

کلیات

هدف از اجرای روشهای توافقی

اصول کلی حاکم بر اجرای روشهای توافقی

نکات اساسی قرارداد

برنامه ریزی

مستندسازی

روشهای رسیدگی و شواهد

گزارشگری

تاریخ اجرا

پیوست ۱: نمونه قرارداد اجرای روشهای توافقی

پیوست ۲: نمونه گزارش یافته‌های عینی درباره حسابهای پرداختی

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

استاندارد خدمات مرتبط ۴۴۰۰
اجرای روشهای توافقی رسیدگی به اطلاعات مالی

کلیات

۱. هدف این استاندارد، ارائه استانداردها و راهنماییهای لازم درباره مسئولیتهای حرفه‌ای حسابرس در موارد اجرای روشهای توافقی رسیدگی به اطلاعات مالی، و شکل و محتوای گزارشی است که حسابرس در این گونه موارد صادر می‌کند. منظور از حسابرس در این بخش، الزاما فرد یا موسسه‌ای نیست که حسابرسی صورتهای مالی واحد مورد رسیدگی را به عهده دارد.
۲. اگرچه تاکید این استاندارد، رسیدگی به اطلاعات مالی است، اما می‌تواند برای رسیدگی به اطلاعات غیرمالی نیز سودمند واقع شود، مشروط بر آن که حسابرس از موضوع و معیارهایی منطقی برای سنجش یافته‌های خود شناخت کافی داشته باشد. ضوابط ارائه شده در سایر استانداردهای حسابرسی نیز می‌تواند حسابرس را در بکارگیری این استاندارد یاری رساند.
۳. اجرای روشهای توافقی می‌تواند شامل روشهای مشخصی درباره هر یک از اقلام (مانند، حسابهای پرداختنی، حسابهای دریافتنی، خرید از اشخاص وابسته و فروش و سود هر یک از اجزای واحد مورد رسیدگی)، یکی از صورتهای مالی (برای مثال، ترازنامه) یا حتی مجموعه صورتهای مالی باشد.

هدف از اجرای روشهای توافقی

۴. هدف از اجرای روشهای توافقی، گزارش یافته‌های عینی ناشی از اجرای روشهای مشخص با ماهیت حسابرسی است که مورد توافق حسابرس، واحد مورد رسیدگی و/یا هر شخص ثالث ذیربطی قرار گرفته است.
۵. نظر به این که حسابرس تنها به گزارش یافته‌های عینی ناشی از اجرای روشهای توافقی اکتفا می‌کند، بنابراین هیچ اطمینانی نیز اظهار نمی‌شود؛ بلکه، استفاده‌کنندگان از گزارش، رسیدگیها و یافته‌های گزارش شده توسط حسابرس را راسا ارزیابی و بر مبنای آن، نتیجه‌گیری می‌کنند.
۶. گزارش یافته‌های عینی منحصر به اشخاصی داده می‌شود که در مورد اجرای روشهای مزبور توافق کرده‌اند؛ زیرا، اشخاص دیگر ممکن است به دلیل عدم آگاهی از دلایل انتخاب روشهای توافقی، نتایج نادرستی از آن گزارش بگیرند.

اصول کلی حاکم بر اجرای روشهای توافقی

۷. حسابرس در اجرای روشهای توافقی باید "آیین رفتار حرفه‌ای" را رعایت کند. اصول آیین رفتار حرفه‌ای حاکم بر مسئولیتهای حرفه‌ای حسابرس به شرح زیر است:

الف - استقلال

ب - درستکاری

پ - بیطرفی

ت - صلاحیت و مراقبت حرفه‌ای

ث - رازداری

ج - رفتار حرفه‌ای

چ - اصول و ضوابط حرفه‌ای مربوط

۸. حسابرس باید روشهای توافقی را براساس این استاندارد و شرایط مندرج در قرارداد مربوط اجرا کند.

نکات اساسی قرارداد

۹. حسابرس باید اطمینان یابد که واحد مورد رسیدگی و همچنین، هر شخص ثالث ذیربطی که گزارش یافته‌های عینی را دریافت می‌کند، شناخت روشنی از روشهای توافقی و شرایط قرارداد دارد. نکاتی که باید مورد توافق قرار گیرد به شرح زیر است:

- نوع و ماهیت کار، شامل تصریح این واقعیت که اجرای روشهای توافقی، حسابرسی یا بررسی اجمالی محسوب نمی‌شود و بنابراین، هیچ اطمینانی نیز اظهار نخواهد شد.
- هدف مشخص شده برای انجام کار.
- مشخص کردن هرگونه اطلاعات مالی که روشهای توافقی درباره آن اجرا خواهد شد.
- نوع و ماهیت، زمانبندی اجرا و حدود روشهای رسیدگی مورد نظر که باید اجرا شود.
- شکل مورد انتظار برای گزارش یافته‌های عینی.
- هرگونه محدودیت در توزیع گزارش یافته‌های عینی. بدیهی است در صورت مغایر بودن این گونه محدودیتها با الزامات قانونی، حسابرس نباید کار را بپذیرد.

۱۰. در پاره‌ای شرایط (برای مثال، در مواردی که روشهای رسیدگی بین مقامات ذیصلاح قانونی، نمایندگان صنایع و نمایندگان حرفه حسابداری توافق می‌شود) حسابرس ممکن است نتواند روشهای توافقی را با کلیه طرفهای دریافت کننده گزارش مطرح کند. وی در چنین شرایطی می‌تواند مثلاً روشهای رسیدگی را با نمایندگان مناسبی از طرفهای درگیر مطرح کند، مکاتبات انجام شده با طرفهای مزبور را بررسی نماید یا نمونه‌ای از نوع گزارشی را که صادر خواهد شد برای ایشان بفرستد.

۱۱. تنظیم قراردادی که در آن شرایط اصلی کار مستند شده باشد، هم به نفع صاحبکار و هم به نفع حسابرس است. چنین قراردادی، پذیرش کار را توسط حسابرس مشخص و از هر گونه برداشت نادرست درباره مواردی چون هدف و دامنه کار، میزان مسئولیتهای حسابرس و شکل گزارشی که ارائه خواهد کرد، جلوگیری می کند.

۱۲. موضوعاتی که می تواند در قرارداد درج شود، شامل موارد زیر است:

- فهرست روشهای رسیدگی توافق شده.
 - تصریح این که گزارش یافته های عینی، تنها باید بین اشخاصی توزیع شود که در مورد روشهای مزبور توافق کرده اند.
- علاوه بر این، حسابرس می تواند نمونه ای از گزارش یافته های عینی را که ارائه خواهد کرد نیز پیوست قرارداد کند. نمونه چنین قراردادی در پیوست ۱ ارائه شده است.

برنامه‌ریزی

۱۳. حسابرس باید اجرای روشهای توافقی را چنان برنامه‌ریزی کند که از اعمال موثر آن اطمینان یابد.

مستندسازی

۱۴. حسابرس باید موضوعاتی را که در فراهم کردن شواهد لازم برای پشتیبانی از گزارش یافته‌های عینی و شواهد مربوط به انجام شدن کار طبق این استاندارد و شرایط قرارداد، دارای اهمیت است، مستند کند.

روشهای رسیدگی و شواهد

۱۵. حسابرس باید روشهای توافقی رسیدگی را اجرا و از شواهد کسب شده، به عنوان مبنای گزارش یافته‌های عینی استفاده کند.

۱۶. حسابرس می‌تواند در اجرای روشهای توافقی از شیوه‌های زیر استفاده کند:

- پرس‌وجو و تجزیه و تحلیل.
- محاسبه مجدد، مقایسه و سایر کنترل‌های محاسباتی.
- مشاهده.
- بازرسی.
- دریافت تاییدیه.

نمونه گزارش، حاوی فهرستی از روشهایی که می‌تواند به عنوان بخشی از انجام قرارداد اجرای روشهای توافقی استفاده شود، در پیوست ۲ ارائه شده است.

گزارشگری

۱۷. گزارش اجرای روشهای توافقی باید هدف و روشهای مورد توافق را با جزئیات کافی و به گونه‌ای توصیف کند که استفاده کنندگان بتوانند از نوع و ماهیت و حدود کار انجام شده، شناخت لازم به دست آورند.

۱۸. گزارش یافته‌های عینی باید موارد زیر را دربر گیرد:

- الف - عنوان حسابرس مستقل.
 - ب - مخاطب گزارش - معمولا صاحبکاری که حسابرس را برای اجرای روشهای توافقی دعوت به کار کرده است.
 - پ - مشخص کردن عناوین اطلاعات مالی که روشهای توافقی درباره آنها اجرا شده است.
 - ت - تصریح این که روشهای اجرا شده، همان روشهای توافق شده با مخاطب گزارش است.
 - ث - تصریح این که کار، طبق استاندارد "اجرای روشهای توافقی رسیدگی به اطلاعات مالی" انجام شده است.
 - ج - هدف از رسیدگی.
 - چ - فهرست روشهای رسیدگی اجرا شده.
 - ح - توصیف یافته‌های عینی، شامل جزئیات هرگونه ایراد یا اشتباه کشف شده.
 - خ - تصریح این که روشهای رسیدگی اجرا شده، حسابرسی یا بررسی اجمالی نیست و بنابراین، اطمینانی نیز اظهار نمی‌شود.
 - د - بیان این که اگر حسابرس روشهای اضافی (یعنی حسابرسی یا بررسی اجمالی) را اجرا می‌کرد، ممکن بود موارد دیگری کشف می‌شد که گزارش آنها ضرورت می‌یافت.
 - ذ - تصریح این که گزارش باید منحصرأ به اشخاصی داده شود که در مورد اجرای روشهای رسیدگی توافق کرده‌اند.
 - ر - در صورت لزوم، بیان این موضوع که گزارش، تنها به عناصر، حسابها، اقلام یا اطلاعات مالی مشخص شده مربوط است و صورتهای مالی واحد مورد رسیدگی را به عنوان یک مجموعه دربر نمی‌گیرد.
 - ز - تاریخ گزارش.
 - ژ - نشانی حسابرس.
 - س - امضای حسابرس.
- نمونه‌ای از گزارش یافته‌های عینی ناشی از اجرای روشهای توافقی رسیدگی به اطلاعات مالی، در پیوست ۲ ارائه شده است.

تاریخ اجرا

۱۹. این استاندارد از اول فروردین ۱۳۷۸ و پس از آن لازم‌الاجراست.

نمونه زیر برای قرارداد اجرای روشهای توافقی در ارتباط با مطالب این استاندارد ارائه شده است که می تواند برحسب شرایط و نیازهای هر مورد و در صورت ضرورت، با کسب نظر مشاور حقوقی تعدیل شود.

قرارداد اجرای روشهای توافقی رسیدگی به اطلاعات مالی

عطف به درخواست ... (نام درخواست کننده) ... از این ... (حسابرس) ... برای اجرای روشهای توافقی، درباره ... (موضوع مورد رسیدگی) ... که مورد پذیرش این ... قرار گرفته است، این قرارداد بین ... و ... که از این پس به ترتیب "حسابرس" و "واحد مورد رسیدگی / واحد درخواست کننده" نامیده می شوند با شرایط زیر منعقد می گردد.

موضوع قرارداد

۱. اجرای روشهای توافقی و گزارش یافته‌های عینی حاصل از اجرای آنها با هدف ... (برای مثال، ارائه به مراجع ذیصلاح) ... تبصره: این روشها تنها برای کمک در رسیدن به هدف مزبور اجرا می شود.

تعهدات حسابرس

۲. اجرای روشهای توافقی به شرح زیر، براساس استاندارد "اجرای روشهای توافقی رسیدگی به اطلاعات مالی":
(توصیف نوع و ماهیت، زمانبندی اجرا و حدود روشهایی که باید اجرا شود، شامل اشاره روشن به مدارک و مستندات که مشخصا باید مورد رسیدگی قرار گیرد، افرادی که باید با آنان تماس گرفته شود و اشخاصی که باید از آنان تاییدیه دریافت گردد).
۳. اجرای روشهای یاد شده در بند ۲ بالا، به منزله حسابرسی یا بررسی اجمالی نیست و بنابراین، هیچ اطمینانی نیز اظهار نخواهد شد.
۴. گزارش یافته‌های عینی، تنها به رسیدگیهای مندرج در بند ۱ قرارداد مربوط می شود و صورتهای مالی شرکت را به عنوان یک مجموعه واحد دربر نمی گیرد.

تعهدات واحد مورد رسیدگی

۵. ارائه کلیه اطلاعات، اسناد، مدارک و دفاتر (دستی و یا کامپیوتری) مورد نیاز برای اجرای روشهای توافقی.
۶. عدم استفاده از گزارش (یافته‌های عینی) برای مقاصد غیر از هدف یاد شده در بند ۱ بالا، و توزیع گزارش مزبور منحصرأ بین اشخاصی که در مورد روشهای بالا توافق کرده‌اند.
۷. تامین محل کار، امکانات و تسهیلات مناسب و همچنین، همکاری کارکنان واحد مورد رسیدگی در تهیه و ارائه صورت ریز و جداول تفصیلی مورد نیاز برای انجام هر چه بهتر موضوع قرارداد.
۸. پرداخت بموقع صورتحسابهای حق الزحمه.

حق الزحمه

۹. مبنای تعیین حق الزحمه، مدت کارکرد حسابرسان مامور انجام کار است که متناسب با پیشرفت کار، صورتحساب می شود. حق الزحمه ساعتی هر یک از حسابرسان برحسب تجربه و مهارت و در نتیجه، میزان مسئولیتی که به عهده دارند، متفاوت است. طبق بررسیهای به عمل آمده، حق الزحمه، شامل حق الزحمه ساعات کار مستقیم، سایر هزینه‌های مستقیم (از قبیل هزینه‌های فوق العاده ماموریت خارج از مرکز، ایاب و ذهاب) و سربار قابل تخصیص، در مجموع به میزان ... ریال برآورد می شود.

سایر موارد

۱۰. این قرارداد از تاریخ مبادله تا ... اعتبار دارد.
۱۱. هرگونه اختلاف طرفین قرارداد در اجرای مفاد آن، از طریق هیاتی سه نفره متشکل از نماینده واحد مورد رسیدگی / واحد درخواست کننده، نماینده حسابرس و یک شخص مورد قبول دو طرف، حل و فصل خواهد شد.
۱۲. این قرارداد در ۱۲ ماده و یک تبصره و در ۲ نسخه که هر دو نسخه در حکم واحد است، تنظیم و در تاریخ ... به امضای طرفین قرارداد رسیده است.

حسابرس**واحد مورد رسیدگی / واحد درخواست کننده**

نمونه گزارش یافته‌های عینی درباره حسابهای پرداختنی

گزارش یافته‌های عینی

به: ... (اشخاصی که حسابرس را دعوت بکار کرده‌اند)...

این موسسه روشهای توافق شده زیر را در مورد حسابهای پرداختنی شرکت نمونه در تاریخ ۳۰ مهر ۱۳۰۰، به شرح صورت ریز پیوست، اجرا کرده است. روشهای زیر که براساس استاندارد اجرای روشهای توافقی رسیدگی به اطلاعات مالی انجام شده است، تنها به منظور کمک به شما در ارزیابی اعتبار حسابهای پرداختنی صورت گرفته است:

۱. تراز حسابهای پرداختنی در تاریخ ۳۰ مهر ۱۳۰۰ تهیه شده توسط شرکت نمونه، دریافت و درستی جمعهای آن آزمون و مانده آن با حساب مربوط در دفتر کل، مطابقت شد.
 ۲. فهرست تامین کنندگان عمده مواد و کالا و مبالغ بستانکاری آنان در تاریخ ۳۰ مهر ۱۳۰۰، به شرح پیوست، با اسامی و مبالغ مندرج در تراز حسابهای پرداختنی مقایسه شد.
 ۳. صورت وضعیت مربوط به تامین کنندگان عمده مواد و کالا به تاریخ ۳۰ مهر ۱۳۰۰ دریافت یا از تامین کنندگان مزبور درخواست شد مانده طلب خود را در تاریخ یادشده تایید کنند.
 ۴. صورت وضعیتها یا تاییدیه‌های مزبور با مبالغ مندرج در فهرست موضوع بند ۲ بالا مقایسه شد. برای اقلامی که مغایرت داشت، از شرکت نمونه صورت تطبیق دریافت شد. صورتحسابها، برگه‌های بستانکار و چکهای در راه با مبالغ بیش از ریال مندرج در صورتهای تطبیق، شناسایی و فهرست شد. دریافت این صورتحسابها و برگه‌های بستانکار پس از تاریخ ۳۰ مهر ۱۳۰۰ و تحویل چکهای در راه مزبور پس از آن تاریخ، مشخص و رسیدگی، و از ضرورت درج آنها در صورتهای تطبیق اطمینان حاصل شد.
- یافته‌های این موسسه به شرح زیر اعلام می‌شود:
- الف - در مورد بند ۱، جمعهای تراز، درست بود و مانده آن با دفتر کل مطابقت داشت.
- ب - در مورد بند ۲، مبالغ مورد مقایسه مطابقت داشت.
- پ - در مورد بند ۳، صورت وضعیت کلیه تامین کنندگان عمده مواد و کالا در تاریخ ۳۰ مهر ۱۳۰۰ موجود بود.
- ت - در مورد بند ۴، مبالغ موضوع این بند مطابقت داشت یا برای مبالغ مورد اختلاف، شرکت نمونه، صورتهای تطبیق تهیه کرده بود که در آن برگه‌های بستانکار، صورتحسابها و چکهای در راه با مبالغ بیش از ... ریال، به استثنای موارد زیر، به گونه‌ای مناسب منظور شده بود:

(مشخص کردن موارد استثنا)

از آنجا که روشهای رسیدگی بالا، حسابرسی یا بررسی اجمالی نیست، این موسسه نیز اطمینانی درباره حسابهای پرداختنی به تاریخ ۳۰ مهر ۱۳۰۰ اظهار نمی‌کند.

چنانچه این موسسه روشهای رسیدگی بیشتری را اجرا می‌کرد یا حسابرسی یا بررسی اجمالی منطبق با استانداردهای حسابرسی را انجام می‌داد، احتمالاً با موارد دیگری برخورد می‌کرد که گزارش آنها ضرورت می‌یافت.

این گزارش منحصر برای دستیابی به هدف مندرج در ابتدای گزارش و به منظور اطلاع شما تهیه شده است و نباید برای هدف دیگر یا ارائه به سایرین استفاده شود. این گزارش، تنها به حسابها و ارقام مشخص شده در بالا مربوط می‌شود و صورتهای مالی شرکت را به عنوان یک مجموعه واحد، دربر نمی‌گیرد.