



S O C P A
الهيئة السعودية
للمحاسبين القانونيين

معيار المراجعة (٢٥٠) (المعدل): مراعاة الأنظمة واللوائح عند مراجعة القوائم المالية

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار المراجعة (٢٥٠) (المعدل)، كما صدر من مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد.

المعيار الدولي للمراجعة (٢٥٠) (المعدل) مراجعة الأنظمة واللوائح عند مراجعة القوائم المالية

(يسري هذا المعيار على أعمال مراجعة القوائم المالية المرتبط عليها اعتباراً من ٢٠١٧/١٢/١٥ أو بعد ذلك التاريخ)

الفهرس

الفقرة

مقدمة

- ١ نطاق هذا المعيار
- ٢ تأثير الأنظمة واللوائح
- ٩-٣ المسؤولية عن الالتزام بالأنظمة واللوائح
- ١٠ تاريخ السريان

١١ الأهداف

١٢ تعريف

المتطلبات

- ١٨-١٣ مراعاة المراجع للالتزام بالأنظمة واللوائح
- ٢٢-١٩ إجراءات المراجعة عند تحديد حدوث عدم التزام أو الاشتباه في حدوثه
- ٢٩-٢٣ الإبلاغ والتقرير عن عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه
- ٣٠ التوثيق

المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

- ٨أ-١أ المسؤولية عن الالتزام بالأنظمة واللوائح
- ١٠أ-٩أ تعريف
- ١٦أ-١١أ مراعاة المراجع للالتزام بالأنظمة واللوائح
- ٢٥أ-١٧أ إجراءات المراجعة عند تحديد حدوث عدم التزام أو الاشتباه في حدوثه
- ٣٤أ-٢٦أ الإبلاغ والتقرير عن عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثها
- ٣٦أ-٣٥أ التوثيق

ينبغي قراءة معيار المراجعة (٢٥٠) (المعدل) "مراجعة الأنظمة واللوائح عند مراجعة 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 الدولي للمراجعة مسؤولية المراجع عن مراعاة الأنظمة واللوائح عند مراجعة القوائم المالية. ولا ينطبق هذا المعيار على ارتباطات التأكيد الأخرى التي يتم تكليف المراجع فيها باختبار الالتزام بأنظمة أو لوائح معينة والتقرير عن ذلك بشكل منفصل.

تأثير الأنظمة واللوائح

٢. يختلف تأثير الأنظمة واللوائح على القوائم المالية اختلافاً كبيراً. وتشكل تلك الأنظمة واللوائح التي تخضع لها المنشأة الإطار النظامي والتنظيمي. وتؤثر أحكام بعض الأنظمة أو اللوائح تأثيراً مباشراً على القوائم المالية، حيث تحدد ما يجب أن تتضمنه القوائم المالية للمنشأة من مبالغ وإفصاحات. وتوجد أنظمة أو لوائح أخرى يجب أن تلتزم بها الإدارة أو تفرض الأحكام التي يُسمح في إطارها للمنشأة بممارسة أعمالها لكن دون أن يكون لها تأثير مباشر على القوائم المالية للمنشأة. وتعمل بعض المنشآت في صناعات تخضع لتنظيم صارم (مثل البنوك والشركات الكيماوية). وتوجد منشآت أخرى لا تخضع إلا للأنظمة واللوائح العديدة التي تتعلق عموماً بالنواحي التشغيلية للعمل (مثل تلك المتعلقة بالسلامة والصحة المهنية وتكافؤ فرص العمل). وقد ينتج عن عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح غرامات أو دعاوى قضائية أو تبعات أخرى قد يكون لها تأثير جوهري على القوائم المالية.

المسؤولية عن الالتزام بالأنظمة واللوائح (راجع: الفقرات ١١-٨)

٣. تتحمل الإدارة، تحت إشراف المكلفين بالحوكمة، مسؤولية التأكد من أن عمليات المنشأة تتم وفقاً لأحكام الأنظمة واللوائح، بما في ذلك الالتزام بأحكام الأنظمة واللوائح التي تحدد المبالغ والإفصاحات المقرر عنها في القوائم المالية للمنشأة.

مسؤولية المراجع

٤. تهدف متطلبات هذا المعيار إلى مساعدة المراجع في تحديد حدوث تحريف جوهري في القوائم المالية بسبب عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح. إلا أن المراجع ليس مسؤولاً عن منع عدم الالتزام، ولا يتوقع منه أن يكتشف عدم الالتزام بجميع الأنظمة واللوائح.

٥. يُعد المراجع مسؤولاً عن الوصول على تأكيد معقول بأن القوائم المالية ككل تخلو من التحريف الجوهري، سواء بسبب غش أو خطأ^١. ويأخذ المراجع في حسابه عند مراجعة القوائم المالية الإطار النظامي والتنظيمي المنطبق. وبسبب القيود الملازمة لعملية المراجعة، يوجد خطر لا يمكن تقاديه يتمثل في أن بعض التحريفات الجوهرية في القوائم المالية قد لا يتم اكتشافها، على الرغم من التخطيط لعملية المراجعة وتنفيذها بشكل سليم وفقاً لمعايير المراجعة^٢. وفي سياق الأنظمة واللوائح، تكون التأثيرات المحتملة للقيود الملازمة للمراجعة على قدرة المراجع على اكتشاف التحريفات الجوهرية أكبر لأسباب مثل ما يلي:

- وجود أنظمة ولوائح عديدة ترتبط بشكل أساسي بالجوانب التشغيلية للمنشأة، ولا تؤثر عادة على القوائم المالية ولا تتضمنها نُظم معلومات المنشأة ذات الصلة بالتقرير المالي.

١ معيار المراجعة (٢٠٠) "الأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة وفقاً لمعايير الدولية للمراجعة"، الفقرة ٥

٢ معيار المراجعة (٢٠٠)، الفقرتين ٥٣١ و٥٤١

• احتمال انطواء حالة عدم الالتزام على سلوك يهدف إلى إخفائها، مثل التواطؤ أو التزوير أو تعمد عدم تسجيل المعاملات أو تجاوز الإدارة لأدوات الرقابة أو التحريف المتعمد في الإفادات المقدمة إلى المراجع.

• اختصاص المحاكم أو الهيئات القضائية الأخرى المعنية بالفصل فيما إذا كان تصرف ما يُشكل عدم التزام.

وعادةً، كلما ابتعدت حالة عدم الالتزام عن المعاملات والأحداث التي يظهر أثرها في القوائم المالية، قلت احتمالية إدراك المراجع لها أو علمه بها.

٦. يميز هذا المعيار مسؤوليات المراجع فيما يتعلق بالالتزام بنوعين مختلفين من الأنظمة واللوائح كما يلي: (راجع: الفقرات ٦، ١٢٤، ١٣٤)

(أ) أحكام الأنظمة واللوائح المتعارف بشكل عام على أن لها تأثيراً مباشراً على تحديد المبالغ والإفصاحات الجوهرية في القوائم المالية، مثل الأنظمة واللوائح الخاصة بالزكاة(*) والضريبة ومعاشات التقاعد (انظر الفقرة ١٤)؛ (راجع: الفقرة ١٢٤)؛

(ب) الأنظمة واللوائح الأخرى التي ليس لها تأثير مباشر على تحديد المبالغ والإفصاحات في القوائم المالية، إلا أن الالتزام بها قد يكون أساسياً في الجوانب التشغيلية للعمل، أو قدرة المنشأة على الاستمرار في عملها، أو لتفادي عقوبات جوهرية (على سبيل المثال، الالتزام بشروط رخصة تشغيل معينة، أو الالتزام بالمتطلبات التنظيمية المتعلقة بالملاءة، أو الالتزام باللوائح البيئية)؛ وبالتالي فقد يكون لعدم الالتزام بهذه الأنظمة واللوائح تأثير جوهري على القوائم المالية (انظر الفقرة ١٥) (راجع: الفقرة ١٣٤)

٧. في هذا المعيار، تم تحديد متطلبات مختلفة لكل نوع من نوعي الأنظمة واللوائح المذكورين أعلاه. فيالنسبة للنوع المشار إليه في الفقرة ٦ (أ)، تتمثل مسؤولية المراجع في الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة عن مدى الالتزام بأحكام تلك الأنظمة واللوائح. وبالنسبة للنوع المشار إليه في الفقرة ٦ (ب)، تقتصر مسؤولية المراجع على اتخاذ إجراءات مراجعة محددة للمساعدة في تحديد مدى عدم الالتزام بتلك الأنظمة واللوائح التي قد يكون لها تأثير جوهري على القوائم المالية.

٨. يتطلب هذا المعيار أن يظل المراجع منتبهاً لاحتمال أن إجراءات المراجعة الأخرى المطبقة لغرض تكوين رأي في القوائم المالية قد تلفت انتباهه إلى حالات عدم التزام. وفي هذا السياق فإنه من المهم الحفاظ على نزعة الشك المهني طوال المراجعة، وفقاً لمتطلبات معيار المراجعة رقم (٢٠٠)، مع الأخذ في الحسبان مدى الأنظمة واللوائح التي تؤثر على المنشأة.

٩. قد يتحمل المراجع مسؤوليات إضافية تختلف عن هذا المعيار أو تتجاوزها بموجب أنظمة أو لوائح أو متطلبات أخلاقية ذات صلة، فيما يتعلق بعدم التزام المنشأة بالأنظمة واللوائح، ومثال ذلك: (راجع: الفقرة ٨)

(أ) الاستجابة لعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، بما في ذلك المتطلبات المتعلقة باتصالات محددة مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة، وتقييم مدى مناسبة استجاباتهم لعدم الالتزام، وتحديد ما إذا كان هناك حاجة لتصرف إضافي؛

(ب) إبلاغ المراجعين الآخرين بما يتم تحديده أو الاشتباه فيه من حالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح (على سبيل المثال، عند مراجعة القوائم المالية لمجموعة)؛

* تم إضافة الزكاة بما يتفق مع الأنظمة واللوائح السعودية.

٢ معيار المراجعة ٢٠٠، الفقرة ١٥

(ج) متطلبات التوثيق فيما يتعلق بحالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثها أو المشتبه في حدوثها.

قد يوفر الالتزام بأية مسؤوليات إضافية المزيد من المعلومات ذات الصلة بعمل المراجع وفقاً لهذا المعيار ومعايير المراجعة الأخرى (على سبيل المثال، فيما يتعلق بنزاهة الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال).

تاريخ السريان

١٠. يسري هذا المعيار على أعمال مراجعة القوائم المالية للفترات التي تبدأ في ٢٠١٧/١٢/١٥ أو بعد ذلك التاريخ.

الأهداف

١١. تتمثل أهداف المراجع فيما يلي:
- (أ) الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة عن الالتزام بأحكام الأنظمة واللوائح المتعارف بشكل عام على أن لها تأثيراً مباشراً على تحديد المبالغ والإفصاحات الجوهرية في القوائم المالية؛
- (ب) تنفيذ إجراءات مراجعة محددة للمساعدة في تحديد حالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح الأخرى التي قد يكون لها تأثير جوهري على القوائم المالية؛
- (ج) الاستجابة بشكل مناسب لما يتم الوقوف عليه أثناء المراجعة من حالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثها أو المشتبه في حدوثها.

تعريف

١٢. لأغراض هذا المعيار، يكون للمصطلح التالي المعنى الموضح قرينه أدناه:
- عدم الالتزام - تصرفات المنشأة أو المكلفين بالحوكمة أو الإدارة أو الأفراد الآخرين الذين يعملون لصالح المنشأة أو بتوجيهات منها، بالامتناع عن فعل أو ارتكابه، سواءً عن قصد أو غير قصد، بالمخالفة للأنظمة أو اللوائح السارية. ولا يشمل عدم الالتزام سوء السلوك الشخصي غير المتعلق بأنشطة أعمال المنشأة. (راجع: الفقرتين ٩١، ١٠٠)

المتطلبات

مراعاة المراجع للالتزام بالأنظمة واللوائح

١٣. في إطار التوصل إلى فهم للمنشأة وبيئتها، وفقاً لمعيار المراجعة (٣١٥)،^٤ يجب على المراجع أن يتوصل إلى فهم عام لما يلي:
- (أ) الإطار النظامي والتنظيمي الذي تخضع له المنشأة والصناعة أو القطاع الذي تعمل فيه المنشأة؛
- (ب) كيفية التزام المنشأة بذلك الإطار. (راجع: الفقرة ١١١)

^٤ معيار المراجعة (٣١٥) "تحديد مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها من خلال فهم المنشأة وبيئتها"، الفقرة ١١

١٤. يجب على المراجع أن يحصل على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة عن الالتزام بأحكام الأنظمة واللوائح المتعارف بشكل عام على أن لها تأثيراً مباشراً على تحديد المبالغ والإفصاحات الجوهرية في القوائم المالية. (راجع: الفقرة ١٢٤)
١٥. يجب على المراجع تنفيذ إجراءات المراجعة الآتية للمساعدة في تحديد حالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح الأخرى، التي قد يكون لها تأثير جوهري على القوائم المالية: (راجع: الفقرتين ١٣١، ١٤١)
- (أ) الاستفسار من الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، عما إذا كانت المنشأة ملتزمة بهذه الأنظمة واللوائح؛
- (ب) التحقق من المراسلات، إن وجدت، المتبادلة مع سلطات الترخيص أو السلطات التنظيمية ذات الصلة.
١٦. يجب على المراجع أن يظل منتبهاً أثناء المراجعة لاحتمال أن إجراءات المراجعة الأخرى المطبقة قد تلفت انتباهه إلى حالات عدم التزام، أو عدم التزام مشتبه فيه، بالأنظمة واللوائح. (راجع: الفقرة ١٥)
١٧. يجب على المراجع أن يطلب من الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، تقديم إفادات مكتوبة بأنه قد تم الإفصاح له عن جميع الحالات المعروفة لعدم الالتزام، أو عدم الالتزام المشتبه فيه، بالأنظمة واللوائح والتي يجب أخذ تأثيراتها في الحسبان عند إعداد القوائم المالية. (راجع: الفقرة ١٦٤)
١٨. في حال عدم وجود أية حالة من حالات عدم الالتزام المحدد حدوثها أو المشتبه في حدوثها، لا يكون المراجع مطالباً بتنفيذ إجراءات مراجعة تتعلق بمدى التزام المنشأة بالأنظمة واللوائح خلاف الإجراءات المبينة في الفقرات ١٣-١٧.

إجراءات المراجعة عند تحديد حدوث عدم التزام أو الاشتباه في حدوثه

١٩. عندما يصبح المراجع مدركاً لمعلومات تتعلق بحالة عدم التزام، أو عدم التزام مشتبه فيه، بالأنظمة واللوائح، فيجب عليه: (راجع: الفقرتين ١٧٤، ١٨٤)
- (أ) أن يتوصل إلى فهم لطبيعة التصرف والظروف التي حدثت فيها؛
- (ب) أن يحصل على المزيد من المعلومات لتقييم التأثير المحتمل على القوائم المالية. (راجع: الفقرة ١٩٤)
٢٠. إذا اشتبه المراجع في وجود عدم التزام، فيجب عليه، ما لم يكن ذلك محظوراً بموجب الأنظمة أو اللوائح، مناقشة الأمر مع المستوى الإداري المناسب والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال. وإذا لم تقدم الإدارة أو المكلفون بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، معلومات كافية تؤيد التزام المنشأة بالأنظمة واللوائح، ورأى المراجع بحسب حكمه أن عدم الالتزام المشتبه فيه قد يكون له تأثير جوهري على القوائم المالية، فيجب أن ينظر المراجع في مدى الحاجة للحصول على مشورة قانونية. (راجع: الفقرات ٢٠٤-٢٢٤)
٢١. إذا لم يكن ممكناً الحصول على معلومات كافية عن عدم الالتزام المشتبه فيه، فيجب على المراجع تقييم تأثير الافتقار إلى ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة على رأيه.
٢٢. يجب على المراجع أن يُقَوِّم الآثار المترتبة على عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه بالنسبة لجوانب المراجعة الأخرى، بما في ذلك تقييم المراجع للخطر وإمكانية الاعتماد على الإفادات المكتوبة، وأن يتخذ التصرف المناسب. (راجع: الفقرات ٢٣١، ٢٥١)

الإبلاغ والتقرير عن عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه

الإبلاغ عن عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه للمكلفين بالحوكمة

٢٣. ما لم يكن ذلك محظوراً بموجب الأنظمة أو اللوائح، يجب على المراجع إبلاغ المكلفين بالحوكمة بالأمر المتعلقة بعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح التي تنمو إلى علمه خلال سير المراجعة، ما لم يكن جميع المكلفين بالحوكمة مشاركين في إدارة المنشأة، وبالتالي يكونون مدركين للأمور المتعلقة بعدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، التي قام المراجع فعلاً بالإبلاغ عنها،^٥ إلا إذا كان من الواضح أن تلك الأمور ليست لها تبعات مهمة.

٢٤. إذا اعتقد المراجع، بحسب حكمه، أن عدم الالتزام المشار إليه في الفقرة ٢٣ يعد تصرفاً متعمداً وجوهياً، فيجب عليه إبلاغ الأمر للمكلفين بالحوكمة في أقرب وقت ممكن عملياً.

٢٥. في حالة اشتباه المراجع في أن الإدارة أو المكلفين بالحوكمة متورطون في عدم الالتزام، فيجب عليه إبلاغ الأمر إلى المستوى الأعلى التالي في السلطة داخل المنشأة، إن كان موجوداً، مثل لجنة المراجعة أو المجلس المشرف. وعندما لا توجد سلطة أعلى، أو إذا كان المراجع يعتقد أنه لن يتم اتخاذ تصرف بشأن ما تم الإبلاغ عنه، أو كان غير متأكد بشأن الشخص الذي سيقدّم له التقرير، فيجب على المراجع أن ينظر في مدى الحاجة للحصول على مشورة قانونية.

الإثار المحتملة في تقرير المراجع المترتبة على عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه (راجع: الفقرتين ٢٦١، ٢٧١)

٢٦. إذا خلص المراجع إلى أن عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه له تأثير جوهري على القوائم المالية، ولم تعكس القوائم المالية هذا التأثير بشكل كافٍ، فيجب عليه، وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٥)، أن يبدي رأياً متحفظاً أو رأياً معارضاً في القوائم المالية.^٦

٢٧. إذا منعت الإدارة أو المكلفون بالحوكمة المراجع من الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة لتقويم ما إذا كان عدم الالتزام، الذي ربما يكون له تأثير جوهري على القوائم المالية، قد حدث أو من المرجح أنه قد حدث، فيجب على المراجع أن يبدي رأياً متحفظاً أو أن يمتنع عن إبداء الرأي في القوائم المالية، على أساس تقييد نطاق المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٥).^٧

٢٨. إذا لم يكن المراجع قادراً على تحديد ما إذا كان هناك عدم التزام قد حدث بسبب قيود فرضتها الظروف، وليس الإدارة أو المكلفون بالحوكمة، فيجب على المراجع تقويم التأثير على رأيه وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٥).

التقرير عن عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه لسلطة معنية خارج المنشأة

٢٩. إذا حدد المراجع حدوث، أو اشتبه في حدوث، عدم التزام بالأنظمة واللوائح، فيجب عليه أن يحدد ما إذا كانت الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة: (راجع: الفقرات ٢٨٨-٣٤١)

(أ) تتطلب من المراجع تقديم تقرير لسلطة معنية خارج المنشأة.

(ب) تفرض مسؤوليات قد يكون من المناسب، بحسب الظروف، التقرير بموجبها لسلطة معنية خارج المنشأة.

^٥ معيار المراجعة (٢٦٠) "الاتصال بالمكلفين بالحوكمة"، الفقرة ١٣

^٦ معيار المراجعة (٧٠٥) "التعليقات على الرأي في تقرير المراجع المستقل"، الفقرتين ٧ و٨

^٧ معيار المراجعة (٧٠٥)، الفقرتين ٧ و٩

التوثيق

٣٠. يجب على المراجع أن يُضمّن في توثيقه لأعمال المراجعة^٨ عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، إضافة إلى ما يلي: (راجع: الفقرتين ٣٥٤، ٣٦٤)

- (أ) إجراءات المراجعة المنفذة والأحكام المهنية المهمة المتخذة والاستنتاجات التي تم التوصل إليها بشأن عدم الالتزام؛
- (ب) المناقشات التي جرت مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة وغيرهم بشأن الأمور المهمة ذات العلاقة بعدم الالتزام، بما في ذلك كيفية استجابة الإدارة، وعند الاقتضاء، المكلفين بالحوكمة لذلك الأمر.

المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

المسؤولية عن الالتزام بالأنظمة واللوائح (راجع: الفقرات ٣-٩)

١. تتحمل الإدارة، تحت إشراف المكلفين بالحوكمة، مسؤولية التأكد من أن عمليات المنشأة تتم وفقاً للأنظمة واللوائح. وقد تؤثر الأنظمة واللوائح على القوائم المالية للمنشأة بطرق مختلفة، على سبيل المثال، قد تؤثر وبشكل مباشر على إفصاحات محددة مطلوبة من المنشأة في القوائم المالية، أو قد تفرض إطار التقرير المالي المنطوق. وقد تحدد أيضاً حقوقاً والتزامات قانونية معينة للمنشأة، يتم إثبات بعضها في قوائمها المالية. وبالإضافة إلى ذلك، فإن الأنظمة واللوائح قد تفرض عقوبات في حالة عدم الالتزام.

٢.١ فيما يلي أمثلة لأنواع السياسات والإجراءات التي قد تطبقها المنشأة لمساعدتها في منع حدوث حالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح واكتشاف حدوثها:

- متابعة المتطلبات النظامية والتأكد من أن إجراءات التشغيل مصممة للوفاء بهذه المتطلبات.
 - إنشاء وتشغيل نظم رقابة داخلية مناسبة.
 - وضع قواعد للسلوك المهني والإعلان عنها واتباعها.
 - التأكد من تدريب العاملين بشكل مناسب على قواعد السلوك المهني وفهمهم لها.
 - متابعة الالتزام بقواعد السلوك المهني، واتخاذ الإجراءات التأديبية المناسبة تجاه من لا يلتزم بها من الموظفين.
 - إشراك مستشارين قانونيين للمساعدة في متابعة المتطلبات القانونية.
 - الاحتفاظ بسجل للأنظمة واللوائح المهمة التي يجب على المنشأة الالتزام بها في إطار الصناعة التي تنتمي إليها وسجل للشكاوى.
- وفي المنشآت الأكبر، قد يُضاف إلى هذه السياسات والإجراءات تحديد مسؤوليات مناسبة لما يلي:
- وظيفة المراجعة الداخلية.
 - لجنة المراجعة.

^٨ معيار المراجعة (٢٣٠) "توثيق أعمال المراجعة"، الفقرات ٨-١١، و٦١

• وظيفة الالتزام بالأنظمة واللوائح.

مسؤولية المراجع

٣٤. قد ينتج عن عدم التزام المنشأة بالأنظمة واللوائح تحريف جوهري في القوائم المالية. وقد يؤثر اكتشاف عدم الالتزام، بغض النظر عن أهميته النسبية، على جوانب أخرى لعملية المراجعة، بما في ذلك على سبيل المثال، نظر المراجع في نزاهة الإدارة أو المكلفين بالحوكمة أو الموظفين.

٤٤. إن الفصل فيما إذا كان تصرف ما يُشكل عدم التزام بالأنظمة واللوائح هو أمر تختص به المحاكم أو الجهات القضائية الأخرى المعنية، وعادةً ما يكون خارج نطاق الاختصاص المهني للمراجع. وبالرغم من ذلك، فإن تدريب المراجع وخبرته وفهمه للمنشأة والصناعة أو القطاع الذي تنتمي إليه، قد يوفر أساساً لإدراك أن بعض التصرفات التي تنمو إلى علمه قد تشكل عدم التزام بالأنظمة واللوائح.

٥٤. وفقاً لمتطلبات نظامية خاصة، قد يُطلب من المراجع أن يقوم على وجه الخصوص، كجزء من مراجعة القوائم المالية، بالتقرير عما إذا كانت المنشأة ملتزمة بأحكام أنظمة أو لوائح معينة. وفي هذه الظروف، يتعامل معيار المراجعة (٧٠٠)^٩ أو معيار المراجعة (٨٠٠)^{١٠} مع كيفية تناول هذه المسؤوليات في تقرير المراجع. وعلاوةً على ذلك، ومتى وجدت متطلبات تقرير محددة نظامياً، فقد يكون من الضروري أن تتضمن خطة المراجعة اختبارات مناسبة للالتزام بأحكام هذه الأنظمة واللوائح.

أنواع الأنظمة واللوائح (راجع: الفقرة ٦)

٦٤. قد تؤثر طبيعة وظروف المنشأة على ما إذا كانت الأنظمة واللوائح ذات الصلة واقعة ضمن نوعي الأنظمة واللوائح المبينة في الفقرتين ٦ (أ) أو ٦ (ب). ومن أمثلة الأنظمة واللوائح التي قد تكون مشمولة في النوعين الموضحين في الفقرة ٦، تلك التي تتناول:

- الغش والفساد والرشوة.
- غسل الأموال وتمويل الإرهاب ومتحصلات الجريمة.
- أسواق الأوراق المالية والتداول فيها.
- المنتجات والخدمات المصرفية والمنتجات والخدمات المالية الأخرى.
- حماية البيانات.
- التزامات ومدفوعات الضرائب والزكاة(*) ومعاشات التقاعد.
- حماية البيئة.
- الصحة والسلامة العامة.

اعتبارات خاصة بمنشآت القطاع العام

٧٤. في القطاع العام، قد تكون هناك مسؤوليات مراجعة إضافية فيما يتعلق بمراجعة الأنظمة واللوائح التي قد ترتبط بمراجعة القوائم المالية أو قد تمتد إلى جوانب أخرى من عمليات المنشأة.

^٩ معيار المراجعة (٧٠٠) "تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية"، الفقرة ٤٣

^{١٠} معيار المراجعة (٨٠٠) "اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية المعدة وفقاً لأطر ذات غرض خاص"، الفقرة ١١

* تم إضافة الزكاة بما يتفق مع الأنظمة واللوائح السعودية.

المسؤوليات الإضافية المحددة بموجب أنظمة أو لوائح أو متطلبات أخلاقية ذات صلة (راجع: الفقرة ٩)

٨. قد تتطلب أنظمة أو لوائح أو متطلبات أخلاقية ذات صلة من المراجع تنفيذ إجراءات إضافية واتخاذ مزيد من التصرفات. فعلى سبيل المثال، تتطلب قواعد أخلاقيات المهنة للمحاسبين المهنيين الصادرة عن مجلس المعايير الدولية لأخلاقيات المهنة للمحاسبين من المراجع اتخاذ خطوات للاستجابة لحالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثها أو المشتبه في حدوثها، وتحديد ما إذا كانت هناك حاجة لاتخاذ المزيد من التصرفات. وقد تشمل تلك الخطوات الإبلاغ عن حالة عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثها أو المشتبه في حدوثها، إلى المراجعين الآخرين داخل المجموعة، بما في ذلك الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة أو مراجعي مكونات المجموعة أو المراجعين الآخرين الذين ينفذون عملاً في مكونات المجموعة لأغراض أخرى خلاف مراجعة القوائم المالية للمجموعة.^{١١}

تعريف (راجع: الفقرة ١٢)

٩أ. تشمل التصرفات التي تؤدي إلى عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المعاملات التي تبرمها المنشأة أو التي يبرمها باسمها أو بالنيابة عنها المكلفون بالحوكمة أو الإدارة أو أفراد آخرون يعملون لصالح المنشأة أو بتوجيهات منها.

١٠أ. يشمل عدم الالتزام أيضاً سوء السلوك الشخصي المتعلق بأنشطة أعمال المنشأة، على سبيل المثال، في الحالات التي يقبل فيها شخص في مركز إداري كبير، بصفته الشخصية، رشوة من أحد موردي المنشأة، وفي مقابل ذلك يضمن تعيين المورد لتقديم خدمات أو عقود للمنشأة.

مراعاة المراجع للالتزام بالأنظمة واللوائح

التوصل إلى فهم للإطار النظامي والتنظيمي (راجع: الفقرة ١٣)

١١أ. للتوصل إلى فهم عام للإطار النظامي والتنظيمي، وكيفية التزام المنشأة بذلك الإطار، فقد يقوم المراجع، على سبيل المثال، بما يلي:

- استخدام فهمه الحالي لعوامل الصناعة التي تنتمي إليها المنشأة والعوامل التنظيمية والخارجية الأخرى الخاصة بها؛
- تحديث فهمه لتلك الأنظمة واللوائح التي تحدد بشكل مباشر المبالغ والإفصاحات المقرر عنها في القوائم المالية؛
- الاستفسار من الإدارة عن الأنظمة أو اللوائح التي قد يتوقع أن يكون لها تأثير أساسي على عمليات المنشأة؛
- الاستفسار من الإدارة عن سياسات وإجراءات المنشأة المتعلقة بالالتزام بالأنظمة واللوائح؛
- الاستفسار من الإدارة عن السياسات أو الإجراءات المتبعة لمعرفة وتقويم المطالبات القضائية والمحاسبية عنها.

^{١١} انظر على سبيل المثال البندين ٢٢-٢٢٥ و ٢١-٢٢٥ من قواعد أخلاقيات المهنة.

الأنظمة واللوائح المتعارف على أن لها تأثيراً مباشراً على تحديد المبالغ والإفصاحات الجوهرية في القوائم المالية (راجع: الفقرتين ٦، ١٤)

١٢. توجد أنظمة ولوائح معينة راسخة ومعروفة للمنشأة وداخل الصناعة أو القطاع الذي تعمل فيه، وذات صلة بالقوائم المالية للمنشأة (كما هو مبين في الفقرة ٦(أ)). وقد تتضمن هذه الأنظمة واللوائح أموراً ترتبط، على سبيل المثال، بما يلي:

- شكل ومحتوى القوائم المالية؛ أو
- قضايا التقرير المالي الخاصة بالصناعة؛ أو
- المحاسبة عن المعاملات الخاضعة لعقود حكومية؛ أو
- استحقاق أو إثبات مصروفات الزكاة(*) وضريبة الدخل أو تكاليف معاشات التقاعد.

وقد تكون بعض أحكام تلك الأنظمة واللوائح ذات صلة مباشرة بإقرارات محددة في القوائم المالية (على سبيل المثال، اكتمال مخصصات الزكاة(*) وضريبة الدخل)، فيما قد يكون البعض الآخر ذا صلة مباشرة بالقوائم المالية ككل (على سبيل المثال، القوائم المطلوبة التي تشكل مجموعة كاملة من القوائم المالية). ويتمثل هدف المتطلب الوارد في الفقرة ١٤ في أن يقوم المراجع بالحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بتحديد المبالغ والإفصاحات في القوائم المالية عملاً بالأحكام ذات الصلة في تلك الأنظمة واللوائح.

وقد ينتج عن عدم الالتزام بالأحكام الأخرى لهذه الأنظمة واللوائح والأنظمة واللوائح الأخرى غرامات أو دعاوى قضائية أو تبعات أخرى على المنشأة، قد يلزم إظهار التكاليف المتعلقة بها في القوائم المالية، ولكن لا تعد ذات تأثير مباشر على القوائم المالية كما هو مبين في الفقرة ٦(أ).

إجراءات تحديد حالات عدم الالتزام - الأنظمة واللوائح الأخرى (راجع: الفقرتين ٦، ١٥)

١٣. قد تحتاج بعض الأنظمة واللوائح الأخرى إلى انتباه خاص من جانب المراجع لأن لها تأثيراً أساسياً على عمليات المنشأة (كما هو مبين في الفقرة ٦(ب)). وقد يتسبب عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح التي لها تأثير أساسي على عمليات المنشأة في توقف عمليات المنشأة، أو التشكيك في استمرار المنشأة كمنشأة مستمرة^{١٢} فعلى سبيل المثال، يمكن أن يكون لعدم الالتزام بمتطلبات ترخيص المنشأة أو متطلب آخر لتنفيذ عمليات المنشأة مثل هذا الأثر (مثل عدم التزام البنك بمتطلبات رأس المال أو الاستثمار). ويوجد أيضاً العديد من الأنظمة واللوائح التي تتعلق بشكل أساسي بالجوانب التشغيلية للمنشأة التي لا تؤثر عادةً على القوائم المالية ولا تتضمنها نظم معلومات المنشأة ذات الصلة بالتقرير المالي.

١٤. نظراً لأن تبعات الأنظمة واللوائح الأخرى على التقرير المالي يمكن أن تتنوع تبعاً لعمليات المنشأة، فإن إجراءات المراجعة التي تتطلبها الفقرة (١٥) موجهة إلى لفت انتباه المراجع إلى حالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح التي قد يكون لها تأثير جوهري على القوائم المالية.

عدم الالتزام الذي يعلم به المراجع من خلال إجراءات المراجعة الأخرى (راجع: الفقرة ١٦)

١٥. قد تلتفت إجراءات المراجعة المطبقة لتكوين رأي في القوائم المالية انتباه المراجع إلى حالات عدم التزام، أو عدم التزام مشتبّه فيه، بالأنظمة واللوائح. وقد تشمل هذه الإجراءات على سبيل المثال ما يلي:

* تم إضافة الزكاة بما يتفق مع الأنظمة واللوائح السعودية.

^{١٢} راجع معيار المراجعة (٥٧٠) "الاستمرارية"

- قراءة المحاضر؛
- الاستفسار من إدارة المنشأة والمستشار القانوني الداخلي أو المستشار القانوني الخارجي عن الدعاوى القضائية والمطالبات والتقديرية؛
- إجراء الاختبارات الأساسية لتفاصيل فئات معاملات أو أرصدة حسابات أو إفصاحات.

الإفادات المكتوبة (راجع: الفقرة ١٧)

١٦١. نظراً لأن تأثير الأنظمة واللوائح على القوائم المالية يمكن أن يختلف بشكل كبير، فإن الإفادات المكتوبة توفر أدلة المراجعة الضرورية بشأن معرفة الإدارة بحالات عدم الالتزام بالأنظمة أو اللوائح، المحدد حدوثها أو المشتبه في حدوثها، التي قد يكون له تأثير جوهري على القوائم المالية. ومع ذلك، فإن الإفادات المكتوبة في حد ذاتها لا توفر ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، وبالتالي، لا تؤثر على طبيعة ومدى أدلة المراجعة الأخرى التي يجب أن يحصل عليها المراجع.^{١٢}

إجراءات المراجعة عند تحديد حدوث عدم التزام أو الاشتباه في حدوثه

مؤشرات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح (راجع: الفقرة ١٩)

١٧١. قد يصبح المراجع مدركاً لمعلومات بشأن حالة عدم التزام بالأنظمة واللوائح، نتيجة تنفيذ إجراءات خلاف تلك الواردة في الفقرات ١٣-١٧ (على سبيل المثال، عندما ينبّه مبلغ ما المراجع إلى حالة عدم التزام).

١٨١. قد تمثل الأمور الآتية مؤشراً على عدم التزام بالأنظمة واللوائح:

- تحقيقات من قبل سلطات تنظيمية ودوائر حكومية، أو دفع غرامات أو فرض عقوبات.
- مدفوعات لخدمات غير محددة أو قروض لمستشارين أو لأطراف ذات علاقة أو لموظفين أو موظفين حكوميين.
- عمولات مبيعات أو أتعاب وكلاء تظهر بشكل مُبالغ فيه بالمقارنة مع المبالغ التي تدفعها المنشأة عادةً أو التي تُدفع في الصناعة التي تنتمي إليها، أو بالمقارنة مع الخدمات التي تم استلامها بالفعل.
- الشراء بأسعار أعلى أو أقل من سعر السوق بشكل كبير.
- مدفوعات نقدية غير عادية، أو مشتريات في صورة شيكات صرافين تُدفع لحاملها، أو تحويلات لحسابات بنكية مرقمة.
- معاملات غير عادية مع شركات مسجلة في دول توفر ملاذات ضريبية.
- مدفوعات مقابل سلع أو خدمات قُدمت إلى دولة خلاف دولة المنشأة.
- مدفوعات بدون وثيقة رقابية ملائمة على عملية الصرف.
- وجود نظام معلومات يقبل، سواء بسبب تصميمه أو بشكل عرضي، في توفير مسار تتبعي كافٍ للمراجعة أو في توفير أدلة كافية.
- معاملات غير مصرح بها أو معاملات مسجلة بشكل غير سليم.
- تعليقات سلبية من وسائل الإعلام.

^{١٢} معيار المراجعة (٥٨٠) "الإفادات المكتوبة"، الفقرة ٤

أمور ذات صلة بتقويم المراجع (راجع: الفقرة ١٩ (ب))

١٩أ. تشمل الأمور ذات الصلة بتقويم المراجع للتأثير المحتمل على القوائم المالية ما يلي:

- التبعات المالية المحتملة لعدم الالتزام بالأنظمة أو اللوائح، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، على القوائم المالية بما في ذلك، على سبيل المثال، فرض غرامات وعقوبات وتعويضات، والتعهد بمصادرة الأصول، والوقف الجبري للعمليات، والدعاوى القضائية.
- ما إذا كانت التبعات المالية المحتملة تتطلب الإفصاح.
- ما إذا كانت التبعات المالية المحتملة خطيرة بشكل يدعو إلى الشك في العرض العادل للقوائم المالية، أو بشكل يجعل القوائم المالية مضللة بأية صورة أخرى.

إجراءات المراجعة وإبلاغ الإدارة والمكلفين بالحوكمة بعدم الالتزام، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه (راجع: الفقرة ٢٠)

٢٠أ. يتطلب الأمر من المراجع مناقشة عدم الالتزام المشتبه في حدوثه مع المستوى الإداري المناسب ومع المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، لأنهم قد يكونون قادرين على تقديم أدلة مراجعة إضافية. فعلى سبيل المثال، قد يتأكد المراجع من أن الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، لديهم الفهم نفسه للحقائق والظروف ذات الصلة بالمعاملات أو الأحداث التي أدت إلى عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح المشتبه في حدوثه.

٢١أ. ومع ذلك، قد تقيد الأنظمة أو اللوائح في بعض الدول إبلاغ المراجع عن أمور معينة للإدارة والمكلفين بالحوكمة. وقد تحظر الأنظمة أو اللوائح على وجه التحديد تقديم إبلاغ، أو اتخاذ أي تصرف آخر، قد يخل بالتحقيق الذي تجريه سلطة معنية في فعل غير نظامي فعلي أو مشتبه فيه، بما في ذلك تنبيه المنشأة، على سبيل المثال، عندما يكون المراجع مطالباً بتقديم تقرير عن عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه إلى سلطة معنية وفقاً لقوانين مكافحة غسل الأموال. وفي مثل تلك الظروف، قد تكون القضايا التي ينظر فيها المراجع معقدة، وقد يرى المراجع أنه من المناسب الحصول على مشورة قانونية.

٢٢أ. إذا لم تقدم الإدارة أو المكلفون بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، معلومات كافية للمراجع تفيد بأن المنشأة ملتزمة في الواقع بالأنظمة واللوائح، فقد يرى المراجع أنه من المناسب التشاور مع المستشار القانوني الداخلي أو الخارجي للمنشأة بشأن تطبيق الأنظمة واللوائح حسب الظروف، بما في ذلك بشأن احتمال حدوث غش والتأثيرات المحتملة على القوائم المالية. وإذا رأى المراجع أن التشاور مع المستشار القانوني للمنشأة غير مناسب، أو إذا لم يتنتع برأي المستشار القانوني، فقد يري أنه من المناسب التشاور بشكل سري مع أشخاص آخرين داخل المكتب أو مكتب آخر في الشبكة أو مع هيئة مهنية أو مع المستشار القانوني للمراجع، بشأن ما إذا كانت هناك مخالفة للأنظمة واللوائح، بما في ذلك احتمال حدوث غش والتبعات النظامية المحتملة لذلك، وما هي التصرفات الأخرى، إن وجدت، التي قد يتخذها المراجع.

تقويم الآثار المترتبة على عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه (راجع: الفقرة ٢٢)

٢٣أ. وفقاً لمتطلبات الفقرة ٢٢، فإن المراجع يقيّم الآثار المترتبة على عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه بالنسبة لجوانب المراجعة الأخرى، بما في ذلك تقييم المراجع للمخاطر وإمكانية الاعتماد على الإفادات المكتوبة. وسوف تعتمد الآثار المترتبة على عدم التزام معين محدد حدوثه أو مشتبه في حدوثه، على علاقة ارتكاب الفعل وإخفائه، إن وجد، بأنشطة الرقابة المحددة وبالمستوى الإداري أو الأفراد المتورطين الذين يعملون لصالح المنشأة أو بتوجيهات منها، وبخاصة الآثار المترتبة الناتجة عن تورط أعلى سلطة في المنشأة. وحسبما هو موضح في الفقرة

٩، فإن التزام المراجع بالأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة يمكن أن يوفر مزيداً من المعلومات ذات الصلة بمسؤوليات المراجع وفقاً للفقرة ٢٢.

٢٤أ. من أمثلة الظروف التي قد تؤدي إلى قيام المراجع بتقويم ما يترتب على عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه من آثار على إمكانية الاعتماد على الإفادات المكتوبة المستلمة من الإدارة، وحسب مقتضى الحال، من المكلفين بالحوكمة، ما يلي:

- اشتباه المراجع في تورط الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، أو في عزمهم على التورط في أي عدم التزام محدد حدوثه أو مشتبه في حدوثه أو امتلاك المرجح لأدلة على ذلك.
- إدراك المراجع لعلم الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، بعدم الالتزام، وخلافاً للمتطلبات النظامية أو التنظيمية، عدم قيامهم بالإبلاغ عن الأمر أو التصريح بالإبلاغ عنه لسلطة معينة خلال فترة معقولة.

٢٥أ. في ظروف معينة، قد ينظر المراجع في الانسحاب من الارتباط، متى كان مسموحاً بذلك بموجب الأنظمة أو اللوائح، على سبيل المثال عندما لا تتخذ الإدارة أو المكلفون بالحوكمة التصرف التصحيحي الذي يراه المراجع مناسباً في ظل الظروف القائمة، أو عندما يثير عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه شكوكاً حول نزاهة الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حتى ولو كان عدم الالتزام غير جوهري بالنسبة للقوائم المالية. وقد يرى المراجع أنه من المناسب الحصول على مشورة قانونية لتحديد ما إذا كان الانسحاب من الارتباط مناسباً. وعندما يقرر المراجع أن الانسحاب من الارتباط سيكون مناسباً، فإن فعل ذلك لن يكون بديلاً عن الالتزام بالمسؤوليات الأخرى بموجب الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة للاستجابة إلى عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه. وعلاوة على ذلك، تشير الفقرة ٨٨ من معيار المراجعة (٢٢٠)١٤ إلى أن بعض المتطلبات الأخلاقية قد تتطلب من المراجع السابق، بناءً على طلب من المراجع التالي المقترح، تقديم معلومات بشأن عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح إلى المراجع التالي.

الإبلاغ والتقرير عن عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه

الآثار المحتملة في تقرير المراجع المترتبة على عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه (راجع: الفقرات ٢٦-٢٨)

٢٦أ. يتم الإبلاغ عن عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، في تقرير المراجع عندما يعدل المراجع الرأي وفقاً للفقرات ٢٦-٢٨. وفي بعض الظروف الأخرى، قد يقوم المراجع بالإبلاغ عن عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه في تقرير المراجع، على سبيل المثال:

- عندما يتحمل المراجع مسؤوليات تقرير أخرى، بالإضافة إلى مسؤوليات المراجع بموجب المعايير الدولية للمراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية، وفقاً لما هو منصوص عليه في الفقرة ٤٣ من معيار المراجعة (٧٠٠)؛ أو
- عندما يقرر المراجع أن عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه يعد أحد الأمور الرئيسية للمراجعة، وبالتالي يقوم بالإبلاغ عن الأمر وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠١)،^{١٥} ما لم تنطبق الفقرة ١٤ من ذلك المعيار؛ أو

^{١٤} معيار المراجعة (٢٢٠) "رقابة الجودة لمراجعة القوائم المالية"

^{١٥} معيار المراجعة (٧٠١) "الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع المستقل"

- في حالات استثنائية، عندما لا تتخذ الإدارة أو المكلفون بالحوكمة التصرف التصحيحي الذي يراه المراجع مناسباً في ظل الظروف القائمة، ويكون الانسحاب من الارتباط غير ممكن (انظر الفقرة ٢٥٠)، قد ينظر المراجع في وصف عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبّه في حدوثه في فقرة أمر آخر وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٦).^{١٦}

٢٧أ. قد تمنع أنظمة أو لوائح الإفصاح العلني عن أمر معين، سواءً من قبل الإدارة أو المكلفين بالحوكمة أو المراجع. فعلى سبيل المثال، قد تحظر الأنظمة أو اللوائح على وجه الخصوص القيام بإبلاغ أو اتخاذ أي تصرف آخر قد يخل بالتحقيق الذي تجريه سلطة معنية في فعل غير نظامي فعلي أو مشتبّه فيه، بما في ذلك حظر تنبيه المنشأة. وعندما يعتزم المراجع الإبلاغ عن عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبّه في حدوثه في تقريره في ظل الظروف الموضحة في الفقرة ٢٦٠ أو غيرها، فقد يكون لتلك الأنظمة أو اللوائح آثار على قدرة المراجع على وصف الأمر في تقريره، أو في بعض الظروف على إصدار تقرير المراجع. وفي مثل تلك الحالات، قد يأخذ المراجع في الحسبان الحصول على مشورة قانونية لتحديد التصرف المناسب.

التقرير عن عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبّه في حدوثه لسلطة معنية خارج المنشأة (راجع: الفقرة ٢٩)

٢٨أ. قد يكون من المطلوب أو من المناسب في ظل الظروف القائمة التقرير عن عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثه أو المشتبّه في حدوثه، إلى سلطة معنية خارج المنشأة لأن:

- الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة تتطلب من المراجع التقرير عنها (انظر الفقرة ٢٩٠)؛ أو
- المراجع قد حدد أن التقرير يعد تصرفاً مناسباً كاستجابة لعدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبّه في حدوثه، وفقاً للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة (انظر الفقرة ٣٠٠)؛ أو
- الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة تمنح المراجع الحق في القيام بذلك (انظر الفقرة ٣١٠).

٢٩أ. قد يكون المراجع مطالباً في بعض الدول بموجب أنظمة أو لوائح أو متطلبات أخلاقية ذات صلة بالتقرير عن حالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح المحدد حدوثها أو المشتبّه في حدوثها إلى سلطة معنية خارج المنشأة. فعلى سبيل المثال، توجد في بعض الدول متطلبات نظامية تلزم مراجعي المؤسسات المالية بالتقرير عن حدوث أو الاشتباه في حدوث عدم التزام بالأنظمة واللوائح لسلطة إشرافية. وأيضاً، قد تنشأ تحريفات عن حالات عدم الالتزام بالأنظمة أو اللوائح، وقد يكون المراجع مطالباً في بعض الدول بالتقرير عن التحريفات لسلطة معنية في الحالات التي تقش فيها الإدارة أو المكلفون بالحوكمة في اتخاذ تصرف تصحيحي.

٣٠أ. في حالات أخرى، قد يكون المراجع مطالباً بموجب المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بتحديد ما إذا كان التقرير عن عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح المحدد حدوثه أو المشتبّه في حدوثه إلى سلطة معنية خارج المنشأة يعد تصرفاً مناسباً في ظل الظروف القائمة. فعلى سبيل المثال، تتطلب قواعد أخلاقيات المهنة الصادرة عن مجلس المعايير الدولية لأخلاقيات المهنة للمحاسبين أن يتخذ المراجع خطوات للاستجابة لعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح المحدد حدوثه أو المشتبّه في حدوثه، وتحديد ما إذا كانت هناك حاجة لاتخاذ تصرفات إضافية، قد تتضمن التقرير إلى سلطة معنية خارج المنشأة.^{١٧} وتوضح قواعد أخلاقيات المهنة أن مثل هذا التقرير لا يعد خرقاً لواجب السرية بموجب قواعد أخلاقيات المهنة.^{١٨}

^{١٦} معيار المراجعة (٧٠٦) "فقرات لفت الانتباه وفقرات أمور أخرى في تقرير المراجع المستقل"

^{١٧} انظر على سبيل المثال البند ٢٢٥-٢٩ والبند ٢٢٥-٣٣ إلى ٢٢٥-٣٦ من قواعد أخلاقيات المهنة.

^{١٨} انظر على سبيل المثال البند ١٤٠-٧ والبند ٢٢٥-٣٥ من قواعد أخلاقيات المهنة.

٣١١. وحتى إذا كانت الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة لا تتضمن متطلبات تتناول التقرير عن عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، فإنها قد تمنح المراجع الحق في التقرير عن عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه لسلطة معنية خارج المنشأة. فعلى سبيل المثال، عند مراجعة القوائم المالية للمؤسسات المالية، قد يكون للمراجع الحق بموجب الأنظمة أو اللوائح في مناقشة أمور مثل عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه مع سلطة إشرافية.

٣٢١. في ظروف أخرى، قد يكون التقرير عن عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه إلى سلطة معنية خارج المنشأة ممنوعاً في ضوء واجب المراجع المتعلق بالسرية بموجب أنظمة أو لوائح أو متطلبات أخلاقية ذات صلة.

٣٣١. قد ينطوي القيام بالتحديد الذي تتطلبه الفقرة ٢٩ على اعتبارات وأحكام مهنية معقدة. وبناءً عليه، يجوز للمراجع أن يأخذ في الحسبان التشاور الداخلي (على سبيل المثال، داخل المكتب أو داخل مكتب في الشبكة) أو بشكل سري مع سلطة تنظيمية أو جهة مهنية (ما لم يكن ذلك محظوراً بموجب الأنظمة أو اللوائح أو من شأنه أن يخل بواجب السرية). وقد يأخذ المراجع في الحسبان أيضاً الحصول على مشورة قانونية لفهم الخيارات المتاحة أمامه والآثار المهنية أو النظامية المترتبة على اتخاذ أي تصرف معين.

اعتبارات خاصة بمنشآت القطاع العام

٣٤١. قد يكون المراجع في القطاع العام ملزماً بالتقرير عن عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه إلى سلطة إصدار الأنظمة أو إلى هيئة حاكمية أخرى أو التقرير عن عدم الالتزام في تقريره.

التوثيق (راجع: الفقرة ٣٠)

٣٥١. قد يتضمن توثيق المراجع للنتائج المتعلقة بعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، على سبيل المثال:

- نسخ من السجلات أو المستندات.
- محاضر المناقشات التي تمت مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة أو مع أطراف من خارج المنشأة.

٣٦١. قد تحدد أيضاً الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة متطلبات توثيق إضافية فيما يتعلق بعدم الالتزام بالأنظمة أو اللوائح المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه.^{١٩}

^{١٩} انظر على سبيل المثال البند ٢٢٥-٢٢٧ من قواعد أخلاقيات المهنة.

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