

چکیده

استانداردهای گزارشگری حسابرسی جدید و تجدید نظر شده ۱۴۰۱

مقدمه

در ژانویه ۲۰۱۵، هیئت استانداردهای بین المللی حسابرسی و اطمینان بخشی (IAASB) با انتشار استانداردهای گزارشگری حسابرسی (جدید و تجدید نظر شده)، حسابرسان را، در مورد شرکت‌هایی که حسابرسی می‌کنند، ملزم به تهیه گزارش‌های **شفاف تر و مفید تر** کرد.

این استانداردها در پاسخ به تقاضای استفاده‌کنندگان صورتهای مالی، به دنبال بحران مالی، **برای اطلاعات مرتبط تر در مورد حسابرسی**، منتشر شده است.

هدف این استانداردها ارائه گزارش حسابرسی به گونه‌ای است که **اعتماد عمومی** را هم **به فرآیند حسابرسی و هم به صورتهای مالی شرکت‌ها افزایش** دهد.

هیئت استانداردهای بین المللی حسابرسی و اطمینان بخشی (IAASB) همچنین معتقد است که ارتقای گزارشگری حسابرسی باعث **بهبود ارتباط بین حسابرسی و سرمایه‌گذاران، و همچنین بین حسابرسان و ارکان راهبری** می‌شود. استانداردهای گزارشگری حسابرسی (جدید و تجدید نظر شده) برای حسابرسی صورتهای مالی که پایان دوره مالی آنها ۱۵ دسامبر ۲۰۱۶ [۲۵ آذر ۱۳۹۵] یا بعد از آن است، لازم الاجرا است.

پیامدهای این استانداردهای جدید و تجدید نظر شده قابل توجه است و بر افراد مرتبط با فرآیند گزارشگری مالی (مانند، مدیریت، ارکان راهبری، از جمله کمیته‌های حسابرسی) و همچنین حسابرسان مستقل و استفاده‌کنندگان صورتهای مالی، تاثیر می‌گذارد.

گزارش جدید، گزارشگری موضوعات **تداوم فعالیت**، و نیز گزارشگری **سایر اطلاعات** واحد های تجاری خاص و **مسائل عمده حسابرسی** واحد های تجاری مشخصی (مانند، شرکت های پذیرفته شده در بورس) را فراهم می‌کند. این گزارش البته با **روشن ساختن دامنه کار حسابرسی و همچنین، نقش و مسئولیت حسابرسی، مدیریت و ارکان راهبری، شفافیت** بیشتری فراهم می‌کند.

چرا گزارش حسابرس تغییر کرد؟

گزارش حسابرس نتیجه نهایی فرایند حسابرسی است.

بسیاری از استفاده کنندگان صورتهای مالی و ذینفعان خواستار گزارش حسابرس حاوی **اطلاعات مفید تر و مربوط تر** هستند. انتقاد شدید در مورد جمله بندی استاندارد شده وجود دارد و برای گزارش حسابرس **شفافیت بیشتری** درخواست شده است و اینکه متناسب با هر یک از واحدهای حسابرسی شده باشد. هیئت استانداردهای بین المللی حسابرسی و اطمینان بخشی (IAASB) معتقد است گزارشگری بهبود یافته حسابرس، بر **ارزش حسابرسی صورتهای مالی و تداوم مربوط بودن حرفه حسابرسی**، تاثیرگذار است. بنابراین، هدف کلی هیئت استانداردهای بین المللی حسابرسی و اطمینان بخشی (IAASB) از پروژه گزارشگری حسابرس، **بهبود ارزش اطلاع رسانی گزارش حسابرس در جهت منافع عمومی** است.

مزایای مورد نظر چیست؟

قصد هیئت استانداردهای بین المللی حسابرسی و اطمینان بخشی (IAASB) از استانداردهای گزارشگری جدید و تجدیدنظر شده مربوط به گزارش حسابرس، **افزایش اعتماد به حسابرسی و صورتهای مالی** است. هیئت استانداردهای بین المللی حسابرسی و اطمینان بخشی (IAASB) معتقد است که علاوه بر افزایش شفافیت و افزایش ارزش اطلاعاتی گزارش حسابرس، تغییرات گزارشگری حسابرس مزایای زیر را نیز دارد:

- بهبود ارتباطات بین سرمایه گذاران و حسابرس و همچنین حسابرس و ارکان راهبری.
- افزایش توجه مدیران اجرایی و ارکان راهبری به آن افشائاتی در صورتهای مالی که در گزارش حسابرس به آنها عطف داده شده است.
- تمرکز مجدد حسابرس روی موضوعات جهت اطلاع رسانی در گزارش حسابرس، که بطور غیر مستقیم باعث افزایش تردید حرفه ای حسابرس می شود.



چه مواردی در گزارش حسابرس جدید است؟

- بخش جدید برای اطلاع رسانی **مسائل عمده حسابرسی**.
- افشای نام **شریک کار حسابرسی** برای تمام حسابرسی ها
- **بخش اظهار نظر الزاماً در ابتدا ارائه می شود** و به دنبال آن بخش مبانی اظهار نظر، مگر اینکه قانون یا مقررات شکل دیگری را تجویز کرده باشد.

- بهبود گزارشگری حسابرس روی **تداوم فعالیت** از جمله:
 - توصیف **مسئولیت‌های مربوط به مدیریت و حسابرس برای تداوم فعالیت.**
 - **هنگامیکه ابهام با اهمیت وجود دارد** و افشای کافی نیز صورت گرفته است، یک بخش جداگانه تحت عنوان **"ابهام با اهمیت مربوط به تداوم فعالیت"**
 - الزامات جدید برای **چالش کفایت افشا** در رابطه با وقتی که رویدادها و شرایطی مشخص شده که ممکن است **تردید عمده‌ای در توانایی واحد تجاری به ادامه فعالیت** ایجاد کند.
- گزاره ای مثبت در باره **استقلال حسابرس و تحقق مسئولیت‌های اخلاقی مربوط،** با افشای آیین اخلاقی حسابداران حرفه‌ای مربوط.
- **توصیف بیشتر مسئولیت‌های حسابرس و جنبه های کلیدی یک حسابرسی.**

کدام استانداردهای حسابرسی ایران در سال جاری تغییر کرده است؟

استانداردهای حسابرسی مرتبط با گزارشگری حسابرس به شرح زیر است:

- ۷۰۰ شکل اظهارنظر و گزارشگری نسبت به صورت‌های مالی (تجدید نظر شده ۱۴۰۱)،
- ۷۰۱ اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس مستقل (جدید ۱۴۰۱)،
- ۷۰۵ اظهارنظرهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل (تجدید نظر شده ۱۴۰۱)،
- ۷۰۶ بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی (تجدید نظر شده ۱۴۰۱) و
- ۷۲۰ سایر اطلاعات مندرج در گزارش‌های حاوی صورت‌های مالی حسابرسی شده (تجدید نظر

شده ۱۴۰۱)

استاندارد حسابرسی ۵۷۰ **تداوم فعالیت** (تجدید نظر شده ۱۴۰۱) و

استاندارد حسابرسی ۲۱۰ **توافق در خصوص شرایط کار حسابرسی** (تجدید نظر شده ۱۴۰۱)
 استانداردهای فوق در مردادماه ۱۴۰۱ به تصویب مجمع عمومی سازمان حسابرسی رسیده است و در حسابرسی صورت‌های مالی که شروع آنها از ابتدای سال ۱۴۰۱ است (گزارش‌های حسابرسی که در سال ۱۴۰۲ منتشر می‌شود) لازم الاجرا است.

هدف از اضافه کردن بخش "مسائل عمده حسابرسی" در گزارش حسابرس چیست؟

هدف از اطلاع رسانی مسائل عمده حسابرسی، افزایش ارزش اطلاع رسانی گزارش حسابرس با ارائه شفافیت بیشتر در باره حسابرسی انجام شده است.

به طور کلی هدف از اطلاع رسانی مسائل عمده حسابرسی :

- تقویت ارزش اطلاع رسانی گزارش حسابرس با ارائه شفافیت بیشتر در مورد حسابرسی انجام شده
- کمک به درک استفاده کنندگان از واحد تجاری و حوزه های قضاوت عمده مدیران در صورتهای مالی

مسائل عمده حسابرسی آن موضوعاتی است که :

۱. به قضاوت حرفه‌ای حسابرس، در حسابرسی صورتهای مالی دوره جاری اهمیت بیشتری دارند،
۲. از بین موضوعاتی انتخاب می‌شود که به اطلاع ارکان راهبری رسیده است، و
۳. مستلزم توجه بیشتر حسابرس در انجام حسابرسی است.

توجه بیشتر حسابرس به :

- حوزه‌هایی که خطر تحریف بااهمیت ارزیابی شده در سطح بالاست یا خطرهای عمده‌ای شناسایی شده است.
- قضاوت‌های عمده مربوط به صورتهای مالی
- مواردی که ابهامی بااهمیت در ارتباط با رویدادها یا شرایطی وجود دارد که می‌تواند تردیدی عمده نسبت به توانایی واحد تجاری به ادامه فعالیت ایجاد کند و آثار معاملات یا رویدادهای عمده طی دوره.

اطلاع رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس جایگزینی برای موارد زیر نیست :

- موارد افشای ضروری در صورتهای مالی
- موضوعاتی که باعث تعدیل اظهار نظر می‌شود
- ابهام بااهمیت در رابطه با تداوم فعالیت

دات کام
حسابداری

www.Hesabdary.Com
@HesabdaryCom

نحوه اطلاع رسانی مسائل عمده حسابرسی چگونه است؟

- آرایه بخش جداگانه‌ای در گزارش حسابرس با عنوان "مسائل عمده حسابرسی" تقریباً نزدیک اظهار نظر حسابرس و توصیف هر موضوع کلیدی حسابرسی با استفاده از عناوین فرعی مناسب پس از آرایه مقدمه.

در مقدمه این بخش حسابرسی باید بیان کند که:

۱. مسائل عمده حسابرسی، آن موضوعاتی هستند که طبق قضاوت حرفه‌ای حسابرس در حسابرسی صورتهای مالی (دوره جاری) اهمیت بیشتری دارند؛
۲. به این موضوعات در حسابرسی صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد و شکل دادن اظهارنظر نسبت به آن، پرداخته شده است و حسابرس، اظهارنظر جداگانه‌ای نسبت به این موضوعات ارائه نمی‌کند،
۳. جلب توجه به این موضوع که مسائل عمده حسابرسی توصیف شده فقط به حسابرسی صورتهای مالی دوره جاری مربوط است، (ممکن است به دوره خاص تحت پوشش این صورتهای مالی اشاره شود. برای مثال، برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳۸۱)،
۴. اشاره به بخش(های) مبنای اظهارنظر مشروط (مردود) یا ابهام بااهمیت مرتبط با تداوم فعالیت (در صورت وجود).

- ترتیب ارائه هر یک از مسائل عمده حسابرسی مستلزم اعمال قضاوت حرفه‌ای است. برای مثال، این اطلاعات ممکن است به ترتیب اهمیت نسبی، بر مبنای قضاوت حسابرس سازماندهی شوند، یا ممکن است در تطابق با نحوه افشا در صورتهای مالی باشد. الزام برای درج عناوین فرعی تمایز بیشتری بین موضوعات قائل می‌شود.
- توصیف هر یک از مسائل عمده حسابرسی باید با اشاره به موارد افشای مرتبط (در صورت وجود) در صورتهای مالی باشد و باید موارد زیر را در برگیرد:

الف. چرا این موضوع به عنوان یک موضوع کلیدی تعیین شده است.

ب. چگونه به این موضوع در حسابرسی پرداخته شده است.

شکل و محتوای بخش مسائل عمده حسابرسی در سایر شرایط

چنانچه حسابرس بسته به واقعیتها و شرایط واحد تجاری و حسابرسی تعیین کند که هیچ موضوع کلیدی حسابرسی برای اطلاع‌رسانی وجود ندارد یا تنها مسائل عمده حسابرسی، موضوعاتی هستند که در بخش (های) مبنای اظهارنظر مشروط (مردود) یا ابهام بااهمیت مرتبط با تداوم فعالیت آمده است، وی باید یادداشتی را در این خصوص در بخش جداگانه‌ای از گزارش حسابرس با عنوان "مسائل عمده حسابرسی" درج نماید. با وجود این، طبق استاندارد بین‌المللی حسابرسی ۷۰۵، هنگامی که حسابرس نسبت به صورتهای مالی عدم اظهارنظر ارائه می‌کند، گزارش حسابرس نباید شامل بخش مسائل عمده حسابرسی باشد، مگر اینکه طبق قوانین یا مقررات الزامی شده باشد.

گزارشگری حسابرس نسبت به سایر اطلاعات چگونه انجام می شود؟

سایر اطلاعات اطلاعات مالی یا غیرمالی (به جز صورتهای مالی و گزارش حسابرس نسبت به آن) که همراه صورتهای مالی واحد تجاری منتشر می شود.

اهداف حسابرس از **مطالعه** سایر اطلاعات عبارت است از :

- الف) توجه به اینکه آیا تناقض بااهمیتی بین سایر اطلاعات و صورتهای مالی وجود دارد؛
- ب) توجه به اینکه آیا تناقض بااهمیتی بین سایر اطلاعات و شناخت کسب شده حسابرس در حسابرسی وجود دارد؛
- پ) برخورد مناسب، زمانی که حسابرس مشخص می کند که چنین تناقض های بااهمیتی وجود دارد یا زمانی که حسابرس به طرق دیگر آگاه شود که سایر اطلاعات به نظر می رسد بطور بااهمیتی تحریف شده است؛ و
- ت) طبق این استاندارد حسابرسی [در رابطه با موارد فوق] گزارش دهد.

تغییرات اصلی در این استاندارد عبارتند از:

• گسترش دادن و روشن کردن دامنه سایر اطلاعات با پیوند دادن آن به مفهوم "گزارش سالیانه"؛

• بهبود تلاش های کاری حسابرس نسبت به سایر اطلاعات؛ و

• فراهم کردن شفافیت از طریق گزارشگری الزامی در مورد کار حسابرس در ارتباط با سایر اطلاعات.

نکته مهم این که هیئت استانداردهای بین المللی حسابرسی و اطمینان بخشی (IAASB) مفهوم موجود در استاندارد بین المللی حسابرسی ۷۲۰ در مورد اینکه سایر اطلاعات در دامنه حسابرسی قرار نمی گیرد را حفظ کرده است (یعنی حسابرسان نسبت به سایر اطلاعات اطمینان بخشی فراهم نمی کنند). در رابطه با سایر اطلاعات، با استفاده از عنوان "سایر اطلاعات" و یا عنوان مناسب دیگر، گزارش حسابرس شامل موارد زیر خواهد بود:

- شرحی مبنی بر این که مدیریت مسئول سایر اطلاعات است.
- مشخص کردن این که سایر اطلاعات قبل از تاریخ گزارش حسابرس دریافت شده است.
- شرحی مبنی بر این که اظهار نظر حسابرس سایر اطلاعات را پوشش نمی دهد و بنابراین، حسابرس یک اظهار نظر حسابرسی و یا هیچ نوع نتیجه گیری اطمینان بخشی در مورد آن اظهار نمی کند.

• توصیفی از مسئولیت های حسابرس در رابطه با مطالعه، در نظر گرفتن و گزارش دادن نسبت به سایر اطلاعات همانگونه که استاندارد حسابرسی ۷۲۰ (تجدید نظر شده) الزام نموده است.

• هنگامی که سایر اطلاعات قبل از تاریخ گزارش حسابرس به دست آمده است، یکی از موارد زیر :

○ شرحی مبنی بر این که حسابرس هیچ مطلبی برای گزارش دادن [در رابطه با سایر اطلاعات] ندارد ؛ یا

○ اگر حسابرس نتیجه گیری کند که تحریف بااهمیت اصلاح نشده در سایر اطلاعات وجود دارد، یک شرحی دال بر این که سایر اطلاعات دارای تحریف بااهمیت اصلاح نشده است، گزارش می کند.

رابطه مسائل عمده حسابرسی با بند های تاکید بر مطلب خاص و سایر بندهای

توضیحی و بندهای شرط اظهار نظرهای تعدیل شده چگونه است؟

- مفاهیم بند های تاکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی حفظ می شوند.
- بند های تاکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی نمی توانند به عنوان جایگزین برای اطلاع رسانی موضوع تعیین شده به عنوان موضوع کلیدی حسابرسی قرار گیرند.
- [بند های شرط] اظهار نظر تعدیل شده با توجه به ماهیت آنها در بر دارنده مسائل عمده حسابرسی هستند، اما [تنها] در بخش مبنای اظهار نظر شرح داده می شوند.
- الزام جدید برای استفاده از اصطلاح "تاکید بر مطلب خاص" در عنوان بخش جداگانه ای از گزارش حسابرس زمانی که گزارش حسابرس شامل یک بند تاکید بر مطلب خاص است.
- زمانی که بخش مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس ارائه می شود، بند تاکید بر مطلب خاص ممکن است ، بر مبنای قضاوت حسابرس در مورد اهمیت نسبی اطلاعات موجود در بند تأکید بر مطلب خاص، مستقیماً قبل یا بعد از بخش مسائل عمده حسابرسی ارائه شود. علاوه بر این، حسابرس ممکن است متن بیشتری را در عنوان "تاکید بر مطلب خاص" نظیر "تاکید بر مطلب خاص - رویداد پس از تاریخ صورتهای مالی" اضافه کند تا بند تاکید بر مطلب خاص را از هر یک از موضوعات بیان شده در بخش مسائل عمده حسابرسی متمایز کند.
- زمانی که بخش مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس ارائه می شود و سایر بندهای توضیحی نیز ضروری است، حسابرس ممکن است متن بیشتری را به عنوان "سایر بندهای توضیحی" نظیر "سایر بندهای توضیحی - دامنه حسابرسی" اضافه کند تا سایر بندهای توضیحی را از هر یک از موضوعات بیان شده در بخش مسائل عمده حسابرسی متمایز کند.

تعامل بین مسائل عمده حسابرسی و تداوم فعالیت

- مسائل مربوط به تداوم فعالیت، از جمله " نزدیک بودن به توقف فعالیت - close calls"، ممکن است به عنوان مسائل عمده حسابرسی مشخص شود و در گزارش حسابرس مطابق با استاندارد بین المللی حسابرسی ۷۰۱ جدید گزارش شود.
- هنگامی که یک ابهام بااهمیت مربوط به تداوم فعالیت وجود دارد، به طور طبیعی این یک موضوع کلیدی حسابرسی است، اما به طور جداگانه تحت عنوان "ابهام بااهمیت مربوط به تداوم فعالیت" در گزارش حسابرس، گزارش می شود.

چالش های گزارشگری حسابرسی های گروه به خصوص در ارتباط با مسائل عمده حسابرسی

چیست؟

هنگامی که گزارشگری مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس نسبت به صورتهای مالی جداگانه انجام می شود، مجموعه ای از چالش ها را با خود دارد، که انتظار می رود در حسابرسی های مشترک و حسابرسی های صورت های مالی تلفیقی افزایش یابد. در مورد حسابرسی های مشترک، برنامه ریزی مشترک، اجرای حسابرسی جداگانه، گزارشگری مشترک و مسئولیت جداگانه است. بنابراین همترازی بین حسابرسان مشترک موضوعی حیاتی است و به عنوان بعد چهارم برای داستان گزارش های حسابرسی عمل می کند.

در مورد صورتهای مالی تلفیقی وجود بخش های چندگانه، ابعاد جدیدی را برای گزارشگری اضافه می کند. این می تواند به سطح جدیدی برسد، زمانی که موارد زیر وجود دارد:

- بخش های فهرست نشده در بورس که گزارشگری مسائل عمده حسابرسی برای آنها الزامی نیست؛ و / یا

• واحدهای تجاری خارج از کشور که ادغام شده اند (در برخی از حوزه های قضایی گزارشگری مسائل عمده حسابرسی الزامی نیست / گزارشگری مسائل عمده حسابرسی برای بخش های فهرست نشده در بورس اجباری نیست)

در موارد فوق، به نظر می رسد که حسابرس گروه، برای تعیین موضوعاتی که در تعریف مسائل عمده حسابرسی قرار می گیرند، با ارکان راهبری و حسابرس بخش، مذاکره و گفتگو کند. از آنجا که کار حسابرسی توسط حسابرس بخش انجام خواهد شد، مشخص نیست که چه میزان مسئولیت حسابرسان

گروه را بر عهده خواهد گرفت، و درغیاب کنترل توسط واحد اصلی، کار سخت تر می شود. به ویژه هنگامی که هیچ تغییری در استانداردهای حسابرسی در رابطه با مسئولیت جداگانه در مورد بخش های حسابرسی شده توسط دیگر حسابرسان در مورد مشارکت ها یا واحد های تجاری تحت کنترل مشترک وجود نداشته باشد. انتظار می رود این موارد نقش ها و مسئولیت های ارکان راهبری واحد اصلی را به میزان قابل ملاحظه ای افزایش دهد.

مهمترین موضوعی که در حال حاضر باید مورد توجه حسابرسان باشد، چیست؟

باتوجه به اینکه استانداردهای حسابرسی تجدیدنظر شده و جدید برای حسابرسی صورتهای مالی شرکت هایی که سال مالی آنها از ابتدای ۱۴۰۱ شروع می شود لازم الاجراست، لذا حسابرسان در ارسال قراردادهای حسابرسی برای صورتهای مالی سال ۱۴۰۱ باید تغییرات استانداردهای جدید و مسئولیتهای اضافه شده به خصوص در استانداردهای ۲۱۰، ۷۰۱، ۵۷۰ و ۷۲۰ را مورد توجه قرار دهند و تعدیل لازم از بابت موارد فوق در مبلغ و متن قراردادها به عمل آورند.

