معايير المراجعة المصرية

معيار المراجعة المصري رقم (٢٠٠)
الهدف من عملية مراجعة قوائم مالية
والمبادئ العامة التي تحكمها

معيار المراجعة المصـري رقم (٢٠٠)

الهدف من عملية مراجعة قوائم مالية والمبادئ العامة التي تحكمهـا

المحتـــويات

	الفقرات
المقـــدمة	١
هدف مراجعة قوائم مالية	٢-٣
المتطلبات السلوكية و الأخلاقية المتعلقة بعملية مراجعة قوائم مالية	٤-٥
القيام بمراجعة قوائم مالية	٦-٩
نطاق عملية مراجعة قوائم مالية	١٠-١٤
الشك المهني	١٥-١٦
درجة التأكد المناسبة	١٧-٢١
خطر المراجعة والأهمية النسبية	٢٢-٣٢
المسئولية عن القوائم المالية	٣٣-٣٦
تحديد مدى قبول إطار إعداد التقارير المالية	٣٧-٣٨
القوائم المالية المصممة للوفاء باحتياجات مستخدمين محددين من المعلومات المالية	٣٩
القوائم المالية المصممة لتلبية الاحتياجات المشتركة لمستخدمين متعددين من المعلومات المالية	٤٠
إبداء الـرأي على القوائم المالية	٤٩-٥١

هذه الصفحة تركت فارغة عن عمد

معيار المراجعة المصري رقم (٢٠٠)
الهدف من عملية مراجعة قوائم مالية والمبادئ العامة التي تحكمها

المقدمة

١-يهدف هذا المعيار إلى وضع معايير وتوفير إرشادات بشأن أهداف عملية مراجعة القوائم المالية والمبادئ العامة التي تحكمها. كما يصف أيضا مسئولية الإدارة عن إعداد وعرض القوائم المالية وتحديد إطار إعداد التقارير المالية الذي سيستخدم في إعداد القوائم المالية المشار إليه في معايير المراجعة المصرية بـ"إطار إعداد التقارير المالية المطبق".

هدف مراجعة قوائم مالية

٢- إن هدف مراجعة القوائم المالية هو تمكين مراقب الحسابات من إبداء الرأي فيما إذا كانت القوائم المالية قد أُعدت، في كافة جوانبها الهامة، طبقا لإطار إعداد التقارير المالية المطبق.

٣- تُعتبر مراجعة القوائم المالية مهمة من مهام التأكد وذلك كما هو مُعرف في إطار عمليات التأكد. فيعرف الإطار ويصف عناصر وأهداف عملية التأكد. وتُطبق معايير المراجعة المصرية الإطار في سياق مراجعة القوائم المالية وتحتوى هذه المعايير على المبادئ الأساسية والإجراءات الضرورية بالإضافة إلى الإرشادات ذات الصلة حتى يتم تطبيقها في عملية المراجعة. وتناقش الفقرتان "٣٤" و "٣٣" من هذا المعيار معنى مصطلح "القوائم المالية" ومسئولية الإدارة عن مثل تلك القوائم. وكما تم مناقشته في الإطار فإن أحد شروط قبول عملية التأكد هو أن تكون المقاييس المشار إليها في التعريف " مقاييس مناسبة" ومتاحة للمستخدمين المرتقبين. وتناقش الفقرات من "٣٧" إلى "٤٠" من هذا المعيار المقاييس المناسبة ومدى توافرها للمستخدمين المرتقبين بالنسبة لمراجعة القوائم المالية ويكون ذلك من خلال وضع مراقب الحسابات في اعتباره مدى قبول إطار إعداد التقارير المالية.

المتطلبات السلوكية والأخلاقية المتعلقة بعملية مراجعة قوائم مالية

٤- على مراقب الحسابات الالتزام بالمتطلبات السلوكية والأخلاقية المتعلقة بمهام المراجعة.

٥- كما هو موضح في معيار المراجعة المصري رقم (٢٢٠) "مراقبة الجودة على عمليات مراجعة معلومات مالية تاريخية" فعادة ما تشمل المتطلبات السلوكية والأخلاقية المتعلقة بمراجعة القوائم المالية الجزء (أ) و(ب) *الميثاق العام المصري لآداب وسلوكيات مهنة المحاسبة و المراجعة*. ويحدد معيار المراجعة المصري (٢٢٠) المبادئ الأساسية للسلوك المهني التى وردت فى الجزء (أ) و(ب) من الميثاق. كما يقرر مسئوليات الشريك المسئول المتعلقة بالمتطلبات السلوكية والأخلاقية. ويعترف معيار المراجعة المصري رقم (٢٢٠) بأن فريق المهام مكلف بالاعتماد على نظم المؤسسة للوفاء بمسئولياتها المتعلقة بإجراءات مراقبة الجودة المطبقة على كل مهمة المراجعة (فعلى سبيل المثال فيما يتعلق بإمكانيات وكفاءات الأفراد من خلال تعيينهم وتدريبهم الرسمي والاستقلالية من خلال تراكم وتبليغ معلومات الاستقلالية ذات الصلة والحفاظ على العلاقة مع العملاء من خلال نظم قبولهم واستمرار العلاقة معهم والالتزام بالمتطلبات التنظيمية والقانونية من خلال عملية الرقابة) ، وذلك ما لم توحى المعلومات التي تقدمها المؤسسة بخلاف ذلك. وبناء عليه يتطلب المعيار المصري لمراقبة الجودة "مراقبة الجودة للمؤسسات التي تقوم بالمراجعة والفحص المحدود للمعلومات المالية التاريخية وغير ذلك من مهام التأكد ومهام الخدمات الأخرى المتعلقة بها" من المؤسسة بأن تضع سياسات وإجراءات تهدف إلى تزويدها بدرجة تأكد مناسبة بأن المؤسسة والعاملين بها يلتزمون بالمتطلبات السلوكية والأخلاقية ذات الصلة.

القيام بمراجعة قوائم مالية

٦- على مراقب الحسابات القيام بعملية المراجعة طبقا لمعايير المراجعة المصرية.

٧- تحتوى معايير المراجعة المصرية على مجموعة من المبادئ الأساسية والإجراءات الضرورية بالإضافة إلى كافة الإيضاحات والتفسيرات والإرشادات المرتبطة بها بما فى ذلك الملاحق المرفقة بها. ويجب فهم المبادئ الأساسية والإجراءات الضرورية وتطبيقها في سياق الإيضاحات والتفسيرات التي تقدم الإرشادات لتطبيقها. فيجب دراسة نص المعيار بأكمله من أجل فهم المبادئ الأساسية والإجراءات الضرورية وتطبيقها.

٨- عند قيام المراقب بأداء عملية مراجعة طبقا لمعايير المراجعة المصرية يجب أن يكون على دراية وأن يأخذ الإصدارات المهنية لممارسات المراجعة المطبقة على عمليات المراجعة في حسبانه. وتقدم الإصدارات المهنية لممارسات المراجعة إرشادات تفسيرية ومساعدة عملية للمراقبين عند تطبيقهم لمعايير المراجعة المصرية. أما بالنسبة للمراقب الذي لا يطبق الإرشادات الموجودة في الإصدارات المهنية لممارسات

المراجعة ذات الصلة فعليه أن يكون مستعدا لتفسير كيف تم الالتزام بالمبادئ الأساسية والإجراءات الضرورية الواردة في المعيار الذي تناقشه الإصدارات المهنية لممارسات المراجعة.

٩- يمكن للمراقب أيضا القيام بعملية المراجعة طبقا لكل من معايير المراجعة المصرية ومعايير المراجعة الخاصة ببلد معين.

نطاق عملية مراجعة قوائم مالية

١٠- يشير مصطلح "نطاق عملية المراجعة" إلى إجراءات المراجعة الواجب أداؤها طبقا للظروف لتحقيق هدف المراجعة وذلك طبقا لحكم المراقب الشخصى واستناداً إلى معايير المراجعة المصرية.

١١- لتحديد الإجراءات اللازمة لأداء عملية المراجعة وفقا لمعايير المراجعة المصرية يقوم المراقب بالالتزام بكل معيار من هذه المعايير المتعلقة بعملية المراجعة.

١٢- قد يطلب من مراقبى الحسابات عند القيام بعملية المراجعة الالتزام بالمتطلبات المهنية والقانونية والتنظيمية الأخرى بالإضافة إلى معايير المراجعة المصرية ، و يجب ألا تخالف هذه المعايير القوانين واللوائح المحلية التي تحكم عملية مراجعة القوائم المالية ، وفي حالة حدوث اختلاف بين القوانين واللوائح ومعايير المراجعة المصرية حينئذ لا تعتبر عملية المراجعة التي تمت طبقا للقوانين واللوائح المحلية أنها أديت طبقاً لمعايير المراجعة المصرية.

١٣- عندما يقوم المراقب بأداء عملية مراجعة طبقا لمعايير المراجعة المصرية ومعايير المراجعة الخاصة ببلد ما فإنه بالإضافة إلى الالتزام بكل معايير المراجعة المصرية المتعلقة بعملية المراجعة هذه ، يقوم المراقب أيضا بأداء أية إجراءات مراجعة إضافية ضرورية للالتزام بالمعايير المتعلقة بتلك البلد.

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

الشك المهني

١٥- ينبغي على مراقب الحسابات القيام بتخطيط وأداء عملية المراجعة متبعاً أسلوب الشك المهني وأن يكون مدركا للعوامل التي قد تؤدى إلى تحريف القوائم المالية تحريفا هاما ومؤثرا ومن ثم عدم مصداقيتها.

١٦- يقصد بالشك المهني تقييم المراقب لمدى سلامة أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها ويكون منتبها إلى أدلة المراجعة المتعارضة ويتساءل عن مدى مصداقية المستندات أو إقرارات الإدارة. وعلى سبيل المثال فإن إتباع أسلوب الشك المهني يعتبر ضروريا خلال مراحل المراجعة المختلفة لتخفيض خطر إغفال حالات تثير الشك أو التعميم الزائد فى التوصل إلى استنتاجات نتيجة القيام بالملاحظة أو من استخدام افتراضات خاطئة في تحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة وتقييم النتائج المحققة منها. وعند تخطيط وأداء المراجعة، على المراقب ألا يفترض أن الإدارة غير أمينة أو أن أمانتها غير قابلة للتساؤل. وبالتالي فإن إقرارات الإدارة لا تعد بديلا عن الحصول على أدلة المراجعة الكافية والملائمة ليتمكن المراقب من التوصل إلى إستنتاجات مناسبة يبنى عليها رأيه.

درجة التأكد المناسبة

١٧- يحصل مراقب الحسابات الذي يقوم بعملية مراجعة طبقا لمعايير المراجعة المصرية على درجة تأكد مناسبة بأن القوائم المالية ككل خالية من التحريفات الهامة والمؤثرة سواء أكانت بسبب غش أو خطأ. ويعبر مفهوم "درجة التأكد المناسبة" عن تجميع كافة أدلة المراجعة الضرورية للمراقب ليتحقق من أن القوائم المالية ككل خالية من أية تحريفات هامة ومؤثرة ،ومن هنا يتضح مدى ارتباط درجة التأكد المناسبة بعملية المراجعة ككل.

١٨- لا يمكن لمراقب الحسابات الحصول على تأكد حاسم بسبب وجود بعض المحددات المتأصلة التي قد تؤثر على قدرته على اكتشاف التحريفات الهامة والمؤثرة .و 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.

١٩- كما يعتمد مراقب الحسابات على حكمه الشخصي في أدائه لأعمال المراجعة لإبداء رأيه وذلك فيما يتعلق بالأمور الآتية:

(أ) الحصول على أدلة المراجعة ، على سبيل المثال عند تحديد طبيعة وتوقيت ومدى إختبارات المراجعة.

و(ب) التوصل إلى إستنتاجات بناء على أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها ، على سبيل المثال عند تقييم مدى ملاءمة التقديرات التي أعدتها الإدارة عند إعداد القوائم المالية.

٢٠- بالإضافة إلى ذلك هناك محددات أخرى تؤثر على قناعة مراقب الحسابات بأدلة المراجعة المتاحة بغرض التوصل لنتائج بشأن تأكيدات محددة (مثل المعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة) وفي هذه الحالات تحدد معايير المراجعة المصرية إجراءات مراجعة معينة يجب اتخاذها للحصول على أدلة المراجعة الكافية والملائمة ، نظرا للطبيعة الخاصة لهذه التأكيدات ، وذلك في حالة عدم وجود:

(١) ظروف غير عادية تؤدي إلى زيادة احتمالات حدوث تحريفات هامة مؤثرة بشكل اكبر من المتوقع في الظروف العادية.

أو(ب) أية مؤشرات تدل على حدوث تحريفات هامة ومؤثرة.

٢١- بناء على العوامل التي تم شرحها أعلاه ، فإن عملية المراجعة لا تعتبر ضمانا 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 شئون المنشأة.

خطر المراجعة والأهمية النسبية

٢٢- تسعى المنشآت وراء وضع استراتيجيات من اجل تحقيق أهدافها واعتمادا على طبيعة العمليات والصناعة والبيئة التنظيمية التي تعمل بها وحجم المنشأة ومدى تشابكها ، و تواجه هذه المنشأة العديد من المخاطر التي تواجه النشاط . وتقع مسئولية تحديد مثل هذه المخاطر ومواجهتها على عاتق الإدارة . وحيث لا ترتبط جميع المخاطر بإعداد القوائم المالية. فإن اهتمام مراقب الحسابات ينصب فقط على المخاطر التي قد تؤثر على القوائم المالية.

٢٣- يقوم مراقب الحسابات بالحصول على أدلة المراجعة وتقييمها للحصول على درجة التأكد المناسبة بخصوص ما إذا كانت القوائم المالية تعبر بعدالة ووضوح في جميع جوانبها الهامة طبقا لإطار إعداد التقارير المالية . ويعترف مفهوم درجة التأكد المناسبة بإمكانية وجود خطر يتمثل في عدم ملاءمة رأي المراجعة. ويُعرف الخطر المتمثل في قيام المراقب بإبداء رأي مراجعة غير ملائم عندما تحرف القوائم المالية تحريفا هاما ومؤثرا "بخطر المراجعة".

٢٤- ينبغي على مراقب الحسابات تخطيط وأداء عملية المراجعة لتخفيض خطر المراجعة لمستوى منخفض نسبيا يتماشى مع هدف عملية المراجعة. ويقوم المراقب بتخفيض خطر المراجعة عن طريق وضع وأداء إجراءات مراجعة للحصول على أدلة المراجعة الكافية والملائمة وذلك حتى يستطيع التوصل إلى استنتاجات معقولة يبنى عليها رأي المراجعة. ويمكن الحصول على درجة التأكد المناسبة عندما يقوم المراقب بتخفيض خطر المراجعة لمستوى منخفض نسبياً.

٢٥- يتولد خطر المراجعة من خطر التحريف الهام و المؤثر في القوائم المالية (أو ببساطة "خطر التحريف الهام والمؤثر") (أو بمعنى آخر خطر وجود تحريف هام ومؤثر فى القوائم المالية قبل عملية المراجعة) أما خطر عدم تمكن المراقب من إكتشاف مثل تلك التحريفات فهو ("خطر عدم الاكتشاف"). ويقوم المراقب بأداء إجراءات المراجعة لتقييم خطر التحريفات الهامة والمؤثرة ويسعى للحد من خطر عدم الاكتشاف بأداء إجراءات مراجعة إضافية استنادا على هذا التقييم (راجع معيار المراجعة المصري رقم (٣١٥)، "تفهم المنشأة وبيئتها وتقييم مخاطر التحريف الهام" ومعيار المراجعة المصري رقم (٣٣٠)، "إجراءات المراقب لمواجهة المخاطر التي تم تقييمها"). وتتضمن عملية المراجعة ممارسة الحكم المهني في وضع أسلوب للمراجعة من خلال التركيز على الأخطاء التي يمكن حدوثها (مثلا: ما هي التحريفات المحتملة التي يمكن أن تنشأ) على مستوى التأكيد (راجع معيار المراجعة المصري رقم (٥٠٠) "أدلة المراجعة ") والقيام بإجراءات المراجعة فى ضوء الأخطار التي تم تقييمها وذلك للحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة.

٢٦- يتركز اهتمام مراقب الحسابات في التحريفات الهامة والمؤثرة ولا يكون مسئولا عن اكتشاف التحريفات التي ليست هامة ومؤثرة على القوائم المالية ككل. فيأخذ المراقب بعين الاعتبار ما إذا كان تأثير التحريفات المحددة التي لم يتم تصحيحها، سواء منفردة أو مجمعة، هاما ومؤثرا على القوائم المالية مأخوذة ككل. و ترتبط الأهمية النسبية بخطر المراجعة (راجع معيار المراجعة المصري رقم (٣٢٠) ، "الأهمية النسبية فى المراجعة"). وحتى يستطيع المراقب وضع إجراءات للمراجعة لتحديد ما إذا كانت هناك تحريفات هامة ومؤثرة على القوائم المالية مأخوذة ككل ، يقوم بمراعاة التحريفات الهامة والمؤثرة على مستويين: مستوى القائمة المالية بأكملها و مستوى علاقتها مع فئة من المعاملات وأرصدة الحسابات والإفصاحات والتأكيدات ذات الصلة.

٢٧- يدرس مراقب الحسابات خطر التحريفات الهامة والمؤثرة على مستوى القوائم المالية بأكملها والتي تشير إلى أخطار التحريفات الهامة والمؤثرة التي تنتشرفى القوائم المالية ككل وتؤثر بصورة محتملة على العديد من التأكيدات.وغالبا ما ترتبط الأخطار ذات الطبيعة المماثلة ببيئة الرقابة داخل المنشأة (على الرغم من أن تلك الأخطار قد ترتبط أيضا بعناصر أخرى مثل الظروف الاقتصادية الآخذة في التدهور)، ولكنها ليست مرتبطة بالضرورة مع تأكيدات محددة في فئة من المعاملات أو أرصدة الحسابات أو مستوى الإفصاح ، فعلى العكس يمثل الخطر الكلي الظروف التي تزيد من الخطر من إمكانية وجود تحريفات هامة ومؤثرة في أي عدد من التأكيدات المختلفة. على سبيل المثال من خلال تجاوزات الإدارة للرقابة الداخلية. وقد تكون مثل تلك الأخطار ذات علاقة خاصة باعتبارات المراقب لخطر التحريف الهام والمؤثر الناتج عن الغش.ويشمل رد فعل المراقب بالنسبة لخطر التحريفات الهامة والمؤثرة الذي تم تقييمه على مستوى القائمة المالية بأكملها مراعاة المعرفة والمهارة وقدرة الأفراد المكلفين بأداء مسئوليات المهام الجوهرية ، ويشمل ذلك إمكانية إشراك خبراء، ومستوى الإشراف الملائم وما إذا كانت هناك أحداث أو ظروف قد تثير شكوك جوهرية حول إمكانية المنشأة في الاستمرار في مزاولة نشاطها في المستقبل المنظور.

٢٨- يأخذ مراقب الحسابات في اعتباره أيضا خطر التحريفات الهامة والمؤثرة في فئة من المعاملات وأرصدة الحسابات ومستوى الإفصاح لأن مثل تلك الاعتبارات تساعد بصورة مباشرة في تحديد طبيعة وتوقيت ومدى القيام بإجراءات مراجعة إضافية على مستوى التأكيد. ويسعى المراقب للحصول على أدلة المراجعة الملائمة والكافية في فئة المعاملات وأرصدة الحسابات ومستوى الإفصاح بالطريقة التي تمكنه عند الانتهاء من المراجعة من إبداء رأيه المتعلق بالقوائم المالية المأخوذة ككل في مستوى منخفض نسبيا بالنسبة لخطر المراجعة. وينتهج مراقبى الحسابات مناهج مختلفة لتحقيق هذا الهدف.

٢٩- تقدم الفقرات التالية شرحاً لعناصر خطر المراجعة.و يتكون خطر التحريفات الهامة والمؤثرة على مستوى التأكيد من مكونين:

- "الخطر المتأصل" هو خطر تعرض أرصدة حسابات أو فئات معاملات بسبب طبيعتها لتحريفات قد تكون هامة و مؤثرة سواء بمفردها أو عند تجميعها مع تحريفات في أرصدة أو فئات أخرى، مع افتراض عدم وجود رقابة داخلية مناسبة . ويعد خطر مثل هذا التحريف اكبر بالنسبة لبعض التأكيدات ونوعية المعاملات وأرصدة الحسابات والافصاحات ذات الصلة عنه في أخرى. فعلى سبيل المثال تعتبر الحسابات المعقدة أكثر عرضة للتحريف

عن الحسابات المبسطة ، و تكون الحسابات الناتجة عن التقديرات المحاسبية يكتنفها عدم تأكد جوهري في القياس، عرضه لمخاطر اكبر من تلك التي تشكلها الحسابات التى تتكون من بيانات واقعية روتينية نسبياً. ويمكن أيضا أن تؤثر الظروف الخارجية التي قد تسبب في أخطار النشاط على الخطر المتأصل، فعلى سبيل المثال قد تؤدى التطورات التكنولوجية إلى تقادم منتج معين مما يجعل المخزون عرضة لظهور قيمته بأعلى من قيمته الحقيقية.وبالإضافة إلى تلك الظروف التي تعد خاصة بتأكيد محدد قد تؤثر عوامل في المنشأة والبيئة التي ترتبط بعدد من أو جميع فئات المعاملات أو أرصدة الحسابات أو الافصاحات، على الخطر المتأصل المتعلق بتأكيد محدد. وتشمل العوامل الأخيرة أيضا على سبيل المثال نقص رأس المال العامل الكاف لاستمرار عمليات أو نشاط آخذاً في التدهور.

- " خطر الرقابة" هي خطر أن تقع تحريفات في أرصدة الحسابات أو في فئة من المعاملات – والتي قد تكون هامة ومؤثرة سواء بمفردها أو عند تجميعها مع تحريفات في أرصدة أو فئات أخرى- ولا يتم منعها أو اكتشافها وتصحيحها على أساس منتظم عن طريق نظام الرقابة الداخلية. وتعكس مثل تلك المخاطر دليلاً على مدى كفاءة وضع وتشغيل نظام الرقابة الداخلية في تحقيق أهداف المنشأة المتعلقة بإعداد قوائمها المالية. وهناك بعض من أخطار الرقابة سيظل قائماً بسبب المحددات المتأصلة فى نظام الرقابة الداخلية.

٣٠- يعتبر كل من الخطر المتأصل وخطر الرقابة من الأخطار التي تخص المنشأة و يتواجدان بصورة منفصلة عند مراجعة القوائم المالية. و يتطلب الأمر من مراقب الحسابات تقييم خطر التحريفات الهامة والمؤثرة لمستوى التأكيد باعتباره أساساً لإجراءات المراجعة وذلك على الرغم من أن هذا التقييم يعتبر حكماً شخصياً و ليس قياسا دقيقا لهذا الخطر. وعندما يبنى المراقب تقييمه لخطر التحريفات الهامة والمؤثرة على توقعه لكفاءة تشغيل الرقابة الداخلية يقوم المراقب بأداء اختبارات لأنظمة الرقابة لدعم تقييم المخاطر. ولا تشير معايير المراجعة المصرية في العادة إلى كل من الخطر المتأصل وخطر الرقابة بصورة منفصلة ولكن تشير إلى تقييم مشترك لـ"خطر التحريف الهام والمؤثر" . وعلى الرغم من أن معايير المراجعة المصرية تصف في العادة تقييما مشتركا لخطر التحريفات الهامة والمؤثرة إلا إن المراقب يمكنه عمل تقييمات منفصلة أو مشتركة للخطر المتأصل وخطر الرقابة اعتمادا على أفضل أساليب للمراجعة والاعتبارات العملية.
و يمكن التعبير عن تقييم خطر التحريفات الهامة والمؤثرة في شكل كمي مثل النسب أو في شكل

غير كمي . وعلى أي حال تعتبر الحاجة لقيام المراقب بعمل تقييما ملائما للخطر أكثر أهمية من الطرق المختلفة التي يؤدى بها هذا التقييم.

٣١- "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. ويعكس خطر عدم الاكتشاف مدى فعالية إجراءات المراجعة التي يطبقها المراقب. ولا يمكن تقليل خطر عدم الاكتشاف إلى الصفر بسبب عدم قيام المراقب عادة بفحص جميع فئات المعاملات أو أرصدة الحسابات أو الافصاحات وبسبب عوامل أخرى منها. قيام المراقب باختيار إجراء مراجعة غير ملائم أو إساءة إستخدام إجراء مراجعة ملائم أو تفسير نتائج المراجعة بشكل خاطئ. ويمكن التعامل مع تلك العوامل الأخرى عادة من خلال التخطيط المناسب وإلحاق الأفراد المناسبين بفريق العمل وإتباع الشك المهني والإشراف وفحص أعمال المراجعة التي تم أداؤها.

٣٢- يرتبط خطر عدم الاكتشاف بطبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة التي يحددها المراقب لتخفيض خطر المراجعة لمستوى منخفض بشكل مقبول. وبالنسبة لأي مستوى محدد من خطر المراجعة فإن المستوى المقبول من خطر عدم الاكتشاف ينطوي على علاقة عكسية بالنسبة لتقييم خطر التحريفات الهامة والمؤثرة بالنسبة لمستوى التأكيد ، فكلما زادت نسبة إعتقاد المراقب بوجود تحريفات هامة ومؤثرة كلما قلت نسبة خطر عدم الاكتشاف التي يمكن قبولها. وعلى العكس فكلما قلت نسبة إعتقاد المراقب بوجود خطر تحريفات هامة ومؤثرة كلما زادت نسبة خطر عدم الاكتشاف الذي يمكن قبوله.

المسئولية عن القوائم المالية

٣٣- في الوقت الذي تنحصر فيه مسئولية مراقب الحسابات على تكوين وإبداء رأي على القوائم المالية، تقع مسئولية إعداد وعرض القوائم المالية بصورة عادلة طبقا لإطار إعداد التقارير المالية المطبق على عاتق إدارة المنشأة والإشراف من قبل أولئك المسئولين عن حوكمة الشركة، وبالتالي فإن مراجعة القوائم المالية لا تعفى الإدارة أو المسئولين عن الحوكمة من مسئولياتهم.

٣٤- يشير مصطلح "القوائم المالية" إلى عرض هيكلي للقوائم المالية والتي عادة ما تتضمن ايضاحات مصاحبة مأخوذة من السجلات المحاسبية وتهدف إلى تبليغ الموارد الاقتصادية أو

إلتزامات المنشأة في نقطة زمنية معينة أو التغييرات التي تمت عليها خلال فترة زمنية طبقا لإطار إعداد التقارير المالية. و يشير المصطلح إلى مجموعة كاملة من القوائم المالية ولكن يمكن أن يشير أيضا إلى قائمة مالية مستقلة فعلى سبيل المثال ، الميزانية أو قائمة بالإيرادات والمصروفات أو غيرها من الإيضاحات المتممة ذات الصلة.

٣٥- تشمل المجموعة الكاملة من القوائم المالية طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية، الميزانية وقائمة الدخل وقائمة التغير فى حقوق الملكية وقائمة التدفق النقدى والإيضاحات التي تشمل موجزاً للسياسات المحاسبية الهامة وغيرها من الإيضاحات المتممة.

٣٦- تقع مسئولية تحديد إطار التقارير المالية على عاتق الإدارة وذلك لاستخدامه في إعداد وعرض القوائم المالية.

وتكون الإدارة مسئولة أيضا عن إعداد وعرض القوائم المالية بما يتسق وإطار إعداد التقارير المالية المطبق. وتشمل هذه المسئولية الآتي:

- تصميم وتنفيذ والحفاظ على نظام الرقابة الداخلية المتعلق بإعداد وعرض قوائم مالية خالية من أية تحريفات هامة ومؤثرة قد تحدث بسبب غش أو خطأ.
- اختيار السياسات المحاسبية الملائمة وتطبيقها.
- اتخاذ تقديرات محاسبية مناسبة للظروف.

تحديد مدى قبول إطار إعداد التقارير المالية

٣٧- على مراقب الحسابات تحديد ما إذا كان إطار إعداد التقارير المالية الذي تبنته الإدارة في إعداد القوائم المالية مقبولا أم لا . فعادة ما يقوم المراقب بتحديد ذلك عندما يفكر فيما إذا كان سيقبل عملية المراجعة أم لا ، وذلك حسبما هو مذكور في معيار المراجعة المصري رقم (٢١٠) "شروط التكليف بعمليات المراجعة" ويشار إلى إطار إعداد التقارير المالية المقبول في معايير المراجعة المصرية بـ"إطار إعداد التقارير المالية المطبق".

٣٨- 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.

القوائم المالية المصممة للوفاء بإحتياجات مستخدمين محددين من المعلومات المالية

٣٩- في بعض الحالات يكون هدف القوائم المالية الوفاء بإحتياجات مستخدمين محددين من المعلومات المالية. حيث تحدد إحتياجات هؤلاء المستخدمين من المعلومات إطار إعداد التقارير المالية الواجب تطبيقه في مثل هذه الظروف.و يعتبر ما يلى أمثلة على أُطر إعداد التقارير المالية التي توجه للوفاء بإحتياجات مستخدمين محددين: الأسس الضريبية المحاسبية لمجموعة من القوائم المالية التي تصاحب الإقرار الضريبي للمنشأة، وأحكام إعداد التقارير المالية الخاصة بهيئة رقابية حكومية لمجموعة من القوائم المالية لتلبية حاجة هذه الهيئة للمعلومات، أو إطار إعداد تقارير مالية مصمم إستنادا إلى نصوص إتفاقية تحدد القوائم المالية الواجب إعدادها. وقد تكون القوائم المالية المُعدة طبقا لأطر إعداد التقارير تلك هي القوائم المالية الوحيدة التي أعدتها المنشأة وفي مثل هذه الظروف غالباً ما يقوم مستخدمون آخرون بإستخدامها بالإضافة إلى أولئك الذين صممت تلك الأطر من أجلهم.وعلى الرغم من التوزيع الواسع للقوائم المالية في مثل تلك الحالات يستمر إعتبار أن القوائم المالية مصممة للوفاء بإحتياجات مستخدمين محددين من المعلومات المالية طبقاً لمعايير المراجعة المصرية. ويهدف معيار المراجعة المصري رقم (٨٠٠) "تقرير المراجع عن مهام المراجعة ذات الأغراض الخاصة" إلى وضع معايير وتوفير إرشادات تتعلق بالقوائم المالية التى تهدف لتلبية إحتياجات مستخدمين محددين من المعلومات المالية. وعلى الرغم من أن المستخدمين المحددين قد لا يكونوا معروفين، فإن القوائم المالية المُعدة طبقا لإطار ليس مصمما لتقديم عرض عادل وصادق يتناوله معيار المراجعة المصري رقم (٨٠٠).

القوائم المالية المصممة لتلبية الاحتياجات المشتركة لمستخدمين متعددين من المعلومات المالية.

٤٠- لا يجد العديد من مستخدمي القوائم المالية أنفسهم في وضع يمكنهم من طلب قوائم مالية مصممة للوفاء باحتياجاتهم الخاصة للمعلومات. وبينما لا يمكن الوفاء بجميع إحتياجات مستخدمين معينين من المعلومات إلا أنه يوجد إحتياجات مشتركة للمعلومات المالية لمدى واسع من المستخدمين.ويشار للقوائم المالية المعدة طبقا لإطار إعداد التقارير المالية المصمم لتلبية الاحتياجات المشتركة لمستخدمين متعددين "القوائم المالية ذات الأغراض العامة".

أُطـر إعداد التقارير المالية المعدة بواسطة منظمات مفوضة أو معترف بها

٤١- ملغاة.

المتطلبات التشريعية والتنظيمية المكملة لأطر إعداد التقارير المالية

٤٢- ملغاة.

٤٣- ملغاة .

٤٤- ملغاة .

٤٥- ملغاة .

٤٦- ملغاة .

٤٧- ملغاة .

٤٨- ملغاة .

إبداء الرأي على القوائم المالية

٤٩- لدى قيام مراقب الحسابات بإبداء الرأي على مجموعة كاملة من القوائم المالية ذات الأغراض العامة والمعدة طبقا لإطار إعداد التقارير المالية المصممة لتحقيق عرض عادل، عليه الرجوع إلى معيار المراجعة المصرى رقم (٧٠٠)، " تقرير مراقب الحسابات على مجموعة كاملة من القوائم المالية ذات الأغراض العامة " وذلك للحصول على المعايير والإرشادات بشأن الأمور الواجب مراعاتها عند تكوين رأي خاص بتلك القوائم المالية وحول شكل ومحتوى تقرير مراقب الحسابات. ويرجع المراقب أيضاً إلى معيار المراجعة المصرى رقم (٧٠١) " التعديلات على تقرير مراقب الحسابات " عند إبداء رأي مراجعة معدل ويشمل ذلك توجيه الانتباه أو الرأي المتحفظ، أو الامتناع عن إبداء الرأي أو الرأي العكسي .

٥٠- على المراجع الرجوع إلى معيار المراجعة المصري رقم (٨٠٠) عند إبداء الرأي على:

(أ) مجموعة كاملة من القوائم المالية المعدة طبقا 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.

٥١- بالإضافة إلى مناقشة الاعتبارات الخاصة بالتقارير، يناقش معيار المراجعة المصري رقم (٨٠٠) أيضا أمورا أخرى يأخذها المراقب في إعتباره في مثل هذه المهام المتعلقة مثلا بقبول المهمة والقيام بعملية المراجعة.