

معيار المراجعة (٦١٠): استخدام عمل المراجعين الداخليين

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين معيار المراجعة (٦١٠)، كما صدر من مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد.

المعيار الدولي للمراجعة (٦١٠) استخدام عمل المراجعين الداخليين

(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
١٠-٦	..... العلاقة بين معيار المراجعة (٣١٥) ومعيار المراجعة (٦١٠)
١١	..... مسؤولية المراجع الخارجي عن المراجعة
١٢	..... تاريخ السريان
١٣	..... الأهداف
١٤	..... التعريفات

المتطلبات

٢٠-١٥	..... تحديد ما إذا كان يمكن استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية، ومجالات هذا الاستخدام ومداه
٢٥-٢١	..... استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية
٣٢-٢٦	..... تحديد ما إذا كان يمكن الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة، ومجالات هذه الاستعانة ومداه
٣٥-٣٣	..... الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة
٣٧-٣٦	..... التوثيق

المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

٤١-١أ	..... تعريف وظيفة المراجعة الداخلية
٢٣أ-٥أ	..... تحديد ما إذا كان يمكن استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية، ومجالات هذا الاستخدام ومداه
٣٠أ-٢٤أ	..... استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية
٣٩أ-٣١أ	..... تحديد ما إذا كان يمكن الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة، ومجالات هذه الاستعانة ومداه

الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة..... أ٤٠-٤١

ينبغي قراءة معيار المراجعة (٦١٠) "استخدام عمل المراجعين الداخليين" جنباً إلى جنب مع معيار المراجعة (٢٠٠) "الأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية".

مقدمة

نطاق هذا المعيار

١. يتناول هذا المعيار الدولي للمراجعة مسؤوليات المراجع الخارجي عند استخدام عمل المراجعين الداخليين. ويتضمن ذلك (أ) استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية في الحصول على أدلة المراجعة (ب) والاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة تحت توجيه وإشراف وفحص المراجع الخارجي.

٢. لا ينطبق هذا المعيار إذا لم توجد في المنشأة وظيفة للمراجعة الداخلية. (راجع: الفقرة ٢٤)

٣. إذا كانت في المنشأة وظيفة للمراجعة الداخلية، فإن المتطلبات الواردة في هذا المعيار فيما يتعلق باستخدام عمل تلك الوظيفة لا تنطبق إذا:

(أ) كانت مسؤوليات وأنشطة الوظيفة غير ذات صلة بالمراجعة؛ أو

(ب) كان المراجع الخارجي لا يتوقع استخدام عمل الوظيفة في الحصول على أدلة المراجعة، وذلك استناداً إلى فهم المراجع المبدئي للوظيفة الذي تم التوصل إليه نتيجة للإجراءات المنفذة بموجب معيار المراجعة (٣١٥).^١

ولا يتطلب أي مما هو وارد في هذا المعيار من المراجع الخارجي استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية لتعديل طبيعة أو توقيت إجراءات المراجعة التي سيتم تنفيذها مباشرة من قبل المراجع الخارجي أو تقليل مداها؛ بل يُترك ذلك لقرار المراجع الخارجي عند وضعه للاستراتيجية العامة للمراجعة.

٤. علاوة على ذلك، لا تنطبق المتطلبات الواردة في هذا المعيار فيما يتعلق بالمساعدة المباشرة إذا لم يخطط المراجع الخارجي للاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة.

٥. في بعض الدول، وبموجب الأنظمة أو اللوائح، قد يكون المراجع الخارجي ممنوعاً من، أو مقيداً بدرجة ما عند استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية أو الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة. ولا يلغي هذا المعيار الأنظمة أو اللوائح التي تحكم مراجعة القوائم المالية.^٢ وبناءً عليه، فإن مثل هذا الحظر أو هذه القيود، لن تمنع المراجع الخارجي من الالتزام بهذا المعيار. (راجع: الفقرة ٣١١)

العلاقة بين معيار المراجعة (٣١٥) ومعيار المراجعة (٦١٠)

٦. تُنشئ العديد من المنشآت ووظائف للمراجعة الداخلية كجزء من هياكل الرقابة الداخلية والحوكمة فيها. وتختلف أهداف ونطاق وظيفة المراجعة الداخلية، وطبيعة مسؤولياتها وموقعها التنظيمي، بما في ذلك سلطة الوظيفة ومسؤولياتها، اختلافاً كبيراً ويعتمد ذلك على حجم وهيكل المنشأة ومتطلبات الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال.

٧. يتناول معيار المراجعة (٣١٥) كيف أن المعرفة والخبرة بوظيفة المراجعة الداخلية يمكن أن تفيد في فهم المراجع الخارجي للمنشأة وبيئتها والتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها. كما يشرح معيار المراجعة (٣١٥)^٣ كيف أن الاتصال الفعال بين المراجعين الداخليين والخارجيين يوفر أيضاً بيئة يمكن للمراجع الخارجي من خلالها الإلمام بالأمور المهمة التي قد تؤثر على عمله.

١ معيار المراجعة (٣١٥) "التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها من خلال فهم المنشأة وبيئتها"

٢ معيار المراجعة (٢٠٠) "الأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة"، الفقرة ٥٧١

٣ معيار المراجعة (٣١٥)، الفقرة ١٢٠٤

٨. بناءً على ما إذا كان الموقع التنظيمي لوظيفة المراجعة الداخلية والسياسات والإجراءات ذات الصلة تدعم بشكل كافٍ موضوعية المراجعين الداخليين، ومستوى كفاءة وظيفة المراجعة الداخلية، وما إذا كانت الوظيفة تطبق منهجاً منتظماً ومنضبطاً، قد يستطيع المراجع الخارجي أيضاً استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية بطريقة بناءة ومتكاملة. ويتناول هذا المعيار مسؤوليات المراجع الخارجي عندما يتوقع، استناداً إلى فهمه المبدئي لوظيفة المراجعة الداخلية الذي تم التوصل إليه نتيجة للإجراءات التي تم تنفيذها بموجب معيار المراجعة (٣١٥)، استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية كجزء من أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها.^٤ ويعيّل استخدام ذلك العمل طبيعة أو توقيت إجراءات المراجعة التي سيتم تنفيذها مباشرة من قبل المراجع الخارجي أو يقلل من مداها.

٩. بالإضافة إلى ذلك، يتناول هذا المعيار أيضاً مسؤوليات المراجع الخارجي إذا أخذ في الحسبان الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة تحت توجيه وإشراف وفحص المراجع الخارجي.

١٠. قد يوجد في المنشأة أفراد ينفذون إجراءات مماثلة لتلك التي تنفذها وظيفة المراجعة الداخلية. ومع ذلك، فما لم تُنفذ هذه الإجراءات من خلال وظيفة تتمتع بالموضوعية والكفاءة وتطبق منهجاً منتظماً ومنضبطاً، بما في ذلك رقابة الجودة، فإن تلك الإجراءات سيتم اعتبارها أدوات رقابة داخلية، وسيكون الحصول على أدلة بشأن مدى فاعلية تلك الأدوات جزءاً من استجابات المراجع للمخاطر المقيّمة وفقاً لمعيار المراجعة (٣٣٠).^٥

مسؤولية المراجع الخارجي عن المراجعة

١١. يتحمل المراجع الخارجي وحده المسؤولية عن رأي المراجعة الذي يبديه، ولا يحد من هذه المسؤولية استخدامه لعمل وظيفة المراجعة الداخلية أو المراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة في الارتباط. وعلى الرغم من أن وظيفة المراجعة الداخلية أو المراجعين الداخليين قد ينفذون إجراءات مراجعة مماثلة لتلك التي ينفذها المراجع الخارجي، فإن أيّاً منهم ليس مستقلاً عن المنشأة حسبما هو مطلوب من المراجع الخارجي عند مراجعته للقوائم المالية وفقاً لمعيار المراجعة (٢٠٠).^٦ وبناءً عليه، فإن هذا المعيار يحدد الشروط التي تُعد ضرورية لتمكين المراجع الخارجي من استخدام عمل المراجعين الداخليين. كما إنه يحدد جهد العمل اللازم للحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة على أن عمل وظيفة المراجعة الداخلية أو المراجعين الداخليين، الذين يقدمون المساعدة المباشرة، يكفي لأغراض المراجعة. وتهدف المتطلبات إلى توفير إطار لأحكام المراجع الخارجي فيما يتعلق باستخدام عمل المراجعين الداخليين، لمنع الاستخدام المفرط أو غير المبرر لذلك العمل.

تاريخ السريان

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

الأهداف

١٣. عندما يكون لدى المنشأة وظيفة للمراجعة الداخلية، ويتوقع المراجع الخارجي استخدام عمل هذه الوظيفة لتعديل طبيعة أو توقيت إجراءات المراجعة التي سيتم تنفيذها مباشرة من قبل المراجع

٤ انظر الفقرات ١٥-٢٥

٥ معيار المراجعة (٣٣٠) "استجابات المراجع للمخاطر المقيّمة"

٦ معيار المراجعة (٢٠٠)، الفقرة ١٤

الخارجي أو تقليل مداها، أو يتوقع الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة، فإن أهداف المراجع الخارجي تتمثل فيما يلي:

(أ) تحديد ما إذا كان يمكن استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية أو طلب المساعدة المباشرة من المراجعين الداخليين، وإذا كان ذلك ممكناً، ففي أي المجالات وإلى أي مدى؛
وبعد القيام بذلك التحديد:

(ب) تحديد ما إذا كان عمل وظيفة المراجعة الداخلية يُعد كافياً لأغراض المراجعة، في حالة استخدام ذلك العمل؛

(ج) توجيه المراجعين الداخليين والإشراف عليهم وفحص أعمالهم بشكل مناسب، في حالة الاستعانة بهم لتقديم المساعدة المباشرة.

التعريفات

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

(أ) وظيفة المراجعة الداخلية: وظيفة في المنشأة تقوم بتنفيذ أنشطة تأكيدية واستشارية مصممة لتقويم وتحسين فاعلية حوكمة المنشأة وإدارتها للمخاطر وآلياتها الخاصة بالرقابة الداخلية.
(راجع: الفقرات ١٠١-١٠٤)

(ب) المساعدة المباشرة: الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتنفيذ إجراءات المراجعة تحت توجيه وإشراف وفحص المراجع الخارجي.

المتطلبات

تحديد ما إذا كان يمكن استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية، ومجالات هذا الاستخدام ومداه

تقويم وظيفة المراجعة الداخلية

١٥. يجب على المراجع الخارجي تحديد ما إذا كان يمكن استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية لأغراض المراجعة، عن طريق تقويم ما يلي:

(أ) مدى دعم الموقع التنظيمي الخاص بوظيفة المراجعة الداخلية، والسياسات والإجراءات ذات الصلة، لموضوعية المراجعين الداخليين؛ (راجع: الفقرات ١٠٥-٩٤)

(ب) مستوى كفاءة وظيفة المراجعة الداخلية؛ (راجع: الفقرات ١٠٥-٩٤)

(ج) ما إذا كانت وظيفة المراجعة الداخلية تطبق منهجاً منتظماً ومنضبطاً، بما في ذلك تطبيقها لرقابة الجودة. (راجع: الفقرتين ١٠١، ١١١)

١٦. لا يجوز للمراجع الخارجي استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية إذا حدد أن:

(أ) الموقع التنظيمي للوظيفة والسياسات والإجراءات ذات الصلة لا تدعم بشكلٍ كافٍ موضوعية المراجعين الداخليين؛ أو

(ب) الوظيفة تفتقر إلى الكفاءة الكافية؛ أو

(ج) الوظيفة لا تطبق منهجاً منتظماً ومنضبطاً، بما في ذلك رقابة الجودة. (راجع: الفقرات ١٢١-١٤٤)

تحديد طبيعة ومدى عمل وظيفة المراجعة الداخلية الذي يمكن استخدامه

١٧. كأساس لتحديد المجالات التي يمكن فيها استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية ومدى هذا الاستخدام، يجب على المراجع الخارجي أن يأخذ في الحسبان طبيعة ونطاق العمل الذي نُفِّدته أو الذي من المقرر أن تنفذه وظيفة المراجعة الداخلية، ومدى صلته بالاستراتيجية العامة للمراجعة وخطة المراجعة التي وضعها المراجع الخارجي. (راجع: الفقرات ١٥١-١٧١)

١٨. يجب على المراجع الخارجي اتخاذ جميع الأحكام المهمة أثناء ارتباط المراجعة، ومنعاً للاستخدام غير المبرر لعمل وظيفة المراجعة الداخلية، يجب عليه أن يخطط لتقليل استخدامه لعمل الوظيفة وزيادة تنفيذه للأعمال بشكل مباشر: (راجع: الفقرات ١٥١-١٧١)

(أ) كلما زادت الأحكام المتخذة في:

(١) تخطيط وتنفيذ إجراءات المراجعة ذات الصلة؛

(٢) تقويم أدلة المراجعة التي تم جمعها؛ (راجع: الفقرتين ١٨١، ١٩١)

(ب) كلما ارتفع خطر التحريف الجوهرى الذي تم تقييمه على مستوى الإقرارات، مع إيلاء اهتمام خاص للمخاطر المحددة بأنها مهمة؛ (راجع: الفقرات ٢٠١-٢٢١)

(ج) كلما قل الدعم الكافي الذي يوفره الموقع التنظيمي الخاص بوظيفة المراجعة الداخلية والسياسات والإجراءات ذات الصلة لموضوعية المراجعين الداخليين؛

(د) كلما انخفض مستوى كفاءة وظيفة المراجعة الداخلية.

١٩. يجب على المراجع الخارجي أيضاً تقويم ما إذا كان استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية إلى المدى المخطط له ما زال يؤدي، في المجلد، إلى إشراك المراجع الخارجي بشكل كافٍ في المراجعة، نظراً لأن المراجع الخارجي هو المسؤول الوحيد عن رأي المراجعة الذي سيتم إيدأؤه. (راجع: الفقرات ١٥١-٢٢١)

٢٠. يجب على المراجع الخارجي، عند قيامه بإعطاء المكلفين بالحوكمة نظرة عامة عن النطاق والتوقيت المخطط للمراجعة وفقاً لمعيار المراجعة (٢٦٠)، أن يبلغ عن الطريقة التي يخطط أن يستخدم بها عمل وظيفة المراجعة الداخلية. (راجع: الفقرة ٢٣١)

استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية

٢١. في حالة تخطيط المراجع الخارجي لاستخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية، فيجب عليه أن يناقش مع الوظيفة هذا الاستخدام كأساس لتنسيق أنشطة كل منهما. (راجع: الفقرات ٢٤١-٢٦١)

٢٢. يجب على المراجع الخارجي أن يقرأ تقارير وظيفة المراجعة الداخلية عن عملها الذي يخطط المراجع الخارجي لاستخدامه، للتوصل إلى فهم لطبيعة ومدى إجراءات المراجعة التي نفذتها الوظيفة وما يتعلق بها من نتائج.

٢٣. يجب على المراجع الخارجي تنفيذ ما يكفي من إجراءات المراجعة على جوهر عمل وظيفة المراجعة الداخلية ككل، الذي يعتزم المراجع الخارجي استخدامه، وذلك لتحديد مدى كفاية هذا العمل لأغراض المراجعة، بما في ذلك تقويم ما يلي:

(أ) ما إذا كان عمل الوظيفة قد تم التخطيط له وتنفيذه والإشراف عليه وفحصه وتوثيقه بشكل سليم؛

^٧ معيار المراجعة (٢٦٠) "الاتصال بالمكلفين بالحوكمة"، الفقرة ١٥

(ب) ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لتمكين الوظيفة من استخلاص استنتاجات معقولة؛

(ج) ما إذا كانت الاستنتاجات التي تم التوصل إليها تُعد مناسبة في ظل الظروف القائمة، وما إذا كانت التقارير التي تُعدها الوظيفة متسقة مع نتائج العمل المنفذ. (راجع: الفقرات ٢٧١-٣٠٠)

٢٤. يجب أن تكون إجراءات المراجعة التي يضعها المراجع الخارجي مستجيبة في طبيعتها ومداهها لتقويم المراجع لما يلي:

(أ) حجم الأحكام المتخذة؛

(ب) خطر التحريف الجوهرى المقيّم؛

(ج) مدى دعم الموقع التنظيمي الخاص بوظيفة المراجعة الداخلية والسياسات والإجراءات ذات الصلة لموضوعية المراجعين الداخليين؛

(د) مستوى كفاءة الوظيفة؛^٨ (راجع: الفقرات ٢٧١-٢٩٠)

ويجب أن تتضمن إعادة تنفيذ لبعض الأعمال. (راجع: الفقرة ٣٠٠)

٢٥. يجب على المراجع الخارجي أيضاً تقويم ما إذا كانت استنتاجاته بشأن وظيفة المراجعة الداخلية في الفقرة ١٥ من هذا المعيار وتحديد طبيعته ومدى استخدام عمل الوظيفة لأغراض المراجعة في الفقرتين ١٨ و ١٩ من هذا المعيار لا تزال مناسبة.

تحديد ما إذا كان يمكن الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة، ومجالات هذه الاستعانة ومداهها

تحديد ما إذا كان يمكن الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة لأغراض المراجعة

٢٦. قد تحظر الأنظمة أو اللوائح على المراجع الخارجي الحصول على مساعدة مباشرة من المراجعين الداخليين. وفي هذه الحالة، لا تنطبق الفقرات ٢٧-٣٥ والفقرة ٣٧. (راجع: الفقرة ٣١١)

٢٧. إذا كانت الأنظمة واللوائح لا تحظر الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة، وكان المراجع الخارجي يخطط للاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة أثناء المراجعة، فيجب عليه تقويم مدى وجود تهديدات تمس الموضوعية وأهمية هذه التهديدات، ومستوى كفاءة المراجعين الداخليين الذين سيقدمون المساعدة. ويجب أن يتضمن تقويم المراجع الخارجي لوجود تهديدات تمس موضوعية المراجعين الداخليين وأهمية هذه التهديدات، الاستفسار من المراجعين الداخليين عن المصالح والعلاقات التي قد تشكل تهديداً لموضوعيتهم. (راجع: الفقرات ٣٢١-٣٤٠)

٢٨. لا يجوز للمراجع الخارجي الاستعانة بمراجع داخلي لتقديم المساعدة المباشرة في الحالتين التاليتين:

(أ) في حالة وجود تهديدات مهمة تمس موضوعية المراجع الداخلي؛ أو

(ب) في حالة افتقار المراجع الداخلي للكفاءة الكافية لتنفيذ العمل المقترح. (راجع: الفقرات ٣٢١-٣٤٠)

^٨ انظر الفقرة ١٨.

تحديد طبيعة ومدى العمل الذي يمكن إسناده للمراجعين الداخليين الذين يقدمون المساعدة المباشرة

٢٩. عند تحديد طبيعة ومدى العمل الذي يمكن إسناده إلى المراجعين الداخليين، وطبيعة وتوقيت ومدى التوجيه والإشراف والفحص المناسبين في ظل الظروف القائمة، يجب أن يأخذ المراجع الخارجي في الحسبان:

(أ) حجم الأحكام المتخذة في:

(١) تخطيط وتنفيذ إجراءات المراجعة ذات الصلة؛

(٢) تقويم أدلة المراجعة التي تم جمعها؛

(ب) خطر التحريف الجوهرى المقيّم؛

(ج) تقويم المراجع الخارجي لوجود تهديدات تمس الموضوعية وأهمية هذه التهديدات، ومستوى كفاءة المراجعين الداخليين الذين سيقدمون المساعدة. (راجع: الفقرات ٣٥-٣٩١)

٣٠. لا يجوز للمراجع الخارجي الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة لتنفيذ الإجراءات التي:

(أ) تنطوي على اتخاذ أحكام مهمة خلال المراجعة؛ (راجع: الفقرة ١٩٩)

(ب) تتعلق بمخاطر تحريف جوهرى جرى تقييمها بأنها مرتفعة، عندما يكون الحكم المطلوب عند تنفيذ إجراءات المراجعة ذات الصلة أو عند تقويم أدلة المراجعة التي تم جمعها أكثر من كونه مجرد حكم محدود؛ (راجع: الفقرة ٣٨٤)

(ج) تتعلق بعمل شارك فيه المراجعون الداخليون، وتم بالفعل التقرير عنه أو سيتم التقرير عنه للإدارة أو المكلفين بالحوكمة من خلال وظيفة المراجعة الداخلية؛ أو

(د) تتعلق بالقرارات التي يتخذها المراجع الخارجي وفقاً لهذا المعيار فيما يتعلق بوظيفة المراجعة الداخلية واستخدام عملها أو فيما يتعلق بالمساعدة المباشرة. (راجع: الفقرات ٣٥٤-٣٩١)

٣١. بعد تقويمه المناسب لما إذا كان يمكن الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة أثناء المراجعة، ومدى هذه الاستعانة في حال إكانتها، يجب على المراجع الخارجي، عند قيامه بإعطاء المكلفين بالحوكمة نظرة عامة عن النطاق والتوقيت المخطط للمراجعة وفقاً لمعيار المراجعة (٢٦٠)،^٩ الإبلاغ عن طبيعة ومدى الاستعانة المقررة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة، من أجل التوصل إلى فهم مشترك بأن تلك الاستعانة لا تُعد مفرطة في ظل ظروف الارتباط. (راجع: الفقرة ٣٩٩)

٣٢. يجب على المراجع الخارجي أن يقوم ما إذا كانت الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة إلى المدى المخطط له، إلى جانب الاستخدام المخطط له لعمل وظيفة المراجعة الداخلية، ما زال يؤدي، في المجمع، إلى إشراك المراجع الخارجي بشكل كافٍ في المراجعة، نظراً لأن المراجع الخارجي هو المسؤول الوحيد عن رأي المراجعة الذي سيتم إيداعه.

الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة

٣٣. قبل الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة لأغراض المراجعة، يجب على المراجع الخارجي:

^٩ معيار المراجعة (٢٦٠)، الفقرة ١٥

(أ) الحصول على موافقة مكتوبة من أحد ممثلي المنشأة المفوضين بأن المراجعين الداخليين سيُسمح لهم باتباع تعليمات المراجع الخارجي، وأن المنشأة لن تتدخل في العمل الذي ينفذه المراجع الداخلي بالنيابة عن المراجع الخارجي؛

(ب) الحصول على موافقة مكتوبة من المراجعين الداخليين بأنهم سيحافظون على سرية الأمور الخاصة التي يوزع بها المراجع الخارجي، وأنهم سيخطررون المراجع الخارجي بأي تهديد لموضوعيتهم.

٣٤. يجب على المراجع الخارجي توجيه العمل الذي ينفذه المراجعون الداخليون في الارتباط، والإشراف عليه وفحصه وفقاً لمعيار المراجعة (٢٢٠).^{١٠} وعند القيام بذلك:

(أ) يجب أن تكون أنشطة التوجيه والإشراف والفحص مراعية في طبيعتها وتوقيتها ومداها لحقيقة أن المراجعين الداخليين ليسوا مستقلين عن المنشأة، ويجب أن تكون مستجيبة لنتيجة تقييم العوامل الواردة في الفقرة ٢٩ من هذا المعيار؛

(ب) يجب أن تتضمن إجراءات الفحص تحقق المراجع الخارجي من أدلة المراجعة ذات الصلة ببعض الأعمال التي نفذها المراجعون الداخليون.

ويجب أن يكون توجيه وإشراف وفحص المراجع الخارجي للعمل الذي ينفذه المراجعون الداخليون كافياً لاطمئنان المراجع الخارجي إلى أن المراجعين الداخليين قد حصلوا على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة لدعم الاستنتاجات المستندة إلى ذلك العمل. (راجع: الفقرتين ٤٠١، ٤١١)

٣٥. يجب على المراجع الخارجي، عند توجيه وفحص العمل الذي ينفذه المراجعون الداخليون والإشراف عليه، أن يظل منتبهاً للمؤشرات الدالة على أن تقويمات المراجع الخارجي الواردة في الفقرة ٢٧ لم تعد مناسبة.

التوثيق

٣٦. في حالة استخدام المراجع الخارجي لعمل وظيفة المراجعة الداخلية، فيجب عليه أن يُضمّن في توثيقه لأعمال المراجعة:

(أ) تقويماً لما يلي:

(١) ما إذا كان الموقع التنظيمي للوظيفة والسياسات والإجراءات ذات الصلة تدعم بشكل كافٍ موضوعية المراجعين الداخليين؛

(٢) مستوى كفاءة الوظيفة؛

(٣) ما إذا كانت الوظيفة تطبق منهجاً منتظماً ومنضبطاً، بما في ذلك رقابة الجودة؛

(ب) طبيعة ومدى العمل المستخدم والأساس الذي يستند إليه ذلك القرار؛

(ج) إجراءات المراجعة التي نفذها المراجع الخارجي لتقويم مدى كفاية العمل المستخدم.

٣٧. في حالة استعانة المراجع الخارجي بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة خلال المراجعة، فيجب عليه أن يُضمّن في توثيقه لأعمال المراجعة:

(أ) تقويم مدى وجود تهديدات تمس موضوعية المراجعين الداخليين وأهمية هذه التهديدات، ومستوى كفاءة المراجعين الداخليين الذين تمت الاستعانة بهم لتقديم المساعدة المباشرة؛

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

- (ب) أساس القرار المتعلق بطبيعة ونطاق العمل الذي نفذه المراجعون الداخليون؛
- (ج) من قاموا بفحص العمل المنفذ وتاريخ ومدى ذلك الفحص وفقاً لمعيار المراجعة (٢٣٠)؛^{١١}
- (د) الموافقات المكتوبة التي تم الحصول عليها من ممثل المنشأة المفوض والمراجعين الداخليين بموجب الفقرة ٣٣ من هذا المعيار؛
- (هـ) أوراق العمل التي أعدها المراجعون الداخليون الذين قدموا المساعدة المباشرة في ارتباط المراجعة.

المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

تعريف وظيفة المراجعة الداخلية (راجع: الفقرتين ٢، ١٤ (أ))

١١. تتضمن أهداف ونطاق وظائف المراجعة الداخلية عادةً أنشطة تأكيدية واستشارية تهدف إلى تقويم وتحسين فاعلية آليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية في المنشأة، ومثال ذلك ما يلي:

الأنشطة المتعلقة بالحوكمة

- قد تقوم وظيفة المراجعة الداخلية بتقييم آلية الحوكمة من حيث تحقيقها للأهداف المتعلقة بالأخلاق والقيم، وإدارة الأداء والمساءلة، وإبلاغ المعنيين داخل المنشأة بالمعلومات المتعلقة بالمخاطر والرقابة، ومدى فاعلية الاتصالات بين المكلفين بالحوكمة والمراجعين الخارجيين والداخليين والإدارة.

الأنشطة المتعلقة بإدارة المخاطر

- قد تساعد وظيفة المراجعة الداخلية المنشأة عن طريق تحديد وتقويم حالات التعرض المهمة للمخاطر والمساهمة في تحسين إدارة المخاطر والرقابة الداخلية (بما في ذلك مدى فاعلية آلية التقرير المالي).
- قد تنفذ وظيفة المراجعة الداخلية إجراءات لمساعدة المنشأة في اكتشاف الغش.

الأنشطة المتعلقة بالرقابة الداخلية

- تقويم الرقابة الداخلية. قد يتم تكليف وظيفة المراجعة الداخلية بمسؤولية محددة لفحص أدوات الرقابة وتقويم عملها والتوصية بالتحسينات عليها. وفي سبيل القيام بذلك، توفر وظيفة المراجعة الداخلية تأكيداً بشأن الرقابة. فعلى سبيل المثال، قد تقوم وظيفة المراجعة الداخلية بتخطيط وتنفيذ اختبارات أو إجراءات أخرى لتوفير تأكيد للإدارة والمكلفين بالحوكمة فيما يتعلق بتصميم الرقابة الداخلية وتطبيقها وفعاليتها التشغيلية، بما في ذلك أدوات الرقابة ذات الصلة بالمراجعة.
- التحقق من المعلومات المالية والتشغيلية. قد يتم تكليف وظيفة المراجعة الداخلية بفحص الوسائل المستخدمة في التعرف على المعلومات المالية والتشغيلية وتحديد قياسها

^{١١} معيار المراجعة (٢٣٠) "العينات في المراجعة"

وتصنيفها والتقرير عنها، وبإجراء استقصاءات محددة عن بنود بعينها، بما في ذلك إجراء اختبارات تفصيلية للمعاملات والأرصدة والإجراءات.

- فحص الأنشطة التشغيلية. قد يتم تكليف وظيفة المراجعة الداخلية بفحص جدوى الأنشطة التشغيلية وكفاءتها وفعاليتها، بما في ذلك الأنشطة غير المالية للمنشأة.
- فحص مدى الالتزام بالأنظمة واللوائح. قد يتم تكليف وظيفة المراجعة الداخلية بفحص مدى الالتزام بالأنظمة واللوائح والمتطلبات الخارجية الأخرى، وسياسات وتوجهات الإدارة والمتطلبات الداخلية الأخرى.

٢١. قد يتم القيام بأنشطة مماثلة لتلك التي تنفذها وظيفة المراجعة الداخلية عن طريق وظائف لها أسماء أخرى داخل المنشأة. ويمكن أيضاً إسناد بعض أو جميع أنشطة وظيفة المراجعة الداخلية إلى مقدم خدمات خارجي. ولا يُعد اسم الوظيفة، ولا ما إذا كان يتم تنفيذها من قبل المنشأة أو من قبل طرف خارجي، المحددين الوحيدين فيما إذا كان يمكن للمراجع الخارجي استخدام عمل الوظيفة أم لا. وإنما المحددات ذات الصلة هي طبيعة الأنشطة؛ ومدى دعم الموقع التنظيمي الخاص بوظيفة المراجعة الداخلية والسياسات والإجراءات ذات الصلة لموضوعية المراجعين الداخليين؛ والكفاءة؛ ووجود منهج منظم ومنضبط للوظيفة. وتشمل الإشارات الواردة في هذا المعيار إلى عمل وظيفة المراجعة الداخلية الأنشطة ذات الصلة للوظائف الأخرى أو الأطراف الخارجية الأخرى التي لها هذه الخصائص.

٣١. إضافة إلى ذلك، فإن الأشخاص الموجودين في المنشأة والذين يضطعون بواجبات ومسؤوليات تشغيلية وإدارية خارج نطاق وظيفة المراجعة الداخلية سواجوهون عادةً تهديدات تمس موضوعيتهم، مما من شأنه أن يمنع التعامل معهم كجزء من وظيفة المراجعة الداخلية لأغراض هذا المعيار، على الرغم من أنهم قد ينفذون أنشطة الرقابة التي يمكن اختبارها وفقاً لمعيار المراجعة (٣٣٠).^{١٢} ولهذا السبب، فإن متابعة المدير المالك لأدوات الرقابة لن يتم اعتبارها مكافئة لوظيفة المراجعة الداخلية.

٤١. بالرغم من اختلاف الأهداف بين وظيفة المراجعة الداخلية بالمنشأة والمراجع الخارجي، فإن الوظيفة قد تنفذ إجراءات مراجعة مماثلة لتلك التي ينفذها المراجع الخارجي عند مراجعة القوائم المالية. وفي هذه الحالة، يمكن للمراجع الخارجي الاستفادة من الوظيفة لأغراض المراجعة بطريقة أو أكثر من الطرق الآتية:

- الحصول على المعلومات ذات الصلة بتقييمات المراجع الخارجي لمخاطر التحريف الجوهري بسبب خطأ أو غش. وفي هذا الصدد، يتطلب معيار المراجعة (٣١٥) من المراجع الخارجي التوصل إلى فهم لطبيعة مسؤوليات وظيفة المراجعة الداخلية، وموقعها داخل الهيكل التنظيمي، والأنشطة التي نفذتها، أو التي ستنفذها، وتوجيه استفسارات للأفراد المعنيين في وظيفة المراجعة الداخلية (إذا كان في المنشأة وظيفة من ذلك القبيل)؛ أو
- ما لم يكن ذلك محظوراً أو مقيداً بدرجة ما بموجب الأنظمة أو اللوائح، قد يقرر المراجع الخارجي، بعد إجراء التقييم المناسب، استخدام عمل تم تنفيذه من قبل وظيفة المراجعة الداخلية خلال الفترة، كبديل جزئي عن أدلة المراجعة التي يتم الحصول عليها عن طريق المراجع الخارجي مباشرة.^{١٤}

١٢ انظر الفقرة ١٠.

١٣ معيار المراجعة (٣١٥)، الفقرة ٦(أ)

١٤ انظر الفقرات ١٥-٢٥

وإضافة إلى ذلك، قد يستعين المراجع الخارجي بالمراجعين الداخليين لتنفيذ إجراءات مراجعة تحت توجيهه وإشرافه وفحصه (يُشار إلى ذلك في هذا المعيار بلفظ "المساعدة المباشرة")، ما لم يكن ذلك محظوراً أو مقيداً بدرجة ما بموجب الأنظمة أو اللوائح.^{١٥}

تحديد ما إذا كان يمكن استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية، ومجالات هذا الاستخدام ومداه

تقويم وظيفة المراجعة الداخلية

الموضوعية والكفاءة (راجع: الفقرتين ١٥ (أ)، (ب))

٥١. يمارس المراجع الخارجي الحكم المهني عند تحديد ما إذا كان يمكن استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية لأغراض المراجعة، والطبيعة ومدى الذي يمكن فيهما استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية في ظل الظروف القائمة.

٦١. يُعدُّ مدى دعم الموقع التنظيمي الخاص بوظيفة المراجعة الداخلية، والسياسات والإجراءات ذات الصلة، لموضوعية المراجعين الداخليين ومستوى كفاءة الوظيفة من الأمور المهمة بشكل خاص عند تحديد ما إذا كان سيستخدم عمل الوظيفة، وفي حال استخدامه، تحديد طبيعة ومدى الاستخدام المناسب في ظل الظروف القائمة.

٧١. تشير الموضوعية إلى القدرة على تنفيذ تلك المهام دون السماح للتحيز أو تضارب المصالح أو التأثير الذي لا مسوغ له من جانب الآخرين بالغلبة على الأحكام المهنية. وتتضمن العوامل التي قد تؤثر على تقويم المراجع الخارجي لذلك الأمر ما يلي:

- ما إذا كان الموقع التنظيمي لوظيفة المراجعة الداخلية، بما في ذلك سلطة الوظيفة ومساءلتها، يدعم قدرة الوظيفة على التحرر من غلبة التحيز أو تضارب المصالح أو التأثير الذي لا مسوغ له من جانب الآخرين على الأحكام المهنية. ومثال ذلك، ما إذا كانت وظيفة المراجعة الداخلية تقدم تقاريرها للمكلفين بالحوكمة أو موظف يتمتع بسلطة مناسبة، أو ما إذا كان لها حق الوصول المباشر إلى المكلفين بالحوكمة إذا كانت تقدم تقاريرها إلى الإدارة.

- ما إذا كانت وظيفة المراجعة الداخلية تخلو من أي تضارب في المسؤوليات، على سبيل المثال، اضطلاعها بمهام أو مسؤوليات إدارية أو تشغيلية تقع خارج نطاق وظيفة المراجعة الداخلية.

- ما إذا كان المكلفون بالحوكمة يشرفون على قرارات التوظيف والعمل في وظيفة المراجعة الداخلية، على سبيل المثال، تحديد سياسة الأجور المناسبة.

- ما إذا كانت هناك أي معوقات أو قيود مفروضة على وظيفة المراجعة الداخلية من قبل الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، على سبيل المثال، بشأن إبلاغ نتائج المراجعة الداخلية إلى المراجع الخارجي.

- ما إذا كان المراجعون الداخليون أعضاء في الهيئات المهنية ذات الصلة وعضويتهم تلزمهم بالمعايير المهنية ذات الصلة فيما يتعلق بالموضوعية، أو ما إذا كانت سياساتهم الداخلية تحقق نفس الأهداف.

٨١. تشير كفاءة وظيفة المراجعة الداخلية إلى تحصيل المعرفة والمهارات الخاصة بالوظيفة ككل والحفاظ عليها بالمستوى المطلوب، للتمكن من تنفيذ المهام المسندة بعناية، ووفقاً للمعايير المهنية المنطبقة. وتتضمن العوامل التي قد تؤثر على تحديد المراجع الخارجي لهذا الأمر ما يلي:

- ما إذا كانت وظيفة المراجعة الداخلية تحظى بموارد كافية ومناسبة تتناسب مع حجم المنشأة وطبيعة عملياتها.
- ما إذا كانت هناك سياسات موضوعة لتوظيف وتدريب وتكليف المراجعين الداخليين للقيام بارتباطات المراجعة الداخلية.
- ما إذا كان المراجعون الداخليون قد حصلوا على تدريب في كاف ويحظون بالبراعة الفنية الكافية في المراجعة. وقد تشمل الضوابط ذات الصلة التي يمكن أن يأخذها المراجع الخارجي في الحسبان عند تقييم ذلك، على سبيل المثال، امتلاك المراجعين الداخليين للمؤهلات والخبرات المهنية الملائمة.
- ما إذا كان لدى المراجعين الداخليين المعرفة المطلوبة فيما يتعلق بالتقرير المالي للمنشأة وإطار التقرير المالي المنطبق الخاص بها، وما إذا كانت وظيفة المراجعة الداخلية لديها المهارات اللازمة (على سبيل المثال، المعرفة الخاصة بالصناعة) لتنفيذ الأعمال المتعلقة بالقوائم المالية للمنشأة.
- ما إذا كان المراجعون الداخليون أعضاء في الهيئات المهنية ذات الصلة التي تلزمهم بالالتزام بالمعايير المهنية ذات الصلة، بما في ذلك متطلبات التطوير المهني المستمر.

٩أ يمكن النظر إلى الموضوعية والكفاءة كسلسلة متصلة. فكلما زاد الدعم الكافي الذي يوفره الموقع التنظيمي الخاص بوظيفة المراجعة الداخلية والسياسات والإجراءات ذات الصلة للمراجعين الداخليين، وكلما ارتفع مستوى كفاءة الوظيفة، زادت احتمالية أن يستفيد المراجع الخارجي من عمل الوظيفة وزادت مجالات هذه الاستفادة. ومع ذلك، فإن وجود موقع تنظيمي وسياسات وإجراءات ذات صلة توفر دعماً قوياً لموضوعية المراجعين الداخليين، لا يمكن أن يعوض عن نقص الكفاءة الكافية لوظيفة المراجعة الداخلية. وبالمثل، فإن ارتفاع مستوى الكفاءة في وظيفة المراجعة الداخلية لا يمكن أن يعوض عن عدم وجود موقع تنظيمي وسياسات وإجراءات تدعم بشكل كافٍ موضوعية المراجعين الداخليين.

تطبيق منهج منظم ومنضبط (راجع: الفقرة ١٥ (ج))

١٠أ إن تطبيق منهج منظم ومنضبط عند تخطيط أنشطة وظيفة المراجعة الداخلية وتنفيذها والإشراف عليها وفحصها وتوثيقها، هو ما يميز أنشطة وظيفة المراجعة الداخلية عن أنشطة متابعة أدوات الرقابة الأخرى التي قد يتم تنفيذها داخل المنشأة.

١١أ تتضمن العوامل التي قد تؤثر على تحديد المراجع الخارجي لما إذا كانت وظيفة المراجعة الداخلية تطبق منهجاً منتظماً ومنضبطاً ما يلي:

- وجود وكفاية واستخدام إرشادات أو إجراءات مراجعة داخلية موثقة تغطي مجالات مثل تقييم المخاطر وبرامج العمل والتوثيق والتقرير، وتتناسب في طبيعتها ومداهما مع حجم المنشأة وظروفها.
- ما إذا كان لدى وظيفة المراجعة الداخلية سياسات وإجراءات مناسبة لرقابة الجودة، على سبيل المثال، تلك السياسات والإجراءات الواردة في المعيار الدولي لرقابة الجودة (١)١٦ التي يمكن تطبيقها على وظيفة المراجعة الداخلية (كتلك المتعلقة بالقيادة والموارد البشرية وتنفيذ الارتباطات) أو متطلبات رقابة الجودة في المعايير الموضوعة من قبل الهيئات

١٦ المعيار الدولي لرقابة الجودة (١) "رقابة الجودة للمكاتب التي تنفذ ارتباطات مراجعة وفحص للقوائم المالية وارتباطات التأكد الأخرى وارتباطات الخدمات ذات العلاقة"

المهنية ذات الصلة بالمراجعين الداخليين(*)). وقد تضع هذه الهيئات أيضاً متطلبات مناسبة أخرى، مثل القيام بتقييمات دورية خارجية للجودة.

الظروف التي لا يمكن فيها استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية (الفقرة ١٦)

١٢أ. إن تقويم المراجع الخارجي لما إذا كان الموقع التنظيمي الخاص بوظيفة المراجعة الداخلية والسياسات والإجراءات ذات الصلة تدعم بشكلٍ كافٍ موضوعية المراجعين الداخليين، ومستوى كفاءة وظيفته المراجعة الداخلية، وما إذا كانت تطبق منهجاً منتظماً ومنضبطاً، قد يشير إلى أن المخاطر التي تمس جودة عمل الوظيفة كبيرة جداً، وبالتالي فإنه ليس من المناسب استخدام أي من أعمال الوظيفة كأدلة مراجعة.

١٣أ. من الأهمية بمكان مراعاة العوامل الواردة في الفقرات ٧أ و ٨أ و ١١أ من هذا المعيار، منفردة وفي مجملها، لأن كل عامل بمفرده لا يكفي في الغالب لاستنتاج أن عمل وظيفة المراجعة الداخلية لا يمكن استخدامه لأغراض المراجعة. فعلى سبيل المثال، الموقع التنظيمي لوظيفة المراجعة الداخلية له أهمية خاصة في تقويم التهديدات التي تمس موضوعية المراجعين الداخليين. وإذا كانت وظيفة المراجعة الداخلية تقدم تقاريرها إلى الإدارة، فقد يُعد ذلك تهديداً كبيراً لموضوعية الوظيفة، ما لم توفر عوامل أخرى كذلك الموضحة في الفقرة ٧أ من هذا المعيار، في مجملها، تدابير وقائية كافية للحد من هذا التهديد إلى مستوى مقبول.

١٤أ. بالإضافة إلى ذلك، تنص قواعد سلوك وآداب المهنة الصادرة عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة للمحاسبين (قواعد سلوك وآداب المهنة)^{١٧} على أن تهديد الفحص الذاتي ينشأ عندما يقبل المراجع الخارجي ارتباطاً لتقديم خدمات المراجعة الداخلية لأحد عملاء المراجعة، وتكون نتائج تلك الخدمات من المقرر استخدامها في القيام بالمراجعة. ويرجع ذلك إلى احتمال استخدام فريق الارتباط لنتائج خدمة المراجعة الداخلية بدون إجراء تقويم سليم لتلك النتائج أو بدون ممارسة نفس المستوى من نزعة الشك المهني التي تُمارس عندما تكون أعمال المراجعة الداخلية مُنفَّذة من قبل أفراد ليسوا أعضاء في المكتب. وتناقش قواعد سلوك وآداب المهنة^{١٨} المحظورات التي تنطبق في ظروف معينة والتدابير الوقائية التي يمكن تطبيقها للحد من التهديدات إلى مستوى مقبول في ظروف أخرى^(*).

تحديد طبيعة ومدى عمل وظيفة المراجعة الداخلية الذي يمكن استخدامه

العوامل التي تؤثر على تحديد طبيعة ومدى عمل وظيفة المراجعة الداخلية الذي يمكن استخدامه (راجع: الفقرات ١٧-١٩)

١٥أ. فور أن يقرر المراجع الخارجي أن عمل وظيفة المراجعة الداخلية يمكن استخدامه لأغراض المراجعة، يتمثل أحد الاعتبارات الأولى فيما إذا كانت الطبيعة والنطاق المخطط لعمل وظيفة المراجعة الداخلية الذي تم تنفيذه أو المخطط لتنفيذه، يُعدان ذا صلة بالاستراتيجية العامة للمراجعة وخطة المراجعة التي وضعها المراجع الخارجي وفقاً لمعيار المراجعة (٣٠٠).^{١٩}

* الهيئات المهنية ذات الصلة بالمراجعين الداخليين في المملكة العربية السعودية هي: الجمعية السعودية للمراجعين الداخليين.

^{١٧} قواعد سلوك وآداب المهنة، البند ٢٩٠-١٩٤.

^{١٨} قواعد سلوك وآداب المهنة، البنود ٢٩٠-١٩٠ إلى ٢٩٠-١٩٥.

* تمنع قواعد سلوك وآداب المهنة في المملكة العربية السعودية، المراجع الخارجي من أن يجمع بين أعمال المراجعة الخارجية وأي أعمال أخرى لنفس عميل المراجعة، باستثناء خدمات الزكاة والضريبة (بشروط)، انظر القاعدة رقم ٥٠٦ "مزاولة الأعمال الأخرى".

^{١٩} معيار المراجعة (٣٠٠) "التخطيط لمراجعة القوائم المالية"

١٦أ. من بين الأمثلة على عمل وظيفة المراجعة الداخلية الذي يمكن استخدامه من قبل المراجع الخارجي ما يلي:

- اختبار الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة.
- الإجراءات الأساس التي تنطوي على أحكام محدودة.
- ملاحظة عمليات جرد المخزون.
- تتبع المعاملات من خلال نظام المعلومات ذو الصلة بالتقرير المالي.
- اختبار الالتزام بالمتطلبات التنظيمية.
- في بعض الظروف، عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية للمنشآت التابعة التي لا تُعدّ مكونات مهمة للمجموعة (عندما لا يتعارض ذلك مع المتطلبات الواردة في معيار المراجعة (٦٠٠)).^{٢٠}

١٧أ. يتأثر تحديد المراجع الخارجي للطبيعة والمدى المقررين لاستخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية بتقويمه لمدى الدعم الكافي الذي يوفره الموقع التنظيمي الخاص بوظيفة المراجعة الداخلية، والسياسات والإجراءات ذات الصلة، لموضوعية المراجعين الداخليين ومستوى كفاءة وظيفة المراجعة الداخلية كما هو وارد في الفقرة ١٨ من هذا المعيار. وإضافة إلى ذلك، يُعد حجم الأحكام المطلوب اتخاذها عند التخطيط لهذا العمل وتنفيذه وتقويمه، والخطر المقيّم للتحريف الجوهرى على مستوى الإقرارات مدخلات لهذا التحديد الذي يقوم به المراجع الخارجي. وتوجد أيضاً ظروف لا يستطيع فيها المراجع الخارجي استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية لأغراض المراجعة، كما هو موضح في الفقرة ١٦ من هذا المعيار.

الأحكام عند تخطيط وتنفيذ إجراءات المراجعة وتقويم النتائج (راجع: الفقرتين ١٨(أ)، ٣٠(أ))

١٨أ. كلما زادت الحاجة إلى ممارسة الحكم عند تخطيط وتنفيذ إجراءات المراجعة وتقويم أدلة المراجعة، زادت الإجراءات التي سيحتاج المراجع الخارجي إلى تنفيذها بشكل مباشر، وفقاً للفقرة ١٨ من هذا المعيار، لأن استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية وحده لن يوفر للمراجع الخارجي ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة.

١٩أ. نظراً لأن المراجع الخارجي يتحمل وحده المسؤولية عن إبداء رأي المراجعة، فيلزمه اتخاذ الأحكام المهمة في ارتباط المراجعة وفقاً للفقرة ١٨. وتتضمن الأحكام المهمة ما يلي:

- تقييم مخاطر التحريف الجوهرى؛
- تقويم كفاية الاختبارات المنفذة؛
- تقويم مدى مناسبة استخدام الإدارة لافتراض الاستمرارية؛
- تقويم التقديرات المحاسبية المهمة؛
- تقويم مدى كفاية الإفصاحات الواردة في القوائم المالية، والأمور الأخرى التي تؤثر على تقرير المراجع.

^{٢٠} معيار المراجعة (٦٠٠) "اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة (بما في ذلك عمل مراجعي مكونات المجموعة)"

الخطر المقيّم للتحريف جوهرى (راجع: الفقرة ١٨ (ب))

٢٠أ. فيما يتعلق برصيد حساب معين أو فئة معينة من المعاملات أو إفصاح معين، فكلما ارتفع الخطر المقيّم لوجود تحريف جوهرى على مستوى الإقرارات، زادت غالباً الأحكام التي ينطوي عليها تخطيط وتنفيذ إجراءات المراجعة وتقييم نتائجها. وفي مثل هذه الظروف، سيحتاج المراجع الخارجى إلى تنفيذ إجراءات أكثر بشكل مباشر، وفقاً للفقرة ١٨ من هذا المعيار، وبالتالي سيستفيد بشكل أقل من عمل وظيفية المراجعة الداخلية في الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة. وعلاوة على ذلك، وكما هو موضح في معيار المراجعة (٢٠٠)،^{٢١} فكلما ارتفعت مخاطر التحريف الجوهرى المقيّم، زادت درجة الإقناع التي يلزم أن تحظى بها أدلة المراجعة التي يحتاج إليها المراجع الخارجى، وبالتالي، سيحتاج المراجع الخارجى إلى تنفيذ المزيد من العمل بشكل مباشر.

٢١أ. كما هو موضح في معيار المراجعة (٣١٥)،^{٢٢} فإن المخاطر المهمة تتطلب مراعاة خاصة عند المراجعة، وبناءً عليه، فإن قدرة المراجع الخارجى على استخدام عمل وظيفية المراجعة الداخلية فيما يتعلق بالمخاطر المهمة ستقتصر على الإجراءات التي تنطوي على أحكام محدودة. وإضافة لذلك، فمتى كانت مخاطر التحريف الجوهرى غير منخفضة، كان من غير المرجح أن يؤدي استخدام عمل وظيفية المراجعة الداخلية وحده إلى تخفيض خطر المراجعة إلى مستوى منخفض بدرجة يمكن قبولها وإزالة حاجة المراجع الخارجى إلى تنفيذ بعض الاختبارات بشكل مباشر.

٢٢أ. قد يؤدي تنفيذ الإجراءات وفقاً لهذا المعيار إلى قيام المراجع الخارجى بإعادة تقييمه لمخاطر التحريف الجوهرى. وبالتالي، قد يؤثر هذا على تحديد المراجع الخارجى لما إذا كان سيتم استخدام عمل وظيفية المراجعة الداخلية، وما إذا كان الاستمرار في تطبيق هذا المعيار يُعد ضرورياً.

الاتصال بالمكلفين بالحوكمة (راجع: الفقرة ٢٠)

٢٣أ. وفقاً لمعيار المراجعة (٢٦٠)،^{٢٣} فإن المراجع الخارجى مطالب بإعطاء المكلفين بالحوكمة نظرة عامة على نطاق المراجعة وتوقيتها المخطط لهما. ويشكل الاستخدام المقرر لعمل وظيفية المراجعة الداخلية جزءاً لا يتجزأ من استراتيجية المراجع الخارجى العامة للمراجعة، وبالتالي يُعد هذا الاستخدام ذا صلة بفهم المكلفين بالحوكمة لمنهج المراجعة المقترح.

استخدام عمل وظيفية المراجعة الداخلية

المناقشة والتنسيق مع وظيفية المراجعة الداخلية (راجع: الفقرة ٢١)

٢٤أ. عند مناقشة وظيفية المراجعة الداخلية في الاستخدام المقرر لعملها كأساس لتنسيق أنشطة كلا الجانبين، فقد يكون من المفيد تناول ما يلي:

- توقيت هذا العمل.
- طبيعة العمل المنفذ.
- المدى الذي تغطيه المراجعة.
- الأهمية النسبية للقوائم المالية ككل (ومستوى أو مستويات الأهمية النسبية لفئات معاملات أو أرصدة حسابات أو إفصاحات معينة، في حالة الانطباق) والأهمية النسبية للتنفيذ.

^{٢١} معيار المراجعة (٢٠٠)، الفقرة ٣١٤

^{٢٢} معيار المراجعة (٣١٥)، الفقرة ٤(٥)

^{٢٣} معيار المراجعة (٢٦٠)، الفقرة ١٥

- الطرق المقترحة لاختيار البنود وأحجام العينات.
 - توثيق العمل المنفذ.
 - إجراءات الفحص والتقرير.
٢٥١. يمتاز التنسيق بين المراجع الخارجي ووظيفة المراجعة الداخلية بالفاعلية، على سبيل المثال، عندما:
- تُجرى المناقشات على فترات منتظمة مناسبة طوال الفترة.
 - يخطر المراجع الخارجي وظيفته المراجعة الداخلية بالأمر المهمة التي قد تؤثر على الوظيفة.
 - يتم تزويد المراجع الخارجي بتقارير وظيفته المراجعة الداخلية ذات الصلة، وتمكينه من الوصول إليها، وإعلامه بأي أمور مهمة نمت إلى علم الوظيفة، عندما يُحتمل أن يكون لتلك الأمور تأثير على عمل المراجع الخارجي، حتى يكون المراجع الخارجي قادراً على أن يأخذ في حسبانها ما يترتب على هذه الأمور من آثار على ارتباط المراجعة.

٢٦١. يُناقش معيار المراجعة (٢٠٠) أهمية قيام المراجع بالتخطيط للمراجعة وتنفيذها مع التحلي بنزعة الشك المهني، بما في ذلك الانتباه للمعلومات التي تثير الشك في إمكانية الاعتماد على المستندات والردود على الاستفسارات التي سيتم استخدامها كأدلة مراجعة. وبناءً عليه، فقد يوفر الاتصال بوظيفة المراجعة الداخلية طوال الارتباط فرصاً للمراجعين الداخليين للفت انتباه المراجع الخارجي للأمر التي قد تؤثر على عمله. ٢٥ ومن ثم يكون بمقدور المراجع الخارجي أن يأخذ مثل تلك المعلومات في الحسبان عند تعرفه على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها. وإضافة لذلك، فإذا كانت تلك المعلومات من الممكن أن تُعد مؤشراً على وجود خطر متزايد لوجود تحريف جوهرية في القوائم المالية، أو أن تكون متعلقة بأي غش فعلي أو مشتبه فيه أو مزعوم، يستطيع المراجع الخارجي أن يأخذ ذلك في حسبانها عند تعرفه على خطر التحريف الجوهرية بسبب الغش وفقاً لمعيار المراجعة (٢٤٠). ٢٦

إجراءات تحديد مدى كفاية عمل وظيفته المراجعة الداخلية (راجع: الفقرتين ٢٣، ٢٤)

- ٢٧١. إن إجراءات المراجعة التي ينفذها المراجع الخارجي على جوهر عمل وظيفته المراجعة الداخلية ككل، الذي يخطط المراجع الخارجي لاستخدامه، توفر أساساً لتقويم الجودة العامة لعمل الوظيفة والموضوعية التي تم بها تنفيذ العمل.
- ٢٨١. تتضمن الإجراءات التي قد ينفذها المراجع الخارجي لتقويم جودة العمل المنفذ والاستنتاجات التي تم التوصل إليها عن طريق وظيفة المراجعة الداخلية، بالإضافة إلى إعادة التنفيذ وفقاً للفقرة ٢٤، ما يلي:

- توجيه استفسارات للأفراد المعنيين في وظيفة المراجعة الداخلية.
- ملاحظة الإجراءات التي تنفذها وظيفة المراجعة الداخلية.
- فحص برنامج عمل وظيفة المراجعة الداخلية وأوراق عملها.

٢٤ معيار المراجعة (٢٠٠)، الفقرتان ١٥ وأ ٢٠

٢٥ معيار المراجعة (٣١٥)، الفقرة ١٢٠.١

٢٦ معيار المراجعة (٣١٥)، الفقرة ١١١ فيما يتعلق بمعيار المراجعة (٢٤٠) "مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية"

٢٩أ. كلما زادت الأحكام المتخذة، أو كلما ارتفع الخطر المقيّم للتحريف الجوهري، أو كلما قل الدعم الكافي الذي يوفره الموقع التنظيمي الخاص بوظيفة المراجعة الداخلية والسياسات والإجراءات ذات الصلة لموضوعية المراجعين الداخليين، أو كلما انخفض مستوى كفاءة وظيفة المراجعة الداخلية، زادت إجراءات المراجعة التي يلزم أن يقوم بها المراجع الخارجي على الجوهري العام لعمل الوظيفة لدعم قراره باستخدام عمل الوظيفة في الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة التي تشكل أساساً لرأي المراجعة.

إعادة التنفيذ (راجع: الفقرة ٢٤)

٣٠أ. لأغراض هذا المعيار، ينطوي إعادة التنفيذ على قيام المراجع الخارجي بتنفيذ مستقل للإجراءات للتحقق من صحة الاستنتاجات التي توصلت إليها وظيفة المراجعة الداخلية. ويمكن تحقيق هذا الهدف عن طريق اختبار البنود التي اختبرتها وظيفة المراجعة الداخلية بالفعل، أو عندما يتعذر القيام بذلك، يمكن أيضاً تحقيق نفس الهدف عن طريق اختبار ما يكفي من البنود الأخرى المشابهة التي لم تختبرها بالفعل ووظيفة المراجعة الداخلية. ويوفر إعادة التنفيذ أدلة أكثر إقناعاً بشأن كفاية عمل وظيفة المراجعة الداخلية، مقارنةً بالإجراءات الأخرى التي يمكن أن ينفذها المراجع الخارجي والواردة في الفقرة ٢٨أ. ورغم أنه ليس من الضروري للمراجع الخارجي أن يقوم بإعادة التنفيذ في كل مجال من المجالات التي يتم فيها استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية، يتطلب الأمر لتنفيذ بعض أنشطة إعادة التنفيذ على جوهر عمل وظيفة المراجعة الداخلية ككل الذي يخطط المراجع الخارجي لاستخدامه وفقاً للفقرة (٢٤). ومن المرجح أن يركز المراجع الخارجي على إعادة التنفيذ في المجالات التي مارست فيها وظيفة المراجعة الداخلية مزيداً من الأحكام عند تخطيط وتنفيذ إجراءات المراجعة وتقويم نتائجها، وفي المجالات التي تنطوي على خطر أكبر للتحريف الجوهري.

تحديد ما إذا كان يمكن الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة، ومجالات هذه الاستعانة ومداهما

تحديد ما إذا كان يمكن الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة لأغراض المراجعة (راجع: الفقرات ٥، ٢٦-٢٨)

٣١أ. في الدول التي تحظر فيها الأنظمة أو اللوائح على المراجع الخارجي الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة، يكون من الملائم لمراجعي المجموعة النظر فيما إذا كان الحظر يشمل أيضاً مراجعي المكونات، وإذا كان الأمر كذلك، فمن الملائم معالجة هذا عند الاتصال بمراجعي المكونات.^{٢٧}

٣٢أ. كما هو وارد في الفقرة ٧أ من هذا المعيار، تشير الموضوعية إلى القدرة على تنفيذ العمل المقترح، دون السماح للتحيز أو تعارض المصالح أو التأثير الذي لا مسوغ له من جانب الآخرين بالغلبة على الأحكام المهنية. وعند تقويم مدى وجود تهديدات تمس موضوعية المراجع الداخلي وأهمية هذه التهديدات، فقد تكون العوامل الآتية ذات صلة:

- مدى دعم الموقع التنظيمي لوظيفة المراجعة الداخلية والسياسات والإجراءات ذات الصلة لموضوعية المراجعين الداخليين.^{٢٨}
- العلاقات العائلية والشخصية مع فرد يعمل في، أو يتحمل المسؤولية عن، جانب المنشأة الذي يتعلق به العمل.

^{٢٧} معيار المراجعة (٦٠٠)، الفقرة ٤٠(ب)

^{٢٨} انظر الفقرة ٧أ

- التعاون مع القسم الذي يتعلق به العمل في المنشأة.
 - المصالح المالية المهمة في المنشأة بخلاف الأجور، بشروط تتسق مع تلك المنطبقة على موظفين آخرين بمستوى مماثل من الأقدمية.
- ويمكن أن توفر المواد الصادرة للمراجعين الداخليين من الهيئات المهنية ذات الصلة إرشادات إضافية مفيدة.

٣٣١. قد توجد أيضاً بعض الظروف التي تعظم فيها أهمية التهديدات التي تمس موضوعية المراجع الداخلي، بحيث لا توجد أي تدابير وقائية يمكن أن تحد من تلك التهديدات إلى مستوى مقبول. فعلى سبيل المثال، ونظراً لأن كفاية التدابير الوقائية تتأثر بأهمية العمل في سياق المراجعة، تحظر الفقرة ٣٠ (أ) و(ب) الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة فيما يتعلق بتنفيذ الإجراءات التي تنطوي على اتخاذ أحكام مهمة خلال المراجعة، أو التي تتعلق بمخاطر تحريف جوهرى جرى تقييمها بأنها مرتفعة، عندما يكون الحكم المطلوب عند تنفيذ إجراءات المراجعة ذات الصلة أو عند تقويم أدلة المراجعة التي تم جمعها أكثر من كونه مجرد حكم محدود. وينطبق ذلك أيضاً على الحالات التي يتسبب فيها العمل المُنفَّذ في ظهور تهديد الفحص الذاتي، ولهذا السبب يُحظر على المراجعين الداخليين تنفيذ الإجراءات في الظروف المبينة في الفقرة ٣٠ (ج) و (د).

٣٤١. عند تقويم مستوى كفاءة المراجع الداخلي، فإن العديد من العوامل الواردة في الفقرة ٨١ من هذا المعيار قد تكون ذات صلة أيضاً، في سياق تقويم المراجعين الداخليين الأفراد والعمل الذي قد يتم تكليفهم به.

تحديد طبيعة ومدى العمل الذي يمكن إسناده للمراجعين الداخليين الذين يقدمون المساعدة المباشرة (راجع: الفقرات ٢٩-٣١)

٣٥١. تقدم الفقرات ١٥١-٢٢١ من هذا المعيار إرشادات ذات صلة عند تحديد طبيعة ومدى العمل الذي يمكن إسناده للمراجعين الداخليين.

٣٦١. عند تحديد طبيعة العمل الذي يمكن إسناده للمراجعين الداخليين، يحرص المراجع الخارجي على أن يقتصر ذلك العمل على المجالات التي من المناسب إسناده. ومن أمثلة الأنشطة والمهام التي ليس من المناسب فيها الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة ما يلي:

- مناقشة مخاطر الغش. ومع ذلك، يجوز للمراجعين الخارجيين توجيه استفسارات للمراجعين الداخليين عن مخاطر الغش في المنشأة، وفقاً لمعيار المراجعة (٣١٥).^{٢٩}
- تحديد إجراءات المراجعة غير المعلن عنها، كما هو موضح في معيار المراجعة (٢٤٠).

٣٧١. وبالمثل، ونظراً لأن المراجع الخارجي مطالب وفقاً لمعيار المراجعة (٥٠٥) بأن يحافظ على تطبيق الرقابة على طلبات المصادقة الخارجية وأن يُقوِّم نتائج إجراءات المصادقة الخارجية، فلن يكون من المناسب إسناد هذه المسؤوليات للمراجعين الداخليين. ومع ذلك، فإن المراجعين الداخليين قد يساعدون في جمع المعلومات اللازمة لقيام المراجع الخارجي بحل الاستثناءات الواردة في ردود المصادقات.

٣٨١. يُعد حجم الأحكام المتخذة وخطر التحريف الجوهرى من الأمور ذات الصلة أيضاً بتحديد العمل الذي يمكن إسناده للمراجعين الداخليين الذين يقدمون المساعدة المباشرة. فعلى سبيل المثال، في الظروف التي يكون فيها تقويم الحسابات مستحقة التحصيل قد تم تقييمه على أنه مجال مرتفع

^{٢٩} معيار المراجعة (٣١٥)، الفقرة ٦(أ)

^{٣٠} معيار المراجعة (٥٠٥) "المصادقات الخارجية"، الفقرتان ٧ و ١٦

المخاطر، يمكن للمراجع الخارجي أن يسند التحقق من دقة التقادم لمراجع داخلي يقوم بتقديم المساعدة المباشرة. ومع ذلك، ونظراً لأن تقييم كفاية المخصص استناداً إلى التقادم سيتطلب ما هو أكثر من مجرد حكم محدود، فلن يكون من المناسب إسناد هذا الإجراء الأخير لمراجع داخلي يقدم المساعدة المباشرة.

٣٩١. على الرغم من التوجيه والإشراف والفحص الذي يمارسه المراجع الخارجي، فإن الاستعانة المفرطة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة قد تؤثر على التصورات المتعلقة باستقلال ارتباط المراجعة الخارجية.

الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة (راجع: الفقرة ٣٤)

٤٠١. بما أن الأفراد في وظيفة المراجعة الداخلية ليسوا مستقلين عن المنشأة، كما هو مطلوب من المراجع الخارجي عند إبداء الرأي في القوائم المالية، فإن توجيه المراجع الخارجي وإشرافه وفحصه للعمل الذي ينفذه المراجعون الداخليون الذين يقدمون المساعدة المباشرة، سيكون بصفة عامة ذا طبيعة مختلفة وأكثر اتساعاً مما لو كان أعضاء من فريق الارتباط هم الذين يؤدون ذلك العمل.

٤١١. قد يذكر المراجع الخارجي المراجعين الداخليين، عند توجيهه لهم، على سبيل المثال، بلفت انتباهه لقضايا المحاسبة والمراجعة التي تم تحديدها أثناء المراجعة. وعند فحص العمل الذي نفذه المراجعون الداخليون، تتضمن الاعتبارات التي يأخذها المراجع الخارجي في الحسبان ما إذا كانت الأدلة التي تم الحصول عليها كافية ومناسبة في ظل الظروف القائمة، وما إذا كانت تدعم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها.

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