



استاندارد حسابرسی ۷۱۰
اطلاعات مقایسه‌ای

فهرست مندرجات

بند	کلیات
۱ - ۵	مسئولیت‌های حسابرس
۶ - ۹	گزارشگری
۱۰ - ۱۷	تاریخ اجرا
۱۸	پیوست: نمونه‌هایی از گزارش حسابرس

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

استاندارد حسابرسی ۷۱۰ اطلاعات مقایسه‌ای

کلیات

۱. هدف این استاندارد، ارائه استانداردها و راهنماییهای لازم در مورد مسئولیتهای حسابرسان درباره اطلاعات مقایسه‌ای است. این استاندارد در مواردی که صورتهای مالی خلاصه شده به همراه صورتهای مالی حسابرسی شده ارائه می شود، کاربرد ندارد (در این گونه موارد به استانداردهای ۷۲۰، و ۸۰۰، مراجعه شود).
۲. حسابرسان باید اطمینان یابند که اطلاعات مقایسه‌ای از تمام جنبه‌های بااهمیت، منطبق با استانداردهای حسابداری است.
۳. اطلاعات مربوط به دوره مالی گذشته به یکی از دو شکل زیر ارائه می شود:
 - الف - **اطلاعات مقایسه‌ای** یعنی مبالغ و سایر اطلاعات مربوط به دوره گذشته که به عنوان بخشی از صورتهای مالی و به منظور استفاده در ارتباط با مبالغ و اطلاعات افشا شده دوره جاری (که در این استاندارد "اقدام دوره جاری" گفته می شود) ارائه می شود. اطلاعات مقایسه‌ای، صورتهای مالی کامل محسوب نمی شود و به تنهایی قابل ارائه نیست. این اطلاعات، جزیی لاینفک از صورتهای مالی دوره جاری است که تنها در ارتباط با اقدام دوره جاری مطالعه می شود.
 - ب - **صورتهای مالی مقایسه‌ای** یعنی مبالغ و سایر اطلاعات مربوط به دوره گذشته که به منظور مقایسه با صورتهای مالی دوره جاری ارائه می شود. صورتهای مالی مقایسه‌ای (شامل صورتهای مالی اساسی و یادداشتهای توضیحی آن)، جزیی از صورتهای مالی دوره جاری محسوب نمی شود و به تنهایی هم قابل ارائه است.
۴. تفاوتهای اساسی در گزارش حسابرسان نسبت به اطلاعات مربوط به دوره مالی گذشته به شرح زیر است:
 - الف - در موارد ارائه اطلاعات مقایسه‌ای، گزارش حسابرسان تنها به صورتهای مالی دوره جاری اشاره می کند.
 - ب - در موارد ارائه صورتهای مالی مقایسه‌ای، گزارش حسابرسان به هریک از دوره‌هایی اشاره می کند 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 حسابرسان نسبت به اطلاعات مقایسه‌ای و گزارشگری آنها ارائه می شود.

مسئولیتهای حسابرسان

۶. حسابرسان باید شواهد کافی و قابل قبولی را درباره انطباق اطلاعات مقایسه‌ای با استانداردهای حسابداری به دست آورد. میزان رسیدگی به اطلاعات مقایسه‌ای، به مراتب کمتر از حسابرسی اقدام دوره جاری است و معمولاً به حصول اطمینان از صحیح و مناسب بودن نحوه انعکاس و طبقه‌بندی آنها محدود می شود. روشهای حسابرسی اطلاعات مقایسه‌ای به منظور ارزیابی موارد زیر اجرا می گردد:
 - الف - یکنواختی در بکارگیری رویه‌های حسابداری مورد استفاده درباره اطلاعات مقایسه‌ای نسبت به اقدام 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.
۷. در مواردی که صورتهای مالی دوره گذشته توسط حسابرسان دیگری حسابرسی شده است، حسابرسان جانشین اطلاعات مقایسه‌ای را به شرح بند ۶ بالا ارزیابی می کند و راهنماییهای ارائه شده در استاندارد ۵۱۰، را نیز بکار می گیرد.
۸. در مواردی که صورتهای مالی دوره گذشته حسابرسی نشده است، حسابرسان اطلاعات مقایسه‌ای را به شرح بند ۶ بالا ارزیابی می کند و راهنماییهای ارائه شده در استاندارد ۵۱۰، را بکار می گیرد.
۹. اگر حسابرسان هنگام حسابرسی صورتهای مالی دوره جاری از احتمال وجود تحریف بااهمیتی در اطلاعات مقایسه‌ای آگاه شود، روشهای حسابرسی بیشتری را اجرا می کند که در آن شرایط، ضروری تشخیص می دهد.

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

۲. استاندارد حسابرسی ۸۰۰ "ملاحظات خاص در حسابرسی صورتهای مالی تهیه شده براساس چارچوبهای با مقاصد خاص (تجدید نظر شده ۱۳۹۰)"

۳. استاندارد حسابرسی ۵۱۰، "حسابرسی نخستین - مانده‌های اول دوره (تجدید نظر شده ۱۳۹۵)"

استاندارد حسابرسی ۷۱۰ اطلاعات مقایسه‌ای

گزارشگری

۱۰. حسابرس نباید در گزارش خود به اطلاعات مقایسه‌ای اشاره کند؛ زیرا، درباره صورتهای مالی دوره جاری، شامل اطلاعات مقایسه‌ای، به عنوان 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 زیر حسب مورد، عمل کند :
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 اظهار نظر 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 بااهمیتی 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 اظهار نظر و تاریخ گزارش حسابرس قبلی.
۱۶. در مواردی که صورتهای مالی دوره گذشته حسابرسی نگردیده است، حسابرس باید در گزارش خود، پس از بند اظهار نظر، 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 بااهمیتی 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 حسابرس

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

گزارش حسابرس مستقل

به مجمع عمومی عادی صاحبان سهام شرکت ...

۱. ترازنامه شرکت ... در تاریخ ۲۹ اسفندماه ۱۳۹۲ 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 بااهمیت در صورتهای مالی، اطمینانی معقول به دست آید. حسابرسی ازجمله 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 ۱۳۹۱ 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 در سال استهلاک در نظر گرفته می‌شد، زیان سالهای ۱۳۹۲ و ۱۳۹۱ به ترتیب مبلغ ... ریال و مبلغ ... ریال افزایش و داراییهای ثابت شرکت بابت استهلاک انباشته، در پایان سالهای ۱۳۹۲ و ۱۳۹۱ به ترتیب مبلغ ... ریال و مبلغ ... ریال کاهش و زیان انباشته در پایان سالهای ۱۳۹۲ و ۱۳۹۱ به ترتیب مبلغ ... ریال و مبلغ ... ریال افزایش می‌یافت.
۴. به نظر این مؤسسه، به‌استثنای آثار مورد مندرج در بند ۳ بالا، صورتهای مالی یاد شده در بالا، وضعیت مالی شرکت ... در تاریخ ۲۹ اسفندماه ۱۳۹۲ و نتایج عملیات و جریان وجوه نقد آن را برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور، از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، به‌نحو مطلوب نشان می‌دهد.

مؤسسه حسابرسی

۲۳ خردادماه ۱۳۹۳

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 ۱۳۹۲ 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 بااهمیت در صورتهای مالی، اطمینانی معقول به دست آید. حسابرسی ازجمله 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. از آنجا که این مؤسسه طی سال ۱۳۹۱ به‌عنوان حسابرس شرکت انتخاب شده است، بر شمارش موجودیهای مواد و کالای ابتدای سال ۱۳۹۱ نظارت نداشته و نتوانسته است با اجرای سایر روشهای حسابرسی نیز از درستی مبلغ موجودیهای مواد و کالای ابتدای سال ۱۳۹۱ 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 عملیات و سود انباشته ابتدای سال ۱۳۹۱ را تعیین کند. گزارش این مؤسسه نسبت به صورتهای مالی سال منتهی به ۲۹ اسفندماه ۱۳۹۱ نیز از این بابت مشروط شده بود.
۴. به نظر این مؤسسه، به‌استثنای آثار تعدیلات احتمالی که درصورت 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 ۱۳۹۲ و نتایج عملیات و جریان وجوه نقد آن را برای سال مالی منتهی به تاریخ مزبور، از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، به‌نحو مطلوب نشان می‌دهد.

مؤسسه حسابرسی

۲۳ خردادماه ۱۳۹۳