



أبرز ملامح معايير المراجعة الدولية المعتمدة في المراحل الثلاث الأولى

من خطة التحول من معايير المراجعة
السعودية إلى معايير المراجعة الدولية

أبرز ملامح معايير المراجعة الدولية المعتمدة في المراحل الثلاث الأولى من خطة التحول من معايير المراجعة السعودية إلى معايير المراجعة الدولية

من أهم مميزات المعايير الدولية للمراجعة - مقارنةً بمعايير المراجعة السعودية - ترابطها وتكاملها، حيث أنها بمثابة وحدة واحدة لا يمكن تطبيق معيار منها دون المعايير الأخرى، وهو ما يمثل إضافة جيدة لمهنة المراجعة. فمن المتوقع أن يُحسن ذلك من جودة أداء المراجعة، ويرفع من كفاءتها وفعاليتها، وفي نفس الوقت من غير المتوقع أن يترتب على تطبيقها تكاليف أو مسؤوليات غير عادية. وقد اشتملت معظم المعايير الدولية على توجيهات عندما تكون المنشأة محل المراجعة منشأة حكومية، أو منشأة صغيرة. إضافة إلى ذلك فإن معايير المراجعة الدولية تأخذ في الاعتبار إطار التقرير المالي الذي تطبقه المنشأة وهل هو إطار يسعى إلى العرض العادل أو إطار يسعى إلى الالتزام بمتطلبات نظامية. وفيما يلي بعض الأمثلة لمتطلبات المعايير الدولية للمراجعة التي تم اعتمادها حتى تاريخه:



معايير المراجعة رقم (٢٠٠) «الأهداف العامة للمراجع المستقل، والقيام بالمراجعة طبقاً لمعايير المراجعة»

- ❑ لا يوجد معيار مقابل في معايير المراجعة السعودية، إلا أنه على الرغم من ذلك توجد فقرات في بعض هذه المعايير تناولت بعض الأمور الواردة في هذا المعيار الدولي، إلا أن هناك بعض الأمور في المعيار الدولي تجعله الأفضل، وفيما يلي أمثلة لذلك:
يعد هذا المعيار الأكثر صلة بمعايير المراجعة الأخرى، حيث يلزم قراءة جميع معايير المراجعة الأخرى في سياقه. يؤكد هذا المعيار على أن كل معيار من معايير المراجعة يشتمل على أهداف ومتطلبات وتطبيق ومواد تفسيرية أخرى، تم تصميمها لدعم المراجع في الحصول على تأكيد معقول.
- أعطى هذا المعيار للمراجع الحق في التواصل مع المستخدمين، أو الإدارة، أو المكلفين بالحوكمة، أو أطراف خارج المنشأة. أوجب على المراجع الالتزام بجميع معايير المراجعة ذات الصلة بالمراجعة. ويكون المعيار ذا صلة بالمراجعة، عندما يكون ساري المفعول، وتكون الظروف التي يتناولها المعيار قائمة.
- أوجب المعيار على المراجع عدم الإشارة إلى أنه التزم بمعايير المراجعة في تقريره، ما لم يكن قد التزم بمتطلبات هذا المعيار وجميع معايير المراجعة الأخرى ذات الصلة بالمراجعة.
- لم يُغير هذا المعيار من طبيعة دور ومسؤولية وهدف المراجع الخارجي تجاه القوائم المالية، حيث أكد على أن دور المراجع هو الحصول على تأكيد معقول بشأن ما إذا كانت القوائم المالية ككل تخلو من تحريف جوهري، سواء بسبب غش أو خطأ.
- أكد على أهمية التزام المراجعين الخارجيين عند تطبيق هذه المعايير بأنظمة ولوائح الدولة التي تُطبق فيها هذه المعايير بالإضافة إلى معايير المراجعة. وفي حالة اختلاف النظام أو اللائحة عن معايير المراجعة، يتم القيام بالمراجعة فقط طبقاً للنظام أو اللائحة. أي أنه في حالة وجود أحكام أو متطلبات معينة في معايير المراجعة الدولية تتعارض مع أحكام ومتطلبات الأنظمة واللوائح المعمول بها في دولة معينة، يتم الالتزام بما ورد في أنظمة ولوائح هذه الدولة. ويؤدي هذا الأمر إلى زيادة قناعة حكومات الدول بأهمية هذه المعايير، خاصة وأنها لا تتعارض مع أنظمتها ولوائحها، ومن ثم توفر للمراجع المقومات اللازمة التي تمكنه من أداء عملية المراجعة بجودة عالية.
- أكد المعيار على أنه يمكن للدولة التي تطبق - أو سوف تطبق - معايير المراجعة الدولية أن تطبق في نفس الوقت معايير مراجعة أخرى، حيث يجوز للمراجع القيام بالمراجعة، طبقاً لكل من معايير المراجعة الدولية، ومعايير المراجعة الخاصة بدولة معينة.

معيير المراجعة رقم (٢١.) «الاتفاق على شروط ارتباطات المراجعة»

❑ لا يوجد معيار مقابل في معايير المراجعة السعودية، إلا أنه على الرغم من ذلك توجد فقرات في بعض معايير المراجعة السعودية تناولت بعض الأمور الواردة في هذا المعيار الدولي، إلا أن هناك بعض الأمور في المعيار الدولي تجعله الأفضل، وفيما يلي أمثلة لهذه الأمور:

- أكد على حق المراجع في عدم وضع قيود على ارتباطات المراجعة. فإذا فرضت الإدارة، (أو المكلفون بالحوكمة) قيوداً على نطاق عمل المراجع في شروط ارتباطات المراجعة المرتقب، بشكل يعتقد المراجع معه بأن القيود المفروضة ستؤدي إلى امتناعه عن إبداء رأيه في القوائم المالية، يجب على المراجع في هذه الحالة، عدم قبول ارتباط مقيد كارتباط مراجعة، ما لم يتطلب نظام أو لائحة فعل ذلك.
- أكد على أنه إذا تغيرت شروط ارتباطات المراجعة، يجب اتفاق المراجع والإدارة على ذلك، وتسجيل الشروط الجديدة للارتباط في خطاب الارتباط، أو أي شكل آخر مناسب لكتابة الاتفاق.

معيير المراجعة رقم (٢٢.) «رقابة الجودة لمراجعة القوائم المالية»

- ❑ لا يوجد معيار مقابل في معايير المراجعة السعودية، إلا أن المعيار السعودي (٥) بعنوان «معيير الرقابة والتوثيق». قد تضمن بعض المتطلبات التي وردت في المعيار الدولي رقم (٢٢٠). ويمتاز المعيار الدولي في هذا الصدد بما يلي:
- ألزم الشريك المسؤول عن الارتباط أن يتوصل إلى استنتاج عن مدى الالتزام بمتطلبات الاستقلال المطلوبة لارتباط المراجعة، وتحديد وتقويم الظروف والعلاقات التي تشكل تهديداً للاستقلال؛ واتخاذ التصرف المناسب للقضاء على مثل هذا التهديد، أو تخفيضه لمستوى مقبول، أو الانسحاب من ارتباطات المراجعة.
 - طلب من المراجع تنفيذ إجراءات رقابة الجودة على مستوى الارتباط ككل، والتي توفر له تأكيداً معقولاً بأن المراجعة تتم في إطار الالتزام بالمعايير المهنية، والمتطلبات النظامية والتنظيمية المعمول بها.

معيير المراجعة رقم (٢٣.) «توثيق أعمال المراجعة»

- ❑ يوجد في معايير المراجعة السعودية معيار مقابل للمعيير الدولي هو المعيار رقم (٥) «معيير الرقابة والتوثيق». وبمقارنة فقرات المعيار الدولي بفقرات المعيار السعودي يتضح أن المعيار الدولي أكثر تفصيلاً وشمولاً من المعيار السعودي. وفيما يلي بعض الأمثلة على ذلك:
- أكد المعيار الدولي على أنه عندما يضطر المراجع - في ضوء حكمه المهني - إلى عدم الالتزام بمتطلب أو أكثر ورد في أحد معايير المراجعة، فإنه يجب عليه توثيق كيف تحقق إجراءات المراجعة البديلة التي تم تنفيذها، هدف هذا المتطلب، ومبررات مخالفة المتطلب.
 - أكد المعيار الدولي على أنه وبعد استكمال عملية تجميع ملف المراجعة النهائي، يجب على المراجع عدم حذف أو إلغاء أي أوراق للمراجعة من أي نوع، قبل انتهاء المدة المقررة للاحتفاظ بها.
 - عندما يجد المراجع ضرورة لتعديل أوراق المراجعة الموجودة، أو إضافة أوراق مراجعة جديدة بعد استكمال عملية تجميع ملف المراجعة النهائي، يجب عليه - بصرف النظر عن طبيعة التعديلات أو الإضافات - توثيق الأسباب المحددة وراء إجراء هذه التعديلات أو الإضافات، وكذلك متى ومن قام بإجراء ومراجعة هذه التعديلات.
 - يجب على المراجع إعداد أوراق مراجعة كافية، تمكن المراجع الخبير، الذي ليس له اتصال سابق بالمراجعة من تفهم طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة التي تم تنفيذها لتحقيق الالتزام بمعايير المراجعة والمتطلبات النظامية والتنظيمية المعمول بها، وكذلك نتائج إجراءات المراجعة المنفذة وأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها، وكذلك الأمور المهمة التي نشأت أثناء المراجعة والاستنتاجات التي تم التوصل إليها بشأنها، والأحكام المهنية المهمة التي تم اتخاذها للوصول إلى هذه الاستنتاجات.

معيير المراجعة رقم (٢٤.) «مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية»

✓ يوجد في معايير المراجعة السعودية معيار مقابل مشابه للمعيار الدولي هو المعيار رقم (١٥) بعنوان «مسؤولية المراجع تجاه الغش عند مراجعة قوائم مالية»، حيث بني المعيار السعودي على هذا المعيار الدولي. وتختلف هيكلية المعيار الدولي عن المعيار السعودي حيث ينقسم المعيار الدولي إلى قسمين: الأول يتضمن نصوص فقرات المعيار، والثاني يتضمن مواد تفسيرية وأمثلة توضيحية لتطبيق المعيار. ويعد المعيار الدولي المحدث أكثر تركيزاً في موضوعه حيث ضمنت الفقرات المتعلقة بالاتصال بالمكلفين بالحوكمة والاستجابة للمخاطر في المعايير الخاصة بها.

معيير المراجعة رقم (٢٥.) «مراعاة الأنظمة واللوائح عند مراجعة القوائم المالية»

✓ لا يوجد معيار مقابل في معايير المراجعة السعودية. ويمتاز هذا المعيار بما يلي:

- يؤكد على أولوية التزام المراجع بما تتطلبه الأنظمة واللوائح المعمول بها في الدولة التي تطبق المعايير الدولية، مما يزيد من عدد الدول التي تتبنى هذه المعايير.
- تم تصميم متطلبات هذا المعيار لمساعدة المراجع في اكتشاف تحريف جوهري في القوائم المالية، بسبب عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، إلا أن المراجع غير مسؤول عن منع عدم الالتزام، ولا يتوقع منه أن يكتشف عدم الالتزام بجميع الأنظمة واللوائح.

معيير المراجعة رقم (٢٦.) «الاتصال بالمكلفين بالحوكمة»

✓ لا يوجد معيار مقابل في معايير المراجعة السعودية، إلا أن المعيار السعودي رقم (١٥) بعنوان «مسؤولية المراجع تجاه الغش عند مراجعة قوائم مالية» تناول في فقرتين فقط متطلبات المعيار الدولي. ويمتاز هذا المعيار بما يلي:

- أكد على حق المراجع في التواصل بشكل مستمر مع الأطراف ذات العلاقة بمراجعة القوائم المالية، وبشكل خاص مع المكلفين بالحوكمة. ويمكن هذا الأمر المراجع من إبلاغ المكلفين بالحوكمة بما علم به من معلومات يلزم اطلاعهم عليها، مما يساعد المراجع على أداء مهمة المراجعة ويعزز من جودة عملية المراجعة.
- مواكبة أية تطورات علمية أو مهنية ذات علاقة، ومنها ما صدر من لوائح خاصة بحوكمة الشركات، ودور الأشخاص المسؤولين عن تطبيقها في شركات المساهمة،
- أكد على حق المراجع في الحصول على مشورة قانونية إذا تطلب الأمر، خاصة في حالة وجود تعارضات بين التزامات المراجع بالسرية، والتزاماته بالإبلاغ.

معيير المراجعة رقم (٢٦٥) «إبلاغ أوجه القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة»

✓ لا يوجد معيار مقابل في معايير المراجعة السعودية، إلا أن المعيار السعودي رقم (١١) بعنوان «الرقابة الداخلية لغرض مراجعة القوائم المالية» تناول في فقرة واحدة فقط متطلبات المعيار الدولي. ويمتاز هذا المعيار بما يلي:

- يهدف المراجع من إبلاغ المكلفين بالحوكمة والإدارة بأوجه القصور في الرقابة الداخلية التي تعرف عليها خلال المراجعة - والتي تعتبر طبقاً للحكم المهني للمراجع مهمة - أن تجد هذه الأوجه اهتمام من قبلهم لاتخاذ التصرف المناسب تجاهها.

- يجب على المراجع أن يبلغ المكلفين بالحوكمة والمستوى الإداري المناسب - كتابةً وفي الوقت المناسب - بأوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية التي تعرف عليها خلال المراجعة. وبصرف النظر عن توقيت التبليغ المكتوب لأوجه القصور المهمة، يمكن للمراجع إبلاغها شفويًا في البداية إلى الإدارة لمساعدتها في اتخاذ التصرف التصحيحي أولاً بأول، لتخفيض مخاطر التحريف الجوهرية. ومن ناحية أخرى، فإن ذلك لا يعفي المراجع من مسؤولية إبلاغ أوجه القصور المهمة - كتابياً - طبقاً لمتطلبات هذا المعيار.
- يجب أن يُضمن المراجع في التبليغ المكتوب عن أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية وصفاً لأوجه القصور وشرحاً لتأثيراتها المحتملة، وكذلك معلومات كافية لتمكين المكلفين بالحوكمة والإدارة من فهم إطار الإبلاغ.
- قد يكون لمراجعي القطاع العام مسؤوليات إضافية بالإبلاغ عن أوجه القصور في الرقابة الداخلية، التي تعرف عليها المراجع خلال المراجعة إلى أطراف لم يتم التطرق لهم في هذا المعيار.

معيار المراجعة رقم (٣.٠) «التخطيط لمراجعة القوائم المالية»

- ✓ يوجد في معايير المراجعة السعودية معيار مقابل للمعيار الدولي هو المعيار رقم (٤) بعنوان «التخطيط». وبمقارنة فقرات المعيار الدولي بفقرات المعيار السعودي يتضح أن المعيار الدولي أكثر تفصيلاً وشمولاً من المعيار السعودي. وفيما يلي بعض الأمثلة على ذلك:
 - تضمن المعيار الدولي الاعتبارات الخاصة بالمنشآت الصغيرة عند صياغة استراتيجية المراجعة، وعند توجيه والإشراف على فريق العمل، ولم يتم ذلك في المعيار السعودي.
 - يحدد المعيار الدولي نطاق المعيار ويشير إلى طبيعة مهمة المراجعة من حيث ما إذا كانت مهمة مستمرة أم جديدة.
 - أشار المعيار الدولي إلى ما يجب أن يتضمنه التخطيط للمراجعة من استراتيجية شاملة وخطة مراجعة.
 - حدد المعيار الدولي بدقة فوائده التخطيط للمراجعة وعرضها في ست نقاط في حين عرضها المعيار السعودي في ثلاثة نقاط فقط.
 - أشار المعيار الدولي إلى ضرورة مشاركة كل من الشريك المسؤول عن الارتباط والأعضاء الرئيسيين في التخطيط للمراجعة.
 - أكد المعيار الدولي على ضرورة توثيق الإستراتيجية الشاملة للمراجعة وخطة المراجعة وأي تغييرات هامة تحدث عليهما خلال المراجعة.

معيار المراجعة رقم (٣١٥) «تحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها»

- ✓ لا يوجد معيار مقابل في معايير المراجعة السعودية بنفس العنوان، إلا أنه على الرغم من ذلك توجد فقرات في بعض معايير المراجعة السعودية قدمت أساساً لتصميم اختبارات مراجعة تعكس استجابة المراجع للمخاطر المقدرة، إلا أن هناك بعض الأمور في المعيار الدولي تجعله أفضل من المعايير السعودية، وفيما يلي أمثلة لهذه الأمور:
 - يتمثل الهدف من المعيار الدولي في تحديد خطر وجود تحريف جوهري، وتقدير هذا الخطر على مستوى القوائم المالية ككل وعلى مستوى كل إقرار.
 - خلافًا للمعيار السعودي، فإن المعيار الدولي يفرض على المراجع ضرورة أداء إجراءات لتقدير مخاطر التحريف الجوهرية على مستوى القوائم المالية ومستوى كل إقرار.
 - قدم المعيار الدولي الاعتبارات الخاصة التي يجب على المراجع مراعاتها عند فهم المنشآت الصغيرة وبيئتها. وقدم لكل مكون من مكونات الرقابة ما يجب أن يراعيه المراجع في حالة المنشآت الصغيرة.
 - قدم أيضاً مجموعة من الاعتبارات التي يجب على المراجع مراعاتها عند فهم منشآت قطاع الأعمال العام وبيئتها.
 - حدد المعيار الدولي الإجراءات التي يمكن للمراجع القيام بها للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها بشكل دقيق.
 - حدد المعيار الدولي الأساليب التي يجب أن يتبعها المراجع لفهم الرقابة الداخلية.

معيار المراجعة رقم (٣٢.) «الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ المراجعة»

- ✓ يوجد معيار مقابل في معايير المراجعة السعودية هو المعيار (١٠) بعنوان «مخاطر المراجعة والأهمية النسبية»، حيث يقابل المعيار الدولي (٣٢٠) في الجزء الخاص بالأهمية النسبية. وبمقارنة فقرات المعيار الدولي بفقرات المعيار السعودي يتضح أن المعيار الدولي أكثر تفصيلاً وشمولاً من المعيار السعودي، ومن أمثلة ذلك ما يلي:
- في تعريف الأهمية النسبية ركز المعيار السعودي بصورة أكبر على الأهمية النسبية من وجهة نظر المحاسب كما وردت في معيار العرض والإفصاح العام، حيث ربط الأهمية النسبية للبند بنسبته إلى مقياس ملائم. في حين أن المعيار الدولي عرض تعريف الأهمية النسبية بما يتناسب مع طبيعة عمل المراجع وركز على الأهمية النسبية للتحريف وليس البند بالقوائم المالية. ويعد ذلك من أهم ما يميز المعيار الدولي عن المعيار السعودي.
- أشار المعيار الدولي إلى تطبيق مفهوم الأهمية النسبية بمعرفة المراجع في مرحلة تخطيط المراجعة ومرحلة التنفيذ وعند تقييم تأثير التحريفات المتعرف عليها خلال المراجعة والتحريفات غير المصححة وعند تكوين الرأي.
- خلافاً للمعيار السعودي، يفرض المعيار الدولي على المراجع ضرورة توثيق إجراءات ممارسة أحكام الأهمية النسبية خلال مراحل المراجعة.
- قدم المعيار الدولي اعتبارات خاصة بالمنشآت الأصغر ومنشآت القطاع العام، ولم يتم ذلك في المعيار السعودي.

معيار المراجعة (٣٣.) «استجابات المراجع للمخاطر المقدرة»

- ✓ لا يوجد معيار مقابل في معايير المراجعة السعودية لمعيار (٣٣٠)، إلا أن المعيار السعودي (١٠) بعنوان «مخاطر المراجعة والأهمية النسبية» وأيضاً المعيار (١١) بعنوان «الرقابة الداخلية لغرض مراجعة القوائم المالية»، تضمننا بعض المتطلبات التي وردت في المعيار الدولي رقم (٣٣٠). ويمتاز المعيار الدولي في هذا الصدد بما يلي:
- حدد المعيار الدولي للمراجع التوقيت المناسب لإجراء اختبار نظم الرقابة الداخلية، وأعطى له الحرية في أن يكون ذلك في وقت محدد أو خلال الفترة.
- قدم المعيار الدولي إرشادات لإجراءات المراجعة التي يجب على المراجع القيام بها فيما يتعلق بعملية إقفال القوائم المالية.
- حدد المعيار الدولي ما يجب على المراجع القيام به عند أدائه للإجراءات الأساسية في تاريخ أولي.
- أشار المعيار الدولي إلى ضرورة توثيق استجابة المراجع لمخاطر التحريفات الجوهرية المقدرة على مستوى القوائم المالية وعلى مستوى الإقرار.
- حدد المعيار الدولي كيفية تقييم مدى كفاية ومناسبة أدلة المراجعة.
- حدد المعيار متطلبات خاصة بالمنشآت الصغيرة ومنشآت القطاع العام، ولم يتم ذلك في المعيار السعودي.

معيار المراجعة (٤.٢) «اعتبارات المراجعة ذات العلاقة بمنشأة تستخدم منظمة خدمية»

- ✓ لا يوجد معيار مقابل في معايير المراجعة السعودية، إلا أن المعيار السعودي (٨) بعنوان «المراجعة في المنشآت التي تستخدم الحاسب الآلي» قد أشار إلى أنه: «يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار الطرق المتبعة من قبل المنشأة في معالجة المعلومات المحاسبية، بما في ذلك استخدام المنشأة لمؤسسات الخدمات مثل مركز الخدمة الخارجية، وذلك عند تخطيط عملية المراجعة. ويتميز المعيار الدولي بما يلي:
- قدم إرشادات واضحة لمسؤولية مراجع المنشآت المستفيدة - التي تستخدم خدمات منشأة أخرى - عند مراجعة القوائم المالية لهذه المنشآت.

- قدم وصفاً واضحاً للحالات التي يكون فيها استخدام المنشأة المستفيدة لخدمات منشأة خدمية ذو علاقة بمراجعة المنشأة المستفيدة، والحالات التي لا يكون لها علاقة بعملية المراجعة.
- حدد الحالات التي يمكن لمراجع المنشأة المستفيدة الاعتماد على تقارير مراجع آخر عن فاعلية الرقابة الداخلية وما يجب عليه في هذه الحالات.
- طالب مراجع المنشأة المستفيدة بالاستفسار من الإدارة حول ما إذا كانت المنشأة الخدمية قد أبلغتها أو أنها على علم بوجود تحريفات غير مصححة أو تصرفات غير نظامية لها تأثير على القوائم المالية، ويجب عليه تقييم تأثيرها على خطة المراجعة.
- حدد الحالات التي يمكن فيها لمراجع المنشأة المستفيدة أن يشير في تقريره إلى تقرير مراجع آخر، وأشار إلى أنه في هذه الحالة يجب أن يوضح مراجع المنشأة المستفيدة أن تلك الإشارة لا تقلل من مسؤوليته عن تقرير المراجعة.
- أشار المراجع إلى أن استخدام المنشأة لخدمات منشأة خدمية لا يغير من مسؤولية مراجع المنشأة المستفيدة بموجب معايير المراجعة.
- قدم المعيار اعتبارات خاصة بالمنشآت الصغيرة ومنشآت القطاع العام.
- قدم المعيار إرشادات للمراجع حول كيفية اختبار الاجراءات الرقابية التي من الممكن أن تضعها المنشأة المستفيدة على خدمات المنشأة الخدمية، والتي قد تمكن مراجع المنشأة المستفيدة أن يستنتج أن نظم الرقابة في المنشأة المستفيدة تعمل بفاعلية لكل أو بعض التأكيدات ذات العلاقة، بغض النظر عن نظم الرقابة الموجودة في المنشأة الخدمية.

معيار المراجعة (٤٥) «تقويم التحريفات المكتشفة خلال المراجعة»

- ✓ لا يوجد معيار مقابل في معايير المراجعة السعودية، إلا أن المعيار السعودي (١٠) بعنوان «مخاطر المراجعة والأهمية النسبية» تناول في بعض فقراته بعض المتطلبات الخاصة بكيفية تقويم المخاطر المتعرف عليها خلال المراجعة. ويتميز المعيار الدولي بما يلي:
- ميز بين مصطلح «من الواضح عدم أهميتها» ومصطلح «غير مهمة». وأكد على أن مصطلح «من الواضح عدم أهميتها» لا يعد تعبيراً آخر عن مصطلح «غير مهمة».
- ميز بين التحريفات الفعلية والتحريفات المقدرة والتحريفات المتوقعة وذلك بحسب الحكم المهني للمراجع.
- أكد على أنه إذا وصل مجموع التحريفات المجمعة خلال المراجعة إلى حد الأهمية النسبية المحدد، فقد يتجاوز خطر وجود تحريفات مهمة غير مكتشفة الحد الأدنى المقبول، وأشار المعيار إلى أن هذا الخطر قد يكون بسبب وجود مخاطر العينة أو مخاطر أخرى.
- يفرض المعيار على المراجع ضرورة اعداد وتقديم تقرير عن جميع التحريفات التي تم تجميعها خلال عملية المراجعة في الوقت المناسب إلى المستوى الإداري الملائم، ما لم تمنع الأنظمة أو اللوائح مثل هذا الأمر، وأن يطلب المراجع من الإدارة تصحيح تلك التحريفات.
- أشار المعيار إلى أنه إذا رفضت الإدارة تصحيح بعض أو جميع التحريفات التي أبلغ عنها المراجع، فيجب عليه الحصول على تبرير لأسباب رفض الإدارة، ويجب أن يأخذ هذا التبرير في الحسبان عند تقويم ما إذا كانت القوائم المالية ككل خالية من التحريفات الجوهرية.
- أخذ المعيار في الاعتبار الظروف الخاصة بمنشآت القطاع العام حيث أشار إلى أن مسؤوليات المراجع التي تحددها الأنظمة أو اللوائح أو أي سلطة أخرى بالتقرير عن مسائل خاصة مثل الغش قد تؤثر على كيفية تقويم التحريفات المتعرف عليها عند مراجعة منشأة قطاع عام.

معيير المراجعة (٥٠٠) «أدلة المراجعة»

- ✓ تضمنت معايير المراجعة السعودية معيار مقابل لمعيير المراجعة الدولي هو المعيار رقم (٦) بعنوان «أدلة وقرائن المراجعة». وبمقارنة فقرات المعيار الدولي بفقرات المعيار السعودي اتضح أنهما يتشابهان في العديد من الموضوعات التي تم تناولها فيهما مثل ضرورة حصول المراجع على قدر كاف من أدلة المراجعة المناسبة، وكذلك طرق اختيار العينة. ورغم ذلك يعد المعيار الدولي أكثر فائدة في بعض الجوانب من المعيار السعودي. وفيما يلي بعض الأمثلة على ذلك:
- تضمن المعيار السعودي مصطلح أدلة المراجعة ومصطلح قرائن المراجعة، بينما تضمن المعيار الدولي فقط مصطلح أدلة المراجعة، إلا أن المعيار الدولي فرق بين نوعين من الأدلة الأولى أدلة أكثر موثوقية وحجية وقناعة (وبماثل ذلك مفهوم أدلة المراجعة في المعيار السعودي)، والثاني أدلة أقل موثوقية وحجية وقناعة (وبماثل ذلك مفهوم قرائن المراجعة في المعيار السعودي). وأعتقد أن المعيار الدولي أصاب عندما لم يشير إلى مصطلح قرائن، وقد يرجع ذلك إلى ارتباطه أكثر بالمجال النظامي.
- على الرغم من وجود تشابه كبير بين نطاق المعيار الدولي ونطاق المعيار السعودي، إلا أن المعيار الدولي يمتاز عن السعودي في أنه يربط بين أدلة المراجعة الكافية والمناسبة وإجراءات الحصول عليها، أما المعيار السعودي فلم يشير إلى هذا الربط.
- وردت فقرة هدف المعيار في المعيار السعودي في نص المعيار بشكل ضمني، أما في المعيار الدولي فقد وردت بشكل محدد وواضح.
- يعد المعيار الدولي أكثر شمولاً من السعودي فعلى سبيل المثال عرضت فقرات المعيار السعودي من رقم (٣٠٢٤) إلى (٣٠٢٩) الأمور التي يجب على المراجع تجميع أدلة إثبات بشأنها، والتي تمثل الأهداف العامة للمراجع. وقد تناولت معايير المراجعة الدولية هذه الأمور في معيار مستقل هو المعيار الدولي رقم (٢٠٠) بعنوان «الأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة طبقاً لمعايير المراجعة». قدم المعيار الدولي تعريفاً للمصطلحات ذات الصلة بأدلة المراجعة حيث عرف المقصود بالسجلات المحاسبية وأدلة المراجعة وكفاية وملائمة الأدلة، في حين لم يتضمن المعيار السعودي ذلك.
- على الرغم من أن المعيار السعودي تناول الإقرارات المكتوبة باعتبارها أحد أدلة المراجعة، إلا أنه خصص لها بعض الفقرات فقط، في حين خصصت معايير المراجعة الدولية معيار مستقل هو المعيار رقم (٥٨٠) بعنوان «الإفادات المكتوبة» وتناولها المعيار كأحد أدلة الإثبات في المراجعة.
- على الرغم من أن كلاً من المعيار الدولي والسعودي تناولوا مصادر الأدلة التي يمكن للمراجع الاعتماد عليها. والتي تتمثل في السجلات المحاسبية للمنشأة، ونظام الرقابة الداخلية، والإجراءات التحليلية والملاحظة والمصادقة وإعادة العمليات الحسابية، إلا أنه وبالإضافة إلى المتطلبات الواردة في المعيار (٥٠٠)، خصصت معايير أخرى لبعض مصادر أدلة المراجعة الواردة في معيار ٥٠٠. فقد ركز المعيار رقم (٥٠١) على جرد المخزون والدعاوى القضائية والمعلومات القطاعية، وركز المعيار رقم (٥٠٥) على المصادقات الخارجية، وركز المعيار رقم (٥٢٠) على الإجراءات التحليلية، وركز المعيار رقم (٥٦٠) على الأحداث اللاحقة، وركز المعيار رقم (٥٨٠) على الإفادات المكتوبة.
- حدد المعيار الدولي بشكل واضح المقصود بكفاية أدلة المراجعة والمقصود بمناسبتها، كما أوضح العلاقة بينهما، في حين ركز المعيار السعودي على بيان أهمية كفاءة عملية المراجعة وضرورة الحصول على أدلة وقرائن كافية تمكن المراجع من الحصول على درجة معقولة من القناعة بأنه ليس هناك أخطاء تؤثر تأثيراً مهماً على عدالة القوائم المالية. تناول المعيار السعودي في الفقرة رقم (٣٠٤١) قضية الحصول على أدلة من طرف ثالث، وقد أفردت معايير المراجعة الدولية لذلك المعيار رقم (٥٠٥) بعنوان المصادقات الخارجية والذي يركز على أدلة الإثبات من أطراف من خارج المنشأة.
- على الرغم من أن المعيار الدولي لم يتضمن أية فقرات تفرض متطلبات خاصة بالتوثيق، إلا أن المعيار الدولي رقم ٢٣٠ والخاص بتوثيق أعمال المراجعة تناول توثيق إجراءات المراجعة المنفذة وأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها في ٦ فقرات من الفقرة رقم ٨ إلى الفقرة رقم ١٣ بالإضافة إلى ١٩ فقرة تفسيرية من الفقرة رقم ٢١ إلى ٢٠. أما المعيار السعودي فقد اكتفى بما ورد في المعيار رقم (٥) الرقابة والتوثيق وهو عبارة عن ٤ فقرات خاصة بالتوثيق من الفقرة رقم ٢٥٢٥ إلى الفقرة رقم ٢٥٢٨.

معيار المراجعة (٥.١) «أدلة المراجعة - اعتبارات محددة لبنود مختارة»

- ✓ لم تتضمن المعايير السعودية معيار مراجعة مقابل لمعيار المراجعة (٥٠١)، إلا أن الآراء والتفسيرات الصادرة عن لجنة معايير المراجعة تضمنت رأيين ذات علاقة بأحد القضايا التي وردت في المعيار الدولي هما الرأي رقم (١) بعنوان «تضمن تقرير مراجع الحسابات عبارة (تم تقييم المخزون بمعرفة إدارة الشركة)، والرأي رقم (٨) بعنوان «إجراءات المراجعة المتعلقة بجرد المخزون»، وهو الأكثر ارتباطاً بموضوع المعيار الدولي. وبمقارنة متطلبات المعيار الدولي رقم (٥٠١) ومتطلبات الرأي السعودي رقم (٨) يمكن القول أن هناك اتفاق بينهما بشأن ضرورة قيام المراجع بمجموعة من الإجراءات عند جرد المخزون. ويمكن تلخيص أهم أوجه التميز في المعيار الدولي ٥٠١ في النقاط التالية:
- يتسم المعيار الدولي بالشمول والتفصيل مقارنة بالرأيين السعوديين، حيث أن الرأي رقم (١) ركز على الإجابة عن الاستفسار التالي: تتضمن تقارير المراجعة التي تصدر عن بعض المحاسبين النظاميين فقرة تفيد بأن المخزون تم تقييمه بمعرفة إدارة الشركة. فهل يتفق مثل هذا النص مع معايير المراجعة المتعارف عليها؟ وماذا يتعين على المراجع القيام به إذا كان مثل هذا الإجراء لا يتفق مع معايير المراجعة؟، أما الرأي رقم (٨) فقد ركز على الإجابة عن الاستفسار التالي: ما هي مسؤولية المراجع عن الجرد الفعلي للمخزون وملاحظة عملية الجرد للحصول على أدلة إثبات عن وجود المخزون وحالته، وما هي الخطوات التي يتعين على المراجع القيام بها إذا لم يتمكن لأي سبب من ملاحظة عملية الجرد؟ ومن ثم افتقد الرأي ان للكثير من النقاط التي تضمنها المعيار الدولي.
- تناول المعيار الدولي ثلاث قضايا مهمة يجب على المراجع أن يأخذها في الحسبان عند تطبيق إجراءات المراجعة بهدف تجميع أدلة الإثبات التي يبني عليها رأيه في القوائم المالية هي: التأكد من وجود المخزون وحالته، والتأكد من اكتمال المحاسبة والإفصاح عن المطالبات والداوي القضائية، والتأكد من صحة العرض والإفصاح عن المعلومات القطاعية. أما الرأي السعودي رقم (٨) تضمن الإجراءات التي يجب على المراجع القيام بها عند جرد المخزون، إلا أنه لا توجد آراء صادرة عن لجنة معايير المراجعة السعودية بخصوص المطالبات والداوي القضائية وأيضاً المعلومات القطاعية اللتين تضمنهما المعيار الدولي رقم (٥٠١).

معيار المراجعة (٥.٥) «المصادقات الخارجية»

- ✓ لم تتضمن المعايير السعودية معيار مراجعة مقابل لمعيار المراجعة (٥٠٥)، إلا أن الآراء والتفسيرات الصادرة عن لجنة معايير المراجعة تضمنت الرأي رقم (١٢) بعنوان «المصادقات». وعلى الرغم من وجود اتفاق بين كلاً من المعيار الدولي والرأي رقم ١٢ على العديد من النقاط ذات العلاقة بالمصادقات مثل: تصميم طلبات المصادقات، وإجراءات تقويم نتائج المصادقات، والإجراءات البديلة في حالة عدم الرد على المصادقات، وضرورة تخطيط إجراءات استخدام المصادقات. إلا أنه توجد مجموعة من أوجه التميز في المعيار الدولي أهمها:
- يتسم المعيار الدولي بالشمول والتفصيل مقارنة بالرأي السعودي، حيث أن الرأي ركز على الإجابة عن الاستفسار التالي: ما هي الاعتبارات التي يتعين على مراجع الحسابات مراعاتها عند استخدام أسلوب المصادقات للحصول على أدلة إثبات في عملية مراجعة؟ ومن ثم افتقد الرأي للكثير من النقاط التي تضمنها المعيار الدولي.
- قدم المعيار الدولي ملخصاً للأمور التي يجب أن يراعيها المراجع عند طلب المصادقات الخارجية، كما قدم توضيحاً للمعلومات التي يجب أن تتضمنها طلبات المصادقات الخارجية، ولم يتم ذلك في الرأي السعودي.
- حدد المعيار الدولي ما يجب على المراجع القيام به إذا رفضت الإدارة السماح له بإرسال طلب المصادقات، كذلك ما يجب عليه القيام به لتقويم الأدلة التي تم الحصول عليها من طلب المصادقات، ولم يتم ذلك في الرأي السعودي.
- قدم المعيار الدولي إرشادات عن كيفية التعامل مع الاستثناءات التي يتم اكتشافها في الردود على المصادقات، ولم يتم ذلك في الرأي السعودي.

معيار المراجعة (٥١.) «ارتباطات المراجعة لأول مرة - الأرصدة الافتتاحية»

✓ لم تتضمن المعايير السعودية معيار مراجعة مقابل لمعيار المراجعة ٥١٠. كذلك لم تتضمن الآراء والتفسيرات الصادرة عن لجنة معايير المراجعة أية آراء بخصوص الأرصدة الافتتاحية عند الارتباط على المراجعة لأول مرة. ويعد ذلك في حد ذاته حافزاً على تبني المعيار الدولي. ويهدف المراجع من تطبيق هذا المعيار إلى الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن ما إذا كانت: (أ) الأرصدة الافتتاحية تحتوي على تحريفات تؤثر جوهرياً على القوائم المالية للفترة الحالية. (ب) السياسات المحاسبية المناسبة التي تعكسها الأرصدة الافتتاحية قد طبقت بثبات في القوائم المالية للفترة الحالية، أو أن التغيرات التي طرأت عليها تمت المحاسبة عنها بشكل مناسب، وتم عرضها والإفصاح عنها بشكل كافٍ طبقاً لإطار التقرير المالي المنطبق. وطبقاً لهذا المعيار يُقصد بارتباط مراجعة لأول مرة: ارتباط إما أنه: (أ) لم تتم فيه مراجعة القوائم المالية للفترة السابقة. أو (ب) تمت فيه مراجعة القوائم المالية للفترة السابقة بواسطة مراجع سابق.

معيار المراجعة (٥٢.) «الإجراءات التحليلية»

✓ لم تتضمن معايير المراجعة السعودية معيار مراجعة مقابل لمعيار المراجعة الدولي، ولكن يوجد الرأي رقم (٢١) بعنوان «الاعتبارات التي يتعين على مراجع الحسابات مراعاتها عند استخدام الإجراءات التحليلية في أعمال المراجعة». كما تضمن معيار الأدلة والقرائن السعودي رقم (٦) بعنوان «أدلة وقرائن المراجعة» عدة إشارات إلى الإجراءات التحليلية. وعلى الرغم من وجود اتفاق بين الرأي السعودي رقم (٢١) والمعيار الدولي رقم (٥٢٠) في العديد من النقاط مثل طبيعة الإجراءات التحليلية والغرض منها، إلا أن هناك العديد من أوجه تفوق المعيار الدولي، منها ما يلي:

- يتسم المعيار الدولي بالشمول والتفصيل مقارنةً بالرأي السعودي، حيث أن الرأي ركز على الإجابة عن الاستفسار التالي: ما الاعتبارات التي يتعين على مراجع الحسابات مراعاتها عند استخدام الإجراءات التحليلية في أعمال المراجعة؟ ومن ثم افتقد الرأي للكثير من النقاط التي تضمنها المعيار الدولي.
- قسم المعيار الإجراءات التحليلية إلى ثلاثة أنواع هي: إجراءات تحليلية بغرض التخطيط، وإجراءات تحليلية أساسية، وإجراءات تحليلية تستخدم لتكوين استنتاج عام عن القوائم المالية ككل، ولم يحدث ذلك في الرأي السعودي.
- حدد المعيار بوضوح الإجراءات التي يجب على المراجع القيام بها إذا أظهرت الإجراءات التحليلية التي تم أدائها وفقاً لمتطلبات المعيار وجود تقلبات أو علاقات غير متسقة مع المعلومات الأخرى ذات العلاقة أو مختلفة عن القيم المتوقعة بمقدار كبير، ولم يحدث ذلك في الرأي السعودي.

معيار المراجعة (٥٣.) «العينات في المراجعة»

✓ تضمنت المعايير السعودية معيار مراجعة مقابل لمعيار المراجعة ٥٣٠ هو المعيار رقم ١٣ بعنوان «المعينة لأغراض المراجعة». وعلى الرغم من وجود أوجه اتفاق متعددة بين متطلبات المعيار الدولي والمعيار السعودي منها: الاتفاق في نطاق تطبيق المعيار، وتعريف المصطلحات المستخدمة في متن المعيار، وتخطيط أو تصميم العينة وتحديد حجمها واختيار مفرداتها، وكيفية تنفيذ إجراءات المراجعة على مفردات العينة، ومتطلبات تقويم نتائج فحص العينة، إلا أنه يمكن ملاحظة بعض الاختلافات بين المعيار الدولي والمعيار السعودي أهمها ما يلي:

- أشار المعيار الدولي ٥٣٠ إلى أنه مكملاً لمعيار أدلة المراجعة، بينما لم يتضمن المعيار السعودي مثل هذه الإشارة على الرغم من وجود معيار سعودي بعنوان أدلة وقرائن المراجعة، إلا أن المعيار السعودي أشار إلى الربط بين استخدام العينات في المراجعة وأدلة وقرائن المراجعة في الفقرتين ١٠٥، ١٠٦.
- قسم المعيار السعودي متطلباته إلى قسمين تناول القسم الأول المتطلبات الخاصة باستخدام العينات لأغراض اختبارات الرقابة، بينما تناول القسم الثاني المتطلبات الخاصة باستخدام العينات لأغراض اختبارات التحقق التفصيلية. بينما لم يتم هذا التقسيم في المعيار الدولي بل تناول في كل متطلب ما يجب على المراجع القيام به عند استخدام العينات لأغراض اختبارات الرقابة، وما يجب عليه عند استخدامها لأغراض التحقق من صحة الأرصدة.
- قدم المعيار الدولي أمثلة للمواقف التي يكون فيها إجراء المراجعة غير قابل للتطبيق وأمثلة على الإجراءات البديلة في هذه المواقف، ولم يتم ذلك في المعيار السعودي.
- قدم المعيار السعودي عدة فقرات (١٠٥-١١٢) تحت عنوان أحكام عامة ركز فيها على الربط بين استخدام أساليب المعاينة في المراجعة وتجميع الأدلة والقرائن وأساليب المراجعة. وعلى الرغم من أنه لا توجد فقرات مقابلة في المعيار الدولي للفقرات أرقام ١٠٥ - ١٠٨ من المعيار السعودي، إلا أن المعيار الدولي أشار في الفقرة رقم ٢ إلى أن هذا المعيار يعتبر مكملاً لمعيار أدلة المراجعة. كما أشار المعيار الدولي في الفقرة رقم ٥ إلى ما تضمنته الفقرات رقم ١٠٩ - ١١٢ من المعيار السعودي.

معيار المراجعة (٥٤.) «مراجعة التقديرات المحاسبية، بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة والافصاحات ذات العلاقة»

- ✓ لم تتضمن معايير المراجعة السعودية معيار مراجعة مقابل لمعيار المراجعة الدولي ٥٤٠، ولم تتناول المعايير الموجودة قضية التقديرات المحاسبية وتقديرات القيمة العادلة، لكن الرأي رقم (١٤) الصادر عن لجنة معايير المراجعة بعنوان «مراجعة التقديرات المحاسبية» قدم بعض الإرشادات لكيفية مراجعة التقديرات المحاسبية. وعلى الرغم من وجود أوجه اتفاق كثيرة بين متطلبات المعيار الدولي والرأي السعودي منها: إجراءات اكتشاف وتقدير مخاطر التحريف الجوهرية المرتبط بالتقديرات المحاسبية، وما يجب على المراجع القيام به للاستجابة لمخاطر التحريفات الجوهرية المرتبطة بالتقديرات المحاسبية، إلا أنه يمكن ملاحظة بعض الاختلافات بين المعيار الدولي والمعيار السعودي أهمها ما يلي:
- يتسم المعيار الدولي بالشمول والتفصيل مقارنة بالرأي السعودي، حيث أن الرأي ركز على الإجابة عن الاستفسار التالي: ما هي الاعتبارات التي يتعين مراعاتها عند مراجعة التقديرات المحاسبية؟ ومن ثم افتقد الرأي للكثير من النقاط التي تضمنها المعيار الدولي.
- قدم المعيار تعريفاً محدداً للمصطلحات التالية: التقدير المحاسبي، وعدم التأكد المرتبط بالتقدير، وتحيز الإدارة، وتقدير للإدارة المحدد، ونتيجة التقدير المحاسبي، ولم يتم ذلك في الرأي السعودي.
- فرض المعيار على المراجع ضرورة فحص نتيجة التقديرات المحاسبية المتضمنة في القوائم المالية للفترة السابقة، أو إعادة التقديرات لغرض الفترة الحالية، مع التنبيه إلى أن عملية الفحص لا تهدف إلى إثارة الشكوك حول مدى صحة الأحكام الصادرة في الفترات السابقة التي اعتمدت على المعلومات المتاحة في ذلك الوقت.

معيـار المراجعة (٥٥.) «الأطراف ذات العلاقة»

✓ لم تتضمن معايير المراجعة السعودية أو الآراء والتفسيرات الصادرة عن لجنة معايير المراجعة معياراً أو رأياً وتفسيراً مقابلاً لمعيار المراجعة الدولي ٥٥٠، ولم تتناول قضية الأطراف ذات العلاقة. ويعد ذلك في حد ذاته حافزاً على تبني المعيار الدولي. ويهدف المراجع من تطبيق هذا المعيار إلى (أ) الحصول على فهم للعلاقات والمعاملات مع الطرف ذي العلاقة يكفي لتمكينه من الإلمام بعوامل خطر الغش الناتجة عن العلاقات والمعاملات مع الطرف ذي العلاقة، واستنتاج ما إذا كانت القوائم المالية (بقدر ما تتأثر هذه القوائم بتلك العلاقات والمعاملات): تحقق العرض العادل أو أنها غير مضللة. (ب) الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، بشأن ما إذا كان قد تم تحديد العلاقات والمعاملات مع الطرف ذي العلاقة والمحاسبة والإفصاح عنها بشكل مناسب في القوائم المالية. وطبقاً لهذا المعيار يُقصد بالطرف ذو العلاقة (Related party): طرف يكون إما: (أ) طرف ذو علاقة، كما هو معرف في إطار التقرير المالي المنطبق. أو (ب) عندما يضع إطار التقرير المالي المنطبق حداً أدنى - أو لا يضع - فإن الطرف ذا العلاقة يكون: أ. شخصاً أو منشأة أخرى لها على المنشأة معدة التقرير سيطرة أو نفوذ مهم بشكل مباشر أو غير مباشر. ب. منشأة أخرى عليها من المنشأة معدة التقرير سيطرة، أو نفوذ مهم بشكل مباشر أو غير مباشر. أو ج. منشأة أخرى تكون تحت سيطرة مشتركة مع المنشأة معدة التقرير من خلال امتلاكها ملكية سيطرة مشتركة، أو ملاك يمثلون أعضاء بينهم علاقة قرابة عائلية، أو إدارة رئيسية مشتركة. ومع ذلك، لا تعد المنشآت الخاضعة للسيطرة العامة للدولة (أي، حكومة وطنية، إقليمية، أو محلية) ذات علاقة، ما لم ترتبط بمعاملات مهمة، أو تشارك في الموارد بشكل معقول مع إحدى المنشآت الأخرى.

معيـار المراجعة (٥٦.) «الأحداث اللاحقة»

✓ لم تتضمن معايير المراجعة السعودية معيار مراجعة مقابل لمعيار المراجعة الدولي ٥٦٠، ولم تتناول هذه المعايير قضية الأحداث اللاحقة، إلا أن لجنة معايير المراجعة أصدرت رأيين لهما علاقة بمضمون هذا المعيار الدولي هما الرأي رقم ٥ بعنوان «إجراءات المراجعة المتعلقة بالأحداث اللاحقة»، والرأي رقم ١١ بعنوان «اكتشاف حقائق موجودة قبل إصدار تقرير مراجع، ولم يعلم بها إلا بعد إصدار تقرير المراجعة». ويلاحظ وجود شبه اتفاق بين المتطلبات التي أوردتها المعيار رقم ٥٦٠ والرأي رقم ٥ فيما يتعلق بما يجب على المراجع القيام به لمراجعة الأحداث اللاحقة، ووجود شبه اتفاق أيضاً بين ما تضمنته متطلبات المعيار الدولي ومتطلبات الرأي رقم ١١ فيما يتعلق بما يجب على المراجع القيام به عند علمه بحقائق بعد إصدار القوائم المالية كانت موجودة قبل إصدار التقرير، لو أنه علم بها في تاريخ إصدار تقرير المراجع لأدت إلى تعديل تقريره، ووجود شبه اتفاق أيضاً بين ما تضمنته متطلبات المعيار الدولي رقم ٥٦٠ والرأي رقم ١١ بشأن الإجراءات التي يجب أن يقوم بها المراجع لمحاولة منع الاعتماد على تقريره. وعلى الرغم من ذلك، إلا أن المعيار الدولي ما زال يتمتع ببعض السمات أهمها:

- يتسم المعيار الدولي بالشمول والتفصيل مقارنة بالرأيين السعوديين، حيث أن الرأي (٥) ركز على الإجابة عن الاستفسار التالي: ما هو المقصود بالأحداث اللاحقة لإعداد القوائم المالية، وما هي إجراءات المراجعة التي يجب على المراجع اتخاذها حيال هذه الأحداث؟ أما الرأي (١١) فقد ركز على الإجابة عن الاستفسار التالي: ما هي الإجراءات التي يجب على المراجع إتباعها إذا تبين له بعد إصدار تقريره على قوائم مالية مراجعة، أن هناك حقائق كانت موجودة في ذلك التاريخ، وقد يكون من شأنها التأثير على تقريره لو علم بها في حينه؟ ومن ثم افتقد الرأي لبعض النقاط التي تضمنها المعيار الدولي.
- قدم المعيار تعريفات واضحة ومحددة لتاريخ القوائم المالية وتاريخ اعتماد القوائم المالية وتاريخ إصدار تقرير المراجع، ولم يتم ذلك في الرأيين السعوديين.

- أشار المعيار إلى أنه في منشآت القطاع العام قد يكون تاريخ إصدار القوائم المالية هو تاريخ عرض القوائم المالية التي تم مراجعتها وتقرير المراجع المتعلق بها أمام السلطة التشريعية أو التاريخ الذي يتم فيه الإعلان عنها للجمهور، ولم يتم ذلك في الرأي ين السعوديين.
- أشار المعيار إلى أنه في منشآت القطاع العام قد يطلع المراجع على السجلات الرسمية المتعلقة بدعاوى السلطة التشريعية ذات العلاقة ويستفسر عن الأمور المتناولة في الدعاوى التي لم يتم إعداد سجلات رسمية خاصة بها بعد.
- أشار المعيار أيضاً إلى أنه في منشآت القطاع العام، عندما لا تعدل الإدارة القوائم المالية قد يتم التقرير بشكل منفصل إلى السلطة التشريعية أو الجهة ذات العلاقة الأخرى.
- يتفق كل من المعيار الدولي والرأي رقم ٥ على تعريف المقصود بالأحداث اللاحقة وتصنيفها، لكن المعيار الدولي أضاف أن تاريخ التقرير يعلم القارئ بأن المراجع قد أخذ بعين الاعتبار تأثير الأحداث والمعاملات التي يعلم بها والتي حدثت حتى ذلك التاريخ.
- حدد المعيار الدولي الحقائق التي يكتشفها المراجع بعد تاريخ إصدار تقرير المراجع، ولكن قبل تاريخ إصدار القوائم المالية، ولم يتم ذلك في الرأي السعودي.

معيار المراجعة الدولي المعدل رقم (٥٧.) «الاستمرارية»

- ✓ لم تتضمن معايير المراجعة السعودية أو الآراء والتفسيرات الصادرة عن لجنة معايير المراجعة معياراً أو رأياً وتفسيراً مقابلاً لمعيار المراجعة الدولي ٥٧٠، ولم تتناول مسؤولية المراجع فيما يتعلق بالتحقق من مدى صحة تطبيق أساس استمرارية المنشأة. ويعد ذلك في حد ذاته حافظ على تبني المعيار الدولي. ويهدف المراجع من تطبيق هذا المعيار إلى: (أ) الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، بشأن مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة عند إعداد القوائم المالية. (ب) استنتاج ما إذا كان يوجد عدم تأكد جوهري ذي علاقة بأحداث أو ظروف، قد تلقي شكاً كبيراً بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. (ج) إعداد تقرير طبقاً لهذا المعيار.

معيار المراجعة (٥٨.) «الإفادات المكتوبة»

- ✓ لم تتضمن معايير المراجعة السعودية معيار مراجعة مقابل لمعيار المراجعة الدولي ٥٨٠، ولم تتناول قضية الإفادات المكتوبة كأحد إجراءات المراجعة. لكن الرأي رقم ٢٠ الصادر عن لجنة معايير المراجعة السعودية تناول الاعتبارات التي يتعين على المراجع مراعاتها في خطاب الإفصاح العام، ويرتبط هذا الرأي بشكل غير مباشر بمضمون المعيار الدولي. وعلى الرغم من وجود اتفاق بين كلاً من المعيار الدولي والرأي رقم ٢٠ على بعض النقاط ذات العلاقة مثل: اعتبار الإفادات المكتوبة أحد أهم أدلة المراجعة، وإمكانية الاعتماد على الإفادات المكتوبة كأدلة مراجعة، والطرف المسؤول عن تقديم الإفادة المكتوبة، وتاريخ الإفادات المكتوبة، وتوجيه الإفادة المكتوبة إلى المراجع مباشرة، إلا أنه يمكن تلخيص أهم أوجه التمييز في المعيار الدولي رقم ٥٨٠ في النقاط التالية:
- يتسم المعيار الدولي بالشمول والتفصيل مقارنة بالرأي السعودي، حيث ركز الرأي على الإجابة عن الاستفسار التالي: تتطلب معايير المراجعة من المراجع الحصول على خطاب من المنشأة يبين أسس إعداد القوائم المالية وأن المنشأة قدمت للمراجع جميع المعلومات التي لها تأثير على إظهار القوائم المالية للمنشأة بعدل (خطاب الإفصاح العام)، ما هي الاعتبارات التي يتعين على المراجع مراعاتها في هذا الشأن؟، ومن ثم افتقد الرأي لبعض النقاط التي تضمنها المعيار الدولي مثل شكل الإفادات المكتوبة، وحالة شك المراجع في مدى الثقة في الإفادات المكتوبة، وحالة عدم تقديم الإدارة للإفادات المكتوبة التي طلبها المراجع التي أشار إليها المعيار الدولي صراحة، في حين تناولها الرأي السعودي بشكل ضمني.

- حدد المعيار الدولي أهداف المراجع من طلب الإفادات المكتوبة، ولم يحدث هذا في الرأي السعودي.
- أعطى المعيار الدولي مرونة للمراجع في التصرف في حالة رفض الإدارة تقديم الإفادات، بينما الرأي ٢٠ أشار إلى أن رفض الإدارة تقديم الإفادات المكتوبة يعتبر سبب كاف للامتناع عن إبداء الرأي .
- أشار المعيار إلى أن مصطلح الإدارة يقرأ على أنه «الإدارة»، وعندما يكون ذلك مناسباً المكلفين بالحوكمة»، ولم يحدث هذا في الرأي السعودي.
- أشار المعيار إلى أنه فيما يتعلق بمنشآت القطاع العام قد تكون متطلبات عمليات مراجعة القوائم المالية أكثر شمولاً من عمليات المراجعة في المنشآت الخاصة. ونتيجة لذلك يمكن أن يتطلب النطاق المتعلق بمسؤوليات الإدارة - الذي يتم فيه مراجعة القوائم المالية لمنشآت القطاع العام - خطابات إفادات مكتوبة إضافية. ويمكن أن تشمل الإفادات المكتوبة تأكيد على أنه قد تم تنفيذ المعاملات والأحداث وفقاً لنظام أو لائحة أو سلطة أخرى، ولم يحدث هذا في الرأي السعودي.

معيير المراجعة (٦٠٠) «اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة (بما في ذلك عمل مراجعي مكون المجموعة)»

- ✓ لم تتضمن المعايير السعودية معيار مراجعة مقابل لمعيير المراجعة (٦٠٠). ولكن الآراء والتفسيرات الصادرة عن لجنة معايير المراجعة تضمنت الرأي رقم (٣) بعنوان «إجراءات المراجعة التي يتعين على مراجع الحسابات القيام بها عند مراجعة قوائم مالية موحدة في حالة قيام مراجع آخر بمراجعة المنشآت التابعة». واستناداً إلى ما ورد بمتطلبات المعيار الدولي، يمكن تلخيص أهم أوجه التمييز في المعيار الدولي رقم (٦٠٠) في النقاط التالية:
- يتسم المعيار الدولي بالشمول والتفصيل مقارنةً بالرأي السعودي، حيث أن الرأي ركز على الإجابة عن الاستفسار التالي: إذا قام مراجع بإصدار تقرير عن قوائم مالية لشركة تابعة فهل يعتبر تقرير هذا المراجع قرينة كافية يستند عليها مراجع الشركة القابضة عند إصدار تقريره عن القوائم المالية للشركة القابضة، أم يتعين عليه القيام بإجراءات مراجعة أخرى، وما هي هذه الإجراءات إن وجدت؟ ومن ثم افتقد الرأي للكثير من النقاط التي تضمنها المعيار الدولي.
- قدم المعيار تعريفات واضحة للمصطلحات التالية: مكون المجموعة ومراجع المكون وإدارة المكون والأهمية النسبية للمكون والمجموعة ومراجعة المجموعة ورأي المراجعة عن المجموعة وشريك ارتباط مجموعة ومجموعة وفريق ارتباط المجموعة والقوائم المالية الموحدة للمجموعة وإدارة المجموعة وأدوات الرقابة في المجموعة ومكون مهم، ولم يحدث ذلك في الرأي السعودي.

معيير المراجعة (٦١٠) «استخدام عمل المراجعين الداخليين»

- ✓ لم تتضمن المعايير السعودية معيار مراجعة مقابل لمعيير المراجعة (٦١٠)، إلا أن الآراء والتفسيرات الصادرة عن لجنة معايير المراجعة تضمنت الرأي رقم (٢٤) بعنوان «اعتبارات المراجع الخارجي لوظيفة المراجعة الداخلية في عملية مراجعة قوائم مالية». ويلاحظ وجود اتفاق كبير بين كلاً من المعيار الدولي (٦١٠) والرأي السعودي (٢٤) على العديد من النقاط مثل: تعريف المراجعة الداخلية، ونطاق وأهداف المراجعة الداخلية. واستناداً إلى ما ورد بمتطلبات المعيار والمواد التفسيرية المرفقة به، يمكن تلخيص أهم أوجه التمييز في المعيار الدولي ٦١٠ في النقاط التالية:
- يتسم المعيار الدولي بالشمول والتفصيل مقارنةً بالرأي السعودي، حيث أن الرأي ركز على الإجابة عن الاستفسار التالي: ما هي الاعتبارات التي يجب على مراجع الحسابات مراعاتها فيما يتعلق بوظيفة المراجعة الداخلية في عملية مراجعة لقوائم مالية؟، ومن ثم افتقد الرأي لبعض النقاط التي تضمنها المعيار الدولي مثل قضية التوثيق التي أشار إليها المعيار الدولي صراحة،

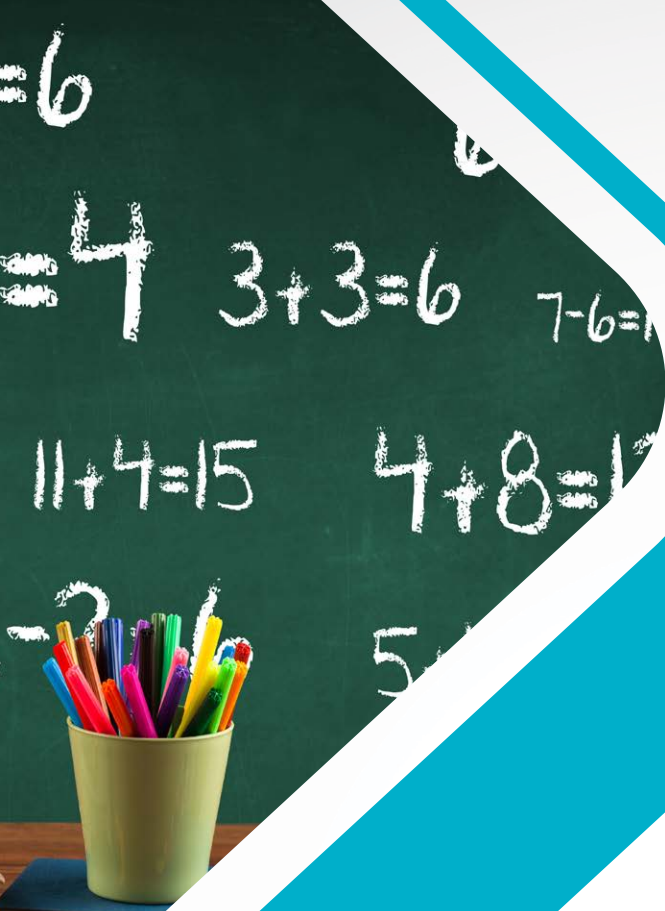
حيث طالب المعيار بضرورة أن يقوم المراجع الخارجي في حال استخدامه لعمل المراجعين الداخليين بتوثيق الاستنتاجات التي تم التوصل إليها فيما يتعلق بملاءمة عمل المراجعين الداخليين وإجراءات المراجعة التي قام بها، في حين تناولها الرأي بشكلٍ ضمني.

● فرض كل من المعيار الدولي والرأي السعودي على المراجع الخارجي ضرورة تقويم موضوعية وظيفية المراجعة الداخلية، والكفاءة المهنية للمراجعين الداخليين، إلا أن المعيار الدولي أضاف بجانب ذلك العناية المهنية الواجبة عند أداء عمل المراجعين الداخليين.


معيار المراجعة (٦٢٠) «استخدام عمل خبير المراجع»


- ✓ لم تتضمن المعايير السعودية معيار مراجعة مقابل لمعيار المراجعة (٦٢٠)، إلا أن الآراء والتفسيرات الصادرة عن لجنة معايير المراجعة تضمنت الرأي رقم (١٣) بعنوان «الاستعانة بعمل خبير». وعلى الرغم من وجود اتفاق بين كلاً من المعيار الدولي والرأي رقم ١٣ على بعض النقاط ذات العلاقة مثل: الأمور التي تحتاج إلى الاستعانة بعمل خبير، وتعريف الخبير. واستناداً إلى ما ورد بمتطلبات المعيار والمواد التفسيرية المرفقة به، يمكن تلخيص أهم أوجه التمييز في المعيار الدولي رقم (٦٢٠) في النقاط التالية:
- يتسم المعيار الدولي بالشمول والتفصيل مقارنة بالرأي السعودي، حيث أن الرأي ركز على الإجابة عن الاستفسار التالي: ما هي الاعتبارات التي يتعين على المراجع أخذها في الاعتبار عند استعانتها بعمل خبير، خلال قيامه بعملية المراجعة؟، ومن ثم افتقد الرأي للكثير من النقاط التي تضمنها المعيار الدولي.
- أكد المعيار الدولي صراحةً إلى أن المراجع هو المسؤول الوحيد عن رأي المراجعة، ولا تنقص هذه المسؤولية باستخدام المراجع لعمل خبير، في حين أن الرأي السعودي أشار إلى ذلك بشكلٍ ضمني.

والله الموفق،،،



www.socpa.org.sa

 @socpa_ksa

 Info@socpa.org.sa

ص ب ٢٢٦٤٦ الرياض ١١٤١٦ 

هاتف: ٠١١٤٠٢٨٥٥٥ 