

پیش‌نویس



سازمان حسابرسی

اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی

استانداردهای حسابرسی

اظهارنظرهای تعدیل شده در گزارش حسابرسی مستقل

کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی بر اساس استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و با توجه به شرایط محیطی، متن پیش‌نویس استاندارد حسابرسی ۷۰۵ با عنوان "اظهارنظرهای تعدیل شده در گزارش حسابرسی مستقل" را تهیه کرده است. انتشار استاندارد ارائه شده به صورت پیش‌نویس با هدف کسب نظرات و پیشنهادات افراد ذینفع و ذی‌علاقه در جامعه صورت می‌گیرد و از ضروریات افزایش کیفیت استانداردهای حسابرسی است.

کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی از تمام افراد صاحب‌نظر تقاضا دارد که ضمن مطالعه دقیق پیش‌نویس استاندارد، پیشنهادات خود را حداکثر تا ۱۵ اردیبهشت ماه ۱۳۸۹ برای مدیریت تدوین استانداردها (به آدرس - تهران، خیابان بیهقی، نبش خیابان ۱۲، پلاک ۱۲ و یا پایگاه اطلاع‌رسانی سازمان حسابرسی www.audit.org.ir) ارسال فرمایند.

کمیته تدوین استانداردهای حسابرسی

پیش نویس

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظرهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

-

-

-

- -

- -

- -

-

- -

-

:

این استاندارد باید همراه با
"مطالعه شود."

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

۱. در این استاندارد، مسئولیت حسابرس در رابطه با ارائه گزارش حسابرسی مناسب در شرایطی مطرح شده است که طبق استاندارد ۷۰۰^۱ (تجدید نظر شده ۱۳۸۸)، حسابرس، تعدیل اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی را ضروری می‌داند.

۲. در این استاندارد سه نوع اظهارنظر تعدیل شده با عناوین نظر مشروط، نظر مردود و عدم اظهارنظر مشخص شده است. تصمیم‌گیری راجع به اینکه کدام یک مناسب است به موارد زیر بستگی دارد: (رک: بند ت-۱)
 - الف. ماهیت موضوعی که منجر به تعدیل شده است، یعنی اینکه آیا صورتهای مالی حاوی تحریفی بااهمیت است یا، در صورت وجود محدودیت در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب، ممکن است صورتهای مالی حاوی تحریفی بااهمیت باشد یا خیر، و
 - ب. قضاوت حسابرس درباره فراگیر بودن آثار یا آثار احتمالی آن موضوع بر صورتهای مالی.

۳. این استاندارد برای حسابرسی صورتهای مالی که دوره مالی آنها از ... شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظرهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

۴. هدف حسابرس ارائه نظر تعدیل شده صریح و مناسب، نسبت به صورتهای مالی در مواردی است که:

- الف. حسابرس براساس شواهد حسابرسی کسب شده به این نتیجه برسد که صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد، عاری از تحریف بااهمیت نیست؛ یا
- ب. حسابرس قادر به کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب برای نتیجه‌گیری در مورد عاری بودن صورتهای مالی از تحریف بااهمیت به عنوان یک مجموعه واحد نباشد.

۵. در این استاندارد، اصطلاحات زیر با معانی مشخص شده برای آنها بکار رفته‌اند:

الف. این واژه برای توصیف آثار تحریفها بر صورتهای مالی یا آثار احتمالی تحریفها بر صورتهای مالی (در صورت وجود) که به دلیل وجود محدودیت در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب کشف نشده‌اند، به کار می‌رود. آثار فراگیر بر صورتهای مالی مواردی هستند که به قضاوت حسابرس:

الف-۱. به عناصر، حسابها یا اقلام خاص صورتهای مالی محدود نمی‌شود؛

الف-۲. در صورت محدود شدن به عناصر، حسابها یا اقلام خاص صورتهای مالی، مرتبط با بخش قابل توجهی از صورتهای مالی را تشکیل می‌دهد یا می‌تواند تشکیل دهد؛ یا

الف-۳. از نظر افشا، برای درک صورتهای مالی توسط استفاده‌کنندگان، اساسی است.

ب. - نظر مشروط، نظر مردود یا عدم اظهارنظر.

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

۶. حسابرس باید در شرایط زیر نظر خود را در گزارش حسابرسی تعدیل کند:
- الف. حسابرس، براساس شواهد حسابرسی گردآوری شده به این نتیجه برسد که صورتهای مالی عاری از تحریف بااهمیت نمی باشد؛ یا (رک: بندهای ت-۲ تا ت-۷)
- ب. حسابرس قادر به کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب برای نتیجه گیری در مورد عاری بودن صورتهای مالی از تحریف بااهمیت نباشد. (رک: بندهای ت-۸ تا ت-۱۲)
۷. حسابرس باید زمانی نظر مشروط ارائه کند که:
- الف. به پشتوانه شواهد حسابرسی کافی و مناسب کسب شده، به این نتیجه برسد که تحریفها، به تنهایی یا در مجموع، نسبت به صورتهای مالی بااهمیت هستند ولی فراگیر نیستند؛ یا
- ب. قادر به کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب پشتوانه اظهارنظر حسابرسی نباشد، ولی به این نتیجه برسد که آثار احتمالی تحریفهای کشف نشده بر صورتهای مالی (در صورت وجود) می تواند بااهمیت باشد ولی فراگیر نخواهد بود.
۸. چنانچه حسابرس به پشتوانه شواهد حسابرسی کافی و مناسب کسب شده، به این نتیجه می رسد که تحریفها، به تنهایی یا در مجموع، نسبت به صورتهای مالی، بااهمیت و فراگیر (اساسی) محسوب می شود، باید نظر مردود ارائه کند.

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

۹. در صورتی که حسابرس قادر به کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب پشتوانه اظهارنظر حسابرسی نباشد، و به این نتیجه برسد که آثار احتمالی تحریفهای کشف نشده بر صورتهای مالی (در صورت وجود) می تواند بااهمیت و فراگیر (اساسی) باشد، عدم اظهارنظر ارائه می کند.
۱۰. حسابرس در مواردی باید عدم اظهارنظر ارائه کند که، در شرایط بسیار نادر متضمن موارد عدم اطمینان گوناگون، به این نتیجه می رسد که علیرغم کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب در خصوص هر یک از موارد عدم اطمینان خاص، به دلیل وجود تعامل بالقوه این موارد عدم اطمینان و آثار انباشته احتمالی آنها بر صورتهای مالی، امکان اظهارنظر راجع به صورتهای مالی وجود ندارد.
۱۱. اگر پس از پذیرش کار حسابرسی، حسابرس متوجه شود که مدیران اجرایی در دامنه رسیدگی محدودیتی اعمال کرده اند که احتمالاً منجر به ارائه نظر مشروط یا عدم اظهارنظر خواهد شد، باید از مدیران اجرایی بخواهد که محدودیت را برطرف کنند.
۱۲. اگر مدیران اجرایی از برطرف کردن محدودیت اشاره شده در بند ۱۱ خودداری کنند، حسابرس باید موضوع را به ارکان راهبری واحد تجاری اطلاع دهد و بررسی کند که آیا احتمال اجرای روشهای جایگزین برای کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب وجود دارد یا خیر.
۱۳. اگر حسابرس قادر به کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب نباشد، باید به صورت زیر عمل کند:

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

الف. در صورتی که حسابرس به این نتیجه برسد که آثار احتمالی تحریفهای کشف نشده (در صورت وجود) بر صورتهای مالی می تواند بااهمیت ولی غیر فراگیر باشد، باید نظر مشروط ارائه کند؛ یا

ب. در صورتی که حسابرس به این نتیجه برسد که آثار احتمالی تحریفهای کشف نشده (در صورت وجود) بر صورتهای مالی می تواند هم بااهمیت و هم فراگیر باشد بطوریکه ارائه نظر مشروط برای نشان دادن اهمیت موضوع کافی نباشد، حسابرس باید: (رک: بندهای ت-۱۳ و ت-۱۴)

۱) در صورت امکان و در شرایطی که منع قانونی یا مقرراتی وجود نداشته باشد، از کار حسابرسی کناره گیری کند؛ یا

۲) اگر کناره گیری از کار حسابرسی، قبل از انتشار گزارش حسابرسی، عملی یا ممکن نباشد، عدم اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی ارائه کند.

۱۴. اگر حسابرس طبق بند ۱۳-ب-۱ از کار حسابرسی کناره گیری کند، باید قبل از کناره گیری، همه موضوعات مربوط به تحریفهای مشخص شده در طی کار حسابرسی که منجر به تعدیل اظهارنظر وی شده است را به اطلاع ارکان راهبری برساند. (رک: بند ت-۱۵)

۱۵. چنانچه حسابرس ارائه نظر مردود یا عدم اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی را ضروری می داند، گزارش حسابرسی نباید با استناد به استانداردهای حسابداری مشابه، همزمان شامل اظهارنظر تعدیل نشده نسبت به یکی از صورتهای مالی یا یک یا چند عنصر، قلم یا حساب خاص صورتهای مالی نیز باشد. ارائه چنین اظهارنظر تعدیل نشده ای در خصوص شرایط مذکور، با ارائه نظر مردود یا عدم اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی در تضاد خواهد بود.

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرسی مستقل

شکل و محتوای گزارش حسابرسی در صورت تعدیل اظهارنظر حسابرسی
بند مبانی تعدیل

۱۶. در مواردی که حسابرسی اظهارنظر خود را نسبت به صورتهای مالی تعدیل می‌کند، باید علاوه بر موارد خاص الزامی طبق استاندارد ۷۰۰ (تجدید نظر شده ۱۳۸۸)، بندی را نیز به گزارش حسابرسی اضافه کند که در آن بند موضوعی که منجر به تعدیل اظهارنظر شده است، توصیف شده باشد. حسابرسی باید این بند را قبل از بند اظهارنظر در گزارش حسابرسی، با عنوان "مبانی نظر مشروط"، "مبانی نظر مردود" یا "مبانی عدم اظهارنظر" (هر کدام مناسب است) درج کند. (رک: بند ت-۱۷)

۱۷. اگر تحریف بااهمیت مرتبط با مبالغ خاصی در صورتهای مالی (شامل موارد افشای کمی) وجود داشته باشد، حسابرسی باید در بند "مبانی تعدیل"، آثار آن تحریف را بر صورتهای مالی توصیف و مبلغ آن را تعیین کند، مگر اینکه انجام این کار عملی نباشد. اگر کمی کردن آثار مالی توسط حسابرسی عملی نباشد، حسابرسی باید این موضوع را در بند "مبانی تعدیل" بیان کند. (رک: بند ت-۱۸)

۱۸. اگر تحریف بااهمیت در صورتهای مالی، مربوط به موارد یادداشتهای توضیحی باشد، حسابرسی باید در بند مبانی تعدیل، موارد عدم افشا را توصیف کند.

۱۹. اگر تحریف بااهمیت در صورتهای مالی مربوط به عدم افشای اطلاعات الزامی باشد، حسابرسی باید:

الف. راجع به موارد عدم افشا با ارکان راهبری گفتگو کند؛

ب. در بند مبانی تعدیل، ماهیت اطلاعات حذف شده را توصیف کند؛ و

پ. اطلاعات افشا نشده را، به شرط عملی بودن و کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب درباره آن موارد، افشا کند مگر اینکه در این خصوص منع قانونی یا مقرراتی وجود داشته باشد. (رک: بند ت-۱۹)

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

۲۰. اگر تعدیل اظهارنظر حسابرس، در نتیجه محدودیت در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب باشد، حسابرس باید در بند مبانی تعدیل، دلایل این محدودیت را ذکر کند.
۲۱. حتی اگر حسابرس نظر مردود یا عدم اظهارنظر ارائه کند، باید در گزارش خود، دلایل هرگونه موارد بااهمیت دیگری که حسابرس از آن مطلع بوده و مستلزم تعدیل اظهارنظر می باشد را همراه با آثار آن موارد توصیف کند. در چنین مواردی، محدودیتها و تحریفهای بااهمیت غیرموثر بر نظر مردود یا عدم اظهارنظر تحت عنوان فرعی "سایر محدودیتها، حسب مورد، قبل از بند اظهارنظر درج می شود. (رک: بند ت-۲۰)
۲۲. اگر حسابرس اظهارنظر خود را تعدیل کند، باید حسب مورد از عناوین "نظر مشروط"، "نظر مردود" یا "عدم اظهارنظر" برای بند اظهارنظر استفاده کند. (رک: بندهای ت-۲۱، ت-۲۳ و ت-۲۴)
۲۳. چنانچه حسابرس به دلیل تحریف بااهمیت در صورتهای مالی نظر مشروط ارائه می کند، باید در بند اظهارنظر بیان کند که، به نظر این مؤسسه، به استثنای آثار موارد مندرج در بند "مبانی نظر مشروط"، صورتهای مالی، از تمام جنبه های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری به نحو مطلوب ارائه شده است.
- اگر تعدیل به دلیل محدودیت حسابرس در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب انجام می شود، وی باید از عبارتی مانند "به استثنای آثار احتمالی موارد..." برای اظهارنظر تعدیل شده استفاده کند. (رک: بند ت-۲۲)
۲۴. در مواردی که حسابرس نظر مردود اظهار می کند، باید در بند اظهارنظر بیان کند که به نظر این مؤسسه، به دلیل اهمیت موارد مندرج در بند "مبانی نظر مردود" صورتهای مالی طبق استانداردهای حسابداری به نحو مطلوب ارائه نشده است.

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

۲۵. در صورتی که حسابرس به دلیل وجود محدودیت در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب، عدم اظهارنظر ارائه کند باید در بند اظهارنظر بیان کند که:

الف. به دلیل اهمیت و فراگیر بودن موارد مندرج در بند "مبنای عدم اظهارنظر" حسابرس نمی‌تواند شواهد حسابرسی کافی و مناسب پشتوانه اظهارنظر حسابرسی بدست آورد؛ و، بنابراین،

ب. حسابرس راجع به صورتهای مالی اظهارنظر نمی‌کند.

۲۶. اگر حسابرس نظر مشروط یا مردود ارائه می‌کند باید توصیف مسئولیت خود را به نحوی اصلاح کند که بیانگر این موضوع باشد که به اعتقاد وی شواهد حسابرسی کسب شده به منظور فراهم کردن پشتوانه‌ای برای اظهارنظر تعدیل شده، کافی و مناسب بوده است.

۲۷. چنانچه حسابرس به دلیل وجود محدودیت در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب، عدم اظهارنظر ارائه می‌کند، باید بند مقدمه گزارش حسابرسی را با بیان اینکه حسابرس برای حسابرسی صورتهای مالی انتخاب شده بود، اصلاح کند. حسابرس همچنین باید توصیف مسئولیت حسابرس و توصیف دامنه حسابرسی را تنها با بیان این جملات تعدیل کند: "مسئولیت این مؤسسه، اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی براساس حسابرسی انجام شده طبق استانداردهای حسابرسی است". اما به دلیل موارد مندرج در بند "مبنای عدم اظهارنظر" این مؤسسه قادر به کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب مبنای اظهارنظر، نبوده است. "اصلاح کند.

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

۲۸. چنانچه انتظار رود حسابرس اظهارنظر خود را تعدیل کند، باید شرایطی که منجر به تعدیل احتمالی خواهد شد و جمله بندی تعدیل پیشنهادی را با ارکان راهبری در میان بگذارد.
(رک: بند ت-۲۵)

توضیحات کاربردی

دامنه کاربرد

انواع اظهارنظریهای تعدیل شده (رک: بند ۲)

ت-۱. چگونگی تأثیر قضاوت حسابرس در خصوص ماهیت و اهمیت موضوع منجر به تعدیل، و فراگیری آثار یا آثار احتمالی آن بر صورتهای مالی، بر نوع اظهارنظر وی در جدول زیر تشریح شده است:

قضاوت حسابرس در باره فراگیر بودن آثار یا آثار احتمالی بر صورتهای مالی		ماهیت موضوع که منجر به تعدیل شده است
بااهمیت و فراگیر (اساسی)	بااهمیت ولی غیر فراگیر	
نظر مردود	نظر مشروط	تخریف بااهمیت صورتهای مالی
عدم اظهارنظر	نظر مشروط	محدودیت در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب

ماهیت تحریفهای بااهمیت (رک: بند ۶-الف)

ت-۲. طبق استاندارد ۷۰۰ (تجدید نظر شده ۱۳۸۸)، حسابرس ملزم است به منظور اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی، نتیجه گیری کند که آیا عاری بودن از تحریفهای بااهمیت

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

اطمینان معقول کسب کرده است یا خیر. این نتیجه‌گیری با توجه به ارزیابی حسابرس از تحریفهای اصلاح نشده در صورتهای مالی (در صورت وجود) طبق استاندارد ۴۵۰، ارائه می‌شود.

ت-۳. در استاندارد ۴۵۰، تحریف به عنوان تفاوت بین مبلغ، نحوه طبقه‌بندی، ارائه یا افشای یک قلم در صورتهای مالی، و مبلغ، نحوه طبقه‌بندی، ارائه یا افشای الزامی شده طبق استانداردهای حسابداری تعریف شده است. بنابراین، تحریف بااهمیت در صورتهای مالی ممکن است از موارد زیر ناشی شود:

- الف. مناسب بودن رویه‌های حسابداری انتخاب شده،
- ب. بکارگیری رویه‌های حسابداری انتخاب شده، یا
- پ. مناسب بودن یا کفایت موارد افشا در صورتهای مالی.

مناسب بودن رویه‌های حسابداری انتخاب شده

ت-۴. بروز تحریف بااهمیت در صورتهای مالی در ارتباط با مناسب بودن رویه‌های حسابداری انتخاب شده، ممکن است زمانی رخ دهد که:

- الف. رویه‌های حسابداری انتخاب شده با استانداردهای حسابداری سازگار نباشد، یا
- ب. صورتهای مالی، شامل یادداشتهای توضیحی، رویدادها و معاملات عمده را به نحو مطلوب ارائه نکند.

ت-۵. استانداردهای حسابداری اغلب شامل الزاماتی برای حسابداری و افشای تغییرات در رویه‌های حسابداری است. در مواردی که واحد تجاری، رویه‌های عمده حسابداری را تغییر می‌دهد، ممکن است به دلیل عدم رعایت این الزامات تحریف بااهمیتی در صورتهای مالی بوجود آید.

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

بکارگیری رویه‌های حسابداری انتخاب شده

ت-۶. بروز تحریف بااهمیت در صورتهای مالی در ارتباط با بکارگیری رویه‌های حسابداری انتخاب شده، ممکن است در موارد زیر رخ دهد:

- الف. در مواردی که مدیران اجرایی، رویه‌های حسابداری انتخاب شده را طبق استانداردهای حسابداری به کار نمی‌برند، از جمله زمانی که مدیران اجرایی، رویه‌های حسابداری انتخاب شده را در دوره‌های مختلف یا برای معاملات و رویدادهای مشابه به طور یکنواخت به کار نمی‌برد (یکنواختی در کاربرد)؛ یا
- ب. به دلیل روش بکارگیری رویه‌های حسابداری انتخاب شده (مانند اشتباه غیرعمدی در کاربرد).

مناسب بودن یا کفایت افشا در صورتهای مالی

ت-۷. بروز تحریف بااهمیت در صورتهای مالی در ارتباط با مناسب بودن یا کفایت افشا در صورتهای مالی، ممکن است زمانی رخ دهد که:

- الف. صورتهای مالی شامل همهٔ موارد افشای لازم طبق استانداردهای حسابداری نباشد؛
- ب. موارد افشا در صورتهای مالی طبق استانداردهای حسابداری ارائه نشده باشد؛ یا
- پ. صورتهای مالی، موارد افشای لازم برای ارائه مطلوب را فراهم نکند.

ماهیت محدودیت در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب (رک: بند ۶-ب)

ت-۸. محدودیت حسابرس در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب ممکن است از موارد زیر ناشی شود:

- الف. شرایط خارج از کنترل واحد تجاری؛
- ب. شرایط مرتبط با ماهیت یا زمان‌بندی کار حسابرس؛ یا
- پ. محدودیتهای ایجاد شده توسط مدیران اجرایی.

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظرهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

ت-۹. چنانچه حسابرس بتواند از طریق اجرای روشهای جایگزین به شواهد حسابرسی کافی و مناسب دست یابد، محدودیت در اجرای یک روش خاص حسابرسی منجر به محدودیت در دامنه حسابرسی نمی شود. در غیر این صورت، رعایت الزامات بندهای ۷-ب و ۱۰، مناسب است. محدودیتهای ایجاد شده توسط مدیران اجرایی ممکن است مفاهیم ضمنی دیگری برای حسابرسی داشته باشد، مانند ارزیابی خطرهای تقلب و ادامه کار توسط حسابرس.

ت-۱۰. نمونه‌هایی از شرایط خارج از کنترل واحد تجاری عبارتند از:

- از بین رفتن اسناد و مدارک حسابداری واحد تجاری.
- ضبط (توقیف) نامحدود اسناد و مدارک حسابداری مربوط به یکی از بخشهای عمده واحد تجاری توسط مراجع قانونی.

ت-۱۱. نمونه‌هایی از شرایط مرتبط با ماهیت یا زمان بندی کار حسابرسی عبارتند از:

- واحد تجاری ملزم به استفاده از روش حسابداری ارزش ویژه برای واحد تجاری وابسته است و حسابرس نمی تواند شواهد حسابرسی کافی و مناسب درباره اطلاعات مالی واحد تجاری وابسته به منظور ارزیابی اجرای مناسب روش ارزش ویژه بدست آورد.
- زمان انتصاب حسابرس به گونه‌ای است که نمی تواند شمارش فیزیکی موجودیها را مشاهده کند.
- حسابرس اجرای آزمونهای محتوا را به تنهایی کافی نمی داند، اما کنترلهای داخلی اثربخش نیست.

ت-۱۲. نمونه‌هایی از محدودیت حسابرس در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب که از محدودیت ایجاد شده توسط مدیران اجرایی در دامنه حسابرسی ناشی می شود عبارتند از:

- مدیران اجرایی مانع نظارت حسابرس بر شمارش فیزیکی موجودی کالا می شوند.

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظرهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

- مدیران اجرایی مانع از ارسال درخواست تأییدیه برون‌سازمانی در خصوص مانده حسابهای خاص توسط حسابرس می‌شوند.

پیامد محدودیت در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب به دلیل محدودیت اعمال شده توسط مدیران اجرایی پس از پذیرش کار حسابرسی توسط حسابرس (رک: بند ۱۳-ب و ۱۴)

ت-۱۳. کناره‌گیری حسابرس از کار حسابرسی، در زمان اعمال محدودیت در دامنه حسابرسی توسط مدیران اجرایی، ممکن است بستگی به مرحله تکمیل کار داشته باشد. اگر حسابرس اساساً کار حسابرسی را تکمیل کرده باشد، ممکن است قبل از کناره‌گیری تصمیم بگیرد که تا حد ممکن، کار را تکمیل و محدودیت در دامنه حسابرسی را در بند "مبانی عدم اظهارنظر" تشریح و عدم اظهارنظر ارائه کند.

ت-۱۴. در شرایط خاص، اگر حسابرس به واسطه قوانین یا مقررات ملزم به ادامه کار حسابرسی باشد، ممکن است کناره‌گیری از کار ممکن نباشد. این مورد ممکن است زمانی برای حسابرس پیش آید که برای حسابرسی صورتهای مالی واحدهای تجاری بخش عمومی دعوت به کار می‌شود. همچنین ممکن است این امر زمانی برای حسابرس پیش آید که طبق الزامات، حسابرس برای حسابرسی صورتهای مالی یک دوره خاص یا برای یک دوره خاص به کار دعوت می‌شود و از کناره‌گیری قبل از تکمیل حسابرسی آن صورتهای مالی یا قبل از پایان آن دوره منع شده است. همچنین حسابرس ممکن است افزودن یک بند توضیحی در گزارش حسابرسی را ضروری بداند.

ت-۱۵. چنانچه حسابرس به دلیل وجود محدودیت در دامنه حسابرسی تصمیم به کناره‌گیری از کار حسابرسی گیرد، ممکن است طبق الزامات حرفه‌ای، قانونی یا مقرراتی ملزم به اطلاع‌رسانی دلایل کناره‌گیری از کار حسابرسی، به مراجع قانونی یا صاحبان واحد تجاری باشد.

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

سایر ملاحظات مرتبط با نظر مردود یا عدم اظهارنظر (رک: بند ۱۵)

ت-۱۶. نمونه‌هایی از شرایط گزارشگری که اظهارنظر مردود یا عدم اظهارنظر حسابرس را نقض نمی‌کند، عبارتند از:

اظهارنظر تعدیل نشده نسبت به صورتهای مالی تهیه شده طبق استانداردهای حسابداری معین و، در همان گزارش، اظهارنظر مردود نسبت به همان صورتهای مالی طبق مجموعه دیگری از استانداردهای حسابداری.

عدم اظهارنظر نسبت به نتایج عملیات و جریانهای نقدی و ارائه نظر تعدیل نشده نسبت به وضعیت مالی (به استاندارد ۵۱۰^۱ مراجعه شود). در این مورد، حسابرس نسبت به صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد، عدم اظهارنظر ارائه نمی‌کند.

شکل و محتوای گزارش حسابرس هنگام تعدیل اظهارنظر

بند مبانی تعدیل (رک: بندهای ۱۶، ۱۷، ۱۹-ب و ۲۱)

ت-۱۷. یکنواختی در گزارش حسابرس به درک بهتر استفاده‌کنندگان و تشخیص شرایط غیرعادی در هنگام وقوع، کمک می‌کند. بنابراین، اگر چه همسانی در جمله‌بندی اظهارنظر تعدیل شده و در توصیف مبانی تعدیل ممکن است امکانپذیر نباشد، ولی رعایت یکنواختی در شکل و محتوای گزارش حسابرسی مطلوب است.

ت-۱۸. نمونه‌ای از آثار مالی تحریفهای بااهمیتی که حسابرس ممکن است در بند مبانی تعدیل در گزارش حسابرسی توصیف کند عبارت است از: بیان کمی آثار بیش‌نمایی موجودی کالا بر مالیات بر درآمد، سود قبل از مالیات، سود خالص و سرمایه.

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظرهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

ت-۱۹. افشای اطلاعات حذف شده، در بند مبانی تعدیل در موارد زیر امکانپذیر نیست:

الف. موارد افشا توسط مدیران اجرایی تهیه نشده یا به آسانی در دسترس حسابرس نباشد؛ یا

ب. به قضاوت حسابرس، موارد افشای اطلاعات منجر به تفصیل غیرضروری گزارش حسابرسی شود.

ت-۲۰. ارائه نظر مردود یا عدم اظهارنظر در رابطه با یک موضوع خاص توصیف شده در بند مبانی تعدیل، توجیه‌کننده حذف توصیف سایر موضوعات مشخص شده که مستلزم تعدیل اظهارنظر حسابرس است، نمی‌باشد. در چنین مواردی، افشای این موضوعات که حسابرس از آنها آگاه می‌شود ممکن است در تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان صورتهای مالی، مربوط تلقی شود.

بند اظهارنظر (رک: بندهای ۲۲ و ۲۳)

ت-۲۱. درج عنوان برای بند اظهارنظر در گزارش حسابرسی، اظهارنظر تعدیل شده توسط حسابرس و نوع تعدیل را برای استفاده‌کننده به وضوح مشخص می‌کند.

ت-۲۲. زمانیکه حسابرس نظر مشروط ارائه می‌کند، استفاده از عباراتی چون "با توجه به توضیحات قبل" یا "مشروط به" در بند اظهارنظر مناسب نیست به دلیل اینکه به حد کافی روشن یا مؤثر (قوی) نیستند.

گزارشهای حسابرسی نمونه

ت-۲۳. در مثال توضیحی ۱ پیوست، گزارش حسابرس با اظهارنظر مشروط نسبت به صورتهای مالی با تحریف بااهمیت ارائه شده است.

ت-۲۴. در مثال توضیحی ۲ پیوست، گزارش حسابرس با اظهارنظر مشروط در نتیجه محدودیت در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب، ارائه شده است. در مثال توضیحی ۳، عدم

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظرهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

اظهارنظر در نتیجه محدودیت در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب درباره یک عنصر صورتهای مالی، ارائه شده است. در مثال توضیحی ۴، عدم اظهارنظر در نتیجه محدودیت در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب درباره چندین عنصر صورتهای مالی، ارائه شده است. در دو مورد اخیر، آثار احتمالی محدودیت بر صورتهای مالی، هم بااهمیت و هم فراگیر است.

اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری واحد تجاری (رک: بند ۲۸)

ت-۲۵. مذاکره با ارکان راهبری واحد تجاری راجع به شرایطی که منجر به تعدیل گزارش حسابرسی خواهد شد و جمله‌بندی پیشنهادی برای تعدیل گزارش حسابرسی منجر به:

الف. جلب توجه ارکان راهبری به تعدیل (یا تعدیلات) مورد نظر و دلایل (یا شرایط) آن تعدیل (یا تعدیلات) می‌شود؛

ب. جلب موافقت ارکان راهبری در خصوص حقایق مورد (موارد) منجر به تعدیل (تعدیلات) مورد انتظار، یا تأیید موارد مخالف با مدیران اجرایی می‌شود؛ و

پ. دادن فرصتی به ارکان راهبری می‌شود که در موارد مقتضی اطلاعات و توضیحات بیشتری در ارتباط با مورد (موارد) منجر به تعدیل (تعدیلات) مورد انتظار به حسابرس ارائه کنند.

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

پیوست (رک: بندهای ت-۲۳ و ت-۲۴)

نمونه‌هایی از گزارشهای حسابرس با اظهارنظریهای تعدیل شده نسبت به صورتهای مالی

- مثال توضیحی ۱: گزارش حسابرس با اظهارنظر مشروط به دلیل تحریف بااهمیت صورتهای مالی.
- مثال توضیحی ۲: گزارش حسابرس با اظهارنظر مشروط به دلیل محدودیت حسابرس در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب.
- مثال توضیحی ۳: گزارش حسابرس با عدم اظهارنظر به دلیل محدودیت حسابرس در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب درباره یک عنصر صورتهای مالی.
- مثال توضیحی ۴: گزارش حسابرس با عدم اظهارنظر به دلیل محدودیت حسابرس در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب درباره چندین عنصر صورتهای مالی.

مثال توضیحی ۱:

مفروضات:

- حسابرسی مجموعه کاملی از صورتهای مالی. صورتهای مالی برای مقاصد عمومی و توسط هیئت مدیره واحد تجاری طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است.
- مفاد قرارداد حسابرسی، مسئولیت هیئت مدیره در قبال صورتهای مالی را طبق استاندارد ۲۱۰ توصیف کرده است.
- موجودی مواد و کالا تحریف شده است. فرض می‌شود که این تحریف بااهمیت ولی غیرفراگیر باشد.
- حسابرس، علاوه بر حسابرسی صورتهای مالی، مسئولیتهای گزارشگری دیگری را نیز طبق قانون به عهده دارد.

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

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 ۱۳۰۱ و صورتهای سود و زیان، سود و زیان جامع و جریان وجوه نقد آن 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 عاری از تحریف بااهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه است.

مسئولیت حسابرس

مسئولیت این مؤسسه، اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی یاد شده براساس حسابرسی انجام شده طبق استانداردهای حسابرسی است. استانداردهای مزبور ایجاب می کند این مؤسسه 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.

حسابرسی شامل اجرای روشهایی برای کسب شواهد حسابرسی درباره مبالغ و سایر اطلاعات افشا شده در صورتهای مالی است. انتخاب روشهای حسابرسی، به قضاوت حسابرس، از جمله ارزیابی خطریهای تحریف بااهمیت صورتهای مالی ناشی از تقلب یا اشتباه، بستگی دارد. برای ارزیابی خطریهای تحریف بااهمیت، کنترلهای داخلی مربوط به تهیه و ارائه مطلوب 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. حسابرسی همچنین شامل ارزیابی مناسب بودن رویه های حسابداری استفاده شده و معقول بودن برآوردهای حسابداری انجام شده توسط هیئت مدیره و ارزیابی کلی کفایت ارائه اطلاعات مالی در صورتهای مالی است.

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

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

مبانی نظر مشروط

موجودی مواد و کالا به مبلغ $\times\times\times$ ریال در ترازنامه گزارش شده است. موجودی مواد و کالا به اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش ارزشیابی نشده بلکه فقط به بهای تمام شده ارزشیابی شده است که این انحراف از استانداردهای حسابداری محسوب می شود. سوابق واحد تجاری نشان می دهد که هیئت مدیره برای ارزشیابی موجودی مواد و کالا به اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش باید موجودی مواد و کالا را به مبلغ $\times\times\times$ ریال کاهش دهند تا به خالص ارزش فروش برسد. بنابراین، بهای تمام شده کالای فروش رفته به مبلغ $\times\times\times$ ریال افزایش و مالیات بر درآمد، سود خالص و حقوق صاحبان سهام به ترتیب به مبلغ $\times\times\times$ ، $\times\times\times$ و $\times\times\times$ کاهش می یابند.

نظر مشروط

به نظر این مؤسسه، به استثنای آثار موارد مندرج در بند مبانی نظر مشروط، صورتهای مالی یاد شده، وضعیت مالی شرکت نمونه (سهامی عام) در تاریخ ۲۹ اسفند ماه ۱۴۰۱ و عملکرد مالی و جریانهای نقدی آن را برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور، از تمام جنبه های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، به نحو مطلوب نشان می دهد.

گزارش در مورد سایر الزامات قانونی و مقرراتی

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

امضای حسابرس

تاریخ گزارش حسابرسی

نشانی حسابرس

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

مثال توضیحی ۲:

مفروضات:

- حسابرسی مجموعه کاملی از صورتهای مالی. صورتهای مالی برای مقاصد عمومی و توسط هیئت مدیره واحد تجاری طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است.
- مفاد قرارداد حسابرسی، مسئولیت هیئت مدیره در قبال صورتهای مالی را طبق استاندارد ۲۱۰ توصیف کرده است.
- حسابرس قادر به کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب در خصوص سرمایه‌گذاری در واحد فرعی خارجی نبوده است. فرض می‌شود آثار احتمالی این محدودیت در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب، بااهمیت ولی غیرفراگیر 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 ۱۳۰۱ و صورتهای سود و زیان، سود و زیان جامع و جریان وجوه نقد آن برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور، و یادداشت‌های توضیحی ۱ تا ... توسط این مؤسسه، حسابرسی شده است.

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

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 عاری از تحریف بااهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه است.

مسئولیت حسابرس

مسئولیت این مؤسسه، اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی یاد شده براساس حسابرسی انجام شده، طبق استانداردهای حسابرسی است. استانداردهای مزبور ایجاب می کند این مؤسسه 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.

حسابرسی شامل اجرای روشهایی برای کسب شواهد حسابرسی درباره مبالغ و سایر 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 خطرهای تحریف بااهمیت، کنترلهای داخلی مربوط به تهیه و ارائه مطلوب 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. حسابرسی همچنین شامل ارزیابی مناسب بودن رویه های حسابداری استفاده شده و معقول بودن برآوردهای حسابداری انجام شده توسط هیئت مدیره و ارزیابی کلی کفایت ارائه اطلاعات مالی در صورتهای مالی است.

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

مبانی نظر مشروط

سرمایه گذاری شرکت نمونه در شرکت ...، یک واحد تجاری فرعی خارجی تحصیل شده در طی سال، با استفاده از روش ارزش ویژه به مبلغ ××× ریال در ترازنامه در ۲۹ اسفند ۱۳×۱ نشان داده شده است و سهم شرکت ... از سود خالص واحد تجاری فرعی، ××× ریال است که در

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

سود شرکت نمونه در پایان سال آورده شده است. این مؤسسه به دلیل عدم دسترسی به اطلاعات مالی، هیئت مدیره و حسابرسان شرکت فرعی، نمی‌تواند شواهد حسابرسی کافی و مناسب درباره مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری در شرکت فرعی در ۲۹ اسفند ۱۳×۱ و سهم شرکت نمونه از سود خالص واحد تجاری فرعی برای آن سال بدست آورد. بنابراین، این مؤسسه نمی‌تواند در مورد این مبالغ قضاوت‌های ضروری را انجام دهد.

نظر مشروط

به نظر این مؤسسه، به استثنای آثار احتمالی موارد مندرج در بند مبانی نظر مشروط، صورتهای مالی یاد شده، وضعیت مالی شرکت نمونه در تاریخ ۲۹ اسفند ماه ۱۳×۱ 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 حسابرسی با توجه به ماهیت دیگر مسئولیتهای گزارشگری حسابرس، متفاوت خواهد بود.

امضای حسابرس

تاریخ گزارش حسابرسی

نشانی حسابرس

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

مثال توضیحی ۳:

مفروضات:

- حسابرسی مجموعه کاملی از صورتهای مالی. صورتهای مالی برای مقاصد عمومی و توسط هیئت مدیره واحد تجاری طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است.
- مفاد قرارداد حسابرسی، مسئولیت هیئت مدیره در قبال صورتهای مالی را طبق استاندارد ۲۱۰ توصیف کرده است.
- حسابرس نتوانسته است شواهد حسابرسی کافی و مناسب درباره یکی از عناصر صورتهای مالی بدست آورد. همچنین حسابرس نتوانسته است شواهد حسابرسی کافی و مناسب درباره اطلاعات مالی یک مشارکت خاص که بیش از ۹۰ درصد خالص داراییهای شرکت را تشکیل می دهد، به دست آورد. فرض می شود که آثار احتمالی محدودیت در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب، بااهمیت و فراگیر باشد.
- حسابرس علاوه بر حسابرسی صورتهای مالی، مسئولیتهای گزارشگری دیگری طبق قوانین بر 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 ۱۳×۱ و صورتهای سود و زیان، سود و زیان جامع و جریان وجوه نقد آن برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور، و یادداشتهای توضیحی ۱ تا ... توسط این مؤسسه، حسابرسی شده است.

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

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 عاری از تحریف بااهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه است.

مسئولیت حسابرس

مسئولیت این مؤسسه، اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی یاد شده براساس حسابرسی انجام شده، طبق استانداردهای حسابرسی است. به دلیل موضوع توصیف شده در بند مبانی عدم اظهارنظر، این مؤسسه قادر به کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب جهت اظهارنظر نیست.

مبانی عدم اظهارنظر

سرمایه گذاری شرکت در مشارکت خاص ... (در کشور ...)، به ارزش دفتری $\times\times\times$ ریال در ترازنامه منعکس شده است که بیش از ۹۰ درصد خالص داراییهای شرکت را در ۲۹ اسفند ماه ۱۳۰۱ تشکیل می دهد. این مؤسسه اجازه دسترسی به هیئت مدیره و حسابرسان و مستندات حسابرسی شرکت ... را نداشت. در نتیجه، این مؤسسه نمی تواند تعدیلات ضروری در رابطه با سهم متناسب شرکت در داراییهای شرکت ... که به طور مشترک کنترل می شوند، سهم متناسب در بدهیهای شرکت ... که به طور مشترک در برابر آنها مسئولیت دارند، سهم متناسب در سود و هزینه های شرکت ... برای سال مذکور و عناصر تشکیل دهنده صورتهای سود و زیان جامع و جریان وجوه نقد، را مشخص کند.

عدم اظهارنظر

به دلیل اهمیت موضوع توصیف شده در بند مبانی عدم اظهارنظر، این مؤسسه نتوانست شواهد حسابرسی کافی و مناسب جهت اظهارنظر بدست آورد. بنابراین، اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی یاد شده، امکانپذیر نیست.

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

گزارش در مورد سایر الزامات قانونی و مقرراتی

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

امضای حسابرس

تاریخ گزارش حسابرسی

نشانی حسابرس

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

مثال توضیحی ۴:

مفروضات:

- حسابرسی مجموعه کاملی از صورتهای مالی. صورتهای مالی برای مقاصد عمومی و توسط هیئت مدیره واحد تجاری طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است.
- مفاد قرارداد حسابرسی، مسئولیت هیئت مدیره در قبال صورتهای مالی را طبق استاندارد ۲۱۰ توصیف کرده است.
- حسابرس نتوانسته است شواهد حسابرسی کافی و مناسب درباره چند عنصر صورتهای مالی بدست آورد. همچنین حسابرس نتوانسته است شواهد حسابرسی کافی و مناسب درباره موجودیهای مواد و کالا و حسابهای دریافتنی کسب کند. فرض می شود که آثار احتمالی محدودیت در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب، بااهمیت و فراگیر باشد.
- 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 ۱۳۰۱ و صورتهای سود و زیان، سود و زیان جامع و جریان وجوه نقد آن برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور، و یادداشتهای توضیحی ۱ تا ... توسط این مؤسسه، حسابرسی شده است.

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظریهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

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 عاری از تحریف بااهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه است.

مسئولیت حسابرس

مسئولیت این مؤسسه، اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی یاد شده براساس حسابرسی انجام شده طبق استانداردهای حسابرسی است. به دلیل موضوع توصیف شده در بند مبانی عدم اظهارنظر، این مؤسسه قادر به کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب جهت اظهارنظر نیست.

مبانی عدم اظهارنظر

این مؤسسه بعد از ۲۹ اسفند ماه ۱۳۰۱ به عنوان حسابرس دعوت به کار شد و بنابراین بر شمارش فیزیکی موجودیهای مواد و کالا در ابتدا و انتهای سال نظارت نداشته است. این مؤسسه نتوانسته است با استفاده از سایر روشهای حسابرسی نیز خود را، در خصوص مقادیر موجودی مواد و کالا در ۲۹ اسفند ماه ۱۳۰۰ و ۱۳۰۱ که به ترتیب مبلغ $\times\times\times$ و $\times\times\times$ ریال در ترازنامه منعکس شده، متقاعد کند. به علاوه بکارگیری یک سیستم جدید کامپیوتری برای حسابهای دریافتنی در ۳۰ آذر ماه ۱۳۰۱ منجر به بروز چندین اشتباه در حسابهای دریافتنی شده است. تا تاریخ گزارش حسابرسی، مدیران اجرایی هنوز نقایص این سیستم را برطرف نکرده و اشتباهات را نیز اصلاح ننموده است. همچنین مؤسسه نتوانسته است با استفاده از سایر روشهای حسابرسی، حسابهای دریافتنی در ترازنامه به مبلغ $\times\times\times$ ریال از تاریخ ۳۰ آذر ماه ۱۳۰۱ را بررسی و تأیید کند. بنابراین این مؤسسه نتوانسته است تعدیلات ضروری درخصوص اقلام ثبت شده یا نشده موجودی مواد و کالا و حسابهای دریافتنی ثبت شده یا ثبت نشده و عناصر تشکیل دهنده صورتهای سود و زیان، سود و زیان جامع و جریان وجوه نقد، را مشخص کند.

استاندارد حسابرسی ۷۰۵

اظهارنظرهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل

عدم اظهارنظر

به دلیل آثار اساسی موضوع توصیف شده در بند مبانی عدم اظهارنظر، این مؤسسه نتوانست شواهد حسابرسی کافی و مناسب جهت اظهارنظر بدست آورد. بنابراین، اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی یاد شده، امکانپذیر نیست.

گزارش در مورد سایر الزامات قانونی و مقرراتی

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

امضای حسابرس

تاریخ گزارش حسابرسی

نشانی حسابرس