معيار المراجعة المصري رقم (٢١٠)
شروط التكليف بعمليات المراجعة

معيار المراجعة المصري رقم (٢١٠)
شروط التكليف بعمليات المراجعة

المحتويات

	الفقرات
المقدمة	١-٤
خطابات الارتباط بعمليات المراجعة	٥-٩
الاتفاق على إطار إعداد التقارير المالية المطبق	١٠-١٥
المراجعات المتكررة	١٦-١٧
قبول التغيير في شروط المهمة	١٨-٢٥
ملحـ ـ ـق : نموذج لخطاب ارتباط لأداء مهمة مراجعة	

معيار المراجعة المصرى رقم (٢١٠)
شروط التكليف بعمليات المراجعة

المقدمة

١- يهدف هذا المعيار إلى وضع معايير و توفير الإرشادات عن :

(أ) الاتفاق على شروط المهمة مع العميل.

و(ب) رد فعل مراقب الحسابات تجاه طلب العميل تغيير شروط المهمة بشروط أخرى تتطلب تقديم درجة أقل من التأكد.

٢- **يجب أن يتم الاتفاق فيما بين مراقب الحسابات و العميل على شروط المهمة** والتي يجب أن يتم توثيقها من خلال خطاب الارتباط بالمراجعة أو في شكل تعاقدي آخر مناسب.

٣- يساعد هذا المعيار مراقب الحسابات في إعداد خطابات الارتباط الخاصة بمراجعة القوائم المالية.

٤- يتحدد في مصر هدف و نطاق المراجعة إلى حد ما بموجب القانون ومع ذلك فإن المراقب يستطيع من خلال خطاب الارتباط عن عمليات المراجعة أن يوفر لعملائه معلومات تعريفية مفيدة.

خطابات الارتباط بعمليات المراجعة

٥- من مصلحة كل من العميل و المراقب أن يقوم المراقب بإرسال خطاب الارتباط ، ويفضل أن يتم ذلك قبل البدأ فى المراجعة وذلك لكى يتم تجنب أى فهم خاطئ للمهمة المطلوبة . و يوثق خطاب الارتباط و يؤكد موافقة المراقب على تعيينه ، كما يتضمن أيضاً هدف و نطاق المراجعة و حدود و مسئوليات المراقب تجاه العميل بالإضافة إلى شكل التقارير المزمع إصدارها .

المحتويات الرئيسية

٦- قد يختلف شكل ومحتوى خطاب الارتباط بعملية المراجعة من عميل لآخر ولكنه عموماً يتضمن :

* الهدف من مراجعة القوائم المالية .
* مسئولية الإدارة عن القوائم المالية كما هو موضح في معيار المراجعة المصري رقم (٢٠٠) "الهدف من عملية مراجعة القوائم المالية والمبادئ العامة التي تحكمها ".
* نطاق المراجعة متضمناً الإشارة إلي تطبيق التشريعات و اللوائح و القوانين السارية بالإضافة إلى كافة الإصدارات الخاصة بالهيئات المهنية ذات العلاقة والتي يجب أن يلتزم بها المراقب.
* شكل التقارير أو المراسلات لإبلاغ نتائج المهمة.

* الحقيقة الخاصة بأن هناك مخاطر لا يمكن تجنبها تحيط بأي عملية مراجعة بالإضافة إلى إمكانية وجود تحريفات هامة غير مكتشفة نظراً لطبيعة الاختبارات و المحددات المتأصلة في المراجعة وفى النظام المحاسبي و نظام الرقابة الداخلية المطبق .
* الحق غير المقيد للمراقب في الإطلاع على الدفاتر و السجلات و المستندات و الحصول على كافة المعلومات المطلوبة لأغراض المراجعة .

٧- قد يرى مراقب الحسابات أيضاً أنه من الضرورى أن يتضمن خطاب الارتباط النقاط التالية :
* الترتيبات الخاصة بتخطيط عملية المراجعة.
* توقعات المراقب بالنسبة للحصول على إقرارات الإدارة المكتوبة وذلك فيما يتعلق بعملية المراجعة.
* الحصول على ما يفيد استلام العميل لخطاب الارتباط وذلك بما يفيد مصادقته على شروط المهمة الواردة فى الخطاب .
* تحديد الخطابات أو التقارير التى يتوقع أن يصدرها المراقب للعميل.
* الأسس الخاصة بحساب أتعاب المراجعة وكيفية تسديدها .

٨- يمكن أيضاً إضافة النقاط التالية عندما يكون ذلك ملائماً :
* الترتيبات الخاصة باشتراك خبراء أو مراقبين آخرين في بعض أجزاء من المراجعة.
* الترتيبات الخاصة بإشراك المراجعين الداخليين وموظفي العميل في أجزاء من المراجعة.
* الترتيبات الواجب عملها مع المراقب السابق – إن وجد - في حالة السنة الأولى للتعيين.
* أية قيود على مسئولية المراقب في حالة إمكانية وجود ذلك.
* الإشارة إلى أية اتفاقيات أخرى بين المراقب و العميل .

ومرفق مثال لخطاب ارتباط لعملية مراجعة في الملحق الخاص بهذا المعيار.

مراجعة الفروع و الوحدات التابعة

٩- عندما يكون مراقب حسابات الشركة الأم هو نفسه مراقب حسابات الشركات التابعة أو الفروع فإن القرار الخاص بإرسال خطاب ارتباط منفصل لكل شركة تابعة أو فرع يتأثر بعدة عوامل منها :
* ما هي الجهة التي تقوم بتعيين مراقب الشركات التابعة / الفروع .
* هل سوف يتم إصدار تقرير مراجعة منفصل للشركات التابعة / الفروع .
* المتطلبات القانونية.
* نطاق العمل المؤدى بواسطة المراقبين الآخرين .
* نسبة مساهمة الشركة الأم فى حقوق الملكية للشركات التابعة .
* درجة استقلالية إدارة الشركة التابعة.

الاتفاق على إطار إعداد التقارير المالية المطبق

١٠- **ينبغي أن تحدد شروط التكليف بعمليات المراجعة إطار إعداد التقارير المالية المطبق.**

١١- كما هو وارد في معيار المراجعة المصري رقم (٢٠٠) ، يعتمد قبول إطار إعداد التقارير المالية الذي تبنته الإدارة في إعداد القوائم المالية على طبيعة المنشأة وهدف القوائم المالية. وفي بعض الحالات يكون الهدف من القوائم المالية تلبية الاحتياجات المشتركة من المعلومات لمدى واسع من المستخدمين وفي حالات أخرى تلبية احتياجات مستخدمين معينين.

١٢- يصف معيار المراجعة المصري رقم (٢٠٠) أُطر إعداد التقارير المالية المفترض قبولها، للقوائم المالية ذات الأغراض العامة. وغالبا ما تحدد المتطلبات التشريعية والتنظيمية إطار إعداد التقارير المالية المطبق على القوائم المالية ذات الأغراض العامة.

١٣- **لا ينبغي أن يقبل مراقب الحسابات مهمة مراجعة القوائم المالية إلا عندما يتوصل إلى أن إطار إعداد التقارير المالية الذي تبنته الإدارة مقبول .**

١٤- بدون إطار إعداد تقارير مالية مقبول لا يكون عند الإدارة أساس ملائم لإعداد التقارير المالية، ولا يكون عند مراقب الحسابات مقاييس محددة مناسبة يستند إليها في تقييمه للقوائم المالية للمنشأة. ويشجع مراقب الحسابات الإدارة على مناقشة أوجه القصور في إطار إعداد التقارير المالية أو تطبيق إطار لإعداد التقارير المالية آخر يكون مقبولاً . و يقبل المراقب المهمة فقط لو كان من الممكن توضيح أوجه القصور بصورة كافية لتجنب تضليل المستخدمين . راجع معيار المراجعة المصري رقم (٧٠١) "التعديلات على تقرير مراقب الحسابات" الفقرة "٥" . و لا يستخدم المراقب في إبدائه للرأي على القوائم المالية مصطلحات مثل "تعبر بعدالة ووضوح فى جميع جوانبها الهامة " طبقا لإطار إعداد التقارير المالية المطبق.

١٥- عندما يقبل المراقب مهمة مراجعة تستخدم إطار إعداد تقارير مالية مطبق لم تضعه منظمة مصرح لها أو معترف بها لإصدار معايير للقوائم المالية ذات غرض عام لأنواع محددة من المنشآت فقد يواجه المراقب عيوباً في هذا الإطار لم تكن متوقعة عند القبول المبدئي للمهمة، وهذا يدل على أن هذا الإطار ليس مقبولاً للقوائم المالية ذات الغرض العام وفي هذه الظروف يناقش المراقب أوجه القصور مع الإدارة والطرق التي يمكن عن طريقها التعامل مع هذا القصور. فإذا أسفرت أوجه القصور عن قوائم مالية مضللة وكان هناك اتفاق أن الإدارة ستقوم بتطبيق إطار إعداد تقارير مالية آخر مقبول، فإن على المراقب أن يشير إلى التغيير في إطار إعداد التقارير المالية في خطاب ارتباط جديد. وفي حالة رفض الإدارة تطبيق إطار إعداد تقارير مالية آخر يأخذ المراقب في اعتباره تأثير أوجه القصور على تقريره "راجع معيار المراجعة المصري رقم ٧٠١".

المراجعات المتكررة

١٦- **بالنسبة للمراجعات المتكررة لابد وأن يقوم مراقب الحسابات بالتحرى فيما إذا كانت الظروف تتطلب إعادة النظر فى شروط المهمة وما إذا كانت هناك حاجة لتذكير العميل بشروط المهمة الحالية.**

١٧- قد يقرر المراقب عدم إرسال خطاب ارتباط جديد عن كل فترة مراجعة ومع ذلك فقد يقتضى الأمر أن يتم إرسال خطاب ارتباط جديد وذلك فى حالة وجود عامل أو أكثر من العوامل التالية :

* وجود ما يشير إلى عدم تفهم العميل لهدف و نطاق المراجعة الفهم الصحيح.
* أى شروط جديدة أو خاصة للمهمة.
* حدوث تغييرات فى الإدارة العليا أو مجلس الإدارة أو فى الملكية .
* تعديل جوهرى فى طبيعة عمل أو فى حجم نشاط العميل .
* متطلبات قانونية تقضى بذلك.
* عند استخدام الإدارة لإطار إعداد تقارير مالية مختلف لإعداد القوائم المالية (كما تم مناقشته فى فقرة "١٥") ٠

قبول التغيير فى شروط المهمة

١٨- **على مراقب الحسابات الذى يطلب منه - قبل الإنتهاء من المهمة - تغيير شروط المهمة بالشكل الذى يؤدى إلى الحصول على درجة أقل من التأكد أن يقوم بدراسة مدى معقولية و ملاءمة ذلك .**

١٩- قد يطلب العميل من المراقب أن يغير شروط المهمة نتيجة توافر ظروف معينة قد تكون مؤثرة على الحاجة لخدمة المراجعة أو نتيجة سوء الفهم لطبيعة عملية المراجعة أو الخدمات ذات العلاقة المطلوبة سلفاً أو نتيجة وجود قيود على نطاق المراجعة مفروضة من قبل الإدارة أو بسبب ظروف معينة، في مثل هذه الحالة على المراقب دراسة المبرر المقدم لطلب التغيير و خاصة فيما يتعلق بالقيود على نطاق مهمة المراجعة .

٢٠- يعد التغيير فى الظروف التى تؤثر على احتياجات المنشأة أو التفهم الخاطئ لطبيعة الخدمة المطلوبة أساساً من الأسباب المنطقية لطلب تغيير شروط المهمة فى حين أنه لا يعتبر طلب التغيير منطقياً إذا كان مبنياً على معلومات خاطئة أو ناقصة أو غير مرضية .

٢١- قبل الموافقة على تغيير شروط مهمة المراجعة إلى مهمة أداء خدمة ذات علاقة ، يجب على المراقب الذى كلف بأداء المراجعة وفقاً لمعايير المراجعة المصرية أن يقوم بدراسة أى تأثيرات قانونية أو تعاقدية يتضمنها هذا التغيير وذلك بالإضافة للأمور الواردة أعلاه .

٢٢- إذا توصل المراقب إلى نتيجة بأن هناك أسباب منطقية لتغيير المهمة و كانت أعمال المراجعة التى أديت وفقاً لمعايير المراجعة المصرية تتوافق مع التغيير فإن التقرير الصادر يجب أن يكون

ملائماً لشروط المهمة المعدلة. وحتى لا يتم تضليل القارئ يجب ألا يتضمن التقرير أى إشارة إلى:

(أ) المهمة الأصلية.

أو(ب) أى إجراءات تكون قد أديت فى المهمة الأصلية فيما عدا الإجراءات المتفق عليها وفقاً للشروط المعدلة وذلك فى حالة تغيير التكليف بالمراجعة إلى تكليف بأداء إجراءات متفق عليها .

٢٣- **فى حالة تغيير شروط المهمة لابد و أن يتم الاتفاق بين مراقب الحسابات و العميل على الشروط الجديدة.**

٢٤- **يجب على مراقب الحسابات أن لا يوافق على تغيير شروط المهمة إذا لم تكن هناك مبررات معقولة لهذا التغيير .** فعلى سبيل المثال قد لا يستطيع المراقب الحصول على أدلة المراجعة الكافية للتحقق من صحة رصيد حسابات المدينين فيلجأ العميل إلى تغيير التكليف من تكليف بأداء مراجعة إلى مهمة فحص محدود وذلك لتجنب ما قد يبديه المراقب من تحفظات على حساب المدينين فى تقريره أو امتناعه عن إبداء الرأى .

٢٥- **إذا لم يوافق مراقب الحسابات على تغيير التكليف بأداء المراجعة ، ولم يسمح له باستكمال أعمال المراجعة وفقاً لشروط التكليف الأصلية فإنه يجب عليه الاعتذار عن أداء المهمة وفى هذه الحالة لابد أن يراعى ما إذا كانت هناك أية التزامات تعاقدية أو غير ذلك تملى عليه أن يقوم بإخطار الأطراف الأخرى التى تتمثل فى مجلس الإدارة أو المساهمين و إخبارهم بالظروف التى اضطرته للاعتذار عن أداء المهمة .**

ملحق

نموذج لخطاب ارتباط لأداء مهمة مراجعة

يمثل الخطاب التالى نموذج لخطاب ارتباط لمهمة مراجعة لقوائم مالية ذات أغراض عامة و المعدة طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية و يعد هذا الخطاب نموذج استرشادي بالإضافة إلى الاعتبارات الواردة فى معيار المراجعة المصرى وقد يتطلب الأمر تعديله وفقاً للظروف و المتطلبات .

إلى السادة / أعضاء مجلس الإدارة أو من ينوب عن الإدارة العليا

بناء على تكليفكم لنا بمراجعة القوائم المالية لشركة ××××××××× و التى تتضمن الميزانية فى -------- و قائمة الدخل وقائمة التغيرات فى حقوق الملكية و قائمة التدفقات النقدية عن السنة المنتهية فى ذلك التاريخ و ملخصاً بأهم السياسات المحاسبية المطبقة و الإيضاحات الأخرى .

يسعدنا أن نؤكد لكم بخطابنا هذا قبولنا و تفهمنا للمهمة المطلوبة منا و أننا سنقوم بأداء عملية المراجعة بهدف إبدائنا الرأى على القوائم المالية .

سوف نقوم بأداء المراجعة وفقاً لمعايير المراجعة المصرية و تتطلب معايير المراجعة هذه الالتزام بمتطلبات السلوك المهنى و تخطيط و أداء المراجعة للحصول على تأكد مناسب عما إذا كانت القوائم المالية خالية من التحريفات الهامة المؤثرة.

و تتضمن أعمال المراجعة إجراء فحص اختبارى للمستندات و الأدلة المؤيدة للقيم و الإفصاحات الواردة بالقوائم المالية ، وتتوقف الإجراءات المطبقة على الحكم الشخصى للمراقب بما فى ذلك تقييم خطر التحريف الهام و المؤثر فى القوائم المالية سواء كان ناتجاً عن غش أو عن خطأ ٠و تتضمن أعمال المراجعة أيضاً تقييماً للسياسات المحاسبية المطبقة و للتقديرات الهامة التى أعدت بمعرفة الإدارة وكذلك سلامة العرض الذى قدمت به القوائم المالية .

و نظراً لطبيعة الاختبارات و المحددات الملازمة لعملية المراجعة ، وتلك المحددات الملازمة لأى نظام محاسبى أو نظاماً للرقابة الداخلية فإنه لابد و أن تظل هناك مخاطر لا يمكن تجنبها و تحريفات هامة و مؤثرة تظل بدون اكتشاف .

فى تقييمنا للخطر نقوم بدراسة نظم الرقابة الداخلية المحيطة بإعداد القوائم المالية للمنشأة من أجل تصميم إجراءات المراجعة المناسبة لظروف الحال ، ولكن ليس من أجل إبداء رأى على فاعلية نظام الرقابة الداخلية للمنشأة . ومع هذا فمن المتوقع إرسالنا لخطاب مستقل يتعلق بأى نقاط ضعف هامة فى تصميم أو تطبيق نظام الرقابة الداخلية فى إعداد التقارير المالية و التى نمت إلى علمنا أثناء قيامنا بمراجعة القوائم المالية.

ونود أن نذكركم أن إعداد القوائم المالية التى تعرض بعدالة ووضوح المركز المالى للشركة وكذلك أدائها المالى و تدفقاتها النقدية طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية هى مسئولية إدارة الشركة .

وسوف يتضمن تقريرنا إشارة إلى أن الإدارة مسئولة عن الإعداد و العرض العادل و الواضح للقوائم المالية وذلك طبقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبق . وتتضمن هذه المسئولية :

* تصميم وتطبيق و الاحتفاظ بنظام للرقابة الداخلية ملائم لإعداد قوائم مالية خالية من التحريفات سواء كانت ناتجة عن غش أو خطأ .

و * اختبار و تطبيق سياسات محاسبية مناسبة.

و * عمل تقديرات محاسبية مناسبة لظروف الحال .

و تتضمن أعمال مراجعتنا الحصول على إقرارات مكتوبة من الإدارة و المرتبطة بالمراجعة وأننا نتطلع إلى التعاون التام مع موظفى شركتكم ، ونحن على ثقة بأنهم سوف يقدمون لنا كافة السجلات و المستندات و المعلومات الأخرى المتعلقة بأعمال المراجعة .

سوف يتم المطالبة بأتعابنا ـ المحددة سلفاً بموافقة الجمعية العامة للشركة ـ وفقاً لتقدم العمل .

برجاء توقيع و إعادة نسخة من هذا الخطاب المرفق بما يفيد قبولكم و تفهمكم للشروط الواردة به و الخاصة بمراجعتنا للقوائم المالية .

توقيع المراقب

تم الاستلام و قبول الخطاب

عن شركة / أ ب ج

(التوقيع)

الاسم و الوظيفة

التاريخ : / /