

راهنمای بکارگیری استانداردهای حسابرسی (۱)

گزارش حسابرس درباره‌ی صورتهای مالی

(استانداردهای حسابرسی بخش‌های ۷۰۰، ۷۰۵ و ۷۰۶)

بر پایه‌ی استانداردهای مصوب تا آغاز ۱۳۹۲

نویسندگان: عبدالله آزاد
محبوبه کاظمی

مرکز آموزش و تحقیقات حسابداری و حسابرسی حرفه‌ای
جامعه حسابداران رسمی ایران

۱۳۹۲

سرشناسه	: آزاد، عبدالله، ۱۳۵۸.
عنوان و نام پدیدآور	: راهنمای بکارگیری استانداردهای حسابرسی (۱) - گزارش حسابرس درباره‌ی صورت‌های مالی (استانداردهای حسابرسی بخش‌های ۷۰۰، ۷۰۵ و ۷۰۶) برپایه‌ی استانداردهای مصوب تا آغاز ۱۳۹۲/نویسندگان عبدالله آزاد، محبوبه کاظمی.
مشخصات نشر	: تهران - جامعه حسابداران رسمی ایران، مرکز آموزش و تحقیقات حسابداری و حسابرسی حرفه‌ای، ۱۳۹۲.
مشخصات ظاهری	: ۵۷۵ ص : جدول (بخشی رنگی)، نمودار (بخشی رنگی)؛ ۲۲×۲۹ س.م.
شابک	: ۲۰۰۰ ریال، ۹۷۸ - ۶۰۰ - ۹۱۰۶۲-۵-۷
وضعیت فهرست‌نویسی	: فیپا.
یادداشت	: واژه‌نامه.
یادداشت	: کتابنامه: ص. ۵۵۷
یادداشت	: نمایه.
موضوع	: حسابداری -- استانداردها.
موضوع	: صورت‌های مالی -- استانداردها.
موضوع	: گزارش‌های حسابرسی -- استانداردها.
شناسه افزوده	: کاظمی، محبوبه، ۱۳۶۲.
شناسه افزوده	: جامعه حسابداران رسمی ایران، مرکز آموزش و تحقیقات حسابداری و حسابرسی حرفه‌ای.
رده‌بندی کنگره	: ۱۳۹۲ ۱۴۲/۴۲۶/۵۸۵ HF
رده‌بندی دیویی	: ۶۵۷/۰۲۱۸
شماره کتاب‌شناسی ملی	: ۳۱۹۴۴۲۰



مطالب ارائه شده در این کتاب، الزاماً دیدگاه جامعه حسابداران رسمی ایران نیست.

تهران - خیابان سپهبد قرنی، نرسیده به پل کریم خان زند، خیابان شهید امانی، پلاک ۴؛

کد پستی: ۱۵۹۸۸۶۶۴۱۶

صندوق پستی: تهران ۷۵۴۳-۱۵۸۷۵

تلفن: ۴۲۹۲۵ نمابر: ۸۸۸۰۵۱۱۹

راهنمای بکارگیری استانداردهای حسابرسی (۱)

گزارش حسابرسی درباره‌ی صورت‌های مالی

(استانداردهای حسابرسی بخش‌های ۷۰۵، ۷۰۰ و ۷۰۶)

فهرست مطالب

■ پیشگفتار

■ پیشگفتار نویسندگان

■ فصل نخست: کلیات

۱	مقدمه
۵	چارچوب‌های گزارشگری مالی
۶	چارچوب‌های گزارش حسابرسی
۷	• چارچوب ارائه‌ی مطلوب
۷	• چارچوب رعایت
۹	خلاصه‌ی فصل نخست
۹	اصطلاحاتی که در فصل نخست معرفی یا بر آن تأکید شده است
۱۱	پرسش‌های چهار گزینه‌ای فصل نخست

■ فصل دوم: گزارشگری درباره‌ی صورت‌های مالی

۱۶	مقدمه
۱۶	هدف‌های حسابرسی
۱۸	شواهد حسابرسی
۱۸	اهمیت
۲۰	• سنجش اهمیت
۲۴	• اهمیت تحریف‌های اصلاح نشده
۲۷	مطلوب بودن تهیه‌ی صورت‌های مالی
۲۸	کفایت افشای اهم رویه‌های حسابداری
۲۸	هماهنگی رویه‌های حسابداری با استانداردهای حسابداری و مناسب بودن آنها
۲۸	معقول بودن برآوردهای حسابداری انجام شده توسط مدیریت

راهنمای بکارگیری استانداردهای حسابرسی (۱)
گزارش حسابرس درباره‌ی صورت‌های مالی
 (استانداردهای حسابرسی بخش‌های ۷۰۵، ۷۰۶ و ۷۰۷)

فهرست مطالب (۱۵۱)

۲۹	■ خصوصیات کیفی اطلاعات ارائه شده در صورت‌های مالی
۳۳	■ کفایت افشا در صورت‌های مالی
	• مسئولیت‌های حسابرس در قبال سایر اطلاعات مندرج در گزارش‌های حاوی
۳۵	صورت‌های مالی حسابرسی شده
۳۹	■ مناسب بودن اصطلاحات استفاده شده در صورت‌های مالی
۳۹	■ مناسب بودن نحوه‌ی اشاره یا توصیف استانداردهای حسابداری مبنای تهیه‌ی صورت‌های مالی
۴۰	■ اجزای گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی
۴۰	• عنوان
۴۱	• مخاطب
۴۱	• بند مقدمه
۴۲	• مسئولیت هیأت مدیره در قبال صورت‌های مالی
۴۳	• مسئولیت حسابرس
۴۵	• اظهار نظر حسابرس
۴۷	• سایر مسئولیت‌های گزارشگری
۴۸	- گزارش در مورد سایر وظایف بازرس قانونی
	- اظهار نظر درباره‌ی گزارش تطبیق عملیات شرکت‌های دولتی یا مؤسسات انتفاعی
۴۹	با بودجه‌ی مصوب
۵۱	- اظهار نظر درباره‌ی معاملات موضوع ماده‌ی ۱۲۹ اصلاحیه‌ی قانون تجارت
۵۳	- اظهار نظر درباره‌ی گزارش هیأت مدیره، موضوع ماده‌ی ۱۴۸ اصلاحیه‌ی قانون تجارت
۵۴	- گزارش در مورد سایر مسئولیت‌های قانونی و مقرراتی حسابرس
	- اظهار نظر در مورد رعایت ضوابط و مقررات سازمان بورس و اوراق بهادار توسط
۵۵	شرکت‌های پذیرفته شده در بورس
۵۵	- اظهار نظر درباره‌ی رعایت قوانین و مقررات مبارزه با پول‌شویی

راهنمای بکارگیری استانداردهای حسابرسی (۱)
گزارش حسابرِس درباره‌ی صورتهای مالی
 (استانداردهای حسابرسی بخش‌های ۷۰۰، ۷۰۵ و ۷۰۶)

فهرست مطالب (ادامه)

۵۶	• امضای حسابرِس
۵۶	• تاریخ گزارش حسابرِس
۵۷	- تاریخ‌گذاری دوگانه
۶۰	• نشانی حسابرِس
۶۰	■ شماره‌گذاری بندهای گزارش
۶۰	■ شماره‌گذاری صفحه‌های گزارش
۶۰	■ نمونه‌ی گزارش حسابرِس درباره‌ی صورتهای مالی
۶۴	■ خلاصه‌ی فصل دوم
۶۷	■ اصطلاحاتی که در فصل دوم معرفی یا بر آن تأکید شده است
۷۳	■ پرسش‌های چهار گزینه‌ای فصل دوم
۹۳	■ نمونه‌های گزارش حسابرِس مستقل درباره‌ی صورتهای مالی، به زبان انگلیسی
 □ فصل سوم: اظهارنظرهای تعدیل شده در گزارش حسابرِس مستقل	
۹۷	■ مقدمه
۹۸	■ انواع نظرهای تعدیل شده
۱۰۰	■ تحریف بااهمیت
۱۰۰	• تحریف رویه‌های حسابداری انتخاب شده
۱۰۱	• تحریف در بکارگیری رویه‌های حسابداری انتخاب شده
۱۰۲	• تحریف افشا در صورتهای مالی
۱۰۲	■ اشتباه
۱۰۲	■ تقلب
۱۰۵	• مثلث تقلب
۱۰۷	■ گزارشگری مالی متقلبانه و بازی اعداد مالی
۱۰۹	• انگیزه‌های حساب‌سازی

راهنمای بکارگیری استانداردهای حسابرسی (۱)
گزارش حسابرس درباره‌ی صورت‌های مالی
 (استانداردهای حسابرسی بخش‌های ۷۰۵، ۷۰۶ و ۷۰۷)

فهرست مطالب (ادامه)

۱۱۱	ارزیابی اثر تحریف‌های اصلاح نشده
۱۱۵	محدودیت در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب
۱۱۷	• پیامد محدودیت اعمال شده توسط مدیران اجرایی
۱۱۸	ابهام
۱۲۰	نظر مشروط
۱۲۳	نظر مردود
۱۲۵	عدم اظهار نظر
۱۲۹	اظهار نظر دوگانه
۱۳۳	بند مبانی تعدیل اظهار نظر
۱۳۷	اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری
۱۳۸	نمونه‌هایی از گزارش حسابرس با اظهار نظرهای تعدیل شده درباره‌ی صورت‌های مالی
۱۴۹	خلاصه‌ی فصل سوم
۱۵۴	اصطلاحاتی که در فصل سوم معرفی یا بر آن تأکید شده است
۱۵۹	پرسش‌های چهار گزینه‌ای فصل سوم
	نمونه‌ی گزارش حسابرس مستقل با اظهار نظر تعدیل شده درباره‌ی صورت‌های مالی،
۱۸۱	به زبان انگلیسی

□ فصل چهارم: بند تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی در گزارش حسابرس مستقل

۱۸۹	مقدمه
۱۹۰	بند تأکید بر مطلب خاص در گزارش حسابرس مستقل
۱۹۶	سایر بندهای توضیحی در گزارش حسابرس مستقل
۱۹۷	• سودمندی برای درک استفاده‌کنندگان از حسابرسی
۱۹۷	• سودمندی برای درک استفاده‌کنندگان از مسئولیت‌های حسابرس یا گزارش حسابرس
۲۰۰	• گزارشگری درباره‌ی بیش از یک مجموعه‌ی صورت‌های مالی
۲۰۰	• محدودیت در توزیع یا استفاده از گزارش حسابرس

فهرست مطالب (ادامه)

۲۰۲	■ اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری
۲۰۳	■ نمونه‌ی گزارش حسابرس شامل بند تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی
۲۰۷	■ خلاصه‌ی فصل چهارم
۲۰۹	■ اصطلاحاتی که در فصل چهارم معرفی یا بر آن تأکید شده است
۲۱۱	■ پرسش‌های چهار گزینه‌ای فصل چهارم
	■ نمونه‌ی گزارش حسابرس مستقل درباره‌ی صورت‌های مالی، با اظهار نظر مشروط و بند
۲۱۹	■ تأکید بر مطلب خاص، به زبان انگلیسی
	□ فصل پنجم: موارد ویژه در گزارش حسابرس مستقل
۲۲۱	■ مقدمه
۲۲۲	■ تداوم فعالیت
۲۲۲	• نتیجه‌گیری در مورد تداوم فعالیت و گزارشگری حسابرسی
۲۲۳	- وجود ابهام نسبت به تداوم فعالیت
۲۲۴	- مناسب نبودن فرض تداوم فعالیت
۲۲۵	- عدم تمایل مدیریت به انجام ارزیابی تداوم فعالیت
	■ گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی درباره‌ی صورت‌های مالی تلفیقی گروه و بنگاه
۲۲۶	■ اقتصادی اصلی
۲۲۸	• عدم ارائه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی گروه
۲۲۹	• ارائه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی گروه پس از صورت‌های مالی بنگاه اقتصادی اصلی
۲۲۹	■ گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی در باره‌ی صورت‌های مالی مجموعه و بنگاه اقتصادی اصلی
۲۳۰	■ ارائه نکردن صورت جریان وجوه نقد
۲۳۱	■ اطلاعات مقایسه‌ای
۲۳۶	■ ارائه نکردن تأییدیه‌ی مدیران
۲۳۷	■ ارزیابی رعایت قوانین و مقررات در حسابرسی صورت‌های مالی
۲۳۷	• گزارشگری موارد عدم رعایت به مدیریت

راهنمای بکارگیری استانداردهای حسابداری (۱)

گزارش حسابرس درباره‌ی صورت‌های مالی

(استانداردهای حسابداری بخش‌های ۷۰۵، ۷۰۰ و ۷۰۶)

فهرست مطالب (۱/۵۱)

۲۳۸	• گزارشگری موارد عدم رعایت به استفاده‌کنندگان گزارش حسابرس درباره‌ی صورت‌های مالی
۲۳۸	• گزارشگری موارد عدم رعایت به مقامات ذیصلاح قانونی و اجرایی
۲۳۹	■ روابط و معاملات با اشخاص وابسته
۲۴۰	• نتیجه‌گیری درباره‌ی روابط و معاملات با اشخاص وابسته و گزارش حسابرس
۲۴۱	■ اشاره به استفاده از خدمات کارشناس در گزارش حسابرس
۲۴۲	■ نمونه‌هایی از گزارش حسابرس درباره‌ی صورت‌های مالی تلفیقی گروه یا مجموعه و بنگاه اقتصادی اصلی
۲۵۹	■ خلاصه‌ی فصل پنجم
۲۶۰	■ اصطلاحانی که در فصل پنجم معرفی یا بر آن تأکید شده است
۲۶۳	■ پرسش‌های چهار گزینه‌ای فصل پنجم
۲۶۹	■ نمونه‌ی گزارش حسابرس مستقل درباره‌ی صورت‌های مالی تلفیقی، به زبان انگلیسی
□ فصل ششم نگارش گزارش حسابرس مستقل	
۲۷۱	■ مقدمه
۲۷۱	■ ویژگی‌های یک گزارش خوب
۲۷۴	■ دستور زبان پارسی
۲۸۶	■ شیوه‌ی نگارش برخی واژه‌ها، پیشوندها و پسوندها
۲۹۱	■ فاصله و فاصله‌ی مجازی بین واژه‌ها و بخش‌های یک واژه
۲۹۲	■ نشانه‌گذاری
۲۹۷	■ خلاصه‌ی فصل ششم
۲۹۹	■ پرسش‌های چهار گزینه‌ای فصل ششم

راهنمای بکارگیری استانداردهای حسابداری (۱)

گزارش حسابرس درباره‌ی صورت‌های مالی

(استانداردهای حسابداری بخش‌های ۷۰۰، ۷۰۵ و ۷۰۶)

فهرست مطالب (۱۵۱)

■ فصل هفتم: پرسش‌های چهار گزینه‌ای و تشریحی

۳۰۳	■ مقدمه
۳۰۴	■ پرسش‌های چهار گزینه‌ای آزمون‌های کارشناسی ارشد
۳۲۹	■ پرسش‌های چهار گزینه‌ای آزمون‌های جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران
۳۵۱	■ پرسش‌های تشریحی آزمون‌های جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران، درباره‌ی گزارش حسابرس مستقل
۳۵۱	• پرسش تشریحی سال ۱۳۸۱
۳۵۲	• پرسش تشریحی سال ۱۳۸۲
۳۵۴	• پرسش تشریحی سال ۱۳۸۳
۳۵۶	• پرسش تشریحی سال ۱۳۸۴
۳۵۸	• پرسش تشریحی سال ۱۳۸۵
۳۶۱	• پرسش تشریحی سال ۱۳۸۶
۳۶۳	• پرسش تشریحی سال ۱۳۸۷
۳۶۵	• پرسش تشریحی سال ۱۳۸۸
۳۶۷	• پرسش تشریحی سال ۱۳۸۹
۳۷۰	• پرسش تشریحی سال ۱۳۹۰
۳۷۴	• پرسش تشریحی سال ۱۳۹۱
۳۷۷	■ پاسخ پرسش‌های چهار گزینه‌ای فصل نخست
۳۷۷	■ پاسخ پرسش‌های چهار گزینه‌ای فصل دوم
۳۷۸	■ پاسخ پرسش‌های چهار گزینه‌ای فصل سوم
۳۷۸	■ پاسخ پرسش‌های چهار گزینه‌ای فصل چهارم
۳۷۹	■ پاسخ پرسش‌های چهار گزینه‌ای فصل پنجم
۳۷۹	■ پاسخ پرسش‌های چهار گزینه‌ای فصل ششم
۳۷۹	■ پاسخ پرسش‌های چهار گزینه‌ای آزمون کارشناسی ارشد
۳۸۰	■ پاسخ پرسش‌های چهار گزینه‌ای آزمون‌های جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران

راهنمای بکارگیری استانداردهای حسابداری (۱)
گزارش حسابرس درباره‌ی صورتهای مالی
 (استانداردهای حسابداری بخش‌های ۷۰۰، ۷۰۵ و ۷۰۶)

فهرست مطالب (۱۵۱)

۳۸۱	■ پاسخ پرسش‌های تشریحی آزمون‌های جامعه‌ی حسابداران رسمی ایران
۳۸۱	• پاسخ تشریحی سال ۱۳۸۱
۳۸۹	• پاسخ تشریحی سال ۱۳۸۲
۳۹۷	• پاسخ تشریحی سال ۱۳۸۳
۴۰۶	• پاسخ تشریحی سال ۱۳۸۴
۴۱۲	• پاسخ تشریحی سال ۱۳۸۵
۴۱۹	• پاسخ تشریحی سال ۱۳۸۶
۴۲۷	• پاسخ تشریحی سال ۱۳۸۷
۴۳۵	• پاسخ تشریحی سال ۱۳۸۸
۴۴۳	• پاسخ تشریحی سال ۱۳۸۹
۴۵۴	• پاسخ تشریحی سال ۱۳۹۰
۴۶۶	• پاسخ تشریحی سال ۱۳۹۱
۴۸۱	□ دستورالعمل تهیه و ارائه‌ی گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی
	□ واژه نامه
۵۲۳	■ پارسی به انگلیسی
۵۲۹	■ انگلیسی به پارسی
۵۳۵	□ فهرست موضوعی
۵۵۷	□ منابع
۵۵۹	□ فهرست انتشارات

پیش گفتار

استانداردهای حسابرسی، در پاسخ به نیازهای استفاده کنندگان، نتایج پژوهش‌ها و اجرای آنها و بازخوردها، در طول زمان دگرگون می‌شوند و تکامل می‌یابند. بنابراین، حسابرسان حرفه‌ای باید برای حفظ صلاحیت حرفه‌ای خود، همواره با این استانداردها آشنا باشند و دگرگونی‌های آنها را پی‌گیری کنند. در این باره، نیاز به متون آموزشی مناسب در کنار استانداردها، برای درک بهتر و آسان‌تر استانداردها و دگرگونی‌های آنها بر کسی پوشیده نیست. یکی از مشکلات دانشجویان و حسابرسان در درک بهتر و بکارگیری استانداردهای حسابرسی، نبود یا کمبود کتاب‌ها و منابعی است که استانداردهای حسابرسی را به روشنی تشریح نماید. از این رو، بر آن شدیم که رهنمودهای حسابرسی را در قالب نشریات جداگانه‌ای منتشر کنیم و امیدواریم ادامه‌ی این کار، به مجموعه‌ی کاملی از رهنمودهای حسابرسی بیانجامد. در تدوین هر نشریه کوشش خواهد شد موارد زیر رعایت شود:

۱. تشریح الزامات استانداردهای حسابرسی ایران برای کمک به حسابرسان، دانشجویان و استفاده کنندگان از گزارش حسابرس،
۲. بیان روشن و نسبتاً کامل مفاهیم و موضوعات و ارائه‌ی نمونه‌ها و مثال‌های گوناگون برای درک بهتر آنها،
۳. توجه به جنبه‌های کاربردی و عملی در کنار ارائه‌ی مبانی نظری آنها،
۴. ارائه‌ی مطالب بر پایه‌ی استانداردهای حسابرسی و حسابداری ایران و در موارد لازم، اشاره به استانداردهای بین‌المللی یا سایر کشورها و مقایسه‌ی آنها با استانداردهای ایران،
۵. در نظر گرفتن قوانین و مقررات ایران درباره‌ی حسابرسی و همچنین فعالیت‌های بنگاه‌های اقتصادی،
۶. تدوین مطالب به گونه‌ای که هم برای حسابرسان حرفه‌ای و هم برای آموزش قابل استفاده باشد،
۷. ارائه‌ی پرسش‌های چهارگزینه‌ای و تشریحی برای درک بهتر مطالب، و
۸. ارائه‌ی برابره‌های پارسی برخی واژه‌ها و اصطلاحات تخصصی، فهرست موضوعی و فهرست منابع در پایان هر نشریه.

این کتاب، حاصل کار آقای عبدالله آزاد و خانم محبوبه کاظمی است که در نگارش آن از نظرها و پیشنهادهای ارزنده‌ی آقایان (به ترتیب الفبا) عباس ارباب سلیمانی، مرتضی اسدی، جواد راثی، منصور شمس احمدی، محمدحسن کریمی و دکتر کیهان مهام بهره برده‌اند. صفحه‌بندی و صفحه‌آرایی این نوشتار را خانم فاطمه دستمزد انجام داده‌اند و همکاران مرکز آموزش و تحقیقات نیز امکان چاپ و انتشار آن را فراهم کرده‌اند. در پایان، امیدواریم از راهنمایی‌های استادان، پژوهشگران و همکاران حرفه‌ای برخوردار شویم و هریک از این نشریات بتواند راهنما و راهگشای خوبی برای استفاده کنندگان آن باشد.