

دليل التدقيق رقم (٣)

المعايير الأساسية للتدقيق

Basic Auditing Standards

أقر مجلس المعايير المحاسبية والرقابة في جمهورية العراق بجلسته المنعقدة بتاريخ ١١ / ١١ / ١٩٩٩ دليل الأتي بشأن المعايير الأساسية للتدقيق .

الأهداف والنطاق

- ١- يهدف هذا الدليل إلى إعطاء وصف للمعايير الأساسية التي يجب على مراقب الحسابات أن يلتزم بها لضمان تحقيق أعلى مستويات الأداء المهني المطلوبة ولتحديد مسؤولياته المهنية .
- ٢- يتضمن هذا الدليل إرشادات الالتزام بالمعايير الأساسية لتدقيق وفحص البيانات المالية الذي يجريه مراقب الحسابات، لأي منشأة بغض النظر عن شكلها القانوني والقطاع التي تعمل فيه وحجمها وطبيعة عملها، وذلك لإبداء الرأي بتلك البيانات .
- ٣- يتضمن هذا الدليل الإرشادات الخاصة بمستويات الأداء المهني ، والمتمثلة بالمعايير العامة والمعايير الأخلاقية ومعايير العمل الميداني ومعايير إعداد التقرير والتي يقصد بها مستوى الأداء المقبول والمطلوب بذله من مراقب الحسابات عند تنفيذه لإجراءات التدقيق التي يطبقها والأهداف التي يبتغي الوصول إليها .
- ٤- إن الإرشادات التي يتضمنها هذا الدليل توفر الحد الأدنى من الخطوات والإجراءات الواجب الالتزام بها أثناء عملية الفحص والتدقيق .

المعايير العامة General Standards

- ٥- على مراقب الحسابات اعتماد المعايير الأساسية للتدقيق في كل الأمور والحالات التي يحتمل إن يكون لها تأثير على قرارات مستخدمي البيانات المالية .
- ٦- يجب إن يكون مراقب الحسابات مؤهلاً علمياً ومهنياً لكي يتمكن من أداء واجبه المهني وفقاً لما هو متوقع منه ، وإن ذلك يتطلب وضع السياسات والإجراءات الخاصة بالأمور المبينة أدناه :-
 - أ- اختيار مراقب الحسابات لمساعديه من بين المؤهلين مهنيًا وأكاديميًا .
 - ب- تطوير وتدريب مراقبي الحسابات ومساعديه لتمكينهم من أداء واجباتهم بالكفاءة المطلوبة وبما يضمن مواكبة التطورات العلمية والمهنية .
 - ج- إعداد أدلة التدقيق المتعلقة بممارسة مهام الفحص والتدقيق .

د- تقويم فاعلية وملاءمة الإجراءات الداخلية المعتمدة في مؤسسات ومكاتب التدقيق، لضمان الأداء الفاعل لعمل مراقب الحسابات وتأمين نوعية التقارير وتحسينها وتجنب الضعف والتكرار .

٧-وجوب استقلال مراقب الحسابات وتجنب وجود المنفعة ما بينه وبين الجهة التي يقوم بتدقيقها. كما إن إجراءات التدقيق المتعارف عليها تستلزم اتخاذ موقف مستقل في التفكير الذهني لمراقب الحسابات بعيدا عن أي مؤثرات قد تؤثر على نوعية عمله او حكمه الشخصي .

المعايير الأخلاقية Code of Ethics

٨-يجب أن يكون مراقب الحسابات مستقيما ونزيها ومخلصا في أداء عمله المهني وان يتوخى العدالة وان يكون محايدا غير متحيزا عند تكوين انطباعاته وإعطاء الرأي ، وان يكون استقلاله حقيقة ومظهرا ، غير مرتبط بأية مصلحة أو ضغوط تتال من تجرده .

٩-يجب على مراقب الحسابات إن يكون أمينا على أسرار مهنته ويحافظ على المعلومات التي تتوفر له خلال عمله وان لا يبوح بها إلى أي جهة دون اذن خاص بذلك إلا في الحالات التي تستدعيها مقتضيات القانون أو متطلبات الإفصاح المهنية .

١٠-على مراقب الحسابات ومساعديه أن يتصفوا بالكياسة الواجبة في علاقاتهم مع موظفي المنشأة وان يكون التعامل ضمن إطار التواضع وحسن المعاملة .

١١-على مراقب الحسابات الالتزام بأدب وسلوك المهنة المتعارف عليها والمنصوص عليها في التشريعات المهنية .

معايير العمل الميداني Standards of Field Work

١٢-على مراقب الحسابات أن يبذل العناية المهنية اللازمة في تنفيذ عمله وان يستعين بأشخاص تتوفر فيهم الخبرة والكفاءة المعقولة والتدريب اللازم في التدقيق .

١٣-يجب على مراقب الحسابات إن يخطط عمله بصورة تمكنه من إنجازه بكفاءة وفي الوقت المناسب وعلى أساس المعرفة بطبيعة أعمال ونشاطات المنشأة والظروف المحيطة بها . وان التخطيط لعملية التدقيق يقتضي الآتي :-

أ - التعرف على حجم وطبيعة عمل المنشأة التي سيتم تدقيقها وجمع المعلومات اللازمة عنها وتحديد الجوانب المهمة للبيئة التي تعمل في محيطها المنشأة .

ب- الإحاطة بالنظام المحاسبي وسياسات المنشأة .

ج- جدولة إجراءات التدقيق التي سيتم تنفيذها حسب طبيعتها وأوقات تنفيذها وذلك في ضوء أولويات وأسبقيات المهام وتحديد المنهج والأسلوب الأكثر كفاءة لعمل التدقيق .

د - تحديد أهداف التدقيق والاختبارات الضرورية لتلك الأهداف وتنسيق العمل الذي سيتم تنفيذه .

هـ- تحديد عدد الموظفين الذين سيكلفون بالتدقيق ومستوياتهم الوظيفية .

و - تحديد درجة الاعتماد على نتائج فحص نظام الرقابة الداخلية .

ز - تحديد الأهمية النسبية للأمور والجوانب المشمولة بالتدقيق .

ح - الاستمرار بتطوير الخطط وبرامج التدقيق وإعادة النظر فيها خلال أعمال التدقيق كلما دعت الحاجة إلى ذلك .

١٤- يجب أن يتوفر الإشراف المباشر والمستمر على مراقبي الحسابات الميدانيين ومساعدتهم والخبراء الذين قد يستعان بهم في كل مراحل ومستويات التدقيق وذلك لتأمين تحقيق أهداف التدقيق وضمان القناعة المعقولة لمراقب الحسابات بكفاءة وملائمة ما ينجزه له مراقبو حسابات أو خبراء آخرون .

١٥- على مراقب الحسابات عند تنفيذه اختبارات الالتزام والاختبارات الجوهرية أن يحصل على أدلة وقرائن كافية ومناسبة تمكنه من الوصول إلى نتائج معقولة يعتمد عليها في إبداء رأيه حول البيانات المالية . وتعني تلك الاختبارات ما يلي :-

أ - إن اختبارات الالتزام تمثل إجراءات يتم تصميمها للحصول على قناعة معقولة بالالتزام الفعلي بإجراءات الرقابة الداخلية التي سيتم الاعتماد عليها في التدقيق .

ب- أما الاختبارات الجوهرية فهي تمثل إجراءات يتم تصميمها للحصول على قناعة معقولة باكتمال ودقة وصحة البيانات التي يقدمها النظام المحاسبي وتتكون هذه الإجراءات من نوعين هما :-

أولاً- فحص تفاصيل العمليات والأرصدة .

ثانياً- تحليل النسب والاتجاهات الهامة بالإضافة الى التحري عن التغيرات والبنود غير العادية .

١٦- بالرغم من إمكانية التمييز بين اختبارات الالتزام والاختبارات الجوهرية من ناحية الهدف، فإن نتائجهما قد تدعم بعضها البعض الآخر ، ففي ضوء الأخطاء التي يتم اكتشافها في الاختبارات الجوهرية قد يقوم مراقب الحسابات بتعديل تقييمه السابق عن كفاية نظم الرقابة الداخلية التي تخدم غاياته .

١٧- أن يكون مراقب الحسابات دقيقاً في عمله ولا يعتمد أي رأي إلا بعد إجراء الفحص والحصول على أدلة الإثبات الكافية .

١٨- تعتبر الإدارة هي المسؤولة عن وضع أنظمة الرقابة الداخلية التي ينبغي إن تتضمن إجراءات الضبط الداخلي المناسب لحجم وطبيعة عمل المنشأة . ولكن لا يعني ذلك مراقب الحسابات من

تقييم تلك الإجراءات والافتتاح بملاءمتها وكفايتها لأنها ستسهل وتساعد مراقب الحسابات في تكوين قناعته ورأيه الفني المطلوب منه .

١٩- عندما يقرر مراقب الحسابات الاعتماد على أنظمة رقابة داخلية معينة غالباً ما تقل الاختبارات الجوهرية وتختلف طبيعتها وتوقيتها عما هي عليه فيما لو قرر عدم الاعتماد على تلك الأنظمة والعكس صحيح .

٢٠- على مراقب الحسابات أن يضع برنامج تدقيق شامل يغطي جميع الأنشطة الرئيسية والفرعية للمنشأة يحدد فيه الإجراءات اللازمة لتنفيذ خطة التدقيق وان يتضمن الأهداف من تنفيذ كل فقرة رئيسية منه .

٢١- على مراقب الحسابات إعادة النظر في خطة وبرامج التدقيق أثناء العمل في ضوء نتائج اختبارات الالتزام والاختبارات الجوهرية .

٢٢- يجب على مراقب الحسابات أن يوثق ضمن أوراق عملة كافة المواضيع وأدلة الإثبات والقرائن التي تؤكد إنجاز مهمة التدقيق وفقاً للمبادئ الأساسية . ويتمثل ذلك بأوراق العمل التي يقوم مراقب الحسابات بإعدادها والحصول عليها والاحتفاظ بها .

معايير إعداد التقرير Standards of Reporting

٢٣- عند انتهاء عملية التدقيق والفحص على مراقب الحسابات أن يلخص نتائج عمله بوثيقة مكتوبة (التقرير) وان يعطي رأيه حول البيانات المالية بشكل واضح ودقيق ومركز وسهل الفهم وبعيدا عن التمويه ومتضمنا المعلومات التي تسندها أدلة إثبات التدقيق . ووفقاً لما جاء في دليل التدقيق رقم (٢) حول تقرير مراقب الحسابات .

٢٤- يعتبر مراقب الحسابات مسؤولاً عن إبداء رأيه حول البيانات المالية عندما يفوض مساعديه بعمله أو عندما يستعين بأعمال قام بها مراقبي حسابات أو خبراء آخرون .

٢٥- يعتبر رأي مراقب الحسابات تعبيراً عن قناعته بوجود التزام بالأمر المبينة أدناه :-

أ - أن البيانات المالية أعدت وفقاً للسياسات والقواعد المحاسبية .

ب-الالتزام بالقوانين والأنظمة المرعية في إعداد البيانات المالية .

ج- إن البيانات المالية تعبر عن المركز المالي ونتائج النشاط .

د- وجود إيضاحات كافية للأمر الهامة بشأن البيانات المالية .

٢٦- عندما يعطي مراقب الحسابات رأياً متحفظاً أو عندما يمتنع عن إبداء الرأي يجب أن يتضمن التقرير الأسباب التي دعت إلى ذلك بشكل واضح ومفهوم .

٢٧- على مراقب الحسابات أن يراعي عند إعداد وكتابته للتقرير كونه سيقراً من قبل جهات وأطراف متعددة ذات خلفيات ومستويات ثقافية مختلفة قد لا تمت بصلة معينة إلى المهنة ، مما يستوجب ذلك إن يكتب التقرير بلغة مفهومة وبعيدة عن المصطلحات المهنية المعقدة .