

## معيار المراجعة (٥٠٠) أدلة المراجعة

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين معيار المراجعة (٥٠٠)، كما صدر من مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد.

## المعيار الدولي للمراجعة (٥٠٠)

### أدلة المراجعة

(يسري هذا المعيار على أعمال مراجعة القوائم المالية المرتبط عليها اعتباراً من ٢٠١٧/١/١ أو بعد ذلك التاريخ)

#### الفهرس

الفقرة	
	مقدمة
٢-١	نطاق هذا المعيار
٣	تاريخ السريان
٤	الهدف
٥	التعريفات
	المتطلبات
٦	أدلة المراجعة الكافية والمناسبة
٩-٧	المعلومات التي يتم استخدامها كأدلة مراجعة
١٠	اختيار بنود لاختبارها للحصول على أدلة مراجعة
١١	عدم اتساق أدلة المراجعة أو الشكوك في إمكانية الاعتماد عليها
	المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى
٤أ-١أ	المصدر الخارجي للمعلومات
٢٩أ-٥أ	أدلة المراجعة الكافية والمناسبة
٦٢أ-٣أ	المعلومات التي يتم استخدامها كأدلة مراجعة
٦٧أ-٦٣أ	اختيار بنود لاختبارها للحصول على أدلة مراجعة
٦٨أ	عدم اتساق أدلة المراجعة أو الشكوك في إمكانية الاعتماد عليها

ينبغي قراءة معيار المراجعة (٥٠٠) "أدلة المراجعة" جنباً إلى جنب مع معيار المراجعة (٢٠٠) "الأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية".

## مقدمة

### نطاق هذا المعيار

١. يوضح هذا المعيار الدولي للمراجعة ما يُعد أدلة مراجعة عند مراجعة القوائم المالية، ويتناول مسؤولية المراجع عن تصميم وتنفيذ إجراءات المراجعة للحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة حتى يكون قادراً على استخلاص استنتاجات معقولة تشكل أساساً لرأيه.
٢. ينطبق هذا المعيار على جميع أدلة المراجعة التي يتم الحصول عليها خلال سير المراجعة. وتتناول معايير المراجعة الأخرى جوانب محددة من المراجعة (على سبيل المثال، معيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩)<sup>(١)</sup>، وأدلة المراجعة التي يتم الحصول عليها فيما يتعلق بموضوع معين (على سبيل المثال، معيار المراجعة (٥٧٠)<sup>(٢)</sup>، وإجراءات محددة للحصول على أدلة المراجعة (على سبيل المثال، معيار المراجعة (٥٢٠)<sup>(٣)</sup>، وتقويم ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة (معيار المراجعة (٢٠٠)<sup>(٤)</sup> ومعيار المراجعة (٣٣٠)<sup>(٥)</sup>).

### تاريخ السريان

٣. يسري هذا المعيار على أعمال مراجعة القوائم المالية المرتبط عليها اعتباراً من ٢٠١٧/١/١ أو بعد ذلك التاريخ.

### الهدف

٤. هدف المراجع هو تصميم وتنفيذ إجراءات المراجعة على نحو يُمكنه من الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة حتى يكون قادراً على استنباط استنتاجات معقولة تشكل أساساً لرأيه.

### التعريفات

٥. لأغراض معيار المراجعة، تكون للمصطلحات الآتية المعاني المبينة قرين كل منها فيما يلي:
  - (أ) السجلات المحاسبية: سجلات القيود المحاسبية الأولية والسجلات الداعمة مثل الشيكات وسجلات تحويل الأموال إلكترونياً والفواتير والعقود ودفتر الاستاذ العام ودفاتر الأستاذ المساعدة والقيود في دفاتر اليومية والتعديلات الأخرى على القوائم المالية التي لم تعكسها قيود اليومية والسجلات مثل أوراق العمل وجدول البيانات الداعمة لتخصيص التكلفة والعمليات الحسابية والمطابقات والإفصاحات.
  - (ب) مناسبة (أدلة المراجعة): مقياس لجودة أدلة المراجعة؛ أي مدى ملاءمتها وإمكانية الاعتماد عليها في توفير الدعم للاستنتاجات التي يستند إليها رأي المراجع.
  - (ج) أدلة المراجعة: معلومات يستخدمها المراجع في التوصل إلى الاستنتاجات التي يبني رأيه على أساسها. وتشمل أدلة المراجعة كلاً من المعلومات الواردة في السجلات المحاسبية التي تستند إليها القوائم المالية والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى.
  - (د) المصدر الخارجي للمعلومات: فرد أو كيان يقدم معلومات استخدمتها المنشأة في إعداد القوائم المالية، أو معلومات حصل عليها المراجع كأدلة مراجعة، عندما تكون تلك المعلومات مناسبة للاستخدام من قبل قطاع عريض من المستخدمين. وعندما يكون من قدم تلك المعلومات فرد أو كيان يعمل بصفته خبيراً للإدارة أو منشأة خدمية<sup>٦</sup> أو خبيراً للمراجع<sup>٧</sup>، فلا يُعد الفرد أو الكيان مصدراً خارجياً للمعلومات فيما يتعلق بتلك المعلومات بعينها. (راجع: الفقرات ١١-٤١)
  - (هـ) الخبير الذي تستعين به الإدارة: فرد أو كيان يمتلك خبرة في مجال آخر غير المحاسبة أو المراجعة، وتستخدم المنشأة عمله في ذلك المجال لمساعدتها في إعداد القوائم المالية.

١ معيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩) "التعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها"

٢ معيار المراجعة (٥٧٠) "الاستمرارية"

٣ معيار المراجعة (٥٢٠) "الإجراءات التحليلية"

٤ معيار المراجعة (٢٠٠) "الأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة"

٥ معيار المراجعة (٣٣٠) "استجابات المراجع للمخاطر المقيمة"

٦ معيار المراجعة (٤٠٢) "اعتبارات المراجعة ذات العلاقة بمنشأة تستخدم منشأة خدمية"، الفقرة ٨

٧ معيار المراجعة (٦٢٠) "استخدام عمل خبير استعان به المراجع"، الفقرة ٦

(و) الكفاية (الأدلة المراجعة): مقياس لكمية أدلة المراجعة. وتتأثر كمية أدلة المراجعة المطلوبة بتقييم المراجع لمخاطر التحريف الجوهرى، وأيضاً بجودة مثل هذه الأدلة.

## المتطلبات

### أدلة المراجعة الكافية والمناسبة

٦. يجب على المراجع أن يصمم وينفذ إجراءات مراجعة مناسبة في ظل الظروف القائمة لغرض الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة. (راجع: الفقرات ٥١-٢٩١)

### المعلومات التي يتم استخدامها كأدلة مراجعة

٧. عند تصميم إجراءات المراجعة وتنفيذها، يجب على المراجع النظر في مدى ملاءمة المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة مراجعة، والنظر في إمكانية الاعتماد عليها، بما في ذلك المعلومات التي تم الحصول عليها من مصدر خارجي للمعلومات. (راجع: الفقرات ٣٠-٤٤١)

٨. إذا كانت المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة مراجعة قد استُعين في إعدادها بعمل خبير من خبراء الإدارة، فيجب على المراجع، إلى المدى الذي يراه ضرورياً، ومع الأخذ في الحسبان أهمية عمل ذلك الخبير لأغراض المراجع: (راجع: الفقرات ٤٥١-٤٧١)

(أ) أن يُقوّم كفاءة وقدرات وموضوعية ذلك الخبير؛ (راجع: الفقرات ٤٨١-٥٤١)

(ب) أن يتوصل إلى فهم لعمل ذلك الخبير؛ (راجع: الفقرات ٥٥١-٥٨١)

(ج) أن يُقوّم مدى مناسبة عمل هذا الخبير كدليل مراجعة للإقرار ذي الصلة. (راجع: الفقرة ٥٩١)

٩. عند استخدام معلومات من إعداد المنشأة، يجب على المراجع تقويم ما إذا كانت هذه المعلومات يمكن الاعتماد عليها بدرجة كافية لتحقيق أغراض المراجع، بما في ذلك، وبحسب الحاجة في ظل الظروف القائمة:

(أ) الحصول على أدلة مراجعة بشأن دقة واكتمال المعلومات؛ (راجع: الفقرتين ٦٠١، ٦١١)

(ب) تقويم ما إذا كانت المعلومات دقيقة ومفصلة بشكل كافٍ لأغراض المراجع. (راجع: الفقرة ٦٢١)

### اختيار بنود لاختبارها للحصول على أدلة مراجعة

١٠. عند تصميم اختبارات أدوات الرقابة واختبارات التفاصيل، يجب على المراجع تحديد وسائل اختيار بنود الاختبار، التي تكون فعالة في تحقيق الغرض من إجراء المراجعة. (راجع: الفقرات ٦٣١-٦٧١)

عدم اتساق أدلة المراجعة أو الشكوك في إمكانية الاعتماد عليها

١١. إذا:

(أ) كانت أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها من أحد المصادر غير متسقة مع تلك التي تم الحصول عليها من مصدر آخر؛ أو

(ب) كانت لدى المراجع شكوك بشأن إمكانية الاعتماد على المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة مراجعة،

فيجب على المراجع أن يحدد ما هي التعديلات أو الإضافات التي من الضروري إدخالها على إجراءات المراجعة لمعالجة هذا الأمر، ويجب عليه أن ينظر في تأثير هذا الأمر، إن وجد، على جوانب المراجعة الأخرى. (راجع: الفقرة ٦٨١)

\*\*\*

## المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

المصدر الخارجي للمعلومات (راجع: الفقرة ٥(د))

١١. قد تشمل مصادر المعلومات الخارجية خدمات التسعير أو الهيئات الحكومية أو المصارف المركزية أو أسواق الأوراق المالية المعترف بها. ومن أمثلة المعلومات التي قد يتم الحصول عليها من مصادر المعلومات الخارجية:

- الأسعار والبيانات المتعلقة بالتسعير؛
- بيانات الاقتصاد الكلي، مثل معدلات البطالة التاريخية والمتوقعة أو معدلات النمو الاقتصادي أو بيانات التعداد السكاني؛
- البيانات المتعلقة بالتاريخ الائتماني؛
- البيانات التي تخص صناعات بعينها، مثل مؤشر تكاليف الاستصلاح لصناعات استخراجية معينة أو معلومات نسب المشاهدة أو المعدلات المستخدمة لتحديد إيرادات الإعلانات في صناعة الترفيه؛
- جداول معدلات الوفيات التي يتم استخدامها لتحديد الالتزامات في قطاعي التأمين على الحياة والمعاشات التقاعدية.

٢١. تزيد احتمالية أن تكون مجموعة معينة من المعلومات مناسبة للاستخدام من قبل قطاع عريض من المستخدمين وتقل احتمالية أن تخضع لتأثير أي مستخدم بعينه إذا كان الفرد أو الكيان الخارجي يقدم تلك المعلومات للعموم بالمجان، أو إذا كان يقوم بإتاحتها لقطاع واسع من المستخدمين مقابل رسوم. وقد تكون ثمة حاجة إلى الحكم المهني عند تحديد ما إذا كانت المعلومات مناسبة للاستخدام من قبل قطاع عريض من المستخدمين، مع الأخذ في الحسبان قدرة المنشأة على التأثير على المصدر الخارجي للمعلومات.

٣١. لا يمكن أن يكون الفرد أو الكيان الخارجي، فيما يتعلق بأية مجموعة معينة من المعلومات، مصدراً خارجياً للمعلومات وأيضاً خبيراً للإدارة أو منشأة خدمية أو خبيراً للمراجع.

٤١. ومع ذلك، قد يعمل الفرد أو الكيان الخارجي، على سبيل المثال، بصفته خبيراً للإدارة عندما يقدم مجموعة معينة من المعلومات، ولكنه يُعد في ذات الوقت مصدراً خارجياً للمعلومات عندما يقدم مجموعة أخرى من المعلومات. وفي بعض الظروف، قد تستدعي الحاجة ممارسة الحكم المهني لتحديد ما إذا كان الفرد أو الكيان الخارجي يعمل بصفته مصدراً خارجياً للمعلومات أو خبيراً للإدارة فيما يتعلق بمجموعة معينة من المعلومات. وفي ظروف أخرى، قد يكون الفرق واضحاً. وعلى سبيل المثال:

- قد يقدم الفرد أو الكيان الخارجي معلومات مناسبة للاستخدام من قبل قطاع عريض من المستخدمين عن أسعار العقارات، على سبيل المثال، معلومات يتم إتاحتها بصفة عامة بخصوص منطقة جغرافية، ويُحدّد أنه مصدر خارجي للمعلومات فيما يتعلق بتلك المجموعة من المعلومات. وقد يعمل أيضاً نفس الكيان الخارجي بصفته خبيراً للإدارة أو المراجع في تقديم خدمات تقييم مصممة تحديداً بما يناسب حقائق وظروف المنشأة فيما يخص المحفظة العقارية للمنشأة.
- تنشر بعض الجهات الاكتوارية جداول لمعدلات الوفيات لأجل الاستخدام العام، وعندما تستخدم المنشأة تلك الجداول فإنها تُعد بصفة عامة معلومات من مصدر خارجي للمعلومات. وقد تكون أيضاً نفس الجهة الاكتوارية خبيراً للإدارة فيما يخص معلومات أخرى مُعدّة بما يناسب الظروف الخاصة بالمنشأة لمساعدة الإدارة في تحديد التزام المعاشات التقاعدية للعديد من خطط معاشات التقاعد الخاصة بالمنشأة.
- قد يحظى الفرد أو الكيان الخارجي بخبرة في تطبيق النماذج لتقدير القيمة العادلة للأوراق المالية التي لا توجد لها سوق قابلة للرصد. وإذا استخدم الفرد أو الكيان الخارجي تلك الخبرة في وضع تقدير مُعد خصيصاً للمنشأة واستخدمت الإدارة ذلك العمل في إعداد قوائمها المالية، فمن المرجح عندئذ أن يكون الفرد أو الكيان الخارجي خبيراً للإدارة فيما يتعلق بتلك المعلومات. وفي المقابل، إذا كان الفرد أو الكيان الخارجي يقدم فقط، للعموم، أسعاراً أو بيانات تتعلق بالتسعير بشأن المعاملات الخاصة، واستخدمت المنشأة تلك المعلومات في طرق التقدير الخاصة بها، فإن الفرد أو الكيان الخارجي من المرجح أن يكون مصدراً خارجياً للمعلومات فيما يتعلق بتلك المعلومات.

- قد ينشر فرد أو كيان خارجي معلومات مناسبة لقطاع عريض من المستخدمين عن المخاطر أو الظروف في إحدى الصناعات. وإذا استخدمت المنشأة تلك المعلومات في إعداد إفصاحاتها المتعلقة بالمخاطر (على سبيل المثال، عملاً بالمعييار الدولي للتقرير المالي ٧<sup>١٧</sup>)، فإن تلك المعلومات تُعد في الظروف الاعتيادية معلومات من مصدر خارجي للمعلومات. ولكن إذا كان نفس ذلك النوع من المعلومات قد طلبته المنشأة خصيصاً لتقوم باستخدام خبراتها لإعداد المعلومات المتعلقة بتلك المخاطر، بما يناسب ظروف المنشأة، فإن الفرد أو الكيان الخارجي من المرجح أن يكون خبيراً للإدارة.
- قد يستخدم فرد أو كيان خارجي خبراته في تقديم معلومات عن اتجاهات السوق الحالية والمستقبلية، ويتيح تلك المعلومات لقطاع عريض من المستخدمين وتكون المعلومات مناسبة للاستخدام من قبل هذا القطاع. وإذا استخدمت المنشأة تلك المعلومات لمساعدتها في اتخاذ القرارات بشأن الافتراضات التي سيتم استخدامها في إجراء التقديرات المحاسبية، فإن تلك المعلومات من المرجح أن تكون معلومات من مصدر خارجي للمعلومات. وإذا طلبت المنشأة نفس ذلك النوع من المعلومات للتعامل مع اتجاهات حالية ومستقبلية ذات صلة بحقائق وظروف تخص المنشأة، فإن الفرد أو الكيان الخارجي من المرجح أن يكون خبيراً للإدارة.

#### أدلة المراجعة الكافية والمناسبة (راجع: الفقرة ٦)

٥٥. تُعد أدلة المراجعة ضرورية لدعم رأي المراجع وتقريره. وهذه الأدلة تراكمية بطبيعتها، ويتم الحصول عليها بشكل أساسي من إجراءات المراجعة التي يتم تنفيذها أثناء سير المراجعة. ومع ذلك، فقد تشمل هذه الأدلة أيضاً المعلومات التي يتم الحصول عليها من مصادر أخرى مثل عمليات المراجعة السابقة (بشرط أن يكون المراجع قد قوّم ما إذا كانت تلك المعلومات لا تزال ذات صلة ويمكن الاعتماد عليها كأدلة مراجعة للمراجعة الحالية<sup>١٨</sup>) أو من خلال المعلومات التي يحصل عليها المكتب أثناء قبول العلاقة مع العميل أو قبول الارتباط أو الاستمرار في تلك العلاقة أو ذلك الارتباط. وإضافة إلى ذلك، تُعد السجلات المحاسبية الخاصة بالمنشأة والمصادر الأخرى داخل المنشأة مصدراً مهماً لأدلة المراجعة. وربما تكون المعلومات التي قد يتم استخدامها كأدلة مراجعة قد تم إعدادها باستخدام عمل خبير استعانت به الإدارة أو تم الحصول عليها من مصدر خارجي للمعلومات. وتشمل أدلة المراجعة كلاً من المعلومات التي تدعم وتؤيد إقرارات الإدارة، وأيّة معلومات تتعارض مع هذه الإقرارات. وبالإضافة إلى ذلك، يستخدم المراجع في بعض الحالات غياب المعلومات (على سبيل المثال، رفض الإدارة تقديم إفادة مطلوبة)، ومن ثم، يعد ذلك أيضاً دليلاً من أدلة المراجعة.
٦٦. ينصرف معظم عمل المراجع في تكوين رأيه إلى جمع أدلة المراجعة وتقويمها. وقد تشمل إجراءات المراجعة الرامية للحصول على أدلة المراجعة الفحص المادي والملاحظة والمصادقة وإعادة الاحتمال وإعادة التنفيذ والإجراءات التحليلية، التي يتم في الغالب الجمع فيما بينها بشكل أو بآخر، بالإضافة إلى الاستفسار. وبالرغم من أن الاستفسار قد يوفر أدلة مراجعة مهمة، بل وقد يقدم أيضاً دليلاً على وجود تحريفات، فإنه لا يوفر عادةً بمفرده أدلة مراجعة كافية على عدم وجود تحريف جوهري على مستوى الإقرارات، ولا يوفر أدلة على الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة.
٧٧. كما هو موضح في معيار المراجعة (٢٠٠) ١٠، فإن التأكيد المعقول يتم الوصول إليه عندما يحصل المراجع على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة لتخفيض خطر المراجعة (وهو خطر إبداء المراجع لرأي غير مناسب عندما تكون القوائم المالية مُحرفة بشكل جوهري) إلى مستوى منخفض بدرجة يمكن قبولها.
٨٨. إن كفاية أدلة المراجعة ومناسبتها عاملان مرتبطان ببعضهما. وتعد الكفاية مقياساً لكمية أدلة المراجعة. وتتأثر كمية أدلة المراجعة المطلوبة بتقييم المراجع لمخاطر التحريف الجوهري (فكلما ارتفعت المخاطر المقيّمة، زادت أدلة المراجعة التي قد يلزم الحصول عليها)، وأيضاً بجودة أدلة المراجعة (فكلما زادت الجودة، قلت الأدلة المطلوبة). غير أن الحصول على المزيد من أدلة المراجعة قد لا يعوّض عن ضعف جودتها.
٩٩. تعد مناسبة أدلة المراجعة مقياساً لجودة الأدلة، أي مدى ملاءمتها وإمكانية الاعتماد عليها في توفير الدعم للاستنتاجات التي يستند إليها رأي المراجع. وتتأثر إمكانية الاعتماد على الأدلة بمصدرها وطبيعتها، وتتوقف على كل ظرف من الظروف المحيطة بالحصول عليها.

<sup>١٨</sup> المعيار الدولي للتقرير المالي ٧ "الأدوات المالية: الإفصاحات"

<sup>٩</sup> معيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩)، الفقرة ١٦

<sup>١٠</sup> معيار المراجعة (٢٠٠)، الفقرة ٥

١٠أ. يتطلب معيار المراجعة ٣٣٠ أن يقرر المراجع ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة<sup>١١</sup> ويُعد تحديد ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة لتخفيض خطر المراجعة إلى مستوى منخفض بدرجة يمكن قبولها، مما يمكن المراجع من استنباط استنتاجات معقولة تشكل أساساً لرأيه، يُعد هذا أمراً خاضعاً للحكم المهني. ويحتوي معيار المراجعة (٢٠٠) على مناقشة لأمر مثل طبيعة إجراءات المراجعة وتوقيت التقرير المالي والموازنة بين المنفعة والتكلفة، وهي عوامل ذات صلة عندما يمارس المراجع الحكم المهني فيما يتعلق بما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة.

#### مصادر أدلة المراجعة

- ١١أ. يتم الحصول على بعض أدلة المراجعة من خلال تنفيذ إجراءات مراجعة لاختبار السجلات المحاسبية، على سبيل المثال من خلال التحليل والفحص، وإعادة تنفيذ الإجراءات المتبعة في آلية التقرير المالي، والمطابقة بين الأنواع والتطبيقات المتعلقة بنفس المعلومات. وقد يحدد المراجع من خلال تنفيذ إجراءات المراجعة أن السجلات المحاسبية متسقة داخلياً ومتفقة مع القوائم المالية.
- ١٢أ. يكون مستوى التأكيد الذي يتم التوصل إليه من أدلة المراجعة المتسقة التي يتم الحصول عليها من مصادر مختلفة أو التي تكون ذات طبيعة مختلفة أعلى عادةً من التأكيد الذي يتم التوصل إليه من أدلة المراجعة التي يتم النظر في كل منها على حدة. وعلى سبيل المثال، قد تؤدي المعلومات المؤيدة التي تم الحصول عليها من مصدر مستقل عن المنشأة إلى زيادة التأكيد الذي يحصل عليه المراجع من أدلة المراجعة المُعدّة داخلياً، كالأدلة الموجودة ضمن السجلات المحاسبية أو محاضر الاجتماعات أو إفادات الإدارة.
- ١٣أ. قد تشمل المعلومات التي يتم الحصول عليها من مصادر مستقلة عن المنشأة والتي قد يستخدمها المراجع كأدلة مراجعة المصادقات من الأطراف الثالثة والمعلومات التي يتم الحصول عليها من المصادر الخارجية للمعلومات وتقارير المحللين والبيانات المقارنة عن المنافسين (المقارنات المعيارية).

#### إجراءات المراجعة للحصول على أدلة المراجعة

١٤أ. وفقاً لمتطلبات معيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩) ومعيار المراجعة (٣٣٠) والتوضيحات الأخرى الواردة فيهما، فإن الحصول على أدلة مراجعة للتوصل إلى استنتاجات معقولة تشكل أساساً لرأي المراجع، يتم عن طريق تنفيذ ما يلي:

(أ) إجراءات تقييم المخاطر؛

(ب) إجراءات المراجعة الإضافية، التي تشمل:

(١) اختبارات أدوات الرقابة، عندما تكون مطلوبة بموجب معايير المراجعة أو عندما يختار المراجع القيام بها؛

(٢) الإجراءات الأساس، بما في ذلك اختبارات التفاصيل والإجراءات التحليلية الأساس.

١٥أ. قد يتم استخدام إجراءات المراجعة الموضحة في الفقرات ١٨١-٢٩٠ أدناه كإجراءات لتقييم المخاطر، أو اختبارات لأدوات الرقابة، أو إجراءات أساس، بناءً على السياق الذي يطبق فيه المراجع تلك الإجراءات. وكما هو موضح في معيار المراجعة (٣٣٠)، فإن أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها من عمليات مراجعة سابقة قد توفر في ظروف معينة أدلة مراجعة مناسبة إذا نفذ المراجع إجراءات مراجعة للتأكد من استمرار ملاءمة هذه الأدلة<sup>١٢</sup>.

١٦أ. قد تتأثر طبيعة وتوقيت إجراءات المراجعة التي سيتم استخدامها بحقيقة أن بعض البيانات المحاسبية وبعض المعلومات الأخرى قد تكون متاحة فقط في شكل إلكتروني أو قد تكون متاحة فقط في أوقات أو فترات زمنية معينة. فعلى سبيل المثال، قد لا توجد الوثائق المصدرية، مثل أوامر الشراء والفواتير، إلا في شكل إلكتروني عندما تستخدم المنشأة التجارة الإلكترونية، أو قد يتم التخلص من هذه المستندات بعد مسحها ضوئياً عندما تستخدم المنشأة أنظمة لمعالجة الصورة لتسهيل عملية التخزين والاسترجاع.

١٧أ. توجد معلومات إلكترونية معينة قد لا تكون قابلة للاسترداد بعد فترة زمنية محددة، على سبيل المثال، إذا تم تغيير الملفات وإذا لم توجد ملفات احتياطية. وبناءً عليه، قد يجد المراجع أنه من الضروري نتيجةً لسياسات المنشأة المتعلقة بالاحتفاظ بالبيانات أن يطلب الاحتفاظ ببعض المعلومات لأغراض الفحص أو أن ينفذ إجراءات المراجعة عند توفر المعلومات.

<sup>١١</sup> معيار المراجعة (٣٣٠)، الفقرة ٢٦

<sup>١٢</sup> معيار المراجعة (٣٣٠)، الفقرة ٣٦١

## الفحص المادي

١٨٠. يشمل الفحص المادي التحقق من السجلات أو الوثائق، سواء كانت داخلية أو خارجية، أو في شكل ورقي أو إلكتروني أو أية صورة أخرى، أو التحقق الفعلي من أصل ما. ويوفر الفحص المادي للسجلات والوثائق أدلة مراجعة تختلف درجة إمكانية الاعتماد عليها بناءً على طبيعة هذه السجلات والوثائق ومصدرها، وفي حالة السجلات والوثائق الداخلية، فتختلف درجة إمكانية الاعتماد أيضاً على فاعلية أدوات الرقابة المطبقة على إنتاج هذه السجلات والوثائق. ومن أمثلة الفحص المادي المستخدم كاختبار لأدوات الرقابة، الفحص المادي للسجلات للحصول على أدلة تتعلق بمنح التصريح.
١٩٠. تُمثل بعض الوثائق أدلة مراجعة مباشرة على وجود الأصل، ومثال ذلك، الوثائق التي تشكل أداة مالية مثل الأسهم أو السندات. ولا يوفر الفحص المادي لتلك الوثائق بالضرورة أدلة مراجعة بشأن الملكية أو القيمة. وإضافة لذلك، قد يوفر الفحص المادي لعقد محرر أدلة مراجعة ذات صلة بتطبيق المنشأة للسياسات المحاسبية، مثل إثبات الإيرادات.
٢٠٠. قد يوفر الفحص المادي للأصول الملموسة أدلة مراجعة يمكن الاعتماد عليها فيما يتعلق بوجودها، ولكنه لا يوفر بالضرورة أدلة عن حقوق والتزامات المنشأة أو تقويم الأصول. وقد يتزامن الفحص المادي لبنود المخزون الفردية مع ملاحظة جرد المخزون.

## الملاحظة

٢١٠. تتألف الملاحظة من النظر إلى آليات أو إجراءات ينفذها آخرون، ومثال ذلك ملاحظة المراجع للجرد الذي ينفذه العاملون في المنشأة للمخزون، أو ملاحظته لتنفيذ أدوات الرقابة. وتوفر الملاحظة أدلة مراجعة بشأن تنفيذ الآليات أو الإجراءات، ولكنها تقتصر على اللحظة الزمنية التي تتم فيها الملاحظة، وتكون مقيدة بحقيقة أن فعل الملاحظة قد يؤثر على كيفية تنفيذ الآلية أو الإجراء. انظر معيار المراجعة (٥٠١) لمزيد من الإرشادات حول ملاحظة جرد المخزون.<sup>١٣</sup>

## المصادقة الخارجية

٢٢٠. تُمثل المصادقة الخارجية دليل مراجعة يحصل عليه المراجع في صورة رد كتابي مباشر على المراجع من طرف ثالث (الطرف القائم بالمصادقة) في شكل ورقي أو إلكتروني أو أية وسيلة أخرى. وفي كثير من الأحيان تكون إجراءات المصادقة الخارجية ملائمة عندما تتناول الإقرارات المرتبطة بأرصدة حسابات معينة وعناصرها. ومع ذلك، لا يلزم أن تنحصر المصادقات الخارجية على أرصدة الحسابات فقط. فعلى سبيل المثال، قد يطلب المراجع المصادقة على شروط اتفاقيات أو معاملات للمنشأة مع أطراف ثالثة؛ وقد يهدف طلب المصادقة إلى السؤال عما إذا كان قد تم إدخال أي تعديلات على الاتفاقية، وإذا كان الأمر كذلك، فما هي التفاصيل ذات الصلة. وتُستخدم أيضاً إجراءات المصادقة الخارجية للحصول على أدلة مراجعة بشأن عدم وجود ظروف معينة، على سبيل المثال، عدم وجود "اتفاق جانبي" قد يؤثر على إثبات الإيرادات. انظر معيار المراجعة (٥٠٥) للحصول على المزيد من الإرشادات.<sup>١٤</sup>

## إعادة الاحتساب

٢٣٠. يتألف إعادة الاحتساب من التأكد من الدقة الحسابية للوثائق أو السجلات. وقد يتم تنفيذ إعادة الاحتساب يدوياً أو إلكترونياً.

## إعادة التنفيذ

٢٤٠. ينطوي إعادة التنفيذ على التنفيذ المستقل من جانب المراجع للإجراءات أو أدوات الرقابة التي نُفذت في الأصل كجزء من الرقابة الداخلية للمنشأة.

## الإجراءات التحليلية

٢٥٠. تتألف الإجراءات التحليلية من عمليات تقويم المعلومات المالية من خلال تحليل العلاقات المنطقية بين كل من البيانات المالية وغير المالية. وتشمل الإجراءات التحليلية أيضاً التحري الضروري عن التقلبات أو العلاقات التي يتم التعرف عليها والتي لا تتسق مع المعلومات الأخرى ذات الصلة أو تختلف عن القيم المتوقعة بمبلغ كبير. انظر معيار المراجعة (٥٢٠) للحصول على المزيد من الإرشادات.

<sup>١٣</sup> معيار المراجعة (٥٠١) "أدلة المراجعة - اعتبارات محددة لبنود مختارة"

<sup>١٤</sup> معيار المراجعة (٥٠٥) "المصادقات الخارجية"



## الاستفسار

- ٢٦أ. يتألف الاستفسار من طلب معلومات مالية وغير مالية من أشخاص على دراية ومعرفة، من داخل المنشأة أو من خارجها. ويُستخدم الاستفسار على نطاق واسع طوال المراجعة، إضافة إلى إجراءات المراجعة الأخرى. وقد يتراوح الاستفسار من استفسارات رسمية مكتوبة إلى استفسارات غير رسمية شفوية. ويُعد تقويم الردود على تلك الاستفسارات جزءاً لا يتجزأ من عملية الاستفسار.
- ٢٧أ. قد تُوفر الردود على الاستفسارات للمراجع معلومات لم تكن معروفة من قبل أو أدلة مراجعة مؤيدة. وفي المقابل، قد توفر الردود معلومات تختلف بشكل كبير عن المعلومات الأخرى التي حصل عليها المراجع، على سبيل المثال، المعلومات التي تتعلق باحتمالية تجاوز الإدارة لأدوات الرقابة. وفي بعض الحالات، قد توفر الردود على الاستفسارات أساساً للمراجع لتعديل أو تنفيذ المزيد من إجراءات المراجعة.
- ٢٨أ. على الرغم من أن التثبت من الأدلة التي تم الحصول عليها من خلال الاستفسار غالباً ما يكون ذا أهمية خاصة، فإنه في حالة الاستفسارات عن نية الإدارة، قد تكون المعلومات المتاحة لدعم هذه النية محدودة. وفي هذه الحالات، فإن فهم التاريخ السابق للإدارة في تنفيذ نواياها المصرح بها، والأسباب التي حدتها الإدارة لاختيار تصرف معين، وقدرة الإدارة على تنفيذ تصرف معين، قد يوفر معلومات ملائمة تؤيد الأدلة التي تم الحصول عليها من خلال الاستفسار.
- ٢٩أ. فيما يتعلق ببعض الأمور، قد يرى المراجع أنه من الضروري الحصول على إفادات مكتوبة من الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، لتأكيد الردود على الاستفسارات الشفهية. انظر معيار المراجعة (٥٨٠) للحصول على المزيد من الإرشادات.<sup>١٥</sup>

## المعلومات التي يتم استخدامها كأدلة مراجعة

الملاءمة وإمكانية الاعتماد (راجع: الفقرة ٧)

- ٣٠أ. وفقاً لما هو مشار إليه في الفقرة ٥٥، فإن أدلة المراجعة يتم الحصول عليها بشكل أساسي من إجراءات المراجعة التي يتم تنفيذها أثناء سير المراجعة، إلا أنها قد تشمل أيضاً المعلومات التي يتم الحصول عليها من مصادر أخرى، مثل عمليات المراجعة السابقة، ومن خلال المعلومات التي يحصل عليها المكتب أثناء قبول العلاقة مع العميل أو قبول الارتباط أو الاستمرار في تلك العلاقة أو ذلك الارتباط وأثناء الالتزام بمسؤوليات إضافية معينة بموجب الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات المسلكية ذات الصلة (على سبيل المثال، بشأن عدم التزام المنشأة بالأنظمة واللوائح). وتتأثر جودة جميع أدلة المراجعة بملاءمة المعلومات التي تستند إليها وبإمكانية الاعتماد عليها.

## الملاءمة

- ٣١أ. تتناول الملاءمة الصلة المنطقية بالغرض من إجراء المراجعة، وحسب مقتضى الحال، من الإقرار قيد النظر، أو العلاقة بهما. وقد تتأثر ملاءمة المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة مراجعة باتجاه الاختبار. على سبيل المثال، إذا كان الغرض من إجراءات المراجعة هو اختبار المبالغة في وجود أو تقويم المبالغ مستحقة السداد، فإن اختبار المبالغ مستحقة السداد المسجلة قد يكون إجراء مراجعة ملائم. وفي المقابل، عند اختبار التقليل من وجود أو تقويم المبالغ مستحقة السداد، فإن اختبار المبالغ مستحقة السداد المسجلة لن يكون ملائماً، لكن قد يكون من الملائم اختبار معلومات مثل النفقات اللاحقة، والفواتير غير المدفوعة، وكشوف الموردين، وتقارير الاستلام غير المتطابقة.
- ٣٢أ. قد توفر مجموعة معينة من إجراءات المراجعة أدلة مراجعة ملائمة لإقرارات معينة دون غيرها. على سبيل المثال، قد يوفر الفحص المادي للوثائق المتعلقة بتحصيل المبالغ المستحقة التحصيل بعد نهاية الفترة أدلة مراجعة فيما يتعلق بالوجود والتقويم، ولكن ليس بالضرورة فيما يتعلق بالفصل الزمني. وبالمثل، فإن الحصول على أدلة مراجعة فيما يتعلق بإقرار معين، على سبيل المثال وجود المخزون، لا يكون بديلاً عن الحصول على أدلة مراجعة فيما يتعلق بإقرار آخر، على سبيل المثال تقويم المخزون. وفي المقابل، غالباً ما تكون هناك أدلة مراجعة من مصادر مختلفة أو ذات طبيعة مختلفة ذات صلة بنفس الإقرار.
- ٣٣أ. تُصمم اختبارات أدوات الرقابة لتقويم الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة في منع، أو اكتشاف وتصحيح، التحريفات الجوهرية على مستوى الإقرارات. ويتضمن تصميم اختبارات أدوات الرقابة للحصول على أدلة مراجعة ملائمة تحديد الظروف (الخصائص أو الصفات) التي تشير إلى أداء أداة رقابة ما، وظروف الانحراف التي تشير إلى الخروج عن الأداء الكافي. وعندئذٍ يمكن للمراجع اختبار وجود أو غياب تلك الظروف.

<sup>١٥</sup> معيار المراجعة (٥٨٠) "الإفادات المكتوبة"

٣٤٤. يتم تصميم الإجراءات الأساس لاكتشاف التحريفات الجوهرية على مستوى الإقرارات. وهي تشمل اختبارات التفاصيل والإجراءات التحليلية الأساس. ويتضمن تصميم الإجراءات الأساس تحديد الحالات ذات الصلة بالغرض من الاختبار التي تُشكل تحريفاً في الإقرار ذي الصلة.

#### إمكانية الاعتماد

٣٥٥. تتأثر إمكانية الاعتماد على المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة مراجعة، وبالتالي إمكانية الاعتماد على أدلة المراجعة نفسها، بمصدرها وطبيعتها والظروف التي تم الحصول عليها في ظلها، بما في ذلك أدوات الرقابة على إعدادها وصونها، عند الاقتضاء. ولذلك، فإن التعميم بشأن إمكانية الاعتماد على مختلف أنواع أدلة المراجعة يخضع لاستثناءات مهمة. وحتى عندما يتم الحصول على المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة مراجعة من مصادر من خارج المنشأة، فقد توجد ظروف يمكن أن تؤثر على إمكانية الاعتماد عليها. فعلى سبيل المثال، قد لا يمكن الاعتماد على المعلومات التي يتم الحصول عليها من مصدر مستقل عن المنشأة إذا كان المصدر تنقصه المعرفة، أو قد يكون الخبير الذي استعانت به الإدارة مفتقراً إلى الموضوعية. ومع التسليم بوجود تلك الاستثناءات، فإن التعميمات التالية بشأن إمكانية الاعتماد على أدلة المراجعة قد تكون مفيدة:

- تزيد إمكانية الاعتماد على أدلة المراجعة عندما يتم الحصول عليها من مصادر مستقلة من خارج المنشأة.
- تزيد إمكانية الاعتماد على أدلة المراجعة المُعدّة داخلياً عندما تتصف أدوات الرقابة المرتبطة بها والمفروضة من قبل المنشأة بالفاعلية، بما في ذلك أدوات الرقابة على إعدادها وصونها.
- تُعد أدلة المراجعة التي يحصل عليها المراجع بشكل مباشر (على سبيل المثال، من خلال ملاحظة تطبيق أدوات الرقابة) أعلى في إمكانية الاعتماد عليها من أدلة المراجعة التي يتم الحصول عليها بشكل غير مباشر أو عن طريق الاستدلال (على سبيل المثال، من خلال الاستفسار عن تطبيق أداة من أدوات الرقابة).
- تُعد أدلة المراجعة التي في شكل موثق، سواءً كانت ورقية أو في وسيط إلكتروني أو غير ذلك، أعلى في إمكانية الاعتماد عليها من الأدلة التي يتم الحصول عليها شفويًا (على سبيل المثال، تكون المحاضر التي يتم إعدادها بالالتزام مع عقد اجتماع ما أعلى في إمكانية الاعتماد عليها من الإفادة الشفهية اللاحقة للأمر التي تمت مناقشتها).
- تكون أدلة المراجعة التي توفرها المستندات الأصلية أعلى في إمكانية الاعتماد عليها من أدلة المراجعة التي توفرها النسخ الضوئية أو النسخ المرسله بالفاكس، أو المستندات التي تم تصويرها أو رقمتها أو المحولة بأية صورة أخرى إلى شكل إلكتروني، والتي تتوقف إمكانية الاعتماد عليها على أدوات الرقابة على إعدادها وصونها.

٣٦٦. يقدم معيار المراجعة (٥٢٠) المزيد من الإرشادات بشأن إمكانية الاعتماد على البيانات المستخدمة لأغراض تصميم الإجراءات التحليلية كإجراءات أساس.<sup>١٦</sup>

٣٧٧. يتناول معيار المراجعة (٢٤٠) الظروف التي يتوفر فيها للمراجع سبب يدعو للاعتقاد بأن مستنداً ما قد لا يكون موثقاً، أو قد تم تعديله دون الإفصاح للمراجع عن ذلك التعديل.<sup>١٧</sup>

٣٨٨. يوفر معيار المراجعة (٢٥٠) (المُحدّث)<sup>١٨</sup> المزيد من الإرشادات فيما يتعلق بالالتزام المراجع بأي مسؤوليات إضافية بموجب الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات المسلكية ذات الصلة بشأن عدم التزام المنشأة، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، بالأنظمة أو اللوائح، مما قد يوفر للمراجع معلومات إضافية ذات صلة بعمله وفقاً لمعايير المراجعة وتقويمه لانعكاسات عدم الالتزام على جوانب المراجعة الأخرى.

#### المصادر الخارجية للمعلومات

٣٩٩. تقتضي الفقرة ٧ من المراجع النظر في مدى ملاءمة المعلومات التي تم الحصول عليها من مصدر خارجي للمعلومات والتي سيتم استخدامها كأدلة مراجعة، والنظر في إمكانية الاعتماد على هذه المعلومات، بغض النظر عما إذا كانت تلك المعلومات قد استخدمتها المنشأة في إعداد القوائم المالية أو كانت قد حصل عليها المراجع. وفيما يخص المعلومات التي تم الحصول عليها من مصدر خارجي للمعلومات، فإن ذلك النظر قد يتناول

<sup>١٦</sup> معيار المراجعة (٥٢٠)، الفقرة (١)٥

<sup>١٧</sup> معيار المراجعة (٢٤٠) "مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية"، الفقرة ١٣

<sup>١٨</sup> معيار المراجعة (٢٥٠) (المُحدّث) "مراعاة الأنظمة واللوائح عند مراجعة القوائم المالية"، الفقرة ٩

## معيار المراجعة (٥٠٠)

في حالات معينة أدلة المراجعة المتعلقة بالمصدر الخارجي للمعلومات أو المتعلقة بإعداد المعلومات بواسطة ذلك المصدر الخارجي، التي يتم الحصول عليها من خلال تصميم وتنفيذ إجراءات المراجعة الإضافية وفقاً لمعيار المراجعة (٣٣٠)، أو عند الاقتضاء، معيار المراجعة (٥٤٠) (المُحدَّث).<sup>١٩</sup>

٤٠أ. إن التوصل إلى فهم لأسباب قيام الإدارة، أو عند الاقتضاء، الخبير الذي استعانت به الإدارة، باستخدام مصدر خارجي للمعلومات، والكيفية التي تم بها النظر في مدى ملاءمة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها (بما في ذلك مدى دقتها واكتمالها)، قد يساعد في توجيه المراجع أثناء النظر في مدى ملاءمة تلك المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها.

٤١أ. قد تكون العوامل الآتية مهمة عند النظر في مدى ملاءمة المعلومات التي تم الحصول عليها من مصدر خارجي للمعلومات، والنظر في إمكانية الاعتماد عليها، بما في ذلك مدى دقتها واكتمالها، مع مراعاة أن بعض هذه العوامل قد لا يكون ذا صلة إلا عندما تكون الإدارة قد استخدمت تلك المعلومات في إعداد القوائم المالية أو عندما يكون المراجع قد حصل على تلك المعلومات:

- طبيعة وسلطة المصدر الخارجي للمعلومات. وعلى سبيل المثال، المصارف المركزية أو مكاتب الإحصاء الحكومية التي تحظى بصلاحيات تشريعية لتوفير معلومات للعموم من المرجح أن تكون مرجعاً موثقاً للحصول على أنواع معينة من المعلومات.
- القدرة على التأثير على المعلومات التي تم الحصول عليها، من خلال العلاقات بين المنشأة ومصدر المعلومات؛
- كفاءة المصدر الخارجي للمعلومات وسمعته فيما يخص المعلومات، بما في ذلك ما إذا كانت المعلومات يتم توفيرها بشكل روتيني بواسطة مصدر يتمتع بسجل مشهود له في توفير المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها، بحسب الحكم المهني للمراجع؛
- التجارب السابقة للمراجع في إمكانية الاعتماد على المعلومات التي يوفرها المصدر الخارجي للمعلومات؛
- الأدلة على قبول المستخدمين على مستوى السوق للملاءمة أو إمكانية الاعتماد على معلومات تم الحصول عليها من مصدر خارجي للمعلومات لغرض مشابه لغرض الإدارة أو المراجع من استخدام المعلومات؛
- ما إذا كانت المنشأة تطبق أدوات رقابة لمواجهة ملاءمة وإمكانية الاعتماد على المعلومات التي تم الحصول عليها واستخدامها؛
- ما إذا كان المصدر الخارجي للمعلومات يقوم بجمع معلومات عامة عن السوق أو يشارك بشكل مباشر في "ضبط" معاملات السوق؛
- ما إذا كانت المعلومات مناسبة للاستخدام بالطريقة التي يتم استخدامها بها، وعند الاقتضاء، ما إذا كان قد تم إعدادها مع مراعاة إطار التقرير المالي المنطبق؛
- المعلومات البديلة التي قد تتعارض مع المعلومات المستخدمة؛
- طبيعة ومدى شروط إخلاء المسؤولية أو الصياغات التقييدية الأخرى فيما يتعلق بالمعلومات التي تم الحصول عليها؛
- المعلومات المتعلقة بالنماذج المستخدمة في إعداد المعلومات، وكيفية تطبيق تلك النماذج، وعند الاقتضاء، كيفية استخدام النماذج في ذلك التطبيق، وأدوات الرقابة على النماذج؛
- المعلومات ذات الصلة بالنظر في مدى مناسبة الافتراضات والبيانات الأخرى التي استخدمتها المصادر الخارجية للمعلومات عند إعداد المعلومات التي تم الحصول عليها، في حال توفرها.

٤٢أ. يُراعى في طبيعة ومدى النظر الذي يمارسه المراجع مخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها على مستوى الإقرارات التي يتصل بها استخدام المعلومات الخارجية، ومدى ملاءمة استخدام تلك المعلومات لأسباب مخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها، واحتمالية عدم إمكانية الاعتماد على المعلومات التي تم الحصول عليها من المصدر الخارجي للمعلومات (على سبيل المثال، ما إذا كانت قد تم الحصول عليها من مصدر موثوق). وبناءً على نظر المراجع في الأمور الموضحة في الفقرة ٣٩١، قد يحدد المراجع ضرورة التوصل إلى فهم إضافي للمنشأة وبيئتها، بما في ذلك الرقابة الداخلية لديها، وفقاً لمعيار المراجعة (٣١٥) (المُحدَّث في عام ٢٠١٩)، أو مناسبة تنفيذ إجراءات مراجعة إضافية، وفقاً لمعيار المراجعة

<sup>١٩</sup> معيار المراجعة (٥٤٠) (المُحدَّث) "مراجعة التقديرات المحاسبية وما يتعلق بها من إفصاحات"

(٣٣٠)، ٢٠ ومعييار المراجعة (٥٤٠) (المُحدَّث) ٢١ عند الاقتضاء، في ظل الظروف القائمة، للاستجابة لمخاطر التحريف الجوهرى التي تم تقييمها فيما يتعلق باستخدام المعلومات التي تم الحصول عليها من مصدر خارجى للمعلومات. وقد تشمل تلك الإجراءات:

- إجراء مقارنة بين المعلومات التي تم الحصول عليها من المصدر الخارجى للمعلومات والمعلومات التي تم الحصول عليها من مصدر بديل مستقل.
- التوصل إلى فهم لأدوات الرقابة التي تطبقها المنشأة، عندما تكون ذات صلة بالنظر في استخدام الإدارة للمصادر الخارجى للمعلومات، للنظر في إمكانية الاعتماد على المعلومات التي تم الحصول عليها من تلك المصادر، وربما اختبار الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة تلك.
- تنفيذ إجراءات للحصول على معلومات من المصدر الخارجى للمعلومات لفهم آلياته وأساليبه وافتراضاته، لأغراض التعرف على أدوات الرقابة لديه، وفهمها، وعند الاقتضاء، اختبار فاعليتها التشغيلية.

٤٣١. في بعض الحالات، قد يوجد مصدر واحد فقط لمعلومات معينة، ومثال ذلك، المعلومات التي يتم الحصول عليها من المصرف المركزى أو الحكومة، مثل معدلات التضخم، أو التي يتم الحصول عليها من هيئة وحيدة معترف بها في إحدى الصناعات. وفي تلك الحالات، يتأثر تحديد المراجع لطبيعة ومدى إجراءات المراجعة التي قد تكون مناسبة في ظل الظروف القائمة بطبيعة مصدر المعلومات وموثوقيته، ومخاطر التحريف الجوهرى التي تم تقييمها التي تتصل بها تلك المعلومات الخارجى، ومدى ملاءمة استخدام تلك المعلومات لأسباب مخاطر التحريف الجوهرى التي تم تقييمها. وعلى سبيل المثال، عندما تكون المعلومات من مصدر رسمى موثوق، قد يكون مدى إجراءات المراجعة الإضافية التي ينفذها المراجع أقل شمولاً، مثل تأييد المعلومات بالرجوع إلى الموقع الإلكتروني للمصدر أو معلوماته المنشورة. وفي حالات أخرى، إذا لم يتم تقييم المصدر بأنه موثوق، فقد يحدد المراجع أنه من المناسب تنفيذ إجراءات أكثر شمولاً، وفي حال عدم وجود أي مصدر بديل مستقل للمقارنة معه، فقد ينظر المراجع فيما إذا كان تنفيذ إجراءات للحصول على المعلومات من المصدر الخارجى للمعلومات، عندما يكون ذلك عملياً، هو أمر مناسب للحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة.

٤٤١. عندما لا يتوفر للمراجع أساس كافٍ للنظر في مدى ملاءمة المعلومات التي تم الحصول عليها من مصدر خارجى للمعلومات، والنظر في إمكانية الاعتماد عليها، فقد يواجه المراجع قيوداً على النطاق إذا لم يستطع الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة من خلال تنفيذ إجراءات بديلة. ويتم تقويم أي قيد مفروض على النطاق وفقاً لمتطلبات معيار المراجعة (٧٠٥).<sup>٢٢</sup>

*إمكانية الاعتماد على المعلومات التي من إعداد الخبير الذي استعانت به الإدارة (راجع: الفقرة ٨)*

٤٥١. قد يتطلب إعداد القوائم المالية لمنشأة ما خبرة في مجال آخر غير المحاسبة أو المراجعة، مثل العمليات الحسابية الاكتوارية أو عمليات التقويم أو البيانات الهندسية. ويمكن للمنشأة أن توظف أو تتعاقد مع خبراء في هذه المجالات للحصول على الخبرة اللازمة لإعداد القوائم المالية. ويؤدي عدم القيام بذلك عندما تكون هذه الخبرة ضرورية إلى زيادة مخاطر التحريف الجوهرى.

٤٦١. عندما تكون المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة مراجعة مُعدّة باستخدام عمل خبير استعانت به الإدارة، ينطبق عندئذٍ المتطلب الوارد في الفقرة ٨ من هذا المعيار. فعلى سبيل المثال، قد يتمتع فرد أو كيان بخبرة في تطبيق نماذج تقدير القيمة العادلة للأوراق المالية التي لا توجد لها سوق قابلة للرصد. وإذا قام الفرد أو الكيان باستخدام تلك الخبرة في وضع تقدير تستخدمه المنشأة في إعداد قوائمها المالية، يكون هذا الفرد أو الكيان بمثابة خبير من خبراء الإدارة وتطبيق عندئذٍ الفقرة ٨. وفي المقابل، إذا كان ذلك الفرد أو الكيان يقدم فقط بيانات سعرية بشأن معاملات خاصة غير متاحة للمنشأة بطريقة أخرى، وهذه البيانات تستخدمها المنشأة في طرق التقدير الخاصة بها، فإن هذه المعلومات، في حال استخدامها كأدلة مراجعة، تخضع للفقرة ٧ من هذا المعيار، لأنها تُعد معلومات تم الحصول عليها من مصدر خارجى للمعلومات وليست استعانة من قبل المنشأة بأحد خبراء الإدارة.

٤٧١. قد تتأثر طبيعة إجراءات المراجعة المتعلقة بالمتطلب الوارد في الفقرة ٨ من هذا المعيار، وتوقيت هذه الإجراءات ومداهما، بأمور مثل:

- طبيعة وتعقيد الأمر الذي يكون للخبير الذي استعانت به الإدارة علاقة به.
- مخاطر التحريف الجوهرى في هذا الأمر.

٢٠ معيار المراجعة (٣٣٠)، الفقرة ٦

٢١ معيار المراجعة (٥٤٠) (المحدث)، الفقرة ٣٠

٢٢ معيار المراجعة (٧٠٥) "التعديلات على الرأي في تقرير المراجع المستقل"، الفقرة ١٣

- توفر مصادر بديلة لأدلة المراجعة.
  - طبيعة عمل الخبير الذي استعانت به الإدارة ونطاق هذا العمل وأهدافه.
  - ما إذا كان الخبير الذي استعانت به الإدارة مُوظف من قبل المنشأة، أم إنه طرف تعاقدت معه المنشأة لتقديم خدمات ذات صلة.
  - مدى قدرة الإدارة على ممارسة الرقابة على عمل الخبير الذي استعانت به أو قدرتها على التأثير فيه.
  - ما إذا كان الخبير الذي استعانت به الإدارة يخضع لمعايير أداء فنية أو متطلبات مهنية أو صناعية أخرى.
  - طبيعة ومدى أية أدوات رقابة مطبقة داخل المنشأة على عمل الخبير الذي استعانت به الإدارة.
  - معرفة المراجع وخبرته في مجال خبرة الخبير الذي استعانت به الإدارة.
  - الخبرة السابقة للمراجع في عمل ذلك الخبير.
- كفاءة الخبير الذي استعانت به الإدارة وقدراته وموضوعيته (راجع: الفقرة ٨(أ))
٤٨٠. تتعلق الكفاءة بطبيعة ومستوى خبرة الخبير الذي استعانت به الإدارة. وتتعلق القدرة بمقدرة الخبير الذي استعانت به الإدارة على ممارسة تلك الكفاءة في ظل الظروف القائمة. وقد تشمل العوامل التي تؤثر على القدرة، على سبيل المثال، الموقع الجغرافي وتوفر الوقت والموارد. وتتعلق الموضوعية بالتأثيرات المحتملة للتحيز أو تضارب المصالح أو تأثير الآخرين على الاجتهاد المهني أو التجاري للخبير الذي استعانت به الإدارة. وتُعد كفاءة الخبير الذي استعانت به الإدارة وقدراته وموضوعيته، وأية أدوات رقابة مطبقة داخل المنشأة على عمل ذلك الخبير، عوامل مهمة فيما يتعلق بإمكانية الاعتماد على أية معلومات من إعداد ذلك الخبير.
٤٩٠. يمكن استقاء المعلومات المتعلقة بكفاءة الخبير الذي استعانت به الإدارة وقدراته وموضوعيته من مصادر متنوعة مثل:
- التجربة الشخصية مع العمل السابق لذلك الخبير.
  - المناقشات مع ذلك الخبير.
  - المناقشات مع الآخرين الذين هم على دراية بعمل ذلك الخبير.
  - المعرفة بمؤهلات ذلك الخبير وعضويته في الهيئات المهنية أو اتحادات الصناعة وترخيصه لمزاولة المهنة أو أشكال الاعتماد الخارجي الأخرى.
  - الأوراق أو الكتب المنشورة التي كتبها ذلك الخبير.
  - الخبير الذي يستعين به المراجع، إن وجد، الذي يساعد المراجع في الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بالمعلومات التي من إعداد الخبير الذي استعانت به الإدارة.
٥٠٠. أ. تشمل الأمور ذات الصلة بتقويم كفاءة الخبير الذي استعانت به الإدارة وقدراته وموضوعيته ما إذا كان عمل الخبير يخضع لمعايير أداء فنية أو متطلبات مهنية أو صناعية أخرى، على سبيل المثال، المعايير الأخلاقية والمتطلبات الأخرى لعضوية هيئة مهنية أو اتحاد صناعي أو معايير الاعتماد الخاصة بهيئة الترخيص أو المتطلبات التي تفرضها الأنظمة أو اللوائح.
٥١٠. من بين الأمور الأخرى التي قد تكون ذات صلة ما يلي:
- ملاءمة كفاءة الخبير الذي استعانت به الإدارة للأمر الذي سيتم استخدام عمله فيه، بما في ذلك أي مجالات تخصص ضمن مجال خبرة ذلك الخبير. فعلى سبيل المثال، قد يتخصص خبير اكتواري في التأمين على الممتلكات والتأمين ضد الحوادث، ولكنه يملك خبرة محدودة فيما يتعلق بالعمليات الحسابية الخاصة بمعاشات التقاعد.
  - كفاءة الخبير الذي استعانت به الإدارة فيما يتعلق بالمتطلبات المحاسبية ذات الصلة، على سبيل المثال، المعرفة بالافتراضات والطرق، بما في ذلك عند الانطباق النماذج المتسقة مع إطار التقرير المالي المنطبق.

• ما إذا كانت هناك أحداث غير متوقعة أو تغيرات في الظروف أو أدلة مراجعة تم الحصول عليها من إجراءات المراجعة، تشير إلى أنه قد يكون من الضروري إعادة النظر في التقويم المبدئي لكفاءة الخبير الذي استعانت به الإدارة وقدراته وموضوعيته خلال التقدم في المراجعة.

٥٢أ. توجد مجموعة كبيرة من الظروف التي قد تهدد الموضوعية، على سبيل المثال، تهديدات المصلحة الشخصية وتهديدات موالة العميل وتهديدات الألفة مع العميل وتهديدات الفحص الذاتي وتهديدات الترهيب. ويمكن أن تحد التدابير الوقائية من هذه التهديدات، وقد تنشأ هذه التدابير الوقائية إما من خلال هيكل خارجية (على سبيل المثال، مهنة الخبير الذي استعانت به الإدارة أو نظام أو لائحة) أو من خلال بيئة عمل الخبير الذي استعانت به الإدارة (على سبيل المثال، سياسات وإجراءات رقابة الجودة).

٥٣أ. بالرغم من أن التدابير الوقائية لا تستطيع إزالة جميع التهديدات التي تمس موضوعية الخبير الذي تستعين به الإدارة، فإن تهديدات، مثل تهديدات الترهيب الموجهة لخبير تعاقدت معه المنشأة قد تكون أقل أهمية من التهديدات الموجهة لخبير وظفته المنشأة، وقد تكون التدابير الوقائية مثل سياسات وإجراءات رقابة الجودة ذات فاعلية أكبر. ونظراً لأن التهديد الذي يمس الموضوعية سيكون موجوداً دائماً دائماً عندما يكون الشخص موظفاً لدى المنشأة، فإن الخبير الذي توظفه المنشأة لا يمكن عادةً أن يُنظر إليه على أنه سيكون أكثر موضوعية من سائر موظفي المنشأة.

٥٤أ. قد يكون من الملائم عند تقويم موضوعية خبير ما تعاقدت معه المنشأة مناقشة الإدارة وذلك الخبير في أية مصالح وعلاقات قد تنشأ عنها تهديدات لموضوعية الخبير، وأي تدابير وقائية مطبقة، بما في ذلك أي متطلبات مهنية منطبقة على الخبير؛ وتقويم ما إذا كانت التدابير الوقائية كافية. وقد تشمل المصالح والعلاقات التي تنشأ عنها التهديدات ما يلي:

- المصالح المالية.
- علاقات العمل والعلاقات الشخصية.
- تقديم خدمات أخرى.

التوصل إلى فهم لعمل الخبير الذي استعانت به الإدارة (راجع: الفقرة ٨(ب))

٥٥أ. يتضمن فهم عمل الخبير الذي استعانت به الإدارة فهم مجال الخبرة ذي الصلة. ويمكن التوصل إلى فهم لمجال الخبرة ذي الصلة في سياق تحديد المراجع لما إذا كان يحظى بالخبرة اللازمة لتقويم عمل الخبير الذي استعانت به الإدارة، أم إنه بحاجة إلى الاستعانة بخبير لهذا الغرض.<sup>٢٣</sup>

٥٦أ. من بين الجوانب الخاصة بمجال الخبير الذي استعانت به الإدارة والتي تُعد ذات الصلة بفهم المراجع ما يلي:

- ما إذا كان مجال الخبير تقع ضمنه مجالات تخصص ذات صلة بالمراجعة.
- ما إذا كانت هناك أي معايير مهنية أو غيرها ومتطلبات نظامية أو تنظيمية منطبقة.
- الافتراضات والطرق التي يستخدمها الخبير الذي استعانت به الإدارة، وما إذا كانت متعارف عليها ضمن مجال ذلك الخبير ومناسبة لأغراض التقرير المالي.
- طبيعة البيانات الداخلية والخارجية أو المعلومات التي يستخدمها الخبير الذي استعانت به الإدارة.

٥٧أ. في حالة خبير الإدارة الذي تتعاقد معه المنشأة، يكون هناك عادةً خطاب ارتباط أو شكل آخر من أشكال الاتفاق المكتوب بين المنشأة وذلك الخبير. وقد يساعد تقويم هذا الاتفاق عند التوصل إلى فهم لعمل الخبير الذي استعانت به الإدارة المراجع في تحديد مدى مناسبة ما يلي لأغراض المراجع:

- طبيعة ونطاق وأهداف عمل ذلك الخبير؛
- الأدوار والمسؤوليات الخاصة بكل من الإدارة وذلك الخبير؛
- طبيعة وتوقيت ومدى الاتصال بين الإدارة وذلك الخبير، بما في ذلك شكل أي تقرير سيقدمه ذلك الخبير.

<sup>٢٣</sup> انظر معيار المراجعة (٦٢٠)، الفقرة ٧

٥٨١. في حالة خبير الإدارة الموظف من قبل المنشأة، تقل احتمالات وجود اتفاق مكتوب من هذا النوع. لذا، قد يكون الاستفسار من الخبير والأعضاء الآخرين في الإدارة أفضل الطرق المناسبة لتوصل المراجع إلى الفهم المطلوب.

تقويم مدى مناسبة عمل الخبير الذي استعانت به الإدارة (راجع: الفقرة ٨(ج))

٥٩١. قد يكون من بين الأمور التي يتم أخذها في الحسبان عند تقويم مدى مناسبة استخدام عمل الخبير الذي استعانت به الإدارة كأدلة مراجعة للإقرار ذي الصلة ما يلي:

- مدى ملاءمة ومعقولية نتائج أو استنتاجات ذلك الخبير، واتساقها مع أدلة المراجعة الأخرى، وما إذا كانت قد انعكست في القوائم المالية بشكل مناسب؛
- مدى ملاءمة ومعقولية الافتراضات والطرق إذا كان عمل ذلك الخبير ينطوي على استخدام افتراضات وطرق مهمة؛
- مدى ملاءمة البيانات المصدرية واكتمالها ودقتها إذا كان عمل ذلك الخبير ينطوي على استخدام واسع لبيانات مصدرية؛
- مدى ملاءمة وإمكانية الاعتماد على المعلومات التي تم الحصول عليها من مصدر خارجي للمعلومات إذا انطوى عمل ذلك الخبير على استخدام تلك المعلومات.

المعلومات التي من إعداد المنشأة والمستخدمة لأغراض المراجع (راجع: الفقرتين ٩(أ)، (ب))

٦٠١. لكي يحصل المراجع على أدلة مراجعة يمكن الاعتماد عليها، فإن المعلومات التي من إعداد المنشأة والمستخدمة لتنفيذ إجراءات المراجعة يلزم أن تكون مكتملة ودقيقة بما فيه الكفاية. فعلى سبيل المثال، تتأثر فاعلية مراجعة الإيرادات، عن طريق تطبيق أسعار موحدة على السجلات الخاصة بكمية المبيعات، بدقة معلومات الأسعار واكتمال ودقة البيانات المتعلقة بحجم المبيعات. وبالمثل، إذا كان المراجع ينوي اختبار مجتمع عينة ما (على سبيل المثال، المدفوعات) للتحقق من خاصية معينة (على سبيل المثال، التصريح)، فإن نتائج الاختبار ستكون أقل من حيث إمكانية الاعتماد عليها إذا كان مجتمع العينة الذي اختبرت منه بنود الاختبار غير مكتمل.

٦١١. قد يتم الحصول على أدلة مراجعة بشأن دقة واكتمال مثل تلك المعلومات بالتزامن مع إجراء المراجعة الفعلي المطبق على المعلومات، عندما يكون الحصول على أدلة المراجعة جزءاً لا يتجزأ من إجراء المراجعة نفسه. وفي حالات أخرى، قد يحصل المراجع على أدلة مراجعة بشأن دقة واكتمال هذه المعلومات عن طريق اختبار أدوات الرقابة على إعداد المعلومات وصونها. ومع ذلك، فقد يقرر المراجع في بعض الحالات أن هناك حاجة لتنفيذ المزيد من إجراءات المراجعة.

٦٢١. في بعض الحالات، قد ينوي المراجع استخدام المعلومات التي من إعداد المنشأة لأغراض أخرى خاصة بالمراجعة. فعلى سبيل المثال، قد ينوي المراجع الاستفادة من مقاييس أداء المنشأة لغرض الإجراءات التحليلية، أو الاستفادة من معلومات المنشأة المُعدّة لمتابعة الأنشطة، مثل تقارير وظيفة المراجعة الداخلية. وفي هذه الحالات، تتأثر مناسبة أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها بما إذا كانت المعلومات دقيقة أو مفصلة بما يكفي لأغراض المراجع. فعلى سبيل المثال، قد لا تكون مقاييس الأداء التي تستخدمها الإدارة دقيقة بما يكفي لاكتشاف التحريفات الجوهرية.

اختيار بنود لاختبارها للحصول على أدلة مراجعة (راجع: الفقرة ١٠)

٦٣١. يوفر الاختبار الفعال أدلة مراجعة مناسبة إلى درجة ستُعد، إذا نُظر إليها مع الأدلة الأخرى التي تم الحصول عليها أو التي سيتم الحصول عليها، كافية لأغراض المراجع. وعند اختيار بنود لاختبارها، فإن الفقرة ٧ تتطلب أن يحدد المراجع مدى ملاءمة المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة مراجعة وإمكانية الاعتماد على هذه المعلومات؛ أي إن الجانب الآخر للفاعلية (الكفاية) يُعد اعتباراً مهماً عند اختيار البنود التي سيتم اختبارها. وتتمثل الوسائل المتاحة للمراجع لاختبار البنود التي سيتم اختبارها فيما يلي:

(أ) اختيار جميع البنود (التحقق التام)؛

(ب) اختيار بنود معينة؛

(ج) استخدام العينات في المراجعة.

وقد يكون استخدام أي من هذه الوسائل أو أية مجموعة منها مناسباً حسب ظروف معينة، على سبيل المثال، مخاطر التحريف الجوهرية المتعلقة بالإقرار الذي يتم اختباره، والطابع العملي للوسائل المختلفة وكفاءتها.

اختيار جميع البنود

٦٤٠. قد يقرر المراجع أنه من الأنسب التحقق من كامل مجتمع البنود التي تشكل فئة معاملات أو رصيد حساب (أو طبقة داخل ذلك المجتمع). ومن غير المرجح استخدام وسيلة التحقق التام في حالة إجراء اختبارات أدوات الرقابة، إلا أنها أكثر شيوعاً لإجراء اختبارات التفاصيل. وقد يكون التحقق التام مناسباً، على سبيل المثال، في الحالات الآتية:

- عندما يمثل مجتمع العينة عدداً صغيراً من البنود عالية القيمة؛ أو
- عندما يوجد خطر مهم ولا توفر الوسائل الأخرى ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة؛ أو
- عندما يترتب على الطبيعة المتكررة لعملية حسابية أو عملية أخرى يتم تنفيذها بشكل تلقائي بواسطة أحد أنظمة المعلومات أن يصبح التحقق التام فعالاً من حيث التكلفة.

اختيار بنود معينة

٦٥٠. قد يقرر المراجع اختيار بنود معينة من مجتمع العينة. ومن بين العوامل التي قد تكون ذات صلة عند اتخاذ هذا القرار فهم المراجع للمنشأة، ومخاطر التحريف الجوهرية المقيّمة، وخصائص مجتمع العينة الذي يتم اختياره. ويخضع الاختيار الاجتهادي لبنود معينة لمخاطر غير مرتبطة بالعينة. وقد تشمل البنود المعينة التي يتم اختيارها ما يلي:

- البنود عالية القيمة أو البنود الرئيسية. قد يقرر المراجع اختيار بنود معينة من داخل مجتمع ما لأنها ذات قيمة عالية، أو لأنها تحمل بعض الخصائص الأخرى، ومثال ذلك البنود التي تثير الشك أو البنود غير المعتادة، وخاصةً تلك المعرضة للخطر أو التي حدثت فيها أخطاء في السابق.
  - جميع البنود التي تزيد عن مبلغ معين. قد يقرر المراجع التحقق من البنود التي تتجاوز قيمتها المسجلة مبلغاً معيناً من أجل التأكد من صحة نسبة كبيرة من مجموع مبلغ فئة معاملات أو رصيد حساب.
  - بنود للحصول على معلومات. قد يتحقق المراجع من بنود للحصول على معلومات عن أمور مثل طبيعة المنشأة أو طبيعة المعاملات.
٦٦٠. رغم أن التحقق الانتقائي من بنود معينة في فئات المعاملات أو أرصدة الحسابات غالباً ما يكون وسيلة فعالة للحصول على أدلة المراجعة، فإن ذلك لا يشكل استخداماً للعينات في المراجعة. ولا يمكن تعميم نتائج إجراءات المراجعة المطبقة على البنود المختارة بهذه الطريقة على مجتمع العينة بالكامل؛ وبناءً عليه، فإن التحقق الانتقائي من بنود معينة لا يوفر أدلة مراجعة فيما يتعلق بباقي مجتمع العينة.

استخدام العينات في المراجعة

٦٧٠. يهدف استخدام العينات في المراجعة إلى التمكين من استنباط استنتاجات عن مجتمع عينة بالكامل على أساس اختبار عينة مسحوبة منه. ويناقش معيار المراجعة (٥٣٠) موضوع العينات في المراجعة.<sup>٢٤</sup>

عدم اتساق أدلة المراجعة أو الشكوك في إمكانية الاعتماد عليها (راجع: الفقرة ١١)

٦٨٠. قد يدل الحصول على أدلة مراجعة من مصادر مختلفة أو ذات طبيعة مختلفة على عدم إمكانية الاعتماد على دليل من أدلة المراجعة، ومثال ذلك عندما تكون أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها من أحد المصادر غير متسقة مع تلك التي تم الحصول عليها من مصدر آخر. وقد يكون هذا هو الحال، على سبيل المثال، عندما تكون الردود على الاستفسارات من الإدارة والمراجعين الداخليين والأشخاص الآخرين غير متسقة مع بعضها، أو عندما تكون ردود المكلفين بالحوكمة على الاستفسارات التي تهدف إلى تأييد ردود الإدارة على الاستفسارات غير متسقة مع رد الإدارة. وينص معيار المراجعة (٢٣٠) على متطلب بإجراء توثيق محدد في حالة اكتشاف المراجع لمعلومات غير متسقة مع الاستنتاج النهائي للمراجع فيما يتعلق بأمر مهم.<sup>٢٥</sup>

<sup>٢٤</sup> معيار المراجعة (٥٣٠) "العينات في المراجعة"

<sup>٢٥</sup> معيار المراجعة (٢٣٠) "توثيق أعمال المراجعة"، الفقرة ١١



Copyright	حقوق التأليف والنشر
<p>“This Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2022 Edition of the International Auditing and Assurance Standards Board published by the International Federation of Accountants in October 2023 in the English language, has been translated into Arabic by the Saudi Organization for Chartered and Professional Accountants in January 2024, and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2022 Edition was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with “Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants.” The approved text of the Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2022 Edition is that published by IFAC in the English language. IFAC assumes no responsibility for the accuracy and completeness of the translation or for actions that may ensue as a result thereof.</p>	<p>“قامت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين في يناير ٢٠٢٤ بإعداد الترجمة العربية لكتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة، طبعة عام ٢٠٢٢ التي أصدرها مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد، ونشرها الاتحاد الدولي للمحاسبين في أكتوبر ٢٠٢٣ باللغة الإنجليزية. وتم إعادة نشر هذا الكتاب بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. وقد نظر الاتحاد الدولي للمحاسبين في آلية ترجمة هذا الكتاب، والذي تمت ترجمته وفقاً لسياسة الاتحاد المنشورة بعنوان "بيان السياسات: سياسة ترجمة مطبوعات الاتحاد الدولي للمحاسبين". والنسخة المعتمدة من كتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة، طبعة عام ٢٠٢٢، هي النسخة التي أصدرها الاتحاد الدولي للمحاسبين باللغة الإنجليزية. ولا يتحمل الاتحاد الدولي للمحاسبين أية مسؤولية عن دقة واكتمال الترجمة أو عن التصرفات التي قد تنشأ نتيجة لها.</p>
<p>English language text of the Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements © 2023 by IFAC. All rights reserved.</p>	<p>حقوق التأليف والنشر للنص الإنجليزي من كتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة © لعام ٢٠٢٣ محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Arabic language text of the Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements © 2024 by IFAC. All rights reserved.</p>	<p>حقوق التأليف والنشر للنص العربي من كتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة © لعام ٢٠٢٤ محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Original title: [Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2022 Edition] ISBN: [978-1-60815-546-0]</p>	<p>العنوان الأصلي: [Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2022 Edition] ISBN: [978-1-60815-546-0]</p>
<p>Contact Permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of this document.”</p>	<p>اتصل على permission@ifac.org للحصول على إذن بإعادة النشر أو التخزين أو النقل أو أي استخدامات أخرى مماثلة لهذا المستند.”</p>