

أخلاقيات المحاسبين المهنيين

تهدف
المراجعة إلى

تحقيق مصالح المجتمع ككل وليس
تحقيق مصالح عملاء المراجعة فقط

من خلال

إضفاء الثقة على البيانات
المالية والتشغيلية لمنشآت
الأعمال العاملة بالمملكة

ومن أهم هذه المنظمات مجلس معايير آداب
وسلوك المهنة الذي وضع قواعد السلوك المهني
للمحاسبين المهنيين وقسمها في ثلاثة أجزاء
أساسية هي:

الأجزاء الثلاثة لقواعد السلوك المهني

تطبيق الإطار
العام لقواعد
السلوك المهني

كيفية استخدام
وسائل الحماية
من التهديدات
للمحاسبين
المهنيين في
قطاع الأعمال

تطبيق الإطار
العام لقواعد
السلوك المهني

كيفية استخدام
وسائل الحماية
من التهديدات
لمن يمارس
المهنة ممارسة
عامة

الإطار العام
لقواعد السلوك
المهني

التهديدات
المعوقة
لتطبيق قواعد
السلوك المهني
وأهميتها
ووسائل
الحماية منها

يجب على المنظمات
المهنية وضع قواعد للسلوك
المهني لمساعدة المراجعين
في تنفيذ هذا الدور

ولكي ينجح
المراجعون في أداء
هذا الدور

يجب عليهم الالتزام
بمجموعة من المبادئ
الأخلاقية الأساسية هي

العدالة

الأمانة

النزاهة

حفظ
الوعد

بذل
العناية

الولاء

الجزء الأول: الإطار العام لقواعد وسلوك المهنة

المبادئ الأساسية لأخلاقيات المهنة

السلوك المهني

الخصوصية

الكفاءة المهنية

الموضوعية

النزاهة

الالتزام بكافة
التشريعات
والقوانين المنظمة
للمهنة

السرية وعدم
الإفصاح عن أي
معلومات تخص
العميل دون موافقته

الاحتفاظ بمستوى
متميز من المعرفة
والمهارات المهنية

عدم التحيز عند
إصدار حكم مهني
مرتبط بمعارف أو
مصالح

الأمانة والعدالة
والصدق والبعد عن
التحيز والمعلومات
المضللة



ومن أهم التهديدات التي تهدد تطبيق هذه المبادئ

الإكراه

الاعتیاد

الدفاع أو
التأييد

الفحص
الذاتي

المصلحة
الشخصية

التهديد المباشر
وغير المباشر
للمراجع بإنهاء
العقد أو المقاضاة

أن يتعاطف المراجع
مع العميل لوجود
علاقة وثيقة بينهما
أو مصلحة مشتركة

أن يؤيد المراجع
رأي العميل ويدافع
عنه بسبب مصلحة
شخصية

أن يقوم المراجع
بمراجعة ارتباطات
أو عمليات شارك
في تنفيذها

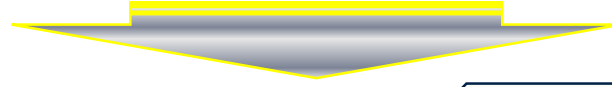
أن يكون المراجع
مستفيد بأي مصلحة
مع العميل مثل
الخدمات التأكيدية

ولكن كيف يمكن حماية المراجع من هذه التهديدات ؟؟؟؟؟؟



يجب على شركات المراجعة: لكي تحمي المراجع من التهديدات السابقة

أن تقوم بما يلي:



التأكيد على الاهتمام
بالمصلحة العامة
للمجتمع ككل

التعرف على
التهديدات وتحديد
بدقة

وضع نظام فعال
لرقابة جودة المراجعة
ومتابعته باستمرار

التعرف على المصالح
والعلاقات بين
المراجعين والعملاء

تحديد مدى اعتماد
إيراد شركة المراجعة
على عمل معين

نظام فعال يضمن
تعاقب الشركاء و فرق
المراجعة

التعليم والتدريب
المستمر للمراجعين

تقديم النصح
بخصوص كيفية
تحقيق الاستقلالية

وجود آلية للتشجيع
على الالتزام بقواعد
وأدبيات المهنة

التواصل مع
المراجعين باستمرار
لحل أية مشاكل

تطبيق نظم مراجعة
النظراء

استشارة أطراف
خارجية في النقاط
غير الواضحة

إبلاغ لجنة المراجعة
بطبيعة الخدمات
والأتعاب

منع غير الأعضاء
من التأثير على نتائج
فريق المراجعة

تعاقب رؤساء فريق
التكليف

الاستعانة بمحاسب
مهني خارجي لفحص
العمل المنجز

**الجزء الثاني: الأخلاقيات الواجب
تطبيقها على المحاسبين المهنيين
في الممارسة العامة للمهنة**

وهذه
القواعد
تطبق على
المحاسبين
المهنيين في
الممارسة
العامة في
مواقف
معينة

التعيين
المهني

تعارض
المصالح

الرأي
الثاني

الأتعاب
الأخرى

تسويق
الخدمات

الهدايا
والضيافة

الاحتفاظ
بالأصول

الموضوعية

الاستقلالية

قبل قبول عميل جديد يجب أن يحدد مدى وجود تهديدات تؤثر على أخلاقياته من خلال تحليل وتقييم البيئة الرقابية للعميل الجديد وظروف ومتطلبات الصناعة والاتصال بالمراجع الحالي للتأكد من أية معلومات وتحديد المشكلات التي تواجهه وأسباب الانفصال عن العميل

تحديد الظروف التي قد تؤدي إلى تعارض مصالح كوجود علاقة مع أحد منافسي العميل مثلاً واتخاذ ما يلزم لتفادي هذا التعارض بأن يتم أداء المراجعة بفريق مستقل أو إبرام اتفاقيات للحفاظ على سرية المعلومات والتوقيع عليها والالتزام بها

إذا طلب من المراجع إبداء رأي ثاني في مهمة مراجعة لم يقم بها من الأساس ولم يبد الرأي الأول فيها وفي هذه الحالة يجب على المراجع الاتصال بالمراجع الحالي وتوضيح الحدود التي ترتبط برأيه وإخطار المراجع الحالي بها

تحديد الأتعاب المرتبطة بالخدمات التأكيدية التي يقوم بها المراجع بما يتناسب مع طبيعة هذه المهام فعليا دون زيادة تهدد استقلالية المراجع أو نقصان يهدد بعدم بذل العناية المهنية اللازمة في أداء أعمال المراجعة

يجب أن يتصف المحاسب القانوني بالأمانة والصدق وعدم المبالغة والادعاء عند الإعلان عن خدمات شركة المراجعة والتسويق لما يمكن أن تقوم بتقديمه لعملائها

باستثناء الهدايا والضيافة المجانية الرمزية غير ذات القيمة لا يجب على المحاسب القانوني الحصول على هدايا من العميل لما لذلك من تهديد مباشر وواضح يؤثر سلبا على استقلاليته

بخلاف ما هو مسموح به قانونا لا يجوز للمحاسب القانوني الاحتفاظ بأية أصول تخص العميل لما في ذلك من تهديد مباشر لموضوعية المحاسب القانوني

يجب على المراجع اتخاذ ما يلزم من إجراءات لتفادي أية ظروف قد تهدد موضوعيته مثل ارتباطه بعلاقات عمل أو قرابة مع العاملين بإدارة العميل محل المراجعة وذلك مثل انسحابه من عملية المراجعة أو إنهاء العلاقات مصدر المشكلة أو مناقشة الأمر مع المسؤولين

سواء كان استقلال ذهني يتعلق ببذل العناية الموجبة واتخاذ إجراءات المراجعة اللازمة لنفي الشك في استقلالية المراجع أو استقلال ظاهري يتعلق بإزالة كافة الأسباب التي تشكك في استقلالية المراجع كالعلاقات المالية أو العائلية مع الإدارة أو الحصول على هدايا

الجزء الثالث: المحاسبون المهنيون

في الشركات الخاصة [شركات أو

مكاتب المراجعة المهنية الخاصة

وليس العامة أي ليس مراجعي

ديوان المراقبة العامة بالملكة]

أساليب الحماية

بالإضافة إلى أساليب
الحماية التي تم ذكرها
في الجزء الأول توجد
أساليب أخرى للحماية
من هذه التهديدات هي:

الحصول على النصيحة
من المستشارين بالشركة

اللجوء إلى اللوائح
وأنظمة العمل بالشركة

البحث عن استشارة
قانونية
تسهيل عملية التواصل
والنقاش مع الإدارة
العليا

التعارضات المحتملة

وهو من أكثر
التهديدات شيوعا
بالنسبة للمحاسبين
المهنيين في الشركات
الخاصة، ومن أهم صور
هذا التهديد وجود
تعارض في المصالح يؤثر
على موضوعية
واستقلالية المراجع
بسبب:

صور التهديد

وجود مصلحة مالية
كحصول المحاسب على
قرض أو ضمان من
الشركة

الاشتراك في خطط
الحوافز

القلق بشأن الأمان
الوظيفي

وجود ارتباط لفترة
طويلة مع مراكز القرار
بالشركة

محاولات الأشخاص ذوي
النفوذ التأثير عليه
لتنفيذ عقود أو مبادئ
ومعاملات محاسبية
معينة

الإلزام بالمتطلبات الأخلاقية

في الولايات المتحدة الأمريكية

تفرض الدول العديد من العقوبات على المراجعين في حالة عدم التزامهم بقواعد السلوك المهني السابق عرضها

يتم إيقاف ترخيص المراجع كما حدث مع شركة آرثر أندرسون

منع الشركة من المراجعة على الشركات المسجلة في البورصة من قبل هيئة الرقابة والإشراف على سوق المال

وبصفة عامة تشمل العقوبات التي تفرضها التنظيمات الرسمية على الشركات المخالفة

ولكن نلاحظ أن مجلس المعايير الدولية لأخلاقيات المحاسبين ليس له أية سلطة لتوقيع عقوبات على الشركات المخالفة لميثاق الأخلاق بل يترك الأمر لرؤية ومجهودات كل دولة

اليابان وفرنسا وألمانيا

تفرض هذه الدول الالتزام بالمعايير بصورة رسمية

وتتراوح عقوبات المخالفة بين اللوم والتأنيب والحرمان من مزاولة المهنة والغرامة

الإنذار واللوم

الغرامة

الحرمان من مزاولة المهنة

رد الأتعاب

تعيين مراجع آخر على نفقة المقصر

الالتزام ببرامج تعليمية وتدريبية

سحب العضويات المهنية

الإيقاف المؤقت

□ نظرة عامة على مهمة

المراجعة الخارجية

□ خطوات المراجعة

■ تتكون عملية المراجعة المستقلة من خطوتين مستقلتين:

■ الخطوة الأولى: وتتمثل في فحص مجموعة من القوائم المالية المعدة من قبل إدارة المنشأة؛ والتخطيط المسبق لذلك.

■ الخطوة الثانية: وتتمثل في (أ) تقديم تقرير بنتيجة أعمال المراجعة لحملة الأسهم وللأطراف الخارجية. حيث أن هدف تقرير المراجعة هو إضفاء الثقة على المعلومات المالية الظاهرة في القوائم المالية للمنشأة التي قامت إدارتها بإعدادها ونشرها.

■ (ب) كذلك تقديم خطاب موجه للإدارة عن نظام الرقابة الداخلية.

الهدف من عملية المراجعة

■ يتمثل الهدف من عملية المراجعة في: جمع أدلة إثبات كافية ومقنعة وموضوعية بالطبع؛ يستطيع من خلالها المراجع التوصل إلى رأى فني محايد بشأن عدالة تلك القوائم المالية [وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها] في تعبيرها عن نتائج الأعمال والمركز المالي للمنشأة محل المراجعة.

مراحل تخطيط عملية المراجعة

يشمل التخطيط كلاً مما يلي:

1) فهم طبيعة المشروع وتوثيقه.

2) فهم المعالم الأساسية للنظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية للمنشأة وتوثيق ذلك.

3) اختيار إستراتيجية المراجعة لكل حساب أو لمجموعة من الحسابات وتوثيقها.

تنفيذ عملية المراجعة

يشمل تنفيذ عملية المراجعة كلاً مما يلي:

1) الحصول على أدلة إثبات تؤيد التأكيدات المقدمة من الإدارة التي يتضمنها رصيد كل حساب، وتقييم هذه الأدلة وتوثيقها، ويدخل في ذلك كفاية الإفصاح.

2) إعادة النظر في إستراتيجية المراجعة عند اللزوم.

التأكيدات التي تقدمها الإدارة ويحصل المراجع علي أدلة إثبات بشأنها

■ يلاحظ أن الإدارة تقدم خمس تأكيدات لكل مجموعة من الحسابات وكذلك للقوائم المالية ككل؛ وذلك كما يتبين مما يلي:

1- التقييم: تؤكد أن جميع الحسابات تم عرضها بالمقادير الصحيحة بناء على المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

2- الوجود أو الحدوث: تؤكد أن جميع الأصول والخصوم المعروضة موجودة بالفعل، وجميع الحسابات الأخرى قد حدثت بالفعل، أي أن الحساب لم يتم عرضه بقيمة أكبر.

اهتمام المراجع بالتثبت من صحة تلك التأكيدات

يسعى المراجع إلى التثبت من صحة تلك التأكيدات ليتمكن من تقديم تأكيد معقول بأنه لا توجد أخطاء (أو تحريفات أو مخالفات) جوهرية متعلقة بأي تأكيد من التأكيدات المقدمة من الإدارة.

المخالفات الجوهرية

- يقصد بلفظ [جوهري]: أن الخطأ أو التحريف في مقدار أو نوع المعلومة يؤثر على تقدير وحكم المستخدم العادي للقوائم المالية.
- ومن الواجب على المراجع أن يقوم بعمل تقدير مبدئي للمقدار المحدد لما يعتبره تحريفاً جوهرياً في بداية عملية المراجعة. كما يلاحظ أن المراجع يجب عليه القيام بإعادة التقدير والتقييم لذلك التقدير باستمرار حينما يقوم بجمع وفحص المعلومات الجديدة.

أنواع الأخطاء في السجلات والدفاتر والقوائم المالية (المخالفات أو التحريفات)

■ يلاحظ أن المخالفات أو التحريفات قد تكون:

1- أخطاء غير مقصودة؛

أو 2- غش (أخطاء مقصودة) وهي التي تتم من خلال التلاعب في الأصول أو السجلات؛

أو 3- مخالفات ناتجة عن فعل غير قانوني مباشر يكون له أثر على الأرقام المعروضة في القوائم المالية.

معايير المراجعة المتعارف عليها

■ يجب أن تتم جميع أعمال ومهام المراجعة الخارجية على حسابات منشآت الأعمال باتباع معايير المراجعة المتعارف عليها والتي تتضمنها معايير المراجعة الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، والتي تشمل:

1- المعايير العامة (المعايير الشخصية).

2- معايير العمل الميداني.

3- معايير التقرير.

المقصود بمعيار التأهيل المهني الكافي (كواحد من المعايير العامة)

■ يجب أن تتم عملية المراجعة بواسطة شخص أو أشخاص مؤهلين تأهيلاً مهنيًا كافيًا، حيث يجب أن يكونوا أصحاب دراية كافية بإجراءات المراجعة (معيار التأهيل المهني الكافي).

أ- يجب على المراجع أن يمتلك الخبرة والتعليم الكافي في المراجعة والمحاسبة والتخصص القطاعي لنوع النشاط الاقتصادي الذي تنتمي إليه منشأة العميل؛ وذلك لكي يتمكن من اتخاذ القرارات الضرورية لتقييم مدى وجود أي أخطاء عمداً أو بحسن نية متعلقة بالتأكدات الخمسة للإدارة.

معيار التأهيل المهني الكافي (كواحد من المعايير العامة)

بـ يجب على المراجع تقييم وتوثيق تأهيله المهني وتأهيل فريق العمل من المراجعين القائمين بالعمل معه في مهمة معينة من مهام المراجعة؛ وتحديد ما إذا كان من الممكن له إنجاز مهمة المراجعة بكفاءة قبل التعاقد على إنجازها.

جـ إذا رأى المراجع وفقا لتقديره المهني أن في إمكانه الحصول على درجة كافية من التأهيل المهني عن طريق الدراسة أو الالتحاق بدورات تدريبية ملائمة قبل البدء في تنفيذ عملية المراجعة فيجوز له التعاقد.

المقصود بمعيار الحياد والموضوعية والاستقلال (كواحد من المعايير العامة)

في جميع الأمور المتعلقة بعملية المراجعة يجب أن يحتفظ المراجع بالاستقلال (ذهني، حقيقي، مظهري)، كما يجب الالتزام بالحياد والموضوعية عند تقييم أدلة وقرائن المراجعة. (معيار الحياد والموضوعية والاستقلال)..

ذهني (مصلحة مباشرة) – حقيقي (أتعاب السنة السابقة) – مظهري (التعيين من قبل أصحاب الشركة)

كيف يمكن تحقيق الحياد والموضوعية والاستقلال

■ الاستقلال الذهني للمراجع لا يمكن ضبطه وتقنيه، ولكن
لتشجيع الاستقلال الذهني وجعله واقعياً وظاهراً للعيان،
يجب أن لا يكون للمراجع أي مصلحة مالية مباشرة مع
العميل. [مباشرة] تتعلق بالمراجع وأفراد عائلته المباشرين.
[مصلحة مالية] تتعلق بملكية المراجع لأسهم لها حق
التصويت في منشأة العميل أو ملكيته لأدوات مالية أصدرتها
منشأة العميل أو أي منفعة مالية محتملة.

الحياد والموضوعية والاستقلال

- **لضمان الاستقلالية، فإن المراجع يجب أن لا يصدر تقرير المراجعة لسنة معينة حتى يحصل على جميع أتعابه عن المراجعة عن السنة السابقة.**
- **لضمان الاستقلالية، يتم تعيين المراجع عادةً من قبل الجمعية العمومية للمساهمين.**
- **يجب توثيق استقلالية المراجع واستقلالية فريق المراجعة.**
- **يجب امتناع المراجع عن إبداء الرأي إذا تبين بعد تعيينه عدم استقلاليته.**

المقصود بمعيار العناية المهنية الواجبة (كواحد من المعايير العامة)

■ يجب أن يبذل المراجع العناية المهنية الواجبة في القيام بعملية الفحص وفي إعداد التقرير حيث يجب عليه أن يتحرى الحقائق إلى أن يصل إلى نتائج موضوعية.

المقصود بمعيار العناية المهنية الواجبة Due Care

(كواحد من المعايير العامة)

أ- يجب على المراجع أن يؤدي على الأقل ما سوف يقوم به المراجع متوسط التأهيل والخبرة والكفاءة والذكاء (وليس أقل من ذلك).

ب- يجب على المراجع أن يكون على درجة كافية من العلم بأمور المنشأة وظروفها وخططها والاستخدامات المتوقعة للقوائم المالية وتقريره عنها.

ج- يجب على المراجع الاستعانة بخبرة ومهارة الآخرين إذا تطلب الأمر ذلك.

المقصود بمعيار التخطيط (كواحد من معايير العمل الميداني)

■ يجب أن يتم (أ) تخطيط العمل تخطيطاً كافياً بحيث يتم اختيار الإجراءات الملائمة للحصول على أدلة كافية.

■ كما يجب (ب) الإشراف السليم على المساعدين إن وجدوا. وذلك بما يضمن إتمام وتنفيذ عملية المراجعة وفقاً لمعايير المراجعة المتعارف عليها.

أهداف تخطيط عملية المراجعة (وضع برنامج المراجعة)

■ يجب إعداد برنامج المراجعة قبل القيام باختبارات التحقق الأساسية وذلك لضمان تنفيذ التخطيط الكافي.

■ تهدف تخطيط عملية المراجعة إلى:

1. اختيار إجراءات المراجعة الكافية

2. ضمان الإشراف الكافي

3. أن يتم التنفيذ وفقاً لمعايير المراجعة المتعارف عليها ووفقاً لأي متطلبات قانونية مع مراعاة التكلفة والعائد للأساليب البديلة المتاحة.

طبيعة العلاقة بين أوراق العمل وضمان الإشراف السليم (معياري التخطيط)

■ يلاحظ هنا أن جميع الأدلة يجب الاحتفاظ بها
وتوثيقها في أوراق العمل.

■ وكذلك يتم مراجعتها من قبل أشخاص مؤهلون
لضمان الإشراف السليم، حتى أنه يجب على أحد
الشركاء أن يراجع عملية المراجعة التي يشرف
عليها الشريك الآخر المسئول عن تلك العملية.

الأمر الواجب أخذها في الاعتبار عند اختيار إجراءات المراجعة (معياري التخطيط)

■ لا اختيار إجراءات المراجعة يجب أخذ الأمور التالية في الاعتبار:

■ نطاق المراجعة.

■ طبيعة ونشاط وتنظيم المنشأة.

■ تأثير التغيرات الهامة المتعلقة بالتشريعات أو الممارسات المحاسبية أو الأنشطة التجارية.

■ الخبرة السابقة بمدى الثقة بإدارة المنشأة وموظفيها ودقة اكتمال السجلات المحاسبية.

المقصود بمعيار الرقابة الداخلية (كواحد من معايير العمل الميداني)

■ يجب القيام بدراسة كافية لنظام الرقابة الداخلية وتقييمه لاستخدام ذلك كأساس لتحديد طبيعة ومدى وتوقيت اختبارات التحقق الأساسية اللازم تنفيذها (معيار الرقابة الداخلية).

■ يتم تقييم خطر الرقابة، فإذا كان الخطر عالياً، فإن على المراجع أن يجمع أدلة أكثر مما كان مخطط له أو يبحث عن أدلة ذات نوعية أفضل.

المقصود بمعيار أدلة وقرائن المراجعة (كواحد من معايير العمل الميداني)

■ يجب الحصول على أدلة كافية ومقنعة عن طريق الفحص المستندى والملاحظة والاستشارات والمصادقات والجرد الفعلي وغيره من الأدلة بحيث تكون أساساً معقولاً لرأي المراجع فيما يختص بالقوائم المالية محل الفحص.

أنواع اختبارات التحقق طبقاً لمعيار أدلة وقرائن المراجعة

■ **عملية جمع الأدلة يُطلق عليه اختبارات التحقق أو الاختبارات الرئيسية.** وهي نوعان:

1- **الاختبارات التي تهدف إلى تأكيد الرصيد النهائي لحساب ما، وتسمى اختبارات تحقق الأرصدة**

2- **الاختبارات التي يتم تنفيذها من خلال فحص عدة عمليات مالية أثرت على حساب معين خلال فترة معينة تسمى اختبارات تحقق العمليات.**

■ **كمية ونوعية الأدلة المراد جمعها تعتمد على حكم وتقدير المراجع القانوني.**

النقاط التي يشتمل عليها تقرير المراجع (معياري التقرير)

- 1- يجب أن يبين التقرير ما إذا كانت القوائم المالية معدة طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- 2- يجب أن يبين التقرير الظروف التي لم يتم فيها تطبيق هذه المبادئ بثبات في المدة الحالية بالمقارنة بالمدة السابقة.
- 3 - البيانات الواردة في القوائم المالية تعتبر كافية (الإفصاح الكافي) بطريقة معقولة إلا إذا ذكر خلاف ذلك في التقرير.
- 4 - يجب أن يحتوى التقرير على رأى المراجع في القوائم المالية ككل أو على بيان بأن المراجع لا يستطيع إبداء الرأي في القوائم المالية. وفي حالة عدم إبداء الرأي في القوائم المالية ككل يجب ذكر أسباب ذلك. وفي جميع الحالات يجب أن يبين التقرير بطريقة قاطعة نوع العملية التي يقوم به المراجع ودرجة المسؤولية التي يتحملها.

الاتصال بالمراجع السابق

المقصود بالاتصال بالمراجع السابق

■ يجب على المراجع اللاحق الاستفسار كتابة من المراجع السابق
عن:

1. أسباب عدم استمراره وأن يطلب منه الاطلاع على أوراق عمله عن الفترة السابقة بعد أخذ موافقة المنشأة.

2. إذا كانت لديه اعتراضات مهنية تحول دون قبول المراجع اللاحق عملية المراجعة.

■ يقوم المراجع السابق بتقديم أية إيضاحات تطلب منه إلى المراجع اللاحق خلال فترة زمنية معقولة بعد أخذ موافقة العميل في كلتا الحالتين.

قبول العملية قبل الاتصال بالمراجع السابق

■ يجوز للمراجع أن يقدم عرضاً عن عملية مراجعة قبل أن يقوم بالاتصال بالمراجع السابق.

■ ويجوز للمراجع في هذه الحالة أن يخطر العميل المرتقب بأن قبول العملية لا يعتبر نهائياً إلا بعد تقويم الاتصال بالمراجع السابق

رد المراجع السابق في حالة وجود أكثر من مراجع ينظر في قبول عملية المراجعة

■ إذا كان هناك أكثر من مراجع ينظر في أمر قبول عملية مراجعة، فإن المراجع السابق لا يرد على استفسارات المراجعين المحتملين إلا بعد اختيار العميل لمراجع لاحق محدد وأن يكون هذا المراجع قد قبل العملية (ولو بصفة غير نهائية) بشرط أن يتم تقويم الاتصال بالمراجع السابق وفقا لما تتطلبه المعايير المهنية.

المسئول عن عملية الاتصال

■ الاتصال هي مسئولية المراجع اللاحق.
ويجب أن يكون الاتصال كتابياً.

■ وأن يحافظ كل من المراجع السابق والمراجع اللاحق على سرية أية معلومات حصل عليها أي منهما من الآخر.

طلبات المراجع اللاحق من العميل المرتقب

■ يجب على المراجع اللاحق أن يطلب من العميل المرتقب:

1. أن يأذن له بالاستفسار من المراجع السابق قبل قبوله النهائي لعملية المراجعة.

2. أن يصرح للمراجع السابق بالاستجابة الكاملة لاستفسارات المراجع اللاحق.

■ إذا رفض العميل المرتقب أن يسمح للمراجع السابق بالاستجابة لاستفسارات المراجع اللاحق أو قيد هذه الاستجابة، فيجب على المراجع اللاحق الاستفسار من العميل عن الأسباب وأن يأخذ في الاعتبار آثار هذا الرفض في تقرير قبول أو عدم قبول العملية.

الأمور التي يستفسر عنها المراجع اللاحق من السابق

■ يجب على المراجع اللاحق الاستفسار من المراجع السابق عن أمور تساعده في تحديد قبول أو عدم قبول العملية، ومن ذلك ما يلي:

أ. معلومات تتعلق بنزاهة الإدارة.

ب. الاختلافات مع الإدارة بشأن معايير محاسبية، أو إجراءات مراجعة، أو أمور هامة مماثلة أخرى.

ج. التبليغات إلى لجان المراجعة أو إلى أي لجان أخرى لها سلطات ومسؤوليات مماثلة بشأن وجود غش أو أخطاء هامة، أو أعمال غير قانونية من جانب العميل، أو أمور ترتبط بالرقابة الداخلية.

د. فهم المراجع السابق لأسباب تغيير المراجع.

إجابة المراجع السابق بشكل مقيد (أو محدود) على استفسارات المراجع اللاحق

■ يجب على المراجع السابق الاستجابة الكلية والسريعة على استفسارات المراجع اللاحق المعقولة.

■ إذا قرر المراجع السابق عدم الاستجابة الكاملة لاستفسارات المراجع اللاحق نتيجة لأسباب استثنائية مثل وجود نزاع قضائي وشيك أو متوقع أو التهديد بذلك، أو إجراءات تأديبية، أو أي ظروف أخرى غير عادية ، فيجب عليه أن يقرر صراحة أن الاستجابة مقيدة (محدودة).

■ إذا تلقى المراجع اللاحق استجابة محدودة، فيجب أن تؤخذ آثار ذلك في قراره بقبول أو عدم قبول العملية.

موافقة العميل على نطاق الاتصال

■ يجب أن يطلب المراجع اللاحق من العميل أن يصرح للمراجع السابق بأن يسمح له بالاطلاع على أوراق عمله، والحصول على المعلومات التي يرى ضرورة الحصول عليها.

■ قد يرغب المراجع السابق في الحصول على خطاب من العميل يؤكد بموجبه موافقته على ذلك بفرض تقليل أي سوء تفاهم فيما يتعلق بنطاق الاتصال الذي تم التصريح به.

الأمر التي يسمح المراجع السابق للمراجع اللاحق بالاطلاع عليها

■ يجب على المراجع السابق أن يسمح للمراجع اللاحق بالاطلاع على أوراق العمل ومن ذلك ما يتعلق منها بتوثيق التخطيط، والرقابة الداخلية، ونتائج المراجعة، والأمر الأخرى التي لها أهمية مستمرة من نواحي المحاسبة أو المراجعة مثل أوراق العمل الخاصة بتحليل حسابات قائمة المركز المالي والأوراق المتعلقة بالخسائر المحتملة.

طبيعة أدلة الإثبات التي يجب علي المراجع

اللاحق الحصول عليها من السابق

■ **يجب على المراجع اللاحق الحصول على أدلة كافية ومقنعة لتوفر أساساً معقولاً للتعبير عن رأي في القوائم المالية التي يقوم بمراجعتها، بما في ذلك تقويم الاتساق في تطبيق المعايير المحاسبية، وأدلة الإثبات في المراجعة المستخدمة في تحليل أثر الأرصدة الافتتاحية على القوائم المالية للفترة الحالية.**

أدلة الإثبات التي يجب علي المراجع اللاحق الحصول عليها من السابق

■ تشمل هذه الأدلة أحدث قوائم مالية مراجعة وتقرير المراجع السابق عليها، ونتائج الاستفسارات من المراجع السابق، ونتائج دراسة المراجع اللاحق لأوراق العمل الخاصة بالمراجع السابق، وإجراءات المراجعة التي تم القيام بها على عمليات السنة الحالية التي قد توفر أدلة على الأرصدة الافتتاحية أو الاتساق في تطبيق معايير المحاسبة.

■ مثال: إن الأدلة التي تم جمعها خلال عملية المراجعة السابقة للسنة الحالية قد تعطي معلومات عن وجود أرصدة للمدينين وقابليتها للتحويل والمخزون المسجل في بداية العام.

مسئولية المراجع اللاحق عن الأرصدة الافتتاحية والاتساق في معايير المحاسبة

■ دراسة المراجع اللاحق لأوراق العمل الخاصة بالمراجع السابق
قد تؤثر على طبيعة، وتوقيت، ومدى إجراءات المراجع
اللاحق فيما يتعلق بالأرصدة الافتتاحية والاتساق في معايير
المحاسبة.

■ إن طبيعة، وتوقيت، ومدى أعمال المراجعة التي تم القيام
بها والنتائج التي تم التوصل إليها في هاتين الناحيتين هي
من مسؤولية المراجع اللاحق وحده. وعند إصدار تقرير عن
عملية المراجعة، لا يجوز للمراجع اللاحق الإشارة في تقريره
إلى تقرير أو عمل المراجع السابق.

الحال حينما يُطلب من مراجع مراجعة وإصدار تقرير عن قوائم مالية سبق أن روجعت

■ إن المراجع الذي ينظر في أمر قبول عملية إعادة مراجعة هو أيضا مراجع لاحق، والمراجع الذي سبق له إصدار تقرير هو أيضا مراجع سابق.

■ بالإضافة إلى ما تم ذكره سابقاً، يجب على المراجع اللاحق أن يذكر أن الغرض من الاستفسارات هو الحصول على معلومات حول ما إذا كان سيقبل القيام بعملية إعادة مراجعة.

قبول المراجع اللاحق عملية إعادة المراجعة

■ إذا قبل المراجع اللاحق عملية إعادة المراجعة، فقد يأخذ في الاعتبار المعلومات التي تم الحصول عليها من الاستفسارات من المراجع السابق ودراسة تقرير المراجع السابق وأوراق مراجعته لتخطيط عملية إعادة المراجعة.

■ كما ذكر سابقاً، المعلومات التي تم الحصول عليها من هذه الاستفسارات ومن أي دراسة لتقرير المراجع السابق وأوراق عمله ليست كافية لتوفير أساس لإبداء الرأي. فالمسؤولية هي مسؤولية المراجع اللاحق فقط.

مسئولية المراجع اللاحق والسابق في حالة إعادة المراجعة

- يجب على المراجع اللاحق تخطيط وتنفيذ عملية إعادة المراجعة وفقا لمعايير المراجعة المتعارف عليها.
- يجب على المراجع اللاحق عدم تحمل مسؤولية العمل الذي قام به المراجع السابق.
- يجب عدم إصدار تقرير يعكس تقاسم المسؤولية بين المراجع السابق والمراجع اللاحق.

كيف يستفيد المراجع اللاحق من مراجعة الفترة الحالية في إعادة المراجعة لمدد سابقة

■ إذا قام المراجع اللاحق بمراجعة المدة الحالية،
فإن نتائج عملية المراجعة هذه يمكن أن تؤخذ
في الاعتبار في تخطيط وتنفيذ عملية إعادة
المراجعة للمدة أو المدد السابقة وقد توفر أدلة
إثبات قد تكون مفيدة للقيام بعملية إعادة
المراجعة.

مدى سماح المراجع السابق للاطلاع على أوراق عملية في حالة إعادة المراجعة

■ يجب على المراجع اللاحق أن يطلب أوراق عمل
عن المدة أو المدد موضوع إعادة المراجعة والمدة
التي تسبق مدة إعادة المراجعة.

■ على الرغم من ذلك ، فإن مدى سماح المراجع
السابق، إن وجد، بالاطلاع على أوراق العمل هو
مسألة تخضع لحكمه الشخصي.

مسئولية المراجع اللاحق عن القيام بجرد المخزون في عملية إعادة المراجعة

- لا يستطيع المراجع اللاحق في عملية إعادة مراجعة ملاحظة جرد المخزون أو القيام بجرد فعلي (لبعض الأصناف) في تاريخ أو تواريخ إعادة المراجعة.
- في مثل هذه الحالات، قد يأخذ المراجع اللاحق في الاعتبار المعرفة التي حصل عليها من دراسة أوراق عمل المراجع السابق والاستفسارات منه لتحديد طبيعة، وتوقيت، ومدى الإجراءات التي سيتم تطبيقها في ضوء الظروف الموجودة.

واجب المراجع اللاحق إذا كان المخزون ذو أهمية نسبية

■ يجب على المراجع اللاحق الذي يقوم بعملية إعادة المراجعة:

1. ملاحظة أو القيام بجرد فعلي لبعض أنواع المخزون في تاريخ لاحق لفترة إعادة المراجعة، عند تنفيذ عملية المراجعة الحالية أو أي وقت آخر.

2. أن يطبق اختبارات ملائمة على العمليات ما بين الفترتين.
وقد تشمل الإجراءات الملائمة اختبارات للعمليات السابقة، وفحص سجلات الجرد السابقة، وتطبيق الإجراءات التحليلية مثل اختبارات مجمل الريح.

عدم الحصول على أدلة كافية ومقنعة في عملية إعادة مراجعة

■ يجب على المراجع اللاحق أن يتحفظ في
تقريره أو يمتنع عن إبداء الرأي نظرا
لعدم قدرته على القيام بإجراءات
يعتبرها ضرورية في ضوء الظروف
الموجودة.

حالة اقتناع المراجع اللاحق خلال إعادة المراجعة بحاجة القوائم التي صدر عنها تقرير إلى التعديل

■ يجب عليه أن يطلب من العميل إخطار المراجع السابق بالموقف وترتيب اجتماع بين الأطراف الثلاثة لمناقشة هذه المعلومات ومحاولة اتخاذ قرار في الموضوع.

■ يجب على المراجع اللاحق أن يعطى للمراجع السابق أية معلومات قد يحتاج المراجع السابق أن يأخذها في الاعتبار عندما يكتشف المراجع اللاحق بتاريخ لاحق حقائق ربما تكون قد أثرت على القوائم المالية المراجعة التي سبق إصدار تقرير عنها.

واجب المراجع اللاحق في حالة عد اقتناعه بكيفية الفصل في الموضوع

■ إذا رفض العميل إخطار المراجع السابق، وإذا لم يقتنع المراجع اللاحق بكيفية الفصل في الموضوع، فيجب على المراجع اللاحق تقويم أية آثار محتملة على عملية المراجعة الحالية بما في ذلك الانسحاب من العملية.

■ بالإضافة إلى ذلك فقد يكون من الملائم أن يقوم المراجع اللاحق باستشارة مستشاره القانوني لتحديد أي تصرف إضافي ملائم.