

تحتوي المعايير الدولية للتدقيق على المبادئ الأساسية والإجراءات الجوهرية، كذلك فإنها تحتوي على الإرشادات ذات العلاقة على شكل شروحات وإيضاحات ومعلومات أخرى. إن المبادئ الأساسية والإجراءات الجوهرية يجب أن تفسر وتؤول حسب سياق الكلام الوارد في الشرح والتفسير والتي توفر إرشادات لغرض تطبيقها.

ولغرض فهم وتطبيق المبادئ الأساسية والإجراءات الجوهرية والإرشادات المتعلقة بها، فإن من الضروري الأخذ بعين الاعتبار النص الكامل للمعيار الدولي للتدقيق مع كافة الشروحات والمواد الأخرى التي يتضمنها ذلك المعيار، وليس فقط الاعتماد على النص المنضد بالحروف المطبعية السوداء الثخينة.

في الظروف الاستثنائية، قد يرتأي المدقق بأن من الضرورة التحلي عن المعيار الدولي للتدقيق لكي يتمكن من تحقيق الهدف من التدقيق بشكل أكثر فعالية. في مثل هذه الحالات، على المدقق أن يكون مستعداً لتبرير هذا التحلي، ومن المفضل أن يتم تطبيق المعايير الدولية للتدقيق في الأمور المادية فقط.

يمكن تقسيم معايير المراجعة الدولية إلى عدة مجموعات جاءت كالتالي:

المعيار رقم 210: الموافقة على شروط التكليف بالمهمة

1- الغرض من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات حول موافقة شروط التكليف مع العميل، وإجابة المدقق على طلب العميل لتغيير شروط التكليف إلى شروط يتوفر فيها مستوى أقل من التأكيدات

2- كتب التكليف بالتدقيق: من مصلحة كل من العميل والمدقق أن يقوم المدقق بإرسال كتاب التكليف، ويفضل أن يرسل قبل المباشرة بالمهمة وذلك للمساعدة على تجنب أي سوء فهم متعلق بالمهمة. كتاب التكليف يوثق ويؤكد موافقة المدقق على تعيينه، وعلى هدف ونطاق التدقيق ومدى مسؤوليات المدقق اتجاه العميل وعلى شكل التقرير. وقد يختلف كتاب التكليف من عميل لآخر وعادة ما يتضمن كتاب التكليف العناصر التالية:

- الهدف من تدقيق البيانات المالية
- مسؤولية الإدارة عن البيانات المالية
- نطاق التدقيق، متضمناً الإشارة إلى التشريعات والتعليمات ذات العلاقة والبيانات الصادرة عن الهيئات المهنية التي يلتزم بها المدقق.
- شكل التقرير أو أية وسيلة أخرى لإيصال نتائج التكليف
- الحقيقة القائلة بأنه بسبب طبيعة الاختبارات والمحددات الملازمة لعملية التدقيق، فإن هناك مخاطر لا يمكن تجنبها في إمكانية بقاء بعض الأخطاء الجوهرية غير مكتشفة.
- الإطلاع اللازم على كافة السجلات والوثائق والمستندات وأية معلومات وبيانات ذات علاقة بأعمال التدقيق التي يتم طلبها

3- قد يرغب المدقق تضمين كتاب التكليف بعض العناصر الإضافية نوجزها فيما يلي:

- الترتيبات المتعلقة بتخطيط عملية التدقيق
- توقعات باستلام تأكيدات خطية من الإدارة تتعلق بتوضيحات ذات علاقة بالتدقيق

- الطلب من العميل تأكيد شروط التكليف وذلك بتأكيد استلام كتاب التكليف
- وصف لأية وسائل أو تقارير أخرى يتوقع المدقق إصدارها للعميل
- أسس احتساب الأتعاب المهنية وترتيبات سدادها.
- ترتيبات تتعلق بارتباط مدققين آخرين وخبراء في بعض نواحي التدقيق
- ترتيبات تتعلق بارتباط المدققين الداخليين وموظفي العميل الآخرين
- ترتيبات تتم مع المدقق السابق، إن وجد
- أي تحديد لمسؤولية المدقق عندما يوجد مثل هذا الاحتمال
- الإشارة إلى أي اتفاقيات أخرى بين المدقق والعميل.

4- إعادة التكليف بمهمة التدقيق: في حالة إعادة التكليف بالتدقيق، على المدقق أن يدرس فيما إذا كانت الظروف قد تستوجب

إعادة النظر في شروط التكليف بالتدقيق لتعديلها، وإذا كانت حاجة لتذكير العميل بالشروط الحالية للتكليف بالتدقيق

5- الموافقة على تغيير التكليف: على المدقق الذي يطلب منه، وقبل إكمال مهمة التدقيق بتغيير التكليف إلى تكليف آخر

يتضمن مستوى ثقة أقل، أن يدرس مدى ملائمة قيامه بذلك. فإذا استنتج المدقق بان هناك مبررات معقولة بتغيير التكليف وأن أعمال التدقيق التي أجزت تتوافق مع المعايير الدولية المطبقة على التكليف المعدل، فإن التقرير الصادر يجب أن يكون ملائماً لشروط التكليف التي تم تعديلها.

في حالة عدم الموافقة على تغيير التكليف في حالة عدم وجود مبررات معقولة لذلك، فإن على المدقق دراسة تأثير ذلك على سيرورة عملية التدقيق وقد ينتهي إلى إبداء رأي متحفظ او عدم إبداء رأي.

6- إذا لم يستطع المدقق الموافقة على تعديل التكليف، ولم يسمح له بالاستمرار بالتدقيق حسب شروط التكليف الأصلي، فإن

عليه الانسحاب من المهمة، ودراسة فيما إذا كانت هناك أية التزامات تعاقدية أو غير ذلك توجب عليه إشعار أطراف أخرى كمجلس الإدارة أو المساهمين بالظروف التي ألزمتهم على الانسحاب.

المعيار رقم 230: وثائق التدقيق

1- الهدف من هذا المعيار هو وضع معايير وتوفير إرشادات حول مسؤولية المدقق المتعلقة بتوثيق تدقيق البيانات المالية

2- 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، كما يخدم هذا الأخير عدداً من الأغراض تتمثل فيما يلي:

- مساعدة فريق الارتباط في تخطيط وتنفيذ التدقيق
- التمكن من تحديد المسؤولية لفريق 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 الخارجي

3- إعداد توثيق أعمال التدقيق أول بأول: يجب على المدقق القيام بتوثيق أعمال التدقيق في الوقت المناسب، مما يعزز جودة

التدقيق ويسهل الفحص الفعال وتقييم الأدلة.

4- شكل ومحتوى ومدى أوراق التدقيق: يجب على المدقق إعداد أوراق تدقيق كافية تمكن المدقق من تفهم طبيعة وتوقيت

ومدى إجراءات التدقيق التي تم تنفيذها لتحقيق الالتزام بمعايير التدقيق، وعليه فهو ملزم بتسجيل:

- الخصائص المحددة للبنود أو الأمور التي تم اختبارها
- الشخص القائم بعمل التدقيق وتاريخ الانتهاء من العمل.
- الشخص الذي قام بفحص أعمال التدقيق المنفذة
- يجب على المدقق توثيق المناقشات التي تدور حول الأمور المهمة مع الإدارة
- يجب إذا تعرف المدقق على معلومات لا تتسق مع الاستنتاج النهائي توثيق الكيفية التي يتم التعامل مع عدم الاتساق هذه المناقشات.

5- مخالفة المتطلبات ذات العلاقة: في حالات استثنائية، إذا كان تقدير المدقق أنه من الضروري مخالفة المتطلبات ذات صلة،

فيجب على المدقق توثيق كيف تحقق إجراءات التدقيق البديلة التي تم تنفيذها هدفه المطلوب ومبررات مخالفته.

6- تجميع ملف التدقيق النهائي: يجب على المدقق تجميع أوراق التدقيق في ملف التدقيق واستكمال العملية الإدارية لتجميع

ملف التدقيق النهائي في الوقت المناسب، بحسب الحال بعد تاريخ تقدير التدقيق ويتطلب معيار رقابة الجودة أن يكون الوقت المناسب الذي يتم فيه إتمام عملية تجميع ملف التدقيق النهائي هو 60 يوما بعد تاريخ تقرير التدقيق، وبعد استكمال عملية تجميع ملف التدقيق النهائي يجب على المدقق عدم الحذف أو إلغاء أي أوراق للتدقيق من أي نوع قبل انتهاء المدة المقررة للاحتفاظ بها.

في ظروف نادرة إذا قام المدقق بتعديل أوراق التدقيق الموجودة أو إضافة أوراق تدقيق جديدة بعد استكمال عملية تجميع ملف التدقيق النهائي يجب عليه توثيق الأسباب المحددة وراء إجراء هذه التعديلات أو الإضافات وتحديد متى ومن قام بالإجراء وتدقيق هذه التعديلات بصرف النظر عن طبيعة التعديلات والإضافات.

المعيار رقم 300: التخطيط لتدقيق القوائم المالية

1- الغرض من هذا المعيار هو توفير إرشادات لتخطيط عملية تدقيق البيانات المالية، فعلى المدقق تخطيط عملية التدقيق حتى يتم

إنجازها بطريقة فعالة، فقد أثبتت الدراسات أن ساعة واحدة نمضيها في التخطيط توفر لنا على الأقل أربع ساعات عمل، ويشمل التخطيط طبيعة، توقيت ونطاق عملية التدقيق المتوقعة.

2- على المدقق تخطيط عملية التدقيق لكي يتم إنجازها بطريقة فعالة، ويعني التخطيط وضع استراتيجية عامة ومنهج تفصيلي

لطبيعة إجراءات التدقيق المتوقعة وتوقيتها ومداهما، ويخطط المدقق لتأدية عملية التدقيق بكفاءة وفي التوقيت المناسب، ويساعد التخطيط الملائم لعملية التدقيق المدقق على:

- التعرف على الجوانب الهامة وإعطائها العناية المناسبة، وأن المشاكل المحتملة قد شخصت، وأن العمل يتم إنجازها بسرعة.
- توزيع الأعمال بشكل ملائم على المساعدين.
- تنسيق العمل الذي تم من قبل المدققين الآخرين والخبراء
- الحصول على أدلة تدقيق كافية

- التحكم في التكاليف
- تجنب سوء التفاهم مع العميل.
- 3- كما يبين هذا المعيار المتطلبات الضرورية لبناء خطة التدقيق، ومنها:
 - المعرفة المسبقة بطبيعة وحجم ونشاط المؤسسة، كمعرفة الصفات المميزة لها والعوامل التي تؤثر على نشاطها وكذا مدى كفاءة الإدارة
 - الدراية بالنظام المحاسبي والسياسات المحاسبية والإجراءات الخاصة بالرقابة الداخلية للعميل.
 - تقدير الدرجة المتوقعة للاعتماد على الرقابة الداخلية
 - تحديد أهداف ونطاق التدقيق لكل المجالات
 - وضع وتوثيق برنامج يوضح طبيعة إجراءات التدقيق المخططة وتوقيتها
 - التنسيق والتوجيه والإشراف والمتابعة للمدققين المساعدين ومواقع العمل
- 4- ينبغي على المدقق إعادة النظر في خطة التدقيق الشاملة وبرنامج التدقيق كلما وجدت ضرورة لذلك وخلال فترة التدقيق ويتم تخطيط عملية التدقيق طوال مدة التكليف بالتدقيق بسبب وجود تغيرات في الشروط أو النتائج غير المتوقعة لإجراءات التدقيق، كما يجب تسجيل أسباب التغيرات المهمة.

المعيار رقم 500: أدلة الإثبات

- 1- الغرض من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات لتحديد مسؤولية المدقق بشأن تصميم وتنفيذ إجراءات تدقيق للحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، ليكون قادراً على استخلاص استنتاجات مقبولة تشكل أساساً لرأي المدقق.
- 2- كفاية أدلة التدقيق المناسبة:
 - يجب على المدقق أن يصمم وينفذ إجراءات تدقيق مناسبة للظروف بغرض الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة.
 - المناسبة: مقياس لجودة أدلة التدقيق، أي مدى ملائمتها وإمكانية الاعتماد عليها في توفير الدعم للاستنتاجات التي تستند إليها رأي المدقق
 - الكفاية: مقياس لكمية أدلة التدقيق وتأثير كمية أدلة التدقيق المطلوبة بتقدير المدقق لمخاطر التحريف الجوهري وأيضاً لجودة تلك الأدلة.

3- مصادر ادلة التدقيق:

- يتم الحصول على 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.
- عادة ما يتم الحصول على المزيد من التأكيد من أدلة التدقيق المنسقة، التي يتم الحصول عليها من مصادر مختلفة أو ذات طبيعة مختلفة، بدلاً من بنود أدلة التدقيق التي تعد بشكل فردي.
- قد تحتوي المعلومات من مصادر مستقلة عن المنشأة التي قد يستخدمها المراجع كأدلة تدقيق، على مصادقات من أطراف ثالثة وتقارير محللين والبيانات المقارنة عن المنافسين.

4- إجراءات التدقيق للحصول على أدلة التدقيق: يتم الحصول على أدلة التدقيق من خلال تنفيذ ما يلي:

- إجراءات تقدير الخطر

- 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.

5- وسائل الحصول على أدلة التدقيق: يحصل المدقق على أدلة التدقيق بواسطة واحدة أو أكثر من الإجراءات التالية:

- الفحص: يتضمن الفحص اختبار السجلات والمستندات أو الموجودات الملموس، ويوفر فحص السجلات والمستندات أدلة

الإثبات ذات درجات مختلفة من الموثوقية تعتمد على طبيعتها ومصادرها وعلى فعالية الضوابط الداخلية لإجراءاتها.

- المصادقة: تتضمن الإجابة على استفسار لتعزيز المعلومات التي تحتويها السجلات المحاسبية.

- التوثيق: وهو دعم القيم والمعلومات والعمليات المالية المسجلة من خلال قيام المدقق بفحص مستندي ودفترى ومعاينة

المستندات الداخلية أو الخارجية.

- الملاحظة: تتضمن الملاحظة النظر إلى المعالجة أو الإجراءات التي يقوم بها آخرون.

- الاحتماب: يتضمن الاحتماب التحقق من الدقة المحاسبية للمستندات الأصلية والسجلات المحاسبية أو إجراء احتسابات

مستقلة

- الاستفسار والمصادقة: يتضمن الاستفسار البحث عن معلومات من أشخاص ذوي إطلاع ومعرفة من داخل أو خارج

المنشأة وتتفاوت الاستفسارات من الاستفسارات الرسمية المكتوبة الموجهة إلى طرف ثالث، إلى استفسارات غير رسمية موجهة إلى أشخاص

من داخل المنشأة، وقد توفر الإجابة عن الاستفسارات معلومات للمدقق لم يكن يملكها سابقاً، أو توفر أدلة إثبات معززة له. أما

المصادقة فتتضمن الإجابة على استفسار لتعزيز المعلومات التي تحتويها السجلات المحاسبية.

- الإجراءات التحليلية: تتألف الإجراءات التحليلية من النسب والمؤشرات الهامة، ومن ضمنها نتائج البحث للتغيرات والعلاقات

التي تتعارض مع المعلومات الأخرى ذات العلاقة أو التي تنحرف عن المبالغ المتنبأ بها.

6- المعلومات التي يتم استخدامها كأدلة للتدقيق:

- يجب الأخذ في الحسبان مدى ملاءمة وموثوقية المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة للتدقيق، وهي مقياس لنوعية أدلة

الإثبات ومدى صلتها بتوكيد خاص وموثوقيتها بما يتناسب مع أهداف التدقيق وتتأثر ملاءمة وموثوقية البيانات المالية بما يلي: استقلالية

المصدر، فعالية الرقابة، درجة الموضوعية، المعرفة المباشرة، مصدر موثوقية المعلومات المتوفرة، التوقيت المناسب، موثوقية

الدليل، الدليل الخارجي.

- عندما تكون أدلة التدقيق قد أعدت باستخدام عمل خبير الإدارة، فيجب على المدقق إلى المدى الذي يراه ضروريا مع مراعاة

أهمية عمل هذا الخبير لأغراض التدقيق أن يقوم بكفاءة وقدرات وموضوعية هذا الخبير، ويحصل على فهم لعمل هذا الخبير، ويقوم مدى

مناسبة عمل هذا الخبير كدليل تدقيق للإقرار ذي الصلة.

- يجب على المدقق عند عدم الاتساق في أدلة التدقيق، أو الشكوك في موثوقيتها 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.

المعيار رقم 501: أدلة الإثبات - اعتبارات محددة لبنود مختارة

- الغرض من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات إضافية، لتلك الإرشادات التي تضمنها المعيار الدولي للتدقيق (500) (أدلة الإثبات) والمتعلقة ببعض المبالغ والإفصاحات الأخرى الخاصة في البيانات المالية والمتعلقة ب

1- حضور الجرد الفعلي للمخزون

- في حال كون المخزون جوهريا للبيانات المالية، فعلى المدقق أن يحصل على أدلة إثبات كافية ومقنعة تتعلق بوجود المخزون وحالته، وذلك بالحضور فعليا لعملية الجرد الفعلي للمخزون ما لم يكن ذلك غير عملي.
- في حالة عدم تمكن المدقق من حضور الجرد الفعلي في التاريخ المحدد بسبب ظروف منظورة، فعليه إجراء أو ملاحظة الجرد الفعلي لبعض المخزون في تاريخ آخر، وعند الضرورة إجراء إختبارات المعاملات الطارئة.
- في حالة كون حضور الجرد غير مجد بسبب عوامل طبيعية مثل طبيعة المخزون وموقعه، فعلى المدقق دراسة فيما إذا كان إجراءات بديلة توفر أدلة إثبات كافية وملائمة لوجود المخزون وحالته، وليستنتج عدم حاجة المدقق للإشارة إلى تحديدات نطاق التدقيق.
- في حالة وجود المخزون تحت حيازة ورقابة طرف ثالث، على المدقق أن يحصل في العادة على مصادقة مباشرة من الطرف الثالث حول كميات وحالة المخزون الذي يحتفظ به نيابة عن المنشأة.

2- مصادقة حسابات تحت التحصيل (المدينون)

- عندما تكون القيم المدينة جوهرية للبيانات المالية وعندما يكون هناك توقع معقول بأن المدينين سيستجيبون، يقوم المدقق عادة بالتخطيط للحصول على مصادقات مباشرة لحسابات الذمم المدينة أو لقيود فردية في رصيد الحسابات، حيث توفر المصادقات الايجابية أدلة موثوقة أكثر مما توفرها المصادقات السلبية.
- عندما يتوقع المدقق عدم استجابة المدينين عليه أن يخطط للقيام بإجراءات بديلة.
- عند استخدام المصادقات الايجابية على المدقق أن يرسل عادة تذكيرا إلى المدينين الذين لم يقوموا بالرد خلال وقت معقول وقد تتضمن الردود استثناءات تحتاج تقصي أكثر.
- في حالة طلب الإدارة من المدقق عدم الحصول على مصادقة أرصدة معينة لأرصدة المدينين، يقوم المدقق بالأخذ بعين الاعتبار فيما إذا كانت هناك اسباب صحيحة لمثل هذا المطلب، وقبل الموافقة على الرفض المبرر، على المدقق اختبار أيه ادلة متوفرة لدعم تفسيرات الإدارة، في مثل هذه الحالات على المدقق استعمال إجراءات بديلة على الحسابات المدينة غير الخاضعة للمصادقة عليها.

3- الاستفسارات المتعلقة بالدعاوى والمطالبات

- على المدقق تنفيذ إجراءات لكي يكون على علم بأية دعاوى أو مطالبات تكون المنشأة طرفا فيها والتي قد تؤثر بشكل جوهري على البيانات المالية، وتتضمن هذه الإجراءات ما يلي:
- القيام باستفسارات مناسبة من الإدارة ومن ضمنها الحصول على إقرارات
- الإطلاع على محاضر اجتماعات مجلس الإدارة والمراسلات الجارية مع محامي المنشأة
- اختبار حسابات المصاريف القانونية
- استخدام أية معلومات يتم الحصول عليها تتعلق بأعمال المنشأة، ومن ضمنها معلومات تم الحصول عليها من خلال المناقشات الجارية مع الدائرة القانونية الداخلية.

- عند تحديد وجود دعاوى لأي متطلبات أو عند اعتقاد المدقق بأنها قد تكون موجودة، على المدقق أن يسعى للاتصال مباشرة مع محامي المنشأة في سبيل الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة.

- يطلب في الرسالة التي يجب أن تعد من قبل الإدارة وترسل من قبل المدقق، قيام المحامي بالاتصال مباشرة بالمدقق، وفي حالة احتمال عدم استجابة المحامي للاستفسارات العامة فإن الرسالة ستحدد عادة ما يلي:

● قائمة بالدعاوى والمطالبات

● تقديرات الإدارة بنتائج الدعاوى والمطالبات وتقدير انعكاساتها المالية بما في ذلك التكلفة المتعلقة بها

● الطلب بأن يؤيد المحامي معقولية تقديرات الإدارة وتزويد المدقق بمعلومات إضافية في حال اعتقاد المحامي بأن البيانات المقدمة ناقصة أو غير صحيحة.

- في حالة رفض الإدارة إعطاء الإذن للمدقق للاتصال بمحامي المنشأة، فيعتبر ذلك تحديدا لنطاق التدقيق وسيقود عادة بالمدقق إلى إبداء رأي متحفظ أو عدم إبداء رأي.

4- التقييم والإفصاح عن الاستثمارات طويلة الأجل

- عندما تكون الاستثمارات طويلة الأجل جوهرية في البيانات المالية، على المدقق أن يحصل على أدلة إثبات كافية وملائمة تتعلق بتقييمها والإفصاح عنها.

- تتضمن إجراءات التدقيق المتعلقة بالاستثمارات طويلة الأجل الأخذ بعين الاعتبار فيما إذا كانت هناك ادلة بأن لدى المنشأة القدرة للاستمرار باقتناء الاستثمارات على أسس طويلة الأجل. ومناقشة الإدارة فيما إذا كانت المنشأة ستستمر باقتناء هذه الاستثمارات والحصول على إقرارات بهذا الخصوص.

- تتضمن الإجراءات الأخرى عادة دراسة البيانات المالية ذات العلاقة والمعلومات الأخرى مثل أسعار السوق والتي توفر مؤشرات للقيمة، ومقارنة مثل هذه القيم مع القيم الدفترية لهذه الاستثمارات لغاية تاريخ تقرير المدقق

5- المعلومات القطاعية

- يراعي المدقق المعلومات القطاعية وعلاقتها بالبيانات المالية ككل، وعادة لا يتطلب من المدقق أن يطبق إجراءات تدقيق تعبر بالضرورة عن رأي منفرد حول المعلومات القطاعية بشكل منفرد، ومع ذلك فإن مبدأ الأهمية النسبية يشمل العوامل الكمية والنوعية، وإن إجراءات المدقق تقدر ذلك.

- يناقش المدقق مع الإدارة الطرق التي تم استخدامها لتحديد المعلومات القطاعية مع مراعاة فيما إذا كان من المرجح أن تكون هذه الطرق قد أدت الإفصاح الذي يتماشى مع الإطار المطبق للتقارير المالية، وأن يقوم باختبار تطبيق هذه الطرق.

المعيار رقم 505: المصادقات الخارجية

1- الغرض من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات تتعلق باستعمال المدقق للتأكيدات الخارجية بهدف

الحصول على أدلة الإثبات

2- يجب على المدقق، عند لجوئه إلى إجراء التأكيد الخارجي، الحفاظ على الرقابة على طلبات التأكيد، الأمر الذي يتطلب:

- تحديد المعلومات موضع التأكيد أو الطلب، كذلك رصيد الحسابات، مكوناتها، آجال الاتفاقيات، العقود أو العمليات التي قد تكون أبرمتها المؤسسة مع طرف آخر
- اختيار "الغير"، المؤهلين للتأكيد، حيث أن الردود على طلبات التأكيد تقدم أدلة إثبات ذات دلالة ومصداقية أكبر، كلما كان توجيه الطلب إلى المسؤول الأكثر دراية بالمعلومات المطلوب تأكيدها.
- تصور تصميم طلبات التأكيد مع ضمان أن تكون الطلبات موجهة إلى الشخص أو الجهة المعنيين والتي تنص على وجوب توجيه الردود إلى المدقق مباشرة
- مباشرة إجراءات إرسال الطلبات إلى الغير وكذلك متابعتها.
- 3- يجب على المدقق الحصول على تصريح من الإدارة قبل القيام بطلب التأكيدات الخارجية، وفي حال رفض الإدارة السماح له بطلب التأكيدات الخارجية فإن عليه تحري أسباب الرفض، وتقييم آثار رفض الإدارة على تقييمه لأخطار الإنحرافات الجوهرية بما فيها خطر الغش، مع وضع إجراءات تدقيق بديلة للحصول على أدلة إثبات ذات دلالة ومصداقية
- 4- إذا حدد المدقق أن الرد على طلب التأكيدات الخارجية ليس بذي مصداقية، فلا بد عليه أن يقيم تأثيرات ذلك على تقييمه لأخطار الإنحرافات الجوهرية، بما فيها خطر الغش، كما يجب عليه القيام بإجراءات تدقيق بديلة للحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة
- 5- إذا رأى المدقق أن الرد على طلب التأكيد المستعجل يعد ضروريا للحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة، فإن إجراءات التدقيق البديلة لم تقدم أدلة الإثبات التي يحتاجها هذا الأخير، فإذا لم يحصل المدقق على التأكيد الضروري، فيجب أن يحدد آثار ذلك على التدقيق وعلى رأيه
- 6- يجب على المدقق تحديد ما إذا كانت نتائج التأكيد الخارجي تقدم أدلة إثبات كافية وملائمة، ويمكن للمدقق تصنيف وتقييم نتائج كل طلب تأكيد خارجي وفق الأصناف التالية.
 - رد من "الغير" يتضمن تأكيد المعلومات المقدمة أو المعلومات المطلوبة دون وجود فوارق
 - الرد يعتبر غير موثوق
 - عدم الرد
 - رد يحمل فوارق

معييار التدقيق الدولي 510: تدقيق الأرصدة الافتتاحية

- 1- الغرض من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات تتعلق بالأنشطة الافتتاحية في حالة كون البيانات المالية تدقق لأول مرة أو عندما تكون البيانات المالية للفترة السابقة قد دقت من قبل مدقق آخر.
- 2- على المدقق عند التكليف بالتدقيق لأول مرة أن يحصل على أدلة إثبات كافية وملائمة بأن:
 - الأرصدة الافتتاحية لا تتضمن أخطاء جوهرية تؤثر بشكل جوهري على البيانات المالية للفترة الحالية
 - أن الأرصدة الختامية للفترة السابقة قد تم تدويرها بشكل صحيح إلى الفترة الحالية أو عندما يكون ملائمة قد تم تعديلها.
 - إن السياسات المحاسبية المناسبة قد تم تطبيقها بشكل ثابت، أو أن التغييرات في السياسات المحاسبية قد اتخذت بعين الاعتبار وتم الإفصاح عنها بشكل مناسب.

3- الأرصدة الافتتاحية: "تعني أرصدة الحسابات الموجودة في بداية الفترات، وتعتمد الأرصدة الافتتاحية على أساس الأرصدة الختامية للفترات السابقة".

4- يحتاج المدقق للحصول على أدلة الإثبات الكافية والملائمة المتعلقة بالأرصدة الافتتاحية التي تدور حول:

- السياسات المحاسبية المتبعة من قبل المنشأة.
- هل أن البيانات المالية للفترة السابقة قد تم تدقيقها، وإن كان كذلك فهل أن التقرير كان معذلاً.
- طبيعة الحسابات ومخاطر الأخطاء الجوهرية في بيانات الفترة الحالية
- الأهمية النسبية للأرصدة الافتتاحية، بالنسبة إلى البيانات المالية للفترة الحالية

5- نتائج التدقيق وإعداد التقرير:

- في حالة عدم استطاعة المدقق، بعد استنفاده كافة إجراءات التدقيق البديلة، من الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة للأرصدة الافتتاحية فإن التقرير يجب أن يضمن إما:

✓ رأياً متحفظاً.

✓ عدم إبداء الرأي

- في حال كون الأرصدة الافتتاحية تتضمن أخطاء جوهرية تؤثر بشكل جوهري على البيانات المالية للفترة الحالية، أو حدث خطأ في تطبيق السياسات المحاسبية، فعلى المدقق إبلاغ الإدارة والمدقق السابق إن وجد، بعد حصوله على إذن من الإدارة. وفي حالة عدم تسوية تأثير الأخطاء الجوهرية بالشكل المناسب، فإن على المدقق إبداء رأي متحفظ أو رأي سلبي يلائم الحالة.

المعيار رقم 520: الإجراءات التحليلية

1- الغرض من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات تتعلق باستعمال الإجراءات التحليلية أثناء عملية التدقيق بدءاً من عملية التخطيط والمراجعة الشاملة، وقد تطبق في مراحل أخرى

2- من الممكن استعمال عدة طرق لانجاز الإجراءات التحليلية وهذه الطرق تمتد من المقارنات البسيطة لغاية التحليلات المعقدة التي تستعمل تقنيات إحصائية متقدمة، وتستعمل الإجراءات التحليلية للأغراض التالية:

- مساعدة المدقق في تخطيط طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق
- كإجراءات جوهرية عندما يكون استعمالها ذات تأثير وفعالية أكثر في الاختبارات التفصيلية لتخفيض مخاطر الاكتشاف لتأكيدات خاصة بالبيانات المالية

- كمراجعة شاملة للبيانات المالية عند مراحل الفحص النهائي لعملية التدقيق

3- إن اعتماد المدقق على الإجراءات الجوهرية لتقليل مخاطر الاكتشاف المتعلقة بتأكيدات خاصة بالبيانات المالية قد يكون مرتكزاً على الاختبارات التفصيلية أو الإجراءات التحليلية أو على كليهما، ويعتمد قرار اختيار الإجراءات التي تحقق الهدف الخاص من التدقيق على اجتهاد المدقق، حيث يقوم المدقق بالاستفسار من الإدارة حول المعلومات التي يحتاج إليها في الإجراءات التحليلية ومدى موثوقيتها ونتائج مثل هذه الإجراءات المنجزة من قبل المنشأة.

4- في حالة نية المدقق القيام بإجراءات تحليلية كإجراءات جوهرية فإنه سوف يحتاج لمراعاة عدة عوامل منها:

- الهدف من الإجراءات التحليلية ومدى إمكانية الاعتماد عليها
- طبيعة المنشأة ومدى إمكانية تجزئة المعلومات
- توفر المعلومات إن كانت مالية مثل الموازنات التقديرية والتنبؤات أو غير مالية مثل عدد الوحدات المنتجة أو المبيعة
- موثوقية وملائمة ومصادر المعلومات المتوفرة، ومدى قابليتها للمقارنة
- المعرفة المتحصلة من خلال التدقيق السابق، مع فهم المدقق لفعالية النظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي وأنواع المشاكل التي تطلبت معالجات محاسبية في الفترات السابقة.

5- على المدقق تطبيق الإجراءات التحليلية عند الإقتراب من، أو في نهاية عملية التدقيق، وذلك عندما يقوم بتكوين قراره العام فيما إذا كانت البيانات المالية ككل مطابقة لمعرفة المدقق بطبيعة العمل.

6- يستند تطبيق الإجراءات التحليلية على التوقع بأن العلاقة بين المعلومات الموجودة تكون مستمرة في حالة غياب ظروف معاكسة. إن وجود هذه العلاقات يوفر أدلة إثبات على كمال ودقة وصحة المعلومات الناتجة من النظام المحاسبي ومع ذلك، فإن الثقة بنتائج الإجراءات التحليلية سوف يعتمد على تقدير المدقق بالمخاطر الناتجة من أن الإجراءات التحليلية قد تشخص العلاقات كما هو متوقع منها، بينما الحقيقة تشير إلى وجود أخطاء جوهرية

7- عندما تكتشف الإجراءات التحليلية وجود تقلبات مهمة، أو إظهارها لعلاقات متضاربة مع المعلومات الوثيقة الصلة، أو كشفها لانحرافات عن المبالغ المتنبأ بها، فإن على المدقق البحث والحصول على تفسيرات مناسبة وأدلة معززة وملائمة لهذه الحالات، وفي العادة يبدأ التحقق من صحة هذه التقلبات من خلال استفسارات من الإدارة، ثم يتم اتباعها ب:

- براهين تعزز إجابة الإدارة.

- تدقيق الحاجة لتطبيق إجراءات تدقيق أخرى تستند على نتائج مثل هذه الاستفسارات، وذلك في حالة عدم استطاعة الإدارة توفير تفسيرات مناسبة.

المعيار رقم 530: المعاينة الإحصائية في عملية التدقيق

1- الغرض من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات تتعلق بكيفية استعمال إجراءات المعاينة في التدقيق وغيرها من وسائل انتقاء البنود لاختبار وجمع أدلة الإثبات

2- وفقا للمعيار الدولي للتدقيق رقم 500 يتم الحصول على أدلة الإثبات من مزيج ملائم من اختبارات الرقابة والإجراءات الجوهرية، ونوع الاختبار مهم في فهم تطبيق إجراءات التدقيق عند جمع أدلة الإثبات

- وفقا للمعيار رقم 400 يجري اختبارات الرقابة عندما يخطط المدقق لتقييم مخاطر الرقابة بأقل من فعالية في تأكيد معين، فاستنادا على فهم المدقق للنظام المحاسبي ولنظام الرقابة الداخلية يكشف المدقق الخواص أو المعالم التي تدل على تأدية الرقابة وأيضا احتمالات حالات الإنحراف التي تشير إلى وجود انحرافات.

- تتم الإجراءات الجوهرية بالمبالغ وهي نوعان: إجراءات تحليلية واختبارات تفصيلية لمعاملات وأرصدة، وهدف الإجراءات الجوهرية هو التوصل لأدلة إثبات للكشف على أيه بيانات مالية جوهرية غير صحيحة

3- للحصول على الإثبات يجب أن يستعمل المدقق حنكته المهنية لتقييم مخاطر التدقيق ولتقييم إجراءات التدقيق ليضمن أن هذه المخاطر قد وضعت في الحد الأدنى المقبول، وتشير مخاطر التدقيق إلى إعطاء رأي تدقيقي غير ملائم عندما تكون البيانات المالية معطاة بصورة غير صحيحة ماديا

4- عند تصميم إجراءات التدقيق على المدقق أن يستعمل إجراءات الحصول على أدلة الإثبات المشار إليها في المعيار الدولي للتدقيق 500 والمتمثلة في التفتيش والملاحظة والاستفسار والمصادقات والحساب والإجراءات التحليلية، كما عليه أيضا ان يحدد الوسائل المناسبة لانتقاء بنود الاختبار سواءا كانت معاينة كلية او جزئية أو عن طريق السبر.

5- قرار استعمال المعاينة الإحصائية أو غير الإحصائية متروك لما يراه المدقق في أخذ الأسلوب الأكفأ للحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة في ظروف معينة

6- يجب على المدقق ان يأخذ بعين الاعتبار عند تصميم عينة التدقيق أهداف الاختبار وخصائص المجتمع التي ستؤخذ منها العينة، ويتأثر حجم العينة المختارة بمستوى مخاطر المعاينة الذي يرغب المدقق قبوله، وكلما كانت المخاطر التي يرغب المدقق في قبولها أقل كلما وجب ان يكون حجم العينة أكبر، كما يجب على المدقق أن يختار العينة على أساس أن هناك فرصة لكافة الوحدات ليقع عليها الاختيار

7- على المدقق ان يسقط، في الإجراءات الجوهرية أخطاء النقد التي يتم اكتشافها في العينة بالمجتمع، ويجب أن ينظر في أثر الخطأ المستقووط على الهدف المحدد وعلى الجوانب الأخرى للتدقيق.

المعيار رقم 550: الأطراف ذات العلاقة

1- الغرض من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات حول مسؤولية المدقق، وإجراءات التدقيق المتعلقة بالأطراف ذات العلاقة والمعاملة مع تلك الأطراف، وبغض النظر عما إذا كان المعيار الدولي للمحاسبة (الأطراف ذات العلاقة) أو المتطلبات المشابهة تشكل جزءا من إطار التقرير المالي، فعلى المدقق إنجاز إجراءات التدقيق المهمة للحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة تتعلق بتحديد الأطراف ذات العلاقة والإفصاح عنها.

2- يجب على المدقق مراجعة المعلومات التي يوفرها المدراء والإدارة والتي يحددون فيها أسماء كافة الأطراف ذات العلاقة المعروفين لديهم، وعلى المدقق إنجاز الإجراءات التالية:

- مراجعة أوراق عمل السنة السابقة
- مراجعة الإجراءات التي تتبعها المنشأة
- الاستفسار عن ارتباط المدراء والمسؤولين بمنشآت أخرى
- على المدقق الاقتناع بكفاية هذا الإفصاح

3- على المدقق مراجعة المعلومات التي يوفرها المدراء والتي يحددون فيها معاملات الأطراف ذات العلاقة وأن يكون يقضا للمعاملات المادية الأخرى للأطراف ذات العلاقة وعند حصول المدقق على فهم النظام المحاسبي ولنظام الرقابة الداخلية وعند قيامه بالتقديرات الأولية لمخاطر الرقابة فإن على المدقق مراعاة كفاية إجراءات الرقابة على عمليات المصادقة والتسجيل الخاصة بمعاملات الأطراف ذات العلاقة.

4- من خلال عملية التدقيق يحتاج المدقق على أن يكون يقضا للمعاملات التي تبدو غير اعتيادية:

- معاملات ذات شروط تجارية
- معاملات تفتقد لسبب تجاري
- معاملات تم معالجتها بطريقة غير اعتيادية
- معاملات ذات حجم كبير
- معاملات غير مسجلة

وكذلك من خلال عملية التدقيق يقوم المدقق بتنفيذ الإجراءات التي من شأنها تحديد وجه معاملات من اطراف ذات علاقة

5- عند فحص معاملات محددة مع الأطراف ذات العلاقة على المدقق أن يحصل على أدلة إثبات كافية وملائمة تبين فيما إذا

كانت هذه المعاملات قد سجلت وأفصح عنها بشكل مناسب، ويكون دليل المعاملة مع الأطراف ذات العلاقة محدودا مثل ما يتعلق

بوجود البضاعة لدى الطرف ذو العلاقة على سجل الأمانة

6- على المدقق أن يحصل على إقرار خطي من الإدارة بخصوص:

- اكتمال المعلومات المقدمة والخاصة بالأطراف ذات العلاقة
- ملائمة الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة في البيانات المالية

المعيار رقم 540: مراجعة التقديرات المحاسبية بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة والإفصاحات

1- الغرض من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات تتعلق بمسؤوليات المدقق ذات العلاقة بالتقديرات المحاسبية

بما في ذلك التقديرات المحاسبية العادلة والإفصاحات ذات العلاقة عند تدقيق القوائم المالية، وبالتحديد يتوسع ليتناول كيفية تطبيق معيار التدقيق رقم 310 و330 ومعايير التدقيق الأخرى ذات الصلة التي سيتم تطبيقها فيما يتعلق بالتقديرات المحاسبية.

2- لا يمكن قياس بعض بنود القوائم المالية بدقة، وإنما يمكن فقط تقديرها، ولأغراض هذا المعيار يشار إلى بنود القوائم المالية تلك

بالتقديرات المحاسبية، ويمكن أن يختلف هدف قياس التقديرات المحاسبية اعتمادا على إطار التقرير المطبق والبند المالي الذي يتم التقرير عنه

3- إن وجود فرق بين نتيجة التقدير المحاسبي والمبلغ المعلن المفصح عنه أساسا في القوائم المالية لا يمثل بالضرورة تحريفا في القوائم المالية،

وهذا هو الحال بشكل خاص في التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة، حيث أن أي نتيجة تمت ملاحظتها تتأثر دائما بالأحداث أو الاوضاع اللاحقة للتاريخ الذي يتم فيه تقدير القياس لأغراض القوائم المالية

4- يعد هدف المدقق هو الحصول على ما يكفي من ادلة الإثبات المناسبة بشأن ما إذا كانت التقديرات المحاسبية بما في ذلك التقديرات

المحاسبية للقيمة العادلة في القوائم المالية أو المفصح عنها تعد معقولة، كما ان الإفصاحات ذات العلاقة في القوائم المالية تعد كافية في سياق إطار التقرير المالي المطبق.

5- عند تنفيذ إجراءات تقدير الخطر والانشطة ذات العلاقة للحصول على فهم للمنشأة وبيئتها، بما في ذلك الرقابة الداخلية للمنشأة

وفقا لما يتطلبه المعيار 310، يجب على المدقق الحصول على فهم لما يلي، لتوفير أساس لتحديد مخاطر التحريف الجوهرى للتقديرات المحاسبية وتقديرها:

- متطلبات إطار التقرير المالي ذات الصلة بالتقديرات المحاسبية، بما في ذلك الإفصاحات ذات العلاقة.
- كيفية تحديد الغدارة لتلك المعاملات والاحداث والأوضاع التي تؤدي إلى الحاجة للتقديرات المحاسبية التي سيتم إثباتها أو الإفصاح عنها في القوائم المالية.
- كيفية إجراء الغدارة للتقديرات المحاسبية وفهم البيانات المالية التي تستند إليها بما في ذلك
 - الأسلوب المستخدم في إجراء التقدير المحاسبي
 - أدوات الرقابة الملائمة
 - ما إذا كانت الإدارة استعانت بخبير
 - الافتراضات التي تحكم التقديرات المحاسبية
 - يجب على المراجع فحص نتيجة التقديرات المحاسبية المضمنة للفترة السابقة أو إعادة التقدير اللاحق لها لغرض الفترة الحالية بحسب الحال.

المعيار رقم 560: الأحداث اللاحقة لتاريخ الإقفال

1- الغرض من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات حول مسؤولية المدقق عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الإقفال

2- أحداث تقع لغاية تقرير المدقق:

- على المدقق إنجاز الإجراءات المصممة للحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة تؤيد بأن كافة الاحداث لغاية تقرير المدقق، والتي تتطلب إجراء التسوية والإفصاح عنها في البيانات المالية قد تم تشخيصها، وتطبق هذه الإجراءات إضافة إلى الإجراءات الاعتيادية.
- في حالة معرفة المدقق بالأحداث التي لها تأثير جوهري على البيانات المالية، فعليه دراسة ما إذا كانت مثل هذه الأحداث قد تم التعرف عليها بشكل مناسب، والإفصاح عنها بشكل ملائم في البيانات المالية.

3- حقائق مكتشفة بعد تاريخ تقرير المدقق وقبل إصدار الكشوف المالية:

- لا يتحمل المدقق أية مسؤولية للقيام بإجراءات أو لعمل أي استفسار يتعلق بالبيانات المالية بعد تاريخ تقرير المدقق، إما خلال الفترة من تاريخ تقرير المدقق إلى تاريخ إصدار البيانات المالية فإن مسؤولية إعلام المدقق بالوقائع التي قد تؤثر على البيانات المالية تقع على عاتق الإدارة.

- عند إطلاع المدقق، بعد تاريخ تقرير المدقق، ولكن قبل إصدار البيانات المالية، على واقعة تؤثر بشكل جوهري على البيانات المالية، يجب عليه دراسة ما إذا كانت البيانات المالية في حاجة إلى تعديل، وأن يقوم بمناقشة الأمر مع الإدارة واتخاذ الإجراء المناسب في تلك الظروف.

- في حالة عدم قيام الإدارة بتعديل البيانات المالية في ظروف يعتقد فيها المدقق بضرورة التعديل، وإن المدقق لم يرسل تقريره بعد إلى المنشأة، عندئذ يجب على المدقق أن يبدي رأياً متحفظاً أو رأياً معاكساً في تقريره.

4- حقائق مكتشفة بعد إصدار البيانات المالية:

- لا تقع على عاتق المدقق، بعد إصدار البيانات المالية أية مسؤولية لعمل أية استفسارات تتعلق بتلك البيانات المالية

- في حالة إطلاع المدقق، وبعد إصدار البيانات المالية، على واقعة كانت موجودة في تاريخ تقرير المدقق، والتي كانت قد تسبب قيام المدقق بتعديل تقريره لو كان هناك علم بما في ذلك التاريخ، فإن على المدقق دراسة ما إذا كانت هناك حاجة لتعديل البيانات المالية، ثم قيامه بمناقشة الأمر مع الإدارة بضرورة اتخاذه الإجراء المناسب في تلك الظروف.
- عند قيام الإدارة بتعديل البيانات المالية، على المدقق القيام بإجراءات تدقيق لفحص الخطوات التي اتخذتها الإدارة، ومن ثم إصدار تقرير جديد يتضمن فقرة خاصة حول موضوع التعديل المشار إليه بإيضاح في البيانات المالية، مشددا على أسباب تعديل البيانات المالية الصادرة سابقا وإشارته إلى تقريره الصادر سابقا.
- في حالة عدم قيام الإدارة باتخاذ الخطوات الضرورية للتأكد من إعلام أية جهة استلمت البيانات المالية الصادرة سابقا مع تقرير المدقق المرفق بها، فإن على المدقق إشعار الأشخاص الذين يتحملون المسؤولية النهائية في المنشأة بأنه سيتخذ الإجراء المطلوب لمنع الاعتماد على تقريره مستقبلا.

5- طرح الأوراق المالية على الجمهور

- في الحالات المتضمنة طرح الأوراق المالية على الجمهور، يجب على المدقق مراعاة أية متطلبات قانونية أو ذات علاقة تطبق على المدقق في نطاق التشريعات التي تم طرح الأوراق المالية بموجبها

معياري التدقيق الدولي 570: استمرارية الاستغلال:

- 1- الغرض من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات حول مسؤولية المدقق عند تدقيقه للبيانات المالية المتعلقة بملائمة فرض الاستمرارية كأساس لإعداد البيانات المالية.
- 2- عند تخطيط وإنجاز إجراءات التدقيق، وعند تقييم نتائجها على المدقق مراعاة ملائمة فرض الاستمرارية للمنشأة مستقبلا.
- 3- يساعد تقرير المدقق في إضفاء الثقة في البيانات المالية ومع ذلك فإن تقرير المدقق لا يعتبر ضمانا لاستمرارية المنشأة مستقبلا.
- 4- أدلة الإثبات: عندما يثار شك يتعلق بملائمة فرض الاستمرارية يجب على المدقق أن يجمع أدلة إثبات كافية وملائمة لمحاولة إزالة الشك المتعلق بقدرة المنشأة على الاستمرار في العمل في المستقبل المنظور.
- 5- نتائج التدقيق وإعداد التقرير: بعد تنفيذ الإجراءات التي تعتبر ضرورية والحصول على كافة المعلومات المطلوبة ومراعاة تأثير أية خطط للإدارة والعوامل المخففة الأخرى، يقرر المدقق فيما إذا كان الشك المثار حول فرض الاستمرارية قد أزيل.
- 6- اعتبار فرض الاستمرارية مناسباً: في حالة اعتقاد المدقق بأن فرض الاستمرارية ملائم بسبب العوامل المخففة وعلى الأخص خطط الإدارة للأعمال المستقبلية، فعليه دراسة فيما إذا كانت الخطط أو العوامل الأخرى تحتاج إلى إفصاح في البيانات المالية، وفي حالة عدم عمل الإفصاح المناسب، فإن على المدقق إبداء رأي متحفظ أو رأي بحسب ما يراه مناسباً.
- 7- عدم إزالة الشك بفرض الاستمرارية: إذا اعتقد المدقق بأن الشك بفرض الاستمرارية لم يتم إزالته بشكل مناسب فعليه دراسة فيما إذا كانت البيانات المالية قد:

- تفصح بشكل ملائم عن الظروف الأساسية التي أثار الشك الكبير بقدرة المنشأة للاستمرار أو بنشاطها.
- بينت بأن هناك عدم تأكيد يدل على أن المنشأة سوف تستطيع التواصل كمؤسسة مستمرة.

- بينت بأن البيانات المالية لا تتضمن أية تسويات تتعلق بإمكانية استرداد مبالغ الأصول المسجلة وتصنيفها، أو المبالغ وتصنيفات الالتزامات التي قد تكون ضرورية في حالة عدم استطاعة المنشأة التواصل كمؤسسة مستمرة.

معيار التدقيق الدولي 580: إقرارات الإدارة

1- الغرض من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات حول استخدام إقرارات الإدارة والإجراءات التي يجب تطبيقها عند تقييم وتوثيق إقرارات الإدارة والإجراء المتخذ في حالة رفض الإدارة تقديم الإقرارات المناسبة.

2- **إعتراف الإدارة بمسؤوليتها عن البيانات المالية:** على المدقق إن يحصل على دليل باعتراف الإدارة بمسؤوليتها عن تقديم البيانات المالية بشكل عادل ويتماشى مع الإطار المناسب للتقارير المالية وأنها قد قامت بالمصادقة على البيانات المالية. ويستطيع المدقق الحصول على دليل إقرار الإدارة بهذه المسؤولية وبالموافقة عليها، من محاضر اجتماعات مجلس الإدارة أو الهيئات المشابهة أو بالحصول على إقرار خطي من الإدارة أو باستلام نسخة موقعة من البيانات المالية.

3- إقرارات الإدارة كدليل إثبات:

- على المدقق أن يحصل على إقرارات خطية من الإدارة حول أمور هامة للبيانات المالية في حالة يتعذر فيها وجود أدلة إثبات أخرى كافية.

- يمكن أن تقتصر الإقرارات الخطية المطلوبة من الإدارة على الأمور التي تعتبر ذات أهمية نسبية للبيانات المالية.

- خلال عملية التدقيق تقوم الإدارة بعمل عدة إقرارات إلى المدقق، إما من تلقاء نفسها أو بناء على استفسارات معينة.

- لا يمكن أن تكون إقرارات الإدارة بديلا عن أدلة الإثبات الأخرى التي يتوقع المدقق بأن من الممكن توفرها بشكل معقول.

- في بعض الحالات قد يكون إقرار الإدارة كدليل الإثبات الذي يتم توقع توفره بشكل معقول.

4- **الإجراء المتخذ في حالة رفض الإدارة تقديم الإقرارات:** في حالة رفض الإدارة تقديم الإقرار الذي يعتقد المدقق أنه ضروري،

فإن ذلك سيشكل تحديدا لنطاق التدقيق، وعلى المدقق أن يبدي رأيا متحفظا أو أن يمتنع عن إبداء الرأي.

المعيار رقم 600: الاعتبارات الخاصة- عمليات تدقيق القوائم المالية للمجموعة (بما في ذلك عمل مدققي الفروع- الاستفادة

من عمل مدقق آخر)

- الغرض من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات في حالة قيام المدقق المسؤول عن تقديم تقرير حول البيانات المالية للمنشأة بالاستفادة من عمل مدقق آخر حول المعلومات المالية للأجزاء المدرجة ضمن البيانات المالية للمنشأة. إن هذا المعيار الدولي للتدقيق لا يعالج حالات تعيين مدققين أو أكثر كمدققين مشتركين، ولا يعالج علاقة المدقق الحالي مع المدقق السابق. كذلك عند استنتاج المدقق الأساسي بأن البيانات المالية لأحد الأجزاء ليست ذات أهمية، فإن المعايير التي يتضمنها هذا المعيار الدولي للتدقيق لا تطبق، ولكن في حالة كون البيانات المالية لعدة أجزاء غير مهمة بذاتها ولكنها مهمة بمجموعها، فإن الإجراءات المشار إليها بهذا المعيار الدولي للتدقيق تحتاج أن تؤخذ بعين الاعتبار.

- عند الاستفادة المدقق الأساسي من عمل المدقق الآخر، على المدقق الأساسي أن يحدد كيفية تأثير عمل المدقق الآخر على عملية التدقيق.

- يجب على المدقق أن يأخذ بعين الاعتبار فيما إذا كانت مساهمته الذاتية كافية لتمكينه من العمل كمدقق أساسي، ولهذا الغرض يجب على المدقق دراسة ما يلي:
- الأهمية النسبية لجزء البيانات المالية والتي سيقوم المدقق الأساسي بتدقيقها
- بدرجة معرفة المدقق الأساسي بخصوص طبيعة عملية الأجزاء
- مخاطر وجود أخطاء جوهرية في البيانات المالية للأجزاء والتي تم تدقيقها من قبل مدقق آخر.
- القيام بالإجراءات الإضافية المشار إليها في هذا المعيار الدولي للتدقيق والمتعلقة بالأجزاء المدققة من قبل المدقق الآخر والتي ينتج عنها مساهمة هامة من قبل المدقق الأساسي بمشاركة مهمة في مثل هذا التدقيق.
- عند قيام المدقق بالتخطيط للاستفادة من عمل مدقق آخر، يجب على المدقق الأساسي مراعاة الكفاءة المهنية للمدقق الآخر في سياق المهمة الخاصة به
- يجب على المدقق تنفيذ إجراءات للحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة، بأن عمل المدقق الآخر ملائم لأغراض المدقق الأساسي في سياق المهمة المحددة. كما ان على المدقق الأساسي إعلام المدقق الآخر بما يلي:
- متطلبات الاستقلالية لكل من المنشأة والجزء، والحصول على إقرار خطي بالاستجابة لذلك.
- مجال الاستفادة من عمل المدقق الآخر وتقاريره
- المتطلبات المحاسبية والتدقيقية وتقديم التقارير، مع الحصول على إقرار خطي بالاستجابة لهذه المتطلبات.
- عندما يستنتج المدقق الأساسي أنه لا يمكن الاستفادة من عمل المدقق الآخر، وأن المدقق الأساسي لم يتمكن من إنجاز إجراءات إضافية كافية تتعلق بالمعلومات المالية لأحد المكونات التي تم تدقيقها بواسطة المدقق الآخر، فيجب عليه في هذه الحالة إبداء رأي متحفظ أو عدم إبداء الرأي بسبب وجود قيود حول نطاق التدقيق.

معياري التدقيق الدولي 610: مراعاة التدقيق الداخلي

- الغرض من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات للمدققين الخارجيين لمراعاة عمل التدقيق الداخلي.
- يجب على المدقق مراعاة فعاليات التدقيق الداخلي وتأثيراتها إن وجدت على إجراءات التدقيق الخارجية.
- الفهم والتقييم الأولي للتدقيق الداخلي:
- يجب أن يحصل المدقق الخارجي على فهم كاف لفعاليات التدقيق الداخلي لغرض مساعدته في تخطيط عملية التدقيق وتطوير منهاج فعال لإنجازه.
- خلال عملية التخطيط للتدقيق يجب على المدقق الخارجي القيام بتقييم أولي لوظيفة التدقيق الداخلي وذلك في حالة ظهور دلائل تشير بأن التدقيق الداخلي مناسب للتدقيق الخارجي للبيانات المالية في مجالات محددة، وحتى يتمكن المدقق الخارجي من تقييم فعالية التدقيق الداخلي يتوجب عليه متابعة النقاط التالية:
- موقع التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي
- نطاق الوظيفة
- الكفاءة الفنية

- العناية المهنية اللازمة
- عندما يخطط المدقق الخارجي للاستفادة من عمل التدقيق الداخلي يحتاج المدقق الخارجي لدراسة الخطة المؤقتة للتدقيق الداخلي للفترة، ومناقشتها في أبكر وقت ممكن.
- تزداد فعالية التنسيق مع التدقيق الداخلي إذا عقدت الاجتماعات في مراحل مختلفة خلال الفترة، ويحتاج المدقق الخارجي إلى إحاطته بتقارير التدقيق الداخلي ذات العلاقة ووضعها تحت تصرفه، وأن يتم إبلاغه بشكل مستمر عن كل أمر لفت انتباه التدقيق الداخلي.
- عندما ينوي المدقق الخارجي الاستفادة من عمل التدقيق الداخلي فإنه يتوجب عليه تقديم واختبار هذا العمل للتأكد من كفايته لأغراض المدقق الخارجي.

معيار التدقيق الدولي 620: الاستفادة من عمل خبير

- 1- الغرض من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات للاستفادة من عمل خبير كدليل إثبات.
- 2- عند الاستفادة من عمل منجز بواسطة خبير، يجب على المدقق أن يحصل على أدلة إثبات كافية وملائمة بأن مثل هذا العمل كاف لأغراض عملية التدقيق.
- 3- (خبير) يعني شخص أو مكتب يمتلك مهارة خاصة ومعرفة وخبرة في مجال معين غير مجال المحاسبة والتدقيق، وقد يكون الخبير

- مكلفا من طرف المنشأة
 - مكلفا من قبل المدقق
 - موظفا لدى المنشأة
 - موظفا لدى المدقق
- 4- عند تحديد الحاجة للاستفادة من عمل خبير، على المدقق مراعاة:

- الأهمية النسبية للبند موضع التدقيق بالنسبة للبيانات المالية
 - مخاطر وجود معلومات خاطئة استنادا إلى طبيعة وتعقيد الأمر موضع التدقيق
 - كمية ونوعية أدلة الإثبات الأخرى المتوفرة
- 5- تقييم عمل الخبير: يجب على المدقق تقييم ملائمة عمل الخبير كدليل إثبات للبيانات المالية التي هي رهن التدقيق، وهذا يشمل تقدير فيما إذا كان جوهر نتائج الخبير قد تم انعكاسها بشكل مناسب في البيانات المالية أو كونها تدعم توكيدات البيانات المالية إضافة لمراعاة ما يلي:

- مصدر المعلومات المستخدمة
- الفرضيات والطرق المستخدمة، ومدى انسجامها مع الفترات السابقة
- نتائج عمل الخبير في ضوء المعرفة العامة للمدقق لطبيعة عمل المنشأة ونتائج إجراءات التدقيق الأخرى

6- الإشارة إلى الخبير في تقرير المدقق:

- في حالة إصدار المدقق تقريرا غير معدل (لا يتضمن تحفظات حول العنصر الخاضع للخبرة) فيجب على المدقق عدم الإشارة إلى عمل الخبير.

- إذا قرر المدقق إصدار تقرير معدل (يتضمن تحفظات) استناداً لنتائج عمل الخبير، فقد يكون من الملائم في بعض الحالات أن يقوم بشرح طبيعة التعديل والإشارة إلى عمل الخبير أو شرح ذلك العمل، مع التأكيد على ضرورة استشارة الخبير قبل إدراج إسمه في التقرير، وفي حالة رفضه فعلى المدقق في هذه الحالة طلب استشارة قانونية.

المعيار رقم 700: تكوين رأي وإعداد التقرير حول القوائم المالية

1- الغرض من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات حول شكل ومضمون تقرير المدقق الصادر نتيجة التدقيق الذي قام به مدقق مستقل لبيانات منشأة ما.

2- يجب على المدقق مراجعة وتقييم النتائج المستنبطة من أدلة الإثبات التي تم الحصول عليها والتي تشكل أساساً لإبداء رأي حول البيانات المالية.

3- يجب أن يحتوي تقرير المدقق على رأي مكتوب واضح حول البيانات المالية ككل.

4- العناصر الأساسية في تقرير المدقق:

أ- عنوان التقرير

ب- الجهة التي يوجه إليها التقرير

ج- الفقرة الافتتاحية أو التمهيدية

أولاً: تحديد البيانات المالية المدققة

ثانياً: بيان مسؤوليات إدارة المنشأة ومسؤوليات المدقق

د- فقرة النطاق (شرح لطبيعة عملية التدقيق)

أولاً: الإشارة إلى المعايير الدولية للتدقيق أو المعايير الوطنية أو الممارسات المناسبة

ثانياً: وصف للعمل الذي قام المدقق بإنجازه

هـ- فقرة الرأي وتحتوي على إبداء الرأي حول البيانات المالية

و- تاريخ التقرير

ز- عنوان المدقق

ن- توقيع المدقق

5- التقارير المعدلة:

يعتبر تقرير المدقق معدلاً في الحالات التالية:

الأمر الذي لا تؤثر على رأي المدقق

أ- توكيد لأمر ما (محاولة إلقاء الضوء على أمر يؤثر على البيانات المالية تم إدراجه كملاحظة مرفقة بالبيانات المالية)

الأمر الذي تؤثر على رأي المدقق:

ب- رأي متحفظ

ج- عدم إبداء الرأي

د- رأي معاكس (سليبي)