



SOCPA

الهيئة السعودية
للمراجعين والمحاسبين

معيار المراجعة (٣٣٠): استجابات المراجع للمخاطر المقيّمة

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين معيار المراجعة (٣٣٠)، كما صدر من مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان تعريف مصطلح "الفترة الأولية" لأغراض هذا المعيار، بحيث لا تلتبس مع تعريف نفس المصطلح لأغراض معايير المحاسبة.

وقد تم تعريف الفترة الأولية، كما وردت في معيار (٣٣٠) كما يلي:

"لأغراض هذا المعيار يُقصد بالفترة الأولية Interim Period الفترة التي يقوم فيها المراجع ببعض أعمال المراجعة قبل نهاية السنة المالية.

المعيار الدولي للمراجعة (٣٣٠) استجابات المراجع للمخاطر المقيّمة

(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	تاريخ السريان
٣	الهدف
٤	التعريفات
	المتطلبات
٥	الاستجابات العامة
٢٣-٦	إجراءات المراجعة استجابةً لمخاطر التحريف الجوهرى المقيّمة على مستوى الإقرارات
٢٤	كفاية عرض القوائم المالية
٢٧-٢٥	تقويم كفاية أدلة المراجعة ومناسبتها
٣٠-٢٨	التوثيق
	المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى
٣١-١١	الاستجابات العامة
٥٨-٤١	إجراءات المراجعة استجابةً لمخاطر التحريف الجوهرى المقيّمة على مستوى الإقرارات
٥٩١	كفاية عرض القوائم المالية
٦٢-٦٠١	تقويم كفاية أدلة المراجعة ومناسبتها
٦٣١	التوثيق

ينبغي قراءة معيار المراجعة (٣٣٠) "استجابات المراجع للمخاطر المقيّمة" 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 مسؤولية المراجع عن تصميم وتطبيق الاستجابات لمخاطر التحريف الجوهرية التي قام المراجع بالتعرف عليها وتقييمها وفقاً لمعيار المراجعة (٣١٥) عند مراجعة القوائم المالية.

تاريخ السريان

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

الهدف

٣. هدف المراجع هو الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة عن مخاطر التحريف الجوهرية المقيّمة، من خلال تصميم استجابات مناسبة، وتطبيقها، لمواجهة تلك المخاطر.

التعريفات

٤. لأغراض معايير المراجعة، تكون للمصطلحات الآتية المعاني المبينة أدناه:
- (أ) الإجراءات الأساس: إجراء مراجعة مُصمم لاكتشاف التحريفات الجوهرية على مستوى الإقرارات. وتشمل الإجراءات الأساس ما يلي:
- (١) اختبارات التفاصيل (الخاصة بفئات المعاملات وأرصدة الحسابات والإفصاحات)؛
- (٢) الإجراءات التحليلية الأساس.
- (ب) اختبار أدوات الرقابة: إجراء مراجعة مصمم لتقويم الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة في منع، أو اكتشاف وتصحيح، التحريفات الجوهرية على مستوى الإقرارات.

المتطلبات

الاستجابات العامة

٥. يجب على المراجع أن يُصمم ويطبق استجابات عامة لمواجهة مخاطر التحريف الجوهرية المقيّمة على مستوى القوائم المالية. (راجع: الفقرات ١١-٣٤)

إجراءات المراجعة استجابةً لمخاطر التحريف الجوهرية المقيّمة على مستوى الإقرارات

٦. يجب على المراجع أن يصمم وينفذ إجراءات مراجعة إضافية تستند وتستجيب من حيث طبيعتها وتوقيتها ومداهها إلى مخاطر التحريف الجوهرية المقيّمة على مستوى الإقرارات. (راجع: الفقرات ٤٤-٨١)

٧. عند تصميم إجراءات المراجعة الإضافية التي سيتم تنفيذها، يجب على المراجع القيام بما يلي:

(أ) أن ينظر في الأسباب التي أدت إلى التقييم الذي تم التوصل إليه لخطر التحريف الجوهرية على مستوى الإقرارات لكل فئة معاملات وكل رصيد حساب وكل إفصاح، بما في ذلك:

(١) احتمال وجود تحريف جوهرية بسبب الخصائص المعينة لفئة المعاملات أو رصيد الحساب أو الإفصاح ذي الصلة (بعبارة أخرى، الخطر الملازم)؛

١ معيار المراجعة (٣١٥) "تعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها من خلال فهم المنشأة وبيئتها"

(٢) ما إذا كان تقييم المخاطر يأخذ في الحسبان أدوات الرقابة ذات الصلة (أي خطر الرقابة)، مما يتطلب من المراجع الحصول على أدلة مراجعة لتحديد ما إذا كانت أدوات الرقابة تعمل بفاعلية (بعبارة أخرى، ما إذا كان المراجع ينوي الاعتماد على الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة في تحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الأساس)؛ (راجع: الفقرات ٩٠-١٨)

(ب) أن يحصل على أدلة مراجعة أكثر إقناعاً كلما ارتفع تقييم المراجع للخطر. (راجع: الفقرة ١٩٠)

اختبارات أدوات الرقابة

٨. يجب على المراجع أن يُصمم ويُنفذ اختبارات أدوات الرقابة للحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة ذات الصلة، وذلك في الحالات الآتية:

(أ) إذا تضمن تقييم المراجع لمخاطر التحريف الجوهرية على مستوى الإقرارات توقعاً بأن أدوات الرقابة تعمل بفاعلية (بعبارة أخرى، إذا نوى المراجع الاعتماد على الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة في تحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الأساس)؛ أو

(ب) إذا كانت الإجراءات الأساس لا تستطيع أن توفر بمفردها ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة على مستوى الإقرارات. (راجع: الفقرات ٢٠٠-٢٤٤)

٩. عند تصميم وتنفيذ اختبارات أدوات الرقابة، يجب على المراجع أن يحصل على أدلة مراجعة أكثر إقناعاً، كلما زاد اعتماده على فاعلية أداة رقابة معينة. (راجع: الفقرة ٢٥٤)

طبيعة ومدى اختبارات أدوات الرقابة

١٠. عند تصميم وتنفيذ اختبارات أدوات الرقابة، يجب على المراجع القيام بما يلي:

(أ) تنفيذ إجراءات مراجعة أخرى مقترنة بالاستفسار للحصول على أدلة مراجعة عن الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة، بما في ذلك:

(١) كيفية تطبيق أدوات الرقابة في الأوقات ذات الصلة أثناء الفترة محل المراجعة؛

(٢) الاتساق في تطبيقها؛

(٣) القائم بتطبيق هذه الأدوات أو الوسائل التي تم تطبيقها بها. (راجع: الفقرات ٢٦٠-٢٩١)

(ب) تحديد ما إذا كانت أدوات الرقابة التي سيتم اختبارها تعتمد على أدوات رقابة أخرى (أدوات رقابة غير مباشرة)، وإذا كان الحال كذلك، تحديد ما إذا كان من الضروري الحصول على أدلة مراجعة تدعم الفاعلية التشغيلية لتلك الأدوات غير المباشرة. (راجع: الفقرتين ٣٠٠، ٣١١)

توقيت اختبارات أدوات الرقابة

١١. يجب على المراجع اختبار أدوات الرقابة فيما يخص الوقت المحدد أو على مدى الفترة التي ينوي خلالها الاعتماد على تلك الأدوات، مع مراعاة الفقرتين ١٢ و ١٥ أدناه، من أجل توفير أساس مناسب للاعتماد الذي ينشده. (راجع: الفقرة ٣٢١)

استخدام أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها خلال فترة أولية

١٢. إذا حصل المراجع على أدلة مراجعة بشأن الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة خلال فترة أولية، فيجب عليه أن يقوم بما يلي:

(أ) أن يحصل على أدلة مراجعة بشأن التغييرات المهمة التي طرأت على تلك الأدوات بعد الفترة الأولية؛

(ب) أن يحدد أدلة المراجعة الإضافية التي سيتم الحصول عليها للفترة المتبقية. (راجع: الفقرتين ٣٣١، ٣٤١)

استخدام أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها في عمليات المراجعة السابقة

١٣. يجب على المراجع أن يأخذ في الحسبان الاعتبارات أدناه عند تقرير ما إذا كان من المناسب استخدام أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها في عمليات المراجعة السابقة بشأن الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة، وإذا كان ذلك مناسباً، فعند تحديده لطول الفترة الزمنية التي يمكن أن تنقضي قبل إعادة اختبار أداة رقابة معينة:

(أ) فاعلية عناصر الرقابة الداخلية الأخرى، بما في ذلك بيئة الرقابة، ومتابعة المنشأة لأدوات الرقابة، وآلية المنشأة لتقييم المخاطر؛

(ب) المخاطر الناشئة عن خصائص الرقابة، بما في ذلك ما إذا كانت يدوية أو آلية؛

(ج) فاعلية أدوات الرقابة العامة على تقنية المعلومات؛

(د) فاعلية الرقابة وتطبيق المنشأة لها، بما في ذلك طبيعة ومدى الانحرافات الملاحظة في تطبيق الرقابة في المراجعات السابقة، وما إذا كانت قد حدثت تغييرات في الموظفين تؤثر بشكل كبير على تطبيق الرقابة؛

(هـ) ما إذا كان عدم التغيير في أداة رقابة معينة يشكل خطراً بسبب الظروف المتغيرة؛

(و) مخاطر التحريف الجوهرى ومدى الاعتماد على الرقابة. (راجع: الفقرة ٣٥٥)

١٤. إذا كان المراجع يخطط لاستخدام أدلة مراجعة تم الحصول عليها من عملية مراجعة سابقة بشأن الفاعلية التشغيلية لأدوات رقابة معينة، فيجب عليه التحقق من استمرار ملاءمة تلك الأدلة عن طريق الحصول على أدلة مراجعة بشأن ما إذا كانت قد حدثت تغييرات مهمة في أدوات الرقابة تلك بعد المراجعة السابقة. ويجب على المراجع الحصول على أدلة المراجعة تلك بإجراء استفسارات إلى جانب الملاحظة أو الفحص المادي، لتأكيد فهمه لتلك الأدوات الرقابية المحددة، مع وجوب قيامه بما يلي:

(أ) اختبار أدوات الرقابة في المراجعة الحالية، إذا حدثت تغييرات تؤثر على استمرار ملاءمة أدلة المراجعة المستمرة من المراجعة السابقة. (راجع: الفقرة ٣٦٤)

(ب) إذا لم تحدث مثل تلك التغييرات، فيجب على المراجع اختبار أدوات الرقابة مرة واحدة على الأقل كل ثلاث عمليات مراجعة، كما يجب عليه اختبار بعض أدوات الرقابة في كل عملية مراجعة لتفادي احتمال اختبار جميع أدوات الرقابة التي ينوي المراجع الاعتماد عليها في فترة مراجعة واحدة دون اختبار أدوات الرقابة في فترتي المراجعة التاليتين. (راجع: الفقرات ٣٧١-٣٩٤)

أدوات الرقابة على المخاطر المهمة

١٥. إذا كان المراجع يخطط للاعتماد على أدوات رقابة مطبقة على خطر معين حدد أنه خطر مهم، فيجب عليه اختبار تلك الأدوات في الفترة الحالية.

تقويم الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة

١٦. عند تقويم الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة ذات الصلة، يجب على المراجع أن يُقوّم ما إذا كانت التحريفات التي تم اكتشافها من خلال الإجراءات الأساس تشير إلى أن أدوات الرقابة لا تعمل بفاعلية. ومع ذلك، فإن عدم اكتشاف تحريفات من خلال الإجراءات الأساس لا يوفر أدلة مراجعة على فاعلية أدوات الرقابة المتعلقة بالإقرار الخاضع للاختبار. (راجع: الفقرة ٤٠)
١٧. في حالة اكتشاف انحرافات عن أدوات الرقابة التي ينوي المراجع الاعتماد عليها، فيجب على المراجع إجراء استفسارات محددة لفهم هذه الأمور والتبعات المحتملة المترتبة عليها، ويجب أن يحدد ما إذا كانت: (راجع: الفقرة ٤١)
- (أ) اختبارات أدوات الرقابة التي تم تنفيذها تُشكل أساساً مناسباً للاعتماد على أدوات الرقابة؛ أو
- (ب) الاختبارات الإضافية لأدوات الرقابة ضرورية؛ أو
- (ج) المخاطر المحتملة للتحريف يلزم مواجهتها باستخدام الإجراءات الأساس.

الإجراءات الأساس

١٨. بغض النظر عن مخاطر التحريف الجوهرية المقيّمة، يجب على المراجع أن يصمم وينفذ إجراءات أساس لكل فئة معاملات ذات أهمية نسبية ولكل رصيد حساب وكل إفصاح ذي أهمية نسبية. (راجع: الفقرات ٤٢-٤٧)
١٩. يجب على المراجع أن ينظر فيما إذا كان يلزم تنفيذ إجراءات للمصادقة الخارجية ضمن إجراءات المراجعة الأساس. (راجع: الفقرات ٤٨-٥١)

الإجراءات الأساس المتعلقة بأية إقال القوائم المالية

٢٠. يجب أن تتضمن الإجراءات الأساس التي ينفذها المراجع إجراءات المراجعة الآتية فيما يتعلق بأية إقال القوائم المالية:
- (أ) مضاهاة أو مطابقة المعلومات الواردة في القوائم المالية مع السجلات المحاسبية التي تستند إليها، بما في ذلك مضاهاة أو مطابقة المعلومات الواردة في الإفصاحات، سواء تم الحصول على تلك المعلومات من داخل أو خارج دفتر الأستاذ العام ودفاتر الأستاذ المساعدة؛
- (ب) التحقق من قيود اليومية الجوهرية والتعديلات الأخرى التي تمت أثناء إعداد القوائم المالية. (راجع: الفقرة ٥٢)

الإجراءات الأساس للاستجابة للمخاطر المهمة

٢١. إذا حدد المراجع أن خطراً من مخاطر التحريف الجوهرية المقيّمة على مستوى الإقرارات يُعد خطراً مهماً، فيجب عليه تنفيذ إجراءات أساس تستجيب لذلك الخطر بشكل خاص. وعندما يكون المنهج المتبع لمواجهة خطر مهم مؤلفاً فقط من الإجراءات الأساس، فيجب أن تتضمن تلك الإجراءات اختبارات للتفاصيل. (راجع: الفقرة ٥٣)

توقيت الإجراءات الأساس

٢٢. في حالة تنفيذ الإجراءات الأساس في تاريخ أولي، فيجب على المراجع تغطية الفترة المتبقية عن طريق تنفيذ ما يلي:
- (أ) إجراءات أساس، مقترنة باختبارات لأدوات الرقابة فيما يخص الفترة المتخللة؛ أو

(ب) إجراءات أساس إضافية فقط، إذا رأى المراجع أنها كافية،

توفر أساساً معقولاً لتمديد نطاق استنتاجات المراجعة لتشمل الفترة من التاريخ الأولي حتى نهاية الفترة. (راجع: الفقرات ٥٤٤-٥٧٤)

٢٣. في حالة اكتشاف تحريفات في تاريخ أولي، لم يكن يتوقعها المراجع عند تقييم مخاطر التحريف الجوهرية، فيجب عليه أن يُقوّم ما إذا كانت هناك حاجة لتعديل تقييم الخطر ذي العلاقة وتعديل الطبيعة أو التوقيت أو المدى المخطط للإجراءات الأساس التي تغطي الفترة المتبقية. (راجع: الفقرة ٥٨١)

كفاية عرض القوائم المالية

٢٤. يجب أن ينفذ المراجع إجراءات مراجعة لتقويم ما إذا كان العرض العام للقوائم المالية قد تم وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق. وعند إجراء هذا التقويم، يجب على المراجع أن ينظر فيما إذا كانت القوائم المالية معروضة بطريقة تعكس مناسبة ما يلي:

- تصنيف ووصف المعلومات المالية والمعاملات والأحداث والحالات الممثلة لها؛
- عرض القوائم المالية وهيكلها ومحتواها. (راجع: الفقرة ٥٩١)

تقويم كفاية أدلة المراجعة ومناسبتها

٢٥. استناداً إلى إجراءات المراجعة المنفذة وأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها، وقيل الانتهاء من المراجعة، يجب على المراجع أن يُقوّم ما إذا كانت تقييمات مخاطر التحريف الجوهرية على مستوى الإقرارات لا تزال مناسبة. (راجع: الفقرتين ٦٠١، ٦١١)

٢٦. يجب على المراجع أن يقرر ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة. وعند تكوين الرأي، يجب على المراجع أن يأخذ في الحسبان جميع أدلة المراجعة ذات الصلة، بغض النظر عما إذا كان من الواضح أنها تؤيد الإقرارات الواردة في القوائم المالية أو تتناقض معها. (راجع: الفقرة ٦٢٤)

٢٧. إذا لم يحصل المراجع على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بإقرار جوهرية في القوائم المالية، فيجب عليه أن يحاول الحصول على أدلة مراجعة إضافية. وإذا كان المراجع غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، فيجب عليه أن يبدي رأياً متحفظاً أو يمتنع عن إبداء أي رأي في القوائم المالية.

التوثيق

٢٨. يجب على المراجع أن يُضْمِنَ في توثيقه لأعمال المراجعة ما يلي:^٢

(أ) الاستجابات العامة لمخاطر التحريف الجوهرية المقيّمة على مستوى القوائم المالية، وطبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة الإضافية المنفذة؛

(ب) علاقة تلك الإجراءات بالمخاطر المقيّمة على مستوى الإقرارات؛

(ج) نتائج إجراءات المراجعة، بما في ذلك الاستنتاجات إذا كانت تلك النتائج غير واضحة. (راجع: الفقرة ٦٣٤)

٢٩. إذا كان المراجع يخطط لاستخدام أدلة مراجعة تم الحصول عليها في عمليات مراجعة سابقة بشأن الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة، فيجب عليه أن يُضْمِنَ في توثيقه لأعمال المراجعة الاستنتاجات التي تم التوصل إليها بشأن الاعتماد على مثل تلك الأدوات التي تم اختبارها في عمليات مراجعة سابقة.

^٢ معيار المراجعة (٢٣٠) "توثيق أعمال المراجعة"، الفقرات ٨-١١، و٦١

٣٠. يجب أن يوضح توثيق المراجع أن المعلومات الواردة في القوائم المالية تضاهي أو تتطابق مع السجلات المحاسبية التي تستند إليها، بما في ذلك مضاهاة أو مطابقة الإفصاحات، سواء تم الحصول على تلك المعلومات من داخل أو خارج دفتر الأستاذ العام ودفاتر الأستاذ المساعدة.

المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

الاستجابات العامة (راجع: الفقرة ٥)

١. أ. قد تتضمن الاستجابات العامة لمواجهة مخاطر التحريف الجوهرى المقيّمة على مستوى القوائم المالية ما يلي:

- التأكيد على فريق المراجعة بضرورة الحفاظ على نزعة الشك المهني.
- تعيين موظفين أكثر خبرة أو ذوي مهارات معينة أو الاستعانة بخبراء.
- توفير المزيد من الإشراف.
- إدخال المزيد من عناصر المفاجأة في اختيار إجراءات المراجعة الإضافية التي سيتم تنفيذها.
- إجراء تغييرات عامة في طبيعة أو توقيت أو مدى إجراءات المراجعة، على سبيل المثال: تنفيذ إجراءات أساس في نهاية الفترة بدلاً من تنفيذها في تاريخ أولي؛ أو تعديل طبيعة إجراءات المراجعة للحصول على أدلة مراجعة أكثر إقناعاً.

٢. أ. يتأثر تقييم مخاطر التحريف الجوهرى على مستوى القوائم المالية، ومن ثم الاستجابات العامة للمراجع، بفهم المراجع لبيئة الرقابة. وقد تمنح بيئة الرقابة الفعالة المراجع ثقة أكبر في الرقابة الداخلية وإمكانية الاعتماد على أدلة المراجعة التي يتم استخراجها من داخل المنشأة، مما يسمح للمراجع، على سبيل المثال، بالقيام ببعض إجراءات المراجعة في تاريخ أولي بدلاً من نهاية الفترة. وفي المقابل، يكون لأوجه القصور في بيئة الرقابة تأثير عكسي؛ فعلى سبيل المثال، قد يستجيب المراجع لبيئة الرقابة غير الفعالة من خلال:

- القيام بإجراءات مراجعة في نهاية الفترة أكثر من تلك التي يتم القيام بها في تاريخ أولي.
- الحصول على أدلة مراجعة أكثر شمولاً من الإجراءات الأساس.
- زيادة عدد المواقع التي يشملها نطاق المراجعة.

٣. أ. وبناءً عليه، فإن لهذه الاعتبارات تأثير مهم على المنهج العام للمراجع، على سبيل المثال، بالتركيز على الإجراءات الأساس (منهج الإجراءات الأساس)، أو باتباع منهج يعتمد على استخدام اختبارات أدوات الرقابة إضافة إلى الإجراءات الأساس (المنهج المشترك).

إجراءات المراجعة استجابةً لمخاطر التحريف الجوهرى المقيّمة على مستوى الإقرارات

طبيعية وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة الإضافية (راجع: الفقرة ٦)

٤. أ. يوفر تقييم المراجع للمخاطر التي تم التعرف عليها على مستوى الإقرارات أساساً للنظر في منهج المراجعة المناسب لتصميم وتنفيذ إجراءات المراجعة الإضافية. فعلى سبيل المثال، قد يحدد المراجع:

(أ) أن تنفيذ اختبارات أدوات الرقابة فقط قد يحقق للمراجع استجابة فعالة لخطر التحريف الجوهرى المقيّم لإقرار معين؛ أو

(ب) أن تنفيذ الإجراءات الأساس فقط مناسب لإقرارات معينة، وبالتالي يستبعد المراجع تأثير أدوات الرقابة من تقييم الخطر ذي الصلة. وقد يعود السبب في ذلك إلى أن إجراءات المراجع لتقييم المخاطر لم تحدد أي أدوات رقابة فعالة ذات صلة بهذا الإقرار، أو لأن اختبار أدوات الرقابة سيكون غير كفاء ومن ثم لا ينوي المراجع الاعتماد على الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة عند تحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الأساس؛ أو

(ج) أن المنهج المشترك باستخدام كل من اختبارات أدوات الرقابة والإجراءات الأساس هو منهج فاعل.

ومع ذلك، وفقاً لمتطلبات الفقرة ١٨، وبغض النظر عن المنهج المختار، يقوم المراجع بتصميم وتنفيذ إجراءات أساس لكل فئة معاملات ذات أهمية نسبية ولكل رصيد حساب وكل إفصاح ذي أهمية نسبية.

٥أ. تشير طبيعة إجراء المراجعة إلى الغرض منه (بعبارة أخرى، ما إذا كان اختبار لأدوات الرقابة أو إجراء أساس) ونوعه (بعبارة أخرى، ما إذا كان فحصاً مادياً أو ملاحظة أو استفساراً أو مصادقة أو إعادة احتساب أو إعادة تنفيذ أو إجراء تحليلي). وتُعد طبيعة إجراءات المراجعة ذات أهمية قصوى في الاستجابة للمخاطر المقيّمة.

٦أ. يشير توقيت إجراء المراجعة إلى وقت تنفيذ الإجراء، أو إلى الفترة أو التاريخ الذي ينطبق عليه دليل المراجعة.

٧أ. يشير مدى إجراء المراجعة إلى القدر الذي سيتم تنفيذه به، على سبيل المثال، حجم العينة، أو عدد الملاحظات لنشاط من أنشطة الرقابة.

٨أ. يوفر تصميم وتنفيذ إجراءات المراجعة الإضافية، التي تستند وتستجيب في طبيعتها وتوقيتها ومداهها لمخاطر التحريف الجوهرية المقيّمة على مستوى الإقرارات، رابطاً واضحاً بين إجراءات المراجعة الإضافية للمراجع وتقييمه للمخاطر.

الاستجابة للمخاطر المقيّمة على مستوى الإقرارات (راجع: الفقرة ٧(أ))

الطبيعة

٩أ. قد تؤثر المخاطر المقيّمة من قبل المراجع على كل من أنواع إجراءات المراجعة التي سيتم تنفيذها وعلى الجمع فيما بينها. فعلى سبيل المثال، عندما يكون الخطر المقيّم مرتفعاً، يمكن أن يطلب المراجع مصادقة من الطرف المقابل على اكتمال بنود عقد معين، بالإضافة إلى الفحص المادي للمستند. وعلاوةً على ذلك، قد تكون إجراءات مراجعة معينة أكثر مناسبة لبعض الإقرارات من غيرها. فعلى سبيل المثال، فيما يتعلق بالإيراد، قد تكون اختبارات أدوات الرقابة أكثر استجابة لخطر التحريف المقيّم في إقرار الاكتمال، فيما قد تكون الإجراءات الأساس أكثر استجابة لخطر التحريف المقيّم في إقرار الحدوث.

١٠أ. تكون أسباب التقييم المحدد للخطر ذات صلة عند تحديد طبيعة إجراءات المراجعة. فعلى سبيل المثال، إذا كان الخطر المقيّم منخفضاً بسبب خصائص معينة لفئة المعاملات، دونما اعتبار لأدوات الرقابة المرتبطة بها، فإن المراجع قد يقرر أن الإجراءات التحليلية الأساس بمفردها توفر ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة. ومن جهة أخرى، إذا كان الخطر المقيّم منخفضاً بسبب أدوات الرقابة الداخلية، وينوي المراجع تنفيذ الإجراءات الأساس على أساس هذا التقييم المنخفض، فيجب عليه تنفيذ اختبارات أدوات الرقابة تلك، وفقاً لمتطلبات الفقرة ٨(أ). وقد يكون هذا هو الحال، على سبيل المثال، لفئة معاملات ذات خصائص متماثلة وغير معقدة بدرجة معقولة، وتُعالج وتُراقب بشكل روتيني بواسطة نظام معلومات المنشأة.

التوقيت

١١١. قد يقوم المراجع بتنفيذ اختبارات أدوات الرقابة أو الإجراءات الأساس في تاريخ أولي أو في نهاية الفترة. وكلما كان خطر التحريف الجوهري مرتفعاً، زادت احتمالية أن يقرر المراجع أن تنفيذ الإجراءات الأساس سيكون أكثر فاعلية في تاريخ أقرب إلى نهاية الفترة، أو في نهايتها، بدلاً من تنفيذها في تاريخ أبكر، أو يقرر تنفيذ إجراءات مراجعة غير معطن عنها أو في وقت مفاجئ (على سبيل المثال، تنفيذ إجراءات مراجعة في مواقع مختارة دون سابق إعلان). ويُعد هذا الأمر ملائماً بصفة خاصة عند النظر في الاستجابة لمخاطر الغش. فعلى سبيل المثال، قد يخلص المراجع إلى عدم فاعلية إجراءات المراجعة المنفذة لتوسيع نطاق استنتاجات المراجعة لتشمل الفترة من التاريخ الأولي حتى نهاية الفترة عندما يتم التعرف على مخاطر للتحريف أو التلاعب المتعمد.

١٢٠. ومن جهة أخرى، قد يساعد تنفيذ إجراءات المراجعة قبل نهاية الفترة المراجع في تحديد الأمور المهمة في مرحلة مبكرة من المراجعة، وبالتالي حلها بمساعدة الإدارة أو وضع منهج مراجعة فعال للتعامل مع هذه الأمور.

١٣٠. إضافة إلى ما سبق، ثمة إجراءات مراجعة معينة لا يمكن تنفيذها إلا عند نهاية الفترة أو بعدها، ومثال ذلك:

- مضاهاة أو مطابقة المعلومات الواردة في القوائم المالية مع السجلات المحاسبية التي تستند إليها، بما في ذلك مضاهاة أو مطابقة الإفصاحات، سواء تم الحصول على تلك المعلومات من داخل أو خارج دفتر الأستاذ العام ودفاتر الأستاذ المساعدة؛
- التحقق من التعديلات التي تمت أثناء إعداد القوائم المالية؛
- إجراءات الاستجابة لخطر يتمثل في إمكانية دخول المنشأة في عقود بيع غير مناسبة أو وجود معاملات ربما لم يتم إنجازها، في نهاية الفترة.

١٤٠. من بين العوامل الأخرى ذات الصلة التي تؤثر على نظر المراجع في الوقت الذي ينفذ فيه إجراءات المراجعة، ما يلي:

- بيئة الرقابة.
- وقت توفر المعلومات الملائمة (فعلى سبيل المثال، قد يتم تغيير محتوى الملفات الإلكترونية في وقت لاحق، أو قد لا تحدث الإجراءات التي سيتم ملاحظتها إلا في أوقات معينة).
- طبيعة الخطر (فعلى سبيل المثال، إذا تعلق الخطر بتضخيم الإيرادات لتلبية التوقعات بشأن الأرباح، عن طريق إبرام اتفاقيات بيع وهمية في وقت متأخر، فقد يرغب المراجع في التحقق من العقود المتاحة في تاريخ نهاية الفترة).
- الفترة أو التاريخ اللذان تتعلق بهما أدلة المراجعة.
- توقيت إعداد القوائم المالية، وخاصة لتلك الإفصاحات التي تقدم المزيد من التوضيح عن المبالغ المسجلة في قائمة المركز المالي، أو قائمة الدخل الشامل، أو قائمة التغيرات في حقوق الملكية، أو قائمة التدفقات النقدية.

المدى

١٥٠. يتم تحديد مدى إجراءات المراجعة التي يرى المراجع ضرورة تنفيذها، بعد النظر في الأهمية النسبية والخطر المقيّم ودرجة التأكيد التي يخطط المراجع للتوصل إليها. وعند تحقيق غرض واحد من خلال مجموعة من الإجراءات، يُنظر في مدى كل إجراء على حدة. وبصفة عامة، فإن مدى إجراءات

المراجعة يزيد بزيادة خطر التحريف الجوهري. فعلى سبيل المثال، قد يكون من المناسب زيادة حجم العينة أو تنفيذ الإجراءات التحليلية الأساس بمستوى أكثر تفصيلاً، للاستجابة للخطر المقيّم للتحريف الجوهري الذي بسبب الغش. ومع ذلك، لا يكون زيادة مدى إجراء مراجعة معين فعالاً إلا إذا كان إجراء المراجعة في حد ذاته ذا صلة بالخطر المحدد.

١٦أ. قد يمكن استخدام أساليب المراجعة بمساعدة الحاسب من القيام باختبارات أكثر شمولاً للمعاملات والملفات المحاسبية الإلكترونية، وهو ما قد يكون مفيداً عندما يقرر المراجع تعديل مدى الاختبارات، على سبيل المثال، للاستجابة لمخاطر التحريف الجوهري الذي بسبب الغش. ويمكن أن يتم استخدام هذه الأساليب لاختيار عينة معاملات من الملفات الإلكترونية الرئيسية، أو لفرز معاملات ذات خصائص محددة، أو لاختبار مجتمع عينة كامل بدلاً من اختبار عينة.

اعتبارات خاصة بمنشآت القطاع العام

١٧أ. بالنسبة لمراجعة منشآت القطاع العام، قد يؤثر التكاليف الرسمي بالمراجعة وأي متطلبات خاصة أخرى للمراجعة على نظر المراجع في طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة الإضافية.

اعتبارات خاصة بالمنشآت الأصغر

١٨أ. في حالة المنشآت الصغيرة جداً، قد لا توجد أنشطة رقابة كثيرة يمكن أن يتعرف عليها المراجع، أو قد يكون توثيق المنشأة لمدى وجود هذه الأنشطة أو تشغيلها محدوداً. وفي مثل هذه الحالات، قد يكون من الأكثر كفاءة للمراجع أن ينفذ إجراءات مراجعة إضافية هي بالدرجة الأولى إجراءات أساس. ومع ذلك، وفي بعض الحالات النادرة، قد يكون من المستحيل الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بسبب غياب أنشطة الرقابة أو مكونات الرقابة الأخرى.

التقييمات المرتفعة للخطر (راجع: الفقرة ٧(ب))

١٩أ. عند الحصول على أدلة مراجعة أكثر إقناعاً بسبب ارتفاع تقييم الخطر، فقد يقوم المراجع بزيادة كمية الأدلة، أو الحصول على أدلة أكثر ملاءمة أو أفضل في إمكانية الاعتماد عليها، على سبيل المثال، عن طريق التركيز بشكل أكبر على الحصول على أدلة من طرف ثالث أو بالحصول على أدلة مؤيدة من عدد من المصادر المستقلة.

اختبارات أدوات الرقابة

تصميم وتنفيذ اختبارات أدوات الرقابة (راجع: الفقرة ٨)

٢٠أ. يتم تنفيذ اختبارات أدوات الرقابة فقط على الأدوات التي قرر المراجع أنها مصممة بشكل مناسب لمنع، أو اكتشاف وتصحيح، التحريف الجوهري في إقرار معين. وفي حالة استخدام أدوات رقابة مختلفة إلى حد كبير في أوقات مختلفة أثناء الفترة الخاضعة للمراجعة، فيجب النظر في كل منها بشكل منفصل.

٢١أ. يختلف اختبار الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة عن التوصل إلى فهم لتلك الأدوات وتقييم تصميمها وتطبيقها. ومع ذلك يتم استخدام نفس أنواع إجراءات المراجعة. ولذلك، قد يقرر المراجع أنه من الكفاءة اختبار الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة في نفس الوقت الذي يتم فيه تقييم تصميمها وتحديد أنه قد تم تطبيقها.

٢٢أ. وعلاوة على ذلك، وبالرغم من أن بعض إجراءات تقييم المخاطر قد لا تكون مصممة بشكل خاص لاختبار أدوات الرقابة، فإنها قد توفر أدلة مراجعة بشأن الفاعلية التشغيلية لتلك الأدوات، وبالتالي، قد تكون بمثابة اختبارات لأدوات الرقابة. فعلى سبيل المثال، يمكن أن تتضمن إجراءات المراجع لتقييم المخاطر ما يلي:

• الاستفسار بشأن استخدام الإدارة للموازنات.

- ملاحظة مقارنة الإدارة للمصروفات الشهرية المحددة في الموازنة والمبالغ الفعلية.
- الفحص المادي للتقارير المتعلقة بالتحري عن الاختلافات بين المبالغ المحددة في الموازنة والمبالغ الفعلية.

وتوفر إجراءات المراجعة تلك المعرفة اللازمة بشأن تصميم سياسات إعداد الموازنات في المنشأة، وما إذا كان قد تم تطبيقها، ولكنها قد توفر أيضاً أدلة مراجعة حول فاعلية عمل سياسات إعداد الموازنات في منع أو اكتشاف التحريفات الجوهرية في تصنيف المصروفات.

٢٣٤. إضافة لما سبق، قد يصمم المراجع اختباراً لأدوات الرقابة ليتم تنفيذه بالتزامن مع اختبار تفاصيل لنفس المعاملة. وبالرغم من أن الغرض من اختبار أدوات الرقابة يختلف عن الغرض من اختبار التفاصيل، إلا أنه قد يتم إنجاز كليهما في آن واحد عن طريق تنفيذ اختبار لأدوات الرقابة واختبار للتفاصيل في نفس المعاملة، وهو ما يعرف أيضاً بالاختبار مزدوج الغرض. فعلى سبيل المثال، يمكن للمراجع أن يُصمم اختباراً للتحقق من فائتورة معينة ويُقوّم نتائج الاختبار، لتحديد ما إذا كان قد تم اعتمادها ولتوفير أدلة المراجعة الأساس لمعاملة معينة. ويتم تصميم وتقويم الاختبار مزدوج الغرض عن طريق النظر في غرض كل اختبار على حده.

٢٤٤. قد يجد المراجع في بعض الحالات أنه من غير الممكن تصميم إجراءاتٍ أساس فعّالة توفر في حد ذاتها ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة على مستوى الإقرارات.^٢ وقد يحدث هذا عندما تؤدي المنشأة أعمالها باستخدام تقنية المعلومات مع عدم توثيق المعاملات أو عدم الحفاظ على هذا التوثيق، عدا ما يتم من خلال نظام تقنية المعلومات. وفي هذه الحالات، تتطلب الفقرة ٨(ب) أن يُنفذ المراجع اختبارات لأدوات الرقابة ذات الصلة.

أدلة المراجعة والاعتماد المنشود (راجع: الفقرة ٩)

٢٥٤. يمكن الحصول على مستوى أعلى من التأكيد بشأن الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة عندما يتألف المنهج الذي تم تبنيه بشكل أساسي من اختبارات أدوات الرقابة، وبخاصة عندما يكون من غير الممكن أو من غير العملي الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة من الإجراءات الأساس فقط.

طبيعية ومدى اختبارات أدوات الرقابة

إجراءات المراجعة الأخرى إلى جانب الاستفسار (راجع: الفقرة ١٠(أ))

٢٦٤. لا يُعد الاستفسار وحده كافياً لاختبار الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة. وبناءً عليه، تُنفذ إجراءات مراجعة أخرى إلى جانب الاستفسار. وفي هذا الشأن، قد يوفر الاستفسار المقترن بالفحص المادي أو إعادة التنفيذ تأكيداً أعلى من الاستفسار والملاحظة، لأن الملاحظة تكون ملائمة فقط في وقت إجرائها.

٢٧٤. تؤثر طبيعة أداة الرقابة في نوع الإجراء المطلوب للحصول على أدلة مراجعة بشأن ما إذا كانت أدوات الرقابة تعمل بفاعلية. فعلى سبيل المثال، إذا كانت الفاعلية التشغيلية يدل عليها التوثيق، فقد يتخذ المراجع قراراً بإجراء فحص مادي لهذا التوثيق للحصول على أدلة مراجعة بشأن الفاعلية التشغيلية. ومع ذلك، وفيما يخص أدوات الرقابة الأخرى، قد لا يكون التوثيق متاحاً أو ملائماً. فعلى سبيل المثال، قد لا يوجد توثيق لعمل بعض العوامل في بيئة الرقابة، مثل تحديد الصلاحيات والمسؤوليات، أو لبعض أنواع أنشطة الرقابة، مثل أنشطة الرقابة التي يؤديها الحاسب. وفي مثل تلك الظروف، قد يتم الحصول على أدلة المراجعة بشأن فاعلية العمل من خلال الاستفسار المقترن بإجراءات مراجعة أخرى مثل الملاحظة أو استخدام أساليب المراجعة بمساعدة الحاسب.

^٢ معيار المراجعة (٣١٥)، الفقرة ٣٠

ترجمة الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين

مدى اختبارات أدوات الرقابة

٢٨٠. عندما تكون هناك حاجة للحصول على أدلة مراجعة أكثر إقناعاً فيما يتعلق بفاعلية أداة رقابة معينة، فقد يكون من المناسب زيادة مدى اختبار الرقابة. وإضافة إلى درجة الاعتماد على أدوات الرقابة، فمن بين الأمور الأخرى التي قد يأخذها المراجع في الحسبان عند تحديد مدى اختبار أدوات الرقابة ما يلي:

- تكرار تطبيق المنشأة لأداة الرقابة خلال الفترة.
 - طول الفترة الزمنية أثناء فترة المراجعة التي يعتمد فيها المراجع على الفاعلية التشغيلية لأداة الرقابة.
 - معدل الانحراف المتوقع عن أداة الرقابة.
 - ملاءمة وإمكانية الاعتماد على أدلة المراجعة التي سيتم الحصول عليها بشأن الفاعلية التشغيلية لأداة الرقابة على مستوى الإقرارات.
 - مدى الحصول على أدلة مراجعة من اختبارات أدوات الرقابة الأخرى المتعلقة بالإقرار.
- ويحتوي معيار المراجعة (٥٣٠)٤ على المزيد من الإرشادات حول مدى الاختبارات.

٢٩٠. نظراً للاتساق الملازم للمعالجة بتقنية المعلومات، فقد لا يكون من الضروري زيادة مدى اختبار أدوات الرقابة الآلية. ويتوقع أن تعمل أداة الرقابة الآلية بشكل متنسق ما لم يتم تغيير البرنامج (بما في ذلك الجداول، أو الملفات، أو البيانات الدائمة الأخرى التي يستخدمها البرنامج). وفور قيام المراجع بتحديد أن أداة الرقابة الآلية تعمل على النحو المنشود (وهو ما يمكن تحديده في الوقت الذي طُبقت فيه أداة الرقابة في بادئ الأمر أو في تاريخ آخر)، فقد ينظر المراجع في تنفيذ اختبارات لتحديد أن أداة الرقابة لا تزال تعمل بفاعلية. وقد تتضمن مثل هذه الاختبارات تحديد ما يلي:

- أن التغييرات في البرنامج لا تتم إلا بخضوعها لأدوات الرقابة المناسبة الخاصة بتغيير البرامج؛
- أن النسخة المصرح بها من البرنامج هي المستخدمة لمعالجة المعاملات؛
- أن أدوات الرقابة العامة الأخرى ذات الصلة تمتاز بالفاعلية.

وقد تتضمن تلك الاختبارات أيضاً تحديد أنه لم تطرأ تغييرات على البرامج، كما هو الحال عندما تستخدم المنشأة حزم تطبيقات برمجية دون تعديلها أو صيانتها. فعلى سبيل المثال، قد يقوم المراجع بإجراء فحص مادي للسجل الخاص بإدارة أمن تقنية المعلومات للحصول على أدلة مراجعة بشأن عدم حدوث وصول غير مصرح به أثناء الفترة.

اختبار أدوات الرقابة غير المباشرة (راجع: الفقرة ١٠ (ب))

٣٠٠. في بعض الظروف، قد يكون من الضروري الحصول على أدلة مراجعة تدعم الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة غير المباشرة. فعلى سبيل المثال، عندما يقرر المراجع اختبار فاعلية فحص مستخدم لتقارير الاستثناءات التي تتناول بالتفصيل المبيعات الزائدة عن حدود الائتمان المصرح بها، يكون الفحص الذي قام به المستخدم وما يتعلق به من متابعة هو أداة الرقابة ذات الصلة المباشرة بعمل المراجع. وتوصّف أدوات الرقابة المطبقة على دقة المعلومات الواردة في التقارير (على سبيل المثال، أدوات الرقابة العامة على تقنية المعلومات) بأنها أدوات رقابة "غير مباشرة".

٣١٠. نظراً للاتساق الملازم للمعالجة بتقنية المعلومات، فإن أدلة المراجعة على تطبيق أداة رقابة آلية على التطبيقات، عند أخذها في الحسبان مع أدلة المراجعة المتعلقة بالفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة العامة

٤ معيار المراجعة ٥٣٠، "العينات في المراجعة"

للمنشأة، قد توفر أيضاً أدلة مراجعة أساس عن الفاعلية التشغيلية لأداة الرقابة (وبشكل خاص، أدوات الرقابة على التغييرات).

توقيت اختبارات أدوات الرقابة

فترة الاعتماد المنشودة (راجع: الفقرة ١١)

٣٢٤. قد تكون أدلة المراجعة التي تتعلق فقط بلحظة زمنية معينة كافية لتحقيق غرض المراجع، على سبيل المثال، عند اختبار أدوات الرقابة على جرد المنشأة الفعلي للمخزون في نهاية الفترة. ومن ناحية أخرى، فإنه إذا كان لدى المراجع نية للاعتماد على أداة رقابة خلال فترة معينة، فإن الاختبارات المناسبة هي تلك التي يمكنها تقديم أدلة مراجعة عن الفاعلية التشغيلية لأداة الرقابة في الأوقات ذات الصلة خلال تلك الفترة. وقد تتضمن هذه الاختبارات اختبارات لمتابعة المنشأة لأدوات الرقابة.

استخدام أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها خلال فترة أولية (راجع: الفقرة ١٢ (ب))

٣٣٣. من بين العوامل ذات الصلة بتحديد أدلة المراجعة الإضافية التي يجب الحصول عليها بشأن أدوات الرقابة التي كانت تعمل خلال الفترة المتبقية بعد فترة أولية، ما يلي:

- أهمية مخاطر التحريف الجوهرية المقيّمة على مستوى الإقرارات.
- أدوات الرقابة الخاصة التي تم اختبارها خلال الفترة الأولية، والتغييرات المهمة التي طرأت عليها منذ اختبارها، بما في ذلك التغييرات في نظام المعلومات والآليات والموظفين.
- درجة الحصول على أدلة مراجعة بشأن الفاعلية التشغيلية لتلك الأدوات.
- طول الفترة المتبقية.
- الحد الذي ينوي المراجع أن يخفض إليه الإجراءات الأساس الإضافية استناداً إلى الاعتماد على أدوات الرقابة.
- بيئة الرقابة.

٣٤٤. يمكن الحصول على أدلة مراجعة إضافية، على سبيل المثال، عن طريق تمديد اختبارات أدوات الرقابة لتغطية الفترة المتبقية أو اختبار متابعة المنشأة لأدوات الرقابة.

استخدام أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها في عمليات المراجعة السابقة (راجع: الفقرة ١٣)

٣٥٤. في ظروف معينة، قد توفر أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها من عمليات مراجعة سابقة أدلة مراجعة إذا نفذ المراجع إجراءات مراجعة للتأكد من استمرار ملاءمة هذه الأدلة. فعلى سبيل المثال، قد يحدد المراجع أثناء تنفيذ مراجعة سابقة أن إحدى أدوات الرقابة الآلية كانت تعمل على النحو المنشود. وقد يحصل المراجع على أدلة مراجعة لتحديد ما إذا كانت قد حدثت تغييرات في أداة الرقابة الآلية تؤثر على استمرار فاعليتها التشغيلية، وذلك، على سبيل المثال، من خلال الاستفسار من الإدارة والفحص المادي للسجلات لمعرفة أدوات الرقابة التي طالها التغيير. وقد يدعم النظر في أدلة المراجعة المتعلقة بهذه التغييرات إما زيادة أو تخفيض أدلة المراجعة المتوقعة التي سيتم الحصول عليها في الفترة الحالية بشأن الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة.

أدوات الرقابة التي تغيرت بعد عمليات المراجعة السابقة (راجع: الفقرة ١٤ (أ))

٣٦٤. قد تؤثر التغييرات على مدى ملاءمة أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها في عمليات المراجعة السابقة بحيث لا يعد هناك أساس لاستمرار الاعتماد عليها. فعلى سبيل المثال، قد لا تؤثر تغييرات النظام التي تنتج للمنشأة الحصول على تقرير جديد من النظام على ملاءمة أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها

من عملية مراجعة سابقة؛ ولكن التغيير الذي يؤدي إلى تجميع البيانات أو حسابها بشكل مختلف يؤثر على الأدلة.

أدوات الرقابة التي لم تتغير بعد عمليات المراجعة السابقة (راجع: الفقرة ١٤ (ب))

٣٧٤. إن قرار المراجع بشأن الاعتماد على أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها في عمليات المراجعة السابقة بشأن أدوات الرقابة التي:

(أ) لم تتغير منذ اختبارها آخر مرة؛

(ب) ليست من أدوات الرقابة التي تخفف من المخاطر المهمة،

هو أمر خاضع للحكم المهني. كما إن طول الفترة الزمنية بين إعادة اختبار أدوات الرقابة هو أيضاً أمر يخضع للحكم المهني، ولكن يجب أن يتم ذلك مرة واحدة على الأقل كل ثلاث سنوات وفقاً لمتطلبات الفقرة ٤ (ب).

٣٨١. بشكل عام، كلما كان خطر التحريف الجوهرى مرتفعاً، أو كان الاعتماد على أدوات الرقابة كبيراً، كان من المرجح أن تكون الفترة الزمنية المنفضية أقصر، إن وجدت. وتشمل العوامل التي قد تقلل من فترة إعادة اختبار أداة الرقابة، أو التي قد ينجم عنها عدم الاعتماد كلياً على أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها في عمليات المراجعة السابقة، ما يلي:

- قصور بيئة الرقابة.
- قصور متابعة أدوات الرقابة.
- وجود عنصر يدوي مهم في أدوات الرقابة ذات الصلة.
- حدوث تغييرات في الموظفين تؤثر إلى حد كبير في تطبيق أداة الرقابة.
- تغير الظروف بما يدل على الحاجة إلى إدخال تغييرات في أداة الرقابة.
- قصور أدوات الرقابة العامة على تقنية المعلومات.

٣٩٤. عندما يكون هناك عدد من أدوات الرقابة بنوي المراجع أن يعتمد في تحديد فاعليتها على أدلة مراجعة تم الحصول عليها في عمليات مراجعة سابقة، فإن اختبار بعض تلك الأدوات في كل عملية مراجعة من شأنه أن يوفر معلومات تؤيد استمرار فاعلية بيئة الرقابة. ويساهم ذلك في قرار المراجع بشأن ما إذا كان من المناسب الاعتماد على أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها في عمليات المراجعة السابقة.

تقويم الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة (راجع: الفقرتين ١٦، ١٧)

٤٠٤. يُعد اكتشاف المراجع لوجود تحريف جوهرى من خلال إجراءات المراجعة مؤشراً قوياً على وجود قصور مهم في الرقابة الداخلية.

٤١٤. يقر مفهوم الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة بأن بعض الانحرافات قد تحدث في طريقة تطبيق المنشأة لأدوات الرقابة. وقد تنتج الانحرافات في أدوات الرقابة المفروضة عن عوامل مثل تغيير الموظفين الرئيسيين والتقلبات الموسمية المهمة في حجم المعاملات والخطأ البشري. وقد يشير معدل الانحراف المكتشف، وخصوصاً بالمقارنة مع المعدل المتوقع، إلى عدم إمكانية الاعتماد على الرقابة لتخفيض الخطر على مستوى الإقرارات إلى ذلك الخطر الذي قيّمه المراجع.

(الإجراءات الأساس (راجع: الفقرة ١٨)

٤٢٤. تتطلب الفقرة ١٨ أن يصمم المراجع وينفذ إجراءات أساس لكل فئة معاملات ذات أهمية نسبية ولكل رصيد حساب وكل إفصاح ذي أهمية نسبية، بغض النظر عن مخاطر التحريف الجوهرى المقيّمة.

ويعكس هذا المتطلب حقيقة أن: (أ) تقييم المراجع للخطر هو أمر اجتهادي وبالتالي فإنه قد لا يتعرف على جميع مخاطر التحريف الجوهرية؛ (ب) وثمة محدودية ملازمة للرقابة الداخلية، من بينها تجاوز الإدارة لها.

طبيعة ومدى الإجراءات الأساس

٤٣١. استناداً إلى الظروف، قد يحدد المراجع أن:

- تنفيذ الإجراءات التحليلية الأساس فقط سيكون كافياً لتخفيض خطر المراجعة إلى مستوى منخفض بدرجة يمكن قبولها. على سبيل المثال، عندما يكون تقييم المراجع للخطر مدعوماً بأدلة مراجعة تم الحصول عليها من اختبارات أدوات الرقابة.
- اختبارات التفاصيل فقط ستكون مناسبة.
- الجمع بين الإجراءات التحليلية الأساس واختبارات التفاصيل هو الأكثر استجابة للمخاطر المقيّمة.

٤٤١. تُعد الإجراءات التحليلية الأساس، بصفة عامة، أكثر قابلية للتطبيق على الأحجام الكبيرة من المعاملات التي يمكن التنبؤ بها على مدى الوقت. ويحدد معيار المراجعة (٥٢٠) ° متطلبات ويقدم إرشادات بشأن تطبيق الإجراءات التحليلية أثناء المراجعة.

٤٥١. تُعد طبيعة الخطر والإقرار ذات صلة بتصميم اختبارات التفاصيل. فعلى سبيل المثال، قد تنطوي اختبارات التفاصيل المتعلقة بوجود إقرار أو حدوثه على اختيار بند من البنود الواردة ضمن مبلغ في القوائم المالية والحصول على أدلة المراجعة ذات الصلة. ومن جهة أخرى، قد تنطوي اختبارات التفاصيل المتعلقة بإقرار الاكتمال على اختيار بند من البنود المتوقع تضمينها في المبلغ ذي الصلة في القوائم المالية والتحقق مما إذا كان مُضمناً.

٤٦١. نظراً لأن تقييم خطر التحريف الجوهرية يأخذ في الحسبان الرقابة الداخلية، فقد تكون هناك حاجة لزيادة مدى الإجراءات الأساس عندما تكون نتائج اختبارات أدوات الرقابة غير مرضية. ومع ذلك، لا يكون زيادة مدى إجراء مراجعة معين مناسباً إلا إذا كان إجراء المراجعة في حد ذاته ذا صلة بالخطر المحدد.

٤٧١. عند تصميم اختبارات التفاصيل، يتم التفكير عادة في مدى الاختبارات من حيث حجم العينة. وهناك أيضاً أمور أخرى ذات صلة، من بينها ما إذا كان استخدام وسائل اختبار اختيارية أخرى من شأنه أن يحقق المزيد من الفاعلية. انظر معيار المراجعة (٥٠٠).^٦

النظر فيما إذا كان يلزم تنفيذ إجراءات مصادقة خارجية (راجع: الفقرة ١٩)

٤٨١. تُعد إجراءات المصادقة الخارجية في كثير من الأحيان ذات صلة عند التعامل مع الإقرارات المرتبطة بأرصدة الحسابات وعناصرها، ولكن لا يلزم أن تقتصر على هذه البنود. فعلى سبيل المثال، قد يطلب المراجع مصادقة خارجية على شروط الاتفاقيات أو العقود أو المعاملات التي بين المنشأة والأطراف الأخرى. ويمكن أيضاً تنفيذ إجراءات المصادقة الخارجية للحصول على أدلة مراجعة حول عدم وجود ظروف معينة. فعلى سبيل المثال، قد يسعى الطلب تحديداً للحصول على مصادقة بعدم وجود "اتفاق جانبي" قد يكون ذا صلة بالإقرار المتعلق بالفصل الزمني بين إيرادات المنشأة. ومن بين المواقف الأخرى التي قد توفر فيها إجراءات المصادقة الخارجية أدلة مراجعة ذات صلة بالاستجابة لمخاطر التحريف الجوهرية المقيّمة ما يلي:

- الأرصدة المصرفية والمعلومات الأخرى ذات الصلة بالعلاقات المصرفية.

° معيار المراجعة (٥٢٠) "الإجراءات التحليلية"

٦ معيار المراجعة (٥٠٠) "أدلة المراجعة"، الفقرة ١٠

- أرصدة الحسابات مستحقة التحصيل وشروطها.
 - المخزون الذي تحتفظ به أطراف ثالثة في مستودعات عامة لحين معالجته أو على سبيل الأمانة.
 - سندات الملكية العقارية التي يحتفظ بها المحامون أو الممولون للحفظ الأمين أو كضمان.
 - الاستثمارات المحتفظ بها بشكل آمن عند أطراف ثالثة، أو التي تم شراؤها من سماسرة الأوراق المالية، ولكن لم يتم تسليمها حتى تاريخ قائمة المركز المالي.
 - المبالغ المستحقة للمقرضين، بما في ذلك شروط السداد ذات الصلة والاتفاقات التقييدية.
 - أرصدة الحسابات مستحقة السداد وشروطها.
٤٩٤. رغم أن المصادقات الخارجية قد توفر أدلة مراجعة ملائمة فيما يتعلق بإقرارات معينة، توجد بعض الإقرارات التي توفر لها المصادقات الخارجية أدلة مراجعة أقل ملاءمة. فعلى سبيل المثال، توفر المصادقات الخارجية أدلة مراجعة فيما يتعلق بإمكانية استرداد أرصدة الحسابات مستحقة التحصيل أقل ملاءمة مما تقدمه بشأن وجود هذه الأرصدة.
٥٠٠. أ. قد يرى المراجع أن إجراءات المصادقة الخارجية التي تم تنفيذها لغرض واحد توفر فرصة للحصول على أدلة مراجعة بشأن أمور أخرى. فعلى سبيل المثال، تتضمن طلبات المصادقة عن أرصدة البنوك في الغالب طلبات عن معلومات ذات صلة بإقرارات القوائم المالية الأخرى. وقد تؤثر مثل هذه الاعتبارات على قرار المراجع بشأن القيام بإجراءات المصادقة الخارجية.
٥١٤. من بين العوامل التي قد تساعد المراجع في تحديد ما إذا كان يلزم تنفيذ إجراءات للمصادقة الخارجية ضمن إجراءات المراجعة الأساس ما يلي:
- معرفة الطرف القائم بالمصادقة بالموضوع - قد تزيد إمكانية الاعتماد على الردود إذا قُدمت من شخص يعمل لدى الطرف القائم بالمصادقة ولديه المعرفة اللازمة بشأن المعلومات المطلوب المصادقة عليها.
 - قدرة الطرف القائم بالمصادقة المقصود على الرد أو رغبته في الرد - فعلى سبيل المثال، فإن الطرف القائم بالمصادقة:
 - قد لا يوافق على تحمل مسؤولية الرد على طلب المصادقة؛ أو
 - قد يعتبر الرد مكلفاً جداً أو مستهلكاً لكثير من الوقت؛ أو
 - قد تساوره مخاوف بشأن الالتزام القانوني المحتمل الناتج عن الرد؛ أو
 - قد يقوم بالمحاسبة عن المعاملات بعملات مختلفة؛ أو
 - قد يعمل في بيئة لا يُعد فيها الرد على طلبات المصادقة جانباً أساسياً من العمليات اليومية.
- وفي مثل هذه الحالات، قد لا ترد الأطراف المطلوب منها المصادقة، أو قد ترد بشكل غير رسمي، أو قد تحاول تقييد مدى الاعتماد على الرد.
- موضوعية الطرف القائم بالمصادقة المقصود - إذا كان الطرف القائم بالمصادقة ذا علاقة بالمنشأة، فقد تقل إمكانية الاعتماد على الردود.
- الإجراءات الأساس المتعلقة بالية إقبال القوائم المالية (راجع: الفقرة ٢٠)

٥٢أ. تعتمد طبيعة ومدى الإجراءات الأساس للمراجع ذات العلاقة بألية إقفال القوائم المالية على طبيعة ومدى تعقد ألية التقرير المالي للمنشأة ومخاطر التحريف الجوهرى المرتبطة بها.

الإجراءات الأساس للاستجابة للمخاطر المهمة (راجع: الفقرة ٢١)

٥٣أ. تتطلب الفقرة ٢١ من هذا المعيار أن يقوم المراجع بتنفيذ إجراءات أساس تستجيب بشكل خاص للمخاطر التي حدد أنها مخاطر مهمة. وقد تساعد أدلة المراجعة، التي في صورة مصادقات خارجية استلمها المراجع مباشرةً من الأطراف المناسبة القائمة بالمصادقة، المراجع في الحصول على أدلة مراجعة يمكن الاعتماد عليها إلى حد كبير ويحتاج إليها المراجع للاستجابة للمخاطر المهمة بوجود تحريف جوهرى بسبب غش أو خطأ. فعلى سبيل المثال، إذا علم المراجع بتعرض الإدارة لضغوط بشأن تحقيق أرباح متوقعة، فقد يرتبط ذلك بخطر يتمثل في قيام الإدارة بتضخيم المبيعات عن طريق الإثبات غير السليم للإيرادات المتعلقة باتفاقيات البيع التي تنص على شروط تمنع إثبات الإيرادات أو عن طريق إصدار فواتير المبيعات قبل الشحن. وفي هذه الظروف، قد يقوم المراجع، على سبيل المثال، بتصميم إجراءات مصادقة خارجية، ليس فقط لتأكيد المبالغ القائمة، وإنما أيضاً لتأكيد تفاصيل اتفاقيات البيع، بما في ذلك التاريخ وأي حقوق تتعلق بالرد وشروط التسليم. وإضافة لذلك، قد يجد المراجع أنه مما يحقق الفاعلية استكمال إجراءات المصادقة الخارجية تلك بالاستفسار من الموظفين غير الماليين في المنشأة عن أي تغييرات في اتفاقيات البيع وشروط التسليم.

توقيت الإجراءات الأساس (راجع: الفقرتين ٢٢، ٢٣)

٥٤أ. في معظم الحالات، توفر أدلة المراجعة المتحصل عليها من الإجراءات الأساس لمراجعة سابقة أدلة مراجعة قليلة للفترة الحالية، أو قد لا توفر لها أية أدلة على الإطلاق. ولكن ثمة استثناءات، فعلى سبيل المثال، قد يكون من الملائم في الفترة الحالية الاستعانة برأي قانوني تم الحصول عليه في عملية مراجعة سابقة يتعلق بهيكل للتوريق لم تطرأ عليه أي تغييرات. وفي مثل هذه الحالات، قد يكون من المناسب استخدام أدلة المراجعة المتحصل عليها من الإجراءات الأساس لمراجعة سابقة إذا لم تطرأ أي تغييرات جوهرية على هذه الأدلة والموضوع المرتبطة به، وتم تنفيذ إجراءات مراجعة أثناء الفترة الحالية لإثبات استمرارية ملاءمة هذه الأدلة.

استخدام أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها خلال فترة أولية (راجع: الفقرة ٢٢)

٥٥أ. قد يرى المراجع في بعض الحالات أنه من الفاعلية تنفيذ إجراءات أساس في تاريخ أولي، ومقارنة ومطابقة المعلومات الخاصة بالرصيد في نهاية الفترة مع المعلومات المقارنة في التاريخ الأولي وذلك من أجل:

(أ) تحديد المبالغ التي تبدو غير معتادة؛

(ب) التحري عن أي من تلك المبالغ؛

(ج) تنفيذ إجراءات تحليلية أساس أو اختبارات التفاصيل من أجل اختبار الفترة المتخللة.

٥٦أ. إن تنفيذ الإجراءات الأساس في تاريخ أولي دون تنفيذ المزيد من الإجراءات في تاريخ لاحق يرفع من خطر عدم تمكن المراجع من اكتشاف التحريفات التي قد توجد في نهاية الفترة. ويزداد هذا الخطر كلما طالقت الفترة المتبقية. وقد تؤثر عوامل مثل المذكورة أدناه فيما إذا كان يجب تنفيذ إجراءات أساس في تاريخ أولي:

• بيئة الرقابة وأدوات الرقابة الأخرى ذات الصلة.

• توفر المعلومات الضرورية لإجراءات المراجع، في تاريخ لاحق.

• الغرض من الإجراءات الأساس.

- الخطر المُقيّم للتحريف الجوهرى.
- طبيعة فئة المعاملات أو رصيد الحساب والإقرارات ذات العلاقة.
- قدرة المراجع على تنفيذ إجراءات أساس مناسبة أو إجراءات أساس مقترنة باختبارات لأدوات الرقابة لتغطية الفترة المتبقية من أجل تقليل خطر عدم اكتشاف التحريفات التي قد تكون موجودة في نهاية الفترة.
- ٥٧أ. قد تؤثر عوامل مثل المذكورة أدناه فيما إذا كان يجب تنفيذ إجراءات تحليلية أساس فيما يخص الفترة الممتدة بين التاريخ الأولي ونهاية الفترة:
 - ما إذا كانت أرصدة نهاية الفترة لفئات المعاملات أو أرصدة الحسابات المعنية يمكن التنبؤ بدرجة معقولة بمبلغها ووزنها النسبي ومكوناتها.
 - ما إذا كانت إجراءات المنشأة مناسبة لتحليل وتعديل فئات المعاملات أو أرصدة الحسابات في التاريخ الأولية ولتعيين فواصل زمنية سليمة لأغراض المحاسبة.
 - ما إذا كان نظام المعلومات ذو الصلة بالتقرير المالي يوفر معلومات تتعلق بالأرصدة في نهاية الفترة وبالمعاملات في الفترة المتبقية وهذه المعلومات تكفي للتحري عن:
 - (أ) المعاملات أو القيود المهمة غير المعتادة (بما في ذلك، التي تحدث في نهاية الفترة أو بالقرب منها)؛
 - (ب) الأسباب الأخرى للتقلبات المهمة، أو التقلبات المتوقعة التي لم تحدث؛
 - (ج) التغييرات في مكونات فئات المعاملات أو أرصدة الحسابات.

التحريفات المكتشفة في تاريخ أولي (راجع: الفقرة ٢٣)

- ٥٨أ. عندما يخلص المراجع إلى أن الطبيعة أو التوقيت أو المدى المخطط للإجراءات الأساس التي تغطي الفترة المتبقية بحاجة إلى تعديل بسبب التحريفات غير المتوقعة المكتشفة في تاريخ أولي، فإن هذا التعديل قد يتضمن تمديد أو تكرار الإجراءات التي تم تنفيذها في التاريخ الأولي في نهاية الفترة.

كفاية عرض القوائم المالية (راجع: الفقرة ٢٤)

- ٥٩أ. يتضمن تقويم العرض والترتيب والمحتوى المناسب للقوائم المالية، على سبيل المثال، النظر في المصطلحات المستخدمة على النحو الذي يقتضيه إطار التقرير المالي المنطبق، ومستوى التفصيل المقدم، وتجميع المبالغ وتقسيمها، وأسس المبالغ المبينة.

تقويم كفاية أدلة المراجعة ومناسبتها (راجع: الفقرات ٢٥-٢٧)

- ٦٠أ. إن مراجعة القوائم المالية هي عملية تراكمية ومكررة. وعندما ينفذ المراجع إجراءات المراجعة المخطط لها، فإن أدلة المراجعة التي يتم الحصول عليها قد تدعو المراجع إلى تعديل طبيعة أو توقيت أو مدى إجراءات المراجعة الأخرى المخطط لها. وقد تنمو إلى علم المراجع معلومات تختلف إلى حد كبير عن المعلومات التي تم على أساسها تقييم المخاطر. فعلى سبيل المثال:

- قد يؤدي مدى التحريفات التي يكتشفها المراجع عن طريق تنفيذ الإجراءات الأساس إلى تغيير حكم المراجع بشأن تقييم المخاطر وقد يدل على وجود قصور مهم في الرقابة الداخلية.
- قد يصبح المراجع على علم بتناقضات في السجلات المحاسبية أو بأدلة متضاربة أو غائبة.
- قد تشير الإجراءات التحليلية التي يتم تنفيذها في مرحلة الفحص العام من المراجعة إلى وجود خطر تحريف جوهرى لم يتم الانتباه له من قبل.

وفي مثل هذه الظروف، قد يحتاج المراجع إلى إعادة تقويم إجراءات المراجعة المخطط لها، بناءً على إعادة النظر في المخاطر المقيّمة لجميع أو بعض فئات المعاملات أو أرصدة الحسابات أو الإفصاحات والإقرارات المتعلقة بها. ويحتوي معيار المراجعة (٣١٥) على المزيد من الإرشادات بشأن إعادة النظر في تقييم المراجع للمخاطر.^٧

٦١١. لا يمكن للمراجع أن يفترض أن حدوث غش أو خطأ هو حدث منعزل بنفسه. ومن ثم، فمن المهم النظر في كيفية تأثير اكتشاف تحريف ما على مخاطر التحريف الجوهرية المقيّمة عند تحديد ما إذا كان التقييم لا يزال مناسباً.

٦٢٤. يتأثر حكم المراجع فيما يتعلق بأدلة المراجعة التي تُعد كافية ومناسبة بعوامل مثل ما يلي:

- أهمية التحريف المحتمل في الإقرارات، واحتمال أن يكون له تأثير جوهري، بمفرده أو عند اقترانه بالتحريفات الأخرى المحتملة، على القوائم المالية.
- فاعلية استجابة الإدارة وأدوات الرقابة لمواجهة المخاطر.
- الخبرة المكتسبة من المراجعات السابقة فيما يتعلق بالتحريفات المشابهة المحتملة.
- نتائج إجراءات المراجعة المنفذة، بما في ذلك ما إذا كانت إجراءات المراجعة تلك قد حددت حالات معينة لغش أو خطأ.
- مصدر المعلومات المتاحة وإمكانية الاعتماد عليها.
- قدرة أدلة المراجعة على الإقناع.
- فهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك الرقابة الداخلية فيها.

التوثيق (راجع: الفقرة ٢٨)

٦٣٤. إن شكل ومدى توثيق أعمال المراجعة هو أمر خاضع للحكم المهني، ويتأثر بطبيعة وحجم ومدى تعقيد المنشأة ورقابتها الداخلية وتوفر المعلومات من المنشأة ومنهجية المراجعة والتقنية المستخدمة فيها.

^٧ معيار المراجعة (٣١٥)، الفقرة ٣١

ترجمة الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين

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>