الفصل الرابع

الاجراءات التمهيدية للمدقق والتخطيط لعملية التدقيق

الاجراءات التمهيدية

هناك مجموعة من الاجراءات التمهيدية على المدقق القيام بها قبل تخطيط عملية التدقيق وبشكل خاص عندما يتم الاتفاق على التكليف بالتدقيق للمرة الاولى. فبعد اتصال العميل بالمدقق للقيام بعملية التدقيق فعلى المدقق هنا القيام بمجموعة من الاجراءات التمهيدية حيث تتمثل هذه الاجراءات في الاتي:

الاتفاق على شروط التكليف بالتدقيق

هناك مجموعة من الاجراءات التمهيدية يجب على المدقق القيام بها قبل اجراء تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق، ففي الوضع المثالي والمفترض فان الاجراء الاول يبدأ من العميل من خلال الاتصال بالمدقق قبل نهاية السنة المالية المطلوب تدقيقها. وذلك لغرض اعطاء المدقق الوقت الكافي لدراسة المهمة وابداء الموافقة على اجراء التدقيق من عدمه. حيث ان التعيين المبكر يمكن المدقق من دراسة امانة وسمعة العميل بمجموعة من الوسائل:

- دراسة الكشوفات المالية للفترات السابقة.
- الاتصال بالبنوك التي يتعامل معها العميل.
- المحامون الذين يتعامل معهم العميل.
- مؤوسسات الائتمان المختلفة.
- المدقق السابق.

ان اتصال المدقق بالمدقق السبق يجب ان يكون او يقترن بموافقة العميل، حيث ان قواعد السلوك المهني تلزم الاطراف المعنية وخصوصا المدقق بالحفاض على سرية المعلومات التي يحصلون

Dr. Waleed Kh Saleh

عليها. فبعد حصول المدقق الاذن بالاتصال بالمدقق السابق فعليه الاستفسار عن سمعة امانة العميل. وفي حال كانت نتائج الاتصال مع مع المدقق السابق او الاطراف الاخرى ايجابية وتبعث على الطمأنينة فان المدقق سيصل الى قناعة بان التعاقد مع العميل على عملية التدقيق ستكون مقبولة ولا توجد فيها خطورة تذكر. حيث ان هذا سيشكل اتفاق مبدئي وهذا الاتفاق المبدئي سيكون اساسا باصدار **كتاب التكليفا(كتاب التعيين).**

فهم طبيعة العميل

قبل وضع الخطط والسترتيجيات الشاملة للتدقيق يجب على المدقق ان يكون لديه معرفة بطبيعة عمل الشركة، حيث تساعد المعرفة المدقق من فهم وتحديد الممارسات والمعاملات والاحداث التي تحدث والتي يكون لها تأثير جوهري على البيانات المالية. فالمعرفة ستكون اشبه باطار مرجعي يستند عليه المدقق عن اصدار الاحكام او في اتخاذ قراراته المتعلقة بانجاز العمل. ان فهم طبيعة العميل بشكل جيد سوف تساعد المدقق في:

- تقدير وتقييم حجم المخاطر.
- تشخيص المشاكل المحتملة.
- تقييم اهم ادلة الاثبات المطلوبة.
- مساعدة المدقق في وضع الخطط المناسبة.
- تحديد الامور التي تحتاج الى مهارات خاصة في عملية التدقيق.

على المدقق الحصول على المعرفة الاولية قبل الموافقة على التكليف بالتدقيق وخصوصا المعرفة بالقطاع الاقتصادي وطبيعة نشاط الشركة ومعلومات عن الادارة والشكل القانوني للشركة. وهناك معلومات اخر يستطيع المدقق الحصول عليها بعد الاتفاق مع العميل على التكليف. وبشكل عام على المدقق اثناء اجراء العمل ام يستمر بالحصول على المعرفة وان يحدث ما تم الحصول عليه من معلومات. (Messier et

Dr. Waleed Kh Saleh

اما في حالة كون عملية التكليف مستمرة بين المدقق والعميل فعلى المدقق ان يقوم بشكل مستمر بتحديث معلوماته وان يقوم بين فترة واخرى بتقييم معلوماته التي جمعها في الوقت السابق. ان الحصول على المعرفة الجديدة او تحديث السابقة منها تكون من عدة مصادر منها:

- خبرة المدقق السابقة في الشركة.
- المناقشات مع المدراء ورؤساء الاقسام.
- المناقشات مع المدققين الداخليين.
- التقارير التي تصدر من الرقابة الداخلية.
- زملاء المهنة(مراقبي الحسابات).
- المستشار القانوني للشركة.
- الاقتصاديون في القطاع العام.
- الزبائن والموردون والمنافسون.
- محاضر الاجتماعات والنشرات والتعليمات التي تصدر من الشركة.
- الزيارات الميدانية الى مباني الشركة.

لكي يتم استخدام هذه المعرفة والتي تم الحصول عليها من المصادر المختلفة فعلى المدقق ان ينظر بتاثيراتها على البيانات المالية ككل. وكذلك يجب على المدقق ان يتأكد من ان مساعديه المشاركين في عملية التدقيق قد حصلوا على المعرفة الكافية بطبيعة عمل الشركة لغرض مساعدتهم في انجاز عملية التدقيق بكفاءة وفاعلية.

كتاب التكليف

عندما يحصل اتفاق مبدئي بين كل من المدقق والعميل حول نوع المهمة التي سوف يتم تنفيذها فيجب ان يكون هذا الاتفاق مكتوبا من خلال اصدار كتاب التكليف او ما يسمى كتاب التعيين. حيث يتم ارسال كتاب التكليف من قبل المدقق الى العميل قبل

Dr. Waleed Kh Saleh

المباشرة باداء العمل. حيث يساعد اصدار هذا الكتاب في تجنب اي سوء فهم حول المهمة المتفق عليها، كذلك ان ارســـال المدقق لكتاب التكليف يوثق موافقة المدقق على التكليف بالتدقيق بالاضـــافة الى تحديد اهداف ونطاق التدقيق. كذلك يحدد مسـؤوليات المدقق تجاه العميل. وبشـكل عام يحتوي كتاب التكليف على العناصـر التالية:

- نوع وطبيعة العمل المطلوب، حيث ســيتم تحديد هل العميل بحاجة الى خدمات ابداء رأي او تقديم استشـارات ضـريبية او استشـارات ادارية او مزيج من هذه الخدمات.
- الاطلاع الغير مشروط على السجلات والمستندات واي بيانات يراها المدقق ذات اهمية في اداء عمله.
- مسـؤولية المدقق من حيث اكتشـاف الاخطاء والمخالفات، حيث ان المدقق مســؤول عن تقديم تقرير حول ما اذا كانت البيانات المالية تتماشـــى مع المعايير والقواعد المتبعة.
- مسـؤولية الادارة عن اعداد البيانات المالية من خلال تسـجيل كل الاحداث المالية للشركة بصورة تنطبق مع المبادء والاسس المحاسبية.
- مسؤولية الادارة عن وضع نظام رقابة داخلية جيد يمكن الاعتماد عليه.
- الفترة الزمنية موضـع التدقيق وكذلك المدة الزمنية التي تسـتلزم الانتهاء من المهمة.
- الاتعاب وطريقة الدفع.

ويتم تعيين المدقق بواسـطة مالك الشـركة في حالة كون الشـركة فردية او بواسـطة الشـركاء في حالة شـركة اشـخاص اما اذا كانت شـركة مسـاهمة فأن تعيين المدقق يكون عن طريق المســاهمين او مجلس الادارة. وعلى المدقق والعميل الاتفاق على شـــروط التعيين او التكليف و الاهم من ذلك هو تثبيت شـــروط الاتفاق في كتاب التكليف بالتدقيق.

Dr. Waleed Kh Saleh

والاتي نموذج لكتاب التكليف:

المحمدي

محاسب قانوني ومراقب حسابات

السيد رئيس مجلس الادارة

تحية طيبة..

هذا الكتاب يؤكد ما سبق التفاهم عليه بخصوص اجراء تدقيق فيما يتعلق بالبيانات المالية لشركتكم في 2019/12/31 (قائمة المركز المالي ،قائمة الدخل، اي قوائم اخرى).

وسنقوم باجراء التدقيق طبقا للمعايير المتعارف عليها والذي يتضمن الاجراءات والاختبارات الضرورية لابداء رأي في القوائم المالية طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها. وهنا نود ان نشير الى انه سوف يتضمن عملنا الاختبارات للمعاملات والتحقق من ملكية وتقييم كل من الموجودات والمطلوبات الى المدى الذي نراه مناسبا. حيث يتطلب من الادارة تسهيل الوصول الى السجلات والدفاتر والمستندات لغرض اجاز العمل.

نحن مسئولون مسئولية مهنية عن تقديم تقرير فيما اذا كانت البيانات المالية لا تتماشى مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

إن البيانات المالية المقدمة الينا هي من مسئولية الإدارة. وعليه فأن الادارة مسؤولة عن تسجيل الاحداث المالية في سجلات الشركة بصورة صحيحة وكذلك فان الادارة مسؤولة عن وضع نظام رقابة داخلي ضبط داخلي جيد ويمكن الاعتماد عليه. ومن المهم ان نشير الى ان مسئولية منع واكتشاف الاخطاء والمخالفات في السجلات تقع على عاتق الادارة و سوف نعمل من جانب مكتبنا على تخطيط عملية التدقيق بشكل مناسب.

ونتوقع ان تبدأ الاجراءات التمهيدية في الاول من تشرين الثاني 2019 حيث تستمر لمدة ثلاث اسابيع. اما اعمال التدقيق النهائية فيجب ان تبدأ في الاول من شهر شباط 2020 وسوف تنتهي في الاول من اذار 2020، وسوف تستلمون تقرير ابداء الرأي في موعد اقصاه 31 من شهر اذار 2020.

Dr. Waleed Kh Saleh

ان اتعاب التدقيق حسب الشروط الموضوعة من قبل مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات حيث سنرسل لكم فاتورة بالمبلغ بعد اتمام عملية التدقيق، اما طريقة الدفع تكون اما عن طريق حسابنا المصرف في مصرف الوحدة بالرقم 123456789 او بطريقة نقدية في قسم الحسابات في مكتبنا.

نرجوا منكم التوقيع على هذا الكتاب وارسال نسخة منه الينا اذا كان كل ما مثبت في الكتاب يتطابق مع التفاهمات التي جرت بينا. ونحن بانتظار اي استفسارات منكم بهذا الخصوص.

مع التقدير.....

موافق : .....

الاسم : ..... المحمدي

التاريخ : ..... محاسب قانوني ومراقب حسابات

التخطيط لعملية التدقيق

تعني عملية التدقيق هنا بوضع استراتيجية عامة ومفصلة لطبيعة وتوقيت وكذلك نطاق عملية التدقيق، وتتضمن ايضا إجراءات تقييم المخاطر المخطط لها والاستجابة لمخاطر الأخطاء الجوهرية. فالتخطيط ليس مرحلة منفصلة عن تدقيق الحسابات ، بل عبارة عن عملية مستمرة ومتكررة قد تبدأ بعد فترة قصيرة أو بالتواصل مع إعمال عملية التدقيق السابقة.

كذلك يجب ان يتم تخطيط عملية التدقيق بطريقة يمكن من خلالها من تحقيق اهداف التدقيق بطريقة كفوءه وفاعلة. حيث تبدأ عملية التخطيط بعد ان ينتهي المدقق من الاجراءات التمهيدية. فبمجرد ان يتم الاتفاق على شروط التكليف وفهم طبيعة العميل سوف يبادر المدقق بالخطوات اللاحقة واول هذه الخطوات هي التخطيط لعملية التدقيق.

Dr. Waleed Kh Saleh

وتشمل عملية تخطيط التدقيق على وضع إستراتيجية شاملة يتم من خلالها تحديد وتشخيص مواطن الخطر والاهمية النسبية للاخطاء التي يمكن ان تحدث. ان التخطيط المناسب للتدقيق اجراء مهم جدا بالنسبة للمدقق كونه لن يترك شي للصدفة. حيث يساعد في التاكد من ان العناية المناسبة والملائمة قد اعطيت لكافة المجالات المهمة عند اجراء عملية التدقيق. كذلك يساعد في توزيع العمل بشكل مناسب بين موظفي مكتب التدقيق بمن فيهم المساعدين، وكذلك يساعد في انجاز العمل الرقابي بسرعة.

ان حصول المدقق على المعرفة الكاملة بطبيعة عمل العميل يعتبر جزء مهم من عملية التخطيط اذ انه يساعد المدقق بتشخيص وتحديد الاحداث التي قد يكون لهاى تاثير مادي وجوهري على البيانات المالية. كذلك ان بعد او مدى عملية التخطيط قد يختلف بين تدقيق شركة واخرى استنادا الى الحجم وطبيعة النشاط الذي يمارسه العميل والنظام المحاسبي المتبع واخيرا خبرة المدقق التي تم اكتسابها.

وقد يكون للجان التدقيق في الشركة او الادارة او المحاسبين او المدققين الداخليين دور في وضع خطط التدقيق، فقد يرغب المدقق بتطوير اجزاء مهمة من خطة العمل بعد اجراء بعض المناقشات مع هذه الاطراف. وذلك لعمل بعض التحسينات على اجزاء معينة من خطة التدقيق. كذلك ان المناقشات مع هذه الاطراف يساعد في تنسيق عملية التدقيق مع اعمال موظفي الشركة. وفي نهاية المطاف فأن خطة التدقيق هي من مسؤولية المدقق اولا واخيرا.

خطة التدقيق الشاملة

يقصد بخطة التدقيق الشاملة بانها الخطة التي يتم وضعها من قبل المدقق بغية انجاز العمل الرقابي بكفاءة وفاعلية والوقت المحدد. حيث يقوم المدقق بوضع برنامج متكامل لكافة الاعمال الي ينوي القيام بها. حيث يجب ان تغطي خطة التدقيق نطاق العمل الرقابي والكادر المطلوب وكذلك التوقيت الزمني لانهاء العمل ومواعيد تسليم تقرير ابداء الرأي الى العميل. وبشكل عام يجب ان تؤخذ بنظر الاعتبار عدة امور عند وضع خطة التدقيق الشاملة منها:

- **المعرفة بطبيعة العمل**

Dr. Waleed Kh Saleh

تعتبر المعرفة بطبيعة العمل اطارمرجعي يستند علية المدقق عند اصدار احكامه في العمل الرقابي وتشمل المعرفة بطبيعة العمل كافة الظروف المادية والتقنية الاقتصادية للشركة، وكذلك تشمل والقطاع الاقتصادي الذي تعمل فيه الشركة. وتأتي اهمية المعرفة بطبيعة عمل الشركة من حيث انها تساعد على:

- دراسة وتحديد مخاطر التدقيق المتوقعة.
- تنفيذ عملية التدقيق بكفاءة وفاعلية.
- تنفيذ العمل الرقابي وفق ما مخطط له.
- تقييم كفاية وملائمة ادلة الاثبات.

- **دراسة النظام المحاسبي للشركة**

ان النظام المحاسبي للشركة هو النظام المستخدم لإدارة الإيرادات والمصروفات وكذلك الأنشطة المالية الأخرى في الشركة. حيث يسمح هذا النظام لقطاع الأعمال بتتبع كافة أنواع المعاملات المالية ، بما في ذلك المتعلقة بالمشتريات والمبيعات والموجودات والمطلوبات وما إلى ذلك، والنظام المحاسبي قادرعلى انتاج تقارير إحصائية شاملة يتم توفيرها الى الإدارة أو الأطراف المعنية مع مجموعة واضحة من البيانات وذلك للمساعدة في عملية اتخاذ القرار .

فمن خلال دراسة النظام المحاسبي للشركة سيستطيع المدقق من فهم ومعرفة السياسات والمبادئ المحاسبية المطبقة من قبل الشركة واهم التغييرات الجارية على تلك السياسات المحاسبية، بالاضافة الى ان فهم النظام المحاسبي سوف يساعد المدقق على دراسة نظام الرقابة الداخلية واجراءات الضبط الداخلي وما هي اهم الاجراءات الواجب اخذها بنظر الاعتبار عند وضع خطة التدقيق الشاملة.

- **الدراسة المبدئية لنظام الرقابة الداخلية**

تساعد مرحلة الفحص المبدئي لنظام الرقابة الداخلية بتزويد المدقق بتصور واضح وشامل عن بيئة ومقومات التدقيق. ان التصور الواضح عن بيئة ومقومات التدقيق يمكن ان يساعد المدقق في فهم الهيكل الاداري للشركة وكذلك معرفة خطوط السلطة والمسؤولية. ان التصور الواضح لنظام

Dr. Waleed Kh Saleh

الرقابة الداخلية يساعد على اثراء خلفية المدقق عن اهم الاجراءات والعمليات التي تحصل داخل الشركة.

وهناك مجموعة اخرى من المقومات الاساسية والبيئية التي على المدقق دراستها لتحديد مدى الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية منها التاهيل العلمي والمهني للافراد العاملين والفصل بين المسؤوليات والصلاحيات لتقليل احتمال حدوث الخطأ والغش. وكذلك الضوابط والاجراءات الادارية كونها تساعد في في تحقيق كفاءة وفاعلية الاداء المطلوب.

ان الفحص المبدئي لنظام الرقابة الداخلية يساعد المدقق في اتخاذ قرار الاستمرار في عمله كمدقق في الشركة او الانسحاب من مهمة التدقيق. فقد يقرر المدقق استكمال عملية التدقيق اذا ثبت له ان نظام القابة الداخلية جيد ويمكن الاعتماد علية. وقد يقرر المدقق الانسحاب من مهمة التدقيق اذا وجد ان نظام الرقابة الداخلية ضعيف وغير مجدي ولا يمكن الاعتماد عليه. فهذا يعني ان البيانات المحاسبية التي تم انتاجها في ظل هكذا نظام لايمكن الاعتماد عليها وستشكل خطرا كبيرا على المستثمر.

- **الاهمية النسبية**

ان مفهوم الاهمية النسبية قد يتعلق بعمل المحاسب او عمل المدقق. بالنسبة لمهنة المحاسبة تكون المعلومات المالية ذات أهمية نسبية إذا كان حذف هذه المعلومات أو عرضها بصورة غير صحيحة وخاطئة يؤثر على قرارات مستخدمي المعلومات المالية. وتعتمد الأهمية النسبية على حجم البند أو الخطأ المكرر في الظروف الخاصة بحذفه أو تقديـــمه بصورة خاطئة. وعليه يجب على المحاسبون ان يعطو عناية اكثر لتلك الامور التي توثر بشكل كبير وجوهري على بيانات القوائم المالية للشركة.

اما بالنسبة للمدقق ، فإن معايير التدقيق الدولية تتطلب من المدققين الحصول على تأكيد معقول بشأن ما إذا كانت البيانات المالية للشركة ككل خالية من الأخطاء الجوهرية. ان مفهوم الأهمية النسبية او المادية هو أمر جوهري للتدقيق، حيث يتم تطبيقه من قبل المدقق في مرحلة التخطيط وكذلك عند عملية ابداء الرأي في البيانات المالية للشركة.

Dr. Waleed Kh Saleh

وهنا يجب على المدقق ان ياخذ بنظر الاعتبار مفهوم المادية او الاهمية النسبية عند التخطيط لعملية التدقيق. حيث يجب على المدقق في مرحلة التخطيط ان يتوقع الحد المقبول الذي سيتمكن فيه من من اكتشاف اي تحريفات جوهرية في البيانات المالية. كذلك ان مفهوم الاهمية النسبية يجب ان يكون حاضرا في ذهن المدقق عند ابداء رأي فني محايد في القوائم المالية حيث يجب على المدقق ان يستخدم خبرته خلال مرحلة الاحكام النهائية فيما اذا كان حجم الخطأ هاما ام لا بالنسبة الى اجمالي العناصر الاخرى.

- **الفحص التحليلي التمهيدي**

يعتبر هذا النوع من الفحص من اهم الامور التي يجريها المدقق اثناء تخطيط عملية التدقيق، حيث يستطيع المدقق في هذا الاجراء من تشخيص وتحديد المشاكل المحتملة والتي يكون لها دور كبير ومؤثر على عملية التدقيق. حيث يقوم المدقق بعمل بعض المقارنات للمعلومات المالية للسنة موضع التدقيق مع الفترات السابقة او اللاحقة (الموازنات). من خلال هذا الفحص يستطيع المدقق اجراء تحليل لبيانات القوائم المالية لتحديد حجم العلاقات والترابط والمخاطر المتوقعة والامور التي تحتاج الى عناية خاصة.

كذلك يساعد الفحص التحليلي في التعرف وبشكل دقيق على اهم مجالات الأخطاء المحتملة والتي يمكن ان تحدث في القوائم المالية للشركة موضع التدقيق. حيث يسعى المدقق في هذه المرحلة الى تحديد كل من طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق وذلك بناء على دراسته لطبيعة العمل لدى الشركة من واقع الأحداث والعمليات المختلفة، فالمدقق يحاول التعرف على مواطن الخطورة التي قد تواجهه وذلك من خلال تشخيص العلاقات غير العادية وغير المتوقعة في الكشوفات المالية.

- **التنسيق والاشراف والتوجيه والمتابعة**

Dr. Waleed Kh Saleh

يجب ان تشتمل خطة التدقيق على كل من التنسيق والاشراف والتوجيه والمتابعة حيث تبرز اهمية هذه الوظائف من خلال قيام المدقق باشراك مدققين اخرين في العمل. ففي بداية كل مهمة تدقيقية ينوي القيام بها على المدقق ان يجري تقييم لامكانيات مكتبه الفنية والعلمية لانجاز العمل. حيث انه سيكون المسؤول الاول عن العمل سواء تم تنفيذه بشكل مباشر او اسند العمل الى مساعدين. وبناءا على ذلك سيكون دور المدقق هنا بتنسيق الاعمال وارشاد المساعدين وتوجيههم بالشكل الذي يحقق اعلى كفاءة في انجاز الاعمال الرقابية.

اما الاشراف والتوجيه والمتابعة فيعني توجيه المساعدين والمدققين نحو تحقيق اهداف التدقيق، لان الاشرف والتوجيه والمتابعة على اعمال التدقيق تعني ان المدقق مسؤول وبنفس المستوى عن التحقق من ان كل واجبات التدقيق التي تم اسنادها الى المساعدين سوف تنفذ بنفس المستوى من الكفاءة والفاعلية التي سوف يتم تنفيذها من المدقق الاول. ويتضمن مفهوم الاشراف والتوجيه والمتابعة على اعمال المساعدين التحليل المستمر لاداء الكادر المساعد للتحقق من ان اداء هذا الكادر حقق او سيحقق اهداف التدقيق الكلية .

تحديث خطة التدقيق الشاملة

يسعى المدقق الى تخطيط عملية التدقيق بحيث يتم تنفيذها بطريقة كفوءة وفاعلة، حيث يرتبط هذا بجوانب اخرى منها ان تكون عملية التدقيق ذات مردود مالي مربح. ولتحقيق هذه الاهداف بشكل جيد يجب ان يوضع المدقق خطة شاملة للتدقيق، حيث تشمل هذه الخطة على عدة امور منها:

- الخصائص الاساسية للشركة(نطاق الشرك
- الهدف من اعداد التقرير.
- العوامل الهامة (تحدد ما سيفعله فريق التدقيق).
- المعرفة التي تم اكتسابها سابقا توفر رؤية اضافية في تنفيذ العمل.
- الموارد اللازمة لأداء العمل.
- تحديد المخاطر.

ان مرحلة تطوير وتحديث خطة التدقيق الشاملة تأتي بعد ان ينتهي فريق التدقيق من وضع الخطة الرئسية للتدقيق. حيث الخطة الشاملة تؤسس للمدقق ليكون قادر على تطوير خطة تدقيق اكثر تفصيلا لتحقيق اهداف التدقيق من خلال الأخذ بنظر الاعتبار الموارد اللازمة لتحقيق اهداف

Dr. Waleed Kh Saleh

التدقيق. كذلك تشمل عملية تطوير الخطة الشاملة الامور المهمة التي تحتاج عناية اكبر ومعالجات اخرى لم تدرج في الخطة التي وضعت اول مرة.

Dr. Waleed Kh Saleh