

استاندارد حسابرسی ۳۰۰
برنامه‌ریزی حسابرسی صورتهای مالی
(تجدید نظر شده ۱۳۹۲)

فهرست مندرجات

بند	
	کلیات
۱	دامنه کاربرد
۲	نقش و زمانبندی برنامه‌ریزی
۳	تاریخ اجرا
۴	هدف
	الزامات
۵	مشارکت اعضای اصلی تیم حسابرسی
۶	فعالتهای مقدماتی
۷-۱۱	فعالتهای برنامه‌ریزی
۱۲	مستندسازی
۱۳	ملاحظات خاص در حسابرسی نخستین
	توضیحات کاربردی
ت-۱ تا ت-۳	نقش و زمانبندی برنامه‌ریزی
ت-۴	مشارکت اعضای اصلی تیم حسابرسی
ت-۵ تا ت-۷	فعالتهای مقدماتی
ت-۸ تا ت-۱۵	فعالتهای برنامه‌ریزی
ت-۱۶ تا ت-۱۹	مستندسازی
ت-۲۰	ملاحظات خاص در حسابرسی نخستین
	پیوست: ملاحظات مربوط به تدوین طرح کلی حسابرسی

این استاندارد باید همراه با استاندارد حسابرسی ۲۰۰ "اهداف کلی حسابرس مستقل و انجام حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی" مطالعه شود.

استاندارد حسابرسی ۳۰۰

برنامه‌ریزی حسابرسی صورتهای مالی

(تجدیدنظر شده ۱۳۹۲)

کلیات

دامنه کاربرد

۱. در این استاندارد، مسئولیت حسابرسان برای برنامه‌ریزی حسابرسی صورتهای مالی مطرح می‌شود. این استاندارد اساساً برای حسابرسیهای بعدی (دوره‌های پس از حسابرسی نخستین) تدوین شده است. ملاحظات خاص در حسابرسی نخستین نیز، جداگانه مطرح می‌شود.

نقش و زمانبندی برنامه‌ریزی

۲. برنامه‌ریزی کار حسابرسی مستلزم تدوین طرح کلی حسابرسی و برنامه حسابرسی است. مزایای اصلی برنامه‌ریزی مناسب کار برای حسابرسی صورتهای مالی به شرح زیر است: (رک: بندهای ت-۱ تا ت-۳)

- کمک به حسابرسان برای توجه مناسب به جنبه‌های مهم حسابرسی.
- کمک به حسابرسان برای تشخیص و حل و فصل به موقع مشکلات بالقوه.
- کمک به حسابرسان در سازماندهی و مدیریت مناسب کار حسابرسی برای انجام اثربخش و کارآمد آن.
- کمک به انتخاب اعضای تیم حسابرسی در رده‌های مختلف به نحوی که دارای توانمندیها و صلاحیتهای لازم برای برخورد با خطرهای مورد انتظار حسابرسی باشند و تقسیم مناسب کار بین آنها.
- تسهیل هدایت و سرپرستی اعضای تیم حسابرسی و بررسی کار آنها.
- کمک به هماهنگی کار انجام شده توسط حسابرسان بخشها و کارشناسان، در صورت لزوم.

تاریخ اجرا

۳. این استاندارد برای حسابرسی صورتهای مالی که دوره مالی آنها از اول فروردین ۱۳۹۲ و پس از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

هدف

۴. هدف حسابرسان این است که کار حسابرسی چنان برنامه‌ریزی گردد که به گونه‌ای اثربخش انجام شود.

الزامات

مشارکت اعضای اصلی تیم حسابرسی

۵. مدیرمسئول کار و سایر اعضای اصلی تیم حسابرسی باید در برنامه‌ریزی حسابرسی شامل برنامه‌ریزی کار و مشارکت در بحث بین اعضای تیم حسابرسی، نقش فعال داشته باشند. (رک: بند ت-۴)

فعالیت‌های مقدماتی

۶. حسابرسان باید در شروع کار حسابرسی، فعالیت‌های زیر را انجام دهند:

الف - اجرای روشهای الزامی طبق استاندارد ۲۲۰^۱ در خصوص تداوم کار حسابرسی و رابطه با صاحبکار،

ب - بررسی امکان رعایت الزامات اخلاقی شامل استقلال، طبق الزامات استاندارد ۲۲۰^۲، و

پ - کسب شناخت از شرایط کار حسابرسی، طبق استاندارد ۲۱۰^۳. (رک: بندهای ت-۵ تا ت-۷)

فعالیت‌های برنامه‌ریزی

۷. حسابرسان باید طرح کلی حسابرسی را تدوین کنند. این طرح باید دامنه رسیدگی، زمانبندی اجرا و مسیر حسابرسی را مشخص و رهنمودهای لازم را برای تدوین برنامه حسابرسی ارائه نماید.

۸. حسابرسان برای تدوین طرح کلی حسابرسی باید:

الف - ویژگیهای کار حسابرسی را برای تعیین دامنه رسیدگی مشخص کنند،

ب - اهداف گزارشگری کار حسابرسی را به منظور زمانبندی انجام کار و تعیین ماهیت اطلاع‌رسانی و ارتباطات مورد لزوم، مشخص کنند،

۱. استاندارد حسابرسی ۲۲۰، "کنترل کیفیت حسابرسی اطلاعات مالی تاریخی (تجدیدنظر شده ۱۳۸۶)"، بندهای ۱۴ تا ۱۸

۲. استاندارد حسابرسی ۲۲۰، بندهای ۸ تا ۱۳

۳. استاندارد حسابرسی ۲۱۰، "قرارداد حسابرسی"

استاندارد حسابرسی ۳۰۰

برنامه‌ریزی حسابرسی صورتهای مالی

(تجدیدنظر شده ۱۳۹۲)

- پ - عواملی را که به قضاوت حرفه‌ای وی برای هدایت کار تیم حسابرسی، مهم هستند مدنظر داشته باشد،
- ت - نتایج فعالیتهای مقدماتی کار حسابرسی، و حسب مورد، مربوط بودن شناخت کسب شده از سایر خدمات حرفه‌ای انجام شده توسط مدیرمسئول کار برای واحد تجاری را مورد توجه قرار دهد، و
- ث - ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان منابع مورد نیاز برای انجام کار حسابرسی را تعیین کند. (رک: بندهای ت-۸ تا ت-۱۱)
۹. حسابرس باید برنامه حسابرسی را به گونه‌ای تدوین کند که دربرگیرنده موارد زیر باشد:
- الف - ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای ارزیابی خطر، طبق استاندارد ۳۱۵^۱.
- ب - ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی لازم در سطح ادعاها، طبق استاندارد ۳۳۰^۲.
- پ - سایر روشهای حسابرسی که برای انجام کار طبق استانداردهای حسابرسی ضروری است. (رک: بند ت-۱۲)
۱۰. حسابرس باید در جریان انجام کار، حسب ضرورت، طرح کلی حسابرسی و برنامه حسابرسی را به روز کند و تغییرات لازم را در آنها اعمال نماید. (رک: بند ت-۱۳)
۱۱. حسابرس باید در مرحله برنامه‌ریزی، ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان هدایت و سرپرستی اعضای تیم حسابرسی و بررسی کار آنها را مشخص کند. (رک: بندهای ت-۱۴ و ت-۱۵)

مستندسازی

۱۲. حسابرس باید موارد زیر را مستند کند:^۳
- الف - طرح کلی حسابرسی،
- ب - برنامه حسابرسی، و
- پ - هرگونه تغییر بااهمیت در طرح کلی حسابرسی یا برنامه حسابرسی در جریان انجام کار و دلایل انجام این تغییرات. (رک: بندهای ت-۱۶ تا ت-۱۹)

ملاحظات خاص در حسابرسی نخستین

۱۳. حسابرس باید قبل از شروع حسابرسی نخستین، اقدامات زیر را انجام دهد:
- الف - اجرای روشهای الزامی شده در استاندارد ۲۲۰ درخصوص پذیرش کار حسابرسی و رابطه با صاحبکار^۴، و
- ب - در صورت تغییر حسابرس، مکاتبه با حسابرس قبلی، طبق الزامات آیین رفتار حرفه‌ای. (رک: بند ت-۲۰)

توضیحات کاربردی

نقش و زمانبندی برنامه‌ریزی (رک: بند ۲)

- ۱- ماهیت و دامنه فعالیتهای برنامه‌ریزی، بسته به اندازه و پیچیدگی واحد تجاری، میزان شناخت اعضای اصلی تیم حسابرسی از واحد تجاری و تغییر شرایط در جریان انجام کار حسابرسی، متفاوت خواهد بود.
- ۲- برنامه‌ریزی مرحله‌ای مجزا از یک کار حسابرسی نیست، بلکه فرایندی مستمر و پویاست که غالباً پس از گذشت مدت زمان کوتاهی از تکمیل کار حسابرسی قبلی (یا همزمان با آن) آغاز می‌شود و تا زمان تکمیل کار حسابرسی جاری، ادامه می‌یابد. در برنامه‌ریزی به این موضوع توجه می‌شود که برخی از فعالیتهای حسابرسی باید قبل از اجرای روشهای حسابرسی دیگر تکمیل شود. برای مثال، در برنامه‌ریزی، قبل از تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت، موضوعاتی از قبیل موارد زیر تکمیل می‌شود:
- بکارگیری روشهای تحلیلی برای ارزیابی خطر.

۱. استاندارد حسابرسی ۳۱۵، "تشخیص و ارزیابی خطرهای تحریف بااهمیت از طریق شناخت واحد تجاری و محیط آن (تجدیدنظر شده ۱۳۹۳)"

۲. استاندارد حسابرسی ۳۳۰، "برخوردهای حسابرس با خطرهای ارزیابی شده (تجدیدنظر شده ۱۳۹۳)"

۳. استاندارد حسابرسی ۳۳۰، "مستندات حسابرسی (تجدیدنظر شده ۱۳۹۵)"، بندهای ۸ تا ۱۱ و ت-۶

۴. استاندارد حسابرسی ۲۲۰، بندهای ۱۴ تا ۱۸

استاندارد حسابرسی ۳۰۰

برنامه‌ریزی حسابرسی صورتهای مالی

(تجدیدنظر شده ۱۳۹۲)

- کسب شناخت کلی از چارچوب قانونی و مقرراتی حاکم بر واحد تجاری و چگونگی رعایت آن توسط واحد تجاری.
- تعیین سطح اهمیت.
- استفاده از خدمات کارشناسان.
- اجرای سایر روشهای ارزیابی خطر.

ت-۳. حسابرس ممکن است برای تسهیل اجرا و مدیریت کار حسابرسی، برخی اجزای برنامه‌ریزی حسابرسی را با مدیریت واحد تجاری مطرح کند (برای مثال، به منظور هماهنگ کردن برخی از روشهای حسابرسی برنامه‌ریزی شده با کار کارکنان واحد تجاری). با وجود طرح این موضوعات با مدیریت، مسئولیت طرح کلی حسابرسی و برنامه حسابرسی همچنان به عهده حسابرس است. حسابرس هنگام مطرح کردن موضوعات مربوط به طرح کلی حسابرسی یا برنامه حسابرسی باید مراقب باشد که اثربخشی حسابرسی کاهش نیابد. برای مثال، مطرح کردن ماهیت و زمانبندی جزئیات روشهای حسابرسی با مدیران اجرایی واحد تجاری ممکن است منجر به قابل پیش‌بینی شدن روشهای حسابرسی برای مدیریت واحد تجاری شود و اثربخشی حسابرسی را کاهش دهد.

مشارکت اعضای اصلی تیم حسابرسی (رک: بند ۵)

ت-۴. مشارکت مدیرمسئول کار و سایر اعضای اصلی تیم حسابرسی در برنامه‌ریزی حسابرسی، از طریق بکارگیری تجربه و بینش آنها، موجب افزایش اثربخشی و کارایی فرآیند برنامه‌ریزی می‌شود.^۱

فعالتهای مقدماتی (رک: بند ۶)

- ت-۵. اجرای فعالتهای مقدماتی مطرح شده در بند ۶، هنگام شروع کار حسابرسی، به حسابرس در تشخیص و ارزیابی رویدادها یا شرایطی که ممکن است اثر نامطلوبی بر برنامه‌ریزی و اجرای کار حسابرسی داشته باشد، کمک می‌کند.
- ت-۶. اجرای فعالتهای مقدماتی، حسابرس را در برنامه‌ریزی برای دستیابی به اهدافی مانند موارد زیر کمک می‌کند:
 - حفظ استقلال کافی و توان انجام کار.
 - رفع نگرانی در رابطه با درستکاری مدیران اجرایی واحد تجاری که بتواند بر تمایل حسابرس به ادامه کار اثر بگذارد.
 - اجتناب از سوء تفاهم با صاحبکار در خصوص شرایط کار حسابرسی.
- ت-۷. حسابرس در مراحل مختلف کار حسابرسی، با وقوع شرایط جدید یا تغییر شرایط موجود، موضوع ادامه همکاری با صاحبکار و رعایت الزامات اخلاقی مربوط، به‌ویژه استقلال، را مورد توجه قرار می‌دهد. اجرای روشهای مقدماتی در رابطه با ادامه همکاری با صاحبکار و نیز ارزیابی چگونگی رعایت الزامات اخلاقی (شامل استقلال) در شروع کار حسابرسی به این معنی است که این روشها قبل از اجرای سایر فعالتهای عمده کار حسابرسی جاری، تکمیل می‌شوند. در حسابرسی بعدی، غالباً روشهای مزبور در مدت زمان کوتاهی پس از تکمیل کار حسابرسی قبلی یا همزمان با آن اجرا می‌شوند.

فعالتهای برنامه‌ریزی

طرح کلی حسابرسی (رک: بندهای ۷ و ۸)

- ت-۸. تدوین طرح کلی حسابرسی، به شرط تکمیل روشهای ارزیابی خطر، در تعیین مواردی از قبیل موضوعات زیر به حسابرس کمک می‌کند:
 - منابع لازم برای حوزه‌های خاص حسابرسی مانند استفاده از اعضای با تجربه تیم حسابرسی در حوزه‌های پرخطر یا استفاده از خدمات کارشناسان در موضوعات پیچیده و تخصصی،
 - میزان منابع لازم برای حوزه‌های خاص حسابرسی مانند تخصیص تعداد اعضای تیم حسابرسی برای نظارت بر شمارش موجودیهای عمده، میزان بررسی کار حسابرسان بخشها در حسابرسی گروه یا تخصیص بودجه زمانی مناسب برای حوزه‌های پرخطر،
 - زمان بکارگیری این منابع، برای مثال، بکارگیری آنها در طول کار حسابرسی یا در مقاطع زمانی مهم، و

۱. استاندارد حسابرسی ۳۱۵، بند ۱۰، الزامات و رهنمودهایی برای نشست اعضای تیم حسابرسی به منظور بررسی احتمال آسیب‌پذیری صورتهای مالی مطرح می‌کند. استاندارد حسابرسی ۲۴۰، "مسئولیت حسابرس در ارتباط با تقلب، در حسابرسی صورتهای مالی (تجدیدنظر شده ۱۳۹۴)"، بند ۱۵، رهنمودهایی را برای بحث بین اعضای تیم حسابرسی درباره آسیب‌پذیری صورتهای مالی واحد تجاری در نتیجه تقلب ارائه می‌کند.

استاندارد حسابرسی ۳۰۰

برنامه ریزی حسابرسی صورتهای مالی

(تجدید نظر شده ۱۳۹۲)

● چگونگی مدیریت، هدایت و سرپرستی منابع برای مثال، زمان پیش‌بینی شده برای برگزاری جلسات توجیهی اولیه و جلسات بعدی تیم حسابرسی، چگونگی انجام بررسیهای مدیر مسئول کار و مدیر بررسی کننده کار (برای مثال، انجام بررسیها در محل واحد تجاری یا در مؤسسه حسابرسی) و بررسیهای مربوط به کنترل کیفیت کار حسابرسی.

ت-۹. در پیوست این استاندارد، نمونه‌هایی از ملاحظات که در تدوین طرح کلی حسابرسی در نظر گرفته می‌شود، درج شده است.
ت-۱۰. پس از تدوین طرح کلی حسابرسی، برنامه حسابرسی می‌تواند با در نظر گرفتن موضوعات گوناگون مشخص شده در طرح کلی حسابرسی و با توجه به ضرورت دستیابی به اهداف حسابرس از طریق استفاده بهینه از منابع حسابرسی، تدوین شود. تدوین طرح کلی حسابرسی و برنامه تفصیلی حسابرسی لزوماً دو فرایند مجزا یا متوالی نیستند بلکه وابسته به هم می‌باشند زیرا تغییر در یکی از آنها ممکن است موجب تغییر در دیگری شود.

ملاحظات خاص در حسابرسی واحدهای تجاری کوچک

ت-۱۱. در حسابرسی واحدهای تجاری کوچک، تمامی کار حسابرسی ممکن است توسط یک تیم حسابرسی بسیار کوچک انجام شود. حسابرسی بسیاری از واحدهای تجاری کوچک توسط مدیر مسئول کار به تنهایی یا با همکاری یک نفر دیگر انجام می‌شود. در یک تیم حسابرسی کوچکتر، ایجاد هماهنگی و ارتباط بین اعضای تیم حسابرسی ساده‌تر است. تدوین طرح کلی حسابرسی برای حسابرسی واحدهای تجاری کوچک، کاری پیچیده و زمان‌بر نیست. طرح کلی حسابرسی به اندازه واحد تجاری، پیچیدگی کار حسابرسی و اندازه تیم حسابرسی، بستگی دارد. برای مثال، یک یادداشت کوتاه تهیه شده در زمان تکمیل کار حسابرسی قبلی (براساس بررسی کاربرگها و نکات مهم مشخص شده) که با مذاکرات انجام شده با مدیر-مالک، به روز می‌شود، چنانچه موضوعات مطرح شده در بند ۸ را پوشش دهد، می‌تواند به عنوان طرح کلی حسابرسی مدون برای کار حسابرسی جاری استفاده شود.

برنامه حسابرسی (رک: بند ۹)

ت-۱۲. برنامه حسابرسی، تفصیلی‌تر از طرح کلی حسابرسی است زیرا دربرگیرنده ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی است که توسط اعضای تیم حسابرسی اجرا خواهد شد. برنامه ریزی روشهای حسابرسی مزبور در جریان انجام حسابرسی به عنوان بخشی از برنامه حسابرسی صورت می‌گیرد. برای مثال، برنامه ریزی روشهای ارزیابی خطر در ابتدای فرآیند حسابرسی انجام می‌شود. با این حال، تعیین ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی لازم، به نتایج حاصل از اجرای روشهای ارزیابی خطر، بستگی دارد.

تغییرات برنامه ریزی در جریان انجام حسابرسی (رک: بند ۱۰)

ت-۱۳. در نتیجه وقوع رویدادهای غیرمنتظره، تغییر شرایط، یا شواهد حسابرسی حاصل از اجرای روشهای حسابرسی، ممکن است ضرورت یابد حسابرس، طرح کلی حسابرسی و برنامه حسابرسی و در نتیجه، ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی لازم را، بر مبنای تجدیدنظر در ارزیابی خطر، تعدیل کند. این موضوع هنگامی اتفاق می‌افتد که اطلاعات جدید کسب شده توسط حسابرس با اطلاعاتی که هنگام برنامه ریزی روشهای حسابرسی، در اختیار وی بوده است تفاوت بااهمیتی داشته باشد. برای مثال، شواهد حسابرسی حاصل از اجرای آزمونهای محتوا ممکن است با شواهد حسابرسی حاصل از اجرای آزمون کنترلها، متناقض باشد.

هدایت، سرپرستی و بررسی (رک: بند ۱۱)

ت-۱۴. ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان هدایت و سرپرستی اعضای تیم حسابرسی و بررسی کار آنها به عوامل زیادی از جمله موارد زیر بستگی دارد:

- اندازه و پیچیدگی واحد تجاری.
- حوزه کار حسابرسی.
- خطرهای ارزیابی شده تحریف بااهمیت (برای مثال، افزایش خطر تحریف بااهمیت در یک حوزه خاص از کار حسابرسی معمولاً مستلزم افزایش میزان و به موقع بودن هدایت و سرپرستی اعضای تیم حسابرسی و بررسی تفصیلی تر کار آنهاست).
- توانایی و صلاحیت هر یک از اعضای تیم حسابرسی.

استاندارد ۲۲۰، رهنمودهای بیشتری را در مورد هدایت، سرپرستی و بررسی کار حسابرسی ارائه می‌دهد.^۱

استاندارد حسابرسی ۳۰۰

برنامه‌ریزی حسابرسی صورتهای مالی

(تجدید نظر شده ۱۳۹۲)

ملاحظات خاص در حسابرسی واحدهای تجاری کوچک

ت-۱۵. چنانچه یک کار حسابرسی به طور کامل توسط مدیر مسئول کار انجام شود، مسائل مربوط به هدایت و سرپرستی اعضای تیم حسابرسی و بررسی کار آنها مورد نخواهد داشت. در چنین مواردی، مدیر مسئول کار، همه جنبه‌های کار را شخصاً انجام می‌دهد و از تمامی موضوعات مهم آگاه می‌شود. زمانی که تمام یک کار حسابرسی توسط یک نفر انجام می‌شود، دستیابی به یک نظر عینی درباره مناسب بودن قضاوتهای انجام شده، مشکل خواهد بود. چنانچه موضوعات بسیار پیچیده و غیرعادی وجود داشته باشد و حسابرسی توسط یک نفر انجام شود، مشاوره با سایر حسابرسان مجرب یا مراجع حرفه‌ای ذیصلاح ممکن است مدنظر قرار گیرد.

مستندسازی (رک: بند ۱۲)

ت-۱۶. مستندسازی طرح کلی حسابرسی، سابقه‌ای از تصمیمات مهمی است که برای برنامه‌ریزی صحیح کار حسابرسی و اطلاع‌رسانی موضوعات بااهمیت به تیم حسابرسی ضروری است. برای مثال، حسابرس ممکن است طرح کلی حسابرسی را به شکل یادداشتی حاوی تصمیمات مهم در خصوص دامنه، زمانبندی و نحوه انجام کار حسابرسی، خلاصه کند.

ت-۱۷. مستندسازی برنامه حسابرسی، سابقه‌ای از ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای برنامه‌ریزی شده برای ارزیابی خطر و روشهای حسابرسی لازم در سطح ادعاها در برخورد با خطرهای ارزیابی شده است. مستندسازی همچنین سابقه‌ای از برنامه‌ریزی صحیح روشهای حسابرسی است که امکان بررسی و تصویب آنها را قبل از اجرا فراهم می‌کند. حسابرس می‌تواند از برنامه‌های استاندارد حسابرسی یا چک‌لیستهای تکمیل کار که با توجه به ویژگیهای یک کار حسابرسی خاص تعدیل می‌شود، استفاده کند.

ت-۱۸. سابقه تغییرات مهم در طرح کلی حسابرسی و برنامه حسابرسی که به ایجاد تغییر در ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان روشهای حسابرسی منجر می‌شود، دلایل تغییرات مهم و پذیرش طرح کلی و برنامه حسابرسی نهایی را تشریح می‌کند. این سابقه همچنین برخورد مناسب با تغییرات مهم رخ داده در جریان انجام کار حسابرسی را منعکس می‌کند.

ملاحظات خاص در حسابرسی واحدهای تجاری کوچک

ت-۱۹. همانطور که در بند ت-۱۱ ذکر شد، برای حسابرسی یک واحد تجاری کوچک، ممکن است یک یادداشت خلاصه و مناسب به عنوان طرح کلی حسابرسی بکار رود. برای برنامه‌ریزی حسابرسی واحدهای تجاری کوچک، برنامه‌ها یا چک‌لیستهای استاندارد حسابرسی ممکن است با فرض وجود حداقل فعالیتهای کنترلی مربوط (که احتمالاً در واحدهای تجاری کوچک اینگونه است) استفاده شود به شرطی که با توجه به شرایط کار (شامل ارزیابی خطر) تعدیل شود. (رک: بند ت-۱۷)

ملاحظات خاص در حسابرسی نخستین (رک: بند ۱۳)

ت-۲۰. هدف برنامه‌ریزی حسابرسی در حسابرسی نخستین و حسابرسیهای بعدی، مشابه است. از آنجا که حسابرس در حسابرسی نخستین، در مقایسه با حسابرسی بعدی، برای انجام برنامه‌ریزی فاقد تجربه قبلی در رابطه با واحد تجاری است، ممکن است گسترش فعالیتهای برنامه‌ریزی را ضروری تشخیص دهد. در حسابرسی نخستین، حسابرس ممکن است در تدوین طرح کلی حسابرسی و برنامه حسابرسی، موضوعات بیشتری شامل موارد زیر را مورد توجه قرار دهد:

- ارتباط با حسابرس قبلی (مگر در مواردی که قانون یا مقررات منع کرده است) به عنوان مثال، برای بررسی کاربرگهای حسابرس قبلی.
- هر موضوع مهم مطرح شده با مدیران اجرایی (شامل بکارگیری استانداردهای حسابداری یا استانداردهای حسابرسی)، اطلاع‌رسانی این موضوعات به ارکان راهبری واحد تجاری و تأثیر این موضوعات بر طرح کلی حسابرسی و برنامه حسابرسی.
- روشهای حسابرسی لازم برای کسب شواهد حسابرسی کافی و مناسب در خصوص مانده‌های اول دوره^۱.
- سایر روشهایی که به موجب سیستم کنترل کیفیت مؤسسه حسابرسی برای کارهای حسابرسی نخستین الزامی است (برای مثال، سیستم کنترل کیفیت مؤسسه حسابرسی ممکن است بررسی طرح کلی حسابرسی را قبل از اجرای روشهای مهم حسابرسی یا بررسی گزارشها را قبل از صدور آنها توسط یکی دیگر از شرکای مؤسسه، الزامی کند).

۱. استاندارد حسابرسی ۵۱۰، "حسابرسی نخستین - مانده‌های اول دوره (تجدید نظر شده ۱۳۹۵)"

استاندارد حسابرسی ۳۰۰

برنامه‌ریزی حسابرسی صورتهای مالی

(تجدید نظر شده ۱۳۹۲)

پیوست

(رک: بندهای ۷ و ۸ و بندهای ت-۸ تا ت-۱۱)

ملاحظات مربوط به تدوین طرح کلی حسابرسی

در این پیوست مثالهایی از موضوعاتی ارائه شده است که حسابرس ممکن است در تدوین طرح کلی حسابرسی مدنظر قرار دهد. بسیاری از این موضوعات بر برنامه تفصیلی حسابرسی نیز تأثیر خواهد داشت. این مثالها طیف گسترده‌ای از موضوعات مربوط در بیشتر کارهای حسابرسی را پوشش می‌دهند. هرچند برخی از موضوعات اشاره شده ممکن است توسط سایر استانداردهای حسابرسی الزامی شده باشند اما همه این موضوعات در تمامی کارهای حسابرسی مصداق ندارد و این فهرست، لزوماً کامل نیست.

ویژگیهای کار حسابرسی

- چارچوب گزارشگری مالی که اطلاعات مالی مورد رسیدگی براساس آن تهیه شده است.
- الزامات خاص گزارشگری در یک صنعت از قبیل گزارشهای طراحی شده توسط مراجع تدوین مقررات آن صنعت.
- گستره پیش‌بینی شده برای حسابرسی شامل تعداد و مکان بخشهای مورد رسیدگی.
- ماهیت روابط کنترلی بین واحد تجاری اصلی و بخشهای آن که چگونگی تلفیق گروه را مشخص می‌کند.
- میزان حسابرسی بخشها توسط حسابرسان دیگر.
- ماهیت قسمتهای تجاری مورد رسیدگی شامل مواردی که نیاز به دانش تخصصی دارند.
- واحد پول گزارشگری مورد استفاده، شامل ضرورت تسعیر واحد پولی اطلاعات مالی حسابرسی شده.
- دسترسی به نتایج کار حسابرسان داخلی و میزان اتکا بر کار آنها.
- برون‌سپاری خدمات حسابداری و گزارشگری مالی و چگونگی دسترسی حسابرس به شواهدی درخصوص طراحی یا کارکرد کنترلهای بکار گرفته شده توسط آنها.
- استفاده مورد انتظار از شواهد حسابرسی کسب شده در حسابرسیهای قبلی، برای مثال، شواهد حسابرسی مرتبط با روشهای ارزیابی خطر و آزمون کنترلهای.
- تأثیر فناوری اطلاعات بر روشهای حسابرسی، شامل دسترسی به داده‌ها و نحوه بکارگیری فنون حسابرسی به کمک رایانه.
- هماهنگی محدوده و زمانبندی اجرای کار حسابرسی با بررسی اجمالی اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای و تأثیر اطلاعات کسب شده طی این بررسیها بر حسابرسی.
- دسترسی به کارکنان و داده‌های صاحبکار.

اهداف گزارشگری، زمانبندی اجرای کار حسابرسی و ماهیت اطلاع‌رسانی

- برنامه زمانی واحد تجاری برای گزارشگری از قبیل میان‌دوره‌ای و نهایی.
- سازماندهی جلسات با مدیران اجرایی و ارکان راهبری برای مذاکره در مورد ماهیت، زمانبندی اجرا و میزان کار حسابرسی.
- مذاکره با مدیران اجرایی و ارکان راهبری درخصوص نوع و زمانبندی گزارشها و سایر موارد اطلاع‌رسانی کتبی و شفاهی شامل گزارش حسابرس، نامه مدیریت و اطلاع‌رسانی به ارکان راهبری واحد تجاری.
- مذاکره با مدیران اجرایی درخصوص اطلاع‌رسانی مورد انتظار درباره وضعیت کار حسابرسی در طول انجام آن.
- مکاتبه با حسابرسان بخشها درخصوص نوع و زمانبندی گزارشهایی که قرار است صادر شود و سایر موارد اطلاع‌رسانی در ارتباط با حسابرسی بخشها.
- ماهیت و زمانبندی اطلاع‌رسانی بین اعضای تیم حسابرسی، شامل ماهیت و زمانبندی جلسات تیم حسابرسی و زمانبندی بررسی کار انجام شده.
- لزوم اطلاع‌رسانی به اشخاص ثالث، شامل مسئولیتهای گزارشگری به مراجع قانونی.

استاندارد حسابرسی ۳۰۰

برنامه‌ریزی حسابرسی صورتهای مالی

(تجدیدنظر شده ۱۳۹۲)

- عوامل مهم، فعالیتهای مقدماتی و آگاهی کسب شده در سایر کارهای حسابرسی**
- تعیین سطح اهمیت طبق استاندارد ۳۲۰ و در صورت لزوم:
 - تعیین سطح اهمیت برای بخشها و اطلاع‌رسانی آن به حسابرسان بخش طبق استاندارد ۶۰۰.
 - تشخیص مقدماتی بخشهای عمده و گروههای معاملات، مانده حسابها و موارد افشای بااهمیت.
 - تشخیص مقدماتی حوزه‌هایی که در آنها خطر ناشی از تحریف بااهمیت، بیشتر است.
 - اثر خطرهای ارزیابی شده تحریف بااهمیت در سطح صورتهای مالی بر هدایت، سرپرستی و بررسی کار حسابرسی.
 - شیوه تأکید به اعضای تیم حسابرسی در مورد ضرورت اعمال تردید حرفه‌ای در جمع‌آوری و ارزیابی شواهد حسابرسی.
 - نتایج حسابرسیهای قبلی در رابطه با ارزیابی اثربخشی کارکرد کنترلهای داخلی، شامل ماهیت نقاط ضعف مشخص شده و اقدامات صورت گرفته برای شناسایی آنها.
 - شواهدی راجع به تعهد مدیریت واحد تجاری برای طراحی، اعمال و حفظ کنترلهای داخلی مطلوب، شامل مستندسازی مناسب این قبیل کنترلهای داخلی.
 - تعدد معاملات که ممکن است تصمیم‌گیری حسابرس برای اتکا به کنترلهای داخلی را تحت تأثیر قرار دهد.
 - اهمیت کنترلهای داخلی از نظر واحد تجاری برای موفقیت‌آمیز بودن عملیات آن.
 - تحولات تجاری مهم مؤثر بر واحد تجاری، شامل تغییرات در فناوری اطلاعات و فرآیندهای تجاری، تغییرات در مدیران اصلی، و تحصیل، ادغام و واگذاری.
 - تغییرات مهم در صنعت از قبیل تغییر در مقررات صنعت و الزامات گزارشگری جدید.
 - تغییرات مهم در چارچوب گزارشگری مالی، از قبیل تغییر در استانداردهای حسابداری.
 - دیگر پیشرفتهای مهم و مربوط، مانند تغییرات در محیط قانونی مؤثر بر واحد تجاری.

ماهیت، زمانبندی و میزان منابع

- انتخاب اعضای تیم حسابرسی (و حسب ضرورت، بررسی‌کننده کنترل کیفیت کار حسابرسی) و تقسیم کار بین آنان، شامل واگذاری حوزه‌های با خطر تحریف بااهمیت بالا به اعضای با تجربه تیم.
- بودجه‌بندی کار حسابرسی، شامل تخصیص زمان مناسب به حسابرسی حوزه‌هایی که ممکن است خطر تحریف بااهمیت آنها بالاتر باشد.

۱. استاندارد حسابرسی ۳۲۰، "اهمیت در برنامه‌ریزی و اجرای عملیات حسابرسی (تجدیدنظر شده ۱۳۹۲)".
۲. استاندارد حسابرسی ۶۰۰، "ملاحظات خاص در حسابرسی صورتهای مالی گروه (شامل کار حسابرسان بخش) (تجدیدنظر شده ۱۳۸۹)"، بندهای ۲۱ تا ۲۳ و ۴۰ - پ