

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

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين معيار المراجعة (٢٥٠) (المُحدَّث)، كما صدر من مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد.

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

(يسري هذا المعيار على أعمال مراجعة القوائم المالية المرتبط علمياً 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) (المُحدَّث) "مراعاة 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 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 ١١-٨١)

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 يُتوقع منه أن يكتشف عدم الالتزام بجميع الأنظمة واللوائح.

٥. يُعدّ المراجع مسؤولاً عن الوصول إلى تأكيد معقول بأن القوائم المالية ككل تخلو من التحريف الجوهري، سواءً بسبب غش أو خطأ^١. ويأخذ المراجع في حسبانته عند مراجعة القوائم المالية الإطار النظامي والتنظيمي المنطوق. وبسبب القيود الملازمة لعملية المراجعة، يوجد خطر لا يمكن تفاديه 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 نظم معلومات المنشأة ذات الصلة بالتقرير المالي.
- احتمال انطواء حالة عدم الالتزام على سلوك يهدف إلى إخفاءها، 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 بين مسؤوليات المراجع فيما يتعلق بالالتزام بنوعين مختلفين من الأنظمة واللوائح كما يلي: (راجع: الفقرات ٦، ١٢، ١٣)

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

٢ معيار المراجعة (٢٠٠)، الفقرتان ٥٦١ و٥٧١

(أ) أحكام الأنظمة واللوائح المتعارف بشكل عام على أن لها تأثيراً مباشراً على تحديد المبالغ والإفصاحات ذات الأهمية النسبية في القوائم المالية، مثل الأنظمة واللوائح الخاصة بالزكاة^(*) والضريبة ومعاشات التقاعد (انظر الفقرة ١٤): (راجع: الفقرة ١٢٠):

(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 ١٣٠)

٧. في هذا المعيار، تم تحديد متطلبات مختلفة لكل نوع من نوعي الأنظمة واللوائح المذكورين أعلاه. فبالنسبة 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 عدم الالتزام بتلك الأنظمة واللوائح الذي قد يكون له 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)،^٣ مع الأخذ في الحسبان مدى الأنظمة واللوائح التي تؤثر على المنشأة.

٩. قد يتحمل المراجع مسؤوليات إضافية تختلف عن هذا المعيار أو تتجاوزه بموجب أنظمة أو لوائح أو متطلبات مسلكية 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 استجابتهم 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)؛

(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 ذات الأهمية النسبية 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.

* تم إضافة الزكاة بما يتفق مع الأنظمة واللوائح السعودية.

^٣ معيار المراجعة (٢٠٠)، الفقرة ١٥

تعريف

١٢. لأغراض هذا المعيار، يكون للمصطلح التالي المعنى الموضح 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) (المحدث في عام ٢٠١٩)،^٤ يجب على المراجع أن يتوصل إلى فهمٍ عامٍ 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)

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 ذات الأهمية النسبية في القوائم المالية. (راجع: الفقرة ١٢٠)

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 ١٣٠، ١٤٠)

(أ) الاستفسار من الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، عمّا إذا كانت المنشأة ملتزمة بهذه الأنظمة واللوائح؛

(ب) الفحص المادي للمراسلات، 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 ١٥٠)

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 ١٦٠)

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 على دراية بمعلومات تتعلق بحالة عدم التزام، أو عدم التزام مشتبه فيه، بالأنظمة واللوائح، فيجب عليه: (راجع: الفقرتين ١٧٠، ١٨٠)

(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 ١٩٠)

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

^٤ معيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩) "التعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها"، الفقرة ١٩

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 ٢٠٠-٢٢٤)

٢١. إذا لم يكن ممكناً الحصول على معلومات كافية عن عدم الالتزام المشتبه فيه، فيجب على المراجع تقييم التأثير الذي يلحق برأيه بسبب الافتقار إلى ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة.

٢٢. يجب على المراجع أن يُقوِّم الآثار المترتبة على عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه فيما يتعلق بجوانب المراجعة الأخرى، بما في ذلك تقييم المراجع للمخاطر 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 للأمر 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 وجوهرياً، فيجب عليه إبلاغ الأمر للمكلفين بالحوكمة في أقرب وقت ممكن عملياً.

٢٥. في حال اشتباه المراجع في تورط الإدارة أو المكلفين بالحوكمة في عدم الالتزام، فيجب عليه إبلاغ الأمر إلى مستوى السلطة التالي الأعلى داخل المنشأة، إن كان موجوداً، مثل لجنة المراجعة أو المجلس الإشرافي. 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 سيقدم له التقرير، فيجب على المراجع أن ينظر في مدى الحاجة للحصول على مشورة قانونية.

الآثار 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، وأنه لم ينعكس بصورة كافية في القوائم المالية، 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 لتقييم 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 تقييم تأثير ذلك 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 المسلكية ذات الصلة: (راجع: الفقرات ٢٨١-٣٤١)

(أ) تتطلب من المراجع أن يقرر عن ذلك لسلطة معنية خارج المنشأة.

(ب) تفرض مسؤوليات قد يكون من المناسب بموجبها، في ظل الظروف القائمة، التقرير عن ذلك لسلطة معنية خارج المنشأة.

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

^٦ معيار المراجعة (٧٠٥) "التعديلات على الرأي في تقرير المراجع المستقل"، الفقرتان ٧ و ٨

^٧ معيار المراجعة (٧٠٥)، الفقرتان ٧ و ٩

التوثيق

٣٠. يجب على المراجع أن يُضَمِّن في توثيقه لأعمال المراجعة^٨ عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، إضافة إلى ما يلي: (راجع: الفقرتين ٣٥٥، ٣٦١)

- (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 ٩-٣)

١٠. 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 المنطبق. 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.

٢١. 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 الموظفين بشكل مناسب على قواعد السلوك المهني والتأكد من فهمهم لها.
 - متابعة الالتزام بقواعد السلوك المهني، واتخاذ الإجراءات التأديبية المناسبة تجاه من لا يلتزم بها من الموظفين.
 - تعيين مستشارين قانونيين للمساعدة في متابعة المتطلبات النظامية.
 - الاحتفاظ بسجل للأنظمة واللوائح المهمة التي يجب على المنشأة الالتزام بها في إطار الصناعة التي تنتج إليها وسجل للشكاوى.
- وفي المنشآت الأكبر، قد يُضاف إلى هذه السياسات والإجراءات تحديد مسؤوليات مناسبة لما يلي:
- وظيفة المراجعة الداخلية.
 - لجنة المراجعة.
 - وظيفة الالتزام بالأنظمة واللوائح.

مسؤولية المراجع

٣١. 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.

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

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 تنتهي إليه، قد يوفر أساساً لإدراك أن بعض التصرفات التي تنمو إلى علمه قد تشكل عدم التزام بالأنظمة واللوائح.

٥٥. 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)⁹ أو معيار المراجعة (٨٠٠)¹٠ 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)

٦٦. 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 والمتحصلات المتأتية من الجرائم.
- 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

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

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

٨٨. قد تتطلب الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات المسلكية ذات الصلة أن يقوم المراجع بتنفيذ المزيد من الإجراءات واتخاذ المزيد من التصرفات. فعلى سبيل المثال، يتطلب الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) الصادر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين (الميثاق الدولي) أن يقوم المراجع باتخاذ خطوات للاستجابة لعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، وتحديد ما إذا كانت هناك حاجة إلى اتخاذ المزيد من التصرفات.** وقد يكون من بين هذه الخطوات الإبلاغ عن عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، إلى المراجعين الآخرين داخل المجموعة، بما في ذلك إلى الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة أو مراجعي المكونات أو المراجعين الآخرين الذين ينفذون أعمالاً في مكونات المجموعة لأغراض أخرى خلاف مراجعة القوائم المالية للمجموعة.¹¹

⁹ معيار المراجعة (٧٠٠) "تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية"، الفقرة ٤٣

¹٠ 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.

** يجب الالتزام بالميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) المعتمد في المملكة العربية السعودية.

¹¹ انظر، على سبيل المثال، الفقرات ي ١٦/٣٦٠ - ١٨/٣٦٠ ت ١ من الميثاق الدولي.

تعريف (راجع: الفقرة ١٢)

- ٩أ. تشمل التصرفات التي تؤدي إلى عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المعاملات التي ترميها 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.

مراجعة 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 والمحاسبة عنها.

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

- ١٢أ. 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، اكمال 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)

- ١٣أ. 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

* تم إضافة الزكاة بما يتفق مع الأنظمة واللوائح السعودية.

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 نُظُم معلومات المنشأة ذات الصلة بالتقرير المالي.

١٤٤. 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)

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

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

الإفادات المكتوبة (راجع: الفقرة ١٧)

١٦٦. 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.^{١٣}

إجراءات المراجعة عند تحديد حدوث عدم التزام أو الاشتباه في حدوثه

مؤشرات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح (راجع: الفقرة ١٩)

١٧٧. 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 ينبئه مبلغ ما المراجع إلى حالة عدم التزام).

١٨٨. قد تمثل الأمور الآتية مؤشراً على عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح:

- التحقيقات التي تجريها السلطات التنظيمية والدوائر الحكومية، أو دفع الغرامات أو فرض العقوبات.
- المدفوعات لخدمات غير محددة أو القروض لمستشارين أو لأطراف ذات علاقة أو لموظفين أو موظفين حكوميين.
- عمولات المبيعات أو أتعاب الوكلاء التي تبدو مُبالغاً فيها بالمقارنة مع المبالغ التي تدفعها المنشأة عادةً أو التي تُدفع في الصناعة التي تنتهي إليها، أو بالمقارنة مع الخدمات التي تم استلامها بالفعل.
- الشراء بأسعار أعلى أو أقل من سعر السوق بشكل كبير.
- المدفوعات النقدية غير العادية، أو المشتريات التي تتم في صورة شيكات مصرفية تُدفع لحاملها، أو التحويلات لحسابات بنكية مرقمة.
- المعاملات غير العادية مع شركات مسجلة في دول توفر ملاذات ضريبية.

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

^{١٣} معيار المراجعة (٥٨٠) "الإفادات المكتوبة"، الفقرة ٤

- المدفوعات مقابل سلع أو خدمات قُدمت إلى دولة خلاف دولة المنشأ.
- المدفوعات بدون وثائق رقابية ملائمة على عمليات الصرف.
- وجود نظام معلومات يفشل، سواء بسبب تصميمه أو بشكل عرضي، في توفير مسار تتبعي كافٍ للمراجعة أو في توفير أدلة كافية.
- المعاملات غير المصرح بها أو المعاملات المسجلة بشكل غير سليم.
- التعليقات السلبية من وسائل الإعلام.

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

١٩١. 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 وتعويزات، والتهديد 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 بأي صورة أخرى.

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

٢٠١. يتعين على 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.

٢١١. ومع ذلك، قد تفرض الأنظمة أو اللوائح في بعض الدول قيوداً على قيام المراجع بالإبلاغ 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.

٢٢١. 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 يقتنع برأي المستشار القانوني، فقد يرى أنه من المناسب التشاور بشكل سري مع أشخاص آخرين داخل المكتب أو مكتب آخر ضمن 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)

٢٣١. وفقاً لمتطلبات الفقرة ٢٢، فإن المراجع يقوّم الآثار المترتبة على عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه فيما يتعلق بجوانب المراجعة الأخرى، بما في ذلك تقييم المراجع للمخاطر وإمكانية الاعتماد على الإفادات المكتوبة. وستعتمد الآثار المترتبة على عدم التزام معين، محدد حدوثه أو مشتبه في حدوثه، على العلاقة بين ارتكاب الفعل وإخفائه، إن تم ذلك، وأدوات الرقابة الخاصة والمستوى 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 المسلكية 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 المرجع 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 معنية 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 المسلكية ذات الصلة للاستجابة إلى عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه. وعلاوة على ذلك، تشير الفقرة ٥٥٥ من معيار المراجعة (٢٢٠) (المحدث)^{١٤} إلى أن بعض المتطلبات المسلكية قد تتطلب من المراجع السابق، بناءً على طلب من المراجع اللاحق المقترح، تقديم معلومات بشأن عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح إلى المراجع اللاحق.

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
- 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 ٢٥٥)، قد ينظر المراجع في وصف عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه 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 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 حظر تنبيه المنشأة. وعندما يعترض المراجع الإبلاغ عن عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه في تقريره في ظل الظروف الموضحة في الفقرة ٢٦ أ 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.

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

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

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

التقرير عن عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه 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 المشتبه في حدوثه، إلى سلطة معنية خارج المنشأة لأن:

(أ) الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات المسلكية ذات الصلة تتطلب من المراجع التقرير عنها (انظر الفقرة ٢٩أ)؛ أو

(ب) المراجع قد حدد أن التقرير يعد تصرفاً مناسباً كاستجابة لعدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، وفقاً للمتطلبات المسلكية ذات الصلة (انظر الفقرة ٣٠أ)؛ أو

(ج) الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات المسلكية ذات الصلة تمنح المراجع الحق في القيام بذلك (انظر الفقرة ٣١أ).

٢٩أ. قد يكون المراجع مطالباً في بعض الدول بموجب أنظمة أو لوائح أو متطلبات مسلكية ذات صلة بالتقرير عن حالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح المحدد حدوثها أو المشتبه 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. أيضاً، 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 تفشل فيها الإدارة أو المكلفون بالحوكمة في اتخاذ تصرف صحيحي.

٣٠أ. في حالات أخرى، قد يكون المراجع مطالباً بموجب المتطلبات المسلكية ذات الصلة بتحديد ما إذا كان التقرير عن عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه إلى سلطة معنية خارج المنشأة يعد تصرفاً مناسباً في ظل الظروف القائمة^(*). وعلى سبيل المثال، يتطلب الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة أن يتخذ المراجع خطوات للاستجابة لعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، وتحديد ما إذا كانت هناك حاجة إلى اتخاذ المزيد من التصرفات، والتي قد يكون من بينها التقرير إلى سلطة معنية خارج المنشأة^{١٧} ويوضح الميثاق الدولي أن مثل ذلك التقرير لن يُعد انتهاكاً لواجب السرية الذي يقتضيه الميثاق^{١٨}.

٣١أ. حتى إذا كانت الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات المسلكية ذات الصلة لا تتضمن متطلبات تناول 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.

٣٢أ. 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 مسلكية ذات صلة.

٣٣أ. قد ينطوي التحديد الذي تتطلبه الفقرة ٢٩ على اعتبارات وأحكام مهنية معقدة. ولذلك، قد ينظر المراجع في الحصول على استشارة داخلية (على سبيل المثال، من داخل المكتب أو من مكتب ضمن الشبكة) أو القيام بشكل سري باستشارة سلطة تنظيمية أو هيئة مهنية (ما لم يكن ذلك محظوراً بموجب الأنظمة أو اللوائح أو ما لم يؤد ذلك إلى انتهاك واجب السرية). وقد ينظر المراجع أيضاً في الحصول على مشورة قانونية لفهم الخيارات المتاحة والأثار المهنية أو النظامية المترتبة على اتخاذ أي تصرف معين.

اعتبارات خاصة بمنشآت القطاع العام

٣٤أ. قد يكون المراجع في القطاع العام ملزماً بالتقرير عن عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه إلى سلطة إصدار الأنظمة أو إلى هيئة حاكمة أخرى أو التقرير عن عدم الالتزام في تقريره.

التوثيق (راجع: الفقرة ٣٠)

٣٥أ. قد يتضمن توثيق المراجع للنتائج المتعلقة بعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، على سبيل المثال:

• نسخ من السجلات أو المستندات.

* يجب الالتزام بالميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) المعتمد في المملكة العربية السعودية.

^{١٧} انظر، على سبيل المثال، الفقرة ٢١/٣٦٠ تا ١٠ والفقرات ٢٥/٣٦٠ تا ١٠-ي، ٢٧/٣٦٠ من الميثاق الدولي.

^{١٨} انظر، على سبيل المثال، الفقرات ١/١١٤، ١/١١٤، ١٠، ي، ٢٦/٣٦٠ من الميثاق الدولي.

- محاضر المناقشات التي تمت مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة أو مع أطراف من خارج المنشأة.
٣٦١. قد تحدد أيضاً الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات المسلكية ذات الصلة متطلبات توثيق إضافية فيما يتعلق بعدم الالتزام بالأنظمة أو اللوائح المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه.^{١٩}

^{١٩} انظر، على سبيل المثال، الفقرة ي ٢٨/٣٦٠ من الميثاق الدولي.

Copyright	حقوق التأليف والنشر
<p>“This Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2022 Edition of the International Auditing and Assurance Standards Board published by the International Federation of Accountants in October 2023 in the English language, has been translated into Arabic by the Saudi Organization for Chartered and Professional Accountants in January 2024, 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, 2022 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 of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2022 Edition 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.</p>	<p>“قامت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين في يناير ٢٠٢٤ بإعداد الترجمة العربية لكتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة، طبعة عام ٢٠٢٢ التي أصدرها مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد، ونشرها الاتحاد الدولي للمحاسبين في أكتوبر ٢٠٢٣ 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 كتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة، طبعة عام ٢٠٢٢، 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.</p>
<p>English language text of the Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements © 2023 by IFAC. All rights reserved.</p>	<p>حقوق التأليف والنشر للنص الإنجليزي من كتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة © لعام ٢٠٢٣ محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Arabic language text of the Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements © 2024 by IFAC. All rights reserved.</p>	<p>حقوق التأليف والنشر للنص العربي من كتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة © لعام ٢٠٢٤ محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Original title: [Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2022 Edition] ISBN: [978-1-60815-546-0]</p>	<p>العنوان الأصلي: [Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2022 Edition] ردمك: [978-1-60815-546-0]</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 على permission@ifac.org للحصول على إذن بإعادة النشر أو التخزين أو النقل أو أي استخدامات أخرى مماثلة لهذا المستند.”</p>