

## معيار الرقابة الداخلية لغرض مراجعة القوائم المالية

لجنة معايير المراجعة  
ذو الحجة ١٤٢٠ هـ  
أبريل ٢٠٠٠ م

تركت هذه الصفحة فارغة

## تقديم :

تعدُّ المحاسبة من الأدوات المهمة التي تساعد على ضبط أعمال المنشآت بأنواعها المختلفة وتساعد القائمين عليها على اتخاذ القرارات الصائبة التي تكفل استمرار تلك المنشآت ومساهمتها في تقوية وتدعيم الاقتصاد الوطني ، ولذا قامت وزارة التجارة بدراسة مستفيضة بغرض تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة انتهت بصور المرسوم الملكي الكريم رقم م/١٢ وتاريخ ١٣/٥/١٤١٢ هـ الذي تم بموجبه الموافقة على نظام المحاسبين القانونيين والذي ينص في مادته التاسعة عشرة على إنشاء الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، وهي هيئة تعمل تحت إشراف وزارة التجارة للنهوض بمهنة المحاسبة والمراجعة وكل ما من شأنه تطوير هذه المهنة والارتقاء بمستواها ، فقد نصت عليه الفقرة (١) من المادة (١٩) من نظام المحاسبين القانونيين على أن من أغراض الهيئة مراجعة معايير المراجعة وتطويرها واعتمادها.

وفي ضوء ذلك قرر مجلس إدارة الهيئة تشكيل لجنة (لجنة معايير المراجعة) تتولى إعداد وتطوير معايير المراجعة التي يتعين على المحاسب القانوني الالتزام بها عند مراجعة القوائم المالية للمنشآت على اختلاف أشكالها النظامية أو نشاطها الذي تباشره ، وأن يلتزم عند إعداد المعايير بلائحة إعداد معايير المراجعة وتعديلها التي تم اعتمادها من قبل مجلس إدارة الهيئة برقم ٢/٢/٣ وتاريخ ١٥/٥/١٤١٤ هـ الموافق ٣٠/١٠/١٩٩٣ م.

ونظرا لأهمية موضوع الرقابة الداخلية لغرض مراجعة القوائم المالية ، رأت اللجنة إعداد معيار تفصيلي بهذا الموضوع وكلفت الدكتور محمد علي ميرغني (المستشار) بإعداد مشروع المعيار ، وقامت اللجنة بمناقشة مشروع المعيار والدراسة المرفقة بمشروع المعيار خلال عدة اجتماعات. وقام المستشار بإعادة صياغة مشروع المعيار والدراسة في ضوء الملاحظات المقدمة ، وبعد اعتمادها من اللجنة أرسلت لذوى الاهتمام والاختصاص وطلب منهم تزويد الهيئة بما لديهم من ملاحظات ، كما تمت مناقشة مشروع المعيار في لقاء مفتوح حضره عدد من ذوى الاهتمام والاختصاص بمهنة المحاسبة والمراجعة من مهنيين ومسؤولين حكوميين وأكاديميين ورجال أعمال ، وقامت اللجنة بدراسة ما ورد من ملاحظات وتعديل مشروع المعيار بالملاحظات التي أخذ بها. ويعرضه على مجلس إدارة الهيئة صدر عن المجلس قرار برقم ٤/٢/١١ وتاريخ ٥/٣/١٤٢١ هـ الموافق ٧/٦/٢٠٠٠ م قضي باعتماد المعيار.

والله الموفق ،،،

الأمين العام

يوسف محمد المبارك

تركت هذه الصفحة فارغة

## فهرس معيار الرقابة الداخلية لغرض مراجعة القوائم المالية

رقم الصفحة	الموضوع
	<b>المعيار :</b>
٩١١	١ - نطاق المعيار
٩١١	٢ - هدف المعيار
٩١١	٣ - نص المعيار
٩٢٥	٤ - التعاريف
٩٢٩	٥ - سريان مفعول المعيار
	<b>الدراسة المرفقة بالمعيار :</b>
٩٣٥	١ - الإطار النظري للمعيار :
٩٣٥	- أهمية الرقابة الداخلية
٩٣٦	- تعريف الرقابة الداخلية
٩٣٦	- مكونات الرقابة الداخلية
٩٣٩	- محدوديات الرقابة الداخلية
٩٤٠	- تطبيق مكونات الرقابة الداخلية في مراجعة القوائم المالية
٩٤٠	- الحصول على فهم لمكونات الرقابة الداخلية
٩٤١	- إجراءات الحصول على الفهم
٩٤٢	- توثيق الفهم
٩٤٢	- اعتبارات الرقابة الداخلية في تقييم مخاطر الرقابة
٩٤٥	- علاقة فهم الرقابة الداخلية بتقييم مخاطر الرقابة
٩٤٥	- التخفيض الإضافي للمستوى المقدر لمخاطر الرقابة
٩٤٦	- أدلة الإثبات الداعمة للمستوى المقدر لمخاطر الرقابة
٩٤٨	- علاقة مخاطر الرقابة مع مخاطر الاكتشاف
٩٤٩	- إيصال نقاط ضعف الرقابة الداخلية
٩٤٩	٢ - التطبيق الفعلي في المملكة لتقييم الرقابة الداخلية
٩٥٠	٣ - النظم والمعايير الأخرى المرتبطة بالمعيار في المملكة
٩٥٠	٤ - اختيارات المعيار السعودي
٩٥١	٥ - شرح متطلبات المعيار
٩٥٦	٦ - أمثلة تطبيقية
٩٦١	٧ - المعايير الأمريكية والبريطانية والدولية المتعلقة بالرقابة الداخلية :
٩٦٣	- المعيار الأمريكي : اعتبارات الرقابة الداخلية في عملية مراجعة لقوائم مالية (AU 319) - بيان معايير المراجعة رقم ٥٥ ، ٧٨
٩٨٥	- المعيار البريطاني رقم (٣٠٠)
٩٩٩	- المعيار الدولي رقم (٤٠٠)
١٠١٣	- المقارنة بين المعيار السعودي وكل من المعايير الأمريكية والبريطانية والدولية
١٠٥٩	٨ - المصطلحات الهامة الواردة في المعيار

تركت هذه الصفحة فارغة

## المعيار

تركت هذه الصفحة فارغة



## فهرس

### معيار الرقابة الداخلية لغرض مراجعة القوائم المالية

<u>رقم الصفحة</u>	<u>الموضوع</u>	<u>م</u>
٩١١	نطاق المعيار	١ -
٩١١	هدف المعيار	٢ -
٩١١	نص المعيار	٣ -
٩٢٥	التعاريف	٤ -
٩٢٩	سريان مفعول المعيار	٥ -

تركت هذه الصفحة فارغة

## معيار الرقابة الداخلية لغرض مراجعة القوائم المالية

### ١ - نطاق المعيار :

١/١ يحدد هذا المعيار المتطلبات التي يتعين على المراجع الالتزام بها عند تقويم الرقابة الداخلية لأي منشأة بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي ؛ بغرض مراجعة قوائمها المالية وفقاً لمعايير المراجعة المتعارف عليها.

#### (الفقرة ١٠١)

٢/١ تقرأ فقرات المعيار في سياق ما ورد في الدراسة المرفقة به ، وفي سياق معايير المراجعة المعتمدة من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

#### (الفقرة ١٠٢)

### ٢ - هدف المعيار :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد الأنشطة التي يتعين على المراجع القيام بها عند تقويم الرقابة الداخلية لأي منشأة بغرض مراجعة قوائمها المالية وفقاً لمعايير المراجعة المتعارف عليها.

#### (الفقرة ١٠٣)

### ٣ - نص المعيار :

#### ١/٣ اعتبارات الرقابة الداخلية عند تخطيط عملية المراجعة :

##### فهم الرقابة الداخلية :

١/١/٣ يجب على المراجع عند تخطيط عملية المراجعة ، الحصول على فهم لكل مكون من مكونات الرقابة الداخلية بالدرجة التي تكفي لتخطيط عملية المراجعة ، وذلك عن طريق القيام بإجراءات لفهم تصميم الأنشطة الرقابية المتعلقة بعملية المراجعة ، وما إذا كانت هذه الأنشطة قد تم تطبيقها وذلك لتحقيق الأغراض التالية :

- تحديد أنواع البيانات التي يتوقع أن تحتوي على غش أو أخطاء مهمة.
- دراسة العوامل التي تؤثر على مخاطر وجود غش أو أخطاء مهمة.
- تصميم اختبارات التحقق التفصيلية للعمليات والأرصدة واختبارات المراجعة التحليلية.

وتتغير طبيعة وتوقيت ومدى الأنشطة التي يقرر المراجع القيام بها للحصول على فهم الرقابة الداخلية بعدد من العوامل ، منها تغير حجم المنشأة وتعقد عملياتها ، وخبرة المراجع السابقة بالمنشأة ، وبطبيعة الأنشطة الرقابية ذات العلاقة ، وبطبيعة توثيق المنشأة لهذه الأنشطة ،

ولذا فإن على المراجع عند حصوله على فهم لكل مكون من مكونات الرقابة الداخلية ، أن يأخذ في الاعتبار أي أمور قد تمنع المراجع من الاستمرار في عملية المراجعة ، فنزاهة إدارة المنشأة قد تكون من الخطورة بحيث تجعله يقرر أن مخاطر تلاعب الإدارة بالقوائم المالية هو بالدرجة التي لا تسمح بإجراء عملية مراجعة. كما أن تساؤلات المراجع عن طبيعة ومدى سجلات المنشأة قد تجعله يقرر أنه من غير المحتمل وجود أدلة كافية ومقنعة لتأييد رأيه في القوائم المالية.

#### (الفقرة ١٠٤)

٢/١/٣ يجب على المراجع عند تقرير الفهم اللازم للرقابة الداخلية لتخطيط عملية المراجعة أن يأخذ في الاعتبار ما يلي :

أ - المعرفة التي تم الحصول عليها من مصادر أخرى حول أنواع الغش والأخطاء ومخاطر حدوثها ، والعوامل التي تؤثر على تصميم اختبارات التحقق. وتشمل المصادر الأخرى لهذه المعرفة عمليات المراجعة السابقة وفهم الصناعة التي تنتمي إليها المنشأة.

ب- تقدير المخاطر الملازمة ، والأحكام الخاصة بالأهمية النسبية، ومدى تعقد وتقدم عمليات المنشأة ونظمها ، بما في ذلك طريقة الرقابة على معالجة المعلومات وما إذا كانت تعتمد على إجراءات يدوية مستقلة عن الحاسب الآلي ، أم تعتمد بصفة رئيسة على إجراءات رقابية بواسطة الحاسب.

٣/١/٣ كلما زادت عمليات المنشأة ونظمها تعقيدا وتقدما ، تعين على المراجع توجيه انتباه أكبر لمكونات الرقابة الداخلية للحصول على الفهم الضروري لهذه المكونات اللازمة لتصميم اختبارات تحقق فاعلة ، والتي تتكون من البيئة الرقابية ، تقدير المخاطر ، الأنشطة الرقابية ، المعلومات والاتصال ، ومراقبة الأنشطة الرقابية. ويبين ما يلي مكونات الرقابة الداخلية والأنشطة التي يتعين على المراجع القيام بها لفهم هذه المكونات :

#### (الفقرة ١٠٥)

#### البيئة الرقابية :

١/٣/١/٣ يجب أن يحصل المراجع على المعرفة الكافية بالبيئة الرقابية لفهم اتجاهات الإدارة ومجلس الإدارة ووعيها وتصرفاتها بشأن البيئة الرقابية مع أخذ كل من جوهر الأنشطة الرقابية وأثرها الكلي في الاعتبار. ويجب أن يركز المراجع جهده على جوهر تصميم وتنفيذ الأنشطة الرقابية وليس على شكلها فقط.

#### (الفقرة ١٠٦)

٢/٣/١/٣ يجب أن يأخذ المراجع في الاعتبار - عند الحصول على فهم للبيئة الرقابية - الأثر الكلي لعوامل القوة والضعف البيئية المختلفة على البيئة الرقابية. (الفقرة ١٠٧)

#### تقدير المخاطر :

٣/٣/١/٣ يجب أن يحصل المراجع على معرفة كافية عن عملية تقدير المنشأة للمخاطر بالدرجة التي تمكنه من فهم كيف تأخذ إدارة المنشأة في الاعتبار المخاطر المتعلقة بأهداف التقارير المالية وكيف تتخذ القرارات اللازمة لمواجهة هذه المخاطر. وهذه المعرفة قد تشمل فهم كيفية تحديد الإدارة لهذه المخاطر ، ولتقديراتها لأهمية هذه المخاطر ، واحتمالات حدوثها والربط بينها وبين التقارير المالية. (الفقرة ١٠٨)

#### الأنشطة الرقابية :

٤/٣/١/٣ يجب على المراجع أن يحصل على فهم للأنشطة الرقابية المرتبطة بتخطيط عملية المراجعة. (الفقرة ١٠٩)

٥/٣/١/٣ يجب على المراجع خلال فهمه للأنشطة الرقابية أن يأخذ في الاعتبار المعرفة التي حصل عليها بوجود أو غياب أنشطة رقابية تم الحصول عليها من فهم المكونات الأخرى لتحديد ما إذا كان من الضروري القيام بإجراءات إضافية للحصول على فهم للأنشطة الرقابية. ولا يتطلب تخطيط عملية المراجعة عادة فهم الأنشطة الرقابية الخاصة بكل رصيد حساب ، أو نوع من العمليات أو الجزء الخاص بالإفصاح في القوائم المالية أو أي تأكيد يرتبط بما سبق.

#### (الفقرة ١١٠)

#### المعلومات والاتصال :

٦/٣/١/٣ يجب على المراجع الحصول على معرفة كافية بنظام المعلومات الخاص بالتقارير المالية لفهم ما يلي :

- أنواع عمليات المنشأة المهمة ذات العلاقة بالقوائم المالية.
- كيف تبدأ عمليات المنشأة.

## ١١ - معيار الرقابة الداخلية لغرض مراجعة القوائم المالية

- السجلات المحاسبية ، والوثائق والمستندات والبيانات المؤيدة ، والحسابات المحددة في القوائم المالية التي تتعلق بمعالجة العمليات والتقرير عنها.
- سير العمليات المحاسبية منذ بدئها حتى إدراجها في القوائم المالية ؛ بما في ذلك الوسائل الإلكترونية (مثل الحاسب الآلي وتبادل البيانات إلكترونياً) المستخدمة لنقل المعلومات ، ومعالجتها وحفظها والوصول إليها.
- الأنشطة المستخدمة لإعداد القوائم المالية ، بما في ذلك التقديرات المحاسبية المهمة والعرض والإفصاح.

### (الفقرة ١١١)

٧/٣/١/٣ ويجب على المراجع الحصول على معرفة كافية بالوسائل التي تستخدمها المنشأة للإبلاغ عن المسئوليات والأدوار المتعلقة بالتقارير المالية والأمور المهمة المتعلقة بها.

### (الفقرة ١١٢)

#### مراقبة الأنشطة الرقابية :

٨/٣/١/٣ يجب أن يحصل المراجع على معرفة كافية بالسياسات والأنشطة الرئيسية التي تستخدمها المنشأة لمراقبة الأنشطة الرقابية المتعلقة بالتقارير المالية ، بما في ذلك كيفية استخدام هذه الأنشطة والسياسات لاتخاذ إجراءات تصحيحية.

٤/١/٣ يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار طريقة تطبيق مكونات الرقابة الداخلية على المنشأة ، حيث تتغير طريقة انطباق مكونات الرقابة الداخلية بتغير حجم المنشأة وتعقد عملياتها. وقد تستخدم المنشآت المتوسطة والصغيرة ، بصفة خاصة وسائل أقل رسمية للتأكد من تحقيق أهداف الرقابة الداخلية.

٥/١/٣ يجب على المراجع عند الحصول على فهم للأنشطة الرقابية المتعلقة بتخطيط عملية المراجعة ، القيام بإجراءات لتزوده بالمعرفة الكافية عن تصميم الأنشطة الرقابية المختصة المتعلقة بكل واحد من مكونات الرقابة الداخلية ، وما إذا كان قد تم تنفيذها. وتتغير بصفة عامة طبيعة ومدى الأنشطة التي يتم القيام بها من منشأة إلى أخرى وتتأثر بحجم المنشأة ودرجة تعقيدها ، وبخبرة المراجع السابقة بالمنشأة ، وبطبيعة عنصر الرقابة المحدد ، وبطبيعة توثيق المنشأة لإجراءات رقابية محددة.

### (الفقرة ١١٥)

٦/١/٣ يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار تأثير تقديراته للمخاطر الملازمة والأحكام الخاصة بالأهمية النسبية لمختلف أرصدة الحسابات وأنواع العمليات على طبيعة ومدى الأنشطة التي يتم القيام بها للحصول على فهم للرقابة الداخلية. (الفقرة ١١٦)

٧/١/٣ يجب على المراجع توثيق فهم مكونات الرقابة الداخلية للمنشأة التي تم الحصول عليها لتخطيط عملية المراجعة. ويتأثر شكل ومدى هذا التوثيق بحجم المنشأة وتعتها ، بالإضافة إلى طبيعة الرقابة الداخلية للمنشأة.

### (الفقرة ١١٧)

#### ٢/٣ اعتبارات الرقابة الداخلية عند تقدير المخاطر الرقابية :

١/٢/٣ يجب على المراجع بعد فهم الرقابة الداخلية أن يقوم بتقدير المخاطر الرقابية المتعلقة بتأكيدات القوائم المالية. وقد يقوم المراجع بتقدير المخاطر الرقابية بالحد الأقصى لبعض أو لكل التأكيدات إذا توصل إلى ما يلي :

- أ - ليس من المحتمل وجود أنشطة رقابية تتعلق بأحد التأكيدات.
- ب- ليس من المحتمل أن تكون الأنشطة الرقابية فاعلة.
- ج- تقويم فاعلية هذه الأنشطة غير مُجدٍ لأنه يتطلب من المراجع جهداً أكبر من الاعتماد على إجراءات التحقق للأرصدة والعمليات واختبارات المراجعة التحليلية.

وقد يقوم المراجع بتقدير المخاطر بأقل من الحد الأقصى ، ويجب على المراجع في هذه الحالة :

- تحديد أنشطة رقابية محددة تتعلق بتأكيدات معينة من المحتمل أن تمنع أو تكتشف أي بيانات تحتوي على غش أو أخطاء مهمة في هذه التأكيدات.

- القيام باختبارات رقابية لتقويم فاعلية هذه الأنشطة الرقابية.

### (الفقرة ١١٨)

٢/٢/٣ يجب على المراجع عند تحديد الأنشطة الرقابية المتعلقة بتأكيدات معينة في القوائم المالية أن يأخذ في الاعتبار أن بعض الأنشطة الرقابية قد يكون لها إما أثر واسع على كثير من التأكيدات أو أن يكون لها أثر محدد على تأكيد معين ، ويتوقف ذلك على طبيعة مُكوّن الرقابة الداخلية المحدد. (الفقرة ١١٩)

٣/٢/٣ يجب على المراجع تحديد مدى ارتباط الأنشطة الرقابية بأحد التأكيدات. وكلما كانت العلاقة غير مباشرة قلت فاعلية هذا النشاط الرقابي في تخفيض المخاطر الرقابية لهذا التأكيد. (الفقرة ١٢٠)

٤/٢/٣ يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار عند تحديد الاختبارات الرقابية ما إذا كانت الأنشطة الرقابية تتعلق بفاعلية التصميم أو التنفيذ لأحد الأنشطة الرقابية. (الفقرة ١٢٢)

٥/٢/٣ يجب على المراجع عند تحديد أدلة الإثبات الضرورية لتأييد مستوى محدد من المخاطر الرقابية المقدرة بأقل من الحد الأقصى ، أن يأخذ في الاعتبار خصائص أدلة الإثبات عن المخاطر الرقابية الواردة في (٦/٣) أدناه. وتسمى النتيجة التي يصل إليها المراجع لتقدير المخاطر الرقابية بالمستوى المقدر للمخاطر الرقابية. وبصفة عامة ، فكلما قل المستوى المقدر للمخاطر الرقابية ، زادت الثقة التي يجب أن توفرها أدلة الإثبات بأن الأنشطة الرقابية المتعلقة بأحد التأكيدات قد تم تصميمها وتنفيذها بفاعلية. (الفقرة ١٢٢)

٦/٢/٣ يجب على المراجع أن يستخدم المستوى المقدر للمخاطر الرقابية والمستوى المقدر للمخاطر الملازمة لتحديد المستوى المقبول لمخاطر الاكتشاف لتأكيدات القوائم المالية. كما يجب على المراجع أن يستخدم المستوى المقبول من مخاطر الاكتشاف لتحديد طبيعة ، وتوقيت ، ومدى إجراءات المراجعة التي ستستخدم لاكتشاف الغش والأخطاء المهمة في تأكيدات القوائم المالية. وتسمى إجراءات المراجعة التي تصمم لاكتشاف الغش والأخطاء المهمة باختبارات التحقق. (الفقرة ١٢٣)

٧/٢/٣ يجب على المراجع أن يزيد من الثقة التي توفرها اختبارات التحقق كلما قل المستوى المقبول لمخاطر الاكتشاف. وفي هذه الحالة يقوم المراجع بواحد أو أكثر من الأنشطة التالية :

- تغيير طبيعة اختبارات التحقق من إجراء أقل فاعلية إلى إجراء أكثر فاعلية ، مثل استخدام اختبارات موجهة إلى أطراف مستقلة خارج المنشأة بدلا من اختبارات موجهة لأطراف أو وثائق داخل المنشأة.
- تغيير توقيت اختبارات التحقق ، مثل القيام بهذه الأنشطة في نهاية السنة بدلا من القيام بها في تاريخ أولي.
- تغيير مدى اختبارات التحقق ، مثل استخدام عينة أكبر.

(الفقرة ١٢٤)



### ٣/٣ توثيق المستوى المقدر للمخاطر الرقابية :

يجب على المراجع بعد توثيق فهم الرقابة الداخلية المشار إليه في الفقرة ١١٧ المبينة أعلاه أن يوثق نتائج عن المستوى المقدر للمخاطر الرقابية كما يلي:

أ - إذا قدرت المخاطر الرقابية بأقل من الحد الأقصى فيجب على المراجع توثيق هذه النتيجة وأساسها.

ب- إذا قدرت المخاطر الرقابية بحدّها الأقصى فيجب على المراجع توثيق هذه النتيجة ولكنه ليس ملزماً بتوثيق أساسها.

وتتأثر طبيعة ومدى توثيق المراجع بالمستوى المقدر للمخاطر المستخدم ، وبطبيعة الرقابة الداخلية للمنشأة ، وبطبيعة توثيق المنشأة للرقابة الداخلية.

(الفقرة ١٢٥)

### ٤/٣ العلاقة بين فهم الرقابة الداخلية وتقدير المخاطر الرقابية :

١/٤/٣ على الرغم من أن فهم الرقابة الداخلية وتقدير المخاطر الرقابية يتم مناقشتها منفصلين ، إلا أنهما يمكن أن يتم القيام بهما في وقت واحد في عملية مراجعة. فأهداف الأنشطة التي يتم القيام بها للحصول على فهم للرقابة الداخلية هي تزويد المراجع بالمعرفة الضرورية لتخطيط المراجعة. وأهداف الاختبارات الرقابية هي تزويد المراجع بأدلة إثبات لاستخدامها في تقدير المخاطر الرقابية. وعلى الرغم من ذلك فإن الأنشطة التي يتم القيام بها لتحقيق أحد الأهداف قد تتعلق بالهدف الآخر.

(الفقرة ١٢٦)

٢/٤/٣ قد يقوم المراجع في بعض الأحيان بتنفيذ بعض الاختبارات الرقابية والحصول على فهم للرقابة الداخلية في وقت واحد. وبالإضافة إلى ذلك ، فإنّ بعض الأنشطة التي يتم القيام بها للحصول على فهم قد لا تكون خططت أصلاً كاختبارات رقابية ، وعلى الرغم من ذلك فربما وفّرت أيضاً أدلة عن فاعلية كل من تصميم وتنفيذ الأنشطة الرقابية المتعلقة ببعض التأكيدات ومن ثم يمكن اعتبارها اختبارات رقابية.

(الفقرة ١٢٧)

٣/٤/٣ يجب على المراجع عندما يتوصل إلى أن الأنشطة التي تم القيام بها للحصول على فهم الرقابة الداخلية توفر بالإضافة إلى ذلك أدلة إثبات لتقدير المخاطر الرقابية ، وأن يأخذ في الاعتبار الإرشادات الواردة في (٦/٣) أدناه للحكم على درجة الثقة التي توفرها أدلة الإثبات هذه. وعلى الرغم من أن هذه الأدلة قد لا توفر الثقة الكاملة لتأييد مستوى

مقدر من المخاطر الرقابية تقل عن الحد الأقصى لبعض التأكيدات ، إلا أنها قد توفر ذلك لتأكيدات أخرى ومن ثم توفر أساسا لتعديل طبيعة ، وتوقيت ، ومدى اختبارات التحقق التي يخططها المراجع لهذه التأكيدات. ومع ذلك ، فإن هذه الأنشطة ليست كافية لتأييد مستوى مقدر من المخاطر الرقابية بأقل من الحد الأقصى إذا لم توفر أدلة إثبات كافية لتقويم فاعلية كل من تصميم وتنفيذ إجراء رقابي يتعلق بأحد التأكيدات.

### (الفقرة ١٢٨)

#### ٥/٣ التخفيض الإضافي في المستوى المقدر للمخاطر الرقابية :

١/٥/٣ بعد الحصول على فهم للرقابة الداخلية وتقدير المخاطر الرقابية يجب على المراجع إذا رغب في الحصول على تخفيض إضافي في المستوى المقدر للمخاطر الرقابية لبعض التأكيدات ، أن يأخذ في الاعتبار ما إذا وجدت أدلة إثبات إضافية تكفي لتأييد تخفيض إضافي من المحتمل أن تكون موجودة ، وما إذا كان القيام باختبارات رقابية للحصول على الأدلة المطلوبة يتميز بالكفاءة. ومما يساعد المراجع في تقويم هذين العاملين ما يلي :

- نتائج الأنشطة التي تم القيام بها للحصول على فهم للرقابة الداخلية.
- أي معلومات أخرى تتعلق بالموضوع من مصادر أخرى.

### (الفقرة ١٢٩)

٢/٥/٣ يجب على المراجع عند النظر في موضوع الكفاءة أن يتحقق من أن أدلة الإثبات الإضافية التي تؤيد التخفيض الإضافي في المستوى المقدر للمخاطر الرقابية تؤدي إلى تقليل جهد المراجعة اللازم لاختبارات التحقق الخاصة بهذا التأكيد. ويوازن المراجع بين الزيادة في جهد المراجعة المرتبط بالاختبارات الرقابية الإضافية اللازمة للحصول على هذه الأدلة والتخفيض في جهد المراجعة المرتبط باختبارات التحقق المخفضة الناتج عن ذلك. وعندما يتوصل المراجع إلى أن الحصول على أدلة إضافية لتأكيدات معينة يتميز بعدم الكفاءة ، يجب عليه أن يستخدم المستوى المقدر للمخاطر الرقابية الذي تم التوصل إليه بناء على فهم الرقابة الداخلية في تخطيط اختبارات التحقق لهذه التأكيدات.

### (الفقرة ١٣٠)

٣/٥/٣ يجب على المراجع عند اختيار اختبارات رقابية إضافية لاختبار بعض التأكيدات أن يحدد المستوى المقدر للمخاطر الرقابية الذي تؤيده نتائج هذه الاختبارات. ويستخدم هذا المستوى المقدر للمخاطر الرقابية في تحديد مخاطر الاكتشاف الملائمة التي يمكن قبولها عن هذه التأكيدات ، وفي تحديد طبيعة ، وتوقيت ، ومدى اختبارات التحقق لهذه التأكيدات.

### (الفقرة ١٣١)

٦/٣ أدلة الإثبات المؤيدة للمستوى المقدر للمخاطر الرقابية بأقل من الحد الأقصى :

١/٦/٣ يجب على المراجع عند تقدير المخاطر الرقابية بأقل من الحد الأقصى الحصول على أدلة إثبات كافية لتأييد هذا المستوى المقدر. وأدلة الإثبات الكافية لتأييد مستوى محدد من المخاطر الرقابية هي مسألة تخضع لحكم المراجع. وتختلف أدلة الإثبات اختلافا كبيرا وفقا لدرجة التأكيد الذي توفره للمراجع عندما يقوم بوضع مستوى تقديري للمخاطر الرقابية. وتؤثر نوعية الدليل ، ومصدره ، وتوقيت الحصول عليه ، ووجود أدلة إثبات أخرى ترتبط بالنتيجة التي تم التوصل إليها جميعا على درجة الثقة التي توفرها هذه الأدلة. وتؤثر هذه الخصائص على طبيعة ، وتوقيت ، ومدى الاختبارات الرقابية التي يطبقها المراجع للحصول على أدلة إثبات حول المخاطر الرقابية.

### (الفقرة ١٣٢)

٢/٦/٣ يجب على المراجع أن يقوم بتأثير طبيعة الأنشطة الرقابية المحددة المتعلقة بأحد التأكيدات على نوع أدلة الإثبات المتاحة لتقويم فاعلية التصميم أو التنفيذ لهذه الأنشطة.

### (الفقرة ١٣٣)

٣/٦/٣ يجب على المراجع مراعاة أن أدلة إثبات فاعلية تصميم أو تنفيذ الأنشطة الرقابية التي يحصل عليها المراجع مباشرة ، عن طريق الملاحظة مثلا ، توفر تأكيدا أكبر عن أدلة الإثبات التي تم الحصول عليها بطريق غير مباشر أو عن طريق الاستنتاج ، مثل الاستفسار. وعلى الرغم من ذلك ، فيجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار أن الإجراء الرقابي الذي تمت ملاحظته قد لا يتم القيام به بنفس الطريقة في غير حضور المراجع.

### (الفقرة ١٣٤)

٤/٦/٣ يجب على المراجع مراعاة أن الاستفسار وحده ، بصفة عامة ، لا يوفر دليل إثبات كافياً لتأييد نتيجة عن فاعلية تصميم أو تنفيذ أحد الأنشطة الرقابية المعنية. وعندما يقرر المراجع أن إجراء رقابياً بالذات قد يكون له تأثير مهم في تخفيض المخاطر الرقابية إلى مستوى منخفض لتأكيد محدد ، يجب على المراجع القيام باختبارات إضافية للحصول على أدلة كافية لتأييد النتائج حول فاعلية تصميم أو تنفيذ هذا الإجراء الرقابي.

### (الفقرة ١٣٥)

٥/٦/٣ يجب على المراجع عند تقويم درجة الثقة التي يوفرها الدليل ، أن يأخذ في الاعتبار أن الأدلة التي يتم الحصول عليها عن طريق بعض الاختبارات الرقابية ، مثل الملاحظة ، تتعلق فقط بالنقطة الزمنية التي تم فيها تطبيق إجراء المراجعة. ونتيجة لذلك فإن هذه الأدلة قد لا تكون كافية لتقويم فاعلية تصميم أو تنفيذ الأنشطة الرقابية في مدد أخرى لم تخضع لهذه الاختبارات. وفي مثل هذه الأحوال ، قد يقرر المراجع استكمال هذه الاختبارات باختبارات رقابية أخرى تكون قابلة لتوفير أدلة إثبات عن مدة المراجعة بأكملها. (الفقرة ١٣٦)

٦/٦/٣ يجب على المراجع إذا أخذ في الاعتبار أدلة الإثبات عن فاعلية تصميم أو تنفيذ الأنشطة الرقابية التي تم الحصول عليها في عمليات المراجعة السابقة لتقدير المخاطر الرقابية في عملية المراجعة الحالية، أن يأخذ في الاعتبار :

- أهمية التأكيد محل الاعتبار.
- الأنشطة الرقابية التي تم تقويمها خلال عمليات المراجعة السابقة.
- الدرجة التي تم بها تقويم فاعلية تصميم وتطبيق الأنشطة الرقابية.
- نتائج الاختبارات الرقابية التي استخدمت.
- أدلة الإثبات حول التصميم أو التنفيذ التي قد تنشأ من اختبارات التحقق التي تم القيام بها في عملية المراجعة الحالية. ويجب أن يأخذ المراجع أيضاً في الاعتبار ، أنه كلما طالت مدة الزمن التي انقضت منذ القيام بهذه الاختبارات الرقابية للحصول على أدلة إثبات حول المخاطر الرقابية ، قلت الثقة التي توفرها هذه الاختبارات.

### (الفقرة ١٣٧)

٧/٦/٣ يجب على المراجع عند النظر في أدلة الإثبات التي تم الحصول عليها من عمليات المراجعة السابقة ، الحصول على أدلة إثبات عما إذا كانت قد حدثت تغييرات في الرقابة الداخلية خلال عملية المراجعة

الحالية ، بما في ذلك سياساتها وإجراءاتها ، والأفراد ، في فترات لاحقة لعمليات المراجعة السابقة ، وطبيعة ومدى أي من هذه التغييرات. وقد تؤدي اعتبارات أدلة الإثبات عن هذه التغييرات ، بالإضافة إلى الاعتبارات المشار إليها في الفقرة (١٣٧) إما إلى زيادة أو نقص أدلة الإثبات الإضافية حول فاعلية التصميم والتنفيذ التي يجب الحصول عليها خلال عملية المراجعة الحالية.

#### (الفقرة ١٣٨)

٨/٦/٣ يجب على المراجع عندما يحصل على أدلة إثبات حول تصميم أو تنفيذ الأنشطة الرقابية خلال فترة أولية ، تحديد أدلة الإثبات التي يجب الحصول عليها للمدة الباقية. وعند إجراء هذا التحديد ، يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار أهمية التأكيد محل الاعتبار ، والأنشطة الرقابية المحددة التي تم تقويمها خلال الفترة الأولية ، والدرجة التي تم بها تقويم فاعلية تصميم وتنفيذ هذه الأنشطة الرقابية، ونتائج الاختبارات الرقابية المستخدمة لإجراء هذا التقويم ، وطول الفترة الباقية ، وأدلة الإثبات عن التصميم والتنفيذ التي قد تنشأ من اختبارات التحقق التي سيتم القيام بها في المدة الباقية. ويجب على المراجع أن يحصل على أدلة إثبات عن طبيعة ومدى أي تغييرات مهمة في الرقابة الداخلية ، بما في ذلك سياساتها وإجراءاتها ، والتغييرات في الأفراد (الموارد البشرية) ، التي حدثت في الفترة اللاحقة للفترة الأولية.

#### (الفقرة ١٣٩)

٩/٦/٣ يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار الأثر المتجمع للأنواع المختلفة لأدلة الإثبات التي ترتبط بنفس التأكيد عند تقويم درجة الثقة التي توفرها أدلة الإثبات. ففي بعض الأحيان ، قد لا يكون نوع واحد من أدلة الإثبات كافياً لتقويم فاعلية تصميم أو تنفيذ أحد الأنشطة الرقابية. وللحصول على أدلة كافية في مثل هذه الظروف ، قد يقوم المراجع بإجراء اختبارات أخرى رقابية تتعلق بهذا النشاط الرقابي.

#### (الفقرة ١٤٠)

١٠/٦/٣ يجب على المراجع ، عند تقويم درجة الثقة التي توفرها أدلة الإثبات، أن يأخذ في الاعتبار العلاقة التبادلية بين البيئة الرقابية للمنشأة ، وتقدير المخاطر، والأنشطة الرقابية ، والمعلومات والاتصال ، ومراقبة الأنشطة الرقابية. وعلى الرغم من أن أحد مكونات الرقابة الداخلية قد يؤثر على طبيعة ، وتوقيت ، ومدى اختبارات التحقق لتأكيد محدد بالقوائم المالية ، فإن المراجع يجب أن يأخذ في الاعتبار أدلة الإثبات حول أحد المكونات في علاقته بأدلة الإثبات حول

المكونات الأخرى في تقدير المخاطر الرقابية لتأكيد محدد.  
(الفقرة ١٤١)

وبصفة عامة ، عندما تؤيد أنواع مختلفة من أدلة الإثبات نفس النتيجة عن تصميم أو تنفيذ أحد الأنشطة الرقابية ، فإن درجة الثقة في هذه الأدلة تزداد. وبالعكس ، فإذا أدت أدلة إثبات متعددة إلى نتائج مختلفة عن تصميم أو تنفيذ أحد الأنشطة الرقابية ، فإن الثقة في هذه الأدلة تقل.  
(الفقرة ١٤٢)

وقد تؤكد أدلة إثبات معينة أن البيئة الرقابية غير فاعلة وهذا قد يؤثر سلباً على أحد الأنشطة الرقابية لتأكيد معين قد يبدو في أحوال أخرى أنه فاعل.  
(الفقرة ١٤٣)

١١/٦/٣ يجب على المراجع عند تقدير المخاطر الرقابية ، أن يقرر ما إذا كانت المعلومات التي يحصل عليها قد تجعله يعدل من طبيعة ، وتوقيت ، أو مدى الاختبارات الرقابية المخططة من أجل تقدير المخاطر الرقابية. وبالإضافة إلى ذلك ، قد يصل إلى علم المراجع نتيجة لقيامه بإجراءات التحقق أو من مصادر أخرى خلال عملية المراجعة معلومات تختلف اختلافاً مهماً عن المعلومات التي تم بناءً عليها تخطيط اختباره لتقدير المخاطر الرقابية ، وفي هذه الحالة قد يحتاج المراجع إلى إعادة النظر في إجراءات التحقق التي يخطط لتنفيذها ، بناءً على الاعتبارات المعدلة للمستوى المقدر للمخاطر الرقابية لكل أو لبعض تأكيدات القوائم المالية.  
(الفقرة ١٤٤)

١٢/٦/٣ يجب على المراجع بعد أن يأخذ في الاعتبار المستوى الذي يريده للحد من مخاطر وجود بيانات غير صحيحة مهمة في القوائم المالية والمستوى المقدر للمخاطر الملازمة والمخاطر الرقابية ، القيام بأداء اختبارات التحقق للحد من مخاطر الاكتشاف إلى مستوى مقبول. وكلما انخفض المستوى المقدر للمخاطر الرقابية ، ارتفع المستوى المقبول لمخاطر الاكتشاف. ونتيجة لذلك ، قد يقوم المراجع بتغيير طبيعة ، وتوقيت ومدى اختبارات التحقق المنفذة.

(الفقرة ١٤٥)

١٣/٦/٣ يجب على المراجع بغض النظر عن المستوى المقدر للمخاطر الرقابية القيام باختبارات تحقق لأرصدة الحسابات المهمة وأنواع العمليات. فعلى الرغم من أن العلاقة العكسية بين المخاطر الرقابية ومخاطر الاكتشاف قد تسمح للمراجع بتغيير طبيعة أو توقيت اختبارات التحقق أو تقييد مداها ، فإن المستوى المقدر للمخاطر الرقابية لا يمكن عادة أن يكون منخفضاً بالدرجة التي تستبعد الحاجة

إلى القيام بأي اختبارات تحقق للحد من مخاطر الاكتشاف لجميع التأكيدات المتعلقة بأرصدة حسابات أو أنواع عمليات مهمة.

**(الفقرة ١٤٦)**

١٤/٦/٣ يجب على المراجع إعطاء عناية خاصة لتصميم وتقويم اختبارات التحقق التفصيلية للعمليات والأرصدة واختبارات المراجعة التحليلية. وعند تقدير المخاطر الرقابية ، فإن المراجع قد يستخدم أيضا الاختبارات التفصيلية للعمليات كاختبارات رقابية. فالهدف من الاختبارات التفصيلية للعمليات التي يتم القيام بها كاختبارات تحقق هو اكتشاف الغش والأخطاء المهمة في القوائم المالية. والهدف من الاختبارات التفصيلية للعمليات التي يتم القيام بها كاختبارات رقابية هو تقويم ما إذا كان الإجراء الرقابي ينفذ بفاعلية. وعلى الرغم من أن هذين الهدفين مختلفان، إلا أن كليهما يمكن تحقيقه بالتزامن في وقت واحد عن طريق القيام باختبار تفصيلي على نفس العملية. ولكن يجب أن يدرك المراجع ، على الرغم من ذلك ، أنه يجب إعطاء عناية خاصة لتصميم وتقويم مثل هذه الاختبارات للتأكد من أن كلا الهدفين يتم تحقيقهما.

**(الفقرة ١٤٧)**

**٧/٣ تبليغ نقاط الضعف في الرقابة الداخلية :**

نتيجة للحصول على فهم الرقابة الداخلية ، قد يدرك المراجع وجود مواطن ضعف في الرقابة الداخلية ؛ وفي هذه الحالة يجب على المراجع أن يخطر الإدارة - بأسرع ما يمكن من الناحية العملية وعلى مستوى ملائم من المسؤولية - بنقاط الضعف المهمة في تصميم أو تنفيذ الرقابة الداخلية التي وصلت إلى علمه. ويكون تبليغ الإدارة بنقاط الضعف المهمة عادة كتابيا ، ومع ذلك ، فإذا قرر المراجع أن التبليغ الشفهي ملائم ، فيجب توثيق هذا التبليغ في أوراق العمل. ويجب أن يتضمن التبليغ فقرة تبين أن نقاط الضعف التي تم الإبلاغ عنها تشمل فقط النقاط التي نمت إلى علم المراجع نتيجة المراجعة ، وأن عملية المراجعة لم يتم تصميمها بغرض تحديد كفاية الرقابة الداخلية لأغراض الإدارة.

**(الفقرة ١٤٨)**

**٨/٣ اعتبارات أخرى :**

١/٨/٣ على الرغم من أن الرقابة الداخلية للمنشأة تعالج الأهداف في كل مكون من مكونات الرقابة الداخلية ، فليست كل هذه الأهداف وما يرتبط بها من إجراءات رقابية ذات صلة بعملية مراجعة للقوائم المالية للمنشأة. وبالإضافة إلى ذلك ، وعلى الرغم من أن الرقابة الداخلية تتصل بالمنشأة ككل أو بأي من وحداتها التشغيلية أو وظائف أعمالها، فإن فهم الرقابة الداخلية الخاصة بكل وحدة تشغيلية من وحدات المنشأة قد لا يكون ضروريا.

**(الفقرة ١٤٩)**

٢/٨/٣ الأنشطة الرقابية المتعلقة بعمليات المنشأة والالتزام بالتعليمات قد تكون ذات صلة بعملية المراجعة إذا كانت تتعلق ببيانات يقوم بتقويمها أو يستخدمها المراجع في تطبيق إجراءات المراجعة.

(الفقرة ١٥٠)

٣/٨/٣ لكل منشأة بصفة عامة إجراءات رقابية متعلقة بأهداف ليس لها صلة بعملية المراجعة ولذلك لا يجب أخذها في الاعتبار.

(الفقرة ١٥١)

٤/٨/٣ الرقابة الداخلية المتعلقة بالمحافظة على الأصول من اقتناء ، أو استخدام، أو تصرف غير مصرح به ، قد تشمل إجراءات تتعلق بالتقارير المالية للمنشأة وأهداف عملياتها. وعند الحصول على فهم لكل مكون من مكونات الرقابة الداخلية لتخطيط عملية المراجعة ، فإن اعتبارات المراجع لإجراءات المحافظة على الأصول تعنى بدرجة أكبر بالأنشطة التي لها صلة بالثقة في التقارير المالية.

(الفقرة ١٥٢)

٥/٨/٣ يوفر تقسيم الرقابة الداخلية إلى خمسة مكونات إطاراً مفيداً للمراجعين للنظر في أثر الرقابة الداخلية للمنشأة على عملية المراجعة. وعلى الرغم من ذلك ، فإنها لا تعكس بالضرورة كيف تأخذ المنشأة الرقابة الداخلية في الاعتبار وكيف تقوم بتنفيذها. ومع ذلك ، فإن الاعتبار الأساسي للمراجع هو ما إذا كان إجراء رقابي معين يؤثر على تأكيدات القوائم المالية وليس على تبويبه ضمن مكون معين.

(الفقرة ١٥٣)

٦/٨/٣ تنطبق المكونات الخمسة للرقابة الداخلية على مراجعة كل منشأة. ويجب أن ينظر إلى هذه المكونات في ضوء :

- حجم المنشأة.
- تنظيم المنشأة وخصائص ملكيتها.
- طبيعة أعمال المنشأة.
- الظروف التي تستخدمها المنشأة ، لنقل المعلومات ومعالجتها والاحتفاظ والاتصال بها.
- المتطلبات القانونية والرقابية التي تنطبق على المنشأة.

(الفقرة ١٥٤)

٧/٨/٣ الرقابة الداخلية ، مهما أحسن تصميمها وتنفيذها ، لا تستطيع أن توفر سوى تأكيد معقول لإدارة المنشأة ومجلس إدارتها بتحقيق الأهداف الرقابية للمنشأة ، فاحتمال تحقيق الأهداف يتأثر بقيود ملازمة للرقابة الداخلية. وتشمل هذه القيود أن قناعات الأفراد التي يتم على أساسها



اتخاذ القرارات قد تكون خاطئة ، وأن الرقابة الداخلية قد تتداعى نتيجة الفشل الإنساني الناشئ من الخطأ أو الإهمال. وبالإضافة إلى ذلك ، فإن الأنشطة الرقابية يمكن تجاوزها بتواطؤ شخصين أو أكثر أو بتخطي الإدارة للإجراءات الرقابية.

#### (الفقرة ١٥٥)

٨/٨/٣ ومن العوامل المقيدة الأخرى أن تكلفة الرقابة الداخلية للمنشأة يجب ألا تزيد عن المنافع المتوقعة المستمدة منها. وعلى الرغم من أن علاقة التكلفة بالمنفعة هي معيار أساسي يجب أن يؤخذ في الاعتبار عند تقييم الرقابة الداخلية ، إلا أن القياس الدقيق للتكاليف والمنافع لا يتحقق عادة. ونتيجة لذلك ، تقوم الإدارة عند تقييم علاقة التكلفة بالمنفعة ، بوضع تقديرات وأحكام كمية ونوعية.

#### (الفقرة ١٥٦)

٩/٨/٣ القيم والعادات ، والأنظمة والتعليمات والضوابط المنظمة لإدارة المنشآت العامة قد تمنع الإدارة من ارتكاب الغش والمخالفات ، ولكنها ليست موانع مطلقة. ووجود بيئة رقابية فعالة أيضا ، قد يساعد في تخفيف أثر احتمال حدوث مثل هذا النوع من الغش والمخالفات.

#### (الفقرة ١٥٧)

### ٤ - التعاريف :

#### ١/٤ الرقابة الداخلية :

هي الطرق أو الأساليب التي تتبناها إدارة المنشأة بما في ذلك مجلس إدارتها ومديروها وموظفيها لتوفير تأكيدا معقولا بتحقيق أهداف المنشأة التالية :

أ - حماية أصول المنشأة ، والحد من وقوع الغش والأخطاء واكتشافها فور وقوعها ودقة السجلات المحاسبية واكتمالها.

ب- فاعلية وكفاءة الأحداث والعمليات أو الظروف التي تتأثر بها المنشأة بما في ذلك استخدام الموارد بكفاءة وبشكل ملائم وزيادة الإنتاجية.

ج- التقيد بالأنظمة والتعليمات والسياسات التي تتبناها الإدارة لتحقيق أهداف المنشأة بكفاءة وبطريقة منتظمة.

وتتكون الرقابة الداخلية من خمس مكونات تشمل : البيئة الرقابية ، تقدير المخاطر ، المعلومات والاتصال ، الأنشطة الرقابية ، ومراقبة الأنشطة الرقابية. ويبين ما يلي شرحا لكل منها :

#### (الفقرة ١٥٨)

#### ١/١/٤ البيئة الرقابية :

تحدد البيئة الرقابية اتجاهات المنشأة ، وتؤثر على مدى وعي الأفراد الذين ينتمون إليها بالأنشطة الرقابية. وهي الأساس لجميع مكونات الرقابة الداخلية الأخرى. وتشمل العوامل البيئية الرقابية ما يلي :

- أ - الأمانة والقيم الأخلاقية.
- ب- الالتزام بالكفاءة.
- ج- اشتراك مجلس الإدارة ولجنة المراجعة في المسؤولية.
- د - فلسفة الإدارة وطريقة قيامها بعملها.
- هـ- الهيكل التنظيمي.
- و - تفويض السلطة وتحديد المسؤولية.
- ز - السياسات والممارسات الخاصة بالموارد البشرية.

### (الفقرة ١٥٩)

### ٢/١/٤ تقدير المخاطر :

تقدير المنشأة للمخاطر لأغراض التقارير المالية هو تحديدها ، وتحليلها ، وإدارتها للمخاطر المتعلقة بإعداد قوائم مالية تُعرض بعدل وفقا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها. وتشمل المخاطر المتعلقة بالتقارير المالية أحداثا خارجية وداخلية وظروفا قد تحدث وتؤثر سلبا على قدرة المنشأة على تسجيل بيانات مالية تتسق مع تأكيدات الإدارة في القوائم المالية ، ومعالجة تلك البيانات وتلخيصها والتقرير عنها. وقد تنشأ المخاطر أو تتغير بتغير الظروف مثل :

- التغيرات في بيئة الأعمال.
- التغير في الموظفين.
- أنظمة معلومات جديدة أو معدلة.
- النمو السريع.
- تقنيات جديدة.
- خطوط إنتاج ، أو منتجات ، أو أنشطة جديدة.
- إعادة هيكلة المنشأة.
- التجارة الخارجية.
- إصدارات محاسبية جديدة من هيئات مهنية.

### (الفقرة ١٦٠)

تختلف تقديرات المنشأة للمخاطر عن اعتبارات المراجع لمخاطر المراجعة في عملية مراجعة لقوائم مالية. فالغرض من تقدير المنشأة للمخاطر هو تحديد وتحليل ، وإدارة المخاطر التي تؤثر على أهداف المنشأة. في حين أنه في عملية مراجعة لقوائم مالية يقوم المراجع بتقدير المخاطر الملازمة والمخاطر الرقابية لتقويم احتمالات وجود غش أو أخطاء مهمة في القوائم المالية.

### (الفقرة ١٦١)

#### ٣/١/٤ المعلومات والاتصال :

يتكون نظام المعلومات المتعلق بأهداف التقارير المالية بما في ذلك النظام المحاسبي من الطرق المحاسبية والسجلات التي أنشئت لتسجيل ومعالجة ، وتلخيص ، والتقرير عن عمليات المنشأة ، والأحداث والظروف ولضمان استمرارية مسؤولية المحاسبة عن الأصول والخصوم وحقوق الملاك. وتؤثر جودة المعلومات التي يولدها النظام على قدرة الإدارة في اتخاذ قرارات ملائمة للرقابة على أنشطة المنشأة ولإعداد تقارير مالية موثوق بها.

ويتضمن الاتصال توفير فهم للأدوار والمسئوليات الفردية المتعلقة بالرقابة الداخلية على التقارير المالية. (الفقرة ١٦٢)

#### ٤/١/٤ الأنشطة الرقابية :

الأنشطة الرقابية هي السياسات والأنشطة التي تساعد في التأكد من أن تعليمات الإدارة يتم تنفيذها. فهي تساعد على التأكد من أن التصرفات الضرورية يتم اتخاذها لمقابلة المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف المنشأة. والأنشطة الرقابية لها أهداف عديدة ويتم تطبيقها عند مستويات تنظيمية ووظيفية متعددة. وبصفة خاصة ، فإن الأنشطة الرقابية المتعلقة بعملية مراجعة هي السياسات والأنشطة التي تتعلق بما يلي :

- فحص أداء المنشأة.
- معالجة المعلومات.
- الأنشطة الرقابية التي تعتمد على الوجود الفعلي.
- الفصل بين المسئوليات. (الفقرة ١٦٣)

#### ٥/١/٤ مراقبة الأنشطة الرقابية :

وضع الأنظمة الرقابية وتطويرها هو أحد مسؤوليات الإدارة المهمة. وتقوم الإدارة بمراقبة أداء الأنشطة الرقابية للتأكد من أنها تعمل وفق الغرض منها وأنه يتم تعديلها بطريقة ملائمة لمقابلة التغير في الظروف.

والمراقبة هي عملية تقويم جودة أداء الرقابة الداخلية بمرور الوقت. وهي تتضمن تقويم تصميم وتنفيذ الأنشطة الرقابية أولاً بأول واتخاذ أي إجراءات تصحيحية. ويتم تحقيق ذلك عن طريق أنشطة مستمرة، أو إجراء تقويمات مستقلة أو عن طريق الجمع بين الأسلوبين. وفي كثير من المنشآت يقوم المراجع الداخلي للمنشأة أو أفراد يقومون بنفس الوظيفة بالمساهمة في مراقبة الأداء داخل المنشأة. وقد تشمل مراقبة الأنشطة الرقابية استخدام معلومات من مصادر خارجية مثل شكاوى العملاء وتعليقات الجهات الرقابية التي توضح وجود مشاكل أو تلقي الضوء على نواح تحتاج إلى تحسين.

#### (الفقرة ١٦٤)

### ٢/٤ تصميم وتنفيذ الاختبارات الرقابية :

تتأثر الاختبارات الرقابية التي يقوم بها المراجع بفاعلية تصميم أو تنفيذ الأنشطة الرقابية ؛ ويقصد بفاعلية تصميم الأنشطة الرقابية ، تصميم النشاط الرقابي بطريقة مناسبة تمكن من الحد من وقوع الغش أو الأخطاء في تأكيدات معينة تتعلق بالقوائم المالية ، أو اكتشافها فور وقوعها. ويقصد بفاعلية تنفيذ الأنشطة الرقابية جودة تنفيذ النشاط الرقابي والثبات (الاستمرار) في تنفيذه ومن قام بتنفيذه.

#### (الفقرة ١٦٥)

### ٣/٤ تقدير المخاطر الرقابية بالحد الأقصى :

هي أكبر احتمال غش أو أخطاء مهمة في أحد تأكيدات القوائم المالية لا يتم منعه أو اكتشافه في الوقت المناسب بواسطة الرقابة الداخلية للمنشأة.

#### (الفقرة ١٦٦)

### ٤/٤ اختبارات التحقق :

هي الاختبارات التي يقوم بها المراجع للتحقق من صحة العمليات والأرصدة وتتكون من نوعين من الاختبارات :

- الاختبارات التفصيلية للعمليات والأرصدة (اختبارات التحقق التفصيلية).
- الأنشطة التحليلية (اختبارات المراجعة التحليلية).

(الفقرة ١٦٧)

٥/٤ التأكيدات الواردة بالقوائم المالية :

التأكيدات الواردة بالقوائم المالية هي عبارة عن بيانات مقدمة من الإدارة وتكون جزءاً من مفردات القوائم المالية. وهذه التأكيدات قد تكون صريحة أو ضمنية ويمكن تقسيمها بصفة عامة إلى ما يأتي :

- الوجود أو الحدوث.
- الشمول.
- الحقوق والالتزامات.
- التقويم أو التوزيع.
- العرض والإفصاح.

(الفقرة ١٦٨)

٥ - سريان مفعول المعيار :

يجب أن تراجع وفق هذا المعيار القوائم المالية التي تعد عن فترة مالية تبدأ بعد صدور المعيار.

(الفقرة ١٦٩)

تم اعتماد مشروع المعيار النهائي من قبل لجنة معايير المراجعة :

الدكتور/ عبدالله علي المنيف (الحرس الوطني)	الأستاذ/ أحمد محمد العبد القادر (ديوان المراقبة العامة)
الدكتور/ وابل علي الوابل (جامعة الملك سعود)	الأستاذ / خالد محمد حمد الصليح (صندوق التنمية الصناعي)
الدكتور/ أحمد عبدالله المغامس (جامعة الملك سعود)	الدكتور/ عبدالله الرحمن باعشن (محاسب قانوني) *
الدكتور/ محمد فداء الدين بهجت (جامعة الملك عبد العزيز)	الأستاذ / أسامة عبد الله الخريجي (محاسب قانوني) *
الدكتور/ سليمان حسن عطية (جامعة الملك فهد للبترول والمعادن)	الأستاذ/ عبدالله عبدالعزيز السويلم (محاسب قانوني)

وتم اعتماد المعيار من قبل مجلس إدارة الهيئة بموجب القرار رقم ٤/٢/١١ وتاريخ ١٤٢١/٣/٥ هـ الموافق ٢٠٠٠/٦/٧ م ، والذي يتكون من معالي وزير التجارة الأستاذ أسامة بن جعفر فقيه رئيساً وعضوية كل من :

عبد الله بن عبدالرحمن الحمودي (وكيل وزارة التجارة )	بكر عبد الله ابو الخير (محاسب قانوني)
د. عبدالعزيز عبدالرحمن النصرالله (وكيل وزارة المالية)	عبد الله عبدالعزيز الحملي (محاسب قانوني)
إبراهيم بن علي البغدادي (ديوان المراقبة العامة)	محمد إبراهيم عبدالله الطعيمي (محاسب قانوني)
د. عبدالرحمن إبراهيم الحميد (جامعة الملك سعود)	عبد الله عبد العزيز السويلم (محاسب قانوني)
د. عبد الله قاسم يماني (جامعة الملك عبد العزيز)	د. عبد الله عبد الرحمن باعشن (محاسب قانوني)
د. خليل عبد الفتاح كردي (مجلس الغرف التجارية والصناعية) *	أحمد زامل السليم (محاسب قانوني)

\* اعتذر عن حضور الاجتماع.