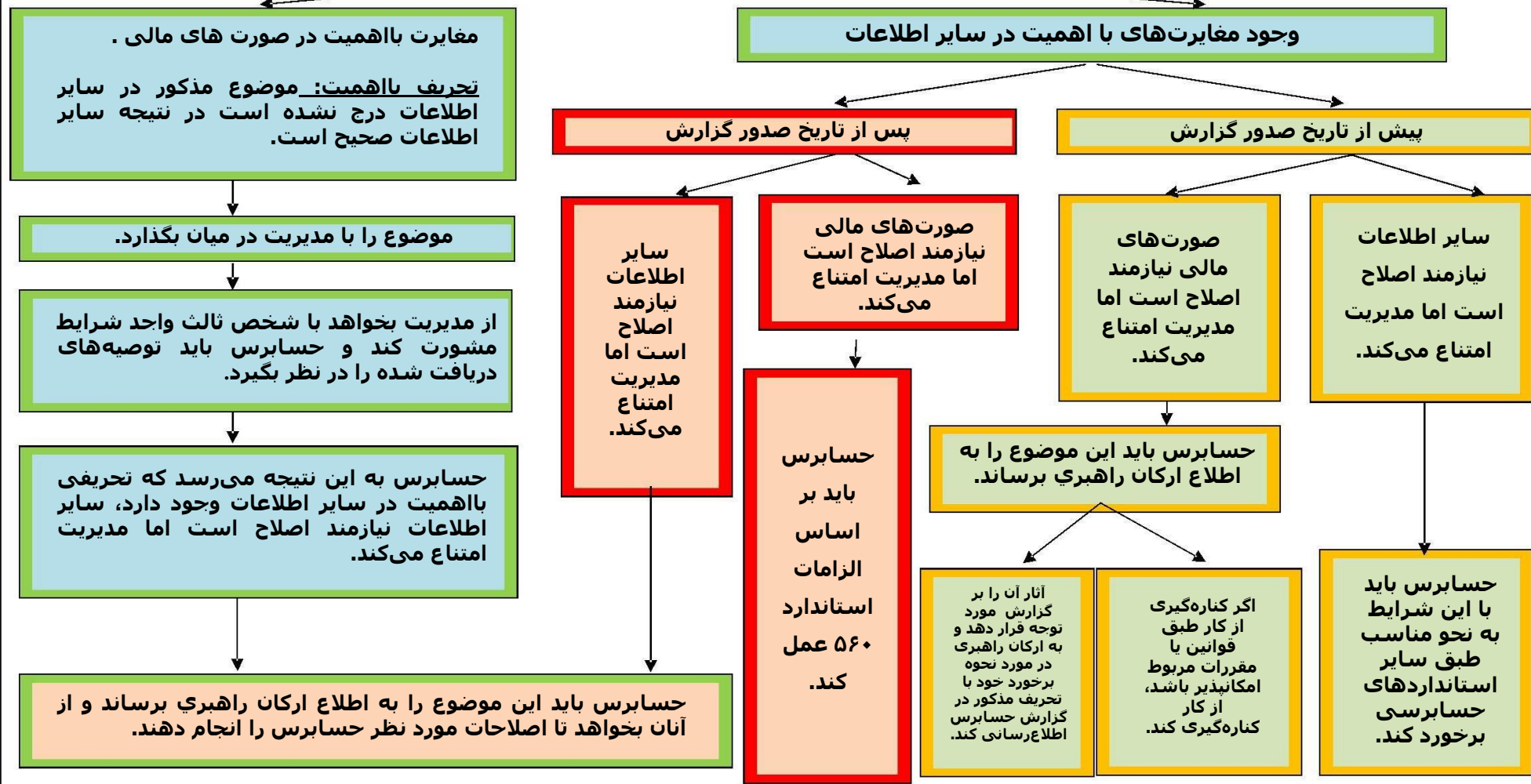
۱	<p>ارقام مقایسه‌ای</p> <p>مبالغ و دیگر اطلاعات مربوط به دوره گذشته موجود در صورت‌های مالی.</p>
۲	<p>ارقام متناظر</p> <p>مبالغ و دیگر اطلاعات مربوط به دوره گذشته که به‌عنوان بخشی از صورت‌های مالی و به‌منظور استفاده در ارتباط با مبالغ و اطلاعات افشا شده دوره جاری (که در این استاندارد "ارقام دوره جاری" گفته می‌شود) ارائه می‌شود. اطلاعات مقایسه‌ای، صورت‌های مالی کامل محسوب نمی‌شود و به تنهایی قابل ارائه نیست. این اطلاعات، جزئی جدانشدنی از صورت‌های مالی دوره جاری است که تنها در ارتباط با ارقام دوره جاری مطالعه می‌شود.</p>
۳	<p>صورت مالی مقایسه‌ای</p> <p>مبالغ و دیگر اطلاعات مربوط به دوره گذشته که به‌منظور مقایسه با صورت‌های مالی دوره جاری ارائه می‌شود. صورت‌های مالی مقایسه‌ای (شامل صورت‌های مالی اساسی و یادداشت‌های توضیحی آن)، جزئی از صورت‌های مالی دوره جاری محسوب نمی‌شود و به تنهایی هم قابل ارائه است.</p>

استاندارد حسابرسي ۷۲۰ مسئولیت‌های حسابرسي در قبال ساير اطلاعات (تجدیدنظر شده ۱۴۰۱)

هدف: اظهارنظر حسابرسي نسبت به صورتهای مالی، به ساير اطلاعات تسري نمی‌يابد. حسابرسي را ملزم به مطالعه ساير اطلاعات می‌کند، زیرا اگر ساير اطلاعات مغايرت بااهمیتی با صورتهای مالی یا شناخت حسابرسي که در جريان حسابرسي حاصل شده است، داشته باشد ممکن است نشانه وجود تحريفی بااهمیت در صورتهای مالی یا ساير اطلاعات باشد که هر یک از آنها می‌تواند اعتبار صورتهای مالی و گزارش حسابرسي نسبت به آن را کاهش دهد.

رويش‌های حسابرسي (الزامات دريافت ساير اطلاعات):

حسابرسي بايد از طريق مذاکره با مديران اجرايی، مشخص کند چه زمانی و چگونه واحد تجاری قصد دارد صورتهای مالی و ساير اطلاعات را منتشر کند و هماهنگی مناسبی با مديران اجرايی داشته باشد تا به موقع نسخه نهایی صورتهای مالی و ساير اطلاعات را دريافت کند.



استاندارد ۸۰۰ برای حسابرسی مجموعه کاملی از صورت‌های مالی تهیه شده براساس یک چارچوب با مقاصد خاص تدوین شده است.
هدف: بکارگیری استانداردهای حسابرسی با در نظر گرفتن مناسب ملاحظات خاص در رابطه با: الف) پذیرش کار؛ ب) برنامه‌ریزی و اجرای حسابرسی؛ و پ) گزارشگری نسبت به صورت‌های مالی.

ملاحظات حسابرسی

تعاریف

گزارشگری

رعایت الزامات استاندارد ۷۰۰ تجدیدنظر شده گزارش حسابرسی نسبت به صورت‌های مالی با مقاصد خاص شامل:

الف) هدف تهیه صورت‌های مالی با مقاصد خاص و، در صورت لزوم، توصیف استفاده‌کنندگان مورد نظر،

ب) توصیف مسئولیت مدیریت در قبال صورت‌های مالی و اشاره به مسئولیت آن در ارتباط با قابل قبول بودن چارچوب گزارشگری مالی مورد استفاده در حالتی که مدیریت حق انتخاب چارچوب گزارشگری مالی را داشته باشد،

پ) درج این موضوع که با مقاصد خاص تهیه شده، در نتیجه ممکن است برای مقاصد دیگر مناسب نباشد. تحت یک بند با یک عنوان مناسب.

برنامه‌ریزی و اجرای حسابرسی

الف) ملاحظات برنامه‌ریزی و اجرای حسابرسی مانند:

- رعایت الزامات اخلاقی مربوط، شامل الزامات مربوط به استقلال در کار حسابرسی صورت‌های مالی،
- رعایت همه استانداردهای حسابرسی مرتبط با کار حسابرسی،

ب) رعایت تمام الزامات استانداردها، مگر اینکه یک استاندارد یا برخی از الزامات آن در شرایط موجود، مربوط نباشد.

پ) ضرورت اجرای روش‌های حسابرسی جایگزین به جای انجام آن الزام (الزامات) برای دستیابی به هدف یک یا چند الزام یک استاندارد،

ت) توجه خاص به بکارگیری برخی از الزامات استانداردهای حسابرسی در حسابرسی صورت‌های مالی با مقاصد خاص، برای مثال، براساس استاندارد ۳۲۰، قضاوت درباره موضوعاتی که برای استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی با اهمیت است، با در نظر گرفتن نیازهای اطلاعات مالی مشترک استفاده‌کنندگان به عنوان یک گروه، شکل می‌گیرد. با این حال، در حسابرسی صورت‌های مالی با مقاصد خاص، این قضاوت‌ها با توجه خاص به نیازهای اطلاعات مالی استفاده‌کنندگان مورد نظر، انجام می‌شود.

ث) توجه به مسئولیت ارکان راهبری واحد تجاری در مورد صورت‌های مالی با مقاصد خاص،

ج) عدم مصداق الزامات استاندارد ۳۶۰ ارتباط با ارکان راهبری واحد تجاری زمانی که اطلاعات مالی صرفاً برای استفاده مدیران اجرایی تهیه می‌شود.

پذیرش کار

۱. تعیین اینکه چارچوب گزارشگری مالی بکار رفته در تهیه صورت‌های مالی قابل قبول است یا خیر.

۲. شناخت کسب نسبت به:

- هدف از تهیه صورت‌های مالی؛
- استفاده‌کنندگان مورد نظر؛ و
- اقدامات صورت گرفته توسط مدیریت واحد تجاری به منظور تعیین قابل قبول بودن چارچوب گزارشگری مالی بکاررفته در شرایط موجود.

۳. چارچوب یک فرآیند سازمان یافته و شفاف، شامل بحث و بررسی نظرات ذینفعان مربوط، را دنبال کند،

۴. قانون‌گذار ممکن است در راستای رعایت الزامات موردنظر، ضوابطی را برای گزارشگری مالی تعیین کند.

۵. در صورت وجود تناقض انطباق این الزامات با استانداردهای گزارشگری مالی، باید با مدیریت واحد تجاری درخصوص ماهیت الزامات اضافی مذاکره کند و در موارد زیر با مدیریت به توافق برسد:

- آیا الزامات اضافی را می‌توان از طریق افشا، رعایت کرد یا خیر، یا
- آیا با توجه به الزامات اضافی مزبور می‌توان توصیف چارچوب گزارشگری مالی مربوط در صورت‌های مالی را تغییر داد یا خیر.

۶. اگر هیچ یک از اقدامات ذکر شده را نتوان انجام داد، باید تعیین شود که آیا تعدیل اظهارنظر طبق استاندارد ۷۰۵ ضروری است یا خیر.

چارچوب با مقاصد خاص

یک چارچوب گزارشگری مالی که برای رفع نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان خاص طراحی شده است

ماهیت چارچوب مقاصد خاص

می‌تواند ارائه منصفانه یا میزان انطباق با رعایت الزامات قانونی یا مقرراتی خاصی باشد.

نمونه‌هایی از چارچوب‌های با مقاصد خاص

- ضوابط مورد استفاده واحد تجاری برای تهیه اطلاعات مالی برای مالیاتی؛
- ضوابط گزارشگری مالی مقرر توسط مراجع ذیصلاح قانونی؛ یا
- ضوابط گزارشگری مالی یک قرارداد، از قبیل تسهیلات مالی یا کمک بلاعوض.

استاندارد حسابرسی ۸۰۵ ملاحظات خاص در حسابرسی یک صورت مالی یا اجزای یک صورت مالی (لازم الاجرا از فروردین ۱۳۹۱)

در این استاندارد، ملاحظات خاص در بکارگیری آن استانداردها در حسابرسی یک صورت مالی یا اجزای یک صورت مالی، مطرح می‌شود. یک صورت مالی یا اجزای یک صورت مالی، ممکن است بر اساس یک چارچوب با مقاصد عمومی یا با مقاصد خاص تهیه شود. هدف استاندارد: توجه به ملاحظات خاص در رابطه با الف) پذیرش کار؛ ب) برنامه‌ریزی و اجرای حسابرسی؛ و پ) گزارشگری نسبت به یک صورت مالی یا اجزای یک صورت مالی.

ملاحظات حسابرسی

صورت‌های مالی / عناصر یک صورت مالی

گزارشگری

- الزامات استاندارد ۷۰۰ را حسب ضرورت رعایت کند.
- اگر ملزم به ارائه گزارش نسبت به یک صورت مالی یا اجزای یک صورت مالی توأم با مجموعه کامل صورت‌های مالی است باید در هر مورد اظهارنظر جداگانه‌ای ارائه نماید.
- اگر به این نتیجه برسد که آن صورت مالی یا آن جزء خاص یک صورت مالی به اندازه کافی از مجموعه کامل متمایز نیست باید از مدیریت بخواهد اصلاحات لازم را انجام دهد.
- مادامی که نسبت به متمایز بودن اطلاعات مذکور قانع نشده باشد، نباید گزارشی صادر کند.

اظهارنظر تعدیل شده نسبت به مجموعه کامل صورت‌های مالی

الف) اگر اظهارنظر حسابرسی نسبت به مجموعه کامل صورت‌های مالی، تعدیل شده باشد باید آثار احتمالی مابقی تعدیل و بندهای مذکور را بر گزارش نسبت به یک صورت مالی یا اجزای آن مشخص کند.

ب) اگر ارائه اظهارنظر مردود یا عدم اظهارنظر نسبت به مجموعه کامل صورت‌های مالی واحد تجاری به عنوان یک مجموعه واحد ضروری است، نباید نسبت به یکی از صورت‌های مالی یا اجزای آن که بخش عمده‌ای از صورت‌های مالی را تشکیل می‌دهد، اظهارنظر تعدیل نشده ارائه کند؛ و

پ) باید تنها در شرایط زیر نسبت به آن جزء خاص اظهارنظر تعدیل نشده ارائه کند:

- گزارش حسابرسی نسبت به جزء خاص همراه با گزارش حسابرسی نسبت به مجموعه کامل، که حاوی اظهارنظر مردود یا عدم اظهارنظر است، منتشر نشود؛ و
- آن جزء خاص، بخش عمده‌ای از مجموعه کامل صورت‌های مالی را تشکیل ندهد.

برنامه‌ریزی و اجرای حسابرسی

الف) مربوط بودن هر یک از استانداردهای حسابرسی مستلزم بررسی دقیق است.

ب) استانداردهای حسابرسی که برای حسابرسی صورت‌های مالی تدوین شده‌است، باید در صورت لزوم هنگام حسابرسی یک صورت مالی یا اجزای یک صورت مالی، تعدیل شوند.

پ) هنگام حسابرسی یک صورت مالی یا اجزای یک صورت مالی همراه با حسابرسی مجموعه کامل صورت‌های مالی واحد تجاری، حسابرسی ممکن است بتواند از شواهد حسابرسی به دست آمده در اجرای بخشی از حسابرسی مجموعه کامل صورت‌های مالی واحد تجاری، در حسابرسی یک صورت مالی یا اجزای یک صورت مالی استفاده کند.

ت) هر یک از صورت‌های مالی منعکس در مجموعه کامل صورت‌های مالی و بسیاری از اجزای آن صورت‌های مالی و یادداشت‌های توضیحی مربوط، به همدیگر مرتبط هستند. بنابراین، هنگام حسابرسی یک صورت مالی یا اجزای یک صورت مالی، حسابرسی ممکن است نتواند به صورت مجزا آن صورت مالی یا اجزای یک صورت مالی را مورد رسیدگی قرار دهد.

ث) سطح اهمیت تعیین شده برای یک صورت مالی یا اجزای یک صورت مالی ممکن است پایین‌تر از سطح اهمیت مشخص شده برای مجموعه کامل صورت‌های مالی واحد تجاری باشد، که این موضوع بر ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روش‌های حسابرسی و ارزیابی تحریف‌های اصلاح نشده تأثیر خواهد داشت.

پذیرش کار

بکارگیری استانداردهای حسابرسی

- براساس الزامات استاندارد ۲۰۰، حسابرسی باید کلیه استانداردهای حسابرسی مربوط به هر کار حسابرسی را رعایت کند.
- در حسابرسی یک صورت مالی یا اجزای یک صورت مالی، این الزام صرف‌نظر از اینکه حسابرسی، حسابرسی مجموعه کامل صورت‌های مالی واحد تجاری را نیز انجام می‌دهد یا خیر، کاربرد دارد.
- اگر حسابرسی، حسابرسی مجموعه کامل صورت‌های مالی را عهده‌دار نباشد باید امکان انجام حسابرسی یک صورت مالی یا جزء خاصی از یک صورت مالی براساس استانداردهای حسابرسی را مشخص کند.

قابل قبول بودن چارچوب گزارشگری مالی

- قابل قبول بودن چارچوب گزارشگری مالی بکار رفته در تهیه صورت‌های مالی را تعیین کند.
- تعیین کند که آیا بکارگیری آن چارچوب گزارشگری مالی منجر به افشای کافی، به گونه‌ای می‌شود که استفاده‌کنندگان بتوانند اطلاعات آن صورت مالی یا جزء خاص آن و همچنین تأثیر معاملات و رویدادهای بااهمیت بر اطلاعات منعکس در آن را درک کنند.

شکل اظهارنظر

- بر اساس استاندارد ۲۱۰، در قرارداد حسابرسی، باید شرایط انجام کار شامل شکل مورد انتظار هرگونه گزارشگری که توسط حسابرسی صادر خواهد شد، مشخص شود.
- در حسابرسی یک صورت مالی یا اجزای یک صورت مالی، حسابرسی باید مناسب بودن شکل مورد انتظار اظهارنظر در شرایط موجود را ارزیابی کند.

اجزای یک صورت مالی

الف) اجزای یک صورت مالی، به معنی "طبقات اصلی و فرعی، حساب یا قلم خاص از یک صورت مالی" است.

ب) یک صورت مالی یا اجزای یک صورت مالی شامل یادداشت‌های توضیحی مربوط است.

نمونه‌هایی از اجزای یک صورت مالی

- حساب‌های دریافتی، ذخیره
- مشکوک‌الوصول، موجودی مواد و کالا، بدهی مزایای بازنشستگی، مبلغ دفتری دارایی‌های نامشهود، بدهی بابت "خسارات واقع شده و گزارش نشده" در شرکت‌های بیمه، شامل یادداشت‌های توضیحی مربوط.
- صورت ریز دارایی‌های امانی نزد دیگران شامل یادداشت‌های توضیحی مربوط.
- صورت ریز مبلغ دفتری دارایی‌های ثابت مشهود، شامل یادداشت‌های توضیحی مربوط.
- صورت ریز مخارج صرف شده برای اموال اجاره شده، شامل یادداشت‌های توضیحی.

خلاصه استاندارد حسابرسی ۲۴۰۰ بررسی اجمالی صورت‌های مالی (لازم‌الاجرا اول فروردین ۱۳۷۸)

هدف این استاندارد، ارائه استانداردها و راهنمایی‌های لازم درباره مسئولیت‌های حرفه‌ای حسابرس در مواردی است که حسابرسی غیر از حسابرس واحد تجاری بررسی اجمالی صورت‌های مالی را انجام می‌دهد. هدف از بررسی اجمالی صورت‌های مالی این است که حسابرس بتواند بر اساس رسیدگی‌هایی که به مراتب محدودتر از حسابرسی است و تمام شواهد لازم و کافی را برای حسابرسی صورت‌های مالی تأمین نمی‌کند، چنین نظر دهد که به مورد یا موارد با اهمیتی که حاکی از انحراف از استانداردهای حسابداری باشد، برخورد نکرده است (اطمینان محدود).



استاندارد حسابرسی ۲۴۱۰ بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای توسط حسابرس مستقل واحد تجاری (لازم‌الاجرا از فروردین ۱۳۸۹)

هدف این استاندارد، ارائه استانداردها و راهنمایی‌های لازم در ارتباط با مسئولیت‌های حرفه‌ای حسابرس و شکل و محتوای گزارش وی در مواردی است که بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای صاحبکار حسابرسی را به عهده می‌گیرد. هدف بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای، این است که حسابرس بتواند براساس بررسی اجمالی، نتیجه‌گیری خود را در این باره بیان کند که آیا با مورد یا مواردی حاکی از عدم ارائه مطلوب اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای، از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، برخورد کرده است یا خیر.

نمونه‌هایی از روش‌های تحلیلی قابل استفاده در بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای

۱. مقایسه اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای با:

- اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای پیش از آن،
- اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای مشابه سال پیش، و
- آخرین صورت‌های مالی سالانه حسابرسی شده.

۲. مقایسه اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای جاری با نتایج پیش‌بینی شده، مانند بودجه‌ها یا پیش‌بینی‌ها؛

۳. مقایسه اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای جاری با اطلاعات غیر مالی مربوط.

۴. مقایسه مبالغ ثبت شده، یا نسبت‌های تعیین شده بر اساس مبالغ ثبت شده، با انتظارات حسابرس. حسابرس این گونه انتظارات را با شناسایی و بکارگیری روابطی تعیین می‌کند که بر مبنای شناخت وی از واحد تجاری و صنعت آن، به طور معقول انتظار می‌رود وجود داشته باشد.

۵. مقایسه نسبت‌ها و شاخص‌های دوره میانی جاری با واحدهای تجاری مشابه در همان صنعت.

۶. مقایسه روابط بین عناصر اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای جاری با روابط مشابه اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای دوره‌های پیش،

۷. مقایسه اجزای اطلاعات با یکدیگر، از قبیل موارد زیر:

- بر حسب دوره، برای مثال، اقلام درآمدها و هزینه‌ها
- بر حسب مبالغ فصلی، ماهانه یا هفتگی.
- بر حسب خط تولید یا منابع درآمد.
- بر حسب محل جغرافیایی.
- بر حسب چندین ویژگی معامله؛

حسابرس در بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای باید الزامات آیین رفتار حرفه‌ای را رعایت و کار را با نگرش تردید حرفه‌ای و اجرای روشهای کنترل کیفیت متناسب هر کار انجام دهد.

روش‌هایی برای به روز کردن شناخت از واحد تجاری و محیط آن

۱. مطالعه مستندات حسابرسی سال پیش، بررسی‌های اجمالی میان‌دوره‌ای سال جاری و دوره(های) میانی مقایسه‌ای سال پیش، به منظور شناسایی موضوعاتی که ممکن است بر اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای دوره جاری اثر گذارد.

۲. توجه به هرنوع خطر عمده، شامل خطر زیر پا گذاری کنترل‌های داخلی توسط مدیریت، که در حسابرسی صورت‌های مالی سال پیش شناسایی شده است.

۳. مطالعه آخرین اطلاعات مالی سالانه و دوره میانی مشابه سال پیش.

۴. ارزیابی اهمیت با توجه به استانداردهای حسابداری مرتبط با اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای، به منظور کمک در تعیین ماهیت و میزان روش‌های بررسی اجمالی لازم و ارزیابی اثر تحریف‌ها.

۵. توجه به ماهیت هرنوع تحریف بااهمیت اصلاح شده و هرنوع تحریف کم اهمیت شناسایی شده اما اصلاح نشده در صورت‌های مالی سال پیش.

۶. توجه به نکات عمده حسابداری و گزارشگری مالی که ممکن است همچنان استمرار داشته باشد، مانند ضعف‌های بااهمیت در کنترل‌های داخلی.

۷. توجه به نتایج هرنوع روش حسابرسی اجرا شده درباره صورت‌های مالی سال جاری.

۸. توجه به نتایج حسابرسی داخلی انجام شده و اقدامات بعدی به عمل آمده توسط مدیریت.

۹. پرس‌وجو از مدیریت درباره نتایج ارزیابی وی از خطر تحریف بااهمیت اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای ناشی از تقلب.

۱۰. پرس‌وجو از مدیریت درباره اثر تغییرات انجام شده در فعالیت‌های واحد تجاری.

۱۱. پرس‌وجو از مدیریت درباره هرنوع تغییر عمده ایجاد شده در کنترل‌های داخلی و اثر بالقوه این گونه تغییرات بر تهیه اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای.

۱۲. پرس‌وجو از مدیریت درباره فرایند تهیه اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای و قابلیت اعتماد سوابق حسابداری زیربنای تهیه اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای

استاندارد حسابرسی ۲۴۰۰ رسیدگی به اطلاعات مالی آتی (لازم الاجرا از اول مهرماه ۱۳۸۴)

ارائه و افشا

حسابرس هنگام ارزیابی ارائه و افشای اطلاعات مالی آتی علاوه بر رعایت هرگونه الزامات خاص قانونی و مقرراتی یا استانداردهای حرفه‌ای مربوط، موارد زیر را نیز مورد توجه قرار دهد:

۱. آگاه‌کننده بودن اطلاعات مالی آتی و گمراه‌کننده نبودن آن.
۲. افشای روشن رویه‌های حسابداری در یادداشت‌های همراه اطلاعات مالی آتی.
۳. کفایت افشای مفروضات مدیریت در یادداشت‌های همراه اطلاعات مالی آتی.
۴. افشای تاریخ تهیه اطلاعات مالی آتی.
۵. واضح و آشکار بودن میانی تعیین دامنه و عدم انتخاب دامنه به گونه‌ای جانبدارانه یا گمراه‌کننده.
۶. افشای هرگونه تغییر در رویه‌های حسابداری از تاریخ آخرین صورت‌های مالی تاریخی همراه با دلایل هر تغییر و آثار آن بر اطلاعات مالی آتی.

پذیرش کار

حسابرس پیش از پذیرش کار رسیدگی لازم است از جمله به موارد زیر توجه کند:

۱. استفاده مورد نظر از اطلاعات.
۲. نشر عمومی یا محدود اطلاعات.
۳. ماهیت مفروضات (یعنی این که مفروضات بهترین برآورد است یا ذهنی)
۴. جزئیات قابل درج در اطلاعات.
۵. دوره تحت پوشش اطلاعات.

هنگامی که مفروضات، کاملاً غیرواقعی‌بینه است یا حسابرس براین باور است که اطلاعات مالی آتی برای استفاده مورد نظر نامناسب است، وی باید از پذیرش کار خودداری یا از آن کناره‌گیری کند.

معنا و انواع اطلاعات مالی آتی

۱	<p>معنی اطلاعات مالی آتی</p> <ul style="list-style-type: none"> • اطلاعات مالی که مبتنی بر مفروضاتی درباره رویدادهای آتی و اقدامات احتمالی واحد مورد رسیدگی است. • این اطلاعات از لحاظ ماهیت، بسیار ذهنی است و تهیه آن مستلزم اعمال قضاوت قابل توجه است. 				
۲	<p>انواع اطلاعات مالی آتی</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center; vertical-align: middle;">پیش‌بینی شده</td> <td style="padding: 5px;">یعنی اطلاعات مالی آتی تهیه شده بر مبنای مفروضاتی درباره رویدادهای آتی که مدیریت انتظار دارد رخ دهد و اقداماتی که مدیریت در تاریخ تهیه اطلاعات، انتظار دارد در آینده انجام دهد (مفروضات بهترین برآورد).</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center; vertical-align: middle;">فرضی</td> <td style="padding: 5px;">مفروضات ذهنی درباره رویدادهای آتی و اقدامات مدیریت که لزوماً انتظار وقوع آنها نمی‌رود و ترکیبی از مفروضات بهترین برآورد و مفروضات ذهنی.</td> </tr> </table>	پیش‌بینی شده	یعنی اطلاعات مالی آتی تهیه شده بر مبنای مفروضاتی درباره رویدادهای آتی که مدیریت انتظار دارد رخ دهد و اقداماتی که مدیریت در تاریخ تهیه اطلاعات، انتظار دارد در آینده انجام دهد (مفروضات بهترین برآورد).	فرضی	مفروضات ذهنی درباره رویدادهای آتی و اقدامات مدیریت که لزوماً انتظار وقوع آنها نمی‌رود و ترکیبی از مفروضات بهترین برآورد و مفروضات ذهنی.
پیش‌بینی شده	یعنی اطلاعات مالی آتی تهیه شده بر مبنای مفروضاتی درباره رویدادهای آتی که مدیریت انتظار دارد رخ دهد و اقداماتی که مدیریت در تاریخ تهیه اطلاعات، انتظار دارد در آینده انجام دهد (مفروضات بهترین برآورد).				
فرضی	مفروضات ذهنی درباره رویدادهای آتی و اقدامات مدیریت که لزوماً انتظار وقوع آنها نمی‌رود و ترکیبی از مفروضات بهترین برآورد و مفروضات ذهنی.				
۳	<p>مسئولیت‌های مدیریت</p> <p>مسئولیت به‌عهده مدیریت شامل:</p> <ul style="list-style-type: none"> • تهیه و ارائه اطلاعات مالی آتی، • مشخص کردن آنها و • افشای مفروضات زیربنای آنها، 				
۴	<p>مسئولیت‌های حسابرس</p> <ul style="list-style-type: none"> • بررسی و گزارش درباره اطلاعات مالی آتی، • مربوط به رویدادها و اقداماتی است که هنوز رخ نداده و ممکن است رخ ندهد، • شواهد آینده محور و در نتیجه قضاوت هستند، • حسابرس نمی‌تواند درباره تحقق نتایج نشان داده شده در اطلاعات مالی آتی اظهار نظر کند، • ارائه اطمینان سلبی درباره (تضمین منفی). 				

شواهد مناسب و کافی

حسابرس در رسیدگی به اطلاعات مالی آتی باید شواهد مناسب و کافی درباره موارد زیر کسب کند:

- (۱) نامعقول نبودن مفروضات بهترین برآورد مدیریت که زیربنای اطلاعات مالی آتی است و سازگاری مفروضات ذهنی با هدف اطلاعات.
- (۲) تهیه اطلاعات مالی آتی بر مبنای مفروضات مربوط به نحو مناسب.
- (۳) ارائه اطلاعات مالی آتی به نحو مناسب و افشای کافی مفروضات با اهمیت، از جمله تفکیک روشن مفروضات بهترین برآورد و مفروضات ذهنی.
- (۴) تهیه اطلاعات مالی آتی به‌طور یکنواخت با صورت‌های مالی تاریخی و با استفاده از رویه‌های حسابداری مناسب.

روش‌های رسیدگی

حسابرس هنگام تعیین ماهیت، زمانبندی اجرا و حدود روش‌های رسیدگی باید موارد زیر را مورد توجه قرار دهد:

۱. احتمال وجود تحریف عمده.
۲. شناخت کسب شده در طول رسیدگی‌های قبلی.
۳. صلاحیت مدیریت برای تهیه اطلاعات مالی آتی.
۴. میزان تاثیر قضاوت‌های مدیریت در تهیه اطلاعات مالی آتی.
۵. کفایت و انکاپذیری داده‌های زیربنای اطلاعات مالی آتی.

در گزارش رسیدگی: تصریح اینکه مسئولیت اطلاعات مالی آتی با مدیریت است، ارایه اطمینان سلبی و این که آیا براساس رسیدگی به شواهد پشتوانه مفروضات، به مواردی برخورد کرده است که وی را متقاعد سازد مفروضات مزبور، مبنای معقولی برای تهیه اطلاعات مالی آتی فراهم نمی‌کند یا خیر. و اظهار نظر در باره اینکه آیا اطلاعات مالی آتی بر اساس مفروضات به گونه‌ای درست تهیه و طبق استانداردهای حسابداری ارائه شده است یا خیر.

خلاصه استاندارد خدمات مرتبط ۲۴۰۰ روش‌های توافقی رسیدگی (لازم‌الاجرا از اول فروردین ۱۴۰۳)

روش‌های توافقی رسیدگی: در اجرای روش‌های توافقی رسیدگی، حسابرس روش‌هایی را انجام می‌دهد که بین او و طرف قرارداد توافق شده است و طرف قرارداد پذیرفته است که روش‌های توافق شده متناسب با اهداف رسیدگی است. حسابرس، روش‌های توافقی اجرا شده و یافته‌های مرتبط را در گزارش روش‌های توافقی رسیدگی اطلاع‌رسانی می‌کند. طرف قرارداد و سایر استفاده‌کنندگان گزارش، روش‌های توافقی رسیدگی و یافته‌های گزارش شده را ارزیابی و از کار انجام شده توسط حسابرس، نتیجه‌گیری می‌کنند. رعایت استانداردهای حرفه‌ای، از جمله الزامات اخلاقی مربوط توسط حسابرس و اطلاع‌رسانی شفاف روش‌های اجرا شده و یافته‌های مرتبط ضروری است. روش‌های توافقی رسیدگی، متفاوت از حسابرسی، بررسی اجمالی یا سایر خدمات اطمینان‌بخشی است. اجرای روش‌های توافقی رسیدگی مستلزم کسب شواهد با هدف ارائه اظهارنظر یا اطمینان‌بخشی به هر شکلی، توسط حسابرس نیست.

گزارشگری

گزارش روش‌های توافقی رسیدگی باید مکتوب بوده و شامل موارد زیر باشد:

(الف) عنوان گزارش که به صورت شفاف نشان دهد که گزارش مورد نظر، گزارش روش‌های توافقی رسیدگی است؛

(ب) مخاطب گزارش آنگونه که در قرارداد مشخص شده است؛

(پ) مشخص کردن موضوع مدنظری که روش‌های توافقی رسیدگی در خصوص آن اجرا می‌شود؛

(ت) مشخص کردن هدف گزارش و گزاره‌ای با این مضمون که گزارش روش‌های توافقی رسیدگی ممکن است برای مقاصد دیگر مناسب نباشد؛

(ث) توصیف روش‌های توافقی رسیدگی

(ج) حسب مورد، طرف مسئول که توسط طرف قرارداد مشخص می‌شود و گزاره‌ای با این مضمون که طرف مسئول در قبال موضوع مدنظری که روش‌های توافقی رسیدگی در خصوص آن اعمال شده است، مسئولیت دارد؛

(چ) گزاره‌ای با این مضمون که کار مورد نظر طبق استاندارد خدمات مرتبط ۲۴۰۰ (تجدیدنظر شده ۱۴۰۳) انجام شده است؛

(ح) گزاره‌ای با این مضمون که تشخیص مناسب بودن روش‌های توافق شده با حسابرس نبوده و در این خصوص تعهدی ندارد؛

(خ) گزاره‌ای با این مضمون که گزارش، خدمات اطمینان‌بخشی نیست و حسابرس اظهارنظر یا نتیجه‌گیری اطمینان‌بخشی ارائه نمی‌کند؛

(د) گزاره‌ای با این مضمون که اگر روش‌های رسیدگی گسترش یابد، ممکن است با مسائل دیگری مواجه شوند که گزارش آنها ضرورت می‌یافت؛

(ذ) گزاره‌ای با این مضمون که، الزامات مرتبط آیین رفتار حرفه‌ای یا، حسب مورد، الزامات قانونی و مقرراتی مربوط رعایت می‌شود؛

(ر) گزاره‌ای در خصوص استقلال؛

(ز) گزاره‌ای با مضمون رعایت استاندارد کنترل کیفیت ۱ توسط موسسه؛

(ژ) توصیف روش‌های اجرا شده با جزئیات ماهیت و میزان آن روش‌ها و در صورت ضرورت زمان‌بندی اجرای هر یک از روش‌های مورد توافق در قرارداد؛

(س) یافته‌های حاصل از روش‌های اجرا شده شامل جزئیات هرگونه ایراد؛

(ش) امضای حسابرس؛

(ص) تاریخ گزارش؛ و

(ض) نشانی حسابرس.

نکات اساسی قرارداد

حسابرس باید در مورد شرایط روش‌های توافقی رسیدگی با طرف قرارداد توافق کند. این قرارداد شامل:

(الف) مشخص نمودن موضوع یا موضوعات مدنظر

(ب) هدف روش‌های توافقی رسیدگی و استفاده‌کنندگان مورد نظر، گزارش روش‌های توافقی رسیدگی مشخص شده توسط طرف؛

(پ) مشخص نمودن طرف مسئول توسط طرف قرارداد در موارد مقتضی، و گزاره‌ای مبنی بر اینکه طرف مسئول، مسئولیت موضوع مدنظر را که روش‌های توافقی در مورد آن اجرا می‌شود، به عهده دارد؛

(ت) تصریح الزامات اخلاقی مربوط که حسابرس آن الزامات را رعایت خواهد کرد؛

(ث) گزاره‌ای مبنی بر ملزم بودن یا نبودن حسابرس به رعایت الزامات استقلال، و ذکر الزامات مرتبط با استقلال در صورت ملزم بودن به رعایت آنها؛

(ج) ماهیت روش‌های توافقی رسیدگی، شامل گزاره‌های زیر:

۱. روش‌های توافقی رسیدگی مستلزم اجرای روش‌های مورد توافق بین حسابرس و طرف قرارداد وی (در صورت اقتضا سایر اشخاص) و گزارش یافته‌های آن توسط حسابرس است؛

۲. یافته‌ها، نتایج عینی روش‌های توافقی اجرا شده هستند؛ و

۳. روش‌های توافقی رسیدگی جزو خدمات اطمینان‌بخشی نیست، و بر این اساس، حسابرس اظهارنظر یا نتیجه‌گیری اطمینان‌بخشی ارائه نمی‌کند؛

چ. تأیید مناسب بودن روش‌های توافقی رسیدگی برای اهداف مورد نظر توسط طرف قرارداد (در صورت اقتضا سایر اشخاص)؛

ح. مشخص نمودن مخاطب گزارش؛

خ. توصیف شفاف ماهیت، زمان‌بندی و میزان روش‌هایی که اجرا خواهد شد به صورتی که همراه‌کننده نبوده، و مشمول تفاسیر متفاوت نشود، و

د. اشاره به شکل و محتوای مورد انتظار گزارش.

اصول کلی حاکم بر اجرای روش‌های توافقی

حسابرس باید الزامات اخلاقی مربوط شامل بی‌طرفی و استقلال را رعایت کند. آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای، استقلال را برای روش‌های توافقی رسیدگی الزامی نکرده است. با وجود این، ممکن است در شرایط قرارداد، یا توافقات مرتبط با موضوعات مدنظر، که روش‌های توافقی رسیدگی درباره آنها اجرا می‌شود، الزاماتی در مورد استقلال تعیین شده باشد.

توجه: طبق بند ۱۴۷-۲۹۰۰ آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی "ارابه هرگونه خدماتی غیر از خدمات اطمینان‌بخشی، به استثنای انجام روش‌های توافقی با ماهیت حسابرسی و با نظارت هیأت مدیره جامعه، توسط موسسه به صاحبکار حسابرسی و آن دسته از بنگاه‌های وابسته آن که صاحبکار حسابرسی بر آنها کنترل یا نفوذ قابل ملاحظه دارد یا با آنها تحت کنترل مشترک است، مجاز نیست."

طبق قوانین، مقررات یا الزامات اخلاقی مربوط ممکن است حسابرس ملزم به گزارش موارد نقض قوانین و مقررات یا موارد مشکوک به آن به مراجع ذیربط برون‌سازمانی باشد.

استاندارد خدمات مرتبط ۲۴۱۰ تنظیم اطلاعات مالی (لازم الاجرا از فروردین ۱۳۷۸)

هدف این استاندارد، ارائه استانداردها و راهنمایی‌های لازم درباره مسئولیت‌های حرفه‌ای حسابرس در تنظیم اطلاعات مالی و شکل و محتوای گزارشی است که حسابرس بدون هیچگونه اطمینان بخشی در این گونه موارد صادر می‌کند.

گزارشگری در موارد تنظیم اطلاعات مالی

گزارش تنظیم اطلاعات مالی باید موارد زیر را دربر گیرد:

- (الف) عنوان.
- (ب) مخاطب گزارش .
- (پ) تصریح این که کار، طبق استاندارد "تنظیم اطلاعات مالی" انجام شده است.
- (ت) در مواردی که حسابرس استقلال ندارد، تصریح عدم استقلال حسابرس نسبت به واحد اقتصادی .
- (ث) مشخص کردن عناوین اطلاعات مالی تنظیم‌شده و تصریح این موضوع که این اطلاعات براساس آنچه مدیریت واحد اقتصادی ارائه کرده تنظیم شده است.
- (ج) تصریح این که مسئولیت اطلاعات مالی تنظیم شده با مدیریت واحد اقتصادی است.
- (چ) تصریح این که تنظیم اطلاعات مالی، حسابرسی یا بررسی اجمالی نیست و از این رو نسبت به اطلاعات مالی تنظیم‌شده نیز اطمینانی اظهار نمی‌شود.
- (ح) اشاره به یادداشت‌های توضیحی همراه اطلاعات مالی تنظیم‌شده در مورد هر گونه انحراف آشکار با اهمیت از استانداردهای حسابداری مربوط.
- (خ) تاریخ گزارش .
- (د) نشانی حسابرس .
- (ذ) امضای حسابرس.

کنترل کیفیت و انجام تعهدات

کنترل کیفیت در سطح قرارداد و کار حسابرسی

- ۱ شریک حسابرسی باید مسئولیت موارد زیر را بر عهده بگیرد:
(الف) کیفیت کلی قراردادی که به عنوان شریک آن منصوب شده است؛
(ب) انجام قرارداد مطابق با سیاست‌ها و رویه‌های کنترل کیفیت موسسه؛
(۱) پیروی از رویه‌های مناسب در مورد پذیرش و تداوم روابط و تعهدات مشتری؛
(۲) رضایت داشتن از اینکه تیم اجرایی در مجموع دارای صلاحیت و قابلیت‌های انجام کار هستند.
(۳) هوشیاری درخصوص نشانه‌های عدم انطباق اعضای گروه با الزامات اخلاقی مربوط، و تعیین اقدام مناسب در صورتی که مواردی دال بر عدم رعایت الزامات اخلاقی از جانب اعضای گروه اجرایی وجود دارد،
(۴) هدایت، نظارت و انجام تعهدات مطابق با استانداردهای حرفه‌ای. و
(۵) اسناد به شکل مناسبی نگهداری می‌شود.

انجام قرارداد / روش‌ها

- ۲ (۱) حسابرس برای تنظیم اطلاعات مالی لازم است از نوع و ماهیت معاملات و یا سایر رویدادهای مالی واحد اقتصادی، شکل دفاتر و مدارک حسابداری و مبنای حسابداری زیربنای اطلاعات مالی آن شناخت کلی به دست آورد.
- (۲) حسابرس معمولاً چنین شناختی را از طریق تجارب خود درباره واحد اقتصادی یا پرس‌و‌جو از کارکنان آن کسب می‌کند.
- (۳) اگر حسابرس متوجه شود که اطلاعات ارائه شده توسط مدیریت واحد اقتصادی، نادرست، ناقص یا گمراه‌کننده است باید ضرورت اجرای روشهای یاد شده در بند ۱۳ را ارزیابی کند و
- (۴) از مدیریت واحد اقتصادی بخواهد که اطلاعات اضافی لازم را در اختیار وی قرار دهد.
- (۵) در صورت خودداری مدیریت از ارائه اطلاعات اضافی مورد نیاز، حسابرس باید با اعلام دلیل یا دلایل، از انجام آن کار، کناره‌گیری کند.

اصول کلی حاکم بر تنظیم اطلاعات مالی

- عملی است که یک کارشناس با تخصص حسابداری و گزارشگری مالی، برای کمک به مدیریت در تهیه و ارائه اطلاعات مالی یک واحد تجاری مطابق با استانداردهای قابل اجرا و گزارش‌های مورد نیاز انجام می‌دهد.
- هدف از تنظیم اطلاعات مالی،
(الف) بکارگیری دانش و تخصص حسابرسان در زمینه حسابداری برای گردآوری، طبقه‌بندی و تلخیص اطلاعات مزبور و
(ب) گزارش مطابق با الزامات گزارشگری.
- در این نوع کار، حسابرس به طور معمول اطلاعات تفصیلی را در قالب صورت‌هایی خلاصه و قابل فهم تجمیع می‌کند، بدون آن که الزامی به آزمون درستی مندرجات صورت‌های مزبور داشته باشد.

مسئولیت مدیریت

حسابرس باید اطمینان یابد که مدیریت واحد اقتصادی از مسئولیت خود درباره ارائه مطلوب اطلاعات مالی و همچنین تصویب آن، آگاه است . چنین اطمینانی می‌تواند با دریافت تأییدیه‌ای از مدیریت مبنی بر دقیق و کامل بودن اسناد و مدارک اولیه حسابداری و ارائه کلیه موارد بااهمیت و مرتبط با اطلاعات مالی به حسابرس، حاصل شود. نکاتی که باید در قرارداد پیش‌بینی شود شامل موارد زیر است:

- (الف) نوع و ماهیت کار، شامل تصریح این واقعیت که حسابرسی یا بررسی اجمالی انجام نخواهد گرفت و بنابراین، اطمینانی درباره اطلاعات مالی تنظیم‌شده نیز اظهار نخواهد شد.
- (ب) این واقعیت که کار تنظیم اطلاعات مالی، برای مقاصد کشف و افشای اشتباهات، اعمال غیرقانونی یا سایر تخلفات، مانند تقلب یا اختلاس، نمی‌تواند قابل اتکا باشد.
- (پ) نوع و ماهیت اطلاعاتی که باید توسط صاحبکار تهیه و ارائه شود.
- (ت) این واقعیت که مسئولیت دقیق و کامل بودن اطلاعات ارائه شده به حسابرس برای تنظیم اطلاعات مالی دقیق و کامل، با مدیریت واحد اقتصادی است.
- (ث) مبنای حسابداری مورد استفاده در تنظیم اطلاعات مالی و این واقعیت که هرگونه انحراف آشکار از استانداردهای حسابداری، افشا خواهد شد.
- (ج) منظور از تنظیم اطلاعات مالی و تعیین گیرندگان گزارشهای مزبور.
- (چ) شکل گزارشی که درباره اطلاعات مالی تنظیم شده صادر خواهد شد.