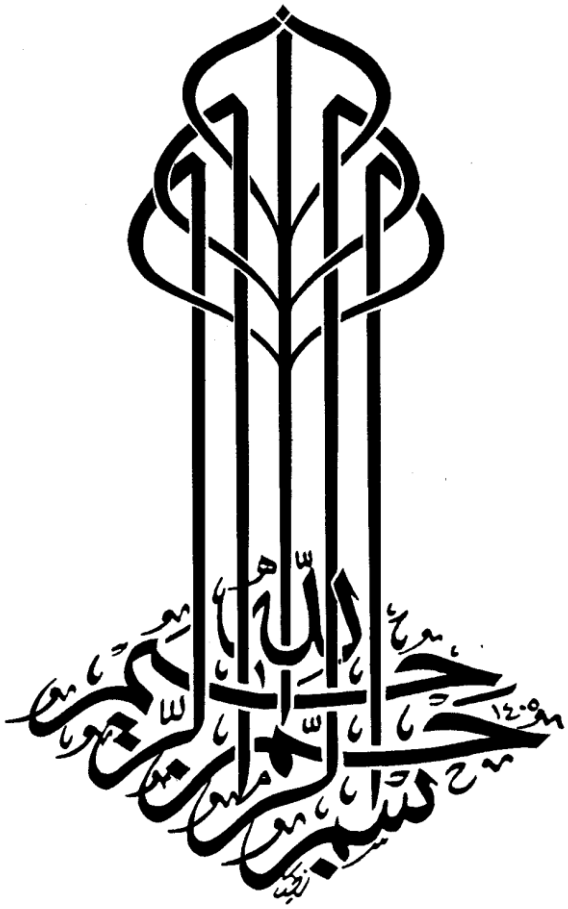
معيـــار مسئولية المراجع
تجاه الغش عند مراجعة قوائم مالية

لجنة معايير المراجعة

ذو القعدة ١٤٣١هـ
أكتوبـر ٢٠١٠م


بسم الله الرحمن الرحيم

تقديـم :

تُعدُّ 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 بصدور المرسوم الملكي الكريم رقم م/١٢ وتاريخ ١٤١٢/٥/١٣هـ 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 ١٤١٤/٥/١٥هـ الموافق ١٩٩٣/١٠/٣٠م.

ونظراً لأهمية موضوع مسئولية المراجع تجاه الغش عند مراجعة قوائم مالية ، رأت اللجنة إعداد معيار تفصيلي بهذا الموضوع وكلفت الدكتور/ صالح سليمان عيد (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 ذوي الاهتمام والاختصاص بمهنة المحاسبة والمراجعة من مهنيين ومسئولين حكوميين وأكاديميين ورجال أعمال ، وقامت اللجنة بدراسة ما ورد من ملاحظات وتعديل مشروع المعيار بالملاحظات التي أخذ بها. وبعرضه على مجلس إدارة الهيئة صدر عن المجلس قرار برقم ٢/٤ وتاريخ ١٤٣١/١١/١٥هـ الموافق ٢٠١٠/١٠/٢٣م قضى باعتماد المعيار.

والله الموفق ،،،

الأميـــن العـــام

أحمد بن عبدالله المغامس

فهـرس معيار
مسئولية المراجع تجاه الغش عند مراجعة قوائم مالية

الموضـــــــوع	الصفحة
☒ **المعيـــــــار :**	
١- نطـاق المعيـار	٥
٢- هـدف المعيـار	٥
٣- نـص المعيــار	٥
٤- أهداف المراجـع	٧
٥- التعاريـــف	٧
٦- المتطلبـــات	٨
٧- سريان مفعول المعيار	٢١

معيار مسئولية المراجع
تجاه الغش عند مراجعة قوائم مالية

١- نطاق المعيار:

١/١ يختص هذا المعيار بمسئوليات المراجع تجاه الغش عند مراجعة قوائم مالية، وبالتحديد بالإجراءات التي يتعين عليه القيام بها عند وجود بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب حدوث غش ، أو محتمل حدوثه.

(الفقرة ١٠١)

٢/١ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد في الدراسة المرفقة به، وفي سياق معايير المراجعة المتعارف عليها.

(الفقرة ١٠٢)

٢- هدف المعيار :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد المتطلبات وتوفير الإرشادات التي يتعين على المراجع الالتزام والاسترشاد بها للوفاء بمسئوليته تجاه الغش عند مراجعة قوائم مالية، وفق معايير المراجعة المتعارف عليها.

(الفقرة ١٠٣)

٣- نص المعيار :

١/٣ خصائص الغش :

١/١/٣ تنشأ البيانات غير الصحيحة المهمة في القوائم المالية ، إما بسبب غش ، أو خطأ. والعامل الرئيس في التمييز بين الغش والخطأ ، هو ما إذا كان التصرف الأساس الذي أدى إلى وجود بيانات غير صحيحة مهمة ، قد تم عن عمد ، أو بدون عمد.

٢/١/٣ على الرغم من أن الغش ، يعد مفهوما قانونيا فضفاضا ، إلا إن ما يهم المراجع لأغراض هذا المعيار ، هو الغش الذي ينتج عنه وجود بيانات غير صحيحة مهمة في القوائم المالية. ويوجد نوعان من البيانات غير الصحيحة المهمة المتعمدة ، يهمان المراجع: بيانات غير صحيحة مهمة ، ناتجة عن تقارير مالية مضللة ، وبيانات غير صحيحة مهمة ، ناتجة عن إساءة استخدام الأصول. وعلى الرغم من أن المراجع قد يشك ، أو – في حالات نادرة – يقر بحدوث غش ، إلا أنه غير معني بالغش في حد ذاته[١].

(الفقرة ١٠٤)

[١] أنظر معيار مخاطر المراجعة والأهمية النسبية السعودي رقم (١٠) فقرة ١٠٧ ، ١٠٨

٢/٣ مسئولية اكتشاف ومنع الغش :

تقع المسئولية الأساس في اكتشاف ومنع الغش ، على كاهل كلٍ من الإدارة والمسئولين عن الحوكمة في المنشأة. ذلك أنه من الأهمية بمكان ، أن تقوم الإدارة ، مع المسئولين عن الحوكمة ، الذين يمارسون الإشراف والرقابة على تأكيد منع الغش بقوة ، الأمر الذي من شأنه أن يقلل من فرص ارتكابه، ويردع من يفكر في اقتراف الغش، كما أنه يجعل الفرد على قناعة بعدم الإقدام على ارتكاب الغش ، خوفا من احتمالات كشفه ومعاقبته. وهذا الأمر يتطلب تعهدا والتزاما بنشر ثقافة الأمانة والسلوك الأخلاقي القويم ، والذي يمكن تعزيزه بإشراف فعال من المسئولين عن الحوكمة. وعند ممارسة تلك المسئولية الإشرافية، ينبغي على المسئولين عن الحوكمة ، الأخذ في الاعتبار احتمال تخطي الإجراءات الرقابية ، أو التأثير المتحيز عند إعداد التقارير المالية ، مثل تلك الجهود تقوم بها الإدارة بغرض إدارة الأرباح ، للتأثير على وجهة نظر المحللين بشأن ربحية الشركة وأدائها المستقبلي.

(الفقرة ١٠٥)

٣/٣ مسئولية المراجع :

١/٣/٣ يجب على المراجع القيام بعملية المراجعة ، وفقا لمعايير المراجعة المتعارف عليها. وهو مسئول عن التوصل إلى تأكيد معقول بشأن خلو القوائم المالية - في مجملها - من أي بيانات غير صحيحة مهمة ، سواء كان سببها الغش أو الخطأ. ونظرا للحدود الملازمة لعملية المراجعة ، فإن هناك خطرا لا يمكن تجنبه ، يتمثل في أن بعضا من البيانات غير الصحيحة المهمة المرتبطة بالقوائم المالية ، لا يمكن اكتشافها ، حتى على الرغم من تخطيط وأداء عملية المراجعة بشكل ملائم ، ووفقا لمعايير المراجعة المتعارف عليها.

(الفقرة ١٠٦)

٢/٣/٣ إن خطر عدم اكتشاف بيانات غير صحيحة مهمة بسبب الغش ، هو أكبر من خطر عدم اكتشاف بيانات غير صحيحة مهمة ، ناتجة عن خطأ. ذلك بسبب أن الغش قد يتم حياكته والتخطيط له بشكل معقد ومنظم بهدف إخفائه ، مثل التزوير ، عدم التسجيل المتعمد للعمليات، أو تعمد تقديم خطابات تمثيل خاطئة للمراجع. مثل تلك المحاولات للإخفاء والتستر ، تجعل من الصعب اكتشافها ، خاصة إذا ما اقترنت بتواطؤ. فهذا التواطؤ يجعل المراجع على قناعة بان الدليل المقدم إليه هو دليل مقنع، وهو في حقيقة الأمر دليل غير صحيح. إن قدرة المراجع على اكتشاف الغش ، تتوقف على عدة عوامل، مثل مهارة وبراعة مرتكب الغش، مدى تكرار ونطاق التلاعب ، درجة التواطؤ الموجودة ، الحجم النسبي للمبالغ الفردية التي تم التلاعب فيها ، ومنزلة هؤلاء الأفراد المتورطين في الهيكل التنظيمي. وعلى الرغم من قدرة المراجع على تحديد الفرص المحتملة لارتكاب الغش، إلا أنه يصعب على المراجع تحديد ما إذا كانت البيانات غير الصحيحة المهمة ، التي تتعلق بالأحكام الشخصية ، مثل التقديرات المحاسبية ، هي بسبب الغش أو الخطأ.

(الفقرة ١٠٧)

٣/٣/٣ علاوة على ما سبق، فإن خطر عدم اكتشاف المراجع لبيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش ارتكبته الإدارة ، يكون أكبر من خطر عدم اكتشاف بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش الموظفين ، ذلك بسبب أن الإدارة هي – دائما - في موقع يمكنها من التلاعب في السجلات المحاسبية ، سواء بشكل مباشر ، أو غير مباشر ، وعرض معلومات مالية مضللة ، أو تخطي الإجراءات الرقابية المصممة لمنع غش مماثل من موظفين آخرين.

(الفقرة ١٠٨)

٤/٣/٣ للحصول على التأكيد المعقول ، يجب على المراجع أن يظل في حالة من الشك المهني خلال عملية المراجعة ، وأن يأخذ في الاعتبار احتمال تخطي الإدارة للإجراءات الرقابية ، وأن يكون على يقين من أن إجراءات المراجعة الفعالة في اكتشاف الأخطاء قد لا تكون فعالة في اكتشاف الغش. إن المتطلبات التي يفرضها هذا المعيار ، قد تم وضعها لمساعدة المراجع في تحديد وتقويم مخاطر وجود بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب الغش وتصميم الإجراءات اللازمة لاكتشاف ذلك.

(الفقرة ١٠٩)

٤ - أهداف المراجع :

تتمثل أهداف المراجع فيما يلي:

(أ) تحديد وتقويم مخاطر احتواء القوائم المالية على بيانات غير صحيحة مهمة ، ناتجة عن الغش،

(ب) الحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة للمخاطر السابق تقديرها بشأن احتواء القوائم المالية على بيانات غير صحيحة مهمة ، ناتجة عن غش من خلال تصميم وتنفيذ الإجراءات المناسبة الواجب القيام بها،

(ج) اتخاذ الإجراءات المناسبة عند حدوث غش ، أو غش محتمل حدوثه.

(الفقرة ١١٠)

٥ -التعاريف :

١/٥ لأغراض هذا المعيار ، فإن المصطلحات التالية تعني ما يلي:

١/١/٥ الغش : هو تصرف متعمد ، يتم بواسطة فرد ، أو أكثر ، من بين أفراد الإدارة ، والمسئولين عن الحوكمة ، الموظفين ، أو طرف ثالث ينطوي على خداع للحصول على ميزة غير عادلة ، أو غير قانونية.

٢/١/٥ عوامل خطر الغش : هي ظروف ، أو بيئة توحي بوجود ضغوط لارتكاب الغش ، أو تهيئ الفرصة لارتكاب الغش.

(الفقرة ١١١)

٦ - المتطلبات :

١/٦ نزعة الشك المهنية :

١/١/٦ يجب على المراجع أن يظل في حالة من الشك المهني خلال أدائه لعملية المراجعة ، وعلى قناعة باحتمال وجود بيانات غير صحيحة مهمة ، ناتجة عن غش، بغض النظر عن خبرة المراجع السابقة بشأن أمانة ونزاهة إدارة المنشأة والمسئولين عن الحوكمة.

(الفقرة ١١٢)

٢/١/٦ يجب على المراجع- إذا لم يكن لديه سبب يجعله يعتقد العكس - أن يقبل السجلات والمستندات على أنها حقيقية. أما إذا بدت له ظروف خلال عملية المراجعة تجعله يعتقد بأن تلك المستندات قد تكون مزورة ، أو أن تعديلا قد تم في الشروط والبيانات التي يتضمنها المستند دون إبلاغه بذلك ، فيجب عليه –عندئذ - القيام بفحص إضافي.

(الفقرة ١١٣)

٣/١/٦ يجب على المراجع- عند وجود تناقض في ردود الإدارة ، أو المسئولين عن الحوكمة - القيام بفحص هذا التناقض.

(الفقرة ١١٤)

٢/٦ المناقشة بين أفراد فريق العملية :

١/٢/٦ يجب على شريك العملية وأعضاء الفريق الرئيسيين الآخرين مناقشة قابلية انطواء القوائم المالية على بيانات غير صحيحة مهمة ، وتطبيق إطار إعداد التقارير المالية المطبق على طبيعة وظروف المنشأة.

(الفقرة ١١٥)

٢/٢/٦ يجب أن يحدد الشريك المسئول عن فريق المراجعة ، ماهية الموضوعات التي لن تشملها المناقشة ، وأن يتم التركيز - في تلك المناقشات ، وبشكل خاص - على إمكانية أن تحتوي القوائم المالية على بيانات غير صحيحة مهمة ، ناتجة عن غش، وكيفية حدوث ذلك. ويجب أن تتم تلك المناقشة ، بغض النظر عن تحلي الإدارة والمسئولين عن الحوكمة بالأمانة والنزاهة.

(الفقرة ١١٦)

٣/٢/٦ يجب على فريق المراجعة مناقشة احتمال وجود بيانات غير صحيحة مهمة ، ناتجة عن غش ، قبل وأثناء إجراءات جمع المعلومات عن طبيعة أعمال المنشأة، لأغراض تخطيط وتنفيذ عملية المراجعة. ويجب أن تشمل تلك المناقشة ما يلي:

١/٣/٢/٦ تبادل الآراء والأفكار والعصف الذهني بين أعضاء فريق المراجعة ، بما في ذلك الشريك المسئول بخصوص كيف ، وأين يعتقد الفريق بقابلية القوائم المالية لأن تحتوي على بيانات غير صحيحة ومهمة ، ناتجة عن غش. وكيف يمكن للإدارة ارتكاب الغش في التقارير المالية وإخفاؤه وكيف يمكن اختلاس أصول المنشأة.

٢/٣/٢/٦ العوامل الخارجية والداخلية المعروفة بأثرها على المنشأة ، والتي قد:

أ - تخلق الدوافع ، الضغوط على الإدارة لارتكاب الغش.

ب- توفر الفرص ، أو المناخ الملائم لارتكاب الغش.

ج- تشير إلى مناخ ، أو بيئة ، أو تساعد الإدارة على تبرير ارتكاب الغش.

ويجب أن تتضمن المناقشة المخاطر المتعلقة بقدرة الإدارة على تجاوز ، أو تخطي الإجراءات الرقابية. كما يجب أن تشمل المناقشة كيفية رد فعل المراجع بشأن احتواء القوائم المالية على بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب الغش.

(الفقرة ١١٧)

٤/٢/٦ يجب التأكد - أثناء المناقشة بين أفراد فريق المراجعة – من ضرورة توفر النظرة الذهنية الثاقبة ، وكذا أهمية ممارسة نزعة الشك المهنية عند جمع وتقويم أدلة الإثبات خلال عملية المراجعة ، الأمر الذي سيؤدي إلى يقظة فريق المراجعة بشكل مستمر بشأن أية معلومات ، أو أمور أخرى تشير إلى وجود بيانات غير صحيحة مهمة ، ناتجة عن غش. كما يجب على فريق المراجعة فحص أية موضوعات بدقة ، والحصول على أدلة كافية ومقنعة عند الضرورة ، واستشارة خبراء في المكتب إذا لزم الأمر ، بدلا من إهمال معلومات ، أو أمور أخرى قد تشير إلى حدوث غش تنتج عنه بيانات غير صحيحة مهمة.

(الفقرة ١١٨)

٥/٢/٦ توجد بعض العوامل التي تؤثر على طبيعة ونطاق المناقشة ، وكيفية إجرائها بين أفراد فريق المراجعة ، ومن ذلك :

أ - يجب أن يكون ضمن المناقشين الأعضاء الأساسيين في فريق المراجعة ، مع ضرورة استخدام الحكم المهني عند اختيار أفراد الفريق.

ب- إجراء المناقشات المتعددة مع أعضاء فريق المراجعة في كافة المواقع.

ج- في حالة الاستعانة بخبراء في فريق المراجعة ، يجب أن يؤخذ في الحسبان - عند تخطيط المناقشة - مشاركتهم في ذلك.

(الفقرة ١١٩)

٦/٢/٦ يجب أن يستمر الاتصال بين أعضاء فريق المراجعة بخصوص مخاطر وجود بيانات غير صحيحة مهمة ، ناتجة عن غش ، خلال جميع مراحل عملية المراجعة.

(الفقرة ١٢٠)

٣/٦ إجراءات تقويم الخطر والأنشطة ذات العلاقة :

١/٣/٦ يوفر معيار التخطيط للمراجع الإرشادات اللازمة بشأن الإلمام بطبيعة عمل المنشأة والبيئة التي تعمل بها ، وعند القيام بهذا العمل ، قد تتوفر للمراجع معلومات يجب أن تؤخذ في الاعتبار عند تحديد مخاطر وجود بيانات غير صحيحة مهمة ، ناتجة عن غش. وكجزء من هذا العمل ، يجب على المراجع القيام بالإجراءات التالية للحصول على معلومات تستخدم في تحديد وجود بيانات غير صحيحة مهمة ، ناتجة عن غش :

(الفقرة ١٢١)

الإدارة وآخرين داخل المنشأة :

٢/٣/٦ يجب على المراجع أن يستفسر من الإدارة عما يلي:

(أ) تقويم الإدارة لمخاطر احتواء القوائم المالية على بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش ، بما في ذلك طبيعة ونطاق وتكرار تلك التقديرات.

(ب) معالجة الإدارة لمخاطر الغش التي تم تحديدها في المنشأة ، والإجراءات التي تم اتخاذها. بما في ذلك أية مخاطر معينة عن غش حددته الإدارة ، أو نما إلى علمها ، أو مجموعة عمليات ، أو أرصدة حسابات ، أو إفصاح من المحتمل أن يرتبط بها غش.

(ج) ما إذا كانت الإدارة قد قامت بإبلاغ المسئولين عن الحوكمة عن كيفية إدارتها لمخاطر وجود غش بالمنشأة ، و

(د) ما إذا كانت الإدارة قد قامت بإبلاغ الموظفين بمفهومها عن السلوك الأخلاقي الواجب الالتزام به عند ممارسة العمل بالمنشأة.

(الفقرة ١٢٢)

٣/٣/٦ يجب على المراجع أن يستفسر من الإدارة ، وآخرين داخل المنشأة ، عما إذا كان لديهم معلومات بشأن أي غش يكون قد حدث بالفعل ، أو محتمل حدوثه ، أو غش مزمع حدوثه وذي أثر على المنشأة.

(الفقرة ١٢٣)

٤/٣/٦ يجب على المراجع- بالنسبة للمنشآت التي لديها وظيفة مراجعة داخلية - أن يستفسر من المسئولين ، عما إذا كان لديهم معلومات بشأن أي غش يكون قد حدث

بالفعل ، أو محتمل حدوثه ، أو غش مزمع حدوثه وذي أثر على المنشأة ، وفهم وجهة نظرهم بشأن مخاطر حدوث غش.

(الفقرة ١٢٤)

المسئولين عن الحوكمة :

٥/٣/٦ على الرغم من أن المسئولين عن الحوكمة هم من المعنيين بإدارة المنشأة،، إلا أنه يجب على المراجع أن يعي – تماما - كيفية ممارستهم لعملية الإشراف على العمليات الإدارية المتعلقة بتحديد مخاطر حدوث غش في المنشأة ، والإجراءات الواجب اتخاذها حيال ذلك، وكذلك الرقابة الداخلية التي وضعتها الإدارة للتخفيف من تلك المخاطر.

(الفقرة ١٢٥)

٦/٣/٦ يجب على المراجع أن يستفسر من المسئولين عن الحوكمة ، عما إذا كانت لديهم معرفة بحدوث أي غش ، أو غش محتمل ، أو مزمع حدوثه وله أثر على المنشأة. وتلك الاستفسارات ، تمثل جزءا من تأكيد ردود الإدارة على استفسارات المراجع.

(الفقرة ١٢٦)

العلاقات غير العادية ، أو غير المتوقعة التي تم تحديدها :

٧/٣/٦ يجب على المراجع أن يقوِّم ما إذا كانت العلاقات غير العادية ، أو غير المتوقعة السابق تحديدها عند القيام بالإجراءات التحليلية، بما في ذلك المتعلقة بحسابات الإيرادات، تشير إلى مخاطر بوجود بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش.

(الفقرة ١٢٧)

المعلومات الأخرى :

٨/٣/٦ يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار ما إذا كانت المعلومات الأخرى التي حصل عليها ، تشير إلى مخاطر بوجود بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش.

(الفقرة ١٢٨)

تقويم عوامل خطر الغش :

٩/٣/٦ يجب على المراجع أن يقوِّم ما إذا كانت المعلومات التي حصل عليها من إجراءات تقويم المخاطر الأخرى والأنشطة ذات العلاقة بها ، تشير إلى وجود واحد ، أو أكثر من عوامل خطر الغش. وعلى الرغم من أن عوامل خطر الغش لا تعني – بالضرورة - وجود غش، إلا أنها – غالبا - إذا وجدت يحدث الغش، ومن ثم ، فإنها تشير إلى مخاطر بوجود بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش.

(الفقرة ١٢٩)

٤/٦ تحديد وتقويم مخاطر وجود بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش :

١/٤/٦ يجب على المراجع تحديد وتقويم مخاطر وجود بيانات غير صحيحة مهمة عند مستوى كل من :

أ - قائمة مالية.

ب- تأكيد لمجموعة من العمليات ، أرصدة حسابات ، وما يتعلق بها من إفصاح.

وذلك لتوفير أساس لتصميم وتنفيذ إجراءات مراجعة إضافية.

(الفقرة ١٣٠)

٢/٤/٦ لهذا الغرض ، يجب على المراجع القيام بما يلي :

أ – تحديد المخاطر من خلال عملية فهم المنشأة وبيئتها ، بما في ذلك الأنشطة الرقابية ذات العلاقة بتلك المخاطر ، ومن خلال الأخذ في الاعتبار فئات العمليات ، وأرصدة الحسابات ، والإفصاح في القوائم المالية.

ب- تقويم المخاطر المحددة ، وتقويم ما إذا كانت تتعلق بالقوائم المالية ككل ، وأثرها المحتمل على العديد من التأكيدات.

ج- الربط بين المخاطر المحدودة والأخطاء التي قد تحدث عند مستوى تأكيد معين ، والأخذ في الحسبان الأنشطة الرقابية ذات العلاقة التي ينوي المراجع اختبارها. و

د- الأخذ في الحسبان احتمال وجود بيانات غير صحيحة ، بما في ذلك إمكانية وجود بيانات غير صحيحة متعددة ، وما إذا كانت تلك البيانات غير الصحيحة ، من الأهمية والحجم الذي سينتج عنه بيانات غير صحيحة مهمة.

(الفقرة ١٣١)

مراجعة تقدير المخاطر :

٣/٤/٦ قد يتغير تقدير المراجع لمخاطر وجود بيانات غير صحيحة على مستوى تأكيد معين خلال عملية المراجعة عند توفر أدلة مراجعة إضافية. وفي تلك الظروف التي يحصل فيها المراجع على أدلة مراجعة نتيجة للقيام بإجراءات مراجعة إضافية ، أو توفر معلومات جديدة لا يتسق أي منها مع أدلة المراجعة التي بنى - على أساسها - المراجع تقديره ، فيجب عليه إعادة النظر في تقويمه وتطوير إجراءات مراجعة إضافية مخططة تبعا لذلك.

(الفقرة ١٣٢)

المخاطر التي تتطلب اعتبارات مراجعة خاصة :

٤/٤/٦ كجزء من تقويم المخاطر كما توضحه الفقرة (١٣٠) ، يجب على المراجع تحديد أي من المخاطر السابق تحديدها - هي بحسب حكمه الشخصي - مخاطر مهمة.

وعند ممارسة هذا الحكم ، يجب عليه استبعاد أثر الأنشطة الرقابية المحددة المتعلقة بتلك المخاطرة.

(الفقرة ١٣٣)

٥/٤/٦ عند ممارسة الحكم حول ما إذا كان أي من المخاطر يعد مخاطر مهمة ، يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار - على الأقل - ما يلي :

أ - ما إذا كانت المخاطر ترتبط بالغش.

ب- ما إذا كانت المخاطر ترتبط بتطورات اقتصادية أو محاسبية أو بأخرى ، ومن ثم تتطلب اهتماما خاصا.

ج- ما إذا كانت العمليات تتصف بالغموض والتعقيد.

د- ما إذا كانت المخاطر تتضمن عمليات مهمة مع أطراف ذات علاقة.

هـ- ما إذا كانت تلك المخاطر تتضمن عمليات مهمة تخرج عن النطاق العادي ، أو المألوف لطبيعة عمل المنشأة ، أو التي تبدو على خلاف ما هو مألوف.

(الفقرة ١٣٤)

المخاطر التي لا توفر لها الإجراءات الأساس بمفردها ، أدلة مراجعة كافية وملائمة :

٦/٤/٦ فيما يتعلق ببعض المخاطر ، قد يتوصل المراجع إلى حكم بأنه من غير الممكن، أو العملي ، الحصول على دليل مراجعة كافٍ وملائم من الإجراءات الأساس فقط. مثل تلك المخاطر قد ترتبط بتسجيل غير دقيق ، أو غير مكتمل لفئة من العمليات (الروتينية) والمهمة ، أو أرصدة حسابات تسمح خصائصها – عادة - بمعالجة الكترونية - إلى حد كبير - بدون تدخل يدوي ، أو تدخل محدود للغاية. في مثل تلك الحالات ، تكون عناصر الرقابة في المنشأة على مثل تلك المخاطر ذات علاقة بعملية المراجعة ، ويجب أن يحصل المراجع على فهم لها.

(الفقرة ١٣٥)

تحديد وتقويم مخاطر وجود بيانات غير صحيحة مهمة ، ناتجة عن غش :

٧/٤/٦ بمجرد قيام المراجع بتحديد وتقويم مخاطر وجود بيانات غير صحيحة مهمة ، ناتجة عن غش ، يجب عليه - بناءً على افتراض أن تلك المخاطر تتعلق بتحقق الإيرادات - أن يقوِّم أيا من أنواع الإيرادات ، أو عمليات الإيرادات ، أو تأكيدات كانت سببا في نشوء تلك المخاطر. وتحدد الفقرة (١٥٧) ، الوثائق المطلوبة عندما يخلص المراجع إلى أن الافتراض لا ينطبق في تلك الحالة. وبالتالي لا يحدد أن الاعتراف بالإيراد يعد بمثابة خطر لوجود بيانات غير صحيحة مهمة ، ناتجة عن غش.

(الفقرة ١٣٦)

٨/٤/٦ يجب على المراجع التعامل مع المخاطر المقدرة بوجود بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش ، باعتبارها مخاطر مهمة وبالتالي، يجب عليه فهم الإجراءات الرقابية ذات العلاقة في المنشأة، بما في ذلك الأنشطة الرقابية المتعلقة بمثل تلك المخاطر.

(الفقرة ١٣٧)

٥/٦ استجابة المراجع للمخاطر المقدرة بوجود بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش :

الاستجابة العامة :

١/٥/٦ يجب على المراجع ، أن يحدد الاستجابة العامة لمعالجة المخاطر المقدرة بوجود بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش على مستوى قائمة مالية [١].

(الفقرة ١٣٨)

٢/٥/٦ عند تحديد الاستجابة العامة لمعالجة المخاطر المقدرة بوجود بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش على مستوى قائمة مالية، يجب على المراجع ما يلي:

---

(١) أ – قد تشمل الاستجابة العامة عند تحديد المخاطر المقدرة بوجود بيانات غير صحيحة مهمة ما يلي :

- تأكيد الحاجة للإبقاء على نزعة الشك المهنية لفريق المراجعة.
- تعيين موظفين أكثر خبرة ، أو موظفين من ذوي المهارات الخاصة ، أو الاستعانة بخبراء.
- توفير المزيد من الإشراف.
- إدخال عناصر إضافية يصعب التنبؤ بها عند اختيار إجراءات مراجعة إضافية ينبغي القيام بها.
- إجراء تغييرات عامة في طبيعة ، أو توقيت ، أو نطاق إجراءات المراجعة. على سبيل المثال : القيام بالإجراءات الأساس في نهاية الفترة ، بدلا من أدائها على أساس زمني ، أو تعديل طبيعة إجراءات المراجعة للحصول على أدلة مراجعة أكثر قناعة.

ب– إن تقويم مخاطر وجود بيانات غير صحيحة مهمة ، ناتجة عن غش عند مستوى قائمة مالية ، ومن ثم استجابة المراجع العامة، يتأثر بفهم المراجع للبيئة الرقابية. فالبيئة الرقابية الفعالة توفر للمراجع ثقة أكبر في الرقابة الداخلية ، وفي مصداقية أدلة المراجعة المعدة داخليا. وهكذا – وعلى سبيل المثال – يسمح ذلك للمراجع بالقيام بإجراءات المراجعة في تواريخ زمنية ، بدلا من نهاية الفترة. أما البيئة الرقابية التي تتصف بأوجه ضعف ، أو قصور ، فلها أثر عكسي. وعلى سبيل المثال ، تكون استجابة المراجع في ظل وجود بيئة رقابية غير فعالة كالآتي :

- القيام بإجراءات مراجعة فعالة في نهاية الفترة ، بدلا من القيام بها خلال الفترة.
- الحصول على أدلة مراجعة أكثر شمولية من الإجراءات الأساس.
- زيادة عدد المواقع التي يشملها نطاق المراجعة.

ج– إن لمثل تلك الاعتبارات أثرا مهما على المنهج العام للمراجع. وعلى سبيل المثال ، تأكيد أهمية الإجراءات الأساس (المنهج الأساس) ، أو منهج يعتمد على استخدام اختبار لأنظمة الرقابة وكذلك الإجراءات الأساس (أي الجمع بين المنهجين).

(أ) تعيين الأفراد والإشراف عليهم مع الأخذ في الاعتبار المعارف، والمهارات والقدرات التي تتوفر في هؤلاء الأفراد المسئولين عن مهام معينة ذات أهمية ، وأنها تتناسب مع تقدير المراجع لمخاطر وجود بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش في تلك المهام ،

(ب) تقويم ما إذا كان اختيار وانتقاء الإدارة للسياسات المحاسبية المطبقة - خاصة تلك المتعلقة بالأحكام الشخصية والعمليات المعقدة - يعكس واقع وحقيقة المنشأة أم كان الهدف تقارير مالية مضللة تنم عن جهود الإدارة لإدارة الأرباح ، و

(ج) الاعتماد على عنصر عدم التوقع عند اختيار طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات المراجعة.

(الفقرة ١٣٩)

إجراءات المراجعة استجابة للمخاطر المقدرة بوجود بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش على مستوى تأكيد معين :

٣/٥/٦ يجب على المراجع- تصميم وتنفيذ إجراءات مراجعة إضافية ، والتي تعد - في طبيعتها وتوقيتها ونطاقها - استجابة للمخاطر المقدرة بوجود بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش على مستوى تأكيد معين[١].

(الفقرة ١٤٠)

إجراءات المراجعة استجابة للمخاطر المرتبطة بتخطي الإدارة للإجراءات الرقابية

٤/٥/٦ الإدارة في وضع فريد لارتكاب الغش نظرا لقدرتها على التلاعب في السجلات المحاسبية وإعداد قوائم مالية مضللة من خلال تخطي الإجراءات الرقابية والتي

---

(١) طبيعة ، وتوقيت ، ونطاق إجراءات المراجعة الإضافية :

أ – يوفر تقويم المراجع للمخاطر المحددة على مستوى تأكيد معين ، الأساس لمدخل المراجعة المناسب لتصميم إجراءات المراجعة الإضافية وتنفيذها. وعلى سبيل المثال ، قد يحدد المراجع ما يلي :

- من خلال القيام باختبارات الرقابة – فقط – يمكن للمراجع تحقيق استجابة فعالة للمخاطر المقدرة بوجود بيانات غير صحيحة مهمة على مستوى تأكيد معين.
- قد يكون من المناسب ، القيام بالإجراءات الأساس – فقط – على مستوى تأكيد معين. وبالتالي يستبعد المراجع أثر الأنظمة الرقابية من تقويم المخاطر ذات العلاقة. ويعود سبب ذلك إلى أن إجراءات المراجع لتقويم المخاطر لم تحدد أية أنظمة رقابية فعالة تتعلق بالتأكيد ، أو لأن اختبارات الرقابة ستكون غير فعالة ، ولهذا لا ينوي المراجع الاعتماد على فعالية عمل الأنظمة الرقابية في تحديد طبيعة ، وتوقيت ونطاق الإجراءات الأساس ، أو
- يعتبر المدخل الذي يجمع بين الاثنين (اختبارات أنظمة الرقابة ، الإجراءات الأساس) هو المدخل الفعال.

ب– إن طبيعة إجراء المراجعة ، يشير إلى الغرض منه (أي اختبار أنظمة الرقابة ، أو الإجراءات الأساس) ، ونوعه (أي الفحص ، المعاينة ، الاستفسار ، المصادقة ، الإجراءات التحليلية). إن طبيعة إجراءات المراجعة تعد في غاية الأهمية في مجال الاستجابة للمخاطر المقدرة.

ج– إن توقيت إجراء المراجعة يشير إلى وقت أدائه ، أو الفترة ، أو التاريخ الذي ينطبق عليه دليل المراجعة.

د – إن نطاق إجراء المراجعة يشير إلى المقدار (الحجم) الذي سيتم أداؤه ، وعلى سبيل المثال ، حجم العينة ، أو عدد الملاحظات المتعلقة بنشاط رقابي معين.

هـ– إن تصميم إجراءات المراجعة الإضافية وتنفيذها ، والتي تعتمد طبيعتها وتوقيتها ونطاقها على الاستجابة للمخاطر المقدرة بوجود بيانات غير صحيحة مهمة على مستوى تأكيد معين ، توفر رابطا قويا بين إجراءات المراجع الإضافية وتقدير المخاطر.

تبدو وكأنها تعمل بكفاءة وهي على خلاف ذلك. وعلى الرغم من أن مستوى خطر تخطي الإدارة للإجراءات الرقابية يختلف من منشأة لأخرى ، إلا أن هذا الخطر يكون موجودا في جميع الحالات. وبسبب صعوبة توقع حدوث هذا التخطي، فإن مخاطر وجود بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش تكون موجودة، ومن ثم فهي مخاطر مهمة.

(الفقرة ١٤١)

٥/٥/٦ وبغض النظر عن تقدير المراجع لمخاطر تخطي الإدارة للإجراءات الرقابية ، يجب على المراجع تصميم وأداء إجراءات المراجعة بغرض:

(أ) اختبار مدى ملاءمة قيود اليومية المسجلة في الأستاذ العام والتسويات الأخرى لأغراض إعداد القوائم المالية. ويجب على المراجع- عند تصميم وتنفيذ إجراءات المراجعة لتلك الاختبارات- القيام بما يلي:

* إجراء استفسار مع الأفراد ذوي العلاقة بمراحل القوائم المالية بخصوص الأنشطة غير الملائمة وغير العادية ، المتعلقة بإعداد قيود اليومية والتسويات الأخرى.

** انتقاء قيود يومية وتسويات أخرى تمت في نهاية الفترة المعد عنها التقرير.

*** تقدير الحاجة إلى اختبار قيود اليومية، والتسويات الأخرى التي تمت خلال الفترة.

(ب) مراجعة التقديرات المحاسبية والتأكد من موضوعيتها ، وتقويم ما إذا كانت الظروف التي أدت إلى هذا التحيز- إن وجدت- تمثل خطر وجود بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش. وعند القيام بذلك ، يجب على المراجع ما يلي:

* تقويم ما إذا كانت الأحكام الشخصية والقرارات التي اتخذتها الإدارة فيما يتعلق بالتقديرات المحاسبية التي تضمنتها القوائم المالية- حتى لو كانت في مفردها معقولة- تشير إلى احتمال حدوث تحيز من جانب إدارة المنشأة ، الأمر الذي قد يمثل خطرا بوجود بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش. وإذا كان الحال كذلك ، فيجب على المراجع إعادة تقويمه للتقديرات المحاسبية في مجملها. و

** القيام بمراجعة تاريخية للأحكام والافتراضات الإدارية السابقة فيما يتعلق بالتقديرات المحاسبية المهمة التي تعكسها القوائم المالية في العام السابق.

(ج) فيما يتعلق بالعمليات المهمة والتي تخرج عن النطاق العادي ، أو المألوف لنشاط المنشأة، أو التي تبدو وكأنها لا تنسجم مع فهم المراجع للمنشأة والبيئة التي تعمل بها، والمعلومات الأخرى التي تم الحصول عليها أثناء عملية المراجعة، يجب على المراجع أن يقوِّم ما إذا كانت تلك العمليات قد تم الزج بها لإنتاج تقارير مالية مضللة أو إخفاء اختلاس في الأصول.

(الفقرة ١٤٢)

٦/٥/٦ يجب على المراجع وهو بصدد الاستجابة للمخاطر المحددة بشأن تخطي الإدارة للإجراءات الرقابية، أن يحدد مدى الحاجة إلى القيام بإجراءات مراجعة إضافة إلى تلك الإجراءات المحددة التي سبقت الإشارة إليها أعلاه (على سبيل المثال : عند وجود مخاطر إضافية محددة تتعلق بتخطي الإدارة لم تغطها الإجراءات التي سبق القيام بها لمعالجة المتطلبات في الفقرة رقم ١٣٢).

(الفقرة ١٤٣)

تقويم أدلة المراجعة :

٧/٥/٦ يجب على المراجع أن يقوِّم ما إذا كانت الإجراءات التحليلية التي تم القيام بها للتوصل إلى النتيجة العامة حول ما إذا كانت القوائم المالية - في مجملها - تتسق مع ما لدى المراجع من معرفة وفهم بالمنشأة وطبيعة عملها ، تشير إلى مخاطر سابقة تتعلق بوجود بيانات غير صحيحة مهمة ، لم يتم إدراكها.

(الفقرة ١٤٤)

٨/٥/٦ عندما يتوصل المراجع إلى وجود بيانات غير صحيحة مهمة ، فيجب عليه تقويم ما إذا كان ذلك يشير إلى حدوث غش. وإذا كان هذا هو الحال، فيجب عليه أن يقوِّم آثار ذلك على الجوانب الأخرى لعملية المراجعة، خاصة على مدى مصداقية خطاب الإفصاح العام ، ومدركا لان مثل هذا الحدث من غير المحتمل أن يكون حدثا منعزلا.

(الفقرة ١٤٥)

٩/٥/٦ إذا توصل المراجع إلى بيانات غير صحيحة - سواء كانت مهمة أم لا - ولديه من الأسباب التي تجعله يعتقد بان ذلك هو نتيجة لحدوث غش ، أو ربما يكون كذلك، وأن الإدارة - خاصة الإدارة العليا - متورطة ، فيجب عليه إعادة تقويمه لتقدير مخاطر وجود بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش ، وأثر ذلك على طبيعة، وتوقيت ، ونطاق إجراءات المراجعة كاستجابة للمخاطر المقدرة. ويجب على المراجع – أيضاً - الأخذ في الاعتبار ما إذا كانت الظروف ، أو الأحوال تشير إلى احتمال حدوث تواطؤ بين الموظفين ، الإدارة ، أو طرف ثالث عند إعادة النظر في مدى إمكانية الاعتماد على الأدلة السابق الحصول عليها.

(الفقرة ١٤٦)

١٠/٥/٦ عندما يتأكد المراجع ، أو يكون غير قادر على تحديد ما إذا كانت القوائم المالية تنطوي على بيانات غير صحيحة مهمة ، نتيجة لغش ، فيجب عليه تقويم اثر ذلك على عملية المراجعة.

(الفقرة ١٤٧)

٦/٦ عدم قدرة المراجع على إكمال المهمة : [١]

إذا واجه المراجع ظروفا استثنائية- نتيجة لوجود بيانات غير صحيحة مهمة ، ناتجة عن حدوث غش أو محتمل حدوثه- تجعله يشك في قدرته على الاستمرار في أداء عملية المراجعة، فيجب عليه:

(أ) تحديد المسئوليات المهنية والقانونية الواجبة التطبيق في تلك الظروف ، بما في ذلك ، ما إذا كان يتوجب عليه إبلاغ الشخص ، أو الأشخاص الذين عينوه أو- في بعض الحالات- إبلاغ السلطات المختصة ، وذلك بعد التحقق من الأنظمة والقوانين والحصول على استشارة قانونية في هذا الشأن.

(ب) الأخذ في الاعتبار ، ما إذا كان الانسحاب من العملية يعد ملائما، في حالة كون الانسحاب مسموحا به قانونا، والحصول على استشارة قانونية في هذا الشأن.

(ج) إذا قرر المراجع الانسحاب ، يجب عليه :

- مناقشة الانسحاب من العملية والأسباب التي دعته إلى ذلك مع المستوى الإداري المناسب والمسئولين عن الحوكمة.
- تحديد ما إذا كانت هناك متطلبات قانونية ، أو مهنية تتطلب إبلاغ الشخص ، أو الأشخاص الذين عينوه ، أو- في بعض الحالات- إبلاغ السلطات المختصة بانسحابه من المهمة والأسباب التي أدت إلى هذا الانسحاب، والحصول على استشارة قانونية في هذا الشأن.

(الفقرة ١٤٨)

٧/٦ خطاب الإفصاح العام : [٢]

يجب على المراجع الحصول على خطاب عن الإفصاح العام من الإدارة ويفيد بأنها:

(أ) تعي مسئوليتها عن تصميم ، وتطبيق وتحديث أنظمة الرقابة الداخلية اللازمة لمنع واكتشاف الغش.

(ب) قد أفصحت للمراجع عن نتائج تقديرها لمخاطر انطواء القوائم المالية على بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش.

---

(١) لمزيد من التفاصيل ، يتم الرجوع إلى معيار التقارير الخاصة (رقم ٩) الصادر عن الهيئة ، الفقرات (١٤٣ ، ١٤٥).

(٢) لمزيد من التفاصيل ، يتم الرجوع إلى الرأي المهني رقم (٢٠) المتعلق بخطاب الإفصاح العام.

(ج) قد أفصحت للمراجع عما لديها من معرفة بحدوث غش ، أو محتمل حدوثه ذي أثر على المنشأة تم ارتكابه من قبل.

- الإدارة.
- •• الموظفين الذين لديهم أدوار مهمة في الرقابة الداخلية ، أو
- ••• آخرين عندما يكون للغش أثر مهم على القوائم المالية ، و

(د) قد أفصحت للمراجع عما لديها من معلومات تتعلق بأي غش مزمع ارتكابه ، أو محتمل حدوثه ذي أثر على القوائم المالية للمنشاة تم الإبلاغ عنه من قبل الموظفين الحاليين، أو السابقين ، أو المحللين ، أو القانونيين ، أو آخرين.

(الفقرة ١٤٩)

٨/٦ إبلاغ الإدارة والمسئولين عن الحوكمة :

١/٨/٦ إذا توصل المراجع إلى حدوث غش ، أو حصل على معلومات توحي بوجود غش ، فيجب عليه إبلاغ تلك الأمور – فورا - إلى المسئول الإداري المناسب من أجل إبلاغ هؤلاء أصحاب المسئولية الرئيسة في اكتشاف ومنع الغش بالأمور التي تتعلق بتلك المسئوليات.

(الفقرة ١٥٠)

٢/٨/٦ ما لم يكن للمسئولين عن الحوكمة ، دور في إدارة المنشأة وتوصل المراجع إلى حدوث غش ، أو محتمل حدوثه ، تم ارتكابه من قبل :

(أ) الإدارة.

(ب) الموظفين الملقى على عاتقهم أدوار مهمة في الرقابة الداخلية ، أو

(ج) آخرين حيث يكون للغش أثر مهم على القوائم المالية ،

فيجب على المراجع إبلاغ تلك الأمور إلى المسئولين عن الحوكمة فورا. وإذا شك المراجع في تورط الإدارة، فيجب عليه إبلاغ شكوكه إلى المسئولين عن الحوكمة ، وأن يناقش معهم طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات اللازمة لإكمال عملية المراجعة.

(الفقرة ١٥١)

٣/٨/٦ يجب على المراجع إبلاغ المسئولين عن الحوكمة بأية أمور أخرى تتعلق بغش، يرى المراجع - من منظور حكمه الشخصي - أنها تتعلق بمسئولياتهم.

(الفقرة ١٥٢)

٩/٦ إبلاغ السلطات القانونية والتنفيذية المختصة :

إذا توصل المراجع إلى وجود غش ، أو كانت لديه شكوك بحدوث غش، فيجب عليه تحديد ما إذا كان يتوجب عليه مسئولية التبليغ عن تلك الأمور إلى طرف خارج المنشأة. وعلى الرغم من أن الواجب المهني للمراجع ، يتطلب منه المحافظة على سرية بيانات العميل ويمنعه من التقرير عن ذلك، إلا أن المسئوليات القانونية للمراجع قد تضطره إلى التخلي عن واجب السرية في بعض الظروف ، وذلك بعد التحقق من الأنظمة والقوانين المحلية والحصول على استشارة قانونية بذلك الشأن.

(الفقرة ١٥٣)

١٠/٦ التوثيق :

١/١٠/٦ يجب على المراجع أن يوثق فهمه للمنشاة وطبيعة عملها وتقديره لمخاطر وجود بيانات غير صحيحة مهمة ، والتي يجب أن تتضمن :

(أ) القرارات المهمة التي تم التوصل إليها أثناء المناقشة مع أفراد فريق المراجعة ، والمتعلقة باحتمال انطواء القوائم المالية على بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش،

(ب) المخاطر المحددة والمقدرة لوجود بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش على مستوى قائمة مالية وعلى مستوى تأكيد معين.

(ج) المناقشة بين فريق المراجعة كما تقتضيها الفقرة (١١٥) والقرارات المهمة التي تم التوصل إليها.

(د) العناصر الأساس المتعلقة بفهم كل ما يتعلق بالمنشأة وبيئتها ، ومكونات الرقابة الداخلية ، ومصادر المعلومات التي كانت مصدرا لفهم المنشأة ، وإجراءات تقويم المخاطر التي تم أداؤها[١].

(الفقرة ١٥٤)

٢/١٠/٦ يجب أن يشمل توثيق المراجع في مجال الاستجابة للمخاطر المقدرة بوجود بيانات غير صحيحة مهمة على ما يلي:

(أ) الاستجابة العامة للمخاطر المقدرة، بوجود بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش على مستوى قائمة مالية، وطبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات المراجعة، وربط تلك الإجراءات بالمخاطر المقدرة بوجود بيانات غير صحيحة مهمة ، بسبب غش على مستوى تأكيد معين. و

(١) لمزيد من التفاصيل يمكن الرجوع إلى معيار الرقابة الداخلية لغرض مراجعة القوائم المالية (معيار رقم ١١) الصادر عن الهيئة.

(ب) نتائج إجراءات المراجعة، بما في ذلك ، تلك التي تم تصميمها لمعالجة مخاطر تخطي الإدارة للإجراءات الرقابية.

(ج) الربط بين تلك الإجراءات والمخاطر المقدرة على مستوى تأكيد معين.

(د) نتائج إجراءات المراجعة ، بما في ذلك الاستنتاجات التي لا تكون واضحة بأي طريقة أخرى.

(هـ) إذا خطط المراجع لاستخدام دليل مراجعة بفاعلية عمل الأنظمة الرقابية ، تم الحصول عليه في عمليات مراجعة سابقة ، فيجب عليه توثيق ما توصل إليه عن تلك الأنظمة التي تم اختيارها في المراجعة السابقة.

(و) يجب أن يوضح التوثيق ما إذا كانت القوائم المالية تتطابق مع السجلات المحاسبية الأساس ، أو أنه قد تم تعديلها أو تسويتها.

(الفقرة ١٥٥)

٣/١٠/٦ يجب على المراجع توثيق ما قام بإبلاغه عن الغش لكل من الإدارة ، والمسئولين عن الحوكمة ، والقانونيين وآخرين.

(الفقرة ١٥٦)

٤/١٠/٦ عندما يتوصل المراجع إلى استنتاج مفاده أن مخاطر وجود بيانات غير صحيحة مهمة تتعلق بالاعتراف (تحقق) الإيرادات ، لا تنطبق في ظروف تلك العملية ، فيجب عليه توثيق الأسباب التي أدت إلى تلك النتيجة.

(الفقرة ١٥٧)

٧- تاريخ سريان مفعول المعيار :

يسري مفعول هذا المعيار السعودي على القوائم المالية التي تتم مراجعتها عن الفترات التي تبدأ بعد صدور المعيار.

(الفقرة ١٥٨)