

❖ **تمهيد :**

■ **المبحث الأول : التأصيل النظري و المفاهيمي لمعايير المراجعة**

- **أولا : ماهية معايير المراجعة**

- **ثانيا : طبيعة معايير المراجعة**

■ **المبحث الثاني : الإطار العام لمعايير المراجعة الدولية**

- **أولا : نظرة شمولية لمعايير المراجعة الدولية**

- **ثانيا : إرشادات المراجعة العامة**

❖ **خلاصة :**

➤ **تمهيد :**

إن المراجعة ميدان هام واسع و شاسع ، و أن المهتم سواء كان طالبا أو باحث أكاديمي أو متخصصا محترفا و ذو خبرة طويلة يشترك من الفراغ الشبه كامل و النقص الكبير للمراجع حول مراقبة و مراجعة الحسابات ، و هذا راجع إلى نقص التجربة و عدم إحترام معايير المراجعة المتعارف عليها و كذلك عدم توسيع المعارف النظرية و التطبيقية من ناحية المراجعة و كذا عدم الإحتكاك و التواصل الدائم مع الخبراء الدوليين فيما يخص المستجدات التي تطرأ على البيئة و كيفية تطوير تلك المعايير حسب المتغيرات البيئية و كيفية التحكم في تكنولوجيا المعلومات.
و هذا ما يمكن التطرق إليه في هذه المحاضرات التالية :

■ **المبحث الأول : التأصيل النظري و المفاهيمي لمعايير المراجعة**

- **أولا : ماهية معايير المراجعة**

1- مفهوم المعيار :

يقصد بالمعيار : المقياس الذي تقاس به الأشياء ، كما أنه المثل الذي يجب أن تكون الأعمال و التصرفات مثله ، و يستخدم المعيار كأداة للقياس أو الوزن و كذلك لتقييم الأداء.

و للمعيار معالم مميزة أهمها ما يلي :

- يجب أن يكون للمعيار مواصفات محددة و معروفة
 - يجب أن يكون المعيار معتمدا من أهل الإختصاص و ذو وصفة قانونية و ملزما للمنفذين.
 - يعتبر المعيار مقصدا يسعى كل فرد أن تكون أعماله و تصرفاته متمشية معه ، أو مثله.
 - يعتبر المعيار ميزانا لوزن الأشياء و أساسا لتقويم الأداء.
 - أن يكون معيار الأداء وسطا حتى يمكن تطبيقه و لا يؤدي إلى تثبيط الهمم و تفويض العزائم ، كما يجب ألا يكون متساهلا حتى لا يؤدي إلى التسبب في عمل المراجع و المراقب.
 - أن يكون معيار الأداء مستطاعا و مرتبطا بالقدرات و الطاقات العامة و العادية للمراجع في ظل الظروف و الملابسات العامة حتى يمكن محاسبته.
 - أن يكون المعيار ميسر التنفيذ بدون مشقة أو تحمل ما يفوق طاقة المراجع العلمية ، و أن يكون ذلك في ضوء ما لديه من بيانات و معلومات.
 - أن تكون معايير الأداء مفهومة و واضحة من حيث منهج و أساليب و إجراءات التنفيذ و أدواته ، لأن هذا هو أساس إتقان المراجع لعمله.
 - أن تمون معايير الأداء مرنة و لاسيما فيما يتعلق بإجراءات و أساليب و برامج التنفيذ و قابلة لإستيعاب التطور التكنولوجي و التغير في ظروف الزمان و المكان.
- 2- مفهوم معايير المراجعة :** يقصد بمعايير المراجعة بأنها مجموعة من المبادئ و الأحكام الكلية الثابتة التي تحكم التكوين الشخصي و الإعداد العلمي و العملي و الأداء المهني للمراجع و المراقب.

- **ثانيا : طبيعة معايير المراجعة :** نوجزها فيما يلي :

1- معايير التكوين الشخصي للمراجع :

- معيار القيم الإيمانية و الذهنية.
- معيار القيم الأخلاقية .
- معيار القيم السلوكية .

2- معايير الإعداد العلمي للمراجع :

- العلم بأساسيات العلوم التدقيقية.

- العلم بفقہ المعاملات.
- العلم بعلوم الإحصاء.
- العلم بالعلوم الاقتصادية و التجارية.
- العلم بالعلوم المحاسبية و المراجعة.
- العلم بتوصيات و مقرارات مراكز و معاهد و مؤتمرات و ندوات المحاسبة و المراجعة .

3- معايير الإعداد المهني للمراجع :

- الخبرة و الأقدمية و التجربة في مجال المحاسبة و المراجعة .
- الخبرة في مجال أنواع المراجعات.
- الخبرة في مجال مكاتب التدقيق.
- الإجازة في التدقيق و الرقابة من منظمة مهنية .

4- معايير العمل الميداني للمراجع :

- الإستقلالية.
- الموضوعية .
- الحياد .
- الشمولية .
- الإستمرارية .
- الوسطية .
- التبيان و الوضوح .
- التوجيه و الإرشاد .
- المتابعة المستمرة .

نستنتج بأن المعايير المقترحة السابقة تعتبر نقطة بداية العمل من قبل المحاسبين و المراجعين المعتمدين و كذلك جمعيات و مراكز و معاهد الاقتصاد حتى تقدم لرجال المهنة في شكل منظم موضوعي قابل للتطبيق في المؤسسات و الوحدات الاقتصادية و غير الاقتصادية .

■ المبحث الثاني : الإطار العام لمعايير المراجعة الدولية

اعتمد مجلس المحاسبين القانونيين معايير المحاسبة و معايير المراجعة الدولية، و على إثر انتهاء أعمال اعتماد المعايير الدولية (المحاسبة و المراجعة) قامت لجنة معايير المراجعة في الهيئة بإعادة صياغة و ثائق الاعتماد التي سبق إصدارها للمراحل الأربع من مشروع التحول إلى المعايير الدولية، وذلك لتكون في وثيقة واحدة. و قامت اللجنة بمراجعة كل قرارات الاعتماد السابقة في ضوء ما ورد لها من ملاحظات من ذوي الاهتمام بعد الاعتماد، و في ضوء ما رأته اللجان الفنية من تعديلات لتنسق قرارات الاعتماد في كل المعايير في المراحل الأربع. وقد اعتمد المجلس تلك الوثيقة المحدثة في اجتماعه

و يمكن تلخيص ما تم بخصوص إعادة صياغة و ثائق التحول السابقة في وثيقة واحدة، و تحديثها بالمستجدات منذ بداية مشروع التحول، و بالمقارنة بين ما سبق إصداره لكل مرحلة من مراحل التحول فيما يلي:

1. تمت إعادة صياغة عنوان الوثيقة ليشمل معايير المراجعة و المعايير المهنية الأخرى ذات العلاقة (أي الفحص و التأكيدات، و الخدمات ذات العلاقة).
2. تمت إعادة صياغة المقدمة، و إضافة الترجمة الإنجليزية إلى الوثيقة، و إخراجها بنفس أسلوب وثيقة اعتماد معايير المحاسبة، بحيث تشير التعديلات إلى تعديلات عامة، و إلى تعديلات على معايير محددة.
3. تم تحسين صياغة تاريخ التطبيق بحيث يرتبط بالأعمال التي يقوم بها المراجع بدلاً من ارتباطه بالقوائم المالية لفترة معينة.
4. تم أخذ جميع التحديثات الأخيرة على المعايير الدولية في الحسبان.

- أولاً : نظرة شمولية لمعايير المراجعة الدولية

ISA 200, Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit	معيير المراجعة 200 "الأهداف العامة للمراجع المستقل و القيام بالمراجعة، طبقاً لمعايير المراجعة"	1
ISA 210, Agreeing the Terms of Audit Engagements	معيير المراجعة 210 "الاتفاق على شروط ارتباطات المراجعة"	2

ISA 220, Quality Control for an Audit of Financial Statements	معيار المراجعة 220 "رقابة الجودة لمراجعة القوائم المالية"	3
ISA 230, Audit Documentation	معيار المراجعة 230 "توثيق أعمال المراجعة"	4
ISA 240, The Auditor's Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements	معيار المراجعة 240 "مسئوليات المراجع ذات العلاقة بالغش عند مراجعة القوائم المالية"	5
ISA 250, Consideration of Laws and Regulations in an Audit of Financial Statements	معيار المراجعة 250 "مراعاة الأنظمة واللوائح عند مراجعة القوائم المالية"	6
ISA 260, Communication with Those Charged with Governance	معيار المراجعة 260 "الاتصال بالمكلفين بالحوكمة"	7
ISA 265, Communicating Deficiencies in Internal Control to Those Charged with Governance and Management	معيار المراجعة 265 "إبلاغ أوجه القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة"	8
ISA 300, Planning an audit of financial statements	معيار المراجعة 300 "التخطيط لمراجعة القوائم المالية"	9
ISA 315, Identifying and assessing the risks of material misstatement through understanding the entity And its environment	معيار المراجعة 315 "تحديد مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها"	10
ISA 320, Materiality in planning and performing an audit	معيار المراجعة 320 "الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ المراجعة"	11
ISA 330, The auditor's responses to assessed risks	معيار المراجعة 330 "استجابات المراجع للمخاطر المقدرة"	12
ISA 402, Audit considerations relating to an entity using a service organization	معيار المراجعة 402 "اعتبارات المراجعة ذات العلاقة بمنشأة تستخدم منظمة خدمية"	13
ISA 450, Evaluation of misstatements identified during the audit	معيار المراجعة 450 "تقويم التحريفات المكتشفة خلال المراجعة"	14
ISA 500, Audit Evidence	معيار المراجعة 500 "أدلة المراجعة"	15
ISA 501, Audit Evidence—Specific Considerations for Selected Items	معيار المراجعة 501 "أدلة المراجعة – اعتبارات محددة لبنود مختارة"	16
ISA 505, External Confirmations	معيار المراجعة 505 "المصادقات الخارجية"	17
ISA 510, Initial Audit Engagements—Opening Balances	معيار المراجعة 510 "ارتباطات المراجعة لأول مرة – الأرصدة الافتتاحية"	18
ISA 520, Analytical Procedures	معيار المراجعة 520 "الإجراءات التحليلية"	19
ISA 530, Audit Sampling	معيار المراجعة 530 "العينات في المراجعة"	20
ISA 540, Auditing Accounting Estimates, Including Fair Value Accounting Estimates, and Related Disclosures	معيار المراجعة 540 "مراجعة التقديرات المحاسبية بما في ذلك التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة والإفصاحات ذات العلاقة"	21
ISA 550, Related Parties	معيار المراجعة 550 "الأطراف ذات العلاقة"	22

ISA 560, Subsequent Events	معيار المراجعة 560 "الأحداث اللاحقة"	23
ISA 570, Going Concern	معيار المراجعة 570 "الاستمرارية"	24
ISA 580, Written Representations	معيار المراجعة 580 "الإفادات المكتوبة"	25
ISA 600, Special Considerations—Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors)	معيار المراجعة 600 "اعتبارات خاصة – عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة (بما في ذلك عمل مراجعي مكوّنات المجموعة)"	26
ISA 610, Using the Work of Internal Auditors	معيار المراجعة 610 "استخدام عمل المراجعين الداخليين"	27
ISA 620, Using the Work of an Auditor's Expert	معيار المراجعة 620 "استخدام عمل خبير المراجع"	28
ISA 700, Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements	معيار المراجعة 700 "تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية"	29
ISA 701, Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor's	معيار المراجعة 701 "الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع المستقل"	30
ISA 705, Modifications to the Opinion in the Auditor's Report Independent	معيار المراجعة 705 "التعديلات على الرأي الوارد في تقرير المراجع المستقل"	31
ISA 706, Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor's Report	معيار المراجعة 706 "فقرات لفت الانتباه، وفقرات أمور أخرى في تقرير المراجع المستقل"	32
ISA 710, Comparative Information—Corresponding Figures and Comparative Financial Statements	معيار المراجعة 710 "المعلومات المقارنة – الأرقام المقابلة والقوائم المالية المقارنة"	33
ISA 720, The Auditor's Responsibilities Relating to Other Information	معيار المراجعة 720 "مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالمعلومات الأخرى"	34
ISA 800, Special Considerations—Audits of Financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose Frameworks	معيار المراجعة 800 "اعتبارات خاصة – عمليات مراجعة القوائم المالية المعدة طبقاً لأطر ذات غرض خاص"	35
Special Considerations—Audits of Single ,805 ISA Specific Elements, Accounts or Financial Statements and Items of a Financial Statement	معيار المراجعة 805 "اعتبارات خاصة – عمليات مراجعة قائمة مالية واحدة، وعناصر أو حسابات أو بنود محددة في قائمة مالية"	36
ISA 810, Engagements to Report on Summary Financial Statements	معيار المراجعة 810 "ارتباطات لإعداد تقرير عن القوائم المالية الملخصة"	37
ISRE 2400, Engagements to Review Financial Statements	معيار ارتباطات الفحص 2400 "ارتباطات فحص القوائم المالية"	38
ISRE 2410, Review of Interim Financial Information Performed by the Independent Auditor of the Entity	معيار ارتباطات الفحص 2410 "فحص المعلومات المالية الأولية المنفذ بمعرفة المراجع المستقل للمنشأة"	39
Assurance Engagements Other than Audits or ,ISAE 3000 Reviews of Historical Financial Information	معيار ارتباطات التأكيد 3000 "ارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية"	40

The Examination of Prospective Financial Information	ISAE 3400	معيار ارتباطات التأكيد 3400 "اختبار المعلومات المالية المستقبلية"	41
Assurance Reports on Controls at a Service Organization	ISAE 3402	معيار ارتباطات التأكيد 3402 "تقارير التأكيد عن أدوات الرقابة في المنظمة الخدمية"	42
Assurance Engagements On Greenhouse Gas Statements	ISAE 3410	معيار ارتباطات التأكيد 3410 "ارتباطات التأكيد عن قوائم الاحتباس الحراري"	43
Assurance Engagements To Report On The Compilation Of Pro Forma Financial Information Included In A Prospectus	ISAE 3420	معيار ارتباطات التأكيد 3420 "ارتباطات التأكيد لإعداد تقرير عن تجميع المعلومات المالية التصورية المُتضمنة في نشرات الاكتتاب"	44
ISRS 4400, Engagements to Perform Agreed-Upon Procedures Regarding Financial Information		معيار الخدمات ذات العلاقة 4400 "ارتباطات لتنفيذ إجراءات متفق عليها متعلقة بمعلومات مالية"	45
ISRS 4410, Compilation Engagements		معيار الخدمات ذات العلاقة 4410 "ارتباطات التجميع"	46

- ثانياً : إرشادات المراجعة العامة

لقد اجتهدت العديد من الدول في وضع معايير المراجعة، مثل أمريكا وإنجلترا وفرنسا وألمانيا، كما قامت اللجنة الدولية لممارسة مهنة المراجعة المنبثقة عن الاتحاد العالمي للمحاسبين في وضع معايير للمراجعة، أطلق عليها معايير المراجعة الدولية، والتي أخذ في إعدادها المرونة لتناسب ظروف كل دولة حسب القوانين والتنظيمات الإقليمية، وتهدف إلى رفع مستوى أداء المهنة وتوحيد ممارساتها في كافة أنحاء العالم وتقسّم هذه المعايير إلى أربع مجموعات هي: المجموعة الأولى: معايير المراجعة العامة. المجموعة الثانية: معايير العمل الميداني. المجموعة الثالثة: معايير التقارير. المجموعة الرابعة: معايير مستحدثة.

وملخص هذه المعايير على النحو التالي :

- (1) - **معيار هدف ونطاق مراجعة القوائم المالية.**
الهدف من مراجعة القوائم المالية هو تمكين المراجع من إبداء رأيه في هذه القوائم، عما إذا كانت تعطي فكرة صادقة وعادلة عن المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها .
ويحدد نطاق المراجعة حسب المتطلبات القانونية والقواعد المهنية وخطاب الارتباط بين المراجع والعميل.
- (2) - **معيار خطاب قبول التعيين.**
يحدد خطاب قبول التعيين الذي يمثل عقد الارتباط بين المراجع والعميل أهداف ونطاق المراجعة ومسئولية المراجع تجاه العميل .
ويجب أن يتضمن كافة الشروط والاتفاقيات من حيث الأتعاب وأنواع التقارير وحقوق المراجع في الحصول على البيانات والمعلومات ومن أهم مقاصده تجنب الخلافات التي قد تنشأ بين المراجع وعملائه .
- (3) - **معيار المبادئ الأساسية التي تحكم المراجعة.**
يقصد بها الأسس التي تحكم الواجبات والمسئوليات المهنية للمراجع عند قيامه بعملية المراجعة وإعداد التقارير التي تقدم لعملائه ومن أهم هذه المبادئ: النزاهة، والموضوعية، والاستقلالية، والحفاظ على السرية، والمهارة والكفاءة المهنية، والمسئولية عن الأعمال المؤداة بواسطة الغير، والاحتفاظ بأوراق العمل، والتخطيط للأعمال وبرمجتها، والحصول على أدلة الإثبات الكافية، وتقويم النظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي، وإعداد التقارير التي تعبر عن رأيه.
- (4) - **معيار تخطيط عملية المراجعة.**
يجب على المراجع أن يخطط لعمله ليتمكن من أدائه بفاعلية وكفاءة وفي التوقيت المناسب، على أن تعد هذه الخطط بناء على المعلومات التي حصل عليها من خلال دراسته لأعمال العميل كما يجب أن تترجم هذه الخطط في صورة برامج مراجعة مكتوبة، يبين فيها الإجراءات اللازمة للتنفيذ.
- (5) - **معيار مسؤولية المراجع عن عمل مراجعين آخرين.**
في الحالات التي يعتمد فيها مراجع أساسي على عمل مراجع آخر قام له بعمل، فيظل المراجع الأول مسؤولاً عن أعمال مساعديه وشركائه في عملية المراجعة، وكذلك عما يعتمد عليه من أعمال قام بها مراجعون آخرون أو خبراء ولا يسري هذا المعيار في الحالات التي يعين فيها اثنان أو أكثر من المراجعين لمراجعة مؤسسة، كما لا يتناول علاقة المراجع بالمراجع الآخر.
- (6) - **معيار دراسة وتقييم نظم المحاسبة والمراقبة الداخلية.**
يجب على المراجع أن يدرس النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية المتعلق به، كما يجب تقييم التطبيق العملي لهما لكي يتمكن من تحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة الأخرى التي سيقوم بها.
- (7) - **معيار مسؤولية التوجيه والإشراف والرقابة على أعمال مساعديه:**

يظل المراجع مسئولاً عن أعمال مساعديه وشركائه في عملية المراجعة وكذلك فيما يعتمد عليه من أعمال قام بها مراجعون آخرون أو خبراء، ويلزم عليه أن يقوم بالتوجيه والإشراف والرقابة على مساعديه بالعناية اللازمة والتأكد من أن العمل المؤدى من المراجعين الآخرين والخبراء كان كافياً ومناسباً.

(8) – معيار الحصول على أدلة الإثبات الكافية.

يجب على المراجع الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة خلال أدائه التي تمكنه من الوصول إلى النتائج التي على أساسها يكون رأيه على القوائم المالية.

(9) – معيار الاحتفاظ بملفات أوراق العمل اللازمة لعملية المراجعة.

يجب على المراجع أن يحتفظ بملفات للمراجعة تحتوي على أوراق العمل والمستندات والوثائق لكل الأمور، والتي تقدم الدليل على أن المراجعة قد تمت طبقاً للمبادئ الأساسية.

(10) – معيار الاستفادة من عمل المراجع الداخلي.

في حالة وجود قسم للمراجعة الداخلية، فيجب على المراجع أن يقيم عمل المراجع الداخلي بغرض الاستفادة منه، ولا سيما في وضع خطة وبرنامج للمراجعة وإجراءاتها وفي إعداد تقريره على القوائم المالية.

(11) – معيار مسئولية المراجع عن اكتشاف الغش والخطأ.

إذا وجد المراجع أي مؤشر عن وقوع غش أو خطأ ينتج عنه بيانات خاطئة هامة، فعليه أن يوسع نطاق عمله لتأكيد أو نفي شكوكه، وإذا لم يأخذ بالأسباب ويؤدي عمله حسب الأسس والمعايير يعتبر مسئولاً عن الأضرار التي نشأت عن عدم اكتشاف الغش والخطأ.

(12) – معيار الفحص التحليلي.

يجب على المراجع الحصول على أدلة مراجعة كافية وسليمة خلال أدائه لعمله، كما يقوم باستخدام النسب والاتجاهات الهامة لمعاونته في ذلك وهذا ما يطلق عليه بالفحص التحليلي.

(13) – معيار تقرير المراجع عن القوائم المالية.

يجب على المراجع أن يفحص ويقيم النتائج التي توصل إليها، والتي يعتمد عليها في إبداء رأيه عن القوائم المالية في صورة تقرير يتضمن رأيه الصريح والواضح، ما إذا كانت الميزانية العمومية تعبر عن المركز المالي وأن قائمة الدخل تعبر عن نتائج الأعمال.

(14) – معيار التقرير عن المعلومات الأخرى الواردة بالتقرير السنوي.

يرفق بالتقرير السنوي للمؤسسة تقارير الإدارة أو مجلس الإدارة عن بعض العمليات أو الملخصات والخطت والسياسات ... ففي بعض البلدان تلزم القوانين مراقب الحسابات بمراجعة تلك التقارير ويشير إليها في تقريره.

(15) – معيار المراجعة في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات.

في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات، ينبغي أن يكون المراجع على دراية كافية بالناحي الفنية وبرامج ونظم تشغيل الحاسب الإلكتروني، وذلك لتخطيط مهمته، وتقييم تأثير التشغيل الإلكتروني للبيانات على دراسة وتقييم الرقابة الداخلية، وعلى تطبيق إجراءات المراجعة بما في ذلك أساليب المراجعة الإلكترونية.

(16) – معيار أساليب المراجعة الإلكترونية.

يمكن للمراجع استخدام الحاسب الإلكتروني في عملية المراجعة، وهذا يطلق عليه أساليب المراجعة الإلكترونية، ولقد صممت برامج كمبيوتر لتحقيق ذلك الغرض يطلق عليها: برامج المراجعة الإلكترونية، والبيانات الاختبارية، وهذه البرامج قد تكون جاهزة أو معدة لغرض محدد أو برامج معدة لوظائف عامة .. وفي كل الحالات يجب على المراجع أن يتثبت من صلاحيتها لأغراض المراجعة قبل الاستخدام.

(17) – معيار الحصول على أدلة إثبات عن الأطراف المرتبطة بالمشأة.

يقصد بالأطراف المرتبطة، من لهم عمليات متبادلة مع الشركة قد تؤثر على المعلومات المالية أو لهم سيطرة عليها مثل الشركات القابضة والتابعة والمساهمون الموردون أو العملاء ذوو التأثير على الشركة ففي مثل هذه الحالات يجب على المراجع الحصول على أدلة إثبات عن العمليات المتبادلة بين الأطراف المرتبطة، ويفصح عنها في القوائم المالية.

(18) – معيار مسئولية المراجع عن استخدام عمل خبير.

عندما يستخدم المراجع عمل خبير يعمل كموظف لديه، فإنه يستخدمه كعمل خبير، وليس كعمل أحد مساعديه في عملية المراجعة، ومن ثم فإن المراجع في مثل هذه الحالة يقوم بعمل الإجراءات المناسبة ليقنع بالنتائج التي توصل إليها الخبير الذي يعمل كموظف لديه، ولكنه لا يحتاج عادة إلى التقصي عن كفاءة ومهارة ذلك الخبير، وله أن يشير إلى تقرير الخبير في تقريره.

(19) – معيار عينة المراجعة.

يجب على المراجع دراسة العوامل المختلفة التي يجب أن يأخذها في الاعتبار عند تصميم واختيار عينة المراجعة وتقييم نتائج إجراءات المراجعة عليها من هذه العوامل: نطاق الرقابة الداخلية، المخاطر المسموح بها، معدل الإنحراف المرجح في مجتمع العينة، عدد البنود في مجتمع العينة.

(20) – معيار آثار التشغيل الإلكتروني للبيانات على دراسة وتقييم النظم المحاسبية والرقابة الداخلية.

يؤثر التشغيل الإلكتروني للبيانات على عناصر النظام المحاسبي وعلى نظام الرقابة الداخلية، وهذا بدوره يؤثر على خطة وبرنامج وأساليب المراجعة، لذلك يجب على المراجع دراسة هذه الآثار وقيمتها وبيئتها أثرها على عمله.

(21) – معيار مسئولية المراجع عن الأحداث التالية لتاريخ الميزانية.

يجب على المراجع أن يتيسر إلى الأحداث الهامة التالية لتاريخ إصدار القوائم المالية وبيان الإجراءات التي قام بها للوفاء بتلك المسئولية، كما يجب على المراجع أن يوقع تقريره ويؤرخه بتاريخ اليوم الذي أتم فيه اختباره، لأهمية ذلك في تحديد نطاق، وحدود المسئولية، وفي بعض الحالات قد يعد تقريراً معدلاً يوضح فيه أثر تلك الأحداث اللاحقة على القوائم المالية.

(22) – معيار الحصول على إقرارات الإدارة كأدلة إثبات.

من بين أدلة الإثبات التي يعتمد عليها المراجع إقرارات من الإدارة ولا سيما في الأمور التي يصعب الحصول على أدلة إثبات خارجية، وفي هذا الصدد يجب عليه تقييم هذه الإقرارات وتوثيقها، ومن أمثلة تلك الإقرارات محاضر مجلس الإدارة، اللوائح والنظم الداخلية، التعليمات والأوامر الداخلية

(23) – معيار مسئولية المراجع عن استمرارية المشأة.

يعتبر فرض الاستمرارية في المحاسبة من الفروض التي تعد على أساسها القوائم المالية، ويأتي في تقرير المراجع رأيه عما إذا كانت تلك القوائم تعطي فكرة عادلة وصادقة عن المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها، ولكن لا يعني ذلك أن مهمة المراجع هي ضمان مستقبل المؤسسة ويستعين المراجع ببعض المؤشرات والتي على ضوئها يمكن التعرف على استمرارية المؤسسة ، وفي هذه الحالة عليه أن يفصح عنها في تقريره.

(24) – معيار تقارير مراجع الحسابات عن مهام خاصة.

قد يكلف مراجع الحسابات بإعداد تقرير لأغراض خاصة – خلاف تقريره على القوائم المالية – وفي هذا الصدد، يجب أن يشير في تقريره إلى الغرض الذي تم إعداد التقرير من أجله، وأن يشير كذلك إلى أي قيود يراها ضرورية.

(25) – معيار الأهمية النسبية ومخاطر المراجعة.

يجب على المراجع عند إعداد خطة المراجعة، مراعاة مستويات الأهمية النسبية لموضوعات المراجعة، وكذلك احتمالات حدوث مخاطر ناجمة عن تزيف الحقائق أو إخفائها، ومهما بذل المراجع من عناية فائقة فإن الأمر لا يخلو من مخاطرة لا يمكن تحاشيها، وتتمثل بعض الأخطاء الهامة التي تظل بدون اكتشاف، ومع ذلك إذا وجد أي مؤشر من وقوع غش أو خطأ ينتج عنه بيانات خاطئة هامة، فعلى المراجع أن يوسع نطاق إجراءاته لتأكيد شكوكه أو نفيها.

(26) – معيار مراجعة التقديرات المحاسبية.

تتضمن القوائم المالية بعض العناصر التي استخدم في قياسها التقدير الشخصي، أو أحداث يحتمل أن تقع في المستقبل في ظل ظروف عدم التأكد، ففي مثل هذه الحالات وغيرها، يجب على المراجع القيام باتخاذ بعض الإجراءات للتأكد من سلامة تلك التقديرات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية.

خلاصة :

هناك استمرارية من الاتحاد الدولي للمحاسبين في وضع مزيد من معايير المراجعة حسب التطورات التي تحدث، وربما ظهرت معايير جديدة بعد سنة 1991م ؛ وتم القيام بالعديد من التعديلات حسب الظروف البيئية الكثيرة التغيير. وحتى يكون هناك إلزام بتطبيق هذه المعايير في الواقع العملي، وضع الاتحاد الدولي للمحاسبين مبدأ العقوبات والتعزيزات ولكن تركها لظروف كل دولة ، وفي دولة لا يوجد قانون يلزم بهذه المعايير صراحة، ولكن بعض الإرشادات في بعض القوانين. ونرى أنه يجب إعادة النظر في هذه المعايير وتطويرها بما يناسب البيئة وظروفها وقيمها وعاداتها، ولا يجوز النقل الأعمى بعد الترجمة الحرفية.

قائمة المراجع:

أولاً: الكتب باللغة العربية:

- 1- لطفي، أمين السيد احمد ،التطورات الحديثة في المراجعة ،الدار الجامعية/مصر 2007
- 2- جمعة، احمد حلمي، المدخل إلى التدقيق الحديث ، دار الصفاء للنشر والتوزيع الأردن / 2005.
- 3- أرنز، ألفين و لوبك جيمس، المراجعة مدخل متكامل ، ترجمة الديسبيطي، محمد عبد القادر و حجاج احمد حامد ،دار المريخ / العربية السعودية 2002.
- 4- القاضي، حسين ودحوح، حسين، أساسيات التدقيق، مؤسسة الوراق / الأردن 1999.
- 5- الخطيب، خالد و الرفاعي ، خليل، الأصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات، دار المستقبل للنشر والتوزيع / الأردن 1998.
- 6- الصحن، عبد الفتاح و كامل سمير ، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية الجديدة للنشر/ مصر 2001.
- 7- الصحن، عبد الفتاح و الصبان، محمد سمير و حسن ، شريفة علي، أسس المراجعة – الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية / مصر 2004.
- 8- الصحن، عبد الفتاح و الصبان، محمد و الفيومي، محمد ، المراجعة مدخل فلسفي تطبيقي، الدار الجامعية للنشر/مصر 2004.
- 9- المطارنة ، غسان فلاح، تدقيق الحسابات المعاصر، دار المسيرة للنشر والتوزيع/الأردن 2006.
- 10- عبدالله ، عبدالمجيد، مبادئ المراجعة، د.ن ، د.م ، 2002م.
- 11- محمد النهامي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات – الإطار النظري والممارسة التطبيقية.
- 12- الصبان محمد سمير و محمد الفيومي محمد، المراجعة بين التنظير والتطبيق.
- 13- الصحن عبد الفتاح ونور أحمد، الرقابة ومراجعة الحسابات.
- 14- يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات – بين النظرية والتطبيق
- 15- د.خالد راغب الخطيب – د. خليل محمود الرفاعي ، الأصول العلمية و العملية لتدقيق الحسابات
- 16- محمد بوتين ، المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق
- 17- احمد حلمي جمعة، مدخل عام للمراجعة الداخلية

ثانياً: المراجع باللغة الإنجليزية:

- 1- Brown.R.Gene “Changing Audit Objectives and Techniques”.2001.
- 2- The Institute of Internal Auditors, New York, 1994.
- 3- Sawyer's Guide for Internal Auditors. 1. The Institute of Internal Auditors Research Foundation

