

معيار المراجعة (٦٠٠): اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة
(بما في ذلك عمل مراجعي مكونات المجموعة)

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين معيار المراجعة (٦٠٠)، كما صدر من مجلس
المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد.

المعيار الدولي للمراجعة (٦٠٠)

اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة (بما في ذلك عمل مراجعي مُكوّنات المجموعة)

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

الفهرس

الفقرة	مقدمة
٦-١	نطاق هذا المعيار
٧	تاريخ السريان.....
٨	الأهداف
١٠-٩	التعريفات
	المتطلبات
١١	المسؤولية
١٤-١٢	القبول والاستمرار
١٦-١٥	الاستراتيجية العامة للمراجعة وخطة المراجعة
١٨-١٧	فهم المجموعة ومُكوّناتها وبيئاتها
٢٠-١٩	فهم مراجع مكوّن المجموعة
٢٣-٢١	الأهمية النسبية
٣١-٢٤	الاستجابة للمخاطر المقيّمة
٣٧-٣٢	آلية التوحيد
٣٩-٣٨	الأحداث اللاحقة
٤١-٤٠	الاتصال بمراجع مكوّن المجموعة.....
٤٥-٤٢	تقويم مدى كفاية ومناسبة أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها
٤٩-٤٦	الاتصال بإدارة المجموعة والمكلفين بالحوكمة في المجموعة
٥٠	التوثيق
	المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى
١١	مكوّنات المجموعة الخاضعة للمراجعة بموجب نظام أو لائحة أو لسبب آخر.....
٧١-٢١	التعريفات
٩١-٨١	المسؤولية

اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة
(بما في ذلك عمل مراجعي مكونات المجموعة)

٢١-١٠أ	.....	القبول والاستمرار
٢٢أ	.....	الاستراتيجية العامة للمراجعة وخطة المراجعة
٣١-٢٣أ	.....	فهم المجموعة ومكوناتها وبيئتها
٤١-٣٢أ	.....	فهم مراجع مكون المجموعة
٤٦-٤٢أ	.....	الأهمية النسبية
٥٥-٤٧أ	.....	الاستجابة للمخاطر المقيّمة
٥٦أ	.....	آلية التوحيد
٦٠-٥٧أ	.....	الاتصال بمراجع مكون المجموعة
٦٣-٦١أ	.....	تقويم مدى كفاية ومناسبة أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها
٦٦-٦٤أ	.....	الاتصال بإدارة المجموعة والمكلفين بالحوكمة في المجموعة

الملحق الأول: مثال توضيحي لتقرير المراجع عندما يكون فريق ارتباط المجموعة غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة التي تشكل أساساً لرأي مراجعة المجموعة

الملحق الثاني: أمثلة للأمور التي يتوصل فريق ارتباط المجموعة إلى فهم بشأنها

الملحق الثالث: أمثلة للظروف أو الأحداث التي قد تشير إلى مخاطر تحريف جوهري في القوائم المالية للمجموعة

الملحق الرابع: أمثلة لمصادقات مراجع المكون

الملحق الخامس: الأمور المطلوبة والإضافية المضمّنة في خطاب التعليمات الخاص بفريق ارتباط المجموعة

ينبغي قراءة معيار المراجعة (٦٠٠) "اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة (بما في ذلك عمل مراجعي مكونات المجموعة)" جنباً إلى جنب مع معيار المراجعة (٢٠٠) "الأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية".

مقدمة

نطاق هذا المعيار

١. تنطبق المعايير الدولية للمراجعة على عمليات مراجعة المجموعة. ويتناول هذا المعيار اعتبارات خاصة تنطبق على عمليات مراجعة المجموعة، وخصوصاً تلك التي تشتمل على مراجعين لمكونات المجموعة.
٢. قد يجد المراجع أن هذا المعيار، بعد تكييفه حسب الحاجة في ظل الظروف القائمة، مفيداً عندما يقوم بإشراك مراجعين آخرين في مراجعة القوائم المالية التي ليست قوائم مالية لمجموعة. فعلى سبيل المثال، قد يشرك المراجع مراجعاً آخر لملاحظة جرد المخزون أو لفحص أصول مادية ثابتة في موقع بعيد.
٣. قد يكون مراجع المكون مطالباً بموجب نظام أو لائحة أو لسبب آخر، بإبداء رأي مراجعة في القوائم المالية للمكون. وقد يقرر فريق ارتباط المجموعة استخدام أدلة المراجعة التي يستند إليها رأي المراجعة في القوائم المالية للمكون، لتوفير أدلة مراجعة بشأن مراجعة المجموعة، ومع ذلك تنطبق متطلبات هذا المعيار. (راجع: الفقرة ١٤)
٤. وفقاً لمعيار المراجعة (٢٢٠)، يلزم أن يكون الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة مقتنعاً بأن الذين ينفذون ارتباط مراجعة المجموعة، بما في ذلك مراجعي المكونات، يتمتعون بشكل جماعي بالكفاءة والقدرات المناسبة. ويُعد الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة مسؤولاً أيضاً عن توجيه ارتباط مراجعة المجموعة والإشراف عليه ومسؤولاً عن أدائه.
٥. يطبق الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة متطلبات معيار المراجعة (٢٢٠) بغض النظر عما إذا كان فريق ارتباط المجموعة أو مراجع المكون يُنفذ الأعمال على المعلومات المالية لمكون. ويساعد هذا المعيار الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة في الوفاء بمتطلبات معيار المراجعة (٢٢٠) عندما يُنفذ مراجعو مكونات المجموعة الأعمال على المعلومات المالية للمكونات.
٦. يُعد خطر المراجعة دالة في خطر التحريف الجوهرية للقوائم المالية وخطر عدم اكتشاف المراجع لمثل هذه التحريفات.^١ وعند مراجعة مجموعة من المجموعات، يشمل هذا خطر عدم اكتشاف مراجع أحد مكونات المجموعة تحريفاً في المعلومات المالية للمكون، يمكن أن يسبب تحريفاً جوهرياً في القوائم المالية للمجموعة، وخطر عدم اكتشاف فريق ارتباط المجموعة لهذا التحريف. ويوضح هذا المعيار الأمور التي يأخذها فريق ارتباط المجموعة في الحسبان عند تحديد طبيعة وتوقيت ومدى مشاركته في إجراءات تقييم المخاطر وإجراءات المراجعة الإضافية التي ينفذها مراجعو المكونات على المعلومات المالية للمكونات. ويتمثل الغرض من هذه المشاركة في الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة التي تشكل أساساً لرأي المراجعة في القوائم المالية للمجموعة.

تاريخ السريان

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

١ معيار المراجعة (٢٢٠) "رقابة الجودة لمراجعة القوائم المالية"، الفقرتان ١٤، ١٥

٢ معيار المراجعة (٢٠٠) "الأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة"، الفقرة ٣٤٤

الأهداف

٨. تتمثل أهداف المراجع فيما يلي:

- (أ) تحديد ما إذا كان سيعمل كمراجع للقوائم المالية الخاصة بمجموعة؛
- (ب) إذا كان سيعمل كمراجع للقوائم المالية الخاصة بمجموعة:
 - (١) التواصل بوضوح مع مراجعي المكونات بشأن نطاق وتوقيت أعمالهم على المعلومات المالية المتعلقة بالمكونات والنتائج التي يتوصلون إليها؛
 - (٢) الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن المعلومات المالية للمكونات وآلية توحيد القوائم المالية لإبداء رأي فيما إذا كان قد تم إعداد القوائم المالية للمجموعة من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق.

التعريفات

٩. لأغراض معايير المراجعة، تكون للمصطلحات الآتية المعاني المبينة أدناه:

- (أ) المكون: منشأة أو نشاط تجاري تقوم إدارة المجموعة أو المكون بإعداد معلومات مالية له ينبغي تضمينها في القوائم المالية للمجموعة. (راجع: الفقرات ٢١-٤)
- (ب) مراجع المكون: المراجع الذي يقوم، بناءً على طلب من فريق ارتباط المجموعة، بتنفيذ عمل بشأن المعلومات المالية المتعلقة بمكون من أجل مراجعة المجموعة. (راجع: الفقرة ٧)
- (ج) إدارة المكون: الإدارة المسؤولة عن إعداد المعلومات المالية للمكون.
- (د) الأهمية النسبية للمكون: الأهمية النسبية للمكون التي يحددها فريق ارتباط المجموعة.
- (هـ) المجموعة: جميع المكونات التي تُدرج معلوماتها المالية في القوائم المالية للمجموعة. ودائماً ما تحتوي المجموعة على أكثر من مكون واحد.
- (و) مراجعة المجموعة: مراجعة القوائم المالية للمجموعة.
- (ز) رأي مراجعة المجموعة: رأي المراجعة في القوائم المالية للمجموعة.
- (ح) الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة: شريك، أو شخص آخر في المكتب، يكون مسؤولاً عن ارتباط مراجعة المجموعة وتنفيذ الارتباط، وعن تقرير المراجع بشأن القوائم المالية للمجموعة الذي يصدر من خلال المكتب. وعندما يشترك أكثر من مراجع في مراجعة المجموعة، فإن الشركاء المتشاركين المسؤولين عن الارتباط وفرق الارتباط التابعة لهم يشكلون مجتمعين الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة وفريق ارتباط المجموعة. ومع ذلك، لا يتناول هذا المعيار العلاقة بين المراجعين المتشاركين أو العمل الذي ينفذه مراجع واحد مشارك فيما يتعلق بعمل مراجع آخر مشارك.
- (ط) فريق ارتباط المجموعة: الشركاء، بما فيهم الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة، والموظفون الذين يضعون الاستراتيجية العامة لمراجعة المجموعة، ويتواصلون مع مراجعي المكونات، ويؤدون العمل المتعلق بالية التوحيد، ويُقومون بالاستنتاجات المستنبطة من أدلة المراجعة باعتبارها الأساس لتكوين الرأي في القوائم المالية للمجموعة.
- (ي) القوائم المالية للمجموعة: القوائم المالية التي تتضمن المعلومات المالية لأكثر من مكون واحد. ويشير مصطلح "القوائم المالية للمجموعة" أيضاً إلى القوائم المالية المجمعة التي تجمع معلومات مالية مُعدة من قبل مكونات ليست لها شركة أم ولكنها تقع تحت نفس السيطرة.

- (ك) إدارة المجموعة: الإدارة المسؤولة عن إعداد القوائم المالية للمجموعة.
- (ل) أدوات الرقابة على مستوى المجموعة: أدوات رقابة على التقرير المالي للمجموعة تصممها وتطبقها إدارة المجموعة، وتقوم بصونها.
- (م) المكوّن المهم: مكوّن يحدده فريق ارتباط المجموعة، (١) تكون له أهمية مالية مستقلة بالنسبة للمجموعة أو (٢) من المرجح، بسبب طبيعته أو ظروفه الخاصة، أن ينطوي على مخاطر مهمة لوقوع تحريف جوهري في القوائم المالية الخاصة بالمجموعة. (راجع: الفقرتين ٥١، ٦١)
١٠. الإشارة إلى "إطار التقرير المالي المنطبق" تعني إطار التقرير المالي الذي يُطبق على القوائم المالية للمجموعة. والإشارة إلى "الآلية التوحيد" تتضمن:
- (أ) إثبات المعلومات المالية لمكوّنات المجموعة، وقياسها وعرضها والإفصاح عنها في القوائم المالية للمجموعة عن طريق التوحيد أو طريقة حقوق الملكية أو التكلفة*؛
- (ب) التجميع، في القوائم المالية المجمّعة، للمعلومات المالية الخاصة بالمكوّنات التي ليست لها شركة أمّ لكنها تقع تحت نفس السيطرة.

المتطلبات

المسؤولية

١١. يُعدّ الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة مسؤولاً عن توجيه ارتباط مراجعة المجموعة وتنفيذه والإشراف عليه، في إطار الالتزام بالمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة، ومسؤولاً عمّا إذا كان تقرير المراجع الذي يُصدر مناسباً في ظل الظروف القائمة^٣ ونتيجة لذلك، لا يجوز أن يشير تقرير المراجع عن القوائم المالية للمجموعة إلى مراجع أي مكوّن، ما لم تقتض الأنظمة أو اللوائح تضمين مثل هذه الإشارة. وإذا كانت تلك الإشارة مطلوبة بموجب نظام أو لائحة، فيجب أن يشير تقرير المراجع إلى أن هذه الإشارة لا تقلل من مسؤولية الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة، أو مسؤولية مكتب الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة، عن رأي مراجعة المجموعة. (راجع: الفقرتين ٨١، ٩١)

القبول والاستمرار

١٢. عند تطبيق معيار المراجعة (٢٢٠)، يجب على الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة أن يحدد ما إذا كان من الممكن بشكل معقول توقع الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، فيما يتعلق بآلية التوحيد والمعلومات المالية للمكونات، والتي من المقرر أن تشكل أساساً لرأي مراجعة المجموعة. ولهذا الغرض، يجب أن يتوصل فريق ارتباط المجموعة إلى فهم للمجموعة ومكوّناتها وبيئاتها، بما يكفي لتحديد المكونات التي من المرجح أن تكون مكوّنات مهمة. وعندما ينفذ مراجعو المكوّنات أعمالاً على المعلومات المالية لهذه المكونات، فيجب على الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة تقييم ما إذا كان فريق ارتباط المجموعة قادراً على المشاركة في عمل مراجعي المكوّنات بالقدر المطلوب للحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة. (راجع: الفقرات ١٠١-١٢١)

* ورد في النص الأصلي للمعيار الدولي الإشارة لطريقة التوحيد التناسبي كأحد طرق المحاسبة عن مكونات المجموعة. وحيث أنه قد تم إلغاء طريقة التوحيد التناسبي من المعايير الدولية للتقرير المالي وحل مكانها طريقة حقوق الملكية عند المحاسبة عن الحصص في المشروعات المشتركة، فقد تم استبعاد هذه الطريقة من المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية.

^٣ معيار المراجعة (٢٢٠)، الفقرة ١٥

١٣. إذا استنتج الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة:

- (أ) أنه من غير الممكن أن يحصل فريق ارتباط المجموعة على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بسبب القيود المفروضة من إدارة المجموعة؛
- (ب) أن التأثير المحتمل لعدم القدرة هذا سيؤدي إلى الامتناع عن إبداء رأي في القوائم المالية للمجموعة؛^٤

فيجب على الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة إمّا:

- (أ) أن يرفض الارتباط، في حالة الارتباط الجديد، أو الانسحاب من الارتباط، في حالة الارتباط المستمر، متى كان الانسحاب ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة؛ أو
- (ب) أن يمتنع عن إبداء رأي في القوائم المالية للمجموعة، ولكن بعد مراجعة القوائم المالية للمجموعة إلى أقصى حد ممكن، وذلك عندما تحظر الأنظمة أو اللوائح على المراجع رفض الارتباط، أو عندما يكون الانسحاب من الارتباط غير ممكن لأي سبب آخر. (راجع: الفقرات ١٣١-١٩٤)

شروط الارتباط

١٤. يجب أن يوافق الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة على شروط ارتباط مراجعة المجموعة وفقاً لمعيار المراجعة (٢١٠).^٥ (راجع: الفقرتين ٢٠١، ٢١٤)

الاستراتيجية العامة للمراجعة وخطة المراجعة

١٥. يجب على فريق ارتباط المجموعة وضع استراتيجية عامة لمراجعة المجموعة وتطوير خطة لمراجعة المجموعة وفقاً لمعيار المراجعة (٣٠٠).^٦
١٦. يجب على الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة فحص الاستراتيجية العامة لمراجعة المجموعة وخطة مراجعة المجموعة. (راجع: الفقرة ٢٢٤)

فهم المجموعة ومكوناتها وبيئاتها

١٧. يُعد المراجع مطالباً بالتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها من خلال التوصل إلى فهم للمنشأة وبيئتها.^٧ ويجب على فريق ارتباط المجموعة:

- (أ) تعزيز فهمه للمجموعة ومكوناتها وبيئاتها، بما في ذلك أدوات الرقابة على مستوى المجموعة، والذي يتم التوصل إليه في مرحلة قبول الارتباط أو الاستمرار فيه؛
- (ب) التوصل إلى فهم لآلية التوحيد، بما في ذلك التعليمات التي تصدرها إدارة المجموعة إلى المكونات. (راجع: الفقرات ٢٣١-٢٩٤)

١٨. يجب أن يتوصل فريق ارتباط المجموعة إلى فهم كافٍ للقيام بما يلي:

- (أ) تأكيد تحديده الأولي لمكونات المجموعة التي من المرجح أن تكون مهمة، أو إعادة النظر فيه؛

^٤ معيار المراجعة (٧٠٥) "التعديلات على الرأي في تقرير المراجع المستقل"

^٥ معيار المراجعة (٢١٠) "الاتفاق على شروط ارتباطات المراجعة"

^٦ معيار المراجعة (٣٠٠) "التخطيط لمراجعة القوائم المالية"، الفقرات ٧-١٢

^٧ معيار المراجعة (٣١٥) "التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها من خلال فهم المنشأة وبيئتها"

(ب) تقييم مخاطر التحريف الجوهرى في القوائم المالية للمجموعة، سواءً كانت بسبب غشٍ أو خطأ^٨. (راجع: الفقرتين ٣٠٤، ٣١٠)

فهم مراجع مكوّن المجموعة

١٩. إذا خطط فريق ارتباط المجموعة لأن يطلب من مراجع أحد المكونات تنفيذ أعمال بشأن المعلومات المالية الخاصة بهذا المكون، فيجب على فريق ارتباط المجموعة أن يتوصل إلى فهم لما يلي: (راجع: الفقرات ٣٢١-٣٥٤)

(أ) ما إذا كان مراجع المكوّن يفهم المتطلبات المسككية ذات الصلة بمراجعة المجموعة وسوف يلتزم بها، وعلى وجه الخصوص، متطلب أن يكون مستقلاً. (راجع: الفقرة ٣٧٤)

(ب) الكفاءة المهنية لمراجع المكوّن. (راجع: الفقرة ٣٨٤)

(ج) ما إذا كان فريق ارتباط المجموعة قادراً على المشاركة في عمل مراجع المكوّن بالقدر اللازم للتوصل إلى ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة.

(د) ما إذا كان مراجع المكوّن يعمل في بيئة تنظيمية تشرف على نحو فعّال على المراجعين. (راجع: الفقرة ٣٦٤)

٢٠. في حالة عدم استيفاء مراجع أحد المكونات لمتطلبات الاستقلال ذات الصلة بمراجعة المجموعة، أو إذا كانت لدى فريق ارتباط المجموعة مخاوف جدية بشأن الأمور الأخرى المذكورة في الفقرة ١٩(أ)-(ج)، فيجب على فريق ارتباط المجموعة أن يحصل على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بالمعلومات المالية لهذا المكوّن، دون أن يطلب من مراجع ذلك المكوّن تنفيذ أعمال على المعلومات المالية لذلك المكوّن. (راجع: الفقرات ٣٩٤-٤١٤)

الأهمية النسبية

٢١. يجب أن يحدد فريق ارتباط المجموعة ما يلي: (راجع: الفقرة ٤٢٤)

(أ) الأهمية النسبية للقوائم المالية للمجموعة ككل عند وضع الاستراتيجيات العامة لمراجعة المجموعة.

(ب) مستوى أو مستويات الأهمية النسبية المقرر تطبيقها على فئات معاملات أو أرصدة حسابات أو إفصاحات معينة في القوائم المالية للمجموعة، إذا كان من المتوقع بدرجة معقولة في ظل الظروف الخاصة بالمجموعة، أن تؤثر التحريفات في تلك المعاملات أو أرصدة الحسابات أو الإفصاحات حتى وإن كانت بمبالغ أقل من الأهمية النسبية للقوائم المالية للمجموعة ككل على القرارات الاقتصادية للمستخدمين المتخذة على أساس القوائم المالية للمجموعة.

(ج) الأهمية النسبية لتلك المكوّنات التي سينفذ مراجعوها مراجعة أو فحصاً لأغراض مراجعة المجموعة. ولتخفيض احتمالية أن يتجاوز مجموع التحريفات غير المُصححة وغير المكتشفة في القوائم المالية للمجموعة الأهمية النسبية للقوائم المالية للمجموعة ككل إلى مستوى منخفض بدرجة مناسبة، يجب أن تكون الأهمية النسبية للمكوّن أقل من الأهمية النسبية للقوائم المالية للمجموعة ككل. (راجع: الفقرتين ٤٣٤، ٤٤٤)

(د) الحد الذي إذا تخطته التحريفات لا يمكن اعتبار أنها تافهة بشكل واضح للقوائم المالية للمجموعة. (راجع: الفقرة ٤٥٤)

^٨ معيار المراجعة (٣١٥)

٢٢. عندما ينفذ مراجعو المكونات مراجعة لأغراض مراجعة المجموعة، فيجب على فريق ارتباط مراجعة المجموعة تقويم مدى مناسبة الأهمية النسبية للتنفيذ المحددة على مستوى المكونات. (راجع: الفقرة ٤٦أ)

٢٣. إذا كان أحد المكونات خاضعاً للمراجعة بموجب نظام أو لائحة أو لسبب آخر، وقرر فريق ارتباط المجموعة استخدام تلك المراجعة لتوفير أدلة مراجعة لمراجعة المجموعة، فيجب على فريق ارتباط المجموعة أن يحدد ما إذا كانت:

(أ) الأهمية النسبية للقوائم المالية للمكونات ككل؛

(ب) الأهمية النسبية للتنفيذ على مستوى المكونات

تستوفي متطلبات هذا المعيار.

الاستجابة للمخاطر المقيّمة

٢٤. يُعد المراجع مطالباً بتصميم استجابات مناسبة، وتطبيقها، لمواجهة مخاطر التحريف الجوهرية المقيّمة على مستوى القوائم المالية.^٩ ويجب على فريق ارتباط المجموعة تحديد نوع العمل الذي سيُنفذه فريق ارتباط المجموعة، أو مراجعو المكونات بالنيابة عنه، على المعلومات المالية للمكونات (انظر الفقرات ٢٦-٢٩). ويجب أن يحدد فريق ارتباط المجموعة أيضاً طبيعة وتوقيت ومدى مشاركته في عمل مراجعي المكونات (انظر الفقرتين ٣٠، ٣١).

٢٥. إذا كانت طبيعة وتوقيت ومدى العمل الذي سيُنفذ على آلية التوحيد أو المعلومات المالية للمكونات يستند إلى توقع أن أدوات الرقابة على مستوى المجموعة تعمل بشكل فعال، أو إذا كانت الإجراءات الأساس لا يمكن أن توفر بمفردها ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة على مستوى الإقرارات، فيجب على فريق ارتباط المجموعة أن يختبر، أو يطلب من مراجع المُكوّن أن يختبر، الفاعلية التشغيلية لتلك الأدوات الرقابية.

تحديد نوع العمل الذي سيُنفذ على المعلومات المالية للمكونات (راجع: الفقرة ٤٧أ)

المكونات المهمة:

٢٦. فيما يخص المكون المهم بسبب أهميته المالية المستقلة بالنسبة للمجموعة، يجب على فريق ارتباط المجموعة، أو مراجع المكون الذي يعمل بالنيابة عنه، مراجعة المعلومات المالية لذلك المكون باستخدام الأهمية النسبية للمكون.

٢٧. يجب على فريق ارتباط المجموعة، أو مراجع المكون الذي يعمل بالنيابة عن الفريق، تنفيذ واحد أو أكثر مما يلي لأي مكون يُعد مهماً نظراً لاحتمال أن يتضمن مخاطر مهمة لوقوع تحريف جوهري في القوائم المالية للمجموعة بسبب طبيعته أو ظروفه الخاصة:

(أ) مراجعة المعلومات المالية للمكون باستخدام الأهمية النسبية للمكون.

(ب) مراجعة واحد أو أكثر من أرصدة الحسابات أو فئات المعاملات أو الإفصاحات المتعلقة بالمخاطر المهمة المحتملة لوقوع تحريف جوهري في القوائم المالية للمجموعة. (راجع: الفقرة ٤٨أ)

(ج) إجراءات مراجعة محددة فيما يتعلق بالمخاطر المهمة المحتملة لوقوع تحريف جوهري في القوائم المالية للمجموعة. (راجع: الفقرة ٤٩أ)

^٩ معيار المراجعة (٣٣٠) "استجابات المراجع للمخاطر المقيّمة"

المكونات التي لا تُعد مكونات مهمة

٢٨. يجب على فريق ارتباط المجموعة تنفيذ إجراءات تحليلية على مستوى المجموعة للمكونات التي لا تُعد مكونات مهمة. (راجع: الفقرة ٥٠٠)

٢٩. إذا رأى فريق ارتباط المجموعة أنه لن يحصل على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة التي من المقرر أن تشكل أساساً لرأي مراجعة المجموعة من:

(أ) العمل المنفذ على المعلومات المالية للمكونات المهمة؛

(ب) العمل المنفذ على أدوات الرقابة على مستوى المجموعة وآلية التوحيد؛

(ج) الإجراءات التحليلية المُنفذة على مستوى المجموعة،

فيجب على فريق ارتباط المجموعة اختيار المكونات التي لا تُعد مكونات مهمة، ويجب أن ينفذ، أو يطلب من مراجعي المكونات أن ينفذوا، واحداً أو أكثر مما يلي على المعلومات المالية لكل مكون من المكونات المختارة: (راجع: الفقرات ٥١١-٥٣٠)

• مراجعة المعلومات المالية للمكون باستخدام الأهمية النسبية للمكون.

• مراجعة واحد أو أكثر من أرصدة الحسابات أو فئات المعاملات أو الإفصاحات.

• فحص المعلومات المالية للمكون باستخدام الأهمية النسبية للمكون.

• إجراءات محددة أخرى.

ويجب أن يتّوَّع فريق ارتباط المجموعة مجموعة المكونات المختارة على مدار الوقت.

المشاركة في العمل المنفذ من قبل مراجعي المكونات (راجع: الفقرتين ٥٤٤، ٥٥٤)

المكونات المهمة - تقييم المخاطر

٣٠. إذا قام أحد مراجعي المكونات بمراجعة المعلومات المالية لمكون مهم، فيجب على فريق ارتباط المجموعة المشاركة في تقييم مراجع المكون للمخاطر، بغية التعرف على المخاطر المهمة لوقوع تحريف جوهرى في القوائم المالية للمجموعة. وتتأثر طبيعة وتوقيت ومدى هذه المشاركة بفهم فريق ارتباط المجموعة لمراجع المكون، إلا أن هذه المشاركة يجب أن تتضمن على الأقل:

(أ) مناقشة مراجع المكون أو إدارة المكون في الأنشطة التجارية للمكون التي تُعد مهمة للمجموعة؛

(ب) مناقشة مراجع المكون في قابلية تعرض المكون لتحريف جوهرى في المعلومات المالية بسبب غش أو خطأ؛

(ج) فحص توثيق مراجع المكون للمخاطر المهمة التي تم التعرف عليها فيما يخص وقوع تحريف جوهرى في القوائم المالية للمجموعة. وقد يأخذ ذلك التوثيق شكل مذكرة تعكس استنتاج مراجع المكون فيما يتعلق بالمخاطر المهمة التي تم التعرف عليها.

المخاطر المهمة التي تم التعرف عليها فيما يخص وقوع تحريف جوهرى في القوائم المالية للمجموعة - إجراءات المراجعة الإضافية

٣١. في حالة التعرف على مخاطر مهمة لوقوع تحريف جوهرى في القوائم المالية للمجموعة فيما يخص مُكوّن ينفذ فيه أحد مراجعي المكونات أعمالاً، فيجب على فريق ارتباط المجموعة تقويم مدى مناسبة إجراءات المراجعة الإضافية التي ستُنفذ استجابةً للمخاطر المهمة التي تم التعرف عليها فيما يخص

وقوع تحريف جوهري في القوائم المالية للمجموعة. ويجب على فريق ارتباط المجموعة أن يحدد، استناداً إلى فهمه لمراجع المكون، ما إذا كان من الضروري المشاركة في إجراءات المراجعة الإضافية.

آلية التوحيد

٣٢. وفقاً للفقرة ١٧، يتوصل فريق ارتباط المجموعة إلى فهم لأدوات الرقابة على مستوى المجموعة وآلية التوحيد، بما في ذلك التعليمات الصادرة من إدارة المجموعة للمكونات. ووفقاً للفقرة ٢٥، يختبر فريق ارتباط المجموعة، أو مراجع المكون بناءً على طلب فريق ارتباط المجموعة، الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة على مستوى المجموعة إذا كانت طبيعة وتوقيت ومدى العمل الذي سيُنفذ على آلية التوحيد يستند إلى توقع أن أدوات الرقابة على مستوى المجموعة تعمل بشكل فعال، أو إذا لم تستطع الإجراءات الأساس بمفردها أن توفر ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة على مستوى الإقرارات.

٣٣. يجب على فريق ارتباط المجموعة تصميم وتنفيذ إجراءات مراجعة إضافية على آلية التوحيد للاستجابة للمخاطر المقيّمة لوقوع تحريف جوهري في القوائم المالية للمجموعة نتيجة لآلية التوحيد. ويجب أن يتضمن هذا تقويم ما إذا كانت جميع المكونات قد تم تضمينها في القوائم المالية للمجموعة.

٣٤. يجب على فريق ارتباط المجموعة تقويم مدى مناسبة واكتمال ودقة التعديلات وإعادة التصنيف عند التوحيد، ويجب أن يُقوّم مدى وجود أي من عوامل خطر العش أو المؤشرات الدالة على وجود تحيز محتمل من جانب الإدارة. (راجع: الفقرة ٥٦أ)

٣٥. في حالة عدم إعداد المعلومات المالية لمكون ما وفقاً لنفس السياسات المحاسبية المطبقة على القوائم المالية للمجموعة، فيجب على فريق ارتباط المجموعة تقويم ما إذا كان قد تم تعديل المعلومات المالية الخاصة بذلك المكون بشكل مناسب لأغراض إعداد وعرض القوائم المالية للمجموعة.

٣٦. يجب أن يحدد فريق ارتباط المجموعة ما إذا كانت المعلومات المالية المحددة التي قام مراجع المكون بالإبلاغ بها (انظر الفقرة ٤١(ج)) هي المعلومات المالية المُضمّنة في القوائم المالية للمجموعة.

٣٧. إذا تضمنت القوائم المالية للمجموعة قوائم مالية لمكون تختلف نهاية فترته المالية عن تلك الخاصة بالمجموعة، فيجب على فريق ارتباط المجموعة تقويم ما إذا كانت قد أُجريت تعديلات مناسبة على تلك القوائم المالية وفقاً لإطار التقرير المالي المنطوق.

الأحداث اللاحقة

٣٨. عندما ينفذ فريق ارتباط المجموعة أو مراجعو المكونات عمليات مراجعة للمعلومات المالية للمكونات، فيجب على فريق ارتباط المجموعة أو مراجعي المكونات تنفيذ إجراءات مصممة لتحديد الأحداث في تلك المكونات التي تقع بين تواريخ المعلومات المالية للمكونات وتاريخ تقرير المراجع المتعلق بالقوائم المالية للمجموعة، وقد يتطلب ذلك تعديلاً على القوائم المالية للمجموعة أو إفصاحاً فيها.

٣٩. عندما ينفذ مراجعو المكونات عملاً آخر بخلاف عمليات مراجعة المعلومات المالية للمكونات، فيجب على فريق ارتباط المجموعة أن يطلب من مراجعي المكونات أن يُخطروا فريق ارتباط المجموعة إذا أصبحوا على علم بوجود أحداث لاحقة قد تتطلب تعديلاً على القوائم المالية للمجموعة أو إفصاحاً فيها.

الاتصال بمراجع مكون المجموعة

٤٠. يجب على فريق ارتباط المجموعة أن يبلغ مراجع المكون بمتطلبات الفريق في الوقت المناسب. ويجب أن يحدد هذا الإبلاغ العمل الذي سيُنفذ، والغرض الذي سيستخدم فيه ذلك العمل، وشكل ومحتوى اتصال مراجع المكون بفريق ارتباط المجموعة. ويجب أن يتضمن أيضاً ما يلي: (راجع: الفقرات ٥٧أ، ٥٨أ، ٦٠أ)

- (أ) طلباً بأن يؤكد مراجع المكون، الذي يعرف السياق الذي سيستخدم فيه فريق ارتباط المجموعة عمل مراجع المكون، أنه سوف يتعاون مع فريق ارتباط المجموعة. (راجع: الفقرة ٥٩٤)
- (ب) المتطلبات المسلكية التي تُعد ذات صلة بمراجعة المجموعة، وخصوصاً، متطلبات الاستقلال.
- (ج) الأهمية النسبية للمكون، في حالة مراجعة أو فحص المعلومات المالية لمكون، (ومستوى أو مستويات الأهمية النسبية لفئات معاملات أو أرصدة حسابات أو إفصاحات معينة، في حالة الانطباق) والحد الذي إذا تخطته التحريفات لا يمكن اعتبار أنها تافهة بشكل واضح للقوائم المالية للمجموعة.
- (د) المخاطر المهمة التي تم التعرف عليها فيما يخص وقوع تحريف جوهري في القوائم المالية للمجموعة بسبب غش أو خطأ، والتي تُعد ذات صلة بعمل مراجع المكون. ويجب على فريق ارتباط المجموعة أن يطلب من مراجع المكون الإبلاغ في الوقت المناسب عن أي مخاطر أخرى مهمة يتم التعرف عليها فيما يخص وقوع تحريف جوهري في القوائم المالية للمجموعة، بسبب غش أو خطأ، في المكون، واستجابات مراجع المكون لتلك المخاطر.
- (هـ) قائمة بالأطراف ذات العلاقة، مُعدة من قبل إدارة المجموعة، وأي أطراف أخرى ذات علاقة يكون فريق ارتباط المجموعة على علم بها. ويجب على فريق ارتباط المجموعة أن يطلب من مراجع المكون الإبلاغ في الوقت المناسب عن أي أطراف ذات علاقة لم يتم تحديدها في السابق من قبل إدارة المجموعة أو فريق ارتباط المجموعة. ويجب على فريق ارتباط المجموعة أن يحدد ما إذا كان سيتم تعريف مراجعي المكونات الآخرين بهذه الأطراف الإضافية ذات العلاقة.

٤١ . يجب على فريق ارتباط المجموعة أن يطلب من مراجع المكون الإبلاغ عن الأمور ذات الصلة باستنتاج فريق ارتباط المجموعة فيما يتعلق بمراجعة المجموعة. ويجب أن يتضمن ذلك الإبلاغ ما يلي: (راجع: الفقرة ٦٠٤)

- (أ) ما إذا كان مراجع المكون قد التزم بالمتطلبات المسلكية التي تُعد ذات صلة بمراجعة المجموعة، بما في ذلك الاستقلال والكفاءة المهنية؛
- (ب) ما إذا كان مراجع المكون قد التزم بمتطلبات فريق ارتباط المجموعة؛
- (ج) تحديد المعلومات المالية التي يعد مراجع المكون تقريره بشأنها؛
- (د) معلومات بشأن حالات عدم الالتزام بالأنظمة أو اللوائح التي قد ينشأ عنها تحريف جوهري في القوائم المالية للمجموعة؛
- (هـ) قائمة بالتحريفات غير المُصححة في المعلومات المالية الخاصة بالمكون (لا يلزم أن تتضمن القائمة التحريفات التي تكون دون الحد المعين للتحريفات التافهة بشكل واضح، الذي أُبلغ به فريق ارتباط المجموعة (انظر الفقرة ٤٠ (ج))؛
- (و) المؤشرات على التحيز المحتمل من جانب الإدارة.
- (ز) وصف لأي أوجه قصور مهمة تم التعرف عليها في الرقابة الداخلية على مستوى المكون؛
- (ح) الأمور المهمة الأخرى التي أُبلغ عنها، أو من المتوقع أن يبلغ عنها، مراجع المكون المكلفين بالحوكمة في المكون، بما في ذلك الغش، أو الغش المشتبه فيه، الذي تورطت فيه إدارة المكون، أو الموظفون الذين لهم أدوار مهمة في الرقابة الداخلية على مستوى المكون أو غيرهم، متى أدى الغش إلى تحريف جوهري في المعلومات المالية للمكون؛

- (ط) أي أمور أخرى قد تكون ذات صلة بمراجعة المجموعة، أو تلك التي يرغب مراجع المكون في لفت انتباه فريق ارتباط المجموعة إليها، بما في ذلك الاستثناءات التي تم ذكرها في الإفادات المكتوبة التي طلبها مراجع المكون من إدارة المكون؛
- (ي) النتائج العامة لمراجع المكون أو استنتاجاته أو رأيه.

تقويم مدى كفاية ومناسبة أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها

تقويم الإبلاغ من مراجع المكون وكفاية عمله

٤٢. يجب على فريق ارتباط المجموعة أن يُقوّم الإبلاغ الذي يقوم به مراجع المكون (انظر الفقرة ٤١). ويجب على فريق ارتباط المجموعة:

- (أ) مناقشة الأمور المهمة التي تنشأ عن ذلك التقويم مع مراجع المكون، أو إدارة المكون، أو إدارة المجموعة، حسب مقتضى الحال؛
- (ب) تحديد ما إذا كان من الضروري فحص الأجزاء الأخرى ذات الصلة في توثيق مراجع المكون لأعمال المراجعة. (راجع: الفقرة ٦١١)

٤٣. إذا استنتج فريق ارتباط المجموعة أن عمل مراجع المكون غير كافٍ، فيجب على فريق ارتباط المجموعة أن يحدد الإجراءات الزائدة التي ستُنفذ، وما إذا كانت ستُنفذ من قبل مراجع المكون أو من قبل فريق ارتباط المجموعة.

كفاية أدلة المراجعة ومناسبتها

٤٤. يُعد المراجع مطالباً بالحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة لتخفيض خطر المراجعة إلى مستوى منخفض بدرجة يمكن قبولها، ومن ثم تمكين المراجع من استخلاص استنتاجات معقولة تشكل أساساً لرأيه.^{١٠} ويجب على فريق ارتباط المجموعة تقويم ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، التي من المقرر أن يستند إليها رأي مراجعة المجموعة، من إجراءات المراجعة المنفذة على آلية التوحيد والعمل المُنفذ من قبل فريق ارتباط المجموعة ومراجعي المكونات بشأن المعلومات المالية الخاصة بالمكونات. (راجع: الفقرة ٦٢٢)

٤٥. يجب على الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة أن يُقوّم تأثير أي تحريفات غير مصححة على رأي مراجعة المجموعة (سواءً تم اكتشافها من قبل فريق ارتباط المجموعة أو تم الإبلاغ عنها من قبل مراجعي المكونات) وأي حالات لم يمكن فيها الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة. (راجع: الفقرة ٦٣١)

الاتصال بإدارة المجموعة والمكلفين بالحوكمة في المجموعة

الاتصال بإدارة المجموعة

٤٦. يجب على فريق ارتباط المجموعة تحديد أوجه القصور التي تم التعرف عليها في الرقابة الداخلية التي سيتم إبلاغها إلى المكلفين بالحوكمة وإدارة المجموعة، وفقاً لمعيار المراجعة (٢٦٥).^{١١} وعند القيام بهذا التحديد، يجب على فريق ارتباط المجموعة أن يأخذ في الحسبان:

^{١٠} معيار المراجعة (٢٠٠)، الفقرة ١٧

^{١١} معيار المراجعة (٢٦٥) "إبلاغ أوجه القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة"

- (أ) أوجه القصور في الرقابة الداخلية على مستوى المجموعة التي قام فريق ارتباط المجموعة بالتعرف عليها؛
- (ب) أوجه القصور في الرقابة الداخلية التي قام فريق ارتباط المجموعة بالتعرف عليها في أدوات الرقابة الداخلية المطبقة في المكونات؛
- (ج) أوجه القصور في الرقابة الداخلية التي لفت مراجعو المكونات انتباه فريق ارتباط المجموعة إليها.

٤٧. في حالة اكتشاف غش من قبل فريق ارتباط المجموعة، أو في حالة قيام مراجع أحد المكونات بلفت انتباه الفريق إلى غش (انظر الفقرة ٤١(ح))، أو في حالة وجود معلومات تشير إلى احتمال وجود غش، فيجب على فريق ارتباط المجموعة الإبلاغ عن ذلك في الوقت المناسب إلى المستوى المناسب في إدارة المجموعة من أجل إبلاغهم بالمسؤولية الرئيسية عن منع واكتشاف الغش في الأمور ذات الصلة بمسؤولياتهم. (راجع: الفقرة ٦٤أ)

٤٨. قد يكون مراجع المكون مطالباً بموجب نظام أو لائحة أو لسبب آخر، بإبداء رأي مراجعة في القوائم المالية للمكون. وفي تلك الحالة، يجب على فريق ارتباط المجموعة أن يطلب من إدارة المجموعة إعلام إدارة المكون بأي أمر يصبح فريق ارتباط المجموعة على علم به، وقد يكون مهماً للقوائم المالية للمكون، لكن إدارة المكون قد لا تكون على علم به. وإذا رفضت إدارة المجموعة إبلاغ الأمر لإدارة المكون، فيجب على فريق ارتباط المجموعة مناقشة الأمر مع المكلفين بالحوكمة في المجموعة. وإذا ظل الأمر دون حل، فيجب على فريق ارتباط المجموعة، مع مراعاة اعتبارات السرية المهنية والقانونية، أن ينظر فيما إذا كان سينصح مراجع المكون بعدم إصدار تقريره بشأن القوائم المالية للمكون حتى يتم حل الأمر. (راجع: الفقرة ٦٥أ)

الاتصال بالمكلفين بالحوكمة في المجموعة

٤٩. يجب على فريق ارتباط المجموعة أن يبلغ المكلفين بالحوكمة في المجموعة بالأمور الآتية، إضافة إلى الأمور التي يتطلبها معيار المراجعة (٢٦٠)١٢ ومعايير المراجعة الأخرى: (راجع: الفقرة ٦٦)

- (أ) نظرة عامة على نوع العمل الذي سيقدم على المعلومات المالية للمكونات.
- (ب) نظرة عامة على طبيعة المشاركة المخطط لها لفريق ارتباط المجموعة في العمل الذي سيقدم من قبل مراجعي المكونات على المعلومات المالية للمكونات المهمة.
- (ج) الحالات التي يثير فيها تفويض فريق ارتباط المجموعة لعمل مراجع أحد المكونات قلقاً بشأن جودة عمل ذلك المراجع.
- (د) أي قيود على مراجعة المجموعة، على سبيل المثال، عندما يكون وصول فريق ارتباط المجموعة إلى المعلومات ربما قد تم تقييده.
- (هـ) الغش، أو العش المشتبه فيه، الذي تتورط فيه إدارة المجموعة، أو إدارة المكون، أو الموظفون الذين لهم أدوار مهمة في أدوات الرقابة على مستوى المجموعة، أو غيرهم، عندما يؤدي الغش إلى تحريف جوهرى في القوائم المالية للمجموعة.

التوثيق

٥٠. يجب على فريق ارتباط المجموعة أن يضمن في توثيقه لأعمال المراجعة الأمور الآتية:١٣

١٢ معيار المراجعة (٢٦٠) "الاتصال بالمكلفين بالحوكمة"

- (أ) تحليلاً للمكونات، مع الإشارة إلى المكونات المهمة، ونوع العمل المنفذ على المعلومات المالية للمكونات.
- (ب) طبيعة وتوقيت ومدى مشاركة فريق ارتباط المجموعة في العمل المنفذ من قبل مراجعي المكونات على المكونات المهمة، بما في ذلك، عند الانطباق، فحص فريق ارتباط المجموعة للأجزاء ذات الصلة في توثيق مراجعي المكونات لأعمال المراجعة والاستنتاجات المتوصل إليها.
- (ج) الاتصالات المكتوبة بين فريق ارتباط المجموعة ومراجعَي المكونات بشأن متطلبات فريق ارتباط المجموعة.

المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

مكونات المجموعة الخاضعة للمراجعة بموجب نظام أو لائحة أو لسبب آخر (راجع: الفقرة ٣)

١. تتضمن العوامل التي قد تؤثر على قرار فريق ارتباط المجموعة بشأن ما إذا كان سيستخدم مراجعة يتطلبها نظام أو لائحة أو أي سبب آخر من أجل توفير أدلة لمراجعة المجموعة، ما يلي:
- الاختلافات في أطر التقرير المالي المطبقة في إعداد القوائم المالية للمكون، والمطبقة في إعداد القوائم المالية للمجموعة.
 - الاختلافات في معايير المراجعة والمعايير الأخرى المطبقة من قبل مراجع المكون وتلك المطبقة في مراجعة القوائم المالية للمجموعة.
 - ما إذا كان سيتم إكمال مراجعة القوائم المالية للمكون في وقت مناسب للوفاء بالجدول الزمني للتقرير عن المجموعة.

التعريفات

المكون (راجع: الفقرة ٩(أ))

٢. يؤثر هيكل المجموعة على كيفية تحديد مكوناتها. فعلى سبيل المثال، قد يستند نظام التقرير المالي للمجموعة إلى هيكل تنظيمي يقضي بإعداد المعلومات المالية بواسطة المنشأة الأم وواحدة أو أكثر من المنشآت التابعة أو المشروعات المشتركة أو المنشآت المستثمر فيها التي تتم المحاسبة عنها بطريقة التكلفة أو طريقة حقوق الملكية؛ أو يقضي بإعداد المعلومات المالية بواسطة المقر الرئيسي وواحد أو أكثر من الأقسام أو الفروع؛ أو بواسطة مزيج من كلا الخيارين. وفي المقابل، قد تنظم بعض المجموعات نظام تقريرها المالي حسب الوظيفة أو العملية أو المنتج أو الخدمة (أو حسب مجموعات المنتجات أو الخدمات) أو المواقع الجغرافية. وفي هذه الحالات، قد تكون المنشأة أو النشاط التجاري الذي تعد له إدارة المجموعة أو المكون معلومات مالية مُضمَّنة في القوائم المالية للمجموعة ووظيفة أو عملية أو منتج أو خدمة (أو مجموعة من المنتجات أو الخدمات) أو موقعاً جغرافياً.
٣. قد توجد مستويات مختلفة للمكونات في نظام التقرير المالي للمجموعة، وفي هذه الحالة قد يكون من الأنسب تحديد المكونات على مستويات معينة من التجميع بدلاً من تحديدها فرادى.

١٢ معيار المراجعة (٢٣٠) "توثيق أعمال المراجعة"، الفقرات ٨-١١، وأ

٤٤. قد تشكل المكونات المجمعّة على مستوى معين مكوناً واحداً لأغراض مراجعة المجموعة؛ إلا أن مثل هذا المكون قد يعد أيضاً قوائم مالية لمجموعة، بحيث تتضمن هذه القوائم المالية المعلومات المالية للمكونات التي تشملها هذه المجموعة الأخيرة (بعبارة أخرى، مجموعة فرعية). وبالتالي، قد يطبق هذا المعيار من قبل مختلف الفرق والشركاء المسؤولين عن ارتباط المجموعة للمجموعات الفرعية المختلفة ضمن مجموعة أكبر.

المكوّن المهم (راجع: الفقرة ٩(م))

٥٠. كلما زادت الأهمية المالية المستقلة لأحد المكونات، زادت عادةً مخاطر التحريف الجوهرى في القوائم المالية للمجموعة. وقد يطبق فريق ارتباط المجموعة نسبة مئوية على أساس مرجعي مختار كعامل مساعد لتحديد المكونات التي لها أهمية مالية مستقلة. وينطوي تحديد الأساس المرجعي وتحديد النسبة المئوية التي سيتم تطبيقها على ممارسة الحكم المهني. واعتماداً على طبيعة المجموعة وظروفها، قد تتضمن الأسس المرجعية المناسبة أصول المجموعة أو التزاماتها أو تدفقاتها النقدية أو ربحها أو مبيعاتها. فعلى سبيل المثال، قد ينظر فريق ارتباط المجموعة إلى المكونات التي تتجاوز ١٥% من الأساس المرجعي المختار على أنها مكونات مهمة. وقد يكون استخدام نسبة أعلى أو أقل من ذلك مناسباً في ظل الظروف القائمة.

٦١. قد يحدد أيضاً فريق ارتباط المجموعة أحد المكونات على أنه مكون من المرجح أن ينطوي على مخاطر مهمة لوقوع تحريف جوهرى في القوائم المالية للمجموعة بسبب طبيعته أو ظروفه الخاصة (بعبارة أخرى، مخاطر تتطلب مراعاة خاصة عند المراجعة^{١٤}). فعلى سبيل المثال، قد يكون المكوّن مسؤولاً عن تداول العملات الأجنبية، وبالتالي قد يعرض المجموعة لأحد مخاطر التحريف الجوهرى المهمة، حتى ولو لم يكن للمكوّن أهمية مالية مستقلة بالنسبة للمجموعة.

مراجع المكوّن (راجع: الفقرة ٩(ب))

٧١. بناءً على طلب فريق ارتباط المجموعة، قد ينفذ عضو في فريق ارتباط المجموعة عملاً على المعلومات المالية لأحد المكونات، من أجل مراجعة المجموعة. وفي هذه الحالة، يُعد ذلك العضو أيضاً مراجع مكوّن.

المسؤولية (راجع: الفقرة ١١)

٨١. على الرغم من أن مراجعي المكونات قد ينفذون أعمالاً على المعلومات المالية للمكونات من أجل مراجعة المجموعة وبهذا يكونون مسؤولين عن النتائج العامة أو الاستنتاجات أو الآراء التي يتوصلون إليها، فإن الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة أو مكتب الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة يكون مسؤولاً عن الرأي الخاص بمراجعة المجموعة.

٩١. عندما يكون رأي مراجعة المجموعة معدلاً بسبب أن فريق ارتباط المجموعة لم يكن قادراً على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بالمعلومات المالية لواحد أو أكثر من المكونات، فإن فقرة "أساس التعديل" الواردة في تقرير المراجع بشأن القوائم المالية للمجموعة توضح أسباب عدم القدرة، دون الإشارة إلى مراجع المكوّن، ما لم تكن هذه الإشارة ضرورية لتقديم تفسير كافٍ للظروف القائمة.^{١٥}

^{١٤} معيار المراجعة ٣١٥، الفقرات ٢٧-٢٩

^{١٥} معيار المراجعة (٧٠٥)، الفقرة ٢٠

القبول والاستمرار

التوصل إلى فهم في مرحلة القبول أو الاستمرار (راجع: الفقرة ١٢)

١٠. أ. في حالة تنفيذ ارتباط جديد، قد يتوصل فريق ارتباط المجموعة إلى فهم للمجموعة ومكوناتها وبيئاتها من:

- المعلومات التي توفرها إدارة المجموعة؛
- الاتصال بإدارة المجموعة؛
- الاتصال بفريق ارتباط المجموعة السابق أو إدارة المكون أو مراجعي المكونات، عند الانطباق.

١١. أ. قد يتضمن فهم فريق ارتباط المجموعة أموراً مثل ما يلي:

- هيكل المجموعة، بما في ذلك كل من الهيكل القانوني والتنظيمي (بعبارة أخرى، طريقة ترتيب نظام التقرير المالي للمجموعة).
- الأنشطة التجارية التي تنفذها مكونات المجموعة، والتي تُعد مهمة للمجموعة، بما في ذلك البيئات الصناعية والتنظيمية والاقتصادية والسياسية التي تتم فيها تلك الأنشطة.
- استخدام المنشآت الخدمية، بما في ذلك مراكز الخدمات المشتركة.
- وصف لأدوات الرقابة على مستوى المجموعة.
- مدى تعقد آلية توحيد القوائم المالية.
- ما إذا كان مراجعو المكونات، الذين ليسوا من مكتب أو شبكة الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة، سيفقدون أعمالاً على المعلومات المالية لأي من المكونات، والسبب المنطقي لإدارة المجموعة في تعيين أكثر من مراجع واحد.
- ما إذا كان فريق ارتباط المجموعة:

- سيكون لديه وصول غير مقيد إلى المكلفين بالحوكمة في المجموعة، وإدارة المجموعة، والمكلفين بالحوكمة في المكونات، وإدارات المكونات، ومعلومات المكونات، ومراجعي المكونات (بما في ذلك وثائق أعمال المراجعة ذات الصلة التي يحتاج إليها فريق ارتباط المجموعة)؛
- سيكون قادراً على تنفيذ العمل اللازم على المعلومات المالية للمكونات.

١٢. أ. في حالة تنفيذ ارتباط مستمر، قد تتأثر قدرة فريق ارتباط المجموعة في الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بالتغيرات المهمة، على سبيل المثال:

- التغيرات في هيكل المجموعة (على سبيل المثال، عمليات الاستحواذ أو الاستبعاد أو إعادة التنظيم أو التغيرات في كيفية ترتيب نظام التقرير المالي للمجموعة).
- التغيرات في الأنشطة التجارية التي تنفذها المكونات، والتي تُعد مهمة للمجموعة.
- التغيرات في تكوين المكلفين بالحوكمة في المجموعة، أو إدارة المجموعة، أو الإدارة الرئيسية للمكونات المهمة.
- المخاوف لدى فريق ارتباط المجموعة بشأن نزاهة وكفاءة إدارة المجموعة أو إدارة مكون.
- التغيرات في أدوات الرقابة على مستوى المجموعة.

• التغييرات في إطار التقرير المالي المنطبق.

توقع الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة (راجع: الفقرة ١٣)

١٣أ. قد تتألف المجموعة فقط من مكونات لا تُعد مهمة. وفي هذه الظروف، قد يتوقع الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة بشكل معقول الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة التي تشكل أساساً لرأي مراجعة المجموعة، إذا كان فريق ارتباط المجموعة قادراً على:

(أ) تنفيذ العمل على المعلومات المالية لبعض هذه المكونات؛

(ب) المشاركة في العمل المنفذ من قبل مراجعي المكونات على المعلومات المالية للمكونات الأخرى بالقدر اللازم للحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة.

الوصول إلى المعلومات (راجع: الفقرة ١٣)

١٤أ. قد يكون وصول فريق ارتباط المجموعة إلى المعلومات مقيداً بسبب ظروف لا تستطيع إدارة المجموعة التغلب عليها، على سبيل المثال، بسبب الأنظمة المتعلقة بالخصوصية وسرية البيانات، أو رفض مراجع المكون لوصول فريق ارتباط المجموعة إلى وثائق أعمال المراجعة ذات الصلة التي يحتاج إليها. وقد يكون الوصول مقيداً أيضاً من قبل إدارة المجموعة.

١٥أ. عندما يكون الوصول إلى المعلومات مقيداً بسبب الظروف، قد يظل فريق ارتباط المجموعة قادراً على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، إلا أن هذه الاحتمالية تقل مع ازدياد أهمية المكون. فعلى سبيل المثال، قد لا يكون لفريق ارتباط المجموعة الحق في الوصول إلى المكلفين بالحوكمة أو الإدارة أو المراجع (بما في ذلك وثائق أعمال المراجعة ذات الصلة التي يحتاج إليها فريق ارتباط المجموعة) في مكون تتم المحاسبة عنه بطريقة حقوق الملكية. وإذا كان المكون غير مهم، وكان لدى فريق ارتباط المجموعة مجموعة كاملة من القوائم المالية للمكون، بما في ذلك تقرير المراجع عليها، وكان يحق له الوصول إلى المعلومات التي تحتفظ بها إدارة المجموعة فيما يتعلق بذلك المكون، فقد يستنتج فريق ارتباط المجموعة أن هذه المعلومات تشكل ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بذلك المكون. لكن إذا كان المكون مهماً، فلن يكون فريق ارتباط المجموعة قادراً على الالتزام بمتطلبات هذا المعيار ذات الصلة في الظروف الخاصة بمراجعة المجموعة. فعلى سبيل المثال، لن يكون فريق ارتباط المجموعة قادراً على الالتزام بالمتطلب الوارد في الفقرتين ٣٠ و ٣١ الذي يقضي بالمشاركة في عمل مراجع المكون. وبالتالي، لن يكون فريق ارتباط المجموعة قادراً على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بذلك المكون. ويُؤخذ في الحسبان عدم قدرة فريق ارتباط المجموعة على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٥).

١٦أ. لن يكون فريق ارتباط المجموعة قادراً على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة إذا قيدت إدارة المجموعة وصول فريق ارتباط المجموعة، أو وصول مراجع أحد المكونات، إلى المعلومات الخاصة بمكون مهم.

١٧أ. رغم أن فريق ارتباط المجموعة قد يكون قادراً على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة إذا كان ذلك القيد متعلقاً بمكون غير مهم، فإن سبب هذا القيد قد يؤثر على رأي مراجعة المجموعة. فعلى سبيل المثال، قد يؤثر ذلك على إمكانية الاعتماد على ردود إدارة المجموعة على استفسارات فريق ارتباط المجموعة وعلى إفادات إدارة المجموعة المقدمة لفريق ارتباط المجموعة.

١٨أ. قد يحظر نظام أو لائحة على الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة رفض الارتباط أو الانسحاب منه. فعلى سبيل المثال، في بعض الدول يتم تعيين المراجع لفترة زمنية محددة، ويُحظر عليه الانسحاب قبل نهاية تلك الفترة. وأيضاً، في القطاع العام، قد لا يكون خيار الرفض أو الانسحاب من الارتباط متاحاً للمراجع بسبب طبيعة التكاليف أو لاعتبارات المصلحة العامة. وفي هذه الظروف، يظل

هذا المعيار منطبقاً على مراجعة المجموعة، ويُؤخذ في الحسبان تأثير عدم قدرة فريق ارتباط المجموعة على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٥).

١٩أ. يحتوي الملحق الأول على مثال لتقرير مراجع يحتوي على رأي متحفظ استناداً إلى عدم قدرة فريق ارتباط المجموعة على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بمكوّن مهم تتم المحاسبة عنه بطريقة حقوق الملكية، وكان تأثير ذلك، وفقاً لحكم فريق ارتباط المجموعة، جوهرياً ولكنه غير منتشر.

شروط الارتباط (راجع: الفقرة ١٤)

٢٠أ. تحدد شروط الارتباط إطار التقرير المالي المنطبق.^{١٦} وقد يتم تضمين أمور إضافية في شروط ارتباط مراجعة المجموعة، مثل الحقائق الآتية:

- أن الاتصالات بين فريق ارتباط المجموعة ومراجعي المكوّنات ينبغي أن تكون غير مقيدة إلى الحد الممكن بموجب نظام أو لائحة؛
- أن الاتصالات المهمة بين مراجعي المكوّنات والمكلفين بالحوكمة في المكوّن وإدارة المكوّن، بما في ذلك الاتصالات بشأن أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية، ينبغي أن يُبلّغ بها أيضاً فريق ارتباط المجموعة؛
- أن الاتصالات المهمة بين السلطات التنظيمية والمكوّنات فيما يتعلق بأمور التقرير المالي ينبغي أن يُبلّغ بها فريق ارتباط المجموعة؛
- أنه ينبغي السماح بما يلي، إلى الحد الذي يراه فريق ارتباط المجموعة ضرورياً:

○ الوصول إلى معلومات المكوّنات، والمكلفين بالحوكمة في المكوّنات، وإدارات المكوّنات، ومراجعي المكوّنات (بما في ذلك وثائق أعمال المراجعة ذات الصلة التي يحتاج إليها فريق ارتباط المجموعة).

○ تنفيذ الأعمال أو الطلب من مراجع أحد المكوّنات أن ينفذ أعمالاً على المعلومات المالية للمكوّنات.

٢١أ. القيود المفروضة على:

- وصول فريق ارتباط المجموعة إلى معلومات المكوّنات، أو المكلفين بالحوكمة في المكوّنات، أو إدارات المكوّنات، أو مراجعي المكوّنات (بما في ذلك وثائق أعمال المراجعة ذات الصلة التي يحتاج إليها فريق ارتباط المجموعة)؛ أو
- الأعمال المراد تنفيذها على المعلومات المالية للمكوّنات،

بعد قبول الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة لارتباط مراجعة المجموعة، تشكل عدم قدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، مما قد يؤثر على رأي مراجعة المجموعة. وفي ظروف استثنائية، قد يؤدي ذلك أيضاً إلى الانسحاب من الارتباط، متى كان الانسحاب ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة.

^{١٦} معيار المراجعة (٢١٠)، الفقرة ٨

الاستراتيجية العامة للمراجعة وخطة المراجعة (راجع: الفقرة ١٦)

٢٢أ. يُعد فحص الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة للاستراتيجية العامة لمراجعة المجموعة وخطة مراجعة المجموعة جزءاً مهماً في الوفاء بمسؤولية الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة فيما يتعلق بتوجيه ارتباط مراجعة المجموعة.

فهم المجموعة ومكوناتها وبيئاتها

الأمر التي يتوصل فريق ارتباط المجموعة إلى فهم بشأنها (راجع: الفقرة ١٧)

٢٣أ. يحتوي معيار المراجعة (٣١٥) على إرشادات بشأن أمور قد يأخذها المراجع في الحسبان عند التوصل إلى فهم للعوامل الصناعية والتنظيمية والعوامل الخارجية الأخرى التي تؤثر على المنشأة، بما في ذلك إطار التقرير المالي المنطبق؛ وطبيعة المنشأة؛ والأهداف والاستراتيجيات ومخاطر الأعمال المتعلقة بها؛ وقياس وفحص الأداء المالي للمنشأة. ١٧ ويحتوي الملحق الثاني لهذا المعيار على إرشادات بشأن أمور تخص المجموعات، بما في ذلك آلية التوحيد.

التعليمات الصادرة من إدارة المجموعة للمكونات (راجع: الفقرة ١٧)

٢٤أ. لتحقيق اتساق المعلومات المالية وقابليتها للمقارنة، تصدر إدارة المجموعة عادةً تعليمات لمكونات المجموعة. وتحدد تلك التعليمات متطلبات بشأن المعلومات المالية الخاصة بالمكونات والتي سيتم تضمينها في القوائم المالية للمجموعة، وتتضمن غالباً أدلة إرشادية لإجراءات التقرير المالي وحزمة لإعداد التقارير. وتتألف هذه الحزمة عادةً من أشكال قياسية لتقديم المعلومات المالية من أجل إدراجها في القوائم المالية للمجموعة. إلا أن حزم إعداد التقارير، بشكل عام، لا تأخذ شكل القوائم المالية الكاملة المعدة والمعروضة وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق.

٢٥أ. تغطي التعليمات عادةً:

- السياسات المحاسبية التي ينبغي تطبيقها؛
- متطلبات الإفصاح النظامية وغيرها المنطبقة على القوائم المالية للمجموعة، بما في ذلك:
 - تحديد القطاعات والتقرير عنها؛
 - العلاقات والمعاملات مع الأطراف ذات العلاقة؛
 - الأرباح غير المحققة والمعاملات داخل المجموعة؛
 - أرصدة الحسابات داخل المجموعة؛
- الجدول الزمني للتقرير.

٢٦أ. قد يتضمن فهم فريق ارتباط المجموعة للتعليمات ما يلي:

- الوضوح والتطبيق العملي للتعليمات الخاصة باستكمال حزمة إعداد التقارير.
- ما إذا كانت التعليمات:
 - توضح بشكل كافٍ خصائص إطار التقرير المالي المنطبق؛

- تنص على الإفصاحات التي تُعد كافية للوفاء بمتطلبات إطار التقرير المالي المنطبق، على سبيل المثال، الإفصاح عن العلاقات والمعاملات مع الأطراف ذات العلاقة والمعلومات القطاعية؛
- تنص على تحديد تعديلات التوحيد، على سبيل المثال، الأرباح غير المحققة والمعاملات داخل المجموعة، وأرصدة الحسابات داخل المجموعة؛
- تنص على اعتماد المعلومات المالية من قبل إدارة المكون.

الغش (راجع: الفقرة ١٧)

٢٧٤. يُعد المراجع مطالباً بالتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية في القوائم المالية بسبب الغش، وتقييم تلك المخاطر، وتصميم وتطبيق استجابات مناسبة للمخاطر التي تم تقييمها.^{١٨} وقد تتضمن المعلومات المستخدمة في التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية في القوائم المالية للمجموعة بسبب الغش ما يلي:

- تقييم إدارة المجموعة لمخاطر احتمال أن تكون القوائم المالية للمجموعة مُحَرَّفَة بشكل جوهري نتيجة لغش.
- آلية إدارة المجموعة للتعرف على مخاطر الغش في المجموعة والاستجابة لها، بما في ذلك أي مخاطر خاصة للغش تم التعرف عليها من قبل إدارة المجموعة، أو أي أرصدة حسابات أو فئات معاملات أو إفصاحات من المرجح أن تنطوي على خطر الغش.
- ما إذا كانت هناك مكونات معينة من المرجح أن تنطوي على خطر الغش.
- كيفية متابعة المكلفين بالحوكمة في المجموعة للآليات التي تستخدمها إدارة المجموعة للتعرف على مخاطر الغش في المجموعة والاستجابة لها، وأدوات الرقابة التي وضعتها إدارة المجموعة للتخفيف من هذه المخاطر.
- ردود المكلفين بالحوكمة في المجموعة، وإدارة المجموعة، والأفراد المعنيين في وظيفة المراجعة الداخلية (وإدارات المكونات ومراجعي المكونات وغيرهم، إذا اعتُبروا معنيين) على استفسار فريق ارتباط المجموعة بشأن ما إذا كانت لديهم معرفة بأي غش فعلي أو مشتبه فيه أو مزعوم، يؤثر على أحد المكونات أو على المجموعة.

المنافشة بين أعضاء فريق ارتباط المجموعة ومراجعي المكونات بشأن مخاطر التحريف الجوهرية في القوائم المالية للمجموعة، بما في ذلك مخاطر الغش (راجع: الفقرة ١٧)

٢٨٨. يُعد الأعضاء الرئيسون في فريق الارتباط مطالبين بمناقشة قابلية تعرض المنشأة لوجود تحريف جوهري في قوائمها المالية بسبب غش أو خطأ، مع التركيز على وجه الخصوص على المخاطر التي بسبب الغش. وعند مراجعة المجموعة، قد يشارك في هذه المناقشات أيضاً مراجعو مكونات المجموعة.^{١٩} ويتأثر تحديد الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة للمشاركين في المناقشات وكيفية إجراء هذه المناقشات وموعدها، بعوامل مثل الخبرة السابقة مع المجموعة.

٢٩٤. توفر المناقشات الفرصة لما يلي:

- تبادل المعرفة بشأن المكونات وبيئاتها، بما في ذلك أدوات الرقابة على مستوى المجموعة.

^{١٨} معيار المراجعة (٢٤٠) "مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية"

^{١٩} معيار المراجعة (٢٤٠)، الفقرة ١٦؛ ومعيار المراجعة (٣١٥)، الفقرة ١٠

- تبادل المعلومات بشأن مخاطر الأعمال في المكونات أو في المجموعة.
- تبادل الأفكار بشأن كيفية تعرض القوائم المالية للمجموعة لتحريفٍ جوهري بسبب غشٍ أو خطأ ومواقع هذا التحريف، وكيف يمكن لإدارة المجموعة وإدارات المكونات ارتكاب غشٍ وإخفائه في التقرير المالي، وكيف يمكن اختلاس أصول المكونات.
- تحديد الممارسات المتبعية من قبل إدارة المجموعة أو مكونٍ في المجموعة، والتي قد تكون متحيزة أو مصممة لإدارة الأرباح، بحيث يمكن أن تؤدي إلى تقرير مالي مغشوش، على سبيل المثال، ممارسات إثبات الإيرادات التي لا تلتزم بإطار التقرير المالي المنطبق.
- النظر في العوامل الداخلية والخارجية المعروفة المؤثرة على المجموعة والتي قد تولد دافعاً أو ضغطاً على إدارة المجموعة أو إدارة مكونٍ في المجموعة أو على أشخاص آخرين لارتكاب الغش، أو التي قد توفر الفرصة لارتكاب الغش، أو التي قد تشير إلى وجود ثقافة أو بيئة تمكن إدارة المجموعة أو إدارة مكونٍ في المجموعة أو الأشخاص الآخرين من تبرير ارتكابهم للغش.
- النظر في خطر تجاوز إدارة المجموعة أو إدارة مكونٍ في المجموعة لأدوات الرقابة.
- النظر فيما إذا كانت هناك سياسات محاسبية موحدة تُستخدم لإعداد المعلومات المالية الخاصة بالمكونات من أجل إعداد القوائم المالية للمجموعة، وإذا لم يكن الأمر كذلك، فكيف يتم تحديد الاختلافات في السياسات المحاسبية وكيف يتم تعديلها (إذا كان ذلك مطلوباً بموجب إطار التقرير المالي المنطبق).
- مناقشة الغش الذي قد تم تحديده في المكونات، أو المعلومات التي تشير إلى وجود غشٍ في أحد المكونات.
- تبادل المعلومات التي قد تشير إلى عدم الالتزام بالأنظمة أو اللوائح الوطنية، على سبيل المثال، مدفوعات الرشاوى وممارسات أسعار التحويل غير السليمة.

عوامل الخطر (راجع: الفقرة ١٨)

٣٠أ. يوضح الملحق الثالث أمثلة للحالات أو الأحداث التي قد تشير، منفردة أو في مجملها، إلى مخاطر وجود تحريف جوهري في القوائم المالية للمجموعة، بما في ذلك المخاطر التي بسبب الغش.

تقييم المخاطر (راجع: الفقرة ١٨)

٣١أ. يستند تقييم فريق ارتباط المجموعة، على مستوى المجموعة، لمخاطر التحريف الجوهري في القوائم المالية للمجموعة إلى معلومات مثل ما يلي:

- المعلومات التي تم الحصول عليها من فهم المجموعة ومكوناتها وبيئاتها، ومن آلية التوحيد، بما في ذلك أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها عند تقييم تصميم أدوات الرقابة على مستوى المجموعة وتطبيقها وأدوات الرقابة التي تُعد ذات صلة بالتوحيد.
- المعلومات التي تم الحصول عليها من مراجعي المكونات.

فهم مراجع المكون (راجع: الفقرة ١٩)

٣٢أ. يتوصل فريق ارتباط المجموعة إلى فهم لمراجع المكون فقط عندما يخطط لأن يطلب من مراجع المكون تنفيذ عمل على المعلومات المالية للمكون من أجل مراجعة المجموعة. فعلى سبيل المثال، لن يكون من الضروري التوصل إلى فهم لمراجعي المكونات التي يخطط فريق ارتباط المجموعة أن يطبق عليها إجراءات تحليلية على مستوى المجموعة فقط.

إجراءات فريق ارتباط المجموعة للتوصل إلى فهم لمراجع المكون ومصادر أدلة المراجعة (راجع: الفقرة ١٩)

٣٣أ. تتأثر طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات التي يتخذها فريق ارتباط المجموعة للتوصل إلى فهم لمراجع المكون بعوامل مثل التجربة السابقة مع مراجع المكون أو المعرفة السابقة به، ودرجة خضوع فريق ارتباط المجموعة ومراجع المكون لسياسات وإجراءات مشتركة، على سبيل المثال:

- ما إذا كان فريق ارتباط المجموعة ومراجع المكون يتبعون:
 - سياسات وإجراءات مشتركة لتنفيذ العمل (على سبيل المثال، منهجيات المراجعة)؛ أو
 - سياسات وإجراءات مشتركة لرقابة الجودة؛ أو
 - سياسات وإجراءات مشتركة للمتابعة.
- الاتساق أو التشابه في:
 - الأنظمة واللوائح أو النظام القانوني؛ أو
 - الإشراف المهني والانضباط وضمان الجودة الخارجي؛ أو
 - التعليم والتدريب؛ أو
 - المؤسسات والمعايير المهنية؛ أو
 - اللغة والثقافة.

٣٤أ. تتفاعل تلك العوامل مع بعضها ولا يستبعد أحدها الآخر. فعلى سبيل المثال، قد يكون مدى الإجراءات التي ينفذها فريق ارتباط المجموعة للتوصل إلى فهم لمراجع المكون (أ)، الذي يطبق بشكل ثابت سياسات وإجراءات مشتركة لرقابة الجودة والمتابعة ومنهجية مراجعة مشتركة أو يعمل في نفس الدولة التي يعمل فيها الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة، أقل من مدى إجراءات فريق ارتباط المجموعة للتوصل إلى فهم لمراجع المكون (ب)، الذي لا يطبق بشكل ثابت سياسات وإجراءات مشتركة لرقابة الجودة والمتابعة ومنهجية مراجعة مشتركة أو الذي يعمل في دولة أجنبية. وقد تختلف أيضاً طبيعة الإجراءات المُنفَّذة فيما يتعلق بمراجعي المكونين (أ) و(ب).

٣٥أ. قد يتوصل فريق ارتباط المجموعة إلى فهم لمراجع المكون بعدة طرق. ففي السنة الأولى لإشراك مراجع مكون ما، قد يقوم فريق ارتباط المجموعة، على سبيل المثال، بما يلي:

- تقويم نتائج نظام متابعة رقابة الجودة، عندما يكون فريق ارتباط المجموعة ومراجع المكون من مكتب أو شبكة تعمل في ظل سياسات وإجراءات متابعة مشتركة وتلتزم بها^{٢٠}؛ أو
- زيارة مراجع المكون لمناقشة الأمور الواردة في الفقرة ١٩ (أ)-(ج)؛ أو
- مطالبة مراجع المكون بالمصادقة كتابياً على الأمور المشار إليها في الفقرة ١٩ (أ)-(ج).
- ويحتوي الملحق (٤) على مثال لمصادقات مكتوبة من قبل مراجع المكون؛ أو
- مطالبة مراجع المكون بتعبئة استبيانات بشأن الأمور الواردة في الفقرة ١٩ (أ)-(ج)؛ أو

^{٢٠} معيار رقابة الجودة (١) "رقابة الجودة للمكاتب التي تنفذ ارتباطات مراجعة وفحص للقوائم المالية وارتباطات التأكيد الأخرى وارتباطات الخدمات ذات العلاقة"، الفقرة ٥٤، أو المتطلبات الوطنية التي تكون مساوية على الأقل لمتطلبات المعيار.

- مناقشة وضع مراجع المكون مع الزملاء في مكتب الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة، أو مع طرف ثالث ذي سمعة طيبة ولديه معرفة بمراجع المكون؛ أو
- الحصول على مصادقات من هيئة أو هيئات مهنية ينتمي إليها مراجع المكون، أو السلطات التي حصل منها مراجع المكون على ترخيصه، أو من أطراف ثالثة أخرى.

وفي السنوات اللاحقة، قد يستند فهم مراجع المكون إلى التجربة السابقة لفريق ارتباط المجموعة مع مراجع المكون. وقد يطلب فريق ارتباط المجموعة من مراجع المكون المصادقة عما إذا كان هناك أي تغيير في الأمور المذكورة في الفقرة ١٩ (أ)-(ج) عن السنة السابقة.

٣٦٠. عندما تكون هناك هيئات إشرافية مستقلة تم تأسيسها للإشراف على مهنة المراجعة ومتابعة جودة عمليات المراجعة، فإن الوعي بالبيئة التنظيمية قد يساعد فريق ارتباط المجموعة على تقييم استقلال وكفاءة مراجع المكون. ويمكن الحصول على المعلومات المتعلقة بالبيئة التنظيمية من مراجع المكون، أو من المعلومات المقدمة من الهيئات الإشرافية المستقلة.

المتطلبات المسلكية التي تُعد ذات صلة بمراجعة المجموعة (راجع: الفقرة ١٩ (أ))

٣٧٠. عند تنفيذ عمل على المعلومات المالية لأحد المكونات من أجل مراجعة المجموعة، فإن مراجع المكون يخضع للمتطلبات المسلكية التي تُعد ذات صلة بمراجعة المجموعة. وقد تكون تلك المتطلبات مختلفة عن، أو تكون مضافة إلى، المتطلبات المنطبقة على مراجع المكون عند تنفيذه لمراجعة قانونية في دولته. ولذلك، يتوصل فريق ارتباط المجموعة إلى فهم عما إذا كان مراجع المكون يفهم المتطلبات المسلكية التي تُعد ذات صلة بمراجعة المجموعة وسوف يلتزم بها، بما يكفي للوفاء بمسؤولياته في مراجعة المجموعة.

الكفاءة المهنية لمراجع المكون (راجع: الفقرة ١٩ (ب))

٣٨٠. قد يتضمن فهم فريق ارتباط المجموعة للكفاءة المهنية لمراجع أحد المكونات ما إذا كان هذا المراجع:
- لديه فهم لمعايير المراجعة والمعايير الأخرى المنطبقة على مراجعة المجموعة، بما يكفي للوفاء بمسؤولياته في مراجعة المجموعة؛
 - يتمتع بالمهارات الخاصة (مثل المعرفة الخاصة بالصناعة) اللازمة لتنفيذ العمل على المعلومات المالية للمكون ذي الصلة؛
 - لديه فهم لإطار التقرير المالي المنطبق، متى كان ذا صلة، بما يكفي للوفاء بمسؤولياته في مراجعة المجموعة (غالباً، توضح التعليمات الصادرة من إدارة المجموعة لمكونات المجموعة خصائص إطار التقرير المالي المنطبق).

تطبيق فهم فريق ارتباط المجموعة لمراجع أحد المكونات (راجع: الفقرة ٢٠)

٣٩٠. لا يستطيع فريق ارتباط المجموعة التغلب على حقيقة أن مراجع أحد المكونات ليس مستقلاً عن طريق المشاركة في عمل هذا المراجع، أو عن طريق تنفيذ تقييم إضافي للمخاطر أو إجراءات مراجعة إضافية بشأن المعلومات المالية للمكون.

٤٠٠. ومع ذلك، قد يستطيع فريق ارتباط المجموعة التغلب على المخاوف الأقل حدة بشأن الكفاءة المهنية لمراجع المكون (مثل عدم المعرفة الخاصة بالصناعة) أو حقيقة أن مراجع المكون لا يعمل في بيئة تشرف بشكل فعّال على المراجعين، عن طريق المشاركة في عمل مراجع المكون، أو عن طريق تنفيذ تقييم إضافي للمخاطر أو إجراءات مراجعة إضافية بشأن المعلومات المالية للمكون.

٤١١ . عندما يحظر نظام أو لائحة الوصول إلى أجزاء ذات صلة في توثيق مراجع المكوّن لأعمال المراجعة، فقد يطلب فريق ارتباط المجموعة من مراجع المكوّن التغلب على ذلك عن طريق إعداد مذكرة تغطي المعلومات ذات الصلة.

الأهمية النسبية (راجع: الفقرات ٢١-٢٣)

٤٢١ . يُعد المراجع مطالباً بما يلي:١١

(أ) عند وضع الاستراتيجية العامة للمراجعة، تحديد:

(١) الأهمية النسبية للقوائم المالية ككل؛

(٢) مستوى أو مستويات الأهمية النسبية المقرر تطبيقها على فئات معاملات أو أرصدة حسابات أو إفصاحات معينة في القوائم المالية للمجموعة، إذا كان من المتوقع بدرجة معقولة في ظل الظروف الخاصة بالمجموعة، أن تؤثر التحريفات في تلك المعاملات أو أرصدة الحسابات أو الإفصاحات حتى وإن كانت بمبالغ أقل من الأهمية النسبية للقوائم المالية للمجموعة ككل على القرارات الاقتصادية للمستخدمين المُتخذة على أساس القوائم المالية للمجموعة؛

(ب) تحديد الأهمية النسبية للتنفيذ.

وفي سياق مراجعة أية مجموعة، يتم وضع الأهمية النسبية لكل من القوائم المالية للمجموعة ككل، وللمعلومات المالية لمكوّنات المجموعة. ويتم استخدام الأهمية النسبية للقوائم المالية للمجموعة ككل عند وضع الاستراتيجية العامة لمراجعة المجموعة.

٤٣١ . لتخفيض احتمالية أن يتجاوز مجموع التحريفات غير المُصححة وغير المكتشفة في القوائم المالية للمجموعة الأهمية النسبية للقوائم المالية للمجموعة ككل إلى مستوى منخفض بدرجة مناسبة، يتم تحديد الأهمية النسبية للمكوّن بأقل من الأهمية النسبية للقوائم المالية للمجموعة ككل. وقد يتم وضع مستويات مختلفة للأهمية النسبية للمكوّنات المختلفة. ولا يلزم أن تكون الأهمية النسبية للمكوّن جزءاً حسابياً من الأهمية النسبية للقوائم المالية للمجموعة ككل، ونتيجة لذلك فقد يتجاوز مجموع الأهمية النسبية لمكوّنات المجموعة المختلفة الأهمية النسبية للقوائم المالية للمجموعة ككل. وتُستخدم الأهمية النسبية للمكوّن عند وضع الاستراتيجية العامة لمراجعة أي مكوّن.

٤٤١ . يتم تحديد الأهمية النسبية للمكوّن لتلك المُكوّنات التي سيتم مراجعة أو فحص معلوماتها المالية كجزء من مراجعة المجموعة وفقاً للفقرات ٢٦ و٢٧(أ) و٢٩. وتُستخدم الأهمية النسبية للمكوّن من قبل مراجع المكوّن لتقويم ما إذا كانت التحريفات المكتشفة غير المُصححة تُعد جوهرية، منفردة أو في مجملها.

٤٥١ . يتم وضع حد للتحريفات بالإضافة إلى الأهمية النسبية للمكوّن. ويتم إبلاغ فريق ارتباط المجموعة بالتحريفات المكتشفة في المعلومات المالية للمكوّن والتي تتخطى هذا الحد الموضوع للتحريفات.

٤٦١ . في حالة مراجعة المعلومات المالية لمكوّن، يُحدد مراجع المكوّن (أو فريق ارتباط المجموعة) الأهمية النسبية للتنفيذ على مستوى المكوّن. ويُعد هذا ضرورياً من أجل أن تُخفّض، إلى مستوى منخفض بدرجة مناسبة، احتمالية أن يتجاوز مجموع التحريفات غير المُصححة أو غير المكتشفة في المعلومات المالية للمكوّن الأهمية النسبية للمكوّن. وفي الواقع العملي، قد يحدد فريق ارتباط المجموعة الأهمية النسبية للمكوّن عند هذا المستوى المنخفض. وعندما يكون هذا هو الحال، يستخدم مراجع المكوّن

١١ معيار المراجعة (٣٢٠) "الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ المراجعة"، الفقرتان ١٠ و١١

الأهمية النسبية للمكوّن لأغراض تقييم مخاطر التحريف الجوهرية في المعلومات المالية للمكوّن، ومن أجل تصميم إجراءات مراجعة إضافية كاستجابة للمخاطر المقيّمة، وأيضاً لتقويم ما إذا كانت التحريفات المكتشفة تُعد جوهرية، منفردة أو في مجملها.

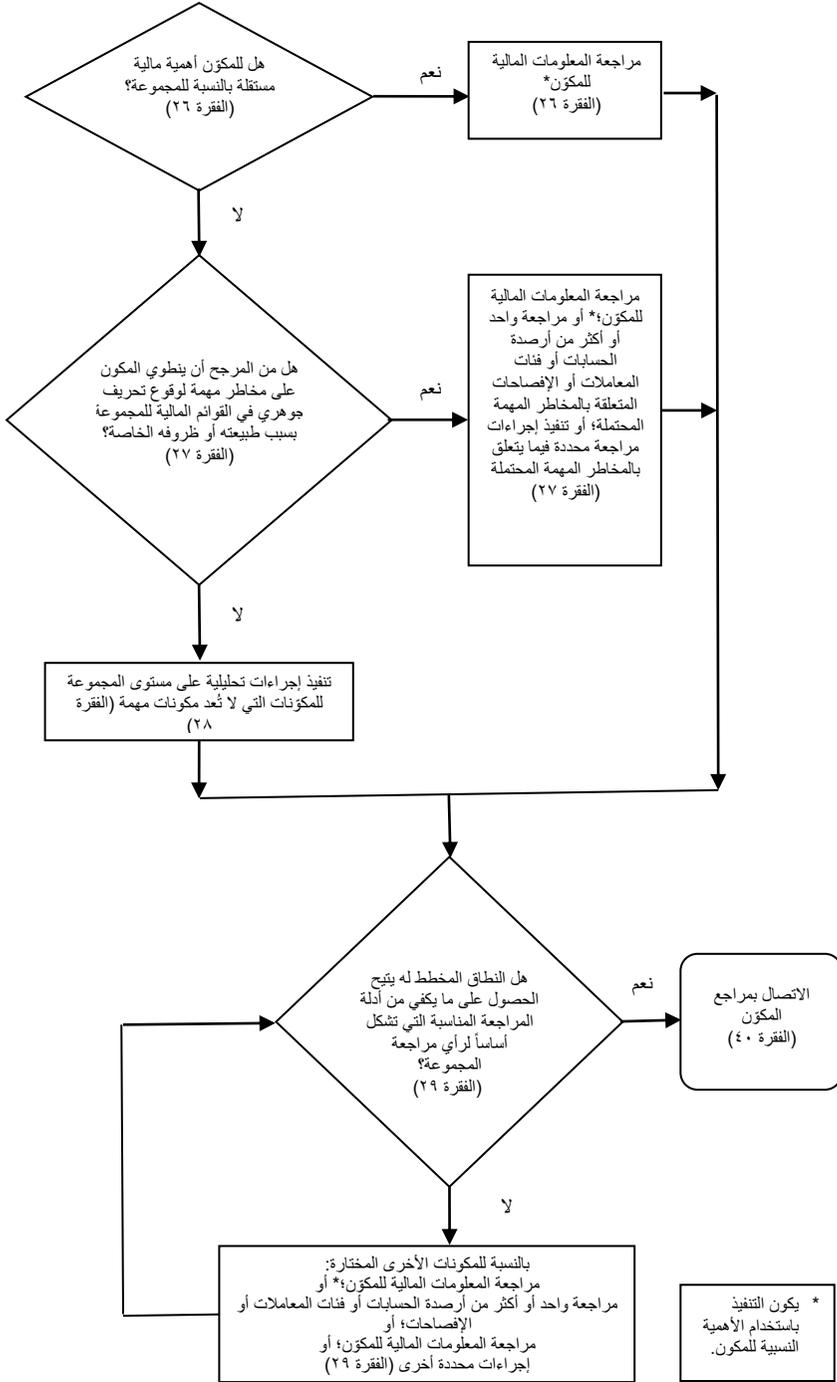
الاستجابة للمخاطر المقيّمة

تحديد نوع العمل الذي سيُنّفذ على المعلومات المالية للمكوّنات (راجع: الفقرتين ٢٦، ٢٧)

٤٧١. يتأثر تحديد فريق ارتباط المجموعة لنوع العمل الذي سيُنّفذ بشأن المعلومات المالية لأحد المكوّنات ومدى مشاركة الفريق في عمل مراجع المكوّن بما يلي:

- (أ) أهمية المكوّن؛
 - (ب) المخاطر المهمة التي تم التعرف عليها فيما يخص وقوع تحريف جوهرية في القوائم المالية للمجموعة؛
 - (ج) تقويم فريق ارتباط المجموعة لتصميم أدوات الرقابة على مستوى المجموعة وتحديد ما إذا كان قد تم تطبيقها؛
 - (د) فهم فريق ارتباط المجموعة لمراجع المكوّن.
- ويوضح الرسم البياني كيف تؤثر أهمية المكوّن على تحديد فريق ارتباط المجموعة لنوع العمل الذي سيُنّفذ بشأن المعلومات المالية للمكوّن.

اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة
(بما في ذلك عمل مراجعي مكونات المجموعة)



المكونات المهمة (راجع: الفقرة ٢٧(ب)-(ج))

٤٨٠. قد يحدد فريق ارتباط المجموعة أحد المكونات على أنه مكون مهم لأنه من المرجح أن ينطوي على مخاطر مهمة لوقوع تحريف جوهري في القوائم المالية للمجموعة بسبب طبيعته أو ظروفه الخاصة. وفي تلك الحالة، قد يستطيع فريق ارتباط المجموعة تحديد أرصدة الحسابات أو فئات المعاملات أو الإفصاحات المتأثرة بالمخاطر المهمة المحتملة. وعندما يكون هذا هو الحال، قد يقرر فريق ارتباط المجموعة تنفيذ، أو قد يطلب من مراجع المكون تنفيذ، مراجعة لهذه الأرصدة أو فئات المعاملات أو الإفصاحات فقط. فعلى سبيل المثال، في الحالة الموضحة في الفقرة ٦١، قد يقتصر العمل المتعلق بالمعلومات المالية للمكون على مراجعة أرصدة الحسابات أو فئات المعاملات أو الإفصاحات المتأثرة بتداول العملات الأجنبية لذلك المكون. وعندما يطلب فريق ارتباط المجموعة من مراجع المكون تنفيذ مراجعة لواحد أو أكثر من أرصدة الحسابات أو فئات المعاملات أو الإفصاحات المعنية، فيجب أن يأخذ فريق ارتباط المجموعة (انظر الفقرة ٤٠) في حسابه عند القيام بهذا الاتصال حقيقة أن العديد من بنود القوائم المالية تكون متداخلة مع بعضها.

٤٩٠. قد يصمم فريق ارتباط المجموعة إجراءات مراجعة تستجيب لخطر مهم محتمل لوقوع تحريف جوهري في القوائم المالية للمجموعة. فعلى سبيل المثال، في حالة وجود خطر مهم محتمل لتفاديم المخزون، قد ينفذ فريق ارتباط المجموعة، أو يطلب من مراجع المكون أن ينفذ، إجراءات مراجعة محددة بشأن تقويم المخزون في مكون ليس مهماً لكنه يحتفظ بكمية كبيرة من المخزون الذي من المحتمل أن يصبح متقادماً.

المكونات التي لا تُعد مكونات مهمة (راجع: الفقرتين ٢٨، ٢٩)

٥٠٠. تبعاً لظروف الارتباط، قد يتم تجميع المعلومات المالية للمكونات على مستويات مختلفة لأغراض الإجراءات التحليلية. وتعرّض نتائج الإجراءات التحليلية استنتاجات فريق ارتباط المجموعة بعدم وجود مخاطر تحريف جوهري مهمة في المعلومات المالية المجمعة للمكونات التي لا تُعد مكونات مهمة.

٥١٠. قد يتأثر قرار فريق ارتباط المجموعة بشأن عدد المكونات التي يتم اختبارها وفقاً للفقرة ٢٩، وأي المكونات سيتم اختياره، ونوع العمل الذي سيقوم به على المعلومات المالية لكل مكون من المكونات المختارة، بعوامل مثل ما يلي:

- مدى أدلة المراجعة المتوقع الحصول عليها بشأن المعلومات المالية للمكونات المهمة.
- ما إذا كان المكون قد تم إنشاؤه أو الاستحواذ عليه حديثاً.
- ما إذا كانت هناك تغييرات مهمة طرأت على المكون.
- ما إذا كانت وظيفة المراجعة الداخلية قد نفذت عملاً على المكون وما إذا كان لذلك العمل أي تأثير على مراجعة المجموعة.
- ما إذا كانت المكونات تطبق نظماً وآليات مشتركة.
- الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة على مستوى المجموعة.
- التقلبات غير العادية المكتشفة من خلال الإجراءات التحليلية المنفذة على مستوى المجموعة.
- الأهمية المالية المستقلة للمكون، أو الخطر الذي يشكله، بالمقارنة مع المكونات الأخرى ضمن هذه الفئة.
- ما إذا كان المكون يخضع للمراجعة بموجب نظام أو لائحة أو لسبب آخر.

قد يزيد إدخال عنصر المفاجأة في اختيار المكونات في هذه الفئة من احتمالية اكتشاف تحريف جوهرى في المعلومات المالية للمكونات. ويختلف غالباً اختيار المكونات بشكل دورى.

٥٢أ. قد يتم تنفيذ فحص للمعلومات المالية لأحد المكونات وفقاً لمعيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠) ٢٢ أو معيار ارتباطات الفحص (٢٤١٠)، ٢٣ بعد تكييف المعيار حسب الحاجة في ظل الظروف القائمة. وقد يحدد فريق ارتباط المجموعة أيضاً المزيد من الإجراءات لاستكمال هذا العمل.

٥٣أ. وفقاً لما هو موضح في الفقرة ١٣١، قد لا تضم المجموعة سوى مكونات لا تُعد مكونات مهمة. وفي هذه الظروف، يمكن أن يحصل فريق ارتباط المجموعة على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة التي تشكل أساساً لرأى مراجعة المجموعة عن طريق تحديد نوع العمل الذي سيُنَفَّذ على المعلومات المالية لمكونات المجموعة وفقاً للفقرة ٢٩. ومن غير المرجح أن يحصل فريق ارتباط المجموعة على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة التي تشكل أساساً لرأى مراجعة المجموعة إذا اقتصر فريق ارتباط المجموعة، أو مراجع أحد المكونات، على اختبار أدوات الرقابة على مستوى المجموعة وتنفيذ إجراءات تحليلية على المعلومات المالية للمكونات.

المشاركة في العمل المنفذ من قبل مراجعي المكونات (راجع: الفقرتين ٣٠، ٣١)

٥٤أ. من بين العوامل التي قد تؤثر على مشاركة فريق ارتباط المجموعة في عمل مراجع المكون:

(أ) أهمية المكون؛

(ب) المخاطر المهمة التي تم التعرف عليها فيما يخص وقوع تحريف جوهرى في القوائم المالية للمجموعة؛

(ج) فهم فريق ارتباط المجموعة لمراجع المكون.

وفي حالة وجود مكون مهم في المجموعة، أو التعرف على مخاطر مهمة، ينفذ فريق ارتباط المجموعة الإجراءات الموضحة في الفقرتين ٣٠ و ٣١. أما في حالة وجود مكون لا يعد مكوناً مهماً، فستختلف طبيعة وتوقيت ومدى مشاركة فريق ارتباط المجموعة في عمل مراجع المكون استناداً إلى فهم الفريق للمراجع. وتصبح حقيقة أن المكون لا يعد مكوناً مهماً أمراً ثانوياً. فعلى سبيل المثال، بالرغم من وجود مكون لا يُعد مكوناً مهماً، قد يقرر فريق ارتباط المجموعة مع ذلك المشاركة في تقييم مراجع المكون للمخاطر، لأن لديه مخاوف أقل بشأن الكفاءة المهنية لمراجع المكون (مثل، عدم المعرفة الخاصة بالصناعة)، أو لأن مراجع المكون لا يعمل في بيئة تشرف بفاعلية على المراجعين.

٥٥أ. تتضمن صور المشاركة في عمل مراجع المكون، بخلاف تلك الصور الموضحة في الفقرات ٣٠ و ٣١ و ٤٢، واستناداً إلى فهم فريق ارتباط المجموعة لمراجع المكون، واحداً أو أكثر مما يلي:

(أ) الاجتماع مع إدارة المكون أو مراجعي المكون للتوصل إلى فهم للمكون وبيئته.

(ب) فحص الاستراتيجية العامة للمراجعة وخطة المراجعة الخاصة بمراجعي المكون.

(ج) تنفيذ إجراءات تقييم المخاطر للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرى على مستوى المكون وتقييمها. وقد تُنفَّذ هذه الإجراءات بالتعاون مع مراجعي المكون، أو بواسطة فريق ارتباط المجموعة.

٢٢ المعيار الدولي لارتباطات الفحص (٢٤٠٠) "الارتباطات لفحص القوائم المالية التاريخية"

٢٣ المعيار الدولي لارتباطات الفحص (٢٤١٠) "فحص المعلومات المالية الأولية المنفذ من قبل المراجع المستقل للمنشأة"

- (د) تصميم وتنفيذ إجراءات مراجعة إضافية. وقد تُصمم هذه الإجراءات وتنفَّذ بالتعاون مع مراجعي المكوّن، أو بواسطة فريق ارتباط المجموعة.
- (هـ) المشاركة في الاجتماعات الختامية والاجتماعات الرئيسية الأخرى التي تعقد بين مراجعي المكوّن وإدارة المكوّن.
- (و) فحص الأجزاء الأخرى ذات الصلة في توثيق مراجعي المكوّن لأعمال المراجعة.

آلية التوحيد

التعديلات وإعادة التصنيف عند التوحيد (راجع: الفقرة ٣٤)

٥٦١. قد تتطلب آلية توحيد إجراء تعديلات على المبالغ الواردة في القوائم المالية للمجموعة التي لا تمر عبر الأنظمة المعتادة لمعالجة المعاملات، والتي قد لا تكون خاضعة لنفس أدوات الرقابة الداخلية التي تخضع لها المعلومات المالية الأخرى. وقد يشمل تقييم فريق ارتباط المجموعة لمدى مناسبة التعديلات واكتمالها ودقتها على ما يلي:
- تقييم ما إذا كانت التعديلات المهمة تعكس الأحداث والمعاملات ذات الصلة بالشكل المناسب؛
 - تحديد ما إذا كانت التعديلات المهمة قد تم احتسابها ومعالجتها والتصريح بها بشكل صحيح من قبل إدارة المجموعة؛ ومن قبل إدارة المكون، عند الاقتضاء؛
 - تحديد ما إذا كانت التعديلات المهمة مؤيدة بشكل سليم وموثقة بشكل كافٍ؛
 - التحقق من المطابقة واستبعاد الأرباح غير المحققة والمعاملات داخل المجموعة، وأرصدة الحسابات داخل المجموعة.

الاتصال بمراجع المكوّن (راجع: الفقرتين ٤٠، ٤١)

٥٧١. في حالة عدم وجود اتصال فعال متبادل بين فريق ارتباط المجموعة ومراجع المكوّنات، يوجد خطر يتمثل في أن فريق ارتباط المجموعة قد لا يحصل على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة التي تشكل أساساً لرأي مراجعة المجموعة. ويشكل الإعلان الواضح وفي الوقت المناسب عن متطلبات فريق ارتباط المجموعة الأساس للاتصال المتبادل الفعال بين فريق ارتباط المجموعة ومراجع المكون.
٥٨١. يتم في الغالب الإبلاغ بمتطلبات فريق ارتباط المجموعة في خطاب تعليمات. ويحتوي الملحق (٥) على إرشادات بشأن الأمور المطلوبة والإضافية التي قد يتضمنها أي خطاب تعليمات من هذا القبيل. ويكون اتصال مراجع المكوّن بفريق ارتباط المجموعة غالباً في شكل مذكرة أو تقرير بالعمل المنفذ. وليس بالضرورة أن يكون الاتصال بين فريق ارتباط المجموعة ومراجع المكوّن اتصالاً مكتوباً. فعلى سبيل المثال، قد يزور فريق ارتباط المجموعة مراجع المكوّن لمناقشة المخاطر المهمة التي تم التعرف عليها أو لفحص الأجزاء ذات الصلة في توثيق مراجع المكون لأعمال المراجعة. ومع ذلك، يتم تطبيق متطلبات التوثيق الواردة في هذا المعيار ومعايير المراجعة الأخرى.
٥٩١. عند تعاون مراجع المكوّن مع فريق ارتباط المجموعة، فإنه يوفر للفريق، على سبيل المثال، إمكانية الوصول إلى وثائق أعمال المراجعة، إذا لم يكن ذلك محظوراً بموجب نظام أو لائحة.
٦٠١. عندما يكون عضو في فريق ارتباط المجموعة مراجعاً أيضاً لأحد المكوّنات، فإن الهدف المتمثل في اتصال فريق ارتباط المجموعة بشكل واضح بمراجع المكوّن، يُمكن تحقيقه في الغالب عن طريق وسائل أخرى بخلاف الاتصال المكتوب المحدد. فعلى سبيل المثال:
- قد يكون وصول مراجع المكوّن إلى الاستراتيجية العامة للمراجعة وخطة المراجعة أمراً كافياً للإبلاغ بمتطلبات فريق ارتباط المجموعة المحددة في الفقرة ٤٠؛

- قد يكون قيام فريق ارتباط المجموعة بفحص توثيق مراجع المكون لأعمال المراجعة كافياً للإبلاغ بالأمور ذات الصلة باستنتاج فريق ارتباط المجموعة المحدد في الفقرة ٤١.

تقويم مدى كفاية ومناسبة أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها

فحص توثيق مراجع المكون لأعمال المراجعة (راجع: الفقرة ٤٢(ب))

٦١١. قد تختلف الأجزاء في توثيق مراجع المكون لأعمال المراجعة التي ستكون ذات صلة بمراجعة المجموعة تبعاً للظروف. وغالباً ما يكون التركيز على توثيق أعمال المراجعة المتعلقة بمخاطر التحريف الجوهرية المهمة في القوائم المالية للمجموعة. وقد يتأثر مدى الفحص بحقيقة أن توثيق مراجع المكون لأعمال المراجعة قد خضع لإجراءات الفحص الخاصة بمكتب مراجع المكون.

مدى كفاية ومناسبة أدلة المراجعة (راجع: الفقرتين ٤٤، ٤٥)

٦٢أ. إذا استنتج فريق ارتباط المجموعة أنه لم يتم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة التي من المقرر أن تشكل أساساً لرأي مراجعة المجموعة، فقد يطلب الفريق من مراجع المكون تنفيذ المزيد من الإجراءات. وإذا لم يكن ذلك ممكناً، فقد ينفذ فريق ارتباط المجموعة إجراءاته الخاصة على المعلومات المالية للمكون.

٦٣أ. إن تقويم الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة للأثر الإجمالي لأي تحريفات (سواءً التي اكتشفها فريق ارتباط المجموعة، أو التي أبلغ عنها مراجعو المكونات) يسمح له بتحديد ما إذا كانت القوائم المالية للمجموعة ككل محرّفة بشكلٍ جوهري.

الاتصال بإدارة المجموعة والمكلفين بالحوكمة في المجموعة

الاتصال بإدارة المجموعة (راجع: الفقرات ٤٦-٤٨)

٦٤أ. يحتوي معيار المراجعة (٢٤٠) على متطلبات ويقدم إرشادات بشأن إبلاغ الإدارة بالغش، وبشأن إبلاغ المكلفين بالحوكمة بالحالات التي قد تكون الإدارة متورطة فيها في ارتكاب الغش.^{٢٤}

٦٥أ. قد تحتاج إدارة المجموعة إلى الحفاظ على سرية معلومات معينة جوهريّة وحساسة. ومن أمثلة الأمور التي قد تكون مهمة للقوائم المالية الخاصة بالمكون والتي قد لا تكون إدارة المكون على علم بها ما يلي:

- الدعاوى القضائية المحتملة.
- خطط التخلي عن أصول تشغيلية جوهريّة.
- الأحداث اللاحقة.
- الاتفاقيات القانونية المهمة.

الاتصال بالمكلفين بالحوكمة في المجموعة (راجع: الفقرات ٤٩)

٦٦أ. قد يكون من بين الأمور التي يقوم فريق ارتباط المجموعة بإبلاغ المكلفين بالحوكمة في المجموعة بها الأمور التي قام مراجعو المكونات بلفت انتباه فريق ارتباط المجموعة إليها، والتي يقرر الفريق أنها مهمة بالنسبة لمسؤوليات المكلفين بالحوكمة في المجموعة. ويحدث الاتصال بالمكلفين بالحوكمة في المجموعة في أوقات مختلفة أثناء مراجعة المجموعة. فعلى سبيل المثال، قد يتم الإبلاغ بالأمور

^{٢٤} معيار المراجعة (٢٤٠)، الفقرات ٤١-٤٣

المشار إليها في الفقرة ٤٩ (أ) - (ب) بعد قيام فريق ارتباط المجموعة بتحديد العمل الذي سيُنُفذ على المعلومات المالية للمكونات. ومن ناحية أخرى، قد يتم الإبلاغ بالأمر المشار إليه في الفقرة ٤٩ (ج) في نهاية المراجعة، وقد يتم الإبلاغ بالأمور المشار إليها في الفقرة ٤٩ (د)-(هـ) عند حدوثها.

الملحق الأول

(راجع: الفقرة ١٩١)

مثال توضيحي لتقرير المراجع المستقل عندما يكون فريق ارتباط المجموعة غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة التي تشكل أساساً لرأي مراجعة المجموعة

ملحوظة: خلال هذا المثال التوضيحي لتقرير المراجع، تم وضع قسم "الرأي" أولاً، وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٠)، وحل قسم "أساس الرأي" مباشرةً بعده. كما إن الجملة الأولى والأخيرة التي كان يتضمناها قسم مسؤوليات المراجع تندرج الآن كجزء من القسم الجديد "أساس الرأي".

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

- مراجعة مجموعة كاملة من القوائم المالية الموحدة لمنشأة غير مدرجة باستخدام إطار عرض عادل. والمراجعة تُعد مراجعة مجموعة (أي أن معيار المراجعة (٦٠٠) منطبق).
- تم إعداد القوائم المالية الموحدة من قبل إدارة المنشأة، وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية^(*)، والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين^(**) (إطار ذو غرض عام).
- تعكس شروط ارتباط المراجعة وصف مسؤولية الإدارة عن القوائم المالية الموحدة المنصوص عليه في معيار المراجعة (٢١٠).
- فريق ارتباط المجموعة غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بمكون مهم تتم المحاسبة عنه بطريقة حقوق الملكية (مثبت بمبلغ ١٥ مليون ريال في قائمة المركز المالي، التي تتضمن أصولاً إجمالية تبلغ ٦٠ مليون ريال) لأن فريق ارتباط المجموعة لا يملك حق الوصول إلى السجلات المحاسبية أو الإدارة أو مراجع المكون.
- لقد قرأ فريق ارتباط المجموعة القوائم المالية المُراجعة للمكون كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠، بما في ذلك تقرير المراجع عليها، ونظر في المعلومات المالية ذات الصلة التي تحتفظ بها إدارة المجموعة فيما يتعلق بالمكون.
- وفقاً لحكم الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة، فإن التأثير الواقع على القوائم المالية للمجموعة

* المعايير الدولية المعتمدة هي المعايير الدولية للتقرير المالي كما صدرت من المجلس الدولي بالإضافة إلى إفساحات أضافتها الهيئة لبعض تلك المعايير وفقاً لما ورد في وثيقة اعتماد المعايير الدولية للتقرير المالي الصادرة من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين.

** يقصد بالمعايير والإصدارات الأخرى هو ما تعتمد عليه الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين من معايير أو آراء فنية لمواضيع لا تغطيها المعايير الدولية مثل موضوع الزكاة.

بسبب عدم القدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة يُعد تأثيراً جوهرياً، ولكنه غير منتشر^١.

- المتطلبات المسلكية ذات الصلة التي تنطبق على المراجعة هي قواعد سلوك وأداب المهنة المعتمدة في المملكة العربية السعودية.
- استناداً إلى أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها، خلص المراجع إلى أنه لا يوجد عدم تأكد جوهري فيما يتعلق بأحداث أو ظروف قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة وفقاً لمعيار المراجعة (٥٧٠).^٢
- المراجع غير مطالب بالإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠١)،^٣ ولم يقرر الإبلاغ عنها على أي نحو آخر.
- حصل المراجع على جميع المعلومات الأخرى قبل تاريخ تقريره، والرأي المتحفظ في القوائم المالية الموحدة يؤثر أيضاً على المعلومات الأخرى.
- يختلف المسؤولون عن الإشراف على القوائم المالية الموحدة عن أولئك المسؤولين عن إعداد هذه القوائم.
- بالإضافة إلى مراجعة القوائم المالية الموحدة، يتحمل المراجع مسؤوليات تقرير أخرى مطلوبة بموجب نظام محلي.

تقرير المراجع المستقل

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

التقرير عن مراجعة القوائم المالية الموحدة؛

الرأي المتحفظ

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

وفي رأينا، وباستثناء التأثيرات المحتملة للأمر الموضح في قسم "أساس الرأي المتحفظ" الوارد في تقريرنا، فإن القوائم المالية الموحدة المرفقة تعرض بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية (أو تعطي صورة حقيقية وعادلة لـ) المركز المالي الموحد للمجموعة كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١١، وأدائها المالي الموحد وتدفقاتها النقدية الموحدة للسنة المنتهية في ذلك التاريخ، وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية، والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين.

^١ إذا رأى الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة أن التأثير الواقع على القوائم المالية للمجموعة بسبب عدم إمكانية الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة يُعد تأثيراً جوهرياً ومنتشراً، فإن الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة يمتنع عن إبداء الرأي وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٥).

^٢ معيار المراجعة (٥٧٠) "الاستمرارية"

^٣ معيار المراجعة (٧٠١) "الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع المستقل"

^٤ العنوان الفرعي "التقرير عن مراجعة القوائم المالية الموحدة" غير ضروري في الظروف التي لا يكون فيها العنوان الفرعي الثاني "التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى" منطبقاً.

أساس الرأي المتحفظ

تم تسجيل استثمار الشركة (س) في الشركة (ص)، وهي منشأة أجنبية زميلة تم الاستحواذ عليها خلال العام، وتمت المحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية، بمبلغ ١٥ مليون ريال في قائمة المركز المالي الموحدة كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١١، وتم تضمين حصة الشركة (س) من صافي دخل الشركة (ص) والبالغة قيمتها ١ مليون ريال في قائمة الدخل الشامل الموحدة للسنة المنتهية في ذلك التاريخ. ولم يكن بمقدورنا الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن المبلغ الدفترى لاستثمار الشركة (س) في الشركة (ص) كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١١، وحصة الشركة (س) في صافي دخل الشركة (ص) لنفس العام لأننا لا نملك حق الوصول إلى المعلومات المالية أو الإدارة أو المراجعين في الشركة (ص). وبناءً عليه، فلم نكن قادرين على تحديد ما إذا كانت هناك ضرورة لإجراء أية تعديلات على هذه المبالغ.

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

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

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

مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة عن القوائم المالية الموحدة^٢

يتم التقرير وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٠) - انظر المثال التوضيحي (٢) الوارد في معيار المراجعة (٧٠٠)

مسؤوليات المراجع عن مراجعة القوائم المالية الموحدة

يتم التقرير وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٠) - انظر المثال التوضيحي (٢) الوارد في معيار المراجعة (٧٠٠). ولن تدرج الفقرتان الأخيرتان اللتان تنطبقان على عمليات مراجعة المنشآت المدرجة فقط.

التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى

يتم التقرير وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٠) - انظر المثال التوضيحي (٢) الوارد في معيار المراجعة (٧٠٠)

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

* معايير المراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية هي معايير المراجعة الدولية كما صدرت من المجلس الدولي مع تعديلات محدودة لتكييف تطبيقها بما يتفق مع البيئة النظامية في المملكة العربية السعودية. ولم تغير هذه التعديلات أيًا من متطلبات تلك المعايير.

٥ معيار المراجعة (٧٢٠) "مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالمعلومات الأخرى"

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

٧ معيار المراجعة (٧٠٠) "تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية"

** ينبغي الالتزام بنظام مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية.

[عنوان المراجع]

[التاريخ]

إذا رأى الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة أن التأثير الواقع على القوائم المالية للمجموعة بسبب عدم إمكانية الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة يُعد تأثيراً جوهرياً ومنتشراً، فإن الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة يمتنع عن إبداء الرأي وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٥).

الملحق الثاني

(راجع: الفقرة ٢٣٤)

أمثلة للأموال التي يتوصل فريق ارتباط المجموعة إلى فهم بشأنها

على الرغم من تغطية الأمثلة المذكورة لنطاق واسع من الأمور؛ فإن هذه الأمور ليست جميعها ذات صلة بكل ارتباط مراجعة وليس بالضرورة أن تكون قائمة الأمثلة قائمة كاملة.

أدوات الرقابة على مستوى المجموعة

١. قد تتضمن أدوات الرقابة على مستوى المجموعة مزيجاً مما يلي:

- اجتماعات دورية بين إدارة المكون وإدارة المجموعة لمناقشة التطورات في بيئة الأعمال وفحص الأداء.
- متابعة العمليات التي تقوم بها المكونات ونتائجها المالية، بما في ذلك إجراءات التقرير الروتينية الدورية، مما يمكن إدارة المجموعة من متابعة أداء المكونات مقارنة بالموازنات، واتخاذ التصرف المناسب.
- آلية إدارة المجموعة لتقييم المخاطر، وبعبارة أخرى، الآلية المتبعة للتعرف على مخاطر الأعمال وتحليلها وإدارتها، بما في ذلك خطر الغش، التي قد تؤدي إلى تحريف جوهري في القوائم المالية للمجموعة.
- متابعة ومراقبة ومطابقة واستبعاد الأرباح غير المحققة والمعاملات داخل المجموعة، وأرصدة الحسابات داخل المجموعة على مستوى المجموعة.
- آلية لمتابعة حسن توقيت المعلومات المالية المستلمة من المكونات وتقييم دقتها واكتمالها.
- نظام مركزي لتقنية المعلومات تتم الرقابة عليه باستخدام نفس أدوات الرقابة العامة على تقنية المعلومات المستخدمة للمجموعة بكاملها أو لجزء منها.
- أنشطة الرقابة ضمن نظام تقنية المعلومات، المشتركة بين جميع مكونات المجموعة، أو بين بعضها.
- متابعة أدوات الرقابة، بما في ذلك أنشطة وظيفية المراجعة الداخلية وبرامج التقييم الذاتي.
- السياسات والإجراءات المتسقة، بما في ذلك أي دليل إرشادي لإجراءات التقرير المالي في المجموعة.
- البرامج على مستوى المجموعة، مثل قواعد السلوك وبرامج منع الغش.
- ترتيبات تفويض السلطة والمسؤولية عن إدارة المكون.

٢. يمكن النظر إلى وظيفة المراجعة الداخلية على أنها جزء من أدوات الرقابة على مستوى المجموعة، على سبيل المثال، عندما تكون الوظيفة مركزية. ويتناول معيار المراجعة (٦١٠)^١ تقويم فريق ارتباط المجموعة لما إذا كان الموقع التنظيمي لوظيفة المراجعة الداخلية والسياسات والإجراءات ذات الصلة

^١ معيار المراجعة (٦١٠) "استخدام عمل المراجعين الداخليين"، الفقرة ١٥

تدعم بشكل كافٍ موضوعية المراجعين الداخليين، ومستوى كفاءة وظيفة المراجعة الداخلية، وما إذا كانت الوظيفة تطبق منهجاً منتظماً ومنضبطاً عندما يتوقع فريق مراجعة المجموعة استخدام عملها.

آلية التوحيد

٣. قد يتضمن فهم فريق ارتباط المجموعة لآلية التوحيد أموراً مثل ما يلي:

أموراً تتعلق بإطار التقرير المالي المنطبق:

- مدى فهم إدارة المكون لإطار التقرير المالي المنطبق.
- آلية تحديد المكونات والمحاسبة عنها وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق.
- آلية تحديد القطاعات التي يمكن التقرير عنها وذلك من أجل التقرير القطاعي وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق.
- آلية تحديد العلاقات والمعاملات مع الأطراف ذات العلاقة للتقرير عنها وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق.
- السياسات المحاسبية المطبقة على القوائم المالية للمجموعة، والتغييرات فيها عن مثيلاتها في السنة المالية السابقة، والتغييرات الناتجة عن إصدار معايير جديدة أو منقحة بموجب إطار التقرير المالي المنطبق.
- إجراءات التعامل مع المكونات التي تختلف نهايات السنة المالية لها عن نهاية السنة المالية للمجموعة.

أموراً تتعلق بآلية التوحيد:

- آلية إدارة المجموعة للتوصل إلى فهم للسياسات المحاسبية المستخدمة من قبل المكونات، والتأكد، عند الانطباق، من استخدام سياسات محاسبية موحدة لإعداد المعلومات المالية للمكونات، من أجل إعداد القوائم المالية للمجموعة، والتأكد من أن الاختلافات في السياسات المحاسبية قد تم تعديلها وتعديلها وفقاً لما يتطلبه إطار التقرير المالي المنطبق. وتتمثل السياسات المحاسبية الموحدة في المبادئ والأسس والأعراف والقواعد والممارسات الخاصة التي تتبناها المجموعة، بناءً على إطار التقرير المالي المنطبق، والتي تستخدمها مكونات المجموعة للتقرير عن المعاملات المتماثلة بشكل متنسق. وعادةً ما تكون هذه السياسات موضحة في الدليل الإرشادي لإجراءات التقرير المالي وحزمة إعداد التقارير التي تصدرها إدارة المجموعة.
- آلية إدارة المجموعة للتأكد من اكتمال ودقة التقارير المالية وصدورها في الوقت المناسب من قبل المكونات من أجل توحيدها.
- آلية ترجمة المعلومات المالية للمكونات الأجنبية إلى عملة القوائم المالية للمجموعة.
- كيفية تنظيم تقنية المعلومات من أجل التوحيد، بما في ذلك المراحل اليدوية والآلية، وأدوات الرقابة اليدوية والمبرمجة المطبقة في مختلف مراحل آلية التوحيد.
- آلية إدارة المجموعة للحصول على المعلومات المتعلقة بالأحداث اللاحقة.

أموراً تتعلق بالتعديلات عند التوحيد:

- آلية تسجيل تعديلات التوحيد، بما في ذلك إعداد قيود اليومية ذات العلاقة والتصريح بها ومعالجتها، وخبرة الموظفين المسؤولين عن التوحيد.

اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة
(بما في ذلك عمل مراجعي مكونات المجموعة)

- تعديلات التوحيد التي يتطلبها إطار التقرير المالي المنطبق.
- المبرر التجاري للأحداث والمعاملات التي تنشأ عنها تعديلات عند التوحيد.
- مدى تكرار المعاملات بين المكونات وطبيعة هذه المعاملات وحجمها.
- الإجراءات المتبعة لمتابعة ومراقبة ومطابقة واستبعاد الأرباح غير المحققة والمعاملات داخل المجموعة، وأرصدة الحسابات داخل المجموعة.
- الخطوات المتخذة للوصول إلى القيمة العادلة للأصول والالتزامات المستحوز عليها، وإجراءات استنفاد الشهرة (عند الانطباق)، واختبار هبوط الشهرة، وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق.
- الترتيبات مع صاحب الأغلبية أو مع أصحاب حقوق الأقلية فيما يتعلق بالخسائر التي يتكديها أحد المكونات (على سبيل المثال، التزام صاحب حق الأقلية بالتعويض عن تلك الخسائر).

الملحق الثالث

(راجع: الفقرة ٣٠٠)

أمثلة للظروف أو الأحداث التي قد تشير إلى مخاطر تحريف جوهري في القوائم المالية للمجموعة

- على الرغم من تغطية الأمثلة المذكورة لنطاق واسع من الحالات أو الأحداث؛ فإن هذه الحالات أو الأحداث ليست جميعها ذات صلة بكل ارتباط لمراجعة المجموعات وليس بالضرورة أن تكون قائمة الأمثلة قائمة كاملة.
- وجود هيكل معقد للمجموعة، خاصةً عندما توجد عمليات متكررة للاستحواذ أو للاستبعاد أو لإعادة التنظيم.
- ضعف هيكل حوكمة الشركات، بما في ذلك آليات اتخاذ القرار، التي لا تتسم بالشفافية.
- عدم وجود أدوات رقابة على مستوى المجموعة، أو عدم فاعليتها، بما في ذلك عدم كفاية المعلومات المتوفرة لدى إدارة المجموعة عن متابعة عمليات المكونات ونتائجها.
- عمل المكونات في دول أجنبية قد تكون معرضة لعوامل مثل التدخل الحكومي غير المعتاد في مجالات، مثل التجارة والسياسة المالية والقيود على تداول العملة وحركات توزيعات الأرباح، والتقلبات في أسعار الصرف.
- الأنشطة التجارية للمكونات التي تنطوي على خطر مرتفع، مثل العقود طويلة الأجل، أو الاتجار في أدوات مالية مبتكرة أو معقدة.
- حالات عدم التأكد في تحديد المعلومات المالية للمكونات التي تتطلب الإدراج في القوائم المالية للمجموعة، وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق، على سبيل المثال ما إذا كانت توجد أي منشآت ذات غرض خاص، أو منشآت غير تجارية وتتطلب الإدراج.
- العلاقات والمعاملات غير المعتادة مع الأطراف ذات العلاقة.
- وجود حالات سابقة لعدم التوازن بين أرصدة الحسابات داخل المجموعة أو عدم تطابقها عند التوحيد.
- وجود معاملات معقدة تتم المحاسبة عنها في أكثر من مكون واحد.
- تطبيق المكونات لسياسات محاسبية تختلف عن تلك المطبقة في القوائم المالية للمجموعة.
- اختلاف نهايات السنة المالية للمكونات، وإمكانية استغلال ذلك في التلاعب في توقيت المعاملات.
- وجود حالات سابقة لتعديلات غير مصرح بها أو غير مكتملة عند التوحيد.
- صرامة خطط الضرائب داخل المجموعة، أو كبر حجم المعاملات النقدية مع المنشآت في الملاذات الضريبية.
- التغييرات المتكررة في المراجعين الذين يتم تكليفهم بمراجعة القوائم المالية للمكونات.

الملحق الرابع

(راجع: الفقرة ٣٥١)

أمثلة لمصادقات مراجع المكوّن

ليس المقصود أن يكون الخطاب التالي خطاباً قياسيًّا. فالمصادقات قد تختلف من مراجع مكوّن لأخر، ومن فترة للفترة التي تليها.

وغالباً ما يتم الحصول على المصادقات قبل بداية العمل على المعلومات المالية للمكوّن.

[ترويسة خطاب مراجع المكوّن]

[التاريخ]

[إلى الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة]

هذا الخطاب مقدم بخصوص مراجعتك للقوائم المالية للمجموعة [اسم المنشأة الأم] عن السنة المنتهية في [التاريخ] لغرض إبداء رأي فيما إذا كانت القوائم المالية للمجموعة تعرض بشكل عادل من جميع الجوانب الجوهرية (تعطي صورة حقيقية وعادلة لـ) المركز المالي للمجموعة كما في [التاريخ] وأدائها المالي وتدفقاتها المالية للسنة المنتهية في ذلك التاريخ، وفقاً لـ [أشر إلى إطار التقرير المالي المنطبق].

ونقر بأننا قد استلمنا تعليماتك بتاريخ [التاريخ]، والتي تتطلب منا تنفيذ عمل محدد على المعلومات المالية لـ [اسم المكوّن] للسنة المنتهية في [التاريخ].

ونحن نوكد ما يلي:

١. أننا سنكون قادرين على الالتزام بالتعليمات. / نُحيطكم علماً بأننا لن نكون قادرين على الالتزام بالتعليمات التالية [حدد التعليمات] للأسباب الآتية [حدد الأسباب].
 ٢. التعليمات واضحة ونحن نفهمها. / سنكون قادرين لكم إذا قمتم بتوضيح التعليمات الآتية [حدد التعليمات].
 ٣. أننا سنتعاون معكم، ونوفر لكم الوصول إلى وثائق أعمال المراجعة ذات الصلة.
- ونقر بعلم ما يلي:

١. أن المعلومات المالية لـ [اسم المكوّن] سيتم تضمينها في القوائم المالية لـ [اسم المنشأة الأم].
٢. أنكم قد ترون أنه من الضروري مشاركتكم في عمل طلبتم منا تنفيذه على القوائم المالية لـ [اسم المكوّن] للسنة المنتهية في [التاريخ].
٣. أنكم تعترضون تقييماً، وإذا كان ذلك مناسباً، استخدام عملنا لمراجعة القوائم المالية لمجموعة [اسم الشركة الأم].

وبخصوص العمل الذي سننفذه على القوائم المالية لـ [اسم المكوّن]، [وصف المكوّن، على سبيل المثال، منشأة تابعة مملوكة بالكامل، أو منشأة تابعة، أو مشروع مشترك، أو منشأة مستثمر فيها تتم المحاسبة عنها بطريقة التكلفة أو طريقة حقوق الملكية] التابعة لـ [اسم المنشأة الأم]، نصادق على ما يلي:

١. أننا نفهم [إشارة إلى المتطلبات المسلكية ذات الصلة] ويُعد هذا الفهم كافياً للوفاء بمسؤولياتنا عند مراجعة القوائم المالية للمجموعة، وسنلتزم بذلك. وعلى وجه الخصوص، وفيما يتعلق بـ [اسم المنشأة الأم] والمكونات الأخرى في المجموعة، فنحن مستقلون عنها بالمعنى الوارد في [إشارة إلى المتطلبات

اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة
(بما في ذلك عمل مراجعي مكونات المجموعة)

المسلكية ذات الصلة]، كما نلتزم بالمتطلبات المنطبقة في [إشارة إلى القواعد] الصادرة عن [اسم الهيئة التنظيمية].

٢. أننا نفهم المعايير الدولية للمراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية و[إشارة إلى المعايير الوطنية الأخرى المنطبقة على مراجعة القوائم المالية للمجموعة] ويُعد هذا الفهم كافياً للوفاء بمسؤولياتنا عند مراجعة القوائم المالية للمجموعة، وسنقوم بعملنا على المعلومات المالية لـ [اسم المكوّن] للسنة المنتهية في [التاريخ] وفقاً لتلك المعايير.

٣. أننا نحظى بالمهارات الخاصة (على سبيل المثال، المعرفة الخاصة بالصناعة) اللازمة لتنفيذ العمل على المعلومات المالية للمكوّن المحدد.

٤. أننا نفهم [إشارة إلى إطار التقرير المالي المنطبق أو الدليل الإرشادي لإجراءات التقرير المالي في المجموعة] ويُعد هذا الفهم كافياً للوفاء بمسؤولياتنا عند مراجعة القوائم المالية للمجموعة.

وسوف نخاطر بأي تغييرات تطرأ على إفاداتنا أعلاه أثناء عملنا على المعلومات المالية لـ [اسم المكوّن].

[توقيع المراجع]

[التاريخ]

[عنوان المراجع]

الملحق الخامس

(راجع: الفقرة أ ٥٨٠)

الأمور المطلوبة والإضافية التي يتم تضمينها في خطاب التعليمات المعد من قبل فريق ارتباط المجموعة

الأمور التي يتطلب هذا المعيار إبلاغها لمراجع المكون مكتوبة بخط مائل.

الأمور ذات الصلة بتخطيط عمل مراجع المكون:

- طلب إلى مراجع المكون، الذي يعرف السياق الذي سيستخدم فيه فريق ارتباط المجموعة عمل مراجع المكون، للمصادقة على أنه سيتعاون مع فريق ارتباط المجموعة.
- الجدول الزمني لاستكمال المراجعة.
- تواريخ الزيارات المخطط لها من قبل إدارة المجموعة وفريق ارتباط المجموعة، وتواريخ الاجتماعات المخطط لها مع إدارة المكون ومراجع المكون.
- قائمة بجهات الاتصال الرئيسية.
- العمل الذي سيقدم من قبل مراجع المكون، وأوجه استخدام ذلك العمل، والترتيبات لتنسيق الجهود في المرحلة الأولية للمراجعة وخلالها، بما في ذلك المشاركة المخطط لها لفريق ارتباط المجموعة في عمل مراجع المكون.
- المتطلبات المسبكية ذات الصلة بمراجعة المجموعة، وخصوصاً، متطلبات الاستقلال، فعلى سبيل المثال، عندما تحظر الأنظمة أو اللوائح على مراجع المجموعة الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم مساعدة مباشرة، فمن الملائم لمراجع المجموعة أن يأخذ في حسابه ما إذا كان ذلك الحظر يمتد أيضاً إلى مراجعي المكونات، وإذا كان الأمر كذلك، فمن الملائم أن يتناول مراجع المجموعة هذا الأمر في اتصاله مع مراجعي المكونات^١.
- الأهمية النسبية للمكون، في حالة مراجعة أو فحص المعلومات المالية لمكون، (ومستوى أو مستويات الأهمية النسبية لفئات معاملات أو أرصدة حسابات أو إفصاحات معينة، في حالة الانطباق) والحد الذي إذا تحطته التحريفات لا يمكن اعتباره أنها تافهة بشكل واضح للقوائم المالية للمجموعة.
- قائمة بالأطراف ذات العلاقة، معدة من قبل إدارة المجموعة، وأي أطراف أخرى ذات علاقة يعلم بوجودها فريق ارتباط المجموعة، وطلب إلى مراجع المكون بأن يبلغ فريق ارتباط المجموعة في الوقت المناسب بالأطراف ذات العلاقة التي لم يتم تحديدها في السابق من قبل إدارة المجموعة أو فريق ارتباط المجموعة.
- العمل الذي سيقدم على الأرباح غير المحققة والمعاملات داخل المجموعة وأرصدة الحسابات داخل المجموعة.
- إرشادات بشأن المسؤوليات القانونية الأخرى المتعلقة بالتقرير، على سبيل المثال، إعداد تقارير بشأن إقرار إدارة المجموعة عن فاعلية الرقابة الداخلية.

^١ معيار المراجعة (٦١٠) "استخدام عمل المراجعين الداخليين"، الفقرة ٣١٤

اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة
(بما في ذلك عمل مراجعي مكونات المجموعة)

- تعليمات معينة لفحص الأحداث اللاحقة، عندما يكون من المرجح أن يوجد فارق زمني بين اكتمال العمل على المعلومات المالية للمكونات واستنتاج فريق ارتباط المجموعة بشأن القوائم المالية للمجموعة.
الأمر ذات الصلة بأداء عمل مراجع المكون:
- نتائج اختبارات فريق ارتباط المجموعة لأنشطة الرقابة الخاصة بنظام معالجة مشترك بين جميع مكونات المجموعة أو بعضها، واختبارات أدوات الرقابة التي سينفذها مراجع المكون.
- المخاطر المهمة التي تم التعرف عليها فيما يخص وقوع تحريف جوهري في القوائم المالية للمجموعة بسبب غش أو خطأ، والتي تعد ذات صلة بعمل مراجع المكون، وطلب إلى مراجع المكون بأن يبلغ في الوقت المناسب عن أي مخاطر أخرى مهمة لوقوع تحريف جوهري في القوائم المالية للمجموعة بسبب غش أو خطأ، يتم التعرف عليها في المكون، واستجابة مراجع المكون لتلك المخاطر.
- النتائج التي توصلت لها وظيفة المراجعة الداخلية، استناداً إلى العمل المنفذ على أدوات الرقابة في المكونات أو فيما يتصل بها.
- طلب بالإبلاغ في الوقت المناسب عن أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها من تنفيذ العمل على المعلومات المالية للمكونات والتي تتعارض مع أدلة المراجعة التي استند إليها فريق ارتباط المجموعة في البداية عند تقييم المخاطر على مستوى المجموعة.
- طلب بتقديم إفادة مكتوبة عن التزام إدارة المكون بإطار التقرير المالي المنطبق، أو بيان بأن الاختلافات بين السياسات المحاسبية المطبقة على المعلومات المالية للمكون وتلك المطبقة على القوائم المالية للمجموعة قد تم الإفصاح عنها.
- الأمور التي سيقوم مراجع المكون بتوثيقها.

معلومات أخرى

- طلب التقرير عما يلي إلى فريق ارتباط المجموعة في الوقت المناسب:
 - الأمور المهمة بشأن المحاسبة والتقرير المالي والمراجعة، بما في ذلك التقديرات المحاسبية والاجتهادات المتعلقة بها.
 - الأمور المتعلقة بحالة استمرارية المكون.
 - الأمور المتعلقة بالدعاوى القضائية والمطالبات.
 - أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية التي قام مراجع المكون بالتعرف عليها أثناء تنفيذ العمل على المعلومات المالية للمكون، والمعلومات التي تشير إلى وجود غش.
- طلب إخطار فريق ارتباط المجموعة بأي أحداث مهمة أو غير معتادة في أقرب وقت ممكن.
- طلب الإبلاغ عن الأمور المذكورة في الفقرة ٤١ إلى فريق ارتباط المجموعة عند اكتمال العمل على المعلومات المالية للمكون.

اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة
(بما في ذلك عمل مراجعي مكونات المجموعة)

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