أبرز ملاحظات الإشراف على مكاتب المحاسبة المسجلة لعامي 2020م - 2021م

» إدارة الإشراف على مراجعي الحسابات
» الإدارة العامة للقوائم المالية ومراجعي الحسابات

«هذا المستند وما يحتويه من معلومات ووجهات نظر يعبر عن وجهة نظر معده ولا يعبر عن وجهة نظر هيئة السوق المالية، لذا تخلي الهيئة مسؤوليتها عن ما ورد فيه من معلومات وبيانات، ولا يمكن تحميل الهيئة أو منسوبيها المسئولية عن أية خسائر أو أضرار تنشأ عن استخدام هذا المستند، مع الأخذ بالاعتبار أن المعلومات والبيانات ووجهات النظر قابلة للتغيير دون إشعار مسبق».

هيئة السوق المالية
Capital Market Authority

cma.org.sa

المحتوى

المقدمة	3
أولاً: الملخص التنفيذي	4
ثانياً: نظرة عامة على المكاتب المسجلة	5
ثالثاً: الفحص	8
1. الفحص على مستوى رقابة الجودة للمكاتب المسجلة	9
1.1 الموارد البشرية	10
1.2 تنفيذ الارتباط	10
1.3 المتابعة	12
2. الفحص على مستوى عمليات المراجعة	13
2.1 نطاق الفحص	13
2.2 الجوانب الأساسية التي شملت على أوجه القصور	15
رابعاً: المعالجة التصحيحية	23
خامساً: الدروس المستفادة	24
1. دور إدارة المنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة	24
2. دور مجلس الادارة	24
3. دور لجان المراجعة والجهات الأخرى المكلّفة بالحوكمة	25
4. دور المراجعين ومكاتب المحاسبة	26
الملحق: الاختصارات	27

المقدمة

في عام 2018م، أصدرت الهيئة لأول مرة لائحة تنفيذية لتنظيم مراجعي حسابات المنشآت الخاضعة لإشرافها، بمسمى قواعد تسجيل مراجعي حسابات المنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة (القواعد)[1] . تهدف القواعد إلى تحديد المعايير والشروط الواجب توفرها في مراجعي حسابات المنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة. بما في ذلك اشتراط التسجيل، والالتزامات المستمرة على مراجعي الحسابات المسجلين.

يقدم هذا التقرير نظرة عامة لأبرز الملاحظات الجوهرية المتعلقة بالإشراف على مكاتب المحاسبة المسجلة التي تقوم بمراجعة حسابات المنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة (المكاتب المسجلة) ومن المتوقع أن يكون هذا التقرير محط اهتمام للمكاتب المسجلة. وكذلك المنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة ولجان المراجعة والمستثمرين وغيرهم من أصحاب المصالح المهتمين بتعزيز جودة المراجعة وجودة التقارير المالية. يتضمن التقرير بيانات عن المشهد العام للمكاتب المسجلة، والمعلومات التي تم الحصول عليها من خلال أنشطة الإشراف التي تضطلع بها الهيئة.

وتم نشر هذا التقرير لدعم تحقيق هدف الهيئة في تزويد مراجعي الحسابات والأطراف ذات العلاقة الأخرى بمعلومات ذات قيمة مضافة يسهل الوصول إليها. لدى الهيئة توقعات بأن المكاتب المسجلة والجهات الأخرى المهتمة في مراجعة حسابات المنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة سوف تأخذ في الاعتبار النتائج الواردة في هذا التقرير، مع استمرار جهود الهيئة لتعزيز جودة المراجعة بهدف إنشاء سوق مالية أكثر أمانًا وكفاءة لجذب المستثمرين.

وينقسم التقرير إلى خمسة أقسام رئيسية:

أولاً: الملخص التنفيذي.

ثانياً: نظرة عامة على المكاتب المسجلة.

ثالثاً: الفحص:

1) على مستوى رقابة الجودة للمكاتب المسجلة؛

2) على مستوى عمليات المراجعة.

رابعاً: المعالجة التصحيحية.

خامساً: الدروس المستفادة.

(1) بتاريخ 2022/06/08م صدر قرار مجلس الهيئة باعتماد تعديل قواعد تسجيل مراجعي حسابات المنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة.

أولاً: الملخص التنفيذي

يعتبر عام 2021م العام الثالث لممارسة الهيئة أعمال الإشراف على المكاتب المسجلة. بلغ عدد المكاتب المسجلة كما في 31 ديسمبر 2021م (13) مكتب مسجل، وبلغ عدد المحاسبين القانونيين المسجلين (41) محاسب قانوني.

قامت الهيئة بممارسة أعمال الإشراف على المكاتب المسجلة حتى عام 2021م وذلك بفحص عدد (10) مكاتب. وتم تغطية عدد من عمليات المراجعة للقوائم المالية للسنوات المالية المنتهية في 31 ديسمبر 2018م، و31 مارس 2019م و31 ديسمبر 2019م، و31 مارس 2020م و30 سبتمبر 2020م و31 ديسمبر 2020م، و31 مارس 2021م. وركزت عمليات الفحص على مراجعة القوائم المالية للشركات المدرجة والصناديق الاستثمارية.

حتى عام 2021م، قامت الهيئة بفحص عدد (74) ملف عملية مراجعة، والتي تضمنت عدد (257) جانب من الجوانب الأساسية[1] الخاضعة للفحص.

تم ملاحظة وجود أوجه قصور في عدد من ملفات المراجعة التي تم فحصها. كما تم ملاحظة وجود أوجه قصور مكررة في نظام رقابة الجودة في المكاتب المسجلة المفحوصة، تتعلق أوجه القصور بعنصر الموارد البشرية وعنصر تنفيذ الارتباطات وعنصر المتابعة، وهي عناصر مطلوبة لنظام رقابة الجودة[2] لتلك المكاتب المسجلة.

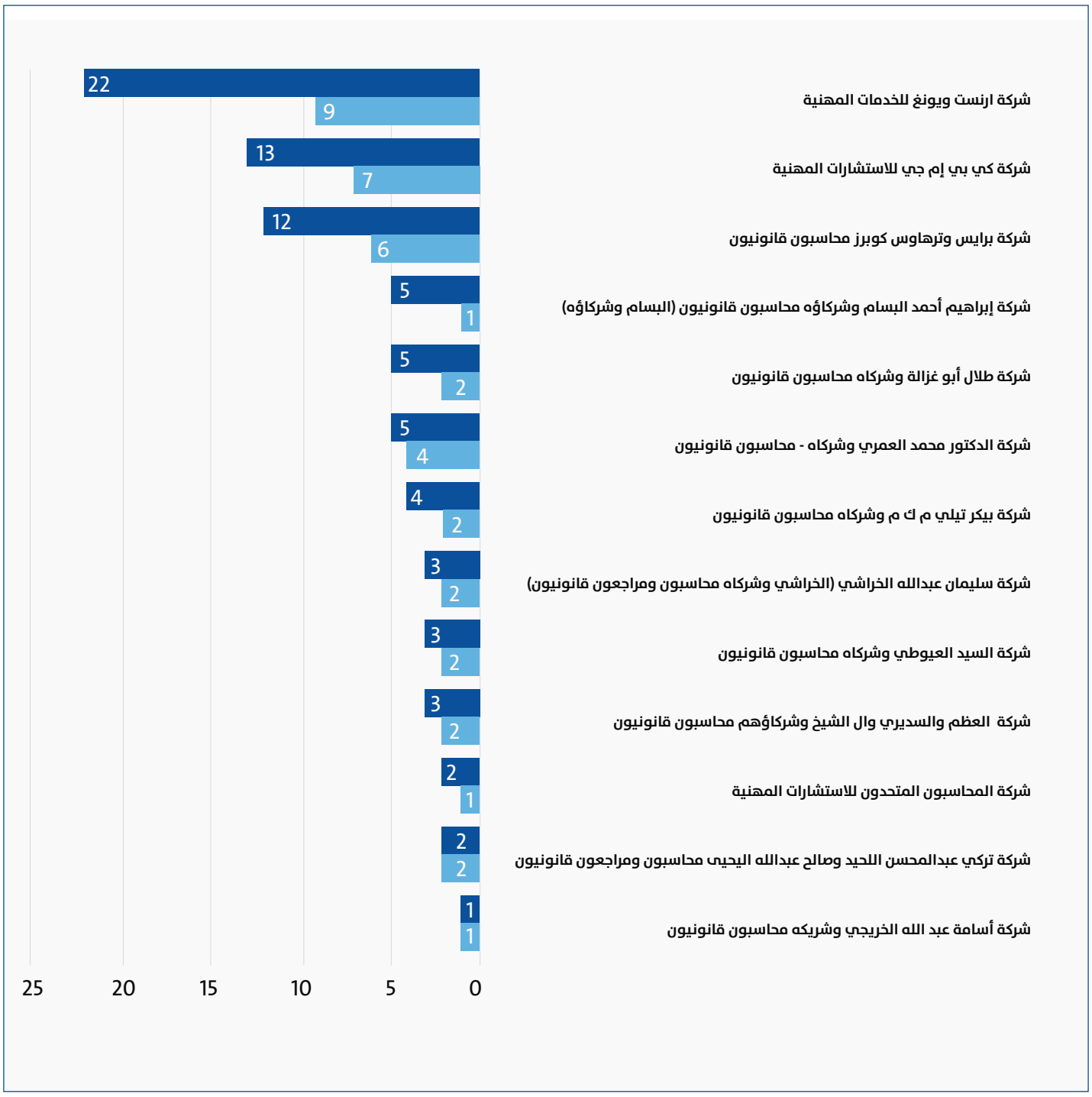
برنامج الفحص	حتى عام 2021م
المكاتب المسجلة المفحوصة	10
عمليات المراجعة التي تم فحصها	74
الجوانب الأساسية التي تم فحصها	257

يجدر بالذكر أن وجود أوجه قصور في إجراءات المراجعة لا يعني بالضرورة ان القوائم المالية كانت محرفة بشكل جوهري.

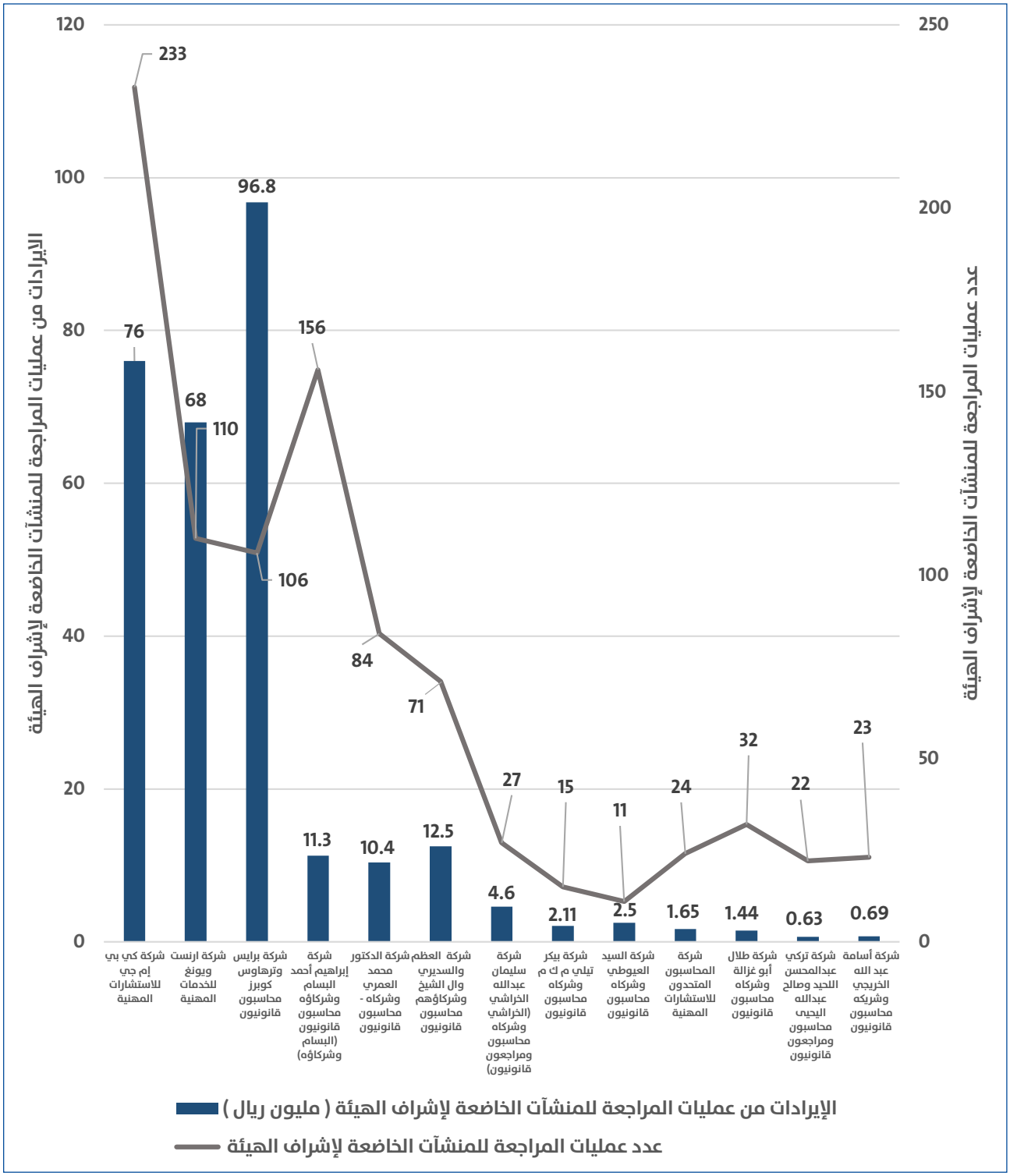
(1) الجوانب الأساسية هي بنود القوائم المالية وإجراءات عملية المراجعة المفحوصة.
(2) المعيار الدولي لرقابة الجودة (1) وابتداءً من 2022/12/15م، حل المعيار الدولي لإدارة الجودة (1) والمعيار الدولي لإدارة الجودة (2) محل المعيار الدولي لرقابة الجودة (1).

ثانياً: نظرة عامة على المكاتب المسجلة

بلغ عدد المكاتب المسجلة لدى الهيئة 13 مكتب مسجل وعدد المحاسبين القانونيين المسجلين 41 محاسبًا قانونيًا كما في 31 ديسمبر 2021م.



بلغ إجمالي إيرادات المكاتب المسجلة لآخر سنة مالية حوالي 3 مليار ريال سعودي، وتمثل إجمالي الإيرادات من عمليات المراجعة على المنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة ما يقارب 10 % من إجمالي المبلغ المذكور.



المصدر: تقارير الشفافية المنشورة للمكاتب المسجلة عن عام 2021م.

تتطلب القواعد من جميع المكاتب المسجلة نشر تقرير شفافية سنوي على مواقعها الإلكترونية خلال فترة لا تتجاوز أربعة أشهر من نهاية سنتها المالية، ويحتوي تقرير الشفافية على معلومات عن الشكل النظامي للمكتب ومعلومات عن حوكمة المكتب، ونسبة التوطين، ونتائج آخر عملية تقصي داخلي لها لنظام رقابة الجودة المطبق في المكتب، وتفاصيل العقوبات أو التدابير الاحترازية المفروضة على المكتب، وتفاصيل أي دعوى قضائية أو مطالبات، ومعلومات حيال التعليم المهني المستمر، وإجمالي عدد ساعات العمل لعمليات المراجعة للمنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة ونسبة المنفذ منها بواسطة الشركاء، والمعلومات المالية لآخر سنة مالية. شملت تقارير الشفافية المنشورة على بعض أوجه القصور الأساسية منها:

• استخدام أسلوب نمطي في عرض تقرير الشفافية دون إحداث أي تغيير ملحوظ على تقرير الأعوام الماضية.

• عدم وصف الهيكل التنظيمي لمكتب المحاسبة المسجل أو عدم كفاية الوصف.

• عدم الإفصاح عن نتائج آخر عملية فحص داخلي وكيفية معالجة هذه النتائج أو عدم كفاية هذا الإفصاح.

• عدم الإفصاح عن إجمالي ساعات العمل لعمليات المراجعة لحسابات المنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة، بما في ذلك نسبة المنفذ منها بواسطة الشركاء أو عدم كفاية هذا الإفصاح.

تقوم الهيئة بالعمل على تقييم تقارير الشفافية المقدمة من المكاتب المسجلة ودراسة أساليب المعالجة الممكنة لأوجه القصور الخاصة بتلك التقارير وذلك بالطلب من الشركة تصحيح أوجه القصور بالإضافة الى تقرير العقوبات الملائمة وفقاً للوائح.

ثالثاً- الفحص

بدأ برنامج الهيئة لفحص المكاتب المسجلة (برنامج الفحص) في عامه الأول 2019م ومروراً بالعام الثالث 2021م، بهدف حماية المستثمرين من خلال تحسين جودة عمليات المراجعة. تجري الهيئة بموجب برنامج الفحص عمليات فحص لتقييم مدى التزام المكاتب المسجلة بالأنظمة واللوائح والمعايير المهنية ذات العلاقة عند إجراء عمليات مراجعة للمنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة.

يلخص هذا القسم الملاحظات والنتائج لبرنامج الفحص، وينقسم إلى قسمين:

1) الفحص على مستوى رقابة الجودة للمكاتب المسجلة

فحص جوانب مختارة من نظام رقابة الجودة المطبق في المكاتب المسجلة لتقييم مدى التزام المكاتب بالمعيار الدولي لرقابة الجودة (1) (ISQC 1)[1]، ويتضمن الفحص مراجعة لفعالية السياسات والإجراءات المتبعة في المكاتب المسجلة والمتعلقة بعناصر نظام رقابة الجودة.

2) الفحص على مستوى عمليات المراجعة

فحص لعينة من عمليات المراجعة المنفذة من قبل مكاتب المحاسبة المسجلة للمنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة لتقييم التزام المكاتب بالمعايير المهنية.

قام فريق الفحص في إطار برنامج الفحص بفحص عينة مختارة من المكاتب المسجلة وعينة من عمليات المراجعة المنفذة من قبل هذه المكاتب، وذلك بأخذ عدد من العوامل بالاعتبار عند اختيار عينة المكاتب المسجلة وعمليات المراجعة التي سيتم فحصها كحجم المكتب، وطبيعة الأعمال وحجم المنشأة الخاضعة لإشراف الهيئة ، وتعقيد عملية المراجعة وملف المخاطر لعملية المراجعة، ومدى استخدام المنشأة الخاضعة لإشراف الهيئة أو المكتب المسجل لعمل خبير، واستعانة المكتب المسجل بمكتب آخر في الشبكة، وتغطية القطاعات، وفروع المكتب المسجل، ومعلومات عن الشركاء في المكتب المسجل. عادةً ما يتم اختيار ملفات المراجعة الأكثر تعقيدا وتطلبا وتحديا، وبعض الجوانب الأكثر أهمية أو خطورة في القوائم المالية.

لا تمثل عمليات المراجعة المُختارة كامل مجتمع عمليات المراجعة الخاصة بالمنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة. تقتصر الملاحظات على جزئيات معينة من عمليات المراجعة التي تم فحصها، لذلك فإن أوجه القصور المحددة لا تشير بالضرورة إلى أن القوائم المالية للمنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة غير معروضة بصورة عادلة من جميع النواحي الجوهرية.

تعد عملية الفحص المنفذة في عام 2021م هي ثالث عملية فحص على المكاتب المسجلة والتي تطورت من خلالها إجراءات ومنهجية الفحص.

حتى عام 2021م قامت الهيئة بفحص عدد (10) مكاتب مسجلة، وشمل نطاق الفحص القوائم المالية للسنوات المالية المنتهية في 31 ديسمبر 2018م، و31 مارس 2019م و31 ديسمبر 2019م، و31 مارس

(1) المعيار الدولي لرقابة الجودة (1) وابتداءً من 2022/12/15م، حل المعيار الدولي لإدارة الجودة (1) والمعيار الدولي لإدارة الجودة (2) محل المعيار الدولي لرقابة الجودة (1).

2020م و30 سبتمبر 2020م و31 ديسمبر 2020م، و31 مارس 2021م. تمثل القيمة السوقية لعملاء هذه المكاتب من الشركات المدرجة ما يقارب 99% من إجمالي القيمة السوقية كما في 31 ديسمبر 2020م. ركزت عمليات الفحص على عمليات المراجعة للشركات المدرجة والصناديق الاستثمارية. وحتى عام 2021م، قامت الهيئة بفحص عدد (74) ملف عملية مراجعة، والتي تضمنت على عدد (257) جانب من الجوانب الأساسية، وكان عدد من هذه العمليات قد احتوت على أوجه قصور في إجراءات المراجعة ولا يعني ذلك بالضرورة ان القوائم المالية كانت محرفة بشكل جوهري.

1. الفحص على مستوى رقابة الجودة للمكاتب المسجلة

يتطلب المعيار الدولي لرقابة الجودة (1) من مكاتب المحاسبة التي تنفذ ارتباطات مراجعة وفحص للقوائم المالية وارتباطات التأكيد الاخرى والخدمات ذات العلاقة أن يكون لديها نظام لرقابة الجودة يوفر تأكيداً معقولاً على التزام منسوبي مكتب المحاسبة بالمعايير المهنية ومعايير الجودة.

يجب أن يوفر نظام رقابة الجودة لمكتب المحاسبة تأكيداً معقولاً بأن:

أ. المكتب والعاملين فيه يلتزمون بالمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة؛

ب. التقارير الصادرة عن المكتب أو الشركاء المسؤولين عن الارتباط مناسبة في ظل الظروف القائمة.

بموجب متطلبات المعيار الدولي لرقابة الجودة (1) يجب على مكاتب المحاسبة وضع وتطبيق نظام لرقابة الجودة يتضمن سياسات وإجراءات تتناول كل عنصر من العناصر التالية:

1) مسؤوليات القيادة عن الجودة داخل المكتب.

2) المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة.

3) قبول العلاقات مع العملاء وقبول ارتباطات معينة والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات.

4) الموارد البشرية.

5) تنفيذ الارتباطات.

6) المتابعة.

كما يتطلب معيار المراجعة 220: «رقابة الجودة لمراجعة القوائم المالية»، من مكتب المحاسبة تطبيق إجراءات رقابة الجودة على مستوى عمليات المراجعة والتي تزود المراجع بتأكيد معقول بما يلي:

أ. التزام المكتب بالمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة؛

ب. مناسبة التقرير الصادر عن المراجع في ظل الظروف القائمة.

حدد برنامج الهيئة لفحص المكاتب المسجلة عدد من أوجه القصور ذات العلاقة بعناصر الموارد

البشرية وتنفيذ الارتباطات والمتابعة، وهي عناصر مطلوبة في نظام رقابة الجودة. فيما يلي بعض أوجه القصور التي تم تحديدها:

1.1 الموارد البشرية

1.1.1 إدارة الأداء

لم تقم بعض المكاتب المسجلة المفحوصة بتصميم سياسات وإجراءات لتعيين العاملين المناسبين الذين يتمتعون بالمعرفة والخبرة الفنية اللازمة لتنفيذ الارتباطات وفقًا للمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة. عليه، لا يبدو أن نظام رقابة الجودة في المكاتب المسجلة المفحوصة يوفر تأكيد معقول بأن المكاتب قد التزمت بمتطلبات المعايير المهنية.

لاحظ فريق الفحص أن عملية تقييم المكاتب المسجلة المفحوصة لأداء الأشخاص المسؤولين عن الارتباط لدى بعض هذه المكاتب، بما فيهم الشريك المسؤول لا تأخذ بالاعتبار نتائج التقصي الداخلي والفحص الخارجي بما في ذلك نتائج الفحص المنفذ من قبل الهيئة في عملية تقويم الأداء، كما لا تأخذ بالاعتبار معدل جودة أداء الارتباط أيضا.

1.2 تنفيذ الارتباط

1.2.1 عمليات فحص رقابة جودة الارتباط

لاحظ فريق الفحص في عدد من المكاتب المسجلة المفحوصة عدم وجود سياسات وإجراءات تتطلب تنفيذ فحص لرقابة جودة الارتباط[1] لجميع عمليات المراجعة للقوائم المالية للمنشآت المدرجة وفقا للتعريف الوارد في المعايير المهنية، وخاصة الصناديق الاستثمارية. كما لاحظ فريق الفحص أنه كان يجب على المكاتب المسجلة المفحوصة تنفيذ عمليات فحص رقابة جودة الارتباط كما ينبغي بموجب المعايير، وذلك لتفادي عدد من أوجه القصور التي تم اكتشافها من قبل فريق الفحص. عليه، لا يبدو أن نظام رقابة الجودة في هذه المكاتب يوفر تأكيد معقول بأن المكاتب قد التزمت بمتطلبات المعايير المهنية.

1.2.2 التوجيه والإشراف والمراجعة

تختلف طبيعة وتوقيت ومدى التوجيه والإشراف المقدم لأعضاء فريق الارتباط وفحص عملهم بناء على العديد من العوامل، بما في ذلك حجم وتعقيد العمليات داخل المنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة، والبنود الخاضعة للمراجعة، وتقييم مخاطر التحريف الجوهري، وقدرات وكفاءات كل عضو من أعضاء فرق الارتباط الذين ينفذون أعمال المراجعة.

---

(1) فحص رقابة جودة الارتباط: قيام شخص مؤهل من غير أعضاء فريق المراجعة بتقييم للأحكام المهمة المتخذة من قبل فريق المراجعة والاستنتاجات التي توصل إليها في صياغة تقرير المراجع أثناء أو قبل تاريخ تقرير المراجعة.

لاحظ فريق الفحص في عدد من عمليات المراجعة أن التوجيه والإشراف على أوراق العمل لم يكن كافياً، حيث لاحظ فريق الفحص في عدد من عمليات المراجعة المعقدة المفحوصة أنه لم يكن هناك ضمن أوراق عمل المراجعة ما يدل على وجود إشراف وتوجيه كافيين. وعند الاستفسار، لم يتمكن أعضاء فرق الارتباط بما في ذلك الشركاء من شرح كيفية إشرافهم على عملية المراجعة. تشير نتائج برنامج الهيئة لفحص المكاتب المسجلة إلى أن بعض أعضاء فرق الارتباط، بما في ذلك الشركاء، لم يقوموا بالإشراف والتوجيه بالقدر اللازم، أو أنهم لا يمتلكون المهارات المطلوبة، أو لم يخصصوا الوقت الكافي للإشراف والتوجيه.

1.2.3 الإبلاغ عن الوقت المتكبد من قبل شركاء عمليات المراجعة

يبدو أن نظام رقابة الجودة في المكاتب المسجلة المفحوصة لا يوفر تأكيد معقول بأن المكاتب قد التزمت بمتطلبات المعايير المهنية، حيث أن بعض الشركاء المسؤولين عن الارتباط وبعض فاحصي رقابة جودة الارتباط، لم يقوموا بتوثيق الوقت الذي تم صرفه من قبلهم على عمليات المراجعة. وبالتالي لم يوفر نظام رقابة الجودة تأكيد معقول على أنهم قاموا بمراجعة كافية لوثائق عملية المراجعة للاقتناع بكفاية ومناسبة الأدلة التي تم الحصول عليها لدعم الاستنتاجات النهائية ولإصدار تقرير المراجعة.

1.2.4 استكمال جمع ملفات المراجعة في الوقت المناسب

لم تقم بعض المكاتب المسجلة المفحوصة بوضع سياسات وإجراءات كافية لفرق الارتباط لاستكمال جمع ملفات عملية المراجعة في الوقت المناسب بعد الانتهاء من تقرير المراجعة. عليه، يبدو أن نظام رقابة الجودة في هذه المكاتب المسجلة المفحوصة لا يوفر تأكيد معقول بأن المكاتب قد التزمت بمتطلبات المعايير المهنية.

1.2.5 الاتصال بالمكلفين بالحوكمة

يعد الاتصال الفعال بين المراجع والمكلفين بالحوكمة[1] عنصر مهم للمساعدة في ضمان المراجعة الفعالة للمنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة. يوفر هذ الاتصال للمراجع وسيلة للإبلاغ عن مسؤولياته فيما يتعلق بمراجعة القوائم المالية والإبلاغ عن مسؤوليات الإدارة أو المسئولين عن الحوكمة، وكذلك الحصول على المعلومات ذات الصلة بالمراجعة من المكلفين بالحوكمة، وتقديم الملاحظات الناتجة عن المراجعة في الوقت المناسب والتي تكون مهمة وذات صلة بمسئولياتهم في المنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة، بالإضافة إلى أمور أخرى.

لم تقم بعض المكاتب المسجلة المفحوصة بتصميم سياسات وإجراءات توفر تأكيد معقول بتنفيذ إجراءات التواصل مع المكلفين بالحوكمة. عليه، لا يبدو أن نظام رقابة الجودة في هذه المكاتب المسجلة المفحوصة يوفر تأكيد معقول بأن المكاتب قد التزمت بمتطلبات المعايير المهنية.

(1) تم تعريف المكلفين بالحوكمة في معيار المراجعة 260 (ISA 260): الاتصال بالمكلفين بالحوكمة.

لاحظ فريق الفحص في عدد من عمليات المراجعة أن المكاتب المسجلة المفحوصة أخفقت في التواصل مع المكلفين بالحوكمة حول الإبلاغ عن الجوانب النوعية الهامة للممارسات المحاسبية للمنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة بما في ذلك السياسات والتقديرات المحاسبية، والإفصاح في القوائم المالية، والنطاق والتوقيت المخطط لعملية المراجعة، بما في ذلك المخاطر المهمة التي حددها المراجع، واستقلاليته. يشير عدد من أوجه القصور التي تم تحديدها خلال عمليات الفحص إلى أن النماذج والادوات التي تدعم الاتصالات مع المكلفين بالحوكمة بحاجة إلى تطوير من قبل المكاتب المسجلة المفحوصة لتلبية متطلبات المعيار ذو العلاقة.

1.2.6 اختبار قيود اليومية

لاحظ فريق الفحص في بعض المكاتب المسجلة المفحوصة وجود قصور في نظام رقابة الجودة ذات العلاقة باختبار قيود اليومية والتعديلات الأخرى للحصول على دليل على وجود أخطاء جوهرية محتملة بسبب الغش. لاحظ فريق الفحص أوجه قصور متعددة في عمليات المراجعة حيث لم تقم هذه المكاتب بتنفيذ اختبارات كافية لتحديد مدى مناسبة قيود اليومية المسجلة في دفتر الأستاذ العام، والتعديلات الأخرى التي تمت عند إعداد القوائم المالية، بما في ذلك اختبار قيود اليومية والتعديلات الأخرى التي تمت في نهاية فترة التقرير، والنظر في مدى الحاجة إلى اختبار قيود اليومية والتعديلات الأخرى طوال الفترة.

أوجه القصور التي تم تحديدها ناتجة عن إخفاق فرق الارتباط في تكوين فهم مناسب لمعايير المراجعة وتنفيذها بفعالية. كما أنها قد تكون نتيجة لمنهجية اختبار قيود اليومية التي تفتقر إلى وجود تقييم نقدي للمخاطر طوال تنفيذ إجراءات هذا الاختبار.

1.3 المتابعة

1.3.1 المعلومات المقدمة الى الهيئة

تتطلب عملية تسجيل مكاتب المحاسبة وفحصها تقديم معلومات دورية لتمكين الهيئة من القيام بمسؤولياتها الرقابية بفعالية وكفاءة. تم مراجعة البيانات الدورية من قبل موظفي الهيئة أكثر من مرة للحصول على المعلومات المطلوبة من بعض المكاتب. بالإضافة إلى ذلك، أظهرت عمليات الفحص التي أجريت لبعض عمليات المراجعة حالات قدمت فيها المكاتب المسجلة معلومات إلى الهيئة لم تكن متسقة بين ما تم تقديمه من بيانات دورية وبين ما تم تقديمه خلال مرحلة التخطيط والعمل الميداني لعملية الفحص.

يجب أن يوفر نظام رقابة الجودة للمكاتب المسجلة تأكيد معقول بأن المكاتب قد التزمت بجميع المتطلبات التنظيمية، بما في ذلك وضع سياسات وإجراءات لضمان دقة واكتمال المعلومات المقدمة إلى الهيئة في طلبات التسجيل أو البيانات الدورية أو للفحص. بالإضافة إلى ذلك، تحتاج المكاتب المسجلة إلى وضع سياسة فيما يتعلق بوجوب مشاركة المعلومات مع الهيئة لضمان وجود ترتيبات الموافقة المناسبة قبل عمليات التسجيل والفحص المستقبلية. يتوقع أن يستمر فريق الفحص بالتركيز على هذا الجانب لعمليات الفحص القادمة.

1.3.2 التقصي الداخلي

لم تقم عدد من المكاتب المسجلة المفحوصة بتصميم سياسات وإجراءات كافية لتوفر لها تأكيد معقول بأن عملية المتابعة المتعلقة بنظام رقابة الجودة والتي تشمل إجراء تقصي دوري لمجموعة مختارة من الارتباطات المكتملة تعد ملائمة وكافية وتعمل بفاعلية. عليه، لا يبدو أن نظام رقابة الجودة في هذه المكاتب يوفر تأكيد معقول بأن هذه المكاتب قد التزمت بمتطلبات المعايير المهنية.

لاحظ فريق الفحص بأن عمليات التقصي الداخلي لا تكتشف أوجه القصور لعدد من الجوانب الأساسية لعمليات مراجعة المنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة، حيث أخفق القائمين على عمليات التقصي الداخلي في المكاتب المسجلة المفحوصة في اكتشاف أوجه القصور في تنفيذ عمليات مراجعة بينما قام فريق الفحص بفحص نفس عمليات المراجعة وتحديد أوجه قصور في تنفيذها.

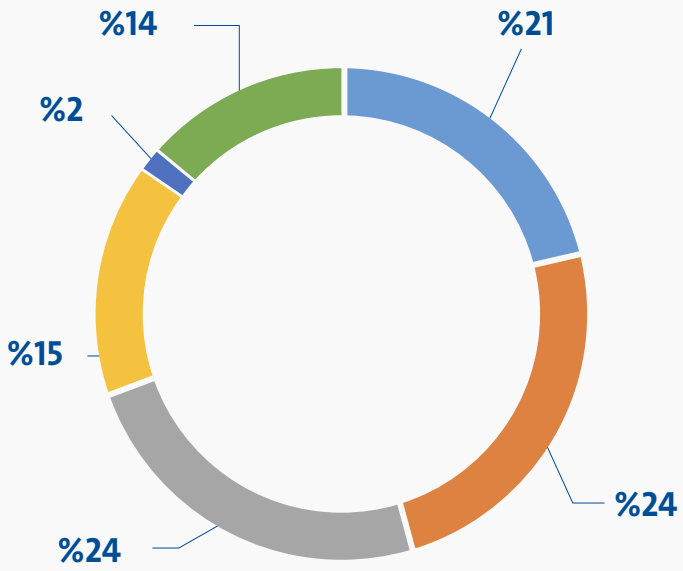
2. الفحص على مستوى عمليات المراجعة

2.1 نطاق الفحص

حتى عام 2021م، تم اختيار 74 عملية مراجعة، منها أربعة عمليات مراجعة مشتركة لأربعة شركات مدرجة. بلغ إجمالي المنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة التي تم اختيارها للفحص عدد 66 منشأة (6 صناديق استثمارية و60 شركة مدرجة). بلغ إجمالي القيمة السوقية للشركات المدرجة التي تم اختيارها للفحص 840 مليار ريال سعودي كما في 31 ديسمبر 2020م.

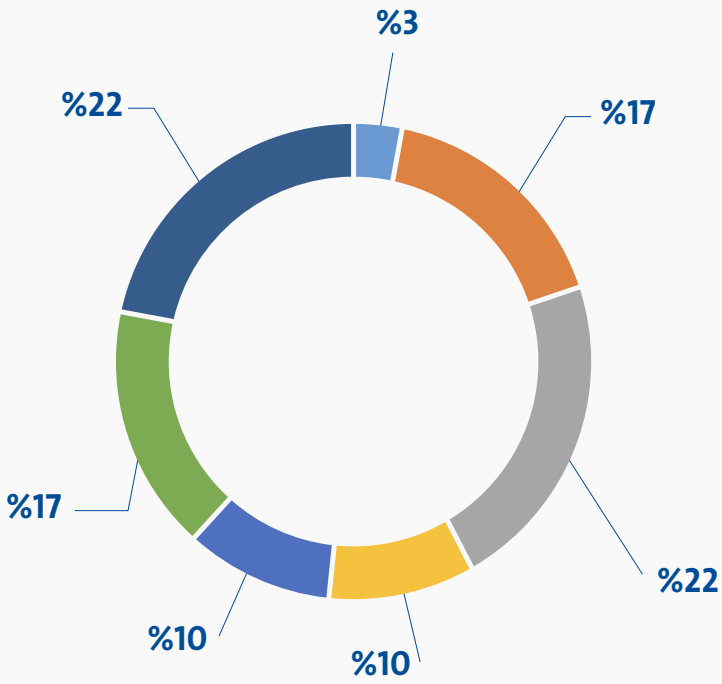
الأشكال التوضيحية أدناه تصنف الشركات المدرجة التي تم اختيارها للفحص حسب قيمتها السوقية، وكذلك إيراداتها وإجمالي أصولها كما في 31 ديسمبر 2020م.

عمليات المراجعة للمنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة التي تم اختيارها في عمليات الفحص المنفذة حتى عام 2021م بحسب الإيرادات



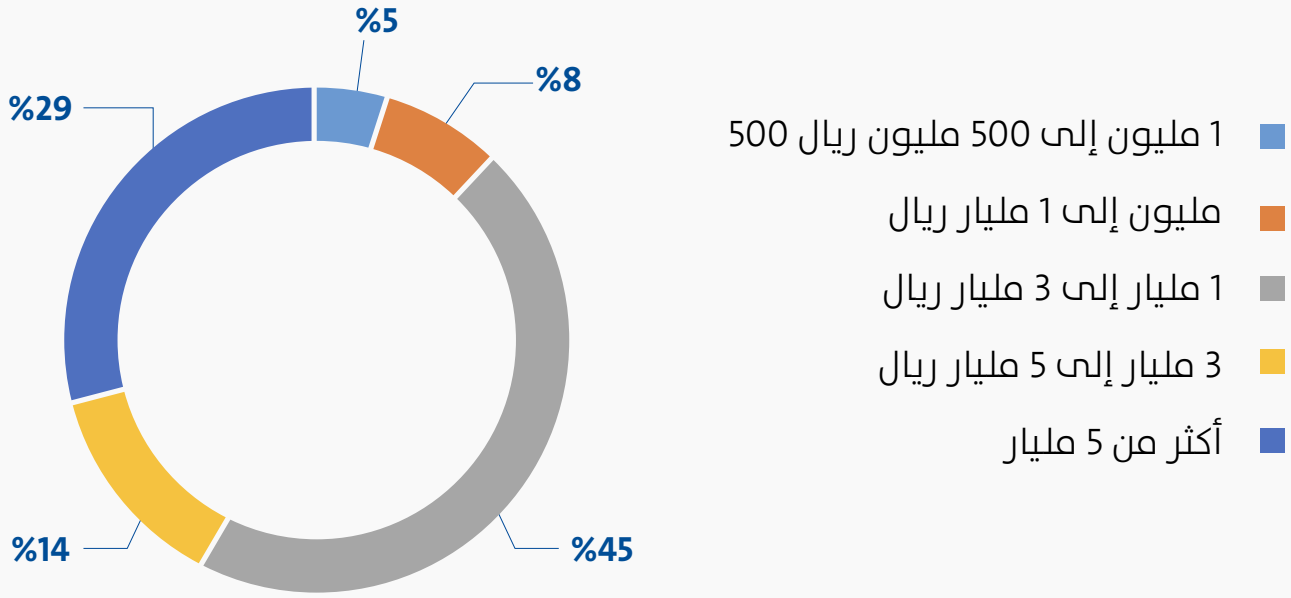
- 1 مليون إلى 250 مليون ريال
- 250 مليون إلى 500 مليون ريال
- 500 مليون إلى 1 مليار ريال
- 1 مليار إلى 3 مليار ريال
- 3 مليار إلى 5 مليار ريال
- أكثر من 5 مليار

عمليات المراجعة للشركات المدرجة التي تم اختيارها في عمليات الفحص المنفذة حتى عام 2021م بحسب القيمة السوقية



- 1 مليون إلى 500 مليون ريال
- 500 مليون إلى 1 مليار ريال
- 1 مليار إلى 2 مليار ريال
- 2 مليار إلى 3 مليار ريال 3 مليار
- إلى 5 مليار ريال
- 5 مليار إلى 10 مليار ريال
- أكبر من 10 مليار

عمليات المراجعة للمنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة التي تم اختيارها في عمليات الفحص المنفذة حتى عام 2021م بحسب الأصول



2.2 الجوانب الأساسية التي شملت على أوجه القصور

شملت الجوانب الأساسية المختارة للفحص بشكل عام الجوانب الأكثر تعقيدا وتحديا أو تلك التي تتطلب أحكاما تقديرية في عملية المراجعة، أو الجوانب الأخرى التي أظهرت مخاطر أكبر بناءً على تقييمنا. تم ملاحظة عدد من أوجه القصور في عدد من ملفات المراجعة التي تم فحصها.

2.2.1 اختبار أدوات الرقابة الداخلية

يُعد اختبار أدوات الرقابة الداخلية أمرًا بالغ الأهمية لعملية المراجعة، حيث يدعم استراتيجية المراجعة وتعديل طبيعة وتوقيت ومدى اختبارات الأساس في عملية مراجعة القوائم المالية.

استخدمت بعض المكاتب المسجلة المفحوصة استراتيجيات مراجعة تعتمد على الحصول على تأكيد من اختبار أدوات الرقابة الداخلية للعديد من الجوانب الأساسية التي تم اختيارها للفحص. لاحظ فريق الفحص أن فرق الارتباط لم تحصل على فهم لأدوات الرقابة الداخلية المنفذة بواسطة المنشأة الخاضعة لإشراف الهيئة، بما في ذلك: تحديد أداة الرقابة، وصاحب الصلاحية عن تلك الأداة، وتقييم أنشطة الرقابة المنفذة، وكيفية تطبيق أدوات الرقابة في الاوقات ذات الصلة أثناء الفترة محل المراجعة، والاتساق في تطبيقها، والقائم بتطبيق هذه الادوات أو الوسائل التي تم تطبيقها بها.

بالإضافة إلى ذلك لاحظ فريق الفحص قيام فرق الارتباط بتحديد مخاطر التحريف الجوهري لبعض الحسابات الهامة دون محاولة تحديد أدوات الرقابة الداخلية ذات العلاقة بتلك المخاطر.

2.2.2 الاكتمال والدقة للمعلومات المعدة من المنشأة الخاضعة للمراجعة

لكي يحصل المراجع على أدلة مراجعة موثوقة، يجب أن تكون المعلومات المعدة من قبل المنشأة الخاضعة لإشراف الهيئة والمستخدمة في تنفيذ إجراءات المراجعة على عوامل الرقابة الداخلية أو الإجراءات الأساس مكتملة ودقيقة بشكل كاف. يمكن الحصول على أدلة مراجعة حول اكتمال ودقة هذه المعلومات بالتزامن مع إجراء المراجعة الفعلي المطبق على المعلومات للحصول على هذه الأدلة، أو عن طريق اختبار عوامل الرقابة على اجراءات إعداد هذه المعلومات وحفظها. تتأثر ملاءمة أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها بمدى دقة وتفصيل المعلومات المستخدمة في الحصول على هذه الأدلة الكافية.

لاحظ فريق الفحص في عدد من عمليات المراجعة للمكاتب المسجلة المفحوصة أن فرق الارتباط أخفقت في اختبار اكتمال ودقة المعلومات المعدة من قبل المنشأة الخاضعة لإشراف الهيئة والمستخدمة في إجراءات المراجعة، ومن الملائم أن ينفذ المراجع إجراءات لاختبار ما إذا كانت الجداول أو التقارير أو المعلومات المعدة من قبل المنشأة مكتملة ودقيقة قبل البدء بتنفيذ إجراءات المراجعة على عوامل الرقابة الداخلية أو الإجراءات التفصيلية.

2.2.3 الإجراءات التحليلية الأساس

لاحظ فريق الفحص وجود أوجه قصور في أداء الإجراءات التحليلية الأساس للمكاتب المسجلة المفحوصة؛ تضمنت أوجه القصور هذه عدم بناء توقعات مبنية على علاقات منطقية وعدم تحديد مستوى الدقة التي من خلالها يمكن التنبؤ بالنتائج المتوقعة، وكذلك عدم اختبار دقة البيانات المستخدمة في مثل هذه الإجراءات.

2.2.4 مراجعة التقديرات المحاسبية

لاحظ فريق الفحص وجود أوجه قصور متعددة في تنفيذ إجراءات اختبارات الأساس ذات العلاقة بالتقديرات المحاسبية. كانت الإخفاقات المكتشفة نتيجة لعدم تنفيذ بعض المكاتب المسجلة المفحوصة لإجراءات مراجعة أو عدم تنفيذ إجراءات مراجعة كافية، كالتالي:

- فهم كيفية تكوين التقديرات المحاسبية، بما في ذلك البيانات والأساليب والافتراضات المستخدمة.

- تقييم مدى معقولية بعض الافتراضات الهامة أو اختبار بعض المدخلات المستخدمة في تحديد التقديرات الهامة.

- تقييم كفاءة وقدرات وموضوعية خبير الإدارة الذي أعد هذه التقديرات ومدى ملاءمة ومعقولية الأساليب والافتراضات التي يستخدمها الخبير.

في بعض الحالات، أخفقت المكاتب المسجلة المفحوصة في إجراء اختبار كافٍ لأدوات الرقابة على التقديرات المحاسبية للمنشأة الخاضعة لإشراف الهيئة، وأدى ذلك إلى إخفاق هذه المكاتب في تحديد حجم عينة كافٍ لإجراء اختبارات التفاصيل والإجراءات التحليلية الأساس، حيث أن عناصر العينة المختارة لا توفر أساس معقول للمراجع لاستخلاص استنتاجه عن مجتمع العينة بالكامل.

تحدث معظم أوجه القصور هذه، جزئيا على الأقل، نتيجة الافتقار إلى نزعة الشك المهني عند مراجعة الجوانب التي تنطوي على أحكام وتقديرات جوهرية. في بعض الحالات، بدا أن فرق الارتباط تبحث فقط عن أدلة تدعم افتراضات الإدارة، بدلا من مناقشة وتحدي تلك الافتراضات. كما تحدث بعض أوجه القصور الأخرى، بشكل جزئي على الأقل، نتيجة الإخفاق في تطوير إجراءات تستجيب بشكل كاف لمخاطر التحريف الجوهري بما في ذلك مخاطر الاحتيال، كما يمكن أن تنشأ أوجه القصور من الإشراف غير الكافي على خبراء المكتب المشاركين في اختبار التقديرات و/أو التطبيق غير الفعال لأدلة وإرشادات المكتب.

يجب على المكاتب المسجلة التأكيد على ضرورة التزام منسوبيها بالمعايير المهنية عند مراجعة التقديرات المحاسبية بما في ذلك المعايير المتعلقة بممارسة نزعة الشك المهني، والاستجابة لمخاطر التحريفات الجوهرية، والإشراف على عمل خبراء المكتب.

2.2.5 عمليات المراجعة المشتركة

اطلع فريق الفحص على الوثائق الداعمة لإجراءات المراجعة لعدد من عمليات المراجعة المشتركة لعدد من الشركات المدرجة، ومن أجل تنفيذ عمليات المراجعة هذه قامت بعض المكاتب المسجلة المفحوصة بتوقيع اتفاقية تحدد كيفية تنفيذ المراجعة المشتركة، والتي تضمنت على توزيع الأدوار والمسؤوليات لكل مراجع، وذكرت هذه المكاتب من خلال اتفاقهم بأنهم سيتحملون المسؤولية الكاملة عن جميع جوانب المراجعة من خلال قيام كل مراجع بمراجعة أوراق عمل المراجعة المنفذة من قبل المراجع الآخر. لاحظ فريق الفحص وجود أوجه قصور لدى المكاتب المسجلة المفحوصة في الجوانب التي يتحملون فيها المسؤولية الأساسية، مما أدى إلى إصدار ملاحظات فحص للمكاتب المسجلة لمفحوصة في تنفيذ عمليات المراجعة المشتركة.

لاحظ فريق الفحص أن بعض المكاتب المسجلة المفحوصة المرتبطة في ترتيبات مراجعة مشتركة لم تقم بإجراء مراجعة لأوراق عمل المراجعة المنفذة من قبل المراجع الآخر بالشكل اللازم أو أنها لم تقم بتخصيص وقت كاف لمراجعة أوراق عمل مكتب المحاسبة الأخر.

2.2.6 الالتزام بالأنظمة واللوائح

لاحظ فريق الفحص بعض الإخفاقات المكتشفة نتيجة لعدم تنفيذ بعض المكاتب المسجلة المفحوصة لإجراءات مراجعة كافية لاختبار الالتزام بأحكام الأنظمة واللوائح المتعارف بشكل عام على أن لها تأثيراً مباشراً على تحديد المبالغ والإفصاحات ذات الأهمية النسبية في القوائم المالية. في بعض الحالات لم تقم هذه المكاتب بتنفيذ إجراءات مراجعة كافية، كالتالي:

- الحصول على فهم كاف لكيفية التزام المنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة (كالصناديق الاستثمارية) بالإطار القانوني والتنظيمي المعمول به.

- الحصول على أدلة كافية ومناسبة بالالتزام بأحكام الأنظمة واللوائح المعمول بها.

2.2.7 التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المراجع المستقل

لاحظ فريق الفحص وجود مكاتب مفحوصة أصدرت آراء معدلة في تقرير المراجع متضمنة آراء متحفظة أو امتناع عن إبداء الرأي. في عمليات مراجعة معينة، يبدو أن نظام رقابة الجودة للمكاتب المفحوصة لا يقدم تأكيد معقول بأنه تم الحصول على أدلة مراجعة كافية ومناسبة لدعم تعديلات المراجع على الرأي في تقرير المراجع، على سبيل المثال: في إحدى عمليات المراجعة اقتصرت إجراءات المكتب المفحوص لدعم الرأي المعدل على استفسارات مراجع حسابات الشركة التابعة الذي أصدر رأيًا متحفظًا على مراجعة القوائم المالية للشركة التابعة ولم تتضمن إجراءات المكتب المفحوص على أي دليل لقيامه بفحص أو تحليل على مستوى القوائم المالية الموحدة للشركة المدرجة. وفي عملية مراجعة أخرى، أخفق المكتب المفحوص في الحصول على أدلة مراجعة كافية ومناسبة لتحديد ما إذا كان هناك عدم تأكد جوهري ذو علاقة بأحداث أو ظروف قد تثير شكاً كبيراً على قدرة المنشأة الخاضعة لإشراف الهيئة على البقاء كمنشأة مستمرة. وفي عملية مراجعة أخرى، أخفق المكتب المفحوص في تزويد لجنة الاستشارات الفنية لديه بالحقائق ذات الصلة لتمكينهم من إجراء مراجعة كافية لأدلة المراجعة للتأكد من أن رأي مراجع المنشأة الخاضعة لإشراف الهيئة كان مناسبًا في ظل الظروف القائمة.

2.2.8 إجراءات تقييم المخاطر

يقوم المراجع بتنفيذ إجراءات تقييم المخاطر بهدف تحديد وتقييم مخاطر التحريف الجوهري على مستوى القوائم المالية ومستوى التأكيدات. تتضمن هذه العملية عادة استفسارات من الإدارة والعاملين في المنشأة الخاضعة لإشراف الهيئة الذين قد يكون لديهم معلومات قد تساعد في تحديد مخاطر التحريف الجوهري بسبب الخطأ أو الاحتيال كما تتضمن الإجراءات التحليلية والاختبارات التفصيلية والرقابية. وفي كثير من الأحيان يمكن تحقيق ذلك بشكل أفضل عن طريق إجراء تتبع مراحل العمليات الهامة (Walkthrough)، بما في ذلك عوامل الرقابة الداخلية ذات الصلة في المنشأة الخاضعة لإشراف الهيئة.

لاحظ فريق الفحص في عدة حالات أن المكاتب المسجلة المفحوصة لم تقم بالتوثيق الكافي للسبب وراء التقييم المقدم للمخاطر الكامنة، ولمخاطر الرقابة، ولتقييمات المخاطر الجوهرية، بما في ذلك مخاطر الاحتيال للجوانب الأساسية التي تم فحصها. ويجب أن تؤكد إرشادات المكاتب المسجلة للإشراف على عمليات المراجعة، على أهمية التوثيق الكافي الذي يدعم تقييم المخاطر خاصة عند تحديد مخاطر جوهرية بما في ذلك مخاطر الاحتيال.

2.2.8.1 تطبيق المعايير المحاسبية الجديدة

لاحظ فريق الفحص أن عدد من المنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة بدأت بتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي 16 "عقود الإيجار"، خلال الفترات الخاضعة للفحص. تضمنت نتائج الفحص عدد من أوجه القصور في المراجعة حيث أخفقت المكاتب المسجلة المفحوصة في اختبار تطبيق المنشأة الخاضعة لإشراف الهيئة لعملية المراجعة محل الفحص لمعايير المحاسبية الجديدة بشكل كاف، تشير أوجه القصور التي تم تحديدها خلال عمليات الفحص إلى أن بعض أعضاء فرق الارتباط، بما

في ذلك الشركاء، لم يمتلكوا المهارات المطلوبة لتقييم تطبيق المنشأة الخاضعة لإشراف الهيئة لمعايير المحاسبة الجديدة أو تخصيص وقت كاف لمراجعاتهم.

يجب أن يتضمن نظام رقابة الجودة المطبق لدى المكاتب المسجلة تحديث لأدلة وإرشادات المكتب لتعكس أي تغييرات في المعايير المحاسبية الجديدة قبل بدء تطبيق هذه المعايير، وأن أعضاء فرق الارتباط يحصلون على التدريب الملائم.

2.2.9 الإبلاغ عن الأمور الرئيسة للمراجعة

الأمور الرئيسة للمراجعة هي تلك الأمور التي كانت بحسب الحكم المهني للمراجع لها الأهمية البالغة عند مراجعة القوائم المالية للمنشأة الخاضعة لإشراف الهيئة. تعتبر أمور المراجعة الرئيسة عنصرا مهما في تقرير المراجعة وتوفر قدر أكبر من الشفافية حيال عملية المراجعة المنفذة. أفصحت المكاتب المسجلة المفحوصة في قسم الأمور الرئيسة في تقرير المراجعة لعدد من عمليات المراجعة المفحوصة عن تنفيذ إجراءات مراجعة محددة، ولكن اتضح بعد الفحص أنها لم تقم بتنفيذها.

يجب على المكاتب المسجلة التأكد من أن إجراءات المراجعة المحددة التي تم تضمينها في قسم الأمور الرئيسة ضمن تقرير المراجعة كاملة ودقيقة. تشير نتائج برنامج الهيئة لفحص المكاتب المسجلة إلى أن بعض الشركاء أو فاحصي رقابة جودة الارتباط أو المدراء التنفيذيين لم يجروا مراجعاتهم بالشكل اللازم أو لم يخصصوا الوقت الكافي لمراجعتهم لرأي المراجع.

2.2.10 تقييم عمل الخبراء

لاحظ فريق الفحص وجود أوجه قصور في عدد من ملفات المراجعة المفحوصة، حيث لم يقم الخبراء الداخليون ولا أعضاء فرق الارتباط الآخرون بتنفيذ إجراءات كافية لاختبار بعض البيانات الهامة و/أو الافتراضات الأساسية وراء تقديرات الإدارة التي شارك الخبراء في مراجعتها.

يبدو لعدد من أعضاء فرق الارتباط الذين يشرفون على عمليات المراجعة الافتراض بشكل غير صحيح أن مسئولياتهم تجاه تقديرات الإدارة يتم الوفاء بها بمجرد إشراكهم خبيرا في تقييم هذه التقديرات، ونتيجة لذلك، قد يخفق هؤلاء الأعضاء في التواصل مع الأفراد المكلفين بعملية المراجعة، بما في ذلك الخبراء، لتوضيح مسئولياتهم والتي تشمل اختبار البيانات والافتراضات الأساسية وراء تقدير الإدارة و/أو قد يخففون في ملاحظة أن الخبير لم يقم بإجراء اختبارات معينة، بالإضافة إلى ذلك، فإن هذا الافتراض الظاهر الغير صحيح بأن المسئولية عن التقديرات تقع على عاتق الخبير وحده قد يتسبب في إخفاق بعض الشركاء أو أعضاء فرق الارتباط الأخرين في المتابعة المناسبة للمسائل الهامة التي تم تحديدها كنتيجة لعمل الخبير.

يجب على المكاتب المسجلة أن تضمن قيام فرق الارتباط بتقييم الأساليب والافتراضات التي يستخدمها الخبير، ومراجعة استنتاجاته، ومناقشتها، لاسيما أن المراجع يعد المسؤول الأخير عن عمل الخبير.

2.2.11 تقييم المعلومات المستخدمة في المراجعة من مصادر خارجية

لاحظ فريق الفحص عدد من الحالات التي استخدمت فيها فرق الارتباط في المكاتب المسجلة المفحوصة معلومات من مصادر خارجية كأدلة مراجعة، بما في ذلك البيانات المتعلقة بالصناعة للمنشأة الخاضعة لإشراف الهيئة. تشير أوجه القصور التي تم تحديدها خلال عمليات الفحص إلى أن بعض فرق الارتباط لم تفهم متطلبات استخدام المعلومات الخارجية في عملية المراجعة، بما في ذلك اختبار ما إذا كانت المعلومات التي تم الحصول عليها من مصدر خارجي تعد ملائمة.

يجب على المكاتب المسجلة التأكد من قيام فرق الارتباط بتقييم مناسب لمدى ملاءمة المصادر الخارجية للمعلومات المستخدمة في مراجعة منشأة خاضعة لإشراف الهيئة.

2.2.12 الإيرادات المعترف بها وفقا للمعيار الدولي للتقرير المالي 15 (IFRS 15): الإيراد من العقود مع العملاء

لاحظ فريق الفحص إخفاق بعض المكاتب المسجلة المفحوصة في تنفيذ الإجراءات الكافية لاختبار ما إذا كان بند الإيرادات قد تم احتسابه وفقا للمعيار الدولي للتقرير المالي 15 "الإيرادات من العقود مع العملاء". كانت الإخفاقات المكتشفة نتيجة لعدم تنفيذ هذه المكاتب لإجراءات مراجعة أو عدم تنفيذ إجراءات مراجعة كافية، كالتالي:

- فهم عملية تسجيل الإيرادات المتبعة من قبل الإدارة.

- اختبار فعالية تصميم وتنفيذ وتشغيل أدوات الرقابة على الإيرادات بما في ذلك أدوات الرقابة على المعلومات المعدة من قبل المنشأة الخاضعة لإشراف الهيئة والمستخدمة في تنفيذ إجراءات المراجعة على عوامل الرقابة الداخلية.

- تقييم ما إذا كانت الإدارة قد تحققت من وجود الضوابط الخمس لإثبات الإيرادات، كما هو مطلوب بموجب المعيار الدولي للتقرير المالي 15 (IFRS 15): الإيراد من العقود مع العملاء.

- تحديد حجم العينة المناسب لتنفيذ إجراءات المراجعة على اختبار أدوات الرقابة واختبارات الأساس.

- تنفيذ الإجراءات التحليلية الأساس بما في ذلك التوقعات المبنية على العلاقات المنطقية بين البيانات المالية وغير المالية مع الأخذ بالاعتبار الدقة التي يمكن من خلالها التنبؤ بالنتائج المتوقعة.

- تقييم علاقة الأصيل والوكيل التي تحددها المنشأة، فإذا كانت المنشأة أصيل فإنها تسجل الإيرادات بكامل المبلغ المفوتر للعملاء، أما إذا كانت المنشأة وكيل فإنها ستسجل صافي المبلغ المكتسب كإيرادات.

- اختبار مدى كفاية إفصاحات المنشأة الخاضعة لإشراف الهيئة المتعلقة بإثبات الإيرادات.

2.2.13 المخزون

لاحظ فريق الفحص وجود أوجه قصور في تنفيذ إجراءات المراجعة المتعلقة ببند المخزون، كالتالي:

- اختبار فعالية تصميم وتنفيذ وتشغيل أدوات الرقابة على تقويم بند المخزون.

- فهم عملية الإدارة لتكوين مخصص المخزون وأنشطة أدوات الرقابة ذات الصلة المنفذة من قبل صاحب الصلاحية.

- اختبار الوجود للمخزون؛ على سبيل المثال: في بعض الحالات قام المراجع باستبعاد مواقع ذات مستويات جوهرية للمخزون من الاختبار، وفي حالات أخرى قام المراجع بتنفيذ إجراءات غير كافية لمواقع المخزون المختارة للاختبار.

- تنفيذ إجراءات الأساس الكافية لاختبار ما إذا كان بند المخزون قد تم تسجيله بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق، أيهما أقل.

- تنفيذ إجراءات الأساس الكافية لتقييم مدى معقولية النسب المئوية المستخدمة لاحتياطي التقادم التي تم تطبيقها على فئات معينة من المخزون.

- اختبار البيانات وتقييم معقولية الافتراضات المستخدمة في إعداد تقديرات مخصص لبنود المخزون التالفة وللمخزون بطيء الحركة.

2.2.14 الذمم المدينة التجارية

لاحظ فريق الفحص وجود أوجه قصور في تنفيذ إجراءات المراجعة المتعلقة ببند الذمم المدينة التجارية، كالتالي:

- اختبار فعالية تصميم وتنفيذ وتشغيل أدوات الرقابة على الوجود والتقويم لبند الذمم المدينة التجارية.

- اختبار مدى معقولية الأساليب والافتراضات المستخدمة في تحديد مخصص خسائر الائتمان المتوقعة للذمم المدينة التجارية.

- اختبار اكتمال ودقة المعلومات المعدة من قبل المنشأة الخاضعة لإشراف الهيئة والمستخدمة في تحديد مخصص خسائر الائتمان المتوقعة.

- تنفيذ إجراءات أساس إضافية لتوفر أساسا لتمديد نطاق استنتاجات المراجعة لتشمل الفترة من التاريخ الأولي حتى نهاية الفترة.

- التأكد من أن جميع الذمم المدينة التجارية قد أُخذت في الاعتبار عند تقييم خسائر الائتمان المتوقعة.

2.2.15 العقارات والآلات والمعدات

لاحظ فريق الفحص بعض الإخفاقات المكتشفة نتيجة لعدم تنفيذ بعض المكاتب المسجلة المفحوصة لإجراءات مراجعة أساس كافية لاختبار التقويم لبند العقارات والآلات والمعدات، كالتالي:

- اختبار مدى معقولية الأعمار الإنتاجية المقدرة للمباني ومعدلات الاستهلاك المستخدمة.

- تقييم توقعات التدفقات النقدية المخصومة المستخدمة لتقدير المبلغ القابل للاسترداد للأصول، حيث لم يختبر المراجع بشكل كاف دقة واكتمال البيانات ومعقولية الافتراضات المستخدمة في توقعات التدفقات النقدية.

- تقييم كفاءة وموضوعية خبير الإدارة ومدى ملاءمة ومعقولية الأساليب والافتراضات المستخدمة من قبل الخبير في تقدير القيمة العادلة للأصل.

- تقييم قرار المنشأة الخاضعة لإشراف الهيئة بأنه لم يكن هناك حاجة إلى اجراء اختبار هبوط القيمة لبعض الأصول.

2.2.16 النقد ومعادلات النقد

كانت الإخفاقات المكتشفة من قبل فريق الفحص ناتجة عن عدم تنفيذ بعض المكاتب المسجلة المفحوصة لإجراءات مراجعة أساسية كافية لاختبار الوجود والاكتمال لبند النقد ومعادلات النقد، في بعض الحالات لم تقم هذه المكاتب بتقييم المصادقات المستلمة من البنك بشكل كافي.

رابعاً: المعالجة التصحيحية

المعالجة التصحيحية باتخاذ الإجراءات المناسبة هي عنصر مهم في برنامج الهيئة لفحص المكاتب المسجلة، حيث تضمن المعالجة التصحيحية أن تلك المكاتب تقوم بتحليل أوجه القصور الناتجة عن عملية الفحص وتطبيق الإجراءات التصحيحية لمنع تكرار هذا القصور.

يجب على المكاتب المسجلة إجراء تحليل شامل لتحديد الأسباب الجذرية التي أدت إلى وجود أوجه القصور التي تم ملاحظتها من قبل فريق الفحص، ووضع أو تصميم خطة تصحيحية مبنية على نتائج التحليل الشامل لمعالجة أوجه القصور، وبعد ذلك متابعة الإجراءات التصحيحية المتخذة بشكل مستمر وتقييم فعاليتها.

كجزء من عملية المعالجة التصحيحية للمكاتب المسجلة، يجب على المكاتب المسجلة اتخاذ الإجراءات المناسبة لمنع الاعتماد غير المبرر على رأي المراجع في تقارير المراجعة في حال اتضح لدى المكاتب المسجلة حقائق من شأنها أن تؤثر على رأي المكاتب التي تم التقرير عنها سابقًا.

ستقوم الهيئة بمراجعة عملية التحليل الشامل لتحديد الأسباب الجذرية التي أدت إلى وجود أوجه القصور كجزء من برنامج الفحص السنوي، بالإضافة إلى فحص عينة من الإجراءات التصحيحية المتخذة من قبل المكاتب المسجلة بما في ذلك عملية متابعة المكاتب للإجراءات التصحيحية.

بالإضافة إلى ذلك، على المكاتب المسجلة الأخذ في الاعتبار أوجه القصور المكتشفة عند تنفيذ عمليات مراجعة على الارتباطات الأخرى التي لم تخضع للفحص. يجب على المكاتب المسجلة تطوير سياسة واجراءات لعملية التحليل الشامل لتحديد الأسباب الجذرية للإخفاق تكون جزء من نظام رقابة الجودة في المكتب، كما يجب على المكاتب المسجلة تطوير سياسات واجراءات مماثلة لمعالجة أوجه القصور التي يتم ملاحظتها خلال عمليات التقصي الداخلي في المكتب.

أنشأت الهيئة عملية لتقييم مدى كفاية استجابة المكاتب المسجلة فيما يتعلق بمعالجة أوجه القصور التي تم تحديدها كجزء من عمليات الفحص على عمليات مراجعة الشركات المدرجة وأوجه القصور في نظام رقابة الجودة للمكاتب المسجلة.

نظرًا لأن عملية المعالجة التصحيحية هي عملية متكررة، تقوم الهيئة بإجراء اتصالات مستمرة مع المكاتب المسجلة حتى يتم الانتهاء من تقييم الإجراءات التصحيحية للمكتب، وقد تتطلب الخطة التصحيحية تحديثات دورية من المكاتب المسجلة للإبلاغ عن التقدم الذي تحرزه فيما يتعلق بالمعالجات المقترحة، حيث يجب على المكاتب المسجلة أن تراقب باستمرار الإجراءات التصحيحية المتخذة لتقييم فعاليتها. يعد برنامج المتابعة للمكاتب المسجلة عنصراً رئيسيًا لنظام رقابة الجودة الخاص بالمكاتب المسجلة، وقيام المكاتب بهذه الإجراءات التصحيحية سيكون جزء من عملية تقييم الهيئة لهذا العنصر.

خامساً: الدروس المستفادة

نظراً لأن القوائم والمعلومات المالية تعد عاملاً اساسياً لتعزيز الثقة بالسوق ورفع مستوى الشفافية والإفصاح في السوق المالية وحيث إنها الوسيلة التي تقوم من خلالها المنشآت بتوصيل المعلومات المالية لمستخدمي هذه القوائم لاتخاذ قراراتهم في الوقت المناسب، فمن المهم تفعيل الدور المتعلق بإعداد القوائم المالية ومراجعتها والتحقق من جودتها من قِبل جميع الأطراف المشاركة في هذه المهمة كالتالي:

1. دور إدارة المنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة

تقع على عاتق الإدارة مسؤولية الإعداد والعرض العادل للقوائم المالية والإفصاحات ذات الصلة كما هو مطلوب وفقًا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية المعتمدة في المملكة العربية السعودية، ووفقاً للقوانين واللوائح التي تخضع لها المنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة. تشتمل هذه المسؤوليات على تصميم، وتنفيذ، والحفاظ على أدوات الرقابة الداخلية ذات الصلة بالإعداد والعرض العادل للقوائم المالية الخالية من التحريفات الجوهرية، سواء كانت بسبب خطأ او غش.

من المهم بالنسبة لإدارة الشركة ان يكون لديها عدد كافٍ من الموظفين الأكفاء الذين يتمتعون بالمهارات المناسبة لضمان أن القوائم المالية متوافقة مع معايير المحاسبة ومتطلبات إعداد التقارير المالية.

أحد العوامل الدافعة لتحسين جودة المراجعة هو في متناول الادارة وذلك من خلال تحديث أدوات الرقابة الداخلية للشركة من خلال تطبيق الممارسات الرائدة والتكنولوجيا لزيادة مستوى دقة أداء تلك الأدوات. ومن الضروري بالنسبة لإدارة الشركة أن يكون لديها توثيق لعمليات إعداد التقارير المالية الخاصة بها والتي تشتمل على أدلة تتعلق بتدفقات العملية والمخاطر ذات الصلة وأدوات الرقابة الداخلية. وبالتالي قد تعمل هذه الإجراءات على تقليل تكلفة الامتثال وزيادة الثقة في التقارير المالية.

2. دور مجلس الإدارة

يضع نظام الشركات في مواده ذات الصلة بالإضافة الى لائحة حوكمة الشركات بوضوح المسؤولية عن إعداد القوائم المالية لشركات المساهمة على عاتق مجلس إدارة الشركة، كذلك يجب على المجلس أن يعيّن أصحاب الكفاءة لإدارة الشركة وأصحاب المعرفة المحاسبية لإدارة الشؤون المالية فيها.

3. دور لجان المراجعة والجهات الأخرى المكلفة بالحوكمة

تعتبر لجان المراجعة ضرورية في حوكمة الشركات المدرجة كما أنها تحدد مسار وشكل علاقة الشركة المدرجة بمراجعيها الخارجيين.

يمكن أن تساعد نتائج برنامج الهيئة لفحص المكاتب المسجلة لجان المراجعة في القيام بدورها الرقابي. على الرغم من أن هذا التقرير ليس خاصًا لمكتب معين. قد يكون من الملائم للجان المراجعة الاطلاع على أداء المراجعين في مراجعة بعض القوائم المالية وبعض البنود ذات المخاطر العالية.

تمثل الأسئلة التي من الممكن للجان المراجعة طرحها على مراجعيها ما يلي:

- هل تم اختيار المكتب المسجل الخاص بالشركة المدرجة للفحص من قبل الهيئة؟
- هل تم اختيار ملف المراجعة الخاص بالشركة المدرجة للفحص من قبل الهيئة؟
- ما هي الجوانب الأساسية التي فحصتها الهيئة في ملف الشركة المدرجة؟
- هل حددت الهيئة أوجه القصور في فحص ملف الشركة المدرجة؟
- هل حددت الهيئة أوجه القصور في عمليات مراجعة أخرى تضمن معالجات محاسبية أو إجراءات مراجعة مماثلة لتلك الموجودة في ملف المراجعة الخاص بالشركة المدرجة؟
- هل حددت الهيئة أوجه القصور في نظام رقابة الجودة في المكتب المسجل؟
- ماهي ردود المكتب المسجل على أوجه القصور التي حددتها الهيئة؟
- ماهي آلية المكتب المسجل لتقييم أوجه القصور المحددة من قبل الهيئة، وتطوير الخطط التصحيحية، ومتابعة جودة المراجعة بحيث لا تتكرر أوجه القصور هذه في المستقبل؟
- هل من الممكن تزويد اللجنة بصورة لتقرير الشفافية لدى المكتب؟

4. دور المراجعين ومكاتب المحاسبة

يعد المراجعون عنصر أساسي في منظومة إعداد التقارير المالية، وجودة عملهم تؤثر بشكل كبير على نجاح السوق المالية. الغرض من المراجعة هو تعزيز درجة ثقة مستخدمي القوائم المالية، ويتم تحقيق ذلك من خلال جمع المراجعين لأدلة مراجعة كافية ومناسبة من أجل إبداء رأي حول ما إذا كانت القوائم المالية معدة من جميع النواحي الجوهرية وفقًا لإطار التقرير المالي المطبق.

قام مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد (IAASB) بتطوير إطار جودة المراجعة. وفقًا لهذا الإطار يشتمل مصطلح جودة المراجعة على العناصر الرئيسية التي تخلق بيئة تزيد من احتمالية تنفيذ عمليات مراجعة ذات جودة على أساس مستمر. من الممكن تنفيذ عمليات مراجعة ذات جودة بواسطة فرق الارتباط تتمتع بالتالي:

- القيم والأخلاق والسلوك المناسب.
- على دراية ومهارة وخبرة كافية وكان لديه وقت كاف لأداء أعمال المراجعة.
- القيام بتطبيق عملية مراجعة جادة وإجراءات رقابة جودة تتوافق مع الأنظمة واللوائح والمعايير المعمول بها.
- توفير تقارير مفيدة في الوقت المناسب.
- التفاعل والتواصل بشكل مناسب مع الأطراف ذات العلاقة الأخرى.

يُمكّن نظام رقابة الجودة في المكاتب المسجلة فرق الارتباط من الحصول باستمرار على أدلة مراجعة كافية ومناسبة لكل عملية مراجعة يقوم بها المكاتب.

يعد نظام رقابة الجودة الملائم على مستوى المكاتب المسجلة وعلى مستوى عملية المراجعة أمر بالغ الأهمية لتعزيز جودة عملية المراجعة. يساعد نظام رقابة الجودة الجيد في إدارة المخاطر، ويؤكد على الحوكمة الفعالة والمساءلة، ويتيح مهنيين مدربين تدريبًا عاليًا يتمتعون بالمهارات ذات الصلة بصناعة العميل ومجالات خبرته.

الملحق

الاختصارات

الهيئة	هيئة السوق المالية
المنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة	1) السوق 2) مركز الإيداع 3) مركز المقاصة 4) مؤسسات السوق المالية، باستثناء مؤسسات السوق المالية المرخص لها بممارسة نشاطي الترتيب أو تقديم المشورة. 5) صناديق الاستثمار 6) الشركات المدرجة 7) المنشآت ذات الأغراض الخاصة
المكاتب المسجلة	مكاتب المحاسبة المسجلة التي تقوم بمراجعة حسابات المنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة
القواعد	قواعد تسجيل مراجعي حسابات المنشآت الخاضعة لإشراف الهيئة
برنامج الفحص	برنامج الهيئة لفحص المكاتب المسجلة
فريق الفحص	فريق الهيئة الذي يقوم بعملية الفحص
IFIAR	المنتدى الدولي لمنظمي مهنة المراجعة المستقلين
IOSCO	المنظمة الدولية لهيئات الأوراق المالية
IASB	مجلس معايير المحاسبة الدولية
IAASB	مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد

هيئة السوق المالية
Capital Market Authority

cma.org.sa