

معيار العينات لأغراض المراجعة

لجنة معايير المراجعة

رجب ١٤٢٣ هـ

سبتمبر ٢٠٠٢ م

تركت هذه الصفحة فارغة

تقديم :

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 بصدر المرسوم الملكي الكريم رقم م/١٢ وتاريخ ١٣/٥/١٤١٢ هـ الذي تمت 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. ومن ذلك ما تقضي به الفقرة (١) من المادة (١٩) من نظام المحاسبين القانونيين وهو أن من أغراض الهيئة مراجعة وتطوير واعتماد معايير المحاسبة.

وفي ضوء ذلك قرر مجلس إدارة الهيئة تشكيل لجنة (لجنة معايير المراجعة) تتولى إعداد وتطوير معايير المراجعة التي يتعين على المنشآت ، على اختلاف أشكالها النظامية أو نشاطها الذي تباشره ، الالتزام بها عند إعداد القوائم المالية لتلك المنشآت. وأن يلتزم عند إعداد المعايير بلائحة إعداد معايير المراجعة وتعديلها التي تم اعتمادها من قبل مجلس إدارة الهيئة بالقرار رقم ١/٢/٣ وتاريخ ١٥/٥/١٤١٤ هـ الموافق ٣٠/١٠/١٩٩٣ م.

ونظرا لأهمية موضوع العينات لأغراض المراجعة رأت اللجنة إعداد معيار تفصيلي بهذا الموضوع وكلفت الأستاذ الدكتور إسماعيل إبراهيم جمعة (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 تم إرسالها لذوي 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 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 ١/٢/٥ وتاريخ ١٤/٧/١٤٢٣ هـ الموافق ٢١/٩/٢٠٠٢ م قضى باعتماد المعيار.

والله الموفق ،،،

الأمين العام

يوسف محمد المبارك

تركت هذه الصفحة فارغة

فهرس معيار العينات لأغراض المراجعة

الصفحة

	- المعيار :
١٢١١	١ - نطاق المعيار
١٢١١	٢ - هدف المعيار
١٢١١	٣ - نص المعيار
١٢٢٤	٤ - التعاريف
١٢٢٦	٥ - سريان مفعول المعيار
	- الدراسة المرفقة بالمعيار :
١٢٣٣	١ - مقدمة
١٢٣٤	٢ - عينات المراجعة : طبيعتها وأنواعها
١٢٣٥	٣ - مخاطر المراجعة ومخاطر المعاينة
١٢٣٦	١/٣ مخاطر المعاينة
١٢٣٨	٢/٣ المخاطر بخلاف مخاطر المعاينة
١٢٣٩	٤ - مداخل المعاينة
١٢٤٠	٥ - طرق اختيار العينة :
١٢٤١	١/٥ طرق الاختيار الحكمي
١٢٤١	٢/٥ طرق الاختيار العشوائي
١٢٤٣	٦ - استخدام عينات المراجعة لأغراض اختبارات الرقابة
١٢٤٤	١/٦ تخطيط العينة
١٢٥٠	٢/٦ اختيار مفردات العينة
١٢٥٠	٣/٦ تنفيذ إجراءات المراجعة
١٢٥٠	٤/٦ تقويم نتائج العينة
١٢٥٤	٥/٦ توثيق إجراءات المعاينة

الصفحة

١٢٥٤	٧ - استخدام عينات المراجعة في اختبارات التحقق التفصيلية
١٢٥٥	١/٧ استخدام أساليب المعاينة الإحصائية التقليدية
١٢٦١	٢/٧ استخدام المعاينة على أساس وحدة النقد
١٢٦١	٣/٧ المعاينة غير الإحصائية
١٢٦٧	٨ - موقف الهيئات المهنية من استخدام عينات المراجعة
١٢٦٧	١/٨ عينات المراجعة في المعايير الأمريكية
١٢٦٨	٢/٨ عينات المراجعة في المعايير البريطانية
١٢٦٩	٣/٨ عينات المراجعة في المعايير الدولية
١٢٦٩	٤/٨ عينات المراجعة في معايير دول أخرى
١٢٧٠	٥/٨ عينات المراجعة في المعايير السعودية
١٢٧٣	- ملحق الدراسة : بعض النماذج الاسترشادية لأوراق عمل عينات المراجعة
١٢٩١	- دراسة مقارنة للمعيار مع المعايير الأمريكية والبريطانية والدولية
١٣٢٥	- المصطلحات المهمة الواردة بالمعيار

المعيار

تركت هذه الصفحة فارغة

فهرس
معيار العينات لأغراض المراجعة

<u>الصفحة</u>	
١٢١١	١ - نطاق المعيار
١٢١١	٢ - هدف المعيار
١٢١١	٣ - نص المعيار
١٢٢٤	٤ - التعاريف
١٢٢٦	٥ - سريان مفعول المعيار

تركت هذه الصفحة فارغة

معيار العينات لأغراض المراجعة

١ - نطاق المعيار:

١/١ يحدد هذا المعيار الاعتبارات ذات العلاقة بعينات المراجعة والتي يجب على المراجع أن يأخذها في الحسبان عند تخطيط وتنفيذ وتقويم نتائج عينات المراجعة لأغراض الحصول على أدلة وقرائن المراجعة.

(الفقرة ١٠١)

٢/١ يطبق هذا المعيار على الحالات التي تستخدم فيها أساليب المعاينة الإحصائية والمعاينة غير الإحصائية على حد سواء.

(الفقرة ١٠٢)

٣/١ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد في الدراسة المرفقة به، وفي سياق معايير المراجعة المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

(الفقرة ١٠٣)

٢ - هدف المعيار:

يهدف هذا المعيار إلى توفير إرشادات لاستخدام إجراءات المعاينة في المراجعة لأغراض إجراء اختبارات الرقابة واختبارات التحقق من الأرصدة والعمليات للحصول على أدلة وقرائن المراجعة.

(الفقرة ١٠٤)

٣ - نص المعيار:

١/٣ اعتبارات عامة:

١/١/٣ يقضي معيار أدلة وقرائن المراجعة بأنه يجب على المراجع الحصول على أدلة وقرائن مراجعة ملائمة وكافية للاعتماد عليها لتأييد رأيه في القوائم المالية وفقاً لمتطلبات مهمة المراجعة التي تعاقدها على إنجازها. وتعتمد كفاية أدلة وقرائن المراجعة على أهمية النتيجة التي يستخلصها المراجع بالنسبة للرأي الذي يعبر عنه في القوائم المالية.

(الفقرة ١٠٥)

٢/١/٣ عند اختيار أساليب المراجعة الملائمة، يجب على المراجع أن يأخذ في الحسبان اعتبارات فعالية التكلفة المتوقعة لكل من الأساليب البديلة للمراجعة. ولا اعتبارات عملية، قد يرى المراجع عدم تطبيق بعض إجراءات المراجعة على جميع مفردات البنود محل المراجعة ويكتفي بتطبيقها على عينة فقط من هذه المفردات للحصول على أدلة وقرائن مراجعة تتعلق بالبند المعين. ويمكن أن يوفر استخدام أساليب المعاينة الإحصائية والمعاينة غير الإحصائية أدلة وقرائن كافية إذا طبقت هذه الأساليب بطريقة مناسبة.

(الفقرة ١٠٦)

٣/١/٣ تتوقف كفاية أدلة وقرائن المراجعة التي يتم الحصول عليها باستخدام عينات المراجعة على تصميم وحجم عينة المراجعة، بجانب غيرها من العوامل الأخرى. ويتحدد حجم العينة اللازم لتوفير أدلة كافية في ضوء كل من أهداف العينة وكفاءتها. ويجب أن يراعي المراجع أهداف المراجعة التي يريد تحقيقها، وإجراءات المراجعة التي تكون هي الأكثر احتمالاً لتحقيق هذه الأهداف، وطبيعة أدلة المراجعة التي يريد الوصول إليها، والظروف الممكنة للخطأ والمجتمع الذي يمكن تطبيق أساليب المعاينة عليه. وتتوقف كفاءة العينة بالنسبة لهدف معين على تصميمها. وتعتبر العينة أكثر كفاءة إذا كانت تمكن من الوصول إلى نفس الهدف ولكن بحجم أقل للعينة.

(الفقرة ١٠٧)

٤/١/٣ عند استخدام عينات المراجعة، يجب على المراجع أن يوازن بين الوفر في التكلفة التي تترتب على تطبيق إجراءات المراجعة على أقل من ١٠٠% من المفردات المكونة للبند محل المراجعة، وبين المخاطر المترتبة على الوصول لاستنتاجات غير صحيحة نتيجة فحص عينة فقط من هذه المفردات. ويجب على المراجع إجراء مراجعة لجميع المفردات المكونة للبند المعين إذا وجد أن الوفر في التكلفة لا يبرر المخاطر التي تترتب على استخدام أساليب المعاينة في المراجعة.

(الفقرة ١٠٨)

٥/١/٣ يجب على المراجع أن يميز بين المخاطر المترتبة على استخدامه لأساليب المعاينة في المراجعة (مخاطر المعاينة)، وتلك الناتجة عن عوامل أخرى بخلاف المعاينة (مخاطر غير مخاطر المعاينة). وتنتج مخاطر المعاينة من إمكانية أن تكون استنتاجات المراجع نتيجة استخدام عينات مراجعة تختلف عن تلك التي كان يمكنه الوصول إليها إذا قام بإجراء اختبارات المراجعة بنفس الطريقة على جميع المفردات في البند المعين. وتتغير مخاطر المعاينة عكسياً مع حجم العينة، إذ تزيد مخاطر المعاينة كلما صغر حجم العينة. أما المخاطر الأخرى بخلاف مخاطر المعاينة فهي تتضمن جميع جوانب مخاطر المراجعة والتي لا ترجع إلى استخدام أساليب المعاينة، وهي ترجع إلى عدم فعالية إجراءات المراجعة المستخدمة. ويمكن تخفيض هذا النوع من المخاطر من خلال التخطيط والإشراف المناسبين وتطبيق إجراءات المراجعة بطريقة سليمة.

(الفقرة ١٠٩)

٦/١/٣ يجب على المراجع استخدام حكمه المهني في تقديره لمخاطر المعاينة. وتختلف أنواع مخاطر المعاينة باختلاف الغرض الذي تستخدم لأجله

أساليب المعاينة وما إذا كانت تستخدم لأغراض اختبارات الرقابة أو لأغراض اختبارات التحقق التفصيلية من الأرصدة والعمليات.

(الفقرة ١١٠)

٧/١/٣ يهتم المراجع بجانبين من مخاطر المعاينة عند استخدامه لعينات المراجعة لأغراض اختبارات الرقابة وهما:

أ) مخاطر وضع تقدير أعلى مما ينبغي للمخاطر الرقابية نتيجة اكتشاف معدل للانحراف في العينة يزيد عن المعدل الحقيقي في المجتمع ككل، مما يؤدي إلى إجراء اختبارات إضافية أو زيادة حجم العينة مما يؤثر على كفاءة المراجعة.

ب) مخاطر وضع تقدير أقل مما ينبغي للمخاطر الرقابية نتيجة اكتشاف معدل للانحراف في العينة أقل من المعدل الحقيقي في المجتمع ككل، ويؤدي ذلك إلى عدم إجراء اختبارات مراجعة كان يجب القيام بها لتجميع أدلة وقرائن كافية، مما يؤثر على فعالية المراجعة.

(الفقرة ١١١)

٨/١/٣ يهتم المراجع بجانبين من مخاطر المعاينة عند استخدام عينات المراجعة لأغراض اختبارات التحقق من الأرصدة والعمليات وهما:

أ) مخاطر الرفض الخاطئ، وهي مخاطر استنتاج أن القيمة المسجلة لرصيد الحساب أو نوع من العمليات تتضمن خطأ جوهرياً في الوقت الذي لا تكون فيه كذلك. وينتج ذلك عندما تكون القيمة المقدرة للخطأ باستخدام العينة أكبر من القيمة الحقيقية للخطأ في المجتمع ككل. ويؤثر هذا النوع من المخاطر على كفاءة المراجعة.

ب) مخاطر القبول الخاطئ، وهي مخاطر استنتاج أن القيمة المسجلة لرصيد الحساب أو النوع من العمليات لا تتضمن خطأ جوهرياً في الوقت الذي تتضمن فيه هذه القيمة في الواقع خطأ جوهرياً. وينتج ذلك عندما تكون القيمة المقدرة للخطأ باستخدام العينة أقل من القيمة الحقيقية للخطأ في المجتمع ككل. ويؤثر هذا النوع من المخاطر على فعالية المراجعة.

(الفقرة ١١٢)

٩/١/٣ يتأثر حجم العينة بمستوى مخاطر المعاينة الذي يكون المراجع على استعداد لقبوله من نتائج المعاينة. ويتوقف المستوى المقبول لمخاطر المعاينة على أهمية نتائج الإجراءات التي استخدمت فيها أساليب المعاينة بالنسبة لاستنتاجات المراجع. وكلما زاد اعتماد المراجع على نتائج

الإجراءات التي تستخدم فيها أساليب المعاينة، انخفض مستوى مخاطر المعاينة الذي يكون المراجع على استعداد لقبوله ، وزاد حجم العينة اللازم.

(الفقرة ١١٣)

٢/٣ المعاينة في اختبارات الرقابة: ١/٢/٣ تخطيط العينة:

١/١/٢/٣ يقضي معيار مخاطر المراجعة والأهمية النسبية بأنه يجب على المراجع استخدام حكمه المهني في تقدير المخاطر الرقابية لتأكيد يرتبط برصيد أحد البنود أو نوع من العمليات. ويجب على المراجع تقدير المخاطر الرقابية لتأكيد معين بالحد الأقصى إذا اعتقد أنه ليس من المحتمل وجود إجراءات رقابية تتعلق بهذا التأكيد، أو كان من المحتمل ألا تكون هذه الإجراءات فعالة، أو إذا اعتقد أنه ليس من المناسب تقويم فعاليتها. ويقوم المراجع بإجراء اختبارات الرقابة إذا كان يخطط لتقدير المخاطر الرقابية للتأكيد المعين بأقل من الحد الأقصى.

(الفقرة ١١٤)

٢/١/٢/٣ يعتبر استخدام عينات المراجعة لأغراض اختبارات الرقابة مناسباً ، بصفة عامة ، عندما يترتب على الإجراء الرقابي المعين دليل موثق على تنفيذه. مثال ذلك وجود تأشيرة مدير الائتمان على فاتورة البيع بما يفيد اعتماد منح الائتمان.

(الفقرة ١١٥)

٣/١/٢/٣ عند تخطيط عينة معينة لأغراض اختبارات الرقابة، يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار ما يلي :

- أهداف اختبارات الرقابة.
- خصائص المجتمع الذي سوف تسحب منه العينة.
- الحد الأقصى للانحراف المسموح به في المجتمع ، والذي يكون المراجع على استعداد لقبوله دون أن يؤثر على المستوى المقدر للمخاطر الرقابية.
- المستوى الذي يسمح به المراجع لتقدير المخاطر الرقابية بأقل مما ينبغي.

(الفقرة ١١٦)

٤/١/٢/٣ عند تخطيط العينة لأغراض اختبارات الرقابة، يجب أن يأخذ المراجع في الاعتبار الأهداف المحددة التي ينبغي تحقيقها وإجراءات المراجعة المناسبة التي تمكن من تحقيق هذه الأهداف. ويجب على المراجع عدم استخدام أساليب المعاينة في كل من الحالات الآتية:

- ١) عند تنفيذ الإجراءات التي تجرى للحصول على فهم لهيكل الرقابة الداخلية لأغراض تخطيط المراجعة.
- ٢) عند اختبار السياسات والإجراءات التي يتضمنها هيكل الرقابة الداخلية والتي تعتمد على الفصل المناسب بين المسؤوليات.
- ٣) عند اختبار السياسات والإجراءات التي يتضمنها هيكل الرقابة الداخلية والتي لا توفر دليلاً موثقاً على تنفيذها.
- ٤) عند استخدام الاستفسارات أو المشاهدات للحصول على دليل عن تصميم أو تشغيل البيئة الرقابية أو النظام المحاسبي.

(الفقرة ١١٧)

٥/١/٢/٣ يجب على المراجع تحديد الظروف التي تعبر عن انحراف في الالتزام بإجراءات وسياسات الرقابة الداخلية. ويقوم المراجع عادة بإجراء تقدير مبدئي لمعدل الانحراف الذي يتوقع وجوده في المجتمع الذي يتم اختباره، كما يقوم بتقدير مستوى المخاطر الرقابية. ويتم هذا التقدير على أساس الخبرة السابقة للمراجع مع العميل أو بفحص عينة أولية من مفردات المجتمع. وتعتبر هذه التقديرات الأولية مفيدة لأغراض تصميم عينة المراجعة وتحديد حجم العينة. فإذا كان المعدل المتوقع للانحراف مرتفعاً بدرجة غير مقبولة فإن المراجع لا يقوم عادة بإجراء اختبارات الرقابة.

(الفقرة ١١٨)

٦/١/٢/٣ يجب على المراجع أن يحدد الحد الأقصى للانحراف عن إجراءات وسياسات الرقابة الداخلية الموضوعة والذي يكون على استعداد لقبوله دون تعديل للمستوى المخطط للمخاطر الرقابية (معدل الانحراف المسموح به). ويجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار عند تحديده لمعدل الانحراف المسموح به كل من المستوى المخطط للمخاطر الرقابية، ودرجة الثقة المرغوب فيها من الأدلة والقرائن التي توفرها العينة. ويحدد المراجع معدل الانحراف المسموح به عند مستوى منخفض إذا كان يخطط لتقدير المخاطر الرقابية عند مستوى منخفض وكان يرغب في درجة عالية من الثقة من الأدلة التي توفرها العينة. ويحدد معدل الانحراف المسموح به عند مستوى مرتفع إذا كان يخطط لتقدير المخاطر الرقابية عند مستوى مرتفع أو كان يرغب في الحصول على تأكيدات من اختبارات أخرى للرقابة بالإضافة إلى ما توفره العينة.

(الفقرة ١١٩)

٧/١/٢/٣ عند تحديد حجم العينة، يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار المعدل المسموح به للانحراف عن السياسات والإجراءات الرقابية التي يتم اختبارها، ومعدل الانحراف المتوقع، والمستوى المسموح به لمخاطر تقدير المخاطر الرقابية بأقل مما ينبغي. ويستخدم المراجع تقديره المهني للربط بين هذه العوامل عند تحديد الحجم المناسب للعينة.

(الفقرة ١٢٠)

٢/٢/٣ اختيار العينة :

١/٢/٢/٣ يجب على المراجع اختيار مفردات العينة بطريقة تكون فيها العينة ممثلة للمجتمع. وتكون العينة ممثلة للمجتمع إذا كانت تشتمل على نفس خصائص المجتمع وكان لكل مفردة من مفردات المجتمع نفس الفرصة للاختيار في العينة.

(الفقرة ١٢١)

٢/٢/٢/٣ هناك العديد من طرق اختيار العينات، ويمكن للمراجع استخدام أي منها تبعاً لطبيعة المجتمع ومدخل المعاينة المستخدم (معاينة إحصائية أو معاينة غير إحصائية). ومن هذه الطرق، الاختيار العشوائي باستخدام جداول الأرقام العشوائية أو برامج الحاسب، والاختيار المنتظم مع بداية عشوائية، والاختيار الحكمي.

(الفقرة ١٢٢)

٣/٢/٣ تنفيذ إجراءات المراجعة :

١/٣/٢/٣ يجب على المراجع القيام بإجراءات المراجعة المناسبة للهدف من الاختبار على كل مفردة من مفردات العينة.

(الفقرة ١٢٣)

٢/٣/٢/٣ إذا لم يتمكن المراجع من تطبيق إجراءات المراجعة المخططة أو الإجراءات البديلة المناسبة على مفردة معينة، فإنه يجب عليه لأغراض تقويم العينة اعتبار أن هذه المفردة تتضمن انحرافاً عن الإجراءات والسياسات الرقابية التي يتم اختبارها.

(الفقرة ١٢٤)

٤/٢/٣ تقويم نتائج العينة :

١/٤/٢/٣ بعد تنفيذ إجراءات المراجعة المناسبة على مفردات العينة، يجب على المراجع تحليل أي أخطاء يتم اكتشافها في العينة واستخلاص استنتاجات بشأن المجتمع ككل. ويعتبر معدل الانحراف في العينة هو أفضل تقدير لمعدل الانحراف في المجتمع الذي تم اختيارها منه. ويجب أن يأخذ المراجع في الاعتبار أنه من الممكن أن يكون المعدل المقدر للانحراف في ضوء نتائج العينة أقل من المعدل المسموح به في المجتمع ، في الوقت الذي يكون فيه معدل الانحراف الحقيقي في المجتمع يزيد عن المعدل المسموح به. ويجب على المراجع أن يستخدم حكمه المهني عند تقويمه لنتائج العينة.

(الفقرة ١٢٥)

٢/٤/٢/٣ بالإضافة لمعدل حدوث الانحرافات، فإنه يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار عند تقويم نتائج العينة طبيعة وسبب الانحرافات ، والآثار الممكنة لهذه الانحرافات على الجوانب الأخرى للمراجعة.

(الفقرة ١٢٦)

٣/٤/٢/٣ عند تحليل الانحرافات التي تم اكتشافها ، قد يلاحظ المراجع أن الكثير منها تجمع بينها صفة مشتركة، مثل نوع العملية، وموقعها، أو توقيت حدوثها. في هذه الظروف، قد يقرر المراجع تحديد جميع مفردات المجتمع التي تجمع بينها صفة مشتركة وتكوين مجتمع فرعي منها وتنفيذ إجراءات المراجعة المناسبة على هذه المفردات بحيث يمكن توفير أدلة مراجعة كافية ومناسبة لكل مجتمع فرعي على حدة.

(الفقرة ١٢٧)

٤/٤/٢/٣ إذا توصل المراجع إلى قناعة بأن نتائج العينة لا تؤيد المستوى المخطط للمخاطر الرقابية المتعلقة بتأكيد معين، فإنه يجب عليه أن يعيد تقويم طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات المستخدمة على أساس التقدير المعدل لمستوى المخاطر الرقابية المناسب لتأكيدات القوائم المالية.

(الفقرة ١٢٨)

٣/٣ المعاينة في اختبارات التحقق التفصيلية :

١/٣/٣ تخطيط العينة :

١/١/٣/٣ عند تخطيط عينة معينة لأغراض اختبارات التحقق من الأرصدة والعمليات، يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار ما يلي:

- أهداف المراجعة التي يريد تحقيقها.

- التقدير الأولي لمستويات الأهمية النسبية.
- مستوى مخاطر القبول الخاطئ الذي يسمح به المراجع.
- خصائص المجتمع الذي ستسحب منه العينة، أي المفردات المكونة لرصيد الحساب أو النوع من العمليات موضوع المراجعة.

(الفقرة ١٢٩)

٢/١/٣/٣ عند تخطيط عينة معينة، يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار الهدف المحدد للمراجعة الذي يريد تحقيقه، وإجراءات المراجعة التي تمكن من تحقيق هذا الهدف. ويجب أن يحدد المراجع ما إذا كان المجتمع الذي سوف يقوم بسحب العينة منه مناسباً لغرض المراجعة المحدد. فعلى سبيل المثال، إذا كان هدف المراجع هو اختبار ما إذا كانت هناك مغالاة في حسابات الدائنين فإنه يمكن تعريف المجتمع بجميع حسابات الدائنين المسجلة في السجلات. أما إذا كان الهدف هو اختبار ما إذا كانت هناك مبالغ مستحقة للدائنين غير مثبتة في السجلات فإن حسابات الدائنين المسجلة لا تعتبر مجتمعاً مناسباً، ويكون المجتمع المناسب في هذه الحالة هو المدفوعات في الفترة اللاحقة لتاريخ قائمة المركز المالي، أو الفواتير غير المسددة، أو كشوف الحسابات الواردة من الموردين، أو أي مجتمعات أخرى يمكن أن توفر دليلاً على إظهار أرصدة حسابات الدائنين بأقل مما يجب.

(الفقرة ١٣٠)

٣/١/٣/٣ عند تخطيط عينة لأغراض اختبارات التحقق من الأرصدة والعمليات، يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار القيمة النقدية للخطأ الذي قد يكون موجوداً في رصيد الحساب أو النوع من العمليات دون أن يجعل القوائم المالية محرفة بصورة جوهرية. ويطلق على هذا الحد الأقصى للخطأ المقبول لرصيد الحساب أو النوع من العمليات مسمى "الخطأ المسموح به". ويرتبط الخطأ المسموح به بالتقدير الأولي لمستوى الأهمية النسبية الذي يضعه المراجع خلال مرحلة تخطيط المراجعة بحيث يكون الخطأ المسموح به على مستوى خطة المراجعة بالكامل لا يتجاوز هذا التقدير.

(الفقرة ١٣١)

٤/١/٣/٣ ترتبط فعالية اختبارات التحقق التفصيلية لرصيد الحساب المعين أو النوع من العمليات بالأهمية الفردية للمفردات التي يتم فحصها واحتمال تعرضها لأخطاء جوهرية. وعند تخطيط عينة لأغراض اختبارات التحقق من الأرصدة والعمليات، يستخدم المراجع حكمه المهني في تحديد أي المفردات في رصيد الحساب أو النوع من العمليات يجب فحصها بصفة منفردة نظراً لأهميتها النسبية ، وأي مفردات تستخدم فيها المعاينة لأغراض فحصها. ويجب على المراجع فحص جميع المفردات التي يقرر بأنها لا يمكن قبول مخاطر المعاينة عند فحصها. ويجب ألا تدخل تلك المفردات التي يقرر المراجع فحصها بنسبة ١٠٠% ضمن المفردات التي تستخدم المعاينة بشأنها.

(الفقرة ١٣٢)

٥/١/٣/٣ يمكن للمراجع زيادة كفاءة المراجعة بتقسيم المجتمع إلى مجموعات من المفردات التي تكون متجانسة نسبياً على أساس خاصية معينة تتعلق بالهدف المحدد للمراجعة. ويطلق على هذه المجموعات مسمى "الطبقات". ويهدف تقسيم المجتمع إلى طبقات إلى تقليل التفاوت بين المفردات المكونة لكل طبقة ومن ثم تخفيض حجم العينة دون زيادة نسبية في مخاطر المعاينة.

(الفقرة ١٣٣)

٦/١/٣/٣ عند إجراء اختبارات التحقق من الأرصدة والعمليات، يقوم المراجع بتقسيم رصيد الحساب أو النوع من العمليات على أساس القيمة النقدية. ويسمح ذلك بتوجيه جهود أكبر لمراجعة المفردات ذات القيمة النقدية الأكبر والتي قد تتضمن احتمال أكبر للخطأ. ويمكن للمراجع تقسيم المجتمع على أساس خاصية معينة تشير إلى زيادة احتمالات الخطأ ، مثال ذلك تقسيم حسابات العملاء بحسب أعمارها لأغراض تقويمها. ويجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار عند تقسيم مجتمع ما إلى طبقات أن نتائج الاختبارات التي أجريت على عينة من المفردات في طبقة معينة يمكن تعميمها على المفردات المكونة لهذه الطبقة فقط وليس على المجتمع ككل.

(الفقرة ١٣٤)

٧/١/٣/٣ عند تخطيط عينة ما لأغراض اختبارات التحقق من الأرصدة والعمليات - خصوصاً عند إجراء اختبارات للمغالاة في القيمة - يمكن للمراجع زيادة كفاءة المعاينة باستخدام أسلوب المعاينة على أساس وحدة النقد وذلك باعتبار أن وحدة المعاينة تتحدد بوحدة النقد الفردية (الريال) التي يتكون منها رصيد الحساب أو النوع من العمليات. ويضمن هذا المدخل لتعريف وحدة المعاينة توجيه جهود المراجعة للمفردات ذات القيم الكبيرة نظراً لأنها تكون لها فرصة أكبر للاختبار ضمن العينة.

(الفقرة ١٣٥)

٢/٣/٣ حجم العينة :

١/٢/٣/٣ عند تحديد حجم العينة لأغراض اختبارات التحقق من الأرصدة والعمليات، يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار خصائص المجتمع، والقيمة النقدية للخطأ المسموح به، ومستوى مخاطر المعاينة الذي يكون مستعداً لقبوله. ويستخدم المراجع تقديره المهني للربط بين هذه العوامل لتحديد حجم العينة المناسب. ويزيد حجم العينة كلما انخفضت القيمة النقدية للخطأ المسموح به أو انخفض مستوى مخاطر المعاينة الذي يكون المراجع مستعداً لقبوله.

(الفقرة ١٣٦)

٢/٢/٣/٣ يمكن تحديد حجم العينة باستخدام المعادلات الإحصائية أو باستخدام الحكم المهني للمراجع بطريقة موضوعية وذلك بحسب الظروف المحيطة.

(الفقرة ١٣٧)

٣/٣/٣ اختيار العينة :

١/٣/٣/٣ يجب على المراجع اختيار مفردات العينة بطريقة تؤدي إلى أن تكون العينة ممثلة للمجتمع. وتتطلب المعاينة الإحصائية أن يتم اختيار مفردات العينة بطريقة عشوائية بحيث يكون لكل وحدة معاينة فرصة متساوية أو معروفة للاختيار. وعند استخدام المعاينة غير الإحصائية، يستخدم المراجع حكمه المهني عند اختيار مفردات العينة. ويجب عليه توخي الحرص في اختياره لمفردات العينة بحيث يضمن اختيار عينة ممثلة للمجتمع وغير متحيزة.

(الفقرة ١٣٨)

٢/٣/٣/٣ يمكن للمراجع استخدام إحدى طرق الاختيار الحكيمة أو طرق الاختيار العشوائي ؛ مثل اختيار استخدام جداول الأرقام العشوائية، والمعاينة العشوائية للطبقات، والمعاينة على أساس وحدة النقد، والاختيار المنتظم مع بداية عشوائية. ويتوقف استخدام المراجع لطريقة اختيار معينة على أهداف المراجعة، وخصائص المجتمع الذي ستسحب منه العينة.

(الفقرة ١٣٩)

٤/٣/٣ تنفيذ إجراءات المراجعة :

١/٤/٣/٣ يجب على المراجع تنفيذ إجراءات المراجعة المناسبة لهدف المراجعة المحدد على كل مفردة من مفردات العينة.

(الفقرة ١٤٠)

٢/٤/٣/٣ في بعض الحالات، قد لا يستطيع المراجع تنفيذ إجراءات المراجعة المخططة على بعض مفردات العينة بسبب، على سبيل المثال، فقدان المستندات المؤيدة. وتتوقف معالجة المراجع لتلك المفردات التي لم يتم فحصها على أثرها في تقويمه لنتائج العينة. فإذا كان تقويم المراجع لنتائج العينة يختلف إذا اعتبر أن هذه المفردات تحتوي على خطأ، فإنه يجب على المراجع استخدام إجراءات بديلة يمكن أن توفر له دليلاً كافياً يمكنه من الوصول إلى استنتاج مناسب. أما إذا كان اعتبار تلك المفردات التي لم يمكن فحصها تحتوي على خطأ لا يغير في تقويم المراجع لنتائج العينة ، فلن تكون هناك ضرورة لفحص هذه المفردات.

(الفقرة ١٤١)

٥/٣/٣ تقويم نتائج العينة :

١/٥/٣/٣ عند استخدام أساليب المعاينة لأغراض اختبارات التحقق من الأرصدة والعمليات ، يجب على المراجع تقدير القيمة النقدية للخطأ في المجتمع في ضوء نتائج العينة. ويجب أن يأخذ المراجع في الاعتبار أثر الخطأ المقدر على الهدف المحدد للاختبار وعلى المجالات الأخرى للمراجعة. ويقوم المراجع بمقارنة الخطأ الإجمالي المقدر في المجتمع مع القيمة النقدية للخطأ المسموح به. ولأغراض اختبارات التحقق من الأرصدة والعمليات ، تكون القيم النقدية للخطأ المسموح به عادة أقل من أو تساوي التقدير المبدئي للأهمية النسبية المستخدم لأرصدة الحسابات أو العمليات التي تتم مراجعتها.

(الفقرة ١٤٢)

٢/٥/٣/٣ إذا قرر المراجع استخدام المعاينة الطبقية وتقسيم رصيد الحساب أو النوع من العمليات إلى طبقات، يجب أن يتم تقدير الخطأ لكل طبقة بصفة منفردة. ثم يتم تجميع الأخطاء المقدره للطبقات المكونة لرصيد الحساب أو النوع من العمليات لتحديد الأثر الممكن على الرصيد الإجمالي للحساب أو النوع من العمليات.

(الفقرة ١٤٣)

٣/٥/٣/٣ يجب على المراجع تقويم نتائج العينة لتحديد ما إذا كانت تؤيد التقدير المبدئي لخصائص المجتمع. ويجب ألا يقتصر التقويم على القيمة النقدية للخطأ وتكرار حدوثه، وإنما يهتم المراجع أيضاً بالجوانب النوعية للخطأ مثل طبيعته وسبب حدوثه (هل هو نتيجة اختلافات في السياسات المحاسبية المستخدمة أم في تطبيق السياسة المحاسبية، وما إذا كان نتيجة خطأ غير مقصود أم نتيجة غش)، والآثار الممكنة للخطأ على الجوانب الأخرى للمراجعة.

(الفقرة ١٤٤)

٤/٥/٣/٣ إذا كان المبلغ الإجمالي للخطأ المقدر أقل من القيمة النقدية للخطأ المسموح به - وإن كان قريباً منها - فإن المراجع يأخذ في الاعتبار مدى قناعته بنتائج العينة في ضوء إجراءات المراجعة الأخرى ، وقد يرى أنه من الملائم الحصول على أدلة مراجعة إضافية.

(الفقرة ١٤٥)

٥/٥/٣/٣ إذا كان تقويم نتائج العينة يشير إلى أن الافتراضات التي بنى عليها المراجع تخطيطه للمراجعة غير صحيحة، فإنه يجب على المراجع اتخاذ الإجراء المناسب أو تعديل إجراءات المراجعة المخططة. على سبيل المثال، إذا كانت القيمة النقدية للأخطاء التي تم اكتشافها عند تطبيق أحد اختبارات التحقق، من حيث المبالغ وتكرار الحدوث، أكبر من تلك التي تتناسب مع المستويات المقدرة للمخاطر الملازمة والمخاطر الرقابية، فإنه يجب على المراجع تعديل تقديره الأولي للمخاطر.

(الفقرة ١٤٦)

٦/٥/٣/٣ يجب على المراجع أن يربط تقويمه لنتائج العينة مع أدلة المراجعة المناسبة الأخرى عند محاولة الوصول إلى استنتاج بشأن رصيد الحساب أو النوع من العمليات موضوع المراجعة. كما يجب عليه أن يأخذ في الاعتبار الآثار المجتمعة للأخطاء التي توصل إليها باستخدام أساليب المعاينة في مجالات المراجعة المختلفة، وتلك الأخطاء التي تم التوصل إليها باستخدام إجراءات أخرى في المجالات التي لم تستخدم فيها أساليب المعاينة، بصورة متكاملة مع غيرها من أدلة المراجعة الملزمة وذلك عند تقويمه لنتائج المراجعة للوصول إلى استنتاج بشأن ما إذا كانت القوائم المالية ككل محرقة بدرجة جوهرية.

(الفقرة ١٤٧)

٤/٣ العينات ذات الغرض المزدوج :

قد يصمم المراجع في بعض الحالات عينة يمكن استخدامها لغرض مزدوج مثل تقدير المخاطر الرقابية واختبار ما إذا كانت القيمة النقدية المسجلة للعمليات لا تحتوي على خطأ. في هذه الحالات، يكون حجم العينة التي تصمم لغرض مزدوج أكبر من حجم العينة التي يمكن تصميمها لكل غرض بصفة منفردة. وعند تقويم نتائج العينات ذات الغرض المزدوج، فإنه يجب على المراجع تقويم الانحرافات عن السياسات والإجراءات الرقابية الموضوعية بصفة مستقلة عن الخطأ في القيم النقدية وذلك باستخدام مستويات المخاطر التي تحدد لكل من الغرضين.

(الفقرة ١٤٨)

٤ - التعاريف :

١/٤ العينات لأغراض المراجعة :

هي تطبيق لإجراءات المراجعة على عدد يقل عن ١٠٠% من المفردات المكونة لرصيد الحساب أو النوع من العمليات ، موضوع المراجعة ، لتساعد المراجع في الحصول على وتقويم أدلة المراجعة بشأن خاصية معينة للمفردات المختارة لتكوين استنتاج بشأن المجتمع الذي يكون رصيد الحساب أو النوع من العمليات.

(الفقرة ١٤٩)

٢/٤ المجتمع :

المجتمع هو كل مجموعة البيانات التي يرغب المراجع في الوصول إلى استنتاج بشأنها عن طريق مراجعة عينة منها. ويجب أن يكون المجتمع الذي تؤخذ منه العينة مكتملاً ومناسباً لهدف المراجعة المحدد.

(الفقرة ١٥٠)

٣/٤ تخطيط العينة :

يشتمل تخطيط العينة على تحديد المجتمع الذي سوف تسحب منه العينة، ووحدة المعاينة، وحجم العينة، وطريقة اختيارها. ويأخذ المراجع في اعتباره، عند تخطيط العينة ، هدف المراجعة وتقديره المبدئي لمستويات الأهمية النسبية، والمستوى المسموح به لمخاطر القبول الخاطئ للمجتمع.

(الفقرة ١٥١)

٤/٤ وحدة المعاينة :

وحدة المعاينة هي كل مفردة من المفردات المكونة للمجتمع محل المراجعة. ويمكن أن تكون وحدة المعاينة مادية مثل فاتورة البيع أو الشيك. كما قد تكون وحدة المعاينة هي الريال في حالة استخدام المعاينة على أساس وحدة النقد. ويقوم المراجع بتحديد وحدة المعاينة بما يمكنه من الحصول على عينة تتسم بالكفاءة والفاعلية من أجل تحقيق الهدف المحدد للمراجعة.

(الفقرة ١٥٢)

٥/٤ مخاطر المعاينة :

هي تلك التي تنشأ من إمكانية أن يكون استنتاج المراجع على أساس العينة مختلفاً عن الاستنتاج الذي كان يمكنه الوصول إليه إذا تم تطبيق نفس إجراءات المراجعة على المجتمع ككل.

(الفقرة ١٥٣)

٦/٤ معدل الانحراف المسموح به :

هو الحد الأقصى لمعدل الانحراف في المجتمع والذي يكون المراجع على استعداد لقبوله وفي نفس الوقت يظل يخلص إلى أن هدف المراجعة قد تم الوصول إليه. ويعبر معدل الانحراف المسموح به في اختبارات الرقابة عن الحد الأقصى لمعدل الانحراف عن إجراء رقابي محدد ، يكون المراجع على استعداد لقبوله دون تعديل لتقديره المبدئي للمخاطر الرقابية.

(الفقرة ١٥٤)

٧/٤ معدل الانحراف المتوقع :

هو معدل الانحراف المتوقع في المجتمع عن السياسات والإجراءات الرقابية الموضوعية.

(الفقرة ١٥٥)

٨/٤ قيمة الخطأ المسموح به :

عند إجراء اختبارات التحقق من الأرصدة والعمليات فإن قيمة الخطأ المسموح به يقصد بها الحد الأقصى للخطأ في رصيد الحساب أو النوع من العمليات والذي يكون المراجع على استعداد لقبوله بحيث يكون قادراً على الاستنتاج بطريقة معقولة - عندما تؤخذ جميع نتائج إجراءات المراجعة في الاعتبار - أن القوائم المالية لا تشتمل على تحريف جوهري.

(الفقرة ١٥٦)

٩/٤ القيمة النقدية للخطأ المتوقع :

هي القيمة النقدية للخطأ المتوقع في رصيد الحساب أو لنوع من العمليات.

(الفقرة ١٥٧)

١٠/٤ المخاطر غير مخاطر المعاينة :

هي مخاطر المراجعة التي تنشأ من عوامل أخرى بخلاف المعاينة مثل استخدام المراجع لإجراءات مراجعة غير مناسبة أو الخطأ في تفسير الأدلة، أو الفشل في اكتشاف الخطأ.

(الفقرة ١٥٨)

١١/٤ المعاينة الإحصائية :

هي أي مدخل للمعاينة يتصف بالصفتين التاليتين معاً : (أ) الاختيار العشوائي للعينه، (ب) استخدام نظرية الاحتمالات لتقويم نتائج العينة بما في ذلك قياس مخاطر المعاينة.

(الفقرة ١٥٩)

١٢/٤ المعاينة غير الإحصائية (المعاينة الحكيمة) :

هي أي مدخل للمعاينة لا تتوافر فيه صفتا المعاينة الإحصائية مجتمعين.

(الفقرة ١٦٠)

١٣/٤ المعاينة الطبقيّة :

هي أسلوب للمعاينة يتم فيه تقسيم المجتمع إلى مجموعة من المجتمعات الفرعية التي يجمع بين مفردات كل منها خصائص متشابهة. ويعبر كل مجتمع فرعي عن طبقة أو مجموعة من المفردات المتجانسة، ويتم اختيار عينة من كل طبقة على حدة. ويقوم المراجع بالوصول لاستنتاج بشأن المجتمع ككل في ضوء تقويمه لنتائج العينات الطبقيّة.

(الفقرة ١٦١)

٥ - سريان مفعول المعيار :

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

(الفقرة ١٦٢)

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/ فؤاد أحمد المبارك (جامعة الملك فيصل)	الدكتور/ محمد عبداللطيف العمري (محاسب قانوني)
الدكتور/ عبيد سعد المطيري (جامعة الملك سعود)	الأستاذ / بكر عبدالله أبو الخير (محاسب قانوني)
الدكتور/ عوض سلامة الرحيلي (جامعة الملك عبد العزيز)	الأستاذ/ وليد إبراهيم شكري (محاسب قانوني)
الدكتور/ جاسم شاهين الرميحي (جامعة الملك فهد للبترول والمعادن)	الأستاذ / أسعد صالح باسودان (محاسب قانوني)
الأستاذ / خالد محمد حمد الصليح (صندوق التنمية الصناعي)	

وتم اعتماد المعيار من قبل مجلس إدارة الهيئة بموجب القرار رقم ١/٢/٥ وتاريخ ١٤٢٣/٧/١٤ هـ الموافق ٢٠٢٢/٩/٢١ م ، ويتكون مجلس الإدارة 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)
عبدالمحسن عبدالعزيز الفارس (مصلحة الزكاة والدخل)	عبد الله عبدالعزيز الحملي (محاسب قانوني)
د. عبدالرحمن إبراهيم الحميد (جامعة الملك سعود)	محمد إبراهيم عبدالله الطعيمي (محاسب قانوني)
د. عبد الله قاسم يمانى (جامعة الملك عبد العزيز)	عبد الله عبد العزيز السويلم (محاسب قانوني)
د. خليل عبد الفتاح كردي (مجلس الغرف التجارية والصناعية)	د. عبد الله عبد الرحمن باعشن (محاسب قانوني)
أحمد زامل السليم (محاسب قانوني)	