



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة الشهيد حماد لفضر - الوادي / الجزائر  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبية



# مفاضرات المعايير الدولية للتدقيق

موجهة لطلبة السنة الاولى ماستر تخصص محاسبة

من اعداد: د. فاتح سردوك

أستاذ محاضر أ

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
جامعة الشهيد حماد لفضر بالوادي / الجزائر

جامعة لفضر بالوادي  
ECHAÏD HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

الموسم الجامعي: 2021/2022

## برنامج المحاضرات

الصفحات	محاضرات مقياس المعايير الدولية للتدقيق
09-01	المحاضرة 1: مدخل الى المعايير الدولية للتدقيق
30-10	المحاضرة 2: مجموعة المعايير الدولية (ISAs 200-299) : المبادئ العامة لعملية التدقيق والمسؤوليات.
52-31	المحاضرة 3: مجموعة المعايير الدولية (ISAs 499-300) : تقييم المخاطر والاستجابات لهذه المخاطر.
80-53	المحاضرة 4: مجموعة المعايير الدولية (ISAs 500-599) : أدلة التدقيق.
97-84	المحاضرة 5: مجموعة المعايير (ISAs 699-600): استعمال عمل الآخرين.
115-98	المحاضرة 6: مجموعة المعايير (ISAs 799-700): تقرير مدقق الحسابات المستقل

جامعة الشهيد حمدة لفضر بالوادي  
ECHAHD HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

## الماضرة 1: مدفل الى المعايير الدولية للتدقيق

### أ. مفهوم وتطور معايير تدقيق الحسابات

المعيار بصفة عامة هو كل ما يستخدم في القياس ويعرف بأنه نموذج موضوع بواسطة السلطات المختصة أو نتيجة عرف أو اتفاق عام كأساس لما يجب إتباعه، وكمقياس وكمرشد لدى فعالية الأداء بحيث انه يحدد الأهداف ويوضح أساليب تحقيقها، في قواعد عامة يتفق عليها ولا يجوز مخالفتها لضمان أداء عملية التدقيق بكفاءة وتجنب المدقق المسؤولية في حالة التزامه بتطبيقها.

تجب الإشارة أن تدقيق الحسابات تحكمها جملة من المعايير، والتي تتنوع من حيث المفهوم والنطاق والحاجة إليها، حيث أن التصنيف الأول هو معايير التدقيق المتعارف عليها (GAAS)، والتي تمثل القواعد العامة للمعايير والتي يلتزم بها جميع المدققين خلال كل مراحل عملية التدقيق بما في ذلك عند تطبيقه للمعايير الدولية، والصنف الثاني هو معايير التدقيق الدولية (ISA)، والصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين بالتعاون مع منظمات دولية ومحلية للتدقيق، كالمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين ومجلس معايير المحاسبة الدولية، والتي تشمل الشروحات، المتطلبات ونطاق التطبيق حسب مختلف الحالات المهنية للتدقيق، والصنف الثالث والذي تم اعتماده بعد التعديل بتاريخ 2009/12/15م وهي المعايير الدولية لرقابة الجودة والتي تشمل معيارا واحدا وهو رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق وتدقيق البيانات المالية، وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة (ISQC1).

وسنحاول تتبع اعتماد هذه المعايير ونجاوبها مع مختلف التطورات التي مست مهنة تدقيق الحسابات.

حيث نجد أنه قد نجحت بعض الدول المتقدمة بوضع قواعد ومعايير مهنة التدقيق يمكن الرجوع إليها والالتزام بأحكامها عوضاً عما كان متعارفاً عليه، وبالتالي قللت من الاجتهادات في هذا المجال، والتي تطبعها صفة المحدودية.

ومع ظهور العولمة وتحرير التجارة والخدمات بدأ التفكير جدياً في اعتماد معايير دولية للممارسة المهنية للتدقيق، ومتعارف عليها دولياً، لتحل محل قواعد وأصول الممارسة المهنية المعمول بها إقليمياً.

ومنذ أوائل الستينات ولعدة مشاكل ميزها تعدد الأزمات المالية الوطنية والدولية، طرحت تساؤلات حول مهنة التدقيق في النشاط الاقتصادي ودورها في المجتمعات، فقد طرح المهتمون بالشؤون المالية والاقتصادية في الدول تساؤلات عدة عن ذلك الدور وكان لتلك التساؤلات آثار كبيرة في الممارسة المهنية للتدقيق، فقد صاحبها إعادة تقييم دور المهنة ودور المدقق في المجتمع، وقد نشطت الجمعيات والمعاهد والمنظمات المحاسبية المهنية في البلدان المتقدمة، وشكلت لجان خاصة من الأكاديميين والمهنيين لتحديد ذلك الدور الذي فرضه المجتمع بحيث تكون أساساً للأحكام المهنية المتفرقة، فقد قام باحثون وخبراء في التدقيق بدراسات مهنية مقارنة بين عدة دول متقدمة في هذا المجال في محاولة للاستفادة من الخبرات المتوفرة في البلدان الأخرى. ويعتبر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) أول من عمل جاهداً على وضع معايير أداء معينة صدرت في 1954م، ضمن كتاب بعنوان (معايير التدقيق المتعارف عليها) (GAAS)، حيث شكل هذا المعهد لجنة سميت لجنة إجراءات التدقيق، وذلك بهدف وضع وصياغة تلك المعايير، وقد فرقت تلك اللجنة بين معايير التدقيق وإجراءاتها، ذلك لأن الأخيرة ترتبط بالأعمال التي ينبغي أن يقوم بها مدقق الحسابات أما المعايير فتتعلق بقياس دقة هذه الأعمال، والكيفية التي تتم بها ممارسة تلك الأعمال والأهداف الواجب تحقيقها باستخدام إجراءات التدقيق. وترتبط معايير التدقيق تمييزاً لها عن إجراءات التدقيق، ليس فقط بالصفات المهنية للمدقق ولكن أيضاً بكيفية أدائه لفحصه وإعداد تقريره. ولم يكن اعتماد معايير دولية

للتدقيق أمراً سهلاً وبقي التوفيق صعباً بين ما سبق من المعالجات الموجودة المتباينة والمتضاربة، حتى إنشاء لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) في 1973م، والتي استبدلت بعد ذلك في 2001 بمجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) وهو المجلس الحالي). بداية الاعتماد نحو عالمية مهنة التدقيق، حيث أصدر بعد ذلك الاتحاد الدولي للمحاسبين سنة 1978م عدة معايير دولية للتدقيق تتكون من سبعة معايير واربعة مشاريع لمعايير مرتبطة بعناصر أخرى للتدقيق.

وتجدر الإشارة أنه قد ظهر تداول لمصطلح معايير التدقيق الدولية من قبل جملة من الباحثين، الذين أدركوا بأنه قد حان الوقت لاعتماد معايير دولية للتدقيق منذ فترة، من خلال كتاب (معايير التدقيق الدولية) لكل من (MAURICE MOONITZ & EDWARD STAMP) سنة 1977م، أي سنة قبل أول إصدار لمعايير التدقيق الدولية.

ولا يزال حتى الوقت الحالي تطوير معايير التدقيق الدولية متواصلاً لتلبية احتياجات الطلب على أعمال التدقيق، ويشمل اهتمام جملة من الهيئات المهنية والأكاديمية والمنظمات الدولية، والتي تتكافل جهودها مع الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC). من أجل تطوير معايير التدقيق الدولية ومعايير وأخلاقيات المهنة التي تحكم مهنة التدقيق. ونجد من أهم هذه المنظمات التي شملت الجانب الحكومي والخاص:

- مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)،
- مجلس معايير المحاسبة الأمريكي (FASB)
- المنظمة الدولية للبورصات العالمية (IOSCO)
- المنظمة الدولية لهيئات الرقابة العليا (INTOSAI): حيث تم اعتماد معايير خاصة بالرقابة في القطاع العام بالتوافق مع الاتحاد الدولي للمحاسبين سنة 2004م.
- هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية (SEC)
- صندوق النقد الدولي (FMI)،
- البنك الدولي (WB)
- بنك التسويات الدولية (FSB)،

تقسم معايير التدقيق المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً (GAAS)، إلى ثلاث مجموعات رئيسية وهي:

- معايير عامة؛ وهي مجموعة من المعايير تتعلق بالتكوين الذاتي أو الشخصي لمن سيزاولون مهنة التدقيق، ومن هذا المنطلق أطلق عليها البعض المعايير الشخصية.

- معايير العمل الميداني؛ وهي عبارة عن مجموعة المعايير المتعلقة بإجراءات تنفيذ عملية التدقيق.

- معايير إعداد التقرير؛ وهي عبارة عن مجموعة التقارير المتعلقة بإعداد التقرير وشروط ذلك التقرير. وتعتبر هذه المعايير المعمول بها في معظم دول العالم، لأنها تعتبر بمثابة المستويات المثلى تقريباً.

الهيئة المصدرة للمعايير الدولية للتدقيق

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

## II. المجلس الدولي لمعايير التدقيق والتأكد (IAASB)

المجلس الدولي لمعايير التدقيق والتأكد (IAASB) هو هيئة مستقلة توضع المعايير تخدم المصلحة العامة من خلال وضع معايير دولية عالية الجودة للتدقيق ومراقبة الجودة والتدقيق والتأكدات الأخرى والخدمات ذات الصلة، وتيسير التقارب بين المعايير الدولية والوطنية. من خلال القيام بذلك، يعزز IAASB جودة وتوحيد الممارسة في جميع أنحاء العالم ويعزز ثقة الجمهور في مهنة التدقيق والتأكد العالمية.

أسس المجلس الدولي لمعايير التدقيق والتأكد (IAASB) في مارس / آذار 1978. وكان يعرف سابقاً باسم لجنة الممارسات الدولية لتدقيق الحسابات (IAPC).

وركز العمل الأولي للمركز على ثلاث مجالات: موضوع ونطاق تدقيق البيانات المالية، وخطابات المشاركة، والمبادئ التوجيهية العامة لتدقيق الحسابات. وفي عام 1991، أعيدت المبادئ التوجيهية للمركز المذكور إلى المعايير الدولية لتدقيق الحسابات (ISAs).

في عام 2001، تم إجراء تدقيق شامل لـ IAPC، وفي عام 2002، أعيد تشكيل IAPC كمجلس المعايير الدولية للتدقيق وضمان الجودة (IAASB). في عام 2003، وافق الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) على سلسلة من الإصلاحات المصممة، لزيادة تعزيز عمليات وضع المعايير الخاصة به، بما في ذلك عمليات IAASB، بحيث تستجيب للمصلحة العامة. في عام 2004، بدأ IAASB مشروع التوضيح Clarity، وهو برنامج شامل لتعزيز وضوح معايير التدقيق الدولية الخاصة بها. تضمن هذا البرنامج تطبيق اتفاقيات جديدة على جميع المعايير الدولية للتدقيق، إما كجزء من تدقيق موضوعية أو من خلال إعادة صياغة محدودة لتعكس الاتفاقيات الجديدة ومسائل الوضوح بشكل عام.

### 1. العضوية:

يمكن ترشيح أعضاء IAASB من قبل أي صاحب مصلحة، بما في ذلك منظمة عضو IFAC، ومنتدى الشركات، والمنظمات الدولية، والمؤسسات الحكومية، وعامة الجمهور.

### 2. آلية العمل:

تتبع IAASB اتباع الإجراءات الصارمة الواجبة في تطوير تصريحاته. يتم الحصول على المدخلات من مجموعة واسعة من أصحاب المصلحة بما في ذلك المستشارين المعيّدين للتدقيق الوطنية لمجموعة IAASB، والهيئات الأعضاء في IFAC وأعضائها، والهيئات التنظيمية والإشرافية، والشركات، والوكالات الحكومية، والمستثمرين، والمعدّين، وعامة الجمهور. يتم نشر مسودات التصريحات المقترحة على الموقع الإلكتروني وتتم دعوة التعليقات. وتصاحب التصريحات النهائية أساس للاستنتاجات فيما يتعلق بالتعليقات المستلمة. يشرف مجلس مراقبة المصلحة العامة (PIOB) على عمل IAASB وCAG الخاص به لضمان أن أنشطة IAASB تتبع الإجراءات السليمة وتستجيب للمصلحة العامة.

ويكرس IAASB للعمل بأقصى قدر ممكن من الشفافية. اجتماعات IAASB مفتوحة للجمهور ويتم نشر جداول أعمال وأوراق جدول الأعمال والقاء الضوء على الاجتماعات على الموقع. بالإضافة إلى ذلك، يتضمن موقع الويب تواريخ المشروع، والتسجيلات الصوتية لاجتماعات IAASB، ومسودات تعريف IAASB وكافة التعليقات التي تم وضعها على تلك المسودات من قبل أصحاب المصلحة.

## 3. حماية الاستقلالية

تتم حماية استقلالية مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية بعدة طرق:

- الإشراف الرسمي والمستقل على وضع المعايير وبما يصب في المصلحة العامة من قبل مجلس الإشراف على المصلحة العامة (PIOB). من خلال أسلوب عمل صارم يشمل جملة من المشاورات عامة.
- الدعوة العامة للترشيح، والإشراف الرسمي والمستقل على الترشيحات، حيث تتم عملية الاختيار من طرف مجلس الإشراف على المصلحة العامة.
- الشفافية التامة، بخصوص أسلوب عمل وضع المعايير بالإضافة إلى إمكانية وصول الجمهور العام إلى مواد جدول الأعمال والاجتماعات، إلى جانب نشر أساس الاستنتاجات مع كل معيار نهائي.
- مشاركة المجموعة الاستشارية والمراقبين في عملية وضع المعايير.
- الاشتراط على أعضاء مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية، بالإضافة إلى المؤسسات القائمة على الترشيح والتوظيف، الالتزام باستقلالية المجلس ونزاهته ومهمته المتمثلة في خدمة المصلحة العامة.

## 4. إصدارات المجلس الدولي لمعايير التدقيق والتأكيد (IAASB)

تصدر المعايير الدولية للتدقيق من طرف مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية ضمن صلاحية الإتحاد الدولي للمحاسبين، وهذا من ضمن جملة من الإصدارات المهنية التي تشمل المعايير التدقيق الدولية، والمعايير الدولية لعمليات التأكيد، والمعايير الدولية لعمليات التدقيق، والمعايير الدولية للخدمات ذات العلاقة، والمعايير الدولية لرقابة الجودة، وملاحظات ممارسة التدقيق الدولية، والتي تتلخص مهمتها اجمالاً في خدمة المصلحة العامة من خلال:

- المساهمة في وضع معايير وإرشادات عالية الجودة
- تسهيل تبني وتطبيق المعايير والإرشادات عالية الجودة
- المساهمة في تطوير مؤسسات وشركات المحاسبة المهنية القوية
- المساهمة في اعتماد الممارسات عالية الجودة من قبل المحاسبين المهنيين
- تعزيز قيمة المحاسبين المهنيين في مختلف أرجاء العالم
- إبراز القضايا التي تهم عامة الجمهور

المنشورات الصادرة عن مجلس معايير التدقيق وخدمات التوكيد الدولية

# جامعة الشهيد همتة لفضر بالوادي

## ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين  
أخلاقيات مهنة المحاسبة

العمليات التي يغطيها مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي

المعايير الدولية لرقابة الجودة 1 - 99

الإطار الدولي لعمليات التأكيد

عمليات التأكيد عدا عن عمليات تدقيق أو مراجعة  
المعلومات المالية التاريخية

عمليات تدقيق ومراجعة المعلومات المالية  
التاريخية

المعايير الدولية لعمليات التأكيد  
3000 - 3699

معايير التدقيق الدولية  
100 - 999

الخدمات ذات العلاقة

المعايير الدولية للخدمات ذات العلاقة  
4000 - 4699

المعايير الدولية لعمليات المراجعة  
2000 - 2699

### iii. مكونات وهيكل المعايير الدولية للتدقيق

#### 1. مكونات المعايير الدولية للتدقيق

تشمل المجموعة النهائية من المعايير الموضحة على 37 معياراً دولياً للتدقيق (ISAs) والمعايير الدولي لمراقبة الجودة (ISQC) 1 حسب آخر نسخة لسنة 2016/2017 والصادرة بتاريخ 2016/12/20.

17 معياراً تشمل على متطلبات جديدة وتدقيق.

20 معياراً تشمل المعايير الدولية لتدقيق الحسابات التي أعيدت صياغتها لتطبيق الاتفاقيات الجديدة وتعكس المسائل المتعلقة بالوضوح العام فقط

#### 1. هيكل المعايير الدولية للتدقيق

وللمعايير الدولية لتدقيق الحسابات (ISAs) هيكل معتمد، يتم فيه تقديم المعلومات في أقسام منفصلة، كما هو موضح بالشكل التالي:

#### هيكل المعايير الدولية للتدقيق



وتتمثل اقسام هيكل المعايير الدولية للتدقيق فيما يلي:

- المقدمة
  - الهدف
  - التعاريف
  - المتطلبات
  - والتطبيق ومواد تفسيرية أخرى.
- جامعة الشهيد حمدة لفضر بالوادي**  
**ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED**

## A. المقدمة

قد تشمل المواد الاستهلاكية على معلومات تتعلق بغاية ونطاق وموضوع معايير التدقيق الدولية، بالإضافة إلى مسؤوليات مدققي الحسابات وغيرهم في السياق الذي يتم فيه وضع معيار المحاسبة الدولي.

## B. الاهداف

يحتوي كل معيار دولي الآن على بيان واضح لهدف المدقق في مجال التدقيق الذي يتناوله هذا المعيار.

## C. التعاريف

لمزيد من الفهم لمعايير التدقيق الدولية، تم تعريف المصطلحات القابلة للتطبيق في كل معيار دولي للتدقيق

## D. المتطلبات

تتمثل في المتطلبات النظامية والتنظيمية المعمول بها، بما فيها بالدرجة الأولى المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بالمعيار.

حيث يتم دعم كل هدف من خلال المتطلبات المحددة بوضوح. يتم التعبير عن المتطلبات دائماً بعبارة "ينبغي"

## E. التطبيق وغيرها من المواد التوضيحية

ويشمل هذا القسم شرح التطبيق والمواد التفسيرية الأخرى بشكل أكثر دقة ما يقصد بالمتطلبات أو يتضمن أمثلة للإجراءات التي قد تكون مناسبة في ظل ظروف معينة.

## IV. قائمة المعايير الدولية للتدقيق

حسب نسخة المعايير الدولية للتدقيق لسنة 2018 والتي اشتملت على عدة تغييرات مقارنة بنسخة 2017/2016. حيث اشتملت مقارنة بسابقتها على التغييرات التالية:

- معيار التدقيق الدولي 250 (المنقح) "مراعاة القوانين والأنظمة في تدقيق البيانات المالية" أدرج هذا المعيار إلى جانب التعديلات ذات العلاقة المتشعبة معه، وقد أدخلت التعديلات الملائمة، إلى جانب الإشارات المرجعية وتغييرات أخرى ذات علاقة، في دليل عام 2018. ولم يتم إدراج معيار التدقيق الدولي 250 السابق الذي يغطي الفترات السابقة في دليل عام 2018.
- معيار التدقيق الدولي 540 (المنقح) "تدقيق التقديرات المحاسبية، بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة، الإفصاحات ذات العلاقة".

علاوة على معيار التدقيق الدولي 540 الساري في الوقت الحالي، يتضمن الجزء الأول معيار التدقيق الدولي 540 (المنقح). يسري المعيار المنقح على تدقيق البيانات المالية عن الفترات التي تبدأ في 15 ديسمبر 2019 أو بعد ذلك، ويتضمن تعديلات متعلقة بتعزيز عملية تقييم المخاطر، والربط الأكثر اتساقاً بالمنهجيات، والبيانات والافتراضات المستخدمة في إجراء التقديرات المحاسبية، واعتبارات قابلية التوسع والتأكيد على أهمية التشكك المهني. كما تجدر الإشارة إلى أن قائمة معايير التدقيق الحالية والمعتمدة بإصدار سنة 2018، قد شملتها عدة إضافات وتنقيحات، تمت ضمن إصدارات 2016-2017، مقارنة بسابقتها، والتي تمثلت فيما يلي:

- تم إضافة معايير التدقيق ذات العلاقة بمعايير جديدة صادرة كجزء من مشروع تقرير المدقق كما يلي:

- معيار التدقيق الدولي 260 (المنقح) "الاتصال أولئك المكلفين بالحوكمة"
- معيار التدقيق الدولي 570 (المنقح) "المنشأة المستمرة"
- معيار التدقيق الدولي 700 (المنقح) "تكوين رأي وإعداد تقارير حول البيانات المالية"
- معيار التدقيق الدولي 705 (المنقح) "التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المدقق المستقل"
- معيار التدقيق الدولي 706 (المنقح) "فقرات التأكيد والفقرات الأخرى في تقرير المدقق المستقل".
- تنقيح معايير التدقيق 800 (المنقح)، 805 (المنقح)، 810 (المنقح)، لإجراء تعديلات محدودة بسبب المعايير الجديدة أو المنقحة في مشروع تقرير المدقق.
- إجراء تغييرات على عدد من معايير التدقيق الدولية نتيجة مشروع الإفصاحات وتكون هذه التغييرات التي تعالج الإفصاحات نافذة المفعول بالنسبة لعمليات تدقيق البيانات المالية نافذة المفعول للفترات التي تنتهي في أو بعد 15 ديسمبر 2016.
- يشمل الجزء الأول من هذا الإصدار تغييرات على القوانين والأنظمة عند تدقيق البيانات المالية "كاستجابة للمتطلبات الجديدة التي تعالج عدم الامتثال للقوانين والأنظمة (NOCLAR) في قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين الصادرة عن مجلس معايير الأخلاق الدولية للمحاسبين. وتعالج هذه التعديلات عدم التوافق الضمني أو المحتمل في نطاق القوانين والأنظمة وطريقة تحديد عدم الامتثال للقوانين والأنظمة والتعامل معه.

مجموعة المعايير (100-199): قضايا تمهيدية
مجموعة المعايير (200-299): المبادئ العامة لعملية التدقيق والمسؤوليات.
مجموعة المعايير (300-499): تقييم المخاطر والاستجابات لهذه المخاطر
مجموعة المعايير (500-599): أدلة التدقيق
مجموعة المعايير (600-699): استعمال عمل الآخرين
مجموعة المعايير (700-799): تقرير مدقق الحسابات المستقل
مجموعة المعايير (800-899): المجالات المتخصصة

# جامعة الشهيد حمة لفضر بالوادي

## ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

قائمة المعايير الدولية للتدقيق حسب اصدار سنة 2018
معيار التدقيق 200: (ISA 200) الأهداف العامة للمدقق المستقل والقيام بالتدقيق
معيار التدقيق 210: (ISA 210) الاتفاق على شروط ارتباطات التدقيق.
معيار التدقيق 220: (ISA 220) رقابة الجودة لتدقيق القوائم المالية.
معيار التدقيق 230: (ISA 230) توثيق أعمال التدقيق.
معيار التدقيق 240: (ISA 240) مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بالفش عند تدقيق القوائم المالية.
معيار التدقيق 250: (ISA 250) مراعاة الأنظمة واللوائح عند تدقيق القوائم المالية.
معيار التدقيق 260: (ISA 260) الاتصال بالمكلفين بالحوكمة.
معيار التدقيق 265: (ISA 265) إبلاغ أوجه القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة.
معيار التدقيق 300: (ISA 300) التخطيط لتدقيق القوائم المالية.
معيار التدقيق 315: (ISA 315) تحديد مخاطر التحريف الجوهرى وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها.
معيار التدقيق 320: (ISA 320) الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ التدقيق.
معيار التدقيق 330: (ISA 330) استجابات المدقق للمخاطر المقدرة.
معيار التدقيق 402: (ISA 402) اعتبارات التدقيق ذات العلاقة بمنشأة تستخدم منظمة خدمة.
معيار التدقيق 450: (ISA 450) تقييم التحريفات المكتشفة خلال التدقيق.
معيار التدقيق 500: (ISA 500) أدلة التدقيق.
معيار التدقيق 501: (ISA 501) أدلة التدقيق - اعتبارات محددة لبنود مختارة.
معيار التدقيق 505: (ISA 505) المصادقات الخارجية.
معيار التدقيق 510: (ISA 510) ارتباطات التدقيق لأول مرة - الأرصدة الافتتاحية.
معيار التدقيق 520: (ISA 520) الإجراءات التحليلية.
معيار التدقيق 530: (ISA 530) العينات في التدقيق.
معيار التدقيق 540: (ISA 540) تدقيق التقديرات المحاسبية بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة الإفصاحات ذات العلاقة.
معيار التدقيق 550: (ISA 550) الأطراف ذات العلاقة.
معيار التدقيق 560: (ISA 560) الأحداث اللاحقة.
معيار التدقيق 570: (ISA 570) الاستمرارية.
معيار التدقيق 580: (ISA 580) الإفادات المكتوبة.
معيار التدقيق 600: (ISA 600) اعتبارات خاصة - عمليات تدقيق القوائم المالية للمجموعة (بما في ذلك عمل مدققي مكونات المجموعة).
معيار التدقيق 610: (ISA 610) استخدام عمل المدققين الداخليين.
معيار التدقيق 620: (ISA 620) استخدام عمل خبير المدقق.
معيار التدقيق 700: (ISA 700) تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية.
معيار التدقيق 701: (ISA 701) الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للتدقيق في تقرير المدقق المستقل.
معيار التدقيق 705: (ISA 705) التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المدقق المستقل.
معيار التدقيق 706: (ISA 706) فقرات لفت الانتباه، وفقرات أمور أخرى في تقرير المدقق المستقل.
معيار التدقيق 710: (ISA 710) المعلومات المقارنة - الأرقام المقابلة والقوائم المالية المقارنة.
معيار التدقيق 720: (ISA 720) مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بالمعلومات الأخرى.
معيار التدقيق 800: (ISA 800) اعتبارات خاصة - عمليات تدقيق القوائم المالية المعدة طبقاً لأطر ذات غرض خاص.
معيار التدقيق 805: (ISA 805) اعتبارات خاصة - عمليات تدقيق قائمة مالية واحدة، وعناصر أو حسابات أو بنود محددة في قائمة مالية.
معيار التدقيق 810: (ISA 810) ارتباطات لإعداد تقرير عن القوائم المالية المخصصة.

## الماضرة 2: مجموعة المعايير الدولية [ISAs 200-299]: المبادئ العامة لعملية التدقيق والمسؤوليات.

مجموعة المعايير (200-299): المبادئ العامة لعملية التدقيق والمسؤوليات.

نموذج عرض معيار من مجموعة المعايير (200-299): المبادئ العامة لعملية التدقيق والمسؤوليات.

(معيار التدقيق 200: ISA 200) الأهداف العامة للمدقق المستقل والقيام بالتدقيق

✓ معيار التدقيق 210: (ISA 210) الاتفاق على شروط ارتباطات التدقيق.

✓ معيار التدقيق 220: (ISA 220) رقابة الجودة لتدقيق القوائم المالية.

✓ معيار التدقيق 230: (ISA 230) توثيق أعمال التدقيق.

✓ معيار التدقيق 240: (ISA 240) مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بالغش عند تدقيق القوائم المالية.

✓ معيار التدقيق 250: (ISA 250) مراعاة الأنظمة واللوائح عند تدقيق القوائم المالية.

✓ معيار التدقيق 260: (ISA 260) الاتصال بالملكيين بالحوكمة.

✓ معيار التدقيق 265: (ISA 265) إبلاغ أوجه القصور في الرقابة الداخلية للملكين بالحوكمة والإدارة.

# جامعة الشهيد حمدة لفضر بالوادي

## ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

أ. نموذج عرض معيار من مجموعة المعايير (200-299): المبادئ العامة لعملية التدقيق والمسؤوليات.

(المعيار رقم 200): الأهداف العامة للمدقق المستقل والقيام بالتدقيق وفقا لمعايير التدقيق)

ISA 200

المحتويات

مقدمة

نطاق المعيار

تدقيق القوائم المالية

تاريخ سريان المعيار

الأهداف العامة للمدقق

التعريفات

المتطلبات

المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة بتدقيق القوائم المالية

الشك المهني

الحكم المهني

كفاية أدلة التدقيق المناسبة وخطر التدقيق

إجراء عملية التدقيق، طبقا لمعايير التدقيق

التطبيق والمواد التفسيرية الأخرى

المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة بتدقيق القوائم المالية

الشك المهني

الحكم المهني

كفاية أدلة التدقيق المناسبة وخطر التدقيق

إجراء عملية التدقيق، طبقا لمعايير التدقيق

جامعة الشهيد همتة لفضر بالوادي  
ECHAHD HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

## 1. هدف المعيار:

يهدف معيار التدقيق رقم 200 الى تحديد المسؤوليات والأهداف العامة للمدقق المستقل عند القيام بتدقيق البيانات ويوضح طبيعة ونطاق التدقيق التي صممت لتيكن المدقق المستقل من تحقيق هذه الأهداف. وبصفة عامة يوضح معيار التدقيق رقم 200 نطاق واختصاص وهيكل معايير التدقيق، ومتطلبات تحديد المسؤوليات العامة.

## 2. نطاق المعيار:

- يتناول هذا المعيار المسؤوليات العامة للمدقق المستقل عند تنفيذ عملية تدقيق قوائم مالية، طبق لمعايير التدقيق. وعلى وجه التحديد، يضع الأهداف العامة للمدقق المستقل، ويوضح طبيعة ونطاق التدقيق التي صممت لتمكن المدقق المستقل من تحقيق هذه الأهداف. كما يوضح هذا المعيار نطاق واختصاص وهيكل معايير التدقيق، ويتضمن متطلبات تحديد المسؤوليات العامة للمدقق المستقل والمعمول بها في كافة عمليات التدقيق، بما في ذلك الالتزام بمعايير التدقيق.
- تمت صياغة معايير التدقيق في سياق تدقيق القوائم المالية من قبل مدقق ما. ويمكن تكييفها عند الضرورة في حالة تطبيقها لتدقيق معلومات مالية تاريخية أخرى. ولا تتناول معايير التدقيق مسؤوليات المدقق التي قد ينص عليها نظام، أو لائحة، أو غير ذلك فيما يتعلق -على سبيل المثال - بطرح الأوراق المالية للاكتتاب العام. فقد تختلف هذه المسؤوليات عن تلك المنصوص عليها في معايير التدقيق. وعلى الرغم من أن المدقق قد يجد في معايير التدقيق أمور مضيئة في مثل هذه الظروف، فإن من مسؤولياته التأكد من الالتزام بجميع الأنظمة، أو اللوائح، أو الالتزامات المهنية ذات العلاقة.

## 3. تدقيق القوائم المالية:

- الهدف من التدقيق، هو تعزيز درجة ثقة المستخدمين المعنيين في القوائم المالية. ويتحقق ذلك من خلال إبداء المدقق لرايه، فيما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها (من كافة النواحي الجوهرية)، طبق لإطار التقرير المالي المعمول به. وفي حالة معظم الأطر ذات الغرض العام، فإن رأي المدقق يكون عمماً إذا كانت القوائم المالية معروضة بصورة عادلة) من كافة النواحي الجوهرية (، أو أنها توفر صورة حقيقية وعادلة، طبق لهذا الإطار. إن أداء عملية تدقيق ما طبق لمعايير التدقيق والمتطلبات الأخلاقية الملائمة، من شأنها أن تمكن المدقق من إبداء هذا الرأي.
- القوائم المالية التي تخضع للتدقيق، هي تلك القوائم الخاصة بالمنشأة، والتي أعدتها الإدارة تحت إشراف المكلفين بالحوكمة. ولا تفرض معايير التدقيق مسؤوليات على الإدارة، أو المكلفين بالحوكمة ولا تتجاوز الأنظمة واللوائح التي تحكم مسؤولياتهم. ومع ذلك، فإن أي عملية تدقيق، طبق لمعايير التدقيق، تنفذ على افتراض أساس بأن الإدارة، وإذا لزم الأمر، المكلفين بالحوكمة يتحملون مسؤوليات معينة، تعد ضرورية لإجراء التدقيق. إن تدقيق القوائم المالية، لا تعفي الإدارة، أو المكلفين بالحوكمة من مسؤولياتهم.
- تتطلب معايير التدقيق من المدقق، كأساس لإبداء رأيه، أن يحصل على تأكيد معقول بشأن ما إذا كانت القوائم المالية - ككل - تخلو من تحريف جوهري، سواء بسبب غش، أو خطأ. إن التأكيد المعقول، هو أعلى مستوى ممكن من التأكيد. ويتم الوصول اليه عندما يحصل المدقق على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة لتخفيض خطر التدقيق إلى أدنى مستوى مقبول،) وهو خطر أن يصدر المدقق رأياً غير مناسب، في حين أن القوائم المالية محرّفة بشكل جوهري. ومع

ذلك، فإن التأكيد المعقول لا يعد مستوى مطلق من التأكيد، نظر لوجود قيود ملازمة لعملية التدقيق تتمثل في أن معظم أدلة التدقيق، والتي يعتمد عليها المدقق في استنتاجاته وتكوين رأيه، هي أدلة مقنعة، أكثر منها قطعية.

- يطبق المدقق مفهوم الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ التدقيق، وعند تقييم أثر التحريفات المتعرف عليها خلال التدقيق، والتحريفات التي لم يتم تصحيحها - إن وجدت - على القوائم المالية.

وبصفة عامة، تعد التحريفات متضمنة الحذف - جوهرية عندما يكون من المتوقع أن تؤثر بمفردها، أو في مجملها على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون بالاعتماد على هذه القوائم. يتم إصدار الأحكام بخصوص الأهمية النسبية في ضوء الظروف المحيطة بها، وتتأثر بتقدير المدقق لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية من المعلومات المالية، وبحجم، أو طبيعة التحريف، أو كليهما. ونظر لأن رأي المدقق يتناول القوائم المالية ككل، فإنه لا يعد مسؤولاً عن اكتشاف التحريفات غير الجوهرية في القوائم المالية ككل.

#### 4. الأهداف العامة للمدقق

- تتمثل الأهداف العامة للمدقق عند القيام بتدقيق القوائم المالية فيما يلي:
- الوصول إلى تأكيد معقول عما إذا كانت القوائم المالية ككل تخلو من التحريف الجوهرية، سواء بسبب غش أو خطأ، ومن ثم تمكين المدقق من إبداء رأيه فيما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها من جميع الجوانب الجوهرية، وفق لإطار التقرير المالي المنطبق.
- إعداد تقرير عن القوائم المالية، والإبلاغ حسب ما تتطلب معايير التدقيق، وفق للنتائج التي توصل إليها المدقق.
- إن معايير التدقيق تتطلب أن يمتنع المدقق عن إبداء الرأي، أو أن ينسحب من الارتباط أو يستقيل منه، عندما يكون الانسحاب ممكناً وفقاً للأنظمة أو اللوائح المنطبقة.

#### 5. التعريفات

##### A. إطار التقرير المالي

إطار التقرير المالي المنطبق: إطار التقرير المالي الذي تقره الإدارة والمكلفون بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، لإعداد القوائم المالية والذي يكون مقبولاً في ضوء طبيعة المنشأة والهدف من القوائم المالية، أو هو ذلك الإطار الذي تفرضه الأنظمة أو اللوائح.

##### B. إطار العرض العادل

يشير مصطلح "إطار العرض العادل" للإشارة إلى إطار تقرير مالي يتطلب الالتزام بمتطلبات هذا الإطار إضافة إلى أنه يقر، صراحةً أو ضمناً، أنه لتحقيق عرض عادل للقوائم المالية، قد يكون من الضروري للإدارة أن تقدم إفصاحات تتعدى تلك المطلوبة على وجه التحديد بموجب الإطار، أو يقر صراحةً أنه قد يكون من الضروري للإدارة الخروج عن متطلب من متطلبات الإطار لتحقيق العرض العادل للقوائم المالية. ومن المتوقع ألا يكون مثل هذا الخروج ضرورياً إلا في ظروف نادرة للغاية.

##### C. أدلة التدقيق

- أدلة التدقيق، هي معلومات يستخدمها المدقق في التوصل إلى الاستنتاجات التي يبني رأيه على أساسها.
- تتضمن أدلة التدقيق كلاً من المعلومات الواردة في السجلات المحاسبية التي تستند إليها القوائم المالية والمعلومات الأخرى. ولأغراض معايير التدقيق، فإن:

- كفاية أدلة التدقيق هي مقياس لكميتها. وتتأثر كمية أدلة التدقيق المطلوبة بتقييم المدقق لمخاطر التحريف الجوهري، وأيضاً بجودة مثل هذه الأدلة.
- مناسبة أدلة التدقيق هي مقياس لجودتها، أي مدى ملاءمتها وإمكانية الاعتماد عليها في توفير الدعم للاستنتاجات التي يستند إليها رأي المدقق.
- خطر التدقيق: خطر إبداء المدقق لرأي غير مناسب، عندما تكون القوائم المالية محرفة
- بشكل جوهري. ويعد خطر التدقيق دالة في مخاطر التحريف الجوهري وخطر الاكتشاف.

#### D. المدقق

المدقق هو الشخص أو الأشخاص الذين يؤدون التدقيق، ويتمثلون في الشريك المسؤول عن الارتباط أو أعضاء فريق الارتباط الآخرين أو المكتب، حسب مقتضى الحال.

#### E. خطر الاكتشاف

خطر الاكتشاف: خطر أن الإجراءات المنفذة بواسطة المدقق لتخفيض خطر التدقيق إلى مستوى منخفض بشكل مقبول لن تكتشف تحريفاً موجوداً، قد يكون جوهرياً، سواء بمفرده أو عند اقترانه بتحريفات أخرى.

#### F. القوائم المالية

القوائم المالية: عرض مهيكل لمعلومات مالية تاريخية، بما فيها الإفصاحات، بهدف الإبلاغ بالالتزامات أو الموارد الاقتصادية لمنشأة ما في لحظة زمنية معينة، أو التغيرات التي طرأت على هذه الموارد أو الالتزامات خلال فترة زمنية معينة، وذلك وفقاً لأحد أطر التقرير المالي. ويشير مصطلح "القوائم المالية" عادةً إلى مجموعة كاملة من القوائم المالية، كما تحددها متطلبات إطار التقرير المالي المنطبق، لكنه يمكن أن يشير أيضاً إلى قائمة مالية واحدة. وتشتمل الإفصاحات على معلومات توضيحية أو وصفية، موضحة حسبما هو مطلوب أو مسموح به صراحةً أو مصرح به بأي شكل آخر بموجب إطار التقرير المالي المنطبق، في صلب القوائم المالية أو في الإفصاحات، أو مضمنة فيها بإشارات مرجعية.

#### G. المعلومات المالية التاريخية

المعلومات المالية التاريخية: معلومات تخص منشأة معينة، معبراً عنها بمصطلحات مالية، ومستمدة أساساً من النظام المحاسبي لتلك المنشأة، بشأن الأحداث الاقتصادية التي حدثت في فترات زمنية سابقة، أو بشأن الأوضاع أو الظروف الاقتصادية في نقاط زمنية في الماضي.

#### H. الإدارة:

شخص أو أشخاص: يتحمل المسؤولية التنفيذية عن إجراء عمليات المنشأة. وبالنسبة لبعض المنشآت في بعض الدول، تشمل الإدارة بعض أو جميع المكلفين بالحوكمة، على سبيل المثال، الأعضاء التنفيذيين في مجلس الحوكمة، أو المدير المالك.

## I. التحريف:

اختلاف بين مبلغ بند من بنود القوائم المالية أو تصنيفه أو عرضه أو الإفصاح عنه وما يجب أن يكون عليه مبلغ هذا البند أو تصنيفه أو عرضه أو الإفصاح عنه وفق لإطار التقرير المالي المنطبق. ويمكن أن تنشأ التحريفات عن طريق خطأ أو غش.

وعندما يبدي المدقق رأيه بشأن ما إذا كانت القوائم المالية معروضة بشكل عادل من جميع الجوانب الجوهرية، أو أنها تعطي صورة حقيقية وعادلة، فإن التحريفات تشمل أيضاً التعديلات في المبالغ أو التصنيفات أو العرض أو الإفصاحات التي تُعد، بحسب حكم المدقق، ضرورة لعرض القوائم المالية بشكل عادل من جميع الجوانب الجوهرية، أو حتى تعطي القوائم المالية صورة حقيقية وعادلة.

## J. الافتراض الأساس:

فيما يتعلق بمسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة، والتي يتم على أساسها إجراء التدقيق؛ فإن الإدارة والمكلفين بالحوكمة، أنهم يتحملون المسؤوليات الآتية التي تُعد ضرورية للقيام بالتدقيق، وفقاً لمعايير التدقيق. وتتمثل هذه المسؤوليات فيما يلي:

- إعداد القوائم المالية طبقاً لإطار التقرير المالي.
- الرقابة الداخلية التي ترى الإدارة والمكلفون بالحوكمة. أنها ضرورية للتمكن من إعداد قوائم مالية خالية من التحريف الجوهرية.
- تمكين المدقق مما يلي:
- الوصول إلى جميع المعلومات التي تدرك الإدارة والمكلفون بالحوكمة ذات الصلة بإعداد القوائم المالية مثل السجلات والوثائق.
- المعلومات الإضافية التي قد يطلبها المدقق من الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب أهداف التدقيق

## K. الحكم المهني:

تطبيق ما هو ملائم من تدريب ومعرفة وخبرة، في السياق الذي توفره معايير المحاسبة والتدقيق والمعايير الأخلاقية، عند اتخاذ قرارات مدروسة بشأن التصرفات التي تكون مناسبة في ظل الظروف المحيطة بارتباط التدقيق.

## L. نزعة الشك المهني:

موقف سلوكي يتضمن التحلي بعقلية متسائلة، والتهيؤ للحالات التي قد تشير إلى إمكانية وجود تحريف بسبب خطأ أو غش، وإجراء تقييم نقدي للأدلة.

## M. التأكيد المعقول:

يقصد به في سياق تدقيق القوائم المالية مستوى تأكيد مرتفع، ولكنه غير مطلق.

N. خطر التحريف الجوهرية:

خطر أن تكون القوائم المالية محرفة بشكل جوهري قبل التدقيق. وتتمثل فيما يلي على مستوى الإقرارات:

- الإخطر الملازم: قابلية احتواء أحد الإقرارات عن فئة معاملة أو رصيد حساب أو إفصاح ما على تحريف يمكن أن يكون جوهرياً، سواء بمفرده أو عند اقترانه بتحريفات أخرى، وذلك قبل الأخذ في الحسبان أي أدوات رقابة ذات علاقة.
- خطر الرقابة: خطر أن التحريف الذي يمكن أن يحدث في إقرار عن فئة معاملة أو رصيد حساب أو إفصاح ما والذي قد يكون تحريفاً جوهرياً، سواء بمفرده أو عند اقترانه بتحريفات أخرى، لن يتم منعه أو اكتشافه وتصحيحه في الوقت المناسب عن طريق الرقابة الداخلية للمنشأة.

O. المكلفون بالحوكمة:

أشخاص أو مؤسسات على سبيل المثال، مجلس أمناء يقع على عاتقهم مسؤولية الإشراف على التوجه الاستراتيجي للمنشأة والواجبات المرتبطة بمسئولتها. ويشمل ذلك الإشراف على آلية إعداد التقرير المالي. وبالنسبة لبعض المنشآت في بعض الدول، قد يشمل المكلفون بالحوكمة العاملين في الإدارة، مثل الأعضاء التنفيذيين في مجلس حوكمة منشأة قطاع خاص أو عام، أو المدير المالك.

### 1. المتطلبات

#### A. المتطلبات الأخلاقية المتعلقة بتدقيق القوائم المالية

تتمثل المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بارتباطات تدقيق القوائم المالية، بما في ذلك تلك المتعلقة بالاستقلال فيما يلي:

#### (a) نزعة الشك المهني

حيث يجب على المدقق التخطيط للتدقيق وتنفيذها مع التحلي بنزعة الشك المهني وإدراك أنه قد توجد ظروف تتسبب في تحريف القوائم مالية بشكل جوهري.

#### (b) الحكم المهني

يجب على المدقق ممارسة الحكم المهني عند التخطيط لتدقيق القوائم المالية وتنفيذها.

#### (c) كفاية أدلة التدقيق المناسبة وخطر التدقيق

يجب على المدقق الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة لتخفيض خطر التدقيق إلى مستوى منخفض بشكل مقبول، ومن ثم تمكين المدقق من استنباط استنتاجات معقولة تشكل أساساً لإبداء رايه.

#### (d) القيام بالتدقيق وفقاً لمعايير التدقيق

أي الالتزام بمعايير التدقيق ذات الصلة بالتدقيق. يجب على المدقق الالتزام بجميع معايير التدقيق ذات الصلة بالتدقيق. ويكون المعيار ذا صلة بالتدقيق عندما يكون ساري وتكون الظروف التي يتناولها المعيار قائمة.

كما انه لا يجوز للمدقق أن يشير إلى التزامه بمعايير التدقيق في تقريره ما لم يكن قد التزم بمتطلبات هذا المعيار وجميع معايير التدقيق الأخرى ذات الصلة بالتدقيق.

## II. المعيار رقم (210): الاتفاق على شروط ارتباطات التدقيق

### 1. الهدف:

إن الهدف من المعيار هو تحديد مسؤوليات المدقق المتعلقة بالاتفاق على شروط ارتباط التدقيق مع الإدارة، أو المكلفين بالحوكمة. ويشمل ذلك، وضع شروط معينة ومسبقة للتدقيق، تقع مسؤولية تحقيقها على عاتق الإدارة و - إذا لزم الأمر - المكلفين بالحوكمة. والاعتبارات الخاصة بقبول الارتباط والتي تقع ضمن رقابة المدقق.

### 2. المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

#### A. الشروط المسبقة للتدقيق:

يجب على المدقق التأكد من توافر الشروط المسبقة للتدقيق، من خلال القيام بما يلي:

- تحديد ما إذا كان إطار التقرير المالي المعمول به في إعداد البيانات المالية، مقبولاً.
- الحصول على موافقة الإدارة بأنها تدرك وتتفهم مسؤوليتها عن الأمور التالية:
  - إعداد البيانات المالية، طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به.
  - الرقابة الداخلية التي ترى الإدارة أنها ضرورية من أجل إعداد بيانات مالية تخلو من أخطاء جوهرية، سواء بسبب الاحتيال، أو خطأ.
  - تمكين المدقق من الوصول غير المقيد إلى جميع المعلومات التي تعلم الإدارة بانها ذات صلة بإعداد البيانات المالية مثل: السجلات والوثائق وغيرها والأشخاص المحددين من داخل المنشأة، لضرورة الحصول منهم على أدلة التدقيق وأي معلومات إضافية قد يطلبها من الإدارة لغرض التدقيق.

#### B. شكل ومحتوى خطاب الارتباط:

يجب على المدقق أن يتفق على شروط ارتباط التدقيق مع الإدارة، أو المكلفين بالحوكمة وتسجيل شروط ارتباط التدقيق المتفق عليها في خطاب الارتباط، أو في اتفاق مكتوب بأي شكل آخر، ويجب أن يتضمن:

- هدف ونطاق تدقيق البيانات المالية.
- مسؤوليات المدقق.
- مسؤوليات الإدارة.
- تحديد إطار التقرير المالي المعمول به في إعداد البيانات المالية.
- الإشارة إلى الشكل والمحتوى المتوقعين لأي تقارير قد يصدرها المدقق، وبيان أنه قد توجد ظروف يمكن أن تغير من شكل ومحتوى التقرير المتوقع.

#### C. عمليات التدقيق المتكررة:

ضمن عمليات التدقيق المتكررة، يجب على المدقق تقدير ما إذا كانت الظروف تتطلب إعادة النظر في شروط ارتباط التدقيق، وما إذا كانت هناك حاجة إلى تذكير المنشأة بشروط ارتباط التدقيق المالية، وبحجم، أو طبيعة الأخطاء، أو كليهما.

## D. التغيير في شروط ارتباط التدقيق:

يجب على المدقق عدم قبول التغيير في شروط ارتباط التدقيق، ما لم توجد مبررات معقولة لذلك وفي حالة موافقة المدقق، يجب تسجيل الشروط الجديدة للارتباط في خطاب الارتباط، أو أي شكل آخر مناسب لكتابة الاتفاق. وفي حالة عدم موافقته ولم تسمح له الإدارة بالاستمرار في ارتباط التدقيق الأصلي فيجب على المدقق:

- الانسحاب من ارتباط التدقيق - إذا كان ذلك ممكن اعتبار الأنظمة واللوائح المعمول بها.
- تحديد ما إذا كانت هناك أية التزامات، سواء كانت تعاقدية، أو غير ذلك، تتطلب إخطار الأطراف الأخرى، متمثلة في المكلفين بالحوكمة، أو المالك، أو الجهات.

متطلبات وفقا لنظم أو لوائح أو معيار مدعوم بنظام مختلفة عن متطلبات معايير التدقيق الدولية في بعض الحالات، قد ينص نظام، أو لائحة ذات اختصاص ملائم أو منظمة معترف بها، أو مصرح لها بوضع معايير مدعومة بنظام، على هيكل، أو صياغة تقرير المدقق من حيث الشكل، أو المصطلحات التي تختلف اختلافا جوهريا عن متطلبات معايير التدقيق الدولية وفي هذه الظروف، يجب على المدقق تحديد ما إذا كان:

- هناك متطلبات إضافية تتعارض بين معايير التقرير المالي، حينها يجب على المدقق أن يناقش مع الإدارة طبيعة وكيفية تحقيق المتطلبات الإضافية أما من خلال إفصاح إضافي في البيانات المالية، أو تعديل إطار التقرير المالي المعمول به في البيانات المالية أو تعديل رأيه.
- إطار التقرير المالي غير مقبول، لكن نظرا لكونه منصوص عليه في نظام، أو لائحة، حينها يجب ان يحصل المدقق على موافقة الإدارة على توفير إفصاح إضافي في البيانات المالية لتجنب إعداد البيانات مالية المضللة.
- لا تتفق مع معايير التدقيق الدولية، يجب ألا يتضمن تقرير المدقق أية إشارة الى أن ارتباط التدقيق تم وفقا لمعايير التدقيق الدولية.

جامعة الشهيد حمدة لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

III. المعيار رقم (220): رقابة الجودة لتدقيق البيانات المالية

1. الهدف:

إن الهدف من المعيار هو وضع مسؤوليات محددة للمدقق، فيما يتعلق بإجراءات رقابة الجودة على عملية تدقيق البيانات المالية. كما يتناول أيضا مسؤوليات فحص رقابة جودة الارتباط.

2. المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

مكتب التدقيق ملزم بوضع وإعداد سياسات وإجراءات لنظم رقابة الجودة على مستوى الارتباط ككل، كتأكيد معقول بالتزامه بالمعايير المهنية، والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها. وأن التقارير الصادرة عن الارتباط، مناسبة للظروف.

A. مسؤوليات القيادة عن جودة عمليات التدقيق:

يتحمل الشريك المسؤول عن الارتباط، مسؤولية الجودة الشاملة لكل ارتباط تدقيق يكلف به.

B. المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة والاستقلالية:

• خلال كل مراحل ارتباط التدقيق، يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط أن يبقى متيقظا عن طريق الملاحظة والاستفسارات بشأن أدلة عدم التزام فريق الارتباط بالمتطلبات قواعد آداب وسلوك المهنة الصادرة عن مجلس معايير آداب وسلوك المهنة للمحاسبين المهنين والمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة المعمول بها في البلد وتحديد التصرف المناسب الذي يجب اتخاذه بالتشاور مع المسؤولين الآخرين في المكتب إذا نما إلى علمه أمور تشير إلى عدم التزام أعضاء فريق الارتباط بالمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة.

• يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط أن يتوصل إلى استنتاج عن مدى الالتزام بمتطلبات الاستقلال المطلوبة لارتباط التدقيق، ولتحقيق ذلك، يتوجب عليه تحديد وتقييم الظروف والعلاقات التي تشكل تهديدا للاستقلال، تتقيم المعلومات الخاصة بالمخالفات المحددة إذا كانت تشكل تهديدا للاستقلال المطلوب لارتباط التدقيق واتخاذ التصرف المناسب للقضاء على مثل هذه التهديدات، أو تخفيضها لمستوى مقبول بتطبيق الإجراءات الوقائية، أو الانسحاب من ارتباط التدقيق، إذا كان ذلك مناسبا.

C. قبول واستمرار العلاقة مع العملاء وارتباطات التدقيق:

يجب أن يقتنع الشريك المسؤول عن الارتباط، بؤن الإجراءات المناسبة الخاصة بقبول العملاء، واستمرار العلاقة معهم، واستمرار ارتباطات التدقيق قد تم اتباعها، ويجب عليه أن يحدد ما إذا كانت الاستنتاجات التي تم التوصل إليها في هذا الخصوص مناسبة وفي حالة توفر معلومات بعد الارتباط تؤدي إلى رفض المكتب لارتباط التدقيق يجب إبلاغ المكتب - فورا - بهذه المعلومات، حتى يتسنى له وللمكتب اتخاذ التصرف اللازم.

D. تعيين فرق الارتباط:

يجب أن يقتنع الشريك المسؤول عن الارتباط بؤن فريق الارتباط - وأي خبراء ستعين بهم، ليسوا ضمن فريق الارتباط - يمتلكون مجتمعين القدرات والكفاءات المناسبة لتنفيذ ارتباط التدقيق، وفقا للمعايير المهنية، والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها والتمكن من إصدار تقرير التدقيق المناسب للظروف.

E. أداء الارتباط:

• عند إداء الارتباط يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحمل المسؤوليات التالية:

- التوجيه والإشراف وأداء ارتباط التدقيق، في إطار الالتزام بالمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية.
- أن يكون تقرير المدقق الصادر مناسباً للظروف.
- تنفيذ الفحص، وفق السياسات وإجراءات الفحص الخاصة بالمكتب وأنه تم الحصول على ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة، لتدعيم النتائج التي تم التوصل إليها من أجل إصدار تقرير التدقيق.
- قيام فريق الارتباط بإجراء التشاور المناسب سواء على المستوى المهني المناسب من داخل المكتب أو خارجه. بشأن الأمور الصعبة، أو المستمرة. وتحديد نطاق وطبيعة المشاورات، والنتائج المستخلصة منها، والاتفاق عليها مع الطرف الذي تمت مشاورته وأنه قد تم تنفيذها.
- تعيين فاحص لرقابة جودة الارتباط يناقش معه الأمور الجوهرية والأحكام المهمة التي قام بها فريق الارتباط، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها عند صياغة تقرير التدقيق سواء كان حدوث اختلافات في الرأي بين أعضاء فريق الارتباط، أو مع أولئك الذين تمت استشاراتهم، أو بين الشريك المسؤول عن الارتباط وفاحص رقابة جودة الارتباط.

F. المتابعة:

يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط أن يؤخذ في الحسبان نتائج عملية المتابعة التي يتبناها المكتب وأن السياسات والإجراءات المتعلقة بنظام رقابة الجودة مناسبة وكافية وتعمل بفعالية.



جامعة الشهيد همتة لفضر بالوادي  
ECHAÏD HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

#### IV. المعيار رقم (230): توثيق أعمال التدقيق

##### 1. الهدف:

إن الهدف من المعيار هو وضع معايير وإرشادات حول مسؤولية المدقق، المتعلقة بتوثيقه لتدقيق البيانات المالية. ويحتوي الملحق الخاص بهذا المعيار على قائمة بمعايير التدقيق، التي تتضمن متطلبات وإرشادات خاصة بتوثيق أعمال التدقيق.

##### 2. المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

إن توثيق أعمال التدقيق يقدم دليلاً على الأساس الذي استخدمه المدقق في التوصل إلى استنتاج أنه قد حقق الأهداف العامة للتدقيق وتخطيط وتنفيذ مراحل التدقيق، قد تم بما يتفق مع متطلبات معايير التدقيق، والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها كما أنه يخدم عدد من الأغراض الأخرى، بما في ذلك، ما يلي:

- مساعدة فريق الارتباط في تخطيط وتنفيذ التدقيق.
- مساعدة أعضاء فريق الارتباط المسؤولين عن الإشراف في توجيه فريق العمل والإشراف على أعمال التدقيق، وأداء مسؤولياتهم الخاصة بالفحص، طبقاً لمتطلبات معيار التدقيق.
- التمكن من تحديد مسؤولية فريق الارتباط عن أعمالهم.
- الاحتفاظ بملف دائم للأمر ذات الأهمية، لأغراض عمليات التدقيق المستقبلية.
- التمكن من القيام بعمليات فحص رقابة الجودة.
- التمكن من القيام بعمليات الفحص الخارج، بما يتفق مع المتطلبات القانونية، أو التنظيمية المعمول بها، أو المتطلبات الأخرى ذات العلاقة.

##### A. اعداد توثيق أعمال التدقيق أولاً بأول:

يجب على المدقق القيام بتوثيق أعمال التدقيق في الوقت المناسب بحسب الحال. بما يساعد في تعزيز جودة التدقيق، وتسهيل الفحص الفعال وتقييم الأدلة التي تم الحصول عليها، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها قبل صياغة تقرير التدقيق بصورته النهائية.

##### B. شكل ومحتوى ومدى أوراق التدقيق:

- يجب على المدقق إعداد أوراق تدقيق كافية، تمكن المدقق الخبير، الذي ليس له اتصال سابق بالتدقيق من تفهم طبيعة، وتوقيت، ومدى إجراءات التدقيق، التي تم تنفيذها لتحقيق الالتزام بمعايير التدقيق، والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها ونتائج إجراءات التدقيق المنفذة، وأدلة التدقيق التي تم الحصول عليها. بالإضافة الأمور المهمة التي نشأت أثناء التدقيق، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها بشأنها، والأحكام المهنية المهمة، التي تم اتخاذها للوصول إلى هذه الاستنتاجات.

- عند توثيق طبيعة، وتوقيت، ومدى إجراءات التدقيق المنفذة، يجب على المدقق تسجيل:

- الخصائص المحددة للبنود، أو الأمور التي تم اختبارها.
  - الشخص القائم بعمل التدقيق وتاريخ الانتهاء من العمل.
  - الشخص الذي قام بفحص أعمال التدقيق المنفذة، وتاريخ، ومدى هذا الفحص.
- يجب على المدقق توثيق المناقشات، التي تدور حول الأمور المهمة مع الإدارة، والمكلفين بالحوكمة وغيرهم، بما في ذلك، طبيعة الأمور المهمة التي تمت مناقشتها، وتوقيت حدوث.
- إذا تعرف المدقق على معلومات لا تتسق مع الاستنتاج النهائي، الذي توصل إليه بشأن أمر مهم، يجب عليه توثيق الكيفية، التي يتم بها التعامل مع عدم الاتساق هذه المناقشات، والجهة التي تمت المناقشة معها.

C. مخالفة متطلب ذات علاقة:

في حالات استثنائية وحسب تقدير المدقق، أنه من الضروري مخالفة متطلب ذات صلة، نص عليه معيار التدقيق، يجب على المدقق توثيق كيف تحقق إجراءات التدقيق البديلة التي تم تنفيذها، هدف هذا المتطلب، ومبررات مخالفة المتطلب.

D. إجراءات تدقيق جديدة أو إضافية:

إذا قام المدقق بتنفيذ إجراءات تدقيق جديدة أو اضافيه او توصل الى نتائج جديدة بعد تاريخ تقريره يجب عليه توثيق الظروف التي واجهته وكذلك اجراءات التدقيق الجديدة او الإضافية التي تم تنفيذها وادله التدقيق التي تم الحصول عليها وكذلك مجمل الاستنتاجات المتوصل اليها وتأثيرها على تقريره وكذلك الاطراف التي قامت بالإجراءات وتدقيق التغييرات التي طرأت على اوراق التدقيق.

E. تجميع ملف التدقيق النهائي

يجب على المدقق تجميع اوراق التدقيق في الملف الدائم واستكمال العملية الإدارية للتجميع ملف التدقيق النهائي في الوقت المناسب بعد التاريخ تقرير التدقيق النهائي حيث يتطلب معيار الرقابة الجودة ان يكون الوقت المناسب الذي يتم فيه اتمام عملية تجميع ملف التدقيق النهائي هو 60 يوما بعد التاريخ تقرير المدقق وبعد استكمال العملية تجميع الملف النهائي للتدقيق يجب عليه عدم حذف او الغاء اي اوراق للتدقيق من اي نوع قبل انتهاء المدة المقررة للاحتفاظ بها حسب النظام والتشريعات المعمول بها.

وتجدر الإشارة انه في حاله اي تعديلات على ملف التدقيق النهائي الدائم، بعد استكمال عملية تجميع الملف النهائي حسب التاريخ المقرر بعد اعداد تقرير مدققه فانه يجب على المدقق توثيق الاسباب التي ادت الى اجراء هذه التعديلات او الإضافات، وتحديد التاريخ والجهة التي قامت بهذا التغيير.

جامعة الشهيد همتة لفضر بالوادي

ECHAHD HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

V. المعيار رقم (240): مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بالاحتيال عند تدقيق البيانات المالية

1. الهدف:

إن الهدف من المعيار هو تحديد مسؤولية المدقق ذات العلاقة بالاحتيال، عند تدقيق البيانات المالية. ويتوسع تحديداً في كيفية تطبيق معيار التدقيق رقم 315 ومعيار التدقيق رقم 330، فيما يتعلق بمخاطر الأخطاء الجوهرية بسبب الاحتيال.

2. المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

• قد تنشأ الأخطاء في البيانات المالية، إما بسبب الاحتيال، أو الخطأ. والعامل الذي يفرق بين الاحتيال والخطأ، هو ما إذا كان الإجراء الأساس الناتج عنه الأخطاء في البيانات المالية متعمداً، أو غير متعمد.  
• يعتبر خطر عدم اكتشاف أية أخطاء جوهرية ناتجة عن الاحتيال أعلى من تلك المخاطر الناتجة عن الخطأ، إذ إن الاحتيال قد ينطوي على التواطؤ والتزوير، أو الحذف المتعمد أو العرض الخاطئ، أو تجاوز للرقابة.

A. مسؤولية الإدارة والمدقق اتجاه الاحتيال أو الخطأ:

• المسؤولية الأساس عن منع واكتشاف الاحتيال، تقع على عاتق كل من الإدارة والمكلفين بالحوكمة. ومن المهم أن تشدد الإدارة، في ظل إشراف من جانب المكلفين بالحوكمة على منع الاحتيال، لتقليل فرص وقوعه وردع مرتكبيه، بما يؤدي إلى خلق قناعة لدى الأفراد بعدم ارتكاب الاحتيال، بسبب احتمال اكتشافه والتعرض للعقاب وخلق ثقافة الأمانة والسلوك الأخلاقي.

• المدقق مسؤول عن الحصول على تأكيد معقول بكون البيانات المالية تخلو نسبياً من أخطاء جوهرية، سواء بسبب الاحتيال، أو خطأ. وبسبب القيود المبرمة لعملية التدقيق، هناك مخاطر لا يمكن تجنبها، من حيث أن بعض التحريفات الجوهرية في البيانات المالية، قد لا يتم اكتشافها، على الرغم من تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق بالشكل الصحيح، طبقاً لمعايير التدقيق.

B. أهداف المدقق

يهدف المدقق إلى التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية بسبب الاحتيال وتقديرها والحصول على ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة عن المخاطر المقدرة لوجود تحريف جوهري بسبب الاحتيال، من خلال تصميم وتنفيذ إجراءات مناسبة لحالات الاحتيال المكتشفة، أو الاحتيال المشتبه بوجوده خلال عملية التدقيق.

C. متطلبات المدقق لاكتشاف الاحتيال

- يجب على المدقق أن مراعاة مبدأ الشك المهني أثناء التدقيق، ادراكا لاحتمال أنه قد يوجد خطأ جوهري بسبب الاحتيال، وذلك بالرغم من خبرة المدقق السابقة فيما يتعلق بأمانة ونزاهة إدارة المنشأة والمكلفين بالحوكمة.
- مناقشات بين أعضاء فريق الارتباط، ويجب أن تركز هذه المناقشات خصوصا على قابلية تعرض البيانات المالية للمنشأة لوجود خطأ جوهري بسبب الاحتيال، واماكن تواجدها المحتمل في البيانات المالية، بما في ذلك، كيف يمكن أن يحدث الاحتيال.
- يجب على المدقق عند تنفيذ إجراءات تقدير الخطر والأنشطة ذات العلاقة لفهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك، تنفيذ الرقابة الداخلية للمنشأة، الحصول على معلومات لاستخدامها في التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية بسبب الاحتيال.
- يجب على المدقق إجراء استفسارات من الإدارة، للمكلفين بالحوكمة، المدققين الداخليين وآخرين داخل المنشأة) كلما كان مناسباً (، للتعرف على ما إذا كان لديهم معرفة بأي احتيال فعلي، أو مشكوك فيه، يؤثر على المنشأة. والحصول على آرائهم حول مخاطر الاحتيال.
- يجب على المدقق تقييم ما إذا كانت المعلومات الأخرى التي حصل عليها حول العلاقات الغير المألوفة، والتي تم التعرف عليها من خلال الإجراءات التحليلية، تشير إلى وجود مخاطر تحريف جوهري بسبب الاحتيال.
- D. التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية بسبب الاحتيال وتقديرها
- يجب على المدقق التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية بسبب الاحتيال وتقديرها عند مستوى البيانات المالية - ككل - وعند مستوى التأكيد لفئات المعاملات، وأرصدة الحسابات، الإفصاحات، واعتبارها مخاطر هامة.
- E. الاستجابات الشاملة للمخاطر المقدرة لخطأ جوهري:
- يجب على المدقق تحديد الاستجابات الشاملة لمواجهة المخاطر المقدرة لتحريف جوهري بسبب الاحتيال عند مستوى بيان مالي وعند مستوى التأكيد أو مستوى مخاطر تجاوز الإدارة لأدوات الرقابة، وأن يحدد ما إذا كان بحاجة إلى تنفيذ إجراءات تدقيق أخرى.
- F. تقييم أدلة التدقيق والاتصال بالإدارة والمكلفين بالحوكمة:
- يجب على المدقق في حالة التعرف على خطأ جوهري تقى يم انعكاسات هذا التحريف على الجوانب الأخرى للتدقيق وأثرها على طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق، كرد فعل للمخاطر التي تم تقديرها ويجب على المدقق ابلاغ هذه الأمور في الوقت المناسب بحسب الحال على المستوى الإداري المناسب، بهدف ابلاغ المسؤولين عن منع واكتشاف الاحتيال بالأمور ذات الصلة بمسؤولياتهم وتقي يم مدى قدرته على الاستمرار في الارتباط عندما يكون غير قادر على استنتاج ما إذا كانت - البيانات المالية تحتوى على أخطاء جوهرية ناتجة عن الاحتيال. وتحديد ما إذا كانت هناك مسؤولية قانونية للتقرير عن هذه الأمور إلى طرف خارج المنشأة والتي تبطل واجب السرية
- G. التأكيدات المكتوبة:
- يجب على المدقق أن يحصل على إقرار مكتوبة من الإدارة أو المكلفين بالحوكمة عن مسئولياتها وافصاحاتها عن منع واكتشاف الإخطاء الجوهرية عن الاحتيال وتقديراتها لمخاطر أن تكون البيانات المالية تحتوي على أخطاء جوهريا نتيجة الاحتيال.

VI. المعيار رقم (250): مراعاة القوانين والأنظمة عند تدقيق البيانات المالية

1. الهدف:

إن الهدف من المعيار هو وضع معايير وإرشادات حول مراعاة القوانين والأنظمة عند تدقيق البيانات المالية.

2. المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

• يؤخذ المدقق في حسابه عند إجراء التدقيق البيانات المالية، الإطار القانوني والتنظيمي المعمول به. ومتطلبات القوانين والأنظمة التي لها تأثيرا مباشرا أو غير مباشر على تحديد المبالغ الجوهرية، الإفصاحات في البيانات المالية.

A. مسؤولية الإدارة اتجاه الالتزام بالقوانين والأنظمة:

• يجب على الإدارة او المكلفين بالحوكمة تحديد السياسات والإجراءات التي يجب أن تنفذها المنشأة لتساعد على منع واكتشاف عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح والقوانين من امثلة تلك السياسات والإجراءات:

- متابعة المتطلبات القانونية والتأكد من أن إجراءات التشغيل، قد صممت لتحقيق هذه المتطلبات.
- تصميم وتشغيل نظم رقابة داخلية مناسبة.
- وضع قواعد للسلوك الاخلاقي والاعلان عنها واتباعها.
- التأكد من تدريب العاملين بشكل مناسب على قواعد السلوك الاخلاقي وتفهمه لها.
- متابعة الالتزام بقواعد السلوك الاخلاقي، واتخاذ الإجراءات التأديبية المناسبة للمتزمين بها.
- إشراك مستشارين قانوني ين للمساعدة في متابعة المتطلبات القانونية.
- الاحتفاظ بسجل للأنظمة واللوائح المهمة، التي يجب على المنشأة الالتزام بها في إطار الصناعة التي تنتم اليها.

B. مسؤولية المدقق اتجاه الالتزام بالقوانين والأنظمة:

يهدف المدقق أن يحصل على ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة عن الالتزامات بأحكام الأنظمة والقوانين واللوائح المعمول بها، والتي لها تأثير مباشر على تحديد المبالغ الجوهرية الإفصاحات تفي البيانات المالية وأن يقوم بأداء إجراءات تدقيق محددة للمساعدة في التعرف على حالات عدم الالتزام بالأنظمة والقوانين واللوائح الأخرى التي قد يكون لها تأثير جوهري على البيانات المالية. وأن يستجيب بشكل مناسب لعدم الالتزام، أو الشك في عدم الالتزام بالأنظمة والقوانين واللوائح التي تم التعرف عليها خلال التدقيق.

C. متطلبات المدقق حول الالتزام بالقوانين والأنظمة:

- يجب على المدقق فهم الإطار القانوني والتنظيمي الذي تخضع له المنشأة أو قطاع نشاطها.
- الحصول على الكفاية من أدلة التدقيق المناسبة المتعلقة بالالتزام بمتطلبات محمل الأنظمة واللوائح والتي لها تأثيرا مباشرا على تحديد المبالغ الجوهرية، الإفصاحات في البيانات المالية.
- تنفيذ إجراءات التدقيق المناسبة، للمساعدة في التعرف على حالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح الأخرى، والتي قد يكون لها تأثيرا جوهريا على البيانات المالية.
- الاستفسار من الإدارة وإذا تطلب الامر أولئك المكلفين بالحوكمة عما إذا كانت المنشأة ملتزمة بهذه الأنظمة واللوائح.
- التنبيه ومتابعة احتمالية أن إجراءات التدقيق الأخرى المطبقة، قد تظهر له حالات من عدم الالتزام، أو الشك فيها في ظل الأنظمة واللوائح المعتمدة.

• أن يطلب من الإدارة وإذا تطلب الأمر أولئك المكلفين بالحوكمة، أن يقدموا افادات مكتوبة بأنه قد تم الافصاح له عن جميع حالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح المعروفة، أو المشكوك فيها، والتي يجب أخذ تأثيراتها بعين الاعتبار عند إعداد البيانات المالية.

D. إجراءات التدقيق عند التعرف على عدم الالتزام، أو الشك فيه:

يجب أن يحصل المدقق على فهم طبيعة التصرف والظروف التي حدث فيها وعلى معلومات إضافية لتقييم التأثير المحتمل على البيانات المالية بالإضافة الى مناقشة الأمر مع الإدارة والمكلفين حوكمة، وتقييم تأثير النقص في كفاية أدلة التدقيق المناسبة على رأيه أو الحصول على مشورة قانونية في حالة عدم تقديم معلومات كافية تايد أن المنشأة ملتزمة بالأنظمة واللوائح.

E. التقرير عن عدم الالتزام المتعرف عليه، أو المشكوك فيه:

• يجب على المدقق التقرير عن عدم الالتزام المعترف عليه أو الشكوك فيه حسب الحالات التالية:

- إذا توصل المدقق إلى أن عدم الالتزام له تأثير جوهري على البيانات المالية، ولم تعكسه البيانات المالية بشكل كاف، فيجب أن يصدر رأيا متحفظا أو رأيا معارضا على البيانات المالية.
- إذا منعت الإدارة، أو المكلفين بالحوكمة من الحصول على ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة لتق ييم ما إذا كان عدم الالتزام الذي ربما يكون له أثر جوهري على البيانات المالية قد حدث، أو يحتمل أنه حدث، فيجب على المدقق أن يصدر رأيا متحفظا، أو يمتنع عن إبداء الرأي على البيانات المالية.
- في حالة ما إذا كان هناك عدم التزام قد حدث بسبب قيود فرضته الظروف، وليس الإدارة، أو المكلفين بالحوكمة، فيجب على المدقق تق ييم التأثير على رأيه.
- يجب على المدقق أن يحدد ما إذا كان عليه مسؤولية للتقرير عن عدم الالتزام المتعرف عليه، أو المشكوك فيه إلى أطراف خارج المنشأة.

جامعة الشهيد همتة لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

## VII. المعيار رقم (260): الاتصال بالمكلفين بالحوكمة

## 1. الهدف:

إن الهدف من المعيار تحديد مسؤولية المدقق بشأن الاتصال بالمكلفين بالحوكمة عند تدقيق البيانات المالية.

## 2. المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

إن الاتصال المتبادل الفعال بين المدقق والمكلفين بالحوكمة مهم ويساعد الطرفين في فهم الأمور المرتبطة بالتدقيق الجارية، وفي تطوير علاقة عمل بناءة. ويتم تطوير هذه العلاقة مع الحفاظ على استقلالية وموضوعية التدقيق، ويساعد المدقق في الحصول على معلومات ذات صلة بالتدقيق من المكلفين بالحوكمة. فهم المنشأة وبيئتها، التعرف على المصادر المناسبة لأدلة التدقيق، وفي توفير معلومات عن معاملات، أو أحداث معينة، كما أنه يساعد المكلفين بالحوكمة في الوفاء بمسئوليتهم عن الإشراف على عملية التقرير المالي، وبالتالي تخفيض مخاطر الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية.

## A. مسؤولية المدقق اتجاه الاتصال بالمكلفين بالحوكمة:

- يهدف المدقق الى ابلاغ المكلفين بالحوكمة عن مسؤولياته الخاصة بتدقيق البيانات المالية وإعطائهم نظرة عامة عن النطاق والتوقيت المخطط للتدقيق. وأن يحصل على معلومات ذات صلة بالتدقيق منهم، وأن يزودهم باستمرار بالملاحظات الناتجة عن التدقيق، والتي تعتبر مهمة وذات صلة بمسئوليتهم في الإشراف على عملية التقرير المالي.
- يجب على المدقق تحديد، الشخص أو الأشخاص المناسبين ضمن هيكل حوكمة المنشأة الذي سيتم ابلاغه.

## B. الأمور الواجب إبلاغها:

يجب على المدقق ابلاغ المكلفين بالحوكمة عند تدقيق البيانات المالية بما يلي:

## (a) مسؤوليات المدقق فيما يتعلق بتدقيق البيانات المالية:

أنه مسؤول عن تكوين وإبداء رأى عن البيانات المالية، التي أعددتها الإدارة تحت إشرافهم. وأن تدقيق البيانات المالية، لا عفي الإدارة، او المكلفين بالحوكمة من مسؤولياتهم.

## (b) نطاق وتوقيت التدقيق المخطط لها:

الاتصال فيما يتعلق بالنطاق والتوقيت المخطط للتدقيق قد يساعد المكلفين بالحوكمة على فهم أفضل لنتائج عمل المدقق ومناقشة قضايا الخطر ومفهوم الأهمية النسبية مع المدقق، وكذلك تحديد أية مجالات قد تتطلب من المدقق اتخاذ إجراءات إضافية ويساعد المدقق على فهم أفضل للمنشأة وبيئتها.

## (c) النتائج المهمة من أعمال التدقيق:

- وجهة نظره بشأن الجوانب النوعية المهمة للممارسات المحاسبية في المنشأة، بما في ذلك، السياسات والتقدير المحاسبية، والإفصاح في البيانات المالية. وبحسب الحال.
- الصعوبات المهمة والتي واجهها خلال عملية التدقيق مثل وجود تأخيرات مهمة في توفير الإدارة للمعلومات المطلوبة لعملية التدقيق؛ اختصار الوقت الذي يتم خلاله استكمال التدقيق دون مبرر، أو عدم إتاحة المعلومات المتوقعة، أو فرض قيود على المدقق من قبل الإدارة، في حالة عدم رغبة الإدارة في توسع التقرير عن لقدرة المنشأة على الاستمرارية في نشاطها.

- الأمور المهمة التي أظهرتها أعمال التدقيق والتي تمت مناقشتها أو التي ما زالت محل نقاش مع الإدارة مثل ظروف العمل، التي تؤثر على المنشأة، وخططها واستراتيجيات عملها التي قد تؤثر على مخاطر الأخطاء الجوهرية والمخاوف بشؤون مشاورات الإدارة مع المحاسبين الآخرين في أمور المحاسبة أو التدقيق والمناقشات والتوافقات فيما يتعلق بالتعاقد مع المدقق لأول مرة، أو إعادة التعاقد أو كذلك بشأن الممارسات المحاسبية، أو تطبيق معايير التدقيق، أو أتعاب المدقق.

- الافادات المكتوبة التي يطلبها المدقق.

- أمورا أظهرتها عملية التدقيق، والتي تعتبر مهمة في الإشراف على عملية التقرير المالي حسب الحكم المهني للمدقق كالتحريفات الجوهرية في الحقائق، أو وجود تناقضات جوهرية في المعلومات المرفقة مع البيانات المالية التدقيق، والتي قد تم تصحيحها.

(d) استقلالية المدقق:

يجب على المدقق في حالة المنشآت المدرجة، ان يقدم بيان بكون فريق الارتباط وغيرهم في مكتب التدقيق، وإذا تطلب الامر، بمكاتب الشبكة، قد التزموا بالمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة بالاستقلال والضمانات ذات العلاقة، والتي تم تطبيقها للتخلص من مهددات الاستقلال، والتي تم التعرف عليها، أو تخفيضها إلى مستوى مقبول.

C. عملية الاتصال:

(a) أشكال الاتصال

• يجب على المدقق، ابلاغ المكلفين بالحوكمة كتابيا بالنتائج المهمة، التي تم التوصل إليها من التدقيق، إذا كان الاتصال شفويا، غير كافي طبقا للحكم المهني للمدقق، وليس من الضروري تضمين الاتصالات المكتوبة بجميع الأمور، التي ظهرت خلال عملية التدقيق.

• يجب على المدقق ابلاغ المكلفين بالحوكمة كتابيا بما يتعلق باستقلاله عندما يكون ذلك مطلوباً.

(b) توقيت الاتصال:

يجب على المدقق، التواصل مع المكلفين بالحوكمة، في الوقت المناسب بحسب الحال.

(c) كفاية عملية الاتصال:

يجب على المدقق تقييم كفاية الاتصال المتبادل بين المدقق والمكلفين بالحوكمة لغرض التدقيق. وإذا لم يكن الأمر كذلك، يجب عليه تقييم التأثير الناتج عن تقديره لمخاطر الأخطاء الجوهرية، والقدرة على الحصول على الكفاية من أدلة التدقيق المناسبة، وأن يتخذ الاجراء المناسب.

جامعة الشهيد همتة لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

1. المعيار رقم (265): إبلاغ أوجه القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة.

1. الهدف:

إن الهدف من المعيار هو تحديد مسؤولية المدقق، المتعلقة بإبلاغ المكلفين بالحوكمة والإدارة بشكل مناسب، عن أوجه القصور في الرقابة الداخلية، التي تعرف عليها المدقق عند تدقيق البيانات المالية.

2. المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

يحصل المدقق على فهم للرقابة الداخلية ذات الصلة بالتدقيق، عند التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية وتقديرها. وعند إجراء هذه التقديرات للخطر، يؤخذ المدقق في الحسبان الرقابة الداخلية، من أجل تصميم إجراءات التدقيق المناسبة للظروف، ولكن ليس لغرض إبداء رأى عن فعالية الرقابة الداخلية.

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

• يجب على المدقق، تحديد ما إذا كان قد تعرف ضمن عملية التدقيق على وجود أي قصور في الرقابة الداخلية وتحديد ما إذا كانت تشكل قصورا مهما وهي:

- احتمال أن تؤدي أوجه القصور إلى تحريفات جوهرية في البيانات المالية في المستقبل.
- قابلية الأصل، أو الالتزام ذو العلاقة، للخسارة، أو الاحتيال.
- التحديد الذاتي، والمعقد للمبالغ المقدرة، مثل التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة.
- حسابات البيانات المالية المعرضة لأوجه قصور.
- حجم التعامل الذي حدث، أو الذي يمكن أن يحدث في رصيد الحسابات، أو فئة المعاملات المعرضة لجانب، أو أكثر من أوجه القصور.
- أهمية أدوات الرقابة لعملية التقرير المالي.
- سبب وتكرار الاستثناءات التي تم اكتشافها، نتيجة أوجه القصور في أدوات الرقابة.
- تفاعل جانب قصور مع أوجه قصور أخرى في الرقابة الداخلية.

B. مسؤولية المدقق اتجاه اوجه القصور في الرقابة الداخلية:

(a) تبليغ الإدارة والمكلفين بالحوكمة

• يجب على المدقق أن يبلغ الإدارة والمكلفين بالحوكمة كتابيا وفي الوقت المناسب بحسب الحال عن أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية التي تعرف عليها خلال أعمال التدقيق.

• يجب على المدقق مناقشة الحقائق والظروف ذات العلاقة بالنتائج التي توصل إليها مع الإدارة، بما يمكن المدقق من الحصول على معلومات أخرى ملائمة لمزيد من الاهتمام في فحص الرقابة الداخلية.

(b) تبليغ المستوى الإداري المناسب

• يكون المستوى الإداري المناسب، هو المستوى الذي تقع عليه مسؤولية، وله الصلاحية لتقييم أوجه القصور في الرقابة الداخلية، واتخاذ الاجراءات التصحيحية الضرورية (قد يكون المستوى المناسب هو المسؤول التنفيذي، أو المسؤول المالي أو ما يعادله أو الإدارة التشغيلية)

- يجب على المدقق أن يبلغ المستوى الإداري المناسب من المسؤولية في الوقت المناسب بحسب الحال وبشكل كتابي، أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية التي أبلغ عنها المدقق، أو ينوي الإبلاغ عنها للإدارة أو للمكلفين بالحكومة، ما لم يكن من غير المناسب إبلاغ الإدارة مباشرة (قد يكون لدى المدقق شك في نزاهة وكفاءة الإدارة وهذا ما يجعل من غير المناسب إبلاغ أوجه القصور مباشر للإدارة)
- (C) التبليغ المكتوب عن أوجه القصور المهمة:
- يجب على المدقق أن يدرج في التبليغ المكتوب عن أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية ما يلي:
  - وصف لأوجه القصور، وشرح لتأثيراتها المحتملة.
  - التوضيح من خلال معلومات كافية لتمكين المكلفين بالحكومة والإدارة من فهم إطار الإبلاغ. من خلال العناصر التالية:
- إن غرض التدقيق، أن يبدي المدقق رأيا عن البيانات المالية.
- أن التدقيق تضمن الأخذ في الحسبان الرقابة الداخلية ذات الصلة بإعداد البيانات المالية، من أجل تصميم إجراءات تدقيق مناسبة للظروف، ولكن ليس بغرض إبداء رأى عن فعالية الرقابة الداخلية
- أن الأمور التي يتم التقرير عنها، تقتصر على أوجه القصور التي تعرف عليها خلال التدقيق، والجديرة بتقرير المدقق عنها للمكلفين بالحكومة.



جامعة الشهيد همتة لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

## المحاضرة 3: مجموعة المعايير الدولية [ISAs 399-300]: تقييم المخاطر والاستجابات لهذه المخاطر.

- ✓ نموذج عرض معيار من مجموعة المعايير (300-499): المبادئ العامة لعملية التدقيق والمسؤوليات. (المعيار رقم 300): التخطيط لتدقيق القوائم المالية.
- ✓ معيار التدقيق 300 (ISA 300): التخطيط لتدقيق القوائم المالية.
- ✓ معيار التدقيق 315 (ISA 315): تحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها.
- ✓ معيار التدقيق 320 (ISA 320): الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ التدقيق.
- ✓ معيار التدقيق 330 (ISA 330): استجابات المدقق للمخاطر المقدرة.
- ✓ معيار التدقيق 402 (ISA 402): اعتبارات التدقيق ذات العلاقة بمنشأة تستخدم منظمة خدمية.
- ✓ معيار التدقيق 450 (ISA 450): تقييم التحريفات المكتشفة خلال التدقيق.

جامعة الشهيد همتة لفضر بالوادى

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

1 - نموذج عرض معيار من مجموعة المعايير (300-499): المبادئ العامة لعملية التدقيق والمسؤوليات. (المعيار رقم 300):  
التخطيط لتدقيق القوائم المالية =

ISA 300

المحتويات

مقدمة

نطاق المعيار

دور التخطيط وتوقيته

تاريخ السريان

الهدف

المتطلبات

اشترك الأعضاء الرئيسيين لفريق الارتباط

الأنشطة المبدئية للارتباط

أنشطة التخطيط

التوثيق.

الاعتبارات الإضافية في ارتباطات التدقيق التي تتم لأول مرة

التطبيق والمواد التفسيرية الأخرى

دور التخطيط وتوقيته

اشترك الأعضاء الرئيسيين لفريق الارتباط

الأنشطة المبدئية للارتباط

أنشطة التخطيط

التوثيق

الاعتبارات الإضافية في ارتباطات التدقيق التي تتم لأول مرة

الملحق: اعتبارات عند وضع الاستراتيجية العامة للتدقيق

جامعة الشهيد بلقاسم لفضر بالوادى

ECHAHD HAMMA LAKEDA UNIVERSITY EL OUED

ينبغي قراءة معيار التدقيق 300 "التخطيط لتدقيق القوائم المالية" في سياق معيار التدقيق 200 "الأهداف العامة

للمدقق المستقل".

## 1- نطاق المعيار:

يتناول هذا المعيار مسؤولية المدقق عند التخطيط لتدقيق القوائم المالية. وقد تم صياغة هذا المعيار في سياق عمليات التدقيق المتكررة. كما تم بشكل منفصل تحديد الاعتبارات الإضافية في ارتباطات التدقيق التي تتم لأول مرة.

## 2- دور التخطيط وتوقيته:

يتضمن التخطيط للتدقيق، وضع الاستراتيجية العامة للارتباط وبناء خطة التدقيق. ويفيد التخطيط الكافي لتدقيق القوائم المالية بعدة طرق ومساعدة المدقق في التعرف على المشاكل المحتملة، وحلها في الوقت المناسب بحسب الحالة.

- مساعدة المدقق في تنظيم وإدارة ارتباط التدقيق بصورة سليمة، ليتم تنفيذها بفاعلية وكفاءة.
- المساعدة في اختيار أعضاء فريق ارتباط تتوفر فيهم مستويات مناسبة من القدرات والكفاءة، للاستجابة للمخاطر المتوقعة والتوزيع السليم للعمل بينهم.
- تسهيل التوجيه والإشراف على أعضاء فريق الارتباط، وفحص عملهم.
- المساعدة بحسب مقتضى الحال، في تنسيق العمل الذي أنجزه مدققو مكونات المجموعة والخبراء.

## 3- الهدف:

ان هدف المدقق هو أن يخطط للتدقيق من أجل تنفيذها بطريقة فاعلة.

## 4- المتطلبات

## A. اشتراك الأعضاء الرئيسيين لفريق الارتباط:

ضمانا لكفاءة وفعالية عملية التخطيط يجب أن يشارك كل من الشريك المسؤول عن الارتباط، والأعضاء الرئيسيين الآخرين في فريق الارتباط في التخطيط الدقيق للتدقيق، بما في ذلك التخطيط والمشاركة في المناقشة بين أعضاء فريق الارتباط.

## B. الأنشطة المبدئية للارتباط:

يجب أن يقوم المدقق بالأنشطة التالية في بداية ارتباط التدقيق الحالي:

- أداء الإجراءات التي يقتضيها معيار التدقيق 220 فيما يتعلق باستمرار العلاقة مع العميل وارتباط التدقيق المحدد.
- تقييم الالتزام بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، بما في ذلك الاستقلال وفقا لمعيار التدقيق 200
- تكوين فهم لشروط الارتباط، تجنباً لاي سوء فهم مع العميل، كما يقتضيه معيار التدقيق 210

## C. أنشطة التخطيط:

يجب على المدقق وضع استراتيجية عامة للتدقيق، تحدد نطاق وتوقيت واتجاه التدقيق، وترشد في بناء خطة التدقيق. وهذا من خلال النقاط التالية:

- يتعرف على خصائص الارتباط الذي تحدد نطاقه؛
- يتحقق من أهداف تقرير الارتباط لتخطيط توقيت التدقيق، وطبيعة الاتصالات المطلوبة؛
- يجب أن يبني المدقق خطة التدقيق، والتي يجب أن تتضمن وصفا لما يلي:
- طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المخططة لتقدير الخطر.
- طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق الإضافية المخططة على مستوى الإقرار.

- إجراءات التدقيق الأخرى المخططة المطلوب تنفيذها، لكي يلتزم الارتباط بمعايير التدقيق.
- يجب على المدقق عند الضرورة، أن يحدث ويغير الاستراتيجية العامة للتدقيق.
- يجب على المدقق أن يخطط لطبيعة وتوقيت ومدى التوجيه والإشراف على أعضاء فريق الارتباط وفحص أعمالهم.

#### D. التوثيق:

يجب على المدقق أن يضمن في توثيقه لأعمال التدقيق العناصر التالية:

- الاستراتيجية العامة للتدقيق؛
- خطة التدقيق؛
- أي تغييرات مهمة تم إدخالها على الاستراتيجية العامة للتدقيق، أو خطة التدقيق خلال ارتباط التدقيق، وأسباب مثل تلك التغييرات.

#### E. الاعتبارات الإضافية في ارتباطات التدقيق التي تتم لأول مرة:

- يجب على المدقق قبل بدأ التدقيق التي تتم لأول مرة، القيام بالأنشطة التالية:
- تنفيذ الإجراءات المطلوبة بموجب معيار التدقيق (220)، فيما يتعلق بقبول العلاقة مع العميل وارتباط التدقيق المحدد؛
- التواصل مع المدقق السابق - إذا كان هناك تغيير في المدققين - التزاما بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة.

#### 5- التطبيق والمواد التفسيرية الأخرى:

#### A. دور التخطيط وتوقيته

- تختلف طبيعة ومدى أنشطة التخطيط، طبقاً لحجم المنشأة وتعقدتها، والخبرة السابقة للأعضاء الرئيسيين لفريق الارتباط مع المنشأة، والتغييرات في الظروف التي تحدث خلال ارتباط التدقيق.
- لا يعد التخطيط مرحلة منفصلة في التدقيق، بل عملية مستمرة ومتكررة، وغالباً ما تبدأ بعد وقت قصير من إكمال التدقيق السابقة، وتستمر حتى إكمال ارتباط التدقيق الحالي. ومع ذلك، يتضمن التخطيط الأخذ في الحسبان، التوقيت لأنشطة معينة، وإجراءات التدقيق التي ينبغي استكمالها قبل أداء إجراءات تدقيق إضافية. فعلى سبيل المثال، قبل أن يحدد المدقق مخاطر التحريف الجوهرية ويقدرها، فإن التخطيط يتضمن الحاجة للأخذ في الحسبان أموراً، مثل:

-الإجراءات التحليلية التي ينبغي تطبيقها باعتبارها إجراءات لتقدير الخطر.

-الحصول على فهم عام للإطار النظامي والتنظيمي المنطبق على المنشأة، وكيفية التزام المنشأة بهذا الإطار.

-تحديد الأهمية النسبية.

-اشتراك الخبراء.

-أداء إجراءات أخرى لتقدير الخطر.

- قد يقرر المدقق مناقشة عناصر التخطيط مع إدارة المنشأة، لتسهيل القيام بارتباط التدقيق وإدارته، مثل تنسيق بعض الإجراءات المخططة للتدقيق مع عمل موظفي المنشأة. ورغم أن هذه المناقشات غالباً ما تحدث، فإن الاستراتيجية العامة للتدقيق، وخطة التدقيق تظل مسؤولية المدقق. ويجب بذل العناية عند مناقشة أمور في الاستراتيجية العامة للتدقيق أو في خطة التدقيق، حتى لا يتم إضعاف فاعلية التدقيق. فعلى سبيل المثال فإن مناقشة طبيعة وتوقيت إجراءات التدقيق بشكل مفصل مع الإدارة قد يضعف فاعلية التدقيق، يجعل إجراءاتها قابلة للتنبؤ بها بشكل كبير.

## B. اشتراك الأعضاء الرئيسيين لفريق الارتباط

- إن اشتراك الشريك المسؤول عن الارتباط والأعضاء الرئيسيين الآخرين في فريق الارتباط عند تخطيط التدقيق يؤدي إلى الاستفادة من خبرتهم وبصيرتهم، وبالتالي يتم تعزيز فاعلية وكفاءة آلية التخطيط.

## C. الأنشطة المبدئية للارتباط

- عند بداية ارتباط التدقيق الحالي، يساعد تنفيذ الأنشطة المبدئية للارتباط المحددة في الفقرة 6، المدقق في التعرف على وتقييم الأحداث أو الظروف التي قد تؤثر بشكل سلبي في قدرة المدقق على تخطيط وتنفيذ ارتباط التدقيق.
- تنفيذ تلك الأنشطة المبدئية للارتباط يمكّن المدقق من تخطيط ارتباط تدقيق، يتحقق فيه على سبيل المثال، ما يلي:

- احتفاظ المدقق بالاستقلال الضروري والقدرة على تنفيذ الارتباط.

- عدم وجود قضايا تتعلق بنزاهة الإدارة، قد تؤثر على رغبة المدقق في استمرار الارتباط.

- عدم وجود سوء تفاهم مع العميل يتعلق بشروط الارتباط.

- المدقق في استمراريته مع العميل، والمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، بما في ذلك الاستقلال، خلال ارتباط التدقيق، كلما تغيرت ظروف ووقعت أحداث. إن تنفيذ الإجراءات المبدئية على كل من الاستمرار مع العميل، وتقييم المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة في بداية ارتباط التدقيق الحالي، يعني أنه قد تم استكمالها قبل أداء الأنشطة المهمة الأخرى لارتباط التدقيق الحالي. ولارتباطات التدقيق المستمرة، فإنه وعلى العموم تنفذ هذه الإجراءات المبدئية بعد وقت قصير من إكمال التدقيق السابقة.

## D. أنشطة التخطيط:

## (a) الاستراتيجية العامة للتدقيق

إن عملية وضع استراتيجية عامة للتدقيق، يساعد المدقق في تحديد أمور معينة، مثل ما يلي:

- توزيع الموارد المتاحة على مجالات محددة للتدقيق، مثل استخدام أعضاء فريق يتمتعون بالخبرة المناسبة في مجالات ذات خطر مرتفع، أو اشتراك خبراء في أمور معقدة.
- مقدار الموارد المخصصة لمجالات محددة للتدقيق، مثل عدد أعضاء الفريق المعيّنين لملاحظة جرد المخزون في مواقع مهمة، أو مدى فحص عمل مدققين آخرين في حالة عمليات تدقيق المجموعة، أو موازنة ساعات التدقيق لتخصيصها لمجالات خطر مرتفع.
- توقيت إتاحة تلك الموارد، مثل ما إذا كانت في مرحلة التدقيق المبدئية، أو في تواريخ رئيسة فاصلة.
- كيفية إدارة تلك الموارد، وتوجيهها والإشراف عليها، مثل الوقت الذي يتوقع فيه عقد اجتماعات، بغية إحاطة الفريق واستخلاص المعلومات منهم، وكيف سيتم الفحص من قبل الشريك المسؤول عن الارتباط والمدير.
- بمجرد وضع الاستراتيجية العامة للتدقيق، فإنه يمكن بناء خطة تدقيق تتناول أموراً متنوعة تم تحديدها في الاستراتيجية العامة للتدقيق، مع الأخذ في الحسبان الحاجة إلى تحقيق أهداف التدقيق من خلال الاستخدام الكفء لموارد المدقق. إن وضع استراتيجية عامة للتدقيق وخطة تدقيق مفصلة ليستا بالضرورة عمليتين منفصلتين أو متتاليتين، ولكنهما مرتبطتان بشكل وثيق طالما أن التغييرات في إحدهما قد

## (b) خطة التدقيق

- تعد خطة التدقيق أكثر تفصيلاً من الاستراتيجية العامة للتدقيق، من حيث أنها تتضمن طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق، التي ينبغي أن ينفذها أعضاء فريق الارتباط. ويجري التخطيط لهذه الإجراءات خلال مسار التدقيق، حسب تطور خطة التدقيق للارتباط. فعلى سبيل المثال فإن التخطيط لإجراءات المدقق بشأن تقدير الخطر تتم في بداية عملية التدقيق، ومع هذا فإن التخطيط لطبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق الإضافية المحددة، يعتمد على نتيجة إجراءات تقدير الخطر. وبالإضافة إلى ذلك فإن المدقق قد يبدأ في تنفيذ إجراءات تدقيق إضافية لبعض فئات المعاملات وأرصدة الحسابات الإفصاحات، قبل التخطيط لجميع إجراءات التدقيق الإضافية المتبقية.
- إن تحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المخططة لتقدير الخطر وإجراءات التدقيق الإضافية من حيث علاقتها الإفصاحات يعد مهماً، في ضوء المعلومات ومستوى التفصيل الذي قد تشمل تلك الإفصاحات، وبالإضافة لذلك، فقد تحتوي بعض الإفصاحات على معلومات يتم الحصول والتي قد تؤثر أيضاً على المخاطر المقدرة وعلى طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق لمواجهتها.

#### C) التغييرات في قرارات التخطيط خلال مسار التدقيق

- نتيجة لأحداث غير متوقعة، أو تغييرات في الظروف، أو أدلة تدقيق تم الحصول عليها من نتائج إجراءات التدقيق، قد يحتاج المدقق استناداً على الرؤية المعدلة للمخاطر المقدرة، إلى تعديل الاستراتيجية العامة للتدقيق وخطة التدقيق، ومن ثم طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق الإضافية المخططة، والنتيجة عنها، وقد يكون هذا هو الحال، عندما تصل معلومات إلى علم المدقق تختلف بشكل جوهري عن المعلومات المتاحة عندما خطط لإجراءات التدقيق. فعلى سبيل المثال: يمكن أن تتعارض أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها خلال أداء إجراءات أساسية مع أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها من خلال اختبارات أدوات الرقابة.
- تختلف طبيعة وتوقيت ومدى التوجيه والإشراف على أعضاء فريق الارتباط، وفحص عملهم اعتماداً على كثير من العوامل، من ضمنها ما يلي:
  - حجم وتعقيد المنشأة.
  - مجال التدقيق.
  - المخاطر المقدرة للتحريف الجوهري، وعلى سبيل المثال: تتطلب الزيادة في الخطر المقدر للتحريف جوهري لأحد مجالات التدقيق، زيادة مقابلة في مدى وتوقيت التوجيه والإشراف على أعضاء فريق الارتباط، وفحص أكثر تفصيلاً لعملهم.
  - قدرات وكفاءة كل عضو من أعضاء الفريق الذين ينفذون عمل التدقيق.

#### E. التوثيق

- توثيق الاستراتيجية العامة للتدقيق هو سجل للقرارات الرئيسية الضرورية للتخطيط السليم للتدقيق، وإبلاغ الأمور المهمة لفريق الارتباط. فعلى سبيل المثال: قد يلخص المدقق الاستراتيجية العامة للتدقيق في شكل مذكرة تحتوي على القرارات الرئيسية المتعلقة بالنطاق العام للتدقيق، والتوقيت والأداء العام لها.
- توثيق خطة التدقيق هو سجل لطبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المخططة لتقدير الخطر، وإجراءات التدقيق الإضافية على مستوى الإقرار، استجابة للمخاطر المقدرة. ويستخدم أيضاً كسجل للتخطيط السليم لإجراءات التدقيق، التي يمكن فحصها واعتمادها قبل أداؤها. ويمكن للمدقق أن يستخدم برامج معيارية للتدقيق، أو قوائم تحقق اكتمال التدقيق، يتم تعديلها حسب الحاجة لتعكس الظروف الخاصة بالارتباط.

- يفسر سجل التغييرات المهمة للاستراتيجية العامة للتدقيق وخطة التدقيق والتغيرات الناجمة عن طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المخططة للتدقيق، السبب في حدوث التغييرات المهمة، والاستراتيجية العامة وخطة التدقيق التي تم تبنيها بشكل نهائي للتدقيق. كما يعكس أيضا الاستجابة المناسبة للتغيرات المهمة التي تحدث أثناء التدقيق.

F. اعتبارات إضافية في ارتباطات التدقيق التي تتم لأول مرة.

- لا يختلف الغرض والهدف من تخطيط التدقيق سواء كان ارتباطا لتدقيق لأول مرة أو كان متكررا. ومع ذلك، فإنه بالنسبة للتدقيق التي تتم لأول مرة، قد يحتاج المدقق إلى أن يتوسع في أنشطة التخطيط، نظرا لأن المدقق ليس لديه عادة الخبرة السابقة مع المنشأة، والتي تؤخذ في الحسبان عند تخطيط الارتباطات المتكررة. وفي حالة الارتباط بالتدقيق لأول مرة، توجد أمور إضافية ينبغي أن يأخذها المدقق في الحسبان عند وضع الاستراتيجية العامة للتدقيق وخطة التدقيق تتضمن ما يلي:

-الترتيبات التي سيتم إجراؤها مع المدقق السابق، على سبيل المثال لفحص أوراق عمل المدقق السابق، ما لم تكن ممنوعة بموجب الأنظمة واللوائح.

-أي قضايا رئيسية بما في ذلك، تطبيق السياسات المحاسبية أو معايير التدقيق ومعايير التقرير

-إجراءات التدقيق الضرورية للحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة فيما يتعلق بالأرصدة الافتتاحية

G. ملحق اعتبارات عند وضع الاستراتيجية العامة للتدقيق:

- يقدم هذا الملحق أمثلة على الأمور التي يمكن للمدقق أخذها في الحسبان عند وضع الاستراتيجية العامة للتدقيق. وللعديد من تلك الأمور أيضا أثر على خطة المدقق التفصيلية للتدقيق. وتغطي الأمثلة المقدمة مدى واسعا من الأمور، التي تنطبق على كثير من الارتباطات. وبينما قد تكون بعض الأمور المشار إليها أدناه مطلوبة بموجب معايير التدقيق الأخرى، فإنها ليست جميعا ذات صلة بكل ارتباط تدقيق، ولا تعد تلك القائمة كاملة.

(a) خصائص الارتباط:

- إطار التقرير المالي، الذي في ضوءه تم إعداد المعلومات المالية التي سيتم مدققها، بما في ذلك الحاجة لإجراء مطابقتات مع إطار تقرير مالي آخر.
- متطلبات التقرير الخاصة بصناعة معينة، مثل التقارير التي يفرضها منظمو الصناعة.
- التغطية المتوقعة للتدقيق، بما في ذلك عدد ومواقع مكونات المجموعة التي تشملها التدقيق.
- طبيعة علاقات السيطرة بين الشركة الأم ومكوناتها، التي تحدد كيف يتم توحيد المجموعة.

(b) أهداف التقرير، وتوقيت التدقيق، وطبيعة الاتصالات:

وتشمل ما يلي:

- جدول المنشأة الزمني للتقرير، مثل المراحل المبدئية والنهائية.
- تنظيم الاجتماعات مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة، لمناقشة طبيعة وتوقيت ومدى عمل التدقيق.
- المناقشة مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة بشأن نوع التقارير والإبلاغات الأخرى المكتوبة والشفوية، المتوقع أن تصدر، وتوقيتها، بما في ذلك تقرير المدقق وخطابات الإدارة والاتصالات مع المكلفين بالحوكمة.
- التواصل مع مدققي مكونات المجموعة، بشأن أنواع التقارير والإبلاغات الأخرى المتوقع أن تصدر، وتوقيتها، وذلك فيما يخص تدقيق تلك المكونات.

- الطبيعة والتوقيت المتوقعين للاتصالات بين أعضاء فريق الارتباط، بما في ذلك طبيعة وتوقيت اجتماعات الفريق وتوقيت فحص العمل المؤدى.
- ما إذا كانت هناك أي اتصالات أخرى متوقعة مع أطراف ثالثة، بما في ذلك أي مسؤوليات نظامية أو تعاقدية للتقرير ناتجة عن التدقيق.



جامعة الشهيد حممة لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

II. المعيار رقم (315): التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها  
1. الهدف:

إن الهدف من المعيار هو تحديد مسؤولية المدقق، بشؤون التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية، وتقديرها في البيانات المالية، من خلال فهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك الرقابة الداخلية للمنشأة

2. المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

• بهدف المدقق الى التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية وتقديرها - سواء كان بسبب الاحتيال أو خطأ - عند مستوى البيانات المالية ومستوى التأكيد، من خلال فهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك فهم الرقابة الداخلية للمنشأة، ومن ثم توفير أساس لتصميم وتنفيذ استجابات للمخاطر المقدرة للأخطاء الجوهرية.

A. التعرف على المخاطر:

• يجب على المدقق أن يتعرف على المخاطر من خلال:

-الحصول على فهم للمنشأة وبيئتها

-الحصول على فهم للرقابة الداخلية ذات الصلة بالتدقيق

B. تقدير المخاطر:

• تشمل إجراءات تقدير المخاطر (المتأصلة والرقابية) الاستفسارات من الإدارة وأفراد وظيفة التدقيق الداخلية ومن فئات أخرى داخل المنشأة، والذين قد يساعدون في التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية بسبب الاحتيال أو خطأ، الإجراءات التحليلية والملاحظة والتحقق.

C. الاستجابة للمخاطر المقدرة:

إن تقدير المخاطر تتطلب من المدقق فهم الجميع أنشطة الرقابة ذات العلاقة بكل فئة مهمة من المعاملات، ورصيد الحساب، والإفصاح في البيانات المالية، أو لكل إقرار ذات صلة بها. كذلك يؤثر في تحديد طبيعة، وتوقيت، ومدى إجراءات التدقيق الإضافية التي سيتم تنفيذها استجابة للمخاطر المقدرة.

D. المخاطر التي تتطلب اعتبارات خاصة للتدقيق:

يجب على المدقق، أن يحدد ما إذا كان أي من تلك المخاطر المكتشفة، تعتبر خطرا مهما. واستبعاد تأثيرات الأدوات الرقابية ذات العلاقة بالخطر.

E. تنقيح تقدير المخاطر:

يجب على المدقق تنقيح التقدير للمخاطر وتعديل إجراءات التدقيق المخططة الإضافية تبعا لذلك، اذا ما توصل أثناء سير التدقيق أو من خلال الإجراءات الإضافية التي قام بها، معلومات تختلف بشكل جوهري عن المعلومات التي تم على أساسها التقدير المخاطر عند مستوى الإقرار.

ECHAHD HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL QUED

### III. المعيار رقم (320): الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ التدقيق

#### 1. الهدف:

إن الهدف من المعيار هو تحديد مسؤولية المدقق، عند تطبيق مفهوم الأهمية النسبية في تخطيط وتنفيذ عملية تدقيق البيانات المالية.

#### 2. المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

عند وضع الاستراتيجية العامة للتدقيق، يجب على المدقق أن يحدد الأهمية النسبية للبيانات المالية ككل. وفي ظروف محددة للمنشأة يجب على المدقق أن حدد مستوى أو مستويات الأهمية النسبية بمبالغ دون الأهمية النسبية للبيانات المالية ككل، لفئات معينة من المعاملات أو أرصدة الحسابات، أو الإفصاحات. والتي يتوقع أن تؤثر التحريفات فيها على القرارات الاقتصادية للمستخدمين.

#### A. تحديد الأهمية النسبية:

• يتضمن تحديد الأهمية النسبية ممارسة الحكم المهني. وغالبا ما يتم تحديد نسبة مختارة كبداية لتحديد الأهمية النسبية المثوية كأساس مرجعي للبيانات المالية ككل. وتتضمن العوامل التي قد تؤثر في تحديد الأساس المرجع المناسب ما لي:

- عناصر البيانات المالية.
- وجود عناصر وبنود بالقوائم والبيانات المالية، يعتمد ويركز عليها مستخدمى البيانات المالية لمنشأة معينة.
- طبيعة المنشأة.
- هيكل ملكية الإدارة وآليات تمويلها.

#### B. مجالات ممارسة الأهمية النسبية في عملية التدقيق:

- يجب على المدقق تحديد الأهمية النسبية للأداء لأغراض التالية:
- التعرف على مخاطر الاخطار الجوهرية وتقديرها.
- طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الإضافية للتدقيق.

#### C. الأسس المرجعية في تحديد الأهمية النسبية:

يشتمل تحديد نسبة مئوية لتطبيقها على أساس مرجعي في ممارسة الحكم المهني. وهناك علاقة بين النسبة المثوية والأساس المرجع المختار، وتتضمن الأمثلة على الأسس المرجعية اعتمادا على ظروف المنشأة - فئات الدخل الذي يتم التقرير عنه، مثل: الربح قبل والضريبة، وإجمالي الإيراد، ومجمل الربح، وإجمالي المصروفات، وإجمالي حقوق الملكية أو صافي قيمة الأصل.

#### D. الأهمية النسبية للأداء:

يعتبر تحديد الأهمية النسبية للأداء عملية مركبة تتضمن كلا من ممارسة الحكم المهني. وفهم المدقق للمنشأة، ويتم تحديثها خلال أداء إجراءات تقدير الخطر، وطبيعة ومدى التحريفات المتعرف عليها في عمليات تدقيق سابقة، ومن ثم توقعات المدقق فيما يتعلق بالتحريفات في الفترات الحالية.

E. التنقيح مع التقدم في اعمال التدقيق:

يجب على المدقق تعديل الأهمية النسبية للبيانات المالية ككل، أو على مستويات الأهمية النسبية لفئات معينة من المعاملات، أو أرصدة حسابات، أو الإفصاحات، إذا نما إلى علمه معلومات خلال أعمال التدقيق، وكانت ستجعله يحدد مبلغا أو مبالغ يختلف عما تم تحديده ابتداء ويتوجب عليه تحديد ما إذا كان من الضروري أن يعدل الأهمية النسبية للأداء، وما إذا كانت طبيعة، وتوقيت، ومدى إجراءات التدقيق الإضافية لا تزال مناسبة.



جامعة الشهيد حمدة لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

## IV. المعيار رقم (330): استجابات المدقق للمخاطر المقدرة

## 1. الهدف:

إن الهدف من المعيار هو تحديد مسؤولية المدقق، بشؤون تصميم وتطبيق الاستجابات لمخاطر الأخطاء الجوهرية المتعرف عليها، والمقدرة بمعرفة المدقق عند تدقيق البيانات المالية.

## 2. المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

هدف المدقق هو الحصول على ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة، بشؤون المخاطر المقدرة للأخطاء الجوهرية، من خلال تصميم وتطبيق استجابات مناسبة لتلك المخاطر.

## A. الاستجابات الشاملة:

• يجب على المدقق أن يصمم ويطبق استجابات شاملة لمواجهة المخاطر المقدرة للأخطاء الجوهرية عند مستوى البيانات المالية وقد تتضمن ما لي:

- التأكيد على التركيز والمحافظة على نزعة الشك المهني لدى فريق التدقيق.
- التركيز على الكفاءة والخبرة والتخصص في تعيين الموظفين.
- توفير مستوى عالي من الاشراف والمتابعة، واستخدام واعتماد الخبراء.

## B. إجراءات التدقيق استجابة للمخاطر المقدرة للأخطاء الجوهرية عند مستوى التأكيد:

يجب على المدقق أن يصمم وينفذ إجراءات تدقيق إضافية تستند في طبيعتها، وتوقيتها، ومداهها للمخاطر المقدرة للأخطاء الجوهرية عند مستوى التأكيد وتستجيب لها. ويؤخذ في الحسبان عند تصميم الإجراءات الإضافية الأسباب التي أدت إلى التقدير الذي تم التوصل إليه لخطر الأخطاء الجوهرية عند مستوى التأكيد لكل فئة من المعاملات، أو رصيد حساب، أو إفصاح، بما في ذلك الخطر المتأصل وخطر الرقابة وأن يحصل على أدلة تدقيق أكثر إقناعاً، كلما تزايد تقدير المدقق للخطر.

## C. اختبارات أدوات الرقابة:

تنفيذ اختبار أدوات الرقابة فقط على تلك الأدوات الرقابية، التي يحددها المدقق، بأنها مصممة بشكل مناسب لمنع، أو اكتشاف وتصحيح الأخطاء الجوهرية في إقرار معين.

## D. مدى اختبارات أدوات الرقابة:

• يؤخذها المدقق في الحسبان عند تحديد مدى اختبار أدوات الرقابة ما يلي:

- تكرار الإجراءات والأدوات الرقابية خلال فترة معينة.
- طول الفترة الزمنية أثناء فترة التدقيق، والاعتماد على فعالية عمل إجراءات وأدوات الرقابة.
- معدل الانحراف المتوقع عن أدوات الرقابة.
- ملائمة اختبارات وموثوقية وكفاءة ادلة التدقيق حول فعالية عمل أدوات الرقابة.

## E. توقيت اختبارات أدوات الرقابة:

يجب على المدقق اختبار أدوات الرقابة، التي ينوي الاعتماد عليها، في فترة ما، وذلك من أجل توفير أساس مناسب لاعتماد المدقق عليها

## F. استخدام أدلة التدقيق:

يجب ان يحصل المدقق على أدلة تدقيق بشأن فعالية تشغيل أدوات الرقابة خلال فترة أولية، أو من خلال عمليات تدقيق سابقة ويجب التأكد من ملائمة تلك الأدلة، واختبار الأدوات الرقابية على المخاطر المهمة التي حددها في الفترة الحالية.

## G. تقييم فعالية تشغيل أدوات الرقابة:

إن اكتشاف أخطاء جوهرية من خلال إجراءات التدقيق يعد مؤشرا قويا على وجود وجه قصور مهم في الرقابة الداخلية. وقد يشير معدل الانحراف المكتشف، وخصوصا بالمقارنة مع المعدل المتوقع، إلى أنه لا يمكن الاعتماد على الرقابة لتخفيض المخاطر عند مستوى التأكيد إلى مقدار المخاطر التي قدرها المدقق.

## H. الإجراءات الأساسية:

يجب على المدقق أن يصمم وينفذ إجراءات أساسية لكل فئة جوهرية من المعاملات، ورصيد حساب، وإفصاح بصرف النظر عن المخاطر المقدرة للأخطاء الجوهرية، وعليه تنفيذ إجراءات أساسية تستجيب للمخاطر المهمة بشكل خاص وان لا تقتصر مواجهة الخطر المهم على الإجراءات الأساسية بل يجب ان تتضمن تلك الإجراءات اختبارات تفصيلية.

## I. تقييم كفاية ومناسبة أدلة التدقيق:

يجب على المدقق أن يقرر ما إذا كان قد تم الحصول على ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة. وعند تكوين رأي، يجب على المدقق أن يؤخذ في الحسبان جمع أدلة التدقيق ذات الصلة، وبصرف النظر عما إذا كان يبدو أنها تعزز الإقرارات الواردة في البيانات المالية أو تتناقض معها. وعندما يكون غير قادر على الحصول على ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة، فيجب عليه أن يبدي رأيا متحفظا، أو يمتنع عن إبداء الرأي في البيانات المالية.

جامعة الشهيد همتة لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

1. نموج عرض معيار من مجموعة المعايير (300-499): تقييم التحريفات المكتشفة خلال التدقيق (المعيار رقم (450): تقييم التحريفات المكتشفة خلال التدقيق)

ISA 450

مقدمة

نطاق المعيار

تاريخ السريان

الهدف

التعريفات

المتطلبات

تجميع التحريفات المكتشفة

الأخذ في الحسبان التحريفات المكتشفة خلال التقدم في التدقيق

الإبلاغ عن التحريفات وتصحيحها .

تقييم أثر التحريفات غير المصححة

الإفادات المكتوبة

التوثيق

التطبيق والمواد التفسيرية الأخرى

تعريف التحريف

تجميع التحريفات المكتشفة

دراسة التحريفات المكتشفة خلال التقدم في عملية التدقيق

الإبلاغ عن التحريفات وتصحيحها

تقييم أثر التحريفات غير المصححة ..

الإفادات المكتوبة .

التوثيق

جامعة الشهيد همتة لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

ينبغي قراءة معيار التدقيق 450 " تقييم التحريفات المكتشفة خلال التدقيق " في سياق معيار التدقيق (700)

"تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية"، ومعيار التدقيق (320) الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ التدقيق."

## 1. نطاق المعيار:

- يتناول هذا المعيار مسؤولية المدقق، بشأن تقييم أثر التحريفات المكتشفة على التدقيق، وأثر التحريفات غير المصححة - إن وجدت - على القوائم المالية. ويتناول معيار التدقيق (700) مسؤولية المدقق، عند تكوين رأي عن القوائم المالية للوصول إلى استنتاج عما إذا كان قد تم الوصول إلى تأكيد معقول، بشأن خلو القوائم المالية ككل من تحريف جوهري. ويأخذ استنتاج المدقق المطلوب بموجب معيار التدقيق (700) في الحسبان تقييمه لأثر التحريفات غير المصححة - إن وجدت - على القوائم المالية وفقاً لهذا المعيار. ويتناول معيار التدقيق (320) مسؤولية المدقق، بشأن تطبيق مفهوم الأهمية النسبية بشكل مناسب عند تخطيط وتنفيذ تدقيق للقوائم المالية.

## 2. الهدف:

- إن الهدف من المعيار هو تحديد مسؤولية المدقق، بشأن تقييم أثر التحريفات المتعرف عليها على التدقيق، وأثر التحريفات غير المصححة إن وجدت على البيانات المالية.

## 3. التعريفات:

## A. تحريف:

- وهو اختلاف بين مبلغ تم التقرير عنه لبند في القوائم المالية أو تصنيفه أو عرضه أو الإفصاح عنه، وما يجب أن يكون عليه مبلغ هذا البند أو تصنيفه أو عرضه أو الإفصاح عنه، وفقاً لما يتطلبه إطار التقرير المالي المنطبق. ويمكن أن تنشأ التحريفات عن خطأ أو غش. وعندما يبدي المدقق رأي بشأن ما إذا كانت القوائم المالية تم عرضها بعدل من جميع الجوانب الجوهرية، أو تعطي صورة حقيقية وعادلة، فإن التحريفات تتضمن أيضاً تعديلات في المبالغ أو التصنيف أو العرض أو الإفصاح، والتي تعد بحسب حكم المدقق ضرورية، لكي يتم عرض القوائم المالية بعدل من جميع الجوانب الجوهرية، أو لكي تعطي صورة حقيقية وعادلة.

## B. تحريفات غير مصححة:

- وهي التحريفات التي جمعها المدقق خلال التدقيق، والتي لم يتم تصحيحها.

## 4- المتطلبات:

## A. تجميع التحريفات المكتشفة:

- يجب على المدقق تجميع التحريفات المكتشفة خلال التدقيق، بخلاف تلك التي ليست ذات شأن بشكل واضح.

## B. الأخذ في الحسبان التحريفات المكتشفة خلال التقدم في التدقيق:

- يجب على المدقق أن يحدد ما إذا كانت الاستراتيجية العامة للتدقيق، وخطة التدقيق بحاجة إلى تعديل، إذا:
  - كانت طبيعة التحريفات المكتشفة، والظروف التي حدثت فيها تشير إلى احتمال وجود تحريفات أخرى والتي - في حالة تجميعها مع التحريفات المجمعة خلال التدقيق - قد تكون جوهرية إذا كان مجموع التحريفات المجمعة خلال التدقيق يقترّب من الأهمية النسبية المحددة وفقاً لمعيار التدقيق (320)
  - إذا اختبرت الإدارة بناءً على طلب المدقق، فئة من المعاملات، أو رصيد حساب، أو إفصاح، وصححت التحريفات المكتشفة، فيجب على المدقق أن ينفذ إجراءات تدقيق إضافية، لتحديد ما إذا كان هناك تحريفات لا تزال موجودة.

## C. الإبلاغ عن التحريفات وتصحيحها:

- ما لم يكن ذلك محظور بموجب الأنظمة أو اللوائح، يجب على المدقق أن يعلم المستوى الإداري المناسب بجميع التحريفات المجمعة خلال التدقيق في الوقت المناسب بحسب الحال - ويجب على المدقق أن يطلب من الإدارة تصحيح تلك التحريفات.
- إذا رفضت الإدارة تصحيح بعض أو جميع التحريفات التي أبلغ عنها المدقق، فيجب عليه أن يحصل على فهم لأسباب عدم قيام الإدارة بالتصحيحات، ويجب أن يأخذ ذلك الفهم في الحسبان عند تقييم ما إذا كانت القوائم المالية ككل تخلو من تحريف جوهري.

## D. تقييم أثر التحريفات غير المصححة:

- قبل تقييم أثر التحريفات غير المصححة، يجب على المدقق إعادة تقدير الأهمية النسبية المحددة وفقا لمعيار التدقيق (320)، لتأكيد ما إذا كانت لا تزال مناسبة في سياق النتائج المالية الفعلية للمنشأة.
- يجب على المدقق أن يحدد ما إذا كانت التحريفات غير المصححة - بمفردها أو في مجموعها - جوهرية. وعند القيام بهذا التحديد، يجب على المدقق أن يأخذ في الحسبان:
  - حجم، وطبيعة التحريفات، في علاقتها بصفات معينة من المعاملات، أو أرصدة الحسابات، أو الإفصاحات، وفي علاقتها بالقوائم المالية ككل والظروف الخاصة بحدوثها.
  - أثر التحريفات غير المصححة ذات العلاقة بفترات سابقة لصفات ذات صلة من المعاملات، أو أرصدة الحسابات، أو الإفصاحات، والقوائم المالية ككل.
- يجب على المدقق أيضا أن يبلغ المكلفين بالحوكمة بأثر التحريفات غير المصححة، ذات العلاقة بفترات سابقة على الفئات ذات الصلة من المعاملات، أو أرصدة الحسابات، أو الإفصاحات، والقوائم المالية ككل.

## E. الإفادات المكتوبة:

- يجب على المدقق أن يطلب إفادة مكتوبة من الإدارة والمكلفين بالحوكمة -حيثما يكون ذلك مناسباً- بشأن ما إذا كانوا يعتقدون أن أثر التحريفات غير المصححة - سواء بمفردها أو في مجموعها - تعد غير جوهرية على القوائم المالية ككل. ويجب تضمين ملخص بهذه البنود أو إرفاقه بالإفادة المكتوبة.

## F. التوثيق:

- يجب أن يضمن المدقق في توثيقه للتدقيق ما يلي:
  - المبلغ الذي سينظر إلى التحريفات الأقل منه على أنها ليست ذات شأن بشكل واضح.
  - جميع التحريفات المجمعة خلال التدقيق، وما إذا كان قد تم تصحيحها.
  - استنتاج المدقق، فيما إذا كانت التحريفات غير المصححة - بمفردها أو في مجموعها - تعد جوهرية، وأساس هذا

## الاستنتاج

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL QUED

## 5. التطبيق والمواد التفسيرية الأخرى:

## A. تعريف التحريف:

- يمكن أن تنتج التحريفات نتيجة لـ:
  - عدم الدقة في جمع أو معالجة البيانات التي أعدت منها القوائم المالية؛

- حذف مبلغ أو إفصاح، ويشمل ذلك الإفصاحات غير الكافية أو غير المكتملة، الإفصاحات المطلوبة للوفاء بأهداف الإفصاح لبعض أطر التقرير المالي بحسب مقتضى الحال.
- تقدير محاسبي غير صحيح ناتج من تجاهل أو تفسير خاطئ بشكل واضح للحقائق؛
- اجتهادات الإدارة المتعلقة بالتقديرات المحاسبية التي يرى المدقق أنها غير معقولة، أو اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية، التي يرى المدقق أنها غير مناسبة؛
- التصنيف أو التجميع أو التفصيل غير المناسب للمعلومات؛
- حذف إفصاح ضروري للقوائم المالية لتحقيق عرض عادل يتعدى بشكل خاص الإفصاحات التي يتطلبها الإطار، وذلك للقوائم المالية المعدة وفقا لإطار عرض عادل.

### B. تجميع التحريفات المكتشفة

#### (a) التحريفات في قوائم فردية:

قد يحدد المدقق مبلغا ما بحيث تعد أي مبالغ تحريفات أقل منه في المبالغ الواردة في القوائم الفردية ليست ذات شأن بشكل واضح، ولا يلزم تجميعها لأن المدقق يتوقع أن تجميع تلك المبالغ لن يكون له تأثير جوهري على القوائم المالية بشكل واضح. ومع ذلك، فإن تحريفات المبالغ التي تزيد عن المبلغ المحدد يتم تجميعها على النحو المطلوب بموجب الفقرة 5 من هذا المعيار. وبالإضافة إلى ذلك، فإن التحريفات ذات العلاقة بالمبالغ قد لا تكون ليست ذات شأن بشكل واضح عندما يتم الحكم عليها بناء على ضوابط الطبيعة أو الظروف، وإذا لم تكن كذلك، يتم تجميعها على النحو المطلوب بموجب الفقرة 5 من هذا المعيار.

#### (b) التحريفات في الإفصاحات:

قد تكون التحريفات في الإفصاحات ليست ذات شأن بشكل واضح أيضا، سواء أخذت بمفردها أو في مجموعها، وما إذا كان قد تم الحكم عليها من خلال أي من ضوابط الحجم أو الطبيعة أو الظروف. ويتم أيضا تجميع التحريفات في الإفصاحات التي لا تعد ليست ذات شأن بشكل واضح، لمساعدة المدقق في تقييم أثر تلك التحريفات على الإفصاحات ذات الصلة والقوائم المالية ككل.

#### (c) تجميع التحريفات:

- لا يمكن جمع التحريفات بحسب الطبيعة أو الظروف ومع ذلك، فإنه مطلوب من المدقق وفق هذا المعيار تقييم تلك التحريفات بمفردها أو في مجموعها أي بشكل جماعي مع تحريفات أخرى لتحديد ما إذا كانت جوهرية.
- لمساعدة المدقق في تقييم أثر التحريفات المجمعة خلال التدقيق، وفي إبلاغ الإدارة والمكلفين بالحوكمة بالتحريفات، فإنه قد يكون من المفيد التمييز بين التحريفات الواقعية، والتحريفات الحكمية، والتحريفات المتوقعة.

#### (d) تصنيف التحريفات

- التحريفات الواقعية: هي التحريفات التي لا يوجد شك بشأنها.
- التحريفات الحكمية: هي الفروق الناتجة عن اجتهادات الإدارة بما في ذلك تلك المتعلقة بالإثبات والقياس والعرض والإفصاح في القوائم المالية (ويشمل ذلك اختيار أو تطبيق السياسات المحاسبية) التي يرى المدقق أنها غير معقولة أو غير مناسبة.
- التحريفات المتوقعة: هي أفضل تقدير يقوم به المدقق للتحريفات في المجتمع، والتي تشمل توقع التحريفات المكتشفة في عينات التدقيق منسوبة إلى المجتمع الكامل الذي سحبت العينة منه. وقد

تم النص على الإرشادات المتعلقة بتحديد التحريفات المتوقعة وتقييم النتائج في معيار التدقيق

(530)

C. الأخذ في الحسبان التحريفات المكتشفة خلال التقدم في التدقيق

- قد لا يكون التحريف حدثاً منعزلاً. وقد توجد أدلة على وجود تحريفات أخرى تتضمن، على سبيل المثال اكتشاف المدقق لتحريف نشأ بسبب خلل في الرقابة الداخلية، أو بسبب افتراضات أو طرق تقييم غير مناسبة تم تطبيقها على نطاق واسع من قبل المنشأة.
- إذا اقترب مجموع التحريفات المجمعة خلال التدقيق من الأهمية النسبية المحددة وفقاً لمعيار التدقيق (320)، فقد يكون هناك مستوى أكبر من مستوى الخطر المنخفض الممكن قبوله بأن التحريفات المحتمل عدم اكتشافها عند أخذها مع مجموع التحريفات المجمعة خلال التدقيق تتجاوز الأهمية النسبية. ويمكن أن توجد التحريفات غير المكتشفة بسبب وجود خطر العينة وخطر بخلاف خطر العينة.
- قد يطلب المدقق من الإدارة أن تجري اختبار لفئة من المعاملات، أو رصيد حساب، أو إفصاح، لكي تفهم الإدارة سبب التحريف الذي اكتشفه المدقق، وأن تنفذ إجراءات لتحديد مبلغ التحريف الفعلي في فئة من المعاملات، أو رصيد حساب، أو إفصاح، وأن تجري تعديلات مناسبة على القوائم المالية. ومثل هذا الطلب قد يتم القيام به، على سبيل المثال بناءً على تعميم المدقق للتحريفات المكتشفة في عينة التدقيق على المجتمع الكامل الذي سحبت منه العينة.

D. الإبلاغ عن التحريفات وتصحيحها

- يجب أن يتم الإبلاغ عن التصحيحات إلى المستوى الإداري المناسب. وعادةً ما يكون المستوى الإداري المناسب هو المستوى الذي يتحمل المسؤولية، ويملك الصلاحية لتقييم التحريفات واتخاذ التصرف الضروري.
- تجدر الإشارة أنه في بعض الدول، قد تقيد الأنظمة أو اللوائح، من إبلاغ المدقق عن تحريفات معينة للإدارة أو آخرين داخل المنشأة. وبالتحديد قد تحظر الأنظمة أو اللوائح الإبلاغ أو أي إجراء آخر، قد يخل بالتحقيق الذي تجريه سلطة مناسبة في تصرف غير نظامي فعلي أو مشتبه فيه، بما في ذلك تنبيه المنشأة، على سبيل المثال، عندما يطلب من المدقق تقديم تقرير عن عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح المكتشف أو المشكوك فيه لسلطة مناسبة، وفق لتشريعات مكافحة غسل الأموال. وفي مثل تلك الظروف، فإن القضايا التي ينظر فيها المدقق قد تكون معقدة، وقد يرى المدقق أنه من المناسب الحصول على مشورة قانونية.

E. تقييم أثر التحريفات غير المصححة

يستند تحديد المدقق للأهمية النسبية وفقاً لمعيار التدقيق (320)، في الغالب على تقديرات النتائج المالية للمنشأة، نظر لأن النتائج المالية الفعلية قد لا تكون معروفة في ذلك الوقت. ولذلك - وقبل تقييم المدقق لتأثير التحريفات غير المصححة - قد يكون من الضروري إعادة النظر في الأهمية النسبية المحددة وفقاً لمعيار التدقيق (320) وذلك بالاستناد إلى النتائج المالية الفعلية.

يوضح معيار التدقيق (320) أنه خلال التقدم في التدقيق يتم إعادة النظر في الأهمية النسبية للقوائم المالية ككل ومستوى أو مستويات الأهمية النسبية لفئات معينة من المعاملات، أو أرصدة الحسابات، أو الإفصاحات إذا كان ذلك منطبقاً

- الأمثلة التي قد تكون فيها تلك التحريفات جوهرية تتضمن:
  - توصيفات غير دقيقة أو غير مكتملة لمعلومات عن أهداف وسياسات وآليات إدارة رأس المال للمنشآت التي لديها أنشطة تأمين وأنشطة مصرفية.

- حذف معلومات عن أحداث أو ظروف قد تؤدي إلى خسارة هبوط القيمة، على سبيل المثال، انخفاض كبير على المدى الطويل في الطلب على معدن أو سلعة في منشأة لها عمليات تعدين.
- الوصف غير الصحيح لسياسة محاسبية ذات علاقة ببند مهم في قائمة المركز المالي أو قائمة الدخل الشامل أو قائمة التغيرات في حقوق الملكية أو قائمة التدفقات النقدية.
- الوصف غير الكافي لحساسية سعر الصرف في منشأة تقوم بأنشطة تجارية دولية.
- عند تحديد ما إذا كانت التحريفات غير المصححة تعد بطبيعتها جوهرية.
- فعلى سبيل المثال، اعتمادا على التحريفات التي تم اكتشافها في الإفصاحات، قد يأخذ المدقق في الحسبان:
  - ما إذا كانت الأخطاء المكتشفة تعد مستمرة أو منتشرة؛ أو
  - ما إذا كان عدد من التحريفات التي تم اكتشافها ذا صلة بنفس الأمر، ويمكن أن تؤثر على فهم المستخدمين لذلك الأمر عند أخذها مجتمعة.
- إن أخذ التحريفات المجمعة في الحسبان يعد مفيد أيضا عند تقييم القوائم المالية وفقا للفقرة 13 من معيار التدقيق (700)، الذي يتطلب من المدقق مراعاة ما إذا كان العرض العام للقوائم المالية قد تم تفويضه، من خلال تضمين معلومات غير ملائمة، أو معلومات تتجلب الفهم الصحيح للأمر الموضح عنها.
- إذا تم الحكم على تحريف بأنه جوهرى بمفرده، فإنه من غير المحتمل إمكانية مقابله بتحريفات أخرى. فعلى سبيل المثال، إذا تمت المغالاة في الإيرادات بشكل جوهرى، فإن القوائم المالية ككل تعد محرفة بشكل جوهرى، حتى مع مقابلة أثر ذلك التحريف على الأرباح - وبشكل كامل - من خلال المغالاة في المصروفات بمبلغ مكافئ. وقد يكون من المناسب مقابلة التحريفات ضمن رصيد نفس الحساب أو فئة المعاملات، ولكن ينبغي الأخذ في الحسبان مخاطر وجود المزيد من التحريفات غير المكتشفة قبل الاستنتاج بأن مقابلة تحريف غير جوهرى هو أمر مناسب.
- قد يكون للأثر المتراكم للتحريفات غير الجوهرية التي لم يتم تصحيحها، المتعلقة بفترات سابقة أثر جوهرى على القوائم المالية للفترة الحالية. وتوجد طرق مختلفة ومقبولة لتقييم المدقق لهذه التحريفات غير المصححة للقوائم المالية للفترة الحالية. إن استخدام نفس الطريقة في التقييم يوفر الاتساق من فترة لأخرى.

#### F. الإفادات المكتوبة

نظرا لأن إعداد القوائم المالية يتطلب من الإدارة تعديل القوائم المالية لتصحيح التحريفات الجوهرية، فيجب على المدقق أن يطلب منهم تزويده بإفادة مكتوبة حول التحريفات غير المصححة. وفي بعض الظروف، قد لا تعتقد الإدارة أن تحريفات معينة لم يتم تصحيحها، هي في واقع الأمر تحريفات. ولهذا السبب، قد يرغبون بإضافة كلمات إلى خطاب إفادتهم المكتوبة. ومع ذلك، فإن الحصول على هذه الإفادة لا يعفي المدقق من الحاجة إلى تكوين استنتاج حول أثر التحريفات غير المصححة.

#### G. التوثيق

إن توثيق المدقق للتحريفات غير المصححة، قد يأخذ في الحسبان:

- مراعاة الأثر الإجمالي للتحريفات غير المصححة؛
- تقييم ما إذا كان مستوى أو مستويات الأهمية النسبية لفتات معينة من المعاملات، أو أرصدة الحسابات، أو الإفصاحات
- قد تم تجاوزها؛

- تقييم أثر التحريفات غير المصححة على النسب الرئيسية أو الاتجاهات، والالتزام بالمتطلبات القانونية والتنظيمية والتعاقدية مثل اتفاقيات الديون.



جامعة الشهيد حمزة لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

II. المعيار رقم (402): اعتبارات التدقيق ذات العلاقة بمنشأة تستخدم منظمة خدمية

1. الهدف:

إن الهدف من المعيار هو تحديد مسؤولية المدقق، للحصول على ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة، عندما تستخدم هذه المنشأة خدمات منظمة خدمية واحدة أو أكثر.

2. المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

يسعى المدقق عندما تستخدم المنشأة المستفيدة خدمات منظمة خدمية، الى الحصول على فهم لطبيعة وأهمية الخدمات التي تقدمها المنظمة الخدمية، وأثرها على الرقابة الداخلية في المنشأة المستفيدة ذات الصلة بالتدقيق، بالشكل الذي يعد كافياً للتعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية وتقديرها. وتصميم وتنفيذ إجراءات التدقيق، استجابة لتلك المخاطر.

A. الحصول على فهم للخدمات المقدمة من المنظمة الخدمية، بما في ذلك، الرقابة الداخلية

• الحصول على فهم للخدمات المقدمة من المنظمة الخدمية بما في ذلك الرقابة الداخلية طبقاً للمعيار الدولي رقم 315، وهذا من حيث:

- طبيعة الخدمات التي توفرها المنظمة الخدمية، وأهمية هذه الخدمات بالنسبة للمنشأة المستفيدة، بما في ذلك، الأثر المترتب من ذلك على الرقابة الداخلية للمنشأة المستفيدة.

- الطبيعة والأهمية النسبية للمعاملات المعالجة، أو الحسابات، أو آليات التقرير المالي التي تأثر بالمنظمة الخدمية

- درجة التفاعل بين أنشطة المنظمة الخدمية، والأنشطة الخاصة بالمنشأة المستفيدة.

- طبيعة العلاقة بين المنشأة المستفيدة والمنظمة الخدمية، بما في ذلك، شروط التعاقد الملائمة للأنشطة التي تتعهد بها المنظمة الخدمية.

• قد تتوفر المعلومات حول طبيعة الخدمات التي تقدمها المنظمة الخدمية من مجموعة متنوعة من المصادر، مثل:

-كتيبات المنشأة المستفيدة.

-نظرة عامة للنظام.

-الكتيبات التقنية.

-العقد أو اتفاقية مستوى الخدمة بين المنشأة المستفيدة والمنظمة الخدمية.

-تقارير المنظمات الخدمية، أو المدققين الداخليين، أو السلطات التنظيمية حول أدوات الرقابة في المنظمة الخدمية.

-تقارير مدقق المنظمة الخدمية، بما في ذلك، خطابات الإدارة، إذا كانت متاحة.

B. الاستجابة للمخاطر المقدرة لتحريف جوهري

• الاستجابة للمخاطر المقدرة لتحريف جوهري طبقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم 220. فيجب على مدقق المنشأة المستفيدة أن:

-يحدد ما إذا كان ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة المتعلقة بإقرارات القائمة المالية ذات الصلة متاحة من السجلات التي تمسكها المنشأة المستفيدة، وإذا لم يكن الأمر كذلك.

-ينفذ إجراءات تدقيق إضافية، لك يحصل على ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة، أو أن يستخدم المدقق أحر لتنفيذ هذه الإجراءات في المنظمة الخدمية، نيابة عن مدقق المنشأة المستفيدة. وقد تتضمن العوامل الملائمة لتحديد

ماهية الأدلة الإضافية للتدقيق ما لي:

- ✓ أهمية المخاطر المقدرة للتحريف الجوهرى عند مستوى الإقرار.
- ✓ أدوات رقابية معينة تم اختبارها أثناء الفترة الأولية، والتغيرات المهمة فيها منذ أن تم اختبارها، بما في ذلك، التغيرات في نظام المعلومات والعمليات والموظفين
- ✓ درجة الحصول على أدلة التدقيق بشؤون فعالية تشغيل أدوات الرقابة.
- ✓ طول الفترة المتبقية.
- ✓ المدى الذي ينوى فيه مدقق المنشأة المستفيدة تخفيض الإجراءات الأساسية استنادا إلى الاعتماد على أدوات الرقابة.
- ✓ فعالية البيئة الرقابية ومتابعة أدوات الرقابة في المنشأة المستفيدة.

C. الاحتيال، وعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، والتحريفات غير المصححة فيما يتعلق بالأنشطة في المنظمة الخدمية

يجب على مدقق المنشأة المستفيدة أن يستفسر من الإدارة عما إذا كانت المنظمة الخدمية، قد قدمت تقريرا للمنشأة المستفيدة، أو ما إذا كانت المنشأة المستفيدة على علم بأي غش، أو عدم التزام بالأنظمة واللوائح، أو بتحريفات غير مصححة تآثر على البيانات المالية للمنشأة المستفيدة. ويجب عليه أن يقوم كيف تؤثر هذه الأمور على طبيعة، وتوقيت، ومدى إجراءات التدقيق الإضافية، بما في ذلك، الأثر على استنتاجات مدقق المنشأة المستفيدة وتقريره.

D. التقرير من مدقق المنشأة المستفيدة

يجب على مدقق المنشأة المستفيدة تعديل الرأي في تقريره طبقا لمعيار التدقيق 705 إذا لم يكن بمقدوره الحصول على كفاية أدلة التدقيق المناسبة فيما يتعلق بالخدمات التي قدمتها المنظمة الخدمية ذات الصلة بتدقيق البيانات المالية للمنشأة المستفيدة.

جامعة الشهيد همتة لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

## الماضرة 4: مجموعة المعايير الدولية [ISAs 500-599]: أدلة التدقيق. [المعيار رقم 500]: أدلة التدقيق.

- ✓ معيار التدقيق 505 (ISA 505): المصادقات الخارجية.
- ✓ معيار التدقيق 510 (ISA 510): ارتباطات التدقيق لأول مرة - الأرصدة الافتتاحية.
- ✓ معيار التدقيق 520 (ISA 520): الإجراءات التحليلية.
- ✓ معيار التدقيق 530 (ISA 530): العينات في التدقيق.
- ✓ معيار التدقيق 540 (ISA 540): تدقيق التقديرات المحاسبية بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة الإفصاحات ذات العلاقة.
- ✓ معيار التدقيق 550 (ISA 550): الأطراف ذات العلاقة.
- ✓ معيار التدقيق 560 (ISA 560): الأحداث اللاحقة.
- ✓ معيار التدقيق 570 (ISA 570): الاستمرارية.
- ✓ معيار التدقيق 580 (ISA 580): الإفادات المكتوبة.

جامعة الشهيد حمة لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

1 - نموذج عرض معيار من مجموعة المعايير (500-599): أدلة التدقيق.

المعيار رقم (500): أدلة التدقيق

ISA 500

المحتويات

أدلة التدقيق

نطاق المعيار

مقدمة

تاريخ سريان المعيار

الهدف

التعريفات

المتطلبات

كفاية أدلة التدقيق المناسبة

المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة تدقيق.

اختيار بنود للاختبار للحصول على أدلة تدقيق.

عدم الاتساق في أدلة التدقيق، أو الشكوك في موثوقيتها

التطبيق والمواد التفسيرية الأخرى

كفاية أدلة التدقيق المناسبة

المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة تدقيق

اختيار بنود للاختبار للحصول على أدلة تدقيق

عدم الاتساق في أدلة التدقيق، أو الشكوك في موثوقيتها

جامعة الشهيد قسنتة لفضر بالواادي

ينبغي قراءة معيار التدقيق 500 "أدلة التدقيق" في سياق معيار التدقيق 200 "الأهداف العامة للمدقق المستقل،

والقيام بالتدقيق طبقا لمعايير التدقيق".

## 1- نطاق المعيار:

يوضح هذا المعيار ما يُعد أدلة تدقيق عند تدقيق القوائم المالية، ويتناول مسؤولية المدقق بشأن تصميم وتنفيذ إجراءات تدقيق، للحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، ليكون قادر على استخلاص استنتاجات معقولة تشكل أساس لرأي المدقق.

## 2- الهدف:

ان هدف المدقق هو تصميم وتنفيذ إجراءات تدقيق بطريقة تُمكنه من الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، ليكون قادر على استخلاص استنتاجات معقولة تشكل أساس لرأي المدقق.

## 3- التعريفات:

## A. السجلات المحاسبية:

سجلات القيود المحاسبية الأولية والسجلات المؤيدة، مثل الشيكات وسجلات تحويل الأموال إلكترونياً؛ والضوابط؛ والعقود؛ والأستاذ العام والأستاذ المساعد، والقيود في دفاتر اليومية، والتعديلات الأخرى على القوائم المالية، التي لم تعكسها قيود اليومية؛ والسجلات مثل أوراق العمل وجدول البيانات المعدة لتخصيص التكلفة والعمليات الحسابية والتسويات الإفصاحات.

## B. المناسبة (لأدلة التدقيق):

مقياس لوجود أدلة التدقيق، أي مدى ملاءمتها وموثوقيتها في توفير الدعم للاستنتاجات التي يستند إليها رأي المدقق.

## C. أدلة التدقيق:

معلومات يستخدمها المدقق في التوصل إلى استنتاجات، تشكل أساس لرأي المدقق. وتتضمن أدلة التدقيق كلاً من المعلومات الواردة في السجلات المحاسبية والتي أعدت في ضوءها القوائم المالية، والمعلومات الأخرى.

## D. خبير الإدارة:

فرد أو منظمة لديه خبرة في مجال غير المحاسبة أو التدقيق، تستخدم المنشأة عمله في هذا المجال للمساعدة في إعداد القوائم المالية.

## E. الكفاية (لأدلة التدقيق):

مقياس لكمية أدلة التدقيق. وتتأثر كمية أدلة التدقيق المطلوبة بتقدير المدقق لمخاطر التحريف الجوهرية. وأيضاً ب جودة تلك الأدلة.

## 4- المتطلبات:

## A. كفاية أدلة التدقيق المناسبة:

• يجب على المدقق أن يصمم وينفذ إجراءات تدقيق مناسبة للظروف بغرض الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة.

- تعتبر أدلة التدقيق ضرورية لدعم رأي المدقق وتقريره، وهي بطبيعتها تراكمية، ويتم الحصول عليها بشكل أساس من خلال إجراءات التدقيق المنفذة خلال مسار التدقيق. ومع ذلك، فإن هذه الأدلة قد تتضمن أيضاً معلومات تم الحصول عليها من مصادر أخرى، مثل عمليات التدقيق السابقة، بشرط أن يكون المدقق قد حدد ما إذا كان هناك تغيرات قد حدثت منذ التدقيق السابقة من شأنها أن تؤثر على ملاءمتها للتدقيق الحالية أو إجراءات رقابة جودة المكتب لقبول العميل والاستمرار معه. بالإضافة إلى مصادر أخرى داخل وخارج المنشأة، وتعتبر السجلات المحاسبية للمنشأة مصدر مهما لأدلة التدقيق. أيضاً، فإن المعلومات التي قد يتم استخدامها كأدلة تدقيق قد تكون معدة باستخدام عمل خبير الإدارة. وتشمل أدلة التدقيق كلاً من المعلومات التي تدعم وتؤكد إقرارات الإدارة، وأي معلومات تتناقض مع هذه الإقرارات. بالإضافة لذلك، فإن غياب المعلومات في بعض الحالات على سبيل المثال رفض الإدارة لتقديم إفادة مطلوبة هو أمر يستخدمه المدقق، ومن ثم يشكل أيضاً دليل تدقيق.

- إن إجراءات التدقيق للحصول على أدلة تدقيق يمكن أن تشمل التقصي، والملاحظة، والمصادقة، وإعادة العملية الحسابية، وإعادة الأداء، والإجراءات التحليلية، وفي كثير من الأحيان يتم المزج بينها، بالإضافة إلى الاستفسار. - إن مناسبة الأدلة هي مقياس لجودة أدلة التدقيق، يعني هذا ملاءمتها وموثوقيتها في توفير دعم للاستنتاجات التي يستند إليها رأي المدقق. وتتأثر موثوقية الأدلة بمصدرها وبطبيعتها، وتعتمد على الظروف الخاصة بهذه الأدلة والتي في ضوءها تم الحصول عليها.

#### (a) مصادر أدلة التدقيق :

يتم الحصول على بعض أدلة التدقيق من خلال تنفيذ إجراءات تدقيق لاختبار السجلات المحاسبية، على سبيل المثال من خلال تحليل، وفحص، وإعادة تنفيذ الإجراءات المتبعة في عملية التقرير المالي، وتسوية الأنواع والتطبيقات ذات العلاقة بنفس المعلومات. وقد يحدد المدقق - من خلال أداء إجراءات التدقيق تلك - أن السجلات المحاسبية تعتبر متسقة داخلياً وتتفق مع القوائم المالية.

#### (b) إجراءات التدقيق للحصول على أدلة التدقيق:

• يعتبر الحصول على أدلة تدقيق للتوصل إلى استنتاجات معقولة تشكل أساس لرأي المدقق، يتم من خلال تنفيذ ما يلي:

- إجراءات تقدير الخطر.

- إجراءات إضافية للتدقيق، تشمل:

✓ اختبارات أدوات الرقابة، عندما تكون مطلوبة بموجب معايير التدقيق، أو عندما يختار المدقق القيام بذلك.  
✓ إجراءات أساس، بما في ذلك اختبارات التفاصيل والإجراءات التحليلية الأساس.

• من الممكن أن تتأثر طبيعة وتوقيت إجراءات التدقيق، بما فيها الحصول على الأدلة، والتي سيتم استخدامها، بحقيقة أن بعض البيانات المحاسبية وبعض المعلومات الأخرى، قد تكون متاحة فقط في شكل إلكتروني، أو تكون متاحة فقط عند نقاط أو فترات زمنية معينة. على سبيل المثال فإن مصدر الوثائق - مثل أوامر الشراء والفواتير - قد توجد فقط في شكل إلكتروني، عندما تستخدم المنشأة التجارة الإلكترونية، أو قد يتم التخلص منها بعد المسح الضوئي، عندما تستخدم المنشأة أنظمة المعالجة التصويرية لتسهيل عملية التخزين والاسترجاع.

## (c) التقصي :

يشمل التقصي اختبار السجلات أو الوثائق سواء كانت داخلية أو خارجية، في شكل ورقي أو إلكتروني أو وسيلة إعلامية أخرى، أو اختبار الوجود الفعلي لأصل ما. ويوفر التقصي عن السجلات والوثائق أدلة تدقيق تختلف مستويات الموثوقية فيها، اعتماداً على طبيعتها ومصدرها، وفي حالة السجلات والوثائق الداخلية يعتمد ذلك على فعالية أدوات الرقابة أكثر من إنتاجها. ومن أمثلة التقصي المستخدم كاختبار لأدوات الرقابة، التقصي عن السجلات للحصول على دليل بالتصريح.

## (d) الملاحظة :

تتكون الملاحظة من متابعة عملية أو إجراء ينفذه آخرون، على سبيل المثال ملاحظة المدقق لجرد المخزون من قبل موظفي المنشأة، أو ملاحظة أداء الأنشطة الرقابية. وتوفر الملاحظة أدلة تدقيق بشأن الأداء لعملية أو لإجراء ما، لكنها تقتصر على اللحظة الزمنية التي تحدث فيها الملاحظة، وبحقيقة أن التصرف الملاحظ قد يؤثر على كيفية تنفيذ العملية أو الإجراء.

## (e) المصادقة الخارجية:

تمثل المصادقة الخارجية دليل تدقيق يحصل عليه المدقق كاستجابة مباشرة مكتوبة للمدقق من طرف ثالث (الطرف المصدق) في شكل ورقي أو إلكتروني أو بوسيلة أخرى.

## (f) إعادة العملية الحسابية:

تتكون إعادة العملية الحسابية من التحقق من الدقة الحسابية للوثائق أو السجلات. وقد يتم تنفيذ إعادة العملية الحسابية يدوياً أو إلكترونياً.

## (g) إعادة الأداء:

تشتمل إعادة الأداء على التنفيذ المستقل للمدقق لإجراءات أو أدوات الرقابة، والتي تم تنفيذها أساساً كجزء من الرقابة الداخلية للمنشأة.

## (h) الإجراءات التحليلية:

تتكون الإجراءات التحليلية من عمليات تقييم المعلومات المالية، من خلال تحليل العلاقات المنطقية بين البيانات سواء كانت مالية أو غير مالية. وتشتمل الإجراءات التحليلية أيضاً على التحقق من التقلبات التي تم تحديدها، أو العلاقات غير المتسقة مع معلومات أخرى ذات صلة، أو العلاقات التي تختلف عن القيم المتوقعة بمبلغ مهم.

## (i) الاستفسار:

يتكون الاستفسار من طلب معلومات مالية وغير مالية، من أشخاص على دراية ومعرفة، من داخل أو خارج المنشأة. ويستخدم الاستفسار على نطاق واسع خلال عملية التدقيق، بالإضافة إلى الإجراءات الأخرى للتدقيق.

تكون الاستفسارات إما رسمية مكتوبة أو استفسارات غير رسمية شفوية. ويجب ان يأخذ في عين الاعتبار أن الردود على تلك الاستفسارات يعد جزءاً لا يتجزأ من عملية الاستفسار.

## B. المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة تدقيق:

- عند تصميم وتنفيذ إجراءات تدقيق، يجب على المدقق الأخذ في الحسبان مدى ملاءمة وموثوقية المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة تدقيق.
- في حالة استخدام خبير الإدارة لإعداد المعلومات التي سيتم اعتمادها كأدلة للتدقيق، فيجب على المدقق، إلى المدى الذي يراه ضروري، مع مراعاة أهمية عمل هذا الخبير لأغراض المدقق أن يعتمد ما يلي:
  - يقيم كفاءة وقدرات وموضوعية هذا الخبير.
  - يحصل على فهم لعمل هذا الخبير.
  - يقيم مدى مناسبة عمل هذا الخبير كدليل تدقيق للإقرار ذي الصلة.
- عند استخدام معلومات أنتجتها المنشأة، يجب على المدقق تقييم ما إذا كانت هذه المعلومات موثوق بها بشكل كافٍ لأغراض المدقق، بما في ذلك وبحسب ما تستدعيه الظروف:
  - الحصول على أدلة تدقيق بشأن صحة واكتمال المعلومات.
  - تقييم ما إذا كانت المعلومات دقيقة ومفصلة بشكل كافٍ لأغراض المدقق.

## (a) الملائمة:

تتناول الملائمة المنطقية بالغرض من إجراءات التدقيق أو التي تؤثر فيها و-حيثما يكون ذلك مناسباً الإقرار قيد النظر. وقد تتأثر ملاءمة المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة تدقيق باتجاه الاختبار.

## (a) الموثوقية:

إن موثوقية المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة تدقيق - وبناءً عليه أدلة التدقيق نفسها - تتأثر بمصدرها وطبيعتها والظروف التي في ظلها تم الحصول عليها، بما في ذلك أدوات الرقابة على إعدادها والمحافظة عليها، عندما يكون ذلك مناسباً. ولذلك فإن التعميم بشأن موثوقية أنواع أدلة التدقيق المختلفة يخضع لاستثناءات مهمة. وحتى عندما يتم الحصول على المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة تدقيق من مصادر خارجية عن المنشأة، فإن الظروف التي قد تكون موجودة قد تؤثر على موثوقيتها.

## C. اختيار بنود للاختبار للحصول على أدلة تدقيق:

• عند تصميم اختبارات لأدوات الرقابة واختبارات التفاصيل، يجب على المدقق أن يحدد وسائل اختيار بنود للاختبار، والتي تكون فعالة في تحقيق الغرض من إجراء التدقيق.

• الوسائل المتاحة للمدقق لاختيار بنود للاختبار هي:

- اختيار جميع البنود (اختبار بنسبة 100%).

- اختيار بنود معينة.

- العينات في التدقيق.

• على الرغم من أن الاختبار الانتقائي لبنود معينة من فئة من المعاملات أو رصيد حساب - غالباً - ما يكون وسائل فعالة للحصول على أدلة تدقيق، إلا أنه لا يشكل عينات في التدقيق. إن نتائج إجراءات التدقيق المطبقة على البنود المختارة بهذه الطريقة لا يمكن تعميمها على المجتمع بالكامل، وبناءً على ذلك فإن الاختبار الانتقائي لبنود معينة، لا يوفر أدلة تدقيق فيما يتعلق بباقي المجتمع.

D. عدم الاتساق في أدلة التدقيق، أو الشكوك في موثوقيتها:

- الحصول على أدلة تدقيق من مصادر مختلفة، أو ذات طبيعة مختلفة، قد يشير إلى أن بند بمفرده من أدلة التدقيق لا يتم الوثوق به، وذلك عندما يتم الحصول على أدلة التدقيق من أحد المصادر، في حين أنه لا يتسق مع أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها من مصدر آخر، وينشأ عدم الاتساق أساساً:
- كون أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها من مصدر واحد، غير متسقة مع تلك التي تم الحصول عليها من مصدر آخر.
  - إذا كان لدى المدقق شكوك بشأن موثوقية المعلومات، التي سيتم استخدامها كأدلة تدقيق، فيجب على المدقق أن يحدد ما هي التعديلات أو الإضافات الضرورية لإجراءات التدقيق لمعالجة هذا الأمر، ويجب عليه مراعاة أثر هذا الأمر إن وجد على الجوانب الأخرى للتدقيق.



جامعة الشهيد حمدة لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

## II - المعيار رقم (501): أدلة التدقيق - اعتبارات محددة لبنود مختارة

## 1- الهدف:

إن الهدف من المعيار هو تحديد مسؤولية المدقق بشأن الاعتبارات المحددة عند حصوله على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة فيما يتعلق بجوانب معينة للمخزون، والدعاوى القضائية والمطالبات التي تكون المنشأة طرفاً فيها، والمعلومات القطاعية عند تدقيق البيانات المالية.

## 2- المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

## A. المخزون:

- يجب على المدقق الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة فيما يتعلق بوجود المخزون وحالته من خلال:
  - حضور الجرد الفعلي للمخزون - ما لم يكن ذلك غير عملي - بهدف تقييم تعليمات الإدارة وإجراءاتها لتسجيل ومراقبة نتائج الجرد الفعلي للمخزون، ملاحظة أداء إجراءات الإدارة الخاصة بالجرد، فحص المخزون وتنفيذ عمليات جرد اختباري.
  - تنفيذ إجراءات التدقيق على السجلات النهائية لمخزون المنشأة، لتحديد ما إذا كانت هذه السجلات تعكس - بدقة - نتائج الجرد الفعلي للمخزون.
  - إذا تم القيام بالجرد الفعلي للمخزون في تاريخ آخر بخلاف تاريخ البيانات المالية يجب على المدقق بالإضافة إلى الإجراءات السابقة أن نفذ إجراءات تدقيق للحصول على أدلة تدقيق، بشأن ما إذا كانت التغييرات في المخزون بين تاريخ الجرد وتاريخ البيانات المالية قد تم تسجيلها بشكل سليم.
  - إذا لم يتمكن المدقق من حضور الجرد الفعلي للمخزون بسبب ظروف غير متوقعة يجب عليه القيام ببعض عمليات الجرد الفعلي أو ملاحظتها، في تاريخ بديل، وتنفيذ إجراءات تدقيق لمعاملات الفترة الفاصلة. والحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، فيما يتعلق بوجود المخزون وحالته. إذا تعذر حضور الجرد الفعلي للمخزون
  - إذا كان المخزون الذي في حيازة وتحت رقابة طرف ثالث مهما نسبياً بالنسبة للبيانات المالية، فيجب على المدقق طلب مصادقة من الطرف الثالث فيما يتعلق بكميات المخزون وحالته المحتفظ به نيابة عن المنشأة وتنفيذ تقص، أو إجراءات أخرى للتدقيق مناسبة لتلك الظروف.

## B. الدعاوى القضائية والمطالبات:

- يجب على المدقق تصميم وتنفيذ إجراءات تدقيق للتعرف على الدعاوى القضائية والمطالبات التي تكون المنشأة طرفاً فيها، والتي قد تؤدي إلى حدوث خطر تحريف جوهري من خلال:
  - الاستفسار من الإدارة أو أطراف أخرى من داخل المنشأة، بما في ذلك المستشار القانوني الداخلي، فحص محاضر اجتماعات المكلفين بالحوكمة والمراسلات بين المنشأة ومستشارها القانوني الخارج وفحص حسابات المصروفات القضائية.
  - طلب الاتصال المباشر مع المستشار القانوني الخارج للمنشأة. من خلال خطاب استفسار تعده الإدارة ويرسله المدقق. إذا قدر المدقق خطر لتحريف جوهري يتعلق بدعاوى قضائية أو مطالبات تم التعرف عليها
  - في حالة رفض الإدارة إعطاء المدقق الإذن بالتواصل مع المستشار القانوني الخارج للمنشأة أو مقابلته، أو إذا رفض المستشار القانوني الخارج للمنشأة الاستجابة - بشكل مناسب - لخطاب الاستفسار، أو تم منعه من

الاستجابة يجب على المدقق تعديل الرأي في تقريره أو تنفيذ إجراءات تدقيق بديلة للحصول على كفاية أدلة التدقيق المناسبة.

- يطلب من الإدارة، وحيثما يكون ذلك مناسباً من المكلفين بالحوكمة، تقديم افادات مكتوبة بؤن جميع حالات الدعاوى القضائية والمطالبات الفعلية أو المحتملة والتي نبغ أخذ آثارها في الحسبان عند إعداد البيانات المالية، قد تم الإفصاح عنها للمدقق، وتمت المحاسبة والإفصاح عنها طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به.
- C. المعلومات القطاعية:

• يجب على المدقق الحصول على ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة فيما يتعلق بعرض المعلومات القطاعية والإفصاح عنها، طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به من خلال:

- الحصول على فهم للطرق التي استخدمتها الإدارة عند تحديد المعلومات القطاعية تقي يم ما إذا كان من المحتمل أن ينتج عن تلك الطرق إفصاح يتفق مع إطار التقرير المالي المعمول به واختبار تطبيق تلك الطرق.
- تنفيذ إجراءات تحليلية، أو إجراءات أخرى للتدقيق مناسبة لتلك الظروف.



جامعة الشهيد حمدة لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

## III - المعيار رقم (505): المصادقات الخارجية

## 1- الهدف:

يهدف هذا المعيار إلى مساعدة المدقق في تصميم وتنفيذ إجراءات المصادقة الخارجية، للحصول على أدلة التدقيق وذات موثوقية.

## 2- المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

## A. أدلة التدقيق أكثر موثوقية:

إن أدلة التدقيق في شكل المصادقات الخارجية، والتي يحصل عليها المدقق مباشرة من الأطراف المطلوب منها المصادقة، يتم الوثوق بها بشكل أكبر من الأدلة المعدة داخل المنشأة.

## B. إجراءات المصادقة الخارجية:

• يجب على المدقق أن يحافظ على الرقابة على طلبات المصادقة الخارجية، بما في ذلك:

- تحديد المعلومات التي سيتم المصادقة عليها أو طلبها.
- اختيار الطرف المناسب المطلوب منه المصادقة.
- تصميم طلبات المصادقة، بما في ذلك تحديد أن الطلبات معنونة بشكل سليم، وأنها تحتوي على معلومات إعادة الردود التي سيتم إرسالها مباشرة إلى عنوان المدقق.
- إرسال الطلبات، بما في ذلك طلبات المتابعة إلى الطرف المطلوب منه المصادقة.

## C. رفض الإدارة السماح للمدقق بإرسال طلب مصادقة:

• في حالة رفضت الإدارة السماح للمدقق بإرسال طلب مصادقة، فيجب عليه أن:

- يستفسر عن أسباب الإدارة لهذا الرفض، والبحث عن أدلة تدقيق لدى صحة ومعقولية هذه الأسباب.
- قيم الآثار المترتبة لرفض الإدارة على تقدير المدقق لمخاطر الأخطاء الجوهرية ذات الصلة، بما في ذلك خطر الاحتيال، وعلى طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق الأخرى.

- تنفيذ إجراءات تدقيق بديلة، مصممة للحصول على أدلة تدقيق ملائمة وموثوق بها

- إذا استنتج المدقق عدم معقولية رفض الإدارة السماح له بإرسال طلب مصادقة، أو كان المدقق غير قادر على الحصول على أدلة تدقيق ملائمة وموثوق بها، من خلال إجراءات تدقيق بديلة، فيجب عليه التواصل مع المكلفين وأن يحدد الآثار على التدقيق ورأي المدقق في تقريره.

## D. نتائج إجراءات المصادقة الخارجية:

## a) موثوقية الردود على طلبات المصادقة:

• هناك ظروف قد توجد وتؤثر على موثوقيتها المصادقات الخارجية ويجب على المدقق الحصول على أدلة تدقيق إضافية لإزالة تلك الشكوك ومن تلك الظروف ما يلي:

- استلام الرد من قبل المدقق بصورة غير مباشرة.
- كون الرد لم يرد من الطرف المعني المطلوب منه المصادقة.

- كون الردود المستلمة إلكترونيا من الصعب إثبات أصل وسلطة الطرف المطلوب منه المصادقة، كما قد يكون من الصعب اكتشاف التغييرات بها.

(b) عدم الرد:

في حالة عدم الرد، يجب على المدقق اعتماد إجراءات تدقيق بديلة، للحصول على أدلة تدقيق ملائمة وموثوق بها.

(c) الاستثناءات:

قد تشير الاستثناءات التي تمت ملاحظتها في الردود على طلبات المصادقة إلى تحريفات أو تحريفات محتملة في البيانات المالية. وقد يستنتج المدقق أن بعض الاستثناءات لا تمثل تحريفات وأن الاختلافات في الردود على طلبات المصادقة كان بسبب التوقيت، أو القياس، أو أخطاء كتابية في إجراءات المصادقة الخارجية.

E. المصادقات السلبية:

• توفر المصادقات السلبية أدلة تدقيق أقل إقناعا من المصادقات الإيجابية. يجب ألا يستخدم المدقق طلبات المصادقات السلبية كإجراء تدقيق أساس وحيد لمواجهة الخطر المقدر لتحريف جوهري على مستوى الإقرار ما لم يكن جميع ما لي موجود:

- تم تقدير خطر الأخطاء الجوهرية عند مستوى منخفض وحصل على ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة فيما يتعلق بالفعالية التشغيلية لأدوات الرقابة ذات الصلة بالإقرار.
- مجتمع البنود الخاضعة لإجراءات المصادقة السلبية على عدد كبير من المعاملات المتجانسة الصغيرة أو أرصدة الحسابات الصغيرة أو الحالات الصغيرة.
- معدل الاستثناء المتوقع منخفض جدا.
- عدم علم المدقق بالظروف أو الأحوال، التي قد تتسبب في تجاهل مستلم طلبات المصادقة السلبية لتلك الطلبات.

F. تقييم الأدلة التي تم الحصول عليها

• عند تقييم نتائج طلبات المصادقة الخارجية الفردية، يمكن أن يصنف المدقق هذه النتائج كالتالي:

- رد من قبل الطرف المصدق المناسب، يشير فيه إلى موافقته على المعلومات الواردة في طلب المصادقة، أو تقديم المعلومات المطلوبة بدون استثناء.
- رد يعد غير موثوق به.
- عدم الرد. أو الرد الذي يشير إلى استثناء.

جامعة الشهيد ممتة لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

## IV - المعيار رقم (510): "ارتباطات التدقيق لأول مرة- الأرصدة الافتتاحية

## 1- الهدف:

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بالأرصدة الافتتاحية في ارتباطات التدقيق لأول مرة.

## 2- المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

• يكون هدف المدقق فيما يتعلق بالأرصدة الافتتاحية عند القيام بارتباطات تدقيق لأول مرة، هو الحصول على ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة بشأن ما إذا كانت:

- الأرصدة الافتتاحية تحتوي على تحريفات تؤثر جوهرًا على البيانات المالية للفترة الحالية.
- السياسات المحاسبية المناسبة التي تعكسها الأرصدة الافتتاحية قد طبقت بثبات في البيانات المالية للفترة الحالية، أو أن التغييرات التي طرأت عليها تمت المحاسبة عنها بشكل مناسب، وتم عرضها والإفصاح عنها.

## A. إجراءات تدقيق الأرصدة الافتتاحية:

• تعتمد طبيعة ومدى إجراءات التدقيق - اللازمة للحصول على ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة - فيما يتعلق بالأرصدة الافتتاحية على الأمور التالية:

- السياسات المحاسبية التي تتبعها المنشأة.
- طبيعة أرصدة الحسابات، وفئات المعاملات الإفصاحات،
- مخاطر التحريفات الجوهرية في البيانات المالية للفترة الحالية.
- أهمية الأرصدة الافتتاحية بالنسبة للبيانات المالية للفترة الحالية.
- ما إذا كانت البيانات المالية للفترة السابقة قد روجعت، وإذا كان الأمر كذلك، معرفة ما إذا كان قد تم تعديل رأي المدقق السابق.

## (a) الأرصدة الافتتاحية تحتوي على تحريفات:

إذا حصل المدقق على أدلة تدقيق بؤن الأرصدة الافتتاحية تحتوي على تحريفات، قد تؤثر جوهرًا على البيانات المالية للفترة الحالية، فيجب عليه القيام بإجراءات تدقيق إضافية مناسبة لتلك الظروف، لتحديد الأثر على البيانات المالية للفترة الحالية. وإذا خلصي المدقق إلى أن تلك التحريفات موجودة في البيانات المالية للفترة الحالية، فيجب عليه إبلاغ المستوى الإداري المناسب والمكلفين بالحوكمة بهذه التحريفات.

## (b) ثبات السياسات المحاسبية:

يجب على المدقق الحصول على ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة، بشأن ما إذا كانت السياسات المحاسبية التي انعكست في الأرصدة الافتتاحية، قد تم تطبيقها في البيانات المالية للفترة الحالية بثبات، وما إذا كانت التغييرات في السياسات المحاسبية قد تمت المحاسبة عنها بشكل مناسب، وعرضها والإفصاح عنها بشكل كاف، طبقًا لإطار التقرير.

## (c) المعلومات الملائمة في تقرير المدقق السابق:

إذا تمت تدقيق البيانات المالية للفترة السابقة بمعرفة المدقق السابق، قد يكون بمقدور المدقق الحصول على ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة فيما يتعلق بالأرصدة الافتتاحية من خلال فحص أوراق العمل الخاصة بالمدقق السابق.

وهذا الفحص الذي يوفر ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة يتأثر بالكفاءة المهنية للمدقق السابق واستقلاله المالي المعمول به.

#### B. استنتاجات التدقيق والتقرير:

- إذا توصل المدقق إلى أن الأرصدة الافتتاحية تحتوي على تحريف يؤثر جوهريا على البيانات المالية للفترة الحالية، ولم تتم المحاسبة عن أثر التحريف بشكل مناسب، أو لم يتم عرضه أو الإفصاح عنه بشكل كاف، فيجب على المدقق إبداء رأي متحفظ، أو رأي معارض كلما كان مناسباً.
- إذا توصل المدقق إلى وجود تغيير في السياسات المحاسبية لم تتم المحاسبة عنه بشكل مناسب، أو لم يتم عرضه أو الإفصاح عنه بشكل كاف، طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به. يجب على المدقق إبداء رأي متحفظ، أو رأي معارض إذا توصل المدقق إلى ذلك.
- إذا تضمن رأي المدقق السابق فيما يتعلق بالبيانات المالية للفترة السابقة تعدي لب على الرأي، والذي لا يزال ملائماً وجوهريا للبيانات المالية للفترة الحالية، فيجب على المدقق أن يعدل رأيه في البيانات المالية للفترة الحالية.
- في حالة عدم قدرة المدقق على الحصول على ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة فيما يتعلق بالأرصدة الافتتاحية. يجب على المدقق إبداء رأي متحفظ أو الامتناع عن إبداء رأي، كلما كان مناسباً للظروف.



جامعة الشهيد حمدة لفضر بالوادي  
ECHAHD HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

## V - رقم (520): الإجراءات التحليلية

## 1- الهدف:

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق في الحصول على أدلة تدقيق ملائمة وموثوق بها، عند استخدام الإجراءات التحليلية الأساس. وتصميم وتنفيذ إجراءات تحليلية قرب نهاية التدقيق، تساعد المدقق عند تكوين استنتاج عام عما إذا كانت البيانات المالية تتسق مع فهم المدقق للمنشأة.

## 2- المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

## A. تعريف الإجراءات التحليلية:

• تتضمن الإجراءات التحليلية الأخذ في الحسبان مقارنة المعلومات المالية للمنشأة مع، ومن بينها ما يلي:

- المعلومات المقارنة للفترات السابقة.
- النتائج المرتقبة للمنشأة، كالموازنات أو التنبؤات، أو توقعات المدقق، مثل تقدير الإهلاك.
- معلومات الصناعة المماثلة، مثل مقارنة معدل مبيعات المنشأة إلى المبالغ تحت التحصيل مع متوسطات الصناعة، أو مع منشآت أخرى ذات حجم مماثل في الصناعة نفسها.
- العلاقات بين عناصر المعلومات المالية التي يتوقع أن تلتزم بنمط يمكن التنبؤ به اعتماداً على خبرة المنشأة، كنسب هامش الربح الإجمالي.
- العلاقات بين المعلومات المالية والمعلومات غير المالية ذات العلاقة، كتكاليف الأجور إلى عدد الموظفين

## B. الإجراءات التحليلية الأساس:

• عند تصميم وتنفيذ الإجراءات التحليلية الأساس - سواء بمفردها أو مع اختبارات التفاصيل - كإجراءات أساس يجب على المدقق:

- تحديد مدى صلاحية الإجراءات التحليلية الأساس المعينة للقرارات المحددة، أخذاً في الحسبان المخاطر المقدرة للتحريف جوهري واختبارات التفاصيل لتلك الإقرارات.
- تقييم موثوقية البيانات، التي منها بنى المدقق توقعاته للمبالغ المسجلة أو النسب، أخذاً في الحسبان المصدر والقابلية للمقارنة وطبيعة وملائمة المعلومات المتاحة وأدوات الرقابة على الإعداد.
- بناء توقع للمبالغ المسجلة أو النسب، وتقييم ما إذا كان التوقع دقيقاً بشكل كافٍ للتعرف على تحريف، قد يتسبب بمفرده أو عند تجميعه مع تحريفات أخرى في أن تكون البيانات المالية محرفة بشكل جوهري.
- تحديد مبلغ أي اختلاف للقيم المسجلة عن القيم المتوقعة، يمكن قبوله دون مزيد من التحقق.

## C. الإجراءات التحليلية التي تساعد عند تكوين استنتاج عام:

يجب على المدقق تصميم وتنفيذ إجراءات تحليلية قرب نهاية التدقيق، تساعد عند تكوين استنتاج عام عما إذا كانت البيانات المالية تتسق مع فهم المدقق للمنشأة. ومن خلال نتائج تلك الإجراءات التحليلية قد يتم تحديد خطر تحريف جوهري لم يتم التعرف عليه مسبقاً. وفي تلك الظروف، يتطلب من المدقق إعادة النظر في تقديره لمخاطر الأخطاء الجوهرية، وبالتالي تعديل إجراءات التدقيق المخطط لها تبعاً لذلك.

## D. التحقق من نتائج الإجراءات التحليلية:

- إذا تم التعرف من خلال الإجراءات التحليلية المنفذة على تقلبات أو علاقات لا تتسق مع معلومات أخرى ذات صلة، أو تختلف عن القيم المتوقعة بمبلغ كبير، فيجب على المدقق التحقق من تلك الاختلافات من خلال:
- الاستفسار من الإدارة والحصول على أدلة تدقيق مناسبة ذات صلة بردود الإدارة.
  - تنفيذ إجراءات أخرى للتدقيق - عند الضرورة وطبقا للظروف.



جامعة الشهيد حمة لفضر بالوادي  
ECHAHD HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

## VI - المعيار رقم (530): العينات في التدقيق

## 1- الهدف:

يسعى المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق في استخدام العينات عند تنفيذ إجراءات التدقيق لتوفير أساس معقول لاستخلاص استنتاجاته بشأن المجتمع الذي اختي رت منه العينة ويتناول استخدامه للعينات الإحصائية وغير الإحصائية عند تصميم واختيار عينة التدقيق، وعند تنفيذ اختبارات أدوات الرقابة واختبارات التفاصيل، وعند تقييم النتائج من العينة.

## 2- المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

## A. تصميم العينة وحجمها واختيار بنود للاختبار:

- عند تصميم عينة التدقيق، يجب على المدقق أن يؤخذ في الحسبان ما يلي:
  - الغرض من إجراء التدقيق وخصائص المجتمع الذي ستسحب منه العينة.
  - تحديد حجم العينة بشكل كاف لتخفيض خطر العينة إلى مستوى منخفض بشكل مقبول بتطبيق صيغة ذات أساس إحصائي أو من خلال ممارسة اجتهاد مهني. ونوضح العوامل التي تؤثر في حجم العينة حسب نوع الاختبار كما يلي:
  - اختيار بنود العينة لتوفير أساس معقول للمدقق لي بني عليه استنتاجاته حول المجتمع الذي تم اختيار العينة منه فمن الأهمية للمدقق اختيار عينة ممثلة - لك يتجنب التحيز - من خلال اختيار بنود العينة التي تتمتع بخصائص مماثلة لخصائص المجتمع وبحيث يتاح لكل وحدة عينة في المجتمع الفرصة للاختيار. إن الطرق الرئيسية لاختيار العينات ه استخدام الاختيار العشوائي، والاختيار المنتظم، والاختيار الحكم.

العامل	نوع الاختبار		الأثر على حجم العينة
	الرقابة	التفاصيل	
• زيادة في المدى	√		زيادة
• زيادة في معدل الانحراف المقبول	√	√	نقص
• زيادة في معدل الانحراف المتوقع للمجتمع المطلوب اختباره.	√	√	زيادة
• زيادة في مستوى التأكيد المرغوب للمدقق بأن معدل الانحراف الفعلي في المجتمع لن يتجاوز معدل الانحراف المقبول.	√	√	زيادة
• زيادة في عدد وحدات العينة في المجتمع	√	√	تأثير ضئيل
• زيادة في استخدام الإجراءات الأساس الأخرى الموجهة لنفس الإقرار.	√		نقص
• التقسيم المطبق للمجتمع عندما يكون ذلك مناسباً	√		نقص

**B. تنفيذ إجراءات التدقيق:**

يجب على المدقق تنفيذ إجراءات التدقيق - مناسبة للغرض - لكل بند تم اختياره. إذا كان إجراء التدقيق غير قابل للتطبيق على البند المختار، فيجب عليه تنفيذ الإجراء على بند بديل. أو اعتباره انحراف عن أداة الرقابة المحددة في حالة اختبارات أدوات الرقابة، أو تحريف في حالة اختبارات التفاصيل.

**C. طبيعة الانحرافات والتحريفات وسببها:**

## • يجب على المدقق أن:

- يتحقق من طبيعة وسبب أية انحرافات أو تحريفات تم التعرف عليها، وأن يقيم تأثيرها المحتمل على الغرض من إجراء التدقيق، وعلى مجالات التدقيق الأخرى.
- في الظروف النادرة للغاية، عندما يرى أن التحريف أو الانحراف المكتشف في عينة يعد حالة شاذة، الحصول على درجة مرتفعة من التأكد بؤن ذلك التحريف أو الانحراف لا يمثل المجتمع.
- الحصول على هذه الدرجة المرتفعة من التأكد من خلال تنفيذ إجراءات تدقيق إضافية للحصول على ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة بؤن التحريف أو الانحراف لا يؤثر على ما تبقى من المجتمع.
- عند تحليل الانحرافات والتحريفات المتعرف عليها، قد يلاحظ المدقق أن العديد منها ذو سمة مشتركة، وفي تلك الظروف، قد يقرر تحديد جميع البنود في المجتمع والتي تمتلك سمة مشتركة، وتعميم إجراءات التدقيق على تلك البنود. بالإضافة إلى ذلك، قد تكون هذه الانحرافات أو التحريفات متعمدة وقد تشير إلى احتمالية وجود غش.

**D. تعميم التحريفات:**

- لاختبارات التفاصيل، يجب على المدقق تعميم التحريفات التي وجدت في العينة على المجتمع. للحصول على نظرة شاملة لحجم التحريف، لكن هذا التعميم قد لا يكون كافياً لتحديد المبلغ الذي سيتم تسجيله.
- لاختبارات أدوات الرقابة، ليس من الضروري تعميم الانحرافات بشكل صريح طالما أن معدل انحراف العينة هو أيضاً معدل الانحراف المعمم للمجتمع ككل.

**E. تقييم نتائج عينات التدقيق:**

## • يجب على المدقق تقييم:

- نتائج العينة.
- ما إذا كان استخدام العينات في التدقيق قد وفر أساساً معقولاً للاستنتاجات بشأن المجتمع الذي تم اختياره.
- إذا توصل المدقق إلى أن العينات لا توفر أساساً معقولاً للاستنتاجات بشأن المجتمع الذي تم اختياره، فإنه قد:
- يطلب من الإدارة التحقق من التحريفات المتعرف عليها، واحتمال تكرارها وعمل أية تعديلات ضرورية.
- تكيف طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق الإضافية لتحقيق التأكيد المطلوب بشكل أفضل.

VII - المعيار رقم (540): تدقيق التقديرات المحاسبية، بما فني ذلك التقديرات لمحاسبية للقيمة العادلة الإفصاحات ذات العلاقة

1- الهدف:

• يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق في الحصول على ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة بشؤون ما إذا كانت:

- التقديرات المحاسبية، بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة في البيانات المالية، سواء المثبتة أو المفضح عنها، تعد معقولة.

- الإفصاحات ذات العلاقة في البيانات المالية تعد كافية، في سياق إطار التقرير المالي المعمول به

2- المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

A. إجراءات تقدير الخطر والأنشطة ذات العلاقة:

• يجب على المدقق للحصول على فهم للمنشأة وبيئتها، بما في ذلك الرقابة الداخلية للمنشأة - لتوفير أساس للتعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية للتقديرات المحاسبية وتقديرها فيما يتعلق:

- متطلبات إطار التقرير المالي ذات الصلة بالتقديرات المحاسبية، بما في ذلك الإفصاحات ذات العلاقة.

- كيف تتعرف الإدارة على تلك المعاملات والأحداث والأوضاع التي قد تؤدي إلى الحاجة للتقديرات المحاسبية التي سيتم إثباتها أو الإفصاح عنها في البيانات المالية.

- كيف تجري الإدارة التقديرات المحاسبية، وفهم البيانات التي تستند إليها الأسلوب المستخدم في إجراء التقدير المحاسبي، أدوات الرقابة الملائمة، الإدارة قد استخدمت خبير، الافتراضات التي تحكم التقديرات المحاسبية وجود تغيير في الأساليب المستخدمة في إجراء التقديرات المحاسبية.

• يجب على المدقق فحص نتيجة التقديرات المحاسبية المضمنة في البيانات المالية للفترة السابقة، أو إعادة التقدير اللاحق لها لغرض الفترة الحالية بحسب الحال.

B. التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية وتقديرها:

يجب على المدقق تقييم درجة عدم تؤكد التقدير المصاحب لتقدير محاسب. وما إذا كان أي من تلك التقديرات المحاسبية التي قد تم التعرف عليها تحتوي على عدم تؤكد مرتفع للتقدير ينشئ عنه مخاطر مهمة.

C. الاستجابات لمخاطر التحريفات الجوهرية المقدرة:

• يجب على المدقق تحديد ما إذا كانت الإدارة قد طبقت متطلبات إطار التقرير المالي المعمول به ذات الصلة بالتقدير المحاسب بشكل مناسب وما إذا كانت الأساليب المستخدمة لإجراء التقديرات المحاسبية مناسبة، وأنه قد تم تطبيقها بشكل ثابت، وما إذا كانت التغييرات - إن وجدت - في التقديرات المحاسبية، أو في الأسلوب المستخدم في إجرائها عن الفترة السابقة، مناسبة للظروف.

• تحديد ما إذا كانت الأحداث التي وقعت حتى تاريخ تقرير المدقق توفر أدلة تدقيق فيما يتعلق بالتقدير المحاسب

• اختبار كيفية إجراء الإدارة للتقدير المحاسب والبيانات التي تستند إليها من حيث أسلوب القياس المستخدم مناسباً للظروف ومعقولية الافتراضات المستخدمة من قبل الإدارة في ضوء أهداف القياس في إطار التقرير المالي المعمول به اختبار الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة على كفاية إعداد الإدارة للتقدير المحاسبي، إلى جانب إجراءات الأساس المناسبة.

- بناء تقدير محدد أو مدى لتقي يم تقدير الإدارة المحدد.
- يؤخذ في الحسبان ما إذا كانت هناك حاجة إلى مهارات أو معرفة متخصصة فيما يتعلق بجانب واحد أو أكثر من التقديرات المحاسبية، بهدف الحصول على ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة.

D. إجراءات الأساس الإضافية كاستجابة للمخاطر المهمة:

- في حالة عدم تأكيد التقدير يجب على المدقق معرفة كيف أخذت الإدارة في الحسبان الافتراضات أو النتائج البديلة، ولماذا ترفضها، أو كيف عالجت بطريقة أخرى عدم تؤكد التقدير عند إجراء التقدير وما إذا كانت الافتراضات المهمة التي استخدمتها الإدارة معقولة. ونية الإدارة لتنفيذ مهمات عمل محددة وقدرتها على ذلك.
- يجب على المدقق الحصول على ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة بشأن ما إذا كان قرار الإدارة لإثبات، أو عدم إثبات التقديرات المحاسبية في البيانات المالية؛ وأساس قياس التقديرات المحاسبية المختار طبقا لمتطلبات إطار التقرير المالي المعمول به.

E. تقييم مدى معقولية التقديرات المحاسبية، وتحديد التحريفات:

- يجب على المدقق استنادا على ادلة التدقيق تقييم ما إذا كانت التقديرات المحاسبية في البيانات المالية إما أن تكون معقولة في سياق إطار التقرير المالي المعمول به، أو أن تكون محرفة.

F. الإفصاحات ذات العلاقة بالتقديرات المحاسبية:

- يجب على المدقق تقي يم مدى كفاية الإفصاح للتقديرات المحاسبية التي ينشئ عنها مخاطر مهمة، عن عدم تؤكد تقديرها في البيانات المالية في سياق إطار- التقرير المالي المعمول به

G. مؤشرات التحيز المحتمل للإدارة:

- يجب على المدقق فحص الأحكام والقرارات التي أعدتها الإدارة عند إجراء التقديرات المحاسبية للتعرف على ما إذا كان هناك مؤشرات على تحيز محتمل من الإدارة. ولا تشكل مؤشرات التحيز المحتمل للإدارة- في حد ذاتها - تحريفات لأغراض التوصل إلى استنتاجات بشأن مدى معقولية تقديرات محاسبية فردية.

H. الإفادات المكتوبة:

- يجب على المدقق الحصول على إفادات مكتوبة من الإدارة، وحيثما يكون ذلك مناسباً المكلفين بالحكومة، عما إذا كانوا يعتقدون أن الافتراضات المهمة المستخدمة في إجراء التقديرات المحاسبية تعد معقولة.

جامعة الشهيد ممت لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

## VIII - المعيار رقم (550): الأطراف ذات العلاقة

## 1- الهدف:

يسعى المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق المرتبطة بالعلاقات والمعاملات مع طرف ذي علاقة عند تدقيق البيانات المالية

## 2- المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

يهدف المدقق للحصول على فهم للعلاقات والمعاملات مع الطرف ذي العلاقة بحيث كفي لتمكينه من الإلمام بعوامل خطر الاحتيال - إن وجدت - والنتيجة عن العلاقات والمعاملات مع الطرف ذي العلاقة، والتي تعد ذات صلة بالتعرف على وتقدير مخاطر الأخطاء الجوهرية بسبب غش.

والحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، بشؤون ما إذا قد تم التعرف على العلاقات والمعاملات مع الطرف ذي العلاقة والمحاسبة والإفصاح عنها بشكل مناسب في البيانات المالية وتحقق العرض العادل.

## A. إجراءات تقدير الخطر والأنشطة ذات العلاقة:

• يجب على المدقق أن ينفذ إجراءات التدقيق والأنشطة ذات العلاقة للتعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية المصاحبة للعلاقات والمعاملات مع طرف ذي علاقة ويجب أن يستفسر من الإدارة لفهم العلاقات والمعاملات مع الطرف ذي العلاقة بالمنشأة عن:

- هوية الأطراف ذات العلاقة بالمنشأة، بما في ذلك التغييرات عن الفترة السابقة.
- طبيعة العلاقات بين المنشأة وتلك الأطراف ذات العلاقة.
- ما إذا دخلت المنشأة في أية معاملات مع تلك الأطراف ذات العلاقة خلال الفترة، و - في هذه الحالة - نوع المعاملات والغرض منها.
- العلاقات والمعاملات مع الطرف ذو العلاقة والمحاسبة والإفصاح عنها طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به.
- المعاملات والترتيبات المهمة مع الأطراف ذات العلاقة واعتمادها
- المعاملات والترتيبات المهمة التي تقع خارج المسار العادي للنشاط واعتمادها.
- يجب أن يظل المدقق منتبهاً خلال التدقيق عند فحص السجلات أو الوثائق بشؤون ترتيبات أو معلومات أخرى، والتي قد تشير إلى وجود علاقات أو معاملات مع طرف ذي علاقة، لم تتعرف عليها الإدارة أو تفصح عنها مسبقاً للمدقق ومن ضمن تلك المؤشرات:

- المصادقات البنكية والقانونية التي تم الحصول عليها كجزء من إجراءات التدقيق.
- محاضر اجتماعات المساهمين والمكلفين بالحوكمة.
- السجلات أو الوثائق الأخرى التي يرى المدقق أنها ضرورية طبقاً لظروف المنشأة.
- يجب أن يتضمن نقاش فريق الارتباط - قابلية تعرض البيانات المالية للأخطاء الجوهرية بسبب غش أو خطأ، والذي قد ينتج عن العلاقات والمعاملات مع الطرف ذي العلاقة بالمنشأة وتبادل معلومات الطرف ذي العلاقة مع فريق الارتباط.

B. التعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية المصاحبة للعلاقات والمعاملات مع طرف ذي علاقة وتقديرها

يجب على المدقق أن يتعرف على مخاطر الأخطاء الجوهرية المصاحبة للعلاقات والمعاملات مع طرف ذي علاقة ويقدرها، ويحدد ما إذا كان أي من تلك المخاطر تعد مهمة. وعند إجراء هذا التحديد، يجب أن يتعامل مع المعاملات المهمة مع الطرف ذي العلاقة المتعرف عليها، خارج المسار العادي لنشاط المنشأة على أنها تؤدي إلى مخاطر مهمة.

C. الاستجابات لمخاطر الأخطاء الجوهرية المصاحبة للعلاقات والمعاملات مع طرف ذي علاقة:

يصمم المدقق وينفذ إجراءات تدقيق إضافية، للحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة بشأن المخاطر المقدرة للأخطاء الجوهرية، والمصاحبة للعلاقات والمعاملات مع طرف ذي علاقة.

<ul style="list-style-type: none"> <li>- إبلاغ أعضاء فريق الارتباط الآخرين بالمعلومات ذات الصلة على وجه السرعة.</li> <li>- تحديد جميع المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة المتعرف عليها حدثا، لك يقوم المدقق بتقييم إضافي لها.</li> <li>- يستفسر عن سبب فشل أدوات الرقابة فني المنشأة على العلاقات والمعاملات مع طرف ذي علاقة في التمكن من تحديد العلاقات والمعاملات مع الطرف ذي العلاقة أو الإفصاح عنها.</li> <li>- إعادة النظر في خطر وجود معاملات مهمة مع أطراف ذات علاقة أخرى، وتنفيذ إجراءات تدقيق إضافية عند الضرورة.</li> <li>- يقوم المدقق بتأثيرات وجود خطر تحريف جوهري بسبب غش إذا تبين أن عدم الإفصاح من قبل الإدارة كان متعمدا.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• في حالة وجود علاقات أو معاملات مع طرف ذي علاقة لم تتعرف عليها الإدارة أو تفسح عنها مسبقا</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- فحص العقود أو الاتفاقيات لتقييم ما إذا كانت شروط المعاملات تتفق مع توضيحات الإدارة وقد تمت المحاسبة عن المعاملات والإفصاح عنها بشكل مناسب طبق لإطار التقرير المالي المعمول به.</li> <li>- الحصول على أدلة تدقيق بؤن المعاملات قد تم التصريح بها واعتمادها بشكل مناسب.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• في حالة تعرف المدقق على ترتيبات أو معلومات تشير إلى وجود علاقة خارج المسار العادي لنشاط المنشأة</li> </ul>

D. الإفادات المكتوبة:

يجب على المدقق أن يحصل على إفادات مكتوبة من الإدارة، المكلفين بالحوكمة. حيثما يكون ذلك مناسباً. بأنهم قد أفصحوا للمدقق عن هوية الأطراف ذات العلاقة بالمنشأة، وجميع العلاقات والمعاملات مع الطرف ذي العلاقة التي يعلمون بها وقاموا بالمحاسبة والإفصاح طبقاً لمتطلبات الإطار.

E. الاتصال بالمكلفين بالحوكمة:

يجب على المدقق أن يبلغهم بالأمور المهمة التي ظهرت خلال التدقيق، بخصوص الأطراف ذات العلاقة بالمنشأة.

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

## IX - المعيار رقم (560): الأحداث اللاحقة

## 1- الهدف:

المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق المرتبطة ذات العلاقة بالأحداث اللاحقة عند تدقيق البيانات المالية.

## 2- المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

يهدف المدقق إلى الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة بشأن ما إذا كانت الأحداث الواقعة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ تقرير المدقق - التي تتطلب تعديل أو إفصاحا عنها في البيانات المالية - قد انعكست بشكل مناسب في تلك البيانات المالية، طبقا لإطار التقرير المالي المعمول به. والاستجابة بشكل مناسب للحقائق التي يعلم بها المدقق بعد تاريخ تقرير التدقيق. والتي لو كانت معروفة للمدقق في ذلك التاريخ - قد تؤدي به إلى تعديل تقريره.

## A. الأحداث التي تقع بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ تقرير المدقق:

- يجب على المدقق أن ينفذ إجراءات تدقيق مصممة للحصول على ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة، بؤن جميع الأحداث الواقعة بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ تقرير التدقيق، ومع ذلك، لا يتوقع من المدقق تنفيذ إجراءات تدقيق إضافية بشأن الأمور التي قد وفرت إجراءات التدقيق المطبقة مسبقا بشأنها استنتاجات مرضية
- يجب على المدقق الأخذ في الحسبان تقدير المدقق للخطر عند تحديد طبيعة ومدى إجراءات التدقيق تلك، والتي يجب أن تتضمن ما لي:

- الحصول على فهم لأية إجراءات وضعتها الإدارة لضمان التعرف على الأحداث اللاحقة.
- الاستفسار من الإدارة، وحيثما يكون ذلك مناسباً المكلفين بالحوكمة حول ما إذا كان أي من الأحداث اللاحقة التي وقعت قد تؤثر على البيانات المالية.
- قراءة محاضر الاجتماعات - إن وجدت - بين مالك المنشأة والإدارة والمكلفين بالحوكمة المنعقدة بعد تاريخ البيانات المالية، والاستفسار عن الأمور التي تمت مناقشتها في أي من تلك الاجتماعات التي ليس لها محاضر متاحة بعد قراءة أحدث قوائم مالية أولية لاحقة للمنشأة، إن وجدت.
- يجب على المدقق أن يحدد ما إذا كان كل حدث قد انعكس بشكل مناسب في تلك البيانات المالية، طبقا لإطار التقرير المالي المعمول به.

## B. الإفادات المكتوبة:

يجب على المدقق أن يطلب من الإدارة، وحيثما يكون ذلك مناسباً المكلفين بالحوكمة، تقديم إفادة مكتوبة بؤن جميع الأحداث الواقعة بعد تاريخ البيانات المالية - والتي يتطلب إطار التقرير المالي المعمول به تعديلها أو الإفصاح عنها - قد تم تعديلها أو الإفصاح عنها.

## C. الحقائق التي يعلم بها المدقق بعد تاريخ تقريره، ولكن قبل تاريخ إصدار البيانات المالية:

- في حالة علم المدقق بحقيقة ما بعد تاريخ تقريره ولكن قبل تاريخ إصدار البيانات المالية، والتي لو كانت معروفة له في تاريخ تقريره، قد تتسبب في تعديل المدقق لتقريره، فيجب عليه:
- مناقشة الأمر مع الإدارة، وحيثما يكون ذلك مناسباً مع المكلفين بالحوكمة.

- تحديد ما إذا كانت البيانات المالية بحاجة إلى تعديل؛ وفي هذه الحالة يجب الاستفسار عن الكيفية التي تنوي بها الإدارة معالجة الأمر في البيانات المالية.

D. الحقائق التي يعلم بها المدقق بعد إصدار البيانات المالية:

• في حالة علم المدقق بحقائق واحداث ذات علاقة بالقوائم والبيانات المالية، وهذا ما بعد تاريخ تقريره والتي قد تتسبب في تعديل المدقق لتقريره لو علم بها مسبقا، فيجب على المدقق ما يلي:

- مناقشة الأمر مع الإدارة، وحيثما يكون ذلك مناسباً مع المكلفين بالحوكمة.  
- تحديد إذا كانت القوائم المالية تحتاج الى تعديل، والاستفسار عن الكيفية التي تنوي بها الإدارة معالجة الأمر في البيانات المالية.

• في حالة عدلت الإدارة القوائم المالية، يجب على المدقق:

- القيام بإجراءات التدقيق اللازمة لهذا التعديل في تلك الظروف.  
- ادراج تاريخ إضافي يقتصر على التعديل ويبقى تاريخ تقرير المدقق بشأن القوائم المالية قبل التعديل اللاحق لها من قبل الإدارة بدون تغيير، وهذا إشارة الى أن إجراءات المدقق اللاحقة كانت تقتصر على التعديل اللاحق على القوائم المالية.

• في حالة عدم تعديل الإدارة للقوائم المالية، حيث انه في بعض الدول قد لا تكون الإدارة مطالبه بموجب الأنظمة أو اللوائح أو إطار التقرير المالي بإصدار قوائم ماليه معدلة فانه يجب على المدقق، فان مسار التصرف المناسب للمدقق هو التقرير الى الجهة القانونية المناسبة.

جامعة الشهيد حمدة لفضر بالوادي  
ECHAHD HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

## X - المعيار رقم (570): الاستمرارية

## 1- الهدف:

يهدف المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق في الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، بمدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة عند إعداد القوائم المالية. حيث أن المدقق مسؤولاً استناداً إلى أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها، على استنتاج ما إذا كان يوجد عدم تأكد جوهري ذي علاقة بأحداث أو ظروف، قد تلقي شكاً كبيراً بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. إضافة إلى مسؤولية المدقق عن إعداد تقريره طبقاً لهذا المعيار.

## 2- المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

## A. أساس الاستمرارية في المحاسبة:

بموجب أساس الاستمرارية في المحاسبة، يتم إعداد البيانات المالية بافتراض أن المنشأة باقية، وسوف تستمر في أعمالها في المستقبل المنظور.

## B. المسؤولية عن تقدير قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة:

## • الإدارة:

إن مسؤولية الإدارة القيام بتقدير لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة ( . وقد تكون المتطلبات التفصيلية المتعلقة بمسؤولية الإدارة عن تقدير قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، ومتطلبات الإفصاح في البيانات المالية ذات العلاقة منصوص عليها أيضاً في نظام أو لائحة.

## • مدقق الحسابات:

تتمثل مسؤوليات المدقق في الحصول على ما كفي من أدلة التدقيق المناسبة، فيما يتعلق بمدى - وبشأن استنتاج- مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة عند إعداد البيانات المالية، واستنتاج ما إذا كان هناك عدم تأكد جوهري بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، استناداً إلى أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها.

## C. إجراءات تقدير الخطر والأنشطة ذات العلاقة:

يجب على المدقق أن يأخذ في الحسبان ما إذا كان هناك أحداث أو ظروف، قد تلقي شكاً كبيراً بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. وعند القيام بذلك، يجب على المدقق أن يحدد ما إذا كانت الإدارة قد أجرت فعلاً تقديراً مبدئياً لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة.

## D. تقييم تقدير الإدارة:

• يجب على المدقق تقييم تقدير الإدارة بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. عند تقييم تقدير الإدارة، يجب على المدقق أن يؤخذ في الحسبان:

- يجب على المدقق أن يغطي نفس الفترة التي استخدمتها الإدارة لإجراء تقديرها كما هو مطلوب بموجب إطار التقرير المالي المعمول به، أو بموجب نظام أو لائحة، إذا كان يحدد فترة أطول.

- يجب على المدقق أن يأخذ في الحسبان ما إذا كان تقدير الإدارة يتضمن جميع المعلومات ذات الصلة التي يكون المدقق على علم بها كنتيجة للتدقيق.

E. فترة ما بعد تقدير الإدارة:

يجب على المدقق أن يستفسر من الإدارة بشأن معرفتها بالأحداث أو الظروف لما بعد فترة تقدير الإدارة، والتي قد تلقي شك كبير بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة.

F. إجراءات التدقيق الإضافية عند التعرف على أحداث أو ظروف:

• يجب على المدقق أن يعتمد إجراءات تدقيق إضافية، إذا تم التعرف على أحداث أو ظروف، قد تلقي شكًا كبيرًا بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. وتشمل تلك الإجراءات ما يلي:

- مطالبة الإدارة بإجراء تقدير لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، في حال عدم قيامها بذلك.  
- تقييم خطط الإدارة بشأن التصرفات المستقبلية، فيما يتعلق بتقديرها للاستمرارية، وما إذا كان من المرجح أن تحسن نتيجة تلك الخطط من الوضع، وما إذا كانت خطط الإدارة مجدية في تلك الظروف.

• في حالة قيام المنشأة بإعداد تنبؤ لتدفق نقدي، وتحليل التنبؤ كعامل مهم - عند الأخذ في الحسبان نتيجة الأحداث أو الظروف المستقبلية - في تقييم خطط الإدارة للتصرف المستقبلي:

- تقييم موثوقية البيانات ذات الصلة المتولدة التي أدت لإعداد التنبؤ.  
- تحديد ما إذا كان هناك دعم كافٍ للافتراضات التي استندت إليها التنبؤات.

• الأخذ في الحسبان ما إذا كانت أية حقائق أو معلومات إضافية قد أصبحت متاحة منذ التاريخ الذي أجرت فيه الإدارة تقديرها.

• طلب إفادات مكتوبة من الإدارة، وعندما يكون ذلك مناسبًا للكلفين بالحوكمة، فيما يتعلق بخططهم للتصرفات المستقبلية وجدوى تلك الخطط.

G. استنتاجات المدقق:

يجب على المدقق تقييم ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، فيما يتعلق بمدى - ويجب استنتاج - مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة عند إعداد القوائم المالية.

H. الانعكاسات على تقرير المدقق:

• يجب على المدقق اعتبار الحالات التالية للاستخدام المناسب لأساس الاستمرارية في المحاسبة وانعكاساته على تقرير التدقيق كما يلي:

- في حالة عدم مناسبة استخدام أساس الاستمرارية في المحاسبة: إذا تم إعداد القوائم المالية باستخدام أساس الاستمرارية في المحاسبة، ولكن وبحسب حكم المدقق، يعد استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة في إعداد القوائم المالية غير مناسب، فيجب على المدقق ابداء رأي معارض.

- في حالة مناسبة استخدام أساس الاستمرارية في المحاسبة، لكن يوجد عدم تأكد جوهري:

✓ إجراء إفصاح كافٍ لعدم التأكد الجوهري في القوائم المالية:

✓ إذا تم إجراء إفصاح كافٍ عن عدم التأكد الجوهرية في القوائم المالية، فيجب على المدقق ابداء رأي غير معدل، ويجب أن يتضمن تقرير المدقق قسماً منفصلاً تحت عنوان "عدم التأكد الجوهرية ذات العلاقة بالاستمرارية".

✓ عدم إجراء إفصاح كافٍ لعدم التأكد الجوهرية في القوائم المالية:

- إذا لم يتم إجراء إفصاح كافٍ عن عدم التأكد الجوهرية في القوائم المالية، يجب على المدقق:
- ابداء رأي متحفظ، أو رأي معارض كلما كان ذلك مناسباً طبقاً لمعيار التدقيق.
- في قسم أساس الرأي المتحفظ (المعارض) في تقرير المدقق، يبين أن عدم التأكد الجوهرية الموجود قد يلقي شكاً كبيراً بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، كما أن القوائم المالية لم تفصح بشكل كافٍ عن هذا الأمر.

- في حالة إذا كانت الإدارة غير راغبة في إجراء تقديرها أو التوسع فيه، عندما يطلب المدقق منها القيام بذلك، فيجب على المدقق أن يأخذ في الحسبان الانعكاسات على تقريره.

I. الاتصال بالمكلفين بالحوكمة:

• إذا لم يكن جميع المكلفين بالحوكمة مشاركين في إدارة المنشأة، فيجب على المدقق إبلاغهم بالأحداث أو الظروف المتعرف عليها، التي قد تلقي شكاً كبيراً بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. ويجب أن يتضمن ذلك الإبلاغ للمكلفين بالحوكمة ما يلي:

- ما إذا كانت الأحداث أو الظروف تشكل عدم تأكد جوهرية.
- ما إذا كان استخدام أساس الاستمرارية في المحاسبة يعد مناسباً في إعداد القوائم المالية.
- كفاية الإفصاحات ذات العلاقة في القوائم المالية.
- حيثما يكون ذلك معمولاً به، الانعكاسات على تقرير المدقق.

جامعة الشهيد همتة لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

## XI - المعيار رقم (580): الإفادات المكتوبة

## 1- الهدف:

يهدف المعيار إلى تحديد مسؤولية المدقق بشأن الحصول على إفادات مكتوبة من الإدارة، وحيثما يكون ذلك مناسباً المكلفين بالحوكمة عند تدقيق البيانات المالية.

## 2- المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

## A. الإفادات المكتوبة كأدلة تدقيق:

الإفادات المكتوبة هي معلومات ضرورية يطلبها المدقق بخصوص تدقيق البيانات المالية للمنشأة. وعلى غرار الردود على الاستفسارات، فإن الإفادات المكتوبة تعد أدلة تدقيق وهي لا تؤثر على طبيعة أو مدى أدلة التدقيق الأخرى التي يحصل عليها المدقق بشأن الوفاء بمسؤوليات الإدارة، أو بشأن إقرارات معينة.

## B. شكل ومحتوى الإفادات المكتوبة:

يجب على المدقق أن يطلب إفادات مكتوبة من الإدارة بشأن المسؤوليات المناسبة عن البيانات المالية ومعرفة الأمور المتعلقة بها ويجب أن تكون الإفادات المكتوبة في شكل خطاب إفادة موجه للمدقق ولا يعد التعبير عن مسؤوليات الإدارة في نظام أو لائحة أيضاً بديلاً للإفادات المكتوبة المطلوبة،

## C. الإدارة المطلوب منها الإفادات المكتوبة

تطلب الإفادات المكتوبة من أولئك المسؤولين عن إعداد القوائم المالية. ويمكن أن يختلف أولئك الأفراد اعتماداً على هيكل الحوكمة في المنشأة، ونظام أو لائحة ذات صلة. ومع ذلك، فإن الإدارة وليس المكلفين بالحوكمة، هي في الغالب الطرف المسؤول. وبناءً على ذلك، قد تطلب الإفادات المكتوبة من الرئيس التنفيذي للمنشأة والمدير المالي، أو من يعادلهم من الأشخاص في المنشآت التي لا تستخدم تلك المسميات. ومع ذلك، وفي بعض الظروف هناك أطراف أخرى - مثل أولئك المكلفين بالحوكمة - يكونون مسؤولين أيضاً عن إعداد القوائم المالية.

## D. تاريخ الإفادات المكتوبة والفترة (الفترة التي تغطيها)

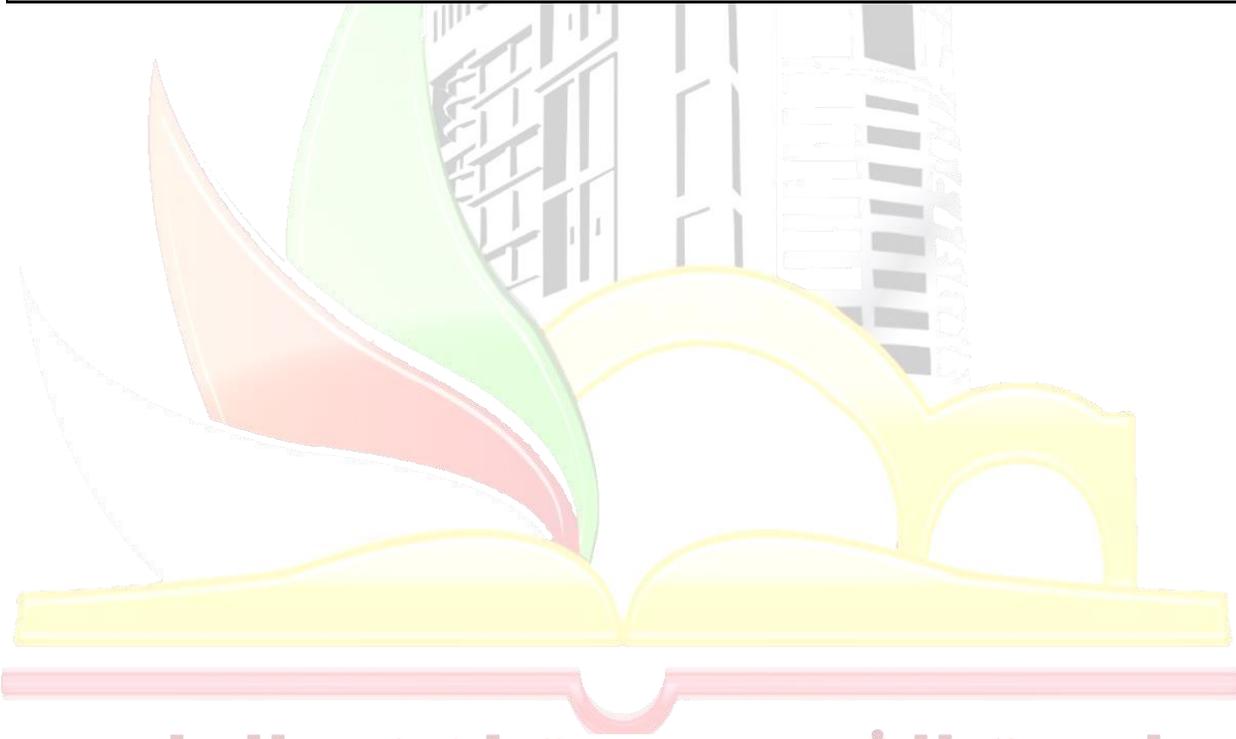
إن الإفادات تؤرخ بأقرب تاريخ ممكن عملياً لتاريخ تقرير المدقق عن القوائم المالية، ولكن ليس بعد ذلك. وهذا راجع لكون الإفادات المكتوبة تُعد أدلة تدقيق ضرورية، فإنه لا يمكن التعبير عن رأي المدقق، ولا يمكن تأريخ تقرير المدقق قبل تاريخ الإفادات المكتوبة. علاوةً على ذلك، ولأن المدقق يأخذ في الحسبان الأحداث التي تقع حتى تاريخ تقرير المدقق والتي قد تطلب تعديل في القوائم المالية، أو تتطلب الإفصاح عنها في القوائم المالية.

## E. الشك في موثوقية الإفادات المكتوبة

في حالة عدم الاتساق المتعرف عليه بين واحد أو أكثر من الإفادات المكتوبة وأدلة التدقيق التي تم الحصول عليها من مصدر آخر، يمكن أن ينظر المدقق فيما إذا كان تقدير الخطر لا يزال مناسباً، وإن لم يكن كذلك، يتم إعادة النظر في تقدير الخطر، وتحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق الإضافية كاستجابة للمخاطر المقدرة.

معايير التدقيق التي تحتوي على متطلبات للإفادات المكتوبة:

- معيار التدقيق 240، "مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بالغش عند تدقيق القوائم المالية" - فقرة 39.
- معيار التدقيق 250، "مراعاة الأنظمة واللوائح عند تدقيق القوائم المالية" - فقرة 16.
- معيار التدقيق 450 "تقييم التحريفات المتعرف عليها خلال التدقيق" - فقرة 14.
- معيار التدقيق 501، "أدلة التدقيق - اعتبارات معينة لبنود مختارة" - فقرة 12.
- معيار التدقيق 540، "تدقيق التقديرات المحاسبية، بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة الإفصاحات ذات العلاقة" - فقرة 22.
- معيار التدقيق 550، "الأطراف ذات العلاقة" - فقرة 26.
- معيار التدقيق 560، "الأحداث اللاحقة" - فقرة 9.
- معيار التدقيق 570، "الاستمرارية" - فقرة 16.
- معيار التدقيق 710، "المعلومات المقارنة - الأرقام المقابلة والقوائم المالية المقارنة" - فقرة 9.



جامعة الشهيد همتة لفضر بالوادي  
ECHAHD HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

## المحاضرة 5: مجموعة المعايير [600-699]: استعمال عمل الأفرين

- ✓ معيار التدقيق 600 (ISA 600): اعتبارات خاصة – عمليات تدقيق القوائم المالية للمجموعة (بما في ذلك عمل مدققي مكونات المجموعة).
- ✓ معيار التدقيق 610 (ISA 610): استخدام عمل المدققين الداخليين.
- ✓ معيار التدقيق 620 (ISA 620): استخدام عمل خبير المدقق.

جامعة الشهيد حمدة لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

1 - نموذج عرض معيار من مجموعة المعايير (600-699): استعمال عمل الآخرين (المعيار رقم 610): استخدام عمل المدققين الداخليين)

ISA 610

المحتويات

مقدمة

نطاق المعيار

العلاقة بين معيار التدقيق 315 ومعيار التدقيق 610

مسؤولية المدقق الخارجي عن التدقيق

تاريخ السريان

الأهداف

التعريفات

المتطلبات

تحديد ما إذا كان يمكن استخدام عمل وظيفة التدقيق الداخلية، وفي أي مجالات، وإلى أي مدى استخدام عمل وظيفة التدقيق الداخلية

تحديد ما إذا كان يمكن الاستعانة بالمدققين الداخليين لتقديم مساعدة مباشرة، وفي أي مجالات وإلى أي مدى الاستعانة بالمدققين الداخليين لتقديم مساعدة مباشرة

التوثيق

التطبيق والمواد التفسيرية الأخرى

تعريف وظيفة التدقيق الداخلية

تحديد ما إذا كان يمكن استخدام عمل وظيفة التدقيق الداخلية، وفي أي مجالات، وإلى أي مدى استخدام عمل وظيفة التدقيق الداخلية

تحديد ما إذا كان يمكن الاستعانة بالمدققين الداخليين لتقديم مساعدة مباشرة، وفي أي مجالات وإلى أي مدى الاستعانة بالمدققين الداخليين لتقديم مساعدة مباشرة

ECHAHD HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

ينبغي قراءة معيار التدقيق 610 "استخدام عمل المدققين الداخليين"، في سياق معيار التدقيق 200، "الأهداف

العامة للمدقق المستقل، والقيام بالتدقيق وفقا للمعايير الدولية للتدقيق، ومعيار التدقيق 315: تحديد مخاطر

التحريف الجوهرى وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبينتها.

## 1- نطاق المعيار:

- يتناول هذا المعيار مسؤوليات المدقق الخارجي عند استخدام عمل المدققين الداخليين. ويتضمن ذلك:
  - استخدام عمل وظيفة التدقيق الداخلية في الحصول على أدلة التدقيق.
  - الاستعانة بالمدققين الداخليين لتقديم مساعدة مباشرة تحت توجيه وإشراف وفحص المدقق الخارجي.
- لا ينطبق هذا المعيار، إذا لم يوجد في المنشأة وظيفة للتدقيق الداخلية.
- إذا كان في المنشأة وظيفة للتدقيق الداخلية، فإن المتطلبات الواردة في هذا المعيار ذات العلاقة باستخدام عمل تلك الوظيفة لا تنطبق إذا:
  - كانت مسؤوليات وأنشطة الوظيفة غير ذات صلة بالتدقيق؛ أو
  - كان المدقق الخارجي لا يتوقع استخدام عمل الوظيفة في الحصول على أدلة التدقيق، وذلك استناد إلى فهم المدقق المبدئي للوظيفة الذي تم الحصول عليه نتيجة لإجراءات تم تنفيذها بموجب معيار التدقيق (315)
- ولا يوجد شيء في هذا المعيار، يتطلب من المدقق الخارجي استخدام عمل وظيفة التدقيق الداخلية لتعديل طبيعة أو توقيت إجراءات التدقيق التي سيتم تنفيذها مباشرة من قبل المدقق الخارجي أو تقليل مداها؛ حيث يبقى القرار للمدقق الخارجي عند وضعه للاستراتيجية العامة للتدقيق.
- لا تطبق المتطلبات الواردة في هذا المعيار ذات العلاقة بمساعدة مباشرة، إذا لم يخطط المدقق الخارجي للاستعانة بالمدققين الداخليين لتقديم مساعدة مباشرة.
- في بعض الدول، وبموجب الأنظمة أو اللوائح، قد يكون محظور على المدقق الخارجي، أو يقيد إلى حد ما، من استخدام عمل وظيفة التدقيق الداخلية، أو الاستعانة بمدققين داخليين لتقديم مساعدة مباشرة. ولا يتجاوز هذا المعيار الأنظمة أو اللوائح التي تحكم تدقيق القوائم المالية، وبناءً على ذلك، فإن مثل القيود، لن تمنع المدقق الخارجي من الالتزام بمعايير التدقيق المعتمدة.

## 2- العلاقة بين معيار التدقيق 315 ومعيار التدقيق 610:

تتمثل هذه العلاقة تفصيلاً من خلال ما يلي:

- تنشئ العديد من المنشآت وظائف للتدقيق الداخلية، كجزء من هياكل الرقابة الداخلية والحوكمة فيها. إن أهداف ونطاق وظيفة التدقيق الداخلية، وطبيعة مسؤولياتها وموقعها التنظيمي، بما في ذلك سلطة الوظيفة ومسؤولياتها، تختلف بشكل كبير، وتعتمد على حجم وهيكل المنشأة ومتطلبات الإدارة، والمكلفون بالحوكمة، حيثما يكون ذلك منطبقاً.
- يتناول معيار التدقيق 315، كيف أن المعرفة والخبرة بوظيفة التدقيق الداخلية، يمكن أن تفيد في فهم المدقق الخارجي للمنشأة وبيئتها، وتحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها. كما يشرح معيار التدقيق 315، كيف أن الاتصال الفاعل بين المدققين الداخليين والخارجيين، يخلق أيضاً بيئة يمكن للمدقق الخارجي من خلالها العلم بالأمور المهمة التي قد تؤثر على عمله.
- اعتماد على ما إذا كان الموقع التنظيمي لوظيفة التدقيق الداخلية، والسياسات والإجراءات ذات الصلة تدعم بشكل كافٍ موضوعية المدققين الداخليين، ومستوى كفاءة وظيفة التدقيق الداخلية، وما إذا كانت الوظيفة تطبق مدخلاً منظماً ومنضبطاً، فإن المدقق الخارجي يمكن أيضاً أن يكون قادر على استخدام عمل وظيفة التدقيق الداخلية

بطريقة بناءة ومتكاملة. ويتناول هذا المعيار مسؤوليات المدقق الخارجي عندما يتوقع - استناداً الى فهمه المبدئي لوظيفة التدقيق الداخلية الذي تم الحصول عليه، كنتيجة للإجراءات التي تم تنفيذها بموجب معيار التدقيق 315- استخدام عمل وظيفة التدقيق الداخلية كجزء من أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها- ويعدل استخدام ذلك العمل من طبيعة أو توقيت إجراءات التدقيق التي سيتم تنفيذها مباشرة من قبل المدقق الخارجي أو يقلل مداها.

- بالإضافة إلى ذلك، يتناول هذا المعيار أيضاً مسؤوليات المدقق الخارجي، إذا أخذ في الحسبان الاستعانة بالمدققين الداخليين لتقديم مساعدة مباشرة تحت توجيه وإشراف وفحص المدقق الخارجي.
- قد يوجد في المنشأة أفراد ينفذون إجراءات مماثلة للإجراءات التي تنفذها وظيفة التدقيق الداخلية. ومع ذلك، ما لم تنفذ من خلال وظيفة موضوعية ومختصة تطبق مدخلاً منظماً ومنضبطاً، بما في ذلك رقابة الجودة، فإن تلك الإجراءات لا يتم اعتمادها وتعتبر وسائل رقابة داخلية فقط، الا في الحصول على دليل بخصوص فاعلية أنظمة الرقابة تلك جزء من استجابة المدقق للمخاطر المقيمة وفقاً لمعيار التدقيق الدولي 330

### 3- مسؤولية المدقق الخارجي عن التدقيق:

يتحمل المدقق الخارجي وحده المسؤولية عن رأي التدقيق الذي يبديه، ولا تقل هذه المسؤولية باستخدامه لعمل وظيفة التدقيق الداخلية، أو المدققين الداخليين لتقديم مساعدة مباشرة بشأن الارتباط. وعلى الرغم من أنهم قد ينفذون إجراءات تدقيق مماثلة لتلك التي ينفذها المدقق الخارجي، فإن أي من وظيفة التدقيق الداخلية أو المدققين الداخليين ليسوا مستقلين عن المنشأة، حسبما هو مطلوب من المدقق الخارجي عند مدققته للقوائم المالية وفقاً لمعيار التدقيق 200. وبناءً عليه، فإن هذا المعيار يحدد الشروط التي تعد ضرورية، لتمكين المدقق الخارجي من استخدام عمل المدققين الداخليين. كما أنه يحدد جهد العمل اللازم للحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة على أن عمل وظيفة التدقيق الداخلية أو المدققين الداخليين الذين يقدمون مساعدة مباشرة، يكفي لأغراض التدقيق. وقد صممت المتطلبات لتوفير إطار لأحكام المدقق الخارجي المتعلقة باستخدام عمل المدققين الداخليين، لمنع الاستخدام المفرط أو غير المبرر لذلك العمل.

### 4- الأهداف:

- عندما يكون لدى المنشأة وظيفة فعالة للتدقيق الداخلية، ويتوقع المدقق الخارجي، استخدام عمل تلك الوظيفة، لتعديل طبيعة أو توقيت إجراءات التدقيق التي سيتم تنفيذها مباشرة من قبل المدقق الخارجي، أو الاستعانة بالمدققين الداخليين لتقديم مساعدة مباشرة. فإن أهداف المدقق الخارجي في هذا المجال تتمثل فيما يلي:
- تحديد ما إذا كان يمكن استخدام عمل وظيفة التدقيق الداخلية أو مساعدة مباشرة من المدققين الداخليين، وفي هذه الحالة، في أي المجالات وإلى أي مدى؛ وبعد القيام بذلك التحديد؛
- في حالة استخدام عمل وظيفة التدقيق الداخلية، تحديد ما إذا كان هذا العمل كافي لأغراض التدقيق؛
- في حالة الاستعانة بالمدققين الداخليين لتقديم مساعدة مباشرة، توجيههم والإشراف عليهم وفحص أعمالهم بشكل مناسب.

### 5- التعريفات:

A. وظيفة أو قسم التدقيق الداخلية:

وهي وظيفة في المنشأة تنفذ أنشطة تأكيدية واستشارية، مصممة لتقييم وتحسين فاعلية آليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية في المنشأة.

B. المدققون الداخليون:

الأفراد الذين ينفذون أنشطة وظيفية التدقيق الداخلية. ويمكن أن ينتمي المدققون الداخليون إلى قسم التدقيق الداخلية، أو وظيفة معادلة.

C. مساعدة مباشرة:

وتعني الاستعانة بالمدققين الداخليين لتنفيذ إجراءات التدقيق تحت توجيه وإشراف وفحص المدقق الخارجي.

6- المتطلبات:

D. تحديد ما إذا كان يمكن استخدام عمل وظيفية التدقيق الداخلية، (المجال والمدى)

• تقييم وظيفية التدقيق الداخلية:

• يجب على المدقق الخارجي أن يحدد ما إذا كان يمكن استخدام عمل وظيفية التدقيق الداخلية لأغراض التدقيق، من خلال تقييم ما يلي:

- الحد الذي يدعم فيه الوضع التنظيمي لقسم التدقيق الداخلي والسياسات ذات العلاقة موضوعية المدققين الداخليين.

- مستوى كفاءة قسم التدقيق الداخلي.

- ما إذا كان قسم التدقيق الداخلي يطبق منهجا منظما ومنضبطا، بما في ذلك رقابة الجودة.

• لا يستخدم المدقق الخارجي عمل وظيفية التدقيق الداخلية في حال تحديده للأمر التالية:

- أن الوضع التنظيمي للقسم والسياسات والإجراءات ذات العلاقة لا تدعم موضوعية المدققين الداخليين على نحو وافي.

- أن القسم يفتقر للكفاءة الكافية؛ أو

- أن القسم لا يطبق منهجا منظما ومنضبطا، بما في ذلك رقابة الجودة

E. تحديد طبيعة ومدى عمل وظيفية التدقيق الداخلية الذي يمكن استخدامه:

• يجب على المدقق الحكم على مدى اعتماد عمل قسم التدقيق الداخلي والى أي حد يمكن استخدامه، كما يجب عليه

اصدار جميع الأحكام المهمة خلال ارتباط التدقيق. ويجب عليه أن يخطط لاستخدام أقل لعمل وظيفية التدقيق الداخلية ولتنفيذ المزيد من الأعمال مباشرة، وذلك لمنع الاستخدام غير المبرر لعمل وظيفية التدقيق الداخلية، ويتم ذلك بمراعاة ما يلي:

- حيثما يكون هناك المزيد من الأحكام التي تنطوي على تخطيط وتنفيذ إجراءات التدقيق الملائمة وتقييم أدلة التدقيق التي تم جمعها.

- ارتفاع للخطر المقدر للتحريف الجوهرى عند مستوى الاثبات، أخذا في الحسبان وبشكل خاص المخاطر التي تم تحديدها باعتبارها مهمة.

- انخفاض في دعم الوضع التنظيمي لوظيفة التدقيق الداخلية والسياسات والإجراءات ذات الصلة، التي توفر

الدعم الكافي لموضوعية المدققين الداخليين؛

- انخفاض في مستوى كفاءة وظيفة التدقيق الداخلية.
- يجب على المدقق الخارجي، ان يبلغ أولئك المكلفين بالحوكمة بشأن النظرة العامة حول نطاق وتوقيت التدقيق المخطط له، بما يتوافق مع معيار التدقيق الدولي 260، وتوضيح كيفية تخطيطه لإستخدام عمل قسم التدقيق الداخلي.
- 7- استخدام عمل وظيفة التدقيق الداخلية:
  - ينبغي على المدقق الخارجي، في حال كان يخطط لإستخدام عمل وظيفة التدقيق الداخلية، مناقشة الإستخدام المخطط له مع القسم كأساس لتنسيق نشاطاتهم المختلفة.
  - ينبغي على المدقق الخارجي قراءة تقارير وظيفة التدقيق الداخلية المتعلقة بعمل القسم الذي يخطط لاستخدامه لفهم طبيعة ونطاق إجراءات التدقيق التي قام بأدائها بالإضافة إلى النتائج ذات العلاقة.
  - ينبغي على المدقق الخارجي أداء إجراءات مدقق كافية على مجمل عمل وظيفة التدقيق الداخلية الذي يخطط لإستخدامه من أجل تحديد كفاءته لأغراض التدقيق، بما في ذلك تقييم ما إذا:
    - كان عمل القسم قد تم التخطيط له وأدائه والإشراف عليه ومدقته وتوثيقه بشكل سليم.
    - كان قد تم الحصول على أدلة ملائمة وكافية لمساعدة القسم على التوصل إلى إستنتاجات معقولة.
    - كانت الإستنتاجات التي تم التوصل إليها ملائمة في الظروف المحددة وما إذا كانت التقارير المعدة من قبل القسم متسقة مع نتائج العمل الذي تم أداءه.
  - يجب أن تتجاوب طبيعة ونطاق إجراءات التدقيق الخاصة بالمدقق الخارجي مع تقييم المدقق الخارجي لما يلي:
    - مقدار الأحكام الصادرة.
    - المخاطر المقيّمة للخطأ الجوهري.
    - الحد الذي يدعم فيه الوضع التنظيمي لوظيفة التدقيق الداخلية والسياسات والإجراءات ذات العلاقة موضوعية المدققين الداخليين.
    - مستوى كفاءة القسم.
- 8- تحديد ما إذا كان يمكن الاستعانة بالمدققين الداخليين لتقديم مساعدة مباشرة (المجال والمدى)
  - A. تحديد ما إذا كان يمكن الاستعانة بالمدققين الداخليين لتقديم مساعدة مباشرة لأغراض التدقيق:
    - قد تمنع الأنظمة أو اللوائح المدقق الخارجي من الحصول على مساعدة مباشرة من المدققين الداخليين.
    - في حالة كانت الأنظمة واللوائح لا تمنع الاستعانة بالمدققين الداخليين لتقديم مساعدة مباشرة، ويعتزم المدقق الخارجي الاستعانة بالمدققين الداخليين لتقديم مساعدة مباشرة خلال التدقيق، فيجب عليه تقييم وجود تهديدات تواجه الموضوعية وأهميتها، ومستوى كفاءة المدققين الداخليين الذين سيقدمون هذه المساعدة. وسيضمن تقييم المدقق الخارجي لوجود تهديدات تواجه موضوعية المدققين الداخليين وأهميتها، الاستفسار من المدققين الداخليين بشأن المصالح والعلاقات التي قد تشكل تهديدا لموضوعيتهم.
    - لا يجوز للمدقق الخارجي الاستعانة بمدقق داخلي لتقديم مساعدة مباشرة، عند:
      - وجود تهديدات كبيرة لموضوعية المدقق الداخلي.

- افتتار المدقق الداخلي للكفاءة الكافية لأداء العمل المقترح.
- B. تحديد طبيعة ومدى العمل الذي يمكن إسناده للمدققين الداخليين الذين يقدمون مساعدة مباشرة:
  - عند تحديد طبيعة ومدى العمل الذي يمكن إسناده إلى المدققين الداخليين، وطبيعة وتوقيت ومدى التوجيه والإشراف والفحص المناسبين بحسب الظروف، يجب أن يأخذ المدقق الخارجي في الحسبان:
    - مقدار الأحكام المتخذة عند الجانبين التاليين:
    - تخطيط وتنفيذ إجراءات التدقيق الملائمة؛
    - تقييم أدلة التدقيق التي تم جمعها؛
    - الخطر المقدر للتحريف الجوهرية؛
    - تقييم المدقق الخارجي لوجود تهديدات تواجه الموضوعية وأهميتها، ومستوى كفاءة المدققين الداخليين الذين سيقدّمون تلك المساعدة.
  - لا يجوز للمدقق الخارجي الاستعانة بالمدققين الداخليين، لتقديم مساعدة مباشرة لتنفيذ الإجراءات التي:
    - تنطوي على اتخاذ أحكام مهمة خلال التدقيق.
    - تتعلق بمخاطر مقدرة مرتفعة لتحريف جوهرية، حيث يكون الحكم المطلوب عند تنفيذ إجراءات التدقيق الملائمة، أو عند تقييم أدلة التدقيق التي تم جمعها أكثر من كونه مجرد حكم محدود.
    - تتعلق بالعمل الذي شارك فيه المدققون الداخليون، والذي تم بالفعل التقرير عنه أو سيتم التقرير عنه للإدارة أو المكلفين بالحوكمة من خلال وظيفة التدقيق الداخلية؛ أو
    - تتعلق بالقرارات التي يتخذها المدقق الخارجي وفق لهذا المعيار، فيما يتعلق بوظيفة التدقيق الداخلية واستخدام عملها أو المساعدة المباشرة.
  - يجب على المدقق الخارجي، عند إبلاغ المكلفين بالحوكمة بنظرة عامة على النطاق والتوقيت، وهذا بعد تقييمه بالشكل المناسب لإمكانية الاستعانة بالمدققين الداخليين، لتقديم مساعدة مباشرة بشأن التدقيق، وإلى أي مدى تتم تلك الاستعانة، فإنه
- 9- الاستعانة بالمدققين الداخليين لتقديم مساعدة مباشرة:
  - يجب على المدقق الخارجي قبل الاستعانة بالمدققين الداخليين لتقديم مساعدة مباشرة لأغراض التدقيق، مراعاة ما يلي:
    - الحصول على موافقة مكتوبة من ممثل مرخص له من المنشأة، تسمح للمدققين الداخليين باتباع تعليمات المدقق الخارجي، وأن المنشأة لن تتدخل في العمل الذي ينفذه المدقق الداخلي للمدقق الخارجي؛
    - الحصول على موافقة مكتوبة من المدققين الداخليين، بأنهم سيحتفظون بالأموال التي تتسم بالسرية بناءً على تعليمات المدقق الخارجي، وأنهم سيخطررون المدقق الخارجي بأي تهديد لموضوعيتهم.
    - يجب أن يكون توجيه وإشراف وفحص المدقق الخارجي للعمل الذي نفذه المدققون الداخليون كافٍ من أجل أن يكون المدقق الخارجي مقتنعاً بأن المدققين الداخليين قد حصلوا على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة لدعم الاستنتاجات المستندة إلى ذلك العمل.

## 10- التوثيق:

• إذا استخدم المدقق الخارجي عمل وظيفة التدقيق الداخلية، فيجب عليه أن يضمن في توثيقه لأعمال التدقيق ما يلي:

- ما إذا كان الموقع التنظيمي للوظيفة والسياسات والإجراءات ذات الصلة تدعم بشكل كافٍ موضوعية المدققين الداخليين.
  - مستوى كفاءة وظيفة التدقيق الداخلية.
  - ما إذا كانت الوظيفة تطبق منهج منظما ومنضبط، بما في ذلك رقابة الجودة.
  - طبيعة ومدى العمل المستخدم والأساس الذي يستند إليه ذلك القرار.
  - إجراءات التدقيق التي نفذها المدقق الخارجي لتقييم مدى كفاية العمل المستخدم.
- إذا استعان المدقق الخارجي بالمدققين الداخليين لتقديم مساعدة مباشرة خلال التدقيق، فيجب عليه أن يدرج في توثيقه لأعمال التدقيق العناصر التالية:

- تقييم مدى وجود تهديدات تواجه موضوعية المدققين الداخليين وأهميتها، ومستوى كفاءة المدققين الداخليين الذين تمت الاستعانة بهم في تقديم مساعدة مباشرة؛
- أساس القرار المتعلق بطبيعة ونطاق العمل الذي نفذه المدققون الداخليون؛
- أسماء الذين فحصوا العمل المنفذ وتاريخ ومدى ذلك الفحص.

## 11- التطبيق والمواد التفسيرية الأخرى

## A. أنشطة وظيفة التدقيق الداخلية

ان وظيفة التدقيق الداخلية تتضمن أهداف ونطاق وظائف التدقيق الداخلية والتي تشمل عادة أنشطة تأكيدية واستشارية، مصممة لتقييم وتحسين فاعلية آليات الحوكمة في المنشأة وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية مثل ما يلي:

## (a) أنشطة ذات علاقة بالحوكمة:

قد تقوم وظيفة التدقيق الداخلية بتقييم لآلية الحوكمة في تحقيقها للأهداف ذات العلاقة بالأخلاق والقيم، وإدارة الأداء والمساءلة، والإبلاغ عن معلومات المخاطر والرقابة إلى مجالات مناسبة في المنظمة، ومدى فاعلية الاتصالات بين المكلفين بالحوكمة، والمدققين الخارجيين والداخليين، والإدارة.

## (a) أنشطة ذات علاقة بإدارة المخاطر:

• قد تساعد وظيفة التدقيق الداخلية المنشأة من خلال تحديد وتقييم حالات التعرض المهمة للمخاطر، والمساهمة في تحسين إدارة المخاطر والرقابة الداخلية، بما في ذلك مدى فاعلية آلية التقرير المالي.

• قد تنفذ وظيفة التدقيق الداخلية إجراءات لمساعدة المنشأة في اكتشاف الغش.

## (a) أنشطة ذات علاقة بالرقابة الداخلية:

وتتمثل فيما يلي:

- تقييم الرقابة الداخلية:

قد يتم تكليف وظيفة التدقيق الداخلية، بمسؤولية محددة لفحص أدوات الرقابة وتقييم عملها والتوصية بالتحسينات عليها. وعند القيام بذلك، توفر وظيفة التدقيق الداخلية تأكيد بشأن الرقابة. فعلى سبيل المثال، قد تقوم وظيفة التدقيق الداخلية بتخطيط وتنفيذ اختبارات أو إجراءات أخرى لتوفير تأكيد للإدارة والمكلفين بالحوكمة فيما يتعلق بتصميم وتطبيق وفاعلية تشغيل الرقابة الداخلية، بما في ذلك أدوات الرقابة ذات الصلة بالتدقيق.

• اختبار المعلومات المالية والتشغيلية:

قد يتم تكليف وظيفة التدقيق الداخلية بفحص الوسائل المستخدمة في التعرف على المعلومات المالية والتشغيلية وتحديد قياسها وتصنيفها والتقرير عنها، وإجراء استفسار محدد لبنود بعينها، بما في ذلك الاختبار التفصيلي للمعاملات والأرصدة والإجراءات.

• فحص الأنشطة التشغيلية:

قد يتم تكليف وظيفة التدقيق الداخلية بفحص جدوى وكفاءة وفاعلية الأنشطة التشغيلية، بما في ذلك الأنشطة غير المالية للمنشأة.

• فحص مدى الالتزام بالأنظمة واللوائح:

قد يتم تكليف وظيفة التدقيق الداخلية بفحص مدى الالتزام بالأنظمة واللوائح والمتطلبات الخارجية الأخرى، وسياسات وتوجهات الإدارة والمتطلبات الداخلية الأخرى.

B. تحديد ما إذا كان، وإلى أي مدى سيتم استخدام عمل المدققين الداخليين :

تتضمن العوامل التي قد تؤثر على تحديد المدقق الخارجي ما إذا كان عمل المدققين الداخليين من المحتمل أن يكون كافياً لأغراض التدقيق:

(a) الموضوعية:

• الوضع الإداري لوظيفة التدقيق الداخلية داخل المنشأة، وتأثير ذلك الوضع على قدرة المدققين الداخليين بأن يكونوا موضوعيين.

• ما إذا كانت وظيفة التدقيق الداخلية ترفع تقاريرها إلى المكلفين بالحوكمة، أو إلى مسؤول يتمتع بسلطة مناسبة، وما إذا كان للمدققين الداخليين وصول مباشر مع المكلفين بالحوكمة.

• ما إذا كان المدققين الداخليين ليس لديهم مسؤوليات متعارضة.

• ما إذا كان المكلفون بالحوكمة يشرفون على قرارات التوظيف ذات العلاقة بوظيفة التدقيق الداخلية.

• ما إذا كانت هناك أية معوقات أو قيود وضعت على وظيفة التدقيق الداخلية بالمنشأة من قبل الإدارة أو المكلفين بالحوكمة.

• ما إذا كانت الإدارة تتصرف - وإلى أي مدى - وفقاً لتوصيات وظيفة التدقيق الداخلية، وكيفية التدليل على مثل هذا التصرف.

(b) الكفاءة الفنية:

• ما إذا كان المدققون الداخليون أعضاء في هيئات مهنية ذات علاقة.

- ما إذا كان المدققون الداخليون يتمتعون بالمهارة والتدريب الفني الكافي كمدققين داخليين.
- ما إذا كانت هناك سياسات موضوعة لتوظيف المدققين الداخليين وتدريبهم.

#### (b) العناية المهنية الواجبة:

- ما إذا كان قد تم التخطيط لأنشطة وظيفية التدقيق الداخلية والإشراف عليها وفحصها وتوثيقها بشكل سليم.
- وجود دليل عمل التدقيق أو الوثائق الأخرى المشابهة، وبرامج العمل، ووثائق التدقيق الداخلية وكفائتها.

#### (c) الاتصال:

- ترتفع فعالية الاتصال بين المدقق الخارجي والمدققين الداخليين، عندما يكون لدى المدققين الداخليين حرية الاتصال الصريح بالمدققين الخارجيين، من خلال النقاط التالية :
  - عقد اجتماعات في فترات منتظمة مناسبة خلال الفترة .
  - إبلاغ المدقق الخارجي بتقارير التدقيق الداخلية ذات الصلة، وتمكينه من الوصول إليها وإعلامه بأية أمور مهمة نمت إلى علم المدققين الداخليين، عندما يكون لتلك الأمور تأثير على عمل المدقق الخارجي .
  - إعلام المدقق الخارجي للمدققين الداخليين بأية أمور مهمة قد تؤثر على وظيفة التدقيق الداخلية بالمنشأة.

#### C. استخدام عمل محدد للمدققين الداخليين

- تعتمد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق المنفذة على عمل محدد للمدققين الداخليين، على تقدير المدقق الخارجي لخطر التحريف الجوهرى، وتقييم وظيفة التدقيق الداخلية، وتقييم العمل المحدد للمدققين الداخليين. وقد تتضمن إجراءات التدقيق تلك:
  - اختبار بنود اختبارها المدققون الداخليون فعلاً.
  - اختبار بنود أخرى مشابهة.
  - ملاحظة الإجراءات التي نفذها المدققون الداخليون.

جامعة الشهيد همتة لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

## II - المعيار رقم (600): اعتبارات خاصة - عمليات تدقيق البيانات المالية للمجموعة

## 1- الهدف:

يهدف هذا المعيار إلى تحديد الاعتبارات الخاصة والتي تنطبق على عمليات تدقيق المجموعة - وبالتحديد تلك التي تشتمل على مدقق مكونات المجموعة.

## 2- المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

## A. المسؤولية:

ان الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة أو مكتب الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة يكون مسؤولاً عن رأي تدقيق المجموعة. في حين أن مدققي مكونات المجموعة قد ينفذون العمل على المعلومات المالية للمكونات المجموعة من أجل تدقيق المجموعة، وبهذا يكونون مسؤولين بذلك عن نتائجهم العامة أو استنتاجاتهم أو آرائهم.

## B. القبول والاستمرار:

• يجب على فريق ارتباط التدقيق، الحصول على فهم في مرحلة القبول والاستمرار في حالة الارتباط الجديد، قد يحصل فريق ارتباط تدقيق المجموعة على فهم للمجموعة ومكوناتها وبيئتها من خلال:

- المعلومات التي توفرها إدارة المجموعة.
- الاتصال بإدارة المجموعة.
- حيثما يكون ذلك ممكناً، الاتصال بفريق ارتباط تدقيق المجموعة، أو إدارة مكون المجموعة، أو مدققي مكونات المجموعة السابقين.

## C. الاستراتيجية العامة للتدقيق وخطة التدقيق

تقع مسؤولية وضع استراتيجية عامة للتدقيق وتطوير خطة التدقيق على عاتق فريق الارتباط تدقيق المجموعة، في حين يعد فحص الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة للاستراتيجية العامة لتدقيق المجموعة وخطة تدقيق المجموعة جزءاً مهماً في الوفاء بمسؤولية الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة بشأن توجه ارتباط تدقيق المجموعة.

## D. فهم المجموعة ومكوناتها وبيئتها:

• يتعين على المدقق تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية من خلال الحصول على فهم حول المنشأة وبيئتها. ويجب أن يقوم فريق عملية تدقيق المجموعة بما يلي:-

- تعزيز فهمه للمجموعة وعناصرها وبيئتها، بما في ذلك أنظمة الرقابة على نطاق المجموعة، والذي يتم الحصول عليها خلال مرحلة القبول والاستمرار؛ و

- الحصول على فهم حول عملية التوحيد، بما في ذلك التعليمات الصادرة عن إدارة المجموعة دلى العناصر.

• يجب أن يحصل فريق عملية تدقيق المجموعة على فهم كاف من أجل:-

- تأكيد أو تدقيق تحديده الأولي للعناصر التي تميل دلى كونها عناصر هامة؛ و
- تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية للمجموعة، سواء كانت ناجمة عن الاحتيال أم الخطأ.

## E. فهم مدقق مكون المجموعة

- يجب على فريق ارتباط مدققه المجموعة ان يتأكد من ان مدقق مكون المجموعة يتمتع بالكفاءة المهنية لمدققه مكون المجموعة ويفهم مجمل المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بمدققه المجموعة وانه سوف يلتزم بها خاصة فيما يخص الاستقلالية.
- إذا خطط فريق عملية تدقيق المجموعة لطلب مدقق عناصر من أجل العمل على جمع المعلومات المالية حول عنصر معين، يجب أن يحصل فريق عملية تدقيق المجموعة على فهم حول النقاط التالية:
- ما إذا كان يفهم مدقق العناصر وسيلتزم بالمتطلبات الأخلاقية المرتبطة بتدقيق المجموعة، وخاصة ما إذا كان مستقلاً.
- الكفاءة المهنية لمدقق العناصر.
- ما إذا سيكون فريق عملية تدقيق المجموعة قادر على المشاركة في عمل مدقق العناصر على الحد اللازم من أجل الحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة.
- ما إذا كان يعمل مدقق العناصر في بيئة منظمة تراقب المدققين بشكل فعال.

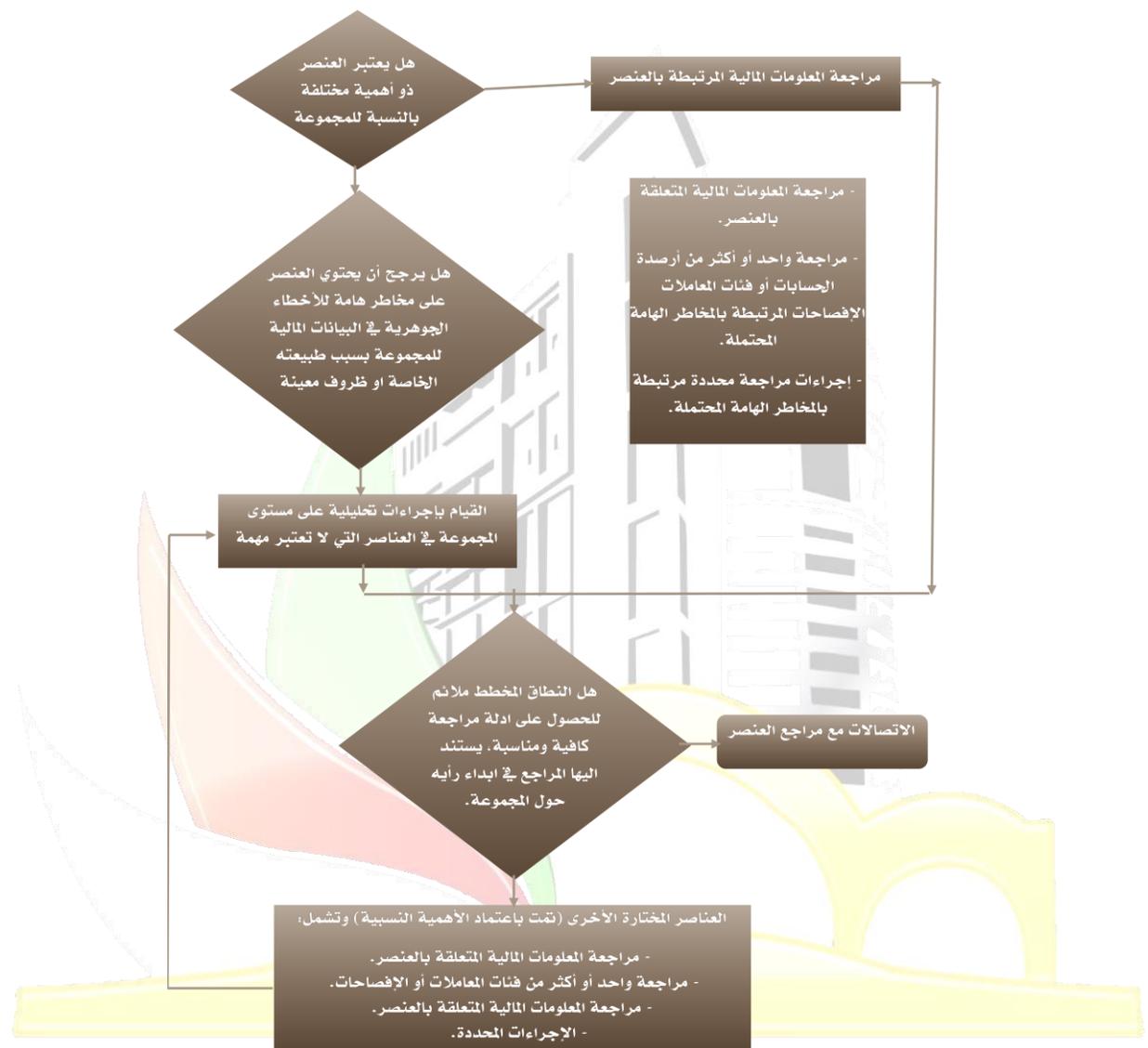
## F. الأهمية النسبية

- يجب على المدقق عند وضع الاستراتيجية العامة للتدقيق، تحديد الأهمية النسبية للقوائم المالية ككل. تحديد الأهمية النسبية للأداء.
- في سياق تدقيق المجموعة، يتم وضع الأهمية النسبية لكل من القوائم المالية للمجموعة ككل، وللمعلومات المالية لمكونات المجموعة. ويتم استخدام الأهمية النسبية للقوائم المالية للمجموعة ككل عند وضع الاستراتيجية العامة لتدقيق المجموعة.

## G. الاستجابة للمخاطر المقدرة:

- يجب على المدقق تصميم وتنفيذ اجراءات استجابة مناسبة لمخاطر الأخطاء الجوهرية المقيمة في البيانات المالية. وينبغي أن يحدد فريق عملية تدقيق المجموعة نوع العمل الذي سيتم أدائه من طرف فريق عملية تدقيق المجموعة، أو مدققي العناصر بالنيابة عنه، فيما يخص المعلومات المالية المتعلقة بالعناصر، كما ينبغي أن يحدد فريق عملية تدقيق المجموعة طبيعة وتوقيت ونطاق مشاركتها في عمل مدققي العناصر.
  - في حال كانت طبيعة وتوقيت ونطاق العمل الذي سيتم أدائه فيما يخص عملية التوحيد أو المعلومات المالية المتعلقة بالعناصر مستندين الى توقع بأن أنظمة الرقابة على مستوى المجموعة تعمل بفعالية، أو عندما لا يمكن ان توفر الإجراءات الجوهرية لوحدها أدلة تدقيق كافية ومناسبة على مستوى التأكيد، فينبغي أن يختبر، أو يطلب فريق عملية تدقيق المجموعة مدقق عناصر من أجل اختبار، الفعالية التشغيلية لأنظمة الرقابة هذه.
- ويوضح المخطط التالي كيف تؤثر أهمية العنصر على قرار فريق عملية المجموعة المتعلق بنوع العمل الذي سيتم أدائه فيما يخص المعلومات المالية المتعلقة بالعنصر.

## مخطط انسيابي لاستجابة المدقق للمخاطر المقدرة



## H. آلية توحيد القوائم المالية:

يجب أن يحصل فريق عملية المجموعة على فهم حول أنظمة الرقابة الممتدة على نطاق المجموعة وعملية التوحيد، بما في ذلك التعليمات الصادرة عن إدارة المجموعة إلى العناصر. ويختبر فريق عملية المجموعة، أو مدقق العنصر بناء على طلب فريق عملية المجموعة، الفعالية التشغيلية لأنظمة الرقابة على نطاق المجموعة في حال كانت طبيعة وتوقيت ونطاق العمل الذي سيتم تأديته بالنسبة لعملية التوحيد، مع اعتبار أن أنظمة الرقابة على نطاق المجموعة تعمل بفعالية، أو إذا لم تستطع الإجراءات الجوهرية لوحدها توفير أدلة تدقيق كافية ومناسبة عند مستوى التأكيد.

## I. الاحداث اللاحقة

يجب على فريق ارتباط تدقيق المجموعة أو مكون المجموعة اعتماد وتنفيذ اجراءات مصممة لتحديد الأحداث في هذه العناصر التي تحصل بين تواريخ المعلومات المالية المتعلقة بالعناصر وتاريخ تقرير المدقق المتعلق بالبيانات المالية للمجموعة، وقد يقتضي ذلك التعديل أو الإفصاح في البيانات المالية للمجموعة.

#### J. الاتصالات مع مدقق العناصر

• يتعين على فريق عملية المجموعة نقل متطلباته الى مدقق العناصر على أساس منتظم، حيث يجب أن يحدد هذا الإتصال العمل الذي سيتم انجازه وتوظيف هذا العمل وشكل ومضمون اتصالات مدقق العنصر مع فريق عملية المجموعة. ينبغي أن تشمل الاتصالات على ما يلي:

- يطلب فريق عملية المجموعة م مدقق العنصر، الذي يعلم السياق الذي سيوظف فيه فريق عملية المجموعة عمله، التأكيد على تعاونه مع الفريق.
- المتطلبات الأخلاقية المرتبطة بعملية تدقيق المجموعة، وخاصة متطلبات الاستقلالية.
- في حالة اجراء تدقيق أو تدقيق للمعلومات المالية المتعلقة بالعنصر، الأهمية النسبية للعنصر، والدرجة التي إذا تخطتها الأخطاء فلا يمكن اعتبارها غير ذات أهمية بالنسبة للبيانات المالية للمجموعة.
- المخاطر الهامة المحددة للأخطاء الجوهرية في البيانات المالية للمجموعة، الناجمة عن الاحتيال أو الخطأ، التي ترتبط بعمل مدقق العنصر. ويتعين على فريق عملية المجموعة أن يطلب من مدقق العنصر الإبلاغ في حينه عن أي مخاطر هامة محددة أخرى للأخطاء الجوهرية في البيانات المالية للمجموعة الناجمة عن الاحتيال أو الخطأ في العنصر، وإجراءات استجابة مدقق العنصر لهذه المخاطر.
- قائمة الأطراف ذات العلاقة معدة من طرف ادارة المجموعة، وأي أطراف أخرى ذات علاقة يعلم بوجودها فريق عملية المجموعة. كما ينبغي أن يطلب الفريق من مدقق العنصر الإبلاغ في حينه عن أي أطراف ذات علاقة لم يتم تحديدهم مسبقاً من قبل ادارة المجموعة أو فريق عملية المجموعة. ويحدد فريق عملية المجموعة ما إذا سيتم الإبلاغ عن هذه الأطراف الإضافية ذات العلاقة لمدققي العناصر الأخرى.
- يطلب فريق عملية المجموعة مدقق العنصر الإبلاغ عن المسائل المرتبطة باستنتاجات الفريق فيما يخف عملية تدقيق المجموعة. ويشتمل هذا الإتصال على ما يلي:
  - ما إذا التزم مدقق العنصر بمتطلبات السلوك الأخلاقي المرتبطة بعملية تدقيق المجموعة، بما في ذلك الاستقلالية والكفاءة المهنية.
  - ما إذا التزم مدقق العنصر بمتطلبات فريق عملية المجموعة.
  - تحديد المعلومات المالية المتعلقة بالعنصر التي يعد بشأنها مدقق العنصر التقارير.
  - معلومات حول أمثلة على عدم الالتزام بالقوانين والأنظمة التي قد تؤدي الى خطأ جوهري في البيانات المالية للمجموعة.
  - قائمة بالأخطاء غير المصححة في المعلومات المالية المتعلقة بالعنصر.
  - المؤشرات على وجود تحيز محتمل من طرف الإدارة.

K. تقييم مدى كفاية وملائمة أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها

يجب ان يحصل فريق ارتباط مدققه المجموعة على كفاية من ادله التدقيق المناسبة من اجل تقليل خطر التدقيق الى مستوى مقبول، حتى يتمكن المدقق من الوصول الى استنتاجات منطقيه ومعقولة يعتمد عليها في ابداء رايه.



جامعة الشهيد حمّة لفضر بالواادي  
ECHAÏD HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

## III - المعيار رقم (620): استخدام عمل مدقق خبير

## 1- الهدف:

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بعمل فرد أو منظمة في مجال خبرة بخلاف المحاسبة أو التدقيق، وذلك عندما يستخدم هذا العمل لمساعدة المدقق في الحصول على كفاية من أدلة التدقيق المناسبة.

## 2- المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

يتحمل المدقق وحده المسؤولية عن رأي التدقيق الذي تم ابدائه، ولا تنخفض هذه المسؤولية باستخدام المدقق لعمل خبير المدقق، وبالرغم من ذلك إذا استخدم المدقق عمل خبير المدقق - طبقة لهذا المعيار - واستنتج أن عمل هذا الخبير يعد كافي لأغراض المدقق، فقد يقبل المدقق نتائج أو استنتاجات الخبير في مجال خبرته كأدلة تدقيق مناسبة.

## A. تحديد الحاجة للمدقق الخبير

يجب على المدقق أن يحدد ما إذا كان سيستخدم عمل خبير المدقق، وهذا إذا كانت الخبرة في مجال بخلاف المحاسبة أو التدقيق مطلوبة للحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة.

## B. طبيعة إجراءات التدقيق وتوقيتها ومداهها:

• يجب على المدقق عند تحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق، أن يأخذ في الحسبان أمور ما يلي:

- طبيعة الأمر الذي يتعلق به عمل خبير المدقق.
- مخاطر التحريف الجوهرية في الأمر الذي يتعلق به عمل خبير المدقق.
- أهمية عمل الخبير في سياق التدقيق.
- معرفة المدقق وخبرته بالعمل السابق المنفذ من قبل هذا الخبير.
- ما إذا كان هذا الخبير يخضع لسياسات وإجراءات رقابة الجودة في مكتب المدقق.

## C. كفاءة المدقق الخبير وقدراته وموضوعية:

• يجب على المدقق تقويم ما إذا كان الخبير لديه الكفاءة والقدرات والموضوعية اللازمة لأغراض التدقيق. من مجموعة من المصادر، مثل:

- التجربة الشخصية مع عمل سابق لهذا الخبير.
- المناقشات مع هذا الخبير.
- المناقشات مع مدققين آخرين، أو آخرين على دراية بعمل هذا الخبير.
- المعرفة بمؤهلات هذا الخبير، أو عضويته في هيئة معينة.
- مهنية، أو اتحاد صناعة، أو ترخيص بالمرآولة، أو أشكال أخرى من الاعتراف الخارجي.
- الأوراق المنشورة والكتب المطبوعة لهذا الخبير، ومختلف مؤشرات المهنية والعلمية.
- سياسات وإجراءات رقابة الجودة في مكتب التدقيق.

## D. الحصول على فهم لمجال خبرة الخبير

يجب على المدقق أن يحصل على فهم لمجال خبرة خبير المدقق، كافٍ لتمكينه من تحديد طبيعة ونطاق وأهداف عمل الخبير لأغراض المدقق، وتقييم مدى كفاية هذا العمل لأغراض المدقق.

## E. الاتفاق مع الخبير:

• يجب على المدقق أن يوافق - كتابةً عندما يكون ذلك مناسباً - على الأمور التالية مع خبير المدقق:

- طبيعة ونطاق وأهداف عمل الخبير.
- الأدوار والمسؤوليات المنوطة بالمدقق وهذا الخبير.
- طبيعة وتوقيت ومدى الاتصال بين المدقق وهذا الخبير، بما في ذلك شكل أي تقرير سيتم تقديمه من قبل هذا الخبير.
- الحاجة لخبير المدقق لملاحظة متطلبات السرية.

## F. تقييم مدى كفاية عمل الخبير:

• يجب على المدقق تقييم مدى كفاية عمل الخبير لأغراض التدقيق، بما في ذلك:

- مدى ملاءمة ومعقولية نتائج أو استنتاجات الخبير، ومدى اتساقها مع أدلة التدقيق الأخرى.
- إذا اشتمل عمل الخبير على استخدام افتراضات وطرق مهمة، مدى ملاءمة ومعقولية تلك الافتراضات والطرق في ظل الظروف.
- إذا اشتمل عمل الخبير على استخدام بيانات أصلية والتي تعد مهمة لعمل الخبير، مدى ملاءمة واكتمال ودقة هذه البيانات الأصلية.

## G. الإشارة إلى الخبير في تقرير المدقق:

يجب أن لا يتم الإشارة إلى عمل الخبير في تقرير المدقق الغير معدل ويمكن أن يتم الإشارة في حالة اقتضى القانون أو النظام، أو كانت مرتبطة بهم إجراء تعديل على رأي المدقق ويجب أن يشير المدقق حينها في تقريره إلى أن عمل الخبير لا يحد من مسؤولية المدقق حول رأيه.

جامعة الشهيد حمدة لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

## المحاضرة 6: مجموعة المعايير [700-799]: تقرير مدقق المسابات المستقل

- ✓ معيار التدقيق 700 (ISA 700): تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية.
- ✓ معيار التدقيق 701 (ISA 701): الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للتدقيق في تقرير المدقق المستقل.
- ✓ معيار التدقيق 705 (ISA 705): التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المدقق المستقل.
- ✓ معيار التدقيق 706 (ISA 706): فقرات لفت الانتباه، وفقرات أمور أخرى في تقرير المدقق المستقل.
- ✓ معيار التدقيق 710 (ISA 710): المعلومات المقارنة - الأرقام المقابلة والقوائم المالية المقارنة.
- ✓ معيار التدقيق 720 (ISA 720): مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بالمعلومات الأخرى.

جامعة الشهيد حمدة لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

1. نموج عرض معيار من مجموعة المعايير (700-799): استعمال عمل الآخرين (المعيار رقم 700): تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية

### ISA 700

#### المحتويات

مقدمة

نطاق المعيار

تاريخ سريان المعيار

الأهداف

التعريفات

المتطلبات

تكوين رأي في القوائم المالية

شكل الرأي

تقرير المدقق

المعلومات المكملة المعروضة مع القوائم المالية

التطبيق والمواد التفسيرية الأخرى

الجوانب النوعية للممارسات المحاسبية للمنشأة

الإفصاح عن تأثير المعاملات والأحداث المهمة على المعلومات الواردة في القوائم المالية

وصف إطار التقرير المالي المنطبق

شكل الرأي

تقرير المدقق

المعلومات المكملة المعروضة مع القوائم المالية

الملحق: نماذج توضيحية لتقارير المدقق المستقل عن القوائم المالية

جامعة الشهيد حماد لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

ينبغي قراءة معيار التدقيق (700)، تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية، في سياق معيار التدقيق (200)،

الأهداف العامة للمدقق المستقل، والقيام بالتدقيق طبقاً لمعايير التدقيق المعتمدة.

## 1. نطاق المعيار:

• يتناول هذا المعيار مسؤولية المدقق عن تكوين رأي في القوائم المالية. ويتناول أيضا شكل ومحتوى تقرير المدقق المصدر كنتيجة لتدقيق القوائم المالية. استخدام عمل وظيفة التدقيق الداخلية في الحصول على أدلة التدقيق.

## 2. الأهداف:

أهداف المدقق ضمن تطبيق واعتماد الأداء وفق معيار تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية تتمثل فيما يلي:  
تكوين رأي في القوائم المالية استناد إلى تقويم الاستنتاجات المستخلصة من أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها. التعبير بشكل واضح عن ذلك الرأي من خلال تقرير مكتوب.

## 3. التعريفات:

(أ) قوائم مالية ذات غرض عام:

وهي القوائم المالية المعدة طبقا لإطار ذي غرض عام.

(ب) إطار ذو غرض عام:

يجب على المدقق الحكم على مدى اعتماد عمل قسم التدقيق الداخلي والى أي حد يمكن استخدامه، كما يجب عليه إصدار جميع الأحكام المهمة خلال ارتباط التدقيق. ويجب عليه أن يخطط لاستخدام أقل لعمل وظيفة التدقيق الداخلية وتنفيذ المزيد من الأعمال مباشرة، وذلك لمنع الاستخدام غير المبرر لعمل وظيفة التدقيق الداخلية، ويتم ذلك بمراعاة ما يلي:

(ج) رأي غير معدل:

الرأي الذي يبديه المدقق، عندما يخلص إلى أن القوائم المالية قد أعدت من جميع الجوانب الجوهرية، طبقا لإطار التقرير المالي المنطبق.

## 4. المتطلبات:

(د) تكوين رأي في القوائم المالية:

• يجب على المدقق أن يكون رأي عما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت من جميع الجوانب الجوهرية، طبقا لإطار التقرير المالي المنطبق.

• يجب على المدقق، من أجل تكوين هذا الرأي، أن يستنتج ما إذا كان قد حصل على تأكيد معقول، عما إذا كانت القوائم المالية ككل خالية من تحريف جوهري سواء بسبب غش أو خطأ. ويجب أن يأخذ هذا الاستنتاج في الحسبان:

- استنتاج المدقق طبقا لمعيار التدقيق (330)، ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة.

- استنتاج المدقق طبقا لمعيار التدقيق (450)، ما إذا كانت التحريفات غير المصححة تعد جوهرية، بمفردها أو في مجموعها كانت الاستنتاجات التي تم التوصل إليها ملائمة في الظروف المحددة وما إذا كانت التقارير

المعدة من قبل القسم متسقة مع نتائج العمل الذي تم أداءه.

• يجب على المدقق تقويم ما إذا كانت القوائم المالية معدة، من جميع الجوانب الجوهرية، طبقا لمتطلبات إطار التقرير

المالي المنطبق. ويجب أن يتضمن هذا التقويم الأخذ في الحسبان الجوانب النوعية للممارسات المحاسبية للمنشأة،

بما في ذلك المؤشرات على التحيز المحتمل في أحكام الإدارة.

- يجب على المدقق تقييم ما إذا كانت القوائم المالية معدة، من جميع الجوانب الجوهرية، طبقا لمتطلبات إطار التقرير المالي المنطبق. ويجب أن يتضمن هذا التقييم الأخذ في الحسبان الجوانب النوعية للممارسات المحاسبية للمنشأة، بما في ذلك المؤشرات على التحيز المحتمل في أحكام الإدارة.
- في إطار متطلبات إطار التقرير المالي المنطبق، يجب على المدقق تقييم ما إذا كانت:
  - القوائم المالية تُصَحَّح بشكل كافٍ عن السياسات المحاسبية المهمة المختارة والمطبقة.
  - السياسات المحاسبية المختارة والمطبقة تعتبر متسقة مع إطار التقرير المالي المنطبق، وأنها مناسبة.
  - التقديرات المحاسبية التي أجرتها الإدارة تعتبر معقولة.
  - القوائم المالية توفر إفصاحات كافية لتمكين المستخدمين المعنيين من فهم تأثير المعاملات والأحداث المهمة على المعلومات الواردة في القوائم المالية.
- يجب ان تكون المصطلحات المعتمدة في القوائم المالية مناسبة تخصصا واصطلاحيا، بما في ذلك عنوان كل القوائم المالية.
- يجب أن يتضمن تقييم المدقق ما إذا كانت القوائم المالية تحقق العرض العادل الأخذ في الاعتبار:
  - العرض الشامل للقوائم المالية وهيكلها ومحتواها.
  - ما إذا كانت القوائم المالية، بما في ذلك الإيضاحات ذات العلاقة تعبر عن المعاملات والأحداث التي تمثلها بطريقة تحقق العرض العادل.
- يجب على المدقق تقييم ما إذا كانت القوائم المالية، تشير إلى أو تصف بشكل كافٍ إطار التقرير المالي المنطبق.

## (هـ) شكل الرأي:

- يجب على المدقق أن يبدي رأيا غير معدل، عندما يستنتج أن القوائم المالية معدة من جميع الجوانب الجوهرية، طبقا لإطار التقرير المالي المنطبق.
- في حالة ما إذا توصل المدقق الى استنتاج وفقا لأدلة التدقيق التي تم الحصول عليها، أن القوائم المالية ككل ليست خالية من تحريف جوهري، وكان المدقق غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، لاستنتاج أن القوائم المالية ككل خالية من تحريف جوهري، فيجب عليه تعديل الرأي في تقريره طبقا لمعيار التدقيق (705).
- في حالة ما إذا كانت القوائم المالية المعدة طبقا لمتطلبات إطار عرض عادل لا تحقق العرض العادل، فيجب على المدقق مناقشة الأمر مع الإدارة، ويجب عليه كذلك اعتماد على متطلبات إطار التقرير المالي المنطبق، وطريقة معالجة هذا الأمر، تحديد ما إذا كان من الضروري تعديل الرأي في تقرير المدقق طبقا لمعيار التدقيق (705).

## (و) تقرير المدقق:

- يجب أن يكون تقرير المدقق في شكل مكتوب، ويشمل ما يلي:
  - تقرير المدقق عن عمليات تدقيق تم القيام بها طبقا لمعايير التدقيق المعتمدة.
  - العنوان: يجب أن يكون لتقرير المدقق عنوان يشير بوضوح إلى أنه تقرير المدقق المستقل.
  - الموجه إليه: يجب أن يوجه تقرير المدقق، بحسب مقتضى الحال، على أساس ظروف الارتباط.
  - رأي المدقق: يجب أن يتضمن القسم الأول من تقرير المدقق رأيه، ويجب أن يكون العنوان "الرأي".
  - أساس الرأي: يجب أن يتضمن تقرير المدقق قسما، بعد قسم الرأي مباشرة، بعنوان "أساس الرأي"، بحيث ينص على أن التدقيق تم القيام بها طبقا لمعايير التدقيق المعتمدة، كما يشير إلى القسم من تقرير المدقق،

الذي يوضح مسؤوليات المدقق بموجب معايير التدقيق، وكون المدقق يعتقد بأن أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها تعد كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأيه.

- الاستمرارية: يجب على المدقق أن يعد تقريره وفق مبدأ الاستمرارية طبقاً لمعيار التدقيق (570).

- المسؤوليات عن القوائم المالية: يجب أن يتضمن تقرير المدقق قسماً بعنوان "مسؤوليات الإدارة عن القوائم المالية".

- مسؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية: يجب أن يتضمن تقرير المدقق قسم بعنوان "مسؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية".

- مسؤوليات التقرير الأخرى: إذا تولى المدقق مسؤوليات تقرير أخرى في تقريره عن القوائم المالية، والتي تكون بالإضافة إلى مسؤولياته بموجب معايير التدقيق، فيجب تناول مسؤوليات التقرير الأخرى تلك في قسم منفصل في تقرير المدقق، بعنوان "التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى".

- اسم الشريك المسؤول عن الارتباط: يجب تضمين اسم الشريك المسؤول عن الارتباط في تقرير المدقق عن تدقيق مجموعات كاملة من القوائم المالية ذات الغرض العام لمنشآت مدرجة، ما لم، في ظروف نادرة، يكون من المتوقع بشكل معقول أن يؤدي ذلك الإفصاح إلى تهديد كبير للأمن الشخصي.

- توقيع المدقق: يجب أن يكون تقرير المدقق موقعاً.

- عنوان المدقق: يجب أن يذكر تقرير المدقق اسم المكان في الدولة التي يمارس فيها عمله.

- تاريخ تقرير المدقق: يجب أن يؤرخ تقرير المدقق بتاريخ لا يسبق التاريخ الذي حصل فيه المدقق على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، التي يستند إليها رأيه في القوائم المالية، بما في ذلك الأدلة بأن جميع القوائم التي تتشكل منها القوائم المالية، بما في ذلك الإيضاحات ذات العلاقة، قد تم إعدادها. وان أولئك الذين لديهم سلطة معترف بها، قد أقروا بأنهم يتحملون المسؤولية عن تلك القوائم المالية.

• يجب أن يشتمل قسم الرأي في تقرير المدقق، ما يلي:

- تحديد المنشأة التي قد تمت تدقيق قوائمها المالية.

- أن ينص على أن القوائم المالية قد تمت مدقتها.

- أن يشير إلى الإيضاحات، بما في ذلك ملخص للسياسات المحاسبية المهمة.

- أن يحدد التاريخ أو الفترة التي تغطيها كل قائمة مالية، تشملها القوائم المالية.

#### 5. التطبيق والمواد التفسيرية الأخرى:

##### A. الجوانب النوعية للممارسات المحاسبية للمنشأة:

• تتخذ الإدارة جملة من الأحكام بشأن المبالغ والإفصاحات في القوائم المالية.

• وعند الأخذ في الحسبان الجوانب النوعية للممارسات المحاسبية في المنشأة، قد يعلم المدقق بوجود تحيز محتمل في أحكام الإدارة. وقد يخلص المدقق إلى أن التأثير التراكمي يؤدي إلى المساس بالحيادية، مع تكرار وتراكم أثر

التحريفات تتخذ الإدارة جملة من الأحكام بشأن المبالغ والإفصاحات في القوائم المالية.

• تشمل المؤشرات على فقد الحيادية التي قد تؤثر على تقويم المدقق، لما إذا كانت القوائم المالية ككل محرفة بشكل

جوهري ما يلي:

- ان يتم التصحيح انتقائياً للتحريفات لجذب انتباه الإدارة خلال التدقيق، كالقيام بتصحيح التحريفات

ذات الأثر على زيادة الأرباح المعلنة، وعدم تصحيح التحريفات التي لها أثر على نقص الأرباح المعلنة.

- احتمال وجود تحيز من الإدارة عند إجراء التقديرات المحاسبية.
- B. الإفصاحات عن تأثير المعاملات والأحداث المهمة على المعلومات الواردة في القوائم المالية:
- يجب ان يقيم المدقق ما إذا كانت القوائم المالية توفر إفصاحات كافية لتمكين المستخدمين المعنيين من فهم أثر المعاملات والأحداث الم همة على المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة.
- C. وصف إطار التقرير المالي المنطبق:
- يتطلب إعداد القوائم المالية من الإدارة، وعندما يكون ذلك مناسباً المكلفين بالحوكمة، إدراج وصف كافٍ لإطار التقرير المالي المنطبق في القوائم المالية، حيث يدل ويرشد ذلك الوصف مستخدمي القوائم المالية بالإطار الذي تستند إليه تلك القوائم. كما هو موضح في معيار التدقيق (200).



جامعة الشهيد حمدة لفضر بالوادي  
ECHAHD HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

## IV - المعيار رقم (701): تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية

## 1- الهدف:

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق في الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للتدقيق في تقريره. وهذا بعد تكوين رأي في القوائم المالية.

## 2- المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

يتناول هذا المعيار مسؤولية المدقق للإبلاغ عن الأمور الرئيسية للتدقيق في تقرير المدقق المستقل. ويهدف إلى تناول كل من حكم المدقق لما يتم إبلاغه في تقريره، وشكل ومحتوى ذلك الإبلاغ.

## A. تحديد الأمور الرئيسية للتدقيق:

• يجب على المدقق أن يحدد من بين الأمور التي تم إبلاغها للمكلفين بالحوكمة، تلك الأمور التي تتطلب اهتماماً كبيراً منه عند تنفيذ التدقيق. وعند إجراء هذا التحديد، يجب عليه أن يأخذ في حسبانته ما يلي:

- المجالات ذات الخطر المقدر المرتفع لتحريف جوهري، أو المخاطر المهمة التي تم تحديدها طبقاً لمعيار التدقيق 315.

- الأحكام المهمة للمدقق ذات العلاقة بمجالات واردة في القوائم المالية، والتي تنطوي على أحكام مهمة للإدارة، بما في ذلك التقديرات المحاسبية التي قد تم تحديدها على أنها ذات عدم تأكيد مرتفع في التقدير.

- تأثير الأحداث أو المعاملات المهمة التي وقعت خلال الفترة على التدقيق.

## B. الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للتدقيق:

يجب أن يوضح المدقق كل أمر رئيسي للتدقيق في قسم مستقل، وذلك باستخدام عنوان فرعي مناسب في تقريره تحت عنوان "الأمور الرئيسية للتدقيق"، وهي تلك الأمور التي كانت، بحسب الحكم المهني للمدقق، لها الأهمية البالغة عند تدقيق البيانات المالية [لفترة الحالية]. وأن المدقق لم يقدم رأياً منفصلاً عن تلك الأمور.

## C. الأمور الرئيسية للتدقيق ليست بديلاً لإبداء رأي معدل

يجب على المدقق ألا يبلغ عن أمر ما في قسم الأمور الرئيسية للتدقيق في تقريره، عندما يكون مطلوباً منه أن يعدل الرأي طبقاً لمعيار التدقيق 705 كنتيجة لهذا الأمر

## D. وصف الأمور الرئيسية الضدية للتدقيق:

• يجب أن يتضمن وصف كل أمر رئيسي للتدقيق في قسم الأمور الرئيسية من تقرير المدقق الإشارة إلى ما يلي:

- السبب وراء اعتبار الأمر أحد الأمور التي لها الأهمية البالغة عند التدقيق.

- الكيفية التي تم بها التعامل مع الأمر عند التدقيق.

E. الظروف التي لن يتم فيها الإبلاغ عن أمر ما في تقرير التدقيق. تم تحديده على أنه أمر رئيسي للتدقيق

• يجب على المدقق أن يوضح كل أمر رئيسي للتدقيق في تقريره، ما لم يكن:

- نظام أو لائحة يمنع الإفصاح العلني عن هذا الأمر. أو

- في ظروف نادرة للغاية، يحدد المدقق أن الأمر لا ينبغ الإبلاغ عنه في تقريره بسبب أن التبعات السلبية لفعال ذلك، والتي سيتم توقعها بشكل معقول تفوق فوائد الاهتمام العام لذلك الإبلاغ. ويجب ألا يطبق هذا إذا كانت المنشأة قد أفصحت للجمهور عن معلومات بشأن هذا الأمر.

F. التفاعل بين وصف الأمور الرئيسية للتدقيق والعناصر الأخرى المطلوب إدراجها في تقرير المدقق

• الأمر الذي يؤدي إلى رأي معدل طبقا لمعيار التدقيق 705، أو يؤدي إلى عدم تؤكد جوهري ذو علاقة بأحداث أو ظروف قد تثير شكا كبيرا بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة طبقا لمعيار التدقيق 570، يكون بطبيعته من الأمور الرئيسية للتدقيق. ومع ذلك، وفي تلك الظروف، يجب ألا يتم إيضاح تلك الأمور في قسم الأمور الرئيسية للتدقيق في تقرير المدقق، وبدلا من ذلك، يجب على المدقق:

- التقرير عن هذا الأمر أو الأمور طبقا لمعايير التدقيق المطبق.  
- إدراج إشارة مع أساس الرأي المتحفظ (المعارض)، أو مع عدم التأكيد الجوهري ذو العلاقة بقسم أو أقسام الاستمرارية في قسم الأمور الرئيسية للتدقيق

G. شكل ومحتوى قسم الأمور الرئيسية للتدقيق في ظروف أخرى:

عندما لا توجد أمور رئيسة للتدقيق للتبليغ عنها، أو أن الأمور الرئيسية للتدقيق التي تم الإبلاغ عنها فقط تلك الأمور التي تم تناولها، فيجب عليه إدراج عبارة في هذا الشأن في قسم منفصل من تقريره تحت عنوان "الأمور الرئيسية للتدقيق".

H. الاتصال بالمكلفين بالحوكمة:

• يجب على المدقق إبلاغ المكلفين بالحوكمة بالأمور التالية:

- تلك الأمور التي حدد أنها من الأمور الرئيسية للتدقيق. أو.  
- إذا كان ذلك منطبقا، اعتمادا على حقائق وظروف المنشأة والتدقيق، تحديد المدقق أنه لا توجد أمور رئيسة للتدقيق للتبليغ عنها في تقريره.

I. التوثيق:

• يجب على المدقق أن يتضمن في وثائق التدقيق ما يلي:

- الأمور التي تتطلب اهتماما كبيرا منه، كما هو محدد والمبرر لتحديد المدقق لما إذا كان كل أمر من هذه الأمور هو

أمر رئيسي للتدقيق أم لا.

- عندما يكون ذلك منطبقا، المبرر لتحديد المدقق أنه لا توجد أمور رئيسة للتدقيق للتبليغ عنها في تقريره.

- عندما يكون ذلك منطبقا، المبرر لتحديد المدقق ألا يتم الإبلاغ في تقريره عن أمر ما تم تحديده على أنه أمر

رئيسي للتدقيق.

## V - المعيار رقم (705): تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية

## 1- الهدف:

يهدف هذا المعيار الى تحديد مسؤولية المدقق بشأن إصدار تقرير مناسب للظروف، أي ابداء بوضوح رأيا معديلاً مناسباً في القوائم المالية، عندما يستنتج عند تكوين هذا الرأي طبقاً للمعيار 700 أن تعديل رأيه في البيانات المالية يعد ضرورياً.

## 2- المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

## A. أنواع الآراء المعدلة:

• توجد ثلاثة أنواع من الآراء المعدلة بموجب المعيار، وهذا حسب الظروف التي تتطلبها كما يلي:

- الرأي المتحفظ.
- الرأي المعارض.
- الامتناع عن إبداء رأي.

• يعتمد القرار بخصوص مناسبة أي نوع من تلك الآراء المعدلة على ما يلي:

- طبيعة الأمر الذي أدى إلى التعديل، أي إما أن تكون القوائم المالية محرفة بشكل جوهري، أو أنها في حالة عدم القدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، قد تكون محرفة بشكل جوهري.
- حكم المدقق بشأن مدى شيع التأثيرات أو التأثيرات المحتملة لهذا الأمر على القوائم المالية.

والجدول الموالي يوضح مختلف أنواع الآراء المعدلة، حسب طبيعة الأمر الذي أدى إلى التعديل وحكم المدقق حكم المدقق بشأن مدى شيع التأثيرات أو التأثيرات المحتملة في القوائم المالية

حكم المدقق بشأن مدى شيع التأثيرات أو التأثيرات المحتملة في القوائم المالية		طبيعة الأمر الذي أدى إلى التعديل
• جوهري، لكن ليس شائع	• جوهري وشائع	
• رأي متحفظ	• رأي معارض	• عدم القدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة
• رأي متحفظ	• الامتناع عن إبداء رأي	• عدم وجود الإفصاحات الكاملة في حالة الشكوك الجوهرية حول الاستمرارية
• رأي متحفظ	• رأي عكسي	

B. الظروف التي يكون فيها تعديل رأي المدقق مطلوباً:

- يجب على المدقق تعديل الرأي في تقريره عندما:
  - يستنتج المدقق استناداً إلى أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها بأن القوائم المالية ككل لا تتخلو من تحريف جوهري.
  - يكون غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة لاستنتاج أن القوائم المالية ككل تتخلو من تحريف جوهري.

C. طبيعة عدم القدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة

- يمكن أن تنشأ عدم قدرة المدقق على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة) والمشار إليها أيضاً بقيد على نطاق التدقيق من:
  - ظروف خارجة عن سيطرة المنشأة؛ أو
  - ظروف ذات علاقة بطبيعة أو توقيت عمل المدقق؛ أو
  - قيود تفرضها الإدارة.

- لا تشكل عدم القدرة على تنفيذ إجراء معين قيد على نطاق التدقيق، إذا كان المدقق قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة من خلال تنفيذ إجراءات بديلة. وإذا كان ذلك غير ممكن. كما قد يكون للقيود التي تفرضها الإدارة انعكاسات أخرى على التدقيق، مثال ذلك تقدير المدقق لمخاطر الغش، والأخذ في الحسبان استمرارية الارتباط.

D. تبعات عدم القدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق

- إذا علم المدقق بعد قبوله للارتباط، أن الإدارة قد فرضت قيد على نطاق التدقيق، ويرى أنه من المحتمل أن يؤدي ذلك إلى الحاجة لإبداء رأي متحفظ، أو الامتناع عن إبداء رأي في القوائم المالية، فيجب عليه أن يطلب من الإدارة إزالة هذا القيد.
- إذا رفضت الإدارة إزالة القيد على نطاق التدقيق، فيجب على المدقق إبلاغ الأمر للمكلفين بالحوكمة، ما لم يكن جميع المكلفين بالحوكمة مشاركين في إدارة المنشأة، وأن يحدد ما إذا كان من الممكن تنفيذ إجراءات بديلة، للحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة.
- إذا كان المدقق غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، فيجب عليه أن يحدد الانعكاسات كما يلي:
  - إذا استنتج المدقق أن التأثيرات المحتملة للتحريفات غير المكتشفة على القوائم المالية يمكن أن تكون جوهرياً لكنها ليست شائعة، فيجب عليه أن يتحفظ في الرأي.
  - إذا استنتج المدقق أن التأثيرات المحتملة للتحريفات غير المكتشفة على القوائم المالية يمكن أن تكون جوهرياً وشائعة، بحيث يكون التحفظ في الرأي غير كافٍ للإبلاغ عن خطورة الموقف، فيجب عليه أن:
    - ينسحب من التدقيق، عندما يكون ذلك عملياً وممكن بموجب نظام أو لائحة معمول بها.
    - يمتنع عن إبداء رأي في القوائم المالية، إذا كان الانسحاب من التدقيق قبل إصدار تقرير المدقق غير عملي أو غير ممكن.

• إذا انسحب المدقق فيجب عليه قبل الانسحاب أن يبلغ المكلفين بالحوكمة بأية أمور تتعلق بالتحريفات المكتشفة خلال التدقيق والتي تستدعي تعديل الرأي.

والجدول الموالي يوضح تبعات عدم القدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق.

حالات عدم القدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق		
الانسحاب من التدقيق	ابداء رأي متحفظ	الامتناع عن ابداء الرأي
<ul style="list-style-type: none"> <li>• إذا استنتج المدقق أن التأثيرات المحتملة للتحريفات غير المكتشفة على القوائم المالية يمكن أن تكون جوهرية وشائعة، بحيث يكون التحفظ في الرأي غير كافٍ للإبلاغ عن خطورة الموقف.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• إذا كان الانسحاب من التدقيق قبل اصدار تقرير المدقق غير عملي أو غير ممكن.</li> <li>• إذا استنتج المدقق أن التأثيرات المحتملة للتحريفات غير المكتشفة على القوائم المالية، يمكن أن تكون جوهرية لكنها ليست شائعة.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• في وجود حالات متعددة من عدم التأكد، ويستنتج أنه وعلى الرغم من الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة لكل حالة من حالات عدم التأكد بشكل فردي، فإنه بسبب التفاعل المحتمل لحالات عدم التأكد وتأثيرها التراكمي الممكن، لا يمكن ابداء رأي على القوائم المالية.</li> </ul>

والشكل الموالي يوضح تبعات عدم القدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق بسبب قيود تفرضه الإدارة على نطاق التدقيق.



E. تحديد نوع التعديل على رأي المدقق:

(a) الرأي المتحفظ:

- يجب على المدقق إبداء رأي متحفظ عندما:
- يستنتج بعد الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة بأن التحريفات بمفردها أو في مجموعها، تعد جوهرية بالنسبة للقوائم المالية، لكنها ليست شائعة. أو
- يكون غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة التي تشكل أساس الرأي، ولكنه يستنتج أن التأثيرات المحتملة للتحريفات غير المكتشفة على القوائم المالية - إن وجدت - يمكن أن تكون جوهرية، لكنها ليست شائعة.

(b) الرأي المعارض:

- يجب على المدقق إبداء رأي معارضا، عندما يستنتج، بعد الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، أن التحريفات بمفردها أو في مجموعها، تعد جوهرية وشائعة في القوائم المالية.

(c) الامتناع عن إبداء رأي:

- يجب على المدقق أن يمتنع عن إبداء رأي عندما يكون غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة التي تشكل أساس الرأي، ويستنتج المدقق أن التأثيرات المحتملة للتحريفات غير المكتشفة على القوائم المالية - إن وجدت - يمكن أن تكون جوهرية وشائعة.

F. الاتصال بالمكلفين بالحوكمة:

- عندما يتوقع المدقق تعديل الرأي في تقريره، فيجب عليه إبلاغ المكلفين بالحوكمة بالظروف التي أدت إلى التعديل المتوقع، وصيغة التعديل. مع أن تتاح الفرصة للمكلفين بالحوكمة، عندما يكون ذلك مناسباً لتزويد المدقق بمعلومات وتوضيحات إضافية فيما يتعلق بالأمور التي أدت إلى التعديلات المتوقعة.
- كما أن إبلاغ المكلفين بالحوكمة بالظروف التي تؤدي إلى تعديل متوقع في رأي المدقق وصيغة التعديل، يمكن المدقق مما يلي:

- إخطار المكلفين بالحوكمة بالتعديل المقصود أو ظروف التعديل.
- السعي للحصول على موافقة المكلفين بالحوكمة فيما يتعلق بحقائق الأمور التي أدت إلى التعديلات المتوقعة للتأكيد على الأمور التي لم يتم الاتفاق عليها مع الإدارة على هذا النحو.

جامعة الشهيد همتة لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

VI - المعيار رقم (706): فقرات لفت الانتباه، وفقرات أمور أخرى في تقرير المدقق المستقل

1- الهدف:

يهدف المدقق بعد تكوين رأي في القوائم المالية، هو لفت انتباه المستخدمين، عندما يكون من الضروري فعل ذلك بحسب حكمه المهني، من خلال إبلاغ إضافي واضح في تقرير المدقق، لأمر ما والذي يعد من الأهمية بحيث يشكل أساسا لفهم المستخدمين للقوائم المالية، على الرغم من عرضه أو الإفصاح عنه بشكل مناسب في القوائم المالية. أو أي أمر آخر، والذي يعد ذو صلة بفهم المستخدمين للتدقيق أو لمسؤوليات المدقق أو لتقريره، كلما كان ذلك مناسباً.

2- المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

A. فقرات لفت الانتباه في تقرير المدقق:

• يجب على المدقق أن يضمن في تقريره فقرة لفت انتباه بشرط، إذا رأى أنه من الضروري لفت انتباه المستخدمين لأمر ما تم عرضه أو الإفصاح عنه في القوائم المالية، والذي يعد بحسب حكم المدقق، من الأهمية بحيث يشكل أساسا لفهم المستخدمين للقوائم المالية، وهذا بشرط:

- ألا يكون مطلوباً من المدقق تعديل الرأي طبقاً لمعيار التدقيق 705 كنتيجة لهذه الأمر.  
- عندما ينطبق معيار التدقيق 701، لم يتم تحديد الأمر على أنه أمر رئيس للتدقيق، سيتم الإبلاغ عنه في تقرير المدقق.

• عندما يضمن المدقق تقريره فقرة لفت انتباه، فيجب عليه:

- تضمين الفقرة في قسم منفصل من تقرير المدقق مع عنوان مناسب يتضمن مصطلح "لفت انتباه".  
- تضمين الفقرة إشارة واضحة للأمر الذي يود لفت الانتباه إليه، الإفصاحات الملائمة التي تصف الأمر الموجود في القوائم المالية بالكامل. ويجب أن تشير الفقرة للمعلومات التي تم عرضها أو الإفصاح عنها في القوائم المالية فقط.  
- الإشارة إلى أن رأي المدقق لم يتم تعديله بناءً على لفت الانتباه.

B. فقرات أمور أخرى في تقرير المدقق:

• إذا رأى المدقق أنه من الضروري الإبلاغ عن أمر آخر بخلاف الأمور التي تم عرضها أو الإفصاح عنها في القوائم المالية، والذي يعد بحسب حكم المدقق، ذو صلة بفهم المستخدمين للتدقيق أو لمسؤوليات المدقق أو لتقريره، فيجب عليه أن يضمن فقرة أمر آخر في تقريره بشرط:

- ألا يكون ذلك محظوراً بموجب نظام أو لائحة.  
- عندما ينطبق معيار التدقيق 701، لم يتم تحديد الأمر على أنه أمر رئيس للتدقيق سيتم الإبلاغ عنه في تقرير

المدقق.

• عندما يضمن المدقق فقرة أمر آخر في تقريره، فيجب عليه أن يضمن الفقرة في قسم منفصل بعنوان "أمر آخر"، أو عنوان آخر مناسب.

## C. مكان فقرات لفت الانتباه وفقرات أمر آخر في تقرير المدقق

يعتمد مكان فقرة لفت انتباه وفقرة أمر آخر في تقرير المدقق على طبيعة المعلومات التي سيتم ابلاغها، وحكم المدقق فيما يتعلق بالأهمية النسبية لتلك المعلومات للمستخدمين المعيّنين، مقارنة بعناصر أخرى مطلوبة ليتم التقرير عنها طبقا لمعيار التدقيق 700.

الجدول الموالي يوضح امثلة على مكان فقرة لفت انتباه وفقرة أمر آخر في تقرير المدقق حسب الحالات.

فقرات لفت الانتباه		فقرات أمور أخرى	
الحالة	المكان بتقرير المدقق	الحالة	المكان بتقرير المدقق
<ul style="list-style-type: none"> <li>• عندما تتعلق فقرة لفت انتباه بإطار التقرير المالي المنطبق، بما في ذلك الظروف عندما يحدد المدقق أن إطار التقرير المالي المنصوص عليه في نظام أو لائحة</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• مباشرة بعد قسم أساس الرأي</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• عند عرض قسم الأمور الرئيسية للتدقيق في تقرير المدقق، والنظر إلى فقرة أمر آخر على أنها ضرورية</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• يضيف المدقق المزيد من السياق إلى عنوان "أمر آخر"، مثل "أمر آخر - نطاق التدقيق"</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• عندما يتم عرض قسم الأمور الرئيسية للتدقيق في تقرير المدقق، فقد يتم عرض فقرة لفت انتباه</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• إما قبل أو بعد قسم الأمور الرئيسية للتدقيق مباشرة</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• عندما تَضمّن فقرة أمر آخر لفت انتباه المستخدمين لأمر ذو علاقة بمسؤوليات تقرير أخرى تم تناولها في تقرير المدقق</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• تَضمّن الفقرة في قسم التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى.</li> </ul>

## D. ابلاغ المكلفين بالحوكمة:

يجب على المدقق ابلاغ المكلفين بالحوكمة فيما يتعلق بتوقعه ادراج فقرة لفت انتباه أو فقرة أمر آخر في تقريره والصيغة المقترحة لهذه الفقرة.

بامعة الشهيد همت لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED

VII - المعيار رقم (710): فقرات لفت الانتباه، وفقرات أمور أخرى في تقرير المدقق المستقل

1- الهدف:

يهدف المدقق الى الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة بشأن ما إذا كانت المعلومات المقارنة المضمنة في القوائم المالية قد تم عرضها، من جميع الجوانب الجوهرية، طبقاً لمتطلبات المعلومات المقارنة الواردة في إطار التقرير المالي المنطبق، وعداد تقرير طبقاً لمسؤوليات المدقق بشأن عملية التقرير.

2- المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

A. إجراءات التدقيق:

• يجب على المدقق تحديد ما إذا كانت القوائم المالية تتضمن معلومات مقارنة مطلوبة بموجب إطار التقرير المالي المنطبق، وما إذا كانت تلك المعلومات مصنفة بشكل مناسب. ولهذا الغرض، يجب على المدقق تقويم ما إذا كانت:

- المعلومات المقارنة تتفق مع المبالغ الإفصاحات الأخرى المعروضة في الفترة السابقة، أو عندما يكون ذلك مناسباً، قد تم إعادة عرضها.

- السياسات المحاسبية المنعكسة في المعلومات المقارنة، تتسق مع تلك المطبقة في الفترة الحالية، أو إذا كان هناك تغيير في السياسات المحاسبية، ما إذا كانت تلك التغييرات قد نمت المحاسبة عنها بشكل سليم، وعرضها والإفصاح عنها بشكل كافٍ.

• إذا علم المدقق بتحريف جوهري محتمل في المعلومات المقارنة خلال تنفيذ التدقيق للفترة الحالية، فيجب عليه تنفيذ إجراءات تدقيق إضافية عند الضرورة بحسب الظروف، للحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، لتحديد ما إذا كان تحريف جوهري ما موجود. وإذا راجع المدقق القوائم المالية للفترة السابقة، فيجب عليه أيضاً اتباع المتطلبات ذات الصلة بمعيار التدقيق 560. وإذا تم تعديل القوائم المالية للفترة السابقة، فيجب على المدقق تحديد أن المعلومات المقارنة تتفق مع القوائم المالية المعدلة.

B. التقرير عن التدقيق:

• إذا تضمن تقرير المدقق عن الفترة السابقة، كما صدر مسبقاً، رأياً متحفظاً أو امتناع عن ابداء رأي أو رأياً معارضاً، ولم يتم معالجة الأمر الذي أدى إلى التعديل، فيجب على المدقق أن يعدل رأيه في القوائم المالية للفترة الحالية. وكأساس لفقرة التعديل في تقرير المدقق، يجب عليه إما:

- الإشارة لكل من أرقام الفترة الحالية والأرقام المقابلة عند وصف الأمر الذي أدى إلى التعديل، عندما تكون التأثيرات أو التأثيرات المحتملة للأمر على أرقام الفترة الحالية جوهرية.

- في حالات أخرى، توضيح أن رأي التدقيق قد تم تعديله بسبب التأثيرات أو التأثيرات المحتملة للأمر الذي لم يتم حله على قابلية أرقام الفترة الحالية والأرقام المقابلة للمقارنة.

• إذا حصل المدقق على دليل تدقيق بوجود تحريف جوهري في القوائم المالية للفترة السابقة، والتي قد صدر بشأنها مسبقاً رأي غير معدل، ولم يتم إعادة عرض الأرقام المقابلة بشكل سليم أو لم يتم إجراء الإفصاحات المناسبة، فيجب عليه إبداء رأي متحفظ أو رأي معارض في تقريره عن القوائم المالية للفترة الحالية، معدلاً فيما يتعلق بالأرقام المقابلة الواردة فيها.

(a) التقرير عن تدقيق القوائم المالية للفترة السابقة للتدقيق من قبل مدقق سابق:

• إذا روجعت القوائم المالية للفترة السابقة من قبل مدقق سابق، ولا يوجد نظام أو لائحة تمنع المدقق من الإشارة إلى تقرير المدقق السابق بشأن الأرقام المقابلة، وقرر أن يفعل ذلك، فيجب على المدقق أن ينص في فقرة أمر آخر في تقريره على:

- ن القوائم المالية للفترة السابقة روجعت من قبل مدقق سابق.
- نوع الرأي الذي أبداه المدقق السابق، وإذا كان الرأي معدلاً، أسباب ذلك.
- تاريخ ذلك التقرير.

(b) تقرير التدقيق عن القوائم المالية للفترة السابقة غير التدقيق:

إذا لم يتم تدقيق القوائم المالية للفترة السابقة، فيجب على المدقق أن ينص في فقرة أمر آخر في تقريره على أن الأرقام المقابلة لم تتم مدقتها. ومع ذلك، فإن هذه العبارة لا تعفي المدقق من متطلب الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، بأن الأرصدة الافتتاحية لا تحتوي على تحريفات تؤثر بشكل جوهري على القوائم المالية للفترة الحالية.

(c) تقرير التدقيق عن القوائم المالية المقارنة:

عندما يتم عرض القوائم المالية المقارنة، فإن رأي المدقق يجب أن يشير إلى كل فترة تم عرض القوائم المالية عنها، ورأي التدقيق الذي تم ابدائه بشأنها.

(d) تقرير التدقيق عن القوائم المالية للفترة السابقة للتدقيق من قبل مدقق سابق:

- إذا تم تدقيق القوائم المالية للفترة السابقة من قبل مدقق سابق، فبالإضافة إلى إبداء رأي في القوائم المالية للفترة الحالية، فيجب على المدقق أن ينص في فقرة أمر آخر على:
- أن القوائم المالية للفترة السابقة روجعت من قبل مدقق سابق.
- نوع الرأي الذي أبداه المدقق السابق، وإذا كان الرأي معدلاً، أسباب ذلك.
- تاريخ ذلك التقرير.

(e) تقرير التدقيق عن القوائم المالية للفترة السابقة غير التدقيق:

إذا لم يتم تدقيق القوائم المالية للفترة السابقة، فيجب على المدقق أن ينص في فقرة أمر آخر على أن القوائم المالية المقارنة لم تتم مدقتها. ومع ذلك، فإن هذه العبارة لا تعفي المدقق من متطلب الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، بأن الأرصدة الافتتاحية لا تحتوي على تحريفات تؤثر بشكل جوهري على القوائم المالية للفترة الحالية.

المعيار رقم (720): مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بالمعلومات الأخرى

### 1. الهدف:

يهدف المدقق، بعد قراءة المعلومات الأخرى من خلال هذا المعيار إلى تحديد مسؤوليات المدقق بالمعلومات الأخرى، سواء كانت معلومات مالية أو غير مالية بخلاف البيانات المالية وتقرير المدقق عليها، المدرجة في التقرير السنوي للمنشأة. وقد يكون التقرير السنوي للمنشأة وثيقة واحدة أو مجموعة من الوثائق التي تخدم نفس الغرض.

### 2. المتطلبات، التطبيق والمواد التفسيرية:

• يهدف المدقق بعد قراءة المعلومات الأخرى إلى ما يلي:

- الأخذ في الحسبان ما إذا كان هناك عدم اتساق جوهري بين المعلومات الأخرى والبيانات المالية.
- الأخذ في الحسبان ما إذا كان هناك عدم اتساق جوهري بين المعلومات الأخرى ومعرفة المدقق التي تم الحصول عليها خلال التدقيق.
- الاستجابة بشكل مناسب عندما يحدد المدقق أن وجه عدم الاتساق الجوهرية تلك موجودة، أو عندما يعلم المدقق بطريقة أخرى أن المعلومات الأخرى من الواضح أنها محرفة بشكل جوهري.

### A. إجراءات التدقيق:

- يجب على المدقق تحديد ما إذا كانت القوائم المالية تتضمن معلومات مقارنة مطلوبة بموجب إطار التقرير المالي المنطبق، وما إذا كانت تلك المعلومات مصنفة بشكل مناسب. ولهذا الغرض، يجب على المدقق تقييم ما إذا كانت:
  - المعلومات المقارنة تتفق مع المبالغ الإفصاحات الأخرى المعروضة في الفترة السابقة، أو عندما يكون ذلك مناسباً، قد تم إعادة عرضها.
  - السياسات المحاسبية المنعكسة في المعلومات المقارنة، تتسق مع تلك المطبقة في الفترة الحالية، أو إذا كان هناك تغيير في السياسات المحاسبية، ما إذا كانت تلك التغييرات قد تمت المحاسبة عنها بشكل سليم، وعرضها والإفصاح عنها بشكل كافٍ.
- إذا علم المدقق بتحريف جوهري محتمل في المعلومات المقارنة خلال تنفيذ التدقيق للفترة الحالية، فيجب عليه تنفيذ إجراءات تدقيق إضافية عند الضرورة بحسب الظروف، للحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، لتحديد ما إذا كان تحريف جوهري ما موجود. وإذا راجع المدقق القوائم المالية للفترة السابقة، فيجب عليه أيضاً إتباع المتطلبات ذات الصلة بمعيار التدقيق 560. وإذا تم تعديل القوائم المالية للفترة السابقة، فيجب على المدقق تحديد أن المعلومات المقارنة تتفق مع القوائم المالية المعدلة.

### B. التقرير عن التدقيق:

- إذا تضمن تقرير المدقق عن الفترة السابقة، كما صدر مسبقاً، رأياً متحفظاً أو امتناع عن ابداء رأي أو رأياً معارضاً، ولم يتم معالجة الأمر الذي أدى إلى التعديل، فيجب على المدقق أن يعدل رأيه في القوائم المالية للفترة الحالية. وكأساس لنقطة التعديل في تقرير المدقق، يجب عليه إما:
  - الإشارة لكل من أرقام الفترة الحالية والأرقام المقابلة عند وصف الأمر الذي أدى إلى التعديل، عندما تكون التأثيرات أو التأثيرات المحتملة للأمر على أرقام الفترة الحالية جوهريّة.

- في حالات أخرى، توضح أن رأي التدقيق قد تم تعديله بسبب التأثيرات أو التأثيرات المحتملة للأمر الذي لم يتم حله على قابلية أرقام الفترة الحالية والأرقام المقابلة للمقارنة.
- إذا حصل المدقق على دليل تدقيق بوجود تحريف جوهري في القوائم المالية للفترة السابقة، والتي قد صدر بشأنها مسبقاً رأي غير معدل، ولم يتم إعادة عرض الأرقام المقابلة بشكل سليم أو لم يتم إجراء الإفصاحات المناسبة، فيجب عليه إبداء رأي متحفظ أو رأي معارض في تقريره عن القوائم المالية للفترة الحالية، معدلاً فيما يتعلق بالأرقام المقابلة الواردة فيها.



جامعة الشهيد حمّة لفضر بالوادي

ECHAHID HAMMA LAKHDA UNIVERSITY EL OUED