جامعة البصرة

كلية الادارة والاقتصاد

قسم المحاسبة

معايير التدقيق

مرحلة رابعة 2018 – 2019

الفصل الاول 1

مقدمة تمهيدية

مدرس المادة :

سهام محمد جاسم محمد

الفصل الاول 1

مقدمة تمهيدية

امور تمهيدية

المجلس : الاتحاد الدولي للمحاسبين

اللجنة : اللجنة الدولية لممارسة مهنة التدقيق

مقدمة:

تم اصدار هذه المقدمة التمهيدية عن المعايير الدولية للتدقيق من قبل اللجنة الدولية لممارسة مهنه التدقيق لغرض :

1- **تسهيل فهم اهداف واجراءات عمل اللجنة**
2- **تحديد نطاق صلاحية الوثائق الصادرة عن اللجنة**

لقد صادق المجلس على نشر هذه المقدمة في تموز 1994 باللغة الانكليزية ، وتتركز المهمة الاساسية للمجلس حسب نظامه الاساسي بتطوير وتحسين مهنة المحاسبة بالشكل الذي يجعلها قادرة على توفير خدمات مستمرة وبنوعية رفيعة لصالح الجمهور .

ولغرض تحقيق هذه المهمة قام المجلس بتشكيل اللجنة لتطوير واصدار المعايير والشروحات حول التدقيق والخدمات ذات العلاقة نيابة عن المجلس .

- **اللجنة الدولية لممارسة مهنة التدقيق :**

1- **ان اللجنة الدولية لممارسة مهنة التدقيق هي لجنة دائمة تابعة الى مجلس الاتحاد الدولي للمحاسبين**

2- **ان اعضاء اللجنة هم الذين تم ترشيحهم من قبل الهيئات الاعضاء للدول التي تم اختيارها من قبل المجلس لعضوية اللجنة ، ويجب ان يكون الممثلون الذين تم تسميتهم من قبل الهيئة او الهيئات الاعضاء لعضوية اللجنة اعضاء في واحدة من تلك الهيئات**

3- **لفرض الحصول على عدد واسع من الآراء ، فان من الممكن للجان الفرعية التابعة الى اللجنة ان تضم افرادا من دولة ليست ممثلة في اللجنة ، كما يمكن طلب المعلومات من منظمات اخرى**

- **صلاحية المعايير الدولية للتدقيق :**

1- **يتم تطبيق المعايير الدولية للتدقيق عند تدقيق البيانات المالية كذلك يتم تطبيقها بعد تكيفها حسب الضرورة عند تدقيق المعلومات الاخرى والخدمات ذات العلاقة .**

2- **تحتوي المعايير الدولية للتدقيق على المبادئ الاساسية والاجراءات الهامة (محددة بحرف اسود سميك)، كذلك تحتوي على الارشادات ذات العلاقة على شكل شروح وايضاحات ومعلومات اخرى ، ان المبادئ الاساسية والاجراءات الهامة يجب ان تفسر وتؤول حسب سياق الكلام الوارد في الشرح والتفسير والتي توفر ارشادات لغرض تطبيقها .**

3- **لغرض فهم وتطبيق المبادئ الاساسية والاجراءات الهامة والارشادات المتعلقة بها ، فانة من الضروري الاخذ بعين الاعتبار النص الكامل للمعيار الدولي للتدقيق مع كافة الشروحات والمعلومات الاخرى والتي يتضمنها ذلك المعيار وليس الاعتماد على النص المحدد بالحروف السوداء السميكة فقط .**

4- في الظروف الاستثنائية قد يرتئي مدقق الحسابات بانة من الضروري ان يحيد عن المعيار الدولي للتدقيق لكي يتمكن من تحقيق الهدف من التدقيق بشكل اكثر فاعلية ، في مثل هذه الحالات على المدقق ان يكون مستعدا لتبرير ذلك .

5- تستوجب المعايير الدولية للتدقيق التطبيق في الامور المادية والاساسية .

6- يشار بوضوح الى اي حدود لقابلية تطبيق اي معيار دولي للتدقيق وذلك في فقرة المقدمة لذلك المعيار الدولي .

7- ان التعليمات من وجهة نظر القطاع العام التي تصدرها لجنة القطاع العام في الاتحاد الدولي للمحاسبين مدرجة في نهاية المعيار الدولي للتدقيق في حالة عدم وجود منظور للقطاع العام فأن المعيار الدولي التدقيق قابل للتطبيق من كافة النواحي المادية في القطاع العام

8- ان المعايير الدولية للتدقيق لا تلغي التعليمات المحلية والتي تتحكم بتدقيق المعلومات المالية الاخرى في دولة معينة وفي حالة مطابقة المعايير الدولية للتدقيق مع التعليمات المحلية في موضوع معين فأن تدقيق المعلومات المالية او المعلومات الاخرى في تلك الدولة وفقا التعليمات المحلية سوف يتطابق تلقائيا مع المعايير الدولية للتدقيق بما يتعلق بذلك الموضوع ، اما في حالة اختلاف التعليمات المحلية او تعارضها مع المعايير الدولية للتدقيق في موضوع معين ، فأن على الهيئات الاعضاء الالتزام بمسؤوليات العضوية المبينة في النظام الاساسي للاتحاد الدولي المحاسبين والمتعلق بتلك المعايير الدولية للتدقيق

وكما يلي (ينص النظام الاساسي للاتحاد على ((الهيئات الاعضاء دعم عمل الاتحاد الدولي للمحاسبين وذلك بأعلام اعضائهم بكافة القرارات الصادرة عن الاتحاد ومن خلال استخدامهم لأفضل جهودهم :

1- للعمل على تطبيق هذه القرارات للمدى الممكن بموجب الظروف المحلية

2- تضمين المعايير الدولية التدقيق الصادرة عن الاتحاد في القرارات الوطنية المتعلقة بالتدقيق

- **اجراءات عمل اللجنة الدولية لممارسة مهنة التدقيق :**

1- تتضمن اجراءات عمل اللجنة الدولية الممارسة مهنة التدقيق اختيار مواضيع لدراستها بشكل مفصل من قبل لجنة فرعية تشكل لهذا الغرض ، وتقوم اللجنة بتخويل اللجنة الفرعية المسؤولية الاولية لتهيئة واعداد مسوده معايير وبيانات التدقيق ، بعدها تقوم اللجنة الفرعية بدراسة لخلفية المعلومات وذلك من الشروحات او التوصيات او الدراسات او المعايير الصادرة عن الهيئات الاعضاء او المنظمات الاقليمية او الهيئات الاخرى ، ونتيجة لهذه الدراسة يتم اعداد مسودة اولية لدراستها من قبل للجنة وفي حالة قبولها يتم توزيع المسودة الاولية للتعقيب عليها من قبل الهيئات الاعضاء في الاتحاد ومن قبل المنظمات الدولية ذات العلاقة والتي لها مصلحة بمعايير التدقيق حيث يتم اعطاء وقت مناسب لكل مسودة اولية لدراستها من قبل الأشخاص او المنظمات التي تم ارسالها اليهم للتعقيب

2- تدرس التعقيبات والمقترحات المستلمة نتيجة لهذة المسودة من قبل اللجنة ويتم تنقيح المسودة الاولية بالشكل المناسب وفي حالة المصادقة على المسودة المنقحة يتم اصدراها بشكل نهائي كمعايير دولية للتدقيق او كشروحات دولية لمهنة التدقيق وتصبح نافذة المفعول من التاريخ المحدد فيها

3- يتم حصول النصاب بحضور 10 اعضاء وتتطلب المصادقة على المسودات الاولية والمعايير والشروحات حصول موافقة ثلاثة ارباع الاعضاء الحاضرين في الاجتماع وبما لا يقل عن 10 موافقات

4- لكل عضو من اعضاء اللجنة صوت واحد

❖ **معاني المصطلحات كما في تموز 1995**

1- التقدير المحاسبي :

يعني التقدير التقريبي لقيمة احد البنود في حالة غياب وسائل دقيقة للقياس .

2- النظام المحاسبي :

يعني سلسلة من المهمات والقيود المحاسبية لمنشأة ما، والتي تعالج معاملاتها بواسطة مسك السجلات المالية مثل هذه الانظمة تحدد وتجمع وتحلل وتحتسب وتصنف وتسجل وتلخص وتقدم تقريرا بالمعاملات والاحداث الاخرى .

3- التقرير السنوي :

تصدر المنشأة عادة وعلى اسس سنوية وثيقة تتضمن بياناتها المالية مشفوعة بتقرير المدقق حولها ويشار غالبا الى هذه الوثيقة على انها التقرير السنوي .

4- الملائمة :

هو اسلوب لقياس نوعية ادلة الاثبات ودرجة مناسبتها لتوكيد معين وموثوقيتها .

5- الثقة المعقولة :

في مهمة التدقيق يوفر المدقق مستوى عالي من الثقة لكن ليس بشكل مطلق ، والتي يقوم بأبدائها بشكل صريح وواضح في تقريره كثقة معقولة بان المعلومات الخاضعة للتدقيق خالية من اية اخطاء جوهرية .

6- ادلة الاثبات :

تعني المعلومات التي يحصل عليها المدقق للتوصل الى استنتاجات يبني على اساسها راية المهني ، وتشمل ادلة الاثبات المستندات الرئيسية والسجلات المحاسبية التي هي اساس البيانات المالية والمعلومات المؤيدة من المصادر الاخرى .

7- عينات التدقيق:

تتضمن اجراءات التدقيق على اقل من 100% من بنود رصيد حساب او مجموعة من المعاملات المتشابهة والتي تمكن المدقق من الحصول على ادلة اثبات وتقييمها حول بعض صفات البنود المختارة من اجل تكوين او المساعدة في تكوين استنتاج يخص المجتمع .

8- الطبقية :

هي عملية تقسيم المجتمع الى عدة مجتمعات اصغر ، كل طبقة تحتوي على مجموعة من وحدات العينة لها صفات متشابهة (غالبا ما تكون قيمة مالية) .

9- المدقق الاساسي :

هو المدقق المسؤول عن تقديم تقرير حول البيانات المالية لمنشاة معينة عندما تتضمن هذه البيانات المالية معلومات مالية لجزء او لعده اجزاء تم تدقيقها من قبل مدقق اخر .

10- المصادقة :

تتضمن المصادقة الاجابة على استفسارات لتعزيز المعلومات التي تحتويها السجلات المحاسبية .

11- التوثيق :

هو المواد (اوراق العمل) المعدة من قبل المدقق ولصالحه او التي تم الحصول عليها والاحتفاظ بها من قبل المدقق والتي لها علاقة بتنفيذ عملية التدقيق .

12- البيانات المالية :

هي الميزانيات العمومية وبيان الدخل او حساب الارباح والخسائر وبيان التغير في في المركز المالي (والتي قد يتم عرضها بطرق متنوعة مثل بيانات التدفقات النقدية او بيانات تدفقات في مصادر الاموال) والايضاحات والبيانات الاخرى والامور التوضيحية والتي تم تحديدها باعتبارها جزءا لا يتجزأ من البيانات المالية .

13- الاحتيال :

يشير مصطلح الاحتيال الى فعل مقصود من قبل شخص او عدة اشخاص من الادارة او الموظفين او طراف ثالثة والذي ينتج عنه تزييف البيانات المالية .

14- تناقض جوهري :

يكون التناقض جوهريا في حالة تعارض المعلومات التي تحتويها البيانات المالية المدققة وقد يثير التناقض الجوهري الشك حول نتائج التدقيق المستخلصة من ادلة الاثبات التي تم الحصول عليها سابقا وكذلك يمكن ان يثير الشك حول اسس راي المدقق في البيانات المالية .

15- المعايير الوطنية (التدقيق) :

هي مجموعة معايير التدقيق المحددة بموجب القانون او الانظمة او من قبل هيئة مختصة على مستوى الدولة وان يكون تطبيقها ملزما عند القيام بأعمال التدقيق او الخدمات ذات العلاقة والتي يجب الالتزام بها عند القيام بأعمال التدقيق او الخدمات ذات العلاقة .

16- مخاطر العينات :

تنشا مخاطر العينات من احتمالية اختلاف استنتاجات المدقق المبنية على العينة ، عن استنتاجاته التي سيصل اليها في حالة خضوع المجتمع بكاملة لنفس اجراءات التدقيق .

❖ **<u>اطار التدقيق والخدمات ذات العلاقة :</u>**

المعيار الدولي للتدقيق (120)

ان هذا الاطار يميز التدقيق عن الخدمات ذات العلاقة حيث تتضمن الخدمات ذات العلاقة

المراجعة والاجراءات المتفق عليها واعداد الحسابات ، اذان التدقيق والمراجعة مصممان بشكل يمكن المدقق من توفير مستويات عالية او معتدلة من الثقة اما التكليف بإجراءات متفق عليها واعداد الحسابات المقصود منهما هو ليس تمكي المدقق من ابداء ثقة حولهما ولا يطبق هذا الاطار على الخدمات الاخرى التي يقدمها المدققون مثل الضرائب والاستشارات المالية والمحاسبة ، وكما موضح في الشكل ادناه

التدقيق	الخدمات ذات العلاقة

طبيعة الخدمة	تدقيق	مراجعة	اجراءات متفق عليها	اعداد الحسابات

مستوى الثقة المقارن المقدم من قبل المدقق	ثقة عالية ولكن ليست مطلقة	ثقة متوسطة	عدم اعطاء اية ثقة	عدم اعطاء اية ثقة

التقرير المقدم	ثقة ايجابية للتأكيد	ثقة سالبة للتأكيد	تقرير بالحقائق المكتشفة	تحديد المعلومات المعدة

********** **********

❖ **مستويات الثقة**

ان الثقة في هذا الاطار تشير الى رضى المدقق لموثوقية التأكيد الصادر من احد الاطراف لاستعمال الطرف الاخر ولتوفير مثل هذه الثقة يقوم المدقق بتقييم الادلة التي تم تجميعها نتيجة الاجراءات المسبقة وبيان استنتاجاته بشأنها لتحديد درجة الرضى ومن ثم مستوى الثقة التي يتم توفيرها اعتمادا على تنفيذ الاجراءات ونتائجها وكالتالي :

1- **يوفر المدقق في مهمة التدقيق مستوى عالي ولكن ليس مطلقا من الثقة بان المعلومات المدققة تخلو من اخطاء جوهرية ، ويتم ابداء ذلك بشكل ايجابي في تقريره كثقة معقولة .**
2- **اما في مهمة المراجعة فان المدقق يوفر مستوى من الثقة المعقولة بان المعلومات الخاضعة للمراجعة تخلو من اخطاء جوهرية ، ويتم ابداء ذلك في تقريره على شكل ثقة سالبة .**
3- **اما في الاجراءات المتفق عليها فانة يوفر تقريرا حول الحقائق المكتشفة مع عدم ابداء اي ثقة ، لذلك فان مستخدمي التقارير يقومون بأنفسهم بتقييم الاجراءات والنتائج التي يقدمها المدقق وتكوين استنتاجاتهم الخاصة عن عمل المدقق .**
4- **بالنسبة لمستخدمي المعلومات المعدة في مهمة اعداد الحسابات فانهم يحصلون على بعض الفائدة من تدخل المحاسب، الانه لا يتم ابداء اي ثقة في التقرير .**

********** **********

❖ **اطار التدقيق وفق المعيار الدولي (120)**

- **ان الهدف من تدقيق البيانات المالية هو تمكين المدقق من ابداء راية في اذا كانت البيانات المالية قد اعدت من كافة النواحي الجوهرية وفقا لاطار تقارير مالية محددة وان العبارات المستعملة لبيان راي المدقق هي :**

((تعبر بصورة حقيقية وعادلة)) او ((تمثل بعدالة من كافة النواحي الجوهرية)) لها نفس المعنى ، وينطبق نفس الغرض على تدقيق المعلومات المالية او المعلومات الاخرى المعدة وفقا لمقاييس ملائمة .

- **يقوم المدقق عند تكوين راية بالحصول على ادلة اثبات كافيه وملائمة لتمكنه من استخلاص الاستنتاجات التي يبني راية عليها .**
- **يعزز المدقق مصداقية البيانات المالية لما يوفره من مستوى عالي وليس مطلقا من الثقة ، اذان الثقة المطلقة في التدقيق لا يمكن تحقيقها لعدة عوامل منها :**

الحاجة الى الاجتهاد ، استخدام الاختبار ، المحددات الملازمة لأي نظام محاسبي او نظام ضبط داخلي كما ان معظم الادلة المتوفرة للمدقق هي ادلة مقنعة وليست حاسمة

****

❖ **الخدمات ذات العلاقة وفق المعيار الدولي (120)**

اولا: المراجعة :

- **ان الهدف من المراجعة للبيانات المالية هو تمكيين المدقق من بيان اي شيء يسبب له الاعتقاد بان البيانات المالية لم يتم اعدادها من كافة النواحي الجوهرية ، وفقا لاطار محدد للتقارير المالية استنادا لإجراءات لا توفر كافة الادلة التي تتطلبها عملية التدقيق وينطبق نفس الغرض على المعلومات المالية او المعلومات الاخرى المعدة وفقا لمقاييس ملائمة**
- **تتضمن المراجعة الاستفسارات والاجراءات التحليلية المصممة لفحص موثوقية التأكيد الذي هو من مسؤولية احد الاطراف الاستخدامه من قبل الطرف الاخر ، ورغم ان عملية المراجعة تتطلب تطبيق مهارات وتقنيات تدقيقية وتجميع الادلة الا انها لا تتضمن تقييم النظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي واختبار السجلات والاستجابة للاستفسارات**

للحصول على ادلة معززة من خلال الاختبار والملاحظة والمصادقة والاحتساب وهذه الاجراءات تنجز عادة خلال عملية التدقيق. لذلك فان محاولة المام المدقق بكافة الامور المهمة تكون اقل احتمالا منها في المراجعة لذا فان مستوى الثقة الذي يتوفر من تقرير المراجعة اقل من مثيله الذي يقدمه تقرير التدقيق .

ثانيا: الاجراءات المتفق عليها :

عند التكليف بإنجاز اجراءات متفق عليها ، يتم تكليف المدقق بعمل اجراءات ذات طبيعة تدقيقية والتي تم الاتفاق عليها بين المدقق والمنشاة واية اطراف ثالثة ذات علاقة لرفع تقرير بالحقائق المكتشفة ، وعلى مستلمي التقرير تكوين استنتاجاتهم الخاصة من تقارير المدقق ، علما بان التقرير مقصور على تلك الاطراف التي وافقت على انجاز هذه الاجراءات ، حيث ان الاطراف الاخرى لا تدرك سبب هذه الاجراءات وبالتالي قد يساء تفسير النتائج

ثالثا: اعداد الحسابات :

ان المقصود بالمحاسب هنا هو (المحاسب المهني المزاول للمهنه): ففي مهمة اعداد الحسابات يكلف المحاسب باستخدام خبرته المحاسبية بدلا من خبرته التدقيقية لجمع وتصنيف وتلخيص المعلومات المالية وهذا يستلزم اختصار المعلومات التفصيلية الى شكل يسهل فهمة وتفسيره بدون الحصول على التأكيدات المتعلقة بتلك المعلومات ، وهذه الاجراءات مصممة بشكل لا يمكن المحاسب من ابداء اي تأكيد حول المعلومات المالية لكن مستخدمي المعلومات المالية المعدة سوف يحصلون على بعض المنافع نتيجة مشاركة المحاسب لان الخدمة قد تم انجازها بكفاءة