

معيار المراجعة (٤٠٢): اعتبارات المراجعة ذات العلاقة بمنشأة تستخدم منشأة خدمية

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين معيار المراجعة (٤٠٢)، كما صدر من مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد.

المعيار الدولي للمراجعة (٤٠٢)

اعتبارات المراجعة ذات العلاقة بمنشأة تستخدم منشأة خدمية

(يسري هذا المعيار على أعمال مراجعة القوائم المالية المرتبط عليها اعتباراً من ٢٠١٧/١/١ أو بعد ذلك التاريخ)

الفهرس

الفقرة	
	مقدمة
٥-١	نطاق هذا المعيار
٦	تاريخ السريان
٧	الأهداف
٨	التعريفات
	المتطلبات
١٤-٩	التوصل إلى فهم للخدمات المقدمة من منشأة خدمية، بما في ذلك الرقابة الداخلية
١٧-١٥	الاستجابة لمخاطر التحريف الجوهرية المقيّمة
١٨	التقارير من النوع (١) والنوع (٢) التي تستبعد خدمات منشأة خدمية من الباطن
١٩	الغش وعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح والتحريفات غير المصححة فيما يتعلق بالأنشطة المنقّدة في المنشأة الخدمية
٢٢-٢٠	التقرير من مراجع المنشأة المستفيدة
	المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى
٢٣أ-١١	التوصل إلى فهم للخدمات المقدمة من منشأة خدمية، بما في ذلك الرقابة الداخلية
٣٩أ-٢٤أ	الاستجابة لمخاطر التحريف الجوهرية المقيّمة
٤٠أ	التقارير من النوع (١) والنوع (٢) التي تستبعد خدمات منشأة خدمية من الباطن
٤١أ	الغش وعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح والتحريفات غير المصححة فيما يتعلق بالأنشطة المنقّدة في المنشأة الخدمية
٤٤أ-٤٢أ	التقرير من مراجع المنشأة المستفيدة

ينبغي قراءة معيار المراجعة (٤٠٢) "اعتبارات المراجعة ذات العلاقة بمنشأة تستخدم منشأة خدمية" جنباً إلى جنب مع معيار المراجعة (٢٠٠) "الأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية".

نطاق هذا المعيار

١. يتناول هذا المعيار مسؤولية مراجع المنشأة المستفيدة عن الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة عندما تستخدم هذه المنشأة خدمات منشأة خدمية واحدة أو أكثر. ويستفيض هذا المعيار على وجه الخصوص في مناقشة كيفية تطبيق مراجع المنشأة المستفيدة لمعيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩)^١ ومعيار المراجعة (٣٣٠)^٢ عند التوصل إلى فهم للمنشأة المستفيدة، بما في ذلك نظام الرقابة الداخلية للمنشأة ذي الصلة بإعداد القوائم المالية، بما يكفي للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها، وعند تصميم وتنفيذ إجراءات المراجعة الإضافية استجابة لتلك المخاطر.
٢. تقوم العديد من المنشآت بإسناد جوانب من أعمالها لمؤسسات تقدم خدمات، وتتراوح هذه الجوانب من تنفيذ مهمة محددة، تحت إشراف المنشأة، إلى الإحلال الكامل لوحدة أعمال المنشأة أو أقسامها، مثل قسم الالتزام الزكوي والضريبي. ويكون العديد من الخدمات التي تقدمها هذه المؤسسات جزءاً لا يتجزأ من العمليات التجارية للمنشأة؛ لكن تلك الخدمات ليست جميعها ذات صلة بالمراجعة.
٣. تُعد الخدمات المقدمة من المنشأة الخدمية ذات صلة بمراجعة القوائم المالية للمنشأة المستفيدة عندما تكون تلك الخدمات، وأدوات الرقابة عليها، جزءاً من نظام معلومات المنشأة المستفيدة، ذي الصلة بإعداد القوائم المالية. ومن المرجح أن تكون معظم أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية جزءاً من نظام معلومات المنشأة المستفيدة ذي الصلة بإعداد القوائم المالية أو أدوات الرقابة ذات العلاقة، مثل أدوات الرقابة المطبقة على حماية الأصول. وتُعد الخدمات التي تقدمها المنشأة الخدمية جزءاً من نظام معلومات المنشأة المستفيدة إذا كانت هذه الخدمات تؤثر على أي مما يلي:
 - (أ) طريقة تدفق المعلومات المتعلقة بفتات المعاملات وأرصدة الحسابات والإفصاحات المهمة خلال نظام معلومات المنشأة المستفيدة، سواءً يدوياً أو باستخدام تقنية المعلومات، وسواءً تم الحصول على تلك المعلومات من داخل أو خارج دفتر الأستاذ العام ودفتر الأستاذ المساعدة. ويشمل هذا الحالات التي تؤثر فيها خدمات المنشأة الخدمية على ما يلي:
 - (١) كيفية إنشاء معاملات المنشأة المستفيدة، وكيفية تسجيل المعلومات المتعلقة بها ومعالجتها وتصحيحها عند الحاجة ودمجها في دفتر الأستاذ العام والتقرير عنها في القوائم المالية؛
 - (٢) كيفية جمع المعلومات المتعلقة بالأحداث أو الحالات الأخرى بخلاف المعاملات، ومعالجتها والإفصاح عنها من قبل المنشأة المستفيدة في القوائم المالية.
 - (ب) السجلات المحاسبية والحسابات المحددة في القوائم المالية للمنشأة المستفيدة والسجلات الداعمة الأخرى التي تتعلق بطرق تدفق المعلومات المشار إليها في الفقرة ٣(أ)؛
 - (ج) آلية التقرير المالي المستخدمة لإعداد القوائم المالية الخاصة بالمنشأة المستفيدة من واقع السجلات الموضحة في الفقرة ٣(ب)، بما في ذلك ما يتعلق بالإفصاحات والتقديرات المحاسبية التي تتعلق بفتات المعاملات وأرصدة الحسابات والإفصاحات المهمة؛
 - (د) بيئة تقنية المعلومات لدى المنشأة، ذات الصلة بما هو مذكور في البنود من (أ) إلى (ج) أعلاه.
٤. تتوقف طبيعة ومدى العمل الذي ينبغي أن ينفذه مراجع المنشأة المستفيدة فيما يتعلق بالخدمات التي تقدمها المنشأة الخدمية على طبيعة وأهمية تلك الخدمات بالنسبة للمنشأة المستفيدة ومدى صلة تلك الخدمات بالمراجعة.
٥. لا ينطبق هذا المعيار على الخدمات التي تقدمها المؤسسات المالية والمقتصرة على معالجة معاملات مصرح بها بشكلٍ محدد من قبل المنشأة لحسابها في تلك المؤسسات المالية، مثل معالجة معاملات حساب جارٍ من قبل بنك أو معالجة معاملات أوراق مالية من قبل وسيط في السوق المالية. ولا ينطبق هذا المعيار كذلك على مراجعة المعاملات الناتجة عن حصص الملكية المالية في المنشآت الأخرى، مثل شركات الأشخاص والشركات المساهمة والمشروعات المشتركة، عندما تتم المحاسبة عن حصص الملكية والتقرير عنها لأصحابها.

^١ معيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩) "التعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها"

^٢ معيار المراجعة (٣٣٠) "استجابات المراجع للمخاطر المقيمة"

تاريخ السريان

٦. يسري هذا المعيار على أعمال مراجعة القوائم المالية المرتبط عليها اعتباراً من ٢٠١٧/١/١ أو بعد ذلك التاريخ.

الأهداف

٧. تتمثل أهداف مراجع المنشأة المستفيدة، عندما تستخدم المنشأة المستفيدة خدمات منشأة خدمية، فيما يلي:

- (أ) التوصل إلى فهم لطبيعة وأهمية الخدمات التي تقدمها المنشأة الخدمية وتأثيرها على نظام الرقابة الداخلية للمنشأة المستفيدة بما يكفي لتوفير أساس مناسب للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها؛
- (ب) تصميم وتنفيذ إجراءات مراجعة استجابةً لتلك المخاطر.

التعريفات

٨. لأغراض معايير المراجعة، تكون للمصطلحات الآتية المعاني المبينة أدناه:

- (أ) أدوات الرقابة المكتملة في المنشأة المستفيدة: أدوات رقابة تفترض المنشأة الخدمية، في تصميمها للخدمة، أن المنشآت المستفيدة ستقوم بتطبيقها، وتكون هذه الأدوات محددة في وصف نظام المنشأة الخدمية، إذا كانت ضرورية لتحقيق أهداف الرقابة.
- (ب) تقرير وصف أدوات الرقابة وتصميمها في منشأة خدمية (يُشار إليه في هذا المعيار بلفظ تقرير من النوع (١)): هو تقرير يشمل:
- (١) وصفاً أعدته إدارة المنشأة الخدمية لنظامها وأهداف الرقابة الخاصة بها وأدوات الرقابة ذات العلاقة التي صُممت وطُبقت في تاريخ محدد؛
- (٢) تقريراً يعده مراجع المنشأة الخدمية بهدف إعطاء تأكيد معقول يتضمن رأي مراجع المنشأة الخدمية في وصف نظام المنشأة الخدمية وأهداف الرقابة الخاصة بها وأدوات الرقابة ذات العلاقة ومناسبة تصميم أدوات الرقابة لتحقيق أهداف الرقابة المحددة.
- (ج) تقرير وصف أدوات الرقابة وتصميمها وفعاليتها التشغيلية في منشأة خدمية (يُشار إليه في هذا المعيار بلفظ تقرير من النوع (٢)): هو تقرير يشمل:
- (١) وصفاً أعدته إدارة المنشأة الخدمية لنظامها وأهداف الرقابة الخاصة بها وأدوات الرقابة ذات العلاقة وتصميمها وتطبيقها في تاريخ محدد أو خلال فترة محددة، وفي بعض الحالات فاعليتها التشغيلية خلال فترة محددة؛
- (٢) تقريراً يعده مراجع المنشأة الخدمية بهدف إعطاء تأكيد معقول يتضمن:
- أ. رأي مراجع المنشأة الخدمية في وصف نظام المنشأة الخدمية وأهداف الرقابة الخاصة بها وأدوات الرقابة ذات العلاقة، ومناسبة تصميم أدوات الرقابة لتحقيق أهداف الرقابة المحددة والفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة؛
- ب. وصفاً للاختبارات التي أجراها مراجع المنشأة الخدمية على أدوات الرقابة ونتائج تلك الاختبارات.
- (د) مراجع المنشأة الخدمية: هو مراجع يقدم، بناءً على طلب من المنشأة الخدمية، تقرير تأكيد بشأن أدوات الرقابة في منشأة خدمية.
- (هـ) المنشأة الخدمية: منشأة تُعد طرفاً ثالثاً (أو قسم في منشأة تُعد طرفاً ثالثاً) تقدم خدمات منشآت مستفيدة، وتُعد هذه الخدمات جزءاً من نُظم المعلومات ذات الصلة بالتقرير المالي في تلك المنشآت.
- (و) نظام المنشأة الخدمية: السياسات والإجراءات التي تصممها وتطبقها وتصونها المنشأة الخدمية، لتزويد المنشآت المستفيدة بالخدمات التي يغطيها تقرير مراجع المنشأة الخدمية.
- (ز) منشأة خدمية من الباطن: منشأة خدمية تستخدمها منشأة خدمية أخرى لتأدية بعض الخدمات المقدمة للمنشآت المستفيدة، التي تعد جزءاً من نُظم المعلومات ذات الصلة بالتقرير المالي في تلك المنشآت المستفيدة.
- (ح) مراجع المنشأة المستفيدة: المراجع الذي يقوم بعمليات المراجعة وإعداد التقرير عن القوائم المالية للمنشأة المستفيدة.

(ط) المنشأة المستفيدة: منشأة تستخدم منشأة خدمية، وهي المنشأة التي يتم مراجعة قوائمها المالية.

المتطلبات

التوصل إلى فهم للخدمات المقدمة من منشأة خدمية، بما في ذلك الرقابة الداخلية

٩. يجب على مراجع المنشأة المستفيدة، عند توصله إلى فهم لهذه المنشأة وفقاً لمعيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩)، أن يتوصل إلى فهم لكيفية استخدام هذه المنشأة لخدمات المنشأة الخدمية في عملياتها، بما في ذلك: (راجع: الفقرتين ١١، ٢٠)

(أ) طبيعة الخدمات التي تقدمها المنشأة الخدمية، وأهمية تلك الخدمات للمنشأة المستفيدة، بما في ذلك تأثير تلك الخدمات على الرقابة الداخلية للمنشأة المستفيدة: (راجع: الفقرات ٣٠-٥١)

(ب) الطبيعة والأهمية النسبية للمعاملات التي قامت المنشأة الخدمية بمعالجتها أو الحسابات أو آليات التقرير المالي المتأثرة بالمنشأة الخدمية: (راجع: الفقرة ٦١)

(ج) درجة التفاعل بين أنشطة المنشأة الخدمية وأنشطة المنشأة المستفيدة: (راجع: الفقرة ٧١)

(د) طبيعة العلاقة بين المنشأة المستفيدة والمنشأة الخدمية، بما في ذلك الشروط التعاقدية ذات الصلة للأنشطة التي تضطلع بتنفيذها المنشأة الخدمية. (راجع: الفقرات ٨٠-١١١)

١٠. عند التوصل إلى فهم لنظام الرقابة الداخلية للمنشأة وفقاً لمعيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩)، يجب على مراجع المنشأة المستفيدة التعرف على أدوات رقابة في مكون أنشطة الرقابة؛ لدى المنشأة المستفيدة، من بين تلك التي تتعلق بالخدمات التي تقدمها المنشأة الخدمية، بما فيها تلك التي يتم تطبيقها على المعاملات التي تتولى معالجتها المنشأة الخدمية، وتقييم تصميمها وتحديد ما إذا كان قد تم تطبيقها.^٥ (راجع: الفقرات ١٢١-١٤١)

١١. يجب على مراجع المنشأة المستفيدة تحديد ما إذا كان قد تم التوصل إلى فهم كافٍ لطبيعة وأهمية الخدمات التي تقدمها المنشأة الخدمية وتأثيرها على نظام الرقابة الداخلية للمنشأة المستفيدة، لتوفير أساس مناسب للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها.

١٢. إذا كان مراجع المنشأة المستفيدة غير قادر على التوصل إلى فهم كافٍ من المنشأة المستفيدة، فيجب عليه أن يتوصل إلى ذلك الفهم من خلال إجراء واحد أو أكثر مما يلي:

(أ) الحصول على تقرير من النوع (١) أو النوع (٢)، إذا كان متاحاً؛ أو

(ب) الاتصال بالمنشأة الخدمية، من خلال المنشأة المستفيدة، للحصول على معلومات محددة؛ أو

(ج) زيارة المنشأة الخدمية وتنفيذ الإجراءات التي ستوفر المعلومات الضرورية عن أدوات الرقابة ذات الصلة في المنشأة الخدمية؛ أو

(د) الاستعانة بمراجع آخر لتنفيذ الإجراءات التي ستوفر المعلومات الضرورية عن أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية. (راجع: الفقرات ١٥١-٢٠٠)

استخدام تقرير من النوع (١) أو النوع (٢) لدعم فهم مراجع المنشأة المستفيدة للمنشأة الخدمية

١٣. يجب على مراجع المنشأة المستفيدة، عند تحديد كفاية ومناسبة أدلة المراجعة التي يوفرها تقرير من النوع (١) أو النوع (٢)، أن يكون راضياً عما يلي:

(أ) الكفاءة المهنية لمراجع المنشأة الخدمية واستقلاله عن تلك المنشأة؛

(ب) كفاية المعايير التي صدر بموجبها التقرير من النوع (١) أو النوع (٢). (راجع: الفقرة ٢١١):

^٣ معيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩)، الفقرة ١٩

^٤ معيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩)، الفقرة ٢٦ (أ)

^٥ معيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩)، الفقرة ٢٦ (د)

١٤. إذا كان مراجع المنشأة المستفيدة يخطط لاستخدام تقرير من النوع (١) أو النوع (٢) كأحد أدلة المراجعة لدعم فهمه لتصميم وتطبيق أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية، فيجب عليه:

- (أ) تقويم ما إذا كان وصف وتصميم أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية يتعلق بتاريخ مناسب، أو فترة مناسبة، لأغراض مراجع المنشأة المستفيدة؛
- (ب) تقويم مدى كفاية ومناسبة الأدلة التي يقدمها التقرير لفهم أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية؛
- (ج) تحديد ما إذا كانت أدوات الرقابة المكتملة في المنشأة المستفيدة والمحددة من قبل المنشأة الخدمية تُعد ملائمة للمنشأة المستفيدة، وإذا كانت كذلك، يتم التوصل إلى فهم عما إذا كانت المنشأة المستفيدة قد صممت وطبقت تلك الأدوات. (راجع: الفقرتين ٢٢١، ٢٣١)

الاستجابة لمخاطر التحريف الجوهرى المقيّمة

١٥. عند الاستجابة للمخاطر المقيّمة وفقاً لمعييار المراجعة (٣٣٠)، يجب على مراجع المنشأة المستفيدة:

- (أ) تحديد ما إذا كانت السجلات التي تمسكها المنشأة المستفيدة توفر ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن إقرارات القوائم المالية ذات الصلة؛ وإذا لم تكن كذلك،
- (ب) تنفيذ إجراءات مراجعة إضافية للحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، أو الاستعانة بمراجع آخر لتنفيذ تلك الإجراءات في المنشأة الخدمية نيابةً عنه. (راجع: الفقرات ٢٤١-٢٨١)

اختبارات أدوات الرقابة

١٦. عندما يشتمل تقييم مراجع المنشأة المستفيدة للمخاطر على توقع بأن أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية تعمل بفاعلية، فيجب على مراجع المنشأة المستفيدة الحصول على أدلة مراجعة بشأن الفاعلية التشغيلية لتلك الأدوات من خلال واحد أو أكثر من الإجراءات الآتية:

- (أ) الحصول على تقرير من النوع (٢)، إذا كان متاحاً؛ أو
- (ب) تنفيذ اختبارات مناسبة لأدوات الرقابة في المنشأة الخدمية؛ أو
- (ج) الاستعانة بمراجع آخر لتنفيذ اختبارات أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية نيابةً عنه. (راجع: الفقرتين ٢٩١، ٣٠١)

استخدام تقرير من النوع (٢) كدليل مراجعة على أن أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية تعمل بفاعلية

١٧. إذا كان مراجع المنشأة المستفيدة يخطط، وفقاً للفقرة ١٦ (أ)، لاستخدام تقرير من النوع (٢) كدليل مراجعة على أن أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية تعمل بفاعلية، فيجب عليه أن يحدد ما إذا كان تقرير مراجع المنشأة الخدمية يوفر ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة عن فاعلية أدوات الرقابة لدعم تقييم مراجع المنشأة المستفيدة للمخاطر، وذلك عن طريق:

- (أ) تقويم ما إذا كان وصف أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية وتصميمها وفعاليتها التشغيلية يتعلق بتاريخ مناسب، أو فترة مناسبة، لأغراض مراجع المنشأة المستفيدة؛
- (ب) تحديد ما إذا كانت أدوات الرقابة المكتملة في المنشأة المستفيدة، المحددة من قبل المنشأة الخدمية، تُعد ملائمة للمنشأة المستفيدة، وإذا كانت كذلك، يتم التوصل إلى فهم عما إذا كانت المنشأة المستفيدة قد صممت وطبقت تلك الأدوات، وإذا كانت قد قامت بذلك، فإنه يتم اختبار الفاعلية التشغيلية لتلك الأدوات؛
- (ج) تقويم مدى كفاية الفترة الزمنية التي تغطيها اختبارات أدوات الرقابة، والوقت المنقضي منذ تنفيذ تلك الاختبارات؛
- (د) تقويم ما إذا كانت اختبارات أدوات الرقابة التي نفذها مراجع المنشأة الخدمية ونتائجها، كما هي موضحة في تقرير مراجع المنشأة الخدمية، تُعد ذات صلة بالإقرارات الواردة في القوائم المالية للمنشأة المستفيدة وتوفر ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة لدعم تقييم مراجع المنشأة المستفيدة للمخاطر. (راجع: الفقرات ٣١١-٣٩١)

التقارير من النوع (١) والنوع (٢) التي تستبعد خدمات منشأة خدمية من الباطن

١٨. إذا كان مراجع المنشأة المستفيدة يخطط لاستخدام تقرير من النوع (١) أو النوع (٢) يستبعد الخدمات التي تقدمها منشأة خدمية من الباطن وكانت تلك الخدمات ذات صلة بمراجعة القوائم المالية للمنشأة المستفيدة، فيجب على مراجع المنشأة المستفيدة أن يطبق متطلبات هذا المعيار فيما يتعلق بالخدمات التي تقدمها المنشأة الخدمية من الباطن. (راجع: الفقرة ٤٠٢)

الغش وعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح والتحريفات غير المُصححة فيما يتعلق بالأنشطة المُنفَّذة في المنشأة الخدمية

١٩. يجب على مراجع المنشأة المستفيدة أن يستفسر من إدارة المنشأة المستفيدة عما إذا كانت المنشأة الخدمية قد قدمت تقريراً للمنشأة المستفيدة عن أية حالة غش أو عدم التزام بالأنظمة واللوائح أو أي تحريفات غير مُصححة تؤثر على القوائم المالية للمنشأة المستفيدة، أو ما إذا كانت المنشأة المستفيدة على علم بأية طريقة أخرى بهذه الحالات. ويجب عليه أن يُقوِّم كيفية تأثير هذه الأمور على طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة الإضافية، بما في ذلك تأثيرها على استنتاجات مراجع المنشأة المستفيدة وتقريره. (راجع: الفقرة ٤١١)

التقرير من مراجع المنشأة المستفيدة

٢٠. يجب على مراجع المنشأة المستفيدة تعديل الرأي في تقريره وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٥) إذا لم يكن بمقدوره الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بالخدمات التي قدمتها المنشأة الخدمية والتي لها صلة بمراجعة القوائم المالية للمنشأة المستفيدة. (راجع: الفقرة ٤٢١)

٢١. لا يجوز لمراجع المنشأة المستفيدة الإشارة إلى عمل مراجع المنشأة الخدمية في تقريره الذي يحتوي على رأي غير معدل ما لم يكن مطالباً بذلك بموجب الأنظمة أو اللوائح. وإذا كانت هذه الإشارة مطلوبة بموجب الأنظمة أو اللوائح، فيجب أن يوضح تقرير مراجع المنشأة المستفيدة أن تلك الإشارة لا تقلل من مسؤولية مراجع المنشأة المستفيدة عن رأي المراجعة. (راجع: الفقرة ٤٣١)

٢٢. إذا كانت الإشارة إلى عمل مراجع المنشأة الخدمية ذات صلة بفهم تعديل في رأي مراجع المنشأة المستفيدة، فإن تقرير مراجع المنشأة المستفيدة يجب أن يبين أن هذه الإشارة لا تقلل من مسؤولية مراجع المنشأة المستفيدة عن ذلك الرأي. (راجع: الفقرة ٤٤١)

المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

التوصل إلى فهم للخدمات المقدمة من منشأة خدمية، بما في ذلك الرقابة الداخلية

مصادر المعلومات (راجع: الفقرة ٩)

١١. قد تتوفر المعلومات حول طبيعة الخدمات التي تقدمها منشأة خدمية من مجموعة متنوعة من المصادر، مثل:

- كتيبات تعليمات المستخدم.
- النظرات العامة على النظام.
- كتيبات التعليمات الفنية.
- العقد أو اتفاقية مستوى الخدمة بين المنشأة المستفيدة والمنشأة الخدمية.
- تقارير المنشآت الخدمية، أو وظيفة المراجعة الداخلية، أو السلطات التنظيمية حول أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية.
- تقارير مراجع المنشأة الخدمية، بما في ذلك خطابات الإدارة، إذا كانت متاحة.

^٦ معيار المراجعة (٧٠٥) "التعديلات على الرأي في تقرير المراجع المستقل"، الفقرة ٦

٢أ. قد تكون المعرفة التي يتم الحصول عليها من خلال التجربة السابقة لمراجع المنشأة المستفيدة مع المنشأة الخدمية، على سبيل المثال، من خلال الخبرة المكتسبة من ارتباطات المراجعة الأخرى، مفيدة أيضاً في التوصل إلى فهم لطبيعة الخدمات التي تقدمها المنشأة الخدمية. وقد يكون ذلك مفيداً بوجه خاص إذا كانت الخدمات وأدوات الرقابة في المنشأة الخدمية المطبقة على تلك الخدمات نمطية إلى حد كبير.

طبيعة الخدمات التي تقدمها المنشأة الخدمية (راجع: الفقرة ٩(أ))

٣أ. قد تستخدم المنشأة المستفيدة منشأة خدمية، كذلك التي تعالج المعاملات وتحافظ على المساءلة المرتبطة بها، أو التي تسجل المعاملات وتعالج البيانات المرتبطة بها. ومن بين المنشآت الخدمية التي تقدم مثل هذه الخدمات، على سبيل المثال، أقسام الودائع في البنوك التي تستثمر وتخدم الأصول لصالح خطط منافع الموظفين أو لصالح خطط أخرى؛ ومصارف الرهن التي تخدم الرهون لصالح الآخرين؛ ومقدمي خدمات التطبيقات الذين يقدمون حزم تطبيقات برمجية وبيئة تكنولوجية تمكن العملاء من معالجة المعاملات المالية والتشغيلية.

٤أ. من أمثلة الخدمات التي تقدمها المنشآت الخدمية، والتي تعد ذات صلة بالمراجعة:

- صون السجلات المحاسبية للمنشأة المستفيدة.
- إدارة الأصول.
- إنشاء المعاملات أو تسجيلها أو معالجتها، كوكيل عن المنشأة المستفيدة.

اعتبارات خاصة بالمنشآت الأصغر

٥أ. قد تستخدم المنشآت الأصغر خدمات خارجية لإمسك الدفاتر، تتراوح ما بين معالجة معاملات معينة (على سبيل المثال، دفع ضرائب الرواتب) وصون السجلات المحاسبية إلى إعداد القوائم المالية. ولا يُعفى استخدام منشأة خدمية لإعداد القوائم المالية للمنشآت الأصغر إدارة المنشأة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، من مسؤولياتهم عن القوائم المالية.^٧

الطبيعة والأهمية النسبية للمعاملات التي تعالجها المنشأة الخدمية (راجع: الفقرة ٩(ب))

٦أ. قد تضع المنشأة الخدمية سياسات وإجراءات تؤثر على الرقابة الداخلية في المنشأة المستفيدة. وتكون هذه السياسات والإجراءات منفصلة جزئياً على الأقل من الناحية المادية والتشغيلية عن المنشأة المستفيدة. وتعتمد أهمية أدوات الرقابة للمنشأة الخدمية بالنسبة لأدوات الرقابة في المنشأة المستفيدة على طبيعة الخدمات التي تقدمها المنشأة الخدمية، بما في ذلك الطبيعة والأهمية النسبية للمعاملات التي تقوم بمعالجتها للمنشأة المستفيدة. وفي حالات معينة، قد لا تبدو المعاملات التي تمت معالجتها والحسابات التي تأثرت بالمنشأة الخدمية جوهرية بالنسبة للقوائم المالية للمنشأة المستفيدة، إلا أن طبيعة المعاملات التي تمت معالجتها قد تكون مهمة وقد يحدد مراجع المنشأة المستفيدة أن فهم أدوات الرقابة يُعد ضرورياً في ظل الظروف القائمة.

درجة التفاعل بين أنشطة المنشأة الخدمية والمنشأة المستفيدة (راجع: الفقرة ٩(ج))

٧أ. تعتمد أهمية أدوات الرقابة للمنشأة الخدمية بالنسبة لأدوات الرقابة الخاصة بالمنشأة المستفيدة أيضاً على درجة التفاعل بين أنشطتها وأنشطة المنشأة المستفيدة. وتشير درجة التفاعل إلى مدى قدرة المنشأة المستفيدة على تطبيق، ومدى اختيارها لتطبيق، أدوات رقابة فعالة على المعالجة التي تنفذها المنشأة الخدمية. فعلى سبيل المثال، توجد درجة تفاعل كبيرة بين أنشطة المنشأة المستفيدة وأنشطة المنشأة الخدمية عندما تقوم المنشأة المستفيدة بتفويض المعاملات وتقوم المنشأة الخدمية بالمعالجة وإجراء المحاسبة لتلك المعاملات. ففي هذه الظروف، قد يكون من المناسب عملياً أن تقوم المنشأة المستفيدة بتطبيق أدوات رقابة فعالة على تلك المعاملات. ومن ناحية أخرى، فعندما تقوم المنشأة الخدمية بإنشاء معاملات المنشأة المستفيدة أو عندما تقوم مبدئياً بتسجيل هذه المعاملات ومعالجتها والمحاسبة عنها، تكون درجة التفاعل أقل بين المنشأة الخدمية والمنشأة المستفيدة. وفي هذه الظروف، قد تكون المنشأة المستفيدة غير قادرة على تطبيق، أو قد تختار عدم تطبيق، أدوات رقابة فعالة على هذه المعاملات في المنشأة المستفيدة، وقد تعتمد على أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية.

طبيعة العلاقة بين المنشأة المستفيدة والمنشأة الخدمية (راجع: الفقرة ٩(د))

٨أ. قد ينص العقد أو اتفاقية مستوى الخدمة بين المنشأة المستفيدة والمنشأة الخدمية على أمور مثل:

^٧ معيار المراجعة (٢٠٠) "الأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة"، الفقرات ٤ و ٢١-٣١

- المعلومات التي سيتم تقديمها للمنشأة المستفيدة والمسؤوليات عن إنشاء المعاملات المتعلقة بالأنشطة التي تقوم بها المنشأة الخدمية؛
- تطبيق متطلبات السلطات التنظيمية فيما يتعلق بشكل السجلات التي سيتم الاحتفاظ بها، أو الاطلاع عليها؛
- التعويض، إن وجد، الذي سيقدم للمنشأة المستفيدة في حالة حدوث فشل في الأداء؛
- ما إذا كانت المنشأة الخدمية ستقدم تقريراً بشأن أدائها الرقابية، وإذا كان الأمر كذلك، ما إذا كان هذا التقرير سيكون تقريراً من النوع (١) أو النوع (٢).
- ما إذا كان مراجع المنشأة المستفيدة له الحق في الاطلاع على السجلات المحاسبية التي تخص المنشأة المستفيدة والتي تحتفظ بها المنشأة الخدمية والمعلومات الأخرى اللازمة للقيام بالمراجعة؛
- ما إذا كانت الاتفاقية تسمح بالاتصال المباشر بين مراجع المنشأة المستفيدة ومراجع المنشأة الخدمية.

٩٠. توجد علاقة مباشرة بين المنشأة الخدمية والمنشأة المستفيدة، وبين المنشأة الخدمية ومراجع المنشأة الخدمية. ولا تُنشئ هذه العلاقات بالضرورة علاقة مباشرة بين مراجع المنشأة المستفيدة ومراجع المنشأة الخدمية. وفي حالة عدم وجود تلك العلاقة المباشرة بين مراجع المنشأة المستفيدة ومراجع المنشأة الخدمية، فتتم الاتصالات عادةً فيما بينهما من خلال المنشأة المستفيدة والمنشأة الخدمية. ويمكن أيضاً إنشاء علاقة مباشرة بين مراجع المنشأة المستفيدة ومراجع المنشأة الخدمية، ولكن مع الأخذ في الحسبان الاعتبارات المسلكية واعتبارات السرية ذات الصلة. ويمكن لمراجع المنشأة المستفيدة، على سبيل المثال، أن يستعين بمراجع المنشأة الخدمية لتنفيذ إجراءات نيابةً عنه، مثل:

(أ) اختبارات أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية؛ أو

(ب) تطبيق الإجراءات الأساس على معاملات المنشأة المستفيدة وأرصدها المحتفظ بها لدى المنشأة الخدمية.

اعتبارات خاصة بمنشآت القطاع العام

١٠٠. بشكلٍ عام، يحظى المراجعون في القطاع العام بحقوق اطلاع واسعة وفقاً للأنظمة الموضوعية. ومع ذلك، قد تكون هناك حالات لا تتوفر فيها مثل تلك الحقوق، على سبيل المثال، عندما يكون مقر المنشأة الخدمية في دولة أخرى. ففي مثل هذه الحالات، قد يتطلب الأمر من مراجع القطاع العام أن يتوصل إلى فهم للنظام المعمول به في تلك الدولة لتحديد ما إذا كان من الممكن الحصول على حقوق اطلاع مناسبة. وقد يحصل أيضاً مراجع القطاع العام على حقوق اطلاع، أو قد يطلب من المنشأة المستفيدة أن تضيف هذه الحقوق في أي ترتيبات تعاقدية بين المنشأة المستفيدة والمنشأة الخدمية.

١١١. يمكن أيضاً لمراجع القطاع العام الاستعانة بمراجع آخر لتنفيذ اختبارات أدوات الرقابة أو الإجراءات الأساس فيما يتعلق بالالتزام بالأنظمة أو اللوائح أو الأوامر الملزمة الأخرى.

فهم أدوات الرقابة المتعلقة بالخدمات التي تقدمها المنشأة الخدمية (راجع: الفقرة ١٠)

١٢٠. يمكن للمنشأة المستفيدة أن تفرض على خدمات المنشأة الخدمية أدوات رقابة يمكن أن يختبرها مراجع المنشأة المستفيدة وأن تمكنه من استنتاج أن أدوات الرقابة في المنشأة المستفيدة تعمل بفاعلية لجميع أو لبعض القرارات ذات الصلة، بغض النظر عن أدوات الرقابة المطبقة في المنشأة الخدمية. وإذا قامت المنشأة المستفيدة، على سبيل المثال، باستخدام منشأة خدمية لمعالجة معاملات رواتبها، فقد تفرض المنشأة المستفيدة أدوات رقابة على تقديم معلومات الرواتب واستلامها يمكن أن تمنع أو تكشف التحريفات الجوهرية. وقد تتضمن هذه الأدوات:

• مقارنة البيانات المقدمة للمنشأة الخدمية بتقارير المعلومات المستلمة منها بعد معالجة البيانات.

• إعادة حساب عينة من مبالغ الرواتب للتحقق من دقة الأعمال الكتابية ومراجعة مجموع مبلغ الرواتب للتأكد من مدى معقوليته.

١٣٠. في هذه الحالة، يمكن لمراجع المنشأة المستفيدة أن يختبر أدوات الرقابة التي تطبقها المنشأة المستفيدة على معالجة الرواتب، الأمر الذي من شأنه أن يوفر له أساساً لاستنتاج أن أدوات الرقابة في المنشأة المستفيدة تعمل بفاعلية فيما يتعلق بالإقرارات ذات الصلة بمعاملات الرواتب.

١٤٤. وفقاً لما تمت الإشارة إليه في معيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩)،^٨ فيما يتعلق ببعض المخاطر، قد يرى مراجع المنشأة المستفيدة أنه ليس من الممكن أو العملي الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة من الإجراءات الأساس فقط. وقد ترتبط هذه المخاطر بالتسجيل غير الدقيق أو غير المكتمل لفئات معاملات وأرصدة حسابات روتينية ومهمة، تسمح خصائصها غالباً بمعالجة آلية إلى حد كبير مع تدخل يدوي محدود أو منعدم. وتوجد خصائص المعالجة الآلية تلك، بصفة خاصة، عندما تستخدم المنشأة المستفيدة منشأة خدمية. وفي مثل هذه الحالات، تكون أدوات رقابة المنشأة المستفيدة على هذه المخاطر ذات صلة بالمراجعة ويكون مراجع المنشأة المستفيدة مطالباً بالتوصل إلى فهم لأدوات الرقابة وتقويمها، وفقاً للفقرتين ٩ و ١٠ من هذا المعيار.

الإجراءات الإضافية عند صعوبة الحصول على فهم كافٍ من المنشأة المستفيدة (راجع: الفقرة ١٢)

١٥٥. إن قرار مراجع المنشأة المستفيدة فيما يتعلق بالإجراء الذي سيقوم بتنفيذه، بمفرده أو مع غيره، من بين الإجراءات الواردة في الفقرة ١٢ للحصول على المعلومات اللازمة لتوفير أساس للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها فيما يتعلق باستخدام المنشأة المستفيدة لمنشأة خدمية، قد يتأثر بأمور مثل:

- حجم كل من المنشأة المستفيدة والمنشأة الخدمية؛
- تعقد المعاملات في المنشأة المستفيدة، وتعقد الخدمات التي تقدمها المنشأة الخدمية؛
- موقع المنشأة الخدمية (على سبيل المثال، قد يقرر مراجع المنشأة المستفيدة الاستعانة بمراجع آخر لتنفيذ الإجراءات في المنشأة الخدمية نيابة عنه، إذا كانت المنشأة الخدمية في موقع بعيد)؛
- ما إذا كان من المتوقع أن يزود الإجراء (الإجراءات) مراجع المنشأة المستفيدة، بشكل فاعل، بما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة؛
- طبيعة العلاقة بين المنشأة المستفيدة والمنشأة الخدمية.

١٦٦. يمكن للمنشأة الخدمية أن تكلف مراجعاً بإعداد تقرير عن وصف وتصميم أدواتها الرقابية (تقرير من النوع (١)) أو عن وصف وتصميم أدواتها الرقابية وفعاليتها التشغيلية (تقرير من النوع (٢)). ويمكن إصدار التقارير التي من النوع (١) أو النوع (٢) وفقاً للمعيار الدولي لارتباطات التأكيد (٣٤٠٢)^٩ أو وفقاً لمعايير صادرة من هيئة معتمدة أو مصرح لها بإصدار المعايير (والتي قد تضع أسماءً مختلفة لهذه التقارير، مثل التقارير من النوع (أ) أو النوع (ب)).

١٧٧. يعتمد توفير تقرير من النوع (١) أو النوع (٢) بشكل عام على ما إذا كان العقد المبرم بين المنشأة الخدمية والمنشأة المستفيدة ينص على تقديم مثل هذه التقارير من المنشأة الخدمية. وقد تختار المنشأة الخدمية أيضاً، لأسباب عملية، أن تجعل التقارير من النوع (١) أو النوع (٢) متاحة للمنشآت المستفيدة. ومع ذلك، وفي بعض الحالات، قد لا تكون التقارير من النوع (١) أو النوع (٢) متاحة للمنشآت المستفيدة.

١٨٨. في بعض الظروف، قد تقوم المنشأة المستفيدة بإسناد عمل واحد أو أكثر من وحدات أعمالها أو أقسامها المهمة إلى منشأة خدمية واحدة أو أكثر، مثل أعمال التخطيط والالتزام الزكوي والضريبي بشكل كامل، أو التمويل والمحاسبة أو مهمة الرقابة. ونظراً لأنه قد لا يتوفر تقرير عن أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية في هذه الظروف، فقد تكون زيارة المنشأة الخدمية في تلك الحالة أكثر الإجراءات فاعلية لمراجع المنشأة المستفيدة من أجل فهم أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية، إذ من المرجح أن يكون هناك تفاعل مباشر بين إدارة المنشأة المستفيدة وإدارة المنشأة الخدمية.

١٩٤. قد تتم الاستعانة بمراجع آخر لتنفيذ الإجراءات التي ستوفر المعلومات اللازمة عن أدوات الرقابة ذات الصلة في المنشأة الخدمية التي تتعلق بالخدمات التي يتم تقديمها للمنشأة المستفيدة. وفي حالة صدور تقرير من النوع (١) أو النوع (٢)، فإن مراجع المنشأة المستفيدة قد يستعين بمراجع المنشأة الخدمية لتنفيذ هذه الإجراءات لأن مراجع المنشأة الخدمية له علاقات قائمة مع المنشأة الخدمية. وقد يجد مراجع المنشأة المستفيدة الذي يستعين بعمل مراجع آخر فائدة في الإرشادات الواردة في معيار المراجعة (٢٢٠) (المحدث)^{١٠} حيث إنها تتعلق بتحديد كفاءة وقدرات المراجع الآخر (بما في ذلك استقلالية ذلك المراجع) وتوجيه المراجع الآخر والإشراف عليه، وطبيعة وتوقيت ومدى العمل الذي يتم إسناده إلى المراجع الآخر، وتقويم مدى كفاية ومناسبة أدلة المراجعة التي يتم الحصول عليها.

^٨ معيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩)، الفقرة ٣٣

^٩ المعيار الدولي لارتباطات التأكيد (٣٤٠٢) "تقارير التأكيد عن أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية"

^{١٠} معيار المراجعة (٢٢٠) (المحدث) "إدارة الجودة لمراجعة القوائم المالية"

٢٠أ. يمكن للمنشأة المستفيدة أن تستخدم منشأة خدمية، والتي بدورها تستخدم منشأة خدمية من الباطن لتقديم بعض الخدمات التي تقدمها للمنشأة المستفيدة والتي هي جزء من نظام المعلومات ذي الصلة بالتقرير المالي في المنشأة المستفيدة. وقد تكون المنشأة الخدمية من الباطن كياناً منفصلاً عن المنشأة الخدمية أو قد تكون على علاقة بالمنشأة الخدمية. وقد يحتاج مراجع المنشأة المستفيدة للنظر في أدوات الرقابة المطبقة في المنشأة الخدمية من الباطن. وفي الحالات التي يتم فيها استخدام منشأة خدمية واحدة من الباطن أو أكثر، فإن التفاعل بين أنشطة المنشأة المستفيدة وأنشطة المنشأة الخدمية يمتد ليشمل التفاعل بين المنشأة المستفيدة والمنشأة الخدمية والمنشآت الخدمية من الباطن. وتُعد درجة هذا التفاعل وأيضاً الطبيعة والأهمية النسبية للمعاملات التي تعالجها المنشأة الخدمية والمنشآت الخدمية من الباطن من أهم العوامل التي ينبغي لمراجع المنشأة المستفيدة النظر فيها عند تحديد أهمية أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية والمنشأة الخدمية من الباطن بالنسبة لأدوات الرقابة في المنشأة المستفيدة.

استخدام تقرير من النوع (١) أو النوع (٢) لدعم فهم مراجع المنشأة المستفيدة للمنشأة الخدمية (راجع الفقرتين ١٣، ١٤)

٢١أ. يمكن لمراجع المنشأة المستفيدة أن يستفسر عن مراجع المنشأة الخدمية من الهيئة المهنية التي يتبعها مراجع المنشأة الخدمية أو من محاسبين قانونيين آخرين، وأن يستفسر عما إذا كان مراجع المنشأة الخدمية يخضع لإشراف تنظيمي. وقد يكون مراجع المنشأة الخدمية من الممارسين للمهنة في دولة تطبق معايير مختلفة فيما يتعلق بالتقارير المتعلقة بأدوات الرقابة في المنشآت الخدمية، ويمكن أن يحصل مراجع المنشأة المستفيدة على معلومات عن المعايير التي يستخدمها مراجع المنشأة الخدمية من الهيئة المخولة بوضع المعايير.

٢٢أ. يمكن لتقرير من نوع (١) أو النوع (٢)، إلى جانب المعلومات المتعلقة بالمنشأة المستفيدة، مساعدة مراجع المنشأة المستفيدة في التوصل إلى فهم لما يلي:

(أ) جوانب أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية التي قد تؤثر على معالجة معاملات المنشأة المستفيدة، بما في ذلك استخدام المنشآت الخدمية من الباطن؛

(ب) مسار المعاملات المهمة في المنشأة الخدمية لتحديد النقاط في مسار المعاملات التي يمكن أن تحدث فيها تحريفات جوهرية في القوائم المالية للمنشأة المستفيدة؛

(ج) أهداف الرقابة في المنشأة الخدمية ذات الصلة بإقرارات القوائم المالية للمنشأة المستفيدة؛

(د) ما إذا كانت أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية قد تم تصميمها وتطبيقها بشكل مناسب لمنع، أو اكتشاف وتصحيح، أخطاء المعالجة التي يمكن أن تؤدي إلى تحريفات جوهرية في القوائم المالية للمنشأة المستفيدة.

ويمكن أن يساعد تقرير من النوع (١) أو النوع (٢) مراجع المنشأة المستفيدة في التوصل إلى فهم كافٍ للتعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها. ومع ذلك، فإن التقرير من النوع (١) لا يوفر أي أدلة على الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة.

٢٣أ. يمكن لتقرير من النوع (١) أو النوع (٢)، في تاريخ أو لفترة خارج فترة التقرير للمنشأة المستفيدة، أن يساعد مراجع المنشأة المستفيدة في التوصل إلى فهم مبدئي لأدوات الرقابة المطبقة في المنشأة الخدمية إذا كان التقرير تدعمه معلومات إضافية حالية من مصادر أخرى. وإذا كان وصف المنشأة الخدمية لأدوات الرقابة في تاريخ أو لفترة تسبق بداية الفترة الخاضعة للمراجعة، فيمكن لمراجع المنشأة المستفيدة تنفيذ إجراءات لتحديث المعلومات الواردة في تقرير من النوع (١) أو النوع (٢)، مثل:

- مناقشة التغييرات في المنشأة الخدمية مع موظفي المنشأة المستفيدة الذين يشغلون مراكز تُمكنهم من معرفة تلك التغييرات؛ أو
- فحص الوثائق والمراسلات الحالية الصادرة من المنشأة الخدمية؛ أو
- مناقشة التغييرات مع موظفي المنشأة الخدمية.

الاستجابة لمخاطر التحريف الجوهري المقيّمة

٢٤أ. يعتمد ما إذا كان استخدام منشأة خدمية يزيد من خطر التحريف الجوهري في المنشأة المستفيدة على طبيعة الخدمات المقدمة وأدوات الرقابة المطبقة على هذه الخدمات؛ وفي بعض الحالات قد يقلل استخدام منشأة خدمية من خطر التحريف الجوهري للمنشأة المستفيدة، خاصةً إذا كانت المنشأة المستفيدة نفسها لا تتمتع بالخبرة اللازمة للقيام بأنشطة معينة، مثل إنشاء المعاملات ومعالجتها وتسجيلها، أو لا تمتلك الموارد الكافية (على سبيل المثال، نظام تقنية المعلومات).

٢٥١. عندما تحتفظ المنشأة الخدمية بعناصر مهمة من السجلات المحاسبية للمنشأة المستفيدة، فإن الاطلاع المباشر على تلك السجلات قد يكون ضرورياً لتمكين مراجع المنشأة المستفيدة من الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بعمل أدوات الرقابة المطبقة على تلك السجلات أو لتأكيد المعاملات والأرصدة المسجلة فيها، أو لكلا الأمرين. وقد ينطوي هذا الاطلاع إما على الفحص المادي للسجلات الموجودة في مقر المنشأة الخدمية أو الاستعلام عن السجلات المحتفظ بها إلكترونياً من المنشأة المستفيدة أو من مكان آخر، أو القيام بكلا الأمرين. وعند تحقق الاطلاع المباشر بشكل إلكتروني، فقد يحصل مراجع المنشأة المستفيدة بالتالي على أدلة فيما يتعلق بكفاية أدوات الرقابة التي تطبقها المنشأة الخدمية على اكتمال وسلامة بيانات المنشأة المستفيدة التي تُعد المنشأة الخدمية مسؤولة عنها.

٢٦١. عند تحديد طبيعة ومدى أدلة المراجعة التي سيتم الحصول عليها فيما يتعلق بالأرصدة التي تمثل الأصول التي تحتفظ بها المنشأة الخدمية أو المعاملات التي تنفذها المنشأة الخدمية بالنيابة عن المنشأة المستفيدة، فقد يضع مراجع المنشأة المستفيدة في اعتباره تنفيذ الإجراءات الآتية:

(أ) الفحص المادي للسجلات والمستندات التي بحوزة المنشأة المستفيدة: تتحدد إمكانية الاعتماد على هذا المصدر حسب طبيعة ومدى السجلات المحاسبية والوثائق الداعمة التي بحوزة المنشأة المستفيدة. وقد لا تحتفظ المنشأة المستفيدة في بعض الحالات بسجلات أو وثائق مستقلة تفصيلية للمعاملات المحددة التي تتم بالنيابة عنها.

(ب) الفحص المادي للسجلات والمستندات التي تحتفظ بها المنشأة الخدمية: قد يتم النص على حق مراجع المنشأة المستفيدة في الاطلاع على سجلات المنشأة الخدمية ضمن الترتيبات التعاقدية بين المنشأة المستفيدة والمنشأة الخدمية. ويمكن أن يستخدم مراجع المنشأة المستفيدة مراجعاً آخر، نيابةً عنه، للاطلاع على سجلات المنشأة المستفيدة المحتفظ بها لدى المنشأة الخدمية.

(ج) الحصول على مصادقات بشأن الأرصدة والمعاملات من المنشأة الخدمية: عندما تحتفظ المنشأة المستفيدة بسجلات مستقلة للأرصدة والمعاملات، فقد تمثل مصادقة المنشأة الخدمية المؤيدة لسجلات المنشأة المستفيدة أدلة مراجعة يمكن الاعتماد عليها فيما يتعلق بوجود المعاملات والأصول ذات الصلة. فعلى سبيل المثال، عند الاستعانة بمنشآت خدمية متعددة، مثل مدير استثمار وأمين حفظ، وتحتفظ هذه المنشآت الخدمية بسجلات مستقلة، فيمكن لمراجع المنشأة المستفيدة الحصول على مصادقة بشأن الأرصدة لدى هذه المنشآت لأغراض مقارنة هذه المعلومات بالسجلات المستقلة للمنشأة المستفيدة.

وفي حالة عدم احتفاظ المنشأة المستفيدة بسجلات مستقلة، فإن المعلومات التي يتم الحصول عليها في المصادقات من المنشأة الخدمية تكون مجرد بيان لما تعكسه السجلات التي تحتفظ بها المنشأة الخدمية. ولهذا، فإن تلك المصادقات لا تشكل بمفردها أدلة مراجعة يمكن الاعتماد عليها. وفي هذه الظروف، يمكن أن ينظر مراجع المنشأة المستفيدة فيما إذا كان من الممكن تحديد مصدر بديل للحصول على الأدلة المستقلة.

(د) تنفيذ إجراءات تحليلية للسجلات التي تحتفظ بها المنشأة المستفيدة أو للتقارير المستلمة من المنشأة الخدمية: من المرجح أن تتباين فاعلية الإجراءات التحليلية تبعاً لمستوى الإقرار، وأن تتأثر بمدى ودرجة تفصيل المعلومات المتاحة.

٢٧١. قد يقوم مراجع آخر بتنفيذ إجراءات تُعد في طبيعتها أساسية لصالح مراجعي المنشأة المستفيدة. وقد يتضمن مثل هذا الارتباط قيام مراجع آخر بتنفيذ إجراءات متفق عليها بين المنشأة المستفيدة ومراجعها وبين المنشأة الخدمية ومراجعها. ويتم فحص النتائج التي تم التوصل إليها من خلال الإجراءات التي نفذها المراجع الآخر من قبل مراجع المنشأة المستفيدة لتحديد ما إذا كانت تشكل ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة. وإضافة لذلك، قد تكون هناك متطلبات تفرضها السلطات الحكومية أو متطلبات مفروضة من خلال ترتيبات تعاقدية، ينفذ مراجع المنشأة الخدمية بموجبها إجراءات محددة تُعد أساسية بطبيعتها. وقد يستخدم مراجعو المنشأة المستفيدة نتائج تطبيق الإجراءات المطلوبة للأرصدة والمعاملات التي تعالجها المنشأة الخدمية كجزء من الأدلة اللازمة لدعم آرائهم في المراجعة. وفي هذه الظروف، قد يكون من المفيد لمراجع المنشأة المستفيدة ومراجع المنشأة الخدمية أن يتفقا، قبل تنفيذ الإجراءات، على توثيق أعمال المراجعة أو الاطلاع على هذا التوثيق الذي سيتم تقديمه لمراجع المنشأة المستفيدة.

٢٨١. في ظروف معينة، خاصة عندما تسند المنشأة المستفيدة بعض أو كل مهامها المالية إلى منشأة خدمية، قد يواجه مراجع المنشأة المستفيدة موقفاً يكون فيه جزء كبير من أدلة المراجعة موجوداً لدى المنشأة الخدمية. وهنا قد تدعو الحاجة إلى تنفيذ إجراءات أساس في المنشأة الخدمية من قبل مراجع المنشأة المستفيدة أو مراجع آخر نيابةً عنه. وقد يقدم مراجع المنشأة الخدمية تقريراً من النوع (٢) وقد يقوم كذلك بتنفيذ إجراءات أساس نيابةً عن مراجع المنشأة المستفيدة. ولا تغير حقيقة إشراك مراجع آخر من مسؤولية مراجع المنشأة المستفيدة عن

الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة لتوفير أساس معقول يدعم رأيه. وبناءً عليه، فإن نظر مراجع المنشأة المستفيدة فيما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، وما إذا كان مراجع المنشأة المستفيدة بحاجة لتنفيذ إجراءات أساس إضافية، يتضمن مشاركة مراجع المنشأة المستفيدة في التوجيه والإشراف والأداء للإجراءات الأساس التي يؤديها المراجع الآخر، أو إعطاء دليل على ذلك.

اختبار أدوات الرقابة

٢٩١. يتطلب معيار المراجعة (٣٣٠)^{١١} من مراجع المنشأة المستفيدة أن يصمم وينفذ اختبارات لأدوات الرقابة للحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بالفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة في ظروف معينة. وفي سياق استخدام منشأة خدمية، ينطبق هذا المتطلب عندما:

- (أ) يشتمل تقييم مراجع المنشأة المستفيدة لمخاطر التحريف الجوهري على توقع بأن أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية تعمل بفاعلية (أي أن مراجع المنشأة المستفيدة ينوي الاعتماد على الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة في المنشأة الخدمية عند تحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الأساس): أو
- (ب) لا تستطيع الإجراءات الأساس بمفردها، أو عند اقترانها باختبارات الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة في المنشأة المستفيدة، أن توفر ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة على مستوى الإقرارات.

٣٠١. في حالة عدم توفر تقرير من النوع (٢)، يمكن لمراجع المنشأة المستفيدة الاتصال بالمنشأة الخدمية، من خلال المنشأة المستفيدة، لطلب تكليف مراجع المنشأة الخدمية بتقديم تقرير من النوع (٢) يتضمن اختبارات للفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة، أو يمكن لمراجع المنشأة المستفيدة الاستعانة بمراجع آخر لتنفيذ إجراءات في المنشأة الخدمية لاختبار الفاعلية التشغيلية لتلك الأدوات. ويمكن لمراجع المنشأة المستفيدة أيضاً زيارة المنشأة الخدمية وتنفيذ اختبارات لأدوات الرقابة إذا وافقت المنشأة الخدمية على ذلك. وتعتمد تقييمات مراجع المنشأة المستفيدة للمخاطر على الأدلة المشتركة التي يوفرها عمل المراجع الآخر والإجراءات التي ينفذها مراجع المنشأة المستفيدة بنفسه.

استخدام تقرير من النوع (٢) كدليل مراجعة على أن أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية تعمل بفاعلية (راجع: الفقرة ١٧)

٣١١. قد يتم إعداد تقرير من النوع (٢) لتلبية احتياجات عدة مراجعين مختلفين للمنشأة المستفيدة؛ ولذلك فإن اختبارات أدوات الرقابة والنتائج الموضحة في تقرير مراجع المنشأة الخدمية قد لا تكون ذات صلة بالإقرارات التي تعد مهمة في القوائم المالية للمنشأة المستفيدة. ويتم تقييم اختبارات أدوات الرقابة ذات الصلة ونتائجها لتحديد أن تقرير مراجع المنشأة الخدمية يقدم ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن فاعلية أدوات الرقابة لدعم تقييم مراجع المنشأة المستفيدة للمخاطر. وفي سبيل القيام بذلك، قد يأخذ مراجع المنشأة المستفيدة في الحسبان العوامل الآتية:

- (أ) الفترة الزمنية التي تغطيها اختبارات أدوات الرقابة والوقت المنقضي منذ تنفيذ اختبارات أدوات الرقابة؛
- (ب) نطاق عمل مراجع المنشأة الخدمية والخدمات والآليات التي تمت تغطيتها، وأدوات الرقابة التي تم اختبارها والاختبارات التي تم تنفيذها، والطريقة التي ترتبط بها أدوات الرقابة المختبرة بأدوات الرقابة في المنشأة المستفيدة؛
- (ج) نتائج اختبارات أدوات الرقابة ورأي مراجع المنشأة الخدمية في الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة.

٣٢١. بالنسبة لإقرارات معينة، كلما قلت الفترة التي يغطيها اختبار معين وطالت الفترة المنقضية منذ أداء الاختبار، قلت أدلة المراجعة التي قد يوفرها الاختبار. وعند مقارنة الفترة التي يغطيها التقرير من النوع (٢) بفترة التقرير المالي للمنشأة المستفيدة، فقد يستنتج مراجع المنشأة المستفيدة أن التقرير من النوع (٢) يوفر أدلة مراجعة أقل إذا كان هناك تداخل بسيط بين الفترة التي يغطيها التقرير من النوع (٢) والفترة التي ينوي مراجع المنشأة المستفيدة أن يستند بشأنها على التقرير. وفي هذه الحالة، فإن التقرير من النوع (٢) الذي يغطي فترة سابقة أو لاحقة قد يوفر أدلة مراجعة إضافية. وفي حالات أخرى، قد يحدد مراجع المنشأة المستفيدة أنه من الضروري تنفيذ اختبارات لأدوات الرقابة في المنشأة الخدمية، أو الاستعانة بمراجع آخر لتنفيذها، بهدف الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة.

^{١١} معيار المراجعة (٣٣٠)، الفقرة ٨

٣٣١. قد يكون من الضروري أيضاً لمراجع المنشأة المستفيدة أن يحصل على أدلة إضافية بشأن التغييرات المهمة التي طرأت على أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية خارج الفترة التي يغطيها التقرير من النوع (٢)، أو أن يحدد المزيد من إجراءات المراجعة التي سيتم تنفيذها. وقد تشمل العوامل ذات الصلة، في تحديد أدلة المراجعة الإضافية التي يلزم الحصول عليها بشأن أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية التي كانت تعمل خارج الفترة التي يغطيها تقرير مراجع المنشأة الخدمية، ما يلي:

- أهمية مخاطر التحريف الجوهرى المقيّمة على مستوى الإقرارات؛
- أدوات الرقابة الخاصة التي تم اختبارها خلال الفترة الأولية، والتغييرات المهمة التي طرأت عليها منذ اختبارها، بما في ذلك التغييرات في نظام المعلومات والآليات والموظفين؛
- درجة الحصول على أدلة مراجعة بشأن الفاعلية التشغيلية لتلك الأدوات؛
- طول الفترة المتبقية؛
- الحد الذي ينوي مراجع المنشأة المستفيدة أن يخفض إليه الإجراءات الأساس الإضافية استناداً إلى الاعتماد على أدوات الرقابة؛
- فاعلية بيئة الرقابة وآلية المنشأة المستفيدة لمتابعة نظام الرقابة الداخلية.

٣٤١. يمكن الحصول على أدلة مراجعة إضافية، على سبيل المثال، عن طريق تمديد اختبارات أدوات الرقابة لتغطية الفترة المتبقية أو اختبار آلية المنشأة المستفيدة لمتابعة نظام الرقابة الداخلية.

٣٥١. إذا كانت فترة الاختبارات التي نفذها مراجع المنشأة الخدمية تقع بالكامل خارج فترة التقرير المالي للمنشأة المستفيدة، فلن يكون بمقدور مراجع المنشأة المستفيدة الاعتماد على تلك الاختبارات لاستنتاج أن أدوات الرقابة في المنشأة المستفيدة تعمل بفاعلية، لأنها لا توفر أدلة عن فاعلية تلك الأدوات في فترة المراجعة الحالية، إلا إذا تم تنفيذ إجراءات أخرى.

٣٦١. في ظروف معينة، قد تكون الخدمة التي تقدمها المنشأة الخدمية مصممة مع افتراض أن المنشأة المستفيدة ستقوم بتنفيذ أدوات رقابة معينة. فعلى سبيل المثال، قد يتم تصميم الخدمة مع افتراض أن المنشأة المستفيدة ستكون لديها أدوات رقابة مطبقة لأجل التصريح بالمعاملات قبل إرسالها إلى المنشأة الخدمية لمعالجتها. وفي مثل هذه الحالة، يمكن أن يتضمن وصف المنشأة الخدمية لأدوات الرقابة وصفاً لأدوات الرقابة المكتملة في المنشأة المستفيدة. وينظر مراجع المنشأة المستفيدة فيما إذا كانت أدوات الرقابة المكتملة في المنشأة المستفيدة ملائمة للخدمة المقدمة للمنشأة.

٣٧١. إذا كان مراجع المنشأة المستفيدة يعتقد أن تقرير مراجع المنشأة الخدمية قد لا يوفر ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، على سبيل المثال، إذا كان تقرير مراجع المنشأة الخدمية لا يتضمن وصفاً لاختبارات مراجع المنشأة الخدمية لأدوات الرقابة وما ترتب عليها من نتائج، فإن مراجع المنشأة المستفيدة قد يعزز فهمه لإجراءات مراجع المنشأة الخدمية واستنتاجاته عن طريق الاتصال بالمنشأة الخدمية، عبر المنشأة المستفيدة، لطلب إجراء مناقشة مع مراجع المنشأة الخدمية حول نطاق ونتائج عمله. كما يمكن لمراجع المنشأة المستفيدة الاتصال بالمنشأة الخدمية، إذا رأى ضرورة لذلك، من خلال المنشأة المستفيدة، لطلب أن يقوم مراجع المنشأة الخدمية بتنفيذ إجراءات في المنشأة الخدمية. وفي حالات أخرى، قد يقوم مراجع المنشأة المستفيدة، أو مراجع آخر بناءً على طلب من مراجع المنشأة المستفيدة، بتنفيذ مثل هذه الإجراءات.

٣٨١. يحدد التقرير من النوع (٢) الصادر من مراجع المنشأة الخدمية نتائج الاختبارات، بما في ذلك الاستثناءات والمعلومات الأخرى التي يمكن أن تؤثر على استنتاجات مراجع المنشأة المستفيدة. لكن الاستثناءات التي يشير لها مراجع المنشأة الخدمية أو الرأي المعدل في التقرير من النوع (٢) الصادر من مراجع المنشأة الخدمية لا يعني بشكل تلقائي أن التقرير من النوع (٢) الصادر من مراجع المنشأة الخدمية لن يكون مفيداً لمراجعة القوائم المالية للمنشأة المستفيدة عند تقييم مخاطر التحريف الجوهرى. وبدلاً من ذلك، فإن الاستثناءات والأمر التي تؤدي إلى إبداء رأي معدل في التقرير من النوع (٢) الصادر من مراجع المنشأة الخدمية، يتم أخذها في الحسبان عند تقييم مراجع المنشأة المستفيدة لاختبار أدوات الرقابة الذي نفذه مراجع المنشأة الخدمية. وقد يقوم مراجع المنشأة المستفيدة، عند نظره في الاستثناءات والأمر التي أدت إلى إبداء رأي معدل، بمناقشة تلك الأمور مع مراجع المنشأة الخدمية. ويتوقف هذا التواصل على اتصال المنشأة المستفيدة بالمنشأة الخدمية والحصول على موافقتها على إجراء هذا التواصل.

الإبلاغ بأوجه القصور في الرقابة الداخلية التي يتم التعرف عليها أثناء المراجعة

٣٩أ. يتعين على مراجع المنشأة المستفيدة أن يبلغ، كتابةً وفي الوقت المناسب، كلاً من الإدارة والمكلفين بالحوكمة بأوجه القصور المهمة التي تم التعرف عليها أثناء المراجعة^{١٢} كما يتعين على مراجع المنشأة المستفيدة أن يبلغ المستوى الإداري المناسب في الوقت المناسب بأوجه القصور الأخرى في الرقابة الداخلية التي تم التعرف عليها أثناء المراجعة، والتي لها بحسب الحكم المهني لمراجع المنشأة المستفيدة ما يكفي من الأهمية لجعلها جديرة باهتمام الإدارة^{١٣} ومن بين الأمور التي قد يحددها مراجع المنشأة المستفيدة أثناء المراجعة، والتي يمكن إبلاغها لكل من الإدارة والمكلفين بالحوكمة في المنشأة المستفيدة، ما يلي:

- أية أدوات رقابة ضمن آلية المنشأة لمتابعة نظام الرقابة الداخلية يمكن للمنشأة المستفيدة تطبيقها، بما في ذلك تلك التي يتم التعرف عليها نتيجة الحصول على تقرير من النوع (١) أو النوع (٢)؛
- الحالات التي تتم الإشارة فيها في التقرير من النوع (١) أو النوع (٢) إلى أدوات الرقابة المُكفَّلة في المنشأة المستفيدة، مع عدم تطبيق تلك الأدوات في المنشأة المستفيدة؛
- أدوات الرقابة التي قد تكون هناك حاجة إليها في المنشأة الخدمية والتي لا يبدو أنه قد تم تطبيقها أو التي لم يغطيها تقرير من النوع (٢) بشكل محدد.

التقارير من النوع (١) والنوع (٢) التي تستبعد خدمات منشأة خدمية من الباطن (راجع: الفقرة ١٨)

٤٠أ. في حالة استخدام المنشأة الخدمية لمنشأة خدمية من الباطن، فإن تقرير مراجع المنشأة الخدمية قد يتضمن أو يستبعد أهداف الرقابة ذات الصلة في المنشأة الخدمية من الباطن وأدوات الرقابة المرتبطة بها في وصف المنشأة الخدمية لنظامها وفي نطاق ارتباط مراجع المنشأة الخدمية. وتُعرف هاتان الطريقتان لإعداد التقرير باسم الطريقة الشاملة وطريقة الاستثناء، على الترتيب. وإذا استبعد التقرير من النوع (١) أو النوع (٢) أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية من الباطن، وكانت الخدمات التي تقدمها المنشأة الخدمية من الباطن ذات صلة بمراجعة القوائم المالية للمنشأة المستفيدة، فيتعين على مراجع المنشأة المستفيدة أن يطبق متطلبات هذا المعيار فيما يتعلق بالمنشأة الخدمية من الباطن. وتتوقف طبيعة ومدى العمل الذي ينبغي أن ينفذه مراجع المنشأة المستفيدة فيما يتعلق بالخدمات التي تقدمها المنشأة الخدمية من الباطن على طبيعة وأهمية تلك الخدمات بالنسبة للمنشأة المستفيدة ومدى صلة تلك الخدمات بالمراجعة. ويساعد تطبيق المتطلب الوارد في الفقرة ٩ مراجع المنشأة المستفيدة في تحديد تأثير المنشأة الخدمية من الباطن وطبيعة ومدى العمل الذي ينبغي تنفيذه.

الغش وعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح والتحريفات غير المُصححة فيما يتعلق بالأنشطة المُنفَّذة في المنشأة الخدمية (راجع: الفقرة ١٩)

٤١أ. قد تكون المنشأة الخدمية مطالبة بموجب شروط العقود المبرمة مع المنشآت المستفيدة بالإفصاح للمنشآت المستفيدة المتضررة عن أية حالة غش أو عدم التزام بالأنظمة واللوائح أو أي تحريفات لم يتم تصحيحها، يمكن نسبتها إلى إدارة أو موظفي المنشأة الخدمية. ووفقاً لمتطلبات الفقرة ١٩، فإن مراجع المنشأة المستفيدة يقدم استفسارات لإدارة المنشأة المستفيدة عمّا إذا كانت المنشأة الخدمية قد قدمت تقريراً بأي أمور من ذلك القبيل، ويقوم ما إذا كان لأي من الأمور التي تم التقرير عنها من المنشأة الخدمية تأثير على طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة الإضافية لمراجع المنشأة المستفيدة. وفي ظروف معينة، قد يطلب مراجع المنشأة المستفيدة معلومات إضافية لإجراء هذا التقييم، وقد يطلب من المنشأة المستفيدة الاتصال بالمنشأة الخدمية للحصول على المعلومات الضرورية.

التقرير من مراجع المنشأة المستفيدة (راجع: الفقرة ٢٠)

٤٢أ. عندما لا يكون بمقدور مراجع المنشأة المستفيدة الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بالخدمات المقدمة من المنشأة الخدمية والتي تُعد ذات صلة بمراجعة القوائم المالية للمنشأة المستفيدة، فعندئذٍ يوجد قيد على نطاق المراجعة. وقد يكون هذا هو الحال عندما:

- لا يكون بمقدور مراجع المنشأة المستفيدة التوصل إلى فهم كافٍ للخدمات المقدمة من المنشأة الخدمية ولا يتوفر لديه الأساس اللازم للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها؛ أو

^{١٢} معيار المراجعة (٢٦٥) "إبلاغ أوجه القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة"، الفقرتان ٩ و ١٠.

^{١٣} معيار المراجعة (٢٦٥)، الفقرة ١٠.

- يشتمل تقييم مراجع المنشأة المستفيدة للمخاطر على توقع بأن أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية تعمل بفاعلية، ولا يكون بمقدوره الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن الفاعلية التشغيلية لتلك الأدوات؛ أو
 - لا يمكن الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة إلا من السجلات التي تحتفظ بها المنشأة الخدمية، ولا يستطيع مراجع المنشأة المستفيدة الاطلاع بشكل مباشر على هذه السجلات.
- ويتوقف إصدار مراجع المنشأة المستفيدة لرأي متحفظ أو امتناعه عن إبداء رأي على استنتاجه بشأن ما إذا كانت الآثار المحتملة على القوائم المالية آثار جوهرية أو منتشرة.

الإشارة إلى عمل مراجع المنشأة الخدمية (راجع: الفقرتين ٢١، ٢٢)

٤٣. في بعض الحالات، قد تتطلب الأنظمة أو اللوائح الإشارة إلى عمل مراجع المنشأة الخدمية في تقرير مراجع المنشأة المستفيدة، على سبيل المثال، لأغراض الشفافية في القطاع العام. وفي مثل هذه الظروف، قد يحتاج مراجع المنشأة المستفيدة إلى موافقة مراجع المنشأة الخدمية قبل إضافة مثل هذه الإشارة.
- ٤٤أ. لا تغير حقيقة استخدام المنشأة المستفيدة لمنشأة خدمية من مسؤولية مراجع المنشأة المستفيدة، وفقاً لمعايير المراجعة، عن الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة لتوفير أساس معقول يدعم رأيه. ولهذا، فإن مراجع المنشأة المستفيدة لا يشير إلى تقرير مراجع المنشأة الخدمية باعتباره أساساً، ولو جزئياً، لرأي مراجع المنشأة المستفيدة في القوائم المالية. ومع ذلك، فعندما يُبدي مراجع المنشأة المستفيدة رأياً معدلاً بسبب رأي معدل في تقرير مراجع المنشأة الخدمية، فإن مراجع المنشأة المستفيدة لا يُمنع من الإشارة إلى تقرير مراجع المنشأة الخدمية إذا كانت تلك الإشارة تساعد في توضيح سبب إبداء الرأي المعدل لمراجع المنشأة المستفيدة. وفي مثل هذه الظروف، قد يحتاج مراجع المنشأة المستفيدة إلى موافقة مراجع المنشأة الخدمية قبل إضافة مثل هذه الإشارة.

Copyright	حقوق التأليف والنشر
<p>“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.</p>	<p>“قامت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين في مارس ٢٠٢٥ بإعداد الترجمة العربية لكتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة، طبعة عام ٢٠٢٣-٢٠٢٤ التي أصدرها مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد، 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.</p>
<p>English 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 الإنجليزي 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>Arabic language text of the Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements © 2025 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 ٢٠٢٥ محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Original title: [Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2023-2024 Edition] ISBN: [978-1-60815-573-6]</p>	<p>العنوان الأصلي: [Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2023-2024 Edition] ISBN: [978-1-60815-573-6]</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>