

## استانداردهای حسابرسی

## استاندارد حسابرسی ۲۰۰

### هدف و اصول کلی حسابرسی صورتهای مالی

(تجدید نظر شده ۱۳۸۶)

(لازم الاجرای حسابرسی صورتهای مالی که دوره مالی آن از اول فروردین ۱۳۸۶ و پس از آن شروع می شود)

#### فهرست

بند	کلیات
۱	هدف حسابرسی صورتهای مالی
۲-۳	الزامات اخلاقی مربوط به حسابرسی صورتهای مالی
۴-۵	انجام حسابرسی صورتهای مالی
۶-۷	دامنه حسابرسی صورتهای مالی
۸-۱۰	تردید حرفه‌ای
۱۱-۱۲	اطمینان معقول
۱۳-۱۷	خطر حسابرسی و اهمیت
۱۸-۲۸	مسئولیت صورتهای مالی
۲۹-۳۲	تعیین قابلیت پذیرش چارچوب گزارشگری مالی
۳۳-۳۸	اظهار نظر در باره صورتهای مالی
۳۹-۴۱	تاریخ اجرا
۴۲	

این استاندارد باید همراه با "مقدمه استانداردهای حسابرسی، سایر خدمات اطمینان بخشی و خدمات مرتبط" مطالعه شود.

**استاندارد حسابرسی ۲۰۰**  
**هدف و اصول کلی حسابرسی صورتهای مالی**  
(تجدید نظر شده ۱۳۸۶)

**کلیات**

۱. هدف این استاندارد، ارائه استانداردها و راهنماییهای لازم در باره هدف و اصول کلی حسابرسی صورتهای مالی است.

**هدف حسابرسی صورتهای مالی**

۲. هدف حسابرسی صورتهای مالی این است که حسابرس بتواند در باره این که آیا صورتهای مالی از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، تهیه شده است یا خیر، اظهار نظر کند.

۳. حسابرسی صورتهای مالی یکی از انواع خدمات اطمینان بخشی است. خدمت اطمینان بخش خدمتی است که طی آن حسابرس نظر خود را در باره حاصل ارزیابی یا اندازه گیری یک موضوع بر اساس معیارهای از پیش تعیین شده، برای افزایش اطمینان استفاده کنندگان مورد نظر، اظهار می‌کند. استانداردهای حسابرسی که ابزار حسابرسی صورتهای مالی است، شامل اصول بنیادی و روشهای اساسی حسابرسی همراه با دیگر رهنمودهای لازم برای بکار گیری آن در حسابرسی می‌باشد. بندهای ۲۹ تا ۳۲ این استاندارد، اصطلاح "صورتهای مالی" و مسئولیت مدیریت را درقبال آن توصیف می‌کند. یکی از شرایط پذیرش هر خدمت اطمینان بخشی این است که معیارهای مورد اشاره در تعریف بالا، "معیارهای مناسب" و در دسترس استفاده کنندگان مورد نظر باشد. بندهای ۳۳ تا ۳۸ این بخش، معیارهای مناسب و قابلیت دسترسی استفاده کنندگان مورد نظر را به آن، در حسابرسی صورتهای مالی، تشریح می‌کند.

**الزامات اخلاقی مربوط به حسابرسی صورتهای مالی**

۴. حسابرس باید الزامات اخلاقی مرتبط با حسابرسی را رعایت کند.

۵. الزامات اخلاقی مربوط به حسابرسی صورتهای مالی، در بخشهای "الف" و "ب" آیین رفتار حرفه‌ای مطرح شده است.

**انجام حسابرسی صورتهای مالی**

۶. حسابرس باید حسابرسی را طبق استانداردهای حسابرسی انجام دهد.

## استاندارد حسابرسی ۲۰۰

### هدف و اصول کلی حسابرسی صورتهای مالی

(تجدید نظر شده ۱۳۸۶)

۷. استانداردهای حسابرسی شامل اصول بنیادی و روشهای اساسی حسابرسی همراه با رهنمودهای لازم، به شکل توضیحی و سایر مطالب، از جمله پیوستها، می باشد. اصول بنیادی و روشهای اساسی حسابرسی باید در پرتو توضیحات و سایر مطالبی که رهنمود اجرایی آن است، درک و بکار گرفته شود. درک و بکار گیری اصول بنیادی و روشهای اساسی حسابرسی مستلزم در نظر گرفتن تمامی متن استاندارد می باشد.

### دامنه حسابرسی صورتهای مالی

۸. اصطلاح "دامنه حسابرسی" به معنای آن گروه از روشهای حسابرسی است که بر اساس قضاوت حسابرس و الزامات استانداردهای حسابرسی، اجرای آن در شرایط موجود برای دستیابی به هدف حسابرسی، مناسب به نظر می رسد.

۹. حسابرس برای تعیین روشهای حسابرسی لازم الاجرا در هر کار حسابرسی مبتنی بر استانداردهای حسابرسی باید همه استانداردهای حسابرسی مرتبط با آن کار را رعایت کند.

۱۰. حسابرس در اجرای حسابرسی ممکن است افزون بر رعایت استانداردهای حسابرسی، ناگزیر از رعایت دیگر الزامات حرفه‌ای، قانونی یا قراردادی باشد. استانداردهای حسابرسی، قوانین و مقررات حاکم بر حسابرسی صورتهای مالی را نقض نمی کند.

### تردید حرفه‌ای

۱۱. حسابرس باید حسابرسی را با نگرش تردید حرفه‌ای و با در نظر داشتن این نکته برنامه ریزی و اجرا کند که شرایطی ممکن است وجود داشته باشد که موجب تحریف با اهمیت در صورتهای مالی شود.

۱۲. نگرش تردید حرفه‌ای به معنای آن است که حسابرس با ذهنی پرسشگر، ارزیابی نقادانه‌ای از اعتبار شواهد حسابرسی کسب شده به عمل آورد و نسبت به شواهدی که اعتماد پذیری اسناد و مدارک و پاسخهای پرس و جوها و دیگر اطلاعات دریافتی از مدیریت را مورد تردید قرار می دهد، هشیار باشد. برای مثال، استفاده از نگرش تردید حرفه‌ای در طول فرایند حسابرسی برای حسابرس امری ضروری به شمار می رود تا بتواند خطرهای نادیده گرفتن شرایط غیر عادی؛ تعمیم بیش از حد نتایج به دست آمده از مشاهدات

## استاندارد حسابرسی ۲۰۰

### هدف و اصول کلی حسابرسی صورتهای مالی

(تجدید نظر شده ۱۳۸۶)

حسابرسی؛ و بکارگیری مفروضات نادرست در تعیین ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی و ارزیابی نتایج حاصل از آن را کاهش دهد. حسابرس هنگام پرس و جو و اجرای دیگر روشهای حسابرسی، تنها به اتکای صادق و درستکار بودن مدیریت، با شواهد حسابرسی دارای کیفیتی پایینتر از متقاعد کننده، قانع نمی‌شود. از این رو، تأییدیه‌های مدیریت نمی‌تواند جایگزین شواهد حسابرسی کافی و مناسبی شود که مبنای نتیجه‌گیریهای معقول برای اظهار نظر حسابرس قرار می‌گیرد.

#### اطمینان معقول

۱۳. حسابرس در اجرای حسابرسی بر اساس استانداردهای حسابرسی، از نبود تحریف بااهمیت (ناشی از تقلب یا اشتباه) در صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد، اطمینانی معقول کسب می‌کند. اطمینان معقول، مفهومی است مرتبط با گردآوری شواهد حسابرسی لازم تا حسابرس بتواند به این نتیجه برسد که صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد، فاقد تحریف بااهمیت است. اطمینان معقول به تمام فرایندهای حسابرسی مربوط می‌شود.

۱۴. حسابرس نمی‌تواند اطمینان مطلق کسب کند، چرا که در هر حسابرسی، محدودیتهایی ذاتی وجود دارد که بر توانایی وی در کشف تحریفهای بااهمیت اثر می‌گذارد. این محدودیتهای از عواملی چون موارد زیر پدید می‌آید:

- استفاده از نمونه‌گیری.

- محدودیتهای ذاتی کنترلهای داخلی (برای مثال، امکان زیر پا گذاری کنترلهای داخلی توسط مدیریت و تبانی).

- این واقعیت که بیشتر شواهد حسابرسی، متقاعد کننده است نه قطعی.

۱۵. کاری که حسابرس برای رسیدن به نظر حرفه‌ای انجام می‌دهد نیز متأثر از قضاوت است، به ویژه در موارد زیر:

الف- گردآوری شواهد حسابرسی؛ برای مثال، تصمیم‌گیری در باره ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی؛ و

## استاندارد حسابرسی ۲۰۰

### هدف و اصول کلی حسابرسی صورتهای مالی

(تجدید نظر شده ۱۳۸۶)

ب- نتیجه گیری بر اساس شواهد حسابرسی گرد آوری شده؛ برای مثال، ارزیابی معقول بودن برآوردهایی که مدیریت در تهیه صورتهای مالی به عمل آورده است.

۱۶. محدودیتهای دیگری نیز ممکن است بر میزان متقاعد کنندگی شواهد حسابرسی در دسترس، برای نتیجه گیری در باره ادعاهای بخصوصی اثر گذارد (برای مثال، معاملات با اشخاص وابسته). در این گونه موارد، برخی استانداردهای حسابرسی، بنا به ماهیت ویژه هر یک از ادعاها، روشهای حسابرسی مشخصی را ارائه کرده است که در صورت نبود هر یک از موارد زیر، شواهد حسابرسی کافی و مناسب را فراهم می آورد:

الف- شرایط غیر عادی که خطر وجود تحریف بااهمیت را بیش از آنچه به طور معمول انتظار می رود، افزایش دهد.

ب- هر گونه نشانه‌ای از رخداد تحریفی بااهمیت.

۱۷. از این رو و به دلیل عوامل یاد شده بالا، حسابرسی نبود تحریف بااهمیت در صورتهای مالی را تضمین نمی کند؛ زیرا، اطمینان مطلق دست نیافتنی است. افزون بر این، اظهار نظر حسابرس، در باره موفقیت آتی واحد تجاری و نیز اثر بخشی یا کار آمدی نحوه اداره امور توسط مدیریت، اطمینانی نمی دهد.

#### خطر حسابرسی و اهمیت

۱۸. واحدهای تجاری برای تحقق اهداف خود، راهبردهایی را دنبال می کنند و بر حسب ماهیت عملیات و صنعت، محیط قانونی حاکم بر فعالیت و اندازه و پیچیدگی عملیات، با انواع خطرهای تجاری مواجه اند. مسئولیت شناسایی این گونه خطرها و برخورد مناسب با آن به عهده مدیریت است. با این وجود، همه خطرها، به تهیه صورتهای مالی مربوط نمی شود. حسابرس تنها، نگران خطرهایی است که می تواند بر صورتهای مالی اثر داشته باشد.

۱۹. حسابرس، شواهد حسابرسی را کسب و ارزیابی می کند تا اطمینانی معقول بدست آورد که صورتهای مالی، از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، به نحو مطلوب تهیه شده است. مفهوم اطمینان معقول، این واقعیت را در بر دارد که نظر حسابرس ممکن است نامناسب باشد. خطر این که حسابرس نسبت به صورتهای مالی حاوی تحریف بااهمیت، نظر نامناسبی ارائه کند، "خطر حسابرسی" نامیده می شود.

## استاندارد حسابرسی ۲۰۰

### هدف و اصول کلی حسابرسی صورتهای مالی

(تجدید نظر شده ۱۳۸۶)

۲۰. حسابرس باید حسابرسی را به گونه‌ای برنامه ریزی و اجرا کند که خطر حسابرسی تا سطحی قابل پذیرش و سازگار با هدف حسابرسی، کاهش یابد. حسابرس برای کاهش خطر حسابرسی، به کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب از طریق طراحی و اجرای روشهای حسابرسی می‌پردازد تا بتواند به نتایجی معقول دست یابد که مبنای اظهار نظر خود قرار دهد. اطمینان معقول زمانی حاصل می‌شود که حسابرس، خطر حسابرسی را به سطحی قابل پذیرش کاهش داده باشد.

۲۱. خطر حسابرسی تابعی است از خطر تحریف بااهمیت صورتهای مالی یا به اختصار، "خطر تحریف بااهمیت" (یعنی خطر وجود تحریف بااهمیت در صورتهای مالی، پیش از انجام حسابرسی) و خطر آن که حسابرس، این تحریفها را کشف نکند (یعنی "خطر عدم کشف"). حسابرس، روشهای حسابرسی را برای برآورد خطر تحریف بااهمیت، اجرا می‌کند و با اجرای روشهای حسابرسی لازم بر اساس آن برآورد، خطر عدم کشف را محدود می‌نماید (رجوع شود به استانداردهای ۳۱۵<sup>۱</sup> و ۳۳۰<sup>۲</sup>). فرایند حسابرسی متضمن اعمال قضاوت حرفه‌ای حسابرس در باره تعیین رویکرد حسابرسی است. این قضاوت از طریق تمرکز بر زمینه‌های بروز تحریفهای بالقوه‌ای که می‌تواند در سطح هر ادعا رخ دهد (رجوع شود به استاندارد ۵۰۰<sup>۳</sup>) و اجرای روشهای حسابرسی لازم برای برخورد با خطرهای برآوردی به منظور کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب، در سرتاسر فرایند حسابرسی اعمال می‌شود.

۲۲. حسابرس نگران تحریفهای بااهمیت است و برای کشف تحریفهایی که از لحاظ صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد، بااهمیت نمی‌باشد، مسئولیتی ندارد. حسابرس اثر تحریفهای شناسایی شده اما اصلاح نشده را، به تنهایی یا در مجموع، از لحاظ صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد، ارزیابی می‌کند. "اهمیت" و "خطر

---

۱. استاندارد حسابرسی ۳۱۵، "شناخت واحد مورد رسیدگی و محیط آن و برآورد خطرهای تحریف بااهمیت"

۲. استاندارد حسابرسی ۳۳۰، "روشهای حسابرسی در برخورد با خطرهای برآوردی"

۳. استاندارد حسابرسی ۵۰۰، "شواهد حسابرسی"

## استاندارد حسابرسی ۲۰۰

### هدف و اصول کلی حسابرسی صورتهای مالی

(تجدید نظر شده ۱۳۸۶)

حسابرسی، به هم وابسته‌اند (رجوع شود به استاندارد ۳۲۰). حسابرسان خطر تحریف بااهمیت را در سطح کلیت صورتهای مالی و در سطح گروههای معاملات، مانده حسابها و موارد افشا و ادعاهای مربوط ارزیابی می‌کنند تا بتوانند روشهای حسابرسی لازم را برای شناسایی تحریفهایی طراحی کنند که از لحاظ صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد، بااهمیت باشد.

۲۳. حسابرسان خطر تحریف بااهمیت را در سطح کلیت صورتهای مالی مورد توجه قرار می‌دهند. این به معنای خطرهای تحریف بااهمیتی است که ارتباطی فراگیر با صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد دارد و به صورت بالقوه بر ادعاهای متعددی اثر می‌گذارد. خطرهایی با این ماهیت، اغلب به محیط کنترلی واحد تجاری مربوط می‌شود (اگر چه این خطرها ممکن است به عوامل دیگری چون روند نزولی شرایط اقتصادی نیز مربوط باشد) و لزوماً از نوع خطرهایی نیست که با ادعاهایی بخصوص در سطح گروههای معاملات، مانده حسابها و موارد افشا مرتبط باشد. بلکه، این خطر کلی نمایانگر شرایطی است که می‌تواند خطر رخداد تحریفهای بااهمیت را در شمار زیادی از ادعاهای گوناگون، مانند زیر پا گذاری کنترلهای داخلی توسط مدیریت واحد مورد رسیدگی، افزایش دهد. این گونه خطرها ممکن است به ویژه، به ارزیابی خطر تحریف بااهمیت ناشی از تقلب توسط حسابرسان، مربوط باشد. برخورد حسابرسان با خطر برآوردی تحریف بااهمیت در سطح کلیت صورتهای مالی، شامل ارزیابی دانش، مهارت و توانایی کارکنان با مسئولیتهای مهم (از جمله در مورد کارشناسان)، سطوح مناسب سرپرستی، و بررسی وجود رویدادها یا شرایطی است که می‌تواند تردیدی قابل ملاحظه نسبت به ادامه فعالیت واحد مورد رسیدگی به عنوان یک واحد دایر برانگیزد.

۲۴. حسابرسان خطر تحریف بااهمیت را در سطح گروه معاملات، مانده حساب و موارد افشا نیز مورد توجه قرار می‌دهند؛ زیرا این امر، مستقیماً در تعیین ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی لازم در سطح هر ادعا به حسابرسان کمک می‌کند. حسابرسان در پی کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب در سطح گروه معاملات، مانده حساب و موارد

۴. استاندارد حسابرسی ۳۲۰، "اهمیت در حسابرسی"



## استاندارد حسابرسی ۲۰۰

### هدف و اصول کلی حسابرسی صورتهای مالی

(تجدید نظر شده ۱۳۸۶)

افشا به گونه‌ای است که بتواند در پایان کار حسابرسی، نظر خود را نسبت به صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد و در یک سطح قابل پذیرش از خطر حسابرسی، اظهار کند. حسابرسان برای دستیابی به این هدف، از رویکردهای گوناگونی استفاده می‌کنند.

۲۵. توضیحات زیر برای توصیف اجزای خطر حسابرسی ارائه می‌شود. خطر تحریف بااهمیت در سطح هر ادعا از دو جزء تشکیل می‌شود:

- "خطر ذاتی" یعنی آسیب پذیری یک ادعا در مقابل تحریفی که بتواند به تنهایی یا در مجموع با تحریفهای دیگر، بااهمیت باشد؛ با این فرض که هیچ گونه کنترل داخلی برای آن وجود ندارد. خطر این گونه تحریفها برای برخی ادعاها و گروههای معاملات، مانده حسابها و موارد افشای مرتبط با آنها بیشتر از سایر ادعاهاست. برای مثال، احتمال این که محاسبات پیچیده، دچار تحریف شود بیشتر از محاسبات ساده است. حسابهای حاوی مبالغ ناشی از برآوردهای حسابداری که با ابهام عمده در اندازه‌گیری همراه است، در مقایسه با حسابهای حاوی داده‌های به نسبت عادی و واقعی، پرمخاطره‌تر می‌باشد. شرایط برون سازمانی که سبب پیدایش خطرهای تجاری می‌شود نیز می‌تواند بر خطر ذاتی اثر گذارد. برای مثال، پیشرفتهای فناوری ممکن است محصولی را از رده خارج کند و در نتیجه، موجودی مواد و کالا را بیشتر در معرض بیش نمایی قرار دهد. افزون بر شرایطی که به ادعایی خاص مربوط می‌شود، عوامل موجود در درون واحد مورد رسیدگی و محیط آن که به همه گروههای معاملات، مانده حسابها یا موارد افشا یا تعدادی از آنها ارتباط دارد نیز می‌تواند خطر ذاتی مرتبط با یک ادعای بخصوص را تحت تأثیر قرار دهد. برای مثال، می‌توان به عواملی مانند کمبود سرمایه در گردش مورد نیاز برای ادامه عملیات یا روند نزولی یک صنعت (با مشخصه ورشکستگیهای پر شمار) اشاره کرد.

- "خطر کنترل" یعنی خطر رخ دادن تحریفی در یک ادعا که بتواند به تنهایی یا در مجموع با تحریفهای دیگر، بااهمیت باشد، اما کنترلهای داخلی واحد مورد رسیدگی قادر به پیشگیری یا کشف و اصلاح بموقع آن نباشد. این خطر، تابعی است از اثر بخشی طراحی و کارکرد کنترلهای داخلی از لحاظ دستیابی واحد مورد رسیدگی

## استاندارد حسابرسی ۲۰۰

### هدف و اصول کلی حسابرسی صورتهای مالی

(تجدید نظر شده ۱۳۸۶)

به هدفهای مربوط به تهیه صورتهای مالی. به دلیل محدودیتهای ذاتی کنترلهای داخلی، خطر کنترل همیشه تا حدودی وجود خواهد داشت.

۲۶. خطر ذاتی و خطر کنترل، خطرهای مربوط به واحد مورد رسیدگی است و صرف نظر از حسابرسی شدن یا نشدن صورتهای مالی وجود دارد. حسابرس لازم است خطر تحریف بااهمیت در سطح هر ادعا را به عنوان مبنایی برای تعیین روشهای حسابرسی لازم برآورد کند، اگر چه این برآورد، قضاوتی است و اندازه‌گیری دقیق خطر نمی‌باشد. چنانچه برآورد حسابرس از خطر تحریف بااهمیت، مبتنی بر اثربخشی کارکرد کنترلها باشد، وی آزمون کنترلها را برای پشتیبانی از برآورد خطر اجرا می‌کند. استانداردهای حسابرسی معمولاً به خطر کنترل و خطر ذاتی بطور جدا از هم اشاره نمی‌کند، بلکه به برآورد ترکیبی "خطر تحریف بااهمیت" می‌پردازد. اگر چه استانداردهای حسابرسی معمولاً برآورد ترکیبی خطر تحریف بااهمیت را توصیف می‌کند، اما حسابرس می‌تواند با توجه به فنون یا متدولوژیهای مرجع حسابرسی یا ملاحظات عملی، خطر ذاتی و خطر کنترل را بطور جداگانه یا ترکیبی برآورد کند. برآورد خطر تحریف بااهمیت می‌تواند به صورت کمی، مانند درصد یا به صورت غیر کمی باشد. در هر حال، ضرورت انجام برآوردهای مناسب از خطر توسط حسابرس، مهمتر از رویکردهای متفاوتی است که برای انجام این برآوردها بکار می‌رود.

۲۷. "خطر عدم کشف" یعنی خطر این که حسابرس، تحریفی موجود در یک ادعا را که بتواند به تنهایی یا در مجموع با تحریفهای دیگر بااهمیت باشد، کشف نکند. خطر عدم کشف تابعی از اثربخشی روشهای حسابرسی و نحوه کاربرد آن توسط حسابرس است. با توجه به اینکه حسابرس معمولاً همه معاملات یک گروه، مانده حسابها یا موارد افشا را رسیدگی نمی‌کند و همچنین به دلیل وجود عوامل دیگر، خطر عدم کشف نمی‌تواند تا حد صفر کاهش یابد. عوامل دیگر شامل احتمال انتخاب یک روش حسابرسی نامناسب توسط حسابرس، کاربرد نادرست یک روش حسابرسی مناسب یا تفسیر نادرست نتایج حسابرسی است. این عوامل معمولاً می‌تواند با برنامه ریزی کافی، تعیین ترکیب مناسب گروه حسابرسی، بکارگیری تردید حرفه‌ای، نظارت و سرپرستی و بررسی کارهای حسابرسی انجام شده، مدیریت شود.

## استاندارد حسابرسی ۲۰۰

### هدف و اصول کلی حسابرسی صورتهای مالی

(تجدید نظر شده ۱۳۸۶)

۲۸. خطر عدم کشف به ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی مربوط می شود که حسابرس برای کاهش خطر حسابرسی به سطحی قابل پذیرش، بر می گزیند. در یک سطح معین از خطر حسابرسی، سطح قابل پذیرش خطر عدم کشف با برآورد خطر تحریف بااهمیت در سطح هر ادعا، رابطه معکوس دارد. حسابرس هر چه خطر تحریف بااهمیت را بالاتر بداند، خطر عدم کشف قابل پذیرش، کمتر می شود. برعکس، حسابرس هر چه خطر تحریف بااهمیت را پایتتر بداند، خطر عدم کشف قابل پذیرش، بالاتر خواهد بود.

#### مسئولیت صورتهای مالی

۲۹. مسئولیت تهیه و ارائه صورتهای مالی طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط با مدیریت واحد مورد رسیدگی است، در حالی که مسئولیت حسابرس، اظهار نظر در باره آنهاست. حسابرسی صورتهای مالی، رافع مسئولیت مدیریت واحد مورد رسیدگی در قبال صورتهای مالی، نمی باشد.

۳۰. اصطلاح " صورتهای مالی " به معنای ارائه اطلاعات مالی به صورت سازمان یافته است که معمولاً شامل یادداشتهای توضیحی نیز می باشد و از سوابق حسابداری استخراج شده و هدف آن، گزارش منابع اقتصادی و تعهدات واحد مورد رسیدگی در یک مقطع زمانی بخصوص و تغییرات آن در یک دوره مالی بر اساس یک چارچوب گزارشگری مالی است. این اصطلاح می تواند در مورد مجموعه کامل صورتهای مالی بکار رود، اما در مورد یک صورت مالی، مانند ترازنامه یا صورت درآمدها و هزینه ها و یادداشتهای توضیحی مرتبط با آن نیز می تواند استفاده شود.

۳۱. الزامات مقرر در چارچوب گزارشگری مالی مربوط، شکل و محتوای صورتهای مالی و آنچه را که مجموعه کامل صورتهای مالی نامیده می شود مشخص می کند. برای مثال، در مورد طرحهای تملک داراییهای سرمایه ای، صورتهای مالی شامل صورت وضعیت مالی، صورت مقایسه عملکرد با بودجه مصوب، صورت انتقال پرداختهای غیر قطعی سالهای قبل به داراییهای در جریان تکمیل یا ایجاد سالهای قبل و یادداشتهای توضیحی مربوط است که طبق دستورالعمل نحوه نگهداری حسابها و تنظیم صورتهای مالی مصوب وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه می شود. از طرف دیگر، هدف صورتهای مالی که

## استاندارد حسابرسی ۲۰۰

### هدف و اصول کلی حسابرسی صورتهای مالی

(تجدید نظر شده ۱۳۸۶)

بر مبنای استانداردهای حسابداری تهیه می‌شود مهیا ساختن اطلاعاتی در باره وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف پذیری مالی واحد تجاری است. مجموعه کاملی از صورتهای مالی بر اساس استانداردهای حسابداری شامل ترازنامه، صورت سود و زیان، صورت سود و زیان جامع، صورت جریان وجوه نقد و یاداشتهای توضیحی (شامل خلاصه‌ای از اهم رویه‌های حسابداری و توضیحات تکمیلی) است.

۳۲. مدیریت واحد مورد رسیدگی، مسئول تشخیص چارچوب گزارشگری مالی مورد استفاده و نیز تهیه و ارائه صورتهای مالی طبق چارچوب مزبور است. این مسئولیت، موارد زیر را در بر می‌گیرد:

- طراحی، برقراری و حفظ کنترل‌های داخلی مربوط به تهیه و ارائه صورتهای مالی فاقد تحریف بااهمیت ناشی از تقلب و اشتباه.
- انتخاب و بکارگیری رویه‌های حسابداری مناسب.
- انجام برآوردهای حسابداری معقول در شرایط موجود.

#### تعیین قابلیت پذیرش چارچوب گزارشگری مالی

۳۳. حسابرس باید قابلیت پذیرش چارچوب گزارشگری مالی مورد استفاده مدیریت برای تهیه صورتهای مالی را تعیین کند. حسابرس معمولاً هنگام بررسی پذیرش یک کار حسابرسی طبق استاندارد ۵۲۱۰، به این موضوع توجه می‌کند.

۳۴. حسابرس قابلیت پذیرش چارچوب گزارشگری مالی مورد استفاده مدیریت را با توجه به ماهیت واحد مورد رسیدگی (برای مثال، واحدهای تجاری، طرحهای تملک داراییهای سرمایه‌ای و سازمانهای غیرانتفاعی از قبیل شهرداریها) و هدف صورتهای مالی تعیین می‌کند.

## استاندارد حسابرسی ۲۰۰

### هدف و اصول کلی حسابرسی صورتهای مالی

(تجدید نظر شده ۱۳۸۶)

صورتهای مالی طراحی شده برای رفع نیازهای اطلاعاتی استفاده کنندگان خاص ۳۵. گاه، هدف صورتهای مالی، رفع نیازهای اطلاعاتی استفاده کنندگان خاص است. نیازهای اطلاعاتی این گونه استفاده کنندگان، چارچوب گزارشگری مالی مربوط را در این شرایط تعیین می کند. مثالهایی از مواردی که به نیازهای استفاده کنندگان خاص می پردازد عبارتست از مبنای حسابداری مالیاتی برای تهیه اظهارنامه مالیاتی واحد مورد رسیدگی، مقررات و الزامات گزارشگری وزارت امور اقتصادی و دارایی در باره مجموعه ای از صورتهای مالی که برای رفع نیازهای اطلاعاتی در زمینه طرحهای تملک داراییهای سرمایه ای تدوین شده است، یا الزامات گزارشگری مالی مقرر در مفاد قراردادها که تهیه صورتهای مالی بخصوصی را می طلبد. صورتهای مالی تهیه شده در موارد بالا ممکن است تنها صورتهای مالی باشد که واحد مورد رسیدگی تهیه می کند و، در چنین شرایطی، اغلب توسط اشخاصی غیر از استفاده کنندگان خاص آن نیز مورد استفاده قرار می گیرد. در چنین مواردی باید تأکید شود که صورتهای مالی مزبور تنها برای رفع نیازهای اطلاعاتی مالی استفاده کنندگان خاص آن صورتهای تهیه شده است. استاندارد ۸۰۰، استانداردها و رهنمودهای لازم را در باره صورتهای مالی با هدف رفع نیازهای اطلاعاتی مالی استفاده کنندگان خاص، ارائه کرده است.

صورتهای مالی طراحی شده برای رفع نیازهای اطلاعاتی مالی مشترک طیف گسترده ای از استفاده کنندگان ۳۶. بسیاری از استفاده کنندگان صورتهای مالی در موقعیتی نیستند که صورتهای مالی متناسب با نیازهای اطلاعاتی خاص خود را مطالبه کنند. باوجودی که همه نیازهای اطلاعاتی استفاده کنندگان خاص نمی تواند برآورده شود، اما بسیاری نیازهای اطلاعاتی مالی وجود دارد که بین طیف گسترده ای از استفاده کنندگان، مشترک است. صورتهای مالی تهیه شده بر اساس استانداردهای حسابداری، برای رفع نیازهای اطلاعاتی مشترک طیف گسترده ای از استفاده کنندگان، "صورتهای مالی با مقاصد عمومی" نامیده می شود.

---

۶. استاندارد حسابرسی ۸۰۰ "گزارش حسابرس در حسابرسی موارد خاص"

## **استاندارد حسابرسی ۲۰۰**

### **هدف و اصول کلی حسابرسی صورتهای مالی**

(تجدید نظر شده ۱۳۸۶)

۳۷. استانداردهای حسابداری ایران، چارچوب گزارشگری مالی پذیرفته شده برای تهیه صورتهای مالی با مقاصد عمومی است که در مورد کلیه واحدهای تجاری (انتفاعی) اعم از این که در بخش خصوصی یا عمومی فعالیت کنند، کاربرد دارد. با این وجود، واحدهای تجاری ممکن است با هدف تأمین منابع مالی در قالب سرمایه گذاری مستقیم یا اخذ وام یا سایر اهداف، صورتهای مالی را بر اساس استانداردهای بین المللی حسابداری یا استانداردهای حسابداری تدوین شده توسط سایر کشورها یا مراجع حرفه‌ای نیز تهیه کنند.
۳۸. در بعضی موارد ممکن است واحدهای تجاری بر اساس الزامات قانونی و مقرراتی مکلف باشند اطلاعاتی فراتر از اطلاعات الزامی شده در استانداردهای حسابداری را افشا کنند. در این موارد، چارچوب گزارشگری مالی در بر گیرنده این الزامات نیز می‌باشد.

#### **اظهار نظر در باره صورتهای مالی**

۳۹. در مواردی که حسابرس در باره صورتهای مالی تهیه شده بر اساس استانداردهای حسابداری، اظهار نظر می‌کند، به استاندارد ۷۰۰<sup>۷</sup>، رجوع می‌کند که در آن، استانداردها و راهنماییهای لازم در باره موضوعات مورد نظر حسابرس برای اظهار نظر نسبت به صورتهای مالی و نیز شکل و محتوای گزارش حسابرس، ارائه شده است.
۴۰. حسابرس برای اظهار نظر در باره موارد زیر، به استاندارد ۸۰۰<sup>۸</sup>، مراجعه می‌کند:
- الف- مجموعه کامل صورتهای مالی تهیه شده بر اساس سایر مبانی جامع حسابداری.
  - ب- جزئی از مجموعه کامل صورتهای مالی با مقاصد عمومی یا صورتهای مالی با مقاصد خاص، چون یک صورت مالی، حسابهای خاص، اجزای تشکیل دهنده حسابها یا اقلامی از یک صورت مالی.
  - پ- رعایت مفاد قراردادها.

---

۷. استاندارد حسابرسی ۷۰۰، "گزارش حسابرس مستقل در باره صورتهای مالی"

**استاندارد حسابرسی ۲۰۰**  
**هدف و اصول کلی حسابرسی صورتهای مالی**  
(تجدید نظر شده ۱۳۸۶)

ت - صورتهای مالی خلاصه شده.

۴۱ . استاندارد ۸۰۰، علاوه بر ملاحظات گزارشگری، به دیگر موضوعات مورد توجه حسابرسان در این گونه خدمات، مانند پذیرش کار و نحوه اجرای حسابرسی نیز پرداخته است.

**تاریخ اجرا**

۴۲ . این استاندارد برای حسابرسی صورتهای مالی که دوره مالی آن از اول فروردین ۱۳۸۶ و پس از آن شروع می شود، لازم الاجراست.