

**استاندارد حسابرسی 230**  
**مستندات حسابرسی**  
**(تجدید نظر شده 1395)**



## استاندارد حسابرسی 230

### مستندات حسابرسی

(تجدید نظر شده 1395)

#### فهرست

بند	کلیات
1	دامنه کاربرد
2-3	ماهیت و اهداف مستندات حسابرسی
4	تاریخ اجرا
5	هدف
6	تعاریف
	الزامات
7	تهیه به موقع مستندات حسابرسی
8-13	مستندات روشهای حسابرسی اجرا شده و شواهد حسابرسی کسب شده
14-16	تنظیم نهایی پرونده حسابرسی
	توضیحات کاربردی
ت-1	تهیه به موقع مستندات حسابرسی
ت-2 تا ت-20	مستندات روشهای حسابرسی اجرا شده و شواهد حسابرسی کسب شده
ت-21 تا ت-24	تنظیم نهایی پرونده حسابرسی
	پیوست: الزامات سایر استانداردهای حسابرسی در رابطه با مستندات

این استاندارد باید همراه با استاندارد حسابرسی 200 "اهداف کلی حسابرس مستقل و انجام حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی" مطالعه شود.

## استاندارد حسابرسی 230

### مستندات حسابرسی

(تجدید نظر شده 1395)

## استاندارد حسابرسی 230

### مستندات حسابرسی

(تجدید نظر شده 1395)

#### کلیات

##### دامنه کاربرد

1. در این استاندارد، مسئولیت حسابرس در ارتباط با تهیه مستندات حسابرسی در حسابرسی صورتهای مالی مطرح می‌شود. فهرست سایر استانداردهای حاوی الزامات و راهنماییهای ویژه مربوط به مستندات در پیوست این استاندارد ارائه شده است. الزامات ویژه مربوط به مستندات در سایر استانداردها، کاربرد این استاندارد را محدود نمی‌کند. قوانین یا مقررات نیز ممکن است الزامات بیشتری را برای مستندات مقرر کند.

##### ماهیت و اهداف مستندات حسابرسی

2. مستندات حسابرسی که در تهیه آنها الزامات این استاندارد و الزامات ویژه سایر استانداردهای مربوط رعایت شده باشد، شواهد زیر را فراهم می‌کند:

الف - شواهد پشتیبان نتیجه‌گیری حسابرس در خصوص دستیابی به اهداف کلی حسابرس<sup>1</sup>، و

ب - شواهد انجام حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی و الزامات قانونی و مقرراتی مربوط.

3. مستندات حسابرسی منجر به دستیابی به اهداف دیگری، از جمله موارد زیر، می‌شود:

• کمک به تیم حسابرسی در برنامه‌ریزی و انجام حسابرسی.

• کمک به سرپرست تیم حسابرسی برای هدایت و سرپرستی کار، و ایفای مسئولیتهای بررسی کار طبق استاندارد 220<sup>2</sup>.

• قادر ساختن تیم حسابرسی به پاسخگویی در مورد کار خود.

• نگهداری سوابق موضوعات عمده مربوط برای حسابرسیهای آتی.

• امکان‌پذیر کردن بازبینی و بررسی کنترل کیفیت طبق استاندارد کنترل کیفیت 1<sup>3</sup>.

• امکان‌پذیر کردن بازبینی برون‌سازمانی طبق الزامات قانونی و مقرراتی یا سایر الزامات مربوط.

##### تاریخ اجرا

4. این استاندارد برای حسابرسی صورتهای مالی که دوره مالی آنها از اول فروردین 1395 و پس از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

##### هدف

5. هدف حسابرس از تهیه مستندات حسابرسی تأمین موارد زیر است:

الف - مدارک کافی و مناسب پشتیبان گزارش حسابرس، و

ب - شواهد برنامه‌ریزی و انجام حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی و الزامات قانونی و مقرراتی مربوط.

1. استاندارد حسابرسی 200، "اهداف کلی حسابرس مستقل و انجام حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی (تجدید نظر شده 1391)"، بند 11

2. استاندارد حسابرسی 220، "کنترل کیفیت حسابرسی اطلاعات مالی تاریخی (تجدید نظر شده 1386)"، بندهای 21 تا 29

3. استاندارد کنترل کیفیت 1، "کنترل کیفیت در مؤسسات ارائه‌کننده خدمات حسابرسی، سایر خدمات اطمینان‌بخشی و خدمات مرتبط"، بندهای 45 تا 49، 59 تا 66 و 84 تا 97

## استاندارد حسابرسی 230

### مستندات حسابرسی

(تجدید نظر شده 1395)

#### تعاریف

6. در این استاندارد، اصطلاحات زیر با معانی مشخص شده برای آنها بکار رفته است:

الف - **پرونده حسابرسی** - یک یا چند پوشه یا سایر ابزارهای ذخیره‌سازی داده‌ها، به شکل فیزیکی یا الکترونیکی، که شامل سوابقی است که مستندات یک کار حسابرسی را تشکیل می‌دهد.

ب - **حسابرس با تجربه** - فردی که دارای تجربه عملی حسابرسی، و شناخت معقولی از موارد زیر است:

1. فرایندهای حسابرسی،

2. استانداردهای حسابرسی و الزامات قانونی و مقرراتی مربوط،

3. محیط تجاری حوزه فعالیت واحد تجاری، و

4. موضوعات حسابرسی و گزارشگری مالی مربوط به صنعت واحد تجاری.

پ - **مستندات حسابرسی** - مدارک مربوط به روشهای حسابرسی اجرا شده، شواهد حسابرسی کسب شده، و نتایج به دست آمده توسط حسابرس (گاهی اوقات اصطلاح "کاربرگهای حسابرسی" نیز برای مستندات حسابرسی استفاده می‌شود).

#### الزامات

##### تهیه به موقع مستندات حسابرسی

7. حسابرس باید مستندات حسابرسی را به موقع تهیه کند. (رک: بند ت-1)

**مستندات روشهای حسابرسی اجرا شده و شواهد حسابرسی کسب شده**

*شکل، محتوا و میزان مستندات حسابرسی*

8. حسابرس باید مستندات حسابرسی را به گونه‌ای تهیه کند که برای درک موارد زیر توسط یک حسابرس با تجربه، بدون

هیچ گونه ارتباط قبلی با کار حسابرسی مورد نظر، کافی باشد: (رک: بندهای ت-2 تا ت-5، ت-16 و ت-17)

الف - ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی اجرا شده طبق استانداردهای حسابرسی و الزامات قانونی و مقرراتی مربوط، (رک: بندهای ت-6 و ت-7)

ب - نتایج حاصل از روشهای حسابرسی اجرا شده، و شواهد حسابرسی کسب شده، و

پ - موضوعات عمده مشخص شده در جریان حسابرسی، نتیجه‌گیری انجام شده در مورد آنها و قضاوت‌های حرفه‌ای عمده در دستیابی به آن نتایج. (رک: بندهای ت-8 تا ت-11)

9. در مستندسازی ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی اجرا شده باید موارد زیر ثبت شود:

الف - ویژگیهای معرف ارقام یا موضوعات خاص آزمون شده، (رک: بند ت-12)

ب - نام شخص انجام‌دهنده کار حسابرسی و تاریخ تکمیل آن کار، و

## استاندارد حسابرسی 230

### مستندات حسابرسی

(تجدید نظر شده 1395)

پ - نام شخص بررسی کننده کار حسابرسی و تاریخ و میزان این بررسی. (رک: بند ت-13)

10. حسابرس باید مذاکراتی که با مدیران اجرایی، ارکان راهبری، و سایر اشخاص در خصوص موضوعات عمده، شامل ماهیت موضوعات عمده مورد مذاکره و زمان مذاکره و شخص مذاکره شونده داشته است را مستند کند. (رک: بند ت-14)

11. چنانچه حسابرس اطلاعاتی کسب کند که با نتیجه گیری نهایی وی درباره یک موضوع عمده در تناقض باشد، باید نحوه برخورد با این تناقض را مستند کند. (رک: بند ت-15)

#### انحراف از یک الزام مربوط

12. در شرایط استثنایی، چنانچه حسابرس به این نتیجه برسد که انحراف از یک الزام مربوط در یک استاندارد، اجتناب ناپذیر است باید نحوه دستیابی به هدف آن الزام از طریق اجرای روشهای حسابرسی جایگزین، و همچنین دلایل انحراف از الزام مذکور را مستند کند. (رک: بندهای ت-18 و ت-19)

#### وقایع پس از تاریخ گزارش حسابرس

13. در شرایط استثنایی، چنانچه حسابرس پس از تاریخ گزارش حسابرس، روشهای حسابرسی جدید یا اضافی را اجرا کند یا به نتایج جدیدی برسد، باید موارد زیر را مستند کند: (رک: بند ت-20)

الف - شرایط پیش آمده،

ب - روشهای حسابرسی جدید یا بیشتر اجرا شده، شواهد حسابرسی کسب شده، و نتیجه گیری انجام شده، و اثر آنها بر گزارش حسابرس، و

پ - نام فرد تغییر دهنده مستندات حسابرسی و تاریخ آن، و نام فرد بررسی کننده این تغییرات و تاریخ بررسی.

#### تنظیم نهایی پرونده حسابرسی

14. حسابرس باید مستندات حسابرسی را در پرونده حسابرسی نگهداری کند و فرایند اداری تنظیم نهایی پرونده حسابرسی را در مدت زمان مناسب پس از تاریخ گزارش حسابرس، به انجام رساند. (رک: بندهای ت-21 و ت-22)

15. پس از تنظیم نهایی پرونده حسابرسی، حسابرس نباید مستندات حسابرسی را پیش از پایان دوره نگهداری آن حذف یا امحا کند. (رک: بند ت-23)

16. در مواردی به جز موارد مطرح شده در بند 13، اگر به نظر حسابرس، تعدیل مستندات حسابرسی فعلی یا افزودن مستندات حسابرسی جدید بعد از تنظیم نهایی پرونده حسابرسی، ضرورت یابد، باید صرفنظر از ماهیت تعدیلات یا اضافات، موارد زیر را مستند کند: (رک: بند ت-24)

الف - دلایل خاص انجام تعدیلات یا اضافات، و

ب - نام فرد تعدیل کننده یا اضافه کننده و تاریخ آن، و نام فرد بررسی کننده و تاریخ بررسی این تعدیلات.

\*\*\*

## استاندارد حسابرسی 230

### مستندات حسابرسی

(تجدید نظر شده 1395)

#### توضیحات کاربردی

تهیه به موقع مستندات حسابرسی (رک: بند 7)

ت-1. تهیه به موقع مستندات حسابرسی کافی و مناسب به افزایش کیفیت حسابرسی کمک می کند و بررسی و ارزیابی اثربخش شواهد حسابرسی کسب شده و نتایج به دست آمده را پیش از نهایی شدن گزارش حسابرس، تسهیل می نماید. مستندات تهیه شده در زمان انجام کار حسابرسی معمولاً بهتر از مستنداتی است که پس از آن تهیه می شود.

مستندات روشهای حسابرسی اجرا شده و شواهد حسابرسی کسب شده

شکل، محتوا و میزان مستندات حسابرسی (رک: بند 8)

ت-2. شکل، محتوا و میزان مستندات حسابرسی به عواملی چون موارد زیر بستگی دارد:

- اندازه و پیچیدگی واحد تجاری.
- ماهیت روشهای حسابرسی که قرار است اجرا شود.
- خطرهای تحریف بااهمیت مشخص شده.
- اهمیت شواهد حسابرسی کسب شده.
- ماهیت و میزان موارد استثنای مشخص شده.
- نیاز به مستندسازی نتیجه گیری یا مبانی نتیجه گیری که به آسانی از مستندات کار انجام شده یا شواهد حسابرسی کسب شده قابل تشخیص نیست.
- روش اجرای حسابرسی و ابزارهای استفاده شده.

ت-3. مستندات حسابرسی را می توان به صورت کاغذی، الکترونیکی یا روشهای دیگر تهیه کرد. نمونه هایی از مستندات حسابرسی عبارتند از:

- برنامه های حسابرسی.
- تجزیه و تحلیلها.
- شرح موضوعات شامل نکات حسابرسی.
- خلاصه موضوعات عمده.
- تأییدیه های برون سازمانی و تأییدیه مدیران.
- چک لیستها.
- مکاتبات (شامل پست الکترونیکی) مربوط به موضوعات عمده.

خلاصه یا تصویر مدارک واحد تجاری (برای مثال، قراردادها و موافقتنامه های عمده و ویژه) می تواند جزء مستندات حسابرسی



## استاندارد حسابرسی 230

### مستندات حسابرسی

(تجدید نظر شده 1395)

باشد. اما، مستندات حسابرسی نمی‌تواند جایگزین اسناد و مدارک حسابداری واحد تجاری شود.

ت-4. نیازی نیست حسابرس پیش‌نویس‌های اولیه کاربرگها و صورتهای مالی، یادداشت‌های ناقص یا مقدماتی، نسخه‌های قبلی مستندات اصلاح شده به دلیل اشتباهات تایپی یا سایر اشتباهات، و نسخه‌های تکراری را به عنوان مستندات حسابرسی نگهداری کند.

ت-5. توضیحات شفاهی حسابرس، به تنهایی، پشتوانه‌ای کافی برای کار حسابرسی انجام شده یا نتایج به دست آمده نمی‌باشد، اما می‌تواند برای تشریح یا شفاف‌سازی اطلاعات منعکس در مستندات حسابرسی مورد استفاده قرار گیرد.

مستندات رعایت استانداردهای حسابرسی (رک: بند 8-الف)

ت-6. در اصل، رعایت الزامات این استاندارد باعث می‌شود مستندات حسابرسی با توجه به شرایط موجود، کافی و مناسب باشد. سایر استانداردهای حسابرسی در برگیرنده الزاماتی درخصوص مستندات است که هدف آنها شفاف‌سازی کاربرد این استاندارد در شرایط خاص مربوط به آن استانداردها است. الزامات مربوط به مستندات مطرح شده در سایر استانداردها، کاربرد این استاندارد را محدود نمی‌کند. علاوه بر این، نبود الزامات مربوط به مستندات در یک استاندارد خاص، توجیهی برای عدم تهیه مستندات مربوط به رعایت آن استاندارد نیست.

ت-7. مستندات حسابرسی فراهم کننده شواهدی مبنی بر انجام حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی است. اما مستندسازی تمام موضوعات بررسی شده، یا قضاوت‌های حرفه‌ای انجام شده در حسابرسی، نه ضروری و نه عملی است. علاوه بر این، ضرورت ندارد حسابرس موضوعاتی که مستندات موجود در پرونده حسابرسی اثبات کننده انجام آنها است را به صورت جداگانه (برای مثال، در یک چک‌لیست) مستند کند. برای مثال:

- وجود مستندات کافی مربوط به طرح کلی حسابرسی، انجام برنامه‌ریزی توسط حسابرس را اثبات می‌کند.
- وجود قرارداد حسابرسی امضا شده در پرونده حسابرسی، شرایط توافق شده بین مؤسسه حسابرسی و مدیران اجرایی و در صورت لزوم ارکان راهبری واحد تجاری را اثبات می‌کند.
- گزارش حسابرس حاوی اظهار نظر مشروط، رعایت الزامات مربوط به اظهار نظر مشروط طبق شرایط مشخص شده در استانداردهای حسابرسی مربوط را اثبات می‌کند.
- در ارتباط با الزاماتی که عموماً در جریان حسابرسی کاربرد دارند، ممکن است روشهای متعددی برای اثبات رعایت آنها در پرونده حسابرسی وجود داشته باشد. برای مثال:
  - برای اثبات اینکه تردید حرفه‌ای حسابرس مستند شده است، ممکن است تنها یک روش وجود نداشته باشد. با این وجود، مستندات حسابرسی ممکن است فراهم کننده شواهدی درخصوص اعمال تردید حرفه‌ای توسط حسابرس طبق استانداردهای حسابرسی باشد. چنین شواهدی ممکن است در برگیرنده روشهای خاص اجرا شده برای تأیید پاسخهای مدیران اجرایی به سؤالات حسابرس باشد.

## استاندارد حسابرسی 230

### مستندات حسابرسی

(تجدید نظر شده 1395)

○ همچنین، شواهد مربوط به رعایت استانداردهای حسابرسی توسط مدیر مسئول کار حسابرسی در ایفای مسئولیت هدایت، سرپرستی و عملکرد حسابرسی، ممکن است به چندین روش مستند شود. این امر ممکن است شامل مستندات مشارکت به موقع مدیر مسئول کار حسابرسی در جنبه‌های مختلف کار حسابرسی، از قبیل مشارکت در مذاکرات اعضای تیم حسابرسی طبق الزامات استاندارد 315<sup>1</sup> باشد.

مستندات موضوعات عمده و قضاوت‌های حرفه‌ای مربوط (رک: بند 8-پ)

ت-8. قضاوت در مورد عمده بودن یک موضوع، مستلزم تحلیل بی‌طرفانه واقعیتها و شرایط موجود است. نمونه‌هایی از موضوعات عمده شامل موارد زیر است:

- موضوعاتی که به خطرهای عمده (طبق تعریف استاندارد 315<sup>2</sup>) می‌انجامد.
- نتایج حاصل از اجرای روشهای حسابرسی که بیانگر (الف) احتمال تحریف بااهمیت صورتهای مالی، یا (ب) لزوم تجدیدنظر در ارزیابی قبلی حسابرس از خطرهای تحریف بااهمیت و برخورد حسابرس با آن خطرها باشد.
- شرایطی که در اجرای روشهای حسابرسی لازم، برای حسابرس مشکل عمده‌ای پدید می‌آورد.
- یافته‌هایی که می‌تواند به ارائه اظهارنظر تعدیل شده یا افزودن بند تأکید بر مطلب خاص در گزارش حسابرس منجر شود.

ت-9. یکی از عوامل مهم در تعیین شکل، محتوا و میزان مستندات حسابرسی برای موضوعات عمده، میزان قضاوت حرفه‌ای اعمال شده در انجام کار حسابرسی و ارزیابی نتایج است. مستندات قضاوت‌های حرفه‌ای عمده به تشریح نتایج حسابرسی و افزایش کیفیت قضاوت کمک می‌کند. این موضوعات برای افراد مسئولی که مستندات حسابرسی را بررسی می‌کنند، از جمله افرادی که در حسابرسیهای بعدی، تداوم عمده بودن این نکات را بررسی می‌کنند (برای مثال، زمانی که برآوردهای حسابداری قبلی مورد بررسی مجدد قرار می‌گیرد) قابل استفاده است.

ت-10. نمونه‌هایی از شرایطی که در آن، طبق الزامات بند 8، تهیه مستندات حسابرسی مربوط به استفاده از قضاوت حرفه‌ای، از جمله در مواردی که موضوعات و قضاوتها عمده هستند، مناسب است، عبارتند از:

- دلایل نتیجه‌گیری حسابرس زمانی که طبق یک الزام خاص، باید به اطلاعات یا عوامل معینی توجه کند، و این توجه در ارتباط با یک کار خاص، مهم تلقی می‌شود.
- مبنای نتیجه‌گیری حسابرس در مورد معقول بودن قضاوت‌های ذهنی (برای مثال، معقول بودن برآوردهای حسابداری عمده).
- مبنای نتیجه‌گیری حسابرس درباره اعتبار یک سند در مواردی که با توجه به شرایط مشخص شده در جریان حسابرسی، حسابرس به این نتیجه برسد که آن سند اعتبار ندارد و انجام بررسیهای بیشتر، نظیر استفاده از کار یک کارشناس یا دریافت تأییدیه، لازم باشد.

1. استاندارد حسابرسی 315، "تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت از طریق شناخت واحد تجاری و محیط آن (تجدیدنظر شده 1393)"، بند 10

2. استاندارد حسابرسی 315، بند 4-ث

## استاندارد حسابرسی 230

### مستندات حسابرسی

(تجدید نظر شده 1395)

ت-11. حسابرس ممکن است تهیه و نگهداری خلاصه‌ای از موضوعات عمده به عنوان بخشی از مستندات حسابرسی را مفید بداند. در این خلاصه، موضوعات عمده مشخص شده در جریان حسابرسی و نحوه برخورد با آنها توصیف می‌شود یا اینکه به سایر مستندات حسابرسی که حاوی این اطلاعات است، عطف داده می‌شود. چنین خلاصه‌ای می‌تواند به ویژه در کارهای حسابرسی بزرگ و پیچیده، باعث تسهیل بازبینی و بررسی اثربخش و کارآمد مستندات حسابرسی گردد. علاوه بر این، تهیه این خلاصه در ارزیابی موضوعات عمده به حسابرس کمک می‌کند. این خلاصه همچنین می‌تواند حسابرس را در تصمیم‌گیری نسبت به اینکه آیا با توجه به روشهای حسابرسی اجرا شده و نتایج به دست آمده، اهداف استانداردهای حسابرسی خاصی وجود داشته که قابل دستیابی نبوده و این امر منجر به عدم دستیابی به اهداف کلی حسابرس شده است یا خیر، یاری کند.

مشخص کردن ارقام یا موضوعات خاص آزمون شده، و افراد تهیه کننده و بررسی کننده (رک: بند 9)

ت-12. ثبت ویژگیهای مشخص کننده ارقام یا موضوعات خاص آزمون شده، و افراد تهیه کننده و بررسی کننده، اهداف متعددی را برآورده می‌کند. برای مثال، تیم حسابرسی را قادر به پاسخگویی در مقابل کار خود می‌کند و بررسی موارد استثنا یا تناقض را تسهیل می‌کند. این ویژگیها، بسته به ماهیت روشهای حسابرسی و قلم یا موضوع مورد آزمون متفاوت خواهد بود. برای مثال:

- در مورد آزمون جزئیات سفارشات خرید واحد تجاری، حسابرس می‌تواند با استفاده از تاریخ و شماره سفارشات خرید، ارقام مورد آزمون را مشخص کند.

- در مورد روشی که مستلزم انتخاب یا بررسی همه ارقام بزرگتر از مبلغ معینی از یک جامعه آماری باشد، حسابرس ممکن است دامنه روش را ثبت و جامعه را مشخص کند (برای مثال، همه ثبتهای بزرگتر از یک مبلغ معین در دفاتر حسابداری).

- در مورد روشی که مستلزم نمونه‌گیری منظم از یک جامعه مدارک باشد، حسابرس ممکن است مدارک انتخابی را با ثبت منبع آنها، نقطه شروع و فاصله نمونه‌گیری مشخص کند (برای مثال، نمونه‌گیری منظم از برگهای رسید کالا، انتخابی از گزارشهای رسید کالای ثبت شده برای فاصله زمانی از اول تیر تا پایان آذر، با شروع از برگ رسید کالای شماره 345 و فاصله نمونه‌گیری 25).

- در مورد روشی که مستلزم پرس و جو از کارکنان مربوط در واحد تجاری باشد، حسابرس ممکن است تاریخهای پرس و جو و اسامی و عنوان شغلی کارکنان مورد نظر را ثبت کند.

- در مورد روشی که مستلزم مشاهده باشد، حسابرس ممکن است فرایند یا موضوع مورد مشاهده، افراد مربوط، مسئولیتهای آنها، و تاریخ و محل انجام مشاهده را ثبت کند.

ت-13. طبق استاندارد 220، حسابرس ملزم است از طریق بررسی مستندات حسابرسی، کار حسابرسی انجام شده را بررسی کند. الزام به مستند کردن نام فرد بررسی کننده بدین معنی نیست که در تمام کاربرگهای حسابرسی شواهدی از انجام بررسی وجود داشته باشد،

## استاندارد حسابرسی 230

### مستندات حسابرسی

(تجدید نظر شده 1395)

با این حال، الزام مذکور بدین معنی است که کار بررسی شده، شخص بررسی کننده، و تاریخ بررسی باید مستند شود.

مستندات مذاکرات با مدیران اجرایی، ارکان راهبری، و اشخاص دیگر درخصوص موضوعات عمده (رک: بند 10)

ت-14. مستندات محدود به سوابق تهیه شده توسط حسابرس نیست بلکه می تواند شامل دیگر سوابق مناسب نظیر خلاصه مذاکراتی باشد که توسط کارکنان واحد تجاری تهیه و مورد قبول حسابرس واقع شده است. سایر اشخاصی که حسابرس ممکن است درباره موضوعات عمده با آنها مذاکره کند می تواند شامل سایر کارکنان واحد تجاری، و اشخاص برون سازمانی، مانند مشاوران حرفه ای واحد تجاری باشد.

مستندات نحوه برخورد با موارد متناقض (رک: بند 11)

ت-15. الزام به مستندسازی نحوه برخورد حسابرس با موارد متناقض در اطلاعات به این معنی نیست که حسابرس باید مستندات نادرست یا مازاد و بلااستفاده را نگهداری کند.

ملاحظات خاص واحدهای تجاری کوچک (رک: بند 8)

ت-16. معمولاً مستندات حسابرسی، در حسابرسی واحدهای تجاری کوچک، کمتر از مستندات حسابرسی در حسابرسی سایر واحدهای تجاری است. علاوه بر این، در مواردی که کل کار حسابرسی توسط مدیر مسئول کار انجام می شود، مستندات شامل موضوعاتی نمی شود که ممکن است صرفاً باید برای آگاهی، و هدایت اعضای تیم حسابرسی، یا به منظور فراهم آوردن شواهدی مبنی بر انجام بررسی توسط سایر اعضای تیم مستند شوند (برای مثال، در شرایطی که درخصوص مذاکرات یا سرپرستی تیم، هیچگونه موضوعی جهت مستندسازی وجود ندارد). با این وجود، مدیر مسئول کار، طبق الزامات بند 8، مستندات حسابرسی را به گونه ای تهیه می کند که برای یک حسابرس با تجربه قابل درک باشد. مستندات حسابرسی ممکن است توسط اشخاص خارج از مؤسسه با اهداف نظارتی یا سایر اهداف مورد بررسی قرار گیرد.

ت-17. حسابرس یک واحد تجاری کوچک ممکن است در تهیه مستندات حسابرسی، به این نتیجه برسد که ثبت جنبه های مختلف حسابرسی به صورت یکجا و در یک کاربرد و در صورت لزوم، همراه با عطف متقابل به کاربرگهای پشتیبان، مفید و مؤثر است. نمونه هایی از موضوعاتی که ممکن است در حسابرسی واحدهای تجاری کوچک، به صورت یکجا مستند شود شامل شناخت واحد تجاری و کنترل های داخلی آن، طرح کلی و برنامه حسابرسی، سطح اهمیت تعیین شده طبق استاندارد 320<sup>1</sup>، خطرهای ارزیابی شده، موضوعات عمده مشخص شده در جریان حسابرسی، و نتایج به دست آمده است.

انحراف از یک الزام مربوط (رک: بند 12)

ت-18. الزامات استانداردهای حسابرسی برای کمک به حسابرس در دستیابی به اهداف مشخص شده در این استانداردها، و در نتیجه، دستیابی به اهداف کلی حسابرس طراحی شده است. از این رو، حسابرس جز در موارد استثنایی، باید الزامات تمام

1. استاندارد حسابرسی 320، "اهمیت در برنامه ریزی و اجرای عملیات حسابرسی (تجدید نظر شده 1392)"

## استاندارد حسابرسی 230

### مستندات حسابرسی

(تجدید نظر شده 1395)

استانداردهای حسابرسی که بسته به شرایط، مربوط تلقی می‌شوند را رعایت کند.

ت-19. الزامات مربوط به مستندات تنها در مورد الزاماتی کاربرد دارد که بسته به شرایط، مربوط تلقی می‌شوند. تنها در شرایط زیر، یک الزام خاص، مربوط تلقی نمی‌شود<sup>1</sup>:

الف - کل استاندارد، مربوط تلقی نشود (برای مثال، اگر واحد تجاری دارای واحد حسابرسی داخلی نباشد، هیچ یک از الزامات استاندارد 610<sup>2</sup> مربوط نخواهد بود)، یا

ب - چنانچه بکارگیری برخی الزامات یک استاندارد منوط به وجود شرایط خاصی باشد و در یک حسابرسی، آن شرایط وجود نداشته باشد (برای مثال، الزام به ارائه اظهار نظر تعدیل شده در صورت وجود محدودیت در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب، و نبود چنین محدودیتی در کار حسابرسی مورد نظر).

وقایع پس از تاریخ گزارش حسابرس (رک: بند 13)

ت-20. نمونه‌هایی از شرایط استثنایی شامل واقعیهایی است که حسابرس پس از تاریخ گزارش حسابرس از آن مطلع شده است اما در تاریخ گزارش وجود داشته است و چنانچه حسابرس از آن واقعیهها آگاه می‌شد، ممکن بود صورتهای مالی اصلاح یا نظر حسابرس تعدیل شود<sup>3</sup>. تغییرات حاصل در مستندات حسابرسی طبق مسئولیتهای مرتبط با بررسی کار که در استاندارد 220<sup>4</sup> مطرح شده است، مورد بررسی قرار می‌گیرد. مسئولیت نهایی تغییرات به عهده مدیر مسئول کار است.

تنظیم نهایی پرونده حسابرسی (رک: بندهای 14 تا 16)

ت-21. طبق استاندارد کنترل کیفیت 1، مؤسسات حسابرسی ملزم هستند سیاستها و روشهایی را برای تنظیم به موقع پرونده حسابرسی تعیین کنند<sup>5</sup>. معمولاً حداکثر تا 60 روز پس از تاریخ گزارش حسابرس، دوره زمانی مناسبی برای تنظیم نهایی پرونده حسابرسی است<sup>6</sup>.

ت-22. تنظیم نهایی پرونده حسابرسی پس از تاریخ گزارش حسابرس، فرایندی اداری است که مشتمل بر اجرای روشهای حسابرسی جدید یا نتیجه‌گیریهای جدید نمی‌باشد. با این حال، در جریان تنظیم نهایی پرونده حسابرسی می‌توان تغییراتی را در مستندات اعمال نمود که صرفاً ماهیت اداری دارند. نمونه‌هایی از اینگونه تغییرات به شرح زیر است:

- حذف یا امحا کردن مستندات مازاد و بلااستفاده.
- مرتب کردن، منظم کردن و عطف گذاری متقابل کاربرگها.

1. استاندارد حسابرسی 200، بند 22

2. استاندارد حسابرسی 610، "ارزیابی کار واحد حسابرسی داخلی"

3. استاندارد حسابرسی 560، "رویدادهای پس از تاریخ ترازنامه"، بندهای 14 و 15

4. استاندارد حسابرسی 220، بندهای 26 و 27

5. استاندارد کنترل کیفیت 1، بند 73

6. استاندارد کنترل کیفیت 1، بند 74

## استاندارد حسابرسی 230

### مستندات حسابرسی

(تجدید نظر شده 1395)

- امضای چک‌لیستهای تکمیل کار در ارتباط با فرایند تنظیم نهایی پرونده حسابرسی.
- مستندسازی شواهد حسابرسی که پیش از تاریخ گزارش حسابرس کسب شده یا درباره آنها با اعضای مربوط تیم حسابرسی مذاکره و توافق شده است.

ت-23. طبق استاندارد کنترل کیفیت 1، مؤسسات حسابرسی ملزم هستند سیاستها و روشهایی را برای نگهداری مستندات کار حسابرسی تعیین کنند<sup>1</sup>. دوره نگهداری مستندات حسابرسی حداقل 3 سال بعد از تاریخ گزارش حسابرس، یا تاریخ گزارش حسابرس گروه، است<sup>2</sup>.

ت-24. یک نمونه از شرایطی که ممکن است حسابرس تعدیل مستندات حسابرسی موجود یا افزودن مستندات حسابرسی جدید را پس از تنظیم نهایی پرونده حسابرسی ضروری تشخیص دهد، نیاز به توضیح بیشتر در مورد مستندات موجود است که ناشی از بررسی مطالبی است که از طریق بررسیهای اشخاص درون‌سازمانی و برون‌سازمانی کسب می‌شود.

1. استاندارد کنترل کیفیت 1، بند 80

2. استاندارد کنترل کیفیت 1، بند 81

## استاندارد حسابرسی 230

### مستندات حسابرسی

(تجدید نظر شده 1395)

پیوست (رک: بند 1)

#### الزامات سایر استانداردهای حسابرسی در رابطه با مستندات

در این پیوست بندهایی از سایر استانداردهای حسابرسی که حاوی الزامات مربوط به مستندات در حسابرسی صورتهای مالی است، مطرح می‌شود. فهرست زیر جایگزین ملاحظات مربوط به الزامات مذکور، بکارگیری آنها و توضیحات کاربردی ارائه شده در استانداردهای مربوط نیست.

استاندارد حسابرسی 210، "قرارداد حسابرسی"، بند 4

استاندارد حسابرسی 220، "کنترل کیفیت حسابرسی اطلاعات مالی تاریخی (تجدید نظر شده 1386)"، بندهای 11 تا 14، 16، 25، 27، 30، 31 و 33

استاندارد حسابرسی 240، "مسئولیت حسابرس در ارتباط با تقلب، در حسابرسی صورتهای مالی (تجدید نظر شده 1394)"، بندهای 44 تا 47

استاندارد حسابرسی 250، "ارزیابی رعایت قوانین و مقررات در حسابرسی صورتهای مالی (تجدید نظر شده 1394)"، بند 29

استاندارد حسابرسی 260، "اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری"، بند 23

استاندارد حسابرسی 300، "برنامه‌ریزی حسابرسی صورتهای مالی (تجدید نظر شده 1392)"، بند 12

استاندارد حسابرسی 315، "تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت از طریق شناخت واحد تجاری و محیط آن (تجدید نظر شده 1393)"، بند 32

استاندارد حسابرسی 320، "اهمیت در برنامه‌ریزی و اجرای عملیات حسابرسی (تجدید نظر شده 1392)"، بند 13

استاندارد حسابرسی 330، "برخوردهای حسابرس با خطرهای ارزیابی شده (تجدید نظر شده 1393)"، بندهای 28 تا 30

استاندارد حسابرسی 450، "ارزیابی تحریفهای شناسایی شده در حسابرسی"، بند 15

استاندارد حسابرسی 540، "حسابرسی برآوردهای حسابداری، شامل برآوردهای حسابداری ارزش منصفانه و موارد افشای مرتبط (تجدید نظر شده 1392)"، بند 23

استاندارد حسابرسی 550، "اشخاص وابسته (تجدید نظر شده 1389)"، بند 27

استاندارد حسابرسی 600، "ملاحظات خاص در حسابرسی صورتهای مالی گروه (شامل کار حسابرسان بخش) (تجدید نظر شده 1389)"، بند 50