معيار المراجعة المصري رقم (٤٠٢)

اعتبارات المراجعة المتعلقة بالمنشآت التي تستخدم منشآت خدمية

معيار المراجعة المصري رقم (٤٠٢)
اعتبارات المراجعة المتعلقة بالمنشآت التي تستخدم منشآت خدمية

المحتويات

	الفقرات
المقدمة	١-٣
اعتبارات مراقب الحسابات	٤-١٠
تقرير المراقب عن المنشأة الخدمية	١١-١٨

معيار المراجعة المصرى رقم (٤٠٢)
اعتبارات المراجعة المتعلقة بالمنشآت التى تستخدم منشآت خدمية

المقدمـــة

١- يهدف هذا المعيار إلى وضع معايير وتوفير إرشادات لمراقب الحسابات فى منشأة تستخدم منشأة خدمية، كما يصف هذا المعيار أيضا تقرير مراقب حسابات المنشأة الخدمية الذى يحصل عليه مراقبى حـسابات المنشأة محل المراجعة.

٢- ينبغى على مراقب الحسابات أن يقوم بدراسة كيفية تأثير استخدام المنشأة محل المراجعـة للمنـشأة الخدمية على نظام الرقابة الداخلية فى المنشأة وذلك لتحديد وتقييم خطر التحريـف الهـام والمـؤثر ولتصميم وأداء أية إجراءات مراجعة إضافية.

٣- يمكن أن يستخدم العميل منشأة خدمية مثل تلك التى تقوم بتنفيذ المعاملات و إمساك الدفاتر المحاسبية أو تقوم بتسجيل المعاملات ومعالجة البيانات (مثل: منشأة خدمية لتوفير نظم الحاسب الآلـى). وفـى هـذه الحالة من الممكن أن تكون بعض السياسات والإجراءات والسجلات التى تحفظهما المنشأة الخدميـة ذات صلة بمراجعة القوائم المالية للعميل.

اعتبارات مراقب الحسابات

٤- يمكن أن تقوم المنشآت الخدمية بوضع وتنفيذ سياسات وإجراءات من شأنها أن تؤثر على الرقابة الداخلية فى المنشأة محل المراجعة. وتكون هذه السياسات والإجراءات منفصلة عن المنشأة مادياً وتشغيلياً.

وعندما تكون الخدمات المقدمة من المنشأة الخدمية مقصورة فقط على تسجيل وتشغيل معاملات المنشأة محل المراجعة مع احتفاظ الأخيرة بالمسئولية كاملة بما فيها سلطة الاعتماد تكون المنشأة محل المراجعة عندئذ قادرة على تنفيذ سياسات وإجراءات فعالة داخلها .أما عندما تقوم المنشأة الخدمية بتنفيذ معـاملات المنشأة محل المراجعة مع الاحتفاظ بالمسئولية عن ذلك عندئذ يكون من الضروري على المنـشأة محـل المراجعة الاعتماد على السياسات والإجراءات المطبقة في المنشأة الخدمية.

٥- ينبغي على المراقب أن يحدد أهمية أنشطة المنشأة الخدمية للمنشأة محل المراجعة وعلاقة ذلك بعملية المراجعة من أجل الحصول على تفهم للمنشأة محل المراجعة وبيئتها، وبقيامه بذلك يتوصل المراقـب متى كان ذلك ملائماً لتفهم ما يلي:

* طبيعة الخدمات التي تقدمها المنشأة الخدمية.
* شروط العقد والعلاقة بين المنشأة محل المراجعة والمنشأة الخدمية.
* المدى الذي تتفاعل معه نظم الرقابة الداخلية فى المنشأة محل المراجعة مع نظم المنشأة الخدمية.

* نظام الرقابة الداخلية فى المنشأة محل المراجعة المتعلق بأنشطة المنشأة الخدمية مثل:
  - تلك التي تطبق على المعاملات التى تقوم المنشأة الخدمية بمعالجتها.
  - كيفية تحديد المنشأة وإدارتها للمخاطر المتعلقة باستخدام المنشآت الخدمية.
* قدرة المنشأة الخدمية، وسلامة مركزها المالي ، بما في ذلك إمكانية التأثير المحتمل لفشل المنشأة الخدمية على المنشأة محل المراجعة.
* معلومات بشأن المنشأة الخدمية مثل تلك الموجودة فى دليل المستخدم والدليل التقنى.
* المعلومات المتاحة عن عناصر الرقابة المتعلقة بنظم معلومات المنشأة الخدمية مثل عناصر الرقابة العامة لتكنولوجيا المعلومات وعناصر الرقابة المطبقة.

٦- يمكن أن يأخذ المراقب في اعتباره وجود تقارير من المراقبين الخارجيين للمنشأة الخدمية والمراجعين الداخليين بها كوسيلة للحصول على معلومات عن الرقابة الداخلية فى المنشأة الخدمية وعن تشغيلها وفاعليتها. ويوفر معيار المراجعة المصري رقم (٦١٠) "دراسة عمل المراجعة الداخلية" إرشادات تتعلق بتقييم كفاية عمل المراجع الداخلي لأغراض المراقب الخارجي .وذلك عندما ينوى المراقب استخدام عمل المراجع الداخلي وعندما ينتهي المراقب الخارجي إلى أن تقييم مخاطر الرقابة لأخطار التحريف الهام والمؤثر لن يتأثر بأنظمة الرقابة في المنشأة الخدمية فإن أي دراسة إضافية لهذا المعيار تعتبر غير ضرورية.

٧- **إذا توصل المراقب إلى أن أنشطة المنشأة الخدمية هامة للمنشأة محل المراجعة وذات صلة بعملية المراجعة فينبغي عليه أن يحصل على تفهم كاف للمنشأة وبيئتها بما فى ذلك الرقابة الداخلية وذلك لتحديد وتقييم مخاطر التحريف الهام والمؤثر ولتصميم إجراءات مراجعة إضافية لمواجهة المخاطر التى تم تقييمها**.ويقوم المراقب بتقييم مخاطر التحريف الهام والمؤثر على مستوى القوائم المالية وعلى مستوى التأكيد بالنسبة لفئات المعاملات أو أرصدة الحسابات والافصاحات.

٨- إذا لم يكف الفهم الذي تم الحصول عليه يقوم المراقب عندئذ بدراسة مدى الحاجة لأن يطلب من المنشأة الخدمية أن تجعل مراقبيها يقوموا بأداء مثل تلك الإجراءات لتقييم الخطر وذلك لتزويده بالمعلومات اللازمة. أو دراسة الحاجة لزيارة المنشأة الخدمية للحصول على المعلومات. ويجوز للمراقب الذي يرغب في زيارة المنشأة الخدمية أن ينصح المنشأة بان تطلب من المنشأة الخدمية أن تتيح للمراقب الوصول إلى المعلومات اللازمة.

٩- قد يتمكن المراقب من الحصول على تفهم كاف للرقابة الداخلية بالمنشاة الخدمية وذلك بقراءه تقرير مراقب حسابات المنشأة الخدمية. وبالإضافة إلى ذلك يمكن أيضا للمراقب أن يستخدم تقرير مراقب حسابات المنشأة الخدمية وذلك عند تقييم مخاطر التحريف الهام والمؤثر للتأكيدات المتأثرة بالرقابة الداخلية فى المنشأة الخدمية. **وإذا استخدم المراقب تقرير مراقب حسابات المنشاة الخدمية، فينبغي أن يضع المراقب في اعتباره القيام باستفسارات تتعلق بالكفاءة المهنية لمراقب حسابات المنشأة الخدمية عند تنفيذه لمهمة المراجعة للمنشأة الخدمية التي وافق عليها.**

١٠- يحصل المراقب على أدلة مراجعة تتعلق بفعالية عمل أنظمة الرقابة وذلك عندما يشمل تقييم الخطـر الذى يقوم به المراقب توقع لفعالية تشغيل أنظمة الرقابة الخاصة بالمنشأة الخدمية أو عندما لا تكفـى إجراءات التحقق وحدها لتوفير أدلة مراجعة كافية وملائمة على مستوى التأكيد. ويمكـن أن يـستنتج المراقب أيضا أنه سيكون من الأفضل الحصول على أدلة المراجعة من اختبارات الرقابـة. ويمكـن الحصول على أدلة المراجعة المتعلقة بفعالية عمل أنظمة الرقابة مما يلى:

* إجراء اختبارات الرقابة الخاصة بالمنشأة محل المراجعة على أنشطة المنشأة الخدمية.
* الحصول على تقرير مراقب حسابات المنشأة الخدمية معبراً فيه عن رأيه فيما يتعلق بكفاءة تـشغيل نظام الرقابة الداخلية الخاص بالمنشأة الخدمية ذات الصلة بأنشطة المنشأة المتعلقة بالمراجعة.
* زيارة المنشأة الخدمية وإجراء اختبارات الرقابة بها.

تقرير المراقب عن المنشأة الخدمية

١١- ينبغى على مراقب الحسابات عند استخدام تقرير مراقب حسابات المنشأة الخدمية أن يقوم بدراسـة طبيعة ومحتوى هذا التقرير.

١٢- عادة ما يكون تقرير مراقب حسابات المنشأة الخدمية أحد نوعين من التقارير كما يلى:

النوع أ- تقرير عن تصميم نظام الرقابة الداخلية وتنفيذه

(أ) وصف نظام الرقابة الداخلية فى المنشأة الخدمية الذى عادة ما تُعدة إدارة المنشأة الخدمية.
و(ب) رأى مراقب حسابات المنشأة الخدمية بأن:
(١) الوصف الوارد أعلاه دقيق.
و(٢) نظام الرقابة الداخلية مصمم تصميماً مناسباً لتحقيق الأهداف المنصوص عليها.
و(٣) الضوابط الداخلية يتم تنفيذها.

النوع ب- تقرير بشأن تصميم وتنفيذ وكفاءة تشغيل نظام الرقابة الداخلية

(أ) وصف نظام الرقابة الداخلية فى المنشأة الذى عادة ما تُعده إدارة المنشأة الخدمية.
و(ب) رأى مراقب حسابات المنشأة الخدمية بأن:
(١) الوصف الوارد أعلاه دقيق.
و(٢) نظام الرقابة الداخلية مصمم تصميماً مناسباً لتحقيق الأهداف المنصوص عليها.
و(٣) الضوابط الداخلية يتم تنفيذها.
و(٤) الضوابط الداخلية تعمل بكفاءة استنادا على نتائج اختبارات الرقابة. وبالإضافة إلى الـرأى المتعلق بكفاءة التشغيل، يقوم مراقب المنشأة الخدمية بتحديد اختبارات الرقابة التى تم أداؤها والنتائج ذات الصلة.

ويحتوى تقرير مراقب المنشأة الخدمية في الغالب على قيود بالنسبة لاستخدام هذا التقرير (عادة ما يوجه للإدارة والمنشأة الخدمية وعملائها ومراقبي المنشأة محل المراجعة).

١٣- ينبغي على المراقب أن يقوم بدراسة نطاق العمل المؤدى من مراقبي المنشأة الخدمية ، كما ينبغي عليه تقييم مدى فائدة وملائمة التقارير الصادرة عن مراقبي المنشأة الخدمية.

١٤- فى حين أن التقارير من النوع (أ) يمكن أن تكون مفيدة للمراقب للتوصل إلى تفهم لنظام الرقابة الداخلية إلا أن المراقب لن يستخدم مثل هذه التقارير كأدلة مراجعة للحكم على فعالية أنظمة الرقابة.

١٥- وعلى العكس يمكن أن توفر التقارير من النوع (ب) مثل تلك الأدلة حيث أنه قد تم أداء اختبارات الرقابة. وعندما يتم استخدام تقارير النوع (ب) كأدلة مراجعة تتعلق بفعالية أنظمة الرقابة ، يجب على المراقب أن يقوم بدراسة ما إذا كانت أنظمة الرقابة التي تم اختبارها بواسطة مراقب المنشأة الخدمية مرتبطة بمعاملات المنشأة محل المراجعة وأرصدة حساباتها وافصاحاتها والتأكيدات ذات الصلة وما إذا كان لاختبارات مدى الالتزام بنظام الرقابة التي قام بها مراقب المنشأة الخدمية ونتائجها كافية.
وفيما يتعلق بالتقرير الأخير هناك اعتباران أساسيان يجب مراعاتهما وهما طول الفترة التى أستغرقتها الاختبارات التى قام بها مراقب المنشاة الخدمية والوقت الذي مضى بعد أداء هذه الاختبارات.

١٦- وبالنسبة لتلك الاختبارات المحددة للرقابة والنتائج ذات الصلة، ينبغى على المراقب أن يقوم بدراسة ما إذا كانت طبيعة وتوقيت ومدى هذه الاختبارات توفر أدلة مراجعة كافية ومناسبة تتعلق بكفاءة تشغيل نظام الرقابة الداخلية وذلك لتعزيز تقييم المراقب لمخاطر التحريف الهام والمؤثر.

١٧- يمكن أن يقوم مراقب المنشأة الخدمية بأداء إجراءات تَحقق ذات نفع لمراقب المنشأة محل المراجعة ومثل هذه المهام يمكن أن تتعلق بأداء إجراءات متفق عليها من قبل كل من المنشأة محل المراجعة ومراقبها، والمنشاة الخدمية ومراقبها .

١٨- **عندما يستخدم المراقب تقرير مراقب المنشأة الخدمية، لا ينبغى الإشارة إلى تقرير مراقب المنشأة الخدمية فى تقرير المراقب الخاص بالمنشأة محل المراجعة.**