

معيار المراجعة المصري رقم (٥٧٠) الاستمرارية

معيار رقم (٥٧٠)

الاستمرارية

معيار المراجعة المصري رقم (٥٧٠)

الاستمرارية

المحتويات

الفقرات	
٢-١	المقدمة
٨-٣	مسئولية الإدارة
١٠-٩	مسئولية مراقب الحسابات
١٦-١١	تخطيط عملية المراجعة وأداء إجراءات تقييم الخطر
٢١-١٧	تقييم المراقب لتقييمات الإدارة
٢٥-٢٢	الفترة التالية لتقييمات الإدارة
٢٩-٢٦	إجراءات المراجعة الإضافية فى حالة وجود أحداث أو ظروف تؤثر على الاستمرارية
٣٨-٣٠	استنتاجات المراجعة وإعداد التقرير
٣٩	التأخير الملحوظ فى توقيع أو اعتماد القوائم المالية

هذه الصفحة تركت فارغة عن عمد

معياري رقم (٥٧٠)

الإستثمارية

معيار المراجعة المصري رقم (٥٧٠) الاستمرارية

المقدمة

- ١- يهدف هذا المعيار إلى وضع معايير وتوفير إرشادات عن مسؤولية مراقب الحسابات عند مراجعة قوائم مالية وذلك فيما يتعلق بملاءمة فرض الاستمرارية المستخدم في إعداد القوائم المالية موضوع المراجعة بما في ذلك دراسة تقييمات الإدارة لمدي قدرة المنشأة علي الاستمرار .
- ٢- يجب علي المراقب عند تخطيط وتنفيذ إجراءات المراجعة وعند تقييم نتائجها دراسة مدى ملائمة تطبيق الإدارة لفرض الاستمرارية في إعداد القوائم المالية .

مسئولية الإدارة

٣- يعتبر فرض الاستمرارية أحد المبادئ الأساسية في إعداد القوائم المالية . ويعني فرض الاستمرارية النظر إلي المنشأة علي أنها مستمرة في مزاولة نشاطها في المستقبل القريب ، وان المنشأة ليست مضطرة - كما لا يوجد لديها النية - لتصفية أو تقليص حجم أعمالها أو البحث عن وسائل للحماية من الدائون بما يتوافق مع القوانين أو اللوائح . وبالتالي يتم تسجيل الأصول والالتزامات علي أساس أن المنشأة سوف يكون لديها القدرة علي تحقيق قيمة أصولها و تسوية التزاماتها من خلال ممارستها لأنشطتها العادية .

٤- تتطلب بعض أطر إعداد التقارير المالية صراحة من الإدارة أن تقوم بإجراء تقييم محدد لمدي قدرة المنشأة على الاستمرار، حيث تتضمن معايير المحاسبة المصرية المتطلبات التفصيلية عن مسؤولية الإدارة في شأن تقييم قدرة المنشأة على الاستمرارية، والإفصاحات اللازمة المرتبطة بذلك .

فعلى سبيل المثال يتطلب معيار المحاسبة المصري رقم (١) " عرض القوائم المالية " صراحة بأن تقوم الإدارة بتقييم مدى قدرة المنشأة علي الاستمرار. ويوفر ذلك المعيار إرشادات للأمور التي يجب أخذها في الاعتبار وكذلك الإفصاحات اللازمة فيما يتعلق بالاستمرارية .

٥- قد لا تتطلب أطر إعداد تقارير مالية أخرى صراحة من الإدارة بأن تقوم بعمل تقييم محدد

لمدى قدرة المنشأة علي الاستمرار. ومع ذلك، فحيث أن فرض الاستمرارية مبدأ أساسي في إعداد القوائم المالية، فإنه يقع على عاتق الإدارة مسئولية تقييم قدرة المنشأة على الاستمرار حتى لو لم يتضمن إطار إعداد التقارير المالية مسئولية صريحة للقيام بذلك .

٦- إذا ما كان تاريخ المنشأة السابق يسفر عن ربحية أنشطتها وكذلك وجود مصادر تمويل متاحة للمنشأة، ففي هذه الحالة قد تقوم الإدارة بإجراء تقييم لمدى قدرة المنشأة على الاستمرار بدون الحاجة لإعداد تحليلات تفصيلية لإجراء هذا التقييم.

٧- يعتمد تقييم الإدارة لمدي ملاءمة فرض الاستمرارية علي الحكم الشخصي، في نقطة زمنية محددة، خصوصا فيما يتعلق بالنتائج المستقبلية للأحداث أو الحالات التي يحيط بها ظروف عدم التأكد بصورة متأصلة . وفيما يلي بعض العوامل ذات الصلة :

- بصفة عامة ، تزداد درجة عدم التأكد المتعلقة بنتائج حدث أو ظرف معين بزيادة الفترة المستقبلية التي يتم تقدير نتائج هذه الحدث خلالها . ولهذا السبب فإن الأطر التي تتطلب صراحة من الإدارة القيام بإجراء تقييم محدد لمدى قدرة المنشأة على الاستمرار تتضمن تحديد للفترة التي يجب علي الإدارة إعداد رؤية مستقبلية لها أخذها في الاعتبار كافة المعلومات المتاحة .
- يعتمد الحكم الشخصي لتقدير الأحداث المستقبلية علي المعلومات المتاحة عند إعداد هذا التقدير . وبالتالي فقد تتعارض الأحداث اللاحقة مع التقديرات التي كانت تبدو معقولة في تاريخ إعدادها .
- يتأثر الحكم الشخصي لتقدير النتائج المستقبلية لأحداث أو ظروف معينة بحجم ومدي تعقيد هيكل المنشأة ، وطبيعة وظروف أعمالها ، وكذلك مدي تأثرها بالعوامل الخارجية .

٨- فيما يلي أمثلة لأحداث أو ظروف قد تؤدي - مجتمعة أو منفردة - إلى الشك في قدرة المنشأة على الاستمرار . وتجدر الإشارة إلى أن القائمة التالية لا تشمل كل الأحداث أو الظروف ، كما أن حدوث بند أو أكثر منها لا يعني بالضرورة وجود شك جوهري في استمرارية المنشأة .

أحداث وظروف مالية

- ظهور صافي رأس المال العامل بالسالب .

- عدم وجود توقعات واقعية لتجديد أو لسداد القروض المحددة المدة أو وجود اعتماد زائد علي الاقتراض قصير الأجل لتمويل أصول طويلة الأجل .
- وجود مؤشرات تفيد انسحاب المقرضين عن الاستمرار في تقديم الدعم المالي للمنشأة .
- وجود عجز في التدفقات النقدية الناتجة من التشغيل سواء في القوائم المالية التاريخية أو المستقبلية .
- وجود نسب مالية هامة عكسية .
- وجود خسائر تشغيل كبيرة أو تدهور ملحوظ في قيمة الأصول المستخدمة في توليد التدفقات النقدية.
- وجود متأخرات أو التوقف عن إجراء توزيعات للأرباح .
- عدم القدرة علي سداد مستحقات الدائنين في تواريخ الاستحقاق .
- عدم القدرة علي الالتزام بشروط اتفاقيات القروض .
- التحول من نظام الائتمان إلي نظام الدفع عند الاستلام في المعاملات مع الموردين .
- عدم القدرة علي الحصول علي تمويل لتطوير منتج جديد أساسي أو استثمارات ضرورية أخرى .

أحداث وظروف تشغيلية

- خلو المناصب الإدارية العليا مع عدم توافر البديل المناسب .
- فقدان سوق هام أو حق امتياز أو ترخيص أو مورد رئيسي .
- وجود مشاكل في العمالة أو قصور في الحصول علي مستلزمات التشغيل الهامة .

أحداث وظروف أخرى

- عدم الالتزام بمتطلبات كفاية رأس المال أو بالمتطلبات القانونية الأخرى .
 - وجود دعاوى قضائية أو إجراءات قانونية قائمة ضد المنشأة قد لا تستطيع الوفاء بالإلتزامات الناشئة عنها إذا ما تم الفصل فيها لصالح الغير .
 - وجود تغييرات أو إصدارات جديدة في القوانين أو التشريعات أو سياسة الدولة والتي من المتوقع أن يكون لها تأثير عكسي علي المنشأة .
- وفي بعض الأحيان قد يمكن الحد من أثر تلك الأحداث أو الظروف عن طريق عوامل أخرى ، فعلي سبيل المثال قد يتم التغلب علي عدم قدرة المنشأة علي سداد مديونيتها عن طريق قيام الإدارة بإعداد خطة للحصول علي تدفقات نقدية مناسبة بديلة مثل بيع الأصول أو إعادة جدولة

سداد أحد القروض أو الحصول علي رأس مال إضافي . وكذلك الحال فإنه يمكن الحد من أثر فقدان المنشأة لمورد رئيسي عن طريق إيجاد مصدر توريد بديل .

مسئولية مراقب الحسابات

٩- يجب علي المراقب دراسة مدى ملاءمة تطبيق الإدارة لفرض الاستمرارية عند إعداد القوائم المالية ، مع مراعاة أنه إذا كان هناك شك كبير في قدرة المنشأة علي الاستمرارية أن يتم الإفصاح عن ذلك في القوائم المالية. ويجب أن يقوم المراقب أيضاً بدراسة مدى ملاءمة تطبيق الإدارة لفرض الاستمرارية، حتى لو لم يتضمن إطار إعداد التقارير المالية المستخدم في إعداد القوائم المالية صراحة من الإدارة عمل تقييم محدد لقدرة المنشأة علي الاستمرارية.

١٠- حيث أن المراقب لا يستطيع توقع الأحداث أو الظروف المستقبلية التي قد تؤدي إلي عدم قدرة المنشأة علي الاستمرارية ، لذلك لا يجب النظر إلي تقرير مراقب الحسابات الذي لا يتضمن أية إشارة للشك في قدرة المنشأة علي الاستمرار ، كضمان لقدرتها علي الاستمرار .

معياري رقم (٥٧٠)

الاستمرارية

تخطيط عملية المراجعة وأداء إجراءات تقييم الخطر

١١- يجب علي المراقب أثناء حصوله علي تفهم للمنشأة دراسة ما إذا كانت هناك ظروف أو أحداث مرتبطة بمخاطر النشاط والتي قد تؤدي إلي وجود شك جوهري في قدرة المنشأة علي الاستمرار .

١٢- علي المراقب أن يبقي متيقظا خلال عملية المراجعة للأدلة المتعلقة بأحداث أو ظروف قد تؤدي إلي وجود شك جوهري في قدرة المنشأة علي الاستمرار ، وإذا ما تم تحديد مثل هذه الأحداث أو الظروف فعليه القيام - علاوة علي تنفيذ إجراءات المراجعة الإضافية الواردة بالفقرة "٢٦" - بدراسة ما إذا كانت تلك الظروف أو الأحداث تؤثر علي تقييمه لمكونات خطر المراجعة .

١٣- يقوم المراقب بدراسة مدي وجود أحداث وظروف متعلقة بفرض الاستمرارية عند القيام بإجراءات تقييم الخطر حتى يتسنى له توفير الوقت اللازم والمناسب لمناقشة نتائج هذه الدراسة مع الإدارة و فحص خطة الإدارة للتغلب علي أية أمور تتعلق باستمرارية المنشأة .

١٤- في بعض الحالات قد تقوم الإدارة بإعداد تقييم مبدئي لاستمرارية المنشأة عند قيام المراقب بأداء إجراءات تقييم الخطر، وفي هذه الحالة يقوم المراقب بفحص هذا التقييم للوقوف علي ما قامت الإدارة بتحديدته من أحداث أو ظروف مثل تلك الواردة بالفقرة "٨"، وخطة الإدارة لمواجهة كل منها .

١٥- إذا لم تكن الإدارة قد قامت بعد بإعداد تقييم مبدئي لقدرة المنشأة علي الاستمرار، فيجب أن يقوم المراقب بمناقشة الأساس الذي سوف تنتهجه الإدارة فيما يتعلق بفرض الاستمرارية، كما أن عليه الاستفسار عما إذا كان هناك أحداث أو ظروف قائمة مثل تلك الواردة بالفقرة "٨"، وقد يطلب المراقب من الإدارة البدء في إعداد تقييمها لاستمرارية المنشأة، خصوصاً إذا ما تبين له وجود بعض الأحداث أو الظروف التي من شأنها التأثير علي مدى ملاءمة فرض الاستمرارية للمنشأة .

١٦- عند قيام المراقب بتقييم خطر وجود تحريف هام، عليه دراسة الآثار المترتبة علي الأحداث أو الظروف المتعلقة بالاستمرارية التي تم تحديدها ، حيث أن وجود مثل هذه الأحداث أو الظروف قد تؤثر علي طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة الإضافية لمواجهة المخاطر التي تم تقييمها.

تقييم المراقب لتقييمات الإدارة

١٧- على المراقب القيام بتقييم مدى سلامة تقييم الإدارة لقدرة المنشأة علي الاستمرار .

١٨- يجب علي المراقب أن يأخذ في اعتباره نفس الفترة الزمنية التي اتخذتها الإدارة لإجراء تقييمها طبقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبق، فإذا كان تقييم الإدارة لقدرة المنشأة علي الاستمرار تغطي فترة تقل عن اثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية فيجب عليه أن يطلب من الإدارة تمديد فترة تقييمها لتغطي فترة اثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية .

١٩- يعد تقييم الإدارة لمدي قدرة المنشأة علي الاستمرار جزءاً رئيسياً في تقييم المراقب لمدي ملاءمة فرض الاستمرارية للقوائم المالية للمنشأة . وكما هو مشار إليه بالفقرة "٧"، فإن معايير

المحاسبة المصرية تتطلب صراحة ضرورة إعداد الإدارة لتقييم خاص لمدي قدرة المنشأة علي الاستمرار، وكذلك تحديد الفترة التي يجب أن يشملها هذا التقييم والتي يجب أن تأخذ في الاعتبار جميع المعلومات المتاحة المتعلقة بها .

٢٠- عند تقييم مدي سلامة تقييم الإدارة لقدرة المنشأة علي الاستمرار يجب علي المراقب مراعاة الإجراءات التي قامت بها الإدارة لإعداد هذا التقييم ، والافتراضات الأساسية التي بني عليها التقييم ، وكذلك خطة الإدارة لمقابلة الأحداث المستقبلية . كما يجب أن يقوم المراقب بدراسة ما إذا كانت جميع المعلومات التي تكتشف له من خلال إجراءات المراجعة قد تم أخذها في الاعتبار بمعرفة الإدارة عند إعداد تقييمها لقدرة المنشأة علي الاستمرار .

٢١- كما هو وارد بالفقرة "٦" إذا ما كان تاريخ المنشأة السابق يسفر عن ربحية أنشطتها وكذلك وجود مصادر تمويل متاحة لها ، فقد تقوم الإدارة بإجراء تقييم لمدي قدرة المنشأة علي الاستمرار دون الحاجة لإعداد تحليلات تفصيلية لإجراء هذا التقييم . وفي هذه الحالة ، فإنه عادة لا يحتاج المراقب لتنفيذ إجراءات تفصيلية للحكم علي مدي سلامة هذا التقييم . إلا أنه في حالة وجود أحداث أو ظروف قد تؤدي إلي شك جوهري في مدي قدرة المنشأة علي الاستمرار ، فإنه يجب عليه القيام بإجراءات مراجعة إضافية ، كما هو وارد بالفقرة "٢٦" .

الفترة التالية لتقييمات الإدارة

٢٢- يجب علي المراقب الاستفسار عن مدي علم الإدارة بأية أحداث أو ظروف وكذا عن مخاطر النشاط ذات الصلة في الفترة التالية لفترة التقييم والتي قد تشير شكاً كبيراً في قدرة المنشأة علي الاستمرار .

٢٣- يجب أن يتنبه المراقب لإمكانية علم الإدارة بأحداث أو ظروف يتوقع حدوثها خلال الفترة التالية لفترة التقييم والتي من شأنها الحد من مدي ملاءمة فرض الاستمرارية للفوائم المالية للمنشأة. ويمكن للمراقب الوقوف علي مثل هذه الأحداث أو الظروف خلال مرحلة التخطيط وكذلك مرحلة تنفيذ إجراءات المراجعة بما في ذلك الأحداث اللاحقة .

٢٤- حيث أن درجة عدم التأكد في تقدير النتائج المستقبلية للأحداث أو الظروف تزداد كلما طالت الفترة المستقبلية لهذا التقدير ، لذلك يجب أن يكون المراقب علي قناعة كافية بأن لهذه الأحداث آثار جوهريه علي استمرارية المنشأة قبل قيامه بإجراءات إضافية في هذا الشأن . وقد

يطلب المراقب من الإدارة تحديد مدي جوهرية الأثار المتوقعة نتيجة لحدث أو ظرف معين علي تقييما لاستمرارية المنشأة .

٢٥- لا يتحمل المراقب أية مسئولية في تصميم إجراءات أخرى بخلاف أن يتقدم باستفسارات للإدارة بغرض اختبار مدي وجود مؤشرات أو أحداث أو ظروف تثير شك جوهرى فى قدرة المنشأة على الاستمرار فى الفترة التالية للفترة التي يشملها تقييم الإدارة ، والتي كما هو وارد بالفقرة "١٨" ، يجب ألا تقل عن اثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية.

إجراءات المراجعة الإضافية في حالة وجود أحداث أو ظروف تؤثر علي الاستمرارية

٢٦- في حالة وجود أحداث أو ظروف قد نؤدي إلي شك جوهرى في مدي قدرة المنشأة علي الاستمرار ، فيجب علي المراقب أن يقوم بما يلي :

(أ) فحص خطة الإدارة وإجراءاتها المستقبلية بناء علي تقييما لفرض الاستمرارية

(ب) الحصول علي أدلة مراجعة كافية ومناسبة لتأكيد أو استبعاد الشك في قدرة المنشأة علي الاستمرار وذلك عن طريق تنفيذه للإجراءات التي يعتبرها ضرورية ، ويشمل ذلك دراسة مدي فاعلية خطط الإدارة وأية عوامل مخففة أخرى .

(ج) الحصول علي إقرارات مكتوبة من الإدارة عن خططها وإجراءاتها المستقبلية .

٢٧- يمكن للمراقب الوقوف علي الأحداث أو الظروف التي قد تشير إلي وجود شك جوهرى في مدى قدرة المنشأة علي الاستمرار وذلك خلال تنفيذ إجراءات تقييم إجراءات الخطر وكذلك خلال مرحلة تنفيذ إجراءات المراجعة الإضافية . ويجب أن يعطي المراقب اعتباراً خاصاً للوقوف علي مثل هذه الأحداث بصورة مستمرة علي مدار عملية المراجعة . وإذا ما اعتقد المراقب بأن هذه الأحداث أو الظروف من شأنها التأثير بصورة جوهرية علي استمرارية المنشأة ، فيجب عليه القيام ببعض الإجراءات الإضافية في ضوء جوهرية الأثار المتوقعة علي استمرارية المنشأة . ويقوم المراقب بالاستفسار من الإدارة عن الخطط والإجراءات المستقبلية المزمع القيام بها لمواجهة مشاكل الاستمرارية بما في ذلك خطط بيع بعض الأصول ، أو الحصول علي قروض جديدة أو إعادة هيكله المديونية القائمة ، أو تخفيض المصروفات أو تأجيل سدادها ، أو زيادة رأس

مال المنشأة . ويجب عليه أيضاً دراسة أية حقائق أو معلومات إضافية متاحة بعد تاريخ إعداد الإدارة لتقييمها مدى قدرة المنشأة علي الاستمرار . كما يجب عليه الحصول علي الأدلة الكافية والمناسبة عن مدى إمكانية تنفيذ الخطط المستقبلية التي أعدتها الإدارة وكذلك مدى فاعلية هذه الخطط لمواجهة مشاكل الاستمرارية.

٢٨- ومن الإجراءات التي يمكن للمراقب تنفيذها في هذا الشأن ما يلي :

- تحليل ومناقشة التدفقات النقدية والأرباح وبعض التنبؤات الأخرى المناسبة مع الإدارة
- تحليل ومناقشة أخر قوائم مالية مرحلية متاحة للمنشأة .
- مراجعة شروط إصدار السندات واتفاقيات القروض وتحديد مدى التزام المنشأة بكل منها .
- الاطلاع علي محاضر الجمعيات العامة ومجلس الإدارة ومستولي الحوكمة وأية لجان هامة للوقوف علي أية صعوبات تمويلية أو مشاكل أخرى تتعلق بالاستمرارية ثم مناقشتها .
- الاستفسار من المستشار القانوني للمنشأة عن القضايا أو المطالبات ومدى معقولية تقييمه لنتائجها المتوقعة وكذلك مناسبة تقدير الآثار المالية المترتبة عليها .
- التأكد من وجود ترتيبات ملزمة وقابلة للتنفيذ لحصول المنشأة أو استمرار إحتفاظها بالتمويل اللازم لها سواء من الأطراف ذوي العلاقة أو الأطراف الخارجية مع تقييم مدى القدرة المالية لهذه الأطراف لإمداد المنشأة بأموال إضافية .
- دراسة خطة المنشأة في التعامل مع طلبات العملاء غير المنفذة .
- فحص الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية لتحديد الأحداث التي قد تساهم في مواجهة مشاكل الاستمرارية أو الأحداث التي قد تؤثر علي قدرة المنشأة علي الاستمرار .

٢٩- إذا ما كان تحليل معلومات التدفقات النقدية المستقبلية هو أحد العناصر الهامة في تقدير النتائج المستقبلية المتوقعة لأحداث معينة فيجب أن يقوم المراقب بدراسة ما يلي :

(أ) مدى إمكانية الاعتماد علي النظم التي تستخدمها المنشأة في تحديد تلك المعلومات .

(ب) دراسة مدى كفاية الأدلة المؤيدة لعدالة الافتراضات التي بنيت في ضوءها التنبؤات المستقبلية .

علاوة علي ذلك يقوم المراقب بمقارنة :

- (أ) التنبؤات المالية لأحداث فترات مالية سابقة مع النتائج التاريخية الفعلية لها .
(ب) التنبؤات المالية للفترة المالية الجارية مع النتائج الفعلية التي تم تحقيقها حتى تاريخه .

استنتاجات المراجعة وإعداد التقرير

٣٠- في ضوء أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها يجب أن يقوم المراقب بممارسة الحكم الشخصي لتحديد ما إذا كان هناك تأكيد جوهري فيما يتعلق بأحداث أو ظروف قد تؤدي منفردة أو مجتمعة إلى شك جوهري في مدى قدرة المنشأة علي الاستمرار .

٣١- يعتبر أن هناك عدم تأكيد هام عندما يكون الأثر المتوقع للأحداث أو الظروف حول قدرة المنشأة علي الاستمرار جوهرياً وذلك في ضوء الحكم الشخصي للمراقب ، وفي هذه الحالة يجب أن يتم الإفصاح عن طبيعة عدم التأكيد و الأثر المتوقع له حتى لا يكون عرض القوائم المالية مضللاً.

معياري رقم (٥٧٠)

الاستمرارية

في حالة كون فرض الاستمرارية يعد ملائماً مع وجود عدم تأكيد هام

٣٢- في حالة ما إذا كان استخدام فرض الاستمرارية يعد ملائماً للمنشأة ولكن هناك عدم تأكيد جوهري ، يجب أن يقوم المراقب بدراسة ما إذا كانت القوائم المالية للمنشأة :
(أ) تفصح بشكل كاف وملائم عن الأحداث أو الظروف الأساسية التي أدت إلى الشك في قدرة المنشأة علي الاستمرار ، وخطة الإدارة لمواجهة هذه الأحداث أو الظروف .
(ب) تتضمن صراحة أن هناك عدم تأكيد هام يتعلق بأحداث أو ظروف من شأنها أن تؤدي إلى الشك في قدرة المنشأة علي الاستمرار ، وذلك فقد لا تستطيع المنشأة تحقيق أصولها وتسوية التزاماتها من خلال النشاط العادي لها .

٣٣- إذا ما تم الإفصاح بالشكل الكاف في القوائم المالية ، فيجب أن يصدر المراقب رأياً غير متحفظاً ولكن يتم تعديل تقرير مراقب الحسابات ليتضمن فقرة إيضاحية لتوجيه انتباه القارئ إلى وجود عدم تأكيد هام يتعلق بالحدث أو الظروف والذي من شأنه أن يؤدي إلى شك جوهري في قدرة المنشأة علي الاستمرار ، كما يوجه الانتباه إلى الإيضاح الوارد بالقوائم المالية الذي يتضمن المعلومات الواجب الإفصاح عنها كما هو وارد بالفقرة "٣٢" ، ولغرض تقييم المراقب لمدي كفاية الإفصاح بالقوائم المالية عليه

أن يدرس ما إذا كانت المعلومات التي تم الإفصاح عنها توجه انتباه القارئ صراحة إلى إمكانية عدم قدرة المنشأة علي الاستمرار في تحقيق أصولها وتسوية التزاماتها من خلال نشاطها العادي. وفيما يلي مثال للفقرة الإيضاحية التي يمكن إضافتها لتقرير المراقب إذا ما كان علي قناعة بكفاية الإفصاح بالقوائم المالية :

" ومع عدم اعتبار ذلك تحفظاً، وكما هو مبين تفصيلاً في الإيضاح رقم () ، فإننا نوجه الانتباه إلى أن الشركة قد حققت صافي خسارة قدرها عن السنة المالية المنتهية في ، كما وأنه في ذلك التاريخ قد تجاوزت الالتزامات المتداولة إجمالي أصول الشركة بمبلغ وإن هذه الظروف علاوة علي الأمور الأخرى الواردة تفصيلاً بالإيضاح رقم () تشير إلي وجود عدم تأكد هام قد يؤدي إلي شك جوهري في قدرة الشركة علي الاستمرار " .

في بعض الحالات الصارخة ، عند تعاطم حالات عدم التأكد من وقوع أحداث أو ظروف هامة تؤثر بشكل جوهري علي استمرارية المنشأة ، قد يري المراقب أنه من الأنسب الامتناع عن إبداء رأى علي القوائم المالية بدلا من إضافة الفقرة الإيضاحية المشار إليها .

٣٤- إذا لم تتضمن القوائم المالية الإفصاح الكاف ، فيجب أن يصدر المراقب رأياً متحفظاً أو رأياً عكسياً علي القوائم المالية - حسب الأحوال - طبقاً لمعيار المراجعة المصري رقم (٧٠١) " التعديلات على تقرير مراقب الحسابات " ، ويجب أن يتضمن التقرير إشارة صريحة إلي حقيقة أن هناك تأكد هام قد يؤدي إلي شك جوهري في قدرة المنشأة علي الاستمرار . وفيما يلي مثال لل فقرات التي يجب أن يتضمنها التقرير في حالة إصدار رأي متحفظ .

" تنتهي الاتفاقيات التمويلية للشركة ويستحق سداد الديون القائمة المتعلقة بها في ١٩ مارس سنة ٢٠٠٦ ، ولم تستطع الشركة إعادة التفاوض علي الديون القائمة أو الحصول علي تمويل بديل . وتشير هذه الظروف إلي وجود عدم تأكد هام يؤدي إلي شك جوهري في قدرة الشركة علي الاستمرار ، لذا فقد لا تستطيع الشركة تحقيق أصولها وتسوية التزاماتها من خلال أنشطتها العادية ، ولم يتم الإفصاح بالقوائم المالية للشركة والإيضاحات المتممة لها عن هذه الحقيقة .

وفيما عدا عدم الإفصاح عن المعلومات الواردة في الفقرة السابقة ، فمن رأينا أن القوائم المالية المشار إليها أعلاه مع الإيضاحات المتممة لها تعبر بعدالة ووضوح - في كل جوانبها الهامة - عن المركز المالي للشركة في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥ ونتائج أعمالها وتدفقاتها النقدية عن السنة المالية المنتهية في ذلك التاريخ طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية و "

وفيما يلي مثال لل فقرات التي يجب أن يتضمنها التقرير في حالة إصدار رأي عكسي :

" تنتهي الاتفاقيات التمويلية للشركة ويستحق سداد الديون القائمة المتعلقة بها في ١٩ مارس سنة

٢٠٠٦ . ولم تستطع الشركة إعادة التفاوض علي الديون القائمة أو الحصول علي تمويل بديل وان الشركة معرضة حاليا لإشهار إفلاسها . وتشير هذه الظروف إلي وجود عدم تأكيد هام قد يؤدي إلى شك جوهري في قدرة الشركة علي الاستمرار ، لذا فقد لا تستطيع الشركة تحقيق أصولها وتسوية التزاماتها من خلال أنشطتها العادية ، ولم يتم الإفصاح بالقوائم المالية للشركة والإيضاحات المتممة لها عن هذه الحقيقة .

ونظراً لعدم الإفصاح عن المعلومات الجوهرية الواردة في الفقرة السابقة ، فمن رأينا أن القوائم المشار إليها أعلاه لا تعبر بعدالة ووضوح عن المركز المالي للشركة في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥ ونتائج أعمالها و تدفقاتها النقدية عن السنة المالية المنتهية في ذلك التاريخ طبقا لمعايير المحاسبة المصرية و....."

في حالة أن فرض الاستمرارية غير ملائم للمنشأة

٣٥- إذا كان المراقب على قناعة كافية بأن المنشأة لن تتمكن من الاستمرار في مزاوله أنشطتها ، فيجب أن يصدر رأياً عكسياً إذا ما كانت القوائم المالية قد أعدت بافتراض استمرارية المنشأة . فعندما تسفر إجراءات المراجعة التي تم تنفيذها والمعلومات التي تم الحصول عليها ، بما في ذلك تقييم مدي فاعلية خطط الإدارة ، عن قناعة المراقب بان المنشأة لن تتمكن من الاستمرار في أنشطتها ، ففي هذه الحالة وبغض النظر عن كفاية الإفصاح بالقوائم المالية يكون من رأي المراقب عدم ملاءمة فرض الاستمرارية لإعداد القوائم المالية للمنشأة وبالتالي يصدر رأياً عكسياً عليها .

٣٦- عندما تصل الإدارة لقناعة بان فرض الاستمرارية المستخدم لإعداد القوائم المالية للمنشأة لا يتلاءم مع ظروفها ، فانه يجب أن تعدد القوائم المالية باستخدام أساس بديل معترف به يتناسب مع هذه الظروف . وإذا أسفرت إجراءات المراجعة الإضافية التي تم تنفيذها والمعلومات التي تم الحصول عليها عن سلامة الأساس البديل المستخدم في إعداد القوائم المالية وكفاية الإفصاح الوارد بها ، فيمكن للمراقب في هذه الحالة أن يصدر رأياً بدون تحفظ ، وقد يري المراقب إضافة فقرة توضيحية في تقريره لتوجيه انتباه القارئ إلى الأساس البديل الذي تم استخدامه في إعداد هذه القوائم المالية .

في حالة عدم رغبة الإدارة في إعداد أو في توسيع نطاق تقييمها لاستمرارية المنشأة

٣٧- إذا رفضت الإدارة طلب المراقب في إعداد أو في توسيع نطاق تقييمها لاستمرارية المنشأة ، في هذه الحالة يجب علي المراقب إعادة النظر في تعديل تقريره

كنتيجة للقيود علي نطاق المراجعة . ففي بعض الحالات ، مثل تلك الواردة في الفقرات "١٥" و "١٨" و "٢٤" قد يصل المراقب إلي قناعة بأن هناك ضرورة لأن تقوم الإدارة بإعادة أو توسيع نطاق تقييمها لقدرة المنشأة علي الاستمرار . وإذا رفضت الإدارة القيام بذلك ، فإنه ليس من مسئولية المراقب استكمال القصور في التحليلات اللازمة التي كان من الضروري أن تقوم الإدارة بإعادها أو استكمالها . وقد يكون من المناسب في هذه الحالة تعديل تقرير المراقب حيث أنه قد لا يستطيع الحصول علي الأدلة الكافية والمناسبة فيما يتعلق بملاءمة استخدام فرض الاستمرارية في إعداد القوائم المالية للمنشأة .

٣٨- في بعض الحالات لا يمنع قصور الإدارة في إعداد التحليلات اللازمة المراقب من الحصول علي قناعة بمدى قدرة المنشأة علي الاستمرار . فعلي سبيل المثال قد تكون إجراءات المراجعة الأخرى كافية لتقييم مدى ملاءمة استخدام الإدارة لفرض الاستمرارية في إعداد القوائم المالية للمنشأة وذلك ما إذا كان تاريخ المنشأة السابق يسفر عن ربحية أنشطتها وكذلك وجود مصادر تمويل متاحة لها . وفي حالات أخرى ، فإنه في غياب تقييم الإدارة لاستمرارية المنشأة قد لا يتمكن المراقب من التحقق عما إذا كانت هناك أحداث أو ظروف قد تؤدي لشك في قدرة المنشأة علي الاستمرار أو عما إذا كانت هناك خطط وضعتها الإدارة لمواجهة تلك الأحداث أو عما إذا كانت هناك عوامل أو ظروف أخرى تحد من أثر تلك الأحداث . وفي هذه الحالات ، يقوم المراقب بتعديل تقريره كما هو موضح بمعيار المراجعة المصري رقم (٧٠١) "التعديلات على تقرير مراقب الحسابات" .

التأخير الملحوظ في توقيع أو اعتماد القوائم المالية

٣٩- عندما يحدث تأخير ملحوظ في توقيع أو اعتماد القوائم المالية للمنشأة بعد تاريخ الميزانية ، فيجب أن يدرس المراقب أسباب هذا التأخير . وإذا ما كانت أسباب هذا التأخير ترجع لأحداث أو ظروف تتعلق بتقييم استمرارية المنشأة، عليه أن يدرس مدى الحاجة لتنفيذ إجراءات مراجعة إضافية مثل تلك الإجراءات الواردة تفصيلا بالفقرة "٢٦" ، بالإضافة إلي دراسة مدى تأثير هذه الأحداث علي رأي المراقب فيما يتعلق بوجود حالات هامة من عدم التأكد كما هو موضح تفصيلا بالفقرة "٣٠" .