

معيار المراجعة (٧٠١): الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع المستقل

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين معيار المراجعة (٧٠١)، كما صدر من مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد.

## المعيار الدولي للمراجعة (٧٠١)

### الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع المستقل

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

#### الفهرس

الفقرة	
	مقدمة
٥-١	نطاق هذا المعيار .....
٦	تاريخ السريان .....
٧	الأهداف .....
٨	تعريف .....
	المتطلبات
١٠-٩	تحديد الأمور الرئيسية للمراجعة .....
١٦-١١	الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة .....
١٧	الاتصال بالملكفين بالحوكمة .....
١٨	التوثيق .....
	المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى
٨١-١أ	نطاق هذا المعيار .....
٣٠أ-٩أ	تحديد الأمور الرئيسية للمراجعة .....
٥٩أ-٣١أ	الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة .....
٦٣أ-٦٠أ	الاتصال بالملكفين بالحوكمة .....
٦٤أ	التوثيق .....

ينبغي قراءة معيار المراجعة (٧٠١) "الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع المستقل" 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. يتناول هذا المعيار الدولي للمراجعة مسؤولية المراجع عن الإبلاغ بالأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع. ويهدف إلى تناول كل من حكم المراجع بشأن ما يتم الإبلاغ به في تقريره وشكل ومحتوى ذلك الإبلاغ.
  ٢. الغرض من الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة هو تعزيز قيمة الاتصال في تقرير المراجع عن طريق توفير المزيد من الشفافية عن المراجعة التي تم تنفيذها. ويوفر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة معلومات إضافية لمستخدمي القوائم المالية المستهدفين ("المستخدمين المستهدفين") لمساعدتهم في فهم تلك الأمور التي كانت لها، بحسب الحكم المهني للمراجع، الأهمية البالغة عند مراجعة القوائم المالية للفترة الحالية. وقد يساعد الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة أيضاً المستخدمين المستهدفين في فهم المنشأة ومجالات الاجتهاد المهمة من جانب الإدارة في القوائم المالية للمراجعة (راجع: الفقرات ١١-٤١)
  ٣. قد يوفر أيضاً الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع للمستخدمين المستهدفين أساساً لزيادة العمل مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة بشأن بعض الأمور المتعلقة بالمنشأة أو بالقوائم المالية المُراجعة أو بعملية المراجعة التي تم تنفيذها.
  ٤. يتم الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع في سياق تكوين المراجع لرأيه في القوائم المالية ككل. ولا يُعد الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع:
- (أ) بديلاً عن الإفصاحات الواردة في القوائم المالية التي يطلب إطار التقرير المالي المنطبق من الإدارة تقديمها، أو التي تُعد ضرورية لأي سبب آخر لتحقيق العرض العادل؛ أو
  - (ب) بديلاً عن إبداء المراجع لرأي معدل، عندما يكون ذلك مطلوباً بموجب ظروف ارتباط مراجعة معين وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٥)؛<sup>١</sup> أو
  - (ج) بديلاً عن عملية التقرير وفقاً لمعيار المراجعة (٥٧٠)<sup>٢</sup> عند وجود عدم تأكيد جوهري فيما يتعلق بأحداث أو ظروف قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة؛ أو
  - (د) رأياً منفصلاً عن أمور بعينها. (راجع: الفقرات ٥-٨١)
٥. ينطبق هذا المعيار على عمليات مراجعة مجموعة كاملة من القوائم المالية ذات الغرض العام لمنشآت مدرجة، وعلى الظروف التي يقرر المراجع فيها الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة في تقريره. وينطبق هذا المعيار أيضاً عندما يكون مطلوباً من المراجع بموجب الأنظمة أو اللوائح الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة في تقريره.<sup>٣</sup> ومع ذلك، يحظر معيار المراجعة (٧٠٥) على المراجع الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة عندما يمتنع المراجع عن إبداء رأي في القوائم المالية، ما لم يكن ذلك الإبلاغ مطلوباً بموجب نظام أو لائحة.<sup>٤</sup>

### تاريخ السريان

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

### الأهداف

٧. تتمثل أهداف المراجع في تحديد الأمور الرئيسية للمراجعة، والإبلاغ عنها عن طريق وصفها في تقرير المراجع، بعد تكوين رأي في القوائم المالية.

### تعريف

٨. لأغراض معايير المراجعة، يكون للمصطلح الآتي المعنى المبين أدناه:

<sup>١</sup> معيار المراجعة (٧٠٥) "التعديلات على الرأي في تقرير المراجع المستقل"

<sup>٢</sup> معيار المراجعة (٥٧٠) "الاستمرارية"، الفقرتان ٢٢ و ٢٣

<sup>٣</sup> معيار المراجعة (٧٠٠) "تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية"، الفقرتان ٣٠ و ٣١.

<sup>٤</sup> معيار المراجعة (٧٠٥)، الفقرة ٢٩

الأمر الرئيسة للمراجعة: تلك الأمور التي كانت لها، بحسب الحكم المني للمراجع، الأهمية البالغة عند مراجعة القوائم المالية للفترة الحالية. ويتم اختيار الأمور الرئيسة للمراجعة من بين الأمور التي يتم إبلاغها للمكلفين بالحوكمة.

## المتطلبات

### تحديد الأمور الرئيسة للمراجعة

٩. يجب على المراجع أن يحدد من بين الأمور التي تم إبلاغها للمكلفين بالحوكمة، تلك الأمور التي تطلبت اهتماماً كبيراً منه أثناء تنفيذ المراجعة. وعند إجراء هذا التحديد، يجب على المراجع أن يأخذ في الحسبان ما يلي: (راجع: الفقرات ٩١-١٨٨)
- (أ) المجالات التي يرتفع فيها خطر التحريف الجوهرى المقيّم أو المخاطر المهمة التي تم التعرف عليها وفقاً لمعييار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩).<sup>٥</sup> (راجع: الفقرات ١٩١-٢٢٢)
- (ب) أحكام المراجع المهمة فيما يتعلق بالمجالات الواردة في القوائم المالية، التي انطوت على اجتهاد مهم من جانب الإدارة، بما في ذلك التقديرات المحاسبية التي تخضع لدرجة عالية من عدم التأكد المحيط بتقديرها. (راجع: الفقرتين ٢٣١، ٢٤٤)
- (ج) التأثير الواقع على المراجعة بسبب الأحداث أو المعاملات المهمة التي وقعت خلال الفترة. (راجع: الفقرتين ٢٥١، ٢٦٤)
١٠. يجب على المراجع أن يحدد من بين الأمور المحددة وفقاً للفقرة ٩ الأمور التي كانت لها الأهمية البالغة عند مراجعة القوائم المالية للفترة الحالية، ومن ثم تُعد هي الأمور الرئيسة للمراجعة. (راجع: الفقرات ٩١-١١١، ٢٧١-٣٠٠)

### الإبلاغ عن الأمور الرئيسة للمراجعة

١١. يجب أن يوضح المراجع كل أمر من الأمور الرئيسة للمراجعة في قسم منفصل، وباستخدام عنوان فرعي مناسب، في تقريره تحت العنوان الرئيسي "الأمر الرئيسة للمراجعة"، ما لم تنطبق الظروف الواردة في الفقرتين ١٤ أو ١٥. ويجب أن تنص العبارات الاستهلاكية في هذا القسم من تقرير المراجع على أن:
- (أ) الأمر الرئيسة للمراجعة هي تلك الأمور التي كانت لها، بحسب الحكم المني للمراجع، الأهمية البالغة عند مراجعة القوائم المالية للفترة الحالية.
- (ب) هذه الأمور قد تم تناولها في سياق مراجعة القوائم المالية ككل، وعند تكوين رأي المراجع فيها، وأن المراجع لا يقدم رأياً منفصلاً في هذه الأمور. (راجع: الفقرات ٣١١-٣٣١)
- الأمر الرئيسة للمراجعة ليست بديلاً للإبداء رأي معدل*
١٢. عندما يكون المراجع مطالباً بتعديل الرأي وفقاً لمعييار المراجعة (٧٠٥) نتيجة لأمر ما، فلا يجوز له أن يُبلغ عن هذا الأمر في قسم الأمور الرئيسة للمراجعة في تقريره. (راجع: الفقرة ٥١)

### وصف كل أمر من الأمور الرئيسة للمراجعة

١٣. يجب أن يتضمن وصف كل أمر من الأمور الرئيسة للمراجعة الواردة في القسم ذي الصلة من تقرير المراجع إشارة إلى الإفصاحات ذات العلاقة، إن وجدت، في القوائم المالية، ويجب أن يتناول الوصف: (راجع: الفقرات ٣٤١-٤١١)
- (أ) السبب في اعتبار الأمر أحد الأمور التي لها أهمية بالغة عند المراجعة، ومن ثم تم تحديده بأنه أمر من الأمور الرئيسة للمراجعة؛ (راجع: الفقرات ٤٢٠-٤٥١)
- (ب) كيفية التعامل مع الأمر أثناء المراجعة. (راجع: الفقرات ٤٦١-٥١١)

<sup>٥</sup> معيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩) "التعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها"

الظروف التي لا يتم فيها الإبلاغ في تقرير المراجع عن أمر تم تحديده بأنه أحد الأمور الرئيسية للمراجعة

١٤. يجب على المراجع أن يوضح في تقريره كل أمر من الأمور الرئيسية للمراجعة، ما لم: (راجع: الفقرات ٥٣١-٥٦١)

(أ) تمنع الأنظمة أو اللوائح الإفصاح العلني عن هذا الأمر؛ أو (راجع: الفقرة ٥٢١)

(ب) يرى المراجع، وذلك في ظروف نادرة للغاية، أن الأمر ينبغي ألا يتم الإبلاغ عنه في تقريره لأن التبعات السلبية للقيام بذلك من المتوقع بدرجة معقولة أن تفوق فوائد المصلحة العامة المترتبة على هذا الإبلاغ. ولا ينطبق ذلك إذا كانت المنشأة قد أفصحت للجمهور عن معلومات بشأن هذا الأمر.

التفاعل بين وصف الأمور الرئيسية للمراجعة والعناصر الأخرى المطلوب إدراجها في تقرير المراجع

١٥. يُعد الأمر الذي ينشأ عنه رأي معدل وفقاً لمعييار المراجعة (٧٠٥)، أو الذي ينشأ عنه عدم تأكد جوهري فيما يتعلق بأحداث أو ظروف قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة وفقاً لمعييار المراجعة (٥٧٠)، يُعد بطبيعته من الأمور الرئيسية للمراجعة. ومع ذلك، ففي مثل هذه الظروف، لا يجوز أن يتم إيضاح هذه الأمور في قسم الأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع، ولا تنطبق المتطلبات الواردة في الفقرتين ١٣ و ١٤. وبدلاً من ذلك، يجب على المراجع:

(أ) التقرير عن هذه الأمور وفقاً لمعايير المراجعة المنطبقة؛

(ب) إدراج إشارة في قسم الأمور الرئيسية للمراجعة إلى قسم أساس الرأي المتحفظ (المعارض) أو إلى قسم عدم التأكد الجوهري المتعلق بالاستمرارية. (راجع: الفقرتين ٦١، ٧١)

شكل ومحتوى قسم الأمور الرئيسية للمراجعة في ظروف أخرى

١٦. إذا حدد المراجع، اعتماداً على حقائق وظروف المنشأة والمراجعة، أنه لا توجد أمور رئيسية للمراجعة للإبلاغ عنها، أو أن الأمور الرئيسية للمراجعة المراد الإبلاغ عنها هي فقط تلك الأمور التي تم تناولها في الفقرة ١٥، فيجب عليه إدراج عبارة بهذا المعنى في قسم منفصل من تقريره تحت عنوان "الأمور الرئيسية للمراجعة". (راجع: الفقرات ٥٧١-٥٩١)

الاتصال بالمكلفين بالحوكمة

١٧. يجب على المراجع أن يبلغ المكلفين بالحوكمة بما يلي:

(أ) تلك الأمور التي حددتها الأمور الرئيسية للمراجعة؛ أو

(ب) قراره بعدم وجود أمور رئيسية للمراجعة ليتم الإبلاغ عنها في تقريره، عندما يكون ذلك منطبقاً بناءً على حقائق وظروف المنشأة وعملية المراجعة. (راجع: الفقرات ٦٠١-٦٣١)

التوثيق

١٨. يجب على المراجع أن يُضَمِّن في توثيقه لأعمال المراجعة ما يلي:<sup>٦</sup> (راجع: الفقرة ٦٤١)

(أ) الأمور التي تطلبت اهتماماً كبيراً منه والمحددة وفقاً للفقرة ٩، ومبرره في تحديد ما إذا كان كل من هذه الأمور يُعد أمراً رئيسياً للمراجعة أم لا وفقاً للفقرة ١٠؛

(ب) عند الاقتضاء، مبرره في تحديد عدم وجود أي أمور رئيسية للمراجعة للإبلاغ عنها في تقريره، أو أن الأمور الرئيسية للمراجعة المراد الإبلاغ عنها هي فقط تلك الأمور التي تم تناولها في الفقرة ١٥؛

(ج) عند الاقتضاء، مبرره في تحديد عدم الإبلاغ في تقريره عن أمر تم تحديده بأنه أحد الأمور الرئيسية للمراجعة.

\*\*\*

<sup>٦</sup> معيار المراجعة (٢٣٠) "توثيق أعمال المراجعة"، الفقرات ٨-١١، وأ٦

## المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

نطاق هذا المعيار (راجع: الفقرة ٢)

١١. يمكن وصف الأهمية بأنها الوزن النسبي لأهمية أمر ما، مأخوذاً في سياقه. ويتم الحكم على أهمية أي أمر من قبل المراجع في السياق الذي يُنظر فيه في هذا الأمر. ويمكن أن تُراعى الأهمية في سياق العوامل الكمية والنوعية، مثل الحجم النسبي والطبيعة والتأثير على الموضوع والمصالح المُعبر عنها الخاصة بالمستخدمين المستهدفين أو مستلمي التقرير. وينطوي هذا على إجراء تحليل موضوعي للحقائق والظروف، بما في ذلك طبيعة ومدى الاتصال بالمكلفين بالحوكمة.

١٢. لقد أعرب مستخدمو القوائم المالية عن وجود اهتمام لديهم بتلك الأمور التي أجرى المراجع بشأنها الحوارات الأكثر جديّة مع المكلفين بالحوكمة كجزء من الاتصال المتبادل المطلوب بموجب معيار المراجعة (٢٦٠)،<sup>٧</sup> وطالبوا بالمزيد من الشفافية حول تلك الاتصالات. فعلى سبيل المثال، أعرب المستخدمون عن وجود اهتمام خاص لديهم بفهم الأحكام المهمة التي أجراها المراجع عند تكوين الرأي في القوائم المالية ككل، لأنها غالباً ما تكون ذات علاقة بالمجالات التي انطوت على اجتهادات مهمة من جانب الإدارة عند إعداد القوائم المالية.

١٣. إن مطالبة المراجعين بالإبلاغ عن الأمور الرئيسة للمراجعة في تقرير المراجع قد تعزز أيضاً الاتصالات بين المراجع والمكلفين بالحوكمة حول تلك الأمور، وقد تؤدي إلى زيادة انتباه الإدارة والمكلفين بالحوكمة إلى الإفصاحات الواردة في القوائم المالية والتي تمت الإشارة إليها في تقرير المراجع.

١٤. أ. يوضح معيار المراجعة (٣٢٠)<sup>٨</sup> أنه من المعقول للمراجع افتراض أن مستخدمي القوائم المالية:

(أ) يتمتعون بمعرفة معقولة للمحاسبة والأنشطة التجارية والاقتصادية، ولديهم الرغبة في دراسة المعلومات الواردة في القوائم المالية مع بذل قدر معقول من العناية؛

(ب) يفهمون أن القوائم المالية قد تم إعدادها وعرضها ومراجعتها تبعاً لمستويات من الأهمية النسبية؛

(ج) يدركون حالات عدم التأكد الملازمة لقياس المبالغ على أساس استخدام التقديرات والاجتهاد وأخذ الأحداث المستقبلية في الحسبان؛

(د) يتخذون قرارات اقتصادية معقولة على أساس المعلومات الواردة في القوائم المالية.

ولأن تقرير المراجع يُرفق بالقوائم المالية المُراجعة، فإنه يُنظر إلى مستخدمي تقرير المراجع على أنهم نفس المستخدمين المستهدفين بالقوائم المالية.

العلاقة بين الأمور الرئيسة للمراجعة ورأي المراجع والعناصر الأخرى في تقرير المراجع (راجع: الفقرات ٤، ١٢، ١٥)

٥٥. يضع معيار المراجعة (٧٠٠) متطلبات ويوفر إرشادات بشأن تكوين رأي في القوائم المالية.<sup>٩</sup> ولا يعد الإبلاغ عن الأمور الرئيسة للمراجعة بديلاً عن الإفصاحات الواردة في القوائم المالية التي يطلب إطار التقرير المالي المنطبق من الإدارة تقديمها، أو التي تُعد ضرورية لأي سبب آخر لتحقيق العرض العادل. ويتناول معيار المراجعة (٧٠٥) الظروف التي يخلص فيها المراجع إلى وجود تحريف جوهري فيما يتعلق بمدى مناسبة أو كفاية الإفصاحات الواردة في القوائم المالية.<sup>١٠</sup>

٦١. عندما يُبدي المراجع رأياً متحفظاً أو معارضاً وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٥)، فإن تقديم وصف للأمر الذي نشأ عنه الرأي المعدل في قسم أساس الرأي المتحفظ (المعارض) يساعد في تعزيز فهم المستخدمين المستهدفين والتعرف على مثل هذه الظروف عند حدوثها. ولذلك، فإن الإبلاغ عن هذا الأمر بشكل منفصل عن الإبلاغ عن الأمور الأخرى الرئيسة للمراجعة الموضحة في قسم الأمور الرئيسة للمراجعة يعطيه الأهمية المناسبة في تقرير المراجع (انظر الفقرة ١٥). ويتضمن ملحق معيار المراجعة (٧٠٥) أمثلة توضيحية للكيفية التي تتأثر بها العبارات الاستهلالية في قسم الأمور الرئيسة للمراجعة عندما يبدي المراجع رأياً متحفظاً أو معارضاً، ويتم الإبلاغ عن أمور رئيسة أخرى للمراجعة في

<sup>٧</sup> معيار المراجعة (٢٦٠) "الاتصال بالمكلفين بالحوكمة"

<sup>٨</sup> معيار المراجعة (٣٢٠) "الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ المراجعة"، الفقرة ٤

<sup>٩</sup> معيار المراجعة (٧٠٠)، الفقرات ١٠-١٥ و ١٥-١٥

<sup>١٠</sup> انظر الفقرة ٧٤ من معيار المراجعة (٧٠٥).

تقرير المراجع. وتوضح الفقرة ٥٨١ من هذا المعيار الكيفية التي يُعرض بها قسم الأمور الرئيسية للمراجعة عندما يقرر المراجع أنه لا توجد أي أمور رئيسية أخرى للمراجعة من المقرر الإبلاغ عنها في تقرير المراجع خلاف الأمور التي تم تناولها في قسم أساس الرأي المتحفظ (المعارض) أو قسم عدم التأكد الجوهرى المتعلق بالاستمرارية في تقرير المراجع.

٧١. عندما يُبدي المراجع رأياً متحفظاً أو معارضاً، فإن الإبلاغ عن الأمور الرئيسية الأخرى للمراجعة سيظل ذا صلة بتعزيز فهم المستخدمين المستهدفين للمراجعة، وبالتالي تنطبق متطلبات تحديد الأمور الرئيسية للمراجعة. ومع ذلك، فعند إبداء رأي معارض في الظروف التي يخلص فيها المراجع إلى أن التحريفات تُعدّ، كل منها على حدة أو في مجملها، جوهرية وأيضاً منتشرة في القوائم المالية، فإنه:<sup>١١</sup>

(أ) بناءً على أهمية الأمر (الأمور) الذي نشأ عنه الرأي المعارض، قد يقرر المراجع أنه لا توجد أي أمور أخرى تُعدّ أموراً رئيسية للمراجعة. وفي مثل هذه الظروف، ينطبق المتطلب الوارد في الفقرة ١٥ (انظر الفقرة ٥٨١).

(ب) إذا تم تحديد أمر واحد أو أكثر لتكون أموراً رئيسية للمراجعة بخلاف الأمر الذي نشأ عنه الرأي المعارض، فمن المهم بصفة خاصة ألا يوحي وصف هذه الأمور الرئيسية الأخرى للمراجعة بأن القوائم المالية ككل تُعد ذات مصداقية فيما يتعلق بتلك الأمور أكثر مما ينبغي في ظل الظروف القائمة، في ضوء الرأي المعارض (انظر الفقرة ٤٧٤).

٨١. يضع معيار المراجعة (٧٠٦)<sup>١٢</sup> آليات لمراجعي القوائم المالية لجميع المنشآت ليقوموا بتضمين بلاغ إضافي في تقريرهم من خلال استخدام فقرات لفت الانتباه وفقرات الأمر الأخر، عندما يرى المراجع أنه من الضروري القيام بذلك. وفي مثل هذه الحالات، يتم عرض هذه الفقرات بشكل منفصل عن قسم الأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع. وعند تحديد أمر ليكون أحد الأمور الرئيسية للمراجعة، فإن استخدام هذه الفقرات لا يُعد بديلاً عن وصف كل أمر من الأمور الرئيسية للمراجعة وفقاً للفقرة ١٣.١٣. ويقدم معيار المراجعة (٧٠٦) مزيداً من الإرشادات بشأن العلاقة بين الأمور الرئيسية للمراجعة وفقرات لفت الانتباه وفقاً لذلك المعيار.<sup>١٤</sup>

#### تحديد الأمور الرئيسية للمراجعة (راجع: الفقرتين ٩، ١٠)

٩١. تهدف الآلية التي يتبعها المراجع لاتخاذ القرارات المتعلقة بتحديد الأمور الرئيسية للمراجعة إلى اختيار عدد أقل من بين الأمور التي تم إبلاغها للمكلفين بالحوكمة، وذلك استناداً إلى حكم المراجع بشأن الأمور التي كانت لها الأهمية البالغة عند مراجعة القوائم المالية للفترة الحالية.

١٠١. يقتصر تحديد المراجع للأمور الرئيسية للمراجعة على تلك الأمور التي كانت لها الأهمية البالغة عند مراجعة القوائم المالية للفترة الحالية، حتى عندما يتم عرض قوائم مالية مقارنة (بعبارة أخرى، حتى عندما يشير رأي المراجع إلى كل فترة تم عرض القوائم المالية لها).<sup>١٥</sup>

١١١. على الرغم من أن تحديد المراجع للأمور الرئيسية للمراجعة هو لمراجعة القوائم المالية للفترة الحالية، وعلى الرغم من أن هذا المعيار لا يتطلب من المراجع تحديث الأمور الرئيسية للمراجعة الواردة في تقرير المراجع للفترة السابقة، فقد يكون من المفيد للمراجع مع ذلك أن ينظر فيما إذا كان الأمر الذي كان أمراً رئيسياً للمراجعة عند مراجعة القوائم المالية للفترة السابقة ما زال أمراً رئيسياً للمراجعة عند مراجعة القوائم المالية للفترة الحالية.

#### الأمور التي تطلبت اهتماماً كبيراً من المراجع (راجع: الفقرة ٩)

١٢١. تراعي فكرة الاهتمام الكبير من جانب المراجع مسألة أن المراجعة تتم على أساس وجود مخاطر وأنها تركز على التعرف على مخاطر التحريف الجوهرى في القوائم المالية وتقييمها، وعلى تصميم وتنفيذ إجراءات المراجعة استجابةً لتلك المخاطر، والحصول على أدلة مراجعة كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأي المراجع. وفيما يتعلق برصيد حساب معين أو فئة معينة من المعاملات أو إفصاح معين، فكلمة ارتفع الخطر المقيم لوجود تحريف جوهرى على مستوى الإقرارات، زادت غالباً الأحكام التي ينطوي عليها تخطيط وتنفيذ إجراءات المراجعة وتقويم نتائجها. وعند تصميم إجراءات مراجعة إضافية، فإن المراجع مطالب بالحصول على أدلة أكثر إقناعاً كلما ارتفع تقييمه للخطر.<sup>١٦</sup>

<sup>١١</sup> معيار المراجعة (٧٠٥)، الفقرة ٨

<sup>١٢</sup> معيار المراجعة (٧٠٦) "فقرات لفت الانتباه وفقرات أمور أخرى في تقرير المراجع المستقل"

<sup>١٣</sup> انظر الفقرتين ٨(ب) و ١٠(ب) من معيار المراجعة (٧٠٦).

<sup>١٤</sup> معيار المراجعة (٧٠٦)، الفقرات ١١-٣١

<sup>١٥</sup> معيار المراجعة (٧١٠) "المعلومات المقارنة - الأرقام المقابلة والقوائم المالية المقارنة"

<sup>١٦</sup> معيار المراجعة (٣٣٠) "استجابات المراجع للمخاطر المُقيّمة"، الفقرة ٧(ب)

وعند الحصول على أدلة مراجعة أكثر إقناعاً بسبب ارتفاع تقييم الخطر، فقد يقوم المراجع بزيادة كمية الأدلة، أو الحصول على أدلة أكثر ملاءمة أو أفضل في إمكانية الاعتماد عليها، على سبيل المثال، عن طريق التركيز بشكل أكبر على الحصول على أدلة من طرف ثالث أو بالحصول على أدلة مؤيدة من عدد من المصادر المستقلة.<sup>١٧</sup>

١٣أ. وبناءً عليه، فإن الأمور التي تشكل تحدياً للمراجع عند الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، أو تشكل تحدياً للمراجع عند تكوين رأي في القوائم المالية قد تكون ذات أهمية خاصة عند تحديد المراجع للأمور الرئيسية للمراجعة.

١٤أ. غالباً ما تكون المجالات التي تحتاج إلى اهتمام كبير من المراجع ذات علاقة بالمجالات التي تنطوي على تعقيد واجتهاد كبير من جانب الإدارة في القوائم المالية، وبالتالي غالباً ما تستلزم أحكاماً صعبة أو معقدة من جانب المراجع. وعليه، يؤثر هذا غالباً على استراتيجية المراجع العامة للمراجعة وتخصيص الموارد ومدى الجهد المبذول في المراجعة فيما يتعلق بتلك الأمور. ويمكن أن تتضمن هذه التأثيرات، على سبيل المثال، مدى مشاركة كبار العاملين في ارتباط المراجعة أو مشاركة الخبير الذي يستعين به المراجع أو غيره من الأفراد ذوي الخبرة في مجال متخصص في المحاسبة أو المراجعة، سواء كانوا متعاقدين أو موظفين في المكتب للتعامل مع هذه المجالات.

١٥أ. تتطلب معايير المراجعة المختلفة إجراء اتصالات محددة مع المكلفين بالحوكمة وغيرهم، وقد تتعلق هذه الاتصالات بالمجالات التي تطلبت اهتماماً كبيراً من المراجع. وعلى سبيل المثال:

- يتطلب معيار المراجعة (٢٦٠) من المراجع إبلاغ المكلفين بالحوكمة بالصعوبات الكبيرة، إن وجدت، التي واجهها أثناء المراجعة.<sup>١٨</sup> وتقر معايير المراجعة باحتمال وجود صعوبات فيما يتعلق بأمر منها، على سبيل المثال:

- المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة،<sup>١٩</sup> ولاسيما القيود على قدرة المراجع على الحصول على أدلة المراجعة التي تثبت أن جميع الجوانب الأخرى للمعاملات مع الأطراف ذات العلاقة (عدا السعر) تكافئ ما يناظرها في المعاملات المماثلة التي تمت على أساس تجاري.

- القيود على مراجعة المجموعة، على سبيل المثال، عندما يكون وصول فريق ارتباط المجموعة إلى المعلومات ربما قد تم تقييده.<sup>٢٠</sup>

- يضع معيار المراجعة (٢٢٠) (المحدث) متطلبات للشريك المسؤول عن الارتباط فيما يتعلق بإجراء التشاور المناسب بشأن الأمور الصعبة أو المثيرة للجدل، والأمور التي تتطلب سياسات أو إجراءات المكتب التشاور بشأنها،<sup>٢١</sup> والأمور الأخرى التي تتطلب التشاور بحسب الحكم المهني للشريك المسؤول عن الارتباط. وعلى سبيل المثال، قد يكون المراجع قد تشاور مع آخرين من داخل المكتب أو من خارجه على أمر فني مهم، وهو ما قد يشير إلى أن هذا الأمر يُعد أحد الأمور الرئيسية للمراجعة. ويُعد الشريك المسؤول عن الارتباط مطالباً أيضاً بمناقشة جملة أمور من بينها الأمور المهمة والأحكام المهمة التي تنشأ أثناء ارتباط المراجعة مع فاحص جودة الارتباط.<sup>٢٢</sup>

الاعتبارات التي تؤخذ في الحسبان عند تحديد الأمور التي تطلبت اهتماماً كبيراً من المراجع (راجع: الفقرة ٩)

١٦أ. قد يضع المراجع في مرحلة التخطيط رؤية مبدئية عن الأمور التي من المحتمل أن تمثل مجالات تتطلب اهتماماً كبيراً منه عند المراجعة، وبالتالي قد تكون أموراً رئيسة للمراجعة. وقد يقوم المراجع بإبلاغ تلك الأمور للمكلفين بالحوكمة عند مناقشة نطاق المراجعة وتوقيتها المخطط لهما وفقاً لمعيار المراجعة (٢٦٠). ومع ذلك، فإن تحديد المراجع للأمور الرئيسية للمراجعة يستند إلى نتائج المراجعة أو الأدلة التي يتم الحصول عليها طوال المراجعة.

١٧أ. تتضمن الفقرة ٩ اعتبارات محددة مطلوبة عند تحديد المراجع لتلك الأمور التي تطلبت اهتماماً كبيراً منه. وتركز هذه الاعتبارات على طبيعة الأمور التي تم إبلاغها للمكلفين بالحوكمة، والتي غالباً ما ترتبط بأمر تم الإفصاح عنها في القوائم المالية، ويُقصد منها أن تعكس

<sup>١٧</sup> معيار المراجعة (٣٣٠)، الفقرة ١٩أ

<sup>١٨</sup> معيار المراجعة (٢٦٠)، الفقرتان ١٦ (ب) و ٢١ أ

<sup>١٩</sup> معيار المراجعة (٥٥٠) "الأطراف ذات العلاقة"، الفقرة ٤٢أ

<sup>٢٠</sup> معيار المراجعة (٦٠٠) "اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة (بما في ذلك عمل مراجعي مكونات المجموعة)"، الفقرة ٤٩ (د)

<sup>٢١</sup> معيار المراجعة (٢٢٠) (المحدث) "إدارة الجودة لمراجعة القوائم المالية"، الفقرة ٣٥

<sup>٢٢</sup> معيار المراجعة (٢٢٠) (المحدث)، الفقرة ٣٦

مجالاا مراجعة القوائم المالية اللى قد تكون ذات أهمية خاصة للمستخدمين المستهدفين. وحقيلة أن هذة الاعابارات تُعد مطلوبة لا يُقصد منها أن تعني ضمناً أن الأمور المتعلقة بها تكون دائماً أموراً رئيسة للمراجعة؛ وإنما المقصود أن الأمور المتعلقة بتلك الاعابارات المحددة تعد أموراً رئيسة للمراجعة فقط إذا حُدد أن لها الأهمية البالغة عند المراجعة وفقاً للفقرة ١٠. وحيث إن الاعابارات قد تكون متداخلة (على سبيل المثال، الأمور المتعلقة بالظروف المبينة في الفقرتين ٩(ب)، (ج) يمكن أيضاً تحديدها على أنها مخاطر مهمة)، فإن إمكانية انطباق أكثر من اعتبار واحد على أمر معين تم إبلاغ المكلفين بالحوكمة به قد تزيد من احتمالية تحديد المراجع لذلك الأمر على أنه أحد الأمور الرئيسية للمراجعة.

١٨١. إضافة إلى الأمور اللى تتعلق بالاعابارات الخاصة المطلوبة في الفقرة ٩، قد توجد أمور أخرى تم إبلاغها للمكلفين بالحوكمة وتطلبت اهتماماً كبيراً من المراجع، وبناءً عليه قد يتم تحديدها على أنها أمور رئيسة للمراجعة وفقاً للفقرة ١٠. وقد يكون من بين هذه الأمور، على سبيل المثال، أموراً ذات صلة بالمراجعة اللى تم تنفيذها، وقد لا يكون مطلوباً الإفصاح عنها في القوائم المالية. فعلى سبيل المثال، قد يكون تطبيق نظام تقنية معلومات جديد (أو إدخال تغييرات كبيرة على نظام تقنية المعلومات الحالي) خلال الفترة مجال اهتمام كبير من جانب المراجع، خصوصاً إذا كان لهذا التغيير تأثير كبير على استراتيجية المراجع العامة للمراجعة أو كان متعلقاً بخطر مهم (على سبيل المثال، تغييرات النظام اللى تؤثر على إثبات الإيرادات).

المجالاا اللى يرتفع فيها خطر التحريف الجوهرى المقيّم أو المخاطر المهمة اللى تم التعرف عليها وفقاً لمعييار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩) (راجع: الفقرة ٩(أ))

١٩١. يتطلب معيار المراجعة (٢٦٠) من المراجع الاتصال بالمكلفين بالحوكمة بشأن المخاطر المهمة اللى تعرف عليها المراجع.<sup>٢٣</sup> وتوضح الفقرة ١٣١ من معيار المراجعة (٢٦٠) أن المراجع قد يتصل أيضاً بالمكلفين بالحوكمة بشأن كيفية تخطيط المراجع للتعامل مع المجالاا اللى ترتفع فيها مخاطر التحريف الجوهرى المقيّم.

٢٠١. يعرّف معيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩) الخطر المهم بأنه خطر تحريف جوهرى تم التعرف عليه يقترب تقييم الخطر الملازم له من الطرف الأعلى لنطاق الخطر الملازم بسبب درجة تأثير عوامل الخطر الملازم على كل من احتمالية حدوث تحريف ما وحجم ذلك التحريف المحتمل في حال حدوثه.<sup>٢٤</sup> وغالباً ما يتم تحديد المجالاا اللى انطوت على اجتهادات مهمة من جانب الإدارة والمعاملات المهمة غير المعتادة على أنها مخاطر مهمة. ولذلك، غالباً ما تكون المخاطر المهمة مجالاا تتطلب اهتماماً كبيراً من المراجع.

٢١١. ومع ذلك، قد لا يكون هذا هو حال جميع المخاطر المهمة. فعلى سبيل المثال، يفترض معيار المراجعة (٢٤٠) وجود مخاطر غش عند إثبات الإيرادات ويتطلب من المراجع التعامل مع تلك المخاطر المقيّم للتحريف الجوهرى بسبب الغش على أنها مخاطر مهمة.<sup>٢٥</sup> وإضافة لذلك، يشير معيار المراجعة (٢٤٠) إلى أنه بسبب عدم القدرة على توقع الطريقة اللى يمكن أن يحدث بها تجاوز الإدارة لأدوات الرقابة، فإن ذلك يعد خطراً لوجود تحريف جوهرى بسبب الغش، ومن ثم يُعد خطراً مهماً.<sup>٢٦</sup> وبناءً على طبيعة المخاطر، فإنها قد لا تتطلب اهتماماً كبيراً من المراجع، ولذلك فلن يتم النظر إليها عند تحديد المراجع للأمور الرئيسية للمراجعة وفقاً للفقرة ١٠.

٢٢١. يوضح معيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩) أن تقييم المراجع لمخاطر التحريف الجوهرى على مستوى الإقرارات قد يتغير خلال سير المراجعة نتيجة الحصول على أدلة مراجعة إضافية.<sup>٢٧</sup> وقد يؤدي إعادة النظر في تقييم المراجع للمخاطر وإعادة تقييم إجراءات المراجعة المخطط لها فيما يتعلق بمجال معين في القوائم المالية (بعبارة أخرى، حدوث تغيير كبير في منهج المراجعة، على سبيل المثال، إذا استند تقييم المراجع للمخاطر إلى توقع بأن أدوات رقابة معينة كانت تعمل بشكل فعال وحصل المراجع على أدلة مراجعة تثبت أنها لم تكن كذلك خلال فترة المراجعة، خصوصاً في مجال ترتفع فيه مخاطر التحريف الجوهرى المقيّم)، إلى تحديد هذا المجال على أنه أحد الأمور اللى تتطلب اهتماماً كبيراً من المراجع.

<sup>٢٣</sup> معيار المراجعة (٢٦٠)، الفقرة ١٥

<sup>٢٤</sup> معيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩)، الفقرة ١٢(ل)

<sup>٢٥</sup> معيار المراجعة (٢٤٠) "مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية"، الفقرتان ٢٧، ٢٨

<sup>٢٦</sup> معيار المراجعة (٢٤٠)، الفقرة ٣٢

<sup>٢٧</sup> معيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩)، الفقرة ٣٧

أحكام المراجع المهمة فيما يتعلق بالمجالات الواردة في القوائم المالية، التي انطوت على اجتهاد مهم من جانب الإدارة، بما في ذلك التقديرات المحاسبية التي تخضع لدرجة عالية من عدم التأكد المحيط بتقديرها (راجع: الفقرة ٩(ب))

٢٣أ. يتطلب معيار المراجعة (٢٦٠) أن يقوم المراجع بإبلاغ المكلفين بالحوكمة بوجهات نظره بشأن الجوانب النوعية المهمة للممارسات المحاسبية في المنشأة، بما في ذلك السياسات والتقديرات المحاسبية والإفصاحات في القوائم المالية.<sup>٢٨</sup> وفي كثير من الحالات، يتعلق هذا بالتقديرات المحاسبية المهمة والإفصاحات المتعلقة بها، التي من المرجح أن تمثل مجالات تتطلب اهتماماً كبيراً من جانب المراجع، ويمكن أيضاً تحديدها على أنها مخاطر مهمة.

٢٤أ. ومع ذلك، فقد أكد مستخدمو القوائم المالية اهتمامهم بالتقديرات المحاسبية التي تخضع لدرجة عالية من عدم التأكد المحيط بتقديرها (انظر معيار المراجعة (٥٤٠) (المحدث)<sup>٢٩</sup>) وربما لم يتم تحديدها على أنها مخاطر مهمة. وتعتمد هذه التقديرات بشكل كبير على جملة أمور من بينها اجتهادات الإدارة، وغالباً ما تكون هي المجالات الأكثر تعقيداً في القوائم المالية، وقد تتطلب الاستعانة بخبير من جانب كل من الإدارة والمراجع. وقد أكد المستخدمون أيضاً على أن السياسات المحاسبية التي لها تأثير كبير على القوائم المالية (والتغييرات الكبيرة في تلك السياسات) تُعد ذات صلة بفهمهم للقوائم المالية، وخاصةً في الظروف التي تكون فيها ممارسات المنشأة غير مُتسقة مع الممارسات الأخرى في صناعتها.

التأثير الواقع على المراجعة بسبب الأحداث أو المعاملات المهمة التي وقعت خلال الفترة (راجع: الفقرة ٩(ج))

٢٥أ. قد تمثل الأحداث أو المعاملات التي كان لها تأثير كبير على القوائم المالية أو المراجعة مجالات اهتمام كبير من المراجع، وقد يتم تحديدها على أنها مخاطر مهمة. فعلى سبيل المثال، قد يكون المراجع قد أجرى مناقشات مكثفة مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة في مراحل مختلفة خلال المراجعة بشأن التأثير الواقع على القوائم المالية بسبب المعاملات المهمة مع الأطراف ذات العلاقة أو المعاملات المهمة التي تمت خارج مسار العمل الطبيعي للمنشأة أو التي تبدو غير معتادة لأي أسباب أخرى.<sup>٣٠</sup> وربما تكون الإدارة قد قامت باجتهادات صعبة أو معقدة فيما يتعلق بإثبات تلك المعاملات أو قياسها أو عرضها أو الإفصاح عنها، مما قد يكون له تأثير كبير على الاستراتيجية العامة للمراجع.

٢٦أ. التطورات المهمة في الاقتصاد أو المحاسبة أو الأنظمة أو الصناعة أو التطورات الأخرى التي أثرت على افتراضات أو اجتهادات الإدارة قد تؤثر أيضاً على منهج المراجع العام للمراجعة، وقد تؤدي إلى أمر يتطلب اهتماماً كبيراً من المراجع.

الأمر التي لها الأهمية البالغة (راجع: الفقرة ١٠)

٢٧أ. ربما تكون الأمور التي تطلبت اهتماماً كبيراً من المراجع قد أدت أيضاً إلى تفاعل كبير مع المكلفين بالحوكمة. وغالباً ما توفر طبيعة ومدى الاتصال بشأن مثل هذه الأمور مع المكلفين بالحوكمة مؤشراً على الأمور التي لها الأهمية البالغة عند المراجعة. فعلى سبيل المثال، قد يكون المراجع قد تفاعل بشكل عميق ومتكرر وجاد مع المكلفين بالحوكمة بشأن الأمور الأكثر صعوبة وتعقيداً، مثل تطبيق السياسات المحاسبية المهمة التي كانت موضع الاجتهادات المهمة من جانب المراجع أو الإدارة.

٢٨أ. ينطبق مفهوم الأمور التي لها الأهمية البالغة في سياق المنشأة والمراجعة التي تم تنفيذها. وعلى هذا النحو، فإن تحديد المراجع للأمور الرئيسية للمراجعة والإبلاغ عنها يهدف إلى تحديد الأمور الخاصة بالمراجعة واتخاذ أحكام بشأن أهميتها بالنسبة لأمور أخرى في المراجعة.

٢٩أ. تتضمن الاعتبارات الأخرى التي قد تكون ذات صلة بتحديد الوزن النسبي لأهمية أمر تم إبلاغه للمكلفين بالحوكمة، وما إذا كان هذا الأمر يُعد أحد الأمور الرئيسية للمراجعة ما يلي:

- أهمية الأمر لفهم المستخدمين المستهدفين للقوائم المالية ككل، وعلى وجه الخصوص أهميته النسبية للقوائم المالية.
- طبيعة السياسة المحاسبية الأساسية المتعلقة بالأمر أو درجة التعقيد أو التقدير الشخصي في اختيار الإدارة لسياسة مناسبة بالمقارنة مع المنشآت الأخرى في صناعتها.

<sup>٢٨</sup> معيار المراجعة (٢٦٠)، الفقرة ١٦(أ)

<sup>٢٩</sup> انظر الفقرتين ١٦ و ١٧ من معيار المراجعة (٥٤٠) (المحدث) "مراجعة التقديرات المحاسبية وما يتعلق بها من إفصاحات".

<sup>٣٠</sup> انظر الفقرات ١٦(أ) و ١٦(ج) و ٢٢أ، والملحق ٢ من معيار المراجعة (٢٦٠).

- طبيعة التحريفات ذات العلاقة بالأمر التي بسبب غش أو خطأ، المصححة والمُجمَّعة غير المصححة، وأهميتها النسبية، من حيث الكم والنوع، إن وجدت.
- طبيعة ومدى جهود المراجعة اللازمة للتعامل مع الأمر، بما في ذلك:
  - مدى المهارة أو المعرفة المتخصصة اللازمة لتطبيق إجراءات المراجعة للتعامل مع الأمر أو تقويم نتائج تلك الإجراءات، إن وجدت
  - طبيعة المشاورات خارج فريق الارتباط بشأن الأمر.
- طبيعة وخطورة الصعوبات عند تطبيق إجراءات المراجعة، وتقويم نتائج تلك الإجراءات، والحصول على أدلة ملائمة ويمكن الاعتماد عليها، تشكل أساساً لرأي المراجع، وبالتحديد عندما تصبح أحكام المراجع شخصية بشكل أكبر.
- خطورة أي أوجه قصور في الرقابة تم التعرف عليها وتُعد ذات صلة بهذا الأمر.
- ما إذا كان الأمر ينطوي على عدد من اعتبارات المراجعة المستقلة، لكنها مرتبطة ببعضها. فعلى سبيل المثال، قد تنطوي العقود طويلة الأجل على اهتمام كبير من المراجع فيما يتعلق بإثبات الإيرادات أو الدعاوى القضائية أو الالتزامات الأخرى المحتملة، ويمكن أن يكون لها تأثير على التقديرات المحاسبية الأخرى.

٣٠أ إن تحديد الأمور التي كانت لها الأهمية البالغة عند مراجعة القوائم المالية للفترة الحالية، وعددها، من بين الأمور التي تطلبت اهتماماً كبيراً من المراجع، يُعد مسألة حكم مهني. وقد يتأثر عدد الأمور الرئيسية للمراجعة التي سيتم إدراجها في تقرير المراجع بحجم ومدى تعقيد المنشأة وطبيعة أعمالها وبيئتها، وحقائق وظروف ارتباط المراجعة. وبشكل عام، كلما زاد عدد الأمور التي تم تحديدها في البداية لتكون أموراً رئيسة للمراجعة، زادت احتمالية حاجة المراجع إلى إعادة النظر فيما إذا كان كل أمر من هذه الأمور يستوفي تعريف الأمر الرئيس للمراجعة. فالقوائم الطويلة من الأمور الرئيسية للمراجعة قد تكون مخالفة لفكرة أن تلك الأمور هي التي كانت لها الأهمية البالغة عند المراجعة.

### الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة

#### القسم المنفصل للأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع (راجع: الفقرة ١١)

- ٣١أ قد يؤدي وضع القسم المنفصل الخاص بالأمور الرئيسية للمراجعة بالقرب من رأي المراجع إلى إعطاء أهمية لتلك المعلومات وقد يعبر ذلك عمّا تمثله المعلومات الخاصة بالارتباط من قيمة متصورة لدى المستخدمين المستهدفين.
- ٣٢أ يُعد ترتيب عرض كل أمر في قسم الأمور الرئيسية للمراجعة مسألة حكم مهني. فعلى سبيل المثال، يمكن تنظيم تلك المعلومات حسب وزنها النسبي، استناداً إلى حكم المراجع، أو قد يتوافق ترتيبها مع طريقة الإفصاح عنها في القوائم المالية. والمقصود من المتطلب الوارد في الفقرة ١١ بتضمين عناوين فرعية هو زيادة التمييز بين الأمور.
- ٣٣أ عندما يتم عرض معلومات مالية مقارنة، يتم تعديل العبارات الاستهلاكية في قسم الأمور الرئيسية للمراجعة للفت الانتباه إلى حقيقة أن الأمور الرئيسية للمراجعة التي تم إيضاحها تتعلق فقط بمراجعة القوائم المالية للفترة الحالية، وقد تتضمن هذه العبارات إشارة إلى الفترة المحددة التي تغطيها تلك القوائم المالية (على سبيل المثال، "للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١١").

#### وصف كل أمر من الأمور الرئيسية للمراجعة (راجع: الفقرة ١٣)

- ٣٤أ يُعد كفاية وصف أحد الأمور الرئيسية للمراجعة مسألة حكم مهني. ويهدف وصف الأمر الرئيس للمراجعة إلى توفير شرح موجز ومتوازن لتمكين المستخدمين المستهدفين من فهم الأسباب التي جعلت هذا الأمر أحد الأمور التي كانت لها الأهمية البالغة عند المراجعة، والكيفية التي تم التعامل بها مع الأمر أثناء المراجعة. ويساعد الحد من استخدام مصطلحات المراجعة التي على درجة عالية من التقنية أيضاً في تمكين المستخدمين المستهدفين الذين ليست لديهم معرفة معقولة بالمراجعة من فهم الأساس الذي جعل المراجع يركز على أمور معينة أثناء المراجعة. والمقصود هو أن تكون المعلومات المقدمة من المراجع متوازنة في طبيعتها ومداهها في سياق مسؤوليات كل طرف (بعبارة أخرى، على المراجع أن يقدم معلومات مفيدة في شكل مختصر ومفهوم، دون أن يكون هو مصدر المعلومات الأصلية عن المنشأة).

٣٥أ المعلومات الأصلية هي أي معلومات عن المنشأة لم تقم المنشأة بإتاحتها للعموم من قبل (على سبيل المثال، لم يتم تضمينها في القوائم المالية أو في المعلومات الأخرى المتاحة في تاريخ تقرير المراجع، أو لم يتم تناولها في الاتصالات الأخرى الشفهية أو المكتوبة من قبل الإدارة أو المكلفين

بالحوكمة، مثل الإعلان المبيدني عن المعلومات المالية أو تقارير إحاطة المستثمرين). فمثل هذه المعلومات هي من مسؤولية إدارة المنشأة والمكلفين بالحوكمة فيها.

٣٦١. من المناسب أن يسعى المراجع إلى تجنب وصف أمر من الأمور الرئيسية للمراجعة إذا كان هذا الوصف يقدم على نحو غير مناسب معلومات أصلية عن المنشأة، وعادةً، لا يُعد وصف أحد الأمور الرئيسية للمراجعة، في حد ذاته، معلومات أصلية، بل إنه يوضح الأمر في سياق المراجعة. ومع ذلك، فقد يرى المراجع أنه من الضروري إدراج معلومات إضافية لتوضيح السبب في اعتبار الأمر أحد الأمور التي كانت لها الأهمية البالغة عند المراجعة، وبالتالي تم تحديده كأحد الأمور الرئيسية للمراجعة، ولتوضيح الكيفية التي تم التعامل بها مع الأمر أثناء المراجعة، بشرط ألا يكون الإفصاح عن تلك المعلومات محظوراً بموجب نظام أو لائحة. وعندما يحدد المراجع أن تلك المعلومات تُعد ضرورية، فإنه قد يشجع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة على الإفصاح عن معلومات إضافية، بدلاً من أن يقوم المراجع بتوفير معلومات أصلية في تقريره.

٣٧١. قد تقرر الإدارة أو المكلفين بالحوكمة إدراج إفصاحات جديدة أو مُحسّنة في القوائم المالية أو في أي مكان آخر في التقرير السنوي، تتعلق بأحد الأمور الرئيسية للمراجعة في ضوء أن هذا الأمر سيتم الإبلاغ عنه في تقرير المراجع. فعلى سبيل المثال، قد يتم تضمين تلك الإفصاحات الجديدة أو المُحسّنة لتقديم معلومات أكثر دقة عن حساسية الافتراضات الرئيسية المستخدمة في التقديرات المحاسبية، أو عن مبرر المنشأة لاستخدام سياسة أو ممارسة محاسبية معينة عند وجود بدائل مقبولة لها بموجب إطار التقرير المالي المنطبق.

٣٨١. عرّف معيار المراجعة (٧٢٠) مصطلح التقرير السنوي، وأوضح أن عدداً من الوثائق قد تشكل جزءاً من التقرير السنوي، مثل تقرير الإدارة، أو تعليقات الإدارة، أو الاستعراض التشغيلي والمالي أو تقارير أخرى ماثلة من قبل المكلفين بالحوكمة (على سبيل المثال، تقرير مجلس الإدارة)، أو بيان رئيس مجلس الإدارة، أو بيان حوكمة الشركة، أو تقارير الرقابة الداخلية وتقييم المخاطر<sup>٣١</sup>. ويتناول معيار المراجعة (٧٢٠) مسؤوليات المراجع فيما يتعلق بالمعلومات الأخرى المضمنة في التقرير السنوي. وعلى الرغم من أن رأي المراجع في القوائم المالية لا يغطي المعلومات الأخرى، فإن المراجع قد يأخذ في الحسبان هذه المعلومات، بالإضافة إلى غيرها من البلاغات المتاحة للعموم من جانب المنشأة أو من مصادر أخرى ذات مصداقية، عند صياغة الوصف الخاص بأحد الأمور الرئيسية للمراجعة.

٣٩١. يمكن أيضاً أن تكون وثائق أعمال المراجعة المُعدّة أثناء المراجعة مفيدة للمراجع في صياغة الوصف الخاص بأحد الأمور الرئيسية للمراجعة. فعلى سبيل المثال، توفر الاتصالات المكتوبة، أو توثيق المراجع للاتصالات الشفهية، مع المكلفين بالحوكمة ووثائق أعمال المراجعة الأخرى أساساً مفيداً لما يقوم المراجع بالإبلاغ به في تقريره. وذلك لأن توثيق أعمال المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة (٧٣٠) يهدف إلى التعامل مع الأمور المهمة التي تظهر أثناء المراجعة، والاستنتاجات التي يتم التوصل إليها بشأنها، والأحكام المهنية المهمة التي يتم اتخاذها للتوصل إلى تلك الاستنتاجات، ويكون هذا التوثيق بمثابة سجل لطبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة المُنفذة، ونتائج تلك الإجراءات، وأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها. وقد يساعد هذا التوثيق المراجع في وضع وصف للامور الرئيسية للمراجعة يوضح أهمية الأمر، وقد يساعد التوثيق أيضاً في تطبيق المتطلب الوارد في الفقرة ١٨.

الإشارة إلى مكان الإفصاح عن الأمر في القوائم المالية (راجع: الفقرة ١٣)

٤٠١. تتطلب الفقرتان ١٣ (أ) و(ب) أن يتناول وصف كل أمر من الأمور الرئيسية للمراجعة السبب في نظرة المراجع للأمر على أنه أحد الأمور التي لها الأهمية البالغة عند المراجعة، والكيفية التي تم التعامل بها مع الأمر أثناء المراجعة. وبناءً عليه، لا يُعد وصف الأمور الرئيسية للمراجعة مجرد تكرار لما تم الإفصاح عنه في القوائم المالية. ومع ذلك، فإن الإشارة إلى أي إفصاحات ذات علاقة تُمكن المستخدمين المستهدفين من زيادة فهمهم للكيفية التي تعاملت بها الإدارة مع الأمر عند إعداد القوائم المالية.

٤١١. بالإضافة إلى الإشارة إلى الإفصاحات ذات العلاقة، فقد يلفت المراجع الانتباه إلى جوانب رئيسية فيها. وقد يؤدي مدى الإفصاح من جانب الإدارة عن جوانب أو عوامل محددة فيما يتعلق بكيفية تأثير أمر معين على القوائم المالية للفترة الحالية إلى مساعدة المراجع في إبراز جوانب معينة للكيفية التي تم التعامل بها مع هذا الأمر أثناء المراجعة، بما يُمكّن المستخدمين المستهدفين من فهم الأسباب وراء اعتبار الأمر أحد الأمور الرئيسية للمراجعة. فعلى سبيل المثال:

- عندما تقدّم المنشأة إفصاحاً جاداً عن التقديرات المحاسبية، فقد يلفت المراجع الانتباه إلى الإفصاح عن الافتراضات الرئيسية، والإفصاح عن نطاق النتائج المحتملة، والإفصاحات الكمية والنوعية الأخرى المتعلقة بالمصادر الرئيسية لعدم تأكد التقدير أو

<sup>٣١</sup> معيار المراجعة (٧٢٠) "مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالمعلومات الأخرى"، الفقرات ١٢ (أ) و١٠-١٣

التقديرات المحاسبية المُهمّة، كجزء من تناول السبب في اعتبار أن الأمر كان أحد الأمور التي لها الأهمية البالغة عند المراجعة والكيفية التي تم التعامل بها مع الأمر أثناء المراجعة.

- عندما يخلص المراجع وفقاً لمعيار المراجعة (٥٧٠) إلى أنه لا يوجد عدم تأكد جوهري فيما يتعلق بأحداث أو ظروف قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، فإنه قد يحدد مع ذلك أن واحداً أو أكثر من الأمور المتعلقة بهذا الاستنتاج والنتيجة عن مجهود المراجع المبذول في العمل بموجب معيار المراجعة (٥٧٠) تُعد أموراً رئيسية للمراجعة. وفي مثل هذه الظروف، يمكن أن يتضمن وصف المراجع للأمور الرئيسية للمراجعة في تقريره جوانب من الأحداث أو الظروف التي تم التعرف عليها والمفصح عنها في القوائم المالية، مثل خسائر التشغيل الكبيرة، وتسهيلات الاقتراض المتاحة، وإمكانية إعادة تمويل الديون، أو عدم الالتزام باتفاقيات القروض، والعوامل المخففة ذات العلاقة.<sup>٣٢</sup>

السبب في قيام المراجع باعتبار الأمر أحد الأمور التي لها أهمية بالغة عند المراجعة (راجع: الفقرة ١٣(أ))

٤٢أ. يتمثل الهدف من وصف الأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع في توفير رؤية لأسباب تحديد الأمر على أنه أمر رئيسي للمراجعة. وبناءً عليه، فإن المتطلبات الواردة في الفقرتين ٩ و ١٠ ومواد التطبيق في الفقرات ١٢١-٢٩١ والمتعلقة بتحديد الأمور الرئيسية للمراجعة قد تكون مفيدة أيضاً للمراجع عند النظر في الكيفية التي سيتم الإبلاغ بها عن تلك الأمور في تقرير المراجع. فعلى سبيل المثال، من المرجح أن يكون من بين الأمور التي يهتم بها المستخدمون المستهدفون شرح العوامل التي أدت بالمراجع إلى استنتاج أن أمراً معيناً تطلب اهتماماً كبيراً منه، وكانت له الأهمية البالغة عند المراجعة.

٤٣أ. تُعد مدى ملاءمة المعلومات للمستخدمين المستهدفين أحد العوامل التي تكون محل نظر المراجع عند تحديد ما ينبغي إدراجه في وصف الأمر الرئيس للمراجعة. وقد يشمل هذا ما إذا كان الوصف سيُمكن من تحقيق فهم أفضل للمراجعة ولأحكام المراجع.

٤٤أ. قد يساعد أيضاً ربط الأمر بشكل مباشر بالظروف الخاصة بالمنشأة في الحد من احتمال أن يصبح ذلك الوصف نمطياً أكثر من اللازم وأقل فائدة بمرور الوقت. فعلى سبيل المثال، قد يتم تحديد بعض الأمور على أنها أمور رئيسية للمراجعة في صناعة معينة عبر عدد من المنشآت نظراً لظروف الصناعة أو التعقيد الكامن في عملية التقرير المالي. وعند وصف السبب وراء اعتبار المراجع للأمر على أنه أحد الأمور التي كانت لها أهمية بالغة، فقد يكون من المفيد أن يقوم المراجع بتسليط الضوء على جوانب خاصة بالمنشأة (على سبيل المثال، الظروف التي أثرت على الأحكام الأساسية الواردة في القوائم المالية للفترة الحالية) من أجل جعل الوصف أكثر ملاءمة للمستخدمين المستهدفين. وقد يكون هذا مهماً أيضاً عند وصف أحد الأمور الرئيسية للمراجعة التي تتكرر في عدة فترات.

٤٥أ. قد يتضمن الوصف أيضاً إشارة إلى الاعتبارات الرئيسية التي أدت بالمراجع، في ظروف المراجعة، إلى تحديد أن الأمر سيكون أحد الأمور التي لها أهمية بالغة، على سبيل المثال:

- الأوضاع الاقتصادية التي أثرت على قدرة المراجع على الحصول على أدلة المراجعة، على سبيل المثال نقص السيولة في الأسواق الخاصة بأدوات مالية معينة.
- السياسات المحاسبية الجديدة أو الناشئة، على سبيل المثال الأمور الخاصة بمنشأة معينة أو صناعة معينة والتي قام فريق الارتباط بالتشاور بشأنها داخل المكتب.
- التغييرات في استراتيجية المنشأة أو نموذج عملها التي كان لها تأثير جوهري على القوائم المالية.

كيفية التعامل مع الأمر أثناء المراجعة (راجع: الفقرة ١٣(ب))

٤٦أ. يُعد مدى التفصيل الذي سيتم تقديمه في تقرير المراجع لوصف الكيفية التي تم التعامل بها مع أحد الأمور الرئيسية للمراجعة أثناء المراجعة مسألة حكم مهني. ووفقاً للفقرة ١٣(ب)، فقد يصف المراجع:

- جوانب من استجابته أو منهجيته التي كانت أكثر ملاءمة للأمر أو التي كانت خاصة بالخطر المقيّم للتحريف الجوهري؛ أو
- لمحة مختصرة عن الإجراءات المنفذة؛ أو

<sup>٣٢</sup> انظر الفقرة ٣١ من معيار المراجعة (٥٧٠).

- بياناً بنتائج الإجراءات التي نَقَّدها؛ أو
  - الملاحظات الرئيسية فيما يتعلق بالأمر،
- أو قد يجمع بشكل أو بآخر بين هذه العناصر.

وقد تفرض الأنظمة أو اللوائح أو معايير المراجعة الوطنية شكلاً أو محتوى معيناً لوصف أحد الأمور الرئيسية للمراجعة، أو قد تحدد إدراج واحد أو أكثر من هذه العناصر.

٤٧٠. من أجل فهم المستخدمين المستهدفين لأهمية أمر رئيس للمراجعة في سياق مراجعة القوائم المالية ككل، بالإضافة إلى العلاقة بين الأمور الرئيسية للمراجعة والعناصر الأخرى في تقرير المراجع، بما في ذلك رأي المراجع، فقد يكون من الضروري بذل العناية في صياغة وصف الأمر الرئيس للمراجعة بحيث:

- لا يوحي بأن الأمر لم يتم حله بشكل مناسب من قبل المراجع عند تكوين الرأي في القوائم المالية.
- يربط الأمر مباشرة بالظروف الخاصة بالمنشأة، مع تجنب استخدام صياغة عامة أو موحدة.
- يأخذ في الحسبان الكيفية التي يتم تناول الأمر بها في الإفصاحات ذات العلاقة في القوائم المالية، إن وجدت.
- لا يحتوي على آراء منفصلة أو يوحي بوجود مثل هذه الآراء بشأن العناصر المستقلة في القوائم المالية.

٤٨٠. إن وصف جوانب استجابة المراجع أو منهجه في التعامل مع أمر ما، وخصوصاً عندما يتطلب منهج المراجعة تكييفاً مهماً ليتناسب مع حقائق وظروف المنشأة، قد يساعد المستخدمين المستهدفين في فهم الظروف غير المعتادة وأحكام المراجع المهمة اللازمة لمواجهة خطر التحريف الجوهرى. وإضافة لذلك، ربما يكون منهج المراجعة قد تأثر في فترة معينة بالظروف الخاصة بالمنشأة، أو بالأوضاع الاقتصادية، أو بتطورات الصناعة. وقد يكون من المفيد أيضاً أن يشير المراجع إلى طبيعة ومدى الاتصالات التي تمت مع المكلفين بالحوكمة حول الأمر.

٤٩٠. على سبيل المثال، عند وصف منهج المراجع في التعامل مع تقدير محاسبي تم تحديده أنه ينطوي على عدم تأكد مرتفع في التقدير، مثل تقويم الأدوات المالية المعقدة، قد يرغب المراجع في تسليط الضوء على أنه عَيَّن أو تعاقد مع أحد الخبراء الذين يستعين بهم. ولا تقلل مثل هذه الإشارة إلى الاستعانة بأحد الخبراء من مسؤولية المراجع عن رأيه في القوائم المالية، وبالتالي لا تتعارض مع الفقرتين ١٤ و ١٥ من معيار المراجعة (٦٢٠).<sup>٣٣</sup>

٥٠٠. قد تكون هناك تحديات في وصف إجراءات المراجع، خاصةً في مجالات المراجعة المعقدة التي تخضع للحكم. وعلى وجه الخصوص، قد يكون من الصعب تلخيص الإجراءات المنقَّدة بطريقة موجزة تعلن بشكل كافٍ عن طبيعة ومدى استجابة المراجع للخطر المقيّم للتحريف الجوهرى، وما انطوت عليه الاستجابة من أحكام مهمة. ومع ذلك قد يرى المراجع أنه من الضروري وصف بعض الإجراءات المنقَّدة للإبلاغ عن الكيفية التي تم التعامل بها مع الأمر أثناء المراجعة. وقد يكون ذلك الوصف وصفاً عاماً في الغالب، بدلاً من إدراج وصف مفصّل للإجراءات.

٥١٠. وفقاً لما هو مشار إليه في الفقرة ٤٦٠، قد يشير المراجع أيضاً إلى نتيجة استجابته في وصف الأمر الرئيس للمراجعة الوارد في تقريره. ولكن في حالة القيام بذلك، يلزم توخي الحذر لتجنب أن يعطي المراجع انطباعاً بأن الوصف يقدم رأياً منفصلاً عن أحد الأمور الرئيسية للمراجعة أو أن هذا الوصف يدعو، بأي حال من الأحوال، إلى التشكيك في رأي المراجع في القوائم المالية ككل.

*الظروف التي لا يتم فيها الإبلاغ في تقرير المراجع عن أمر تم تحديده بأنه أحد الأمور الرئيسية للمراجعة (راجع: الفقرة ١٤)*

٥٢٠. قد تمنع الأنظمة أو اللوائح الإفصاح العلني، سواء من قبل الإدارة أو المراجع، عن أمر معين تم تحديده على أنه أمر رئيس للمراجعة. فعلى سبيل المثال، قد تحظر الأنظمة أو اللوائح على وجه الخصوص أي إبلاغ علني من شأنه أن يخل بتحقيق تجريه سلطة معينة في تصرف غير قانوني فعلي أو مشتبه فيه (على سبيل المثال، الأمور المتعلقة أو التي يبدو أنها تتعلق بغسل الأموال).

٥٣٠. كما هو مشار إليه في الفقرة ١٤ (ب)، سيكون من النادر للغاية عدم الإبلاغ عن أمر تم تحديده على أنه أمر رئيس للمراجعة، في تقرير المراجع. ويُعزى هذا إلى افتراض أن توفير قدر أكبر من الشفافية عن المراجعة للمستخدمين المستهدفين سيكون مفيداً للمصلحة العامة.

<sup>٣٣</sup> معيار المراجعة (٦٢٠) "استخدام عمل خبير استعان به المراجع"

وبناءً عليه، فإن حكم المراجع بعدم الإبلاغ عن أحد الأمور الرئيسية للمراجعة لا يكون مناسباً إلا في الحالات التي يُنظر فيها إلى التبعات السلبية المترتبة على المنشأة أو العموم نتيجةً لذلك الإبلاغ على أنها كبيرة جداً لدرجة أنه سيكون من المتوقع بدرجة معقولة أن تفوق هذه التبعات منافع المصلحة العامة من الإبلاغ عن الأمر.

٥٤١. يأخذ القرار بعدم الإبلاغ عن أمر رئيس للمراجعة في الحسبان الحقائق والظروف المتعلقة بالأمر. ويساعد الاتصال بالإدارة والمكلفين بالحوكمة المراجع على فهم وجهات نظر الإدارة بشأن مدى أهمية التبعات السلبية التي قد تنشأ نتيجة الإبلاغ عن الأمر. وعلى وجه التحديد، يساعد الاتصال بالإدارة والمكلفين بالحوكمة على توفير أساس مدروس لحكم المراجع عند تحديد ما إذا كان سيتم الإبلاغ عن الأمر، وذلك عن طريق:

- مساعدة المراجع في فهم سبب عدم إفصاح المنشأة عن الأمر للعموم (على سبيل المثال، قد تكون الأنظمة أو اللوائح أو بعض أطر التقرير المالي تسمح بتأخير الإفصاح أو بعدم الإفصاح عن الأمر) ورؤية الإدارة للتبعات السلبية للإفصاح، إن وجدت. وقد تلفت الإدارة الانتباه إلى جوانب معينة في الأنظمة أو اللوائح أو في مصادر أخرى ملزمة قد تكون ذات صلة بالنظر في التبعات السلبية (على سبيل المثال، يمكن أن تتضمن تلك الجوانب الإضرار بالمفاوضات التجارية أو الموقف التنافسي للمنشأة). ومع ذلك، فإن وجهات نظر الإدارة وحدها حول التبعات السلبية لا تخفف من حاجة المراجع إلى تحديد ما إذا كان من المعقول توقع أن التبعات السلبية ستفوق منافع المصلحة العامة المترتبة على الإبلاغ وفقاً للفقرة ١٤ (ب).
- توضيح ما إذا كانت هناك أي اتصالات مع سلطات تنظيمية أو تنفيذية أو إشرافية معنية فيما يتعلق بهذا الأمر، وعلى وجه التحديد، ما إذا كان يتضح من تلك المناقشات أنها تدعم إقرار الإدارة بشأن أسباب عدم مناسبة الإفصاح العلني عن الأمر.
- تمكين المراجع، متى كان ذلك مناسباً، من تشجيع الإدارة والمكلفين بالحوكمة على الإفصاح العلني عن المعلومات ذات الصلة المتعلقة بالأمر. وقد يكون ذلك ممكناً، على وجه التحديد، إذا كانت مخاوف الإدارة والمكلفين بالحوكمة من الإبلاغ تقتصر على جوانب محددة تتعلق بالأمر، بحيث تكون هناك معلومات معنية عن الأمر أقل حساسية ويمكن الإبلاغ عنها.

وقد يرى المراجع أيضاً أنه من الضروري الحصول على إفادة مكتوبة من الإدارة عن الأسباب وراء عدم مناسبة الإفصاح العلني عن الأمر، بما في ذلك وجهة نظر الإدارة حول مدى أهمية التبعات السلبية التي قد تنشأ نتيجةً لذلك الإبلاغ.

٥٥١. قد يكون من الضروري أيضاً للمراجع أن يأخذ في الحسبان الآثار المترتبة على الإبلاغ عن أمر ما تم تحديده على أنه أمر رئيس للمراجعة في ضوء المتطلبات المسلكية ذات الصلة. وإضافة لذلك، فقد يكون المراجع مطالباً بموجب الأنظمة أو اللوائح بالتواصل مع السلطات التنظيمية أو التنفيذية أو الإشرافية المعنية فيما يتعلق بالأمر، بغض النظر عما إذا كان قد تم الإبلاغ عن الأمر في تقرير المراجع. وقد يكون ذلك التواصل مفيداً أيضاً في توفير أساس مدروس لنظر المراجع في التبعات السلبية التي قد تنشأ عن الإبلاغ بالأمر.

٥٦١. تتصف القضايا التي يأخذها المراجع في الحسبان عند تقرير عدم الإبلاغ عن أمر ما بالتعقيد وبانطوائها على أحكام مهمة يتخذها المراجع. وبناءً عليه، فقد يرى المراجع أنه من المناسب الحصول على مشورة قانونية.

شكل ومحتوى قسم الأمور الرئيسية للمراجعة في ظروف أخرى (راجع: الفقرة ١٦)

٥٧١. ينطبق المتطلب الوارد في الفقرة ١٦ في ثلاث حالات:

- (أ) أن يحدد المراجع وفقاً للفقرة ١٠ أنه لا توجد أي أمور رئيسة للمراجعة (انظر الفقرة ٥٩١).
- (ب) أن يحدد المراجع وفقاً للفقرة ١٤ أنه لن يتم الإبلاغ عن أمر رئيس للمراجعة في تقريره، وأنه لم يتم تحديد أمور أخرى لتكون أموراً رئيسة للمراجعة.
- (ج) أن تكون الأمور التي تم تحديد أنها الأمور الرئيسية للمراجعة هي فقط تلك التي تم الإبلاغ عنها وفقاً للفقرة ١٥.

٥٨١. يوضح ما يلي طريقة العرض في تقرير المراجع إذا قرر المراجع أنه لا توجد أمور رئيسة للمراجعة للإبلاغ عنها:

#### الأمور الرئيسية للمراجعة

[باستثناء الأمر الموضح في قسم أساس الرأي المتحفظ (المعارض) أو قسم عدم التأكد الجوهري المتعلق بالاستمرارية،] قررنا أنه لا توجد أي أمور رئيسة للمراجعة [أخرى] ليتم الإبلاغ عنها في تقريرنا.

٥٩١. ينطوي تحديد الأمور الرئيسية للمراجعة على اتخاذ أحكام بشأن الوزن النسبي لأهمية الأمور التي تطلبت اهتماماً كبيراً من المراجع. ولذلك، فقد يكون من النادر ألا يحدد المراجع الذي يقوم بمراجعة مجموعة كاملة من القوائم المالية ذات الغرض العام لمنشأة مدرجة أمراً رئيساً واحداً على الأقل للمراجعة من بين الأمور التي تم إبلاغها للمكلفين بالحوكمة ليتم الإبلاغ عنه في تقرير المراجع. ومع ذلك، ففي ظروف محدودة معينة (على سبيل المثال، في حالة منشأة مدرجة لديها عمليات محدودة جداً) قد يحدد المراجع أنه لا توجد أمور رئيسة للمراجعة وفقاً للفقرة ١٠ لأنه لا توجد أمور تطلبت اهتماماً كبيراً منه.

#### الاتصال بالمكلفين بالحوكمة (راجع: الفقرة ١٧)

٦٠١. يتطلب معيار المراجعة (٢٦٠) أن يتصل المراجع بالمكلفين بالحوكمة في الوقت المناسب.<sup>٣٤</sup> ويختلف التوقيت المناسب للاتصالات المتعلقة بالأمور الرئيسية للمراجعة باختلاف ظروف الارتباط. غير أنه يمكن للمراجع أن يُبلغ بوجهات نظره الأولية عن الأمور الرئيسية للمراجعة عند مناقشة نطاق المراجعة وتوقيتها المخطط لهما، وقد يقوم المراجع أيضاً بمناقشة تلك الأمور عندما يتعلق اتصاله بنتائج المراجعة. وقد يساعد القيام بذلك في الحد من التحديات العملية لمحاولة إجراء حوار جاد متبادل حول الأمور الرئيسية للمراجعة في الوقت الذي يتم فيه وضع القوائم المالية في صورتها النهائية من أجل إصدارها.

٦١١. يؤدي الاتصال بالمكلفين بالحوكمة إلى تمكينهم من أن يكونوا على علم بالأمور الرئيسية للمراجعة التي يعترف المراجع الإبلاغ عنها في تقريره، ويتيح لهم الفرصة للاستيضاح إذا لزم الأمر. وقد يرى المراجع أنه من المفيد تزويد المكلفين بالحوكمة بمسودة من تقريره لتيسير هذه المناقشة. ويؤكد الاتصال بالمكلفين بالحوكمة على دورهم المهم في الإشراف على آلية التقرير المالي، ويتيح لهم الفرصة لفهم الأساس لقرارات المراجع فيما يتعلق بالأمور الرئيسية للمراجعة والكيفية التي سيتم بها إيضاح هذه الأمور في تقرير المراجع. وأيضاً، فإن الاتصال بالمكلفين بالحوكمة يمكنهم من النظر فيما إذا كانت إضافة إفصاحات جديدة أو تحسين الإفصاحات القائمة قد يكون مفيداً في ضوء حقيقة أن هذه الأمور سيتم الإبلاغ عنها في تقرير المراجع.

٦٢١. يتناول الاتصال بالمكلفين بالحوكمة المطلوب بموجب الفقرة ١٧ (أ) أيضاً الظروف النادرة للغاية التي لا يتم فيها الإبلاغ في تقرير المراجع عن أمر ما تم تحديده على أنه أمر رئيس للمراجعة (انظر الفقرتين ١٤ و ٥٤).

٦٣١. إن المتطلب الوارد في الفقرة ١٧ (ب) للاتصال بالمكلفين بالحوكمة عندما يحدد المراجع أنه لا توجد أي أمور رئيسة للمراجعة للإبلاغ عنها في تقريره، قد يوفر فرصة للمراجع لإجراء المزيد من النقاش مع الآخرين ممن يكونون على دراية بالمراجعة وبالأمور المهمة التي ربما تكون قد نشأت (بما في ذلك، فاحص جودة الارتباط، عندما يكون قد تم تعيين أحدهم). وقد تُفضي هذه المناقشات إلى قيام المراجع بإعادة تقييم قراره بأنه لا توجد أي أمور رئيسة للمراجعة.

#### التوثيق (راجع: الفقرة ١٨)

٦٤١. تتطلب الفقرة ٨ من معيار المراجعة (٢٣٠) أن يقوم المراجع بتوثيق أعمال المراجعة على نحوٍ يكفي لتمكين أي مراجع خبير، لم تكن له صلة في السابق بالمراجعة، من فهم جملة أمور من بينها الأحكام المهنية المهمة. وفي سياق الأمور الرئيسية للمراجعة، تتضمن هذه الأحكام المهنية تحديد الأمور التي تطلبت اهتماماً كبيراً من المراجع من بين الأمور التي تم إبلاغها للمكلفين بالحوكمة، وأيضاً ما إذا كان كل أمر من هذه الأمور يُعد أمراً رئيساً للمراجعة من عدمه. ومن المرجح أن تكون أحكام المراجع في هذا الشأن مدعومة بالوثائق الخاصة باتصالات المراجع مع المكلفين بالحوكمة ووثائق أعمال المراجعة المتعلقة بكل أمر (انظر الفقرة ٣٩)، بالإضافة إلى بعض وثائق أعمال المراجعة الأخرى المتعلقة بالأمور المهمة التي تظهر أثناء المراجعة (على سبيل المثال، مذكرة الإنجاز). ومع ذلك، لا يتطلب هذا المعيار من المراجع توثيق أسباب عدم اعتبار الأمور الأخرى التي تم إبلاغها للمكلفين بالحوكمة من الأمور التي تطلبت اهتماماً كبيراً منه.

<sup>٣٤</sup> معيار المراجعة (٢٦٠)، الفقرة ٢١

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 ] ردمك: [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>