

نکات استاندارد ۲۰۰:

۱. **دامنه کاربرد:** این استاندارد، مسئولیت‌های کلی حسابرس مستقل را در حسابرسی صورتهای مالی طبق استانداردهای حسابرسی، تبیین می‌کند.

۲. هدف حسابرس، افزایش میزان اطمینان استفاده‌کنندگان به صورتهای مالی است (توجه شود که تهیه و تایید صورت های مالی بر عهده هیئت مدیره است). این هدف، با اظهارنظر حسابرس نسبت به اینکه آیا صورتهای مالی از تمام جنبه‌های بااهمیت (نه اساسی)، طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط تهیه شده است یا خیر، تأمین می‌شود. بنابراین اظهارنظر حسابرس به چارچوب گزارشگری مالی مربوط و قوانین و مقررات ذیربط بستگی دارد.

۳. انجام حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی و رعایت الزامات آیین رفتار حرفه‌ای، مبنای لازم را برای اظهارنظر حسابرس فراهم می‌کند.

۴. استانداردهای حسابرسی، حسابرس را ملزم به اعمال قضاوت حرفه‌ای و تردید حرفه‌ای در تمام مراحل برنامه‌ریزی و اجرای عملیات حسابرسی می‌کند.

۵. تعاریف اساسی استاندارد:

قضاوت حرفه‌ای: به کارگیری آموخته‌ها، تجارب و دانش بدست آمده درباره استانداردهای حسابرسی، حسابداری و آیین رفتار حرفه‌ای برای اتخاذ تصمیمات مناسب با توجه به شرایط کار حسابرسی. اعمال قضاوت حرفه‌ای به‌خصوص برای تصمیم‌گیری در موضوعات زیر، ضروری است: اهمیت و خطر حسابرسی، ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روش‌های حسابرسی، ارزیابی کافی و مناسب بودن شواهد حسابرسی و ارزیابی قضاوت‌های مدیران اجرایی.

تردید حرفه‌ای: نگرشی که متضمن یک ذهن پرسشگر (هشیاری نسبت به شرایطی که می‌تواند نشانه تحریف ناشی از تقلب یا اشتباه باشد) و ارزیابی نقادانه شواهد حسابرسی است. هشیاری نسبت به موضوعاتی از قبیل: تناقض در شواهد حسابرسی، اطلاعاتی که قابلیت اتکای شواهد را مورد تردید قرار می‌دهد، شرایطی که ممکن است حاکی از احتمال وجود تقلب باشد و شرایطی که اجرای روش‌های حسابرسی دیگری را علاوه بر الزامات مندرج در استانداردهای حسابرسی را ضروری می‌سازد.

ارکان راهبری: شخص یا اشخاصی که مسئول هدایت راهبردی، پاسخگویی و نظارت بر واحد تجاری شامل نظارت بر فرایند گزارشگری مالی، هستند. در اغلب واحدهای تجاری منظور از این اصطلاح، هیئت‌مدیره است.

تحریف: هرگونه مغایرت بین مبلغ، نحوه طبقه‌بندی، ارائه یا افشای یک قلم گزارش شده در صورتهای مالی و مبلغ، نحوه طبقه‌بندی، ارائه یا افشای آن قلم طبق الزامات چارچوب گزارشگری مالی مربوط. تحریف‌ها می‌تواند ناشی از اشتباه یا تقلب باشد.

چارچوب گزارشگری مالی مربوط: چارچوب گزارشگری مالی که توسط مدیران اجرایی و در موارد مقتضی، ارکان راهبری واحد تجاری برای تهیه صورتهای مالی انتخاب شده و با توجه به ماهیت واحد تجاری و هدف صورتهای مالی، قابل پذیرش است یا به موجب قانون یا مقررات الزامی شده است.

مدیران اجرایی: شخص یا اشخاصی که مسئولیت اجرایی انجام عملیات واحد تجاری را به عهده دارند. اعضای موظف هیئت مدیره و مدیرعامل از مصادیق بارز مدیران اجرایی به شمار می‌روند.

۶. فرض اساسی در رابطه با مسئولیت‌های مدیران اجرایی و ارکان راهبری واحد تجاری در قبال حسابرسی:

مسئولیت تهیه صورتهای مالی، مسئولیت طراحی و اعمال و حفظ کنترل‌های داخلی، مسئولیت فراهم کردن امکان دسترسی به تمام اطلاعات و کارکنان

۷. در تمام مواردی که کسب اطمینان معقول برای حسابرس میسر نیست و ارائه اظهارنظر مشروط در گزارش حسابرس با توجه به شرایط موجود، برای مقاصد گزارشگری به استفاده‌کنندگان صورتهای مالی، کافی نیست، حسابرس طبق استانداردهای حسابرسی، عدم اظهارنظر ارائه می‌کند یا در مواردی که منع قانونی یا مقرراتی وجود نداشته باشد، از کار کناره‌گیری می‌کند.

۸. **خطر حسابرسی:** خطر اینکه حسابرس هنگام وجود تحریف بااهمیت در صورتهای مالی، نسبت به آن نظر نامناسب ارائه کند. خطر حسابرسی تابعی از خطر تحریف بااهمیت و خطر عدم کشف است.

۹. خطر تحریف بااهمیت: خطر اینکه صورتهای مالی قبل از انجام حسابرسی، به طور بااهمیتی تحریف شده باشد. خطر تحریف بااهمیت می‌تواند در دو سطح وجود داشته باشد:

الف) در سطح صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد و

ب) در سطح ادعاهای مرتبط با گروه‌های معاملات، مانده حساب‌ها و موارد افشاء.

همچنین این خطر در سطح ادعاهای مدیریت شامل دو جزء زیر است:

۹-۱. خطر ذاتی: آسیب‌پذیری ادعای مدیریت درباره یک گروه معاملات، یک مانده حساب یا یک مورد افشاء، بدون در نظر گرفتن کنترل‌های مربوط، در برابر تحریفی که بتواند به تنهایی یا در مجموع با سایر تحریفها، بااهمیت باشد.

۹-۲. خطر کنترل: خطر اینکه کنترل‌های داخلی واحد تجاری نتواند از بروز تحریف در ادعاهای مدیریت درباره یک گروه معاملات، یک مانده حساب یا یک مورد افشاء که به تنهایی یا در مجموع با سایر تحریفها، بااهمیت است، پیشگیری یا به موقع آن را کشف و اصلاح کند.

استانداردهای حسابرسی به خطر ذاتی و خطر کنترل به صورت مجزا از یکدیگر اشاره نمی‌کند، بلکه به ارزیابی ترکیبی خطر تحریف با اهمیت می‌پردازد.

۱۰. خطر عدم کشف: خطر اینکه روشهای حسابرسی اجرا شده توسط حسابرس برای کاهش خطر حسابرسی به یک سطح پایین قابل قبول، بتواند تحریفی را کشف کند که به تنهایی یا در مجموع با سایر تحریفها، با اهمیت است.

۱۱. طبق استانداردهای حسابرسی، حسابرس جهت کسب اطمینان معقول باید شواهد کافی و مناسب گردآوری نماید.

کافی بودن شواهد حسابرسی، معیار کمیت شواهد حسابرسی است. کمیت شواهد حسابرسی تابع ارزیابی حسابرس از خطرهای تحریف با اهمیت و همچنین کیفیت شواهد است.

مناسب بودن شواهد حسابرسی، معیار کیفیت شواهد حسابرسی است که به مربوط بودن و قابلیت اتکای شواهد حسابرسی در پشتیبانی از نتیجه‌گیریهایی که مبنای اظهارنظر حسابرس قرار می‌گیرد، اشاره دارد.

شواهد حسابرسی هم شامل اطلاعاتی است که ادعاهای مدیریت را پشتیبانی و تایید می‌کند و هم شامل اطلاعاتی است که آن ادعاها را نقض می‌کند.

ارزیابی خطر، با اعمال قضاوت حرفه‌ای انجام می‌شود نه اندازه‌گیری دقیق.

۱۲. حسابرس باید کلیه الزامات یک استاندارد حسابرسی را رعایت کند مگر در شرایطی که:

الف) کل یک استاندارد حسابرسی برای کار حسابرسی مورد نظر کاربرد نداشته باشد، ب) الزامی خاص از یک استاندارد به آن کار حسابرسی مربوط نباشد، چرا که الزام مذکور تابع شرایطی است که در آن کار حسابرسی وجود ندارد.

۱۳. اظهارنظر حسابرس مواردی از قبیل تداوم فعالیت واحد تجاری یا کارایی و اثربخشی اداره امور واحد تجاری توسط مدیران اجرایی را تضمین نمی‌کند.

۱۴. ملاحظات خاص حسابرسی در بخش عمومی: اهداف و الزامات حسابرسی صورتهای مالی در واحدهای بخش عمومی گسترده‌تر از اهداف و الزامات حسابرسی صورتهای مالی در سایر واحدهای تجاری است. در نتیجه، فرض اساسی مرتبط با مسئولیت‌های مدیریت، در حسابرسی صورتهای مالی واحدهای بخش عمومی ممکن است درب‌گیرنده مسئولیت‌های اضافی مانند مسئولیت انجام معاملات و رویدادها طبق قوانین، مقررات یا سایر الزامات باشد.

۱۵. کنترل‌های داخلی حتی اگر به بهترین نحو طراحی و اعمال شود، به دلیل وجود محدودیت‌های ذاتی، تنها می‌تواند خطر تحریف با اهمیت صورت‌های مالی را کاهش دهد اما نمی‌تواند این خطرها را حذف کند.

۱۶. محدودیت‌های ذاتی حسابرسی از عوامل زیر ناشی می‌شود:

الف) ماهیت گزارشگری مالی (شامل: معقول بودن برآوردهای حسابداری، جنبه‌های کیفی رویه‌های حسابداری و قضاوت های مدیران اجرایی)

ب) ماهیت روشهای حسابرسی (شامل: عدم ارائه اطلاعات کامل صورت های مالی به صورت عمدی یا سهوی و تمهیدات ماهرانه و با دقت جهت انجام تقلب توسط مدیران اجرایی)

ج) الزام به انجام حسابرسی در یک دوره زمانی معقول و با هزینه منطقی. (شامل: به موقع بودن گزارشگری مالی و توازن بین هزینه و منفعت)

۱۷. اینکه آیا یک هدف (اهداف مرتبط با حسابرسی) محقق شده است یا خیر به قضاوت حرفه‌ای حسابرس بستگی دارد. این قضاوت به نتایج روشهای حسابرسی اجرا شده طبق الزامات استانداردهای حسابرسی، و ارزیابی حسابرس از کافی و مناسب بودن شواهد حسابرسی گردآوری شده و اینکه آیا برای دستیابی به اهداف بیان شده در استاندارد، اجرای روشهای بیشتری در آن شرایط خاص لازم است یا خیر، بستگی دارد.

۱۸. استانداردهای حسابرسی اساساً منطبق بر استانداردهای بین‌المللی حسابرسی است.

۱۹. هر استاندارد حسابرسی، علاوه بر اهداف و الزامات، شامل رهنمودهای مربوط در قالب توضیحات کاربردی است. هر چند این توضیحات کاربردی به خودی خود، الزام آور نیست.

۲۰. ویژگی‌های واحد تجاری کوچک شامل:

الف) معاملات ساده، ب) سیستم حسابداری ساده و غیرمدون، پ) رشته فعالیت محدود و تولید محصولات محدود، ت) کنترل داخلی محدود، ث) سطوح مدیریتی محدود، ج) تعداد کم کارکنان.

۲۱. دو نمونه از الزامات مشروط تلویحی عبارتند از:

الف) الزام به اطلاع رسانی نقاط ضعف با اهمیت در کنترل‌های داخلی و ب) ارائه و افشای اطلاعات قسمت‌ها

۲۲. عدم رعایت یک الزام که به شرایط یک کار حسابرسی مشخص، مربوط نمی‌باشد، انحراف از یک الزام محسوب نمی‌شود.

۲۳. برای دستیابی به اهداف کلی حسابرس، باید اهداف بیان شده در استانداردهای حسابرسی مربوط با در نظر گرفتن رابطه متقابل استانداردها با یکدیگر، در برنامه‌ریزی و اجرای حسابرسی بکارگرفته شود.