

بزرگترین اختلاسها غالباً توسط قابل اطمینان ترین کارکنان صورت می‌گیرد. اطمینان بیش از حد به این افراد سبب دسترسی آنان به وجوه نقد، اوراق بهادار و سایر مدارک میشود و در وضعیتی قرار میگیرند که بتوانند مرتکب اختلاس شوند. (اصول حسابداری جلد اول تالیف میگز و دیگران، ترجمه عباس آریاب سلیمانی و محمود نفی)

..... فرصت گزارشگری مالی متقلبانه یا سوءاستفاده از دارائیهها هنگامی می‌تواند پدید آید که فرد می‌داند به دلایلی چون مورد اعتماد بودن یا آگاهی از وجود ضعفهای خاص در سیستم، کنترل‌های داخلی را می‌توان نادیده گرفت (استاندارد حسابداری ۲۴۰ بند ۸)

راهنمای کاربردی حسابداری صورتهای مالی بر اساس استانداردهای حسابداری ایران

ویرم‌نمای صورتهای مالی نمونه (مصوب کمیته فنی سازمان حسابداری ۱۳۸۶)

و مطابق با دستورالعمل حسابداری (ارائه شده توسط جامعه حسابداران رسمی ایران)

تألیف (از ابتدا لغایت تجدید نظر)

تدوین و تالیف

علی معینی (حسابدار رسمی)

سرشناسه	: معینی، علی، ۱۳۳۷-
عنوان و نام پدیدآور	: راهنمای کاربردی حسابرسی صورتهای مالی براساس استانداردهای حسابرسی ایران/
تألیف: علی معینی.	
مشخصات نشر	: تهران: آذینه گل مهر، ۱۳۹۳.
مشخصات ظاهری	: ۱۰۳ ص؛ ۲۹×۲۲ س ۴
شابک	: ۹۷۸-۹۶۴-۸۶۰۹-۷۹-۰
وضعیت فهرست نویسی	: فیبا
یادداشت	: کتابنامه: ص. ۱۰۳.
موضوع	: حسابرسی - استانداردها
موضوع	: حسابرسی
نوع	: صورت های مالی
ردیف کتابخانه	: HF ۵۶۲۶ / م ۶ ر ۲ ۱۳۹۳
کتابخانه	: ۶۵۷/۴۵۰۲۱۸
شماره ثبت کتابخانه	: ۳۴۵۵۶۵۴



آدرس ناشر: خیابان انقلاب ردهوی دانشگاه تهران بلاک ۱۲۰۲

تلفن: ۶۶۴۱۴۴۹۲ - ۹۴ - ۹۱۲۳۳۶۷۰۹۴

نام کتاب: راهنمای کاربردی حسابرسی صورتهای مالی براساس استانداردهای حسابرسی ایران

تألیف: علی معینی

ناشر: آذینه گل مهر

چاپ اول: ۱۳۹۳

تیراژ: ۱۰۰۰ نسخه

چاپ و صحافی: کهنمویی

شابک: ۹۷۸-۹۶۴-۸۶۰۹-۷۹-۰

قیمت: ۷۰۰۰ تومان

مركز پخش: انتشارات کیومرث - تلفن: ۶۶۴۱۴۴۹۲ - ۹۴ - ۹۱۲۳۳۶۷۰۹۴

فهرست

صفحه	عنوان
۹	پیشگفتار
۱۰	پیش فرض روشهای رسیدگی ارائه شده در این راهنما
۱۱	بهنگام کردن پرونده دائمی در طول زمان رسیدگی
۱۱	عرفی مفهوم مسیر گزارشگری
۱۲	معرفی مفهوم مراحل رسیدگی
۱۲	تشیخ در مورد اصلاحات پیشنهادی و طبقه بندی
۱۲	معرفی مفهوم اصلاحات پیشنهادی و طبقه بندی
۱۳	مفهوم جهت آزمونها (Direction of test)
۱۴	فهرست قسمت A طبق دستورالعمل ارائه شده توسط جامعه حسابداران رسمی ایران
۱۵	نامه ارسال صورتهای مالی شرکت به موسسه و روشهای رسیدگی به آن
۱۶	مجامع عمومی طبق اصلاحات قانون تجارت، برای اجرای قانون براساس مواد قانونی مربوط میباشد
۱۸ الی ۲۱	ترازنامه و روشهای رسیدگی به آن
۲۲ و ۲۳	صورت سود و زیان و روشهای رسیدگی به آن
۲۴ و ۲۵	گردش حساب سود و (زیان) انباشته و روشهای رسیدگی به آن
۲۶ و ۲۷	صورت جریان وجوه نقد و روشهای رسیدگی به آن
۲۸ و ۲۹	صورت و سود و زیان جامع و روشهای رسیدگی به آن
۳۰ الی ۴۱	روشهای رسیدگی به صورتهای مالی شرکت طبق صورتهای مالی نمونه و ضوابط لغایت موجودی نقد
۴۲	۵- موجودی نقد
۴۲	خطر و مسیر حسابرسی موجودی نقد
۴۳	سازماندهی و عطف کاربرد رسیدگی به موجودی نقد
۴۵	فهرست موجودی نقد و بانک طبق دستورالعمل عطف H صفحه $\frac{1}{6}$
۴۹ الی ۵۶	برنامه آزمون محتوای موجودی نقد و بانک طبق دستورالعمل عطف H صفحه $\frac{2}{6}$ الی $\frac{5}{6}$
۵۰	معرفی فرمت کاربرد رابط ، عطف H صفحه $\frac{6}{6}$
۵۱	معرفی فرمت کاربرد صورت ریز نکات عمده / خلاصه رسیدگی عطف $\frac{H}{1}$
۵۱ الی ۶۱	توضیحاتی در مورد برنامه موجودی نقد و بانک طبق برنامه آزمون محتوای دستورالعمل عطف H صفحه $\frac{2}{6}$ الی $\frac{5}{6}$
۶۱ و ۶۲	روشهای رسیدگی و تنظیم کار برگهای لازم برای بخش موجودی نقد
۶۳ و ۶۴	حسابرسی مبتنی بر مدیریت ریسک و نحوه انتخاب نمونه
۶۴ و ۶۵	تقلب و اشتباه و ویژگیهای آنها
۶۶ الی ۶۹	انواع خطرهای امکان پذیر برای موجودی نقد

۶۹ و ۷۰	روشهای بررسی آیین نامه مالی شرکت
۷۰	بررسی موارد نامه مدیریتی سال قبل مربوط به سر فصل موجودی نقد
۷۰ و ۷۱	سایر بررسی های کلی
۷۱	روشهای رسیدگی و تنظیم کاربرگهای لازم (مستندات و شواهد) برای قسمت H (موجودی نقد)
۷۱ و ۷۲	تهیه کاربرگ اصلی موجودی نزد بانک - ریالی
۷۲ و ۷۳	تهیه کاربرگ اصلی موجودی نزد بانک - ارزی
۷۳ و ۷۴	تأیید کاربرگهای موضوع بند های ۲ و ۳-۴ میتوان گرفت و خطرات حسابرسی که میتوان با استفاده از آنها در مورد موجودی نقد ریالی و ارزی برآورد کرد
۷۴ و ۷۵	روشهای رسیدگی به صورت مغایرت های بانکی، موجودی نزد بانک - ریالی
۷۶ و ۷۸	روشهای رسیدگی به صورت مغایرت های بانکی، موجودی نزد بانک - ارزی
۷۸ و ۷۹	کنترل تسعیر حسابهای ارزی موجودی نقد و صحت محاسبات آنها
۷۹	در مورد حسابهای ارزی سرمایه گذاری کوتاه مدت علاوه بر.....
۷۹	فرآیند تایید حسابهای ارزی بر مبنای سرانجامی و رسیدگی به آن
۸۰	برنامه رسیدگی به تسخیر و یافتن تاییدیه های بانکی
۸۱	آزمونهایی که بر اساس نتایج حاصل از اجرای آن ها.....
۸۱	فرم تهیه فهرست دسته چکهای استفاده شده در طی سال
۸۲	فرم تهیه فهرست چکهای باطل شده در طی سال
۸۳	فرم تهیه فهرست چکهای سفید امضاء شده در طی سال
۸۴	نقل و انتقالات بین بانکی
۸۴ و ۸۵	بررسی چکهای برگشتی
۸۵	آزمون انقطاع زمانی یا آزمون میانبر یا تست Cut off ، بانکها
۸۷	رسیدگی به موجودی صندوق
۸۹	موضوع: کاربرگ وضعیت دریافت و پرداخت صندوق - ریال
۹۱	آزمون تست سریال رسید دریافتهای صندوق و رسیدگی به دریافت و پرداخت صندوق از ماخذ رسید و پرداختهای صندوق
۹۳	رسیدگی به تنخواه گردان
۹۱	آزمون کنترلهای در مورد تنخواه گردانها
۹۵	صورتخلاصه هزینه از محل تنخواه گردان
۹۱ و ۹۲	معرفی فرمت کاربرگهای A-4 و A-6
۹۱ و ۹۲	مقاله حسابداری: بررسی ماهیت حساب مبلغ قابل بازافت پیمانها از دیدگاه استاندارد حسابداری شماره ۹
۱۰۳	منابع

پیشگفتار

افتخار فعالیت طی سالهای متمادی و متوالی در حرفه حسابرسی مستقل برای حسابرسان مستقل خصوصاً برای آنها که زیر نظر خبرگان این حرفه، همانها که در صحنه عمل آبدیده شده اند ، ویژگیهایی را ایجاد میکند. یکی از این ویژگیها توانایی سرپرستی پروژه های حسابرسی است این ویژگی از مسیر عبور از امتحانات تستی و یا عضویت در انجمنها و جوامع رنگارنگ و یا اخذ مدارک تحصیلی از دانشگاههای فاقد رنکینگ یا داری رنکینگ، داخلی و خارجی و چاپ مقالات در نشریات و روزنامه های گوناگون و یا توانایی ارتباطها بر اساس سوابق کاری فاقد عرض لازم(استادم فرمود سابقه کار دو ویژگی دارد عرض و طول) و یا تالیف کتب فقط حاصل نمی شود، بلکه فقط و فقط حاصل گذر متفکرانه دانش دانش آموختگان حسابداری از مسیر عمل در حوزه حسابرسی تحت سرپرستی موثراست، که نتیجه کار این حسابرسان ، پرونده حسابرسی با کیفیت و پشتیبانی کننده گزارش حسابرسی قابل اطمینان است گزارشی که دارای اعتبار است ، یعنی گزارشی که میشود آن را باور کرد .

"۲۴ سرپرستی شامل سرپرستی بر اساس استاندارد حسابرسی ۲۲۰ بند ۲۴)

پیگیری پیشرفت کار حسابرسان
ارزیابی تواناییها صلاحیت هر یک از افراد گروه حسابرسی، داشتن زمان کافی توسط هر یک از آنان برای انجام کار خود، شناخت آنان از وظایف محوله برای هر یک طبق رویکرد برنامه ریزی شده.
توجه به مسائل عمده پدید آمده در جریان کار حسابرسی، ارزیابی اهمیت آنها و تعدیل رویکرد برنامه ریزی شده به گونه ای مناسب.

شناسایی موضوعاتی که به مشورت با سرپرستی توسط حسابرس با تجربه تر گروه حسابرسی نیاز دارد.

۳۷. تواناییها و صلاحیت کارکنان از طریق روشهای گوناگون چون موارد زیر ارتقا می یابد
(استاندارد حسابرسی شماره ۲ بند ۳۷):

-آموزش حرفه ای.

-پیشرفتهای حرفه ای مستمر، مثلاً از طریق کارآموزی، سرپرستی کارکنان

سرپرستی و نظارت توسط کارکنان باتجربه تر.

-اعتلای فرهنگ کار گروهی."

این راهنما برای کمک به سرپرستان حسابرسی و مدیران مسئول کار در کاهش زمان سرپرستی و روفه جهت سرپرستی حسابرسان در انجام وظایف حسابرسی تدوین شده است ، با این هدف که بتواند با راهنمایی هر یک از روشهای ناشی حرفه ، موجب افزایش فرصت زمانی برای سرپرستان و مدیران مسئول کار جهت پرداختن به بررسیها و رسیدن به حرفه ای تر و در نتیجه کاهش خطر حسابرسی بشود و روشهای رسیدگی به هر سرفصل را در قالب آزمونهائی که آنها را میتواند در قالب روشهای برآورد خطر و روشهای آزمون کنترل و روشهای آزمون محتوا یا ترکیبی از آنها طبقه بندی کرد ارائه میکند. استفاده گسترده ای از این روشها مقید به دستور العمل خاصی اعم از دستور العمل سازمان حسابرسی، یا دستور العمل ارائه شده توسط هر یک از موسسه و یا دستور العمل هر موسسه دیگر نباشد.

آنچه که مهم و بدیهی است این است که رسیدگیها باید در مسیر تعیین شده در استانداردهای مصوب و با رعایت به این امر که حسابرسی فقط باید در مورد اقلامی که اثر بااهمیت دارد یا میتوانند داشته باشند انجام شود. "بند ۵ استاندارد حسابرسی شماره ۲۰۰، استانداردهای حسابرسی به عنوان مبنایی برای اظهار نظر حسابرس، وی را ملزم می کند نسبت به عاری بودن صورتهای مالی، به عنوان یک مجموعه واحد، از تحریف بااهمیت ناشی از تقلب یا اشتباه اطمینان معقول کسب کند. اطمینان معقول، سطح بالایی از اطمینان است. اطمینان معقول زمانی بدست می آید که حسابرس برای کاهش خطر حسابرسی به یک سطح پایین قابل قبول، شواهد حسابرسی کافی و مناسب کسب کند (خطر حسابرسی به معنی اظهار نظر نامناسب حسابرس نسبت به صورتهای مالی حاوی تحریف بااهمیت است)."

در این راهنما باهدف آشنائی استفاده کنندگان با انواع آزمونهای موثر، تلاش شده است روشهای رسیدگی که امکان اجرای آن در مورد موضوع مورد رسیدگی وجود دارد، ارائه شود، تا استفاده کننده بتواند در شرایط هر کاری براساس قضاوت حرفه ای ("بند ۷ استاندارد ۲۰۰۰..... استانداردهای حسابرسی، حسابرس را ملزم به اعمال قضاوت حرفه ای و تردید حرفه ای در تمام مراحل برنامه ریزی و اجرای عملیات حسابرسی می کند") توان انجام برخورد مناسب را داشته باشند. و پس از بررسی نکات حسابرسی و تنظیم صورت ریز نکات عمده و تحلیل آن در قالب:

شرایط نشان دهنده احتمال وجود تقلب یا اشتباه

شناسائی:

- عوامل خطر تقلب مربوط به ویژگیهای مدیریت و نفوذ آن بر محیط کنترلی
- عوامل خطر تقلب مربوط به وضعیت صنعت
- عوامل خطر تقلب مربوط به ویژگیهای عملیاتی و ثبات مالی
- عوامل خطر تقلب مرتبط با تحریفهای ناشی از سوءاستفاده از داراییها

و در صورت لزوم:

- تدبیرات لازم را در روشهای حسابرسی برای برخورد با عوامل خطر تحریف با اهمیت شناسایی شده، انجام دهد. در نهایت این راهنما نه به عنوان چک لیست، بلکه با این هدف که موجب افزایش تردید حرفه ای حسابرسان رده های بالاتر تر نسبت به سایرینها شود، تدوین شده است. بدیهی است که به نظر برخی از حرفه ای ها، این راهنما کافی به مقصود نباشد. ممنون میشوم نقطه نظرات خود را به alimoeini53@yahoo.com ارسال فرمایند که در چاپ بعدی این راهنما به نام آنها درج خواهد شد مگر آنکه خودشان درخواستی بر خلاف تعهد اینجانب، داشته باشند.

پیش فرض روشهای رسیدگی در این راهنما

- روشهای رسیدگی در این راهنما بر پنج پیش فرض زیر استوار است.
- ۱- واحد مورد رسیدگی واحد اقتصادی کوچک نیست.
 - ۲- صورتهای مالی صاحبکار بر اساس صورتهای مالی نمونه مصوب کمیته فنی سازمان حسابرسی سال ۱۳۸۶ به حسابرس مستقل ارائه شده است، (در خصوص شرکتهای سهامی عام بورسی این موضوع الیگرام استاندارد دی دارد بند ت-۵ استاندارد شماره ۲۰۰ حسابرسی: چارچوب گزارشگری مالی برای صورتهای مالی با مقاصد عمومی، این ردههای حسابداری و تفاسیر مصوب سازمان حسابرسی است.)
 - ۳- دستورالعمل مبنای رسیدگی حسابدار رسمی دستورالعمل ارائه شده توسط هیئت حسابداران رسمی ایران میباشد.
 - ۴- حسابرسی نخستین نیست.
 - ۵- حسابرس سال قبل، حسابدار رسمی یا موسسه حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و یا سازمان حسابرسی بوده است.
 - ۶- شرکت سهامی عام یا خاص و تولیدی* است.
 - ۷- شرکت دولتی نیست.
- در صورت نبود هر یک، یا هر هفت مورد این پیش فرضها برخی از کنترلهای ارائه شده تحت عنوان روش رسیدگی و کنترل صورتهای مالی در چارچوب استانداردهای حسابرسی شماره ۷۱۰ اطلاعات مقایسه ای و شماره ۵۱۰ حسابرسی نخستین - مانده های اول دوره و شماره ۱۰۰۵ ملاحظات خاص در بکارگیری استانداردهای حسابرسی حسابرسی واحدهای اقتصادی کوچک و قوانین حاکم بر شرکتهای غیر از عام و خاص و دولتی و غیر تولیدی نیاز به تعدیل خواهند داشت.

*انشالله موارد غیر تولیدی و مواردی که دارای استاندارد خاص هستند تحت عنوان مباحث جاری در حسابرسی در گامهای بعدی این راهنما ارائه خواهند شد.

۸- و همچنین: "بند ۳۶ استاندارد حسابرسی شماره ۲۴۰..... در برخی موارد، حسابرس ممکن است علیرغم شناسایی عوامل خطر تقلب در واحد مورد رسیدگی به این نتیجه برسد که روشهای حسابرسی از پیش برنامه ریزی شده، شامل آزمونهای کنترلها و محتوا، برای برخورد با عوامل خطر تقلب کافی است. "لذا دستورالعمل مبنای رسیدگی حسابرس مستقل دستورالعمل ارائه شده توسط جامعه حسابداران رسمی ایران قرار گرفته است.

۹- واحد پول ریال و سطح دقت یک ریال است.

"استاندارد حسابداری شماره ۱ بند ۴۷. در اغلب موارد، ارائه اطلاعات به صورت هزار ریال یا میلیون ریال قابلیت درک صورتهای مالی را افزایش می دهد. این امر تا آنجایی قابل قبول است که سطح دقت ارائه اطلاعات افشا شود و منجر به حذف اطلاعات مربوط نگردد."

بهنگام کردن پرونده دائمی در طول زمان رسیدگی

حسابرس در حین اجرای برنامه های رسیدگی مکررا مواردی را با مستندات موجود در پرونده دائمی مطابقت داده و بعضا به آنها عطف میدهد همزمان با انجام این امور حسابرس باید بهنگام بودن شواهد مورد استناد را کنترل کرده و در صورت لزوم نسبت به بهنگام کردن آنها اقدام نماید. در صورت مقدور نبودن اینکار موضوع را در فرم نکات معوق عطف A-6 که موقتا در ابتدای پرونده دائمی قرار داده میشود ثبت میکند که در اولین فرصت بدست آمده نسبت به انجام آن اقدام نماید.

معرفی دو مفهوم گزارشگری (مراحل رسیدگی):

الف) مفهوم مسیر گزارشگری

قالب تحریر موارد حاصل از رسیدگیهای حسابرس در کار برگ دو بعد دارد که تحت عنوان ترکیبی توضیحات و اشکالات: و یا منفک از هم نیز در کاربرگ درج میشوند و معمولا است. به توضیحات را تحت عنوان توضیحات: با حروف یعنی الف، ب، ج، د، و..... یا a, b, c, d..... نشانه گذاری میکنند که در بالا در داخل دایره ای که دارای پیکان به طرف نقطه ای که توضیح در مورد آن، در کاربرگ درج شده است، و اشکالات را تحت عنوان اشکالات به همان نحو منتهی، با اعداد ۱، ۲، ۳، ۴، و..... نشانه گذاری کرده و در کاربرگ درج میکنند، هدف از تحریر توضیحات و اشکالات اضافی که به نظر رسیدگی کننده جهت ایجاد آگاهی بیشتر از واقعیتی، برای خواننده مطلب، جهت جلب تری از ایجاد هر گونه شبهه، می باشد ولی هدف از تحریر اشکالات ثبت و بیان و به تبع آن جمع آوری شواهد و مستندات در خصوص وضعیتهای زیر که مصادیق یا نشانه ای از خطر حسابرسی هستند، است:

۱- یک عدم رعایت مشاهده شده در رسیدگی به نمونه یا سایر بررسیها و رسیدگیها، شامل:

۱-۱ عدم رعایت قانون

۱-۲ عدم رعایت کنترلهای داخلی مقرر

۲- یک تحریف مشاهده شده در رسیدگی به نمونه یا سایر بررسیها و رسیدگیها، شامل:

۱-۲-۱ تحریف ناشی از اشتباه

۱-۲-۲ تحریف ناشی از تقلب

۳- مواجه شدن بایک محدودیت در رسیدگی به نمونه یا انجام سایر بررسیها و رسیدگیها، که ناشی از:

۱-۳-۱ ایجاد محدودیت یا

۱-۳-۲ وجود ابهام، است.

در این راهنما موارد فوق را مصداق عبارت مسیر گزارشگری قرار داده ام که نقطه شروع آن درج نتایج حاصل از اعمال کنترل ارائه شده و در قالب پاسخ خیر یا بلی و پس از عبور از مسیر صورت ریز نکات عمده سپس گزارش نکات عمده، در شکل مناسبی از گزارش های حسابرس، نمود پیدا میکند. و هر جا از این عبارت استفاده شده است منظور این است که اشکالات میتوانند شکلهای فوق را داشته باشند و هر کدام از آنها باید ابتدا در کاربرگ درج شود (نکات حسابرسی) سپس بعد از به اصطلاح شلاق خوردن توسط

سرپرست یا مدیر مسئول به استناد نکات حسابرسی صورت ریز نکات عمده (مثلا برای موجودی نقد $\frac{H}{V}$) توسط تحریر کننده یا سرپرست کار و با نظارت مستقیم یا غیر مستقیم سرپرست کار، با سطح مناسبی از مدیریت شرکت مطرح میشود تا در نهایت، موارد در اثر توضیحات تکمیل کننده شرکت، یا رفع میشود و یا اصلاح میشود و یا اگر قابل رفع نباشد و یا رفع نشود جهت تصمیم گیری در قالب گزارش نکات عمده به فرم A-4 منتقل میشود تا در مورد نحوه گزارش آن به مرجع ذیصلاح، در گزارشهای حسابرس (نامه مدیریت، گزارش حسابرس مستقل و یا گزارش حسابرس مستقل و بازرسی قانونی) توسط مدیر مسئول کار در چارچوب استاندارد های حسابرسی تصمیم گیری شود. انشالله این موضوع در آخرین گام این راهنما تحت عنوان گزارشگری حسابرس مستقل، ارائه خواهد شد. روشهای رسیدگی در این راهنما چنان طراحی شده اند که پاسخهای خیر مصداق اینگونه اشکالات، باشد. و اگر پاسخ بله مصداق اینگونه اشکالات باشد، در همانجا موضوع توضیح داده شده است.

مفهوم مراحل رسیدگی

بنا به دلایل کافی از قبیل مقرون به صرفه نبودن برخی روشهای رسیدگی، با توجه به محدودیت حاصل از هزینه و منفعت و انبساط پذیری نسبت به سایر روشها، رسیدگی نمونه ای و اینکه در برخی موارد حتی رسیدگی صد در صدی هم ایجاد اطمینان مطلق نمیکند. ارقام مورد رسیدگی بر اساس فرایند خاصی، باید برای رسیدگی انتخاب شوند، این فرایند دارای مراحل زیر است، که تحت عنوان مراحل رسیدگی به شرح زیر مشخص میشود:

- ۱- تعیین / مشخص کردن جامعه مورد رسیدگی
- ۲- گروه بندی جامعه مورد رسیدگی بر اساس مبلغ در صورت لزوم
- ۳- مشخص کردن اقلام کلیدی و رسیدگی به آنها (صد در صد)
- ۴- رسیدگی به اقلام مشمول نمونه گیری، برین نمونه از طریق قضاوت حسابرس، اگر تعداد اعضای جامعه کمتر از ۵۰۰ عضو باشد.
- ۵- رسیدگی به اقلام مشمول نمونه گیری، بر این روش برای رسیدگی به تعداد نمونه (از طریق روشهای آماری اگر تعداد اعضای جامعه بیشتر از ۵۰۰ عضو باشد).
- ۶- رسیدگی نمونه ای از سایر اقلام جامعه که جمع مبلغی آن در آستانه اهمیت قرار میگیرد که معمولاً رسیدگی به مراتب محدود تر است.
- ۷- سایر اقلام / اقلامی که جمع مبلغی جامعه آنها کمتر از آستانه اهمیت است، معمولاً رسیدگی نمی شود.

توضیح در مورد اصلاحات پیشنهادی و طبقه بندی: حسابرس در رسیدگیهای خود ۱- با مواردی مواجه میشود که با مدیریت در مورد نحوه شناسائی، ثبت و گزارش برخی رویدادها موافق نمیشود. ثبت نشدن برخی رویدادهای مالی و یا عدم رعایت قوانین و مقررات را کشف می کند. مورد ۱ موسوم به عدم توافق حسابرس صاحبکار است ولی مورد ۲ می تواند ناشی از اشتباه باشد. که موضوع استاندارد حسابرسی ۲۴۰ و ۲۵۰ است. در مواجهه با مواردی که طبق استاندارد های حسابرسی، حسابرس موظف است ضمن مشخص کردن آثار مالی این موارد نسبت به ارائه اسناد اصلاحی به صاحبکار اقدام نماید این اسناد اصلاحی در حسابرسی موسوم به اصلاحات پیشنهادی و طبقه بندی است که توسط حسابرس رسیدگی کننده در کار برگ حسابرسی استدلال و ثبت و پیشنهاد میشود این اصلاحات پیشنهادی باید در مسیر اصلاحات پیشنهادی طبقه بندی قرار گیرند.

ج (مفهوم مسیر اصلاحات پیشنهادی و طبقه بندی

۱- کلیه اصلاحات پیشنهادی و طبقه بندی پس از تایید سرپرست یا مدیر مسئول کار در کار برگ اصلاحات پیشنهادی و طبقه بندی، عطف دستور العمل جامعه A-9 (با عنوان کار برگ طبقه بندی و اصلاحات) و عطف سازمان حسابرسی ۶۰۵۰ (با عنوان صورت ریز تعدیلات پیشنهادی حسابرسان) درج می شود و این درج شدن در کار برگ رسیدگی با نوشتن عبارت A-9 شد یا ۶۰۵۰ شد، در مقابل ثبت کاربرگی اصلاحات پیشنهادی و طبقه بندی، شکل کار انجام شده به خود میگیرد و مشخص میشود (یادمان باشد این یک اصل نا نوشته در حسابرسی است که: کار ثبت نشده انجام نشده).

۲- موارد ثبت شده در A-9 یا ۶۰۵۰ باید با صاحبکار مطرح شود اگر صاحبکار با پیشنهاد حسابرس موافقت کرد اصلاحات را ثبت میکند ولی اگر موافقت نکرد و حسابرس همچنان بر نظر خود باقی بود نتیجه میشود عدم توافق، که باید به A-4 (عطف دستور العمل جامعه با عنوان خلاصه نکات حسابرسی نهائی) و یا به ۱۰۵۰ (عطف دستور العمل سازمان حسابرسی با عنوان گزارش نکات عمده) منتقل شود تا در مسیر گزارشگری قرار گیرد.

د) مفهوم سمت آزمونها

در حسابرسی سمت آزمونها (Direction of testing) یا سمت حسابرسی شامل شش مورد زیر است:

- ۱- آزمون از مدارک اولیه به دفاتر
- ۲- آزمون از دفاتر به مدارک اولیه
- ۳- آزمون از واقعیت به دفاتر
- ۴- آزمون از واقعیت به مدارک اولیه و سپس از مدارک اولیه (درون سازمانی یا برون سازمانی) به دفاتر
- ۵- آزمون از دفاتر به واقعیت
- ۶- آزمون از دفاتر به مدارک اولیه (درون سازمانی یا برون سازمانی) و سپس از مدارک اولیه به واقعیت

گزارشهای حسابرسی و صورتهای مالی

عطف

فهرست

A-1	گزارش حسابرسی و بازرسی
A-2	صورتهای مالی نهائی
A-3	نامه مدیریت
A-4	خلاصه نکات حسابرسی نهائی
A-5	خلاصه نکات حسابرسی
A-6	خلاصه نکات معوقه حسابرسی نهائی
A-7	خلاصه نکات حقوق حسابرسی ضمیمه
A-8	بررسی های تطبیقی
A-9	کاربرگ طبقه بندی و ارزش
A-10	اسناد اصلاحی تاییدیه مدیران
A-11	تاییدیه مدیران
A-12	تاییدیه اشخاص وابسته

خلاصه نکات قابل توجه عطف $\frac{A}{1}$
