## معيار المراجعة (٢٢٠) (المُحدَّث): إدارة الجودة لمراجعة القوائم المالية

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين معيار المراجعة (٢٢٠) (المحدث)، كما صدر من مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد.

# المعيار الدولي للمراجعة (٢٢٠) (المُحدَّث)

## إدارة الجودة لمراجعة القوائم المالية

(يسري هذا المعيار على ارتباطات مراجعة القوائم المالية للفترات التي تبدأ في ١٥ ديسمبر ٢٠٢٢ أو بعد ذلك التاريخ)

### الفهرس


| | الفقرة |
|---|---|
| **مقدمة** | |
| نطاق هذا المعيار | ١ |
| نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب ودور فرق الارتباطات | ٢—٩ |
| تاريخ السريان | ١٠ |
| **الهدف** | ١١ |
| **التعريفات** | ١٢ |
| **المتطلبات** | |
| مسؤوليات القيادة عن إدارة الجودة وتحقيقها في ارتباطات المراجعة | ١٣—١٥ |
| المتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال | ١٦—٢١ |
| قبول العلاقات مع العملاء وقبول ارتباطات المراجعة والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات | ٢٢—٢٤ |
| موارد الارتباط | ٢٥—٢٨ |
| تنفيذ الارتباط | ٢٩—٣٨ |
| المتابعة والتصحيح | ٣٩ |
| تحمل المسؤولية العامة عن إدارة الجودة وتحقيقها | ٤٠ |
| التوثيق | ٤١ |
| **المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى** | |
| نطاق هذا المعيار | أ١ |
| نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب ودور فرق الارتباطات | أ٢—أ١٤ |
| التعريفات | أ١٥—أ٢٨ |
| مسؤوليات القيادة عن إدارة الجودة وتحقيقها في ارتباطات المراجعة | أ٢٩—أ٣٨ |
| المتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال | أ٣٩—أ٤٩ |
| قبول العلاقات مع العملاء وقبول ارتباطات المراجعة والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات | أ٥٠—أ٥٩ |
| موارد الارتباط | أ٦٠—أ٧٩ |
| تنفيذ الارتباط | أ٨٠—أ١٠٨ |
| المتابعة والتصحيح | أ١٠٩—أ١١٢ |
| تحمل المسؤولية العامة عن إدارة الجودة وتحقيقها | أ١١٣—أ١١٦ |
| التوثيق | أ١١٧—أ١٢٠ |

ينبغي قراءة معيار المراجعة (٢٢٠) (المحدث) *"إدارة الجودة لمراجعة القوائم المالية"* جنباً إلى جنب مع معيار المراجعة (٢٠٠) *"الأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية"*.

## مقدمة

### نطاق هذا المعيار

١. يتناول هذا المعيار المسؤوليات المحددة للمراجع بشأن إدارة الجودة على مستوى الارتباطات عند مراجعة القوائم المالية، والمسؤوليات ذات الصلة الخاصة بالشريك المسؤول عن الارتباط. ويُقرأ هذا المعيار جنباً إلى جنب مع المتطلبات المسلكية ذات الصلة. (راجع: الفقرتين أ١، أ٣٩)

### نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب ودور فرق الارتباطات

٢. وفقاً لمعيار إدارة الجودة (١)، فإن هدف المكتب هو تصميم نظام لإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله، فيما يخص ارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة التي ينفذها المكتب، بحيث يوفر هذا النظام للمكتب تأكيداً معقولاً بشأن ما يلي: (راجع: الفقرتين أ١٣، أ١٤)

(أ) وفاء المكتب والعاملين فيه بمسؤولياتهم وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة، وتنفيذهم للارتباطات وفقاً لهذه المعايير والمتطلبات؛

(ب) مناسبة تقارير الارتباطات الصادرة عن المكتب أو الشركاء المسؤولين عن الارتباطات في ظل الظروف القائمة.[١]

٣. ينبني هذا المعيار على افتراض أساس بأن المكتب يخضع لمعايير إدارة الجودة أو لمتطلبات وطنية مساوية على الأقل لمتطلبات هذه المعايير. (راجع: الفقرتين أ٢، أ٣)

٤. يتولى فريق الارتباط، تحت قيادة الشريك المسؤول عن الارتباط، المسؤولية عمّا يلي، في سياق نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب ومن خلال الالتزام بمتطلبات هذا المعيار: (راجع: الفقرات أ٤–أ١١)

(أ) تطبيق استجابات المكتب لمخاطر الجودة (أي سياسات أو إجراءات المكتب) المنطبقة على ارتباط المراجعة باستخدام المعلومات التي يقوم المكتب بنقلها، أو التي يتم الحصول عليها من المكتب؛

(ب) في ضوء طبيعة ارتباط المراجعة وظروفه، تحديد ما إذا كان سيتم تصميم وتطبيق استجابات أخرى على مستوى الارتباط بخلاف تلك المحددة في سياسات أو إجراءات المكتب؛

(ج) نقل المعلومات التي يتم الحصول عليها أثناء ارتباط المراجعة إلى المكتب والتي تتطلب سياسات أو إجراءات المكتب نقلها لدعم تصميم نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب، ودعم تطبيقه وتشغيله.

٥. قد يوفر الالتزام بمتطلبات معايير المراجعة الأخرى معلومات ذات صلة بإدارة الجودة على مستوى الارتباطات. (راجع: الفقرة أ١٢)

٦. مما يخدم المصلحة العامة تنفيذ ارتباطات المراجعة بجودة عالية على نحو ثابت من خلال تحقيق هدف هذا المعيار وأهداف المعايير الأخرى لكل ارتباط. وتتحقق جودة ارتباط المراجعة من خلال التخطيط للارتباط وتنفيذه وإعداد التقرير عنه وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة. ويستلزم تحقيق أهداف تلك المعايير والالتزام بمتطلبات الأنظمة أو اللوائح المنطبقة، ممارسة الحكم المهني وممارسة نزعة الشك المهني.

٧. وفقاً لمعيار المراجعة (٢٠٠)،[٢] فإن فريق الارتباط مطالب بالتخطيط للمراجعة وتنفيذها مع التحلي بنزعة الشك المهني، ومطالب بممارسة الحكم المهني. وتتم ممارسة الحكم المهني عند اتخاذ قرارات مدروسة بشأن التصرفات المناسبة لإدارة الجودة وتحقيقها في ضوء طبيعة ارتباط المراجعة وظروفه. وتدعم نزعة الشك المهني جودة الأحكام التي يتخذها فريق الارتباط، ومن خلال هذه الأحكام، تدعم نزعة الشك المهني الفاعلية العامة لفريق الارتباط في تحقيق الجودة على مستوى الارتباطات. ويمكن إبداء الممارسة المناسبة لنزعة الشك المهني من خلال تصرفات فريق الارتباط واتصالاته. وقد تشتمل هذه التصرفات والاتصالات على خطوات خاصة للتخفيف من المعوقات التي قد تقوض الممارسة المناسبة لنزعة الشك المهني، مثل التحيز غير المقصود أو القيود على الموارد. (راجع: الفقرات أ٣٤–أ٣٧)

---

[١] معيار إدارة الجودة (١)، الفقرة ١٤

[٢] معيار المراجعة (٢٠٠) "الأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة"، الفقرات ١٥ و١٦ وأ٢٠-أ٢٤

*التدرج*

٨. المراد هو تطبيق متطلبات هذا المعيار في سياق طبيعة كل مراجعة وظروفها. فعلى سبيل المثال:

(أ) عندما يتولى الشريك المسؤول عن الارتباط تنفيذ المراجعة بالكامل، وهو ما قد تكون عليه الحال عند مراجعة المنشآت الأقل تعقيداً، فإن بعض متطلبات هذا المعيار لا تكون ذات صلة لأنها مشروطة بمشاركة أعضاء آخرين من فريق الارتباط. (راجع: الفقرتين أ١٣، أ١٤)

(ب) عندما لا يتولى الشريك المسؤول عن الارتباط تنفيذ المراجعة بالكامل أو عند مراجعة منشآت ذات طبيعة وظروف أكثر تعقيداً، قد يقوم الشريك المسؤول عن الارتباط بإسناد تصميم أو تنفيذ بعض الإجراءات أو المهام أو التصرفات إلى أعضاء آخرين في فريق الارتباط.

مسؤوليات الشريك المسؤول عن الارتباط

٩. يظل الشريك المسؤول عن الارتباط هو المسؤول النهائي، ومن ثمّ فهو المُساءَل، عن الالتزام بمتطلبات هذا المعيار. وتُستخدم عبارة "يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحمل المسؤولية عن..." فيما يخص تلك المتطلبات التي يُسمح فيها للشريك المسؤول عن الارتباط بإسناد تصميم أو تنفيذ الإجراءات أو المهام أو التصرفات إلى أعضاء فريق الارتباط الذين يحظون بالمهارات الملائمة أو الخبرات المناسبة. وفيما يخص المتطلبات الأخرى، يهدف هذا المعيار صراحة إلى وفاء الشريك المسؤول عن الارتباط بالمتطلب أو المسؤولية ويجوز للشريك المسؤول عن الارتباط الحصول على المعلومات من المكتب أو من الأعضاء الآخرين في فريق الارتباط. (راجع: الفقرات أ٢٣–أ٢٦)

**تاريخ السريان**

١٠. يسري هذا المعيار على ارتباطات مراجعة القوائم المالية للفترات التي تبدأ في ١٥ ديسمبر ٢٠٢٢ أو بعد ذلك التاريخ.

## الهدف

١١. هدف المراجع هو إدارة الجودة على مستوى الارتباطات للوصول إلى تأكيد معقول بشأن تحقيق الجودة بما يضمن:

(أ) وفاء المراجع بمسؤولياته، وإجرائه للمراجعة، وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة؛

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

## التعريفات

١٢. لأغراض معايير المراجعة، تكون للمصطلحات الآتية المعاني المبيّنة أدناه:

(أ) الشريك المسؤول عن الارتباط[٣] - الشريك أو فرد آخر يعينه المكتب ليكون مسؤولاً عن ارتباط المراجعة وتنفيذه، وعن تقرير المراجع الذي يصدر من خلال المكتب، وتكون له -إذا تطلب الأمر- الصلاحية المناسبة من جهة مهنية أو نظامية أو تنظيمية.(*)

(ب) فحص جودة الارتباط – تقويم موضوعي، يقوم بتنفيذه فاحص جودة الارتباط ويتم الانتهاء منه في تاريخ تقرير الارتباط أو قبله، يتناول الأحكام المهمة التي اتخذها فريق الارتباط والاستنتاجات التي تم التوصل إليها بناءً على هذه الأحكام.

(ج) فاحص جودة الارتباط – شريك، أو فرد آخر في المكتب، أو فرد خارجي، يعينه المكتب لتنفيذ فحص جودة الارتباط.

---

[٣] تُقرأ مصطلحات "الشريك المسؤول عن الارتباط" و"الشريك" و"المكتب" على أنها تشير إلى ما يعادلها في القطاع العام، عند الاقتضاء.

* لا يسمح نظام مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة لغير المرخصين بتقديم خدمات المحاسبة والمراجعة بشكل عام.

(د) فريق الارتباط – جميع الشركاء والموظفين الذين ينفذون ارتباط المراجعة، وأي أفراد آخرين ينفذون إجراءات المراجعة على الارتباط، باستثناء الخبراء الخارجيين الذين يستعين بهم المراجع[٤] والمراجعين الداخليين الذين يقدمون مساعدة مباشرة بشأن الارتباط.[٥] (راجع: الفقرات أ١٥–أ٢٦)

(هـ) المكتب - محاسب قانوني فرد أو شركة لمحاسبين مهنيين، أو ما يعادلهما في القطاع العام. (راجع: الفقرة أ٢٧)

(و) مكتب ضمن الشبكة: هو مكتب آخر ينتمي إلى شبكة المكتب [الذي يقوم بتنفيذ الارتباط]، أو منشأة تنتمي إلى تلك الشبكة. (راجع: الفقرة أ٢٨)

(ز) الشبكة: هيكل أكبر حجماً: (راجع: الفقرة أ٢٨)

(١) يهدف إلى تحقيق التعاون،

(٢) يهدف بوضوح إلى التشارك في الأرباح أو التكاليف، أو يخضع لملكية أو سيطرة أو إدارة مشتركة، أو يطبق سياسات أو إجراءات مشتركة لإدارة الجودة أو استراتيجية عمل مشتركة، أو يستخدم اسماً تجارياً مشتركاً أو جزءاً مهماً من الموارد المهنية.

(ح) الشريك - أي فرد يحظى بصلاحية إلزام المكتب بتنفيذ ارتباطات الخدمات المهنية.

(ط) العاملون - الشركاء والموظفون في المكتب.

(ي) المعايير المهنية - المعايير الدولية للمراجعة والمتطلبات المسلكية ذات الصلة.

(ك) المتطلبات المسلكية ذات الصلة – مبادئ سلوك وآداب المهنة والمتطلبات المسلكية التي تنطبق على المحاسبين المهنيين عند قيامهم بتنفيذ ارتباط المراجعة. وتتألف المتطلبات المسلكية ذات الصلة عادةً من النصوص الواردة في الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) الصادر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة للمحاسبين (الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة) فيما يتعلق بمراجعة القوائم المالية، جنباً إلى جنب مع المتطلبات الوطنية التي تكون أكثر تشدداً.(*)

(ل) الاستجابة (فيما يتعلق بنظام إدارة الجودة) – السياسات أو الإجراءات التي يقوم المكتب بتصميمها وتطبيقها لمواجهة خطر واحد أو أكثر من مخاطر الجودة:

(١) السياسات هي تعليمات بما ينبغي القيام به، أو ما لا ينبغي القيام به، لمواجهة مخاطر الجودة. وهذه التعليمات قد تكون موثَّقة أو منصوصاً عليها صراحة في وسائل الاتصال أو مفهومة ضمناً من خلال التصرفات والقرارات.

(٢) الإجراءات هي التصرفات المتخذة لتطبيق السياسات.

(م) الموظفون - المهنيون، بخلاف الشركاء، بما في ذلك أي خبراء يوظفهم المكتب.

## المتطلبات

### مسؤوليات القيادة عن إدارة الجودة وتحقيقها في ارتباطات المراجعة

١٣. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحمل المسؤولية العامة عن إدارة الجودة وتحقيقها في ارتباط المراجعة، بما في ذلك تحمل المسؤولية عن توفير بيئة للارتباط تشدِّد على ثقافة المكتب والسلوك المأمول من أعضاء فريق الارتباط. وفي سبيل ذلك، يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط المشاركة بصورة كافية ومناسبة طوال ارتباط المراجعة بما يوفر له الأساس لتحديد مناسبة الأحكام المهمة التي تم اتخاذها، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها، في ضوء طبيعة الارتباط وظروفه. (راجع: الفقرات أ٢٩–أ٣٨)

---

[٤] يعرِّف معيار المراجعة (٦٢٠) "استخدام عمل خبير استعان به المراجع"، في الفقرة ٦(أ)، مصطلح "الخبير الذي يستعين به المراجع".

[٥] يفرض معيار المراجعة (٦١٠) "استخدام عمل المراجعين الداخليين" حدوداً على استخدام المساعدة المباشرة. وينص أيضاً على أنه قد يُحظر على المراجع الخارجي بموجب نظام أو لائحة الحصول على مساعدة مباشرة من المراجعين الداخليين. وبناءً عليه، يقتصر استخدام المساعدة المباشرة على الحالات التي يسمح فيها بذلك.

* يجب أن يلتزم المراجع بالميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) المعتمد في المملكة العربية السعودية.

١٤. في سبيل توفير البيئة الموضحة في الفقرة ١٣، يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحمل المسؤولية عن اتخاذ تصرفات واضحة ومتسقة وفعّالة تعكس التزام المكتب بالجودة وتحدد وتعلن عن السلوك المأمول من أعضاء فريق الارتباط، بما في ذلك التشديد على ما يلي: (راجع: الفقرات أ٣١–أ٣٥)

(أ) مسؤولية جميع أعضاء فريق الارتباط عن المساهمة في إدارة الجودة وتحقيقها على مستوى الارتباطات؛

(ب) أهمية الآداب والقيم والمواقف السلوكية المهنية بالنسبة لأعضاء فريق الارتباط؛

(ج) أهمية الاتصال الصريح والجاد داخل فريق الارتباط، ودعم قدرة أعضاء فريق الارتباط على طرح مخاوفهم دون خوف من ردود الفعل الانتقامية؛

(د) أهمية ممارسة كل عضو في فريق الارتباط لنزعة الشك المهني طوال ارتباط المراجعة.

١٥. في حالة قيام الشريك المسؤول عن الارتباط بإسناد تصميم أو تنفيذ الإجراءات أو المهام أو التصرفات المتعلقة بأحد متطلبات هذا المعيار إلى أعضاء آخرين في فريق الارتباط لدعمه في الالتزام بمتطلبات هذا المعيار، فيجب عليه الاستمرار في تحمل المسؤولية العامة عن إدارة الجودة وتحقيقها في ارتباط المراجعة من خلال توجيه هؤلاء الأعضاء والإشراف عليهم وفحص عملهم. (راجع: الفقرتين ٩، أ٣٨)

**المتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال**

١٦. يجب أن يحظى الشريك المسؤول عن الارتباط بفهم للمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال، المنطبقة في ضوء طبيعة ارتباط المراجعة وظروفه. (راجع: الفقرات أ٣٩–أ٤٣، أ٤٩)

١٧. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحمل المسؤولية عن إحاطة الأعضاء الآخرين في فريق الارتباط بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة المنطبقة في ضوء طبيعة ارتباط المراجعة وظروفه، وإحاطتهم بسياسات أو إجراءات المكتب ذات العلاقة، بما فيها تلك التي تتناول: (راجع: الفقرات أ٢٤–أ٢٦، أ٤١–أ٤٥)

(أ) التعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال، وتقويم تلك التهديدات ومواجهتها؛

(ب) الظروف التي قد تتسبب في وقوع مخالفة للمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال، ومسؤوليات أعضاء فريق الارتباط عند علمهم بتلك المخالفات؛

(ج) مسؤوليات أعضاء فريق الارتباط عند علمهم بحالة عدم التزام بالأنظمة واللوائح من قبل المنشأة.[٦]

١٨. إذا نمت إلى علم الشريك المسؤول عن الارتباط أمورٌ تشير إلى وجود تهديد يمس الالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، فيجب عليه تقويم ذلك التهديد من خلال الالتزام بسياسات أو إجراءات المكتب، باستخدام المعلومات ذات الصلة التي يتم الحصول عليها من المكتب أو من فريق الارتباط أو غير ذلك من المصادر، ويجب عليه اتخاذ التصرف المناسب. (راجع: الفقرتين أ٤٤، أ٤٥)

١٩. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط أن يظل منتبهاً طوال ارتباط المراجعة، من خلال الملاحظة وطرح الاستفسارات عند الضرورة، لمخالفات أعضاء فريق الارتباط للمتطلبات المسلكية ذات الصلة أو سياسات أو إجراءات المكتب ذات العلاقة. (راجع: الفقرة أ٤٦)

٢٠. إذا نمت إلى علم الشريك المسؤول عن الارتباط، من خلال نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب أو من مصادر أخرى، أمورٌ تشير إلى عدم الوفاء بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة المنطبقة على طبيعة ارتباط المراجعة وظروفه، فيجب على الشريك المسؤول عن الارتباط اتخاذ التصرف المناسب، بالتشاور مع الأفراد الآخرين في المكتب. (راجع: الفقرة أ٤٧)

٢١. قبل تأريخ تقرير المراجع، يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحمل المسؤولية عن تحديد ما إذا كانت المتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال، قد تم الوفاء بها. (راجع: الفقرتين أ٣٩ وأ٤٨)

---

[٦] معيار المراجعة (٢٥٠) (المحدث) "مراعاة الأنظمة واللوائح عند مراجعة القوائم المالية"

**قبول العلاقات مع العملاء وقبول ارتباطات المراجعة والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات**

٢٢. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط التحقق من اتباع سياسات أو إجراءات المكتب الخاصة بقبول العلاقات مع العملاء وقبول ارتباطات المراجعة والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات، والتحقق من مناسبة الاستنتاجات التي تم التوصل إليها في هذا الشأن. (راجع: الفقرات أ٥٠–أ٥٣، أ٥٩)

٢٣. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط أن يأخذ في الحسبان المعلومات التي تم الحصول عليها أثناء آلية القبول والاستمرار عند التخطيط لارتباط المراجعة وتنفيذه وفقاً لمعايير المراجعة وعند الالتزام بمتطلبات هذا المعيار. (راجع: الفقرات أ٥٤–أ٥٧)

٢٤. إذا أصبح فريق الارتباط على علم بمعلومات كان من الممكن أن تتسبب في رفض المكتب لارتباط المراجعة فيما لو كانت تلك المعلومات متاحة للمكتب قبل قبول العلاقة مع العميل أو قبول ارتباط معين أو الاستمرار في تلك العلاقة أو ذلك الارتباط، فيجب على الشريك المسؤول عن الارتباط نقل تلك المعلومات على الفور إلى المكتب، حتى يتسنى للمكتب وللشريك المسؤول عن الارتباط اتخاذ التصرف اللازم. (راجع: الفقرة أ٥٨)

**موارد الارتباط**

٢٥. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط التحقق من تخصيص أو توفير موارد كافية ومناسبة لفريق الارتباط في الوقت المناسب لتنفيذ الارتباط، مع الأخذ في الحسبان طبيعة ارتباط المراجعة وظروفه، وسياسات أو إجراءات المكتب، وأي تغيرات قد تنشأ أثناء الارتباط. (راجع: الفقرات أ٦٠–أ٧١، أ٧٤، أ٧٥، أ٧٩)

٢٦. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط التحقق من أن أعضاء فريق الارتباط، وأي خبراء خارجيين يستعين بهم المراجع وأي مراجعين داخليين يقدمون المساعدة المباشرة وليسوا جزءاً من فريق الارتباط، يحظون مجتمعين بالكفاءات والقدرات المناسبة، بما في ذلك الوقت الكافي، لتنفيذ ارتباط المراجعة. (راجع: الفقرات أ٦٣، أ٧٢–أ٧٥)

٢٧. إذا حدد الشريك المسؤول عن الارتباط، نتيجة لالتزامه بمتطلبات الفقرتين ٢٥ و٢٦، عدم كفاية الموارد التي تم تخصيصها أو توفيرها، أو عدم مناسبتها، في ظل ظروف ارتباط المراجعة، فيجب عليه اتخاذ التصرف المناسب، بما في ذلك الاتصال بالأفراد المعنيين بشأن الحاجة إلى تخصيص أو توفير موارد إضافية أو بديلة للارتباط. (راجع: الفقرات أ٧٦–أ٧٨)

٢٨. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحمل المسؤولية عن الاستخدام المناسب للموارد التي تم تخصيصها أو توفيرها لفريق الارتباط، في ضوء طبيعة ارتباط المراجعة وظروفه. (راجع: الفقرات أ٦٤–أ٧٠)

**تنفيذ الارتباط**

*التوجيه والإشراف والفحص*

٢٩. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحمل المسؤولية عن توجيه أعضاء فريق الارتباط والإشراف عليهم وفحص عملهم. (راجع: الفقرة أ٨٠)

٣٠. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط التحقق من أن الجوانب الخاصة بطبيعة وتوقيت ومدى التوجيه والإشراف والفحص: (راجع: الفقرات أ٨١–أ٨٩، أ٩٤–أ٩٧)

(أ) قد تم التخطيط لها،[٧] وتم تنفيذها، وفقاً لسياسات أو إجراءات المكتب والمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة؛

(ب) تراعي طبيعة وظروف ارتباط المراجعة والموارد التي قام المكتب بتخصيصها أو توفيرها لفريق الارتباط.

٣١. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط فحص توثيق أعمال المراجعة في الأوقات المناسبة أثناء ارتباط المراجعة، بما في ذلك توثيق أعمال المراجعة الذي يتعلق بما يلي: (راجع: الفقرات أ٩٠–أ٩٣)

[٧] معيار المراجعة (٣٠٠) "التخطيط لمراجعة القوائم المالية"، الفقرة ٩

(أ) الأمور المهمة؛[٨]

(ب) الأحكام المهمة، بما في ذلك تلك التي تتعلق بالأمور الصعبة أو المثيرة للجدل التي تم التعرف عليها أثناء ارتباط المراجعة، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها؛

(ج) الأمور الأخرى التي تُعد، بحسب الحكم المهني للشريك المسؤول عن الارتباط، ذات صلة بمسؤوليات الشريك المسؤول عن الارتباط.

٣٢. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط أن يحدد، من خلال فحصه لتوثيق أعمال المراجعة والمناقشة مع فريق الارتباط، في تاريخ تقرير المراجع أو قبله، أنه قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة لدعم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها ولإصدار تقرير المراجع. (راجع: الفقرات أ٩٠–أ٩٤)

٣٣. قبل تأريخ تقرير المراجع، يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط فحص القوائم المالية وتقرير المراجع، بما في ذلك عند الاقتضاء، وصف الأمور الرئيسة للمراجعة[٩] وتوثيق أعمال المراجعة فيما يتعلق بتلك الأمور، لتحديد أن التقرير الذي سيصدر سيكون مناسباً في ظل الظروف القائمة.[١٠]

٣٤. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط فحص الاتصالات الرسمية الكتابية قبل صدورها إلى الإدارة أو المكلفين بالحوكمة أو السلطات التنظيمية. (راجع: الفقرة أ٩٨)

*التشاور*

٣٥. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط: (راجع: الفقرات أ٩٩–أ١٠٢)

(أ) تحمل المسؤولية عن تشاور فريق الارتباط بشأن ما يلي:

(١) الأمور الصعبة أو المثيرة للجدل والأمور التي تتطلب سياسات أو إجراءات المكتب التشاور بشأنها؛

(٢) الأمور الأخرى التي تتطلب التشاور، بحسب الحكم المهني للشريك المسؤول عن الارتباط؛

(ب) تحديد أن أعضاء فريق الارتباط قد قاموا أثناء الارتباط بإجراء التشاور المناسب، سواءً داخل فريق الارتباط أو بين فريق الارتباط ومن هم على مستوى مناسب داخل المكتب أو خارجه؛

(ج) تحديد أن طبيعة ونطاق تلك المشاورات، والاستنتاجات الناتجة عنها، مُتفق عليها مع الطرف الذي تم التشاور معه؛

(د) تحديد ما إذا كانت الاستنتاجات المتفق عليها قد تم تطبيقها.

*فحص جودة الارتباط*

٣٦. فيما يخص ارتباطات المراجعة التي يتعين إجراء فحص لجودتها، يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط: (راجع: الفقرة أ١٠٣)

(أ) التأكد من تعيين فاحص لجودة الارتباط؛

(ب) التعاون مع فاحص جودة الارتباط وإحاطة الأعضاء الآخرين في فريق الارتباط بمسؤوليتهم عن القيام بذلك؛

(ج) مناقشة الأمور المهمة والأحكام المهمة التي تنشأ أثناء ارتباط المراجعة، بما في ذلك تلك التي يتم التعرف عليها أثناء فحص جودة الارتباط، مع فاحص جودة الارتباط؛

(د) عدم تأريخ تقرير المراجع إلى حين الانتهاء من فحص جودة الارتباط. (راجع: الفقرات أ١٠٤–أ١٠٦)

---

[٨] معيار المراجعة (٢٣٠) "توثيق أعمال المراجعة"، الفقرة ٨(ج)

[٩] معيار المراجعة (٧٠١) "الإبلاغ عن الأمور الرئيسة للمراجعة في تقرير المراجع المستقل"

[١٠] معيار المراجعة (٧٠٠) "تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية" أو معيار المراجعة (٧٠٥) "التعديلات على الرأي في تقرير المراجع المستقل"

*الاختلاف في الآراء*

٣٧. في حال حدوث اختلاف في الآراء داخل فريق الارتباط، أو بين فريق الارتباط وفاحص جودة الارتباط أو الأفراد الذين يتولون تنفيذ الأنشطة ضمن نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب، بمن فيهم من يقومون بتقديم المشورة، يجب على فريق الارتباط اتباع سياسات أو إجراءات المكتب الخاصة بالتعامل مع هذا الاختلاف في الآراء وحله. (راجع: الفقرتين أ١٠٧، أ١٠٨)

٣٨. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط:

(أ) تحمل المسؤولية عن التعامل مع الاختلاف في الآراء وحله وفقاً لسياسات أو إجراءات المكتب؛

(ب) التحقق من توثيق الاستنتاجات التي تم التوصل إليها وتطبيقها؛

(ج) عدم تأريخ تقرير المراجع إلى حين حل أي اختلاف في الآراء.

**المتابعة والتصحيح**

٣٩. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحمل المسؤولية عمّا يلي: (راجع: الفقرات أ١٠٩–أ١١٢)

(أ) التوصل إلى فهم للمعلومات التي تم الحصول عليها من آلية المتابعة والتصحيح الخاصة بالمكتب، التي قام المكتب بنقلها بما في ذلك، عند الاقتضاء، المعلومات من آلية المتابعة والتصحيح الخاصة بالشبكة ومن مختلف المكاتب ضمن الشبكة؛

(ب) تحديد مدى صلة المعلومات المشار إليها في الفقرة ٣٩(أ) بارتباط المراجعة، ومدى تأثيرها عليه، واتخاذ التصرف المناسب؛

(ج) الانتباه الدائم طوال ارتباط المراجعة للمعلومات التي قد تكون ذات صلة بآلية المتابعة والتصحيح الخاصة بالمكتب ونقل تلك المعلومات إلى المسؤولين عن تلك الآلية.

**تحمل المسؤولية العامة عن إدارة الجودة وتحقيقها**

٤٠. قبل تأريخ تقرير المراجع، يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحديد أنه قد تحمل المسؤولية العامة عن إدارة الجودة وتحقيقها في ارتباط المراجعة. وفي سبيل ذلك، يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحديد ما يلي: (راجع: الفقرات أ١١٣–أ١١٦)

(أ) أن مشاركته كانت كافية ومناسبة طوال ارتباط المراجعة مما وفر له الأساس لتحديد مناسبة الأحكام المهمة التي تم اتخاذها والاستنتاجات التي تم التوصل إليها، في ضوء طبيعة الارتباط وظروفه؛

(ب) أن طبيعة ارتباط المراجعة وظروفه، وأي تغيرات في تلك الطبيعة والظروف، وأن سياسات أو إجراءات المكتب ذات العلاقة، قد تم أخذها في الحسبان أثناء الالتزام بمتطلبات هذا المعيار.

**التوثيق**

٤١. عند تطبيق معيار المراجعة (٢٣٠)،[١١] يجب على المراجع أن يُضمِّن في توثيقه لأعمال المراجعة ما يلي: (راجع: الفقرات أ١١٧–أ١٢٠)

(أ) الأمور التي تم التعرف عليها، والمناقشات ذات الصلة مع العاملين، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها بخصوص ما يلي:

(١) الوفاء بالمسؤوليات التي تتعلق بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال.

(٢) قبول العلاقة مع العميل وقبول ارتباط المراجعة والاستمرار في تلك العلاقة وذلك الارتباط.

(ب) طبيعة ونطاق المشاورات التي تمت أثناء ارتباط المراجعة، والاستنتاجات الناتجة عنها، وكيفية تطبيق تلك الاستنتاجات.

[١١] معيار المراجعة (٢٣٠)، الفقرات ٨-١١ وأ٦

(ج) حقيقة أن فحص جودة الارتباط قد تم الانتهاء منه في تاريخ تقرير المراجع أو قبله، في حال خضوع ارتباط المراجعة لفحص جودة الارتباط.

***

## المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

**نطاق هذا المعيار** (راجع: الفقرة ١)

أ١. ينطبق هذا المعيار على جميع ارتباطات مراجعة القوائم المالية، بما فيها ارتباطات مراجعة القوائم المالية للمجموعات. ويتناول معيار المراجعة (٦٠٠) (المحدث)[١٢] اعتبارات خاصة تنطبق على مراجعة القوائم المالية للمجموعات وعند إشراك مراجعي المكونات. وقد يكون معيار المراجعة (٦٠٠) (المحدث)، بعد تكييفه حسب الحاجة في ظل الظروف القائمة، مفيداً أيضاً في مراجعة القوائم المالية عندما يضم فريق الارتباط أفراداً من مكتب آخر. وعلى سبيل المثال، قد يكون معيار المراجعة (٦٠٠) (المحدث) مفيداً عند إشراك مثل هؤلاء الأفراد لحضور الجرد الفعلي للمخزون أو لإجراء فحص مادي للعقارات والآلات والمعدات أو لتنفيذ إجراءات المراجعة في مركز للخدمة المشتركة في موقع بعيد.

**نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب ودورفرق الارتباطات** (راجع: الفقرات ٢–٩)

أ٢. يتناول معيار إدارة الجودة (١) مسؤوليات المكتب عن تصميم نظامه الخاص بإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله.

أ٣. قد تستخدم المكاتب أو المتطلبات الوطنية مصطلحات أو أُطُر عمل مختلفة لوصف مكونات نظام إدارة الجودة. وتُعد المتطلبات الوطنية التي تتناول مسؤوليات المكتب عن تصميم نظام لإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله، أنها متطلبات مساوية على الأقل لمتطلبات معيار إدارة الجودة (١) عندما تتناول المتطلبات الواردة في ذلك المعيار وتفرض التزامات على المكتب لتحقيق هدف ذلك المعيار.

*مسؤوليات فريق الارتباط فيما يتعلق بنظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب* (راجع: الفقرة ٤)

أ٤. إدارة الجودة على مستوى الارتباطات يدعمها نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب وتسترشد بالطبيعة والظروف الخاصة بارتباط المراجعة قيد التنفيذ. ووفقاً لمعيار إدارة الجودة (١)، يتولى المكتب مسؤولية نقل المعلومات التي تمكّن فريق الارتباط من فهم وأداء مسؤولياته فيما يتعلق بتنفيذ الارتباطات. وقد تشمل هذه المعلومات التي يتم نقلها، على سبيل المثال، السياسات أو الإجراءات الخاصة بإجراء مشاورات مع أفراد محددين في مواقف معينة تنطوي على أمور فنية أو مسلكية معقدة، أو الخاصة بإشراك خبراء حددهم المكتب في ارتباطات خاصة لتنفيذ إجراءات المراجعة التي تتعلق بأمور معينة (على سبيل المثال، قد يفرض المكتب إشراك خبراء في مجال الائتمان قام هو بتحديدهم عند مراجعة مخصصات الخسائر الائتمانية المتوقعة للمؤسسات المالية).

أ٥. قد تضم الاستجابات على مستوى المكتب سياسات أو إجراءات قامت بوضعها الشبكة أو المكاتب أو الكيانات أو الجهات الأخرى ضمن نفس الشبكة (متطلبات الشبكة أو خدماتها موضحة بالتفصيل في معيار إدارة الجودة (١) في قسم "متطلبات الشبكة أو خدماتها").[١٣] وتنبني متطلبات هذا المعيار على افتراض أساس بأن المكتب مسؤول عن اتخاذ التصرفات اللازمة لتمكين فرق الارتباطات من تطبيق أو استخدام متطلبات الشبكة أو خدماتها في ارتباطات المراجعة (على سبيل المثال، متطلب لاستخدام منهجية للمراجعة قام بتطويرها للاستخدام مكتب ضمن الشبكة). ووفقاً لمعيار إدارة الجودة (١)، فإن المكتب مسؤول عن تحديد كيف أن متطلبات الشبكة أو خدماتها تُعد ذات صلة بنظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب، وكيف أنها قد تم مراعاتها في النظام.[١٤]

أ٦. بعض الاستجابات التي يتم تطبيقها على مستوى المكتب لمواجهة مخاطر الجودة لا يتم تنفيذها على مستوى الارتباطات ولكنها رغم ذلك تُعد ذات صلة عند الالتزام بمتطلبات هذا المعيار. وعلى سبيل المثال، تشمل الاستجابات على مستوى المكتب التي قد يستطيع فريق الارتباط الاعتماد عليها عند الالتزام بمتطلبات هذا المعيار:

- آليات توظيف العاملين والتدريب المهني؛

---

[١٢] معيار المراجعة (٦٠٠) (المحدث) "اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة (بما في ذلك عمل مراجعي مكونات المجموعة)

[١٣] معيار إدارة الجودة (١)، الفقرة ٤٩(ب)

[١٤] معيار إدارة الجودة (١)، الفقرة ٤٩(أ)

- تطبيقات تقنية المعلومات التي تدعم متابعة المكتب للاستقلال؛
- تطوير تطبيقات تقنية المعلومات التي تدعم قبول العلاقات مع العملاء وقبول ارتباطات المراجعة والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات؛
- تطوير منهجيات المراجعة وأدوات وإرشادات التطبيق المتعلقة بها.

أ٧. نظراً للطبيعة والظروف الخاصة لكل ارتباط مراجعة والتغيرات التي قد تحدث أثناء ارتباط المراجعة، لا يستطيع المكتب تحديد جميع مخاطر الجودة التي قد تنشأ على مستوى الارتباطات أو النص على جميع الاستجابات الملائمة والمناسبة. وبناءً عليه، يمارس فريق الارتباط الحكم المهني عند تحديد ما إذا كان سيقوم بتصميم وتطبيق استجابات على مستوى الارتباطات، خلاف تلك المنصوص عليها في سياسات أو إجراءات المكتب، لتحقيق هدف هذا المعيار.[١٥]

أ٨. يتأثر تحديد فريق الارتباط لضرورة الاستجابات على مستوى الارتباطات (وطبيعة تلك الاستجابات في حالة الحاجة إليها) بمتطلبات هذا المعيار وبفهم فريق الارتباط لطبيعة الارتباط وظروفه وبأي تغيرات تحدث أثناء ارتباط المراجعة. وعلى سبيل المثال، قد تنشأ ظروف غير متوقعة أثناء الارتباط تتسبب في قيام الشريك المسؤول عن الارتباط بطلب إشراك عاملين يتمتعون بالخبرات المناسبة إضافة إلى من تم تخصيصهم أو توفيرهم في البداية.

أ٩. قد يتباين التوازن النسبي للجهود التي يبذلها فريق الارتباط للالتزام بمتطلبات هذا المعيار (أي التوازن بين تطبيق استجابات المكتب وتصميم وتطبيق استجابات خاصة بالارتباطات خلاف تلك المنصوص عليها في سياسات أو إجراءات المكتب). وعلى سبيل المثال، قد يقوم المكتب بتصميم برنامج مراجعة ليتم استخدامه في الظروف المنطبقة على ارتباط المراجعة (على سبيل المثال، برنامج للمراجعة خاص بصناعة بعينها). وبخلاف تحديد توقيت ومدى الإجراءات التي سيتم تنفيذها، قد توجد حاجة محدودة أو معدومة لإضافة إجراءات مراجعة تكميلية على مستوى الارتباطات إلى برنامج المراجعة. ومن جهة أخرى، قد تركز تصرفات فريق الارتباط، عند الالتزام بمتطلبات تنفيذ الارتباطات الواردة في هذا المعيار، على تصميم استجابات وتطبيقها على مستوى الارتباطات للتعامل مع الطبيعة والظروف الخاصة للارتباط (على سبيل المثال، التخطيط لإجراءات وتنفيذها لمواجهة مخاطر التحريف الجوهري التي لم تتطرق لها برامج المراجعة الخاصة بالمكتب).

أ١٠. قد يعتمد فريق الارتباط في الظروف الاعتيادية على سياسات أو إجراءات المكتب عند الالتزام بمتطلبات هذا المعيار، ما لم:

- يكن فهم فريق الارتباط أو خبرته العملية تشير إلى أن سياسات أو إجراءات المكتب لن تتعامل بفاعلية مع طبيعة الارتباط وظروفه؛ أو
- تقتض المعلومات التي يقدمها المكتب أو أطراف أخرى عن فاعلية هذه السياسات أو الإجراءات غير ذلك (على سبيل المثال، المعلومات التي توفرها أنشطة المتابعة الخاصة بالمكتب أو التقصيات الخارجية أو غير ذلك من المصادر ذات الصلة تشير إلى أن سياسات أو إجراءات المكتب لا تعمل بفاعلية).

أ١١. إذا أصبح الشريك المسؤول عن الارتباط على علم (بما في ذلك من خلال إبلاغه عن طريق الأعضاء الآخرين في فريق الارتباط) بعدم فاعلية استجابات المكتب لمخاطر الجودة في سياق الارتباط المحدد أو إذا كان غير قادر على الاعتماد على سياسات أو إجراءات المكتب، فإنه ينقل هذه المعلومات على الفور إلى المكتب وفقاً للفقرة ٣٩(ج) لأنها تُعد ذات صلة بآلية المتابعة والتصحيح الخاصة بالمكتب. وعلى سبيل المثال، إذا تعرف أحد أعضاء فريق الارتباط على ضعف أمني في أحد برامج المراجعة الإلكترونية، فإن نقل هذه المعلومة في حينها إلى العاملين المعنيين يمكّن المكتب من اتخاذ الخطوات اللازمة لتحديث برنامج المراجعة وإعادة إصداره. انظر أيضاً الفقرة أ٧١ بخصوص كفاية ومناسبة الموارد.

المعلومات ذات الصلة بإدارة الجودة على مستوى الارتباطات (راجع: الفقرة ٦)

أ١٢. قد يوفر الالتزام بمتطلبات معايير المراجعة الأخرى معلومات ذات صلة بإدارة الجودة على مستوى الارتباطات. وعلى سبيل المثال، يوفر الفهم الذي يتعين التوصل إليه فيما يتعلق بالمنشأة وبيئتها وفقاً لمعيار المراجعة (٣١٥) (المُحدَّث في عام ٢٠١٩)[١٦] معلومات قد تكون ذات صلة بالالتزام بمتطلبات هذا المعيار. وهذه المعلومات قد تكون ذات صلة بتحديد ما يلي:

---

[١٥] يتطلب معيار المراجعة (٢٠٠) من المراجع ممارسة الحكم المهني عند التخطيط لإجراء مراجعة للقوائم المالية وتنفيذها.

[١٦] معيار المراجعة (٣١٥) (المُحدَّث في عام ٢٠١٩) "التعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها"

- طبيعة الموارد التي سيتم استخدامها فيما يخص كل مجال محدد من مجالات المراجعة، مثل الاستعانة بأعضاء الفريق الذين يتمتعون بالخبرة المناسبة فيما يخص المجالات ذات المخاطر المرتفعة، أو إشراك الخبراء للتعامل مع الأمور المعقدة؛ أو
- حجم الموارد التي سيتم تخصيصها لكل مجال محدد من مجالات المراجعة، مثل عدد أعضاء الفريق الذين سيتم تخصيصهم لحضور الجرد الفعلي للمخزون في مختلف المواقع؛ أو
- طبيعة فحص الذي سيتم للأعمال التي نفذها أعضاء الفريق، وتوقيت ذلك الفحص ومداه، بناءً على مخاطر التحريف الجوهري التي تم تقييمها؛ أو
- توزيع عدد ساعات المراجعة المرصودة، بما في ذلك تخصيص المزيد من الوقت، وتخصيص وقت أعضاء فريق الارتباط الأكثر خبرة، للمجالات التي تزيد فيها مخاطر التحريف الجوهري أو التي تم التعرف فيها على مخاطر تم تقييمها بأنها مرتفعة.

التدرج (راجع: الفقرتين ٢، ٨)

أ١٣. في المكاتب الأصغر، قد تحدد سياسات أو إجراءات المكتب أحد الشركاء المسؤولين عن الارتباطات ليقوم، بالنيابة عن المكتب، بتصميم العديد من الاستجابات الخاصة بمخاطر الجودة في المكتب، لأن القيام بذلك قد يكون منهجاً أكثر فاعلية لتصميم الاستجابات وتطبيقها كجزء من نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب. وقد تكون سياسات أو إجراءات المكتب أقل رسمية أيضاً في المكاتب الأصغر. وعلى سبيل المثال، في المكاتب الصغيرة جداً التي تقوم بتنفيذ عدد صغير نسبياً من ارتباطات المراجعة، قد يحدد المكتب عدم وجود حاجة لوضع نظام لمتابعة الاستقلال على مستوى المكتب، وبدلاً من ذلك، يتولى الشريك المسؤول عن الارتباط متابعة الاستقلال على مستوى كل ارتباط بمفرده.

أ١٤. لا تكون المتطلبات المتعلقة بتوجيه الأعضاء الآخرين في فريق الارتباط، والإشراف عليهم وفحص عملهم، ذات صلة إلا في حال وجود أعضاء في فريق الارتباط بخلاف الشريك المسؤول عن الارتباط.

## التعريفات

*فريق الارتباط* (راجع: الفقرة ١٢(د))

أ١٥. قد يتم تنظيم فريق الارتباط بطرق مختلفة. وعلى سبيل المثال، قد يتواجد أعضاء فريق الارتباط معاً في مكان واحد أو قد يتوزعون عبر أماكن جغرافية مختلفة وقد يتم تنظيمهم في مجموعات حسب النشاط الذي يقومون بتنفيذه. وبغض النظر عن كيفية تنظيم فريق الارتباط، فإن أي فرد يقوم بتنفيذ إجراءات المراجعة[١٧] على ارتباط المراجعة يُعد عضواً في فريق الارتباط.

أ١٦. يركز تعريف فريق الارتباط على الأفراد الذين يتولون تنفيذ إجراءات المراجعة على ارتباط المراجعة. ويتم الحصول على أدلة المراجعة، الضرورية لدعم رأي المراجع وتقريره، بشكل أساسي من إجراءات المراجعة التي يتم تنفيذها أثناء سير المراجعة.[١٨] وتتألف إجراءات المراجعة من إجراءات تقييم المخاطر[١٩] وإجراءات المراجعة الإضافية.[٢٠] ووفقاً لما هو موضح في معيار المراجعة (٥٠٠)، فإن إجراءات المراجعة تشمل الفحص المادي والملاحظة والمصادقة وإعادة الاحتساب وإعادة التنفيذ والإجراءات التحليلية والاستفسار، وغالباً ما يتم تنفيذ هذه الإجراءات معاً بشكل أو بآخر.[٢١] وقد تشتمل أيضاً معايير المراجعة الأخرى على إجراءات خاصة للحصول على أدلة المراجعة، مثل معيار المراجعة (٥٢٠).[٢٢]

أ١٧. تضم فرق الارتباطات العاملين وقد تضم أيضاً أفراداً آخرين يقومون بتنفيذ إجراءات المراجعة، من:

(أ) مكتب ضمن الشبكة؛ أو

(ب) مكتب من خارج الشبكة، أو مقدم خدمة آخر.[٢٣]

---

[١٧] معيار المراجعة (٥٠٠) "أدلة المراجعة"، الفقرة أ١٠

[١٨] معيار المراجعة (٢٠٠)، الفقرة أ٣١

[١٩] يحتوي معيار المراجعة (٣١٥) (المُحدَّث في عام ٢٠١٩) على متطلبات تتعلق بإجراءات تقييم المخاطر.

[٢٠] يحتوي معيار المراجعة (٣٣٠) "استجابات المراجع للمخاطر المُقيَّمة" على متطلبات تتعلق بإجراءات المراجعة الإضافية، بما في ذلك اختبارات أدوات الرقابة والإجراءات الأساس.

[٢١] معيار المراجعة (٥٠٠)، الفقرات أ١٤-أ٢٥

[٢٢] معيار المراجعة (٥٢٠) "الإجراءات التحليلية"

[٢٣] معيار إدارة الجودة (١)، الفقرة ١٦(ت)

وعلى سبيل المثال، قد يتولى فرد من مكتب آخر تنفيذ إجراءات المراجعة على المعلومات المالية لمكون في ارتباط لمراجعة إحدى المجموعات أو حضور الجرد الفعلي للمخزون أو الفحص المادي لأصول ثابتة في موقع بعيد.

أ١٨. قد تضم فرق الارتباطات أيضاً أفراداً من مراكز لتقديم الخدمات يتولون تنفيذ إجراءات المراجعة. وعلى سبيل المثال، قد يتم تحديد مهام خاصة ذات طبيعة متكررة أو متخصصة ليقوم بتنفيذها مجموعة من العاملين يحظون بالمهارات المناسبة، ومن ثمّ، يتم ضم هؤلاء الأفراد إلى فريق الارتباط. وقد يقوم بإنشاء مراكز تقديم الخدمات المكتب أو الشبكة أو المكاتب أو الكيانات أو الجهات الأخرى ضمن نفس الشبكة. وعلى سبيل المثال، قد يتم الاستعانة بإدارة مركزية لتيسير إجراءات المصادقة الخارجية.

أ١٩. قد تضم فرق الارتباطات أفراداً يتمتعون بالخبرة في أحد مجالات المحاسبة أو المراجعة المتخصصة ويتولون تنفيذ إجراءات المراجعة على ارتباط المراجعة، كالأفراد ذوي الخبرة في المحاسبة عن ضرائب الدخل أو في تحليل المعلومات المعقدة التي تنتجها الأدوات والأساليب الآلية لأغراض التعرف على العلاقات غير المعتادة أو غير المتوقعة. ولا يُعد الفرد عضواً في فريق الارتباط إذا كانت مشاركته في الارتباط تقتصر على تقديم المشورة. وتتناول الفقرة ٣٥ والفقرات أ٩٩-أ١٠٢ موضوع التشاور.

أ٢٠. في حال خضوع ارتباط المراجعة لفحص الجودة، فإن فاحص جودة الارتباط، وأي أفراد آخرين يتولون تنفيذ فحص جودة الارتباط، ليسوا أعضاءً في فريق الارتباط. وقد يخضع هؤلاء الأفراد لمتطلبات خاصة بشأن الاستقلال.

أ٢١. المراجع الداخلي الذي يقدم المساعدة المباشرة والخبير الخارجي الذي يستعين به المراجع لاستخدام عمله في الارتباط ليسوا أعضاءً في فريق الارتباط.[٢٤] ويحتوي معيار المراجعة (٦١٠) ومعيار المراجعة (٦٢٠) على متطلبات وإرشادات للمراجع عند استخدام عمل المراجعين الداخليين باعتباره مساعدة مباشرة أو عند استخدام عمل الخبير الخارجي، على الترتيب. ويتطلب الالتزام بهذين المعيارين من المراجع الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن العمل الذي نفذه مراجع داخلي قام بتقديم المساعدة المباشرة، وتنفيذ إجراءات المراجعة على عمل الخبير الذي استعان به المراجع.

أ٢٢. عندما يشترك أكثر من مراجع في المراجعة، فإن الشركاء المتشاركين المسؤولين عن الارتباط وفرق الارتباط التابعة لهم يشكلون مجتمعين "الشريك المسؤول عن الارتباط" و"فريق الارتباط" لأغراض معايير المراجعة. ومع ذلك، لا يتناول هذا المعيار العلاقة بين المراجعين المتشاركين أو العمل الذي ينفذه مراجع واحد مشارك فيما يتعلق بعمل مراجع آخر مشارك.

مسؤوليات الشريك المسؤول عن الارتباط (راجع: الفقرتين ٩، ١٢(د))

أ٢٣. عندما يهدف هذا المعيار صراحة إلى قيام الشريك المسؤول عن الارتباط بالوفاء بأحد المتطلبات أو المسؤوليات، فقد يجد الشريك المسؤول عن الارتباط حاجة إلى الحصول على معلومات من المكتب أو من الأعضاء الآخرين في فريق الارتباط للوفاء بذلك المتطلب (على سبيل المثال، المعلومات اللازمة لاتخاذ قرار أو حكم ضروري). وعلى سبيل المثال، يتعين على الشريك المسؤول عن الارتباط التحقق من أن أعضاء فريق الارتباط يحظون مجتمعين بالكفاءات والقدرات المناسبة لتنفيذ ارتباط المراجعة. وللحكم على ما إذا كانت كفاءات وقدرات فريق الارتباط مناسبة، قد يجد الشريك المسؤول عن الارتباط حاجة إلى استخدام معلومات قام فريق الارتباط بجمعها أو معلومات من نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب.

قيام أعضاء فريق الارتباط بتطبيق سياسات أو إجراءات المكتب (راجع: الفقرات ٩، ١٢(د)، ١٧)

أ٢٤. في سياق نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب، يُعد أعضاء فريق الارتباط الذين من داخل المكتب مسؤولين عن تطبيق سياسات أو إجراءات المكتب المنطبقة على ارتباط المراجعة. ونظراً لأن أعضاء فريق الارتباط الذين من مكتب آخر ليسوا شركاءً ولا موظفين في مكتب الشريك المسؤول عن الارتباط، فإنهم قد لا يخضعون لنظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب أو لسياسات أو إجراءات المكتب. كما إن السياسات أو الإجراءات الخاصة بالمكاتب الأخرى قد لا تكون مشابهة لتلك الخاصة بمكتب الشريك المسؤول عن الارتباط. وعلى سبيل المثال، قد تختلف السياسات أو الإجراءات المتعلقة بالتوجيه والإشراف والفحص، ولاسيّما عندما يقع المكتب الآخر في دولة ذات نظام قانوني مختلف، أو لغة أو ثقافة مختلفة، عن الدولة التي يقع فيها مكتب الشريك المسؤول عن الارتباط. وبناءً عليه، فإذا كان فريق الارتباط يضم أفراداً من مكتب آخر، فقد يلزم اتخاذ تصرفات مختلفة من قبل المكتب أو الشريك المسؤول عن الارتباط لتطبيق سياسات أو إجراءات المكتب فيما يخص عمل هؤلاء الأفراد.

[٢٤] انظر معيار المراجعة (٦٢٠)، الفقرتين ١٢ و١٣، ومعيار المراجعة (٦١٠)، الفقرات ٢١–٢٥.

أ٢٥. قد تتطلب سياسات أو إجراءات المكتب، على وجه الخصوص، من المكتب أو الشريك المسؤول عن الارتباط اتخاذ تصرفات تختلف عن تلك المنطبقة على العاملين عند التوصل إلى فهم لما إذا كان فرد من مكتب آخر:

- يحظى بالكفاءات والقدرات المناسبة لتنفيذ ارتباط المراجعة. وعلى سبيل المثال، لن يكون الفرد خاضعاً لآليات التوظيف والتدريب الخاصة بالمكتب ولذلك قد تنص سياسات أو إجراءات المكتب على إمكانية التحقق من ذلك من خلال تصرفات أخرى مثل الحصول على المعلومات من المكتب الآخر أو من إحدى جهات الترخيص أو التسجيل. وتحتوي الفقرات ٢٦ وأ٥٩–أ٦٤ من معيار المراجعة (٦٠٠) (المحدث) على إرشادات بشأن التوصل إلى فهم لكفاءات وقدرات مراجعي المكونات.

- يفهم المتطلبات المسلكية ذات الصلة بارتباط مراجعة المجموعة. وعلى سبيل المثال، لن يخضع الفرد لتدريبات المكتب بشأن سياسات أو إجراءات المكتب الخاصة بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة. وقد تنص سياسات أو إجراءات المكتب على التوصل إلى هذا الفهم من خلال تصرفات أخرى مثل تزويد الفرد بالمعلومات أو الأدلة الإرشادية أو التوجيهات التي تحتوي على نصوص المتطلبات المسلكية ذات الصلة المنطبقة على ارتباط المراجعة.

- سيؤكد استقلاله. وعلى سبيل المثال، قد لا يستطيع الأفراد الذين ليسوا من العاملين تعبئة إقرارات الاستقلال بشكل مباشر على نظم الاستقلال الخاصة بالمكتب. وقد تنص سياسات أو إجراءات المكتب على إمكانية قيام هؤلاء الأفراد بتقديم ما يثبت استقلالهم فيما يتعلق بارتباط المراجعة بطرق أخرى، مثل التأكيدات الكتابية.

أ٢٦. عندما تتطلب سياسات أو إجراءات المكتب تنفيذ أنشطة محددة في ظروف معينة (التشاور مثلاً بشأن أمر معين)، فقد يكون من الضروري نقل سياسات أو إجراءات المكتب المتعلقة بذلك إلى الأفراد الذين ليسوا من العاملين. ويستطيع هؤلاء الأفراد عندئذٍ تنبيه الشريك المسؤول عن الارتباط في حال ظهور هذه الظروف، مما يمكّن الشريك المسؤول عن الارتباط من الالتزام بسياسات أو إجراءات المكتب. وعلى سبيل المثال، في ارتباطات مراجعة المجموعات، في حال وجود مراجع يقوم بتنفيذ إجراءات المراجعة على القوائم المالية لأحد المكونات وتعرف ذلك المراجع على أمر صعب أو مثير للجدل يُعد ذا صلة بالقوائم المالية للمجموعة ويخضع للتشاور[٢٥] بموجب السياسات أو الإجراءات الخاصة بمراجع المجموعة، يستطيع مراجع المكون تنبيه مراجع المجموعة إلى ذلك الأمر.

*المكتب* (راجع: الفقرة ١٢(هـ))

أ٢٧. قد يختلف تعريف "المكتب" في المتطلبات المسلكية ذات الصلة عن التعريف المنصوص عليه في هذا المعيار.

*"الشبكة" و"مكتب ضمن الشبكة"* (راجع: الفقرتين ١٢(و)، ١٢(ز))

أ٢٨. قد يختلف تعريفا "الشبكة" أو "مكتب ضمن الشبكة" في المتطلبات المسلكية ذات الصلة عن التعريفين المنصوص عليهما في هذا المعيار. ويقدم الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة أيضاً إرشادات فيما يتعلق بمصطلحي "الشبكة" و"مكتب ضمن الشبكة". وقد يتم هيكلة الشبكات والمكاتب الأخرى ضمن الشبكة بطرق عدة، وهي تُعد في جميع الأحوال كيانات خارجة عن المكتب. وتنطبق أيضاً نصوص هذا المعيار التي تتعلق بالشبكات على أي هياكل أو جهات لا تشكل جزءاً من المكتب، ولكنها تقع ضمن الشبكة.

**مسؤوليات القيادة عن إدارة الجودة وتحقيقها في ارتباطات المراجعة** (راجع: الفقرات ١٣–١٥)

*تحمل المسؤولية العامة عن إدارة الجودة وتحقيقها*

أ٢٩. يتطلب معيار إدارة الجودة (١) من المكتب تحديد أهداف للجودة تتناول حوكمة وقيادة المكتب التي تدعم تصميم نظام إدارة الجودة وتطبيقه وتشغيله. ومما يدعم مسؤولية الشريك المسؤول عن الارتباط عن إدارة الجودة وتحقيقها خلق ثقافة داخل المكتب تبدي التزاماً بالجودة. وعند تناول متطلبات الفقرتين ١٣ و١٤ من هذا المعيار، قد يقوم الشريك المسؤول عن الارتباط بالاتصال مباشرة بالأعضاء الآخرين في فريق الارتباط وتعزيز هذا الاتصال من خلال سلوكه وتصرفه الشخصي (على سبيل المثال، القيادة بالقدوة). وتتشكل وتقوى الثقافة التي تبدي التزاماً بالجودة عن طريق أعضاء فريق الارتباط من خلال التزامهم بالسلوكيات المأمولة عند تنفيذ الارتباط.

[٢٥] انظر الفقرة ٣٥.

التدرج

أ٣٠. قد تعتمد طبيعة ومدى تصرفات الشريك المسؤول عن الارتباط لإبداء التزام المكتب بالجودة على عدة عوامل من بينها حجم المكتب وفريق الارتباط، وهيكلهم التنظيمي وانتشارهم الجغرافي ومدى تعقيدهم، وطبيعة ارتباط المراجعة وظروفه. ففي فرق الارتباطات الصغيرة التي تضم عدداً محدوداً من الأعضاء، قد يكفي التأثير في الثقافة المرجوة من خلال السلوك والتفاعل المباشر، أمّا في فرق الارتباطات الكبيرة المنتشرة عبر العديد من المواقع، فقد يكون من الضروري إجراء اتصالات أكثر رسمية.

*المشاركة الكافية والمناسبة*

أ٣١. قد يبدي الشريك المسؤول عن الارتباط المشاركة الكافية والمناسبة طوال ارتباط المراجعة بعدة طرق، من بينها:

- تحمل المسؤولية عن طبيعة وتوقيت ومدى توجيهه لأعضاء فريق الارتباط وإشرافه عليهم وفحصه لعملهم عملاً بمتطلبات هذا المعيار؛
- التنويع في طبيعة وتوقيت ومدى هذا التوجيه والإشراف والفحص في سياق طبيعة الارتباط وظروفه.

*الاتصال*

أ٣٢. الاتصال هو الوسيلة التي يتبادل فريق الارتباط من خلالها المعلومات ذات الصلة في الوقت المناسب للالتزام بمتطلبات هذا المعيار، ممّا يسهم في تحقيق الجودة في ارتباط المراجعة. وقد يتم إجراء الاتصال فيما بين أعضاء فريق الارتباط، أو بينهم وبين:

(أ) المكتب، (على سبيل المثال، الأفراد الذين يتولون تنفيذ الأنشطة ضمن نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب، بمن فيهم من تُسند إليهم المسؤولية النهائية أو التشغيلية عن نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب)؛

(ب) الأفراد الآخرين المشاركين في المراجعة (على سبيل المثال، المراجعين الداخليين الذين يقدمون المساعدة المباشرة[٢٦] أو الخبراء الخارجيين الذين يستعين بهم المراجع[٢٧])؛

(ج) أطراف من خارج المكتب (على سبيل المثال، الإدارة أو المكلفين بالحوكمة أو السلطات التنظيمية).

أ٣٣. قد تؤثر طبيعة ارتباط المراجعة وظروفه على قرارات الشريك المسؤول عن الارتباط بشأن الوسائل المناسبة للاتصال الفعّال مع أعضاء فريق الارتباط. وعلى سبيل المثال، لدعم التوجيه والإشراف والفحص المناسب، قد يستخدم المكتب تطبيقات تقنية المعلومات لتيسير الاتصال بين أعضاء فريق الارتباط أثناء تنفيذهم للأعمال عبر المواقع الجغرافية المختلفة.

*نزعة الشك المهني* (راجع: الفقرة ٧)

أ٣٤. يتولى الشريك المسؤول عن الارتباط مسؤولية التشديد على أهمية ممارسة كل عضو في فريق الارتباط لنزعة الشك المهني طوال ارتباط المراجعة. وقد تفرض الظروف الملازمة لبعض ارتباطات المراجعة ضغوطاً على فريق الارتباط تعيقه عن الممارسة المناسبة لنزعة الشك المهني عند تصميم وتنفيذ إجراءات المراجعة وتقويم أدلة المراجعة. وبناءً عليه، فعند وضع الاستراتيجية العامة للمراجعة وفقاً لمعيار المراجعة (٣٠٠)، قد يجد فريق الارتباط حاجة إلى النظر في وجود هذه الظروف في ارتباط المراجعة، وفي حال وجودها، فإنه يحدد التصرفات التي قد يجد المكتب أو فريق الارتباط حاجة إلى اتخاذها للتخفيف من تلك المعوقات.

أ٣٥. قد تشمل معوقات ممارسة نزعة الشك المهني على مستوى الارتباطات ما يلي، على سبيل المثال لا الحصر:

- قيود الميزانية، التي قد تثني عن استخدام الموارد، بما فيها الخبراء، التي تحظى بالخبرات الكافية أو المؤهلات الفنية والتي تُعد ضرورية لارتباطات مراجعة المنشآت عندما تستدعي الحاجة توفر هذه الخبرات الفنية أو المهارات المتخصصة لأجل تحقيق الفاعلية في فهم المخاطر وتقييمها والاستجابة لها وتوجيه النقد المدروس للإدارة.
- المواعيد النهائية الضيقة، مما قد يؤثر سلباً على سلوك من يقومون بتنفيذ العمل وأيضاً من يتولون التوجيه والإشراف والفحص. وعلى سبيل المثال، قد تخلق الضغوط الزمنية الخارجية قيوداً على تحليل المعلومات المعقدة بفاعلية.

---

[٢٦] انظر معيار المراجعة (٦١٠)، الفقرة أ٤١.

[٢٧] انظر معيار المراجعة (٦٢٠)، الفقرتين ١١(ج) وأ٣٠.

- عدم التعاون أو الضغوط غير المبررة التي تفرضها الإدارة، مما قد يؤثر سلباً على قدرة فريق الارتباط على حل القضايا المعقدة أو المثيرة للجدل.
- عدم كفاية فهم المنشأة وبيئتها، ونظام الرقابة الداخلية لديها، وإطار التقرير المالي المنطبق، مما قد يفرض قيوداً على قدرة فريق الارتباط على اتخاذ الأحكام المناسبة وممارسة النقد المدروس لإقرارات الإدارة.
- صعوبة الوصول إلى السجلات أو المرافق أو بعض الموظفين أو العملاء أو الموردين أو غيرهم، مما قد يدفع فريق الارتباط إلى التحيز في اختيار مصادر أدلة المراجعة والسعي للحصول على أدلة المراجعة من المصادر التي يسهل الوصول إليها أكثر من غيرها.
- الاعتماد المفرط على الأدوات والأساليب الآلية، مما قد يؤدي إلى عدم قيام فريق الارتباط بإجراء تقييم نقدي لأدلة المراجعة.

أ٣٦. قد تؤثر تحيزات المراجع غير المقصودة أو المقصودة على الأحكام المهنية لفريق الارتباط، بما في ذلك على سبيل المثال، عند تصميم وتنفيذ إجراءات المراجعة، أو تقويم أدلة المراجعة. وفيما يلي أمثلة لتحيزات المراجع غير المقصودة التي قد تعيق ممارسة نزعة الشك المهني، ومن ثمّ معقولية الأحكام المهنية التي يتخذها فريق الارتباط عند الالتزام بمتطلبات هذا المعيار:

- التحيز إلى المتوفر، وهو الميل إلى إيلاء وزن للأحداث أو التجارب التي تتبادر مباشرة إلى الذهن أو المتاحة بالفعل أكبر مما يتم إيلاؤه لغيرها.
- التحيز إلى التأكيد، وهو الميل إلى إيلاء وزن للمعلومات التي تؤيد المعتقدات الحالية أكبر مما يتم إيلاؤه للمعلومات التي تتناقض مع تلك المعتقدات أو تثير شكوكاً حولها.
- عقلية القطيع، وهو الميل إلى التفكير أو اتخاذ القرارات كمجموعة مما يثني عن الإبداع أو المسؤولية الفردية.
- التحيز إلى الثقة الزائدة، وهو ميل الشخص إلى المبالغة في قدرته على إجراء تقييمات دقيقة للمخاطر أو اتخاذ غير ذلك من الأحكام أو القرارات.
- التحيز إلى المعلومات الأولية، وهو الميل إلى استخدام معلومة أولية كمقياس يتم بناءً عليه تقييم المعلومات اللاحقة على نحو غير ملائم.
- التحيز إلى النُظُم الآلية، وهو الميل إلى تفضيل مخرجات النظم الآلية، حتى عندما يثير التفكير البشري أو المعلومات المتناقضة تساؤلات بشأن مدى إمكانية الاعتماد على تلك المخرجات، أو مدى مناسبتها، لغرض معين.

أ٣٧. قد تشمل التصرفات الممكنة، التي قد يتخذها فريق الارتباط للتخفيف من معوقات ممارسة نزعة الشك المهني على مستوى الارتباطات، ما يلي:

- الانتباه الدائم للتغيرات في طبيعة ارتباط المراجعة أو ظروفه التي تستدعي توفير موارد إضافية أو مختلفة للارتباط، وطلب تلك الموارد الإضافية أو المختلفة من الأفراد المسؤولين داخل المكتب عن توزيع أو تخصيص الموارد للارتباط.
- تنبيه فريق الارتباط صراحةً إلى الحالات أو المواقف التي قد تزيد فيها قابلية وقوع المراجعين في التحيزات غير المقصودة أو المقصودة (على سبيل المثال، المجالات التي تنطوي على أحكام كبيرة) والتشديد على أهمية طلب المشورة من أعضاء فريق الارتباط الأكثر خبرة عند التخطيط لإجراءات المراجعة وتنفيذها.
- تغيير تكوين فريق الارتباط، على سبيل المثال، طلب أن يُخصَّص للارتباط أفرادٌ أكثر خبرة يتمتعون بقدر أكبر من المهارات أو المعرفة أو يحظون بخبرات خاصة.
- إشراك أعضاء فريق الارتباط الأكثر خبرة عند التعامل مع أعضاء الإدارة الذين ينطوي التفاعل معهم على صعوبات أو تحديات.
- إشراك أعضاء فريق الارتباط الذين يتمتعون بمهارات ومعرفة متخصصة، أو أحد الخبراء الذين يستعين بهم المراجع، لدعم فريق الارتباط في مجالات المراجعة المعقدة أو التي تخضع للتقدير الشخصي.

- تعديل طبيعة وتوقيت ومدى التوجيه أو الإشراف أو الفحص، عن طريق إشراك أعضاء فريق الارتباط الأكثر خبرة أو ممارسة الإشراف الشخصي بوتيرة أكبر أو إجراء فحوصات أكثر عمقاً لأوراق عمل معينة، فيما يخص ما يلي:
  - مجالات المراجعة المعقدة أو التي تخضع للتقدير الشخصي؛
  - المجالات التي تفرض مخاطر لتحقيق الجودة في ارتباط المراجعة؛
  - المجالات التي تنطوي على خطر الغش؛
  - عدم الالتزام بالأنظمة أو اللوائح، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه.
- تحديد التوقعات:
  - لأعضاء فريق الارتباط الأقل خبرة في طلب المشورة بشكل متكرر وفي الأوقات المناسبة من أعضاء فريق الارتباط الأكثر خبرة أو من الشريك المسؤول عن الارتباط؛
  - لأعضاء فريق الارتباط الأكثر خبرة في السماح لأعضاء فريق الارتباط الأقل خبرة بالوصول إليهم وفي الرد بإيجابية وفي الوقت المناسب على وجهات نظرهم وطلباتهم للحصول على المشورة أو الدعم.
- الاتصال بالمكلفين بالحوكمة عندما تفرض الإدارة ضغوطاً غير مبررة أو عندما يواجه فريق الارتباط صعوبات في الوصول إلى السجلات أو المرافق أو بعض الموظفين أو العملاء أو الموردين أو غيرهم ممن قد يُطلب منهم الحصول على أدلة المراجعة.

*إسناد الإجراءات أو المهام أو التصرفات إلى أعضاء آخرين في فريق الارتباط* (راجع: الفقرة ١٥)

أ٣٨. عندما تكون الإجراءات أو المهام أو التصرفات قد تم إسنادها إلى أعضاء آخرين في فريق الارتباط، فقد يبدي الشريك المسؤول عن الارتباط مشاركته بصورة كافية ومناسبة طوال ارتباط المراجعة بطرق مختلفة، من بينها:

- إحاطة الأعضاء المسند إليهم العمل بطبيعة مسؤولياتهم وصلاحياتهم، ونطاق العمل المسند إليهم وأهدافه؛ وتوفير أية تعليمات أخرى ضرورية وأية معلومات أخرى ذات صلة.
- توجيه الأعضاء المسند إليهم العمل والإشراف عليهم.
- فحص الأعمال التي قام بها الأعضاء المسند إليهم العمل لتقويم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها، إضافة إلى المتطلبات الواردة في الفقرات ٢٩-٣٤.

**المتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال** (راجع: الفقرات ١٦–٢١)

*المتطلبات المسلكية ذات الصلة* (راجع: الفقرات ١، ١٦–٢١)

أ٣٩. يتطلب معيار المراجعة (٢٠٠)[٢٨] من المراجع الالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال، فيما يتعلق بارتباطات مراجعة القوائم المالية. وقد تتباين المتطلبات المسلكية ذات الصلة بناءً على طبيعة الارتباط وظروفه. وعلى سبيل المثال، قد لا تنطبق متطلبات معينة تتعلق بالاستقلال إلا عند تنفيذ ارتباطات مراجعة المنشآت المدرجة. ويشتمل معيار المراجعة (٦٠٠) (المحدث) على متطلبات وإرشادات إضافة إلى تلك الواردة في هذا المعيار بشأن الاتصالات المتعلقة بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة مع مراجعي المكونات.

أ٤٠. بناءً على طبيعة ارتباط المراجعة وظروفه، فإن ثمة أنظمة أو لوائح معينة أو جوانب معينة من المتطلبات المسلكية ذات الصلة، كتلك التي تتعلق بعدم الالتزام بالأنظمة أو اللوائح، قد تكون ذات صلة بالارتباط، مثل الأنظمة أو اللوائح التي تتعامل مع غسل الأموال أو الفساد أو الرشوة.

أ٤١. قد يساعد نظام المعلومات الخاص بالمكتب، والموارد التي يوفرها المكتب، فريق الارتباط في فهم المتطلبات المسلكية ذات الصلة المنطبقة على طبيعة ارتباط المراجعة وظروفه، والوفاء بها. وعلى سبيل المثال، قد يقوم المكتب بما يلي:

- نقل متطلبات الاستقلال إلى فرق الارتباطات.

[٢٨] معيار المراجعة (٢٠٠)، الفقرات ١٤ وأ١٦-أ١٩

- تدريب فرق الارتباطات على المتطلبات المسلكية ذات الصلة.
- وضع أدلة إرشادية وتوجيهات (أي موارد فكرية) تحتوي على نصوص المتطلبات المسلكية ذات الصلة وإرشادات بشأن كيفية تطبيقها في ضوء طبيعة وظروف المكتب وارتباطاته.
- تخصيص عاملين لإدارة ومتابعة الالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة (على سبيل المثال، يتطلب معيار إدارة الجودة (١) أن يحصل المكتب، سنوياً على الأقل، على تأكيد موثّق بالالتزام بمتطلبات الاستقلال من جميع العاملين المطالبين بالاستقلال بموجب المتطلبات المسلكية ذات الصلة) أو تقديم المشورة بشأن الأمور التي تتعلق بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة.
- وضع سياسات أو إجراءات توجب على أعضاء فريق الارتباط نقل المعلومات ذات الصلة والتي يمكن الاعتماد عليها إلى الأطراف المعنية داخل المكتب أو إلى الشريك المسؤول عن الارتباط، مثل السياسات أو الإجراءات التي توجب على فرق الارتباطات:
  - نقل معلومات عن ارتباطات العملاء ونطاق الخدمات، بما في ذلك الخدمات غير التأكيدية، لتمكين المكتب من التعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال أثناء فترة الارتباط وأثناء الفترة التي يغطيها الموضوع محل الارتباط.
  - الإبلاغ عن الظروف والعلاقات التي قد تخلق تهديداً يمس الاستقلال، حتى يتسنى للمكتب تقويم ما إذا كان ذلك التهديد بمستوى يمكن قبوله، وإذا لم يكن كذلك، فحتى يتسنى له مواجهته عن طريق القضاء عليه أو الحد منه إلى مستوى يمكن قبوله.
  - الإبلاغ على الفور عن أية مخالفات للمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال.

أ٤٢. قد يأخذ الشريك المسؤول عن الارتباط في الحسبان المعلومات والاتصالات والموارد الموضحة في الفقرة أ٤١ عند تحديد إمكانية الاعتماد على سياسات أو إجراءات المكتب عند الالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة.

أ٤٣. قد يساعد أيضاً الاتصال الصريح والجاد بين أعضاء فريق الارتباط بشأن المتطلبات المسلكية ذات الصلة فيما يلي:

- لفت انتباه أعضاء فريق الارتباط إلى المتطلبات المسلكية ذات الصلة التي قد تكون ذات أهمية خاصة لارتباط المراجعة؛
- إحاطة الشريك المسؤول عن الارتباط دائماً بالأمور ذات الصلة بفهم فريق الارتباط للمتطلبات المسلكية ذات الصلة وسياسات أو إجراءات المكتب، ووفائه بها.

*التعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، وتقويمها* (راجع: الفقرتين ١٧، ١٨)

أ٤٤. وفقاً لمعيار إدارة الجودة (١)، فإن استجابات المكتب لمواجهة مخاطر الجودة التي تتعلق بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما في ذلك تلك المتعلقة باستقلال أعضاء فريق الارتباط، تشمل السياسات أو الإجراءات الخاصة بالتعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، وتقويم تلك التهديدات ومواجهتها.

أ٤٥. قد تحتوي المتطلبات المسلكية ذات الصلة على نصوص تتعلق بالتعرف على التهديدات وتقويمها وكيفية التعامل معها. وعلى سبيل المثال، يوضح الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة أنه قد تنشأ تهديدات بسبب المصلحة الشخصية تمس الالتزام بالمبدأ الأساسي المتمثل في الكفاءة المهنية والعناية الواجبة إذا كانت الأتعاب المعروضة لتنفيذ ارتباط المراجعة منخفضة لدرجة يصعب معها تنفيذ الارتباط وفقاً للمعايير المهنية.[٢٩]

*مخالفة المتطلبات المسلكية ذات الصلة* (راجع: الفقرة ١٩)

أ٤٦. وفقاً لمعيار إدارة الجودة (١)، فإن المكتب مُطالب بوضع سياسات أو إجراءات للتعرف على أية مخالفات للمتطلبات المسلكية ذات الصلة، ونقلها وتقويمها والإبلاغ عنها، والاستجابة بشكل مناسب لأسبابها وتبعاتها في الوقت المناسب.

[٢٩] الميثاق الدولي، الفقرة ٣/٣٣٠ ت٢

*اتخاذ التصرف المناسب* (راجع: الفقرة ٢٠)

أ٤٧. قد تشمل التصرفات المناسبة، على سبيل المثال:

- اتباع سياسات أو إجراءات المكتب بشأن المخالفات التي تقع للمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما في ذلك نقلها إلى الأفراد المعنيين أو التشاور معهم بشأنها حتى يتسنى اتخاذ التصرفات المناسبة، بما فيها عند الاقتضاء، التصرفات التأديبية.
- الاتصال بالمكلفين بالحوكمة.
- الاتصال بالسلطات التنظيمية أو الهيئات المهنية. وفي بعض الظروف، قد تتطلب الأنظمة أو اللوائح الاتصال بالسلطات التنظيمية.
- الحصول على مشورة قانونية.
- الانسحاب من ارتباط المراجعة، متى كان ذلك ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة.

*قبل تأريخ تقرير المراجع* (راجع: الفقرة ٢١)

أ٤٨. يتطلب معيار المراجعة (٧٠٠) أن يتضمن تقرير المراجع عبارة بأن المراجع مستقل عن المنشأة، وفقاً للمتطلبات المسلكية ذات الصلة المتعلقة بالمراجعة، وأنه قد أوفى بمسؤولياته المسلكية الأخرى وفقاً لهذه المتطلبات.[٣٠] ويوفر تنفيذ الإجراءات التي تتطلبها الفقرات ١٦–٢١ من هذا المعيار الأساس لتضمين هذه العبارات في تقرير المراجع.

*اعتبارات خاصة بمنشآت القطاع العام*

أ٤٩. قد توفر التدابير النظامية ضمانات لاستقلال مراجعي القطاع العام. ومع ذلك، فإن مراجعي القطاع العام أو مكاتب المراجعة التي تقوم بتنفيذ أعمال المراجعة في القطاع العام نيابةً عن المراجع الحكومي قد تحتاج، بناءً على شروط التكليف الرسمي الصادر لها في دولة معينة، إلى تكييف نهجها لتعزيز الالتزام بالفقرة ١٦. وقد يشمل ذلك، عندما لا يسمح التكليف الرسمي الصادر للمراجع في القطاع العام بالانسحاب من ارتباط المراجعة، الإفصاح من خلال تقرير متاح للعموم عن الظروف التي نشأت، والتي لو كانت في القطاع الخاص، لأدت إلى انسحاب المراجع.

**قبول العلاقات مع العملاء وقبول ارتباطات المراجعة والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات** (راجع: الفقرات ٢٢–٢٤)

أ٥٠. يتطلب معيار إدارة الجودة (١) من المكتب تحديد أهداف للجودة تتناول قبول العلاقات مع العملاء وقبول كل ارتباط معين والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات.

أ٥١. قد تساعد معلومات، مثل المذكورة أدناه، الشريك المسؤول عن الارتباط في تحديد ما إذا كانت الاستنتاجات التي تم التوصل إليها مناسبة فيما يتعلق بقبول العلاقات مع العملاء وقبول ارتباطات المراجعة والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات:

- نزاهة الملاك الرئيسيين والإدارة العليا والمكلفين بالحوكمة في المنشأة، وقيمهم الأخلاقية؛
- ما إذا كانت تتوفر موارد كافية ومناسبة لتنفيذ الارتباط؛
- ما إذا كانت الإدارة والمكلفون بالحوكمة قد أقروا بمسؤولياتهم فيما يتعلق بالارتباط؛
- ما إذا كان فريق الارتباط يحظى بالكفاءات والقدرات، بما في ذلك الوقت الكافي، لتنفيذ الارتباط؛
- ما إذا كانت الأمور المهمة التي ظهرت أثناء الارتباط الحالي أو السابق لها آثار مترتبة في استمرار الارتباط.

أ٥٢. وفقاً لمعيار إدارة الجودة (١)، فإن المكتب مطالب فيما يخص القرارات المتعلقة بالقبول والاستمرار باتخاذ أحكام بشأن قدرته على تنفيذ الارتباط وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة. وقد يستخدم الشريك المسؤول عن الارتباط المعلومات التي يراعيها المكتب في هذا الشأن عند تحديد ما إذا كانت الاستنتاجات التي تم التوصل إليها مناسبة فيما يتعلق بقبول العلاقات مع العملاء وقبول ارتباطات

[٣٠] معيار المراجعة (٧٠٠)، الفقرة ٢٨(ج)

المراجعة والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات. وإذا كانت لدى الشريك المسؤول عن الارتباط مخاوف بشأن مدى مناسبة الاستنتاجات التي تم التوصل إليها، فإنه قد يناقش أساس تلك الاستنتاجات مع من شاركوا في آلية القبول والاستمرار.

أ٥٣. إذا كان الشريك المسؤول عن الارتباط قد شارك بشكل مباشر في آلية المكتب الخاصة بالقبول والاستمرار، فإنه سيكون على علم بالمعلومات التي حصل عليها المكتب أو التي قام المكتب باستخدامها، أثناء التوصل إلى الاستنتاجات ذات العلاقة. وقد توفر هذه المشاركة المباشرة أيضاً أساساً لقيام الشريك المسؤول عن الارتباط بالتحقق من اتباع سياسات أو إجراءات المكتب ومناسبة الاستنتاجات التي تم التوصل إليها.

أ٥٤. قد تساعد المعلومات التي تم الحصول عليها أثناء آلية القبول والاستمرار الشريك المسؤول عن الارتباط في الالتزام بمتطلبات هذا المعيار واتخاذ قرارات مدروسة بشأن التصرفات المناسبة. وقد تشمل هذه المعلومات:

- المعلومات المتعلقة بحجم المنشأة ومدى تعقيدها وطبيعتها، بما في ذلك ما إذا كان الارتباط لمراجعة مجموعة، والصناعة التي تعمل فيها المنشأة وإطار التقرير المالي المنطبق؛
- الجدول الزمني للمنشأة الخاص بإعداد التقارير، على سبيل المثال في المراحل الأولية والنهائية؛
- فيما يتعلق بارتباطات مراجعة المجموعات، طبيعة علاقات السيطرة بين المنشأة الأم ومنشآتها ووحدات عملها؛
- ما إذا كانت قد حدثت تغيرات في المنشأة أو في الصناعة التي تعمل فيها المنشأة منذ ارتباط المراجعة السابق مما قد يؤثر على طبيعة الموارد المطلوبة، وأيضاً الطريقة التي سيتم بها توجيه عمل فريق الارتباط وطريقة الإشراف عليه وفحصه.

أ٥٥. قد تكون المعلومات التي تم الحصول عليها أثناء آلية القبول والاستمرار ذات صلة أيضاً عند الالتزام بمتطلبات معايير المراجعة الأخرى، إضافة إلى هذا المعيار، على سبيل المثال فيما يخص:

- تكوين فهم لشروط ارتباط المراجعة، وفقاً لمتطلبات معيار المراجعة (٢١٠).[٣١]
- التعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها، سواءً كانت بسبب الخطأ أو الغش، وفقاً لمعيار المراجعة (٣١٥) (المُحدَّث في عام ٢٠١٩) ومعيار المراجعة (٢٤٠)؛[٣٢]
- فهم المجموعة وبيئتها، في حالة مراجعة القوائم المالية للمجموعات وفقاً لمعيار المراجعة (٦٠٠) (المحدث)، وتوجيه عمل مراجعي المكونات والإشراف عليه وفحصه؛
- تحديد ما إذا كان سيتم إشراك أحد الخبراء الذين يستعين بهم المراجع وفقاً لمعيار المراجعة (٦٢٠)، وتحديد طريقة ذلك الإشراك؛
- هيكل حوكمة المنشأة وفقاً لمعيار المراجعة (٢٦٠)[٣٣] ومعيار المراجعة (٢٦٥).[٣٤]

أ٥٦. قد تتطلب الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات المسلكية ذات الصلة من المراجع اللاحق أن يطلب من المراجع السابق، قبل قبول ارتباط المراجعة، أن يزوده بالمعلومات التي يعرفها فيما يتعلق بأي حقائق أو ظروف، والتي بحسب الحكم المهني للمراجع السابق، يحتاج المراجع اللاحق إلى العلم بها قبل اتخاذ قراره بشأن قبول الارتباط. وفي بعض الظروف، قد يتعين على المراجع السابق أن يقدم للمراجع اللاحق المقترح، بناءً على طلب منه، معلومات عن حالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثها أو المشتبه في حدوثها. فعلى سبيل المثال، في حال انسحاب المراجع السابق من الارتباط، نتيجةً لحالة عدم التزام بالأنظمة واللوائح، محدد حدوثها أو مشتبه في حدوثها، فإن الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة[٣٥] يتطلب أن يقدم المراجع السابق، بناءً على طلب من المراجع اللاحق المقترح، جميع الحقائق والمعلومات الأخرى ذات الصلة المتعلقة بعدم الالتزام، والتي بحسب رأي المراجع السابق، يحتاج المراجع اللاحق المقترح إلى العلم بها قبل اتخاذ قراره بشأن قبول ارتباط المراجعة.

أ٥٧. عندما يكون المكتب ملزماً بقبول ارتباط المراجعة أو الاستمرار فيه بمقتضى الأنظمة أو اللوائح، فقد يأخذ الشريك المسؤول عن الارتباط في الحسبان المعلومات التي حصل عليها المكتب بشأن طبيعة الارتباط وظروفه.

---

[٣١] معيار المراجعة (٢١٠) "الاتفاق على شروط ارتباطات المراجعة"، الفقرة ٩

[٣٢] معيار المراجعة (٢٤٠) "مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية"

[٣٣] معيار المراجعة (٢٦٠) " الاتصال بالمكلفين بالحوكمة"

[٣٤] معيار المراجعة (٢٦٥) "إبلاغ أوجه القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة"

[٣٥] الميثاق الدولي، الفقرة ي٢٢/٣٦٠

أ٥٨. عند اتخاذ قرار بشأن التصرف اللازم، قد يستنتج المكتب والشريك المسؤول عن الارتباط أنه من المناسب الاستمرار في ارتباط المراجعة، وإذا قررا ذلك، فإنها يحددان الخطوات الإضافية اللازمة على مستوى الارتباط (على سبيل المثال، تخصيص المزيد من الموظفين أو تخصيص موظفين يتمتعون بخبرات خاصة). وإذا كان لدى الشريك المسؤول عن الارتباط مخاوف أخرى أو إذا لم يكن مقتنعاً بأن الأمر قد تم التعامل معه بشكل مناسب، فقد يُعمل في هذه الحالة بسياسات أو إجراءات المكتب الخاصة بحل الاختلاف في الآراء.

*اعتبارات خاصة بمنشآت القطاع العام* (راجع: الفقرات ٢٢–٢٤)

أ٥٩. في القطاع العام، قد يتم تعيين المراجعين وفقاً للإجراءات النظامية وقد لا يلزم على المراجع في القطاع العام وضع جميع السياسات أو الإجراءات المتعلقة بقبول ارتباطات المراجعة والاستمرار فيها. ومع ذلك، فإن المتطلبات والاعتبارات الموضحة في الفقرات ٢٢–٢٤ وأ٥٠–أ٥٨، الخاصة بقبول العلاقات مع العملاء وقبول الارتباطات والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات، قد تكون ذات قيمة للمراجعين في القطاع العام عند تقييم المخاطر وأداء المسؤوليات المتعلقة بإعداد التقرير.

**موارد الارتباط** (راجع: الفقرات ٢٥–٢٨)

أ٦٠. وفقاً لمعيار إدارة الجودة (١)، تشمل الموارد التي يقوم المكتب بتخصيصها أو توفيرها لدعم تنفيذ ارتباطات المراجعة ما يلي:

- الموارد البشرية؛
- الموارد التقنية؛
- الموارد الفكرية.

أ٦١. يتولى المكتب، في الأساس، تخصيص الموارد أو توفيرها لارتباط المراجعة، غير أنه قد توجد ظروف يحصل فيها فريق الارتباط بنفسه على الموارد لأجل ارتباط المراجعة. وقد تكون هذه هي الحال، على سبيل المثال، عندما يكون مراجع أحد المكونات مطالباً بموجب نظام أو لائحة أو لسبب آخر بإبداء رأي مراجعة في القوائم المالية للمكون، وتقوم إدارة المكون أيضاً بتعيين مراجع المكون لتنفيذ إجراءات المراجعة بالنيابة عن مراجع المجموعة.[٣٦] ففي هذه الظروف، قد تتطلب سياسات أو إجراءات المكتب من الشريك المسؤول عن الارتباط اتخاذ تصرفات مختلفة، كالقيام مثلاً بطلب الحصول على معلومات من مراجع المكون، لتحديد ما إذا كان قد تم تخصيص أو توفير موارد كافية ومناسبة.

أ٦٢. قد يتمثل أحد الاعتبارات ذات الصلة للشريك المسؤول عن الارتباط، عند الالتزام بالمتطلبات الواردة في الفقرتين ٢٥ و٢٦، فيما إذا كانت الموارد التي تم تخصيصها أو توفيرها لفريق الارتباط تمكّنه من الوفاء بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما في ذلك المبادئ المسلكية مثل الكفاءة المهنية والعناية الواجبة.

*الموارد البشرية*

أ٦٣. تشمل الموارد البشرية أعضاء فريق الارتباط (انظر أيضاً الفقرات أ٥، أ١٥–أ٢١)، وعند الاقتضاء، الخبير الخارجي الذي يستعين به المراجع والأفراد من داخل وظيفة المراجعة الداخلية لدى المنشأة الذين يقومون بتقديم المساعدة المباشرة أثناء المراجعة.

*الموارد التقنية*

أ٦٤. قد يساعد استخدام الموارد التقنية في ارتباط المراجعة المراجع في الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة. وقد تسمح الأدوات التقنية للمراجع بإدارة المراجعة على نحوٍ أكثر فاعلية وكفاءة. وقد تسمح الأدوات التقنية للمراجع أيضاً بتقويم كميات كبيرة من البيانات بشكل أكثر سهولة، على سبيل المثال، لتقديم وجهات نظر أكثر عمقاً أو للتعرف على الاتجاهات غير المعتادة أو لنقد إقرارات الإدارة بصورة أكثر فاعلية، مما يعزّز قدرة المراجع على ممارسة نزعة الشك المهني. وقد يتم استخدام الأدوات التقنية أيضاً لعقد الاجتماعات وتوفير أدوات اتصال لفريق الارتباط. ومع ذلك، فقد يؤدي الاستخدام غير المناسب لهذه الموارد التقنية إلى زيادة خطر الاعتماد المفرط على المعلومات الناتجة منها لأغراض اتخاذ القرارات، أو قد يخلق ذلك تهديدات تمس الالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، مثل المتطلبات المتعلقة بالسرية.

[٣٦] معيار المراجعة (٦٠٠) (المحدث)، الفقرة أ١٠

أ٦٥. قد تشتمل سياسات أو إجراءات المكتب على اعتبارات أو مسؤوليات ضرورية لفريق الارتباط عند استخدام الأدوات التقنية المعتمدة من المكتب لتنفيذ إجراءات المراجعة وقد تتطلب تلك السياسات أو الإجراءات إشراك أفراد يحظون بمهارات أو خبرات متخصصة في تقويم المخرجات أو تحليلها.

أ٦٦. عندما يطلب الشريك المسؤول عن الارتباط من أفراد ينتمون إلى مكتب آخر استخدام أدوات وأساليب آلية عند تنفيذ إجراءات المراجعة، فقد تشير الاتصالات مع هؤلاء الأفراد إلى ضرورة الالتزام بتعليمات فريق الارتباط أثناء استخدام هذه الأدوات والأساليب الآلية.

أ٦٧. قد تحظر سياسات أو إجراءات المكتب على وجه التحديد استخدام تطبيقات معينة أو خصائص معينة في تطبيقات تقنية المعلومات (على سبيل المثال، البرمجيات التي لم يعتمدها المكتب بعد للاستخدام على وجه التحديد). أو قد تتطلب سياسات أو إجراءات المكتب من فريق الارتباط اتخاذ تصرفات معينة قبل استخدام تطبيقات تقنية المعلومات غير المعتمدة من المكتب لتحديد مدى مناسبتها للاستخدام، على سبيل المثال، عن طريق المطالبة بما يلي:

- امتلاك فريق الارتباط للكفاءات والقدرات المناسبة لاستخدام تطبيق تقنية المعلومات.
- اختبار عمل تطبيق تقنية المعلومات وأمنه.
- تضمين وثائق معينة في ملف المراجعة.

أ٦٨. قد يمارس الشريك المسؤول عن الارتباط الحكم المهني عند النظر فيما إذا كان استخدام تطبيق تقنية المعلومات في ارتباط المراجعة مناسباً في سياق الارتباط، وفي طريقة استخدام التطبيق في حال ما إذا كان مناسباً. وتشمل العوامل التي قد تتم مراعاتها عند تحديد ما إذا كان تطبيق معين من تطبيقات تقنية المعلومات، التي لم يعتمدها المكتب للاستخدام على وجه التحديد، مناسباً للاستخدام في ارتباط المراجعة ما إذا كان:

- استخدام تطبيق تقنية المعلومات وأمنه يلتزم بسياسات أو إجراءات المكتب.
- تطبيق تقنية المعلومات يعمل على النحو المنشود.
- العاملون يحظون بالكفاءات والقدرات اللازمة لاستخدام تطبيق تقنية المعلومات.

*الموارد الفكرية*

أ٦٩. تشمل الموارد الفكرية، على سبيل المثال، منهجيات المراجعة أو الأدوات التطبيقية أو الأدلة الإرشادية لأعمال المراجعة أو البرامج النموذجية أو القوالب أو قوائم التحقق أو النماذج.

أ٧٠. قد يؤدي استخدام الموارد الفكرية في ارتباط المراجعة إلى تيسير التطبيق والفهم المتسق للمعايير المهنية، والأنظمة واللوائح، وسياسات أو إجراءات المكتب ذات العلاقة. ولهذا الغرض، قد يتعين على فريق الارتباط، وفقاً لسياسات أو إجراءات المكتب، استخدام منهجية المراجعة الخاصة بالمكتب واستخدام أدوات وإرشادات محددة. وقد ينظر فريق الارتباط أيضاً فيما إذا كان من المناسب والملائم استخدام موارد فكرية أخرى بناءً على طبيعة الارتباط وظروفه، على سبيل المثال، استخدام منهجية خاصة بإحدى الصناعات أو ما يتعلق بها من أدلة إرشادية وأدوات مساعدة للتنفيذ.

*الموارد الكافية والمناسبة لتنفيذ الارتباط* (راجع: الفقرة ٢٥)

أ٧١. عند التحقق مما إذا كان قد تم تخصيص أو توفير موارد كافية ومناسبة لفريق الارتباط لتنفيذ الارتباط، قد يعتمد الشريك المسؤول عن الارتباط في الظروف الاعتيادية على سياسات أو إجراءات المكتب ذات العلاقة (بما فيها الموارد) الموضحة في الفقرة أ٦. وعلى سبيل المثال، بناءً على المعلومات التي قام المكتب بنقلها، قد يستطيع الشريك المسؤول عن الارتباط الاعتماد على برامج المكتب التقنية الخاصة بالتطوير والتنفيذ والصيانة عند استخدام التقنيات المعتمدة من المكتب لتنفيذ إجراءات المراجعة.

*كفاءات وقدرات فريق الارتباط* (راجع: الفقرة ٢٦)

أ٧٢. عند التحقق من امتلاك فريق الارتباط للكفاءات والقدرات المناسبة، قد يأخذ الشريك المسؤول عن الارتباط في الحسبان أموراً تتعلق بالفريق مثل:

- فهم ارتباطات المراجعة ذات الطبيعة ودرجة التعقيد المماثلة، والخبرة العملية فيها، من خلال المشاركة والتدريب المناسبين.
- فهم المعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة.
- الخبرة في مجالات المحاسبة أو المراجعة المتخصصة.
- الخبرة في تقنية المعلومات التي تستخدمها المنشأة أو الأدوات أو الأساليب الآلية التي سيستخدمها فريق الارتباط عند التخطيط لارتباط المراجعة وتنفيذه.
- المعرفة بالقطاعات ذات الصلة التي تعمل فيها المنشأة الخاضعة للمراجعة.
- القدرة على ممارسة نزعة الشك المهني والحكم المهني.
- فهم سياسات أو إجراءات المكتب.

أ٧٣. لا يُعد المراجعون الداخليون والخبراء الخارجيون الذين يستعين بهم المراجع أعضاءً في فريق الارتباط. ويشتمل معيار المراجعة (٦١٠)[٣٧] ومعيار المراجعة (٦٢٠)[٣٨] على متطلبات وإرشادات فيما يتعلق بتقييم كفاءات وقدرات المراجعين الداخليين والخبراء الخارجيين الذين يستعين بهم المراجع، على الترتيب.

إدارة المشروعات

أ٧٤. عندما يضم فريق الارتباط العديد من الأعضاء، على سبيل المثال أثناء مراجعة المنشآت الكبيرة أو المعقدة، قد يقوم الشريك المسؤول عن الارتباط بإشراك فرد يحظى بمهارات أو معارف متخصصة في إدارة المشروعات، ويدعمه بموارد المكتب التقنية والفكرية المناسبة. وفي المقابل، في ارتباطات مراجعة المنشآت الأقل تعقيداً التي تضم عدداً محدوداً من الأعضاء في فريق الارتباط، قد يتولى مهام إدارة المشروعات عضو في فريق الارتباط من خلال وسائل أقل رسمية.

أ٧٥. قد تدعم الأساليب والأدوات الخاصة بإدارة المشروعات فريق الارتباط في إدارة جودة ارتباط المراجعة، على سبيل المثال عن طريق:

- زيادة قدرة فريق الارتباط على ممارسة نزعة الشك المهني من خلال التخفيف من قيود الميزانية أو الوقت التي قد تعيق ممارسة نزعة الشك المهني؛ أو
- تيسير تنفيذ أعمال المراجعة في الوقت المحدد لإدارة قيود الوقت بفاعلية في نهاية آلية المراجعة عند احتمال ظهور المزيد من الأمور الصعبة أو المثيرة للجدل؛ أو
- متابعة التقدم في المراجعة مقارنة بخطة المراجعة،[٣٩] بما في ذلك إنجاز المراحل الرئيسية، مما قد يساعد فريق الارتباط في التعرف بشكل استباقي على ضرورة إجراء تعديلات في الوقت المناسب على خطة المراجعة والموارد التي تم تخصيصها؛ أو
- تيسير الاتصال بين أعضاء فريق الارتباط، على سبيل المثال، تنسيق الترتيبات مع مراجعي المكونات والخبراء الذين يستعين بهم المراجع.

*عدم كفاية الموارد أو عدم مناسبتها* (راجع: الفقرة ٢٧)

أ٧٦. يتناول معيار إدارة الجودة (١) التزام المكتب بالجودة من خلال ثقافته المنتشرة عبر المكتب، مما يقرّ ويعزز دور المكتب في خدمة المصلحة العامة عن طريق تنفيذ الارتباطات بجودة عالية على نحوٍ ثابت، وأهمية الجودة في القرارات والتصرفات الاستراتيجية للمكتب، بما في ذلك الأولويات المالية والتشغيلية للمكتب. ويتناول معيار إدارة الجودة (١) أيضاً مسؤوليات المكتب عن التخطيط لاحتياجاته من الموارد، والحصول على الموارد أو توزيعها أو تخصيصها على نحو يتسق مع التزام المكتب بالجودة. ولكن، في ظروف معينة، قد تفرض الأولويات المالية والتشغيلية للمكتب قيوداً على الموارد التي تم تخصيصها أو توفيرها لفريق الارتباط. وفي هذه الظروف، لا تغلب هذه القيود على مسؤولية الشريك المسؤول عن

---

[٣٧] معيار المراجعة (٦١٠)، الفقرة ١٥

[٣٨] معيار المراجعة (٦٢٠)، الفقرة ٩

[٣٩] معيار المراجعة (٣٠٠)، الفقرة ٩

الارتباط بشأن تحقيق الجودة على مستوى الارتباطات، بما في ذلك مسؤوليته عن التحقق من أن الموارد التي قام المكتب بتخصيصها أو توفيرها كافية ومناسبة لتنفيذ ارتباط المراجعة.

أ٧٧. يُعد تحديد الشريك المسؤول عن الارتباط لما إذا كانت هناك حاجة لتوفير موارد إضافية على مستوى الارتباط أمراً يخضع للحكم المهني ويتأثر ذلك بمتطلبات هذا المعيار وبطبيعة ارتباط المراجعة وظروفه. ووفقاً لما هو موضح في الفقرة أ١١، فقد يحدد الشريك المسؤول عن الارتباط في ظروف معينة عدم فاعلية استجابات المكتب لمخاطر الجودة في سياق الارتباط المحدد، ويشمل ذلك عدم كفاية موارد معينة تم تخصيصها أو توفيرها لفريق الارتباط. وفي تلك الظروف، يتعين على الشريك المسؤول عن الارتباط اتخاذ التصرف المناسب، بما في ذلك نقل تلك المعلومات إلى الأفراد المعنيين وفقاً للفقرة ٢٧ والفقرة ٣٩(ج). وعلى سبيل المثال، في حالة عدم احتواء أحد برامج المراجعة الإلكترونية، التي قام المكتب بتوفيرها، على إجراءات المراجعة الجديدة أو المعدلة فيما يخص اللوائح الصادرة حديثاً بشأن إحدى الصناعات، فإن نقل تلك المعلومة في الوقت المناسب إلى المكتب يمكِّنه من اتخاذ الخطوات اللازمة لتحديث البرنامج وإعادة إصداره على الفور أو توفير مورد بديل يمكِّن فريق الارتباط من الالتزام باللوائح الجديدة أثناء تنفيذ ارتباط المراجعة.

أ٧٨. إذا كانت الموارد التي تم تخصيصها أو توفيرها غير كافية أو غير مناسبة في ظل ظروف الارتباط ولم يتم توفير موارد إضافية أو بديلة، فقد تشمل التصرفات المناسبة:

- تغيير المنهج المخطط له فيما يخص طبيعة وتوقيت ومدى التوجيه والإشراف والفحص (انظر أيضاً الفقرة أ٩٤).
- مناقشة تمديد المواعيد النهائية لإعداد التقارير مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، متى كان ذلك ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة.
- اتباع سياسات أو إجراءات المكتب لحل الاختلاف في الآراء في حالة عدم حصول الشريك المسؤول عن الارتباط على الموارد اللازمة لارتباط المراجعة.
- اتباع سياسات أو إجراءات المكتب للانسحاب من ارتباط المراجعة، متى كان ذلك ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة.

*اعتبارات خاصة بمنشآت القطاع العام* (راجع: الفقرات ٢٥–٢٨)

أ٧٩. في القطاع العام، قد تكون المهارات المتخصصة ضرورية للوفاء بشروط التكليف الرسمي بالمراجعة في دولة معينة. وقد تشمل هذه المهارات فهم الترتيبات المنطبقة لإعداد التقارير، بما في ذلك رفع التقارير إلى سلطة إصدار الأنظمة أو إلى جهة حاكمة أخرى أو إعداد التقارير التي تخدم المصلحة العامة. وقد يشمل النطاق الأوسع للمراجعة في القطاع العام، على سبيل المثال، بعض الجوانب الخاصة بمراجعة الأداء.

**تنفيذ الارتباط**

*التدرج* (راجع: الفقرة ٢٩)

أ٨٠. عندما لا يتولى الشريك المسؤول عن الارتباط تنفيذ المراجعة بالكامل، أو عند مراجعة منشآت ذات طبيعة وظروف أكثر تعقيداً، قد يكون من الضروري للشريك المسؤول عن الارتباط إسناد مهام التوجيه والإشراف والفحص إلى أعضاء آخرين في فريق الارتباط. ومع ذلك، وفي إطار المسؤولية العامة للشريك المسؤول عن الارتباط عن إدارة الجودة وتحقيقها في ارتباط المراجعة وعن المشاركة بصورة كافية ومناسبة في الارتباط، يتعين على الشريك المسؤول عن الارتباط ضمان تنفيذ الجوانب الخاصة بطبيعة وتوقيت ومدى التوجيه والإشراف والفحص وفقاً للفقرة ٣٠. وفي هذه الظروف، قد يقوم العاملون أو أعضاء فريق الارتباط، بمن فيهم مراجعو المكونات، بتوفير معلومات للشريك المسؤول عن الارتباط لتمكينه من التحقق من الأمور التي تتطلبها الفقرة ٣٠.

*التوجيه والإشراف والفحص* (راجع: الفقرة ٣٠)

أ٨١. وفقاً لمعيار إدارة الجودة (١)، يتعين على المكتب تحديد هدف للجودة يتناول طبيعة وتوقيت ومدى توجيه فرق الارتباطات والإشراف عليها وفحص أعمالها. ويتطلب معيار إدارة الجودة (١) أيضاً التخطيط لهذا التوجيه والإشراف والفحص، وتنفيذه، على أساس أن العمل الذي ينفذه أعضاء فريق الارتباط الأقل خبرة يخضع للتوجيه والإشراف والفحص من قبل أعضاء فريق الارتباط الأكثر خبرة.

أ٨٢. يُعد توجيه فريق الارتباط والإشراف عليه وفحص عمله من الاستجابات على مستوى المكتب التي يتم تطبيقها على مستوى الارتباطات، ويمكن للشريك المسؤول عن الارتباط زيادة تكييف هذه الاستجابات من حيث طبيعتها وتوقيتها ومداها عند إدارة جودة ارتباط المراجعة. وبناءً عليه،

سيختلف منهج التوجيه والإشراف والفحص من كل ارتباط لآخر، أخذاً بعين الاعتبار طبيعة الارتباط وظروفه. وسيشتمل المنهج عادةً على مزيج من سياسات أو إجراءات المكتب والاستجابات الخاصة بكل ارتباط.

أ٨٣. يوفر المنهج الخاص بتوجيه أعضاء فريق الارتباط والإشراف عليهم وفحص عملهم الدعم للشريك المسؤول عن الارتباط في الوفاء بمتطلبات هذا المعيار، وفي استنتاجه لكفاية ومناسبة مشاركته طوال ارتباط المراجعة وفقاً للفقرة ٤٠.

أ٨٤. تتيح المناقشات والاتصالات الدائمة بين أعضاء فريق الارتباط لأعضاء الفريق الأقل خبرة طرح الأسئلة على أعضاء الفريق الأكثر خبرة (بما في ذلك على الشريك المسؤول عن الارتباط) في الوقت المناسب وتمكِّن من تنفيذ التوجيه والإشراف والفحص بفاعلية وفقاً للفقرة ٣٠.

التوجيه

أ٨٥. قد يشتمل توجيه فريق الارتباط على إحاطة أعضاء الفريق بمسؤولياتهم، مثل:

- المساهمة في إدارة الجودة وتحقيقها على مستوى الارتباطات من خلال سلوكياتهم واتصالاتهم وتصرفاتهم الشخصية.
- التحلي بعقلية متسائلة والإلمام بالتحيزات غير المقصودة أو المقصودة للمراجعين أثناء ممارسة نزعة الشك المهني عند جمع أدلة المراجعة وتقويمها (انظر الفقرة أ٣٦).
- الوفاء بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة.
- مسؤوليات كل شريك عند مشاركة أكثر من شريك واحد في ارتباط المراجعة.
- مسؤوليات كل عضو في فريق الارتباط عن تنفيذ إجراءات المراجعة ومسؤوليات الأعضاء الأكثر خبرة عن توجيه الأعضاء الأقل خبرة والإشراف عليهم وفحص عملهم.
- فهم أهداف العمل الذي سيتم تنفيذه والتعليمات التفصيلية بشأن طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة المخطط لها المنصوص عليه في الاستراتيجية العامة للمراجعة وخطة المراجعة.
- مواجهة التهديدات التي تمس تحقيق الجودة، والاستجابات المتوقعة من فريق الارتباط. فعلى سبيل المثال، لا ينبغي أن تؤدي القيود على الميزانية أو القيود على الموارد إلى قيام أعضاء فريق الارتباط بتعديل إجراءات المراجعة المخطط لها أو عدم تنفيذها.

الإشراف

أ٨٦. قد يشتمل الإشراف على أمور مثل:

- متابعة التقدم في ارتباط المراجعة، ويشمل ذلك متابعة ما يلي:
  - التقدم المحرز مقارنة بخطة المراجعة؛
  - ما إذا كان قد تم تحقيق الهدف من العمل الذي تم تنفيذه؛
  - الكفاية الدائمة للموارد التي تم تخصيصها.
- اتخاذ التصرف المناسب لمواجهة القضايا التي تنشأ أثناء الارتباط، بما في ذلك على سبيل المثال، إعادة إسناد إجراءات المراجعة المخطط لها إلى أعضاء فريق الارتباط الأكثر خبرة عندما تكون القضايا أكثر تعقيداً مما كان متوقعاً في البداية.
- تحديد الأمور التي تستدعي التشاور أو النظر فيها من قِبل أعضاء فريق الارتباط الأكثر خبرة أثناء ارتباط المراجعة.
- تقديم الإرشاد والتدريب على رأس العمل لمساعدة أعضاء فريق الارتباط في تنمية المهارات أو الكفاءات.
- توفير بيئة تتيح لأعضاء فريق الارتباط طرح مخاوفهم دون خوف من ردود الفعل الانتقامية.

الفحص

أ٨٧. يوفر فحص عمل فريق الارتباط الدعم لاستنتاج الوفاء بمتطلبات هذا المعيار.

أ٨٨. يتألف فحص عمل فريق الارتباط من النظر، على سبيل المثال، فيما إذا كان:

- قد تم تنفيذ العمل بما يتفق مع سياسات أو إجراءات المكتب والمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة؛
- قد أُثيرت أمور مهمة لإمعان النظر فيها؛
- قد جرت مشاورات مناسبة وتم توثيق الاستنتاجات الناتجة عنها وتم تطبيقها؛
- توجد حاجة لإعادة النظر في طبيعة وتوقيت ومدى العمل الذي تم تنفيذه؛
- العمل المنفذ يدعم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها، وأنه قد تم توثيقه بالصورة المناسبة؛
- مجموع الأدلة التي تم الحصول عليها كافياً ومناسباً لتوفير أساس لرأي المراجع؛
- قد تم تحقيق الأهداف من إجراءات المراجعة.

أ٨٩. قد تشتمل سياسات أو إجراءات المكتب على متطلبات خاصة بشأن ما يلي:

- طبيعة توثيق أعمال المراجعة، وتوقيته ومدى فحصه؛
- مختلف أنواع الفحص التي قد تكون مناسبة في المواقف المختلفة (على سبيل المثال، فحص كل ورقة من أوراق العمل أو أوراق عمل مختارة)؛
- من يلزم تحديدهم من بين أعضاء فريق الارتباط لتنفيذ مختلف أنواع الفحص.

فحص الشريك المسؤول عن الارتباط (راجع: الفقرات ٣٠–٣٤)

أ٩٠. وفقاً لمتطلبات معيار المراجعة (٢٣٠)، يوثق الشريك المسؤول عن الارتباط تاريخ الفحص ومداه.[٤٠]

أ٩١. يمكِّن فحص الشريك المسؤول عن الارتباط لتوثيق أعمال المراجعة، أولاً بأول خلال المراحل المناسبة طوال ارتباط المراجعة، من حل الأمور المهمة على النحو الذي يحوز على رضا الشريك المسؤول عن الارتباط في تاريخ تقرير المراجع أو قبله. ولا يلزم أن يفحص الشريك المسؤول عن الارتباط جميع الوثائق الخاصة بتوثيق أعمال المراجعة.

أ٩٢. يمارس الشريك المسؤول عن الارتباط الحكم المهني عند التعرف على مجالات الأحكام المهمة التي اتخذها فريق الارتباط. وقد تحدد سياسات أو إجراءات المكتب أموراً معينة يشيع التوقع بأنها تمثِّل أحكاماً مهمة. وقد تشتمل الأحكام المهمة فيما يتعلق بارتباط المراجعة على أمور تتعلق بالاستراتيجية العامة للمراجعة وخطة المراجعة الخاصة بإجراء الارتباط وأمور تتعلق بتنفيذ الارتباط والاستنتاجات العامة التي توصل إليها فريق الارتباط، ومن ذلك على سبيل المثال:

- الأمور التي تتعلق بالتخطيط للارتباط، مثل الأمور التي تتعلق بتحديد الأهمية النسبية.
- تكوين فريق الارتباط، بما في ذلك:
  - العاملون ذوو الخبرة في أحد مجالات المحاسبة أو المراجعة المتخصصة؛
  - الاستعانة بعاملين من مراكز تقديم الخدمات.
- القرار بإشراك أحد الخبراء الذين يستعين بهم المراجع، بما في ذلك القرار بإشراك خبير خارجي.
- نظر فريق الارتباط في المعلومات التي تم الحصول عليها أثناء آلية القبول والاستمرار والاستجابات المقترحة لتلك المعلومات.
- آلية فريق الارتباط لتقييم المخاطر، بما في ذلك المواقف التي تتطلب فيها مراعاة عوامل الخطر الملازم وتقييم الخطر الملازم أحكاماً مهمة من جانب فريق الارتباط.

[٤٠] معيار المراجعة (٢٣٠)، الفقرة ٩(ج)

- نظر فريق الارتباط في العلاقات والمعاملات مع الأطراف ذات العلاقة والإفصاحات المتعلقة بها.
- نتائج الإجراءات التي نفذها فريق الارتباط بشأن المجالات المهمة للارتباط، مثل الاستنتاجات فيما يخص تقديرات محاسبية أو سياسات محاسبية معينة أو اعتبارات معينة تتعلق بالاستمرارية.
- تقويم فريق الارتباط للعمل الذي نفذه الخبراء والاستنتاجات المستنبطة منه.
- في حالة مراجعة المجموعات:
  - الاستراتيجية العامة المقترحة لمراجعة المجموعة والخطة المقترحة لمراجعة المجموعة؛
  - القرارات المتعلقة بإشراك مراجعي المكونات، بما في ذلك كيفية توجيههم والإشراف عليهم وفحص عملهم؛
  - تقويم العمل الذي نفذه مراجعو المكونات والاستنتاجات المستنبطة منه.
- كيفية معالجة الأمور التي أثرت على الاستراتيجية العامة للمراجعة وخطة المراجعة.
- أهمية التحريفات المصححة وغير المصححة التي تم التعرف عليها أثناء الارتباط والتصرف المتخذ بشأنها.
- رأي المراجعة المقترح والأمور التي سيتم نقلها في تقرير المراجع، مثل الأمور الرئيسة للمراجعة أو إدراج فقرة بعنوان "عدم التأكد الجوهري المتعلق بالاستمرارية".

أ٩٣. يمارس الشريك المسؤول عن الارتباط الحكم المهني عند تحديد الأمور الأخرى التي سيقوم بفحصها، على سبيل المثال، بناءً على ما يلي:

- طبيعة ارتباط المراجعة وظروفه.
- أعضاء فريق الارتباط الذين قاموا بتنفيذ العمل.
- الأمور التي تتعلق بالمكتشفات الحديثة من عمليات التقصي.
- متطلبات سياسات أو إجراءات المكتب.

الطبيعة والتوقيت والمدى

أ٩٤. يتعين التخطيط للجوانب الخاصة بطبيعة وتوقيت ومدى التوجيه والإشراف والفحص، وتنفيذ تلك الجوانب، وفقاً لسياسات أو إجراءات المكتب، إضافة إلى المعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة. وعلى سبيل المثال، قد تشتمل سياسات أو إجراءات المكتب على ما يلي:

- ضرورة أن يخضع العمل المخطط لتنفيذه في تاريخ أولي للتوجيه والإشراف والفحص في نفس وقت تنفيذ الإجراءات وليس في نهاية الفترة، حتى يتسنى اتخاذ أي تصرفات تصحيحية ضرورية في الوقت المناسب.
- ضرورة فحص الشريك المسؤول عن الارتباط لأمور معينة وقد يحدد المكتب الظروف أو الارتباطات التي من المتوقع أن يتم فيها فحص تلك الأمور.

التدرج

أ٩٥. قد يتم تكييف منهج التوجيه والإشراف والفحص بناءً على ما يلي، على سبيل المثال:

- التجارب السابقة لعضو فريق الارتباط مع المنشأة والمجال الذي سيتم مراجعته. وعلى سبيل المثال، إذا كان العمل المتعلق بنظام معلومات المنشأة يقوم بتنفيذه نفس العضو في فريق الارتباط الذي نفذ ذلك العمل في الفترة السابقة ولا توجد تغييرات مهمة في نظام المعلومات، فقد يقل مدى ومعدل توجيه العضو والإشراف عليه ويقل مستوى تفصل فحص أوراق العمل ذات الصلة.

- مدى تعقيد ارتباط المراجعة. وعلى سبيل المثال، إذا وقعت أحداث مهمة جعلت ارتباط المراجعة أكثر تعقيداً، فقد يزيد مدى ومعدل توجيه عضو فريق الارتباط والإشراف عليه ويزيد مستوى تفصل فحص أوراق العمل ذات الصلة.
- مخاطر التحريف الجوهري التي تم تقييمها. وعلى سبيل المثال، قد يتطلب ارتفاع خطر التحريف الجوهري الذي تم تقييمه زيادة مقابلة في مدى ومعدل توجيه أعضاء فريق الارتباط والإشراف عليهم وإجراء فحص أكثر تفصيلاً لعملهم.
- كفاءات وقدرات كل عضو من أعضاء فريق الارتباط الذين ينفذون أعمال المراجعة. وعلى سبيل المثال، قد يحتاج أعضاء فريق الارتباط الأقل خبرة إلى تعليمات أكثر تفصيلاً وإلى التفاعل معهم بمعدل أعلى أو بطريقة أكثر قرباً أثناء تنفيذ العمل.
- الطريقة المتوقعة لفحص العمل الذي تم تنفيذه. وعلى سبيل المثال، في بعض الظروف، قد لا تكون الفحوصات التي تتم عن بعد فعّالة في تقديم التوجيه المطلوب وقد يلزم استكمالها بتفاعلات شخصية.
- هيكل فريق الارتباط ومكان تواجد أعضائه. وعلى سبيل المثال، فإن توجيه الأفراد المتواجدين في مراكز تقديم الخدمات والإشراف عليهم وفحص عملهم قد:
  - يكون أكثر رسمية وهيكلة مما يتم مع أعضاء فريق الارتباط المتواجدين جميعهم في نفس المكان؛ أو
  - يستخدم تقنية المعلومات لتيسير الاتصال بين أعضاء فريق الارتباط.

أ٩٦. قد يستدعي التعرف على تغيرات في ظروف الارتباط إعادة تقويم المنهج المخطط له الخاص بطبيعة أو توقيت أو مدى التوجيه أو الإشراف أو الفحص. وعلى سبيل المثال، في حالة زيادة خطر التحريف الجوهري الذي تم تقييمه على مستوى القوائم المالية بسبب حدوث معاملة معقدة، فقد يجد الشريك المسؤول عن الارتباط حاجة إلى تغيير مستوى الفحص المخطط تنفيذه للعمل المتعلق بتلك المعاملة.

أ٩٧. وفقاً للفقرة ٣٠(ب)، فإن الشريك المسؤول عن الارتباط مطالب بالتحقق من مراعاة منهج التوجيه والإشراف والفحص لطبيعة ارتباط المراجعة وظروفه. وعلى سبيل المثال، إذا أصبح من غير المتاح لأحد أعضاء فريق الارتباط الأكثر خبرة المشاركة في الإشراف على فريق الارتباط وفحص عمله، فقد يجد الشريك المسؤول عن الارتباط حاجة إلى زيادة مدى الإشراف على أعضاء فريق الارتباط الأقل خبرة وفحص عملهم.

فحص الاتصالات المرسلة إلى الإدارة أو المكلفين بالحوكمة أو السلطات التنظيمية (راجع: الفقرة ٣٤)

أ٩٨. يستخدم الشريك المسؤول عن الارتباط الحكم المهني عند تحديد الاتصالات الكتابية التي سيتم فحصها، مع الأخذ في الحسبان طبيعة ارتباط المراجعة وظروفه. وعلى سبيل المثال، قد لا يكون من الضروري للشريك المسؤول عن الارتباط فحص الاتصالات التي تبادلها فريق الارتباط والإدارة في السياق المعتاد للمراجعة.

*التشاور* (راجع: الفقرة ٣٥)

أ٩٩. يتطلب معيار إدارة الجودة (١) من المكتب تحديد هدف للجودة يتناول التشاور بشأن الأمور الصعبة أو المثيرة للجدل وطريقة تطبيق الاستنتاجات التي يتم الاتفاق عليها. وقد يكون من المناسب أو الضروري التشاور بشأن ما يلي، على سبيل المثال:

- القضايا المعقدة أو غير المألوفة (مثل القضايا المتعلقة بالتقدير المحاسبي الذي تحيط به درجة عالية من عدم التأكد)؛
- المخاطر المهمة؛
- المعاملات المهمة التي تمت خارج مسار العمل الطبيعي للمنشأة، أو التي تبدو غير معتادة لأي أسباب أخرى؛
- القيود التي تفرضها الإدارة؛
- عدم الالتزام بالأنظمة أو اللوائح.

أ١٠٠. يمكن تحقيق التشاور الفعّال في الأمور الفنية والسلوكية المهمة وغيرها، داخل المكتب أو خارجه، عند الاقتضاء، عندما يكون الذين يتم استشارتهم:

- قد تم تزويدهم بجميع الحقائق ذات الصلة التي ستمكنهم من تقديم مشورة مدروسة؛

- يتمتعون بالمعرفة والأقدمية والخبرة المناسبة.

أ١٠١. قد يكون من المناسب لفريق الارتباط، في سياق سياسات أو إجراءات المكتب، طلب المشورة من خارج المكتب، على سبيل المثال عندما يفتقر المكتب إلى الموارد الداخلية المناسبة. وقد يستفيد فريق الارتباط من الخدمات الاستشارية التي تقدمها المكاتب، أو الهيئات المهنية والتنظيمية، أو المنشآت التجارية التي تقدم خدمات رقابة الجودة ذات الصلة.

أ١٠٢. قد تكون الحاجة إلى التشاور خارج فريق الارتباط بشأن أحد الأمور الصعبة أو المثيرة للجدل مؤشراً على أن ذلك الأمر يُعد من الأمور الرئيسة للمراجعة.[٤١]

*فحص جودة الارتباط* (راجع: الفقرة ٣٦)

أ١٠٣. يحتوي معيار إدارة الجودة (١) على متطلبات بأن يضع المكتب سياسات أو إجراءات تتناول فحوصات جودة الارتباطات وفقاً لمعيار إدارة الجودة (٢)[٤٢]، وتتطلب إجراء فحص لجودة أنواع معينة من الارتباطات.[٤٣] ويناقش معيار إدارة الجودة (٢) مسألة تعيين فاحص جودة الارتباط وأهليته ومسؤوليات فاحص جودة الارتباط فيما يتعلق بتنفيذ فحص جودة الارتباط وتوثيقه.

الانتهاء من فحص جودة الارتباط قبل تأريخ تقرير المراجع (راجع: الفقرة ٣٦(د))

أ١٠٤. يتطلب معيار المراجعة (٧٠٠) أن يؤرَّخ تقرير المراجع بتاريخ لا يسبق التاريخ الذي حصل فيه المراجع على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة التي تشكل أساساً لرأيه في القوائم المالية.[٤٤] وفي حال انطباق معيار إدارة الجودة (٢) وهذا المعيار على ارتباط المراجعة، فإنهما يتطلبان منع الشريك المسؤول عن الارتباط من تأريخ تقرير الارتباط إلى حين استلامه إشعاراً من فاحص جودة الارتباط يفيد بانتهائه من فحص جودة الارتباط. وعلى سبيل المثال، إذا نقل فاحص جودة الارتباط إلى الشريك المسؤول عن الارتباط مخاوفه بشأن الأحكام المهمة التي اتخذها فريق الارتباط أو أبلغه بعدم مناسبة الاستنتاجات التي تم التوصل إليها بناءً على هذه الأحكام فعندئذٍ لا يعد فحص جودة الارتباط قد تم الانتهاء منه.[٤٥]

أ١٠٥. قد يساعد فحص جودة الارتباط، الذي يتم في الوقت المناسب وفي المراحل المناسبة أثناء ارتباط المراجعة، فريق الارتباط في حل الأمور التي يتم إثارتها، على الفور وعلى النحو الذي يحوز على رضا فاحص جودة الارتباط، في تاريخ تقرير المراجع أو قبله.

أ١٠٦. قد تساعد الاتصالات المتكررة طوال ارتباط المراجعة بين فريق الارتباط وفاحص جودة الارتباط في تيسير الفحص الفعّال لجودة الارتباط في الوقت المناسب. وإضافة إلى قيام الشريك المسؤول عن الارتباط بمناقشة الأمور المهمة مع فاحص جودة الارتباط، فإنه قد يقوم بإسناد المسؤولية عن تنسيق الطلبات التي ترد من فاحص جودة الارتباط إلى عضو آخر في فريق الارتباط.

*الاختلاف في الآراء* (راجع: الفقرتين ٣٧، ٣٨)

أ١٠٧. يتطلب معيار إدارة الجودة (١) من المكتب تحديد هدف للجودة يتناول الاختلاف في الآراء الذي يحدث داخل فريق الارتباط، أو بين فريق الارتباط وفاحص جودة الارتباط أو الأفراد الذين يتولون تنفيذ الأنشطة ضمن نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب. ويتطلب معيار إدارة الجودة (١) أيضاً لفت انتباه المكتب إلى الاختلاف في الآراء وحل هذه الاختلافات.

أ١٠٨. في بعض الظروف، قد لا يرضى الشريك المسؤول عن الارتباط عن طريقة حل الاختلاف في الرأي. وفي تلك الظروف، قد تشمل التصرفات المناسبة للشريك المسؤول عن الارتباط، على سبيل المثال:

- الحصول على مشورة قانونية؛ أو
- الانسحاب من ارتباط المراجعة، متى كان ذلك ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة.

---

[٤١] معيار المراجعة (٧٠١)، الفقرتان ٩ وأ١٤

[٤٢] معيار إدارة الجودة (٢)، "فحوصات جودة الارتباطات"

[٤٣] معيار إدارة الجودة (١)، الفقرة ٣٤(و)

[٤٤] معيار المراجعة (٧٠٠)، الفقرة ٤٩

[٤٥] معيار إدارة الجودة (٢)، الفقرة ٢٦

**المتابعة والتصحيح** (راجع: الفقرة ٣٩)

أ١٠٩. ينص معيار إدارة الجودة (١) على متطلبات لآلية المتابعة والتصحيح الخاصة بالمكتب. ويتطلب معيار إدارة الجودة (١) من المكتب أن ينقل إلى فرق الارتباطات المعلومات المتعلقة بآلية المتابعة والتصحيح الخاصة بالمكتب لتمكينهم من اتخاذ التصرف العاجل والمناسب وفقاً لمسؤولياتهم.[٤٦] وقد يستخدم المكتب أيضاً في آلية المتابعة والتصحيح الخاصة به المعلومات التي يقوم أعضاء فريق الارتباط بتوفيرها، وقد تساعد ممارسة الحكم المهني ونزعة الشك المهني أثناء تنفيذ المراجعة أعضاء فريق الارتباط في الانتباه الدائم للمعلومات التي قد تكون ذات صلة بتلك الآلية.

أ١١٠. قد تكون المعلومات التي يقوم المكتب بتوفيرها ذات صلة بارتباط المراجعة، على سبيل المثال عندما تتعلق بمكتشفات عن ارتباط آخر يقوم بتنفيذه الشريك المسؤول عن الارتباط أو الأعضاء الآخرون في فريق الارتباط أو بمكتشفات تم الحصول عليها من الفرع المحلي للمكتب أو عندما تتعلق بنتائج التقصيات الخاصة بالمراجعات السابقة للمنشأة.

أ١١١. عند النظر في المعلومات التي يقوم المكتب بنقلها من خلال آلية المتابعة والتصحيح الخاصة به وكيفية تأثير تلك المعلومات على ارتباط المراجعة، قد ينظر الشريك المسؤول عن الارتباط في التصرفات التصحيحية التي قام المكتب بتصميمها وتطبيقها لعلاج أوجه القصور التي تم التعرف عليها، وقد يقوم بنقل تلك التصرفات إلى فريق الارتباط إذا كانت ذات صلة بطبيعة الارتباط وظروفه. وقد يحدد الشريك المسؤول عن الارتباط أيضاً ما إذا كانت توجد حاجة لاتخاذ تصرفات تصحيحية إضافية على مستوى الارتباط. وعلى سبيل المثال، قد يحدد الشريك المسؤول عن الارتباط:

- الحاجة إلى الاستعانة بأحد خبرائه؛ أو
- الحاجة إلى تعزيز طبيعة وتوقيت ومدى التوجيه والإشراف والفحص في أحد مجالات المراجعة التي تم التعرف على قصور فيها.

وفي حالة عدم تأثير القصور الذي تم التعرف عليه على جودة المراجعة (على سبيل المثال، إذا كان يتعلق بمورد تقني لم يقم فريق الارتباط باستخدامه) فقد لا توجد حاجة عندئذٍ لاتخاذ أي تصرفات أخرى.

أ١١٢. لا يشير التعرف على وجود قصور في نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب بالضرورة إلى أنه لم يتم تنفيذ ارتباط المراجعة وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة، أو إلى أن تقرير المراجع لم يكن مناسباً في ظل الظروف القائمة.

**تحمل المسؤولية العامة عن إدارة الجودة وتحقيقها** (راجع: الفقرة ٤٠)

أ١١٣. يتطلب معيار إدارة الجودة (١) من المكتب تحديد هدف للجودة يتناول فهم ووفاء فريق الارتباط بمسؤولياته فيما يتصل بالارتباط. ويتطلب معيار إدارة الجودة (١) أيضاً أن يشتمل هدف الجودة على المسؤولية العامة للشركاء المسؤولين عن الارتباطات عن إدارة الجودة وتحقيقها في الارتباطات ومشاركتهم فيها بصورة كافية ومناسبة طوال مدتها.

أ١١٤. تشمل الاعتبارات ذات الصلة عند تناول الفقرة ٤٠ تحديد كيف أن الشريك المسؤول عن الارتباط قد التزم بمتطلبات هذا المعيار، في ضوء طبيعة ارتباط المراجعة وظروفه، وكيف أن توثيق أعمال المراجعة يثبت مشاركة الشريك المسؤول عن الارتباط طوال ارتباط المراجعة، على النحو الموضح في الفقرة أ١١٨.

أ١١٥. من أمثلة المؤشرات على احتمال عدم مشاركة الشريك المسؤول عن الارتباط بصورة كافية ومناسبة في الارتباط ما يلي:

- عدم قيام الشريك المسؤول عن الارتباط بفحص عملية التخطيط لارتباط المراجعة، في الوقت المناسب، بما في ذلك فحص تقييم مخاطر التحريف الجوهري وتصميم الاستجابات لتلك المخاطر.
- الأدلة على أن من أُسندت إليهم المهام أو التصرفات أو الإجراءات لم يتم إحاطتهم على نحوٍ كافٍ بطبيعة مسؤولياتهم وصلاحياتهم، ونطاق العمل المسند إليهم وأهدافه، وأنه لم يتم تزويدهم بالتعليمات الأخرى الضرورية والمعلومات ذات الصلة.
- عدم وجود أدلة على قيام الشريك المسؤول عن الارتباط بتوجيه الأعضاء الآخرين في فريق الارتباط والإشراف عليهم وفحص عملهم.

[٤٦] معيار إدارة الجودة (١)، الفقرة ٤٧

أ١١٦. إذا لم توفر مشاركة الشريك المسؤول عن الارتباط الأساس له لتحديد مناسبة الأحكام المهمة التي تم اتخاذها والاستنتاجات التي تم التوصل إليها، فإنه لن يكون قادراً على التوصل إلى تحديد الأمور التي تتطلبها الفقرة ٤٠. وإضافة إلى مراعاة سياسات أو إجراءات المكتب التي قد تنص على التصرفات الضرورية التي سيتم اتخاذها في هذه الظروف، تشمل التصرفات المناسبة التي قد يقوم الشريك المسؤول عن الارتباط باتخاذها، على سبيل المثال، ما يلي:

- تحديث خطة المراجعة وتغييرها؛ أو
- إعادة تقويم المنهج المخطط له الخاص بطبيعة ومدى الفحص وتعديل ذلك المنهج لزيادة مشاركة الشريك المسؤول عن الارتباط؛ أو
- التشاور مع العاملين المسند إليهم المسؤولية التشغيلية عن الجانب ذي الصلة في نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب.

**التوثيق** (راجع: الفقرة ٤١)

أ١١٧. وفقاً لمعيار المراجعة (٢٣٠)،[٤٧] فإن توثيق أعمال المراجعة يوفر الأدلة على أن المراجعة تستوفي متطلبات معايير المراجعة. ومع ذلك، فليس من الضروري أو العملي للمراجع توثيق كل أمر تم النظر فيه أو كل حكم مهني تم القيام به أثناء المراجعة. وليس من الضروري أيضاً للمراجع أن يوثق بشكل منفصل (في قائمة من قوائم التحقق على سبيل المثال) الالتزام بالأمور التي يظهر الالتزام بها من خلال المستندات المُضمَّنة في ملف المراجعة.

أ١١٨. يمكن توثيق تنفيذ متطلبات هذا المعيار، بما في ذلك إثبات مشاركة الشريك المسؤول عن الارتباط وتحديده للأمور الواردة في الفقرة ٤٠، بطرق مختلفة بناءً على طبيعة ارتباط المراجعة وظروفه. فعلى سبيل المثال:

- يمكن إنجاز التوثيق المتعلق بتوجيه فريق الارتباط من خلال التوقيع بالموافقة على خطة المراجعة وأنشطة إدارة المشروعات؛ أو
- قد توفر محاضر اجتماعات فريق الارتباط أدلة على وضوح واتساق وفاعلية اتصالات الشريك المسؤول عن الارتباط وتصرفاته الأخرى فيما يتعلق بالثقافة والسلوكيات المأمولة التي تبدي التزام المكتب بالجودة؛ أو
- قد توفر جداول الأعمال الناتجة عن المناقشات بين الشريك المسؤول عن الارتباط والأعضاء الآخرين في فريق الارتباط، وعند الاقتضاء فاحص جودة الارتباط، والتوقيعات بالموافقة ذات العلاقة وسجلات الوقت الذي قضاه الشريك المسؤول عن الارتباط في الارتباط، أدلة على مشاركة الشريك المسؤول عن الارتباط طوال ارتباط المراجعة وإشرافه على الأعضاء الآخرين في فريق الارتباط؛ أو
- توفر التوقيعات بالموافقة من الشريك المسؤول عن الارتباط والأعضاء الآخرين في فريق الارتباط أدلة على فحص أوراق العمل.

أ١١٩. عند التعامل مع الظروف التي قد تفرض مخاطر على تحقيق الجودة في ارتباط المراجعة، قد يكون من المهم ممارسة نزعة الشك المهني، وتوثيق نظر المراجع في تلك الظروف. وعلى سبيل المثال، إذا حصل الشريك المسؤول عن الارتباط على معلومات كان من الممكن أن تتسبب في رفض المكتب للارتباط (راجع الفقرة ٢٤)، فقد يشتمل التوثيق على توضيحات لكيفية تعامل فريق الارتباط مع تلك الظروف.

أ١٢٠. يسهم التوثيق، الكامل والمفصل بشكل كافٍ، للتشاور مع المهنيين الآخرين فيما يتعلق بالأمور الصعبة أو المثيرة للجدل في فهم:

- طبيعة ونطاق القضايا التي تم التشاور بشأنها؛
- نتائج التشاور، بما في ذلك أي قرارات تم اتخاذها والأساس الذي بنيت عليه تلك القرارات وكيفية تنفيذها.

[٤٧] معيار المراجعة (٢٣٠)، الفقرة أ٧

| Copyright | حقوق التأليف والنشر |
| --- | --- |
| "This Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2023-2024 Edition of the International Auditing and Assurance Standards Board published by the International Federation of Accountants in August 2024 in the English language, has been translated into Arabic by the Saudi Organization for Chartered and Professional Accountants in March 2025, and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2023-2024 Edition was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with "Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants." The approved text of the Handbook is that published by IFAC in the English language. IFAC assumes no responsibility for the accuracy and completeness of the translation or for actions that may ensue as a result thereof. | "قامت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين في مارس ٢٠٢٥ بإعداد الترجمة العربية لكتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكيدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة، طبعة عام ٢٠٢٣-٢٠٢٤ التي أصدرها مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، ونشرها الاتحاد الدولي للمحاسبين في أغسطس ٢٠٢٤ باللغة الإنجليزية. وتم إعادة نشر هذا الكتاب بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. وقد نظر الاتحاد الدولي للمحاسبين في آلية ترجمة هذا الكتاب، والذي تمت ترجمته وفقاً لسياسة الاتحاد المنشورة بعنوان "بيان السياسات: سياسة ترجمة مطبوعات الاتحاد الدولي للمحاسبين". والنسخة المعتمدة من هذا الكتاب هي النسخة التي أصدرها الاتحاد الدولي للمحاسبين باللغة الإنجليزية. ولا يتحمل الاتحاد الدولي للمحاسبين أية مسؤولية عن دقة واكتمال الترجمة أو عن التصرفات التي قد تنشأ نتيجة لها. |
| English language text of the Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements © 2024 by IFAC. All rights reserved. | حقوق التأليف والنشر للنص الإنجليزي من كتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكيدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة © لعام ٢٠٢٤ محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة. |
| Arabic language text of the Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements © 2025 by IFAC. All rights reserved. | حقوق التأليف والنشر للنص العربي من كتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكيدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة © لعام ٢٠٢٥ محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة. |
| Original title: [Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2023-2024 Edition] ISBN: [978-1-60815-573-6] | العنوان الأصلي: [Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2023-2024 Edition] ردمك: [978-1-60815-573-6] |
| Contact Permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of this document." | اتصل على permission@ifac.org للحصول على إذن بإعادة النشر أو التخزين أو النقل أو أي استخدامات أخرى مماثلة لهذا المستند". |