

استاندارد حسابرسی ۲۱۰

قرارداد حسابرسی

فهرست مندرجات

بند	کلیات
۱ - ۳	قرارداد حسابرسی
۴ - ۷	حسابرسیهای بعدی
۸ - ۹	تغییر در نوع خدمت حسابرس
۱۰ - ۱۷	تاریخ اجرا
۱۸	پیوست : نمونه قرارداد حسابرسی

این استاندارد باید همراه با استاندارد حسابرسی ۲۰۰ "اهداف کلی حسابرس مستقل و انجام حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی" مطالعه شود.

استاندارد حسابرسی ۲۱۰

قرارداد حسابرسی

کلیات

۱. هدف این استاندارد، ارائه استانداردها و راهنماییهای لازم در موارد زیر است:
 - الف - توافق حسابرِس با صاحبکار درباره شرایط انجام کار.
 - ب - چگونگی برخورد حسابرِس با درخواست صاحبکار درباره تغییر خدمات حسابرِس از حسابرسی به خدمتی با سطح اطمینان پایین تر.
۲. **حسابرِس و صاحبکار باید در مورد شرایط کار حسابرسی توافق کنند.** شرایط مورد توافق در قرارداد حسابرسی یا به شکل مناسب دیگری مستند می شود.
۳. این استاندارد به منظور کمک به حسابرِس در تهیه و تنظیم قراردادهای مربوط به حسابرسی صورتهای مالی ارائه می شود. ضوابط ارائه شده در این استاندارد در مورد خدمات مرتبط حسابرسی (یعنی، بررسی اجمالی صورتهای مالی، اجرای روشهای توافقی رسیدگی به اطلاعات مالی یا تنظیم اطلاعات مالی) نیز کاربرد دارد. در مواردی هم که هدف و دامنه کار به موجب قوانین و مقررات مربوط مشخص شده است یا خدماتی چون مشاوره مالیاتی، حسابداری و مدیریت ارائه می شود، تنظیم قراردادهای جداگانه ضروری است.

قرارداد حسابرسی

۴. تنظیم قرارداد حسابرسی پیش از شروع کار، هم به نفع صاحبکار و هم به نفع حسابرِس است؛ زیرا، از هرگونه برداشت نادرست از کار جلوگیری می کند. قرارداد حسابرسی که حسابرِس برای صاحبکار می فرستد، پذیرش کار، هدف و دامنه حسابرسی، حدود مسئولیت حسابرِس نسبت به صاحبکار و شکل گزارشهایی را که ارائه خواهد داد، مشخص و مستند می کند.

نکات اساسی قرارداد حسابرسی

۵. شکل و محتوای قرارداد حسابرسی ممکن است برای صاحبکاران مختلف، متفاوت باشد؛ اما، هر قرارداد حسابرسی موارد زیر را دربر می گیرد:
 - هدف از حسابرسی صورتهای مالی.
 - مسئولیت مدیریت نسبت به صورتهای مالی.
 - دامنه حسابرسی، از جمله اشاره به اصول و ضوابط انجام کار و همچنین قوانین و مقررات مربوط.
 - شکل هرگونه گزارش اعلام نتایج کار و تاریخ تقریبی ارائه آن.
 - تذکر این واقعیت که به دلیل انجام رسیدگیها بر مبنای نمونه گیری و سایر محدودیتهای ذاتی حسابرسی و همچنین، محدودیتهای ذاتی هر سیستم حسابداری و کنترل داخلی، این خطر اجتنابناپذیر وجود دارد که برخی اشتباهات و یا تحریفهای با اهمیت در صورتهای مالی، کشف نشده باقی بماند.
 - امکان دسترسی بدون محدودیت حسابرِس به هرگونه سند، مدرک و سایر اطلاعات موردنیاز در ارتباط با کار حسابرسی.
 - چگونگی و ترتیب برنامه ریزی حسابرسی.
 - تاییدیههایی که حسابرِس باید درباره اطلاعات ارائه شده در مورد حسابرسی، از مدیریت دریافت کند (تاییدیه مدیران).
 - امضای قرارداد توسط صاحبکار به عنوان پذیرش و تایید کتبی شرایط قرارداد حسابرسی.
 - مشخص کردن سایر گزارشهایی که در نظر است به صاحبکار ارائه شود.
 - حق الزحمه حسابرسی، مبنای محاسبه آن و ترتیب ارسال و پرداخت صورتحسابها.
۶. در موارد مقتضی، نکات زیر نیز می تواند در قرارداد حسابرسی درج شود:
 - چگونگی و ترتیب استفاده از خدمات سایر حسابرسان یا کارشناسان در برخی از زمینههای حسابرسی.
 - چگونگی و ترتیب استفاده از خدمات حسابرسان داخلی و سایر کارکنان واحد مورد رسیدگی در جهت انجام کار حسابرسی.
 - چگونگی و ترتیب هرگونه ارتباط با حسابرِس قبلی در حسابرسی نخستین.
 - اشاره به هرگونه توافق دیگری که بین حسابرِس و صاحبکار به عمل آمده است.نمونه قرارداد حسابرسی در پیوست این استاندارد ارائه شده است.

حسابرسی اجزای واحد مورد رسیدگی

۷. هنگامی که حسابرِس واحد مورد رسیدگی، حسابرسی شرکتهای فرعی، شعب یا قسمتهای آن (یعنی، اجزای تشکیل دهنده واحد مورد رسیدگی) را نیز به عهده دارد باید با در نظر گرفتن عوامل زیر درباره تنظیم قرارداد حسابرسی جداگانه برای هر یک از اجزای واحد مورد رسیدگی تصمیم گیری کند:
 - منصوب کننده حسابرِس هر یک از اجزای واحد مورد رسیدگی.
 - لزوم ارائه گزارش جداگانه برای هر یک از آنها.
 - الزامات قانونی.
 - حدود و میزان هرگونه کار انجام شده توسط حسابرسان دیگر.
 - میزان مالکیت واحد مورد رسیدگی در هر یک از اجزای آن.
 - میزان استقلال مدیریت هر یک از اجزای واحد مورد رسیدگی.

استاندارد حسابرسی ۲۱۰

قرارداد حسابرسی

حسابرسیهای بعدی

۸. حسابرس در حسابرسیهای بعدی باید با در نظر گرفتن وضعیت موجود، نسبت به ضرورت تجدیدنظر در شرایط قرارداد حسابرسی، تصمیم‌گیری کند.
۹. عواملی که ممکن است تجدیدنظر در مفاد قرارداد حسابرسی را ایجاد کند، شامل موارد زیر است:
- هرگونه نشانه‌ای از برداشت نادرست صاحبکار از هدف و دامنه حسابرسی.
 - هرگونه تجدیدنظر در شرایط قرارداد یا گنجاندن شرایط جدیدی در آن.
 - تغییر در مدیریت ارشد، هیات مدیره یا مالکیت واحد مورد رسیدگی.
 - هرگونه تغییر عمده در موضوع، نوع یا حجم فعالیت واحد مورد رسیدگی.
 - الزامات قانونی.
 - هرگونه تغییر در مفاد قرارداد باید با تایید کتبی واحد مورد رسیدگی انجام شود.

تغییر در نوع خدمت حسابرسی

۱۰. در مواردی که پیش از تکمیل کار از حسابرس خواسته می‌شود، خدمت خود را به کاری با سطح اطمینان پایین‌تر تغییر دهد، حسابرس باید نسبت به درست بودن یا نبودن پذیرش درخواست مزبور تصمیم‌گیری کند. در مواردی که حسابرس طبق قوانین و مقررات به این سمت منصوب شده باشد، تغییر مزبور امکان‌پذیر نیست.
۱۱. درخواست واحد اقتصادی از حسابرس برای تغییر نوع خدمت می‌تواند به هریک از دلایل زیر باشد:
- الف - تغییر در نیاز به خدمت درخواستی.
- ب - برداشت نادرست واحد اقتصادی از ماهیت حسابرسی یا خدمات مرتبط مورد درخواست.
- پ - محدودیت ایجاد شده در دامنه رسیدگی اعم از آن که توسط واحد مورد رسیدگی تحمیل شده یا بر اثر شرایط موجود پدید آمده باشد.
- حسابرس باید دلیل ارائه شده برای درخواست مزبور، به ویژه آثار هرگونه محدودیت در دامنه حسابرسی را به دقت بررسی کند.
۱۲. تغییر در نیاز به خدمات درخواستی و برداشت نادرست واحد مورد رسیدگی از ماهیت خدمات مورد درخواست اولیه، معمولاً دلیلی منطقی برای درخواست تغییر نوع خدمت محسوب می‌شود. برعکس، چنانچه به نظر رسد درخواست تغییر در نوع خدمت به دلیل نادرستی، نقص یا رضایت‌بخش نبودن اطلاعات واحد مورد رسیدگی است، چنین دلایلی منطقی نخواهد بود.
۱۳. حسابرس مستقلاً که انجام حسابرسی صورتهای مالی را طبق استانداردهای حسابرسی پذیرفته است، پیش از پذیرش تغییر کار حسابرسی به یکی از خدمات مرتبط باید آثار حقوقی و پیامدهای قراردادی این تغییر را نیز ارزیابی کند.
۱۴. اگر حسابرس به این نتیجه برسد که توجیهی منطقی برای تغییر نوع خدمت وجود دارد و در صورتی که کارهای انجام شده وی با استانداردهای حسابرسی مربوط به خدمت جدید منطبق باشد، گزارشی متناسب با شرایط خدمت جدید صادر خواهد کرد. برای جلوگیری از سردرگمی استفاده‌کنندگان، گزارش مزبور به موارد زیر اشاره‌ای نخواهد داشت:
- الف - خدمت مورد توافق قبلی.
- ب - هرگونه روش حسابرسی که برای ارائه خدمت قبلی انجام شده است؛ مگر آن که خدمت حسابرس به اجرای روشهای رسیدگی مورد توافق تغییر یافته باشد که در این صورت، ذکر روشهای اجرا شده، بخشی از گزارش است.

۱۵. در مواردی که نوع خدمت تغییر می‌یابد، حسابرس و صاحبکار باید درباره شرایط قرارداد جدید توافق کنند.
۱۶. حسابرس در مواردی که توجیهی منطقی برای تغییر نوع خدمت وجود ندارد نباید با تغییر درخواستی موافقت کند. مثالی در این زمینه، موردی است که حسابرس در اجرای حسابرسی صورتهای مالی نتوانسته باشد شواهد کافی و قابل قبولی را برای اثبات مطالبات واحد مورد رسیدگی به دست آورد و واحد مورد رسیدگی به منظور پیشگیری از صدور گزارش مشروط یا عدم اظهارنظر، درخواست تغییر خدمت از حسابرسی به بررسی اجمالی صورتهای مالی می‌کند.
۱۷. چنانچه حسابرس نتواند با انجام آن تغییر مورد درخواست صاحبکار موافقت کند و اجازه ندهد که خدمت مورد قرارداد را به پایان رساند باید از انجام آن کار کناره‌گیری کند و درباره این که آیا به موجب قرارداد، قوانین و مقررات، آیین‌رفتار حرفه‌ای یا الزامات دیگر مکلف به گزارش دلایل کناره‌گیری خود به هیات مدیره، صاحبان سرمایه یا دیگران می‌باشد یا نه، تصمیم‌گیری کند.

تاریخ اجرا

۱۸. این استاندارد برای حسابرسی صورتهای مالی که دوره مالی آن از اول فروردین ۱۳۷۸ و پس از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

استاندارد حسابرسی ۲۱۰

قرارداد حسابرسی

پیوست: نمونه قرارداد حسابرسی

نمونه زیر برای قرارداد حسابرسی صورتهای مالی در ارتباط با مطالب این استاندارد ارائه شده است که می تواند برحسب شرایط و نیازهای هر مورد و در صورت ضرورت، با کسب نظر مشاور حقوقی تعدیل شود.

سپرگت مؤسسه حسابرسی (حاوی نشانی)

قرارداد حسابرسی

عطف به درخواست ... (نام واحد مورد رسیدگی) ... از این ... (حسابرس) ... برای حسابرسی ترازنامه ... (واحد مورد رسیدگی) ... در تاریخ ... و صورتهای سود و زیان، سود و زیان جامع و جریان وجه نقد آن برای سال / دوره مالی منتهی به تاریخ مزبور، همراه با یادداشتهای توضیحی مربوط، این قرارداد بین ... و ... که از این پس به ترتیب "حسابرس" و "واحد مورد رسیدگی" نامیده می شوند با شرایط زیر منعقد می گردد.

موضوع قرارداد

۱. حسابرسی صورتهای مالی یادشده در بالا با هدف اظهارنظر درباره آنها.

تعهدات حسابرس

۲. انجام حسابرسی صورتهای مالی براساس استانداردهای حسابرسی. این استانداردها ایجاب می کند عملیات حسابرسی چنان برنامه ریزی و اجرا شود که از نبود تحریف با اهمیت در صورتهای مالی، اطمینانی معقول به دست آید. حسابرسی از جمله شامل رسیدگی نمونه ای به شواهد پشتوانه مبالغ و اطلاعات مندرج در صورتهای مالی است، حسابرسی همچنین، شامل ارزیابی اصول و رویه های حسابداری استفاده شده و برآوردهای عمده بعمل آمده توسط هیئت مدیره و ارزیابی کلیت ارائه صورتهای مالی است. این مؤسسه اعتقاد دارد که حسابرسی انجام شده مبتنی معقول برای اظهارنظر فراهم می کند.
۳. گزارش تحریفهای با اهمیتی که در صورتهای مالی کشف می شود. توضیح اینکه به دلیل انجام رسیدگیها بر مبنای نمونه گیری و دیگر محدودیتهای ذاتی حسابرسی و همچنین، محدودیتهای ذاتی هر سیستم حسابداری و کنترل داخلی، این خطر اجتناب ناپذیر وجود دارد که برخی تحریفهای با اهمیت در صورتهای مالی، کشف نشده باقی بماند.
۴. اظهارنظر درباره صورتهای مالی (گزارش حسابرس). حسابرس با توجه به استانداردهای حسابرسی و براساس نتایج رسیدگیهای به عمل آمده، حسب مورد، نظر مقبول، مشروط، مردود یا در موارد وجود محدودیتها و ابهامات اساسی، عدم اظهارنظر ارائه می کند.
۵. گزارش جداگانه نقاط ضعف با اهمیتی که در سیستمهای حسابداری و کنترل داخلی واحد مورد رسیدگی کشف می شود.

تعهدات واحد مورد رسیدگی

۶. تهیه و ارائه صورتهای مالی تایید و امضا شده توسط مدیریت واحد مورد رسیدگی حداکثر تا ... (تاریخ ... / مدت ... پس از تاریخ ترازنامه) ... تهیه و ارائه صورتهای مالی مطلوب مستلزم حفظ و نگهداری مدارک کافی حسابداری، استقرار و اعمال کنترلهای داخلی مناسب، انتخاب و بکارگیری اصول و روشهای مناسب حسابداری شامل حفاظت از داراییهای واحد مورد رسیدگی توسط مدیریت است.
- تبصره: صورتهای مالی عبارت است از ترازنامه و صورتهای سود و زیان، سود و زیان جامع و جریان وجه نقد همراه با یادداشتهای توضیحی، حاوی افشای کافی طبق استانداردهای حسابداری.
۷. ارائه کلیه اطلاعات، اسناد، مدارک و دفاتر (دستی و یا کامپیوتری) مورد نیاز برای انجام عملیات حسابرسی.
۸. ارائه تاییدیه ای توسط مدیریت واحد مورد رسیدگی درباره اطلاعاتی که در ارتباط با حسابرسی صورتهای مالی یاد شده در بالا به حسابرس داده می شود.
۹. تامین محل کار، امکانات و تسهیلات مناسب و همچنین همکاری کارکنان واحد مورد رسیدگی در تهیه و ارائه صورت ریز و جداول تفصیلی مورد نیاز برای اجرای هر چه بهتر عملیات حسابرسی.
۱۰. پرداخت بموقع صورتحسابهای حق الزحمه حسابرسی.

حق الزحمه

۱۱. مبنای تعیین حق الزحمه حسابرسی، مدت کارکرد حسابرسان مامور انجام کار است که متناسب با پیشرفت کار صورتحساب می شود. نرخ حق الزحمه ساعتی هر یک از حسابرسان بر حسب تجربه و مهارت و در نتیجه میزان مسئولیتی که به عهده دارند، متفاوت است. طبق بررسیهای به عمل آمده، حق الزحمه حسابرسی، شامل حق الزحمه ساعات کار مستقیم، سایر هزینه های مستقیم (از قبیل هزینه های فوق العاده ماموریت خارج از مرکز و ایاب و ذهاب) و سربار قابل تخصیص، در مجموع به میزان ... ریال برآورد می شود.

سایر موارد

۱۲. این قرارداد از تاریخ مبادله تا ... اعتبار دارد.
۱۳. هر گونه اختلاف طرفین قرارداد در اجرای مفاد آن از طریق هیاتی سه نفره متشکل از نماینده واحد مورد رسیدگی، نماینده حسابرس و یک شخص مورد قبول دو طرف، حل و فصل خواهد شد.
۱۴. این قرارداد در ۱۴ ماده و یک تبصره و در ۲ نسخه که هر دو نسخه در حکم واحد است، تنظیم و در تاریخ به امضای طرفین قرارداد رسیده است.

حسابرس

واحد مورد رسیدگی