

معيار المراجعة (٢٣٠): توثيق أعمال المراجعة

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين معيار المراجعة (٢٣٠)، كما صدر من مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الاعتبار متطلبات المادة السابعة من نظام مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية التي تنص على أنه "على المحاسب القانوني الالتزام بما يلي:

...

٥. حفظ مستندات العمل ونسخ من التقارير والقوائم المالية بوسائل الحفظ اللازمة وفق ضوابط تحددها اللائحة، وذلك لمدة لا تقل عن (عشر) سنوات من تاريخ إصدار تقريره عن كل سنة مالية يراجعها".

المعيار الدولي للمراجعة (٢٣٠)

توثيق أعمال المراجعة

(يسري هذا المعيار على أعمال مراجعة القوائم المالية المرتبط عليها اعتباراً من ٢٠١٧/١/١ أو بعد ذلك التاريخ)

الفهرس

الفقرة

مقدمة

١	 نطاق هذا المعيار
٣-٢	 طبيعة وأغراض توثيق أعمال المراجعة
٤	 تاريخ السريان
٥	 الهدف
٦	 التعريفات

المتطلبات

٧	 القيام بتوثيق أعمال المراجعة في الوقت المناسب
١٣-٨	 توثيق إجراءات المراجعة المنفذة وأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها
١٦-١٤	 جمع ملف المراجعة النهائي

المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

١أ	 القيام بتوثيق أعمال المراجعة في الوقت المناسب
٢٠أ-٢أ	 توثيق إجراءات المراجعة المنفذة وأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها
٢٤أ-٢١أ	 جمع ملف المراجعة النهائي

الملحق: المتطلبات الخاصة لتوثيق أعمال المراجعة في معايير المراجعة الأخرى

ينبغي قراءة معيار المراجعة (٢٣٠) "توثيق أعمال المراجعة" جنباً إلى جنب مع معيار المراجعة (٢٠٠) "الأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية".

مقدمة

نطاق هذا المعيار

١. يتناول هذا المعيار الدولي للمراجعة مسؤولية المراجع عن القيام بتوثيق أعمال مراجعة القوائم المالية. ويحتوي الملحق الخاص بهذا المعيار على قائمة بمعايير المراجعة الأخرى التي تشتمل على متطلبات وإرشادات خاصة فيما يتعلق بالتوثيق. ولا تُحدِّد متطلبات التوثيق الخاصة بموجب المعايير الأخرى من تطبيق هذا المعيار. وقد تحدد الأنظمة أو اللوائح متطلبات توثيق إضافية.

طبيعة وأغراض توثيق أعمال المراجعة

٢. يوفر توثيق أعمال المراجعة بما يتفق مع متطلبات هذا المعيار ومتطلبات التوثيق الخاصة بموجب معايير المراجعة الأخرى ذات الصلة ما يلي:

- (أ) أدلة على الأساس الذي استخدمه المراجع في التوصل إلى استنتاج حول تحقيق الأهداف العامة للمراجع؛^١
 - (ب) أدلة على أن المراجعة قد تم التخطيط لها وتم تنفيذها وفقاً لمتطلبات معايير المراجعة والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة.
٣. يخدم توثيق أعمال المراجعة عدداً من الأغراض الأخرى، من بينها ما يلي:
- دعم فريق الارتباط في التخطيط للمراجعة وتنفيذها.
 - مساعدة أعضاء فريق الارتباط المسؤولين عن الإشراف في توجيه أعمال المراجعة والإشراف عليها، وفي أداء مسؤولياتهم الخاصة بالفحص وفقاً لمتطلبات معيار المراجعة (٢٢٠) (المحدث).^٢
 - تمكين فريق الارتباط من تحمل المساءلة عن عمله.
 - الاحتفاظ بسجل للأمر الذي تستمر أهميتها لأعمال المراجعة المستقبلية.
 - التمكين من القيام بفحوصات جودة الارتباطات^٣ والأنواع الأخرى من فحوصات الارتباطات^٤ وأنشطة المتابعة التي ضمن نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب.
 - التمكين من القيام بعمليات التقصي الخارجية وفقاً للمتطلبات النظامية أو التنظيمية أو المتطلبات الأخرى المنطبقة.

تاريخ السريان

٤. يسري هذا المعيار على أعمال مراجعة القوائم المالية المرتبط عليها اعتباراً من ٢٠١٧/١/١ أو بعد ذلك التاريخ.

الهدف

٥. هدف المراجع هو إعداد توثيق يوفر ما يلي:
- (أ) سجلاً كافياً ومناسباً كأساس لتقرير المراجع؛
 - (ب) أدلة على أن المراجعة قد تم التخطيط لها وتم تنفيذها وفقاً لمتطلبات معايير المراجعة والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة.

التعريفات

٦. لأغراض معايير المراجعة، تكون للمصطلحات الآتية المعاني المبينة أدناه:

١ معيار المراجعة (٢٠٠) "الأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة"، الفقرة ١١

٢ معيار المراجعة (٢٢٠) (المحدث) "إدارة الجودة لمراجعة القوائم المالية"، الفقرات ٢٩-٣٤

٣ معيار إدارة الجودة (٢) "فحوصات جودة الارتباطات"

٤ معيار إدارة الجودة (١) "إدارة الجودة للمكاتب التي تنفذ ارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة"، الفقرة ١٣٥أ

- (أ) توثيق أعمال المراجعة - سجل إجراءات المراجعة التي تم تنفيذها وأدلة المراجعة الملائمة التي تم الحصول عليها والاستنتاجات التي توصل إليها المراجع (يستخدم أيضاً في بعض الأحيان مصطلح مثل "أوراق العمل").
- (ب) ملف المراجعة - مجلد واحد أو أكثر، أو أي وسائط تخزين أخرى - في شكل مادي أو إلكتروني - تحتوي على السجلات التي يتألف منها توثيق أعمال المراجعة لارتباط محدد.
- (ج) المراجع الخبير - فرد (سواءً من داخل مكتب المراجعة أو من خارجه) يمتلك خبرة عملية في المراجعة وفهماً معقولاً لما يلي:
- (١) آليات المراجعة؛
- (٢) معايير المراجعة والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة؛
- (٣) بيئة العمل التي تعمل فيها المنشأة؛
- (٤) قضايا المراجعة والتقارير المالي ذات الصلة بالقطاع الذي تنتهي إليه المنشأة.

المتطلبات

القيام بتوثيق أعمال المراجعة في الوقت المناسب

٧. يجب على المراجع القيام بتوثيق أعمال المراجعة في الوقت المناسب. (راجع: الفقرة ١١)

توثيق إجراءات المراجعة المنفذة وأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها

شكل ومحتوى ومدى توثيق أعمال المراجعة

٨. يجب على المراجع القيام بتوثيق أعمال المراجعة على نحوٍ يكفي لتمكين أي مراجع خبير، لم تكن له صلة في السابق بالمراجعة، من فهم ما يلي: (راجع: الفقرات ٢-٥، ١٦، ١٧)

(أ) طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة المنفذة للالتزام بمعايير المراجعة والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة؛ (راجع: الفقرتين ٦، ٧)

(ب) نتائج إجراءات المراجعة المنفذة، وأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها؛

(ج) الأمور المهمة التي ظهرت أثناء المراجعة والاستنتاجات التي تم التوصل إليها بشأن هذه الأمور والأحكام المهنية المهمة التي تم اتخاذها في سبيل التوصل إلى تلك الاستنتاجات. (راجع: الفقرات ٨-١١)

٩. عند توثيق طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة المنفذة، يجب على المراجع تسجيل:

(أ) الخصائص المميّزة للبنود أو الأمور الخاصة التي تم اختبارها؛ (راجع: الفقرة ١٢)

(ب) مَنْ قام بتنفيذ أعمال المراجعة وتاريخ الانتهاء من هذه الأعمال؛

(ج) مَنْ قام بفحص أعمال المراجعة المنفذة، وتاريخ هذا الفحص ومداه. (راجع: الفقرة ١٣)

١٠. يجب على المراجع توثيق المناقشات التي تناولت الأمور المهمة مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة وغيرهم، بما في ذلك طبيعة الأمور المهمة التي تمت مناقشتها، وتوقيت حدوث هذه المناقشات، وأطراف النقاش. (راجع: الفقرة ١٤)

١١. إذا تعرف المراجع على معلومات لا تتسق مع الاستنتاج النهائي الذي تم التوصل إليه بشأن أمر مهم، فيجب عليه توثيق كيفية التعامل مع عدم الاتساق. (راجع: الفقرة ١٥)

الخروج عن متطلب ذي صلة

١٢. إذا رأى المراجع، في ظروف استثنائية، أنه من الضروري الخروج عن متطلب ذي صلة نص عليه أحد معايير المراجعة، فيجب عليه توثيق كيفية تحقيق إجراءات المراجعة البديلة التي تم تنفيذها لهدف ذلك المتطلب، وأسباب ذلك الخروج. (راجع: الفقرتين ١٨، ١٩)

الأمر الناشئة بعد تاريخ تقرير المراجع

١٣. إذا قام المراجع، في ظروف استثنائية، بتنفيذ إجراءات مراجعة جديدة أو المزيد من إجراءات المراجعة، أو إذا توصل إلى استنتاجات جديدة بعد تاريخ تقريره، فيجب عليه توثيق ما يلي: (راجع: الفقرة ٢٠٠)

(أ) الظروف التي تمت مواجهتها؛

(ب) إجراءات المراجعة الجديدة أو الزائدة التي تم تنفيذها، وأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها، وتأثيرها على تقرير المراجع؛

(ج) توقيت إدخال التغييرات الناتجة عن ذلك في توثيق أعمال المراجعة، وتوقيت فحصها، والقائم بإدخال التغييرات والقائم بفحصها.

جمع ملف المراجعة النهائي

١٤. يجب على المراجع جمع توثيقه لأعمال المراجعة في ملف المراجعة واستكمال الآلية الإدارية لجمع ملف المراجعة النهائي في الوقت المحدد بعد تاريخ تقرير المراجع. (راجع: الفقرتين ٢١١، ٢٢١)

١٥. بعد الانتهاء من جمع ملف المراجعة النهائي، لا يجوز للمراجع حذف أو التخلص من أي وثائق لأعمال المراجعة من أي نوع قبل انتهاء المدة المقررة للاحتفاظ بها. (راجع: الفقرة ٢٣٠)

١٦. في ظروف أخرى غير تلك المتصورة في الفقرة ١٣، عندما يجد المراجع ضرورة لإدخال تعديل على توثيق أعمال المراجعة القائمة، أو إضافة توثيق جديد لأعمال المراجعة بعد الانتهاء من جمع ملف المراجعة النهائي، فإنه يجب عليه بغض النظر عن طبيعة التعديلات أو الإضافات توثيق ما يلي: (راجع: الفقرة ٢٤٠)

(أ) الأسباب الخاصة لإجراء هذه التعديلات أو الإضافات؛

(ب) توقيت إجراء هذه التعديلات أو الإضافات وفحصها والقائم بذلك.

المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

القيام بتوثيق أعمال المراجعة في الوقت المناسب (راجع: الفقرة ٧)

١٧. يساعد إعداد التوثيق الكافي والمناسب لأعمال المراجعة في الوقت المناسب على تعزيز جودة المراجعة، كما ييسر ذلك الفحص والتقويم الفعال للأدلة التي تم الحصول عليها والاستنتاجات التي تم التوصل إليها قبل الانتهاء من وضع تقرير المراجع. ومن المرجح أن يكون التوثيق الذي يتم بعد الانتهاء من أعمال المراجعة أقل دقة من التوثيق الذي يتم في وقت تأدية هذه الأعمال.

توثيق إجراءات المراجعة المنفذة وأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها

شكل ومحتوى ومدى توثيق أعمال المراجعة (راجع: الفقرة ٨)

٢٠. يعتمد شكل ومحتوى ومدى توثيق أعمال المراجعة على عوامل مثل:

- حجم المنشأة ومدى تعقيدها.
- طبيعة إجراءات المراجعة التي سيتم تنفيذها.
- مخاطر التحريف الجوهرية التي تم التعرف عليها.
- أهمية أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها.
- طبيعة ومدى الاستثناءات التي تم تحديدها.

- الحاجة إلى توثيق استنتاج أو أساس استنتاج غير قابل للتحديد بسهولة من توثيق العمل الذي تم تنفيذه أو أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها.
- منهجية المراجعة والأدوات المستخدمة.

٣أ. قد يتم توثيق أعمال المراجعة في شكل ورقي أو على وسيط إلكتروني أو غير ذلك. ومن أمثلة توثيق أعمال المراجعة:

- برامج المراجعة.
- التحليلات.
- المذكرات المتعلقة بالقضايا.
- ملخصات الأمور المهمة.
- خطابات المصادقة والإفادة.
- قوائم التحقق.
- المراسلات (بما في ذلك الرسائل الإلكترونية) فيما يتعلق بالأمور المهمة.

قد يُضَيِّن المراجع ملخصات أو نسخاً من سجلات المنشأة (على سبيل المثال، عقود واتفاقيات مهمة ومحددة) كجزء من توثيقه لأعمال المراجعة. ومع ذلك، فإن توثيق أعمال المراجعة لا يعد بديلاً عن السجلات المحاسبية للمنشأة.

٤أ. لا يلزم المراجع أن يَضَيِّن في توثيقه لأعمال المراجعة المسودات الملغاة من أوراق العمل والقوائم المالية، والملاحظات التي تعكس أفكاراً غير مكتملة أو أولية، والنسخ السابقة لمستندات تم تصحيح أخطاء فيها في الطباعة أو غيرها، والمستندات المكررة.

٥أ. لا تمثل التفسيرات الشفهية من جانب المراجع في حد ذاتها دعماً كافياً للعمل الذي قام به المراجع أو للاستنتاجات التي توصل إليها، ولكن قد يتم استخدامها لتفسير أو توضيح المعلومات التي يحتوي عليها توثيق أعمال المراجعة.

توثيق الالتزام بمعايير المراجعة (راجع: الفقرة ٨(أ))

٦أ. من حيث المبدأ، سينتج عن الالتزام بمتطلبات هذا المعيار أن يكون توثيق أعمال المراجعة كافياً ومناسباً في ظل الظروف القائمة. وتحتوي معايير المراجعة الأخرى على متطلبات توثيق خاصة تهدف إلى توضيح تطبيق هذا المعيار في ظل الظروف الخاصة بتلك المعايير الأخرى. ولا تُخَدُّ متطلبات التوثيق المحددة بموجب المعايير الأخرى من تطبيق هذا المعيار. وعلاوة على ذلك، فإن عدم وجود متطلب بشأن التوثيق في معيار معين من معايير المراجعة لا يعني أنه لن يتم القيام بأي توثيق نتيجةً للالتزام بذلك المعيار.

٧أ. يوفر توثيق أعمال المراجعة الأدلة على أن المراجعة تستوفي متطلبات معايير المراجعة. ومع ذلك، فليس من الضروري أو العملي للمراجع توثيق كل أمر تم النظر فيه أو كل حكم مهي تم القيام به أثناء المراجعة. وليس من الضروري أيضاً للمراجع أن يوثق بشكل منفصل (في قائمة من قوائم التحقق على سبيل المثال) الالتزام بالأمور التي يظهر الالتزام بها من خلال المستندات المُضَمَّنة في ملف المراجعة. ومن ذلك على سبيل المثال:

- وجود خطة مراجعة موثقة بشكل كافٍ تدل على أن المراجع قد خطط لعملية المراجعة.
- وجود خطاب ارتباط موقع في ملف المراجعة، يدل على أن المراجع قد اتفق على شروط ارتباط المراجعة مع الإدارة، أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال.
- احتواء تقرير المراجع على رأي متحفظ بالشكل المناسب في القوائم المالية، وإثباته لالتزام المراجع بمتطلب إبداء رأي متحفظ في ظل الظروف المحددة في معايير المراجعة.
- فيما يتعلق بالمتطلبات التي تنطبق عموماً أثناء المراجعة، قد توجد عدة طرق يمكن من خلالها إظهار الالتزام بهذه المتطلبات في ملف المراجعة:

○ على سبيل المثال، قد لا توجد طريقة وحيدة يمكن من خلالها توثيق نزعة الشك المهني للمراجع. ولكن توثيق أعمال المراجعة قد يوفر مع ذلك أدلة على ممارسة المراجع لنزعة الشك المهني وفقاً لمعايير المراجعة. ومثال ذلك، توثيق كيفية تقويم المراجع للأدلة، بما في ذلك الأحكام المهنية المتخذة عند تكوين الاستنتاج بشأن مدى كفاية ومناسبة أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها، وذلك عندما تشتمل أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها فيما يتعلق بالتقديرات المحاسبية على أدلة تؤيد وتناقض إقرارات الإدارة، على السواء.

○ وعلى نحو مماثل، فإن تحمّل الشريك المسؤول عن الارتباط مسؤولية توجيه فريق الارتباط والإشراف عليه وفحص عمله^٥ قد يتم إثباته بعدة طرق ضمن توثيق أعمال المراجعة. وقد يتضمن ذلك، التوثيق الذي يثبت مشاركة الشريك المسؤول عن الارتباط بصورة كافية ومناسبة في المراجعة، مثل المشاركة في مناقشات فريق الارتباط.

توثيق الأمور المهمة والأحكام المهنية المهمة المرتبطة بها (راجع: الفقرة ٨(ج))

٨. يتطلب الحكم على أهمية أمر ما إجراء تحليل موضوعي للحقائق والظروف. ومن أمثلة الأمور المهمة ما يلي:

- الأمور التي تؤدي إلى حدوث مخاطر مهمة (حسب التعريف الوارد في معيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩)).^٦
- نتائج إجراءات المراجعة التي تشير إلى (أ) أن القوائم المالية قد تكون محرفة بشكل جوهري، أو (ب) الحاجة إلى إعادة النظر في التقييم السابق من قبل المراجع لمخاطر التحريف الجوهري واستجابته لهذه المخاطر.
- الظروف التي تسبب للمراجع صعوبة كبيرة في تطبيق إجراءات مراجعة ضرورية.
- النتائج التي قد تؤدي إلى إدخال تعديل في رأي المراجع أو تضمين فقرة للفت الانتباه في تقرير المراجع.

٩. يُعد مدى الحكم المهني الذي تمت ممارسته خلال تنفيذ أعمال المراجعة وتقويم النتائج، من العوامل المهمة في تحديد شكل ومحتوى ومدى توثيق الأمور المهمة ضمن أعمال المراجعة. ويساعد توثيق الأحكام المهنية المتخذة، متى كانت مهمة، على تفسير استنتاجات المراجع وتعزيز جودة الحكم المهني. وتنطوي مثل هذه الأمور على أهمية خاصة بالنسبة للمسؤولين عن فحص توثيق أعمال المراجعة، بما في ذلك من ينفذون عمليات المراجعة اللاحقة عند فحص الأمور التي لها أهمية دائمة (على سبيل المثال، عند إجراء فحص بأثر رجعي للتقديرات المحاسبية).

١٠. من أمثلة الظروف التي يكون من المناسب فيها، وفقاً للفقرة ٨، إعداد توثيق لأعمال المراجعة فيما يتعلق باستخدام الحكم المهني، متى كانت الأمور والأحكام المتعلقة بها مهمة، ما يلي:

- الأساس المنطقي لاستنتاج المراجع، عندما ينص متطلب ما، على أنه يجب على المراجع أن يأخذ في الحسبان معلومات أو عوامل معينة، وكان ذلك مهماً في سياق ارتباط معين.
- أساس استنتاج المراجع بشأن مدى معقولية المجالات التي انطوت على اجتهادات غير موضوعية من جانب الإدارة.
- أساس تقويم المراجع لما إذا كانت التقديرات المحاسبية وما يتعلق بها من إفصاحات تُعد معقولة في سياق إطار التقرير المالي المنطبق، أم أنها مُحَرَّفة.
- أساس استنتاجات المراجع بشأن مدى موثوقية أحد المستندات عند القيام بأعمال تحريرية إضافية (مثل الاستعانة المناسبة بخبير أو الاستخدام المناسب لإجراءات طلب المصادقة) استجابةً لظروف تم التعرف عليها أثناء المراجعة، جعلت المراجع يعتقد أن ذلك المستند قد لا يكون موثقاً.
- تحديد المراجع للأمور الرئيسية للمراجعة أو تحديده لعدم وجود أمور رئيسة للمراجعة يلزم الإبلاغ عنها، وذلك في حالة انطباق معيار المراجعة (٧٠١).^٧

^٥ معيار المراجعة (٢٢٠) (المحدث)، الفقرة ٢٩

^٦ معيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩)، الفقرة ١٢(ل)

^٧ معيار المراجعة (٧٠١) "الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع المستقل"

١١١. قد يرى المراجع أنه من المفيد إعداد ملخص (يُسمى أحياناً بمذكرة الإنجاز) والاحتفاظ به كجزء من توثيق أعمال المراجعة، يصف فيه الأمور المهمة المحددة أثناء المراجعة وكيفية التعامل معها، أو يُضمّن فيه إحالات مرجعية لوثائق أخرى داعمة ذات صلة من وثائق أعمال المراجعة التي توفر مثل هذه المعلومات. وقد يسهل وجود مثل هذا الملخص القيام بعمليات فحص وتقصى تمتاز بالكفاءة والفاعلية لتوثيق أعمال المراجعة، خاصةً في عمليات المراجعة الكبيرة والمعقدة. وبالإضافة إلى ذلك، فقد يساعد إعداد مثل هذا الملخص في مراعاة المراجع للأمور المهمة. وقد يساعد إعداد هذا الملخص أيضاً في النظر فيما إذا كان هناك، في ضوء إجراءات المراجعة التي تم تنفيذها والاستنتاجات التي تم التوصل إليها، هدف لأي معيار معيّن من معايير المراجعة ذات الصلة لم يتمكن المراجع من تحقيقه، مما قد يمنع المراجع من تحقيق الأهداف العامة الخاصة به.

تحديد بنود أو أمور معينة تم اختبارها وتحديد المعدّ والفاحص (راجع: الفقرة ٩)

١٢١. يخدم تسجيل الخصائص المميزة عدة أغراض. فعلى سبيل المثال، يمكن ذلك فريق الارتباط من تحمل المسؤولية عن عمله، ويسهل التحقق من الاستثناءات أو أوجه عدم الاتساق. وتختلف الخصائص المميزة تبعاً لطبيعة إجراء المراجعة والبند أو الأمر الخاضع للاختبار. فعلى سبيل المثال:

- لاختبار تفصيلي لأوامر الشراء الصادرة من المنشأة، قد يقوم المراجع بتحديد المستندات التي سيتم اختبارها حسب تواريخها وأرقام أوامر الشراء الفريدة.
- لأحد الإجراءات التي تتطلب اختبار أو فحص جميع البنود التي تتجاوز مبلغاً معيناً في مجتمع عينة ما، قد يسجل المراجع نطاق الإجراء ويحدد مجتمع العينة (على سبيل المثال، جميع القيود التي تزيد عن مبلغ معين في دفتر اليومية).
- لأحد الإجراءات التي تتطلب اختياراً منهجياً لعينة من مجتمع عينة يتألف من مستندات، قد يحدد المراجع المستندات المختارة بتسجيل مصدرها ونقطة البداية والفترات الفاصلة بين كل عينة وأخرى (على سبيل المثال، عينة منهجية من تقارير الشحن، يتم اختيارها من سجل الشحن للفترة من ١ أبريل حتى ٣٠ سبتمبر، مع تحديد نقطة البداية بالتقرير رقم ١٢٣٤٥، ثم يتم اختيار تقرير بعد كل ١٢٥ تقريراً).
- لأحد الإجراءات التي تتطلب الاستفسار من عاملين محددين في المنشأة، قد يسجل المراجع تواريخ الاستفسارات وأسماء العاملين ووظائفهم.
- لأحد إجراءات الملاحظة، قد يسجل المراجع الآلية أو الأمر الخاضع للملاحظة والأفراد ذوي الصلة ومسؤوليات كل منهم ومكان وتوقيت تنفيذ إجراء الملاحظة.

١٣١. يحتوي معيار المراجعة (٢٢٠) (المحدث) على متطلبات وإرشادات بشأن فحص توثيق أعمال المراجعة^٨. ولا يعني متطلب توثيق من قام بفحص أعمال المراجعة التي تم تنفيذها ضرورة أن تحتوي كل ورقة من أوراق العمل على أدلة تثبت فحصها، ولكنه يعني توثيق ما تم فحصه من أعمال المراجعة، والشخص الذي قام بفحص تلك الأعمال، وتوقيت الفحص.

توثيق مناقشات الأمور المهمة مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة وغيرهم (راجع: الفقرة ١٠)

١٤١. لا يقتصر التوثيق على السجلات التي يعدها المراجع، ولكنه قد يشمل سجلات مناسبة أخرى مثل محاضر الاجتماعات التي يعدها العاملون في المنشأة والتي يوافق عليها المراجع. ومن بين الأشخاص الآخرين الذين قد يناقش المراجع معهم أموراً مهمة العاملون الآخرون في المنشأة وأطراف خارجية، مثل الأشخاص الذين يقدمون استشارات مهنية للمنشأة.

توثيق كيفية التعامل مع أوجه عدم الاتساق (راجع: الفقرة ١١)

١٥١. إن متطلب توثيق كيفية تعامل المراجع مع أوجه عدم الاتساق في المعلومات لا يعني ضمناً أن المراجع يحتاج إلى الاحتفاظ بالوثائق غير الصحيحة أو المستبدلة.

^٨ معيار المراجعة (٢٢٠) (المحدث)، الفقرات ٢٩-٣٤

اعتبارات خاصة بالمنشآت الأصغر (راجع: الفقرة ٨)

١٦أ. بصفة عامة، يعتبر توثيق أعمال المراجعة في المنشآت الأصغر أقل اتساعاً منه في المنشآت الأكبر. وبالإضافة إلى ذلك، ففي حالة تنفيذ الشريك المسؤول عن الارتباط لجميع أعمال المراجعة، فإن التوثيق لن يشمل أموراً ربما كان من الواجب توثيقها فقط لإبلاغها لأعضاء فريق الارتباط أو توجيههم إليها أو لتوفير أدلة على الفحص الذي أجراه أعضاء آخرون في الفريق (على سبيل المثال، لن تكون هناك أمور يلزم توثيقها بشأن مناقشات الفريق أو الإشراف عليه). ومع ذلك، فإنه على الشريك المسؤول عن الارتباط أن يلتزم بالمتطلب الرئيسي للفقرة ٨ الذي يقضي بإعداد توثيق لأعمال المراجعة يمكن فهمه من قبل المراجع الخبير، إذ قد يخضع توثيق أعمال المراجعة للفحص من قبل أطراف خارجية لأغراض تنظيمية أو غيرها.

١٧أ. عند القيام بتوثيق أعمال المراجعة، قد يجد مراجع المنشأة الأصغر أنه من المفيد والأكثر تسجيلاً مختلف جوانب المراجعة معاً في مستند واحد، مع إضافة إحالات مرجعية لأوراق العمل الداعمة، عند الاقتضاء. ومن أمثلة الأمور التي قد يتم توثيقها معاً عند مراجعة منشأة أصغر، فهم المنشأة وبيئتها، وإطار التقرير المالي المنطبق، ونظام الرقابة الداخلية للمنشأة، والاستراتيجية العامة للمراجعة وخطة المراجعة، والأهمية النسبية المحددة وفقاً لمعيار المراجعة (٣٢٠)،^٩ والمخاطر المقيمة، والأمور المهمة التي تمت ملاحظتها أثناء المراجعة، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها.

الخروج عن متطلب ذي صلة (راجع: الفقرة ١٢)

١٨أ. تهدف متطلبات معايير المراجعة إلى تمكين المراجع من تحقيق الأهداف المحددة في معايير المراجعة، ومن ثم تحقيق الأهداف العامة للمراجع. وبناءً على ذلك، ففي غير الظروف الاستثنائية، تدعو معايير المراجعة إلى الالتزام بكل متطلب ذي صلة في ظل ظروف المراجعة.

١٩أ. ينطبق متطلب التوثيق فقط على المتطلبات ذات الصلة في ظل الظروف القائمة. ولا يُعد المتطلب غير ذي صلة^{١٠} إلا في الحالتين الآتيتين:

(أ) إذا لم يكن المعيار بأكمله ذا صلة (على سبيل المثال، إذا لم تكن لدى المنشأة وظيفة مراجعة داخلية، فلن يكون لأي مما ورد في معيار المراجعة (٦١٠) ١١ صلة بالمنشأة)؛ أو

(ب) إذا كان المتطلب مشروطاً والشرط غير متحقق (على سبيل المثال، متطلب تعديل رأي المراجع عند العجز عن الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، ولكن مثل هذا العجز غير قائم).

الأمور الناشئة بعد تاريخ تقرير المراجع (راجع: الفقرة ١٣)

٢٠أ. من أمثلة الظروف الاستثنائية الحقائق التي تصبح معروفة للمراجع بعد تاريخ تقرير المراجع، رغم أنها كانت موجودة في ذلك التاريخ، والتي لو كانت معروفة في ذلك التاريخ لربما أدت إلى تعديل القوائم المالية أو قيام المراجع بتعديل الرأي في تقريره.^{١١} ويتم فحص ما يترتب على ذلك من تغييرات في توثيق أعمال المراجعة وفقاً لمسؤوليات الفحص المنصوص عليها في معيار المراجعة (٢٢٠) (المحدث).^{١٢}

جمع ملف المراجعة النهائي (راجع: الفقرات ١٤-١٦)

٢١أ. يتطلب معيار إدارة الجودة (١) (أو المتطلبات الوطنية التي تكون مساوية على الأقل لمتطلبات المعيار) أن تحدد نظم إدارة الجودة الخاصة بالملكات هدفًا للجودة يتناول جمع الوثائق الخاصة بتوثيق أعمال الارتباط في الوقت المحدد بعد تاريخ تقارير الارتباطات.^{١٤} والحد الزمني المناسب لاستكمال جمع ملف المراجعة النهائي هو عادةً ٦٠ يوماً بعد أقصى من تاريخ تقرير المراجع.^{١٥}

^٩ معيار المراجعة (٣٢٠) "الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ المراجعة"

^{١٠} معيار المراجعة (٢٠٠)، الفقرة ٢٢

^{١١} معيار المراجعة (٦١٠) "استخدام عمل المراجعين الداخليين"، الفقرة ٢

^{١٢} معيار المراجعة (٥٦٠) "الأحداث اللاحقة"، الفقرة ١٤

^{١٣} معيار المراجعة (٢٢٠) (المحدث)، الفقرات ٢٩-٣٤

^{١٤} معيار إدارة الجودة (١)، الفقرة ٣١ (و)

^{١٥} معيار إدارة الجودة (١)، الفقرة ٨٣

٢٢١. بعد جمع ملف المراجعة النهائي بعد تاريخ تقرير المراجع عملية إدارية لا تشتمل على تنفيذ إجراءات مراجعة جديدة، أو استخلاص استنتاجات جديدة، ولكن قد تطرأ تغييرات على توثيق أعمال المراجعة أثناء عملية الجمع النهائي إذا كانت هذه التغييرات إدارية بطبيعتها. ومن أمثلة هذه التغييرات ما يلي:

- حذف أو إلغاء وثائق تم استبدالها بأخرى.
- ترتيب وتجميع أوراق العمل وإضافة الإحالات المرجعية.
- التوقيع على قوائم التحقق الخاصة بالانتهاء من عملية جمع الملف.
- توثيق أدلة المراجعة التي حصل عليها المراجع، والتي تمت مناقشتها والاتفاق عليها مع أعضاء فريق الارتباط قبل تاريخ تقرير المراجع.

٢٣١. يتطلب معيار إدارة الجودة (١) (أو المتطلبات الوطنية التي تكون مساوية على الأقل لمتطلبات المعيار) أن تحدد نظم إدارة الجودة الخاصة بالمكاتب هدفاً للجودة يتناول الاحتفاظ بوثائق أعمال الارتباط والحفاظ عليها بشكل مناسب للوفاء باحتياجات المكتب والالتزام بالأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات المسلكية ذات الصلة أو المعايير المهنية.^{١٦} ولا تقل فترة الاحتفاظ فيما يخص ارتباطات المراجعة عادةً عن خمس سنوات من تاريخ تقرير المراجع، أو عند الاقتضاء، من تاريخ تقرير المراجع بشأن القوائم المالية للمجموعة، أيهما أبعد.^{١٧، (*)}

٢٤١. من أمثلة الظروف التي قد يجد فيها المراجع ضرورة لتعديل التوثيق القائم لأعمال المراجعة، أو إضافة توثيق جديد، بعد الانتهاء من عملية جمع ملف المراجعة النهائي، هو الحاجة إلى توضيح التوثيق القائم لأعمال المراجعة بسبب ملاحظات تم استلامها خلال أنشطة المتابعة أو التقصيات الخارجية.

^{١٦} معيار إدارة الجودة (١)، الفقرة ٣١(و)

^{١٧} معيار إدارة الجودة (١)، الفقرة ٨٥

* تنص المادة السابعة من نظام مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية، على أنه "على المحاسب القانوني الالتزام بما يلي: ... ٥. حفظ مستندات العمل ونسخ من التقارير والقوائم المالية بوسائل الحفظ اللازمة وفق ضوابط تحددها اللائحة، وذلك لمدة لا تقل عن (عشر) سنوات من تاريخ إصدار تقريره عن كل سنة مالية يراجعها".

الملحق

(راجع: الفقرة ١)

المتطلبات الخاصة لتوثيق أعمال المراجعة في معايير المراجعة الأخرى

يحدد هذا الملحق فقرات وردت في معايير المراجعة الأخرى وتحتوي على متطلبات خاصة فيما يتعلق بالتوثيق. ولا تعد هذه القائمة بديلاً عن النظر في المتطلبات وما يتعلق بها من مواد تطبيقية ومواد تفسيرية أخرى في معايير المراجعة.

- معيار المراجعة (٢١٠) "الاتفاق على شروط/رتباطات المراجعة"، الفقرات ١٠-١٢
- معيار المراجعة (٢٢٠) (المحدث) "إدارة الجودة لمراجعة القوائم المالية"، الفقرة ٤١
- معيار المراجعة (٢٤٠) "مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية"، الفقرات ٤٥-٤٨
- معيار المراجعة (٢٥٠) (المحدث) "مراعاة الأنظمة واللوائح عند مراجعة القوائم المالية"، الفقرة ٣٠
- معيار المراجعة (٢٦٠) "الاتصال بالملكفين بالحوكمة"، الفقرة ٢٤
- معيار المراجعة (٣٠٠) "التخطيط لمراجعة القوائم المالية"، الفقرة ١٢
- معيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩) "التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها"، الفقرة ٣٨
- معيار المراجعة (٣٢٠) "الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ المراجعة"، الفقرة ١٤
- معيار المراجعة (٣٣٠) "استجابات المراجع للمخاطر المقيمة"، الفقرات ٢٨-٣٠
- معيار المراجعة (٤٥٠) "تقويم التحريفات المكتشفة خلال المراجعة"، الفقرة ١٥
- معيار المراجعة (٥٤٠) (المحدث) "مراجعة التقديرات المحاسبية وما يتعلق بها من إفصاحات"، الفقرة ٣٩
- معيار المراجعة (٥٥٠) "الأطراف ذات العلاقة"، الفقرة ٢٨
- معيار المراجعة (٦٠٠) (المحدث) "اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعات (بما في ذلك عمل مراجعي مكونات المجموعة)"، الفقرة ٥٩.
- معيار المراجعة (٦١٠) "استخدام عمل المراجعين الداخليين"، الفقرتان ٣٦ و ٣٧.
- معيار المراجعة (٧٢٠) "مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالمعلومات الأخرى"، الفقرة ٢٥

Copyright	حقوق التأليف والنشر
“This Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2023-2024 Edition of the International Auditing and Assurance Standards Board published by the International Federation of Accountants in August 2024 in the English language, has been translated into Arabic by the Saudi Organization for Chartered and Professional Accountants in March 2025, and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2023-2024 Edition was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with “Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants.” The approved text of the Handbook is that published by IFAC in the English language. IFAC assumes no responsibility for the accuracy and completeness of the translation or for actions that may ensue as a result thereof.	“قامت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين في مارس ٢٠٢٥ بإعداد الترجمة العربية لكتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة، طبعة عام ٢٠٢٣-٢٠٢٤ التي أصدرها مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد، ونشرها الاتحاد الدولي للمحاسبين في أغسطس ٢٠٢٤ باللغة الإنجليزية. وتم إعادة نشر هذا الكتاب بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. وقد نظر الاتحاد الدولي للمحاسبين في آلية ترجمة هذا الكتاب، والذي تمت ترجمته وفقاً لسياسة الاتحاد المنشورة بعنوان “بيان السياسات: سياسة ترجمة مطبوعات الاتحاد الدولي للمحاسبين”. والنسخة المعتمدة من هذا الكتاب هي النسخة التي أصدرها الاتحاد الدولي للمحاسبين باللغة الإنجليزية. ولا يتحمل الاتحاد الدولي للمحاسبين أية مسؤولية عن دقة واكتمال الترجمة أو عن التصرفات التي قد تنشأ نتيجة لها.
English language text of the Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements © 2024 by IFAC. All rights reserved.	حقوق التأليف والنشر للنص الإنجليزي من كتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة © لعام ٢٠٢٤ محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.
Arabic language text of the Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements © 2025 by IFAC. All rights reserved.	حقوق التأليف والنشر للنص العربي من كتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة © لعام ٢٠٢٥ محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.
Original title: [Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2023-2024 Edition] ISBN: [978-1-60815-573-6]	العنوان الأصلي: [Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2023-2024 Edition] ردمك: [978-1-60815-573-6]
Contact Permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of this document.”	اتصل على permission@ifac.org للحصول على إذن بإعادة النشر أو التخزين أو النقل أو أي استخدامات أخرى مماثلة لهذا المستند.”