

المحاضرة الرابعة : التخطيط في عملية التدقيق

I. المعيار الدولي للمراجعة 300 التخطيط لتدقيق البيانات المالية:

1. نطاق التطبيق

يتناول هذا المعيار الدولي للمراجعة مسؤولية المراجع عن التخطيط لمراجعة القوائم المالية. و قد تمت صياغة هذا المعيار في سياق عملية المراجعة المتكررة. كما يحدد بشكل منفصل اعتبارات إضافية في ارتباطات المراجعة التي تتم لأول مرة.

2. الهدف

هدف المراجع هو التخطيط للمراجعة من أجل تنفيذها بطريقة فعالة.

3. دور التخطيط و توقيته:

إجراءات التخطيط لعملية التدقيق

عند التخطيط لعملية التدقيق يجب على المدقق القيام بمجموعة من الإجراءات الأولية¹:

- تقييم منشأة العميل (المؤسسة محل التدقيق) دراسة الوضع والتعرف على سمعة ونزاهة إدارتها، وتقييم حجم مكتب التدقيق وهل لديه الكفاءات والموارد لأداء عملية التدقيق.
- فهم شروط التكلفة وإعداد كتابة التكلفة بالمهمة: وفق المعيار الدولي 210: يقوم المدقق والعميل بالاتفاق على شروط التكلفة وتحديد هدف ونطاق التدقيق وشكل التقرير المطلوب.
- المعرفة بطبيعة نشاط العميل: وذلك من خلال تفهم طبيعة النشاط والظروف الاقتصادية والصناعية للمنشأة ومعرفة المستوى العام لكفاءة الإدارة وفهم نظام الرقابة الداخلية والنظام المحاسبي للمنشأة.

4. التوثيق

يجب على المراجع أن يضمن في توثيقه لأعمال المراجعة ما يلي²:

¹ مجلس معايير التدقيق الدولية والتأكيد الدولية، دليل إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، الجزء الأول، إصدار عام 2010. ص 220

² الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المعايير الدولية للمراجعة و الفحص و التأكيدات الأخرى و الخدمات ذات العلاقة المعتمدة في المملكة العربية السعودية إصدار عام 2020، ص 209

- الإستراتيجية العامة للمراجعة
- خطة المراجعة
- أي تغييرات مهمة تم إدخالها على الإستراتيجية العامة للمراجعة أو خطة المراجعة خلال ارتباط المراجعة، و أسباب مثل تلك التغييرات.

II. المعيار الدولي للمراجعة 315 فهم المنشأة وبيئتها

1. نطاق هذا المعيار:

يتناول هذا المعيار الدولي للمراجعة مسؤولية المراجع عن تحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها في القوائم المالية من خلال فهم المنشأة وبيئتها بما في ذلك الرقابة الداخلية للمنشأة. و يمثل نظم الرقابة الداخلية صمام الأمان لضمان عمل الوحدة الاقتصادية وفق القوانين والسياسات والإجراءات المعتمدة لتقديم منتجات وخدمات بدرجة عالية من الكفاءة والفاعلية وحماية الموجودات من سوء الاستغلال أو الاستخدام، وذلك باعتماد نظم المعلومات (المحاسبية، الإدارية) يمكن من خلالها تقديم معلومات مالية وغير مالية صحيحة ومعتمدة وموثوق بها³.

2. الهدف:

هدف المراجع هو تحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها سواء كانت بسبب غش أو خطأ على مستوى القوائم المالية ومستوى الإقرارات من خلال فهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك الرقابة الداخلية للمنشأة ومن تم توفير أساس لتصميم وتنفيذ استجابات لمخاطر التحريف الجوهرية المقيمة.

3. إجراءات تقييم المخاطر والأنشطة المتعلقة بها:

يجب على المراجع تنفيذ إجراءات تقييم المخاطر لتوفير أساس لتحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها على مستوى القوائم المالية ومستوى الإقرارات ومع ذلك لا توفر إجراءات تقييم المخاطر في حد ذاتها ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة التي تشكل أساساً لرأي المراجعة. يجب أن تتضمن إجراءات تقييم المخاطر مايلي:

- ✓ الاستفسار من الإدارة والأفراد المعنيين في وظيفة المراجعة الداخلية
- ✓ الإجراءات التحليلية
- ✓ الملاحظة والتقصي
- ✓ الفهم المطلوب للمنشأة وبيئتها بما في ذلك الرقابة الداخلية للمنشأة

³ الخيرو، إيمان مؤيد، تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية وفق أنموذج COSO، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، العدد 70، 2013، ص 339.

4. التوثيق⁴:

يجب على المراجع أن يضمن في توثيقه لأعمال المرجعة مايلي:

- المناقشة بين أعضاء فريق الارتباط متى كانت مطلوبة بمقتضى الفقرة 10 والقرارات المهمة التي تم التوصل إليها
- العناصر الأساسية للفهم الذي تم التوصل إليه فيما يتعلق بكل جانب من جوانب المنشأة وبيئتها المحددة في الفقرة 11 وكل مكون من مكونات الرقابة الداخلية المحددة في الفقرات 14-24 ومصادر المعلومات التي تم التوصل إلى هذا الفهم من خلالها وإجراءات تقييم المخاطر المنفذة
- مخاطر التحريف الجوهرية التي تم تحديدها وتقييمها على مستوى القوائم المالية ومستوى الإقرارات وفقا لما تقتضيه الفقرة 25
- المخاطر التي تم تحديدها وأدوات الرقابة ذات العلاقة التي توصل المراجع إلى فهم بشأنها

III. المعيار الدولي للمراجعة 320 الأهمية النسبية في التخطيط و أداء عملية التدقيق**1. نطاق هذا المعيار:**

يتناول هذا المعيار الدولي للمراجعة مسؤولية المراجع عن تطبيق مفهوم الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ مراجعة القوائم المالية، ويوضح معيار المراجعة 450 كيفية تطبيق الأهمية النسبية عند تقويم تأثير التحريفات المكتشفة على المراجعة وتأثير التحريفات غير المصححة إن وجدت على القوائم المالية.

2. الهدف:

هدف المراجع هو تطبيق مفهوم الأهمية النسبية بشكل مناسب عند التخطيط للمراجعة وتنفيذها.

3. الأهمية النسبية في سياق التدقيق:

تناقش الأهمية النسبية بمصطلحات مختلفة فإنها بشكل عام توضح ما يلي:

- ← أن التحريفات بما في ذلك الإغفالات تعد جوهرية إذا كان من المتوقع بدرجة معقولة أن تؤثر منفردة أو في مجملها على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون على أساس القوائم المالية.
- ← أن الأحكام بشأن الأهمية النسبية تتم في ضوء الظروف المحيطة وتتأثر بحجم أو طبيعة التحريف أو بمزيج من كليهما.

⁴ الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المعايير الدولية للمراجعة و الفحص و التأكيدات الأخرى و الخدمات ذات العلاقة المعتمدة في المملكة العربية

السعودية إصدار عام 2020، ص 225

← أن الأحكام الخاصة بالأمر التي تعد جوهرية لمستخدمي القوائم المالية تتم على أساس النظر في المعلومات المالية المشتركة التي يحتاج إليها المستخدمون كمجموعة ولا ينظر إلى التأثير المحتمل للتحريفات على كل فرد بعينه من مستخدمي القوائم المالية الذين قد تتباين احتياجاتهم بشكل كبير.

يطبق المراجع مفهوم الأهمية النسبية عند التخطيط للمراجعة وتنفيذها وعند تقويم تأثير التحريفات المكتشفة على المراجعة وتأثير التحريفات غير المصححة إن وجدت على القوائم المالية وعند تكوين الرأي الوارد في تقرير المراجع.

يتخذ المراجع عند التخطيط للمراجعة أحكاماً بشأن التحريفات التي سيتم اعتبارها تحريفات جوهرية وتوفر هذه الأحكام أساساً لما يلي:

- تحديد طبيعة وتوقيت مدى إجراءات تقييم المخاطر
 - تحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها
 - تحديد طبيعة وتوقيت مدى إجراءات المراجعة الإضافية
4. الأهمية النسبية وخطر المراجعة:

يتم أخذ الأهمية النسبية وخطر المراجعة في الحسبان طوال المراجعة وخاصة عند:

- تحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها
- تحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة الإضافية
- تقويم تأثير التحريفات غير المصححة إن وجدت على القوائم المالية وعند تكوين الرأي الوارد في تقرير المراجع.
- تقويم تأثير التحريفات غير المصححة إن وجدت على القوائم المالية وعند تكوين الرأي الوارد في تقرير المراجع.

IV. المعيار الدولي للمراجعة 450 تقييم البيانات الخاطئة المحددة خلال عملية التدقيق

1. نطاق هذا المعيار:

يتناول المعيار الدولي للتدقيق ISA 450 تقييم البيانات الخاطئة المحددة خلال عملية التدقيق مسؤولية المدقق عن فحص و تحديد درجة تأثير التحريفات الجوهرية و التحريفات غير المصححة إن وجدت المكتشفة على القوائم المالية.

2. الهدف:

هدف المدقق هو تحديد أثر:

← التحريفات المكتشفة على عملية التدقيق

← التحريفات غير المصححة إن وجدت على القوائم المالية

3. الإبلاغ عن التحريفات وتصحيحها:

ما لم يكن ذلك محظورا بموجب الأنظمة واللوائح يجب على المراجع أن يبلغ المستوى الإداري المناسب بجميع التحريفات المجمعة أثناء المراجعة في الوقت المناسب، ويجب على المراجع أن يطلب من الإدارة تصحيح تلك التحريفات.

إذا رفضت الإدارة تصحيح بعض أو جميع التحريفات التي أبلغ عنها المراجع فيجب عليه أن يتوصل إلى فهم لأسباب عدم إجراء التصحيحات ويجب أن يأخذ ذلك الفهم في الحسبان عند تقويم ما إذا كانت القوائم المالية ككل تخلو من التحريف الجوهرية.

4. تقويم تأثير التحريفات غير المصححة:

يجب على المراجع أن يحدد ما إذا كانت التحريفات غير المصححة تعد جوهرية منفردة أو في مجملها وعند القيام بهذا التحديد يجب على المراجع أن ينظر فيما يلي:

← حجم وطبيعة التحريفات فيما يتعلق بكل من فئات المعاملات أو أرصدة الحسابات أو الإفصاحات المعينة والقوائم المالية ككل والظروف الخاصة بحدوثها.

← تأثير التحريفات غير المصححة المتعلقة بفترات سابقة على فئات المعاملات أو أرصدة الحسابات أو الإفصاحات ذات الصلة والقوائم المالية ككل.