

معيار المراجعة (٥٠٥): المصادقات الخارجية

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين معيار المراجعة (٥٠٥)، كما صدر من مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد.

المعيار الدولي للمراجعة (٥.٥)

المصادقات الخارجية

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

الفهرس

الفقرة

مقدمة

١	 نطاق هذا المعيار
٣-٢	 إجراءات المصادقة الخارجية للحصول على أدلة المراجعة
٤	 تاريخ السريان
٥	 الهدف
٦	 التعريفات

المتطلبات

٧	 إجراءات المصادقة الخارجية
٩-٨	 رفض الإدارة السماح للمراجع بإرسال طلب المصادقة
١٤-١٠	 نتائج إجراءات المصادقة الخارجية
١٥	 المصادقات السلبية
١٦	 تقويم الأدلة التي تم الحصول عليها

المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

٧أ-١أ	 إجراءات المصادقة الخارجية
١٠أ-٨أ	 رفض الإدارة السماح للمراجع بإرسال طلب المصادقة
٢٢أ-١١أ	 نتائج إجراءات المصادقة الخارجية
٢٣أ	 المصادقات السلبية
٢٥أ-٢٤أ	 تقويم الأدلة التي تم الحصول عليها

ينبغي قراءة معيار المراجعة (٥.٥) "المصادقات الخارجية" جنباً إلى جنب مع معيار المراجعة (٢٠.٠) "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 استخدام المراجع لإجراءات المصادقة الخارجية للحصول على أدلة المراجعة وفقاً لمتطلبات معيار المراجعة (٣٣٠)^١ ومعيار المراجعة (٥٠٠)^٢. ولا يتناول الاستفسارات المتعلقة بالدعاوى القضائية والمطالبات، التي تم تناولها في معيار المراجعة (٥٠١)^٣.

إجراءات المصادقة الخارجية للحصول على أدلة المراجعة

٢. يشير معيار المراجعة (٥٠٠) إلى أن إمكانية الاعتماد على الأدلة تتأثر بمصدرها وطبيعتها، وتتوقف على الظروف الفردية المحيطة بالحصول عليها^٤. ويتضمن ذلك المعيار أيضاً التعميمات الآتية المنطبقة على أدلة المراجعة^٥:

- تزيد إمكانية الاعتماد على أدلة المراجعة عندما يتم الحصول عليها من مصادر مستقلة من خارج المنشأة.
 - تُعد أدلة المراجعة التي يحصل عليها المراجع بشكل مباشر أعلى في إمكانية الاعتماد عليها من أدلة المراجعة التي يتم الحصول عليها بشكل غير مباشر أو عن طريق الاستدلال.
 - تزيد إمكانية الاعتماد على الأدلة عندما توجد في شكل موثق، سواءً كانت ورقية أو في وسيط إلكتروني أو غير ذلك.
- وبناءً عليه، وتبعاً لظروف المراجعة، فإن أدلة المراجعة التي تكون في صورة مصادقات خارجية، والتي يحصل عليها المراجع مباشرةً من الأطراف القائمة بالمصادقة، يُمكن الاعتماد عليها بشكل أكبر من الأدلة المُعدّة داخلياً بواسطة المنشأة. ويهدف هذا المعيار إلى مساعدة المراجع في تصميم إجراءات المصادقة الخارجية وتنفيذها للحصول على أدلة مراجعة ملائمة ويُمكن الاعتماد عليها.
٣. تقرّ معايير المراجعة الأخرى بأهمية المصادقات الخارجية كأدلة مراجعة، فعلى سبيل المثال:

- يناقش معيار المراجعة (٣٣٠) مسؤولية المراجع عن تصميم وتطبيق استجابات عامة لمواجهة مخاطر التحريف الجوهرية المقيّمة على مستوى القوائم المالية، وتصميم وتنفيذ إجراءات مراجعة إضافية تستند وتستجيب في طبيعتها وتوقيتها ومداهها لمخاطر التحريف الجوهرية المقيّمة على مستوى الإقرارات^٦. وإضافة إلى ذلك، يتطلب معيار المراجعة (٣٣٠) أن يقوم المراجع بتصميم وتنفيذ إجراءات أساس لكل فئة معاملات ذات أهمية نسبية وكل رصيد حساب وكل إفصاح ذي أهمية نسبية، بغض النظر عن مخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها. ويتطلب المعيار من المراجع أيضاً أن ينظر فيما إذا كان يلزم تنفيذ إجراءات للمصادقة الخارجية ضمن إجراءات المراجعة الأساس^٧.
- يتطلب معيار المراجعة (٣٣٠) أن يحصل المراجع على أدلة مراجعة أكثر إقناعاً كلما ارتفع تقييم المراجع للخطر^٨. وفي سبيل ذلك، يمكن أن يقوم المراجع بزيادة كمية الأدلة أو بالحصول على أدلة أكثر ملاءمة أو أفضل في إمكانية الاعتماد عليها، أو بكلا الأمرين. فعلى سبيل المثال، قد يعطي المراجع مزيداً من الاهتمام بالحصول على أدلة من أطراف ثالثة مباشرة، أو الحصول على أدلة مُؤيِّدة من عدد من المصادر المستقلة. ويشير أيضاً معيار المراجعة (٣٣٠) إلى أن إجراءات المصادقة الخارجية قد تساعد المراجع في الحصول على أدلة مراجعة يمكن الاعتماد عليها بدرجة كبيرة، وهي الأدلة التي يحتاج إليها المراجع للاستجابة لمخاطر التحريف الجوهرية المهمة، سواءً كانت بسبب غش أو خطأ^٩.

^١ معيار المراجعة (٣٣٠) "استجابات المراجع للمخاطر المقيمة"

^٢ معيار المراجعة (٥٠٠) "أدلة المراجعة"

^٣ معيار المراجعة (٥٠١) "أدلة المراجعة - اعتبارات محددة لبنود مختارة"

^٤ معيار المراجعة (٥٠٠)، الفقرة ٩١

^٥ معيار المراجعة (٥٠٠)، الفقرة ٣٥٨

^٦ معيار المراجعة (٣٣٠)، الفقرتان ٥ و ٦

^٧ معيار المراجعة (٣٣٠)، الفقرتان ١٨ و ١٩

^٨ معيار المراجعة (٣٣٠)، الفقرة ٧(ب)

^٩ معيار المراجعة (٣٣٠)، الفقرة ٥٥٨

- يشير معيار المراجعة (٢٤٠) إلى أن المراجع قد يُصمم طلبات مصادقة للحصول على معلومات مؤيدة إضافية كنوع من الاستجابة لمواجهة المخاطر المقيّمة للتحريف الجوهرى بسبب الغش على مستوى الإقرارات.^{١٠}
- يشير معيار المراجعة (٥٠٠) إلى أن المعلومات المؤيدة التي يتم الحصول عليها من مصدر مستقل عن المنشأة، مثل المصادقات الخارجية، قد ترفع من مستوى التأكيد الذي يحصل عليه المراجع من الأدلة الموجودة في السجلات المحاسبية أو من الإفادات التي أعدتها الإدارة.^{١١}

تاريخ السريان

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

الهدف

٥. هدف المراجع عند استخدام إجراءات المصادقة الخارجية، هو تصميم وتنفيذ مثل هذه الإجراءات للحصول على أدلة مراجعة ملائمة ويُمكن الاعتماد عليها.

التعريفات

٦. لأغراض معايير المراجعة، تكون للمصطلحات الآتية المعاني المبينة قرين كل منها فيما يلي:
- (أ) المصادقة الخارجية: أدلة المراجعة المتحصل عليها في صورة رد كتابي مباشر على المراجع من طرف ثالث (الطرف القائم بالمصادقة) في شكل ورقي أو إلكتروني أو أية وسيلة أخرى.
- (ب) طلب المصادقة الإيجابية: طلب أن يرد الطرف القائم بالمصادقة مباشرةً على المراجع، إما بالإشارة إلى ما إذا كان موافقاً أو غير موافق على المعلومات الواردة في الطلب، أو بتوفير المعلومات المطلوبة.
- (ج) طلب المصادقة السلبية: طلب أن يرد الطرف القائم بالمصادقة على المراجع مباشرةً فقط في حالة عدم موافقته على المعلومات المذكورة في الطلب.
- (د) عدم الرد: إخفاق الطرف القائم بالمصادقة في الرد، أو الرد بشكل كامل، على طلب مصادقة إيجابية، أو عودة طلب المصادقة بسبب عدم استلامه من الطرف القائم بالمصادقة.
- (هـ) الاستثناء: رد يشير إلى وجود اختلاف بين المعلومات المطلوب المصادقة عليها أو الواردة في سجلات المنشأة، والمعلومات المقدمة من الطرف القائم بالمصادقة.

المتطلبات

إجراءات المصادقة الخارجية

٧. عند استخدام إجراءات المصادقة الخارجية، يجب على المراجع أن يراقب على طلبات المصادقة الخارجية، بما في ذلك:
- (أ) تحديد المعلومات التي سيتم المصادقة عليها أو طلبها؛ (راجع: الفقرة ١٨)
- (ب) اختيار الطرف المناسب الذي سيقوم بالمصادقة؛ (راجع: الفقرة ٢١)
- (ج) تصميم طلبات المصادقة، بما في ذلك تحديد أنها مُعنونة بشكل سليم، وأنها تحتوي على المعلومات اللازمة لإعادة إرسال الردود إلى المراجع مباشرةً؛ (راجع: الفقرات ٣١-٦١)
- (د) إرسال الطلبات، بما في ذلك طلبات المتابعة عند الاقتضاء، إلى الطرف القائم بالمصادقة. (راجع: الفقرة ٧١)

^{١٠} معيار المراجعة (٢٤٠) "مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية"، الفقرة ٣٨

^{١١} معيار المراجعة (٥٠٠)، الفقرتان ١٢١ و١٣١

رفض الإدارة السماح للمراجع بإرسال طلب المصادقة

٨. في حال رفض الإدارة السماح للمراجع بإرسال طلب مصادقة، يجب على المراجع القيام بما يلي:
- (أ) الاستفسار عن الأسباب التي دعت الإدارة إلى هذا الرفض، والسعي للحصول على أدلة مراجعة بشأن صحة هذه الأسباب ومعقوليتها؛ (راجع: الفقرة ٨)
- (ب) تقويم ما يترتب على رفض الإدارة من آثار على تقييم المراجع لمخاطر التحريف الجوهرية ذات الصلة، بما في ذلك خطر الغش، وعلى طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة الأخرى؛ (راجع: الفقرة ٩)
- (ج) تنفيذ إجراءات مراجعة بديلة مصممة للحصول على أدلة مراجعة ملائمة ويُمكن الاعتماد عليها. (راجع: الفقرة ١٠)
٩. إذا خلص المراجع إلى عدم معقولية رفض الإدارة السماح له بإرسال طلب المصادقة، أو إذا لم يكن المراجع قادراً على الحصول على أدلة مراجعة ملائمة ويُمكن الاعتماد عليها من خلال إجراءات مراجعة بديلة، فيجب عليه الاتصال بالمالكين بالحوكمة وفقاً لمعيار المراجعة (٢٦٠).^{١٢} ويجب على المراجع أيضاً أن يحدد ما يترتب على ذلك من آثار على المراجعة ورأيه وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٥).^{١٣}

نتائج إجراءات المصادقة الخارجية

إمكانية الاعتماد على الردود على طلبات المصادقة

١٠. إذا حدد المراجع عوامل تثير شكوكاً حول إمكانية الاعتماد على الرد على طلب المصادقة، فيجب عليه الحصول على أدلة مراجعة إضافية لإزالة تلك الشكوك. (راجع: الفقرات ١١-١٦)
١١. إذا قرر المراجع أن الرد على طلب المصادقة لا يُمكن الاعتماد عليه، فيجب عليه تقويم ما يترتب على ذلك من آثار على تقييم مخاطر التحريف الجوهرية ذات الصلة، بما في ذلك خطر الغش، وعلى طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة الأخرى. (راجع: الفقرة ١٧)

عدم الرد

١٢. في حالة عدم الرد، يجب على المراجع تنفيذ إجراءات مراجعة بديلة للحصول على أدلة مراجعة ملائمة ويُمكن الاعتماد عليها. (راجع: الفقرتين ١٨، ١٩)

عندما يكون الرد على طلب المصادقة الإيجابية ضرورياً للحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة

١٣. إذا قرر المراجع أن الرد على طلب المصادقة الإيجابية ضروري للحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، فإن إجراءات المراجعة البديلة لن توفر أدلة المراجعة التي يحتاج إليها المراجع. وفي حالة عدم حصول المراجع على تلك المصادقة، فيجب عليه أن يحدد ما يترتب على ذلك من آثار على المراجعة ورأيه وفقاً لمعيار المراجعة (٧٠٥). (راجع: الفقرة ٢٠)

الاستثناءات

١٤. يجب على المراجع أن يتحرى عن الاستثناءات لتحديد ما إذا كانت تُعد مؤشراً على وجود تحريفات. (راجع: الفقرتين ٢١، ٢٢)

المصادقات السلبية

١٥. توفر المصادقات السلبية أدلة مراجعة أقل إقناعاً من المصادقات الإيجابية. وبالتالي، يجب ألا يستخدم المراجع طلبات المصادقات السلبية كإجراء مراجعة أساس وحيد لمواجهة خطر التحريف الجوهرية المُقيّم على مستوى الإقرارات ما لم يتحقق جميع ما يلي: (راجع: الفقرة ٢٣)
- (أ) أن يكون المراجع قد قيّم خطر التحريف الجوهرية عند مستوى منخفض، وحصل على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بالفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة ذات الصلة بالإقرار؛

^{١٢} معيار المراجعة (٢٦٠) "الاتصال بالمالكين بالحوكمة"، الفقرة ١٦

^{١٣} معيار المراجعة (٧٠٥) "التعديلات على الرأي في تقرير المراجع المستقل"

(ب) أن يشتمل مجتمع عينة البنود الخاضعة لإجراءات المصادقة السلبية على عدد كبير من أرصدة الحسابات أو المعاملات أو الحالات الصغيرة المتجانسة؛

(ج) أن يكون معدل الاستثناء المتوقع منخفضاً جداً؛

(د) ألا يكون المراجع على علم بوجود ظروف أو أحوال قد تتسبب في تجاهل مستلمي طلبات المصادقة السلبية لتلك الطلبات.

تقديم الأدلة التي تم الحصول عليها

١٦. يجب على المراجع تقديم ما إذا كانت نتائج إجراءات المصادقة الخارجية توفر أدلة مراجعة ملائمة ويُمكن الاعتماد عليها، أو ما إذا كان من الضروري الحصول على أدلة مراجعة إضافية. (راجع: الفقرتين ٢٤، ٢٥)

المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

إجراءات المصادقة الخارجية

تحديد المعلومات التي سيتم المصادقة عليها أو طلبها (راجع: الفقرة ٧(أ))

١٧. يتم تنفيذ إجراءات المصادقة الخارجية عادةً لطلب معلومات تتعلق بأرصدة الحسابات وعناصرها، أو للمصادقة على مثل هذه المعلومات. وقد يتم استخدامها أيضاً للمصادقة على شروط اتفاقيات، أو عقود، أو معاملات بين المنشأة وأطراف أخرى، أو للمصادقة على عدم وجود ظروف معينة، مثل "الاتفاقات الجانبية".

اختيار الطرف المناسب الذي سيقوم بالمصادقة (راجع: الفقرة ٧(ب))

٢١. توفر الردود على طلبات المصادقة أدلة مراجعة أكثر ملاءمة وأفضل في إمكانية الاعتماد عليها عند إرسال طلبات المصادقة إلى طرف يعتقد المراجع أن لديه معرفة بشأن المعلومات التي سيتم المصادقة عليها. فعلى سبيل المثال، قد يكون مسؤول ما في مؤسسة مالية لديه معرفة بالمعاملات أو الترتيبات المطلوب المصادقة عليها، هو أكثر شخص مناسب في تلك المؤسسة المالية لطلب المصادقة منه.

تصميم طلبات المصادقة (راجع: الفقرة ٧(ج))

٣١. قد يؤثر تصميم طلب المصادقة بشكل مباشر على معدل الردود على المصادقة، وعلى إمكانية الاعتماد على أدلة المراجعة التي يتم الحصول عليها من الردود وطبيعتها.

٤١. من بين العوامل التي تؤخذ في الحسبان عند تصميم طلبات المصادقة:

- الإقرارات التي يتم تناولها.
- مخاطر تحريف جوهري معينة تم التعرف عليها، بما في ذلك مخاطر الغش.
- تنسيق وعرض طلب المصادقة.
- الخبرة السابقة في المراجعة أو ارتباطات مشابهة.
- طريقة الاتصال (على سبيل المثال، في شكل ورقي أو إلكتروني أو بوسيلة أخرى).
- تصريح الإدارة أو تشجيعها للأطراف القائمة بالمصادقة للرد على المراجع. فقد لا تحبذ هذه الأطراف أن ترد إلا على طلب المصادقة الذي يحتوي على تصريح من الإدارة.
- قدرة الطرف المقصود القائم بالمصادقة على المصادقة على المعلومات المطلوبة أو توفيرها (على سبيل المثال، مبلغ فاتورة منفصلة في مقابل مجموع الرصيد).

٥٠. يلتزم طلب المصادقة الخارجية الإيجابية من الطرف القائم بالمصادقة الرد على المراجع في جميع الحالات، سواءً عن طريق الإشارة إلى موافقة الطرف القائم بالمصادقة على المعلومات المقدمة، أو عن طريق مطالبة الطرف القائم بالمصادقة بتقديم معلومات. ويُتوقع عادةً أن يوفر الرد على طلب المصادقة أدلة مراجعة يُمكن الاعتماد عليها. ومع ذلك، يوجد خطر يتمثل في قيام الطرف القائم بالمصادقة بالرد على طلب المصادقة دون التحقق من صحة المعلومات. ويمكن للمراجع تخفيض هذا الخطر باستخدام طلبات المصادقة الإيجابية التي لا تحدد المبلغ (أو المعلومات الأخرى) في طلب المصادقة وتطلب من الطرف القائم بالمصادقة ذكر المبلغ أو تقديم المعلومات الأخرى. ومن ناحية أخرى، فإن استخدام هذا النوع من طلبات المصادقات "ذات الفراغات" قد يؤدي إلى انخفاض معدلات الردود بسبب الجهد الإضافي المطلوب من الأطراف القائمة بالمصادقة.

٦١. يتضمن تحديد أن الطلبات قد تمت عنونها بشكل سليم اختبار صحة بعض أو كل العناوين المذكورة على طلبات المصادقة قبل إرسالها.

متابعة طلبات المصادقة (راجع: الفقرة ٧(د))

٧١. قد يرسل المراجع طلب مصادقة إضافي في حالة عدم استلام رد على طلب سابق خلال فترة معقولة. فعلى سبيل المثال، قد يرسل المراجع، بعد إعادة التحقق من صحة العنوان الأصلي، طلباً إضافياً أو طلباً للمتابعة.

رفض الإدارة السماح للمراجع بإرسال طلب المصادقة

مدى معقولية رفض الإدارة (راجع: الفقرة ٨(أ))

٨١. يُعد رفض الإدارة السماح للمراجع بإرسال طلب المصادقة قيداً على أدلة المراجعة التي قد يرغب المراجع في الحصول عليها. ولهذا يتطلب الأمر من المراجع الاستفسار عن أسباب هذا القيد. ومن بين الأسباب الشائعة التي يتم ذكرها وجود نزاع قانوني أو مفاوضات قائمة مع الطرف المقصود المطلوب منه المصادقة، قد تتأثر نتائجها بطلب المصادقة في وقت غير مناسب. ويتطلب الأمر من المراجع البحث عن أدلة مراجعة فيما يتعلق بصحة أسباب الرفض ومدى معقوليتها، نظراً للخطر المتمثل في أن الإدارة ربما تحاول منع المراجع من الوصول إلى أدلة المراجعة التي قد تكشف غشاً أو خطأ.

الآثار المترتبة التي تلحق بتقييم مخاطر التحريف الجوهري (راجع: الفقرة ٨(ب))

٩١. قد يستنتج المراجع من التقييم الوارد في الفقرة ٨(ب) أنه من المناسب إعادة النظر في تقييم مخاطر التحريف الجوهري على مستوى القرارات، وتعديل إجراءات المراجعة المخطط لها وفقاً لمعيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩).^{١٤} فعلى سبيل المثال، إذا كان طلب الإدارة بعدم المصادقة غير منطقي، فقد يشير ذلك إلى أحد عوامل خطر الغش التي تتطلب تقويماً وفقاً لمعيار المراجعة (٢٤٠).^{١٥}

إجراءات المراجعة البديلة (راجع: الفقرة ٨(ج))

١٠١. قد تكون إجراءات المراجعة البديلة التي يتم تنفيذها مماثلة لتلك المناسبة لعدم الرد والمبينة في الفقرتين ١٨ وأ ١٩ من هذا المعيار. وتأخذ هذه الإجراءات في الحسبان أيضاً نتائج التقييم الذي يقوم به المراجع والمشار إليه في الفقرة ٨(ب) من هذا المعيار.

نتائج إجراءات المصادقة الخارجية

إمكانية الاعتماد على الردود على طلبات المصادقة (راجع: الفقرة ١٠)

١١١. يشير معيار المراجعة ٥٠٠ إلى أنه حتى في حالة الحصول على أدلة المراجعة من مصادر من خارج المنشأة، فقد توجد ظروف يمكن أن تؤثر على إمكانية الاعتماد عليها.^{١٦} وتنطوي جميع الردود على قدر من خطر الاعتراض أو التغيير أو الغش. ويوجد ذلك الخطر بغض النظر عما إذا كان الرد قد تم الحصول عليه في شكل ورقي أو إلكتروني أو بوسيلة أخرى. ومن بين العوامل التي قد تشير إلى وجود شكوك حول إمكانية الاعتماد على الرد ما يلي:

- استلام الرد من قبل المراجع بصورة غير مباشرة؛ أو

^{١٤} معيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩) "التعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها"، الفقرة ٣٧

^{١٥} معيار المراجعة (٢٤٠)، الفقرة ٢٥

^{١٦} معيار المراجعة (٥٠٠)، الفقرة ٣٥أ

- اتضاح أن الرد لم يكن من الطرف القائم بالمصادقة الذي كان مقصوداً في البداية.

١٢أ. تنطوي الردود المستلمة إلكترونياً، على سبيل المثال بالفاكس أو البريد الإلكتروني، على مخاطر تتعلق بإمكانية الاعتماد عليها، لأنه قد يكون من الصعب إثبات مصدر الرد وسلطة الطرف المستجيب، وقد يكون من الصعب اكتشاف التغييرات. ويمكن للمراجع والطرف المستجيب اتباع آلية تخلق بيئة آمنة للردود المستلمة إلكترونياً والتخفيف من هذه المخاطر. وإذا كان المراجع مطمئناً إلى أمن الآلية ومراقبتها على نحو سليم، فمن شأن ذلك أن يعزز من إمكانية الاعتماد على الردود المستلمة من خلالها. وقد تتضمن آلية المصادقة الإلكترونية أساليب مختلفة للتحقق من هوية مُرسل المعلومات في صورة إلكترونية، على سبيل المثال، من خلال استخدام التشفير، والتوقيعات الرقمية الإلكترونية، وإجراءات التحقق من صحة الموقع الإلكتروني.

١٣أ. إذا استخدم الطرف القائم بالمصادقة طرفاً ثالثاً لتنسيق وتقديم الردود على طلبات المصادقة، فيمكن للمراجع تنفيذ إجراءات لمواجهة المخاطر المتمثلة فيما يلي:

(أ) احتمال ألا يكون الرد مرسلاً من المصدر السليم؛

(ب) احتمال ألا يكون الطرف المستجيب مصرحاً له بالرد؛

(ج) احتمال أن تتعرض عملية إرسال الرد لما يمس سلامتها.

١٤أ. يتطلب معيار المراجعة (٥٠٠) أن يحدد المراجع ما إذا كان سيقوم بتعديل أو إضافة إجراءات لإزالة الشكوك بشأن إمكانية الاعتماد على المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة مراجعة.^{١٧} ويمكن للمراجع أن يختار التحقق من مصدر ومحتوى الرد على طلب المصادقة عن طريق الاتصال بالطرف القائم بالمصادقة. فعلى سبيل المثال، عندما يقوم الطرف القائم بالمصادقة بالرد عن طريق البريد الإلكتروني، يمكن للمراجع الاتصال بالطرف القائم بالمصادقة هاتفياً لتحديد ما إذا كان هذا الطرف هو من قام فعلاً بإرسال الرد. وعند إرسال الرد إلى المراجع بطريق غير مباشر (على سبيل المثال، لأن الطرف القائم بالمصادقة أرسل الرد بالخطأ إلى المنشأة بدلاً من المراجع)، فيمكن للمراجع أن يطلب من الطرف القائم بالمصادقة أن يرد عليه كتابياً بصورة مباشرة.

١٥أ. لا يستوفي الرد الشفهي على طلب المصادقة، في حد ذاته، شروط تعريف المصادقة الخارجية لأنه ليس رداً كتابياً مباشراً على المراجع. ومع ذلك، وبمجرد الحصول على رد شفهي على طلب المصادقة، يمكن للمراجع، وتبعاً للظروف، أن يطلب من الطرف القائم بالمصادقة الرد عليه بشكل كتابي ومباشر. وفي حالة عدم استلام أي رد من ذلك القبيل، فوفقاً للفقرة ١٢، يسعى المراجع للحصول على أدلة مراجعة أخرى تدعم المعلومات الواردة في الرد الشفهي.

١٦أ. قد يحتوي الرد على طلب المصادقة لغة تقييدية فيما يتعلق باستخدامه. ومثل تلك التقييدات لا تبطل بالضرورة إمكانية الاعتماد على الرد كدليل مراجعة.

الردود التي لا يمكن الاعتماد عليها (راجع: الفقرة ١١)

١٧أ. عندما يستنتج المراجع أن الرد لا يمكن الاعتماد عليه، فإنه قد يحتاج إلى إعادة النظر في تقييم مخاطر التحريف الجوهرية على مستوى الإقرارات وتعديل إجراءات المراجعة المخطط لها، وفقاً لمعيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩).^{١٨} فعلى سبيل المثال، قد يشير الرد الذي لا يمكن الاعتماد عليه إلى أحد عوامل خطر الغش التي تتطلب تقويماً وفقاً لمعيار المراجعة (٢٤٠).^{١٩}

عدم الرد (راجع: الفقرة ١٢)

١٨أ. تتضمن الأمثلة على إجراءات المراجعة البديلة التي قد ينفذها المراجع:

- لأرصدة الحسابات مستحقة التحصيل: التحقق من مقبوضات نقدية معينة لاحقة، ووثائق الشحن، والمبيعات التي تتم بالقرب من نهاية الفترة.

^{١٧} معيار المراجعة (٥٠٠)، الفقرة ١١

^{١٨} معيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩)، الفقرة ٣٧

^{١٩} معيار المراجعة (٢٤٠)، الفقرة ٢٥

- لأرصدة الحسابات مستحقة السداد: التحقق من النفقات النقدية اللاحقة، أو المراسلات المستلمة من أطراف ثالثة، والسجلات الأخرى، مثل أوراق السلع المستلمة.

١٩أ. تتأثر طبيعة ومدى إجراءات المراجعة البديلة بالحساب والإقرار المعني. وقد يشير عدم الرد على طلب المصادقة إلى خطر تحريف جوهري لم يتم التعرف عليه من قبل. وفي مثل هذه الحالات، قد يحتاج المراجع إلى إعادة النظر في خطر التحريف الجوهري المُقيّم على مستوى الإقرارات، وتعديل إجراءات المراجعة المخطط لها، وفقاً لمعييار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩).^{٢٠} فعلى سبيل المثال، قد يشير انخفاض عدد الردود على طلبات المصادقة عمّا هو متوقع، أو ارتفاعها عمّا هو متوقع، إلى وجود أحد عوامل خطر الغش التي لم يتم التعرف عليها من قبل والتي يتعين تقويمها وفقاً لمعييار المراجعة (٢٤٠).^{٢١}

عندما يكون الرد على طلب المصادقة الإيجابية ضرورياً للحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة (راجع: الفقرة ١٣)

٢٠أ. في ظروف معينة، قد يتعرف المراجع على خطر للتحريف الجوهري تم تقييمه على مستوى الإقرارات، من الضروري الرد على طلب خاص به للمصادقة الإيجابية من أجل الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة. وقد يكون من بين تلك الظروف الحالات الآتية:

- عندما لا تكون المعلومات اللازمة لتأييد إقرار (إقرارات) الإدارة متاحة إلا من مصدر خارج المنشأة.
- عندما تمنع عوامل خطر غش معينة المراجع من الاعتماد على الأدلة التي تم الحصول عليها من المنشأة، مثل خطر تجاوز الإدارة لأدوات الرقابة، أو خطر التواطؤ الذي قد يتورط فيه موظف (موظفون) و/أو الإدارة.

الاستثناءات (راجع: الفقرة ١٤)

٢١أ. قد تشير الاستثناءات التي تم إيضاحها في الردود على طلبات المصادقة إلى وجود تحريفات أو تحريفات محتملة في القوائم المالية. وعند تحديد وجود تحريف معين، يتعين على المراجع وفقاً لمعييار المراجعة (٢٤٠) تقويم ما إذا كان هذا التحريف يُعد مؤشراً على حدوث غش.^{٢٢} وقد توفر الاستثناءات إرشادات بشأن جودة الردود المستلمة من أطراف مشابهة قائمة بالمصادقة أو المستلمة بشأن حسابات مشابهة. ويمكن أن تشير الاستثناءات أيضاً إلى وجود قصور أو أوجه قصور في الرقابة الداخلية للمنشأة على آلية التقرير المالي.

٢٢أ. لا تمثل بعض الاستثناءات تحريفات. فعلى سبيل المثال، يمكن أن يستنتج المراجع أن الاختلافات في الردود على طلبات المصادقة كانت بسبب التوقيت أو القياس أو أخطاء كتابية في إجراءات المصادقة الخارجية.

المصادقات السلبية (راجع: الفقرة ١٥)

٢٣أ. لا يدل عدم استلام رد على طلب المصادقة السلبية بشكل صريح على استلام الطرف المقصود لطلب المصادقة أو على التحقق من دقة المعلومات الواردة في الطلب. وبناءً عليه، فإن عدم رد الطرف المطلوب منه المصادقة على طلب المصادقة السلبية يوفر أدلة مراجعة أقل إقناعاً بكثير من الرد على طلب المصادقة الإيجابية. والأكثر احتمالاً أيضاً هو أن الأطراف القائمة بالمصادقة قد ترد للإشارة إلى عدم موافقتها على طلب المصادقة عندما لا تكون المعلومات الواردة في طلب المصادقة في صالحها، وتقل احتمالية ردهم في غير ذلك. فعلى سبيل المثال، تزيد احتمالية رد أصحاب حسابات الودائع البنكية إذا اعتقدوا أن أرصدة حساباتهم مدونة في طلب المصادقة بأقل مما هي عليه، وتقل احتمالية ردهم إذا اعتقدوا أن الرصيد الوارد في الطلب أكبر مما هو عليه في الواقع. ولذلك، فإن إرسال طلبات المصادقة السلبية إلى أصحاب حسابات الودائع البنكية قد يكون إجراءً مفيداً عند النظر فيما إذا كانت تلك الأرصدة مدونة بأقل من قيمتها الحقيقية، ولكن من غير المرجح أن يكون فعالاً إذا كان المراجع يسعى للحصول على أدلة تتعلق بالمبالغة في قيمة تلك الأرصدة.

تقويم الأدلة التي تم الحصول عليها (راجع: الفقرة ١٦)

٢٤أ. عند تقويم نتائج طلبات المصادقة الخارجية الفردية، يمكن أن يصنف المراجع هذه النتائج كالتالي:

- (أ) رد من قبل الطرف القائم بالمصادقة المناسب يشير فيه إلى موافقته على المعلومات الواردة في طلب المصادقة، أو يقدم فيه المعلومات المطلوبة بدون استثناء؛ أو

^{٢٠} معيار المراجعة (٣١٥) (المحدث في عام ٢٠١٩)، الفقرة ٣٧

^{٢١} معيار المراجعة (٢٤٠)، الفقرة ٢٥

^{٢٢} معيار المراجعة (٢٤٠)، الفقرة ٣٦

(ب) رد لا يمكن الاعتماد عليه؛ أو

(ج) عدم الرد؛ أو

(د) رد يشير إلى استثناء.

٢٥أ. إن تقويم المراجع، عندما يتم أخذه في الحسبان مع إجراءات المراجعة الأخرى التي ربما يكون المراجع قد قام بتنفيذها، قد يساعده في استنتاج ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، أو ما إذا كانت الحاجة تتطلب الحصول على أدلة مراجعة إضافية، وفقاً لما يتطلبه معيار المراجعة (٣٣٠).^{٢٣}

^{٢٣} معيار المراجعة (٣٣٠)، الفقرتان ٢٦ و ٢٧

Copyright	حقوق التأليف والنشر
"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.	"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.
English language text of the Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements © 2024 by IFAC. All rights reserved.	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.
Arabic language text of the Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements © 2025 by IFAC. All rights reserved.	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.
Original title: [Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2023-2024 Edition] ISBN: [978-1-60815-573-6]	العنوان الأصلي: [Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2023-2024 Edition] ردمك: [978-1-60815-573-6]
Contact Permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of this document."	اتصل على permission@ifac.org للحصول على إذن بإعادة النشر أو التخزين أو النقل أو أي استخدامات أخرى مماثلة لهذا المستند."