

۸ - رسیدگی به صورتهای مالی

=====

فهرست

=====

شماره قسمت

مقدمه	۸۰۰۱
ترکیب و محتوای کاربرکهای حسابرسی	۸۰۲۵
سرمایه، اندوخته‌ها، صورتجلسات هیئت مدیره و مجمع عمومی	۸۰۵۰
حسابها و اسناد پرداختی (سررسید بدهی بیش از یکسال از تاریخ ترازنامه)	۸۰۷۵
مالیات	۸۱۰۰
حسابها و اسناد پرداختی (سررسید بدهی ظرف یکسال از تاریخ ترازنامه)	۸۱۵۰
سایر بدهیها	۸۲۰۰
دارائیهای ثابت مشهود	۸۲۵۰
سرمایه گذاریها	۸۳۰۰
دارائیهای ثابت نامشهود و سایر دارائیهای غیر جاری	۸۳۵۰
موجودیهای جنسی و کارهای در جریان پیشرفت	۸۴۰۰
بدهکاران	۸۴۵۰
موجودی بانکی و وجوه نقد	۸۵۰۰
شرکتهای عضو گروه و شرکتهای وابسته و صورتهای مالی تلفیقی	۸۶۰۰
صورت حساب سود و زیان و سود (زیان) انباشته	۸۶۵۰
صورت تغییرات در وضعیت مالی	۸۷۰۰
پیشامدهای احتمالی، تعهدات و سایر موارد افشاء	۸۷۵۰
بررسی رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه	۸۸۰۰
چک لیست تداوم فعالیت	۸۸۵۰
بررسی روشهای رسیدگی کلی	۸۹۰۰

عطف	
دستور	پرونده
العمل	حسابرسی
۵۴۰۲۴	۳۰۳۰
۵۴۰۲۵	۳۰۳۱
	۳۶۵۰

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۹)

=====

می‌توان ارسال تائیدیه بستانکاران رابه عنوان یک روش مناسب مورداستفاده قرارداد یاباتوجه بهپرداختهای بعد ازتاریخ ترازنامه (درصورت تائیدکفایت سوابق حسابداری)، نسبت به اثبات مانده بستانکاران اقدام نمود. درصورت استفاده ازروش اخیر،ممکن است لازم شود که رسیدگیهایمدتی بعداز پایان سال انجام گیرد تابگذشت زمان کافی، بتوان از روشن شدن وضعیت بدهیها نسبتاً مطمئن شد. بااین وجود، درتعیین زمان رسیدگیها، لازم خواهد بود کهالزامات قانونی در رابطه باتسلیم گزارش حسابرسی مورد توجه قرارگیرد.

درخواست تائیدیه از بستانکاران

درموردی که ممکن است درخواست تائیدیه از بستانکاران (دررابطه با مانده حساب آنها) مناسب باشد، مدیرمربوطه باید باتوجه به امکان پذیر بودن سایرآزمونهای مناسب و اهمیت نسبی احتمالی ارقام وتجارب گذشته درمورد میزان دریافت پاسخ (دررابطه باصاحبکارموردنظر) دربارہ استفاده ازاین روش تصمیم بگیرد. روشهایی که باید اتخاذ شود، مشابه روشهایی است که برای " درخواست تائیدیه از بدهکاران " شرح داده شده است (رجوع شود به قسمت ۸۴۵).

بستانکاران - گارریگ " آزمون انقطاع زمانی "

استفاده ازهریک ازروشهای فوق جهت اثبات بستانکاران،

عطف	
دستور	پرونده
العمل	حسابرسی

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۸)

=====

صورت حسابهای تفصیلی فروشندگان موردنظر باشد. در صورت امکان، قبل از پایان سال، بعنوان جزئی از برنامه ریزی حسابرسی باید ترتیبی داد که صاحبکار کلیه صورتهای تفصیلی بستانکاران در تاریخ ترازنامه را اخذ و نگهداری کند.

نتایج رسیدگی به معاملات و میزانی که میتوان به روشهای کنترل داخلی اتکاء نمود، مبنای تعیین میزان و دامنه حسابرسی را تشکیل میدهد. در مواردی که مانده حسابها بصورت حسابهای تفصیلی مغایر است صاحبکار بایستی نسبت به تهیه صورت تطبیق فیما بین اقدام نموده و توضیحات لازم در موارد مغایرت را ارائه نماید. اقلام مغایرت باید درستونهای تجزیه و تحلیل مغایرت درج شده و در صورت لزوم، کاربرکهای اضافی نیز برای این اقلام تهیه شود.

باید بخواطر داشت که تعدیلات انجام شده در جهت رفع مغایرت باید به نحو صحیح در حسابهای مربوط عمل گردد و این مسئله باید توسط حسابرسی کنترل گردد. پس از تکمیل جدول، ماندههای اثبات شده را باید در "ستون مانده طبق دفتر معین بستانکاران تجاری" بایکدیگر جمع کرد و بقیه را (که نشان دهنده اقلام مورد اختلاف است) باید بعنوان "مابه التفاوت" نشان داده سپس باید درصد مجموع اقلام اثبات شده و مجموع اقلام اثبات نشده را محاسبه و یادداشت نمود.

در صورت موجود نبودن صورت حسابهای تفصیلی فروشندگان،

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
۳۶۸۰	
۴۰۰۱	۵۵۰۱۱

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۱۱)

=====

حفظ شود تا از اتلاف وقت در اثبات اقلام فاقد اهمیت اجتناب گردد.

حسابهای اعضای هیئت مدیره

جدول مربوط به حسابهای اعضای هیئت مدیره باید برای حساب هریک از اعضای هیئت مدیره تهیه شده و به عنوان تائیدیه مانده حساب پایان سال به امضای وی برسد .

۸۲۰۰ - سایر بدهیها

=====

در مرحله برنامه ریزی حسابرسی ، روشهای رسیدگی مناسب برای رسیدگی به سایر بدهیها طراحی شده و قبل از شروع حسابرسی ، موافقت مدیر مربوط در مورد آنها کسب گردد .
 هنگام رسیدگی به ذخیره ها و سایر بدهیها باید یک کاربرگ اصلی ، مشابه با کاربرگ اصلی استاندارد سایر اقلام ترازنامه ، تهیه و نتیجه گیریها در آن ثبت گردد . همچنین لازم است کاربرکهای فرعی مناسبی جهت ارائه جزئیات مربوط تهیه شود .

۸۲۵۰ - دارائیهای ثابت مشهود

=====

روشهای رسیدگی به دارائیهای ثابت مشهود در قسمت برنامه های استاندارد رسیدگی بیان شده است .

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
۳۶۵۰	
۳۷۰۰	

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۱۰)

=====

به تنهایی نمی‌تواند در رابطه با شمول کلیه بدهیها ایجاد اطمینان کامل نماید زیرا که اتکای کامل به فاکتورها و صورت حسابهای تفصیلی فروشندگان بابت تعیین تاریخ دقیق دریافت کالا، غیرممکن خواهد بود. (بعنوان مثال، کالایی که درست قبل از پایان سال از فروشنده‌ای دریافت می‌شود، ممکن است بععلت تاخیر در صدور فاکتور، در صورت حساب تفصیلی ماه بعد منعکس شود). رسیدگی به پرداختهای بعد از تاریخ ترازنامه نیز به تنهایی در رابطه با شمول کلیه بدهیها اطمینان لازم را فراهم نخواهد آورد. بنابراین همیشه لازم است رسیدگیهای در رابطه با "انقطاع زمانی" بستانکاران و دریافت کالا و ملزومات بعمل آید.

روشهای رسیدگی لازم باید طبق برنامه استاندارد رسیدگی انجام شود و جدول مربوط (در صورت لزوم، همراه با کاربرکهای فرعی) برای ارائه جزئیات اصلاحات لازم مورد استفاده قرار گیرد.

هزینه‌های تعلق گرفته و پرداخت نشده

کاربرک مربوط به هزینه‌های تعلق گرفته و پرداخت نشده تهیه شود و روشهای رسیدگی مندرج در "برنامه استاندارد رسیدگی"، بسته به مورد، به نحو کامل اجراء و ثبت گردد. باید دقت نمود که تناسب معقولی در رسیدگیهای مربوط

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۱۳)

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
۴۰۷۰	
۴۰۲۰	
۴۱۰۱	۵۵۰۱۲

در رابطه با کاهش دارائیهای ثابت طی دوره مالی باید دقت نمود که در صورت امکان ، مبالغ دقیق بهای تمام شده و استهلاک مشخص گردد. چنانچه این امر میسر نباشد، باید بر آورد معقولی (بخصوص در مورد ارقام کاملا" مستهلک شده) انجام گرفته باشد. برای کمک به تشخیص ارقامی که از جمع دارائیهای خارج شده است ، باید کپی جداول افزایش سالهای گذشته (که در پرونده دائمی موجود است)، هنگام تهیه پیش نویس صورتهای مالی ، توسط صاحبکار دقیقا" بررسی شده و ارقام فروخته یا واگذار شده از لیست مزبور حذف و تاریخ فروش و یا واگذاری آنها یادداشت گردد.

محاسبه استهلاک

جز در مواردی که محاسبه استهلاک بسیار ساده است و می توان آن را در جدول اصلی نشان داد، جدول محاسبه استهلاک باید برای نشان دادن جزئیات کامل محاسبات استهلاک و رسیدگیهای انجام شده تهیه گردد. باید دقت نمود که مبنای محاسبه استهلاک در جدول مربوط خلاصه مثبت گردد.

۸۳۰۰ - سرمایه گذاریها

روشهای رسیدگی به سرمایه گذاریها در قسمت برنامه های استاندارد رسیدگی بیان شده است . سرمایه گذاری در شرکتهای فرعی و وابسته نباید در جدول اعلی سرمایه گذاریها منعکس

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
۴۰۰۰	۵۴۰۲۹
۴۰۲۰	
۴۰۵۰	۵۴۰۳۱
۴۰۳۰	۵۴۰۳۲
۹۲۵۰	

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۱۲)

=====

کاربرک اصلی، شامل خلاصه گردش دارائیهای ثابت برحسب هریک از انواع عمده دارائیهها است. دقت شود که اموال غیرمنقول باید به اجزای زمین و ساختمان تفکیک گردد.

رسیدگیهای اثباتی و ارزشیابی

کاربرک مربوط به رسیدگیهای اثباتی و ارزشیابی جهت انعکاس جزئیات مبنای محاسبه استهلاک، روشهای اثبات و اطلاعات دیگر (از قبیل دروشیقه بودن دارائیههای ثابت و کفایت پوشش بیمه‌ای) بایستی برای هر طبقه از دارائیههای ثابت طراحی شود.

افزایش و کاهش دارائیههای ثابت مشهود طی دوره مالی

جدول مربوط به افزایش و کاهش دارائیههای ثابت مشهود تا حد زیادی واضح بوده و نیازی به توضیح بیشتر ندارد. در تهیه لیست افزایش دارائیهها طی دوره مالی، باید دقت نمود که اقلام مشخص و قابل شناسائی باشند. از جدول افزایش دارائیهها باید یک فتوکپی تهیه و در پرونده دائمی بایگانی گردد مگر آنکه صاحبکار دارای دفتر مناسب جهت ثبت دارائیههای ثابت باشد. باید صاحبکار را ترغیب نمود تا اقلام جزئی راهزینة نموده و بصورت سرمایه‌ای عمل نکند.

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
۴۲۰۰	
۴۲۵۰	
۴۳۰۱	۵۵۰۱۳
۴۳۰۰	۵۴۰۳۵
۴۳۳۰	۵۴۰۳۷

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۱۵)

=====

۸۳۵۰- دارائیهای ثابت نامشهود و سایر دارائیهای غیر جاری

=====

در صورت وجود اینگونه اقلام، به عنون جزئی از برنامه ریزی حسابرسی، لازم است روشهای رسیدگی مناسب توسط سرپرست کار طراحی شده و موافقت مدیر مربوط درباره آن کسب گردد. هنگام انجام کار باید، مشابه با سایر کاربرکهای اصلی، یک کاربرک اصلی برای اقلام مزبور تهیه و تکمیل نمود. این کاربرک حاوی یک قسمت نتیجه گیری خواهد بود که ارزیابی حسابرسان درباره روشهای اعمال شده در رابطه با اثبات دارائیهای و معقول بودن مبنای ارزشیابی رانشان خواهد داد. در صورت لزوم، جزئیات را باید در کاربرکهای فرعی ارائه نمود.

۸۴۰۰- موجودیهای جنسی و کارهای در جریان پیشرفت

=====

روشهای رسیدگی به موارد فوق در قسمت برنامه های استاندارد رسیدگی بیان شده است. این قسمت علاوه بر جدول اصلی، شامل دو جدول دیگر نیز میباشد که در زیر به آنها اشاره شده است. شرایط موجودیهای جنسی و کارهای در جریان پیشرفت صاحبکاران مختلف باید دیگر تفاوتهای قابل ملاحظه ای دارد و به غیر از جدول استاندارد، مدارک و کاربرکهای لازم به شرایط هر مورد بستگی خواهد داشت. در مواقعی که تعداد کاربرکهای شمارش موجودی اندک

عطف	
دستور	پرونده
العمل	حسابرسی
۵۴۰۳۴	۴۱۰۰
۵۴۰۴۹	۵۰۰۰
۵۴۰۳۴	۴۱۰۰

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۱۴)

=====

شود. موارد مذکور را باید در جدول سرمایه‌گذاری در شرکت‌های فرعی و وابسته ثبت نمود. بخاطر تشابه روش‌های اثبات سرمایه‌گذاری در شرکت‌های فرعی و وابسته و سایر شرکت‌ها، در برنامه استاندارد رسیدگی یک قسمت واحد برای هر دو مورد کنجانده شده است که باید بلافاصله پس از جدول اصلی مربوط در پرونده بایگانی شود.

در مواردی که تعداد سرمایه‌گذاریها اندک باشد میتوان کلیه جزئیات لازم را در جدول اصلی قید نمود ولی در موارد پیچیده‌تر باید کاربرک‌های فرعی بطور کامل تهیه شود.

در مواردی که سرمایه‌گذاریها کلا "یا جزئا" فروخته شده است، باید اطمینان حاصل کرد که اطلاعات لازم از جمله جزئیات کامل تاریخ هر سرمایه‌گذاری و بهای تمام شده آن، موجود باشد، به‌ویژه در مواردی که سرمایه‌گذاری بتدریج و طی چند مرحله صورت گرفته است. هنگام درج میزان درآمد دریافتی طی سال در مقابل هر یک از سرمایه‌گذاریها باید اطمینان حاصل نمود که کلیه سود سهام و سود تضمین شده در لیست منظور گردد.

در مواردی که طبق رویه حسابداری صاحبکار، سود تضمین شده و سود سهام دریافتنی باید در صورتهای مالی منظور شده و در نتیجه منبع پرداخت کننده نیز بصورت بدهکار منظور گردد، لازم است یک کاربرک فرعی تهیه و گردش حساب در آن بصورت مشروح نشان داده شود.

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
۴۳۳۰	۵۴۰۳۷

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۱۷)

=====

صورت خلاصه گستردگی رسیدگیها

جدول صورت خلاصه گستردگی رسیدگیها بدین منظور تهیه می شود تا صورت خلاصه ای از دامنه آزمونهای محتوا را که در رابطه با موجودیهای جنسی و کارهای در جریان پیشرفت انجام شده است ، ارائه نماید. انواع موجودیها ، محل آنها و کل ارزش موجودی تماما " ، به عنوان یک صورت کنترل درستون اول و دوم درج می گردد.

ارزش کالای موجود در محل نظارت بر انبارگردانی درستون سوم درج می گردد.

سه ستون بعدی مربوط به سه روش معمول و با اهمیت حسابرسی است . درستون "نمونه های انتخابی از صورت انبارگردانی موجودیها" درصد نمونه های انتخاب شده برای رسیدگی درج می شود. ستون " جمع اقلام " نشانگر درصد کنترل جمعهای عمودی نمونه های مندرج قبل می باشد. درستون " محاسبات " میزان درصد محاسبات هریک از نمونه های انتخاب شده مندرج در "ستون نمونه های انتخابی از صورت انبارگردانی موجودیها" مشخص می گردد. درستون بعد مختص اثبات ارزشیابی و قیمتها است ، در مقابل هر قلم موجودی درستون حجم کالا درصد تقریبی نمونه های انتخاب شده جهت رسیدگی درج می شود و درستون بعدی ارزش ریالی آنها درج خواهد کردید.

در درستون بعدی ، به ترتیب ، ارزش موجودیهای که در مورد

رسیدگی به صورتهای مالی (۱۶مه ۱۶)

=====

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
۴۳۲۰	۵۴۰۳۶

باشد، بهتر است فتوکپی آنهات تهیه و تحت شماره های عطفی که در جدول اصلی نشان داده شده است در پرونده جاری حسابرسی بایگانی گردد. در غیر این صورت باید نسخه ای از صورتهای خلاصه برگهای مذکور را در پرونده قرارداد و اطمینان حاصل نمود که خلاصه های مذکور اطلاعات کافی در خصوص نوع ارزش انواع مختلف موجودیهای جنسی و کارهای در جریان پیشرفت را به نحوی روشن ارائه می نماید.

علاوه بر این، جزئیات کامل محاسبه مبالغی که از باب است دستمزد و سر بار در محاسبات منظور شده است باید در پرونده درج گردد. از جمله اطلاعاتی که باید در پرونده موجود باشد، یادداشتهای لازم در مورد عواملی است که در محاسبه یا اثبات مبالغ مربوط توسط صاحبکار یا خود حسابرسان در نظر گرفته شده است.

ارزیابی

جدول ارزیابی باید در کلیه مواردی که موجودیهای جنسی و کارهای در جریان پیشرفت در صورتهای مالی موسسه صاحبکار وجود دارد، تهیه شود. در اغلب موارد، موجودیهای جنسی و کارهای در جریان پیشرفت قسمت عمده ای از داراییهای جاری صاحبکار را تشکیل می دهد و هرگونه اشتباه در مبنای ارزیابی، ممکن است اثر قابل توجهی بر صورتهای مالی داشته باشد. بنابراین کلیه جزئیات این جدول باید تکمیل گردد.

عطف		رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۱۹)
دستور پرونده	العمل حسابرسی	=====
۴۳۵۰	۵۵۰۱۴	<p>موارد مندرج در آن با "نکات قابل توجه برای تهیه دستورالعمل انبارگردانی" و نیز اطلاعات موجود در پرونده دائمی تواما" مورد بررسی قرار گیرد تا از کفایت مطالب مندرج در دستورالعمل اطمینان حاصل شود. حسابرسان باید هنگام نظارت بر انبارگردانی "برنامه استاندارد رسیدگی" را مورد استفاده قرار دهند و روشهای قید شده در آن را اجراء نمایند. برای اطلاعات گردآوری شده و شمارشهای آزمایشی باید کاربرگهای تهیه و در پرونده جاری، زیر برنامه رسیدگی، بایگانی نمود. در خاتمه نظارت بر انبارگردانی و بلافاصله بعد از مراجعت، برنامه مربوط باید تکمیل شده و ارزیابی حسابرس از کفایت انبارگردانی در جدول فوق انعکاس یابد. اگر جایی که در جدول به این امر اختصاص یافته است کافی نباشد، میتوان توضیحات بیشتری را در یک کاربرگ فرعی که به نحو مناسبی به جدول اصلی عطف متقابل یافته است، درج نمود.</p> <p>حسابرس، در حین بازدید که به منظور نظارت بر انبارگردانی از انبار بعمل میآورد باید (همانطور که در "برنامه استاندارد رسیدگی" مشخص شده است) در مورد کالاهای وارده و صادره، چکهای صادره، وجوه نقد و غیره اطلاعات مربوط به انقطاع زمانی را کسب و همچنین دارائیهای ثابت را در صورت امکان مشاهده و اطلاعات مربوط را ثبت نماید. این اطلاعات باید در کاربرگهای جداگانه ای ثبت و در پرونده حسابرسی در قسمتهای مربوط بایگانی شود.</p>

عطف	
دستور	پرونده
العمل	حسابرسی
۵۷۰۰۸	۴۳۱۰

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۱۸)

=====

آنها گواهی شخص ثالث دریافت شده و ارزش موجودیهای آنی که مقادیر عینی آنها با سوابق حسابداری موجودیها مطابقت شده است، ثبت می‌گردد. دستور آخر به ترتیب درصد و ارزش موجودیهای را که به طرق دیگر اثبات شده است نشان می‌دهد.

نظارت بر انبارگردانی

در کلیه مواردی که ارزش موجودیهای جنسی و کارهای در جریان پیشرفت در مقایسه با سود یا داراییهای واحد تجاری دارای اهمیت نسبی باشد، نظارت بر انبارگردانی صاحبکار بعنوان یکی از روشهای دستیابی به شواهد حسابرسی از لحاظ وجود عینی و شرایط کیفی موجودیهای جنسی و کارهای در جریان پیشرفت و نیز جهت حصول اطمینان از رعایت روشهای وضع شده، لازم خواهد بود. هرگاه، به هر علتی، مدیر مربوط نظارت بر انبارگردانی را لازم نداند، علل این تصمیم باید به روشنی در پرونده قید گردد.

مدتی پیش از تاریخ انبارگردانی باید ترتیبی داده شود که "نکات قابل توجه برای تهیه دستورالعمل انبارگردانی" که در جلد دوم دستورالعمل موجود است برای واحد مورد رسیدگی ارسال گردد تا مطالب مندرج در آن جهت تنظیم دستورالعمل انبارگردانی واحد مورد رسیدگی مورد استفاده قرار گیرد. پس از دریافت دستورالعمل مزبور از واحد مورد رسیدگی باید

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
۴۵۲۰	-۵۴۰۴۰ الف
۴۵۲۰	-۵۴۰۴۰ الف
۴۵۳۰	-۵۴۰۴۰ ب
۴۵۲۰	-۵۴۰۴۰ الف
۴۵۶۰	۵۴۰۴۱

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۲)

=====

بدهکاران تجاری

در رسیدگی به بدهکاران تجاری اخذ لیست طبقه‌بندی سنی مانده حساب بدهکاران از اهمیت ویژه برخوردار است. در صورتی که صاحبکار چنین لیستی را برای خود تهیه نکند، در مرحله برنامه‌ریزی حسابرسی باید ترتیبی داد تا کارکنان صاحبکار لیست مزبور را تهیه نمایند. اطلاعات منسدرج در لیست طبقه‌بندی سنی، باید در "صورت خلاصه طبقه‌بندی سنی مانده حساب بدهکاران" خلاصه شده و جدول لیست طبقه‌بندی سنی در پرونده جاری بایگانی گردد.

اگر لیست، طبقه‌بندی سنی مانده حساب بدهکاران در دسترس قرار نگیرد، تکمیل جدول مربوط به نحو کامل میسر نخواهد بود. با این وجود، میتوان مانده‌های مهم را تجزیه سنی نموده و در جدول دیگری درج نمود. مع هذا لازم است لیست بدهکاران که توسط صاحبکار تهیه شده است پیوست جدول مزبور بایگانی شود و قدمت مانده‌های عمده توسط حسابرس در نسخه بایگانی شده قید گردد. عدم توانائی صاحبکار در تهیه لیست طبقه‌بندی سنی باید از نظر نتایجی که احتمالاً در رابطه با روشهای کنترل اعتبارات در بردارد، در قسمت مربوط انعکاس یابد.

درخواست تأییدیه از بدهکاران

درخواست تأییدیه از بدهکاران در مورد مانده حساب آنها

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
۴۵۰۱	۵۵۰۱۵
۴۵۰۰	۵۴۰۳۸
۵۵۰۱	۵۵۰۱۶

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۲۰)

=====

۸۴۵۰- بدهکاران

روشهای رسیدگی به بدهکاران در قسمت مربوط درج شده است .
جدول اصلی بدهکاران باید تکمیل گردد. آزمونهای محتوایی که باید انجام شود، بستگی به شرایط صاحبکار مربوط دارد و ممکن است تکمیل کلیه جداول استاندارد لازم نباشد. روشهای اولیه مندرج در " برنامه استاندارد رسیدگی" (بدهکاران و پیش پرداختها) بین رسیدگیهای معاملات و اثبات اقلام ترانزنامه ارتباط برقرار خواهد نمود. در مواردی که قرار است برکنترلهای داخلی اتکاء شود باید آزمونهای استاندارد معاملات حذف و یک برنامه ویژه رسیدگی به معاملات (که به شرح بخش ۶ دستورالعمل تهیه می شود) جایگزین آنها گردد. در تعیین حجم رسیدگیهای لازم جهت اثبات اقلام ترانزنامه (آزمون محتوای مربوط به مانده حسابها) در صورتیکه نتیجه آزمون رعایت روشها رضایتبخش باشد، میتوان کنترلهای داخلی مربوط را در نظر گرفت .
در مواردی که رسیدگیهای معاملات عمدتاً " از نوع آزمونهای محتوا است (در موارد عدم اتکاء به کنترلهای داخلی)، آزمونهای معاملات طبق جدول مربوط انجام خواهد شد که باید حاوی نتیجه گیری در رابطه با قابل اطمینان بودن سوابق حسابداری فروش و سایر درآمدها باشد.

عطف		رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۲۳) =====
دستور پرونده	العمل حسابرسی	
۴۵۶۱	۵۷۰۱۰	<p>مانده‌های بستانکار و حسابهای فاقد مانده رانیز در نظر گیرید.</p> <p>- اطمینان حاصل کنید که در مورد مشتریان عمده‌ای که بر اساس سوابق گذشته به درخواست تائیدیه پاسخ نخواهند داد آزمونهای جایگزین انجام خواهد شد.</p> <p>- شکل درخواست تائیدیه را تعیین نمائید. در صورت درخواست تائیدیه به شکل "منفی"، صورت حساب تفصیلی صاحبکار به مشتری ارسال و در آن قید می‌شود که در صورت عدم موافقت بامانده صورت حساب تفصیلی، مراتب را مستقیماً "به حسابرسان اعلام دارد. در صورت درخواست تائیدیه به شکل "مثبت"، نامه‌ای توسط صاحبکار به مشتری ارسال و از وی درخواست می‌شود که مستقیماً "به حسابرسان پاسخ داده و موافقت یا عدم موافقت خود بامانده مندرج در نامه را اعلام نماید. فرم استاندارد این نامه در جلد دوم دستورالعمل ارائه شده است. روش درخواست تائیدیه مثبت ارجح است. تصمیم‌گیری در خصوص استفاده از روش منفی بامدیر فنی می‌باشد.</p> <p>- ترتیبی دهید تا ارسال نامه‌ها توسط کادر حسابرسی انجام گیرد و در صورت امکان همراه بانامه، یک پاکت تمبردار به آدرس سازمان حسابرسی (که جهت سهولت تفکیک پاسخهای دریافتی، در سمت چپ آن نام یا کد صاحبکار درج</p>

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
۴۵۷۰	۵۴۰۴۲
۴۵۰۱	۵۵۰۱۵

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۲۲)

=====

بعنوان یکی از روشهای اثبات، طبق " برنامه استاندارد رسیدگی " در موارد مقتضی مورد استفاده قرار خواهد گرفت . در هر مورد، بسته به اهمیت نسبی ارقام ، تجربه سالهای قبل در ارتباط با میزان پاسخهای دریافتی (در رابطه با صاحبکار مورد نظر) و عوامل مربوط دیگر ، مدیرفنی در خصوص لزوم ارسال تائیدیه تصمیم گیری خواهد نمود.

در مواردی که ارسال تائیدیه صورت نمیگیرد، لازم خواهد بود که حسابرسی بر اساس کفایت روشهای کنترل داخلی صاحبکار و اثبات مانده حسابها با توجه به وصولیهای بعد از تاریخ ترازنامه ، نظر خویش را در مورد بدهکاران تعیین نماید.

در صورت تصمیم به ارسال درخواست تائیدیه بدهکاران ، روشهای زیر باید اعمال گردد :

- در مورد ارسال درخواست تائیدیه بدهکاران با صاحبکار مذاکره نمایند. در صورتیکه صاحبکار مایل به ارسال درخواست تائیدیه نباشد و مدیرفنی ارسال درخواست تائیدیه را در شرایط خاص صاحبکار اساسی تشخیص دهد، امتناع صاحبکار محدودیتی را در حدود حسابرسی ایجاد نموده و مستلزم انعکاس در گزارش حسابرسی خواهد بود.
- با تاکید بر مانده های قابل توجه ، تعداد و اسامی مشتریان صاحبکار را برای ارسال درخواست تائیدیه تعیین نمایند، معهدا در انتخاب خود تعداد محدودی از مانده های کوچک و

عطف	
دستور العمل	پرونده حسابرسی
۵۴۰۴۱	۴۵۶۰
۵۴۰۴۱	۴۵۶۰

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۲۵)

=====

- در حسابها منظور گردد. (اقدام مربوط به آزمون انقطاع زمانی و غیره).
- در موارد عدم دریافت پاسخ و عدم رفع مغایرت مانده حسابها به نحو رضایتبخش، وجوهی را که بعد از تاریخ ترازنامه از بابت اجزای مانده حسابهای مزبور وصول میشود در "جدول خلاصه درخواست تأییدیه از بدهکاران" تحت عنوان "از طریق آزمونهای جایگزین تطبیق داده شد" ثبت نمائید. هرگونه شواهد یا مدارک تأییدکننده، مانند برگهای تحویل کالا، را که به امضای مشتری رسیده است بررسی نمائید و در صورت وجود مدارک مثبت، مبالغی را که بدین ترتیب اثبات شده است، مانند بالا تحت عنوان "از طریق آزمونهای جایگزین تطبیق داده شد"، در جدول مزبور درج نمائید. برای شرح جزئیات آزمونهای جایگزین باید جداول فرعی تهیه نمود.
- کلیه مغایرتهای رفع نشده یا موارد اختلاف را با کارکنان صاحبکار مورد بحث قرارداد و توافق صاحبکار را برای هرگونه اصلاحات لازم در حسابها کسب نمائید.
- "جدول خلاصه درخواست تأییدیه از بدهکاران" را تکمیل و در قسمت نتیجهگیری، درباره این که آیا درخواست تأییدیه مؤثر بوده و در آینده نیز باید تکرار گردد، اظهار نظر نمائید.

عطف		رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۲۴) =====
دستور پرونده	العمل حسابرسی	
		<p>شده است) درپاکت اصلی قراردهید، به منظور پی گیری پاکت به مقصد نرسیده آدرس فرستنده مندرج درپاکت اصلی آدرس پستی سازمان خواهد بود. در صورت استفاده از روش درخواست تائیدیه به شکل منفی، باید ترتیبی داد که کادر حسابرسی بر ارسال صورت حسابهای تفصیلی نظارت نمایند، تا اطمینان حاصل شود که درخواست تائیدیه به شکل مناسبی در کلیه صورت حسابهای تفصیلی قید شده و تمامی آنها ارسال می گردد.</p> <p>- هنگامی که پاسخی را دریافت می دارید، ابتدا اصالت پاسخ دریافتی را کنترل کرده و سپس جزئیات آن را، در "جدول تفصیلی درخواست تائیدیه از بدهکاران" طبق یادداشتهای مندرج در آن ثبت نمایید. در صورتی که مشتری عدم موافقت خود با مانده را اعلام کرده باشد، جزئیات مغایرت را به کمک کارکنان صاحبکار مشخص نمایید. به منظور شرح جزئیات رفع مغایرات باید جداول فرعی تهیه نمود. معذا هنگام درج و تحلیل مانده حسابها در جدول تحلیلی چهارستونی، باید توجه داشت مانده حسابی که درج و تحلیل می شود، مانده حسابی است که در دفاتر صاحبکار منعکس است و نه مانده اعلام شده توسط مشتری. جمع هریک از ستونها تحلیل و سپس به جدول "خلاصه درخواست تائیدیه از بدهکاران" نقل می گردد ارقام مهم رفع مغایرت حسب مورد باید بنحوی مناسبی</p>
۴۵۷۰	۵۴۰۴۲	
۴۵۶۰	۵۴۰۴۱	

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
۴۷۰۱	۵۵۰۱۷

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۲۷)

=====

نسخی از مکاتبات یاسایر مدارک مربوط را در پرونده بایگانی نمود.

سایر بدهکاران

لازم است جدول سایر بدهکاران تکمیل و در صورت لزوم از کاربرکهای فرعی نیز استفاده شود. باید دقت نمود کسه جهت اثبات اقلام فاقد اهمیت، وقت زیادی صرف نشود.

۸۵۰۰ - موجودی بانکی و وجوه نقد

=====

روشهای رسیدگی به موجودی بانکی و وجوه نقد در قسمت "برنامه استاندارد رسیدگی" بیان شده است.

هنگام بررسی چکهای صادره ارائه نشده در صورت مغایرت بانکها، باید شماره آخرین چک ثبت شده در دفتر بانک را با شماره آخرین چک اخذ شده در هنگام نظارت بر انبارگردانی (در صورتیکه انبارگردانی مقارن با تاریخ پایان سال مالی انجام گرفته باشد) مطابقت نمود. در بعضی موارد، صاحبکار چکهائی را به تاریخ ترازنامه یا اندکی قبل از آن صادر می کند، لیکن آنها را عملاً "بعد از تاریخ ترازنامه ارسال می کند، در اینگونه موارد باید بررسی نمود که آیا لازم است اینگونه چکهها، مجدداً "بعنوان بستانکاران طبقه بندی شود.

هنگام شمارش وجوه نقد باید اطمینان یافت که کلیه وجوه موجود، در آن واحد ارائه گردد. کلیه اقلام غیر نقدی (از قبیل

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
۴۶۳۰	۵۴۰۴۴
۴۶۳۰	۵۴۰۴۴

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۲۶)

=====

اثبات مانده حسابهای بدهکاران با توجه به وجوه دریافتی بعد

از تاریخ ترازنامه

چنانچه اثبات مانده حسابهای بدهکاران با توجه به دریافتیهای بعدی انجام شود، در صورت امکان مستندات واریزی مشتریان باید به عنوان مدرکی در رابطه با موارد اختلاف فیما بین، مورد بررسی قرار گیرد. مبالغی را که ممکن است مورد اختلاف باشد در لیست بدهکاران علامت گذاری کرده و اطمینان حاصل کنید مبالغی که دارای اهمیت نسبی است، با صاحبکار مطرح می گردد.

مطالبات لاوصول و مشکوک الوصول

برای ثبت نتایج بررسی مانده حسابهای بدهکاران از نظر مطالبات لاوصول و مشکوک الوصول، جدول "خلاصه مطالبات لاوصول و مشکوک الوصول" را باید تکمیل نمود. علاوه بر مدارک و شواهد بدست آمده (از طریق دریافت تائیدیه ها یا اثبات مانده حسابها با توجه به وجوه دریافتی بعد از تاریخ ترازنامه)، شرایط معمول اعتبار مشتریان و روشهای متخذه برای وصول مطالبات نیز باید با صاحبکار مورد بحث قرار گیرد. در مواردی که برای بدهی برخی از بدهکاران که بیش از شرایط معمول معوق مانده است ذخیره هائی در نظر گرفته نشده باشد، دلایل مربوط باید در جدول مذکور در فوق یایک کاربرک فرعی بصورت مشروح عنوان گردد. در صورت امکان، باید

رسیدگی به صورتهای مالی

عطف	
دستور پرونده	دستور العمل
حسابرسی	

۸۰۰۱- مقدمه
=====

طبق مندرجات بخش ۳ این دستورالعمل بطور کلی عملیات حسابرسی به دو مرحله رسیدگی به معاملات و رسیدگی به صورتهای مالی تقسیم می‌شود. مرحله رسیدگی به معاملات در بخش ۶ این دستورالعمل بیان شد و این بخش از دستورالعمل به مرحله بعدی عملیات رسیدگی - " رسیدگی به صورتهای مالی " - می‌پردازد. رسیدگی به صورتهای مالی ، عبارت است از عملیات اثبات صحت مانده‌ها و انجام روشهای دیگری نظیر بررسی تحلیلی که هدف از آنها دست یافتن به شواهدی دال بر کامل بودن، درستی و اعتبار اطلاعات مندرج در صورتهای مالی می‌باشد.

همچنین بررسی رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه ، تداوم فعالیت و افشاء مواردی نظیر تعهدات سرمایه‌ای و بدهیهای احتمالی در این بخش مطرح می‌شود.

صورتهای مالی مشتمل بر ترازنامه ، صورت حساب سود و زیان و سود (زیان) انباشته ، صورت تغییرات در وضعیت مالی و یادداشتهای مربوط می‌باشد که مجموعاً " به منظور ارائه تصویری مطلوب از وضعیت مالی و نتایج عملیات و تغییرات در وضعیت مالی تهیه شده است .

برنامه استاندارد رسیدگی به صورتهای مالی و جداول مورد نیاز برای عملیات رسیدگی که مورد استفاده قرار خواهد گرفت در جلد دوم دستورالعمل ارائه شده است . هر یک از برنامه‌های

عطف	
دستور	پرونده
العمل	حسابرسی
۵۸۰۰۱	
۵۲۰۰	
۹۱۱۰	۵۱۰۱۸

رسیدگی به صورتهای مالی (۱۳۹۴م)

=====

صورتهای مالی تلفیقی

چنانچه شرکتی دارای شرکتهای فرعی باشد، تهیه صورتهای مالی تلفیقی (به استثنای موارد معینی) الزامی خواهد بود. نمونه صورتهای مالی تلفیقی در جلد دوم دستورالعمل ارائه شده است.

اگر امکان تلفیق یک یا چند شرکت فرعی وجود نداشته باشد

در این صورت صورتهای مالی گروهی تهیه خواهد شد.

جداول توضیح دهنده ارقام تلفیقی باید در قسمت مربوط در

پرونده جاری بایگانی گردد. در صورت لزوم باید پرونده

جداگانه ای تهیه و آن را به قسمت ۵۲۰۰ عطف متقابل نمود.

جدول مشخصی در پرونده دائمی، حاوی اطلاعات مربوط به

شرکتهای فرعی و وابسته و همچنین محاسبه سرقفلی ناشی از

تلفیق خواهد بود.

پرونده جاری باید حاوی جداول لازم برای نشان دادن صورت ریز

کلیه ارقام مندرج در صورتهای مالی تلفیقی باشد. حسابرسان

باید اطمینان یابند که جمعهای جداول با صورتهای مالی تلفیقی

مطابقت مینماید و همچنین ارقام تفصیلی مندرج در جداول،

به وضوح به جداول اصلی مربوط در پرونده های هریک از شرکتهای

عطف شده است. برای هریک از اقلام ترازنامه و صورت حساب

سود و زیان و یادداشتهای پیوست صورتهای مالی تلفیقی و اقلام

افشاء شده در گزارش هیئت مدیره لازم است جدولی تهیه

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
۴۸۰۰	
۵۰۰۰	۵۴۰۴۹
۴۱۰۰	۵۴۰۳۴
۴۱۰۱	۵۵۰۱۲
۵۱۰۰	

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۲۸)

=====

اسناد هزینه بازپرداخت نشده و قبوض بدهی تسویه نشده (مورد بررسی کامل قرار گیرد. بدیهی است هرگونه اوراق بهادار و اشیاء قیمتی موجود شمارش و صورت برداری می‌گردد. کادر حسابرسی نباید مبادرت به شمارش وجوه نقد نماید، مگر در حضور مسئولین صاحبکار. بعد از تکمیل شمارش، جدول شمارش وجوه نقد توسط مسئولین مربوط امضاء می‌گردد.

۸۶۰۰ - شرکتهای عضو گروه و شرکتهای وابسته و صورتهای مالی تلفیقی

سرمایه‌گذاری در شرکتهای فرعی و وابسته

جدول اصلی "سرمایه‌گذاری در شرکتهای فرعی و وابسته" به همان شکل جدول سرمایه‌گذاریها است. در صورتیکه تعداد شرکتهای فرعی کم باشد، کلیه جزئیات لازم را می‌توان در همان جدول اصلی منعکس نمود. در مورد گروههای بزرگتر، در صورت لزوم باید جداول فرعی نیز تهیه گردد.

روشهای رسیدگی مربوط به اثبات سرمایه‌گذاریها در "برنامه استاندارد رسیدگی"، مندرج است.

مانده حسابهای شرکتهای گروه در دفاتر شرکت مادر

جدول مانده حسابهای شرکتهای گروه تجزیه و تحلیل جامعی از مانده حسابهای شرکتهای گروه را ارائه می‌کند.

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
۵۳۰۰	<p>فرعی در وضعیت ارزش ویژه منفی ، منظور نمودن ذخیره‌هایی در حسابها از بابت کاهش " ارزش دفتری سرمایه‌گذاری شرکت مادر " یا "بدهکاری شرکت فرعی به شرکت مادر" ضرورت یابد، لازم است صورت خلاصه‌ای به منظور ارائه شرح جزئیات ذخیره‌ها تهیه گردد. همچنین لازم است جداول فرعی مناسبی تهیه و زیر جدول ۵۰۰۰ بایگانی و به آن عطف متقابل شود. هنگام تلفیق ، اینگونه ذخیره‌ها از طریق یک آرتیکل تلفیقی مناسب (که باید به نحو مناسب به جداول تفصیلی عطف داده شود)، حذف می‌گردد.</p> <p style="text-align: center;"><u>پرسشنامه حسابرسی شرکتهای فرعی</u></p> <p>در مواردی که حسابرسی شرکت مادر و شرکتهای فرعی مؤسسه واحد نباشد، ضرورت خواهد یافت پرسشنامه حسابرسی شرکتهای فرعی از طریق حسابرسی شرکت مادر جهت حسابرسی شرکتهای فرعی ارسال گردد تا نسبت به تکمیل آنها اقدام گردد.</p> <p>پرسشنامه مزبور پس از دریافت و بررسی از نقطه نظر قابلیت اتکاء به حسابرسی شرکتهای فرعی در قسمت مربوط بایگانی شود. بدیهی است اگر حسابرسی شرکت مادر و شرکتهای فرعی توسط واحدهای مختلف سازمان حسابرسی انجام شود، به منظور تسهیل تبادل اطلاعات استفاده از پرسشنامه و تکمیل و نگهداری آن توسط واحد حسابرسی کننده شرکت مادر ضروری است.</p>
۵۳۰۰	

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۳)

=====

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۳۰)

=====

کرد. جداول مزبور باید، به ویژه تجزیه وتحلیل کاملی از اقلام زیر را ارائه نماید:

- ارقام مالیات، شامل ذخیره مالیاتی دوره و بدهیهای مالیاتی جاری و معوق و گردش این اقلام طی دوره.
- حذف مانده حسابهای مابین شرکتهای گروه، شامل نحوه عمل در مورد اختلافات حل نشده.
- اندوختهها، شامل تجزیه وتحلیل مانده پایان دوره و گردش طی دوره.
- سرقفلی یا اندوخته ناشی از تلفیق، شامل مانده پایان دوره و گردش طی دوره.
- حقوق اقلیت، شامل مانده پایان دوره و گردش طی دوره.
- حذف سود سهام بین شرکتهای گروه.
- فروش، شامل حذف فروش بین شرکتهای گروه.
- سود تحقق نیافته فروش کالا بین شرکتهای گروه، شامل مانده پایان دوره و گردش طی دوره.
- سایر اطلاعات افشاء شده در یادداشتهای پیوست صورتهای مالی شامل بدهیهای احتمالی، ضمانتنامهها و غیره.
- صورت تلفیقی تغییرات در وضعیت مالی و ریزاقلام مندرج در این صورت نیز باید نشان داده شود.

ذخیره گاهش ارزش سرمایه‌گذاری و مطالبات در شرکتهای فرعی

هرگاه به سبب زیانهای شرکت فرعی یا قرار گرفتن شرکت

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
۸۱۰۰	۵۲۰۰۵

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۲۲)

=====

۲- فرم "ارزیابی کنترلهای داخلی و روشهای رسیدگی به معاملات" و برنامههای آزمونهای معاملات و صورتهای مالی .

۳- کاربرکهای فرعی مشتمل بر رسیدگی به معاملات و رسیدگی به صورتهای مالی (شامل بررسی تحلیلی) .

خرید و هزینهها

آزمونهای معاملات خرید و هزینهها حسب مورد با اتکاء به رسیدگی بر اساس سیستم یا عدم اتکاء به سیستم کنترل داخلی طبق روشهای مندرج در قسمت رسیدگی به معاملات مورد بررسی قرار میگیرد. آزمونهای محتوای رسیدگی به صورتهای مالی مربوط با توجه به حجم تعیین شده "برنامه استاندارد رسیدگی" انجام میشود. جداول و کاربرکها و برنامههای مربوط به شرح زیر تهیه و نگهداری میشود:

- جدول اصلی بهای تمام شده کالای فروش رفته/خدمات ارائه شده .

- جدول اصلی هزینههای توزیع و فروش .

- جدول اصلی هزینههای اداری و عمومی.

- جدول اصلی هزینههای مالی .

- فرم ارزیابی کنترلهای داخلی و روشهای رسیدگی به معاملات و برنامههای آزمونهای معاملات و صورتهای مالی .

عطف	
دستور پرونده	العمل
حسابرسی	

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۳۲)

=====

۸۶۵۰- صورت حساب سود و زیان و سود (زیان) انباشته

=====

در این قسمت از رسیدگی به صورتهای مالی به تشریح چگونگی رسیدگی به اقلام صورت حساب سود و زیان و سود (زیان) انباشته می پردازیم. قابل ذکر است که نحوه رسیدگی به معاملات در بخش ۶ این دستورالعمل توضیح داده شده و باتوجه به ارتباط مستقیم معاملات انجام شده با اقلام مندرج در صورت حساب سود و زیان و سود (زیان) انباشته، برنامه و کاربرکهای مربوط در این قسمت بایگانی می شود.

فروش کالا و خدمات ارائه شده

آزمونهای معاملات فروش/خدمات ارائه شده حسب مورد با اتکاء به رسیدگی بر اساس سیستم یا عدم اتکاء به سیستم کنترل داخلی طبق روشهای مندرج در قسمت رسیدگی به معاملات مورد بررسی قرار می گیرد. آزمونهای محتوای رسیدگی به صورتهای مالی مربوط باتوجه به حجم تعیین شده طبق "برنامه استاندارد رسیدگی" انجام می شود. جداول، کاربرکها و برنامه های مزبور به شرح زیر تهیه و نگهداری می شود:

۱- جدول اصلی که باید اجزای تشکیل دهنده فروش کالا و خدمات ارائه شده مندرج در صورت حساب سود و زیان را نشان دهد. جدول مزبور بر حسب نوع فعالیت صاحبکار طراحی و تکمیل می شود.

عطف	
دستور	پرونده
العمل	حسابرسی

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۳۵)

۸۷۰۰- صورت تغییرات در وضعیت مالی

جهت تهیه یا کنترل ارقام این صورت ، باید از ارقام صورت حساب سود و زیان و ترازنامه‌های آغاز و پایان دوره استفاده شود.

صورت مزبور، بخشی از صورتهای مالی مشمول حسابرسی را تشکیل می‌دهد اما از آنجاکه صورت حساب سود و زیان و ترازنامه خود، مورد حسابرسی قرار گرفته‌اند، رسیدگیهای لازم نسبت به صورت تغییرات در وضعیت مالی ممکن است به موارد زیر محدود گردد:

- اطمینان یافتن از این که صورت مزبور تصویری مطلوب ارائه می‌دهد، همراه‌کننده نیست ، و در تهیه آن ، اصول متداول حسابداری رعایت شده است .
- اطمینان یافتن از این که اقلام بایکدیگر تهاتر نشده‌اند.
- کسب توضیحات لازم در خصوص تغییرات قابل توجهی که، در مقایسه با دوره قبل، در ارقام دوره مورد رسیدگی رخ داده است.
- صورت تغییرات در وضعیت مالی می‌تواند به بررسی تحلیلی صورتهای مالی کمک کند.

۸۷۵۰- پیشامدهای احتمالی، تعهدات و سایر موارد افشاء

طیف وقوع پیش‌آمدهای احتمالی اعم از آنکه نهایتاً " منجر به بدهی یا زیان و دارائی یاسود گردد، از بعید تا تقریباً "

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
	۵۷۰۰
	۵۷۲۵
	۵۷۵۰

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۳۴)

=====

- کاربرکهای فرعی مشتمل بر رسیدگی به معاملات و رسیدگی به صورتهای مالی (شامل بررسی تحلیلی).

خالص سایر درآمدها و هزینهها

باتوجه به ماهیت اقلام تشکیل دهنده سرفصل فوق نحوه رسیدگی توسط سرپرست کار تعیین و مورد رسیدگی قرار میگیرد.

اقلام غیر مترقبه

اقلام غیر مترقبه عبارت است از اقلامی که از رویدادها یا معاملات خارج از فعالیتهای عادی واحد تجاری ناشی شده و هم از لحاظ مبلغ دارای اهمیت نسبی است و هم انتظار نمی رود که بصورت مکرر و منظم تکرار شود. کاربرکهای مربوط به رسیدگی اقلام مزبور در پرونده جاری حسابرسی نگهداری می شود.

تغییر رویه های حسابداری

اشارات تغییر در رویه های حسابداری در کاربرکهای مربوط درج و در پرونده جاری حسابرسی نگهداری می شود.

تصحیح اشتباهات اساسی

توضیحات لازم در مورد تصحیح اشتباهات اساسی در این قسمت نگهداری میشود.

عطف	
پرونده	دستور
حسابرسی	العمل
۲۰۰۰	۵۵۰۰۲
۴۱۰۱	۵۵۰۱۲

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۳۷)

=====

جدول زیر میزان احتمال و اقدامات لازم را طبق اصول متداول حسابداری نشان می‌دهد.

میزان احتمال	دارائیهای احتمالی	بدهیهای احتمالی
بعید	عدم افشاء	عدم افشاء
ممکن / محتمل	عدم افشاء	افشاء
بسیار محتمل	افشاء	ذخیره
تقریبا " قطعی	در حسابها منظور شود	ذخیره

در فهرست کاربرکهای پرونده جاری جداول شماره ۵۹۰۰ و ۵۹۵۰ به تعهدات و پیشامدهای احتمالی و سایر موارد مستلزم افشاء اختصاص داده شده است. برای این اقلام، جداول استاندارد در نظر گرفته نشده است ولی روشهای رسیدگی به آنها در برنامه استاندارد رسیدگی بیان شده است. روشهای رسیدگی دیگری نیز ممکن است روشنگر پیشامدهای احتمالی باشد.

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۳۶)

=====

قطعی ، قابل طبقه‌بندی است . پیشامدهای احتمالی باتوجه به قضاوت مدیران واحد تجاری در مورد میزان احتمال بایسد حسب مورد در صورتهای مالی انعکاس داده شود. بدیهی است در مواردی که انجام تعدیل در حسابها ضرورت می‌یابد فرض بر اینست که مبلغ دارائی یابدهی احتمالی با دقت مورد قبولی قابل برآورد است ، در غیر این صورت مورد بایستی در یادداشتهای همراه صورتهای مالی افشاء شود.

نمونه‌هایی از پیش‌آمدهای احتمالی عبارتست از :-

الف- زیان یابدهیهای احتمالی ناشی از :

- ۱- تضمین محصولات
- ۲- تضمین اشخاص ثالث (مشمول بر شرکت‌های گروه)
- ۳- دعاوی حقوقی علیه شرکت
- ۴- اسناد تجاری که در مورد آنها " خرید دین " صورت گرفته است .

ب - سود یادارائیهای احتمالی ناشی از :

- ۱- ادعای خسارت صاحبکار از شرکت‌های بیمه برای زیانی که قبلاً در صورتهای مالی منظور شده است .
- ۲- دعاوی حقوقی علیه اشخاص ثالث .
- ۳- تغییرات در پیمانهای ساختمانی که ممکن است به حصول درآمدهای اضافی منجر گردد.

عطف	
دستور	پرونده
العمل	حسابرسی
۵۵۰۱۰	
۵۵۰۱۶	

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۱)

=====

رسیدگی چنان عطف گذاری شده است که میتوان اطمینان یافت که این برنامه‌ها درست زیرجدول اصلی مربوط بایگانی می‌گردد.

"برنامه استاندارد رسیدگی" باید در صورت لزوم با توجه به شرایط خاص هر صاحبکار تعدیل گردد.

باید توجه داشت که قسمت مربوط به معاملات در "برنامه استاندارد رسیدگی" قبل از آغاز رسیدگی به صورتهای مالی ۵۵۰۱۰ باید مطابق بابخشی ۶ دستورالعمل تعدیل شده باشد. ۵۵۰۱۶

هر قسمت از "برنامه استاندارد رسیدگی" دارای برگ خلاصه‌ای است که اهداف مورد نظر را بیان و، به روشهایی که باید در رابطه با آن اهداف انجام گیرد، اشاره می‌نماید و شامل قسمتی تحت عنوان "مرحله تکمیل" نیز می‌باشد. قسمت اخیر معمولاً "تنها شامل عبارات استاندارد از پیش چاپ شده است که "حصول اهداف بیان شده به نحو رضایتبخش" را نشان می‌دهد. محل اضافی موجود باید، در صورت لزوم، برای درج موضوعات حائز اهمیت خاص، از قبیل مشکلاتی که در اجرای روشهای رسیدگی بخصوصی با آن مواجه می‌شویم، مورد استفاده قرار گیرد. اکثر برنامه‌های رسیدگی شامل دو ستون درست چاپ کاغذ است. ستون منتهی‌الیه سمت چپ باید توسط کارمندی که برنامه را انجام میدهد، پاراف شود. چنانچه تاریخ مربوط

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
	<p>در تاریخ ترازنامه وجود نداشته است. این رویدادها منجر به اصلاح و تعدیل ارقام و برآوردهائی که باید در صورتهای مالی درج گردد نمی‌شوند، اما ممکن است به اندازه‌ای قابل اهمیت باشند که افشای آنها در یادداشت‌های مربوط به صورتهای مالی به منظور حصول اطمینان از همراه‌کننده نبودن صورتهای مالی ضرورت یابد.</p> <p style="text-align: center;"><u>تاریخ گذاری گزارش حسابرسی</u></p> <p>حسابرس باید همیشه گزارش حسابرسی خود را تاریخ گذاری نماید. تاریخ مندرج در گزارش باید عموماً "تاریخی باشد که وی گزارش خود درباره صورتهای مالی را امضاء می‌کند. حسابرس باید کار خود را چنان برنامه ریزی کند که، حتی‌الامکان تاریخ گزارش به تاریخ تصویب صورتهای مالی توسط هیئت مدیره نزدیک باشد.</p> <p>در بسیاری موارد انطباق تاریخ تصویب صورتهای مالی و گزارش حسابرسی عملی نیست، در نتیجه تاریخ گزارش حسابرسی همان تاریخ ترک کار خواهد بود. بدیهی است در اینگونه موارد با اخذ تأییدیه مدیران تا تاریخ گزارش حسابرسی، اقدامات مناسب در جهت مسئولیت پذیری صاحبکار در مورد ارائه رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه بعمل می‌آید.</p>

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۳۹)

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۳۸)

=====

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
۲۳۰۰	۵۵۰۰۳

۸۸۰۰- بررسی رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه

=====

روشهای رسیدگی به رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه در قسمت برنامه‌های استاندارد رسیدگی بیان شده است. طبق اصول متداول حسابداری چنانچه رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه، شواهد بیشتری را در رابطه با شرایط موجود در تاریخ ترازنامه فراهم آورد و به شکل مهمی بر ارقام ترازنامه اثر گذارد، باید در صورتهای مالی منعکس گردد.

در مواردی که بین تاریخ ترازنامه و تاریخ تصویب صورتهای مالی توسط هیئت مدیره فاصله زیادی وجود داشته باشد، لازم است احتمال این که رویدادهای مهمی بعد از تاریخ ترازنامه و پس از تکمیل عملیات حسابرسی اتفاق افتاده و مستلزم تعدیل صورتهای مالی یا افشاء باشد، بررسی شود. رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه را می‌توان به دو گروه تقسیم نمود:

الف - رویدادهای تعدیلی یعنی رویدادهایی که شواهد بیشتری را در رابطه با شرایط موجود در تاریخ ترازنامه فراهم آورده و نتیجتاً "مستلزم اصلاح و تعدیل ارقام و برآوردهایی است که باید در صورتهای مالی منظور گردد.

ب - رویدادهای غیرتعدیلی یعنی رویدادهایی که بعد از تاریخ ترازنامه رخ داده و مربوط به شرایطی است که

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۴)

=====

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
۲۰۰۰	۵۵۰۰۲

برای این که گزارش حسابرسی به خاطر مفهوم "تداوم فعالیت" مشروط گردد وجود نخواهد داشت .

۸۹۰۰- بررسی روشهای رسیدگی کلی

این جنبه از حسابرسی در قسمت برنامه‌های استاندارد رسیدگی بیان شده است . صرف نظر از اینکه رسیدگی به معاملات به سیستم متکی بوده یا عمدتاً " از نوع آزمونهای محتوا بوده است ، بررسی دقیق دفاتر کل و روزنامه صاحبکار در جریان حسابرسی ، حائز اهمیت است . به ویژه ، باید توجه داشت که وجود تعداد زیادی از آرتیکلهای اصلاحی ، ممکن است بر ارزیابی حسابرس از قابل اعتماد بودن سوابق حسابداری تاثیر گذارد .

عطف	
دستور	پرونده
العمل	حسابرسی
۵۴۰۱۲	۲۴۰۰

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۴۰)

=====

۸۸۵۰- چک لیست تداوم فعالیت

=====

یکی از مفاهیم بنیادی که صورتهای مالی مؤسسات بر اساس آن تنظیم می‌شود، مفهوم "تداوم فعالیت" است که طبق آن، فرض بر این است که واحد تجاری به موجودیت خود در آتی قابل پیش بینی ادامه خواهد داد. معمولاً لازم نیست در یادداشتهای مربوط به رویه‌های حسابداری واحد تجاری به مفهوم "تداوم فعالیت" اشاره‌ای شود و مادامی که خلاف آن بیان نشده، فرض بر آن است که صورتهای مالی بر اساس "تداوم فعالیت" تنظیم شده است. بنابراین اثبات این که مفهوم "تداوم فعالیت" در شرایط مؤسسه مورد رسیدگی حکمفرما است، جزئی از وظایف حسابرسان را تشکیل می‌دهد.

به منظور کمک به این جنبه کار، یک چک لیست "تداوم فعالیت" در پرونده جاری ارائه شده است. چک لیست مزبور، روشها و اقدامات لازم در شرایط مختلف را دربرمی‌گیرد.

باید توجه داشت که در بعضی موارد، بین صورتهای مالی تهیه شده بر مبنای "فعالیت با مدت محدود" و صورتهای مالی تهیه شده بر مبنای "تداوم فعالیت" تفاوت مهمی وجود ندارد. این مطلب معمولاً در مواردی صدق می‌کند که مبلغ داراییهای ثابت و موجودیهای کالا و کارهای در جریان پیشرفت قابل توجه نباشد. بدیهی است که در این گونه موارد، موردی

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
۲۸۵۰	۵۴۰۱۶
۳۹۰۱	۵۵۰۰۷
۹۵۱۰	۵۱۰۲۵

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۵)

=====

هنکام رسیدگی به صورتجلسات هیئت مدیره و مجامع عمومی ، تعیین حدود جزئیاتی که باید در جدول خلاصه صورتجلسات هیئت مدیره و مجمع عمومی درج گردد، محتاج اعمال قضاوت است. در مواردی که حجم صورتجلسات کم باشد، راحت ترین کار تهیه فتوکپی از آنها و ضبط در پرونده است . در صورت حجیم بودن صورتجلسات می توان از اقلامی که دارای اهمیت مالی است، خلاصه ای تهیه و این اقلام را به کاربرکهای حسابرسی مربوط عطف متقابل نمود.

۸۰۱۳ - حسابها و اسناد پرداختنی (سررسید بدهی بیش از یکسال از تاریخ

ترازنامه)

=====

روشهای رسیدگی به اقلام فوق در قسمت "برنامه استاندارد رسیدگی" بیان شده است . اطلاعات مربوط به تسهیلات مالی دریافتی موجود در تاریخ ترازنامه قبلی را می توان در پرونده دائمی یافت. این اطلاعات را باید از نظر تغییراتی که صورت گرفته و تسهیلات جدیدی که دریافت شده است ، به روز نمود. رعایت شروط مندرج در قراردادهای مربوط و همچنین اثرات نقض آنها باید مورد توجه دقیق قرار گیرد. از نظر افشاء در صورتهای مالی ، تسهیلاتی که ظرف یکسال از تاریخ ترازنامه قابل بازپرداخت است ، باید

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۲)

=====

در کنار پاراف درج نشود، فرض خواهد شد که تاریخ اجرای روش، همان تاریخ مندرج در قسمت "تهیه کننده" است. در غیر این صورت، تاریخ اجرای روش باید کنار پاراف اجرا کننده آن نوشته شود. ستون اول معمولاً "جهت عطف متقابل به جداول فرعی مورد استفاده قرار می گیرد. در برخی ارقامتهای برنامه (که حجم عملیات معمولاً کمتر از صد درصد است)، ستون مزبور ممکن است جهت نشان دادن حدود و حجم آزمون مورد استفاده قرار گیرد. چنانچه فضای موجود برای درج اطلاعات لازم کفایت نکند، باید به کاربرگ دیگری که حدود آزمون را به تفصیل نشان دهد، عطف متقابل داده شود.

۸۰۲۵- ترکیب و محتوای کاربرگهای حسابرسی

=====

کاربرگهای استاندارد، طبق "فهرست کاربرگها" به قسمتهایی تقسیم می گردد و هر قسمت، حسب مورد، شامل کاربرگهای زیر خواهد بود:

کاربرگ اصلی

این کاربرگ دو منظور اصلی را تأمین می کند:

- ۱- شامل صورت خلاصه اقلام عمده ای است که جمع آنها یکی از ارقام مندرج در صورتهای مالی را تشکیل دهد (این جدول همچنین شامل اقلام مقایسه ای دوره مالی قبل است).
- ۲- شامل توضیحاتی در خصوص تغییرات مهم دوره جاری نسبت

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
۲۸۵۰	۵۴۰۱۶
۲۹۰۱	۵۵۰۰۷
۹۵۱۰	۵۱۰۲۵

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۵)

=====

هنکام رسیدگی به صورتجلسات هیئت مدیره و مجامع عمومی ، تعیین حدود جزئیاتی که باید در جدول خلاصه صورتجلسات هیئت مدیره و مجمع عمومی درج گردد، محتاج اعمال قضاوت است. در مواردی که حجم صورتجلسات کم باشد، راحت ترین کار تهیه فتوکپی از آنها و ضبط در پرونده است . در صورت حجیم بودن صورتجلسات می توان از اقلامی که دارای اهمیت مالی است ، خلاصه ای تهیه و این اقلام را به کاربرگهای حسابرسی مربوط عطف متقابل نمود.

۸۰۲۸ - حسابها و اسناد پرداختنی (سررسید بدهی بیش از یکسال از تاریخ

=====

ترازنامه

=====

روشهای رسیدگی به اقلام فوق در قسمت "برنامه استاندارد رسیدگی" بیان شده است .

اطلاعات مربوط به تسهیلات مالی دریافتی موجود در تاریخ ترازنامه قبلی را می توان در پرونده دائمی یافت. این اطلاعات را باید از نظر تغییراتی که صورت گرفته و تسهیلات جدیدی که دریافت شده است ، به روز نمود. رعایت شروط مندرج در قراردادهای مربوط و همچنین اثرات نقض آنها باید مورد توجه دقیق قرار گیرد. از نظر افشاء در صورتهای مالی ، تسهیلاتی که ظرف یکسال از تاریخ ترازنامه قابل بازپرداخت است ، باید

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
۲۵۰۱	۵۵۰۰۴
۲۷۰۱	الی
۲۸۰۰	۵۵۰۰۶
۲۵۵۰	۵۴۰۱۴
۹۰۲۰	۵۱۰۱۵
۲۷۰۰	۵۴۰۱۵

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۴)

=====

می باشد که مربوط به رسیدگیهای مندرج در همان کاربرد است. در نتیجه گیری کلی در کاربرد اصلی مربوط باید نتیجه گیریهای مندرج در کاربرکهای فرعی را در صورت وجود، مد نظر قرار داد. با این وجود، ضروری نیست که کلیه کاربرکهای فرعی دارای قسمت نتیجه گیری باشد. وجود یا عدم وجود قسمت نتیجه گیری، در واقع، بستگی به ماهیت کاربرد فرعی داشته و به سادگی قابل تشخیص است.

۸۰۵۰- سرمایه، اندوخته ها، صورتجلسات هیئت مدیره و مجمع عمومی

=====

روشهای رسیدگی به اقلام فوق در قسمتهای زیربط "برنامه استاندارد رسیدگی" بیان شده است.

در مورد شرکتهای کوچک، لیست سهامداران معمولاً "یک لیست کامل خواهد بود و تا حد امکان باید همه ساله در پرونده دائمی به روز شده جهت تهیه جدول مربوط از آن فتوکپی تهیه شود.

در مورد شرکتهائی که سهامداران بیشتری دارند، لزومی ندارد که اسامی کلیه سهامداران قید شود، اما جداول باید سهامداران عمده و بخصوص سهام متعلق به دولت، هیئت مدیره و خانواده بلافاصل آنها را نشان دهد.

هنگام شرح جزئیات گردش اندوخته ها و سود (زیان) انباشته در کاربرد مربوطه، بسیار مهم است که هر یک از انواع مختلف اندوخته ها بصورت جداگانه تجزیه و تحلیل شود. در پرونده دائمی تاریخچه کاملی از گردش اندوخته ها موجود می باشد.

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۷)

=====

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
۳۰۰۱	۵۵۰۰۹
۵۶۰۱	۵۵۰۱۰
۳۰۲۰	۵۴۰۲۳
۳۰۰۱	۵۵۰۰۹

۸۱۵۰- حسابها و اسناد پرداختی (سررسید پرداخت ظرف یکسال از تاریخ

=====

ترازنامه

=====

روشهای رسیدگی به اقلام فوق در قسمت برنامه استاندارد رسیدگی بیان شده است .

کاربرکهای استاندارد، علاوه بر جدول اصلی، شامل کاربرکهای دیگری نیز می باشد که در زیر آنها اشاره شده است . آزمونهای محتوایی که لازم است انجام گیرد، به شرایط خاص هر صاحبکار بستگی دارد و ممکن است تکمیل کلیه کاربرکهای استاندارد لازم نباشد.

برنامه رسیدگی

ارتباط بین رسیدگی به معاملات و روشهای اثبات اقلام صورتهای مالی در قسمت اول برنامه رسیدگی (رسیدگی به سیستم معاملات) فراهم می گردد. در مواردی که رسیدگی به معاملات عمدتاً " ماهیت آزمونهای محتوا را دارا باشد، قسمت مربوط برنامه باید حاوی نتیجه گیری در رابطه با قابل اعتماد بودن سوابق حسابداری باشد.

صورت تطبیق

این جدول (صورت تطبیق) با توجه به بند ۴(ب) برنامه رسیدگی در مواردی استفاده می شود که اثبات بستانکاران با توجه به

رسیدگی به صورتهای مالی (ادامه ۶)

=====

عطف	
دستور	پرونده
العمل	حسابرسی
۵۴۰۲۰	۳۹۰۰
۵۵۰۰۸	۳۸۰۱
۵۴۰۱۹	۳۸۰۰
۵۱۰۲۲	۹۴۱۰
	۹۴۲۰

بعنوان "بدهیهای جاری (سررسیدپرداخت ظرف یکسال ازتاریخ ترازنامه)" نشان داده شود. درمورد تسهیلاتی که قسمتی از آن ظرف دوازده ماه پس ازتاریخ ترازنامه ومابقی بعد از آن مدت قابل بازپرداخت باشد، بایستی تسهیلات مزبور به بدهیهای جاری وبلندمدت تفکیک گردد. باید توجه داشت که در صورتی که تسهیلات باوثیقه باشد، این موضوع باید در شرح هریک از اجزای تفکیک شده ،انعکاس یابد.

۸۱۰۰- مالیات

=====

روشهای رسیدگی به مالیات در قسمت " برنامه استاندارد رسیدگی " بیان شده است .

مسئولیت تهیه کاربرگهای این قسمت به عهده سرپرست کار است که بعد از بررسی مدیرفنی نهائی می شود. تغییرات ذخیره مالیات شامل مالیات سود ابرازی دوره وتعدیلات لازم در کاربرگ ذخیره مالیات (جدول اصلی) درج می شود.

صورت خلاصه وضعیت مالیاتی

خلاصه سوابق وضعیت مالیاتی سالهائی که مفصاحساب مالیاتی اخذ نشده است در صورت خلاصه وضعیت مالیاتی درج خواهد شد گردید. در صورتی که مفصاحساب اخذ گردیده باشد، لازم است اطلاعات ۵ سال اخیر در جدول درج شود. مستندات مربوط مانند برگهای تشخیص در همین قسمت نگهداری می شود.