

تعميم

الموضوع: اعتماد التحديثات على معيار المراجعة الدولي رقم ٣١٥.

حفظهم الله

الإخوة/ المحاسبون القانونيون

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته ،،

أود إحاطتكم بأن لجنة معايير المراجعة في الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين قد اعتمدت التحديثات التي أدخلها مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد على معيار المراجعة رقم ٣١٥ "تحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها" والتعديلات الاستتباعية الناتجة عن تحديث هذ المعيار على المعايير الأخرى، أخذاً في الحسبان ما قامت به اللجنة من دراسة للتحديثات الصادرة من المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد على ذلك المعيار، وبعد استكمال إجراءات اعتماد المعيار وفقاً لـ"إجراءات متابعة التطورات في المعايير الدولية، والرد على التساؤلات، والمواضيع التي لم تعالجها المعايير الدولية" المعتمدة من مجلس إدارة الهيئة. ويسرني أن أرفق لكم مع هذا التعميم ملخصاً بأهم التعديلات المدخلة على المعيار، وتجدون نص المعيار المحدث المعتمد منشوراً على موقع الهيئة ضمن صفحة المعايير الدولية.

لإحاطتكم والعمل بموجبه.

الراشد

وتقبلوا تحياتي ،،،

الأمين العام
محمد بن عبد الله المغامس

د. أحمد بن عبد الله المغامس

ملخص بأبرز التعديلات المدخلة على معيار المراجعة ٣١٥ المحدث:

تتمثل معظم التعديلات على المعيار المحدث في تحسينات وتوسيعات لمتطلباته، بحيث يوفر أساساً قوياً ومتسقاً لتحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها، من خلال وضع متطلبات قابلة للتطبيق بشأن فهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك نظام الرقابة الداخلية في المنشأة، مع تغطية أكثر عمقاً لمخاطر استخدام تقنية المعلومات، أخذاً في الحسبان طبيعة وحجم المنشأة. وتتلخص أهم ملامح المعيار المحدث فيما يلي:

- تم اختصار عنوان المعيار بحيث اقتصر على عبارة "تحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها" والتي تمثل جزءاً من عنوان المعيار قبل التحديث.
- بقي نطاق المعيار كما هو ولكن مع اختصار في ألفاظه.
- بقي هدف المعيار كما هو ولكن مع اختصار في ألفاظه.
- لم يغير المعيار كثيراً في عدد من متطلبات المعيار السابق، وإنما أعاد ترتيب عدد من المتطلبات وفصل الفقرات المجملية، ووضع عناوين فرعية لتسهيل فهم متطلبات المعيار، وربطها بالفقرات التطبيقية الملحقة به. فعلى سبيل المثال:
 - بقيت إجراءات تقييم المخاطر كما هي.
 - بقيت متطلبات استخدام المعلومات من مصادر أخرى كما هي.
 - بقيت متطلبات المناقشة مع أعضاء فريق المراجعة كما هي.
 - بقيت متطلبات إعادة النظر في تقييم المراجع للمخاطر كما هي.
- تمت إضافة فهم إطار التقرير المالي المنطبق إلى الفهم المطلوب للمنشأة وبيئتها. وتم التأكيد أيضاً على أن الفهم المطلوب الحصول عليه بشأن المنشأة وبيئتها يتضمن فهم كيفية تأثير عوامل الخطر الملازم على تعرض الإقرارات للتحريف، ودرجة ذلك التأثير عند إعداد القوائم المالية وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق على المنشأة.
- تمت إضافة تعريف لبعض المصطلحات الواردة في المعيار أو التوسع في تعريفات سابقة مثل:
 - أدوات الرقابة، وهي السياسات والإجراءات التي تضعها المنشأة لتحقيق أهداف الرقابة. وأعطى تعريفاً لكل من السياسات والإجراءات.
 - فئات المعاملات وأرصدة الحسابات والإفصاحات المهمة، وهي تلك التي لها واحد أو أكثر من الإقرارات ذات الصلة المشار إليها أعلاه. وقد تكون تلك المعاملات أو أرصدة الحسابات أو الإفصاحات ذات أهمية نسبية في حد ذاتها، ولكنها لا تعد مهمة لأغراض هذا المعيار إذا لم يكن لها واحد أو أكثر من الإقرارات ذات الصلة.

- الإقرارات ذات الصلة، وهي الإقرارات بشأن فئة من فئات المعاملات أو أرصدة الحسابات أو الإفصاحات التي لها مخاطر تحريف جوهري محددة.
- تم استحداث مفاهيم جديدة في المعيار على غرار ما تم في معيار المراجعة المحدث رقم ٥٤٠ مثل:
 - استحداث مفهوم "عوامل الخطر الملازم" والتي قد تكون كمية أو نوعية، وتشمل التعقيد، والحكم الشخصي، والتغير، وعدم التأكد، والتعرض للتحريف بسبب تحيز الإدارة، بالإضافة إلى عوامل خطر الغش الأخرى.
 - نطاق المخاطر الملازمة، وهو درجة تنوع الخطر الملازم، أخذاً في الحسبان اجتماع كل من إمكانية حدوث التحريف وحجم التحريفات المتوقعة فيما لو حدث التحريف.
 - أدوات الرقابة المباشرة في مقابل أدوات الرقابة غير المباشرة، حيث عرف أدوات الرقابة المباشرة بأنها تلك الأدوات المصممة بدقة للتعامل مع مخاطر التحريف الجوهري على مستوى الإقرارات، في حين عرف الأدوات غير المباشرة بأنها أدوات مساعدة للأدوات المباشرة، وضرب أمثلة لذلك على مستويات نظام الرقابة الداخلية المختلفة.
- توسع المعيار المحدث في تعريف الخطر المهم، ليشمل خطر التحريف الجوهري الذي تم تحديده، والذي يصل تقييم خطره الملازم إلى الحد الأعلى من نطاق الخطر الملازم، وذلك بسبب الدرجة التي تؤثر بها عوامل الخطر الملازم على كل من إمكانية حدوث التحريف وحجم التحريفات المتوقعة فيما لو حدث التحريف؛ بالإضافة إلى خطر التحريف الجوهري الذي يتم التعامل معه على أنه كذلك وفقاً لمتطلبات معايير المراجعة الأخرى.
- تم ربط المعيار المحدث بمعيار رقم ٢٠٠ بشكل أكثر حيث تمت الإشارة إلى متطلبات المعيار رقم ٢٠٠ أكثر من ١٥ مرة بالمقارنة بإشارة واحدة في المعيار السابق، وذلك لتأكيد مسؤولية المراجع عن تقييم مخاطر التحريف الجوهري وارتباطها بالأهداف العامة للمراجع. كما تم ربطه بمعيار رقم ٢٤٠ بشكل أكبر حيث تضاعفت مرات الإشارة إليه في المعيار المحدث لتأكيد أهمية إجراء تقييم إضافي لمخاطر التحريف الجوهري بسبب الغش.
- أضاف المعيار قسماً لتلخيص المفاهيم الرئيسية التي بني عليها المعيار. والتي اشتملت على ما يلي:
 - وجوب تقييم كل من الخطر الملازم وخطر الرقابة بشكل مستقل عن الآخر، وذلك لمخاطر التحريف الجوهري التي تم تحديدها على مستوى الإقرارات.
 - التأكيد على ما أشار إليه المعيار قبل التحديث من أن تقييم المخاطر يعد عملية متكررة وديناميكية، بحيث يجب على المراجع بعد التقييم الأولي للمخاطر أن يقوم بتنقيح ذلك التقييم مع مرور الوقت وما يتعلق بذلك من تعديل للاستجابة لتلك المخاطر وإجراءات المراجعة.

- ارتباط هذا المعيار بكل من معيار المراجعة رقم ٢٠٠ فيما يتعلق بالأهداف العامة للمراجعة، وبمعيار المراجعة رقم ٢٤٠ فيما يتعلق بالمتطلبات الإضافية لتقييم المخاطر الناتجة عن الغش، وبمعيار المراجعة رقم ٣٣٠ فيما يتعلق بالاستجابة للمخاطر المقيّمة.
- وضع المعيار مبدأ التدرج بحيث يمكن تطبيق متطلبات المعيار على أي منشأة بغض النظر عن التعقيد المصاحب لطبيعتها أو ظروفها، وذلك بدلاً من أسلوب المعايير السابقة بوضع متطلبات للمنشآت الأصغر. ويقدم المعيار مواد تطبيقية تساعد على تطبيق المعيار وفقاً لظروف كل منشأة.
- وسع المعيار المحدث من مسؤوليات المراجع تجاه فهم نظام الرقابة الداخلية، حيث أبدل المعيار عبارة "أدوات الرقابة ذات الصلة بالمراجعة" بعبارة أوسع معنى، حيث ربط كل مكون من مكونات نظام الرقابة الداخلية بمدى صلته بإعداد القوائم المالية، بدلاً من قصره على صلته بالمراجعة.
- توسع المعيار في متطلباته وفي المواد التطبيقية الملحقه به المتعلقة بحصول المراجع على فهم لنظام الرقابة الداخلية في المنشأة، ويتضمن ذلك توضيحاً لأدوات الرقابة التي يجب تقييم تصميمها وتحديد مدى تطبيقها. ولتسهيل الفهم، فقد تم تحويل عدد من المواد التطبيقية في المعيار السابق إلى متطلبات في المعيار المحدث فيما يتعلق بفهم كل عنصر من عناصر نظام الرقابة الداخلية، وتم عرضها للتبسيط في شكل جدول.
- وضع المعيار متطلبات ومواد تطبيقية لكيفية تعامل المراجع مع نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية المكتشفة عند فهمه لذلك النظام، وما إذا كان لمثل هذا الضعف تأثير سلبي على مكونات نظام الرقابة الداخلية، وتأثير مثل هذا الضعف على تصميمه لإجراءات مراجعة إضافية وفقاً لمتطلبات معيار المراجعة رقم ٣٣٠.
- وضع المعيار متطلبات خاصة ومواد تطبيقية بشأن تقييم مخاطر الرقابة إذا كان المراجع يخطط لاختبار الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة.
- توسع المعيار في متطلباته ومواده التطبيقية بشأن مسؤولية المراجع عن تقويم ما إذا كانت أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها توفر أساساً مناسباً لتحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها.
- تم تحديث المعيار بطلب فهم المراجع لكيفية استخدام المنشأة لتقنية المعلومات في أعمالها، والمخاطر المصاحبة لذلك الاستخدام، ونظام الرقابة الداخلية الذي يتعامل مع مثل هذه المخاطر.
- أخذ في الحسبان توسع المراجعين في استخدام الوسائل الآلية في المراجعة، وأعطى عدداً من الفقرات في فقرات المواد التطبيقية عن كيفية استخدام مثل تلك الوسائل.

- قدم توجيهات لتحسين استخدام المراجع لنزعة الشك المهني خلال عملية تقييم المخاطر، والتي تتضمن:

- التأكيد على أهمية تطبيق نزعة الشك المهني.
- وضع متطلب للتأكيد على توازن عمل المراجع وعدم الانحياز للحصول على أدلة مؤيدة أو معارضة.
- وضع متطلب على المراجع بأن يقوم في نهاية عملية تقييم المخاطر بأن يأخذ في الحسبان جميع الأدلة التي تم الحصول عليها من أداء إجراءات تقييم المخاطر للنظر فيما إذا كانت تلك الأدلة توفر أساساً مناسباً لتحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها.
- أوضح المعيار أن هدف إجراءات تقييم المخاطر هو الحصول على أدلة مراجعة توفر أساساً مناسباً لتحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها، ولتصميم إجراءات المراجعة الإضافية وفقاً لمتطلبات معيار المراجعة رقم ٣٣٠.
- حسن المعيار متطلبات التوثيق المتعلقة بتقييم المراجع لتصميم أدوات الرقابة وتحديد ما إذا كانت هذه الأدوات مطبقة.
- حسن المعيار المواد التطبيقية الملحقة به من خلال إعطاء أمثلة للمجالات التي قد يتم توثيقها للمساعدة في إثبات قيام المراجع بممارسة نزعة الشك المهني.
- ألغى المعيار المحدث المتطلبات المتعلقة بالاعتبارات الخاصة بالمخاطر المهمة، وذلك على أساس أن عموم متطلبات المعيار المحدث تغطي المخاطر المهمة.
- وبشكل عام، توسع المعيار كثيراً في مواد التطبيقية حيث بلغت تلك الفقرات ٢٤١ فقرة في المعيار المحدث بالمقارنة مع ١٤٧ في المعيار السابق، وأعطى أمثلة متعددة على تطبيق متطلباته. وقد وردت كلمات مثل "على سبيل المثال" أو "من الأمثلة على ذلك" أكثر من ثلاثمائة مرة في المعيار المحدث مقارنة بما يزيد قليلاً على سبعين مرة في المعيار السابق.
- تضمن المعيار المحدث ستة ملاحق (بالمقارنة بملاحقين في المعيار السابق) لتوضيح متطلباته وكيفية تطبيقها، وهي:
 - اعتبارات لفهم المنشأة ونموذج أعمالها.
 - فهم عوامل الخطر الملازم (شمل ما ورد في أحد ملاحق المعيار السابق والخاص بالظروف والأحداث التي تشير إلى وجود مخاطر للتحريف الجوهرية).
 - فهم نظام الرقابة الداخلية في المنشأة (شمل ما ورد في أحد ملاحق المعيار السابق والخاص بمكونات الرقابة الداخلية).
 - اعتبارات لفهم وظيفة المراجعة الداخلية في المنشأة (شمل ما ورد في الفقرات التطبيقية المتعلقة بهذا الموضوع في المعيار السابق).

- اعتبارات لفهم تقنية المعلومات.
- اعتبارات لفهم أدوات الرقابة العامة على تقنية المعلومات.
- تضمنت مخرجات المعيار المحدث تحديثات استتباعية على المعايير الأخرى المرتبطة بالمعيار لجعلها متفقة مع سياق المعيار المحدث والمصطلحات الواردة فيه، وهي معايير المراجعة ذات الأرقام ٢٠٠، ٢١٠، ٢٣٠، ٢٤٠، ٢٥٠، ٢٦٠، ٢٦٥، ٣٠٠، ٣٣٠، ٤٠٢، ٥٠١، ٥٣٠، ٥٤٠، ٥٥٠، ٦٠٠، ٦١٠، ٦٢٠، ٧٠١، ٧٢٠.