دليل التدقيق رقم (٦)

تخطيط عملية التدقيق والإشراف عليها

Planning and Supervising on the Auditing Process

أقر مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق بجلسته المنعقدة بتاريخ ٢٤/ ٨ / ٢٠٠٢ دليل التدقيق الآتي حول تخطيط عملية التدقيق والإشراف عليها .

الأهداف والنطاق

١- يهدف هذا الدليل إلى وضع معايير وتوفير إرشادات لتخطيط عملية تدقيق البيانات المالية وإعطاء صورة واضحة لما سيقوم به مراقب الحسابات في وقت معين باستخدام عدد معين من المساعدين.

٢- تمثل الإجراءات المنصوص عليها في هذا الدليل الحد الادنى لما يحتاجه مراقب الحسابات في عملية التخطيط المتكررة ويمكن التوسع في الاجراءات في حالة التدقيق لاول مرة .

٣- يعد التخطيط عملية مستمرة ومتكاملة ومترابطة قبل وخلال فترة التدقيق ويهدف إلى وضع خطة عامة لنطاق العمل التدقيقي المتوقع وبرنامج تدقيق يحدد طبيعة ومديات التدقيق المطلوب مع ضمان إجراء التغيرات المطلوبة على الخطة والبرنامج كلما دعت ظروف العمل إلى ذلك نتيجة ظهور أمور مستجدة أثناء تنفيذ العمل .

٤- يتم التخطيط السليم لإجراءات التدقيق للتأكد من تجانسها مع السياسات والمعايير المهنية ومن فاعلية الاستخدام الكفء لجهود الأعضاء الفنيين والمساعدين ومن الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة .

٥- إن التخطيط السليم لعملية التدقيق يساعد في التأكد ان المشاكل المحتملة قد جرى تشخيصها وتنسيق الأعمال التي قد يتم إنجازها من قبل مراقبي حسابات آخرين أو خبراء.

٦- يتطلب التخطيط وضع إطار عام وإجراءات تفصيلية لطبيعة وتوقيت نطاق عملية التدقيق المتوقعة ليتمكن مراقب الحسابات من أداء أعماله بفاعلية وكفاءة وفي التوقيت المناسب .

٧- يتحدد نطاق التخطيط طبقا لحجم عملية التدقيق والخبرة السابقة لمراقب الحسابات ومعلوماته عن المنشاة وطبيعة نشاطها .

المسؤولية عن التخطيط

٨- إن إعداد خطة التدقيق هي من مسؤولية مراقب الحسابات ، وله مناقشة أجزاءها أو بعض إجراءات التدقيق مع إدارة المنشاة وذلك لتطوير فاعلية وكفاءة عملية التدقيق وتنسيق إجراءاتها مع أعمال موظفي المنشاة .

٩- لغرض تحقيق الهدف من التدقيق يجب على مراقب الحسابات :-

- التعرف على صيغة التكليف بأعمال التدقيق والمسؤوليات القانونية المترتبة عليه جرائها.
- تحديث المعرفة بنشاط المنشاة وخصائصها ونظام الرقابة الداخلية بها .
- تحديد مستوى الأهمية النسبية .

§ تحديد مخاطر التدقيــق .

§ تقسيم أعمال التدقيق إلى أجزاء يمكن أدارتها والتعرف على انسيابية إجراءات التدقيق لكـــي تتحقــق إدارة افضل لها وتحليل أدق لملاحظاتها .

§ وضع خطة للحصول على أدلة الإثبات الكافية والملائمة باستخدام إجراءات تدقيق اقتصادية وكفــوءة وفعالة .

§ تحـــديد عدد المساعدين ومستوياتهم المطلوبين لإنجاز مهمة التدقيق وإيجاد التنسيق المطلــوب فيمــا بينهم .

التعرف على نشاط المنشاة

١٠- تختلف المعلومات التي يحتاجها مراقب الحسابات لتخطيط عملية تدقيق ما تبعاً لاهداف تلــك العمليــة والمنشأة التي ستخضع للتدقيق ويقوم المدقق بأجراء مسح للمنشاة قبل إعداد خطة تنفيذ العمل الميــداني وهو أسلوب فعال للمساعد بتحديد ميادين التدقيق المعنية والحصول على المعلومــات لاســتخدامها فــي التخطيط وذلك بشكل سريع دون الحاجة إلى التحقق التفصيلي.

١١- عند وضع خطة التدقيق يجب الآخذ بنظر الاعتبار :-

§ المعرفة بطبيعة العمل كالعوامل الاقتصادية العامة وظروف الجهة القطاعية المــؤثرة فــي أعمــال المنشاة ، الصفات المميزة لها وادائها ومتطلبات الإفصاح والتغيرات الحاصلة من تــاريخ التــدقيق السابق .

§ دراسة النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية والسياسات المحاسبية المتبعــة والتغيــرات الجاريــة عليها وتأثير التطورات الحاصلة في مجالي المحاسبة والتدقيق والأهمية النسبية لها ومستويات الثقــة المتوقع وضعها على اختبارات التدقيق والإجراءات الجوهرية .

§ مدى إمكانية التركيز على بعض عمليات التدقيق الدوري .

§ طبيعة ومدى أدلة الإثبات المطلوب الحصول عليها.

§ نطاق عمل قسم الرقابة والتدقيق الداخلي وتأثيره على نطاق وإجراءات الرقابة الخارجية .

§ نطاق عمل مراقبي الحسابات الآخرين المكلفين بتدقيق الشركات التابعة أو الفروع .

١٢-إن التعرف على طبيعة العمل هو جزء مهم من عملية التخطيط إذ يــساعد مراقــب الحــسابات علــى تشخيص الأحداث والممارسات والمعلومات التي قد يكون لها تأثيرا أساسيا على البيانات المالية ويمكــن لمراقب الحسابات الحصول على هذه المعلومات من :-

§تقاريــر المنشــأة السنويــة .

§محاضر اجتماعات الهيئة العامة ومجالس الإدارة واللجان الهامة .

§التقارير المالية والإدارية الداخلية للسنة الجارية والسنوات السابقــة .

§أوراق عمل مراقب الحسابات للسنة السابقة وكافة الملفات الأخرى المتعلقة بها .

§المناقشات مع إدارة وموظفي المنشاة .

§الزيارات إلى مكاتب المنشاة ومواقع العمل .

§الأوضاع الاقتصادية ومدى تأثيرها على نشاط واعمال المنشاة .

١٣- على مراقب الحسابات التركيز على الأمور التي تحتاج إلى عناية خاصة وتقرير ما إذا كانت مؤثرة على العمل الواجب أدائه خلال العام الجاري وذلك بالرجوع إلى أوراق عمل السنة السابقة .

١٤- يحتاج مراقب الحسابات أن يتعرف من خلال المناقشات مع إدارة المنشاة على الموضوعات المؤثرة في طبيعة النشاط والتي منها :-

§التغيير في الإدارة أو الهيكل التنظيمي أو الأنشطة .

§القوانين والتعليمات السارية والقرارات المركزية الحكومية المؤثرة في نشاط المنشاة .

§التطورات الاقتصادية الحالية واثرها على النشاط .

§المشاكل المحاسبية والصعوبات المالية التي تواجهها المنشاة .

§وجود أطراف تتعامل مع المنشاة وتربطهم علاقة بها او بمديرها.

§مواقع العمل والتغييرات والمستجدات عليها .

§التغييرات في نظم الرقابة الداخلية والنظام المحاسبي .

§التغييرات في النواحي الفنية او النوعية للمنتجات او الخدمات التي تقدمها المنشاة .

الخطة العامة للتدقيق

١٥-على مراقب الحسابات وضع وتوثيق الخطة العامة للتدقيق موضحا فيها المدى المتوقع من عملية التدقيق وكيفية تنفيذها وتعتبر الموازنة التقديرية لساعات العمل المطلوبة للتدقيق من الوسائل الفعالة في التخطيط .

١٦- تكون الخطة العامة للتدقيق سنوية وبالإمكان اعتماد خطط قصيرة الأمد كأن تكون نصف سنوية أو فصلية وفقاً لحاجة أو طبيعة العمل على أن تكون اكثر تفصيلاً .

١٧- يجب ان تكون الخطة محتوية على تفاصيل كافية للاسترشاد بها عند وضع برنامج التدقيق . كما ان التحديد الدقيق لشكل ومضمون الخطة سوف يختلف استنادا إلى حجم النشاط وعملية التدقيق والمنهجية والأساليب الخاصة المستخدمة من قبل مراقب الحسابات .

برنامج التدقيق

١٨- يعتبر وضع برنامج تدقيق مكتوب وموثق موضحا فيه الإجراءات اللازمة لتنفيذ خطة التدقيق من الأمور الأساسية في خطة التدقيق .

١٩- يتضمن البرنامج الأهداف المطلوبة لكل عملية تدقيق والإجراءات والتعليمات اللازمة للمساعدين المشتركين في عملية التدقيق لتمكين المدقق من تحقيق الضبط السليم لتنفيذ العمل في الأوقات المحددة لها .

٢٠- يعد برنامج التدقيق بعد الفهم والمعرفة الدقيقة للنظام المحاسبي المطبق ودراسة وتقيم نظم الرقابة الداخلية المرتبطة به ، وقد يرى مراقب الحسابات ان اعتماده على بعض أنظمة الضبط والرقابة

الداخلية تمكنه من إنجاز التدقيق بكفاءة وفاعلية اكثر لتنفيذ مهمة التدقيق ، أو قد يرى عدم الاعتماد على تلك الأنظمة لوجود طرق ووسائل أخرى اكثر فاعلية للحصول على أدلة إثبات كافية .

٢١- يجب وصف نطاق فقرة التدقيق بوضوح وتحديد المنهجية والخطوات المقترحة وإجراءات تحديد العينات التي سيختارها مراقب الحسابات .

٢٢- يجب على مراقب الحسابات أن يأخذ بالحسبان عند أعداده برنامج التدقيق التوقيتات المطلوبة لتنفيذ عملية التدقيق والتنسيق مع أية مساعدة متوقعة من المنشاة ومدى توفر المساعدين ومشاركة مراقبي حسابات آخرين أو خبراء في مهمة التدقيق .

٢٣- غالبا ما يلجأ مراقب الحسابات إلى المرونة في تحديد وقت تنفيذ الإجراءات والتي جزء منها يتطلب تنفيذها وادائها في وقت محدد .

٢٤- على مراقب الحسابات ان يعيد النظر ببرنامج التدقيق في ضوء المستجدات والنتائج التي توصل إليها .

٢٥- يجب ان يتحدد في برنامج التدقيق وحيث ما يكون ممكناً بيان المعايير المطبقة عند الحاجة إليها في تقويم الأمور المتعلقة بالتدقيق .

<u>الإشراف</u>

٢٦- يجب ان يتوفر الاشراف المباشر والمستمر على المساعدين ومراقبي الحسابات الاخرين والخبراء الذين قد يستعان بهم في كل مراحل التدقيق وذلك لتأمين تحقيق اهداف التدقيق وضمان القناعة المعقولة لمراقب الحسابات بكفاءة ما يتم انجازه من قبلهم .

٢٧- ان الطريقة المثلى والفعالة للتأكد من النوعية والسرعة في تقدم انجاز المهام هي بممارسة الاشراف الملائم من بداية التخطيط حتى اتمام العمل الرقابي واعداد التقارير عنه . اذ ان الاشراف يضفي حكما كفوءا على العمل المنفذ من قبل موظفين اقل خبرة ويوفر فرصة للتدريب الملائم .

٢٨- يساعد الأشراف الكفوء على إسناد مهام العمل قياساً على قدرات وكفاءات المساعدين .

٢٩- يكون دور المشرفين مع المساعدين ذوي الخبرة في وضع المخطط التمهيدي لنطاق التدقيق ويتركون التفاصيل للمساعدين اما عملهم مع المساعدين الاقل خبرة فيجب عليهم تغطية تفاصيل كثيرة وتحديد القيام بجمع معلومات معينة والاساليب المتبعة في التحليل .

٣٠- يجب توثيق اعمال المشرفين على العمل المنفذ في اوراق العمل .

٣١- يجب ان يقدم المشرف على العمل التدقيقي تقريراً خاصاً في الوقت المناسب يوضح فيه توافق العمل مع الخطط الموضوعة .

٣٢- الالتزام ببرامج التدقيق وتحديد نقاط الخروج عنها والمبررات التي أدت إلى ذلك.

٣٣- مدى إبداء العناية المهنية اللازمة في تنفيذ العمل .

٣٤- كفاءة أوراق العمل لدعم النتائج والاستنتاجات وتقديمها للمعلومات الكافية لغرض أعداد التقرير .

٣٥- مدى استيفاء متطلبات التدقيق .