

استاندارد حسابرسی ۷۰۶
بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی
در گزارش حسابرس مستقل
(تجدیدنظرشده ۱۴۰۱)

فهرست

بند	کلیات
۱-۴	دامنه کاربرد
۵	تاریخ اجرا
۶	اهداف
۷	تعاریف
	الزامات
۸-۹	بندهای تأکید بر مطلب خاص در گزارش حسابرس
۱۰-۱۱	سایر بندهای توضیحی در گزارش حسابرس
۱۲	اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری
	توضیحات کاربردی
ت-۱ تا ت-۳	رابطه بین بندهای تأکید بر مطلب خاص و مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس
ت-۴ تا ت-۶	شرایطی که ممکن است درج بند تأکید بر مطلب خاص را ضروری سازد
ت-۷ و ت-۸	درج بند تأکید بر مطلب خاص در گزارش حسابرس
ت-۹ تا ت-۱۵	سایر بندهای توضیحی در گزارش حسابرس
ت-۱۶ و ت-۱۷	محل درج بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی در گزارش حسابرس
ت-۱۸	اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری
	پیوست ۱: فهرست استانداردهایی که الزاماتی برای بندهای تأکید بر مطلب خاص دارند
	پیوست ۲: فهرست استانداردهایی که الزاماتی برای سایر بندهای توضیحی دارند
	پیوست ۳: مثال تشریحی از گزارش حسابرس شامل بخش مسائل عمده حسابرسی، بند تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی
	پیوست ۴: مثال تشریحی از گزارش حسابرس شامل اظهارنظر مشروط بدلیل انحراف از چارچوب گزارشگری مالی مربوط، و شامل بند تأکید بر مطلب خاص

این استاندارد باید همراه با استاندارد حسابرسی ۲۰۰ "اهداف کلی حسابرس مستقل و انجام حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی" مطالعه شود.

استاندارد حسابرسی ۷۰۶
بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی
در گزارش حسابرس مستقل
(تجدید نظر شده ۱۴۰۱)

کلیات

دامنه کاربرد

۱. این استاندارد مربوط به اطلاع‌رسانی بیشتر در گزارش حسابرس در مواردی است که به نظر حسابرس لازم است توجه استفاده‌کنندگان به موضوعات زیر جلب شود:
 - الف. اطلاعات ارائه یا افشا شده در صورتهای مالی که برای درک صورتهای مالی توسط استفاده‌کنندگان اهمیت زیادی دارد؛ یا
 - ب. اطلاعاتی به جز اطلاعات ارائه یا افشا شده در صورتهای مالی که برای درک استفاده‌کنندگان از کار حسابرسی، مسئولیتهای حسابرس یا گزارش حسابرس، سودمند تلقی می‌شود.
۲. در استاندارد ۷۰۱، الزامات و رهنمودهایی برای تعیین مسائل عمده حسابرسی توسط حسابرس و اطلاع‌رسانی آنها در گزارش حسابرس ارائه شده است. در مواردی که حسابرس در گزارش خود، بخشی را به مسائل عمده حسابرسی اختصاص می‌دهد باید الزامات این استاندارد در خصوص رابطه بین مسائل عمده حسابرسی و هر گونه اطلاع‌رسانی بیشتر در گزارش حسابرس را رعایت کند. (رک: بندهای ت-۱ تا ت-۳)
۳. استانداردهای ۵۷۰ و ۷۲۰ به ترتیب شامل الزامات و رهنمودهای اطلاع‌رسانی در ارتباط با تداوم فعالیت و سایر اطلاعات در گزارش حسابرس می‌باشند.
۴. در پیوستهای ۱ و ۲، استانداردهایی که الزامات خاصی را برای درج بندهای تأکید بر مطلب خاص یا سایر بندهای توضیحی در گزارش حسابرس مطرح کرده‌اند، مشخص شده است. در شرایط مذکور، الزامات این استاندارد در خصوص شکل اینگونه بندها کاربرد دارد. (رک: بند ت-۴)

تاریخ اجرا

۵. این استاندارد برای حسابرسی صورتهای مالی که دوره مالی آنها از اول فروردین ۱۴۰۱ و پس از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

اهداف

۶. هدف حسابرس جلب توجه استفاده‌کنندگان به موارد زیر، از طریق اطلاع‌رسانی شفاف آنها در گزارش حسابرس در شرایطی است که به قضاوت حسابرس این اطلاع‌رسانی ضروری باشد:
 - الف. مطلبی که، به رغم ارائه یا افشای مناسب آن در صورتهای مالی، برای درک صورتهای مالی توسط استفاده‌کنندگان، اهمیت زیادی دارد؛ یا
 - ب. در موارد مقتضی، هر مسئله دیگری که برای درک استفاده‌کنندگان از کار حسابرسی، مسئولیتهای حسابرس یا گزارش حسابرس سودمند تلقی شود.

۱. استاندارد حسابرسی ۷۰۱، "اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس مستقل"

۲. استاندارد حسابرسی ۵۷۰، "تداوم فعالیت (تجدید نظر شده ۱۴۰۱)"

۳. استاندارد حسابرسی ۷۲۰، "مسئولیت‌های حسابرس در قبال سایر اطلاعات (تجدید نظر شده ۱۴۰۱)"

استاندارد حسابرسی ۷۰۶
بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی
در گزارش حسابرس مستقل
(تجدید نظر شده ۱۴۰۱)

تعاریف

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

الف. **بند تأکید بر مطلب خاص** - بند مندرج در گزارش حسابرس که به مطلبی اشاره دارد که در صورتهای مالی به نحو مناسب ارائه یا افشا شده است، و به قضاوت حسابرس برای درک صورتهای مالی توسط استفاده کنندگان، اهمیت زیادی دارد.

ب. **سایر بندهای توضیحی** - بندی در گزارش حسابرس که به موضوعی به جز اطلاعات ارائه یا افشا شده در صورتهای مالی اشاره دارد و به قضاوت حسابرس، برای درک استفاده کنندگان از کار حسابرسی، مسئولیتهای حسابرس یا گزارش حسابرس سودمند تلقی می شود.

الزامات

بندهای تأکید بر مطلب خاص در گزارش حسابرس

۸. اگر حسابرس به این نتیجه برسد که جلب توجه استفاده کنندگان به اطلاعات ارائه یا افشا شده‌ای در صورتهای مالی که برای درک صورتهای مالی توسط آنها اهمیت زیادی دارد، ضروری است، وی باید یک بند تأکید بر مطلب خاص را با در نظر گرفتن شرایط زیر در گزارش خود درج کند: (رک: بندهای ت-۵ و ت-۶)

الف. حسابرس به واسطه وجود این مطلب، طبق استاندارد ۷۰۵^۱ ملزم به تعدیل اظهار نظر خود نباشد، و
ب. در مواردی که استاندارد ۷۰۱ کاربرد دارد، این مطلب به عنوان مسائل عمده حسابرسی که باید در گزارش حسابرس اطلاع رسانی شود، تعیین نشده باشد. (رک: بندهای ت-۱ تا ت-۳)

۹. در مواردی که حسابرس بند تأکید بر مطلب خاص را در گزارش خود درج می کند، باید:

الف. این بند در بخش جداگانه‌ای از گزارش حسابرس با عنوان مناسبی که شامل اصطلاح "تأکید بر مطلب خاص" باشد، درج شود،

ب. در این بند به صورت شفاف به آن مطلب خاص که مورد تأکید قرار گرفته است و محل درج موارد افشای مربوط در صورتهای مالی که به طور کامل آن مطلب را توصیف کرده است، اشاره شود. در این بند فقط باید به اطلاعات ارائه یا افشا شده در صورتهای مالی اشاره شود، و

پ. تصریح شود که درج این مطلب خاص، تاثیری بر اظهار نظر حسابرس نداشته است. (رک: بندهای ت-۷ و ت-۸، ت-۱۶ و ت-۱۷)

سایر بندهای توضیحی در گزارش حسابرس

۱۰. اگر حسابرس اطلاع رسانی موضوعی به جز اطلاعات ارائه یا افشا شده در صورتهای مالی را ضروری تشخیص دهد که به قضاوت وی برای درک استفاده کنندگان از کار حسابرسی، مسئولیتهای حسابرس یا گزارش حسابرس سودمند است باید با در نظر گرفتن شرایط زیر، در گزارش حسابرس بخشی را با عنوان "سایر بندهای توضیحی" درج کند:

۱ استاندارد حسابرسی ۷۰۵، "اظهار نظرهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل (تجدید نظر شده ۱۴۰۱)"

استاندارد حسابرسی ۷۰۶
بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی
در گزارش حسابرس مستقل
(تجدیدنظرشده ۱۴۰۱)

- الف. منع قانونی یا مقرراتی وجود نداشته باشد، و
- ب. در مواردی که استاندارد ۷۰۱ کاربرد دارد، این موضوع به عنوان مسائل عمده حسابرسی که باید در گزارش حسابرس اطلاع‌رسانی شود، تعیین نشده باشد. (رک: بندهای ت-۹ تا ت-۱۴)
۱۱. هنگامی که حسابرس سایر بندهای توضیحی را در گزارش حسابرس درج می‌کند، باید آن را در بخش جداگانه‌ای با عنوان "سایر بندهای توضیحی" یا عنوان مناسب دیگری ارائه نماید. (رک: بندهای ت-۱۵ تا ت-۱۷)
- اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری**
۱۲. اگر حسابرس قصد داشته باشد "بند تأکید بر مطلب خاص" یا "سایر بندهای توضیحی" را در گزارش حسابرس درج کند، باید این قصد خود و جمله‌بندی مورد نظر را با ارکان راهبری واحد تجاری در میان بگذارد. (رک: بند ت-۱۸)

توضیحات کاربردی

رابطه بین بندهای تأکید بر مطلب خاص و مسائل عمده حسابرسی در گزارش حسابرس (رک: بندهای ۲ و ۸-ب)

- ت-۱. مسائل عمده حسابرسی در استاندارد ۷۰۱ به عنوان مسائلی تعریف شده‌اند که به قضاوت حرفه‌ای حسابرس در حسابرسی صورتهای مالی دوره جاری دارای بیشترین اهمیت بوده‌اند. مسائل عمده حسابرسی از بین موضوعاتی انتخاب می‌شوند که به اطلاع ارکان راهبری رسیده است و شامل یافته‌های عمده حسابرسی صورتهای مالی دوره جاری می‌شوند.^۱ اطلاع‌رسانی مسائل عمده حسابرسی، اطلاعات بیشتری را برای استفاده‌کنندگان مورد نظر صورتهای مالی فراهم می‌کند تا به آنها در شناخت مسائلی که به قضاوت حرفه‌ای حسابرس دارای بیشترین اهمیت بوده‌اند کمک کند، و در عین حال ممکن است به استفاده‌کنندگان در شناخت واحد تجاری و حوزه‌های قضاوت عمده مدیران اجرایی در صورتهای مالی حسابرسی شده کمک نماید. در مواردی که استاندارد ۷۰۱ کاربرد دارد، استفاده از بندهای تأکید بر مطلب خاص جایگزینی برای توصیف مسائل عمده حسابرسی قلمداد نمی‌شود.
- ت-۲. مسائلی که طبق استاندارد ۷۰۱ به عنوان مسائل عمده حسابرسی تعیین می‌شوند ممکن است به قضاوت حسابرس، برای درک صورتهای مالی توسط استفاده‌کنندگان نیز اهمیت زیادی داشته باشند. در این موارد، در اطلاع‌رسانی یک مسئله به عنوان مسائل عمده حسابرسی طبق استاندارد ۷۰۱، حسابرس ممکن است تمایل داشته باشد توجه استفاده‌کنندگان را به اهمیت نسبی آن مسئله بیشتر جلب کند. حسابرس می‌تواند این کار را از طریق برجسته‌تر کردن آن مسئله نسبت به سایر مسائل در بخش مسائل عمده حسابرسی (برای مثال، توصیف آن در بند اول این بخش) یا از طریق ارائه اطلاعات بیشتر در توصیف چنین مسائلی انجام دهد تا اهمیت مسئله را برای درک استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی نشان دهد.
- ت-۳. ممکن است مطلبی وجود داشته باشد که طبق استاندارد ۷۰۱ به عنوان مسائل عمده حسابرسی تعیین نشده باشد (برای مثال، به این دلیل که مستلزم توجه خاص حسابرس نبوده است) اما به قضاوت حسابرس، برای درک صورتهای مالی توسط استفاده‌کنندگان، اهمیت زیادی دارد (نظیر استفاده از یک چارچوب با مقاصد خاص یا قابل قبول نبودن چارچوب

۱. استاندارد حسابرسی ۲۶۰، "اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری"، بند ۱۶

استاندارد حسابرسی ۷۰۶
بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی
در گزارش حسابرسی مستقل
(تجدیدنظرشده ۱۴۰۱)

گزارشگری مالی). اگر حسابرسی جلب توجه استفاده کنندگان به این مطلب را ضروری بداند، مطلب مزبور طبق این استاندارد در یک بند تأکید بر مطلب خاص درج می‌شود.

شرایطی که ممکن است درج بند تأکید بر مطلب خاص را ضروری سازد (رک: بندهای ۴ و ۸)

ت-۴. در پیوست ۱، استانداردهایی که شامل الزامات خاصی در خصوص درج بندهای تأکید بر مطلب خاص در گزارش حسابرسی در شرایط معین است، فهرست شده است. این شرایط به شرح زیر است:

- در مواردی که حسابرسی به این نتیجه برسد که یک چارچوب گزارشگری مالی تجویز شده طبق قوانین یا مقررات، قابل قبول نیست، از طریق بند تأکید بر مطلب خاص بر این موضوع تأکید می‌شود که چارچوب مورد نظر طبق قوانین یا مقررات تجویز شده است.^۱

- به منظور آگاه ساختن استفاده کنندگان از اینکه صورتهای مالی طبق یک چارچوب با مقاصد خاص تهیه شده است.
- در مواردی که ابهامی با اهمیت وجود دارد و حسابرسی برای جلب توجه استفاده کنندگان به آن، افزودن یک بند تأکید بر مطلب خاص را ضروری تشخیص می‌دهد.

ت-۵. مصادیقی از شرایطی که می‌تواند حسابرسی را مجاب کند که درج بند تأکید بر مطلب خاص در گزارش حسابرسی ضروری است، به شرح زیر است:

- ابهام نسبت به پیامدهای آتی دعاوی حقوقی غیر معمول یا اقدامات خاص مراجع نظارتی.
- بکارگیری پیش از موعد یک استاندارد حسابداری جدید (در صورت مجاز بودن) که اثر بااهمیتی بر صورتهای مالی دارد.
- وقوع سوانحی که اثر بااهمیتی بر وضعیت مالی واحد تجاری داشته یا دارد.

ت-۶. با وجود این، تعدد بندهای تأکید بر مطلب خاص می‌تواند اثربخشی اطلاع‌رسانی این گونه مسائل را کاهش دهد.

درج بند تأکید بر مطلب خاص در گزارش حسابرسی (رک: بند ۹)

ت-۷. درج بند تأکید بر مطلب خاص در گزارش حسابرسی، بر اظهار نظر حسابرسی اثری ندارد. بند تأکید بر مطلب خاص، جایگزین هیچ یک از موارد زیر نیست:

الف. اظهار نظر تعدیل شده طبق استاندارد ۷۰۵ در مواردی که شرایط خاص یک کار حسابرسی ارائه چنین اظهار نظری را ایجاب می‌کند،

ب. اطلاعاتی که مدیران اجرایی، طبق چارچوب گزارشگری مالی مربوط ملزم به افشای آن می‌باشند یا به هر ترتیب برای دستیابی به ارائه منصفانه الزامی است، یا

پ. گزارشگری طبق استاندارد ۲۵۷۰ در مواردی که ابهامی بااهمیت در رابطه با رویدادها یا شرایطی که می‌تواند تردیدی عمده نسبت به توانایی واحد تجاری به ادامه فعالیت ایجاد کند، وجود دارد.

۱. استاندارد حسابرسی ۲۱۰، بند ۱۵-ب.

۲. استاندارد حسابرسی ۵۷۰، بندهای ۲۲ و ۲۳.

استاندارد حسابرسی ۷۰۶
بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی
در گزارش حسابرس مستقل
(تجدید نظر شده ۱۴۰۱)

ت-۸. در بندهای ت-۱۶ و ت-۱۷، رهنمودهای بیشتری در خصوص محل درج بندهای تأکید بر مطلب خاص در شرایط ویژه ارائه شده است.

سایر بندهای توضیحی در گزارش حسابرس (رک: بندهای ۱۰ و ۱۱)

شرایطی که می‌تواند درج سایر بندهای توضیحی را ایجاب نماید

سودمندی برای درک استفاده کنندگان از کار حسابرسی

ت-۹. طبق استاندارد ۲۶۰، حسابرس ملزم است، زمانبندی اجرا و دامنه برنامه‌ریزی شده کار حسابرسی را که شامل اطلاع‌رسانی خطرهای عمده مشخص شده توسط حسابرس می‌شود، به اطلاع ارکان راهبری برساند.^۱ اگرچه موضوعات مرتبط با خطرهای عمده را می‌توان، به عنوان مسائل عمده حسابرسی در نظر گرفت، اما بعید است سایر موضوعات مرتبط با برنامه‌ریزی و تعیین دامنه کار حسابرسی (برای مثال، دامنه برنامه‌ریزی شده کار حسابرسی، یا کاربرد مفهوم اهمیت در چارچوب یک کار حسابرسی) با توجه به تعریف مسائل عمده حسابرسی در استاندارد ۷۰۱، مسائل عمده حسابرسی تلقی شوند. با وجود این، قوانین یا مقررات ممکن است حسابرس را ملزم نمایند در ارتباط با موضوعات مرتبط با برنامه‌ریزی و دامنه کار حسابرسی در گزارش حسابرس اطلاع‌رسانی کنند، یا حسابرس ممکن است اطلاع‌رسانی درباره این موضوعات را در سایر بندهای توضیحی ضروری تشخیص دهد.

ت-۱۰. در شرایط نادر که به رغم فراگیر بودن آثار احتمالی محدودیت تحمیل شده توسط مدیران اجرایی در کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب، حسابرس نمی‌تواند از کارکناره‌گیری کند^۲، ممکن است حسابرس ضروری بداند که با افزودن یک بند در بخش سایر بندهای توضیحی به گزارش حسابرس، دلایل نامیسر بودن کناره‌گیری از کار حسابرسی را توضیح دهد.

سودمندی برای درک استفاده کنندگان از مسئولیت‌های حسابرس یا گزارش حسابرس

ت-۱۱. طبق قوانین، مقررات یا استانداردهای حسابرسی، حسابرس ممکن است ملزم یا مجاز باشد تا راجع به مسئولیت‌های حسابرس در حسابرسی صورتهای مالی یا گزارش حسابرس توضیحات بیشتری ارائه کند. هنگامی که بخش سایر بندهای توضیحی شامل بیش از یک موضوع است که بنا به قضاوت حسابرس برای درک استفاده کنندگان از حسابرسی، مسئولیت‌های حسابرس و گزارش حسابرس مفید است، می‌توان از یک یا چند عنوان فرعی برای توصیف محتوای "سایر بندهای توضیحی" استفاده کرد.

ت-۱۲. در مواردی که حسابرس، مسئولیت‌های گزارشگری دیگری مازاد بر مسئولیت‌های خود طبق الزامات استانداردهای حسابرسی بر عهده دارد (به بخش "سایر مسئولیت‌های گزارشگری" در استاندارد ۷۰۰^۳ مراجعه شود)، یا از حسابرس درخواست می‌شود روشهای خاص دیگری را اجرا و نتیجه آن را گزارش کند یا نسبت به موضوعات خاصی اظهار نظر کند، چنین مواردی ارتباطی با "سایر بندهای توضیحی" ندارد.

۱. استاندارد حسابرسی ۲۶۰، بند ۱۵

۲. به بند ۱۳-ب-۲ استاندارد حسابرسی ۷۰۵ مراجعه شود.

۳. استاندارد حسابرسی ۷۰۰، "اظهار نظر و گزارشگری نسبت به صورت‌های مالی (تجدید نظر شده ۱۴۰۱)"، بندهای ۴۰ و ۴۱

استاندارد حسابرسی ۷۰۶
بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی
در گزارش حسابرسی مستقل
(تجدیدنظرشده ۱۴۰۱)

گزارشگری نسبت به بیش از یک مجموعه صورتهای مالی

ت-۱۳. یک واحد تجاری ممکن است علاوه بر تهیه صورتهای مالی طبق استانداردهای حسابداری ایران، مجموعه دیگری از صورتهای مالی را طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تهیه کند و از حسابرسی بخواهد نسبت به هر دو مجموعه از صورتهای مالی اظهارنظر کند. در این شرایط، حسابرسی ممکن است با درج موضوع در بخش "سایر بندهای توضیحی"، به این واقعیت اشاره کند که مجموعه دیگری از صورتهای مالی نیز توسط همان واحد تجاری طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تهیه شده و حسابرسی گزارش جداگانه‌ای نسبت به آن صورتهای مالی صادر کرده است.

محدودیت در توزیع یا استفاده از گزارش حسابرسی

ت-۱۴. صورتهای مالی تهیه شده برای مقاصد خاص ممکن است طبق الزامات چارچوب با مقاصد عمومی تهیه شده باشد، چرا که استفاده کنندگان مورد نظر بر این باورند که چنین صورتهای مالی با مقاصد عمومی، نیازهای اطلاعاتی آنان را برآورده می‌کند. از آنجا که گزارش حسابرسی برای استفاده کنندگان خاصی تهیه شده است، حسابرسی ممکن است درج موضوع را در بخش "سایر بندهای توضیحی" ضروری بداند و در آن به این واقعیت اشاره کند که گزارش حسابرسی تنها برای استفاده کنندگان مورد نظر تهیه شده است و نباید بین سایر اشخاص توزیع شود یا مورد استفاده آنها قرار گیرد.

درج سایر بندهای توضیحی در گزارش حسابرسی

ت-۱۵. محتوای "سایر بندهای توضیحی" به روشنی نشان می‌دهد که ارائه و افشای چنین مسائلی در صورتهای مالی الزامی نیست. "سایر بندهای توضیحی" شامل اطلاعاتی نیست که حسابرسی طبق قوانین، مقررات یا الزامات دیگر (برای مثال، الزامات آیین رفتار حرفه‌ای در رابطه با محرمانه بودن اطلاعات) از ارائه آنها منع شده است. همچنین "سایر بندهای توضیحی" شامل اطلاعاتی نمی‌شود که باید توسط مدیریت ارائه شود.

محل درج بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی در گزارش حسابرسی (رک: بندهای ۹ و ۱۱)

ت-۱۶. محل درج بخشهای "تأکید بر مطلب خاص" و "سایر بندهای توضیحی" در گزارش حسابرسی به شرح زیر است:

بندهای تأکید بر مطلب خاص

- در مواردی که گزارش حسابرسی شامل بخش "مسائل عمده حسابرسی" می‌باشد، بند تأکید بر مطلب خاص بلافاصله بعد از بخش "مسائل عمده حسابرسی" مطرح می‌شود. حسابرسی همچنین می‌تواند اطلاعات بیشتری را در عنوان بخش تأکید بر مطلب خاص "درج کند، نظیر "تأکید بر مطلب خاص - غیرقابل قبول بودن چارچوب گزارشگری مالی" و به این وسیله بخش تأکید بر مطلب خاص را از هر یک از مسائل بیان شده در بخش مسائل عمده حسابرسی متمایز کند.
- بدیهی است که در مواردی که گزارش حسابرسی شامل بخش "مسائل عمده حسابرسی" نیست، بند تأکید بر مطلب خاص بلافاصله پس از بخش مبانی اظهارنظر درج می‌شود.

سایر بندهای توضیحی

- در مواردی که درج "سایر بندهای توضیحی" در گزارش حسابرسی ضرورت پیدا می‌کند، این بخش باید، حسب مورد، بلافاصله بعد از بخشهای "مسائل عمده حسابرسی" و "تأکید بر مطلب خاص" منعکس شود.

استاندارد حسابرسی ۷۰۶
بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی
در گزارش حسابرس مستقل
(تجدیدنظرشده ۱۴۰۱)

• در مواردی که گزارش حسابرس شامل بخش مسائل عمده حسابرسی می‌باشد و درج سایر بندهای توضیحی نیز ضروری است، حسابرس می‌تواند اطلاعات بیشتری را در بخش "سایر بندهای توضیحی" درج کند، نظیر "سایر بندهای توضیحی- دامنه حسابرسی" و به این وسیله سایر بندهای توضیحی را از دیگر مسائل بیان شده در بخش مسائل عمده حسابرسی متمایز کند.

ت-۱۷. در پیوست ۳، مثالی تشریحی از چگونگی ارتباط بین بخش‌های مسائل عمده حسابرسی، تأکید بر مطلب خاص، و سایر بندهای توضیحی در مواردی که همه این بخش‌ها در گزارش حسابرس درج می‌شوند، ارائه شده است. مثال تشریحی دیگر از گزارش حسابرس در پیوست ۴ شامل بند تأکید بر مطلب خاص برای یک واحد تجاری غیربورسی می‌باشد که شامل اظهارنظر مشروط بوده و مسائل عمده حسابرسی در آن اطلاع‌رسانی نشده است.

اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری (رک: بند ۱۲)

ت-۱۸. اطلاع‌رسانی الزامی طبق بند ۱۲ باعث می‌شود ارکان راهبری از ماهیت مسائل خاصی که حسابرس در نظر دارد در گزارش حسابرس برجسته سازد، آگاهی یابند، و فرصتی ایجاد می‌کند تا در مواقع ضروری، اطلاعات بیشتری را به منظور افزایش شفافیت مطالبه کنند. در مواردی که مسئله‌ای خاص در "سایر بندهای توضیحی" در کارهای حسابرسی متوالی، تکرار می‌شود، حسابرس ممکن است به این نتیجه برسد که تکرار اطلاع‌رسانی آن به ارکان راهبری ضرورت ندارد، مگر اینکه طبق قوانین یا مقررات اطلاع‌رسانی آن به صورت مکرر الزامی باشد.

استاندارد حسابرسی ۷۰۶
بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی
در گزارش حسابرسی مستقل
(تجدیدنظر شده ۱۴۰۱)

پیوست ۱

(رک: بندهای ۴ و ت-۴)

فهرست استانداردهایی که الزاماتی برای بندهای تأکید بر مطلب خاص دارند

در این پیوست، بندهایی از سایر استانداردهای حسابرسی که حسابرس را به افزودن "بند تأکید بر مطلب خاص" در شرایط معین ملزم می‌کند، مشخص شده است. این فهرست، جایگزینی برای الزامات و توضیحات کاربردی مندرج در استانداردهای حسابرسی نیست. استاندارد ۲۱۰، "توافق در خصوص شرایط کار حسابرسی (تجدیدنظر شده ۱۴۰۱)"، بند ۱۵-ب-۱. استاندارد ۸۰۰، "ملاحظات خاص در حسابرسی صورتهای مالی تهیه شده براساس چارچوبهای با مقاصد خاص (تجدیدنظر شده ۱۳۹۰)"، بند ۱۴.

استاندارد ۵۴۰، "حسابرسی برآوردهای حسابداری، شامل برآوردهای حسابداری ارزش منصفانه و موارد افشای مرتبط (تجدیدنظر شده ۱۳۹۲)"، بند ت-۱۱۴.

پیوست ۲

(رک: بند ۴)

فهرست استانداردهایی که الزاماتی برای سایر بندهای توضیحی دارند

در این پیوست، بندهایی از سایر استانداردهای حسابرسی که حسابرس را به افزودن "سایر بندهای توضیحی" در شرایط معین ملزم می‌کند، مشخص شده است. این فهرست، جایگزینی برای الزامات و توضیحات کاربردی مندرج در استانداردهای حسابرسی نیست. استاندارد ۵۶۰، "رویدادهای پس از تاریخ صورتهای مالی (تجدیدنظر شده ۱۳۹۶)"، بندهای ۱۲ و ۱۶. استاندارد ۷۱۰، "اطلاعات مقایسه‌ای" - بند ۱۶.

استاندارد ۲۵۰، "ارزیابی رعایت قوانین و مقررات در حسابرسی صورتهای مالی (تجدیدنظر شده ۱۳۹۴)"، بند ت-۱۸.

استاندارد حسابرسی ۷۰۶
بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی
در گزارش حسابرس مستقل
(تجدیدنظرشده ۱۴۰۱)

پیوست ۳

(رک: بند ت-۱۷)

مثال تشریحی از گزارش حسابرس شامل بخش‌های مسائل عمده حسابرسی، تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای

توضیحی

مفروضات:

- مجموعه کامل صورتهای مالی یک شرکت پذیرفته شده در بورس که از یک چارچوب ارائه منصفانه استفاده می کند، حسابرسی شده است. حسابرسی مذکور، حسابرسی گروه نیست (یعنی استاندارد ۶۰۰ در این حسابرسی کاربرد ندارد).
- صورتهای مالی توسط هیئت مدیره شرکت طبق استانداردهای حسابداری (یک چارچوب با مقاصد عمومی) تهیه شده است.
- مسئولیتهای هیئت مدیره در قبال صورتهای مالی طبق استاندارد ۲۱۰ در قرارداد حسابرسی توصیف شده است.
- حسابرس براساس شواهد حسابرسی کسب شده به این نتیجه رسیده است که ارائه اظهارنظر تعدیل نشده (مقبول) مناسب است.
- الزامات اخلاقی مربوط که در حسابرسی بکار رفته است، آیین رفتار حرفه‌ای جامعه حسابداران رسمی ایران^{۱۱} است.
- حسابرس براساس شواهد حسابرسی کسب شده به این نتیجه رسیده است که با توجه به مفاد استاندارد ۵۷۰، ابهامی بااهمیت در ارتباط با رویدادها یا شرایطی که می تواند تردیدی عمده نسبت به توانایی شرکت به ادامه فعالیت ایجاد کند، وجود ندارد.
- نسبت به نتایج یک دعوای حقوقی مهم در جریان، ابهام وجود دارد.
- مسائل عمده حسابرسی طبق استاندارد ۷۰۱ اطلاع رسانی شده است.
- حسابرس سایر اطلاعات را دریافت کرده و تحریف بااهمیتی را در سایر اطلاعات تشخیص نداده است. اقلام (اطلاعات) مقایسه‌ای ارائه شده و صورتهای مالی دوره قبل توسط حسابرس قبلی، حسابرسی شده است. حسابرس طبق قوانین و مقررات از اشاره به گزارش حسابرس قبلی در مورد اقلام مقایسه‌ای منع نشده است و قصد دارد به این اقلام در گزارش خود اشاره کند.
- حسابرس، علاوه بر حسابرسی صورتهای مالی، مسئولیتهای گزارشگری دیگری نیز طبق قوانین به عهده دارد.

گزارش حسابرس مستقل

به مجمع عمومی عادی صاحبان سهام شرکت نمونه (سهامی عام)

گزارش حسابرسی صورتهای مالی

اظهارنظر

صورتهای مالی شرکت نمونه (سهامی عام) شامل صورت وضعیت مالی به تاریخ ۲۹ اسفند ۱۴۰۱ و صورتهای سود و زیان، سود و زیان جامع، تغییرات در حقوق مالکانه، و جریانهای نقدی برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور، و یادداشتهای توضیحی ۱ تا ...، توسط این مؤسسه حسابرسی شده است.

۱۱. بدیهی است در صورتیکه حسابرسی واحد تجاری توسط سازمان حسابرسی انجام شود، به آیین رفتار حرفه‌ای سازمان حسابرسی اشاره می شود.

استاندارد حسابرسی ۷۰۶
بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی
در گزارش حسابرس مستقل
(تجدید نظر شده ۱۴۰۱)

به نظر این مؤسسه، صورتهای مالی یاد شده، وضعیت مالی شرکت نمونه (سهامی عام) در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۴۰۱ و عملکرد مالی و جریانهای نقدی آن را برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور، از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، به نحو منصفانه نشان می‌دهد.

مبنای اظهار نظر

حسابرسی این مؤسسه طبق استانداردهای حسابرسی انجام شده است. مسئولیتهای مؤسسه طبق این استانداردها در بخش مسئولیتهای حسابرس در حسابرسی صورتهای مالی توصیف شده است. این مؤسسه طبق الزامات آیین رفتار حرفه‌ای جامعه حسابداران رسمی ایران، مستقل از شرکت نمونه (سهامی عام) است و سایر مسئولیتهای اخلاقی را طبق الزامات مذکور انجام داده است. این مؤسسه اعتقاد دارد که شواهد حسابرسی کسب شده به عنوان مبنای اظهار نظر حسابرس، کافی و مناسب است.

مسائل عمده حسابرسی

منظور از مسائل عمده حسابرسی، مسائلی است که به قضاوت حرفه‌ای حسابرس، در حسابرسی صورتهای مالی دوره جاری، دارای بیشترین اهمیت بوده‌اند. این مسائل در چارچوب حسابرسی صورتهای مالی به عنوان یک مجموعه واحد، و به منظور اظهار نظر نسبت به صورتهای مالی، مورد توجه قرار گرفته‌اند، و اظهار نظر جداگانه‌ای نسبت به این مسائل ارائه نمی‌شود.

[در این قسمت، هر یک از مسائل عمده حسابرسی طبق استاندارد ۷۰۱ توصیف می‌شود]

تأکید بر مطلب خاص

توجه مجمع عمومی صاحبان سهام را به یادداشت توضیحی ... صورتهای مالی جلب می‌نماید که در آن، ابهام مربوط به دعوای حقوقی ... علیه شرکت نمونه (سهامی عام) توصیف شده است. مفاد این بند، تاثیری بر اظهار نظر این مؤسسه نداشته است.

سایر بندهای توضیحی

صورتهای مالی شرکت برای سال منتهی به ۲۹ اسفند ۱۴۰۰ توسط حسابرس دیگری حسابرسی شده است و در گزارش مورخ ۳۱ خرداد ۱۴۰۱ مؤسسه مذکور، اظهار نظر تعدیل نشده (مقبول) ارائه شده است.

سایر اطلاعات

[گزارشگری در مورد "سایر اطلاعات" طبق الزامات گزارشگری استاندارد ۷۲۰ (تجدید نظر شده ۱۴۰۱) انجام می‌شود. به مثال تشریحی ۱ مندرج در پیوست ۲ استاندارد ۷۲۰ (تجدید نظر شده ۱۴۰۱) مراجعه شود.]

مسئولیت‌های هیئت مدیره در قبال صورتهای مالی

[در این خصوص، گزارشگری طبق استاندارد ۷۰۰ (تجدید نظر شده ۱۴۰۱) انجام می‌شود- به مثال تشریحی ۱ مندرج در استاندارد ۷۰۰ (تجدید نظر شده ۱۴۰۱) مراجعه شود.]

مسئولیت‌های حسابرس در حسابرسی صورتهای مالی

[در این خصوص، گزارشگری طبق استاندارد ۷۰۰ (تجدید نظر شده ۱۴۰۱) انجام می‌شود- به مثال تشریحی ۱ مندرج در استاندارد ۷۰۰ (تجدید نظر شده ۱۴۰۱) مراجعه شود.]

استاندارد حسابرسی ۷۰۶
بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی
در گزارش حسابرس مستقل
(تجدید نظر شده ۱۴۰۱)

گزارش در مورد سایر الزامات قانونی و مقرراتی

[در این خصوص، گزارشگری طبق استاندارد ۷۰۰ (تجدید نظر شده ۱۴۰۱) انجام می‌شود- به مثال تشریحی ۱ مندرج در استاندارد ۷۰۰
(تجدید نظر شده ۱۴۰۱) مراجعه شود.]

[امضای مدیر مسئول کار و شریک یا فرد واجد شرایط دیگری در مؤسسه]

[تاریخ گزارش حسابرس]

[نشانی حسابرس - معمولاً در سربرگ مؤسسه حسابرسی درج می‌شود]

استاندارد حسابرسی ۷۰۶
بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی
در گزارش حسابرس مستقل
(تجدیدنظرشده ۱۴۰۱)

پیوست ۴

(رک: بند ت- ۸)

مثال تشریحی از گزارش حسابرس شامل اظهارنظر مشروط بدلیل انحراف از چارچوب گزارشگری مالی مربوط، و

شامل بخش تأکید بر مطلب خاص

مفروضات:

- مجموعه کامل صورتهای مالی یک شرکت غیربورسی که از یک چارچوب ارائه منصفانه استفاده می کند، حسابرسی شده است. حسابرسی مذکور، حسابرسی گروه نیست (یعنی استاندارد ۶۰۰ در این حسابرسی کاربرد ندارد).
- هیئت مدیره برای تهیه صورتهای مالی شرکت از استانداردهای حسابداری (یک چارچوب با مقاصد عمومی) استفاده کرده است.
- مسئولیتهای هیئت مدیره در قبال صورتهای مالی طبق استاندارد ۲۱۰ در قرارداد حسابرسی توصیف شده است.
- انحراف از چارچوب گزارشگری مالی مربوط منجر به اظهارنظر مشروط شده است.
- الزامات اخلاقی مربوط که در حسابرسی بکار رفته است، آیین رفتار حرفه‌ای جامعه حسابداران رسمی ایران^{۱۲} است.
- حسابرس بر اساس شواهد حسابرسی کسب شده به این نتیجه رسیده است که با توجه به مفاد استاندارد ۵۷۰، ابهامی بااهمیت در ارتباط با رویدادها یا شرایطی که می تواند تردیدی عمده نسبت به توانایی شرکت به ادامه فعالیت ایجاد کند، وجود ندارد.
- نسبت به نتایج یک دعوی حقوقی مهم در جریان، ابهام وجود دارد.
- حسابرس ملزم به اطلاع رسانی مسائل عمده حسابرسی طبق استاندارد ۷۰۱ نیست و قصد انجام این کار را ندارد.
- حسابرس "سایر اطلاعات" را دریافت نکرده است. حسابرس، علاوه بر حسابرسی صورتهای مالی، مسئولیت‌های گزارشگری دیگری نیز طبق قوانین به عهده دارد.

۱۲. بدیهی است در صورتیکه حسابرسی واحد تجاری توسط سازمان حسابرسی انجام شود، به آیین رفتار حرفه‌ای سازمان حسابرسی اشاره می شود.

استاندارد حسابرسی ۷۰۶
بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی
در گزارش حسابرسی مستقل
(تجدیدنظر شده ۱۴۰۱)

گزارش حسابرسی مستقل

به مجمع عمومی عادی صاحبان سهام شرکت نمونه (سهامی خاص)

گزارش حسابرسی صورتهای مالی

اظهارنظر مشروط

صورتهای مالی شرکت نمونه (سهامی خاص) شامل صورت وضعیت مالی به تاریخ ۲۹ اسفند ۱۴۰۱ و صورتهای سود و زیان، سود و زیان جامع، تغییرات در حقوق مالکانه و جریانهای نقدی برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور، و یادداشتهای توضیحی ۱ تا ...، توسط این مؤسسه حسابرسی شده است.

به نظر این مؤسسه، به استثنای آثار مورد مندرج در بخش مبانی اظهارنظر مشروط، صورتهای مالی یاد شده، وضعیت مالی شرکت نمونه در تاریخ ۲۹ اسفند ماه ۱۴۰۱، و عملکرد مالی و جریانهای نقدی آن را برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور، از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، به نحو منصفانه نشان می‌دهد.

مبانی اظهارنظر مشروط

سرفصل موجودی مواد و کالا به شرح یادداشت توضیحی صورتهای مالی شامل مبلغ میلیارد ریال موجودی کالای ساخته شده است که بر خلاف استانداردهای حسابداری، به اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش ارزشیابی نشده است. انجام تعدیل لازم از این بابت موجب کاهش موجودی مواد و کالا و سود قبل از مالیات به مبلغ میلیارد ریال می‌شود.

حسابرسی این مؤسسه طبق استانداردهای حسابرسی انجام شده است. مسئولیتهای مؤسسه طبق این استانداردها در بخش مسئولیتهای حسابرسی در صورتهای مالی توصیف شده است. این مؤسسه طبق الزامات آیین رفتار حرفه‌ای جامعه حسابداران رسمی ایران، مستقل از شرکت نمونه (سهامی خاص) است و سایر مسئولیتهای اخلاقی را طبق الزامات مذکور انجام داده است. این مؤسسه اعتقاد دارد که شواهد حسابرسی کسب شده به عنوان مبنای اظهارنظر مشروط، کافی و مناسب است.

تأکید بر مطلب خاص

توجه مجمع عمومی صاحبان سهام را به یادداشت توضیحی ... صورتهای مالی جلب می‌نماید که در آن، ابهام مربوط به دعوای حقوقی ... علیه شرکت نمونه (سهامی خاص) توصیف شده است. مفاد این بند، تاثیری بر اظهارنظر این مؤسسه نداشته است.

مسئولیت‌های هیئت مدیره در قبال صورتهای مالی

[در این خصوص، گزارشگری طبق استاندارد ۷۰۰ (تجدیدنظر شده ۱۴۰۱) انجام می‌شود- به مثال تشریحی ۱ مندرج در استاندارد ۷۰۰ (تجدیدنظر شده ۱۴۰۱) مراجعه شود.]

مسئولیت‌های حسابرسی در صورتهای مالی

[در این خصوص، گزارشگری طبق استاندارد ۷۰۰ (تجدیدنظر شده ۱۴۰۱) انجام می‌شود- به مثال تشریحی ۱ مندرج در استاندارد ۷۰۰ (تجدیدنظر شده ۱۴۰۱) مراجعه شود.]

استاندارد حسابرسی ۷۰۶
بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی
در گزارش حسابرس مستقل
(تجدید نظر شده ۱۴۰۱)

گزارش در مورد سایر الزامات قانونی و مقرراتی

[در این خصوص، گزارشگری طبق استاندارد ۷۰۰ (تجدید نظر شده ۱۴۰۱) انجام می‌شود- به مثال تشریحی ۱ مندرج در استاندارد ۷۰۰ (تجدید نظر شده ۱۴۰۱) مراجعه شود.]

[امضای مدیر مسئول کار و شریک یا فرد واجد شرایط دیگری در مؤسسه]

[تاریخ گزارش حسابرس]

[نشانی حسابرس - معمولاً در سربرگ مؤسسه حسابرسی درج می‌شود]