



## استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰

### بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای توسط حسابرس مستقل واحد تجاری

#### فهرست مندرجات

| بند   | کلیات                                                                                         |
|-------|-----------------------------------------------------------------------------------------------|
| ۱-۳   | اصول کلی بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای                                               |
| ۴-۶   | هدف بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای                                                    |
| ۷-۹   | توافق درباره شرایط کار                                                                        |
| ۱۰-۱۱ | روشهای بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای                                                 |
| ۱۲-۲۹ | ارزیابی تحریفها                                                                               |
| ۳۰-۳۳ | تأییدیه مدیریت                                                                                |
| ۳۴-۳۵ | مسئولیت حسابرس درباره اطلاعات همراه                                                           |
| ۳۶-۳۷ | اطلاع رسانی                                                                                   |
| ۳۸-۴۲ | گزارشگری ماهیت، میزان و نتایج بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای                          |
| ۴۳-۶۳ | مستندسازی                                                                                     |
| ۶۴    | تاریخ اجرا                                                                                    |
| ۶۵    | پیوست ۱: نمونه قرارداد                                                                        |
|       | پیوست ۲: روشهای تحلیلی قابل استفاده در بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای                 |
|       | پیوست ۳: نمونه تأییدیه مدیریت                                                                 |
|       | پیوست ۴: نمونه گزارش تعدیل نشده بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای                        |
|       | پیوست ۵: نمونه گزارش بررسی اجمالی با نتیجه گیری مشروط به دلیل انحراف از استانداردهای حسابداری |
|       | پیوست ۶: نمونه گزارش بررسی اجمالی با نتیجه گیری مشروط به دلیل محدودیت در دامنه                |
|       | بررسی اجمالی که توسط مدیریت تحمیل نشده است                                                    |
|       | پیوست ۷: نمونه گزارش بررسی اجمالی با نتیجه گیری مردود به دلیل انحراف از استانداردهای حسابداری |

این استاندارد باید همراه با "مقدمه استانداردهای حسابرسی، سایر خدمات اطمینان بخشی و خدمات مرتبط" مطالعه شود.

## استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰

### بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای توسط حسابرس مستقل واحد تجاری

#### کلیات

۱. هدف این استاندارد، ارائه استانداردها و راهنماییهای لازم در ارتباط با مسئولیتهای حرفه‌ای حسابرس و شکل و محتوای گزارش وی در مواردی است که بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای صاحبکار حسابرسی را به عهده می‌گیرد. استفاده از اصطلاح "حسابرس" در این استاندارد به معنای انجام حسابرسی اطلاعات مالی میان دوره‌ای نیست، بلکه به این دلیل است که بررسی اجمالی این اطلاعات توسط حسابرس مستقل واحد تجاری انجام می‌شود. این استاندارد معطوف به بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای توسط حسابرس واحد تجاری است. اما در مواردی که حسابرس واحد تجاری، بررسی اطلاعات مالی تاریخی غیر از اطلاعات مالی میان دوره‌ای (از جمله صورتهای مالی سالانه) واحد مزبور را به عهده می‌گیرد، این استاندارد با انجام تعدیلات لازم نیز بکار گرفته می‌شود.
  ۲. منظور از اطلاعات مالی میان دوره‌ای در این استاندارد، اطلاعاتی است که طبق استانداردهای حسابداری تهیه و ارائه می‌شود و دربرگیرنده مجموعه کامل یا فشرده صورتهای مالی برای دوره‌ای کوتاه‌تر از سال مالی واحد تجاری است.
  ۳. **حسابرس باید بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای را طبق الزامات این استاندارد انجام دهد.** حسابرس با انجام حسابرسی صورتهای مالی سالانه، از واحد تجاری و محیط آن، شامل کنترلهای داخلی، شناختی کافی کسب می‌کند. در مواردی که حسابرس به بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای می‌پردازد، با انجام پرس و جو در جریان بررسی اجمالی، این شناخت را به روز می‌کند. این امر در تشخیص پرس و جوهای لازم و تعیین روشهای تحلیلی و سایر روشهای بررسی اجمالی قابل اجرا به حسابرس یاری می‌رساند. چنانچه حسابرس دیگری غیر از حسابرس واحد تجاری برای بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای تعیین شود، بررسی اجمالی را طبق **استاندارد ۲۴۰۰<sup>۱</sup>**، انجام می‌دهد.
- از آنجا که شناخت این حسابرس از واحد تجاری و محیط آن، شامل کنترلهای داخلی، معمولاً به اندازه شناخت حسابرس واحد تجاری نیست، لازم است برای دستیابی به اهداف بررسی اجمالی، پرس و جوها و روشهای متفاوتی را انجام دهد.

#### اصول کلی بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای

۴. **حسابرس در بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای باید الزامات آیین رفتار حرفه‌ای را رعایت کند.** این الزامات، حاکم بر مسئولیتهای حرفه‌ای حسابرس در زمینه‌های استقلال، درستکاری، بی طرفی، صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای، رازداری، رفتار حرفه‌ای و اصول و ضوابط حرفه‌ای مربوط است.
۵. **حسابرس باید روشهای کنترل کیفیت را متناسب با هر کار بررسی اجمالی اجرا کند.** عناصر کنترل کیفیت مرتبط با بررسی اجمالی شامل مسئولیتهای مدیریت کار درقبال کیفیت بررسی اجمالی، الزامات آیین رفتار حرفه‌ای، پذیرش یا تداوم کار، تعیین گروه کاری، انجام کار و نظارت بر آن است.
۶. **حسابرس باید بررسی اجمالی را با نگرش تردید حرفه‌ای برنامه ریزی و اجرا کند و احتمال وجود شرایطی را که ممکن است موجب تعدیلی بااهمیت در اطلاعات مالی میان دوره‌ای (برای انطباق آن، از تمام جنبه‌های بااهمیت، با استانداردهای حسابداری) گردد، در نظر داشته باشد.** نگرش تردید حرفه‌ای به این معناست که حسابرس با ذهنی پرسشگر، ارزیابی منتقدانه‌ای از اعتبار شواهد کسب شده به عمل می‌آورد و نسبت به شواهدی که قابلیت اعتماد مستندات یا اظهارات مدیریت واحد تجاری را نقض یا نسبت به آنها تردید ایجاد می‌کند، هشیار است.

#### هدف بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای

۷. هدف بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای، این است که حسابرس بتواند براساس بررسی اجمالی، نتیجه‌گیری خود را در این باره بیان کند که آیا با مورد یا مواردی حاکی از عدم ارائه مطلوب اطلاعات مالی میان دوره‌ای، از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، برخورد کرده است یا خیر. حسابرس برای اینکه خطر نتیجه‌گیری نامناسب نسبت به اطلاعات مالی میان دوره‌ای حاوی تحریف بااهمیت، را به سطحی متوسط کاهش دهد، پرس و جو به عمل می‌آورد، و روشهای تحلیلی و سایر روشهای بررسی اجمالی را اجرا می‌کند.

۱. استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۰۰، "بررسی اجمالی صورتهای مالی"

## استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰

### بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای توسط حسابرس مستقل واحد تجاری

۸. هدف بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای با هدف حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی تفاوتی عمده دارد. بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای مبنایی را برای اظهار نظر درباره مطلوبیت ارائه اطلاعات مالی، از تمام جنبه‌های با اهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، فراهم نمی‌کند.
۹. بررسی اجمالی، در مقایسه با حسابرسی، برای کسب اطمینان معقول از نبود تحریف با اهمیت در اطلاعات مالی میان دوره‌ای طراحی نمی‌شود. بررسی اجمالی شامل پرس و جو، عمدتاً از مسئولین امور مالی و حسابداری و اجرای روشهای تحلیلی و سایر روشهای بررسی اجمالی است. بررسی اجمالی ممکن است توجه حسابرس را به نکات عمده مؤثر بر اطلاعات مالی میان دوره‌ای جلب کند، اما تمام شواهدی را که برای یک کار حسابرسی لازم است، فراهم نمی‌کند.

### توافق درباره شرایط کار

۱۰. حسابرس و صاحبکار باید درباره شرایط کار توافق کنند.
۱۱. شرایط مورد توافق کار در قرارداد درج می‌شود. چنین قراردادی، از برداشت نادرست درباره ماهیت کار به ویژه هدف و دامنه بررسی اجمالی، مسئولیتهای مدیریت واحد تجاری، میزان مسئولیت حسابرس، اطمینان کسب شده و محتوا و شکل گزارش، پیشگیری می‌کند. قرارداد بررسی اجمالی معمولاً موارد زیر را دربرمی‌گیرد:
  - هدف بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای.
  - دامنه بررسی اجمالی.
  - مسئولیت مدیریت درباره اطلاعات مالی میان دوره‌ای.
  - مسئولیتهای مدیریت درباره برقراری و حفظ کنترلهای داخلی اثربخش برای تهیه اطلاعات مالی میان دوره‌ای.
  - مسئولیت مدیریت در ارائه همه سوابق مالی و اطلاعات مربوط به حسابرس.
  - موافقت مدیریت با ارائه تأییدیه کتبی به حسابرس در تأیید اظهارات شفاهی به عمل آمده در جریان بررسی اجمالی و همچنین، اطلاعات تلویحی موجود در سوابق واحد تجاری.
  - شکل و محتوای گزارشی که در نظر است صادر شود، شامل هویت مخاطب گزارش.
  - موافقت مدیریت درباره این که هرگاه مجموعه گزارشهای حاوی اطلاعات مالی میان دوره‌ای نشانگر بررسی اجمالی آن توسط حسابرس واحد تجاری باشد، گزارش بررسی اجمالی نیز همراه آن مجموعه ارائه شود.
- نمونه قرارداد بررسی اجمالی در پیوست ۱ این استاندارد ارائه شده است.

### روشهای بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای

#### کسب شناخت از واحد تجاری و محیط آن، شامل کنترلهای داخلی

۱۲. حسابرس برای برنامه‌ریزی و اجرای بررسی اجمالی باید از واحد تجاری و محیط آن، شامل کنترلهای داخلی مرتبط با تهیه اطلاعات مالی سالانه و میان دوره‌ای، شناخت کافی کسب شده را به روز کند به گونه‌ای که بتواند اقدامات زیر را انجام دهد:
  - الف - مشخص کردن انواع تحریفهای با اهمیت بالقوه و ارزیابی احتمال وقوع آنها.
  - ب - انتخاب نوع پرس و جو، روشهای تحلیلی و سایر روشهای بررسی اجمالی به گونه‌ای که مبنایی را برای گزارشگری در این باره فراهم کند که آیا حسابرس با مورد یا مواردی حاکی از عدم ارائه مطلوب اطلاعات مالی میان دوره‌ای، از تمام جنبه‌های با اهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، برخورد کرده است یا خیر.
۱۳. طبق استاندارد ۳۱۵<sup>۱</sup>، حسابرسی که صورتهای مالی واحد تجاری را برای یک یا چند سال رسیدگی کرده‌است از آن واحد و محیط آن، شامل کنترلهای داخلی مرتبط با تهیه اطلاعات مالی سالانه آن، شناخت کافی برای انجام حسابرسی کسب می‌کند. حسابرس در برنامه‌ریزی بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای، این شناخت را به روز می‌کند. حسابرس از کنترلهای داخلی مربوط به تهیه اطلاعات مالی میان دوره‌ای نیز شناختی کافی به دست می‌آورد چون این کنترلهای ممکن است با کنترلهای داخلی مربوط به اطلاعات مالی سالانه، تفاوت داشته باشد.

۱. استاندارد حسابرسی ۳۱۵، "تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف با اهمیت از طریق شناخت واحد تجاری و محیط آن (تجدید نظر شده ۱۳۹۳)"

## استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰

### بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای توسط حسابرس مستقل واحد تجاری

۱۴. حسابرس، شناخت از واحد تجاری و محیط آن، شامل کنترل‌های داخلی، را برای تعیین پرس و جوها، روش‌های تحلیلی و سایر روش‌های بررسی اجمالی لازم و همچنین، شناسایی رویدادها، معاملات یا ادعاهایی که روش‌های بررسی اجمالی یاد شده درباره آنها اجرا می‌شود، بکار می‌گیرد.
۱۵. روش‌هایی که حسابرس برای به روز کردن شناخت از واحد تجاری و محیط آن، شامل کنترل‌های داخلی، اجرا می‌کند معمولاً دربرگیرنده موارد زیر است:
  - مطالعه مستندات حسابرسی سال پیش، بررسی‌های اجمالی میان‌دوره‌ای سال جاری و دوره (های) میانی مقایسه‌ای سال پیش، به منظور شناسایی موضوعاتی که ممکن است بر اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای دوره جاری اثر گذارد.
  - توجه به هرنوع خطر عمده، شامل خطر زیر پا گذاری کنترل‌های داخلی توسط مدیریت، که در حسابرسی صورتهای مالی سال پیش شناسایی شده است.
  - مطالعه آخرین اطلاعات مالی سالانه و دوره میانی مشابه سال پیش.
  - ارزیابی اهمیت با توجه به استانداردهای حسابداری مرتبط با اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای، به منظور کمک در تعیین ماهیت و میزان روش‌های بررسی اجمالی لازم و ارزیابی اثر تحریفها.
  - توجه به ماهیت هرنوع تحریف بااهمیت اصلاح شده و هرنوع تحریف کم اهمیت شناسایی شده اما اصلاح نشده در صورتهای مالی سال پیش.
  - توجه به نکات عمده حسابداری و گزارشگری مالی که ممکن است همچنان استمرار داشته باشد، مانند ضعفهای بااهمیت در کنترل‌های داخلی.
  - توجه به نتایج هرنوع روش حسابرسی اجرا شده درباره صورتهای مالی سال جاری.
  - توجه به نتایج حسابرسی داخلی انجام شده و اقدامات بعدی به عمل آمده توسط مدیریت.
  - پرس و جو از مدیریت درباره نتایج ارزیابی وی از خطر تحریف بااهمیت اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای ناشی از تقلب.
  - پرس و جو از مدیریت درباره اثر تغییرات انجام شده در فعالیتهای واحد تجاری.
  - پرس و جو از مدیریت درباره هرنوع تغییر عمده ایجاد شده در کنترل‌های داخلی و اثر بالقوه این گونه تغییرات بر تهیه اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای.
  - پرس و جو از مدیریت درباره فرایند تهیه اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای و قابلیت اعتماد سوابق حسابداری زیربنای تهیه اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای.
۱۶. حسابرس، ماهیت روش‌های بررسی اجمالی را که لازم است در مورد بخشهای واحد تجاری اجرا شود، تعیین می‌کند و در صورت لزوم، سایر حسابرسان درگیر در بررسی اجمالی را از این موضوعات آگاه می‌نماید. عوامل مورد توجه حسابرس، شامل اهمیت و خطر وجود تحریف در اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای بخشهای واحد تجاری و شناخت حسابرس از میزان متمرکز یا غیرمتمرکز بودن کنترل‌های داخلی مربوط به تهیه این گونه اطلاعات است.
۱۷. حسابرسی که اخیراً انتخاب شده و هنوز حسابرسی صورتهای مالی سالانه واحد تجاری را طبق استانداردهای حسابرسی انجام نداده باشد، باید برای برنامه‌ریزی و انجام بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای، از واحد تجاری و محیط آن، شامل کنترل‌های داخلی، تا حدی که به تهیه اطلاعات مالی سالانه و میان‌دوره‌ای مربوط می‌شود، شناخت کافی به دست آورد.
۱۸. این شناخت سبب می‌شود حسابرس بتواند بر پرس و جوها، روش‌های تحلیلی و سایر روش‌های لازم برای انجام بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای طبق این استاندارد، تمرکز کند. حسابرس، در اجرای بخشی از فرایند کسب این شناخت، معمولاً از حسابرس قبلی پرس و جو می‌کند و در صورت لزوم، مستندات حسابرس قبلی را درباره حسابرسی سالانه و هر یک از دوره‌های میانی پیشین سال جاری که بررسی اجمالی کرده است، بررسی می‌کند. حسابرس در انجام این کار، ماهیت هرنوع تحریف (اعم از اصلاح شده و نشده) که توسط حسابرس قبلی شناسایی شده است، هر نوع خطر عمده، شامل خطر زیر پا گذاری کنترلها توسط مدیریت و هر موضوع حسابداری و گزارشگری عمده که همچنان استمرار دارد (مانند نقاط ضعف عمده در کنترل‌های داخلی) را مورد توجه قرار می‌دهد.

### پرس و جو، روش‌های تحلیلی و سایر روش‌های بررسی اجمالی

۱۹. حسابرس باید پرس و جو را عمدتاً از مسئولین امور مالی و حسابداری به عمل آورد و روش‌های تحلیلی و سایر روش‌های بررسی اجمالی را اجرا کند تا بتواند به این نتیجه برسد که آیا براساس روش‌های اجرا شده، با موردی حاکی از عدم ارائه مطلوب اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای، از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، برخورد کرده است یا خیر.
۲۰. بررسی اجمالی معمولاً مستلزم آزمون سوابق حسابداری از طریق واریسی، مشاهده یا دریافت تأییدیه نمی‌باشد. روش‌های انجام بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای معمولاً به انجام پرس و جو، عمدتاً از مسئولین امور مالی و حسابداری، و بکارگیری روش‌های تحلیلی و سایر روش‌های بررسی اجمالی، محدود می‌شود، و مستلزم اثبات اطلاعات کسب شده درباره موضوعات عمده حسابداری مرتبط با اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای

## استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰

### بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای توسط حسابرس مستقل واحد تجاری

نیست. شناخت حسابرس از واحد تجاری و محیط آن، شامل کنترل‌های داخلی، نتایج برآورد خطر در حسابرسی قبلی و ارزیابی حسابرس از سطح اهمیت مربوط به اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای بر ماهیت و میزان پرس و جوها، روشهای تحلیلی و سایر روشهای بررسی اجمالی، مؤثر است.

حسابرس در بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای معمولاً روشهای زیر را اجرا می‌کند:

- مطالعه صورتجلسات مجامع عمومی صاحبان سهام، هیئت‌مدیره و سایر کمیته‌های مرتبط به منظور شناسایی موضوعاتی که می‌تواند بر اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای اثر گذارد. پرس‌وجو درباره موضوعات مطرح شده در جلساتی که صورتجلسه آن در دسترس نیست اما ممکن است بر اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای اثر داشته باشد، نیز لازم است.
- توجه به اثر موضوعاتی که در حسابرسی یا بررسی اجمالی قبلی مشخص شده و موجب تعدیل گزارش حسابرس یا بررسی اجمالی، تعدیلات حسابداری یا تحریفهای اصلاح نشده گردیده است.
- مکاتبه (در صورت لزوم) با سایر حسابرسانی که بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای بخشهای عمده واحد تجاری را انجام می‌دهند.
- پرس‌وجو از مسئولین امور مالی و حسابداری و در صورت لزوم سایر کارکنان درباره موارد زیر:
  - تهیه و ارائه اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای طبق استانداردهای حسابداری مربوط.
  - تغییرات انجام شده در استانداردهای حسابداری یا رویه‌های بکارگیری آنها.
  - وجود معاملات جدیدی که مستلزم بکارگیری رویه‌های حسابداری جدید است.
  - وجود هرگونه تحریف اصلاح نشده در اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای.
  - شرایط غیر عادی یا پیچیده مؤثر بر اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای همانند ترکیب تجاری یا واگذاری یک قسمت تجاری.
  - مفروضات عمده مربوط به اندازه‌گیری یا افشای ارزش منصفانه و قصد و توان مدیریت برای انجام اقدامات خاص از طرف واحد تجاری.
  - چگونگی شناسایی و افشای مناسب معاملات با اشخاص وابسته در اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای.
  - تغییرات عمده در تعهدات، شامل الزامات قراردادی.
  - تغییرات عمده در بدهیهای احتمالی شامل دعاوی حقوقی یا ادعاها.
  - رعایت مفاد قراردادهای تسهیلات مالی.
  - موضوعات بحث انگیز کشف شده در جریان اجرای روشهای بررسی اجمالی.
  - معاملات عمده انجام شده در چند روز آخر دوره میانی مورد بررسی یا چند روز اول دوره میانی بعدی.
  - آگاهی از انجام هرگونه تقلب یا موارد مشکوک به تقلب توسط افراد زیر که بر واحد تجاری اثر داشته است:

— مدیریت،

— کارکنان دارای نقش کلیدی در کنترل‌های داخلی، یا

— سایر افرادی که تقلب آنها می‌تواند اثر بااهمیتی بر اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای داشته باشد.

- آگاهی از وجود هرگونه اتهام تقلب یا موارد مشکوک به تقلب مؤثر بر اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای واحد تجاری که توسط کارکنان فعلی، کارکنان سابق، تحلیل‌گران، دستگاههای نظارتی یا سایرین، اطلاع داده شده است.
- آگاهی از وجود هرگونه عدم رعایت قطعی یا احتمالی قوانین و مقررات که می‌تواند اثری عمده بر اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای داشته باشد.
- اجرای روشهای تحلیلی برای شناسایی روابط و اقلامی که غیرعادی به نظر می‌رسد و ممکن است بیانگر تحریفی بااهمیت در اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای باشد. روشهای تحلیلی می‌تواند شامل تحلیل نسبتها و تکنیکهای آماری مانند تحلیل روندها یا تحلیل رگرسیون باشد و می‌تواند به صورت دستی یا با استفاده از رایانه انجام شود. پیوست ۲ این استاندارد، شامل نمونه روشهای تحلیلی است که حسابرس می‌تواند در اجرای بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای بکار گیرد.
- مطالعه اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای و توجه به این که آیا حسابرس با مورد یا مواردی حاکی از عدم ارائه مطلوب اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای، از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، برخورد کرده است یا خیر.

حسابرس می‌تواند بسیاری از روشهای بررسی اجمالی را پیش از تهیه اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای یا همزمان با آن اجرا کند. برای مثال، به روز کردن شناخت از واحد تجاری و محیط آن (شامل کنترل‌های داخلی) و مطالعه صورتجلسات مربوط می‌تواند پیش از پایان دوره میانی، انجام شود. اجرای زودتر برخی از روشهای بررسی اجمالی در دوره میانی، شناسایی و بررسی بموقع موضوعات عمده حسابداری مؤثر بر اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای را نیز میسر می‌سازد.

## استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰

### بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای توسط حسابرس مستقل واحد تجاری

۲۳. حسابرس اجرا کننده بررسی اجمالی میان دوره‌ای، حسابرسی صورتهای مالی سالانه واحد تجاری را نیز به عهده دارد. حسابرس ممکن است برای سهولت و کارایی بیشتر، برخی روشهای حسابرسی را به طور همزمان با بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای اجرا کند. برای مثال، اطلاعات به دست آمده از مطالعه صورتجلسات هیئت مدیره در ارتباط با بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای ممکن است در حسابرسی سالانه نیز مورد استفاده قرار گیرد. حسابرس ممکن است در زمان بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای، به اجرای روشهای حسابرسی بپردازد که در حسابرسی صورتهای مالی سالانه ضرورت دارد. اجرای روشهای حسابرسی در مورد معاملات عمده یا غیرعادی واقع شده طی دوره، مانند ترکیب تجاری، تجدید ساختار یا معاملات عمده فروش، نمونه‌هایی از این روشهاست.
۲۴. بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای معمولاً مستلزم اثبات نتایج پرس و جو درباره دعوی حقوقی یا ادعاها نیست. از این رو، معمولاً درخواست تأییدیه از وکیل حقوقی واحد تجاری ضرورت ندارد. اما، چنانچه حسابرس به دلیل وجود دعوی حقوقی یا ادعاها نسبت به ارائه مطلوب اطلاعات مالی میان دوره‌ای، از تمام جنبه‌های بااهمیت، براساس استانداردهای حسابداری، تردید کند و بر این باور باشد که امکان دارد وکیل حقوقی واحد تجاری اطلاعاتی در این باره داشته باشد، تماس مستقیم با وی ممکن است ضرورت یابد.
۲۵. حسابرس باید شواهد لازم را درباره انطباق اطلاعات مالی میان دوره‌ای با سوابق حسابداری زیربنای آن، کسب کند. حسابرس می‌تواند با ردیابی اطلاعات مالی میان دوره‌ای به موارد زیر، شواهد لازم را درباره انطباق اطلاعات مالی میان دوره‌ای با سوابق حسابداری زیربنای آن، کسب کند:
- الف - سوابق حسابداری، مانند دفتر کل یا کاربرگ تلفیقی که با سوابق حسابداری انطباق دارد؛ و
  - ب - سایر اطلاعات پشتوانه سوابق حسابداری واحد تجاری، برحسب ضرورت.
۲۶. حسابرس باید درباره شناسایی همه رویدادهای واقع شده از تاریخ ترانزنامه تا تاریخ گزارش بررسی اجمالی که ممکن است مستلزم تعدیل اطلاعات مالی میان دوره‌ای یا افشا در آن باشد، پرس و جو کند. حسابرس برای شناسایی رویدادهای پس از تاریخ گزارش بررسی اجمالی، ملزم به اجرای روشهای دیگری نیست.
۲۷. حسابرس باید درباره هر گونه تغییر در ارزیابی مدیریت از تداوم فعالیت واحد تجاری، پرس و جو کند. حسابرس در مواردی که در نتیجه این پرس و جو یا سایر روشهای بررسی اجمالی، از رویدادها یا شرایطی آگاه شود که تردیدی عمده در مورد تداوم فعالیت واحد تجاری ایجاد کند باید اقدامات زیر را انجام دهد:
- الف - پرس و جو از مدیریت درباره برنامه‌های مورد نظر برای اقدامات آتی بر اساس ارزیابی خود از تداوم فعالیت، امکان پذیری این برنامه‌ها و اعتقاد مدیریت نسبت به بهبود وضعیت در نتیجه اجرای این برنامه‌ها.
  - ب - ارزیابی کفایت افشای این گونه موضوعات در اطلاعات مالی میان دوره‌ای.
۲۸. رویدادها یا شرایطی که ممکن است به تردیدی عمده در مورد تداوم فعالیت واحد تجاری بیانجامد می‌تواند در تاریخ صورتهای مالی سالانه وجود داشته باشد یا ممکن است در نتیجه پرس و جو از مدیریت یا در جریان اجرای سایر روشهای بررسی اجمالی شناسایی شود. در مواردی که این گونه رویدادها یا شرایط توجه حسابرس را به خود جلب می‌کند، حسابرس از مدیریت در مورد برنامه‌های آتی مانند فروش داراییها، استقراض یا تجدید ساختار بدهیها، کاهش یا به تأخیر انداختن مخارج یا افزایش سرمایه، پرس و جو می‌کند. حسابرس همچنین، درباره امکانپذیری این برنامه‌ها و اعتقاد مدیریت نسبت به بهبود شرایط در اثر اجرای این برنامه‌ها پرس و جو می‌کند. در هر حال، حسابرس معمولاً ملزم به اثبات امکانپذیری برنامه‌های مدیریت و بهبود شرایط در اثر اجرای این برنامه‌ها نیست.
۲۹. چنانچه حسابرس از موضوعی آگاه شود که وی را نسبت به ضرورت انجام تعدیلی عمده در اطلاعات مالی میان دوره‌ای به منظور انطباق آن، از تمام جنبه‌های بااهمیت، با استانداردهای حسابداری به تردید اندازد، باید پرس و جوهای بیشتری را به عمل آورد یا سایر روشها را اجرا کند تا بتواند نتیجه‌گیری خود را در گزارش بررسی اجمالی، بیان کند. برای مثال، چنانچه اجرای روشهای بررسی اجمالی این تردید را در حسابرس ایجاد کند که آیا یک فروش عمده، طبق استانداردهای حسابداری ثبت شده است یا خیر، حسابرس برای رفع تردید خود، روشهای اضافی مانند گفتگو با کارکنان ارشد بازاریابی و حسابداری درباره شرایط معامله یا مطالعه قرارداد فروش را به اندازه کافی اجرا می‌کند.

## استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰

### بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای توسط حسابرس مستقل واحد تجاری

#### ارزیابی تحریفها

۳۰. حسابرس باید اهمیت تحریفهای اصلاح نشده‌ای را که با آن برخورد کرده است به تنهایی و در مجموع، نسبت به اطلاعات مالی میان دوره‌ای ارزیابی کند.
۳۱. بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای، بر خلاف حسابرسی، به منظور کسب اطمینان معقول از اینکه اطلاعات یاد شده بدون تحریف با اهمیت است، طراحی نمی شود. اما، حسابرس تحریفهایی را که با آن برخورد کرده است (شامل موارد مربوط به افشا) به تنهایی و در مجموع، ارزیابی می کند تا مشخص گردد که آیا برای ارائه مطلوب اطلاعات مالی میان دوره‌ای، از تمام جنبه‌های با اهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، تعدیل با اهمیتی، ضرورت دارد یا خیر.
۳۲. حسابرس در ارزیابی اهمیت تحریفهای اصلاح نشده توسط واحد تجاری، قضاوت حرفه‌ای خود را بکار می گیرد. حسابرس موضوعاتی مانند ماهیت، علت و مبلغ تحریفها، زمان وقوع تحریفها (سال قبل یا دوره میانی سال جاری) و اثر بالقوه تحریفها بر دوره‌های میانی یا سالانه آتی را مورد توجه قرار می دهد.
۳۳. حسابرس ممکن است مبلغی را تعیین کند که تحریفهای کمتر از آن نیاز به جمع بندی نداشته باشد، چون بر این باور است که مجموع این گونه مبالغ به روشنی نمی تواند اثر با اهمیتی بر اطلاعات مالی میان دوره‌ای داشته باشد. با این حال، حسابرس، این واقعیت را در نظر می گیرد که تعیین اهمیت مستلزم ملاحظات کمی و همچنین کیفی است و تحریفهای با مبالغ نسبتاً کوچک نیز می تواند اثر با اهمیتی بر اطلاعات مالی میان دوره‌ای داشته باشد.

#### تأییدیه مدیریت

۳۴. حسابرس باید درباره موارد زیر از مدیریت، تأییدیه کتبی دریافت کند:
- الف - پذیرش مسئولیت خود درباره طراحی و برقراری کنترلهای داخلی برای پیشگیری و کشف تقلب و اشتباه؛
  - ب - تهیه و ارائه اطلاعات مالی میان دوره‌ای طبق استانداردهای حسابداری؛
  - پ - پذیرش اینکه، اثر تحریفهای اصلاح نشده شناسایی شده توسط حسابرس در جریان بررسی اجمالی، به تنهایی و در مجموع، نسبت به اطلاعات مالی میان دوره‌ای به عنوان یک مجموعه واحد، کم اهمیت است. خلاصه ای از این گونه اقلام در تأییدیه مدیریت یا پیوست آن ارائه می شود؛
  - افشای همه واقعیتهای عمده مرتبط با هر نوع تقلب یا موارد مشکوک به تقلب مشخص شده برای مدیریت که بتواند بر واحد تجاری اثر داشته باشد؛
  - ث - افشای نتایج ارزیابی مدیریت از خطر اینکه اطلاعات مالی میان دوره‌ای ممکن است در نتیجه تقلب به گونه‌ای با اهمیت تحریف شده باشد<sup>۱</sup>؛
  - ج - افشای همه موارد مشخص شده عدم رعایت قطعی یا احتمالی قوانین و مقرراتی که آثار آنها باید در تهیه اطلاعات مالی میان دوره‌ای، مورد توجه قرار گیرد؛ و
  - چ - افشای همه رویدادهای با اهمیتی که پس از تاریخ ترازنامه و تا تاریخ گزارش بررسی اجمالی روی داده و ممکن است مستلزم تعدیل اطلاعات مالی میان دوره‌ای یا افشا در آن باشد.
۳۵. حسابرس سایر تأییدیه‌های لازم را متناسب با موضوعات مختص نوع فعالیت یا صنعت واحد تجاری، دریافت می کند. نمونه‌ای از تأییدیه مدیریت در پیوست ۳ این استاندارد آمده است.

#### مسئولیت حسابرس درباره اطلاعات همراه

۳۶. حسابرس باید سایر اطلاعات همراه اطلاعات مالی میان دوره‌ای را به منظور کسب اطمینان از نبود مغایرت با اهمیت با اطلاعات مالی میان دوره‌ای مطالعه کند. چنانچه حسابرس مغایرت با اهمیتی را شناسایی کند، ضرورت اصلاح اطلاعات مالی میان دوره‌ای یا سایر اطلاعات را ارزیابی می کند. اگر اصلاح اطلاعات مالی میان دوره‌ای ضرورت داشته باشد و مدیریت از انجام آن خودداری کند، حسابرس آثار آن را بر گزارش بررسی اجمالی، مورد توجه قرار می دهد. چنانچه اصلاح سایر اطلاعات ضرورت داشته باشد و مدیریت از انجام آن خودداری کند،

۱. بند ۳۵ استاندارد حسابرسی ۲۴۰، "مسئولیت حسابرس در ارتباط با تقلب، در حسابرسی صورتهای مالی (تجدیدنظر شده ۱۳۹۴)"، بیان می دارد که ماهیت، میزان و تناوب ارزیابی مدیریت از خطرهای از یک واحد تجاری به واحدی دیگر فرق می کند و مدیریت ممکن است هر ساله یا در چارچوب نظارت مستمر به ارزیابی تفصیلی بپردازد. از این رو و تا جایی که به اطلاعات مالی میان دوره‌ای مربوط می شود، این تأییدیه متناسب با شرایط واحد تجاری تنظیم می شود.

## استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰

### بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای توسط حسابرس مستقل واحد تجاری

حسابرس درج یک بند اضافی برای توضیح مغایرت بااهمیت یا اقدامات دیگری چون خودداری از صدور گزارش بررسی اجمالی یا کناره‌گیری از کار را مورد توجه قرار می‌دهد. برای مثال، مدیریت ممکن است سود را به گونه‌ای اندازه‌گیری و در اطلاعات همراه ارائه کرده باشد که در مقایسه با اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای، تصویر مثبت‌تری از عملکرد مالی را نشان دهد؛ این اندازه‌گیری که باعث بیش‌نمایی عملکرد مالی شده است، به روشنی تعریف نشده یا آشکارا با اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای مطابقت داده نشده است، بطوریکه مبهم و احتمالاً گمراه‌کننده می‌باشد.

۳۷. چنانچه حسابرس به این نتیجه برسد که سایر اطلاعات، حاوی تحریف بااهمیت یک واقعیت است باید موضوع را با مدیریت واحد تجاری مطرح کند. حسابرس ضمن مطالعه سایر اطلاعات به منظور شناسایی مغایرت‌های بااهمیت، ممکن است با تحریف واقعیتی برخورد کند که آشکارا بااهمیت باشد (مانند، اطلاعات نامربوط با موضوعات مندرج در اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای که بطور نادرست توصیف یا ارائه شده است). حسابرس هنگام طرح موضوع با مدیریت واحد تجاری، اعتبار سایر اطلاعات و پاسخ‌های مدیریت به پرس و جوهای خود، احتمال وجود اختلاف نظرهای منطقی و نیاز مدیریت به مشورت با شخص ثالث واجد شرایط را برای رفع تحریف آشکار واقعیت، مورد توجه قرار می‌دهد. چنانچه تعدیلی برای اصلاح تحریف بااهمیت یک واقعیت ضرورت داشته باشد و مدیریت از انجام آن خودداری کند، حسابرس انجام اقدامات مناسب بیشتری، چون آگاه کردن ارکان راهبری واحد تجاری و دریافت نظر مشاور حقوقی را مورد توجه قرار می‌دهد.

### اطلاع رسانی

۳۸. چنانچه حسابرس با اجرای بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای، به این نتیجه برسد که برای ارائه مطلوب اطلاعات مالی از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، تعدیل بااهمیتی ضرورت دارد، باید این موضوع را در اولین فرصت ممکن به سطح مناسبی از مدیریت اطلاع دهد.

۳۹. در مواردی که به قضاوت حسابرس، مدیریت در زمان معقولی پاسخ مناسب را ندهد، حسابرس باید ارکان راهبری واحد تجاری را از این موضوع آگاه کند. اطلاع رسانی در اولین فرصت ممکن، به طور شفاهی یا کتبی، انجام می‌شود. تصمیم حسابرس درباره نحوه اطلاع‌رسانی، متأثر از عواملی مانند ماهیت، حساسیت و اهمیت موضوعات مورد نظر و زمان این گونه اطلاع رسانی است. چنانچه اطلاع رسانی بطور شفاهی انجام شود، حسابرس آن را مستند می‌کند.

۴۰. در مواردی که به قضاوت حسابرس، ارکان راهبری واحد تجاری در زمان معقولی پاسخ مناسب را ندهند، حسابرس باید موارد زیر را مورد توجه قرار دهد:

الف - ضرورت تعدیل گزارش؛ یا

ب - امکان کناره‌گیری از کار بررسی اجمالی؛ و

پ - امکان کناره‌گیری از حسابرسی صورتهای مالی سالانه.

۴۱. چنانچه حسابرس با اجرای بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای با موارد تقلب یا عدم رعایت قوانین و مقررات توسط واحد تجاری برخورد کند باید موضوع را در اولین فرصت ممکن به سطح مناسبی از مدیریت اطلاع دهد. تعیین سطح مناسب مدیریت، به احتمال تبانی یا مشارکت مدیران اجرایی بستگی دارد. حسابرس لزوم گزارش این گونه موضوعات به ارکان راهبری واحد تجاری، مجمع عمومی و مراجع قانونی ذیصلاح و آثار آن بر کار بررسی اجمالی را مورد توجه قرار می‌دهد.

۴۲. حسابرس باید موضوعات مرتبط با راهبری واحد تجاری، ناشی از بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای را به ارکان راهبری واحد تجاری اطلاع دهد. حسابرس ممکن است در نتیجه اجرای بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای، از موضوعاتی آگاه شود که به نظر وی بااهمیت و مرتبط با وظیفه نظارتی ارکان راهبری واحد تجاری در فرایند گزارشگری مالی و موارد افشا است. حسابرس این گونه موضوعات را به ارکان راهبری واحد تجاری اطلاع می‌دهد.

### گزارشگری ماهیت، میزان و نتایج بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای

۴۳. حسابرس باید گزارشی کتبی صادر کند که حاوی اطلاعات زیر باشد:

الف - عنوان مناسب.

ب - مخاطب، طبق شرایط حاکم بر قرارداد.

## استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰

### بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای توسط حسابرس مستقل واحد تجاری

- پ - تصریح اطلاعات مالی میان دوره‌ای بررسی شده، شامل برشمردن عنوان هر یک از صورتهای مالی کامل یا فشرده، تاریخ و دوره تحت پوشش اطلاعات مالی میان دوره‌ای.
- ت - تصریح مسئولیت مدیریت در قبال تهیه و ارائه اطلاعات مالی میان دوره‌ای.
- ث - تصریح اینکه مسئولیت نتیجه گیری درباره اطلاعات مالی میان دوره‌ای بر اساس بررسی اجمالی با حسابرس است.
- ج - تصریح اینکه بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای بر اساس استاندارد ۲۴۱۰ انجام شده است و اینکه بررسی اجمالی شامل پرس و جو، عمدتاً از مسئولین امور مالی و حسابداری، و بکارگیری روشهای تحلیلی و سایر روشهای بررسی اجمالی است.
- چ - تصریح اینکه دامنه بررسی اجمالی به مراتب محدودتر از حسابرسی برطبق استانداردهای حسابرسی است و در نتیجه، حسابرس نمی تواند اطمینان یابد از همه موضوعات مهمی که معمولاً در حسابرسی شناسایی می شود، آگاه است و از این رو، "اظهار نظر حسابرسی" ارائه نمی کند.
- ح - بیان اینکه حسابرس به این نتیجه نرسیده است (رسیده است) که اطلاعات مالی میان دوره‌ای، از تمام جنبه های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری به نحو مطلوب ارائه نشده است.
- خ - تاریخ گزارش.
- د - نام و امضای حسابرس.
- ذ - نشانی حسابرس.
- نمونه گزارش تعدیل نشده بررسی اجمالی در پیوست ۴ این استاندارد آمده است.

### انحراف از استانداردهای حسابداری

۴۴. چنانچه حسابرس به انحراف بااهمیتی از استانداردهای حسابداری در تهیه اطلاعات مالی میان دوره‌ای برخورد کند که مستلزم تعدیل این اطلاعات باشد، باید نتیجه گیری مشروط یا مردود بیان کند.
۴۵. چنانچه حسابرس به این نتیجه برسد که اطلاعات مالی میان دوره‌ای حاوی انحرافی بااهمیت از استانداردهای حسابداری است یا ممکن است حاوی چنین انحرافی باشد و مدیریت واحد تجاری از اصلاح اطلاعات مالی میان دوره‌ای خودداری می ورزد، حسابرس گزارش بررسی اجمالی را تعدیل می کند. این تعدیل، ماهیت انحراف و در صورت امکان، آثار آن بر اطلاعات مالی میان دوره‌ای را تشریح می کند. چنانچه اطلاعاتی که از نظر حسابرس افشای آن ضروری است در اطلاعات مالی میان دوره‌ای ارائه نشده باشد، حسابرس گزارش بررسی اجمالی را تعدیل و در صورت امکان، اطلاعات لازم را در آن درج می کند. تعدیل گزارش بررسی اجمالی معمولاً با افزودن یک بند توضیحی به آن و ارائه نتیجه گیری مشروط انجام می شود. نمونه گزارش بررسی اجمالی با نتیجه گیری مشروط در پیوست ۵ این استاندارد ارائه شده است.
۴۶. در مواردی که اثر انحراف از استانداردهای حسابداری بر اطلاعات مالی میان دوره‌ای چنان بااهمیت و فراگیر است که بیان نتیجه گیری مشروط نمی تواند ماهیت گمراه کننده یا ناقص اطلاعات مالی میان دوره‌ای را به گونه ای کافی افشا کند، حسابرس نتیجه گیری مردود ارائه می کند. نمونه گزارش بررسی اجمالی با نتیجه گیری مردود در پیوست ۷ این استاندارد ارائه شده است.

### محدودیت در دامنه بررسی اجمالی

۴۷. محدودیت در دامنه بررسی اجمالی معمولاً حسابرس را از تکمیل بررسی اجمالی باز می دارد.
۴۸. در مواردی که حسابرس قادر به تکمیل بررسی اجمالی نیست باید دلیل آن را کتباً به سطح مناسبی از مدیریت، و ارکان راهبری واحد تجاری اطلاع دهد و مناسب بودن یا نبودن صدور گزارش را مورد توجه قرار دهد.

### تحلیل محدودیت بر دامنه بررسی اجمالی توسط مدیریت

۴۹. چنانچه شناخت اولیه حسابرس از شرایط کار بیانگر این باشد که به دلیل تحلیل محدودیت در دامنه بررسی اجمالی توسط مدیریت، نمی تواند بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای را تکمیل کند، حسابرس آن کار را نمی پذیرد.
۵۰. چنانچه پس از پذیرش کار، محدودیتی در دامنه بررسی اجمالی توسط مدیریت ایجاد شود، حسابرس درخواست رفع آن را می کند. اگر مدیریت از انجام آن خودداری ورزد، حسابرس قادر به تکمیل بررسی اجمالی و بیان نتیجه گیری نخواهد بود. در این گونه موارد، حسابرس، دلایل ناممکن بودن تکمیل بررسی اجمالی را کتباً به سطح مناسبی از مدیریت و ارکان راهبری واحد تجاری، اطلاع می دهد. با این وجود، چنانچه حسابرس به این نتیجه برسد که برای ارائه مطلوب اطلاعات مالی میان دوره‌ای، از تمام جنبه های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، تعدیل بااهمیتی ضرورت دارد، طبق رهنمودهای ارائه شده در بندهای ۳۸ تا ۴۰ این استاندارد، عمل می کند.

## استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰

### بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای توسط حسابرس مستقل واحد تجاری

۵۱. حسابرس مسئولیتهای قانونی و مقرراتی (شامل وجود یا نبود الزام به صدور گزارش) را نیز در نظر می‌گیرد. حسابرس در موارد وجود چنین الزامی، ناممکن بودن نتیجه‌گیری و دلیل قادر نبودن به تکمیل بررسی اجمالی را در گزارش بررسی اجمالی بیان می‌کند. اما، چنانچه حسابرس به این نتیجه برسد که برای ارائه مطلوب اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای، از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، تعدیل بااهمیتی ضرورت دارد، این گونه موضوعات را نیز در گزارش خود درج می‌کند.

#### سایر موارد محدودیت در دامنه بررسی اجمالی

۵۲. محدودیت در دامنه بررسی اجمالی ممکن است به دلیل شرایطی غیر از تحمیل محدودیت توسط مدیریت، رخ دهد. حسابرس در این گونه شرایط معمولاً نمی‌تواند بررسی اجمالی را تکمیل و نتیجه‌گیری خود را بیان کند. رهنمودهای لازم در این باره در بندهای ۵۰ و ۵۱ این استاندارد ارائه شده است. در برخی شرایط نادر، ممکن است محدودیت در دامنه بررسی اجمالی به روشنی به یک یا چند موضوع خاص مربوط باشد که با وجود بااهمیت بودن، به نظر حسابرس، اثر آن بر اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای فراگیر نباشد. در این گونه شرایط، حسابرس با بیان اینکه، به استثنای موارد مندرج در بند توضیحی گزارش بررسی اجمالی، بررسی اجمالی طبق این استاندارد انجام شده است، گزارش بررسی اجمالی را تعدیل و نتیجه‌گیری مشروط ارائه می‌کند. نمونه گزارش بررسی اجمالی با نتیجه‌گیری مشروط در پیوست ۶ این استاندارد ارائه شده است.

۵۳. حسابرس ممکن است در گزارش حسابرسی آخرین صورتهای مالی سالانه واحد تجاری به دلیل وجود محدودیت در دامنه رسیدگی، نظر مشروط ارائه کرده باشد. حسابرس، وجود یا نبود آن محدودیت را در زمان اجرای بررسی اجمالی، ارزیابی می‌کند و در صورت وجود، آثار آن را بر گزارش بررسی اجمالی می‌سنجد.

#### تداوم فعالیت و ابهامهای عمده

۵۴. در برخی شرایط، به منظور برجسته کردن یک موضوع مندرج در یادداشتهای توضیحی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای که آن موضوع را به تفصیل توضیح می‌دهد، یک بند تأکید بر مطلب خاص، می‌تواند به گزارش بررسی اجمالی اضافه شود بدون آنکه بر نتیجه‌گیری حسابرس اثر گذارد. این بند پس از بند نتیجه‌گیری درج می‌شود.

۵۵. حسابرس در صورت وجود افشای کافی در اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای باید به منظور برجسته کردن یک ابهام بااهمیت مربوط به رویداد یا وضعیتی که ممکن است در مورد تداوم فعالیت واحد تجاری، تردید عمده ایجاد کند، یک بند تأکید بر مطلب خاص به گزارش بررسی اجمالی اضافه کند.

۵۶. حسابرس ممکن است گزارش حسابرسی یا بررسی اجمالی قبلی را به منظور برجسته کردن یک ابهام بااهمیت مربوط به رویداد یا وضعیتی که می‌تواند در مورد تداوم فعالیت واحد تجاری، تردید عمده ایجاد کند، با افزودن یک بند تأکید بر مطلب خاص، تعدیل کرده باشد. چنانچه ابهام بااهمیت هنوز برقرار باشد و افشای کافی در اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای به عمل آید، حسابرس گزارش بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای جاری را با افزودن یک بند توضیحی به منظور برجسته کردن ابهام بااهمیت، تعدیل می‌کند.

۵۷. چنانچه حسابرس در نتیجه پرس و جوها یا سایر روشهای بررسی اجمالی با ابهام بااهمیتی در ارتباط با یک رویداد یا وضعیتی برخورد کند که بتواند در مورد تداوم فعالیت واحد تجاری تردید عمده ایجاد کند و افشای کافی درباره آن نیز در اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای به عمل آمده باشد، حسابرس گزارش بررسی اجمالی را با افزودن یک بند تأکید بر مطلب خاص، تعدیل می‌کند.

۵۸. اگر ابهام بااهمیت موجود در مورد تداوم فعالیت واحد تجاری، به گونه‌ای مناسب در اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای افشا نشده باشد، حسابرس باید نتیجه‌گیری مشروط ارائه کند. گزارش باید اشاره‌ای روشن به وجود چنین ابهامی داشته باشد.

۵۹. در صورت وجود ابهام اساسی درباره تداوم فعالیت واحد تجاری یا وجود موارد متعدد ابهام بااهمیت، شامل ابهام درباره تداوم فعالیت، که آثار بالقوه آن در مجموع اساسی باشد، حسابرس باید صرف نظر از افشا یا عدم افشای آنها در اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای، ناممکن بودن نتیجه‌گیری نسبت به آن اطلاعات را بیان کند.

۶۰. حسابرس در صورت برخورد با ابهام بااهمیت (غیر از مشکل تداوم فعالیت) که حل و فصل آن به رویدادهای آتی بستگی دارد و ممکن است بر اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای تأثیر داشته باشد، باید تعدیل گزارش بررسی اجمالی را با افزودن یک بند بعد از بند نتیجه‌گیری، مورد توجه قرار دهد.

## استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰

### بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای توسط حسابرس مستقل واحد تجاری

#### سایر ملاحظات

۶۱. یکی از مفاد قرارداد کار، موافقت مدیریت با این امر است که چنانچه گزارشهای حاوی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای، نشانگر بررسی اجمالی آن اطلاعات توسط حسابرس واحد تجاری باشد، گزارش بررسی اجمالی نیز همراه آن گزارشها ارائه شود. چنانچه مدیریت واحد تجاری، گزارش بررسی اجمالی را همراه آن گزارشها ارائه نکند، حسابرس نظر مشاور حقوقی را برای کمک به تشخیص اقدام مناسب در این گونه شرایط، جویا می‌شود.
۶۲. چنانچه حسابرس گزارش بررسی اجمالی تعدیل شده صادر کرده باشد و مدیریت، اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای را بدون همراه کردن گزارش مزبور در گزارشهای حاوی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای منتشر کند، حسابرس نظر مشاور حقوقی را برای کمک به تعیین اقدام مناسب در شرایط موجود، جویا می‌شود و احتمال کناره‌گیری از کار حسابرسی صورتهای مالی سالانه را مورد توجه قرار می‌دهد.
۶۳. اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای حاوی صورتهای مالی فشرده، لزوماً منعکس کننده همه اطلاعاتی نیست که در مجموعه کامل صورتهای مالی ارائه می‌شود، بلکه می‌تواند رویدادهایی را توصیف کند که برای درک تغییرات در وضعیت مالی و عملکرد واحد تجاری از تاریخ ترازنامه به بعد، مهم باشد؛ چون فرض بر آن است که استفاده کنندگان اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای به آخرین صورتهای مالی حسابرسی شده، مانند صورتهای مالی شرکتی که اوراق بهادار آنها به عموم عرضه شده است، دسترسی دارند. در سایر شرایط، حسابرس درباره لزوم افزودن یادداشت "همراه با آخرین صورتهای مالی حسابرسی شده مطالعه شود" با مدیریت گفتگو می‌کند. در صورت نبود چنین یادداشتی، حسابرس گمراه کننده بودن اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای در شرایط موجود (بدون مراجعه به آخرین صورتهای مالی حسابرسی شده) و آثار آن را بر گزارش بررسی اجمالی، ارزیابی می‌کند.

#### مستندسازی

۶۴. حسابرس باید بررسی اجمالی را چنان مستند کند که برای فراهم کردن مبنای نتیجه‌گیری و تأمین شواهد لازم مبنی بر اجرای بررسی اجمالی طبق این استاندارد و الزامات قانونی و مقرراتی مربوط، کافی و مناسب باشد. حسابرس باید مستندات را چنان تهیه کند که یک حسابرس با تجربه و بدون هر گونه ارتباط قبلی با بررسی اجمالی مورد نظر بتواند موارد زیر را درک کند:
- الف - ماهیت، زمانبندی اجرا، و میزان پرس و جوهای انجام شده.
  - ب - روشهای تحلیلی و سایر روشهای بررسی اجمالی اجرا شده.
  - پ - اطلاعات کسب شده و هر نوع نکات عمده مشخص شده در جریان اجرای بررسی اجمالی، شامل نحوه حل و فصل آن.

#### تاریخ اجرا

۶۵. این استاندارد برای بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای که دوره مالی آن از اول فروردین ۱۳۸۹ و پس از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

## استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰

### بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای توسط حسابرس مستقل واحد تجاری

#### پیوست ۱

#### نمونه قرارداد

سربرگ موسسه حسابرسی (حاوی نشانی)

نمونه زیر برای قرارداد بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای و به عنوان رهنمودی برای اجرای بند ۱۰ این استاندارد ارائه شده است که می‌تواند برحسب شرایط و نیازهای هر مورد و در صورت ضرورت، تعدیل شود.

### قرارداد بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای

#### طرفین و موضوع قرارداد

۱. عطف به درخواست ... (شرکت) ... از این مؤسسه برای بررسی اجمالی ترازنامه میان دوره‌ای ... (شرکت) ... در تاریخ ... و صورتهای سود و زیان، سود و زیان جامع و جریان وجوه نقد آن برای دوره مالی ... ماهه منتهی به تاریخ مزبور همراه با یادداشتهای توضیحی/گزیده یادداشتهای توضیحی مربوط، این قرارداد بین ... و ... که از این پس به ترتیب "مؤسسه" و "واحد مورد بررسی" نامیده می‌شوند با شرایط زیر منعقد می‌گردد.

#### تعهدات مؤسسه

۲. انجام موضوع قرارداد براساس استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰.

۳. بررسی اجمالی این مؤسسه طبق استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰، و با این هدف انجام خواهد شد که آیا حسابرس با مورد یا مواردی حاکی از عدم ارائه مطلوب اطلاعات مالی میان دوره‌ای، از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری، برخورد کرده است یا خیر. بررسی اجمالی شامل پرس‌وجو و اجرای روشهای تحلیلی و سایر روشهای بررسی اجمالی است و معمولاً، مستلزم اثبات اطلاعات کسب شده نمی‌باشد. دامنه بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای به مراتب محدودتر از دامنه حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی می‌باشد که هدف آن، اظهارنظر درباره صورتهای مالی است و از این رو، این مؤسسه نیز چنان اظهارنظری ارائه نخواهد کرد.

۴. نمونه گزارش غیرمشرط بررسی اجمالی درباره اطلاعات مالی میان دوره‌ای به شرح زیر است:

#### (درج متن نمونه گزارش)

۵. بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای به این مؤسسه اطمینان نمی‌دهد که از همه موضوعات مهمی که معمولاً در حسابرسی صورتهای مالی شناسایی می‌شود، آگاه است. بررسی این مؤسسه، از لحاظ افشای موارد تقلب یا اشتباه یا فعالیتهای غیر قانونی قابل اتکا نیست. اما، هر موضوع مهمی که به نظر این مؤسسه برسد به آگاهی خواهد رسید.

#### تعهدات واحد مورد بررسی

۶. تهیه و ارائه اطلاعات مالی میان دوره‌ای تأیید و امضا شده توسط مدیریت واحد مورد بررسی حداکثر تا ... (تاریخ) ... مدت ... پس از تاریخ ترازنامه). مسئولیت اطلاعات مالی میان دوره‌ای، شامل افشای کافی، با مدیریت واحد مورد بررسی است. این مسئولیت شامل طراحی، برقراری و حفظ کنترلهای داخلی مربوط به تهیه و ارائه اطلاعات مالی میان دوره‌ای عاری از تحریف بااهمیت ناشی از تقلب و یا اشتباه؛ انتخاب و بکارگیری رویه‌های حسابداری مناسب؛ و انجام برآوردهای حسابداری معقول در شرایط موجود است. این مؤسسه، به عنوان بخشی از بررسی اجمالی، تأییدیه‌ای کتبی از مدیریت درباره ادعاهای وی در اطلاعات مالی میان دوره‌ای دریافت می‌کند. همچنین، هر گاه مجموعه گزارشهای حاوی اطلاعات مالی میان دوره‌ای، بیانگر بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای باشد، لازم است گزارش این مؤسسه نیز همراه آن مجموعه ارائه شود.

۷. ارائه کلیه اطلاعات، اسناد، مدارک و دفاتر (دستی و یا رایانه‌ای) مورد نیاز برای اجرای روشهای بررسی اجمالی.

۸. تأمین محل کار، امکانات و تسهیلات مناسب و همچنین، همکاری کارکنان واحد مورد بررسی در تهیه و ارائه صورت ریزها و جداول تفصیلی مورد نیاز برای اجرای هرچه بهتر روشهای بررسی اجمالی.

۹. پرداخت بموقع صورتحسابهای حق الزحمه.

#### حق الزحمه

۱۰. مبنای تعیین حق الزحمه ... است.

#### سایر موارد

۱۱. این قرارداد از تاریخ مبادله تا ... اعتبار دارد.

۱۲. هرگونه اختلاف طرفین قرارداد در اجرای مفاد آن، از طریق هیئتی سه نفره متشکل از نماینده واحد مورد بررسی، نماینده مؤسسه و یک شخص مورد قبول دو طرف، حل و فصل خواهد شد.

۱۳. این قرارداد در ۱۳ ماده و ۲ نسخه که هر دو نسخه در حکم واحد است، تنظیم و در تاریخ ... به امضای طرفین قرارداد رسیده است.

مؤسسه حسابرسی

شرکت



## استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰

### بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای توسط حسابرس مستقل واحد تجاری

#### پیوست ۲

#### روشهای تحلیلی قابل استفاده در بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای

نمونه‌هایی از روشهای تحلیلی که حسابرس می‌تواند در بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای مورد توجه قرار دهد، به شرح زیر است:

- مقایسه اطلاعات مالی میان دوره‌ای با:

— اطلاعات مالی میان دوره‌ای پیش از آن،

— اطلاعات مالی میان دوره‌ای مشابه سال پیش، و

— آخرین صورتهای مالی سالانه حسابرسی شده.

- مقایسه اطلاعات مالی میان دوره‌ای جاری با نتایج پیش‌بینی شده، مانند بودجه‌ها یا پیش‌بینی‌ها؛ برای مثال، مقایسه رابطه بین مالیات بر درآمد و سود قبل

از مالیات در میان دوره جاری با (الف) اطلاعات مندرج در بودجه، با استفاده از نرخهای مورد انتظار، و (ب) اطلاعات مالی دوره‌های پیش.

- مقایسه اطلاعات مالی میان دوره‌ای جاری با اطلاعات غیر مالی مربوط.

- مقایسه مبالغ ثبت شده، یا نسبتهای تعیین شده بر اساس مبالغ ثبت شده، با انتظارات حسابرس. حسابرس این گونه انتظارات را با شناسایی و

بکارگیری روابطی تعیین می‌کند که بر مبنای شناخت وی از واحد تجاری و صنعت آن، به طور معقول انتظار می‌رود وجود داشته باشد.

- مقایسه نسبتهای شاخصهای دوره میانی جاری با واحدهای تجاری مشابه در همان صنعت.

- مقایسه روابط بین عناصر اطلاعات مالی میان دوره‌ای جاری با روابط مشابه اطلاعات مالی میان دوره‌ای پیش، برای مثال، نسبت هر

هزینه به فروش، نسبت هر دارایی به مجموع داراییها و درصد تغییر در فروش به درصد تغییر در حسابها و اسناد دریافتی تجاری.

- مقایسه اجزای اطلاعات با یکدیگر، از قبیل موارد زیر:

○ بر حسب دوره، برای مثال، اقلام درآمدها و هزینه‌ها بر حسب مبالغ فصلی، ماهانه یا هفتگی.

○ بر حسب خط تولید یا منابع درآمد.

○ بر حسب محل جغرافیایی.

○ بر حسب چندین ویژگی معامله؛ برای مثال، فروش بر حسب محصول و ماه.

## استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰

### بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای توسط حسابرس مستقل واحد تجاری

#### پیوست ۳

##### نمونه تأییدیه مدیریت

تأییدیه مدیریت در واحدهای تجاری مختلف و در دوره‌های میانی متفاوت، فرق می‌کند. از این رو، متن زیر، تأییدیه استاندارد نمی‌باشد. (سربرگ واحد مورد بررسی)

(به حسابرس)

(تاریخ)

این تأییدیه در ارتباط با بررسی اجمالی انجام شده طبق استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰، توسط آن مؤسسه از ترازنامه شرکت ... در تاریخ ... و صورتهای سود و زیان، سود و زیان جامع و جریان وجوه نقد آن برای دوره مالی ... ماهه منتهی به تاریخ مزبور همراه با یادداشتهای توضیحی (گزیده یادداشتهای توضیحی)، ارائه می‌شود.

مسئولیت تهیه و ارائه اطلاعات مالی میان دوره‌ای طبق استانداردهای حسابداری با هیئت مدیره شرکت است. هیئت مدیره، موارد زیر را با آگاهی و اعتقاد کامل تأیید می‌کند:

- اطلاعات مالی میان دوره‌ای یاد شده در بالا، طبق استانداردهای حسابداری تهیه و ارائه شده است.
- همه دفاتر و مستندات پشتوانه آنها و همه صورتجلسات مجامع عمومی صاحبان سهام و هیئت مدیره تا تاریخ .... در اختیار آن مؤسسه قرار گرفته است.
- هیچ معامله یا رویداد عمده‌ای وجود ندارد که به درستی در سوابق حسابداری زیربنای اطلاعات مالی میان دوره‌ای ثبت نشده باشد.
- هیچ مورد عدم رعایت واقعی یا احتمالی قوانین و مقررات وجود ندارد که بتواند بر اطلاعات مالی میان دوره‌ای، اثری بااهمیت داشته باشد.
- هیئت مدیره، مسئولیت طراحی و برقراری کنترلهای داخلی را به منظور پیشگیری و کشف تقلب و اشتباه می‌پذیرد.
- هیئت مدیره، همه حقایق مهم مربوط به تقلبهای کشف شده یا موارد مشکوک به تقلب را که بتواند بر شرکت اثر گذارد برای آن مؤسسه افشا کرده است.
- هیئت مدیره، نتایج ارزیابی خود را از خطر این که اطلاعات مالی میان دوره‌ای بتواند در نتیجه تقلب، به میزان بااهمیتی گمراه کننده باشد، برای آن مؤسسه افشا کرده است.
- به اعتقاد هیئت مدیره، آثار تحریفهای اصلاح نشده به شرح پیوست، به تنهایی و در مجموع، نسبت به اطلاعات مالی میان دوره‌ای به عنوان یک مجموعه واحد، کم اهمیت است.
- اطلاعات ارائه شده به آن مؤسسه درباره معرفی اشخاص وابسته، کامل است.
- موارد زیر به درستی ثبت و، در صورت لزوم، به طور کافی در اطلاعات مالی میان دوره‌ای افشا شده است:
  - معاملات با اشخاص وابسته، شامل فروشها، خریدهها، وامها، انتقالات، قراردادهای اجاره و مبالغ دریافتی از یا پرداختی به اشخاص وابسته.
  - ضمانتنامه‌های کتبی تعهدآور برای شرکت.
  - قراردادهای و اختیار بازخرید داراییهایی که پیشتر به فروش رفته است.
- ارزش منصفانه داراییها و بدهیها، طبق استانداردهای حسابداری مربوط ارائه و افشا شده است. مفروضات اندازه گیری یا افشای ارزش منصفانه، نشانگر اراده و توانایی این مدیریت به انجام اقدامات لازم از طرف شرکت است.
- هیچ برنامه یا قصدی که بتواند بر مبلغ دفتری یا طبقه بندی داراییها و بدهیهای منعکس در اطلاعات مالی میان دوره‌ای اثری بااهمیت داشته باشد، وجود ندارد.
- هیچ برنامه‌ای برای توقف خطوط تولید یا برنامه یا قصد دیگری که به موجودی مازاد یا ناباب شدن موجودیهای مواد و کالا منجر شود وجود ندارد و هیچ یک از اقلام موجودی مواد و کالا به مبلغی بیش از خالص ارزش فروش آنها اندازه گیری نشده است.
- همه داراییهای شرکت، متعلق به آن است و هیچ گونه تهرین یا محدودیت در مورد آنها وجود ندارد.
- همه بدهیها از جمله بدهیهای احتمالی، به گونه‌ای مناسب ثبت یا افشا شده است.
- (هر گونه تأییدیه‌های بیشتر مرتبط با استانداردهای حسابداری جدید که برای اولین بار اجرا می‌شود و هر گونه تأییدیه‌های بیشتری که ضرورت آن در استانداردهای حسابرسی جدید در ارتباط با اطلاعات مالی میان دوره‌ای تعیین شده است، اضافه می‌شود).
- هیئت مدیره با آگاهی و اعتقاد کامل اعلام می‌دارد که هیچ گونه رویدادی پس از تاریخ ترازنامه و تا تاریخ این تأییدیه رخ نداده است که مستلزم تعدیل یا افشا در اطلاعات مالی میان دوره‌ای یاد شده در بالا باشد.
- امضا (در صورتی که تأییدیه مدیریت در جلسه هیئت مدیره تصویب شده باشد، امضای آن توسط نمایندگان از هیئت مدیره مناسب است؛ در غیر این صورت، تأییدیه مدیریت توسط اکثریت اعضای هیئت مدیره امضا می‌شود).

## استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰

### بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای توسط حسابرس مستقل واحد تجاری

#### پیوست ۴

##### نمونه گزارش تعدیل نشده بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای

مجموعه کامل صورتهای مالی با مقاصد عمومی تهیه شده طبق استانداردهای حسابداری (به بند ۴۳- ح مراجعه شود)

گزارش بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای  
به (مخاطب گزارش):

بند مقدمه

ترازنامه شرکت ... در تاریخ ... و صورتهای سود و زیان، سود و زیان جامع و جریان وجوه نقد آن برای دوره مالی ... ماهه منتهی به تاریخ مزبور، همراه با یادداشتهای توضیحی (گزیده یادداشتهای توضیحی) ۱ تا ... پیوست، مورد بررسی اجمالی این مؤسسه قرار گرفته است. مسئولیت صورتهای مالی میان دوره‌ای با هیئت مدیره شرکت است. مسئولیت این مؤسسه، بیان نتیجه گیری درباره صورتهای مالی یاد شده براساس بررسی اجمالی انجام شده، است.

بند دامنه بررسی اجمالی

بررسی اجمالی این مؤسسه براساس **استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰**، انجام شده است\*. بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای شامل پرس و جو، عمدتاً از مسئولین امور مالی و حسابداری و بکارگیری روشهای تحلیلی و سایر روشهای بررسی اجمالی است. دامنه بررسی اجمالی به مراتب محدودتر از حسابرسی صورتهای مالی است و در نتیجه، این مؤسسه نمی تواند اطمینان یابد از همه موضوعات مهمی که معمولاً در حسابرسی قابل شناسایی است، آگاه می شود و از این رو، اظهار نظر حسابرسی ارائه نمی کند.

بند نتیجه گیری

براساس بررسی اجمالی انجام شده، این مؤسسه به مواردی که حاکی از عدم ارائه مطلوب صورتهای مالی یاد شده در بالا، از تمام جنبه های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری باشد، برخورد نکرده است.

تاریخ:

نشانی (می تواند در سربرگ مؤسسه درج گردد):

مؤسسه حسابرسی ....

#### پیوست ۵

##### نمونه گزارش بررسی اجمالی با نتیجه گیری مشروط به دلیل انحراف از استانداردهای حسابداری

مجموعه کامل صورتهای مالی با مقاصد عمومی تهیه شده طبق استانداردهای حسابداری (به بند ۴۳- ح مراجعه شود)

گزارش بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای  
به (مخاطب گزارش):

بند مقدمه

ترازنامه شرکت ... در تاریخ ... و صورتهای سود و زیان، سود و زیان جامع و جریان وجوه نقد آن برای دوره مالی ... ماهه منتهی به تاریخ مزبور، همراه با یادداشتهای توضیحی (گزیده یادداشتهای توضیحی) ۱ تا ... پیوست، مورد بررسی اجمالی این مؤسسه قرار گرفته است. مسئولیت صورتهای مالی میان دوره‌ای با هیئت مدیره شرکت است. مسئولیت این مؤسسه، بیان نتیجه گیری درباره صورتهای مالی یاد شده براساس بررسی اجمالی انجام شده، است.

بند دامنه بررسی اجمالی

بررسی اجمالی این مؤسسه براساس **استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰**، انجام شده است. بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای شامل پرس و جو، عمدتاً از مسئولین امور مالی و حسابداری و بکارگیری روشهای تحلیلی و سایر روشهای بررسی اجمالی است. دامنه بررسی اجمالی به مراتب محدودتر از حسابرسی صورتهای مالی است و در نتیجه، این مؤسسه نمی تواند اطمینان یابد از همه موضوعات مهمی که معمولاً در حسابرسی قابل شناسایی است، آگاه می شود و از این رو، اظهار نظر حسابرسی ارائه نمی کند.

بند مبنای نتیجه گیری مشروط

براساس اطلاعات ارائه شده توسط مدیریت، مبالغ پرداختی بابت اصل اقساط اجاره های سرمایه ای اشتباهاً به حساب هزینه دوره منظور شده است و در نتیجه برخی از داراییهای ثابت مشهود و بدهیهای مرتبط با آن شناسایی نشده است. در صورت ثبت تعدیلات لازم از این بابت، داراییهای ثابت مشهود و بدهیهای بلندمدت به ترتیب به مبالغ ... و ... میلیون ریال و سود خالص دوره مالی به مبلغ ... میلیون ریال افزایش می یابد.

بند نتیجه گیری مشروط

براساس بررسی اجمالی انجام شده، به استثنای آثار مورد مندرج در بند بالا، این مؤسسه به مواردی که حاکی از عدم ارائه مطلوب صورتهای مالی یاد شده در بالا، از تمام جنبه های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری باشد، برخورد نکرده است.

تاریخ:

نشانی (می تواند در سربرگ مؤسسه درج شود):

مؤسسه حسابرسی ....

\* در صورت بررسی اجمالی اطلاعات مالی تاریخی غیر از اطلاعات مالی میان دوره‌ای، این جمله به شرح زیر تغییر می کند:

”بررسی اجمالی این مؤسسه براساس استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰ که برای بررسی اجمالی اطلاعات مالی تاریخی توسط حسابرس مستقل واحد تجاری کاربرد دارد، انجام شده است.“  
مابقی گزارش باید در صورت لزوم با توجه به شرایط مربوط تعدیل شود.

## استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰

### بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای توسط حسابرس مستقل واحد تجاری

#### پیوست ۶

**نمونه گزارش بررسی اجمالی با نتیجه‌گیری مشروط به دلیل محدودیت در دامنه بررسی اجمالی که توسط مدیریت تحمیل نشده است**  
مجموعه کامل صورتهای مالی با مقاصد عمومی تهیه شده طبق استانداردهای حسابداری (به بند ۴۳- ح مراجعه شود)

گزارش بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای  
به (مخاطب گزارش):

**بند مقدمه**

ترازنامه شرکت ... در تاریخ ... و صورتهای سود و زیان، سود و زیان جامع و جریان وجوه نقد آن برای دوره مالی ... ماهه منتهی به تاریخ مزبور، همراه با یادداشت‌های توضیحی (گزیده یادداشت‌های توضیحی) ۱ تا ... پیوست، مورد بررسی اجمالی این مؤسسه قرار گرفته است. مسئولیت صورتهای مالی میان‌دوره‌ای با هیئت‌مدیره شرکت است. مسئولیت این مؤسسه، بیان نتیجه‌گیری درباره صورتهای مالی یاد شده براساس بررسی اجمالی انجام شده، است.

**بند دامنه بررسی اجمالی**

به استثنای محدودیت مندرج در بند زیر، بررسی اجمالی این مؤسسه براساس **استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰**، انجام شده است. بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای شامل پرس و جو، عمدتاً از مسئولین امور مالی و حسابداری و بکارگیری روشهای تحلیلی و سایر روشهای بررسی اجمالی است. دامنه بررسی اجمالی به مراتب محدودتر از حسابرسی صورتهای مالی است و در نتیجه، این مؤسسه نمی‌تواند اطمینان یابد از همه موضوعات مهمی که معمولاً در حسابرسی قابل شناسایی است، آگاه می‌شود و از این رو، اظهارنظر حسابرسی ارائه نمی‌کند.

**بند مبنای نتیجه‌گیری مشروط**

به دلیل از بین رفتن سوابق حسابهای دریافتی در آتش‌سوزی یکی از شعب شرکت، این مؤسسه در مورد مبلغ ... میلیون ریال از حسابهای دریافتی مندرج در اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای، نتوانسته است بررسی اجمالی را تکمیل کند. شرکت در جریان بازسازی این سوابق است اما تا تاریخ این گزارش به نتیجه نرسیده است. چنانچه این مؤسسه می‌توانست بررسی اجمالی حسابهای دریافتی را تکمیل کند، ممکن بود با مواردی برخورد نماید که لزوم تعدیل اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای را ایجاب کند.

**بند نتیجه‌گیری مشروط**

براساس بررسی اجمالی انجام شده، به استثنای آثار تعدیلات احتمالی که در صورت نبود محدودیت مندرج در بند بالا ضرورت می‌یافت، این مؤسسه به مواردی که حاکی از عدم ارائه مطلوب صورتهای مالی یاد شده در بالا، از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری باشد، برخورد نکرده است.

مؤسسه حسابرسی ....

تاریخ:

نشانی (می‌تواند در سربرگ مؤسسه درج شود):

#### پیوست ۷

**نمونه گزارش بررسی اجمالی با نتیجه‌گیری مردود به دلیل انحراف از استانداردهای حسابداری**  
مجموعه کامل صورتهای مالی با مقاصد عمومی تهیه شده طبق استانداردهای حسابداری (به بند ۴۳- ح مراجعه شود)

گزارش بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان دوره‌ای  
به (مخاطب گزارش):

**بند مقدمه**

ترازنامه تلفیقی گروه و شرکت ... در تاریخ ... و صورتهای سود و زیان، سود و زیان جامع و جریان وجوه نقد تلفیقی گروه و شرکت برای دوره مالی ... ماهه منتهی به تاریخ مزبور، همراه با یادداشت‌های توضیحی (گزیده یادداشت‌های توضیحی) ۱ تا ... پیوست، مورد بررسی اجمالی این مؤسسه قرار گرفته است. مسئولیت صورتهای مالی میان‌دوره‌ای با هیئت‌مدیره شرکت است. مسئولیت این مؤسسه، بیان نتیجه‌گیری درباره صورتهای مالی یاد شده براساس بررسی اجمالی انجام شده، است.

**بند دامنه بررسی اجمالی**

بررسی اجمالی این مؤسسه براساس **استاندارد بررسی اجمالی ۲۴۱۰**، انجام شده است. بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای شامل پرس و جو، عمدتاً از مسئولین امور مالی و حسابداری و بکارگیری روشهای تحلیلی و سایر روشهای بررسی اجمالی است. دامنه بررسی اجمالی به مراتب محدودتر از حسابرسی صورتهای مالی است و در نتیجه، این مؤسسه نمی‌تواند اطمینان یابد از همه موضوعات مهمی که معمولاً در حسابرسی قابل شناسایی است، آگاه می‌شود و از این رو، اظهارنظر حسابرسی ارائه نمی‌کند.

**بند مبنای نتیجه‌گیری مردود**

بر خلاف استانداردهای حسابداری، یکی از واحدهای فرعی عمده از تلفیق مستثنی شده است. چنانچه صورتهای مالی واحد یاد شده در تلفیق منظور می‌شد، بیشتر اقلام اصلی منعکس در صورتهای مالی میان‌دوره‌ای به گونه‌ای بااهمیت تغییر می‌کرد.

**بند نتیجه‌گیری مردود**

بر اساس بررسی اجمالی انجام شده:

الف - به دلیل آثار اساسی مورد مندرج در بند بالا، صورتهای مالی تلفیقی میان‌دوره‌ای، وضعیت مالی گروه ... در تاریخ ... و نتایج عملیات و جریان وجوه نقد آن را برای دوره مالی ... ماهه منتهی به تاریخ مزبور، طبق استانداردهای حسابداری، به نحو مطلوب نشان نمی‌دهد.

ب - این مؤسسه به مواردی که حاکی از عدم ارائه مطلوب صورتهای مالی میان‌دوره‌ای شرکت ...، از تمام جنبه‌های بااهمیت، طبق استانداردهای حسابداری باشد، برخورد نکرده است.

مؤسسه حسابرسی ....

تاریخ:

نشانی (می‌تواند در سربرگ مؤسسه درج شود):