

معيار رقم (٢٣٠)

توثيق أعمال المراجعة

معيار المراجعة المصري رقم (٢٣٠) توثيق أعمال المراجعة

معيار المراجعة المصري رقم (٢٣٠)

توثيق أعمال المراجعة

المحتويات

الفقرات	
٥-١	المقدمة
٦	تعريفات
٨-٧	طبيعة أوراق المراجعة
٢٤-٩	شكل و محتوى و مدى أوراق المراجعة
٣٠-٢٥	تجميع ملف المراجعة النهائي
٣٢-٣١	تعديل أوراق المراجعة فى الظروف الاستثنائية بعد تاريخ تقرير مراقب الحسابات

ملحق . متطلبات التوثيق بمعايير المراجعة المصرية الأخرى .

هذه الصفحة تركت فارغة عن عمد

معيار المراجعة المصري رقم (٢٣٠) توثيق أعمال المراجعة

المقدمة

١- يهدف هذا المعيار إلى وضع معايير وتوفير إرشادات بشأن توثيق أعمال المراجعة. ويوضح الملحق المرفق بهذا المعيار قائمة بمعايير المراجعة المصرية الأخرى والتي تحتوي على متطلبات خاصة وإرشادات للتوثيق. ومن الممكن أن تتطلب القوانين واللوائح المطبقة متطلبات توثيق إضافية.

٢- 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.

٣- إن إعداد وثائق مراجعة كافية ومناسبة وفي توقيت زمني مناسب تساعد مراقب الحسابات في زيادة جودة أداء عملية المراجعة و تسهل الفحص و التقييم الفعال لأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها و تقييم النتائج التي تم التوصل إليها قبل وضع تقرير مراقب الحسابات في صورته النهائية . علماً بأن أوراق العمل التي يتم إعدادها أثناء عملية المراجعة من المتوقع أن تكون أكثر دقة من تلك التي يتم إعدادها فيما بعد .

٤- إن الالتزام بمتطلبات هذا المعيار بالإضافة لمتطلبات التوثيق الواردة بالمعايير الأخرى ذات الصلة تكون عادة كافية لتحقيق الأهداف الواردة بالفقرة "٢".

٥- بالإضافة إلى الأهداف المشار إليها أعلاه ، فإن أوراق عمل المراجعة تساعد في خدمة عدة أغراض منها:

- (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 مسئولياتهم الخاصة بالمراجعة طبقاً لمتطلبات معيار المراجعة المصرى رقم (٢٢٠) "مراقبة الجودة على عمليات مراجعة معلومات مالية تاريخية".
- (ج) تمكين فريق المراجعة من تنفيذ عمله فى إطار المسئولية .
- (د) الاحتفاظ بملف دائم للبيانات ذات الأهمية لأغراض المراجعة المستقبلية.
- (هـ) تمكين المراجع الخبير من إجراء رقابة الجودة على أداء عملية المراجعة وفقاً للمعيار المصرى لمراقبة الجودة " مراقبة الجودة للمؤسسات التى تقوم بالمراجعة و الفحص المحدود للمعلومات المالية التاريخية وغير ذلك من مهام التأكد و مهام الخدمات الأخرى المتعلقة بها".
- (و) تمكين المراجع الخبير من إجراء عمليات الفحص الخارجى طبقاً للمتطلبات القانونية والتنظيمية و المتطلبات الأخرى ذات الصلة .

تعريفات

- ٦- تستخدم التعريفات الواردة بهذا المعيار بالمعنى المذكور قرين كل منها :
- (١) توثيق المراجعة : تعنى سجل يحتوى على :
- بيان إجراءات المراجعة المنفذة.
 - أدلة المراجعة المناسبة التى تم الحصول عليها.
 - نتائج المراجعة التى تم التوصل إليها .
- (يستخدم تعبير أوراق عمل المراجعة فى هذا المعيار ليعطى هذا المعنى)
- (٢) المراجع الخبير : تعنى المراجع (سواء مراجع من داخل أو من خارج المؤسسة) و الذى لديه تفهم معقول فيما يتعلق بما يلى :
- أساليب عملية المراجعة.
 - معايير المراجعة المصرية و المتطلبات القانونية و التنظيمية المطبقة .
 - بيئة العمل التى تعمل فيها المنشأة.
 - موضوعات المراجعة و إعداد التقارير المالية المتعلقة بمجال عمل المنشأة .

طباعة أوراق المراجعة

- ٧- قد يتم الاحتفاظ بأوراق عمل المراجعة فى صورة ورقية أو الكترونية 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 (بما فى ذلك البريد الإلكتروني) الخاصة بالموضوعات الهامة . ومن الممكن إضافة صوراً وملخصات من سجلات المنشأة كجزء من أوراق عمل المراجعة. إذا كان مناسباً ، و مثال ذلك، العقود و الاتفاقيات الهامة بالشركة . و لا يعد هذا الإجراء بديلاً للسجلات المحاسبية . هذا و يتم تجميع أوراق عمل المراجعة فى ملف المراجعة .

٨- عادة لا تشتمل أوراق عمل المراجعة على المسودات الملغاة من أوراق العمل أو القوائم المالية وكذلك الملاحظات المبدئية وغير المكتملة أو نسخ الأوراق السابقة التى تم تصحيح أخطاء الطباعة أو أى أخطاء أخرى بها أو النسخ المكررة من أوراق العمل .

شكل ومحتوى ومدى أوراق المراجعة

- ٩- يجب على مراقب الحسابات إعداد أوراق عمل المراجعة بصورة تمكن المراجع الخبير الذى ليس له خبرة سابقة بالمنشأة من تفهم الآتى :
- (أ) طبيعة وتوقيت و مدى إجراءات المراجعة التى تمت وفقاً لمعايير المراجعة المصرية ، و وفقاً للمتطلبات القانونية و التنظيمية ذات الصلة .
- (ب) نتائج إجراءات المراجعة التى تم التوصل إليها و أدلة المراجعة التى تم الحصول عليها .
- (ج) الموضوعات الهامة التى أثبتت أثناء عملية المراجعة و النتائج التى تم التوصل إليها بشأنها .

١٠- يعتمد شكل ومحتوى ومدى أوراق عمل المراجعة على العديد من العوامل منها على سبيل المثال :

- طبيعة إجراءات المراجعة المنفذة .
- تقييم المراقب لمخاطر التحريف الهام و المؤثر .
- مدى الحكم الشخصى المطلوب لأداء العمل و تقييم النتائج .
- ملائمة أدلة المراجعة التى تم الحصول عليها .

- طبيعة ومدى البنود الاستثنائية التي تم تحديدها .
 - الحاجة إلى توثيق استنتاج أو أساس استنتاج غير قابل للتحديد بسهولة استناداً إلى أوراق العمل الذي تم أدائه والأدلة التي تم الحصول عليها .
 - منح عملية المراجعة والأدوات المستخدمة .
- إلا أنه ليس من الضروري أو العملي قيام مراقب الحسابات بتوثيق كل الأمور التي تم تناولها أثناء عملية المراجعة .

١١- لا توفر التفسيرات الشفهية - فى حد ذاتها - دعم كافي للعمل الذى أداه المراقب أو الاستنتاجات التى تم التوصل إليها ولكن يمكن استخدامها لتفسير وتوضيح المعلومات الواردة بأوراق عمل المراجعة.

توثيق الخصائص المميزة للبنود أو الأمور التى يتم اختبارها

١٢- يجب على المراقب تسجيل الخصائص المميزة للبنود أو الأمور التى يتم اختبارها وذلك عند قيامه بتوثيق طبيعة و توقيت ومدى إجراءات المراجعة المنفذة .

١٣- إن تسجيل الخصائص المميزة للبنود يخدم عدة أغراض منها على سبيل المثال ،تمكين فريق المراجعة من تنفيذ أعماله فى إطار مسئولية محددة، ويسهل فحص البنود الاستثنائية والبنود غير العادية. وتختلف طبيعة إجراءات المراجعة حسب الخصائص المميزة للبنود أو الموضوعات التى يتم اختبارها فعلى سبيل المثال :

- عند إجراء فحص تفصيلي لأوامر الشراء فقد يقوم مراقب الحسابات بتحديد المستندات المختارة للاختبار طبقاً لتاريخ أمر الشراء أو طبقاً للأرقام الفريدة لأوامر الشراء .
- عند الرغبة فى اختيار أو مراجعة جميع مفردات البنود و التى تزيد عن مقدار محدد فى مجتمع العينة فعلى مراقب الحسابات أن يحدد نطاق الإجراء لتحديد عينة الفحص (على سبيل المثال فقد يتم اختيار جميع القيود التى تزيد عن مبلغ معين من دفتر اليومية) .
- عند الرغبة فى عمل عينة منتظمة من مجموعة مستندات فقد يقوم مراقب الحسابات باختيار تلك العينة بتسجيل مصدرها و نقطة البدء و تحديد متوالية عددية للعينة (على سبيل المثال : لتحديد عينة منتظمة من تقارير الشحن و التى يتم اختيارها من سجل

الشحن خلال الفترة من ١/٤ حتى ٣٠/٩ فقد يتم تحديد نقطة البداية عشوائياً بالمستند رقم ١٢٣٤٥ ثم يتم اختيار المفردات التالية بعد ذلك كل ١٢٥ مفردة).

- عند الرغبة فى الاستفسار عن موظفين محددين بالمنشأة فيمكن للمراقب أن يسجل تواريخ الاستفسارات وأسماء الموظفين و المسمى الوظيفى لكل منهم .
- عند الرغبة فى ملاحظة عملية معينة فيمكن للمراقب تسجيل العملية التى تتم ملاحظاتها والأفراد ذوى العلاقة و مسؤولياتهم عنها و أين ومتى سيتم تنفيذ إجراء الملاحظة .

أمور جوهرية

- ١٤- إن الحكم على أهمية موضوع معين يتطلب تحليلاً موضوعياً للحقائق و الظروف المتعلقة بذلك مثال ذلك :
- العناصر التي تؤدي لوجود مخاطر هامة (كما هي في معيار المراجعة المصري رقم "٣١٥" تفهم المنشأة وبيئتها وتقييم مخاطر التحريف الهام)
 - نتائج إجراءات المراجعة والتي توضح:
 - (١) أن المعلومات المالية قد تحتوي على أخطاء هامة ومؤثرة.
 - (٢) الحاجة لتعديل التقييم السابق للمراقب لخطر التحريف الهام والمؤثر ومواجهة المراقب لهذا الخطر.
 - الموقفات التي تواجه المراقب عند تطبيق إجراءات مراجعة ضرورية.
 - النتائج التي يتم التوصل إليها والتي قد تؤدي إلي تعديل تقرير المراقب.

١٥- قد يكون من المفيد للمراقب إعداد أو الاحتفاظ - كجزء من أوراق عمل مراجعة - بملخص يبين الأمور الهامة التي تم تحديدها خلال عملية المراجعة و كيفية تناولها ، أو التي تحوى إشارات عن أوراق عمل المراجعة المدعمة ذات العلاقة و التى توفر مثل هذه المعلومات ، وهذا الملخص من الممكن أن يسهل عمليات المراجعة و الفحص الفعال و الكفء لأوراق عمل المراجعة ، وبصفة خاصة لعمليات المراجعة الكبيرة و المعقدة . أضف إلى ذلك فإنه من الممكن أن يساعد إعداد هذا الملخص المراقب فى أن يأخذ فى اعتباره العديد من الأمور الهامة.

١٦- يجب على مراقب الحسابات توثيق المناقشات الخاصة بالموضوعات الهامة مع الإدارة و الآخرين فى الوقت المناسب .

١٧- تشمل أوراق عمل المراجعة سجل الموضوعات الهامة التي تمت مناقشتها و متى ومع من تمت المناقشة. ولا تقتصر تلك الأوراق على تلك التي أعدها المراقب بل قد تشمل مستندات أخرى أعدتها المنشأة مثل بعض محاضر الاجتماعات ، وقد يناقش المراقب بعض الموضوعات الهامة مع أطراف أخرى مثل مسئولى الحوكمة و الأطراف الأخرى داخل المنشأة ، و الأطراف الخارجية مثل الاستشاريين الذين يقدمون خدمات مهنية للمنشأة .

١٨- 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 .

١٩- إن توثيق كيفية معالجة المراقب للتعارض لا يعنى حاجته للاحتفاظ بالمستندات غير الصحيحة أو التي تم إلغاؤها .

توثيق الخروج عن المبادئ الأساسية أو الإجراءات الضرورية

٢٠- لقد تمت صياغة معايير المراجعة لمساعدة مراقب الحسابات فى تحقيق الهدف الشامل لعملية المراجعة وبالتالي ففى غير الحالات الاستثنائية على المراقب الالتزام بمتطلبات تلك المعايير أثناء أدائه لعملية المراجعة.

٢١- فى الحالات الاستثنائية التي يرى فيها المراقب ضرورة الخروج عن الالتزام مبدأ أساسى أو إجراء ضرورى فعليه توثيق أسباب عدم الالتزام وتوثيق الإجراءات البديلة التي تم تنفيذها وكيفية مساهمتها فى تحقيق هدف المراجعة . ويتضمن هذا التوثيق تحديد ما إذا كانت إجراءات المراجعة البديلة المؤداه كافية ومناسبة لتحل محل المبدأ الأساسى أو الإجراء الضرورى

٢٢- لا يتم تطبيق متطلبات التوثيق لمبدأ أساسى أو إجراء ضرورى معين فى حالة عدم انطباق شروط سريانهم على عملية مراجعة .. مثال ذلك : فى حالة مراجعة مستمرة فإن شروط سريان معيار المراجعة المصرى رقم (٥١٠) و الخاص بـ ” التكاليف بالمراجعة لأول مرة - أرصدة أول المدة “ لا ينطبق على تلك العملية ، كذلك فى حالة وجود معيار يشتمل على متطلبات معينة غير

مناسبة لانعدام الشروط المحددة (على سبيل المثال تعديل تقرير المراقب في حالة وجود قيد على النطاق).

تحديد من قام بالإعداد و من قام بالفحص

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

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

(٢) من قام بفحص أعمال المراجعة المنفذة و تاريخ الفحص ومداه (طبقاً للمتطلبات معيار المراجعة المصرى رقم (٢٢٠) ”مراقبة الجودة على عمليات مراجعة معلومات مالية تاريخية“).

٢٤- إن متطلبات توثيق رقابة جودة عملية المراجعة لا تعنى الحاجة لأن تتضمن كل ورقة عمل دليل على الفحص ولكن تشمل دليل على فحص عناصر معينة من الأعمال المنجزة و متى تم ذلك .

تجميع ملف المراجعة النهائى

٢٥- يجب على مراقب الحسابات إتمام تجميع ملف المراجعة النهائى فى الوقت المناسب بعد تاريخ تقرير المراجعة .

٢٦- تتطلب ”مراقبة الجودة فى المؤسسات المهنية التى تقوم بالمراجعة و الفحص المحدود للمعلومات المالية التاريخية و غير ذلك من مهام التأكد و مهام الخدمات الأخرى المتعلقة بها “ أن تقوم المؤسسات المهنية بتحديد سياسات و إجراءات لإستكمال تجميع ملف المراجعة فى الوقت المناسب ، و عادة تعتبر مدة ٦٠ يوماً بعد تاريخ تقرير المراقب مدة مناسبة لإتمام تجميع ملف المراجعة النهائى .

٢٧- تعتبر عملية إتمام تجميع ملف المراجعة النهائى بعد تاريخ تقرير المراجعة تعتبر عملية إدارية لا تشمل تنفيذ إجراءات مراجعة جديدة أو التوصل لاستنتاج جديد ولكن قد تشمل تغيرات مثل :

- التخلص من بعض الوثائق التى 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 .

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

٢٩- يتطلب المعيار المصري (١١) ”مراقبة الجودة للمؤسسات التي تقوم بالمراجعة والفحص المحدود للمعلومات المالية التاريخية وغير ذلك من مهام التأكد ومهام الخدمات الأخرى المتعلقة بها“ ألا تقل فترة الاحتفاظ بملف المراجعة النهائي عن ٥ سنوات بعد تاريخ تقرير المراقب .

٣٠- عندما يجد مراقب الحسابات أنه من الضروري إجراء تعديل فى 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) اثر هذا التعديل - إن وجد - على استنتاجاته .

تعديل أوراق المراجعة فى الظروف الاستثنائية بعد تاريخ تقرير مراقب الحسابات

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

(١) الصادر عن الهيئة العامة لسوق المال

- (أ) الظروف التي تمت مواجهتها.
- (ب) إجراءات المراجعة الجديدة أو الإضافية التي تم تنفيذها وأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها والاستنتاجات التي تم التوصل إليها .
- (ج) متى ومن قام بإجراء التعديل - وإذا كان ذلك مطلوباً - من قام بفحص هذا التعديل .

٣٢- تشمل الحالات الاستثنائية هذه ، اكتشاف حقائق تتعلق بالمعلومات المالية التي تمت مراجعتها و التي كانت موجودة في تاريخ تقرير مراقب الحسابات و كانت ستؤثر على تقريره لو كان على علم بها حينئذ .

هذه الصفحة تركت فارغة عن عمد

ملحق

متطلبات التوثيق بمعايير المراجعة المصرية الأخرى

فيما يلي قائمة بالفقرات الرئيسية التي تحتوي على متطلبات توثيق خاصة وإرشادات بمعايير المراجعة المصرية الأخرى

- معيار (٢١٠) " شروط التكلفة بعمليات المراجعة " فقرة " ٥ " .
- معيار (٢٢٠) " مراقبة الجودة على عمليات مراجعة معلومات مالية تاريخية " فقرات " ١١ إلى ١٤ ، ١٦ ، ٢٥ ، ٢٧ ، ٣٠ ، ٣١ ، إلى ٣٣ " .
- معيار (٢٤٠) " مسئولية المراقب بشأن الغش و التدليس عند مراجعة قوائم مالية " فقرات " ٦٠ ، ١٠٧ إلى ١١١ " .
- معيار (٢٥٠) " مراعاة القوانين و اللوائح عند مراجعة قوائم مالية " فقرة " ٢٨ " .
- معيار (٢٦٠) " الاتصال مع المسئولين عن الحكومة فيما يتعلق بموضوعات المراجعة " فقرة " ١٦ " .
- معيار (٣٠٠) " تخطيط عملية مراجعة قوائم مالية " فقرات " ٢٢ إلى ٢٦ " .
- معيار (٣١٥) " تفهم المنشأة وبيئتها و تقييم مخاطر التحريف الهام " فقرات " ١٢٢ ، ١٢٣ " .
- معيار (٣٣٠) " إجراءات المراقب لمواجهة المخاطر التي تم تقييمها " فقرات " ٧٣ ، ٧٣ أ ، ٧٣ ب " .
- معيار (٥٠٥) " المصادقات الخارجية " فقرة " ٣٣ " .
- معيار (٥٨٠) " إقرارات الإدارة " فقرة " ١٠ " .
- معيار (٦٠٠) " استخدام عمل مراقب آخر " فقرة " ١٤ " .

معييار رقم (٢٣٠)

توثيق أعمال المراجعة

هذه الصفحة تركت فارغة عن عمد