

استاندارد حسابرسی ۲۰۰
گزارشگری نسبت به صورتهای مالی
 (تجدید نظر شده ۱۳۹۹)

فهرست مندرجات

بند	کلیات
۱-۴	دامنه کاربرد
۵	تاریخ اجرا
۶	اهداف
۷-۸	تعاریف
	الزامات
۹-۱۳	اظهار نظر نسبت به صورتهای مالی
۱۴-۱۵	شکل اظهار نظر
۱۶-۳۵	گزارش حسابرس
۳۶-۳۷	سایر اطلاعات همراه صورتهای مالی
	توضیحات کاربردی
ت-۱ تا ت-۳	جنبه های کیفی رویه های حسابداری واحد تجاری
ت-۴	افشای آثار معاملات و رویدادهای بااهمیت بر اطلاعات مندرج در صورتهای مالی
ت-۵ تا ت-۹	اشاره به استانداردهای حسابداری
ت-۱۰ تا ت-۲۷	گزارش حسابرس
ت-۲۸ تا ت-۳۳	سایر اطلاعات همراه صورتهای مالی
	پیوست: نمونه گزارش حسابرس نسبت به صورتهای مالی

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

استاندارد حسابرسی ۷۰۰

گزارشگری نسبت به صورتهای مالی

(تجدید نظر شده ۱۳۹۰)

کلیات

دامنه کاربرد

۱. این استاندارد، مسئولیت حسابرس در زمینه اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی و همچنین، شکل و محتوای گزارش حسابرس، به عنوان محصول حسابرسی صورتهای مالی، را تعیین و توصیف می کند.
۲. استانداردهای ۷۰۵ و ۷۰۶، به شکل و محتوای گزارش حسابرس در موارد ارائه گزارشهای تعدیل شده اختصاص دارد.
۳. این استاندارد، با توجه به مجموعه کامل صورتهای مالی با مقاصد عمومی تدوین شده است. استاندارد ۸۰۰ در باره حسابرسی موارد خاص، از جمله حسابرسی صورتهای مالی تهیه شده براساس مبنای جامع حسابداری دیگری غیر از استانداردهای حسابداری، کاربرد دارد.
۴. این استاندارد یکنواختی گزارشهای حسابرسی را بهبود می بخشد. یکنواختی در گزارش حسابرسی، اعتبار آن را افزایش می دهد و به درک استفاده کنندگان و تشخیص شرایط غیر عادی کمک می کند.

تاریخ اجرا

۵. این استاندارد برای حسابرسی صورتهای مالی که دوره مالی آنها از اول فروردین ۱۳۹۰ و پس از آن شروع می شود، لازم الاجرا است.

اهداف

۶. اهداف حسابرس عبارت است از:
 - الف - اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی، براساس ارزیابی نتایج به دست آمده از شواهد حسابرسی کسب شده، و
 - ب - ارائه اظهارنظر به صورت شفاف در قالب یک گزارش کتبی، همراه با توصیف مبنای آن.

تعاریف

۷. در استانداردهای حسابرسی، اصطلاحات زیر با معانی مشخص شده برای آنها بکار رفته است:
 - الف - **اظهارنظر تعدیل نشده** - اظهارنظر حسابرس، در مواردی که وی به این نتیجه رسیده است صورتهای مالی، از تمام جنبه های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری به نحو مطلوب تهیه شده است.
 - ب - **صورتهای مالی با مقاصد عمومی** - صورتهای مالی تهیه شده طبق استانداردهای حسابداری.
۸. در این استاندارد، منظور از صورتهای مالی، مجموعه کامل صورتهای مالی با مقاصد عمومی شامل یادداشت های توضیحی است. معمولاً این یادداشتها شامل خلاصه اهم رویه های حسابداری و سایر اطلاعات توضیحی است. الزامات استانداردهای حسابداری، شکل و محتوای صورتهای مالی و اجزای تشکیل دهنده مجموعه کامل صورتهای مالی را مشخص می کند.

الزامات

اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی

۹. حسابرس باید درباره اینکه آیا صورتهای مالی، از تمام جنبه های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، به نحو مطلوب تهیه شده است یا خیر، اظهارنظر کند.
۱۰. حسابرس برای تعیین نوع اظهارنظر باید نتیجه گیری کند که آیا نسبت به عاری بودن یا نبودن صورتهای مالی از تحریف های بااهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه، اطمینان معقول کسب کرده است یا خیر. برای این نتیجه گیری، حسابرس باید موارد زیر را مدنظر قرار دهد:
 - الف - نتیجه گیری در مورد کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب طبق استاندارد ۳۳۰؛
 - ب - نتیجه گیری در مورد بااهمیت بودن یا نبودن تحریف های اصلاح نشده (به تنهایی یا در مجموع) و طبق استاندارد ۴۵۰؛
 - پ - ارزیابی های لازم طبق بندهای ۱۱ تا ۱۳ این استاندارد.

۱. استاندارد حسابرسی ۷۰۵، "اظهارنظرهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل"

۲. استاندارد حسابرسی ۷۰۶، "بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی در گزارش حسابرس مستقل"

۳. استاندارد حسابرسی ۸۰۰، "ملاحظات خاص در حسابرسی صورتهای مالی تهیه شده براساس چارچوبهای با مقاصد خاص (تجدید نظر شده ۱۳۹۰)"

۴. استاندارد حسابرسی ۳۳۰، "برخوردهای حسابرس با خطرهای ارزیابی شده (تجدید نظر شده ۱۳۹۳)"، بند ۲۶

۵. استاندارد حسابرسی ۴۵۰، "ارزیابی تحریف های شناسایی شده در حسابرسی"

استاندارد حسابرسی ۷۰۰

گزارشگری نسبت به صورتهای مالی

(تجدید نظر شده ۱۳۸۹)

۱۱. حسابرس باید این موضوع را ارزیابی کند که آیا صورتهای مالی، از تمام جنبههای بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، به نحو مطلوب تهیه شده است یا خیر. در این ارزیابی باید به جنبههای کیفی رویههای حسابداری واحد تجاری، شامل نشانههای احتمالی جانبداری در قضاوتهای مدیریت، توجه شود. (رک: بندهای ۱- تا ۳-)
۱۲. حسابرس باید با توجه به الزامات استانداردهای حسابداری، به ویژه موارد زیر را ارزیابی کند:
- الف - کفایت افشای اهم رویههای حسابداری؛
 - ب - هماهنگی رویههای حسابداری با استانداردهای حسابداری و مناسب بودن آنها؛
 - پ - معقول بودن برآوردهای حسابداری انجام شده توسط مدیریت؛
 - ت - مربوط بودن، قابل اتکا بودن، قابل مقایسه بودن و قابل فهم بودن اطلاعات ارائه شده در صورتهای مالی؛
 - ث - کفایت اطلاعات افشا شده در صورتهای مالی، جهت کمک به استفاده کنندگان برای درک آثار معاملات و رویدادهای بااهمیت بر اطلاعات مندرج در صورتهای مالی؛ و (رک: بند ۴-)
 - ج - مناسب بودن اصطلاحات مورد استفاده در صورتهای مالی، شامل عناوین صورتهای مالی.
۱۳. حسابرس باید مناسب بودن نحوه اشاره یا توصیف استانداردهای حسابداری مبنای تهیه صورتهای مالی را بررسی کند. (رک: بندهای ۵- تا ۹-)

شکل اظهارنظر

۱۴. حسابرس زمانی باید اظهارنظر تعدیل نشده ارائه کند که براساس نتیجه گیری او صورتهای مالی، از تمام جنبههای بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، به نحو مطلوب تهیه شده است.
۱۵. اگر حسابرس:
- الف - براساس شواهد حسابرسی کسب شده به این نتیجه برسد که، صورتهای مالی عاری از تحریف بااهمیت نیست؛ یا
 - ب - قادر به کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب برای نتیجه گیری درباره نبود تحریف بااهمیت در صورتهای مالی نباشد،
- باید طبق استاندارد ۷۰۵ اظهارنظر خود را در گزارش حسابرسی تعدیل کند.

گزارش حسابرس

۱۶. گزارش حسابرس باید کتبی باشد. نمونه ای از گزارش حسابرس نسبت به صورتهای مالی در پیوست این استاندارد ارائه شده است.

اجزای گزارش حسابرس

عنوان

۱۷. گزارش حسابرس باید عنوانی داشته باشد که مشخصاً نشان دهد گزارش یک حسابرس مستقل است. (رک: بند ۱۰-)

مخاطب

۱۸. مخاطب گزارش حسابرس باید با توجه به شرایط قرارداد و یا الزامات قانونی مشخص شود. (رک: بند ۱۱-)

بند مقدمه

۱۹. در بند مقدمه گزارش حسابرس باید مطالب زیر تصریح شود: (رک: به بندهای ۱۲- و ۱۳-)

- الف - نام واحد تجاری که صورتهای مالی آن حسابرسی شده است؛
- ب - اینکه صورتهای مالی، حسابرسی شده است؛
- پ - عناوین صورتهای مالی حسابرسی شده؛
- ت - عطف یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی؛
- ث - تاریخ و دوره تحت پوشش صورتهای مالی.

مسئولیت هیئت مدیره در قبال صورتهای مالی

۲۰. گزارش حسابرس باید شامل بخشی با عنوان "مسئولیت هیئت مدیره (یا ارکان مشابه آن) در قبال صورتهای مالی" باشد.
۲۱. در این بخش از گزارش حسابرس، مسئولیتهای اشخاصی که در قبال تهیه صورتهای مالی مسئولیت دارند، توصیف می شود. عموماً این مسئولیت به عهده هیئت مدیره واحد تجاری یا ارکان مشابه آن است.
۲۲. برای توصیف مسئولیت، در گزارش باید تصریح شود که هیئت مدیره مسئول تهیه صورتهای مالی طبق استانداردهای حسابداری است؛ این مسئولیت از جمله شامل طراحی، اعمال و حفظ کنترلهای داخلی مربوط به تهیه صورتهای مالی است به گونه ای که این صورتهای عاری از تحریف بااهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه باشد. (رک: بندهای ۱۴- و ۱۵-)

استاندارد حسابرسی ۷۰۰

گزارشگری نسبت به صورتهای مالی

(تجدید نظر شده ۱۳۸۹)

مسئولیت حسابرِس

۲۳. گزارش حسابرِس باید شامل بخشی با عنوان "مسئولیت حسابرِس" باشد.
۲۴. در گزارش حسابرِس باید بیان شود که مسئولیت حسابرِس، اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی براساس حسابرسی انجام شده طبق استانداردهای حسابرسی است. در گزارش حسابرِس همچنین باید بیان شود که این استانداردها ایجاب می کند حسابرِس الزامات آیین رفتار حرفه ای را رعایت، و حسابرسی را به گونه ای برنامه ریزی و اجرا کند که از نبود تحریف بااهمیت در صورتهای مالی، اطمینان معقول کسب شود. (رک: بندهای ت-۱۶ تا ت-۱۸)
۲۵. در گزارش حسابرِس، باید توصیفی کلی از حسابرسی به صورت زیر ارائه شود:
- الف - حسابرسی شامل اجرای روشهایی برای کسب شواهد حسابرسی در باره مبالغ و دیگر اطلاعات افشا شده در صورتهای مالی است؛
- ب - انتخاب روشهای حسابرسی به قضاوت حسابرِس، از جمله ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت صورتهای مالی ناشی از تقلب یا اشتباه، بستگی دارد. برای ارزیابی این خطرهای داخلی مربوط به تهیه صورتهای مالی به منظور طراحی روشهای حسابرسی مناسب شرایط موجود، و نه به قصد اظهارنظر نسبت به اثربخشی کنترلهای داخلی واحد تجاری، بررسی می شود، و
- پ - حسابرسی همچنین شامل ارزیابی مناسب بودن رویه های حسابداری استفاده شده و معقول بودن برآوردهای حسابداری انجام شده توسط هیئت مدیره و نیز ارزیابی کلیت ارائه صورتهای مالی است.
۲۶. در گزارش حسابرسی باید تصریح شود که آیا به اعتقاد حسابرِس، شواهد حسابرسی کسب شده به عنوان مبنایی برای اظهارنظر، کافی و مناسب است یا خیر.

اظهارنظر حسابرِس

۲۷. گزارش حسابرِس باید شامل بخشی با عنوان "اظهارنظر" باشد.
۲۸. هنگام ارائه اظهارنظر تعدیل نشده نسبت به صورتهای مالی تهیه شده طبق استانداردهای حسابداری، نظر حسابرِس باید با استفاده از عبارت "... صورتهای مالی ...، از تمام جنبه های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، به نحو مطلوب نشان می دهد" اظهار شود. (رک: بندهای ت-۱۹ و ت-۲۰)
۲۹. در مواردی که گزارش حسابرِس به زبانی غیر از زبان فارسی ارائه می شود باید در بند اظهارنظر به "استانداردهای حسابداری ایران" اشاره شود.

سایر مسئولیتهای گزارشگری

۳۰. چنانچه حسابرِس علاوه بر مسئولیتهای بیان شده در استانداردهای حسابرسی برای گزارش نسبت به صورتهای مالی، سایر مسئولیتهای گزارشگری خود را در گزارش حسابرِس مطرح کند، باید این مسئولیتهای در بخش جداگانه ای از گزارش با یک عنوان فرعی مناسب مانند "گزارش در مورد سایر الزامات قانونی و مقرراتی" درج شود. (رک: بندهای ت-۲۱ و ت-۲۲)
۳۱. اگر گزارش حسابرِس شامل بخش جداگانه ای برای سایر مسئولیتهای گزارشگری باشد، لازم است عناوین و توضیحات اشاره شده در بندهای ۱۹ تا ۲۸، با عنوان فرعی "گزارش نسبت به صورتهای مالی" ارائه شود. "گزارش در مورد سایر الزامات قانونی و مقرراتی" باید بعد از "گزارش حسابرِس نسبت به صورتهای مالی" آورده شود. (رک: بند ت-۲۳)

امضای حسابرِس

۳۲. گزارش حسابرِس باید توسط افراد دارای مجوز حرفه ای یا قانونی مربوط امضا شود. (رک: بند ت-۲۴)

تاریخ گزارش حسابرِس

۳۳. تاریخ گزارش حسابرِس نباید قبل از تاریخ تکمیل فرایند گردآوری شواهد حسابرسی کافی و مناسب به عنوان مبنای اظهارنظر حسابرِس نسبت به صورتهای مالی، باشد. این شواهد باید نشان دهنده موارد زیر نیز باشد: (رک: بندهای ت-۲۵ تا ت-۲۷)
- الف - صورتهای مالی، شامل یادداشتهای توضیحی، تهیه شده است؛ و
- ب - اشخاص ذیربط مسئولیت صورتهای مالی را پذیرفته اند.

نشانی حسابرِس

۳۴. نشانی حسابرِس باید در گزارش وی درج شود.

اشاره به استانداردهای بین المللی حسابرسی در گزارش حسابرِس

۳۵. انجام حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی ایران منجر به رعایت استانداردهای بین المللی حسابرسی نیز می شود. بنابراین حسابرِس می تواند در صورت لزوم در گزارش خود علاوه بر استانداردهای حسابرسی ایران به استانداردهای بین المللی حسابرسی نیز اشاره کند.

استاندارد حسابرسی ۲۰۰

گزارشگری نسبت به صورتهای مالی

(تجدید نظر شده ۱۳۸۹)

۳۶. سایر اطلاعات همراه صورتهای مالی (رک: بندهای ت-۹ و ت-۲۸ تا ت-۳۳)
- اگر همراه صورتهای مالی حسابرسی شده اطلاعات دیگری ارائه شود که ارائه آن به موجب استانداردهای حسابداری، الزامی نیست، حسابرس باید توجه داشته باشد که آیا این اطلاعات به وضوح از صورتهای مالی حسابرسی شده متمایز شده است یا خیر. در صورت متمایز نبودن این اطلاعات، حسابرس باید از مدیریت بخواهد تا نحوه ارائه این اطلاعات حسابرسی نشده را تغییر دهد. اگر مدیریت این درخواست را نپذیرد، حسابرس باید در گزارش خود تصریح کند که اطلاعات یاد شده، حسابرسی نشده است.
۳۷. سایر اطلاعاتی که ارائه آن طبق استانداردهای حسابداری، الزامی نیست، اما به علت ماهیت و چگونگی ارائه، متمایز نمودن آن از صورتهای مالی حسابرسی شده به وضوح، میسر نیست و در نتیجه جزء لاینفک صورتهای مالی است، باید تحت پوشش اظهارنظر حسابرس قرار گیرد.

توضیحات کاربردی

- جنبه‌های کیفی رویه‌های حسابداری واحد تجاری (رک: بند ۱۱)
- ت-۱. مدیریت درباره مبالغ و موارد افشا در صورتهای مالی، قضاوت‌های متعددی را انجام می‌دهد.
- ت-۲. حسابرس ممکن است در بررسی جنبه‌های کیفی رویه‌های حسابداری واحد تجاری، از جانب‌داری احتمالی در قضاوت‌های مدیریت مطلع شود. حسابرس ممکن است به این نتیجه برسد که آثار ناشی از نبود بی‌طرفی همراه با آثار تحریف‌های اصلاح نشده، سبب تحریف بااهمیت صورتهای مالی می‌شود. نشانه‌های نبود بی‌طرفی که می‌تواند ارزیابی حسابرس را در خصوص وجود یا نبود تحریف بااهمیت در صورتهای مالی تحت تأثیر قرار دهد شامل موارد زیر است:
- اصلاح گزینشی تحریف‌هایی که در جریان حسابرسی به اطلاع مدیریت رسیده است (برای مثال، اصلاح تحریف‌هایی که باعث افزایش سود دوره می‌شود و اصلاح نکردن تحریف‌هایی که منجر به کاهش سود دوره می‌گردد).
 - جانب‌داری احتمالی مدیریت در انجام برآوردهای حسابداری.
- ت-۳. برای نتیجه‌گیری در مورد معقول بودن یا نبودن یک برآورد حسابداری، نباید نشانه‌های جانب‌داری احتمالی مدیریت را به مثابه تحریف قلمداد نمود. با این حال، این نشانه‌ها می‌تواند ارزیابی حسابرس از وجود یا نبود تحریف بااهمیت در صورتهای مالی را تحت تأثیر قرار دهد.
- افشای آثار معاملات و رویدادهای بااهمیت بر اطلاعات مندرج در صورتهای مالی (رک: بند ۱۲-ث)
- ت-۴. هدف صورتهای مالی تهیه شده طبق استانداردهای حسابداری، ارائه اطلاعات درباره وضعیت مالی، عملکرد مالی و جریانهای نقدی واحد تجاری است. با توجه به این موضوع، حسابرس به ارزیابی این مطلب می‌پردازد که آیا اطلاعات افشا شده در صورتهای مالی برای درک آثار معاملات و رویدادهای بااهمیت بر وضعیت مالی، عملکرد مالی و جریانهای نقدی واحد تجاری توسط استفاده‌کنندگان مورد نظر، کفایت دارد یا خیر.
- اشاره به استانداردهای حسابداری (رک: بند ۱۳)
- ت-۵. همانطور که در استاندارد ۲۰۰ تشریح شده است، هیئت مدیره واحد تجاری یا ارکان مشابه آن، مسئول تهیه صورتهای مالی طبق استانداردهای حسابداری و اشاره به استانداردهای مذکور در صورتهای مالی است. این امر به این دلیل اهمیت دارد که استفاده‌کنندگان صورتهای مالی را از چارچوب مبنای تهیه صورتهای مالی آگاه می‌سازد.
- ت-۶. تصریح اینکه صورتهای مالی طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است، در شرایطی مناسب می‌باشد که تمام استانداردهای حسابداری لازم‌الاجرا در دوره تحت پوشش صورتهای مالی، رعایت شده باشد.
- ت-۷. توصیف غیر دقیق یا مشروط (مانند بیان اینکه "صورتهای مالی عمدتاً طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است")، توصیف مناسبی نیست و می‌تواند باعث گمراهی استفاده‌کنندگان صورتهای مالی شود.
- ت-۸. در مواردی که صورتهای مالی طبق استانداردهای حسابداری ایران تهیه شده است و شامل یک یادداشت یا صورت اضافی برای تطبیق آن با نتایج حاصل از کاربرد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی باشد، نباید منطبق با این استانداردها قلمداد شود، زیرا صورتهای مالی شامل همه اطلاعات مورد لزوم طبق استانداردهای بین‌المللی نیست.
- ت-۹. با این وجود، ممکن است صورتهای مالی طبق یک چارچوب گزارشگری مالی تهیه شود و در یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی میزان مطابقت صورتهای مالی با چارچوب دیگر توصیف شود (برای مثال، صورتهای مالی طبق استانداردهای حسابداری ایران تهیه شود و میزان انطباق آن با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نیز توصیف گردد). چنین توصیفی، همانطور که در بند ۳۷ عنوان شد، جزء سایر اطلاعاتی است که به عنوان جزء لاینفک صورتهای مالی تلقی می‌گردد و بنابراین تحت پوشش اظهارنظر حسابرس قرار می‌گیرد.

استاندارد حسابرسی ۷۰۰

گزارشگری نسبت به صورتهای مالی

(تجدید نظر شده ۱۳۸۹)

گزارش حسابرس

عنوان (رک: بند ۱۷)

ت-۱۰. گزارش باید عنوان "گزارش حسابرس مستقل" را داشته باشد. این عنوان مؤید آن است که حسابرس، الزامات آیین رفتار حرفه‌ای مربوط به استقلال را رعایت کرده است و بدین ترتیب گزارش حسابرس مستقل از گزارشهای صادر شده توسط دیگران متمایز می‌شود.

مخاطب (رک: بند ۱۸)

ت-۱۱. مخاطب گزارش حسابرس معمولاً کسانی هستند که این گزارش برای استفاده آنها تهیه می‌شود و غالباً مجمع عمومی عادی صاحبان سهام یا ارکان راهبری واحد تجاری است.

بند مقدمه (رک: بند ۱۹)

ت-۱۲. در بند مقدمه گزارش حسابرس ضمن اشاره به نام واحد تجاری، عناوین صورتهای مالی اساسی، تاریخ و دوره تحت پوشش آنها و یادداشتهای توضیحی، تصریح می‌شود که صورتهای مالی حسابرسی شده است.

ت-۱۳. اگر حسابرس مطلع شود که صورتهای مالی حسابرسی شده همراه با سایر اطلاعات، در مجموعه‌ای واحد مانند گزارش سالانه، منتشر خواهد شد، در صورتی که شکل ارائه اجازه دهد، ممکن است در گزارش خود شماره صفحات مربوط به صورتهای مالی حسابرسی شده را مشخص کند. این کار به استفاده کنندگان کمک می‌کند صورتهای مالی مورد اشاره در گزارش حسابرس را تشخیص دهند.

مسئولیت هیئت مدیره در قبال صورتهای مالی (رک: بند ۲۲)

ت-۱۴. هیئت مدیره واحد تجاری یا ارکان مشابه آن، مسئول تهیه صورتهای مالی طبق استانداردهای حسابداری است. برای مثال، در شرکتهای سهامی، هیئت مدیره مسئول تهیه صورتهای مالی با مقاصد عمومی طبق استانداردهای حسابداری است به گونه‌ای که وضعیت مالی، عملکرد مالی و جریانهای نقدی واحد تجاری را به نحو مطلوب نشان دهد. این مسئولیت از جمله شامل طراحی، اعمال و حفظ کنترلهای داخلی مربوط به تهیه صورتهای مالی است به گونه‌ای که این صورتهای عاری از تحریف بااهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه باشد.

ت-۱۵. در برخی شرایط ممکن است حسابرس برای انعکاس مسئولیتهای اضافی مدیریت در زمینه تهیه صورتهای مالی طبق قوانین و مقررات خاص یا ماهیت واحد تجاری، به توصیف مسئولیت مدیریت در بند ۲۲ مواردی را اضافه کند.

مسئولیت حسابرس (رک: بند ۲۴)

ت-۱۶. در گزارش حسابرس تصریح می‌شود که مسئولیت حسابرس، اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی بر اساس حسابرسی انجام شده طبق استانداردهای حسابرسی است و بدین وسیله مسئولیت حسابرس از مسئولیت هیئت مدیره در قبال تهیه صورتهای مالی متمایز می‌شود.

ت-۱۷. اشاره به استانداردهای حسابرسی در گزارش حسابرس، برای استفاده کنندگان گزارش حامل این پیام است که حسابرسی طبق این استانداردها انجام شده است.

ت-۱۸. حسابرس تنها زمانی مجاز است به رعایت استانداردهای حسابرسی در گزارش خود اشاره کند که الزامات این استانداردها را رعایت کرده باشد.

اظهارنظر حسابرس (رک: بند ۲۸)

ت-۱۹. هدف از اشاره به استانداردهای حسابداری در بند اظهارنظر، مطلع کردن استفاده کنندگان گزارش حسابرس از چارچوبی است که اظهارنظر حسابرس بر مبنای آن ارائه شده است.

ت-۲۰. همانطور که در بند ت-۹ اشاره شد، صورتهای مالی ممکن است طبق استانداردهای حسابداری ایران تهیه شده باشد و افزون بر آن میزان انطباق آن با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی افشا شود. همانطور که در بند ت-۲۹ تشریح شده است، به دلیل اینکه چنین افشائاتی به روشنی از صورتهای مالی متمایز نیست، اظهارنظر حسابرس این افشائات را نیز دربرمی‌گیرد.

الف - اگر اطلاعات افشا شده درباره رعایت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی گمراه کننده باشد، طبق استاندارد ۷۰۵ اظهارنظر تعدیل شده ارائه می‌شود.

ب - اگر اطلاعات افشا شده گمراه کننده نباشد، اما به نظر حسابرس، آگاهی استفاده کنندگان از آن برای درک صورتهای مالی، موضوعی اساسی است، طبق استاندارد ۷۰۶ و به منظور جلب نظر استفاده کنندگان، یک بند تأکید بر مطلب خاص به گزارش حسابرس افزوده می‌شود.

سایر مسئولیتهای گزارشگری (رک: بندهای ۳۰ و ۳۱)

ت-۲۱. حسابرس افزون بر مسئولیت معمول خود طبق استانداردهای حسابرسی مبنی بر اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی، ممکن است مسئولیتهای اضافی برای ارائه گزارش درباره موضوعات معین دیگر نیز داشته باشد. برای مثال، ممکن است از حسابرس درخواست شود در صورت برخورد با موضوعات خاصی در جریان حسابرسی صورتهای مالی، آنها را گزارش کند. همچنین، ممکن است از حسابرس خواسته شود روشهای اضافی خاصی را اجرا و نتیجه آن را گزارش کند یا راجع به موضوعات خاصی مانند کنترلهای داخلی اظهارنظر کند.

استاندارد حسابرسی ۷۰۰

گزارشگری نسبت به صورتهای مالی

(تجدید نظر شده ۱۳۸۹)

- ت-۲۲. در برخی موارد، قوانین یا مقررات مربوط ممکن است حسابرِس را ملزم یا مجاز نمایند سایر مسئولیتهای گزارشگری خود را در چارچوب گزارش حسابرِس نسبت به صورتهای مالی ایفا کند. در موارد دیگر، حسابرِس ممکن است ملزم به صدور گزارش جداگانه باشد.
- ت-۲۳. حسابرِس بخشی مجزا از گزارش حسابرِس نسبت به صورتهای مالی را به سایر مسئولیتهای گزارشگری اختصاص می‌دهد تا به گونه‌ای شفاف این مسئولیتها از مسئولیت حسابرِس طبق استانداردهای حسابرسی مبنی بر ارائه گزارش نسبت به صورتهای مالی متمایز شود. در صورت لزوم، این بخش می‌تواند شامل عناوین فرعی برای توصیف محتوای بند یا بندهای مرتبط با سایر مسئولیتهای گزارشگری باشد.

امضای حسابرِس (رک: بند ۳۲)

- ت-۲۴. امضای حسابرِس می‌تواند به نام مؤسسه حسابرسی، نام شخص حسابرِس یا هر دو باشد.

تاریخ گزارش حسابرِس (رک: بند ۳۳)

- ت-۲۵. تاریخ گزارش حسابرِس، استفاده‌کنندگان را آگاه می‌سازد که حسابرِس، اثر رویدادها و معاملاتی را که تا آن تاریخ روی داده است و وی از آنها مطلع شده، مورد توجه قرار داده است. مسئولیت حسابرِس در قبال رویدادها و معاملات واقع شده بعد از تاریخ گزارش حسابرِس در استاندارد ۵۶۰^۱ تعیین شده است.

- ت-۲۶. از آنجا که حسابرِس نسبت به صورتهای مالی اظهارنظر می‌کند و مسئولیت تهیه و ارائه صورتهای مالی با هیئت مدیره (یا ارکان مشابه آن) است، تا زمانی که صورتهای مالی (شامل یادداشتهای توضیحی) مربوط تهیه نشده و مدیریت مسئولیت آنها را نپذیرفته باشد، حسابرِس نمی‌تواند نسبت به کافی و مناسب بودن شواهد حسابرسی کسب شده نتیجه‌گیری کند.

- ت-۲۷. مسئولیت تهیه و تأیید صورتهای مالی شامل یادداشتهای توضیحی مربوط به عهده هیئت مدیره یا ارکان مشابه آن است. تأیید صورتهای مالی باید قبل از تاریخ گزارش حسابرِس نسبت به صورتهای مالی باشد و شواهد مربوط به آن اخذ شود.

سایر اطلاعات همراه صورتهای مالی (رک: بندهای ۳۶ و ۳۷)

- ت-۲۸. واحد تجاری ممکن است طبق الزامات قانونی و مقرراتی یا به صورت اختیاری اطلاعات دیگری را همراه صورتهای مالی ارائه کند، که طبق استانداردهای حسابداری الزامی نیست. برای مثال، چنین اطلاعاتی ممکن است برای توصیف اقلام خاص صورتهای مالی ارائه شود. چنین اطلاعاتی معمولاً به شکل جداول پیوست یا به صورت یادداشتهای جداگانه ارائه می‌شود.

- ت-۲۹. اظهارنظر حسابرِس، سایر اطلاعاتی را که به دلیل ماهیت و چگونگی ارائه آن به روشنی از صورتهای مالی قابل تفکیک نیست، دربرمی‌گیرد. برای مثال، می‌توان به مواردی اشاره داشت که صورتهای مالی حاوی یادداشتی درباره میزان رعایت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی است. همچنین اظهارنظر حسابرِس به یادداشتها یا جداول پیوست که به صورتهای مالی عطف متقابل داده شده‌اند، تسری می‌یابد.

- ت-۳۰. زمانی که اظهارنظر حسابرِس به سایر اطلاعات تسری می‌یابد چنانچه اشاره به یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی در بند مقدمه گزارش حسابرسی کافی به نظر برسد، اشاره مشخص به چنین اطلاعاتی در بند مقدمه ضرورت ندارد.

- ت-۳۱. با توجه به قوانین و مقررات یا مفاد قرارداد حسابرسی ممکن است ارائه سایر اطلاعات ضرورت نداشته باشد. ارزیابی حسابرِس در مورد تفکیک مناسب سایر اطلاعات حسابرسی نشده از مجموعه اطلاعات حسابرسی شده به عواملی مانند نحوه ارائه این اطلاعات در مجموعه حاوی صورتهای مالی و سایر اطلاعات حسابرسی شده، و اینکه آیا سایر اطلاعات عنوان "حسابرسی نشده" دارند یا خیر، بستگی دارد.

- ت-۳۲. مدیریت می‌تواند با انجام اقداماتی مانند موارد زیر نحوه ارائه سایر اطلاعات حسابرسی نشده را که ممکن است اشتباهاً حسابرسی شده محسوب شوند، به نحو مناسب تغییر دهد:

- حذف هرگونه عطف متقابل بین صورتهای مالی و جداول پیوست یا یادداشتهای جداگانه حسابرسی نشده به گونه‌ای که مرز بین اطلاعات حسابرسی شده و حسابرسی نشده به حد کافی روشن باشد.
- ارائه سایر اطلاعات حسابرسی نشده به طور مجزا از صورتهای مالی، یا در شرایطی که این کار ممکن نیست، قرار دادن همه یادداشتهای حسابرسی نشده به صورت فشرده در انتهای یادداشتهای الزامی صورتهای مالی و مشخص کردن آنها با عنوان "حسابرسی نشده".

- ت-۳۳. این واقعیت که سایر اطلاعات، حسابرسی نشده است، مسئولیت حسابرِس را در قبال مطالعه آن اطلاعات برای مشخص کردن مغایرتهای بااهمیت احتمالی آن با صورتهای مالی حسابرسی شده کاهش نمی‌دهد. مسئولیتهای حسابرِس در قبال سایر اطلاعات حسابرسی نشده در استاندارد ۷۲۰^۲ توصیف شده است.

۱. استاندارد حسابرسی ۵۶۰، "رویدادهای پس از تاریخ صورتهای مالی (تجدیدنظر شده ۱۳۹۶)"

۲. استاندارد حسابرسی ۷۲۰، "سایر اطلاعات مندرج در گزارشهای حاوی صورتهای مالی حسابرسی شده"

استاندارد حسابرسی ۷۰۰
گزارشگری نسبت به صورتهای مالی
(تجدید نظر شده ۱۳۸۹)

پیوست

نمونه گزارش حسابرس نسبت به صورتهای مالی

مفروضات:

- مجموعه کاملی از صورتهای مالی حسابرسی شده است.
- صورتهای مالی برای مقاصد عمومی و توسط هیئت مدیره واحد تجاری طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است.
- حسابرس، علاوه بر حسابرسی صورتهای مالی، مسئولیتهای گزارشگری دیگری را نیز طبق قانون به عهده دارد.

گزارش حسابرس مستقل

به مجمع عمومی عادی صاحبان سهام شرکت نمونه (سهامی عام)

گزارش نسبت به صورتهای مالی

صورتهای مالی شرکت نمونه شامل ترازنامه به تاریخ ۲۹ اسفند ماه ۱۳۸۱ و صورتهای سود و زیان، سود و زیان جامع و جریان وجه نقد برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور، و یادداشتهای توضیحی ۱ تا ... توسط این مؤسسه، حسابرسی شده است.

مسئولیت هیئت مدیره در قبال صورتهای مالی

مسئولیت تهیه صورتهای مالی یاد شده طبق استانداردهای حسابداری، با هیئت مدیره شرکت است؛ این مسئولیت شامل طراحی، اعمال و حفظ کنترلهای داخلی مربوط به تهیه صورتهای مالی است به گونه‌ای که این صورتهای عاری از تحریف بااهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه باشد.

مسئولیت حسابرس

مسئولیت این مؤسسه، اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی یاد شده براساس حسابرسی انجام شده طبق استانداردهای حسابرسی است. استانداردهای مزبور ایجاب می‌کند این مؤسسه الزامات آیین رفتار حرفه‌ای را رعایت و حسابرسی را به گونه‌ای برنامه ریزی و اجرا کند که از نبود تحریف بااهمیت در صورتهای مالی، اطمینان معقول کسب شود.

حسابرسی شامل اجرای روشهایی برای کسب شواهد حسابرسی درباره مبالغ و دیگر اطلاعات افشا شده در صورتهای مالی است. انتخاب روشهای حسابرسی به قضاوت حسابرس، از جمله ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت صورتهای مالی ناشی از تقلب یا اشتباه، بستگی دارد. برای ارزیابی این خطرهای، کنترلهای داخلی مربوط به تهیه و ارائه صورتهای مالی به منظور طراحی روشهای حسابرسی مناسب شرایط موجود، و نه به قصد اظهارنظر نسبت به اثربخشی کنترلهای داخلی واحد تجاری، بررسی می‌شود. حسابرسی همچنین شامل ارزیابی مناسب بودن رویه‌های حسابداری استفاده شده و معقول بودن برآوردهای حسابداری انجام شده توسط هیئت مدیره و نیز ارزیابی کلیت ارائه صورتهای مالی است.

این مؤسسه اعتقاد دارد که شواهد حسابرسی کسب شده، برای اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی، کافی و مناسب است.

اظهارنظر

به نظر این مؤسسه، صورتهای مالی یاد شده، وضعیت مالی شرکت نمونه (سهامی عام) در تاریخ ۲۹ اسفند ماه ۱۳۸۱ و عملکرد مالی و جریانهای نقدی آن را برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور، از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، به نحو مطلوب نشان می‌دهد.

گزارش در مورد سایر الزامات قانونی و مقرراتی

[شکل و محتوای این بخش از گزارش حسابرس با توجه به ماهیت دیگر مسئولیتهای گزارشگری حسابرس، متفاوت خواهد بود.]

[امضای حسابرس]

[تاریخ گزارش حسابرس]

[نشانی حسابرس- می‌تواند در سربرگ مؤسسه حسابرسی نیز درج شود]