



**S O C P A**  
الهيئة السعودية  
للمحاسبين القانونيين

## معيار المراجعة (٣٠٠): التخطيط لمراجعة القوائم المالية

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٣٠٠)، كما صدر من مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد.

## المعيار الدولي للمراجعة (٣٠٠) التخطيط لمراجعة القوائم المالية

(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 .....
٢	دور التخطيط وتوقيته .....
٣	تاريخ السريان .....
٤	<b>الهدف</b> .....
	<b>المتطلبات</b>
٥	إشراك الأعضاء الرئيسيين لفريق الارتباط .....
٦	الأنشطة المبدئية للارتباط .....
١١-٧	أنشطة التخطيط .....
١٢	التوثيق .....
١٣	الاعتبارات الإضافية في ارتباطات المراجعة لأول مرة .....
	<b>المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى</b>
٣أ-١	دور التخطيط وتوقيته .....
٤أ	إشراك الأعضاء الرئيسيين لفريق الارتباط .....
٧أ-٥	الأنشطة المبدئية للارتباط .....
١٧أ-٨	أنشطة التخطيط .....
٢١أ-١٨	التوثيق .....
٢٢أ	الاعتبارات الإضافية في ارتباطات المراجعة لأول مرة .....
	الملحق: اعتبارات عند تحديد الاستراتيجية العامة للمراجعة

ينبغي قراءة معيار المراجعة (٣٠٠) "التخطيط لمراجعة القوائم المالية" 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 التخطيط لمراجعة القوائم المالية. وقد تمت صياغة هذا المعيار في سياق عمليات المراجعة المتكررة. كما حُدِّت بشكل منفصل اعتبارات إضافية في ارتباطات المراجعة التي تتم لأول مرة.

### دور التخطيط وتوقيته

٢. يتضمن التخطيط للمراجعة تحديد الاستراتيجية العامة للارتباط ووضع خطة المراجعة. ويُفِيد التخطيط الكافي مراجعة القوائم المالية بعدة طرق، من بينها ما يلي: (راجع: الفقرات ١٠-٣)

- مساعدة المراجع في تخصيص اهتمام مناسب لجوانب المراجعة المهمة.
- مساعدة المراجع في تحديد المشكلات المحتملة وحلها في الوقت المناسب.
- مساعدة المراجع في تنظيم ارتباط المراجعة وإدارته بصورة سليمة حتى يتم تنفيذه بفاعلية وكفاءة.
- المساعدة في اختيار أعضاء لفريق الارتباط يتمتعون بمستويات مناسبة من القدرات والكفاءة للاستجابة للمخاطر المتوقعة، وفي إسناد الأعمال لهم بصورة مناسبة.
- تسهيل توجيه أعضاء فريق الارتباط والإشراف عليهم وفحص عملهم.
- المساعدة، حسب مقتضى الحال، في تنسيق الأعمال التي أنجزها مراجعو مكونات المجموعة والخبراء.

### تاريخ السريان

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

### الهدف

٤. هدف المراجع هو التخطيط للمراجعة من أجل تنفيذها بطريقة فعّالة.

### المتطلبات

#### إشراك الأعضاء الرئيسيين لفريق الارتباط

٥. يجب إشراك كل من الشريك المسؤول عن الارتباط والأعضاء الرئيسيين الآخرين لفريق الارتباط في التخطيط للمراجعة، بما في ذلك التخطيط والمشاركة في المناقشة بين أعضاء فريق الارتباط. (راجع: الفقرة ٤)

#### الأنشطة المبدئية للارتباط

٦. يجب أن يقوم المراجع بالأنشطة الآتية في بداية ارتباط المراجعة الحالي:  
(أ) تنفيذ الإجراءات المطلوبة بموجب معيار المراجعة (٢٢٠) فيما يتعلق باستمرار العلاقة مع العميل وارتباط المراجعة المحدد؛<sup>١</sup>

<sup>١</sup> معيار المراجعة (٢٢٠) "رقابة الجودة لمراجعة القوائم المالية"، الفقرات ١٢-١٣

(ب) تقويم الالتزام بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، بما في ذلك الاستقلال، وفقاً لمعيار المراجعة (٢٢٠)؛<sup>٢</sup>

(ج) تكوين فهم لشروط الارتباط، وفقاً لمتطلبات معيار المراجعة (٢١٠).<sup>٣</sup> (راجع: الفقرات ٥٨-٧٤)

### أنشطة التخطيط

٧. يجب على المراجع أن يحدد استراتيجية عامة للمراجعة، تُحدد نطاق وتوقيت واتجاه المراجعة، وتُرشد في وضع خطة المراجعة.

٨. يجب على المراجع عند تحديد الاستراتيجية العامة للمراجعة أن يقوم بما يلي:

(أ) أن يقف على خصائص الارتباط التي تحدد نطاقه؛

(ب) أن يتحقق من أهداف الارتباط المقرر عنها لتخطيط توقيت المراجعة وطبيعة الاتصالات المطلوبة؛

(ج) أن يأخذ في الحسبان العوامل التي تُعد وفقاً للحكم المهني للمراجع مهمة في توجيه جهود فريق الارتباط؛

(د) أن يأخذ في الحسبان نتائج الأنشطة المبدئية للارتباط، وعند الاقتضاء، مدى ملاءمة المعرفة المكتسبة من الارتباطات الأخرى التي قام الشريك المسؤول عن الارتباط بتنفيذها للمنشأة؛

(٥) أن يتحقق من طبيعة الموارد المطلوبة لتنفيذ الارتباط، وتوقيتها ومداهم. (راجع: الفقرات ٨١-١١١)

٩. يجب أن يضع المراجع خطة للمراجعة، يجب أن تتضمن وصفاً لما يلي:

(أ) طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات تقييم المخاطر المخطط لتنفيذها، كما هو محدد بموجب معيار المراجعة (٣١٥).<sup>٤</sup>

(ب) طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة الإضافية المخطط لتنفيذها على مستوى الإقرارات، كما هو محدد بموجب معيار المراجعة (٣٣٠).<sup>٥</sup>

(ج) إجراءات المراجعة الأخرى المخطط لها والمطلوب تنفيذها حتى يستوفي الارتباط معايير المراجعة. (راجع: الفقرات ١٢٤-١٢٤)

١٠. يجب على المراجع تحديث وتغيير الاستراتيجية العامة للمراجعة وخطة المراجعة، عند اللزوم، خلال سير المراجعة. (راجع: الفقرة ١٥٥)

١١. يجب على المراجع أن يخطط لطبيعة وتوقيت ومدى التوجيه والإشراف على أعضاء فريق الارتباط وفحص أعمالهم. (راجع: الفقرتين ١٦٦، ١٧١)

### التوثيق

١٢. يجب على المراجع أن يُضمّن في توثيقه لأعمال المراجعة ما يلي:<sup>٦</sup>

<sup>٢</sup> معيار المراجعة (٢٢٠)، الفقرات ٩-١١

<sup>٣</sup> معيار المراجعة (٢١٠) "الاتفاق على شروط ارتباطات المراجعة"، الفقرات ٩-١٣

<sup>٤</sup> معيار المراجعة (٣١٥) "تحديد مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها من خلال فهم المنشأة وبيئتها"

<sup>٥</sup> معيار المراجعة (٣٣٠) "استجابات المراجع للمخاطر المُقيّمة"

<sup>٦</sup> معيار المراجعة (٢٣٠) "توثيق أعمال المراجعة"، الفقرات ٨-١١، وأيضاً

- (أ) الاستراتيجية العامة للمراجعة؛  
(ب) خطة المراجعة؛  
(ج) أي تغييرات مهمة تم إدخالها على الاستراتيجية العامة للمراجعة أو خطة المراجعة خلال ارتباط المراجعة، وأسباب مثل تلك التغييرات. (راجع: الفقرات ١٨٨-٢١١)

### الاعتبارات الإضافية في ارتباطات المراجعة لأول مرة

١٣. يجب على المراجع قبل البدء في المراجعة التي تتم لأول مرة، أن يقوم بالأنشطة التالية:  
(أ) تنفيذ الإجراءات المطلوبة بموجب معيار المراجعة (٢٢٠) فيما يتعلق بقبول العلاقة مع العميل وارتباط المراجعة المحدد؛  
(ب) التواصل مع المراجع السابق، إذا كان هناك تغيير في المراجعين، التزاماً بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة. (راجع: الفقرة ٢٢١)

\*\*\*

### المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

#### دور التخطيط وتوقيته (راجع: الفقرة ٢)

- ١أ. ستختلف طبيعة ومدى أنشطة التخطيط طبقاً لحجم المنشأة وتعقيدها، والتجربة السابقة للأعضاء الرئيسيين في فريق الارتباط مع المنشأة، والتغيرات في الظروف التي تحدث أثناء ارتباط المراجعة.  
٢أ. لا يعد التخطيط مرحلة منفصلة في المراجعة، بل عملية مستمرة ومتكررة غالباً ما تبدأ بعد وقت قصير من (أو بالتزامن مع) إنجاز المراجعة السابقة، وتستمر حتى إنجاز ارتباط المراجعة الحالي. ومع ذلك، يتضمن التخطيط الأخذ في الحسبان توقيت أنشطة معينة وإجراءات المراجعة التي ينبغي إنجازها قبل تنفيذ إجراءات المراجعة الإضافية. فعلى سبيل المثال، قبل أن يقوم المراجع بتحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها، يتضمن التخطيط الحاجة للنظر في أمور مثل:  
• الإجراءات التحليلية التي سيتم تطبيقها باعتبارها إجراءات لتقييم المخاطر.  
• الحصول على فهم عام للإطار النظامي والتنظيمي المنطبق على المنشأة وكيفية التزام المنشأة بهذا الإطار.  
• تحديد الأهمية النسبية.  
• إشراك الخبراء.  
• تنفيذ إجراءات أخرى لتقييم المخاطر.

- ٣أ. قد يقرر المراجع مناقشة عناصر التخطيط مع إدارة المنشأة لتسهيل القيام بارتباط المراجعة وإدارته (على سبيل المثال، لتنسيق بعض إجراءات المراجعة المخطط لها مع أعمال موظفي المنشأة). وبالرغم من حدوث هذه المناقشات في غالب الأحيان، فإن الاستراتيجية العامة للمراجعة وخطة المراجعة تظلان من مسؤوليات المراجع. ويجب توخي الحذر عند مناقشة الأمور الواردة في الاستراتيجية العامة للمراجعة أو في خطة المراجعة حتى لا يتم إضعاف فاعلية المراجعة. فعلى سبيل المثال، قد تُضعف

٧ معيار المراجعة (٢٢٠)، الفقرتان ١٢ و١٣

مناقشة طبيعية وتوقيت إجراءات المراجعة التفصيلية مع الإدارة من فاعلية المراجعة بجعل إجراءات المراجعة قابلة للتنبؤ بها بشكل كبير.

#### إشراك الأعضاء الرئيسيين لفريق الارتباط (راجع: الفقرة ٥)

٤. إن إشراك الشريك المسؤول عن الارتباط والأعضاء الرئيسيين الآخرين لفريق الارتباط في التخطيط للمراجعة يؤدي إلى الاستفادة من خبراتهم وبصيرتهم، مما يعزز من فاعلية وكفاءة آلية التخطيط.<sup>٨</sup>

#### الأنشطة المبدئية للارتباط (راجع: الفقرة ٦)

٥. يساعد تنفيذ الأنشطة المبدئية للارتباط المحددة في الفقرة ٦، في بداية ارتباط المراجعة الحالي، المراجع في تحديد وتقييم الأحداث أو الظروف التي قد تؤثر بشكل سلبي على قدرة المراجع في تخطيط وتنفيذ ارتباط المراجعة.

٦. يمكن تنفيذ هذه الأنشطة المبدئية للارتباط المراجع من التخطيط للقيام بارتباط مراجعة يتحقق فيه ما يلي، على سبيل المثال:

- احتفاظ المراجع بالاستقلال الضروري والقدرة على تنفيذ الارتباط.
- عدم وجود قضايا تتعلق بنزاهة الإدارة قد تؤثر على رغبة المراجع في الاستمرار في الارتباط.
- عدم وجود سوء تفاهم مع العميل بشأن شروط الارتباط.

٧. ينظر المراجع في استمرار علاقته بالعميل والمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، بما في ذلك الاستقلال، طوال مدة ارتباط المراجعة كلما تغيرت ظروف ووقعت أحداث. ويعني تنفيذ الإجراءات المبدئية على كل من استمرار العلاقة مع العميل وتقييم المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة (بما فيها الاستقلال) في بداية ارتباط المراجعة الحالي أنه يتم إنجاز هذه الإجراءات قبل تنفيذ الأنشطة المهمة الأخرى لارتباط المراجعة الحالي. وبالنسبة لارتباطات المراجعة المستمرة، فغالباً ما تتم مثل هذه الإجراءات المبدئية بعد وقت قصير من (أو بالتزامن مع) إنجاز المراجعة السابقة.

#### أنشطة التخطيط

الاستراتيجية العامة للمراجعة (راجع: الفقرتين ٧، ٨)

٨. مع مراعاة إنجاز المراجع لإجراءات تقييم المخاطر، تساعد عملية تحديد الاستراتيجية العامة للمراجعة المراجع في تحديد أمور مثل:

- الموارد التي سيتم استخدامها في كل مجال محدد من مجالات المراجعة، مثل الاستعانة بأعضاء الفريق الذين يتمتعون بالخبرة المناسبة في المجالات ذات المخاطر المرتفعة أو إشراك الخبراء في الأمور المعقدة.
- حجم الموارد التي سيتم تخصيصها لكل مجال محدد من مجالات المراجعة، مثل عدد أعضاء الفريق المعيّنين لملاحظة جرد المخزون في المواقع المهمة، أو مدى فحص عمل المراجعين الآخرين في حالة أعمال مراجعة المجموعات، أو عدد ساعات المراجعة التي سيتم تخصيصها للمجالات ذات المخاطر المرتفعة؛

<sup>٨</sup> يحدد معيار المراجعة (٣١٥)، في الفقرة ١٠، متطلبات ويقدم إرشادات بشأن مناقشة فريق الارتباط لقابلية تعرض المنشأة لتحريفات جوهرية في القوائم المالية. كما يقدم معيار المراجعة (٢٤٠) "مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية"، في الفقرة ١٦، إرشادات بشأن التركيز أثناء هذه المناقشة على قابلية احتواء القوائم المالية الخاصة بالمنشأة على تحريف جوهرية بسبب الغش.

- التوقيت الذي سيتم فيه استخدام هذه الموارد، مثل ما إذا كانت سيتم استخدامها في مرحلة مبدئية من المراجعة أو في تواريخ رئيسية فاصلة؛
- كيفية إدارة تلك الموارد وتوجيهها والإشراف عليها، مثل الوقت الذي يتوقع فيه عقد اجتماعات الإحاطة بالمعلومات واجتماعات استخلاص المعلومات مع الفريق، وكيفية قيام الشريك المسؤول عن الارتباط ومدير الارتباط بعمليات الفحص (على سبيل المثال، في الموقع أو خارج الموقع)، وفيما إذا كان سيتم القيام بفحوصات لرقابة جودة الارتباط.

٩أ. يتضمن الملحق أمثلة على اعتبارات تحديد الاستراتيجية العامة للمراجعة.

- ١٠أ. بمجرد تحديد الاستراتيجية العامة للمراجعة، فإنه يمكن وضع خطة مراجعة تتناول مختلف الأمور المذكورة في الاستراتيجية العامة للمراجعة، مع الأخذ في الحسبان الحاجة إلى تحقيق أهداف المراجعة من خلال الكفاءة في استخدام موارد المراجع. وليس بالضرورة أن يكون تحديد الاستراتيجية العامة للمراجعة ووضع خطة المراجعة التفصيلية عمليتين منفصلتين أو متاليتين، ولكنهما مرتبطتان بشكل وثيق لأن التغييرات في إحدهما قد تستتبع تغييرات في الأخرى.

اعتبارات خاصة بالمنشآت الأصغر

- ١١أ. عند مراجعة المنشآت الصغيرة، فإن عملية المراجعة بالكامل يمكن أن يؤديها فريق ارتباط صغير جداً. وتشتمل العديد من عمليات مراجعة المنشآت الصغيرة على الشريك المسؤول عن الارتباط (الذي قد يكون محاسب قانوني فرد) الذي يعمل مع عضو واحد في فريق الارتباط (أو بدون أي أعضاء في فريق الارتباط). ومع وجود فريق صغير، يكون التنسيق والاتصال بين أعضاء الفريق أسهل. ولا يلزم أن يكون تحديد الاستراتيجية العامة لمراجعة منشأة صغيرة ممارسة معقدة أو مستهلكة للوقت؛ ذلك أنها تختلف حسب حجم المنشأة وتعدّد المراجعة وحجم فريق الارتباط. فعلى سبيل المثال، يمكن لمذكرة مختصرة تم إعدادها عند إنجاز المراجعة السابقة، بناءً على فحص أوراق العمل والأمور المهمة المتعرف عليها في المراجعة المنجزة للتو، وتم تحديثها في الفترة الحالية، بناءً على المناقشات مع المدير المالك، أن تكون بمثابة استراتيجية المراجعة الموثقة لارتباط المراجعة الحالي إذا كانت تغطي الأمور المشار إليها في الفقرة ٨.

خطة المراجعة (راجع: الفقرة ٩)

- ١٢أ. تكون خطة المراجعة أكثر تفصيلاً من الاستراتيجية العامة للمراجعة، من حيث أنها تتضمن طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة التي سيقوم أعضاء فريق الارتباط بتنفيذها. ويجري التخطيط لهذه الإجراءات خلال سير المراجعة، حسب تطور خطة المراجعة الموضوعية للارتباط. فعلى سبيل المثال، يتم التخطيط لإجراءات المراجع الخاصة بتقييم المخاطر في بداية عملية المراجعة. ومع ذلك، فإن التخطيط لطبيعة وتوقيت ومدى كل إجراء محدد من إجراءات المراجعة الإضافية يعتمد على نتيجة إجراءات تقييم المخاطر. وإضافة إلى ذلك، فإن المراجع قد يبدأ في تنفيذ إجراءات مراجعة إضافية لبعض فئات المعاملات وأرصدة الحسابات والإفصاحات قبل التخطيط لجميع إجراءات المراجعة الإضافية المتبقية.

- ١٣أ. إن تحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المخطط لها لتقييم المخاطر، وإجراءات المراجعة الإضافية، من حيث علاقتها بالإفصاحات يعد مهماً، في ضوء كل من المدى الواسع من المعلومات ومستوى التفصيل الذي قد تشمل تلك الإفصاحات. وإضافة إلى ذلك، فقد تحتوي بعض الإفصاحات على معلومات يتم الحصول عليها من خارج دفتر الأستاذ العام والمساعد، قد تؤثر أيضاً على المخاطر المقيّمة وعلى طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة اللازمة لمواجهتها.

١٤١. يساعد النظر في الإفصاحات في وقت مبكر من المراجعة المراجع في إيلاء الاهتمام المناسب، والتخطيط لتوفير وقت كافٍ، لمعالجة الإفصاحات بنفس الطريقة التي تتبع مع فئات المعاملات والأحداث وأرصدة الحسابات. وقد تساعد المراجعة المبكرة للإفصاحات أيضاً المراجع في تحديد التأثيرات على مراجعة ما يلي:

- الإفصاحات المهمة الجديدة أو المنقحة المطلوبة نتيجة التغيرات في بيئة المنشأة أو وضعها المالي أو أنشطتها (على سبيل المثال، حدوث تغيير في التحديد المطلوب للقطاعات والتقارير عن معلومات قطاعية ناتجة عن تجميع كبير للأعمال)؛
- الإفصاحات المهمة الجديدة أو المنقحة الناتجة عن التغيرات في إطار التقرير المالي المنطبق؛
- الحاجة إلى إشراك أحد خبراء المراجع للمساعدة في إجراءات المراجعة ذات العلاقة بإفصاحات معينة (على سبيل المثال، الإفصاحات ذات العلاقة بالتزامات معاشات التقاعد أو منافع التقاعد الأخرى)؛
- الأمور ذات العلاقة بالإفصاحات التي قد يرغب المراجع في مناقشتها مع المكلفين بالحوكمة.<sup>٩</sup>

*التغييرات في قرارات التخطيط خلال سير المراجعة (راجع: الفقرة ١٠)*

١٥١. نتيجةً للأحداث غير المتوقعة، أو التغيرات في الظروف، أو أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها من نتائج إجراءات المراجعة، قد يحتاج المراجع إلى تعديل الاستراتيجيات العامة للمراجعة وخطة المراجعة، ومن ثم تعديل ما ترتب عليهما من إجراءات مراجعة إضافية مخطط لها من حيث طبيعتها وتوقيتها ومداهما، بناءً على تعديل النظر في المخاطر المقيّمة. وقد يكون هذا هو الحال، عندما ينمو إلى علم المراجع معلومات تختلف بشكل جوهري عن المعلومات التي كانت متاحة له عندما خطط لإجراءات المراجعة. فعلى سبيل المثال، يمكن أن تتعارض أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها أثناء تنفيذ الإجراءات الأساس مع أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها من خلال اختبارات أدوات الرقابة.

*التوجيه والإشراف وفحص عمل أعضاء فريق الارتباط (راجع: الفقرة ١١)*

١٦١. تختلف طبيعة وتوقيت ومدى التوجيه المقدم لأعضاء فريق الارتباط والإشراف عليهم وفحص أعمالهم بناءً على عوامل كثيرة، من بينها ما يلي:

- حجم المنشأة ومدى تعقدها.
- مجال المراجعة.
- مخاطر التحريف الجوهري المقيّمة (على سبيل المثال، تتطلب عادةً الزيادة في خطر التحريف الجوهري المقيّم لأحد مجالات المراجعة زيادة مقابلة في مدى وتوقيت التوجيه المقدم لأعضاء فريق الارتباط والإشراف عليهم وفحص أعمالهم بشكل أكثر تفصيلاً).
- قدرات وكفاءات كل عضو من أعضاء الفريق الذين ينفذون أعمال المراجعة.

ويحتوي معيار المراجعة (٢٢٠) على إرشادات إضافية تتعلق بتوجيه أعمال المراجعة والإشراف عليها وفحصها.<sup>١٠</sup>

اعتبارات خاصة بالمنشآت الأصغر

<sup>٩</sup> معيار المراجعة (٢٦٠) "الاتصال بالمكلفين بالحوكمة"، الفقرة ١٣٤

<sup>١٠</sup> معيار المراجعة (٢٢٠)، الفقرات ١٥-١٧



١٧أ إذا تم إجراء المراجعة بالكامل من قبل الشريك المسؤول عن الارتباط، فلا تنشأ المسائل المتعلقة بتوجيه أعضاء فريق الارتباط والإشراف عليهم وفحص أعمالهم. وفي مثل هذه الحالات، يكون الشريك المسؤول عن الارتباط، الذي تولى شخصياً العمل من جميع جوانبه، على علم بجميع القضايا الجوهرية. ويمكن أن يمثل تكوين وجهة نظر موضوعية بشأن مناسبة الأحكام المتخذة خلال سير المراجعة مشكلات عملية عندما يؤدي نفس الفرد أعمال المراجعة بالكامل. وفي حالة انطواء المراجعة على قضايا معقدة أو غير مألوفة بشكل خاص، وتنفيذ المراجعة من قبل محاسب قانوني فرد، فقد يكون من المستحسن التشاور مع مراجعين آخرين يتمتعون بخبرات مناسبة أو التشاور مع الهيئة المهنية التي يتبعها المراجع.\*

### التوثيق (راجع: الفقرة ١٢)

١٨أ توثيق الاستراتيجية العامة للمراجعة هو تسجيل للقرارات الرئيسية التي تُعد ضرورية للتخطيط السليم للمراجعة وإبلاغ فريق الارتباط بالأمر المهمة. فعلى سبيل المثال، قد يُلخص المراجع الاستراتيجية العامة للمراجعة في شكل مذكرة تحتوي على القرارات الرئيسية المتعلقة بالنطاق العام للمراجعة وتوقيتها وتنفيذها.

١٩أ توثيق خطة المراجعة هو تسجيل إجراءات تقييم المخاطر المخطط لها من حيث طبيعتها وتوقيتها ومداه وإجراءات المراجعة الإضافية المُنفذة على مستوى الإقرارات استجابة للمخاطر المُقيّمة. وهو أيضاً بمثابة تسجيل للتخطيط السليم لإجراءات المراجعة التي يمكن فحصها واعتمادها قبل تنفيذها. وقد يستخدم المراجع برامج مراجعة قياسية أو قوائم تحقق من إنجاز المراجعة، مُعدلة حسب الحاجة لتعكس الظروف الخاصة بالارتباط.

٢٠أ يفسر تسجيل التغييرات المهمة في الاستراتيجية العامة للمراجعة وخطة المراجعة، وما ينجم عن ذلك من تغييرات في إجراءات المراجعة المخطط لها من حيث طبيعتها وتوقيتها ومداه، السبب في حدوث التغييرات المهمة، والاستراتيجية العامة وخطة المراجعة اللتين تم إقرارهما في النهاية للقيام بالمراجعة. ويعكس أيضاً الاستجابة المناسبة للتغييرات المهمة التي تحدث أثناء المراجعة.

### اعتبارات خاصة بالمنشآت الأصغر

٢١أ وفقاً لما تمت مناقشته في الفقرة ١١، يمكن أن تُستخدم مذكرة مناسبة ومختصرة باعتبارها الاستراتيجية الموثقة لمراجعة إحدى المنشآت الأصغر. وفيما يخص خطة المراجعة، يمكن استخدام برامج مراجعة قياسية أو قوائم تحقق (انظر الفقرة ١٩أ) مستندة إلى افتراض وجود القليل من أنشطة الرقابة الملائمة، كما هو مرجح أن يكون عليه الحال في المنشآت الأصغر، شريطة أن يتم تصميمها بما يتناسب مع ظروف الارتباط، بما في ذلك تقييمات المراجع للمخاطر.

### الاعتبارات الإضافية في ارتباطات المراجعة لأول مرة (راجع: الفقرة ١٣)

٢٢أ لا يختلف الغرض والهدف من التخطيط للمراجعة سواء كانت المراجعة ارتباط لأول مرة أو متكرراً. ومع ذلك، فبالنسبة للمراجعة التي تتم لأول مرة، قد يحتاج المراجع إلى توسيع نطاق أنشطة التخطيط لأنه لا تتوفر لديه عادةً التجربة السابقة مع المنشأة التي تؤخذ في الحسبان عند التخطيط للارتباطات المتكررة. وفي حالة ارتباط المراجعة الذي يتم لأول مرة، توجد أمور إضافية ينبغي أن يأخذها المراجع في الحسبان عند تحديد الاستراتيجية العامة للمراجعة ووضع خطة المراجعة، تتضمن ما يلي:

\* تتمثل الهيئة المهنية للمراجع في المملكة العربية السعودية، في الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

- الترتيبات التي سيتم إجراؤها مع المراجع السابق، على سبيل المثال لفحص أوراق عمل المراجع السابق، ما لم يكن ذلك محظوراً بموجب الأنظمة أو اللوائح.
- أية قضايا رئيسية (بما في ذلك، تطبيق المبادئ المحاسبية أو معايير المراجعة والتقارير) تمت مناقشتها مع الإدارة بشأن اختياره لأول مرة كمراجع وإبلاغ تلك الأمور للمكلفين بالحوكمة وكيفية تأثير هذه الأمور على الاستراتيجية العامة للمراجعة وخطة المراجعة.
- إجراءات المراجعة الضرورية للحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بالأرصدة الافتتاحية.<sup>11</sup>
- الإجراءات الأخرى التي يتطلبها نظام رقابة الجودة في مكتب المراجعة لارتباطات المراجعة التي تتم لأول مرة (على سبيل المثال، قد يتطلب نظام رقابة الجودة في مكتب المراجعة إشراك شريك آخر أو أحد كبار الموظفين لفحص الاستراتيجية العامة للمراجعة قبل البدء في إجراءات المراجعة المهمة أو لفحص التقارير قبل صدورها).

<sup>11</sup> معيار المراجعة (٥١٠) "ارتباطات المراجعة لأول مرة - الأرصدة الافتتاحية"

## الملحق

(راجع: الفقرات ٧، ٨، وأ٨-١١)

### اعتبارات عند تحديد الاستراتيجية العامة للمراجعة

يقدم هذا الملحق أمثلة على الأمور التي يمكن للمراجع أخذها في الحسبان عند تحديد الاستراتيجية العامة للمراجعة. وسيؤثر العديد من تلك الأمور أيضاً على خطة المراجع التفصيلية للمراجعة. وتغطي الأمثلة المقدمة نطاقاً واسعاً من الأمور التي تنطبق على كثير من الارتباطات. ورغم أن بعض الأمور المشار إليها أدناه قد تكون مطلوبة بموجب معايير المراجعة الأخرى، فإنها ليست جميعاً ذات صلة بكل ارتباط مراجعة وليس بالضرورة أن تكون هذه القائمة قائمة كاملة.

#### خصائص الارتباط

- إطار التقرير المالي الذي تم في ضوئه إعداد المعلومات المالية التي سيتم مراجعتها، بما في ذلك الحاجة لإجراء مطابقات مع إطار تقرير مالي آخر.
- متطلبات التقرير الخاصة بصناعة معينة، مثل التقارير التي تفرزها السلطات المنظمة للصناعات.
- التغطية المتوقعة للمراجعة، بما في ذلك عدد ومواقع مكونات المجموعة التي ستشملها المراجعة.
- طبيعة علاقات السيطرة بين الشركة الأم ومكوناتها التي تحدد كيفية التوحيد داخل المجموعة.
- مدى مراجعة مكونات المجموعة من قبل المراجعين الآخرين.
- طبيعة قطاعات الأعمال التي ستم مراجعتها، بما في ذلك مدى الحاجة إلى المعرفة المتخصصة.
- عملة التقرير التي سيتم استخدامها، بما في ذلك الحاجة إلى ترجمة العملة فيما يخص المعلومات المالية التي خضعت للمراجعة.
- الحاجة لإجراء مراجعة قانونية لقوائم مالية منفردة بالإضافة إلى إجراء مراجعة لأغراض توحيد القوائم المالية.
- ما إذا كانت المنشأة تحتوي على وظيفة للمراجعة الداخلية، وإذا كان الأمر كذلك، ما إذا كان من الممكن استخدام أعمال تلك الوظيفة، وفي أي المجالات وإلى أي مدى يمكن استخدامها، أو ما إذا كان من الممكن الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم مساعدة مباشرة لأغراض المراجعة.
- استخدام المنشأة لمنشآت خدمية وكيف يمكن للمراجع الحصول على أدلة تتعلق بتصميم أو عمل أدوات الرقابة التي يقومون بتنفيذها.
- الاستخدام المتوقع لأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها في عمليات المراجعة السابقة، على سبيل المثال، أدلة المراجعة ذات العلاقة بإجراءات تقييم المخاطر واختبارات أدوات الرقابة.
- تأثير تقنية المعلومات على إجراءات المراجعة، بما في ذلك توفر البيانات والاستخدام المتوقع لأساليب المراجعة بمساعدة الحاسب.
- تنسيق نطاق التغطية والتوقيت المتوقعين لأعمال المراجعة مع أي عمليات فحص للمعلومات المالية الأولية والتأثير على مراجعة المعلومات التي تم الحصول عليها أثناء عمليات الفحص هذه.
- توفر الاتصال بموظفي العميل والاطلاع على بياناته.

## أهداف التقرير وتوقيت المراجعة وطبيعة الاتصالات

- الجدول الزمني للمنشأة الخاص بالتقرير، على سبيل المثال في المراحل الأولية والنهائية.
- تنظيم الاجتماعات مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة لمناقشة طبيعة أعمال المراجعة وتوقيتها ومداهها.
- المناقشة مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة بشأن الأنواع والتوقيتات المتوقعة للتقارير التي ستصدر والبلاغات الأخرى، المكتوبة والشفوية، بما في ذلك تقرير المراجع وخطابات الإدارة والاتصالات مع المكلفين بالحوكمة.
- المناقشة مع الإدارة بشأن الاتصالات المتوقعة بشأن وضع أعمال المراجعة طوال تنفيذ الارتباط.
- التواصل مع مراجعي مكونات المجموعة بشأن الأنواع والتوقيتات المتوقعة للتقارير التي ستصدر والإبلاغات الأخرى فيما يخص مراجعة تلك المكونات.
- الطبيعة والتوقيت المتوقعين للاتصالات بين أعضاء فريق الارتباط، بما في ذلك طبيعة وتوقيت اجتماعات الفريق وتوقيت فحص الأعمال المنفذة.
- ما إذا كانت هناك أي اتصالات أخرى متوقعة مع أطراف ثالثة، بما في ذلك أية مسؤوليات نظامية أو تعاقدية بالتقرير ناتجة عن المراجعة.

## العوامل المهمة والأنشطة الميدانية للارتباط والمعرفة المكتسبة من ارتباطات أخرى

- تحديد الأهمية النسبية وفقاً لمعيار المراجعة (٣٢٠)<sup>١</sup> والقيام عند الاقتضاء بما يلي:
  - تحديد الأهمية النسبية لمكونات المجموعة وإبلاغ مراجعي تلك المكونات بها وفقاً لمعيار المراجعة (٦٠٠)<sup>٢</sup>.
  - التحديد المبدي للمكونات المهمة في المجموعة وفئات المعاملات وأرصدة الحسابات والإفصاحات الجوهرية.
- التحديد المبدي للمجالات التي قد ترتفع فيها مخاطر التحريف الجوهري.
- أثر خطر التحريف الجوهري المقيم على مستوى القوائم المالية ككل، على توجيه والإشراف والفحص.
- الأسلوب الذي يؤكد به المراجع لأعضاء فريق الارتباط على الحاجة إلى التحلي بعقلية متسائلة وممارسة نزعة الشك المهني عند جمع أدلة المراجعة وتقييمها.
- نتائج عمليات المراجعة السابقة التي اشتملت على تقييم الفاعلية التشغيلية للرقابة الداخلية، بما في ذلك طبيعة أوجه القصور المكتشفة والتصرفات المتخذة لمواجهتها.
- مناقشة الأمور التي قد تؤثر على المراجعة مع العاملين في المكتب المسؤولين عن أداء خدمات أخرى للمنشأة.
- الأدلة على التزام الإدارة بتصميم رقابة داخلية سليمة وتنفيذها وصونها، بما في ذلك الأدلة على التوثيق المناسب لهذه الرقابة الداخلية.
- التغييرات في إطار التقرير المالي المنطبق، مثل التغييرات في المعايير المحاسبية، التي قد تستلزم تقديم إفصاحات مهمة جديدة أو منقحة.

<sup>١</sup> معيار المراجعة (٣٢٠) "الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ المراجعة"

<sup>٢</sup> معيار المراجعة (٦٠٠) "اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة (بما في ذلك عمل مراجعي مكونات المجموعة)"، الفقرات ٢١-٢٣ و ٤٠ (ج)

- حجم المعاملات، الذي قد يحدد ما إذا كان من الأكثر كفاءة للمراجع الاعتماد على الرقابة الداخلية.
- الأهمية المتعلقة على الرقابة الداخلية في المنشأة ككل للنجاح في تشغيل الأعمال.
- الآليات التي تستخدمها الإدارة لتحديد وإعداد الإفصاحات المطلوبة بموجب إطار التقرير المالي المنطبق، بما في ذلك الإفصاحات التي تحتوي على معلومات تم الحصول عليها من خارج دفترى الأستاذ العام والمساعد.
- التطورات المهمة في الأعمال والتي تؤثر على المنشأة، بما في ذلك التغييرات في تقنية المعلومات وآليات الأعمال والتغييرات في الإدارة الرئيسية وعمليات الاستحواذ والدمج وتصفية الاستثمارات.
- التطورات المهمة في الصناعة مثل التغييرات في لوائح الصناعة ومتطلبات التقرير الجديدة.
- التطورات المهمة الأخرى ذات الصلة، مثل التغييرات في البيئة النظامية التي تؤثر على المنشأة.

#### طبيعة الموارد وتوقيتها ومداهما

- اختيار فريق الارتباط (بما في ذلك، عند الضرورة، فاحص رقابة جودة الارتباط) وتوزيع أعمال المراجعة على أعضاء الفريق، بما في ذلك تخصيص أعضاء الفريق أصحاب الخبرات المناسبة للمجالات التي قد ترتفع فيها مخاطر التحريف الجوهري.
- تحديد موازنة الارتباط، بما في ذلك الأخذ في الحسبان مقدار الوقت المناسب الذي سيتم تخصيصه للمجالات التي قد ترتفع فيها مخاطر التحريف الجوهري.

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 للمحاسبين القانونيين (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 <a href="mailto:Permissions@ifac.org">Permissions@ifac.org</a> for permission to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of this document.”</p>	<p>اتصل بـ <a href="mailto:permission@ifac.org">permission@ifac.org</a> للحصول على إذن بإعادة النشر أو التخزين أو النقل أو أي استخدامات أخرى مماثلة لهذه الوثيقة.</p>