

پرسش و پاسخ‌های کارگروه فنی و استانداردها (حسابداری)

پرسش ۱

در شرکت‌های صرافتی، تبدیل موجودی ارزی به نوع دیگری از ارزش‌های رایج به‌منظور تسهیل عملیات شرکت، در طی سال مالی چگونه ثبت می‌شود؟

پاسخ ۱:

- ۱) در این‌گونه شرکت‌ها، موجودیهای ارزی جزء موجودی نقد محسوب و طبقه‌بندی نمی‌شود، زیرا وسیله مبادله نیست، بلکه خود مورد معامله قرار می‌گیرد.
- ۲) در شرکت‌های صرافتی، موجودیهای ارزی اگرچه موجودی نقد تلقی نمی‌شود، اما به دلیل قابلیت نقدینگی بالا، در صورت نبود ابهام عمده در اندازه‌گیری ارزش آنها، اقلام ارزی به نرخ برابری فروش ارز در تاریخ ترازنامه تسعیر و بلافاصله پس از موجودی نقد، در ترازنامه شرکت طبقه‌بندی و گزارش می‌شود. بر مبنای این پیش‌فرض که موجودیهای ارزی در شرکت‌های صرافتی بیش از آنچه که ماهیت موجودی نقد داشته باشند، به موجودی کالا نزدیک‌ترند، بنابراین معاوضه ارزش‌های مختلف با یکدیگر بدون رد و بدل کردن وجه نقد (ریال)، به‌ویژه در شرایطی که معاوضه برای تسهیل عملیات جاری شرکت انجام می‌گیرد، نیازی به شناسایی سود ندارد و ملاک ثبت ارزش ارزش‌های تحصیل شده، ارزش دفتری ارزش‌های واگذار شده است.

پرسش ۲

رویداد گشایش اعتبارات اسنادی مدت‌دار و ریفاینانس در واحدهای تجاری، چگونه در صورت جریان وجوه نقد منعکس می‌شود؟

پاسخ ۲:

دریافت این‌گونه تسهیلات مالی در شرکت استفاده‌کننده از تسهیلات، به دلیل عدم وقوع جریان واقعی ورود وجه نقد، نباید در متن صورت جریان وجوه نقد شرکت انعکاس یابد. از سوی دیگر در پایان سال مالی هنگام محاسبه خالص جریان وجه نقد ناشی از فعالیت‌های عملیاتی با بکارگیری روش غیرمستقیم، در تحلیل مانده حساب‌های مرتبط با رخداد مورد نظر، آثار این‌گونه تسهیلات باید حذف شود.

پرسش ۳

یکی از الزامات شناسایی درآمد ساخت املاک، طبق بند ۲۶ استاندارد حسابداری شماره ۲۹ وصول حداقل ۲۰ درصد از بهای فروش است. آیا می‌توان با دریافت اسناد دریافتی در قبال واگذاری املاک، درآمد فروش املاک را شناسایی نمود.

پاسخ ۳:

منظور از دریافت، وصول وجه نقد می‌باشد و در صورت دریافت اسناد دریافتی مانند چک، شناسایی درآمد تا زمان دریافت وجه نقد به تعویق می‌افتد.

پرسش ۴

نحوه ارزش‌گذاری شرکت‌های فرعی در حال توقف که صورت‌های مالی خود را بر اساس مندرجات نشریه شماره ۱۵۵ سازمان حسابرسی تهیه می‌کنند، در صورت‌های مالی شرکت اصلی و تلفیقی گروه به چه صورت است؟

پاسخ ۴:

سرمایه‌گذاری در شرکت‌های فرعی در حال توقف، در صورت‌های مالی جداگانه شرکت اصلی (سرمایه‌گذار) به روش بهای تمام شده به کسر ذخیره کاهش ارزش انباشته و در صورت‌های مالی تلفیقی گروه، به روش تلفیق منعکس می‌گردد.

پرسش ۵

در شرکتی که دارای واحدهای تجاری فرعی و وابسته بوده، لیکن با توجه به شرایط مندرج در بند ۶ استاندارد حسابداری شماره ۱۸ صورت‌های مالی تلفیقی ارائه نمی‌نماید، نحوه ارزیابی سرمایه‌گذاری در شرکت‌های وابسته در صورت‌های مالی آن شرکت، با توجه به بند ۱۳ استاندارد حسابداری شماره ۲۰ تحت عنوان "سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته"، چگونه است؟

پاسخ ۵:

سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت شرکت اصلی در شرکت‌های فرعی یا وابسته، در شرکت‌های اصلی مشمول بند ۶ استاندارد حسابداری شماره ۱۸ به بهای تمام شده به کسر کاهش ارزش انباشته هر یک از سرمایه‌گذاری‌ها، منعکس می‌شود.

پرسش ۶

نحوه طبقه‌بندی سیلندرهای گاز در ترازنامه شرکت‌های سیلندر پرکنی گاز چگونه است؟

پاسخ ۶:

ارزش سیلندرهای گاز تحت عنوان "سیلندرهای در گردش"، در قسمت دارایی‌های غیر جاری ترازنامه طبقه‌بندی می‌گردد.

پرسش ۷

نحوه انعکاس زیان تقبل شده توسط سهامداران شرکت در صورت‌های مالی، با توجه به پرسش و پاسخ شماره ۵۹ کمیته فنی سازمان حسابرسی چگونه است؟

پاسخ ۷:

زیان تقبل شده توسط سهامداران شرکت، تغییری در میزان مالکیت سهامداران ندارد، لذا به منزله آورده صاحبان سهام تلقی نگردیده و همان‌گونه که در پرسش و پاسخ شماره ۵۹ کمیته فنی سازمان حسابرسی منعکس است، موضوع از مصادیق کمک بوده و در صورت احراز شرایط دریافت، می‌بایست در صورت سود و زیان دوره به‌عنوان درآمد شناسایی گردد.

پرسش ۸

چنانچه یک شرکت فرعی در اجرای جزء "ب" بند ۷۸ قانون بودجه سال ۱۳۹۰ اقدام به تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت خود نموده باشد، در تهیه صورت‌های مالی تلفیقی گروه با این موضوع چگونه برخورد می‌شود؟

پاسخ ۸:

طبق بند ۲۸ استاندارد حسابداری شماره ۱۸ با عنوان "صورت‌های مالی تلفیقی و حسابداری سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی"، صورت‌های مالی تلفیقی باید با استفاده از رویه‌های حسابداری یکسان در مورد معاملات و سایر رویدادهای مشابهی که تحت شرایط یکسان رخ داده است، تهیه شود. با توجه به مطلب فوق‌الذکر، در صورتی که برخی از شرکت‌های مشمول تلفیق، دارایی‌های ثابت خود را تجدید ارزیابی نموده باشند، لازم است در رعایت استاندارد مذکور تعدیل لازم از این بابت در صورت‌های مالی تلفیقی به عمل آید (حسب مورد دارایی‌های مشابه در سایر شرکت‌های عضو گروه تجدید ارزیابی شود یا آثار تجدید ارزیابی شرکت‌های دیگر در تعدیلات تلفیق حذف شود).

پرسش ۹

در صورت تک نرخ نبودن نرخ ارز، نرخ ارز مورد عمل در مورد فروش‌های صادراتی و نرخ ارز مبنای تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های ارزی، نرخ چه زمانی است؟

پاسخ ۹:

طبق استاندارد حسابداری شماره ۱۶ با عنوان "تسعیر ارز"، معاملات ارزی باید به نرخ تسعیر ارز در زمان انجام معامله در حساب‌ها ثبت گردد. در شرایط تک نرخ نبودن نرخ ارز، برای تسعیر باید از نرخ استفاده شود که برای واحد تجاری قابل تحقق و دستیابی بوده و انتظار می‌رود مبنای تسویه مطالبات یا بدهی‌های مربوط قرار گیرد. تفاوت‌های ناشی از تسویه یا تسعیر اقلام پولی ارزی، حسب مورد به شرح زیر در حساب‌ها منظور می‌شود:

الف) تفاوت‌های تسعیر بدهی‌های ارزی مربوط به دارایی‌های واجد شرایط، به بهای تمام شده آن دارایی منظور می‌شود.

ب) در سایر موارد، به‌عنوان درآمد یا هزینه دوره وقوع (حسب مورد) شناسایی و در صورت سود و زیان گزارش می‌شود.

پرسش ۱۰

در یک شرکت تعاونی که موضوع آن حمل و نقل مسافر و توشه در داخل و خارج از کشور و با مشارکت اعضای حقیقی عمدتاً دارنده وسیله نقلیه تشکیل شده است، شرکت متعهد به جذب مسافر و اخذ کرایه از مسافر و تهیه صورت حساب برای وسیله نقلیه و کسر کسورات پیش‌بینی شده است و کسورات از مبلغ کرایه کسر و باقیمانده به عضو تعاونی (دارنده وسیله نقلیه) پرداخت می‌شود. آیا در چنین شرایطی، درآمد شرکت بر مبنای کل مبلغ دریافتی بابت حمل بار و توشه و یا صرفاً معادل حق‌الزحمه (حق‌العامل) متعلق به شرکت (طبق قرارداد فی‌مابین شرکت با دارنده وسیله نقلیه)، شناسایی می‌شود؟

پاسخ ۱۰:

قراردادهای ذکر شده از مصادیق حق‌العمل‌کاری بوده و شرکت مکلف به شناسایی حق‌الزحمه (حق‌العمل) دریافتی به‌عنوان درآمد می‌باشد.

پرسش ۱۱

یکی از بانک‌های غیردولتی به دلیل عدم ایفای تعهدات چند شرکت حقوقی عضو یک گروه، ناگزیر از تملیک مستقیم و غیرمستقیم سهام شرکت‌های مزبور و اداره آنها در قالب تشکیل یک هلدینگ گردیده و متعاقب اقدام فوق، امکان کنترل مؤثر برای بانک بر شرکت‌های مزبور ایجاد شده است. از آنجایی که طبق قوانین ناظر بر فعالیت بانک‌ها به‌صورت عام، بانک‌ها ملزم به فروش اموال تملیکی غیر منقول ظرف مدت معین (دو سال) با اطلاع بانک مرکزی می‌باشند، ماهیت اموال تملیکی و همچنین لزوم تهیه و ارائه صورت‌های مالی تلفیقی با شرکت‌های یاد شده به چه صورت است؟

پاسخ ۱۱:

با توجه به وجود کنترل بانک بر شرکت‌های موردنظر، ارائه صورت‌های مالی تلفیقی در این خصوص ضرورت دارد و موارد مستثنی شده از تلفیق که در بند ۶ استاندارد حسابداری شماره ۱۸ با عنوان "صورت‌های مالی تلفیقی و حسابداری سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی" ذکر گردیده، مشمول بانک مورد نظر نمی‌باشد.

پرسش ۱۲

شرکت (الف) بر شرکت‌های (ب) و (ج) کنترل و بر شرکت (د) نفوذ قابل‌ملاحظه دارد. "شرکت‌های (ب) و (ج) شرکت فرعی و شرکت (د) وابسته می‌باشند". سال مالی تمام شرکت‌ها منتهی به پایان اسفند هر سال است. شرکت (ب) نیز مالک ۲ درصد سهام شرکت (ج) و ۳ درصد سهام شرکت (د) است، لیکن به‌تنهایی بر آنها نفوذ ندارد. مجامع عمومی شرکت‌های (ج) و (د) برای سال مالی ۱۳×۱ در سال ۱۳×۲ قبل از تاریخ تصویب صورت‌های مالی شرکت (ب) برگزار شده است. آیا شرکت (ب) می‌تواند سود سهام مصوب شرکت‌های (ج) و (د) را به‌عنوان یک رویداد تعدیلی تلقی و در صورت‌های مالی سال ۱۳×۱ خود شناسایی کند؟

پاسخ ۱۲:

همان گونه که در پاسخ به پرسش فنی شماره ۶۴ سازمان حسابرسی ارائه گردیده است، طبق استاندارد حسابداری شماره ۵ با عنوان "رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه"، شناسایی زود هنگام سود سهام به دلیل تعدیلی بودن رویداد تصویب سود سهام، تنها در مورد سود سهام حاصل از سرمایه‌گذاری در "واحدهای تجاری فرعی و وابسته" مجاز است. بنابراین در خصوص واحدهای مورد پرسش، علی‌رغم اینکه هر دو تحت کنترل یا نفوذ قابل ملاحظه مشترک یک واحد تجاری هستند، اما خودکنترل یا نفوذ قابل ملاحظه‌ای بر یکدیگر ندارند، از این رو، تصویب سود سهام مربوط به این گونه سرمایه‌گذاری‌ها، رویداد تعدیلی نیست و سود سهام مربوط باید در دوره مالی احراز دریافت، توسط واحد سرمایه‌گذار شناسایی شود.

پرسش ۱۳

تغییرات نرخ ارز پس از تاریخ ترازنامه، از جمله رویدادهای تعدیلی است یا غیر تعدیلی؟

پاسخ ۱۳:

چنانچه در نرخ ارز قابل دسترس برای تسعیر بدهیهای ارزی در تاریخ ترازنامه، ابهام وجود داشته باشد، تغییرات نرخ ارز بعد از تاریخ ترازنامه از مصادیق وقایع تعدیلی است. لیکن، در صورتی که در تاریخ ترازنامه نرخ ارز قابل دسترس با اطمینان بالایی قابل تعیین باشد، تغییرات بعدی در نرخ ارز بعد از تاریخ ترازنامه، وقایع غیرتعدیلی محسوب می‌گردد.

پرسش ۱۴

نحوه انعکاس مخارج مربوط به تحصیل امتیاز تغییر کاربری ساختمان چگونه است؟

پاسخ ۱۴:

نظر به اینکه مخارج مربوط به تحصیل امتیاز تغییر کاربری ساختمان دارای منافع اقتصادی آتی است و دوره استفاده آن به عمر مفید ساختمان محدود نمی‌شود و از طرفی با توجه به بند ۸ استاندارد حسابداری شماره ۱۷ با عنوان “**دارایی‌های نامشهود**” مرتبط با یک عنصر عینی (زمین یا ساختمان مربوط) است، لذا این‌گونه مخارج به‌دلیل نامعین بودن دوره استفاده از آن به بهای تمام شده زمین منظور می‌گردد. با این حال در مواردی که تفکیک بهای تمام شده زمین و ساختمان اطلاعات مفیدی ارائه نمی‌کند، این‌گونه مخارج به بهای تمام شده ساختمان منظور می‌شود، لیکن در مبلغ استهلاک‌پذیر ساختمان لحاظ نمی‌گردد.

پرسش ۱۵

آیا تهیه صورت‌های مالی تلفیقی در خصوص سرمایه‌گذاری شرکت تعاونی اصلی در شرکت‌های تعاونی فرعی دیگر، ضروری است؟

پاسخ ۱۵:

طبق مفاد ماده (۷) قانون شرکت‌های تعاونی مصوب ۱۶ خردادماه ۱۳۵۰، هر عضو تعاونی قطع نظر از تعداد سهام در شرکت‌های تعاونی، فقط دارای یک رأی است. شرکت تعاونی اصلی با هر درصدی از مالکیت در شرکت‌های تعاونی دیگر، فاقد کنترل نسبت به شرکت‌های مزبور بوده و در این صورت تهیه صورت‌های مالی تلفیقی موضوعیت ندارد.

پرسش ۱۶

آیا در شرکت‌های کارگزاری، تسهیلات دریافتی توسط شرکت با حساب‌های دریافتنی (مشتریان)، قابل تهاتر است؟

پاسخ ۱۶:

با توجه به این که شرکت‌های کارگزاری بابت تسهیلات دریافتی به بانک‌های ذی‌ربط متعهد هستند و از سوی دیگر نسبت به حساب‌های دریافتی (مطالبات مشتریان) دارای حقوق می‌باشند، لذا حق قانونی تهاتر وجود ندارد، در نتیجه تهاتر آن طبق بند ۳۱ استاندارد حسابداری شماره یک با عنوان ” نحوه ارائه صورت‌های مالی “، مجاز نمی‌باشد.

پرسش ۱۷

نحوه برخورد حسابداری با زیان ناشی از تسعیر ارز اصل بدهی ارزی یا بهره و جریمه دیرکرد آن چگونه است؟

پاسخ ۱۷:

طبق استاندارد حسابداری ۱۶ با عنوان ” تسعیر نرخ ارز “، بابت تسعیر ارز اصل بدهی یا بهره و جریمه دیرکرد آن، تفکیکی به عمل نیامده است. تفاوت‌های تسعیر بدهیهای ارزی مربوط به دارایی‌های واجد شرایط، طبق بند ۲۹- الف استاندارد مزبور، به بهای تمام شده آن دارایی‌ها منظور می‌شود. در سایر موارد، درآمد یا هزینه تسعیر ارز در دوره وقوع شناسایی و در صورت سود و زیان گزارش می‌گردد.

پرسش ۱۸

نحوه شناخت درآمد حاصل از فعالیت‌های ساخت سفارش مشتریان در واحدهای مورد رسیدگی، چگونه است؟

پاسخ ۱۸:

در صورتی که فعالیت خدمات ساخت سفارش مشتریان، دارای چنان اهمیت نسبی باشد که عدم انعکاس درآمد و هزینه عملیاتی و سود مربوط به آن در هر دوره مالی (متناسب با میزان تکمیل کار)، منجر به مخدوش شدن درآمد و هزینه عملیاتی و نتایج دوره و عدم ارایه مطلوب صورت‌های مالی گردد، باید به‌عنوان پیمان بلندمدت محسوب شود و این رویه به‌طور یکنواخت در سال‌های بعد اعمال گردد.

پرسش ۱۹

نحوه انعکاس یارانه دریافتی از وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی در حساب‌های شرکت‌های توزیع‌کننده داروهای یارانه‌ای، چگونه است؟

پاسخ ۱۹:

از آنجایی که طبق مفاد بند ۶ تفاهم‌نامه تهیه و توزیع داروهای یارانه‌ای فی‌مابین، یارانه دریافتی بابت جبران بخشی از ارزش فروش دارو پرداخت می‌گردد، لذا طبق مفاد بند ۲۲ استاندارد حسابداری شماره ۱۰ با عنوان "حسابداری کمک‌های بلاعوض دولت"، این مبالغ باید به‌عنوان درآمد شناسایی و در صورت سود و زیان انعکاس یابد.

پرسش ۲۰

شرایط برقراری نفوذ قابل ملاحظه واحد سرمایه‌گذار در واحد سرمایه‌پذیر به‌عنوان واحد وابسته، چیست؟

پاسخ ۲۰:

نفوذ قابل ملاحظه در شرایطی برقرار است که واحد تجاری سرمایه‌گذار عملاً و رأساً توانایی مشارکت مؤثر در تصمیم‌گیری‌های مربوط به سیاست‌های مالی و عملیاتی واحد تجاری سرمایه‌پذیر را داشته باشد.

پرسش ۲۱

آیا لزوم تلفیق صورت‌های مالی سازمان صندوق بازنشستگی شهرداری تهران در صورت‌های مالی شهرداری تهران، وجود دارد؟

پاسخ ۲۱:

به دلیل این که شهرداری تهران هیچ گونه مالکیتی در سازمان صندوق بازنشستگی شهرداری تهران ندارد، لذا با توجه به مفاد بند ۱۰ استاندارد حسابداری شماره ۱۸، صورت های مالی سازمان مزبور مشمول تلفیق در صورت های مالی شهرداری تهران نیست.

پرسش ۲۲

خرید و فروشی که در شرکت های وابسته صورت گرفته و معامله در سال مالی بعد و قبل از انتشار صورت های مالی شرکت فروشنده اقاله شده است، آیا در چنین شرایطی اقاله معامله مزبور از مصادیق رویدادهای تعدیلی است یا خیر؟

پاسخ ۲۲:

با توجه به این که رویدادهای تعدیلی تا تاریخ تهیه صورت های مالی پیش بینی شده و همچنین با عنایت به نمونه های درج شده در بند ۷ استاندارد شماره ۵ به ویژه بند (ج) آن، نمونه مورد سؤال به مصادیق رویدادهای تعدیلی اشاره شده نزدیکتر است، لذا باید به عنوان رویداد تعدیلی تلقی گردد.

پرسش ۲۳

نحوه محاسبه بهای تمام شده سرقفلی واحدهای تجاری ساخته شده توسط واحد مورد رسیدگی و نحوه انعکاس آن در صورت های مالی، چگونه است؟ با فرض این که سایر حقوق مالک در واحدهای مزبور به اشخاص دیگری غیر از خریداران سرقفلی فروخته می شود.

پاسخ ۲۳:

الف) تمامی مخارج انجام شده شامل بهای زمین، مخارج ساخت و کلیه مخارج مرتبط با عوارض اخذ پروانه ساخت و تغییر کاربری، به بهای تمام شده واحدهای ساخته

شده اعم از مسکونی و اداری و تجاری تخصیص می‌یابد. تخصیص مخارج به واحدهای در جریان ساخت و تکمیل شده، از جمله سرقفلی، باید بر اساس منطقی‌ترین روش در شرایط موجود صورت پذیرد و در صورت امکان پذیر نبودن، لازم است از ارزش فروش واحدها برای انجام این امر استفاده شود.

ب) پس از تعیین بهای تمام شده واحدهای تجاری به شرح فوق، به‌منظور تعیین بهای تمام شده سرقفلی بدون واگذاری حق مالکیت و بهای تمام شده حق مالکیت، می‌توان از ارزش فروش هر یک از موارد مزبور (سقفلی با حق مالکیت و سرقفلی بدون حق مالکیت) استفاده شود.

پ) حق مالکیت نگهداری شده توسط شرکت موضوع بند "ب" فوق، باید به‌عنوان دارایی نامشهود در صورت‌های مالی طبقه‌بندی شود.

پرسش ۲۴

نحوه انعکاس بهای تمام شده واحدهای اداری و تجاری ساخته شده و تخصیص یافته به شرکت از محل قرارداد مشارکت در ساخت منعقد (سهام شرکت زمین به‌عنوان آورده غیر نقد بوده و در پایان ساخت، واحدهای متعلق به شرکت مشخص گردیده است)، در صورت‌های مالی چگونه است؟

پاسخ ۲۴:

با فرض این‌که مشارکت انجام شده، مشارکت خاص نمی‌باشد، واحدهای اداری و تجاری ساخته شده و تخصیص یافته به شرکت، باید به بهای تمام شده زمین واگذار شده به مشارکت، در صورت‌های مالی انعکاس یابد.

پرسش ۲۵

نحوه شناسایی مخارج انجام مطالعات مهندسی و فنی در مرحله قبل از آغاز عملیات اجرایی، در پروژه‌های اکتشاف و بهره‌برداری از چاه‌های نفت و استحصال گاز مایع، چگونه است؟

پاسخ ۲۵:

در پروژه‌های اکتشاف و بهره‌برداری از چاه‌های نفت و استحصال گاز مایع از گازهای مازاد چاه‌های مزبور، در صورتی که قابلیت اجرایی فنی و اقتصادی پروژه محرز شده باشد و همچنین امکان‌پذیری تکنیکی و قابلیت تداوم سوددهی تجاری استخراج منابع معدنی قابل اثبات گردد، مخارج انجام شده در پروژه در چارچوب استانداردهای حسابداری "دارایی‌های ثابت مشهود" و "دارایی‌های نامشهود" به بهای تمام شده دارایی منظور می‌گردد. در صورتی که مخارج اکتشاف و ارزیابی مربوط به قبل از اثبات قابلیت فنی و تجاری پروژه باشد، طبق استاندارد بین‌المللی شماره ۶ که ترجمه آن در دسترس می‌باشد، عمل خواهد شد.

پرسش ۲۶

نحوه شناسایی تحصیل امتیاز تغییر کاربری زمین در قبال واگذاری بخشی از زمین‌ها به شهرداری، چگونه است؟

پاسخ ۲۶:

با توجه به مقررات شهرداری و توافق‌نامه فی‌مابین، چنانچه واحد مورد رسیدگی بخشی از زمین‌های خود را در قبال تغییر کاربری زمین‌های باقیمانده به شهرداری واگذار نموده باشد، نظر به این‌که امتیاز تحصیل شده بابت تغییر کاربری، مرتبط با یک عنصر عینی یعنی زمین بوده و به صورت جداگانه به‌عنوان یک دارایی قابل شناسایی نیست، لذا واگذاری بخشی از زمین‌های واحد مورد رسیدگی در قبال تحصیل امتیاز تغییر کاربری بابت باقی‌مانده زمین‌ها، معاوضه محسوب نمی‌شود. در چنین شرایطی معادل بهای دفتری زمین‌های واگذار شده، باید به بهای تمام شده زمین‌ها باقیمانده منظور شود.

پرسش ۲۷

نحوه انعکاس وجوهی که توسط سهامداران تأمین و به اشخاص طرف قرارداد با واحد مورد رسیدگی پرداخت گردیده و به‌عنوان مطالبات سهامداران در حساب‌ها ثبت می‌شود، در صورت جریان وجوه نقد، چگونه است؟

پاسخ ۲۷:

وجوهی که از سهامداران به‌دلیل کمبود نقدینگی و وجود شرایط تحریم دریافت می‌شود، به‌عنوان جریان وجوه نقد ناشی از فعالیت‌های تأمین مالی در صورت جریان وجوه نقد طبقه‌بندی و گزارش می‌گردد.

پرسش ۲۸

آیا شرکت‌هایی که در راستای ماده (۱۷) قانون "حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی در تأمین نیازهای کشور و تقویت آنها در امر صادرات (مصوب ۱۳۹۱/۵/۱ مجلس شورای اسلامی)"، اقدام به تجدید ارزیابی دارایی‌های شرکت نموده‌اند، مشمول بند ۳۳ استاندارد حسابداری شماره ۱۱ "دارایی‌های ثابت مشهود" مبنی بر تجدید ارزیابی بعدی طی دوره تناوب ۳ یا ۵ ساله هستند؟

پاسخ ۲۸:

نظر به اینکه شرکت طبق قانون مزبور اقدام به تجدید ارزیابی دارایی‌ها نموده است و در قانون مزبور و نیز آیین‌نامه مربوط، تداوم تجدید ارزیابی دارایی‌ها پیش‌بینی نگردیده است، لذا در این خصوص، رعایت دوره پیش‌بینی شده در استاندارد حسابداری مربوط ضرورت ندارد. لیکن با توجه به شرایط جدید طبق تبصره (۱) ماده (۱۴۹) قانون اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم مصوب تیرماه ۱۳۹۴ مبنی بر این‌که افزایش بهای ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌های اشخاص حقوقی با رعایت استانداردهای حسابداری، مشمول پرداخت مالیات بر درآمد نمی‌باشد، منعی در خصوص تجدید ارزیابی بعدی در دوره تناوب ۳ یا ۵ ساله دارایی‌های تجدید ارزیابی شده، وجود ندارد.

پرسش ۲۹

چنانچه سرمایه‌گذاری در سهام سریع‌ال معامله که به اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش ارزیابی می‌گردد، نماد آن به دلیل عدم تشکیل مجمع عمومی و یا عدم افشای اطلاعات مورد نیاز بسته و معاملات آن متوقف شده باشد، پس از تاریخ ترازنامه و قبل از تاریخ تصویب صورت‌های مالی، نماد آن بازگشایی و به بهای کمتر از بهای خرید قبلی شرکت عرضه گردد، نحوه برخورد حسابرسان با کاهش ارزش سرمایه‌گذاری چگونه است؟

پاسخ ۲۹:

چنانچه اطلاعات دریافتی بعد از تاریخ ترازنامه، بیانگر آن باشد که ارزش یک دارایی در تاریخ ترازنامه کاهش یافته، یا مبلغ زیان کاهش ارزش شناسایی شده قبلی برای آن دارایی نیازمند تعدیل است، لذا بایستی مطابق استانداردهای حسابداری، از این بابت ذخیره کاهش ارزش دارایی در حساب‌ها منظور گردد.

پرسش ۳۰

چنانچه سال مالی شرکت اصلی ۲ ماه قبل از سال مالی شرکت فرعی باشد، آیا قابلیت تلفیق وجود دارد؟

پاسخ ۳۰:

طبق بند ۲۹ استاندارد حسابداری شماره ۱۸ (صورت‌های مالی تلفیقی و حسابداری سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی)، شرکت فرعی بایستی صورت‌های مالی به تاریخ صورت‌های مالی واحد اصلی تهیه نماید، لذا قابلیت تلفیق وجود ندارد.

پرسش ۳۱

چنانچه سال مالی شرکت اصلی ۲ ماه قبل از سال مالی شرکت فرعی باشد و شرکت فرعی مطابق پایان سال مالی شرکت اصلی، صورت‌های مالی ۱۰ ماهه، تهیه نماید، آیا این صورت‌های مالی قابل تلفیق با صورت‌های مالی سالیانه واحد اصلی می‌باشد؟

پاسخ ۳۱:

طبق بند ۲۹ استاندارد حسابداری شماره ۱۸ (صورت‌های مالی تلفیقی و حسابداری سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی)، دوره مالی گزارشگری واحد فرعی باید با دوره مالی گزارشگری واحد اصلی یکسان باشد، لذا قابلیت تلفیق وجود ندارد.

پرسش ۳۲

در صورتی که شرکت اصلی مالک ۳۴٪ شرکت "الف" باشد، آیا می‌توان صورت‌های مالی شرکت "الف" را با صورت‌های مالی واحد اصلی تلفیق نمود؟

پاسخ ۳۲:

در صورتی که شرکت اصلی با دارا بودن مالکیت ۳۴٪ سهام شرکت "الف"، بر این شرکت کنترل داشته باشد، شرکت "الف" مشمول تلفیق می‌باشد.

پرسش ۳۳

در صورتی که استهلاك دارایی‌های ثابت مشهود، بر اساس برآورد عمر مفید دارایی‌های مزبور از طریق انجام کارشناسی، بیش از عمر مفید آن طبق جدول استهلاكات موضوع ماده ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم محاسبه و در حساب‌ها منعکس شده باشد، نحوه برخورد حسابرس چگونه است؟

پاسخ ۳۳:

بر اساس استاندارد حسابداری شماره ۱۱ با عنوان "دارایی‌های ثابت مشهود"، عمر مفید دارایی‌های ثابت مشهود برحسب استفاده مورد انتظار واحد تجاری از دارایی مزبور تعریف می‌شود. همچنین طبق بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۵/۸۷ مورخ ۱۳۹۵/۶/۴ سازمان امور مالیاتی، مؤسسات مجاز می‌باشند که دارایی‌های استهلاک‌پذیر خود را بیش از مدت و یا با نرخ کمی‌تر از نرخ‌های مقرر در جدول استهلاکات بخشنامه مزبور مستهلک نمایند، مشروط بر اینکه فهرست دارایی‌های مربوط و نحوه استهلاک آنها را تا پایان انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه عملکرد سال تحصیل دارایی، به اداره امور مالیاتی ذی‌ربط اعلام نمایند.

پرسش ۳۴

چنانچه کلیه شرکت‌های فرعی مربوط به یک شرکت اصلی که سال مالی آنها با سال مالی شرکت اصلی یکسان است (به‌عنوان مثال ۱۳۹۴/۱۲/۲۹)، در طی سال مزبور منحل گردیده و مراتب انحلال نیز در مرجع ثبت شرکت‌ها به ثبت رسیده و در دوره مالی منتهی به انحلال نیز فاقد فعالیت با اهمیت مالی و پولی باشند، نحوه ارائه صورت‌های مالی گروه و شرکت اصلی برای سال مالی منتهی به ۳۰ اسفندماه ۱۳۹۵، چگونه است؟

پاسخ ۳۴:

با توجه به انحلال کلیه شرکت‌های فرعی و فقدان فعالیت مالی و پولی با اهمیت آنها تا تاریخ انحلال، لذا صرفاً صورت‌های مالی شرکت اصلی برای سال مالی منتهی به ۳۰ اسفندماه ۱۳۹۵ (شامل اقلام مقایسه‌ای مربوط) قابل ارائه است و ارائه صورت‌های مالی تلفیقی گروه برای سال مالی مزبور، موضوعیت ندارد.

پرسش ۳۵

یک شرکت بازرگانی دایر و در حال فعالیت، اقدام به برنامه‌ریزی و اجرای عملیات جهت احداث کارخانه به‌منظور تولید محصولات مورد معامله بازرگانی خود نموده است. آیا در چنین شرایطی، شرکت باید به‌عنوان قبل از بهره‌برداری محسوب شود؟

پاسخ ۳۵:

مخارج ساخت کارخانه جهت تولید محصولات مورد نظر در شرکت در حال فعالیت بازرگانی، از مصادیق استاندارد حسابداری شماره ۲۴ با عنوان “گزارشگری مالی واحدهای تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری” نمی‌باشد. مخارج ساخت و احداث کارخانه تولیدی در شرکت مزبور، تا زمان تکمیل به‌عنوان “دارایی در جریان ساخت”، قابل ارائه در صورت‌های مالی شرکت می‌باشد.

پرسش ۳۶

آیا احتساب قسمتی از هزینه‌های مالی شرکت به حساب سهامداران شرکت (از طریق عقد قرارداد یا اخذ توافق سهامداران)، منطبق با استانداردهای حسابداری است؟

پاسخ ۳۶:

بر اساس برگ پاسخ به پرسش‌های فنی شماره ۵۹ مورخ ۱۳۸۴/۴/۶ سازمان حسابرسی، بین تغییرات در حقوق صاحبان سهام که از معاملات با آنان ناشی می‌شود و دیگر تغییرات در حقوق صاحبان سهام، تمایز وجود دارد. افزایش حقوق صاحبان سهام، بجز آورده آنان، به‌عنوان درآمد تلقی می‌شود. با توجه به مراتب فوق، تقبل هزینه‌های مالی شرکت توسط سهامداران، به‌منزله آورده صاحبان سهام نیست، از این رو باید در صورت سود و زیان دوره، به‌عنوان درآمد شناسایی شود.

پرسش ۳۷

آیا طبق استاندارد حسابداری شماره ۲۹ (استاندارد ساخت املاک، ردیف "د" بند ۲۶)، وصول حداقل ۲۰ درصد از بهای فروش املاک به عنوان یکی از شروط تحقق درآمد، صرفاً باید به صورت نقد وصول شده باشد یا می توان آن را از محل مطالبات قبلی خریدار ملک (به عنوان مثال، سود سهام پرداختنی شرکت فروشنده به خریدار)، تأمین نمود؟

پاسخ ۳۷:

چنانچه مطالبات خریدار از فروشنده متکی به شواهد کافی باشد و در قرارداد پیش فروش ملک نیز تأمین ۲۰ درصد بهای آن از محل مطالبات حال شده خریدار پیش بینی شده باشد، شرط مذکور در استاندارد تحقق یافته تلقی می شود.

پرسش ۳۸

آیا ارزش های جاری ارائه شده در صورت های مالی شرکت های متوقف، باید در دفاتر قانونی آنها ثبت گردد؟

پاسخ ۳۸:

شرکتی که عملیات آن متوقف گردیده است، مادام که انحلال آن توسط ارکان ذی صلاح شرکت مصوب نگردیده و مراتب انحلال نیز در روزنامه رسمی ثبت نشده است، الزامی به ثبت ارزش های جاری ارائه شده در صورت های مالی خود، در دفاتر قانونی شرکت ندارد. توضیح اینکه، مصوبه شورای عالی جامعه حسابداران رسمی ایران مبنی بر ممنوعیت گزارش دهی حسابرسان مستقل نسبت به صورت های مالی غیر متکی به دفاتر قانونی، مربوط به شرکت های متوقف نمی باشد.

پرسش ۳۹

آیا صورت‌های مالی نمونه شرکت‌های کارگزاری (ارائه شده توسط سازمان بورس و اوراق بهادار)، در خصوص شناسایی سود تضمین شده تسهیلات مالی اعطایی به مشتریان (از محل تسهیلات مالی دریافتی توسط شرکت)، به‌عنوان "سایر درآمدهای غیر عملیاتی"، در انطباق با استانداردهای حسابداری می‌باشد؟

پاسخ ۳۹:

شناسایی درآمد سود تضمین شده تسهیلات مالی اعطایی به مشتریان در شرکت‌های کارگزاری، به‌عنوان "سایر درآمدهای غیر عملیاتی"، طبق صورت‌های مالی نمونه شرکت‌های کارگزاری (تهیه و ابلاغ شده توسط سازمان بورس و اوراق بهادار)، بلا اشکال می‌باشد.

پرسش ۴۰

تسهیلات مالی دریافتی از بانک توسط یک شرکت سرمایه‌پذیر که عیناً به شرکت سرمایه‌گذار خود پرداخت گردیده است، در صورت‌های مالی شرکت سرمایه‌پذیر چگونه باید انعکاس یابد.

پاسخ ۴۰:

نظر به اینکه تسهیلات دریافتی از بانک به نام شرکت سرمایه‌پذیر می‌باشد، لذا در ترازنامه شرکت مزبور، تحت عنوان تسهیلات مالی دریافتی شناسایی و هزینه سود تضمین شده و کارمزد آن نیز در زمان تحقق در صورت سود و زیان آن شرکت منعکس می‌گردد. پرداخت تسهیلات یاد شده فوق به شرکت سرمایه‌گذار و دریافت هرگونه سود تضمین شده و کارمزد از این بابت توسط شرکت سرمایه‌پذیر، اساساً به‌عنوان یک رویداد جداگانه تلقی و حسب مورد در حساب‌های فی‌مابین و تحت سرفصل درآمد غیرعملیاتی در دفاتر شرکت سرمایه‌پذیر شناسایی می‌گردد. همچنین تهاثر تسهیلات مالی دریافتی و پرداختی و هزینه و درآمد سود تضمین شده و کارمزد تسهیلات مزبور، مجاز نمی‌باشد.

پرسش ۴۱

نحوه انعکاس سپرده‌های دیداری در ترازنامه شرکت‌های تأمین سرمایه و نحوه انعکاس فعالیت‌های مرتبط با خرید و فروش اوراق بهادار و واحدهای سرمایه‌گذاری صندوق‌ها در صورت جریان وجوه نقد شرکت‌های مزبور (از جنبه طبقه‌بندی به‌عنوان فعالیت‌های عملیاتی یا سرمایه‌گذاری)، چگونه است؟

پاسخ ۴۱:

بر اساس مفاد بند ۶ استانداردهای حسابداری شماره ۲ (صورت جریان وجوه نقد)، "سپرده‌های دیداری" نزد بانک‌ها و مؤسسات مالی اعم از ریالی و ارزی، به‌عنوان موجودی نقد در ترازنامه طبقه‌بندی می‌گردد. همچنین فعالیت‌های خرید و فروش اوراق بهادار و واحدهای سرمایه‌گذاری صندوق‌ها در شرکت‌های تأمین سرمایه، با توجه به اینکه فعالیت‌های اصلی و مستمر مولد درآمد عملیاتی آن‌ها است، به‌عنوان فعالیت‌های عملیاتی در صورت جریان وجوه نقد، طبقه‌بندی می‌گردد.

پرسش ۴۲

آیا سرمایه‌گذاری در واحدهای عادی صندوق‌های سرمایه‌گذاری (صندوق‌ها طبق مقررات مربوط موظف به بازخرید اوراق سرمایه‌گذاری هستند)، بر اساس استاندارد حسابداری شماره ۱۵ با عنوان "حسابداری سرمایه‌گذاری‌ها"، واجد شرایط لازم برای طبقه‌بندی در گروه سرمایه‌گذاری سریع‌المعامله در بازار می‌باشد؟

پاسخ ۴۲:

در صورتی که صندوق‌های سرمایه‌گذاری دارای شرایط عادی معاملاتی باشند، بر اساس ضوابط و مقررات ناظر بر فعالیت آنها، بازخرید سرمایه‌گذاری‌های انجام شده در صندوق‌های مزبور، در اسرع وقت انجام می‌گردد. لذا این‌گونه سرمایه‌گذاری‌ها به‌عنوان سرمایه‌گذاری سریع‌المعامله محسوب می‌شود.

پرسش ۴۳

نحوه انعکاس و طبقه‌بندی سود حاصل از فروش سهام یک شرکت فرعی یا وابسته در شرکت‌های هلدینگ، چگونه است؟

پاسخ ۴۳:

سود حاصل از فروش سرمایه‌گذاری در سهام شرکت فرعی یا وابسته در شرکت هلدینگ (به‌عنوان شرکت اصلی)، صرف‌نظر از میزان و درصد فروش سهام مزبور، باید به‌عنوان “درآمد غیرعملیاتی” در صورت سود و زیان طبقه‌بندی و منعکس شود.

پرسش ۴۴

نحوه تسعیر بدهیهای ارزی و آثار آن بر صورت‌های مالی، در شرایط کاهش شدید ارزش برابری ریال نسبت به ارزشهای خارجی (در فاصله زمانی اول دی‌ماه ۱۳۹۶ لغایت تاریخ تعیین نرخ رسمی جدید ارز در تاریخ ۲۰ فروردین ۱۳۹۷)، چگونه است؟

پاسخ ۴۴:

کلیه واحدهایی که ملزم به تسویه بدهی ارزی برحسب ارز تعیین شده در قراردادهای و توافق‌های فی‌مابین هستند، چنانچه تغییرات نرخ برابری ارز مربوط در فاصله زمانی اول دی‌ماه ۱۳۹۶ لغایت تاریخ تعیین نرخ رسمی جدید ارز در تاریخ ۲۰ فروردین ۱۳۹۷، منجر به حداقل ۲۰ درصد کاهش در ارزش برابری ریال نسبت به تاریخ شروع کاهش ارزش شده باشد، این کاهش شدید باید طبق مفاد بند ۲۹-ب استاندارد حسابداری شماره ۱۶ با عنوان “آثار تغییر در نرخ ارز”، به بهای تمام شده دارایی‌های مربوط منظور شود. مضافاً نرخ مبنای تسعیر، نرخ ارز قابل دسترس در تاریخ تأیید صورت‌های مالی توسط هیأت مدیره است.

پرسش ۴۵

نحوه گزارشگری مالی توسط شرکتی که یک یا چند شرکت دیگر در آن ادغام گردیده است، چگونه است؟

پاسخ ۴۵:

با توجه به این که در نتیجه ادغام، شخصیت حقوقی شرکت‌های ادغام شونده از بین می‌رود، در چارچوب مفاد ماده ۱۱۱ قانون مالیات‌های مستقیم و بر اساس ارزش‌های مورد توافق، دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت‌های ادغام شونده با دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت ادغام‌کننده، به صورت سطر به سطر تجمیع و در ترازنامه شرکت ادغام‌کننده گزارش می‌گردد. با عنایت به توضیحات پیش‌گفته، استفاده از روش سطر به سطر در خصوص صورت سود و زیان صحیح نمی‌باشد.

پرسش ۴۶

آیا مبیعه‌نامه یا سایر اشکال قرارداد مرتبط با فروش دارایی‌های غیر جاری، به‌ویژه بین اشخاص وابسته، به‌تنهایی مبنای مناسبی برای شناسایی درآمد ناشی از فروش فراهم می‌کند؟

پاسخ ۴۶:

بر اساس پرسش و پاسخ کمیته فنی سازمان حسابرسی (شماره ۷۵ مورخ ۱۳۸۸/۹/۲۳)، اگرچه مبیعه‌نامه می‌تواند یکی از مستندات قانونی انجام یک معامله باشد، لیکن با توجه به مفهوم رجحان محتوای اقتصادی بر شکل قانونی برای شناسایی معاملات، موارد یاد شده به‌ویژه در شرایطی که این نوع معاملات بین اشخاص وابسته صورت می‌پذیرد، به‌تنهایی برای شناخت درآمد کافی نیست. در این موارد درآمد باید در زمان انتقال مزایا

و مخاطرات مالکیت شناسایی شود. مزایای و مخاطرات در صورت احراز کلیه شرایط زیر منتقل می‌شود:

الف) مابه‌ازای معامله دریافت شده و یا دریافت آن محتمل باشد،

ب) مالکیت قانونی به خریدار منتقل شده یا قبل از انتقال مالکیت قانونی، منافع مالکیتی مرتبط با دارایی در کنترل خریدار قرار گرفته و شواهد کافی در خصوص انتقال مخاطرات مالکیتی نیز وجود داشته باشد،

پ) طبق قرارداد، کارهای تکمیلی عمده‌ای بر عهده فروشنده نباشد.

ضمناً در مورد معاملات با اشخاص وابسته، حق فسخ یا خرید مجدد مورد معامله و یا سایر شرایط حاکی از واقعی نبودن معامله، وجود نداشته باشد.

پرسش و پاسخ‌های کارگروه فنی و استانداردها (حسابرسی)

پرسش ۴۷

در چارچوب الزامات حرفه‌ای، آیا صدور گزارش حسابرسی مجزا نسبت به صورت‌های مالی جداگانه شرکت اصلی (از طریق عطف به گزارش تلفیقی با افزودن بند توضیحی)، مجاز است؟

پاسخ ۴۷:

چنانچه واحد تجاری اصلی، تنها صورت‌های مالی خود را ارائه و از ارائه صورت‌های مالی تلفیقی گروه خودداری نماید، نحوه برخورد حسابرس طبق بند ۳۴ دستورالعمل تهیه و ارائه گزارش حسابرس مستقل و بازرسی قانونی (مصوب کارگروه فنی و استانداردهای جامعه حسابداران رسمی ایران - لازم‌الاجرا از بهمن ۱۳۹۰) می‌باشد.

پرسش ۴۸

در صورت عدم ارائه اطلاعات لازم و یا عدم اطمینان به اطلاعات ارائه شده توسط مدیریت شرکت، نحوه برخورد حسابرس به چه صورت می‌باشد؟

پاسخ ۴۸:

طبق مفاد بند توضیحی شماره ۱۲۰ استاندارد حسابرسی ۳۱۵ با عنوان "تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت از طریق شناخت واحد تجاری و محیط آن"، نگرانی درباره صداقت مدیریت واحد مورد رسیدگی ممکن است چنان جدی باشد که حسابرس را به این نتیجه برساند که احتمال ارائه نادرست صورت‌های مالی توسط مدیریت در حدی است که انجام حسابرسی میسر نیست، همچنین نگرانی درباره وضعیت و قابلیت اعتماد سوابق واحد مورد رسیدگی، ممکن است سبب این نتیجه‌گیری حسابرس شود که دسترسی به شواهد حسابرسی کافی و مناسب برای اظهارنظر تعدیل نشده نسبت به صورت‌های مالی امکان‌پذیر نیست. در چنین شرایطی، حسابرس ارائه نظر مشروط یا عدم اظهارنظر را مورد توجه قرار می‌دهد، اما گاه تنها چاره حسابرس ممکن است کناره‌گیری از کار باشد. ضمناً حسابرس هنگام تصمیم‌گیری درباره کناره‌گیری از کار و اقدام لازم، با در نظر گرفتن ماهیت شرایط استثنایی و لزوم رعایت الزامات قانونی، باید مفاد بند ۳۸ استاندارد حسابرسی شماره ۲۴۰ و توضیحات ۵۴ تا ۵۶ آن را، رعایت نماید.

پرسش ۴۹

با توجه به الزامات استاندارد حسابداری شماره یک در خصوص درج اقلام مقایسه‌ای در صورت‌های مالی، در مواقعی که در صورت‌های مالی اقلام مقایسه‌ای دوره مشابه سال مالی قبل درج نمی‌شود، و از طرفی عدم درج اقلام مقایسه‌ای سال مالی قبل در صورت سود و زیان و یادداشت‌های همراه صورت‌های مالی فاقد آثار مالی بر صورت‌های مالی دوره جاری است، آیا درج این موضوع در بند اظهارنظر حسابرس و برخورد با آن به صورت بند عدم توافق، ضروری است؟

پاسخ ۴۹:

طبق استاندارد حسابرسی ۷۰۵ با عنوان "اظهارنظرهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل"، چنانچه حسابرس درباره موضوعاتی مانند انطباق رویه‌های حسابداری انتخاب شده با استانداردهای حسابداری و شیوه‌های بکارگیری آنها و یا کفایت افشای اطلاعات در صورت‌های

مالی با مدیریت توافق نداشته باشد و این گونه موارد بااهمیت ولی غیر فراگیر (غیر اساسی) باشد، حسابرسی باید ضمن درج یک بند تحریف صورت‌های مالی (مبانی اظهارنظر مشروط) قبل از بند اظهارنظر در گزارش حسابرسی، در بند اظهارنظر با عبارت "به نظر این مؤسسه، به استثنای آثار مورد مندرج در بند... بالا (بند مبانی اظهارنظر مشروط)، نسبت به صورت‌های مالی ... نظر مشروط اظهار کند."

پرسش ۵۰

آیا تهیه گزارش حسابرسی مستقل به تاریخی غیر از سال مالی شرکت، امکان‌پذیر است؟

پاسخ ۵۰:

"اگرچه در استانداردهای حسابرسی، محدودیتی در خصوص تهیه گزارش حسابرسی مستقل نسبت به صورت‌های مالی به تاریخی غیر از تاریخ پایان سال مالی شرکت وجود ندارد، لیکن با توجه به این که دوره مالی گزارشگری تغییر کرده است، رعایت الزامات مندرج در استانداردهای حسابرسی در این خصوص، به‌ویژه اثبات موجودی‌های جنسی (از طریق نظارت بر شمارش آنها در پایان سال)، بررسی وقایع بعد از تاریخ ترازنامه و ... ضرورت دارد."

پرسش ۵۱

آیا انجام تعدیلات لازم در خصوص گزارش‌های بررسی اجمالی، به‌منظور هماهنگی با گزارشگری بر اساس بخش ۷۰۰ استانداردهای حسابرسی ضرورت دارد؟

پاسخ ۵۱:

دستورالعمل گزارشگری بررسی اجمالی حسابرسی مستقل نسبت به صورت‌های مالی میان دوره‌ای بر اساس آخرین استانداردهای مصوب مربوط تهیه شده است، لذا در صورت انجام تغییرات در استانداردهای حسابرسی مربوط، متناسب با آن، دستورالعمل گزارشگری فوق‌الذکر نیز تعدیل خواهد شد.

پرسش ۵۲

در شرایطی که صورت‌های مالی واحد مورد گزارش، بر اساس روش غیر تعهدی تهیه می‌گردد، آیا تشریح مبنای حسابداری مورد استفاده جهت تهیه صورت‌های مالی، می‌بایست در گزارش حسابرس مستقل به‌عنوان تأکید بر مطلب خاص درج شود؟

پاسخ ۵۲:

در مواردی که مبنای تهیه صورت‌های مالی صاحبکار غیر از مبنای تعهدی باشد، لازم است گزارشگری حسابرسی بر مبنای استاندارد ۸۰۰ با عنوان "ملاحظات خاص در حسابرسی صورت‌های مالی تهیه شده بر اساس چارچوب‌های با مقاصد خاص" صورت گیرد. در چنین شرایطی، مبنای حسابداری مورد استفاده برای تهیه صورت‌های مالی، باید در یادداشت‌های مهم رویه‌های حسابداری، توصیف گردد. حسابرس نیز در بند اظهارنظر گزارش حسابرسی خود، با اشاره به یادداشت مزبور، یک بند تأکید بر مطلب خاص، درج نماید.

پرسش ۵۳

آیا صدور گزارش حسابرس مستقل، قبل از دریافت صورت‌های مالی تأیید شده توسط هیأت مدیره، مجاز است؟

پاسخ ۵۳:

صدور گزارش حسابرس مستقل منوط به دریافت صورت‌های مالی تأیید شده توسط هیأت مدیره است. بنابراین در صورت عدم تأیید صورت‌های مالی توسط هیأت مدیره، صدور گزارش حسابرسی در این خصوص، امکان‌پذیر نمی‌باشد.

پرسش ۵۴

چگونگی نگارش بند اظهارنظر در شرایطی که محدودیت اساسی منجر به عدم اظهارنظر گردیده و هم‌زمان صورت جریان وجوه نقد نیز ارائه نشده است.

پاسخ ۵۴:

در چنین شرایطی، در بند مقدمه صرفاً صورت‌های مالی ارائه شده برای حسابرسی ذکر و موضوع عدم ارائه صورت جریان وجوه نقد به‌عنوان یک بند تحریف قبل از بند اظهارنظر در گزارش حسابرسی درج می‌گردد، لیکن به‌دلیل محدودیت‌های اساسی که منجر به عدم اظهارنظر شده است، در بند اظهارنظر به این مطلب (عدم ارائه صورت جریان وجوه نقد) اشاره‌ای نمی‌شود.

پرسش ۵۵

نحوه انعکاس بند مربوط به رعایت مقررات پول‌شویی در گزارش بررسی اجمالی صورت‌های مالی میان دوره‌ای، چگونه است؟

پاسخ ۵۵:

در گزارش بررسی اجمالی صورت‌های مالی میان دوره‌ای، به لحاظ نوع و ماهیت روش‌های رسیدگی، رعایت مفاد بند ۱۶ دستورالعمل تهیه گزارش‌های مربوط و همچنین ماده (۳۳) دستورالعمل اجرایی مبارزه با پول‌شویی توسط حساب‌رسان، موضوعیت ندارد. بدیهی است، معاملات و عملیات مشکوک که در فرآیند انجام بررسی اجمالی در واحدهای مورد رسیدگی مشاهده می‌شود، می‌بایست توسط حسابرسی گزارش شود.

پرسش ۵۶

نحوه برخورد حسابرسی با رویدادهای مالی ثبت شده در حساب جاری شرکت، چگونه است؟

پاسخ ۵۶:

معاملات انجام شده با شرکت جزء معاملات با اشخاص وابسته بوده و باید طبق استانداردهای حسابداری در صورت‌های مالی افشا و گزارش گردد. انعکاس معاملات مزبور در صورت جریان وجوه نقد با توجه به ماهیت آنها صورت می‌گیرد. در صورتی که عمده معاملات

شرکت از طریق جاری شرکا انجام شود، حسابرس باید از وجود کنترل‌های داخلی مناسب در رابطه با صحت و کامل بودن کلیه معاملات در حساب‌های شرکت، اطمینان حاصل کند و در صورت عدم وجود کنترل‌های داخلی مناسب، موضوع را در قالب بند محدودیت در گزارش حسابرس درج نماید.

پرسش ۵۷

نحوه گزارشگری نتایج بررسی چک‌لیست رعایت الزامات کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارشگری مالی در شرکت‌های بورسی (تهیه شده توسط سازمان حسابرسی)، چگونه است؟

پاسخ ۵۷:

چک‌لیست مذکور در رسیدگی به شرکت‌ها و واحدهای بورسی، توسط حسابرسان تکمیل و موارد عدم رعایت چک‌لیست به‌عنوان عدم رعایت مقررات سازمان بورس، در بخش سایر مسئولیت‌های قانونی و مقرراتی حسابرس، درج گردد.

پرسش ۵۸

گزارش حسابرسی در دهیاری‌های کشور، در چارچوب کدام استاندارد حسابرسی تهیه و تنظیم می‌شود؟

پاسخ ۵۸:

در صورتی که از روش‌ها و دستورالعمل‌ها و آیین‌نامه‌های دهیاری‌ها جهت رسیدگی به صورت‌حساب کل بودجه و تعادل درآمد و اعتبارات استفاده شود، گزارش حسابرس باید بر مبنای استاندارد ۴۴۰۰ (اجرای روش‌های توافقی و رسیدگی به اطلاعات مالی) انجام شود. در صورتی که صورت‌های مالی بر اساس یک مبنای حسابداری غیر از استانداردهای حسابداری (تعهدی) تهیه شده است، حسابرس باید گزارش خود را در چارچوب استاندارد حسابرسی ۸۰۰ (ملاحظات خاص در حسابرسی صورت‌های مالی تهیه شده بر اساس چارچوب‌های با مقاصد خاص) ارائه کند.

پرسش ۵۹

شرایط صدور گزارش حسابرسی مجدد برای صورت‌های مالی تجدید نظر شده برای یک سال مالی، چیست؟

پاسخ ۵۹:

به‌طور کلی حسابرسی باید از صدور گزارش تجدید نظر شده حسابرسی نسبت به صورت‌های مالی یک سال مالی، خودداری نماید. لیکن در شرایط استثنایی با رعایت موارد زیر می‌تواند نسبت به صدور گزارش حسابرسی جدید نسبت به صورت‌های مالی تجدید نظر شده، اقدام نماید.

- (۱) واحد مورد گزارش از نوع سهامی عام نباشد.
- (۲) تجدید نظر در صورت‌های مالی در جهت رعایت استانداردهای حسابداری و رفع تحریف‌های بااهمیت گزارش حسابرسی اولیه باشد.
- (۳) به‌منظور رفع محدودیت مطرح شده در گزارش حسابرسی اولیه نباشد.
- (۴) حسابرسی نسبت به نبود سوء نیت در این خصوص اطمینان حاصل کند.
- (۵) مفاد بندهای ۱۵ و ۱۶ استاندارد حسابرسی ۵۶۰ در خصوص صدور گزارش تجدید نظر شده، به‌طور کامل رعایت گردد. از جمله:
 - الف) دلایل تهیه صورت‌های مالی تجدید نظر شده، در صورت‌های مالی جدید افشا شود.
 - ب) یک بند تأکید بر مطلب خاص و یا یک بند توضیحی در سایر بندهای توضیحی گزارش حسابرسی، از این بابت درج گردد.
 - پ) تاریخ صورت‌های مالی تجدید نظر شده باید مطابق با تاریخ تصویب صورت‌های مالی جدید باشد.
 - ت) تاریخ گزارش جدید حسابرسی نباید قبل از تاریخ تصویب صورت‌های مالی تجدید نظر شده باشد.

ث) روش‌های مندرج در بندهای ۶ و ۷ استاندارد حسابرسی ۵۶۰ باید تا تاریخ گزارش جدید حسابرس، اجرا شود.

ج) نسبت به آگاه شدن کلیه دریافت‌کنندگان صورت‌های مالی صادر شده قبلی، از صدور گزارش تجدید نظر شده حسابرس درباره صورت‌های مالی جدید، اطمینان حاصل کند.

پرسش ۶۰

برخورد حسابرس بابت مطالباتی که بعد از تاریخ رسیدگی حسابرس، توسط سازمان تأمین اجتماعی از شرکت‌ها مطالبه می‌گردد، چگونه است؟

پاسخ ۶۰:

اگر حسابرس بر اساس رسیدگی‌های انجام شده طبق دستورالعمل حسابرسی، از رعایت کلیه قوانین و مقررات مربوط به بیمه و سازمان تأمین اجتماعی توسط واحد مورد رسیدگی اطمینان یابد و مطمئن شود که با توجه به رسیدگی انجام شده، آنچه که در حساب‌ها منظور گردیده بابت برآورد بدهیهای مربوط کافی بوده و بدهیهای احتمالی نیز وجود ندارد، در چنین شرایطی نیازی به درج بند شرط در گزارش حسابرس مستقل نیست.

پرسش ۶۱

نحوه برخورد حسابرس گروه یا مجموعه با آثار بندهای مطروحه در گزارش حسابرسی صورت‌های مالی واحد تجاری وابسته، چگونه است؟

پاسخ ۶۱:

آثار بندهای مطروحه در گزارش حسابرسی صورت‌های مالی واحد تجاری وابسته، در صورت اهمیت باید در گزارش حسابرسی صورت‌های مالی گروه یا مجموعه، در بند مبانی تعدیل ارائه شود.

پرسش ۶۲

نحوه برخورد حسابرِس با درخواست حسابرسی مجدد صورت‌های مالی شرکتی که توسط مؤسسه حسابرسی دیگری قبلاً حسابرسی شده و گزارش آن نیز صادر گردیده است، چگونه است؟

پاسخ ۶۲:

چنانچه درخواست مزبور مبتنی بر پشتوانه قانونی و مقرراتی باشد، حسابرِس جدید می‌تواند نسبت به انجام حسابرسی مجدد اقدام و گزارش جدید صادر نماید.

پرسش ۶۳

انعقاد قرارداد و صدور گزارش در ارتباط با حسابرسی ویژه اطلاعات تعهدات ارزی سررسید گذشته بانک‌ها (موضوع ماده ۴۶ قانون رفع موانع تولید رقابت‌پذیر و ارتقای نظام مالی کشور)، چگونه است؟

پاسخ ۶۳:

در رسیدگی به تعهدات ارزی ناشی از اجرای مفاد ماده ۴۶ قانون رفع موانع تولید رقابت‌پذیر و ارتقای نظام مالی کشور، طبق قراردادها و گزارش‌های نمونه که توسط سازمان حسابرسی با بانک مرکزی توافق شده است، عمل شود.

پرسش ۶۴

در مواردی که گزارش حسابرِس مستقل دارای عدم توافق اساسی و هم‌زمان شامل بندهای محدودیت یا ابهام اساسی باشد، نوع اظهارنظر حسابرِس چگونه خواهد بود؟

پاسخ ۶۴:

با توجه به این‌که عدم اظهارنظر می‌تواند منجر به اظهارنظر مقبول، مشروط و یا مردود شود، لذا اظهارنظر مردود ارائه می‌شود.

پرسش ۶۵

نحوه اجرای دستورالعمل سازمان بورس و اوراق بهادار در خصوص گزارش موارد عدم رعایت قوانین و مقررات سازمان بورس و اوراق بهادار، در خصوص بررسی اجمالی صورت‌های مالی میان دوره‌ای شرکت‌های پذیرفته شده در بورس، چگونه است؟

پاسخ ۶۵:

در گزارش بررسی اجمالی حسابرس مستقل نسبت به صورت‌های مالی میان دوره‌ای شرکت‌های پذیرفته شده در بورس، ضمن توجه به استاندارد حسابرسی ۲۵۰ با عنوان "ارزیابی رعایت قوانین و مقررات در حسابرسی صورت‌های مالی"، چک‌لیست‌های مورد نظر سازمان بورس و اوراق بهادار نیز تکمیل و موارد عدم رعایت گزارش گردد.

پرسش ۶۶

نحوه برخورد با افزایش سرمایه از محل مازاد تجدید ارزیابی اراضی خریداری شده از طریق اجاره به شرط تملیک، با توجه به عدم انتقال قطعی مالکیت اراضی خریداری شده به خریدار در تاریخ تجدید ارزیابی، چگونه است؟

پاسخ ۶۶:

با توجه به مفاد بند ۷ استاندارد حسابداری شماره ۲۱ با عنوان "حسابداری اجاره‌ها"، از آنجایی که در اجاره‌های سرمایه‌ای تمامی مخاطرات و مزایای ناشی از مالکیت دارایی منتقل می‌شود، لذا در صورتی که ابهام جدی و بااهمیتی در پرداخت دیون و انتقال مالکیت وجود نداشته باشد، تجدید ارزیابی اراضی فوق‌الذکر و انتقال مازاد آن به حساب سرمایه طبق قوانین و مقررات مربوط، بلامانع است.

پرسش ۶۷

نحوه برخورد حسابرِس با صورتهای مالی بانک‌هایی که طبق نمونه ابلاغ شده توسط بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران تهیه شده، چگونه است؟

پاسخ ۶۷:

با توجه به این که صورتهای مالی نمونه ابلاغی بانک مرکزی، بعضاً با استانداردهای حسابداری مصوب منطبق نمی‌باشد، لذا تا تعیین تکلیف نهایی موضوع از طریق سازمان حسابرسی به‌عنوان مرجع تدوین اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی، مؤسسات حسابرسی جامعه باید تا رفع شبهات و موارد عدم انطباق با استانداردهای حسابداری مصوب، گزارش خود را به نحوی صادر نمایند که موارد غیر منطبق با استانداردهای حسابداری مزبور (از جمله سرفصل حقوق صاحبان سپرده‌های سرمایه‌گذاری در ترازنامه با عناصر مندرج در چارچوب مفاهیم نظری مغایرت دارد و نیز تفکیک صورت عملکرد سپرده‌های سرمایه‌گذاری از صورت سود و زیان که موجب عدم انعکاس بخشی از رویدادها در صورت سود و زیان شده است...)، به‌روشنی مشخص و گزارش گردد.

پرسش ۶۸

آیا حسابرِس مجاز به ارائه تأییدیه دریافتی از مشتریان، به صاحبکار می‌باشد یا خیر؟

پاسخ ۶۸:

در استانداردهای حسابرسی منعی بابت ارائه تأییدیه دریافتی به صاحبکار، پیش‌بینی نشده است.

پرسش ۶۹

آیا صدور گزارش حسابرس مستقل بر مبنای استاندارد حسابرسی ۷۰۰ با عنوان "گزارشگری نسبت به صورت‌های مالی"، نسبت به صورت‌های مالی میان‌دوره‌ای مجاز است؟

پاسخ ۶۹:

رسیدگی و صدور گزارش حسابرس مستقل نسبت به صورت‌های مالی که برای دوره‌های مختلف میانی تهیه و ارائه می‌شود، مغایرتی با استانداردهای حسابرسی ندارد. لیکن باید به این مطلب توجه داشت که هرچه دوره‌های مالی گزارشگری کوتاه‌تر باشد، قابلیت اتکا به اطلاعات آن کاهش خواهد یافت. بدیهی است، ارائه اقلام مقایسه‌ای دوره‌های میانی در صورت‌های مالی دوره مورد گزارش، ضرورت دارد.

پرسش ۷۰

چنانچه رأی هیأت حل اختلاف مالیاتی بابت مالیات‌ها و جرائم مطالبه شده سنوات قبل، پیش از تاریخ تأیید صورت‌های مالی توسط هیأت مدیره به واحد مورد رسیدگی ابلاغ و موضوع به هیأت ماده ۲۵۱ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم ارجاع شده و در حال رسیدگی باشد، لیکن از نتیجه نهایی آن اطلاعاتی در دسترس نباشد، نحوه برخورد حسابرس در این خصوص چگونه است؟

پاسخ ۷۰:

نظر به اینکه رأی هیأت حل اختلاف مالیاتی، پیش از تاریخ تأیید صورت‌های مالی توسط هیأت مدیره ابلاغ گردیده است، لذا موضوع از مصادیق رویدادهای تعدیلی بوده و عدم احتساب ذخیره از این بابت توسط واحد مورد رسیدگی، از موارد تحریف می‌باشد و با توجه به ارزیابی آثار مالی آن بر کلیت صورت‌های مالی (بااهمیت یا اساسی)، حسابرس باید حسب مورد نظر مشروط یا مردود اظهار نماید.

پرسش ۷۱

در شرایط اظهارنظر مردود نسبت به صورت سود و زیان، اظهارنظر نسبت به صورت جریان وجوه نقد به عنوان یک صورت مالی مستقل چگونه باید باشد؟

پاسخ ۷۱:

در شرایط خاص، چنانچه اهمیت آثار موارد تحریف، محدودیت در کسب شواهد حسابرسی و ابهام اساسی بر هر یک از صورت‌های مالی متفاوت باشد، ممکن است اظهارنظر متفاوت نسبت به هر یک از صورت‌های مالی ضرورت یابد.

پرسش ۷۲

در شرایطی که عمده جریان‌های نقدی منعکس شده تحت سرفصل‌های اصلی صورت جریان وجوه نقد، منطبق بر جریانات واقعی ورود و خروج وجه نقد طی دوره نباشد، نوع اظهارنظر نسبت به صورت مذکور چگونه باید باشد؟

پاسخ ۷۲:

با توجه به ارزیابی آثار مالی موضوع، حسابرس باید نسبت به صورت جریان وجوه نقد، حسب مورد، نظر مشروط یا مردود اظهار نماید.

پرسش ۷۳

در صورتی که مبانی اظهار نظر حسابرس مستقل نسبت به صورت جریان وجوه نقد بر اظهار نظر وی نسبت به ترازنامه و صورت سود و زیان بلا اثر باشد، آیا در گزارش حسابرسی لازم است مبانی و اظهار نظر مربوط به صورت مذکور تفکیک گردد؟

پاسخ ۷۳:

در صورتی که مبانی اظهار نظر نسبت به صورت جریان وجوه نقد بر اظهار نظر نسبت به ترازنامه و صورت سود و زیان بلا اثر باشد، مبانی و اظهار نظر بایستی تفکیک شود.

پرسش ۷۴

آیا حسابرس مستقل می‌تواند نسبت به تراز عملیاتی و صورت عملکرد و بودجه حساب‌های مستقل دانشگاه دولتی، اظهار نظر نماید؟

پاسخ ۷۴:

حسابرس مستقل ضروری است، قبل از انعقاد قرارداد و پذیرش کار کتباً به دانشگاه اعلام نماید که صورت‌های مالی باید طبق استانداردهای حسابداری بخش عمومی تهیه گردد، لیکن چنانچه واحد مورد رسیدگی نسبت به تهیه صورت‌های مالی مربوط اقدام نکند، در گزارش حسابرس در باره صورت‌های مالی تهیه شده بر اساس سایر مبنای جامع حسابداری، باید مبنای حسابداری مورد استفاده تصریح و یا به یادداشت همراه صورت‌های مالی که مبنای مزبور در آن تشریح شده است، اشاره شود. حسابرس باید نسبت به مطلوبیت ارائه صورت‌های مالی از تمام جنبه‌های با اهمیت بر اساس مبنای حسابداری مشخص شده، در چارچوب استاندارد حسابرسی ۸۰۰ با عنوان "ملاحظات خاص در حسابرسی صورت‌های مالی تهیه شده بر اساس چارچوب‌های با مقاصد خاص" اظهار نظر کند. همچنین گزارش حسابرسی نسبت به صورت‌های مالی بر اساس یک چارچوب با مقاصد خاص باید شامل یک بند تأکید بر مطلب خاص برای آگاهی استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرس باشد، مبنی بر اینکه صورت‌های مالی بر مبنای استانداردهای بخش عمومی تهیه نشده و بر اساس یک چارچوب با مقاصد خاص تهیه و ارائه گردیده و در نتیجه ممکن است برای مقاصد دیگر مناسب نباشد.

پرسش ۷۵

پرونده‌های حسابرسی سنوات گذشته، برای چند سال باید نگهداری شود؟

پاسخ ۷۵:

طبق بند ۲۳ توضیحات استاندارد حسابرسی ۲۳۰ با عنوان "مستندات حسابرسی"، پرونده‌های حسابرسی باید حداقل برای مدت ۳ سال بعد از تاریخ گزارش حسابرسی یا تاریخ گزارش حسابرسی گروه، نگهداری گردد. این مدت برای مواردی است که به تشخیص حسابرسی، ادعا یا ادعاهایی نسبت به گزارش حسابرسی و آثار اظهار نظر وی در آینده وجود نداشته باشد. در غیر این صورت، پرونده‌های حسابرسی باید برای مدت لازم به تشخیص حسابرسی، نگهداری شود. شایان تأکید است، چنانچه حسابرسی به هر دلیل نسبت به لزوم نگهداری پرونده‌های حسابرسی پس از سپری شدن ۳ سال، این احتمال را بدهد که در آینده (نزدیک یا دور) ممکن است موضوع پرونده مورد نظر، توسط دیگران مورد پرسش و یا بررسی قرار گیرد، باید آن پرونده را تا رفع همه نگرانی‌های حرفه‌ای نگهداری کند.

پرسش ۷۶

آیا حسابرسان شرکت‌های گروه (اعم از حسابرسان شرکت اصلی و شرکت‌های فرعی) مجاز به ارائه خدمات مشاوره‌ای و تنظیم صورت‌های مالی طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به شرکت صاحبکار حسابرسی و دیگر شرکت‌های گروه می‌باشند؟

پاسخ ۷۶:

در رعایت آیین رفتار حرفه‌ای و مقررات موجود، ارائه خدمات مذکور توسط حسابرسی شرکت اصلی و حسابرسان شرکت‌های گروه، مجاز نمی‌باشد.

پرسش ۷۷

آیا حسابرسان شرکت‌های گروه، اعم از حسابرسان شرکت اصلی و شرکت‌های فرعی، مجاز به ارائه گزارش حسابرسی در خصوص صورت‌های مالی تنظیمی بر اساس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی شرکت‌های دیگر گروه که خود دارای حسابرس و بازرس قانونی دیگری هستند، می‌باشند؟

پاسخ ۷۷:

با رعایت ضوابط و استانداردهای حسابرسی و قوانین و مقررات حاکم، ارائه گزارش حسابرسی در مورد صورت‌های مالی تهیه شده بر اساس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی شرکت‌هایی که خود دارای حسابرس و بازرس قانونی دیگری هستند، مجاز می‌باشد.

پرسش ۷۸

مبنای صدور گزارش حسابرسی جهت صورت‌های مالی تهیه شده بر اساس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، چیست؟

پاسخ ۷۸:

گزارش حسابرسی بایستی بر مبنای استانداردهای حسابرسی ۷۰۰ با عنوان "گزارشگری نسبت به صورت‌های مالی" با انجام تعدیلات مورد نیاز تهیه و ارائه گردد. همچنین ضروری است موضوع در یک بند توضیحی مبنی بر اینکه صورت‌های مالی واحد مورد گزارش (تهیه شده بر مبنای استانداردهای حسابداری ایران) مورد حسابرسی قرار گرفته و گزارش حسابرسی جداگانه‌ای نسبت به صورت‌های مالی مذکور منتشر گردیده است، درج شود.

پرسش ۷۹

اظهار نظر حسابرسان در خصوص صورت‌های مالی تلفیقی ارائه شده بر اساس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، در رابطه با مبنای تهیه صورت‌های مالی شرکت‌های فرعی و وابسته آن، چگونه است؟

پاسخ ۷۹:

صورت‌های مالی تلفیقی تهیه شده بر اساس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، باید حاصل تلفیق صورت‌های مالی شرکت اصلی و شرکت‌های فرعی که بر اساس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تهیه گردیده، ارائه شود. همچنین صدور گزارش حسابرسی نسبت به صورت‌های مالی تلفیقی توسط حسابرسان واحد اصلی، با در نظر گرفتن استانداردهای حسابرسی ۷۰۰ با عنوان "گزارشگری نسبت به صورت‌های مالی" و انجام تعدیلات مورد نیاز، الزامی است.

پرسش ۸۰

چنانچه شرکت اصلی دارای زیان انباشته باشد، اما صورت‌های مالی تلفیقی گروه و شرکت اصلی فوق، دارای سود خالص و سود انباشته باشد، نحوه برخورد بازرسان قانونی با مفاد ماده (۱۴۱) اصلاحیه قانون تجارت، چگونه است؟

پاسخ ۸۰:

صورت‌های مالی تلفیقی در راستای گزارشگری مالی گروه به‌عنوان یک شخصیت حسابداری و نه یک شخصیت حقوقی ارائه می‌گردد. بر این اساس، بازرسان قانونی صرفاً در خصوص گزارش موارد عدم رعایت قوانین و مقررات، از جمله ماده (۱۴۱) اصلاحیه قانون تجارت، در ارتباط با شرکت اصلی به‌عنوان یک شخصیت حقوقی، دارای مسئولیت می‌باشد.

پرسش ۸۱

در صورتی که در خصوص رسیدگی به یک قلم خاص از یک صورت مالی، حسابرس با محدودیت مواجه باشد، و هم‌زمان در صورت‌های مالی افشای لازم طبق استانداردهای حسابداری نسبت به آن قلم انجام نشده باشد، نحوه برخورد حسابرس چگونه است؟

پاسخ ۸۱:

در صورت اهمیت، موضوع محدودیت دسترسی به اطلاعات لازم جهت رسیدگی و موضوع عدم افشای لازم طبق استانداردهای حسابداری، بایستی در گزارش حسابرس مستقل ارائه گردد.

پرسش ۸۲

آیا عدم امکان حسابرسی اطلاعات مالی بخش‌های یک گروه (شرکت‌های فرعی، شعب، مشارکت‌های مدنی، شرکت‌های وابسته و ...) توسط حسابرس گروه، در نتیجه تصمیمات اتخاذ شده توسط ارکان صلاحیت‌دار گروه مبنی بر متفاوت بودن حسابرس گروه از حسابرس بخش‌ها، محدودیت در رسیدگی حسابرس گروه تلقی می‌گردد؟

پاسخ ۸۲:

با توجه به مسئولیت حسابرس واحد اصلی در رابطه با حسابرسی صورت‌های مالی تلفیقی، رعایت کامل استاندارد حسابرسی شماره ۶۰۰ (ملاحظات خاص در حسابرسی صورت‌های مالی گروه - شامل کار حسابرسان بخش)، به‌ویژه ملاحظات مربوط به مشارکت حسابرس گروه در حسابرسی بخش و لزوم ارتباط با حسابرسان آنها (موضوع بند ۱۲ استاندارد فوق)، باید مورد توجه حسابرس گروه قرار گرفته و در قرارداد حسابرسی منعقد با واحد اصلی، موضوع امکان مشارکت و نیز عدم ایجاد محدودیت برای حسابرس گروه در خصوص اخذ اطلاعات و مستندات لازم از حسابرس بخش‌ها، به نحو مناسب درج شود.

پرسش ۸۳

آیا در گزارش بررسی اجمالی حسابرس مستقل نسبت به صورت‌های مالی میان دوره‌ای، درج بند توضیحی در خصوص پی‌گیری تکالیف مقرر در مجمع عمومی عادی سالیانه، امکان‌پذیر می‌باشد؟

پاسخ ۸۳:

با توجه به اینکه، درج بند توضیحی در خصوص پی‌گیری تکالیف مقرر در مجمع عمومی عادی سالیانه، در گزارش بررسی اجمالی حسابرس مستقل نسبت به صورت‌های مالی میان دوره‌ای، در دستورالعمل تهیه و ارائه گزارش حسابرس مستقل در مورد بررسی اجمالی، پیش‌بینی نگردیده است، لذا درج آن در گزارش یاد شده، منطبق با دستورالعمل مزبور نمی‌باشد.

پرسش ۸۴

آیا مؤسسات حسابرسی مجاز به پذیرش کار حسابرسی دستگاه‌های دولتی و شهرداری‌ها که فاقد دفاتر قانونی هستند و اظهارنامه مالیاتی نیز به سازمان امور مالیاتی ارائه نمی‌نمایند، می‌باشند.

پاسخ ۸۴:

پذیرش حسابرسی صورت‌های مالی دستگاه‌های دولتی و شهرداری‌ها که طبق قانون مکلف به نگهداری دفاتر قانونی نیستند، توسط مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران، منعی ندارد. تعدیل فرمت گزارش‌ها و قراردادهای نیز به تناسب توافق و نوع خدماتی که حسابرس ارائه می‌کند، ضرورت دارد.

پرسش ۸۵

با توجه به تصویب و انتشار استانداردهای حسابداری بخش عمومی توسط سازمان حسابرسی و الزام شهرداری‌ها به تهیه صورت‌های مالی بر مبنای حسابداری تعهدی و رعایت استانداردهای مزبور از ابتدای سال ۱۳۹۵، چنانچه علی‌رغم الزام مزبور، صورت‌های مالی شهرداری‌ها بر اساس مبنای نقدی تهیه و ارائه شود، نحوه برخورد حسابرس چگونه است؟

پاسخ ۸۵:

حسابرس مستقل ضروری است، قبل از انعقاد قرارداد و پذیرش کار کتباً به شهرداری مربوط اعلام نماید که صورت‌های مالی باید طبق استانداردهای حسابداری بخش عمومی تهیه گردد، لیکن چنانچه شهرداری مورد رسیدگی نسبت به تهیه صورت‌های مالی بر اساس استانداردهای مزبور اقدام نکند، در گزارش حسابرس درباره صورت‌های مالی تهیه شده بر اساس سایر مبانی جامع حسابداری، باید مبنای حسابداری مورد استفاده تصریح و یا به یادداشت همراه صورت‌های مالی که مبنای مزبور در آن تشریح شده است، اشاره شود. حسابرس باید نسبت به مطلوبیت ارائه صورت‌های مالی از تمام جنبه‌های با اهمیت، بر اساس مبنای حسابداری مشخص شده و در چارچوب استاندارد حسابرسی ۸۰۰ با عنوان "ملاحظات خاص در حسابرسی صورت‌های مالی تهیه شده بر اساس چارچوب‌های با مقاصد خاص"، اظهار نظر کند. همچنین گزارش حسابرس نسبت به صورت‌های مالی مذکور، باید شامل یک بند تأکید بر مطلب خاص برای آگاهی استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرسی باشد، مبنی بر اینکه صورت‌های مالی بر مبنای استانداردهای بخش عمومی تهیه نشده و بر اساس مبنای نقدی تهیه و ارائه گردیده و در نتیجه ممکن است برای مقاصد دیگر مناسب نباشد.

پرسش ۸۶

نحوه استعلام حسابرِس جایگزین از حسابرِس قبلی، در صورتی که مؤسسه حسابرسی قبلی منحل شده باشد، چگونه باید انجام شود؟

پاسخ ۸۶:

تصمیم‌گیری در خصوص پذیرش یا عدم پذیرش کار حسابرسی، با توجه به ضوابط مربوط در استانداردهای حسابرسی و آیین رفتار حرفه‌ای و نیز موارد مطروحه در آخرین گزارش حسابرِس مستقل و بازرِس قانونی، به عهده و مسئولیت حسابرِس جایگزین می‌باشد. در صورت عدم دسترسی به پرونده‌های حسابرسی سال قبل جهت استفاده از آنها در ارتباط با ارزیابی نحوه و نتایج رسیدگی به مانده‌های ابتدای دوره، این موضوع در قرارداد حسابرسی سال جدید، مورد توجه قرار گیرد.

پرسش ۸۷

صورت‌های مالی و اظهارنامه مالیاتی یک شرکت قبل از بهره‌برداری، در ارتباط با هزینه‌های قبل از بهره‌برداری با دفاتر قانونی آن مطابقت ندارد. علت عدم انطباق ناشی از این است که هزینه‌های قبل از بهره‌برداری در دفاتر قانونی و اظهارنامه مالیاتی تحت عنوان هزینه دوره منعکس گردیده، لیکن در صورت‌های مالی به عنوان دارایی نامشهود انعکاس یافته است. نحوه برخورد حسابرِس با موضوع فوق چگونه است؟

پاسخ ۸۷:

طبق مصوبات شورای عالی جامعه حسابداران رسمی ایران، صورت‌های مالی مورد حسابرسی توسط اعضای جامعه، بایستی متکی به دفاتر قانونی باشد، در غیر این صورت حسابرِس بایستی از پذیرش چنین کاری خودداری نماید. در وضعیت بالا، چنانچه شرکت مورد رسیدگی نسبت به ثبت اسناد اصلاحی لازم در دفاتر قانونی جهت انطباق با صورت‌های مالی آن اقدام نماید، صدور گزارش توسط مؤسسه حسابرسی پس از ارزیابی آثار مالیاتی ناشی از عدم تطبیق اظهارنامه مالیاتی با دفاتر قانونی و انعکاس مناسب آن، بلامانع است. در غیر این صورت، حسابدار رسمی مجاز به صدور گزارش نمی‌باشد و باید از کار کناره‌گیری نماید.

پرسش ۸۸

تعدادی از مؤسسات حسابرسی که عهده‌دار حسابرسی صورت‌های مالی بانک‌ها هستند، موارد عدم رعایت ضوابط و مقررات بانک مرکزی را همانند موارد عدم رعایت ضوابط و مقررات سازمان بورس، در گزارش حسابرسی صورت‌های مالی بانک‌ها، در بخش سایر مسئولیت‌های قانونی و مقرراتی حسابرس مستقل ارائه می‌کنند، لیکن تعداد دیگری از مؤسسات حسابرسی نسبت به موارد عدم رعایت یاد شده، موضع‌گیری ننموده‌اند. مسئولین بانک مرکزی نیز با توجه به شرایط و مشکلات موجود بانک‌ها، تمایل دارند که موارد عدم رعایت ضوابط و مقررات توسط بانک‌ها، به صورت یک گزارش جداگانه تهیه و به بانک مرکزی اعلام گردد. پذیرش خواسته مسئولین بانک مرکزی در چه شرایطی میسر است؟

پاسخ ۸۸:

موارد عدم رعایت ضوابط و مقررات بانک مرکزی، در چارچوب چک‌لیست‌های ابلاغی آن بانک، باید در بخش سایر مسئولیت‌های قانونی و مقرراتی حسابرس، در گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی درج گردد.

پرسش ۸۹

برخورد حسابرس مستقل در رابطه با موارد افشاهای خاصی که در صورت‌های مالی بانک‌ها (تهیه شده طبق نمونه بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران)، ارائه گردیده است، آیا از نوع تحریف و عدم توافق است و یا اینکه باید به عنوان بند تأکید بر مطلب خاص، پس از بند اظهار نظر حسابرس، در گزارش حسابرس مستقل ارائه شود؟

پاسخ ۸۹:

به دلیل عدم انطباق با استانداردهای حسابداری ملی، موارد مذکور از مصادیق تحریف و عدم توافق می‌باشند.

پرسش ۹۰

در شرایط فعلی که بانک‌ها دو سری صورتهای مالی متفاوت، یکی بر اساس نمونه ابلاغ شده توسط بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران و دیگری بر اساس نمونه ابلاغ شده توسط سازمان بورس و اوراق بهادار، تهیه می‌کنند و هر دو مرجع فوق‌الذکر برگزاری مجامع بانک‌ها را منوط به ارائه صورتهای مالی ابلاغی خود نموده‌اند، آیا صدور دو گزارش حسابرسی جداگانه نسبت به دو نمونه صورتهای مالی مزبور، بر اساس استانداردهای حسابرسی ۷۰۰ امکان‌پذیر است؟

پاسخ ۹۰:

تهیه و ارائه گزارش حسابرسی برای هر دو نمونه امکان‌پذیر است. چنانچه صورتهای مالی ارائه شده بر اساس استانداردهای حسابداری ایران تهیه شده باشد، گزارشگری بر اساس استاندارد حسابرسی ۷۰۰ با عنوان "گزارشگری نسبت به صورتهای مالی" و در غیر این صورت گزارشگری بر اساس استاندارد حسابرسی ۸۰۰ با عنوان "ملاحظات خاص در حسابرسی صورتهای مالی تهیه شده بر اساس چارچوب‌های با مقاصد خاص"، خواهد بود. در صورت گزارشگری بر اساس استاندارد حسابرسی ۸۰۰، در گزارش حسابرس بایستی یک بند تأکید بر مطلب خاص مبنی بر اینکه گزارش مذکور بنا به درخواست مرجع درخواست‌کننده (در اینجا بانک مرکزی یا سازمان بورس) صادر شده است و امکان دارد استفاده از آن برای سایر مقاصد مناسب نباشد، درج گردد.

پرسش ۹۱

نحوه برخورد حسابرس با عدم دریافت پاسخ تأییدیه‌های درخواستی از بانک‌ها، چگونه است؟

پاسخ ۹۱:

از آنجایی که اطلاعات مورد درخواست در تأییدیه‌های بانکی متنوع بوده و در صورت حساب‌های بانکی صرفاً گردش و مانده حساب درج می‌شود، بنابراین

صورت حساب‌های بانکی نمی‌تواند جایگزین تأییدیه‌های درخواستی از بانک‌ها شود. در صورت عدم دریافت پاسخ تأییدیه‌های بانکی، حسابرس باید روش‌های حسابرسی جایگزین را برای کسب شواهد حسابرسی مربوط و قابل اعتماد اجرا کند و چنانچه حسابرس نتواند شواهد مذکور را از طریق اجرای سایر روش‌های حسابرسی کسب نماید، باید آثار محدودیت را بر گزارش حسابرسی ارزیابی کند.

پرسش ۹۲

یک مؤسسه حسابرسی، وظیفه حسابرس مستقل و بازرس قانونی یک شرکت هلدینگ و دو شرکت فرعی آن را به عهده دارد، آیا اجرای درخواست هلدینگ مبنی بر رسیدگی ویژه در چارچوب استاندارد حسابرسی شماره ۴۴۰۰ تحت عنوان "اجرای روش‌های توافقی رسیدگی به اطلاعات مالی آتی"، در دو شرکت فرعی مذکور به صورت همزمان با انجام وظیفه مزبور مجاز است یا خیر؟

پاسخ ۹۲:

اجرای روش‌های توافقی با شرایط یاد شده، در چارچوب استاندارد حسابرسی شماره ۴۴۰۰، منعی ندارد لیکن بایستی حسابرس در نظر داشته باشد نوع و ماهیت خدماتی را که ارائه می‌دهد، محدود کننده استقلال حسابرس به عنوان حسابرس و بازرس قانونی شرکت‌های مذکور و از مصادیق خدمات تخصصی و حرفه‌ای موضوع بند ۸-۱۶ آیین رفتار حرفه‌ای جامعه حسابداران رسمی ایران نباشد.

پرسش ۹۳

نحوه برخورد حسابرس در موارد عدم کفایت پوشش بیمه‌ای دارایی‌ها، چگونه است؟

پاسخ ۹۳:

با توجه به موارد مندرج در پاسخ به پرسش فنی شماره ۸۹ مورخ ۱۳۹۲/۱۲/۵ سازمان حسابرسی، چنانچه در تاریخ گزارش حسابرس مستقل، پوشش بیمه‌ای دارایی‌ها کفایت داشته باشد و اتفاقی که منجر به ورود خسارت عمده به دارایی‌های تحت پوشش بیمه گردد، در سال مالی مورد گزارش تا تاریخ گزارش حسابرس مستقل روی نداده باشد، درج بند کسری پوشش بیمه‌ای در گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی سال مورد گزارش، ضرورتی ندارد. لیکن چنانچه طی دوره زمانی مزبور اتفاقی که منجر به خسارت عمده به دارایی‌های شرکت شده باشد، واقع گردیده و فقدان یا عدم کفایت پوشش بیمه‌ای، باز یافت تمام یا بخش عمده‌ای از خسارت وارده را امکان‌پذیر نکند، موضوع بایستی جهت آگاهی استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی، در گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی، درج شود.

پرسش ۹۴

صورت‌های مالی مصوب هیأت مدیره ارائه شده به حسابرس مستقل، مشتمل بر تعدیلات بااهمیتی است که پس از تسلیم اظهارنامه مالیاتی شرکت به مراجع ذی‌ربط، شناسایی و صرفاً در صورت‌های مالی منعکس گردیده است. با توجه به لزوم انطباق اظهارنامه مالیاتی با دفاتر قانونی شرکت و نیز عدم ثبت تعدیلات مزبور در دفاتر قانونی، نحوه برخورد حسابرس چگونه است؟

پاسخ ۹۴:

طبق مصوبات شورای عالی جامعه حسابداران رسمی ایران، صورت‌های مالی مورد حسابرسی توسط اعضای جامعه، بایستی متکی به دفاتر قانونی باشد، در غیر این صورت، حسابرس بایستی از پذیرش چنین کاری خودداری نماید. در وضعیت اظهار شده در سؤال، چنانچه شرکت مورد رسیدگی نسبت به ثبت اسناد لازم جهت انطباق صورت‌های مالی با دفاتر قانونی اقدام نماید، صدور گزارش توسط مؤسسه حسابرسی پس از ارزیابی آثار مالیاتی ناشی از عدم انطباق اظهارنامه مالیاتی با دفاتر قانونی و انعکاس مناسب آن، بلامانع می‌باشد. در غیر این صورت مؤسسه حسابرسی مجاز به صدور گزارش نمی‌باشد و باید از کار کناره‌گیری کند.

پرسش ۹۵

آیا شرکتی که گزارش حسابرس مستقل و بازرسی قانونی سال مفروض را از یک مؤسسه حسابرسی دریافت نموده است، می‌تواند مؤسسه حسابرسی دیگری را برای حسابرسی صورت‌های مالی تهیه شده همان سال بر اساس IFRS انتخاب نماید؟

پاسخ ۹۵:

شرکت می‌تواند مؤسسه حسابرسی دیگری را برای حسابرسی صورت‌های مالی همان سال که بر اساس IFRS تهیه شده است، انتخاب نماید.

پرسش ۹۶

در صورتی که حسابرس مستقل، مسئولیت حسابرسی صورت‌های مالی شرکت اصلی و هیچ‌یک از شرکت‌های فرعی آن را عهده‌دار نباشد، آیا می‌تواند نسبت به انعقاد قرارداد حسابرسی صورت‌های مالی تلفیقی شرکت اصلی (تهیه شده بر مبنای IFRS) اقدام نماید؟

پاسخ ۹۶:

انعقاد قرارداد حسابرسی صورت‌های مالی تلفیقی تهیه شده بر مبنای IFRS، تحت شرایط مطرح شده در سؤال، بلامانع است.

پرسش ۹۷

در صورت انعقاد قرارداد حسابرسی صورت‌های مالی تلفیقی (تهیه شده بر مبنای IFRS)، آیا حسابرس واحد اصلی، الزام به حسابرسی صورت‌های مالی شرکت‌های فرعی مشمول تلفیق (تهیه شده بر مبنای IFRS) و صدور گزارش حسابرسی جداگانه برای هر یک از آنها را دارد؟

پاسخ ۹۷:

باتوجه به اینکه صورت‌های مالی تلفیقی بر اساس IFRS تهیه شده است، لذا صورت‌های مالی شرکت‌های فرعی مشمول تلفیق نیز بایستی منطبق با IFRS تهیه و در فرآیند تعدیل و ترکیب، مورد تلفیق قرار گیرند. بدیهی است، حسابرسی صورت‌های مالی شرکت‌های فرعی مزبور ضروری است، لیکن با در نظر گرفتن ملاحظات ارائه شده در استاندارد حسابرسی شماره ۶۰۰، الزامی به حسابرسی صورت‌های مالی آنها، توسط حسابرس شرکت اصلی نمی‌باشد.

پرسش ۹۸

آیا پذیرش انعقاد قرارداد بررسی اجمالی صورت‌های مالی میان دوره‌ای توسط حسابرس مستقل و صدور گزارش مربوط، علیرغم عدم انطباق صورت‌های مالی مزبور با دفاتر قانونی واحد مورد رسیدگی، مجاز است؟

پاسخ ۹۸:

بررسی اجمالی صورت‌های مالی میان دوره‌ای توسط حسابرس مستقل و صدور گزارش مربوط، علی‌رغم اینکه صورت‌های مالی مورد بررسی، منطبق با دفاتر قانونی واحد مورد رسیدگی نمی‌باشد، مغایرتی با ضوابط و مقررات جامعه حسابداران رسمی، ندارد.

پرسش ۹۹

رسیدگی به صورت‌های مالی اشخاص حقیقی که دارای دفاتر قانونی (روزنامه و کل بلمب‌شده توسط اداره ثبت شرکت‌ها) هستند، تحت چه شرایطی امکان‌پذیر است؟

پاسخ ۹۹:

چنانچه اشخاص حقیقی مورد سؤال، دارای پروانه فعالیت معتبر تحت یک نام تجاری مشخص به‌عنوان واحد گزارشگر، صورت‌های مالی متکی به دفاتر قانونی و سیستم

حسابداری و کنترل‌های داخلی قابل اتکا بوده و بر اساس استانداردهای حسابرسی، قابلیت حسابرسی نیز داشته باشند، ارائه خدمات حسابرسی مستقل منعی ندارد.

پرسش ۱۰۰

آیا ابلاغیه شماره ۹۶/ب/۴۴۰/۰۲۱ مورخ ۱۳۹۶/۱۰/۵ سازمان بورس و اوراق بهادار در خصوص "گزارش تفسیری مدیریت"، توسط مؤسسات حسابرسی عضو جامعه لازم‌الرعايه است.

پاسخ ۱۰۰:

رعایت دستورالعمل نحوه اظهارنظر حسابرس مستقل نسبت به گزارش تفسیری مدیریت (مصوب کمیته فنی سازمان حسابرسی)، توسط مؤسسات حسابرسی عضو جامعه، ضروری است.

پرسش ۱۰۱

نحوه گزارشگری حسابرسی، در خصوص صورت‌های مالی واحدهای عملیاتی فاقد شخصیت حقوقی که به‌عنوان بخش، قسمت یا جزئی از ساختار کلی یک شخصیت حقوقی محسوب می‌گردند، چگونه است؟

پاسخ ۱۰۱:

به دلیل عدم وجود دفاتر قانونی و غیرقابل احصا بودن تمامیت انعکاس معاملات و رویدادها در صورت‌های مالی این‌گونه واحدها، صدور گزارش حسابرس مستقل بر اساس استاندارد حسابرسی شماره ۷۰۰ امکان‌پذیر نمی‌باشد. در این‌گونه موارد، بایستی گزارشگری حسابرس بر اساس استاندارد حسابرسی شماره ۸۰۰ با عنوان "ملاحظات خاص در حسابرسی صورت‌های مالی تهیه شده بر اساس چارچوب‌های با مقاصد خاص"، صورت پذیرد.

پرسش ۱۰۲

نحوه برخورد حسابرِس با آثار ناشی از مالیات قطعی شده سال‌های قبل واحد مورد رسیدگی که ابهام بااهمیت مالیاتی مربوط، در گزارش حسابرسی سال‌های قبل در بخش تأکید بر مطلب خاص درج شده، چگونه است (موضوع بخشنامه داخلی شماره ۹۶۲۲۹۷۶ مورخ ۱۳۹۶/۱۰/۲۱ سازمان حسابرسی)؟

پاسخ ۱۰۲:

مالیات از جمله بدهی‌های شرکت است که باید توسط حسابرِس مستقل با توجه کامل به قوانین، مقررات و بخشنامه‌های مربوط، در سال عملکرد دقیقاً رسیدگی شود. چنانچه بر اساس رسیدگی‌های مزبور، حسابرِس به این نتیجه برسد که علی‌رغم رعایت قوانین، مقررات و بخشنامه‌های مالیاتی مربوط در خصوص برآورد بدهی مالیاتی توسط شرکت، لیکن به دلیل احتمال برداشت‌ها و تفسیرهای خاص مقامات مالیاتی در ارتباط با قوانین، مقررات و بخشنامه‌های مالیاتی یاد شده و نیز سوابق مالیاتی شرکت، برآورد مزبور با ابهامات بااهمیتی مواجه است، ضروری است موضوع را در بخش تأکید بر مطلب خاص ارائه نماید. در چنین شرایطی رعایت مفاد بخشنامه داخلی سازمان حسابرسی به شرح یاد شده در سؤال، در خصوص مالیات قطعی شده سنوات مزبور در سال‌های بعد، ضروری است.

پرسش ۱۰۳

آیا حسابرِس مستقل و بازرِس قانونی می‌تواند در خصوص رعایت یا عدم رعایت ماده ۳۹ قانون محاسبات عمومی (ضرورت واریز وجوه درآمدهای شرکت‌های دولتی به حساب‌های خزانه نزد بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران) به صورت بندی جداگانه در گزارش حسابرِس مستقل و بازرِس قانونی واحدهای ذی‌ربط، اظهارنظر نماید.

پاسخ ۱۰۳:

درج کلیه موارد عدم رعایت قوانین و مقررات حاکم بر واحدهای مورد رسیدگی، از جمله موارد عدم رعایت قانون محاسبات عمومی کشور در شرکت‌های دولتی، در دستورالعمل تهیه و تنظیم گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی مورد عمل (مصوب سازمان حسابرسی) لحاظ گردیده است. ارائه اظهارنظر جداگانه در مورد رعایت یا عدم رعایت مفاد ماده ۳۹ قانون محاسبات عمومی کشور در گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی شرکت‌های دولتی (مانند رویه مورد عمل در ارتباط با ماده ۳۳ "دستورالعمل اجرایی مبارزه با پول‌شویی توسط حسابرسان")، مستلزم تصریح موضوع در متن قانون مزبور و یا سایر قوانین و مقررات لازم‌الاجرا توسط حسابداران رسمی است.

پرسش ۱۰۴

آیا صدور گزارش حسابرسی برای اشخاص حقیقی دارای دفاتر مشاغل که دارای دفاتر در آمد و هزینه بوده و فاقد صورت‌های مالی اساسی می‌باشند و اظهارنامه مالیاتی خود را بر مبنای درآمد و هزینه ارائه می‌کنند، مجاز است؟

پاسخ ۱۰۴:

حسابرسی و صدور گزارش در چارچوب استاندارد حسابرسی ۷۰۰ مجاز نمی‌باشد، لیکن در چارچوب استاندارد حسابرسی ۸۰۰ منعی ندارد.

پرسش ۱۰۵

آیا صدور گزارش حسابرسی برای سازمان‌های وابسته به دستگاه‌های اجرایی و شهرداری‌ها که دارای شخصیت حقوقی مستقل و دفاتر قانونی نیستند، مجاز است.

پاسخ ۱۰۵:

در صورتی که فعالیت سازمان‌های وابسته به دستگاه‌های اجرایی و شهرداری‌های موضوع سؤال، مبتنی بر قانون تشکیل آنها باشد و یا این که شرایط احراز "واحد گزارشگر" بر اساس استانداردهای حسابداری بخش عمومی (بندهای ۶ تا ۸ بخش مفاهیم گزارشگری مالی بخش عمومی) را دارا باشند، پذیرش حسابرسی آنها توسط مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و صدور گزارش حسابرسی جهت آنها بر مبنای استاندارد حسابرسی ۷۰۰ با عنوان "گزارشگری نسبت به صورت‌های مالی"، منعی ندارد. تعدیل فرمت گزارش حسابرسی مستقل و قراردادهای، متناسب با توافق و نوع خدماتی که حسابرسی مستقل ارائه می‌دهد، ضروری است.

پرسش ۱۰۶

صدور گزارش حسابرسی مستقل جهت مشارکت‌های خاص فاقد دفاتر قانونی (دارای شخصیت حسابداری و گزارشگری مالی)، چگونه است؟

پاسخ ۱۰۶:

چنانچه مشارکت خاص مبتنی بر قرارداد فی مابین شرکای خاص بوده و مشمول تعریف واحد تجاری مندرج در بند ۲ استاندارد حسابداری شماره ۲۳ با عنوان "حسابداری مشارکت‌های خاص" باشد، همچنین صورت‌های مالی مشارکت خاص، طبق استانداردهای حسابداری و در چارچوب سیستم حسابداری و کنترل‌های داخلی قابل اتکا تهیه و تنظیم شده و طبق استانداردهای حسابرسی قابلیت حسابرسی داشته باشد، حسابرسی و صدور گزارش حسابرسی مستقل در چارچوب استاندارد حسابرسی ۷۰۰ امکان پذیر می‌باشد.

پرسش ۱۰۷

صدور گزارش حسابرسی جهت پروژه‌ها و طرح‌های عمرانی اجرا شده توسط شرکت‌های دولتی که فاقد دفاتر قانونی است، چگونه است؟

پاسخ ۱۰۷:

در چارچوب "دستورالعمل تهیه و ارائه گزارش حسابرس مستقل طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای" مورخ ۱۳۹۵/۸/۱۸ سازمان حسابرسی که با توجه به "استانداردهای حسابداری بخش عمومی" تجدیدنظر شده است، صدور گزارش حسابرسی امکان‌پذیر می‌باشد. همچنین، در خصوص نحوه انعکاس حساب‌های مرتبط با طرح‌های مزبور در صورت‌های مالی دستگاه بهره‌بردار، رعایت الزامات مقرر در قانون محاسبات عمومی کشور و سایر مقررات مربوط، ضروری است.

پرسش ۱۰۸

نحوه برخورد حسابرס در مواردی که صاحبکار فقط تراز چهار ستونی دفتر کل (تراز آزمایشی) تأیید شده ارائه می‌نماید، چگونه است؟

پاسخ ۱۰۸:

تراز آزمایشی قابلیت حسابرسی و صدور گزارش حسابرسی را ندارد، لیکن انجام رسیدگی در چارچوب استاندارد حسابرسی ۴۴۰۰ با عنوان "اجرای روش‌های توافقی رسیدگی به اطلاعات مالی"، مجاز می‌باشد.

پرسش ۱۰۹

آیا در گزارش حسابرسی صادره توسط مؤسسه حسابرسی جایگزین مبنی بر این‌که "صورت‌های مالی سال قبل توسط مؤسسه حسابرسی دیگری مورد رسیدگی قرار گرفته است"، در شرایطی که اکثریت شرکا و کارکنان مؤسسه حسابرسی قبلی به مؤسسه حسابرسی جایگزین انتقال یافته‌اند، ضرورت دارد؟

پاسخ ۱۰۹:

نظر به اینکه گزارش حسابرس مستقل تحت عنوان و نام شخصیت حقوقی مؤسسه حسابرسی جایگزین امضا و صادر می‌شود و نام مؤسسه حسابرسی صادرکننده گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی (مؤسسه حسابرسی جایگزین) نسبت به مؤسسه حسابرسی قبلی، تغییر یافته است، لذا درج بند توضیحی در گزارش حسابرس مستقل صادره توسط مؤسسه حسابرسی جایگزین، ضروری می‌باشد.

پرسش ۱۱۰

در مواردی که نرخ ارز قابل دسترس برای واحد مورد رسیدگی نامشخص باشد، نحوه برخورد حسابرس با این موضوع چگونه است؟

پاسخ ۱۱۰:

حسابرس باید با اطمینان بالایی از قابل اتکا بودن نرخ ارز مورد استفاده توسط واحد تجاری برای تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های ارزی، اطمینان حاصل نماید. در صورت مناسب نبودن نرخ ارز مورد استفاده و در صورتی که آثار آن بااهمیت باشد، موضوع در قالب بند تحریف صورت‌های مالی در گزارش حسابرس مستقل درج و حسب مورد، نظر مشروط یا مردود اظهار خواهد شد. در صورت مشخص نبودن نرخ ارز قابل دستیابی، موضوع باید به صورت ابهام و با توجه به دامنه آثار مالی آن، حسب مورد بعد از بند اظهارنظر (در مواردی که آثار مالی آن بااهمیت ولی غیر فراگیر باشد) و یا قبل از بند اظهارنظر (در موارد فراگیر بودن آثار مالی آن)، در گزارش حسابرس مستقل ارائه و طبق ضوابط مربوط، نسبت به صورت‌های مالی اظهارنظر شود.

پرسش ۱۱۱

با توجه به این که بازرس قانونی فاقد امکانات لازم برای راستی آزمایی اطلاعات ارائه شده در ارتباط با تصدی و یا عدم تصدی هم‌زمان اعضای هیأت مدیره و مدیر عامل واحد مورد رسیدگی در سایر واحدها است، وظیفه و نحوه برخورد حسابرس و بازرس قانونی در این خصوص چگونه است؟

پاسخ ۱۱۱:

حسابرس و بازرس قانونی در خصوص کنترل رعایت تبصره ۲ اصلاحیه ماده (۲۴۱) لایحه قانونی اصلاح قسمتی از قانون تجارت، مکلف است کلیه رسیدگی‌های لازم را طبق استانداردهای حسابرسی به عمل آورد، همچنین نسبت به اخذ تأییدیه مدیران که به امضای کلیه اعضای هیأت مدیره و مدیر عامل شرکت رسیده و مبین رعایت مفاد تبصره فوق‌الذکر باشد، اقدام نماید.

ردیف	پرسش	پاسخ	تاریخ صورتجلسه
۱۳۵	نحوه برخورد حسابرس با آثار ناشی از مالیات قطعی شده سال‌های قبل واحد مورد رسیدگی که ابهام بااهمیت مالیاتی مربوط، در گزارش حسابرسی سال‌های قبل در بخش تأکید بر مطلب خاص، درج شده، چگونه است (موضوع بخشنامه داخلی شماره ۹۶۲۲۹۷۶ مورخ ۱۳۹۶/۱۰/۲۱ سازمان حسابرسی)؟	مالیات از جمله بدهیهای شرکت است که باید توسط حسابرس مستقل، با توجه کامل به قوانین، مقررات و بخشنامه‌های مربوط، در سال عملکرد دقیقاً رسیدگی شود. چنانچه بر اساس رسیدگی‌های مزبور، حسابرس به این نتیجه برسد که علیرغم رعایت قوانین، مقررات و بخشنامه‌های مالیاتی مربوط در خصوص برآورد بدهی مالیاتی توسط شرکت، به دلیل احتمال برداشت‌ها و تفسیرهای خاص مقامات مالیاتی در ارتباط با قوانین، مقررات و بخشنامه‌های مالیاتی یاد شده و نیز سوابق مالیاتی شرکت، با ابهامات بااهمیتی مواجه است، ضروری است موضوع را در بخش تأکید بر مطلب خاص ارائه نماید. در چنین شرایطی رعایت مفاد بخشنامه داخلی سازمان حسابرسی به شرح یاد شده در سؤال، در خصوص مالیات قطعی شده سنوات مزبور در سال‌های بعد، ضروری است.	۱۳۹۷/۱/۲۷
۱۳۶	آیا حسابرس مستقل و بازرس قانونی می‌تواند در خصوص رعایت یا عدم رعایت ماده ۳۹ قانون محاسبات عمومی (ضرورت واريز وجوه درآمدهای شرکت‌های دولتی به حساب‌های خزانه نزد بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران) به صورت بندی جداگانه در گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی واحدهای ذی ربط، اظهار نظر نماید.	درج کلیه موارد عدم رعایت قوانین و مقررات حاکم بر واحدهای مورد رسیدگی، از جمله موارد عدم رعایت قانون محاسبات عمومی کشور در شرکت‌های دولتی، در دستورالعمل تهیه و تنظیم گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی مورد عمل (مصوب سازمان حسابرسی) لحاظ گردیده است. ارائه اظهار نظر جداگانه در مورد رعایت یا عدم رعایت مفاد ماده ۳۹ قانون محاسبات عمومی کشور در گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی شرکت‌های دولتی (مانند رویه مورد عمل در ارتباط با ماده ۳۳ "دستورالعمل اجرایی مبارزه با پول شویی توسط حسابرسان"، مستلزم تصریح موضوع در متن قانون مزبور و یا سایر قوانین و مقررات لازم‌الاجرا توسط حسابداران رسمی است.	۱۳۹۷/۱/۲۷
۱۳۷	آیا سرمایه‌گذاری در واحدهای عادی صندوق‌های سرمایه‌گذاری (صندوق‌ها طبق مقررات مربوط موظف به باز خرید اوراق سرمایه‌گذاری هستند)، بر اساس استاندارد حسابداری شماره ۱۵ با عنوان "حسابداری سرمایه‌گذاری‌ها"، واجد شرایط لازم برای طبقه بندی در گروه سرمایه‌گذاری سریع‌المعامله در بازار می‌باشد؟	در صورتی که صندوق‌های سرمایه‌گذاری دارای شرایط عادی معاملاتی باشند، بر اساس ضوابط و مقررات ناظر بر فعالیت آنها، باز خرید سرمایه‌گذاری‌های انجام شده در صندوق‌های مزبور، در اسرع وقت انجام می‌گردد. لذا این گونه سرمایه‌گذاری‌ها به عنوان سرمایه‌گذاری سریع‌المعامله محسوب می‌شود.	۱۳۹۷/۲/۱۰

ردیف	پرسش	پاسخ	تاریخ صورت جلسه
۱۳۸	آیا صدور گزارش حسابرسی برای اشخاص حقیقی دارای دفاتر مشاغل که دارای دفاتر درآمد و هزینه بوده و فاقد صورتهای مالی اساسی می باشند و اظهار نظر مالیاتی خود را بر مبنای درآمد و هزینه ارائه می کنند، مجاز است؟	حسابرسی و صدور گزارش در چارچوب استاندارد حسابرسی ۷۰۰ مجاز نمی باشد، لیکن در چارچوب استاندارد حسابرسی ۸۰۰ منعی ندارد.	۱۳۹۷/۲/۲۴
۱۳۹	آیا صدور گزارش حسابرسی برای سازمان های وابسته به دستگاه های اجرایی و شهرداری ها که دارای شخصیت حقوقی مستقل و دفاتر قانونی نیستند، مجاز است.	در صورتی که فعالیت سازمان های وابسته به دستگاه های اجرایی و شهرداری های موضوع سؤال، مبتنی بر قانون تشکیل آنها باشد و یا این که شرایط احراز "واحد گزارشگر" بر اساس استانداردهای حسابداری بخش عمومی (بندهای ۶ تا ۸ بخش مفاهیم گزارشگری مالی بخش عمومی) را دارا باشند، پذیرش حسابرسی آنها توسط مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و صدور گزارش حسابرسی جهت آنها، منعی ندارد. تعدیل فرمت گزارش ها و قراردادهای، متناسب با توافق و نوع خدماتی که حسابرس ارائه می دهد، ضروری است.	۱۳۹۷/۲/۲۴
۱۴۰	صدور گزارش حسابرس مستقل جهت مشارکت های خاص فاقد دفاتر قانونی (دارای شخصیت حسابداری و گزارشگری مالی)، چگونه است؟	چنانچه مشارکت خاص مبتنی بر قرارداد فی مابین شرکای خاص بوده و مشمول تعریف واحد تجاری مندرج در بند ۲ استاندارد حسابداری شماره ۲۳ با عنوان "حسابداری مشارکت های خاص" باشد، همچنین صورتهای مالی مشارکت خاص، طبق استانداردهای حسابداری و در چارچوب سیستم حسابداری و کنترل های داخلی قابل اتکا تهیه و تنظیم شده و طبق استانداردهای حسابرسی قابلیت حسابرسی داشته باشد، حسابرسی و صدور گزارش حسابرس مستقل در چارچوب استاندارد حسابرسی ۷۰۰ امکان پذیر می باشد.	۱۳۹۷/۲/۲۴
۱۴۱	صدور گزارش حسابرسی جهت پروژه ها و طرح های عمرانی اجرا شده توسط شرکت های دولتی که فاقد دفاتر قانونی است، چگونه است؟	در چارچوب "دستورالعمل تهیه و ارائه گزارش حسابرس مستقل طرح های تملک دارایی های سرمایه ای مورخ ۱۳۹۵/۸/۱۸ سازمان حسابرسی که با توجه به "استانداردهای حسابداری بخش عمومی" تجدیدنظر شده است، صدور گزارش حسابرسی امکان پذیر می باشد. همچنین، در خصوص نحوه انعکاس حساب های مرتبط با طرح های مزبور در صورتهای مالی دستگاه بهره بردار، رعایت الزامات مقرر در قانون محاسبات عمومی کشور و سایر مقررات مربوط، ضروری است.	۱۳۹۷/۲/۲۴

ردیف	پرسش	پاسخ	تاریخ صورتجلسه
۱۴۲	نحوه برخورد حسابرس در مواردی که صاحبکار فقط تراز چهار ستونی دفتر کل (تراز آزمایشی) تأیید شده ارائه می‌نماید، چگونه است؟	تراز آزمایشی قابلیت حسابرسی و صدور گزارش حسابرسی را ندارد، لیکن انجام رسیدگی در چارچوب استاندارد حسابرسی ۴۴۰۰ با عنوان "اجرای روش‌های توافقی رسیدگی به اطلاعات مالی"، مجاز می‌باشد.	۱۳۹۷/۲/۲۴
۱۴۳	آیا در گزارش حسابرسی صادره توسط مؤسسه حسابرسی جایگزین مبنی بر این که "صورت‌های مالی سال قبل توسط مؤسسه حسابرسی دیگری مورد رسیدگی قرار گرفته است"، در شرایطی که اکثریت شرکا و کارکنان مؤسسه حسابرسی قبلی به مؤسسه حسابرسی جایگزین انتقال یافته‌اند، ضرورت دارد؟	نظر به اینکه گزارش حسابرس مستقل تحت عنوان و نام شخصیت حقوقی مؤسسه حسابرسی جایگزین امضا و صادر می‌شود و نام مؤسسه حسابرسی صادرکننده گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی (مؤسسه حسابرسی جایگزین) نسبت به مؤسسه حسابرسی قبلی، تغییر یافته است، لذا درج بند توضیحی در گزارش حسابرس مستقل صادره توسط مؤسسه حسابرسی جایگزین، ضروری می‌باشد.	۱۳۹۷/۲/۲۴
۱۴۴	نحوه انعکاس و طبقه‌بندی سود حاصل از فروش سهام یک شرکت فرعی یا وابسته در شرکت‌های هلدینگ، چگونه است؟	صرف‌نظر از میزان و درصد فروش سهام یک شرکت فرعی یا وابسته، سود حاصل از فروش سرمایه‌گذاری در سهام شرکت فرعی یا وابسته در شرکت هلدینگ، باید به‌عنوان "درآمد غیرعملیاتی" در صورت سود و زیان طبقه‌بندی و منعکس شود.	۱۳۹۷/۴/۵
۱۴۵	نحوه تسعیر بدهیهای ارزی و آثار آن بر صورت‌های مالی، در شرایط کاهش شدید ارزش برابری ریال نسبت به ارزهای خارجی (در فاصله زمانی اول دی‌ماه ۱۳۹۶ لغایت تاریخ تعیین نرخ رسمی جدید ارز در تاریخ ۲۰ فروردین ۱۳۹۷)، چگونه است؟	کلیه واحدهایی که ملزم به تسویه بدهی ارزی برحسب ارز تعیین شده در قراردادها و توافق‌های فی‌مابین هستند، چنانچه تغییرات نرخ برابری ارز مربوط در فاصله زمانی اول دی‌ماه ۱۳۹۶ لغایت تاریخ تعیین نرخ رسمی جدید ارز در تاریخ ۲۰ فروردین ۱۳۹۷، منجر به حداقل ۲۰ درصد کاهش در ارزش برابری ریال نسبت به تاریخ شروع کاهش ارزش شده باشد، این کاهش شدید باید طبق مفاد بند ۲۹- ب استاندارد حسابداری شماره ۱۶ با عنوان "آثار تغییر در نرخ ارز"، به بهای تمام شده دارایی‌های مربوط منظور شود. مضافاً نرخ مبنای تسعیر، نرخ ارز قابل دسترس در تاریخ تأیید صورت‌های مالی توسط هیأت مدیره است.	۱۳۹۷/۴/۱۳ و ۱۳۹۷/۴/۲۵

تاریخ صورتجلسه	پاسخ	پرسش	ردیف
۱۳۹۷/۵/۱	<p>با توجه به این که در نتیجه ادغام، شخصیت حقوقی شرکت های ادغام شونده از بین می رود، در چارچوب مفاد ماده ۱۱۱ قانون مالیات های مستقیم و بر اساس ارزش های مورد توافق، دارایی ها و بدهی های شرکت های ادغام شونده با دارایی ها و بدهی های شرکت ادغام کننده، به صورت سطر به سطر تجمیع و در ترازنامه شرکت ادغام کننده گزارش می گردد. با عنایت به توضیحات پیش گفته، استفاده از روش سطر به سطر در خصوص صورت سود و زیان صحیح نمی باشد.</p>	<p>نحوه گزارشگری مالی توسط شرکتی که یک یا چند شرکت دیگر در آن ادغام گردیده است، چگونه است؟</p>	۱۴۶

ردیف	پرسش	پاسخ	تاریخ صورتجلسه
۱۴۷	چنانچه آثار بندهای گزارش حسابرس مستقل و بازررس قانونی، منجر به فزونی زبان انباشته بر سرمایه ثبت شده واحد مورد رسیدگی شود، برخورد حسابرس با موضوع چگونه است؟	به منظور جلب توجه استفاده کنندگان از صورت های مالی، مبنی بر این که "در صورت اعمال تعدیلات مطروحه در بندهای گزارش حسابرس مستقل، مبلغ زبان انباشته منعکس در صورت های مالی مورد گزارش بیش از سرمایه ثبت شده می گردد"، درج یک بند با محتوای فوق در قسمت گزارش در مورد سایر وظایف بازررس قانونی، بدون ارجاع به مواد قانونی مربوط، ضروری است.	۱۳۹۷/۵/۲۲
۱۴۸	چنانچه مؤسسه حسابرسی، پس از انعقاد قرارداد حسابرسی صورت های مالی و در زمان شروع عملیات حسابرسی متوجه شود که شرکت فاقد دفاتر قانونی است، آیا می تواند با فسخ قرارداد حسابرسی صورت های مالی و انعقاد قرارداد جدید با موضوع اجرای روش های توافقی (موضوع استاندارد ۴۴۰۰) اقدام نماید؟	با توجه به مفاد بندهای ۱۱ الی ۱۷ استاندارد حسابرسی ۲۱۰ با عنوان "قرارداد حسابرسی" در چنین شرایطی مؤسسه حسابرسی بایستی از کار حسابرسی کناره گیری نماید. مضافاً امکان حسابرسی صورت های مالی شرکت مورد نظر در چارچوب استاندارد ۴۴۰۰ با عنوان "اجرای روش های توافقی رسیدگی به اطلاعات مالی آتی" نیز منتفی می باشد.	۱۳۹۷/۵/۲۲
۱۴۹	شرایط پذیرش حسابرسی صورت های مالی شرکتی ایرانی و در حال تصفیه که در یک کشور دیگر به ثبت رسیده و زیرمجموعه یکی از بانک های فعال داخل کشور است، با فرض تهیه صورت های مالی آن برای استفاده کنندگان داخل کشور، چیست؟	صورت های مالی شرکت، بایستی بر اساس استانداردهای حسابداری ایران و ملحوظ نمودن ضوابط مندرج در نشریه شماره ۱۵۵ سازمان حسابرسی با عنوان "حسابداری شرکت های در حال تصفیه" تهیه و تنظیم شود. همچنین در مرحله پذیرش کار باید از قابلیت حسابرسی صورت های مالی مذکور، طبق استانداردهای حسابرسی ایران، اطمینان لازم حاصل گردد.	۱۳۹۷/۷/۹
۱۵۰	در شرایطی که واحد مورد رسیدگی از افشای کامل و طبقه بندی صحیح مواردی که در سطح اهمیت گزارشگری نمی باشند، خودداری می نماید، برخورد حسابرس با موضوع چگونه است؟	موارد افشا در صورت های مالی، باید طبق استانداردهای حسابداری مربوط و با لحاظ نمودن معیار اهمیت از لحاظ کمی و کیفی (موضوعی) ارائه شود. در صورت عدم رعایت توسط واحد مورد رسیدگی و شناسایی موارد عدم افشا، افشای ناقص و یا افشای اشتباه در انطباق با استانداردهای حسابداری مربوط و صورت های مالی نمونه مصوب کمیته فنی سازمان حسابرسی، بر مبنای ارزیابی اهمیت موارد مزبور توسط حسابرس مستقل، شامل با اهمیت ولی غیر فراگیر و با اهمیت و فراگیر (اساسی)، موضوع به نحو مناسب به عنوان موارد عدم رعایت استانداردهای حسابداری، در گزارش حسابرس درج می گردد.	۱۳۹۷/۸/۷

ردیف	پرسش	پاسخ	تاریخ صورتجلسه
۱۵۱	آیا در راستای اجرای استانداردهای حسابداری، هم‌زمان با تجدید ارزیابی سرفصل زمین به‌عنوان یک طبقه مستقل ذیل گروه دارایی‌های ثابت مشهود، الزاماً می‌بایستی سرفصل ساختمان نیز مورد تجدید ارزیابی قرار گیرد یا خیر؟	طبق استاندارد حسابداری شماره ۱۱ با عنوان "دارایی‌های ثابت مشهود"، سرفصل زمین به‌تنهایی یکی از طبقات مستقل دارایی ثابت را تشکیل می‌دهد. لذا در صورت طبقه‌بندی صحیح، تجدید ارزیابی آن ارتباطی به سرفصل ساختمان نخواهد داشت.	۱۳۹۷/۸/۷
۱۵۲	گزارشگری حسابرس مستقل در خصوص رسیدگی و تأیید اطلاعات مورد درخواست بانک‌ها درباره فهرست املاک بانک‌ها به تفکیک مازاد و غیرمازاد (با مشخصات ثبتی و نشانی کامل و ارزش دفتری و... موضوع بخشنامه شماره ۱۳۹۴/۵/۱۹ مورخ ۱۳۹۴/۵/۱۹ مدیریت کل مقررات، مجوزهای بانکی و مبارزه با پول‌شویی اداره مطالعات و مقررات بانکی بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران)، در چارچوب کدام استاندارد حسابرسی امکان‌پذیر است؟	با توجه به دامنه رسیدگی به اطلاعات موضوع تأیید خواهی از حسابرس، رسیدگی و گزارشگری حسابرس مستقل در چارچوب استاندارد ۴۴۰۰ با عنوان "اجرای روش‌های توافقی رسیدگی به اطلاعات مالی"، امکان‌پذیر می‌باشد.	۱۳۹۷/۹/۵
۱۵۳	چنانچه شرکتی محصولات صادراتی خود را طی دوره ۲۲ فروردین ۱۳۹۷ (تاریخ اعلام نرخ دلار، ۴۲,۰۰۰ ریالی) تا ۱۵ مرداد ۱۳۹۷ (تاریخ اعلام سامانه ارزی نیما)، طبق مقررات مربوط با نرخ دلار ۴۲,۰۰۰ ریالی در حساب‌ها ثبت نماید، لیکن وجوه ارزی مابه‌ازای فروش صادراتی فوق، پس از تاریخ ۱۵ مرداد ۱۳۹۷ به شرکت پرداخت گردد و ارزش حاصل در سامانه نیما قابل فروش باشد (هر دلار ۷۵,۰۰۰ ریال)، نحوه برخورد با مابه‌التفاوت نرخ ارزش در تاریخ فروش و در تاریخ دریافت مابه‌ازای ارزی آن چگونه است؟	طبق استانداردهای حسابداری، فروش‌های صادراتی بر اساس نرخ برابری ارزش قابل دسترس در تاریخ تحقق فروش و انتقال مزایا و مخاطرات عمده مالکیت بر کالای فروش رفته، در حساب‌ها منعکس می‌گردد. همچنین هرگونه تغییر در نرخ برابری ارزش قابل دسترس پس از تاریخ تحقق فروش صادراتی و به‌تبع آن تفاوت ناشی از تسعیر و تسویه وجوه ارزی دریافتی مربوط در تاریخ دریافت و تسعیر حساب‌های دریافتنی ارزی در تاریخ تهیه صورت‌های مالی، به‌عنوان سود یا زیان حاصل از تسعیر ارز، تحت سرفصل سایر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی یا غیرعملیاتی برحسب مورد، شناسایی و در حساب‌ها انعکاس خواهند یافت. ضمناً در خصوص نحوه عمل در مورد تعهدات مربوط به وجوه ارزی حاصل از صادرات، مفاد تصویب‌نامه شماره ۵۵۶۳۳/۶۲۷۹۲ هـ مورخ ۱۳۹۷/۵/۱۶ هیأت محترم وزیران، به‌ویژه بند (۳) مصوبه مذکور، بایستی رعایت گردد.	۱۳۹۷/۹/۱۲

ردیف	پرسش	پاسخ	تاریخ صورتجلسه
۱۵۴	در صورت جریان وجوه نقد شرکت‌های کارگزاری، نحوه انعکاس اعتبارات اعطایی به مشتریان، چگونه است؟	تهیه صورت‌های مالی شرکت‌های کارگزاری، طبق نمونه ابلاغ شده توسط سازمان بورس و اوراق بهادار، ضروری است.	۱۳۹۷/۹/۱۲
۱۵۵	تسعیر بدهی‌های ارزی بابت خرید و ایجاد دارایی‌های ثابت مشهود، در صورت‌های مالی میان دوره‌ای منتهی به ۳۱ شهریورماه ۱۳۹۷ یک شرکت مفروض، چگونه انعکاس می‌یابد؟	با توجه به مفاد پرسش و پاسخ شماره ۹۹ مورخ ۱۳۹۷/۲/۱۰ کمیته فنی سازمان حسابرسی، چنانچه نرخ ارز قابل دسترس در تاریخ ترازنامه با ابهام مواجه باشد، نرخ مبنای تسعیر بایستی نرخ ارز قابل دسترس در تاریخ تأیید صورت‌های مالی مزبور توسط هیأت مدیره که بر اساس مقررات ارزی وضع شده توسط مراجع ذیصلاح تعیین می‌گردد، باشد.	۱۳۹۷/۹/۱۹
۱۵۶	آیا درآمد تسعیر ارز ایجاد شده در سال جاری، در خصوص تسهیلات ارزی دریافتی (ناشی از افزایش ارزش ریال به میزان کمتر از ۲۰ درصد) که در سال قبل زیان تسعیر ارز تسهیلات مزبور به حساب دارایی واجد شرایط در دوران قبل از بهره‌برداری منظور شده است (ناشی از کاهش شدید ارزش ریال به میزان حداقل ۲۰ درصد)، قابل کسر از ارزش دفتری دارایی مذکور می‌باشد یا این که باید به‌عنوان درآمد دوره در صورت سود و زیان انعکاس یابد؟	با توجه به این که درآمد تفاوت تسعیر مذکور ناشی از افزایش نرخ برابری ریال به میزان کمتر از ۲۰ درصد است، طبق بند ۲۷ استاندارد حسابداری شماره ۱۶ با عنوان "اثر تغییر نرخ ارز"، قابل برگشت از ارزش دفتری دارایی موضوع سؤال نمی‌باشد و باید به‌عنوان سایر درآمدها در صورت حساب سود و زیان دوره منظور شود.	۱۳۹۷/۹/۱۹
۱۵۷	مبالغی که بابت تفاوت تسعیر بدهی‌های ارزی به بهای تمام شده دارایی‌های استهلاک‌پذیر منظور می‌شود، از چه تاریخی قابل استهلاک است؟	طبق پاسخ ارائه شده به سؤال شماره (۳) مندرج در پرسش و پاسخ شماره ۹۰ مورخ ۱۳۹۲/۱۲/۵ کمیته فنی سازمان حسابرسی، عمل شود.	۱۳۹۷/۹/۲۶
۱۵۸	منظور از "ارزش رسمی ریال" مندرج در استاندارد حسابداری شماره ۱۶ با عنوان "اثر تغییر نرخ ارز" چیست؟	ارزش رسمی برابری ریال با ارزهای خارجی، ارزشی است که توسط بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران اعلام می‌گردد.	۱۳۹۷/۹/۲۶

ردیف	پرسش	پاسخ	تاریخ صورت جلسه
۱۵۹	تسعیر مانده حساب‌های ارزی نزد بانک‌های ایرانی و خارجی با منشأ خارجی (اعم از اسکناس و حواله)، با توجه به این که محدودیت در تبدیل آنها به نقد وجود دارد و بانک‌های ایرانی که وجوه ارزی شرکت‌ها نزد آنها می‌باشد، با نرخ هر دلار ۴۲,۰۰۰ ریال آنها را تبدیل و معادل ریالی آن را به صاحب حساب پرداخت می‌نمایند، چگونه است؟	شرکت‌های ایرانی صاحب حساب‌های ارزی نزد بانک‌های داخل یا خارج از کشور ایران، در هر شرایطی باید بر اساس مقررات ارزی موجود در کشور و با نرخ ارز قابل دسترس، مانده ارزی حساب‌های خود را تسعیر و طبق مفاد استاندارد حسابداری شماره ۱۶ با عنوان "آثار تغییر در نرخ ارز"، در حساب‌ها ثبت نمایند.	۱۳۹۷/۹/۲۶
۱۶۰	نرخ‌های مبنای تسعیر فروش صادراتی در ارتباط با دستورالعمل نحوه بازگشت ارز حاصل از صادرات "ابلاغ شده در تاریخ ۱۳۹۷/۸/۲۸ توسط بانک مرکزی" چگونه تعیین می‌شوند؟	با توجه به طبقه‌بندی پلکانی بازگشت ارز مندرج در دستورالعمل، رعایت دستورالعمل مزبور مستلزم استفاده از نرخ‌های ارز قابل دسترس متفاوت (ترکیبی از نرخ‌های ارز قابل دسترس) در تسعیر فروش صادراتی می‌باشد.	۱۳۹۷/۹/۲۶
۱۶۱	ثبت معامله فی مابین شرکت اصلی و شرکت فرعی بابت سهام یک شرکت پذیرفته شده در بورس که از طریق کارگزار مشترک فروشنده (شرکت اصلی) و خریدار (شرکت فرعی) و با اخذ مجوز از مدیریت بازار سازمان بورس، خارج از اتاق پایاپای بورس به ارزش دفتری تسویه و به خریدار انتقال یافته است (نرخ تابلوی بورس ۲۸ برابر ارزش دفتری سرمایه‌گذاری موضوع معامله در دفاتر شرکت اصلی می‌باشد)، چگونه است؟	بهای فروش سهام برای شرکت فروشنده (شرکت اصلی)، معادل ارزش دفتری سهام فروخته شده و بهای تمام شده سرمایه‌گذاری برای شرکت خریدار نیز (بدون در نظر گرفتن سایر هزینه‌های نقل و انتقال قابل احتساب به بهای تمام شده) معادل ارزش دفتری مذکور می‌باشد. شرکت‌های طرف معامله، بایستی در یادداشت‌های پیوست صورت‌های مالی مربوط به معاملات با اشخاص وابسته، اطلاعات مربوط به معامله صورت گرفته را به نحو کامل افشا نمایند.	۱۳۹۷/۹/۲۶

ردیف	پرسش	پاسخ	تاریخ صورت جلسه
۱۶۲	تغییرات نرخ ارز قابل دسترس پس از تاریخ ترازنامه، در چه شرایطی رویداد تعدیلی تلقی می‌گردد؟	چنانچه در تاریخ ترازنامه، ابهام با اهمیتی در خصوص تعیین نرخ ارز قابل دسترس جهت تسعیر مانده حساب‌های ارزی وجود نداشته باشد، تغییرات نرخ ارز پس از تاریخ مزبور به‌عنوان رویداد غیرتعدیلی تلقی می‌گردد و از این بابت بایستی در یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی، افشای مناسب صورت پذیرد.	۱۳۹۷/۹/۱۹
۱۶۳	نحوه برخورد حسابرس مستقل با تقبل زیان انباشته توسط سهامداران، چگونه است؟	تقبل زیان انباشته توسط سهامداران، از محل مطالبات سهامداران و یا آورده نقدی یا غیرنقدی آنان، امکان‌پذیر است. در این خصوص، حسابرس مستقل بایستی نسبت به رعایت مفاد پرسش و پاسخ شماره ۵۹ مورخ ۱۳۸۴/۱/۶ کمیته فنی سازمان حسابرسی توسط واحد مورد رسیدگی و نیز موهومی نبودن و صحت حساب‌های مرتبط به‌ویژه حساب‌های غیرنقدی و افشای مناسب اطلاعات و رویدادهای مزبور در صورت‌های مالی، اطمینان کامل کسب نماید.	۱۳۹۷/۹/۱۹
۱۶۴	برای حصول اطمینان از آگاهی هیأت مدیره نسبت به مسئولیت آنان در قبال صورت‌های مالی و نیز جلوگیری از هرگونه جعل و تغییر و جایگزینی صفحات صورت‌های مالی پس از صدور گزارش حسابرس مستقل، چه اقداماتی ضروری است؟	به‌منظور آگاه نمودن هیأت مدیره از مسئولیت آن‌ها در قبال صورت‌های مالی، امضای صفحه فهرست صورت‌های مالی و صفحات صورت‌های مالی اساسی (شامل ترازنامه، صورت سود و زیان، صورت سود و زیان جامع و صورت جریان وجوه نقد) توسط ایشان و ممهور نمودن صفحات مزبور به مهر شرکت، ضروری است. همچنین به‌منظور جلوگیری از جعل و تغییر و جایگزینی صفحات صورت‌های مالی، ضروری است کلیه صفحات صورت‌های مالی اساسی و صفحات یادداشت‌های توضیحی همراه آن، به مهر مخصوص مؤسسه حسابرسی، ممهور شود.	۱۳۹۷/۱۱/۸
۱۶۵	نحوه برخورد حسابرس با تغییر در برآورد عمر مفید و یا روش استهلاک دارایی‌های ثابت، در واحدهای مورد رسیدگی چگونه است؟	تغییر در برآورد عمر مفید و روش استهلاک دارایی‌های ثابت با رعایت مفاد بندهای ۵۲، ۵۳ و ۵۶ تا ۵۸ استاندارد حسابداری شماره ۱۱ با عنوان "دارایی‌های ثابت مشهود" و نیز حصول اطمینان حسابرس مستقل نسبت به تغییر در برآوردهای مزبور طبق استاندارد حسابرسی شماره ۵۴۰ با عنوان "حسابرسی برآوردهای حسابداری، شامل برآوردهای حسابداری ارزش منصفانه و موارد افشای مرتبط" امکان‌پذیر می‌باشد. ضمناً رعایت مفاد بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۵/۷۸ مورخ ۱۳۹۵/۱۱/۴ سازمان امور مالیاتی کشور به‌ویژه مفاد ماده ۱۹ ضوابط اجرایی دارایی‌های استهلاک‌پذیر موضوع ماده ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ و بخشنامه اصلاحی مزبور به شماره ۲۰۰/۹۶/۱۹ مورخ ۱۳۹۶/۲/۴ الزامی است.	۱۳۹۷/۱۱/۱۵

تاریخ صورتجلسه	پاسخ	پرسش	ردیف
۱۳۹۷/۱۲/۶	<p>اصولاً هرگونه تغییری در گزارشات حسابرسی و صورت‌های مالی و یادداشت‌های همراه آن بعد از انتشار، مغایر با استانداردهای حسابداری است و جامعه باید مؤسسات حسابرسی عضو جامعه و اعضای شاغل انفرادی را از اعمال هرگونه تغییر به شرح فوق پس از ثبت گزارشات حسابرسی و صورت‌های مالی و یادداشت‌های همراه در سامانه سحر منع نماید. بدیهی است، مسئولیت و عواقب ناشی از هرگونه اشتباه شناسایی شده در گزارشات حسابرسی و صورت‌های مالی و یادداشت‌های همراه آن پس از ثبت آن‌ها در سامانه سحر، به‌عهده مؤسسات حسابرسی و اعضای شاغل انفرادی مربوط می‌باشد.</p>	<p>آیا پس از ثبت گزارش‌های حسابرسی و صورت‌های مالی و یادداشت‌های همراه آن در سامانه سحر، اعمال اصلاحات جزئی نسبت به آن‌ها امکان‌پذیر است؟</p>	۱۶۶
۱۳۹۷/۱۲/۶	<p>با توجه به این‌که مدیریت شرکت "الف" ادعا می‌کند در شرکت‌های "ب"، "ج" و "د" هیچ‌گونه نفوذی ندارد، مشروط بر این‌که شواهد کافی از ادعای عدم وجود هرگونه نفوذ (به مفهوم عدم مشارکت مؤثر در تصمیم‌گیری‌ها) در شرکت‌های مزبور وجود داشته باشد، الزامی در بکارگیری روش ارزش ویژه توسط شرکت "الف" در خصوص سرمایه‌گذاری در شرکت‌های "ب"، "ج" و "د" وجود ندارد.</p>	<p>شرکت "الف" با در اختیار داشتن به ترتیب ۲۰ درصد، ۱۵ درصد و ۸ درصد سهام شرکت‌های "ب"، "ج" و "د" در هر یک از شرکت‌های مذکور نیز دارای یک عضو هیأت مدیره می‌باشد. این شرکت ادعا می‌کند در شرکت‌های مزبور هیچ‌گونه نفوذی نداشته و عزل و نصب یک نفر عضو هیأت مدیره فوق نیز در حیطه اختیارات شرکت "الف" نبوده و انتخاب توسط سهامدار اصلی شرکت "الف" صورت می‌گیرد. آیا در شرایط مفروض یاد شده در بالا، شرکت "الف" برای شناسایی سرمایه‌گذاری‌های خود در شرکت‌های "ب"، "ج" و "د" باید از روش ارزش ویژه استفاده کند؟</p>	۱۶۷

تاریخ صورتجلسه	پاسخ	پرسش	ردیف
۱۳۹۸/۱/۲۶	<p>با عنایت به پرسش شماره ۱۵ مورخ ۱۳۸۰/۱/۱۷ کمیته فنی سازمان حسابرسی، طبق استانداردهای حسابرسی، مبلغ ریالی اثرات موارد عدم توافق (تحریفها) باید تعیین و در بند مربوط در گزارش حسابرسی درج شود. اگر تعیین مبلغ آثار مزبور امکان پذیر نباشد، حسابرس باید پس از مشخص کردن دامنه و حدود آثار مزبور، چنانچه نسبت به عدم صحت حسابها متقاعد شد، نظر خود را به شکل عدم توافق و با اشاره به بند درج شده در این خصوص، در بند اظهارنظر ارائه نماید. در خصوص کسری ذخیره مالیات نیز حسابرس باید پس از تعیین حداقل ذخیره مالیات لازم بر اساس قانون مالیاتها و مقررات مالیاتی مربوط، در صورت احراز کسری ذخیره مالیات بیش از مبلغ اهمیت تعیین شده در سطح صورتهای مالی، مبلغ کسری ذخیره مالیات را در بند گزارش حسابرس درج نماید.</p>	<p>آیا تعدیل گزارش حسابرسی با ارائه یک‌بند تحریف در خصوص کسری ذخیره مالیات، بدون درج مبلغ تحریف (کسری ذخیره)، با استانداردهای گزارشگری (استاندارد حسابرسی شماره ۷۰۵) انطباق دارد یا خیر؟</p>	۱۶۸
۱۳۹۸/۱/۲۶	<p>بر اساس مقررات جامعه حسابداران رسمی ایران (مصوبه مورخ ۱۳۸۹/۳/۱۲ شورای عالی جامعه)، "ارائه گزارش حسابرس مستقل، صرفاً در مورد صورتهای مالی متکی به دفاتر قانونی مجاز می باشد".</p>	<p>چنانچه شرکتی، صورتهای مالی اصلاح شده یک سال معین را که بر اساس اسناد اصلاحی شناسایی و منعکس شده در دفاتر سال و یا سنوات مالی بعد اصلاح گردیده است، جهت حسابرسی به حسابرس مستقل ارائه نماید. نحوه برخورد حسابرس نسبت به صورتهای مالی اصلاح شده مزبور چگونه است؟</p>	۱۶۹
۱۳۹۸/۲/۳۰	<p>صورتهای مالی شهرداریها، باید بر اساس استانداردهای حسابداری بخش عمومی، بر مبنای تعهدی تهیه گردد. ضمناً با توجه به این که شهرداریها فاقد اطلاعات لازم در خصوص شناسایی و اندازه گیری کامل درآمدهای موضوع مفاد قانونی فوق‌الذکر می باشند، حسابرس می تواند از شهرداری مورد رسیدگی درخواست نماید، نسبت به اخذ تأییدیه از سازمان امور مالیاتی ذی ربط، در خصوص درآمدهای مذکور اقدام نماید.</p>	<p>در صورتهای مالی شهرداریها، درآمدهای عوارض ارزش افزوده شهرداریها (موضوع مواد ۳۸ و ۳۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده) به روش نقدی شناسایی می شود و هرآنچه که توسط ادارات مالیاتی بابت عوارض مزبور به حساب بانکی شهرداریها واریز می شود، در سرفصل درآمدهای مربوط منعکس می گردد. نحوه برخورد حسابرس در این خصوص، چگونه است؟</p>	۱۷۰

تاریخ صورتجلسه	پاسخ	پرسش	ردیف
۱۳۹۸/۳/۲۷	<p>(الف) پیش‌پرداخت سرمایه‌ای، به موجب بند (۱۶) استاندارد حسابداری ۱۶ با عنوان "آثار تغییر در نرخ ارز- تجدیدنظر شده ۱۳۹۱"، به‌عنوان اقلام غیرپولی تلقی می‌گردد. لذا، به استناد بند (۲۳) استاندارد مزبور، "اقلام غیرپولی ارزی که به بهای تمام شده ارز اندازه‌گیری شده است، باید به نرخ ارز در تاریخ معامله تسعیر شود". بنابراین، تسعیر مانده پیش‌پرداخت‌های ارزی سرمایه‌ای در پایان سال مالی، فاقد موضوعیت می‌باشد.</p> <p>(ب) با توجه به مطالب فوق‌الذکر، تسعیر پیش‌پرداخت ارزی قابل استهلاک از هر صورت وضعیت در زمان ثبت صورت وضعیت در حساب‌ها موضوعیت نداشته، لذا هیچ‌گونه سود یا زیانی از این بابت، قابل شناسایی نمی‌باشد.</p>	<p>آیا مانده حساب پیش‌پرداخت‌های ارزی سرمایه‌ای در پایان سال مالی، باید تسعیر شود؟ همچنین در خصوص پیش‌پرداخت ارزی سرمایه‌ای به پیمانکار، آیا تفاوت ناشی از تسعیر ارز مربوط در زمان پیش‌پرداخت و استهلاک آن در زمان ثبت صورت وضعیت تأیید شده، باید به‌عنوان سود یا زیان ناشی از تسعیر ارز شناسایی شود؟</p>	۱۷۱
۱۳۹۸/۴/۱۰	<p>(الف) به‌موجب بند ۲۳- الف استاندارد حسابداری شماره ۱۶ با عنوان "آثار تغییر در نرخ ارز" (تجدیدنظر شده ۱۳۹۱)، نرخ مبنای تسعیر اقلام پولی ارزی در پایان هر دوره مالی، نرخ ارز در تاریخ ترازنامه می‌باشد. همچنین طبق بند ۲۶ استاندارد مزبور "چنانچه نرخ‌های متعدد برای یک ارز وجود داشته باشد، از نرخ برای تسعیر استفاده می‌شود که جریان‌های نقدی آتی ناشی از معامله یا مانده حساب مربوط، برحسب آن تسویه می‌شود". اعمال نرخ‌های مذکور صرفاً در مواردی مجاز است که اولاً نرخ یاد شده برای بانک یا مؤسسه اعتباری قابل‌دسترس بوده و ثانیاً برای تسعیر مطالباتی استفاده شود که وصول آن به مبالغ ارزی یا معادل ریالی آن بر اساس نرخ اعلام شده بانک مرکزی، محتمل باشد و در غیر این صورت، شناخت هرگونه سود تسعیر ارز، برخلاف استانداردهای حسابداری است.</p> <p>(ب) به‌موجب بند ۲۷ استاندارد یاد شده، به‌استثنای موارد مندرج در بندهای ۲۹، ۳۰ و ۳۲ استاندارد، تفاوت‌های ناشی از تسویه یا تسعیر اقلام پولی ارزی واحد تجاری به نرخ‌های متفاوت با نرخ‌های مورد استفاده در شناخت اولیه این اقلام یا در تسعیر این اقلام در صورت‌های مالی دوره قبل، باید به‌عنوان درآمد یا هزینه دوره وقوع شناسایی و در صورت سود و زیان دوره و در موارد استثناء در صورت سود و زیان جامع منعکس شود. همچنین تفاوت مزبور مستقیماً قابل انتقال به حقوق صاحبان سهام نیز نمی‌باشد. به‌علاوه شناسایی و</p>	<p>نحوه برخورد با بخشنامه شماره ۹۸/۹۲۸۴۷ مورخ ۱۳۹۸/۳/۲۲ بانک مرکزی، در خصوص تکلیف بانک‌ها و مؤسسات اعتباری مبنی بر تعیین نرخ تسعیر اقلام پولی دارایی‌ها و بدهی‌های ارزی در پایان سال ۱۳۹۷، برای هر یورو ۸۵۰۰۰ ریال و برای هر دلار آمریکا ۷۵۰۰۰ ریال، همچنین شناسایی و انعکاس سود ناشی از تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های ارزی در پایان سال مالی تحت سرفصل حساب "سایر اندوخته‌ها در گروه حقوق صاحبان سهام" (به‌طور مستقیم و نه از طریق سود و زیان) چگونه است؟ با تأکید بر این‌که اندوخته‌های مزبور قابل تقسیم بین سهامداران نبوده و بانک‌ها و مؤسسات اعتباری می‌توانند پس از اخذ مجوز از بانک مرکزی، تمام یا بخشی از آن‌ها را به حساب افزایش سرمایه خود، منظور نمایند.</p>	۱۷۳

تاریخ صورتجلسه	پاسخ	پرسش	ردیف
	<p>انعکاس سود ناشی از تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های ارزی به روش مندرج در بخشنامه یاد شده بانک مرکزی، مغایر با استانداردهای حسابداری است و انعکاس سود ناشی از تسعیر دارایی‌ها و بدهی‌های پولی ارزی در سرفصل سایر اندوخته‌ها، صرفاً در رابطه با بانک‌های دولتی و با اصلاح مناسب عنوان سرفصل حساب، مطابق با مفاد ماده ۱۳۶ قانون محاسبات عمومی کشور مصوب شهریورماه ۱۳۶۶، طبق بند ۳۰ استاندارد یاد شده، مجاز می‌باشد.</p>		
۱۳۹۸/۴/۱۰	<p>به موجب بند ۵۴ استاندارد حسابداری شماره (۱) با عنوان "ارائه صورت‌های مالی"، ارائه اطلاعات برحسب واحد پولی هزار یا میلیون ریال، قابلیت فهم صورت‌های مالی را افزایش می‌دهد، این نحوه عمل، مشروط بر این‌که منجر به حذف اطلاعات بااهمیت نشود و واحد تجاری نیز سطح گرد کردن مبالغ را افشا کند، قابل پذیرش است". با توجه به مراتب فوق، چنانچه علاوه بر صورت‌های مالی ارائه شده بر حسب واحد پولی هزار یا میلیون ریال (حسابرسی شده)، حسابرسی همان صورت‌های مالی بر حسب واحد پولی "ریال"، مورد درخواست استفاده‌کنندگان خاصی باشد، ارجح آن است که صورت‌های مالی مذکور، توسط مدیریت شرکت تهیه و تنظیم و بدون منضم نمودن آن به گزارش حسابرس مستقل، به درخواست‌کننده ارائه گردد.</p>	<p>۱۷۴ چنانچه شرکتی از حسابرس مستقل خود بخواهد علاوه بر صورت‌های مالی حسابرسی شده برای یک سال معین که برحسب واحد پولی "میلیون ریال" تهیه شده است، نسبت به همان صورت‌های مالی که برحسب واحد پولی "ریال" تهیه شده است، اظهارنظر کند، نحوه برخورد حسابرس چگونه است؟</p>	
۱۳۹۸/۴/۱۷	<p>بر اساس استانداردهای حسابداری بخش عمومی (غیرانتفاعی) و استانداردهای حسابداری واحدهای تجاری (انتفاعی)، صورت‌های مالی باید بر مبنای تعهدی تهیه شود. در مبنای تعهدی، معاملات و سایر رویدادهای مالی در زمان وقوع و نه صرفاً در زمان دریافت یا پرداخت وجه نقد شناسایی و در اسناد و مدارک حسابداری ثبت می‌شود و از این طریق در صورت‌های مالی مربوط گزارش می‌گردد. بر این اساس، پیش‌پرداخت‌ها که معرف دریافت کالا و خدمات و ... در آینده است، متناسب با دریافت کالا و خدمات مربوط تعدیل و حسب مورد به حساب‌های دارایی و یا تعدیل بدهی‌ها و یا هزینه‌های مربوط منظور می‌گردد. با توجه به مراتب فوق، پیش‌پرداخت‌های مورد سؤال، متناسب با ارائه خدمات توسط محققین مربوط، به حساب هزینه‌های مطالعاتی و تحقیقاتی منظور خواهد شد و احتساب ذخیره بابت مانده حساب پیش‌پرداخت‌های یاد شده در پایان سال مالی، موضوعیت ندارد.</p>	<p>۱۷۵ آیا احتساب ذخیره کاهش ارزش بابت تمام یا بخشی از مبلغ پیش‌پرداخت‌های به محققین مطالعات پژوهشی که پروژه‌های مورد تحقیق مرتبط با پیش‌پرداخت‌های مذکور، در پایان سال تکمیل نگردیده و یا تکمیل و اختتام آن توسط ناظر طرح تأیید نشده است، به حساب هزینه تحقیقاتی، موضوعیت دارد؟</p>	

ردیف	پرسش	پاسخ	تاریخ صورتجلسه
۱۷۶	نحوه شناسایی درآمد و هزینه‌های تحقق یافته یک شرکت مفروض (به‌عنوان پیمانکار یا مجری خدمات) در خصوص قراردادهای خدماتی منعقد فی‌مابین با سایرین (به‌عنوان کارفرما) که تا تاریخ ترازنامه خدمات مربوط ارائه شده، لیکن صورت حساب‌های مربوط تا تاریخ ترازنامه ارائه نگردیده، چگونه است.	شناسایی درآمد و هزینه‌های قراردادهای ارائه خدمات موضوع سؤال، بر اساس میزان تکمیل کار انجام شده تا تاریخ ترازنامه و با رعایت مفاد بندهای ۲۱ تا ۲۸ استاندارد حسابداری شماره ۳ با عنوان "درآمد عملیاتی"، بایستی صورت گیرد.	۱۳۹۸/۴/۱۷
۱۷۷	با توجه به شرایط تحریم، حسابرس در رسیدگی به معاملات خرید و فروش‌های خارجی واحدهای مورد رسیدگی، با مشکلات و محدودیت‌هایی مواجه می‌باشد که در شرایط عادی وجود ندارد. نحوه برخورد حسابرس در این خصوص چگونه باید باشد؟	برنامه‌های حسابرسی باید مبتنی بر مسئولیت حسابرس طبق استانداردهای حسابرسی (به‌ویژه استانداردهای ۲۴۰، ۳۱۵، ۳۲۰، ۳۳۰، ۴۵۰ و ۵۰۰) تنظیم و اجرا گردد. همچنین هرگونه محدودیتی در اجرای استانداردهای حسابرسی با توجه به ارزیابی حسابرس از اهمیت، به‌عنوان محدودیت حسابرسی قابل درج در گزارش حسابرس، قبل از بند اظهارنظر می‌باشد.	۱۳۹۸/۴/۱۷
۱۷۸	آیا مانده حساب‌های دریافتنی پیمانکار از کارفرما با مانده حساب پیش‌دریافت پیمانکار از کارفرما، در صورت‌های مالی شرکت پیمانکار در تاریخ ترازنامه، قابل تهاتر است.	طبق مفاد ردیف (پ) بند ۳۵ استاندارد حسابداری شماره ۹ با عنوان "حسابداری پیمان‌های بلندمدت" تهاتر مانده حساب‌های دریافتنی پیمانکار از کارفرما با مانده حساب پیش‌دریافت پیمانکار از کارفرما، در صورت‌های مالی پیمانکار مجاز نمی‌باشد.	۱۳۹۸/۵/۷
۱۷۹	آیا مانده حساب اسناد دریافتنی بلندمدت از مشتریان با مانده حساب پیش‌دریافت فروش املاک به آنان در شرکت‌های فعال در بخش ساخت املاک، قابل تهاتر است؟	طبق استاندارد حسابداری شماره ۲۹ با عنوان "فعالیت‌های ساخت املاک" و همچنین مفاد پاسخ به پرسش فنی شماره ۶۱ مورخ ۱۳۸۴/۴/۱۳ کمیته فنی سازمان حسابرسی، در مواردی که بابت علی‌الحساب معاملات با خریداران و فروشندگان، چک یا سایر اسناد مدت‌دار دریافت یا صادر می‌گردد، اگرچه طبق روش مورد عمل در شرکت‌ها تا زمانی که مبلغ این‌گونه اسناد عملاً تأدیه نشده است، به‌عنوان پیش‌پرداخت یا پیش‌دریافت در دفاتر ثبت می‌گردد، اما برای مقاصد تهیه صورت‌های مالی، لازم است مبلغ این قبیل اسناد که تا تاریخ ترازنامه عملاً تأدیه نشده و در نتیجه تحت عنوان اسناد دریافتنی و پرداختنی در دفاتر باقی مانده است، از پیش‌دریافت یا پیش‌پرداخت متناظر آن به تفکیک هر قرارداد کسر (تهاتر) و در موارد بااهمیت، ارائه اطلاعات مربوط در یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی، ضروری می‌باشد.	۱۳۹۸/۵/۷

ردیف	پرسش	پاسخ	تاریخ صورتجلسه
۱۸۰	آیا بکارگیری پیش از تاریخ لازم الاجرا شدن استاندارد حسابداری شماره ۱ با عنوان "ارائه صورت‌های مالی" (تجدید نظر شده ۱۳۹۷ - لازم الاجرا برای صورت‌های مالی که سال مالی آن‌ها از ۱۳۹۸/۱/۱ شروع می‌شود) به همراه سایر استانداردهای تجدیدنظر شده، برای تهیه صورت‌های مالی شرکت‌ها، مجاز است؟	برای تهیه صورت‌های مالی تلفیقی واحد اصلی مشمول رعایت استاندارد حسابداری شماره ۱، شرکت‌های فرعی مشمول تلفیق آن که سال مالی آن‌ها قبل از تاریخ ۱۳۹۸/۱/۱ شروع می‌گردد، می‌توانند در راستای استفاده از روش‌های حسابداری یکسان، استاندارد مذکور را زودتر از موعد بکار برند و در این حالت واحد اصلی و واحدهای فرعی باید بکارگیری زودتر از موعد استاندارد حسابداری را به صورت مناسب در یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی تلفیقی و صورت‌های مالی شرکت‌های فرعی افشا نمایند. همچنین ضرورت دارد حسابرس نیز توضیحات کاربردی مندرج در بند (ت-۱) استاندارد حسابرسی ۷۰۶ را مدنظر قرار دهد.	۱۳۹۸/۶/۱۱
۱۸۱	آیا صورت‌های مالی میان دوره‌ای شرکت‌هایی که سال مالی آن‌ها از تاریخ ۱۳۹۸/۱/۱ شروع می‌شود، بر مبنای الزامات استاندارد حسابداری شماره "۱" با عنوان "ارائه صورت‌های مالی" (تجدید نظر شده سال ۱۳۹۷ - لازم الاجرا از تاریخ ۱۳۹۸/۱/۱ و بعد از آن)، و یا بر مبنای استاندارد حسابداری شماره ۲۲ با عنوان "گزارشگری مالی میان دوره‌ای" (اصلاح شده بر اساس استانداردهای حسابداری جدید تا مهر ۱۳۸۹)، تهیه گردد؟	صورت‌های مالی میان دوره‌ای، اساساً باید بر مبنای استاندارد حسابداری شماره ۲۲ با عنوان "گزارشگری مالی میان دوره‌ای" (بر اساس آخرین بازنگری انجام شده مطابق استانداردهای حسابداری جدید تا مهر ۱۳۸۹)، تهیه گردد. با این وجود، طبق بند ۴ استاندارد حسابداری شماره "۱" با عنوان "ارائه صورت‌های مالی" (تجدیدنظر شده ۱۳۹۷)، بندهای ۱۳ تا ۳۴ استاندارد اخیر برای صورت‌های مالی میان دوره‌ای که سال مالی آن‌ها از ۱۳۹۸/۱/۱ و بعد از آن شروع می‌شود، کاربرد دارد.	۱۳۹۸/۶/۱۱
۱۸۲	آیا اجرای حسابرسی مستقل (ارائه خدمات اطمینان بخشی) همزمان با اجرای روش‌های توافقی رسیدگی به اطلاعات مالی در یک سال معین، از لحاظ قوانین و مقررات و ضوابط آیین رفتار حرفه‌ای مجاز می‌باشد یا خیر؟	به موجب بند شماره ۱۴۷-۲۹۰ آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای حسابداران رسمی (لازم الاجرا از اول فروردین ۱۳۹۸)، "ارائه هرگونه خدماتی غیر از خدمات اطمینان بخشی توسط مؤسسه به صاحبکار حسابرسی و آن دسته از بنگاه‌های وابسته‌ای که صاحبکار حسابرسی بر آن‌ها کنترل یا نفوذ قابل ملاحظه دارد، یا با آن‌ها تحت کنترل مشترک است، مجاز نیست". لذا با توجه به این که اجرای روش‌های توافقی رسیدگی به اطلاعات مالی جزء خدمات اطمینان بخشی نمی‌باشد (بند ۵ استاندارد حسابرسی شماره ۴۴۰۰ با عنوان "اجرای روش‌های توافقی رسیدگی به اطلاعات مالی آتی")، ارائه همزمان آن با ارائه خدمات اطمینان بخشی، مجاز نمی‌باشد.	۱۳۹۸/۶/۱۱

