



**SOCPA**

الهيئة السعودية  
للمراجعين والمحاسبين

معيار المراجعة (٢٠٠): الأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة، وفقاً  
للمعايير الدولية للمراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين معيار المراجعة (٢٠٠)، كما صدر من مجلس  
المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد.

## المعيار الدولي للمراجعة (٢٠٠)

### الأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية

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

#### الفهرس

الفقرة

	مقدمة
٢-١	نطاق هذا المعيار .....
٩-٣	مراجعة القوائم المالية .....
١٠	تاريخ السريان .....
١٢-١١	الأهداف العامة للمراجع .....
١٣	التعريفات
	المتطلبات
١٤	المتطلبات السلوكية المتعلقة بمراجعة القوائم المالية .....
١٥	نزعة الشك المهني .....
١٦	الحكم المهني .....
١٧	كفاية أدلة المراجعة المناسبة وخطر المراجعة .....
٢٤-١٨	القيام بالمراجعة وفقاً لمعايير المراجعة .....
	المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى
١٣أ-١١	مراجعة القوائم المالية .....
١٥أ-١٤أ	التعريفات .....
١٩أ-١٦أ	المتطلبات السلوكية المتعلقة بمراجعة القوائم المالية .....
٢٤أ-٢٠أ	نزعة الشك المهني .....
٢٩أ-٢٥أ	الحكم المهني .....
٥٤أ-٣٠أ	كفاية أدلة المراجعة المناسبة وخطر المراجعة .....
٧٨أ-٥٥أ	القيام بالمراجعة وفقاً لمعايير المراجعة .....

## مقدمة

### نطاق هذا المعيار

١. يتناول هذا المعيار الدولي للمراجعة والمسؤوليات العامة للمراجع المستقل عند القيام بمراجعة القوائم المالية وفقاً لمعايير المراجعة (\*). وعلى وجه التحديد، فإنه يوضح الأهداف العامة للمراجع المستقل، ويشرح طبيعة ونطاق المراجعة المصممة لتمكين المراجع المستقل من تحقيق تلك الأهداف. ويوضح هذا المعيار أيضاً نطاق معايير المراجعة واختصاصها وهيكلها، ويتضمن المتطلبات المحددة للمسؤوليات العامة للمراجع المستقل المنطبقة على جميع أعمال المراجعة، بما في ذلك الالتزام بمراجعة معايير المراجعة. وستتم الإشارة إلى المراجع المستقل فيما بعد بلفظ "المراجع".
٢. تمت صياغة معايير المراجعة في سياق قيام المراجع بمراجعة القوائم المالية. ويلزم تكييفها حسب الحاجة في ظل الظروف القائمة عندما تُطبق على أعمال مراجعة معلومات مالية تاريخية أخرى. ولا تتناول معايير المراجعة ومسؤوليات المراجع التي قد توجد في نظام أو لائحة أو غير ذلك فيما يتعلق، على سبيل المثال، بطرح الأوراق المالية للاكتتاب العام. وقد تختلف مثل هذه المسؤوليات عن تلك المحددة في معايير المراجعة. وبناءً عليه، وعلى الرغم من أن المراجع قد يجد في معايير المراجعة أموراً معينة له في مثل هذه الظروف، فإنه من مسؤوليته ضمان الالتزام بجميع الالتزامات النظامية أو التنظيمية أو المهنية ذات الصلة.

### مراجعة القوائم المالية

٣. يتمثل غرض المراجعة في تعزيز درجة ثقة المستخدمين المستهدفين في القوائم المالية. ويتحقق ذلك من خلال إبداء المراجع لرأيه، فيما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً لإطار التقرير المالي المنطوق. وفي حالة معظم الأطر ذات الغرض العام، يتعلق ذلك الرأي بما إذا كانت القوائم المالية معروضة بصورة عادلة، من جميع الجوانب الجوهرية، أو ما إذا كانت تعطي صورة حقيقية وعادلة وفقاً للإطار. وتمكّن المراجعة، التي يتم تنفيذها وفقاً لمعايير المراجعة والمتطلبات المسلكية ذات الصلة، المراجع من تكوين ذلك الرأي. (راجع: الفقرة ١١)
٤. القوائم المالية التي تخضع للمراجعة هي تلك القوائم الخاصة بالمنشأة والتي أعدتها إدارة المنشأة (\*). تحت إشراف المكلفين بالحوكمة. ولا تفرض معايير المراجعة مسؤوليات على الإدارة أو المكلفين بالحوكمة ولا تلغي الأنظمة واللوائح التي تحكم مسؤولياتهم. ومع ذلك، فإن المراجعة وفقاً لمعايير المراجعة تُنفذ على افتراض أساس بأن الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، قد أقرّوا بمسؤوليات معينة تُعد ضرورية للقيام بالمراجعة. ولا تعفي مراجعة القوائم المالية الإدارة أو المكلفين بالحوكمة من مسؤولياتهم. (راجع: الفقرات ٢١-١١)
٥. تتطلب معايير المراجعة من المراجع أن يؤسس رأيه على تأكيد معقول يصل إليه بشأن ما إذا كانت القوائم المالية ككل تخلو من التحريف الجوهرية، سواء بسبب غش أو خطأ. والتأكيد المعقول هو مستوى تأكيد مرتفع. ويتم الوصول إليه عندما يحصل المراجع على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة لتخفيض خطر المراجعة (وهو خطر إبداء المراجع لرأي غير مناسب عندما تكون القوائم

(\*) يعني مصطلح معايير المراجعة - أيما يرد - المعايير الدولية للمراجعة المعتمدة للتطبيق في المملكة العربية السعودية، وفقاً لوثيقة الاعتماد الصادرة من مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، والتي تتضمن بعض الإضافات الضرورية لتكييف تطبيق المعايير الدولية للمراجعة في المملكة العربية السعودية، ولكنها لم تغير من متطلباتها. وتبعاً لذلك فقد تم إدخال تعديل محدود على ترجمة نصوص المعايير بالقدر اللازم لتكييف تطبيقها في ظل البيئة النظامية للمملكة.

(\*) يقصد بمصطلح الإدارة في جميع معايير المراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية، الجهة أو الشخص المسؤول عن إعداد القوائم المالية سواء بموجب نظام أو لائحة منطوق أو بموجب النظام الأساسي للمنشأة محل المراجعة.

المالية محرّفة بشكل جوهري) إلى مستوى منخفض بدرجة يمكن قبولها. ومع ذلك، فإن التأكيد المعقول ليس مستوى تأكيد مطلق، نظراً لوجود قيود ملازمة للمراجعة يترتب عليها اتصاف معظم أدلة المراجعة، التي يستخلص منها المراجع استنتاجاته ويؤسس عليها رأيه، بأنها أدلة مقتعة وليست قطعية. (راجع: الفقرات ٣٠-٥٤)

٦. يطبق المراجع مفهوم الأهمية النسبية عند التخطيط للمراجعة وتنفيذها، وعند تقويم تأثير التحريفات المكتشفة على المراجعة وتأثير التحريفات غير المصححة، إن وجدت، على القوائم المالية. وبصفة عامة، تُعد التحريفات، بما في ذلك الإغفالات، جوهرية إذا كان من المتوقع بدرجة معقولة أن تؤثر، منفردة أو في مجملها، على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون على أساس القوائم المالية. ويتم إصدار الأحكام بخصوص الأهمية النسبية في ضوء الظروف المحيطة به، وتتأثر تلك الأحكام بتقدير المراجع لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية من المعلومات المالية، وبحجم أو طبيعة التحريف أو بكليهما. ويتناول رأي المراجع القوائم المالية ككل، ولذلك فإنه لا يعد مسؤولاً عن اكتشاف التحريفات التي لا تعد جوهرية للقوائم المالية ككل.

٧. تشمل معايير المراجعة على الأهداف والمتطلبات والمواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى، المصممة لدعم المراجع للوصول إلى تأكيد معقول. وتتطلب معايير المراجعة أن يمارس المراجع الحكم المهني، وأن يحافظ على نزعة الشك المهني طوال عملية التخطيط للمراجعة وتنفيذها، وتتطلب منه القيام بأمور أخرى من بينها:

- التعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها، سواء كانت بسبب غش أو خطأ، بناءً على فهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك الرقابة الداخلية للمنشأة.
- الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة حول ما إذا كانت توجد تحريفات جوهرية، وذلك من خلال تصميم استجابات مناسبة، وتطبيقها، لمواجهة المخاطر المُقيّمة.
- تكوين رأي في القوائم المالية بناءً على الاستنتاجات المستنبطة من أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها.

٨. سيعتمد شكل الرأي الذي يبديه المراجع على إطار التقرير المالي المنطبق وأي أنظمة أو لوائح منطبقة. (راجع: الفقرتين ١٢١، ١٣١)

٩. قد تكون على المراجع أيضاً مسؤوليات أخرى تتعلق بالتواصل والتقرير تجاه المستخدمين أو الإدارة أو المكلفين بالحوكمة أو أطراف خارج المنشأة، فيما يتعلق بالأمور الناتجة عن المراجعة. وهذه المسؤوليات قد تحددها معايير المراجعة أو الأنظمة أو اللوائح المنطبقة<sup>٢</sup>.

## تاريخ السريان

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

## الأهداف العامة للمراجع

١١. تتمثل الأهداف العامة للمراجع عند القيام بمراجعة القوائم المالية فيما يلي:

<sup>١</sup> معيار المراجعة (٣٢٠) "الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ المراجعة" ومعيار المراجعة (٤٥٠) "تقويم التحريفات المكتشفة خلال المراجعة".

<sup>٢</sup> انظر على سبيل المثال معيار المراجعة (٢٦٠) "الاتصال بالمكلفين بالحوكمة"؛ ومعيار المراجعة (٢٤٠) "مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية"، الفقرة ٤٤.

- (أ) الوصول إلى تأكيد معقول عمّا إذا كانت القوائم المالية ككل تخلو من التحريف الجوهرى، سواءً بسبب غش أو خطأ، ومن ثم تمكين المراجع من إبداء رأيه فيما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق؛
- (ب) إعداد تقرير عن القوائم المالية، والإبلاغ حسبما تتطلبه معايير المراجعة، وفقاً للنتائج التي توصل إليها المراجع.

١٢. في جميع الحالات التي لا يمكن الوصول فيها إلى تأكيد معقول، وفي الظروف التي يكون فيها إبداء رأي متحفظ في تقرير المراجع غير كافٍ لأغراض تقديم التقرير إلى مستخدمي القوائم المالية المستهدفين، فإن معايير المراجعة تتطلب أن يمتنع المراجع عن إبداء الرأي، أو أن ينسحب من الارتباط (أو يستقبل منه)<sup>٢</sup>، عندما يكون الانسحاب ممكناً وفقاً للأنظمة أو اللوائح المنطبقة.

## التعريفات

١٣. لأغراض معايير المراجعة، تكون للمصطلحات الآتية المعاني المبينة أدناه:
- (أ) إطار التقرير المالي المنطبق: إطار التقرير المالي الذي تقره الإدارة والمكلفون بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، لإعداد القوائم المالية والذي يكون مقبولاً في ضوء طبيعة المنشأة والهدف من القوائم المالية، أو هو ذلك الإطار الذي ترضه الأنظمة أو اللوائح.
- ويستخدم مصطلح "إطار العرض العادل" للإشارة إلى إطار تقرير مالي يتطلب الالتزام بمتطلبات هذا الإطار إضافة إلى ما يلي:
- (١) يقرّ، صراحةً أو ضمناً، أنه لتحقيق العرض العادل للقوائم المالية، قد يكون من الضروري للإدارة أن تقدم إفصاحات تتعدى تلك المطلوبة على وجه التحديد بموجب الإطار؛ أو
- (٢) يقرّ صراحةً أنه قد يكون من الضروري للإدارة الخروج عن متطلب من متطلبات الإطار لتحقيق العرض العادل للقوائم المالية. ومن المتوقع ألا يكون مثل هذا الخروج ضرورياً إلا في ظروف نادرة للغاية.
- ويستخدم مصطلح "إطار الالتزام" للإشارة إلى إطار تقرير مالي يتطلب الالتزام بمتطلبات الإطار، لكنه لا يحتوي على الإقرارات الواردة في البندين (١) أو (٢) أعلاه.
- (ب) أدلة المراجعة: معلومات يستخدمها المراجع في التوصل إلى الاستنتاجات التي يبني رأيه على أساسها. وتتضمن أدلة المراجعة كلاً من المعلومات الواردة في السجلات المحاسبية التي تستند إليها القوائم المالية والمعلومات الأخرى. ولأغراض معايير المراجعة، فإن:
- (١) كفاية أدلة المراجعة هي مقياس لكميتها. وتتأثر كمية أدلة المراجعة المطلوبة بتقييم المراجع لمخاطر التحريف الجوهرى، وأيضاً بجودة مثل هذه الأدلة.
- (٢) مناسبة أدلة المراجعة هي مقياس لجودتها، أي مدى ملائمتها وإمكانية الاعتماد عليها في توفير الدعم للاستنتاجات التي يستند إليها رأي المراجع.
- (ج) خطر المراجعة: خطر إبداء المراجع لرأي غير مناسب، عندما تكون القوائم المالية محرّفة بشكل جوهرى. ويعد خطر المراجعة دالة في مخاطر التحريف الجوهرى وخطر الاكتشاف.

<sup>٢</sup> في معايير المراجعة، يستخدم مصطلح "الانسحاب" فقط.

(د) المراجع: الشخص أو الأشخاص الذين يؤدون المراجعة، وهو -عادةً- الشريك المسؤول عن الارتباط أو أعضاء فريق الارتباط الآخرين أو المكتب، حسب مقتضى الحال. وفي المواطن التي يهدف فيها معيار المراجعة صراحة إلى قيام الشريك المسؤول عن الارتباط بالوفاء بأحد المتطلبات أو المسؤوليات، يُستخدم مصطلح "الشريك المسؤول عن الارتباط" بدلاً من "المراجع". ويُقرأ مصطلحا "الشريك المسؤول عن الارتباط" و"المكتب" على أنهما يشيران إلى ما يعادلهما في القطاع العام، عند الاقتضاء.

(هـ) خطر الاكتشاف: خطر أن الإجراءات التي ينفذها المراجع لتخفيض خطر المراجعة إلى مستوى منخفض بدرجة يمكن قبولها لن تكتشف تحريفاً موجوداً قد يكون جوهرياً، سواءً بمفرده أو عند اقترانه بتحريفات أخرى.

(و) القوائم المالية: عرض مُهيكل لمعلومات مالية تاريخية، بما فيها الإفصاحات، بهدف الإبلاغ بالالتزامات أو الموارد الاقتصادية لمنشأة ما في لحظة زمنية معينة، أو التغيرات التي طرأت على هذه الموارد أو الالتزامات خلال فترة زمنية معينة، وذلك وفقاً لأحد أطر التقرير المالي. ويشير مصطلح "القوائم المالية" عادةً إلى مجموعة كاملة من القوائم المالية، كما تحدها متطلبات إطار التقرير المالي المنطبق، لكنه يمكن أن يشير أيضاً إلى قائمة مالية واحدة. وتشتمل الإفصاحات على معلومات توضيحية أو وصفية، موضحة حسبما هو مطلوب أو مسموح به صراحةً أو مصرح به بأي شكل آخر بموجب إطار التقرير المالي المنطبق، في صلب القوائم المالية أو في الإيضاحات، أو مُضمّنة فيها بإحالات مرجعية. (راجع: الفقرتين ١٤١، ١٥١)

(ز) المعلومات المالية التاريخية: معلومات تخص منشأة معينة، معبرٌ عنها بمصطلحات مالية، ومستمدة أساساً من النظام المحاسبي لتلك المنشأة، بشأن الأحداث الاقتصادية التي حدثت في فترات زمنية سابقة، أو بشأن الأوضاع أو الظروف الاقتصادية في نقاط زمنية في الماضي.

(ح) الإدارة: شخص (أشخاص) يتحمل المسؤولية التنفيذية عن إجراء عمليات المنشأة. وبالنسبة لبعض المنشآت في بعض الدول، تشمل الإدارة بعض أو جميع المكلفين بالحوكمة، على سبيل المثال، الأعضاء التنفيذيين في مجلس الحوكمة، أو المدير المالك.

(ط) التحريف: اختلاف بين مبلغ بند من بنود القوائم المالية أو تصنيفه أو عرضه أو الإفصاح عنه وما يجب أن يكون عليه مبلغ هذا البند أو تصنيفه أو عرضه أو الإفصاح عنه وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق. وقد تنشأ التحريفات عن خطأ أو غش.

وعندما يبدي المراجع رأيه بشأن ما إذا كانت القوائم المالية معروضة بشكل عادل من جميع الجوانب الجوهرية، أو أنها تعطي صورة حقيقية وعادلة، فإن التحريفات تشمل أيضاً التعديلات في المبالغ أو التصنيفات أو العرض أو الإفصاحات التي تُعد، بحسب حكم المراجع، ضرورية لعرض القوائم المالية بشكل عادل من جميع الجوانب الجوهرية، أو حتى تعطي القوائم المالية صورة حقيقية وعادلة\*).

(ي) الافتراض الأساس، فيما يتعلق بمسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، التي يتم على أساسها إجراء المراجعة: أن الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال،

(\*) تمشياً مع العرف السائد في المملكة العربية السعودية، فإن العبارة التي سيتم استخدامها في نماذج تقارير المراجع المستقل هي: وفي رأينا، فإن القوائم المالية المرفقة، تعرض عدل من جميع الجوانب الجوهرية [...] وفقاً لـ [إطار التقرير المالي المنطبق]. (انظر المعيار ٢٥٠)، الفقرة ٢٥.

قد أقرروا وفهموا أنهم يتحملون المسؤوليات الآتية التي تُعد ضرورية للقيام بالمراجعة، وفقاً لمعايير المراجعة. وتتمثل هذه المسؤوليات فيما يلي:

- (١) إعداد القوائم المالية طبقاً لإطار التقرير المالي المنطبق، بما في ذلك عرضها العادل، عند الاقتضاء؛
- (٢) الرقابة الداخلية التي ترى الإدارة والمكلفون بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، أنها ضرورية للمتكمين من إعداد قوائم مالية خالية من التحريف الجوهرى سواءً بسبب غش أو خطأ؛
- (٣) تمكين المراجع مما يلي:

أ. الوصول إلى جميع المعلومات التي تدرك الإدارة والمكلفون بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، أنها ذات صلة بإعداد القوائم المالية مثل السجلات والوثائق والأمور الأخرى؛

ب. المعلومات الإضافية التي قد يطلبها المراجع من الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، لغرض المراجعة؛

ج. الوصول غير المقيد إلى الأشخاص داخل المنشأة الذين يرى المراجع أنه من الضروري الحصول منهم على أدلة المراجعة.

وفي حالة إطار العرض العادل، قد تُعاد صياغة النقطة (١) أعلاه على النحو الآتي "الإعداد والعرض العادل للقوائم المالية وفقاً لإطار التقرير المالي"، أو "إعداد القوائم المالية التي تعطي صورة حقيقية وعادلة وفقاً لإطار التقرير المالي".

ويمكن الإشارة أيضاً إلى "الافتراض الأساس فيما يتعلق بمسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، التي يتم على أساسها إجراء المراجعة" بلفظ "الافتراض الأساس".

(ك) الحكم المهني: تطبيق ما هو ملائم من تدريب ومعرفة وخبرة، في السياق الذي توفره معايير المحاسبة والمراجعة ومعايير سلوك وأداب المهنة، عند اتخاذ قرارات مدروسة بشأن التصرفات التي تكون مناسبة في ظل الظروف المحيطة بارتباط المراجعة.

(ل) نزعة الشك المهني: موقف سلوكي يتضمن التحلي بعقلية متسائلة، والتنبُّط للحالات التي قد تشير إلى إمكانية وجود تحريف بسبب خطأ أو غش، وإجراء تقييم نقدي للأدلة.

(م) التأكيد المعقول: يُعَدُّ به في سياق مراجعة القوائم المالية مستوى تأكيد مرتفع، ولكنه غير مطلق.

(ن) خطر التحريف الجوهرى: خطر أن تكون القوائم المالية محرفة بشكل جوهرى قبل المراجعة. ويتألف ذلك من مكونين، يتم توضيحهما كما يلي على مستوى الإقرارات:

(١) الخطر الملازم: قابلية تعرض أحد الإقرارات عن فئة معاملات أو رصيد حساب أو إفصاح لتحريف قد يكون جوهرياً، سواءً بمفرده أو عند اقترانه بتحريفات أخرى، وذلك قبل النظر في أية أدوات رقابة ذات علاقة.

(٢) خطر الرقابة: خطر أن التحريف الذي يمكن أن يحدث في إقرار عن فئة معاملات أو رصيد حساب أو إفصاح ما والذي قد يكون تحريفاً جوهرياً، سواءً بمفرده أو عند اقترانه بتحريفات أخرى، لن يتم منعه أو اكتشافه وتصحيحه في الوقت المناسب عن طريق الرقابة الداخلية للمنشأة.

(س) المكلفون بالحوكمة: أشخاص أو مؤسسات (على سبيل المثال، مجلس أمناء) تقع على عاتقهم مسؤولية الإشراف على التوجه الاستراتيجي للمنشأة والواجبات المرتبطة بمساءلتها. ويشمل ذلك الإشراف على آلية إعداد التقرير المالي. وبالنسبة لبعض المنشآت في بعض الدول، قد يشمل المكلفون بالحوكمة العاملين في الإدارة، مثل الأعضاء التنفيذيين في مجلس حوكمة منشأة في القطاع الخاص أو العام، أو المدير المالك.

## المتطلبات

### المتطلبات المسلكية المتعلقة بمراجعة القوائم المالية

١٤. يجب على المراجع الالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما في ذلك تلك المتعلقة بالاستقلال، فيما يتعلق بارتباطات مراجعة القوائم المالية. (\*) (راجع: الفقرات ١٦٦-١٩٤)

### نزعة الشك المهني

١٥. يجب على المراجع التخطيط للمراجعة وتنفيذها مع التحلي بنزعة الشك المهني وإدراك أنه قد توجد ظروف تتسبب في تحريف القوائم المالية بشكل جوهري. (راجع: الفقرات ٢٠٠-٢٤٤)

### الحكم المهني

١٦. يجب على المراجع ممارسة الحكم المهني عند التخطيط لمراجعة القوائم المالية وتنفيذها. (راجع: الفقرات ٢٥١-٢٩٤)

### كفاية أدلة المراجعة المناسبة وخطر المراجعة

١٧. للوصول إلى تأكيد معقول، يجب على المراجع الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة لتخفيض خطر المراجعة إلى مستوى منخفض بدرجة يمكن قبولها، ومن ثم تمكين المراجع من استنباط استنتاجات معقولة تشكل أساساً لرأيه. (راجع: الفقرات ٣٠٠-٥٤٤)

### القيام بالمراجعة وفقاً لمعايير المراجعة

#### الالتزام بمعايير المراجعة ذات الصلة بالمراجعة

١٨. يجب على المراجع الالتزام بجميع معايير المراجعة ذات الصلة بالمراجعة. ويكون المعيار ذا صلة بالمراجعة عندما يكون سارياً وتكون الظروف التي يتناولها المعيار قائمة. (راجع: الفقرات ٥٥٥-٥٩٤)

١٩. يجب أن يتوفر لدى المراجع فهم لنص المعيار بكامله، بما في ذلك المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى، من أجل فهم أهدافه وتطبيق متطلباته بالشكل الصحيح. (راجع: الفقرات ٦٠٠-٦٨٨)

٢٠. لا يجوز للمراجع أن يشير إلى التزامه بمعايير المراجعة في تقريره ما لم يكن قد التزم بمتطلبات هذا المعيار وجميع معايير المراجعة الأخرى ذات الصلة بالمراجعة.

#### الأهداف المنصوص عليها في كل معيار من معايير المراجعة

٢١. لتحقيق الأهداف العامة للمراجع، يجب على المراجع استخدام الأهداف المنصوص عليها في معايير المراجعة ذات الصلة عند التخطيط للمراجعة وتنفيذها، مع مراعاة العلاقات المتبادلة بين المعايير، وذلك من أجل: (راجع: الفقرات ٦٩١-٧١٤)

(\*) يجب أن يلتزم المراجع بقواعد سلوك وأداب المهنة المعتمدة في المملكة العربية السعودية.



- (أ) تحديد ما إذا كانت هناك ضرورة لاتخاذ أي إجراءات مراجعة أخرى، بالإضافة إلى تلك التي تتطلبها معايير المراجعة، للوفاء بالأهداف المنصوص عليها في المعايير؛ (راجع: الفقرة ٧٢أ)
- (ب) تقويم ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة. (راجع: الفقرة ٧٣أ)

#### الالتزام بالمتطلبات ذات الصلة

٢٢. مع مراعاة متطلبات الفقرة ٢٣، يجب على المراجع الالتزام بكل متطلب وارد في أي من معايير المراجعة، إلا إذا توفرت إحدى الحالتين الآتيتين في ظل ظروف المراجعة:

- (أ) إذا لم يكن المعيار بأكمله ذا صلة؛ أو
- (ب) إذا لم يكن المتطلب ذا صلة، لأنه مشروط والشرط غير متحقق. (راجع: الفقرتين ٧٤أ، ٧٥أ)

٢٣. قد يتوصل المراجع، في ظروف استثنائية، إلى الحكم بضرورة الخروج عن متطلب ذي صلة في أحد معايير المراجعة. وفي مثل هذه الظروف، يجب على المراجع تنفيذ إجراءات مراجعة بديلة لتحقيق هدف ذلك المتطلب. ولا يتوقع أن تنشأ حاجة المراجع للخروج عن متطلب ذي صلة إلا عندما يكون المتطلب خاصاً بتنفيذ إجراء معين، ويعتقد المراجع أن ذلك الإجراء لن يكون فعالاً في تحقيق هدف المتطلب في ظل الظروف الخاصة بالمراجعة. (راجع: الفقرة ٧٦أ)

#### الفشل في تحقيق الهدف

٢٤. إذا لم يمكن تحقيق أحد الأهداف في معيار مراجعة ذي صلة، فيجب على المراجع تقويم ما إذا كان هذا يمنع المراجع من تحقيق الأهداف العامة للمراجع، ومن ثم يتطلب من المراجع، وفقاً لمعايير المراجعة، تعديل رأيه أو الانسحاب من الارتباط (عندما يكون الانسحاب ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطقية). ويُمثل الفشل في تحقيق الهدف أمراً مهماً يتطلب التوثيق وفقاً لمعيار المراجعة (٢٣٠).<sup>٤</sup> (راجع: الفقرتين ٧٧أ، ٧٨أ)

\*\*\*

## المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

### مراجعة القوائم المالية

نطاق المراجعة (راجع: الفقرة ٣)

١١. يتناول رأي المراجع في القوائم المالية ما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها من جميع الجوانب الجوهرية وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق. ويشترك في مثل هذا الرأي جميع أعمال مراجعة القوائم المالية. ولذلك، فإن رأي المراجع لا يضمن، على سبيل المثال، الجدوى المستقبلية للمنشأة، ولا الكفاءة أو الفاعلية التي أدارت بها الإدارة شؤون المنشأة. ومع ذلك، فإنه في بعض الدول، قد تتطلب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة من المراجعين تقديم آراء بشأن أمور محددة أخرى، مثل فاعلية الرقابة الداخلية، أو مدى اتساق تقرير الإدارة المنفصل مع القوائم المالية. وفي حالة اشتغال معايير المراجعة على

<sup>٤</sup> معيار المراجعة (٢٣٠) "توثيق أعمال المراجعة"، الفقرة ٨(ج)

متطلبات وإرشادات تتعلق بمثل هذه الأمور طالما كانت ذات صلة بتكوين رأي في القوائم المالية، فإن المراجع سيكون مطالباً بتنفيذ عمل إضافي إذا كانت تقع عليه مسؤوليات إضافية بتقديم تلك الآراء.

إعداد القوائم المالية (راجع: الفقرة ٤)

٢١. قد تحدد الأنظمة أو اللوائح مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، فيما يتعلق بالتقرير المالي. ومع ذلك، فقد يختلف مدى هذه المسؤوليات، أو الطريقة التي توصف بها، عبر مختلف الدول. وعلى الرغم من هذه الاختلافات، فإن المراجعة وفقاً لمعايير المراجعة تُنفذ على افتراض أساس بأن الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، قد أقرروا وفهموا أنهم يتحملون المسؤولية عمّا يلي:

(أ) إعداد القوائم المالية طبقاً لإطار التقرير المالي المنطوق، بما في ذلك عرضها العادل، عند الاقتضاء؛

(ب) الرقابة الداخلية التي ترى الإدارة والمكلفون بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، أنها ضرورية للتمكين من إعداد قوائم مالية خالية من التحريف الجوهرى سواء بسبب غش أو خطأ؛

(ج) تمكين المراجع مما يلي:

(١) الوصول إلى جميع المعلومات التي تدرك الإدارة والمكلفون بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، أنها ذات صلة بإعداد القوائم المالية مثل السجلات والوثائق والأموال الأخرى؛

(٢) المعلومات الإضافية التي قد يطلبها المراجع من الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، لغرض المراجعة؛

(٣) الوصول غير المقيد إلى الأشخاص داخل المنشأة الذين يرى المراجع أنه من الضروري الحصول منهم على أدلة المراجعة.

٣١. يتطلب إعداد القوائم المالية بواسطة الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال:

- تحديد إطار التقرير المالي المنطوق، في سياق أية أنظمة أو لوائح ذات صلة.
- إعداد القوائم المالية وفقاً لذلك الإطار.
- إدراج وصف كافٍ لذلك الإطار في القوائم المالية.

ويتطلب إعداد القوائم المالية من الإدارة ممارسة الاجتهاد عند إجراء تقديرات محاسبية معقولة في ظل الظروف القائمة، بالإضافة إلى اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية المناسبة. وتُنفذ هذه الاجتهادات في سياق إطار التقرير المالي المنطوق.

٤١. قد تُعدّ القوائم المالية وفقاً لإطار تقرير مالي مصمّم لتلبية:

- الاحتياجات المشتركة من المعلومات المالية لقطاع عريض من المستخدمين (بعبارة أخرى، "القوائم المالية ذات الغرض العام")؛ أو
- الاحتياجات من المعلومات المالية لمستخدمين محددين (بعبارة أخرى، "القوائم المالية ذات الغرض الخاص").

٥١. يشتمل إطار التقرير المالي المنطوق غالباً على معايير التقرير المالي التي تضعها الجهات المعترف بها أو المصرح لها لوضع المعايير، أو على المتطلبات النظامية أو التنظيمية. وفي بعض الحالات، قد يشتمل إطار التقرير المالي على كل من معايير التقرير المالي التي تضعها الجهات المعترف بها أو

المصرح لها لوضع المعايير والمتطلبات النظامية أو التنظيمية. وقد توفر مصادر أخرى توجيهات بشأن تطبيق إطار التقرير المالي المنطوق. وفي بعض الحالات، قد يشتمل إطار التقرير المالي المنطوق على مثل هذه المصادر الأخرى، أو حتى يمكن أن يتكون فقط من هذه المصادر. وقد تشمل هذه المصادر الأخرى:

- البيئة النظامية والسلوكية، بما في ذلك الأنظمة الأساسية واللوائح وقرارات المحاكم والالتزامات المتعلقة بسلوك وأداب المهنة ذات الصلة بالأمور المحاسبية؛
- التفسيرات المحاسبية المنشورة المتباينة في قوتها والصادرة عن جهات وضع المعايير أو الهيئات المهنية أو السلطات التنظيمية؛
- الآراء المنشورة المتباينة في قوتها التي تتناول الإشكالات المحاسبية المستجدة، والصادرة عن جهات وضع المعايير أو الهيئات المهنية أو السلطات التنظيمية؛
- الممارسات العامة والممارسات الخاصة بالصناعة المعترف بها والسائدة؛
- أدبيات المحاسبة.

ومتى نشأ تعارض بين إطار التقرير المالي والمصادر التي يمكن الحصول منها على توجيهات بشأن تطبيق هذا الإطار، أو نشأ تعارض بين المصادر التي يشتمل عليها إطار التقرير المالي، فإنه يُعمل بالمصدر الذي يتمتع بالقوة الأعلى.

٦أ. تحدد متطلبات إطار التقرير المالي المنطوق شكل ومحتوى القوائم المالية. وعلى الرغم من أن الإطار قد لا يحدد كيفية المحاسبة أو الإفصاح عن جميع المعاملات أو الأحداث، إلا أنه يُجسد عادةً ما يكفي من المبادئ العريضة التي يمكن أن تُستخدم كأساس لتطوير وتطبيق السياسات المحاسبية التي تتسق مع المفاهيم الأساسية لمتطلبات الإطار.

٧أ. بعض أطر التقرير المالي هي أطر للعرض العادل والبيعض الآخر أطر التزام. إن أطر التقرير المالي التي تشتمل بشكل رئيس على معايير للتقرير المالي صادرة عن جهة مصرح لها أو معترف بها لوضع المعايير، لاستخدامها من قبل المنشآت لإعداد القوائم المالية ذات الغرض العام، تكون في الغالب مُصممة لتحقيق العرض العادل، ومثال ذلك المعايير الدولية للتقرير المالي الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة.

٨أ. تُحدد متطلبات إطار التقرير المالي المنطوق أيضاً ما الذي يشكل مجموعة كاملة من القوائم المالية. وفي حالة العديد من الأطر، تهدف القوائم المالية إلى توفير معلومات عن المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة. وطبقاً لهذه الأطر، فإن المجموعة الكاملة من القوائم المالية تتضمن قائمة المركز المالي وقائمة الدخل وقائمة التغيرات في حقوق الملكية وقائمة التدفقات النقدية والإيضاحات المتعلقة بها. وطبقاً لبعض أطر التقرير المالي الأخرى، قد تشكل قائمة مالية واحدة والإيضاحات المتعلقة بها مجموعة كاملة من القوائم المالية:

- على سبيل المثال، ينص المعيار الدولي للمحاسبة في القطاع العام "التقرير المالي في ظل الأساس النقدي للمحاسبة" الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام على أن القائمة المالية الأساس هي قائمة المقبوضات والمدفوعات النقدية عندما تعد منشأة في القطاع العام قوائمها المالية وفقاً لذلك المعيار.

- من الأمثلة الأخرى على القوائم المالية المنفردة، التي تشتمل كل منها على ما يتعلق بها من إيضاحات ما يلي:

○ قائمة المركز المالي.

- قائمة الدخل أو قائمة العمليات.
  - قائمة الأرباح المبقاة.
  - قائمة التدفقات النقدية.
  - قائمة الأصول والالتزامات التي لا تتضمن حقوق الملكية.
  - قائمة التغيرات في حقوق الملكية.
  - قائمة الإيرادات والمصروفات.
  - قائمة العمليات بحسب خطوط الإنتاج.
- ٩أ. يضع معيار المراجعة (٢١٠) متطلبات ويقدم إرشادات بشأن تحديد إمكانية قبول إطار التقرير المالي المنطوق.° ويضع معيار المراجعة (٨٠٠) اعتبارات خاصة عند إعداد القوائم المالية وفقاً لإطار ذي غرض خاص.٦

١٠أ. نظراً لأهمية الافتراض الأساس للقيام بالمراجعة، فإن المراجع مطالب بأن يحصل على موافقة الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، على أنهم يقرون ويفهمون أنهم يتحملون المسؤوليات المحددة في الفقرة ٢٤ كشرط مسبق لقبول ارتباط المراجعة.٧

#### اعتبارات خاصة بعمليات المراجعة في القطاع العام

١١أ. قد تكون التكاليف الرسمية الصادرة لمراجعة القوائم المالية لمنشآت القطاع العام أوسع نطاقاً منها للمنشآت الأخرى. ونتيجة لذلك، فإن الافتراض الأساس المتعلق بمسؤوليات الإدارة، والذي يتم على أساسه القيام بمراجعة القوائم المالية لمنشأة في القطاع العام قد يشمل مسؤوليات إضافية، مثل المسؤولية عن تنفيذ المعاملات والأحداث، وفقاً للأنظمة أو اللوائح أو الأوامر الملزمة الأخرى.٨

#### شكل رأي المراجع (راجع: الفقرة ٨)

١٢أ. إن الرأي الذي يبديه المراجع هو عمّا إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها من جميع الجوانب الجوهرية وفقاً لإطار التقرير المالي المنطوق. ومع ذلك، فإن شكل رأي المراجع في القوائم المالية سيعتمد على إطار التقرير المالي المنطوق، وأي أنظمة أو لوائح منطبقة. وتشمل معظم أطر التقرير المالي متطلبات تتعلق بعرض القوائم المالية؛ وبالنسبة لهذه الأطر، يشتمل إعداد القوائم المالية وفقاً لإطار التقرير المالي المنطوق على العرض.

١٣أ. عندما يكون إطار التقرير المالي إطار عرض عادل، كما هو الحال عموماً في القوائم المالية ذات الغرض العام، فإن الرأي الذي تتطلبه معايير المراجعة يكون عمّا إذا كانت القوائم المالية معروضة بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية، أو عمّا إذا كانت تعطي صورة حقيقية وعادلة. وعندما يكون إطار التقرير المالي إطار التزام، فإن الرأي المطلوب يكون عمّا إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها من جميع جوانبها الجوهرية وفقاً لهذا الإطار. وما لم يُذكر خلاف ذلك على وجه التحديد، فإن الإشارات في معايير المراجعة إلى رأي المراجع تشمل الرأي بكل أشكاله.

° معيار المراجعة (٢١٠) "الاتفاق على شروط ارتباطات المراجعة"، الفقرة ٦(أ)

٦ معيار المراجعة (٨٠٠) "اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية المعدة وفقاً لأطر ذات غرض خاص"، الفقرة ٨

٧ معيار المراجعة (٢١٠)، الفقرة ٦(ب)

٨ انظر الفقرة ٥٩.

## التعريفات

القوائم المالية (راجع: الفقرة ١٣ (و))

١٤أ . قد تشير بعض أطر التقرير المالي إلى الموارد الاقتصادية للمنشأة أو التزاماتها بمصطلحات أخرى. فعلى سبيل المثال، يمكن أن يُشار إليها على أنها أصول والتزامات المنشأة، وقد يُشار إلى الفرق المتبقي بينهما على أنها حقوق ملكية أو حصص ملكية.

١٥أ . قد يتم إدراج المعلومات التوضيحية أو الوصفية التي يلزم تضمينها في القوائم المالية بموجب إطار التقرير المالي المنطبق من خلال إحالات مرجعية لمعلومات في مستند آخر، مثل تقرير الإدارة أو تقرير المخاطر. ويعني "الإدراج من خلال إحالات مرجعية" إحالة مرجعية من القوائم المالية إلى المستند الآخر، ولكن ليس من المستند الآخر إلى القوائم المالية. وعندما لا يحظر إطار التقرير المالي المنطبق صراحةً الإحالة المرجعية للمكان الذي يمكن العثور فيه على معلومات توضيحية أو وصفية، وعندما تتم الإحالة المرجعية للمعلومات بشكل مناسب، فإن المعلومات تشكل جزءاً من القوائم المالية.

المتطلبات المسلكية المتعلقة بمراجعة القوائم المالية (راجع: الفقرة ١٤)

١٦أ . يخضع المراجع للمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما في ذلك تلك المتعلقة بالاستقلال، فيما يتعلق بارتباطات مراجعة القوائم المالية. وتشمل المتطلبات المسلكية ذات الصلة عادةً الجزأين (أ) و (ب) من قواعد سلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين الصادرة عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين (قواعد سلوك وأداب المهنة)، فيما يتعلق بمراجعة القوائم المالية، جنباً إلى جنب مع المتطلبات الوطنية التي تكون أكثر تشدداً.\*

١٧أ . يحدد الجزء (أ) من قواعد سلوك وأداب المهنة المبادئ الأساسية لسلوك وأداب المهنة ذات الصلة بالمراجع عند القيام بمراجعة القوائم المالية، ويوفر إطاراً مفاهيمياً لتطبيق تلك المبادئ. وفيما يلي المبادئ الأساسية التي يلزم أن يتقيد بها المراجع طبقاً لقواعد سلوك وأداب المهنة:

(أ) النزاهة؛

(ب) الموضوعية؛

(ج) الكفاءة المهنية والعناية الواجبة؛

(د) السرية؛

(هـ) السلوك المهني.

ويوضح الجزء (ب) من قواعد سلوك وأداب المهنة كيفية تطبيق الإطار المفاهيمي في مواقف معينة.

١٨أ . في حالة القيام بارتباط مراجعة، فللمصلحة العامة يجب أن يكون المراجع مستقلاً عن المنشأة الخاضعة للمراجعة، ولذلك تتطلب قواعد سلوك وأداب المهنة ذلك الاستقلال. وتصف قواعد سلوك وأداب المهنة الاستقلال بأنه يشمل كلاً من الاستقلال الذهني والاستقلال الظاهري. ويحفظ استقلال المراجع عن المنشأة قدرة المراجع على تكوين رأي المراجعة دون التأثير بمؤثرات قد تخل بذلك الرأي. ويعزز

\* يجب أن يلتزم المراجع بقواعد سلوك وأداب المهنة المعتمدة في المملكة العربية السعودية.

الاستقلال قدرة المراجع على التصرف بنزاهة وعلى التحلي بالموضوعية وعلى الالتزام بموقف سلوكي قائم على نزعة الشك المهني.

١٩٤. يتناول معيار رقابة الجودة (١)،<sup>٩</sup> أو المتطلبات الوطنية التي تكون مساوية على الأقل لمتطلبات المعيار،<sup>١٠</sup> ومسؤوليات المكتب عن وضع نظام خاص به لرقابة جودة ارتباطات المراجعة والالتزام به. ويحدد معيار رقابة الجودة (١) مسؤوليات المكتب عن وضع سياسات وإجراءات تهدف إلى تقديم تأكيد معقول بأن المكتب والعاملين فيه ملتزمون بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما في ذلك تلك المتعلقة بالاستقلال.<sup>١١</sup> ويحدد معيار المراجعة (٢٢٠) مسؤوليات الشريك المسؤول عن الارتباط فيما يتعلق بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة. وتتضمن هذه المتطلبات الانتباه الدائم، من خلال الملاحظة وطرح الاستفسارات عند الضرورة، للأدلة على عدم الالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة من جانب أعضاء فريق الارتباط، وتحديد الإجراء المناسب إذا نما إلى علم الشريك المسؤول عن الارتباط ما يشير إلى أن أعضاء فريق الارتباط لم يلتزموا بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، وتكوين استنتاج بشأن الالتزام بمتطلبات الاستقلال المنطبقة على ارتباط المراجعة.<sup>١٢</sup> ويصرّح معيار المراجعة (٢٢٠) بأن فريق الارتباط يحق له الاعتماد على نظام رقابة الجودة الخاص بالمكتب في الوفاء بمسؤولياته فيما يتعلق بإجراءات رقابة الجودة المنطبقة على كل ارتباط من ارتباطات المراجعة، ما لم تُقدّم معلومات من المكتب أو أطراف أخرى تشير إلى خلاف ذلك.

#### نزعة الشك المهني (راجع: الفقرة ١٥)

٢٠٤. تتضمن نزعة الشك المهني أن يكون المراجع منتبهاً، على سبيل المثال لما يلي:

- أدلة المراجعة التي تتناقض مع أدلة مراجعة أخرى تم الحصول عليها.
- المعلومات التي تشكل في إمكانية الاعتماد على المستندات والردود على الاستفسارات التي سيتم استخدامها كأدلة مراجعة.
- الظروف التي قد تشير إلى إمكانية وجود غش.
- الظروف التي توحى بالحاجة إلى اتخاذ إجراءات مراجعة أخرى إضافة إلى تلك التي تتطلبها معايير المراجعة.

٢١١. من الضروري الحفاظ على نزعة الشك المهني طوال عملية المراجعة إذا أراد المراجع، على سبيل المثال، تخفيض مخاطر:

- التغاضي عن الظروف غير المعتادة.
- التعميم الزائد عن الحد عند استنباط الاستنتاجات من ملاحظات المراجعة.
- استخدام افتراضات غير مناسبة عند تحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة وتقويم نتائجها.

<sup>٩</sup> معيار رقابة الجودة (١) "رقابة الجودة للمكاتب التي تنفذ ارتباطات مراجعة وفحص للقوائم المالية وارتباطات التأكيد الأخرى وارتباطات الخدمات ذات العلاقة

<sup>١٠</sup> معيار المراجعة (٢٢٠) "رقابة الجودة لمراجعة القوائم المالية"، الفقرة ٢

<sup>١١</sup> معيار رقابة الجودة (١)، الفقرات ٢٥-٢٠

<sup>١٢</sup> معيار المراجعة (٢٢٠)، الفقرات ٩-١٢

٢٢أ. تُعد نزعة الشك المهني من الأمور الضرورية للتقويم النقدي لأدلة المراجعة. ويشمل ذلك التشكيك في أدلة المراجعة المتناقضة وإمكانية الاعتماد على المستندات والردود على الاستفسارات وغيرها من المعلومات التي يتم الحصول عليها من الإدارة والمكلفين بالحوكمة. ويشمل أيضاً النظر في كفاية ومناسبة أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها في ضوء الظروف القائمة، على سبيل المثال في حالة وجود عوامل خطر الغش ووجود مستند واحد، معرض للغش بطبيعته، كدليل وحيد داعم لمبلغ جوهري في القوائم المالية.

٢٣أ. قد يقبل المراجع السجلات والمستندات على أنها صحيحة، ما لم يكن لديه سبب يدعو للاعتقاد بعكس ذلك. ومع ذلك، فإن على المراجع النظر في إمكانية الاعتماد على المعلومات التي سيتم استخدامها على أنها أدلة مراجعة<sup>١٣</sup> وفي حالات الشك في إمكانية الاعتماد على المعلومات أو وجود مؤشرات على إمكانية حدوث غش (على سبيل المثال إذا كانت الحالات المكتشفة أثناء المراجعة تدعو المراجع للاعتقاد بأن مستنداً ما قد لا يكون موثقاً، أو أن الشروط الواردة في المستند قد تم تزويرها)، تتطلب معايير المراجعة من المراجع إجراء المزيد من التحري وتحديد التعديلات أو الإضافات التي يلزم إدخالها على إجراءات المراجعة لحل هذا الأمر<sup>١٤</sup>.

٢٤أ. لا يمكن التوقع بأن يقوم المراجع بتجاهل خبراته السابقة المتعلقة بأمانة ونزاهة إدارة المنشأة والمكلفين بالحوكمة. ومع ذلك، فإن الاعتقاد بأن الإدارة والمكلفين بالحوكمة يتمتعون بالأمانة والنزاهة لا يعفي المراجع من ضرورة الحفاظ على نزعة الشك المهني، ولا يسمح له بأن يرضى بما دون أدلة المراجعة المقنعة للوصول إلى التأكيد المعقول.

#### الحكم المهني (راجع: الفقرة ١٦)

٢٥أ. يُعد الحكم المهني ضرورياً للقيام بالمراجعة بشكل سليم. وذلك لأنه لا يمكن تفسير المتطلبات المسلكية ذات الصلة ومعايير المراجعة ولا يمكن اتخاذ القرارات المدروسة اللازمة طوال عملية المراجعة بدون تطبيق المعرفة والخبرة ذات الصلة على الحقائق والظروف. ويُعد الحكم المهني ضرورياً بصفة خاصة عند اتخاذ القرارات المتعلقة بما يلي:

- الأهمية النسبية وخطر المراجعة.
- طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة المستخدمة للوفاء بمتطلبات معايير المراجعة وجمع أدلة مراجعة.
- تقويم ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، وما إذا كان يتعين بذل المزيد من الجهد لتحقيق أهداف معايير المراجعة، ومن ثم، الأهداف العامة للمراجع.
- تقويم اجتهادات الإدارة عند تطبيق إطار التقرير المالي المنطبق الخاص بالمنشأة.
- استنباط الاستنتاجات استناداً إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها، كالقيام على سبيل المثال بتقويم مدى معقولية التقديرات التي قامت بها الإدارة عند إعداد القوائم المالية.

٢٦أ. تتمثل السمة المميزة للحكم المهني المأمول من المراجع في أن تتم ممارسة هذا الحكم من جانب مراجع ساهم تدريبه ومعرفته وخبرته في تطوير الكفاءات اللازمة لاتخاذ أحكام معقولة.

<sup>١٣</sup> معيار المراجعة (٥٠٠) "أدلة المراجعة"، الفقرات ٧-٩

<sup>١٤</sup> معيار المراجعة (٢٤٠)، الفقرة ١٤؛ ومعيار المراجعة (٥٠٠)، الفقرة ١١؛ ومعيار المراجعة ٥٠٥ "المصادقات الخارجية"، الفقرات ١٠ و١١ و١٦

٢٧٧. تعتمد ممارسة الحكم المهني في أية حالة بعينها على الحقائق والظروف التي يعرفها المراجع. ويساعد التشاور بشأن الأمور الصعبة أو المثيرة للجدل خلال سير المراجعة، سواءً داخل فريق الارتباط أو بين فريق الارتباط وأشخاص آخرين على مستوى مناسب من داخل المكتب أو خارجه، كذلك التشاور الذي يتطلبه معيار المراجعة (٢٢٠)،<sup>١٥</sup> المراجع في اتخاذ أحكام مدروسة ومعقولة.

٢٨٨. يمكن تقويم الحكم المهني بناءً على ما إذا كان الحكم المتوصل إليه يعكس تطبيقاً ذا كفاءة لمبادئ المحاسبة والمراجعة، وما إذا كان مناسباً في ضوء الحقائق والظروف التي كانت معروفة للمراجع حتى تاريخ تقرير المراجع، ومتسقاً معها.

٢٩٩. يلزم ممارسة الحكم المهني طوال مدة المراجعة. ويلزم أيضاً توثيقه على نحو مناسب. وفي هذا الصدد، فإن المراجع مطالب بإعداد توثيق كافٍ لأعمال المراجعة لتمكين أي مراجع خبير، لم تكن له صلة في السابق بالمراجعة، من فهم الأحكام المهنية المهمة التي تم اتخاذها للتوصل إلى الاستنتاجات بشأن الأمور المهمة التي ظهرت أثناء المراجعة.<sup>١٦</sup> ولا يمكن استخدام الحكم المهني كمبرر لاتخاذ قرارات لا تدعمها حقائق الارتباط وظروفه أو ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة.

### كفاية أدلة المراجعة المناسبة وخطر المراجعة (راجع: الفقرتين ٥، ١٧)

#### كفاية أدلة المراجعة ومناسبتها

٣٠١. تُعد أدلة المراجعة ضرورية لدعم رأي المراجع وتقريره. وهي تراكمية بطبيعتها، ويتم الحصول عليها بشكل أساسي من إجراءات المراجعة التي يتم تنفيذها أثناء سير المراجعة. ويمكن أن تشمل أيضاً المعلومات التي يتم الحصول عليها من مصادر أخرى مثل عمليات المراجعة السابقة (بشرط أن يكون المراجع قد حدد ما إذا كانت قد حدثت تغييرات منذ المراجعة السابقة، قد تؤثر على مدى ملاءمتها للمراجعة الحالية<sup>١٧</sup>)، أو إجراءات رقابة الجودة في المكتب الخاصة بقبول العملاء واستمرار العلاقة معهم. وبالإضافة إلى المصادر الأخرى من داخل المنشأة وخارجها، فإن السجلات المحاسبية للمنشأة تُعد مصدراً مهماً من مصادر أدلة المراجعة. وأيضاً، قد تكون المعلومات التي من الممكن استخدامها كأدلة مراجعة من إعداد خبير يعمل لدى المنشأة أو متعاقد معها. وتشمل أدلة المراجعة المعلومات التي تدعم وتؤيد إقرارات الإدارة، وأي معلومات تتعارض مع هذه الإقرارات. وبالإضافة إلى ذلك، وفي بعض الحالات، يستخدم المراجع غياب المعلومات (على سبيل المثال، رفض الإدارة تقديم إفادة مطلوبة) ومن ثم يعد ذلك أيضاً دليلاً من أدلة المراجعة. وينصرف معظم عمل المراجع عند تكوين رايه إلى جمع أدلة المراجعة وتقويمها.

٣١١. إن كفاية أدلة المراجعة ومناسبتها عاملان مرتبطان ببعضهما. وتعد الكفاية مقياساً لكمية أدلة المراجعة. وتتأثر كمية أدلة المراجعة المطلوبة بتقييم المراجع لمخاطر التحريف الجوهرية (فكلما ارتفعت المخاطر المقيّمة، زادت أدلة المراجعة التي قد يلزم الحصول عليها)، وأيضاً بجودة أدلة المراجعة (فكلما زادت الجودة، قلت الأدلة المطلوبة). غير أن الحصول على المزيد من أدلة المراجعة قد لا يعوّض عن ضعف جودتها.

٣٢١. تعد مناسبة أدلة المراجعة مقياساً لجودة الأدلة، أي مدى ملاءمتها وإمكانية الاعتماد عليها في توفير الدعم للاستنتاجات التي يستند إليها رأي المراجع. وتتأثر إمكانية الاعتماد على الأدلة بمصدرها وطبيعتها، وتتوقف على الظروف الفردية المحيطة بالحصول عليها.

<sup>١٥</sup> معيار المراجعة (٢٢٠)، الفقرة ١٨

<sup>١٦</sup> معيار المراجعة (٢٣٠)، الفقرة ٨

<sup>١٧</sup> معيار المراجعة (٣١٥) "التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها من خلال فهم المنشأة وبيئتها"، فقرة ٩



٣٣أ. إن تحديد ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة لتخفيض مخاطر المراجعة إلى مستوى منخفض بدرجة يمكن قبولها، ومن ثم تمكين المراجع من استنباط استنتاجات معقولة تشكل أساساً لرأيه، يعد أمراً خاضعاً للحكم المهني. وقد وضع معيار المراجعة (٥٠٠) ومعايير المراجعة الأخرى ذات الصلة متطلبات إضافية ووفرت المزيد من الإرشادات للتطبيق طوال عملية المراجعة، فيما يتعلق باعتبارات المراجع للحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة.

#### خطر المراجعة

٣٤أ. يعد خطر المراجعة دالة على مخاطر التحريف الجوهرية وخطر الاكتشاف. ويستند تقييم المخاطر إلى إجراءات المراجعة للحصول على المعلومات الضرورية لهذا الغرض والأدلة المتحصل عليها طوال عملية المراجعة. ويعد تقييم المخاطر أمراً خاضعاً للحكم المهني، وليس أمراً قابلاً للقياس بدقة.

٣٥أ. لأغراض معايير المراجعة، لا يتضمن خطر المراجعة خطر احتمال إبداء المراجع لراي بأن القوائم المالية محرفة بشكل جوهري، وهي ليست كذلك. وهذا الخطر عادةً غير مهم. وبالإضافة إلى ذلك، فإن خطر المراجعة هو مصطلح فني متعلق بألية المراجعة؛ ولا يشير إلى خطر الأعمال الذي يتعرض له المراجع، كالمساراة الناشئة عن الدعاوى القضائية، أو السمعة السلبية، أو الأحداث الأخرى التي تنشأ فيما يتصل بمراجعة القوائم المالية.

#### مخاطر التحريف الجوهري

٣٦أ. قد تظهر مخاطر التحريف الجوهري على مستويين:

- مستوى القوائم المالية عموماً؛
- مستوى الإقرارات لفئات المعاملات وأرصدة الحسابات والإفصاحات.

٣٧أ. تشير مخاطر التحريف الجوهري على مستوى القوائم المالية عموماً إلى مخاطر التحريف الجوهري التي تتعلق بشكل منتشر بالقوائم المالية ككل، ويمكن أن تؤثر على العديد من الإقرارات.

٣٨أ. يتم تقييم مخاطر التحريف الجوهري على مستوى الإقرارات لغرض تحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة الإضافية الضرورية للحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة. وتمكن هذه الأدلة المراجع من إبداء رأي في القوائم المالية عند مستوى منخفض بدرجة يمكن قبولها من خطر المراجعة. ويستخدم المراجعون مناهج متعددة لتحقيق هدف تقييم مخاطر التحريف الجوهري. فعلى سبيل المثال، قد يستخدم المراجع نموذجاً يعبر عن العلاقة العامة لمكونات خطر المراجعة في صورة رياضية للوصول إلى مستوى مقبول لخطر الاكتشاف. ويوجد بعض المراجعين مثل هذا النموذج مفيداً عند التخطيط لإجراءات المراجعة.

٣٩أ. تتكون مخاطر التحريف الجوهري على مستوى الإقرارات من مكونين، هما: الخطر الملازم وخطر الرقابة. ويُعد كل من الخطر الملازم وخطر الرقابة من مخاطر المنشأة؛ وهما يوجدان بشكل مستقل وغير مرتبط بمراجعة القوائم المالية.

٤٠أ. يكون الخطر الملازم لبعض الإقرارات، وما يتعلق بها من فئات معاملات وأرصدة حسابات وإفصاحات، أعلى منه في إقرارات أخرى. فعلى سبيل المثال، قد يكون الخطر الملازم أعلى للعمليات الحسابية المعقدة أو حسابات تتألف من مبالغ مستمدة من تقديرات محاسبية تتطوي على عدم تأكد مهم في التقدير. وقد تؤثر أيضاً الظروف الخارجية التي تنشأ عنها مخاطر الأعمال على الخطر الملازم. فعلى سبيل المثال، قد تؤدي التطورات التقنية إلى جعل منتج معين متقادماً، مما يتسبب في جعل المخزون منه أكثر عرضة للمبالغة في تقديره. وقد تؤثر أيضاً عوامل من داخل المنشأة وبيئتها تتعلق ببعض أو جميع فئات المعاملات أو أرصدة الحسابات أو الإفصاحات على الخطر الملازم المتعلق

بإقرار معين. وقد يكون من بين هذه العوامل، على سبيل المثال، وجود نقص في رأس المال العامل الكافي لاستمرار العمليات، أو وجود تراجع في إحدى الصناعات متصف بفشل عدد كبير من الأعمال.

٤١١. يُعد خطر الرقابة دالة على فاعلية تصميم الرقابة الداخلية وتطبيقها وصونها من قِبَل الإدارة لمواجهة المخاطر التي تم التعرف عليها التي تهدد تحقيق أهداف المنشأة ذات الصلة بإعداد القوائم المالية للمنشأة. ومع ذلك، فإن الرقابة الداخلية، مهما كانت جودة تصميمها وتشغيلها، تستطع أن تحد فقط من مخاطر التحريف الجوهرية في القوائم المالية، ولكنها لا تقضي عليها نهائياً، وذلك بسبب المحدودية الملازمة للرقابة الداخلية. وتتضمن تلك القيود، على سبيل المثال، احتمال وقوع الأخطاء أو الغلطات البشرية أو التحايل على أدوات الرقابة بالتواطؤ أو التجاوز غير المناسب من قِبَل الإدارة. وعليه، فإن جزءاً من خطر الرقابة سيظل موجوداً بصفة دائمة. وتوفر معايير المراجعة الظروف التي يكون المراجع في ظلها مطالباً باختبار، أو قد يختار اختبار، الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة عند تحديده لطبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الأساس التي سيتم اتخاذها.<sup>١٨</sup>

٤٢٠. لا تشير معايير المراجعة عادةً إلى الخطر الملازم وخطر الرقابة بشكل منفصل، لكنها تشير بدلاً من ذلك إلى تقييم مجمع لـ "مخاطر التحريف الجوهرية". ومع ذلك، فقد يقوم المراجع بإجراء تقييمات منفصلة أو مجمعة للخطر الملازم وخطر الرقابة بناءً على أساليب أو منهجيات المراجعة المستحسنة، وبناءً على الاعتبارات العملية. ويمكن التعبير عن تقييم مخاطر التحريف الجوهرية بصورة كمية، مثل النسب المئوية، أو بصورة غير كمية. وعلى أية حال، فإن حاجة المراجع لإجراء تقييمات مناسبة للمخاطر أكثر أهمية من المناهج المختلفة التي قد يتم استخدامها في التقييمات.

٤٣٠. يحدد معيار المراجعة (٣١٥) متطلبات ويوفر إرشادات بشأن التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها على مستوى الإقرارات ومستوى القوائم المالية.

#### خطر الاكتشاف

٤٤٠. عند مستوى معين من خطر المراجعة، ينطوي المستوى المقبول لخطر الاكتشاف على علاقة عكسية مع مخاطر التحريف الجوهرية المقيّمة على مستوى الإقرارات. فعلى سبيل المثال، كلما زادت مخاطر التحريف الجوهرية التي يعتقد المراجع بوجودها، انخفض مستوى خطر الاكتشاف الذي يمكن قبوله، وبناءً على ذلك، يحتاج المراجع إلى أدلة مراجعة أكثر إقناعاً.

٤٥٠. يتعلق خطر الاكتشاف بطبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجع التي يحددها لتخفيض خطر المراجعة إلى مستوى منخفض بدرجة يمكن قبولها. ولذلك، فهو دالة على فاعلية إجراءات المراجعة وتنفيذها من جانب المراجع. وتساعد أمور مثل:

- التخطيط الكافي؛
- التعيين الصحيح للعاملين في فريق الارتباط؛
- ممارسة نزعة الشك المهني؛
- الإشراف على أعمال المراجعة المنفذة وفحصها،

في تعزيز فاعلية إجراءات المراجعة وتنفيذها، والحد من إمكانية اختيار المراجع لإجراءات مراجعة غير مناسبة، أو التطبيق الخاطئ لإجراءات المراجعة المناسبة، أو إساءة تفسير نتائج المراجعة.

<sup>١٨</sup> معيار المراجعة (٣٣٠) "استجابات المراجع للمخاطر المقيمة"، الفقرات ٧-١٢

٤٦٤ . يحدد معيار المراجعة (٣٠٠)١٩ ومعيار المراجعة (٣٣٠) متطلبات ويقدمان إرشادات بشأن التخطيط لمراجعة القوائم المالية واستجابات المراجع للمخاطر المقيّمة. ومع ذلك، فإن خطر الاكتشاف يمكن فقط الحد منه، دون القضاء عليه نهائياً، وذلك بسبب القيود الملازمة للمراجعة. وعليه، فإن جزءاً من خطر الاكتشاف سيظل موجوداً بصفة دائمة.

#### القيود الملازمة للمراجعة

٤٧٤ . لا يُتوقع من المراجع، بل لا يمكنه، أن يخفض خطر المراجعة إلى مستوى الصفر، ولذلك لا يمكنه أن يصل إلى تأكيد مطلق بأن القوائم المالية خالية من التحريف الجوهرى سواء بسبب الغش أو الخطأ. ويرجع ذلك إلى وجود قيود ملازمة للمراجعة، يترتب عليها اتصاف معظم أدلة المراجعة، التي يستخلص منها المراجع استنتاجاته ويؤسس عليها رأيه، بأنها أدلة مقنعة وليست قطعية. وتنشأ القيود الملازمة للمراجعة من:

- طبيعة التقرير المالي؛
- طبيعة إجراءات المراجعة؛
- الحاجة إلى القيام بالمراجعة خلال فترة زمنية معقولة وبتكاليف معقولة.

#### طبيعة التقرير المالي

٤٨٤ . ينطوي إعداد القوائم المالية على ممارسة الإدارة للاجتهاد عند تطبيقها لمتطلبات إطار تقريرها المالي المنطبق الخاص بها على الحقائق والظروف الخاصة بالمنشأة. وبالإضافة إلى ذلك، فإن كثيراً من بنود القوائم المالية تنطوي على قرارات شخصية أو تقييمات أو درجة من عدم التأكد، وقد تكون هناك مجموعة من التفسيرات المقبولة أو الاجتهادات التي يمكن تطبيقها. ونتيجة لذلك، تكون بعض بنود القوائم المالية خاضعة لمستوى من التباين ملازم لها ولا يمكن القضاء عليه بتطبيق إجراءات مراجعة إضافية. وعلى سبيل المثال، غالباً ما يكون هذا هو الحال لبعض التقديرات المحاسبية. ورغم ذلك، تتطلب معايير المراجعة من المراجع إعطاء اهتمام خاص لما إذا كانت التقديرات المحاسبية معقولة في سياق إطار التقرير المالي المنطبق والإفصاحات ذات العلاقة، وإعطاء اهتمام خاص للجوانب النوعية للممارسات المحاسبية الخاصة بالمنشأة، بما في ذلك المؤشرات على وجود تحيز محتمل في اجتهادات الإدارة.<sup>٢٠</sup>

#### طبيعة إجراءات المراجعة

٤٩٤ . توجد قيود عملية ونظامية على قدرة المراجع في الحصول على أدلة المراجعة. ومن ذلك على سبيل المثال:

- يُحتمل ألا تقوم الإدارة أو غيرها، سواء بشكل متعمد أو غير متعمد، بتوفير المعلومات الكاملة ذات الصلة بإعداد القوائم المالية، أو تلك التي قد يطلبها المراجع. وبناءً عليه، لا يستطيع المراجع التأكد من اكتمال المعلومات، حتى ولو قام المراجع بتنفيذ إجراءات مراجعة للوصول إلى تأكيد بأنه قد تم الحصول على جميع المعلومات ذات الصلة.

<sup>١٩</sup> معيار المراجعة (٣٠٠) "التخطيط لمراجعة القوائم المالية"

<sup>٢٠</sup> معيار المراجعة (٥٤٠) "مراجعة التقديرات المحاسبية، بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة والإفصاحات ذات العلاقة" ومعيار المراجعة (٧٠٠) "تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية"، الفقرة ١٢.

- قد ينطوي الغش على مخططات متقدمة ومنظمة بعناية لإخفائه. ولذلك، فإن إجراءات المراجعة المستخدمة لجمع أدلة المراجعة قد تكون غير فعالة في الكشف عن تحريف متعمد ينطوي، على سبيل المثال، على تواطؤ لتزوير الوثائق التي قد تتسبب في اعتقاد المراجع بأن أدلة المراجعة صحيحة وهي ليست كذلك. فالمراجع غير مدرب، ولا يتوقع منه أن يكون خبيراً في التحقق من صحة المستندات.
- لا تُعد المراجعة تحريماً رسمياً في مخالفات مزعومة. وعليه، فإن المراجع ليست لديه سلطات قانونية خاصة، مثل سلطة التفتيش، التي قد تكون ضرورية لإجراء مثل هذا التحري.

#### توقيت التقرير المالي والموازنة بين المنفعة والتكلفة

٥٠أ. إن مسألة الصعوبة أو الوقت أو التكلفة المترتبة لا تمثل في حد ذاتها أساساً صالحاً ليقوم المراجع بإفعال إجراء مراجعة لا يبدل له، أو ليرضى بما دون أدلة المراجعة المقنعة. ويساعد التخطيط المناسب في إتاحة الوقت الكافي والموارد الكافية للقيام بالمراجعة. وعلى الرغم من ذلك، فملاءمة المعلومات، وبالتالي قيمتها، تميل إلى التناقص بمرور الوقت، ويجب أن تتم الموازنة بين إمكانية الاعتماد على المعلومات وتكلفتها. وهذا معترف به في بعض أطر التقرير المالي (انظر، على سبيل المثال "إطار إعداد وعرض القوائم المالية" الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة). ولذلك، فهناك توقع من مستخدمي القوائم المالية بأن المراجع سوف يكون رأياً في القوائم المالية خلال فترة زمنية معقولة وبتكاليف معقولة، مع الاعتراف بأنه يصعب عملياً التعامل مع جميع المعلومات التي قد تكون موجودة أو متباعدة كل الأمور باستفاضة بافتراض أن المعلومات فيها أخطاء أو غش، حتى يثبت العكس.

٥١أ. ونتيجة لذلك، فإنه من الضروري أن يقوم المراجع بما يلي:

- التخطيط للمراجعة بحيث يتم تنفيذها بطريقة فعالة؛
- توجيه جهود المراجعة لأكثر المجالات التي يتوقع أن تحتوي على مخاطر التحريف الجوهرية، سواء بسبب غش أو خطأ، في مقابل توجيه جهد أقل إلى المجالات الأخرى؛
- استخدام الاختبارات والوسائل الأخرى للتحقق من مجتمعات العينة بحثاً عن التحريفات.

٥٢أ. في ضوء المناهج المبينة في الفقرة (٥١أ)، تحتوي معايير المراجعة على متطلبات لتخطيط وتنفيذ المراجعة وتتطلب من المراجع أن يقوم بجملة أمور من بينها ما يلي:

- أن يكون لديه أساس للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها على مستوى القوائم المالية ومستوى الإقرارات، عن طريق تنفيذ إجراءات تقييم المخاطر والأنشطة المتعلقة بها؛<sup>٢١</sup>
- استخدام الاختبارات والوسائل الأخرى للتحقق من مجتمعات العينة بطريقة توفر أساساً معقولاً للمراجع لاستنباط الاستنتاجات بشأن مجتمع العينة.<sup>٢٢</sup>

<sup>٢١</sup> معيار المراجعة (٣١٥)، الفقرات ١٠-٥

<sup>٢٢</sup> معيار المراجعة (٣٣٠) ومعيار المراجعة (٥٠٠) ومعيار المراجعة (٥٢٠) "الإجراءات التحليلية" ومعيار المراجعة (٥٣٠) "العينات في المراجعة"

## أمور أخرى تؤثر على القيود الملازمة للمراجعة

٥٣أ. تكتسب التأثيرات المحتملة للقيود الملازمة للمراجعة على قدرة المراجع على اكتشاف التحريفات الجوهرية أهمية خاصة في حالة إقرارات أو موضوعات معينة. وتتضمن مثل هذه الإقرارات أو الموضوعات ما يلي:

- الغش، وخاصة الغش الذي تتورط فيه الإدارة العليا أو الذي ينتج عن التواطؤ. انظر معيار المراجعة (٢٤٠) لمزيد من التفصيل.
- وجود واكتمال العلاقات والمعاملات مع الأطراف ذات العلاقة. انظر معيار المراجعة (٥٥٠) لمزيد من التفصيل.
- حدوث عدم التزام بالأنظمة واللوائح. انظر معيار المراجعة (٢٥٠) (المُحدَّث) ٢٤ لمزيد من التفصيل.
- الأحداث أو الظروف المستقبلية التي قد تتسبب في توقف المنشأة عن البقاء كمنشأة مستمرة. انظر معيار المراجعة (٥٧٠) ٢٥ لمزيد من التفصيل.

وتحدد معايير المراجعة ذات الصلة إجراءات مراجعة معينة للمساعدة في التخفيف من تأثير القيود الملازمة.

٥٤أ. بسبب القيود الملازمة للمراجعة، فإنه يوجد خطر لا يمكن تجنبه، يتمثل في أن بعض التحريفات الجوهرية في القوائم المالية قد لا يتم اكتشافها، حتى ولو تم التخطيط والتنفيذ الصحيح للمراجعة وفقاً لمعايير المراجعة. وعليه، فإن الاكتشاف اللاحق لتحريف جوهري في القوائم المالية ناتج عن غش أو خطأ لا يشير في حد ذاته إلى فشل في القيام بالمراجعة وفقاً لمعايير المراجعة. ومع ذلك، فإن القيود الملازمة للمراجعة ليست مبرراً لأن يرضى المراجع بما دون أدلة المراجعة المقنعة. ويتحدد ما إذا كان المراجع قد نفذ المراجعة وفقاً لمعايير المراجعة من خلال إجراءات المراجعة المنفذة في ظل الظروف القائمة، وكفاية ومناسبة أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها نتيجة لذلك، ومدى مناسبة تقرير المراجع على أساس تقويم تلك الأدلة في ضوء الأهداف العامة للمراجع.

## القيام بالمراجعة وفقاً لمعايير المراجعة

طبيعة معايير المراجعة (راجع: الفقرة ١٨)

٥٥أ. توفر معايير المراجعة، في مجملها، معايير لعمل المراجع لتحقيق الأهداف العامة للمراجع. وتتناول معايير المراجعة المسؤوليات العامة للمراجع، بالإضافة إلى الاعتبارات الأخرى ذات الصلة بتطبيق تلك المسؤوليات على موضوعات محددة.

٥٦أ. يحدد كل معيار مراجعة بوضوح نطاق المعيار وتاريخ سريانه وأي قيد معين على إمكانية تطبيقه. وما لم يُنص في معيار المراجعة على خلاف ذلك، فإن المراجع مسموح له بتطبيق معيار المراجعة قبل تاريخ السريان المحدد فيه.

٥٧أ. عند تنفيذ المراجعة، قد يكون المراجع مطالباً بالالتزام بمتطلبات نظامية أو تنظيمية، بالإضافة إلى معايير المراجعة. ولا تلغي معايير المراجعة الأنظمة أو اللوائح التي تحكم مراجعة القوائم المالية. وفي

٢٣ معيار المراجعة (٥٥٠) "الأطراف ذات العلاقة"

٢٤ معيار المراجعة (٢٥٠) (المُحدَّث) "مراعاة الأنظمة واللوائح عند مراجعة القوائم المالية"

٢٥ معيار المراجعة (٥٧٠) "الاستمرارية"

حالة اختلاف الأنظمة أو اللوائح عن معايير المراجعة، فإن القيام بالمراجعة وفقاً للأنظمة أو اللوائح فقط سيعد تلقائياً غير مستوفٍ لمتطلبات معايير المراجعة.

٥٨. قد يقوم المراجع أيضاً بالمراجعة وفقاً لكل من المعايير الدولية للمراجعة المعتمدة، ومعايير المراجعة الخاصة بدولة أو سلطة معينة. وفي مثل هذه الحالات، فإنه بالإضافة إلى الالتزام بكل من المعايير الدولية للمراجعة المعتمدة ذات الصلة بالمراجعة، قد يكون من الضروري للمراجع تنفيذ المزيد من إجراءات المراجعة من أجل الالتزام بالمعايير ذات الصلة الخاصة بذلك الإقليم أو البلد.\*

اعتبارات خاصة بعمليات المراجعة في القطاع العام

٥٩. تُعد معايير المراجعة ذات صلة بالارتباطات في القطاع العام. ومع ذلك، قد تتأثر مسؤوليات المراجع في القطاع العام بالتكليف الرسمي بالمراجعة، أو بالالتزامات المفروضة على منشآت القطاع العام والناشئة عن نظام أو لائحة أو أوامر ملزمة أخرى مثل (التوجيهات الوزارية، أو متطلبات السياسات الحكومية، أو قرارات سلطة إصدار الأنظمة)، والتي قد تشمل نطاقاً أوسع من مجرد إجراء مراجعة للقوائم المالية وفقاً لمعايير المراجعة. ولا تتعامل معايير المراجعة مع هذه المسؤوليات الإضافية. وقد يكون تم التعامل معها في إصدارات "المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة"، أو إصدارات الجهات الوطنية لوضع المعايير، أو في الإرشادات التي تطورهما الهيئات المسؤولة عن المراجعة الحكومية.

محتويات معايير المراجعة (راجع: الفقرة ١٩)

٦٠. بالإضافة إلى الأهداف والمتطلبات (يتم التعبير عن المتطلبات الواردة في معايير المراجعة باستخدام كلمة "يجب")، يحتوي معيار المراجعة على إرشادات ذات علاقة به في شكل مواد تطبيقية ومواد تفسيرية أخرى. وقد يحتوي أيضاً على مقدمة توفر سياقاً مناسباً للفهم الصحيح لمعيار المراجعة، ويحتوي أيضاً على تعريفات. ولذلك، فإن نصّ المعيار بأكمله يُعد ذا صلة بفهم الأهداف الواردة في معيار المراجعة، وبالتطبيق الصحيح لمتطلبات المعيار.

٦١. عند الضرورة، تقدم المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى شرحاً إضافياً لمتطلبات معيار المراجعة، وإرشادات لتنفيذها. وبشكل خاص، فإنها:

• قد تشرح بشكل أكثر دقة ما يعنيه مطلب ما، أو ما يهدف إلى تناوله.

• قد تشتمل على أمثلة للإجراءات التي قد تكون مناسبة في ظل ظروف معينة.

وفي حين أن مثل هذه الإرشادات لا تفرض في حد ذاتها متطلباً، إلا أنها ذات صلة بالتطبيق الصحيح لمتطلبات معيار المراجعة. وقد توفر أيضاً المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى معلومات عامة عن الأمور التي تم تناولها في معيار المراجعة.

٦٢. تشكل الملاحق جزءاً من المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى. ويكون الغرض من الملحق والاستخدام المقصود له موضحين في متن المعيار ذي الصلة، أو في عنوان ومقدمة الملحق نفسه.

٦٣. قد تتضمن المقدمة، عند الحاجة، أموراً مثل شرح:

• غرض ونطاق معيار المراجعة، بما في ذلك كيفية ارتباط هذا المعيار بالمعايير الأخرى.

(\*) وفقاً لقرار مجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (SOCPA) بالتحويل إلى المعايير الدولية للمراجعة وفقاً لخطة التحويل المعتمدة من مجلس إدارة الهيئة، فإنه لن يكون هناك مجموعتين من معايير المراجعة في المملكة، مما يعني عدم انطباق هذه الفقرة على البيئة المحلية للمراجعة في المملكة.

- موضوع المعيار.
- المسؤوليات الخاصة بالمراجع وغيره فيما يتعلق بموضوع معيار المراجعة.
- السياق الذي تم فيه وضع معيار المراجعة.

٦٤أ. قد يتضمن معيار المراجعة، في جزء منفصل تحت عنوان "تعريفات" وصفاً للمعاني المعطاة لبعض المصطلحات لأغراض معايير المراجعة. وقد تم إبراد هذه التعريفات للمساعدة في تطبيق معايير المراجعة وتفسيرها بشكل متسق، وهي لا تهدف إلى تجاوز التعريفات التي قد تكون موضوعة لأغراض أخرى، سواء في نظام أو لائحة أو غير ذلك. وما لم يُذكر خلاف ذلك، فإنه سيكون لتلك المصطلحات المعاني نفسها في كل معايير المراجعة. ويحتوي مسرد المصطلحات المتعلقة بالمعايير الدولية الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد في كتاب "إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة" والذي نشره الاتحاد الدولي للمحاسبين، على قائمة كاملة بالمصطلحات المعروفة في معايير المراجعة. ويتضمن المسرد أيضاً توضيحات للمصطلحات الأخرى الواردة في معايير المراجعة للمساعدة في التوصل إلى تفسيرات وترجمات مشتركة ومتسقة.

٦٥أ. عندما يكون ذلك مناسباً، تتضمن المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى لمعيار المراجعة اعتبارات إضافية خاصة بأعمال مراجعة المنشآت الأصغر ومنشآت القطاع العام. وتساعد هذه الاعتبارات الإضافية في تطبيق متطلبات معيار المراجعة عند مراجعة مثل هذه المنشآت. ومع ذلك، فهي لا تحد أو تقلل من مسؤولية المراجع عن تطبيق متطلبات معايير المراجعة والالتزام بها.

#### اعتبارات خاصة بالمنشآت الأصغر

٦٦أ. لأغراض تحديد الاعتبارات الإضافية لأعمال مراجعة المنشآت الأصغر، يشير مصطلح "المنشأة الأصغر" إلى المنشأة التي تتصف عادةً بخصائص نوعية مثل:

(أ) تركيز الملكية والإدارة في عدد قليل من الأفراد (غالباً فرد واحد، إما شخص طبيعي أو شركة أخرى تمتلك المنشأة شريطة اتصاف المالك بالخصائص النوعية ذات الصلة)؛

(ب) واحد أو أكثر مما يلي:

- (١) معاملات بسيطة وغير معقدة؛ أو
- (٢) مسك دفاتر بسيطة؛ أو
- (٣) قلة مسارات العمل، وقلة المنتجات ضمن هذه المسارات؛ أو
- (٤) قلة أدوات الرقابة الداخلية؛ أو
- (٥) قلة المستويات الإدارية التي تكون مسؤولة عن مجموعة كبيرة من أدوات الرقابة؛ أو
- (٦) قلة العاملين، الذين يتحمل الكثير منهم مدى واسعاً من الواجبات.

وهذه الخصائص النوعية ليست شاملة، وهي غير قاصرة على المنشآت الأصغر، ولا يلزم أن تتوفر جميعها في المنشآت الأصغر.

٦٧أ. تم وضع الاعتبارات الخاصة بالمنشآت الأصغر التي تتضمنها معايير المراجعة مراعاةً للمنشآت غير المدرجة بالدرجة الأولى. ومع ذلك، فإن بعض الاعتبارات قد تكون مفيدة في مراجعة المنشآت الأصغر المدرجة.

٦٨١. تشير معايير المراجعة إلى مالك المنشأة الأصغر الذي يتولى إدارة المنشأة على أساس يومي بلفظ "المدير المالك".

الأهداف المنصوص عليها في كل معيار من معايير المراجعة (راجع: الفقرة ٢١)

٦٩١. يحتوي كل معيار من معايير المراجعة على هدف واحد أو أكثر، يوفر رابطاً بين المتطلبات والأهداف العامة للمراجع. وتخدم الأهداف المحددة في كل معيار من معايير المراجعة في تركيز المراجع على النتيجة المرجوة من معيار المراجعة، حال كونها محددة بشكل كافٍ لمساعدة المراجع فيما يلي:

- فهم ما يلزم إنجازه، وعند الضرورة، فهم الوسائل المناسبة للقيام بذلك؛
- اتخاذ قرار بشأن ما إذا كان يتعين بذل المزيد من الجهد لتحقيق تلك الأهداف في الظروف الخاصة بالمراجعة.

٧٠١. يجب فهم الأهداف في سياق الأهداف العامة للمراجع، المنصوص عليها في الفقرة (١١) من هذا المعيار. وكما هو شأن الأهداف العامة للمراجع، فإن القدرة على تحقيق كل هدف بمفرده تخضع بالقدر نفسه للقيود الملازمة للمراجعة.

٧١١. عند استخدام الأهداف، يُطالب المراجع بمراعاة العلاقات المتبادلة بين معايير المراجعة. ويرجع ذلك - كما هو مبين في الفقرة (٥٣١) - إلى أن معايير المراجعة تتناول المسؤوليات العامة في بعض الحالات، وفي حالات أخرى تتناول تطبيق تلك المسؤوليات على مواضيع محددة. فعلى سبيل المثال، يتطلب هذا المعيار من المراجع تبني موقف سلوكي قائم على نزعة الشك المهني؛ وهذا أمر ضروري في جميع الجوانب المتعلقة بالتخطيط للمراجعة وتنفيذها، ولكنه لا يكرّر كمتطلب في كل معيار من معايير المراجعة. وعلى مستوى أكثر تفصيلاً، يتضمن معيار المراجعة (٣١٥) ومعيار المراجعة (٣٣٠)، جملة أمور من بينها، الأهداف والمتطلبات التي تتناول مسؤوليات المراجع للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها، ومسؤولياته لتصميم وتنفيذ إجراءات مراجعة إضافية للاستجابة لهذه المخاطر المقيمة، على الترتيب. وتتنطبق هذه الأهداف والمتطلبات طوال عملية المراجعة. وقد يتوسع معيار مراجعة معين يتناول جوانب محددة من المراجعة (على سبيل المثال، معيار المراجعة (٥٤٠)) في كيفية تطبيق الأهداف والمتطلبات الخاصة بمعايير مراجعة أخرى مثل معيار المراجعة (٣١٥) ومعيار المراجعة (٣٣٠) فيما يتعلق بموضوع معيار المراجعة ولكنه لا يكررها. ومن ثم، فإنه لتحقيق الهدف المنصوص عليه في معيار المراجعة (٥٤٠)، يأخذ المراجع في الحسبان أهداف ومتطلبات معايير المراجعة الأخرى ذات الصلة.

استخدام الأهداف لتحديد الحاجة لاتخاذ المزيد من إجراءات المراجعة (راجع: الفقرة ٢١(أ))

٧٢١. تهدف متطلبات معايير المراجعة إلى تمكين المراجع من تحقيق الأهداف المحددة في معايير المراجعة، ومن ثم تحقيق الأهداف العامة للمراجع. ولذلك، فإنه يتوقع أن يوفر التطبيق السليم لمتطلبات معايير المراجعة أساساً كافياً لتحقيق المراجع للأهداف. ومع ذلك، ونظراً للتباين الكبير في ظروف ارتباطات المراجعة، ولأن جميع هذه الظروف لا يمكن توقعها في معايير المراجعة، فإن المراجع هو المسؤول عن تحديد إجراءات المراجعة الضرورية للوفاء بمتطلبات معايير المراجعة ولتحقيق الأهداف. وفي الظروف الخاصة بكل ارتباط، قد تكون هناك أمور معينة تتطلب من المراجع القيام بإجراءات مراجعة أخرى بالإضافة إلى تلك التي تتطلبها معايير المراجعة لتحقيق الأهداف المحددة في تلك المعايير.



استخدام الأهداف لتقويم ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة (راجع: الفقرة ٢١(ب))

٢٣أ. يتعين على المراجع استخدام الأهداف لتقويم ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة في سياق الأهداف العامة للمراجع. وإذا خلص المراجع إلى أن أدلة المراجعة غير كافية وغير مناسبة، فقد يتَّبَع عندئذٍ منهجاً أو أكثر من المناهج الآتية للوفاء بمتطلب الفقرة ٢١ (ب):

- تقويم ما إذا كانت أدلة مراجعة أخرى ذات صلة قد تم، أو سيتم، الحصول عليها نتيجة للالتزام بمعايير المراجعة الأخرى؛ أو
- توسيع العمل المنفذ في تطبيق متطلب واحد أو أكثر؛ أو
- تنفيذ إجراءات أخرى يرى المراجع أنها ضرورية في هذه الظروف.

وعندما يكون من المتوقع أن أياً مما ذكر أعلاه لن يكون عملياً أو لن يكون ممكناً في ظل الظروف القائمة، فلن يكون المراجع قادراً على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، ويكون مطالباً بموجب معايير المراجعة بتحديد تأثير ذلك على تقريره أو على قدرته على إتمام الارتباط.

#### الالتزام بالمتطلبات ذات الصلة

المتطلبات ذات الصلة (راجع: الفقرة ٢٢)

٢٤أ. في بعض الحالات، قد يكون معيار مراجعة معين (وبالتالي جميع متطلباته) غير ذي صلة في ظل الظروف القائمة. فعلى سبيل المثال، إذا لم تكن لدى المنشأة وظيفة مراجعة داخلية، فلن يكون لأي مما ورد في معيار المراجعة (٦٠) ٢٦ صلة بالمنشأة.

٢٥أ. قد تكون هناك متطلبات مشروطة ضمن معيار مراجعة ذي صلة. ويكون مثل هذا المتطلب ذا صلة عندما تنطبق الظروف المتصورة في المتطلب وعندما يتحقق الشرط. وبصفة عامة، فإن الطابع الشرطي للمتطلب قد يكون صريحاً أو ضمناً، فعلى سبيل المثال:

- متطلب تعديل رأي المراجع إذا كان هناك تقييد للنطاق ٢٧ يمثل متطلباً مشروطاً بشكل صريح.
- متطلب إبلاغ المكلفين بالحكومة بأوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية التي تم التعرف عليها أثناء المراجعة،<sup>٢٨</sup> والذي يعتمد على وجود أوجه قصور مهمة تم التعرف عليها، ومتطلب الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بالعرض والإفصاح عن المعلومات القطاعية وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق،<sup>٢٩</sup> والذي يعتمد على مطابقة الإطار بمثل هذا الإفصاح أو سماحه به، يمثلان متطلبين مشروطين بشكل ضمني.

وفي بعض الحالات، قد يعبر عن المتطلب على أنه مشروط بناءً على الأنظمة أو اللوائح المنطبقة. فعلى سبيل المثال، قد يكون المراجع مطالباً بالانسحاب من ارتباط المراجعة، عندما يكون الانسحاب ممكناً في ظل الأنظمة أو اللوائح المنطبقة، أو قد يكون المراجع مطالباً بعمل شيء ما، ما لم يكن محظوراً بموجب الأنظمة أو اللوائح. واعتماداً على الإقليم، فإن السماح أو المنع النظامي أو التنظيمي قد يكون صريحاً أو ضمناً.

<sup>٢٦</sup> معيار المراجعة (٦١٠) "استخدام عمل المراجعين الداخليين"، الفقرة ٢

<sup>٢٧</sup> معيار المراجعة (٧٠٥) "التعديلات على الرأي في تقرير المراجع المستقل"، الفقرة ١٣

<sup>٢٨</sup> معيار المراجعة (٢٦٥) "إبلاغ أوجه القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحكومة والإدارة"، الفقرة ٩

<sup>٢٩</sup> معيار المراجعة (٥٠١) "أدلة المراجعة - اعتبارات محددة لبنود مختارة"، الفقرة ١٣

الخروج عن متطلب (راجع: الفقرة ٢٣)

٧٦أ. يحدد معيار المراجعة (٢٣٠) متطلبات التوثيق في الظروف الاستثنائية التي يخرج فيها المراجع عن متطلب ذي صلة<sup>٣٠</sup> ولا تدعو معايير المراجعة إلى الالتزام بمتطلب غير ذي صلة بظروف المراجعة.

الفشل في تحقيق الهدف (راجع: الفقرة ٢٤)

٧٧أ. يعد تحديد ما إذا كان هدف ما قد تم تحقيقه أمراً خاضعاً للحكم المهني للمراجع. ويأخذ ذلك الحكم في الحسبان نتائج إجراءات المراجعة التي تم تنفيذها لتحقيق الالتزام بمتطلبات معايير المراجعة، وتقويم المراجع لما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، وما إذا كان يتعين بذل المزيد من الجهد، في ظل الظروف الخاصة بالمراجعة، لتحقيق الأهداف المنصوص عليها في معايير المراجعة. وعليه، تشمل الظروف التي قد تؤدي إلى الفشل في تحقيق الهدف تلك التي:

- تمنع المراجع من الالتزام بمتطلبات معايير المراجعة ذات الصلة.
- تنتج عنها صعوبة أو عدم إمكانية تنفيذ المراجع للمزيد من إجراءات المراجعة أو حصوله على المزيد من أدلة المراجعة التي يرى أنها ضرورية من خلال استخدام الأهداف وفقاً للفقرة ٢١، على سبيل المثال بسبب وجود قصور في أدلة المراجعة المتاحة.

٧٨أ. يوفر توثيق أعمال المراجعة الذي يفرضه بمتطلبات معيار المراجعة (٢٣٠) ومتطلبات التوثيق المحددة في معايير المراجعة الأخرى ذات الصلة دليلاً على الأساس الذي يستند إليه المراجع في استنتاجه حول تحقيق الأهداف العامة للمراجع. ورغم أنه ليس من الضروري للمراجع توثيق تحقيق كل هدف على حدة بشكل منفصل (كما في قوائم التحقق على سبيل المثال)، فإن توثيق الفشل في تحقيق هدف ما يساعد المراجع في تقويم ما إذا كان مثل هذا الفشل قد حال دون تحقيق الأهداف العامة للمراجع.

<sup>٣٠</sup> معيار المراجعة (٢٣٠)، الفقرة ١٢

Copyright	حقوق التأليف والنشر
<p>“This <i>Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2018 Edition</i> of the International Auditing and Assurance Standards Board published by the International Federation of Accountants in December 2018 in the English language, has been translated into Arabic by the Saudi Organization for Certified Public Accountants in [insert month and year], and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the <i>Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2018 Edition</i> was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with “Policy Statement—Policy for Translating and Reproducing Standards Published by IFAC.” The approved text of all <i>Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2018 Edition</i> is that published by IFAC in the English language.</p>	<p>قامت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين (ديسمبر ٢٠١٨م) بإعداد الترجمة العربية لإصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة، نسخة عام ٢٠١٨ التي أصدرها مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد، ونشرها الاتحاد الدولي للمحاسبين في ديسمبر ٢٠١٨م باللغة الإنجليزية. وتم إعادة نشرها بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. وقد نظر الاتحاد الدولي للمحاسبين في آلية ترجمة هذا الكتاب، والذي تمت ترجمته وفقاً لسياسة الاتحاد المنشورة بعنوان "بيان السياسة: سياسة ترجمة وإعادة النشر للمعايير التي ينشرها الاتحاد الدولي للمحاسبين". والنسخة المعتمدة لإصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة، نسخة عام ٢٠١٨، هي النسخة التي أصدرها الاتحاد الدولي للمحاسبين باللغة الإنجليزية.</p>
<p>English language text of <i>Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2018 Edition</i> © 2018 by IFAC. All rights reserved.</p>	<p>حقوق التأليف والنشر للنسخة الإنجليزية، طبعة عام ٢٠١٨، لإصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة، محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين © ٢٠١٨. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Arabic language text of <i>Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2018 Edition</i> © [year of translation] by IFAC. All rights reserved.</p>	<p>حقوق التأليف والنشر للنسخة العربية، طبعة عام ٢٠١٨، لإصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة، محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين © ٢٠١٩. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Original title: [Insert original English language title of standard as follows: <i>Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2018 Edition</i>] ISBN: [Insert original number, if any, in format 978-1-60815-389-3]</p>	<p><i>Handbook of International Quality Control, Auditing, review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2018 Edition</i> ISBN: 978-1-60815-389-3</p>
<p>Contact Permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of this document.”</p>	<p>اتصل بـ permission@ifac.org للحصول على إذن بإعادة النشر أو التخزين أو النقل أو أي استخدامات أخرى مماثلة لهذه الوثيقة.</p>