

استاندارد حسابرسی ۶۲۰  
استفاده از کارشناس حسابرس  
(تجدید نظر شده ۱۳۹۸)

فهرست مندرجات

بند	کلیات
۱-۲	دامنه کاربرد
۳	مسئولیت حسابرس در خصوص اظهارنظر
۴	تاریخ اجرا
۵	اهداف
۶	تعاریف
	الزامات
۷	تعیین نیاز به کارشناس حسابرس
۸	ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی
۹	صلاحیت، تواناییها و بیطرفی کارشناس حسابرس
۱۰	کسب شناخت از حوزه تخصصی کارشناس حسابرس
۱۱	توافق با کارشناس حسابرس
۱۲-۱۳	ارزیابی کفایت کار کارشناس حسابرس
۱۴-۱۵	اشاره به کار کارشناس حسابرس در گزارش حسابرس
	توضیحات کاربردی
ت-۱ تا ت-۳	تعریف کارشناس حسابرس
ت-۴ تا ت-۹	تعیین نیاز به کارشناس حسابرس
ت-۱۰ تا ت-۱۳	ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی
ت-۱۴ تا ت-۲۰	صلاحیت، تواناییها و بیطرفی کارشناس حسابرس
ت-۲۱ و ت-۲۲	کسب شناخت از حوزه تخصصی کارشناس حسابرس
ت-۲۳ تا ت-۳۱	توافق با کارشناس حسابرس
ت-۳۲ تا ت-۴۰	ارزیابی کفایت کار کارشناس حسابرس
ت-۴۱ و ت-۴۲	اشاره به کار کارشناس حسابرس در گزارش حسابرس
	پیوست: نکات قابل توجه در خصوص توافق بین حسابرس و کارشناس برون‌سازمانی

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

## کلیات

### دامنه کاربرد

۱. در این استاندارد، مسئولیتهای حسابرسی در ارتباط با کاری که توسط اشخاص حقیقی یا حقوقی متخصص در حوزه‌ای غیر از حسابداری و حسابرسی، برای کمک به حسابرسی در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب انجام می‌شود، مطرح شده است.
۲. در این استاندارد موارد زیر مطرح نمی‌شود:
  - الف. شرایطی که در آن، تیم حسابرسی شامل عضو، یا بهره‌مند از مشاوره یک شخص حقیقی یا حقوقی، متخصص در یک شاخه تخصصی حسابداری یا حسابرسی است، که این موضوع در استاندارد ۲۲۰ مورد بحث قرار گرفته است،<sup>۱</sup> یا
  - ب. استفاده حسابرسی از کارشناس حقیقی یا حقوقی دارای تخصص در حوزه‌ای غیر از حسابداری و حسابرسی که توسط واحد تجاری برای کمک به تهیه صورتهای مالی مورد استفاده قرار می‌گیرد (کارشناس واحد تجاری)، که این موضوع در استاندارد ۵۰۰ مورد بحث قرار گرفته است.<sup>۲</sup>

### مسئولیت حسابرسی در خصوص اظهارنظر

۳. مسئولیت اظهارنظر حسابرسی ارائه شده صرفاً متوجه حسابرسی است و این مسئولیت با استفاده او از کارشناس حسابرسی کاهش نمی‌یابد. با وجود این، اگر حسابرسی که از کارشناس حسابرسی با رعایت الزامات این استاندارد، استفاده می‌کند، به این نتیجه برسد که کارشناس برای مقاصد حسابرسی کفایت می‌کند، حسابرسی ممکن است یافته‌ها یا نتیجه‌گیری‌های کارشناس در حوزه تخصصی وی را به عنوان شواهد حسابرسی مناسب بپذیرد.

### تاریخ اجرا

۴. این استاندارد برای حسابرسی صورتهای مالی که دوره مالی آنها از اول فروردین ۱۳۹۸ و پس از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

### اهداف

۵. اهداف حسابرسی به شرح زیر است:
  - الف. تصمیم‌گیری در مورد استفاده یا عدم استفاده از کارشناس حسابرسی، و
  - ب. در صورت استفاده از کارشناس حسابرسی، تصمیم‌گیری در مورد کفایت آن کار برای مقاصد حسابرسی.

### تعاریف

۶. در استانداردهای حسابرسی، اصطلاحات زیر با معانی مشخص شده برای آنها بکار رفته است:
  - الف. **کارشناس حسابرسی** - شخص حقیقی یا حقوقی دارای تخصص در حوزه‌ای غیر از حسابداری و حسابرسی که حسابرسی از کار وی در آن حوزه، به منظور کمک به کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب استفاده می‌کند. کارشناس حسابرسی ممکن است کارشناسی درون‌سازمانی (از کارکنان دائمی یا موقت مؤسسه حسابرسی یا مؤسسه حسابرسی شبکه‌ای)، یا کارشناسی برون‌سازمانی باشد. (رک: بندهای ت-۱ تا ت-۳)
  - ب. **تخصص** - مهارتها، دانش و تجربه در یک حوزه خاص.
  - پ. **کارشناس واحد تجاری** - شخص حقیقی یا حقوقی دارای تخصص در حوزه‌ای غیر از حسابداری و حسابرسی که واحد تجاری از کار او در آن حوزه، برای کمک به تهیه صورتهای مالی استفاده می‌کند.

۱. استاندارد حسابرسی ۲۲۰، "کنترل کیفیت حسابرسی اطلاعات مالی تاریخی (تجدید نظر شده ۱۳۸۶)"، بند ۳۱

۲. استاندارد حسابرسی ۵۰۰، "شواهد حسابرسی (تجدید نظر شده ۱۳۹۵)"، بندهای ت-۳۴ تا ت-۴۸

## الزامات

### تعیین نیاز به کارشناس حسابرسی

۷. اگر برای کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب، بهره‌مندی از تخصص در حوزه‌ای غیر از حسابداری و حسابرسی ضروری باشد، حسابرسی باید در مورد استفاده از کار کارشناس حسابرسی تصمیم‌گیری کند. (رک: بندهای ت-۴ تا ت-۹)

### ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی

۸. ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی با توجه به الزامات مندرج در بندهای ۹ تا ۱۳ این استاندارد برحسب شرایط تغییر می‌کند. حسابرسی در تعیین ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی باید به موضوعاتی شامل موارد زیر توجه کند: (رک: بند ت-۱۰)

- الف. ماهیت موضوعی که کار کارشناس حسابرسی به آن مربوط می‌شود،
- ب. خطرهای تحریف بااهمیت در موضوعی که کار کارشناس حسابرسی به آن مربوط می‌شود،
- پ. اهمیت کار کارشناس حسابرسی برای کار حسابرسی مورد نظر،
- ت. شناخت حسابرسی از کار قبلی انجام‌شده توسط کارشناس حسابرسی و تجربه قبلی حسابرسی از کار وی، و
- ث. این که آیا کارشناس حسابرسی تابع سیاستها و روشهای کنترل کیفیت مؤسسه حسابرسی می‌باشد یا خیر. (رک: بندهای ت-۱۱ تا ت-۱۳)

### صلاحیت، توانایی‌ها و بی‌طرفی کارشناس حسابرسی

۹. حسابرسی باید این موضوع را ارزیابی کند که آیا کارشناس حسابرسی، صلاحیت، توانایی‌ها و بی‌طرفی لازم را برای مقاصد حسابرسی دارد یا خیر. در مورد کارشناس برون‌سازمانی، ارزیابی بی‌طرفی باید شامل پرس و جو در مورد منافع و روابطی باشد که می‌تواند تهدیدکننده بی‌طرفی کارشناس باشد. (رک: بندهای ت-۱۴ تا ت-۲۰)

### کسب شناخت از حوزه تخصصی کارشناس حسابرسی

۱۰. حسابرسی باید از حوزه تخصصی کارشناس حسابرسی شناخت کافی کسب کند تا بتواند: (رک: بندهای ت-۲۱ و ت-۲۲)

- الف. ماهیت، دامنه و اهداف کار کارشناس را برای مقاصد حسابرسی تعیین کند، و
- ب. کفایت کار کارشناس را برای مقاصد حسابرسی ارزیابی کند.

### توافق با کارشناس حسابرسی

۱۱. حسابرسی باید در صورت لزوم به صورت کتبی در خصوص موضوعات زیر با کارشناس حسابرسی توافق کند: (رک: بندهای ت-۲۳ تا ت-۲۶)

- الف. ماهیت، دامنه و اهداف کار کارشناس، (رک: بند ت-۲۷)
- ب. مسئولیتها و نقشهای متناظر حسابرسی و کارشناس، (رک: بندهای ت-۲۸ و ت-۲۹)
- پ. ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان ارتباط بین حسابرسی و کارشناس، شامل شکل گزارشی که توسط کارشناس ارائه خواهد شد، و (رک: بند ت-۳۰)
- ت. ضرورت رعایت الزامات رازداری توسط کارشناس حسابرسی. (رک: بند ت-۳۱)

### ارزیابی کفایت کار کارشناس حسابرسی

۱۲. حسابرسی باید کفایت کار کارشناس حسابرسی را برای مقاصد حسابرسی از جمله در موارد زیر ارزیابی کند: (رک: بند ت-۳۲)

- الف. مربوط و معقول بودن یافته‌ها یا نتیجه‌گیری‌های کارشناس و سازگاری آنها با سایر شواهد حسابرسی، (رک: بندهای ت-۳۳ و ت-۳۴)
- ب. اگر کار کارشناس شامل استفاده از روشها و مفروضات عمده باشد، مربوط و معقول بودن این روشها و مفروضات در شرایط موجود، و (رک: بندهای ت-۳۵ تا ت-۳۷)
- پ. اگر کار کارشناس شامل استفاده از داده‌های مبنا (که برای کار کارشناس، عمده تلقی می‌شود) باشد، مربوط بودن، کامل بودن و صحت آن داده‌ها. (رک: بندهای ت-۳۸ و ت-۳۹)

**استاندارد حسابرسی ۶۲۰**  
**استفاده از کار کارشناس حسابرسی**  
(تجدید نظر شده ۱۳۹۸)

۱۳. چنانچه حسابرسی به این نتیجه برسد که کار کارشناس حسابرسی برای مقاصد حسابرسی کافی نیست، وی باید: (رک: بند ت-۴۰)
- الف. با کارشناس در خصوص ماهیت و میزان کار بیشتری که توسط وی باید انجام شود، توافق کند، یا
- ب. روشهای حسابرسی لازم را متناسب با شرایط موجود اجرا کند.

**اشاره به کار کارشناس حسابرسی در گزارش حسابرسی**

۱۴. در مواردی که حسابرسی اظهارنظر تعدیل نشده ارائه می‌کند، نباید در گزارش خود به کار کارشناس حسابرسی اشاره کند، مگر اینکه طبق قوانین یا مقررات ملزم به انجام این کار باشد. اگر چنین اشاره‌ای طبق قوانین یا مقررات الزامی باشد، حسابرسی باید در گزارش حسابرسی عنوان کند که اشاره به این موضوع، مسئولیت حسابرسی را در خصوص اظهارنظر کاهش نمی‌دهد. (رک: بند ت-۴۱)
۱۵. اگر حسابرسی برای درک مناسبتر مبنای تعدیل اظهارنظر خود در گزارش حسابرسی به کار کارشناس حسابرسی اشاره کند، باید در گزارش خود عنوان کند که این اشاره، مسئولیت او را در خصوص آن اظهارنظر کاهش نمی‌دهد. (رک: بند ت-۴۲)

**توضیحات کاربردی**

**تعریف کارشناس حسابرسی (رک: بند ۶-الف)**

- ت-۱. تخصص در حوزه‌ای غیر از حسابداری و حسابرسی ممکن است شامل تخصص در رابطه با موضوعاتی نظیر موارد زیر باشد:
- ارزشیابی ابزارهای مالی پیچیده، زمین و ساختمان، ماشین‌آلات و تجهیزات، جواهرات، آثار هنری، اشیاء عتیقه، دارایی‌های نامشهود، دارایی‌های تحصیل شده و بدهی‌های قابل شده در ترکیبهای تجاری، و دارایی‌هایی که ممکن است ارزش یافته باشند.
  - محاسبات اکچوئری بدهی‌های مرتبط با قراردادهای بیمه یا طرحهای مزایای کارکنان.
  - برآورد ذخایر نفت و گاز.
  - ارزشیابی بدهی‌های زیست محیطی، و مخارج پاکسازی محوطه تولید.
  - تفسیر قراردادها، قوانین و مقررات.
  - تجزیه و تحلیل مسائل مالیاتی پیچیده یا غیرمتعارف.
- ت-۲. در بسیاری از موارد، تمایز بین تخصص در حسابداری و حسابرسی، و تخصص در حوزه‌های دیگر، به سادگی میسر است، حتی زمانی که یک حوزه تخصصی حسابداری یا حسابرسی مطرح باشد، برای مثال، شخص متخصص در بکارگیری روشهای حسابداری مالیات بر درآمد انتقالی را اغلب می‌توان به سادگی از کارشناس مالیاتی متمایز کرد. شخص متخصص در بکارگیری روشهای حسابداری مالیات بر درآمد، برای مقاصد این استاندارد، کارشناس محسوب نمی‌شود زیرا تخصص مذکور، یک تخصص حسابداری است. اما کارشناس در قوانین مالیاتی، برای مقاصد این استاندارد، کارشناس محسوب می‌شود زیرا تخصص مذکور، یک تخصص در حوزه قانون است. علاوه بر این، وجوه تمایز مشابهی نیز ممکن است در حوزه‌های دیگر قابل تشخیص باشد، برای مثال، وجه تمایز بین تخصص در شیوه‌های حسابداری ابزارهای مالی و تخصص در مدل‌سازی پیچیده برای ارزش‌گذاری ابزارهای مالی. با این حال، در برخی موارد، به ویژه در حوزه‌های جدید تخصصی حسابداری و حسابرسی، تمایز قائل شدن بین حوزه‌های تخصصی حسابداری و حسابرسی و تخصص در سایر حوزه‌ها، به قضاوت حرفه‌ای حسابرسی بستگی دارد. استانداردها و ضوابط حرفه‌ای مربوط در زمینه الزامات آموزش و صلاحیت برای حسابداران و حسابرسان ممکن است به حسابرسان در اعمال قضاوت کمک کنند.<sup>۱</sup>
- ت-۳. هنگام بررسی چگونگی تأثیرپذیری الزامات این استاندارد از حقیقی یا حقوقی بودن کارشناس حسابرسی، استفاده از قضاوت ضروری است. برای مثال، هنگام ارزیابی صلاحیت، توانایی‌ها و بی‌طرفی کارشناس حسابرسی، ممکن است آن کارشناس، شخصیتی حقوقی باشد که حسابرسی قبلاً از کار آن استفاده کرده است، اما حسابرسی هیچ تجربه قبلی از کارشناسان حقیقی تعیین شده توسط آن شخص حقوقی برای کار مورد نظر نداشته باشد، یا ممکن است برعکس این حالت مصداق داشته باشد، یعنی حسابرسی ممکن است با کار کارشناسان حقیقی

۱. برای مثال، استاندارد بین‌المللی آموزش شماره ۸، "الزامات صلاحیت برای اشخاص حرفه‌ای حسابرسی" می‌تواند کمک‌کننده باشد.

استاندارد حسابرسی ۶۲۰  
استفاده از کارشناس حسابرسی  
(تجدید نظر شده ۱۳۹۸)

آشنا باشد اما با شخصیت حقوقی که کارشناس حقیقی به آن ملحق شده است، آشنا نباشد. در هر دو حالت، ویژگی‌های فردی اشخاص حقیقی و ویژگی‌های مدیریتی اشخاص حقوقی (نظیر سیستم‌های کنترل کیفیتی که شخص حقوقی بکار می‌گیرد) ممکن است برای ارزیابی حسابرسی مناسب باشند.

تعیین نیاز به کارشناس حسابرسی (رک: بند ۷)

۴- برای کمک به حسابرسی در یک یا چند مورد زیر ممکن است بکارگیری کارشناس حسابرسی ضرورت داشته باشد:

- کسب شناخت از واحد تجاری و محیط آن شامل کنترل‌های داخلی.
- تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت.
- تعیین و اعمال برخورد‌های کلی با خطرهای ارزیابی شده در سطح صورتهای مالی.
- طراحی و اجرای روشهای حسابرسی لازم برای برخورد با خطرهای ارزیابی شده در سطح ادعاها، شامل آزمون کنترلها یا آزمونهاى محتوا.
- ارزیابی کافی و مناسب بودن شواهد حسابرسی کسب شده برای اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی.

۵- هنگامی که مدیران اجرایی برای تهیه صورتهای مالی نیازمند تخصص در حوزه‌ای غیر از حسابداری هستند، ممکن است خطرهای تحریفهای بااهمیت افزایش یابد، برای مثال، به این دلیل که موضوع مورد نظر ممکن است پیچیدگی داشته باشد یا مدیران اجرایی ممکن است دانشی در این حوزه تخصصی نداشته باشند. اگر مدیران اجرایی در تهیه صورتهای مالی دارای تخصص لازم نباشند، می‌توانند به منظور کاهش این خطرهای کارشناس واحد تجاری استفاده کنند. کنترلهای مربوط شامل کنترلهای مرتبط با کارشناس واحد تجاری، در صورت وجود، نیز ممکن است خطرهای تحریفهای بااهمیت را کاهش دهد.

۶- اگر تهیه صورتهای مالی متضمن استفاده از دانش تخصصی در حوزه‌ای غیر از حسابداری باشد، حسابرسی، که در حسابداری و حسابرسی مهارت دارد، ممکن است تخصص لازم را برای حسابرسی این صورتهای مالی نداشته باشد. مدیر مسئول کار باید متقاعد شود که تیم حسابرسی و کارشناس حسابرسی که عضوی از تیم حسابرسی نیست، در مجموع، توانایی و صلاحیت لازم را برای انجام کار حسابرسی دارند.<sup>۱</sup> علاوه بر این، حسابرسی باید ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان منابع لازم برای انجام کار حسابرسی را تعیین کند.<sup>۲</sup> به منظور کمک به رعایت الزامات این استاندارد، حسابرسی ضرورت استفاده از کارشناس حسابرسی و، در صورت استفاده، زمان و میزان استفاده از آن را مشخص می‌کند. به موازات پیشرفت کار حسابرسی یا در صورت تغییر شرایط، حسابرسی ممکن است در تصمیمات قبلی خود در خصوص استفاده از کارشناس تجدیدنظر کند.

۷- حسابرسی که در حوزه‌ای غیر از حسابداری و حسابرسی تخصص نداشته باشد، همچنان می‌تواند بدون استفاده از کارشناس حسابرسی شناخت کافی از آن حوزه برای انجام حسابرسی به دست آورد. این شناخت ممکن است از طرق مختلف نظیر موارد زیر کسب شود:

- تجربه در حسابرسی واحدهای تجاری که چنین تخصصی برای تهیه صورتهای مالی آنها لازم است.
- آموزش یا ارتقای حرفه‌ای در حوزه‌ای خاص. این امر می‌تواند شامل دوره‌های رسمی آموزشی یا مذاکره با متخصصین در حوزه مرتبط به منظور افزایش توانایی‌های حسابرسی برای مواجهه با موضوعات مطرح در آن حوزه باشد. این گونه مذاکرات متفاوت از مشورت با کارشناس حسابرسی در خصوص مجموعه‌ای مشخص از شرایط پیش آمده کاری است که در خلال آن تمامی حقایق مربوط در اختیار کارشناس قرار داده می‌شود تا بتواند در مورد موضوعی خاص آگاهانه نظر دهد.<sup>۳</sup>
- مذاکره با حسابرسانی که کارهای مشابه انجام داده‌اند.

۱. استاندارد حسابرسی ۲۲۰، بند ۱۹

۲. استاندارد حسابرسی ۳۰۰، "برنامه‌ریزی حسابرسی صورتهای مالی (تجدیدنظر شده ۱۳۹۲)"، بند ۸-ث

۳. استاندارد حسابرسی ۲۲۰، بند ۳۱

**استاندارد حسابرسی ۶۲۰**  
**استفاده از کارشناس حسابرسی**  
 (تجدید نظر شده ۱۳۹۸)

- ت-۸. با این حال، در موارد دیگر، حسابرسی ممکن است به این نتیجه برسد که استفاده از کارشناس حسابرسی برای کمک به کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب ضروری است. ملاحظات مؤثر بر تصمیم حسابرسی در مورد استفاده از کارشناس حسابرسی می‌تواند شامل موارد زیر باشد:
- اینکه آیا مدیران اجرایی در تهیه صورتهای مالی، از کارشناس واحد تجاری استفاده کرده‌اند یا خیر (به بند ت-۹ مراجعه شود).
  - ماهیت و اهمیت موضوع شامل پیچیدگی آن.
  - خطرهای تحریف بااهمیت در موضوع مورد نظر.
  - ماهیت روشهای مورد انتظار در برخورد با خطرهای مشخص شده شامل شناخت و تجربه حسابرسی از کارشناسان در رابطه با اینگونه موضوعات، و امکان دسترسی به منابع جایگزین برای کسب شواهد حسابرسی.
- ت-۹. در مواردی که مدیران اجرایی برای تهیه صورتهای مالی از کارشناس واحد تجاری استفاده کرده باشند، تصمیم حسابرسی در خصوص استفاده از کارشناس حسابرسی علاوه بر موارد مندرج در بند ت-۸ ممکن است تحت تاثیر عواملی نظیر موارد زیر قرار گیرد:
- ماهیت، دامنه و اهداف کار کارشناس واحد تجاری.
  - اینکه کارشناس واحد تجاری در استخدام واحد تجاری است یا شخصی است که صرفاً برای ارائه خدمات مورد نظر، توسط واحد تجاری بکار گرفته شده است.
  - میزان کنترل یا نفوذ مدیران اجرایی بر کار کارشناس واحد تجاری.
  - صلاحیت و توانایی‌های کارشناس واحد تجاری.
  - اینکه آیا کارشناس واحد تجاری ملزم به رعایت استانداردهای فنی عملکرد یا سایر الزامات صنعت یا حرفه است یا خیر.
  - وجود کنترلهای مرتبط با کار کارشناس واحد تجاری، در واحد تجاری.
- استاندارد ۵۰۰<sup>۱</sup> شامل الزامات و رهنمودهایی در خصوص اثر صلاحیت، توانایی‌ها و بی‌طرفی کارشناسان واحد تجاری بر قابلیت اتکای شواهد حسابرسی است.

**ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی (رک: بند ۸)**

- ت-۱۰. ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی با توجه به الزامات مندرج در بندهای ۹ تا ۱۳ این استاندارد برحسب شرایط تغییر می‌کند. برای مثال، عوامل زیر ممکن است ضرورت بکارگیری روشهای حسابرسی متفاوت یا گسترش روشهای حسابرسی را ایجاد نمایند:
- کار کارشناس حسابرسی به موضوع عمده‌ای مربوط باشد که متضمن قضاوتهای پیچیده و ذهنی است.
  - حسابرسی قبلاً از کار کارشناس حسابرسی استفاده نکرده باشد، و شناخت قبلی از صلاحیت، توانایی‌ها و بی‌طرفی آن کارشناس نداشته باشد.
  - کارشناس حسابرسی، بجای ارائه مشاوره برای موضوعی خاص، روشهای حسابرسی را اجرا کند که بخش لاینفکی از حسابرسی است.
  - کارشناس حسابرسی، شخصی بیرون‌سازمانی است، بنابراین تابع سیاستها و روشهای کنترل کیفیت مؤسسه حسابرسی نیست.

**سیاستها و روشهای کنترل کیفیت مؤسسه حسابرسی (رک: بند ۸-ث)**

- ت-۱۱. کارشناس درون‌سازمانی ممکن است از کارکنان مؤسسه حسابرسی شامل کارکنان موقت آن باشد و بنابراین تابع سیاستها و روشهای کنترل کیفیت مؤسسه طبق استاندارد کنترل کیفیت ۱<sup>۲</sup> باشد. ۳ از سوی دیگر، کارشناس درون‌سازمانی ممکن است از کارکنان مؤسسه حسابرسی شبکه‌ای شامل کارکنان موقت آن باشد که از سیاستها و روشهای کنترل کیفیت مشترکی با مؤسسه حسابرسی بهره می‌برند.

۱. استاندارد حسابرسی ۵۰۰، بند ۸

۲. استاندارد کنترل کیفیت ۱، "کنترل کیفیت در مؤسسات ارائه‌کننده خدمات حسابرسی، سایر خدمات اطمینان بخشی و خدمات مرتبط"، بند ۶-ث

۳. استاندارد حسابرسی ۲۲۰، بند ۳

ت-۱۲. از آنجا که کارشناس برون سازمانی عضوی از تیم حسابرسی نیست، بنابراین تابع سیاستها و روشهای کنترل کیفیت طبق استاندارد کنترل کیفیت ۱ نمی باشد.<sup>۱</sup> با این حال، در برخی موارد، قوانین یا مقررات ممکن است ملزم کرده باشد که با کارشناس برون سازمانی به عنوان عضوی از تیم حسابرسی برخورد شود و بنابراین ممکن است ملزم به رعایت الزامات اخلاقی مربوط شامل الزامات مربوط به استقلال و سایر الزامات حرفه ای طبق قوانین و مقررات باشد.

ت-۱۳. تیم های حسابرسی می توانند بر سیستم کنترل کیفیت مؤسسه حسابرسی اتکا کنند، مگر اینکه اطلاعات ارائه شده توسط مؤسسه حسابرسی یا سایرین، برخورد دیگری را ایجاد کند.<sup>۲</sup> میزان این اتکا بر حسب شرایط تغییر خواهد کرد و ممکن است ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی را با توجه به موضوعاتی نظیر موارد زیر تحت تاثیر قرار دهد:

- صلاحیت و توانایی های حاصل از اجرای برنامه های آموزشی و استخدام کارکنان جدید.
  - بی طرفی، کارشناسان درون سازمانی ملزم به رعایت الزامات اخلاقی مربوط شامل الزامات مربوط به استقلال می باشند.
  - ارزیابی حسابرسی از کفایت کار کارشناس حسابرسی. برای مثال، برنامه های آموزشی مؤسسه حسابرسی ممکن است برای کارشناسان درون سازمانی، از رابطه متقابل تخصص آنها با فرایند حسابرسی شناخت مناسبی فراهم آورند. اتکا به این گونه آموزش ها و سایر فرایندهای مؤسسه حسابرسی نظیر ضوابط تعیین محدوده کار کارشناسان درون سازمانی ممکن است بر ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی مورد استفاده برای ارزیابی کفایت کار کارشناس حسابرسی مؤثر واقع شود.
  - پایبندی به الزامات قانونی و مقرراتی از طریق فرایندهای نظارتی.
  - توافق با کارشناس حسابرسی.
- چنین اتکایی، مسئولیت حسابرسی را در خصوص رعایت الزامات این استاندارد کاهش نمی دهد.

#### صلاحیت، توانایی ها و بی طرفی کارشناس حسابرسی (رک: بند ۹)

ت-۱۴. صلاحیت، توانایی ها و بی طرفی کارشناس حسابرسی، عواملی هستند که کفایت کار کارشناس حسابرسی را برای مقاصد حسابرسی به شدت تحت تاثیر قرار می دهند. صلاحیت، به ماهیت و سطح تخصص کارشناس حسابرسی مربوط می شود. توانایی ها، به توان کارشناس حسابرسی در بکارگیری آن صلاحیت در شرایط موجود، مربوط می شود. عوامل مؤثر بر توانایی ها ممکن است، برای نمونه، شامل موقعیت جغرافیایی، و در اختیار داشتن زمان و منابع باشد. بی طرفی، به آثار احتمالی جانبداری، تضاد منافع یا نفوذ سایر اشخاص بر قضاوت حرفه ای یا تجاری کارشناس حسابرسی مربوط می شود.

ت-۱۵. اطلاعات مربوط به صلاحیت، توانایی ها و بی طرفی کارشناس حسابرسی ممکن است از منابع متفاوتی، نظیر موارد زیر، به دست آید:

- تجربه شخصی حسابرسی از کار قبلی کارشناس.
- مذاکره با کارشناس.
- مذاکره با افراد دیگری که با کار کارشناس آشنا هستند.
- آگاهی از صلاحیتهای فنی کارشناس، عضویت در نهاد حرفه ای یا انجمن صنعت مربوط، پروانه فعالیت وی، یا سایر اشکال شناخت برون سازمانی.
- مقالات یا کتب منتشر شده توسط کارشناس.
- سیاستها و روشهای کنترل کیفیت مؤسسه حسابرسی (به بندهای ت-۱۱ تا ت-۳ مراجعه شود).

ت-۱۶. ارزیابی صلاحیت، توانایی ها و بی طرفی کارشناس حسابرسی شامل این موضوع می شود که آیا کار کارشناس منطبق بر استانداردهای فنی عملکرد یا سایر الزامات صنعت یا حرفه، برای مثال، استانداردهای اخلاقی و سایر الزامات عضویت در نهاد حرفه ای یا انجمن صنعت، استانداردهای معتبر نهاد صادر کننده پروانه فعالیت، یا الزامات مقرر در قوانین یا مقررات است یا خیر.

۱. استاندارد کنترل کیفیت ۱، بند ۶-ث

۲. استاندارد حسابرسی ۲۲۰، بند ۴

## استاندارد حسابرسی ۶۲۰ استفاده از کارشناس حسابرسی (تجدید نظر شده ۱۳۹۸)

ت-۱۷. سایر موضوعاتی که ممکن است مربوط باشند، شامل موارد زیر است:

- مربوط بودن صلاحیت کارشناس حسابرسی با موضوعی که برای آن کار، از کارشناس استفاده می‌شود، شامل هر گونه تخصصی که در حوزه کاری آن کارشناس قرار می‌گیرد. برای مثال، یک متخصص اکچوئری ممکن است در زمینه بیمه اموال و سوانح تخصص داشته باشد اما در خصوص محاسبات حقوق بازنشستگی، تخصص محدودی داشته باشد.
- صلاحیت کارشناس حسابرسی با توجه به الزامات حسابداری و حسابرسی مرتبط، برای مثال، آگاهی از روشها و مفروضات شامل مدل‌هایی که با چارچوب گزارشگری مالی مربوط سازگار است.
- اینکه آیا رویدادهای غیرمنتظره، تغییرات در شرایط، یا شواهد حسابرسی کسب‌شده در نتیجه اجرای روشهای حسابرسی، بیانگر امکان ضرورت بررسی مجدد ارزیابی اولیه صلاحیت، توانایی‌ها و بی‌طرفی کارشناس حسابرسی همزمان با پیشرفت فرایند حسابرسی می‌باشد یا خیر.

ت-۱۸. طیف گسترده‌ای از شرایط نظیر تهدید ناشی از منفعت شخصی، تهدید ناشی از جانب‌داری، تهدید ناشی از آشنایی، تهدید ناشی از خودارزیابی، و تهدید ناشی از ارباب ممکن است بی‌طرفی را تهدید کند. تدابیر ایمنی می‌تواند چنین تهدیدهایی را حذف کند یا کاهش دهد و ممکن است از طریق ساختارهای برون‌سازمانی (برای مثال، حرفه کارشناس حسابرسی، قوانین یا مقررات)، یا از طریق محیط کار کارشناس حسابرسی (برای مثال، سیاستها و روشهای کنترل کیفیت) ایجاد شود. علاوه بر این، ممکن است تدابیر ایمنی مختص کار حسابرسی وجود داشته باشد.

ت-۱۹. ارزیابی شدت عوامل تهدیدکننده بی‌طرفی و نیز ارزیابی ضرورت بکارگیری تدابیر ایمنی ممکن است به نقش کارشناس حسابرسی و اهمیت کار وی در ارتباط با حسابرسی بستگی داشته باشد. شرایطی ممکن است وجود داشته باشد که در آن تدابیر ایمنی نتواند تهدیدها را به سطحی قابل قبول کاهش دهد، برای نمونه، مواردی که کارشناس مورد نظر حسابرسی شخصی حقیقی باشد که در تهیه اطلاعات مورد حسابرسی نقش عمده‌ای ایفا کرده است، یعنی کارشناس حسابرسی، یک کارشناس واحد تجاری باشد.

ت-۲۰. هنگام ارزیابی بی‌طرفی کارشناس برون‌سازمانی، ممکن است اقدامات زیر سودمند واقع شود:

الف. پرس و جو از واحد تجاری در مورد هرگونه منافع یا روابط مشخصی که واحد تجاری با کارشناس برون‌سازمانی دارد و ممکن است بی‌طرفی کارشناس را تحت تأثیر قرار دهد.

ب. مذاکره با کارشناس در خصوص هرگونه تدابیر ایمنی مربوط (شامل هرگونه الزام حرفه‌ای که در مورد کارشناس کاربرد دارد)، و ارزیابی اینکه آیا تدابیر ایمنی برای کاهش تهدیدها به سطحی قابل قبول کافی است یا خیر. منافع و روابطی که در مذاکره با کارشناس حسابرسی، می‌تواند مورد توجه قرار گیرد شامل موارد زیر می‌شود:

- منافع مالی.
- روابط تجاری و شخصی.
- ارائه سایر خدمات توسط کارشناس، از جمله در مواردی که کارشناس برون‌سازمانی، شخص حقوقی باشد.

در برخی موارد، حسابرسی ممکن است مناسب بداند از کارشناس برون‌سازمانی در مورد منافع یا روابط با واحد تجاری که کارشناس مورد نظر از آن آگاه است، تأییدیه کتبی دریافت کند.

### کسب شناخت از حوزه تخصصی کارشناس حسابرسی (رک: بند ۱۰)

ت-۲۱. حسابرسی می‌تواند با روشهای توصیف‌شده در بند ت-۷ یا از طریق مذاکره با کارشناس حسابرسی از حوزه تخصص وی شناخت بدست آورد.

ت-۲۲. جنبه‌هایی از تخصص کارشناس حسابرسی که می‌تواند برای شناخت حسابرسی سودمند باشد شامل موارد زیر است:

- اینکه آیا کارشناس دارای تخصص‌های ویژه مرتبط با آن کار حسابرسی می‌باشد یا خیر (به بند ت-۱۷ مراجعه شود).
- اینکه آیا کارشناس تابع استانداردهای حرفه‌ای یا سایر استانداردها، و الزامات قانونی یا مقرراتی است یا خیر.
- روشها و مفروضات استفاده شده توسط کارشناس حسابرسی، و اینکه آیا آنها در حوزه تخصصی کارشناس از پذیرش عمومی برخوردارند و برای مقاصد گزارشگری مالی مناسب می‌باشند یا خیر.
- ماهیت اطلاعات یا داده‌های درون‌سازمانی و برون‌سازمانی که کارشناس حسابرسی از آنها استفاده می‌کند.



ت-۲۳. ماهیت، دامنه و اهداف کار کارشناس حسابرسی ممکن است با توجه به شرایط موجود به طور قابل ملاحظه‌ای تغییر کند همانگونه که مسئولیتها و نقشهای متناظر حسابرسی و کارشناس حسابرسی و ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان ارتباط بین حسابرسی و کارشناس حسابرسی می‌تواند تغییر کند. بنابراین صرفنظر از اینکه کارشناس حسابرسی، شخصی برون‌سازمانی یا درون‌سازمانی باشد، لازم است این موضوعات بین حسابرسی و کارشناس حسابرسی مورد توافق قرار گیرد.

ت-۲۴. موضوعات مطرح شده در بند ۸ ممکن است بر میزان جزئیات و رسمیت داشتن توافق بین حسابرسی و کارشناس حسابرسی، از جمله لزوم کتبی بودن توافق، اثر گذارد. برای مثال، عوامل زیر ممکن است نشان‌دهنده ضرورت توافق با جزئیات بیشتر یا توافق کتبی باشد:

- کارشناس حسابرسی به اطلاعات محرمانه یا حساس واحد تجاری دسترسی خواهد داشت.
- مسئولیتها و نقشهای متناظر حسابرسی و کارشناس حسابرسی متفاوت از آن چیزی است که به طور معمول انتظار می‌رود.
- الزامات قانونی یا مقرراتی چندگانه کاربرد داشته باشد.
- موضوعی که کار کارشناس حسابرسی به آن مربوط می‌شود، بسیار پیچیده باشد.
- حسابرسی قبلاً از کار انجام‌شده توسط آن کارشناس استفاده نکرده باشد.
- میزان کار کارشناس حسابرسی، و اهمیت آن برای کار حسابرسی مورد نظر بیشتر باشد.

ت-۲۵. توافق بین حسابرسی و کارشناس برون‌سازمانی اغلب در قالب یک قرارداد می‌باشد. فهرست موضوعاتی که حسابرسی می‌تواند برای درج در قرارداد یا سایر شکل‌های توافق با کارشناس برون‌سازمانی مورد توجه قرار دهد، در پیوست این استاندارد ارائه شده است.

ت-۲۶. هنگامی که توافق کتبی بین حسابرسی و کارشناس حسابرسی وجود ندارد، شواهد حاکی از توافق ممکن است در مستندات دیگری چون موارد زیر گنجانده شود:

- یادداشتهای برنامه‌ریزی یا کاربرگهای مرتبط نظیر برنامه حسابرسی.
- سیاستها و روشهای مؤسسه حسابرسی. در مورد کارشناس درون‌سازمانی، سیاستها و روشهای تعیین‌شده‌ای که کارشناس تابع آنها است ممکن است شامل سیاستها و روشهایی خاص در ارتباط با کار کارشناس باشد. میزان مستندسازی در کاربرگهای حسابرسی به ماهیت چنین سیاستها و روشهایی بستگی دارد. برای نمونه، اگر مؤسسه حسابرسی دارای ضوابط مفصلی باشد که در آن شرایط استفاده از کار کارشناس مشخص شده است، ممکن است نیازی به مستندسازی در کاربرگهای حسابرسی نباشد.

ماهیت، دامنه و اهداف کار (رک: بند ۱۱-الف)

ت-۲۷. هنگام توافق در خصوص ماهیت، دامنه و اهداف کار کارشناس حسابرسی، اغلب ممکن است مذاکره در خصوص استانداردهای فنی عملکرد مربوط یا سایر الزامات صنعت یا حرفه که کارشناس حسابرسی از آنها تبعیت خواهد کرد، سودمند باشد.

مسئولیتها و نقشهای متناظر (رک: بند ۱۱-ب)

ت-۲۸. توافق در خصوص مسئولیتها و نقشهای متناظر حسابرسی و کارشناس حسابرسی ممکن است شامل موارد زیر باشد:

- اینکه آزمونهای جزئیات داده‌های مبنا را حسابرسی انجام می‌دهد یا کارشناس حسابرسی.
- مجاز بودن حسابرسی برای مذاکره با واحد تجاری و سایر اشخاص در خصوص یافته‌ها یا نتیجه‌گیری‌های کارشناس حسابرسی، و درج جزئیات یافته‌ها یا نتیجه‌گیری‌های کارشناس حسابرسی در بند مبانی اظهارنظر تعدیل‌شده در گزارش حسابرسی، در موارد ضرورت (به بند ت-۴۲ مراجعه شود).
- هر گونه توافق برای آگاه کردن کارشناس حسابرسی از نتیجه‌گیری‌های مربوط به کار آن کارشناس.

ت-۲۹. توافق درباره مسئولیتها و نقشهای متناظر حسابرسی و کارشناس حسابرسی ممکن است شامل توافق در خصوص دسترسی به کاربرگهای یکدیگر و نگهداری از آنها نیز باشد. هنگامی که کارشناس حسابرسی عضوی از تیم حسابرسی است، کاربرگهای کارشناس بخشی از مستندات حسابرسی است. در مقابل، کاربرگهای کارشناسان برون سازمانی متعلق به خود آنها است و بخشی از مستندات حسابرسی نیست؛ به جز در مواردی که توافقی برخلاف این موضوع صورت گرفته باشد.

اطلاع رسانی (رک: بند ۱۱-پ)

ت-۳۰. اطلاع رسانی دو سویه اثربخش، موجب یکپارچگی مناسب ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای کارشناس حسابرسی با بخشهای دیگر کار حسابرسی می شود، و نیز تعدیل مناسب اهداف کارشناس حسابرسی در جریان حسابرسی، را تسهیل می کند. برای نمونه، هنگامی که کارشناس حسابرسی به نتیجه گیری های حسابرسی در مورد خطری عمده مربوط می شود، گزارش کتبی رسمی در خصوص نتیجه گیری کار کارشناس، و گزارشهای شفاهی به موازات پیشرفت کار حسابرسی می تواند مناسب باشد. تشخیص مدیر مسئول کار یا کارکنانی که همکاری نزدیکی با کارشناس حسابرسی خواهند داشت و روشهای اطلاع رسانی بین کارشناس و واحد تجاری، به اطلاع رسانی به موقع و اثربخش، مخصوصاً در کارهای حسابرسی بزرگتر کمک می کند.

رازداری (رک: بند ۱۱-ت)

ت-۳۱. الزامات رازداری مندرج در آیین رفتار حرفه ای که در مورد حسابرسی کاربرد دارد باید در مورد کارشناس حسابرسی نیز بکار گرفته شود. در قوانین و مقررات ممکن است الزامات بیشتری مقرر شده باشد. علاوه بر این، واحد تجاری ممکن است درخواست کند با کارشناسان برون سازمانی در مورد برخی الزامات رازداری توافق شود.

ارزیابی کفایت کار کارشناس حسابرسی (رک: بند ۱۲)

ت-۳۲. ارزیابی حسابرسی از صلاحیت، توانایی ها و بی طرفی کارشناس حسابرسی، آشنایی حسابرسی با حوزه تخصص کارشناس حسابرسی، و ماهیت کار انجام شده توسط کارشناس حسابرسی بر ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی مورد استفاده به منظور ارزیابی کفایت کار کارشناس برای مقاصد حسابرسی اثر می گذارد.

یافته ها و نتیجه گیری های کارشناس حسابرسی (رک: بند ۱۲-الف)

ت-۳۳. روشهای ویژه ارزیابی کفایت کار کارشناس حسابرسی برای مقاصد حسابرسی می تواند شامل موارد زیر باشد:

- پرس و جو از کارشناس حسابرسی.
- بررسی گزارشها و کاربرگهای کارشناس حسابرسی.
- روشهای تأیید کننده، نظیر:
  - مشاهده کار کارشناس حسابرسی،
  - بررسی داده های منتشر شده، نظیر گزارشهای آماری منابع رسمی معتبر،
  - دریافت تأییدیه از اشخاص ثالث برای موضوعات مرتبط،
  - روشهای تحلیلی تفصیلی، و
  - محاسبات مجدد.
  - مذاکره با کارشناس دیگری که تخصص مرتبطی دارد، برای مثال در مواردی که یافته ها یا نتیجه گیری های کارشناس حسابرسی با سایر شواهد حسابرسی سازگار نیست.
  - مذاکره با مدیران اجرایی در مورد گزارش کارشناس حسابرسی.

استاندارد حسابرسی ۶۲۰  
استفاده از کارشناس حسابرسی  
(تجدید نظر شده ۱۳۹۸)

ت-۳۴. عوامل مربوط برای ارزیابی مربوط بودن و معقول بودن یافته‌ها یا نتیجه‌گیری‌های کارشناس حسابرسی، صرفنظر از نحوه ارائه، می‌تواند شامل بررسی این موضوع باشد که آیا یافته‌ها یا نتیجه‌گیری‌های مذکور:

- به شیوه‌ای سازگار با استانداردهای صنعت یا حرفه کارشناس حسابرسی ارائه شده است یا خیر،
- به وضوح بیان شده است، از جمله به اهداف مورد توافق با حسابرسی، دامنه کار انجام شده و استانداردهای بکار گرفته شده اشاره شده است یا خیر،
- دوره‌ای مناسب را پوشش داده و، در موارد مقتضی، رویدادهای پس از تاریخ صورتهای مالی را مورد توجه قرار داده است یا خیر،
- برای استفاده منوط به قید و شرط یا محدودیتی است یا خیر، و اگر چنین است، آیا این موارد پیامدهایی برای حسابرسی دارد یا خیر، و
- مبتنی بر توجه مناسب به اشتباهات یا انحرافات پیش روی کارشناس حسابرسی است یا خیر.

روشها، مفروضات و داده‌های مبنا

روشها و مفروضات (رک: بند ۱۲-ب)

ت-۳۵. هنگامی که کارشناس حسابرسی، ارزیابی روشها و مفروضات زیربنایی مورد استفاده مدیران اجرایی در انجام یک برآورد حسابداری (شامل مدل‌های استفاده شده، حسب مورد) باشد، روشهای حسابرسی به احتمال زیاد در وهله نخست بر ارزیابی این موضوع متمرکز می‌شود که آیا کارشناس حسابرسی به اندازه کافی این روشها و مفروضات را مورد بررسی قرار داده است یا خیر. هنگامی که کارشناس حسابرسی، انجام یک برآورد نقطه‌ای یا انجام یک برآورد دامنه‌ای برای حسابرسی به منظور مقایسه آن با برآورد نقطه‌ای مدیران اجرایی است، روشهای حسابرسی ممکن است در وهله نخست متمرکز بر ارزیابی روشها و مفروضات مورد استفاده کارشناس حسابرسی (شامل مدل‌های استفاده شده، حسب مورد) باشد.

ت-۳۶. در استاندارد ۵۴۰<sup>۱</sup>، روشها و مفروضات مورد استفاده مدیران اجرایی در انجام برآوردهای حسابداری، شامل استفاده موردی از مدل‌های بسیار تخصصی طراحی شده توسط واحد تجاری، مورد بحث قرار گرفته است. اگرچه مباحث مذکور، در زمینه کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب توسط حسابرسی، در خصوص روشها و مفروضات مدیران اجرایی مطرح شده است، اما ممکن است افزون بر آن به حسابرسی هنگام ارزیابی روشها و مفروضات کارشناس حسابرسی نیز کمک کند.

ت-۳۷. هنگامی که کارشناس حسابرسی از روشها و مفروضات عمده‌ای در کار خود استفاده می‌کند، عوامل مربوط در ارزیابی حسابرسی از روشها و مفروضات مذکور به این قرار است که آیا آن روشها و مفروضات:

- در حوزه تخصصی کارشناس حسابرسی از پذیرش عمومی برخوردار است یا خیر،
- با الزامات چارچوب گزارشگری مربوط سازگار است یا خیر،
- به استفاده از مدل‌های اختصاصی وابسته است یا خیر، و
- با روشها و مفروضات استفاده شده توسط مدیران اجرایی سازگار است یا خیر، و در صورت سازگار نبودن، دلیل و آثار بکارگیری و تفاوت‌های آن با روشها و مفروضات مدیران اجرایی چیست.

داده‌های مبنای مورد استفاده توسط کارشناس حسابرسی (رک: بند ۱۲-پ)

ت-۳۸. هنگامی که کارشناس حسابرسی شامل استفاده از داده‌های مبنایی باشد که برای کارشناس عمده محسوب می‌شود، روشهایی نظیر موارد زیر می‌تواند در آزمون آن داده‌ها مورد استفاده قرار گیرند:

- تأیید منشا داده‌ها، شامل کسب شناخت از کنترل‌های داخلی حاکم بر داده‌ها، و حسب مورد آزمون کنترل‌های مذکور، و در صورت لزوم، نحوه انتقال داده‌ها به کارشناس.
- بررسی داده‌ها از لحاظ کامل بودن و سازگاری درونی آنها.

۱. استاندارد حسابرسی ۵۴۰، "حسابرسی برآوردهای حسابداری، شامل برآوردهای حسابداری ارزش منصفانه و موارد افشای مرتبط (تجدید نظر شده ۱۳۹۲)"، بندهای ۸ و ۱۳ و ۱۵

**استاندارد حسابرسی ۶۲۰**  
**استفاده از کار کارشناس حسابرس**  
(تجدید نظر شده ۱۳۹۸)



www.Hesabdary.Com  
@HesabdaryCom

می‌تواند خود آزمون داده‌های مینا را انجام دهد. با این حال، در موارد دیگر، هنگامی که داده‌های مینای مورد ابرس بر حسب حوزه تخصصی وی، بسیار فنی است، ممکن است آزمون داده‌های مینا توسط کارشناس حسابرس انجام شود. اگر آزمون داده‌های مینا توسط کارشناس حسابرس انجام شده باشد، پرس و جوی حسابرس از کارشناس مذکور، یا سرپرستی یا بررسی آزمونهای وی ممکن است شیوه مناسبی برای ارزیابی مربوط بودن، کامل بودن و صحت آن داده‌ها توسط حسابرس باشد.

کافی نبودن کار (رک: بند ۱۳)

ت-۴۰. چنانچه حسابرس به این نتیجه برسد که کار کارشناس حسابرس برای مقاصد وی کافی نیست و نمی‌تواند این موضوع را از طریق گسترش روشهای حسابرسی مندرج در بند ۱۳ (که تبعاً مستلزم انجام کار بیشتر توسط کارشناس و حسابرس، یا بکارگیری یا استخدام کارشناس دیگری است)، حل و فصل کند، ممکن است ارائه اظهارنظر تعدیل شده در گزارش حسابرس طبق استاندارد ۷۰۵ ضرورت یابد زیرا کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب میسر نگردیده است.<sup>۱</sup>

اشاره به کار کارشناس حسابرس در گزارش حسابرس (رک: بندهای ۱۴ و ۱۵)

ت-۴۱. در برخی موارد قوانین یا مقررات ممکن است اشاره به کار کارشناس حسابرس را الزامی کند، برای مثال، به قصد شفاف‌سازی در بخش عمومی.  
ت-۴۲. در شرایطی که گزارش حسابرس شامل اظهارنظر تعدیل شده است، ممکن است اشاره به کارشناس حسابرس برای توضیح ماهیت آن تعدیل، مناسب باشد. در چنین شرایطی، حسابرس ممکن است ملزم به کسب موافقت کارشناس حسابرس، قبل از انجام این کار باشد.

۱. استاندارد حسابرسی ۷۰۵، "اظهارنظرهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل"، بند ۶-ب

**نکات قابل توجه در خصوص توافق بین حسابرس و کارشناس برون‌سازمانی**

در این پیوست، موضوعاتی فهرست شده است که حسابرس می‌تواند برای درج در هر گونه توافق با کارشناس برون‌سازمانی، در نظر بگیرد. فهرست زیر، نمونه‌هایی از این گونه موضوعات است اما شامل همه آن نمی‌شود، این فهرست رهنمودی است که می‌تواند همراه با نکات مطرح شده در این استاندارد مورد استفاده قرار گیرد. این که موضوعی خاص در توافق درج شود یا خیر، به شرایط کار بستگی دارد. افزون بر این، فهرست مذکور می‌تواند برای تعیین موضوعات قابل درج در توافق با کارشناس برون‌سازمانی مورد توجه قرار گیرد.

**ماهیت، دامنه و اهداف کارشناس برون‌سازمانی**

- ماهیت و دامنه روشهایی که باید توسط کارشناس برون‌سازمانی اجرا شود.
- اهداف کارشناس برون‌سازمانی با توجه به اهمیت و خطر موضوعی که کارشناس برون‌سازمانی به آن مربوط می‌شود، و حسب مورد، چارچوب گزارشگری مالی مربوط.
- استانداردهای فنی عملکرد مربوط یا سایر الزامات صنعت یا حرفه که کارشناس برون‌سازمانی از آنها تبعیت می‌کند.
- روشها و مفروضات مورد استفاده کارشناس برون‌سازمانی شامل مدل‌هایی که استفاده خواهد شد، و میزان اعتبار آنها.
- تاریخ اجرا، یا حسب مورد، دوره آزمون موضوع کارشناس برون‌سازمانی و الزامات مربوط به رویدادهای پس از آن.

**مسئولیتها و نقشهای متناظر حسابرس و کارشناس برون‌سازمانی**

- استانداردهای حسابداری و حسابرسی مربوط، و الزامات قانونی یا مقرراتی مربوط.
- موافقت کارشناس برون‌سازمانی برای استفاده حسابرس از گزارش وی، شامل اشاره به آن به هر ترتیب یا افشای آن برای دیگران، نظیر اشاره به آن در بند مبانی اظهارنظر تعدیل شده در گزارش حسابرس، بر حسب ضرورت، یا افشای آن برای مدیران اجرایی یا کمیته حسابرسی.
- ماهیت و میزان بررسی کارشناس برون‌سازمانی توسط حسابرس.
- اینکه آیا حسابرس یا کارشناس برون‌سازمانی، داده‌های مبنا را آزمون می‌کند.
- دسترسی کارشناس برون‌سازمانی به سوابق، پرونده‌ها، کارکنان و کارشناسان در استخدام واحد تجاری.
- روشهای اطلاع‌رسانی بین کارشناس برون‌سازمانی و واحد تجاری.
- دسترسی حسابرس و کارشناس برون‌سازمانی به کاربرگهای یکدیگر.
- مالکیت و کنترل کاربرگها در جریان انجام کار و پس از آن، شامل الزامات نگهداشت پرونده.
- مسئولیت کارشناس برون‌سازمانی برای انجام کار با دقت و مهارت لازم.
- صلاحیت و توانایی کارشناس برون‌سازمانی برای انجام کار.
- این انتظار که کارشناس برون‌سازمانی از همه دانش خود که مرتبط با کار حسابرسی است استفاده خواهد کرد، و اگر استفاده نکرد، این موضوع را به اطلاع حسابرس برساند.
- هر گونه محدودیت در خصوص رابطه کارشناس برون‌سازمانی با گزارش حسابرس.
- هر گونه توافق برای آگاه کردن کارشناس برون‌سازمانی از نتیجه‌گیری‌های حسابرس در مورد کار کارشناس.

**اطلاع‌رسانی و گزارشگری**

- شیوه‌های اطلاع‌رسانی و تناوب آن، شامل موارد زیر:
  - نحوه گزارش یافته‌ها یا نتیجه‌گیری‌های کارشناس برون‌سازمانی (برای مثال، گزارش کتبی، گزارش شفاهی، و اطلاع‌رسانی مستمر به تیم حسابرسی).
  - مشخص کردن اعضای تیم حسابرسی که رابط کارشناس برون‌سازمانی خواهند بود.

**استاندارد حسابرسی ۶۲۰**  
**استفاده از کار کارشناس حسابرسی**  
(تجدید نظر شده ۱۳۹۸)

- زمان تکمیل کار توسط کارشناس برون‌سازمانی و گزارش یافته‌ها یا نتیجه‌گیری‌ها به حسابرِس.
- مسئولیت کارشناس برون‌سازمانی برای اطلاع‌رسانی سریع هر گونه تاخیر احتمالی در تکمیل کار، و هر گونه محدودیت احتمالی حاکم بر یافته‌ها یا نتیجه‌گیری‌های کارشناس.
- مسئولیت کارشناس برون‌سازمانی برای اطلاع‌رسانی سریع محدودیتهایی که واحد تجاری در خصوص دسترسی کارشناس به سوابق، پرونده‌ها، کارکنان یا کارشناسان تحت استخدام واحد تجاری، اعمال می‌کند.
- مسئولیت کارشناس برون‌سازمانی برای اطلاع‌رسانی تمام اطلاعات به حسابرِس؛ اطلاعاتی که به باور کارشناس می‌تواند به حسابرسی مربوط باشد، شامل هر گونه تغییر در شرایطی که قبلاً اطلاع‌رسانی شده است.
- مسئولیت کارشناس برون‌سازمانی برای اطلاع‌رسانی شرایطی که ممکن است تهدیدی برای بی‌طرفی کارشناس باشد و تدابیر ایمنی که ممکن است چنین تهدیدهایی را به سطحی قابل قبول کاهش دهد یا حذف کند.

**رازداری**

- **ضرورت رعایت الزامات رازداری توسط کارشناس حسابرِس، شامل:**
  - الزامات رازداری مندرج در آیین رفتار حرفه‌ای که در حسابرسی کاربرد دارد.
  - الزامات بیشتری که ممکن است در قوانین و مقررات تصریح شده باشد.
  - الزامات رازداری بیشتری که توسط واحد تجاری درخواست شده است.