

مخاطبین: کلیه موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار موضوع: تاکید بر رعایت مقررات در صدور گزارش حسابرسی صورتهای مالی

با سلام و احترام؛

در راستای حمایت از حقوق سرمایه‌گذاران، اتخاذ تدابیر لازم جهت پیش‌گیری از وقوع تخلفات و نیز فراهم نمودن زمینه بهبود گزارشگری مالی و حسابرسی شرکتهای، توجه موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار را به موارد ذیل جلب می‌نماید.

لزوم گزارشگری نسبت به صورتهای مالی بر اساس استانداردهای جدید حسابرسی ۷۰۰، ۷۰۵ و ۷۰۶

همانگونه که مستحضر هستید، با توجه به تصویب استانداردهای حسابرسی ۷۰۰ (گزارشگری نسبت به صورتهای مالی - تجدیدنظر شده در سال ۱۳۸۹)، ۷۰۵ (اظهارنظرهای تعدیل شده در گزارش حسابرس مستقل) و ۷۰۶ (بندهای تأکید بر مطلب خاص و سایر بندهای توضیحی در گزارش حسابرس مستقل) توسط سازمان حسابرسی، می‌بایست گزارشگری نسبت به صورتهای مالی که دوره مالی آنها از ۱۳۹۰/۱/۱ و پس از آن شروع می‌شود، طبق استانداردهای حسابرسی مذکور صورت گیرد. لذا ضروریست ترتیبی اتخاذ شود که استانداردهای فوق‌الذکر و "دستورالعمل تهیه و ارائه گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی"، در صدور گزارش حسابرسی صورتهای مالی رعایت گردد.

ضرورت توجه به تاریخ تایید صورتهای مالی توسط هیئت‌مدیره

با توجه به اینکه طبق بررسی گزارشها و صورتهای مالی حسابرسی شده شرکتهای، در برخی موارد مشاهده شده که تاریخ تایید صورتهای مالی توسط هیئت‌مدیره، در صفحه اول صورتهای مالی درج نگردیده؛ یا اقلامی در صورتهای مالی شناسایی شده که مربوط به رویدادهای بعد از تاریخ تایید صورتهای مالی توسط هیئت‌مدیره شرکت بوده است (بعنوان مثال تاریخ برگزاری مجمع عمومی شرکت فرعی یا وابسته، بعد از تاریخ تایید صورتهای مالی شرکت اصلی توسط هیئت‌مدیره بوده، اما به اشتباه سودسهم شرکت مزبور بعنوان رویدادهای تعدیلی در نظر گرفته شده و شناسایی گردیده است) ضروریست تاریخ تایید صورتهای مالی توسط هیئت‌مدیره که در صفحه اول صورتهای مالی درج می‌گردد، مورد توجه ویژه قرار گیرد.

بدیهی است تاریخ مزبور در شناسایی و افشای رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه (موضوع استاندارد حسابداری شماره ۵) حائز اهمیت بوده، و همانگونه که در بندهای ۱۴ و ۱۵ استانداردهای حسابداری شماره ۵ اشاره شده است «واحد تجاری باید تاریخ تایید صورتهای مالی و اسامی تأییدکنندگان آن را افشا کند. آگاهی از تاریخ تایید صورتهای مالی برای استفاده‌کنندگان اهمیت دارد، زیرا صورتهای مالی رویدادهای بعد از آن تاریخ را منعکس نمی‌کند.»

رعایت استانداردهای حسابرسی مبنی بر عدم اشاره به کار حسابرسان دیگر در گزارش حسابرسی اصلی

بررسی گزارشهای حسابرسی حاکی از آن است که در برخی موارد، در گزارش حسابرس نسبت به صورتهای مالی تلفیقی، به "انجام حسابرسی برخی از شرکتهای فرعی، توسط سایر موسسات حسابرسی (بجز حسابرس شرکت اصلی)" اشاره شده است. در این خصوص، مطابق بند ۱۸ استاندارد حسابرسی ۶۰۰ "در مواردی که اجزایی از واحد مورد رسیدگی توسط حسابرسان دیگر حسابرسی می‌شود، حسابرس اصلی باید با رعایت استانداردها و راهنمایی‌های ارائه شده در این بخش، گزارش خود را تنها با مسئولیت خویش و بدون اشاره به کار انجام شده توسط حسابرس دیگر صادر کند." همچنین طبق بند ۱۶ همان استاندارد "چنانچه حسابرس اصلی به این نتیجه برسد که نمی‌تواند از کار حسابرس دیگر استفاده کند و نیز نتوانسته است روشهای اضافی را به حد کفایت نسبت به گزارشهای مالی اجزای واحد مورد رسیدگی اجرا کند باید به دلیل وجود محدودیت در دامنه رسیدگی، نظر مشروط یا عدم اظهارنظر ارائه کند." لذا حسابرس نباید در گزارش خود نسبت به صورتهای مالی، به کار انجام شده توسط حسابرسان دیگر اشاره نماید و می‌بایست مطابق الزامات مقرر در استانداردهای حسابرسی موضع‌گیری نماید.

ضرورت موضع‌گیری مناسب در خصوص معاملات با اشخاص وابسته و معاملات مشمول ماده ۱۲۹ اصلاحیه قانون تجارت:

الف- عدم افشای برخی از معاملات انجام شده با اشخاص وابسته یا افشای ناکافی اطلاعات اشخاص وابسته:

طبق بند ۱۶ استاندارد حسابرسی شماره ۵۵۰ "هرگاه حسابرس نتواند شواهد کافی و قابل قبولی درباره روابط و معاملات با اشخاص وابسته به دست آورد یا چنین نتیجه‌گیری کند که افشای مربوط به آن‌ها در صورت‌های مالی کافی نیست باید گزارش خود را به گونه‌ای مناسب تعدیل کند."

ب- وجود تفاوت با اهمیت بین شرایط معاملات با اشخاص وابسته و شرایط حاکم بر معاملات حقیقی:

۱- با توجه به اینکه طبق بند ۲۳ استاندارد حسابداری شماره ۱۲ «... در صورت وجود تفاوت با اهمیت بین شرایط معاملات با اشخاص وابسته و شرایط حاکم بر معاملات حقیقی، موارد افتراق باید افشا شود»، لذا در صورت عدم رعایت این موضوع در صورت‌های مالی، حسابرس مستقل باید طبق بند ۱۶ استاندارد حسابرسی شماره ۵۵۰ به شرح فوق (الف) موضع‌گیری نماید.

۲- همچنین از آنجا که غالباً حسابرس مستقل شرکت، همزمان بازرس قانونی آن نیز می‌باشد، ضروریست مفاد ماده ۱۴۸ اصلاحیه قانون تجارت مبنی بر اینکه «... بازرسان باید اطمینان حاصل نمایند که حقوق صاحبان سهام در حدودی که قانون و اساسنامه شرکت تعیین کرده است، به طور یکسان رعایت شده باشد»، مورد توجه قرار گیرد. لذا در صورتی که وجود افتراق با اهمیت بین شرایط معاملات با اشخاص وابسته و شرایط حاکم بر معاملات حقیقی، سبب عدم رعایت یکسان حقوق صاحبان سهام شده باشد، ضروریست در گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی مورد توجه قرار گرفته و درج گردد.

ج- معاملاتی که مشمول ماده ۱۲۹ اصلاحیه قانون تجارت نیز هستند:

از آنجا که معاملات موضوع ماده ۱۲۹ اصلاحیه قانون تجارت، بخشی از معاملات با اشخاص وابسته محسوب می‌گردد، لذا در صورتی که در موارد "الف" و "ب" فوق، معامله مزبور جزء معاملات مشمول ماده ۱۲۹ اصلاحیه قانون تجارت نیز باشد، می‌بایست علاوه بر موارد ذکر شده در بخش "الف" و "ب"، اظهارنظر بر اساس الزامات مقرر در ماده ۱۲۹ و رعایت ترتیبات مقرر در آن ماده (از جمله اظهارنظر در مورد معاملات، تصویب توسط هیئت‌مدیره، عدم شرکت مدیران ذینفع در تصمیم‌گیری) نیز صورت گیرد. همچنین در هر یک از شرایط زیر باید متن بند اظهارنظر نسبت به معاملات موضوع ماده ۱۲۹ اصلاحیه قانون تجارت با توجه به ماهیت امر، به نحوی مناسب تعدیل شود:

الف) چنانچه هیئت‌مدیره صورت ریز معاملات مزبور را از طریق یادداشت‌های توضیحی ارائه نداده، بلکه این‌گونه معاملات را به شکل دیگری نظیر درج در گزارش فعالیت هیئت‌مدیره، تاییدیه مدیران و ... به بازرس قانونی اطلاع داده باشد، در این صورت لازم است جزییات مربوط به این معاملات (شامل نام طرف معامله، نوع وابستگی، شرح معامله و مبلغ معامله)، در صورت مختصر بودن، در متن بند مذکور درج و در غیر این صورت به طور جداگانه به گزارش حسابرس مستقل و بازرس قانونی، پیوست شود.

ب) در مواردی که هیئت‌مدیره گزارش معاملات مزبور را به بازرس قانونی اطلاع ندهد یا به صورت ناقص اطلاع دهد، ولی بازرس قانونی در رسیدگی‌های خود به برخی از معاملات مذکور برخورد کرده باشد، لازم است در بند اظهارنظر موضوع عدم ارائه جزییات مربوط به معاملات مزبور توسط هیئت‌مدیره را تصریح کند و ضمن تاکید بر اطلاع از این معاملات از طریق رسیدگی‌های انجام شده و احتمال جامع نبودن آنها، نظر خود در مورد آنها را به اطلاع مجمع عمومی برساند.

ج) در مواردی که اطلاعات کامل معاملات توسط هیئت‌مدیره ارائه شده، لیکن به نظر حسابرس مستقل و بازرس قانونی، معاملات مزبور در روال عادی عملیات شرکت انجام نگرفته است، لازم است قسمت انتهایی بند اظهارنظر، متناسب با این موضوع، مورد تعدیل قرار گیرد (در این خصوص، الزامات ماده ۱۴۸ اصلاحیه قانون تجارت نیز به شرح بند ۲-ب فوق، می‌بایست مورد توجه قرار گیرد).

با توجه به موارد فوق‌الذکر و اهمیت موضوع، ضروریست موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار ترتیبی اتخاذ نمایند که رعایت کامل الزامات فوق و سایر الزامات و استانداردهای حسابرسی صورت پذیرد.

آزاده مداحی