

استاندارد حسابرسی ۷۱۰ اطلاعات مقایسه‌ای

(لازم‌الاجرا برای حسابرسی صورتهای مالی که دوره مالی آن از اول فروردین ۱۳۸۴ و بعد از آن شروع می‌شود)

فهرست

بند	
۱ - ۵	کلیات
۶ - ۹	مسئولیت‌های حسابرس
۱۰ - ۱۷	گزارشگری
۱۸	تاریخ اجرا

پیوست : نمونه‌هایی از گزارش حسابرس

این استاندارد باید همراه با استاندارد حسابرسی ۲۰۰ "هدف و اصول کلی حسابرسی صورتهای مالی" مطالعه شود.

استاندارد حسابرسی ۷۱۰ اطلاعات مقایسه‌ای

کلیات

۱. هدف این استاندارد، ارائه استانداردها و راهنماییهای لازم در مورد مسئولیتهای حسابرس درباره اطلاعات مقایسه‌ای است. این استاندارد در مواردی که صورتهای مالی خلاصه شده به همراه صورتهای مالی حسابرسی شده ارائه می‌شود، کاربرد ندارد (در این گونه موارد به استانداردهای ۷۲۰، و ۸۰۰، مراجعه شود).
۲. حسابرس باید اطمینان یابد که اطلاعات مقایسه‌ای از تمام جنبه‌های با اهمیت، منطبق با استانداردهای حسابداری است.
۳. اطلاعات مربوط به دوره مالی گذشته به یکی از دو شکل زیر ارائه می‌شود:
 - الف - اطلاعات مقایسه‌ای یعنی مبالغ و سایر اطلاعات مربوط به دوره گذشته که به‌عنوان بخشی از صورتهای مالی و به‌منظور استفاده در ارتباط با مبالغ و اطلاعات افشا شده دوره جاری (که در این استاندارد "اقدام دوره جاری" گفته می‌شود) ارائه می‌شود. اطلاعات مقایسه‌ای، صورتهای مالی کامل محسوب نمی‌شود و به تنهایی قابل ارائه نیست. این اطلاعات، جزئی لاینفک از صورتهای مالی دوره جاری است که تنها در ارتباط با اقدام دوره جاری مطالعه می‌شود.
 - ب - صورتهای مالی مقایسه‌ای یعنی مبالغ و سایر اطلاعات مربوط به دوره گذشته که به‌منظور مقایسه با صورتهای مالی دوره جاری ارائه می‌شود. صورتهای مالی مقایسه‌ای (شامل صورتهای مالی اساسی و یادداشتهای توضیحی آن)، جزئی از صورتهای مالی دوره جاری محسوب نمی‌شود و به تنهایی هم قابل ارائه است.

۱. استاندارد حسابرسی ۷۲۰، "سایر اطلاعات مندرج در گزارشهای حاوی صورتهای مالی حسابرسی شده"

۲. استاندارد حسابرسی ۸۰۰، "گزارش حسابرس در حسابرسی موارد خاص"

استاندارد حسابرسی ۷۱۰ اطلاعات مقایسه‌ای

۴. تفاوت‌های اساسی در گزارش حسابرس نسبت به اطلاعات مربوط به دوره مالی گذشته به شرح زیر است:

الف- در موارد ارائه اطلاعات مقایسه‌ای، گزارش حسابرس تنها به صورتهای مالی دوره جاری اشاره می‌کند.

ب - در موارد ارائه صورتهای مالی مقایسه‌ای، گزارش حسابرس به هریک از دوره‌هایی اشاره می‌کند که صورتهای مالی آن ارائه شده است.

۵. باتوجه به این که در استاندارد حسابداری شماره ۱ با عنوان " نحوه ارائه صورتهای مالی " افشای اطلاعات مقایسه‌ای الزامی شده است، در این استاندارد راهنماییهای لازم تنها در باره مسئولیتهای حسابرس نسبت به اطلاعات مقایسه‌ای و گزارشگری آنها ارائه می‌شود.

مسئولیتهای حسابرس

۶. حسابرس باید شواهد کافی و قابل قبولی را درباره انطباق اطلاعات مقایسه‌ای با استانداردهای حسابداری بدست آورد. میزان رسیدگی به اطلاعات مقایسه‌ای، به مراتب کمتر از حسابرسی اقلام دوره جاری است و معمولاً به حصول اطمینان از صحیح و مناسب بودن نحوه انعکاس و طبقه‌بندی آنها محدود می‌شود. روشهای حسابرسی اطلاعات مقایسه‌ای به منظور ارزیابی موارد زیر اجرا می‌گردد:

الف- یکنواختی در بکارگیری رویه‌های حسابداری مورد استفاده درباره اطلاعات مقایسه‌ای نسبت به اقلام دوره جاری و در صورت وجود تغییر رویه، اعمال اصلاحات و یا افشای مناسب.

ب - انطباق اطلاعات مقایسه‌ای با مبالغ و موارد افشا شده در صورتهای مالی دوره گذشته یا اعمال اصلاحات و یا افشای مناسب.

استاندارد حسابرسی ۵۱۰ اطلاعات مقایسه‌ای

۷. در مواردی که صورتهای مالی دوره گذشته توسط حسابرس دیگری حسابرسی شده است، حسابرس جانشین اطلاعات مقایسه‌ای را به شرح بند ۶ بالا ارزیابی می‌کند و راهنماییهای ارائه شده در استاندارد ۵۱۰^۳، را نیز بکار می‌گیرد.
۸. در مواردی که صورتهای مالی دوره گذشته حسابرسی نشده است، حسابرس اطلاعات مقایسه‌ای را به شرح بند ۶ بالا ارزیابی می‌کند و راهنماییهای ارائه شده در استاندارد ۵۱۰، را بکار می‌گیرد.
۹. اگر حسابرس هنگام حسابرسی صورتهای مالی دوره جاری از احتمال وجود تحریف با اهمیتی در اطلاعات مقایسه‌ای آگاه شود، روشهای حسابرسی بیشتری را اجرا می‌کند که در آن شرایط، ضروری تشخیص می‌دهد.

گزارشگری

۱۰. حسابرس نباید در گزارش خود به اطلاعات مقایسه‌ای اشاره کند؛ زیرا، درباره صورتهای مالی دوره جاری، شامل اطلاعات مقایسه‌ای، به‌عنوان یک مجموعه واحد اظهار نظر می‌کند.
۱۱. گزارش حسابرس تنها در شرایط مندرج در بندهای ۱۲ تا ۱۷، اشاره مشخصی به اطلاعات مقایسه‌ای خواهد داشت.
۱۲. در مواردی که گزارش حسابرس نسبت به صورتهای مالی دوره گذشته حاوی نظر مشروط، عدم اظهار نظر یا نظر مردود بوده و موضوعی که باعث تعدیل گزارش گردیده هنوز برطرف نشده است، حسابرس باید به یکی از دو روش مندرج در صفحه بعد، حسب مورد، عمل کند :

۳. استاندارد حسابرسی ۵۱۰، "حسابرسی نخستین - مانده‌های اول دوره"

استاندارد حسابرسی ۷۱۰ اطلاعات مقایسه‌ای

الف - چنانچه موضوع مورد نظر بر اقلام دوره جاری نیز اثر داشته باشد، حسابرس باید با اشاره به آثار آن بر اطلاعات مقایسه‌ای و اقلام دوره جاری، گزارش خود را تعدیل کند.

ب - چنانچه موضوع مورد نظر بر اقلام دوره جاری اثر نداشته باشد، حسابرس باید با اشاره به آثار آن بر اطلاعات مقایسه‌ای، گزارش خود را تعدیل کند.

۱۳. در مواردی که گزارش حسابرس نسبت به صورتهای مالی دوره گذشته حاوی نظر مشروط، عدم اظهارنظر یا نظر مردود بوده است و موضوعی که باعث تعدیل گزارش شده بود برطرف شده و به گونه‌ای مناسب نیز در صورتهای مالی دوره جاری افشا شده باشد، حسابرس در گزارش دوره جاری خود معمولاً اشاره‌ای به موضوع مندرج در گزارش دوره گذشته نخواهد داشت. اما چنانچه حسابرس ضروری تشخیص دهد می‌تواند این موضوع را در یک بند تاکید بر مطلب خاص در گزارش خود بیاورد.

۱۴. در برخی شرایط خاص، چنانچه حسابرس در حسابرسی صورتهای مالی دوره جاری از تحریف با اهمیتی آگاه شود که بر صورتهای مالی دوره گذشته اثر داشته اما گزارش مربوط از این بابت تعدیل نشده و اطلاعات مقایسه‌ای نیز به گونه‌ای مناسب تجدید ارائه نگردیده است باید گزارش خود را درباره صورتهای مالی دوره جاری از بابت اطلاعات مقایسه‌ای تعدیل کند.

۱۵. در مواردی که صورتهای مالی دوره گذشته توسط حسابرس دیگری حسابرسی شده باشد، حسابرس جانشین باید در گزارش خود، پس از بند اظهار نظر، به موارد زیر اشاره کند :

الف - تصریح این که صورتهای مالی دوره گذشته توسط حسابرس دیگری حسابرسی شده است.

ب - نوع اظهارنظر و تاریخ گزارش حسابرس قبلی.

استاندارد حسابرسی ۷۱۰ اطلاعات مقایسه‌ای

۱۶. در مواردی که صورتهای مالی دوره گذشته حسابرسی نگردیده است، حسابرس باید در گزارش خود، پس از بند اظهارنظر، تصریح کند که اطلاعات مقایسه‌ای حسابرسی نشده است. این تاکید از مسئولیت حسابرس نسبت به اجرای روشهای مناسب و ضروری درباره مانده‌های ابتدای سال جاری، نمی‌کاهد. این موضوع که اطلاعات مقایسه‌ای حسابرسی نشده است در صورتهای مالی سال جاری به روشنی افشا می‌شود.

۱۷. در مواردی که اطلاعات مقایسه‌ای حسابرسی نشده است و حسابرس دوره جاری به تحریف با اهمیتی در اطلاعات مقایسه‌ای برخورد می‌کند، حسابرس باید از مدیریت بخواهد اطلاعات مقایسه‌ای را تجدید ارائه کند و در صورت خودداری مدیریت از انجام آن باید گزارش خود را از این بابت تعدیل کند.

تاریخ اجرا

۱۸. این استاندارد برای حسابرسی صورتهای مالی که دوره مالی آن از اول فروردین ۱۳۸۴ و پس از آن شروع می‌شود لازم الاجراست.

استاندارد حسابرسی ۷۱۰

اطلاعات مقایسه‌ای

پیوست

نمونه‌هایی از گزارش حسابرسی

الف - اطلاعات مقایسه‌ای: نمونه گزارش حسابرسی برای شرایط توصیف شده در بند ۱۲ - الف

گزارش حسابرسی مستقل

به مجمع عمومی عادی صاحبان سهام شرکت ...

۱. ترازنامه شرکت ... در تاریخ ۲۹ اسفندماه ۱۳×۲ و صورتهای سود و زیان، سود و زیان جامع و جریان وجوه نقد آن برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور، همراه با یادداشتهای توضیحی یک تا ... پیوست، مورد حسابرسی این مؤسسه قرار گرفته است. مسئولیت صورتهای مالی با هیات مدیره شرکت و مسئولیت این مؤسسه، اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی مزبور براساس حسابرسی انجام شده، است.

۲. حسابرسی این مؤسسه براساس استانداردهای حسابرسی انجام شده است. استانداردهای مزبور ایجاب می‌کند که این مؤسسه، حسابرسی را چنان برنامه‌ریزی و اجرا کند که از نبود تحریفی با اهمیت در صورتهای مالی، اطمینانی معقول بدست آید. حسابرسی از جمله شامل رسیدگی نمونه‌ای به شواهد پشتیبان مبالغ و اطلاعات مندرج در صورتهای مالی است. حسابرسی همچنین، شامل ارزیابی اصول و رویه‌های حسابداری استفاده شده و برآوردهای عمده به عمل آمده توسط هیات مدیره و ارزیابی کلیت ارائه صورتهای مالی است. این مؤسسه اعتقاد دارد که حسابرسی انجام شده مبنایی معقول برای اظهارنظر فراهم می‌کند.

۳. همان گونه که در یادداشت توضیحی ... آمده است، از ابتدای سال ۱۳×۱ مبلغی از بابت استهلاک داراییهای ثابت در صورتهای مالی شرکت منظور نشده است که این امر مغایر با استانداردهای حسابداری است. چنانچه برای ساختمانهای شرکت به روش نزولی و با نرخ ... درصد و ماشین‌آلات و تجهیزات آن به روش خط مستقیم و با نرخ ... درصد

استاندارد حسابرسی ۷۱۰ اطلاعات مقایسه‌ای

در سال استهلاك در نظر گرفته می‌شد، زیان سالهای ۱۳×۲ و ۱۳×۱ به ترتیب مبلغ ... ریال و مبلغ ... ریال افزایش و داراییهای ثابت شرکت بابت استهلاك انباشته، در پایان سالهای ۱۳×۲ و ۱۳×۱ به ترتیب مبلغ ... ریال و مبلغ ... ریال کاهش و زیان انباشته در پایان سالهای ۱۳×۲ و ۱۳×۱ به ترتیب مبلغ ... ریال و مبلغ ... ریال افزایش می‌یافت.

۴. به نظر این موسسه، به استثنای آثار مورد مندرج در بند ۳ بالا، صورتهای مالی یاد شده در بالا، وضعیت مالی شرکت ... در تاریخ ۲۹ اسفندماه ۱۳×۲ و نتایج عملیات و جریان وجوه نقد آن را برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور، از تمام جنبه‌های با اهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، به نحو مطلوب نشان می‌دهد.

مؤسسه حسابرسی

۲۳ خردادماه ۱۳×۳

استاندارد حسابرسی ۷۱۰ اطلاعات مقایسه‌ای

ب - اطلاعات مقایسه‌ای : نمونه گزارش حسابرس برای شرایط توصیف شده در بند ۱۲- ب

گزارش حسابرس مستقل

به مجمع عمومی عادی صاحبان سهام شرکت ...

۱. ترازنامه شرکت... در تاریخ ۲۹ اسفندماه ۱۳×۲ و صورتهای سود و زیان، سود و زیان جامع و جریان وجوه نقد آن برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور، همراه با یادداشتهای توضیحی یک تا ... پیوست، مورد حسابرسی این مؤسسه قرار گرفته است. مسئولیت این صورتهای مالی با هیات مدیره شرکت و مسئولیت این مؤسسه، اظهارنظر نسبت به صورتهای مالی مزبور براساس حسابرسی انجام شده است.

۲. حسابرسی این مؤسسه براساس استانداردهای حسابرسی انجام شده است. استانداردهای مزبور ایجاب می‌کند که این مؤسسه، حسابرسی را چنان برنامه‌ریزی و اجرا کند که از نبود تحریفی با اهمیت در صورتهای مالی، اطمینانی معقول بدست آید. حسابرسی از جمله شامل رسیدگی نمونه‌ای به شواهد پشتوانه مبالغ و اطلاعات مندرج در صورتهای مالی است. حسابرسی همچنین، شامل ارزیابی اصول و رویه‌های حسابداری استفاده شده و برآوردهای عمده به عمل آمده توسط هیات مدیره و ارزیابی کلیت ارائه صورتهای مالی است. این مؤسسه اعتقاد دارد که حسابرسی انجام شده مبنایی معقول برای اظهارنظر فراهم می‌کند.

۳. از آنجا که این مؤسسه طی سال ۱۳×۱ به‌عنوان حسابرس شرکت انتخاب شده است، بر شمارش موجودیهای مواد و کالای ابتدای سال ۱۳×۱ نظارت نداشته و نتوانسته است با اجرای سایر روشهای حسابرسی نیز از درستی مبلغ موجودیهای مواد و کالای ابتدای سال ۱۳×۱ اطمینان حاصل کند. موجودی مواد و کالای ابتدای دوره یکی از عوامل اصلی تعیین نتایج عملیات است و این مؤسسه نتوانسته است تعدیلات ضروری درمورد نتایج

استاندارد حسابرسی ۷۱۰ اطلاعات مقایسه‌ای

عملیات و سود انباشته ابتدای سال ۱۳×۱ را تعیین کند. گزارش این مؤسسه نسبت به صورتهای مالی سال منتهی به ۲۹ اسفندماه ۱۳×۱ نیز از این بابت مشروط شده بود.

۴. به نظر این مؤسسه، به استثنای آثار تعدیلات احتمالی که در صورت نبود محدودیت مندرج در بند ۳ بالا بر اطلاعات مقایسه‌ای ضرورت می‌یافت، صورتهای مالی یاد شده در بالا، وضعیت مالی شرکت... در تاریخ ۲۹ اسفندماه ۱۳×۲ و نتایج عملیات و جریان وجوه نقد آن را برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور، از تمام جنبه‌های با اهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، به نحو مطلوب نشان می‌دهد.

مؤسسه حسابرسی

۲۳ خردادماه ۱۳×۳