

ملخص نتائج الفحص الدوري لمكاتب المحاسبة

تقديم :

تم إعداد الملخص المرفق في ضوء الملاحظات التي ظهرت خلال أعمال فحص المكاتب بناء على متطلبات برنامج مراقبة جودة الأداء المهني ويظهر أدناه هدف الملخص في (١) وفي (٢) ما يستفاد منه (ماذا بعد).

(١) الهدف :

يهدف الملخص العام إلى إعطاء تصور عن جوانب معينة تتعلق بالأداء المهني للمحاسبين القانونيين لغرض تمكين المكاتب من تحقيق دروس مستفادة مما تم إما بتصميم/ وضع إجراءات تمنع وقوع ما ظهر على أنه ملاحظات حول الأداء المهني في الملخص ، أو تفعيل الإجراءات الموجودة بصورة تمكن من عدم وقوع ذلك.

كذلك يهدف الملخص إلى تأكيد ضرورة أن ينظر مكتب المحاسبة إلى دوره في ضوء الإطار العام للمهنة الذي حدده المرسوم الملكي رقم م/١٢ وتاريخ ١٣/٥/١٤١٢هـ وقر لائحته التنفيذية مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين وما نتج عن ذلك من معايير مهنية صدرت عن الهيئة في مجالي المحاسبة والمراجعة وغيرها مثل قواعد سلوك وآداب المهنة.

ولقد حقق برنامج الفحص مما ظهر من ملاحظات دورا هاما في تفعيل قياس موضوعي لأداء مكاتب المحاسبة نظرا إلى أن الإطار العام للمهنة في المملكة قد اكتمل بناؤه من خلال وجود أهداف ومفاهيم المحاسبة وكذلك معايير المحاسبة والمراجعة والمعايير والأنظمة المهنية الأخرى.

ولا يهدف الملخص إلى تحديد ما يجب أن يقوم به المكتب لتصحيح أمر ظهر بصورة محددة خلال أعمال الفحص نظرا لأن نطاق ذلك يتجاوز هدف الملخص إذ قد يكون هناك متطلبات نظامية محددة على المكتب تنفيذها. ويجب التأكيد أن ما ورد على أنه إجراءات تصحيحية في الملخص قصد منه إجراءات تمنع وقوع ما يماثل أو يشابه الحدث الموصوف في الملاحظة وليس تصحيح ما قد وقع.

(٢) ماذا بعد :**١- دور المكاتب (المهنة ككل) :**

– يجب على المكاتب أن تنظر لدورها في الإطار العام الذي جاء محددًا في المرسوم الملكي المشار إليه أعلاه حول تنظيم المهنة.

- يجب على المكاتب أن تفعّل الرقابة الذاتية لديها وتتنظر إلى برنامج الرقابة النوعية على أنه داعماً لتحركها في هذا الاتجاه.
- يجب على المكاتب أن تكثف من تفاعلها مع الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ككل ومع الآليات المختلفة المتاحة لدى الهيئة سواء من خلال مساهمتها في دعم اتجاهات الهيئة بالرقى بأداء المهنة أو من خلال التزود بما لدى الهيئة من معلومات وآراء.
- يجب على المكاتب أن تقدر أهمية أن الرقابة الذاتية مدعومة ببرنامج الرقابة النوعية ستكون كفيلاً بمنع الرقابة من أطراف خارجية أن تفرض على المهنة مما يفقدها السيطرة عليها بصورة موضوعية.

٢- دور الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين :

- زيادة التفاعل مع كافة أطراف المهنة سواء من يتأثر أو يؤثر بها لبيان أن دور الهيئة داعم وليس دور شرطي وقد سارت الهيئة في اتجاه محمود من خلال استحداثها لإدارة الإعلام والعلاقات العامة.
- النظر في كيفية مساعدة المكاتب غير الكبيرة التي قد لا تتوفر لها الموارد للوصول إلى درجة مقبولة من الأداء المهني.
- استسقاء الدروس المستفادة بما ظهر من ملاحظات خلال أعمال الفحص وتنسيق الأمر مع اللجان والجهات المختلفة في الهيئة لوضع حلول ملائمة بعد دراسة الأمر إما بإصدار آراء مهنية توضيحية أو معايير فنية محددة ، وهكذا.

- أولاً : إجراءات الرقابة النوعية غير المرتبطة إرتباطاً مباشراً بالعمليات التي نفذها المكتب (الرقابة النوعية للمكتب) :
- بناءً على نتائج الإجراءات التي قامت بها فرق الفحص ، وأخذاً في الإعتبار العديد من العوامل ذات الصلة مثل حجم كل مكتب ، فقد ظهرت بعض أوجه القصور في أنظمة الرقابة النوعية للمكاتب التي تم فحصها والتي إشتملت على مايلي :
- عدم وجود سياسة أو إجراء (أخطاء تصميم).
 - عدم كفاية السياسة أو الإجراء (أخطاء تصميم)
 - عدم تطبيق السياسة أو الإجراء (أخطاء التزام).
 - تطبيق خاطيء للسياسة أو الإجراء (أخطاء التزام).
- وفيما يلي ملخص بنتائج ملاحظات الفحص :

عنصر الرقابة النوعية	الملاحظ	نوع الملاحظة	إجراءات تصحيحية يتعين على المكتب إتخاذها
دليل الرقابة النوعية	لدى المكتب ، مستندات ومراجع عديدة متفرقة تتعلق بعناصر الرقابة النوعية ، إلا أن المكتب لم يعدها في شكل دليل متكامل للرقابة النوعية.	تصميم	إعداد دليل للرقابة النوعية ، وذلك بالإسترشاد بدليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.
الإستقلال	<p>1- تضمن دليل الرقابة النوعية لمكتب المحاسبة على عدد محدود من سياسات وإجراءات المكتب للرقابة النوعية ذات العلاقة بعنصر الاستقلال ، ولم يتضمن الدليل عدداً من السياسات والإجراءات ذات العلاقة بعنصر الإستقلال ومنها :</p> <p>– تخصيص شخص معين لإعطاء المشورة والبت في جميع الأمور المتعلقة بالاستقلال.</p> <p>– إيلاغ منسوبي المكتب دورياً بسياسات المكتب وإجراءاته فيما يتعلق بالاستقلال.</p> <p>– تأكيد أهمية الاستقلال ومتطلباته وأهمية الالتزام بقواعد سلوك وآداب المهنة في الدورات التدريبية وخلال الإشراف على تنفيذ عمليات المراجعة.</p>	تصميم	تطوير دليل الرقابة النوعية للمكتب ليشمل السياسات والإجراءات المذكورة ويسترشد بدليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة عند إعداد الدليل.

عنصر الرقابة النوعية	الملاحظ	نوع الملاحظة	إجراءات تصحيحية يتعين على المكتب إتخاذها
	<p>— إبلاغ منسوبي المكتب دورياً بأسماء عملاء المكتب والأطراف ذات العلاقة.</p> <p>— التأكيد الدوري بالالتزام بسياسات المكتب المتعلقة بالاستقلال.</p> <p>— التأكد من أن مكاتب المحاسبة المتعاونة أو المشتركة مع المكتب في تنفيذ عمليات المراجعة قد التزموا بمتطلبات الاستقلال من العملاء موضوع التعاون أو المشاركة.</p> <p>— تقادي تقادم الأتعاب المستحقة ذات الأهمية النسبية من العميل إلى المدى الذي قد يؤدي إلى أن تأخذ تلك الأتعاب صفة القرض. وفي حالة تقادم الأتعاب يجب على المكتب أن يقرر ما إذا كان لهذا التقادم تأثير على استقلال المكتب وأن يوثق الأسباب التي تؤكد ما يتوصل إليه في أوراق العمل.</p> <p>٢ — تتطلب سياسات وإجراءات المكتب للرقابة النوعية الحصول سنوياً على إقرارات استقلال من كافة الشركاء والموظفين الفنيين. وقد تبين خلال الفحص أن عدداً من أفراد فريق المراجعة لم يوقعوا هذه الإقرارات ، ولم يكن فيها المكتب غير مستقلاً.</p> <p>٣ — قام المكتب لعمليات البنوك التي تم الإطلاع عليها لغرض الفحص ، بتوثيق استقلاله والعاملين فيه عن البنوك محل المراجعة. أشارت الوثيقة إلى أن تأكيد الاستقلال كان مرجعه متطلبات الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين ، والمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين ، ولم تشر الوثيقة إلى متطلبات الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ولم يتوفر في الملف الأسس التي أخذ بها المكتب لعدم تضمين متطلبات الهيئة في تلك الوثيقة.</p>	<p>إلتزام</p> <p>أخطاء تصميم</p>	<p>اتخاذ الإجراءات التي تكفل مستقبلاً الإلتزام بهذه السياسة ، ومنها أن تضمن إستبانة قبول عملاء جدد أو تحديث إتفاق عملاء قائمين ما يذكر بالحصول على تأكيد استقلال الشركاء والموظفين الفنيين وكذلك تكليف شريك محدد أو من في حكمه مسؤولية ذلك.</p> <p>يجب على المكتب الإلتزام بمتطلبات الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والإشارة إلى ذلك في أوراق العمل.</p>

نوع الملاحظة	إجراءات تصحيحية يتعين على المكتب إتخاذها	الملاحظ	عنصر الرقابة النوعية
تصميم	تطوير دليل الرقابة النوعية للمكتب ليشمل السياسات والإجراءات المذكورة ، ويسترشد بدليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.	<p>لم يكن لدى المكتب إجراءات ملائمة لتحديد إحتياجات الموظفين بالنسبة للعمليات التي نفذها المكتب وذلك للتأكد بأن العملية سوف يقوم بتنفيذها أشخاص لديهم قدر كافٍ من الخبرة والتدريب والكفاءة الملائمة لظروف العملية مع الأخذ في الاعتبار طبيعة ومدى الإشراف على عملهم ، ومن هذه الإجراءات مايلي :</p> <ul style="list-style-type: none"> - تحديد مسؤولية تخصيص المساعدين وجدولة المساعدين وجدولة العمليات في شخص معين أو وظيفة معينة. - تخطيط إحتياجات المكتب من المساعدين على مستوياتهم المختلفة وتحديث إحتياجات المكتب عند قبول عمليات جديدة لها تأثير هام على استخدام الطاقة البشرية المتوفرة للمكتب. - تقدير الوقت اللازم للعمليات وفقاً للمستويات المهنية المختلفة وجدولة العمليات وجدولة المساعدين لفترة قادمة معقولة. - التحقق من توفر المستويات المهنية اللازمة للعملية وفي الوقت المناسب قبل قبول العملية. - التحقق من أن تغيير أعضاء فريق العمل المخصص للعملية يتم بدرجة معقولة تحقق الإستقلال والفعالية. - إتاحة الفرصة للمساعدين للتدريب على رأس العمل. - استقلال الفريق المخصص للعملية. - إعتداد الشريك المسؤول عن العملية للفريق المخصص للعملية. 	تخصيص المساعدين للعمليات
تصميم	تطوير دليل سياسات وإجراءات المكتب للرقابة النوعية بحيث يشمل السياسات	<p>١- لا يتضمن دليل الرقابة النوعية للمكتب سياسات وإجراءات توفر للمكتب درجة معقولة من الإقتناع بأن منسوبي المكتب تتاح لهم المشورة من أشخاص لديهم</p>	المشورة

عنصر الرقابة النوعية	الملاحظ	نوع الملاحظة	إجراءات تصحيحية يتعين على المكتب إتخاذها
	<p>المستوي المناسب من المعرفة والكفاءة وإيداء الرأي والخبرة ، ومنها السياسات والإجراءات التالية :</p> <ul style="list-style-type: none"> - تحديد الحالات أو المواضيع التي تتطلب المشورة ومصادر المشورة المقبولة وإيلاغ منسوبي المكتب بتلك الحالات والمواضيع والمصادر . - تشجيع منسوبي المكتب على المشورة مع المصادر التي يحددها المكتب . - عمل الترتيبات اللازمة مع مصادر خارجية مناسبة للمشورة إذا لم تتوفر لدى المكتب الكفاءات الملائمة . - توفير المراجع المناسبة وتيسير مهمة منسوبي المكتب في الحصول عليها عند الحاجة . - توثيق المشورة واعتماد رأي المستشار من قبل الشريك المسؤول عن العملية . - توثيق الاعتبارات التي أخذت في الحسبان في حالة عدم الأخذ برأي المستشار . 		<p>والإجراءات المذكورة ، ويسترشد بدليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة .</p>
الإشراف	<p>1- لا يتضمن دليل الرقابة النوعية للمكتب سياسات وإجراءات ملائمة لتخطيط وتنفيذ العمليات والإشراف عليها بما يوفر للمكتب درجة معقولة من الإقتناع بأن العمل المنفذ يتفق مع مستويات الجودة التي أقرها المكتب والتي تشمل :</p> <ul style="list-style-type: none"> - تحديد مسؤوليات التخطيط والتنفيذ والإشراف على مستوى العملية تحديدا واضحا . - إشراك أعضاء الفريق المخصص للعملية في تخطيط العملية . - تحديد العوامل والبيانات والمعلومات الواجب أخذها في الحسبان عند تخطيط العملية . - إعداد واعتماد خطة العملية . - تحديد الظروف التي قد تستدعي الخروج عن الخطة . 	تصميم	<p>تطوير دليل المكتب للرقابة النوعية ليشمل السياسات والإجراءات المذكورة ، ويسترشد بدليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة .</p>

إجراءات تصحيحية يتعين على المكتب إتخاذها	نوع الملاحظة	الملاحظ	عنصر الرقابة النوعية
		<ul style="list-style-type: none"> – الرقابة والإشراف على العمل الميداني. – توثيق العمل المنفذ. – تدقيق عمل المساعدين. – تدقيق نتائج العمل المنفذ والتحقق من كفاية وكفاءة القرائن والأدلة التي تم الحصول عليها واتساق التقرير مع نتائج العمل المنفذ. – تدقيق التقرير والقوائم المالية موضوع التقرير والتحقق من اتساق كل منهما مع المعايير المهنية ذات العلاقة. – توثيق مستويات التخطيط والإشراف والتدقيق. – إيلاغ منسوبي المكتب بسياسات المكتب وإجراءاته للتخطيط والتنفيذ والإشراف والتدقيق. – وضع إجراءات ملائمة لحسم اختلاف وجهات النظر المهنية بين أعضاء الفريق المخصص للعملية. 	
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تجعله مقتنعاً بأن المحاسب القانوني الذي وقع التقرير قد أشرف إشرافاً كافياً على العمليات التي أصدر بشأنها تقرير مراجعة. ويجب على المحاسب القانوني مراعاة الضوابط عند تحديد الحد الأقصى لعمليات المراجعة التي يمكن له الإشراف عليها سواءً كان فرداً أو شريكاً في شركة مهنية :</p> <p>أ – ألا تقل ساعات كل محاسب قانوني (فرداً كان أو شريكاً في شركة مهنية) عن 3% من مجموع ساعات كل عملية مراجعة قام</p>	تصميم	<p>٢ – تبين أن المحاسب القانوني يقوم بتوقيع تقارير مراجعة لعدد كبير من العمليات التي ظهرت ساعاتها كبيرة جداً ، الأمر الذي يتعذر معه التحقق من أن المحاسب القانوني قد أشرف على نحو كاف على عمليات المراجعة تلك.</p>	

عنصر الرقابة النوعية	الملاحظ	نوع الملاحظة	إجراءات تصحيحية يتعين على المكتب إتخاذها
			<p>بإصدار تقرير مراجعة بشأنها. وإذا تطلب الأمر أن تقل ساعات المحاسب القانوني المخصصة للعمل عن هذه النسبة ، فيتعين عليه أن يوثق في أوراق العمل الأسباب التي أدت إلى ذلك.</p> <p>ب - ألا تزيد الساعات المخططة أو الفعلية لكل محاسب قانوني (فردا كان أو شريكا في شركة مهنية) خلال العام عن ١٧٠٠ ساعة عمل وألا تزيد الساعات المخططة أو الفعلية لعمليات المراجعة عن ١٣٠٠ ساعة. وإذا تطلب الأمر زيادة عدد الساعات المخصصة للمحاسب القانوني عن ذلك ، زيادة ذات أهمية نسبية فعلى المحاسب القانوني في هذه الحالة أن يبين في البيانات الدورية التي تقدم سنويا للهيئة الأسباب التي أدت إلى هذه الزيادة.</p> <p>ج - يقوم المحاسب القانوني بإعادة النظر في الضوابط الواردة في (أ ، ب) أعلاه وتعديلها وفق ما تتطلبه الحاجة ، أخذا في الاعتبار العوامل المؤثرة على كل عملية من عمليات المراجعة ومنها :</p>

إجراءات تصحيحية يتعين على المكتب إتخاذها	نوع الملاحظة	الملاحظ	عنصر الرقابة النوعية
<p>— العملاء الجدد ، حيث تتطلب العمليات الجديدة عادة جهدا أكثر من الشريك في السنة الأولى.</p> <p>— الشكل النظامي للمنشأة ، وطبيعة أعمالها، حيث تتفاوت المخاطر التي تكتنف المنشأة وفق الشكل النظامي للمنشأة (مساهمة ، محدودة .. الخ) ، ووفق قطاع الصناعة التي تنتمي اليه المنشأة (بنوك ، تأمين، صناعات متخصصة .. الخ).</p> <p>— مدى تأهيل وخبرات فريق المراجعة ، فكلما كان تأهيل فريق المراجعة محدود ، كلما تعين على الشريك زيادة الوقت المخصص من قبله لهذا العمل.</p> <p>— جودة نظام الرقابة الداخلية للمكتب ، فكلما كان نظام الرقابة الداخلية في المكتب محدود؛ كلما تعين على الشريك زيادة الوقت المخصص من قبله لهذا العمل.</p>			
<p>تطوير دليل الرقابة النوعية للمكتب بحيث يحتوي على السياسات والإجراءات ذات الصلة ، ويمكن الإسترشاد بالتمودج الوارد في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.</p>	تصميم	<p>٣— لا يتضمن دليل الرقابة على سياسات وإجراءات تمكن من توفير سيطرة ملائمة على الوثائق وأوراق العمل للتأكد من إشمال كل عملية من عمليات المراجعة على جميع البرامج والإجراءات والمعلومات الواجب إستكمالها من قبل فريق العمل.</p>	

عنصر الرقابة النوعية	الملاحظ	نوع الملاحظة	إجراءات تصحيحية يتعين على المكتب إتخاذها
	٤- لا يتضمن دليل الرقابة النوعية للمكتب سياسات وإجراءات المكتب للرقابة النوعية الخاصة بتدقيق التقرير والقوائم المالية موضوع التقرير والتحقق من إتساق كل منهما مع المعايير المهنية ذات العلاقة بشكل مناسب.	تصميم	تطوير دليل الرقابة النوعية للمكتب بحيث يتضمن السياسات والإجراءات ذات الصلة ومنها ما يتعلق مثلاً باستمارات تدقيق الشريك وتدقيق مدير المراجعة وتدقيق المشرف ويسترشد بالنماذج الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.
	٥- تتطلب سياسات وإجراءات المكتب للرقابة النوعية قيام كل فرد من أفراد فريق المراجعة بيان الساعات الفعلية التي قضاها في عملية المراجعة ، وتبين أن المكتب لم يلتزم بهذا الإجراء.	إلتزام	يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له مستقبلاً الإلتزام بهذا الإجراء.
	٦- تبين أن مكتب المحاسبة ليس لديه أوراق عمل كافية تؤيد إجراءات المراجعة التي قام بها لأحد العملاء والنتائج التي تم التوصل إليها لتأييد رأيه حول القوائم المالية التي قام بمراجعتها.	تصميم	يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة ، ومنها إجراءات محددة على المدى القصير تتعلق بضرورة توفير التوثيق اللازم وفق متطلبات المعايير المهنية لدعم الآراء التي توصل إليها ومنها ما يتعلق بالمدى الطويل مثل حضور المحاسب القانوني ومنسوبي المكتب عدد كاف من ساعات التعليم المهني المستمر ، والنظر في تعيين أحد الأفراد المؤهلين تأهيلاً مهنيًا كافيًا لوضع السياسات والإجراءات اللازمة لمنع وقوع ذلك وكذلك ضبط أعمال المراجعة من خلال برنامج رقابة نوعية ملائمة. (لا يعد ذلك

إجراءات تصحيحية يتعين على المكتب إتخاذها	نوع الملاحظة	الملاحظ	عنصر الرقابة النوعية
حلا متكاملا أو بديلا يعطي الجوانب النظامية لهذا الأمر إذ قد يتطلب نظر من ناحية الالتزام بالمتطلبات النظامية ومدى سلامة موقف المكتب من هذه الناحية.)			
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة لتقضي هذا الموضوع ، وأن يحدد الإجراء الذي يجب اتخاذه أخذا في الاعتبار ما تتطلبه المعايير المهنية بما في ذلك رأي لجنة معايير المراجعة رقم (١٩) وتاريخ ١٤٢٣/٨/٢٩ الموافق ٢٠٠٢/١١/٤م حول اصدار مراجع الحسابات تقرير مراجعة مطلق بالرغم من علمه ، قبل إصدار تقريره ، بوجود قصور في أمور محاسبية ذو تأثير هام على القوائم المالية. ويجب أن يخطر المكتب رئيس الفريق بنتيجة بحثه وأن يوثق الإجراءات التي اتخذت أو في النية اتخاذه أو أسباب قراره بعدم اتخاذه أي إجراء. (لا يعد ذلك حلا متكاملا أو بديلا يعطي الجوانب النظامية لهذا الأمر إذ قد يتطلب نظر من ناحية الالتزام بالمتطلبات النظامية ومدى سلامة موقف المكتب من هذه الناحية.)	تصميم	٧- تبين أن بعض القوائم المالية لم تعد وفقا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها ، وفي عمليات أخرى تبين أن المكتب لم يكن لديه أساس معقول لتأييد الرأي الذي توصل إليه في تقريره.	

عنصر الرقابة النوعية	الملاحظ	نوع الملاحظة	إجراءات تصحيحية يتعين على المكتب إتخاذها
	<p>٨ - تم توقيع جميع أوراق العمل من قبل مسئول لا يصنف كعضو ممارس وفقاً لقواعد سلوك وأداب المهنة ولكنه قام بالتوقيع كشريك. ولا يوجد ما يشير في أوراق العمل إلى دور المحاسب القانوني الذي وقع تقرير المراجعة ، حيث أن جميع أوراق العمل تشير إلى الشريك المسئول وهو شخص غير المحاسب القانوني وغير مرخص.</p>	أخطاء تصميم	<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تجعله مقتنعاً بأن المحاسب القانوني الذي وقع التقرير قد أشرف إشرافاً كافياً على العمليات التي أصدر بشأنها تقرير مراجعة. ويجب على المحاسب القانوني مراعاة الضوابط التالية عند تحديد الحد الأقصى لعمليات المراجعة التي يمكن للمحاسب القانوني الإشراف عليها سواء كان فرداً أو شريكاً في شركة مهنية :</p> <p>أ - ألا تقل ساعات كل محاسب قانوني (فرداً كان أو شريكاً في شركة مهنية) عن ٣% من مجموع ساعات كل عملية مراجعة قام بإصدار تقرير مراجعة بشأنها. وإذا تطلب الأمر أن تقل ساعات المحاسب القانوني المخصصة للعمل عن هذه النسبة ، فيتعين عليه أن يوثق في أوراق العمل الأسباب التي أدت إلى ذلك.</p> <p>ب - ألا تزيد الساعات المخططة أو الفعلية لكل محاسب قانوني (فرداً كان أو شريكاً في شركة مهنية) خلال العام عن ١٧٠٠ ساعة عمل وألا تزيد الساعات المخططة أو الفعلية لعمليات المراجعة عن ١٣٠٠ ساعة. وإذا تطلب الأمر زيادة عدد الساعات المخصصة للمحاسب القانوني عن ذلك ، زيادة ذات أهمية نسبية فعلى</p>

عنصر الرقابة النوعية	الملاحظ	نوع الملاحظة	إجراءات تصحيحية يتعين على المكتب إتخاذها
			<p>المحاسب القانوني في هذه الحالة أن يبين في البيانات الدورية التي تقدم سنويا للهيئة الأسباب التي أدت إلى هذه الزيادة.</p> <p>ج - يقوم المحاسب القانوني بإعادة النظر في الضوابط الواردة في (أ ، ب) أعلاه وتعديلها وفق ما تتطلبه الحاجة ، أخذا في الاعتبار العوامل المؤثرة على كل عملية من عمليات المراجعة ومنها :</p> <p>- العملاء الجدد ، حيث تتطلب العمليات الجديدة عادة جهدا أكثر من الشريك في السنة الأولى.</p> <p>- الشكل النظامي للمنشأة ، وطبيعة أعمالها، حيث تتفاوت المخاطر التي تكتنف المنشأة وفق الشكل النظامي للمنشأة (مساهمة ، محدودة .. الخ) ، ووفق قطاع الصناعة التي تنتمي اليه المنشأة (بنوك ، تأمين، صناعات متخصصة .. الخ).</p> <p>- مدى تأهيل وخبرات فريق المراجعة ، فكلما كان تأهيل فريق المراجعة محدود ، كلما تعين على الشريك زيادة الوقت المخصص من قبله لهذا العمل.</p> <p>- جودة نظام الرقابة الداخلية للمكتب ، فكلما كان نظام الرقابة الداخلية في المكتب</p>

عنصر الرقابة النوعية	الملاحظ	نوع الملاحظة	إجراءات تصحيحية يتعين على المكتب إتخاذها
			محدود؛ كلما تعين على الشريك زيادة الوقت المخصص من قبله لهذا العمل. وفي كل الأحوال يجب توثيق ذلك في أوراق عمل الفحص بشكل واضح.
التوظيف	تتطلب سياسات وإجراءات المكتب للرقابة النوعية بالعمل على استقطاب الكفاءات الوطنية ، ولكن تبين أن نسبة الموظفين السعوديين في المكتب تقل بشكل ملحوظ عن النسبة المقررة نظاماً.	إلتزام	يضع المكتب خطة زمنية يحدد بموجبها عدد الأفراد السعوديين الذين سيتم تعيينهم خلال السنوات اللاحقة ، وبرنامج العمل الذي سيتم من خلاله تأهيلهم وترقيتهم.
التطوير المهني والتدريب لموظفي المكتب	١ - لا يتضمن دليل الرقابة النوعية للمكتب سياسات وإجراءات مكتوبة تحدد البرنامج الذي ينتهجه المكتب للتطوير المهني لموظفي المكتب وتدريبهم وخاصة فيما يتعلق بالاتي : - الإلتزام بمتطلبات نظام المحاسبين القانونيين المتعلقة بالتعليم المستمر. - تحقيق درجة عالية في نوعية وملاءمة التعليم المستمر. - تحقيق درجة ملائمة من التدريب على رأس العمل. - مساعدة موظفي المكتب على إختيار الدورات التدريبية الملائمة لظروف واحتياجات المكتب. - تزويد موظفي المكتب بمعلومات عن أية تطورات حديثة ذات علاقة بالمهنة.	تصميم	تطوير دليل الرقابة النوعية للمكتب بحيث يأخذ في الإعتبار السياسات والإجراءات المذكورة ووضع برنامج لتطوير موظفي المكتب ، ويسترشد بدليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.
	٢ - يوجد لدى المكتب سياسات وإجراءات للرقابة النوعية متعلقة بالتطوير المهني والتدريب لموظفي المكتب ، ولكن من خلال الإطلاع على سجلات التعليم المهني	إلتزام	يضع المكتب جدول زمني يحدد بموجبه الدورات التدريبية التي سيحضرها كل فرد

عنصر الرقابة النوعية	الملاحظ	نوع الملاحظة	إجراءات تصحيحية يتعين على المكتب إتخاذها
	المستمر والمقابلات الشخصية للموظفين ومراجعة ملفات الموظفين ، تبين أن بعض منسوبي المكتب لم يكملوا نقاط التعليم المهني المستمر التي حددها برنامج التعليم المهني المستمر .		من منسوبي المكتب ، ويراعى عند إعداده تمكن كل فرد منهم من الوفاء بمتطلبات برنامج التعليم المهني المستمر المعتمدة من الهيئة.
تقويم أداء الموظفين وترقيتهم	<p>١ - لا يتضمن دليل الرقابة النوعية للمكتب سياسات وإجراءات لتقويم أداء الموظفين وترقيتهم وخاصة فيما يتعلق بالآتي:</p> <ul style="list-style-type: none"> - إيلاخ موظفي المكتب بسياسات وإجراءات المكتب لتقييم الأداء والترقية. - الإلتزام بمقاييس موضوعية لتقييم أداء الموظفين. - تقويم أداء الموظفين دورياً. - إيلاخ الموظف بنتائج تقويمه وإتاحة الفرصة له لتحسين أدائه. - الإلتزام في تنفيذ سياسات وإجراءات تقويم الأداء وقرارات الترقيه. 	تصميم	تطوير دليل الرقابة النوعية للمكتب ليشمل السياسات والإجراءات المذكورة ، ويسترشد بدليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.
قبول العملاء واستمرارية العلاقة معهم	<p>١ - لا يتضمن دليل الرقابة النوعية للمكتب سياسات وإجراءات ملائمة لقبول العملاء واستمرارية العلاقة معهم وخاصة ما يتصل بالأمور التالية :</p> <ul style="list-style-type: none"> - وضوح إجراءات تقويم العلاقة بالعملاء المرتقبين أو الحاليين. - تحديد مسؤولية تقويم العلاقة بالعملاء المرتقبين أو الحاليين وصلاحيه قبول العملاء واستمرار العلاقة معهم. - بيان الأسباب التي تؤدي إلى رفض قبول عميل مرتقب أو إنهاء العلاقة مع عميل حالي. 	تصميم	تطوير دليل الرقابة النوعية للمكتب لتشمل السياسات والإجراءات المذكورة ، ويسترشد بدليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.

عنصر الرقابة النوعية	الملاحظ	نوع الملاحظة	إجراءات تصحيحية يتعين على المكتب إتخاذها
	١- ايلاع موظفي المكتب بسياسات وإجراءات المكتب لقبول العملاء واستمرارية العلاقة معهم.		
	٢- تتطلب سياسات وإجراءات الرقابة النوعية للمكتب الاتصال بالمراجع السابق وتوثيق إجتماعاته معه ، قبل قبول عميل جديد ، وقد تبين أن المكتب لم يلتزم بهذه السياسات والإجراءات.	إلتزام	يقوم المكتب باتخاذ الإجراءات التي تكفل له مستقبلاً الإلتزام بهذه السياسة ، ومنها أن تضمن إستبانة قبول عملاء جدد أو تحديث إتفاق عملاء قائمتي ما يؤكد استقلال الشركاء والموظفين الفنيين وكذلك تكليف شريك محدد أو من في حكمه مسؤولية ذلك.
	٣- تتطلب سياسات وإجراءات الرقابة النوعية للمكتب بأنه يجب على الشريك المسؤول تأييد الإتفاق الذي تم التوصل إليه مع العميل كتابة عن طريق الحصول على توقيع العميل على نسخة من خطابات الإتفاق سنوياً ، ولكن تبين عدم حصول المكتب على خطاب الإتفاق لبعض العمليات.	إلتزام	يقوم المكتب باتخاذ الإجراءات التي تكفل مستقبلاً الإلتزام بهذه السياسة ، أو وضع قواعد للحالات الإستثنائية وتوثيق مبرراتها.
	٤- تتطلب سياسات وإجراءات الرقابة النوعية للمكتب إعداد خطاب إتفاق مع العميل ولكن لم يحدد المحتوى المعياري له فهو مثلاً لا يحتوي على نطاق المراجعة ومسؤولية الإدارة ولكن يبين نوع الخدمة والأتعاب والفترة التي تغطيها الخدمة فقط.	إلتزام / تصميم	تطوير دليل المكتب للرقابة النوعية ليشمل السياسات والإجراءات المطلوبة.

إجراءات تصحيحية يتعين على المكتب إتخاذها	نوع الملاحظة	الملاحظ	عنصر الرقابة النوعية
تطوير دليل الرقابة النوعية للمكتب بحيث يتضمن السياسات والإجراءات التي تمكن المكتب من التحقق من الإلتزام بنظام المحاسبين القانونيين ولوائحه ، ويسترشد بدليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.	تصميم	<p>١ - لا يتضمن دليل الفحص للرقابة النوعية سياسات وإجراءات للتحقق من الإلتزام بنظام المحاسبين القانونيين ولوائحه والأنظمة الأخرى ذات العلاقة بعمل المحاسب القانوني لتحقيق مايلي :</p> <ul style="list-style-type: none"> - إيلاغ موظفي المكتب بمتطلبات نظام المحاسبين القانونيين ولوائحه والأنظمة الأخرى ذات العلاقة بعمل المحاسب القانوني. - تحديد مسؤولية الإلتزام والمتابعة وتفسير المواد النظامية ومصادر المشورة المناسبة بما في ذلك المصادر الخارجية. - تحديد درجة الإلتزام دورياً وإقرار خطة واضحة للوصول إلى درجة الإلتزام المطلوبة. 	الإلتزام بأحكام نظام المحاسبين القانونيين ولوائحه والأنظمة الأخرى ذات العلاقة بعمل المحاسب القانوني
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تجعله مقتنعاً بأن المحاسب القانوني الذي وقع التقرير قد أشرف إشرافاً كافياً على العمليات التي أصدر بشأنها تقرير مراجعة. ويجب على المحاسب القانوني مراعاة الضوابط عند تحديد الحد الأقصى لعمليات المراجعة التي يمكن له الإشراف عليها سواءً كان فرداً أو شريكاً في شركة مهنية :	تصميم	<p>٢ - تبين أن المحاسب القانوني يقوم بتوقيع تقارير مراجعة لعدد كبير من العمليات التي ظهرت ساعاتها كبيرة جداً ، الأمر الذي يتعذر معه التحقق من أن المحاسب القانوني قد أشرف على نحو كاف على عمليات المراجعة تلك.</p>	
أ - ألا تقل ساعات كل محاسب قانوني (فرداً كان أو شريكاً في شركة مهنية) عن ٣% من مجموع ساعات كل عملية			

عنصر الرقابة النوعية	الملاحظ	نوع الملاحظة	إجراءات تصحيحية يتعين على المكتب إتخاذها
			<p>مراجعة قام بإصدار تقرير مراجعة بشأنها. وإذا تطلب الأمر أن تقل ساعات المحاسب القانوني المخصصة للعميل عن هذه النسبة ، فيتعين عليه أن يوثق في أوراق العمل الأسباب التي أدت إلى ذلك.</p> <p>ب - ألا تزيد الساعات المخططة أو الفعلية لكل محاسب قانوني (فردا كان أو شريكا في شركة مهنية) خلال العام عن ١٧٠٠ ساعة عمل وألا تزيد الساعات المخططة أو الفعلية لعمليات المراجعة عن ١٣٠٠ ساعة. وإذا تطلب الأمر زيادة عدد الساعات المخصصة للمحاسب القانوني عن ذلك، زيادة ذات أهمية نسبية فعلى المحاسب القانوني في هذه الحالة أن يبين في البيانات الدورية التي تقدم سنويا للهيئة الأسباب التي أدت إلى هذه الزيادة.</p> <p>ج - يقوم المحاسب القانوني بإعادة النظر في الضوابط الواردة في (أ ، ب) أعلاه وتعديلها وفق ما تتطلبه الحاجة ، أخذا في الاعتبار العوامل المؤثرة على كل عملية من عمليات المراجعة ومنها :</p>

إجراءات تصحيحية يتعين على المكتب إتخاذها	نوع الملاحظة	الملاحظ	عنصر الرقابة النوعية
<p>– العملاء الجدد ، حيث تتطلب العمليات الجديدة عادة جهداً أكثر من الشريك في السنة الأولى.</p> <p>– الشكل النظامي للمنشأة ، وطبيعة أعمالها، حيث تتفاوت المخاطر التي تكتنف المنشأة وفق الشكل النظامي للمنشأة (مساهمة ، محدودة .. الخ) ، ووفق قطاع الصناعة التي تنتمي اليه المنشأة (بنوك ، تأمين، صناعات متخصصة .. الخ).</p> <p>– مدى تأهيل وخبرات فريق المراجعة ، فكلما كان تأهيل فريق المراجعة محدود ، كلما تعين على الشريك زيادة الوقت المخصص من قبله لهذا العمل.</p> <p>– جودة نظام الرقابة الداخلية للمكتب ، فكلما كان نظام الرقابة الداخلية في المكتب محدود؛ كلما تعين على الشريك زيادة الوقت المخصص من قبله لهذا العمل.</p>			
<p>تطوير دليل الرقابة النوعية للمكتب بحيث يشمل إجراء فحص داخلي دوري للمكتب ، يأخذ في الإعتبار السياسات والإجراءات المذكورة ، ويسترشد بدليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.</p>	تصميم	<p>١ – لا يتضمن دليل الرقابة النوعية للمكتب سياسات وإجراءات للرقابة النوعية المتعلقة بالفحص الداخلي الدوري والذي يتطلب :</p> <p>– شمول نطاق الفحص الداخلي الدوري لجميع عناصر الرقابة النوعية.</p> <p>– شمول نطاق الفحص الداخلي الدوري لجميع خدمات المحاسبة والمراجعة</p>	الفحص الدوري الداخلي

إجراءات تصحيحية يتعين على المكتب إتخاذها	نوع الملاحظة	الملاحظ ة	عنصر الرقابة النوعية
		<p>التي يقدمها المكتب لعملائه والتي يقترن اسم المكتب بها عن طريق إصدار تقرير تحكمه معايير مهنية.</p> <ul style="list-style-type: none"> - شمول نطاق الفحص الداخلي الدوري لجميع المحاسبين القانونيين منسوبي المكتب الذين وقعوا تقارير خلال المدة الخاضعة للفحص الداخلي الدوري. - شمول نطاق الفحص الداخلي الدوري على عينة كافية من العمليات المنفذة خلال المدة الخاضعة للفحص لتحقيق درجة معقولة من القناعة بنتائج الفحص. - استخدام الفحص الداخلي الدوري كأداة لتقييم الرقابة النوعية للمكتب والتعرف على أوجه الضعف به واتخاذ الإجراءات المناسبة لتحسين فعالية. - استخدام الفحص الداخلي الدوري كأداة لتطوير كفاءة منسوبي المكتب وتحسين أدائهم. - توثيق الفحص الداخلي الدوري ونتائجه بما لا يتعارض مع مسؤولية المحاسب القانوني للحفاظ على سرية المعلومات التي حصل عليها من العملاء. - الاحتفاظ بنتائج الفحص الداخلي حتى يتم خضوع المكتب للفحص التالي للفحص الداخلي الدوري. 	
يجب أن تتضمن سياسات وإجراءات المكتب للرقابة النوعية آلية لإعداد خطة عمل لتنفيذ الإجراءات التصحيحية وأن يتم متابعة تنفيذها في وقت مبكر.	إلتزام	<p>٢- تتطلب سياسات وإجراءات المكتب للرقابة النوعية إجراء فحص داخلي دوري مرة كل ٣ سنوات يتم من خلالها الإطلاع على أوراق العمل الخاصة بعمليات المكتب، وقد تبين أن المكتب يلتزم بذلك وتم إصدار تقرير بنتائج الفحص تضمن بعض الملاحظات المتعلقة بالتدريب وتوثيق إجراءات المراجعة التحليلية وعدم استخدام أدلة الصناعات المتخصصة في العمليات التي تحتاج لذلك ، وأوصى التقرير</p>	

عناصر الرقابة النوعية	الملاحظ	نوع الملاحظة	إجراءات تصحيحية يتعين على المكتب إتخاذها
	بضرورة عمل خطة عمل لتصحيح الملاحظات ، ولكن من خلال الفحص إتضح أنه لم يتم إتخاذ أي إجراءات تصحيحية حتى تاريخه.		
٣	تتطلب سياسات وإجراءات المكتب للرقابة النوعية أن يقوم الشركاء في كل فرع بزيارة الفروع الأخرى لتقويم الأداء وإحالة الملاحظات للفرع المعني لمعالجتها وقد تبين عدم الإلتزام بذلك وإنما يكتفي المكتب بالفحص الداخلي الذي يتم مرة كل ثلاث سنوات.	إلتزام	يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تمكنه من التحقق من الإلتزام بسياساته وإجراءاته للرقابة النوعية المتعلقة بالفحص الداخلي الدوري ومنها تكليف أحد الشركاء لمراقبة الإلتزام بهذه السياسة.
٤	تم تحديث دليل السياسات والإجراءات بالمكتب مؤخراً ليحتوي على توثيق للسياسات والإجراءات الخاصة بالفحص الداخلي الدوري إلا أنه لم يتم القيام بأي فحوصات داخلية، وعند مناقشة الشريك المسؤول تبين أن المكتب يخطط للقيام بتلك الفحوصات مستقبلاً.	إلتزام	يضع المكتب الإجراءات التي تكفل له الإلتزام بسياسات الفحص الداخلي الدوري في أسرع وقت ممكن.
٥	تبين أن المحاسب القانوني لا يحتفظ بتقارير الفحص الداخلي الدوري لأكثر من سنة.	إلتزام	يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تمكن المكتب من الإحتفاظ بنتائج الفحص الداخلي الدوري حتى يتم خضوع المكتب للفحص الداخلي الدوري التالي وذلك تنفيذاً لمتطلبات الفقرة (٣/١٠/٢/٨) من معايير الرقابة النوعية لمكتب المحاسبة.

ثانياً : نتائج فحص سياسات وإجراءات الرقابة النوعية المرتبطة إرتباطاً مباشراً بالعمليات التي نفذها المكتب :

- بناءً على نتائج إجراءات الفحص التي نفذتها فرق الفحص لعينات على عمليات المراجعة التي قامت بها مكاتب المراجعة الخاضعة للفحص ، إتضح وجود بعض أوجه القصور في نظام الرقابة النوعية والتي إشمئت على ما يلي :
- ١ - أخطاء تصميم والتي تمثل عدم وجود السياسة أو الإجراء أو عدم كفاية السياسة أو الإجراء.
 - ٢ - أخطاء إلتزام من قبل فريق المراجعة في تطبيق السياسة أو الإجراء أو التطبيق الخاطيء للسياسة أو الإجراء.
 - ٣ - أخطاء توثيق العمل ويمثل ذلك عدم أو قصور توثيق العمل الذي نفذه المحاسب القانوني وفقاً للمعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة.
 - ٤ - أخطاء تنفيذ العمل ويمثل ذلك عدم إلتزام المحاسب القانوني بالمعايير المهنية والأنظمة ذات العلاقة أو تطبيقها بطريقة خاطئة ويشمل ذلك أخطاء تطبيق معايير المحاسبة والمراجعة والمعايير المهنية الأخرى ، والآراء المهنية ذات العلاقة ؛ ومنها الرأي المهني رقم (٩) وتاريخ ١٤٢٠/٨/٣هـ المتعلق بالإعتبارات التي يتعين على المراجع القيام بها عند علمه بعد إصدار تقريره ، عدم قيامه بإجراءات مراجعة كان يجب القيام بها عند تنفيذ عملية المراجعة ، والرأي المهني رقم (١١) وتاريخ ١٤٢١/٨/٣هـ المتعلق باكتشاف حقائق موجودة قبل إصدار تقرير المراجع ولم يعلم بها إلا بعد إصدار تقريره والرأي المهني رقم (١٩) وتاريخ ١٤٢٣/٨/٢٩هـ المتعلق بإصدار المراجع تقرير مراجعة مطلق بالرغم من علمه ، قبل إصدار تقريره ، بوجود قصور في أمور محاسبية ذات أثر هام على القوائم المالية ، إضافة إلى التعليمات الواردة في دليل الفحص الدوري.
- وفيما يلي ملخص بنتائج ملاحظات الفحص :

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
	١ - تقرير المراجع :
	١/١ عامة :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الإلتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك إستكمال إستمارة تدقيق تقرير المحاسب القانوني الواردة في دليل الرقابة النوعية بصورة فاعلة ، وتدريب الموظفين وتكثيف الدور الإشرافي والمراجعة (خاصة من قبل الشريك المراجع المستقل).	١ - أظهرت أوراق العمل وجود تحفظات لدى المحاسب القانوني لقصور في أمور محاسبية وقام المحاسب القانوني بإصدار رأي متحفظ ولكنه أشار إلى التحفظ كجزء من الرأي وليس كفقرة مستقلة تتبع فقرة النطاق ، ويعتبر ذلك مخالفة لأحكام الفقرة (٣٥٤٤) من معيار التقارير التي تتطلب أنه إذا رأى المراجع ضرورة التحفظ ، يجب عليه مايلي : - اعلام القارئ عن جميع تحفظاته وذلك في فقرة مستقلة تتبع فقرة نطاق

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
	<p>المراجعة ، ويجب أن تعنون هذه الفقرة بعنوان {التحفظ أو التحفظات}.</p> <p>– إصدار رأي متحفظ أو رأي معارض أو الامتناع عن ابداء الرأي وذلك في فقرة مستقلة تتبع فقرة التحفظ ويجب أن تظهر تلك الفقرة بكل وضوح رأي المرجع، أو مايفيد بعدم تمكنه من ابداء الرأي ، ويجب أن تعنون هذه الفقرة بعنوان (رأي متحفظ) أو (رأي معارض) أو (الامتناع عن ابداء الرأي) حسب درجة التحفظ.</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الالتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك إستكمال إستمارة تدقيق تقرير المحاسب القانوني الواردة في دليل الرقابة النوعية ، وتدريب الموظفين وإتاحة المشورة الفنية لهم.</p>	<p>٢ – تبين أن المحاسب القانوني قام بصياغة تقرير المراجعة بشكل يختلف إختلافاً جوهرياً عن الصياغة الموجودة في نموذج التقرير المرفق بمعيار التقارير الصادر عن الهيئة، وكان يتعين على المحاسب القانوني الإلتزام بشكل التقرير حسب متطلبات معايير المراجعة الصادرة عن الهيئة حيث تقضي الفقرة (٣٥٠٢) في الدراسة المرفقة بمعيار التقرير.</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الالتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك إستكمال إستمارة تدقيق تقرير المحاسب القانوني الواردة في دليل الرقابة النوعية وتفعيل إجراءات التوثيق وكذلك دور الشريك المراجع المستقل.</p>	<p>٣ – أصدر المحاسب القانوني رأياً متحفظاً لأحد العملاء بسبب وجود شك في قدرة المنشأة على الإستمرار ، ولم تظهر أوراق العمل الأسباب التي دعت إلى عدم الإمتناع عن ابداء الرأي حول القوائم المالية بالرغم من وجود حالة شك عظيم تحيط بقدرة المنشأة على الإستمرار ، ومما يؤكد ذلك حسب وجهة نظر فريق الفحص :</p> <p>أ – تجاوزت المطلوبات المتداولة الموجودات المتداولة.</p> <p>ب – تم إيقاف المصنع وتسريح العاملين بناء على قرار مجلس الإدارة خلال العام.</p> <p>ج – على الرغم من قرار الملاك بدعم الشركة إلا أنه حتى تاريخ تقرير المراجعة لم يكن هنالك اية إجراءات نفذت لدعم الشركة.</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
	<p>د - وجود تسهيلات وقروض جوهرية مع عدم مقدرة المنشأة على الحصول على تمويل إضافي.</p> <p>وفي هذه الحالة كان يتعين على المحاسب القانوني الإمتناع عن إيداء الرأي في القوائم المالية ككل حسب متطلبات الفقرة (٣٥٥٩) من معيار التقارير.</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الالتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك إستكمال إستمارة تدقيق تقرير المحاسب القانوني الواردة في دليل الرقابة النوعية ، وإجراء المشورة الفنية اللازمة وإيجاد آلية أو تفعيلها لتصعيد الأمر للسلطة الاشرافية الملائمة.</p>	<p>٤ - تبين أن المحاسب القانوني قام بإصدار رأي مطلق على إحدى العمليات بالرغم من عدم تمكنه من تطبيق إجراءات مراجعة رآها ضرورية ولم يتمكن من الوصول إلى درجة القناعة المطلوبة بوسائل أخرى ، حيث لم يمكنه العمل من الإطلاع على صك الأرض حسب ما تضمنته أوراق العمل ولم تبين أوراق العمل المبررات اللازمة لعدم إصدار رأي متحفظ.</p>
<p>يجب على المحاسب القانوني إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له مستقبلا الإلتزام بتوثيق إجراءات المراجعة التي قام بها بشكل كاف والإلتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، والفقرة (٦/٥) من دليل الفحص الدوري وكذلك تفعيل الدور الاشرافي خاصة ذلك المتعلق بالتحقق من كفاية التوثيق.</p>	<p>٥ - أصدر المحاسب القانوني رأياً مطلقاً على القوائم المالية لأحد العملاء مع فقرة لفت إنتباه بوجود مؤشرات لحالة شك حول إستمرارية المنشأة ، ولكن أوراق العمل لم توثق بشكل كاف هذه النتيجة التي توصل اليها المحاسب القانوني حسب متطلبات الفقرة (٣٥٥٨) من معيار التقارير.</p>
	٢/١ الأدلة والقرائن :
<p>يجب على المحاسب القانوني إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له مستقبلا الإلتزام بتوثيق إجراءات المراجعة التي قام بها بشكل كاف والإلتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، والفقرة (٦/٥) من دليل الفحص الدوري وكذلك تفعيل الدور الاشرافي خاصة ذلك المتعلق بالتحقق من كفاية التوثيق.</p>	<p>تبين أن أوراق العمل لم توثق إجراءات المراجعة التي تمت للوصول إلى التحفظ في تقرير المراجع بشأن الفروقات بين الأستاذ العام والأستاذ المساعد للدائنين ، حيث أظهرت أوراق العمل عدم الحصول على تفاصيل الأستاذ المساعد للدائنين ، بينما أفاد المحاسب القانوني فريق الفحص شفهيأ أنه تم الحصول عليه لاحقاً ولكن وجد به فروقات مع الأستاذ العام وتم التحفظ على ذلك ، وهذا لم يوثق في أوراق العمل.</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
<p>ضرورة تفعيل أسلوب المراجعة المشترك لتحقيق جوهر الهدف بدلاً من شكله.</p>	<p>٣/١ المراجعة المشتركة / المسؤوليات : بالرغم من وجود مراجع آخر مسئول عن المراجعة ومشاركته في التوقيع على تقرير المحاسبين القانونيين ، لم يحصل فريق المراجعة على ما يدل ويشير إلى مسئوليات المراجع الآخر وإجراءات المراجعة المطلوبة منه والنطاق الخاص به. معيار التخطيط الفقرة ٢٠١٢.</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية العرض والإفصاح العام في القوائم المالية ، ومن ذلك إستكمال إستبانة العرض والإفصاح العام الواردة في دليل الرقابة النوعية لمكتب المحاسبة الصادرة عن الهيئة.</p>	<p>٤/١ مجموعة القوائم المالية : ١ - تبين أن القوائم المالية لم تتضمن قائمة التغيرات في حقوق الملكية التي يتطلبها معيار العرض والإفصاح العام.</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ومن هذه الإجراءات تدريب الموظفين ، وإستكمال استمارة تدقيق تقرير مراجع الحسابات قبل صدوره ، ويسترشد بالاستمارة الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة وكذلك استبانة العرض والإفصاح العام.</p>	<p>٢ - أصدر المحاسب القانوني رأياً مطلقاً على القوائم المالية لأحد العملاء بالرغم من أن هذه القوائم تضمنت قائمة المركز المالي وقائمة الدخل وقائمة موارد إستخدامات الأموال بدلاً عن قائمة التدفق النقدي ، وكان يتعين على المحاسب القانوني الطلب من العميل أن يعد قائمة التدفق النقدي للإلتزام بمتطلبات الفقرات (٥٨٣) و (٦١٩ - ٦٢٦) من معيار العرض والإفصاح العام والنظر في تعديل رأيه في القوائم المالية ككل لعدم الإلتزام بمعايير المحاسبة المتعارف عليها.</p>
<p>يجب على المكتب وضع الإجراءات الملائمة أو تفعيلها للتأكد من تطبيق المعايير المهنية ذات الصلة. ومن ذلك تفعيل استكمال استبانة تدقيق تقرير المحاسب القانوني وكذلك تفعيل دور الشريك المراجع المستقل.</p>	<p>٣ - تتطلب معايير المحاسبة المتعارف عليها أن يتم عرض قائمة للتدفق النقدي عندما يتم عرض قائمة المركز المالي وقائمة الدخل. فإذا لم يتم عرض قائمة للتدفق النقدي فيجب أن يكون التقرير متحفظاً. بالنسبة لهذه العملية لم يتم عرض قائمة التدفق النقدي ولم يكن التقرير متحفظاً.</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
<p>يجب على المكتب وضع إجراءات أو تفعيلها للتحقق من الالتزام بالمعايير المهنية ذات الصلة ومن ذلك تفعيل استكمال استبانة تدقيق تقرير المحاسب القانوني حسبما ورد في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.</p>	<p>٤ - تم إعداد قوائم مالية موحدة كما هو مطلوب بمعيار توحيد القوائم المالية حيث يوجد شركتان مهمتان مملوكتان بنسبة تزيد عن ٦٥% قام مراجع حسابات آخر بمراجعتها.</p> <p>وتم إصدار قوائم مالية أخرى غير موحدة للشركة الفابضة لإغراض الزكاة ولم يتم الإشارة فيها بأنه تم إصدارها لإغراض الزكاة وأنه تم إصدار قوائم مالية موحدة منفصلة.</p>
	٥/١ الأرصدة الإفتتاحية :
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الالتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك تفعيل الدور الاشرافي الملائم لاعمال المراجعة وتدريب الموظفين وإتاحة المشورة الفنية لهم.</p>	<p>عندما قام المحاسب القانوني بمراجعة حسابات أحد العملاء لأول مرة ، قام بمراجعة الأرصدة الإفتتاحية ، وأشار في تقريره في فقرة التحفظ أن القوائم المالية للسنة السابقة تم تدقيقها من قبل مراجع آخر ، وهذا الإجراء يتعارض مع متطلبات الفقرة (٣٥٦٣) من معيار التقارير والتي توجب على المحاسب القانوني ألا يشير في تقريره إلى عمل المراجع الآخر.</p>
	٦/١ الإلتزام بنظام الشركات :
<p>يجب على المكتب التحقق من وضع الإجراءات الملائمة والتحقق من تطبيقها للتأكد من سلامة التقرير الذي يصدره ومن ذلك تفعيل استكمال استبانة تدقيق اقرار المحاسب القانوني حسبما جاء في دليل الرقابة النوعية الصادر من الهيئة.</p>	<p>١ - لم تتضمن فقرة الرأي بأنه قد تم إعداد القوائم المالية وفقاً للنظام الأساسي للشركة ونظام الشركات. وخلال عملية الفحص لم نلاحظ أنه تم تنفيذ أي إجراءات مراجعة للتأكد من إعداد القوائم المالية وفقاً للنظام الأساسي للشركة ونظام الشركات.</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الإلتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك تفعيل إستكمال</p>	<p>٢ - أفصحت القوائم المالية لإحدى العمليات أن النشاط الرئيسي للمنشأة هو المقاولات والذي يتفق مع السجل التجاري والنظام الأساسي للمنشأة. ولكن تبين من خلال فحص أوراق العمل أن النشاط الرئيسي للمنشأة هو تحصيل وتسجيل</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
<p>إستمارة العرض والإفصاح وتفعيل الدور الاشرافي.</p>	<p>ايجارات العقارات المملوكة لأصحاب المنشأة والمتاجرة بالعقار فقط وعدم القيام بأي أنشطة مقاولات ، وكان يتعين على المحاسب القانوني التأكد من إتزام المنشأة بنظامها الأساسي ونظام الشركات والأنظمة الأخرى ذات العلاقة، وفي حالة عدم إتزامها يبين ذلك في تقرير المراجع حسب مقتضيات الفقرة (٣٥٦١) من معيار التقرير والتي تتطلب أنه إذا رأى المراجع بناء على الأدلة والقرائن المتاحة له أن القوائم المالية ككل تظهر بعدالة المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها وتدفقاتها النقدية إلا أن هناك تجاوزات في تطبيق احكام نظام الشركات أو فقرات النظام الاساسي للمنشأة المتعلقة باعداد وعرض القوائم المالية فيجب عليه :</p> <p>أ - أن يبين في فقرة تحفظ مستقلة طبيعة تلك التجاوزات عن متطلبات نظام الشركات والنظام الاساسي للمنشأة.</p> <p>ب - أن يصدر رأياً مطلقاً في القوائم المالية ككل يفيد بانها تظهر بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج اعمالها وتدفقاتها النقدية</p> <p>ج - أن يتحفظ في رأيه عن الالتزام بمتطلبات نظام الشركات والنظام الاساسي للمنشأة فيما يتعلق باعداد وعرض القوائم المالية.</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ومن هذه الإجراءات تفعيل الدور الاشرافي وكذلك إجراء المشورة اللازمة وتفعيل دور الشريك المراجع المستقل.</p>	<p>٧/١ نظام مراقبة البنوك (معاملات نوي علاقة / الرقابة والتوثيق) :</p> <p>تبين أن المحاسب القانوني قام بإجراءات المراجعة اللازمة للتحقق من إتزام البنك بمتطلبات المادة (٩) من نظام مراقبة البنوك الصادر عن مؤسسة النقد العربي السعودي والمتعلقة بعدم تقديم قروض وتسهيلات لأعضاء مجلس الإدارة بدون ضمان ، وقد أظهرت أوراق العمل عدم إتزام البنك بمتطلبات هذه المادة ، ومع ذلك أصدر المحاسب القانوني تقريراً مطلقاً بدون توثيق للأسس التي استند عليها المكتب في</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
	الاكتفاء بما جاء في خطاب الإفصاح العام في ضوء ما جاء في المادة المشار إليها أعلاه حول أثر ذلك (الفقرة الأخيرة من المادة).
	٢ - الأدلة والقرائن :
	١/٢ الرقابة والتوثيق (معاملات ذوي علاقة) :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الالتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك إستكمال إستمارة تدقيق تقرير المحاسب القانوني الواردة في دليل الرقابة النوعية ، وتفعيل الدور الاشرافي.	تبين أن المحاسب القانوني قام بالتوثيق اللازم في أوراق العمل حيال الأرصدة مع ذوي العلاقة ، ولكن لم يكن هناك توثيقاً في أوراق العمل للعملية لما تم حيال المعاملات مع كبار مساهمي البنك (إن وجدت) ، وكان يتعين على المحاسب القانوني التحقق بأن العميل قام بتوثيق هذه المعاملات وأفصح عنها (إن وجدت) ضمن الإيضاحات عن العمليات مع ذوي العلاقة.
	٢/٢ الإيرادات :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ومن هذه الإجراءات تفعيل الدور الإشرافي الملائم ولاعمال تفعيل الدور الاشرافي الملائم لاعمال المراجعة وتدريب الموظفين وإتاحة المشورة الفنية لهم ، واستكمال استمارة تدقيق تقرير مراجع الحسابات قبل صدوره ، ويسترشد بالاستمارة الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.	لم تظهر أوراق العمل لأحد عمليات المراجعة قيام المحاسب القانوني باي إجراءات مراجعة للتحقق من صحة مبلغ الإيرادات للعقود طويلة الأجل وفق نسبة الإنجاز.
	٣/٢ المراجعة التحليلية :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بسياساته وإجراءاته للرقابة النوعية والتأكد من تطبيق معايير المراجعة المتعارف عليها وإكمال إجراءات المراجعة للعملية ، ومن	تتطلب سياسات وإجراءات المكتب القيام باختبارات المراجعة التحليلية إلا أن أوراق العمل لإحدى العمليات أظهرت عدم قيام المكتب خلال مرحلة التخطيط ومراحل المراجعة النهائية باختبارات المراجعة التحليلية ، وكان يتعين على المحاسب القانوني

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
هذه الإجراءات تدريب الموظفين وتفعيل الدور الاشرافي الملائم.	التأكد من التقيد بمتطلبات الفقرة (٣٠٣٦) من معيار أدلة وقرائن المراجعة ، والفقرة (٣٠١٤) من الدراسة المرفقة بالمعيار.
	٤/٢ تأييدات البنوك :
يتعين على المكتب إتخاذ الإجراءات الكافية للتحقق من الإلتزام بسياساته وإجراءاته ، وأنه في حالة تعذر تطبيق هذه السياسة أو الإجراء ؛ يتم إختيار إجراء بديل ، وفي جميع الأحوال يتم توثيق ذلك بوضوح في أوراق العمل ومبرراته.	١ - تتطلب سياسات وإجراءات المكتب الحصول على مصادقات من البنوك وقد تبين عدم الحصول على مصادقات بنكية لجميع حسابات النقدية التي تم إختيارها وتم الاكتفاء بكشف حساب البنك ، ولم يتم المكتب بتوثيق أسباب إختيار المراجع الإجراءات البديلة عوضاً عن المصادقات البنكية.
يتعين على المكتب إتخاذ الإجراءات الكافية للتحقق من الإلتزام بسياساته وإجراءاته للرقابة النوعية ، وأنه في حالة تعذر تطبيق هذه السياسة أو الإجراء ؛ يتم إختيار إجراء بديل ، وفي جميع الأحوال يتم توثيق ذلك بوضوح في أوراق العمل ومبرراته.	٢ - تتطلب سياسات وإجراءات المكتب تنفيذ إجراءات المراجعة اللازمة للتحقق من رصيد النقدية من خلال برنامج مراجعة النقدية ، إلا أنه من خلال فحص إحدى العمليات ، تبين أنه لم يتم تنفيذ إجراءات مراجعة كافية للتحقق من أرصدة النقد لدى البنوك وذلك لعدم تسوية العديد من البنود المتعلقة بمذكرات تسويات البنوك لدى العميل.
	٥/٢ القيمة العادلة للإستثمارات :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، فيما يتصل بتطبيق المعايير وتوثيق العمل.	لم يتوفر قرائن عن قيام المحاسب القانوني بإجراءات مراجعة للتحقق من القيمة العادلة للإستثمارات في الأوراق المالية حسب مقتضيات الفقرة (١٢٠) من معيار المحاسبة عن الإستثمار في الأوراق المالية والتي تتطلب وجوب إثبات الإنخفاض غير المؤقت في القيمة العادلة للأوراق المالية عن تكلفتها وذلك للأوراق المالية التي تحفظ إلى تاريخ الإستحقاق والمتاحة للبيع لكل ورقة مالية على حدة فور حدوثه وإثبات الخسائر في دخل الفترة المالية. وتعد القيمة العادلة الجديدة في هذه الحالة هي أساس التكلفة الجديد للورقة المعينة. وكان يتعين على المحاسب القانوني الحصول على أدلة وقرائن مراجعة ملائمة

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
	وكافية للإعتماد عليها لتأييد رأيه في القوائم المالية وفقا لمتطلبات مهمة المراجعة التي تعاقده على إنجازها حسب متطلبات الفقرة (٣٠٢٤) من معيار أدلة وقرائن المراجعة.
	٦/٢ الإتصال بالمراجع السابق :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الالتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ووضع آلية أو تفعيلها إن وجدت للتحقق من إتخاذ الإجراء المشار اليه أو توثيق أسباب عدم الأخذ به.	١ - تمت مراجعة القوائم المالية للسنة الماضية من قبل مراجع آخر ولم تتضمن أوراق العمل ما يفيد القيام بالاتصال بالمراجع السابق والاطلاع على أوراق عمله للتحقق من الأرصدة الافتتاحية حسب مقتضيات الفقرة (٣٠٣٠) من معيار أدلة وقرائن المراجعة والتي تتطلب أن يستفسر المراجع كتابة من المراجع السابق عن أسباب عدم استمراره في مراجعة المنشأة وأن يستفسر منه عن أي معلومات ذات تأثير على القوائم المالية وأن يطلب منه الاطلاع على أوراق عمله عن الفترة السابقة بعد أخذ موافقة المنشأة وأن يوثق ذلك ويعتبره جزء من أوراق عمله.
يجب وضع سياسات وإجراءات تمكن من التحقق من الالتزام بمعايير المراجعة ذات الصلة وتكثيف الدور الاشرافي.	٢ - لا يوجد ضمن أوراق العمل بما يفيد حصول المكتب على خطاب تمثيل من المراجع الآخر (المراجعة المشتركة) يؤكد فيه المراجع الآخر استقلاليته واستقلالية فريق المراجعة وايضا بما يفيد قيام المكتب بمراجعة أوراق عمل المراجع الآخر.
	٧/٢ خطاب التمثيل :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الالتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك إجراء المشورة اللازمة للحالات الاستثنائية كتلك وتصعيد الأمر وفق السلطات الاشرافية في المكتب لمعالجة ذلك.	١ - تبين أن المحاسب القانوني قد حصل على خطاب التمثيل (خطاب الإفصاح العام) من المنشأة حسب متطلبات الفقرة (٣٠٣١) من معيار أدلة وقرائن المراجعة ، ولكن الخطاب وقع من قبل المدير المالي بالنيابة فقط ولم يوقع من قبل الإدارة التنفيذية والمالية للشركة ، وكان يتعين الإلتزام بمقتضيات الرأي المهني رقم ٢٠ بتاريخ ٢٩/٨/١٤٢٣هـ الصادر عن لجنة معايير المراجعة

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
	<p>بالهيئة الذي يتطلب أن يوقع خطاب الإفصاح العام من قبل المدراء المسؤولين عن الأمور المالية والتشغيلية التي يرى المراجع أنهم مسؤولين عن ؛ وعلى علم بأوضاع المنشأة ومنهم المدير المالي، المراقب المالي ، المراجع الداخلي ، مدير عام المنشأة والعضو المنتدب ، رئيس مجلس إدارة المنشأة ، أو أي أفراد آخرون يشغلون مراكز مماثلة في المنشأة.</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الالتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك تفعيل السلطة الاشرافية.</p>	<p>٢ - لم يتضمن خطاب الإفصاح العام (خطاب التمثيل) الذي تم الحصول عليه من العميل العديد من البيانات الهامة التي يجب أن تؤكد إدارة المنشأة حسب مقتضيات الرأي المهني رقم (٢٠) بتاريخ ٢٩/٨/٢٠٢٣ هـ الصادر عن لجنة معايير المراجعة بالهيئة ومنها: المسؤولية عن كفاية العرض والإفصاح ، عدم علم الإدارة بوجود غش وأخطاء هامة ، عدم وجود نوايا قد تؤثر في القيم الدفترية للأصول أو الخصوم أو تبويبها ، عدم وجود مخالفات للأنظمة والقوانين ، عدم وجود مطالبات أو تقديرات لم تقدم بشأنها مطالبات رسمية ، عدم وجود أحداث لاحقة تتطلب تعديلا في الأصول أو الخصوم أو الإفصاح في القوائم المالية.</p>
	<p>٨/٢ عناصر القوائم المالية :</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الالتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك تكثيف السلطة الاشرافية في كافة مراحل المراجعة وإستكمال إستمارة تدقيق تقرير المحاسب القانوني الواردة في دليل الرقابة النوعية ، وتدريب الموظفين وإتاحة المشورة الفنية لهم.</p>	<p>لم تظهر أوراق العمل قيام المحاسب القانوني بأي إجراءات مراجعة للبنود أو المجموعات أو الأجزاء التالية :</p> <p>أ - إجراءات المراجعة المتعلقة بالأحداث اللاحقة.</p> <p>ب - المخصصات اللازمة للحسابات المدينة (مخصص الديون المشكوك في تحصيلها).</p> <p>ج - فحص تسعير المخزون السلعي وكميات المخزون.</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
	<p>د - المخصصات اللازمة للبضاعة التالفة أو غير متحركة.</p> <p>هـ - تأييد من البنوك المحلية لخطابات الضمان والائتمان المصدرة.</p> <p>و - الزيادات والاستبعادات والاستهلاكات الخاصة بالأصول الثابتة.</p> <p>ز - الإيرادات.</p> <p>ح - مخصص مكافأة نهاية الخدمة.</p> <p>ط - المعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة.</p> <p>ومع ذلك قام بإصدار رأي مطلق بدون الإشارة في أوراق العمل إلى الأسباب التي أدت إلى عدم القيام بإجراءات المراجعة وأثرها على رأيه في القوائم المالية ككل حسب مقتضيات الفقرة (٢٥٢٤) من معيار الرقابة والتوثيق التي تتطلب أنه يجب أن يتحقق المراجع من أن تقرير المراجعة الذي يصدره يتفق مع رأيه في القوائم المالية إذا أخذت ككل.</p>
	٩/٢ المخزون :
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ومن هذه الإجراءات تدريب الموظفين وإجراء المشورة الفنية اللازمة وتفعيل الدور الاشرافي.</p>	<p>تبين أن القوائم المالية أظهرت قيمة المخزون بالتكلفة بالرغم من أن أوراق العمل أوضحت أن الإدارة أفادت خطأً برداءة الإنتاج وتقدم المخزون ، وعدم قدرة الإدارة على بيعه ، وبالتالي فإن القيمة السوقية المتوقعة تقل كثيراً عن سعر التكلفة وكان يتعين على المحاسب القانوني التأكد من السعر السوقي للبضاعة ويطلب من العميل تقويم المخزون بالتكلفة أو سعر السوق أيهما أقل حسب متطلبات الفقرة (١١٥) من معيار المخزون السلعي والنظر في تعديل رأيه في القوائم المالية ككل إذا لم يلتزم العميل بمعايير المحاسبة المتعارف عليها.</p>
	١٠/٢ تأكيدات المستشار القانوني :
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الإلتزام بمعايير</p>	<p>تبين أن المحاسب القانوني لم يحصل على مصادقة من المستشار القانوني الخارجي</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
<p>المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك تفعيل الدور الاشرافي ووضع آلية لتصعيد الأمور الاستثنائية حسب السلطة الاشرافية الملائمة.</p>	<p>للمعمل ولم يتضمن برنامج المراجع وجوب الحصول على مصادقة من المستشار القانوني الخارجي للمعمل على الرغم من وجود العديد من المسائل القانونية التي لها علاقة مباشرة بالقوائم المالية للمنشأة وإنما أظهرت أوراق العمل أن المحاسب القانوني قام فقط بأخذ رأي المستشار القانوني الداخلي للمنشأة والذي قد يكون رأيه في الغالب غير محايد أو مقيد من قبل الإدارة ، ومع ذلك أصدر المحاسب القانوني رأي مطلق ، وكان يتعين على المحاسب القانوني إصدار رأي متحفظ حسب متطلبات الفقرات (٣٠٢٢ - ٣٠٢٣) من معيار أدلة وقرائن المراجعة بسبب القصور المشار إليه أعلاه.</p>
	<p>١١/٢ الأحداث اللاحقة :</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ومن هذه الإجراءات تدريب الموظفين ، واستكمال استمارة تدقيق تقرير مراجع الحسابات قبل صدوره ، ويسترشد بالاستمارة الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.</p>	<p>تبين بأن المحاسب القانوني لم يقم بإجراءات مراجعة بغرض تحديد الأحداث اللاحقة التي تتطلب تسوية أو إفصاح لازمين للعرض العادل للقوائم المالية وفقا لمقتضيات معايير المحاسبة المتعارف عليها والفقرة (٥٥٣) من معيار العرض والإفصاح العام. وقد أوضح الرأي المهني رقم (٥) الصادر عن لجنة معايير المراجعة إجراءات المراجعة الواجب تنفيذها لفحص الأحداث اللاحقة.</p>
	<p>١٢/٢ عناصر الحسابات الحكومية :</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الإلتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك ومن ذلك تفعيل الدور الاشرافي في كافة المراحل.</p>	<p>تبين بأن أوراق العمل المتعلقة بمراجعة إحدى الجهات الحكومية لم تظهر قيام المحاسب القانوني بأي إجراءات مراجعة لما يلي :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ الباب الأول - رواتب واجور وبدلات. ▪ الباب الثاني - المصروفات الجارية.

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
	<ul style="list-style-type: none"> ▪ الباب الثالث. ▪ الدفاتر التحليلية والسجلات الاحصائية. ▪ الحصول على مصادقة من البنك. ▪ قيود وتسويات مصروفات الميزانية مع المستندات المؤيدة لها. ▪ دفاتر الصندوق والبنوك (مؤسسة النقد العربي السعودي) والامانات وجاري حساب وزارة المالية ودفتر المطلوبات والمستحقات العامة والايرادات وسجل الارتباطات. ▪ الاحداث اللاحقة. <p>وكان يتعين على المحاسب القانوني الالتزام بمتطلبات معيار الرقابة والتوثيق ، ومعيار أدلة وقرائن المراجعة ، وبيان الأسباب التي أدت إلى عدم قيامه بإجراءات المراجعة لتلك البنود في أوراق العمل.</p>
	<p>١٣/٢ الرقابة والتوثيق (الأهمية النسبية) :</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الالتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك إستكمال إستمارة تدقيق تقرير المحاسب القانوني الواردة في دليل الرقابة النوعية ، وتدريب الموظفين وإتاحة المشورة الفنية لهم.</p>	<p>تبين وجود وديعة ذات أهمية نسبية أودعت في أحد فروع البنك قبل نهاية السنة المالية ولكن هذه الوديعة لم تظهر ضمن القوائم المالية لهذه السنة ، وقد أظهرت أوراق العمل أن الوديعة لم تظهر لأن الحسابات أفلت بتاريخ يسبق إيداع الوديعة ، وقد أشارت أوراق العمل إلى أن مبلغ الوديعة ليس له أهمية نسبية تؤثر على مبلغ صافي الدخل ، وكان على المحاسب القانوني تقييم الأثر على العناصر الأخرى في القوائم المالية وليس مبلغ صافي الدخل فقط وتوثيق ذلك في أوراق العمل.</p>
	<p>١٤/٢ العملات الأجنبية :</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية</p>	<p>تبين أن العميل لديه تعاملات جوهرية مع شركات أجنبية في مجال الإستيراد مما</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
العرض والإفصاح في القوائم المالية ومن ذلك إستكمال إستبانة العرض والإفصاح الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.	ينتج عنه تعامل بالعملة الأجنبية ذو أثر على أرصدة الحسابات الدائنة في نهاية العام ؛ إلا أن أوراق العمل لتلك العملية لم تتضمن أي أدلة توضح قيام المحاسب القانوني بإجراءات المراجعة اللازمة للتأكد بأن الأرصدة النهائية تم تعديلها حسب سعر التحويل السائد وقت إجراء العمليات ، وأنه تم الاعتراف بالفروقات ضمن قائمة الدخل ان وجدت حسب متطلبات الفقرات (١٠٥ ، ١٠٦) من معيار العملات الأجنبية.
	١٥/٢ الأصول الثابتة :
يجب على المحاسب القانوني إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له مستقبلا الإلتزام بتوثيق إجراءات المراجعة التي قام بها بشكل كاف والإلتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، والفقرة (٦/٥) من دليل الفحص الدوري وكذلك تفعيل الدور الإشرافي خاصة ذلك المتعلق بالتحقق من كفاية التوثيق.	تبين أن أوراق العمل للعملية لم توثق إجراءات المراجعة التي تمت للتأكد من الإضافات والاستبعادات للأصول الثابتة واستهلاكاتها وكل ما تضمنته أوراق العمل في جداول مستخرجة من دفتر الأستاذ العام للعميل ، مع وضع علامة عليها دون شرح لما تعنيه هذه العلامة أو إجراءات المراجعة التي تم تنفيذها بدون بيان لنتائج إجراءات المراجعة التي نفذها.
	١٦/٢ أوجه الصرف :
يجب على المحاسب القانوني إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له مستقبلا الإلتزام بتوثيق إجراءات المراجعة التي قام بها بشكل كاف والإلتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، والفقرة (٦/٥) من دليل الفحص الدوري وكذلك تفعيل الدور الإشرافي خاصة ذلك المتعلق بالتحقق من كفاية التوثيق.	تبين أن أوراق العمل للعملية لم توثق إجراءات المراجعة التي قام بها للتحقق من صرف المبلغ الذي إستلمه العميل كتبرع (هبة) للغرض المحدد له ونتائج هذه الإجراءات.
	١٧/٢ أسهم ضمان عضوية في مجلس الإدارة :
يجب على المحاسب القانوني إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له	لم تتضمن أوراق العمل ما يفيد بأن المحاسب القانوني قد تحقق من قيام العميل

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
مستقبلاً الإلتزام بتوثيق إجراءات المراجعة التي قام بها بشكل كاف والإلتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، والفقرة (٦/٥) من دليل الفحص الدوري وكذلك تفعيل الدور الاشرافي خاصة ذلك المتعلق بالتحقق من كفاية التوثيق.	بايداع أسهم لا تقل عن ١٠,٠٠٠ ريال سعودي في أحد البنوك وبإسم أعضاء مجلس الإدارة وذلك لكل عضو مخصصه له كضمان مسئولية حسب ما تتطلبه المادة (٦٨) من نظام الشركات.
	١٨/٢ تحميل التكاليف :
يجب على المحاسب القانوني إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له مستقبلاً الإلتزام بتوثيق إجراءات المراجعة التي قام بها بشكل كاف والإلتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، والفقرة (٦/٥) من دليل الفحص الدوري وكذلك تفعيل الدور الاشرافي خاصة ذلك المتعلق بالتحقق من كفاية التوثيق.	تبين أن المحاسب القانوني لم يوثق في أوراق العمل للعملية إختبارات المراجعة التي قام بها للتأكد من صحة تحميل تكاليف العمالة على التكلفة الكلية للمنتج بالرغم من قيامه بهذه الإختبارات.
	١٩/٢ ديون مشكوك فيها :
يجب على المحاسب القانوني إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له مستقبلاً الإلتزام بتوثيق إجراءات المراجعة التي قام بها بشكل كاف والإلتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، والفقرة (٦/٥) من دليل الفحص الدوري وكذلك تفعيل الدور الاشرافي خاصة ذلك المتعلق بالتحقق من كفاية التوثيق.	تبين أن أوراق العمل لإحدى العمليات لم توثق بشكل كاف النتائج التي توصل إليها المراجع بشأن كفاية مخصص الديون المشكوك في تحصيلها والمقترح من العميل حسب متطلبات الفقرة (٢٥٢٥) من معيار الرقابة والتوثيق.
	٢٠/٢ تأييدات الفروع :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الإلتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك تفعيل إستكمال إستمارة تدقيق تقرير المحاسب القانوني الواردة في دليل الرقابة النوعية ، وكذلك تفعيل الدور الاشرافي في كافة المراحل.	تبين أن أوراق العمل لم توثق قيام المحاسب القانوني بالحصول على مصادقة من المكتب الرئيسي حول نشاط الفرع والعديد من الأرصدة القائمة – حيث يقع المركز الرئيسي خارج المملكة – ويعتبر العميل فرع لها في المملكة.

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
<p>يجب دراسة ملاءمة تطبيق ذلك الأسلوب على حسابات من هذا النوع نظرا الى أن تقدير المخصص أمر حكمي قد لا يخضع في جوهره لآليات ثابتة يكتفى بالتحقق من تطبيقها. وكذلك وضع آلية لتكثيف درجة التوثيق حسبما هو ملائم.</p>	<p>٢١/٢ مخصص القروض :</p> <p>لم يظهر أن عمق اختبار مخصص خسارة القروض كان مناسباً. وقد أوضح رئيس العملية أن الفريق اعتمد على ضوابط الرقابة الداخلية لتخفيض حجم الاختبار. ولكن نظرا للمخاطر المصاحبة عادة في هذا الجانب، فإننا نرى ضرورة القيام باختبارات إضافية.</p> <p>من خلال فحص إئتمان إحدى الشركات تم التوصل الى أنه لم يعد من الضروري وضع مخصص لهذا الائتمان (حسب أوراق العمل) ، إلا أن أوراق العمل تضمنت ملاحظة تشير الى أن آخر قوائم مالية لعميل البنك تتضمن فقرة لفت انتباه بتقرير المراجع. وقد فهمنا أن لفت الانتباه يتعلق بموضوع الاستمرارية ، وليس من الممكن ، اعتمادا على المعلومات الواردة بالملف ، الانتهاء إلى أن الذي توصل إليه فريق العمل كان مدعوما في أوراق العمل.</p>
<p>يجب على المكتب وضع الإجراءات الملائمة أو تفعيلها للتحقق من كفاية الأدلة والقرائن وتفعيل الدور الإشرافي في كافة مراحل العمل.</p>	<p>٢٢/٢ الإلتزامات :</p> <p>أحد مخاطر عملية المراجعة يتمثل في تسجيل الإلتزامات بأقل مما هو حقيقي. ولتقليل هذه المخاطر يجري البحث عند الإلتزامات التي لم يتم تسجيلها. لا يوجد بأوراق العمل دليل يثبت أن هذا الإجراء قد تم تنفيذه.</p>
	<p>٣ – الرقابة والتوثيق :</p> <p>١/٣ عامة :</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الإلتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك تفعيل درجة التوثيق المطلوبة.</p>	<p>١ – تبين أن مذكرة التخطيط المضمنة في أوراق العمل غير موقعة من قبل المراجع الذي أعدها ولم تعتمد من الشريك المسؤول عن العملية ، وكان يتعين على المحاسب القانوني المشاركة في تخطيط عملية المراجعة بصورة كافية ، وأن</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
	يشرف ويدقق العمل الذي يقوم به المساعدين حسب متطلبات معيار التخطيط ومعيار الرقابة والتوثيق.
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الالتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك تفعيل الدور الاشرافي في كافة مراحل العمل بما في ذلك الموجه الى التحقق من كفاية التوثيق.	٢- تبين أن القسم الخاص بتخطيط عملية المراجعة في أوراق العمل لإحدى العمليات قد تم إعداده بتاريخ لاحق لتاريخ التقرير (بعد صدور التقرير بخمسة أشهر تقريبا) ، وهذا يعتبر مخالفة لمتطلبات معيار التخطيط ومعيار الرقابة والتوثيق.
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ومن هذه الإجراءات تدريب الموظفين وتفعيل الدور الاشرافي.	٣- تبين أن القوائم المالية لإحدى العمليات أظهرت أن الملكية في إحدى الشركات المستثمر بها تبلغ ٥,٩% وتم إصدار القوائم المالية على هذا الأساس ، بينما أظهرت أوراق العمل أن نسبة الملكية الفعلية من واقع دفاتر الشركة ٤,٤% فقط.
يجب على المكتب وضع آلية أو تفعيلها للتأكد من الإلتزام بالمعايير المهنية ذات الصلة ومن ذلك تفعيل الدور الإشرافي وتفعيل استكمال استبانة العرض والافصاح العام.	٤- يستخدم المكتب وسائل معينة للتأكد من التزامه بمعايير المراجعة المهنية والالتزام بمعايير المحاسبة بناء على الكيفية التي يتم من خلالها إعداد القوائم المالية. إلا أن هذه الوسائل لا تتضمن المعايير ذات العلاقة الصادرة من الهيئة في الحالات التي تخضع لهذه المعايير. وأيضاً نجد أنه بالنسبة للعمليات غير البنكية ، لا يوجد توثيق بالنسبة للالتزام بنظام الشركات. إن استخدام برامج العمل وقوائم الفحص تختلف حسب الفرع ، وفي الحالات التي لم يتم فيها استخدام برامج العمل وقوائم الفحص ، لم يتم إعداد نماذج بديلة للتوثيق مثل استخدام مذكرة.
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بسياساته وإجراءاته للرقابة النوعية والتأكد من تطبيق معايير المراجعة المتعارف عليها وإكمال إجراءات المراجعة للعمليات ، ومن	٥- تبين لفريق الفحص وجود خطأ في أوراق العمل التي أعدها أحد أعضاء فريق المراجعة لإحدى العمليات ، والمتعلقة باحتساب حصة الشركة في حقوق إحدى الشركات المستثمر بها ولم تتمكن إجراءات المكتب للرقابة النوعية الخاصة

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
<p>هذه الإجراءات تدريب الموظفين والتحقق من وجود آلية فاعلة للإشراف والمراجعة.</p>	<p>بالإشراف من إكتشاف هذا الخطأ ومعالجته ، حيث لم يلتزم المحاسب القانوني بمقتضيات الفقرة (٢٥١٨) من معيار الرقابة والتوثيق التي تتطلب من المراجع أن يوجه ويشرف ويدقق العمل الذي يقوم به أعضاء فريق المراجعة ليتوفر لديه تأكيد كاف بأن تنفيذ المراجعة قد تم وفقا لمعايير المراجعة ، وللمتطلبات القانونية التي يخضع لها.</p>
	<p>٢/٣ إتفاقيات البنوك :</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الالتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك تدريب الموظفين وتفعيل الدور الاشرافي ومتطلبات مراجعة الملفات.</p>	<p>تبين أن أوراق عمل المراجعة لم تتضمن توثيق عن الإطلاع على الإتفاقيات البنكية لإحدى العمليات ، حسب مقتضيات الفقرة ٢٥٢٦ من معيار الرقابة والتوثيق التي تتطلب أن تتضمن أوراق عمل المراجعة المعلومات الأخرى التي لها أهمية مستمرة بالنسبة للمراجعة والنتائج التي يتوصل إليها المراجع عن مدى إقتناعه بأدلة وقرائن المراجعة التي حصل عليها ، وأسباب هذه النتائج.</p>
	<p>٣/٣ أوراق العمل :</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة ، ومنها إجراءات محددة على المدى القصير تتعلق بضرورة توفير التوثيق اللازم وفق متطلبات المعايير المهنية لدعم الآراء التي توصل إليها ومنها ما يتعلق بالمدى الطويل مثل حضور المحاسب القانوني ومنسوبي المكتب عدد كاف من ساعات التعليم المهني المستمر ، والنظر في تعيين أحد الأفراد المؤهلين تأهيلاً مهنيًا كافيًا لوضع السياسات والإجراءات اللازمة لمنع وقوع ذلك وكذلك ضبط أعمال المراجعة من خلال برنامج رقابة نوعية ملائمة. (لا يعد ذلك حلاً متكاملًا أو بديلاً يعطي الجوانب النظامية لهذا الأمر إذ قد يتطلب نظر من ناحية الالتزام بالمتطلبات النظامية ومدى سلامة موقف المكتب من هذه الناحية).</p>	<p>تبين أن المحاسب القانوني لم يحتفظ بأي أوراق عمل للعملية وبالرغم من ذلك أصدر رأي مطلق حول القوائم المالية ، وهذا يعتبر مخالفة لأحكام الفقرات (٢٥٢٥ – ٢٥٢٨) من معيار الرقابة والتوثيق والتي تتطلب :</p> <ul style="list-style-type: none"> • يجب أن تكون أوراق العمل وافية ، وتفصيلية ، بدرجة كافية تسمح لمراجع متمرس لا تكون لديه معرفة مسبقة بالمراجعة التي تمت من أن يصل الى نتائج معقولة عما إذا كانت معايير التخطيط ، والرقابة والتوثيق ، وأدلة وقرائن المراجعة ، والتقارير ، قد تم الالتزام بها. • يجب أن تتضمن أوراق عمل المراجعة ما يلي : <p>أ - تفاصيل الدراسة التي قام بها المراجع للنظام المحاسبي للمنشأة موضوع</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
	<p>المراجعة ، وتفاصيل دراسة نظام الرقابة الداخلية.</p> <p>ب- المعلومات الأخرى التي لها أهمية مستمرة بالنسبة للمراجعة.</p> <p>ج- تفاصيل تخطيط المراجعة الذي تم القيام به ، وأسباب القرارات التي أتخذت.</p> <p>د - التقييم المبدئي للنظام المحاسبي ، ونظام الرقابة الداخلية ، بما في ذلك التحليل المعضد للتقييم.</p> <p>هـ قرار المراجع والتحليل المعضد بالنسبة لمدى حصوله على أدلة وقرائن المراجعة من النظم المعمول بها في المنشأة ، ومن اختبارات المراجعة التحليلية واختبارات التحقق التفصيلية التي يقوم بها المراجع.</p> <p>و - تفاصيل مصادر المعلومات التي يتم الحصول عليها من طرف ثالث، مع تحديد تاريخ وصول هذه المعلومات وتحديد الشخص الذي حصل عليها.</p> <p>ز - تفاصيل عمل المراجعة التي تم تنفيذه ، متضمنا ملاحظات عن الأخطاء أو الاستثناءات التي تم اكتشافها ، والخطوات التي اتخذت لمعالجتها.</p> <p>ح - النتائج التي يتوصل إليها المراجع عن مدى اقتناعه بأدلة وقرائن المراجعة التي حصل عليها ، وأسباب هذه النتائج.</p> <p>ط - تحليلات وملخصات وافية بغرض الربط بين الأرقام الظاهرة في القوائم المالية والمجاميع الفرعية ومفردات هذه المجاميع المعضدة لها والتي تمت مراجعتها.</p> <p>ي - سجل يبين اسم من قام بكل جزئية من جزئيات عملية المراجعة ، وتاريخ القيام بها.</p> <p>ك - ما يثبت أنه قد تم تدقيق العمل الذي قام به فريق المراجعة بواسطة شخص مسئول على مستوى مناسب من المسؤولية ومن المراجع المسئول.</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
	<p>ل - ملخص بالنقاط الهامة التي تؤثر على القوائم المالية وتقرير المراجعة ، على أن يبين الملخص كيف تمت معالجة هذه النقاط.</p> <ul style="list-style-type: none"> • حتى لا تحذف أية تفاصيل متعلقة بعملية المراجعة ، يجب أن يتم استيفاء أوراق العمل أثناء القيام بالمراجعة ، ووفقا لتقدم العمل. • يجب أن تكون أوراق العمل مستوفية للشكل السليم ، ويتم حفظها بصورة منتظمة وأن تكون معنونة وميوبة ومفهرسة بصورة كافية. <p>وكذلك متطلبات المادة الثانية عشر من نظام المحاسبين القانونيين والتي تنص على أنه يجب على المحاسب القانوني في جميع الأحوال الإحتفاظ بالأوراق المقدمة من العملاء وأوراق عمل المراجعة ونسخ من الحسابات الختامية وذلك لمدة لا تقل عن عشر سنوات من تاريخ إصدار تقريره عن كل سنة مالية تتم مراجعتها.</p>
	٤/٣ ملخص التسويات :
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الالتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك إستكمال إستمارة تدقيق تقرير المحاسب القانوني الواردة في دليل الرقابة النوعية ، تكثيف الدور الاشرافي.</p>	<p>تبين أن أوراق العمل لم تتضمن قائمة بالقيود المقترحة التي قد يكون لها تأثير على قائمة المركز المالي وقائمة الدخل وتقويم أثرها على السنوات اللاحقة. كما لم تتضمن أوراق العمل ملخصاً بالنقاط الهامة التي تؤثر على القوائم المالية وتقرير المراجعة وكيف تمت معالجتها حسب متطلبات الفقرة (٢٥٢٧) من معيار الرقابة والتوثيق ، وكان يتعين على المحاسب القانوني إعداد ملخص للتسويات المقترحة ودراسة أثرها على القوائم المالية مقارنة بمستوى الأهمية النسبية المحدد واتخاذ القرار النهائي بشأنها.</p>
	٥/٣ الرقابة والتوثيق (الأدلة والقرائن) :
<p>يجب على المكتب وضع آلية أو تفعيلها للتأكد من الالتزام بالمعايير المهنية ذات الصلة ومن ذلك تفعيل الدور الإشرافي وتفعيل استكمال</p>	<p>١ - تبين في العديد من العمليات أن الاستثمارات قصيرة الأجل قد تم تضمينها كأصول طويلة الأجل وأن نية الإدارة للإحتفاظ بها حتى الإستحقاق أو الرغبة</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
استبانة العرض والافصاح العام.	في إعادة الاستثمار لم يتم توثيقها أو الإفصاح عنها.
يجب على المكتب تفعيل الدور الإشرافي في كافة مراحل العمل.	٢ - وفقا للفقرة ٣٠٣٢ من معيار أدلة وقرائن المراجعة فإنه يجب على المراجع أن يتحقق من ويجري تقييما مبدئياً لكل من النظام المحاسبي للمنشأة ونظام الرقابة الداخلية. من خلال أوراق العمل لم يكن هنالك توثيق بشكل كاف للنظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية مع ملاحظة أنه يتم تقييم مخاطر الرقابة لبعض بنود القوائم المالية على اساس منخفض مثال ذلك إيرادات النشاط ، مخزون ، التقديرة ، رأس المال والاحتياطات، مع ملاحظة أنه تم إصدار تقرير بنتائج ضعف نظام الرقابة الداخلية. علما بأن العمليات الأخرى لم يحصل المكتب على فهم وتقويم للرقابة الداخلية وبناء عليه لا يوجد دليل يثبت أن نظام الرقابة الداخلية قد تم فحصه لتحديد مخاطر الرقابة ، حيث أن المكتب قد قام بتقييم مخاطر الرقابة لجميع بنود القوائم المالية على أساس منخفض.
يجب على المكتب وضع الإجراءات الملائمة أو تفعيلها للتحقق من كفاية الأدلة والقرائن وتفعيل الدور الإشرافي في كافة مراحل العمل.	٣ - يتم فقط كتابة روجع مستنديا بطريقة العينة على أوراق العمل دون ذكر ما هي العينة وكيف تم اختيارها وما هي النتيجة من فحص هذه العينة.
	٦/٣ المشورة :
يجب على المحاسب القانوني إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له مستقبلا الإلتزام بتوثيق إجراءات المراجعة التي قام بها بشكل كاف والإلتزام بمعايير المراجعة والاراء المهنية ذات العلاقة ، والفقرة (٦/٥) من دليل الفحص الدوري وكذلك تفعيل الدور الإشرافي خاصة ذلك المتعلق بالتحقق من كفاية التوثيق.	تبين أن المحاسب القانوني لم يوثق حالات كانت تتطلب مشورة ، ومثال ذلك : <ul style="list-style-type: none"> • طبيعة التحفظ الظاهر في تقرير المراجع. • مدى مراجعة الأرصدة الافتتاحية فيما يتعلق باستخدام طريقة نسبة الإنجاز لاحتساب إيرادات العقود وذلك في ضوء ما ظهر من إستفسارات لدى المحاسب القانوني حول أسس احتساب نسبة الإنجاز للعقود طويلة الأجل والتي شملت

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
	توزيع الكلفة وتحميل المواد على المشاريع والتقديرات المستخدمة ومدى توافقها مع الفقرة (١١٠) من متطلبات معيار الإيرادات.
	٤ - العرض :
	١/٤ قائمة الدخل :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ومن ذلك إجراء المشورة الفنية اللازمة في حالة وقع أمر كهذا لتحديد سبل المعالجة.	تبين أن قائمة الدخل الواردة ضمن القوائم المالية المنشورة في الصحف المحلية لأحد العملاء تختلف عن قائمة الدخل الواردة في القوائم المالية المرفقة بتقرير المحاسب القانوني حيث اكتفت الشركة بعرض إجمالي الربح فقط ولم تعرض صافي المبيعات وتكلفة المبيعات. ولم يقم المحاسب القانوني بأي إجراء حيال هذا الأمر. وحيث أن المادة (١٢٣) من نظام الشركات قضت بأن يعد مجلس الإدارة في نهاية كل سنة القوائم المالية للشركة وتقرير عن نشاط الشركة ، ويضع المجلس هذه الوثائق تحت تصرف مراجع الحسابات قبل الموعد المحدد لانعقاد الجمعية العامة بخمسة وخمسين يوماً ، كان من المتعين على المحاسب القانوني القيام بإجراءات لاحقة وذلك وفق ما أشير إليه في رأي لجنة معايير المراجعة رقم (١١) وتاريخ ١٤٢١/٨/٣هـ.
	٢/٤ الأصول الثابتة :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ومن هذه الإجراءات إجراء المشورة الفنية الملائمة وتوثيق ما يتم التوصل اليه.	قام العميل بعرض الإنشاءات تحت التنفيذ كبند مستقل ضمن الأصول المتداولة في قائمة المركز المالي ، وبالإطلاع على طبيعة هذه الإنشاءات تبين أنها إنشاءات لسكن الموظفين ومستودعات للعميل بغرض إستخدامات المنشأة ، وبالتالي كان من المفروض أن تصنف ضمن الأصول غير المتداولة.
	٣/٤ المخزون (ديون ذي علاقة) :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية العرض والإفصاح العام في القوائم المالية ، ومن ذلك إستكمال	ظهر بند المخزون السلعي والديون الخاصة بصاحب المنشأة ضمن الذمم المدينة في قائمة المركز المالي ، وهذا يتعارض مع مقتضيات الفقرة (٥٩٧) من معيار العرض

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
إستبانة العرض والإفصاح العام الواردة في دليل الرقابة النوعية لمكتب المحاسبة الصادرة عن الهيئة.	والإفصاح العام التي تتطلب أن تبرز الأصول المتداولة في مجموعات رئيسية في صلب قائمة المركز المالي على أساس طبيعة كل منها على سبيل المثال: النقد، والاستثمارات المؤقتة، وحسابات المدينين وأوراق القبض ، والمخزون السلعي ، والمصروفات المدفوعة مقدما. كما ينبغي في البنود الهامة في كل مجموعة الفصل بين البنود النقدية والبنود غير النقدية في صلب قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات المتعلقة بها. كما يجب الفصل بين البنود التي تخضع لمقاييس محاسبية مختلفة.
	٤/٤ المقاصة :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية العرض والإفصاح العام في القوائم المالية ، ومن ذلك إستكمال إستبانة العرض والإفصاح العام الواردة في دليل الرقابة النوعية لمكتب المحاسبة الصادرة عن الهيئة وتوثيق أسباب وأسس المقاصة.	قامت المنشأة بعمل مقاصة لأرصدة القروض الدائنة مع أرصدة القروض المدينة في القوائم المالية دون تقديم إيضاح للأساس النظامي الذي تمت بموجبه هذه المقاصة ، حيث تتطلب الفقرة (٥٩٢) من معيار العرض والإفصاح العام أنه يجب أن تتضمن قائمة المركز المالي كافة الأصول والخصوم وعناصر حقوق أصحاب رأس المال مع وصف كل من هذه البنود أو المجموعات وصفاً صحيحاً. ولا يجوز إجراء المقاصة بين الأصول والخصوم ؛ إلا إذا كان هناك أساس نظامي يتطلب ذلك.
	٥/٤ المصروفات العمومية والإدارية :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية العرض والإفصاح في القوائم المالية ومن ذلك إستكمال إستبانة العرض والإفصاح الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.	تبين أنه لم يتم عرض المصروفات الادارية والمصروفات التسويقية كبنود مستقلة في قائمة الدخل حسب مقتضيات الفقرات (١١٠ - ١١١) من معيار المصروفات الادارية والتسويقية والتي تتطلب أن تعرض المصروفات الادارية في قائمة الدخل كبنود مستقلة ضمن نتائج العمليات المستمرة للمنشأة. كما تتطلب أن تعرض المصروفات التسويقية في قائمة الدخل كبنود مستقلة ضمن نتائج العمليات المستمرة.

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ومن هذه الإجراءات تدريب الموظفين ، واستكمال استمارة تدقيق تقرير مراجع الحسابات قبل صدوره ، ويسترشد بالاستمارة الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة وكذلك تفعيل استكمال استبانة العرض والافصاح العام بالاضافة الى تفعيل الدور الاشرافي في كافة المراحل.</p>	<p>٦/٤ نتائج أنشطة متوقفة :</p> <p>تبين أن العميل أوقف أحد الأنشطة وعالج الإيرادات المترتبة من ذلك كإيرادات أخرى في قائمة الدخل ولم تظهر أوراق العمل قيام المحاسب القانوني بأي إجراء للتحقق من ذلك وكان يتعين الإلتزام بمتطلبات الفقرات (٦١٠ ، ٦١٢) من معيار العرض والإفصاح العام التي تتطلب بأن تظهر نتائج أعمال الوحدة المحاسبية في قائمة متعددة المراحل بحيث تبين المكونات الوسيطة لصافي الدخل، وبصورة خاصة ينبغي أن تبرز قائمة الدخل المكونات التالية (كلا على حدة) كلما كان ذلك ملائماً :</p> <p>أ - نتائج الأنشطة المستمرة.</p> <p>ب - نتائج الأنشطة غير المستمرة (الأنشطة التي توقفت أو المتوقع توقفها) بما في ذلك أية مكاسب أو خسائر ترتبت على التخلص من هذه الأنشطة.</p> <p>ج - البنود الاستثنائية ويقصد بها المكاسب أو الخسائر الناجمة عن الكوارث أو الانقضاء الجبري لمدة الاستعمال للأصول لأسباب لا ترتبط بعمليات الوحدة المحاسبية.</p> <p>وينبغي إبراز نتائج الأعمال المتعلقة بجزء من الوحدة المحاسبية توقف نشاطه كجزء منفصل من أجزاء صافي الدخل في صلب قائمة الدخل يطلق عليها "العمليات غير المستمرة". كما ينبغي إظهار أي مكسب (خسارة) قابل (قابلة) للإثبات المحاسبي نتيجة التخلص من جزء من الوحدة المحاسبية توقف نشاطه مقترنا بنتائج الأعمال التي توقفت. ويقصد بمفهوم "جزء من الوحدة المحاسبية" لأغراض هذا المعيار أحد أجزاء الوحدة المحاسبية يمثل نشاطه خطأ رئيسياً مستقلاً عن خطوط النشاط الأخرى للوحدة المحاسبية. وقد يكون ذلك الجزء في صورة شركة تابعة أو قسم كما أنه قد يكون في بعض الحالات مشروعاً مشتركاً مع مستثمر غير تابع، وذلك</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
	<p>شريطة إمكان التمييز بصورة واضحة بين أصول ذلك الجزء ونتائج عملياته وأوجه نشاطه - من الناحية المادية والتشغيلية ولأغراض القوائم المالية - عن الأصول الأخرى للوحدة المحاسبية ونتائج عملياتها وأوجه نشاطاتها الأخرى. ويعتبر جزءاً من الوحدة المحاسبية قد توقف نشاطه إذا كان ذلك الجزء قد تم بيعه أو تركه أو نبذته أو التخلص منه بطريقة أو أخرى أو أنه لا يزال داخلاً في نطاق عمليات التشغيل إلا أنه من المخطط أن يتم التخلص منه.</p>
	<p>٧/٤ مسحوبات الشركاء :</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ومن هذه الإجراءات تدريب الموظفين وتفعيل استكمال استمارة العرض والإفصاح العام.</p>	<p>تبين أنه تم معالجة مسحوبات الشركاء كمصروفات يتم تحميلها على حساب الأرباح والخسائر ، ولم تبين أوراق العمل قيام المحاسب القانوني بأي إجراء حيال ذلك ، وكان يتعين معالجة مسحوبات الشركاء كخصم من حقوق الملكية للشركاء حسب متطلبات الفقرة (٦٢٩) من معيار العرض والإفصاح العام والفقرة (٢٥٧) من مفاهيم المحاسبة المالية.</p>
	<p>٨/٤ مصاريف إيرادية مؤجلة :</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ومن ذلك تفعيل استكمال استبانة العرض والإفصاح العام.</p>	<p>تبين أنه تم معالجة مصاريف صيانة قابلة للرسملة ضمن الأصول الثابتة في القوائم المالية ، وكان يتعين معالجة هذه المصروفات كمصروفات إيرادية مؤجلة ، إذا كانت طبيعتها ترتبط ارتباطاً مباشراً بالفترات التي تتحقق فيها الإيرادات وتمثل توزيعاً للتكلفة التاريخية أو تكلفة إقتناء الأصول التي تستفيد منها أكثر من فترة محاسبية وذلك حسب متطلبات الفقرات (٣٠٤ - ٣٠٥) من مفاهيم المحاسبة المالية. ومع ذلك ولم تظهر أوراق العمل أن المحاسب القانوني قام بأي إجراء حيال ذلك.</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
	٩/٤ حقوق الملكية غير المسيطرة :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية العرض والإفصاح في القوائم المالية ومن ذلك إستكمال إستبانة العرض والإفصاح الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.	تبين أن القوائم المالية أظهرت حقوق الملكية غير المسيطرة في القوائم المالية الموحدة ضمن المطلوبات غير المتداولة ، وكان يتعين عرضها في بند مستقل في قائمة المركز المالي الموحدة ضمن حقوق الملكية باسم "حقوق الملكية غير المسيطرة" حسب مقتضيات الفقرة (١١٤) من معيار توحيد القوائم المالية.
	١٠/٤ الشهره :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية العرض والإفصاح في القوائم المالية ومن ذلك إستكمال إستبانة العرض والإفصاح الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.	أظهرت القوائم المالية الموحدة قيمة الشهره ضمن مبلغ الإستثمارات في قائمة المركز المالي، وكان يتعين عرضها ضمن الأصول غير الملموسة حسب متطلبات الفقرة (١٤٣) من معيار توحيد القوائم المالية.
	١١/٤ المبيعات (التقرير) :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ومن هذه الإجراءات إجراء المشورة الفنية ، وإستكمال استمارة تدقيق تقرير مراجع الحسابات قبل صدوره ، ويسترشد بالاستمارة الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة وتفعيل الدور الاشرافي ودور الشريك المراجع المستقل.	تبين أن أحد العملاء قام بتسجيل جزء من مكاسب إحدى القضايا كمبيعات في القوائم المالية خلال السنة ، علماً بأن تسليم البضاعة قد حدث قبل ثماني سنوات ، وتم الإفصاح عن ذلك في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية بأنها "تمثل تعويضات عن خسارة أرباح عن مبيعات فعلية تمت للعميل" ، وكان يتعين على المحاسب القانوني التأكد من صحة المعالجة المحاسبية للعملية والتقيد بمتطلبات الفقرة (١٠٦) من معيار الإيرادات ، والفقرة (٢٩٨) من مفاهيم المحاسبة المالية وأن يتحفظ في تقريره ، إذا لم يصحح العميل الخطأ في القوائم المالية.
	١٢/٤ تخفيض رأس المال (الأدلة والقرائن) :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام	تبين أن قائمة حقوق المساهمين (قائمة التغيرات في حقوق أصحاب رأس المال)

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
<p>بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ومن هذه الإجراءات إجراء المشورة الفنية اللازمة وتوثيقها.</p>	<p>تضمنت بنداً تحت مسمى " تخفيض رأس المال " بمبلغ ذو أهمية نسبية وتم إضافتها إلى حقوق الملكية في قائمة المركز المالي ، وقد أظهرت أوراق العمل أن هناك قراراً من الجمعية العامة غير العادية للمساهمين بشأن تخفيض رأس المال وتم الحصول على موافقة الجهات الرسمية على هذا التخفيض. هذا وقد دفعت الشركة للمساهمين جزء من هذا التخفيض ، أما الرصيد المتبقي من مبلغ التخفيض فسيتم دفعه للمساهمين عند دراسة التدفقات النقدية للشركة. وحيث أن المبلغ يعتبر مطلوبات مستحقة للمساهمين نتيجة قرار تخفيض رأس المال ، ولم يتوفر في أوراق العمل ما يؤكد أنه ليس كذلك ، فقد كان يجب أن يدرج ضمن بند المطلوبات وليس تحت بند تخفيض رأس المال ضمن حقوق المساهمين، كما أن قرار الجمعية العمومية يفيد بشأن "دفعه للمساهمين لحين دراسة التدفقات النقدية".</p>
	١٣/٤ الزكاة :
<p>يجب على المكتب وضع الإجراءات الملائمة أو تفعيلها للتحقق من تطبيق المعايير المهنية ذات الصلة ومن ذلك تفعيل استكمال استبانة العرض والإفصاح العام.</p>	<p>لقد تم تبويب مخصص الزكاة الشرعية وتدريب وتنمية الكوادر ضمن مخصصات طويلة الأجل بينما كان من الواجب تصنيفها ضمن المتداولة لأنه سيتم دفعها خلال العام القادم.</p>
	١٤/٤ عمولة البيع :
<p>يجب على المكتب وضع الإجراءات الملائمة أو تفعيلها للتحقق من تطبيق المعايير المهنية ذات الصلة ومن ذلك تفعيل استكمال استبانة العرض والإفصاح العام.</p>	<p>لقد تم تخفيض عمولات البيع والبالغة حوالي ٣,٥ مليون ريال من المبيعات بدلا من إظهارها ضمن المصاريف البيعية.</p>
	١٥/٤ النقد وما يماثله :
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية العرض والإفصاح العام في القوائم المالية ، ومن ذلك إستكمال</p>	<p>تبيين أن القوائم المالية لإحدى العمليات أظهرت الحسابات البنكية الدائنة (سحب على المكشوف) ضمن رصيد النقد وما يماثل النقد ، وكان يتعين إعتبارها سحب على</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
إستبانة العرض والافصاح العام الواردة في دليل الرقابة النوعية لمكتب المحاسبة الصادرة عن الهيئة.	المكتشف ضمن الأنشطة التمويلية حسب متطلبات الفقرات (٥١٨ ، ٦٢١) من معيار العرض والإفصاح العام.
	٥ - الإفصاح :
	١/٥ الدائنون :
يجب على المكتب وضع الإجراءات الملائمة أو تفعيلها للتحقق من تطبيق المعايير المهنية ذات الصلة ومن ذلك تفعيل استكمال إستبانة العرض والافصاح العام.	ظهر حساب الدائنون والمصروفات المستحقة بمبلغ ذو أهمية نسبية وهو يحتوي على أكثر من حساب ومع ذلك لم يتم عمل بيان تحليلي بينود هذا الحساب.
	٢/٥ سياسة الرسملة :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية العرض والإفصاح في القوائم المالية ومن ذلك إستكمال إستبانة العرض والإفصاح الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.	تبين أن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية لإحدى العمليات لم تفصح عن سياسة رسملة تكاليف التمويل الخاصة بالإنشاءات تحت التنفيذ.
	٣/٥ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ومن هذه الإجراءات تدريب الموظفين وتفعيل استكمال إستبانة العرض والافصاح العام.	تبين أن القوائم المالية لم تفصح عن أي مخصص للديون المشكوك في تحصيلها وكان يتعين الإلتزام بمقتضيات الفقرة (٦٠١) من معيار العرض والإفصاح العام التي تتطلب كجزء من عرض المعلومات في قائمة المركز المالي يجب طرح مخصص تقويم الأصول من قيمة الأصول التي ترتبط بكل منها ، ومن أمثلة ذلك مخصص الإستهلاك أو مخصص الديون المشكوك في تحصيلها. ولم يظهر ضمن أوراق العمل ما يشير إلى قيام المحاسب القانوني بتقويم أثر ذلك القصور على القوائم المالية ككل واتخاذ الإجراء اللازم.

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية العرض والإفصاح في القوائم المالية ومن ذلك إستكمال إستبانة العرض والإفصاح الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة وتفعيلها. وكذلك تكثيف جوانب الاشراف على أعمال المراجعة.</p>	<p>٤/٥ أرصدة ذوي علاقة :</p> <p>تبين وجود أرصدة مدينة وأرصدة دائنة ذات أهمية نسبية لأطراف ذات علاقة بالمنشأة ، ومع ذلك لم يتم الإفصاح عنها في القوائم المالية حسب مقتضيات الفقرة (١٠٤) من معيار الإفصاح عن العمليات مع ذوي العلاقة الذي يتطلب أنه يجب أن تصح القوائم المالية عن جميع العمليات ذات الأهمية النسبية مع ذوى العلاقة بغض النظر عن وجود أو عدم وجود أرصدة لهذه العمليات فى نهاية السنة المالية ، وأن يشمل الإفصاح فى الأقل ما يلي :</p> <p>(أ) ذوى العلاقة.</p> <p>(ب) طبيعة العلاقة.</p> <p>(ج) نوع العملية أو العمليات التى تمت بين المنشأة وذوى العلاقة خلال الفترة المالية.</p> <p>(د) قيمة العملية او العمليات التى تمت بين المنشأة وذوى العلاقة خلال الفترة المالية.</p> <p>(هـ) أرصدة ذوى العلاقة فى نهاية الفترة المالية.</p> <p>ويكون الإفصاح عن العمليات ذات الطبيعة المتماثلة دفعة واحدة عدا تلك التى يكون فيها الإفصاح افراديا ضروريا لفهم تأثير العمليات بين ذوى العلاقة على البيانات المالية للمنشأة.</p> <p>ولم تظهر أوراق العمل ما يؤكد أن المحاسب القانوني قام بتقويم أثر هذا القصور على القوائم المالية واتخاذ الإجراء اللازم.</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية العرض والإفصاح في القوائم المالية ومن ذلك إستكمال إستبانة</p>	<p>٥/٥ الأصول الثابتة :</p> <p>تبين أن القوائم المالية لم تصح عن الأعمار الإنتاجية للأصول الثابتة ومعدل إستهلاكها حسب متطلبات الفقرة (١٣١) من معيار الأصول الثابتة.</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
العرض والإفصاح الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.	
	٦/٥ سياسة وإثبات الإيراد :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية العرض والإفصاح في القوائم المالية ومن ذلك إستكمال إستبانة العرض والإفصاح الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.	١- تبين أن العميل لم يفصح في الإيضاحات المرفقة في القوائم المالية عن السياسات المحاسبية المستخدمة كأساس لإثبات الإيرادات وذلك لكل نوع من أنواع الإيرادات حسب متطلبات الفقرة (١١٩) من معيار الإيرادات.
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ومن هذه الإجراءات تدريب الموظفين وإتاحة المشورة الفنية لهم ، واستكمال استمارة تدقيق تقرير مراجع الحسابات قبل صدوره ، ويسترشد بالاستمارة الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة وكذلك تفعيل استكمال استبانة العرض والإفصاح العام وتكثيف السلطة الإشرافية في كافة المراحل من عملية المراجعة.	٢- تبين أن القوائم المالية لم تفصح عن بعض الأمور الهامة ومنها : <ul style="list-style-type: none"> ▪ سياسة الاعتراف بالإيرادات. ▪ نوع وطبيعة الأرباح الأخرى. ▪ طبيعة المكاسب والخسائر الإستثنائية لعام المقارنة. ▪ زيادة رأس المال خلال عام المقارنة. ▪ نوع وطبيعة الإلتزامات المحتملة. ولم تظهر أوراق العمل قيام المحاسب القانوني بالتحقق من كفاية العرض والإفصاح العام في القوائم المالية حسب مقتضيات الفقرة (٣٠٢٩) من معيار أدلة وقرائن المراجعة والتي تتطلب أن تمثل النتائج المعقولة التي يصل إليها المراجع بالنسبة للمحتوى العام للقوائم المالية وعرضها وإيضاحاتها إجابات للأسئلة التالية : <p>أ - هل اعدت القوائم المالية طبقا لسياسات محاسبية تتماشى مع معايير المحاسبة المتعارف عليها ؟</p> <p>ب - هل هناك ظروف خاصة تؤثر على المنشأة أو وجه النشاط الذي تنتمي</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
	<p>إليه تجعل معايير المحاسبة المتعارف عليها غير ملائمة للمنشأة؟</p> <p>ج – هل تم تطبيق السياسات المحاسبية بصورة متسقة مع ما اتبع في العام السابق؟ أو في حالة عدم الاتساق مع العام السابق هل تمت معالجة التغيير في السياسات المحاسبية وتم ايضاحه وفقا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها؟ وهل تم قياس الأصول والخصوم والايرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر على نفس الأسس التي اتبعت في العام السابق طبقا للمواد (١٢٣ و ١٢٤) من نظام الشركات؟</p> <p>د – هل السياسات المحاسبية المطبقة متسقة مع بعضها البعض؟ ويتم تطبيقها بصورة متسقة بالنسبة لجميع نشاطات المنشأة؟</p> <p>هـ – هل تم الإفصاح بصورة سليمة عن السياسات المحاسبية المطبقة؟</p> <p>و – هل الأرقام التي تتضمنها القوائم المالية متسقة مع بعضها البعض؟ ومتسقة مع المعلومات المرتبطة التي تتضمنها القوائم المالية السابقة؟</p> <p>ز – هل هناك إفصاح كاف عن جميع الأمور التي من المناسب الإفصاح عنها؟ وهل البيانات التي تتضمنها القوائم المالية مبوبة ومعروضة بصورة ملائمة؟</p> <p>ح – هل المركز المالي ونتائج الاعمال والتدفق النقدي كما تظهر من واقع القوائم المالية تتمشى مع معلومات المراجع عن عمليات واحداث المنشأة والظروف التي أثرت عليها؟</p> <p>ط – هل هناك ايضاحات أو بيانات غير صحيحة أو بيانات لم يتم الإفصاح عنها تتعلق بالقوائم المالية من شأنها تضليل مستخدم القوائم المالية المدرك؟</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية العرض والإفصاح في القوائم المالية ومن ذلك إستكمال إستبانة العرض والإفصاح الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة وكذلك توفير التدريب الملائم وتفعيل الدور الاشرافي والمراجعة.	٧/٥ السندات : لم تفصح القوائم المالية عن تاريخ استحقاق الأوراق المالية التي تمثل ديوناً على الغير (سندات حكومية) وفقاً لما نص عليه معيار المحاسبة عن الاستثمار في الأوراق المالية في الفقرة (١٣٦).
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية العرض والإفصاح في القوائم المالية ومن ذلك إستكمال إستبانة العرض والإفصاح الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.	٨/٥ المخزون : ١ - لم تفصح القوائم المالية عن تفاصيل المخزون في قائمة المركز المالي أو الايضاحات المرفقة بها حسب مقتضيات الفقرة (١٢٤) من معيار المخزون السلعي التي تتطلب أن يبوب المخزون السلعي في قائمة المركز المالي في بند مستقل من بنود الأصول المتداولة ويصنف في قائمة المركز المالي حسب طبيعته إلى أقسام مناسبة إذا كانت ذات أهمية إما في صلب قائمة المركز المالي وإما في الايضاحات المرفقة مع القوائم المالية بحيث يليه توضيح قيمة كل قسم من أقسامه.
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية العرض والإفصاح في القوائم المالية ومن ذلك إستكمال إستبانة العرض والإفصاح الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.	٢ - تبين أن العميل يستخدم طريقة الداخل أولاً خارج أولاً في تقويم قيمة البضاعة ولم تفصح القوائم المالية عن الفرق بين قيمة البضاعة محسوبة على هذا الأساس وطريقة المتوسط المرجح حسب مقتضيات الفقرة (١٢٦) من معيار المخزون السلعي ، والتي تتطلب أن تفصح القوائم المالية عن الفرق بين قيمة البضاعة المباعة محسوبة على أساس الطريقة التي اتبعتها المنشأة وطريقة المتوسط المرجح اذا استخدمت طريقة الداخل أخيراً خارج اولاً أو طريقة الداخل اولاً خارج اولاً في حساب قيمة المخزون المنصرف من المخازن ، كما ينبغي أن تفصح عن الفرق بين قيمة بضاعة آخر المدة المدرجة في قائمة

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
	المركز المالي محسوبة على أساس الطريقة التي اتبعتها المنشأة وطريقة المتوسط المرجح. ولم تظهر أوراق العمل قيام المحاسب القانوني بأي إجراء حيال ذلك.
	٩/٥ سياسة العملات الأجنبية :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية العرض والإفصاح في القوائم المالية ومن ذلك إستكمال إستبانة العرض والإفصاح الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.	لم تفصح القوائم المالية عن السياسات المحاسبية المتعلقة بالعملات الأجنبية ، حسب مقتضيات الفقرة (١١٧) من معيار العملات الأجنبية التي تتطلب الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتعلقة بالعملات الأجنبية سواء ذات العلاقة بالمعاملات الأجنبية أو ذات العلاقة بترجمة قوائم مالية معدة بغير عملة التقارير المالية ، ولم تظهر أوراق العمل قيام المحاسب القانوني بأي إجراء حيال ذلك.
	١٠/٥ الزكاة :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية العرض والإفصاح في القوائم المالية ومن ذلك إستكمال إستبانة العرض والإفصاح الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.	تبين أن القوائم المالية لإحدى العمليات لم تلتزم بمتطلبات الفقرة (١١٣) من معيار الزكاة التي تتطلب الإفصاح عن السنوات التي لم تربط عنها الزكاة ربطاً نهائياً وأن هنالك اعتراضاً قد رفع أمام لجنة الاعتراض وأن احتمالية كسب الاعتراض واردة بشكل كبير ، ولم تظهر أوراق العمل ما يفيد بأن المحاسب القانوني إتخذ أي إجراء بهذا الشأن.
	١١/٥ السياسات المحاسبية وأخرى :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية العرض والإفصاح العام في القوائم المالية ، ومن ذلك إستكمال إستبانة العرض والإفصاح العام الواردة في دليل الرقابة النوعية لمكتب المحاسبة الصادرة عن الهيئة.	تبين أن القوائم المالية لم تفصح عن طبيعة نشاط المنشأة والسياسات المحاسبية الهامة حسب متطلبات الفقرة (٦٧٩) من معيار العرض والإفصاح العام.

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
<p>تتطلب أحداثاً محددة تناولاً خاصاً ، يختلف عن المعتاد ، سواء في المناقشة مع العميل أو توثيقها في خطاب الإفصاح العام وهكذا ، ونرى من الضروري متابعة الأمور المماثلة على هذا النحو .</p>	<p>١٢/٥ الأدلة والقرائن (تغيير الشكل القانوني) :</p> <p>١ - كانت الشركة ، حسب الشرح الذي قدمه المكتب ، تفرض شركات تابعة لها ثم بدأت بإفراض الأموال المطلوبة لشركة التي تقوم بدورها بالإفراض للشركات التابعة للشركة الأم ، وقد أكد المكتب أنه لا يعلم بناء على متابعته مع الشركة الأم أن الشركة المقترضة شركة شقيقة وبالتالي لا تصنف تلك المعاملات في إيضاحات القوائم المالية على أنها تخص أطراف ذوي علاقة ، وقد كان من الملائم خاصة أن تلك المعاملات كبيرة التركيز على هذا الأمر تحديداً في توثيق أعمال المراجعة حيال تلك المبالغ وما يخص ذوي العلاقة عموماً بما في ذلك إيراد الأمر تحديداً في خطاب الإفصاح العام أو وثيقة أخرى ملائمة لتأكيد طبيعة العلاقة بين تلك الجهات وتقدير مدى ملائمة الإفصاح في ضوء ذلك .</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية العرض والإفصاح العام في القوائم المالية ، ومن ذلك إستكمال إستبانة العرض والإفصاح العام الواردة في دليل الرقابة النوعية لمكتب المحاسبة الصادرة عن الهيئة وتفعيل متابعة الأمور الهامة الاستثنائية بطريقة تكفل تغطية الأمر بصورة ملائمة .</p>	<p>٢ - تبين أنه بعد تاريخ القوائم المالية تم تحويل المؤسسة الفردية بما لها وما عليها إلى شركة ذات مسؤولية محدودة ، مع زيادة في رأس المال ، وقد تمت هذه الأحداث اللاحقة قبل نهاية العمل الميداني للمحاسب القانوني وقبل إصدار تقرير المراجعة ، ومع ذلك لم يتم الإفصاح عنها في القوائم المالية حسب متطلبات الفقرات (٧١١ - ٧١٢) من معيار العرض والإفصاح العام ، ولم تبين أوراق العمل قيام المحاسب القانوني بإجراء يوثق بصورة محددة متابعة الأمر للتحقق من عدم حدوثه قبل إصدار تقرير المراجعة .</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية العرض والإفصاح في القوائم المالية ومن ذلك إستكمال إستبانة العرض والإفصاح الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة .</p>	<p>١٣/٥ المعلومات القطاعية :</p> <p>تبين أن القوائم المالية لم تفصح عن المعلومات القطاعية للشركة حسب متطلبات معيار التقارير القطاعية ، ولم تبين أوراق العمل ما يؤكد أن المحاسب القانوني قام بتقويم أثر ذلك على القوائم المالية واتخاذ الإجراء اللازم .</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية العرض والإفصاح العام في القوائم المالية ، ومن ذلك إستكمال إستبانة العرض والافصاح العام الواردة في دليل الرقابة النوعية لمكتب المحاسبة الصادرة عن الهيئة.</p>	<p>١٤/٥ مستحقات أعضاء مجلس الإدارة : تبين أن القوائم المالية لم تفصح عن المبالغ المستحقة السداد لأعضاء مجلس الإدارة في صلب قائمة المركز المالي ، أو في الإيضاحات المرفقة بها حسب متطلبات الفقرة (٦٠٧) من معيار العرض والإفصاح العام ، ولم تظهر أوراق العمل قيام المحاسب القانوني بأي إجراء حيال ذلك.</p>
<p>يجب على المكتب اتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية العرض والإفصاح بشكل عام ، والإفصاح اللازم في القوائم المالية للبنوك التجارية حسب متطلبات مؤسسة النقد العربي السعودي والتأكد من الإلتزام بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة ومن ذلك استخدام استبانة العرض والافصاح ذات الصلة وتكثيف الدور الاشرافي (خاصة دور الشريك المراجع المستقل).</p>	<p>١٥/٥ متطلبات معايير المحاسبة الدولية (الرقابة والتوثيق) : تبين أن القوائم المالية لأحد البنوك التي راجعها المحاسب القانوني لم تتضمن الإفصاح الذي تتطلبه معايير المحاسبة الدولية (التي إعتدها البنك أساساً لإعداد قوائمها المالية) المتعلقة بحدود الائتمان غير المستخدم وتوزيع الأدوات المالية خارج الميزانية حسب المناطق الجغرافية ولم تظهر أوراق العمل المبررات اللازمة للقصور في الإفصاح. كما لم تظهر أوراق العمل التوثيق اللازم حيال الإلتزام بمتطلبات الفقرة (٢٣٣) من معايير مؤسسة النقد العربي السعودي للبنوك التجارية المتعلقة بإعادة الجدولة. (ويراعى رأي الهيئة حول الأخذ بمعايير المحاسبة الدولية كأساس لإعداد القوائم المالية في حينه).</p>
<p>يجب على المكتب وضع الإجراءات الملائمة أو تفعيلها للتحقق من تطبيق المعايير المهنية ذات الصلة ومن ذلك تفعيل استكمال استبانة العرض والافصاح العام.</p>	<p>١٦/٥ الإستثمارات : تبين أن الايضاح الخاص بالاستثمارات لا يوضح نسبة الاستثمار في الشركات المستثمر بها ليكن قاريء القوائم المالية من معرفة نسبة الشركة في حقوق ملكية الشركات المستثمر فيها أو الطريقة التي يجب أن يعالج بها الاستثمار (تكلفة ، حقوق ملكية أو توحيد للقوائم المالية). كما لم يوضح أيضا تاريخ الاستحقاق الخاص بالسندات الحكومية.</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
	٦ - تخطيط المراجعة :
	١/٦ عامة :
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ومن هذه الإجراءات تدريب الموظفين وتكثيف الدور الاشرافي في كافة مراحل العمل ، واستكمال استمارة تدقيق تقرير مراجع الحسابات قبل صدوره ، ويسترشد بالاستمارة الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.</p>	<p>١ - تبين أن أوراق العمل لإحدى العمليات لم تبين قيام المحاسب القانوني بتخطيط عملية المراجعة بصورة كافية للتأكد من إختيار إجراءات ملائمة للحصول على أدلة وقرائن كافية كأساس لرأي المراجع في القوائم المالية والإقتناع أن عملية المراجعة سوف تتم وفقا لمعايير المراجعة المتعارف عليها ، ووفقاً لأية متطلبات قانونية تتعلق بتنفيذ المراجعة. ومن الأمور التي لم تظهر في أوراق العمل المتعلقة بتخطيط عملية المراجعة ؛ طبيعة نشاط العميل ، الإلتزامات التعاقدية للعميل ، تقدير مخاطر المراجعة ، الإجراءات التحليلية التي سيقوم بها المراجع ، التأكد من صحة وعدالة الأرصدة الإفتاحية ، فهم للرقابة الداخلية ، إختيار إجراءات ملائمة للحصول على أدلة وقرائن مراجعة كافية كأساس لرأيه في القوائم المالية.</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الإلتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك تفعيل دور التخطيط والإشراف في كافة المراحل.</p>	<p>٢ - تبين بأن برامج المراجعة المضمنة في أوراق العمل برامج عمل نمطية معظم خطواتها لا تتفق مع طبيعة نشاط العميل. كما تبين أن هنالك خطوات مراجعة تم التوقيع عليها من قبل فريق المراجعة بما يفيد تنفيذها ولم تبين أوراق العمل ما يؤكد تنفيذها فعلاً ، وكان يتعين على المحاسب القانوني التقيد بمتطلبات الفقرة (٢٥٢٠) من معيار الرقابة والتوثيق التي تتطلب وجوب تصميم وإستخدام إجراءات مناسبة لتحقيق درجة كافية من التوجيه والإشراف والتدقيق، مع الإهتمام بما يلي :</p> <p>أ - تفويض العمل إلى المساعدين على مستوى مناسب من التأهيل والخبرة والكفاءة.</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
	<p>ب- إيلاخ أعضاء فريق المراجعة المكلفين بعملية المراجعة على جميع المستويات بمسئولياتهم ، وبأهداف الإجراءات التي يقومون بتطبيقها.</p> <p>ج- إيلاخ أعضاء فريق المراجعة بالأمور التي قد تؤثر على طبيعة أو مدى توقيت الإجراءات المكلفين بالقيام بها.</p> <p>د - التوجيه المتعلق بشكل ومحتوى أوراق العمل.</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الالتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك تفعيل الدور الاشرافي في كافة مراحل العمل.</p>	<p>٣ - تبين أن المحاسب القانوني لم يقم بإجراءات المراجعة اللازمة لفهم واختبار أنظمة الرقابة الداخلية لإحدى العمليات التي تستخدم الحاسب الآلي ، وكان يتعين على المحاسب القانوني الإلتزام بمتطلبات معيار المراجعة في المنشآت التي تستخدم الحاسب الآلي.</p>
	<p>٢/٦ الأهمية النسبية :</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الالتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك تفعيل الدور الاشرافي في كافة مراحل العمل.</p>	<p>١ - تبين بأن المراجع لم يأخذ مخاطر المراجعة والأهمية النسبية بالإعتبار عند تحديد طبيعة المراجعة وتوقيتها ، ومدى إجراءاتها وتقويم نتائج هذه الإجراءات حسب متطلبات معيار مخاطر المراجعة والأهمية النسبية.</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الالتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك تفعيل الدور الاشرافي في كافة المراحل.</p>	<p>٢ - تبين أن المحاسب القانوني قام خلال مرحلة التخطيط بتحديد مستوى الأهمية النسبية بدون تقدير لمخاطر المراجعة ودراسة لنظام الرقابة الداخلية للمنشأة وكان يتعين على المحاسب القانوني الإلتزام بمتطلبات معيار مخاطر المراجعة والأهمية النسبية ، ومعيار أدلة وقرائن المراجعة.</p>
	<p>٣/٦ الأدلة والقرائن (تقويم نظام الرقابة) :</p>
<p>يجب على المحاسب القانوني إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له</p>	<p>قام المحاسب القانوني خلال مرحلة التخطيط للعملية بتقويم النظام المحاسبي للمنشأة</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
<p>مستقبلاً الإلتزام بتوثيق إجراءات المراجعة التي قام بها بشكل كاف والإلتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، والفقرة (٦/٥) من دليل الفحص الدوري وكذلك تفعيل الدور الاشرافي خاصة ذلك المتعلق بالتحقق من كفاية التوثيق.</p>	<p>ونظام الرقابة الداخلية ، وقام بإصدار تقرير لإدارة المنشأة بأوجه الضعف التي لاحظها في نظام الرقابة الداخلية ؛ إلا أن أوراق العمل لم تتضمن توثيقاً للتقويم المبدئي للنظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية والتحليل اللازمة لهذا التقويم ، ومدى إمكانية إيمانه على البيئة الرقابية في المنشأة حسب متطلبات الفقرة (٢٥٢٦) من معيار الرقابة والتوثيق ومعيار الرقابة الداخلية لغرض مراجعة القوائم المالية.</p>
	٧ - القياس :
	١/٧ عامة :
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الإلتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك إجراء المشورة الفنية اللازمة ووضع آلية ملائمة لتصعيد الأمور الاستثنائية للسلطة الاشرافية المناسبة.</p>	<p>تبين أن أحد العملاء قام بمعالجة عملية المراجعة فيما يتصل بعائد المراجعة في إحدى العمليات بطريقة تختلف عن العائد من عملية بيع سلم (سلف) ، بينما كلا العمليتين مرتبطتان بأسس متشابهة من حيث المعالجة المحاسبية حيث تم في الأولى إعتبار ربح البائع جزء من قيمة الأصول التي تم إقتاؤها ، ولم يعتبر ذلك في الأخرى. ولم تظهر أوراق العمل ما يشير إلى أن المحاسب القانوني قام بالتحقق من أسباب إختلاف المعالجة المحاسبية عملاً بمقتضيات الفقرة (١٥٠٣) من معيار العناية المهنية اللازمة التي تقيد بأنه يجب على المراجع بذل العناية المهنية اللازمة في جميع مراحل المراجعة وأن يقوم بتطبيق معايير المراجعة بدرجة من الحرص المتوقعة من مراجع آخر مؤهلاً تأهيلاً مهنيًا كافيًا. كما يجب على المراجع الإستعانة بخبرة ومهارة الآخرين إذا تطلبت الأمور درجة من الخبرة والمهارة لا تتوفر لديه.</p>
	٢/٧ إطفاء الشهرة :
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة السعودية</p>	<p>تبين أن المنشأة تقوم بإطفاء الشهرة الناتجة عن شراء شركة تابعة بتكلفة تزيد عن القيمة العادلة لصافي أصولها في تاريخ الشراء خلال (٤٥) عاماً ، وهذه المدة تزيد</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
للمحاسبين القانونيين ، ومن هذه الإجراءات تدريب الموظفين ، واستكمال استمارة تدقيق تقرير مراجع الحسابات قبل صدوره ، ويسترشد بالاستمارة الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة وكذلك تفعيل استكمال استبانة العرض والإفصاح العام بالإضافة الى تفعيل الدور الاشرافي في كافة المراحل.	عن المدة المحددة في الفقرة (١١٨) من معيار توحيد القوائم المالية والتي تتطلب أن يتم إطفاء الشهرة التي تنشأ عن طريق الشراء خلال العمر الافتراضي للمنفعة المتوقعة من تلك الشهرة أو خلال ٤٠ عاماً أيهما أقصر. ولم تظهر أوراق العمل قيام المحاسب القانوني بأي إجراء حيال ذلك.
	٣/٧ المحاسبة عن الإستثمار وفق طريقة حقوق الملكية :
يجب على المكتب وضع الإجراءات الملائمة أو تفعيلها للتأكد من تطبيق المعايير المهنية ذات الصلة. ومن ذلك تفعيل استبانة تدقيق تقرير المحاسب القانوني وكذلك تفعيل دور الشريك المراجع المستقل.	ذكر في إيضاحات القوائم المالية في إيضاح السياسات المحاسبية الخاصة بالاستثمار أن الاستثمارات في الشركات التابعة والتي تمتلك فيها الشركة أكثر من ٢٠% تدرج بالتكلفة والمفروض أن يتم إدراجها بطريقة حقوق الملكية.
	٤/٧ مكافأة نهاية الخدمة :
يجب على المكتب وضع الإجراءات الملائمة أو تفعيلها للتحقق من تطبيق المعايير المهنية ذات الصلة ومن ذلك تفعيل استبانة العرض والإفصاح العام.	ورد ضمن السياسات المحاسبية الهامة الخاصة بالشركة أن الشركة لا تقوم باحتساب مخصص لمكافأة نهاية الخدمة وأنها تحمل ما يدفع للموظف كمصروف في السنة التي يتم فيها الدفع وهذا مخالف لمبدأ الاستحقاق الذي تعد القوائم المالية على أساسه.
	٥/٧ المخزون :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من كفاية العرض والإفصاح في القوائم المالية ومن ذلك إستكمال إستبانة العرض والإفصاح الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.	النشاط الرئيسي للعميل هو التصنيع ، وقد تبين أن القوائم المالية للمنشأة لم تلتزم بمتطلبات القياس والإفصاح المتعلقة بمعيار المخزون الذي تصنعه المنشأة حيث لم يتم الإلتزام بمقتضيات الفقرة (١٠٧) من معيار المخزون التي تتطلب أن تحسب تكلفة المخزون الذي تصنعه المنشأة على أساس ثمن الشراء مضافاً إليه تكلفة التحويل والتشكيل التي تشمل التكاليف المباشرة وغير المباشرة التي تكبدتها المنشأة ليصل

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
	المخزون إلى حالته التي هو عليها ، وإلى مكانه الذي هو فيه وعلى أن تتبع المنشأة أسساً منتظمة لتوزيع التكاليف والفقرة (١٢٥) من نفس المعيار التي تتطلب ضرورة الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة في قياس المخزون بما في ذلك طريقة التكلفة المستخدمة.
	٦/٧ الإستهلاكات :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ومن هذه الإجراءات تدريب الموظفين وإتاحة المشورة الفنية لهم ، واستكمال استمارة تدقيق تقرير مراجع الحسابات قبل صدوره ، ويسترشد بالاستمارة الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة.	١ - حدد العميل معدات معينة بأنها لم تعد صالحة للإستخدام وقرر أن يأخذ ٥٠% فقط من نفقات الإستهلاك السنوي لتحميلها على قائمة الدخل بدلاً من أخذ كامل الإستهلاك السنوي. وكان من المتعين وفق ما تتطلبه معايير المحاسبة المتعارف عليها في المملكة ، الوصول إلى قرار لتحديد ما إذا كان هناك إنخفاض دائم في القيمة العادلة لتلك المعدات ، وإذا كان الأمر كذلك فكان من اللازم أخذ المقدار الكامل للانخفاض (الفرق بين الرصيد الدفترى والقيمة العادلة) في السنة الجارية وتحميله على قائمة الدخل.
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل الإلتزام بمعايير المراجعة والآراء المهنية ذات العلاقة ، ومن ذلك تفعيل إستكمال إستمارة تدقيق تقرير المحاسب القانوني الواردة في دليل الرقابة النوعية ، وتدريب الموظفين وتفعيل الدور الإشرافي في كافة المراحل.	٢ - تبين أن أوراق العمل للعملية لم تبين أن المحاسب القانوني قام بإجراءات مراجعة للتأكد من صحة التقديرات المحاسبية التي قامت بها الإدارة عند إستهلاك المواشي بنسبة ٢٠% وكان يتعين الإستعانة بخبير عند تحديد هذه النسبة مثل الطبيب البيطري ، والمعدلات السائدة لهذه الصناعة ، وتوثيق ذلك في أوراق العمل.
	٧/٧ عقود الإيجار :
يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ومن هذه الإجراءات تدريب الموظفين إجراء	١ - تم معالجة عقد إيجار تمويلي ذو أهمية نسبية بصفة عقد إيجار تشغيلي للمؤجر لإحدى العمليات ، ولم تتضمن أوراق العمل ما يشير الى أن المحاسب القانوني قام بإجراء إختبار لنوع عقد الإيجار (تشغيلي/ تمويلي) للمؤجر حسب متطلبات

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
<p>المشورة الفنية اللازمة لأمر كهذا وتوثيقه.</p>	<p>الفقرة (١١١) من معيار عقود الإيجار والتي تتطلب تصنيف عقد الإيجار كإيجار تمويلي إذا توافرت فيه أي من الحالات التالية :</p> <p>أ – إذا كان الإيجار ينتهي بتمليك الأصل للمستأجر مقابل ثمن يتمثل في المبالغ التي دفعت فعلا كدفوعات إيجار للأصل المؤجر خلال فترة الإيجار.</p> <p>ب – إذا تضمن العقد وعدا من المؤجر ببيع الأصل محل العقد للمستأجر في نهاية فترة الإيجار بسعر مجز للمستأجر يحدد في العقد.</p> <p>ج – إذا كانت فترة الإيجار تغطي ٧٥% أو أكثر من العمر الاقتصادي المتبقي للأصل المستأجر بشرط ألا يبدأ العقد خلال الربع الأخير من العمر الافتراضي للأصل.</p> <p>د – إذا كانت القيمة الحالية للحد الأدنى لدفوعات الإيجار في تاريخ نشأة الإيجار تساوي ٩٠% أو أكثر من القيمة العادلة للأصل المستأجر في ذلك التاريخ.</p> <p>وحيث أن الفقرة (د) تنطبق بوضوح على العقد الذي تم الإطلاع عليه في أوراق العمل ، فقد كان يتعين معالجة العقد كعقد إيجار تمويلي للمؤجر.</p>
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ومن هذه الإجراءات تدريب الموظفين وإجراء المشورة الفنية اللازمة وتوثيقها.</p>	<p>٢ – تم معالجة أصل مستلم كهية (تبرع) في القوائم المالية بينما أظهرت أوراق العمل التي تم الإطلاع عليها أن الأصول المستلمة لم تكن هبة وإنما قيمتها أعتبرت دين على المنشأة للجهة التي قدمت الأصول ويتم تسديدها خلال عدد من السنوات ، وبعد تسديد المبلغ بالكامل تنتقل الملكية للمنشأة ، وبذلك فهي في الواقع عقد إيجار رأسمالي ينتهي بالتملك وكان من المتعين معالجتها محاسبيا وفق هذا الأساس.</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
	٨ - توحيد السياسة المحاسبية :
	١/٨ القوائم المالية الموحدة :
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات التي تكفل له التحقق من سلامة العرض والإفصاح في القوائم المالية ومن ذلك إستكمال إستبانة العرض والإفصاح الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة وكذلك تفعيل الدور الرقابي والإشرافي.</p>	<p>تبين عند فحص القوائم المالية الموحدة لإحدى العمليات أن السياسات المحاسبية الظاهرة في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية للشركة التابعة تختلف عن السياسات المحاسبية التي تم الإفصاح عنها عند إعداد القوائم المالية الموحدة ، ولم تظهر أوراق العمل قيام المحاسب القانوني بالإستفسارات اللازمة واقتراح التسويات اللازمة عند إعداد القوائم المالية الموحدة وهذا يخالف متطلبات الفقرة (١٢٧) من معيار توحيد القوائم المالية التي تشير إلى أنه يجب أن تستخدم المنشآت التابعة سياسات محاسبية متماثلة مع السياسات المحاسبية للمنشأة المسيطرة ، فيما يتعلق بالعمليات المتشابهة، إلا إذا اقتضت الضرورة غير ذلك. وفي هذه الحالة يجب إجراء التعديلات اللازمة عند إعداد القوائم المالية الموحدة مع توزيع الآثار المترتبة على تلك التعديلات بين المنشأة المسيطرة وحقوق الملكية غير المسيطرة في المنشأة التابعة.</p>
	٢/٨ التقرير (الإتصال بالمراجع السابق ، الأرصدة الإفتتاحية) :
<p>يجب على المكتب إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له الإلتزام بالمعايير والآراء المهنية ذات العلاقة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، ومن هذه الإجراءات إجراء المشورة الفنية اللازمة وتفعيل إستكمال استمارة تدقيق تقرير مراجع الحسابات قبل صدوره ، ويسترشد بالاستمارة الواردة في دليل الرقابة النوعية الصادر عن الهيئة وكذلك تفعيل دور الشريك المراجع المستقل.</p>	<p>تبين أن القوائم المالية لم تحتوي على البيانات المقارنة للسنة الماضية حسب ما تقتضيه الفقرة (٥٩٠) من معيار العرض والإفصاح العام التي تشير إلى أن القوائم المالية تكتسب فائدة إضافية إذا ما قورنت بنتائج كل مدة مالية بنتائج المدة أو المدد المالية السابقة لذا يجب عرض القوائم المالية المقارنة وعند إعداد القوائم المالية المقارنة يجب أن تحتوي الإيضاحات على المعلومات المتعلقة بكافة المدد التي تشملها تلك القوائم - وذلك بقدر ما تنطبق هذه المعلومات على الأوضاع الجارية -</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
	<p>كما يجب شرح وإيضاح أية تغييرات في أساس عرض عناصر القوائم المالية من مدة مالية إلى أخرى، وفقا لما يتطلبه هذا المعيار. ولم يتضح لفريق الفحص أن المحاسب القانوني قام بالتأكد من صحة الأرصدة الإفتتاحية أو أنه إتصل بالمراجع السابق حسب مقتضيات الفقرة (٣٠٣٠) من معيار أدلة وقرائن المراجعة ، أو أنه قام بإجراءات المراجعة البديلة التي يرى أنها ضرورية لتمكنه من الوصول إلى درجة من القناعة المطلوبة بالأرصدة الإفتتاحية ، ومع ذلك قام بإصدار رأياً مطلقاً بالرغم من القصور المشار إليه أعلاه.</p>
	٩ - العينات :
	١/٩ عامة :
<p>تطوير دليل الرقابة النوعية للمكتب بحيث يتضمن السياسات والإجراءات التي تكفل الإستخدام الصحيح لأسلوب العينات الاحصائية وذلك عند اختيار عينات المراجعة وتقويم النتائج ليكون هناك تمثيل سليم للمجتمع.</p>	<p>تبين أن المحاسب القانوني يستخدم أسلوب العينات الاحصائية عند قيامه باختبارات التحقق التفصيلية للعمليات والأرصدة ، لكنه أخطأ في طريقة إختيار العينة ، حيث تم إختيار العينة بشكل لا يمثل كل المجتمع ، وكان يتعين على المحاسب القانوني الإلتزام بالفقرة (٣٠٤٠) من معيار أدلة وقرائن المراجعة وكذلك معيار عينات المراجعة عند إختيار العينات وتقويم النتائج.</p>
	٢/٩ الحجم والاختيار :
<p>يجب على المحاسب القانوني إتخاذ الإجراءات اللازمة التي تكفل له مستقبلا الإلتزام بتوثيق إجراءات المراجعة التي قام بها بشكل كاف والإلتزام بمعايير المراجعة والاراء المهنية ذات العلاقة ، والفقرة (٦/٥) من دليل الفحص الدوري وكذلك تفعيل الدور الاشرافي خاصة ذلك المتعلق بالتحقق من كفاية التوثيق.</p>	<p>يقوم المحاسب القانوني باستخدام أسلوب العينات عند قيامه بإجراء اختبارات الرقابة واختبارات التحقق من الأرصدة والعمليات للحصول على أدلة وقرائن المراجعة ؛ إلا أنه تبين أن أوراق العمل لا تحتوي على توثيق للأسس التي تحدد حجم العينة وطريقة إختيارها.</p>

الإجراء التصحيحي الذي يجب أن يقوم به المكتب	الملاحظة
	١٠ - التحقق من تطبيق معايير المحاسبة للبنوك التجارية :
<p>ضرورة توثيق كيفية تطبيق البنك لتلك الفقرة وكيف تم التحقق من ذلك في أوراق العمل.</p>	<p>أعدت القوائم المالية للبنوك محل الفحص ، حسبما جاء في إيضاحاتها، المرافقة بالقوائم المالية ، وفق معايير المحاسبة الصادرة عن مؤسسة النقد العربي السعودي (المؤسسة) ، ومعايير المحاسبة الدولية. استكمل المكتب القائمة التذكيرية حول متطلبات الالتزام بمعايير المحاسبة الصادرة عن المؤسسة ، وصدر رأي المكتب حول تلك القوائم المالية في ضوء ذلك. ورد في القوائم المالية التذكيرية المشار إليها أعلاه ، أنه تم التأكد من تطبيق متطلبات الفقرة ٢٣٣ من معايير المؤسسة. لم يظهر في أوراق العمل التي تم الإطلاع عليها توثيق لكيفية تطبيق البنك لتلك الفقرة وكيف تم التحقق من ذلك.</p>