

## معيار المراجعة (٥٧٠): الاستمرارية

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين معيار المراجعة (٥٧٠)، كما صدر من مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد.

## المعيار الدولي للمراجعة (٥٧٠)

### الاستمرارية

(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 أساس الاستمرارية في المحاسبة .....
- ٧-٣ المسؤولية عن تقييم قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة .....
- ٨ تاريخ السريان.....
- ٩ الأهداف .....

#### المتطلبات

- ١١-١٠ إجراءات تقييم المخاطر والأنشطة المتعلقة بها.....
- ١٤-١٢ تقويم تقييم الإدارة .....
- ١٥ فترة ما بعد تقييم الإدارة .....
- ١٦ المزيد من إجراءات المراجعة عند تحديد أحداث أو ظروف .....
- ٢٠-١٧ استنتاجات المراجع .....
- ٢٤-٢١ الآثار المترتبة في تقرير المراجع.....
- ٢٥ الاتصال بالمكلفين بالحوكمة .....
- ٢٦ التأخر الكبير في اعتماد القوائم المالية.....
- المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

- ١١ نطاق هذا المعيار .....
- ٢١ أساس الاستمرارية في المحاسبة .....
- ٧١-٣١ إجراءات تقييم المخاطر والأنشطة المتعلقة بها .....
- ١٣١-١٨ تقويم تقييم الإدارة .....
- ١٥١-١٤٤ فترة ما بعد تقييم الإدارة .....
- ٢٠١-١٦٦ المزيد من إجراءات المراجعة عند تحديد أحداث أو ظروف.....
- ٢٥١-٢١١ استنتاجات المراجع .....
- ٣٥١-٢٦١ الآثار المترتبة في تقرير المراجع.....

الملحق: أمثلة توضيحية لتقارير المراجع فيما يتعلق بالاستمرارية

ينبغي قراءة معيار المراجعة (٥٧٠) "الاستمرارية" 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 مسؤوليات المراجع فيما يتعلق بالاستمرارية عند مراجعة القوائم المالية وما يترتب على ذلك من آثار على تقرير المراجع. (راجع: الفقرة ١١)

### أساس الاستمرارية في المحاسبة

٢. وفقاً لأساس الاستمرارية في المحاسبة، تُعد القوائم المالية على افتراض أن المنشأة باقية وسوف تستمر في أعمالها في المستقبل المنظور. ويتم إعداد القوائم المالية ذات الغرض العام باستخدام أساس الاستمرارية في المحاسبة، ما لم تعتزم الإدارة تصفية المنشأة أو إيقاف العمليات، أو ما لم يكن لديها بديل واقعي سوى القيام بذلك. وقد يتم، أو لا يتم، إعداد القوائم المالية ذات الغرض الخاص وفقاً لإطار تقرير مالي يكون أساس الاستمرارية في المحاسبة ملائماً له (على سبيل المثال، لا يُعد أساس الاستمرارية في المحاسبة ملائماً لبعض القوائم المالية المُعدة على أساس الضريبة في دول معينة). وعندما يكون من المناسب استخدام أساس الاستمرارية في المحاسبة، يتم تسجيل الأصول والالتزامات على أساس أن المنشأة ستكون قادرة على تحقيق أصولها والوفاء بالتزاماتها خلال مسار عملها الطبيعي. (راجع: الفقرة ٢١)

### المسؤولية عن تقييم قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة

٣. تحتوي بعض أطر التقرير المالي على متطلب صريح يقضي بإجراء الإدارة تقييماً خاصاً لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، وعلى معايير تتعلق بالأمر التي يجب أخذها في الحسبان والإفصاحات التي سيتم القيام بها بخصوص الاستمرارية. فعلى سبيل المثال، يتطلب المعيار الدولي للمحاسبة (١) من الإدارة إجراء تقييم لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. ١ وقد تكون المتطلبات التفصيلية المتعلقة بمسؤولية الإدارة عن تقييم قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة وما يتعلق بذلك من إفصاحات في القوائم المالية منصوصاً عليها أيضاً في نظام أو لائحة.

٤. قد لا يوجد في أطر تقرير مالي أخرى متطلب صريح يقضي بإجراء الإدارة تقييماً خاصاً لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. ومع ذلك، ونظراً لأن أساس الاستمرارية في المحاسبة يُعد مبدأ أساسياً في إعداد القوائم المالية كما هو موضح في الفقرة ٢، فإن إعداد القوائم المالية يتطلب من الإدارة تقييم قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، حتى وإن لم يتضمن إطار التقرير المالي متطلباً صريحاً للتقييم بذلك.

٥. ينطوي تقييم الإدارة لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة على إجراء اجتهاد، في لحظة زمنية معينة، بشأن النتائج المستقبلية غير المؤكدة بطبيعتها للأحداث أو الظروف. وفيما يلي العوامل ذات الصلة بذلك الاجتهاد:

- تزداد درجة عدم التأكد المصاحبة لنتيجة حدث أو ظرف معين بشكل كبير كلما تأخر وقوع الحدث أو الظرف أو النتيجة. ولذلك، تحدد معظم أطر التقرير المالي، التي تتطلب من الإدارة إجراء تقييم صريح، الفترة التي تكون الإدارة مطالبة فيها بأخذ جميع المعلومات المتاحة في الحسبان.
- حجم المنشأة وتعقدتها، وطبيعة وحالة أعمالها، ودرجة تأثرها بالعوامل الخارجية التي تؤثر على الاجتهاد المتعلق بنتيجة الأحداث أو الظروف.

١ المعيار الدولي للمحاسبة (١) "عرض القوائم المالية"، الفقرتان ٢٥ و ٢٦

- يستند أي اجتهاد بشأن المستقبل إلى المعلومات المتاحة في الوقت الذي يتم فيه إجراء هذا الاجتهاد. وقد تفضي الأحداث اللاحقة إلى نتائج غير متسقة مع الاجتهادات التي كانت تبدو معقولة في الوقت الذي تم إجراؤها فيه.

### مسؤوليات المراجع

6. تتمثل مسؤوليات المراجع في الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، وفي التوصل إلى استنتاجات، بشأن مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة عند إعداد القوائم المالية، واستنتاج ما إذا كان هناك عدم تأكد جوهري بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، استناداً إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها. وتوجد هذه المسؤوليات حتى وإن كان إطار التقرير المالي المستخدم في إعداد القوائم المالية لا يتضمن متطلباً صريحاً يقضي بإجراء الإدارة تقييماً خاصاً لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة.
7. ومع ذلك، وكما هو موضح في معيار المراجعة (٢٠٠)، فإن التأثيرات المحتملة للقيود الملازمة لقدرة المراجع على اكتشاف التحريفات الجوهرية تكون أكبر بالنسبة للأحداث أو الظروف المستقبلية التي قد تتسبب في توقف المنشأة عن البقاء كمنشأة مستمرة. ولا يستطيع المراجع أن يتنبأ بهذه الأحداث أو الظروف المستقبلية. وبناءً عليه، فلا يمكن النظر إلى خلو تقرير المراجع من أية إشارة إلى وجود عدم تأكد جوهري من قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة على أنه ضمان لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة.

### تاريخ السريان

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

### الأهداف

9. تتمثل أهداف المراجع فيما يلي:
  - (أ) الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، والتوصل إلى استنتاجات، بشأن مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة عند إعداد القوائم المالية؛
  - (ب) القيام، استناداً إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها، باستنتاج ما إذا كان يوجد عدم تأكد جوهري بشأن أحداث أو ظروف قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة؛
  - (ج) إعداد التقرير وفقاً لهذا المعيار.

### المتطلبات

#### إجراءات تقييم المخاطر والأنشطة المتعلقة بها

10. عند تنفيذ إجراءات تقييم المخاطر المطلوبة بموجب معيار المراجعة (٣١٥)<sup>٢</sup>، يجب على المراجع أن يأخذ في الحسبان ما إذا كانت هناك أحداث أو ظروف، قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. وعند القيام بذلك، يجب على المراجع أن يحدد ما إذا كانت الإدارة قد أجرت بالفعل تقييماً مبدئياً لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، ومن ثم: (راجع: الفقرات ٦٤-٣١)

<sup>٢</sup> معيار المراجعة (٢٠٠) "الأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة"، الفقرتان ٥٣ و٥٤

<sup>٣</sup> معيار المراجعة (٣١٥) "التعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها من خلال فهم المنشأة وبيئتها"، الفقرة ٥

معيار المراجعة (٥٧٠)

- (أ) إذا تم إجراء مثل هذا التقييم، يجب على المراجع مناقشته مع الإدارة وتحديد ما إذا كانت الإدارة قد حددت أحداثاً أو ظروفًا قد تثير، منفردة أو في مجملها، شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، وإذا كان الأمر كذلك، فإنه يناقش خطط الإدارة للتعامل مع هذه الأحداث أو الظروف؛ أو
- (ب) إذا لم يتم إجراء مثل هذا التقييم بعد، يجب على المراجع أن يناقش مع الإدارة أساس استخدامها المرتقب لأساس الاستمرارية في المحاسبة، وأن يستفسر منها عما إذا كانت هناك أحداث أو ظروف قد تثير، منفردة أو في مجملها، شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة.

١١. يجب على المراجع أن يظل منتبهاً طوال مدة المراجعة لأدلة المراجعة بشأن الأحداث أو الظروف التي قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. (راجع: الفقرة ٧)

### تقويم تقييم الإدارة

١٢. يجب على المراجع تقويم تقييم الإدارة لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. (راجع: الفقرات ٨-١٠، ١٢، ١٣)
١٣. عند تقويم تقييم الإدارة لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، يجب على المراجع أن يعطي نفس الفترة التي استخدمتها الإدارة لإجراء تقييمها وفقاً لما يتطلبه إطار التقرير المالي المنطبق أو ما تتطلبه الأنظمة أو اللوائح إذا كانت تحدد فترة أطول. وإذا كان تقييم الإدارة لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة يعطي فترة أقل من اثني عشر شهراً من تاريخ القوائم المالية حسب تعريفه الوارد في معيار المراجعة (٥٦٠)،<sup>٤</sup> فيجب على المراجع أن يطلب من الإدارة مد فترة تقييمها لاثني عشر شهراً على الأقل من ذلك التاريخ. (راجع: الفقرات ١١-١٣)
١٤. عند تقويم تقييم الإدارة، يجب على المراجع أن يأخذ في الحسبان ما إذا كان تقييم الإدارة يتضمن جميع المعلومات ذات الصلة التي يكون المراجع على علم بها نتيجةً للمراجعة.

### فترة ما بعد تقييم الإدارة

١٥. يجب على المراجع أن يستفسر من الإدارة عن معرفتها بوجود أحداث أو ظروف بعد فترة التقييم، قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. (راجع: الفقرتين ١٤، ١٥)

### المزيد من إجراءات المراجعة عند تحديد أحداث أو ظروف

١٦. في حالة تحديد حالات أو ظروف قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، يجب على المراجع الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة لتحديد ما إذا كان يوجد، أم لا، عدم تأكد جوهرى بشأن أحداث أو ظروف، قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة (يُشار إليه فيما بعد بلفظ "عدم التأكد الجوهرى") من خلال تنفيذ المزيد من إجراءات المراجعة، بما في ذلك أخذ العوامل المخففة في الحسبان. ويجب أن تتضمن هذه الإجراءات ما يلي: (راجع: الفقرة ١٦)

- (أ) مطالبة الإدارة بإجراء تقييم لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، في حال عدم قيامها بذلك.

<sup>٤</sup> معيار المراجعة (٥٦٠) "الأحداث اللاحقة"، الفقرة ٥(أ)

- (ب) تقويم خطط الإدارة بشأن التصرفات المستقبلية فيما يتعلق بتقييمها للاستمرارية، وما إذا كان من المرجح أن تحسن نتيجة هذه الخطط من الوضع، وما إذا كانت خطط الإدارة مجدية في ظل الظروف القائمة. (راجع: الفقرة ١٧١)
- (ج) في حالة قيام المنشأة بإعداد تنبؤ للتدفقات النقدية، وكان تحليل التنبؤ عاملاً مهماً عند النظر في النتيجة المستقبلية للأحداث أو الظروف أثناء تقويم خطط الإدارة للتصرفات المستقبلية: (راجع: الفقرتين ١٨١، ١٩١)
١. تقويم إمكانية الاعتماد على البيانات المولدة التي تم الاستناد إليها في إعداد التنبؤ؛
٢. تحديد ما إذا كان هناك دعم كافٍ للافتراضات التي استند إليها التنبؤ.
- (د) النظر فيما إذا كانت هناك أي حقائق أو معلومات إضافية قد أصبحت متاحة منذ التاريخ الذي أجرت فيه الإدارة تقييمها.
- (هـ) طلب إفادات مكتوبة من الإدارة ومن المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، فيما يتعلق بخططهم للتصرفات المستقبلية وجدوى هذه الخطط. (راجع: الفقرة ٢٠١)

### استنتاجات المراجع

١٧. يجب على المراجع تقويم ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، والتوصل إلى استنتاجات، بشأن مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة عند إعداد القوائم المالية.
١٨. استناداً إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها، يجب على المراجع أن يستنتج، وفقاً لحكمه، ما إذا كان يوجد عدم تأكد جوهري بشأن أحداث أو ظروف قد تثير، منفردة أو في مجملها، شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. ويكون عدم التأكد جوهرياً عندما يبلغ حجم تأثيره المحتمل واحتمالية حدوته حداً يستلزم، بحسب حكم المراجع، الإفصاح المناسب عن طبيعة عدم التأكد والآثار المترتبة عليه لتحقيق ما يلي: (راجع: الفقرتين ٢١١، ٢٢١)
- (أ) العرض العادل للقوائم المالية، في حالة إطار التقرير المالي ذي العرض العادل، أو
- (ب) خلو القوائم المالية من التضليل، في حالة إطار الالتزام.

### كفاية الإفصاحات عند تحديد أحداث أو ظروف ووجود عدم تأكد جوهري

١٩. إذا استنتج المراجع أن استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة يعد مناسباً في ظل الظروف القائمة، ولكن يوجد عدم تأكد جوهري، فيجب عليه تحديد ما إذا كانت القوائم المالية: (راجع: الفقرتين ٢٢١، ٢٣١)
- (أ) تفصح بشكل كافٍ عن الأحداث أو الظروف الرئيسية التي قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، وخطط الإدارة للتعامل مع هذه الأحداث أو الظروف؛
- (ب) تُفصح بشكل واضح عن أن هناك عدم تأكد جوهري فيما يتعلق بأحداث أو ظروف قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، وعليه، قد لا تستطيع المنشأة تحقيق أصولها والوفاء بالتزاماتها خلال مسار عملها الطبيعي.

### كفاية الإفصاحات عند تحديد أحداث أو ظروف ولكن دون وجود عدم تأكد جوهري

٢٠. في حالة تحديد أحداث أو ظروف قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، لكن، استناداً إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها، يستنتج المراجع أنه لا يوجد عدم تأكد

جوهرى، فيجب على المراجع تقويم ما إذا كانت القوائم المالية توفر إفصاحات كافية عن هذه الأحداث أو الظروف، وذلك في ضوء متطلبات التقرير المالي المنطبق. (راجع: الفقرتين ٢٤١، ٢٥١)

### الآثار المترتبة في تقرير المراجع

عدم مناسبة استخدام أساس الاستمرارية في المحاسبة

٢١. في حالة إعداد القوائم المالية باستخدام أساس الاستمرارية في المحاسبة، ولكن بحسب حكم المراجع يُعد استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة في إعداد القوائم المالية غير مناسب، فيجب على المراجع إبداء رأي معارض. (راجع: الفقرتين ٢٦٠، ٢٧١)

مناسبة استخدام أساس الاستمرارية في المحاسبة ولكن مع وجود عدم تأكد جوهرى

إجراء إفصاح كافٍ في القوائم المالية عن وجود عدم تأكد جوهرى

٢٢. في حالة إجراء إفصاح كافٍ في القوائم المالية عن عدم التأكد الجوهرى، فيجب على المراجع إبداء رأي غير معدل، ويجب أن يتضمن تقرير المراجع قسماً منفصلاً تحت عنوان "عدم التأكد الجوهرى المتعلق بالاستمرارية" بغرض: (راجع: الفقرات ٢٨١-٣١١، ٣٤١)

(أ) لفت الانتباه إلى الإفصاح المرفق بالقوائم المالية الذي يفصح عن الأمور الموضحة في الفقرة ١٩؛

(ب) بيان أن هذه الأحداث أو الظروف تشير إلى وجود عدم تأكد جوهرى قد يثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، وأن رأي المراجع غير معدل فيما يتعلق بهذا الأمر.

عدم إجراء إفصاح كافٍ في القوائم المالية عن وجود عدم تأكد جوهرى

٢٣. في حالة عدم إجراء إفصاح كافٍ في القوائم المالية عن عدم التأكد الجوهرى، فيجب على المراجع: (راجع: الفقرات ٣٢١-٣٤١)

(أ) إبداء رأي متحفظ أو رأي معارض، حسب مقتضى الحال، وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٥)؛

(ب) النص في قسم أساس الرأي المتحفظ (المعارض) في تقرير المراجع، على وجود عدم تأكد جوهرى قد يثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة وأن القوائم المالية لا تفصح بشكل كافٍ عن هذا الأمر.

عدم رغبة الإدارة في إجراء تقييمها أو مد فترته

٢٤. في حالة عدم رغبة الإدارة في إجراء تقييمها أو مد فترته، عندما يطلب المراجع منها القيام بذلك، فيجب على المراجع أن يأخذ في الحسبان ما يترتب على ذلك من آثار في تقريره. (راجع: الفقرة ٣٥١)

### الاتصال بالمكلفين بالحوكمة

٢٥. ما لم يكن جميع المكلفين بالحوكمة مشاركين في إدارة المنشأة<sup>٦</sup>، فيجب على المراجع إبلاغهم بالأحداث أو الظروف المحددة التي قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. ويجب أن يتضمن ذلك الإبلاغ للمكلفين بالحوكمة ما يلي:

<sup>٥</sup> معيار المراجعة (٧٠٥) "التعديلات على الرأي في تقرير المراجع المستقل"

<sup>٦</sup> معيار المراجعة (٢٦٠) "الاتصال بالمكلفين بالحوكمة"، الفقرة ١٣



- (أ) ما إذا كانت الأحداث أو الظروف تشكل عدم تأكد جوهري؛  
 (ب) ما إذا كان استخدام أساس الاستمرارية في المحاسبة يعد مناسباً في إعداد القوائم المالية؛  
 (ج) كفاية الإفصاحات ذات العلاقة في القوائم المالية؛  
 (د) الآثار المترتبة على ذلك في تقرير المراجع، عند الانطباق.

### التأخر الكبير في اعتماد القوائم المالية

٢٦. في حالة وجود تأخر كبير في اعتماد القوائم المالية من جانب الإدارة أو المكلفين بالحوكمة بعد تاريخ القوائم المالية، فيجب على المراجع الاستفسار عن أسباب هذا التأخير. وإذا اعتقد المراجع أن التأخير قد يكون مرتبطاً بأحداث أو ظروف تتعلق بتقييم الاستمرارية، فيجب عليه تنفيذ إجراءات المراجعة الزائدة الضرورية الموضحة في الفقرة ١٦، إضافة إلى مراعاة تأثير ذلك على استنتاج المراجع فيما يتعلق بوجود عدم تأكد جوهري، حسبما هو موضح في الفقرة ١٨.

\*\*\*

### المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

نطاق هذا المعيار (راجع: الفقرة ١)

١٤. يتناول معيار المراجعة (٧٠١) مسؤولية المراجع عن الإبلاغ بالأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع. وينص ذلك المعيار على أنه عند تطبيق معيار المراجعة (٧٠١)، فإن الأمور المتعلقة بالاستمرارية قد يتم تحديدها على أنها أمور رئيسة للمراجعة، ويوضح أن عدم التأكد الجوهري المتعلق بأحداث أو ظروف قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، يُعد بطبيعته أحد الأمور الرئيسية للمراجعة.<sup>٧</sup>

أساس الاستمرارية في المحاسبة (راجع: الفقرة ٢)

اعتبارات خاصة بمنشآت القطاع العام

٢٤. يعد استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة ذا صلة أيضاً بمنشآت القطاع العام. فعلى سبيل المثال، يتناول المعيار الدولي للمحاسبة في القطاع العام (١) قضية قدرة منشآت القطاع العام على البقاء كمنشآت مستمرة.<sup>٨</sup> ويمكن أن تنشأ مخاطر الاستمرارية على سبيل المثال لا الحصر في المواقف التي تعمل فيها منشآت القطاع العام على أساس الربحية، أو عندما يكون من المحتمل تخفيض دعم الحكومة أو سحبه، أو في حالة الخصخصة. وقد تتضمن الأحداث أو الظروف التي قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة في القطاع العام، المواقف التي تفتقر فيها منشآت القطاع العام إلى التمويل من أجل استمرار وجودها، أو عند اتخاذ قرارات سياسية تؤثر على الخدمات التي تقدمها منشأة القطاع العام.

<sup>٧</sup> معيار المراجعة (٧٠١) "الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع المستقل"

<sup>٨</sup> انظر الفقرتين ١٥ و ١٤ من معيار المراجعة (٧٠١).

<sup>٩</sup> المعيار الدولي للمحاسبة في القطاع العام (١) "عرض القوائم المالية"، الفقرات ٣٨-٤١

## إجراءات تقييم المخاطر والأنشطة المتعلقة بها

الأحداث أو الظروف التي قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة (راجع: الفقرة ١٠)

٣٤. فيما يلي أمثلة لأحداث أو ظروف يمكن أن تثير، منفردة أو في مجملها، شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. وتجدر الإشارة إلى أن القائمة الآتية ليست شاملة، كما إن وجود واحد أو أكثر من البنود لا يدل دائماً على وجود عدم تأكد جوهري.

### الأمور المالية

- وجود مركز صافي بالالتزامات أو الالتزامات المتداولة.
- اقتراب القروض محددة الأجل من موعد استحقاقها دون وجود فرص واقعية للتجديد أو للسداد؛ أو الاعتماد المفرط على الاقتراض قصير الأجل لتمويل أصول طويلة الأجل.
- المؤشرات على سحب الدعم المالي من قبل الدائنين.
- وجود تدفقات نقدية تشغيلية سالبة تشير إليها القوائم المالية التاريخية أو المستقبلية.
- المعدلات المالية الرئيسية السلبية.
- الخسائر التشغيلية الجوهرية أو التدهور الكبير في قيمة الأصول المستخدمة لتوليد التدفقات النقدية.
- التأخر في توزيعات الأرباح أو توقفها.
- عدم القدرة على السداد للدائنين في تواريخ الاستحقاق.
- عدم القدرة على الالتزام بشروط اتفاقيات القروض.
- التحول من نظام الائتمان إلى نظام الدفع عند الاستلام في المعاملات مع الموردين.
- عدم القدرة على الحصول على تمويل لتطوير منتج جديد ضروري، أو استثمارات ضرورية أخرى.

### الأمور التشغيلية

- عزم الإدارة على تصفية المنشأة أو إيقاف العمليات.
- خلو المناصب الإدارية العليا مع عدم توفر البديل.
- خسارة سوق رئيسي، أو عميل رئيسي، أو حق امتياز، أو رخصة، أو مورد رئيسي.
- مشكلات العمالة.
- نقص الإمدادات المهمة.
- ظهور منافس ناجح بشكل كبير.

### أمور أخرى

- عدم الالتزام بمتطلبات رأس المال أو المتطلبات النظامية أو التنظيمية الأخرى، مثل متطلبات الملاءة أو السيولة للمؤسسات المالية.

- وجود دعاوى قانونية أو تنظيمية منظورة ضد المنشأة، والتي في حال نجاحها، قد تؤدي إلى مطالبات من غير المرجح أن تكون المنشأة قادرة على الوفاء بها.
- التغييرات في الأنظمة أو اللوائح أو في سياسة الحكومة، التي من المتوقع أن تؤثر سلباً على المنشأة.
- الكوارث غير المؤمنّ ضدها أو المؤمن ضدها بأقل مما يجب في حال حدوثها.

وثمة عوامل أخرى يمكن أن تخفف في الغالب من أهمية هذه الأحداث أو الظروف. فعلى سبيل المثال، يمكن موازنة تأثير عدم قدرة المنشأة على سداد ديونها العادية عن طريق خطط الإدارة لتوفير تدفقات نقدية كافية من خلال وسائل بديلة، مثل التخلص من أصول، أو إعادة جدولة دفعات سداد القروض، أو الحصول على رأس مال إضافي. وعلى نحو مماثل، يمكن التخفيف من أثر فقدان مورّد رئيسي عن طريق توفير مصدر توريد بديل ومناسب.

٤٤. تساعد إجراءات تقييم المخاطر التي تتطلبها الفقرة ١٠ المراجع في تحديد ما إذا كان من المرجح أن يمثل استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة قضية مهمة وأثر ذلك على التخطيط للمراجعة. وتسمح هذه الإجراءات أيضاً بإجراء المزيد من المناقشات مع الإدارة في الوقت المناسب، بما في ذلك مناقشة خطط الإدارة وحل أي قضايا محددة تتعلق بالاستمرارية.

اعتبارات خاصة بالمنشآت الأصغر (راجع: الفقرة ١٠)

٥٤. يمكن أن يؤثر حجم المنشأة على قدرتها على تحمل الظروف المعاكسة. ويمكن أن تكون المنشآت الصغيرة قادرة على الاستجابة بسرعة لاستغلال الفرص، لكنها قد تفقر إلى الاحتياطات اللازمة لاستمرار العمليات.

٦٤. تتضمن الظروف التي لها صلة خاصة بالمنشآت الصغيرة خطر توقف البنوك والمقرضين الآخرين عن دعم المنشأة، إضافة إلى فقدان المحتمل لمورد رئيسي أو عميل رئيسي أو موظف كبير، أو الحق في العمل بموجب ترخيص أو حق امتياز أو اتفاق قانوني آخر.

الانتباه الدائم طوال مدة المراجعة لأدلة المراجعة التي بشأن الأحداث أو الظروف (راجع: الفقرة ١١)

٧٤. يتطلب معيار المراجعة (٣١٥) من المراجع إعادة النظر في تقييمه للمخاطر وتعديل إجراءات المراجعة الإضافية المخطط لها تبعاً لذلك عند حصوله على دليل مراجعة إضافي خلال سير المراجعة يؤثر على تقييم المراجع للخطر.<sup>١٠</sup> وفي حالة تحديد أحداث أو ظروف قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة بعد قيام المراجع بتقييم المخاطر، فبجانب تنفيذ الإجراءات الواردة في الفقرة ١٦، قد يلزم إعادة النظر في تقييم المراجع لمخاطر التحريف الجوهري. فوجود مثل هذه الأحداث أو الظروف قد يؤثر على طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الإضافية التي ينفذها المراجع استجابةً للمخاطر المقيّمة. ويضع معيار المراجعة (٣٣٠)<sup>١١</sup> متطلبات ويقدم إرشادات بشأن هذه المسألة.

### تقويم تقييم الإدارة

تقييم الإدارة والتحليل الداعم وتقويم المراجع (راجع: الفقرة ١٢)

٨٤. يُعد تقييم الإدارة لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة جزءاً رئيسياً من نظر المراجع في استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة.

<sup>١٠</sup> معيار المراجعة (٣١٥)، الفقرة ٣١

<sup>١١</sup> معيار المراجعة (٣٣٠) "استجابات المراجع للمخاطر المقيّمة"

٩. ليس من مسؤولية المراجع تدارك عدم قيام الإدارة بإجراء التحليل. ومع ذلك، وفي بعض الظروف، قد لا يؤدي عدم قيام الإدارة بإجراء تحليل مفصل لدعم تقييمها إلى منع المراجع من استنتاج ما إذا كان استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة يُعد مناسباً في ظل الظروف القائمة. فعلى سبيل المثال، عندما يكون هناك تاريخ من العمليات المربحة وسهولة في الوصول إلى الموارد المالية، فقد تقوم الإدارة بإجراء تقييمها دون تحليل مفصل. وفي هذه الحالة، يمكن للمراجع تقييم مدى مناسبة تقييم الإدارة بدون تنفيذ إجراءات تقييم مفصلة، إذا كانت إجراءات المراجعة الأخرى للمراجع كافية لتمكين المراجع من استنتاج ما إذا كان استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة عند إعداد القوائم المالية يُعد مناسباً في ظل الظروف القائمة.

١٠. في ظروف أخرى، قد يتضمن تقييم الإدارة لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، وفقاً لما تتطلبه الفقرة ١٢، إجراء تقييم لآلية التي اتبعتها الإدارة في إجراء تقييمها، والافتراضات التي استند إليها التقييم، وخطط الإدارة بشأن التصرفات المستقبلية، وما إذا كانت خطط الإدارة مجدية في ظل الظروف القائمة.

*الفترة المشمولة بتقييم الإدارة (راجع: الفقرة ١٣)*

١١. تحدد معظم أطر التقرير المالي، التي تتطلب من الإدارة إجراء تقييم صريح، الفترة التي تكون الإدارة مطالبة فيها بأخذ جميع المعلومات المتاحة في الحسبان.<sup>١١</sup>

*اعتبارات خاصة بالمنشآت الأصغر (راجع: الفقرتين ١٢، ١٣)*

١٢. في حالات عديدة، يُحتمل ألا تكون إدارات المنشآت الأصغر قد أعدت تقييماً تفصيلياً لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، ولكنها قد تعتمد بدلاً من ذلك على معرفتها العميقة بالأعمال وبالآفاق المستقبلية المتوقعة. ولكن وفقاً لمتطلبات هذا المعيار، يحتاج المراجع إلى تقييم تقييم الإدارة لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. وبالنسبة للمنشآت الأصغر، قد يكون من المناسب مناقشة تمويل المنشأة متوسط وطويل الأجل مع الإدارة، بشرط إمكانية تأييد مزاعم الإدارة بما يكفي من الأدلة المستندية وعدم تناقضها مع فهم المراجع للمنشأة. وبناءً عليه، فإن المتطلب الوارد في الفقرة ١٣ الذي يقضي بأن يطلب المراجع من الإدارة مد فترة تقييمها، قد يتم الوفاء به، على سبيل المثال، عن طريق المناقشة والاستفسار والفحص المادي للوثائق الداعمة، مثل الأوامر المستلمة للتوريدات المستقبلية، التي تم تقييم جدواها أو إثباتها بأية صورة أخرى.

١٣. غالباً ما يكون الدعم المستمر من قبل المدراء المالكين مهماً لقدرة المنشآت الأصغر على البقاء كمنشآت مستمرة. وعندما يتم تمويل المنشأة الأصغر بشكل كبير عن طريق قرض من المدير المالك، فقد يكون من المهم عدم سحب هذه الأموال. فعلى سبيل المثال، قد يكون استمرار منشأة صغيرة واقعة في ضائقة مالية معتمداً على أن القرض الذي قدمه المدير المالك يكون تالياً في الاستحقاق للبنوك أو الدائنين الآخرين، أو أن المدير المالك يدعم قرصاً للمنشأة عن طريق تقديم ضمان بأصوله الشخصية كضمان إضافي. وفي هذه الظروف، يمكن أن يحصل المراجع على دليل موثق مناسب بشأن كون قرض المدير المالك تالياً في الاستحقاق أو بشأن الضمان. وعندما تعتمد المنشأة على دعم إضافي من المدير المالك، قد يقوم المراجع بتقييم قدرة المدير المالك على الوفاء بالالتزام بموجب ترتيب الدعم. وإضافة لذلك، يمكن أن يطلب المراجع مصادقة مكتوبة بشأن الشروط والأحكام المرتبطة بهذا الدعم ونية المدير المالك أو فهمه لها.

<sup>١١</sup> على سبيل المثال، يعرّف المعيار الدولي للمحاسبة (١) هذه الفترة بأنها فترة ينبغي أن تكون على الأقل، ولكن ليس على سبيل الحصر، اثني عشر شهراً من نهاية فترة التقرير

فترة ما بعد تقييم الإدارة (راجع: الفقرة ١٥)

١٤أ. وفقاً لما تتطلبه الفقرة ١١، يظل المراجع منتبهاً لاحتمالية أن تكون هناك أحداث معروفة، مجدولة أو غير ذلك، أو ظروف ستحدث بعد فترة التقييم المستخدمة من قبل الإدارة، يمكن أن تثير تساؤلات حول مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة عند إعداد القوائم المالية. ونظراً لأن درجة عدم التأكد المصاحبة لنتيجة حدث أو ظرف تزداد كلما كان الحدث أو الظرف بعيداً في المستقبل، فعند النظر في الأحداث أو الظروف البعيدة في المستقبل، يلزم أن تكون المؤشرات الدالة على قضايا تتعلق بالاستمرارية مهمة قبل حاجة المراجع للنظر في اتخاذ المزيد من التصرفات. وفي حالة تحديد مثل هذه الأحداث أو الظروف، فقد يحتاج المراجع لأن يطلب من الإدارة تقويم الأهمية المحتملة للحدث أو الظرف على تقييمها لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. وفي هذه الظروف، تنطبق الإجراءات الواردة في الفقرة ١٦.

١٥أ. فيما عدا الاستفسار من الإدارة، لا يتحمل المراجع مسؤولية تنفيذ أي إجراءات مراجعة أخرى لتحديد الأحداث أو الظروف التي قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، بعد الفترة التي خضعت لتقييم الإدارة والتي وفقاً لما هو وارد في الفقرة ١٣ ستكون اثني عشر شهراً على الأقل من تاريخ القوائم المالية.

المزيد من إجراءات المراجعة عند تحديد أحداث أو ظروف (راجع: الفقرة ١٦)

- ١٦أ. يمكن أن تتضمن إجراءات المراجعة ذات الصلة بالمطلب الوارد في الفقرة ١٦ ما يلي:
- تحليل ومناقشة التدفق النقدي والربح والتنبؤات الأخرى ذات الصلة مع الإدارة.
  - تحليل ومناقشة أحدث قوائم مالية أولية متاحة خاصة بالمنشأة.
  - قراءة شروط سندات الدين غير المغطاة برهن واتفقيات القروض، وتحديد أي انتهاكات بشأنها.
  - قراءة محاضر اجتماعات المساهمين والمكلفين بالحوكمة وأي لجان ذات صلة للوقوف على أي مشاكل تمويلية.
  - الاستفسار من المستشار القانوني للمنشأة فيما يتعلق بوجود قضايا ومطالبات، ومدى معقولية تقييمات الإدارة لتتائجها المتوقعة، وكذلك تقدير الآثار المالية المترتبة عليها.
  - طلب المصادقة من الأطراف ذات العلاقة والأطراف الثالثة على وجود الترتيبات الخاصة بتوفير الدعم المالي واستمراره وعلى قانونية هذه الترتيبات وقابليتها للتنفيذ، وتقييم القدرة المالية لهذه الأطراف على توفير أموال إضافية.
  - تقويم خطط المنشأة للتعامل مع طلبيات العملاء غير المُنفَّذة.
  - تنفيذ إجراءات مراجعة تتعلق بالأحداث اللاحقة لتحديد تلك التي تضعف من قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة أو التي تؤثر فيها بأية صورة أخرى.
  - التأكد من وجود تسهيلات الاقتراض وشروطها وكفائيتها.
  - الحصول على تقارير بشأن الإجراءات التنظيمية وفحص هذه التقارير.
  - تحديد مدى كفاية الدعم المقدم لأي عمليات استبعاد مُخططة للأصول.

تقويم خطط الإدارة بشأن التصرفات المستقبلية (راجع: الفقرة ١٦(ب))

١٧أ. يمكن أن يتضمن تقويم خطط الإدارة بشأن التصرفات المستقبلية الاستفسار من الإدارة عن هذه الخطط، بما في ذلك، على سبيل المثال، خططها لتصفية أصول، أو اقتراض أموال، أو إعادة هيكلة ديون، أو تخفيض نفقات أو تأجيلها، أو زيادة رأس المال.

الفترة المشمولة بتقييم الإدارة (راجع: الفقرة ١٦(ج))

١٨أ. بالإضافة إلى الإجراءات التي تتطلبها الفقرة ١٦(ج)، قد يقارن المراجع بين:

- المعلومات المالية المستقبلية للفترة السابقة والنتائج التاريخية؛
- المعلومات المالية المستقبلية للفترة الحالية والنتائج التي تحققت حتى تاريخه.

١٩أ. عندما تتضمن افتراضات الإدارة دعماً مستمراً من قبل أطراف ثالثة، سواء من خلال القروض تالية الاستحقاق أو التعهدات باستمرار تمويل إضافي أو توفيره أو من خلال الضمانات، وكان هذا الدعم مهماً لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، فقد يحتاج المراجع للنظر في طلب مصادقة مكتوبة (بما في ذلك على الشروط والأحكام) من تلك الأطراف الثالثة والحصول على أدلة بشأن قدرتها على توفير ذلك الدعم.

الإفادات المكتوبة (راجع: الفقرة ١٦(ه))

٢٠أ. قد يرى المراجع أنه من المناسب الحصول على إفادات مكتوبة معينة، بجانب تلك التي تتطلبها الفقرة ١٦، لدعم أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها بشأن خطط الإدارة للتصرفات المستقبلية فيما يتعلق بتقييمها للاستمرارية وجدوى تلك الخطط.

استنتاجات المراجع

عدم التأكد الجوهري المتعلق بأحداث أو ظروف قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة (راجع: الفقرة ١٨)

٢١أ. تُستخدم عبارة "عدم التأكد الجوهري" في معيار المحاسبة (١) عند مناقشة حالات عدم التأكد المتعلقة بالأحداث أو الظروف التي قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، والتي ينبغي الإفصاح عنها في القوائم المالية. وفي بعض أطر التقرير المالي الأخرى تُستخدم عبارة "عدم التأكد الكبير" في ظروف مشابهة.

كفاية الإفصاحات عند تحديد أحداث أو ظروف ووجود عدم تأكد جوهري

٢٢أ. توضح الفقرة ١٨ أن حالة عدم التأكد الجوهري توجد عندما يكون حجم التأثير المحتمل للأحداث أو الظروف، واحتمالية حدوثها، كبيراً بحيث يصبح إضافة إفصاح مناسب عنها ضرورياً لتحقيق العرض العادل (في حالة أطر العرض العادل)، أو حتى لا تكون القوائم المالية مضللة (في حالة أطر الالتزام). ويُعد المراجع مطالباً بموجب الفقرة ١٨ باستنتاج ما إذا كانت توجد حالة عدم تأكد جوهري من هذا القبيل، بغض النظر عما إذا كان إطار التقرير المالي المنطبق يضع تعريفاً لحالة عدم التأكد الجوهري، وبغض النظر عن كيفية تعريفه لها.

٢٣أ. تتطلب الفقرة ١٩ من المراجع تحديد ما إذا كانت إفصاحات القوائم المالية تتناول الأمور المنصوص عليها في تلك الفقرة. ويتم هذا التحديد إلى جانب تحديد المراجع لما إذا كانت الإفصاحات عن عدم التأكد الجوهري، التي يتطلبها إطار التقرير المالي المنطبق، تُعد كافية. وقد تشمل الإفصاحات المطلوبة بموجب بعض أطر التقرير المالي، والتي تتم بالإضافة إلى الأمور المنصوص عليها في الفقرة ١٩، الإفصاح عما يلي:

- تقويم الإدارة لأهمية الأحداث أو الظروف المتعلقة بقدرة المنشأة على الوفاء بالتزاماتها؛ أو
  - الاجتهادات المهمة التي قامت بها الإدارة كجزء من تقييمها لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة.
- وقد توفر بعض أطر التقرير المالي إرشادات إضافية فيما يتعلق بمراعاة الإدارة للإفصاحات عن حجم التأثير المحتمل للأحداث أو الظروف الرئيسية، واحتمالية وتوقيت حدوثها.
- كفاية الإفصاحات عند تحديد أحداث أو ظروف ولكن دون وجود عدم تأكد جوهري (راجع: الفقرة ٢٠)

٢٤أ. حتى في حالة عدم وجود عدم تأكد جوهري، فإن الفقرة ٢٠ تتطلب من المراجع أن يقوم في ضوء متطلبات إطار التقرير المالي المنطبق بتقويم ما إذا كانت القوائم المالية توفر إفصاحاً كافياً عن الأحداث أو الظروف التي قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. وقد تتناول بعض أطر التقرير المالي إفصاحات عن:

- الأحداث أو الظروف الرئيسية؛ أو
- تقويم الإدارة لأهمية تلك الأحداث أو الظروف فيما يتعلق بقدرة المنشأة على الوفاء بالتزاماتها؛ أو
- خطط الإدارة الرامية إلى تخفيف حدة تأثير هذه الأحداث أو الظروف؛ أو
- الاجتهادات المهمة التي قامت بها الإدارة كجزء من تقييمها لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة.

٢٥أ. عند إعداد القوائم المالية وفقاً لإطار عرض عادل، فإن تقويم المراجع لما إذا كانت القوائم المالية تحقق العرض العادل يتضمن النظر في العرض العام وهيكل القوائم المالية ومحتواها، وما إذا كانت القوائم المالية، بما في ذلك الإفصاحات المرتبطة بها، تعبر عن المعاملات والأحداث التي تمثلها بطريقة تحقق العرض العادل.<sup>١٣</sup> وتبعاً للحقائق والظروف، قد يحدد المراجع أن الإفصاحات الإضافية ضرورية لتحقيق العرض العادل. وقد يكون هذا هو الحال، على سبيل المثال، عندما يتم تحديد أحداث أو ظروف قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، ولكن استناداً إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها، يستنتج المراجع أنه لا يوجد عدم تأكد جوهري، ولا توجد أي إفصاحات يتطلبها بشكلٍ صريح إطار التقرير المالي المنطبق فيما يتعلق بهذه الظروف.

### الآثار المترتبة في تقرير المراجع

عدم مناسبة استخدام أساس الاستمرارية في المحاسبة (راجع: الفقرة ٢١)

٢٦أ. في حالة إعداد القوائم المالية باستخدام أساس الاستمرارية في المحاسبة، ولكن بحسب حكم المراجع، كان استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة في القوائم المالية غير مناسب، فإن المتطلب الوارد في الفقرة ٢١، والذي يقضي بأن يبدي المراجع رأياً معارضاً، ينطبق بغض النظر عما إذا كانت القوائم المالية تتضمن، أو لا تتضمن، إفصاحاً عن مدى عدم مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة.

٢٧أ. عندما يكون استخدام أساس الاستمرارية في المحاسبة غير مناسب في ظل الظروف القائمة، فقد تكون الإدارة مطالبة بإعداد، أو مسموحاً لها باختيار إعداد، القوائم المالية على أساس آخر (على

<sup>١٣</sup> معيار المراجعة (٧٠٠) "تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية"، الفقرة ١٤

سبيل المثال، أساس التصفية). وقد يكون المراجع قادراً على تنفيذ عملية المراجعة لتلك القوائم المالية شريطة أن يحدد أن الأساس المحاسبي الآخر يمكن قبوله في ظل الظروف القائمة. وقد يكون المراجع قادراً على إبداء رأي غير معدل في تلك القوائم المالية، شريطة وجود إفصاح كافٍ فيها عن الأساس المحاسبي الذي تم إعداد القوائم المالية في ضوءه، لكنه قد يرى أنه من المناسب أو من الضروري تضمين فقرة لفت انتباهه وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٦)<sup>١٤</sup> في تقرير المراجع لفت انتباه المستخدم إلى ذلك الأساس المحاسبي البديل وأسباب استخدامه.

مناسبة استخدام أساس الاستمرارية في المحاسبة ولكن مع وجود عدم تأكد جوهرى (راجع: الفقرتين ٢٢، ٢٣)

٢٨١. يُعد تحديد عدم التأكد الجوهرى أمراً مهماً لفهم المستخدمين للقوائم المالية. ولذلك، فإن استخدام قسم منفصل بعنوان يتضمن الإشارة إلى حقيقة وجود عدم تأكد جوهرى متعلق بالاستمرارية ينبه المستخدمين لهذا الظرف.

٢٩١. يقدم ملحق هذا المعيار أمثلة توضيحية للعبارات المطلوب إدراجها في تقرير المراجع عن القوائم المالية عندما تكون المعايير الدولية للتقرير المالي هي إطار التقرير المالي المنطبق. وفي حالة استخدام إطار تقرير مالي منطبق آخر بخلاف المعايير الدولية للتقرير المالي، فإن العبارات التوضيحية المعروضة في ملحق هذا المعيار قد تحتاج إلى التعديل لتعكس تطبيق إطار التقرير المالي الآخر في ظل الظروف القائمة.

٣٠١. توضح الفقرة ٢٢ الحد الأدنى من المعلومات المطلوبة التي سيتم عرضها في تقرير المراجع في كل حالة من الحالات المذكورة. وقد يذكر المراجع معلومات إضافية لاستكمال العبارات المطلوبة، على سبيل المثال، لشرح:

- أن وجود حالة عدم تأكد جوهرى يُعد أمراً أساسياً في فهم المستخدمين للقوائم المالية؛<sup>١٥</sup> أو
- كيفية التعامل مع الأمر أثناء المراجعة (انظر أيضاً الفقرة (١)).

إجراء إفصاح كافٍ في القوائم المالية عن وجود عدم تأكد جوهرى (راجع: الفقرة ٢٢)

٣١١. يقدم المثال التوضيحي (١) في ملحق هذا المعيار مثالاً لتقرير المراجع عندما يحصل المراجع على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بمدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة ولكن مع وجود عدم تأكد جوهرى وإجراء إفصاح كافٍ عن ذلك في القوائم المالية. ويتضمن أيضاً ملحق المعيار (٧٠٠) صيغة توضيحية ليتم تضمينها في تقرير المراجع لجميع المنشآت فيما يتعلق بالاستمرارية لوصف مسؤوليات كل من المسؤولين عن القوائم المالية والمراجع فيما يتعلق بالاستمرارية.

عدم إجراء إفصاح كافٍ في القوائم المالية عن وجود عدم تأكد جوهرى (راجع: الفقرة ٢٣)

٣٢١. يقدم المثالان التوضيحيان (٢) و(٣) في ملحق هذا المعيار مثالين لتقارير المراجع التي تحتوي على آراء منحظة ومعارضة، على الترتيب، عندما يحصل المراجع على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة، ولكن مع عدم إجراء إفصاح كافٍ في القوائم المالية عن حالة عدم تأكد جوهرى.

<sup>١٤</sup> معيار المراجعة (٧٠٦) "فقرات لفت الانتباه وفقرات أمور أخرى في تقرير المراجع المستقل"

<sup>١٥</sup> معيار المراجعة (٧٠٦)، الفقرة ٢١



٣٣١. في المواقف التي تنطوي على أكثر من حالة عدم تأكد تُعد مهمة للقوائم المالية ككل، قد يرى المراجع أنه من المناسب في حالات نادرة للغاية الامتناع عن إبداء رأي بدلاً من إضافة العبارات المطلوبة بموجب الفقرة ٢٢. ويقدم معيار المراجعة (٧٠٥) إرشادات في هذا الشأن.<sup>١٦</sup>

الاتصال بالسلطات التنظيمية (راجع: الفقرتين ٢٢، ٢٣)

٣٤١. عندما يرى مراجع منشأة خاضعة للتنظيم أنه قد يكون من الضروري إدراج إشارة للأمور المتعلقة بالاستمرارية في تقرير المراجع، فقد يتحمل المراجع واجب الاتصال بالسلطات التنظيمية أو التنفيذية أو الرقابية المعنية.

عدم رغبة الإدارة في إجراء تقييمها أو مد فترته (راجع: الفقرة ٢٤)

٣٥١. في ظروف معينة، قد يرى المراجع أنه من الضروري أن يطلب من الإدارة إجراء تقييمها أو تمديد فترته. وفي حالة عدم رغبة الإدارة في القيام بذلك، فقد يكون من المناسب إبداء رأي متحفظ أو الامتناع عن إبداء رأي في تقرير المراجع، لأنه قد يكون من غير الممكن للمراجع الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق باستخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة عند إعداد القوائم المالية، مثل أدلة المراجعة التي تتعلق بوجود خطط وضعتها الإدارة موضع التنفيذ أو وجود عوامل مخففة أخرى.

<sup>١٦</sup> معيار المراجعة (٧٠٥)، الفقرة ١٠

ترجمة الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين

## الملحق (\*)

(راجع: الفقرات ٢٩٠، ٣١٠، ٣٢٠)

### أمثلة توضيحية لتقارير المراجع فيما يتعلق بالاستمرارية

- المثال التوضيحي (١): تقرير مراجع يحتوي على رأي غير معدل عندما يخلص المراجع إلى وجود عدم تأكيد جوهري ووجود إفصاح كافٍ عن ذلك في القوائم المالية.
- المثال التوضيحي (٢): تقرير مراجع يحتوي على رأي متحفظ عندما يخلص المراجع إلى وجود عدم تأكيد جوهري وأن القوائم المالية مُحَرَّفَةٌ بشكلٍ جوهري بسبب عدم كفاية الإفصاح.
- المثال التوضيحي (٣): تقرير مراجع يحتوي على رأي معارض عندما يخلص المراجع إلى وجود عدم تأكيد جوهري وأن القوائم المالية تغفل ذكر الإفصاحات المطلوبة فيما يتعلق بعدم التأكيد الجوهري.

\* عند صياغة تقرير المراجع المستقل وفقاً لهذا المعيار، يلزم مراعاة هيكل نماذج تقارير المراجع المستقل الواردة في معيار المراجعة (٧٠٠)، مع مراعاة متطلبات هذا المعيار  
ترجمة الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين

المثال التوضيحي (١): رأي غير معدل عند وجود عدم تأكد جوهري وإفصاح كافٍ عن ذلك في القوائم المالية

لأغراض هذا المثال التوضيحي لتقرير المراجع، تم افتراض الظروف الآتية:

- مراجعة مجموعة كاملة من القوائم المالية لمنشأة مدرجة باستخدام إطار عرض عادل. والمراجعة ليست مراجعة لمجموعة (أي أن معيار المراجعة (٦٠٠) غير منطبق).
- تم إعداد القوائم المالية من قبل إدارة المنشأة وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية، والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين (إطار ذو غرض عام).
- تعكس شروط ارتباط المراجعة وصف مسؤولية الإدارة عن القوائم المالية المنصوص عليه في معيار المراجعة (٢١٠).
- توصل المراجع إلى أن إبداء رأي غير معدل (أي "خال من التحفظات")، يُعد مناسباً، استناداً إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها.
- المتطلبات المسلكية ذات الصلة المنطبقة على المراجعة هي قواعد سلوك وأداب المهنة المعتمدة في المملكة العربية السعودية.
- استناداً إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها، خلص المراجع إلى وجود عدم تأكد جوهري مرتبط بأحداث أو ظروف قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. ويُعد الإفصاح في القوائم المالية عن عدم التأكد الجوهري إفصاحاً كافياً.
- تم الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة، وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠١).
- حصل المراجع على جميع المعلومات الأخرى قبل تاريخ تقريره، ولم يكتشف بعد تحريفاً جوهرياً في تلك المعلومات.
- يختلف المسؤولون عن الإشراف على القوائم المالية عن أولئك المسؤولين عن إعداد هذه القوائم.
- بالإضافة إلى مراجعة القوائم المالية، يتحمل المراجع مسؤوليات تقرير أخرى مطلوبة بموجب نظام محلي.

<sup>١</sup> معيار المراجعة (٦٠٠) "اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة (بما في ذلك عمل مراجعي مكونات المجموعة)"

<sup>٢</sup> معيار المراجعة (٢١٠) "الاتفاق على شروط ارتباطات المراجعة"

## تقرير المراجع المستقل

إلى مساهمي الشركة (س) [أو أي مخاطب آخر مناسب]

### التقرير عن مراجعة القوائم المالية<sup>٢</sup>

#### الرأي

لقد راجعنا القوائم المالية للشركة (س) (الشركة)، والتي تشمل قائمة المركز المالي كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠، وقائمة الدخل الشامل، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية عن السنة المنتهية في ذلك التاريخ، والإيضاحات على القوائم المالية، بما في ذلك ملخص للسياسات المحاسبية المهمة.

وفي رأينا، فإن القوائم المالية المرفقة تعرض بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية، (أو تعطي صورة حقيقية وعادلة لـ) المركز المالي للشركة كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠ وأدائها المالي وتدفعاتها النقدية للسنة المنتهية في ذلك التاريخ، وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية، والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين.

#### أساس الرأي

لقد قمنا بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية. ومسؤولياتنا بموجب تلك المعايير موضحة بمزيد من التفصيل في قسم "مسؤوليات المراجع عن مراجعة القوائم المالية" الوارد في تقريرنا. ونحن مستقلون عن الشركة وفقاً لقواعد سلوك وأداب المهنة المعتمدة في المملكة العربية السعودية ذات الصلة بمراجعتنا للقوائم المالية، وقد وينا أيضاً بمسؤولياتنا المسلكية الأخرى وفقاً لتلك القواعد. وفي اعتقادنا فإن أدلة المراجعة التي حصلنا عليها تُعد كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأينا.

#### عدم التأكد الجوهري المتعلق بالاستمرارية

نود أن نلفت الانتباه للإيضاح (x) المرفق بالقوائم المالية، الذي يشير إلى أن الشركة تكبدت صافي خسارة قدرها (س) خلال السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠، واعتباراً من ذلك التاريخ، تجاوزت الالتزامات المتداولة للشركة مجموع أصولها بمقدار (ص). ووفقاً لما هو مذكور في الإيضاح (٦)، فإن هذه الأحداث أو الظروف، جنباً إلى جنب مع الأمور الأخرى المنصوص عليها في الإيضاح (٦)، تشير إلى وجود عدم تأكد جوهري، قد يثير شكوكاً كبيرة حول قدرة الشركة على البقاء كمنشأة مستمرة. ولم يتم تعديل رأينا فيما يتعلق بهذا الأمر.

#### الأمور الرئيسية للمراجعة

الأمور الرئيسية للمراجعة هي تلك الأمور التي كانت لها، بحسب حكمنا المهني، الأهمية البالغة عند مراجعتنا للقوائم المالية للفترة الحالية. وقد تم تناول هذه الأمور في سياق مراجعتنا للقوائم المالية ككل، وعند تكوين رأينا فيها، ونحن لا نقدم رأياً منفصلاً في هذه الأمور. وبالإضافة إلى الأمر الموضح في قسم "عدم التأكد الجوهري المتعلق بالاستمرارية"، حددنا الأمور الموضحة أدناه لتكون الأمور الرئيسية للمراجعة التي يلزم الإبلاغ عنها في تقريرنا.

<sup>٢</sup> العنوان الفرعي "التقرير عن مراجعة القوائم المالية" غير ضروري في الظروف التي لا يكون فيها العنوان الفرعي الثاني "التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى" منطبقاً.

[وصف كل أمر من الأمور الرئيسية للمراجعة وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠١)]

المعلومات الأخرى [أو عنوان آخر إذا كان ذلك مناسباً مثل "معلومات أخرى بخلاف القوائم المالية وتقرير المراجع بشأنها"]

[يتم التقرير وفقاً لمتطلبات التقرير الواردة في معيار المراجعة (٧٢٠) - انظر المثال التوضيحي (١) في الملحق الثاني لمعيار المراجعة (٧٢٠)].

مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة عن القوائم المالية؛

[يتم التقرير وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٠) - انظر المثال التوضيحي (١) في معيار المراجعة (٧٠٠).°]

مسؤوليات المراجع عن مراجعة القوائم المالية

[يتم التقرير وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٠) - انظر المثال التوضيحي (١) الوارد في معيار المراجعة (٧٠٠)]

التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى

[يتم التقرير وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٠) - انظر المثال التوضيحي (١) الوارد في معيار المراجعة (٧٠٠)]

الشريك المسؤول عن الارتباط في المراجعة التي أدت إلى صدور تقرير المراجع المستقل المائل هو [الاسم].

[التوقيع باسم مكتب المراجعة، أو الاسم الشخصي للمراجع، أو بكليهما، حسب الاقتضاء(\*)]

[عنوان المراجع]

[التاريخ]

٤ خلال هذه الأمثلة التوضيحية لتقارير المراجع، قد يحتاج مصطلحا الإدارة والمكلفون بالحوكمة إلى استبدالهما بمصطلح آخر مناسب في سياق الإطار القانوني في المملكة العربية السعودية.

٥ تتطلب الفقرتان ٣٤ و ٣٩ من معيار المراجعة (٧٠٠) صيغة يلزم تضمينها في تقرير المراجع لجميع المنشآت فيما يتعلق بالاستمرارية لوصف مسؤوليات كل من المسؤولين عن القوائم المالية والمراجع فيما يتعلق بالاستمرارية.

\* ينبغي الالتزام بنظام مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية.  
ترجمة الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين ٢٠

المثال التوضيحي (٢): رأي متحفظ عند وجود عدم تأكد جوهري وعند تحريف القوائم المالية بشكل جوهري بسبب عدم كفاية الإفصاح

لأغراض هذا المثال التوضيحي لتقرير المراجع، تم افتراض الظروف الآتية:

- مراجعة مجموعة كاملة من القوائم المالية لمنشأة مدرجة باستخدام إطار عرض عادل. والمراجعة ليست مراجعة لمجموعة (أي أن معيار المراجعة (٦٠٠) غير منطبق).
- تم إعداد القوائم المالية من قبل إدارة المنشأة وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية، والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين (إطار ذو غرض عام).
- تعكس شروط ارتباط المراجعة وصف مسؤولية الإدارة عن القوائم المالية المنصوص عليه في معيار المراجعة (٢١٠).
- المتطلبات المسلكية ذات الصلة المنطبقة على المراجعة هي قواعد سلوك وأداب المهنة المعتمدة في المملكة العربية السعودية.
- استناداً إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها، خلص المراجع إلى وجود عدم تأكد جوهري مرتبط بأحداث أو ظروف قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. ويناقش الإيضاح (ص) المرفق بالقوائم المالية حجم ترتيبات التمويل، وانتهاء ترتيبات التمويل وإجمالها؛ لكن القوائم المالية لا تتضمن نقاشاً يتناول أثر أو توفر إعادة التمويل، أو لا تصف هذا الوضع بأنه حالة عدم تأكد جوهري.
- القوائم المالية محرّفة بشكل جوهري بسبب عدم كفاية الإفصاح عن عدم التأكد الجوهري. وتم إبداء رأي متحفظ بسبب أن المراجع خلص إلى أن التأثيرات على القوائم المالية بسبب هذا الإفصاح غير الكافي تُعد جوهرياً لكنها غير منتشرة في القوائم المالية.
- تم الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة، وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠١).
- حصل المراجع على جميع المعلومات الأخرى قبل تاريخ تقريره، والأمر الذي نتج عنه الرأي المتحفظ في القوائم المالية يؤثر أيضاً على المعلومات الأخرى.
- يختلف المسؤولون عن الإشراف على القوائم المالية عن أولئك المسؤولين عن إعداد هذه القوائم.
- بالإضافة إلى مراجعة القوائم المالية، يتحمل المراجع مسؤوليات تقرير أخرى مطلوبة بموجب نظام محلي.

## تقرير المراجع المستقل

إلى مساهمي الشركة (س) [أو أي مخاطب آخر مناسب]

## التقرير عن مراجعة القوائم المالية:

### الرأي المتحفظ

لقد راجعنا القوائم المالية للشركة (س) (الشركة)، والتي تشمل قائمة المركز المالي كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١١، وقائمة الدخل الشامل، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية عن السنة المنتهية في ذلك التاريخ، والإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية، بما في ذلك ملخص للسياسات المحاسبية المهمة.

<sup>٦</sup> العنوان الفرعي "التقرير عن مراجعة القوائم المالية" غير ضروري في الظروف التي لا يكون فيها العنوان الفرعي الثاني "التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى" منطبقاً.

وفي رأينا، وباستثناء الإفصاح غير المكتمل عن المعلومات المشار إليها في قسم "أساس الرأي المتحفظ" الوارد في تقريرنا، فإن القوائم المالية المرفقة تعرض بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية، (أو تعطي صورة حقيقية وعادلة لـ) المركز المالي للشركة كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١١، وأدائها المالي وتدفعاتها النقدية للسنة المنتهية في ذلك التاريخ، وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية، والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين.

### أساس الرأي المتحفظ

وفقاً للنقاش الوارد في الإيضاح (ص)، تنتهي ترتيبات تمويل الشركة، وتكون المبالغ غير المسددة واجبة الأداء في ١٩ مارس ٢٠١١. ولم تستطع الشركة إعادة التفاوض أو الحصول على تمويل بديل. ويشير هذا الوضع إلى وجود عدم تأكد جوهري قد يثير شكوكاً كبيرة حول قدرة الشركة على البقاء كمنشأة مستمرة. ولم تفصح القوائم المالية بشكلٍ كافٍ عن هذا الأمر.

لقد قمنا بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية. ومسؤولياتنا بموجب تلك المعايير موضحة بمزيد من التفصيل في قسم "مسؤوليات المراجع عن مراجعة القوائم المالية" الوارد في تقريرنا. ونحن مستقلون عن الشركة وفقاً لقواعد سلوك وأداب المهنة المعتمدة في المملكة العربية السعودية ذات الصلة بمراجعتنا للقوائم المالية، وقد وفينا أيضاً بمسؤولياتنا المسلكية الأخرى وفقاً لتلك القواعد. وفي اعتقادنا فإن أدلة المراجعة التي حصلنا عليها تُعد كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأينا المتحفظ.

**المعلومات الأخرى [أو عنوان آخر إذا كان ذلك مناسباً مثل "معلومات أخرى بخلاف القوائم المالية وتقرير المراجع بشأنها"]:**

يتم التقرير وفقاً لمتطلبات التقرير الواردة في معيار المراجعة (٧٢٠) - انظر المثال التوضيحي (٦) في الملحق الثاني لمعيار المراجعة (٧٢٠). ويتم تعديل الفقرة الأخيرة من قسم "المعلومات الأخرى" في المثال التوضيحي (٦) لتصف الأمر الخاص الذي نتج عنه الرأي المتحفظ والذي يؤثر أيضاً على المعلومات الأخرى.

### الأمر الرئيسية للمراجعة

الأمر الرئيسية للمراجعة هي تلك الأمور التي كانت لها، بحسب حكمنا المهني، الأهمية البالغة عند مراجعتنا للقوائم المالية للفترة الحالية. وقد تناول هذه الأمور في سياق مراجعتنا للقوائم المالية ككل، وعند تكوين رأينا فيها، ونحن لا نقدم رأياً منفصلاً في هذه الأمور. وبالإضافة إلى الأمر الموضح في قسم "أساس الرأي المتحفظ"، حددنا الأمور الموضحة أدناه لتكون الأمور الرئيسية للمراجعة التي يلزم الإبلاغ عنها في تقريرنا.

[وصف كل أمر من الأمور الرئيسية للمراجعة وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠١)]

### مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة عن القوائم المالية<sup>٧</sup>

يتم التقرير وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٠) - انظر المثال التوضيحي (١) الوارد في معيار المراجعة (٧٠٠) [٨]

<sup>٧</sup> خلال هذه الأمثلة التوضيحية لتقارير المراجع، قد يحتاج مصطلحا الإدارة والمكلفون بالحوكمة أن يتم استبدالهما بمصطلح آخر مناسب في سياق الإطار القانوني في المملكة العربية السعودية

<sup>٨</sup> تتطلب الفقرتان ٣٤ و ٣٩ من معيار المراجعة (٧٠٠) صيغة يلزم تضمينها في تقرير المراجع لجميع المنشآت فيما يتعلق بالاستمرارية لوصف مسؤوليات كل من المسؤولين عن القوائم المالية والمراجع فيما يتعلق بالاستمرارية.

## مسؤوليات المراجع عن مراجعة القوائم المالية

يتم التقرير وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٠) - انظر المثال التوضيحي (١) الوارد في معيار المراجعة (٧٠٠) [

## التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى

يتم التقرير وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٠) - انظر المثال التوضيحي (١) الوارد في معيار المراجعة (٧٠٠) [

الشريك المسؤول عن الارتباط في المراجعة التي أدت إلى صدور تقرير المراجع المستقل المائل هو [الاسم].

[التوقيع باسم مكتب المراجعة، أو الاسم الشخصي للمراجع، أو بكليهما، حسب الاقتضاء (\*)]

[عنوان المراجع]

[التاريخ]



المثال التوضيحي (٣) - رأي معارض عند وجود عدم تأكد جوهري وعدم الإفصاح عنه في القوائم المالية

لأغراض هذا المثال التوضيحي لتقرير المراجع، تم افتراض الظروف الآتية:

- مراجعة مجموعة كاملة من القوائم المالية لمنشأة غير مدرجة باستخدام إطار عرض عادل. والمراجعة ليست مراجعة مجموعة (أي أن معيار المراجعة (٦٠٠) غير منطبق).
- تم إعداد القوائم المالية من قبل إدارة المنشأة وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية، والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين (إطار ذو غرض عام).
- تعكس شروط ارتباط المراجعة وصف مسؤولية الإدارة عن القوائم المالية المنصوص عليه في معيار المراجعة (٢١٠).
- المتطلبات المسلكية ذات الصلة المنطبقة على المراجعة هي قواعد سلوك وأداب المهنة المعتمدة في المملكة العربية السعودية.
- استناداً إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها، خلص المراجع إلى وجود عدم تأكد جوهري مرتبط بأحداث أو ظروف قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، وأن الشركة تنظر في إعلان إفلاسها. وقد أغفلت القوائم المالية ذكر الإفصاحات المطلوبة المتعلقة بحالة عدم التأكد الجوهري. ويتم إبداء رأي معارض بسبب أن تأثيرات هذا الإغفال على القوائم المالية تُعد جوهريّة ومنتشرة.
- المراجع غير مطالب بالإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠١)، ولم يقرر الإبلاغ عنها على أي نحو آخر.
- حصل المراجع على جميع المعلومات الأخرى قبل تاريخ تقريره، والأمر الذي نتج عنه الرأي المعارض في القوائم المالية يؤثر أيضاً على المعلومات الأخرى.
- يختلف المسؤولون عن الإشراف على القوائم المالية عن أولئك المسؤولين عن إعداد هذه القوائم.
- بالإضافة إلى مراجعة القوائم المالية، يتحمل المراجع مسؤوليات تقرير أخرى مطلوبة بموجب نظام محلي.

## تقرير المراجع المستقل

إلى مساهمي الشركة (س) [أو أي مخاطب آخر مناسب]

## التقرير عن مراجعة القوائم المالية<sup>٩</sup>

### الرأي المعارض

لقد راجعنا القوائم المالية للشركة (س) (الشركة)، والتي تشمل قائمة المركز المالي كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١١، وقائمة الدخل الشامل، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية عن السنة المنتهية في ذلك التاريخ، والإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية، بما في ذلك ملخص للسياسات المحاسبية المهمة.

<sup>٩</sup> العنوان الفرعي "التقرير عن مراجعة القوائم المالية" غير ضروري في الظروف التي لا يكون فيها العنوان الفرعي الثاني "التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى" منطبقاً.

وفي رأينا، وبسبب إغفال ذكر المعلومات المذكورة في قسم "أساس الرأي المعارض" الوارد في تقريرنا، فإن القوائم المالية المرفقة لا تعرض بشكل عادل، (أو لا تعطي صورة حقيقية وعادلة ل) المركز المالي للشركة كما في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١، وأدائها المالي وتدفعاتها النقدية للسنة المنتهية في ذلك التاريخ، وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية، والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين.

### أساس الرأي المعارض

انتهت ترتيبات تمويل الشركة واستحق أداء المبلغ غير المسدد في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١. ولم تستطع الشركة إعادة التفاوض أو الحصول على تمويل بديل، وهي الآن تنظر في إعلان إفلاسها. ويشير هذا الوضع إلى وجود عدم تأكد جوهري قد يثير شكوكاً كبيرة حول قدرة الشركة على البقاء كمنشأة مستمرة. ولم تفصح القوائم المالية بشكل كافٍ عن هذه الحقيقة.

لقد قمنا بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية. ومسؤولياتنا بموجب تلك المعايير موضحة بمزيد من التفصيل في قسم "مسؤوليات المراجع عن مراجعة القوائم المالية" الوارد في تقريرنا. ونحن مستقلون عن الشركة وفقاً لقواعد سلوك وأداب المهنة المعتمدة في المملكة العربية السعودية ذات الصلة بمراجعتنا للقوائم المالية، وقد وينا أيضاً بمسؤولياتنا المسلكية الأخرى وفقاً لتلك القواعد. وفي اعتقادنا فإن أدلة المراجعة التي حصلنا عليها تُعد كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأينا المعارض.

المعلومات الأخرى [أو عنوان آخر إذا كان ذلك مناسباً مثل "معلومات أخرى بخلاف القوائم المالية وتقرير المراجع بشأنها"]:

يتم التقرير وفقاً لمتطلبات التقرير الواردة في معيار المراجعة (٧٢٠) - انظر المثال التوضيحي (٧) في الملحق الثاني لمعيار المراجعة (٧٢٠)]. ويتم تعديل الفقرة الأخيرة من قسم "المعلومات الأخرى" في المثال التوضيحي (٧) لتصف الأمر الخاص الذي نتج عنه الرأي المعارض والذي يؤثر أيضاً على المعلومات الأخرى].

### مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة عن القوائم المالية<sup>١٠</sup>

يتم التقرير وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٠) - انظر المثال التوضيحي (١) الوارد في معيار المراجعة (٧٠٠) [١]

### مسؤوليات المراجع عن مراجعة القوائم المالية

يتم التقرير وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٠) - انظر المثال التوضيحي (١) الوارد في معيار المراجعة (٧٠٠) [١]

### التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى

يتم التقرير وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٠) - انظر المثال التوضيحي (١) الوارد في معيار المراجعة (٧٠٠) [١]

[التوقيع باسم مكتب المراجعة، أو الاسم الشخصي للمراجع، أو بكليهما، حسب الاقتضاء (\*)]

[عنوان المراجع]

[التاريخ]

<sup>١٠</sup> خلال هذه الأمثلة التوضيحية لتقارير المراجع، قد يحتاج مصطلحا الإدارة والمكلفون بالحوكمة إلى استبدالهما بمصطلح آخر مناسب في سياق الإطار القانوني في المملكة العربية السعودية.

<sup>١١</sup> تتطلب الفقرتان ٣٤ و ٣٩ من معيار المراجعة (٧٠٠) صيغة يلزم تضمينها في تقرير المراجع لجميع المنشآت فيما يتعلق بالاستمرارية لوصف مسؤوليات كل من المسؤولين عن القوائم المالية والمراجع فيما يتعلق بالاستمرارية.

\* ينبغي الالتزام بنظام مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية.  
ترجمة الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين  
٢٥ معيار المراجعة (٥٧٠)

| 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><br/>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>  |