



عبد الرؤف حسان العزى - عضو طلال أبوغزاله وشركاه - المجموعة العربية للخدمات المهنية الدولية

ملخص فني لمعايير التدقيق الدولية

تدقيق البيانات التاريخية

دائرة الرقابة والتطوير المهني والفني



تم إعداد هذا الملخص من قبل دائرة الرقابة والتطوير المهني والفني لمكتب عبد الرؤف حسان العزى - عضو طلال أبوغزاله وشركاه، ولم يتم المصادقة عليه من قبل مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية أو الاتحاد الدولي للمحاسبين أو أي جهة ذات اختصاص، ولا ينبغي استخدامه كبديل عن قراءة معايير التدقيق الدولية. ولا يتناول جميع جوانب معايير التدقيق الدولية.

المعيار رقم (200) : الأهداف العامة للمدقق المستقل والقيام بالتدقيق وفقاً لمعايير التدقيق

الهدف :

إن الهدف من المعيار هو تحديد المسؤوليات والأهداف العامة للمدقق المستقل عند القيام بتدقيق البيانات ووضوح طبيعة ونطاق التدقيق التي صُممت لتُمكن المدقق المستقل من تحقيق هذه الأهداف. ويوضح نطاق واختصاص وهيكل معايير التدقيق، و متطلبات تحديد المسؤوليات العامة .

الملخص الفني :

الهدف العام من تدقيق البيانات المالية:

• الهدف العام من تدقيق البيانات المالية ، هو تعزيز درجة ثقة المستخدمين المعنيين فيها ويحقق ذلك من خلال إبداء المدقق لرأيه، فيما إذا كانت البيانات المالية قد تم إعدادها بصورة عادلة من جميع النواحي الجوهرية، طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به.

البيانات المالية التي تخضع للمدقق :

• البيانات المالية التي تخضع للتدقيق، هي تلك البيانات الخاصة بالمنشأة، والتي أعدتها الإدارة تحت إشراف المكلفين بالحوكمة. و لا يعفى تدقيق البيانات المالية، الإدارة، أو المكلفين بالحوكمة من مسؤولياتهم.

نطاق واختصاص وهيكل معايير التدقيق :

• كأساس لإبداء الرأي على البيانات المالية ، يتطلب من المدقق المستقل أن يحصل على تأكيد معقول بشأن ما اذا كانت البيانات المالية - ككل - تخلو من أي تحريف جوهري، سواء بسبب الاحتيال، أو خطأ .

• التأكيد المعقول، هو أعلى مستوى ممكن من التأكيد. ويتم الوصول إليه عندما يحصل المدقق على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة لتخفيض خطر التدقيق إلى مستوى منخفض بشكل مقبول (وهو خطر أن يُصدر المدقق رأياً غير معدل ، في حين أن البيانات المالية محرّفة بشكل جوهري) ومع ذلك، فإن التأكيد المعقول لا يُعد مستوى مطلقاً من التأكيد، نظراً لوجود قيود ملازمة للتدقيق تتمثل في أن معظم أدلة التدقيق، والتي يعتمد عليها المدقق المستقل في استنتاجاته وتكوين رأيه، هي أدلة مقنعة، أكثر منها قطعية .

• تعتبر الأخطاء في البيانات المالية - بما في ذلك الحذف - مادية عندما يكون من المتوقع أن تؤثر - بمفردها، أو في

- مجملها - على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون بالاعتماد على هذه البيانات . ونظراً لأن رأي المدقق يتناول البيانات المالية ككل، فإنه لا يعد مسؤولاً عن اكتشاف التحريفات غير الجوهرية في البيانات المالية ككل.
- يطبق المدقق مفهوم الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق، وعند تقييم أثر الأخطاء المتعرف عليها خلال التدقيق، والأخطاء التي لم يتم تصحيحها - إن وجدت على البيانات المالية . ويتم إصدار الأحكام بخصوص الأهمية النسبية في ضوء الظروف المحيطة بها، وتتأثر بتقدير المدقق لاحتياجات مستخدمي البيانات المالية من المعلومات المالية، وبحجم، أو طبيعة التحريف، أو كليهما.
- لدعم المدقق في الحصول على تأكيد معقول شملت معايير التدقيق الدولية على وضع أهداف و متطلبات وتطبيقات ومواد تفسيرية أخرى.

المسئولية العامة للمدقق :

- حددت متطلبات المسئولية العامة للمدقق المستقل (من بين أمور أخرى) :
 - أن يمارس المدقق الحكم المهني، ويحافظ على مبدأ الشك المهني خلال تخطيط وتنفيذ التدقيق ،
 - التعرف على مخاطر وجود أخطاء جوهري وتقديرها، سواء بسبب الاحتيال، أو خطأ، استناداً إلى فهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك، الرقابة الداخلية للمنشأة.
 - الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة عن وجود الأخطاء الجوهرية، وذلك من خلال تصميم وتنفيذ استجابات مناسبة للمخاطر المقدرة.
 - تكوين رأي حول البيانات المالية، استناداً إلى النتائج المستخلصة من أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها.
 - الاتصال، والتقرير للمستخدمين، أو الإدارة، أو المكلفين بالحوكمة، أو أطراف خارج المنشأة، فيما يتعلق بالأمور الناتجة عن التدقيق. هذه المسؤوليات، قد تحددها معايير التدقيق، أو الأنظمة، أو اللوائح المعمول

الأهداف العامة للمدقق :

- تتمثل الأهداف العامة للمدقق عند القيام بتدقيق البيانات المالية فيما يلي :
 - الحصول على تأكيد معقول بشأن خلو البيانات المالية - ككل - من أي أخطاء جوهري، سواء بسبب الاحتيال، أو خطأ، ومن ثم تمكين المدقق من إبداء رأيه بشأن ما إذا كانت البيانات المالية قد تم إعدادها (من جميع النواحي الجوهرية)، طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به
 - إعداد تقرير عن البيانات المالية، والإبلاغ حسبما تتطلبه معايير التدقيق الدولية، بما يتفق مع النتائج التي توصل إليها المدقق .

المعيار رقم (210) : الاتفاق على شروط ارتباطات التدقيق

الهدف :

إن الهدف من المعيار هو تحديد مسؤوليات المدقق المتعلقة بالاتفاق على شروط ارتباط التدقيق مع الإدارة، أو المكلفين بالحوكمة. ويشمل ذلك، وضع شروط معينة ومسبقة للتدقيق، تقع مسؤولية تحقيقها على عاتق الإدارة و - إذا لزم الأمر - المكلفين بالحوكمة. والاعتبارات الخاصة بقبول الارتباط والتي تقع ضمن رقابة المدقق .

الملخص الفني :

الشروط المسبقة للتدقيق :

- يجب على المدقق التأكد من توافر الشروط المسبقة للتدقيق، من خلال القيام بما يلي :
 - تحديد ما إذا كان إطار التقرير المالي المعمول به في إعداد البيانات المالية، مقبولاً.
 - الحصول على موافقة الإدارة بأنها تدرك وتتفهم مسؤوليتها عن الأمور التالية :
 - i. إعداد البيانات المالية، طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به، بما في ذلك - إذا كان مناسباً - العرض العادل للبيانات المالية .
 - ii. الرقابة الداخلية التي ترى الإدارة أنها ضرورية من أجل إعداد بيانات مالية تخلو من أخطاء جوهري، سواء بسبب الإحتيال، أو خطأ.
 - iii. تمكين المدقق من الوصول غير المقيد إلى جميع المعلومات التي تعلم الإدارة بأنها ذات صلة بإعداد البيانات المالية مثل: السجلات والوثائق وغيرها و الأشخاص المحددين من داخل المنشأة، لضرورة الحصول منهم على أدلة التدقيق وأي معلومات إضافية قد يطلبها من الإدارة لغرض التدقيق .

شكل ومحتوى خطاب الارتباط:

- يجب على المدقق أن يتفق على شروط ارتباط التدقيق مع الإدارة، أو المكلفين بالحوكمة وتسجيل شروط ارتباط التدقيق المتفق عليها في خطاب الارتباط، أو في اتفاق مكتوب بأي شكل آخر، ويجب أن يتضمن :
 - هدف ونطاق تدقيق البيانات المالية.
 - مسؤوليات المدقق.
 - مسؤوليات الإدارة.
 - تحديد إطار التقرير المالي المعمول به في إعداد البيانات المالية.
 - الإشارة إلى الشكل والمحتوى المتوقعين لأي تقارير قد يصدرها المدقق، وبيان أنه قد توجد ظروف يمكن أن تغير من شكل ومحتوى التقرير المتوقع .

عمليات التدقيق المتكررة:

- في عمليات التدقيق المتكررة، يجب على المدقق تقدير ما إذا كانت الظروف تتطلب إعادة النظر في شروط ارتباط التدقيق، وما إذا كانت هناك حاجة إلى تذكير المنشأة بشروط ارتباط التدقيق المالية، وبحجم، أو طبيعة الأخطاء، أو كليهما.

التغيير في شروط ارتباط التدقيق :

- يجب على المدقق عدم قبول التغيير في شروط ارتباط التدقيق، ما لم توجد مبررات معقولة لذلك وفي حالة موافقة المدقق ، يجب تسجيل الشروط الجديدة للارتباط في خطاب الارتباط، أو أي شكل آخر مناسب لكتابة الاتفاق. وفي حالة عدم موافقته ولم تسمح له الإدارة بالاستمرار في ارتباط التدقيق الأصلي فيجب على المدقق :
 - الانسحاب من ارتباط التدقيق - إذا كان ذلك ممكناً - آخذاً في الحسبان الأنظمة واللوائح المعمول بها.
 - تحديد ما إذا كانت هناك أية التزامات، سواء كانت تعاقدية، أو غير ذلك، تتطلب إخطار الأطراف الأخرى، متمثلة في المكلفين بالحوكمة، أو الملاك، أو الجهات .

متطلبات وفقاً لنظم أو لوائح أو معيار مدعوم بنظام مختلفة عن متطلبات معايير التدقيق الدولية

- في بعض الحالات، قد ينص نظام، أو لائحة ذات اختصاص ملائم أو منظمة معترف بها، أو مصرح لها بوضع معايير مدعومة بنظام، على هيكل، أو صياغة تقرير المدقق من حيث الشكل، أو المصطلحات التي تختلف اختلافاً جوهرياً عن متطلبات معايير التدقيق الدولية وفي هذه الظروف، يجب على المدقق تحديد ما إذا كان:
 - هناك متطلبات إضافية تتعارض بين معايير التقرير المالي ، حينها يجب على المدقق أن يناقش مع الإدارة طبيعة و كيفية تحقيق المتطلبات الإضافية أما من خلال إفصاح إضافي في البيانات المالية ، أو تعديل إطار التقرير المالي المعمول به في البيانات المالية أو تعديل رأيه .
 - إطار التقرير المالي غير مقبول، لكن نظراً لكونه منصوص عليه في نظام، أو لائحة، ، حينها يجب ان يحصل المدقق على موافقة الإدارة على توفير إفصاح إضافي في البيانات المالية لتجنب إعداد البيانات مالية مضللة.
 - لا تتفق مع معايير التدقيق الدولية ، يجب ألا يتضمن تقرير المدقق أية إشارة الى أن ارتباط التدقيق تم وفقاً لمعايير التدقيق الدولية .

المعيار رقم (220) : رقابة الجودة لتدقيق البيانات المالية

الهدف :

إن الهدف من المعيار هو وضع مسؤوليات محددة للمدقق، فيما يتعلق بإجراءات رقابة الجودة على عملية تدقيق البيانات المالية. كما يتناول أيضاً مسؤوليات فاحص رقابة جودة الارتباط .

الملخص الفني :

• مكتب التدقيق ملزم بوضع وإعداد سياسات وإجراءات لنظم رقابة الجودة على مستوى الارتباط ككل، كتأكيد معقول بالتزامه بالمعايير المهنية، والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها. وأن التقارير الصادرة عن الارتباط، مناسبة للظروف .

مسؤوليات القيادة عن جودة عمليات التدقيق :

• يتحمل الشريك المسؤول عن الارتباط، مسؤولية الجودة الشاملة لكل ارتباط تدقيق يكلف به.

المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة والاستقلالية :

• في كل مراحل ارتباط التدقيق، يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط أن يبقى متيقظاً عن طريق الملاحظة والاستفسارات بشأن أدلة عدم التزام فريق الارتباط بالمتطلبات قواعد آداب وسلوك المهنة الصادرة عن مجلس معايير آداب وسلوك المهنة للمحاسبين المهنيين والمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة المعمول بها في البلد و تحديد التصرف المناسب الذي يجب اتخاذه بالتشاور مع المسؤولين الآخرين في المكتب إذا نما إلى علمه أمور تشير إلى عدم التزام أعضاء فريق الارتباط بالمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة .

• يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط أن يتوصل إلى استنتاج عن مدى الالتزام بمتطلبات الاستقلال المطلوبة لارتباط التدقيق، ولتحقيق ذلك، يتوجب عليه تحديد وتقييم الظروف والعلاقات التي تشكل تهديداً للاستقلال ، تقييم المعلومات الخاصة بالمخالفات المحددة إذا كانت تشكل تهديداً للاستقلال المطلوب لارتباط التدقيق واتخاذ التصرف المناسب للقضاء على مثل هذه التهديدات، أو تخفيضها لمستوى مقبول بتطبيق الإجراءات الوقائية، أو الانسحاب من ارتباط التدقيق، إذا كان ذلك مناسباً .

قبول واستمرار العلاقة مع العملاء وارتباطات التدقيق :

• يجب أن يقتنع الشريك المسؤول عن الارتباط، بأن الإجراءات المناسبة الخاصة بقبول العملاء، واستمرار العلاقة معهم، واستمرار ارتباطات التدقيق قد تم اتباعها، ويجب عليه أن يحدد ما إذا كانت الاستنتاجات التي تم

التوصل إليها في هذا الخصوص مناسبة وفي حالة توفر معلومات بعد الارتباط تؤدي إلى رفض المكتب لارتباط التدقيق يجب إبلاغ المكتب - فوراً - بهذه المعلومات، حتى يتسنى له والمكتب اتخاذ التصرف اللازم.

تعيين فرق الارتباط :

• يجب أن يقتنع الشريك المسؤول عن الارتباط بأن فريق الارتباط - وأي خبراء يستعين بهم ، ليسوا ضمن فريق الارتباط - يمتلكون مجتمعين القدرات والكفاءات المناسبة لتنفيذ ارتباط التدقيق، وفقاً للمعايير المهنية، والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها والتمكن من إصدار تقرير التدقيق المناسب للظروف .

أداء الارتباط :

• عند أداء الارتباط يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحمل المسؤوليات التالية:

- التوجيه والإشراف وأداء ارتباط التدقيق، في إطار الالتزام بالمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها .
- أن يكون تقرير المدقق الصادر مناسباً للظروف .
- تنفيذ الفحص، وفقاً لسياسات وإجراءات الفحص الخاصة بالمكتب وانه تم الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، لتدعيم النتائج التي تم التوصل إليها من أجل إصدار تقرير التدقيق.
- قيام فريق الارتباط بإجراء التشاور المناسب سواء على المستوى المهني المناسب من داخل المكتب أو خارجه. بشأن الأمور الصعبة، أو المستمرة. وتحديد نطاق وطبيعة المشاورات، والنتائج المستخلصة منها، و الاتفاق عليها مع الطرف الذي تمت مشاورته وانه قد تم تنفيذها .
- تعيين فاحص لرقابة جودة الارتباط يناقش معه الأمور الجوهرية والأحكام المهمة التي قام بها فريق الارتباط، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها عند صياغة تقرير التدقيق سواء كان حدوث اختلافات في الرأي بين أعضاء فريق الارتباط، أو مع أولئك الذين تمت استشاراتهم، أو بين الشريك المسؤول عن الارتباط وفاحص رقابة جودة الارتباط .

المتابعة :

• يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط أن يأخذ في الحسبان نتائج عملية المتابعة التي يتبناها المكتب وأن السياسات والإجراءات المتعلقة بنظام رقابة الجودة مناسبة وكافية وتعمل بفعالية.

المعيار رقم (230) : توثيق أعمال التدقيق

الهدف :

إن الهدف من المعيار هو وضع معايير وإرشادات حول مسؤولية المدقق، المتعلقة بتوثيقه لتدقيق البيانات المالية. ويحتوي الملحق الخاص بهذا المعيار على قائمة بمعايير التدقيق، التي تتضمن متطلبات وإرشادات خاصة بتوثيق أعمال التدقيق.

الملخص الفني :

• توثيق أعمال التدقيق يقدم دليلاً على الأساس الذي استخدمه المدقق في التوصل إلى استنتاج أنه قد حقق الأهداف العامة للتدقيق وتخطيط وتنفيذ مراحل التدقيق، قد تم بما يتفق مع متطلبات معايير التدقيق، والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها كما انه يخدم عدد من الأغراض الأخرى، بما في ذلك، ما يلي :

- مساعدة فريق الارتباط في تخطيط وتنفيذ التدقيق.
- مساعدة أعضاء فريق الارتباط المسؤولين عن الإشراف في توجيه فريق العمل والإشراف على أعمال التدقيق، وأداء مسؤولياتهم الخاصة بالفحص، طبقاً لمتطلبات معيار التدقيق.
- التمكن من تحديد مسؤولية فريق الارتباط عن أعمالهم.
- الاحتفاظ بملف دائم للأمور ذات الأهمية، لأغراض عمليات التدقيق المستقبلية.
- التمكن من القيام بعمليات فحص رقابة الجودة .
- التمكن من القيام بعمليات الفحص الخارجي، بما يتفق مع المتطلبات القانونية، أو التنظيمية المعمول بها، أو المتطلبات الأخرى ذات العلاقة.

اعداد توثيق أعمال التدقيق أولاً بأول:

• يجب على المدقق القيام بتوثيق أعمال التدقيق في الوقت المناسب بحسب الحال . بما يساعد في تعزيز جودة التدقيق، وتسهيل الفحص الفعال وتقييم الأدلة التي تم الحصول عليها، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها قبل صياغة تقرير التدقيق بصورته النهائية.

شكل ومحتوى ومدى أوراق التدقيق :

• يجب على المدقق إعداد أوراق تدقيق كافية، تمكن المدقق الخبير، الذي ليس له اتصال سابق بالتدقيق من تفهم طبيعة، وتوقيت، ومدى إجراءات التدقيق، التي تم تنفيذها لتحقيق الالتزام بمعايير التدقيق، والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها و نتائج إجراءات التدقيق المنفذة، وأدلة التدقيق التي تم الحصول عليها. بالإضافة الأمور المهمة التي نشأت أثناء التدقيق، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها بشأنها، والأحكام المهنية المهمة، التي تم اتخاذها للوصول إلى هذه الاستنتاجات .

- عند توثيق طبيعة، وتوقيت، ومدى إجراءات التدقيق المنفذة، يجب على المدقق تسجيل :
 - الخصائص المحددة للبيانات، أو الأمور التي تم اختبارها .
 - الشخص القائم بعمل التدقيق وتاريخ الانتهاء من العمل.
 - الشخص الذي قام بفحص أعمال التدقيق المنفذة، وتاريخ، ومدى هذا الفحص.
- يجب على المدقق توثيق المناقشات، التي تدور حول الأمور المهمة مع الإدارة، والمكلفين بالحوكمة وغيرهم، بما في ذلك، طبيعة الأمور المهمة التي تمت مناقشتها، وتوقيت حدوث .
- يجب إذا تعرف المدقق على معلومات لا تتسق مع الاستنتاج النهائي، الذي توصل إليه بشأن أمر مهم، يجب عليه توثيق الكيفية، التي يتم بها التعامل مع عدم الاتساق هذه المناقشات، والجهة التي تمت المناقشة معها .

مخالفة متطلب ذات علاقة:

• في حالات استثنائية - إذا كان في تقدير المدقق، أنه من الضروري مخالفة متطلب ذات صلة، نص عليه معيار التدقيق، يجب على المدقق توثيق كيف تُحقق إجراءات التدقيق البديلة التي تم تنفيذها، هدف هذا المتطلب، ومبررات مخالفة المتطلب .

إجراءات تدقيق جديدة أو إضافية:

• في حالات نادرة - إذا قام المدقق بتنفيذ إجراءات تدقيق جديدة أو إضافية، أو توصل إلى نتائج جديدة بعد تاريخ تقريره، يجب عليه توثيق الظروف التي تم مواجهتها ، وإجراءات التدقيق الجديدة، أو الإضافية التي تم تنفيذها، وأدلة التدقيق التي تم الحصول عليها، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها، وتأثيرها على تقرير المدقق ، ومن قام بالإجراء، وتدقيق التغييرات التي طرأت على أوراق التدقيق.

تجميع ملف التدقيق النهائي

- يجب على المدقق تجميع أوراق التدقيق في ملف التدقيق، واستكمال العملية الإدارية لتجميع ملف التدقيق النهائي في الوقت المناسب بحسب الحال بعد تاريخ تقرير التدقيق ويتطلب معيار رقابة الجودة أن يكون الوقت المناسب الذي يتم فيه إتمام عملية تجميع ملف التدقيق النهائي، هو 60 يوماً بعد تاريخ تقرير التدقيق - وبعد استكمال عملية تجميع ملف التدقيق النهائي - يجب على المدقق عدم حذف، أو إلغاء أي أوراق للتدقيق من أي نوع، قبل انتهاء المدة المقررة للاحتفاظ بها.
- في ظروف نادرة - إذا قام المدقق بتعديل أوراق التدقيق الموجودة، أو إضافة أوراق تدقيق جديدة بعد استكمال عملية تجميع ملف التدقيق النهائي يجب عليه توثيق الأسباب المحددة وراء إجراء هذه التعديلات، أو الإضافات وتحديد متى ومن قام بالإجراء وتدقيق هذه التعديلات بصرف النظر - عن طبيعة التعديلات او الإضافات .

المعيار رقم (240) : مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بالإحتيال عند تدقيق البيانات المالية

الهدف :

إن الهدف من المعيار هو تحديد مسؤولية المدقق ذات العلاقة بالإحتيال، عند تدقيق البيانات المالية. ويتوسع - تحديداً - في كيفية تطبيق معيار التدقيق (315) ومعيار التدقيق (330) ، فيما يتعلق بمخاطر الأخطاء الجوهرية بسبب الإحتيال.

الملخص الفني :

• قد تنشأ الأخطاء في البيانات المالية، إما بسبب الإحتيال، أو الخطأ. والعامل الذي يفرق بين الإحتيال والخطأ، هو ما إذا كان الإجراء الأساس الناتج عنه الأخطاء في البيانات المالية متعمداً، أو غير متعمد . يعتبر خطر عدم اكتشاف أية أخطاء جوهرية ناتجة عن الإحتيال أعلى من تلك المخاطر الناتجة عن الخطأ ، إذ إن الإحتيال قد ينطوي على التواطؤ وتزوير، أو حذف متعمد أو العرض الخاطئ ، أو تجاوز للرقابة

مسئولية الإدارة والمدقق اتجاه الإحتيال أو الخطأ :

• المسؤولية الأساس عن منع واكتشاف الإحتيال، تقع على كلاً من الإدارة والمكلفين بالحوكمة. ومن المهم أن تشدد الإدارة، في ظل اشراف من جانب المكلفين بالحوكمة - بشكل قوي- على منع الإحتيال، لتقليل فرص وقوعه وردع مرتكبيه، بما يؤدي إلى خلق قناعة لدى الأفراد بعدم ارتكاب الإحتيال، بسبب احتمال اكتشافه والتعرض للعقاب وخلق ثقافة الأمانة والسلوك الأخلاقي.

• المدقق مسؤولاً عن الحصول على تأكيد معقول بأن البيانات المالية - في مجملها - تخلو من أخطاء جوهرية، سواء بسبب الإحتيال، أو خطأ. وبسبب القيود الملازمة لعملية التدقيق، هناك مخاطر لا يمكن تجنبها، من حيث أن بعض التحريفات الجوهرية في البيانات المالية، قد لا يتم اكتشافها، على الرغم من تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق بالشكل الصحيح، طبقاً لمعايير التدقيق .

أهداف المدقق

أهداف المدقق هي التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية بسبب الإحتيال وتقديرها والحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة عن المخاطر المقدرة لوجود تحريف جوهرية بسبب الإحتيال، من خلال تصميم وتنفيذ إجراءات مناسبة لحالات الإحتيال المكتشفة، أو الإحتيال المشتبه بوجوده خلال التدقيق.

متطلبات المدقق لاكتشاف الإحتيال

- يجب على المدقق أن يُراعي مبدأ الشك المهني أثناء التدقيق، مدركاً احتمال أنه قد يوجد خطأ جوهرية بسبب الإحتيال، وذلك بالرغم من خبرة المدقق السابقة فيما يتعلق بأمانة ونزاهة إدارة المنشأة والمكلفين بالحوكمة .

- مناقشات بين أعضاء فريق الارتباط، ويجب أن تركز هذه المناقشات - بشكل خاص - على قابلية تعرض البيانات المالية للمنشأة لوجود خطأ جوهرية بسبب الإحتيال، وأماكن تواجدها المحتمل في البيانات المالية، بما في ذلك، كيف يُمكن أن يحدث الإحتيال .

- يجب على المدقق عند تنفيذ إجراءات تقدير الخطر والأنشطة ذات العلاقة لفهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك، تنفيذ الرقابة الداخلية للمنشأة، الحصول على معلومات لاستخدامها في التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية بسبب الإحتيال .

- يجب على المدقق إجراء استفسارات من الإدارة ، للمكلفين بالحوكمة ، المدققين الداخليين وآخرين داخل المنشأة (كلما كان مناسباً)، للتعرف على ما إذا كان لديهم معرفة بأي إحتيال فعلي، أو مشكوك فيه، يؤثر على المنشأة. والحصول على آرائهم حول مخاطر الإحتيال.

- يجب على المدقق تقييم ما إذا كانت المعلومات الأخرى التي حصل عليها والعلاقات غير المألوفة، أو غير المتوقعة، والتي تم التعرف عليها من خلال الإجراءات التحليلية تشير إلى وجود مخاطر تحريف جوهرية بسبب الإحتيال .

التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية بسبب الإحتيال وتقديرها

• يجب على المدقق التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية بسبب الإحتيال وتقديرها عند مستوى البيانات المالية - ككل - وعند مستوى التأكيد لفئات المعاملات، وأرصدة الحسابات، والإفصاحات ، واعتبارها مخاطر هامة .

الاستجابات الشاملة للمخاطر المقدرة لخطأ جوهرية :

• يجب على المدقق تحديد الاستجابات الشاملة لمواجهة المخاطر المقدرة لتحريف جوهرية بسبب الإحتيال عند مستوى بيان مالي و عند مستوى التأكيد أو مستوى مخاطر تجاوز الإدارة لأدوات الرقابة ، وأن يحدد ما إذا كان بحاجة إلى تنفيذ إجراءات تدقيق أخرى .

تقييم أدلة التدقيق و الاتصال بالإدارة والمكلفين بالحوكمة:

• يجب على المدقق في حالة التعرف على خطأ جوهرية تقييم انعكاسات هذا التحريف على الجوانب الأخرى للتدقيق وأثرها على طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق، كرد فعل للمخاطر التي تم تقديرها ويجب على المدقق إبلاغ هذه الأمور في الوقت المناسب بحسب الحال على المستوى الإداري المناسب، بهدف إبلاغ المسؤولين عن منع واكتشاف الإحتيال بالأمور ذات الصلة بمسؤولياتهم وتقييم مدى قدرته على الاستمرار في الارتباط عندما يكون غير قادر على استنتاج ما إذا كانت - البيانات المالية تحتوى على أخطاء جوهرية ناتجة عن الإحتيال . وتحديد ما إذا كانت هناك مسؤولية قانونية للتقرير عن هذه الأمور إلى طرف خارج المنشأة والتي تبطل واجب السرية

التأكيدات المكتوبة:

• يجب على المدقق أن يحصل على إقرار مكتوبة من الإدارة أو المكلفين بالحوكمة عن مسؤولياتها وإفصاحاتها عن منع واكتشاف الأخطاء الجوهرية عن الإحتيال وتقديراتها لمخاطر أن تكون البيانات المالية تحتوى على أخطاء جوهرية نتيجة الإحتيال .

المعيار رقم (250) : مراعاة القوانين والأنظمة عند تدقيق البيانات المالية

الهدف :

إن الهدف من المعيار هو وضع معايير وإرشادات حول مراعاة القوانين والأنظمة عند تدقيق البيانات المالية .

المخلص الفني :

• يأخذ المدقق في حسبانته عند إجراء التدقيق البيانات المالية، الإطار القانوني والتنظيمي المعمول به. ومتطلبات القوانين والأنظمة التي لها تأثيراً مباشراً أو غير مباشراً على تحديد المبالغ الجوهرية، والإفصاحات في البيانات المالية.

مسؤولية الإدارة اتجاه الالتزام بالقوانين والأنظمة :

- يجب على الإدارة او المكلفين بالحوكمة تحديد السياسات والإجراءات التي يجب أن تنفذها المنشأة لتساعد على منع واكتشاف عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح والقوانين من امثلة تلك السياسات والإجراءات :
- متابعة المتطلبات القانونية والتأكد من أن إجراءات التشغيل، قد صممت لتحقيق هذه المتطلبات.
- تصميم وتشغيل نظم رقابة داخلية مناسبة.
- وضع قواعد للسلوك الأخلاقي والإعلان عنها واتباعها.
- التأكد من تدريب العاملين بشكل مناسب على قواعد السلوك الأخلاقي وتفهمها لها
- متابعة الالتزام بقواعد السلوك الأخلاقي، واتخاذ الإجراءات التأديبية المناسبة تجاه من لا يلتزم بها.
- إشراك مستشارين قانونيين للمساعدة في متابعة المتطلبات القانونية.
- الاحتفاظ بسجل للأنظمة واللوائح المهمة، التي يجب على المنشأة الالتزام بها في إطار الصناعة التي تنتمي إليها.

مسؤولية المدقق اتجاه الالتزام بالقوانين والأنظمة :

- يهدف المدقق أن يحصل على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة عن الالتزامات بأحكام الأنظمة والقوانين واللوائح المعمول بها، والتي لها تأثير مباشر على تحديد المبالغ الجوهرية والإفصاحات في البيانات المالية وأن يقوم بأداء إجراءات تدقيق محددة للمساعدة في التعرف على حالات عدم الالتزام بالأنظمة والقوانين واللوائح الأخرى التي قد يكون لها تأثير جوهري على البيانات المالية . وأن يستجيب بشكل مناسب - لعدم الالتزام ، أو الشك في عدم الالتزام بالأنظمة والقوانين واللوائح التي تم التعرف عليها خلال التدقيق .

متطلبات المدقق حول الالتزام بالقوانين والأنظمة :

- يجب على المدقق فهم الإطار القانوني والتنظيمي التي تخضع لها المنشأة والصناعة، أو القطاع الذي تعمل به المنشأة.
- الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة المتعلقة بالالتزام بمتطلبات الأنظمة واللوائح - بشكل عام - والتي لها

تأثيراً مباشراً على تحديد المبالغ الجوهرية، والإفصاحات في البيانات المالية .

- تنفيذ إجراءات التدقيق المناسبة، للمساعدة في التعرف على حالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح الأخرى، والتي قد يكون لها تأثير جوهري على البيانات المالية .
- الاستفسار من الإدارة و - إذا لزم الأمر - المكلفين بالحوكمة عما إذا كانت المنشأة ملتزمة بهذه الأنظمة واللوائح.
- أن يظل متنبهاً لاحتمال أن إجراءات التدقيق الأخرى المطبقة، قد تظهر له حالات من عدم الالتزام ، أو مشكوك فيها بأنظمة ولوائح .
- أن يطلب من الإدارة و - إذا لزم الأمر - المكلفين بالحوكمة، أن يقدموا افادات مكتوبة بأنه قد تم الإفصاح له عن جميع حالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح المعروفة، أو المشكوك فيها، والتي يجب أخذ تأثيراتها في الحسبان عند إعداد البيانات المالية .

إجراءات التدقيق عند التعرف على عدم الالتزام ، أو الشك فيه :

- يجب أن يحصل المدقق على فهم طبيعة التصرف والظروف التي حدثت فيها وعلى معلومات إضافية لتقييم التأثير المحتمل على البيانات المالية بالإضافة الى مناقشة الأمر مع الإدارة والمكلفين حوكمة، وتقييم تأثير النقص في كفاية أدلة التدقيق المناسبة على رأيه أو الحصول على مشورة قانونية في حالة عدم تقديم معلومات كافية تؤيد أن المنشأة ملتزمة بالأنظمة واللوائح .

التقرير عن عدم الالتزام المتعرف عليه، أو المشكوك فيه :

- طبقاً لمعيار التدقيق رقم (705) يجب على المدقق التقرير عن عدم الالتزام المعترف عليه أو الشكوك فيه حسب الحالات التالية :
- إذا توصل المدقق إلى أن عدم الالتزام له تأثير جوهري على البيانات المالية، ولم تعكسه البيانات المالية بشكل كافٍ، فيجب أن يصدر رأياً متحفظاً أو رأياً معارضاً على البيانات المالية .
- إذا منعت الإدارة، أو المكلفين بالحوكمة من الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة لتقييم ما إذا كان عدم الالتزام الذي ربما يكون له أثر جوهري على البيانات المالية قد حدث، أو يحتمل أنه حدث، فيجب على المدقق أن يصدر رأياً متحفظاً، أو يمتنع عن إبداء الرأي على البيانات المالية.
- في حالة ما إذا كان هناك عدم التزام قد حدث بسبب قيود فرضته الظروف، وليس الإدارة، أو المكلفين بالحوكمة، فيجب على المدقق تقييم التأثير على رأيه.
- في جميع الأحوال يجب على المدقق أن يحدد ما إذا كان عليه مسؤولية للتقرير عن عدم الالتزام المتعرف عليه، أو المشكوك فيه إلى أطراف خارج المنشأة .

المعيار رقم (260) : الاتصال بالمكلفين بالحوكمة

الهدف :

إن الهدف من المعيار تحديد مسؤولية المدقق بشأن الاتصال بالمكلفين بالحوكمة عند تدقيق البيانات المالية .

المخلص الفني :

• إن الاتصال المتبادل الفعال بين المدقق والمكلفين بالحوكمة مهم و يساعد الطرفين في فهم الأمور المرتبطة بالتدقيق الجارية، وفي تطوير علاقة عمل بناءة. ويتم تطوير هذه العلاقة مع الحفاظ على استقلالية وموضوعية التدقيق ، ويساعد المدقق في الحصول على معلومات ذات صلة بالتدقيق من المكلفين بالحوكمة.(فهم المنشأة وبيئتها، التعرف على المصادر المناسبة لأدلة التدقيق، وفي توفير معلومات عن معاملات، أو أحداث معينة) ، كما انه يساعد المكلفين بالحوكمة في الوفاء بمسؤوليتهم عن الإشراف على عملية التقرير المالي، وبالتالي، تخفيض مخاطر الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية .

مسئولية المدقق اتجاه الاتصال بالمكلفين بالحوكمة :

• يهدف المدقق الى إبلاغ المكلفين بالحوكمة - بوضوح - عن مسؤولياته الخاصة بتدقيق البيانات المالية وإعطائهم نظرة عامة عن النطاق والتوقيت المخطط للتدقيق .و أن يحصل على معلومات ذات صلة بالتدقيق منهم ، و أن يزودهم أولاً بأول، بالملاحظات الناتجة عن التدقيق، والتي تُعد مهمة وذات صلة بمسؤوليتهم في الإشراف على عملية التقرير المالي .

• يجب على المدقق تحديد، الشخص(الأشخاص) المناسب ضمن هيكل حوكمة المنشأة الذي سيتم إبلاغه.

الأمر الواجب إبلاغها:

يجب على المدقق إبلاغ المكلفين بالحوكمة عند تدقيق البيانات المالية بما يلي :

• مسؤوليات المدقق فيما يتعلق بتدقيق البيانات المالية :

- أنه مسؤول عن تكوين وإبداء رأى عن البيانات المالية، التي أعدتها الإدارة تحت إشرافهم. وأن تدقيق البيانات المالية، لا يعفى الإدارة، او المكلفين بالحوكمة من مسؤولياتهم .

• نطاق وتوقيت التدقيق المخطط لها :

- الإتصال فيما يتعلق بالنطاق والتوقيت المخطط للتدقيق قد يساعد المكلفين بالحوكمة على فهم أفضل لنتائج عمل المدقق ومناقشة قضايا الخطر ومفهوم الأهمية النسبية مع المدقق، وكذلك تحديد أية مجالات قد تتطلب من المدقق اتخاذ إجراءات إضافية ويساعد المدقق على فهم أفضل للمنشأة وبيئتها.

• النتائج المهمة من أعمال التدقيق :

- وجهة نظره بشأن الجوانب النوعية المهمة للممارسات المحاسبية في المنشأة، بما في ذلك، السياسات والتقدير المحاسبية، والإفصاح في البيانات المالية. وبحسب الحال.

- الصعوبات المهمة - إن وجدت - التي واجهها خلال عملية التدقيق مثل " تأخيرات مهمة في توفير الإدارة للمعلومات المطلوبة؛ اختصار الوقت الذي يتم خلاله استكمال التدقيق دون مبرر، جهد واسع (غير متوقع) مطلوب للحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، عدم إتاحة المعلومات المتوقعة، قيود مفروضة على المدقق من قبل الإدارة، عدم رغبة الإدارة لإجراء، أو توسيع تقديرها لقدرة المنشأة على الاستمرارية، عندما يتم طلب ذلك ."

- الأمور المهمة - إن وجدت - التي أظهرتها اعمال التدقيق والتي تمت مناقشتها أو التي ما زالت محل نقاش مع الإدارة مثل : " ظروف العمل، التي تؤثر على المنشأة، وخطط وإستراتيجيات العمل التي قد تؤثر على مخاطر الأخطاء الجوهرية والمخاوف بشأن مشاركات الإدارة مع المحاسبين الآخرين في أمور المحاسبة أو التدقيق والمناقشات و التوافقات فيما يتعلق بالتعاقد مع المدقق لأول مرة، أو المتكرر أو بخصوص الممارسات المحاسبية، أو تطبيق معايير التدقيق، أو أتعاب المدقق".

- الإفادات المكتوبة التي يطلبها المدقق .

- أموراً أخرى - إن وجدت - والتي أظهرتها عملية التدقيق ، والتي تعتبر مهمة في الإشراف على عملية التقرير المالي حسب الحكم المهني للمدقق مثل: " تحريفات جوهرية في الحقائق، أو تناقضات جوهرية في المعلومات المرفقة مع البيانات المالية المدققة، والتي قد تم تصحيحها ."

• استقلالية المدقق :

- في حالة المنشآت المدرجة، يجب ان يقدم بيان بأن فريق الارتباط وغيرهم في المكتب، كلما كان مناسباً، ومكاتب الشبكة (بحسب الحال)، قد التزموا بالمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة بالاستقلال والضمانات ذات العلاقة، والتي تم تطبيقها للتخلص من مهددات الاستقلال، والتي تم التعرف عليها، أو تخفيضها إلى مستوى مقبول.

عملية الاتصال :

• أشكال الاتصال

- يجب على المدقق، إبلاغ المكلفين بالحوكمة - كتابةً - بالنتائج المهمة، التي تم التوصل إليها من التدقيق، إذا كان الاتصال شفوياً، غير كافٍ طبقاً للحكم المهني للمدقق. وليس من الضروري تضمين الاتصالات المكتوبة بجميع الأمور، التي ظهرت خلال عملية التدقيق .

- يجب على المدقق إبلاغ المكلفين بالحوكمة- كتابةً - ما يتعلق باستقلاله عندما يكون ذلك مطلوباً

• توقيت الاتصال :

- يجب على المدقق، التواصل مع المكلفين بالحوكمة، في الوقت المناسب بحسب الحال .

• كفاية عملية الاتصال :

- يجب على المدقق تقييم ما إذا كان الاتصال المتبادل بين المدقق والمكلفين بالحوكمة كافياً لغرض التدقيق. وإذا لم يكن الأمر كذلك، يجب عليه تقييم التأثير الناتج عن تقديره لمخاطر الأخطاء الجوهرية (إن وجدت)، والقدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، وأن يتخذ التصرف المناسب .

المعيار رقم (265) : إبلاغ أوجه القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة .

الهدف :

إن الهدف من المعيار هو تحديد مسؤولية المدقق، المتعلقة بإبلاغ المكلفين بالحوكمة والإدارة بشكل مناسب، عن أوجه القصور في الرقابة الداخلية، التي تعرف عليها المدقق عند تدقيق البيانات المالية .

الملخص الفني :

● يحصل المدقق على فهم للرقابة الداخلية ذات الصلة بالتدقيق، عند التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية وتقديرها. وعند إجراء هذه التقديرات للخطر، يأخذ المدقق في الحسبان الرقابة الداخلية، من أجل تصميم إجراءات التدقيق المناسبة للظروف، ولكن ليس لغرض إبداء رأى عن فعالية الرقابة الداخلية .

تحديد ما إذا كانت أوجه القصور في الرقابة الداخلية، قد تم التعرف عليها

● يجب على المدقق، تحديد ما إذا كان - استناداً إلى عمل التدقيق الذي تم تنفيذه - قد تعرف على قصور واحد، أو أكثر في الرقابة الداخلية وتحديد ما إذا كانت تشكل أوجه قصور مهمة في صورة (فردية، أو مجتمعة) ومن الأمور التي يمكن للمدقق أخذها في الحسبان عند تحديد ما إذا كان جانب، أو مجموعة من أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية تُشكل قصوراً مهماً هي :

- احتمال أن تؤدي أوجه القصور إلى تحريفات جوهرية في البيانات المالية في المستقبل.
- قابلية الأصل، أو الالتزام ذو العلاقة، للخسارة، أو الإحتيال.
- التحديد الذاتي، والمعد للمبالغ المقدرة، مثل التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة.

- حسابات البيانات المالية المعرضة لأوجه قصور.
- حجم التعامل الذي حدث، أو الذي يمكن أن يحدث في رصيد الحساب، أو قلة المعاملات المعرضة لجانب، أو أكثر من أوجه القصور.
- أهمية أدوات الرقابة لعملية التقرير المالي.
- سبب وتكرار الاستثناءات التي تم اكتشافها، نتيجة أوجه القصور في أدوات الرقابة.
- تفاعل جانب قصور مع أوجه قصور أخرى في الرقابة الداخلية.

مسئولية المدقق اتجاه اوجه القصور في الرقابة الداخلية :

● تبليغ الإدارة والمكلفين بالحوكمة

- يجب على المدقق أن يبلغ الإدارة والمكلفين بالحوكمة - كتابياً وفي الوقت المناسب بحسب الحال عن أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية التي تعرف عليها خلال أعمال التدقيق .

- يجب مناقشة الحقائق والظروف ذات العلاقة بالنتائج التي توصل إليها المدقق مع الإدارة، بما يمكن المدقق من الحصول على معلومات أخرى ملائمة لمزيد من الاهتمام مثل :

- فهم الإدارة للأسباب الحقيقية، أو المشبهة فيها لأوجه القصور.
- الاستثناءات الناشئة عن أوجه القصور، التي قد تكون الإدارة لاحظتها، مثال ذلك:
- التحريفات التي لم يتم منعها من خلال أدوات رقابة تقنية المعلومات ذات العلاقة.
- مؤشر مبدئي لاستجابة الإدارة للنتائج.

تبليغ المستوى الإداري المناسب

- يكون المستوى الإداري المناسب، هو المستوى الذي عليه مسؤولية، وله صلاحية لتقييم أوجه القصور في الرقابة الداخلية، واتخاذ التصرف التصحيحي الضروري. لأوجه القصور المهمة، من المحتمل أن يكون المستوى المناسب هو المسؤول التنفيذي، أو المسؤول المالي (أو ما يعادله)، أو الإدارة التشغيلية،
- يجب على المدقق أن يبلغ المستوى الإداري المناسب من المسؤولية في الوقت المناسب بحسب الحال وبشكل كتابي، أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية التي أبلغ عنها المدقق، أو ينوي الإبلاغ عنها للإدارة أو للمكلفين بالحوكمة، ما لم يكن من غير المناسب إبلاغ الإدارة مباشرة (تدعو بعض أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية، والتي تم التعرف عليها، التساؤل عن نزاهة، أو كفاءة الإدارة. فعلى سبيل المثال: قد يوجد دليل على غش، أو عدم التزام متعمد للنظم واللوائح من قبل الإدارة، أو قد يظهر عدم قدرة الإدارة على الإشراف على إعداد بيانات مالية مقبولة، والتي قد تثير الشك حول كفاءة الإدارة، وتبعاً لذلك، قد لا يكون من المناسب إبلاغ أوجه القصور هذه - مباشرة - للإدارة) أو عندما يعتبرها وفقاً لحكمه المهني لها أهمية كافية لجعلها جديرة بعناية الإدارة أخذاً في الحسبان احتمال وجود تحريفات، ومقدار تأثيرها المحتمل، الذي التي قد ينشأ في البيانات المالية نتيجة لمثل هذه الأوجه من القصور.

التبليغ المكتوب عن أوجه القصور المهمة :

- يجب على المدقق أن يُضمن في التبليغ المكتوب عن أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية ما يلي:
- وصف لأوجه القصور، وشرح لتأثيراتها المحتملة .
- معلومات كافية لتمكين المكلفين بالحوكمة والإدارة من فهم إطار الإبلاغ. وبصفة خاصة، يجب على المدقق توضيح :
 - ✓ إن غرض التدقيق، أن يُبدي المدقق رأياً عن البيانات المالية .
 - ✓ أن التدقيق يتضمن الأخذ في الحسبان الرقابة الداخلية ذات الصلة بإعداد البيانات المالية، من أجل تصميم إجراءات تدقيق مناسبة للظروف، ولكن ليس بغرض إبداء رأى عن فعالية الرقابة الداخلية
 - ✓ أن الأمور التي يتم التقرير عنها، تقتصر على أوجه القصور التي تعرف عليها خلال التدقيق، والتي استنتج أن لها أهمية كافية لجعلها جديرة بالتقرير المدقق عنها للمكلفين بالحوكمة.

المعيار رقم (300) : التخطيط لتدقيق البيانات المالية التدقيق

الهدف :

إن الهدف من المعيار هو تحديد مسؤولية المدقق، عند التخطيط لتدقيق البيانات المالية من أجل تنفيذها بطريقة فعالة.

الملخص الفني :

• ستختلف طبيعة ومدى أنشطة التخطيط، طبقاً لحجم وتعقيد المنشأة، والخبرة السابقة للأعضاء الرئيسيين لفريق الارتباط مع المنشأة، والتغيرات في الظروف التي تحدث خلال ارتباط التدقيق.

دور التخطيط وتوقيته :

- يتضمن التخطيط للتدقيق، وضع الاستراتيجية العامة للارتباط وتطوير خطة التدقيق. ويُفيد التخطيط الكافي لتدقيق البيانات المالية بعدة طرق، ويساعد المدقق في :
 - بذل عناية مناسبة بالجوانب المهمة للتدقيق.
 - التعرف على المشاكل المحتملة، وحلها في الوقت المناسب
 - تنظيم وإدارة ارتباط التدقيق بصورة صحيحة، وتنفيذها بطريقة فعالة وكفؤة.
 - اختيار أعضاء فريق ارتباط ، تتوفر فيهم مستويات مناسبة من القدرات والكفاءة، للاستجابة للمخاطر المتوقعة، والتوزيع السليم للعمل بينهم
 - تسهيل التوجيه والإشراف على أعضاء فريق الارتباط، وفحص عملهم.
- لا يعد التخطيط مرحلة منفصلة عن التدقيق، بل عملية مستمرة ومتكررة، وغالباً ما تبدأ بعد وقت قصير من (أو بالتزامن مع) إكمال عملية التدقيق السابقة، وتستمر حتى إكمال ارتباط التدقيق الجاري .

اشترك الأعضاء الرئيسيين لفريق الارتباط :

- يجب أن يشارك كلاً من الشريك المسؤول عن الارتباط ، والأعضاء الرئيسيين الآخرين في فريق الارتباط في التخطيط للتدقيق، بما في ذلك، التخطيط والمشاركة في المناقشة بين أعضاء فريق الارتباط بما يضمن كفاءة وفعالية عملية التخطيط .

الأنشطة المبداية للارتباط:

- يجب أن يقوم المدقق بالأنشطة التالية في بداية ارتباط التدقيق الجاري:
 - أداء إجراءات تتعلق باستمرار العلاقة مع العميل وارتباط التدقيق المحدد بما يضمن عدم وجود قضايا تتعلق بنزاهة الإدارة، قد تؤثر على رغبة المدقق في استمرار الارتباط .
 - تقييم الالتزام بالمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة، بما في ذلك، الاستقلالية الضروري والقدرة على تنفيذ الارتباط.
 - تكوين فهم لشروط الارتباط يضمن عدم وجود سوء تفاهم مع العميل يتعلق بشروط الارتباط .

أنشطة التخطيط :

الاستراتيجية العامة للتدقيق :

- عند وضع الاستراتيجية العامة للتدقيق يجب على المدقق :
 - التعرف على خصائص الارتباط الذي تحدد نطاقه.
 - التحقق من أهداف تقرير الارتباط لتخطيط توقيت التدقيق، وطبيعة الاتصالات المطلوبة.
 - أن يأخذ في الحسبان العوامل التي تُعد - طبقاً للحكم المهني للمدقق - مهمة في توجيه جهود فريق الارتباط
 - أن يأخذ في الحسبان نتائج الأنشطة المبداية للارتباط، ومدى ملائمة المعرفة المكتسبة من ارتباطات أخرى تم تنفيذها للمنشأة، من قبل الشريك المسؤول عن الارتباط
 - أن يتحقق من طبيعة، وتوقيت، وقدر الموارد المطلوبة لتنفيذ الارتباط .

خطة التدقيق :

- تكون خطة التدقيق أكثر تفصيلاً من الاستراتيجية العامة للتدقيق و يجب أن تتضمن خطة التدقيق وصفاً ل:
 - طبيعة، وتوقيت، ومدى الإجراءات المخططة لتقدير الخطر.
 - طبيعة، وتوقيت، ومدى إجراءات التدقيق الإضافية المخططة عند مستوى التأكيد.
 - إجراءات التدقيق الأخرى المخططة المطلوب تنفيذها، لكي يتوافق الارتباط مع معايير التدقيق .
- يجب على المدقق أن يُحدِث ويُغير الاستراتيجية العامة للتدقيق وخطة التدقيق خلال مسار عملية التدقيق . ويجب أن يخطط لطبيعة، وتوقيت، ومدى التوجيه والإشراف على أعضاء فريق الارتباط وفحص أعماله .

الأمر التي يمكن تناولها عند وضع الاستراتيجية العامة للتدقيق :

○ **خصائص الارتباط :** وتتناول فيها مثلاً إطار التقرير المالي، متطلبات التقرير الخاصة بصناعة معينة، التغطية المتوقعة للتدقيق، عملة التقرير التي سيتم استخدامها، توافر عمل المدققين الداخليين، ، أثر تقنية المعلومات على إجراءات التدقيق، تنسيق التغطية والتوقيت المتوقعين لعمل التدقيق، توافر موظفي وبيانات العميل.

○ **أهداف التقرير، وتوقيت التدقيق، وطبيعة الاتصالات:** وتتناول فيها مثلاً جدول العمل الزمني للتقرير، تنظيم الاجتماعات مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة، والمناقشات بشأن نوع التقارير والابلاغات الأخرى ، وطبيعة وتوقيت الاتصالات بين أعضاء فريق الارتباط.

○ **العوامل المهمة، والأنشطة المبداية للارتباط، والمعرفة المكتسبة من ارتباطات أخرى:** يتناول فيها تحديد الأهمية النسبية على مستوى البيانات والمكونات ، التحديد المبداي للمجالات، أثر الخطر المقدر لتحريف جوهري عند المستوى الكلي للبيانات المالية، نتائج عمليات التدقيق السابقة، مناقشة الأمور التي قد تؤثر على التدقيق مع فريق التدقيق ، حجم المعاملات، التطورات المهمة في الأعمال والصناعة ، التغيرات المهمة في إطار التقرير المالي والتطورات الأخرى ذات العلاقة.

○ **طبيعة وتوقيت وتوفير الموارد:** يتناول فيها مثلاً اختيار فريق الارتباط ، وتوزيع عمل التدقيق على أعضاء الفريق، وضع موازنة الارتباط.

المعيار رقم (315) : التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها

الهدف :

إن الهدف من المعيار هو تحديد مسؤولية المدقق، بشأن التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية، وتقديرها في البيانات المالية، من خلال فهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك الرقابة الداخلية للمنشأة

الملخص الفني :

• بهدف المدقق الى التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية وتقديرها - سواء كان بسبب الاحتيال أو خطأ - عند مستوى البيانات المالية ومستوى التأكيد، من خلال فهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك فهم الرقابة الداخلية للمنشأة، ومن ثم توفير أساس لتصميم وتنفيذ استجابات للمخاطر المقدرة للإخطاء الجوهرية

التعرف على المخاطر :

• يجب على المدقق أن يتعرف على المخاطر من خلال :

1- الحصول على فهم للمنشأة وبيئتها :

- فهم الصناعة، واللوائح، والعوامل الخارجية الأخرى ذات الصلة، بما في ذلك إطار التقرير المالي المعمول به .
- معرفة طبيعة المنشأة، بما في ذلك عملياتها وهيكل الملكية والحوكمة بها وأنواع الاستثمارات و الهيكل التنظيمي للمنشأة وطريقة تمويلها .
- معرفة اختيار المنشأة للسياسات المحاسبية وتطبيقها .
- تحديد أهداف واستراتيجيات المنشأة ومخاطر الأعمال المرتبطة بذلك،
- قياس وفحص الأداء المالي للمنشأة.

2- الحصول على فهم للرقابة الداخلية ذات الصلة بالتدقيق :

- فهم لأدوات الرقابة ذات الصلة بالتدقيق، و تقييم تصميم تلك الأدوات الرقابية، وتحديد ما إذا كان قد تم تطبيقها، من خلال تنفيذ الإجراءات، بالإضافة إلى الاستفسار من موظفي المنشأة.
- فهم بيئة الرقابة وتقييم إذا قامت الإدارة - في ظل اشراف المكلفين بالحوكمة - بإيجاد ثقافة الأمانة والسلوك الأخلاقي والمحافظة عليها. وما إذا كانت عناصر بيئة الرقابة - مجتمعة - توفر أساساً مناسباً لمكونات الرقابة الداخلية الأخرى .
- فهم الية المنشأة في التعرف على مخاطر الأعمال ذات الصلة بأهداف التقرير المالي وتقدير مدى أهميتها وتكرارها وقرارات للعمل على مواجهة تلك المخاطر .
- فهم لنظام المعلومات ذو الصلة، بالتقرير المالي والاتصال، بما في ذلك آليات الأعمال ذات العلاقة،
- فهم أنشطة الرقابة ذات العلاقة بكل فئة مهمة من المعاملات، وأرصدة الحساب، والإفصاح في البيانات المالية، أو لكل إقرار ذات صلة بها .

- فهم لمصادر المعلومات المستخدمة في أنشطة المنشأة المتابعة، والأساس الذي بموجبه ترى الإدارة أن تلك المعلومات موثوق بها بما يكفي لهذا الغرض .

تقدير المخاطر :

• يقدر المدقق المخاطر المكتشفة عند مستوى البيانات المالية (خطر المتأصل وبيئة الرقابة). وعند مستوى الإقرار لفئات من المعاملات، وأرصدة حسابات، وإفصاحات (خطر الرقابة) و تتضمن إجراءات تقدير المخاطر الاستفسارات من الإدارة وأفراد وظيفة التدقيق الداخلي ومن الآخرين داخل المنشأة، والذين قد يساعدون في التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية بسبب الاحتيال أو خطأ، الإجراءات التحليلية و الملاحظة والتقصي .

الاستجابة للمخاطر المقدرة :

• إن تقدير المخاطر تتطلب من المدقق فهماً لجميع أنشطة الرقابة ذات العلاقة بكل فئة مهمة من المعاملات، ورصيد الحساب، والإفصاح في البيانات المالية، أو لكل إقرار ذات صلة بها . كذلك يؤثر في تحديد طبيعة، وتوقيت، ومدى إجراءات التدقيق الاضافية التي سيتم تنفيذها استجابة للمخاطر المقدرة.

المخاطر التي تتطلب اعتبارات خاصة للتدقيق :

- كجزء من تقدير الخطر - يجب على المدقق، أن يحدد ما إذا كان أي من تلك المخاطر المكتشفة، تعد - في حكم المدقق - خطراً مهماً . وعند ممارسة هذا الحكم ، يجب على المدقق، أن يستبعد تأثيرات الأدوات الرقابية ذات العلاقة بالخطر وان يأخذ في الحسبان ما يلي :
- إذا كان الخطر يُعد خطر إحتيال.
- ما إذا كان الخطر يتعلق بتطورات مهمة حدثت مؤخراً، سواء كانت اقتصادية، أو محاسبية، أو تطورات أخرى، ومن ثم تتطلب اهتماماً خاصاً .
- مدى تعقد المعاملات.
- ما إذا كان الخطر يتضمن معاملات مهمة مع أطراف ذات علاقة.
- درجة عدم الموضوعية في قياس المعلومات المالية ذات العلاقة بالخطر، خاصة تلك المقاييس التي تتضمن مجالاً واسعاً من عدم التأكد في القياس.
- ما إذا كان الخطر يتضمن معاملات مهمة، تقع خارج نطاق العمل العادي للمنشأة - أو غير ذلك - مما يبدو أنه غير عادي.

تنقيح تقدير المخاطر :

• قد يرد للمدقق أثناء سير التدقيق أو من خلال الإجراءات الإضافية التي قام بها ، معلومات تختلف - بشكل جوهري - عن تلك المعلومات التي تم على أساسها تقدير المخاطر عند مستوى الإقرار ، فيجب على المدقق تنقيح التقدير وتعديل إجراءات التدقيق المخططة الاضافية تبعاً لذلك .

المعيار رقم (320) : الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ التدقيق

الهدف :

إن الهدف من المعيار هو تحديد مسؤولية المدقق، عند تطبيق مفهوم الأهمية النسبية في تخطيط وتنفيذ عملية تدقيق البيانات المالية .

المخلص الفني :

• عند وضع الاستراتيجية العامة للتدقيق، يجب على المدقق أن يحدد الأهمية النسبية للبيانات المالية ككل. وفي ظروف محددة للمنشأة يجب على المدقق أن يحدد مستوى أو مستويات الأهمية النسبية بمبالغ دون الأهمية النسبية للبيانات المالية ككل، لفئات معينة من المعاملات أو أرصدة الحسابات، أو الإفصاحات. والتي يتوقع أن تؤثر التحريفات فيها على القرارات الاقتصادية للمستخدمين .

تحديد الأهمية النسبية :

- يتضمن تحديد الأهمية النسبية ممارسة الحكم المهني. وغالباً ما يتم تحديد نسبة مختارة كبدائية لتحديد الأهمية النسبية المئوية كأساس مرجعي للبيانات المالية ككل. وتتضمن العوامل التي قد تؤثر في تحديد الأساس المرجعي المناسب ما يلي:
- عناصر البيانات المالية على سبيل المثال: أصول، التزامات، حقوق الملكية، إيرادات، مصروفات
- ما إذا كانت هناك بنود يتركز عليها اهتمام مستخدمي البيانات المالية لمنشأة معينة على سبيل المثال: لأغراض تقييم الأداء المالي، قد يميل المستخدمون للتركيز على الربح، أو الإيراد، أو صافي الأصول .
- طبيعة المنشأة، أين تقع المنشأة من دورة حياتها، والصناعة والبيئة الاقتصادية التي تعمل فيها المنشأة.
- هيكل ملكية المنشأة والطريقة التي تُمول بها على سبيل المثال: إذا كانت المنشأة ممولة - فقط - بالدين بدلاً من حقوق الملكية، فقد ينصب اهتمام المستخدمون على الأصول، والمطالبات عليها، بدلاً من أرباح المنشأة.

مجالات ممارسة الأهمية النسبية في عملية التدقيق:

- يجب على المدقق تحديد الأهمية النسبية للأداء لأغراض التالية :
- التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية وتقييمها .
- تحديد طبيعة، وتوقيت، ومدى إجراءات التدقيق الإضافية .
- تقييم أثر التحريفات غير المصححة - إن وجدت - على البيانات .
- وعند تكوين الرأي في تقرير المدقق المالية .

الأسس المرجعية في تحديد الأهمية النسبية :

- يشتمل تحديد نسبة مئوية لتطبيقها على أساس مرجعي ممارسة الحكم المهني. وهناك علاقة بين النسبة المئوية والأساس المرجعي المختار، وتتضمن الأمثلة على الأسس المرجعية اعتماداً على ظروف المنشأة - فئات الدخل الذي يتم التقرير عنه، مثل: الربح قبل والضريبة، وإجمالي الإيراد، ومجمل الربح، وإجمالي المصروفات، الزكاة وإجمالي حقوق الملكية أو صافي قيمة الأصل. وغالباً ما يستخدم الربح من العمليات المستمرة قبل الزكاة والضريبة للمنشآت الهادفة للربح. وعندما يكون الربح من العمليات المستمرة قبل الزكاة والضريبة متقلباً، فإن أسس مرجعية أخرى قد تكون أكثر مناسبة، مثل مجمل الربح أو إجمالي الإيرادات .

الأهمية النسبية للأداء :

- إن تخطيط التدقيق لاكتشاف التحريفات الجوهرية بشكل فردي فقط، يتجاهل حقيقة أن مجموع الأخطاء الفردية غير الجوهرية، قد يتسبب في أخطاء جوهرية في البيانات المالية، ولا يترك هامشاً لأخطاء ممكنة غير مكتشفة. يتم وضع الأهمية النسبية للأداء التي تكون مبلغ واحد أو أكثر يضعها المدقق عند مستوى أقل من الأهمية النسبية للبيانات المالية ككل، للتقليل - إلى مستوى منخفض مناسب - من احتمال أن مجموع التحريفات غير المصححة وغير المكتشفة في البيانات المالية تتجاوز الأهمية النسبية للبيانات المالية ككل. وبالمثل فإن الأهمية النسبية للأداء ذات العلاقة بمستوى أهمية نسبية محدد لفئة معينة من المعاملات، أو رصيد حساب، أو إفصاح قد تم وضعها للتقليل - إلى مستوى منخفض مناسب - من احتمال أن مجموع التحريفات غير المصححة وغير المكتشفة في تلك الفئة المعينة من المعاملات، أو رصيد الحساب، أو الإفصاح تتجاوز مستوى الأهمية النسبية لتلك الفئة المعينة من المعاملات، أو رصيد الحساب أو الإفصاح. إن تحديد الأهمية النسبية للأداء ليس عملية حسابية آلية بسيطة، وتتضمن ممارسة الحكم المهني. فهي تتأثر بفهم المدقق للمنشأة، ويتم تحديثها خلال أداء إجراءات تقدير الخطر، وطبيعة ومدى التحريفات المتعرف عليها في عمليات تدقيق سابقة، ومن ثم توقعات المدقق فيما يتعلق بالتحريفات في الفترات الحالية.

التفويض مع التقدم في اعمال التدقيق :

- يجب على المدقق تعديل الأهمية النسبية للبيانات المالية ككل، أو على مستويات الأهمية النسبية لفئات معينة من المعاملات، أو أرصدة حسابات، أو الإفصاحات، إذا نما إلى علمه معلومات خلال أعمال التدقيق، وكانت ستجعلها يُحدد مبلغاً أو مبالغ يختلف عما تم تحديده ابتداءً و يتوجب عليه تحديد ما إذا كان من الضروري أن يعدل الأهمية النسبية للأداء، وما إذا كانت طبيعة، وتوقيت، ومدى إجراءات المدققة الإضافية لا تزال مناسبة.

المعيار رقم (330) : استجابات المدقق للمخاطر المقدرة

الهدف :

إن الهدف من المعيار هو تحديد مسؤولية المدقق، بشأن تصميم وتطبيق الاستجابات لمخاطر الأخطاء الجوهرية المتعرف عليها، والمقدرة بمعرفة المدقق عند تدقيق البيانات المالية .

المخلص الفني :

● هدف المدقق هو الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، بشأن المخاطر المقدرة للأخطاء الجوهرية، من خلال تصميم وتطبيق استجابات مناسبة لتلك المخاطر .

الاستجابات الشاملة :

● يجب على المدقق أن يُصمم ويُطبق استجابات شاملة لمواجهة المخاطر المقدرة للأخطاء الجوهرية عند مستوى البيانات المالية وقد تتضمن ما يلي :

- التأكيد على فريق التدقيق الحاجة للمحافظة على نزعة الشك المهني.
- تعيين موظفين أكثر خبرة، أو ذو مهارات معينة، أو استخدام خبراء.
- توفير مزيد من الإشراف.

- إدخال عناصر إضافية يصعب التنبؤ بها عند اختيار إجراءات التدقيق الإضافية التي سيتم القيام بها.
- إجراء تغييرات عامة في طبيعة، أو توقيت، أو مدى إجراءات التدقيق، على سبيل المثال: تنفيذ إجراءات أساسية في نهاية الفترة بدلاً من أداؤها أثناء الفترة الأولية، أو تعديل طبيعة إجراءات التدقيق للحصول على أدلة تدقيق أكثر إقناعاً .

إجراءات التدقيق استجابة للمخاطر المقدرة للأخطاء الجوهرية عند مستوى التأكيد :

● يجب على المدقق أن يصمم وينفذ إجراءات تدقيق إضافية تستند في طبيعتها، وتوقيتها، ومداهها للمخاطر المقدرة للأخطاء الجوهرية عند مستوى التأكيد وتستجيب لها. ويأخذ في الحسبان عند تصميم الإجراءات الإضافية الأسباب التي أدت إلى التقدير الذي تم التوصل إليه لخطر الأخطاء الجوهرية عند مستوى التأكيد لكل فئة من المعاملات، أو رصيد حساب، أو إفصاح، بما في ذلك الخطر المتأصل وخطر الرقابة وأن يحصل على أدلة تدقيق أكثر إقناعاً، كلما تزايد تقدير المدقق للخطر .

اختبارات أدوات الرقابة:

تنفيذ اختبار لأدوات الرقابة - فقط - على تلك الأدوات الرقابية، التي يحددها المدقق، بأنها مصممة بشكل مناسب لمنع، أو اكتشاف وتصحيح الأخطاء الجوهرية في إقرار معين.

مدى اختبارات أدوات الرقابة:

- يأخذها المدقق في الحسبان عند تحديد مدى اختبار أدوات الرقابة ما يلي:
- تكرار أداء أداة الرقابة من قبل المنشأة خلال الفترة.
- طول الفترة الزمنية أثناء فترة التدقيق، التي يعتمد فيها المدقق على فعالية عمل أداة الرقابة.
- معدل الانحراف المتوقع عن أداة الرقابة.
- ملائمة وموثوقية أدلة التدقيق، التي سيتم الحصول عليها بشأن فعالية عمل أداة الرقابة عند مستوى التأكيد .
- مدى الحصول على أدلة تدقيق من اختبارات أدوات رقابية أخرى ذات علاقة بالتأكيد .

توقيت اختبارات أدوات الرقابة :

- يجب على المدقق أن يختبر أدوات الرقابة، التي ينوي الاعتماد عليها، في وقت معين، أو على مدار الفترة وذلك من أجل توفير أساس مناسب لاعتماد المدقق المنشود .

استخدام أدلة التدقيق :

- يجب ان يحصل المدقق على أدلة تدقيق بشأن فعالية تشغيل أدوات الرقابة خلال فترة أولية، أو من خلال عمليات تدقيق سابقة ويجب ان يتأكد من ملائمة تلك الأدلة، واختبار الأدوات الرقابية على المخاطر المهمة التي حددها في الفترة الحالية .

تقييم فعالية تشغيل أدوات الرقابة :

- إن اكتشاف أخطاء جوهرية من خلال إجراءات التدقيق يعد مؤشراً قوياً على وجود وجه قصور مهم في الرقابة الداخلية. وقد يشير معدل الانحراف المكتشف، وخصوصاً بالمقارنة مع المعدل المتوقع، إلى أنه لا يمكن الاعتماد على الرقابة لتخفيض المخاطر عند مستوى التأكيد إلى مقدار المخاطر التي قدرها المدقق.

الإجراءات الأساسية :

- يجب على المدقق أن يصمم وينفذ إجراءات أساسية لكل فئة جوهرية من المعاملات، ورصيد حساب، وإفصاح بصرف النظر عن المخاطر المقدرة للإخطاء الجوهرية ، وعليه تنفيذ إجراءات أساسية تستجيب للمخاطر المهمة بشكل خاص و ان لا تقتصر مواجهة الخطر المهم على الإجراءات الأساسية بل يجب ان تتضمن تلك الإجراءات اختبارات تفاصيل.

تقييم كفاية ومناسبة أدلة التدقيق :

- يجب على المدقق أن يقرر ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة. وعند تكوين رأي، يجب على المدقق أن يأخذ في الحسبان جمع أدلة التدقيق ذات الصلة، وبصرف النظر عما إذا كان يبدو أنها تعزز الإقرارات الواردة في البيانات المالية أو تتناقض معها . وعندما يكون غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، فيجب عليه أن يبدي رأياً متحفظاً، أو يمتنع عن إبداء الرأي في البيانات المالية .

المعيار رقم (402) : اعتبارات التدقيق ذات العلاقة بمنشأة تستخدم منظمة خدمية

الهدف :

إن الهدف من المعيار هو تحديد مسؤولية المدقق، للحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، عندما تستخدم هذه المنشأة خدمات منظمة خدمية واحدة أو أكثر .

المخلص الفني :

• أهداف المدقق عندما تستخدم المنشأة المستفيدة خدمات منظمة خدمية الحصول على فهم لطبيعة وأهمية الخدمات التي تقدمها المنظمة الخدمية، وأثرها على الرقابة الداخلية في المنشأة المستفيدة ذات الصلة بالتدقيق، بالشكل الذي يُعد كافياً للتعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية وتقديرها. تصميم وتنفيذ إجراءات التدقيق، استجابة لتلك المخاطر .

الحصول على فهم للخدمات المقدمة من المنظمة الخدمية، بما في ذلك، الرقابة الداخلية

• الحصول على فهم للخدمات المقدمة من المنظمة الخدمية بما في ذلك الرقابة الداخلية طبقاً للمعيار الدولي رقم (315). من حيث :

أ. طبيعة الخدمات التي توفرها المنظمة الخدمية، وأهمية هذه الخدمات بالنسبة للمنشأة المستفيدة، بما في ذلك، الأثر المترتب من ذلك على الرقابة الداخلية للمنشأة المستفيدة.

ب. الطبيعة والأهمية النسبية للمعاملات المُعالجة، أو الحسابات، أو آليات التقرير المالي التي تتأثر بالمنظمة الخدمية

ج. درجة التفاعل بين أنشطة المنظمة الخدمية، والأنشطة الخاصة بالمنشأة المستفيدة.

د. طبيعة العلاقة بين المنشأة المستفيدة والمنظمة الخدمية، بما في ذلك، شروط التعاقد الملائمة للأنشطة التي تتعهد بها المنظمة الخدمية .

• قد تتوفر المعلومات حول طبيعة الخدمات التي تقدمها المنظمة الخدمية من مجموعة متنوعة من المصادر، مثل:

- كتيبات المنشأة المستفيدة.
- نظرة عامة للنظام.
- الكتيبات التقنية.
- العقد أو اتفاقية مستوى الخدمة بين المنشأة المستفيدة والمنظمة الخدمية.
- تقارير المنظمات الخدمية، أو المدققين الداخليين، أو السلطات التنظيمية بشأن أدوات الرقابة في المنظمة الخدمية.
- تقارير مدقق المنظمة الخدمية، بما في ذلك، خطابات الإدارة، إذا كانت متاحة .

الاستجابة للمخاطر المقدرة لتحريف جوهري

• الاستجابة للمخاطر المقدرة لتحريف جوهري طبقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (220) . فيجب على مدقق المنشأة المستفيدة أن:

أ. يُحدد ما إذا كان ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة المتعلقة بإقرارات القائمة المالية ذات الصلة متاحة من السجلات التي تمسكها المنشأة المستفيدة، وإذا لم يكن الأمر كذلك.

ب. يُنفذ إجراءات تدقيق إضافية، لكي يحصل على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، أو أن يستخدم المدقق آخر لتنفيذ هذه الإجراءات في المنظمة الخدمية، نيابةً عن مدقق المنشأة المستفيدة . وقد تتضمن العوامل الملائمة لتحديد ماهية الأدلة الإضافية للتدقيق ما يلي :

- أهمية المخاطر المقدرة لتحريف الجوهري عند مستوى الإقرار.
- أدوات رقابية معينة تم اختبارها أثناء الفترة الأولية، والتغيرات المهمة فيها منذ أن تم اختبارها، بما في ذلك، التغيرات في نظام المعلومات والعمليات والموظفين
- درجة الحصول على أدلة التدقيق بشأن فعالية تشغيل أدوات الرقابة.
- طول الفترة المتبقية.
- المدى الذي ينوب فيه مدقق المنشأة المستفيدة تخفيض الإجراءات الأساسية استناداً إلى الاعتماد على أدوات الرقابة.
- فعالية البيئة الرقابية ومتابعة أدوات الرقابة في المنشأة المستفيدة.

الإحتيال، وعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، والتحريفات غير المُصححة فيما يتعلق بالأنشطة في المنظمة الخدمية

• يجب على مدقق المنشأة المستفيدة أن يستفسر من الإدارة عما إذا كانت المنظمة الخدمية، قد قدمت تقريراً للمنشأة المستفيدة، أو ما إذا كانت المنشأة المستفيدة على علم - بطريقة أخرى - بأي غش، أو عدم التزام بالأنظمة واللوائح، أو بتحريفات غير مُصححة تؤثر على البيانات المالية للمنشأة المستفيدة. ويجب عليه أن يُقوم كيف تؤثر هذه الأمور على طبيعة، وتوقيت، ومدى إجراءات التدقيق الإضافية، بما في ذلك، الأثر على استنتاجات مدقق المنشأة المستفيدة وتقريره .

التقرير من مدقق المنشأة المستفيدة

• يجب على مدقق المنشأة المستفيدة تعديل الرأي في تقريره طبقاً لمعيار التدقيق (705) إذا لم يكن بمقدوره الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة فيما يتعلق بالخدمات - التي قدمتها المنظمة الخدمية - ذات الصلة بتدقيق البيانات المالية للمنشأة المستفيدة.

المعيار رقم (450) : تقييم التحريفات المُتَعَرَف عليها خلال التدقيق

الهدف :

إن الهدف من المعيار هو تحديد مسؤولية المدقق، بشأن تقييم أثر التحريفات المُتَعَرَف عليها على التدقيق، وأثر التحريفات غير المُصَحَّحة - إن وجدت - على البيانات المالية .

المخلص الفني :

• يهدف المدقق الى تقييم أثر التحريفات المُتَعَرَف عليها على التدقيق و التحريفات غير المُصَحَّحة - إن وجدت - على البيانات المالية.

تجميع التحريفات المُتَعَرَف عليها

• يجب على المدقق تجميع التحريفات المُتَعَرَف عليها خلال التدقيق، وأن يحدد ما إذا كانت الاستراتيجية العامة للتدقيق، وخطة التدقيق بحاجة إلى تعديل إذا كانت طبيعة التحريفات المُتَعَرَف عليها، والظروف التي حدثت فيها تشير إلى احتمال وجود تحريفات أخرى والتي - في حالة تجميعها مع التحريفات المجمعَة خلال التدقيق - قد تكون جوهرية. أو كان مجموع التحريفات المجمعَة خلال التدقيق، يقترب من الأهمية النسبية المُحددة طبقاً لمعيار التدقيق .

الإبلاغ عن التحريفات وتصحيحها

• يجب علي المدقق أن يُبلغ المستوى الإداري المناسب بجميع التحريفات (المجمعة خلال التدقيق - في الوقت المناسب بحسب الحال ما لم يكن ذلك محظوراً بموجب نظام أو لائحة ويجب على المدقق أن يطلب من الإدارة تصحيح تلك التحريفات وإذا رفضت الإدارة تصحيح بعض أو جميع التحريفات التي أبلغ عنها ، فيجب عليه أن يحصل على فهم لأسباب عدم إجراء الإدارة التصحيحات، ويجب أن يأخذ ذلك الفهم في الحسبان عند تقييم ما إذا كانت البيانات المالية - ككل- تخلو من تحريف جوهرية. وإذا صححت التحريفات المكتشفة، فيجب عليه أن يُنفذ إجراءات مدققة اضافية، لتحديد ما إذا كان هناك تحريفات لا تزال موجودة .

تقييم أثر التحريفات غير المُصَحَّحة

• يجب على المدقق قبل تقييم أثر التحريفات غير المُصَحَّحة، إعادة تقدير الأهمية النسبية المُحددة طبقاً لمعيار التدقيق رقم (320) لتأكيد ما إذا كانت لا تزال مناسبة في سياق النتائج المالية الفعلية للمنشأة ومن ثم يحدد ما إذا كانت التحريفات غير المُصَحَّحة - بمفردها أو في مجموعها - جوهرية. و يأخذ في الحسبان عند التحديد ما يلي :

- حجم، وطبيعة التحريفات، في علاقتها بفئات معينة من المعاملات، أو أرصدة الحسابات، أو إفصاحات، وفي علاقتها بالبيانات المالية - ككل - والظروف الخاصة بحدوثها .

- أثر التحريفات غير المُصَحَّحة ذات العلاقة بفترات سابقة لفئات ذات صلة من المعاملات، أو أرصدة حسابات، أو إفصاحات، والبيانات المالية ككل.

- الظروف ذات العلاقة ببعض التحريفات حتى لو كانت بمستوى أقل من مستوى الأهمية النسبية بالنسبة للبيانات المالية ككل على سبيل المثال المدى الذي يؤثر فيه التحريف على :

- يؤثر على الالتزام بالمتطلبات التنظيمية.
- يؤثر على الالتزام باتفاقيات ديون أو بمتطلبات تعاقدية أخرى.
- يؤثر على معلومات القطاع المعروضة في البيانات المالية .
- يؤثر على المعدلات المستخدمة في تقييم المركز المالي للمنشأة أو نتائج العمليات أو التدفقات النقدية .

التواصل مع المكلفين بالحوكمة:

• يجب على المدقق أن يُبلغ المكلفين بالحوكمة بالتحريفات غير المُصَحَّحة، وما قد يكون لها من تأثير - بمفردها أو في مجموعها - على الرأي في تقرير التدقيق ذات العلاقة أو بفترات سابقة على الفئات ذات الصلة من المعاملات، أو أرصدة الحسابات، أو الإفصاحات، والبيانات المالية ككل. ويجب أن يطلب تصحيح التحريفات غير المُصَحَّحة.

الإفادات المكتوبة

• يجب على المدقق أن يطلب افادة مكتوبة من الإدارة و - حيثما يكون ذلك مناسباً - من المكلفين بالحوكمة، بشأن ما إذا كانوا يعتقدون أن أثر التحريفات غير المُصَحَّحة - سواءً بمفردها أو في مجموعها - تُعد غير جوهرية على البيانات المالية ككل. ويجب تضمين ملخص بهذه البنود أو إرفاقه بالإفادة المكتوبة . غير أن الحصول على هذه الإفادة لا يعفى المدقق من الحاجة إلى تقديم استنتاج حول أثر البيانات المالية غير المُصَحَّحة

التوثيق:

- يجب أن يُضمن المدقق في توثيق التدقيق :
 - أ. المبلغ الذي سيُنظر إلى التحريفات الأقل منه على أنها ليست ذات شأن بشكل واضح .
 - ب. جميع التحريفات المُجمعة خلال التدقيق، وما إذا كان قد تم تصحيحها.
 - ج. استنتاج المدقق، فيما إذا كانت التحريفات غير المُصَحَّحة - بمفردها أو في مجموعها - تُعد جوهرية وأساس هذا الاستنتاج .

الهدف :

إن الهدف من المعيار هو تحديد مسؤولية المدقق بشأن تصميم وتنفيذ إجراءات تدقيق، للحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، ليكون قادراً على استخلاص استنتاجات معقولة تشكل أساساً لرأي المدقق.

المخلص الفني :

كفاية أدلة التدقيق المناسبة :

- يجب على المدقق أن يصمم وينفذ إجراءات تدقيق مناسبة للظروف بغرض الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة.
- **كفاية الأدلة :** هي مقياس لكمية أدلة التدقيق، وتتأثر كمية أدلة التدقيق المطلوبة بتقدير المدقق لمخاطر التحريف كلما كانت المخاطر المقترحة مرتفعة، فمن المحتمل أن تكون أدلة التدقيق المطلوبة أكثر، وكذلك تتأثر بجودة أدلة التدقيق (كلما كانت الجودة أعلى يكون المطلوب أقل). ومع ذلك فإن الحصول على المزيد من أدلة التدقيق لا يعوض افتقارها للجودة.
- **مناسبة الأدلة :** هي مقياس لجودة أدلة التدقيق، يعني هذا ملاءمتها وموثوقيتها في توفير دعم للاستنتاجات التي يستند إليها رأي المدقق . وتتأثر موثوقية الأدلة بمصدرها وبطبيعتها، وتعتمد على الظروف الخاصة بهذه الأدلة والتي في ضوءها تم الحصول عليها.

مصادر أدلة التدقيق :

- تُعد أدلة التدقيق ضرورية لدعم رأي المدقق وتقريره، وهي بطبيعتها تراكمية، ويتم الحصول عليها بشكل أساس من خلال إجراءات التدقيق المنفذة خلال مسار التدقيق والتي يمكن أن تشمل التقصي، والملاحظة، والمصادقة، وإعادة العملية الحسابية وإعادة الأداء، والإجراءات التحليلية، وفي كثير من الأحيان يتم المزج بينها، بالإضافة إلى الاستفسار. ويتم الحصول على المزيد من أدلة التدقيق المتسقة من مصادر مختلفة أو ذات طبيعة مختلفة و تزيد المعلومات المساندة التي تم الحصول عليها من مصدر مستقل عن المنشأة (مثل : مصادقات من أطراف ثالثة، وتقارير محللين، والبيانات المقارنة عن المنافسين) من التأكيد الذي يحصل عليه المدقق من أدلة التدقيق المتولدة داخلياً، كالأدلة الموجودة ضمن السجلات المحاسبية، أو محاضر الاجتماعات، أو إفادة الإدارة .

إجراءات التدقيق للحصول على أدلة التدقيق :

- يتم الحصول على أدلة التدقيق من خلال تنفيذ ما يلي:
- أ. إجراءات تقدير الخطر.
- ب. اختبارات أدوات الرقابة، عندما تكون مطلوبة بموجب معايير المدققة، أو عندما يختار المدقق القيام بذلك.
- ج. إجراءات أساس، بما في ذلك اختبارات التفاصيل والإجراءات التحليلية الأساس.

- **الفحص الفعلي :** محصور على بعض أنواع الأصول التي لها كيان مادي ملموس مثل المخزون – الممتلكات الثابتة – النقد بهدف التحقق من كمية ووصف الأصل .
- **المصادقات :** هو اتصال أو رد كتابي أو شفوي من طرف ثالث محايد للتحقق من دقة المعلومات التي يطلبها المدقق.
- **التوثيق :** وهو دعم القيم والمعاملات والعمليات المالية المسجلة من خلال قيام المدقق بفحص مستندي ودفترى و معاينة المستندات الداخلية أو الخارجية.
- **الملاحظة :** متابعة تنفيذ بعض المهام وتستخدم لتقييم أنشطة معينة مثل التزام حضور الموظفين بالدوام .
- **الاستفسار:** الحصول على معلومات كتابية أو شفوية كرد على أسئلة معينة ويجب أن تدعم بمؤيدات.
- **إعادة التشغيل:** إعادة فحص عينة من العمليات الحسابية والمعاملات التي قام بها العميل خلال فترة التدقيق لتأكد من الدقة المحاسبية (إعادة احتساب) أو من الإجراءات أو الأساليب الرقابية (إعادة أداء)
- **الإجراءات التحليلية:** استخدام المقارنات والنسب والعلاقات لتحديد مدى منطقة الأرصدة .

المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة تدقيق:

- يجب الأخذ في الحسبان مدى ملاءمة وموثوقية المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة تدقيق . وهي مقياس لنوعية أدلة الإثبات ومدى صلتها بتوكيد خاص وموثوقيتها بما يتناسب مع أهداف التدقيق وتتأثر ملائمة وموثوقية البيانات بما يلي :
- ✓ **استقلالية المصدر:** يمكن الاعتماد على الأدلة التي يتم الحصول عليها من خارج المنشأة أكثر من التي يتم الحصول عليها من داخل المنشأة.
- ✓ **فعالية الرقابة :** وهي تتناسب طردياً مع أدلة التدقيق .
- ✓ **درجة الموضوعية:** لا تحتاج إلى حكم شخصي بشأنها أو تقييم
- ✓ **المعرفة المباشرة:** ويقصد بها الأدلة التي يحصل عليها مباشرة من عملية التدقيق (الفحص افعلي – الملاحظة)
- ✓ **مصدر وموثوقية المعلومات المتوفرة**
- ✓ **التوقيت المناسب:** هو الحصول على حجم أدلة في توقيت مناسب يمكن الاعتماد عليه وبأقل تكلفة ممكنة.
- ✓ **موثوقية الدليل:** الدليل التي توفرها الوثائق الأصلية وتكون بشكل وثائقي يمكن الاعتماد عليها أكثر من الإقرارات الشفوية والنسخ المصورة أو الفاكس.
- ✓ **الدليل الخارجي :** أكثر ثقة من الداخلي .
- عندما تكون أدلة التدقيق قد أعدت باستخدام عمل خبير الإدارة، فيجب على المدقق، إلى المدى الذي يراه ضرورياً، مع مراعاة أهمية عمل هذا الخبير لأغراض التدقيق أن يُقَوِّم كفاءة وقدرات وموضوعية هذا الخبير، يحصل على فهم لعمل هذا الخبير و يُقَوِّم مدى مناسبة عمل هذا الخبير كدليل تدقيق للإقرار ذي الصلة .
- يجب على المدقق عند عدم الاتساق في أدلة التدقيق، أو الشكوك في موثوقيتها أن يحدد ما هي التعديلات أو الإضافات الضرورية لإجراءات المدققة لمعالجة هذا الأمر، ويجب عليه مراعاة أثر هذا الأمر - إن وجد - على الجوانب الأخرى للتدقيق.

المعيار رقم (501) : أدلة التدقيق - اعتبارات محددة لبنود مختارة

الهدف :

إن الهدف من المعيار هو تحديد مسؤولية المدقق بشأن الاعتبارات المحددة عند حصوله على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة فيما يتعلق بجوانب معينة للمخزون، والدعاوى القضائية والمطالبات التي تكون المنشأة طرفاً فيها، والمعلومات القطاعية عند تدقيق البيانات المالية .

المخلص الفني :

المخزون :

• يجب على المدقق الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة فيما يتعلق بوجود المخزون وحالته من خلال :

1- حضور الجرد الفعلي للمخزون - ما لم يكن ذلك غير عملي - بهدف تقييم تعليمات الإدارة وإجراءاتها لتسجيل ومراقبة نتائج الجرد الفعلي للمخزون ، ملاحظة أداء إجراءات الإدارة الخاصة بالجرد ، فحص المخزون و تنفيذ عمليات جرد اختياري .

2- تنفيذ إجراءات التدقيق على السجلات النهائية لمخزون المنشأة، لتحديد ما إذا كانت هذه السجلات تعكس - بدقة - نتائج الجرد الفعلي للمخزون .

3- إذا تم القيام بالجرد الفعلي للمخزون في تاريخ آخر بخلاف تاريخ البيانات المالية يجب على المدقق بالإضافة إلى الإجراءات السابقة أن ينفذ إجراءات تدقيق للحصول على أدلة تدقيق، بشأن ما إذا كانت التغييرات في المخزون بين تاريخ الجرد وتاريخ البيانات المالية قد تم تسجيلها بشكل سليم .

4- إذا لم يتمكن المدقق من حضور الجرد الفعلي للمخزون بسبب ظروف غير متوقعة يجب عليه القيام ببعض عمليات الجرد الفعلي أو ملاحظتها، في تاريخ بديل، وتنفيذ إجراءات تدقيق لمعاملات الفترة الفاصلة. والحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، فيما يتعلق بوجود المخزون وحالته. إذا تعذر حضور الجرد الفعلي للمخزون 5- إذا كان المخزون الذي في حيازة وتحت رقابة طرف ثالث مهماً نسبياً بالنسبة للبيانات المالية، فيجب على المدقق طلب مصادقة من الطرف الثالث فيما يتعلق بكميات المخزون وحالته المحتفظ به نيابة عن المنشأة وتنفيذ قصي، أو إجراءات أخرى للتدقيق مناسبة لتلك الظروف .

الدعاوى القضائية والمطالبات:

• يجب على المدقق تصميم وتنفيذ إجراءات تدقيق للتعرف على الدعاوى القضائية والمطالبات التي تكون المنشأة طرفاً فيها، والتي قد تؤدي إلى حدوث خطر تحريف جوهري من خلال :

1- الاستفسار من الإدارة - وحيثما يكون ذلك ممكناً - من آخرين داخل المنشأة، بما في ذلك المستشار القانوني الداخلي، فحص محاضر اجتماعات المكلفين بالحوكمة والمراسلات بين المنشأة ومستشارها القانوني الخارجي و. فحص حسابات المصروفات القضائية.

2- طلب الاتصال المباشر مع المستشار القانوني الخارجي للمنشأة. من خلال خطاب استفسار تعده الإدارة ويرسله المدقق . إذا قَدَّر المدقق خطر لتحريف جوهري يتعلق بدعاوى قضائية أو مطالبات تم التعرف عليها

3- في حالة رفضت الإدارة إعطاء المدقق الإذن بالتواصل مع المستشار القانوني الخارجي للمنشأة أو مقابلته، أو إذا رفض المستشار القانوني الخارجي للمنشأة الاستجابة- بشكل مناسب - لخطاب الاستفسار، أو تم منعه من الاستجابة يجب على المدقق تعديل الرأي في تقريره أو لم يكن بمقدور المدقق الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة من خلال تنفيذ إجراءات تدقيق بديلة.

4- يطلب من الإدارة، وحيثما يكون ذلك مناسباً من المكلفين بالحوكمة، تقديم افادات مكتوبة بأن جميع حالات الدعاوى القضائية والمطالبات الفعلية أو المحتملة والتي ينبغي أخذ آثارها في الحسبان عند إعداد البيانات المالية، قد تم الإفصاح عنها للمدقق، وتمت المحاسبة والإفصاح عنها طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به .

المعلومات القطاعية :

• يجب على المدقق الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة فيما يتعلق بعرض المعلومات القطاعية والإفصاح عنها، طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به من خلال :

1- الحصول على فهم للطرق التي استخدمتها الإدارة عند تحديد المعلومات القطاعية تقييم ما إذا كان من المحتمل أن ينتج عن تلك الطرق إفصاح يتفق مع إطار التقرير المالي المعمول به واختبار تطبيق تلك الطرق، حيثما يكون ذلك مناسباً.

2- تنفيذ إجراءات تحليلية، أو إجراءات أخرى للتدقيق مناسبة لتلك الظروف .

المعيار رقم (505) : المصادقات الخارجية

الهدف :

يهدف هذا المعيار إلى مساعدة المدقق في تصميم وتنفيذ إجراءات المصادقة الخارجية، للحصول على أدلة التدقيق ملائمة وموثوق بها .

الملخص الفني :

أدلة التدقيق أكثر موثوقية:

إن أدلة التدقيق في شكل مصادقات خارجية، والتي يحصل عليها المدقق مباشرةً من الأطراف المطلوب منها المصادقة، يتم الوثوق بها بشكل أكبر من الأدلة المُعدة داخلياً بمعرفة المنشأة .

إجراءات المصادقة الخارجية:

يجب على المدقق أن يحافظ على الرقابة على طلبات المصادقة الخارجية، بما في ذلك:

- تحديد المعلومات التي سيتم المصادقة عليها أو طلبها.
- اختيار الطرف المناسب المطلوب منه المصادقة .
- تصميم طلبات المصادقة، بما في ذلك تحديد أن الطلبات مُعنونة بشكل سليم، وأنها تحتوي على معلومات إعادة الردود التي سيتم إرسالها مباشرةً إلى عنوان المدقق .
- إرسال الطلبات، بما في ذلك طلبات المتابعة - بحسب الحال - إلى الطرف المطلوب منه المصادقة .

رفض الإدارة السماح للمدقق بإرسال طلب مصادقة:

في حالة رفضت الإدارة السماح للمدقق بإرسال طلب مُصادقة، فيجب عليه أن:

- 1- يستفسر عن أسباب الإدارة لهذا الرفض، والبحث عن أدلة تدقيق لمدى صحة ومعقولية هذه الأسباب .
- 2- يقيم الآثار المترتبة لرفض الإدارة على تقدير المدقق لمخاطر الأخطاء الجوهرية ذات الصلة، بما في ذلك خطر الإحتيال، وعلى طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق الأخرى .
- 3- تنفيذ إجراءات تدقيق بديلة، مصممة للحصول على أدلة تدقيق ملائمة وموثوق بها
- 4- إذا استنتج المدقق عدم معقولية رفض الإدارة السماح له بإرسال طلب مصادقة، أو كان المدقق غير قادرٍ على الحصول على أدلة تدقيق ملائمة وموثوق بها، من خلال إجراءات تدقيق بديلة، فيجب عليه التواصل مع المكلفين وأن يحدد الآثار على التدقيق ورأي المدق في تقريره.

نتائج إجراءات المصادقة الخارجية:

موثوقية الردود على طلبات المصادقة :

هناك ظروف قد توجد وتؤثر على موثوقيته المصادقات الخارجية ويجب على المدقق الحصول على أدلة تدقيق إضافية لإزالة تلك الشكوك ومن تلك الظروف :

- استلام الرد من قبل المدقق بصورة غير مباشرة، أو
- اتضح أن الرد لم يأت من الطرف المعني المطلوب منه المصادقة.
- الردود المستلمة إلكترونياً من الصعب إثبات أصل وسلطة الطرف المطلوب منه المصادقة، كما قد يكون من الصعب اكتشاف التغييرات.

عدم الردود:

في حالة عدم الرد، يجب على المدقق أن ينفذ إجراءات تدقيق بديلة، للحصول على أدلة تدقيق ملائمة وموثوق بها .

الاستثناءات:

قد تشير الاستثناءات التي تمت ملاحظتها في الردود على طلبات المصادقة إلى تحريفات أو تحريفات محتملة في البيانات المالية. وقد يستنتج المدقق أن بعض الاستثناءات لا تمثل تحريفات و أن الاختلافات في الردود على طلبات المصادقة كان بسبب التوقيت، أو القياس، أو أخطاء كتابية في إجراءات المصادقة الخارجية.

المصادقات السلبية:

توفر المصادقات السلبية أدلة تدقيق أقل إقناعاً من المصادقات الإيجابية. يجب ألا يستخدم المدقق طلبات المصادقات السلبية كإجراء تدقيق أساس وحيد لمواجهة الخطر المقدر لتحريف جوهري على مستوى الإقرار ما لم يكن جميع ما يلي موجود :

- تم تقدير خطر الأخطاء الجوهرية عند مستوى منخفض وحصل على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة فيما يتعلق بالفعالية التشغيلية لأدوات الرقابة ذات الصلة بالإقرار.
- مجتمع البنود الخاضعة لإجراءات المصادقة السلبية على عدد كبير من المعاملات المتجانسة الصغيرة أو أرصدة الحسابات الصغيرة أو الحالات الصغيرة.
- معدل الاستثناء المتوقع منخفض جداً.
- عدم علم المدقق بالظروف أو الأحوال، التي قد تتسبب في تجاهل مستلمي طلبات المصادقة السلبية لتلك الطلبات

تقييم الأدلة التي تم الحصول عليها

عند تقييم نتائج طلبات المصادقة الخارجية الفردية، يمكن أن يصنف المدقق هذه النتائج كالتالي:

- رد من قبل الطرف المُصادق المناسب يشير فيه إلى موافقته على المعلومات الواردة في طلب المصادقة، أو تقديم المعلومات المطلوبة بدون استثناء.
- رد يُعد غير موثوق به.
- عدم الرد. أو
- رد يشير إلى استثناء.

المعيار رقم (510) : "ارتباطات التدقيق لأول مرة- الأرصدة الافتتاحية"

الهدف :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بالأرصدة الافتتاحية في ارتباط التدقيق لأول مرة.

المخلص الفني :

يكون هدف المدقق فيما يتعلق بالأرصدة الافتتاحية عند القيام بارتباط تدقيق لأول مرة، هو الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة بشأن ما إذا كانت:

- الأرصدة الافتتاحية تحتوي على تحريفات تؤثر جوهرياً على البيانات المالية للفترة الحالية.
- السياسات المحاسبية المناسبة التي تعكسها الأرصدة الافتتاحية قد طبقت بثبات في البيانات المالية للفترة الحالية، أو أن التغييرات التي طرأت عليها تمت المحاسبة عنها بشكل مناسب، وتم عرضها والإفصاح عنها .

إجراءات تدقيق الأرصدة الافتتاحية:

تعتمد طبيعة ومدى إجراءات التدقيق - اللازمة للحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة - فيما يتعلق بالأرصدة الافتتاحية على الأمور التالية:

- السياسات المحاسبية التي تتبعها المنشأة.
- طبيعة أرصدة الحسابات، وفئات المعاملات والإفصاحات،
- مخاطر التحريفات الجوهرية في البيانات المالية للفترة الحالية .
- أهمية الأرصدة الافتتاحية بالنسبة للبيانات المالية للفترة الحالية.
- ما إذا كانت البيانات المالية للفترة السابقة قد رُجعت، و - إذا كان الأمر كذلك - ما إذا كان قد تم تعديل رأي المدقق السابق.

رصد الافتتاحية تحتوي على تحريفات:

إذا حصل المدقق على أدلة تدقيق بأن الأرصدة الافتتاحية تحتوي على تحريفات، قد تؤثر جوهرياً على البيانات المالية للفترة الحالية، فيجب عليه القيام بإجراءات تدقيق إضافية مناسبة لتلك الظروف، لتحديد الأثر على البيانات المالية للفترة الحالية. وإذا خلص المدقق إلى أن تلك التحريفات موجودة في البيانات المالية للفترة الحالية، فيجب عليه إبلاغ المستوى الإداري المناسب والمكلفين بالحوكمة بهذه التحريفات .

ثبات السياسات المحاسبية:

يجب على المدقق الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، بشأن ما إذا كانت السياسات المحاسبية التي انعكست في الأرصدة الافتتاحية، قد تم تطبيقها في البيانات المالية للفترة الحالية بثبات، وما إذا كانت التغييرات في السياسات المحاسبية قد تمت المحاسبة عنها بشكل مناسب، وعرضها والإفصاح عنها بشكل كافٍ، طبقاً لإطار التقرير .

المعلومات الملانمة في تقرير المدقق السابق:

إذا تمت تدقيق البيانات المالية للفترة السابقة بمعرفة المدقق السابق، قد يكون بمقدور المدقق الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة فيما يتعلق بالأرصدة الافتتاحية من خلال فحص أوراق العمل الخاصة بالمدقق السابق. وهذا الفحص الذي يوفر ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة يتأثر بالكفاءة المهنية للمدقق السابق واستقلاله المالي المعمول به.

استنتاجات التدقيق والتقرير:

- ✓ إذا توصل المدقق إلى أن الأرصدة الافتتاحية تحتوي على تحريف يؤثر جوهرياً على البيانات المالية للفترة الحالية، ولم تتم المحاسبة عن أثر التحريف بشكل مناسب، أو لم يتم عرضه أو الإفصاح عنه بشكل كافٍ، فيجب على المدقق إبداء رأي متحفظ، أو رأي معارض كلما كان مناسباً .
- ✓ إذا توصل المدقق إلى وجود تغيير في السياسات المحاسبية لم تتم المحاسبة عنه بشكل مناسب، أو لم يتم عرضه أو الإفصاح عنه بشكل كافٍ، طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به. يجب على المدقق إبداء رأي متحفظ، أو رأي معارض إذا توصل المدقق الى ذلك .
- ✓ إذا تضمن رأي المدقق السابق فيما يتعلق بالبيانات المالية للفترة السابقة تعديلاً على الرأي، والذي لا يزال ملائماً وجوهرياً للبيانات المالية للفترة الحالية، فيجب على المدقق أن يُعدل رأيه في البيانات المالية للفترة الحالية.
- ✓ في حالة عدم قدرة المدقق على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة فيما يتعلق بالأرصدة الافتتاحية. يجب على المدقق إبداء رأي متحفظ أو الامتناع عن إبداء رأي، كلما كان مناسباً للظروف .

المعيار رقم (520) : الإجراءات التحليلية

الهدف :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق في الحصول على أدلة تدقيق ملائمة وموثوق بها، عند استخدام الإجراءات التحليلية الأساس . و تصميم وتنفيذ إجراءات تحليلية قرب نهاية التدقيق، تساعد المدقق عند تكوين استنتاج عام عما إذا كانت البيانات المالية تتسق مع فهم المدقق للمنشأة .

الملخص الفني :

تعريف الإجراءات التحليلية :

تتضمن الإجراءات التحليلية الأخذ في الحسبان مقارنة المعلومات المالية للمنشأة مع، على سبيل المثال:

- المعلومات المقارنة للفترات السابقة.
- النتائج المرتقبة للمنشأة، كالموازنات أو التنبؤات، أو توقعات المدقق، مثل تقدير الإهلاك.
- معلومات الصناعة المماثلة، مثل مقارنة معدل مبيعات المنشأة إلى المبالغ تحت التحصيل مع متوسطات الصناعة، أو مع منشآت أخرى ذات حجم مماثل في الصناعة نفسها
- العلاقات بين عناصر المعلومات المالية التي يتوقع أن تلتزم بنمط يمكن التنبؤ به اعتماداً على خبرة المنشأة، كنسب هامش الربح الإجمالي.
- العلاقات بين المعلومات المالية والمعلومات غير المالية ذات العلاقة، كتكاليف الأجور إلى عدد الموظفين

الإجراءات التحليلية الأساس :

عند تصميم وتنفيذ الإجراءات التحليلية الأساس - سواءً بمفردها أو مع اختبارات التفاصيل - كإجراءات أساس يجب على المدقق :

(أ) تحديد مدى صلاحية الإجراءات التحليلية الأساس المعينة للإقرارات المحددة، أخذاً في الحسبان المخاطر المقدرة لتحريف جوهري واختبارات التفاصيل - إن وجدت - لتلك الإقرارات .

(ب) تقييم موثوقية البيانات، التي منها بنى المدقق توقعاته للمبالغ المسجلة أو النسب، أخذاً في الحسبان المصدر والقابلية للمقارنة وطبيعة وملاءمة المعلومات المتاحة وأدوات الرقابة على الإعداد .

(ج) بناء توقع للمبالغ المسجلة أو النسب، وتقييم ما إذا كان التوقع دقيقاً بشكل كافٍ للتعرف على تحريف، قد يتسبب بمفرده أو عند تجميعه مع تحريفات أخرى في أن تكون البيانات المالية محرفة بشكل جوهري .

(د) تحديد مبلغ أي اختلاف للقيم المسجلة عن القيم المتوقعة، يمكن قبوله دون مزيد من التحقق .

الإجراءات التحليلية التي تساعد عند تكوين استنتاج عام :

يجب على المدقق تصميم وتنفيذ إجراءات تحليلية قرب نهاية التدقيق، تساعد عند تكوين استنتاج عام عما إذا كانت البيانات المالية تتسق مع فهم المدقق للمنشأة . ومن خلال نتائج تلك الإجراءات التحليلية قد يتم تحديد خطر تحريف جوهري لم يتم التعرف عليه مسبقاً. وفي تلك الظروف، يتطلب من المدقق إعادة النظر في تقديره لمخاطر الأخطاء الجوهريّة، وبالتالي تعديل إجراءات التدقيق المخطط لها تبعاً لذلك .

التحقق من نتائج الإجراءات التحليلية :

إذا تم التعرف من خلال الإجراءات التحليلية المنفذة على تقلبات أو علاقات لا تتسق مع معلومات أخرى ذات صلة، أو تختلف عن القيم المتوقعة بمبلغ كبير، فيجب على المدقق التحقق من تلك الاختلافات من خلال :

(أ) الاستفسار من الإدارة والحصول على أدلة تدقيق مناسبة ذات صلة بردود الإدارة .

(ب) تنفيذ إجراءات أخرى للتدقيق - عند الضرورة - طبقاً للظروف .

المعيار رقم (530) : العينات في التدقيق

تنفيذ إجراءات التدقيق:

يجب على المدقق تنفيذ إجراءات التدقيق - مناسبة للغرض - لكل بند تم اختياره. إذا كان إجراء التدقيق غير قابل للتطبيق على البند المُختار، فيجب عليه تنفيذ الإجراء على بند بديل. أو اعتباره انحراف عن أداة الرقابة المحددة (في حالة اختبارات أدوات الرقابة) أو تحريف (في حالة اختبارات التفاصيل).

طبيعة الانحرافات والتحريفات وسببها:

يجب على المدقق أن:

- يتحقق من طبيعة وسبب أية انحرافات أو تحريفات تم التعرف عليها، وأن يُقوّم تأثيرها المحتمل على الغرض من إجراء التدقيق، وعلى مجالات التدقيق الأخرى.
- في الظروف النادرة للغاية، عندما يرى أن التحريف أو الانحراف المُكتشف في عينة بعد حالة شاذة، الحصول على درجة مرتفعة من التأكد بأن ذلك التحريف أو الانحراف لا يمثل المجتمع.
- الحصول على هذه الدرجة المرتفعة من التأكد من خلال تنفيذ إجراءات تدقيق إضافية للحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة بأن التحريف أو الانحراف لا يؤثر على ما تبقى من المجتمع.
- عند تحليل الانحرافات والتحريفات المُتعرّف عليها، قد يلاحظ المدقق أن العديد منها ذو سمة مشتركة، وفي تلك الظروف، قد يقرر تحديد جميع البنود في المجتمع والتي تمتلك سمة مشتركة، وتعميم إجراءات التدقيق على تلك البنود بالإضافة إلى ذلك، قد تكون هذه الانحرافات أو التحريفات متعمدة وقد تشير إلى احتمالية وجود غش.

تعميم التحريفات:

لاختبارات التفاصيل، يجب على المدقق تعميم التحريفات التي وجدت في العينة على المجتمع للحصول على نظرة شاملة لحجم التحريف، لكن هذا التعميم قد لا يكون كافياً لتحديد المبلغ الذي سيتم تسجيله.

لاختبارات أدوات الرقابة، ليس من الضروري تعميم الانحرافات بشكل صريح طالما أن معدل انحراف العينة هو - أيضاً - معدل الانحراف المُعمم للمجتمع ككل.

تقييم نتائج عينات التدقيق:

يجب على المدقق تقييم:

- نتائج العينة.
- ما إذا كان استخدام العينات في التدقيق قد وفر أساساً معقولاً للاستنتاجات بشأن المجتمع الذي تم اختياره .
- إذا توصل المدقق إلى أن العينات في التدقيق لا توفر أساساً معقولاً للاستنتاجات بشأن المجتمع الذي تم اختياره، فإنه قد:
- يطلب من الإدارة التحقق من التحريفات المُتعرّف عليها، واحتمال وجود تحريفات إضافية وعمل أية تعديلات ضرورية. أو
- تكيف طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق الإضافية لتحقيق التأكد المطلوب بشكل أفضل.

الهدف :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق في استخدام العينات عند تنفيذ إجراءات التدقيق لتوفير أساس معقول لاستخلاص استنتاجاته بشأن المجتمع الذي أُختيرت منه العينة ويتناول استخدامه للعينات الإحصائية وغير الإحصائية عند تصميم واختيار عينة التدقيق، وعند تنفيذ اختبارات أدوات الرقابة واختبارات التفاصيل، وعند تقييم النتائج من العينة .

المخلص الفني :

تصميم العينة وحجمها واختيار بنود للاختبار:

عند تصميم عينة التدقيق، يجب على المدقق أن يأخذ في الحسبان ما يلي :

- الغرض من إجراء التدقيق وخصائص - المجتمع الذي سُحِب منه العينة .
- تحديد حجم العينة بشكل كافٍ لتخفيض خطر العينة إلى مستوى منخفض بشكل مقبول بتطبيق صيغة ذات أساس إحصائي أو من خلال ممارسة اجتهاد مهني. ونوضح العوامل التي تؤثر في حجم العينة حسب نوع الاختبار كما يلي :

العامل	نوع الاختبار		الأثر على حجم العينة
	الرقابة	التفاصيل	
زيادة في المدى	√		زيادة
زيادة في معدل الانحراف المقبول	√	√	نقص
زيادة في معدل الانحراف المتوقع للمجتمع المطلوب اختياره.	√	√	زيادة
زيادة في مستوى التأكد المرغوب للمدقق بأن معدل الانحراف الفعلي في المجتمع لن يتجاوز معدل الانحراف المقبول	√	√	زيادة
زيادة في عدد وحدات العينة في المجتمع	√	√	تأثير ضئيل
زيادة في استخدام الإجراءات الأساس الأخرى الموجهة لنفس الإقرار	√		نقص
التقسيم الطبقي للمجتمع عندما يكون ذلك مناسباً	√		نقص

- اختيار بنود العينة لتوفير أساس معقول للمدقق لبيني عليه استنتاجاته حول المجتمع الذي تم اختيار العينة منه فمن الأهمية للمدقق اختيار عينة ممثلة - لكي يتجنب التحيز - من خلال اختيار بنود العينة التي تتمتع بخصائص مماثلة لخصائص المجتمع و بحيث يُتاح لكل وحدة عينة في المجتمع الفرصة للاختيار. إن الطرق الرئيسية لاختيار العينات هي استخدام الاختيار العشوائي، والاختيار المنتظم، والاختيار الحكمي .

المعيار رقم (540) : تدقيق التقديرات المحاسبية، بما في ذلك التقديرات لمحاسبية للقيمة العادلة والإفصاحات ذات العلاقة

الهدف :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق في الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة بشأن ما إذا كانت:

(أ) التقديرات المحاسبية، بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة في البيانات المالية، سواء المثبتة أو المفصح عنها، تعد معقولة.

(ب) الإفصاحات ذات العلاقة في البيانات المالية تعد كافية، في سياق إطار التقرير المالي المعمول به

الملخص الفني :

إجراءات تقدير الخطر والأنشطة ذات العلاقة:

يجب على المدقق للحصول على فهم للمنشأة وبيئتها، بما في ذلك الرقابة الداخلية للمنشأة - لتوفير أساس للتعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية للتقديرات المحاسبية وتقديرها فيما يتعلق :

- متطلبات إطار التقرير المالي ذات الصلة بالتقديرات المحاسبية، بما في ذلك الإفصاحات ذات العلاقة.
- كيف تتعرف الإدارة على تلك المعاملات والأحداث والأوضاع التي قد تؤدي إلى الحاجة للتقديرات المحاسبية التي سيتم إثباتها أو الإفصاح عنها في البيانات المالية.
- كيف تُجري الإدارة التقديرات المحاسبية، وفهم البيانات التي تستند إليها (الأسلوب المستخدم في إجراء التقدير المحاسبي ، أدوات الرقابة الملائمة ، الإدارة قد استخدمت خبير ، الافتراضات التي تحكم التقديرات المحاسبية وجود تغيير في الأساليب المستخدمة في إجراء التقديرات المحاسبية)

يجب على المدقق فحص نتيجة التقديرات المحاسبية المضمنة في البيانات المالية للفترة السابقة، أو إعادة التقدير اللاحق لها لغرض الفترة الحالية بحسب الحال.

التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية وتقديرها:

يجب على المدقق تقييم درجة عدم تأكيد التقدير المصاحب لتقدير محاسبي. وما إذا كان أي من تلك التقديرات المحاسبية التي قد تم التعرف عليها تحتوي على عدم تأكيد مرتفع للتقدير ينشأ عنه مخاطر مهمة .

الاستجابات لمخاطر التحريفات الجوهرية المقدرة:

- يجب على المدقق تحديد ما إذا كانت الإدارة قد طبقت متطلبات إطار التقرير المالي المعمول به ذات الصلة بالتقدير المحاسبي بشكل مناسب و ما إذا كانت الأساليب المستخدمة لإجراء التقديرات المحاسبية مناسبة، وأنه قد تم تطبيقها بشكل ثابت، وما إذا كانت التغييرات - إن وجدت - في التقديرات المحاسبية، أو في الأسلوب المستخدم في إجرائها عن الفترة السابقة، مناسبة للظروف .

- تحديد ما إذا كانت الأحداث التي وقعت حتى تاريخ تقرير المدقق توفر أدلة تدقيق فيما يتعلق بالتقدير المحاسبي
- اختبار كيفية إجراء الإدارة للتقدير المحاسبي والبيانات التي تستند إليها من حيث أسلوب القياس المستخدم مناسباً للظروف ومعقولة الافتراضات المستخدمة من قبل الإدارة في ضوء أهداف القياس في إطار التقرير المالي المعمول به
- اختبار الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة على كيفية إعداد الإدارة للتقدير المحاسبي، إلى جانب إجراءات الأساس المناسبة.
- بناء تقدير محدد أو مدى لتقييم تقدير الإدارة المحدد .
- يأخذ في الحسبان ما إذا كانت هناك حاجة إلى مهارات أو معرفة متخصصة فيما يتعلق بجانب واحد أو أكثر من التقديرات المحاسبية، بهدف الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة

إجراءات الأساس الإضافية كاستجابة للمخاطر المهمة:

في حالة عدم تأكيد التقدير يجب على المدقق معرفة كيف أخذت الإدارة في الحسبان الافتراضات أو النتائج البديلة، ولماذا ترفضها، أو كيف عالجت بطريقة أخرى عدم تأكيد التقدير عند إجراء التقدير وما إذا كانت الافتراضات المهمة التي استخدمتها الإدارة معقولة. و نية الإدارة لتنفيذ مهمات عمل محددة وقدرتها على ذلك .

يجب على المدقق الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة بشأن ما إذا كان قرار الإدارة لإثبات، أو عدم إثبات التقديرات المحاسبية في البيانات المالية؛ وأساس قياس التقديرات المحاسبية المختار طبقاً لمتطلبات إطار التقرير المالي المعمول به .

تقييم مدى معقولية التقديرات المحاسبية، وتحديد التحريفات:

يجب على المدقق استناداً على ادلة التدقيق التي حصل عليها تقييم ما إذا كانت التقديرات المحاسبية في البيانات المالية إما أن تكون معقولة في سياق إطار التقرير المالي المعمول به، أو تكون محرفة .

الإفصاحات ذات العلاقة بالتقديرات المحاسبية:

يجب على المدقق تقييم مدى كفاية الإفصاح للتقديرات المحاسبية التي ينشأ عنها مخاطر مهمة، عن عدم تأكيد تقديرها في البيانات المالية في سياق إطار - التقرير المالي المعمول به

مؤشرات التحيز المحتمل للإدارة:

يجب على المدقق فحص الأحكام والقرارات التي أعددتها الإدارة عند إجراء التقديرات المحاسبية للتعرف على ما إذا كان هناك مؤشرات على تحيز محتمل من الإدارة. ولا تشكل مؤشرات التحيز المحتمل للإدارة- في حد ذاتها - تحريفات لأغراض التوصل إلى استنتاجات بشأن مدى معقولية تقديرات محاسبية فردية .

الإفادات المكتوبة :

يجب على المدقق الحصول على إفادات مكتوبة من الإدارة، وحيثما يكون ذلك مناسباً للمكلفين بالحكومة، عما إذا كانوا يعتقدون أن الافتراضات المهمة المستخدمة في إجراء التقديرات المحاسبية تعد معقولة.

المعيار رقم (550) : الأطراف ذات العلاقة

الهدف :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق المرتبطة بالعلاقات والمعاملات مع طرف ذي علاقة عند تدقيق البيانات المالية

المخلص الفني :

يهدف المدقق للحصول على فهم للعلاقات والمعاملات مع الطرف ذي العلاقة بحيث يكفي لتمكينه من الإلمام بعوامل خطر الإحتيال - إن وجدت - والنتيجة عن العلاقات والمعاملات مع الطرف ذي العلاقة، والتي تعد ذات صلة بالتعرف على وتقدير مخاطر الأخطاء الجوهرية بسبب غش. والحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، بشأن ما إذا قد تم التعرف على العلاقات والمعاملات مع الطرف ذي العلاقة والمحاسبة والإفصاح عنها بشكل مناسب في البيانات المالية و تحقق العرض العادل . .

إجراءات تقدير الخطر والأنشطة ذات العلاقة:

أ. يجب على المدقق أن ينفذ إجراءات التدقيق والأنشطة ذات العلاقة للتعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية المصاحبة للعلاقات والمعاملات مع طرف ذي علاقة ويجب أن يستقر من الإدارة لفهم العلاقات والمعاملات مع الطرف ذي العلاقة بالمنشأة عن:

✓ هوية الأطراف ذات العلاقة بالمنشأة، بما في ذلك التغييرات عن الفترة السابقة .

✓ طبيعة العلاقات بين المنشأة وتلك الأطراف ذات العلاقة.

✓ ما إذا دخلت المنشأة في أية معاملات مع تلك الأطراف ذات العلاقة خلال الفترة، و - في هذه الحالة - نوع المعاملات والغرض منها.

✓ العلاقات والمعاملات مع الطرف ذو العلاقة والمحاسبة والإفصاح عنها طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به.

✓ المعاملات والترتيبات المهمة مع الأطراف ذات العلاقة واعتمادها

✓ المعاملات والترتيبات المهمة التي تقع خارج المسار العادي للنشاط واعتمادها.

ب. يجب أن يظل المدقق منتبهاً خلال التدقيق عند فحص السجلات أو الوثائق بشأن ترتيبات أو معلومات أخرى، والتي قد تشير إلى وجود علاقات أو معاملات مع طرف ذي علاقة، لم تتعرف عليها الإدارة أو تفصح عنها مسبقاً للمدقق ومن ضمن تلك المؤشرات :

✓ المصادقات البنكية والقانونية التي تم الحصول عليها كجزء من إجراءات التدقيق.

✓ محاضر اجتماعات المساهمين والمكلفين بالحوكمة.

✓ السجلات أو الوثائق الأخرى التي يرى المدقق أنها ضرورية طبقاً لظروف المنشأة.

ج. يجب أن يتضمن نقاش فريق الارتباط - قابلية تعرض البيانات المالية للأخطاء الجوهرية بسبب غش أو خطأ، والذي قد ينتج عن العلاقات والمعاملات مع الطرف ذي العلاقة بالمنشأة وتبادل معلومات الطرف ذي العلاقة مع فريق الارتباط .

التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية المصاحبة للعلاقات والمعاملات مع طرف ذي علاقة وتقديرها

يجب على المدقق أن يتعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية المصاحبة للعلاقات والمعاملات مع طرف ذي علاقة ويقدرها، ويحدد ما إذا كان أي من تلك المخاطر تعد مخاطر مهمة. وعند اجراء هذا التحديد، يجب أن يتعامل مع المعاملات المهمة مع الطرف ذي العلاقة المتعرف عليها، خارج المسار العادي لنشاط المنشأة على أنها تؤدي إلى مخاطر مهمة.

الاستجابات لمخاطر الأخطاء الجوهرية المصاحبة للعلاقات والمعاملات مع طرف ذي علاقة:

يُصمم المدقق وينفذ إجراءات تدقيق إضافية، للحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة بشأن المخاطر المقدر للأخطاء الجوهرية، والمصاحبة للعلاقات والمعاملات مع طرف ذي علاقة .

- إبلاغ أعضاء فريق الارتباط الآخرين بالمعلومات ذات الصلة على وجه السرعة .
- تحديد جميع المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة المتعرف عليها حديثاً، لكي يقوم المدقق بتقييم إضافي لها.
- يستقر عن سبب فشل أدوات الرقابة في المنشأة على العلاقات والمعاملات مع طرف ذي علاقة في التمكن من تحديد العلاقات والمعاملات مع الطرف ذي العلاقة أو الإفصاح عنها.
- إعادة النظر في خطر وجود معاملات مهمة مع أطراف ذات علاقة أخرى ، وتنفيذ إجراءات تدقيق إضافية عند الضرورة.
- يُقوّم المدقق تأثيرات وجود خطر تحريف جوهري بسبب غش إذا تبين أن عدم الإفصاح من قبل الإدارة كان متعمداً .

في حالة وجود علاقات أو معاملات مع طرف ذي علاقة لم تتعرف عليها الإدارة أو تفصح عنها مسبقاً

- فحص العقود أو الاتفاقيات لتقييم ما إذا كانت شروط المعاملات تتفق مع توضيحات الإدارة وقد تمت المحاسبة عن المعاملات والإفصاح عنها بشكل مناسب طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به.
- الحصول على أدلة تدقيق بأن المعاملات قد تم التصريح بها واعتمادها بشكل مناسب .

في حالة تعرف المدقق على ترتيبات أو معلومات تشير إلى وجود علاقة خارج المسار العادي لنشاط المنشأة

الإفادات المكتوبة: يجب على المدقق أن يحصل على إفادات مكتوبة من الإدارة، المكلفين بالحوكمة - حيثما يكون ذلك مناسباً - بأنهم قد أفصحوا للمدقق عن هوية الأطراف ذات العلاقة بالمنشأة، وجميع العلاقات والمعاملات مع الطرف ذي العلاقة التي يعلمون بها وقاموا بالمحاسبة والإفصاح طبقاً لمتطلبات الإطار .

الاتصال بالمكلفين بالحوكمة : يجب على المدقق أن يبلغهم بالأمور المهمة التي ظهرت خلال التدقيق، بخصوص الأطراف ذات العلاقة بالمنشأة.

المعيار رقم (560) : الأحداث اللاحقة

الحقائق التي يعلم بها المدقق بعد تاريخ تقريره، ولكن قبل تاريخ إصدار البيانات المالية:

الهدف :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق المرتبطة ذات العلاقة بالأحداث اللاحقة عند تدقيق البيانات المالية.

الملخص الفني :

يهدف المدقق إلى الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة بشأن ما إذا كانت الأحداث الواقعة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ تقرير المدقق - التي تتطلب تعديلاً أو إفصاحاً عنها في البيانات المالية - قد انعكست بشكل مناسب في تلك البيانات المالية، طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به. والاستجابة - بشكل مناسب - للحقائق التي يعلم بها المدقق بعد تاريخ تقرير التدقيق . والتي لو كانت معروفة للمدقق في ذلك التاريخ - قد تؤدي به إلى تعديل تقريره.

الأحداث التي تقع بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ تقرير المدقق:

يجب على المدقق أن يُنفذ إجراءات تدقيق مُصممة للحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، بأن جميع الأحداث الواقعة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ تقرير التدقيق - والتي تتطلب تعديلاً أو الإفصاح في البيانات المالية - قد تم التعرف عليها. ومع ذلك، لا يُتوقع من المدقق تنفيذ إجراءات تدقيق إضافية بشأن الأمور التي قد وفرت إجراءات التدقيق المطبقة مسبقاً بشأنها استنتاجات مُرضية

يجب على المدقق الأخذ في الحسبان تقدير المراجع للخطر عند تحديد طبيعة ومدى إجراءات التدقيق تلك، والتي يجب أن تتضمن ما يلي :

- ✓ الحصول على فهم لأية إجراءات وضعتها الإدارة لضمان التعرف على الأحداث اللاحقة.
- ✓ الاستفسار من الإدارة، وحيثما يكون ذلك مناسباً للمكلفين بالحوكمة حول ما إذا كان أي من الأحداث اللاحقة التي وقعت قد تؤثر على البيانات المالية.
- ✓ قراءة محاضر الاجتماعات - إن وجدت - بين مالكي المنشأة والإدارة والمكلفين بالحوكمة المنعقدة بعد تاريخ البيانات المالية، والاستفسار عن الأمور التي تمت مناقشتها في أي من تلك الاجتماعات التي ليس لها محاضر متاحة بعد .
- ✓ قراءة أحدث بيانات مالية أولية لاحقة للمنشأة، إن وجدت .

يجب على المدقق أن يحدد ما إذا كان كل حدث قد انعكس بشكل مناسب في تلك البيانات المالية، طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به.

الإفادات المكتوبة:

يجب على المدقق أن يطلب من الإدارة، وحيثما يكون ذلك مناسباً للمكلفين بالحوكمة، تقديم إفادة مكتوبة بأن جميع الأحداث الواقعة بعد تاريخ البيانات المالية - والتي يتطلب إطار التقرير المالي المعمول به تعديلها أو الإفصاح عنها - قد تم تعديلها أو الإفصاح عنها.

في حالة علم المدقق بحقيقة ما بعد تاريخ تقريره ولكن قبل تاريخ إصدار البيانات المالية، والتي لو كانت معروفة له في تاريخ تقريره، قد تتسبب في تعديل المدقق لتقريره، فيجب عليه:

- ✓ مناقشة الأمر مع الإدارة، وحيثما يكون ذلك مناسباً مع المكلفين بالحوكمة.
- ✓ تحديد ما إذا كانت البيانات المالية بحاجة إلى تعديل؛ وفي هذه الحالة يجب الاستفسار عن الكيفية التي تنوي بها الإدارة معالجة الأمر في البيانات المالية.

في حالة إذا عدلت الإدارة البيانات المالية

- القيام بإجراءات التدقيق اللازمة لهذا التعديل في تلك الظروف .
- تمديد إجراءات التدقيق المشار إليها حتى تاريخ التقرير الجديد للمدقق.
- تقديم المدقق لتقرير جديد عن البيانات المالية المعدلة. ويجب ألا يكون التقرير الجديد للمدقق مؤرخاً بتاريخ يسبق تاريخ اعتماد البيانات المالية المعدلة.
- يكون مسموحاً للمدقق أن على ذلك التعديل يُقصر إجراءات التدقيق بشأن الأحداث وفي تلك الحالات، يجب على المدقق إما أن:
- 1. يُعدل تقريره لِيَتضمن تاريخاً إضافياً يقتصر على هذا التعديل، والذي يشير بالتالي إلى أن إجراءات التدقيق بشأن الأحداث اللاحقة تقتصر فقط على تعديل البيانات المالية الموضح في الإيضاح ذي الصلة المرفق بالبيانات المالية أو
- 2. يقدم تقريراً جديداً أو معدلاً، يتضمن بياناً في فقرة لفت الانتباه أو فقرة أمر آخر - التي تشير إلى أن إجراءات التدقيق بشأن الأحداث اللاحقة تقتصر فقط على تعديل البيانات المالية، كما هو موضح في الإيضاح ذي الصلة المرفق بالبيانات المالية .

في حالة عدم تعديل البيانات المالية بموجب لائحة أو نظام أو قانون

- في حالة عدم تعديل البيانات المالية يجب على المدقق تعديل رأيه، وحينئذٍ يقدم تقريره.
- في حالة تقديم تقرير المدقق فعلاً للمنشأة يجب أن يُخطر الإدارة و المكلفين بالحوكمة، بعدم إصدار البيانات المالية للطرف الثالث قبل إجراء التعديلات اللازمة. ومع ذلك، إذا تم إصدارها لاحقاً دون إجراء التعديلات اللازمة، فيجب على المدقق اتخاذ التصرف المناسب من أجل السعي لمنع الاعتماد على تقريره.

الحقائق التي يعلم بها المدقق بعد إصدار البيانات المالية:

✓ في حالة علم المدقق بحقيقة ما بعد تاريخ تقريره وبعد تاريخ إصدار البيانات المالية، والتي لو كانت معروفة له في تاريخ تقريره، قد تتسبب في تعديل المدقق لتقريره، فيجب عليه مناقشة الأمر مع الإدارة، وحيثما يكون ذلك مناسباً مع المكلفين بالحوكمة والاستفسار عن الكيفية التي تنوي بها الإدارة معالجة الأمر في البيانات المالية. وفحص الإجراءات والخطوات اللازمة من الإدارة للتأكد من أن أي شخص عند استلام البيانات المالية المصدرة مسبقاً على علم بالموقف، والسعي لمنع الاعتماد على تقرير المدقق في المستقبل . وإتباع الخطوات السابقة في حالة تعديل البيانات

المعيار رقم (570) : الإستمرارية

تقييم تقدير الإدارة:

يجب على المدقق تقييم تقدير الإدارة بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة . عند تقييم تقدير الإدارة، يجب على المدقق أن يأخذ في الحسبان :

- ✓ ما إذا كان تقدير الإدارة يتضمن جميع المعلومات ذات الصلة التي يكون للمدقق على علم بها كنتيجة للتدقيق .
- ✓ إذا كان تقدير الإدارة لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة يغطي أقل من اثني عشر شهراً من تاريخ البيانات المالية .

فترة ما بعد تقدير الإدارة:

يجب على المدقق أن يستفسر من الإدارة بشأن معرفتها بالأحداث أو الظروف لما بعد فترة تقدير الإدارة، والتي قد تلقي شكاً كبيراً بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة

إجراءات التدقيق الإضافية عند التعرف على أحداث أو ظروف:

يجب على المدقق أن يقوم بتنفيذ إجراءات تدقيق إضافية، بما في ذلك أخذ عوامل التخفيف في الحسبان. ويجب أن تتضمن تلك الإجراءات :

- أ. مطالبة الإدارة بإجراء تقييم لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، في حال عدم قيامها بذلك.
- ب. تقييم خطط الإدارة بشأن التصرفات المستقبلية، فيما يتعلق بتقديرها للاستمرارية، وما إذا كان من المرجح أن تُحسن نتيجة تلك الخطط من الوضع، وما إذا كانت خطط الإدارة مجدية في تلك الظروف .
- ج. في حالة قيام المنشأة بإعداد تنبؤ لتدفق نقدي، وتحليل التنبؤ كعامل مهم - عند الأخذ في الحسبان نتيجة الأحداث أو الظروف المستقبلية - في تقييم خطط الإدارة للتصرف المستقبلي .
- د. الأخذ في الحسبان ما إذا كانت أية حقائق أو معلومات إضافية قد أصبحت متاحة منذو التاريخ الذي أجرت فيه الإدارة تقديرها.
- هـ. طلب إفادات مكتوبة من الإدارة، وعندما يكون ذلك مناسباً المكلفين بالحوكمة، فيما يتعلق بخططهم للتصرفات المستقبلية وجدوى تلك الخطط .

استنتاجات المدقق:

استناداً إلى أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها، يجب على المدقق أن يستنتج طبقاً لحكمه، ما إذا كان يوجد عدم تأكد جوهرى ذو علاقة بأحداث أو ظروف والتي - بمفردها أو في مجموعها - قد تُلقي شكاً كبيراً بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة.

الانعكاسات على تقرير المدقق:

إجراء إفصاح كافٍ عن عدم التأكد الجوهرى في البيانات المالية	- إبداء رأي غير معدل، ويجب أن يتضمن تقرير المدقق قسماً منفصلاً تحت عنوان "عدم التأكد الجوهرى ذات العلاقة بالاستمرارية.
عدم إجراء إفصاح كافٍ لعدم التأكد الجوهرى في البيانات المالية	- إبداء رأي متحفظ، أو رأي معارض - كلما كان ذلك مناسباً .

الهدف :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق في الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، فيما يتعلق بمدى - وبشأن استنتاج- مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة عند إعداد البيانات المالية، واستنتاج ما إذا كان هناك عدم تأكد جوهرى بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، استناداً إلى أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها عند إعداد التقرير طبقاً لهذا المعيار.

المخلص الفني :

أساس الاستمرارية في المحاسبة:

بموجب أساس الاستمرارية في المحاسبة، تُعد البيانات المالية بافتراض أن المنشأة باقية، وسوف تستمر في أعمالها في المستقبل المنظور.

المسؤولية عن تقدير قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة:

الإدارة :

إن مسؤولية الإدارة القيام بتقدير لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة). وقد تكون المتطلبات التفصيلية المتعلقة بمسؤولية الإدارة عن تقدير قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، ومتطلبات الإفصاح في البيانات المالية ذات العلاقة منصوص عليها أيضاً في نظام أو لائحة .

مدقق الحسابات:

تتمثل مسؤوليات المدقق في الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، فيما يتعلق بمدى - وبشأن استنتاج- مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة عند إعداد البيانات المالية، واستنتاج ما إذا كان هناك عدم تأكد جوهرى بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، استناداً إلى أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها.

إجراءات تقدير الخطر والأنشطة ذات العلاقة:

يجب على المدقق أن يأخذ في الحسبان ما إذا كان هناك أحداث أو ظروف، قد تلقي شكاً كبيراً بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. وعند القيام بذلك، يجب على المدقق أن يحدد ما إذا كانت الإدارة قد أجرت فعلاً تقديراً مبدئياً لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة .

إذا تم إجراء ذلك التقدير	- يجب على المدقق مناقشته مع الإدارة، وتحديد ما إذا كانت الإدارة قد تعرفت على الأحداث أو الظروف التي - بمفردها أو في مجموعها - قد تلقي شكاً كبيراً بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، و مناقشة خطط الإدارة للتعامل معها.
إذا لم يتم تنفيذ ذلك التقدير بعد	- يجب على المدقق مناقشة الإدارة بشأن أساس نيتها استخدام أساس الاستمرارية في المحاسبة، والاستفسار من الإدارة عما إذا كانت هناك أحداث أو ظروف موجودة - بمفردها أو في مجموعها - قد تلقي شكاً كبيراً بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة.

المعيار رقم (580) : الإفادات المكتوبة

الهدف :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤولية المدقق بشأن الحصول على إفادات مكتوبة من الإدارة، وحيثما يكون ذلك مناسباً المكلفين بالحوكمة عند تدقيق البيانات المالية.

المخلص الفني :

الإفادات المكتوبة كأدلة تدقيق:

الإفادات المكتوبة هي معلومات ضرورية يطلبها المدقق بخصوص تدقيق البيانات المالية للمنشأة. وبالتالي - وعلى غرار الردود على الاستفسارات - فإن الإفادات المكتوبة تعد أدلة تدقيق وهي لا تؤثر على طبيعة أو مدى أدلة التدقيق الأخرى التي يحصل عليها المدقق بشأن الوفاء بمسؤوليات الإدارة، أو بشأن إقرارات معينة .

شكل ومحتوى الإفادات المكتوبة:

يجب على المدقق أن يطلب إفادات مكتوبة من الإدارة بشأن المسؤوليات المناسبة عن البيانات المالية ومعرفة الأمور المتعلقة بها ويجب أن تكون الإفادات المكتوبة في شكل خطاب إفادة موجه للمدقق ولا يعد التعبير عن مسؤوليات الإدارة في نظام أو لائحة أيضاً بديلاً للإفادات المكتوبة المطلوبة . ويجب أن تتناول الإفادة المواضيع التالية :

- أ. ان إدارة المنشأة قد أوفت بمسؤوليتها عن إعداد البيانات المالية، طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به، بما في ذلك - حيثما يكون ذلك ملائماً - عرضها العادل، كما هو محدد في شروط ارتباط التدقيق .
- ب. ان إدارة المنشأة قد وفرت للمدقق جميع المعلومات الملائمة والوصول، كما هو متفق عليه في شروط الارتباط و سجلت جميع المعاملات وعكست في البيانات المالية .
- ج. ما يدعم أدلة التدقيق الأخرى ذات الصلة بالبيانات المالية، أو بإقرار معين . وقد تتضمن ما يلي:
 - ما إذا كان اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية مناسباً.
 - ما إذا كان قد تم إثبات الأمور التالية، أو قياسها، أو عرضها، أو الإفصاح عنها طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به ملائماً .
 - الخطط أو الدوافع التي قد تؤثر على القيمة الدفترية أو تصنيف الأصول والالتزامات .
 - كل من الالتزامات الفعلية والمحتملة .
 - ملكية الأصول أو السيطرة عليها، والامتيازات أو الرهون على الأصول، والأصول المرهونة.
 - جوانب من أنظمة ولوائح واتفاقيات تعاقدية، والتي قد تؤثر على البيانات المالية، بما في ذلك عدم الالتزام .
 - بأن الإدارة قد أبلغت المدقق بجميع أوجه القصور في الرقابة الداخلية والتي تعلم بها الإدارة.
 - إبلاغ الإدارة عن مبلغ الحد المسموح للمدقق الذي يمكن اعتبار التحريفات التي تتجاوزته ليست ذات شأن بشكل واضح لأغراض الإفادات المكتوبة المطلوب .

الإدارة المطلوب منها الإفادات المكتوبة

تُطلب الإفادات المكتوبة من أولئك المسؤولين عن إعداد البيانات المالية . ويمكن أن يختلف أولئك الأفراد اعتماداً على هيكل الحوكمة في المنشأة، ونظام أو لائحة ذات صلة وقد تُطلب الإفادات المكتوبة من الرئيس التنفيذي للمنشأة والمدير المالي، أو من يعادلهم من الأشخاص في المنشآت التي لا تستخدم تلك المسميات .

تاريخ الإفادات المكتوبة والفترة (الفترة) التي تغطيها

يجب أن يكون تاريخ الإفادات المكتوبة أقرب تاريخ ممكن عملياً لتاريخ تقرير المدقق عن البيانات المالية، ولكن ليس بعد ذلك. ويجب أن تكون الإفادات المكتوبة لجميع البيانات المالية، وللفترة (الفترة) المشار إليها في تقرير المدقق .

الشك في موثوقية الإفادات المكتوبة

يجب على المدقق تحديد أثر ما قد تحمله مخاوف بشأن كفاءة الإدارة، أو نزاهتها، أو قيمها الأخلاقية أو عيانتها، أو بشأن التزامها أو إلزامها بذلك ، على موثوقية الإفادات (الشفوية أو المكتوبة)، وأدلة التدقيق بشكل عام ، و تنفيذ إجراءات تدقيق لمحاولة حل هذا الأمر ، أو تحديد الأثر المحتمل على الرأي في تقريره .

معايير التدقيق التي تحتوي على متطلبات للإفادات المكتوبة:

رقم معيار التدقيق	بعض متطلبات للإفادات المكتوبة
540	تعد الافتراضات المهمة التي استخدمناها في إجراء التقديرات المحاسبية - بما في ذلك تلك المقاسة بالقيمة العادلة - معقولة .
550	تمت المحاسبة عن علاقات ومعاملات الأطراف ذي العلاقة بصورة مناسبة، والإفصاح عنها . لقد أفصحنا لك عن هوية الأطراف ذات العلاقة بالمنشأة وعن جميع علاقات ومعاملات الطرف ذي العلاقة، التي علمنا بها.
560	تم تعديل والإفصاح عن جميع الأحداث اللاحقة لتاريخ البيانات المالية، والتي تتطلب المعايير الدولية للتقرير المالي تعديلها أو الإفصاح عنها .
450	تُعد تأثيرات التحريفات غير المصححة غير جوهرية - سواء بشكل فردي وفي مجموعها - بالنسبة للبيانات المالية ككل. وتم إرفاق بيان بالتحريفات غير المصححة بخطاب الإفادة .
240	لقد أفصحنا لك عن نتائج تقديرنا بشأن خطر أن البيانات المالية قد تكون محرفة بشكلٍ جوهري نتيجة الاحتيال . لقد أفصحنا لك عن جميع المعلومات فيما يتعلق بغش - أو غش مشتبه به - والذي نحن علي علم به والذي يؤثر على المنشأة وتشمل: الإدارة ، موظفين لديهم أدوار مهمة في الرقابة الداخلية. أو آخرين، حيث يكون للغش أثر جوهري على البيانات المالية . لقد أفصحنا لك عن جميع المعلومات فيما يتعلق بمزاعم وجود غش أو غش مشتبه به، والتي تؤثر على البيانات المالية للمنشأة والتي أبلغ عنها الموظفون، أو الموظفون السابقون، أو المحللون، أو المُنظمون، أو آخرون .
250	أفصحنا لك عن جميع الحالات المعروفة لعدم الالتزام- أو عدم الالتزام المُشتبه به - بالأنظمة أو اللوائح، والتي يجب أخذ تأثيراتها في الحسبان عند إعداد البيانات المالية.

المعيار رقم (600) : اعتبارات خاصة - عمليات تدقيق البيانات المالية للمجموعة

الهدف :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد الاعتبارات الخاصة والتي تنطبق على عمليات تدقيق المجموعة - وبالتحديد تلك التي تشمل على مدققي مُكوّنات المجموعة .

المخلص الفني :

إذا تصرف المدقق كمدقق للبيانات المالية للمجموعة فيجب عليه الاتصال بمدققي مُكوّنات المجموعة - بشكل واضح - بشأن نطاق وتوقيت عملهم بشأن المعلومات المالية ذات العلاقة بمُكوّنات المجموعة ونتائجهم. و الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة المتعلقة بالمعلومات المالية لمُكوّنات المجموعة وآلية توحيد البيانات المالية لإبداء رأي فيما إذا كان قد تم إعداد البيانات المالية الموحدة للمجموعة - في جميع جوانبها الجوهرية - طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به.

المتطلبات :

المسؤولية :	يكون الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة مسؤولاً عن التوجيه والإشراف وأداء ارتباط تدقيق المجموعة، على أساس الالتزام بالمعايير المهنية، والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها.
القبول والاستمرار :	يجب على الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة أن يحدد ما إذا كان من الممكن - بشكل معقول - توقع الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة فيما يتعلق بآلية توحيد البيانات المالية والمعلومات المالية لمُكوّنات المجموعة التي يستند إليها رأي تدقيق المجموعة .
شروط الارتباط :	يجب أن يوافق الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة على شروط ارتباط تدقيق المجموعة
الاستراتيجية العامة للتدقيق وخطة التدقيق :	يجب على فريق ارتباط تدقيق المجموعة وضع استراتيجية عامة لتدقيق المجموعة، كما يجب عليه تطوير خطة تدقيق المجموعة على ان تفحص من الشريك المسؤول .
فهم المجموعة، ومُكوّناتها، وبيئاتها :	يجب على فريق ارتباط تدقيق المجموعة تعزيز فهمه للمجموعة، ومُكوّناتها، وبيئاتها - بما في ذلك أدوات الرقابة على مستوى المجموعة - والذي يتم الحصول عليه خلال مرحلة القبول أو الاستمرار و الحصول على فهم لآلية توحيد البيانات المالية، بما في ذلك التعليمات التي تصدرها إدارة المجموعة إلى مُكوّنات المجموعة و تقدير مخاطر التحريف الجوهري في البيانات المالية للمجموعة، سواء كانت بسبب غش أو خطأ .
فهم مدقق مُكوّن المجموعة :	يجب على فريق ارتباط تدقيق المجموعة أن يتأكد من أن مدقق مكون المجموعة يتمتع الكفاءة المهنية لتدقيق مُكوّن المجموعة ويفهم المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بتدقيق المجموعة وسوف يلتزم بها، وبالتحديد أن يكون مستقلاً ويعمل في بيئة تنظيمية تشرف - بشكل نشط - على المدققين

الأهمية النسبية:

يجب على فريق ارتباط تدقيق المجموعة أن يحدد الأهمية النسبية للبيانات المالية للمجموعة ككل عند وضع الاستراتيجية العامة لتدقيق المجموعة ويحدد مستوى أو مستويات الأهمية النسبية لفئات معينة من المعاملات أو أرصدة الحسابات أو الإفصاحات في البيانات المالية للمجموعة و الأهمية النسبية لمُكوّن المجموعة و تقييم مدى مناسبة الأهمية النسبية للأداء المحددة على مستوى مُكوّن المجموعة .

الاستجابة للمخاطر المقدرة:

يجب على فريق ارتباط تدقيق المجموعة إذا تم التعرف على مخاطر مهمة لتحريف جوهري في البيانات المالية للمجموعة فيما يخص مُكوّن ينفذ فيه مدقق مُكوّن المجموعة ، تقييم مدى مناسبة إجراءات التدقيق الإضافية التي ستنفذ كاستجابة للمخاطر المهمة المتعرف عليها لتحريف جوهري في البيانات المالية للمجموعة. و تحديد ما إذا كان من الضروري المشاركة في إجراءات التدقيق الإضافية.

آلية توحيد البيانات المالية:

يجب ان يحصل فريق ارتباط تدقيق المجموعة على فهم بشأن أدوات الرقابة على مستوى المجموعة وآلية توحيد البيانات المالية، بما في ذلك التعليمات الصادرة من إدارة المجموعة لمكونات المجموعة ويجب أن يُصمم إجراءات تدقيق إضافية في آلية توحيد البيانات المالية، كاستجابة للمخاطر المقدرة لتحريف جوهري في البيانات المالية للمجموعة الناشئة عن آلية توحيد البيانات المالية .

الأحداث اللاحقة:

يجب على فريق ارتباط تدقيق المجموعة أو مدققي مُكوّن المجموعة تنفيذ إجراءات مصممة للتعرف على الأحداث في مُكوّنات المجموعة التي تحدث بين تواريخ المعلومات المالية لمُكوّنات المجموعة وتاريخ تقرير المدقق المتعلق بالبيانات المالية للمجموعة، وقد يتطلب ذلك تعديلاً على أو إفصاح في البيانات المالية للمجموعة .

أمور الاتصال بمدقق مُكوّن المجموعة:

- متطلبات فريق ارتباط التدقيق والوقت والعمل المنفذ .
- المتطلبات الأخلاقية التي تعد ذات صلة بتدقيق المجموعة، وبالتحديد متطلبات الاستقلال .
- الأهمية النسبية و المخاطر المهمة التي تم تحديدها لتحريف جوهري في البيانات المالية للمجموعة - بسبب غش أو خطأ .
- معلومات بشأن حالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح التي قد ينشأ عنها تحريف جوهري في البيانات المالية للمجموعة .
- قائمة بالتحريفات غير المُصححة في المعلومات المالية لمُكوّن المجموعة .
- مؤشرات على تحيز محتمل من الإدارة .
- وصف لأية أوجه قصور مهمة تم التعرف عليها في الرقابة الداخلية على مستوى مُكوّن المجموعة - الأمور المهمة الأخرى التي يُبلغ عنها مدقق مُكوّن المجموعة .
- النتائج العامة لمدقق مُكوّن المجموعة أو استنتاجاته، أو رأيه .

تقييم مدى كفاية ومناسبة أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها

يجب ان يحصل فريق ارتباط تدقيق المجموعة على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة لتقليل خطر التدقيق إلى مستوى منخفض بشكل مقبول، وبذلك يتمكن المدقق من استخلاص استنتاجات معقولة تشكل أساس لرأيه

المعيار رقم (610) : استخدام عمل المراجعين الداخليين

الهدف :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بعمل المراجعين الداخليين، وذلك عندما يحدد المدقق أن وظيفة المراجعة الداخلية من المحتمل أن تكون ذات صلة بالتدقيق .

الملخص الفني :

يهدف المدقق الى تحديد ما إذا كان سيتم استخدام عمل محدد للمراجعين الداخليين، وإلى أي مدى يُعد ذلك العمل كافيًا لأغراض التدقيق.

مدى إمكانية استخدام عمل المراجعين الداخليين:

يجب على المدقق عند تحديد ما إذا كان عمل المراجعين الداخليين من المحتمل أن يكون كافيًا لأغراض التدقيق تقييم يلي :

التأثير المخطط له لعمل المراجعين الداخليين على طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المدقق :

يجب على المدقق أن يأخذ في الحسبان عند تحديد التأثير المخطط له لعمل المراجعين الداخليين على طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجع الداخلي الأمور التالية :

- طبيعة ونطاق العمل المحدد المنفذ - أو الذي سينفذه المراجعون الداخليون. من خلال الاتفاق المسبق مع المراجعين الداخليين على الأمور التالية:
 - ✓ توقيت ذلك العمل.
 - ✓ المدى الذي تغطية عملية التدقيق.
 - ✓ الأهمية النسبية للبيانات المالية ككل (وإذا كان ذلك معمولاً به، مستوى أو مستويات الأهمية النسبية لفئات معينة من المعاملات أو أرصدة الحسابات أو إفصاحات) والأهمية النسبية للأداء.
 - ✓ الطرق المقترحة لاختيار بند.
 - ✓ توثيق العمل المنفذ.
 - ✓ فحص الإجراءات والتقرير عنها.
- المخاطر المقدرة للتحريف الجوهرى على مستوى الإقرار لفئات معينة من المعاملات وأرصدة الحسابات والإفصاحات. وقد تتضمن إجراءات المراجعة تلك:
 - ✓ اختبار بنود اختبارها المراجعون الداخليون فعلاً.
 - ✓ اختبار بنود أخرى مشابهة.
 - ✓ ملاحظة الإجراءات التي نفذها المراجعون الداخليون.
- درجة التقدير الشخصي التي ينطوي عليها تقييم أدلة التدقيق التي جمعها المراجعون الداخليون دعماً للإقرارات ذات الصلة توقيت ذلك العمل.

استخدام عمل محدد للمراجعين الداخليين:

لكي يستخدم المدقق الخارجي عملاً محددًا للمراجعين الداخليين، يجب عليه تقييم وتنفيذ إجراءات التدقيق على هذا العمل، لتحديد مدى كفايته لأغراض التدقيق مع الأخذ بعين الاعتبار تقييم ما يلي :

- إذا كان العمل قد نفذ من قبل مراجعون داخليون لديهم المهارة والتدريب الفني الكافي.
- إذا كان العمل قد تم الإشراف عليه وفحصه وتوثيقه بشكل سليم.
- تم الحصول على أدلة تدقيق كافية تمكن المراجعين الداخليين من استخلاص استنتاجات معقولة.
- إذا كانت الاستنتاجات التي تم التوصل إليها مناسبة للظروف، وأية تقارير قد أعدها المراجعون الداخليون تتسق مع نتائج العمل المنفذ .
- ما إذا كانت أية استثناءات أو أمور غير مألوفة أفصح عنها المراجعون الداخليون تم حلها بشكل سليم.

التوثيق:

يجب على المدقق أن يُضمن في توثيقه في عملية التدقيق الاستنتاجات التي تم التوصل إليها فيما يتعلق بتقييم مدى كفاية عمل المراجعين الداخليين، وإجراءات المراجعة التي نفذها المراجع الداخلي .

التقييم	العوامل المؤثرة
موضوعية وظيفة المراجعة الداخلية	<ul style="list-style-type: none"> - الوضع الإداري لوظيفة المراجعة الداخلية داخل المنشأة . - رفع تقارير المراجعة الداخلية إلى المكلفين بالحوكمة، - عدم وجود مسؤوليات متعارضة لدى المراجعة الداخلية . - المكلفون بالحوكمة يشرفون على قرارات التوظيف ذات العلاقة بوظيفة المراجعة الداخلية - عدم وجود أية معوقات أو قيود وُضعت على وظيفة المراجعة الداخلية بالمنشأة من قبل الإدارة أو المكلفين بالحوكمة. - تصرف الإدارة إتجاه توصيات المراجعين الداخلية .
الكفاءة الفنية	<ul style="list-style-type: none"> - المراجعون الداخليون أعضاء في هيئات مهنية ذات علاقة. - المراجعون الداخليون يتمتعون بالمهارة والتدريب الفني الكافي كمراجعين داخليين . - وجود سياسات موضوعة لتوظيف المراجعين الداخليين وتدريبهم .
العناية المهنية الواجبة	<ul style="list-style-type: none"> - تم التخطيط لأنشطة وظيفة المراجعة الداخلية والإشراف عليها وفحصها وتوثيقها بشكل سليم . - وجود دليل عمل المراجعة والوثائق الأخرى المشابهة، وبرامج العمل، ووثائق المراجعة الداخلية وكفايتها .
الاتصال الفعال مع المدقق	<ul style="list-style-type: none"> - عقد اجتماعات في فترات منتظمة مناسبة خلال الفترة . - إبلاغ المراجع الخارجي بتقارير المراجعة الداخلية ذات الصلة، وتمكينه من الوصول إليها وإعلامه بأية أمور مهمة

المعيار رقم (620) : استخدام عمل استخدام عمل الخبير

الهدف :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بعمل فرد أو منظمة في مجال خبرة بخلاف المحاسبة أو التدقيق، وذلك عندما يُستخدم هذا العمل لمساعدة المدقق في الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة.

الملخص الفني :

يهدف المدقق إلى تحديد ما إذا كان سيتم استخدام عمل الخبير، وإلى أي مدى يُعد ذلك العمل كافياً لأغراض التدقيق.

طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات التدقيق

يجب على المدقق أن يأخذ في الاعتبار عند استخدام عمل الخبير المسائل التالية :

- أ. طبيعة الأمر الذي يتعلق به عمل الخبير.
- ب. مخاطر التحريف الجوهرية في الأمر الذي يتعلق به عمل المدقق الخبير .
- ج. أهمية عمل الخبير في سياق عملية التدقيق .
- د. معرفة الخبير وخبرته بالعمل السابق المُنفذ من قبل هذا الخبير .
- هـ. ما إذا كان هذا الخبير يخضع لسياسات وإجراءات رقابة الجودة في المطبقة في شركات التدقيق .

كفاءة الخبير وقدراته وموضوعية:

يجب على المدقق تقييم ما إذا كان الخبير لديه الكفاءة والقدرات والموضوعية اللازمة لأغراض التدقيق . من مجموعة من المصادر، مثل:

- التجربة الشخصية مع عمل سابق لهذا الخبير.
- المناقشات مع هذا الخبير.
- المناقشات مع مدققين آخرين، أو آخرين على دراية بعمل هذا الخبير.
- المعرفة بمؤهلات هذا الخبير، أو عضويته في هيئة مهنية، أو اتحاد صناعة، أو ترخيص بالمزاولة، أو أشكال أخرى من الاعتراف الخارجي.
- الأوراق المنشورة والكتب المطبوعة لهذا الخبير.
- سياسات وإجراءات رقابة الجودة في مكتب التدقيق

وفي حالة الخبير الخارجي ، يجب أن يتضمن تقييم الموضوعية الاستفسار فيما يتعلق بالمصالح والعلاقات التي قد تُحدث تهديداً لموضوعية الخبير. فإنه من الملائم :

- الاستفسار من المنشأة عن أية مصالح أو علاقات معروفة للمنشأة مع الخبير الخارجي والتي قد تؤثر على موضوعية هذا الخبير.
- (النقاش مع هذا الخبير حول أية ضمانات معمول بها، بما في ذلك المتطلبات المهنية التي تنطبق على هذا الخبير، وتقييم ما إذا كانت الضمانات تعد كافية لتخفيض المهددات إلى مستوى مقبول.

- قد يكون من المناسب أيضاً للمدقق أن يحصل على إفادة مكتوبة من الخبير بشأن أية مصالح أو علاقات مع المنشأة يكون الخبير على علم بها .

الحصول على فهم لمجال خبرة الخبير

يجب على المدقق أن يحصل على فهم لمجال خبرة الخبير، وأن تتضمن جوانب مجال المدقق الخبير ذات الصلة بفهم التدقيق ما يلي:

- ما إذا كان مجال هذا الخبير يشتمل على مجالات . تخصص ذات صلة بالتدقيق .
- ما إذا كان يتم تطبيق أية معايير مهنية أو معايير أخرى، ومتطلبات تنظيمية أو قانونية.
- ما هي الافتراضات والطرق بما في ذلك النماذج - حيثما يكون ذلك ممكناً - التي يستخدمها المدقق الخبير ، وما إذا كانت مقبولة قبولاً عاماً في مجال هذا الخبير، ومناسبتها لأغراض التقرير المالي.
- طبيعة البيانات أو المعلومات الداخلية والخارجية التي يستخدمها خبير التدقيق .

إن ذلك الفهم يمكن المدقق من :

- أ. تحديد طبيعة ونطاق وأهداف عمل الخبير لأغراض التدقيق
- ب. تقييم مدى كفاية هذا العمل لأغراض التدقيق .

الاتفاق مع الخبير:

- يجب على المدقق أن يوافق - كتابةً عندما يكون ذلك مناسباً - على الأمور التالية مع المدقق الخبير
- ✓ طبيعة ونطاق وأهداف عمل الخبير.
 - ✓ الأدوار والمسؤوليات المنوطة بالتدقيق وهذا الخبير.
 - ✓ طبيعة وتوقيت ومدى الاتصال بين المدقق وهذا الخبير، بما في ذلك شكل أي تقرير سيتم تقديمه من قبل هذا الخبير
 - ✓ الحاجة إلى التزام المدقق الخبير بمتطلبات السرية.

تقييم مدى كفاية عمل الخبير :

يجب على المدقق تقييم مدى كفاية عمل الخبير لأغراض التدقيق ، بما في ذلك :

- أ. مدى ملاءمة ومعقولية نتائج أو استنتاجات الخبير، ومدى اتساقها مع أدلة التدقيق الأخرى.
- ب. إذا اشتمل عمل الخبير على استخدام افتراضات وطرق مهمة، مدى ملاءمة ومعقولية تلك الافتراضات والطرق في ظل الظروف .
- ج. إذا اشتمل عمل الخبير على استخدام بيانات أصلية والتي تعد مهمة لعمل الخبير، مدى ملاءمة واكتمال ودقة هذه البيانات الأصلية.

الإشارة إلى الخبير في تقرير المدقق :

يجب ان لا يتم الإشارة إلى عمل الخبير في تقرير المدقق الغير معدل ويمكن ان يتم الإشارة في حالة اقتضي القانون أو النظام ، او كانت مرتبطة بفهم إجراء تعديل على رأي المدقق ويجب ان يشير المدقق حينها في تقريره إلى ان عمل الخبير لا تحد من مسؤولية المدقق المتعلقة برأيه .

المعيار رقم (700) : تكوين الرأي والتقرير عن البيانات المالية

الهدف :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق عن تكوين رأي في البيانات المالية. ويتناول أيضاً شكل ومحتوى تقرير المدقق المصدر كنتيجة لتدقيق البيانات المالية.

المخلص الفني :

يهدف المدقق الى تكوين رأي في البيانات المالية استناداً إلى تقييم الاستنتاجات المستخلصة من أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها. والتعبير بشكل واضح عن ذلك الرأي من خلال تقرير مكتوب.

تكوين رأي في البيانات المالية:

يجب على المدقق أن يكون رأياً عما إذا كانت البيانات المالية قد أعدت من جميع الجوانب الجوهرية، طبقاً لإطار التقرير المالي المطبق .

شكل الرأي:

يجب على المدقق أن يُبدي رأياً :

الرأي	اساس الاستنتاج
غير معدلا	- البيانات المالية معدة من جميع الجوانب الجوهرية، طبقاً لإطار التقرير المالي المطبق .
معدلا	- أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها، أن البيانات المالية ككل ليست خالية من تحريفٍ جوهري؛ - المدقق غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، لاستنتاج أن البيانات المالية ككل خالية من تحريفٍ جوهري . - البيانات المالية المعدة طبقاً لمتطلبات إطار عرض عادل لا تحقق العرض العادل، - تُعد البيانات المالية مضللة .

مكونات تقرير المدقق:

فقرات التقرير	محتويات التقرير
العنوان	- عنواناً يشير بوضوح إلى أنه تقرير المدقق المستقل.
الموجه إليه	- يُوجه تقرير المدقق، بحسب مقتضى الحال، على أساس ظروف الارتباط.
القسم الأول : "الرأي"	- يُحدد المنشأة التي قد تمت تدقيق بياناتها المالية. - ينص على أن البيانات المالية قد تمت تدقيقها. - يُحدد عنوان كل قائمة تشملها البيانات المالية. - يشير إلى الإيضاحات، بما في ذلك ملخص للسياسات المحاسبية المهمة. - يحدد التاريخ أو الفترة التي تغطيها كل بيان مالي، تشملها البيانات المالية . - إبداء رأي معدل او غير معدل في البيانات المالية المعدة طبقاً لإطار التزام .

القسم الثاني : "اساس الرأي"،	- يوضح مسؤوليات المدقق بموجب معايير التدقيق - المدقق مستقل عن المنشأة، طبق للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة المتعلقة بالتدقيق، وأنه قد أوفى بمسؤولياته الأخلاقية الأخرى طبقاً لتلك المتطلبات " قواعد سلوك وأداب المهنة المعتمدة - اعتقاد المدقق ان أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها تُعد كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأيه .
فقرة الاستمرارية:	- عندما يكون ذلك منطبقاً، يجب على المدقق أن يُعد تقريراً طبقاً لمعيار التدقيق (570) .
فقرة الأمور الرئيسة للتدقيق	- عند تدقيق مجموعة كاملة من البيانات المالية ذات الغرض العام لمنشآت مدرجة، يجب على المدقق الإبلاغ عن الأمور الرئيسة للتدقيق في تقريره، طبقاً لمعيار التدقيق (701).
القسم الثالث : مسؤوليات الإدارة "المكلفين بالحوكمة أو عن البيانات المالية	- مسؤولية الإدارة عن إعداد البيانات المالية طبقاً لإطار التقرير المالي المطبق، وعن الرقابة الداخلية التي تراها الإدارة ضرورية، لتمكينها من إعداد بيانات مالية خالية من تحريفٍ جوهري سواء بسبب غش أو خطأ. - الإشارة إلى "الإعداد والعرض العادل لتلك البيانات المالية".
القسم الرابع : "مسؤوليات المدقق عن تدقيق البيانات المالية."	- ينص على أن أهداف المدقق و هي : الحصول على تأكيد معقول عما إذا كانت البيانات المالية ككل خالية من تحريفٍ جوهري سواء بسبب غش أو خطأ. وإصدار تقرير المدقق الذي يتضمن رأي المدقق. - أن التأكيد المعقول هو مستوى عالٍ من التأكيد، إلا أنه ليس ضماناً على أن التدقيق التي تم القيام بها طبقاً لمعايير التدقيق ستكشف دائماً عن تحريف جوهري عندما يكون موجوداً . وفي سبيل ذلك يقوم المدقق بما يلي : ✓ يمارس الحكم المهني ويحافظ على نزعة الشك المهني خلال التدقيق . ✓ يحدد مخاطر التحريفات الجوهرية في البيانات المالية وتقديرها سواء بسبب غش أو خطأ، لتصميم وتنفيذ إجراءات تدقيق استجابةً لتلك المخاطر . ✓ يحصل على فهم للرقابة الداخلية ذات الصلة بالتدقيق من أجل تصميم إجراءات تدقيق مناسبة للظروف. ✓ تقييم مدى مناسبة السياسات المحاسبية المستخدمة، ومدى معقولية التقديرات المحاسبية والإفصاحات ذات العلاقة التي قامت بها الإدارة. ✓ استنتاج مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة . ✓ تقييم العرض الشامل للبيانات المالية وهيكلها ومحتواها، بما في ذلك الإفصاحات. ✓ يتصل بالمكلفين بالحوكمة فيما يتعلق، من بين أمور أخرى، بالنطاق والتوقيت المخطط للتدقيق . والنتائج المهمة للتدقيق ، بما في ذلك أية أوجه قصور مهمة في الرقابة الداخلية اكتشفها المدقق أثناء التدقيق .
القسم الخامس : التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى	- بما يتوافق مع المتطلبات القانونية ذات العلاقة . ✓ اسم الشرك المسؤل عن الارتباط. ✓ توقيع المدقق. ✓ تاريخ تقرير المدقق.

المعيار رقم (701) : الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للتدقيق في تقرير المدقق المستقل

الهدف :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق للإبلاغ عن الأمور الرئيسية للتدقيق في تقرير المدقق المستقل. ويهدف إلى تناول كل من حكم المدقق لما يتم إبلاغه في تقريره، وشكل ومحتوى ذلك الإبلاغ.

الملخص الفني :

يوفر الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للتدقيق معلومات إضافية لمستخدمي البيانات المالية المَعْنين ("المستخدمين المَعْنين") لمساعدتهم في فهم تلك الأمور التي كانت، بحسب الحكم المهني للمدقق، لها الأهمية البالغة عند تدقيق البيانات المالية للفترة الحالية. كما يساعد المستخدمين المَعْنين في فهم المنشأة ومجالات الأحكام المهمة للإدارة عند تدقيق البيانات المالية طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات التدقيق .

تحديد الأمور الرئيسية للتدقيق:

يجب على المدقق أن يحدد من بين الأمور التي تم إبلاغها للمكلفين بالحوكمة، تلك الأمور التي تتطلب اهتماماً كبيراً منه عند تنفيذ التدقيق. وعند إجراء هذا التحديد، يجب عليه أن يأخذ في حسبانته ما يلي :

- المجالات ذات الخطر المقدر المرتفع لتحريف جوهري أو المخاطر المهمة التي تم تحديدها .
- الأحكام المهمة للمدقق ذات العلاقة بمجالات واردة في البيانات المالية، والتي تنطوي على أحكام مهمة للإدارة .
- تأثير الأحداث أو المعاملات المهمة التي وقعت خلال الفترة على عملية التدقيق .

الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للتدقيق:

يجب أن يوضح المدقق كل أمر رئيسي للتدقيق في قسم مستقل، وذلك باستخدام عنوان فرعي مناسب في تقريره تحت عنوان "الأمور الرئيسية للتدقيق"، وهي تلك الأمور التي كانت، بحسب الحكم المهني للمدقق، لها الأهمية البالغة عند تدقيق البيانات المالية [لفترة الحالية]. وأن المدقق لم يقدم رأياً منفصلاً عن تلك الأمور .

الأمور الرئيسية للتدقيق ليست بديلاً لإبداء رأي معدل

يجب على المدقق ألا يُبلغ عن أمر ما في قسم الأمور الرئيسية للتدقيق في تقريره، عندما يكون مطلوباً منه أن يعدل الرأي طبقاً لمعيار التدقيق 705 كنتيجة لهذا الأمر

وصف الأمور الرئيسية الفردية للتدقيق :

يجب أن يتضمن وصف كل أمر رئيسي للتدقيق في قسم الأمور الرئيسية للتدقيق من تقرير المدقق الإشارة إلى ما يلي :

- السبب وراء اعتبار الأمر أحد الأمور التي لها الأهمية البالغة عند التدقيق .
- الكيفية التي تم بها التعامل مع الأمر عند التدقيق .

الظروف التي لن يتم فيها الإبلاغ عن أمر ما في تقرير التدقيق، تم تحديده على أنه أمر رئيسي للتدقيق

يجب على المدقق أن يوضح كل أمر رئيسي للتدقيق في تقريره، ما لم يكن:

- نظام أو لائحة يمنع الإفصاح العلني عن هذا الأمر. أو
- في ظروف نادرة للغاية، يحدد المدقق أن الأمر لا ينبغي الإبلاغ عنه في تقريره بسبب أن التبعات السلبية لفعل ذلك، والتي سيتم توقعها بشكل معقول تفوق فوائد الاهتمام العام لذلك الإبلاغ. ويجب ألا يطبق هذا إذا كانت المنشأة قد أفصحت للجمهور عن معلومات بشأن هذا الأمر.

التفاعل بين وصف الأمور الرئيسية للتدقيق والعناصر الأخرى المطلوب إدراجها في تقرير المدقق

الأمر الذي يؤدي إلى رأي معدل طبقاً لمعيار التدقيق 705 ، أو يؤدي إلى عدم تأكيد جوهري ذو علاقة بأحداث أو ظروف قد تثير شكاً كبيراً بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة طبقاً لمعيار المراجعة 570 ، يكون بطبيعته من الأمور الرئيسية للتدقيق. ومع ذلك، وفي تلك الظروف، يجب ألا يتم إيضاح تلك الأمور في قسم الأمور الرئيسية للتدقيق في تقرير المدقق، وبدلاً من ذلك، يجب على المدقق:

- التقرير عن هذا الأمر طبقاً لمعيار التدقيق المطبق .
- إدراج إشارة مع أساس الرأي المتحفظ (المعارض)، أو مع عدم التأكيد الجوهري ذو العلاقة بقسم (أقسام) الاستمرارية في قسم الأمور الرئيسية للتدقيق

شكل ومحتوى قسم الأمور الرئيسية للتدقيق في ظروف أخرى:

عندما لا توجد أمور رئيسة للتدقيق للإبلاغ عنها، أو أن الأمور الرئيسية للتدقيق التي تم الإبلاغ عنها هي فقط تلك الأمور التي تم تناولها ، فيجب عليه إدراج عبارة في هذا الشأن في قسم منفصل من تقريره تحت عنوان "الأمور الرئيسية للتدقيق".

الاتصال بالمكلفين بالحوكمة:

يجب على المدقق إبلاغ المكلفين بالحوكمة بـ:

- تلك الأمور التي حدد أنها من الأمور الرئيسية للتدقيق. أو
- إذا كان ذلك منطبقاً، اعتماداً على حقائق وظروف المنشأة والتدقيق، تحديد المدقق أنه لا توجد أمور رئيسة للتدقيق للإبلاغ عنها في تقريره

التوثيق:

يجب على المدقق أن يُضمن في وثائق التدقيق

- الأمور التي تتطلب اهتماماً كبيراً منه، كما هو محدد والمبرر لتحديد المدقق لما إذا كان كل أمر من هذه الأمور هو أمر رئيسي للتدقيق أم لا.
- عندما يكون ذلك منطبقاً، المبرر لتحديد المدقق أنه لا توجد أمور رئيسة للتدقيق للإبلاغ عنها في تقريره، أو أن الأمور الرئيسية للتدقيق التي يتم الإبلاغ عنها هي فقط تلك الأمور التي تم تناولها..
- عندما يكون ذلك منطبقاً، المبرر لتحديد المدقق بالأمر الإبلاغ في تقريره عن أمر ما تم تحديده على أنه أمر رئيسي للتدقيق .

تبعات عدم القدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة بسبب قيد تفرضه الإدارة بعد قبول المدقق للارتباط

المعيار رقم (705) : التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المدقق المستقل

الهدف :

يتناول هذا المعيار مسؤولية المدقق بشأن إصدار تقرير مناسب للظروف، عندما يستنتج عند تكوين رأي طبقاً للمعيار (700) أن تعديل رأيه في البيانات المالية يعد ضرورياً.

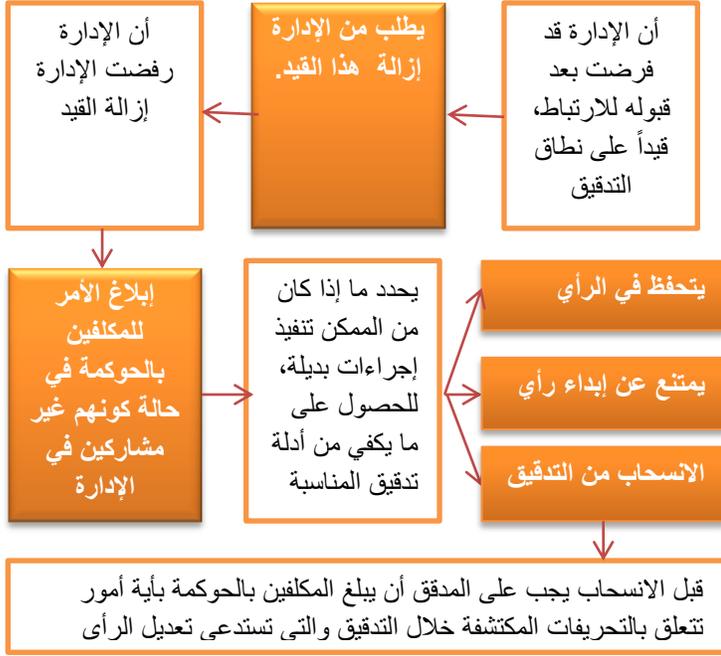
المخلص الفني :

كيف يتأثر شكل تقرير المدقق ومحتواه، عندما يُبدي المدقق رأياً معدلاً وفي جميع الحالات. وأن يُبدي بوضوح رأياً معدلاً مناسباً في البيانات المالية، ويكون ذلك ضرورياً عندما:

- يستنتج المدقق، استناداً إلى أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها، أن البيانات المالية ككل لا تخلو من تحريف جوهري. أو
- يكون المدقق غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، لاستنتاج أن البيانات المالية ككل تخلو من تحريف جوهري.

أنواع الآراء المعدلة:

هناك ثلاثة أنواع من الآراء المعدلة بموجب المعيار نوضحها مع والظروف التي تتطلبها كما يلي :



شكل تقرير المدقق ومحتواه عندما يُعَدّل الرأي:

يتأثر تقرير المدقق عند التعديل على فقرة اساس الراي كما يلي :

فقرة اساس الراي	ثلاثة أنواع من الآراء المعدلة
- باستثناء آثار المسائل الواردة (1) أو المحتملة (2) أو الإفصاحات الغير كاملة المشار إليها (3) في قسم أساس الرأي المتحفظ من تقريرنا	الرأي المتحفظ،
- نظراً لأهمية المسائل المبينة (4) أو الخطأ في المعلومات الواردة (5) في قسم أساس الرأي السلبي فإن البيانات المالية المرفقة لا تظهر بصورة عادلة، من كافة الجوانب الجوهرية، المركز المالي للشركة كما في 31 ديسمبر 201x وأدائها المالي وتدفعاتها النقدية للسنة المنتهية بذلك التاريخ وذلك وفقاً للمعايير الدولية لإعداد للتقارير المالية.	الرأي المعارض
- نظراً لأهمية المسائل المبينة (6) في قسم أساس حجب الرأي لم يتمكن من الحصول على أدلة كافية ومناسبة لتوفير أساس يبنى عليه رأي التدقيق وبالتالي فإننا لا نعبر عن رأي حول البيانات المالية كما في 31 ديسمبر 201x وأدائها المالي وتدفعاتها النقدية للسنة المنتهية بذلك التاريخ وذلك وفقاً للمعايير الدولية لإعداد للتقارير المالية.	الامتناع عن إبداء رأي

حجم المدقق بشأن مدى شيوخ التأثيرات أو التأثيرات المحتملة في البيانات المالية	طبيعة الأمر الذي أدى إلى التعديل
جوهري، لكن جوهري	البيانات المالية محرفة بشكل جوهري
ليس شائع وشائع	عدم القدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة
رأي عكسي (4)	عدم وجود الإفصاحات الكاملة في حالة شكوك جوهرية حول الاستمرارية
رأي متحفظ (1)	
رأي متحفظ (2)	
رأي متحفظ (3)	
رأي عكسي (5)	
رأي الامتناع عن إبداء رأي (6)	

الاتصال بالمكلفين بالحكومة:

عندما يتوقع المدقق تعديل الرأي في تقريره، فيجب عليه إبلاغ المكلفين بالحكومة بالظروف التي أدت إلى التعديل المتوقع، وصيغة التعديل .

المعيار رقم (710) : المعلومات المقارنة الأرقام المقابلة والبيانات المالية المقارنة

الهدف :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بالمعلومات المقارنة عند تدقيق البيانات المالية. وعندما تدقق البيانات المالية للفترة السابقة من قبل مدقق سابق أو لم تدقق

الملخص الفني :

يهدف المدقق الى الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة بشأن ما إذا كانت المعلومات المقارنة المضمنة في البيانات المالية قد تم عرضها، من جميع الجوانب الجوهرية، طبقاً لمتطلبات المعلومات المقارنة الواردة في إطار التقرير المالي المطبق.

الفارق بين الأرقام المقابلة و المقارنة

الأرقام المقابلة	الأرقام المقارنة
تكون المبالغ والإفصاحات الأخرى للفترة السابقة مضمنة كجزء لا يتجزأ من البيانات المالية للفترة الحالية، ويشار إليها بـ "أرقام الفترة الحالية". ويخضع مستوى التفصيل المقدم في المبالغ والإفصاحات بشكل أساس لمدى ملاءمتها لأرقام الفترة الحالية المقابلة	تكون المبالغ والإفصاحات الأخرى للفترة السابقة مضمنة، بغرض المقارنة مع البيانات المالية للفترة الحالية. تعد قابلة للمقارنة مع مستوى المعلومات الواردة في البيانات المالية للفترة الحالية

تقرير التدقيق عن ارقام المقابلة :

عندما يتم عرض الأرقام المقابلة، يجب ألا يشير رأي المدقق إليها، باستثناء الحالات المبينة أدناه :

الراي	الحالات
رأياً معدلاً	تضمن تقرير المدقق عن الفترة السابقة رأياً معدلاً ولم يتم حل الأمر الذي أدى إلى التعديل. وجود تحريف جوهري في البيانات المالية للفترة السابقة، والتي قد صدر بشأنها مسبقاً رأي غير معدّل ، ولم يتم إعادة عرض الأرقام المقابلة بشكل سليم أو لم يتم إجراء الإفصاحات المناسبة.
فقرة أمر آخر	روجعت البيانات المالية للفترة السابقة من قبل مدقق سابق، ولا يوجد نظام أو لائحة تمنع المدقق من الإشارة إلى تقرير المدقق السابق بشأن الأرقام المقابلة، تضاف فقرة أمر آخر يوضح ان ارقام المقابلة للبيانات المالية للفترة السابقة روجعت من قبل مدقق سابق ، ونوع الرأي ، وتاريخ التقرير.

فقرة أمر آخر	البيانات المالية للفترة السابقة غير مدققة ، تضاف فقرة توضح ان ارقام المقابلة لم يتم مراجعتها ، وهي لا تعفي المدقق من الحصول على أدلة تدقيق مناسبة، بأن الأرصدة الافتتاحية لا تحتوي على تحريفات تؤثر بشكل جوهري على البيانات المالية للفترة الحالية
--------------	--

البيانات المالية المقارنة:

يجب أن يشير رأي المدقق إلى كل فترة تم عرض البيانات المالية عنها، ورأي التدقيق الذي تم ابدائه بشأنها.

الراي	الحالات
فقرة أمر آخر	إذا كان رأي المدقق في البيانات المالية للفترة السابقة يختلف عن الرأي الذي أبداه سابقاً، فيجب عليه الإفصاح عن الأسباب الأساسية لاختلاف الرأي في فقرة أمر آخر . روجعت البيانات المالية للفترة السابقة من قبل مدقق سابق، ، تضاف فقرة أمر آخر يوضح ان للبيانات المالية المقارنة السابقة روجعت من قبل مدقق سابق ، ونوع الرأي ، وتاريخ التقرير..
تقرير عن الفترة الحالية فقط	وجود تحريف جوهري يؤثر على البيانات المالية للفترة السابقة، التي أعد المدقق السابق بشأنها تقريراً مسبقاً بدون تعديل، فيجب على المدقق اتباع الإجراءات : 1. إبلاغ التحريف للمستوى الإداري المناسب، والمكلفين بالحوكمة ما يكونوا جميعاً مشاركين في إدارة المنشأة . 2. يطلب إطلاع المدقق السابق على ذلك. وإذا تم تعديل البيانات المالية للفترة السابقة، ووافق المدقق السابق على إصدار تقرير جديد عن البيانات المالية المعدلة للفترة السابقة، فيجب على المدقق أن يعد تقريره عن الفترة الحالية فقط. 3. في حالة كون المدقق السابق غير قادر أو غير راغب في إعادة إصدار تقريره عن البيانات المالية للفترة السابقة. ويمكن أن تشير فقرة الأمر الآخر في تقرير المدقق إلى أن المدقق السابق قد أصدر تقريره عن البيانات المالية للفترة السابقة قبل تعديله.
فقرة أمر آخر	البيانات المالية للفترة السابقة غير مدققة ، تضاف فقرة توضح ان البيانات المالية المقارنة لم يتم مراجعتها ، وهي لا تعفي المدقق من الحصول على أدلة تدقيق مناسبة، بأن الأرصدة الافتتاحية لا تحتوي على تحريفات تؤثر بشكل جوهري على البيانات المالية للفترة الحالية .

المعيار رقم (720) : مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بالمعلومات الأخرى

الهدف :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق بالمعلومات الأخرى، سواء كانت معلومات مالية أو غير مالية (بخلاف البيانات المالية وتقرير المدقق عليها)، المدرجة في التقرير السنوي للمنشأة. وقد يكون التقرير السنوي للمنشأة وثيقة واحدة أو مجموعة من الوثائق التي تخدم نفس الغرض.

الملخص الفني :

يهدف المدقق بعد قراءة المعلومات الأخرى، هي :

- أ. الأخذ في الحسبان ما إذا كان هناك عدم اتساق جوهري بين المعلومات الأخرى والبيانات المالية.
- ب. الأخذ في الحسبان ما إذا كان هناك عدم اتساق جوهري بين المعلومات الأخرى ومعرفة المدقق التي تم الحصول عليها خلال التدقيق.
- ج. الاستجابة بشكل مناسب عندما يحدد المدقق أن أوجه عدم الاتساق الجوهرية تلك موجودة، أو عندما يعلم المدقق بطريقة أخرى أن المعلومات الأخرى من الواضح أنها محرفة بشكل جوهري.

الحصول على المعلومات الأخرى:

يجب على المدقق تحديد، من خلال المناقشة مع الإدارة، ماهية الوثائق التي تشكل التقرير السنوي، والطريقة والتوقيت المخطط من المنشأة لإصدار تلك الوثائق وضع الترتيبات المناسبة مع الإدارة حيال ذلك ويفضل ان يكون قبل تاريخ تقرير التدقيق .

قراءة المعلومات الأخرى وأخذها في الحسبان:

يجب أن يقرأ المدقق المعلومات الأخرى الأخذ في الحسبان ما إذا كان هناك عدم اتساق جوهري بين المعلومات الأخرى والبيانات المالية وكذا بين معرفة المدقق التي تم الحصول عليها أثناء التدقيق .

استجابة المدقق حول المعلومات الأخرى :

في حالة ظهور عدم اتساق جوهري أو عند ظهور معلومات أخرى محرفة بشكل جوهري . يجب عليه أن يناقش الأمر مع الإدارة، وإذا لزم الأمر، ينفذ إجراءات أخرى لاستنتاج ما إذا كان :

- أ. يوجد تحريف جوهري في المعلومات الأخرى.
- ب. يوجد تحريف جوهري في البيانات المالية. أو
- ج. فهم المدقق للمنشأة وبيئتها يحتاج إلى تحديث .

التوثيق :

يجب على المدقق توثيق الإجراءات المنفذة بموجب هذا المعيار وتوثيق النسخة النهائية من المعلومات الأخرى كما يلي :

حالات الاستنتاج

الإجراء المدقق

قبل تاريخ تقرير المدقق

يطلب من الإدارة تصحيح المعلومات الأخرى. وإذا:

- أ. وافقت على إجراء التصحيح، يجب على المدقق تحديد أن التصحيح قد تم إجراؤه. أو
- ب. رفضت إجراء التصحيح، يجب على المدقق إبلاغ الأمر للمكلفين بالحوكمة، وأن يطلب إجراء التصحيح. وفي حالة عدم تصحيح تلك المعلومات بعد إبلاغ المكلفين بالحوكمة، يجب على المدقق اتخاذ تصرف مناسب، بما في ذلك :
 1. الأخذ في الحسبان الانعكاسات على تقرير المدقق وإبلاغ المكلفين بالحوكمة عن كيفية تخطيط التدقيق لمعالجة التحريف الجوهري في تقريره
 2. الانسحاب من الارتباط، عندما يكون الانسحاب ممكناً بموجب نظام أو لائحة معمول به

يستنتج المدقق وجود تحريف جوهري في المعلومات الأخرى (١)

بعد تاريخ تقرير المدقق

- ج. إذا تم تصحيح المعلومات الأخرى، تنفيذ الإجراءات اللازمة بحسب الظروف؛ أو
- د. إذا لم يتم تصحيح المعلومات الأخرى بعد إبلاغ المكلفين بالحوكمة، اتخاذ التصرف المناسب أخذاً في الحسبان الحقوق والالتزامات القانونية للمدقق، للسعي إلى جذب اهتمام المستخدمين الذين يُعد لهم تقرير التدقيق للتحريف الجوهري غير المصحح بشكل مناسب .

عند قراءة المعلومات الأخرى، قد يصبح المدقق على علم بمعلومات جديدة، لها انعكاسات على :

- ✓ فهم المدقق للمنشأة وبيئتها، وبالتالي قد يشير إلى الحاجة لتفتيح تقدير المدقق للخطر .
- ✓ مسؤولية المدقق لتقييم تأثير التحريفات المكتشفة على التدقيق، والتحريفات غير المصححة، إن وجدت، على البيانات المالية
- ✓ مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بأحداث لاحقة .

عند وجود تحريف جوهري في البيانات المالية أو عندما يكون فهم المدقق للمنشأة وبيئتها بحاجة إلى تحديث (٢، ٣ ج)

عملية التقرير

- عبارة بأن الإدارة هي المسؤولة عن المعلومات الأخرى.
- تحديد: (i) المعلومات الأخرى، إن وجدت، التي حصل عليها المدقق قبل تاريخ تقريره (ii) لتدقيق البيانات المالية لمنشأة مدرجة، المعلومات الأخرى، إن وجدت، المتوقع الحصول عليها بعد تاريخ تقرير المدقق .
- عبارة بأن رأي المدقق لا يغطي المعلومات الأخرى، وبالتالي لم يبدي المدقق (أو لن يُبدي) رأي تدقيق . أو أي شكل من أشكال الاستنتاج التأكيدي فيها.
- وصفاً لمسؤوليات المدقق ذات العلاقة بقراءة ومراجعة المعلومات الأخرى،
- عندما يتم الحصول على المعلومات الأخرى قبل تاريخ تقرير المدقق أما عبارة بأن المدقق ليس لديه ما يتم التقرير عنه. أو تصف التحريف الجوهري في المعلومات الأخرى غير المصحح أن وجد .

قسم منفصلاً بعنوان "معلومات أخرى"

الجانب الإيضاحي : إقسام تقرير المدقق

القسم الأول : الرأي

القسم الثاني : أساس الرأي

<p>لقد دققنا البيانات المالية لشركة أ ب ج. والتي تتكون من بيان المركز المالي كما في 31 ديسمبر 201×م وبيان الدخل الشامل وبيان التغيرات في حقوق الملكية والتدفقات النقدية للسنة المنتهية بذلك التاريخ والإيضاحات الملحقة بالبيانات المالية ، التي تشتمل على ملخص للسياسات المحاسبية الهامة</p>	<p>برأينا ، أن البيانات المالية المرفقة تظهر بصورة عادلة، من كافة الجوانب الجوهرية، للمركز المالي للشركة كما في 31 ديسمبر 201× وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية للسنة المنتهية بذلك التاريخ وذلك وفقاً للمعايير الدولية لإعداد للتقارير المالية.</p>	<p>الرأي المعدل إما أن يكون متحفظ أو عكسي ويصدر مراقب الحسابات رأياً معدلاً "متحفظ" في الحالات التالية:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. غير قادر على الحصول على أدلة كافية ومناسبة و يلخص إلى أن الآثار الممكنة للأخطاء غير المكتشفة إن وجدت تكون جوهرية وغير واسعة النطاق. 2. أن يحصل على أدلة كافية ومناسبة يلخص منها أن الأخطاء (إن أخذت على حدة أو ككل) جوهرية وغير واسعة النطاق. 3. عدم الحصول على الإفصاحات الكاملة في حالة شكوك حول الاستمرارية .
<p>برأينا ، باستثناء آثار المسائل المحتملة (1) أو الواردة (2) أو الإفصاحات الغير كاملة المشار إليها (3) في قسم أساس الرأي المتحفظ من تقريرنا ، ف أن البيانات المالية المرفقة تظهر بصورة عادلة، من كافة الجوانب الجوهرية، المركز المالي للشركة كما في 31 ديسمبر 201× وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية للسنة المنتهية بذلك التاريخ وذلك وفقاً للمعايير الدولية للتقارير المالية.</p>	<p>ويصدر مراقب الحسابات رأياً معدلاً "سلبياً" في الحالات التالية:</p> <ol style="list-style-type: none"> 4. أن يحصل على أدلة كافية ومناسبة يلخص منها أن الأخطاء (إن أخذت على حدة أو ككل) جوهرية واسعة النطاق 5. عدم وجود الإفصاحات الكاملة في حالة شكوك جوهرية حول الاستمرارية . 	<p>نظراً لأهمية المسائل المبينة (4) أو الخطأ في المعلومات الواردة (5) في قسم أساس الرأي السلبى فإن البيانات المالية المرفقة لا تظهر بصورة عادلة، من كافة الجوانب الجوهرية، المركز المالي للشركة كما في 31 ديسمبر 2017 وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية للسنة المنتهية بذلك التاريخ وذلك وفقاً للمعايير الدولية لإعداد للتقارير المالية.</p>
<p>يتمتع المدقق عن ابداء الرأي حول البيانات في الحالات التالية:</p> <ol style="list-style-type: none"> 6. غير قادر على الحصول على أدلة كافية ومناسبة و يلخص إلى أن الآثار الممكنة للأخطاء غير المكتشفة إن وجدت تكون جوهرية وواسعة النطاق 7. وجود شكوك كبيرة لا تمكنه من ابداء الرأي بالرغم من الحصول على أدلة كافية ومناسبة نظراً للتفاعل المحتمل بين الشكوك وأثرها التراكمي على البيانات 8. عدم حياد المدقق فقرة واحدة في حالة ما عين بموجب قانون مثلاً . 	<p>نظراً لأهمية المسائل المبينة (6) في قسم أساس حجب الرأي لم تتمكن من الحصول على أدلة كافية ومناسبة لتوفير أساس يبنى عليه رأي التدقيق وبالتالي فإننا لا نعبر عن رأي حول البيانات المالية كما في 31 ديسمبر 2017 وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية للسنة المنتهية بذلك التاريخ وذلك وفقاً للمعايير الدولية لإعداد للتقارير المالية.</p>	

<p>أساس الرأي المتحفظ (1)</p> <p>لم نقم بمراقبة جرد المخزون كما في 31 ديسمبر 201×م حيث تم تعييننا كمدققي حسابات للشركة بعد ذلك التاريخ . لم نستطع الوصول إلي قناعة حول كميات المخزون من خلال القيام بإجراءات تدقيق بديلة .</p>	<p>تحديد نطاق العمل "عدم مراقبة جرد المخزون"</p>
<p>لم نقم بمراقبة جرد المخزون كما في 31 ديسمبر 201×م (الرصيد الافتتاحي) حيث تم تعييننا كمدققي حسابات للشركة بعد ذلك التاريخ . لم نستطع الوصول إلي قناعة حول كميات المخزون من خلال القيام بإجراءات تدقيق بديلة</p>	<p>عدم التأكد من الأرصدة الافتتاحية</p>
<p>لم نتمكن من الحصول على بيانات مالية مدققة تؤيد استثمار الشركة في شركة أجنبية بمبلغ كما في 31 ديسمبر 201×م ، كما لم نتمكن من الحصول على تأكيد لنسبة الملكية في أرباح الشركة التابعة والتي وردت ضمن بيان الدخل للسنة المنتهية بذلك التاريخ بمبلغ كما هو مبين في الإيضاح المرفق رقم (x) ، ولم نتمكن من التحقق من قيمة هذا الرصيد باستخدام إجراءات بديلة .</p>	<p>عدم كفاية الأدلة</p>
<p>لم نتمكن من الحصول من محامي الشركة على شرح أو تقدير للالتزامات المحتملة على الشركة كما هو مبين في إيضاح (x)</p>	<p>عدم استلام كتاب المحامي</p>
<p>أساس الرأي المتحفظ (2)</p> <p>الإشارة إلى الإيضاح رقم (x) المرفق بالبيانات المالية ، لم يتم احتساب مخصص للاستهلاك والذي برأينا يخالف المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ، إن المخصص الواجب تكوينه للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 201×م يجب أن يكون باستخدام طريقة القسط الثابت للاستهلاك بمعدل استهلاك سنوي 5% للمباني و25% للآلات . وبناءً عليه، فإن الأصول الثابتة يجب تخفيض قيمتها بقيمة الاستهلاك المتراكم والبالغ..... وان يتم زيادة خسائر السنة والخسائر المتراكمة بمبلغ</p>	<p>سياسات محاسبية غير ملائمة</p>
<p>تتضمن مبيعات الشركة المسجلة على مبيعات نقدية بمبلغ ولا يتوفر في الشركة نظام ضبط داخلي على هذه المبيعات يمكننا الاعتماد عليه لأغراض التدقيق ، كما أننا لم نتمكن من القيام بإجراءات تدقيق بديلة تمكننا من الوصول إلى قناعة معقولة بأن كل المبيعات النقدية للشركة قد تم تسجيلها بصورة سليمة .</p>	<p>ضعف نظام الرقابة الداخلية</p>
<p>بتاريخ يناير 21××م ، أصدرت الشركة سندات بمبلغ لأغراض تمويل التوسعة في المصنع . إن عقد إصدار السندات يفرض قيوداً على توزيع الأرباح المستقبلية بعد 31 ديسمبر 2××× . برأينا ، فإنه يجب الإفصاح عن هذه المعلومات حسب ... (يتم الإشارة إلى القوانين والأنظمة الملائمة).</p>	<p>إفصاح غير ملائم</p>
<p>امتنتعت الشركة من عرض بيان التدفقات النقدية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 201×م. إن عرض هذا البيان الذي يلخص العمليات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية يعتبر إلزامياً وفقاً لمتطلبات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية .</p>	<p>عدم عرض بيان التدفق النقدي</p>

القسم الثالث : وجود شك جوهرى متعلق باستمرارية الشركة (10)

<p>10. وضع فقرة مستقل عند وجود شك جوهرى ومفصّل عنه بالكامل تحت عنوان شك جوهرى متعلق بمفهوم قابلية الشركة على الاستمرار . وعلاوة على ذلك، يتعين على المدقق التأكد من وجود إفصاحات كافية في ضوء اطار اعداد البيانات المالية المعمول بها عندما تظهر الاحداث والظروف التي تحدث شكاً جوهريا في قدرة المنشأة على الاستمرارية كمنشأة مستمرة .</p> <p>نود أن نلفت الانتباه الى الإيضاح رقم (x) حول البيانات المالية ، الذي يشير الى أن الشركة تكبدت خسائر صافية قدرها xxx خلال السنة المالية في 31 ديسمبر 201xم ، واعتباراً من ذلك التاريخ ، تجاوزت المطلوبات الحالية للشركة إجمالي موجوداتها بنسبة xxx . وكما جاء في الإيضاح رقم (x) من ايضاحات حول البيانات المالية ، تشير هذه الحداث أو الظروف ، الى جانب المسائل الأخرى كما هو مبين في الإيضاح رقم (x) ، الى وجود شك جوهرى حول قدرة الشركة على الاستمرارية كمنشأة مستمرة . هذا ولا يعتبر تقريرنا متحفظاً حول هذا الأمر</p>
--

القسم الرابع : فقرة توكيدية أو لفت انتباه (11)

<p>11. بموجب المعيار التدقيق الدولي رقم 706 يتم إضافة فقرة عند التوكيد عند الرغبة في لفت انتباه امر معين في البيانات المالية مثلاً: أ. إجراءات التدقيق المتعلقة بالإحداث اللاحقة محصورة فقط بتعديل البيانات أو الإشارة إلى وجود إيضاح مرفق بالبيانات يناقش السبب وراء تعديل البيانات. معيار رقم 560 ب. تشبيه مستخدمى تقرير المدقق إلى أن البيانات معدة وفقاً لإطار ذي غرض خاص وقد يكون من المناسب تقييد توزيع واستخدام تقرير المدقق معيار رقم 800. ج. شروط التكليف تقر باحتواء تقرير المدقق على فقرة تؤكد مسألة ما بحيث توجه انتباه المستخدمين إلى والافصاحات الإضافية معيار رقم 210. د. عدم التيقن فيما يتعلق بالنتائج المستقبلية لإجراء قضائي أو نظامي استثنائي معيار . هـ. كارثة كبيرة أثرة أو لا تزال تؤثر على المركز المالي. و. التطبيق المبكر لأحد المعايير الجديدة الذي يملك اثر كبير على البيانات المالية قبل تاريخ تنفيذها.</p> <p>فقد يتم عرض فقرة لفت انتباه إما قبل أو بعد قسم مسائل التدقيق الرئيسية مباشرة ، استناداً إلى حكم المراجع فيما يتعلق بالأهمية النسبية للمعلومات الواردة في فقرة لفت انتباه. عندما تتعلق فقرة لفت انتباه باطار التقرير المالي المطبق يرى المدقق أنه من الضروري وضع الفقرة مباشرة بعد قسم أساس الرأي لتوفير سياق مناسب لرأي المدقق كما في المعيار التدقيق الدولي رقم 800 بند ب.</p>	<p>نود أن نلفت الانتباه إلى الإيضاح X المرفق مع البيانات المالية، والذي يصف الأساس المحاسبي. لقد تم إعداد البيانات المالية لمساعدة الشركة على الالتزام بأحكام التقرير المالي للعقد المُشار إليه أعلاه. ونتيجة لذلك، فإن البيانات المالية قد لا تكون مناسبة لغرض آخر. إن تقريرنا مُعد فقط للشركة والشركة س ص ع، ولا ينبغي توزيعه أو استخدامه من قبل أطراف أخرى بخلاف الشركة أو الشركة س ص ع. ولم يتم تعديل رأينا فيما يتعلق بهذا الأمر .</p>	<p>لفت انتباه الأساس المحاسبي والتقييد على التوزيع والاستخدام</p>
<p>نود أن نلفت الانتباه الى الإيضاح رقم (x) من الإيضاحات حول البيانات المالية ، والذي يبين حدوث حريق في مرافق الإنتاج في الشركة . هذا ولا يعتبر تقريرنا متحفظاً حول هذا الأمر .</p>	<p>كارثة كبيرة أثرة أو لا تزال تؤثر على المركز المالي</p>	<p>لفت انتباه الأساس المحاسبي والتقييد على التوزيع والاستخدام</p>
<p>دون أن يكون رأينا معدلاً ، فإننا نلفت النظر إلى الإيضاح رقم x المرفق بالبيانات المالية والذي يشير إلى أن الشركة قامت بتغيير طريقة احتساب تكلفة المخزون للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 201xم من طريقة الوارد أولاً صادر أولاً إلى طريقة المتوسط المرجح ، مما أدى إلى زيادة (تخفيض) قيمة المخزون بمبلغوزيادة (تخفيض) أرباح (خسائر) السنة و الأرباح المرحلة (الخسائر المتراكمة) بمبلغ.....و.....على التوالي</p>	<p>تغيير في السياسات المحاسبية</p>	<p>لفت انتباه الأساس المحاسبي والتقييد على التوزيع والاستخدام</p>

<p>أساس الرأي المتحفظ (2) أو أساس سلبي (4)</p>	<p>تغيير السياسات المحاسبية دون مبرر</p>	<p>كما هو مبين في الإيضاح رقم (x) ، فقد قامت الشركة باتباع (وصف السياسة المحاسبية الجديدة) في حين كانت في السابق تتبّع (وصف السياسة المحاسبية القديمة) . رغم أن السياسة متفقة مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ، إلا أنه برأينا أن الشركة لم تقدم تبريراً معقولاً لهذا التغيير</p>
<p>أساس الرأي المتحفظ (3) أو السلبي (5)</p>	<p>شكوك حول الاستمرارية</p>	<p>الترتيبات التمويلية للشركة تنتهي والأرصدة القائمة تستحق في 201xم. لم نستطيع الشركة التفاوض أو الحصول على تمويل بديل . هذه الحالة تشير الى وجود حالة من عدم التأكد قد تثير شكاً جوهرياً حول قدرة الشركة على الاستمرار ، وبالتالي قد لا تكون الشركة قادرة على استرداد قيمة أصولها وسداد التزاماتها خلال الدورة التشغيلية العادية . إن البيانات المالية (والإيضاحات المرفقة بها) لم تصح عن هذه الحقيقة</p>
<p>اساس الامتناع عن ابداء الرأي (6)</p>	<p>تحديد نطاق العمل</p>	<p>لم نقم بمراقبة جرد المخزون كما في 31 ديسمبر 201xم ، حيث تم تعييننا كمدققى حسابات للشركة بعد ذلك التاريخ لم نستطع الوصول إلى قناعة حول كميات المخزون من خلال القيام بإجراءات تدقيق بديلة .</p>
<p>اساس الامتناع عن ابداء الرأي (8)</p>	<p>رفض الإدارة تقديم الإقرارات الخطية</p>	<p>رفضت الإدارة أن تقدم الإقرارات الخطية وفقاً لمقتضيات معيار التدقيق الدولي رقم (580) ومعايير التدقيق الدولية الأخرى والتي تعتبر مصادقة من الإدارة بأنها قامت بإعداد وعرض البيانات المالية وتوفير المعلومات إلينا على أساس الإقرار المتفق عليه وفهمها لمسؤولياتها وبما يدعم أدلة التدقيق الأخرى</p>
<p>اساس الامتناع عن ابداء الرأي (9)</p>	<p>عدم حيادية المدقق " فقرة واحدة "</p>	<p>لم يتوفر لنا الحياد عند التعامل مع الشركة ولم نقم بتدقيق البيانات المالية لشركةكما في 201xم والمكونة من الميزانية العمومية وبيان الدخل والتغيرات في حقوق الملكية وبيان التدفقات النقدية للسنة المنتهية بذلك التاريخ وملخصاً للسياسات المحاسبية والإيضاحات الأخرى . وبالتالي لا يمكننا ابداء الرأي عن هذه البيانات المالية .</p>
<p>9.الفترة تمثل تريح إيجابي حول استقلالية مدقق الحسابات والوفاء بمسؤوليات اخلاقية ذات صلة مع الإفصاح عن أصل الأحكام لتلك المتطلبات أو بالرجوع الى (مجلس المعايير الأخلاقية الدولية للمحاسبين) (ودليل الأخلاقيات للمحاسبين المهنيين) .</p>	<p>لقد قمنا بالتدقيق وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق. إن مسؤوليتنا وفقاً لتلك المعايير تم توضيحها في تقريرنا هذا ضمن القسم الخاص "بمسؤولية مراقب الحسابات عن تدقيق البيانات المالية " . إننا نؤكد باننا مستقلين عن الشركة وفقاً " لدليل قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين " الصادرة عن مجلس المعايير الأخلاقية الدولية للمحاسبين (9) والمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بأعمال التدقيق التي تقوم بها على البيانات المالية في دولة اليمن. إننا قد أوفينا بمسؤولياتنا الأخلاقية الأخرى وفقاً لهذه المتطلبات. ونعتقد أن أدلة التدقيق التي حصلنا عليها كافية وملائمة لتوفير أساس لرأينا (المتحفظ أو العكسي) في التدقيق .</p>	<p>الأساس المحاسبي والتقييد على التوزيع والاستخدام</p>

نطاق التدقيق وتقييم المخاطر (غير مطلوب ولكن يفضل وضعه بالتقرير)

لقد أوفينا بالمسؤوليات الموضحة ضمن قسم "مسؤولية مراقب الحسابات عن تدقيق البيانات المالية" في تقريرنا؛ فيما يتعلق بهذه المسائل. وبناء عليها تضمنت أعمال التدقيق التي قمنا بها، تنفيذ إجراءات التدقيق التي نهدف من خلالها إلى تعزيز تقييمنا لمخاطر الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية.

لإجراء تقييم المخاطر لدينا، نأخذ بعين الاعتبار المخاطر الكامنة التي تواجه الشركة، والتي قد ينتج عنها كل من مخاطرتي الأعمال التجارية والاحتيال، وكيفية سيطرت الشركة على تلك المخاطر؛ بما في ذلك قدرة الشركة على الاستمرار كمنشأة مستمرة؛ وتصميم وتنفيذ ضوابط بيئة الرقابة الداخلية للشركة وخطر تجاوز الإدارة للضوابط الأساسية بالإضافة إلى عدد من العوامل الأخرى.

نحن نقوم بإعادة النظر في تقييم المخاطر لدينا بعد اختبار فعالية التشغيل لعدد من الضوابط الرئيسية للشركة بما في ذلك إجراءات الرقابة الداخلية المتعلقة بإعداد البيانات المالية للشركة وكذلك اختبار ملائمة استخدام السياسات المحاسبية المستخدمة ومدى معقولية التقديرات المحاسبية التي أجرتها الإدارة عند إعداد البيانات المالية.

هذا ونوضح المجالات التي تطلبت منا حكماً مهنيًا نتيجة تقييمنا لمخاطر الأخطاء الجوهرية التي كان لها التأثير الأكثر أهمية على أعمال التدقيق في السنة الحالية، ومراجعة الشركة لها حيثما كان ذلك مناسباً، بما في ذلك الإجراءات المتخذة من قبلنا لمعالجة المسائل الموضحة أدناه والتي تشكل أساساً لرأينا حول تدقيق البيانات المالية المرفقة على النحو التالي:

دون أن يكون رأينا معديلاً، فإننا نلفت النظر إلى الإيضاح رقم (x) المرفق بالبيانات المالية والذي يشير إلى أن الشركة لا تزال في مرحلة ما قبل التشغيل منذ تأسيسها بتاريخ..... إن تحقق المنفعة المستقبلية من الأصول يعتمد على قدرة الشركة على توفير حاجتها التمويلية المستقبلية وعلى نجاح عملياتها في المستقبل، الأمر الذي لا يمكن تحديده في الوقت الحاضر.

شركة في
مرحلة
الإشياء

وكما هو موضح في الإيضاح X، فإن البيانات المالية تم إعدادها وعرضها طبقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم، باستثناء العقارات التي تم إعادة تقييمها في البيانات المالية بدلاً من المسجلة بالتكلفة التاريخية. وقد تم إعداد البيانات المالية للفرض المبين في الإيضاح (x) المرفق مع البيانات المالية. وطبقاً لذلك، فإن تلك البيانات المالية قد لا تكون مناسبة لأغراض أخرى.

البيانات
المالية معدة
وفقاً لإطار
ذي غرض
خاص

دون أن يكون رأينا معديلاً، فإننا نلفت النظر إلى الإيضاح رقم (x) إن الشركة مدعى عليها في قضية تتعلق بخرق حقوق امتياز والمطالبة برسوم الامتياز والتعويض عن الأضرار. قامت الشركة بتعيين دفاع والرد على هذه القضية. إن جلسات الاستماع الأولية وإجراءات القضية ما زالت قائمة. النتيجة النهائية لهذه القضية لا يمكن تحديدها بالوقت الحالي ولم يتم تكوين مخصص بالبيانات المالية مقابل التزام ممكن أن يطرأ.

أمر هام
يجب التنويه
إليه

القسم الخامس : مسائل التدقيق الأساسية(12)

12 قسم جديد للتواصل أمور التدقيق الرئيسية وهي تلك الأمور التي في حكم مدقق الحسابات، وهي الأكثر أهمية في مراجعة حسابات الفترة البيانات المالية الحالية. مطلوب من مدقق الحسابات التواصل المسؤلون بالحوكمة في الأمور التي لها تأثير هام في مراجعة البيانات المالية وهي.

إن مسائل التدقيق الأساسية وفقاً لحكمنا المهني هي تلك المسائل التي كان لها الأهمية القصوى (12) في أعمال التدقيق التي قمنا بها للبيانات المالية للسنة الحالية. لقد تناول مسائل التدقيق الأساسية في سياق تدقيقنا للبيانات المالية ككل، وفي تكوين رأينا عنها، وإننا لا نقدم رأياً منفصلاً حول هذه الأمور. تجدر الإشارة إلى (أحد الخيارات)

- انه لا يوجد مسائل تدقيق ينبغي إضافتها في تقريرنا.
- أو باستثناء المسائل الواردة في فقرة أساس الرأي المتحفظ أو العكسي أو فقرة شك جوهرى حول استمرارية الشركة، تجدر الإشارة إلى انه لا يوجد أمور تدقيق ينبغي إضافتها في تقريرنا.
- أو بالإضافة المسائل الواردة في فقرة أساس الرأي المتحفظ أو العكسي أو فقرة شك جوهرى حول استمرارية الشركة، تجدر الإشارة إلى انه يوجد أمور تدقيق ينبغي إضافتها في تقريرنا.
- أن المسائل التالية هي مسائل التدقيق الرئيسية التي وجب علينا إضافتها في تقريرنا.

مسائل هامة	إجراءات المدقق حيال معالجة المسائل الهامة
التقديرات المحاسبية	<ul style="list-style-type: none"> - الحصول على لإقرارات الخطية من الإدارة فيما يتعلق في معقولية الافتراضات الهامة. - تم اختبار الفعالية التشغيلية لأنظمة الرقابة على كيفية إعداد التقديرات المحاسبية إلى جانب الإجراءات الجوهرية المناسبة - تم استخدام خبير إدارة نتيجة الطبيعة المتخصصة للمسائل المحتاجة للتقدير والطبيعة الغير الاعتيادية والمتكررة للظروف أو المعاملة أو الحدث الذي يتطلب التقدير المحاسبى . - تم مراجعة نتائج تقدير الفترة السابقة للتأكد من فعالية عملية تقدير الإدارة وعدم وجود تحيز من الإدارة ومدى شكوك التقدير المتضمن . - مراجعة الإحداث اللاحقة لنهاية الفترة لضمان انها تدعم تقديرات الإدارة. - وضع تقدير نقطي أو مدى للمبالغ مع الأخذ بالاعتبار المتغيرات ذات العلاقة لفهم الافتراضات والوقوف على أي تغييرات هامة مع تقديرات الإدارة <p>النتيجة : إن التقديرات المحاسبية كانت معقولة في سياق إطار إعداد التقارير المالية وتم الإفصاح عنها وفقاً لمتطلبات إطار إعداد التقارير المالية المطبقة .</p>
استمرارية الشركة	<ul style="list-style-type: none"> - تقييم خطط الشركة للتصرفات المستقبلية ومدى احتفاظها بتدفقات نقدية كافية من وسائل بديلة فيما يتعلق باستمراريته و دراسة البيانات الأساسية المتولدة لإعدادا لتكهنات وتحديد ما إذا كان هناك دعم كافي لافتراضات التي تتضمن التكهنات - طلب إقرار خطي من الإدارة فيما يتعلق بخطتهم المستقبلية ومدى جدوى هذه الخطط . - مراجعة الإحداث اللاحقة لنهاية الفترة لضمان انها تدعم استمرارية الشركة وخططها المستقبلية حيال استمراريته <p>النتيجة : كانت افتراضات الإدارة وتكهناتها حول استمراريته ملائمة ومقبولة .</p>

<p>القيمة العادلة مثل بيانات الأسعار المنقولة إلى الأسواق الخارجية المتاحة وتقييم ما إذا قد تم تحديد قيمة الخسائر الواجب احتسابها في قيمة الاستثمارات بصورة معقولة وفقاً لمتطلبات الدولية لإعداد التقارير المالية .</p> <p>- بالإضافة إلى ذلك، نقوم بتقييم ما إذا كان الكشف عن البيانات المالية لمخاطر القيمة العادلة والحسابيات تعكس وعلى نحو ملائم تعرض الشركة لمخاطر التقييم</p>	
---	--

<p>مسائل التدقيق الأساسية</p> <p>تميز الأصول الضريبية المؤجلة يعتمد على أهمية تطبيق الحوكمة من قبل أعضاء مجلس الإدارة بما يتعلق بتقييم احتمال وكفاية الأرباح الخاضعة للضريبة في المستقبل، انتكاسات المستقبل من الفروق المؤجلة الخاضعة للضريبة واستراتيجيات التخطيط الضريبي الجاري.</p> <p>نظراً لحجم الأصول الضريبية المؤجلة للمجموعة وعدم تأكيد الاسترداد المرتبط بالمحيط، هذا يعتبر من أمور التدقيق الرئيسية.</p>	
--	--

<p>مسائل التدقيق الأساسية</p> <p>التمييز والقياس في الأحكام والقياس والإفصاح عن الالتزامات المحتملة فيما يتعلق بالتقاضي والإجراءات التنظيمية ومعالجة العملاء يتطلب حكماً هاماً. نظراً لأهمية البنود المحتملة والصعوبة في تقييم وقياس الالتزامات الناشئة من المسائل القانونية والتنظيمية الجاري، يعترها من الأمور التدقيق الرئيسية.</p> <p>الإجراءات المنفذة من قبلنا لمعالجة المسائل الهامة</p> <p>إجراءات التدقيق التي قمنا بها لتقييم الرقابة تضمنت :</p> <p>- تحديد وتقييم وقياس الالتزامات المحتملة الناجمة عن المسائل القانونية والتنظيمية. عن الأمور التي تم تحديدها ومدى توفر ملاءمة و / أو الكشف على أساس الوقائع والظروف المتاحة. من أجل تحديد الوقائع والظروف</p> <p>- أجرينا سلسلة من الإجراءات بما في ذلك فحص الوثائق التنظيمية والتقاضي ذات الصلة، والتشاور مع المستشارين القانونيين داخل وخارج الشركة .</p> <p>- قمنا بتقييم الافتراضات والأحكام الأساسية التطبيقية واخذنا بالاعتبار النتائج البديلة.</p> <p>- بالإضافة إلى ذلك فإننا نرى ما إذا كان إفصاح المجموعة في تطبيق الحوكمة في تقدير الأحكام والالتزامات الطارئة يعكس بشكل كافٍ أوجه عدم التأكيد المرتبط بإجراءات التقاضي والإجراءات التنظيمية وتعامل العملاء.</p>	<p>التقاضي والإجراءات التنظيمية والتعامل مع العملاء</p>
---	--

<p>الإجراءات المنفذة من قبلنا لمعالجة المسائل الهامة</p> <p>- تقييم الرقابة على تمييز وقياس الموجودات الضريبية المؤجلة وتقييم الافتراضات المستخدمة في إسقاط أرباح ضريبية مستقبلية للمجموعة في الدوائر القضائية ذات الصلة. اختيار الافتراضات تضمنت التزام المجموعة بمواصلة الاستثمار في رأس المال الكافي</p> <p>- تقييم الأثر المتوقع لاستراتيجيات التخطيط الضريبي التي تدعم استرداد الموجودات الضريبية المؤجلة</p> <p>- قارنا المدخلات الرئيسية المستخدمة من قبل المجموعة لتوقع الأرباح المستقبلية للبيانات الخارجية المتاحة ، على سبيل المثال، التوقعات الاقتصادية، والبيانات التاريخية الخاصة بالمجموعة.</p> <p>- استخدمنا خبراء الضرائب الخاصة بنا لتقييم استراتيجيات التخطيط الضريبي المستقبلي حيثما كانت المعاملة الضريبية قد تكون غير مؤكدة،</p> <p>- قمنا بتقييم مدى ملاءمة نهج المجموعة، والتي غالباً ما يدعمها المشورة القانونية أو المشورة الضريبية وذلك باستخدام خبراء الضرائب لدينا واعتبار السيناريوهات البديلة الممكنة.</p> <p>- بالإضافة إلى ذلك، قمنا بتقييم ما إذا كان الإفصاح للمجموعة في تطبيق الحوكمة في تقدير المميز و غير المميز من أرصدة الأصول الضريبية المؤجلة وما إذا كانت تعكس بشكل مناسب موقف الضريبة المؤجلة للمجموعة..</p>	<p>الأصول الضريبية المؤجلة</p>
---	---------------------------------------

<p>مسائل التدقيق الأساسية</p> <p>قيد يسفر الإخفاق في الحصول على نظم تكنولوجيا المعلومات المناسبة والضوابط المعمول بها عن عواقب لاستمرار الأعمال وعملية إعداد التقارير المالية .</p> <p>الإجراءات المنفذة من قبلنا لمعالجة المسائل الهامة</p> <p>إجراءات التدقيق التي قمنا بها لتقييم الرقابة تضمنت :</p> <p>- مراجعة الضوابط العامة للحاسب الآلي لأنظمة تكنولوجيا المعلومات الرئيسية .</p> <p>- تقييم خصائص استخدام الحاسب الآلي وما لها من تأثير في نظم الضبط الداخلي .</p> <p>- مراجعة سياسات وأنظمة وبرامج التي تعمل على ضبط عمليات استخدام الحاسب الآلي من حيث أمن وسلامة المعلومات والبرامج والتأكد من الإجراءات التي تعمل على مراقبة ذلك الضبط وتوثيقه .</p> <p>- التحقق من فاعلية خطة اجتياز فترات الكوارث في حال وقوعها وبالتالي تأمين مواصلة العمل ومعالجة المعلومات للنظم التطبيقية المهمة ووجود مقاييس وقواعد لأخذ النسخ الاحتياطية لتقييم البيئة الأمنية لتكنولوجيا المعلومات باستخدام المدققين المعتمدين لدينا في نظم تقنية المعلومات .</p>	<p>النظم والضوابط التكنولوجية عن إعداد البيانات المالية</p>
--	--

<p>مسائل التدقيق الأساسية</p> <p>الاستثمارات المالية للمجموعة تتكون من استثمارات محتفظ بها ، واستثمارات متاحة للبيع واستثمارات محتفظ بها لتاريخ الاستحقاق . تدرج الاستثمارات المالية المحتفظ بها للمتاجرة والمتاحة للبيع بالقيمة العادلة ، بينما الاستثمارات المحتفظ بها لتاريخ الاستحقاق بالتكلفة المطفأة.</p> <p>توجد مخاطر أن تنخفض قيمة الاستثمارات المالية دون احتساب خسائر انخفاض وفقاً لمتطلبات المعايير الدولية للتقارير المالية . ويرجع ذلك إلى استخدام الحوكمة الشخصي في تقييم مؤشرات انخفاض القيمة ، واستخدام التقديرات والافتراضات لقياس خسائر الانخفاض و كبر رصيد الحساب . هذا يجعلها من أمور التدقيق الرئيسية.</p> <p>الإجراءات المنفذة من قبلنا لمعالجة المسائل الهامة</p> <p>تضمنت إجراءات التدقيق التي قمنا بها</p> <p>- أخذ عينات من الاستثمارات المالية وفقاً لتقديرنا .</p> <p>- فحص ما إذا كان هناك دليل مادي على انخفاض قيمة الاستثمارات المالية</p> <p>- قارنا المدخلات التي يمكن ملاحظتها في نماذج</p>	<p>خسائر انخفاض قيمة الاستثمارات المالية</p>
--	---

القسم السادس : أمور أخرى (13)

13. يتم إضافة فترة أمور أخرى في الحالات التالية:

1. بموجب المعيار رقم 710 في الحالات التالية:
 - أ. تغيير رأي المحاسب القانوني حول البيانات المالية للفترة السابقة عن الرأي الذي أبداه سابقاً في حالة عدم الرغبة أو عدم المقدرة على إعادة إصدار تقرير حول البيانات السابقة لقرّب الفترة المالية اللاحقة فيجب الإفصاح عن أسباب الفعلة وراء اختلاف الرأي الذي أبداه سابقاً ووضع إجراءات مصممة لمنع الاعتماد المستقبلي على تقرير المدقق الصادر سابقاً حول البيانات المالية السابقة للفترة السابقة.
 - ب. البيانات المالية المدققة من قبل محاسب سابق . الإشارة إلى أن البيانات المالية السابقة مدققة من قبل المدقق السابق ونوع الرأي الذي أبداه والأسباب وراء تعديله وتاريخ التقرير.
 - ج. بيانات مالية غير مدققة . يبين أن البيانات المالية المقارنة غير مدققة
 - د. وجود خطأ جوهرى يؤثر على البيانات المالية للفترة السابقة التي ابلغ عنها المدقق السابق . وفي حالة مشاركة المدقق في عملية التدقيق وحصل على أدلة تدقيق مناسبة وكافية تشير إلى ملائمة التعديل قد يشتمل تقرير التدقيق على الفقرة
2. يتطلب نظام أو لائحة من المدقق الإبلاغ عن أمور التخطيط والنطاق في تقريره، توضيح الأمور التي توفر تفسيراً إضافياً لمسؤولياته عند تدقيق البيانات المالية.
3. بسبب عدم إمكانية الانسحاب من الارتباط بسبب قيد فرضته الإدارة على نطاق التدقيق.
4. قيد على توزيع أو استخدام تقرير التدقيق.
5. عند التقرير عن أكثر من مجموعة واحدة من البيانات المالية .

البيانات المالية المدققة من قبل محاسب سابق

تم تدقيق البيانات المالية لشركة للسنة المالية المنتهية بتاريخ 31 ديسمبر 201×م من قبل مدقق آخر والذي قام بإبداء رأي غير معدل حول تلك البيانات بتاريخ 31 مارس 201×م.

وجود خطأ جوهرى يؤثر على البيانات المالية للفترة السابقة التي أبلغ عنها المدقق السابق

كجزء من عملية التدقيق الخاص بنا للبيانات المالية لعام 201×م قمنا أيضاً بتدقيق التعديلات الواردة في الملاحظة (خ) المطبقة لتعديل البيانات المالية لعام 201×م وبرأينا ، تعتبر هذه التعديلات مناسبة وتم تطبيقها بشكل مناسب ولم نشارك في تدقيق أو مراجعة أو تطبيق أي إجراءات على البيانات المالية للشركة لعام 201×م إلا فيما يتعلق بالتعديلات ووفقاً لذلك لم نقم بإبداء رأي أو أي شكل من أشكال التأكيد حول البيانات المالية ككل لعام 201×م "

بيانات مالية غير مدققة

أن البيانات المالية المقارنة غير مدققة من قبلنا أو من قبل محاسب قانوني آخر ووفقاً لذلك لم نقم بإبداء رأي أو أي شكل من أشكال التأكيد حول البيانات المالية المقارنة

القيد على التوزيع

إن تقريرنا مُعد فقط لشركة التضامن ولشركائنا، ولا ينبغي توزيعه على أطراف أخرى بخلاف شركة التضامن وشركائنا. ولم يتم تعديل رأينا فيما يتعلق بهذا الأمر.

الإبلاغ عن أكثر من مجموعة واحدة من البيانات المالية

لقد أعدت الشركة مجموعة منفصلة من البيانات المالية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 201×م وفقاً للنظام المحاسبي الموحد والتي على أساسها أصدرنا تقرير مراجع منفصل لمساهمي الشركة مؤرخ في 31 مارس 201×م ، إن تلك البيانات تختلف من حيث الإفصاحات وتصنيف وتبويب الحسابات عن هذه البيانات المالية لغرض تقديمها للجهات المعنية .

القسم السابع : معلومات أخرى (14)

14. إدراج فصل يتعلق بالمعلومات الأخرى التي تشرح مسؤولية الإدارة عن غيرها من المعلومات، وتحدد المعلومات الأخرى التي تم الحصول عليها أو المتوقع الحصول عليها، ويوضح مدقق الحسابات والمسؤوليات والجهد المبذول في العمل فيما يتعلق بالمعلومات الأخرى وما إذا كانت هذه المعلومات غير متوافقة بشكل مادي مع البيانات المالية ويشوبها أخطاء مادية ويجب الإبلاغ عن ذلك في التقرير.

15. بموجب المعيار الدولي رقم 720 ينبغي على مدقق الحسابات :

- الاطلاع على المعلومات الأخرى ليحدد التعارضات الجوهرية . ان وجدت مع البيانات المالية المدققة .
- ان يحصل على المعلومات الأخرى قبل تاريخ إصدار تقرير المدقق ز بموجب ترتيبات محدده مسبقاً مع الإدارة او المكلفين بالحكمه بما يمكنه من حل التعارضات الجوهرية المحتملة أو الأخطاء الجوهرية الواضحة في الحقائق مع الإدارة .
- وجود التعارضات الجوهرية يتطلب من المراجع القيام بالخطوات التالية :
 - تحديد الحاجة الى مراجعة البيانات المالية والمعلومات الأخرى بالتنسيق مع المكلفين بالمحكمة
 - الاتصال مع الإدارة لتصحيح الخطأ أو التعارض . وفي حال رفض الإدارة يتخذ إجراء اضافي اخر بموجب استشارة طرف ثالث بعد إشعار المكلفين بالمحكمة .
 - قد يتطلب بعد ذلك من المدقق ان يعدل الرأي في تقريره وفقاً لمعيار الدولي رقم 705 أو وصف التعارضات الجوهرية في فترة بموجب المعيار الدولي رقم 706 أو الانسحاب من العملية عندما يكون ذلك مسموح .

مسئولية مجلس الإدارة عن المعلومات الأخرى

مجلس الإدارة هو المسؤول عن المعلومات الأخرى. تشمل المعلومات الأخرى المعلومات الواردة في التقرير السنوي لسنة 201×م للمجموعة "التقرير السنوي" ولكنها لا تشمل البيانات المالية وتقرير مراقب الحسابات الصادر عنا عليها.

مسئولية مدقق الحسابات حول المعلومات الأخرى

أن رأينا حول البيانات المالية لا يتضمن المعلومات الأخرى ونحن نبدى أي شكل من أشكال التأكيد حولها .

فيما يتعلق بتدقيقنا للبيانات المالية ، فإن مسؤوليتنا هي الاطلاع على المعلومات الأخرى المحددة أعلاه عندما تصبح متاحة، والأخذ بالاعتبار خلال ذلك ، ما إذا كانت هذه المعلومات الأخرى غير متوافقة بشكل مادي مع البيانات المالية أو يشوبها أخطاء مادية . بناء على أعمال التدقيق التي قمنا بها ، في حالة توصلنا الى وجود خطأ مادي حول هذه المعلومات الأخرى فإن علينا الإبلاغ عن ذلك في التقرير ،

- ليس لدينا ما يجب الإبلاغ عنه في هذا الشأن

- وكما هو موضح أدناه، لقد خُصنا إلى وجود ذلك التحريف الجوهرى في المعلومات الأخرى (وصف التحريف)

- (وصف التحفظ أو المسائلة) وبالتالي لم نتمكن من استنتاج ما إذا كانت المعلومات الأخرى محرفة بشكل جوهرى فيما يتعلق بهذا الأمر أم لا .

القسم الثامن : مسؤولية الإدارة عن البيانات المالية (16)

16. إضافة فترة تتضمن مسؤولية الإدارة عن تقييم قدرة المجموعة أو الشركة على الاستمرار في عملياتها كمنشأة مستمرة وفقاً لمبدأ الاستمرارية ونية الإدارة حيال تصفية الشركة أو إنهاء عملياتها .

مسئولية الإدارة المالية والرقابة الداخلية

إن الإدارة مسؤولة عن إعداد هذه البيانات المالية وعرضها بصورة عادله وفقاً للمعايير الدولية للتقارير المالية ، وكذا مسؤولية الرقابة الداخلية التي تراها ضرورية لإعداد بيانات مالية خالية من الأخطاء الجوهرية سواءً كانت ناتجة عن احتيال أو خطأ.

مسئولية الإدارة حيال الاستمرارية

كما تشمل مسؤولية الإدارة عند إعداد البيانات المالية ، تقييم قدرة الشركة على الاستمرار وفقاً لمبدأ الاستمرارية، والإفصاح، حسب مقتضى الحال، عن الأمور المتعلقة باستمرارية الشركة واستخدام مبدأ الاستمرارية في المحاسبة ما لم تنوي الإدارة تصفية الشركة أو إيقاف عملياتها ، أو لم يكن لديها بديلاً واقعياً خلافاً للقيام بذلك.

مسئولية مجلس الإدارة حيال الإشراف على أعداد البيانات

ويكون مجلس الإدارة (المكلفين بالحكومة) ومسؤولين عن الإشراف على عملية إعداد التقارير المالية للشركة

القسم التاسع : مسؤولية المدقق عن البيانات المالية (17)

<p>تقرير تدقيقنا . ومع ذلك، من الممكن أن تتسبب الأحداث أو الظروف المستقبلية الى عدم استمرارية الشركة وفقاً لمبدأ الاستمرارية.</p>	
<p>• قمنا بتقييم العرض العام للبيانات المالية وهيكلها ومحتواها، بما في ذلك الإفصاحات، وفيما إذا كانت البيانات المالية تمثل المعاملات الأساسية والأحداث ذات العلاقة بالطريقة التي تحقق العرض العادل .</p>	<p>تقييم العرض العادل للبيانات المالية</p>
<p>• قمنا بالحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة فيما يتعلق بالمعلومات المجموعة أو الأنشطة التجارية داخل المجموعة لإبداء الرأي حول البيانات المالية. إننا مسؤولون عن التوجيه والإشراف وإجراء أعمال التدقيق للشركة. <u>ولا نزال نحن المسؤولين الوحيدون عن رأينا حول التدقيق.</u> (18)</p>	<p>أدلة تدقيق كافية ومناسبة فيما يتعلق بالمعلومات المالية المتعلقة بالأنشطة التجارية للشركة</p>
<p>18. قد يتم تدقيق البيانات المالية لبعض الأنشطة التجارية والتي قد تتسم بالأهمية النسبية من قبل محاسب قانوني آخر . مما يتطلب من المدقق في حالة اعتماده على مراجعة المحاسب الآخر إصدار تقرير مشترك، Shared Opinion وتعديل صياغة التقرير كما يلي: o ان يصدر تقرير مشترك بعد حصوله على كافة الأدلة المناسبة بالمعلومات المالية للأنشطة التجارية المدققة من قبل المحاسب الآخر. o توضيح رأي المدقق الآخر حول البيانات المالية المدققة من قبل المحاسب القانوني الآخر. o تعديل الفقرات الخاصة بالرأي وأساس ومسؤولية مدقق الحسابات وأساس الرأي المشترك .</p>	
<p>تقرير التدقيق المشترك (تعديل صياغة التقرير)</p>	
<p>الرأي المشترك : برأينا، بناء على التدقيق الذي قمنا به وتقرير المدققين الآخرين ، أن البيانات المالية المرفقة تظهر بصورة عادلة، من كافة الجوانب الجوهرية، المركز المالي للشركة كما في 31 ديسمبر 2018 وأدائها المالي وتدفعاتها النقدية للسنة المنتهية بذلك التاريخ وذلك وفقاً للمعايير الدولية للتقارير المالية.</p>	<p>تكوين رأي مشترك</p>
<p>اساس الرأي المشترك : لم نقم بتدقيق البيانات المالية للشركات التابعة والتي تمتلك الشركة 80% من أسهمها والتي تم ضمها ضمن البيانات المالية الموحدة والتي بلغت إجمالي أصولها وإجمالي إيراداتها كما في 2xxx، وقام مراجعون آخرون بتدقيقها وقدموا إلينا بتقرير التدقيق بتاريخ 2xxx والذي أبدى فيه رأياً نظيفاً وسيعتمد رأينا عن القيم الخاصة بالشركات التابعة على <u>الرأي الذي توصل إليه المدققين الآخرين</u> . في اعتقادنا أن أدلة التدقيق التي حصلنا عليها وتقرير المدققين الآخرين كافية وملائمة لتكون أساساً نعتمد عليه عند إبداء رأينا المشترك</p>	<p>اساس الرأي المشترك</p>
<p>قمنا بالحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة فيما يتعلق بالمعلومات المالية للشركات المجموعة أو الأنشطة التجارية لإبداء رأينا المشترك حول البيانات المالية. إننا مسؤولون مسؤولية مشتركة مع مراقبي الحسابات الآخرين في التوجيه والإشراف وإجراء أعمال التدقيق لأنشطة الشركة نحن المسؤولين مع مراقبي الحسابات الآخرين عن رأينا حول التدقيق.</p>	<p>المسؤولية المشتركة في الحصول على أدلة التدقيق</p>

<p>17. تعزيز وصف المسؤوليات الموكلة لمدقق الحسابات والملاحم الرئيسية لعملية التدقيق ، ويمكن عرض بعض مكونات وصف مسؤوليات المدقق في ملحق لتقرير مدقق الحسابات أو في معايير التدقيق الدولية أو الانظمة أو التقارير المصرح بها من خلال الإشارة في تقرير مدقق الحسابات لموقع الالكتروني بين الجهة المختصة .</p>	<p>إن أهدافنا هي الحصول على تأكيدات معقول فيما إذا كانت البيانات المالية ككل خالية من الأخطاء الجوهرية ، سواء كانت ناتجة عن احتيال أو خطأ، وإصدار تقريرنا الذي يتضمن رأينا حولها . إن "التأكد المعقول" هو مستوى عالٍ من التأكيد ، ولكن إجراءات التدقيق التي قمنا بها وفقاً لمعايير التدقيق الدولية لا تضمن دائماً اكتشاف الأخطاء الجوهرية ، حتى إن وجدت . حيث يمكن أن تنشأ الأخطاء عن طريق الاحتيال أو الخطأ ، وتعتبر مادية سواء كانت منفردة أو مجمعة ، إذا كان يتوقع أن تؤثر بشكل معقول على قرارات مستخدمي البيانات المالية الاقتصادية التي يتخذونها على أساس هذه البيانات المالية .</p>
<p>وكجزء من عملية التدقيق وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق ، نمارس الحكم المهني ونحافظ في نفس الوقت على تطبيق مبدأ الشك المهني في كافة نواحي التدقيق. بالإضافة الى ذلك فإننا:</p>	<p>التأكد المعقول حول البيانات المالية</p>
<p>• قمنا بتحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية ، سواء كانت ناتجة عن الاحتيال أو الخطأ ، وكذا قمنا بتصميم وتنفيذ إجراءات التدقيق استجابة لهذه المخاطر ، و الحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة لتوفر أساساً لإبداء رأينا. يعتبر خطر عدم اكتشاف أية أخطاء جوهرية ناتجة عن الاحتيال أعلى من تلك المخاطر الناتجة عن الخطأ ، إذ إن الاحتيال قد ينطوي على التواطؤ وتزوير، أو حذف متعمد أو العرض الخاطي ، أو تجاوز للرقابة .</p>	<p>الحكم المهني وتطبيق مبدأ الشك المهني</p>
<p>• قمنا بالحصول على فهم لأنظمة الرقابة الداخلية ذات الصلة بأعمال التدقيق لغرض تصميم إجراءات تدقيق ملائمة وبحسب الظروف، وليس لغرض إبداء رأي حول فعالية الرقابة الداخلية للشرك</p>	<p>تقييم المخاطر الجوهرية بالبيانات المالية نتيجة الاحتيال أو الخطأ والاستجابة لتلك المخاطر</p>
<p>• قمنا بتقييم مدى ملاءمة السياسات المحاسبية المتبعة ومدى معقولية التقديرات المحاسبية والإيضاحات ذات الصلة التي أعدتها الإدارة.</p>	<p>فهم لأنظمة الرقابة الداخلية ذات الصلة بأعمال التدقيق</p>
<p>• توصلنا لاستنتاج حول مدى ملاءمة استخدام الإدارة لمبدأ الاستمرارية في المحاسبة ، بناءً على أدلة التدقيق التي يتم الحصول عليها، فيما إذا كان هناك شكوكا جوهرية ذات صلة بأحداث أو ظروف يمكن أن تثير شكوكا كبيرة حول مقدرة الشركة على الاستمرارية كمنشأة مستمرة. فإذا توصلنا بأن هناك شكوكا جوهرية ، فإننا مطالبون بلفت الانتباه في تقرير تدقيقنا إلى الإيضاحات ذات الصلة الواردة في البيانات المالية ، أو تعديل رأينا إذا كان الإفصاح عن هذه المعلومات غير كافٍ، وتعتمد استنتاجاتنا التي توصلنا إليها على أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها حتى تاريخ</p>	<p>تقييم السياسات المحاسبية والتقديرات والإيضاح عنها</p>
<p>مدى ملاءمة استخدام الإدارة لمبدأ الاستمرارية في المحاسبة</p>	<p>مدى ملاءمة استخدام الإدارة لمبدأ الاستمرارية في المحاسبة</p>

وأنة في حدود المعلومات والإيضاحات التي توفرت لدينا ، فإنه لم يصل إلى علمنا حدوث مخالفات لأحكام قانون الشركات التجارية رقم (22) لسنة 1997م ، أو النظام الأساسي للشركة على وجه قد يكون له تأثير مادي على نشاط الشركة أو مركزها المالي	وقوع أية مخالفات لأحكام قانون الشركات التجارية
هذا وقد الشريك المسؤول عن أعمال التدقيق والذي نتج عنها تقرير المدقق المستقل _____	الإفصاح عن اسم الشريك المسؤول

هيكل تقرير المدقق :

قسم التقرير	محتوى التقرير	الكيانات المدرجة	الكيانات الغير مدرجة	المعيار المرتبط المتعلق به
الرأي	✓	✓	✓	ISA 700-705
أساس الرأي	✓	✓	✓	ISA 700-705
وجود شك جوهري متعلق باستمرارية الشركة	≠	✓	✓	ISA 570
فقرة توكيدي (لفت انتباه)	≠	✓	✓	ISA 706
أمور التدقيق الأساسية	≠	✓	×	ISA 701
أمور أخرى	≠	✓	✓	ISA 710,706
معلومات أخرى	≠	✓	✓	ISA 720
مسؤولية الإدارة والمكلفين بالحوكمة عن البيانات المالية	✓	✓	✓	ISA 210,240
مسؤولية مراقبي الحسابات	✓	✓	✓	ISA 220, 240 , 250 , 315 , 330, 450 , 260, 265

≠ في الحالات التي تتطلب الإفصاح في التقرير مراقب الحسابات حسب الظروف

التواصل مع المكلفين بالحوكمة (19)	
19. يبين تقرير مراقب الحسابات من ضمن قسم مسؤولية مدقق الحسابات الاتصالات التي تمت مع المكلفين بالحوكمة والإبلاغ عن نواحي القصور وفقاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم 260 و265 .	التواصل بخصوص نطاق وتوقيت العمل وإبلاغ نواحي القصور بالرقابة الداخلية
قمنا بالتواصل مع مجلس الإدارة ضمن أمور أخرى ، فيما يتعلق بنطاق العمل المحدد وتوقيت التدقيق ونتائج أعمال التدقيق الهامة، بما في ذلك أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية التي تم تحديدها أثناء قيامنا بالتدقيق .	التواصل بخصوص الاستقلالية
كما قد زدنا مجلس الإدارة ببيان يفيد باننا قد التزامنا بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة فيما يخص الاستقلالية، وقمنا بالتواصل معهم حول جميع العلاقات والمسائل الأخرى التي قد يعتقد بشكل معقول أن تؤثر على استقلاليتنا وتقديم الضمانات ذات الصلة، متى كان ذلك ممكناً.	التواصل بخصوص الأمور والمسائل التدقيق الرئيسية
من الأمور التي تم تقديمها لمجلس الإدارة ، تلك الأمور التي كانت لها الأهمية القصوى في تدقيق البيانات المالية للسنة الحالية، والتي تم وصفها في تقريرنا ضمن " مسائل التدقيق الأساسية ". ونقوم بوصف هذه الأمور في تقريرنا ما لم يحول قانون أو لائحة دون الكشف العلني عن هذه الأمور أو عندما ، وفي حالات نادرة جداً، نقرر أن أمر ما لا ينبغي أن نورده في تقريرنا لأنه من المتوقع وبشكل منطقي أن تفوق الآثار السلبية التي تنجم عن القيام بذلك على المنفعة العامة في حالة ورودها في التقرير	التاريخ المزوج (20)
20. يمكن لمراقب الحسابات عند إجراء دراسة الأحداث اللاحقة وتعديل البيانات وضع تاريخ إضافي في تقرير المدقق من أجل أعلام المستخدم أن إجراءات المدقق اللاحقة محصورة بذلك التعديل.	التاريخ المزوج
(تاريخ إصدار التقرير المدقق)، باستثناء ما ورد بالإيضاح (x) ويبدأ اعتباراً من (تاريخ استكمال إجراءات التدقيق المحصورة بالتعديل الموضح بالإيضاح رقم (x))	

القسم العاشر: تقرير عن المتطلبات القانونية والتنظيمية الأخرى (21)

21. يوضح هذا الفصل التزام البيانات المالية من كافة النواحي الجوهرية بالمتطلبات ذات الصلة من قانون الشركات التجارية ومتطلبات الإفصاح المتعلقة بشركات المساهمة العامة . هذا وقد تم إضافة فقرة تحدد اسم الشريك المسئول عن أعمال التدقيق والذي نتج عنها التقرير وهو بند الزامي للكيانات المدرجة باعتباره شرط من شروط قواعد السلوك المهني لمراجعي الحسابات .	المتطلبات ذات الصلة من قانون الشركات التجارية
برأينا أيضاً أن الشركة تحتفظ بسجلات محاسبية منتظمة ، وأن البيانات المالية المرفقة تتفق مع ما هو وارد بتلك السجلات ، ولقد حصلنا على جميع المعلومات والإيضاحات التي رأيناها ضرورية لأغراض التدقيق.	

الاعتبارات	رقم المعيار	المتطلبات
	700	<p>- شكل ومحتوي تقرير التدقيق، بما في ذلك ترتيب محدد لبعض العناصر .</p> <p>- الغرض الذي من أجله أعدت البيانات المالية، وعند الضرورة المستخدمين المعنيين، أو يشير إلى إيضاح في البيانات المالية ذات الغرض الخاص الذي يحتوي على تلك المعلومات.</p> <p>- توضيح مسؤولية الإدارة عن البيانات المالية يجب أيضا الإشارة إلى مسؤوليتها بشأن تحديد أن إطار التقرير المالي المطبق يعد مقبولا بحسب الظروف .</p>
	800	<p>- تضمن التقرير فقرة لفت انتباه، تنبه مستخدمي تقرير المدقق إلى أن البيانات المالية مُعدة طبقاً لإطار ذو غرض خاص وأن البيانات المالية نتيجة لذلك، قد لا تكون مناسبة لغرض آخر .</p> <p><u>مثال : لفت انتباه للأساس المحاسبي</u></p> <p>" نود أن نلفت الانتباه إلى الإيضاح X المرفق مع البيانات المالية، والذي يصف الأساس المحاسبي. لقد تم إعداد البيانات المالية لمساعدة الشركة على الالتزام بأحكام التقرير المالي للعقد المشار إليه أعلاه. ونتيجة لذلك، فإن البيانات المالية قد لا تكون مناسبة لغرض آخر."</p> <p>- قد يرى المدقق انه من المناسب الإشارة إلى أن تقريره موجه فقط لمستخدمين محددين. واعتمادا على نظام أو لائحة في دولة معينة فإن ذلك قد يتحقق من خلال تقييد توزيع أو استخدام تقرير المدقق.</p> <p><u>مثال : القيد على التوزيع والاستخدام</u></p> <p>" إن تقريرنا مُعد فقط للشركة والشركة س ص ع، ولا ينبغي توزيعه أو استخدامه من قبل أطراف أخرى بخلاف الشركة أو الشركة س ص ع. ولم يتم تعديل رأينا فيما يتعلق بهذا الأمر."</p>
	720	<p>- وعندما يحدد المدقق ان المنشأة تخطط لإصدار عن أكثر من مجموعة واحدة من البيانات المالية من المناسب إظهار قسم ضمن معلومات أخرى يوضح ذلك :</p> <p><u>مثال : إعداد مجموعة منفصلة من البيانات</u></p> <p>"لقد أعدت الشركة مجموعة منفصلة من البيانات المالية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 20x1 طبقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ، والتي على أساسها أصدرنا تقرير تدقيق منفصل لمساهمي الشركة مؤرخ في 31 مارس 20x2 "</p>

المعيار رقم (800) : اعتبارات خاصة عمليات تدقيق البيانات المالية المعدة طبقاً لأطر ذات غرض خاص .

الهدف :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق عند تطبيق تلك المعايير على تدقيق البيانات المالية المُعدة طبقاً لإطار ذي غرض خاص .

المخلص الفني :

يهدف المدقق من تطبيق معايير التدقيق عند تدقيق البيانات المالية المُعدة طبقاً لإطار ذي غرض خاص هو التناول المناسب للاعتبارات الخاصة ذات الصلة بـ:

- قبول الارتباط.
- تخطيط وتنفيذ ذلك الارتباط.
- تكوين الرأي والتقرير عن البيانات المالية .

الاعتبارات التي يتم أخذها في الحسبان عند تدقيق البيانات المالية المُعدة طبقاً لأطر ذات غرض خاص:

الاعتبارات	رقم المعيار	المتطلبات
قبول الارتباط	210	<p>✓ يجب على المدقق أن يحصل على فهم لـ:</p> <p>أ. الغرض الذي أعدت البيانات المالية من أجله.</p> <p>ب. المستخدمين المعنيين.</p> <p>ج. الخطوات التي اتخذتها الإدارة لتحديد أن إطار التقرير المالي المطبق يعد مقبولاً بحسب الظروف .</p>
التخطيط	200	<p>✓ يجب على المدقق أن يحدد ما إذا كان تطبيق معايير التدقيق يتطلب اعتبارات خاصة بحسب ظروف الارتباط .</p>
	315	<p>✓ يحصل على فهم بشأن اختيار وتطبيق المنشأة للسياسات المحاسبية</p> <p>✓ فهم لأية تفسيرات مهمة للعقد قامت بها الإدارة عند إعداد تلك البيانات المالية .</p>
تكوين الرأي وأعداد التقرير	700	<p>✓ يجب على المدقق تطبيق متطلبات معيار التدقيق 700 والتي يتطلب :</p> <p>- إذا كانت البيانات المالية تشير أو تصف بشكل كافٍ إطار التقرير المالي المطبق</p>

المعيار رقم (805) : اعتبارات خاصة عمليات تدقيق بيان مالي واحدة، وعناصر أو حسابات أو بنود محددة في البيانات المالية

الهدف :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق عند تطبيق تلك المعايير على عمليات تدقيق بيان مالي واحدة، وعناصر أو حسابات أو بنود محددة في البيانات المالية

المخلص الفني :

يهدف المدقق من تطبيق معايير التدقيق عند تدقيق بيان مالي واحد أو عنصر أو حساب أو بند محدد في قائمة مالية هو التناول المناسب للاعتبارات الخاصة والتي تعد ذات صلة بـ:

- أ. قبول الارتباط.
- ب. تخطيط وتنفيذ ذلك الارتباط.
- ج. تكوين الرأي والتقرير عن بيان المالي الواحد أو عن العنصر أو الحساب أو البند المحدد في بيان مالي

الاعتبارات التي يتم أخذها في الحسبان عند تدقيق بيان مالي واحدة، وعناصر أو حسابات أو بنود محددة في البيانات المالية :

الاعتبارات	رقم المعيار	المتطلبات
قبول الارتباط	200	✓ يجب على المدقق الالتزام بجميع معايير التدقيق ذات الصلة بالتدقيق .
	210	✓ يجب على المدقق ان يحدد مدى قبول إطار التقرير المالي المطبق في إعداد البيانات المالية. ✓ يجب على المدقق الأخذ في الحسبان ما إذا كان الشكل المتوقع للرأي يعد مناسباً للظروف .
التخطيط	200	✓ يجب على المدقق تكيف جميع معايير التدقيق ذات الصلة بالتدقيق عند الضرورة بحسب ظروف الارتباط .
تكوين الرأي وأعداد التقرير	700 800	✓ يجب على المدقق تطبيق المتطلبات الواردة في معيار التدقيق (700) وعندما يكون ذلك منطبقاً معيار المراجعة 800 ، وتكييفها عند الضرورة بحسب ظروف الارتباط .
	805	✓ في حالة التقرير عن مجموعة كاملة من البيانات المالية للمنشأة وعن بيان مالي واحدة أو عن عنصر محدد في تلك البيانات المالية يجب على المدقق

الاعتبارات	رقم المعيار	المتطلبات
تكوين الرأي وأعداد التقرير	805	<p>1. أن يبدي رأي منفصل لكل ارتباط .</p> <p>2. يجب على المدقق أن يميز بين الرأي في البيان المالي الواحد أو عن العنصر المحدد في بيان مالي والرأي في المجموعة الكاملة من البيانات المالية. ويجب ألا يصدر المدقق تقريره الذي يحتوي على رأي في بيان مالي واحد أو العنصر المحدد في بيان مالي حتى يكون مقتنعاً بهذا التمييز .</p> <p>3. الأخذ في الحسبان انعكاسات بعض الأمور المضمنة في تقرير المدقق عن المجموعة الكاملة من البيانات المالية للمنشأة عند تدقيق بيان مالي واحد أو عنصر محدد في بيان مالي وتقرير المدقق عنها والتي قد تتضمن :</p> <ul style="list-style-type: none"> - رأي معدل طبقاً لمعيار التدقيق 705 - فقرة لفت الانتباه أو فقرة أمر آخر، طبقاً لمعيار التدقيق 706. - عدم تأكد جوهري ذي علاقة بقسم الاستمرارية طبقاً لمعيار التدقيق 570. - الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة طبقاً لمعيار التدقيق 701 . - عبارة تصف التحريف الجوهري غير المصحح للمعلومات الأخرى طبقاً لمعيار التدقيق 720 . <p>4. إذا توصل المدقق إلى أنه من الضروري إبداء رأي معارض أو الامتناع عن إبداء الرأي في المجموعة الكاملة من البيانات المالية للمنشأة ككلف فإنه :</p> <p>أ- لا يسمح للمدقق بتضمين رأياً غير معدل في نفس تقرير المدقق عن بيان مالي واحدة والتي تشكل جزءاً من تلك البيانات المالية حتى لو كان تقرير المدقق عن بيان مالي واحدة لم يتم نشره مع تقرير التدقيق .</p> <p>ب- لا يسمح للمدقق بتضمين رأياً غير معدل في نفس تقرير المدقق عن عنصر محدد من تلك البيانات المالية فقط إذا كان :</p> <ul style="list-style-type: none"> - لا يوجد نظام أو لائحة تمنع المدقق من فعل ذلك. - الرأي الذي تم إبدائه في تقرير المدقق لم يتم نشره مع تقرير المدقق الذي يحتوي على رأي معارض أو الامتناع عن إبداء الرأي - العنصر لا يمثل نسبة كبيرة في المجموعة الكاملة من البيانات المالية للمنشأة .

المعيار رقم (810) : ارتباطات لإعداد تقرير عن البيانات المالية الملخصة

تقرير المدقق عن البيانات المالية الملخصة:

عناصر تقرير المدقق:

يجب أن يتضمن تقرير المدقق عن البيانات المالية الملخصة العناصر التالية :

- عنوان يشير بوضوح إلى أنه تقرير مدقق مستقل. والموجه إليه.
- تحديد البيانات المالية الملخصة التي يعد المدقق تقريراً بشأنها، بما في ذلك عنوان كل بيان مُضمنة في البيانات المالية الملخصة. وتحديد البيانات المالية المدققة.
- يشير إلى أن البيانات المالية الملخصة، لا تحتوي على جميع الإفصاحات المطلوبة بموجب إطار التقرير المالي المطبق عند إعداد البيانات المالية المدققة، وأن قراءة البيانات المالية الملخصة وتقرير المدقق عنها ليست بديلاً عن قراءة البيانات المالية المدققة وتقرير المدقق عنها.
- عندما يكون ذلك منطبقاً، البيان إشارة إلى تقرير المدقق عن البيانات المالية المدققة و تاريخ ذلك التقرير، الرأي الذي تم ابدائه عن البيانات المالية المدققة.
- وصف لمسؤولية الإدارة عن البيانات المالية الملخصة، يوضح أن الإدارة هي المسؤولة عن إعداد البيانات المالية الملخصة طبقاً للضوابط المطبقة.
- عبارة أن المدقق هو المسؤول عن إبداء رأي، استناداً إلى إجراءات التدقيق التي تم القيام بها طبقاً لهذا المعيار، عما إذا كانت البيانات المالية الملخصة متسقة من جميع الجوانب الجوهرية مع [و تعد ملخص عادل] البيانات المالية المدققة.
- توقيع وعنوان المدقق. و تاريخ تقرير المدقق .

الإشارة إلى تقرير المدقق عن البيانات المالية المدققة :

ملخص البيانات المالية المدققة	البيانات المالية المدققة
أساس الرأي المتحفظ في البيانات المالية المدققة، والأثر المترتب على ذلك إن وجد، على البيانات المالية الملخصة .	- رأي متحفظ
الأمر المشار إليه في فقرة لفت انتباهه، أو فقرة أمر آخر، أو عدم التأكد الجوهري ذي العلاقة بقسم الاستمرارية في تقرير المدقق عن البيانات المالية المدققة، والتأثير المترتب على ذلك، إن وجد، على البيانات المالية الملخصة.	- فقرة لفت انتباهه أو فقرة أمر آخر، طبقاً لمعيار التدقيق . أو عدم تأكد جوهري ذي علاقة بقسم الاستمرارية أو الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للتدقيق .
التحريف الجوهري غير المصحح للمعلومات الأخرى والتأثير المترتب على ذلك، إن وجد، على المعلومات المضمنة في وثيقة تحتوي على البيانات المالية الملخصة وتقرير المدقق عنها.	- التحريف الجوهري غير المصحح للمعلومات الأخرى
يصف الأساس لذلك الرأي المعارض أو الامتناع عن إبداء رأي، ينص كنتيجة لذلك على أنه من غير- المناسب إبداء رأي في البيانات المالية الملخصة .	- رأي معارض أو الامتناع عن إبداء رأي
يضمن تقريره قيداً أو تنبيهاً مماثلاً عن البيانات المالية الملخصة.	- قيد على توزيع أو استخدام أو تنبيه القراء للأساس المحاسبي

الهدف :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بارتباط لإعداد تقرير عن البيانات المالية الملخصة المشتقة من البيانات المالية المدققة طبقاً لمعايير التدقيق من قبل نفس المدقق

الملخص الفني :

يهدف المدقق الى تحديد ما إذا كان من المناسب قبول الارتباط لإعداد تقرير عن البيانات المالية الملخصة وإذا ما تم التعاقد لإعداد تقرير عن البيان المالية الملخصة:

1. تكوين رأي عما إذا كانت البيانات المالية الملخصة، استناداً إلى تقييم النتائج المستخلصة من الأدلة التي تم الحصول عليها.
2. التعبير بوضوح على الرأي من خلال تقرير مكتوب يوضح أيضاً أساس هذا الرأي

قبول الارتباط:

- يجب على المدقق قبول ارتباط لإعداد تقرير عن البيانات المالية الملخصة طبقاً لهذا المعيار فقط، عندما يكون المدقق قد تعاقد للقيام بالتدقيق طبقاً لمعايير التدقيق الدولية والمتعلقة بالبيانات المالية والتي تم اشتقاق البيانات المالية الملخصة منها .
- قبل قبول ارتباط لإعداد تقرير عن البيانات المالية الملخصة يجب على المدقق :
 - أ- تحديد ما إذا كانت الضوابط المطبقة مقبولة.
 - ب- الحصول على موافقة الإدارة بأنها تقر وتفهم مسؤوليتها فيما يتعلق :
 1. إعداد البيانات المالية الملخصة طبقاً للضوابط المطبقة
 2. جعل البيانات المالية المراجعة متاحة للمستخدمين المعنيين بالبيانات المالية الملخصة دون صعوبة كبيرة
 3. تضمين تقرير المدقق عن البيانات المالية الملخصة في أي وثيقة تحتوي على البيانات المالية الملخصة وتشير إلى أن المدقق قد أعد تقريراً بشأنها .
- يجب على المدقق الاتفاق مع الإدارة على شكل الرأي الذي سيتم إبدائه عن البيانات المالية الملخصة .

طبيعة الإجراءات:

- بالإضافة الى الإجراءات الأخرى التي يراها مناسبة ، يجب على المدقق ان يقوم بتقييم ما إذا كانت البيانات المالية الملخصة :
 1. تفصح بشكل كاف عن طبيعتها المُلخصة وتحدد البيانات المالية المدققة .
 2. تبين بوضوح النظام أو اللائحة التي تضع الضوابط لإعداد البيانات المالية الملخصة.
 3. تفصح بشكل كاف عن الضوابط المطبقة.
 4. تتفق مع المعلومات ذات العلاقة الواردة في البيانات المالية ، أو يمكن أن يعاد حسابها منها.
 5. تم إعدادها طبقاً للضوابط المطبقة .
 6. تحتوي على معلومات ضرورية، وعند مستوى مناسب من التجميع، بحيث لا تكون مضللة بحسب الظروف.
 7. متاحة للمستخدمين المعنيين بدون صعوبة كبيرة.

الجانب الإيضاحي : تقرير المدقق عن البيانات المالية الملخصة

لقد أبدينا رأي تدقيقي متحفظ في البيانات المالية المدققة في تقريرنا المؤرخ في 15 فبراير 20 × 2. وكان الأساس لرأينا المتحفظ في التدقيق .	الرأي متحفظ	
في تقريرنا المؤرخ في 15 فبراير 20 × 2 أبدينا رأي عكسي في البيانات المالية المدققة لشركة أ ب ج عن السنة المنتهية في ديسمبر 20 × 1 ، وكان الأساس لرأينا المعارض (وضح الأساس لرأي التدقيق العكسي)	الرأي العكسي	
ويتضمن التقرير أيضا : عدم تأكد جوهرى ذات علاقة بقسم الاستمرارية والذي يلفت الانتباه إلى الإيضاح x في البيانات المالية المدققة إلى أن الشركة أ ب ج تكبدت صافي خسارة قدره س خلال السنة المنتهية في 31 ديسمبر 20 × 1 ، واعتباراً من ذلك التاريخ، فإن الالتزامات المتداولة لشركة أ ب ج تجاوزت إجمالي أصولها بمقدار ص. تلك الأحداث أو الظروف، جنباً إلى جنب مع أمور أخرى على النحو المبين في الإيضاح 6 المرفق مع البيانات المالية المدققة، تشير إلى أن وجود عدم تأكد جوهرى يمكن أن يثير شكاً كبيراً بشأن قدرة الشركة أ ب ج على البقاء كمنشأة مستمرة. وقد تم تناول تلك الأمور في الإيضاح المرفق مع البيانات المالية الملخصة.	عدم تأكد جوهرى ذو علاقة بقسم الاستمرارية	البيانات المالية المدققة وتقريرنا عنها:
الإبلاغ عن الأمور الرئيسية الأخرى للتدقيق كانت، بحسب الحكم المهني للمدقق، لها الأهمية البالغة عند تدقيق البيانات المالية للفترة الحالية	الإبلاغ عن الأمور الرئيسية الأخرى للتدقيق	
التقرير السنوي 20 × 1 . ويتضمن تقرير المراجع عن البيانات المالية المراجعة عبارة تصف التحريف الجوهرى غير المصحح في المعلومات الأخرى ضمن مناقشة وتحليل الإدارة للتقرير السنوي 20 × 1 . مناقشة وتحليل الإدارة والتحريف الجوهرى غير المصحح في المعلومات الأخرى فيها، مُضمنة أيضاً في التقرير السنوي الملخص 20 × 1 . وضح التحريف الجوهرى غير المصحح في المعلومات الأخرى. [الإبلاغ عن المعلومات الأخرى	
الإدارة هي المسؤولة عن إعداد البيانات المالية الملخصة على الأساس المبين في الإيضاح X	مسؤولية الإدارة عن البيانات الملخصة:	
مسؤوليتنا هي إبداء رأي عما إذا كانت البيانات المالية الملخصة، متسقة من جميع الجوانب الجوهرية، مع أو تعد ملخص عادل لـ [البيانات المالية المدققة، استناداً إلى الإجراءات التي قمنا بها طبقاً لمعيار التدقيق 810 ارتباطات لإعداد تقرير عن البيانات المالية الملخصة	مسؤولية المدقق:	

البيانات المالية	تقرير	
يشير بوضوح إلى أنه تقرير مراجع مستقل	عنوان	
س	الموجه إليه:	
تشمل بيان المركز المالي الملخصة كما في 31 ديسمبر 20 × 1 ، وقائمة الدخل الملخصة، وبيان التغيرات في حقوق الملكية الملخصة وبيان التدفقات النقدية الملخصة عن السنة المنتهية في ذلك التاريخ، والإيضاحات ذات العلاقة اشتقت من البيانات المالية المدققة لشركة أ ب ج عن السنة المنتهية في 31 ديسمبر 20 × 1م	تحديد البيانات المالية الملخصة التي يعد المدقق تقريراً بشأنها	
وفي رأينا، تتسق البيانات المالية الملخصة المرفقة من جميع الجوانب الجوهرية، مع أو ملخص عادل للبيانات المالية المدققة طبقاً (وضح الضوابط الموضوعية)	الرأي غير معدل	الرأي مرتبط بالبيانات المالية المدققة
تعد البيانات المالية الملخصة مُحرفة إلى حد مماثل للبيانات المالية المدققة لشركة أ ب ج عن السنة المنتهية في 31 ديسمبر 20 × 1	الرأي المتحفظ	
وكتيجة للرأي العكسي في البيانات المالية المدققة الذي تمت مناقشته في قسم البيانات المالية المدققة وتقريرنا عنها، فإنه من غير المناسب إبداء رأي في البيانات المالية الملخصة المرفقة .	الامتناع عن ابداء الرأي	
في رأينا، ونظراً لأهمية الأمر الموضح في قسم أساس الرأي العكسي، فإن البيانات المالية الملخصة المرفقة غير متسقة مع (أو ليست ملخص عادل لـ) البيانات المالية المدققة للشركة أ ب ج عن السنة المنتهية في 31 ديسمبر 20 × 1 طبقاً لـ [وضح الضوابط الموضوعية].	الرأي العكسي	أساس الرأي متعلق بالملخص
وضح الأمر الذي تسبب في أن تكون البيانات المالية الملخصة غير متسقة، من جميع الجوانب الجوهرية مع (أو ليست ملخص عادل لـ) البيانات المالية المدققة طبقاً للضوابط المطبقة].		
لا تحتوي البيانات المالية الملخصة على جميع الإفصاحات المطلوبة بموجب (وضح إطار التقرير المالي المطبق عند إعداد البيانات المالية المراجعة للشركة أ ب ج). وبناءً على ذلك، لا تعد قراءة البيانات المالية الملخصة وتقرير المدقق عنها بديلاً عن قراءة البيانات المالية المدققة وتقرير المدقق عنها. إن البيانات المالية الملخصة والبيانات المالية المدققة لا تعكس تأثيرات الأحداث التي وقعت بعد تاريخ تقريرنا عن البيانات المالية المدققة .	البيانات المالية الملخصة	
لقد أبدينا رأي تدقيقي غير معدل في البيانات المالية المدققة في تقريرنا المؤرخ في 15 فبراير 20 × 2	الرأي غير معدل	