



S O C P A
الهيئة السعودية
للمحاسبين القانونيين

الفحص الميداني

تقرير ملاحظات الفحص المتكررة
التي تبينت خلال الفحص الميداني
لعام ٢٠١٨ م و ٢٠١٩ م

الفهرس

3	مقدمة عن التقرير
4	أهداف برنامج مراقبة جودة الأداء المهني
28- 5	أولاً: ملاحظات مرحلة التخطيط
41 - 29	ثانياً: ملاحظات مرحلة التنفيذ (الإجراءات الأساس)
46 - 42	ثالثاً: ملاحظات مرحلة التقرير والإستنتاج
49 - 47	رابعاً: ملاحظات المعيار الدولي لمراقبة الجودة ا
57 - 50	خامساً: ملاحظات أخرى

مقدمة عن تقرير ملاحظات الفحص المتكررة :

تم إعداد هذا التقرير في ضوء الملاحظات التي ظهرت خلال أعمال الفحص الميداني للمكاتب عن العامين ٢٠١٨م - ٢٠١٩م، وفقاً لمتطلبات برنامج مراقبة جودة الأداء المهني، ويهدف التقرير إلى إعطاء تصور عن جوانب معينة تتعلق بالأداء المهني للمحاسبين القانونيين لغرض تمكين المكاتب من تحقيق دروس مستفادة تمنع تكرار الملاحظات التي تم الإشارة إليها في هذا التقرير عند تنفيذ الإرتباطات القادمة. وبعد الاطلاع على هذا التقرير نتوقع من المكاتب تفعيل نظام الرقابة الذاتية لديها والتقييم المستمر لبرنامج الرقابة النوعية للجودة وتطوير مايلزم.

أهداف برنامج مراقبة جودة الأداء المهني:

يهدف البرنامج إلى التأكد من التزام المحاسبين القانونيين بأحكام نظام المحاسبين القانونيين ومعايير المحاسبة و المراجعة والمعايير والقواعد المهنية الصادرة عن الهيئة والتعليمات المهنية الأخرى الصادرة عن الجهات المختصة، وذلك بغرض:

استمرار فعالية الأداء المهني.



متابعة وتطوير الأداء المهني.



زيادة الثقة في الخدمات المهنية.



الارتقاء بمستوى الخدمات المهنية.



مرحلة التخطيط

نظامية تعيين مراجع الحسابات للشركة	
متطلبات معايير المراجعة الدولية	الملاحظة
<ul style="list-style-type: none"> يجب أن يتم تعيين مراجع الحسابات وفق ما يحدده عقد تأسيس الشركة وفي الغالب تكون الجمعية العامة للشركاء في معظم الشركات. يجب على المراجع أن يتفق على شروط ارتباط المراجعة مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال. عند الاتفاق على شروط ارتباط المراجعة يجب أن تحدد أدوار الإدارة والمكلفين بالحوكمة في الاتفاق على شروط ارتباط المراجعة بناء على هيكل الحوكمة في المنشأة والنظام أو اللائحة ذات الصلة. 	<ul style="list-style-type: none"> قيام المحاسب القانوني بمراجعة وتدقيق قوائم مالية لشركات وذلك بناء على تعميم من مدير الشركة أو رئيس مجلس إدارتها أو أحد أعضاء المجلس ودون الحصول على قرار التعيين من صاحب الحق في تعيين مراجع الحسابات.
<ul style="list-style-type: none"> تعميم الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين رقم صادر/١٨٤٤٨/١٧.٢٠١٧م. معيير المراجعة الدولي " ٢١. " الاتفاق على شروط ارتباطات المراجعة. - الفقرات ذات العلاقة (٩، ٢٢أ) 	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

الأهمية النسبية، والأهمية النسبية للأداء	
متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<ul style="list-style-type: none"> تحديد الأهمية النسبية لأغراض تقدير مخاطر التحريف الجوهرية. تحديد الأهمية النسبية للقوائم المالية ككل. توثيق مايلي في ملف المراجعة: <ol style="list-style-type: none"> الأهمية النسبية للقوائم المالية ككل. الأهمية النسبية للأداء. أي تحديث للأهمية النسبية والأهمية النسبية للأداء (قد تكون هناك حاجة لإعادة النظر في الأهمية النسبية للقوائم المالية ككل (أو مستوى من مستويات الأهمية النسبية لفئات معاملات أو أرصدة حسابات أو إفصاحات معينة، في حالة الانطباق) نتيجة حدوث تغيير في الظروف أثناء المراجعة. توثيق الحكم المهني لاختيار الأساس المرجعي للأهمية النسبية والأهمية النسبية للأداء. 	<ul style="list-style-type: none"> لايوجد توثيق ملائم للأهمية النسبية والأهمية النسبية للأداء. عدم توثيق العوامل التي تم أخذها في الحسبان والتي تمثل الأسس المرجعية لتحديد الأهمية النسبية والأهمية النسبية للأداء. لم يتم مراعاة الحاجة إلى تحديث الأهمية النسبية والأهمية النسبية للأداء.

• **العوامل التي قد تؤثر في تحديد الأساس المرجعي المناسب ما يلي:**

١. عناصر القوائم المالية.
٢. ما إذا كانت هناك بنود يميل اهتمام مستخدمي القوائم المالية للمنشأة المعنية إلى التركيز عليها.
٣. طبيعة المنشأة، وأين تقع من دورة حياتها، والصناعة والبيئة الإقتصادية التي تعمل فيها المنشأة.
٤. هيكل المنشأة، وأين تقع المنشأة من دورة حياتها، والصناعة والبيئة الإقتصادية التي تعمل فيها المنشأة.

• **وفيما يلي أمثلة على الأسس المرجعية:**

١. إجمالي الإيراد.
٢. مجمل الربح.
٣. إجمالي المصروفات.
٤. إجمالي حقوق الملكية.
٥. إجمالي صافي قيمة الأصول.
٦. الربح من العمليات المستمرة قبل خصم الزكاة و الضريبة.

• **وفيما يلي أمثلة على إعادة النظر في الأهمية النسبية للقوائم المالية ككل:**

١. حدوث تغير في الظروف أثناء المراجعة (إتخاذ قرار بالتخلص من جزء رئيسي من أعمال المنشأة).
٢. ظهور معلومات جديدة أو حدوث تغير في فهم المراجع للمنشأة وعملياتها نتيجة لتنفيذ إجراءات المراجعة الإضافية (إذا تبين أثناء المراجعة أن النتائج المالية الفعلية من المرجح أن تكون مختلفة إلى حد كبير عن النتائج المالية المتوقعة في نهاية الفترة والتي استخدمت في البداية لتحديد الأهمية النسبية للقوائم المالية ككل).

- معيار المراجعة الدولي « ٣٢ » الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ المراجعة.
 - الفقرات ذات العلاقة (أ٤-أ٨ ، أ١١ ، أ١٢ ، أ١٤ ، أ١٤)

**المعايير المهنية والأنظمة
 ذات العلاقة**

مسئوليات المراجع ذات العلاقة بالغش – (خطر تجاوز الإدارة لأدوات الرقابة)

الملاحظة	متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة
<ul style="list-style-type: none"> لم يتم القيام بإجراءات مراجعة ملائمة لخطر تجاوز الإدارة لأدوات الرقابة والتي تشمل تحديد الخطر والحصول على فهم لأدوات الرقابة ذات الصلة بهذا الخطر وتحديد الإستجابات المناسبة لهذا الخطر بوصفه خطر لوجود تعريف جوهرى بسبب الغش ومن ثم يعد خطراً مهم. 	<ul style="list-style-type: none"> الحفاظ على نزعة الشك المهني طوال المراجعة، لإحتمال أنه قد يوجد تحريف جوهرى بسبب الغش، بغض النظر عن خبرة المراجع السابقة فيما يتعلق بأمانة ونزاهة إدارة المنشأة والمكلفين بالحوكمة. في ضوء التحلي بالشك المهني فإن إجراء استفسارات فقط من الإدارة والحصول على ردودها فيما يتعلق بتقييم عوامل خطر الغش قد لا يكون كافياً حيث بعض ردود الإدارة على استفسارات المراجع تحتاج إلى تأكيد بمعلومات أخرى لم يتم التطرق إليها ، وفي ضوء ذلك لم يتم تقويم كفاية ردود الإدارة. إفترض وجود خطر تجاوز الإدارة لأدوات الرقابة واعتبار هذا الخطر كأحد المخاطر الهامة الناتجة عن الغش على مستوى القوائم المالية ككل وذلك بسبب أن الموقع الوظيفي الفريد للإدارة يمكنها من ارتكاب الغش وتجاوز أدوات الرقابة حتى لو كانت قد تبدو أنها تعمل بفعالية، وذلك من خلال التلاعب في السجلات المحاسبية وإعداد قوائم مالية مغشوشة، والحصول على فهم لأدوات الرقابة ذات الصلة بهذا الخطر وتحديد الاستجابات الملائمة. بغض النظر عن تقييم المراجع لمخاطر تجاوز الإدارة لأدوات الرقابة، عليه القيام بمجموعة من الإجراءات للاستجابة لذلك الخطر. <p>وفيما يلي أمثلة محددة على استجابات المراجع لهذا الخطر:</p> <ol style="list-style-type: none"> القيام بإجراءات مراجعة ملائمة للتحقق من مدى صحة السجلات والمعاملات الناتجة من الحاسب الآلي. تقويم ما إذا كان اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية مناسبة وصحيحة من قبل إدارة المنشأة وخصوصاً تلك المتعلقة بالإيرادات والمعاملات المعقدة. فحص التقديرات المحاسبية، للتحقق مما إذا كانت تحتوي على تحيزات، وتقدير ما إذا كانت الظروف التي أدت إلى وجود تحيز -إن وجد- تمثل خطراً للتحريف الجوهرى بسبب الغش. تقويم المبرر التجاري للمعاملات المهمة والتي تعد خارج المسار العادي لنشاط المنشأة. اختبار مدى مناسبة القيود اليومية المرحلة إلى الأستاذ العام والتسويات الأخرى عند إعداد القوائم المالية، وعند تصميم وأداء إجراءات المراجعة يجب على المراجع مراعاة مايلي: <ul style="list-style-type: none"> القيام باستفسارات من الأفراد المشاركين في آلية التقرير المالي بشأن الأنشطة غير المناسبة، أو غير المألوفة فيما يتعلق بمعالجة قيود اليومية والتسويات الأخرى.

- اختبار القيود اليومية والتسويات الأخرى التي تمت في نهاية فترة إعداد القوائم المالية، والنظر في مدى الحاجة الى اختبار قيود اليومية والتسويات الأخرى طوال الفترة.
- الأخذ بالحسبان خصائص القيود اليومية والتسويات الأخرى المغشوشة والتي تتضمن غالباً قيوداً يتم إجراؤها لحسابات غير ذات علاقة، أو غير مألوفة، أو نادرا ما يتم استخدامها.
- إجراء قيود من قبل أفراد ليس من اختصاصهم إجراء قيود يومية.
- تسجيل قيود في نهاية الفترة، أو ما بعد الإقفال بشرح، أو تفسير مقتضب، أو بدون شرح أو تفسير.
- إجراء قيود إما قبل، أو أثناء إعداد القوائم المالية، وليس لها أرقام حسابات.
- احتواء القيود على أرقاماً مقربة، أو أرقاماً نهائية متناسقة.
- تسجيل قيود خلال فترة الإجازات الرسمية.

• **غالبا ما ينطوي التحريف الجوهرى للقوائم المالية بسبب الغش على تلاعب في آلية التقرير المالي عن طريق تسجيل قيود يومية غير مناسبة أو غير مصرح بها، وعلى سبيل المثال:**

١. قيود التخفيض للإيرادات باللحظات الأخيرة.
٢. التسويات على حسابات العملاء غير المبررة.
٣. التسويات على حسابات أطراف ذوي العلاقة ذات الأهمية بمبالغ غير مؤيدة مستنديا.
٤. الرسملة بمبالغ تمثل نفس البنود على حسابات تحت التنفيذ والتي لا تكون مؤهلة للرسملة و غير مؤيدة.
٥. قيود بدون مستندات مؤيدة وبدون أرقام بمبالغ مهمة.

- توثيق البلاغات المتعلقة بالغش التي تم إرسالها إلى الإدارة والمكلفين بالحوكمة والسلطات التنظيمية وغيرهم.

- معيار المراجعة الدولي «٢٤»: مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية.

- الفقرات ذات العلاقة (١٢، ١٨، ١٨، ٢٦، ٢٨، ٢٩، ٣١، ٣٢، ٤٢، ٤٩)

المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة

مسئوليات المراجع ذات العلاقة بالغش – (مخاطر الغش في إثبات الإيرادات)

متطلبات معايير المراجعة الدولية	الملاحظة
<ul style="list-style-type: none"> يجب تحديد مخاطر التحريف الجوهرى بسبب الغش وتقييمها على مستوى القوائم المالية وعلى مستوى الإقرارات لفئات المعاملات وأرصدة الحسابات والإفصاحات. عند تحديد مخاطر التحريف الجوهرى بسبب الغش وتقييمها، يجب على المراجع، بناء على افتراض وجود مخاطر غش في إثبات الإيرادات، تقويم أنواع الإيرادات أو معاملات الإيرادات أو الإقرارات التي تنشأ عنها مثل هذه المخاطر. عند تحديد الاستجابات العامة لمواجهة المخاطر المقيمة للتحريف الجوهرى بسبب الغش على مستوى القوائم المالية، يجب على المراجع: <ol style="list-style-type: none"> تحديد العاملين والإشراف عليهم، مع الأخذ في الحسبان معرفة ومهارات وقدرات الأفراد الذين ستوكل إليهم مسؤوليات مهمة في الارتباط، وتقييم المراجع لمخاطر التحريف الجوهرى بسبب الغش التي ينطوي عليها الارتباط. تقويم ما إذا كان اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية من قبل المنشأة، وخصوصاً تلك المتعلقة بالمقاييس غير الموضوعية والمعاملات المعقدة، قد يكون مؤشراً على وجود تقرير مالي مغشوش بسبب جهود الإدارة الرامية إلى إدارة الأرباح. تضمن عنصر المفاجأة في اختياره لطبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة. إذا خلص المراجع إلى أن الافتراض المسبق بوجود خطر تحريف جوهرى بسبب الغش يتعلق بإثبات الإيرادات لا ينطبق في ظل ظروف الارتباط، فيجب على المراجع أن يضمن في توثيقه لأعمال المراجعة أسباب ذلك الاستنتاج. من الأمثلة التي يتم فيها مبالغة في الإيرادات مايلي: <ol style="list-style-type: none"> من خلال الإثبات المبكر للإيرادات. تسجيل إيرادات وهمية. ضغوط على الإدارة أو دوافع لديها لإعداد تقرير مالي مغشوش من خلال إثبات الإيرادات على نحو غير سليم في حالة المنشآت المدرجة عندما يقاس الأداء. تأجيل إثبات الإيرادات بطريقة غير سليمة إلى فترة لاحقة. 	<ul style="list-style-type: none"> عدم القيام بإجراءات مراجعة ملائمة للتحقق من إفتراضية ما إذا كانت مخاطر إثبات الإيرادات تعد مخاطر تحريفات جوهرية بسبب الغش والتي تشمل تحديد المخاطر والحصول على فهم لأدوات الرقابة ذات الصلة بهذه المخاطر وتحديد الإستجابات المناسبة لهذه المخاطر. عدم توثيق أسباب المراجع في عدم افتراض وجود مخاطر تحريف جوهرى بسبب الغش ذو العلاقة بإثبات الإيرادات.
<ul style="list-style-type: none"> معيار المراجعة الدولي " ٢٤. " مسئوليات المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية. <p>- الفقرات ذات العلاقة (٢٧، ٢٦ ، ٢٩ ، ٣٠ ، ٣٥ ، ٣٦ ، ٣٧ ، ٤٨ ، ٣٤).</p>	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

مسئوليات المراجع ذات العلاقة بالغش – (التقديرات المحاسبية)

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<p>• يتطلب إعداد القوائم المالية من الإدارة القيام بعدد من الاجتهادات أو الافتراضات التي تؤثر على التقديرات المحاسبية المهمة. وينتج التقرير المالي المغشوش غالباً عن تحريف متعمد للتقديرات المحاسبية، بسبب تحيز إدارة المنشأة، ومن الأمثلة على تحيز إدارة المنشأة مايلي:</p> <p>١. تقدير جميع المخصصات أو الاحتياطات بأقل من قيمتها الحقيقية أو بأكثر منها بنفس الأسلوب إما لتقليل الأرباح على مدار فترتين محاسبتين أو أكثر.</p> <p>٢. تحقيق مستوى مستهدف من الأرباح بغرض تضليل مستخدمي القوائم المالية عن طريق التأثير على تصوراتهم بشأن أداء المنشأة وربحياتها.</p> <p>• فحص التقديرات المحاسبية أو الاجتهادات والقرارات التي اتخذتها الإدارة عند القيام بالتقديرات المحاسبية للتحقق مما إذا كانت تحتوي على تحيزات:</p> <p>١. تقويم ما إذا كانت الاجتهادات والقرارات التي اتخذتها الإدارة عند القيام بالتقديرات المحاسبية، تشير إلى تحيز متحمل من جانب إدارة المنشأة يمكن أن يمثل خطراً لوجود تحريف جوهري بسبب الغش.</p> <p>٢. إجراء فحص بأثر رجعي لاجتهادات وافتراضات الإدارة المتعلقة بالتقديرات المحاسبية المهمة الظاهرة في القوائم المالية للسنة السابقة وتحديد ما إذا كانت هناك أية إشارة إلى وجود تحيز محتمل من جانب الإدارة، وليس الغرض التشكيك في الأحكام المهنية للمراجع في السنة السابقة، والتي تمت في ضوء ما توفر له من معلومات في ذلك الوقت.</p>	<p>• لا يوجد توثيق ملائم لتقويم فريق الارتباط لمخاطر تحيز إدارة المنشأة في الاجتهادات والقرارات التي اتخذتها عند القيام بالتقديرات المحاسبية (ضمن مناقشات الفريق أو ضمن تقويم مخاطر التحريفات الجوهرية الناتجة عن الغش).</p> <p>• لا يوجد توثيق لنتائج إجراءات المراجعة المصممة لإجراء فحص بأثر رجعي لإجتهادات وافتراضات الإدارة المتعلقة بالتقديرات المحاسبية المهمة.</p>
<p>• معيار المراجعة الدولي " ٢٤ . " مسئوليات المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية.</p> <p>- الفقرات ذات العلاقة (٣٣، ٤٦، ٤٧).</p>	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

ارتباط المراجعة لأول مرة (الأرصدة الافتتاحية)

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<p>التواصل مع المراجع السابق والحصول على خطاب إخلاء طرف، التزاماً بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة.</p> <p>الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة عما إذا كانت الأرصدة الافتتاحية تحتوي على تحريفات تؤثر على القوائم المالية سواء كانت الأرصدة الافتتاحية مراجعة من قبل مراجع آخر أو أنها غير مراجعة من خلال القيام بالإجراءات التالية:</p> <p>١. تحديد ما إذا كانت أرصدة الإقفال للفترة السابقة قد نقلت إلى الفترة الحالية بشكل صحيح.</p> <p>٢. تحديد ما إذا كانت الأرصدة الافتتاحية تعكس تطبيق السياسات المحاسبية المناسبة.</p> <p>٣. تنفيذ واحد أو أكثر مما يلي:</p> <p>(أ) فحص أوراق عمل المراجع السابق للحصول على أدلة فيما يتعلق بالأرصدة الافتتاحية. مثال على ذلك توثيق الأهمية النسبية المستخدمة من قبل المراجع السابق، والأهمية النسبية للذءاء، التحريفات المكتشفة من قبل المراجع السابق، إجراءات المراجعة المنفذة ونتائجها.</p> <p>(ب) تقويم ما إذا كانت إجراءات المراجعة المنفذة في الفترة الحالية توفر أدلة ذات صلة بالأرصدة الافتتاحية. فعلى سبيل المثال، سيوفر تحصيل الأرصدة الافتتاحية للحسابات مستحقة التحصيل، أو سداد الأرصدة الافتتاحية للحسابات مستحقة السداد خلال الفترة الحالية، بعض أدلة المراجعة بشأن وجودها، وحقوقها وواجباتها، واكتمالها وتقويمها في بداية الفترة.</p> <p>(ج) تنفيذ إجراءات مراجعة خاصة للحصول على أدلة تتعلق بالأرصدة الافتتاحية. على سبيل المثال، في حالة الديون طويلة الأجل والاستثمارات، بمقدور المراجع الحصول على بعض أدلة المراجعة بشأن الأرصدة الافتتاحية من خلال المصادقة مع أطراف ثالثة.</p> <p>• إذا لم يتم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة للرصيد الافتتاحي فيما يتعلق بأعمال المراجع السابق، فيجب على فريق الارتباط تصميم إجراءات مراجعة للتحقق من الرصيد الافتتاحي. وإذا لم يتمكن فريق الارتباط من تنفيذ اختبار مراجعة للأرصدة الافتتاحية بشكل كافي وملائم، فيجب تقييم أثر الرصيد الافتتاحي الغير متحقق منه على تقرير مراجع الحسابات بناء على الأهمية النسبية وأثاره المنتشرة بالقوائم المالية. إذا تم الإستنتاج بأن الأرصدة الافتتاحية تحتوي على تحريف يؤثر بشكل جوهري على القوائم المالية للفترة الحالية، ولم تتم المحاسبة عن تأثير هذا التحريف بشكل مناسب، أو لم يتم عرضه أو الإفصاح عنه بشكل كافٍ، فوفقاً لجوهريّة التحريف يبدي المراجع رأياً متحفظاً أو رأياً معارضاً، حسب مقتضى الحال، وفقاً لمعيار المراجعة ٥.٧.</p>	<p>• عدم توفر معلومات بملف المراجعة توضح حصول المراجع على أدلة على نزاهة الإدارة والملاك، للقيام بأحكام قبول الارتباط، وفي حالات أخرى لم تتوفر أدلة على التواصل مع المراجع السابق قبل قبول العميل رغم أهمية ذلك التواصل في ظل غياب أي أدلة أخرى.</p> <p>• عدم كفاية إجراءات المراجعة الموجهة للتحقق من الأرصدة الافتتاحية أو عدم توثيقها بشكل ملائم.</p>

<p>ولكن عندما يكون المراجع غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة لرصيد افتتاحي محدد بسبب التحريفات غير المكتشفة، فيبدي المراجع إما رأياً متحفظاً أو قد تصل الدرجة من عدم قدرته على فحص عدة أرصده افتتاحية أنه لا يستطيع أن يبدي رأياً على تلك القوائم.</p>	
<ul style="list-style-type: none"> • معيار المراجعة " ٥١ " ارتباط المراجعة لأول مرة (الأرصد الافتتاحية). - فقرات ذات العلاقة (أ٤ ، ٦ ، ١١ ، ١٣). • معيار المراجعة " ٣٠ " التخطيط لمراجعة القوائم المالية . - فقرات ذات العلاقة (١٣، ٢٢). • معيار المراجعة " ٢٢ " رقابة الجودة على مراجعة القوائم المالية. - فقرات ذات علاقة (٨١، ٩أ). • قواعد سلوك وآداب المهنة. - قاعدة رقم (١ . ٤) الاتصال بمراجع الحسابات السابق. 	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

استقلالية فريق الارتباط	
متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<ul style="list-style-type: none"> • ضرورة توثيق كل مما يلي: • النماذج الكافية التي توضح التواصل مع فريق العمل للتحقق من استقلالية كل عضو من أعضاء فريق الارتباط قبل البدء بعملية المراجعة وتوثيق أدلة مراجعة تؤكد القيام بهذا الإجراء. • قيام الشريك المسؤول عن الارتباط بالتوصل إلى استنتاج عن مدى الالتزام بمتطلبات الاستقلال المنطبقة على ارتباط المراجعة، ولتحقيق ذلك يجب عليه: <ol style="list-style-type: none"> ١. الحصول على المعلومات ذات الصلة من المكتب ومكاتب الشبكة، عند الاقتضاء، لتحديد وتقويم الظروف والعلاقات التي تشكل تهديداً للاستقلال. ٢. تقويم المعلومات الخاصة بالمخالفات المكتشفة، إن وجدت، التي تتعلق بسياسات وإجراءات الاستقلال الخاصة بالمكتب، لتحديد ما إذا كانت تشكل تهديداً للاستقلال المطلوب لارتباط المراجعة. ٣. اتخاذ التصرف المناسب للقضاء على مثل هذه التهديدات، أو تخفيضها لمستوى مقبول بتطبيق التدابير الوقائية، أو الانسحاب من ارتباط المراجعة إذا كان ذلك مناسباً، وعندما يكون الانسحاب ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح. ويجب على الشريك المسؤول عن الارتباط أن يخطر المكتب على الفور بأي عجز عن حل الأمر، لإتخاذ التصرف المناسب. 	<ul style="list-style-type: none"> • لا يوجد توثيق ملائم لتقييم إستقلالية فريق الإرتباط وتحديد تهديدات الإستقلالية والتدابير الوقائية المناسبة لها.
<ul style="list-style-type: none"> • معيار المراجعة الدولي « ٢٢ » رقابة الجودة لمراجعة القوائم المالية. - الفقرة ذات العلاقة (١١). 	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

الإستمرارية

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<p>تقييم المخاطر المتعلقة بوجود أحداث أو ظروف، قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة:</p> <p>١. عند تنفيذ إجراءات تقييم المخاطر المطلوبة بموجب معيار المراجعة (٣١٥) ، يجب الأخذ في الحسبان ما إذا كانت هناك أي أحداث أو ظروف، قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. وعند القيام بذلك، يجب أن يحدد المراجع ما إذا كانت الإدارة قد أجرت بالفعل تقييماً مبدئياً لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة.</p> <p>٢. يجب تقويم تقييم الإدارة لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة.</p> <p>إجراءات المراجعة الإضافية عند تحديد أحداث أو ظروف:</p> <p>• في حالة تحديد حالات أو ظروف قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، يجب على المراجع الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة من خلال تنفيذ إجراءات مراجعة إضافية. وتتضمن هذه الإجراءات ما يلي:</p> <p>١. مطالبة الإدارة بإجراء تقييم لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، في حال عدم قيامها بذلك.</p> <p>٢. تقويم خطط الإدارة بشأن التصرفات المستقبلية فيما يتعلق بتقييمها للاستمرارية، وما إذا كان من المرجح أن تحسن نتيجة هذه الخطط من الوضع، وما إذا كانت خطط الإدارة مجدية في ظل الظروف القائمة.</p> <p>٣. في حالة قيام المنشأة بإعداد تنبؤ للتدفقات النقدية، وكان تحليل التنبؤ عاملاً مهماً عند الأخذ في الحسبان النتيجة المستقبلية للأحداث أو الظروف أثناء تقويم خطط الإدارة للتصرفات المستقبلية:</p> <p>(أ) تقويم إمكانية الاعتماد على البيانات الناتجة التي تم الاستناد إليها في إعداد التنبؤ؛</p> <p>(ب) تحديد ما إذا كان هناك دعماً كافياً للافتراضات التي استند إليها التنبؤ.</p> <p>٤. النظر فيما إذا كانت هناك أي حقائق أو معلومات إضافية قد أصبحت متاحة منذ التاريخ الذي أجرت فيه الإدارة تقييمها.</p> <p>٥. طلب إفادات مكتوبة من الإدارة ومن المكلفين بالحكومة، حسب مقتضى الحال، فيما يتعلق بخططهم للتصرفات المستقبلية وجدوى هذه الخطط.</p> <p>• تقويم ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، والتوصل إلى إستنتاجات، بشأن مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة عند إعداد القوائم المالية.</p>	<p>• لاتوجد إجراءات مراجعة ملائمة لتقييم المخاطر المتعلقة بوجود أحداث أو ظروف، قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة وتحديد الإستجابات الملائمة لهذه المخاطر.</p> <p>• لا يتضمن ملف المراجعة الجاري أي أدلة عن إجراءات مراجعة إضافية قام بها المراجع في حال تحديد حالات تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة.</p> <p>• إرفاق قائمة للتحقق من إستمرارية المنشأة دون توثيق أدلة مراجعة تؤكد القيام بإجراءات المراجعة الواردة في القائمة.</p>

كفاية الإفصاحات عند تحديد أحداث أو ظروف ووجود عدم تأكد جوهري:

- التحقق من كفاية الإفصاحات في القوائم المالية عند تحديد أحداث أو ظروف ووجود عدم تأكد جوهري أو دون وجود عدم تأكد جوهري.
- فيما يلي أمثلة عن الأمور المالية التي قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على الإستمرار:
 ١. اقتراب القروض محددة الأجل من موعد استحقاقها دون وجود فرص واقعية للتجديد أو السداد.
 ٢. وجود تدفقات نقدية تشغيلية سالبة.
 ٣. عدم القدرة على السداد للدائنين في تواريخ الاستحقاق.
 ٤. التحول من نظام الائتمان الى نظام الدفع عند الاستلام في المعاملات مع الموردين.
 ٥. التأخر في توزيعات الأرباح أو توقفها.
 ٦. عدم القدرة على الحصول على تمويل لتطوير منتج جديد ضروري، أو استثمارات ضرورية أخرى.

التوثيق:

- توثيق كاف لأدلة مراجعة التي تؤكد القيام بإجراءات المراجعة أعلاه.

الأثار المترتبة في تقرير المراجع

- يجب على المراجع إبداء رأي معارض في حالة إعداد القوائم المالية من قبل إدارة المنشأة باستخدام أساس الاستمرارية في المحاسبة، ولكن بحسب حكم المراجع يعد استخدام الإدارة لهذا لأساس غير مناسب.
- يجب على المراجع إبداء رأي غير معدل في حالة إجراء إفصاح كاف في القوائم المالية عن عدم التأكد الجوهري، ولكن يجب أن يتضمن تقرير المراجع قسماً منفصلاً تحت عنوان "عدم التأكد الجوهري المتعلق بالاستمرارية" بغرض لفت الانتباه إلى الإيضاح المرفق بالقوائم المالية وبيان أن الأحداث أو الظروف تشير إلى وجود عدم تأكد جوهري قد يثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمشأة مستمرة.
- يجب على المراجع إبداء رأي متحفظ أو رأي معارض في حالة عدم إجراء إفصاح كاف في القوائم المالية عن عدم التأكد الجوهري.

- معيار المراجعة الدولي « ٥٧ » الإستمرارية.
- الفقرات ذات العلاقة (أ٣، ٦، ١٠، ١٢، ١٣، ١٦، ١٧، ١٩).

- معيار المراجعة الدولي « ٢٣ » توثيق أعمال المراجعة
- الفقرة ذات العلاقة (٨)

- بالرغم من عدم كفاية الإفصاح عن الأحداث والظروف التي أدت للشك الجوهري في الاستمرارية لم يشر تقرير المراجع الى ذلك واصر المراجع تقريراً غير معدلاً

المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة

الإجراءات التحليلية

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<ul style="list-style-type: none"> القيام بإجراءات تحليلية أولية تساعد المراجع في تقييم مخاطر التحريف الجوهرية بغرض توفير أساس لتصميم الاستجابات للمخاطر المقيّمة. القيام بإجراءات تحليلية عند القرب من نهاية عملية المراجعة وتساعد هذه الإجراءات عند تكوين استنتاج عام عما إذا كانت القوائم المالية تتسق مع فهم المراجع للمنشأة. <p>تصميم وتنفيذ الإجراءات التحليلية الأساس سواءً بمفردها أو مقترنة باختبارات التفاصيل يجب :</p> <ol style="list-style-type: none"> ١. تحديد مدى مناسبة الإجراءات التحليلية. ٢. تقويم إمكانية الاعتماد على البيانات التي استنتج منها المراجع توقعاته بشأن النسب أو المبالغ المسجلة، مع الأخذ في الحسبان مصدر المعلومات المتاحة وقابلية مقارنتها وطبيعتها وملاءمتها وأدوات الرقابة على إعدادها. ٣. وضع توقع للنسب أو المبالغ المسجلة، وتقويم ما إذا كان التوقع دقيقاً بشكل كافٍ لتحديد أي تحريف قد يتسبب، بمفرده أو عند اقترانه بغيره، في أن تكون القوائم المالية محرفة بشكل جوهري. ٤. تحديد المبلغ الذي من الممكن قبوله لأي فرق بين المبالغ المسجلة والقيم المتوقعة، دون إجراء المزيد من التحري. <ul style="list-style-type: none"> إذا حددت الإجراءات التحليلية المنفذة تقلبات أو علاقات لا تتسق مع معلومات أخرى ذات صلة أو تختلف عن القيم المتوقعة بمبلغ كبير، فيجب على المراجع التحقق من تلك الاختلافات عن طريق الإستفسار من الإدارة والحصول على أدلة مراجعة مناسبة ذات صلة بردود الإدارة وتنفيذ إجراءات مراجعة أخرى حسب الحاجة في ظل الظروف القائمة. وعندما تكون الإدارة غير قادرة على تقديم تفسير، أو عندما يعد التفسير غير كافي، يجب تجميع الإنحرافات الغير مفسرة كتحريفات في الاجراءات التحليلية. 	<ul style="list-style-type: none"> عدم القيام بالإجراءات التحليلية الأولية التي تساعد في تقييم المخاطر في مرحلة التخطيط. عدم القيام بإجراءات تحليلية عند القرب من نهاية عملية المراجعة. برغم قيام المراجع بالإجراءات التحليلية ضمن اختبارات الأساس لوحظ عدم تحديده المبلغ الذي من الممكن قبوله للفروقات بين المبالغ المسجلة والقيم المتوقعة. عند تصميم المراجع للإجراءات التحليلية و تنفيذها بإجراءات الأساس لم يتم استخدام إجراءات مناسبة للاطمئنان للمعلومات المستخدمة والوصول للنتائج بشكل معقول.
<ul style="list-style-type: none"> معيار المراجعة الدولي « ٥٢ » الإجراءات التحليلية. - الفقرات ذات الصلة (٥، ٦، ٧). معيار المراجعة الدولي « ٣١٥ » تحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها من خلال فهم المنشأة وبيئتها. - الفقرة ذات الصلة (٦). 	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

فهم طبيعة المنشأة

الملاحظة	متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة
<ul style="list-style-type: none"> لم يتم القيام بإجراءات مراجعة ملائمة للحصول على فهم لطبيعة المنشأة وحجمها وبيئتها ومدى تعقيدها لغرض تحديد مخاطر التحريف الجوهرى بشكل ملائم بإستثناء توثيق نشاط المنشأة كما في السجل التجاري، والذي لا يعكس طبيعة المنشأة وبيئتها بطريقة ملائمة تساعد المراجع لتحديد مخاطر التحريف الجوهرى. 	<p>التوصل إلى فهم لما يلي:</p> <ol style="list-style-type: none"> عوامل الصناعة والعوامل التنظيمية والخارجية الأخرى ذات الصلة، بما في ذلك إطار التقرير المالي المنطبق. فهم طبيعة المنشأة لتمكين المراجع من فهم فئات المعاملات وأرصدة الحسابات والإفصاحات المتوقعة في القوائم المالية، ويتضمن فهم طبيعة المنشأة ما يلي: <ol style="list-style-type: none"> عملياتها. طبيعة مصادر الإيرادات، والمنتجات أو الخدمات والأسواق. هيكل الملكية والحوكمة بها. أنواع الاستثمارات التي تقوم بها المنشأة وتخطط للقيام بها، بما في ذلك الاستثمارات في المنشآت ذات الغرض الخاص. الهيكل التنظيمي للمنشأة وطريقة تمويلها. <ul style="list-style-type: none"> اختيار المنشأة للسياسات المحاسبية وتطبيقها، بما في ذلك أسباب التغيير فيها. ويجب أن يُقوّم المراجع ما إذا كانت السياسات المحاسبية للمنشأة مناسبة لأعمالها ومتسقة مع إطار التقرير المالي المنطبق والسياسات المحاسبية المستخدمة في الصناعة ذات الصلة. أهداف واستراتيجيات المنشأة ومخاطر الأعمال ذات الصلة التي قد تؤدي إلى ظهور مخاطر التحريف الجوهرى. قياس وفحص الأداء المالي للمنشأة
<ul style="list-style-type: none"> معايير المراجعة الدولي «٣١٥» تحديد مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها من خلال فهم المنشأة وبيئتها. <p>- الفقرة ذات العلاقة (١١).</p>	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

نظام المعلومات، بما في ذلك آليات الأعمال ذات العلاقة، فيما يتصل بالتقرير المالي، والاتصالات

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<p>• التوصل إلى فهم لنظام المعلومات، بما في ذلك آليات الأعمال ذات العلاقة، فيما يتصل بالتقرير المالي، بما في ذلك المجالات الآتية:</p> <p>١. فئات المعاملات التي تتضمنها عمليات المنشأة المهمة للقوائم المالية.</p> <p>٢. الإجراءات في كل من نظم تقنية المعلومات والنظم اليدوية، التي يتم بها إنشاء المعاملات وتسجيلها ومعالجتها وتصحيحها عند الضرورة، ونقلها إلى دفتر الأستاذ العام والتقرير عنها في القوائم المالية.</p> <p>٣. السجلات المحاسبية ذات العلاقة والمعلومات الداعمة والحسابات المحددة في القوائم المالية المستخدمة لإنشاء المعاملات وتسجيلها ومعالجتها والتقرير عنها؛ ويشمل ذلك تصحيح المعلومات الخاطئة وكيفية نقل المعلومات إلى دفتر الأستاذ العام، وهذه السجلات إما أن تكون يدوية أو في شكل إلكتروني.</p> <p>٤. كيفية استيعاب نظام المعلومات للأحداث والظروف، بخلاف المعاملات، التي تُعد مهمة للقوائم المالية.</p> <p>٥. آلية التقرير المالي المستخدمة في إعداد القوائم المالية للمنشأة، بما في ذلك التقديرات المحاسبية المهمة والإفصاحات. (أمثلة: مخصص خسائر الإئتمان المتوقعة وتوثيق الافتراضات المرتبطة بالمعيار الدولي للتقرير المالي ٩ «الأدوات المالية»، كيفية تحديد إمتداد عقود الإيجار وفقا للمعيار الدولي للتقرير المالي ١٦، الهبوط في الأصول وفقا لمعيار المحاسبة الدولي ٣٦).</p> <p>٦. أدوات الرقابة المحيطة بقبود اليومية، بما في ذلك قبود اليومية غير القياسية المستخدمة لتسجيل التعديلات أو المعاملات غير المتكررة وغير العادية.</p> <p>• ويجب أن يتضمن هذا الفهم لنظام المعلومات ذي الصلة بالتقرير المالي الجوانب الخاصة بذلك النظام المتعلقة بالمعلومات المفصّل عنها في القوائم المالية، التي يتم الحصول عليها من داخل دفتر الأستاذ العام والمساعد أو من خارجهما.</p>	<p>• لا توجد إجراءات مراجعة تتعلق بفهم نظام المعلومات، بما في ذلك آليات الأعمال ذات العلاقة، فيما يتصل بالتقرير المالي، والاتصالات.</p>
<p>• معيار المراجعة الدولي «٣١٥» تحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها من خلال فهم المنشأة وبيئتها.</p> <p>- الفقرة ذات العلاقة (١٨).</p>	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

الإستفسار من الإدارة، الموظفين، والمكلفون بالحكومة عن ما إذا كان لديهم علم بأي غش

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<ul style="list-style-type: none"> تنفيذ إجراءات المراجعة للحصول على معلومات لإستخدامها في تحديد مخاطر التحريف الجوهري بسبب الغش. الإستفسار من الإدارة عما يلي: <ol style="list-style-type: none"> ١. تقييم الإدارة لخطر أن القوائم المالية قد تكون محرفة بشكل جوهري بسبب الغش. ٢. آلية الإدارة لتحديد مخاطر الغش في المنشأة والاستجابة لها، بما في ذلك أي مخاطر معينة للغش تكون الإدارة قد قامت بتحديدتها أو تم لفت إنتباهها إليها. ٣. تواصل الإدارة، إن وجد، مع المكلفين بالحكومة فيما يتعلق بآلياتها لتحديد مخاطر الغش في المنشأة والاستجابة لها. ٤. تواصل الإدارة، إن وجد، مع الموظفين فيما يتعلق بوجهات نظرها حول ممارسات العمل والسلوك الأخلاقي. الإستفسار من الإدارة والموظفين الآخريين داخل المنشأة، عند الإقتضاء، لتحديد ما إذا كان لديهم علم بأي غش فعلي أو مشتبه فيه أو مزعوم يؤثر على المنشأة. بالنسبة للمنشآت التي يوجد بها وظيفة للمراجعة الداخلية، يجب الإستفسار من الأفراد المعنيين في تلك الوظيفة لتحديد ما إذا كان لديهم علم بأي غش فعلي أو مشتبه فيه أو مزعوم يؤثر على المنشأة، وللحصول على رأيهم في مخاطر الغش. ما لم يكن جميع المكلفين بالحكومة مشاركين في إدارة المنشأة، يجب على المراجع التوصل إلى فهم لكيفية ممارسة المكلفين بالحكومة لعملية الإشراف على آليات الإدارة الخاصة بتحديد مخاطر الغش في المنشأة والاستجابة لها، وفهم للرقابة الداخلية التي وضعتها الإدارة للتخفيف من تلك المخاطر. ما لم يكن جميع المكلفين بالحكومة مشاركين في إدارة المنشأة، يجب الإستفسار من المكلفين بالحكومة لتحديد ما إذا كان لديهم علم بأي غش فعلي أو مشتبه فيه أو مزعوم يؤثر على المنشأة. 	<ul style="list-style-type: none"> عدم الاستفسار من الإدارة، الموظفين، و المكلفون بالحكومة عن ما إذا كان لديهم علم بأي غش. لا توجد إجراءات مراجعة لفهم آلية إدارة المنشأة لتحديد مخاطر الغش في المنشأة والاستجابة لها.
<ul style="list-style-type: none"> معيار المراجعة الدولي « ٢٤ » مسئوليات المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية. <p>- الفقرات ذات العلاقة (١٩، ١٨، ١٧، ٢٠، ٢١).</p>	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

المناقشة بين أعضاء فريق الإرتباط

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<ul style="list-style-type: none"> يجب على الشريك المسؤول عن الإرتباط والأعضاء التخزين الرئيسيين في فريق الإرتباط مناقشة قابلية احتواء القوائم المالية الخاصة بالمنشأة على تعريف جوهرى وتطبيق إطار التقرير المالي المنطبق على حقائق وظروف. ويجب على الشريك المسؤول عن الإرتباط تحديد الأمور التي سيتم إبلاغها لأعضاء فريق الإرتباط الذين لم يشاركوا في المناقشة. كما يجب أن تركز هذه المناقشات بشكل خاص على كيفية تعرض القوائم المالية الخاصة بالمنشأة للتحريف الجوهري بسبب الغش، ومواقع مثل هذه التحريفات في القوائم المالية، بما في ذلك كيفية حدوث الغش. ويجب أن تتم هذه المناقشات دون مراعاة لمعتقدات أعضاء فريق الإرتباط بأن الإدارة والمكلفين بالحوكمة يتصرفون بالأمانة والنزاهة. 	<ul style="list-style-type: none"> أوراق العمل لا تتضمن ما يفيد مناقشة فريق الإرتباط لقابلية احتواء القوائم المالية الخاصة بالمنشأة على تعريف جوهرى بين الشريك المسؤول عن الإرتباط والأعضاء التخزين الرئيسيين في فريق الإرتباط خلال مرحلة التخطيط.
<ul style="list-style-type: none"> إن مناقشة قابلية تعرض القوائم المالية الخاصة بالمنشأة للتحريف الجوهري بسبب الغش مع فريق الإرتباط: <ol style="list-style-type: none"> ١. تمنح أعضاء فريق الإرتباط الأكثر خبرة الفرصة لعرض وجهة نظرهم بخصوص كيفية تعرض القوائم المالية للتحريف الجوهري بسبب الغش ومواقع مثل هذه التحريفات. ٢. تُمكن المراجع من النظر في الاستجابة المناسبة لمواجهة تلك القابلية، وتحديد أي من أعضاء فريق الإرتباط سيتولى القيام بإجراءات مراجعة معينة. ٣. تسمح للمراجع بتحديد كيفية مشاركة نتائج إجراءات المراجعة بين فريق الإرتباط، وكيفية التعامل مع أي مزاعم ترد للمراجع بشأن حدوث غش. 	<ul style="list-style-type: none"> في بعض الأحيان وجدت مناقشات تم توثيقها بملف المراجعة الجاري ولكنها تشمل نماذج سابقة الإعداد عن أمور لم ترتبط بتغيرات وقعت بالفعل في بيئة المنشأة وإطار تقريرها المالي بما لم يسمح بمشاركة نتائج العمل ضمن الفريق وتوجيه الإجراءات المناسبة للحسابات ذات القابلية للتحريف الجوهري.
<ul style="list-style-type: none"> من أمثلة الأمور التي قد يناقشها فريق الإرتباط: <ol style="list-style-type: none"> ١. التغييرات في متطلبات التقرير المالي التي تؤدي إلى إفصاحات مهمة جديدة أو منقحة. ٢. التغييرات في بيئة المنشأة أو وضعها المالي أو أنشطتها التي قد تؤدي إلى إفصاحات مهمة جديدة أو منقحة. ٣. الإفصاحات التي ربما كان من الصعب الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأنها في السابق. ٤. الإفصاحات عن الأمور المعقدة، بما في ذلك تلك التي تنطوي على اجتهاد مهم من جانب الإدارة بخصوص المعلومات التي سيتم الإفصاح عنها. ٥. التحريفات في القوائم المالية. ٦. كيفية حدوث الغش، وكيف يمكن اختلاس أصول المنشأة. ٧. النظر في الظروف التي قد تشير إلى إدارة الأرباح و الممارسات التي ربما تكون الإدارة قد لجأت إليها لإدارة الأرباح والتي أدت إلى إنتاج تقرير مالي مغشوش. 	<ul style="list-style-type: none"> يشير فريق الإرتباط بوجود مناقشات إلا أنه من ملف المراجعة لم يتضح توثيق ذلك.

• قد تتضمن المناقشة أموراً مثل:

١. تبادل الأفكار بين أعضاء فريق الارتباط حول الكيفية التي يعتقدون أن القوائم المالية الخاصة بالمنشأة (بما في ذلك كل قائمة وإفصاح) قد تكون معرضة بها للتحريف الجوهرى بسبب الغش ومواقع مثل هذه التحريفات، وكيف يُمكن للإدارة إعداد تقرير مالي مغشوش وإخفاء هذا الغش، وكيف يُمكن اختلاس أصول المنشأة.
٢. النظر في خطر قيام الإدارة بمحاولة عرض الإفصاحات بطريقة قد تحجب الفهم السليم للأمر المفصّل عنها (على سبيل المثال، عن طريق إدراج الكثير من المعلومات غير الجوهرية أو عن طريق استخدام لغة غير واضحة أو غامضة).
٣. النظر في العوامل الداخلية والخارجية المعروفة المؤثرة على المنشأة والتي قد تولد دافعاً أو ضغطاً على الإدارة أو على أشخاص آخرين لإرتكاب الغش، وتوفير الفرصة لإرتكاب الغش، وتشير إلى وجود ثقافة أو بيئة تمكّن الإدارة أو الأشخاص الآخرين من تبرير إرتكابهم للغش.
٤. النظر في مشاركة الإدارة في الإشراف على الموظفين الذين لهم القدرة على الوصول إلى النقدية أو الأصول الأخرى المعرضة للاختلاس.
٥. النظر في أي تغييرات غير مألوفة وغير مبررة، نمت إلى علم فريق الارتباط، في السلوك أو المستوى المعيشي للإدارة أو الموظفين.
٦. التأكيد على أهمية الحفاظ على الحالة الذهنية المناسبة طوال عملية المراجعة بشأن احتمال وجود تحريف جوهرى بسبب الغش.
٧. النظر في أنواع الظروف التي، إن وجدت، قد تشير إلى احتمال حدوث غش.
٨. النظر في كيفية إدخال عنصر المفاجأة في طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة التي سيتم تنفيذها.
٩. النظر في إجراءات المراجعة التي قد يتم اختيارها للاستجابة لقابلية تعرّض القوائم المالية الخاصة بالمنشأة للتحريف الجوهرى بسبب الغش، وما إذا كانت هناك أنواع معينة من تلك الإجراءات أكثر فاعلية من غيرها.
١٠. النظر في أي مزاعم تنمو إلى علم المراجع بوجود غش.
١١. النظر في خطر تجاوز الإدارة لأدوات الرقابة.

المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة

- معيار المراجعة الدولي "٣١٥" تحديد مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها من خلال فهم المنشأة وبيئتها.
- الفقرات ذات العلاقة (١٠، ٢١، ٢٢، ٣٢)
- معيار المراجعة الدولي "٢٤." مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية.
- الفقرات ذات العلاقة (١١، ١٢، ١٦، ٤٥)

الرقابة الداخلية للمنشأة

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<ul style="list-style-type: none"> التوصل إلى فهم للرقابة الداخلية ذات الصلة بالمراجعة، بما في ذلك فهم مكونات الرقابة الداخلية الخمسة وهي: بيئة الرقابة: التوصل إلى فهم لبيئة الرقابة وفي إطار التوصل إلى هذا الفهم، يجب على المراجع أن يقوم ما إذا كانت: <ol style="list-style-type: none"> الإدارة قد قامت، تحت إشراف المكلفين بالحكومة، بنشر ثقافة قائمة على الأمانة والسلوك الأخلاقي والحفاظ عليها. مواطن القوة في عناصر بيئة الرقابة توفر مجتمعة أساساً مناسباً لمكونات الرقابة الداخلية الأخرى، وما إذا كانت تلك المكونات الأخرى لم تضعفها أوجه القصور في بيئة الرقابة. آلية المنشأة لتقييم المخاطر: التوصل إلى فهم عما إذا كانت لدى المنشأة آلية للقيام بما يلي: <ol style="list-style-type: none"> تحديد مخاطر الأعمال ذات الصلة بأهداف التقرير المالي. تقدير أهمية المخاطر . تقييم احتمالية حدوثها. البت في التصرفات التي سيتم اتخاذها لمواجهة تلك المخاطر. نظم المعلومات: التوصل إلى فهم لنظام المعلومات، بما في ذلك آليات الأعمال ذات العلاقة فيما يتصل بالتقرير المالي، بما في ذلك المجالات الآتية: <ol style="list-style-type: none"> فئات المعاملات التي تتضمنها عمليات المنشأة المهمة للقوائم المالية. الإجراءات في كل من نظم تقنية المعلومات والنظم اليدوية . آلية التقرير المالي المستخدمة في إعداد القوائم المالية للمنشأة، بما في ذلك التقديرات المحاسبية المهمة والإفصاحات. السجلات المحاسبية ذات العلاقة والمعلومات الداعمة والحسابات المحددة في القوائم المالية المستخدمة لإنشاء المعاملات وتسجيلها ومعالجتها والتقرير عنها. أدوات الرقابة المحيطة بقيود اليومية، بما في ذلك قيود اليومية غير القياسية المستخدمة لتسجيل التعديلات أو المعاملات غير المتكررة و غير العادية. أنشطة الرقابة ذات الصلة بالمراجعة: <p>التوصل إلى فهم لأنشطة الرقابة ذات الصلة بالمراجعة التي يعتقد المراجع بضرورة فهمها لتقييم مخاطر التحريف الجوهرية على مستوى الإقرارات وتصميم إجراءات المراجعة الإضافية استجابة للمخاطر المقيمة.</p> 	<ul style="list-style-type: none"> لايوجد فهم للرقابة الداخلية ذات الصلة بالمراجعة بما في ذلك فهم مكونات الرقابة الداخلية الخمسة.

<ul style="list-style-type: none"> • متابعة أدوات الرقابة: يجب على المراجع أن يتوصل إلى فهم للأنشطة الرئيسية التي تستخدمها المنشأة لمتابعة الرقابة الداخلية ذات الصلة بالتقرير المالي، بما في ذلك تلك التي لها علاقة بأنشطة الرقابة ذات الصلة بالمراجعة، وكيفية اتخاذ المنشأة للتصرفات التصحيحية لعلاج أوجه القصور في أدواتها الرقابية. • توثيق الفهم الذي تم التوصل إليه لكل مكون من مكونات الرقابة الداخلية الخمسة. 	
<ul style="list-style-type: none"> • معيار المراجعة الدولي "٣١٥" تحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها من خلال فهم المنشأة وبيئتها. - الفقرات ذات العلاقة (١٢، ١٤، ١٥، ١٨، ٢٠، ٢٢، ٣٢). 	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

<h3>تحديد مخاطر التحريف الجوهرية و تقييمها</h3>	
متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<ul style="list-style-type: none"> • يجب أن يحدد المراجع مخاطر التحريف الجوهرية ويقيمها: <ol style="list-style-type: none"> ١. على مستوى القوائم المالية. ٢. على مستوى الإقرارات لفئات المعاملات وأرصدة الحسابات والإفصاحات. • يجب على المراجع أن يقوم بما يلي: <ol style="list-style-type: none"> ١. تحديد المخاطر خلال عملية التوصل إلى فهم للمنشأة وبيئتها، بما في ذلك فهم أدوات الرقابة ذات الصلة والمتعلقة بتلك المخاطر، عن طريق النظر في فئات المعاملات وأرصدة الحسابات والإفصاحات في القوائم المالية. ٢. تقييم المخاطر التي تم تحديدها، وتقييم ما إذا كانت تتعلق بالقوائم المالية ككل بشكل أكثر انتشاراً ومن المحتمل أن تؤثر على العديد من الإقرارات. ٣. ربط المخاطر التي تم تحديدها بما يمكن أن يحدث من أخطاء على مستوى الإقرارات، مع الأخذ في الحسبان أدوات الرقابة ذات الصلة التي ينوي المراجع اختبارها. ٤. النظر في احتمالية حدوث تحريف، بما في ذلك إمكانية حدوث تحريفات متعددة، وما إذا كان التحريف المحتمل يمكن أن يؤدي إلى حدوث تحريف جوهرية. • يوفر تصميم وتنفيذ إجراءات المراجعة الإضافية، التي تستند وتستجيب في طبيعتها وتوقيتها ومداهما لمخاطر التحريف الجوهرية المقيمة على مستوى الإقرارات، ربطاً واضحاً بين إجراءات المراجعة الإضافية للمراجع و تقييمه للمخاطر. 	<ul style="list-style-type: none"> • عدم تحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها خلال مرحلة التخطيط. • عدم ربط المخاطر التي تم تحديدها بما يمكن أن يحدث من أخطاء على مستوى الإقرارات. • عدم توضيح أوراق العمل لإجراءات المراجعة الإضافية وعلاقتها الارتباطية بالمخاطر المقيمة بواسطة المراجع (على سبيل المثال : لم تشر أوراق العمل او برامج المراجعة الى طبيعة المخاطر والإقرار محل الخطر وفقاً لبعض الإجراءات المنفذة).

<ul style="list-style-type: none"> • بغض النظر عن مخاطر التحريف الجوهرية المقيّمة، يجب على المراجع أن يصمم وينفذ إجراءات أساس لكل فئة جوهرية من فئات المعاملات ولكل رصيد حساب جوهرية وكل إفصاح جوهرية. • كجزء من تقييم المخاطر، يجب على المراجع أن يقرر ما إذا كان أي من المخاطر التي تم تحديدها تُعد بحسب حكم المراجع خطراً مهماً. وعند ممارسة هذا الحكم، يجب على المراجع أن يستبعد تأثيرات أدوات الرقابة التي تم تحديدها فيما يتعلق بالخطر. 	<ul style="list-style-type: none"> • بغض النظر عن تقييم مخاطر التحريف الجوهرية تضمنت أوراق العمل بعض المعاملات أو الأرصدة الجوهرية مثل أرصدة بعض العملاء والتي تعد بمفردها ذات أهمية نسبية ومع ذلك لم تنفذ عليها إجراءات مراجعة (مثل الحصول على مصادقة على تلك الأرصدة ولم تشير أوراق العمل إلى مبررات عدم القيام بذلك (الإجراء الهام).
<ul style="list-style-type: none"> • معيار المراجعة الدولي "٣١٥" تحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها من خلال فهم المنشأة وبيئتها. - الفقرات ذات الصلة (٢٨، ٢٧، ٢٦، ٢٥). • معيار المراجعة الدولي "٣٣" استجابات المراجع للمخاطر المقيمة. - الفقرات ذات الصلة (٨، ١٨). 	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

إجراءات المراجعة استجابةً لمخاطر التحريف الجوهرية المقيّمة على مستوى الإقرارات

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<ul style="list-style-type: none"> • تصميم وتنفيذ إجراءات مراجعة إضافية تستند في طبيعتها وتوقيتها ومداهها لمخاطر التحريف الجوهرية المقيمة على مستوى الإقرارات وتستجيب لها. • يوفر تقييم المراجع للمخاطر المحددة على مستوى الإقرارات أساساً للنظر في منهج المراجعة المناسب لتصميم وتنفيذ إجراءات المراجعة الإضافية. فعلي سبيل المثال، قد يحدد المراجع: <ol style="list-style-type: none"> ١. أن تنفيذ اختبارات أدوات الرقابة فقط قد يحقق للمراجع استجابة فعالة لخطر التحريف الجوهرية المقيم لإقرار معين، أو. ٢. أن تنفيذ إجراءات الأساس فقط مناسب لإقرار معين. ٣. أن المنهج المشترك باستخدام كل من اختبارات أدوات الرقابة والإجراءات الأساس هو المنهج فاعل. 	<ul style="list-style-type: none"> • عدم تصميم إجراءات مراجعة ملائمة إستجابة لمخاطر التحريف الجوهرية المقيمة على مستوى الإقرارات خلال مرحلة التخطيط.

- الوجود أو الحدوث كإقرار من إقرارات الإدارة كان يتطلب الحصول على مصادقات لكافة الأرصدة الهامة نسبياً ولم يحصل المراجع على مصادقات لبعض الأرصدة الهامة نسبياً.
- **عند تصميم إجراءات المراجعة الإضافية التي سيتم تنفيذها، يجب على المراجع القيام بما يلي:**
 ١. أن ينظر في الأسباب التي أدت إلى التقييم الذي تم التوصل إليه لخطر التحريف الجوهرية على مستوى الإقرارات لكل فئة معاملات و كل رصيد حساب وكل إفصاح، بما في ذلك:
 - احتمال وجود تحريف جوهرية بسبب الخصائص المعنية لفئة المعاملات أو رصيد الحساب أو الإفصاح ذي الصلة.
 - ما إذا كان تقييم المخاطر يأخذ في الحسبان أدوات الرقابة ذات الصلة، مما يتطلب من المراجع الحصول على أدلة مراجعة لتحديد ما إذا كانت أدوات الرقابة تعمل بفاعلية.
 - ٢. أن يحصل على أدلة مراجعة أكثر إقناعاً كلما ارتفع تقييم المراجع للخطر.
 - مثال لغرض توضيح كيفية توثيق مخاطر التحريف الجوهرية أو ما يمكن أن يحدث من أخطاء وتحديد الإستجابات الملائمة على مستوى الإقرارات، ويجب أن ينظر المراجع إلى مخاطر التحريف الجوهرية بناءً على فهمه لطبيعة المنشأة التي يقوم بمراجعتها، ويحدد الإستجابات الملائمة للمخاطر المقيمة:

فئات المعاملات و أرصدة الحسابات و الإفصاحات الجوهرية	ما يمكن أن يحدث من أخطاء	الإقرارات	إجراءات الأساس
النقد وما في حكمة	وجود نقد في الحساب البنكي، ولكن لم يتم تسجيله في دفاتر المنشأة.	الاكتمال	الحصول على قائمة بأسماء جميع البنوك التي تتعامل مع المنشأة. طلب مصادقة بنكية تحت إشراف فريق الارتباط، وإستلام المصادقة مباشرة من البنك.

<p>أولاً: طلب مصادقة من العملاء تحت إشراف فريق الارتباط، وإستلام المصادقة مباشرة منهم. ثانياً: إعادة طلب المصادقة أكثر من مرة في حالة عدم الرد. ثالثاً: تنفيذ إجراءات مراجعة بديلة مناسبة في حالة عدم الرد على طلب المصادقة ومنها التحقق من التحصيلات في الفترة اللاحقة والتحقق من فواتير المبيعات القائمة كما في نهاية السنة ومايقابلها من مستندات تؤكد استلام البضاعة من قبل العملاء أو تقديم الخدمة لهم.</p>	<p>الوجود الدقة والتقييم والتخصيص والحد الفاصل</p>	<p>يتم تسجيل المبيعات في حسابات الذمم المدينة التجارية: ولكن بقيمة غير صحيحة أو في فترة غير صحيحة أو أن المبيعات غير صحيحة.</p>	<p>رصيد الذمم المدينة التجارية</p>	
<p>• معيار المراجعة الدولي " ٣٣. " استجابات المراجع للمخاطر المقيمة. - الفقرات ذات الصلة (٦، ١٨٧).</p>				<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

تحديد المخاطر المهمة

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<p>يجب التعامل مع المخاطر المقيمة للتحريف الجوهرى بسبب الغش على أنها مخاطر مهمة. إذا حدد المراجع وجود خطر مهم، فيجب عليه أن يتوصل إلى فهم لأدوات الرقابة الخاصة بالمنشأة، بما في ذلك أنشطة الرقابة، ذات الصلة بذلك الخطر. ولهذا، فمن المهم للمراجع أن يفهم أدوات الرقابة التي قامت الإدارة بتصميمها وتطبيقها وصونها لمنع الغش واكتشاف حدوثه.</p>	<p>• الأدلة التي جمعها المراجع بأوراق العمل توضح وجود مخاطر تحريف جوهرى بسبب الغش ومع ذلك لم يتم المراجع بتحديد هذه المخاطر على أنها مخاطر مهمة، وبناءً عليه لم يتم بإجراءات المراجعة الملائمة.</p>

- عند ممارسة الحكم فيما يتعلق بتحديد المخاطر المهمة، يجب على المراجع أن ينظر على الأقل فيما يلي:
 ١. ما إذا كان الخطر يعد خطر غش.
 ٢. ما إذا كان الخطر يتعلق بتطورات مهمة حدثت مؤخراً، سواء كانت اقتصادية أو محاسبية أو تطورات أخرى، ومن ثم تتطلب اهتماماً خاصاً.
 ٣. مدى تعقد المعاملات.
 ٤. ما إذا كان الخطر ينطوي على معاملات مهمة مع أطراف ذات علاقة.
 ٥. درجة عدم الموضوعية في قياس المعلومات المالية المتعلقة بالخطر، خاصة تلك التي تنطوي على مدى واسع من عدم تأكيد القياس.
 ٦. ما إذا كان الخطر ينطوي على معاملات مهمة تمت خارج مسار العمل الطبيعي للمنشأة، أو معاملات تبدو غير مألوفة لأي أسباب أخرى.
- إذا كان المراجع يخطط للإعتماد على أدوات رقابة على خطر معين حدده بأنه خطر مهم، فيجب عليه اختبار تلك الأدوات في الفترة الحالية.
- يجب على المراجع أن يُصمم ويُنفذ اختبارات أدوات الرقابة للحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة ذات الصلة، وذلك في الحالات الآتية:
 ١. إذا تضمن تقييم المراجع لمخاطر التحريف الجوهرية على مستوى الإقرارات توقعاً بأن أدوات الرقابة تعمل بفاعلية (بعبارة أخرى، إذا نوى المراجع الاعتماد على الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة في تحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الأساس)؛ أو
 ٢. إذا كانت الإجراءات الأساس لا تستطيع أن توفر بمفردها ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة على مستوى الإقرارات.
- مثال لغرض توضيح كيفية توثيق تصميم وتطبيق أدوات الرقابة التي تتعلق بخطر مهم، ويجب أن ينظر المراجع إلى المخاطر المهمة وأدوات الرقابة ذات الصلة حسب طبيعة المنشأة التي يقوم بمراجعتها:

الإيرادات	فئات المعاملات و أرصدة الحسابات و الإفصاحات الجوهرية
نفترض وجود مخاطر التحريف الجوهرية بسبب غش في إثبات الإيرادات. وقد ينتج عنها تقرير مالي مغشوش من حيث إثبات الإيرادات.	خطر مهم ناتج عن الغش

الحدوث والدقة، الحد الفاصل	الإقرارات	
<ul style="list-style-type: none"> يقوم محاسب الشركة بمطابقة أمر البيع، فاتورة البيع، سند الإستلام، قبل تسجيل المبيعات في النظام المحاسبي للمنشأة. الفصل بين الصلاحيات والمسؤوليات حيث أن الموظف المسؤول عن إنشاء أوامر البيع غير مسؤول عن تسجيل المبيعات في الدفاتر و شحن البضاعة الى العميل. 	أدوات الرقابة	
<ul style="list-style-type: none"> يقوم المراجع بالتحقق من تصميم وتطبيق أدوات الرقابة ذات الصلة بالإيرادات. 	وصف إجراءات المراجعة لتقييم تصميم الإدارة و تطبيقها وصونها لأدوات الرقابة	
<ul style="list-style-type: none"> يوثق المراجع النتيجة التي توصل اليها بعد القيام بالتحقق من تصميم وتطبيق أدوات الرقابة. 	نتيجة تقييم تصميم الإدارة و تطبيقها وصونها لأدوات الرقابة	
<ul style="list-style-type: none"> معيار المراجعة الدولي "٢٤." مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية. - الفقرات ذات العلاقة (٣١، ٢٨). معيار المراجعة الدولي "٣١٥" تحديد مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها من خلال فهم المنشأة وبيئتها. - الفقرات ذات العلاقة (٢٩ ، ٢٨). معيار المراجعة الدولي "٣٣." إستجابات المراجع للمخاطر المقيمة. - الفقرات ذات العلاقة (١٥، ٨). 		المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة

إستراتيجية المراجعة وخطة المراجعة

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<ul style="list-style-type: none"> يجب على المراجع أن يحدد استراتيجية عامة للمراجعة، تُحدد نطاق وتوقيت واتجاه المراجعة، وتُرشد في وضع خطة المراجعة. يجب على المراجع عند تحديد الاستراتيجية العامة للمراجعة أن يقوم بما يلي: <ol style="list-style-type: none"> أن يقف على خصائص الارتباط التي تحدد نطاقه. أن يتحقق من أهداف الارتباط المقرر عنها لتخطيط توقيت المراجعة وطبيعة الاتصالات المطلوبة. أن يأخذ في الحسبان العوامل التي تُعد وفقاً للحكم المهني للمراجع مهمة في توجيه جهود فريق الارتباط، أن يأخذ في الحسبان نتائج الأنشطة المبدئية للارتباط، وعند الاقتضاء، مدى ملاءمة المعرفة المكتسبة من الارتباطات الأخرى التي قام الشريك المسؤول عن الارتباط بتنفيذها للمنشأة. أن يتحقق من طبيعة الموارد المطلوبة لتنفيذ الارتباط، وتوقيتها ومدائها. يجب أن يضع المراجع خطة للمراجعة، ويجب أن تتضمن وصفاً لما يلي: <ol style="list-style-type: none"> طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات تقييم المخاطر المخطط لتنفيذها، كما هو محدد بموجب معيار المراجعة (٣١٥). طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة الإضافية المخطط لتنفيذها على مستوى الإقرارات، كما هو محدد بموجب معيار المراجعة (٣٣٠). إجراءات المراجعة الأخرى المخطط لها والمطلوب تنفيذها حتى يستوفي الارتباط معايير المراجعة. 	<ul style="list-style-type: none"> لم يتم تحديد استراتيجية عامة للمراجعة ولم يتم وضع خطة للمراجعة.
<ul style="list-style-type: none"> معيار المراجعة الدولي "٣.٠" التخطيط لمراجعة القوائم المالية - الفقرات ذات العلاقة (١.٠٩، ٨.٧). 	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

مرحلة التنفيذ (الإجراءات الأساس)

العينات في المراجعة	
متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<ul style="list-style-type: none"> • تحديد حجم العينة بشكل كاف لتخفيض خطر العينة إلى مستوى منخفض بشكل مقبول. • اختيار بنود العينة بحيث يتاح لكل وحدة عينة في المجتمع الفرصة للإختيار. • توثيق دليل يؤكد إكمال المجتمع الذي سحبت منه العينة. • تحديد طريقة اختيار العينة لتحقيق هدف المراجع لإستخدام العينات في المراجعة وهو توفير أساس معقول للمراجع ليبني عليه إستنتاجاته حول المجتمع الذي تم اختيار العينة منه، إن الطرق الرئيسية لاختيار العينة هي الاستخدام العشوائي، والاختيار المنتظم، الاختيار الحكمي. • التحقق من طبيعة وسبب أي انحرافات أو تحريفات تم اكتشافها، وتعميم التحريفات التي وجدت في العينة على المجتمع. • تقويم نتائج العينة، وما إذا كان استخدام العينات في المراجعة قد وفر أساساً معقولاً للاستنتاجات بشأن المجتمع الذي قد تم اختياره. 	<ul style="list-style-type: none"> • عدم تحديد حجم العينة بشكل كافي لتخفيض خطر العينة إلى مستوى منخفض بشكل مقبول. • عدم توثيق أسلوب اختيار العينات من المجتمع. • عدم التحقق من طبيعة وسبب أي انحرافات أو أخطاء تم اكتشافها خلال اختبار العينة.
<ul style="list-style-type: none"> • معيار المراجعة الدولي " ٥٣ " العينات في المراجعة. <p>- الفقرات ذات العلاقة (٦، ٨، ٧، ١٢، ١٣، ١٤، ١٥).</p>	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

الإلتزامات الغير المسجلة	
متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<ul style="list-style-type: none"> • تصميم وتنفيذ إجراءات مراجعة لتحديد إكمال الإلتزامات و المصروفات من خلال البحث عن وجود أي إلتزامات غير مسجلة في دفاتر الشركة كما في نهاية الفترة وذلك على سبيل المثال من خلال مايلي: ١. الحصول على فهم لدورة مدفوعات المنشأة، وبعدها يتم طلب كشوفات الحسابات البنكية للفترة اللاحقة، والتي تعطي دورة مدفوعات المنشأة. ٢. إختيار عينة من المدفوعات النقدية من كشوفات الحسابات البنكية. ٣. التأكد من أن المدفوعات المختارة قد تم تسجيلها بالفترة التي تخصها. 	<ul style="list-style-type: none"> • لا توجد إجراءات مراجعة ملائمة للتحقق من عدم وجود أي التزامات غير مسجلة في دفاتر الشركة.
<ul style="list-style-type: none"> • معيار المراجعة « ٣٣ » استجابات المراجع للمخاطر المقيمة. <p>- الفقرة ذات العلاقة (أ٤٤).</p> <ul style="list-style-type: none"> • معيار المراجعة "٣١٥" تحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها من خلال فهم المنشأة وبيئتها. <p>- الفقرة ذات العلاقة (أ١٢٩).</p>	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

الممتلكات والمعدات

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<p>• تصميم وتنفيذ إجراءات المراجعة الأساس كإستجابة للمخاطر المقدرة على مستوى الإقرارات ذات الصلة ومن هذه الإجراءات مايلي:</p> <p>١. التحقق من صحة وإكمال سجل الممتلكات والمعدات التي تقوم بإعداده إدارة المنشأة.</p> <p>٢. مطابقة سجل الممتلكات والمعدات مع حركة الممتلكات والمعدات الظاهرة في إيضاح القوائم المالية.</p> <p>٣. جرد الممتلكات والمعدات للتحقق من وجودها ومن حالتها، بالإضافة الى الحصول على عينة أثناء الجرد وتتبعها بسجل الأصول لتحقيق هدف المراجع الخاص بالإكمال.</p> <p>٤. الإختبار المستندي للإضافات.</p> <p>٥. إختبار للإستبعادات التي لم تقيّد في سجلات المنشأة والإختبار المستندي للإستبعادات المقيّدة في سجلات المنشأة.</p> <p>٦. القيام بإجراءات تحليلية وإختبارات تفصيلية على الإستهلاكات.</p> <p>٧. الإختبار المستندي لمصاريف الصيانة والإصلاح الرئيسية.</p> <p>٨. دراسة أصل ملكية الأراضي للتحقق من عدم وجود أي رهونات عليها، والتحقق من الإفصاح المناسب في القوائم المالية عن هذه الرهونات في حال وجودها.</p> <p>٩. التحقق من وجود أي مؤشرات للإخفاض في قيمة الممتلكات والمعدات.</p> <p>١٠. تقويم ما إذا كانت السياسات المحاسبية المستخدمة مناسبة ومتوافقة متطلبات إطار التقرير المالي المنطبق.</p>	<p>• لم يتم التحقق من إقرار الصحة وإقرار الإكمال لسجل الممتلكات والمعدات التي تقوم بإعداده إدارة المنشأة رغم أن هذين الإقرارين قد تم تحديدهما ذو صلة وفقاً لتقييم المخاطر، ويجب التخطيط لإجراءات مراجعة لهما.</p> <p>• لم يتم جرد الممتلكات والمعدات للتحقق من وجودها ومن حالتها رغم أن إقرار الوجود يمثل إقرار للإدارة ذو صلة لارتباطه بالمخاطر التي كان لابد أن يأخذها المراجع في حسبانها عند التقييم.</p> <p>• لاتوجد إجراءات مراجعة ملائمة لإستهلاكات الممتلكات والمعدات مثل القيام بإختبارات تفصيلية ملائمة لإعادة إحتساب الإستهلاكات أو القيام بإجراءات تحليلية ملائمة بالرغم من أن الإستهلاكات تعد ذو أهمية نسبية.</p>
<p>• بالنسبة للتقديرات المحاسبية التي تنشأ عنها مخاطر مهمة، فبالإضافة إلى إجراءات الأساس الأخرى المنفذة للوفاء بمتطلبات معيار المراجعة (٣٣٠) يجب على المراجع تقويم ما يلي:</p> <p>(أ) كيف أخذت الإدارة في حسابها الافتراضات أو النتائج البديلة وأسباب رفضها لها، أو كيفية معالجة الإدارة لعدم تأكد التقدير عند إجراء التقدير المحاسبي.</p> <p>(ب) ما إذا كانت الافتراضات المهمة التي استخدمتها الإدارة معقولة.</p> <p>(ج) نية الإدارة على تنفيذ إجراءات محددة وقدرتها على القيام بها، عندما يكون لذلك صلة بمدى معقولية الافتراضات المهمة التي استخدمتها الإدارة أو التطبيق المناسب لإطار التقرير المالي.</p>	<p>• لاتوجد إجراءات مراجعة ملائمة لإستهلاكات الممتلكات والمعدات مثل القيام بإختبارات تفصيلية ملائمة لإعادة إحتساب الإستهلاكات أو القيام بإجراءات تحليلية ملائمة بالرغم من أن الإستهلاكات تعد ذو أهمية نسبية.</p>

<p>• كإستجابة لمخاطر التحريف الجوهرى وفقا لمعيار مراجعة دولي (٣٣.) على المراجع القيام بواحدة أو أكثر مما يلي:</p> <p>١. تحديد ما إذا كانت الأحداث التي وقعت حتى تاريخ التقرير تقدم أدلة مراجعة بشأن التقدير المحاسبي عن هبوط الممتلكات والمعدات.</p> <p>٢. اختبار كيفية قيام الإدارة بالتقدير المحاسبي والبيانات التي يستند إليها التقدير.</p> <p>٣. اختبار الفاعلية التشغيلية على أدوات الرقابة على كيفية قيام الإدارة بالتقدير المحاسبي جنبا إلى جنب مع إجراءات الأساس.</p> <p>٤. تقدير مبلغ أو مدى من المبالغ لتقويم المبلغ الذي قدرته الإدارة.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • لم يتم الحصول على تقييم من الإدارة للتحقق من وجود مؤشرات على الإنخفاض في قيمة الممتلكات والمعدات بالرغم من أنه خطر مهم. • لم يتم المراجع بمناقشة الإدارة في أي نتائج بديله لتقديراتها وافتراضات قد تكون متاحة بخلاف تقديرها الحالي سواء كان حالة عدم وجود الهبوط وتقدير الإدارة بعدم توافر مؤشرات. • لم يتم مناقشة الإدارة في نيتها و قدرتها وفقا لما يظهر من بيانات و ادلة مراجعة أخرى في تحقيق افتراضاتها الحالية. • لم يوضح المراجع في استنتاجاته ما إذا كانت تقديرات الإدارة معقولة.
<ul style="list-style-type: none"> • معيار المراجعة الدولي "٥٠" أدلة المراجعة. - الفقرة ذات العلاقة (٩). • معيار المراجعة الدولي "٢٠" الأهداف العامة للمراجع المستقل. - الفقرة ذات العلاقة (١٧). • معيار المراجعة الدولي "٢٣" توثيق أعمال المراجعة. - الفقرة ذات العلاقة (٨). • معيار المراجعة الدولي "٥٢" الإجراءات التحليلية. - الفقرة ذات العلاقة (٥). • معيار المراجعة الدولي "٥٤" مراجعة التقديرات المحاسبية والإفصاحات ذات العلاقة. - الفقرات ذات العلاقة (١٢، ١٣، ١٥). • معيار المراجعة الدولي "٧٠" تكوين الرأي والتقارير عن القوائم المالية. - الفقرة ذات العلاقة (١٣). 	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

المخزون	
الملاحظة	متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة
<ul style="list-style-type: none"> • عدم حضور المراجع للجرد الفعلي للمخزون (ذا أهمية نسبية للقوائم المالية) بهدف القيام بإجراءات مراجعة للتحقق من وجود المخزون ومن حالته، وعدم وجود أي إجراءات جرد أخرى بتاريخ بديل مع دراسة المعاملات بالفترة الفاصلة، كما لم يشر تقرير المراجع إلى تلك الحقيقة. 	<ul style="list-style-type: none"> • إذا كان المخزون ذا أهمية نسبية للقوائم المالية، فيجب الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بوجود المخزون وحالته عن طريق: <ul style="list-style-type: none"> • حضور الجرد الفعلي للمخزون، ما لم يكن ذلك غير ممكن عملياً، بهدف: <ol style="list-style-type: none"> ١. تقييم تعليمات الإدارة وإجراءاتها لتسجيل ومراقبة نتائج جرد المنشأة الفعلي للمخزون. ٢. ملاحظة تنفيذ إجراءات الإدارة الخاصة بالجرد. ٣. التقصي عن المخزون. ٤. تنفيذ عمليات جرد اختباري. • تنفيذ إجراءات المراجعة على السجلات النهائية لمخزون المنشأة لتحديد ما إذا كانت هذه السجلات تعكس بدقة النتائج الفعلية لجرد المخزون. • إذا تم إجراء الجرد الفعلي للمخزون في تاريخ آخر غير تاريخ القوائم المالية، فيجب تنفيذ إجراءات مراجعة، للحصول على أدلة مراجعة بشأن ما إذا كانت التغيرات في المخزون بين تاريخ الجرد وتاريخ القوائم المالية قد تم تسجيلها بشكل سليم. • إذا لم يتم حضور الجرد الفعلي للمخزون بسبب ظروف غير متوقعة، فيجب القيام ببعض عمليات الجرد الفعلي أو ملاحظتها في تاريخ بديل، وتنفيذ إجراءات مراجعة للمعاملات التي تمت في الفترة الفاصلة. • إذا كان حضور الجرد الفعلي للمخزون غير ممكن عملياً، فيجب تنفيذ إجراءات مراجعة بديلة للحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بوجود المخزون وحالته. وإذا لم يكن بالإمكان القيام بذلك، فيجب تعديل الرأي في تقرير المراجع.
<ul style="list-style-type: none"> • معيار المراجعة " ١٠٥ " أدلة المراجعة اعتبارات محددة لبنود مختارة. 	<ul style="list-style-type: none"> • المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة
<p>- الفقرات ذات العلاقة (٧,٦,٥,٤).</p>	

المعاملات مع أطراف ذات العلاقة	
متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<p>فهم العلاقات والمعاملات مع الأطراف ذات العلاقة بالمنشأة والإستفسار من الإدارة عن:</p> <p>١. هوية الأطراف ذات العلاقة بالمنشأة وما يطرأ عليها من تغيرات.</p> <p>٢. طبيعة العلاقات بين المنشأة وهذه الأطراف ذات العلاقة.</p> <p>٣. ما إذا كانت المنشأة قد دخلت في أية معاملات مع هذه الأطراف خلال الفترة ونوع المعاملات والغرض منها في حال حدوثها.</p> <p>تحديد وتقييم مخاطر التحريف الجوهرى المصاحبة للعلاقات والمعاملات مع الأطراف ذات العلاقة، وتحديد ما إذا كان أي من تلك المخاطر يعد خطراً مهماً. وعند إجراء هذا التحديد، يجب التعامل مع المعاملات المهمة مع الأطراف ذات العلاقة والمحدد حدوثها خارج مسار العمل الطبيعي للمنشأة على أنها معاملات تنشأ عنها مخاطر مهمة.</p> <p>تقويم ما إذا كانت العلاقات والمعاملات المحددة مع الأطراف ذات العلاقة قد تمت المحاسبة والإفصاح عنها بشكل مناسب وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق.</p> <p>توثيق أسماء الأطراف ذات العلاقة التي تم تحديدها وطبيعة العلاقات مع هذه الأطراف.</p>	<ul style="list-style-type: none"> لا توجد إجراءات مراجعة لفهم العلاقات والمعاملات مع الأطراف ذات العلاقة. لا توجد إجراءات مراجعة لتقويم متطلبات المحاسبة والإفصاح التي تتعلق بالعلاقات والمعاملات مع الأطراف ذات العلاقة. لا توجد إجراءات مراجعة للمعاملات المهمة مع الأطراف ذات العلاقة التي تقع خارج مسار العمل الطبيعي للمنشأة.
<p>معيار المراجعة "٥٥" الأطراف ذات العلاقة.</p> <p>- الفقرات ذات العلاقة (١١، ١٢، ١٣، ١٨، ٢٥، ٢٨)</p>	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

مراجعة التقديرات المحاسبية وما يتعلق بها من إفصاحات	
متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<p>استناداً إلى مخاطر التحريف الجوهرى المقيّمة، يجب تحديد:</p> <p>١. ما إذا كانت الإدارة قد طبقت متطلبات إطار التقرير المالي المنطبق ذات الصلة بالتقدير المحاسبي بشكل مناسب.</p> <p>٢. ما إذا كانت الطرق المستخدمة لإجراء التقديرات المحاسبية مناسبة، وقد تم تطبيقها بشكل متسق، وما إذا كانت التغييرات-إن وجدت- في التقديرات المحاسبية، أو في الطريقة المستخدمة لإجرائها، عن الفترة السابقة مناسبة في ظل الظروف القائمة.</p>	<ul style="list-style-type: none"> لا توجد إجراءات مراجعة ملائمة لتقويم ما إذا كانت التقديرات المحاسبية في القوائم المالية معقولة في سياق إطار التقرير المالي المنطبق، أو محرفة. (مثل: مخصص الخسائر الائتمانية المتوقعة).

<p>• استجابةً لمخاطر التحريف الجوهرية المُقيّمة، وفقاً لما يتطلبه معيار المراجعة (٣٣٠)، يجب القيام بواحد أو أكثر مما يلي، مع الأخذ في الحسبان طبيعة التقدير المحاسبي:</p> <p>١. تحديد ما إذا كانت الأحداث التي وقعت حتى تاريخ تقرير المراجع تقدم أدلة مراجعة بشأن التقدير المحاسبي.</p> <p>٢. اختبار كيفية قيام الإدارة بإجراء التقدير المحاسبي والبيانات التي يستند إليها التقدير. وعند القيام بذلك، يجب على المراجع أن يُقوِّم ما إذا:</p> <ul style="list-style-type: none"> - كانت طريقة القياس المستخدمة مناسبة في ظل الظروف القائمة. - كانت الافتراضات المستخدمة من قبل الإدارة معقولة في ضوء أهداف القياس الخاصة بإطار التقرير المالي المنطبق. <p>٣. اختبار الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة على كيفية قيام الإدارة بإجراء التقدير المحاسبي، جنباً إلى جنب مع تطبيق الإجراءات الأساس المناسبة.</p> <p>٤. تقدير مبلغ أو مدى من المبالغ لتقويم المبلغ الذي قدرته الإدارة. ولهذا الغرض:</p> <ul style="list-style-type: none"> - إذا استخدم المراجع افتراضات أو طرقاً تختلف عن تلك التي تستخدمها الإدارة، فيجب عليه أن يتوصل إلى فهم كافٍ لافتراضات أو طرق الإدارة لإثبات أن المبلغ أو مدى المبالغ الذي قدره المراجع يأخذ في الحسبان المتغيرات ذات الصلة ولتقويم أي اختلافات مهمة عن المبلغ الذي قدرته الإدارة. - إذا استنتج المراجع أنه من المناسب استخدام مدى من المبالغ، فيجب عليه تضييق هذا المدى، استناداً إلى أدلة المراجعة المتاحة، حتى تكون جميع النتائج الواقعة ضمن ذلك المدى معقولة. <p>• بالنسبة للتقديرات المحاسبية التي تنشأ عنها مخاطر مهمة، فبالإضافة إلى الإجراءات الأساس الأخرى المنفذة للوفاء بمتطلبات معيار المراجعة (٣٣٠)، يجب على المراجع تقويم ما يلي:</p> <p>١. كيف أخذت الإدارة في حسابها الافتراضات أو النتائج البديلة وأسباب رفضها لها، أو كيفية معالجة الإدارة لعدم تأكد التقدير عند إجراء التقدير المحاسبي.</p> <p>٢. ما إذا كانت الافتراضات المهمة التي استخدمتها الإدارة معقولة.</p> <p>٣. نية الإدارة على تنفيذ إجراءات محددة وقدرتها على القيام بها، عندما يكون لذلك صلة بمدى معقولية الافتراضات المهمة التي استخدمتها الإدارة أو التطبيق المناسب لإطار التقرير المالي المنطبق.</p>	<p>بعض الأمثلة على التقديرات المحاسبية:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ماخصص الحسابات المشكوك في تحصيلها. • تقادم المخزون. • التزامات الضمانات. • طريقة الاستهلاك أو العمر الإنتاجي للأصل. • مخصص مقابل المبلغ الدفترى لاستثمار معين في حالة وجود عدم تأكد فيما يتعلق بإمكانية استرداده. • نتيجة العقود طويلة الأجل. • التكاليف الناشئة عن مسويات الدعاوى القضائية والأحكام القضائية.
<p>• معايير المراجعة الدولي رقم «٥٤» مراجعة التقديرات المحاسبية بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة والإفصاحات ذات العلاقة</p> <p>- الفقرات ذات العلاقة (٦١، ١٢، ١٣، ١٥)</p>	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

اتفاق أو مطابقة المعلومات الواردة في إفصاحات القوائم المالية مع السجلات المحاسبية الممثلة لها

الملاحظة	متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة
<ul style="list-style-type: none"> • لا توجد إجراءات مراجعة ملائمة للتحقق من مطابقة الإفصاحات في القوائم المالية مع السجلات المحاسبية الممثلة لها. 	<ul style="list-style-type: none"> • التحقق من اتفاق أو مطابقة المعلومات الواردة في القوائم المالية مع السجلات المحاسبية التي تستند إليها، بما في ذلك مطابقة أو اتفاق المعلومات الواردة في الإفصاحات، سواءً تم الحصول على تلك المعلومات من داخل دفترى الأستاذ العام والمساعد أو من خارجهما. • توثيق أن المعلومات الواردة في القوائم المالية تتفق أو تتطابق مع السجلات المحاسبية التي تستند إليها، بما في ذلك اتفاق أو مطابقة الإفصاحات، سواء تم الحصول على تلك المعلومات من داخل دفترى الأستاذ العام والمساعد أو من خارجهما. • من الأمثلة على المعلومات الواردة في إفصاحات القوائم المالية: <ol style="list-style-type: none"> ١. الإلتزامات والإرتباطات المحتملة. ٢. المعاملات والأرصدة مع الأطراف ذات العلاقة. ٣. القطاعات التشغيلية إذا كان المعيار يتطلب ذلك.
<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>	<ul style="list-style-type: none"> • معيار المراجعة الدولي « ٣٣٠ » إستجابات المراجع للمخاطر المقدره - الفقرات ذات الصلة (٢٠، ٣٠).

متطلبات إطار التقرير المالي المنطبق

الملاحظة	متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة
<ul style="list-style-type: none"> • عدم توثيق المراجع لتقويم ما اذا كانت القوائم المالية تفصح بشكل مناسب عن السياسات المحاسبية المهمة. 	<ul style="list-style-type: none"> • يجب على المراجع تقويم ما إذا كانت: <ol style="list-style-type: none"> ١. القوائم المالية تفصح بشكل مناسب عن السياسات المحاسبية المهمة المختارة و المطبقة. ٢. السياسات المحاسبية المختارة والمطبقة تعد متسقة مع إطار التقرير المالي المنطبق، وتعد مناسبة. ٣. التقديرات المحاسبية التي أجرتها الإدارة تعد معقولة. ٤. المعلومات المعروضة في القوائم المالية ملائمة، ويمكن الاعتماد عليها، وقابلة للمقارنة والفهم. ٥. القوائم المالية توفر إفصاحات كافية لتمكين المستخدمين المستهدفين من فهم تأثير المعاملات و الأحداث المهمة في القوائم المالية. ٦. المصطلحات المستخدمة في القوائم المالية.
<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>	<ul style="list-style-type: none"> • معيار المراجعة الدولي « ٧٠٠ » تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية. - الفقرة ذات العلاقة (١٣).

المصادقات الخارجية

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<p>عند استخدام إجراءات المصادقات الخارجية، يجب على المراجع أن يحافظ على تطبيق الرقابة على طلبات المصادقات الخارجية، بما في ذلك:</p> <ol style="list-style-type: none"> ١. تحديد المعلومات التي سيتم المصادقة عليها أو طلبها. ٢. اختيار الطرف المناسب الذي سيقوم بالمصادقة. ٣. تصميم طلبات المصادقة، بما في ذلك تحديد أن الطلبات معنونه بشكل سليم، وأنها تحتوي على المعلومات اللازمة لإعادة إرسال الردود إلى المراجع مباشرة. ٤. إرسال الطلبات، بما في ذلك طلبات المتابعة، عند الانطباق، إلى الطرف القائم بالمصادقة. <p>تقويم ما إذا كانت نتائج إجراءات المصادقة الخارجية توفر أدلة مراجعة ملائمة ويُمكن الاعتماد عليها، أو ما إذا كان من الضروري الحصول على أدلة مراجعة إضافية في حال وجود فروقات بين المصادقة التي تم إستلامها مباشرة والأرصدة المقيدة في سجلات المنشأة.</p> <p>في حالة عدم الرد، يجب تنفيذ إجراءات مراجعة بديلة للحصول على أدلة مراجعة ملائمة ويمكن الإعتماد عليها.</p> <p>تتضمن الأمثلة على إجراءات المراجعة البديلة التي قد ينفذها المراجع:</p> <ol style="list-style-type: none"> ١. لأرصدة الحسابات مستحقة التحصيل: التحقق من مقبوضات نقدية معينة لاحقة، ووثاق الشحن، والمبيعات التي تتم بالقرب من نهاية الفترة. ٢. لأرصدة الحسابات مستحقة السداد: التحقق من النفقات النقدية اللاحقة، أو المراسلات المستلمة من أطراف ثالثة، والسجلات الأخرى، مثل أوراق السلع المستلمة. <p>في حالة رفض الإدارة السماح للمراجع بإرسال طلب مصادقة، فيجب على المراجع القيام بما يلي:</p> <ol style="list-style-type: none"> ١. الأستفسار عن الأسباب التي دعت الإدارة إلى الرفض. ٢. تقويم ما يترتب على رفض الإدارة من أثار على تقييم المراجع لمخاطر التحريف الجوهرية ذات الصلة. ٣. تنفيذ إجراءات مراجعة بديلة مصممة للحصول على أدلة مراجعة ملائمة ويمكن الاعتماد عليها. <p>إذا خلص المراجع إلى عدم معقولية رفض الإدارة السماح له بإرسال طلب المصادقة، أو إذا لم يكن المراجع قادراً على الحصول على أدلة مراجعة ملائمة ويمكن الاعتماد عليها من خلال إجراءات مراجعة بديلة، فيجب أن يتواصل مع المكلفين بالحكومة، و يجب على المراجع أيضاً أن يحدد ما يترتب على ذلك من أثار على المراجعة ورأيه.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • عدم إشراف المراجع على طلبات المصادقة الخارجية. • عدم إستلام المراجع للردود على طلبات المصادقة مباشرة. • عدم القيام بأي إجراءات مراجعة في حال وجود فروقات أكبر من الحد المسموح به من الخطأ بين الأرصدة الظاهرة في المصادقات والأرصدة المقيدة في سجلات المنشأة. • عدم القيام بإجراءات مراجعة بديلة في حال عدم الرد على طلبات المصادقة للعينة المختارة.
<p>معيار المراجعة الدولي "٥.٥" المصادقات الخارجية.</p> <p>- الفقرات ذات العلاقة (٧، ٨، ١٢، ١٥، ١٦، ١٨، ٢١، ٢٤، ٢٥)</p>	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

استخدام معلومات من إعداد المنشأة

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<ul style="list-style-type: none"> • تقويم ما إذا كانت هذه المعلومات يمكن الاعتماد عليها بشكل كاف لتحقيق أغراض المراجعة، بما في ذلك، وبحسب الحاجة في ظل الظروف القائمة: <ol style="list-style-type: none"> ١. الحصول على أدلة مراجعة بشأن دقة واكتمال المعلومات. ٢. تقويم ما إذا كانت المعلومات تعد دقيقة ومفصلة بشكل كاف لأغراض المراجع. • لكي يحصل المراجع على أدلة مراجعة يمكن الاعتماد عليها، فإن المعلومات التي من إعداد المنشأة والمستخدمة لتنفيذ إجراءات المراجعة يلزم أن تكون مكتملة ودقيقة بما فيه الكفاية. فعلى سبيل المثال، تتأثر فاعلية مراجعة الإيراد بتطبيق أسعار موحدة على سجلات كميات المبيعات بدقة المعلومات عن الأسعار واكتمال ودقة بيانات حجم المبيعات. وبالمثل، إذا كان المراجع ينوي اختبار مجتمع عينة ما (على سبيل المثال، المدفوعات) للتحقق من خاصية معينة (على سبيل المثال، التصريح)، فإن نتائج الاختبار ستكون أقل من حيث إمكانية الاعتماد عليها إذا كان مجتمع العينة الذي اختيرت منه بنود الاختبار غير مكتمل. • قد يتم الحصول على أدلة مراجعة بشأن دقة واكتمال مثل تلك المعلومات بالتزامن مع إجراء المراجعة الفعلي المطبق على المعلومات، عندما يكون الحصول على أدلة المراجعة جزءاً لا يتجزأ من إجراء المراجعة نفسه. وفي حالات أخرى، قد يحصل المراجع على أدلة مراجعة بشأن دقة واكتمال هذه المعلومات عن طريق اختبار أدوات الرقابة على إعداد المعلومات وصونها. ومع ذلك، قد يقرر المراجع في بعض الحالات أن هناك حاجة لتنفيذ إجراءات مراجعة إضافية. • في بعض الحالات، قد ينوي المراجع استخدام المعلومات التي من إعداد المنشأة لأغراض أخرى خاصة بالمراجعة. فعلى سبيل المثال، قد ينوي المراجع الاستفادة من مقاييس أداء المنشأة لغرض الإجراءات التحليلية، أو الاستفادة من معلومات المنشأة المُعدّة لمتابعة الأنشطة، مثل تقارير وظيفة المراجعة الداخلية. وفي هذه الحالات، تتأثر مناسبة أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها بما إذا كانت المعلومات دقيقة أو مفصلة بما يكفي لأغراض المراجع. فعلى سبيل المثال، قد لا تكون مقاييس الأداء التي تستخدمها الإدارة دقيقة بما يكفي لاكتشاف التحريفات الجوهرية. 	<ul style="list-style-type: none"> • لا توجد إجراءات مراجعة للتحقق من دقة واكتمال المعلومات التي تم إعدادها من المنشأة قبل استخدامها مثل سجل الأصول الثابتة وكشف أعمار الذمم.
<ul style="list-style-type: none"> • معيار المراجعة الدولي " ٥ . ٥ " أدلة المراجعة. - الفقرات ذات العلاقة (٥.١، ٥.١٠، ٥.١٢، ٥.١٣). 	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

ورقة عمل لتوثيق الإختبارات التفصيلية التي قام بها المراجع

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<p>يجب على المراجع القيام بتوثيق أعمال المراجعة على نحوٍ يكفي لتمكين أي مراجع خبير، لم تكن له صلة في السابق بالمراجعة، من فهم ما يلي:</p> <p>١. طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة المنفذة للالتزام بمعايير المراجعة والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة.</p> <p>٢. نتائج إجراءات المراجعة المنفذة، وأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها.</p> <p>٣. الأمور المهمة التي تظهر أثناء المراجعة والاستنتاجات المتوصل إليها بشأن هذه الأمور والأحكام المهنية المهمة التي تم اتخاذها في التوصل إلى تلك الاستنتاجات.</p> <p>• للوصول إلى تأكيد معقول، يجب على المراجع الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة لتخفيض خطر المراجعة إلى مستوى منخفض بشكل مقبول، ومن ثم تمكين المراجع من استنباط استنتاجات معقولة تشكل أساساً لرأيه.</p>	<ul style="list-style-type: none"> لم يتم إعداد أوراق عمل ملائمة لتوثيق الإختبارات التفصيلية، وتتضمن توثيق لتفاصيل مصدر المستندات التي تم اختبارها، وتأكيد على أنه قد تم الحصول على أدلة مراجعة كافية، وقد تم توثيقها بالشكل المناسب وفقاً لمتطلبات معايير المراجعة الدولية.
<p>• معيار المراجعة (٢٠٠) الأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة</p> <p>- الفقرة ذات الصلة (١٧)</p> <p>• معيار المراجعة (٢٣٠) توثيق أعمال المراجعة</p> <p>- الفقرة ذات الصلة (٨)</p>	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

الإجراءات الأساس للاستجابة للمخاطر المهمة

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<p>إذا حدد المراجع أن خطراً من مخاطر التحريف الجوهرية المقيمة على مستوى الإقرارات يعد خطراً مهماً، فيجب عليه عند اتخاذ قرار الاعتماد على أدوات الرقابة المحيطة بخطر تم تحديده على أنه خطر مهم أن ينفذ اختبارات أدوات الرقابة ويجب عليه تنفيذ إجراءات أساس تستجيب لذلك الخطر بشكل خاص. وعندما تقتصر مواجهة الخطر المهم على تنفيذ إجراءات الأساس، فيجب أن تتضمن تلك الإجراءات اختبارات للتفاصيل.</p> <p>• إجراء الأساس: إجراء مراجعة مصمم لاكتشاف التحريفات الجوهرية على مستوى الإقرارات. وتشمل إجراءات الأساس ما يلي:</p> <p>١. اختبارات التفاصيل.</p> <p>٢. الإجراءات التحليلية الأساس.</p>	<ul style="list-style-type: none"> عدم تنفيذ الإجراءات الأساس الملائمة كإستجابة للمخاطر المهمة التي تم تحديدها.
<p>• معيار المراجعة الدولي "٣٣٠" استجابات المراجع للمخاطر المقيمة</p> <p>- الفقرة ذات العلاقة (٢١).</p>	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

إستخدام عمل الخبير

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<ul style="list-style-type: none"> إذا كانت الخبرة في مجال آخر غير المحاسبة أو المراجعة تُعد ضرورية للحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، فيجب تحديد ما إذا كان سيستخدم المراجع عمل أحد خبراءه. تختلف طبيعة إجراءات المراجع وتوقيتها ومداهها. وعند تحديد طبيعة تلك الإجراءات وتوقيتها ومداهها، يجب على المراجع أن يأخذ في الحسبان أموراً من بينها: <ol style="list-style-type: none"> ١. طبيعة الأمر الذي يتعلق به عمل ذلك الخبير. ٢. مخاطر التحريف الجوهرية في الأمر الذي يتعلق به عمل ذلك الخبير. ٣. أهمية عمل ذلك الخبير في سياق المراجعة. ٤. معرفة المراجع وخبرته بالأعمال السابقة التي نفذها ذلك الخبير. ٥. ما إذا كان ذلك الخبير يخضع لسياسات وإجراءات رقابة الجودة الخاصة بمكتب المراجع. يجب تقويم ما إذا كان الخبير الذي يستعين به المراجع يتمتع بالكفاءة والقدرات والموضوعية اللازمة لأغراض المراجع. وفي حالة استعانة المراجع بأحد الخبراء الخارجيين، يجب أن يتضمن تقويم الموضوعية الاستفسار عن المصالح والعلاقات التي قد تُشكّل تهديداً لموضوعية ذلك الخبير. 	<ul style="list-style-type: none"> عدم القيام بتحديد الحاجة للإستعانة بأحد خبراء المراجع والقيام بإجراءات المراجعة المطلوبة عند الإستعانة بعمل الخبير. لم توضح أوراق العمل بملف المراجعة الجاري الاختلاف الذي طرأ على طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة فيما يخص طبيعة الامر الذي يتعلق بعمل الخبير وأهمية عمله وخبراته السابقة.
<ul style="list-style-type: none"> يجب تقويم مدى كفاية عمل الخبير الذي يستعين به المرجع لتحقيق أغراضه، بما في ذلك ما يلي: <ol style="list-style-type: none"> ١. مدى ملائمة ومعقولية نتائج أو استنتاجات ذلك الخبير، ومدى اتساقها مع أدلة المراجعة الأخرى. ٢. مدى ملائمة ومعقولية الافتراضات والطرق التي استخدمها المراجع في ظل الظروف القائمة، إذا كان عمل ذلك الخبير ينطوي على استخدام افتراضات وطرق مهمة. ٣. مدى ملائمة واكتمال ودقة مصدر البيانات إذا اشتمل عمل الخبير على استخدام مصدر البيانات والتي تعد مهمة لعمل الخبير. ومن الأمثلة على إستخدام عمل الخبير في مجال آخر غير المحاسبة أو المراجعة: <ol style="list-style-type: none"> ١. تقويم الأدوات المالية المعقدة والأراضي والمباني والمعدات والآلات والمجوهرات والأعمال الفنية والأصول غير الملموسة والأصول المستحوذ عليها والالتزامات المحتملة في تجميعات الأعمال والأصول التي ربما تكون قد هبطت قيمتها. 	

<p>٢. الحساب الاكتواري للالتزامات المرتبطة بعقود التأمين أو خطط منافع الموظفين.</p> <p>٣. تقدير احتياطات النفط والغاز.</p> <p>٤. تقييم الالتزامات البيئية وتكاليف تنظيف المواقع.</p> <p>٥. تفسير العقود والأنظمة واللوائح.</p> <p>٦. تحليل القضايا المعقدة أو غير المعتادة المرتبطة بالالتزام الضريبي.</p> <p>٧. أدوات الرقابة العامة لتقنية المعلومات وأدوات الرقابة الآلية.</p>	<p>• معيار المراجع الدولي "٦٢" استخدام عمل خبير استعان به المراجع</p> <p>- الفقرات ذات العلاقة (أ، ١٢، ٩، ٨، ٧، ١٢، ٩، ٨، ٧).</p>
	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية	
متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<p>يجب قياس العقارات الاستثمارية بالقيمة العادلة في كل تاريخ تقرير مع إثبات التغييرات في القيمة العادلة ضمن الربح أو الخسارة وذلك للعقار الإستثماري الذي يمكن قياس قيمته العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها بدون تكلفة أو جهد لا مبرر لهما.</p> <p>يجب على المنشأة قياس القيمة العادلة للعقار الاستثماري على أساس تقييم من قبل مقيم مستقل حاصل على مؤهل مهني معترف به وذو صلة ولديه خبرة حديثة في موقع و صنف العقار الاستثماري الذي يتم تقويمه، ويجب أن يتم الإفصاح عن اسمه و مؤهلاته في ايضاحات القوائم المالية.</p> <p>• يجب على المراجع الأخذ في الحسبان أهمية عمل ذلك الخبير لأغراض المراجع:</p> <p>١. أن يقوم كفاءة وقدرات وموضوعية ذلك الخبير.</p> <p>٢. أن يتوصل إلى فهم لعمل ذلك الخبير.</p> <p>٣. أن يقوم مدى مناسبة عمل هذا الخبير كدليل مراجعة للإقرار ذي صلة.</p> <p>• في حالة الخبير الخاص بالإدارة والموظف من قبل المنشأة، تقل احتمالات وجود اتفاق مكتوب من هذا النوع، لذا قد يكون الاستفسار من الخبير والأعضاء الآخريين في الإدارة أفضل الطرق المناسبة لتوصل المراجع إلى الفهم المطلوب.</p> <p>• إذا كانت الخبرة في مجال آخر غير المحاسبة أو المراجعة تُعد ضرورة للحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، فيجب على المراجع أن يحدد ما إذا كان سيستخدم عمل أحد خبراءه.</p>	<p>• لم يتم القيام بإجراءات مراجعة ملائمة للتحقق من القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية التي تم قياسها باستخدام نموذج القيمة العادلة.</p>

المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	
	<ul style="list-style-type: none">• المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة (القسم رقم ١٦ "العقارات الاستثمارية") - الفقرات ذات العلاقة (١٦،٧).• معيار المراجعة الدولي "٥٠٠" أدلة المراجعة. - الفقرة ذات العلاقة (٤٨أ).• معيار المراجعة الدولي "٦٢" استخدام عمل خبير استعان به المراجع. - الفقرة ذات العلاقة (٧).• معيار المراجعة الدولي "٥٤٠" مراجعة التقديرات المحاسبية، بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة والافصاحات ذات العلاقة

مرحلة التقرير والإستنتاج

الدعاوي القضائية والمطالبات	الملاحظة
<p>متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p> <ul style="list-style-type: none"> • تصميم وتنفيذ إجراءات مراجعة لتحديد الدعاوي القضائية والمطالبات التي تكون المنشأة طرفاً فيها بما في ذلك: <ol style="list-style-type: none"> ١. الإستفسار من الإدارة. ٢. فحص محاضر اجتماعات المكلفين بالحوكمة والمراسلات بين المنشأة ومستشارها القانوني الخارجي. ٣. فحص حسابات المصروفات القضائية. • الحصول على إفادة مكتوبة من المستشار القانوني الخارجي أو الداخلي للشركة بجميع حالات الدعاوى القضائية والمطالبات الفعلية أو المحتملة المعروفة، وكذلك القيام بتقييم نتيجة تلك الدعاوى القضائية والمطالبات، وتقدير للآثار المالية المترتبة عليها. إذا دعت الحاجة إلى التواصل المباشر مع المستشار القانوني الخارجي للمنشأة في حال تقييم خطر تحريف جوهري يتعلق بدعاوى قضائية أو مطالبات تم تحديدها، أو عندما تشير إجراءات المراجعة المنفذة إلى احتمال وجود دعاوى قضائية أو مطالبات أخرى ذات أهمية نسبية. • ويجب على المراجع القيام بذلك من خلال خطاب استفسار تعده الإدارة ويرسله المراجع، يُطلب فيه من المستشار القانوني الخارجي للمنشأة أن يتواصل بشكل مباشر مع المراجع. وإذا كان هناك نظام أو لائحة أو جهة مهنية قانونية معينة تمنع المستشار القانوني الخارجي للمنشأة من الاتصال المباشر بالمراجع، فيجب على المراجع تنفيذ إجراءات مراجعة بديلة. • تقويم التقديرات المحاسبية المتعلقة بنتيجة الدعاوى القضائية، نتيجة لوجود عدم تأكد بتلك التقديرات بدرجة مرتفعة نسبياً نظراً لوجود افتراضات مهمة من قبل الإدارة. 	<ul style="list-style-type: none"> • لا توجد إجراءات مراجعة كافية وملائمة على الدعاوي والمطالبات القانونية بإستثناء إرفاق المصادقات في ملف المراجعة دون القيام بأي إجراءات مراجعة على هذه المصادقات. • عدم كفاية إجراءات المراجعة التي وجهها المراجع في ضوء درجة عدم التأكد المرتفعة المرتبطة بتقويم التقدير الخاص بتلك الدعاوى مما أدى إلى احتمال عدم كفاية المخصصات الموجهة للمنازعات والدعاوي القضائية.
<ul style="list-style-type: none"> • معيار المراجعة " ٥. ١ " أدلة المراجعة اعتبارات محددة لبنود مختارة. - الفقرات ذات العلاقة (٩ . ١). • معيار المراجعة " ٥٤ . " مراجعة التقديرات المحاسبية بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة والإفصاحات ذات العلاقة. - الفقرة ذات العلاقة (٣أ). 	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

الأحداث اللاحقة

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<ul style="list-style-type: none"> تنفيذ وتوثيق إجراءات مراجعة مصممة للحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة التي تثبت أنه قد تم تحديد جميع الأحداث الواقعة بين تاريخ القوائم المالية وتاريخ تقرير المراجع، والتي تتطلب تعديلاً أو إفصاحاً في القوائم المالية. تتضمن إجراءات المراجعة ما يلي: <ol style="list-style-type: none"> التوصل إلى فهم لأي إجراءات وضعتها الإدارة لضمان تحديد الأحداث اللاحقة. الاستفسار من الإدارة عما إذا كانت قد وقعت أي أحداث لاحقة يمكن أن تؤثر على القوائم المالية. قراءة المحاضر الخاصة بإجتماعات مالكي المنشأة والإدارة والمكلفين بالحوكمة المنعقدة بعد تاريخ القوائم المالية، والاستفسار عن الأمور التي تمت مناقشتها في أي من تلك الاجتماعات التي ليست لها محاضر متاحة بعد. قراءة أحدث قوائم مالية أولية لاحقة للمنشأة، أو فحص السجلات المحاسبية اللاحقة. طلب إفادة مكتوبة من الإدارة والمكلفين بالحوكمة بأن جميع الأحداث الواقعة بعد تاريخ القوائم المالية قد تم الإفصاح عنها. توثيق أدلة مراجعة تؤكد القيام بإجراءات المراجعة أعلاه وفقاً لمتطلبات معيار المراجعة الدولي رقم « ٢٣ » توثيق أعمال المراجعة، فقرة رقم (٨). إذا تعرف المراجع على أحداث تتطلب تعديلاً أو إفصاحاً في القوائم المالية، فيجب عليه أن يحدد ما إذا كان كل حدث من ذلك القبيل قد انعكس بشكل مناسب في تلك القوائم المالية، وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق. 	<ul style="list-style-type: none"> لا توجد إجراءات مراجعة ملائمة لدراسة الأحداث اللاحقة. إرفاق قائمة للتحقق من الأحداث اللاحقة دون توثيق أدلة مراجعة تؤكد القيام بإجراءات المراجعة الواردة في القائمة.
<ul style="list-style-type: none"> معيار المراجعة الدولي " ٥٦ " الأحداث اللاحقة. <p>- الفقرة ذات العلاقة (٩,٨,٧,٦).</p>	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

تقويم التحريفات المُكتشفة خلال المراجعة

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<ul style="list-style-type: none"> تجميع جميع التحريفات المُكتشفة خلال المراجعة، بخلاف تلك التي ليست ذات شأن بشكل واضح. تقييم التحريفات المكتشفة للسنة السابقة وتقييم أي تحريفات تتعلق بالإفصاحات. تحديد ما إذا كانت الاستراتيجية العامة للمراجعة وخطة المراجعة بحاجة إلى إعادة النظر، إذا كان مجموع التحريفات المكتشفة أثناء المراجعة يقترب من الأهمية النسبية المحددة أو طبيعة التحريفات المكتشفة والظروف التي حدثت فيها تشير إلى احتمال وجود تحريفات أخرى يمكن أن تكون جوهرية عند اقترانها بالتحريفات المجمعة أثناء المراجعة. إبلاغ المستوى الإداري المناسب بجميع التحريفات المجمعة أثناء المراجعة في الوقت المناسب، والطلب من الإدارة تصحيح تلك التحريفات، وإذا رفضت الإدارة تصحيح بعض أو جميع التحريفات التي أبلغ عنها المراجع، فيجب أن يتوصل المراجع إلى فهم لأسباب عدم إجراء التصحيحات مع أخذ إفادة مكتوبة من الإدارة، ويجب أن يأخذ ذلك الفهم في الحسبان عند تقويم ما إذا كانت القوائم المالية ككل تخلو من التحريف الجوهرية. إعادة تقييم الأهمية النسبية المحددة للتأكد مما إذا كانت لا تزال مناسبة في سياق النتائج المالية الفعلية للمنشأة، وتحديد ما إذا كانت التحريفات غير المصححة تعد جوهرية، منفردة أو في مجملها. يجب على المراجع أن يحدد ما إذا كانت التحريفات غير المصححة تعد جوهرية، منفردة أو في مجملها. وعند القيام بهذا التحديد، يجب على المراجع أن ينظر فيما يلي: <ol style="list-style-type: none"> ١. حجم وطبيعة التحريفات فيما يتعلق بكل من فئات المعاملات أو أرصدة الحسابات أو الإفصاحات المعينة والقوائم المالية ككل، والظروف الخاصة بحدوثها. ٢. تأثير التحريفات غير المصححة المتعلقة بفترة سابقة على فئات المعاملات أو أرصدة الحسابات أو الإفصاحات ذات الصلة، والقوائم المالية ككل. طلب إفادة مكتوبة من الإدارة، وحسب مقتضى الحال، من المكلفين بالحوكمة بشأن ما إذا كانوا يعتقدون أن تأثير التحريفات غير المصححة، منفردة وفي مجملها، تُعد غير جوهرية على القوائم المالية ككل. ويجب تضمين ملخص بهذه البنود في الإفادة المكتوبة أو إرفاقه بها. 	<ul style="list-style-type: none"> لايوجد تقييم وتوثيق للتحريفات المكتشفة بعد تجميعها ومقارنتها بمفردها أو في مجملها مع الأهمية النسبية للتأكد من أنها بمفردها أو في مجملها ليست جوهرية.

<ul style="list-style-type: none"> • توثيق ما يلي في ملف المراجعة: <ol style="list-style-type: none"> ١. المبلغ الذي سينظر إلى التحريفات الأقل منه على أنها ليست ذات شأن بشكل واضح. ٢. جميع التحريفات المجمعة أثناء المراجعة وما إذا كان قد تم تصحيحها. ٣. استنتاج المراجع ما إذا كانت التحريفات غير المصححة تعد جوهرية، منفردة أو في مجملها، وأساس هذا الاستنتاج. 	
<ul style="list-style-type: none"> • معيار المراجعة الدولي « ٤٥ » تقويم التحريفات المكتشفة خلال المراجعة. - الفقرات ذات العلاقة (أ٤، ٨، ٦، ٥، ٩، ١٠، ١١، ١٤، ١٥). 	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

إبلاغ أوجه القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<ul style="list-style-type: none"> • إبلاغ المكلفين بالحوكمة أو مستوى الإدارة المناسب كتابة وفي الوقت المناسب بأوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية حيث أن القيام بالإبلاغ الشفهي لا يعفي المراجع من مسؤولية الإبلاغ عن أوجه القصور المهمة كتابة. • الإشارة في البلاغ المكتوب المتعلق بأوجه القصور المهمة في الرقابة وصفاً لأوجه القصور وشرحاً لتأثيراتها المحتملة مع عدم الحاجة لتحديد حجم تلك التأثيرات، وقد يقترح التصرف التصحيحي لأوجه القصور. 	<ul style="list-style-type: none"> • عدم إبلاغ أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة كتابة، وإكتفاء المراجع بالإبلاغ الشفوي.
<ul style="list-style-type: none"> • معيار المراجعة الدولي " ٢٦٥ " إبلاغ أوجه القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة. - الفقرات ذات العلاقة (٩ ، ١٠ ، ١١ ، ٢٨). 	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

المعيار الدولي لرقابة الجودة ا

نظام رقابة الجودة الخاص بالمكتب	الملاحظة
<p>متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p> <ul style="list-style-type: none"> • يجب على المكتب وضع أنظمة لرقابة الجودة وفقاً للمعيار الدولي لرقابة الجودة. • يتمثل هدف المكتب في وضع نظام لرقابة الجودة وصونه ليوفر له تأكيداً معقولاً بأن: <ol style="list-style-type: none"> ١. المكتب والعاملين فيه يلتزمون بالمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المطبقة. ٢. التقارير الصادرة عن المكتب مناسبة في ظل الظروف القائمة. • يجب أن يكون لدى العاملين داخل المكتب، المسؤولين عن وضع نظام رقابة الجودة وصونه في المكتب، فهم لنص المعيار الدولي لرقابة الجودة (١) بكامله، بما في ذلك المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى، من أجل فهم أهدافه وتطبيق متطلباته بالشكل الصحيح. • يجب على المكتب أن يضع ويصون نظاماً لرقابة الجودة يشتمل على سياسات وإجراءات للتعامل مع كل عنصر من العناصر التالية: <ol style="list-style-type: none"> ١. مسؤوليات القيادة عن الجودة داخل المكتب ٢. المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة ٣. قبول العلاقة مع العملاء وقبول ارتباطات معينة والاستمرار في هذه العلاقات والارتباطات ٤. الموارد البشرية ٥. تنفيذ الارتباطات ٦. المتابعة • يجب على المكتب أن يضع سياسات وإجراءات تضمن أن يكون لدى أي أشخاص تُسند إليهم المسؤولية التشغيلية عن نظام رقابة الجودة بالمكتب، من قبل المدير التنفيذي للمكتب أو المجلس الإداري للشركاء في المكتب، الخبرات والقدرات الكافية والمناسبة والصلاحيات الضرورية لتحمل تلك المسؤولية. 	<ul style="list-style-type: none"> • نظام رقابة الجودة الخاص بالمكتب غير محدث ولا يتوافق مع متطلبات المعيار الدولي لرقابة الجودة (١). • عدم توثيق أدلة على عمل كل عنصر في نظام رقابة الجودة الخاص بالمكتب . • لم يتم تعيين شخص مسؤول عن تشغيل نظام الرقابة الجودة الخاص بالمكتب.
<ul style="list-style-type: none"> • المعيار الدولي لرقابة الجودة ا <p>- الفقرات ذات الصلة (١، ١١، ١٣، ١٦، ١٩، ٥٧)</p>	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

الفحص الدوري الداخلي	الملاحظة
<p>متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p> <ul style="list-style-type: none"> • يجب على المكتب أن يضع آلية متابعة تهدف إلى تزويد بتأكيد معقول بأن السياسات والإجراءات المتعلقة بنظام رقابة الجودة تُعد ملائمة وكافية وتعمل بفاعلية. وهذه الآلية يجب أن: <ol style="list-style-type: none"> ١. تتضمن تقويماً ومراعاة مستمرة لنظام رقابة الجودة بالمكتب، بما في ذلك الفحص بشكل دوري عن ارتباط واحد مكتمل على الأقل لكل شريك من الشركاء المسؤولين عن الارتباطات. ٢. تتطلب إسناد المسؤولية عن آلية المتابعة إلى شريك أو شركاء أو أشخاص آخرين لديهم ما يكفي من الخبرات والصلاحيات المناسبة في المكتب لتحمل تلك المسؤولية. ٣. تتطلب عدم إشراك القائمين على تنفيذ الارتباط أو على فحص رقابة جودة الارتباطات في التقصي عن الارتباطات. • يجب على المكتب تقويم تأثير أوجه القصور التي تمت ملاحظتها نتيجة لآلية المتابعة، وتحديد ما إذا كانت تُعد: <ol style="list-style-type: none"> ١. حالات لا تشير بالضرورة إلى أن نظام رقابة الجودة في المكتب ليس كافياً لتزويده بتأكيد معقول بأن المكتب ملتزم بالمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة، وأن التقارير الصادرة عن المكتب أو الشركاء المسؤولين عن الارتباطات تُعد مناسبة في ظل الظروف القائمة؛ أو ٢. أوجه قصور منهجية أو متكررة أو أوجه قصور أخرى مهمة، تتطلب اتخاذ تصحيحي على الفور. • يجب على المكتب إبلاغ الشركاء المسؤولين عن الارتباطات ذات الصلة والعاملين الآخرين المعنيين، بأوجه القصور التي تمت ملاحظتها نتيجة لآلية المتابعة، وبالتوصيات لاتخاذ التصرف التصحيحي المناسب. 	<ul style="list-style-type: none"> • لم يتم القيام بفحص دوري داخلي لتقويم نظام رقابة الجودة بالمكتب . • عدم توثيق إبلاغ العاملين المعنيين في المكتب بأوجه الضعف التي تم تحديدها من خلال الفحص الدوري الداخلي.
<ul style="list-style-type: none"> • المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ <p>الفقرات ذات الصلة (٤٨، ٤٩، ٥٠، ٥١)</p>	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

تهديدات الألفة مع العميل	
متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<ul style="list-style-type: none"> يجب على المكتب أن يضع سياسات وإجراءات تنص على ضوابط لتحديد الحاجة لاتخاذ تدابير وقائية لتخفيض تهديدات الألفة مع العميل إلى مستوى مقبول عندما يتم استخدام نفس كبار العاملين في ارتباط التأكيد لفترة طويلة من الزمن. مثال على ذلك: <ol style="list-style-type: none"> وضع سياسة في نظام رقابة الجودة الخاص بالمكتب تتطلب تدوير الشرك المسؤل عن الارتباط والأفراد المسؤلين عن فحص رقابة جودة الارتباط بعد فترة محددة. يجب أن يكون للشركة مراجع حسابات (أو أكثر) من بين مراجعي الحسابات المرخص لهم بالعمل في المملكة تعينه الجمعية العامة العادية، وتحدد مكافأته ومدة عمله، ويجوز لها إعادة تعيينه، على ألا يتجاوز مجموع مدة تعيينه خمس سنوات متصلة، ويجوز لمن استنفد هذه المدة أن يعاد تعيينه بعد مضي سنتين من تاريخ انتهائها. ويجوز للجمعية أيضاً في كل وقت تغييره مع عدم الإخلال بحقه في التعويض إذا وقع التغيير في وقت غير مناسب أو لسبب غير مشروع. 	<ul style="list-style-type: none"> عدم وضع سياسات وإجراءات تبين الضوابط الخاصة لتحديد الحاجة لإتخاذ تدابير وقائية لتخفيض تهديدات الألفة مع العميل عند استخدام نفس كبار الموظفين في ارتباط تأكيد لفترة طويلة من الزمن.
<ul style="list-style-type: none"> المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ الفقرة ذات الصلة (٢٥) نظام الشركات المادة ١٣٣ 	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

أخرى

الإشراف على تنفيذ عملية المراجعة وتوثيق إجراءات المراجعة المنفذة وأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها

الملاحظة	متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة
<ul style="list-style-type: none"> • لايوجد توجيه وإشراف على تنفيذ الإرتباط من قبل فريق المراجعة مثل مدير المراجعة والشريك المسؤول، ولايوجد توقيع على أوراق العمل من قبلهم. 	<ul style="list-style-type: none"> • تحمل الشريك المسؤول عن الارتباط مسؤولية التوجيه والإشراف وأداء ارتباط المراجعة في إطار الالتزام بالمعايير المهنية والمتطلبات النظامية التنظيمية المنطبقة. <ol style="list-style-type: none"> ١. صدور تقرير المراجع بشكل مناسب في ظل الظروف القائمة. ٢. يتحمل الشريك المسؤول عن الارتباط مسؤولية تنفيذ الفحص وفقاً لسياسات وإجراءات الفحص الخاصة بالمكتب. • وصول الشريك المسؤول عن الارتباط إلى قناعة، من خلال فحصه لتوثيق أعمال المراجعة والمناقشة مع فريق الارتباط، في تاريخ تقرير المراجع أو قبله، بأنه قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة لدعم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها وإصدار تقرير المراجع. • قيام أعضاء الفريق الأكثر خبرة بفحص العمل الذي قام بأدائه أعضاء الفريق الأقل خبرة. • عند توثيق طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة المنفذة، يجب على المراجع تسجيل: <ol style="list-style-type: none"> ١. الخصائص المميّزة للبنود أو الأمور الخاصة التي تم اختبارها. ٢. القائم بأعمال المراجعة وتاريخ الانتهاء من هذه الأعمال. ٣. الشخص الذي قام بفحص أعمال المراجعة المنفذة، وتاريخ ومدى هذا الفحص. • يقوم المراجع بفحص أعمال المراجعة المنفذة من خلال فحص توثيق أعمال المراجعة. ولا يعني متطلب توثيق من قام بفحص أعمال المراجعة المنفذة ضرورة احتواء كل ورقة عمل دليل على الفحص، ولكنه يعني توثيق ماهية أعمال المراجعة التي تم فحصها، والشخص الذي قام بفحصها، وتوقيت الفحص.
<ul style="list-style-type: none"> • معيار المراجعة الدولي " ٢٢ " رقابة الجودة لمراجعة القوائم المالية. الفقرة ذات العلاقة (١٣١، ١٦، ١٦٠، ١٧، ١٧١). • معيار المراجعة الدولي " ٢٣ " توثيق أعمال المراجعة. الفقرة ذات العلاقة (٩). 	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

فاحص رقابة جودة الإرتباط

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<ul style="list-style-type: none"> لغرض مراجعة القوائم المالية للمنشآت المدرجة، التي من الضروري إجراء فحص لرقابة جودتها، يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط: <ol style="list-style-type: none"> التأكد من تعيين فاحص لرقابة جودة الإرتباط. مناقشة الأمور المهمة التي تظهر أثناء إرتباط المراجعة، بما في ذلك تلك التي يتم تحديدها أثناء فحص رقابة جودة الإرتباط مع فاحص رقابة جودة الإرتباط . عدم تأريخ تقرير المراجع لحين الإنتهاء من فحص رقابة جودة الإرتباط. 	<ul style="list-style-type: none"> عدم تعيين فاحص لرقابة جودة الإرتباط عند مراجعة القوائم المالية للمنشآت المدرجة.
<ul style="list-style-type: none"> معيار المراجعة الدولي " ٢٢ " رقابة الجودة لمراجعة القوائم المالية. الفقرة ذات العلاقة (١٩). 	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

أرشفة ملفات المراجعة النهائية

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<ul style="list-style-type: none"> جمع توثيق أعمال المراجعة في ملف المراجعة واستكمال الآلية الإدارية لجمع ملف المراجعة النهائي في الوقت المناسب بعد تأريخ تقرير المراجع. ينطلب معيار رقابة الجودة (١) أن يقوم المكتب بوضع سياسات وإجراءات من أجل استكمال جمع ملفات المراجعة في الوقت المناسب. والحدّ الزمني المناسب الذي يلزم فيه استكمال جمع ملف المراجعة النهائي هو عادةً ٦٠ يوماً بحد أقصى من تأريخ تقرير المراجع. بعد الإنتهاء من جمع ملف المراجعة النهائي، لا يجوز للمراجع حذف أو التخلص من أي وثائق لأعمال المراجعة من أي نوع قبل انتهاء المدة المقررة للاحتفاظ بها وهي عشر سنوات. يعد جمع ملف المراجعة النهائي بعد تأيخ تقرير المراجع عملية إدارية لا تشتمل على أداء إجراءات مرجعة جديدة، أو استخلاص استنتاجات جديدة، ولكن يمكن أن تطرأ تغيرات على توثيق أعمال المراجعة أثناء عملية الجمع النهائية إذا كانت هذه التغييرات إدارية بطبيعتها. ومن أمثلة هذه التغييرات ما يلي: <ol style="list-style-type: none"> حذف أو إلغاء وثائق تم استبدالها بأخرى. ترتيب وتجميع أوراق العمل ووضع الإشارات المرجعية إليها. التوقيع على استيفاء قوائم التحقق الخاصة بعملية جمع الملف. توثيق أدلة المرجعة التي حصل عليها المراجع، والتي تمت مناقشتها والاتفاق عليها مع أعضاء فريق الارتباط قبل تأريخ تقرير المراجع. 	<ul style="list-style-type: none"> التعديل على ملفات المراجعة النهائية بعد أن تم جمعها وأرشفتها دون توثيق أسباب التعديل، توقيت إجراء التعديل، إسم من قام بالتعديل، إسم من راجع وإعتمد التعديل. لوحظ وجود أدلة مراجعة بأوراق العمل تشمل إجراءات مراجعة تم القيام بها بتاريخ يلي تاريخ تقرير مراجع الحسابات، ومع ذلك تم إضافتها لملف المراجعة النهائي وتعديل التوثيق، بالرغم من عدم وجود أدلة على مناقشتها مع فريق الارتباط قبل تأريخ التقرير.

<ul style="list-style-type: none"> • عندما يجد المراجع ضرورة لإدخال تعديل على التوثيق القائم لأعمال المراجعة، أو إضافة توثيق جديد لأعمال المراجعة بعد الانتهاء من جمع ملف المراجعة النهائي، يجب عليه بغض النظر عن طبيعة التعديلات أو الإضافات توثيق ما يلي: <ol style="list-style-type: none"> ١. الأسباب المحددة لإجراء هذه التعديلات أو الإضافات. ٢. توقيت إجراء هذه التعديلات ومراجعتها والقائم بذلك. 	
<ul style="list-style-type: none"> • معيار المراجعة الدولي " ٢٣ " توثيق أعمال المراجعة. الفقرات ذات الصلة (١٤، ١٥، ١٦، ٢١، ٢٢، ٢٣) 	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

نقاط التعليم المهني المستمر	
متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<ul style="list-style-type: none"> • يجب على كل عضو من أعضاء الهيئة الأساسيين المرخص لهم بمزاولة المهنة إكمال . ٣ نقطة تعليم مهني مستمر لآخر ثلاث سنوات متتالية. • يجب على كل عضو من أعضاء الهيئة الأساسيين غير المرخص لهم بمزاولة المهنة، وكل موظف فني يعمل في مكتب محاسبة إكمال . ١٨ نقطة تعليم مستمر لآخر ثلاث سنوات متتالية. • يجب أن يكون . ٣٪ على الأقل من النقاط التي يكملها الأفراد الملزمون بالتعليم المهني المستمر من برامج وأنشطة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. 	<ul style="list-style-type: none"> • عدم الإلتزام بنقاط التعليم المهني المستمر لأعضاء الهيئة الأساسيين و الموظفين الفنيين. • عدم توثيق وحفظ الوثائق التي تؤكد الإلتزام بمتطلبات التعليم المهني المستمر .
<ul style="list-style-type: none"> • يجب توثيق وحفظ الوثائق التي تؤكد الإلتزام بمتطلبات التعليم المهني المستمر، وتحتوي الوثائق على مايلي: <ol style="list-style-type: none"> ١. اسم البرنامج أو النشاط. ٢. وصف محتوى البرنامج أو النشاط. ٣. الجهة المنفذة. ٤. مكان وتاريخ التنفيذ. ٥. عدد ساعات الحضور في البرنامج. 	
<ul style="list-style-type: none"> • القواعد المنظمة لبرنامج التعليم المهني المستمر. الفقرات (٢، ١) 	<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>

الإلتزام بنظام مكافحة غسل الأموال

الملاحظة	متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة
<ul style="list-style-type: none"> • لا توجد سياسات وإجراءات خاصة بالمكتب لمكافحة غسل الأموال. • لا يتضمن دليل مكافحة غسل الأموال الخاص بالمكتب على سياسات وإجراءات تتعلق بتدابير العناية الواجبة على أساس مستوى المخاطر المرتبطة بالعمل. • لا يتضمن دليل مكافحة غسل الأموال الخاص بالمكتب على سياسات تتعلق بآلية الإبلاغ عن العمليات المشبوهة وتحديد الجهة التي تتلقى البلاغات عن العمليات التي يشتبه في أنها جريمة غسل أموال. • لم يتم تعيين شخص مسؤول عن الإلتزام بالتدابير الوقائية في نظام مكافحة غسل الأموال، وتعميم قرار التعيين على منسوبي المكتب بما في ذلك الفروع. • لم يتم عقد دورات تدريبية لجميع منسوبي المكتب بما في ذلك الفروع لزيادة الوعي بالإلمام والتدابير الوقائية بنظام مكافحة غسل الأموال. 	<ul style="list-style-type: none"> • يجب على المكتب وضع سياسات وإجراءات وضوابط داخلية لمكافحة غسل الأموال، وإبلاغ الموظفين بها وتتضمن كحد أدنى ما يلي: <ol style="list-style-type: none"> ١. تدابير العناية الواجبة على أساس مستوى المخاطر المرتبطة بالعمل. ٢. الاحتفاظ بالسجلات لمدة عشر سنوات. ٣. آلية إبلاغ وحدة التحريات المالية عن العمليات غير الإعتيادية والمشبوهة. ٤. عقد دورات تدريبية لجميع منسوبي المكتب بما في ذلك الفروع لزيادة الوعي والإلمام بالتدابير الوقائية بنظام مكافحة غسل الأموال. ٥. تعيين مسؤول عن الإلتزام بسياسات وإجراءات مكافحة غسل الأموال على مستوى الإدارة، ويعمل بصورة مستقلة.
<p>المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة</p>	<ul style="list-style-type: none"> • نظام مكافحة غسل الأموال ولائحته التنفيذية. <p>المادة الثانية عشر والمادة الثالثة عشر.</p>

المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ «الإيراد من العقود مع العملاء»

متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة	الملاحظة
<p>• لكي يتمكن المراجع من فهم فئات المعاملات وأرصدة الحسابات والإفصاحات المتوقعة في القوائم المالية، يجب عليه فهم طبيعة المنشأة، بما في ذلك:</p> <ol style="list-style-type: none"> ١. التقرير المالي المنطبق. ٢. عملياتها. ٣. طبيعة مصادر الإيرادات، والمنتجات أو الخدمات والأسواق. ٤. الأنشطة الدورية او الموسمية. ٥. العملاء الرئيسيون وموردون البضائع ومقدمو الخدمات. ٦. البيئة التنافسية. ٧. هيكل الملكية والحوكمة. ٨. أنواع الاستثمارات التي تقوم بها المنشأة وتخطط للقيام بها. ٩. الهيكل التنظيمي للمنشأة وطريقة تمويلها. <p>• يجب على المراجع ان يتوصل إلى فهم لأسباب وطرق اختيار المنشأة للسياسات المحاسبية وتطبيقها، بما في ذلك أسباب التغيير فيها. ويجب أن يُقوّم المراجع ما إذا كانت السياسات المحاسبية للمنشأة مناسبة لأعمالها ومتسقة مع إطار التقرير المالي المنطبق والسياسات المحاسبية المستخدمة في الصناعة ذات الصلة.</p> <p>• يجب على المراجع فهم أهداف واستراتيجيات المنشأة ومخاطر الأعمال ذات الصلة التي قد تؤدي إلى ظهور مخاطر التحريف الجوهرية.</p> <p>• يجب على المراجع فهم وقياس وفحص الأداء المالي للمنشأة.</p> <p>• يجب على المراجع أن يضمن في توثيقه لأعمال المراجعة ما يلي:</p> <p>(أ) المناقشة بين أعضاء فريق الإرتباط، متى ما كانت مطلوبة بمقتضى الفقرة ١٠ من معيار المراجعة الدولي ٣١٥، والقرارات المهمة التي تم التوصل إليها.</p> <p>(ب) العناصر الأساسية للفهم الذي تم التوصل إليه فيما يتعلق بكل جانب من جوانب المنشأة وبيئتها المحددة في الفقرة ١١ من معيار المراجعة الدولي ٣١٥ وكل مكون من مكونات الرقابة الداخلية المحددة في الفقرات ١٤ - ٢٤ من معيار المراجعة الدولي ٣١٥؛ ومصادر المعلومات التي تم التوصل إلى هذا الفهم من خلالها؛ وإجراءات تقييم المخاطر المنفّذة.</p> <p>(ج) مخاطر التحريف الجوهرية التي تم تحديدها وتقييمها على مستوى القوائم المالية ومستوى الإقرارات وفقاً لما تقتضيه الفقرة ٢٥.</p> <p>(د) المخاطر التي تم تحديدها، وأدوات الرقابة ذات العلاقة التي توصل المراجع إلى فهم بشأنها.</p>	<p>• التطبيق الخاطئ للمعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ «الإيراد من العقود مع العملاء».</p> <p>• لا يوجد توثيق كافي لتحقيق فريق الإرتباط من صحة تطبيق نموذج الخطوات الخمس فيما يخص عملية الإعتراف بالإيراد.</p>

- يجب على المراجع القيام بإجراءات مراجعة للتحقق من أن العقود مع العملاء لدى المنشأة محل المراجعة تدخل ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ «الإيراد من العقود مع العملاء».
- في حال أن العقود مع العملاء تدخل ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ «الإيراد من العقود مع العملاء»، يجب على المراجع التحقق من اتباع الإدارة لنموذج الخطوات الخمس فيما يخص عملية الإعراف بالإيراد الواردة في المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ «الإيراد من العقود مع العملاء». بالإضافة الى ذلك، يجب على المراجع توثيق بشكل مفصل بما فيه الكفاية، و إيضاح صحة تطبيق لكل خطوة من خطوات الخمس فيما يخص عملية الإعراف بالإيراد لكل نوع من أنواع الإيرادات.
- في حال عدم دخول العقود مع العملاء ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ «الإيراد من العقود مع العملاء» فيجب على المراجع التحقق من اتباع إدارة المنشأة للمعالجة الصحيحة للإعراف بالإيرادات وذلك وفقاً للمعايير المناسبة المعتمدة والصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والتي تدخل إيرادات الشركة من ضمن نطاقها.

• يجب على المنشأة أن تطبق هذا المعيار على جميع العقود المبرمة مع العملاء باستثناء ما يلي:

- (أ) عقود الإيجار الواقعة ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٦ «عقود الإيجار».
- (ب) العقود الواقعة ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧ «عقود التأمين». غير أنه يجوز للمنشأة اختيار تطبيق هذا المعيار على عقود التأمين التي يتمثل الهدف الأساسي منها في تقديم الخدمات مقابل أتعاب ثابتة وفقاً للفقرة ٨ من المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧.
- (ج) الأدوات المالية والحقوق أو الواجبات التعاقدية الأخرى الواقعة ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي ٩ «الأدوات المالية»، والمعيار الدولي للتقرير المالي ١٠ «القوائم المالية الموحدة»، والمعيار الدولي للتقرير المالي ١١ «الترتيبات المشتركة»، والمعيار الدولي للمحاسبة ٢٧ «القوائم المالية المنفصلة»، والمعيار الدولي للمحاسبة ٢٨ «الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشروعات المشتركة».
- (د) التبادلات غير النقدية بين المنشآت التي في نفس نشاط الأعمال لتسهيل المبيعات إلى العملاء أو العملاء المحتملين. فعلى سبيل المثال، لا ينطبق هذا المعيار على عقد بين شركتين نفطيتين تتفقان على تبادل النفط للوفاء بالطلب من عملائهما في أماكن مختلفة محددة في الوقت المحدد.

- معيار المراجعة (٣١٥) تحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها من خلال فهم المنشأة وبيئتها.

- الفقرات ذات الصلة (١١، ٣٢).

- المعيار الدولي للتقرير المالي ١٥ «الإيراد من العقود مع العملاء».

**المعايير المهنية والأنظمة
ذات العلاقة**

إرتباطات الإجراءات المتفق عليها

الملاحظة	متطلبات المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة
<ul style="list-style-type: none"> لم يتم تنفيذ إرتباطات الإجراءات المتفق عليها وفقاً لمتطلبات معيار الخدمات ذات العلاقة (٤٤٠): الارتباطات لتنفيذ إجراءات متفق عليها فيما يتعلق بالمعلومات المالية، ولقد تم ملاحظة مايلي: تم تطبيق المعيار السعودي «التقارير الخاصة»، عند تنفيذ إرتباطات الإجراءات المتفق عليها في حين أن المعيار الواجب تطبيقه هو معيار الخدمات ذات العلاقة (٤٤٠): الارتباطات لتنفيذ إجراءات متفق عليها فيما يتعلق بالمعلومات المالية. عدم تقييم المراجع لكفاءته وقدرته على تنفيذ إرتباط الإجراءات المتفق عليها قبل قبولها، وعدم تقييمه لمدى الحاجة للإستعانة بخبراء خارجيين لمساعدته في تنفيذ إرتباط الإجراءات المتفق عليها بالشكل المطلوب. لم يتم تحديد الإجراءات المتفق عليها وشروط الإرتباط في خطاب الإرتباط. لم يتم التخطيط لإرتباطات الإجراءات المتفق عليها. 	<ul style="list-style-type: none"> تطبيق المعايير الدولية على الخدمات الأخرى التي يقوم بها المراجع على أي إرتباط يدخل فيه إعتباراً من 2017/1/1 أو بعده. ينبغي أن يلتزم المراجع بقواعد أخلاقيات المهنة الصادرة عن مجلس المعايير الدولية لأخلاقيات المهنة للمحاسبين. وتتمثل المبادئ الأخلاقية التي تحكم المسؤوليات المهنية للمراجع عن هذا النوع من الارتباطات فيما يلي: <ul style="list-style-type: none"> النزاهة الكفاءة المهنية السلوك المهني والعناية الواجبة الموضوعية السرية المعايير الفنية ينبغي أن يضمن المراجع مع ممثلي المنشأة، وعادةً الأطراف الأخرى المحددة التي ستتسلم نسخاً من تقرير الحقائق المكتشفة، وجود فهم واضح للإجراءات المتفق عليها وشروط الارتباط. وتتضمن الأمور التي يتم الاتفاق عليها ما يلي: <ol style="list-style-type: none"> ١. طبيعة الارتباط، بما في ذلك حقيقة أن الإجراءات المنفذة لن تشكل مراجعة أو فحصاً، وبناءً عليه فلن يتم إبداء أي تأكيد. ٢. الغرض المحدد للارتباط. ٣. تحديد المعلومات المالية التي ستنطبق عليها الإجراءات المتفق عليها. ٤. طبيعة الإجراءات المحددة التي سيتم تنفيذها وتوقيتها ومداهها. ٥. الشكل المتوقع لتقرير الحقائق المكتشفة. ٦. القيود على توزيع تقرير الحقائق المكتشفة. وعندما تتعارض تلك القيود مع المتطلبات النظامية، إن وجدت، فعلى المراجع ألا يقبل الارتباط. <ul style="list-style-type: none"> يجب على المراجع أن يخطط للعمل بحيث يتم تنفيذ الارتباط بشكل فعّال. نظراً لأن ما يقوم به المراجع هو تقديم تقرير بالحقائق المكتشفة من الإجراءات المتفق عليها، فإنه لا يتم إبداء أي تأكيد. وبدلاً من ذلك، يقيّم مستخدمو التقرير لأنفسهم الإجراءات والنتائج التي تم التقرير عنها من قبل المراجع، ويستنبطون استنتاجات خاصة بهم من عمل المراجع. يجب على المراجع توثيق الأمور المهمة في توفير الأدلة الداعمة لتقرير الحقائق المكتشفة، والأدلة على أن الارتباط قد تم تنفيذه وفقاً لهذا المعيار ووفقاً لشروط الارتباط.

- يجب على المراجع تنفيذ الإجراءات المتفق عليها، واستخدام الأدلة التي تم الحصول عليها كأساس لإعداد تقرير الحقائق المكتشفة.
- يجب أن يصف التقرير المتعلق بارتباط الإجراءات المتفق عليها الغرض من الارتباط والإجراءات المتفق عليها بتفصيل كافٍ، لتمكين القارئ من فهم طبيعة العمل المنفذ ومداه.

• يجب أن يحتوي تقرير الحقائق المكتشفة على:

١. العنوان.
٢. المخاطبون بالتقرير (عادةً العميل الذي كلف المراجع بتنفيذ الإجراءات المتفق عليها).
٣. تحديد المعلومات المالية أو غير المالية التي طُبِّقت عليها الإجراءات المتفق عليها.
٤. عبارة بأن الإجراءات المنفذة هي تلك المتفق عليها مع مستلم التقرير.
٥. عبارة بأن الارتباط تم تنفيذه وفقاً لمعيار الخدمات ذات العلاقة المنطبق على ارتباطات الإجراءات المتفق عليها، أو وفقاً للمعايير أو الممارسات الوطنية ذات الصلة.
٦. عند الاقتضاء، عبارة بأن المراجع ليس مستقلاً عن المنشأة،
٧. تحديد الغرض الذي من أجله تم تنفيذ الإجراءات المتفق عليها.
٨. قائمة بالإجراءات المحددة التي تم تنفيذها.
٩. وصفاً للحقائق التي اكتشفها المراجع، بما في ذلك تفاصيل كافية عن الأخطاء والاستثناءات المكتشفة.
١٠. عبارة بأن الإجراءات المنفذة لا تشكل مراجعة أو فحصاً، ولذلك لا يتم إبداء أي تأكيد.
١١. عبارة بأن المراجع إذا كان قد نفذ إجراءات إضافية أو مراجعةً أو فحصاً، ربما كانت ستتضح أمور أخرى كان سيتم تضمينها في التقرير.
١٢. عبارة بأن توزيع التقرير يقتصر على تلك الأطراف التي قد اتفقت على الإجراءات التي سيتم تنفيذها؛
١٣. عند الاقتضاء، عبارة بأن التقرير يتعلق فقط بالعناصر أو الحسابات أو البنود أو المعلومات المالية وغير المالية المحددة، وأنه لا يشمل القوائم المالية للمنشأة ككل.
١٤. تاريخ التقرير، عنوان المراجع، توقيع المراجع.

- لم يتم الإلتزام بمحتويات تقرير الحقائق المكتشفة وفقاً لمتطلبات المعيار، وقد تم ملاحظة ما يلي:
- إبداء تأكيد أو رأي في تقارير إرتباطات الإجراءات المتفق عليها.
- استخدام المراجع لعبارة "مراجعة" أو "فحص" في التعبير عن الإجراءات التي تم تنفيذها.
- لم يتم إدراج عبارة " بأن توزيع التقرير يقتصر على تلك الأطراف التي قد اتفقت على الإجراءات التي سيتم تنفيذها".
- لم يتم تنفيذ الإجراءات التي تم الإتفاق عليها في خطاب الارتباط للحصول على أدلة لإستخدامها لإعداد تقرير ارتباطات الإجراءات المتفق عليها.
- تقرير إرتباطات الإجراءات المتفق عليها غير متوافق مع متطلبات معيار الخدمات ذات العلاقة (٤٤.٠): الارتباطات لتنفيذ إجراءات متفق عليها فيما يتعلق بالمعلومات المالية.

المعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة

- تعميم الهيئة رقم ٧٩٩٨/٢.١٦ الصادر في تاريخ ١٤٣٧/٠٨/٠١ هـ الموافق ٢٠١٦/٥/٨
- المعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة (٤٤.٠) الارتباطات لتنفيذ إجراءات متفق عليها فيما يتعلق بالمعلومات المالية.

- الفقرات ذات العلاقة (٥، ٧، ٩، ١٣، ١٤، ١٥، ١٧، ١٨).

