

۱۰- گزارش حسابرس و بازرس قانونی

فهرست

	شماره قسمت
مقدمه	۱۰۰۰۱
عنوان گزارش	۱۰۰۵۰
ترتیب درج مطالب در گزارش حسابرس و بازرس قانونی	۱۰۱۰۰
سایر موارد	۱۰۱۵۰

کزارش حسابرس و بازرس قانونی (ادامه ۷)

عطف	
دستور	پرونده
حسابرسی	العمل
	<p>بنظر این سازمان، بد استثناء اثرات ناشی از مورد/موارد مندرج در بند (های) ... و با توجه به اثرات احتمالی مورد/موارد مندرج در بند (های) ... این کزارش، صورتهای مالی فوق الذکر وضعیت مالی شرکت ... در تاریخ ... ماه ۱۳... نتایج عملیات و تغییرات در وضعیت مالی آن برای سال مالی/دوره مالی ... ماهه و ... روزه منتهی به تاریخ مربور را، طبق اصول متداول حسابداری، بنحو مطلوب منعکس می نماید.</p> <p>۱۳- در شرایطی که یکی از موارد عدم توافق به تنها ی و یا تعدادی از موارد عدم توافق مجموعاً "دارای اثرات اساسی بر صورتهای مالی مورد رسیدگی باشند، نوع اظهار نظر حسابرس و بازرس قانونی مردود و متن آن بشرح زیر می باشد:</p> <p>بنظر این سازمان، بد لیل اثرات اساسی مورد/موارد مندرج در بند (های) ... * این کزارش، صورتهای مالی فوق الذکر وضعیت مالی شرکت ... در تاریخ ... ماه سال ۱۳... نتایج عملیات و تغییرات در وضعیت مالی آن برای سال مالی / دوره ... ماهه و ... روزه منتهی به تاریخ مربور ادر- انتطبق با اصول متداول حسابداری، بنحو مطلوب منعکس نمی نماید.</p> <p>۱۴- در شرایطی که یکی از موارد محدودیت و یا ابهام منفرداً و</p>

* فقط موارد عدم توافق اساسی که موجب اظهار نظر مردود می باشد در این قسمت درج می گردد.

کزارش حسابرس و بازرس قانونی (ادامه)

عطف	
پرونده	دستور
حسابرسی	العمل
	<p>یاتعدادی از آنها مجموعاً "دارای اثرات احتمالی اساسی بر صورتهای مالی مورد رسیدگی باشد" برای حسابرس و بازرس قانونی اظهار نظر نسبت به صورتهای مالی امکان پذیر نبوده و بدین لحاظ متن بند اظهار نظر بشرح ذیل می باشد :</p> <p>بدلیل ابهامات و محدودیتهای اساسی مندرج در بند (های) این کزارش، اظهار نظر نسبت به صورتهای مالی فوق الذکر امکان پذیر نمی باشد.</p> <p>در شرایطی که یکی از انواع موارد اشکال فوق در کزارش وجود نداشته باشد لازم است عبارت مربوطه (ابهامات یا محدودیتها) بر حسب مورد از بند فوق حذف گردد.</p> <p>۱۵- چنانچه موارد مندرج در بند های توضیحی بطور توأم شامل موارد عدم توافق اساسی و موارد ابهام و محدودیت اساسی باشد، در اینصورت نوع اظهار نظر حسابرس و بازرس قانونی در مورد صورتهای مالی مورد کزارش "اظهار نظر مردود" خواهد بود.</p>

موارد عدم رعایت قوانین، مقررات و مصوبات

۱۶- در مواردیکه واحد مور در رسیدگی مفادقو سین (نظیر قانون تجارت)، مقررات (نظیر اساسنامه و یا اوضاع مربوط به توزیع محصول) و مصوبات (نظیر تکالیف تعیین شده از طرف مجتمع عمومی اداره رعایت ننماید، لیکن این موارد فاقد

کزارش حسابرس و بازرس، قانونی (ادامه ۹۵) =====

عطف	
دستور پرونده	العمل حسابرسی
	<p>اشراف مالی با اهمیت باشند او بهمین دلیل نباید بعنوان بندهای توضیحی، قبل از بنداظهار نظر درج شوند، این قبیل موارد باید پس از بنداظهار نظر در کزارش حسابرس و بازرس قانونی درج گردد.</p>

اظهار نظر در مورد معاملات موضوع ماده ۱۲۹ اصلاحیه قانون تجارت

۱۷- در مورد شرکتهای سهامی، کزارش حسابرس و بازرس قانونی میباشد حاوی اظهار نظر نسبت به معاملات موضوع ماده ۱۲۹ اصلاحیه قانون تجارت نیز باشد، متن بنداظهار نظر در این مورد بشرح ذیل خواهد بود:

معاملات مندرج در یادداشت همراه صورتهای مالی بعنوان کلیه معاملات مشمول ماده ۱۲۹ اصلاحیه قانون تجارت که طی سال / دوره مالی مورد کزارش انجام شده و توسط هیئت مدیره شرکت به اطلاع این سازمان رسیده، مورد بررسی قرار گرفته است * معاملات مذکور با کسب مجوز از هیئت مدیره و عدم شرکت مدیریتینفع در رای کیری صورت پذیرفته و نظر این سازمان به شواهدی حاکی از آنکه

* در مواردی که درج جزئیات معاملات در متن کزارش مورد نظر باشد، موارد در این قسمت درج کردیده و جملات بندحو مقتضی تعديل خواهد شد.

عطف	
دستور پرونده	کزارش حسابرس و بازرس قانونی (ادامه)
العمل حسابرسی	<p>معاملات مزبور با شرایط مناسب تجاری و درروال عادی</p> <p>عملیات شرکت انجام نکرفته باشد، جلب نکردیده است.</p> <p>۱۸- در هر یک از شرایط ذیل می بایست متن مندرج در بند ۷ فوق، با توجه به ماهیت امر بخوبمقتضی تعديل گردد:</p> <p>الف- چنانچه شرکت صورت ریز معاملات مشمول ماده ۱۲۹ را از طریق یادداشت‌های توضیحی همراه صورتهای مالی ارائه نداده، بلکه اینکونه معاملات را از طریق دیگری (نظیر درج در کزارش فعالیت‌های هیئت مدیره، تائیدیه مدیران و یا طی نامه جداگانه و امثال‌هم) به بازرس قانونی اطلاع داده باشد، در این صورت لازم است جزئیات مربوط به معاملات (شامل "نام طرف معامله"، "نوع وابستگی"، "شرح معامله" و "مبلغ معامله به ریال") در صورت کم بودن معاملات در متن بنده مذکور درج و در غیر این صورت بشکل لیست جداگانه به کزارش بازرس ضمیمه گردد.</p> <p>ب- در مواردی که هیئت مدیره کزارش مربوط به معاملات مشمول ماده ۱۲۹ را به هیچ‌یک از طرق فوق به بازرس قانونی اطلاع نداده لکن بازرس قانونی از طریق شواهد و مدارک جمع آوری شده در ضمن رسانید کیهابه مواردی از معاملات مذکور برخورد کرده باشد، لازم است ضمن تصریح به عدم ارائه معاملات مذکور</p>

عطف	
پرونده	دستور
حسابرسی	العمل
	<p>توسط هیئت مدیره شرکت و تاکید بر اینکه معاملات مذبور حین رسیدگیها مشاهده شده، نظر بازارس قانونی نسبت به همان معاملات مشاهده شده، در کزارش - حسابرس و بازارس قانونی به اطلاع مجمع عمومی برسد.</p>

کزارش حسابرس و بازارس قانونی (ادامه ۱۱)

اظهار نظر در مورد کزارش هیئت مدیره درباره فعالیت و وضعیت

عمومی شرکت

۱۹- در شرکتهای سهامی آخرين بند کزارش حسابرس و بازارس قانونی، بند اظهار نظر نسبت به کزارش هیئت مدیره درباره فعالیت و وضعیت عمومی شرکت میباشد. چنانچه در بند های قبلی کزارش حسابرس و بازارس قانونی مواردی مطرح کردیده که به کزارش هیئت مدیره ارتباط پیدا میکند، لازم است موارد مذبور در متن این بند مورد عطف قرار گرفته و همچنین سایر مواردی که بنظر حسابرس و بازارس قانونی اطلاع استفاده کنندگان صورتهای مالی از آن ضروری است، ذیل همین بند مطرح و در نهایت متن اظهار نظر بشرح ذیل ارائه گردد:

کزارش هیئت مدیره درباره فعالیت و وضع عمومی شرکت که جهت تقدیم به مجمع عمومی عادی سالانه صاحبان سهام تنظیم کردیده، مورد بررسی این سازمان قرار گرفته است.

عطف	
دستور پرونده	کزارش حسابرس و بازرس قانونی (۱۲۵۰۱)
العمل حسابرسی	
	<p>ب ا توجه به رسیدگیهای انجام شده و اسناد و مدارک ارائه شده توسط هیئت مدیره (به استثناء موارد مندرج در بندهای فوق و موارد الف تا ذیل، انظراً ب این سازمان به مواردی حاکی از عدم انتظام اطلاعات مندرج در کزارش مذکور ب افاده اسناد و مدارک ارائه شده از جانب هیئت مدیره، جلیل نکردیده است.</p> <p>الف -</p> <p>ب -</p> <p>ج -</p> <p>.....</p> <p>توضیح ۱: در مواردی که مطلب قابل ذکری در مورد کزارش مذکور وجود نداشته باشد، جمله مندرج در داخل پرانتز از متن فوق حذف می کردد.</p> <p>توضیح ۲: عبارت (موارد مندرج در بندهای فوق) صرف "در برگیرنده مطالبی است که در بندهای قبلی کزارش مطرح گردیده و با کزارش هیئت مدیره مرتبط باشد.</p> <p>توضیح ۳: در شرایطی که ب اتجاه به موارد مشاهده شده، ارائه اظهار نظر در مورد کزارش فعالیتهای هیئت مدیره بصورت دیگری مدنظر باشد، لازم است متن فوق حسب مورد تعديل گردد</p>

عطف	
دستور	پرونده
العمل	حسابرسی

کزارش حسابرس و بازرس قانونی (۱۳۵۰م) (۱۳۵۰)

۱۰۱۵۰- سایر موارد

- ۲۰- بندهای مندرج در کرارش حسابرس و بازرس قانونی می بایست
بترتیب از بند شماره ۱۱ بند حدود رسیدگی اشروع شده و بهمین
ترتیب تا انتها ادامه یابد.

- ۲۱- کزارش حسابرس و بازرس قانونی دارای شماره صفحات
مستقل از صورتهای مالی شرکت بوده و خستین صفحه آن بر روی
کاغذ آرم دارسازمان حسابرسی تایپ می شود و در مورد صفحات
بعدی لازم است عبارت "سازمان حسابرسی" در کوشہ سمت
راست بالای کلید صفحات تایپ شود.

- ۲۲- نحوه امضا کزارش حسابرس و بازرس قانونی طبق مندرجات
آئین نامه امضا کزارشات مورخ مصوب هیئت
عامل می باشد.

- ۲۳- در مورد انعکاس تاریخهای مختلف در متن کزارش لازم است
شماره روز و سال، بداعدا دو نام ماه بدحروف درج کرد (بعنوان
مثال ۱۸، ۱۳۶۸)، همچنین لازم بتوضیح است که تاریخ
صدر کزارش پس از خاتمه آخرین بند کرارش و هم ردیف
عبارة "سازمان حسابرسی" درج می کردد.

عطف	
دستور	پرونده
العمل	حسابرسی

گزارش حسابرس و بازرس قانونی

۱۰۰۵۱- مقدمه

۱ - این بخش از دستور العمل بمنظور ایجاد هماهنگی در نحوه تنظیم گزارش حسابرس و بازرس قانونی تدوین گردیده است. بدیهی است که با توجه به تنوع کارهای حسابرسی و سایر مسائل موجود، همواره احتمال وجود موارد خاصی که راه حل آن در این دستور العمل پیش بینی نکردیده، متمم شود. در چنین شرایطی لازم است موارد بطور مجزا جهت می باشد. در چنین شرایطی کمیته فنی سازمان منعکس و پس از اخذ نظر این کمیته مورد عمل قرار گیرد.

۱۰۰۵۰- عنوان گزارش

۲ - گزارش حسابرس و بازرس قانونی که توسط سازمان حسابرسی، ارائه خواهد گردید بصورت تلفیق شده و در قالب یک گزارش واحد بوده و بدین لحاظ عنوان گزارش مذبور بشکل ذیل خواهد بود:

گزارش حسابرس و بازرس قانونی

..... شرکت *

* نام شرکت طبق مفاد اساسنامه

عطف	
دستور پرونده	حسابرسی
العمل	
	<p>کزارش حسابرس و بازارس قانونی (ادامه ۱)</p> <p>=====</p> <p>۳ - در مواردی که شخصیت حقوقی واحد مورد رسیدگی از نوع شرکت‌های سهامی نباشد، عبارت "و بازارس قانونی" از عنوان فوق حذف می‌گردد.</p>

۱۰۱۰۰- ترتیب درج مطالب در گزارش حسابرس و بازارس قانونی

- ۴ - مطالب قابل درج در گزارش حسابرس و بازارس قانونی بترتیب ذیل ارائه می‌گردد :
- الف - بندحدود رسیدگی .
 - ب - بندهای توضیحی .
 - ج - بند اظهارنظر در مورد صورت‌های مالی .
 - د - موارد عدم رعایت مفاد قانون تجارت (با استثناء موارد مشمول مفاد مواد ۱۲۹ و ۲۳۲ قانون مذکور) .
 - ه - موارد عدم رعایت سایر قوانین و مقررات موضوعه .
 - و - موارد عدم رعایت مفاد اساسنامه واحد مورد رسیدگی.
 - ز - موارد عدم رعایت مصوبات مجتمع عمومی
 - ح - موارد سوءاستفاده و سوءجريانات قابل ملاحظه (مشروط بر آنکه حسب ماهیت قابل طرح در هیچ‌یک از بندهای فوق نباشد) .
 - ط - اظهارنظر در مورد معاملات موضوع ماده ۱۱۲۹ صلاحیت قانون تجارت (در مورد شرکت‌های سهامی) .

عطف	
دستور	پرونده
العمل	حسابرسی

کزارش حسابرس و بازرس قانونی (ادامه ۲)

ی - اظهارنظر در مورد مندرجات کزارش هیئت مدیره درباره فعالیت و وضعیت عمومی شرکت ادرمورد شرکتهای سهامی .

توضیحات لازم در مورد هر یک از موارد فوق، ذیلاً "ارائه کردیده است :

۱

بندحدود رسیدگی

۵ - مواردیکه در تنظیم بندحدود رسیدگی میباشد مدنظر قرار کیرد، بترتیب عبارت است از :

الف - مشخص نمودن صورتیهای مالی که موردرسیدگی قرار گرفته اند.

ب - مشخص نمودن مبنای انجام رسیدگیها.

ج - عطف به مواردیکه حسابرس در انجام رسیدگیهای موردنظر با محدودیتیهایی مواجه بوده است .

عطف	
دستور	پرونده
العمل	حسابرسی

کزارش حسابرسی و بازارس قانونی (ادامه ۳)

=====

۶ - صورت‌های مالی که توسط سازمان حسابرسی مورد رسیدگی قرار خواهد گرفت شامل اجزاء ذیل می‌باشد:

الف - ترازنامه

ب - صورت حساب سودوزیان و سود (زیان) انباشت.

ج - صورت تغییرات در وضعیت مالی

د - یادداشت‌های توضیحی همراه ترازنامه و صورت حساب سود و زیان و سود (زیان) انباشت.

۷ - با توجه به موارد مندرج در بند‌های ۵ و ۶ فوق بند حدود رسیدگی بشرح ذیل خواهد بود:

ترازنامه شرکت (نام شرکت طبقاً ساسنامه) در تاریخ ماه ۱۳۰۰، صورت حساب سودوزیان، صورت سود (زیان) انباشته و صورت تغییرات در وضعیت مالی آن برای سال مالی/دوره مالی ماهه روزه منتهی به تاریخ مذبور به همراه یادداشت‌های توضیحی تا که توسط هیئت مدیره تهیه و تائیدگردیده و پیوست می‌باشد، مورد رسیدگی این سازمان قرار گرفته است. رسیدگی مذبور

عطف	
پرونده	دستور
حسابرسی	العمل
	(با استثناء موارد مندرج در بند های ذیل *)، بر اساس استانداردهای متداول حسابرسی انجام شده (وسایر وظایف بازارس قانونی مندرج در اصلاحیه قانون تجارت و اساسنامه شرکت نیز انجام پذیرفته **) است .

گزارش حسابرسی و بازارس قانونی (ادامه ۴)

بند های توضیحی

۸ - بند های توضیحی که بعد از بند حدود رسیدگی و قبل از بند اظهار نظر در گزارش حسابرس و بازارس قانونی درج می شوند، حسب ماهیت به چهار گروه تفکیک می گردند :

- الف - موارد عدم توافق .
- ب - موارد محدودیت در انجام رسیدگیها .
- ج - موارد ابهام
- د - موارد تاکید بر مطلب خاص

* در شرایط عدم وجود محدودیت در رسیدگیها، عبارت داخل پرانتز حذف می گردد. همچنین لازم بستوضیح است که محدودیتهای مورد نظر، تنها شامل مطالبی است که قبل از بند اظهار نظر در گزارش حسابرس و بازارس قانونی درج می گردد و نیازی به درج شماره بند های که پس از بند اظهار نظر در گزارش منعکس خواهد شد، نمی باشد.

** عبارت داخل پرانتز صرفا "در مورد شرکتهای سهامی درج می گردد.

گزارش حسابرس و بازارس قانونی (ادامه ۵)

عطف	
دستور	پروcede
العمل	حسابرسی

۹ - در هنگام درج بندهای توضیحی در گزارش حسابرس و بازارس قانونی لازم است ابتدا بندهای توضیحی که موضوع آنها اشراف به کل صورتهای مالی دارد (اظهار موارد مربوط به تداوم فعالیت یا عدم حسابرسی حسابهای سالهای قبل شرکت) بلافاصله پس از بند حدود رسیدگی درج کردیده و سپس سایر بندهای توضیحی بترتیب سرفصلهای مندرج در صورتهای مالی آرا شهود.

نحوه تنظیم بند اظهار نظر در گزارش حسابرس و بازارس قانونی

۱۰- پس از درج بندهای توضیحی در گزارش حسابرس و بازارس قانونی، نوع اظهار نظر در مورد صورتهای مالی مورد رسیدگی با در نظر گرفتن ماهیت و اهمیت مجموعه موارد مطروحه در بندهای توضیحی، طبق جدول ذیل تعیین می کردد :

اساسی	با اهمیت و لی غیر اساسی	اهمیت ماهیت
مردود	مشروط (با عبارت "به استثناء")	عدم توافق
عدم اظهار نظر	مشروط (با عبارت "باتوجه به")	محدودیت یا ابهام

کزارش حسابرس و بازرس قانونی (ادامه)

عطف	
دستور	پرونده
حسابرسی	العمل
	<p>بدیهی است موارد تاکید بر مطلب خاص، در بند اظهار نظر تاثیری نداشته و مورد عطف قرار نمی کشد.</p> <p>۱۱- در شرایطی که ضمن رسیدگیها، هیچیک از انواع اشکالات فوق مشاهده نکردیده و یا موارد مشاهده شده فاقد اهمیت نسبی جهت درج در کزارش باشند، نوع اظهار نظر حسابرس و بازرس قانونی، اظهار نظر مقبول (غیر مشروط) خواهد بود. در این حالت متن بند اظهار نظر بشرح مندرج در ذیل می باشد :</p> <p>بنظر این سازمان، صورتهای مالی فوق الذکر، وضعیت مالی شرکت در تاریخ ماه ۱۳۰۰، نتایج عملیات * و تغییرات در وضعیت مالی آن برای سال مالی / دوره مالی ماهه و روزه منتهی به تاریخ مذبور راطبق اصول متداول حسابداری بنحو مطلوب منعکس می نماید.</p> <p>۱۲- در شرایطی که آثارناشی از موارد مندرج در بند های توضیحی (اعم از عدم توافق، محدودیت یا ابهام)، منفردا "و در مجموع نسبت به صورتهای مالی دارای اهمیت بوده ولی اساسی نمیباشد، نوع اظهار نظر حسابرس و بازرس قانونی، مشروط و متن آن بشرح ذیل می باشد :</p>

* در موارد استثنایی که ارائه اظهار نظر جدا کانه نسبت به هر یک از صورتهای مالی مورد نظر باشد، لازم است به این نکته توجه شود که صورت حساب سودوزیان و سود (زیان) انباشته تواماً نشان دهنده نتایج عملیات بوده و اظهار نظر نسبت به آن قابل تفکیک به اظهار نظر جدا کانه نسبت به سودوزیان دوره و سود (زیان) انباشته نخواهد بود.