

خلاصه استانداردهای حسابرسی

ترجمه و گردآوری:

مرتضی اسدی

ساناز حجی

فروردین ماه

۱۴۰۳



استاندارد کنترل کیفیت ۱ کنترل کیفیت در مؤسسات ارائه‌کننده خدمات حسابرسي، ساير خدمات اطمینان‌بخشي و خدمات مرتبط

استاندارد ۱ مسئولیت‌های مؤسسه در مورد سیستم کنترل کیفیت آن برای حسابرسي و بررسي اجمالي اطلاعات مالي تاريخي و ساير خدمات اطمینان بخشي 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
الف) ترویج فرهنگ کیفیت محور درون سازمانی، - انجام کار، طبق الزامات استانداردهای حرفه‌ای، قانونی و مقرراتی. - صدور گزارش‌ها، متناسب با شرایط موجود. ب) تجربه کافی و مناسب و توانایی و اختیار لازم برای مدیریت یا شرکا پ) کار با کیفیت بالا مورد تأکید و تشویق قرار گیرد.	طراحی و برقراری سیاست‌ها و روش‌هایی برای کسب اطمینان معقول از رعایت الزامات اخلاقی مربوط توسط مؤسسه و کارکنان آن اصول بنیادی اخلاق حرفه‌ای: - درستکاری. - بی‌طرفی. - صلاحیت و مراقبت - حرفه‌ای. - رازداری. - رفتار حرفه‌ای. - اصول و ضوابط حرفه‌ای.	اطمینان معقول از رعایت الزامات مربوط به استقلال طبق آیین رفتار حرفه‌ای توسط مؤسسه، کارکنان آن اطلاع رسانی الزامات مربوط به استقلال مؤسسه به کارکنان و، در موارد مقتضی، سایر افراد مشمول این الزامات. 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، کناره گیری از کار. حفظ استقلال بر سنبل الف) گزارش به موقع موارد نقض استقلال به مؤسسه، توسط افرادی که مشمول الزامات مربوط به استقلال می‌باشند. ب) اطلاع رسانی به موقع موارد نقض سیاست‌ها و روش‌های طراحی شده به مدیر مسئول کار و سایر کارکنان ذیربط در مؤسسه پ) اطلاع رسانی به موقع به مؤسسه، در صورت لزوم، توسط مدیر مسئول کار و سایر افراد یادشده در بند "ب"	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: - نبود اطلاعاتی حاکی از درستکار نبودن صاحبکار با توجه به ارزیابی‌های انجام شده. - برخورداری از صلاحیت، توانایی، زمان و منابع لازم برای انجام کار.	باید سیاست‌ها و روش‌هایی را طراحی و برقرار کند تا اطمینان معقول به دست آورد از: دسترسی به کارکنان کافی دارای توانایی، صلاحیت و پایبندی به اصول اخلاقی لازم و انجام کار طبق الزامات حرفه‌ای، استانداردهای قانونی و مقرراتی.	باید برای هر کار، کارکنان مناسب و دارای تواناییها، صلاحیت و زمان لازم را تعیین شود تا - کار طبق الزامات استانداردهای حرفه‌ای، قانونی و مقرراتی، انجام شود - گزارش‌های متناسب با شرایط موجود را صادر شود. توانایی‌ها و صلاحیت مورد نظر در هنگام تعیین گروه‌های کاری - 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.	کسب اطمینان معقول از مربوط بودن، کافی بودن و اثربخش بودن سیاست‌ها و روش‌های مرتبط با سیستم کنترل کیفیت و اجرای آن. ارزیابی موارد: - 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 به گونه‌ای که گزارش‌های صادره توسط 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، اظهارنظر 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					
الزامات اخلاقی	تردید حرفه‌ای	قضاوت حرفه‌ای	شواهد حسابررسی کافی و مناسب	انجام حسابررسی طبق استاندارد	سایر توضیحات
الزامات آیین‌رفتار حرفه‌ای، شامل استقلال.	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.	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	- 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.	- 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.	دامنه حسابررسی - 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. - اظهارنظر حسابررس، مواردی از قبیل تداوم فعالیت واحد تجاری یا کارایی و اثربخشی اداره امور واحد تجاری توسط مدیران اجرایی را تضمین نمی‌کند. تهیه صورت‌های مالی - تهیه و ارائه صورت‌های مالی طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط بر عهده مدیریت است؛ - وظیفه مدیریت همچنین شامل انجام برآوردهای حسابداری و انتخاب و بکارگیری رویه‌های حسابداری مناسب است. محدودیت‌های ذاتی در حسابررسی محدودیت‌های ذاتی حسابررسی از عوامل زیر ناشی می‌شود: الف) ماهیت گزارشگری مالی، ب) ماهیت روش‌های حسابررسی و پ) الزام به انجام حسابررسی در یک دوره زمانی معقول و با هزینه منطقی.
اصول بنیادی اخلاق حرفه‌ای عبارتند از: (۱) درستکاری، (۲) بیطرفی، (۳) صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای، (۴) رازداری، (۵) رفتار حرفه‌ای، و (۶) اصول و ضوابط حرفه‌ای.	هشیاری نسبت به : - 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.	در موارد زیر ضروری است: - ماهیت و خطر حسابررسی. - 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.	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.	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، 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.	طبق آیین‌رفتار حرفه‌ای، استقلال شامل استقلال واقعی و استقلال ظاهری است.

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 مبانی 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

وجود نداشته باشد

مذاکره با مدیریت

وجود داشته باشد

پذیرش حسابرسی

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

پیش‌شرط‌های کار حسابرسی

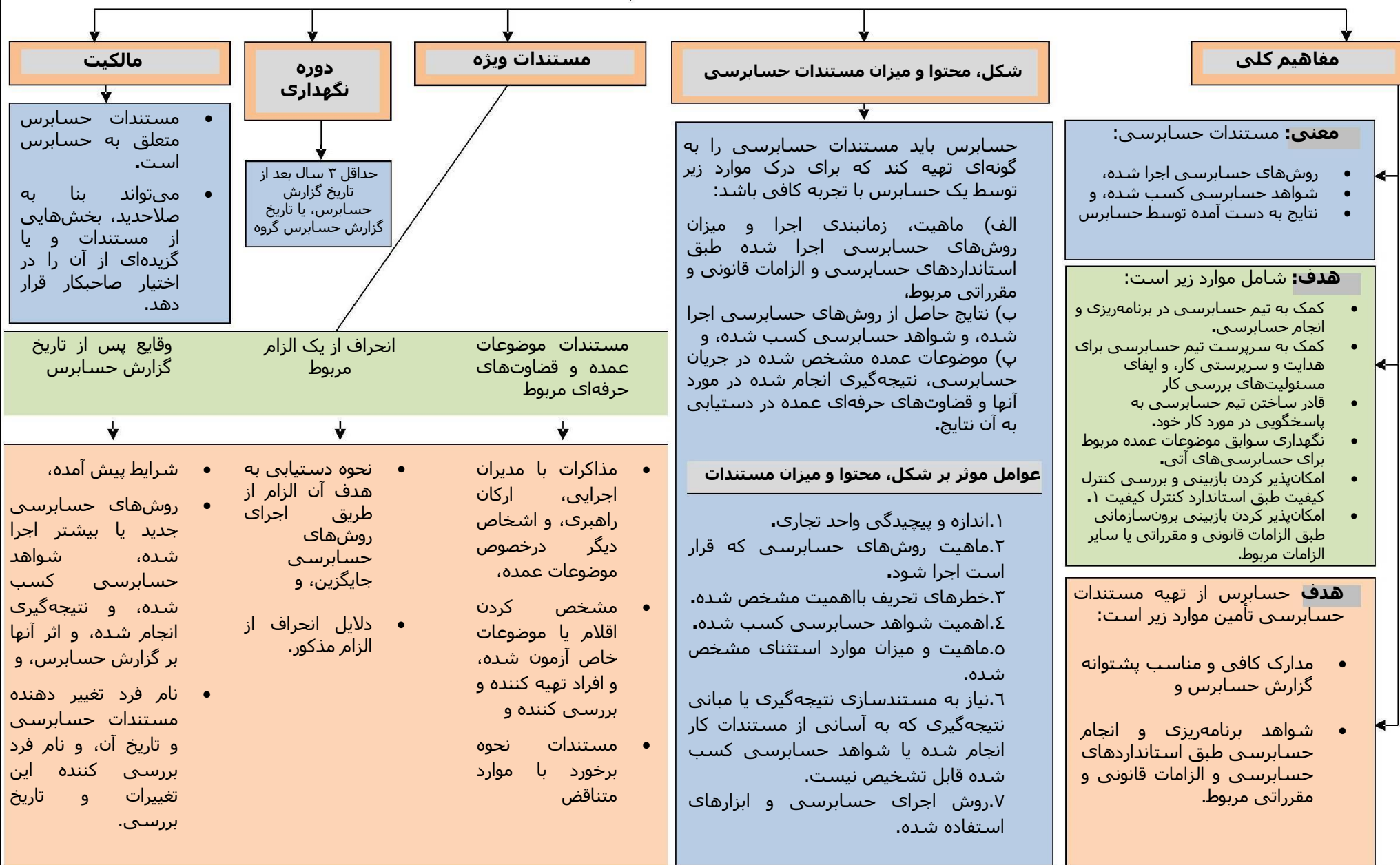
الف) تعیین قابل قبول بودن یا نبودن چارچوب گزارشگری مالی بکار گرفته شده در تهیه صورت‌های مالی،
ب) تأیید مدیران اجرایی را در این خصوص کسب کند که آنها از مسئولیت‌های خود به شرح زیر اطلاع داشته و به آن اذعان دارند:
۱. تهیه صورت‌های مالی طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط،
۲. طراحی، اعمال و حفظ کنترل‌های داخلی 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.

استاندارد حسابرسي ۲۲۰ کنترل كيفيت حسابرسي اطلاعات مالي تاريخي (تجديدنظر شده ۱۳۸۶)

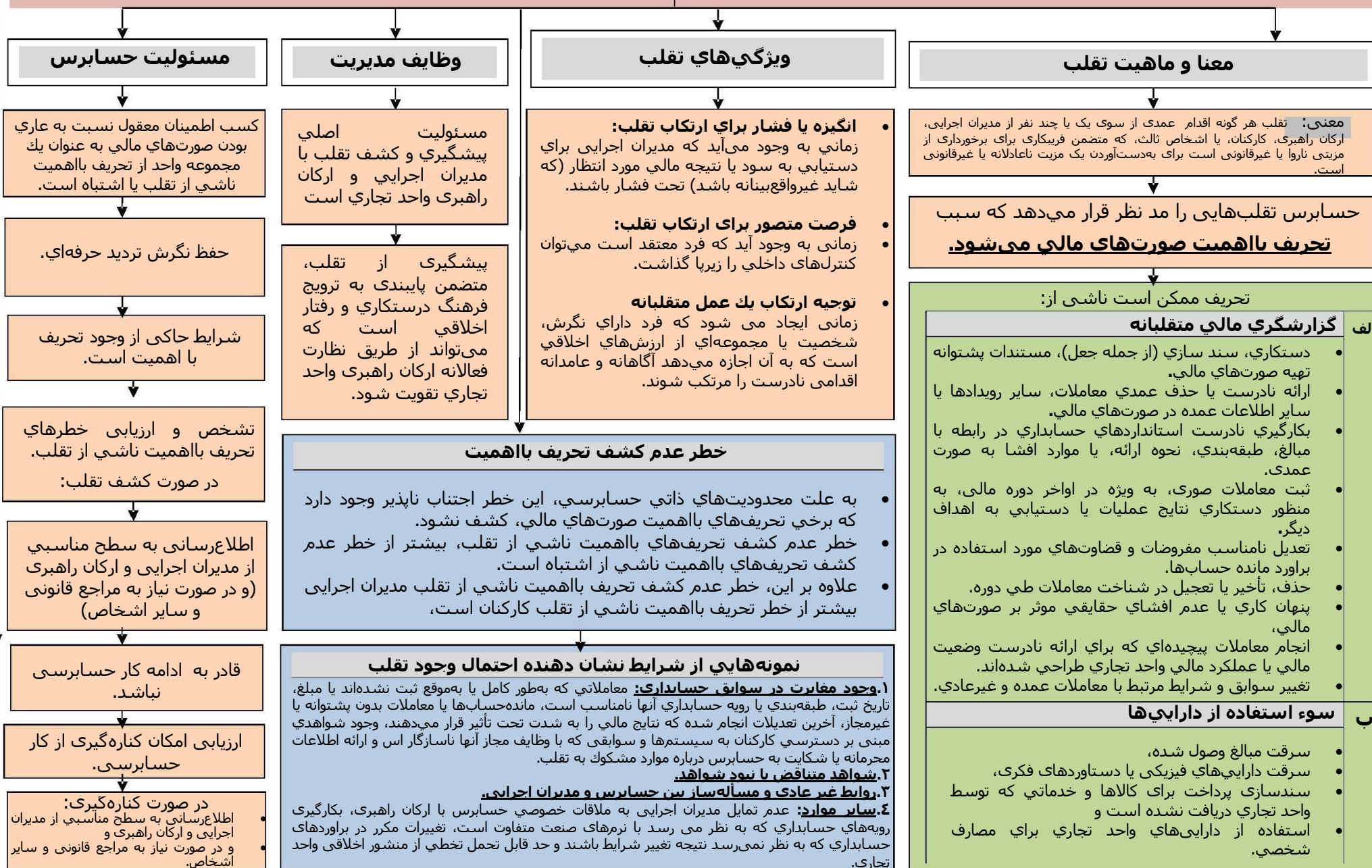
هدف: استقرار يك سيستم کنترل كيفيت طراحي شده براي كسب اطمینان معقول از اين كه گزارش‌هاي حسابرسي، مناسب شرايط موجود صادر مي‌شود.

مسئولیت‌های مرتبط با کیفیت حسابرسي	الزامات اخلاقی	استقلال	پذیرش و تداوم رابطه با صاحبکار	تعیین گروه حسابرسي	انجام کار	نظارت
مدیر مسئول کار باید مسئولیت کیفیت هر کار حسابرسي محول شده به وي را بپذیرد. مدیر مسئول کار در همه مراحل کار حسابرسي به ساير اعضاي گروه موارد زیر را تأکید کند: - اهمیت اجرای کار - الزامات طبق استانداردهای حرفه‌ای، قانوني و مقرراتي. - اهمیت رعایت سیاست‌ها و روش‌های کنترل کیفیت مؤسسه - متناسب با شرايط کار، اهمیت صدور گزارش حسابرسي، مناسب شرايط موجود. - این واقعیت كه براي انجام کار، اساسي است.	مدیر مسئول کار همواره نسبت به عدم رعایت الزامات اخلاقي، توسط اعضاي گروه هشيار است و از طريق روش‌های زیر انجام می‌شود: - پرس و جو - گفتگو اگر به این نتیجه برسد كه اعضاي گروه حسابرسي الزامات اخلاقي را رعایت نکرده‌اند، لازم است: - مشورت با ساير افراد ذيصلاح در مؤسسه، - تعیین اقدام مناسب .	نتیجه‌گیری رعایت شدن یا نشدن الزامات استقلال مربوط به کار حسابرسي ↓ كسب اطلاعات مربوط از مؤسسه ↓ شناسايي و ارزیابي شرايط و روابطي كه استقلال را تهدید مي‌كند. ↓ ارزیابي اطلاعات مربوط به هر گونه تخطي از سیاست‌ها و روش‌هاي استقلال مؤسسه ↓ تعیین مواردی كه استقلال مربوط به کار حسابرسي را تهدید مي‌كند ↓ انجام اقدامات مناسب براي رفع این گونه تهدیدات یا كاهش آنها به سطح پایین قابل پذیرش یا گزارش هر چه زودتر هر گونه ناکامي در حل مشکل را براي اقدام مناسب، به مؤسسه	روش‌های مناسبی براي پذیرش و تداوم رابطه با صاحبکار و کارهاي حسابرسي ویژه اجرا شده نتایج به دست آمده ، مناسب بوده و مستند شده است. ↓ چنانچه مدیر مسئول کار به اطلاعاتي دست یابد كه در صورت دسترسی زودتر به آن، مؤسسه از پذیرش کار حسابرسي مربوط خودداري مي‌كرد باید آن را هرچه زودتر به مؤسسه گزارش كند. این اطلاعات شامل: (۱) صداقت مالکین عمده، هیئت مدیره و مدیران اجرائي اصلي. (۲) صلاحیت حسابرسي براي اجرای کار و دارا بودن زمان و منابع لازم. (۳) امکان رعایت الزامات اخلاقي توسط مؤسسه و گروه حسابرسي.	مدیر مسئول کار باید متقاعد شود كه گروه حسابرسي توانایی‌ها، صلاحیت و زمان لازم را داراست برای: ➤ اجرای کار حسابرسي طبق الزامات استانداردهای حرفه‌اي، قانوني و مقرراتي و صدور گزارش حسابرسي، مناسب شرايط موجود.	۱. هدایت، سرپرستي و اجرای کار حسابرسي: - مسئولیت هدایت، سرپرستي و اجرای کار حسابرسي طبق الزامات استانداردهای حرفه‌اي، قانوني و مقرراتي و مناسب بودن گزارش حسابرسي در شرايط موجود بر عهده گیرد. ۲. بررسي: مدیر مسئول کار، پیش از صدور گزارش حسابرسي، باید متقاعد شود كه (الف) شواهد حسابرسي كافي و مناسب براي پشتیبانی از نتایج به دست آمده و (ب) صدور گزارش حسابرسي، كسب شده است. از طریق: بررسي مستندات حسابرسي و گفتگو با گروه حسابرسي ۳. مشاوره: مدیر مسئول کار باید مشاوره كند: (الف) هرچا كه لازم است و (ب) از اجرای آن اطمینان حاصل كند. ۴. بررسي کنترل کیفیت کار حسابرسي براي حسابرسي صورتهای مالي شرکت‌هایی كه اوراق بهادار آنها به عموم عرضه شده است: - ارزیابي استقلال مؤسسه - خطرات عمده شناسايي شده. - قضاوتهاي به عمل آمده. - انجام مشورت مناسب - موضوعاتی كه لازم است به اطلاع مدیران اجرائي و هیئت مدیره و، در موارد مقتضي، ساير اشخاص مانند مراجع قانوني برسد. - آیا مستندات انتخاب شده براي بررسي، کار انجام شده در ارتباط با قضاوتهاي عمده را منعكس و نتایج به دست آمده را پشتیبانی مي‌كند یا خير. - مناسب بودن گزارش حسابرسي براي صدور. ۵. اختلاف نظر باید در برخورد با نظرهای متفاوت و حل و فصل آنها از سیاست‌ها و روش‌های مؤسسه پیروي شود.	برقراری سیاست‌ها و روش‌های لازم به منظور كسب اطمینان معقول نسبت به مربوط، مناسب و اثربخش بودن سیاست‌ها و روش‌های مرتبط با سیستم کنترل کیفیت و اجرای آن در عمل. بررسي موارد زیر: - احتمال تأثیر نارسايي‌های مندرج در بخشنامه‌ها بر کار حسابرسي. - كافي بودن معیارهای بکارگرفته شده توسط مؤسسه براي اصلاح شرايط در حسابرسي مربوط.

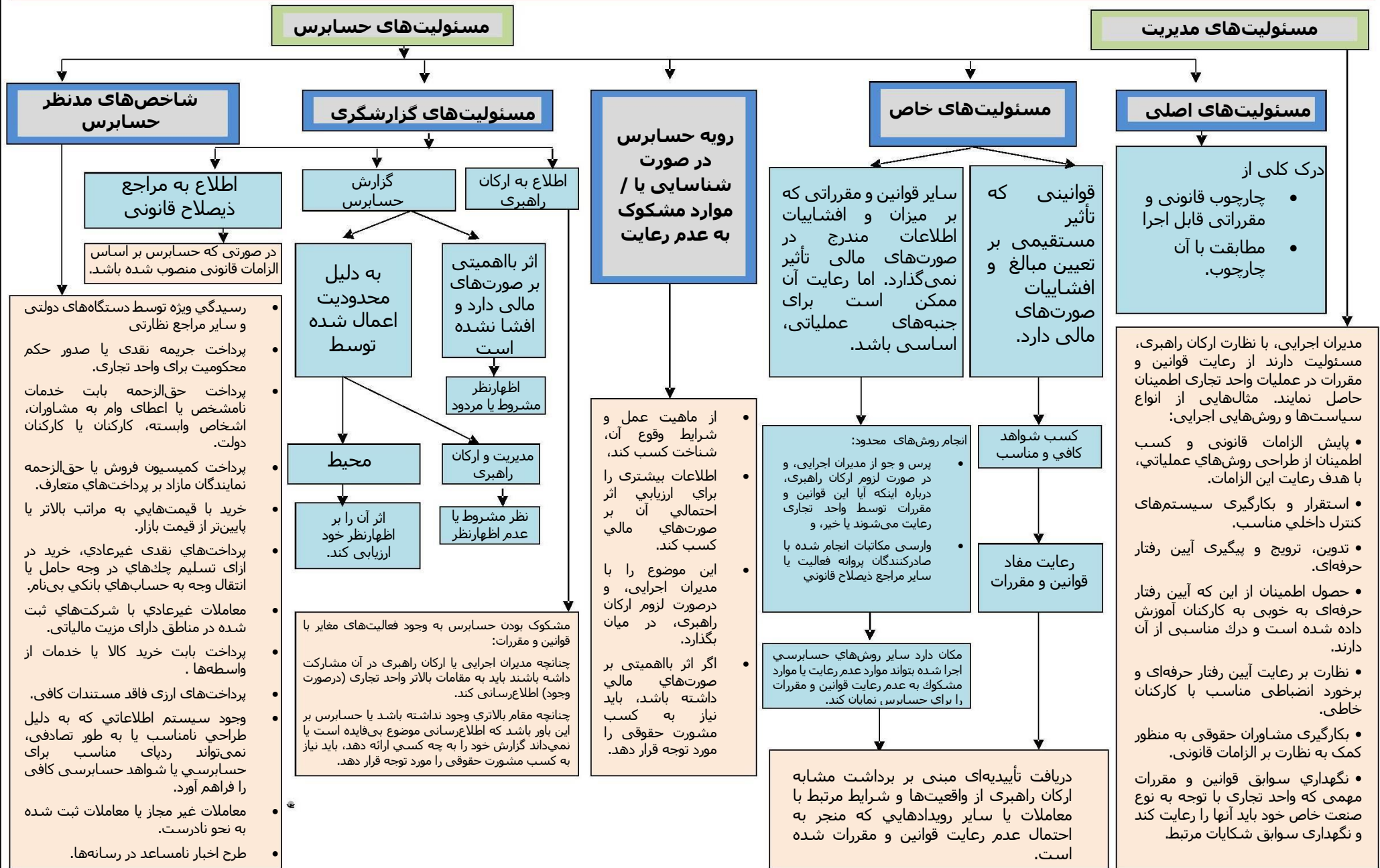
استاندارد حسابرسی ۲۳۰ مستندات حسابرسی (تجدیدنظر شده ۱۳۹۵)



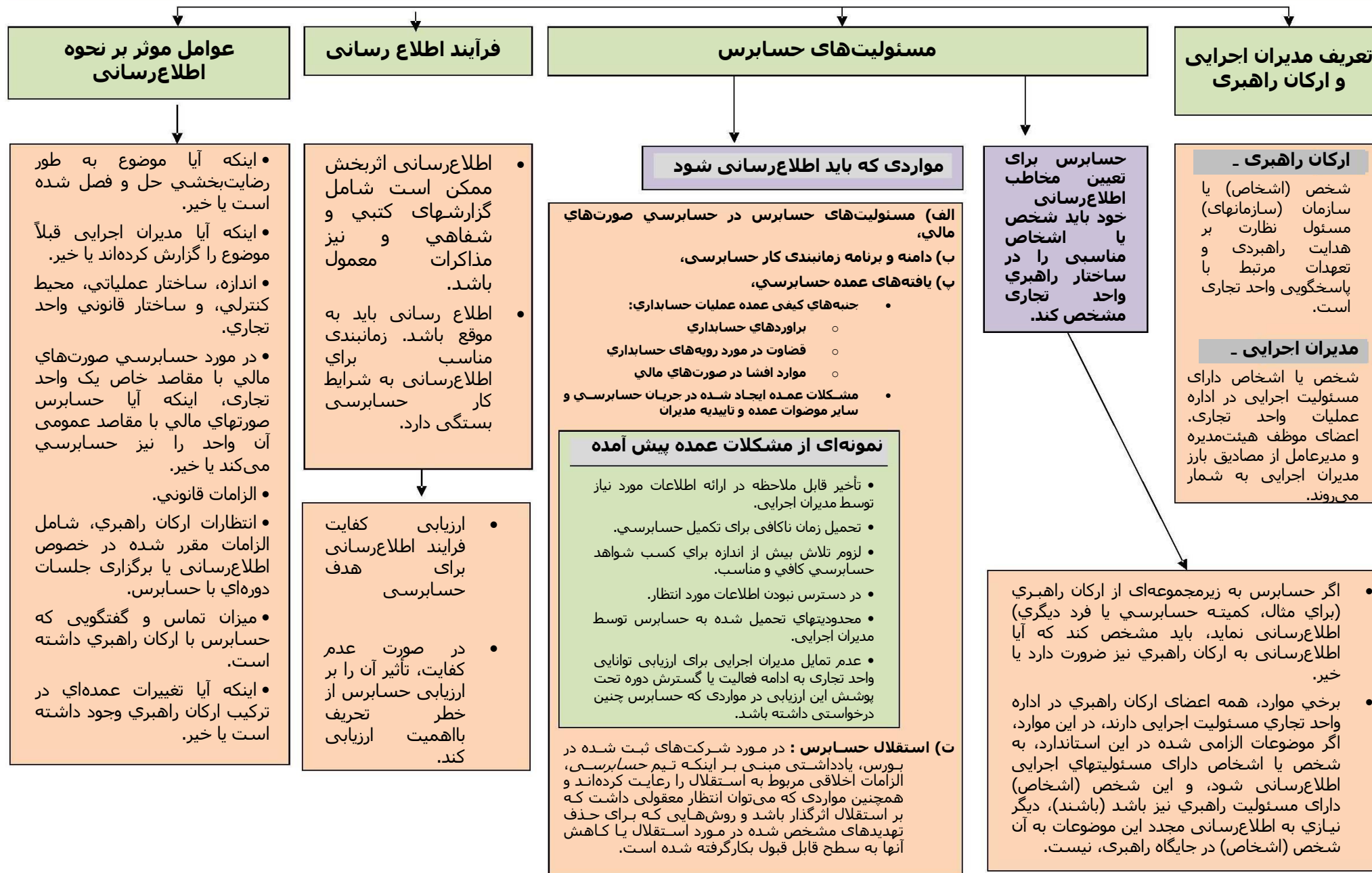
استاندارد حسابرسی ۲۴۰ مسئولیت حسابررس در ارتباط با تقلب، در حسابرسی صورت‌های مالی (تجدیدنظر شده ۱۳۹۲)



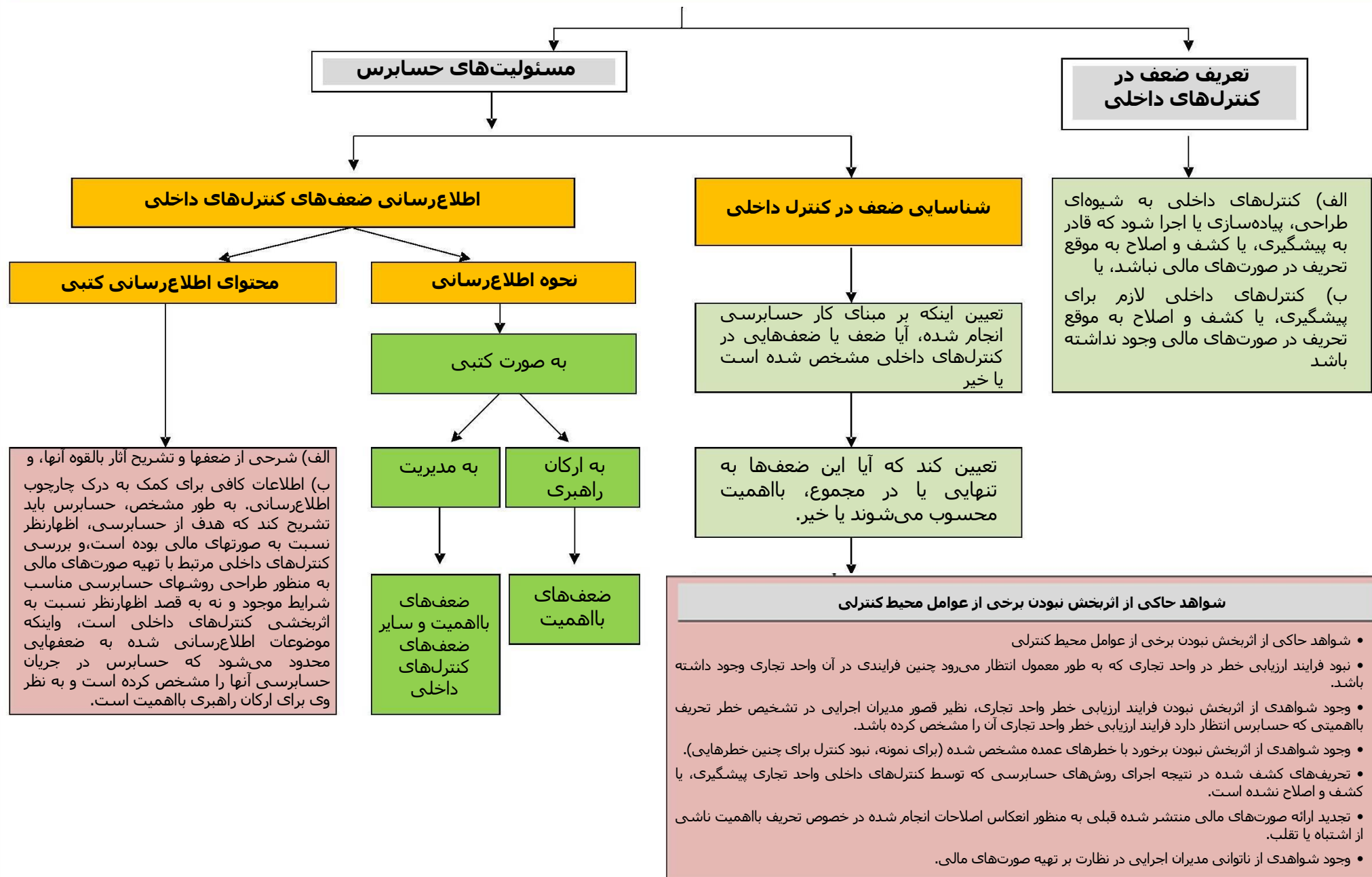
استاندارد حسابرسی ۲۵۰ ارزیابی رعایت قوانین و مقررات در حسابرسی صورتهای مالی (تجدید نظر شده ۱۳۹۴)



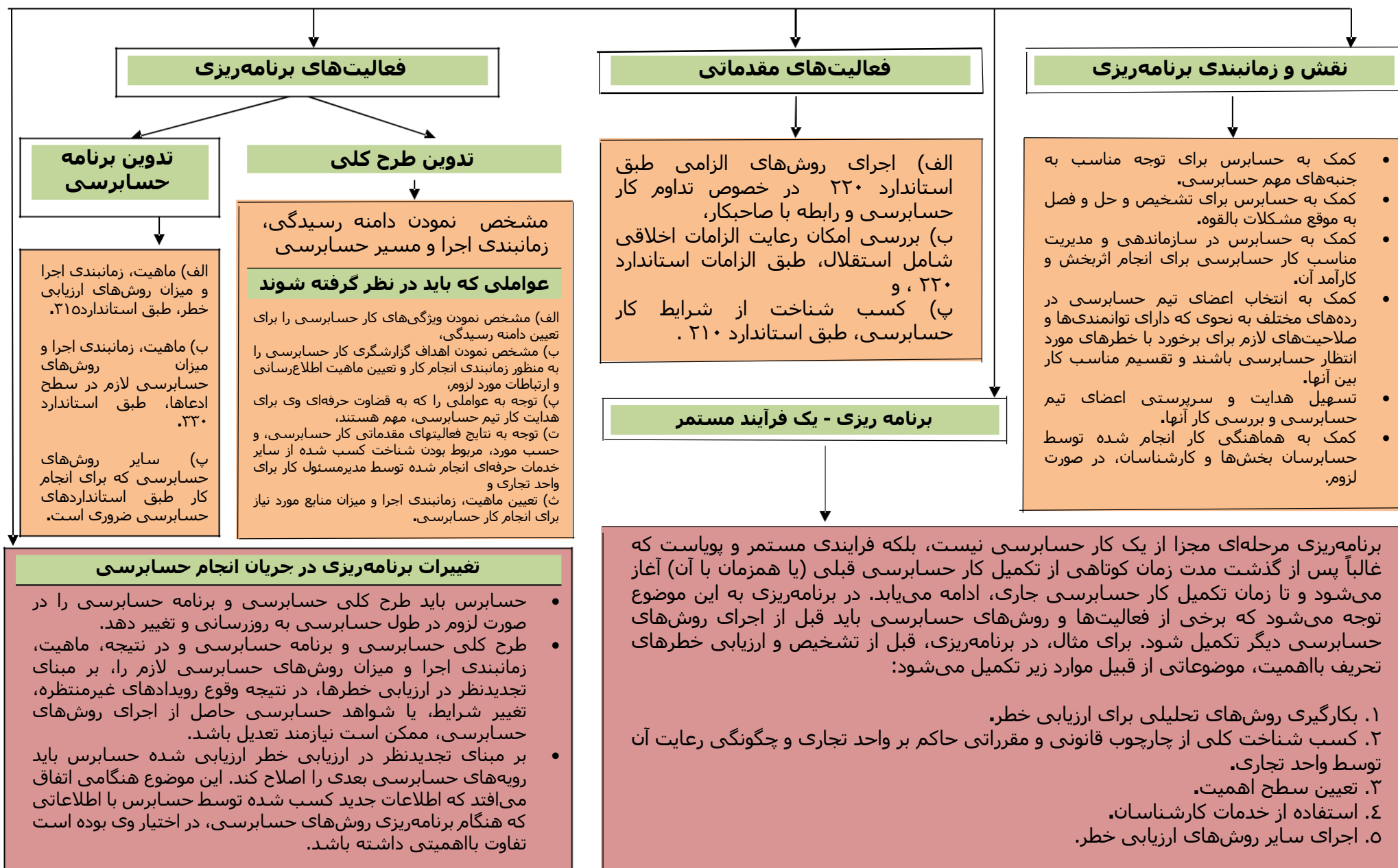
استاندارد حسابرسی ۲۶۰ اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری (لازم‌الاجرا از اول فروردین ۱۳۹۴)



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



استاندارد حسابرسی ۲۰۰ برنامه ریزی حسابرسی صورت های 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، مربوط به گروه‌های معاملات، مانده حساب‌ها و موارد افشا.

تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت

گروه معاملات	• وقوع کامل بودن صحیح بودن انقطاع زمانی طبقه‌بندی
مانده حساب‌های پایان سال	• وجود یا رخداد حقوق مالکانه یا تعهدات کامل بودن ارزشیابی یا تخصیص
ارائه و افشا	• 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.

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.

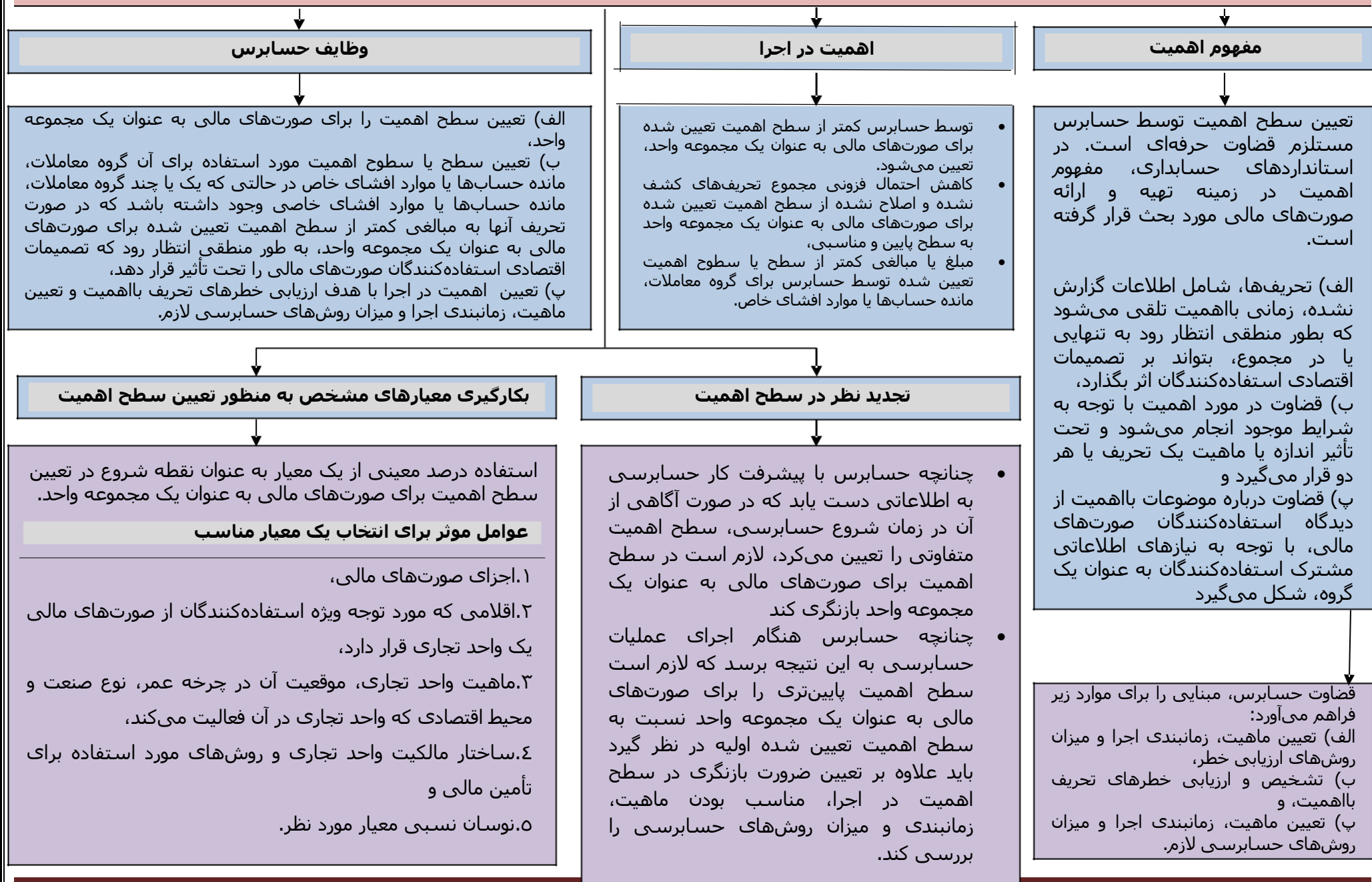
۴. فعالیت‌های کنترلی

- بررسی عملکرد،
- پردازش اطلاعات،
- کنترل‌های فیزیکی،
- تفکیک وظایف.

۵. نظارت بر کنترل‌ها

- ارزیابی کارایی و اثربخشی کنترل‌های داخلی

استاندارد حسابرسی ۳۲۰ اهمیت در برنامه‌ریزی و اجرای عملیات حسابرسی (تجدید نظر شده ۱۳۹۲)



استاندارد حسابرسی ۳۳۰ برخورد های حسابرس با خطر های ارزیابی شده (تجدیدنظر شده ۱۳۹۳)

هدف: کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب درخصوص خطر های تحریف با اهمیت ارزیابی شده، از طریق طراحی و اجرای روش های حسابرسی لازم برای مقابله با آن خطر ها است.

آزمون محتوا

روش های حسابرسی طراحی شده به منظور کشف تحریف های با اهمیت در سطح ادعاها.
آزمون های محتوا شامل موارد زیر است:

الف) آزمون جزئیات گروه های معاملات، مانده حساب ها، و موارد افشا،
و
ب) روش های تحلیلی.

عواملی که می تواند در تصمیم گیری حسابرس نسبت به استفاده از تأییدیه های برون سازمانی، به عنوان آزمون های محتوا مؤثر باشد، شامل:

۱. آگاهی مخاطب تأییدیه از موضوع مورد نظر،
۲. توانایی یا تمایل مخاطب تأییدیه برای ارائه پاسخ تأییدیه،
۳. بیطرفی مخاطب تأییدیه.

**ضرورت کسب
تأییدیه های
برون سازمانی
به عنوان
آزمون های
محتوا**

• آزمون های
محتوای مرتبط با
• فرایند تهیه
• صورت های مالی
نهایی

**خطر قابل
ملاحظه**

رویه هایی خاص برای مقابله با آن خطر باید اعمال شود.

زمانبندی: زمانی که اجرای آزمون های محتوا در طی دوره مورد حسابرسی اجرا شود، حسابرس باید برای دوره باقیمانده، شواهد مناسب کسب کند.

آزمون کنترل ها

روش های حسابرسی طراحی شده به منظور ارزیابی اثربخشی کارکرد کنترل ها در پیشگیری، یا کشف و اصلاح تحریف های با اهمیت در سطح ادعاها.

کسب شواهد درباره اثربخشی کارکرد کنترل ها باید همراه با پرس و جو و الف) آزمون چگونگی اعمال کنترل ها در مقاطع زمانی مورد نظر در طول حسابرسی، ب) آزمون یکنواختی اعمال کنترل ها و پ) کسب شناخت از مجریان یا شیوه های اعمال کنترل ها.

ارزیابی شواهد حسابرسی

شناسایی نقاط ضعف با اهمیت

اطلاع به مدیریت و در صورت نیاز ارکان راهبری

ملاحظات خاص

استفاده از شواهد حسابرسی کسب شده در طی دوره

- مبالغی را که غیرعادی به نظر می رسند مشخص کند،
- اینگونه مبالغ را پی جویی نماید، و
- روش های تحلیلی یا آزمون های جزئیات را برای دوره باقیمانده اجرا کند.

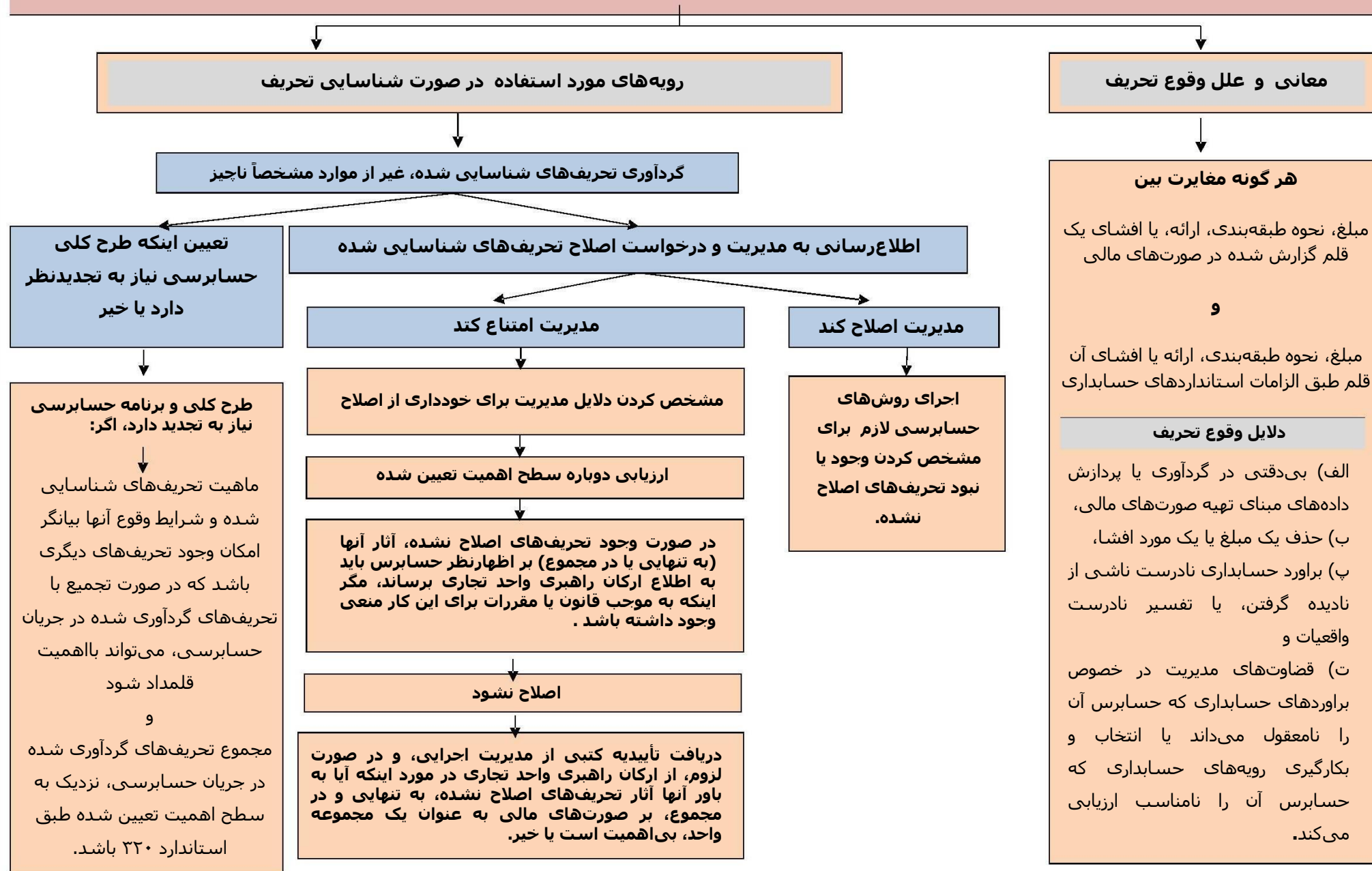
استفاده از شواهد به دست آمده در حسابرسی قبلی: تعیین استمرار سودمندی آن شواهد و تعیین تغییر با اهمیت در شرایط آن پس از حسابرسی قبلی از طریق پرس و جو همراه با مشاهده یا واریسی

- **تغییر رخ داده است:** حسابرس باید آن کنترل ها را در حسابرسی دوره جاری آزمون کند.
- **تغییر رخ نداده است:** حسابرس باید اینگونه کنترل ها را دست کم یکبار در هر سه حسابرسی و در هر حسابرسی برخی کنترل ها را که قصد دارد بر آنها اتکا کند، آزمون نماید

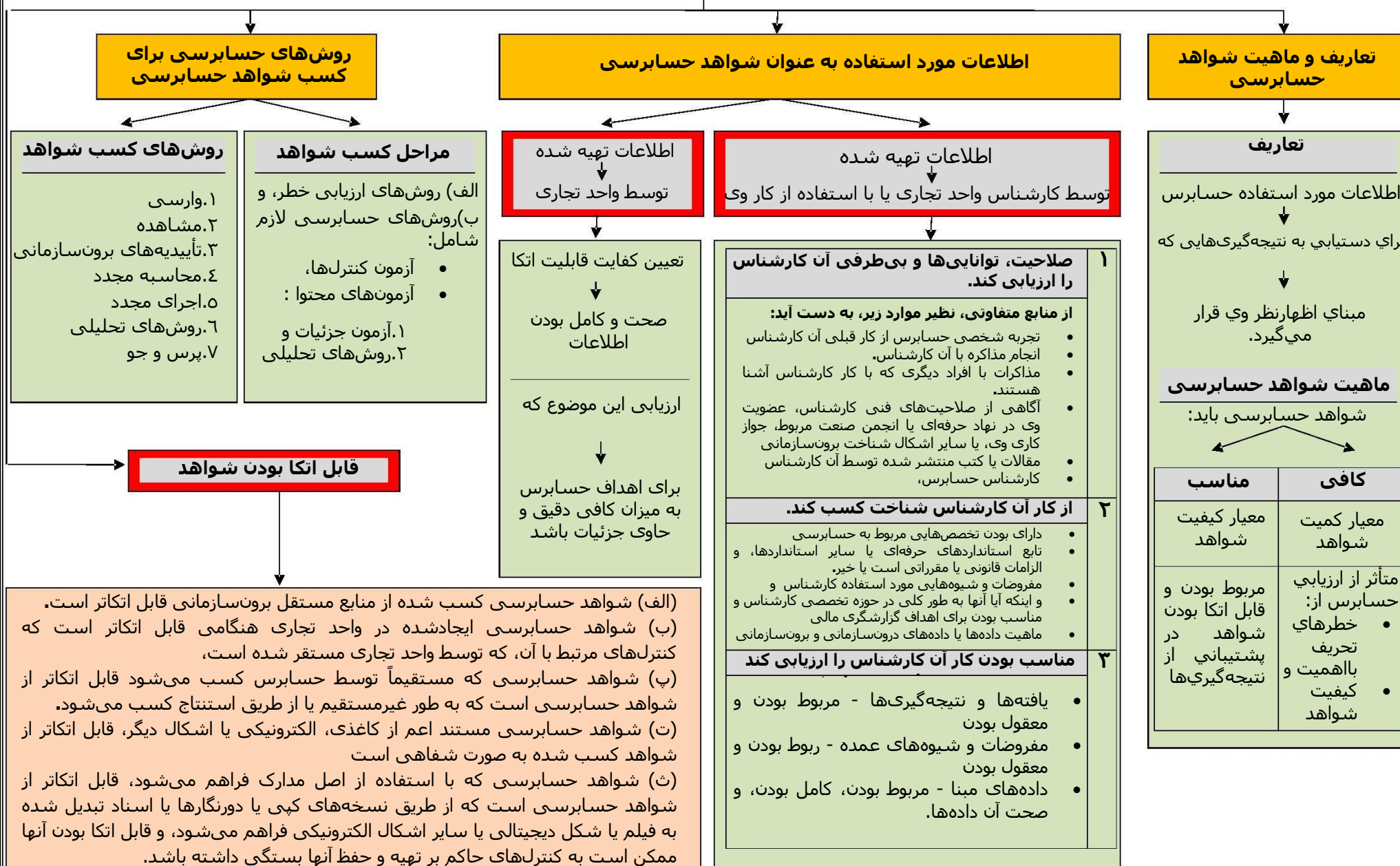
تعیین فاصله زمانی بین آزمون مجدد یک کنترل با آزمون قبلی

۱. اثربخشی سایر اجزای کنترل های داخلی،
۲. خطر های ناشی از ویژگی های کنترل ورد نظر، شامل دستی یا خودکار بودن آن،
۳. اثربخشی کنترل های عمومی فناوری اطلاعات، اثربخشی کنترل مورد نظر و چگونگی اعمال آن توسط واحد تجاری،
۴. اینکه آیا عدم تغییر یک کنترل خاص با توجه به تغییر در شرایط، موجب بروز خطر جدیدی می شود یا خیر، و
۵. خطر های تحریف با اهمیت و میزان اتکا بر آن کنترل.

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



استاندارد حسابرسی ۵۰۰ شواهد حسابرسی (تجدیدنظر شده ۱۳۹۵)



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

دعای حقوقی و ادعاها

طراحی و اجرا روش‌های حسابرسی لازم به منظور تشخیص دعای حقوقی و ادعاها مرتبط با واحد تجاری:

- پرس و جو از مدیران اجرایی و، در صورت لزوم، سایر اشخاص درون‌سازمانی، شامل وکیل حقوقی واحد تجاری،
- بررسی صورتجلسات ارکان راهبری و مکاتبات بین واحد تجاری و وکیل حقوقی برون‌سازمانی آن، و
- بررسی حساب هزینه‌های حقوقی.

اگر مدیران اجرایی از مکاتبه و مذاکره حسابرس با وکیل حقوقی برون‌سازمانی واحد تجاری جلوگیری کنند، یا وکیل از ارائه پاسخ مناسب به نامه درخواست تأییدیه خودداری ورزد، یا ممنوعیتی برای پاسخ وجود داشته باشد و با اجرای روش‌های جایگزین نیز امکان کسب شواهد کافی و مناسب نباشد:

باید طبق استاندارد ۷۰۵، اظهارنظر در گزارش تعدیل شود.

اطلاعات قسمت‌ها / ارائه و افشا

کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب را در رابطه با ارائه و افشای اطلاعات قسمت‌ها طبق استانداردهای حسابداری مربوط، از طریق:

- الف) کسب شناخت از شیوه‌های مورد استفاده توسط مدیران اجرایی برای تعیین اطلاعات قسمت‌ها،
 - ارزیابی اینکه آیا احتمال دارد چنین شیوه‌هایی به افشا طبق استانداردهای حسابداری مربوط منجر شود یا خیر، و
 - در صورت لزوم، آزمون کاربرد این شیوه‌ها، و
- ب) اجرای روش‌های تحلیلی یا سایر روش‌های حسابرسی متناسب با شرایط موجود.

موجودی مواد و کالا - وجود و وضعیت آنها

رویه‌های خاص

۱ شمارش موجودی مواد و کالا در تاریخی غیر از تاریخ صورت‌های مالی صورت

انجام روش‌های حسابرسی دیگر برای کسب شواهد حسابرسی

درمورد اینکه آیا تغییرات موجودی مواد و کالا بین تاریخ شمارش و تاریخ صورت‌های مالی به گونه‌ای مناسب ثبت شده است یا خیر

۲ به دلیل شرایط پیش‌بینی نشده نتواند بر شمارش موجودی در نظارت کند

برخی از موجودی‌ها در تاریخی دیگر شمارش یا بر شمارش آنها نظارت شود

روش‌های حسابرسی را در مورد معاملات و سایر رویدادهای بین این دو تاریخ اجرا شود

۳ چنانچه نظارت بر شمارش موجودی مواد و کالا در عملی نباشد

روش‌های حسابرسی جایگزین برای کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب درخصوص وجود و وضعیت موجودی مواد و کالا اجرا شود

باید طبق استاندارد ۷۰۵، اظهارنظر حسابرس تعدیل شود

۴ موجودی که توسط سایر اشخاص نگهداری و کنترل می‌شود

شواهد کافی و مناسب درباره وجود و وضعیت این موجودی‌ها با: الف) درخواست تأییدیه از سایر اشخاص درباره مقادیر و وضعیت موجودی‌های مزبور، ب) واریسی یا اجرای سایر روش‌های حسابرسی مناسب در شرایط موجود.

رویه‌های عمومی

از لحاظ صورت‌های مالی بااهمیت

درخواست تأییدیه از سایر اشخاص

در شرایط موجود.

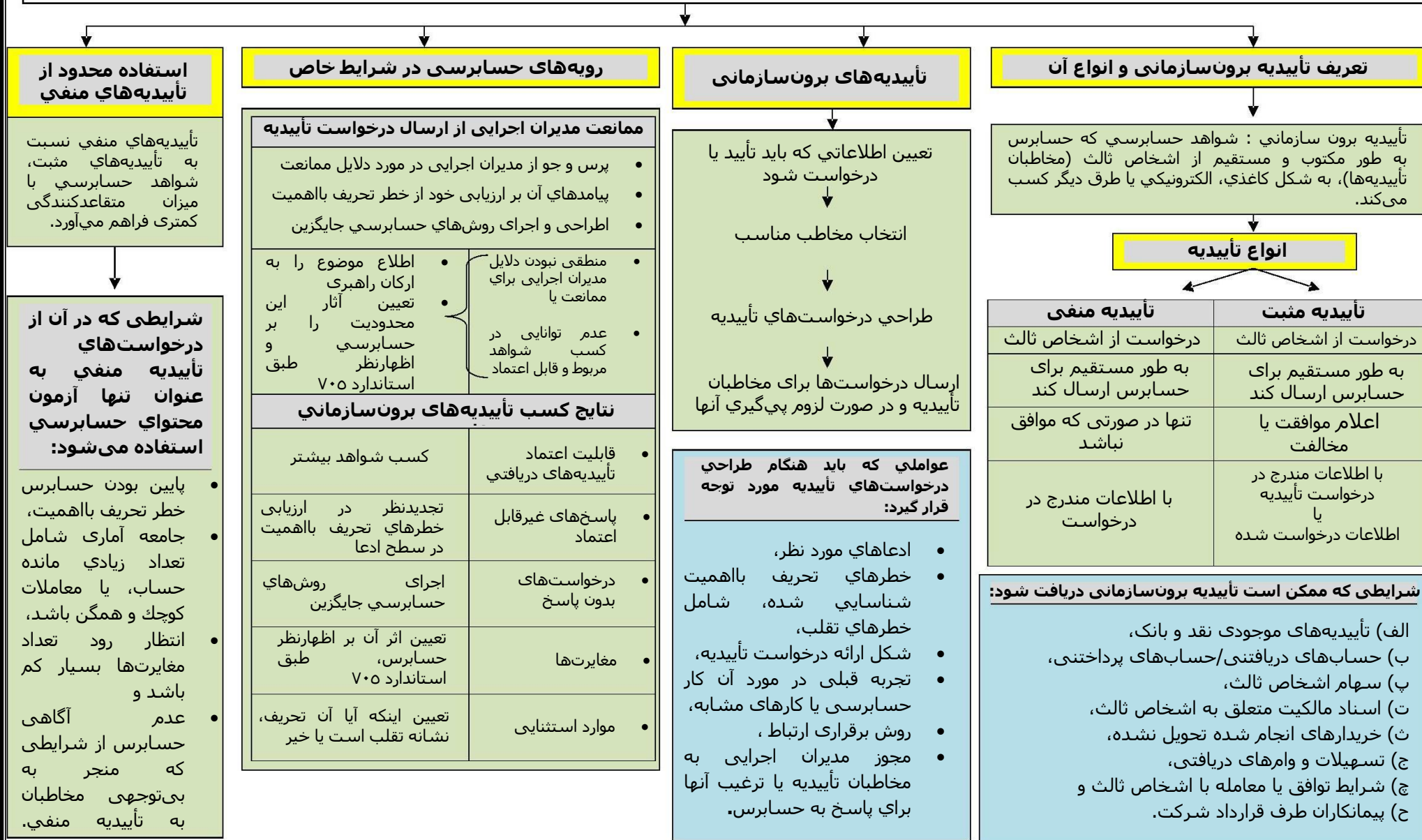
الف) نظارت بر شمارش موجودی مواد و کالا، مگر آن که انجام این کار عملی نباشد.

- دستورالعمل‌ها و روش‌های واحد تجاری را برای ثبت و کنترل نتایج شمارش موجودی مواد و کالا ارزیابی کند،
- نحوه اجرای روش‌های شمارش را مشاهده کند،
- موجودی مواد و کالا را واریسی کند، و
- شمارش‌های نمونه‌ای را انجام دهد، و

ب) اجرای روش‌های حسابرسی درخصوص سوابق نهایی موجودی مواد و کالای پایان دوره واحد تجاری برای تعیین اینکه آیا آنها نتایج شمارش موجودی واقعی را به درستی منعکس می‌کنند یا خیر.

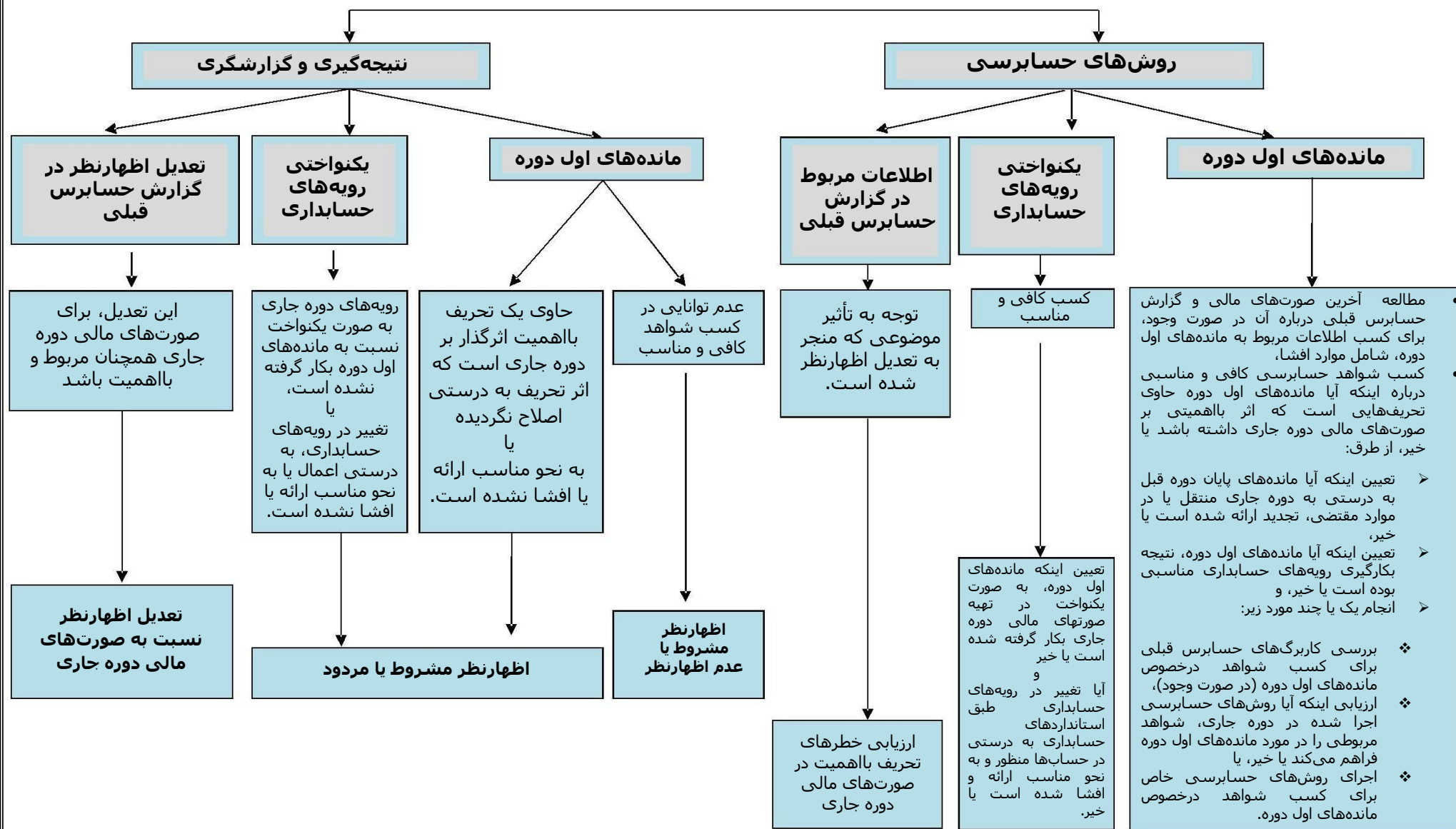
استاندارد حسابرسی ۵۰۵ تأییدیه‌های برون‌سازمانی (تجدیدنظر شده ۱۳۹۲)

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



استاندارد حسابرسی ۵۱۰ حسابرسی نخستین - مانده‌های اول دوره (تجدید نظر 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.



تعاریف و ماهیت روش‌های تحلیلی

ارزیابی اطلاعات مالی
↓
از طریق تحلیل روابط منطقی
↓
بین داده‌های مالی و غیرمالی
و

پی‌جویی‌های لازم در صورت مشخص شدن نوسانات یا روابط مغایر با سایر اطلاعات مربوط یا متفاوت با مقادیر مورد انتظار، به میزانی قابل ملاحظه، است.

روش‌های تحلیلی

مقایسه اطلاعات مالی واحد تجاری با اطلاعاتی چون:	توجه به روابطی چون موارد زیر:
- اطلاعات مقایسه‌ای دوره‌های قبل. - نتایج مورد انتظار واحد تجاری؛ مانند بودجه‌ها یا پیش‌بینی‌ها، یا انتظارات حسابرسان، نظیر برآورد مبلغ استهلاک. - اطلاعات مشابه صنعت؛ مانند مقایسه نسبت فروش به دریافتی‌های تجاری واحد تجاری با متوسط صنعت یا سایر واحدهای تجاری هم اندازه در همان صنعت.	- روابط بین عناصر اطلاعات مالی که انتظار می‌رود از یک الگوی قابل پیش‌بینی متکی بر تجارب واحد تجاری، پیروی کند؛ - روابط بین اطلاعات مالی و غیرمالی مربوط؛ مانند، رابطه هزینه‌های حقوق و دستمزد و مزایا با تعداد کارکنان.

روش‌های حسابرسی

۱ مناسب بودن روش‌های تحلیلی برنامه‌ریزی شده برای ادعاهای مورد نظر

- روش‌های تحلیلی عموماً برای معاملاتی با تعداد زیاد که در طول زمان قابل پیش‌بینی هستند، کاربرد بیشتری دارد.
- تعیین مناسب بودن یک روش تحلیلی خاص، متأثر از:
 - ماهیت ادعای مورد نظر و
 - ارزیابی حسابرسان از خطر تحریف بااهمیت
- یک مدل ساده پیش‌بینی ممکن است به عنوان یک روش تحلیلی، اثربخش باشد.
- روش‌های تحلیلی مختلف، سطوح اطمینان متفاوتی را فراهم می‌کنند.
- استفاده از یک روش تحلیلی خاص ممکن است زمانی مناسب باشد که آزمون جزئیات نیز در مورد همان ادعا اجرا شود.

۲ قابلیت اتکای داده‌ها

موارد زیر مربوط تلقی می‌شود:

- 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 **صحت پیش‌بینی نتایج مورد انتظار از اجرای روش‌های تحلیلی.** برای مثال، حسابرسان معمولاً انتظار دارند در مقایسه نسبت سود ناخالص یک دوره با دوره‌های دیگر یکنواختی بیشتری را بیابند تا در مقایسه هزینه‌های اختیاری نظیر هزینه‌های تحقیقات یا تبلیغات.

۴ **تعیین میزان تفاوت بین انتظار حسابرسان 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.**

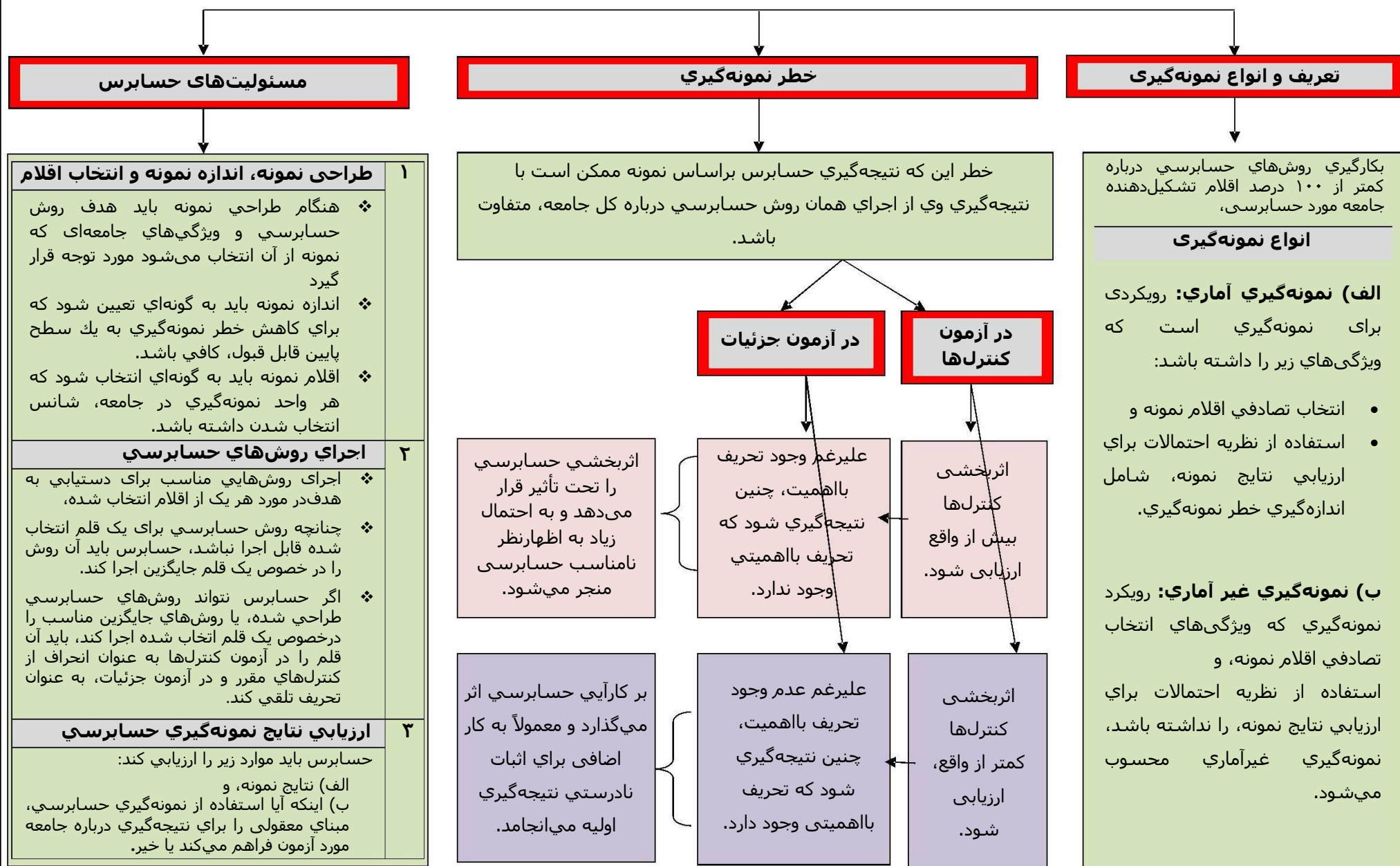
۵ پی‌جویی نتایج روش‌های تحلیلی

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:

الف) پرس و جو از مدیران اجرایی و کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب در ارتباط با پاسخهای مدیران اجرایی، و

ب) اجرای سایر روش‌های حسابرسی لازم در این شرایط.

استاندارد حسابرسی ۵۳۰ نمونه‌گیری در حسابرسی (تجدیدنظر شده ۱۳۹۵)



استاندارد حسابرسی ۵۴۰ رویدادهای پس از تاریخ صورت‌های مالی (تجدید نظر شده ۱۳۹۶)

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 برآوردهای حسابداری

برخورد با خطر ارزیابی شده

براساس خطرهای ارزیابی شده تحریف بااهمیت، موارد زیر را تعیین شود:
(الف) بکارگیری مناسب الزامات چارچوب گزارشگری مالی مربوط به برآورد حسابداری توسط مدیریت،
(ب) مناسب بودن و بکارگیری یکنواخت روش‌های مورد استفاده برای انجام برآوردهای حسابداری، و
مناسب بودن تغییرات در برآوردها یا روش‌های مورد استفاده برای انجام آنها نسبت به دوره قبل،

روش‌های ارزیابی خطر و فعالیت‌های مرتبط

۱. کسب شناخت از:

(الف) الزامات چارچوب گزارشگری مالی
(ب) راهکار مدیریت برای تشخیص آن دسته از معاملات، رویدادها و شرایطی که ممکن است نیازمند شناسایی یا افشای برآوردهای حسابداری در صورت‌های مالی باشد.
(پ) چگونگی انجام برآوردهای حسابداری توسط مدیریت و کسب شناخت از داده‌هایی که مبنای این برآوردها قرار گرفته است

انجام برآوردهای حسابداری

- روش انجام برآورد حسابداری، از جمله مدل مورد استفاده (در صورت وجود)،
- کنترل‌های مربوط،
- استفاده مدیریت از کارشناس،
- مفروضات مبنای برآوردهای حسابداری
- تغییرات صورت گرفته در روش‌های انجام برآوردهای حسابداری نسبت به دوره قبل و یا تغییراتی که باید در این روش‌ها صورت می‌گرفت، و در صورت وجود، دلایل آن تغییرات،
- چگونگی ارزیابی اثر ابهام در برآورد توسط مدیریت.

۲. بررسی نتیجه برآوردهای حسابداری مندرج در صورت‌های مالی دوره‌های قبل، یا، در صورت لزوم، برآورد مجدد آن برای مقاصد دوره جاری.

برآورد حسابداری:

تقریبی از مبلغ پولی در شرایطی که اندازه‌گیری به صورت دقیق امکان‌پذیر نیست. این اصطلاح برای مبلغ اندازه‌گیری شده به ارزش منصفانه (در صورت وجود ابهام در برآورد) و برای دیگر مبالغ مستلزم برآورد بکار می‌رود.

ابهام در برآورد :

آسیب‌پذیری برآورد حسابداری و موارد افشای مرتبط به واسطه مشکل ذاتی دقت در اندازه‌گیری آن.

مثال‌هایی از برآوردهای حسابداری

- ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول.
- کاهش ارزش موجودی‌های مواد و کالا.
- ذخیره تضمین محصولات.
- روش استهلاک یا عمر مفید دارایی‌ها.
- ذخیره کاهش ارزش سرمایه‌گذاری آثار مالی قراردادهای بلندمدت.
- هزینه‌های دادرسی و حل و فصل دعاوی حقوقی.

مثال‌هایی از برآورد ارزش منصفانه:

- ابزارهای مالی پیچیده که در یک بازار فعال و آزاد معامله نمی‌شوند.
- دارایی‌ها یا تجهیزات نگهداری شده برای فروش.
- برخی دارایی‌ها و بدهی‌های تحصیل شده در یک ترکیب تجاری، شامل سرقفلی و دارایی‌های نامشهود.
- معاوضه دارایی‌ها و بدهی‌ها بین اشخاص مستقل بدون مبادله وجه نقد.

برخورد با برآوردهای حسابداری که منجر به خطرهای عمده می‌شوند

۱. ارزیابی موارد زیر:

(الف) نحوه بررسی دیگر مفروضات و نتایج توسط مدیریت و دلیل رد آنها یا نحوه برخورد مدیریت با ابهام در انجام برآورد حسابداری به روش‌های دیگر.

(ب) معقول بودن مفروضات عمده استفاده شده توسط مدیریت.

(پ) قصد مدیریت برای انجام اقدامی خاص و توانایی انجام آن اقدام (در رابطه با معقول بودن مفروضات عمده مورد استفاده مدیریت یا بکارگیری مناسب چارچوب گزارشگری مالی مربوط).

۲. اگر مدیریت به آثار ابهام در برآوردهای حسابداری که منجر به خطرهای عمده می‌شود، توجه کافی نکرده باشد، باید در صورت لزوم، دامنه‌ای از برآورد را برای ارزیابی معقول بودن برآورد حسابداری مشخص شود.

روش‌های عمومی در برخورد با خطرهای ارزیابی شده تحریف بااهمیت

(الف) تعیین اینکه آیا رویدادهای واقع شده تا تاریخ گزارش حسابرس، شواهد حسابرسی درخصوص برآورد حسابداری فراهم می‌کند یا خیر.

(ب) آزمون نحوه انجام برآورد حسابداری توسط مدیریت و داده‌هایی که برای انجام برآورد استفاده شده است.

(پ) آزمون اثربخشی کنترل‌های حاکم بر نحوه انجام برآورد حسابداری توسط مدیریت، همراه با آزمون‌های محتوای مناسب

(ت) انجام برآورد نقطه‌ای یا دامنه‌ای برای ارزیابی برآورد نقطه‌ای مدیریت.

استاندارد حسابرسی ۵۵۰ اشخاص وابسته (تجدید نظر شده ۱۳۸۹)

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 سطری فوق باشد.
- توسط اشخاص اشاره شده در سطری 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 بازنشتی خاص کارکنان واحد تجاری یا طرح بازنشتی خاص کارکنان اشخاص وابسته به آن و همچنین واحدهای تجاری تحت کنترل این گونه طرح‌ها باشد.

مسئولیت‌های حسابرس در رابطه با اشخاص وابسته

عمومی	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: • ارائه درست و منصفانه اطلاعات، • گمراه کننده نبودن اطلاعات.
خاص (الزامات حسابداری، ارائه و افشا)	کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب: • 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. • ارزیابی مناسب بودن افشای روابط و معاملات با اشخاص وابسته مشخص شده طبق استانداردهای حسابداری مربوط: - 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 هشدار 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، هشدار 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 راهبری 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 راهبری 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.

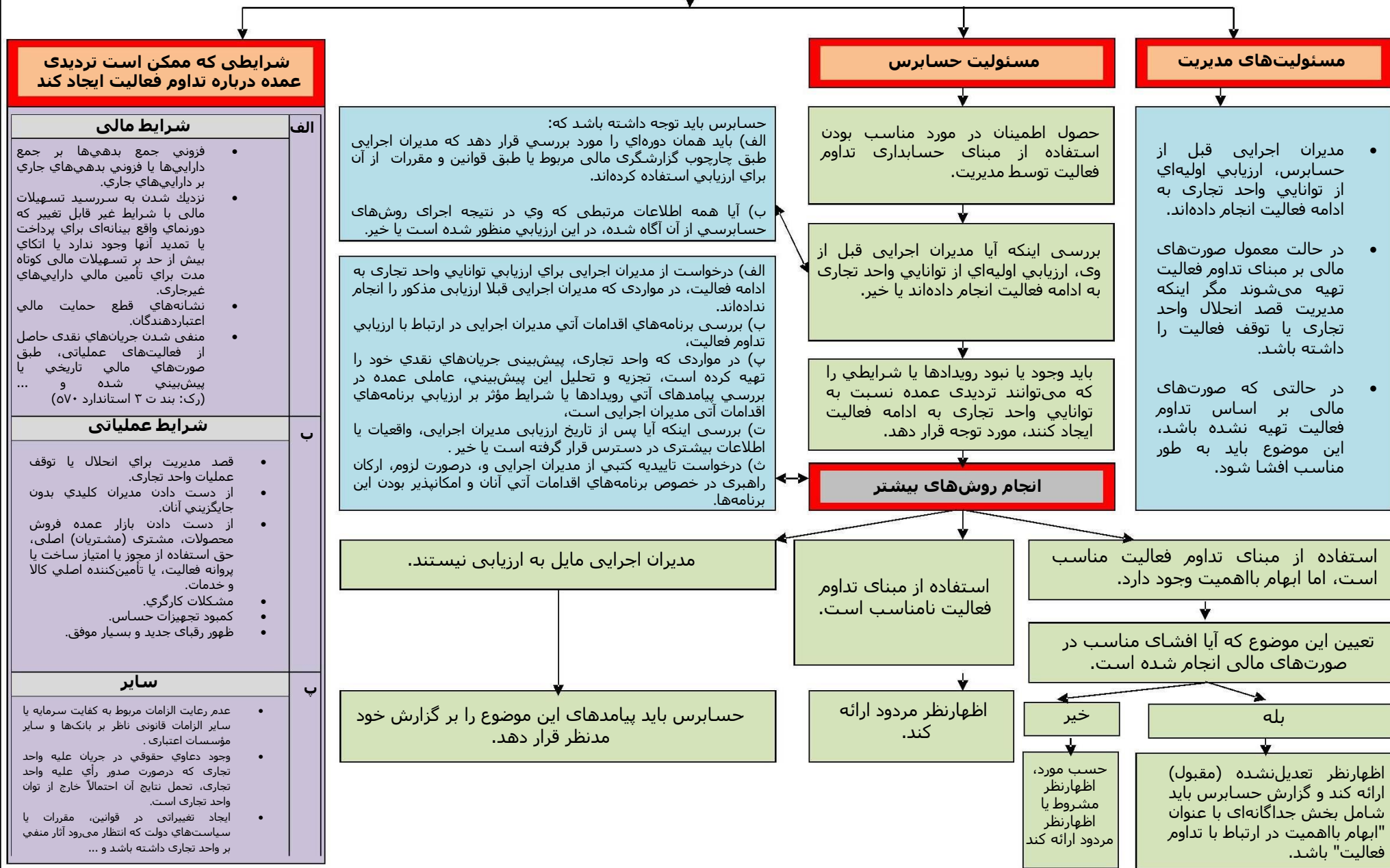
پیش از انتشار صورت‌های مالی

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 راهبری 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.

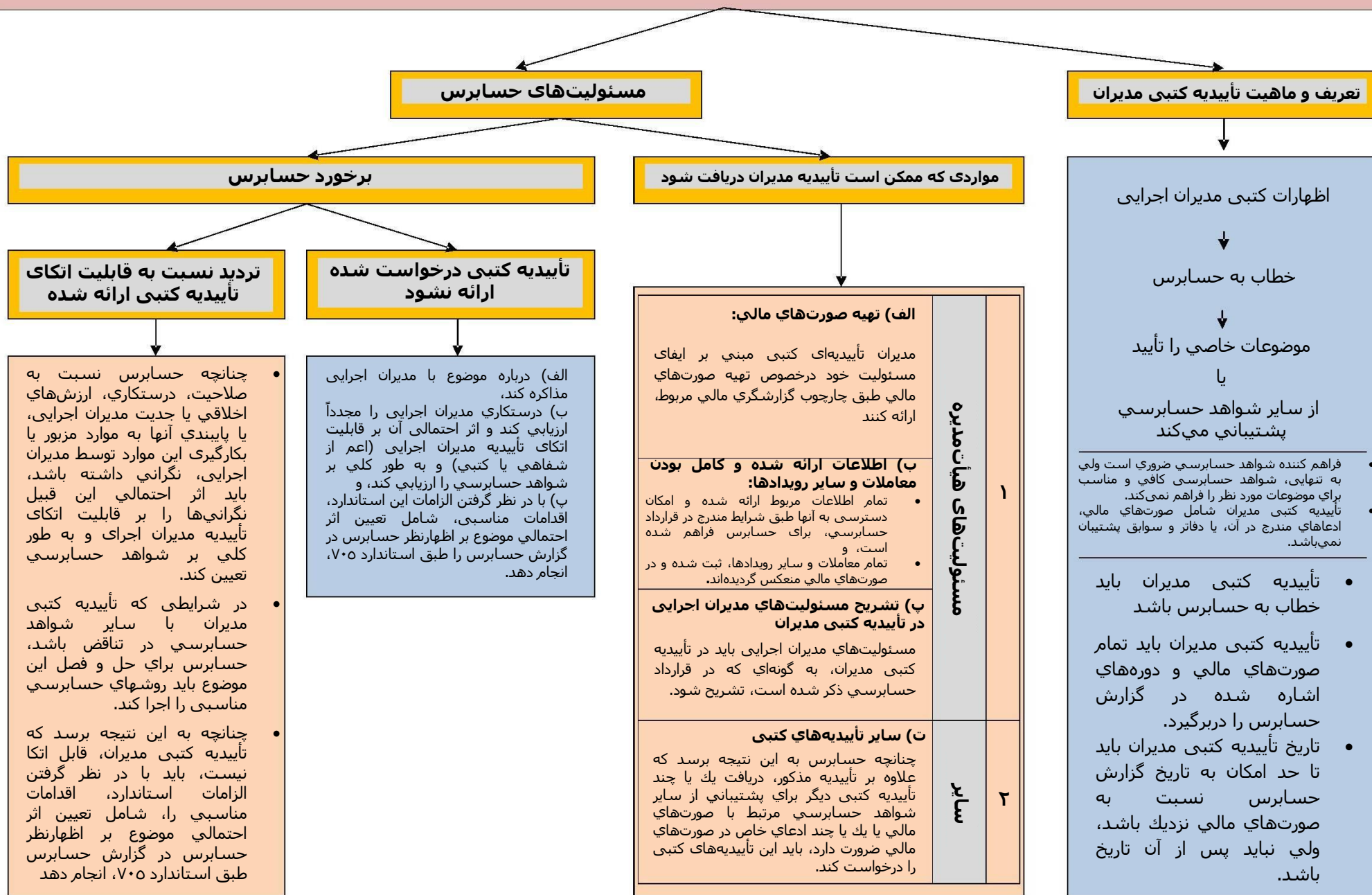
رویدادهای واقع شده بین تاریخ صورت‌های مالی و تاریخ گزارش حسابرسی

- 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 راهبری 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 راهبری 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 راهبری 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)



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



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 اظهارنظر 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 اظهارنظر 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)

تعریف و دامنه عملکرد حسابرسی داخلی

تعریف واحد حسابرسی داخلی

بخشی در واحد تجاری است که به منظور ارزیابی و بهبود اثربخشی فرآیندهای راهبردی، 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 |
| ۳ | فعالیت‌های مرتبط با کنترل‌های داخلی |
- ارزیابی کنترل‌های داخلی.
 - رسیدگی به اطلاعات مالی و عملیاتی.
 - بررسی فعالیت‌های عملیاتی.
 - بررسی رعایت قوانین و مقررات.

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.)

تعیین کفایت کار واحد حسابرسی داخلی

با ارزیابی موارد زیر:

- جایگاه سازمانی و بی‌طرفی حسابرسان داخلی،
- میزان صلاحیت واحد حسابرسی داخلی و
- استفاده از رویکردی منظم و روشمند.

رضایت بخش باشد

تعیین امکان، حوزه‌ها و میزان استفاده از کار واحد حسابرسی داخلی

رضایت بخش نباشد

از کار حسابرسی داخلی استفاده نمی‌شود.

از کار حسابرسی داخلی استفاده می‌شود.

۱. مذاکره با واحد حسابرسی داخلی برای تعیین میزان استفاده از کار آن واحد،
۲. مطالعه گزارش‌های واحد حسابرسی داخلی برای کسب شناخت از ماهیت و میزان روش‌های حسابرسی اجرا شده واحد مزبور و یافته‌های مربوط،
۳. اجرای روش‌های حسابرسی به منظور تعیین کفایت کار واحد حسابرسی داخلی برای مقاصد حسابرسی.
۴. ارزیابی اینکه آیا نتیجه‌گیری‌های حسابرس مستقل درباره واحد حسابرسی داخلی و تصمیم وی درباره ماهیت و میزان استفاده از کار این واحد برای مقاصد حسابرسی همچنان مناسب است یا خیر.

استفاده مستقیم از کار واحد حسابرسی داخلی

۱ تعیین اینکه می‌توان از کمک مستقیم حسابرسان داخلی استفاده کرد یا خیر

چنانچه منع قانونی وجود نداشته باشد، و حسابرس مستقل می‌تواند از کمک مستقیم حسابرسان داخلی استفاده کند، اگر:
(الف) تهدیدهای مربوط به بی‌طرفی وجود نداشته باشد و
(ب) حسابرسان داخلی صلاحیت ارائه دهنده چنین کمکی را داشته باشد.

۲ تعیین ماهیت و میزان کار قابل واگذاری به حسابرسان داخلی

در اجرای روش‌های زیر نباید از کمک مستقیم حسابرسان داخلی استفاده شود:
(الف) روش‌های نیازمند قضاوت‌های عمده در حسابرسی،

- 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.

(ب) روش‌های مرتبط با خطرهای تحریف بااهمیت ارزیابی‌شده در سطوح بالاتر،
(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

(ت) روش‌های مرتبط با تصمیماتی که حسابرس مستقل در خصوص واحد حسابرسی داخلی و استفاده از کار یا کمک مستقیم حسابرسان داخلی اتخاذ می‌کند.

۳ استفاده از کمک مستقیم حسابرس داخلی

۱. پیش از استفاده از کمک مستقیم حسابرسان داخلی، باید:

(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
(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.

۲. حسابرس مستقل باید طبق استاندارد ۲۳۰ انجام کار ارجاع شده به حسابرسان داخلی را، هدایت، سرپرستی، و بررسی کند.

۳. حسابرس مستقل ضمن هدایت، سرپرستی و بررسی کار ارجاع شده به حسابرسان داخلی، باید نسبت به نشانه‌های نامناسب بودن ارزیابی‌های خود، هشیار باشد.

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

تعریف کارشناس حسابر

شخص حقیقی یا حقوقی دارای تخصص در حوزه‌ای غیر از حسابداری و حسابرسی که حسابر 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 حسابر باید رعایت شود

۴ توافق با کارشناس حسابر در صورت لزوم به صورت کتبی در خصوص موضوعات زیر: - ماهیت، دامنه و اهداف کار کارشناس، - مسئولیت‌ها و نقش‌های متناظر حسابر و کارشناس، - ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان ارتباط بین حسابر و کارشناس، شامل شکل گزارشی که توسط کارشناس ارائه خواهد شد، و - ضرورت رعایت الزامات رازداری توسط کارشناس حسابر.	۱ تعیین نیاز به کارشناس حسابر اگر بهره‌مندی از تخصص در حوزه‌ای غیر از حسابداری و حسابرسی ضروری باشد، باید در مورد استفاده از کار کارشناس حسابر تصمیم‌گیری شود و به موارد زیر توجه شود: - ماهیت موضوعی که کار کارشناس حسابر به آن مربوط می‌شود، - خطرهای تحریف بااهمیت در موضوعی که کار کارشناس حسابر به آن مربوط می‌شود، - اهمیت کار کارشناس حسابر برای کار حسابرسی مورد نظر، - شناخت حسابر از کار قبلی انجام‌شده توسط کارشناس حسابر و تجربه قبلی حسابر از کار وی و - این که آیا کارشناس حسابر تابع سیاست‌ها و روش‌های کنترل کیفیت مؤسسه حسابر می‌باشد یا خیر.
۵ ارزیابی کفایت کار کارشناس حسابر - مربوط و معقول بودن یافته‌ها یا نتیجه‌گیری‌های کارشناس و سازگاری آنها با سایر شواهد حسابرسی، - 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 مبنا (که برای کار کارشناس، عمده تلقی می‌شود) باشد، مربوط بودن، کامل بودن و صحت آن داده‌ها.	۲ صلاحیت، توانایی‌ها و بی‌طرفی کارشناس حسابر حسابر باید این موضوع را ارزیابی کند، از طریق: - تجربه شخصی حسابر از کار قبلی کارشناس. - 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 حسابر
۶ کار کارشناس برای اهداف حسابرسی کافی نیست چنانچه حسابر به این نتیجه برسد که کار کارشناس حسابر برای مقاصد حسابرسی کافی نیست: - 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.	۳ کسب شناخت از حوزه تخصصی کارشناس حسابر - ماهیت، دامنه و اهداف کار کارشناس را برای مقاصد حسابر تعیین کند و - کفایت کار کارشناس را برای مقاصد حسابر ارزیابی کند.

اشاره به کار کارشناس حسابر در گزارش حسابر

- در اظهارنظر تعدیل نشده، نباید در گزارش خود به کار کارشناس حسابر 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 حسابر اشاره کند، باید عنوان شود که این اشاره، مسئولیت حسابر را درخصوص آن اظهارنظر کاهش نمی‌دهد

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

انواع گزارش‌های حسابرسی و مفاد آن

گزارش‌هایی که در آن حسابرس نسبت به صورت‌های مالی اظهارنظر می‌کند.

- برای مقاصد عمومی شامل ۷۰۰, ۷۰۱, ۷۰۵ و ۷۰۶
- برای مقاصد خاص شامل استاندارد ۸۰۰ به همراه استانداردهای ۷۰۰, ۷۰۱, ۷۰۵ و ۷۰۶

الف. گزارش‌های تعدیل نشده

هنگامی که حسابرس به این نتیجه رسیده است که صورت‌های مالی، از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط تهیه شده است.

ب. گزارش‌های تعدیل شده

۱. موضوعاتی که بر اظهارنظر حسابرس اثر می‌گذارد.

ب.۱، ۱. اظهارنظر مشروط

ب.۲، ۱. اظهارنظر مردود

ب.۳، ۱. عدم اظهارنظر

جزئیات بخش ب. ۱ در ۷۰۵ بررسی می‌شود

ب.۲. مواردی که بر اظهارنظر اثر ندارد

ب.۱، ۲. تأکید بر مطلب خاص

ب.۲، ۲. سایر بندهای توضیحی

جزئیات بخش ب. ۲ در ۷۰۶ بررسی می‌شود

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	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.
		چارچوب رعایت	به نظر این مؤسسه، از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط تهیه شده است.
		بخش اظهارنظر گزارش حسابرس باید شامل مطالب زیر نیز باشد:	
		• 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-۲۲ و ت-۲۳)	
۴	مبنای اظهارنظر	• 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	مسایل 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	• 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	• 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 حسابرسان مستقل (لازم الاجرا از فروردین ۱۴۰۱)



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

زمانی که:
وجود تحریف بااهمیت در
صورتهای مالی

یا

احتمال وجود تحریف
بااهمیت در صورتهای مالی
در شرایطی که کسب
شواهد حسابرسی کافی و
مناسب مقدور نیست.

مردود

هنگامی که اثر تحریفها،
به تنهایی یا در مجموع، بر
صورتهای مالی، بااهمیت و فراگیر
است

عدم اظهارنظر

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

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

"به استثنای آثار موارد توصیف شده در
بخش مبنای اظهارنظر مشروط:

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).

مردود

به دلیل اساسی بودن آثار موارد
مندرج در بخش "مبنای اظهارنظر
مردود":

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).

عدم اظهارنظر

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.

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
• شرح تحریف. • تعیین کمیت اثر مالی، (در صورتهای مالی) • اگر قابل تعیین نیست، واقعیت را بیان کنید.	تحریف بااهمیت کمی (دارای مبلغ)
توضیح نحوه تحریف در افشا	تحریف با اهمیت در افشا
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.	تحریف به دلیل عدم افشای اطلاعات مورد نیاز
درج دلایل محدودیت	محدودیت

• 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 حسابرس (تجدیدنظر شده سال ۱۴۰۱)

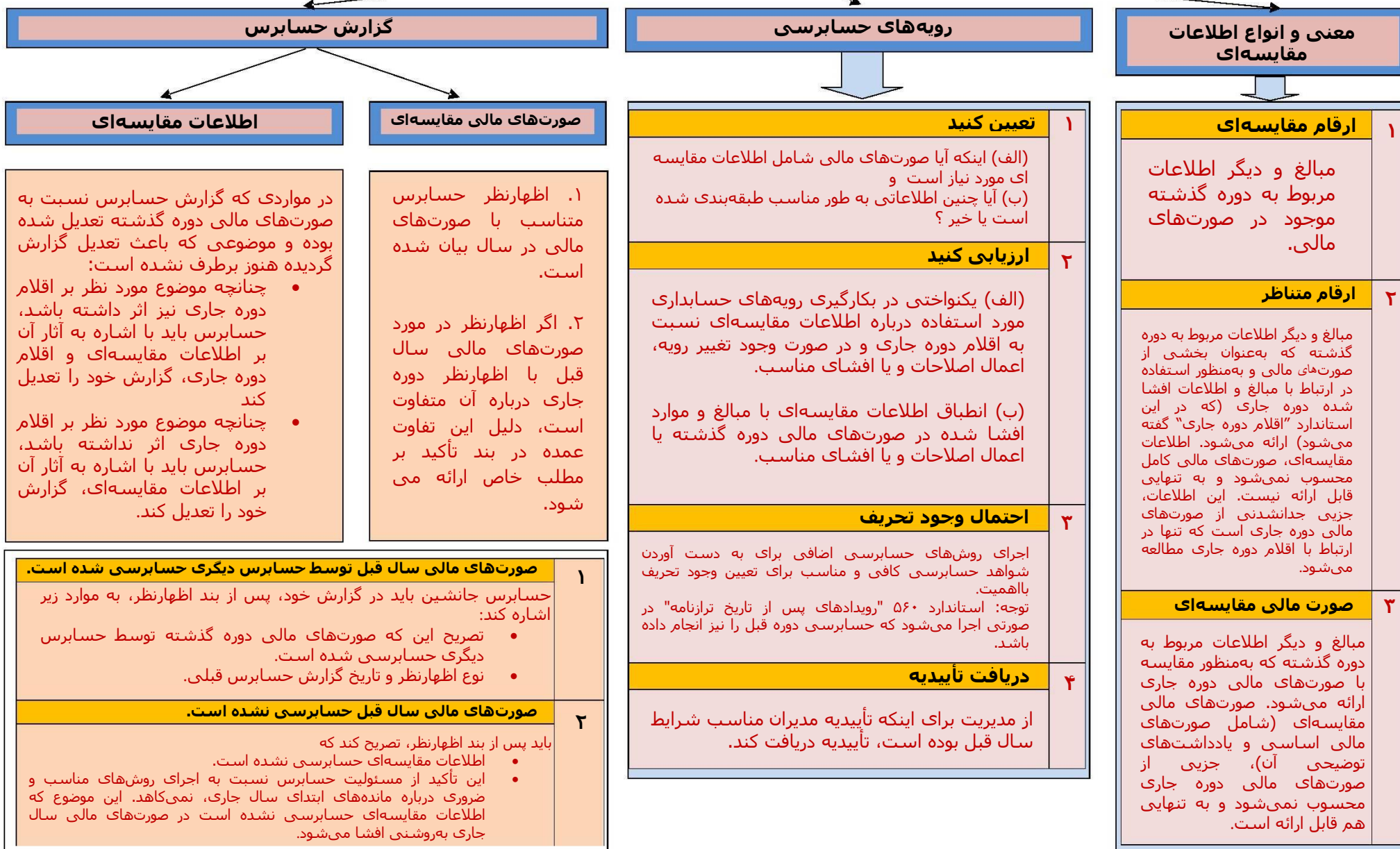
سایر بندهای توضیحی

تعریف	۱
بندی در گزارش حسابرس که به موضوعی به جز اطلاعات ارائه یا افشا شده در صورت‌های مالی اشاره دارد و به قضاوت حسابرس، برای درک استفاده‌کنندگان از کار حسابرسی، مسئولیت‌های حسابرس یا گزارش حسابرس سودمند تلقی می‌شود.	
الزامات	۲
• هنگامی که حسابرس سایر بندهای توضیحی را در گزارش حسابرس 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 حسابرس اطلاع‌رسانی شود، تعیین نشده باشد.	
محل درج سایر بندهای توضیحی	۳
• در مواردی که درج "سایر بندهای توضیحی" در گزارش حسابرس 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

تعریف	۱
بند مندرج در گزارش حسابرس که به مطلبی اشاره دارد که در صورت‌های مالی به نحو مناسب ارائه یا افشا شده است، و به قضاوت حسابرس برای درک صورت‌های مالی توسط استفاده‌کنندگان، اهمیت زیادی دارد.	
الزامات	۲
• این بند در بخش جداگانه‌ای از گزارش حسابرس 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 حسابرس نداشته است. • این بند جایگزین بندهای تعدیل اظهارنظر و مسائل عمده نیست.	
مصادیقی از شرایط درج بند تأکید بر مطلب خاص در گزارش حسابرس	۳
• ابهام نسبت به پیامدهای آتی دعاوی حقوقی غیرمعمول یا اقدامات خاص مراجع نظارتی. • بکارگیری پیش از موعد يك 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.	
محل درج بند تأکید بر مطلب خاص	۴
بدون بخش "مسائل عمده حسابرسی" بلافاصله پس از بخش مبانی اظهارنظر و با وجود بخش "مسائل عمده حسابرسی"، بلافاصله بعد از بخش "مسائل عمده حسابرسی" مطرح می‌شود.	

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



هدف: اظهارنظر حسابرسان نسبت به صورت‌های مالی، به سایر اطلاعات تسری نمی‌یابد. حسابرسان را ملزم به مطالعه سایر اطلاعات می‌کند، زیرا اگر سایر اطلاعات مغایرت بااهمیتی با صورت‌های مالی یا شناخت حسابرسان که در جریان حسابرسی حاصل شده است، داشته باشد ممکن است نشانه وجود تحریفی بااهمیت در صورت‌های مالی یا سایر اطلاعات باشد که هر یک از آنها می‌تواند اعتبار صورت‌های مالی و گزارش حسابرسان نسبت به آن را کاهش دهد.

روش‌های حسابرسان
(الزامات دریافت
سایر اطلاعات):



استاندارد حسابرسي ۸۰۰ ملاحظات خاص در حسابرسي صورتهای مالی تهیه شده براساس چارچوبهای با مقاصد خاص (تجدیدنظر شده ۱۳۹۰)

ايستاياندارد ۸۰۰ برای حسابرسي مجموعه کاملی از صورتهای مالی تهیه شده براساس یک چارچوب با مقاصد خاص تدوين شده است.
هدف: بکارگيري استانداردهای حسابرسي با در نظر گرفتن مناسب ملاحظات خاص در رابطه با: الف) پذيرش کار؛ ب) برنامه ريزي و اجراي حسابرسي؛ و پ) گزارشگري نسبت به صورتهای مالی.

ملاحظات حسابرسي

تعاریف

گزارشگري

رعایت الزامات استاندارد ۷۰۰ تجدیدنظر شده گزارش حسابرسي نسبت به صورتهای مالی با مقاصد خاص شامل:
 الف) هدف تهیه صورتهای مالی با مقاصد خاص و، در صورت لزوم، توصیف استفاده کنندگان مورد نظر،
 ب) توصیف مسئولیت مدیریت در قبال صورتهای مالی و اشاره به مسئولیت آن در ارتباط با قابل قبول بودن چارچوب گزارشگري مالی مورد استفاده در حالتی که مدیریت حق انتخاب چارچوب گزارشگري 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.

برنامه ريزي و اجراي حسابرسي

الف) ملاحظات برنامه ريزي و اجراي حسابرسي مانند:
 • رعایت الزامات اخلاقي مربوط، شامل الزامات مربوط به استقلال در کار حسابرسي صورتهای مالی،
 • رعایت همه استانداردهای حسابرسي مرتبط با کار حسابرسي،
 ب) رعایت تمام الزامات استانداردها، مگر اینکه یک استاندارد یا برخی از الزامات آن در شرایط موجود، مربوط نباشد.
 پ) ضرورت اجراي روشهای حسابرسي جایگزین به جای انجام آن الزام (الزامات) برای دستیابی به هدف یک یا چند الزام یک استاندارد،
 ت) توجه خاص به بکارگيري برخي از الزامات استانداردهای حسابرسي در حسابرسي صورتهای مالی با مقاصد خاص، برای مثال، براساس استاندارد ۳۲۰، قضاوت درباره موضوعاتی که برای استفاده کنندگان صورتهای مالی با اهمیت است، با در نظر گرفتن نیازهای اطلاعات مالی مشترک استفاده کنندگان به عنوان یک گروه، شکل می گیرد. با این حال، در حسابرسي صورتهای مالی با مقاصد خاص، این قضاوتها با توجه خاص به نیازهای اطلاعات مالی استفاده کنندگان مورد نظر، انجام می شود.
 ث) توجه به مسئولیت ارکان راهبري واحد تجاری در مورد صورتهای مالی با مقاصد خاص،
 ج) عدم مصداق الزامات استاندارد ۳۶۰ ارتباط با ارکان راهبري واحد تجاری زمانی که اطلاعات مالی صرفاً برای استفاده مدیران اجرايی تهیه می شود.

پذيرش کار

۱. تعیین اینکه چارچوب گزارشگري مالی بکار رفته در تهیه صورتهای مالی قابل قبول است یا خیر.
 ۲. شناخت کسب نسبت به:
 • هدف از تهیه صورتهای مالی؛
 • استفاده کنندگان مورد نظر؛ و
 • اقدامات صورت گرفته توسط مدیریت واحد تجاری به منظور تعیین قابل قبول بودن چارچوب گزارشگري 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 گزارشگري مالی تعیین کند.
 ۵. در صورت وجود تناقض انطباق این الزامات با استانداردهای گزارشگري 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 می توان از طریق افشا، رعایت کرد یا خیر، یا
 • آیا با توجه به الزامات اضافی مزبور می توان توصیف چارچوب گزارشگري 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 گزارشگري مالی که برای رفع نیازهای اطلاعاتی استفاده کنندگان خاص طراحی شده است

ماهیت چارچوب مقاصد خاص

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

نمونه هایی از چارچوب های با مقاصد خاص

- ضوابط مورد استفاده واحد تجاری برای تهیه اطلاعات مالی برای مالیاتی؛
- ضوابط گزارشگري مالی مقرر توسط مراجع ذیصلاح قانونی؛ یا
- ضوابط گزارشگري 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 ۱۳۹۰)

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 مبنای 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 هریک 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

۱. قابل قبول بودن چارچوب گزارشگری مالی بکار رفته در تهیه صورت‌های مالی را تعیین کند
۲. 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 براساس 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).

فعالیت‌های مقدماتی	روش‌ها و شواهد	گزارش حسابرس
۱ عوامل موثر بر پذیرش کار بجز مواردی که بر اساس قوانین و مقررات منصوب شده است، و در صورتی که: (الف) هدف منطقی از بررسی اجمالی صورت‌های مالی وجود ندارد. (ب) حسابرس برای این باور دارد که الزامات اخلاقی و آیین رفتار حرفه‌ای، از جمله استقلال، رعایت نخواهد شد. (پ) شرایط نشان می‌دهد که اطلاعات مورد نیاز برای انجام کار احتمالاً در دسترس نبوده یا غیرقابل اتکا است. (ت) تردید در صداقت و درستکاری مدیریت وجود داشته، به طوری که بر عملکرد حسابرس تأثیر می‌گذارد، یا (ث) مدیریت یا ارکان راهبری محدودیتی را بر دامنه کار حسابرس اعمال می‌کند.	روش‌های مورد استفاده در بررسی اجمالی صورت‌های مالی معمولاً شامل موارد زیر است: (الف) کسب شناخت از عملیات تجاری واحد اقتصادی و صنعتی که در آن فعالیت می‌کند. پرس‌وجو درباره اصول و رویه‌های حسابداری واحد مورد رسیدگی. (ب) پرس‌وجو درباره روش‌های ثبت، طبقه‌بندی و تلخیص معاملات، گردآوری اطلاعات برای افشا در صورت‌های مالی و تهیه صورت‌های مزبور. (پ) پرس‌وجو درباره کلیه مندرجات با اهمیت صورت‌های مالی. (ت) روش‌های تحلیلی طراحی شده برای شناسایی روابط و اقلامی که غیرعادی به نظر می‌رسد. این گونه روش‌ها شامل موارد زیر است: ○ مقایسه صورت‌های مالی با اقلام مقایسه سال‌های قبل. ○ مقایسه صورت‌های مالی با نتایج عملیات و وضعیت مالی پیش‌بینی شده. ○ بررسی روابط بین عناصر صورت‌های مالی که انتظار می‌رود از الگویی مبتنی بر تجارب واحد مورد رسیدگی یا معیارهای صنعت پیروی کند. (ث) حسابرس در بکارگیری این روش‌ها، موضوعاتی را که در سال گذشته به تعدیل حسابداری نیاز داشته است بیشتر مورد بررسی قرار می‌دهد. (ج) پرس‌وجو درباره مصوبات مجامع عمومی سهامداران، هیأت‌مدیره، کمیته‌های هیأت‌مدیره و سایر جلساتی که می‌تواند بر صورت‌های مالی اثر داشته باشد. (چ) مطالعه صورت‌های مالی با توجه به اطلاعاتی که حسابرس به دست آورده است، به منظور تشخیص انطباق آن با مبنای حسابداری مربوط. (ح) دریافت گزارش سایر حسابرسان (در صورت نیاز) که حسابرسی یا بررسی اجمالی صورت‌های مالی اجزای واحد مورد رسیدگی را به عهده داشته‌اند. (خ) پرس‌وجو از مسئولین امور مالی واحد مورد رسیدگی درباره: - ثبت کلیه معاملات و عملیات و سایر رویدادهای مالی در دفاتر. - تهیه صورت‌های مالی بر اساس مبنای حسابداری مربوط. - تغییرات به وجود آمده در فعالیت‌های تجاری واحد مورد رسیدگی و اصول و رویه‌های حسابداری آن. - پرسش‌هایی که در نتیجه اجرای روش‌های بالا پدید آمده است. (د) دریافت تأییدیه مدیران.	گزارش بررسی اجمالی صورت‌های مالی باید شامل اجزای اصلی زیر باشد: (الف) عنوان (شامل استقلال حسابرس، مثلاً: گزارش بررسی اجمالی حسابرس مستقل). (ب) مخاطب گزارش. (پ) بند مقدمه شامل: (۱) مشخص کردن عناوین صورت‌های مالی مورد بررسی اجمالی. (۲) مشخص کردن مسئولیت مدیریت واحد مورد رسیدگی و حسابرس. (ت) بند دامنه رسیدگی (توصیف نوع و ماهیت بررسی اجمالی) شامل: (۱) اشاره به استاندارد حسابرسی مربوط به بررسی اجمالی صورت‌های مالی. (۲) تصریح این که بررسی اجمالی، اساساً به پرس‌وجو و اجرای روش‌های تحلیلی محدود می‌شود. (۳) تصریح این که حسابرس، اجرا نشده است، روش‌های اجرا شده، اطمینان کمتری را نسبت به حسابرسی فراهم می‌کند و نظر حرفه‌ای حسابرسی اظهار نمی‌شود. (ث) اظهار اطمینان محدود. (ج) تاریخ گزارش. (چ) نشانی حسابرس. (ح) امضای حسابرس.
۲ نکات اساسی قرارداد (الف) هدف از بررسی اجمالی صورت‌های مالی. (ب) مسئولیت مدیریت درباره صورت‌های مالی. (پ) دامنه کار بررسی اجمالی، شامل اشاره به این استاندارد. (ت) امکان دسترسی حسابرس به هرگونه اسناد، مدارک و سایر اطلاعات لازم برای بررسی اجمالی صورت‌های مالی. (ث) شکل گزارشی که در نظر است صادر شود. (ج) تصریح این که بررسی اجمالی صورت‌های مالی از لحاظ کشف و افشای اشتباهات و اعمال غیرقانونی یا سایر تخلفات، مانند تقلب یا اختلاس، نمی‌تواند قابل اتکا باشد. (چ) تصریح این که بررسی اجمالی صورت‌های مالی، به منزله حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی نیست و بنابراین، اظهار نظر حسابرسی نیز ارائه نخواهد شد.		

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 میان دوره‌ای 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 گذاري 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 ۳۴۰۰ رسیدگی به اطلاعات مالی آتی (لازم الاجرا از اول مهرماه ۱۳۸۴)

معنا و انواع اطلاعات مالی آتی		پذیرش کار	ارائه و افشا				
۱ معنی اطلاعات مالی آتی - 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.		حسابرس پیش از پذیرش کار رسیدگی لازم است ازجمله 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 غیرواقع‌بینانه 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.	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 مبنای تعیین دامنه و عدم انتخاب دامنه به‌گونه‌ای 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.				
۲ انواع اطلاعات مالی آتی <table><tr><td>تنبیسی شده</td><td>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>توقعی</td><td>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>		تنبیسی 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).	توقعی	مفروضات ذهنی درباره رویدادهای آتی و اقدامات مدیریت که لزوماً انتظار وقوع آنها نمی‌رود و ترکیبی از مفروضات بهترین برآورد و مفروضات ذهنی.	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 اتکاپذیری داده‌های زیربنای اطلاعات مالی آتی.	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 به‌نحو مناسب. (۳) پارانه اطلاعات مالی آتی به‌نحو مناسب و افشای کافی مفروضات بااهمیت، ازجمله 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.
تنبیسی 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).						
توقعی	مفروضات ذهنی درباره رویدادهای آتی و اقدامات مدیریت که لزوماً انتظار وقوع آنها نمی‌رود و ترکیبی از مفروضات بهترین برآورد و مفروضات ذهنی.						
۳ مسئولیت‌های مدیریت مسئولیت به‌عهده مدیریت شامل: - تهیه و ارائه اطلاعات مالی آتی، - مشخص کردن آنها و - افشای مفروضات زیربنای آنها،							
۴ مسئولیت‌های حسابرس - 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).							
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.							

استاندارد ۴۴۰۰ اجرای روش‌های توافقی رسیدگی به اطلاعات مالی (لازم‌الاجرا از اول فروردین ۱۳۷۸)

دامنه کار: در کار اجرای روش‌های توافقی، حسابرس متعهد می‌شود تا گزارشی از یافته‌های عینی را بر اساس روش‌های مشخصی که در مورد موضوع مشخصی از عناصر، حساب‌ها یا اقلام مشخص صورت‌های مالی انجام می‌شود، ارائه کند.
هدف از اجرای روش‌های توافقی، گزارش یافته‌های عینی ناشی از اجرای روش‌های مشخص با ماهیت حسابرسی است که مورد توافق حسابرس، واحد مورد رسیدگی و/یا هر شخص ثالث ذیربطی قرار گرفته است.

گزارشگری

گزارش یافته‌های عینی باید موارد زیر را دربر گیرد:
(الف) عنوان حسابرس مستقل.
(ب) مخاطب گزارش-معمولا صاحب‌کاری که حسابرس را برای اجرای روش‌های توافقی دعوت به کار کرده است.
(پ) مشخص کردن عناوین اطلاعات مالی که روش‌های توافقی درباره آنها اجرا شده است.
(ت) تصریح این که روش‌های اجرا شده، همان روش‌های توافق شده با مخاطب گزارش است.
(ث) تصریح این که کار، طبق استاندارد "اجرای روش‌های توافقی رسیدگی به اطلاعات مالی" انجام شده است.
(ج) هدف از رسیدگی.
(چ) فهرست روش‌های رسیدگی اجرا شده.
(ح) توصیف یافته‌های عینی، شامل جزئیات هرگونه ایراد یا اشتباه کشف شده.
(خ) تصریح این که روش‌های رسیدگی اجرا شده، حسابرسی یا بررسی اجمالی نیست و بنابراین، اطمینانی نیز اظهار نمی‌شود.
(د) بیان این که اگر حسابرس روش‌های اضافی (یعنی حسابرسی یا بررسی اجمالی) را اجرا می‌کرد، ممکن بود موارد دیگری کشف می‌شد که گزارش آنها ضرورت می‌یافت.
(ذ) تصریح این که گزارش باید منحصر به اشخاصی داده شود که در مورد اجرای روش‌های رسیدگی توافق کرده‌اند.
(ر) در صورت لزوم، بیان این موضوع که گزارش، تنها به عناصر، حساب‌ها، اقلام یا اطلاعات مالی مشخص شده مربوط است و صورتهای مالی واحد مورد رسیدگی را به عنوان يك مجموعه دربر نمی‌گیرد.
(ز) تاریخ گزارش.
(ژ) نشانی حسابرس.
(س) امضای حسابرس.

نکات اساسی قرارداد

حسابرس باید اطمینان یابد که واحد مورد رسیدگی و هر شخص ثالث ذیربطی شناخت روشنی از روش‌های توافقی و شرایط قرارداد دارد. نکاتی که باید مورد توافق قرار گیرد:
(الف) نوع و ماهیت کار، شامل تصریح این واقعیت که اجرای روش‌های توافقی، حسابرسی یا بررسی اجمالی محسوب نمی‌شود و بنابراین، هیچ اطمینانی نیز اظهار نخواهد شد.
(ب) هدف مشخص شده برای انجام کار.
(پ) مشخص کردن هرگونه اطلاعات مالی که روش‌های توافقی درباره آن اجرا خواهد شد.
(ت) نوع و ماهیت، زمانبندی اجرا و حدود روش‌های رسیدگی مورد نظر که باید اجرا شود.
(ث) شکل مورد انتظار برای گزارش یافته‌های عینی.
(ج) هرگونه محدودیت در توزیع گزارش یافته‌های عینی. بدیهی است در صورت مغایر بودن این گونه محدودیت‌ها با الزامات قانونی، حسابرس نباید کار را بپذیرد.

اصول کلی حاکم بر اجرای روش‌های توافقی

حسابرس باید "آیین رفتار حرفه‌ای" را رعایت کند. اصول آیین رفتار حرفه‌ای به شرح زیر است:
(الف) استقلال
(ب) درستکاری
(پ) بیطرفی
(ت) صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای
(ث) رازداری
(ج) رفتار حرفه‌ای
(چ) اصول و ضوابط حرفه‌ای مربوط

توجه: استقلال برای انجام روش‌های توافقی الزامی نیست.
با این حال، شرایط یا هدف کار ممکن است حسابرس را ملزم به رعایت شرط استقلال مندرج در آیین‌رفتار حرفه‌ای نماید. در مواردی که حسابرس مستقل نیست، در گزارش یافته‌های عینی این موضوع را بیان می‌کند.

استاندارد خدمات مرتبط ۴۴۱۰ تنظیم اطلاعات مالی

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.

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.

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

- 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.

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.