

المحاضرة السادسة: أدلة التدقيق

I. المعيار الدولي للتدقيق ISA 500 أدلة التدقيق

1. نطاق التطبيق:

ينطبق المعيار الدولي للمراجعة ISA500 عند مراجعة القوائم المالية، و ينطبق هذا المعيار على جميع أدلة المراجعة التي يتم الحصول عليها خلال مهمة التدقيق القانوني. كما يتناول المعيار مسؤولية المراجع في تنفيذ إجراءات التدقيق للحصول على ما يكفي الأدلة لتكوين رأيه

2. الطرق الحصول على أدلة التدقيق:

حدد المعيار الدولي للتدقيق ISA500 الطرق التالية للحصول على أدلة التدقيق¹:

- اختيار كافة البنود: قد يقرر المدقق أن أكثر ما يكون مناسباً هو فحص كافة البنود التي تشكل مجموعة معينة معاملات أو أرصدة الحسابات، ويكون الفحص بمقدار 100% مناسباً عندما:
 - تتشكل المجموعة من عدد صغير من بنود ذات قيمة كبيرة؛
 - تكون هناك مخاطرة كبيرة، ولا توفر الوسائل الأخرى أدلة تدقيق كافية وملائمة؛
 - الفحص بمقدار 100% فعال من ناحية التكلفة، كالحسابات التي تؤدي تلقائياً من قبل نظام معلومات.
- اختيار بنود محددة: قد يقرر المدقق اختيار بنود محددة من المجموعة، ومن الممكن أن تشمل البنود المحددة المختارة ما يلي:
 - البنود ذات القيمة العالية أو الرئيسية؛
 - كافة البنود التي تزيد عن مبلغ معين؛
 - بنود معينة للحصول على معلومات.

¹ IFAC, IAASB, *ISA 500, Audit Evidence*, International Federation of Accountants, New York, USA, 2010, P: 395-396. Publication for web site : <http://www.ifac.org/system/files/downloads/a022-2010-iaasb-handbook-isa-500.pdf>

3. إجراءات التدقيق المتعلقة بجمع أدلة التدقيق

- التفصي:

يوفر التفصي عن السجلات و المستندات أدلة مراجعة تختلف درجات إمكانية الاعتماد على طبيعة هذه السجلات و المستندات و مصادرها. و يشمل التفصي التحقق من السجلات أو الوثائق داخلية كانت أو خارجية، ورقية كانت أو إلكترونية أو تحت أي شكل آخر.

- الملاحظة :

تتمثل في معاينة تنفيذ إجراء الذي يقوم به أشخاص آخريين. مثال ملاحظة عملية الجرد المادي للمخزون، أو ملاحظة أنشطة الرقابة.

- المصادقة الخارجية:

يتمثل في طلب المعلومات لدى الأشخاص على علم جيد. و يشمل طلب المعلومات الطلبات المكتوبة الرسمية و الطلبات الشفهية غير الرسمية. كأن يطلب المدقق مصادقة مباشرة لحسابات من المورد أو الزبون أو طلب الرصيد البنكي...، والفقرة 7 من المعيار التدقيق الدولي (ISA500) "المصادقات الخارجية" تضع الإجراءات التي يتابعها المدقق في طلب المصادقة الخارجية.

- إعادة الاحتساب:

و تتمثل في المراقبة بكل الوسائل للدقة الحسابية للوثائق الإثباتية أو للمستندات الأصلية وللسجلات المحاسبية. و قد يتم تنفيذ إعادة الاحتساب يدويا أو إلكترونيا.

- إعادة التنفيذ:

و هي تنفيذ المستقل للمدقق لإجراءات المراجعات قد تم في الأصل تنفيذها داخل المنشأة كجزء من الرقابة الداخلية.

- الإجراءات التحليلية:

التقديرات للمعلومات المالية انطلاقا من ، ارتباطها مع معلومات أخرى و تحليل العلاقة بين المعلومات المالية و غير المالية.

الاستفسار :

يتألف الاستفسار من طلب المعلومات مالية و غير المالية من أشخاص على دراية و معرفة من داخل المنشأة أو من خارجها و يستخدم الاستفسار على نطاق واسع طول المراجعة. و قد توفر الردود على الاستفسارات للمراجع معلومات لم تكن معروفة من قبل أو أدلة مراجعة مؤيدة.

II. المعيار الدولي للمراجعة ISA501 أدلة التدقيق - إعتبارات محددة لبنود مختارة**1. نطاق تطبيق المعيار**

يتناول المعيار الدولي للتدقيق ISA501 إعتبارات محددة يأخذها المدقق بعين الإعتبار عند الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة.

2. الهدف من المعيار:

هدف المراجع هو الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بما يلي:²
- وجود المخزون و حالته؛

- اكتمال الدعاوى القضائية و المطالبات التي تكون المنشأة طرفا فيها؛

- عرض المعلومات القطاعية و الإفصاح عنها وفقا لإطار التقرير المالي المنطبق.

3. المتطلبات المعيار الدولي للتدقيق ISA501:**المخزون:**

يمكن على المدقق اختيار بعض البنود لتدقيقها انطلاقا لأهميتها وضع الاعتبارات الخاصة التي يجب على

المدقق مراعاتها للحصول على أدلة التدقيق كافية وملائمة، فمثلا وضع الاعتبارات التي يجب على المدقق

أخذها بعين الاعتبار عند اختيار المخزون إذا كان هاما بالنسبة للقوائم المالية، و حدد المعيار في الفقرة 4

كيف يتم الحصول على أدلة كافية وملائمة تثبت وجود وحالة المخزون، كما يلي:³

● حضور الجرد الفعلي للمخزون من أجل تقييم تعليمات وإجراءات الإدارة لتسجيل ومراقبة نتائج

الجرد الفعلي من جهة ومن جهة أخرى لفحص المخزون وإجراء جرد اختياري؛

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 ص330

³ IFAC, IAASB, ISA 501, Audit Evidence-Specific Considerations for Selected Items, International Federation of Accountants, New York, USA, 2010, P: 398-399. Publication for web site :

<http://www.ifac.org/system/files/downloads/a023-2010-iaasb-handbook-isa-501.pdf>

- ملاحظة تنفيذ إجراءات الإدارة الخاصة بالجرد؛
- التقصي عن المخزون؛
- تنفيذ عمليات جرد اختياري؛
- أداء إجراءات تدقيق سجلات المخزون النهائية للمؤسسة لتحديد ما إذا كانت تعكس بدقة نتائج الجرد الفعلي للمخزون.

الدعاوى القضائية و المطالبات:

- قد يكون للدعاوى القضائية و المطالبات التي تكون المنشأة طرفاً فيها تأثير جوهري على القوائم المالية، مما قد يتطلب الإفصاح أو المحاسبة عنها في القوائم المالية. و يجب على المدقق تصميم و تنفيذ إجراءات مراجعة لتحديد الدعاوى القضائية و المطالبات التي تكون المنشأة طرفاً فيها، و التي قد تؤدي إلى حدوث خطر تحريف جوهري، بما في ذلك:
- الاستفسار من الإدارة، و حيثما يكون ذلك ممكناً من أشخاص آخرين داخل المنشأة، بما في ذلك المستشار القانوني الداخلي؛
 - فحص محاضر اجتماعات المكلفين بالحكومة و المرسلات بين المنشأة و مستشارها القانوني الخارجي؛
 - فحص حسابات المصروفات القضائية.

III. المعيار الدولي للتدقيق 505 التأكيدات الخارجية

1. نطاق و هدف المعيار

يتناول المعيار الدولي للمراجعة ISA505 استخدام المراجع لإجراءات المصادقة الخارجية للحصول على أدلة التدقيق. هدف المدقق عند استخدام إجراءات المصادقة الخارجية، هو تصميم و تنفيذ مثل هذه الإجراءات للحصول على أدلة مراجعة ملائمة و يمكن الاعتماد عليها. و يتضمن ذلك التعميمات الآتية المنطبقة على أدلة المراجعة⁴:

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 341

- تزيد إمكانية الاعتماد على أدلة المراجعة عندما يتم الحصول عليها من مصادر مستقلة من خارج المنشأة
- تعد أدلة المراجعة التي يحصل عليها المراجع بشكل مباشرة أعلى في إمكانية الاعتماد عليها من أدلة المراجعة التي يتم الحصول عليها بشكل غير مباشرة
- تزيد إمكانية الاعتماد على الأدلة عندما توجد في شكل موثق، سواء كانت ورقية أو في وسيط إلكتروني أو غير ذلك.

2. إجراءات المصادقة الخارجية:

- والفقرة 7 من المعيار التدقيق الدولي (ISA 505) "المصادقات الخارجية" تضع الإجراءات التي يتابعها المدقق في طلب المصادقة الخارجية فيما يلي:⁵
- تحديد المعلومات التي سيتم تأكيدها أو طلبها؛
 - اختيار الطرف المصادق الملائم؛
 - تصميم طلبات المصادقة بما يتلاءم مع الرد على الطلب؛
 - إرسال الطلبات ومتابعتها إذا أمكن للطرف المصادق.

3. رفض الإدارة السماح للمراجع بإرسال طلب المصادقة⁶:

- في حالة رفض الإدارة السماح للمراجع بإرسال طلب مصادقة، فيجب على المراجع القيام بما يلي:
- الاستفسار عن الأسباب التي دعت الإدارة إلى هذا الرفض، و السعي للحصول على أدلة مراجعة بشأن صحة هذه الأسباب و معقوليتها.
 - تقويم ما يترتب على رفض الإدارة من آثار على تقييم المراجع لمخاطر التحريف الجوهرية ذات الصلة، بما في ذلك خطر الغش، و على طبيعة و توقيت و مدى إجراءات المرجعة الأخرى
 - تنفيذ إجراءات مراجعة بديلة مصممة للحصول على أدلة مراجعة ملائمة و يمكن الاعتماد عليها.

⁵ IFAC, IAASB, **ISA 505, External Confirmations**, International Federation of Accountants, New York, USA, 2010, P: 411. Publication for web site :

<http://www.ifac.org/system/files/downloads/a024-2010-iaasb-handbook-isa-505.pdf>

⁶ 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 342