



استاندارد حسابرسی ۲۰۱ اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس مستقل

فهرست

شماره بند

کلیات

۵-۱	دامنه کاربرد
۶	تاریخ اجرا
۷	اهداف
۸	تعریف
	الزامات
۱۰-۹	تعیین مسائل عمده حسابرسی
۱۶-۱۱	اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی
۱۷	اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری
۱۸	مستندسازی
	توضیحات کاربردی
ت-۱ تا ت-۸	دامنه کاربرد
ت-۹ تا ت-۳۰	تعیین مسائل عمده حسابرسی
ت-۳۱ تا ت-۵۹	اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی
ت-۶۰ تا ت-۶۳	اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری
ت-۶۴	مستندسازی

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

استاندارد حسابرسی ۷۰۱

اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرسی مستقل

کلیات

دامنه کاربرد

۱. در این استاندارد، مسئولیت حسابرسی در خصوص اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرسی مطرح می‌شود. در این استاندارد، قضاوت حسابرسی درباره آنچه به عنوان مسائل عمده حسابرسی اطلاع‌رسانی می‌شود و همچنین شکل و محتوای اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرسی مورد بحث قرار می‌گیرد.
۲. هدف از اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی، تقویت خاصیت پیام‌رسانی گزارش حسابرسی از طریق شفاف‌سازی بیشتر کار حسابرسی انجام شده است. اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی، اطلاعات بیشتری را برای استفاده‌کنندگان مورد نظر صورت‌های مالی (از این پس، استفاده‌کنندگان مورد نظر) فراهم می‌آورد تا به این وسیله، به آنان در شناخت مسائلی که به قضاوت حرفه‌ای حسابرسی در صورت‌های مالی دوره جاری، دارای بیشترین اهمیت بوده‌اند، کمک کند. افزون بر این، اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی می‌تواند به استفاده‌کنندگان مورد نظر در شناخت واحد تجاری و حوزه‌های مستلزم قضاوت‌های عمده مدیران اجرایی در صورت‌های مالی حسابرسی شده کمک کند. (رک: بندهای ت - ۱ تا ت - ۴)
۳. همچنین اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرسی می‌تواند مبنایی را برای استفاده‌کنندگان مورد نظر فراهم کند تا ارتباط بهتری با مدیران اجرایی و ارکان راهبری در خصوص مسائل خاص مرتبط با واحد تجاری، صورت‌های مالی حسابرسی شده، یا کار حسابرسی انجام شده، داشته باشند.
۴. اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرسی در همان چارچوبی انجام می‌شود که اظهارنظر حسابرسی نسبت به صورت‌های مالی به عنوان یک مجموعه واحد ارائه می‌شود. مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرسی، به منزله موارد زیر نیست:

 - الف. جایگزین الزامات افشا در صورت‌های مالی که طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط، بر عهده مدیران اجرایی است یا افشای اطلاعات دیگری که به هر ترتیب برای دستیابی به ارائه منصفانه ضروری است،
 - ب. جایگزین تعدیل اظهارنظر حسابرسی در مواردی که شرایط خاص یک کار حسابرسی طبق استاندارد ۷۰۵^۱، این تعدیل را ایجاب می‌کند،
 - پ. جایگزین گزارشگری طبق استاندارد ۲۵۷۰^۲ در 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، یا
 - ت. اظهارنظری جداگانه نسبت به یک موضوع خاص. (رک: بندهای ت - ۵ تا ت - ۸)

۵. این استاندارد برای حسابرسی مجموعه کامل صورت‌های مالی با مقاصد عمومی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس و شرایطی که حسابرسی بنا به ملاحظات دیگری قصد دارد مسائل عمده حسابرسی را در گزارش خود اطلاع‌رسانی کند، کاربرد دارد. به علاوه، این استاندارد در شرایطی که حسابرسی طبق قوانین یا مقررات ملزم به اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی

۱. استاندارد حسابرسی ۷۰۵، "اظهارنظرهای تعدیل شده در گزارش حسابرسی مستقل (تجدید نظر شده ۱۴۰۱)"

۲. استاندارد حسابرسی ۵۷۰، "تداوم فعالیت (تجدید نظر شده ۱۴۰۱)"

استاندارد حسابرسی ۷۰۱

اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس مستقل

در گزارش حسابرس است نیز کاربرد دارد.^۱ با وجود این، استاندارد ۷۰۵، حسابرس را از اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی هنگام ارائه عدم اظهارنظر نسبت به صورت‌های مالی منع می‌کند مگر اینکه گزارش موارد مذکور طبق قوانین یا مقررات الزامی باشد.^۲

تاریخ اجرا

۶. این استاندارد برای حسابرسی صورت‌های مالی که دوره مالی آنها از اول فروردین ۱۴۰۱ و پس از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

اهداف

۷. اهداف حسابرس عبارت از تعیین مسائل عمده حسابرسی و اطلاع‌رسانی این مسائل از طریق توصیف آنها در گزارش حسابرس، همراه با اظهارنظر نسبت به صورت‌های مالی است.

تعریف

۸. در استانداردهای حسابرسی، اصطلاح زیر با معنای مشخص شده برای آن بکار رفته است:
مسائل عمده حسابرسی - مسائلی که به قضاوت حرفه‌ای حسابرس، در حسابرسی صورت‌های مالی دوره جاری، دارای بیشترین اهمیت بوده‌اند. مسائل عمده حسابرسی از میان موضوعات اطلاع‌رسانی شده به ارکان راهبری انتخاب می‌شوند.

الزامات

تعیین مسائل عمده حسابرسی

۹. حسابرس باید از میان موضوعات اطلاع‌رسانی شده به ارکان راهبری، مسائلی را که مستلزم توجه خاص حسابرس در انجام کار حسابرسی بوده است، تعیین کند. به این منظور، حسابرس باید موارد زیر را مورد توجه قرار دهد: (رک: بندهای ت - ۹ تا ت - ۱۸)

الف. حوزه‌هایی که بر مبنای ارزیابی حسابرس، خطر تحریف بااهمیت در آنها بالاتر است، یا خطرهای عمده‌ای که طبق استاندارد ۳۱۵^۳ توسط حسابرس مشخص گردیده است. (رک: بندهای ت-۱۹ تا ت-۲۲)

ب. قضاوت‌های عمده حسابرس در ارتباط با بخش‌هایی از صورت‌های مالی که متضمن قضاوت‌های عمده مدیران اجرایی بوده است، از جمله برآوردهای حسابداری که میزان ابهام در برآورد آنها بالا تشخیص داده شده است. (رک: بندهای ت - ۲۳ و ت - ۲۴)

پ. آثار رویدادها یا معاملات عمده واقع شده طی دوره، بر حسابرسی. (رک: بندهای ت-۲۵ و ت-۲۶)

۱. استاندارد حسابرسی ۷۰۰، "اظهارنظر و گزارشگری نسبت به صورت‌های مالی (تجدیدنظر شده ۱۴۰۱)"، بندهای ۳۰ و ۳۱

۲. استاندارد حسابرسی ۷۰۵، بند ۲۹

۳. استاندارد حسابرسی ۳۱۵، "تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت از طریق شناخت واحد تجاری و محیط آن (تجدیدنظر شده ۱۳۹۳)"

استاندارد حسابرسی ۷۰۱

اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس مستقل

۱۰. حسابرس باید مشخص کند کدام یک از مسائل تعیین شده طبق بند ۹، در حسابرسی صورت‌های مالی دوره جاری دارای بیشترین اهمیت بوده‌اند و از این رو مسائل عمده حسابرسی به شمار می‌روند. (رک: بندهای ت-۹ تا ت-۱۱ و ت-۲۷، تا ت-۳۰)

اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی

۱۱. حسابرس باید هر یک از مسائل عمده حسابرسی را با استفاده از یک عنوان فرعی مناسب، در بخش مجزایی از گزارش حسابرس با عنوان «مسائل عمده حسابرسی» توصیف کند، مگر آن‌که شرایط مندرج در بندهای ۱۴ و ۱۵ کاربرد داشته باشد. در ابتدای این بخش از گزارش حسابرس باید بیان شود که:

الف. مسائل عمده حسابرسی، مسائلی هستند که به قضاوت حرفه‌ای حسابرس در حسابرسی صورت‌های مالی دوره جاری، دارای بیشترین اهمیت بوده‌اند.

ب. این مسائل در چارچوب حسابرسی صورت‌های مالی به عنوان یک مجموعه واحد، و به منظور اظهارنظر نسبت به صورت‌های مالی، مورد توجه و رسیدگی قرار گرفته‌اند و حسابرس، اظهارنظر جداگانه‌ای نسبت به این مسائل ارائه نمی‌کند. (رک: بندهای ت-۳۱ تا ت-۳۳)

مسائل عمده حسابرسی جایگزینی برای اظهارنظر تعدیل شده نیست

۱۲. هنگامی که حسابرس، به تبع شرایط موجود باید نظر خود را طبق استاندارد ۷۰۵ تعدیل کند، نباید وجود چنین شرایطی را در بخش مسائل عمده حسابرسی در گزارش خود اطلاع‌رسانی کند. (رک: بند ت-۵)

توصیف جداگانه مسائل عمده حسابرسی

۱۳. در توصیف هر یک از مسائل عمده حسابرسی در بخش «مسائل عمده حسابرسی» در گزارش حسابرس باید به اطلاعات افشا شده مرتبط با این مسائل در صورت‌های مالی (در صورت وجود) و همچنین موارد زیر اشاره شود: (رک: بندهای ت-۳۴ تا ت-۴۱)

الف. دلیل اینکه چرا مسئله مورد نظر به عنوان یکی از مسائلی که در کار حسابرسی دارای بیشترین اهمیت بوده و در نتیجه به عنوان یکی از مسائل عمده حسابرسی تعیین شده است، و (رک: بندهای ت-۴۲ تا ت-۴۵)

ب. نحوه برخورد با مسئله مزبور در کار حسابرسی. (رک: بندهای ت-۴۶ تا ت-۵۱)

شرایطی که در آن، مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس اطلاع‌رسانی نمی‌شود

۱۴. حسابرس باید یکایک مسائل عمده حسابرسی را در گزارش حسابرس توصیف کند، مگر: (رک: بندهای ت-۵۳ تا ت-۵۶)

الف. در مواردی که قوانین یا مقررات، افشای عمومی آن مسائل را منع کرده باشد، یا (رک: بند ت-۵۲)

ب. در شرایط بسیار نادر، که حسابرس تشخیص می‌دهد مسئله مورد نظر نباید در گزارش حسابرس اطلاع‌رسانی شود زیرا به طور معقول انتظار می‌رود پیامدهای منفی اطلاع‌رسانی آن بیش از منافع عمومی حاصل از اطلاع‌رسانی باشد. این شرایط در مواردی که واحد تجاری اطلاعاتی را درخصوص مسئله مورد نظر به صورت عمومی افشا کرده است، کاربرد ندارد.

استاندارد حسابرسی ۷۰۱

اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس مستقل

ارتباط بین توصیف مسائل عمده حسابرسی و سایر عناصری که باید در گزارش حسابرس درج شود

۱۵. مسئله‌ای که طبق استاندارد ۷۰۵، سبب تعدیل اظهارنظر می‌شود یا طبق استاندارد ۵۷۰، ابهامی بااهمیت در ارتباط با رویدادها یا شرایطی ایجاد می‌کند که می‌تواند باعث تردیدی عمده نسبت به توانایی واحد تجاری برای تداوم فعالیت شود، ماهیتاً جزو مسائل عمده حسابرسی محسوب می‌شود. با این حال، در چنین شرایطی، این‌گونه مسائل نباید در بخش مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس درج شوند و الزامات مندرج در بندهای ۱۳ و ۱۴ کاربرد ندارد. در عوض، حسابرس باید:

الف. در گزارش این مسائل، طبق استاندارد(های) حسابرسی مربوط عمل کند، و

ب. در بخش مسائل عمده حسابرسی، به بخش مبانی اظهارنظر مشروط (مردود) یا بخش ابهام بااهمیت در ارتباط با تداوم فعالیت اشاره کند. (رک: بندهای ت-۶ و ت-۷)

شکل و محتوای بخش مسائل عمده حسابرسی در سایر شرایط

۱۶. اگر حسابرس، با توجه به واقعیت‌ها و شرایط واحد تجاری و کار حسابرسی به این نتیجه برسد که هیچ‌گونه مسائل عمده حسابرسی برای اطلاع‌رسانی وجود ندارد یا تنها مسائل عمده حسابرسی که قابل اطلاع‌رسانی است، مسائل اشاره شده در بند ۱۵ این استاندارد می‌باشد، حسابرس باید گزاره‌ای را که گویای این واقعیت است، در بخش «مسائل عمده حسابرسی» در گزارش حسابرس درج کند. (رک: بندهای ت-۵۷ تا ت-۵۹)

اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری

۱۷. حسابرس باید موارد زیر را به ارکان راهبری اطلاع‌رسانی کند:

الف. مسائلی که حسابرس آنها را به عنوان مسائل عمده حسابرسی تعیین کرده است، یا

ب. در موارد مقتضی، به تبع واقعیت‌ها و شرایط واحد تجاری و کار حسابرسی، درج این نتیجه‌گیری حسابرس که هیچ‌گونه مسائل عمده حسابرسی برای اطلاع‌رسانی در گزارش حسابرس وجود ندارد. (رک: بندهای ت-۶۰ تا ت-۶۳)

مستندسازی

۱۸. حسابرس باید موارد زیر را مستند کند: (رک: بند ت-۶۴)

الف. مسائلی که طبق مفاد بند ۹، مستلزم توجه خاص حسابرس بوده‌اند و منطقی که حسابرس بکار گرفته است تا مسائل عمده حسابرسی را از سایر مسائل طبق بند ۱۰ متمایز سازد.

ب. در موارد مقتضی، منطق حسابرس در این خصوص که هیچ‌گونه مسائل عمده حسابرسی برای اطلاع‌رسانی در گزارش حسابرس وجود نداشته یا تنها مسائل عمده حسابرسی که مناسب اطلاع‌رسانی بوده‌اند، همان مسائل اشاره شده در بند ۱۵ است، و

پ. در موارد مقتضی، منطق حسابرس در خصوص عدم اطلاع‌رسانی یک مسئله عمده حسابرسی در گزارش حسابرس.

استاندارد حسابرسی ۲۰۱

اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس مستقل

توضیحات کاربردی

دامنه کاربرد (رک: بند ۲)

ت-۱. عمده بودن یک مسئله، به اهمیت نسبی آن مسئله در چارچوبی مشخص بستگی دارد. قضاوت حسابرس درباره عمده بودن یک مسئله در چارچوبی صورت می‌گیرد که مسئله در آن، مورد ارزیابی قرار می‌گیرد. عمده بودن مسئله را می‌توان در چارچوب عوامل کمی و کیفی نظیر اندازه نسبی و ماهیت و تأثیر بر مسئله مورد رسیدگی و منافع تبیین شده استفاده‌کنندگان مورد ارزیابی قرار داد. این ارزیابی شامل تحلیل بی‌طرفانه واقعیت‌ها و شرایط شامل ماهیت و میزان اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری است.

ت-۲. استفاده‌کنندگان مورد نظر به موضوعاتی که حسابرس در مورد آنها به عنوان بخشی از اطلاع‌رسانی دوسویه طبق استاندارد ۲۶۰^۱، بیشترین گفت‌وگو را با ارکان راهبری داشته است، علاقمند بوده و خواهان شفافیت بیشتری در مورد این اطلاع‌رسانی‌ها بوده‌اند. برای مثال، استفاده‌کنندگان علاقه‌مندی خاصی را نسبت به درک قضاوت‌های عمده حسابرس در اظهارنظر نسبت به صورت‌های مالی به عنوان یک مجموعه واحد، نشان داده‌اند، زیرا این قضاوت‌ها اغلب مربوط به حوزه‌های قضاوت عمده مدیران اجرایی در صورت‌های مالی است.

ت-۳. افزون بر این، الزام حسابرس به اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس می‌تواند اطلاع‌رسانی بین حسابرس و ارکان راهبری را در مورد این مسائل تقویت کند و می‌تواند توجه مدیران اجرایی و ارکان راهبری را به آن دسته از موارد افشای صورت‌های مالی که در گزارش حسابرس به آنها اشاره شده است، بیش از پیش جلب نماید.

ت-۴. طبق استاندارد ۳۳۰^۲ منطقی است که حسابرس فرض کند استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی:

الف - در زمینه فعالیت‌های اقتصادی و تجاری و همچنین حسابداری شناخت مناسبی دارند و تمایل دارند اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی را با دقت لازم مطالعه کنند.

ب - درک می‌کنند که صورت‌های مالی با توجه به سطوح اهمیت، تهیه، ارائه و حسابرسی شده است.

پ - از ابهامات ذاتی اندازه‌گیری مبالغی که بر مبنای برآورد، قضاوت و در نظر گرفتن رویدادهای آتی تعیین می‌شود، آگاهی دارند.

ت - بر مبنای اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی، تصمیمات اقتصادی منطقی اتخاذ می‌کنند.

از آنجا که گزارش حسابرس همراه با صورت‌های مالی حسابرسی شده منتشر می‌شود، استفاده‌کنندگان گزارش حسابرس همان استفاده‌کنندگان مورد نظر صورت‌های مالی در نظر گرفته می‌شوند.

ارتباط بین مسائل عمده حسابرسی، اظهارنظر حسابرس و سایر عناصر گزارش حسابرس (رک: بندهای ۴، ۱۲ و ۱۵)

ت-۵. در استاندارد ۷۰۰، الزامات و رهنمودهای مرتبط با چگونگی اظهارنظر نسبت به صورت‌های مالی تعیین شده است. اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی، جایگزینی برای الزامات افشا در صورت‌های مالی که طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط، برعهده مدیران اجرایی است، یا افشای اطلاعات دیگری که به هر صورت برای دستیابی به ارائه منصفانه ضروری است، تلقی نمی‌شود. در استاندارد ۷۰۵، شرایطی بیان شده است که در آن، حسابرس به این نتیجه می‌رسد که در ارتباط با مناسب بودن اطلاعات افشا شده در صورت‌های مالی یا کفایت افشا، تحریفی بااهمیت وجود دارد.

^۱ استاندارد حسابرسی ۲۶۰، "اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری"

^۲ استاندارد حسابرسی ۳۳۰، "اهمیت در برنامه‌ریزی و اجرای عملیات حسابرسی (تجدید نظر شده ۱۳۹۲)"، بند ۳

استاندارد حسابرسی ۷۰۱

اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس مستقل

ت-۶. در مواردی که حسابرس طبق استاندارد ۷۰۵، اظهار نظر مشروط یا مردود ارائه می‌کند، توصیف دلیل (دلایل) تعدیل اظهار نظر در بخش مبانی اظهار نظر مشروط (مردود)، به درک بهتر استفاده‌کنندگان مورد نظر و تشخیص اینکه این شرایط چه زمانی واقع می‌شود، کمک می‌کند. بنابراین اطلاع‌رسانی این‌گونه مسائل به صورت مجزا از سایر مسائل حسابرسی که در بخش "مسائل عمده حسابرسی" توصیف می‌گردد، به آنها در گزارش حسابرس وزن مناسبی می‌دهد (به بند ۱۵ مراجعه شود). پیوست استاندارد ۷۰۵، شامل مثال‌های تشریحی است که نشان می‌دهد چگونه مطالب ابتدایی بخش مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس در صورت ارائه اظهار نظر مشروط یا مردود و اطلاع‌رسانی همزمان سایر مسائل عمده حسابرسی تحت تأثیر قرار می‌گیرد. در بند ت-۵۸ این استاندارد، نحوه ارائه بخش "مسائل عمده حسابرسی" در شرایطی که حسابرس به این نتیجه رسیده است که به جز مسائل توصیف شده در بخش مبانی اظهار نظر مشروط (مردود) یا بخش ابهام بااهمیت در ارتباط با تداوم فعالیت، مسائل عمده حسابرسی دیگری برای اطلاع‌رسانی در گزارش حسابرس وجود ندارد، تشریح گردیده است.

ت-۷. در مواردی که حسابرس اظهار نظر مشروط یا مردود ارائه می‌کند، اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی همچنان برای ارتقای شناخت استفاده‌کنندگان مورد نظر از کار حسابرسی، سودمند تلقی می‌شود، و از این‌رو، الزامات مربوط به تعیین مسائل عمده حسابرسی همچنان کاربرد دارد. با وجود این، از آنجا که اظهار نظر مردود در شرایطی بیان می‌شود که حسابرس به این نتیجه رسیده است که تحریف‌ها، به تنهایی یا در مجموع، نسبت به صورت‌های مالی بااهمیت و فراگیر (اساسی) است:

الف- حسابرس بر حسب اهمیت مسئله (مسائل) مبانی اظهار نظر مردود، ممکن است به این نتیجه برسد که هیچ‌گونه مسائل دیگری به عنوان مسائل عمده حسابرسی وجود ندارد. در چنین شرایطی، الزام مندرج در بند ۱۵ کاربرد دارد (به بند ت-۵۸ مراجعه شود).

ب- اگر یک یا چند مسئله غیر از مسئله‌ای (مسائلی) که سبب اظهار نظر مردود شده است، به عنوان مسائل عمده حسابرسی تعیین شود این نکته اهمیت ویژه‌ای می‌یابد که از توصیف این قبیل مسائل عمده حسابرسی نباید چنین استنباط شود که صورت‌های مالی به عنوان یک مجموعه واحد در رابطه با آن مسائل، در مقایسه با شرایطی که گزارش حسابرس با اظهار نظر مردود ولی بدون درج بخش "مسائل عمده حسابرسی" صادر شده است، قابل اعتمادتر می‌باشد (به بند ت-۴۷ مراجعه شود).

ت-۸. در استاندارد ۷۰۶^۱، سازوکارهایی برای حسابرسان صورت‌های مالی کلیه واحدهای تجاری پیش‌بینی شده است که با استفاده از آن، از طریق درج بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی در گزارش حسابرس، در شرایطی که حسابرس درج این بندها را ضروری تشخیص می‌دهد، اطلاع‌رسانی بیشتری در گزارش حسابرس صورت گیرد. در چنین مواردی، این بندها به گونه‌ای مجزا از بخش «مسائل عمده حسابرسی» در گزارش حسابرس ارائه می‌شوند. اگر مسئله‌ای به عنوان مسائل عمده حسابرسی تعیین شود، استفاده از بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی جایگزینی برای توصیف مسائل عمده حسابرسی طبق بند ۱۳ نیست. در استاندارد ۷۰۶، رهنمودهای بیشتری در خصوص رابطه بین بندهای مسائل عمده حسابرسی و بندهای تأکید بر مطلب خاص طبق مفاد آن استاندارد ارائه شده است.

^۱ . استاندارد حسابرسی ۷۰۶، "بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی در گزارش حسابرس مستقل (تجدید نظر شده ۱۴۰۱)"

استاندارد حسابرسی ۷۰۱

اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس مستقل

تعیین مسائل عمده حسابرسی (رک: بندهای ۹ و ۱۰)

ت-۹. حسابرس هنگام تعیین مسائل عمده حسابرسی از میان موضوعات اطلاع‌رسانی شده به ارکان راهبری، تعداد کمتری از موضوعات یاد شده را بر مبنای قضاوت خود در این مورد که در حسابرسی صورت‌های مالی دوره جاری کدام مسائل دارای بیشترین اهمیت بوده است، به عنوان مسائل عمده حسابرسی تعیین می‌کند.

ت-۱۰. تعیین مسائل عمده حسابرسی توسط حسابرس به مسائلی محدود می‌شود که در حسابرسی صورت‌های مالی دوره جاری، دارای بیشترین اهمیت بوده‌اند، حتی در مواردی که صورت‌های مالی مقایسه‌ای ارائه می‌شود (یعنی حتی هنگامی که اظهار نظر حسابرس به همه ادواری اشاره دارد که صورت‌های مالی آن ارائه شده است).^۱

ت-۱۱. با وجود آنکه تعیین مسائل عمده حسابرسی توسط حسابرس مختص صورت‌های مالی دوره جاری است و این استاندارد، حسابرس را ملزم نمی‌کند مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس دوره قبل را به روزرسانی کند، اما با این حال، ممکن است بررسی این موضوع توسط حسابرس سودمند واقع شود که آیا مسائلی که در حسابرسی صورت‌های مالی دوره قبل جزو مسائل عمده حسابرسی بوده است در حسابرسی صورت‌های مالی دوره جاری نیز همچنان جزو مسائل عمده حسابرسی محسوب می‌شود یا خیر.

مسائل مستلزم توجه خاص حسابرس (رک: بند ۹)

ت-۱۲. در مفهوم توجه خاص حسابرس این نکته نهفته است که حسابرسی فعالیتی خطر محور است و تمرکز آن بر تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف با اهمیت صورت‌های مالی، طراحی و اجرای روش‌های حسابرسی در برخورد با خطرهای مذکور، و کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب به عنوان مبنای اظهار نظر حسابرس می‌باشد. هر قدر خطر تحریف با اهمیت ارزیابی شده در سطح ادعای مورد نظر برای یک مانده حساب، یک گروه معاملات یا یک مورد افشای خاص بالاتر باشد، برای برنامه‌ریزی و اجرای روش‌های حسابرسی و ارزیابی نتایج حاصل از آن، غالباً قضاوت بیشتری بکار خواهد رفت. حسابرس در طراحی روش‌های حسابرسی لازم، باید به موازات افزایش خطر، شواهد حسابرسی متقاعدکننده‌تری کسب نماید. زمانی که به دلیل ارزیابی بالاتر خطر، شواهد حسابرسی متقاعدکننده‌تری کسب می‌شود، حسابرس می‌تواند میزان شواهد را افزایش دهد یا شواهد مربوط تر و قابل اتکاتر نظیر تأکید بیشتر بر کسب شواهد از اشخاص ثالث یا کسب شواهد موید از منابع مستقل را مورد توجه قرار دهد.^۲

ت-۱۳. بنابراین، مسائل چالش برانگیز در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب یا مسائل چالش برانگیز در اظهار نظر نسبت به صورت‌های مالی ممکن است برای تعیین مسائل عمده حسابرسی توسط حسابرس به صورت خاص مورد توجه قرار گیرد.

ت-۱۴. حوزه‌های مستلزم توجه خاص حسابرس اغلب مربوط به حوزه‌های پیچیده و مستلزم قضاوت عمده مدیران اجرایی در صورت‌های مالی بوده و از این رو اغلب مستلزم قضاوت‌های دشوار یا پیچیده حسابرس است. این‌گونه قضاوت‌ها به نوبه خود غالباً طرح کلی حسابرسی، تخصیص منابع، و میزان تلاش حسابرس در رابطه با این مسائل را تحت تأثیر قرار می‌دهد. این آثار می‌تواند، برای مثال، شامل مشارکت بیشتر اعضای ارشد تیم حسابرسی در کار حسابرسی یا بکارگیری

۱. استاندارد حسابرسی ۷۱۰، "اطلاعات مقایسه‌ای"

۲. استاندارد حسابرسی ۳۳۰، "برخورد‌های حسابرس با خطرهای ارزیابی شده (تجدید نظر شده ۱۳۹۳)"، بند ت-۱۹

استاندارد حسابرسی ۲۰۱

اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس مستقل

کارشناس حسابرس یا افراد متخصص در یک حوزه تخصصی حسابداری یا حسابرسی باشد، خواه این افراد جزو کارکنان حرفه‌ای مؤسسه باشند یا موقتاً توسط مؤسسه در ارتباط با حوزه‌ای مستلزم توجه خاص حسابرس بکار گرفته شده باشند. ت-۱۵. در برخی استانداردهای حسابرسی، اطلاع‌رسانی موضوعات مشخصی به ارکان راهبری و سایر اشخاص الزامی گردیده است که ممکن است این موضوعات به حوزه‌های مستلزم توجه خاص حسابرس مربوط شوند. برای مثال:

- استاندارد ۲۶۰، حسابرس را به اطلاع‌رسانی مشکلات عمده ایجاد شده در جریان حسابرسی (در صورت وجود) به ارکان راهبری ملزم نموده است. در استانداردهای حسابرسی، مشکلات بالقوه، برای مثال، در ارتباط با موارد زیر مطرح شده است:

- معاملات با اشخاص وابسته، به ویژه محدودیت‌های مؤثر بر توانایی حسابرس برای کسب شواهد حسابرسی مبنی بر اینکه تمام جنبه‌های معامله با شخص وابسته (به جز مبلغ معامله) مشابه شرایط حاکم بر یک معامله حقیقی بوده است.

- محدودیت‌های مؤثر بر حسابرس گروه، برای نمونه، مواردی که ممکن است دسترسی تیم حسابرسی گروه به اطلاعات محدود شده باشد.

- استاندارد ۲۲۰ الزاماتی را برای مدیر مسئول کار در ارتباط با بکارگیری مشورت مناسب در خصوص موضوعات پیچیده و بحث‌برانگیز مقرر داشته است. برای مثال، حسابرس می‌تواند با اشخاص دیگری در مؤسسه یا خارج از آن پیرامون یک موضوع بااهمیت مشورت کند که چنین مشورتی می‌تواند نشانه وجود مسائل عمده حسابرسی باشد. افزون بر این، مدیر مسئول کار ملزم به مذاکره با بررسی‌کننده کنترل کیفیت کار در رابطه با مسائل عمده مشخص شده در جریان حسابرسی است.

ملاحظات مربوط برای تعیین مسائل مستلزم توجه خاص حسابرس (رک: بند ۹)

ت-۱۶. حسابرس در مرحله برنامه‌ریزی ممکن است دیدگاه اولیه‌ای در مورد مسائلی پیدا کند که به احتمال زیاد حوزه‌های مستلزم توجه خاص حسابرس در کار حسابرسی است و بنابراین ممکن است این حوزه‌ها، مسائل عمده حسابرسی محسوب شوند. حسابرس می‌تواند طبق استاندارد ۲۶۰، این موارد را هنگام مذاکره در خصوص زمان‌بندی اجرا و دامنه برنامه‌ریزی شده کار حسابرسی به اطلاع ارکان راهبری برساند. با این حال، حسابرس مسائل عمده حسابرسی را بر مبنای نتایج کار حسابرسی یا شواهد کسب شده در جریان حسابرسی تعیین می‌کند.

ت-۱۷. در بند ۹، ملاحظاتی برای تعیین مسائل مستلزم توجه خاص حسابرس مطرح شده است. این ملاحظات بر ماهیت موضوعاتی که به ارکان راهبری اطلاع‌رسانی می‌شود متمرکز است که اغلب به موضوعات افشا شده در صورت‌های مالی مرتبط است و هدف از اطلاع‌رسانی آنها منعکس نمودن حوزه‌هایی از حسابرسی صورت‌های مالی است که ممکن است استفاده‌کنندگان مورد نظر، به آنها علاقه‌مندی ویژه‌ای داشته باشند. هدف ملاحظات مذکور، القای این موضوع نیست که موضوعات مرتبط با آنها همیشه مسائل عمده حسابرسی می‌باشند. موضوعات مرتبط با ملاحظات مذکور صرفاً زمانی مسائل عمده حسابرسی تلقی می‌شوند که طبق بند ۱۰، در حسابرسی صورت‌های مالی دوره جاری دارای بیشترین اهمیت باشند. از آنجاکه ملاحظات مذکور در بند ۹ ممکن است با یکدیگر ارتباط متقابل داشته باشند (برای مثال، موضوعات مرتبط با شرایط توصیف شده در بندهای ۹-ب و ۹-پ ممکن است به عنوان خطرهای عمده نیز شناسایی شوند)، بکارگیری بیش از یک ملاحظه مندرج در بند ۹ در خصوص یک موضوع خاص اطلاع‌رسانی شده به ارکان

استاندارد حسابرسی ۲۰۱

اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس مستقل

راهبری می‌تواند این احتمال را که آن موضوع توسط حسابرس به عنوان مسائل عمده حسابرسی تلقی شود، افزایش دهد.

ت-۱۸. علاوه بر موضوعاتی که به ملاحظات خاص الزامی مندرج در بند ۹ مربوط می‌شود ممکن است مسائل دیگری به ارکان راهبری اطلاع‌رسانی شده باشد که مستلزم توجه خاص حسابرس بوده و بنابراین طبق مندرجات بند ۱۰ ممکن است به عنوان مسائل عمده حسابرسی محسوب شوند. این قبیل موضوعات، برای مثال، می‌تواند شامل موضوعات مرتبط با کار حسابرسی انجام شده باشد که ممکن است الزامی به افشای آن‌ها در صورت‌های مالی وجود نداشته باشد. برای مثال، استقرار یک سیستم فناوری اطلاعات جدید (یا تغییرات عمده در سیستم فناوری اطلاعات موجود) طی دوره مورد حسابرسی می‌تواند حوزه مستلزم توجه خاص حسابرس باشد، به ویژه در مواردی که این تغییر، اثر قابل ملاحظه‌ای بر طرح کلی حسابرسی داشته یا به خطری عمده مربوط باشد (برای نمونه، اعمال تغییراتی در سیستم که بر شناخت درآمد اثرگذار باشد).

حوزه‌هایی که خطرهای تحریف بااهمیت در آن بالاتر ارزیابی شده است، یا خطرهای عمده مشخص شده طبق استاندارد ۳۱۵ (رک: بند ۹-الف)

ت-۱۹. استاندارد ۲۶۰، حسابرس را ملزم به اطلاع‌رسانی درباره خطرهای عمده مشخص شده توسط وی به ارکان راهبری می‌کند. طبق بند ت-۱۳ استاندارد ۲۶۰، حسابرس در عین حال می‌تواند در مورد نحوه برخورد با حوزه‌هایی که در آنها خطرهای تحریف بااهمیت بالاتر ارزیابی شده است، به ارکان راهبری اطلاع‌رسانی کند.

ت-۲۰. طبق تعاریف استاندارد ۳۱۵، خطر عمده خطر تحریف بااهمیت مشخص شده و ارزیابی شده‌ای است که به قضاوت حسابرس مستلزم توجه خاص وی می‌باشد. حوزه‌های مشمول قضاوت عمده مدیران اجرایی و معاملات غیرعادی عمده را می‌توان اغلب به عنوان خطرهای عمده تعیین نمود. بنابراین، خطرهای عمده اغلب مربوط به حوزه‌هایی هستند که مستلزم توجه خاص حسابرس می‌باشند.

ت-۲۱. با وجود این، همه خطرهای عمده، ممکن است جزو حوزه‌های مستلزم توجه خاص حسابرس نباشند. برای مثال، در استاندارد ۲۴۰ فرض شده است که در شناخت درآمد، خطر تقلب وجود دارد و حسابرس ملزم است با خطرهای تحریف بااهمیت ارزیابی شده ناشی از تقلب به عنوان خطرهای عمده برخورد کند. علاوه بر این، طبق استاندارد ۲۴۰، به دلیل غیرقابل پیش‌بینی بودن نحوه زیرپاگذاری کنترل‌ها توسط مدیران اجرایی، این مسئله به عنوان خطر تحریف بااهمیت ناشی از تقلب محسوب و از این‌رو خطر عمده‌ای تلقی می‌شود. بسته به ماهیت خطرهای مذکور، ممکن است این خطرها مستلزم توجه خاص حسابرس نباشند و از این‌رو در تعیین مسائل عمده حسابرسی توسط حسابرس طبق مندرجات بند ۱۰، به آنها توجهی نشود.

ت-۲۲. طبق استاندارد ۳۱۵، ارزیابی حسابرس از خطرهای تحریف بااهمیت در سطح ادعاها می‌تواند با کسب شواهد حسابرسی بیشتر در جریان حسابرسی تغییر کند. تجدیدنظر حسابرس در ارزیابی خطر و ارزیابی مجدد روش‌های حسابرسی برنامه‌ریزی شده برای حوزه خاصی از صورت‌های مالی (برای مثال، تغییری عمده در رویکرد حسابرسی، مثلاً اگر ارزیابی حسابرس از خطرها بر این مبنا انجام شده باشد که برخی کنترل‌های مشخص، کارکرد اثربخشی دارند، اما شواهد حسابرسی کسب شده در جریان حسابرسی نشان دهند آن کنترل‌ها در سرتاسر دوره مورد حسابرسی، به ویژه در حوزه‌هایی که خطر تحریف بااهمیت ارزیابی شده در آن بالاتر است، کارکرد اثربخشی نداشته‌اند) می‌تواند سبب شود که حوزه دیگری به عنوان حوزه مستلزم توجه خاص حسابرس تعیین شود.

استاندارد حسابرسی ۷۰۱

اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس مستقل

قضاوت‌های عمده حسابرس در ارتباط با حوزه‌هایی از صورت‌های مالی که متضمن قضاوت عمده مدیران اجرایی بوده است، از جمله برآوردهای حسابداری که میزان ابهام در برآوردها بالا است (رک: بند ۹-ب)

ت-۲۳. طبق استاندارد ۲۶۰، حسابرس ملزم است دیدگاه خود درباره جنبه‌های کیفی عمده عملیات حسابداری واحد تجاری شامل رویه‌های حسابداری، برآوردهای حسابداری و موارد افشا در صورت‌های مالی را به ارکان راهبری اطلاع دهد. در بسیاری از موارد، جنبه‌های کیفی عمده به برآوردهای حسابداری حساس و موارد افشای مرتبط با آن مربوط می‌شود که به احتمال زیاد جزو حوزه‌های مستلزم توجه خاص حسابرس است و علاوه بر این ممکن است به عنوان خطرهای عمده نیز تشخیص داده شوند.

ت-۲۴. با وجود این، استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی، علاقه زیادی به کسب اطلاع از برآوردهای حسابداری که میزان ابهام در برآورد آنها طبق استاندارد ۵۴۰ بالا است نشان داده‌اند، حتی اگر برآوردهای یاد شده به عنوان خطرهای عمده تعیین نشده باشند. علاوه بر جنبه‌های دیگر این برآوردها، آنها وابستگی بالایی به قضاوت‌های مدیران اجرایی دارند و اغلب پیچیده‌ترین حوزه‌های صورت‌های مالی همین حوزه‌ها می‌باشند که ممکن است مستلزم بکارگیری کارشناس واحد تجاری و کارشناس حسابرس باشند. علاوه بر این، استفاده‌کنندگان بر این باورند که رویه‌های حسابداری دارای اثر عمده بر صورت‌های مالی (و تغییرات عمده در این رویه‌ها) برای درک صورت‌های مالی توسط استفاده‌کنندگان سودمند است به خصوص در شرایطی که عملیات حسابداری واحد تجاری با سایر واحدهای تجاری در آن صنعت سازگار نیست.

آثار رویدادها یا معاملات واقع شده طی دوره، بر کار حسابرسی (رک: بند ۹-ب)

ت-۲۵. رویدادها یا معاملاتی که اثر عمده‌ای بر صورت‌های مالی یا حسابرسی داشته‌اند ممکن است در زمره حوزه‌های مستلزم توجه خاص حسابرس قرار گیرند و افزون بر آن ممکن است به عنوان خطرهای عمده تلقی شوند. برای مثال، حسابرس ممکن است در مراحل گوناگون در جریان کار حسابرسی مذاکرات مفصلی با مدیران اجرایی و ارکان راهبری در مورد اثر معاملات عمده با اشخاص وابسته یا معاملات عمده خارج از روال عادی عملیات واحد تجاری یا معاملات غیرعادی بر صورت‌های مالی داشته باشد. در عین حال، ممکن است مدیران اجرایی قضاوت‌های دشوار یا پیچیده‌ای در ارتباط با شناخت، اندازه‌گیری، نحوه ارائه یا افشای این معاملات انجام داده باشند که اثر عمده‌ای بر طرح کلی حسابرسی گذاشته است.

ت-۲۶. تحولات عمده در اقتصاد، حسابداری، مقررات، صنعت یا بخش‌های دیگر که مفروضات یا قضاوت‌های مدیران اجرایی را تحت تأثیر قرار داده است می‌تواند بر رویکرد کلی حسابرس در کار حسابرسی نیز تأثیرگذار باشد و سبب آن شود که موضوع دیگری به عنوان حوزه مستلزم توجه خاص حسابرس تعیین شود.

مسائل دارای بیشترین اهمیت (رک: بند ۱۰)

ت-۲۷. مسائلی که مستلزم توجه خاص حسابرس بوده‌اند، در عین حال ممکن است منجر به تعاملات عمده با ارکان راهبری شده باشند. ماهیت و میزان اطلاع‌رسانی اینگونه موضوعات به ارکان راهبری، غالباً نشانه آن است که کدام مسائل، در کار حسابرسی دارای بیشترین اهمیت بوده‌اند. برای مثال، ممکن است حسابرس در مورد مسائل غامض‌تر و پیچیده‌تر نظیر بکارگیری رویه‌های حسابداری عمده که مشمول قضاوت‌های عمده مدیران اجرایی یا حسابرس قرار گرفته‌اند، تعاملات بیشتر و جدی‌تری با ارکان راهبری واحد تجاری داشته باشد.

استاندارد حسابرسی ۲۰۱

اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس مستقل

ت-۲۸. مسائل دارای بیشترین اهمیت، در چارچوب کار حسابرسی انجام شده و واحد تجاری معنا و مفهوم پیدا می‌کند. در نتیجه، تعیین و اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی توسط حسابرس، با هدف تشخیص مسائل خاص کار حسابرسی انجام می‌شود و مستلزم قضاوت در مورد اهمیت آنها نسبت به سایر مسائل در کار حسابرسی می‌باشد.

ت-۲۹. سایر ملاحظات که می‌تواند برای تعیین اهمیت نسبی موضوع اطلاع‌رسانی شده به ارکان راهبری و اینکه آیا چنین موضوعی جزو مسائل عمده حسابرسی می‌باشد یا خیر، سودمند واقع شود، شامل موارد زیر است:

- اهمیت موضوع برای درک استفاده‌کنندگان مورد نظر از صورت‌های مالی به عنوان یک مجموعه واحد، به ویژه میزان اهمیت آن نسبت به صورت‌های مالی.

- ماهیت رویه حسابداری مرتبط با موضوع مورد نظر یا پیچیدگی یا ذهنی بودن انتخاب یک رویه حسابداری مناسب توسط مدیران اجرایی در مقایسه با سایر واحدهای تجاری در صنعت.

- ماهیت و اهمیت (کمی یا کیفی) هر گونه تحریف اصلاح شده و اصلاح نشده گردآوری شده ناشی از تقلب یا اشتباه مرتبط با موضوع مورد نظر.

- ماهیت و میزان تلاش لازم برای برخورد با موضوع مورد نظر، نظیر:

- میزان مهارت یا دانش تخصصی مورد نیاز برای بکارگیری روش‌های حسابرسی مورد استفاده جهت برخورد با موضوع مورد نظر یا ارزیابی نتایج حاصل از بکارگیری آن روش‌ها، در صورت لزوم.

- ماهیت مشورت‌هایی که با اشخاص خارج از تیم حسابرسی درباره موضوع مورد نظر صورت گرفته است.

- ماهیت و میزان پیچیدگی در بکارگیری روش‌های حسابرسی، ارزیابی نتایج حاصل از بکارگیری آن روش‌ها و کسب شواهد مربوط و قابل اتکا به عنوان مبنای اظهار نظر حسابرس، به ویژه در مواردی که قضاوت‌های حسابرس بیش از پیش ذهنی می‌شود.

- شدت هرگونه نارسایی مشخص شده در کنترل‌های مربوط به موضوع مورد نظر.

- اینکه آیا موضوع مورد نظر، ملاحظات حسابرسی چندگانه مجزا ولی مرتبط را دربرمی‌گیرد یا خیر. برای مثال، قراردادهای بلندمدت می‌توانند توجه خاص حسابرس را به شناخت درآمد، دعاوی حقوقی، یا سایر ادعاها جلب نمایند و ممکن است بر سایر برآوردهای حسابداری تأثیرگذار باشند.

ت-۳۰. تعیین اینکه کدامیک از موضوعات مستلزم توجه خاص حسابرس و چه تعداد از آنها، دارای بیشترین اهمیت بوده‌اند، تابع قضاوت حرفه‌ای است. تعداد مسائل عمده حسابرسی، که در گزارش حسابرس درج می‌شود، می‌تواند تحت تأثیر اندازه و پیچیدگی واحد تجاری، ماهیت کسب و کار و محیط واحد تجاری، و واقعیت‌ها و شرایط کار حسابرسی قرار گیرد. به طور کلی، هر قدر تعداد موضوعاتی که در وهله نخست به عنوان مسائل عمده حسابرسی تعیین می‌شوند، بیشتر باشد، ممکن است نیاز حسابرس به بازنگری هر یک از موضوعات مذکور به منظور تشخیص مطابقت آنها با تعریف مسائل عمده حسابرسی بیشتر شود. فهرست طولانی از مسائل عمده حسابرسی ممکن است مغایر این ایده باشد که چنین موضوعاتی، در کار حسابرسی دارای بیشترین اهمیت هستند.

استاندارد حسابرسی ۲۰۱

اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس مستقل

اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی

اختصاص بخشی مجزا به مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس (رک: بند ۱۱)

ت-۳۱. اختصاص بخشی مجزا به مسائل عمده حسابرسی نزدیک به بخش اظهارنظر می‌تواند این اطلاعات را برجسته سازد و بر ارزش متصور اطلاعات مرتبط با یک کار حسابرسی بخصوص برای استفاده‌کنندگان موردنظر صحنه گذارد.

ت-۳۲. ترتیب ارائه مسائل در بخش مسائل عمده حسابرسی تابع قضاوت حرفه‌ای است. برای مثال، این اطلاعات را می‌توان برحسب اهمیت نسبی آن، بنا به قضاوت حسابرس، یا به ترتیب افشای آنها در صورت‌های مالی ارائه کرد. هدف الزام مندرج در بند ۱۱ برای درج عناوین فرعی، تمایز بیشتر این مسائل از یکدیگر می‌باشد.

ت-۳۳. هنگام ارائه اطلاعات مالی مقایسه‌ای، مطالب ابتدایی بخش مسائل عمده حسابرسی برای جلب توجه استفاده‌کنندگان مورد نظر به این واقعیت که مسائل عمده حسابرسی توصیف شده در این بخش صرفاً به حسابرسی صورت‌های مالی دوره جاری مربوط است، مطرح می‌شود و به این منظور می‌توان به دوره خاص تحت پوشش صورت‌های مالی اشاره کرد (برای مثال، برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ۱۴×۲).

توصیف جداگانه مسائل عمده حسابرسی (رک: بند ۱۳)

ت-۳۴. کفایت توصیف یک مسئله عمده حسابرسی مستلزم قضاوت حرفه‌ای حسابرس است. هدف از توصیف یک مسئله عمده حسابرسی، ارائه توضیحی مختصر و متناسب از آن مسئله به منظور قادر ساختن استفاده‌کنندگان موردنظر به درک موارد زیر است:

الف. چرا موضوع مورد نظر، در کار حسابرسی دوره جاری، جزو مسائل دارای بیشترین اهمیت است، و

ب. نحوه برخورد با موضوع مورد نظر، چگونه بوده است.

استفاده محدود از اصطلاحات کاملاً فنی حسابرسی نیز به استفاده‌کنندگان مورد نظری که از حسابرسی شناخت چندانی ندارند، کمک می‌کند تا دلیل تمرکز حسابرس بر موضوعات خاص در جریان انجام کار حسابرسی را درک کنند. ماهیت و میزان اطلاعات ارائه شده توسط حسابرس باید متناسب با مسئولیت‌های وی و تهیه‌کنندگان صورت‌های مالی باشد (یعنی، حسابرس اطلاعاتی سودمند به شکل قابل فهم و مختصر ارائه کند، اما در این کار افراط نشود طوری که به صورت نامناسب خود را در مقام تهیه‌کننده اطلاعات دست اول درباره واحد تجاری قرار دهد).

ت-۳۵. اطلاعات دست اول عبارت از هرگونه اطلاعاتی درباره واحد تجاری است که توسط واحد تجاری، در دسترس عموم قرار نگرفته است (برای مثال، در صورت‌های مالی یا سایر اطلاعات در دسترس در تاریخ گزارش حسابرس، یا در سایر اطلاع‌رسانی‌های کتبی یا شفاهی توسط مدیران اجرایی یا ارکان راهبری، نظیر اعلام اولیه اطلاعات مالی، درج نشده باشد). مسئولیت اطلاع‌رسانی این اطلاعات برعهده مدیران اجرایی و ارکان راهبری واحد تجاری است.

استاندارد حسابرسی ۷۰۱

اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس مستقل

ت-۳۶. حسابرس باید تلاش کند از توصیف نامناسب مسائل عمده حسابرسی به گونه‌ای که تصور شود در مقام تهیه‌کننده اطلاعات دست اول در مورد واحد تجاری قرار دارد، پرهیز کند. از آنجا که توصیف مسائل عمده حسابرسی، مسائل مورد نظر را در چارچوب کار حسابرسی توصیف می‌کند معمولاً اطلاعات دست اولی در مورد واحد تجاری ارائه نمی‌کند. با وجود این، حسابرس می‌تواند برای توضیح اینکه چرا مسئله مورد نظر در کار حسابرسی، جزو مسائل دارای بیشترین اهمیت تلقی، و از این رو، به عنوان مسئله عمده حسابرسی تعیین شده، و اینکه چگونه مورد رسیدگی قرار گرفته است اطلاعات بیشتری را ارائه کند، البته به این شرط که افشای اینگونه اطلاعات طبق قوانین یا مقررات منع نشده باشد. در مواردی که حسابرس ارائه اینگونه اطلاعات را ضروری تشخیص می‌دهد، به جای اینکه اطلاعات دست اول را در گزارش خود ارائه کند می‌تواند مدیران اجرایی یا ارکان راهبری را به افشای اطلاعات بیشتر تشویق نماید.

ت-۳۷. اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس ممکن است باعث شود مدیران اجرایی یا ارکان راهبری مجاب شوند اطلاعات جدید یا کاملتری را درباره این موضوع در صورت‌های مالی یا گزارش تفسیری مدیریت (یا گزارش هیأت مدیره) ارائه کنند. اطلاعات جدید یا اطلاعات کاملتر می‌تواند به منظور ارائه اطلاعات قابل اتکاتر در مورد حساسیت مفروضات اصلی مورد استفاده در برآوردهای حسابداری یا منطق واحد تجاری در مورد انتخاب یک رویه یا نحوه عمل حسابداری خاص هنگامی که طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط، روش‌های جایگزین متفاوتی قابل پذیرش است، درج شود.

ت-۳۸. اگرچه اظهار نظر حسابرس نسبت به صورت‌های مالی به شرح مندرج در استاندارد ۷۲۰^۱، به سایر اطلاعات تسری نمی‌یابد، اما حسابرس می‌تواند این اطلاعات و سایر اطلاع‌رسانی‌های واحد تجاری یا سایر منابع معتبر را در تعیین و توصیف مسائل عمده حسابرسی مورد توجه قرار دهد.

ت-۳۹. مستندات حسابرسی تهیه شده در جریان انجام کار حسابرسی نیز می‌تواند برای حسابرس در تعیین و توصیف مسائل عمده حسابرسی سودمند واقع شود. برای مثال، اطلاع‌رسانی‌های کتبی یا مستندات اطلاع‌رسانی‌های شفاهی حسابرس به ارکان راهبری و سایر مستندات حسابرسی، مبنایی سودمند برای اطلاع‌رسانی حسابرس در گزارش حسابرس فراهم می‌کند. دلیل سودمندی مستندات مذکور این است که طبق استاندارد ۲۳۰، مستندات حسابرسی به مسائل عمده مشخص شده در جریان حسابرسی، نتیجه‌گیری‌های حاصل شده در مورد آن مسائل، و قضاوت‌های حرفه‌ای اعمال شده برای دستیابی به آن نتایج می‌پردازد و به عنوان سابقه‌ای از ماهیت، زمان‌بندی اجرا و روش‌های حسابرسی اجرا شده، نتایج حاصل از بکارگیری آن روش‌ها، و شواهد حسابرسی کسب شده محسوب می‌شود. این قبیل مستندات، ممکن است برای توصیف مسائل عمده حسابرسی، که اهمیت مسائل مورد نظر را توضیح می‌دهد، و همچنین در بکارگیری الزام مندرج در بند ۱۸ به حسابرس کمک کند.

اشاره به اطلاعات افشا شده مرتبط با مسائل عمده حسابرسی در صورت‌های مالی (رک: بند ۱۳)

ت-۴۰. طبق بندهای ۱۳-الف و ۱۳-ب، حسابرس در توصیف هر یک از مسائل عمده حسابرسی ملزم است علت تعیین مسئله مورد نظر به عنوان یکی از مسائل دارای بیشترین اهمیت و نحوه برخورد با آن در جریان حسابرسی را توصیف کند. بنابراین، توصیف مسائل عمده حسابرسی صرفاً تکرار اطلاعات افشا شده در صورت‌های مالی نیست. با وجود این، اشاره به هر یک از موارد افشای مرتبط، استفاده‌کنندگان مورد نظر را قادر می‌سازد درک بهتری از نحوه برخورد مدیران اجرایی با مسائل مورد نظر در صورت‌های مالی به دست آورند.

۱. استاندارد حسابرسی ۷۲۰، "مسئولیت‌های حسابرس در قبال سایر اطلاعات (تجدید نظر شده ۱۴۰۱)"، بندهای ۱۲الف و ت - ۱ تا ت - ۳

استاندارد حسابرسی ۷۰۱

اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس مستقل

ت-۴۱. حسابرس علاوه بر موارد افشای مرتبط، ممکن است توجه استفاده‌کنندگان مورد نظر را به جنبه‌های عمده بودن آن مسائل جلب کند. میزان افشای عوامل یا جنبه‌های خاص یک مسئله توسط مدیران اجرایی در ارتباط با چگونگی تأثیر مسئله‌ای خاص بر صورت‌های مالی دوره جاری می‌تواند به حسابرس در توضیح دقیق جنبه‌های خاص برخورد با مسئله مورد نظر در کار حسابرسی کمک کند به طوری که استفاده‌کنندگان مورد نظر بتوانند به این مسئله پی ببرند که چرا مسئله مورد نظر، جزو مسائل عمده حسابرسی بوده است. برای مثال:

- هنگامی که یک واحد تجاری، برآوردهای حسابداری را به صورت کامل افشا می‌کند، حسابرس برای توضیح اینکه چرا مسئله مورد نظر در کار حسابرسی جزو مسائل دارای بیشترین اهمیت تلقی شده و اینکه چگونه در حسابرسی با آنها برخورد شده است، می‌تواند به افشای مفروضات اصلی، افشای دامنه رخدادهای ممکن، و سایر موارد افشای کمی و کیفی مرتبط با علل اصلی وجود ابهام در برآورد یا برآوردهای حسابداری حساس اشاره کند.

- طبق استاندارد ۵۷۰، حسابرس ممکن است به این نتیجه برسد که ابهام بااهمیتی در ارتباط با رویدادها یا شرایطی که می‌تواند تردیدی عمده درباره توانایی واحد تجاری به ادامه فعالیت ایجاد کند، وجود ندارد، اما با وجود این، حسابرس ممکن است به این نتیجه برسد که یک یا چند مسئله مرتبط با این نتیجه‌گیری که حاصل تلاش حسابرس طبق استاندارد ۵۷۰ بوده است، جزو مسائل عمده حسابرسی محسوب می‌شود. در چنین شرایطی، توصیف حسابرس از اینگونه مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس می‌تواند شامل جنبه‌هایی از رویدادها یا شرایط مشخص شده باشد که در صورت‌های مالی افشا شده‌اند، نظیر زیان‌های عملیاتی عمده، تسهیلات تأمین مالی در دسترس، و تمديد احتمالی وام‌ها یا عدم رعایت قراردادهای وام، و عوامل تخفیف دهنده مرتبط.

چرا مسئله مورد نظر به عنوان یکی از مسائل دارای بیشترین اهمیت در کار حسابرسی تلقی گردیده است (رک: بند ۱۳-الف)

ت-۴۲. هدف از توصیف مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس، طرح دلایل تعیین آنها به عنوان مسائل عمده حسابرسی است. بنابراین، الزامات مندرج در بندهای ۹ و ۱۰ و توضیحات کاربردی مندرج در بندهای ت-۱۲ تا ت-۲۹ در ارتباط با تعیین مسائل عمده حسابرسی نیز می‌تواند برای حسابرس در بررسی نحوه اطلاع‌رسانی اینگونه مسائل در گزارش حسابرس سودمند واقع شود. برای مثال، توضیح عواملی که حسابرس را مجاب کرده است یک مسئله خاص، مستلزم توجه خاص وی باشد و جزو مسائل عمده در کار حسابرسی قلمداد شود، به احتمال زیاد مورد علاقه استفاده‌کنندگان مورد نظر قرار می‌گیرد.

ت-۴۳. برای تعیین مطالب قابل درج در توصیف مسائل عمده حسابرسی، سودمندی اطلاعات برای استفاده‌کنندگان مورد نظر یکی از ملاحظات مورد توجه حسابرس می‌باشد. این ارزیابی می‌تواند شامل آن شود که آیا توصیف مذکور منجر به شناخت بهتر استفاده‌کنندگان مورد نظر از کار حسابرسی و قضاوت‌های حسابرسان می‌شود یا خیر.

ت-۴۴. به کمک ایجاد ارتباط مستقیم بین یک مسئله و شرایط خاص یک واحد تجاری نیز می‌توان احتمال آن را که توصیف مسائل بیش از حد استاندارد شود و به مرور زمان، سودمندی آنها کاهش یابد را به حداقل رساند. برای مثال، به دلیل شرایط خاص یک صنعت یا پیچیدگی گزارشگری مالی در آن صنعت ممکن است برخی مسائل در شماری از واحدهای تجاری آن صنعت خاص، به عنوان مسائل عمده حسابرسی تلقی شوند. برای توصیف اینکه چرا حسابرس یک مسئله را به عنوان یکی از مسائل دارای بیشترین اهمیت تعیین کرده است ممکن است برجسته نمودن جنبه‌های خاص آن مسئله برای واحد تجاری (نظیر شرایطی که قضاوت نسبت به صورت‌های مالی دوره جاری را تحت تأثیر قرار داده است)

استاندارد حسابرسی ۲۰۱

اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس مستقل

به منظور ارائه توصیفی سودمند از آن مسئله برای استفاده‌کنندگان مورد نظر، مفید باشد. به علاوه، این کار می‌تواند برای توصیف مسائل عمده حسابرسی که طی دوره‌های مختلف تکرار می‌شود نیز حایز اهمیت باشد.

ت-۴۵. افزون بر این، در توصیف مسائل عمده حسابرسی می‌توان به ملاحظات اصلی که باعث شده است حسابرس (در شرایط خاص آن کار حسابرسی) مسئله مورد نظر را جزو مسائل عمده تعیین کند، نیز اشاره کرد. برای مثال:

- شرایط اقتصادی که توانایی حسابرس برای کسب شواهد حسابرسی را تحت تأثیر قرار داده است، نظیر بازارهای فاقد نقدشوندگی برای برخی ابزارهای مالی.
- رویه‌های حسابداری جدید یا نوظهور، نظیر مسائل مختص واحد تجاری یا صنعت که در مورد آنها، تیم حسابرسی با سایر کارکنان حرفه‌ای موسسه مشورت کرده است.
- تغییرات در راهبردها یا مدل کسب و کار واحد تجاری که اثر بااهمیتی بر صورت‌های مالی آن داشته است.

نحوه برخورد با مسائل عمده حسابرسی در کار حسابرسی (بند ۱۳-ب)

ت-۴۶. میزان جزئیات قابل ارائه در گزارش حسابرس برای توصیف نحوه برخورد با مسائل عمده حسابرسی، مستلزم قضاوت حرفه‌ای است. در رعایت الزام مندرج در بند ۱۳-ب، حسابرس می‌تواند یکی از موارد زیر یا ترکیبی از آنها را در گزارش حسابرس خود توصیف کند:

- جنبه‌هایی از برخورد یا رویکرد حسابرس که بیشترین ارتباط را با مسئله مورد نظر داشته یا مختص خطر تحریف بااهمیت ارزیابی شده بوده است،
- مختصری از روش‌های اجرا شده،
- نتیجه حاصل از اجرای روش‌های حسابرسی، یا
- مشاهدات عمده در خصوص مسئله مورد نظر.

قوانین یا مقررات یا استانداردهای حسابرسی می‌توانند شکل یا محتوای خاصی را برای توصیف مسائل عمده حسابرسی تجویز کنند، یا ممکن است درج یک یا چند عنصر از عناصر مندرج در این بند را الزامی نمایند.

ت-۴۷. به منظور درک میزان اهمیت مسائل عمده حسابرسی در چارچوب حسابرسی صورت‌های مالی به عنوان یک مجموعه واحد توسط استفاده‌کنندگان مورد نظر، به موازات درک رابطه بین مسائل عمده حسابرسی و سایر عناصر گزارش حسابرس، از جمله اظهارنظر حسابرس، ممکن است در توصیف مسائل عمده حسابرسی دقت در لحن مورد استفاده ضرورت داشته باشد، طوری که:

- از آن لحن چنین برداشت نشود که در ارائه اظهارنظر نسبت به صورت‌های مالی، آن مسئله به گونه‌ای مناسب توسط حسابرس حل و فصل نشده است.
- آن لحن مسئله مورد نظر را مستقیماً به شرایط خاص واحد تجاری ربط دهد، و در عین حال از کلی‌گویی و جملات کلیشه‌ای اجتناب شود.

استاندارد حسابرسی ۷۰۱

اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرسی مستقل

• آن لحن نحوه پرداختن به مسئله مورد نظر را در موارد افشای مرتبط با آن در صورت‌های مالی (در صورت وجود) مورد توجه قرار دهد.

• آن لحن شامل اظهارنظرهای مجزا نسبت به یک عنصر صورت‌های مالی نباشد یا از آن چنین برداشتی نشود.

ت-۴۸. توصیف جنبه‌هایی از برخورد حسابرسی یا رویکرد وی نسبت به یک مسأله، به ویژه هنگامی که بر اساس واقعیت‌ها و شرایط واحد تجاری، در رویکرد حسابرسی تعدیل بااهمیتی صورت گرفته است، می‌تواند به استفاده‌کنندگان مورد نظر در شناخت شرایط غیرعادی و قضاوت‌های عمده حسابرسی، که در برخورد با تحریف بااهمیت الزامی بوده است، کمک کند. علاوه بر این رویکرد حسابرسی مورد استفاده در دوره‌ای خاص، ممکن است تحت تأثیر شرایط خاص واحد تجاری، شرایط اقتصادی یا پیشرفت‌های صنعت قرار گیرد. همچنین، اشاره به ماهیت و میزان اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری در مورد مسئله مورد نظر، می‌تواند برای حسابرسی سودمند تلقی شود.

ت-۴۹. برای مثال، حسابرسی ممکن است در نظر داشته باشد برای توصیف رویکرد خود در خصوص یک برآورد حسابداری، نظیر ارزش‌گذاری ابزارهای مالی پیچیده، که میزان ابهام در برآورد آن بالا تشخیص داده شده است، بکارگیری کارشناس حسابرسی را در گزارش حسابرسی برجسته نماید. این قبیل ارجاعات به استفاده از کارشناس حسابرسی، مسئولیت حسابرسی را در قبال اظهارنظر نسبت به صورت‌های مالی کاهش نمی‌دهد و بنابراین در تضاد با بندهای ۱۶ و ۱۷ استاندارد ۶۲۰ نیست.

ت-۵۰. توصیف روش‌های حسابرسی به ویژه در خصوص بخش‌هایی از کار حسابرسی که پیچیده و قضاوتی است می‌تواند چالشی باشد. به صورت مشخص، تلخیص روش‌های اجرا شده به صورت موجز، که ماهیت و میزان برخورد حسابرسی را با خطر ارزیابی شده تحریف بااهمیت در حد کفایت اطلاع‌رسانی کند، می‌تواند دشوار باشد، و اعمال قضاوت‌های عمده توسط حسابرسی را ایجاب کند. با وجود این، حسابرسی ممکن است توصیف برخی روش‌های اجرا شده را برای اطلاع‌رسانی نحوه برخورد با مسئله مورد نظر در کار حسابرسی، ضروری تشخیص دهد. اینگونه توصیف‌ها را می‌توان به صورت کلی مطرح کرد، و از توصیف مفصل روش‌های حسابرسی خودداری ورزید.

ت-۵۱. همانگونه که در بند ت - ۴۶ خاطر نشان گردید، حسابرسی می‌تواند در توصیف مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرسی، به نتایج حاصل از اجرای روش‌های حسابرسی درباره آن مسائل اشاره کند. با این حال، در صورت انجام این کار، برای جلوگیری از این برداشت نادرست که توصیف مذکور به منزله اظهارنظر جداگانه حسابرسی نسبت به آنها است و همچنین به منظور جلوگیری از زیر سؤال رفتن اظهارنظر حسابرسی نسبت به صورت‌های مالی، به عنوان یک مجموعه واحد، اعمال دقت در این خصوص ضروری است.

شرایطی که در آن، مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرسی اطلاع‌رسانی نمی‌شود (رک: بند ۱۴)

ت-۵۲. طبق قوانین یا مقررات ممکن است افشای عمومی یک مسئله توسط مدیران اجرایی یا حسابرسی منع شده باشد، در حالی که آن مسئله به عنوان مسائل عمده حسابرسی تلقی گردیده است. برای مثال، اطلاع‌رسانی عمومی مسائلی که بتواند به تحقیقات مقامات ذیصلاح در مورد یک عمل غیرقانونی قطعی یا مشکوک آسیب برساند، ممکن است به صراحت توسط قوانین یا مقررات منع شده باشد.

ت-۵۳. همانگونه که در بند ت - ۱۴ خاطر نشان گردید، بسیار بعید است موضوعی که به عنوان مسائل عمده حسابرسی تعیین شده است، در گزارش حسابرسی اطلاع‌رسانی نشود، چرا که فرض بر این است که منافع عمومی در گرو توصیف

استاندارد حسابرسی ۷۰۱

اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرسی مستقل

شفاف‌تر کار حسابرسی برای استفاده‌کنندگان مورد نظر است. بنابراین، تصمیم در مورد عدم اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی صرفاً زمانی مناسب است که پیامدهای منفی اطلاع‌رسانی اینگونه مسائل برای واحد تجاری یا عموم مردم چنان عمده به نظر رسد که انتظار رود از منافع عمومی حاصل از اطلاع‌رسانی آن مسائل فزونی یابد.

ت-۵۴. برای تصمیم‌گیری در خصوص عدم اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی، واقعیت‌ها و شرایط مرتبط با آن مسائل مورد توجه قرار می‌گیرد. اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی به مدیران اجرایی و ارکان راهبری به حسابرسی کمک می‌کند دیدگاه‌های مدیران اجرایی را در خصوص شدت پیامدهای منفی احتمالی اطلاع‌رسانی مسائل مورد نظر در گزارش حسابرسی درک کند. به صورت مشخص، اطلاع‌رسانی به مدیران اجرایی و ارکان راهبری از طرق زیر به حسابرسی کمک می‌کند قضاوت دقیق‌تری در این مورد داشته باشد که آیا مسائل مورد نظر می‌بایست اطلاع‌رسانی شود یا خیر.

- به حسابرسی کمک می‌کند دلیل عدم افشای آن مسائل توسط واحد تجاری (برای مثال، اگر قوانین، مقررات، یا چارچوب گزارشگری مالی خاصی، تأخیر در افشا یا عدم افشای موضوع را مجاز بدانند) و دیدگاه مدیران اجرایی در مورد پیامدهای منفی افشا را، در صورت وجود، درک نماید. مدیران اجرایی ممکن است توجه حسابرسی را به جنبه‌های خاصی از قوانین یا مقررات یا سایر الزامات جلب نمایند که می‌تواند برای ارزیابی پیامدهای منفی افشای مسائل مورد نظر سودمند واقع شوند (برای مثال، اینگونه جنبه‌ها می‌توانند به پیامدهای منفی اطلاع‌رسانی بر تعاملات تجاری یا جایگاه رقابتی واحد تجاری مربوط باشند). با وجود این، دیدگاه مدیران اجرایی در مورد پیامدهای منفی اطلاع‌رسانی، به تنهایی رافع مسئولیت حسابرسی طبق بند ۱۴ب، برای ارزیابی اینکه آیا پیامدهای منفی اطلاع‌رسانی مسائل مورد نظر بیش از منافع عمومی حاصل از اطلاع‌رسانی آنها است یا خیر، نمی‌باشد.

- با اطلاع‌رسانی به مدیران اجرایی و ارکان راهبری روشن می‌شود که آیا در ارتباط با مسائل مورد نظر، اطلاع‌رسانی به مراجع تنظیم مقررات، نظارتی یا ضابطان اجرایی مربوط صورت گرفته است یا خیر، به ویژه اگر به نظر رسد چنین مذاکراتی از ادعای مدیران اجرایی دال بر اینکه افشای عمومی مسئله مورد نظر مناسب نیست، پشتیبانی می‌کند.

- با اطلاع‌رسانی به مدیران اجرایی و ارکان راهبری، حسابرسی می‌تواند آنها را به افشای عمومی اطلاعات مرتبط با مسائل مورد نظر ترغیب نماید. به صورت مشخص، زمانی این امر امکان‌پذیر است که نگرانی‌های مدیران اجرایی و ارکان راهبری در مورد اطلاع‌رسانی عمومی، محدود به جنبه‌های خاصی از مسائل مورد نظر باشد، طوری که برخی اطلاعات در مورد مسائل مورد نظر، حساسیت کمتری داشته و از این رو قابل اطلاع‌رسانی عمومی می‌باشد.

در عین حال، حسابرسی ممکن است ضروری بداند تأییدیه‌ای کتبی از مدیران اجرایی دریافت کند که در آن دلایل مناسب نبودن افشای عمومی مسئله مورد نظر، از جمله دیدگاه مدیران اجرایی در خصوص شدت پیامدهای منفی احتمالی ناشی از اطلاع‌رسانی آن مسائل عنوان شده باشد.

ت-۵۵. همچنین حسابرسی ممکن است با توجه به الزامات اخلاقی مربوط، مکلف به ارزیابی پیامدهای اطلاع‌رسانی مسائلی باشد که به عنوان مسائل عمده حسابرسی تعیین شده است. به علاوه، صرف‌نظر از آنکه آیا مسائلی که به عنوان مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرسی اطلاع‌رسانی می‌شود یا خیر، حسابرسی ممکن است طبق قوانین یا مقررات ملزم به اطلاع‌رسانی اینگونه مسائل به مراجع تنظیم مقررات، مراجع نظارتی یا ضابطان اجرایی مربوط باشد. اینگونه اطلاع‌رسانی‌ها می‌تواند به دقیق‌تر شدن ارزیابی حسابرسی از پیامدهای منفی احتمالی اطلاع‌رسانی مسائل مورد نظر در گزارش حسابرسی کمک کند.

استاندارد حسابرسی ۷۰۱

اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس مستقل

ت-۵۶. تصمیم حسابرس مبنی بر عدم اطلاع‌رسانی مسائل مورد نظر با در نظر گرفتن مباحث پیچیده اتخاذ می‌شود و قضاوت حرفه‌ای عمده‌ای را از جانب حسابرس طلب می‌کند. بنابراین، ممکن است حسابرس مناسب بداند در خصوص آن، نظر مشاوران حقوقی را جویا شود.

شکل و محتوای بخش «مسائل عمده حسابرسی» در دیگر شرایط (رک: بند ۱۶)

ت-۵۷. الزامات مندرج در بند ۱۶ در شرایط زیر کاربرد دارد:

الف- حسابرس طبق بند ۱۰ به این نتیجه برسد که مصداقی از مسائل عمده حسابرسی وجود ندارد (به بند ت-۵۹ مراجعه شود).

ب- حسابرس طبق بند ۱۴ به این نتیجه برسد که مسائل عمده حسابرسی، در گزارش حسابرس اطلاع‌رسانی نخواهد شد.

پ- مسائلی که به عنوان مسائل عمده حسابرسی تعیین شده است صرفاً از جنس مسائلی هستند که طبق بند ۱۵ اطلاع‌رسانی گردیده‌اند.

ت-۵۸. مثال تشریحی زیر، بیانگر نحوه نگارش بخش «مسائل عمده حسابرسی» در گزارش حسابرس در مواردی است که حسابرس به این نتیجه رسیده است که هیچگونه مسائل عمده حسابرسی برای اطلاع‌رسانی وجود ندارد:

مسائل عمده حسابرسی

ا] به استثنای مسائل توصیف شده در بخش مبانی اظهارنظر مشروط (مردود) یا بخش ابهام بااهمیت مرتبط با تداوم فعالیت، مسائل عمده حسابرسی دیگری برای درج در گزارش حسابرس وجود ندارد.

ت-۵۹. تعیین مسائل عمده حسابرسی متضمن قضاوت درباره اهمیت نسبی مسائلی است که مستلزم توجه خاص حسابرس می‌باشد. بنابراین، به ندرت ممکن است در حسابرسی مجموعه کامل صورت‌های مالی با مقاصد عمومی یک شرکت پذیرفته شده در بورس این وضعیت به وجود آید که حتی یک مسئله عمده حسابرسی در بین موضوعات اطلاع‌رسانی شده به ارکان راهبری برای درج در گزارش حسابرس وجود نداشته باشد. با وجود این، در برخی شرایط خاص (برای مثال، در مورد یک شرکت پذیرفته شده در بورس که عملیات محدودی دارد)، حسابرس ممکن است به این نتیجه برسد که هیچگونه مسائل عمده حسابرسی طبق بند ۱۰ این استاندارد وجود ندارد، چرا که حسابرس با هیچگونه مسئله‌ای که مستلزم توجه خاص حسابرس باشد، برخورد نکرده است.

اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری (رک: بند ۱۷)

ت-۶۰. استاندارد ۲۶۰ حسابرس را ملزم به اطلاع‌رسانی به موقع به ارکان راهبری نموده است. زمان‌بندی مناسب برای اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی به شرایط هر کار حسابرسی بستگی دارد. با وجود این، حسابرس می‌تواند دیدگاه اولیه خود درباره مسائل عمده حسابرسی را هنگام مذاکره در خصوص زمان‌بندی اجرا و دامنه برنامه‌ریزی شده کار حسابرسی اطلاع‌رسانی کند و هنگام اطلاع‌رسانی در مورد یافته‌های حسابرسی در خصوص مسائل عمده حسابرسی، مذاکرات مفصلتری با ارکان راهبری داشته باشد. انجام این کار می‌تواند به کاهش چالش‌های عملی، که در مسیر گفت و گوی جدی درباره مسائل عمده حسابرسی هنگام نهایی شدن صورت‌های مالی برای انتشار روی می‌دهد، کمک کند.

استاندارد حسابرسی ۲۰۱

اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس مستقل

ت-۶۱. ارکان راهبری از طریق اطلاع‌رسانی حسابرس، از مسائل عمده حسابرسی آگاه می‌شوند و فرصتی برای ارکان راهبری مهیا می‌شود تا در صورت لزوم، شفاف‌سازی بیشتری را از حسابرس مطالبه کنند. حسابرس می‌تواند با ارائه پیش‌نویس گزارش خود به ارکان راهبری، مذاکرات با آنها در مورد مسائل عمده حسابرسی را تسهیل کند. اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری، از یکسو نشانه توجه به نقش مهم آن در نظارت بر فرایند گزارشگری مالی است و از سوی دیگر، این فرصت را فراهم می‌آورد که مبنای تصمیمات حسابرس در مسائل عمده حسابرسی و چگونگی توصیف این مسائل در گزارش حسابرس، توسط ارکان راهبری درک شود. افزون بر این، باعث می‌شود ارکان راهبری بتوانند به ارزیابی این مسئله بپردازند که با توجه به این واقعیت که مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس اطلاع‌رسانی خواهد شد، آیا افشای بیشتر در صورت‌های مالی سودمند است یا خیر.

ت-۶۲. الزامات اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری به شرح مندرج در بند ۱۷-الف، شامل شرایط بسیار نادری نیز می‌شود که علی‌رغم اینکه مسئله‌ای به عنوان مسائل عمده حسابرسی تعیین شده است، در گزارش حسابرس اطلاع‌رسانی نمی‌شود (به بندهای ۱۴ و ت - ۵۴ مراجعه شود).

ت-۶۳. الزام مندرج در بند ۱۷-ب مبنی بر اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری در مواردی که حسابرس به این نتیجه رسیده است که هیچ‌گونه مسائل عمده حسابرسی برای اطلاع‌رسانی در گزارش حسابرس وجود ندارد می‌تواند فرصتی را برای حسابرس فراهم کند تا مذاکرات مفصلتری با اشخاص دیگری داشته باشد که با کار حسابرسی و مسائل عمده‌ای که ممکن است در کار پیش آمده باشد آشنا هستند (شامل بررسی‌کننده کنترل کیفیت کار، در مواردی که فردی برای انجام این مسئولیت تعیین شده است). این مذاکرات می‌تواند باعث شود حسابرس مجدداً این موضوع را مورد ارزیابی قرار دهد که واقعاً هیچ‌گونه مسائل عمده حسابرسی برای اطلاع‌رسانی در گزارش حسابرس وجود ندارد.

مستندسازی (رک: بند ۱۸)

ت-۶۴. طبق بند ۸ استاندارد ۲۳۰، حسابرس باید مستندات حسابرسی کار حسابرسی را به گونه‌ای تهیه کند که علاوه بر برآوردن اهداف دیگر این مستندات، برای درک قضاوت‌های حرفه‌ای عمده حسابرس توسط حسابرس با تجربه دیگری که هیچ‌گونه ارتباط قبلی با آن کار حسابرسی نداشته است، کافی باشد. در خصوص مسائل عمده حسابرسی، این قضاوت‌های حرفه‌ای شامل تعیین مسائل مستلزم توجه خاص حسابرس از بین موضوعات اطلاع‌رسانی شده به ارکان راهبری و تعیین مسائل عمده حسابرسی از بین مسائل مستلزم توجه خاص حسابرس است. قضاوت‌های حسابرس در این خصوص به احتمال زیاد متکی به مستندات اطلاع‌رسانی حسابرس به ارکان راهبری و مستندات حسابرسی مربوط به هر یک از موضوعات اطلاع‌رسانی شده (به بند ت - ۳۹ مراجعه شود) و سایر مستندات حسابرسی مسائل عمده است که در جریان حسابرسی مشخص شده است. با این حال، این استاندارد، حسابرس را ملزم نکرده است دلیل خود را برای عدم تلقی یک یا چند موضوع اطلاع‌رسانی شده به ارکان راهبری به عنوان مسائل مستلزم توجه خاص حسابرس، مستند کند.