

# الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين

دليل الفحص الدوري

## الفهرس

رقم الصفحة	الموضوعات
٥-٣	الإجراءات التنفيذية للفحص.
٥	التزامات الفاحص:
٦-٥	١/٢ السرية.
٦	٢/٢ الاستقلال.
٦	٣/٢ تضارب المصالح.
٧-٦	٤/٢ العناية المهنية اللازمة.
٧	الشروط الواجب توافرها في الفاحص.
٨-٧	تخطيط الفحص.
١٤-٨	اختبارات الفحص.
١٥-١٤	حجم العينة.
١٥	تقرير الفحص.
١٦	الإجراءات المتخذة عند مخالفة أحكام هذا الدليل.

تم اعتماد هذا الدليل بقرار مجلس الإدارة رقم ٣/٤ وتاريخ ١٤١٩/٧/٥ هـ الموافق ٢٥/١٠/١٩٩٨ م وتم تعديله بموجب قرار مجلس الإدارة رقم ٢/١١ وتاريخ ١٤٣٩/٠٤/٠٧ هـ الموافق ٢٥/١٢/٢٠١٧ م

## ١. الإجراءات التنفيذية للفحص:

١/١ تقوم إدارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني بعد التنسيق مع الأمين العام للهيئة بإعداد بيان بأسماء الفاحصين (متفرغين وغير متفرغين) ممن تتوفر فيهم الشروط الواجب توافرها في الفاحص المبينة في (٢ و٣) من هذا الدليل. ويتم تحديث هذا البيان دورياً وفق نفس الإجراءات.

٢/١ تقوم إدارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني بالتنسيق مع الأمين العام للهيئة بإعداد الجدول الزمني (على أن تبدأ سنة الفحص في ٧/١ من كل سنة ميلادية، وتنتهي في ٦/٣٠ من العام الذي يليه) لتنفيذ برنامج الفحص الدوري بحيث يتم فحص مكاتب المحاسبة كما يلي:

١/٢/١ مكاتب المحاسبة التي تصنف خلال الفحص الدوري بدرجة ٤ أو ٣ يتم فحصها خلال الثلاث سنوات القادمة.

٢/٢/١ مكاتب المحاسبة التي تقوم بمراجعة الشركات المساهمة والبنوك وشركات التأمين والمؤسسات العامة على الأقل مرة واحدة كل ثلاث سنوات.

٣/٢/١ يتم فحص المكاتب الأخرى على الأقل مرة واحدة كل خمس سنوات.

٤/٢/١ كما يجوز لإدارة برنامج مراقبة جودة الاداء المهني تنفيذ عمليات فحص للمكاتب خلال فترات أقل من ذلك كلما دعت الحاجة لذلك، أو بطلب من لجنة مراقبة جودة الأداء المهني أو بطلب من إحدى الجهات الرقابية، ويتم تحديث هذا الجدول دورياً.

٣/١ تقوم إدارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني بوضع خطة الفحص الدوري، وأن تتضمن الخطة على الأقل ما يلي:

١- أسماء المكاتب التي سيتم فحصها خلال السنة.

٢- أسماء الفاحصين، وذلك لكل مكتب من مكاتب المحاسبة التي سيتم فحصها، على أن يتم اختيارهم ضمن بيان الفاحصين المشار إليه في (١/١) أعلاه. وأن يراعى موضوع استقلال الفاحصين بعناية عند اختيارهم لفحص المكاتب.

٣- فترة الفحص التي يشملها الفحص، ويفضل أن يغطي الفحص آخر سنة مالية للمكتب أو أي سنة سابقة حسب ما تراه ادارة برنامج مراقبة جودة الاداء المهني.

٤/١ تعرض الخطة على مساعد الأمين العام لجودة الأداء المهني لاعتمادها خلال الربع الثالث من كل عام بعد إدخال ما يراه من تعديلات.

٥/١ تُبلغ إدارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني فريق الفحص (فاحص أو أكثر حسب الحاجة) والمكتب المفحوص بمضمون قرار مساعد الأمين العام لمراقبة جودة الأداء المهني، وتشرف إدارياً على تنفيذ الفحص، ويطلب من المكتب تسمية ضابط اتصال خلال أسبوع من تاريخ إبلاغ المكتب بالفحص بالتنسيق مع رئيس فريق الفحص، ويجب على الفاحص/رئيس فريق الفحص الاتفاق على مواعيد زيارة أي موقع من مواقع المكتب مع ضابط الاتصال من المكتب خلال فترة لا تتجاوز شهر من تاريخ إبلاغ المكتب بالفحص، وقد تمتد لأكثر من ذلك في حال موافقة إدارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني في بعض الظروف التي تراها مناسبة. وتقوم إدارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني بالإشراف ومتابعة إنجاز فرق

الفحص والمشاركة في المناقشات التي تجري بين ممثلي المكتب وفريق الفحص عند الحاجة، وإبداء المشورة الفنية لفرق الفحص والمكتب كلما اقتضت الحاجة لذلك.

٦/١ يحصل فريق الفحص على نسخة من آخر معلومات دورية قدمها المكتب، وأي معلومات يحتاجها من برنامج قوائم حسب الحاجة. ويطلب من المكتب المفحوص مذكرة إيضاحية عن الإجراءات التنفيذية التي اتخذها المكتب للالتزام بمعايير الرقابة النوعية للجودة، واستكمال قائمة سياسات وإجراءات الرقابة النوعية للجودة المطبقة لدى مكتب المحاسبة خلال أسبوع من تاريخ ابلاغ المكتب بالفحص في حال عدم تقديم الاستبيان للهيئة مع البيانات السنوية.

٧/١ حسب موعد الزيارة المتفق عليه بين فريق الفحص والمكتب، يباشر فريق الفحص مهمة فحص الرقابة النوعية للجودة المطبقة لدى مكتب المحاسبة وتقييم أي ملاحظات يظهرها الفحص وإعداد تقرير الفحص، وذلك وفقاً لما هو مبين في (٢ و ٣ و ٤ و ٥ و ٦ و ٧ و ٨) من دليل الفحص الدوري للرقابة على جودة أداء مكاتب المحاسبة.

٨/١ يقوم فريق الفحص بإبلاغ المسؤولين في المكتب المفحوص بملاحظات الفحص خلال عشرة أيام عمل بحد أقصى من بداية الفحص، وقد تمتد لأكثر من ذلك في حال موافقة إدارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني في بعض الظروف التي تراها مناسبة.

٩/١ يقوم المكتب المفحوص بالرد على ملاحظات الفحص خلال خمسة أيام عمل بحد أقصى من استلام ملاحظات الفحص من قبل فريق الفحص.

١٠/١ يعد فريق الفحص محضر الفحص الدوري لمكاتب المحاسبة، وتقرير الفحص ويرفق به نماذج ملاحظات الفحص ورأي المكتب الخاضع للفحص والإجراءات التصحيحية التي سيقوم بها، ويوقع المحضر ونماذج ملاحظات الفحص من قبل أعضاء فريق الفحص والشريك المدير والشركاء الذين لهم صلة مباشرة بالنتائج التي تم التوصل إليها بعد الانتهاء من الفحص خلال خمسة أيام عمل بحد أقصى من استلام فريق الفحص رد المكتب على ملاحظات الفحص، وقد تمتد لأكثر من ذلك في حال موافقة إدارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني في بعض الظروف التي تراها مناسبة، وتستبعد ملاحظات الفحص التي يتم تسويتها ومعالجتها من قبل الشريك المدير أو الشركاء مع فريق الفحص.

١١/١ يقوم فريق الفحص بتزويد الهيئة ومكتب المحاسبة المفحوص بنسخة من تقرير فحص الرقابة النوعية للجودة المطبقة لدى مكتب المحاسبة.

١٢/١ إذا تبين للهيئة وجود مخالفات نظامية أو مهنية أو عدم كفاية الإجراءات التصحيحية التي سيتم اتخاذها من المكتب لمعالجة أوجه القصور التي أظهرها الفحص، تقوم إدارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني بإعداد تقرير يتضمن عرضاً لنتائج الفحص بما في ذلك أية مخالفات للمتطلبات النظامية أو المهنية والإجراءات التصحيحية التي سيتم اتخاذها من المكتب، ويحق للهيئة إحالة المكتب مباشرة إلى لجنة التحقيق في مخالفات أحكام نظام المحاسبين القانونيين حسب تصنيف فحص الرقابة النوعية للجودة المطبقة لدى مكاتب المحاسبة الموضح في برنامج مراقبة جودة الأداء المهني.

١٣/١ يقوم الأمين العام للهيئة بعرض ملخص لتقارير الفحص الدوري للرقابة النوعية للجودة المطبقة لدى مكاتب المحاسبة على لجنة مراقبة جودة الأداء المهني، وتقوم إدارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني بالإجابة على استفسارات اللجنة عند الحاجة.

١٤/١ ترفع اللجنة تقريراً لمجلس الإدارة يتضمن ملخصاً لنتائج الفحص وأية مقترحات من شأنها تطوير وتحسين دليل الفحص الدوري للرقابة على جودة أداء مكاتب المحاسبة حسب الحاجة.

١٥/١ يتم متابعة الإجراءات التصحيحية التي يقوم المكتب بتنفيذها. ومن إجراءات المتابعة قيام فريق الفحص بزيارات جديدة للمكتب أو تكرار الفحص وفق ما تقررته الهيئة، وإذا استمر المكتب في عدم تنفيذ تعهداته، بالرغم من أنه قد طُلب منه القيام بإجراءات تصحيحية، يحق للهيئة أن تقوم بإحالة مكتب المحاسبة مباشرة إلى لجنة التحقيق في مخالفات أحكام نظام المحاسبين القانونيين.

## ٢. التزامات الفاحص:

### ١/٢ السرية:

١/١/٢ تعتبر المعلومات التي يتوصل إليها الفاحص أثناء الفحص سرية، ويشمل ذلك المعلومات التي تخص المكتب المفحوص أو أيّاً من عملائه أو موظفيه ونتائج أعمال الفحص، لذا يجب على الفاحص عدم الإفصاح عن هذه المعلومات إلى أي شخص ليس له صلة بعملية الفحص، وعدم استخدامها بأية طريقة لا تتعلق بمتطلبات برنامج مراقبة جودة الأداء المهني، ما لم يكن ذلك تنفيذاً للأنظمة وأية أوامر تصدر عن جهات قضائية.

٢/١/٢ يلتزم الفاحص غير المتفرغ بتوقيع عقد مع إدارة البرنامج لتحديد المسؤوليات والالتزامات ومدة المشاركة والالتزام بالسرية، ويراعى أن يتضمن هذا العقد تعهد الفاحص بالحفاظ على سرية المعلومات التي توصل إليها وعدم استخدامها لأية أغراض لا تتفق مع متطلبات برنامج مراقبة جودة الأداء المهني، ويتعين أن يتضمن العقد على الأقل تعهد الفاحص بما يلي:

أ. المحافظة على سرية المعلومات في أوراق العمل للمكتب التي يتم الحصول عليها، علماً بأنه يحق للهيئة أخذ نسخة من أوراق العمل التي يرى فريق الفحص أنها تؤيد الملاحظة التي يتم التوصل إليها، وتحفظ في ملف أوراق عمل الهيئة.

ب. عدم أخذ ملاحظات من أوراق العمل عن أية معلومات ترتبط بالمكتب أو بعملائه لا تكون مطلوبة لغرض فحص الرقابة النوعية للجودة.

ج. عدم استخدام أو كشف أية معلومات ترتبط بالمكتب أو بعملائه لأي غرض أو لأي شخص خارج إدارة مراقبة جودة الأداء المهني أو الالتزام بالأنظمة والتعليمات الحكومية أو أية متطلبات تصدر عن جهات قضائية.

د. عدم تقديم خدمات مراجعة لعملاء المكتب لمدة سنتين اعتباراً من تاريخ الفحص، ما لم يكن قبول عملية المراجعة لأسباب نظامية.

٣/١/٢ في حالة عدم التزام الفاحص بالالتزامات المشار إليها أعلاه، يسأل الفاحص عن تعويض الضرر الذي يصيب المكتب المفحوص أو الغير بسبب إفشاء الفاحص للمعلومات التي حصل عليها، أو استخدامها لتحقيق منفعة شخصية له، كذلك تطبق عليه الإجراءات عند مخالفته للبند رقم (٩) في هذا الدليل.

#### ٢/٢ الاستقلال:

يجب على الفاحص أن يكون مستقلاً عند قيامه بالفحص، وذلك طبقاً لما تتطلبه قواعد سلوك وأداب المهنة، ويفقد الفاحص استقلاله على سبيل المثال عند قيامه بالمشاركة في فحص مكاتب يكون له فيها مصلحة مباشرة أو غير مباشرة وعلى الأخص ما يلي:

- المكاتب التي يكون الفاحص فيها شريكاً أو قريباً إلى الدرجة الرابعة لأحد الشركاء في المكتب.
- المكاتب التي عمل بها الفاحص آخر سنتين قبل الفحص.
- المكاتب التي قدم لها خدمات استشارية بأي شكل آخر سنتين قبل الفحص.
- المكاتب التي يكون الفاحص شريكاً لأحد موظفيها أو شركائها.
- المكاتب التي يكون الفاحص ناظراً لوقف أو وصياً على تركة للمكتب حصة فيها.
- كما يفقد الفاحص استقلاله عند فحص أوراق عمل أية عملية شارك في مراجعتها.

#### ٣/٢ تضارب المصالح:

لا يجوز أن يكون للفاحص مصلحة شخصية في المكتب الخاضع للفحص أو لدى عملاء المكتب الذين تم اختيار عملياتهم للفحص، ويجب على الفاحص الالتزام بالحياد والموضوعية في عمله وعند إعداد التقرير، وتجنب أية اتصالات بعملاء المكتب أو موظفيه بصورة قد تتخذ دليلاً على وجود تضارب في المصالح، ويجب عدم تفسير هذه القاعدة على أنها تمنع مشاركة المحاسب القانوني المرخص في فريق الفحص إذا توافرت الشروط المشار إليها في ٢/٢ أعلاه. كذلك لا يسمح للفاحصين بقبول أي نوع من الهدايا أو قبول الضيافة الخارجة عن المؤلف.

#### ٤/٢ العناية المهنية اللازمة:

١/٤/٢ يجب على الفاحص بذل وممارسة العناية المهنية الواجبة عند أداء الفحص وإعداد الملاحظات، وعند إعداد تقرير فحص الرقابة النوعية للجودة. ويفرض ذلك على جميع من يشتركون في الفحص الالتزام بأداء المسؤوليات المنوطة بهم بطريقة مهنية مماثلة لمسؤولية مراجع مستقل يقوم بعملية مراجعة لقوائم مالية، كما يجب على الفاحص التفرغ الكامل أثناء عملية الفحص وعدم الإفراط في استخدام الهاتف أثناء قيامه بعملية الفحص بما يؤثر على سير أعمال الفحص.

٢/٤/٢ يلتزم الفاحص باستكمال أوراق عمل الفحص وفق النماذج المحددة لذلك، ويسلمها لرئيس فريق الفحص قبل انتهاء الفترة المحددة لعملية الفحص، كذلك يلتزم رئيس الفحص باستكمال أوراق عمل الفحص وفق النماذج المحددة، ويتم تسليمها للهيئة بما لا يزيد عن مدة عشرين يوم عمل (٤ أسابيع) من بداية الفحص، وقد يمتد في حال موافقة إدارة مراقبة جودة الأداء المهني للفترة التي

تراها مناسبة، وسيتم تطبيق الإجراءات النظامية اللازمة في حال تسبب الفاحص في تأخير استكمال عملية الفحص حسب ما هو مبين في البند (٩) من هذا الدليل.

٣/٤/٢ التزام الفاحص بالانتهاء من عملية الفحص حسب التاريخ المنصوص عليه بالعقد.

### ٣. الشروط الواجب توافرها في الفاحص ورئيس الفحص:

إضافة إلى المتطلبات المشار إليها في (٢) أعلاه، يجب توافر الشروط التالية:

١/٣ يجب أن يكون الفاحص من ذوي الاختصاص بمهنة المحاسبة والمراجعة مع تأهيل علمي ومهني كافٍ، وأن يكون لديهم إلمام بالمعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة بمهنة المحاسبة والمراجعة.

٢/٣ يجب أن يكون لدى الفاحص معرفة بالخدمات المهنية التي يقدمها المكتب الخاضع للفحص، كما يجب أن يكون على دراية بالممارسات المتخصصة في الصناعات التي ينتمي إليها العملاء الذين تم اختيارهم للفحص، ومن أمثلة ذلك البنوك وشركات التأمين وغيرها.

٣/٣ يجب على الفاحص حضور دورة إعداد الفاحصين التي تعقدها الهيئة، ويُستثنى من ذلك موظفين الهيئة الذين يعملون في إدارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني.

٤/٣ يجوز لإدارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني الاستعانة بأشخاص لهم خبرات متخصصة في أمور معينة، مثل (خبير حاسب آلي، خبير في العينات الإحصائية، خبير إكتواري) لمساعدة فريق الفحص إذا تطلبت طبيعة عمل المكتب المفحوص الحاجة لمثل هؤلاء الأفراد، ويشارك هؤلاء الأشخاص في بعض أوجه عملية الفحص بصفتهم مستشارون لفريق الفحص على أن يتم توقيع عقود معهم والتزامهم بما ورد في التزامات الفاحص المشار إليها في (٢) أعلاه.

٥/٣ يجب أن يكون الفاحص حسن السيرة والسلوك وغير محكوم عليه بحد شرعي أو جريمة مخلة بالشرف والأمانة، ما لم يكن قد رد إليه اعتباره، وألا يكون قد صدر ضده قرار تأديبي، ما لم يكن قد مضى على صدور القرار التأديبي ثلاث سنوات.

### ٤. تخطيط الفحص:

يهدف تخطيط الفحص إلى تحديد نطاق ومدى وتوقيت اختبارات الفحص التي يتعين على فريق الفحص تنفيذها، كما يهدف التخطيط إلى تحديد مسؤوليات أعضاء فريق الفحص وتوقيت الفحص ومدته. ومن أجل تحقيق ذلك يتعين على فريق الفحص أن يقوم بما يلي:

١/٤ دراسة المعلومات والبيانات التي تم الحصول عليها من المكتب الذي تقرر فحصه وخاصة آخر معلومات دورية مقدمة من المكتب، واستبانة الرقابة النوعية للجودة المطبقة لدى مكتب المحاسبة، والمعلومات المقدمة من برنامج قوائم عند الحاجة، وأية بيانات أخرى ذات علاقة.

٢/٤ تقييم الرقابة النوعية للجودة المطبقة لدى مكتب المحاسبة عن طريق إكمال النموذج المعتمد لهذا الغرض.

٣/٤ الاطلاع على نتائج الزيارات الميدانية التي نفذتها الهيئة على المكتب.

٤/٤ تحديد الفروع الواجب زيارتها أو طلب ملفات لعمليات تم تنفيذها في الفروع.

٥/٤ تحديد حجم عينة عمليات المراجعة الواجب فحصها للمكتب ككل، ولكل فرع قرر فريق الفحص زيارته أو طلب ملفات منه.

٥/٤ تصميم ملفات الفحص ومحتوياتها وفهرسة أوراق عمل الفحص وفقاً لإرشادات الفحص الدوري التي تصدرها الهيئة.

٦/٤ تحديد الترتيبات الواجب عملها مع مكتب المحاسبة وفريق الفحص لتنفيذ الفحص وتخصيص مسؤولية تنفيذها.

٧/٤ إعداد مذكرة لتوثيق خطة الفحص وقائمة بالأعمال الواجب تنفيذها قبل بداية العمل الميداني وتحديد مسؤولية تنفيذ هذه الأعمال.

#### ٥. اختبارات الفحص:

١/٥ يتعين على فريق الفحص تنفيذ عملية الفحص في مقر المكتب وتحديد درجة التزام مكتب المحاسبة بمعايير الرقابة النوعية للجودة المعتمدة من قبل الهيئة (المعيار الدولي لرقابة الجودة ١) والتي أقرها المكتب، ولتحقيق ذلك يتعين على فريق الفحص تصميم وتنفيذ اختبارات الالتزام التالية:

١/١/٥ اختبارات التزام وتقويم تصميم وتنفيذ نظام الرقابة النوعية للجودة بالمكتب والذي يتضمن سياسات، وإجراءات، وأنشطة متابعة، وأدوات الرقابة الرئيسية التي تغطي جميع معايير الرقابة النوعية للجودة، وذلك لقياس مدى التزام المكتب بمتطلبات معايير الرقابة النوعية للجودة المعتمدة من الهيئة (المعيار الدولي لرقابة الجودة ١):

❖ سياسات وإجراءات المكتب المتعلقة بمسؤولية القيادة عن الجودة.

❖ المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة.

❖ قبول العميل واستمرارية العلاقة معه والارتباطات المحددة.

❖ الموارد البشرية.

❖ أداء الارتباط.

❖ المتابعة.

وكذلك يتم التأكد من أن المكتب قام بتوثيق سياساته وإجراءاته وإبلاغها للعاملين لديه، وينطوي هذا النوع من اختبارات الالتزام على فحص دليل الرقابة النوعية للجودة المطبقة لدى المكتب وتوجيه الاستفسارات إلى منسوبي المكتب المسؤولين عن الالتزام بها. وقد يتبين لفريق الفحص نتيجة لتنفيذ هذه الاختبارات عدم التزام المكتب ببعض السياسات والإجراءات، وفي هذه الحالة يتعين على فريق الفحص تحديد أوجه عدم الالتزام وتوثيقها بوضوح.

٢/١/٥ اختبارات التزام موجهة إلى الارتباطات التي يقوم بها مكتب المحاسبة المرتبطة بعمليات المراجعة التي نفذها المكتب لعملائه مثل عمليات المراجعة وفحص القوائم المالية أو التأكيدات الأخرى أو



ارتباطات الخدمات ذات العلاقة التي نفذها المكتب لعملائه، كما ينطوي هذا النوع من اختبارات الالتزام على اختيار عينة الفحص من ارتباطات المراجعة لأخر سنة مالية للمكتب قبل سنة الفحص أو أي سنة سابقة حسب ما تراه ادارة برنامج مراقبة جودة الاداء المهني، وذلك لفحص أوراق العمل والقوائم المالية وتقرير المحاسب القانوني لكل عملية من العمليات المختارة بغرض تحديد:

أ - كفاية تصميم سياسات وإجراءات الرقابة النوعية للجودة المطبقة لدى مكتب المحاسبة التي اعتمدها المكتب، لتحقيق معايير الرقابة النوعية للجودة المعتمدة من الهيئة (المعيار الدولي لرقابة الجودة ١).

ب- درجة التزام فريق المراجعة بالمكتب بسياسات وإجراءات الرقابة النوعية للجودة المرتبطة بتنفيذ العمليات للعملاء. ويتطلب ذلك من فريق الفحص الاطلاع على المستندات المثبتة للالتزام وتوجيه الاستفسارات المناسبة إلى فريق المكتب المسؤول عن تنفيذ العملية المختارة، وقد يتبين لفريق الفحص نتيجة لتنفيذ هذه الاختبارات عدم التزام فريق المكتب المسؤول عن تنفيذ العملية بسياسات وإجراءات المكتب ذات العلاقة، وفي هذه الحالة يتعين على فريق الفحص تحديد أوجه عدم الالتزام وتوثيقها بوضوح.

ج- ما إذا كان العمل المنفذ والقوائم المالية وتقرير المحاسب القانوني المقترن بها قد تم إعدادها وفقاً للمعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة، بما في ذلك اتساق القوائم المالية والتقرير مع الأدلة والقرائن التي حصل عليها المحاسب القانوني وملاءمة رأي المحاسب القانوني في القوائم المالية، ويتطلب ذلك أن يتم فحص أوراق العمل وقراءة القوائم المالية وتقرير المحاسب القانوني وتوجيه الاستفسارات المناسبة إلى فريق المكتب المسؤول عن تنفيذ العملية المختارة للتحقق من تطبيق المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة تطبيقاً سليماً، وقد يتبين لفريق الفحص نتيجة لتنفيذ هذه الاختبارات عدم التزام الفريق المسؤول عن تنفيذ العملية بالمعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة أو تطبيقها بطريقة خاطئة.

د - ما إذا كان العمل المنفذ وفقاً للمعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة قد تم توثيقه توثيقاً كافياً، فيتطلب ذلك من فريق الفحص تقييم كفاية توثيق العمل المنفذ. وقد يتبين لفريق الفحص نتيجة لهذا التقييم قصور التوثيق، وفي هذه الحالة يتعين على فريق الفحص تحديد أوجه القصور في التوثيق وتوثيقها بوضوح.

٢/٥ يجب أن يشمل فحص العمليات فحص القوائم المالية، والتقارير، وملفات أوراق العمل، والمراسلات بالإضافة إلى إجراء مناقشات مع أفراد المكتب المهنيين، ويجب أن يشمل الفحص جميع النواحي المهمة في عمليات المراجعة التي تم اختيارها لتحديد ما إذا كانت الأجزاء التي تم تنفيذها قد تم تخطيطها بعناية، وأنها نُفِذَتْ بطريقة ملائمة، وأنه قد تم توثيقها بطريقة مناسبة وفقاً للمعايير المهنية وسياسات وإجراءات المكتب الخاصة بالرقابة النوعية للجودة.

٣/٥ يجب على فريق الفحص أن يوثق لكل عملية تم فحصها إذا ما لفت انتباهه أي شيء جعله يعتقد أن:

- أ. القوائم المالية لم تعد وفقاً للمعايير المهنية المعتمدة من قبل الهيئة و/أو الأنظمة ذات العلاقة.
- ب. المكتب في ظل المعايير المهنية المختصة لم يكن لديه أساس معقول للتقرير المصدر.
- ت. التوثيق الموجود بالعملية لا يؤيد التقرير المصدر.
- ث. المكتب لم يتقيد بسياساته وإجراءاته الخاصة بالرقابة النوعية للجودة في جوهرها.

٤/٥ إذا توصل فريق الفحص إلى نتيجة تؤكد ما ورد في أي من البنود (أ، ب، ج، د) المشار إليها في (٣/٥) أعلاه، يجب على رئيس فريق الفحص أن يخطر أحد المسؤولين بالمكتب فوراً، ويجب على المكتب تقصي الموضوع الذي أثاره فريق الفحص، وأن يحدد الإجراء الذي يجب اتخاذه أخذاً في الاعتبار ما تتطلبه المعايير المهنية، ويجب على فريق الفحص أن يخطر إدارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني، كما يجب أن يخطر المكتب رئيس الفريق بنتيجة بحثه، وأن يوثق الإجراءات التي اتخذت أو في النية اتخاذها أو أسباب قراره بعدم اتخاذ أي إجراءات، فإذا اعتقد المكتب أنه يستطيع الاستمرار في تأييد تقريره السابق المصدر، واستمر فريق الفحص في اعتقاده بأن هناك فشلاً جوهرياً في التوصل إلى النتائج المناسبة في تطبيق المعايير المهنية، لذا يجب على فريق الفحص أن يتابع أية موضوعات معلقة مع المكتب، وأن يأخذ في اعتباره ما إذا كان من الضروري أن يوسع نطاق الفحص باختيار عمليات مراجعة إضافية لتحديد مدى وسبب أي انحراف عن المعايير المهنية، ويرفع ما يتم التوصل إليه من نتائج إلى إدارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني.

٥/٥ إذا توصل فريق الفحص إلى وجود شك في مدى كفاية الوقت الذي خصه المحاسب القانوني للإشراف على عمليات المراجعة التي قام بتدقيقها خلال فترة الفحص، يجب على فريق الفحص اتخاذ الإجراءات التي يراها ملائمة للتوصل إلى رأي حول ما إذا كان المحاسب القانوني قد أشرف إشرافاً كافياً على عمليات المراجعة التي قام بتوقيعها ومن هذه الإجراءات ما يلي:

١/٥/٥ توسيع نطاق الفحص؛ ليشمل عمليات إضافية للمحاسب القانوني، وذلك بهدف تقدير حجم وطبيعة ونوعية مشاركة الشريك لعمليات المراجعة المعقدة والعمليات ذات المستويات العليا.

٢/٥/٥ إجراء تحليل لجميع عمليات المراجعة المخصصة للمحاسب القانوني (حسب الصناعة وحسب تاريخ المراجعة).

٣/٥/٥ يطلب من المحاسب القانوني تقديم توضيح يبين فيه الأسباب التي تجعله مقتنعاً بأنه قد أشرف إشرافاً كافياً على العمليات المخصصة له، كما يجب على المحاسب القانوني مراعاة الضوابط التالية عند تحديد الحد الأقصى لعمليات المراجعة التي يمكن للمحاسب القانوني الإشراف عليها سواءً كان فرداً أو شريكاً في شركة مهنية:

أ - ألا تقل ساعات كل محاسب قانوني (فرداً كان أو شريكاً في شركة مهنية) عن ٥% من مجموع ساعات كل عملية مراجعة قام بإصدار تقرير مراجعة بشأنها. وإذا تطلب الأمر أن تقل ساعات المحاسب القانوني المخصصة للعمل عن هذه النسبة؛ فيتعين عليه أن يوثق في أوراق العمل الأسباب التي أدت إلى ذلك.

ب- ألا تزيد الساعات المخصصة لكل محاسب قانوني (فرداً كان أو شريكاً في شركة مهنية) خلال العام عن ١٧٠٠ ساعة عمل. وإذا تطلب الأمر زيادة عدد الساعات المخصصة للمحاسب القانوني عن ذلك، فعلى المحاسب القانوني في هذه الحالة أن يبين في البيانات الدورية التي تُقدّم سنوياً للهيئة الأسباب التي أدت إلى هذه الزيادة.

ج- يجب أن يأخذ المحاسب القانوني في الاعتبار العوامل المؤثرة على كل عملية من عمليات المراجعة ومن ذلك:

- العملاء الجدد، حيث تتطلب العمليات الجديدة عادةً جهداً أكثر من الشريك في السنة الأولى.
- الشكل النظامي للمنشأة، وطبيعة أعمالها، حيث تتفاوت المخاطر التي تكتنف المنشأة وفق الشكل النظامي للمنشأة (مساهمة، محدودة.. إلخ)، ووفق قطاع الصناعة التي تنتمي إليه المنشأة (بنوك، تأمين، صناعات متخصصة.. إلخ).
- مدى تأهيل وخبرات فريق المراجعة، فكلما كان تأهيل فريق المراجعة محدوداً، كلما تعين على الشريك زيادة الوقت المخصص من قبله لهذا العميل.
- فعالية نظام الرقابة النوعية للجودة المطبق لدى المكتب، فكلما كان نظام الرقابة النوعية للجودة في المكتب محدوداً؛ كلما تعين على الشريك زيادة الوقت المخصص من قبله لهذا العميل.

وفي كل الأحوال يجب توثيق ذلك في أوراق عمل الفحص بشكل واضح.

٦/٥ إذا تبين لفريق الفحص أن مكتب المحاسبة ليس لديه أوراق عمل تؤيد إجراءات المراجعة التي قام بها المكتب لأحد العملاء والنتائج التي تم التوصل إليها؛ لتأييد رأي المحاسب القانوني حول القوائم المالية التي قام بمراجعتها، يجب على فريق الفحص أن يخطر إدارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني من أن المكتب ليس لديه أوراق عمل تؤيد الرأي الذي أصدره، وتحديد وتقدير عوامل المخاطرة الناتجة عن عدم توفر أوراق العمل، وتتابع إدارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني الإجراءات التصحيحية التي يتعين على المكتب اتخاذها، أو الإجراءات النظامية اللازم اتخاذها بحق المكتب ومنها:

١/٦/٥ إذا تبين أن مكتب المحاسبة أصدر آراء مراجعة بدون وثائق مؤيدة كافية؛ أتم تصنيف فحص الرقابة النوعية للجودة بدرجة ٢ أو ٣، يجب على فريق الفحص وإدارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني تحديد الإجراءات التصحيحية المناسبة، ومنها حضور المحاسب القانوني ومنسوبي المكتب عدداً كافياً من ساعات التعليم المهني المستمر و/أو الإشراف وفحص كافة عمليات المراجعة التي قام بها المكتب لفترة من الزمن، و/أو النظر في منع المكتب من قبول عمليات مراجعة الشركات المساهمة والمؤسسات العامة لفترة محددة من الوقت، و/أو النظر في تعيين أحد الأفراد المؤهلين تأهيلاً مهنيًا كافياً لمراجعة القوائم المالية قبل إصدارها من المكتب، بغرض التحقق من أن القوائم المالية تظهر بعدل المركز المالي ونتائج الأعمال.

٢/٦/٥ إذا تبين أن المكتب قد أصدر آراء مراجعة بدون أوراق عمل مؤيدة، أو تم تصنيف فحص الرقابة النوعية للجودة بدرجة ٤، يحق للهيئة إحالته مباشرة إلى لجنة التحقيق في مخالفات أحكام نظام المحاسبين القانونيين.

٣/٦/٥ إذا تبين أن هنالك تواطؤاً بين المراجع والعميل لإعداد وإصدار قوائم مالية تنطوي على غش أو أخطاء مهمة؛ فيتعين النظر في مساءلة كل من المراجع والعميل ويحق للهيئة إحالة المحاسب القانوني مباشرة إلى لجنة التحقيق في مخالفات أحكام نظام المحاسبين القانونيين.

ويتعين ملاحظة أن شكل ومحتوى أوراق العمل ربما يكون مختلفاً من مكتب لآخر، وأن الاختلافات في شكل ومحتوى أوراق العمل تكون مقبولة طالما أنها تعكس ما يلي:

أ - الدليل الذي يثبت طبيعة ونطاق وتوقيت العملية المتفق عليها مع العميل، ويشمل ذلك القوائم المالية التي تغطيها المراجعة والفترات التي تغطيها المراجعة وتاريخ القوائم المالية.

ب- الدليل الذي يثبت أن المراجعة قد تم تصميمها تصميماً مناسباً يوفر قناعة معقولة بإمكانية اكتشاف أي غش أو أخطاء مهمة، إن وُجِدَت بالقوائم المالية.

ج- الدليل الذي يثبت أن المراجعة قد تم تخطيطها وفقاً لمعايير المراجعة المعتمدة من الهيئة وأداب وسلوك المهنة ونظام الرقابة النوعية للجودة المطبق لدى المكتب.

د- الدليل الذي يثبت أن المراجعة تمت بعد فهم بيئة العميل ونظام الرقابة الداخلية والدورات المحاسبية ونظام المعلومات الالكتروني المحاسبي.

هـ- الدليل الذي يثبت طبيعة ونطاق وتوقيت إجراءات المراجعة المطبقة على كافة البنود الجوهرية حسب تقدير الأهمية النسبية وتقدير مخاطر المراجعة، ويشمل ذلك الشخص الذي طبق الإجراء، ومتى تم التطبيق، والبنود التي طبق عليها الإجراء وأسلوب اختيار العينات وما نتج عن تطبيق الإجراء.

و- الدليل الذي يؤيد تنفيذ إجراءات المراجعة على القوائم المالية ومنها اختبارات التحقق من صحة واكتمال البنود والعمليات والاختبارات التحليلية.

ز- الدليل الذي يؤيد أن الأعمال التي قام بها المساعدون قد تم فحصها على نحو مناسب، وتم الإشراف على هذه الأعمال من قبل مستوى مهني أعلى ومن قبل المالك أو الشريك المسؤول عن العملية.

ح- الدليل الذي يؤيد أن تسويات المراجعة قد تم الاتفاق عليها وتم تنفيذها من قبل العميل أو تجميعها في ملخص لتسوية سابقة. وتقدير مخاطر المراجعة بأن تكون القوائم المالية متضمنة لغش أو أخطاء مهمة.

ط- الدليل الذي يؤيد أن المراجع قد أخذ في اعتباره إن كان العميل قد أعد القوائم المالية طبقاً للمعايير المهنية المعتمدة من الهيئة للتقرير المالي، بما في ذلك الإفصاحات الكافية ذات العلاقة.

ي- الدليل المؤيد لآخر تاريخ للعمل الميداني، والبيانات المكتوبة المقدمة التي أعدها المستشار القانوني للعميل، ومراعاة قدرة المنشأة على الاستمرار في العمل، وحسم كافة ملاحظات المراجعة، وإنجاز كل ما

هو مطلوب قبل إصدار تقرير المراجعة، وحصول المراجع على إقرار إدارة العميل حول أسس إعداد القوائم المالية، وأنها قدمت كافة المعلومات التي لها تأثير على إظهار القوائم المالية للمنشأة بعدل. ويجب على المكتب الالتزام بأحكام المادة الثانية عشرة من نظام المحاسبين القانونيين والتي تتطلب الاحتفاظ بأوراق العمل لمدة عشر سنوات.

٧/٥ يجب على فريق الفحص عند فحصه القيام بما يلي:

١٧/٥ الاطلاع على المعلومات الملائمة عن العملية المفحوصة والتحقق من صحة البيانات التي طلب الاطلاع عليها من المكتب عن العملية، وأن يشمل ذلك على الأقل ما يلي:

أ - نسخة من خطاب الارتباط وعدد ساعات العمل لأعضاء فريق المراجعة الذي قام بتنفيذ العمل بما فهم المحاسب القانوني الذي وقع التقرير ومدير المراجعة ومشرف العملية والمساعدون الآخرون وأتعاب المراجعة، حيث يتم طلب نموذج تسجيل الوقت الشهري ومطابقته مع البيانات التي قُدمت إلى الهيئة ومع أوراق العمل ومع البرنامج الآلي الذي استخدم لإدخال هذه الساعات في مكتب المحاسبة، كما يحق للفاحص طلب القوائم المالية لمكتب المحاسبة وأية مستندات أخرى حسب الحاجة.

ب- بيانات عن العميل بما فيها طبيعة النشاط، حجم الأصول، حجم الإيرادات، صافي الدخل (الخسارة) والبنود المهمة في القوائم المالية وتقرير مراجع الحسابات وخطاب الملاحظات.

ج - أسباب التحفظات التي وردت في تقرير مراجع الحسابات - إن وجدت.

٢٧/٥ فحص أوراق عمل العملية المختارة للتحقق من تطبيق المعايير المهنية للتقرير المالي ومعايير المراجعة والمعايير المهنية الأخرى ذات العلاقة المعتمدة من الهيئة.

٨/٥ تحديد أوجه القصور في العمل المنفذ (إن وجدت) وتوثيقها على ورقة عمل.

٩/٥ عقد اجتماع مع المحاسب القانوني الذي قام بتوقيع التقرير الصادر عن العملية بحضور رئيس فريق الفحص و/أو الفاحص وأي عضو من أعضاء الفريق الذي نفذ العملية، وقد يحضر أحد ممثلي إدارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني في حال رأت إدارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني ضرورة ذلك، ويتم خلال هذا الاجتماع مناقشة أوجه القصور في العمل المنفذ الذي توصل إليه الفاحص، ويراعى أن الهدف من هذا الاجتماع هو بيان ما توصل إليه الفاحص وتقديم أية إيضاحات قد تساعد الفاحص على تحديد أوجه القصور في العمل المنفذ تحديداً نهائياً.

١٠/٥ تحديد أوجه القصور في العمل المنفذ تحديداً نهائياً وتوثيقها لكل وجه من أوجه القصور التي أظهرها الفحص.

١١/٥ يجب على فريق الفحص عند فحص العمليات أن يلتزم بقوائم الاستبانة وأوراق العمل المعتمدة من الهيئة والتي تتضمن إجراءات الفحص بغرض تسهيل مهمة فريق الفحص، من حيث تقويم نظام الرقابة النوعية للجودة المطبق لدى المكتب المفحوص، ولاختبار مدى الالتزام بنظام الرقابة النوعية للجودة وبالأنظمة الأخرى ذات العلاقة، ومع التسليم بأنه في بعض الحالات قد تكون هناك انحرافات

عن هذه الإجراءات، فإنه ينبغي على فريق الفحص أن يوثق مثل هذه الانحرافات وأسبابها بشكل كافٍ بعد أخذ موافقة من ادارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني.

١٢/٥ يجب على الفاحص بعد الانتهاء من فحص إحدى العمليات إعداد مذكرة توضح ما يلي:

١/١٢/٥ الرقم المخصص لكل عملية تم اختيارها للفحص.

٢/١٢/٥ عدد ملفات العملية وأنواعها.

٣/١٢/٥ عدد الملفات التي قام الفاحص بفحصها.

٤/١٢/٥ عدد ساعات العمل التي استغرقها الفاحصون لكل فاحص على حدة.

٥/١٢/٥ ملاحظات الفاحص عن العملية.

١٣/٥ يجب على رئيس فريق الفحص أن يشرف إشرافاً مباشراً على الفحص، وأن يسهل مهمة الفاحصين بما في ذلك حسم الخلافات التي قد تنشأ بين الفاحص ومنسوبي المكتب.

١٤/٥ يجب على رئيس فريق الفحص أن يدقق عمل الفاحصين، وأن يتأكد من اكتمال محتويات ملف الفحص قبل ترك موقع الفحص.

١٥/٥ يجب على فريق الفحص عند الانتهاء من الفحص أن يبلغ المكتب بالنتائج التي توصل إليها فريق الفحص، ويُعدُّ محضراً يبين فيه ملاحظات فريق الفحص ورأي المكتب حيالها؛ ويُوقَّع المحضر من قبل رئيس الفريق وفريق الفحص والشريك المدير في المكتب والشركاء الآخرين الذين لهم صلة مباشرة بالملاحظات الواردة في المحضر.

١٦/٥ يجب على فريق الفحص عند الانتهاء من المحضر أعلاه إعداد تقرير فحص الرقابة النوعية للجودة المطبقة لدى مكتب المحاسبة.

#### ٦. حجم العينة:

يجب أن تشمل العينة العمليات التي قام المكتب بمراجعة قوائمها المالية ويفضل أن يغطي الفحص آخر سنة مالية للمكتب أو أي سنة سابقة حسب ما تراه ادارة برنامج مراقبة جودة الاداء المهني، ومراعاة أن تغطي العينة جميع الشركاء ويجب أن يكون عدد ونوع العمليات التي يتم اختيارها للفحص كافياً لتزويد فريق الفحص بأساس مقنع لنتائج فحصه حول ما إذا كانت الرقابة النوعية للجودة المطبقة لدى المكتب قد حققت أهداف معايير الرقابة النوعية للجودة المعتمدة من الهيئة (المعيار الدولي لرقابة الجودة ١)، وأنه قد تمَّ التقيد بها خلال الفترة الخاضعة للفحص، وفي بعض الحالات يتم اختيار العينة من قبل إدارة مراقبة جودة الأداء المهني، ويراعى عند تحديد حجم عينة العمليات أخذ العوامل التالية في الاعتبار:

١/٦ أن تمثل العينة التي اختيرت للفحص مجتمع العمليات التي راجعها المكتب، مع التركيز على ما يلي:

أ - الشركات المساهمة.

ب- العمليات التي تحظى باهتمام كبير من جانب الجمهور مثل المنشآت المالية ومنشآت الإقراض، وشركات الاستثمار، والبيوت التي تتعامل في الأوراق المالية.

ج- العمليات في صناعات متخصصة.

د- العمليات الكبيرة والمعقدة؛ أو التي تمثل مخاطر كبيرة، أو عمليات المراجعة التي ظهر لفريق الفحص أو الجهات الرقابية وجود ملاحظات حيالها.



٢/٦ فعالية الرقابة النوعية للجودة المطبقة لدى مكتب المحاسبة.

٣/٦ نتائج الفحص الداخلي الدوري.

٤/٦ التغييرات في نظام الرقابة النوعية للجودة المطبق لدى المكتب ونظامه للفحص الداخلي الدوري منذ الفحص السابق للمكتب.

٥/٦ المحاسبين القانونيين في المكتب الذين قاموا بتوقيع تقارير على القوائم المالية للعملاء خلال الفترة الخاضعة للفحص.

٦/٦ فروع المكتب.

٧/٦ نتائج فحص الرقابة النوعية للجودة السابق، ونتائج الزيارة الميدانية السابقة.

### ٧. تقرير الفحص:

بعد الانتهاء من الفحص ومناقشة الملاحظات مع المكتب وتلقي الردود من المكتب والإجراءات التصحيحية وتاريخ التنفيذ بشأن الأمور المحددة والملاحظات الواردة في نماذج الفحص، يجب على الفاحص (الفاحصين) تلخيص نتائج الفحص وإعداد محضر وتقرير فحص الرقابة النوعية للجودة، ويجب أن يتضمن التقرير أوجه القصور إن وجدت، والتي تم تحديدها أثناء الفحص كأوجه قصور يلزم التبليغ عنها، ويرسل لإدارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني، ثم يرسل نسخة إلى مكتب المحاسبة. وتقوم إدارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني بتقديم تقرير ملخص حول فحص الرقابة النوعية للجودة إلى مساعد الأمين العام لمراقبة جودة الأداء المهني، ويتعين أن يشتمل ملخص التقارير على ما يلي:

١/٧ بيان عن نطاق الفحص وأية قيود عليه.

٢/٧ رأي فريق الفحص حول ما إذا كانت الرقابة النوعية للجودة التي أقرها المكتب حققت أهدافها التي صدرت عن الهيئة، وما إذا كان قد تبين لفريق الفحص ما يؤكد أنه تم الالتزام بها خلال سنة الفحص، وبيان أية أسباب حالت دون التوصل إلى هذه النتيجة.

٣/٧ عرض مفصل لأوجه القصور التي أظهرها الفحص.

٤/٧ الإجراءات التصحيحية التي يتعين على المكتب اتخاذها لمعالجة أوجه القصور المشار إليها في (٣/٨).

٥/٧ تصنيف نهائي للمكتب ككل.

٦/٧ يرفع الأمين العام للجنة تقرير ملخص حول فحص الرقابة النوعية للجودة.

٧/٧ يراعى عند إعداد ملخص تقارير الفحص أن برنامج مراقبة جودة الأداء المهني قصد منه أن يكون إيجابياً وأن تكون طبيعته علاجية، وهو مبني على الثقة والتعاون المتبادلين، وبناء على ذلك فعند تقرير الحاجة إلى أية إجراءات إضافية تصحيحية أو إجراءات متابعة، يجب على اللجنة أن تأخذ في اعتبارها طبيعة القصور في العمليات، وأهميتها، ونمطها، ومدى انتشارها.

٨- الإجراءات المتخذة عند مخالفه أحكام هذا الدليل:

بالإضافة إلى ما تم ذكره في ٣/١/٢ من هذا الدليل، تضاف الإجراءات التالية:

عند مخالفة رئيس فريق الفحص أو الفاحص لمواد دليل الفحص الدوري للرقابة على جودة أداء مكاتب المحاسبة، فيتم اتخاذ واحد أو أكثر من الإجراءات التالية، حيث تقترحها إدارة برنامج مراقبة جودة الأداء المهني، ويتم تنفيذ قرار مساعد الأمين العام لمراقبة جودة الأداء المهني حيالها:

١/٨ عدم تمكينه من تنفيذ عمليات فحص مستقبلاً.

٢/٨ عدم دفع أي مبلغ مالي مقابل الساعات التي صرفها بسبب الضرر الذي أوقعه على الهيئة والمهنة.