

معيار المراجعة رقم (265)
إبلاغ أوجه القصور في الرقابة الداخلية
للمكلفين بالحوكمة والإدارة

المعيار باللغة الإنجليزية

**INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 265
COMMUNICATING DEFICIENCIES IN INTERNAL
CONTROL TO THOSE CHARGED WITH GOVERNANCE
AND MANAGEMENT**

(Effective for audits of financial statements for periods
beginning on or after)

CONTENTS

Introduction

Scope of this ISA 1-3

Effective Date 4

Objective 5

Definitions 6

Requirements 6-11

Application and Other Explanatory Material

Determination of Whether Deficiencies in Internal Control Have Been Identified ... A1-A4

Significant Deficiencies in Internal Control A5-A11

Communication of Deficiencies in Internal Control A12-A30

Paragraph

فقرة

المحتويات

مقدمة

..... نطاق المعيار

..... تاريخ سريان المعيار

..... الهدف

..... التعريفات

..... المتطلبات

التطبيق والمواد التفسيرية الأخرى

..... تحديد ما إذا كانت أوجه القصور في الرقابة الداخلية قد تم التعرف عليها

..... أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية

..... إبلاغ أوجه القصور في الرقابة الداخلية

Introduction

Scope of this ISA

1. This International Standard on Auditing (ISA) deals with the auditor's responsibility to communicate appropriately to those charged with governance and management deficiencies in internal control¹ that the auditor has identified in an audit of financial statements. This ISA does not impose additional responsibilities on the auditor regarding obtaining an understanding of internal control and designing and performing tests of controls over and above the requirements of ISA 315 and ISA 330.² ISA 260³ establishes further requirements and provides guidance regarding the auditor's responsibility to communicate with those charged with governance in relation to the audit.
2. The auditor is required to obtain an understanding of internal control relevant to the audit when identifying and assessing the risks of material misstatement.⁴ In making those risk assessments, the auditor considers internal control in order to design audit procedures that are appropriate in the circumstances, but not for the purpose of expressing an opinion on the effectiveness of internal control. The auditor may identify deficiencies in internal control not only during this risk assessment process but also at any other stage of the audit. This ISA specifies which identified deficiencies the auditor is required to communicate to those charged with governance and management
3. Nothing in this ISA precludes the auditor from communicating to those charged with governance and management other internal control matters that the auditor has identified during the audit.

مقدمة:

نطاق المعيار:

- 1- يتناول هذا المعيار مسؤولية المراجع، المتعلقة بإبلاغ المكلفين بالحوكمة والإدارة بالشكل المناسب، عن أوجه القصور في الرقابة الداخلية⁽¹⁾، التي تعرف عليها المراجع عند مراجعة القوائم المالية. ولا يفرض هذا المعيار مسؤولية إضافية على المراجع، فيما يتعلق بالحصول على فهم للرقابة الداخلية وتصميم وتنفيذ اختبارات أدوات الرقابة، بما يزيد ويفوق متطلبات المعيار رقم (315) والمعيار رقم (330)⁽²⁾. يضع المعيار رقم (260)⁽³⁾ متطلبات إضافية، ويوفر إرشادات فيما يتعلق بمسؤولية المراجع عن الاتصال بالمكلفين بالحوكمة ذات العلاقة بالمراجعة.
- 2- يجب على المراجع أن يحصل على فهم للرقابة الداخلية ذات العلاقة بالمراجعة⁽⁴⁾، عند التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها. وعند إجراء هذه التقديرات للخطر، يأخذ المراجع في الحسبان الرقابة الداخلية من أجل تصميم إجراءات المراجعة المتناسبة للظروف، ولكن ليس لغرض إبداء رأى عن فعالية الرقابة الداخلية. وقد يتعرف المراجع على أوجه قصور في الرقابة الداخلية ليس - فقط - أثناء عملية تقدير الخطر، ولكن - أيضاً - عند أي مرحلة أخرى من المراجعة. ويحدد هذا المعيار أيًا من أوجه القصور المتعرف عليها، والتي يكون المراجع مطالباً بالإبلاغ عنها للمكلفين بالحوكمة والإدارة.
- 3- لا يوجد في هذا المعيار، ما يمنع المراجع من أن يبلغ المكلفين بالحوكمة والإدارة بأمور الرقابة الداخلية الأخرى التي تعرف عليها خلال المراجعة.

(1) معيار المراجعة رقم (315) بعنوان "تحديد وتقدير مخاطر التحريفات الجوهرية من خلال فهم المنشأة وبيئتها"، الفقرتان 4، 12.

(2) معيار المراجعة رقم (330) بعنوان "استجابة المراجع للمخاطر المقدرة".

(3) معيار المراجعة رقم (260) بعنوان "الاتصال بالمكلفين بالحوكمة".

(4) معيار المراجعة رقم (315)، فقرة 12، تقدم الفقرات 60 - 65 الإرشادات بشأن أنظمة الرقابة الخاصة بالمراجعة.

Effective Date

4. This ISA is effective for audits of financial statements for periods beginning on or after

Objective

5. The objective of the auditor is to communicate appropriately to those charged with governance and management deficiencies in internal control that the auditor has identified during the audit and that, in the auditor's professional judgment, are of sufficient importance to merit their respective attentions.

Definitions

6. For purposes of the ISAs, the following terms have the meanings attributed below:

(a) Deficiency in internal control – This exists when:

(i) A control is designed, implemented or operated in such a way that it is unable to prevent, or detect and correct, misstatements in the financial statements on a timely basis; or

(ii) A control necessary to prevent, or detect and correct, misstatements in the financial statements on a timely basis is missing.

(b) Significant deficiency in internal control – A deficiency or combination of deficiencies in internal control that, in the auditor's professional judgment, is of sufficient importance to merit the attention of those charged with governance. (Ref: Para. A5)

Requirements

7. The auditor shall determine whether, on the basis of the audit work performed, the auditor has identified one or more deficiencies in internal control. (Ref: Para. A1–A4)

8. If the auditor has identified one or more deficiencies in internal control, the auditor shall determine, on the basis of the audit work performed, whether, individually or in combination, they constitute significant deficiencies. (Ref:

تاريخ سريان المعيار:

4- يسري مفعول هذا المعيار عند مراجعة القوائم المالية للفترة التي تبدأ في ، أو بعد

الهدف:

5- هدف المراجع، هو إبلاغ المكلفين بالحوكمة، والإدارة بالشكل المناسب، عن أوجه القصور في الرقابة الداخلية التي تعرف عليها خلال المراجعة، والتي تعتبر - طبقاً للحكم المهني للمراجع - لها أهمية كافية لجعلها جديرة بعنايتهم الخاصة.

التعريفات:

6- لأغراض معايير المراجعة، يكون للمصطلحين التاليين المعنيان المبينان أدناها:
(أ) القصور في الرقابة الداخلية – يحدث عندما:

(i) تصمم الرقابة، أو تطبق، أو يتم تشغيلها بطريقة لا يمكن معها منع، أو اكتشاف، وتصحيح التحريفات في القوائم المالية في الوقت المناسب (بحسب الحال)، أو

(ii) تكون الرقابة اللازمة لمنع، أو اكتشاف وتصحيح التحريفات في القوائم المالية في الوقت المناسب (بحسب الحال) مفقودة.

(ب) قصور مهم في الرقابة الداخلية - قصور، أو مجموعة من أوجه القصور في الرقابة الداخلية، والتي تعتبر - طبقاً للحكم المهني للمراجع - لها أهمية كافية لجعلها جديرة بعناية المكلفين بالحوكمة (راجع: فقرة 5).

المتطلبات:

7- يجب على المراجع، تحديد ما إذا كان - استناداً إلى عمل المراجعة الذي تم تنفيذه - قد تعرف على قصور واحد، أو أكثر في الرقابة الداخلية. (راجع: فقرة 1-4).

8- إذا تعرف المراجع على قصور واحد، أو أكثر في الرقابة الداخلية، فيجب عليه تحديد - استناداً إلى عمل المراجعة الذي تم أدائه - ما إذا كانت تشكل أوجه قصور مهمة في صورة فردية، أو مجتمعة. (راجع: فقرة 5-11).

Para. A5–A11)

9. The auditor shall communicate in writing significant deficiencies in internal control identified during the audit to those charged with governance on a timely basis. (Ref: Para. A12–A18, A27)

10. The auditor shall also communicate to management at an appropriate level of responsibility on a timely basis: (Ref: Para. A19, A27)

(a) In writing, significant deficiencies in internal control that the auditor has communicated or intends to communicate to those charged with governance, unless it would be inappropriate to communicate directly to management in the circumstances; and (Ref: Para. A14, A20–A21)

(b) Other deficiencies in internal control identified during the audit that have not been communicated to management by other parties and that, in the auditor's professional judgment, are of sufficient importance to merit management's attention. (Ref: Para. A22–A26)

11. The auditor shall include in the written communication of significant deficiencies in internal control:

(a) A description of the deficiencies and an explanation of their potential effects; and (Ref: Para. A28)

(b) Sufficient information to enable those charged with governance and management to understand the context of the communication. In particular, the auditor shall explain that: (Ref: Para. A29–A30)

(i) The purpose of the audit was for the auditor to express an opinion on the financial statements;

(ii) The audit included consideration of internal control relevant to the preparation of the financial statements in order to design audit procedures that are appropriate in the circumstances, but not for the purpose of expressing an opinion on the effectiveness of

9- يجب على المراجع أن يبلغ المكلفين بالحوكمة - كتابة و في الوقت المناسب (بحسب الحال) - عن أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية التي تعرف عليها خلال المراجعة. (راجع: فقرة 12-18، أ27)

10- يجب على المراجع - أيضاً - أن يبلغ المستوى الإداري المناسب من المسؤولية في الوقت المناسب (بحسب الحال) ما يلي (راجع: فقرة 19، أ27).

(أ) بشكل مكتوب، أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية التي أبلغ عنها المراجع، أو ينوي الإبلاغ عنها للمكلفين بالحوكمة، ما لم يكن من غير المناسب إبلاغ الإدارة - مباشرة - طبقاً للظروف، (راجع: أ14، أ20 - أ21).

(ب) أوجه القصور الأخرى في الرقابة الداخلية التي تم التعرف عليها خلال المراجعة، والتي لم يتم إبلاغها للإدارة عن طريق أطراف أخرى، والتي تعتبر - طبقاً للحكم المهني للمراجع - لها أهمية كافية لجعلها جديرة بعناية الإدارة. (راجع: فقرة 22 - أ26).

11- يجب على المراجع أن يُضمن في التبليغ المكتوب عن أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية ما يلي:

(أ) وصف لأوجه القصور، وشرح لتأثيراتها المحتملة، (راجع: فقرة أ28).

(ب) معلومات كافية لتمكين المكلفين بالحوكمة والإدارة من فهم إطار الإبلاغ وبصفة خاصة، يجب على المراجع توضيح: (راجع: فقرة 29 - أ30).

(i) أن غرض المراجعة، أن يبدي المراجع رأياً عن القوائم المالية.

(ii) أن المراجعة تتضمن الأخذ في الحسبان الرقابة الداخلية ذات العلاقة بإعداد القوائم المالية من أجل تصميم إجراءات مراجعة مناسبة للظروف، ولكن ليس بغرض إبداء رأى عن فعالية الرقابة الداخلية،

internal control; and

(iii) The matters being reported are limited to those deficiencies that the auditor has identified during the audit and that the auditor has concluded are of sufficient importance to merit being reported to those charged with governance.

Application and Other Explanatory Material

Determination of Whether Deficiencies in Internal Control Have Been Identified (Ref: Para. 7)

A1. In determining whether the auditor has identified one or more deficiencies in internal control, the auditor may discuss the relevant facts and circumstances of the auditor's findings with the appropriate level of management. This discussion provides an opportunity for the auditor to alert management on a timely basis to the existence of deficiencies of which management may not have been previously aware. The level of management with whom it is appropriate to discuss the findings is one that is familiar with the internal control area concerned and that has the authority to take remedial action on any identified deficiencies in internal control. In some circumstances, it may not be appropriate for the auditor to discuss the auditor's findings directly with management, for example, if the findings appear to call management's integrity or competence into question (see paragraph A20).

A2. In discussing the facts and circumstances of the auditor's findings with management, the auditor may obtain other relevant information for further consideration, such as:

- Management's understanding of the actual or suspected causes of the deficiencies.
- Exceptions arising from the deficiencies that management may have noted, for example, misstatements that were not prevented by the relevant information technology (IT) controls.
- A preliminary indication from management of its response to the findings.

(iii) أن الأمور التي يتم التقرير عنها، تقتصر على أوجه القصور التي تعرف عليها المراجع خلال المراجعة، والتي استنتج أن لها أهمية كافية لجعلها جديرة بالتقرير عنها للمكلفين بالحوكمة.

التطبيق والمواد التفسيرية الأخرى:

تحديد ما إذا كانت أوجه القصور في الرقابة الداخلية، قد تم التعرف عليها (راجع: فقرة 7):

أ1- عند تحديد ما إذا كان المراجع قد تعرف على جانب واحد، أو أكثر من أوجه القصور في الرقابة الداخلية، فإنه يمكن للمراجع مناقشة الحقائق والظروف ذات العلاقة بالنتائج التي توصل إليها مع المستوى الإداري المناسب، وتوفر هذه المناقشة فرصة للمراجع لتنبيه الإدارة - في الوقت المناسب (بحسب الحال) - بوجود أوجه قصور قد لا تكون الإدارة مدركة لها من قبل. والمستوى الإداري الذي يكون من المناسب مناقشة النتائج التي تم التوصل إليها معه، هو الذي لديه إلمام بمجال الرقابة الداخلية، والذي لديه الصلاحية لاتخاذ تصرف تصحيحي لأي أوجه قصور تم التعرف عليها في الرقابة الداخلية. وفي بعض الظروف، قد يكون من المناسب للمراجع أن يناقش النتائج التي توصل إليها - مباشرة - مع الإدارة، مثال على ذلك: إذا كانت النتائج يبدو أنها تدعو للتساؤل عن نزاهة الإدارة، أو كفاءتها في موضوع معين. (انظر: فقرة 20).

أ2- عند مناقشة الحقائق والظروف ذات العلاقة بالنتائج التي توصل إليها المراجع مع الإدارة، يمكن للمراجع الحصول على معلومات أخرى ملائمة لمزيد من الاهتمام مثل:

- فهم الإدارة للأسباب الحقيقية، أو المشتبه فيها لأوجه القصور.
- الاستثناءات الناشئة عن أوجه القصور، التي قد تكون الإدارة قد لاحظتها، مثال ذلك، التحريفات التي لم يتم منعها من خلال أدوات رقابة تقنية المعلومات ذات العلاقة.
- مؤشر مبدئي لاستجابة الإدارة للنتائج.

Considerations Specific to Smaller Entities

A3. While the concepts underlying control activities in smaller entities are likely to be similar to those in larger entities, the formality with which they operate will vary. Further, smaller entities may find that certain types of control activities are not necessary because of controls applied by management. For example, management's sole authority for granting credit to customers and approving significant purchases can provide effective control over important account balances and transactions, lessening or removing the need for more detailed control activities.

A4. Also, smaller entities often have fewer employees which may limit the extent which segregation of duties is practicable. However, in a small owner-managed entity, the owner-manager may be able to exercise more effective oversight than in a larger entity. This higher level of management oversight needs to be balanced against the greater potential for management override of controls.

Significant Deficiencies in Internal Control (Ref: Para. 6(b), 8)

A5. The significance of a deficiency or a combination of deficiencies in internal control depends not only on whether a misstatement has actually occurred, but also on the likelihood that a misstatement could occur and the potential magnitude of the misstatement. Significant deficiencies may therefore exist even though the auditor has not identified misstatements during the audit.

A6. Examples of matters that the auditor may consider in determining whether a deficiency or combination of deficiencies in internal control constitutes a significant deficiency include:

- The likelihood of the deficiencies leading to material misstatements in the financial statements in the future.
- The susceptibility to loss or fraud of the related asset or liability.
- The subjectivity and complexity of determining estimated amounts,

اعتبارات خاصة بالمنشآت الأصغر:

أ3- في حين أن المفاهيم التي تقوم عليها أنشطة الرقابة في المنشآت الأصغر، من المحتمل أن تكون مشابهة للموجودة في المنشآت الأكبر، فإن الناحية الإجرائية التي تعمل بها سوف تختلف. بالإضافة لذلك، قد تجد المنشآت الأصغر أن أنواعاً معينة من أنشطة الرقابة ليست ضرورية بسبب أدوات الرقابة التي تطبقها الإدارة. فعلى سبيل المثال: من الممكن أن توفر الإدارة وهي صاحبة الصلاحية الوحيدة عن منح الائتمان للعملاء، والموافقة على المشتريات المهمة رقابة فعالة على أرصدة الحسابات والمعاملات المهمة، بما يقلل، أو يزيل الحاجة لأنشطة رقابية أكثر تفصيلاً.

أ4- أيضاً، في المنشآت الأصغر، عادةً ما يكون عدد العاملين بها أقل بما قد يحد من المدى الذي يكون فيه الفصل بين المهام عملياً. حيث أن المنشأة الصغيرة يديرها مالكها، فقد يكون المدير - المالك، قادراً على ممارسة إشراف أكثر فعالية مقارنة بالمنشأة الكبيرة. وهذا المستوى الأعلى من الإشراف الإداري، يحتاج إلى أن يتوازن في مواجهة الاحتمال الأكبر، والمتعلق بتجاوز الإدارة لأدوات الرقابة.

أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية (راجع: فقرة 6 (ب)، 8):

أ5- تعتمد أهمية جانب، أو مجموعة من أوجه القصور في الرقابة الداخلية، ليس فقط على ما إذا كان تحريف ما قد حدث فعلاً، ولكن - أيضاً - على احتمالية وقوع تحريف ما، والأهمية المحتملة للتحريف. وبناء على ذلك، تكون أوجه القصور المهمة موجودة، حتى ولو لم يكن المراجع قد تعرف على تحريفات خلال المراجعة.

أ6- تتضمن الأمثلة على الأمور التي يمكن للمراجع أخذها في الحسبان عند تحديد ما إذا كان جانب، أو مجموعة من أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية ما يلي:

- احتمال أن تؤدي أوجه القصور إلى تحريفات جوهرية في القوائم المالية في المستقبل.
- قابلية الأصل، أو الالتزام ذو العلاقة، للخسارة، أو الغش.
- التحديد الذاتي، والمعقد للمبالغ المقدرة، مثل التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة.

such as fair value accounting estimates.

- The financial statement amounts exposed to the deficiencies.
 - The volume of activity that has occurred or could occur in the account balance or class of transactions exposed to the deficiency or deficiencies.
 - The importance of the controls to the financial reporting process; for example:
 - o General monitoring controls (such as oversight of management).
 - o Controls over the prevention and detection of fraud.
 - o Controls over the selection and application of significant accounting policies.
 - o Controls over significant transactions with related parties.
 - o Controls over significant transactions outside the entity's normal course of business.
 - o Controls over the period-end financial reporting process (such as controls over non-recurring journal entries).
 - The cause and frequency of the exceptions detected as a result of the deficiencies in the controls.
 - The interaction of the deficiency with other deficiencies in internal control.
- A7. Indicators of significant deficiencies in internal control include, for example:
- Evidence of ineffective aspects of the control environment, such as:
 - o Indications that significant transactions in which management is financially interested are not being appropriately scrutinized by those charged with governance.
 - o Identification of management fraud, whether or not material, that was not prevented by the entity's internal control.
 - o Management's failure to implement appropriate remedial action on significant deficiencies previously communicated.
 - Absence of a risk assessment process within the entity where such a process would ordinarily be expected to have been established.
 - Evidence of an ineffective entity risk assessment process, such as

- حسابات القوائم المالية المعرضة لأوجه قصور .
 - حجم التعامل الذي حدث، أو الذي يمكن أن يحدث في رصيد الحساب، أو فئة المعاملات المعرضة لجانب، أو أكثر من أوجه القصور.
 - أهمية أدوات الرقابة لعملية التقرير المالي، على سبيل المثال:
 - o أدوات الرقابة للمتابعة العامة، مثل: (إشراف الإدارة).
 - o أدوات الرقابة على منع واكتشاف الغش.
 - o أدوات الرقابة على اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية المهمة.
 - o أدوات الرقابة على المعاملات المهمة مع الأطراف ذات العلاقة.
 - o أدوات الرقابة على المعاملات المهمة، خارج مسار النشاط العادي للمنشأة.
 - o أدوات الرقابة على عملية إعداد التقرير المالي لنهاية الفترة، مثل: (أدوات الرقابة على القيود غير المتكررة في دفتر اليومية).
 - سبب وتكرار الاستثناءات التي تم اكتشافها، نتيجة أوجه القصور في أدوات الرقابة.
 - تفاعل القصور مع أوجه قصور أخرى في الرقابة الداخلية.
- أ7- تشمل المؤشرات على أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية ما يلي، على سبيل المثال:
- دليل على جوانب غير فعالة في بيئة الرقابة مثل:
 - o مؤشرات على وجود معاملات مهمة تهتم بها الإدارة، ولا يتم فحصها بشكل مناسب - من قبل المكلفين بالحوكمة.
 - o التعرف على غش الإدارة، ما إذا كان جوهرياً أم لا، لم يتم منعه من خلال الرقابة الداخلية للمنشأة.
 - o فشل الإدارة في اتخاذ تصرف تصحيحي مناسب، بالنسبة لأوجه القصور المهمة التي تم الإبلاغ عنها من قبل.
 - عدم وجود عملية تقدير الخطر داخل المنشأة، في حين يكون من المتوقع - عادة - وجود مثل هذا العملية.
 - دليل على أن عملية تقدير الخطر في المنشأة، غير فعالة، مثل فشل الإدارة

management's failure to identify a risk of material misstatement that the auditor would expect the entity's risk assessment process to have identified.

- Evidence of an ineffective response to identified significant risks (for example, absence of controls over such a risk).
- Misstatements detected by the auditor's procedures that were not prevented, or detected and corrected, by the entity's internal control.
- Restatement of previously issued financial statements to reflect the correction of a material misstatement due to error or fraud.
- Evidence of management's inability to oversee the preparation of the financial statements.

A8. Controls may be designed to operate individually or in combination to effectively prevent, or detect and correct, misstatements.⁵ For example, controls over accounts receivable may consist of both automated and manual controls designed to operate together to prevent, or detect and correct, misstatements in the account balance. A deficiency in internal control on its own may not be sufficiently important to constitute a significant deficiency. However, a combination of deficiencies affecting the same account balance or disclosure, relevant assertion, or component of internal control may increase the risks of misstatement to such an extent as to give rise to a significant deficiency.

A9. Law or regulation in some jurisdictions may establish a requirement (particularly for audits of listed entities) for the auditor to communicate to those charged with governance or to other relevant parties (such as regulators) one or more specific types of deficiency in internal control that the auditor has identified during the audit. Where law or regulation has established specific terms and definitions for these types of deficiency and requires the auditor to use these terms and definitions for the purpose of the communication, the auditor uses such terms and definitions when communicating in accordance

في التعرف على خطر تحريف جوهري، والتي يتوقع المراجع أن تكون عملية تقدير الخطر في المنشأة، قد تم التعرف عليها.

- دليل على استجابة غير فعالة لعملية تقدير الخطر في المنشأة: على سبيل المثال: (عدم وجود أدوات رقابة على مثل هذا الخطر).
- تحريفات اكتشفتها إجراءات المراجع، لم يتم منعها، أو اكتشافها وتصحيحها من نظام الرقابة الداخلية في المنشأة.
- إعادة عرض القوائم المالية التي صدرت من قبل، لتعكس تصحيح تحريف جوهري بسبب غش، أو خطأ.
- دليل على عدم قدرة المنشأة على الإشراف على إعداد القوائم المالية.

أ8- قد تصمم أدوات الرقابة لتعمل منفردة، أو مجتمعة لمنع، أو اكتشاف وتصحيح التحريفات بشكل فعال⁽⁵⁾. على سبيل المثال: قد تتكون أدوات الرقابة على حسابات المدينين من أدوات رقابة، آلية ويدوية، مصممة لتعمل - معاً - على منع، أو اكتشاف وتصحيح التحريفات في رصيد الحساب. والقصور في الرقابة الداخلية في حد ذاته، قد لا يكون مهماً بشكل كافٍ ليشكل قصوراً مهماً من ناحية أخرى، فإن مجموعة من أوجه القصور التي تؤثر على رصيد الحساب نفسه، أو الإفصاح، الإقرار الملائم، أو مكون رقابة داخلية، قد يزيد من مخاطر التحريف، إلى المدى الذي يؤدي إلى حدوث قصور مهم.

أ9- قد تحدد الأنظمة واللوائح في بعض الدول، متطلباً - خاصة لمراجعة المنشآت المدرجة - للمراجع بإبلاغ المكلفين بالحوكمة، أو أطراف أخرى ذات علاقة مثل: (الجهات التنظيمية)، عن نوع واحد محدد، أو أكثر، من أوجه القصور في الرقابة الداخلية التي تعرف عليها المراجع خلال المراجعة. وعندما يضع نظام، أو لائحة مصطلحات وتعريفات لهذه الأنواع من أوجه القصور، ويطلب من المراجع استخدام هذه المصطلحات والتعريفات لغرض الإبلاغ، يجب على المراجع استخدام هذه المصطلحات والتعريفات عند الإبلاغ حسب المتطلب القانوني والتنظيمي.

(5) معيار المراجعة رقم (315)، فقرة 66.

with the legal or regulatory requirement.

A10. Where the jurisdiction has established specific terms for the types of deficiency in internal control to be communicated but has not defined such terms, it may be necessary for the auditor to use judgment to determine the matters to be communicated further to the legal or regulatory requirement. In doing so, the auditor may consider it appropriate to have regard to the requirements and guidance in this ISA. For example, if the purpose of the legal or regulatory requirement is to bring to the attention of those charged with governance certain internal control matters of which they should be aware, it may be appropriate to regard such matters as being generally equivalent to the significant deficiencies required by this ISA to be communicated to those charged with governance.

A11. The requirements of this ISA remain applicable notwithstanding that law or regulation may require the auditor to use specific terms or definitions.

Communication of Deficiencies in Internal Control

Communication of Significant Deficiencies in Internal Control to Those Charged with Governance (Ref: Para. 9)

A12. Communicating significant deficiencies in writing to those charged with governance reflects the importance of these matters, and assists those charged with governance in fulfilling their oversight responsibilities. ISA 260 establishes relevant considerations regarding communication with those charged with governance when all of them are involved in managing the entity.⁶

A13. In determining when to issue the written communication, the auditor may consider whether receipt of such communication would be an important factor in enabling those charged with governance to discharge their oversight responsibilities. In addition, for listed entities in certain jurisdictions, those

10- عندئذ تضع الجهات المختصة مصطلحات معينة لأنواع القصور في الرقابة الداخلية التي يجب إبلاغها، إلا أنها لم تعرف هذه المصطلحات، فقد يكون من الضروري للمراجع، استخدام حكمه المهني لتحديد الأمور التي سيتم - أيضاً - إبلاغها بموجب المتطلب القانوني، أو التنظيمي. وعند إجراء ذلك، يجب على المراجع أن يأخذ في حسبانته بشكل مناسب المتطلبات والإرشادات الواردة في هذا المعيار. فعلى سبيل المثال: إذا كان الغرض من المتطلبات القانونية، أو التنظيمية توجيه انتباه المكلفين بالحوكمة إلى أمور تخص الرقابة الداخلية حتى يكونوا مدركين لها، فقد يكون من المناسب اعتبار أن هذه الأمور معادلة - بشكل عام - لأوجه القصور المهمة التي يتطلب هذا المعيار أن يتم الإبلاغ عنها للمكلفين بالحوكمة.

11- تبقى متطلبات هذا المعيار معمولاً بها، بالرغم من أن نظام، أو لائحة، قد تطلب من المراجع استخدام مصطلحات، أو تعريفات معينة.
الإبلاغ عن أوجه القصور في الرقابة الداخلية
الإبلاغ عن أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة (راجع: فقرة 9):

12- يعكس الإبلاغ الكتابي عن أوجه القصور المهمة إلى المكلفين بالحوكمة، أهمية هذه الأمور، ويساعد المكلفين بالحوكمة في الوفاء بمسؤولياتهم الإشرافية. ويضع معيار المراجعة رقم (260)، الاعتبارات الملزمة فيما يتعلق بالإبلاغ للمكلفين بالحوكمة، عندما يكون جميعهم مشاركين في إدارة المنشأة⁽⁶⁾.

13- عند تحديد الوقت الذي يتم فيه إصدار الإبلاغ الكتابي، قد يأخذ المراجع في الحسبان، ما إذا كان استلام الإبلاغ سوف يكون عنصراً مهماً يمكن للمكلفين بالحوكمة من أداء مسؤولياتهم الإشرافية. بالإضافة إلى ذلك (بالنسبة للمنشآت المدرجة في دول معينة)، قد يحتاج المكلفين بالحوكمة، أن يستلموا تبليغ المراجع

⁽⁶⁾ معيار المراجعة رقم (260)، فقرة 13.

charged with governance may need to receive the auditor's written communication before the date of approval of the financial statements in order to discharge specific responsibilities in relation to internal control for regulatory or other purposes. For other entities, the auditor may issue the written communication at a later date. Nevertheless, in the latter case, as the auditor's written communication of significant deficiencies forms part of the final audit file, the written communication is subject to the overriding requirement⁷ for the auditor to complete the assembly of the final audit file on a timely basis. ISA 230 states that an appropriate time limit within which to complete the assembly of the final audit file is ordinarily not more than 60 days after the date of the auditor's report.⁸

A14. Regardless of the timing of the written communication of significant deficiencies, the auditor may communicate these orally in the first instance to management and, when appropriate, to those charged with governance to assist them in taking timely remedial action to minimize the risks of material misstatement. Doing so, however, does not relieve the auditor of the responsibility to communicate the significant deficiencies in writing, as this ISA requires.

A15. The level of detail at which to communicate significant deficiencies is a matter of the auditor's professional judgment in the circumstances. Factors that the auditor may consider in determining an appropriate level of detail for the entity communication include, for example:

- The nature of the entity. For example, the communication required for a public interest entity may be different from that for a non-public interest
- The size and complexity of the entity. For example, the communication required for a complex entity may be different from that for an entity

الكتابي قبل تاريخ اعتماد القوائم المالية، بهدف أداء بعض المسؤوليات المتعلقة بالرقابة الداخلية للتنظيم، أو أغراض أخرى. وبالنسبة للمنشآت الأخرى، يمكن أن يصدر المراجع الإبلاغ الكتابي في تاريخ لاحق. وبالرغم من أن (في الحالة الأخيرة) الإبلاغ الكتابي للمراجع لأوجه القصور المهمة يشكل جزءاً من ملف المراجعة النهائي، فإن الإبلاغ الكتابي يخضع لمتطلب تجاوز⁽⁷⁾ نظم الرقابة، حتى يكمل المراجع تجميع ملف المراجعة النهائي في الوقت المناسب (بحسب الحال). ويبيّن معيار المراجعة رقم (230)، أن الحد الزمني المناسب، الذي يجب أن يتم خلاله إكمال تجميع ملف المراجعة النهائي، هو - عادة - لا يزيد عن 60 يوماً بعد تاريخ إصدار تقرير المراجع⁽⁸⁾.

أ14- بصرف النظر عن توقيت الإبلاغ الكتابي لأوجه القصور المهمة، يمكن للمراجع إبلاغها شفويّاً في البداية إلى الإدارة (وعندما يكون ذلك مناسباً للمكلفين بالحوكمة) لمساعدتها في اتخاذ التصرف التصحيحي أولاً بأول لتخفيض مخاطر التحريف الجوهرية. ومن ناحية أخرى، فإن أداء ذلك، لا يعفي المراجع من مسؤولية إبلاغ أوجه القصور المهمة - كتابة - طبقاً لمتطلبات هذا المعيار.

أ15- إن مستوى التفصيل، الذي سيتم بموجبه الإبلاغ عن أوجه القصور المهمة، يرجع إلى الحكم المهني للمراجع، طبقاً للظروف. وتشمل العناصر التي يمكن للمراجع أن يأخذها في الحسبان عند تحديد المستوى المناسب لتفاصيل الإبلاغ، على سبيل المثال، ما يلي:

- طبيعة المنشأة. فعلى سبيل المثال: الإبلاغ المطلوب لمنشأة تقدم منفعة عامة، قد يكون مختلفاً عن الإبلاغ لمنشأة ليست ذات منفعة عامة.
- حجم ودرجة تعقد المنشأة. فعلى سبيل المثال الإبلاغ المطلوب لمنشأة معقدة، قد يكون مختلفاً عن الإبلاغ لمنشأة تدير عملاً بسيطاً.

(7) معيار المراجعة رقم (230)، "وثائق المراجعة" فقرة 14.

(8) معيار المراجعة رقم (230)، فقرة 21.

operating a simple business.

- The nature of significant deficiencies that the auditor has identified.
- The entity's governance composition. For example, more detail may be needed if those charged with governance include members who do not have significant experience in the entity's industry or in the affected areas.
- Legal or regulatory requirements regarding the communication of specific types of deficiency in internal control.

A16. Management and those charged with governance may already be aware of significant deficiencies that the auditor has identified during the audit and may have chosen not to remedy them because of cost or other considerations. The responsibility for evaluating the costs and benefits of implementing remedial action rests with management and those charged with governance. Accordingly, the requirement in paragraph 9 applies regardless of cost or other considerations that management and those charged with governance may consider relevant in determining whether to remedy such deficiencies.

A17. The fact that the auditor communicated a significant deficiency to those charged with governance and management in a previous audit does not eliminate the need for the auditor to repeat the communication if remedial action has not yet been taken. If a previously communicated significant deficiency remains, the current year's communication may repeat the description from the previous communication, or simply reference the previous communication. The auditor may ask management or, where appropriate, those charged with governance, why the significant deficiency has not yet been remedied. A failure to act, in the absence of a rational explanation, may in itself represent a significant deficiency.

Considerations Specific to Smaller Entities

A18. In the case of audits of smaller entities, the auditor may communicate in a

- طبيعة أوجه القصور المهمة، التي تعرف عليها المراجع.
- تكوين حوكمة المنشأة. فعلى سبيل المثال: قد تكون هناك حاجة لمزيد من التفاصيل، إذا كان المكلفون بالحوكمة من بينهم أعضاء ليست لهم خبرة كبيرة في صناعة المنشأة، أو في المجالات المؤثرة.
- المتطلبات القانونية، أو التنظيمية فيما يتعلق بإبلاغ أنواع معينة من أوجه القصور في الرقابة الداخلية.

أ16- قد تكون الإدارة والمكلفون بالحوكمة مدركين لأوجه القصور المهمة التي تعرف عليها المراجع خلال المراجعة، ومن المحتمل اختيارهم عدم تصحيحها بسبب التكلفة، أو لاعتبارات أخرى. وتقع مسؤولية تقدير تكاليف ومنافع تنفيذ الإجراء التصحيحي على الإدارة والمكلفين بالحوكمة. وطبقاً لذلك، ينطبق المتطلب الوارد في فقرة 9 بصرف النظر عن التكلفة، أو الاعتبارات الأخرى التي يمكن أن ترى الإدارة والمكلفون بالحوكمة أنها ذات علاقة عند تحديد ما إذا كان سيتم تصحيح هذه الأوجه من القصور.

أ17- لا تلغي حقيقة أن المراجع قام بالإبلاغ عن قصور مهم إلى المكلفين بالحوكمة والإدارة في مراجعة سابقة، الحاجة لأن يقوم المراجع بإعادة الإبلاغ، إذا لم يكن قد تم اتخاذ إجراء تصحيحي. وفي حالة بقاء جانب القصور المهم، الذي سبق إبلاغه، يمكن إعادة وصف الإبلاغ في السنة الحالية، المستخدم في الإبلاغ السابق، أو إشارة - فقط - إلى الإبلاغ السابق. وقد يسأل المراجع الإدارة، (أو إذا لزم الأمر، المكلفين بالحوكمة)، لماذا لم يتم علاج جانب القصور المهم. والفشل في اتخاذ إجراء، في ظل عدم وجود تفسير منطقي، يمكن أن يمثل - في حد ذاته - قصوراً مهماً.

اعتبارات خاصة بالمنشآت الأصغر

أ18- في حالة مراجعة المنشآت الأصغر، يمكن أن يتواصل المراجع مع المكلفين

less structured manner with those charged with governance than in the case of larger entities.

Communication of Deficiencies in Internal Control to Management (Ref: Para. 10)

A19. Ordinarily, the appropriate level of management is the one that has responsibility and authority to evaluate the deficiencies in internal control and to take the necessary remedial action. For significant deficiencies, the appropriate level is likely to be the chief executive officer or chief financial officer (or equivalent) as these matters are also required to be communicated to those charged with governance. For other deficiencies in internal control, the appropriate level may be operational management with more direct involvement in the control areas affected and with the authority to take appropriate remedial action.

Communication of Significant Deficiencies in Internal Control to Management (Ref: Para. 10(a))

A20. Certain identified significant deficiencies in internal control may call into question the integrity or competence of management. For example, there may be evidence of fraud or intentional non-compliance with laws and regulations by management, or management may exhibit an inability to oversee the preparation of adequate financial statements that may raise doubt about management's competence. Accordingly, it may not be appropriate to communicate such deficiencies directly to management.

A21. ISA 250 establishes requirements and provides guidance on the reporting of identified or suspected non-compliance with laws and regulations, including when those charged with governance are themselves involved in such noncompliance.

⁹ ISA 240 establishes requirements and provides guidance

بالحوكمة بأسلوب أقل تنظيماً عنه في حالة المنشآت الأكبر.

الإبلاغ عن أوجه القصور في الرقابة الداخلية للإدارة (راجع: فقرة 10):

أ19- عادة، يكون المستوى الإداري المناسب، هو المستوى الذي عليه مسؤولية، وله صلاحية لتقويم أوجه القصور في الرقابة الداخلية، واتخاذ التصرف التصحيحي الضروري. لأوجه القصور المهمة، من المحتمل أن يكون المستوى المناسب هو المسؤول التنفيذي، أو المسؤول المالي (أو ما يعادله)، ويتطلب - أيضاً - إبلاغ هذه الأمور إلى المكلفين بالحوكمة. وبالنسبة لأوجه القصور الأخرى في الرقابة الداخلية، قد يكون المستوى الإداري المناسب، هو الإدارة التشغيلية، التي لها علاقة مباشرة بشكل أكبر بالجوانب الرقابية المؤثرة، والتي لديها سلطة لاتخاذ التصرف التصحيحي المناسب.

الإبلاغ عن أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية للإدارة (راجع: فقرة 10أ):

أ20- قد تدعو بعض أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية، والتي تم التعرف عليها، التساؤل عن نزاهة، أو كفاءة الإدارة. فعلى سبيل المثال: قد يوجد دليل على غش، أو عدم التزام متعمد للنظم واللوائح من قبل الإدارة، أو قد يظهر عدم قدرة الإدارة على الإشراف على إعداد قوائم مالية مقبولة، والتي قد تنثير الشك حول كفاءة الإدارة، وتبعاً لذلك، قد لا يكون من المناسب إبلاغ أوجه القصور هذه - مباشرة - للإدارة.

أ21- يتضمن معيار المراجعة رقم (250)، متطلبات، ويقدم إرشادات بشأن إعداد التقرير عن عدم الالتزام المتعرف عليه، أو المشكوك فيه بالأنظمة واللوائح، بما في ذلك مشاركة المكلفين بالحوكمة في عدم الالتزام⁽⁹⁾. كما يتضمن معيار المراجعة رقم (240)، متطلبات ويقدم إرشادات فيما يتعلق بإبلاغ المكلفين بالحوكمة، عندما

⁽⁹⁾ معيار المراجعة رقم (250)، "مراعاة الأنظمة واللوائح عند مراجعة القوائم المالية" (فقرات 22-28)

regarding communication to those charged with governance when the auditor has identified fraud or suspected fraud involving management.¹⁰

Communication of Other Deficiencies in Internal Control to Management (Ref: Para. 10(b))

A22. During the audit, the auditor may identify other deficiencies in internal control that are not significant deficiencies but that may be of sufficient importance to merit management's attention. The determination as to which other deficiencies in internal control merit management's attention is a matter of professional judgment in the circumstances, taking into account the likelihood and potential magnitude of misstatements that may arise in the financial statements as a result of those deficiencies.

A23. The communication of other deficiencies in internal control that merit management's attention need not be in writing but may be oral. Where the auditor has discussed the facts and circumstances of the auditor's findings with management, the auditor may consider an oral communication of the other deficiencies to have been made to management at the time of these discussions. Accordingly, a formal communication need not be made subsequently.

A24. If the auditor has communicated deficiencies in internal control other than significant deficiencies to management in a prior period and management has chosen not to remedy them for cost or other reasons, the auditor need not repeat the communication in the current period. The auditor is also not required to repeat information about such deficiencies if it has been previously communicated to management by other parties, such as internal auditors or regulators. It may, however, be appropriate for the auditor to re-communicate these other deficiencies if there has been a change of management, or if new information has come to the auditor's attention that alters the prior

يتعرف المراجع على وجود غش، أو غش مشتبه فيه، تشارك فيه الإدارة⁽¹⁰⁾.

الإبلاغ عن أوجه القصور الأخرى في الرقابة الداخلية للإدارة (راجع: فقرة 10 (ب)):

أ22- خلال المراجعة، قد يتعرف المراجع على أوجه قصور أخرى في الرقابة الداخلية، وليست أوجه قصور مهمة، ولكن قد يكون لها أهمية كافية لجعلها جديرة بعناية الإدارة. وتحديد أوجه القصور الأخرى في الرقابة الداخلية التي تستحق عناية الإدارة، أمر يعود للحكم المهني، طبقاً للظروف، أخذاً في الحسبان احتمال وجود تحريفات، ومقدار تأثيرها المحتمل، الذي قد ينشأ في القوائم المالية نتيجة لهذه الأوجه من القصور.

أ23- إن الإبلاغ عن أوجه القصور الأخرى في الرقابة الداخلية، التي لها أهمية كافية لجعلها جديرة بعناية الإدارة، ليس بحاجة إلى أن يكون كتابياً، ولكن قد يكون شفوياً. وعندما يناقش المراجع الحقائق والظروف للاستنتاجات التي توصل إليها مع الإدارة، قد يأخذ المراجع في الحسبان الإبلاغ الشفوي لأوجه القصور الأخرى التي تم إبلاغ الإدارة عنها أثناء هذه المناقشات. وتبعاً لذلك، ليست هناك حاجة لإبلاغ رسمي فيما بعد.

أ24- إذا قام المراجع بالإبلاغ عن أوجه القصور في الرقابة الداخلية للإدارة، باستثناء أوجه القصور المهمة في فترة سابقة، واختارت الإدارة عدم تصحيحها بسبب التكلفة، أو لأسباب أخرى، فإن المراجع ليس بحاجة لإعادة الإبلاغ في الفترة الحالية، كما أنه لا يطلب من المراجع إعادة المعلومات الخاصة بأوجه القصور هذه، إذا تم إبلاغها - سابقاً - للإدارة من قبل أطراف أخرى، مثل المراجعين الداخليين، أو المنظمين. على أنه، قد يكون من المناسب، أن يقوم المراجع بإعادة الإبلاغ عن أوجه القصور الأخرى، إذا كان هناك تغير في الإدارة، أو إذا نمت إلى علم المراجع معلومات جديدة، تغير الفهم السابق للمراجع والإدارة، فيما يتعلق بأوجه القصور. وبرغم ذلك، فإن عدم قيام الإدارة بتصحيح أوجه القصور الأخرى في الرقابة

⁽¹⁰⁾ معيار المراجعة رقم (240) "مسؤوليات المراجع تجاه الغش في مراجعة القوائم المالية"، فقرة 41.

understanding of the auditor and management regarding the deficiencies. Nevertheless, the failure of management to remedy other deficiencies in internal control that were previously communicated may become a significant deficiency requiring communication with those charged with governance. Whether this is the case depends on the auditor's judgment in the circumstances.

A25. In some circumstances, those charged with governance may wish to be made aware of the details of other deficiencies in internal control the auditor has communicated to management, or be briefly informed of the nature of the other deficiencies. Alternatively, the auditor may consider it appropriate to inform those charged with governance of the communication of the other deficiencies to management. In either case, the auditor may report orally or in writing to those charged with governance as appropriate.

A26. ISA 260 establishes relevant considerations regarding communication with those charged with governance when all of them are involved in managing the entity.¹¹

Considerations Specific to Public Sector Entities (Ref: Para. 9–10)

A27. Public sector auditors may have additional responsibilities to communicate deficiencies in internal control that the auditor has identified during the audit, in ways, at a level of detail and to parties not envisaged in this ISA. For example, significant deficiencies may have to be communicated to the legislature or other governing body. Law, regulation or other authority may also mandate that public sector auditors report deficiencies in internal control, irrespective of the significance of the potential effects of those deficiencies. Further, legislation may require public sector auditors to report on broader internal control-related matters than the deficiencies in internal control required

الداخلية التي تم الإبلاغ عنها - سابقاً - قد يصبح قصوراً مهماً يتطلب الإبلاغ عنه للمكلفين بالحوكمة، وما إذا كان الأمر يعتمد - أيضاً - على الحكم المهني للمراجع في ظل الظروف.

25- في بعض الظروف، قد يرغب المكلفون بالحوكمة في أن يطلعوا على أوجه القصور الأخرى في الرقابة الداخلية التي أبلغ عنها المراجع للإدارة، أو أن يتم إعلامهم - بشكل مختصر - بطبيعة أوجه القصور الأخرى، وبدلاً لذلك، من الممكن أن يعتبر المراجع أنه من المناسب إعلام المكلفين بالحوكمة، بأنه تم الإبلاغ عن أوجه قصور الأخرى للإدارة، وفي أي من الحالتين، يمكن للمراجع إبلاغ المكلفين بالحوكمة شفويًا، أو كتابيًا كلما كان مناسباً.

26- يحدد معيار المراجعة رقم (260)، اعتبارات مناسبة فيما يتعلق بالإبلاغ بالمكلفين بالحوكمة عندما يكون جميعهم مشاركين في إدارة المنشأة⁽¹¹⁾.

الاعتبارات الخاصة بمنشآت القطاع العام (راجع: فقرة 9-10):

27- قد يكون لمراجعي القطاع العام مسؤوليات إضافية بالإبلاغ عن أوجه القصور في الرقابة الداخلية التي تعرف عليها المراجع خلال المراجعة، بطرق، عند مستوى من التفصيل، وإلى أطراف لم يتم التطرق لهم في هذا المعيار. فعلى سبيل المثال: قد يتم الإبلاغ عن أوجه القصور المهمة إلى السلطة التشريعية، أو إلى هيئة تنظيمية أخرى. وقد يلزم نظام، أو لائحة، أو سلطة أخرى - أيضاً - مراجعي القطاع العام بالتقرير عن أوجه القصور في الرقابة الداخلية، بصرف النظر عن أهمية التأثيرات المحتملة لهذه الأوجه من القصور. إلى جانب ذلك، قد يتطلب تشريع معين، أن يقوم مراجعو القطاع العام بالتقرير عن الأمور المتعلقة بالرقابة الداخلية، الأكثر اتساعاً من أوجه القصور في الرقابة الداخلية التي يطلب هذا المعيار الإبلاغ عنها، على

⁽¹¹⁾ معيار المراجعة رقم (260)، فقرة 13.

to be communicated by this ISA, for example, controls related to compliance with legislative authorities, regulations, or provisions of contracts or grant agreements.

Content of Written Communication of Significant Deficiencies in Internal Control
(Ref: Para. 11)

A28. In explaining the potential effects of the significant deficiencies, the auditor need not quantify those effects. The significant deficiencies may be grouped together for reporting purposes where it is appropriate to do so. The auditor may also include in the written communication suggestions for remedial action on the deficiencies, management's actual or proposed responses, and a statement as to whether or not the auditor has undertaken any steps to verify whether management's responses have been implemented.

A29. The auditor may consider it appropriate to include the following information as additional context for the communication:

- An indication that if the auditor had performed more extensive procedures on internal control, the auditor might have identified more deficiencies to be reported, or concluded that some of the reported deficiencies need not, in fact, have been reported.
- An indication that such communication has been provided for the purposes of those charged with governance, and that it may not be suitable for other purposes.

A30. Law or regulation may require the auditor or management to furnish a copy of the auditor's written communication on significant deficiencies to appropriate regulatory authorities. Where this is the case, the auditor's written communication may identify such regulatory authorities.

سبيل المثال: أدوات الرقابة المتعلقة بالامتثال للسلطات التشريعية، التنظيمية، أو أحكام العقود، أو اتفاقيات المنح.

محتوى الإبلاغ الكتابي لأوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية (راجع: فقرة 11):

أ28- عند تفسير التأثيرات المحتملة لأوجه القصور المهمة، لا يحتاج المراجع إلى تحديد حجم هذه التأثيرات. وقد يتم وضع أوجه القصور المهمة في مجموعات لأغراض التقرير، عندما يكون من المناسب إجراء ذلك. وقد يُضمن المراجع - أيضاً - الإبلاغ الكتابي، اقتراحات بشأن التصرف التصحيحي لأوجه القصور، والاستجابات الفعلية، أو المقترحة للإدارة، وبياناً حول ما إذا كان المراجع قد اتخذ، أو لم يتخذ أية خطوات للتحقق فيما إذا كانت استجابات الإدارة قد تم تنفيذها.

أ29- قد يراى المراجع أنه من المناسب أن يُضمن المعلومات التالية في سياق إضافي للإبلاغ:

- إشارة إلى أنه في حالة أداء المراجع لإجراءات أكثر اتساعاً للرقابة الداخلية، فقد يتعرف المراجع على مزيد من أوجه القصور التي تم التقرير عنها، أو توصل إلى أن بعض أوجه القصور التي تم التقرير عنها لم تكن في الحقيقة بحاجة للتقرير عنها.
- إشارة إلى أن هذا الإبلاغ قد تم تقديمه لخدمة أهداف المكلفين بالحوكمة، وقد لا يكون مناسباً لأهداف أخرى.

أ30- قد يتطلب نظام، أو لائحة من المراجع، أو الإدارة تقديم نسخة من الإبلاغ الكتابي للمراجع حول أوجه القصور المهمة إلى سلطات تنظيمية مناسبة. وفي هذه الحالة، قد يحدد الإبلاغ الكتابي للمراجع هذه السلطات التنظيمية.