

ملخص

معايير المراجعة المصرية الهامة

أرقام (٢٠٠-٢١٠-٢٢٠-٢٣٠-٣٠٠-٣٢٠-٥٠٠-٥٠١-٥٦٠-٧٠٠-٧٠١)

خاص بامتحانات سجل المحاسبين والمراجعين

إعداد المحاسب القانوني

محمود عيد محمد على

برعاية



ALMO7ASEB.COM

الم7اسب دوت كوم

معايير المراجعة المصرية رقم (٢٠٠)

الهدف من عملية مراجعة القوائم المالية والمبادئ العامة التي تحكمها

هدف مراجعة قوائم مالية

هو تمكين مراقب الحسابات من إبداء الرأي فيما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت، في كافة جوانبها الهامة، طبقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبق .

المتطلبات السلوكية و الأخلاقية المتعلقة بعملية مراجعة قوائم مالية

على مراقب الحسابات الالتزام بالمتطلبات السلوكية والأخلاقية المتعلقة بمهام المراجعة .

القيام بمراجعة قوائم مالية

على مراقب الحسابات القيام بعملية المراجعة طبقاً لمعايير المراجعة المصرية .

تحتوي معايير المراجعة المصرية على مجموعة من المبادئ الأساسية والإجراءات الضرورية بالإضافة إلى كافة الإيضاحات والتفسيرات والإرشادات المرتبطة بها بما في ذلك الملاحق المرفقة بها .

يمكن للمراقب أيضاً القيام بعملية المراجعة طبقاً لكل من معايير المراجعة المصرية ومعايير المراجعة الخاصة ببلد معين آخر .

نطاق عملية مراجعة قوائم مالية

يشير إلى إجراءات المراجعة الواجب أدائها طبقاً للظروف لتحقيق هدف المراجعة وذلك طبقاً لحكم المراقب المهني واستناداً إلى معايير المراجعة المصرية .

ولتحديد الإجراءات اللازمة لأداء عملية المراجعة وفقاً لمعايير المراجعة المصرية يقوم المراقب بالالتزام بكل معيار من هذه المعايير .

يجب ألا تخالف هذه المعايير القوانين واللوائح المحلية التي تحكم عملية مراجعة القوائم المالية .

تابع - نطاق عملية مراجعة قوائم مالية

عندما يقوم المراقب بأداء عملية مراجعة طبقاً لمعايير المراجعة المصرية ومعايير المراجعة الخاصة ببلد ما فإنه بالإضافة إلى الالتزام بكل معايير المراجعة المصرية المتعلقة بعملية المراجعة هذه ، يقوم المراقب أيضاً بأداء أية إجراءات مراجعة إضافية ضرورية للالتزام بالمعايير المتعلقة بذلك البلد .

يمنع على المراقب إدعاء الإلتزام بمعايير المراجعة المصرية إلا في حالة الإمتثال الكامل لجميع هذه المعايير في إتمام مهمته .

الشك المهني

ينبغي على مراقب الحسابات القيام بتخطيط وأداء عملية المراجعة متبعاً أسلوب الشك المهني وأن يكون مدركاً للعوامل التي قد تؤدي إلى تحريف القوائم المالية تحريفاً هاماً ومؤثراً ومن ثم عدم مصداقيتها .

ويقصد بالشك المهني تقييم المراقب لمدى سلامة أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها ويكون منتبهاً إلى أدلة المراجعة المتعارضة ويتساءل عن مدى مصداقية المستندات أو إقرارات الإدارة .

درجة التأكد المناسبة

يعبر مفهوم "درجة التأكد المناسبة" عن تجميع كافة أدلة المراجعة الضرورية للمراقب ليتحقق من أن القوائم المالية ككل خالية من أية تحريفات هامة ومؤثرة .

المحددات المتأصلة

تنشأ هذه المحددات عن عوامل مثل:

• استخدام العينة .

• المحددات المتأصلة الناجمة عن طبيعة النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية (مثال: إمكانية حدوث تواطؤ أو تجاوزات الإدارة) .

• حقيقة أن غالبية أدلة المراجعة مقنعة أكثر منها حاسمة .

• اعتماد مراقب الحسابات على حكمه الشخصي المهني .

هام

لا تعتبر عملية المراجعة ضماناً بأن القوائم المالية خالية من أية تحريفات هامة ومؤثرة بسبب عدم إمكانية الحصول على التأكد الحاسم. وعلاوة على ذلك لا يعتبر رأي المراجعة تأكيداً لاستمرارية المنشأة كما انه لا يعبر بالضرورة عن مدى كفاءة وفعالية الإدارة في إدارة شؤون المنشأة

خطر المراجعة والأهمية النسبية

ينبغي على مراقب الحسابات تخطيط وأداء عملية المراجعة لتخفيض خطر المراجعة لمستوى منخفض نسبياً يتماشى مع هدف عملية المراجعة و يتولد خطر المراجعة من خطر التحريف الهام و المؤثر في القوائم المالية وخطر عدم الاكتشاف .

خطر التحريفات الهامة والمؤثرة

•الخطر المتأصل

•خطر الرقابة

يعتبر كل من الخطر المتأصل وخطر الرقابة من الأخطار التي تخص المنشأة و يتواجدان بصورة منفصلة عند مراجعة القوائم

المالية .

•خطر عدم الاكتشاف

هي المخاطر التي تنشأ عن عجز إجراءات التحقق التي يطبقها المراقب في اكتشاف تحريفات في أرصدة الحسابات أو في فئات

المعاملات قد تكون هامة سواء بمفردها أو عند تجميعها مع تحريفات في أرصدة أو فئات أخرى .

المسئولية عن القوائم المالية

تقع مسئولية إعداد وعرض القوائم المالية بصورة عادلة وواضحة طبقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبق على عاتق إدارة المنشأة،

وبالتالي فإن مراجعة القوائم المالية لا تعفى الإدارة أو المسؤولين عن الحوكمة من مسئولياتهم .

تشمل هذه المسئوليات الآتى :

* تصميم وتنفيذ والحفاظ على نظام الرقابة الداخلية المتعلق بإعداد وعرض قوائم مالية خالية من أية تحريفات هامة ومؤثرة قد تحدث بسبب غش أو خطأ .

و * اختيار السياسات المحاسبية الملائمة وتطبيقها .

و * اتخاذ تقديرات محاسبية مناسبة للظروف .

تحديد مدى قبول إطار إعداد التقارير المالية

على مراقب الحسابات تحديد ما إذا كان إطار إعداد التقارير المالية الذي تبنته الإدارة في إعداد القوائم المالية مقبولاً أم لا .

و يحدد المراقب ما إذا كان إطار إعداد التقارير المالية الذي تبنته الإدارة مقبولاً بالنظر إلى طبيعة المنشأة (مثل: ما إذا كانت منشأة تجارية

أو منشأة قطاع عام أو منظمة لا تهدف إلى الربح) والهدف من القوائم المالية .

إبداء الرأي على القوائم المالية

لدى قيام مراقب الحسابات بإبداء الرأي على مجموعة كاملة من القوائم المالية ذات الأغراض العامة والمعدة طبقاً لإطار إعداد التقارير

المالية المصممة لتحقيق عرض عادل وواضح ، عليه الرجوع إلى معيار المراجعة المصرى رقم (٧٠٠) .

(أ) مجموعة كاملة من القوائم المالية المعدة طبقاً لأسس محاسبية أخرى شاملة.

و(ب) أحد مكونات المجموعة الكاملة من القوائم المالية ذات الأغراض العامة أو الخاصة، مثل قائمة مالية فردية أو حسابات محددة أو

عناصر حسابات أو بنود في القائمة المالية.

و(ج) الالتزام بالاتفاقات التعاقدية.

و(د) القوائم المالية الملخصة.

معايير المراجعة المصرية رقم (٢١٠) شروط التكاليف بعمليات المراجعة

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 .
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 .

المحتويات الرئيسية

- الهدف من مراجعة القوائم المالية .
- مسئولية الإدارة عن القوائم المالية .
- نطاق المراجعة .
- شكل التقارير أو المراسلات .
- الحقيقة الخاصة بأن هناك مخاطر لا يمكن تجنبها .
- الحق غير المقيد للمراقب في الإطلاع على الدفاتر و السجلات و المستندات و الحصول على كافة المعلومات .

قد يتضمن خطاب الارتباط النقاط التالية أيضاً :

- الترتيبات الخاصة بتخطيط عملية المراجعة .
- إقرارات الإدارة المكتوبة .
- ما يفيد استلام العميل لخطاب الارتباط .
- الخطابات أو التقارير .
- أتعاب المراجعة وكيفية سدادها .
- يمكن أيضاً إضافة النقاط التالية عندما يكون ذلك ملائماً :
- الترتيبات الخاصة باشتراك خبراء أو مراقبين آخرين .
- الترتيبات الخاصة باشتراك المراجعين الداخليين وموظفي العميل .
- الترتيبات الواجب عملها مع المراقب السابق – إن وجد .
- أية قيود على مسئولية المراقب .
- الإشارة إلى أية اتفاقيات أخرى بين المراقب و العميل .
- اعتبارات خاصة عن مراجعة الفروع والوحدات التابعة
- ما هي الجهة التي تقوم بتعيين مراقب حسابات 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 في حقوق الملكية للشركات التابعة .
- درجة استقلالية إدارة الشركة التابعة .
- الاتفاق على إطار إعداد التقارير المالية المطبق

ينبغي أن تحدد شروط التكاليف بعمليات المراجعة إطار إعداد التقارير المالية المطبق .

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

المراجعات المتكررة

بالنسبة للمراجعات المتكررة لابد وأن يقوم مراقب الحسابات بالتحري فيما إذا كانت الظروف تتطلب إعادة النظر في شروط المهمة وما إذا كانت هناك حاجة لتذكير العميل بشروط المهمة الحالية .

قبول التغيير في شروط المهمة

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

في حالة تغيير شروط المهمة لابد و أن يتم الاتفاق بين مراقب الحسابات و العميل على الشروط الجديدة .

يجب على مراقب الحسابات أن لا يوافق على تغيير شروط المهمة إذا لم تكن هناك مبررات معقولة لهذا التغيير .

إذا لم يوافق مراقب الحسابات على تغيير التكاليف بأداء المراجعة ، ولم يسمح له باستكمال أعمال المراجعة وفقاً لشروط التكاليف الأصلية فإنه يجب عليه الاعتذار عن أداء المهمة .

معايير المراجعة المصري رقم (٢٢٠) مراقبة الجودة على عمليات مراجعة معلومات مالية تاريخية

ينبغي على فريق العمل تنفيذ إجراءات لمراقبة الجودة الواجب تطبيقها على كل عملية مراجعة. مسؤوليات قادة المؤسسة تجاه الجودة على أعمال المراجعة على الشريك المسئول تحمل مسؤولية الجودة الشاملة على عملية المراجعة المكلف بها.

يُعتبر الشريك المسئول مثلاً يحتذى به لأعضاء فريق العمل الآخرين وذلك فيما يتعلق بجودة المراجعة في جميع مراحل عملية المراجعة. عليه ان يؤكد :

(أ) حقيقة أن الجودة ضرورية لأداء عمليات المراجعة.
(ب) أهمية:

(١) أداء العمل بما يتفق مع المعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية.

(٢) الالتزام بسياسات وإجراءات مراقبة الجودة في المؤسسة كما هي موضوعة.

و(٣) صدور تقرير المراقب بما يلائم الظروف.

المتطلبات الأخلاقية والسلوكية

ينبغي على الشريك المسئول الأخذ في الاعتبار مدى التزام أعضاء فريق العمل بالمتطلبات الأخلاقية والسلوكية.

وإذا ما استرعى اهتمام الشريك المسئول أموراً من خلال نظم المؤسسة أو غيرها تشير إلى عدم التزام أعضاء فريق العمل بالمتطلبات السلوكية والأخلاقية ، فإن عليه تحديد الإجراءات المناسبة الذي يجب اتخاذه بالتشاور مع المسؤولين الآخرين في المؤسسة.

يقوم الشريك المسئول وغيره من أعضاء فريق العمل بتوثيق المسائل المحددة، وكيفية حلها متى كان ذلك مناسباً. الاستقلالية

ينبغي على الشريك المسئول أن يتوصل لنتيجة عن مدى الالتزام بمتطلبات الاستقلالية المتعلقة بعملية المراجعة عن طريق :

(أ) الحصول على المعلومات ذات الصلة من المؤسسة، وفروعها ،

و(ب) تقييم المعلومات الخاصة بالمخالفات التي تم تحديدها، إن وجدت،

و(ج) اتخاذ الإجراءات المناسب للقضاء على مثل هذه التهديدات

أو تخفيضها لمستوى مقبول ،

و(د) توثيق النتائج التي تم التوصل لها .

يكون هناك تهديداً يواجه الاستقلالية فيما يتعلق بعملية المراجعة، وقد لا تستطيع أدوات الحماية القضاء عليه أو تخفيضه لمستوى مقبول؟

قبول المهام واستمرار العلاقات مع العملاء وبعض مهام المراجعة المحددة

ينبغي أن يشعر الشريك المسئول بالرضا عن الإجراءات المناسبة المتبعة بشأن قبول المهمة واستمرار العلاقات مع العملاء وبعض مهام المراجعة المحددة وأن النتائج التي تم التوصل إليها في هذا الصدد ملائمة وتم توثيقها وذلك عن طريق دراسة ما يلي :

* نزاهة أصحاب حقوق الملكية الأساسيين والإدارة العليا وأولئك المسؤولين عن حوكمة المنشأة ،

و* ما إذا كان فريق العمل مؤهلاً للقيام بعملية المراجعة ولديه الوقت والموارد اللازمة ،

و* إمكانية التزام المؤسسة وفريق العمل بالمتطلبات الأخلاقية والسلوكية .

تابع - قبول المهام واستمرار العلاقات مع العملاء وبعض مهام المراجعة المحددة

يتضمن اتخاذ قرار الاستمرار في علاقة مع عميل دراسة الأمور الجوهرية التي تكون قد ظهرت أثناء عملية المراجعة الحالية أو السابقة و تأثيرها على استمرارية العلاقة ، فعلى سبيل المثال قد يكون العميل قد بدأ في توسيع نطاق نشاطه في منطقة لا تمتلك المؤسسة الخبرة ولا المعرفة اللازمة للعمل بها .

في حالة توصل الشريك المسئول إلى معلومات لو سبق أن توفرت في وقت سابق لاتخذت المؤسسة قراراً برفض عملية المراجعة، يتعين عليه إبلاغ المؤسسة في الحال بهذه المعلومات حتى يتسنى لها اتخاذ الإجراء اللازم .

تعيين فرق العمل

ينبغي أن يشعر الشريك المسنول بالرضا عن فريق العمل بأكمله وبأنه يمتلك القدرات والكفاءات ولديه الوقت لأداء عملية المراجعة بما يتفق والمعايير المهنية والشروط التنظيمية والقانونية وبما يمكن المؤسسة أو الشركاء المسنولين من إصدار تقارير مراجعة ملائمة للظروف.

القدرات و الكفاءات الملائمة

- مدى فهمهم وخبرتهم العملية بالمهام ذات الطبيعة والتعقيد المماثلة .
- مدى فهمهم للمعايير المهنية والشروط التنظيمية والقانونية .
- مدى معرفتهم الفنية الملائمة ، ويتضمن ذلك المعرفة بتكنولوجيا المعلومات ذات الصلة.
- مدى معرفتهم بالأنشطة التي يقوم العميل بأدائها.
- مدى قدرتهم على اتخاذ الأحكام الشخصية المهنية.
- مدى فهمهم لسياسات مراقبة الجودة التي تضعها المؤسسة وإجراءاتها.

أداء المهام

يتعين على الشريك المسنول تحمل مسؤولية التوجيه والإشراف وأداء عملية المراجعة طبقاً للمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية و أن يكون تقرير المراقب الصادر ملائماً للظروف .

التوجيه

- (أ) مسؤولياتهم ،
- (ب) طبيعة نشاط المنشأة،
- (ج) المسائل المتعلقة بالمخاطر،
- (د) المشاكل التي قد تطرأ ،
- (هـ) البرنامج التفصيلي لأداء المهام،

الإشراف

- متابعة تقدم مهمة المراجعة .
- مراعاة قدرات أعضاء فريق العمل وكفاءاتهم، ومدى توافر الوقت الكافي لإتمام عملهم، ومدى تفهمهم للتعليمات وما إذا كان العمل يتم وفق البرنامج المخطط لأداء المهمة.
- مناقشة المسائل الجوهرية التي قد تطرأ أثناء القيام بالمهمة، ودراسة مدى أهميتها وتعديل البرنامج المخطط لأداء المهمة على نحو ملائم.
- تحديد الأمور التي تحتاج للمشورة أو الدراسة من أعضاء فريق العمل الأكثر خبرة أثناء قيامهم بالمهمة.

تحدد مسؤوليات المراجعة على أساس قيام أعضاء فريق العمل الأكثر خبرة بما فيهم الشريك المسنول بفحص العمل الذي قام بأدائه أعضاء فريق العمل الأقل خبرة .

وينبغي على الشريك المسنول من خلال فحصه لتوثيق عملية المراجعة والمناقشة مع فريق العمل و قبل إصدار تقرير مراقب الحسابات أن يكون على قناعة بأنه قد تم الحصول على أدلة المراجعة الملائمة والكافية وذلك لدعم النتائج التي تم التوصل إليها من أجل إصدار تقرير مراقب الحسابات .

يؤدي الشريك المسنول الفحص في الوقت المناسب بتغطية الأجزاء الهامة من الأحكام الشخصية المهنية وخاصة تلك المتعلقة بالأمور الصعبة أو محل النزاع والأخطار الجوهرية التي يتم تحديدها أثناء العملية.

لا يكون الشريك المسنول بحاجة إلى فحص كل الوثائق الخاصة بعملية المراجعة ، ومع ذلك يوثق مدى وتوقيت عمليات الفحص و كيف حل الأمور التي تثار أثناء فحص الشريك المسنول.

التشاور

ينبغي على الشريك المسنول أن:

- (أ) يكون مسنولاً عن قيام فريق العمل بإجراءات التشاور الملائم بشأن الأمور الصعبة أو محل الخلاف،
- (ب) يكون على قناعة بأن أعضاء فريق العمل قاموا بإجراء التشاور الملائم أثناء سير العمل فيما بينهم، ومع غيرهم على المستوى المهني الملائم من داخل المؤسسة أو خارجها ،
- (ج) يقتنع بسلامة توثيق طبيعة مثل هذه التشاورات وتوثيق نطاقها والنتائج التي أسفر عنها وتم الاتفاق عليها مع الطرف الذي تمت مشاورته،

(د) يقرر ما إذا كانت النتائج التي أسفر عنها التشاور قد تم تنفيذها.

في حالة حدوث اختلافات في الرأي داخل فريق العمل مع أولئك الذين تمت استشاراتهم ، وكذلك بين الشريك المسنول و فاحص ما قبل الإصدار ، ينبغي على فريق العمل إتباع سياسات المؤسسة وإجراءاتها للتعامل مع مثل هذه الأمور وحلها.

عند الضرورة يُخطر الشريك المسنول أعضاء فريق العمل أن بإمكانهم توجيه انتباهه هو أو غيره داخل المؤسسة إلى الأمور المتعلقة باختلافات الرأي دون الخوف من الانتقام .

فحص ما قبل الإصدار

بالنسبة :

للقوائم المالية للشركات المقيدة بالبورصة و المنشآت عالية المخاطر:

(أ) يجب تعيين فاحص ما قبل الإصدار،

و(ب) مناقشة الأمور الجوهرية التي قد تطرأ أثناء عملية المراجعة وتشمل تلك التي تم تحديدها أثناء فحص ما قبل الإصدار مع فاحص ما قبل الإصدار،

و(ج) عدم إصدار تقرير المراقب حتى يتم استكمال فحص ما قبل الإصدار.

فحص ما قبل الإصدار بالنسبة لمراجعة القوائم المالية للشركات المقيدة والمنشآت عالية المخاطر :

•تقييم لاستقلالية المؤسسة.

•المخاطر الجوهرية.

•الأحكام الشخصية المهنية.

•تم عمل التشاور الملائم.

•التحريفات المصوبة وغير المصوبة.

•الأمور التي يجب إبلاغها لإدارة العميل.

•ما إذا كانت اوراق عمل المراجعة المنتقاة للفحص تعكس العمل الذي تم أدائه.

•ملاءمة التقرير المزمع إصداره.

المتابعة

على المؤسسة أن تضع سياسات وإجراءات تهدف إلى تزويدها بدرجة التأكد المناسبة بأن السياسات والإجراءات المتعلقة بنظام مراقبة الجودة مناسبة وكافية وتعمل بفاعلية وملتزم بها عمليا .

لا يعنى القصور في نظم مراقبة الجودة في المؤسسة بالضرورة إلى أن أداء عملية مراجعة معينة لم يتم طبقا للمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية أو إلى أن تقرير مراقب الحسابات لم يكن ملائما .

ALMO7ASEB.COM

الم7اسب دوت كوم

معيير المراجعة المصري رقم (٢٣٠) توثيق أعمال المراجعة

يجب على مراقب الحسابات إعداد وثائق المراجعة - في الوقت المناسب - والتي توفر ما يلي:

(أ) سجلاً كافياً ومناسباً كأساس لإعداد تقريره.

(ب) الأدلة بأن عملية المراجعة قد تمت وفقاً لمتطلبات معايير المراجعة وأنه قد تمت مراعاة متطلبات القوانين واللوائح ذات الصلة.

أوراق عمل المراجعة تساهم في :

- (أ) مساعدة فريق المراجعة في تخطيط و أداء عملية المراجعة.
- (ب) مساعدة أعضاء فريق المراجعة المسؤولين عن الإشراف في توجيه فريق العمل و الإشراف عليهم و أداء مسؤولياتهم الخاصة بالمراجعة .
- (ج) تمكين فريق المراجعة من تنفيذ عمله.
- (د) الاحتفاظ بملف دائم للبيانات ذات الأهمية لأغراض المراجعة المستقبلية.
- (هـ) تمكين المراجع الخبير من إجراء رقابة الجودة على أداء عملية المراجعة .
- (و) إجراء عمليات الفحص الخارجى طبقاً للمتطلبات القانونية و التنظيمية والمتطلبات الأخرى ذات الصلة.

تعريفات

توثيق المراجعة : تعنى سجل يحتوى على :

- بيان إجراءات المراجعة المنفذة .
- أدلة المراجعة المناسبة التي تم الحصول عليها.
- نتائج المراجعة التي تم التوصل إليها .
- (يستخدم تعبير أوراق عمل المراجعة في هذا المعيار ليعطى هذا المعنى)
- المراجع الخبير :** تعنى مراجع من داخل أو من خارج المؤسسة لديه تفهم معقول فيما يتعلق بما يلي :
- أساليب عملية المراجعة.
- معايير المراجعة المصرية و المتطلبات القانونية و التنظيمية المطبقة .
- بيئة العمل التي تعمل فيها المنشأة.
- موضوعات المراجعة و إعداد التقارير المالية المتعلقة بمجال عمل المنشأة .

أوراق المراجعة

قد يتم الاحتفاظ بأوراق عمل المراجعة في صورة ورقية أو إلكترونية أو فى أى صورة أخرى . وتشمل أوراق العمل هذه على سبيل المثال :

- (أ) برامج المراجعة .
- (ب) التحليل المالى و استخراج النسب المحاسبية .
- (ج) مذكرات وملخصات خاصة بموضوعات هامة.
- (د) خطابات الارتباط و التمثيل.
- (هـ) قوائم الفحص .
- (و) المراسلات .

شكل ومحتوى ومدى أوراق عمل المراجعة

على مراقب الحسابات إعداد أوراق عمل المراجعة بصورة تمكن المراجع الخبير الذى ليس له خبرة سابقة بالمنشأة من تفهم الآتى :

(أ) طبيعية وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة التي تمت وفقاً لمعايير المراجعة المصرية، ووفقاً للمتطلبات القانونية و التنظيمية ذات الصلة.

(ب) نتائج إجراءات المراجعة التي تم التوصل إليها وأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها .

(ج) الموضوعات الهامة التي أثرت أثناء عملية المراجعة

والنتائج التي تم التوصل إليها بشأنها .

على المراقب تسجيل الخصائص المميزة للبنود أو الأمور التي يتم اختبارها وذلك عند قيامه بتوثيق طبيعة و توقيت ومدى إجراءات مراجعة المنفذة .

- عند إجراء فحص تفصيلي.
 - عند الرغبة في اختيار أو مراجعة جميع مفردات البنود والتي تزيد عن مقدار محدد.
 - عند الرغبة في عمل عينة منتظمة.
 - عند الرغبة في الاستفسار من موظفين محددين.
 - عند الرغبة في ملاحظة عملية معينة.
- على مراقب الحسابات توثيق المناقشات الخاصة بالموضوعات الهامة مع الإدارة والآخرين في الوقت المناسب.
- إذا حدد مراقب الحسابات معلومات تتعارض مع النتائج التي تم التوصل إليها فيما يتعلق بموضوع هام ، فعلى المراقب أن يوثق كيفية معالجة هذا التعارض عند تكوين استنتاجه النهائي .
- في الحالات الاستثنائية التي يرى فيها المراقب ضرورة الخروج عن الالتزام بمبدأ أساسي أو إجراء ضروري فعليه توثيق أسباب عدم الالتزام وتوثيق الإجراءات البديلة التي تم تنفيذها وكيفية مساهمتها في تحقيق هدف المراجعة.
- و يتضمن هذا التوثيق تحديد ما إذا كانت إجراءات المراجعة البديلة المؤداة كافية ومناسبة لتحل محل المبدأ الأساسي أو الإجراء الضروري .

تحديد من قام بالإعداد ومن قام بالفحص

لدى توثيق طبيعة و توقيت ومدى إجراءات المراجعة المنفذة يجب على مراقب الحسابات أن يضمن أوراق العمل ما يلي :

(أ) من قام بأداء العمل و تاريخ انتهائه منه.

(ب) من قام بفحص أعمال المراجعة المنفذة و تاريخ الفحص ومداه .

تجميع ملف المراجعة النهائي

• التخلص من بعض الوثائق والتي حلت أخرى محلها .

• تصنيف و فحص و ترقيم أوراق العمل .

• توقيع قوائم الفحص الخاصة بعمليات تجميع الملف .

• توثيق أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها ومناقشتها و الاتفاق عليها مع أعضاء فريق المراجعة قبل تاريخ تقرير مراقب الحسابات.

بعد إتمام تجميع ملف المراجعة النهائي يجب على مراقب الحسابات ألا يحذف أو يتخلص من أي مستند فيه إلا بعد انتهاء فترة الاحتفاظ به .

عندما يجد مراقب الحسابات أنه من الضروري إجراء تعديل في وثائق المراجعة الحالية أو إضافة وثائق مراجعة جديدة على ملف المراجعة النهائي بعد إتمام تجميعه فإنه بغض النظر عن طبيعة هذه التعديلات أو الإضافات فإنه يجب على مراقب الحسابات توثيق ما يلي:

(أ) متى و من قام بإجراء التعديل.

(ب) أسباب إجراء التعديل.

(ج) أثر هذا التعديل – إن وجد – على استنتاجاته.

تعديل أوراق المراجعة في الظروف الاستثنائية بعد تاريخ تقرير مراقب الحسابات

عندما تنشأ حالات استثنائية بعد تاريخ تقرير المراقب تتطلب تنفيذ إجراءات مراجعة جديدة و إضافية تؤدي إلى أن يتوصل المراقب إلى استنتاجات جديدة فعليه توثيق ما يلي :



معيان المراجعة المصري رقم (٣٠٠)

تخطيط عملية مراجعة قوائم مالية

ينبغي علي مراقب الحسابات أن يقوم بالتخطيط لعملية المراجعة حتى يتم أداء مهمة المراجعة بطريقة فعالة وذلك عن طريق :
• وضع إستراتيجية مراجعة عامة.

• وضع خطة مراجعة .

• وذلك لتخفيض خطر المراجعة لمستوي منخفض مقبول نسبيًا

ويشترك في التخطيط :

(١) الشريك المسئول .

(٢) الأعضاء الأساسيين في فريق العمل.

التخطيط الجيد لعملية المراجعة يساعد على :

(١) التأكد من أن موضوعات المراجعة الهامة قد نالت العناية المناسبة. (٢) المشاكل المتوقعة قد تم تحديدها وحلها في الوقت المناسب.

(٣) إسناد الأعمال المناسبة لأعضاء فريق العمل . (٤) التوجيه والإشراف على أعضاء فريق العمل وفحص عملهم.

(٥) تنسيق العمل الذي تم أدائه بواسطة مراقبي حسابات وحدات الشركة والخبراء حال وجودهم .

الأنشطة المبدئية للمهمة

• أداء إجراءات تتعلق باستمرار العلاقة مع العميل ومهمة المراجعة المحددة (معيان ٢٢٠).

• تقييم مدى الالتزام بالمتطلبات الأخلاقية ، بما فيها الاستقلالية (معيان ٢٢٠).

• الحصول على فهم لشروط المهمة (معيان ٢١٠).

إستراتيجية المراجعة العامة

• تحديد خصائص المهمة.

• التعرف على أهداف إعداد التقارير الخاصة بالمهمة.

• دراسة العوامل الهامة التي ستكون محور إرتكاز لجهود فريق العمل مثل تحديد مستويات الأهمية النسبية .

• تحديد مبدئي للمناطق التي يمكن أن تزيد بها مخاطر التحريف الهام والمؤثر.

• تحديد مبدئي للمكونات الهامة وأرصدة الحسابات.

• فعالية نظام الرقابة الداخلية .

• أهم أحدث أنشطة للمنشأة.

• التقارير المالية .

تساعد عملية وضع إستراتيجية عامة للمراجعة في تحديد:

(أ) الإمكانيات التي يجب استخدامها.

(ب) الوقت الذي سيخصص لكل منطقة مراجعة محددة.

(ج) متى يتم استخدام هذه الإمكانيات.

(د) كيفية إدارة وتوجيه و الإشراف على هذه الإمكانيات.

خطة المراجعة

ينبغي علي مراقب الحسابات وضع خطة لعملية المراجعة وذلك لتخفيض خطر المراجعة لمستوي منخفض مقبول.

وتكون خطة المراجعة أكثر تفصيلاً من إستراتيجية المراجعة العامة وتشمل طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة.

تشمل خطة المراجعة

• وصف لطبيعة وتوقيت ومدى إجراءات تقييم الخطر التي تم التخطيط لها .

• وصف لطبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة.

• إجراءات المراجعة الأخرى .

ينبغي تحديث إستراتيجية المراجعة العامة و خطة المراجعة وتغييرهما كلما لزم الأمر أثناء سير عملية المراجعة.

كما ينبغي علي المراقب أيضاً التخطيط لطبيعة وتوقيت ومدى التوجيه والإشراف علي أعضاء فريق العمل وفحص عملهم .

في أعمال المراجعة للمنشآت الصغيرة قد يقوم الشريك المسئول عن المراجعة (الذي قد يكون ممارساً فرداً) بأداء عملية المراجعة بأكملها.

ما أثر ذلك ؟

التوثيق

ينبغي علي المراقب توثيق إستراتيجية المراجعة العامة وخطة المراجعة وكذلك أية تغييرات جوهرية تتم عليها أثناء عملية المراجعة.

يمكن أن يلخص المراقب إستراتيجية المراجعة العامة في شكل مذكرة تحتوي علي القرارات الرئيسية المتعلقة بالنطاق العام وتوقيت وأداء عملية المراجعة

كما يجب أن تكون خطة المراجعة الموثقة كافية لإظهار طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات تقييم الخطر الذي تم التخطيط لها وإجراءات المراجعة

الإضافية علي مستوي التأكيد لكل فئة هامة من فئات المعاملات وأرصدة الحسابات والافصاحات لمواجهة المخاطر التي تم تقييمها.

ويمكن أن يستخدم المراقب برامج مراجعة نمطية أو قائمة استكمال المراجعة .

اعتبارات إضافية لعملية مراجعة منشأة لأول مرة

بالنسبة لعملية المراجعة لأول مرة يمكن أن يحتاج المراقب لان يتوسع في أنشطة التخطيط لأنه عادة لا يملك الخبرة السابقة مع المنشأة التي تكون

محل دراسة عند التخطيط لعمليات المراجعة فيجب عليه أن يدرس :

• عمل ترتيبات مع المراقب السابق .

• أية موضوعات هامة (مثل تطبيق المبادئ المحاسبية أو معايير المراجعة و معايير اعداد التقارير) .

• إجراءات المراجعة للحصول علي أدلة مراجعة ملائمة وكافية فيما يتعلق بأرصدة أول المدة

معايير المراجعة المصرية رقم (٣٢٠) الأهمية النسبية في المراجعة

على مراقب الحسابات أن يأخذ في اعتباره الأهمية النسبية وعلاقتها بمخاطر المراجعة عند قيامه بتنفيذ عملية مراجعة .
تعريف الأهمية النسبية

تعتبر المعلومة هامة إذا كان حذفها أو تحريفها قد يؤثر على القرارات الإقتصادية التي يتخذها مستخدمى القوائم المالية اعتماداً على تلك القوائم، وتعتمد الأهمية النسبية على حجم البند أو الخطأ المقدر في ظل الظروف الخاصة بحذفه أو تحريفه .

اعتبارات الأهمية النسبية

الهدف من مراجعة القوائم المالية هو تمكين مراقب الحسابات من إبداء رأيه فيما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت في جميع جوانبها الهامة وفقاً لإطار محدد لإعداد التقارير المالية . ويدخل تقدير ما هو الشيء ذا الأهمية النسبية في نطاق الحكم المهني .
إلا أنه يجب دراسة كل من قيمة (كم) وطبيعة (نوع) هذا التحريف .

تابع - اعتبارات الأهمية النسبية

يحتاج المراقب أن يأخذ في الاعتبار إمكانية وجود تحريفات ذات مبالغ صغيرة نسبياً ، إلا أنه لو تم تجميعها يمكن أن يكون لها تأثير ذو أهمية على القوائم المالية .

على المراقب أن يأخذ في اعتباره الأهمية النسبية على مستوى القوائم المالية ككل وكذلك بالنسبة لأرصدة الحسابات و فئات المعاملات و متطلبات الإفصاح .

يجب أن يأخذ المراقب الأهمية النسبية في الاعتبار عند :

(أ) تحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة .

(ب) تقييم آثار التحريف .

العلاقة بين الأهمية النسبية ومخاطر المراجعة

هناك علاقة عكسية بين الأهمية النسبية و مستوى مخاطر المراجعة ، بمعنى أنه كلما ارتفع مستوى الأهمية النسبية كلما انخفضت مخاطر المراجعة و بالعكس . ويأخذ المراقب في الاعتبار العلاقة بين الأهمية النسبية ومخاطر المراجعة عند تحديد طبيعة و توقيت ومدى إجراءات المراجعة .

إذا قرر المراقب أن المستوى المقبول للأهمية النسبية منخفض فإن مخاطر المراجعة ستكون متزايدة ، ويقوم المراقب بتعويض ذلك عن طريق :

(أ) تخفيض مستوى خطر التحريف الهام - عندما يكون ذلك ممكناً - عن طريق تنفيذ اختبارات إضافية للرقابة الداخلية أو زيادة مداها .

أو(ب) تخفيض مخاطر المراجعة عن طريق تعديل طبيعة و توقيت ومدى إجراءات التحقيق التي تم تخطيطها .

الأهمية النسبية ومخاطر المراجعة عند تقييم أدلة المراجعة

قد يختلف تقدير المراقب للأهمية النسبية و مخاطر المراجعة عند التخطيط المبدي لعملية المراجعة عن تقديره لها بعد تقييم نتائج إجراءات المراجعة .

عند تقييم عدالة عرض القوائم المالية يجب على المراقب تقدير ما إذا كان مجموع التحريفات التي تم اكتشافها خلال المراجعة ولم تصحح تعتبر ذات أهمية .

و تتكون هذه التحريفات من :

(أ) تحريفات معينة تم اكتشافها خلال المراجعة .

(ب) أفضل تقديرات المراقب للتحريفات الأخرى (مثل الأخطاء المتوقعة) .

تبلغ الأخطاء

إذا أكتشف المراقب تحريفاً جوهرياً ناتج عن خطأ ، فلا بد عليه أن يبلغ عن هذا التحريف إلى مستوى مناسب في إدارة المنشأة في الوقت المناسب ودراسة الحاجة إلى إعداد تقرير موجه إلى المسؤولين عن الحوكمة (معايير ٢٦٠)



معايير المراجعة المصري رقم (٥٠٠) أدلة المراجعة

ينبغي علي مراقب الحسابات الحصول علي أدلة مراجعة كافية وملانة حتي يتوصل إلي استنتاجات معقولة تمكنه من أن يقوم ببناء رأي المراجعة عليها .

والكفاية هي مقياس لكمية أدلة المراجعة.

والملاءمة هي مقياس لنوعية الدليل ومدى ارتباطه بموضوع المراجعة ومصداقيته .

تتأثر كمية أدلة المراجعة التي يحتاجها المراقب بخطر التحريف (فكلما زاد الخطر زادت احتمالية طلب أدلة مراجعة إضافية) وتتأثر أيضا بنوعية أدلة المراجعة (فكلما زادت جودة الأدلة تقل الحاجة إلى المزيد منها) ، علما بأن الأدلة الرديئة لا يعوضها الحصول على المزيد منها

تعريف أدلة المراجعة

هي :

•المعلومات الموجودة في السجلات المحاسبية المؤيدة للقوائم المالية والمعلومات الأخرى .

•المعلومات التي تم الحصول عليها من خلال إجراءات المراجعة.

•المعلومات التي تم الحصول عليها من مصادر أخرى مثل عمليات مراجعة سابقة.

السجلات المحاسبية

•سجلات القيود الأولية.

•المستندات المؤيدة.

•دفاتر الأستاذ العام و المساعدة.

•قيود اليومية.

•قوائم التسوية.

•القوائم التحليلية المؤيدة لتوزيع التكلفة.

•العمليات الحسابية.

•التسويات.

•الإفصاحات .

المعلومات الأخرى

•محاضر الاجتماعات.

•المصادقات من الغير.

•أدلة فحص الرقابة.

•المعلومات التي حصل عليها المراقب من إجراءات المراجعة كالاستفسار و الملاحظة و التفتيش.

مصادقية أدلة المراجعة

•تكون أدلة المراجعة أكثر مصداقية حينما يتم الحصول عليها من مصدر خارجي مستقل .

•تكون أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها داخليا أكثر مصداقية عندما تكون عناصر الرقابة ذات الصلة بها فعالة .

•أدلة المراجعة التي حصل المراقب عليها مباشرة أكثر مصداقية من أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها بصورة غير مباشرة .

•تكون أدلة المراجعة أكثر مصداقية عندما تكون موثقة سواء كان التوثيق ورقيا أو الكترونيا أو بأي وسيلة أخرى .

•تعتبر أدلة المراجعة التي توفرها المستندات الأصلية أكثر مصداقية من أدلة المراجعة التي توفرها الصور أو النسخ.

عندما يستخدم مراقب الحسابات المعلومات التي أعدها المنشأة لأداء إجراءات المراجعة ، فينبغي عليه الحصول علي أدلة مراجعة تتعلق بدقة واكتمال المعلومات .

وعندما تكون أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها من مصدر ما غير متسقة مع تلك التي تم الحصول عليها من غيره فعلى المراقب أداء إجراءات المراجعة الإضافية التي يراها ضرورية لحل هذا التعارض .

ينبغي على المراقب استخدام التأكيدات لفئات المعاملات وأرصدة الحسابات والعرض والإفصاح على نحو تفصيلي يمكنه من تقييم مخاطر التحريف الهام والمؤثر وتصميم وأداء إجراءات المراجعة الإضافية .



التأكدات

(أ) تأكيدات بشأن فئات من المعاملات وأحداث الفترة محل المراجعة:

– الحدوث .

– الاكتمال .

– الدقة .

– إجراءات القطع .

– التبويب .

(ب) التأكيدات المتعلقة بأرصدة الحسابات في نهاية المدة:

– الوجود .

– الحقوق والالتزامات .

– الاكتمال .

– التقييم .

(ج) التأكيدات المتعلقة بالعرض والإفصاح :

– الحدوث والحقوق والالتزامات .

– الاكتمال .

– التبويب والقابلية للفهم .

– الدقة والتقييم .

إجراءات المراجعة للحصول على أدلة مراجعة

• إجراءات تقييم الخطر .

• اختبارات الرقابة .

• إجراءات التحقيق .

يمكن أن تتأثر طبيعة وتوقيت إجراءات المراجعة التي ستستخدم بحقيقة أن بعض البيانات المحاسبية أو المعلومات الأخرى يمكن أن تكون متاحة فقط في صورة الكترونية .

في هذه الحالة يمكن أن يقوم المراقب بأداء بعض إجراءات المراجعة بواسطة أساليب المراجعة بالكمبيوتر .

إجراءات الحصول على أدلة المراجعة

• المراجعة المستندية وفحص السجلات .

• جرد الأصول الملموسة .

• الملاحظة .

• الاستفسار .

• المصادقات .

• إعادة الحساب .

• إعادة الأداء .

• الإجراءات التحليلية .



معيار المراجعة المصري رقم (٥٠١) أدلة المراجعة – اعتبارات إضافية لبنود معينة

عندما يكون المخزون بندا هاما و مؤثرا، على المراقب الحصول على أدلة مراجعة كافية ومقنعة تتعلق بوجود صلاحية المخزون وذلك عن طريق حضور عملية الجرد الفعلي.
وفي حالة عدم تمكن المراقب من حضور جرد المخزون في الموعد المحدد لأي ظرف كان ، فيمكنه أن يقوم بالجرد في تاريخ بديل. وعند الضرورة يقوم المراقب بأداء إجراءات مراجعة خاصة بالتعاملات التي تقع بين التاريخين .
عندما يكون حضور الجرد غير عملي نظراً لعوامل مثل طبيعة و موقع المخزون ، فعلى المراقب أن ينظر في ما إذا كان هناك إجراءات بديلة تزوده بأدلة مراجعة كافية و ملائمة فيما يتعلق بوجود و حالة المخزون ليصل إلى قناعة بعدم الحاجة إلى الإشارة في تقريره إلى وجود قيد على نطاق المراجعة ناتج عن عدم حضور الجرد.
ملحوظة هامة :
يلاحظ المراقب الجرد ولا يشرف عليه ولا يعتبر عضواً في لجنة الجرد.

اعتبارات الجرد

ما قبل الجرد

- دراسة مخاطر التحريف الهام و المؤثر المرتبطة بالمخزون .
- طبيعة نظام الرقابة الداخلية الخاص بالمخزون.
- ما إذا كان من المتوقع وجود إجراءات كافية و صدور تعليمات جرد ملائمة خاصة بجرد المخزون.
- توقيت الجرد.
- مواقع الجرد.
- مدى الحاجة لوجود خبير.
- مراجعة تعليمات الإدارة المتعلقة ب:-
 - (أ) تطبيق أنشطة الرقابة
 - (ب) التحديد الدقيق لمرحلة الاستكمال الخاصة بأعمال تحت التنفيذ ، وللبنود بطيئة الحركة و للبنود المتقدمة أو التألفة، و للمخزون المملوك للغير (على سبيل المثال بضاعة الأمانة) .
 - (ج) مدى وجود إجراءات ملائمة فيما يتعلق بحركة المخزون بين المواقع وكذلك عمليات استلام و شحن المخزون قبل و بعد تاريخ القطع.
- **أثناء الجرد**
 - تم تطبيق إجراءات الإدارة بشكل مناسب.
 - العد الفعلي لبعض الأصناف، بتتبع بنود مختارة من السجلات ومقارنتها مع الجرد الفعلي وتتبع بنود مختارة من الجرد الفعلي ومقارنتها مع قوائم الجرد و إثبات هذه العينة في أوراق عمله .
 - مراعاة إجراءات القطع بما في ذلك تفاصيل حركة المخزون قبل و خلال و بعد عملية الجرد لكي يتم التأكد من صحة إثبات تلك الحركة في تاريخ لاحق.
 - التأشير على قوائم الجرد للتعرف عليها لاحقاً.
- **بعد الجرد**
 - اختبار قوائم الجرد النهائية للتأكد مما إذا كانت تعكس الجرد الفعلي للمخزون .

المخزون الذي في حيازة طرف ثالث

- مدى نزاهة واستقلالية الطرف الثالث .
- ملاحظة أو الترتيب لقيام مراقب آخر بملاحظة عملية الجرد.
- الحصول على تقرير من مراقب آخر فيما يتعلق بمدى كفاية النظام المحاسبي و نظام الرقابة الداخلية للطرف الثالث.
- فحص المستندات المتعلقة بالمخزون لدى الغير.



الإجراءات المتعلقة بالمنازعات و المطالبات

على المراقب تنفيذ الإجراءات التي تمكنه من التعرف على وجود أي منازعات أو مطالبات .
•الاستفسارات المناسبة من الإدارة بما في ذلك الحصول على الإقرارات اللازمة.

•فحص محاضر جلسات المسؤولين عن الحوكمة والمراسلات مع المستشار القانوني للمنشأة.
•فحص حسابات المصروفات القانونية .

•استخدام أية معلومات يتم الحصول عليها تتعلق بنشاط المنشأة بما في ذلك المعلومات التي يتم الحصول عليها من المناقشات مع إدارة الشؤون القانونية الخاصة بالعميل .

عندما يتبين للمراقب وجود دعاوي قضائية أو مطالبات أو عند اعتقاد المراقب بإمكانية وجودها ، عليه السعي للاتصال المباشر مع المستشار القانوني للمنشأة .

يتم إعداد خطاب للمستشار القانوني بواسطة الإدارة ويرسل بواسطة المراقب وفيه تطلب الإدارة من المستشار القانوني أن يرد مباشرة على المراقب .

محتويات الخطاب

•قائمة بالمنازعات و المطالبات.

•تقييم الإدارة لنتائج كل منازعة أو مطالبة والأثر المالي على القوائم المالية .

•طلب قيام المستشار القانوني بالمصادقة على مدى معقولية تقييم الإدارة مع تزويد المراقب بأية معلومات إذا ما وجد المستشار القانوني أن القائمة غير مكتملة أو غير صحيحة.

إذا ما رفضت الإدارة التصريح للمراقب بالاتصال بالمستشار القانوني فإن ذلك يعتبر قيماً على نطاق المراجعة ويقود تلقائياً إلى تقرير برأي متحفظ أو عدم القدرة على إبداء الرأي .

معيار المراجعة المصري رقم (٥٦٠) الأحداث اللاحقة

يستخدم مصطلح الأحداث اللاحقة في هذا المعيار للإشارة إلى كل من الأحداث التي تقع بين تاريخ القوائم المالية وتاريخ تقرير مراقب الحسابات وكذا الحقائق التي تكتشف بعد تاريخ تقرير مراقب الحسابات. يتناول معيار المحاسبة المصري رقم (٧) "الأحداث التالية لتاريخ الميزانية". هناك نوعين من الأحداث:

(أ) تلك التي توفر أدلة عن ظروف كانت موجودة في تاريخ القوائم المالية.
(ب) تلك التي تعطي دلالة عن ظروف ظهرت بعد تاريخ القوائم المالية.

تعريفات

(أ) "تاريخ القوائم المالية" هو تاريخ نهاية آخر فترة غطتها القوائم المالية، و الذي يكون في العادة تاريخ أحدث ميزانية في القوائم المالية محل المراجعة.

(ب) "تاريخ إصدار القوائم المالية" هو التاريخ الذي يقوم فيه هؤلاء الذين لديهم السلطة المعترف بها بتأكيد إعدادهم مجموعة القوائم المالية الخاصة بالمنشأة، و تحملهم مسئوليتها .

(ج) "تاريخ تقرير مراقب الحسابات" هو التاريخ الذي يختاره المراقب ليؤرخ تقريره على القوائم المالية . ولا ينبغي أن يؤرخ تقرير المراقب بتاريخ يسبق تاريخ حصوله على أدلة مراجعة كافية وملائمة يمكن أن يبني عليها رأيه الخاص بالقوائم المالية.

و تشمل أدلة المراجعة الكافية و الملائمة أدلة على أن مجموعة القوائم المالية الخاصة بالمنشأة قد أعدت و أن هؤلاء الذين لديهم السلطة المعترف بها قد أكدوا على أنهم يتحملون مسئوليتها .

(د) "تاريخ نشر القوائم المالية" هو التاريخ الذي يصبح فيه تقرير مراقب الحسابات والقوائم المالية التي تمت مراجعتها متاحة للغير والذي يمكن أن يكون في العديد من الظروف ووفقاً للأحكام القانونية المقررة هو التاريخ الذي يسبق انعقاد الجمعية العامة بأسبوعين على الأقل أو التاريخ الذي تم فيه إرسال القوائم المالية إلى الجهة الرقابية المختصة أيهما أسبق .

الأحداث التي تقع حتى تاريخ تقرير مراقب الحسابات

على مراقب الحسابات أن يقوم بأداء إجراءات مصممة للحصول على أدلة مراجعة كافية و ملائمة على أنه قد تم تحديد كل الأحداث التي وقعت حتى تاريخ تقرير مراقب الحسابات، والتي قد تتطلب تعديلات أو إفصاح في القوائم المالية .

الإجراءات

- فحص الإجراءات التي وضعتها الإدارة .
- الإطلاع على محاضر الجلسات .
- الإطلاع على آخر قوائم مالية دورية.
- الاستفسار أو التوسع في الاستفسارات الشفهية أو الكتابية السابقة من المستشار القانوني للمنشأة عن أي دعاوى أو مطالبات.
- الاستفسار من الإدارة .

الاستفسارات

- الوضع الحالي للبنود التي تم المحاسبة عنها على أساس مؤقت أو على أساس بيانات غير مؤكدة .
- التزامات أو قروض أو ضمانات جديدة.
- بيع أصول.
- التخطيط لإصدار أسهم جديدة أو سندات.
- أية أصول ألت ملكيتها للدولة أو هلكت .
- مناطق الخطر أو الظروف المحتملة.
- أية تسويات محاسبية غير عادية .
- أية أحداث قد وقعت أو من المتوقع حدوثها .

عندما يكون مراقب الحسابات على علم بأية أحداث هامة من شأنها التأثير على القوائم المالية تأثيراً هاماً و مؤثراً فإن عليه أن يدرس ما إذا كانت هذه الأحداث قد تم المحاسبة عنها بطريقة مناسبة أو أنه قد تم الإفصاح عنها في القوائم المالية . في حالة عدم قيام الإدارة بتعديل القوائم المالية في الظروف التي يري مراقب الحسابات انها بحاجة إلى تعديلها ولم يكن قد أصدر تقريره بعد فيجب عليه إصدار تقرير برأى متحفظ أو برأى عكسي كما هو مبين في معيار المراجعة المصري رقم (٧٠١) " التعديلات على تقرير مراقب الحسابات" .

الحقائق التي تكتشف بعد تاريخ تقرير مراقب الحسابات ولكن قبل تاريخ نشر القوائم المالية لا يقع علي عاتق مراقب الحسابات أية مسؤولية للقيام بإجراءات أو عمل أي استفسارات عن القوائم المالية بعد تاريخ تقرير مراقب الحسابات .
وتقع مسؤولية إبلاغ مراقب الحسابات بأية حقائق من شأنها أن تؤثر علي القوائم المالية علي عاتق الإدارة.

إذا أصبح مراقب الحسابات بعد تاريخ تقرير مراقب الحسابات ولكن قبل تاريخ نشر القوائم المالية علي علم بأية حقائق من شأنها أن تؤثر تأثيرا هاما علي القوائم المالية فيجب عليه أن يدرس ما إذا كانت القوائم المالية في حاجة إلي تعديل ،وعليه أن يناقش الأمر مع الإدارة وان يقوم باتخاذ الإجراء المناسب طبقا للظروف .

في حالة قيام الإدارة بتعديل القوائم المالية ، فعلي مراقب الحسابات القيام باتخاذ الإجراءات التي يراها مناسبة طبقا للحالة وان يمد الإدارة بتقرير جديد علي القوائم المالية المعدلة، ويجب أن يورخ تقرير مراقب الحسابات الجديد بتاريخ لا يسبق تاريخ الموافقة علي إصدار القوائم المالية المعدلة.

في حالة عدم قيام الإدارة بالتعديل علي مراقب الحسابات عليه إخطار الأشخاص المسؤولين عن المنشأة بعدم نشر القوائم المالية و تقريره عليها لأية أطراف خارجية، فإذا تم نشر القوائم المالية بعد ذلك يكون مراقب الحسابات في حاجة إلي اتخاذ إجراء ليمنع الاعتماد علي تقريره ويتوقف الإجراء الذي يتخذه المراقب علي حقوقه وواجباته و توصيات مستشاره القانوني .
الحقائق التي تكتشف بعد نشر القوائم المالية

بعد نشر القوائم المالية ليس هناك التزام علي مراقب الحسابات بأن يقوم بالاستفسار عن هذه القوائم.

لو أصبح مراقب الحسابات بعد نشر القوائم المالية علي علم بأية حقائق كانت موجودة في تاريخ تقريره وكان من شأنها الحاجة الي تعديل تقريره،عليه ان يناقش الامر مع الادارة.

في حالة قيام الإدارة بتعديل القوائم المالية عليه أن يقوم بإصدار تقرير جديد علي القوائم المالية التي تم إعادة فحصها.

يجب أن يتضمن التقرير الجديد لمراقب الحسابات فقرة إيضاحية تشير إلي إيضاح في القوائم المالية يشرح بتوسع أكبر السبب وراء تعديل القوائم المالية التي سبق إصدارها وإلي التاريخ السابق الذي صدر فيه تقرير مراقب الحسابات.

في حالة عدم قيام الإدارة باتخاذ الخطوات اللازمة للتحقق من أن كل شخص استلم القوائم المالية السابق نشرها مع تقرير مراقب الحسابات عليها قد تم إبلاغه بالموقف ولم تقم بتعديل القوائم المالية عليه استشارة المستشار القانوني.

هام

قد لا يكون هناك حاجة لتعديل القوائم المالية وإصدار تقرير جديد في حالة ما إذا كانت القوائم المالية للفترة التالية قد قاربت علي الإصدار بشرط وجود إفصاح مناسب عن ذلك في تلك القوائم.

طرح أوراق مالية للاكتتاب العام

في حالات طرح أوراق مالية للاكتتاب العام ، فإن علي مراقب الحسابات أن يأخذ في الاعتبار المتطلبات القانونية التي تتعلق بذلك . فعلي

سبيل المثال يطلب من مراقب الحسابات بموجب المتطلبات القانونية تنفيذ إجراءات مراجعة إضافية حتى آخر تاريخ لنشر نشرة الاكتتاب .

معيار المراجعة المصري رقم (٧٠٠) تقرير مراقب الحسابات على مجموعة كاملة من القوائم المالية ذات الاغراض العامة

"القوائم المالية ذات الأغراض العامة" هي قوائم مالية معدة طبقاً لإطار إعداد تقارير مالية مصمم لتلبية الاحتياجات المشتركة من المعلومات لقاعدة عريضة من المستخدمين.

يجب أن يتضمن تقرير مراقب الحسابات تعبيراً واضحاً عن رأيه على القوائم المالية عما إذا كانت القوائم المالية تعبر بعدالة ووضوح في جميع جوانبها الهامة " طبقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبق".

ويجب أن يكون تقرير مراقب الحسابات مكتوباً.

إطار إعداد التقارير المالية المطبق

بدون إطار إعداد تقارير مالية مقبول ، لا يكون لدى مراقب الحسابات مقاييس محددة مناسبة لتقييم القوائم المالية الخاصة بالمنشأة. ويصف معيار المراجعة المصري رقم (٢٠٠) مسؤولية المراقب لتحديد ما إذا كان إطار إعداد التقارير المالية الذي اعتمده الإدارة لإعداد القوائم المالية مقبولاً أم لا.

تكوين رأي على القوائم المالية

ينبغي على المراقب تقييم النتائج المستخلصة من أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها كأساس لتكوين رأي على القوائم المالية . يتضمن التقييم دراسة ما يلي :

(أ) ما إذا كانت السياسات المحاسبية المختارة والمطبقة تتسق مع إطار إعداد التقارير المالية وملائمة للظروف .
(ب) ما إذا كانت التقديرات المحاسبية التي قامت بها الإدارة مناسبة للظروف .
(ج) ما إذا كانت المعلومات التي تم عرضها في القوائم المالية بما في ذلك السياسات المحاسبية ملائمة وذات مصداقية ويمكن مقارنتها وفهمها .

(د) ما إذا كانت القوائم المالية توفر افصاحات كافية لتمكين المستخدمين من فهم تأثير المعاملات والأحداث الهامة والمؤثرة على المعلومات التي أدرجت في القوائم المالية .

العناصر الرئيسية لتقرير مراقب الحسابات

(أ) عنوان التقرير .

(ب) الموجه إليهم التقرير .

(ج) الفقرة افتتاحية .

(د) مسؤولية الإدارة عن القوائم المالية .

(هـ) مسؤولية مراقب الحسابات .

(و) فقرة الرأي .

(ز) أي متطلبات إلزامية أخرى .

(ح) توقيع مراقب الحسابات .

(ط) تاريخ تقرير مراقب الحسابات .

(ي) عنوان مراقب الحسابات .

عندما يشير تقرير المراقب لكل من معايير المراجعة المصرية ومعايير المراجعة لمنطقة أو بلد محدد ، ينبغي أن يحدد تقرير المراقب في هذه الحالة المنطقة أو بلد المنشأ لمعايير المراجعة. وينبغي أن يشير التقرير لعملية المراجعة التي تم أداؤها طبقاً لكل من معايير المراجعة المصرية ومعايير المراجعة للمنطقة أو البلد المحدد فقط في حالة إذا شمل تقرير مراقب الحسابات على ما يلي كحد أدنى:

- (أ) عنوان التقرير .
 (ب) الموجه إليهم التقرير (حسبما تتطلب ظروف المهمة) .
 (ج) فقرة افتتاحية تحدد القوائم المالية التي تم مراجعتها .
 (د) وصف لمسئولية إدارة المنشأة في إعداد وعرض القوائم المالية عرضاً عادلاً وواضحاً .
 (هـ) وصف لمسئولية مراقب الحسابات في إبداء الرأي على القوائم المالية ونطاق عملية المراجعة التي تشمل:
 (١) الإشارة إلى معايير المراجعة المصرية ومعايير المراجعة الخاصة بمنطقة محددة أو بلد ما .
 (٢) وصف العمل الذي قام مراقب الحسابات بأدائه .
 (و) فقرة الرأي على القوائم المالية وتتضمن إبداء الرأي على القوائم المالية وإشارة إلى إطار إعداد التقارير المالية المطبق المستخدم لإعداد القوائم المالية.
 (ز) توقيع مراقب الحسابات.
 (ح) تاريخ التقرير.
 (ط) عنوان مراقب الحسابات .

هام

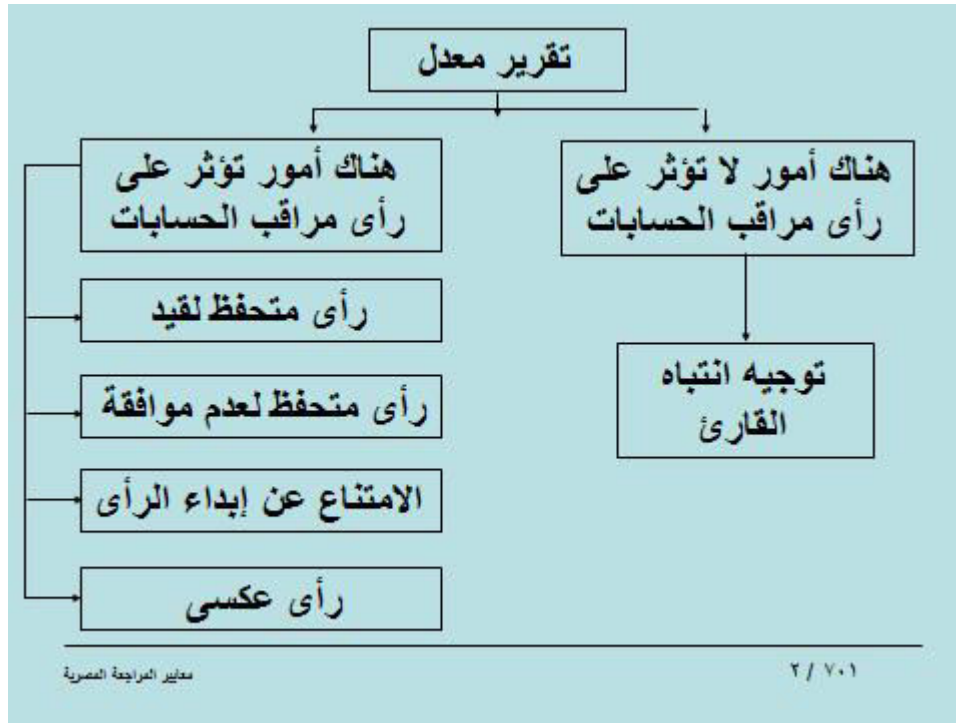
يجب أن يكون المراقب على قناعة بأن أية معلومات إضافية تعرض مع القوائم المالية التي لم يغطيها رأي المراقب ، يتم تمييزها تمييزاً واضحاً عن القوائم المالية التي تمت مراجعتها.

وإذا انتهى المراقب إلى أن العرض الذي تقدمه المنشأة لأي معلومات إضافية لم تتم مراجعتها لا يفرق بصورة كافية عن القوائم المالية التي تمت مراجعتها فينبغي على المراقب أن يشرح في التقرير أن هذه المعلومات لم تتم مراجعتها .

ALMO7ASEB.COM
 الم7اسب دوت كوم



**معايير المراجعة المصرية رقم (٧٠١)
التعديلات على تقرير مراقب الحسابات**



الموضوع / الحجم	هام ومؤثر	جوهرى
عدم تأكد	فقرة توجيه الانتباه ١ ت	فقرة توجيه الانتباه ١ ت
مشاكل استمرارية مع إفصاح	فقرة توجيه الانتباه ١ ت	فقرة توجيه الانتباه ١ ت
مشاكل استمرارية بدون إفصاح	تحفظ عدم موافقة ٤ ت	رأى عكسى ٦ ت
قيد على النطاق	تحفظ قيد على النطاق ٢ ت	الامتناع عن إبداء رأى ٥ ت
عدم موافقة	تحفظ عدم موافقة ٤ ، ٣ ت	رأى عكسى ٦ ت

معايير المراجعة المصرية٣ / ٧٠١