

معيار المراجعة المصري رقم (٥٢٠) الإجراءات التحليلية

معيار المراجعة المصري رقم (٥٢٠)

الإجراءات التحليلية

المحتويات

الفقرات	
٣-١	المقدمة
٧-٤	طبيعة وغرض الإجراءات التحليلية
٩-٨	الإجراءات التحليلية كإجراءات لتقييم الخطر
١٩-١٠	الإجراءات التحليلية كإجراءات للتحقق
٢٠	الإجراءات التحليلية فى الفحص الشامل فى نهاية عملية المراجعة
٢٢-٢١	الاستفسار عن البنود غير العادية

هذه الصفحة تركت فارغة عن عمد

معيار المراجعة المصري رقم (٥٢٠) الإجراءات التحليلية

المقدمة

١- يهدف هذا المعيار إلى وضع معايير و توفير إرشادات تتعلق بتطبيق الإجراءات التحليلية أثناء عملية المراجعة.

٢- ينبغي على مراقب الحسابات تطبيق الإجراءات التحليلية كإجراءات لتقييم الخطر وذلك للتوصل إلى فهم المنشأة وبيئتها وفي الفحص الشامل في نهاية عملية المراجعة. ويمكن تطبيق الإجراءات التحليلية أيضا كإجراءات للتحقق.

٣- يقصد "بالإجراءات التحليلية" تقييم المعلومات المالية عن طريق دراسة العلاقات المتوقعة فيما بين البيانات المالية أو غير المالية، كما تشمل الإجراءات التحليلية أيضا على الاستفسار عن وجود تقلبات محددة وعلاقات لا تتماشى مع المعلومات المالية المتصلة بها أو تنحرف انحرافا مؤثرا عن المبالغ المتوقعة.

طبيعة وغرض الإجراءات التحليلية

٤- تتضمن الإجراءات التحليلية عمل دراسة مقارنات للمعلومات المالية للمنشأة على سبيل المثال مع:

- المعلومات المقارنة للفترات السابقة.
- النتائج المتوقعة للمنشأة مثل الموازنات والتنبؤات أو توقعات المراقب مثل عمل تقدير للإهلاك.
- المعلومات المماثلة في نفس النشاط مثل مقارنة نسبة المبيعات إلى حسابات العملاء الخاصة بالمنشأة مع متوسط تلك النسبة في نفس النشاط أو مع النسبة الخاصة بمنشآت أخرى في حجم مقارب وفي نفس النشاط.

٥- تتضمن إجراءات الفحص التحليلي أيضاً دراسة العلاقات التالية:

- العلاقة ما بين عناصر المعلومات المالية والتي من المتوقع أن تتفق مع نموذج معين يتم التنبؤ به على أساس خبرة المنشأة مثل نسبة اجمالي الربح.

• العلاقة بين المعلومات المالية والمعلومات غير المالية ذات الصلة مثل تكلفة الأجور والمرتببات مع عدد العاملين.

٦- يمكن استخدام طرق متنوعة لتنفيذ الإجراءات السابقة ، وتدرج هذه الطرق من مجرد المقارنات البسيطة إلى التحليلات المركبة باستخدام أساليب إحصائية متطورة ، ويمكن تطبيق الإجراءات التحليلية على القوائم المالية المجمعة ومكونات القوائم (مثل الشركات التابعة أو الأقسام أو القطاعات) ، وكذلك على أي من مفردات القوائم المالية ، ويعتبر اختيار المراقب لإجراءات المراجعة وطرق ومستوى تطبيقها مسألة ترجع لحكمه المهني الشخصي .

٧- تستخدم الإجراءات التحليلية للأغراض التالية:

- (أ) كإجراءات لتقييم الخطر للتوصل إلى فهم للمنشأة وبيئتها (الفقرات ٨-٩) .
 (ب) كإجراءات للتحقق وذلك عندما يكون استخدامها أكثر فعالية أو كفاءة من استخدام اختبارات التفاصيل في تخفيض خطر التحريف الهام والمؤثر على مستوى التأكيد إلى مستوى منخفض مقبول (الفقرات "١٠" - "١٩") .
 (ج) كفحص شامل للقوائم المالية في مرحلة الفحص الختامية للمراجعة (الفقرة "٢٠") .

الإجراءات التحليلية كإجراءات لتقييم الخطر

٨- ينبغي على المراقب تطبيق الإجراءات التحليلية كإجراءات تقييم الخطر للتوصل إلى فهم للمنشأة وبيئتها .

ويمكن أن يشير تطبيق الإجراءات التحليلية إلى نواحي من نشاط المنشأة لم يكن يعلمها المراقب من قبل ستساعد في تقييم مخاطر التحريفات الهامة والمؤثرة وذلك لتحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة الأخرى .

٩- تستخدم الإجراءات التحليلية المطبقة كإجراءات لتقييم الخطر كل من المعلومات المالية وغير المالية، على سبيل المثال ، العلاقة بين قيمة المبيعات وحجم البضاعة المباعة . وتحتوي الفقرة "١٠" من معيار المراجعة المصرى رقم (٣١٥) " تفهم المنشأة وبيئتها وتقييم مخاطر التحريف الهام " على مزيد من الإرشادات بشأن تطبيق الإجراءات التحليلية كإجراءات لتقييم الخطر .

الإجراءات التحليلية كإجراءات للتحقق

١٠- يقوم المراقب بتصميم وأداء إجراءات التحقق حتى تستطيع التعامل مع التقييم المرتبط بخطر

التحريف الهام والمؤثر على مستوى التأكيد، ويمكن أن تكون إجراءات التحقق التي يقوم بها المراقب على مستوى التأكيد مشتقة من اختبارات التفاصيل أو من إجراءات التحقق التحليلية أو من مزيج منهما، ويعتمد القرار بشأن استخدام أية إجراءات مراجعة لتحقيق هدف مراجعة محدد على حكم المراقب بخصوص الفعالية والكفاءة المتوقعة لإجراءات المراجعة المتاحة في تخفيض خطر التحريف الهام والمؤثر الذي تم تقييمه على مستوى التأكيد إلى مستوى منخفض مقبول.

١١- عادة ما يستفسر المراقب من إدارة المنشأة عن مدى توفر المعلومات التي يحتاجها وإمكانية الاعتماد عليها لتطبيق إجراءات التحقق التحليلية التي تكون المنشأة قد قامت بتنفيذها، ويمكن أن يكون من المجدي استخدام البيانات التحليلية المعدة بواسطة المنشأة بشرط اقتناع المراقب بسلامة إعدادها.

١٢- عند تقييم وأداء الإجراءات التحليلية كإجراءات تحقق يكون المراقب بحاجة لأن يضع في اعتباره عدة عوامل مثل:

- مدى ملاءمة استخدام إجراءات التحقق التحليلية في وجود التأكيدات (فقرتي "١٣" ، "١٤").
- مدى مصداقية البيانات ، سواء داخليا أو خارجيا التي تم استخراج المبالغ المسجلة والنسب منها (فقرتي "١٥" ، "١٦").
- ما إذا كانت التوقعات دقيقة بما فيه الكفاية لتحديد تحريف هام ومؤثر على المستوى المطلوب من التأكيد (الفقرة "١٧").
- مقدار أية فروق بين المبالغ المسجلة والقيم المتوقعة المقبولة (الفقرة "١٨").

مدى ملاءمة استخدام إجراءات التحقق التحليلية في إثبات التأكيدات

١٣- تكون إجراءات التحقق التحليلية بصورة عامة أكثر تطبيقا على حجم كبير من المعاملات التي يمكن التنبؤ بها بمرور الوقت، ويستند تطبيق إجراءات التحقق التحليلية على توقع أن العلاقات بين البيانات موجودة ومستمرة ما لم يكن هناك دليل على عكسها، ويوفر وجود هذه العلاقات أدلة مراجعة تتعلق باكتمال وصحة وحدوث المعاملات التي تم الحصول عليها من المعلومات التي يفرزها نظام المعلومات بالمنشأة. ومع هذا فإن الاعتماد على نتائج إجراءات التحقق التحليلية يعتمد على تقييم المراقب لخطر إمكانية أن تنتج الإجراءات التحليلية للعلاقات حسب المتوقع في حين أن هناك تحريف هام ومؤثر.

١٤- عند تحديد ملاءمة إجراءات التحقق التحليلية في إثبات التأكيدات يقوم المراقب بدراسة ما يلي:

(أ) تقييم خطر التحريف الهام والمؤثر

يضع المراقب في اعتباره تفهم المنشأة والرقابة الداخلية بها والأهمية النسبية واحتمالية التحريف في البند ذو الصلة وطبيعة التأكيد وذلك في تحديد ما إذا كانت إجراءات التحقق التحليلية مناسبة. على سبيل المثال إذا كانت الرقابة على تشغيل فواتير المبيعات ضعيفة، يمكن أن يعتمد المراقب بصورة أكبر على إجراءات التفاصيل بدلاً من إجراءات التحقق التحليلية للتأكدات المتعلقة بالعملاء. وكمثال آخر، عندما تكون أرصدة المخزون هامة ومؤثرة لا يعتمد المراقب فقط عادة على إجراءات التحقق التحليلية عند أداء إجراءات المراجعة المتعلقة بتأكيد الوجود. ويشير معيار المراجعة المصري رقم (٣٣٠) "إجراءات المراقب لمواجهة المخاطر التي تم تقييمها" إلى أنه عندما يتكون أسلوب مواجهة المخاطر فقط من إجراءات التحقق فإن إجراءات المراجعة الملائمة لمواجهة مثل هذه المخاطر الجوهرية تتكون من اختبارات للتفاصيل فقط أو مزيج من اختبارات التفاصيل وإجراءات التحقق التحليلية.

(ب) أية اختبارات تفاصيل موجهة لنفس التأكيد

قد تعتبر إجراءات التحقق التحليلية مناسبة عندما يتم عمل إجراءات تفاصيل عن نفس التأكيد. فعند مراجعة تحصيل أرصدة العملاء مثلاً قد يقوم المراقب بتطبيق إجراءات التحقق التحليلية على أعمار حسابات العملاء بالإضافة إلى عمل اختبارات على المتحصلات في الفترة اللاحقة.

مصدقية البيانات

١٥- تتأثر مصداقية البيانات بمصدرها وطبيعتها وتعتمد على الظروف التي تم الحصول عليها فيها. ولتحديد إمكانية الاعتماد على البيانات لأغراض تصميم إجراءات التحقق التحليلية، يقوم المراقب بدراسة ما يلي:

(أ) مصدر المعلومات المتاحة. فمثلاً تكون المعلومات عادة أكثر مصداقية حينما يتم الحصول عليها من مصادر مستقلة من خارج المنشأة.

(ب) مدى قابلية المعلومات المتاحة للمقارنة. فالمعلومات المتاحة عن صناعة معينة بشكل عام مثلاً قد تحتاج إلى إضافة معلومات تحليلية إليها حتى يمكن مقارنتها بالمعلومات الخاصة بمنشأة تعمل في نفس الصناعة ولكنها تنتج وتبيع منتجات متخصصة.

- (ج) طبيعة وصلة المعلومات المتاحة. مثل ما إذا كانت الموازنات التقديرية أعدت كنتائج متوقع حدودها بدلاً من كونها أهداف تسعى المنشأة لتحقيقها.
- (د) أنظمة الرقابة على إعداد المعلومات. مثل أنظمة الرقابة على إعداد و مراجعة و متابعة الموازنات التقديرية.

١٦- يقوم المراقب بدراسة اختبار أنظمة الرقابة ، إن وجدت ، على إعداد المنشأة للمعلومات التي يستخدمها المراقب في تطبيق إجراءات التحقق التحليلية، وعندما تكون مثل هذه الأنظمة فعالة يكون لدى المراقب ثقة أكبر في مصداقية المعلومات و بالتالي في نتائج إجراءات التحقق التحليلية. وغالبا ما يتم اختبار الضوابط على المعلومات غير المالية مع اختبارات أخرى للرقابة ، و يدرس المراقب ما إذا كانت المعلومات خضعت لاختبارات المراجعة في الوقت الحالي أو في فترة سابقة. وعند تحديد إجراءات المراجعة التي ستطبق على المعلومات التي تستند عليها توقعات إجراءات التحقق التحليلية يقوم المراقب بدراسة الإرشادات في الفترة "١١" من معيار المراجعة المصري (٥٠٠) "أدلة المراجعة".

ما إذا كان التوقع دقيقاً بما فيه الكفاية

- ١٧- عند تقييم ما إذا كان من الممكن التوصل إلى توقع دقيق بما يكفي لتحديد تحريف هام ومؤثر في المستوى المطلوب من التأكد يضع المراقب في اعتباره عوامل مثل :
- الدقة التي يمكن من خلالها التنبؤ بنتائج إجراءات التحقق التحليلية. على سبيل المثال ، في العادة سيتوقع المراقب اتساق أكبر عند مقارنة نسبة هامش الربح الإجمالي من فترة لأخرى بدلا من مقارنة نفقات مثل البحث أو الدعاية.
 - المدى الذي يمكن أن تحجز إليه المعلومات. أن تكون إجراءات التحقق التحليلية أكثر فعالية عندما تطبق على القوائم المالية لأقسام مستقلة أو لعملية أو على القوائم المالية لمكونات المنشأة المتعددة الأنشطة عما لو طبقت على القوائم المالية للمنشأة ككل .
 - توافر المعلومات المالية وغير المالية. على سبيل المثال يقوم المراقب بدراسة ما إذا كانت المعلومات المالية مثل الموازنات أو التنبؤات و المعلومات غير المالية مثل عدد الوحدات المنتجة أو التي تم بيعها متاحة لتصميم إجراءات التحقق التحليلية. فإذا كانت المعلومة متاحة ، يضع المراقب أيضا في اعتباره مصداقية المعلومات كما تمت مناقشة ذلك في الفقرات "١٥" و "١٦" أعلاه.

مقدار الاختلاف بين المبالغ المسجلة والقيم المتوقعة المقبولة

١٨- عند تصميم وأداء إجراءات التحقق التحليلية ، يضع المراقب في اعتباره مقدار الاختلاف عن التوقعات التي يمكن قبولها دون مزيد من البحث و الدراسة وبصورة أساسية يتأثر هذا الاعتبار بالأهمية النسبية والاتساق مع المستوى المطلوب من التأكد، ويرتبط تحديد هذا المبلغ بإمكانية وجود مزيج من التحريفات في رصيد الحساب المحدد أو في فئة من المعاملات أو في إفصاح يمكن أن تتجمع إلى مقدار غير مقبول. ويقوم المراقب بزيادة المستوى المطلوب من التأكد مع زيادة خطر التحريف الهام والمؤثر عن طريق تخفيض مقدار الاختلاف عن التوقعات التي يمكن قبولها دون مزيد من البحث و الدراسة وتناقش الفقرات "٢١" و "٢٢" أدناه رد فعل المراقب عندما يزيد مقدار الاختلاف بين القيمة المتوقعة والقيمة المسجلة عن المقدار الذي يمكن قبوله دون مزيد من الاستقصاء أو الاستفسار.

١٩- عندما يقوم المراقب بأداء إجراءات التحقق في تاريخ مبكر ويخطط لأداء إجراءات التحقق التحليلية عن الفترة حتى نهاية العام ، يدرس المراقب كيف تؤثر الأمور التي تمت مناقشتها في الفقرات من "١٣" إلى "١٨" على القدرة في الحصول على أدلة مراجعة كافية وملامحة للفترة الباقية. ويتضمن ذلك دراسة ما إذا كانت أرصدة الإقفال لفئة معينة من فئات المعاملات أو أرصدة الحسابات يمكن التنبؤ بها فيما يخص الأهمية النسبية والمكونات. لمزيد من الإرشادات راجع معيار المراجعة المصري رقم (٣٣٠) الفقرات من "٥٦" إلى "٦١".

الإجراءات التحليلية في الفحص الشامل في نهاية عملية المراجعة

٢٠- ينبغي على المراقب تطبيق الإجراءات التحليلية عند أو قرب نهاية عملية المراجعة عند تكوينه لاستنتاج شامل عما إذا كانت القوائم المالية ككل تتسق مع تفهم المراقب للمنشأة. وتؤدي الاستنتاجات التي يتم التوصل إليها نتيجة لإجراءات المراجعة هذه لتعزيز الاستنتاجات المكونة من خلال مراجعة مفردات القوائم المالية وبما يساعد على الوصول إلى استنتاج عام عن مدى معقولية القوائم المالية. ومع ذلك ، فعن طريقها يمكن أيضا تحديد خطر تحريف هام ومؤثر لم يتم اكتشافه سابقا. وفي مثل هذه الظروف يمكن أن يحتاج المراقب لإعادة تقييم إجراءات المراجعة المخطط لها ، استنادا إلى الاعتبارات التي تمت مراجعتها للمخاطر التي تم تقييمها لكل أو بعض فئات المعاملات أو أرصدة الحسابات أو الإفصاحات والتأكيدات ذات الصلة.

الاستفسار عن البنود غير العادية

٢١- عندما تؤدي الإجراءات التحليلية إلى التحقق من وجود تقلبات هامة أو علاقات غير متسقة مع المعلومات المرتبطة بها أو لا تتفق مع المبالغ المتوقعة فعلى المراقب الاستفسار عن أسباب ذلك والحصول على تفسيرات كافية وأدلة مناسبة ومؤيدة.

٢٢- وتبدأ إجراءات فحص التقلبات والعلاقات غير العادية عادة بالاستفسار من الإدارة ويتبع ذلك:

- (أ) تعزيز إجابات الإدارة، على سبيل المثال، عن طريق مقارنتها بما لدى المراقب من معرفة عن الصناعة وأدلة المراجعة الأخرى التي حصل عليها المراقب أثناء عملية المراجعة.
- و(ب) تحديد مدى الحاجة لتطبيق إجراءات مراجعة أخرى بناء على نتائج الاستفسارات، فى حالة ما إذا كانت الإدارة غير قادرة على تزويد المراقب بتفسير أو إذا كان التفسير غير كاف.

هذه الصفحة تركت فارغة عن عمد