

معيار التدقيق الدولي رقم 521 الإجراءات التحليلية: يتناول هذا المعيار الدولي للتدقيق استخدام المدقق لإجراءات التحليلية كإجراءات جوهرية "الإجراءات التحليلية الجوهرية" (، كذلك يعالج مسؤولية المدقق عن أداء الإجراءات التحليلية قرب نهاية التدقيق التي تساعده عند تكوين إستنتاج شامل حول القوائم المالية. ويعالج المعيار رقم 312 استخدام الإجراءات التحليلية كإجراءات لتقييم المخاطر، ويتضمن المعيار رقم 330 المتطلبات والإرشادات فيما يتعلق بطبيعة ورزنامة ومدى إجراءات التدقيق إستجابة لتقييم المخاطر؛ قد تتضمن إجراءات التدقيق هذه إجراءات تحليلية جوهرية. يهدف المدقق من خلال هذا المعيار إلى الحصول على أدلة إثبات ماثمة وموثوقة عند استخدام الإجراءات التحليلية، على تكوين إستنتاج عام حول ما إذا كانت القوائم المالية متوافقة مع فهم المدقق للمنشأة. يعني مصطلح "الإجراءات التحليلية" حسب نص المعيار، تقييمات المعلومات المالية من خلال تحليل العلاقات المعقولة بين المعلومات المالية وغير المالية؛ ذات الصلة أو التي تختلف عن القيم المتوقعة بمبالغ كبيرة. وتعني الإجراءات التحليلية تحليل النسب والمؤشرات المهمة كالعلاقات والتي تكون متعارضة مع معلومات أخرى وتضم: - مقارنة النسب المالية للمؤسسة مع النسب السائدة في نفس القطاع الإقتصادي؛ - مقارنة المعلومات المالية بأخرى غير مالية كمصاريف المستخدمين مع عدد الموظفين. عند تصميم وتنفيذ الإجراءات التحليلية الجوهرية، 330 يجب على المدقق: 60 - تحديد مدى كفاية الإجراءات التحليلية الجوهرية للحصول على تأكيدات معينة، الاعتبار المخاطر المقدرة للتحريفات الجوهرية والإختبارات التفصيلية، إن وجدت، لهذه التأكيدات؛ - تقييم مصداقية البيانات التي من خلالها يضع المدقق توقعاته للمبالغ أو النسب المسجلة، مع الأخذ في الاعتبار المصدر، والضوابط الرقابية الموضوعية على تحضيرها؛ - وضع توقع للمبالغ أو النسب المسجلة وتقييم ما إذا كان التوقع دقيقاً بدرجة كافية لتحديد التحريفات قد تتسبب بشكل فردي أو عند تجميعها مع تحريفات أخرى، في أن تتضمن القوائم المالية - تحديد مقدار كل الفروقات بين المبالغ المسجلة والقيم المتوقعة المقبولة دون المزيد من التحقق. ٤ الإجراءات التحليلية التي تساعد على تكوين إستنتاج عام: يجب على المدقق تصميم وتنفيذ إجراءات تحليلية قرب نهاية التدقيق التي تساعده على تكوين إستنتاج عام حول ما إذا كان القوائم المالية متوافقة مع فهمه للمنشأة. ٥ دراسة نتائج الإجراءات التحليلية: من خلال الإجراءات التحليلية المنفذة وفقاً لهذا المعيار، يجب على المدقق دراسة هذه الإختلافات من خلال: - الإستفسار من الإدارة والحصول على أدلة إثبات مناسبة وماثمة لردود الإدارة؛ - القيام بإجراءات تدقيق أخرى حسب الضرورة في ظل الظروف. ٦ معيار التدقيق الدولي رقم 531 العينات في التدقيق: لذا جاء هذا المعيار ليتمكن المدقق من استخدام العينة كبديل عن ذلك على أن يتم تعميم النتائج المتوصل إليها على المجتمع ككل. 61 بعض المفاهيم المرتبطة بالمعيار: العينات في التدقيق (أخذ العينات): تطبيق إجراءات التدقيق على أقل من 100% من البنود ضمن مجتمع التدقيق بحيث كل وحدات المجتمع لها فرصة الإختيار من أجل توفير أساس معقول يمكن على أساسه إستخلاص إستنتاجات حول المجتمع ككل. عن الإستنتاج إذا كان المجتمع ككل يخضع لنفس إجراءات التدقيق، ويمكن أن تؤدي مخاطر أخذ - مخاطر الرفض الخاطئ: في حالة إختيار الرقابة، تكون الضوابط الرقابية أكثر فعالية مما هي عليه في الواقع، أو في حالة الإختبارات التفصيلية، في الواقع. يهتم المدقق في المقام الأول بهذا النوع من الإستنتاج الخاطئ لأنه يؤثر على فعالية التدقيق وأكثر من ذلك، من المحتمل أن يؤدي إلى رأي تدقيق غير مناسب. تكون الضوابط الرقابية أقل فعالية مما هي أو في حالة الإختبارات التفصيلية، وجود تحريفات جوهرية في حين أنها غير موجودة في الواقع. هذا النوع من الإستنتاج الخاطئ يؤثر على كفاءة التدقيق كما هو معتاد يؤدي إلى أعمال إضافية لإثبات أن الإستنتاجات الأولية كانت غير صحيحة. أخذ العينات الإحصائية: أخذ العينات الذي له الخصائص التالية، حيث ألن نهج أخذ العينات الذي ال يحتوي على هذه الخصائص يعتبر أخذ عينات غير إحصائية: - الإختيار العشوائي لعناصر العينة؛ - استخدام نظرية الإحتمالت لتقييم نتائج العينة بما في ذلك قياس مخاطر أخذ العينات. يسري هذا المعيار الدولي للتدقيق عندما يقرر المدقق استخدام أسلوب العينات في أداء إجراءات ويعالج استخدام المدقق العينات الإحصائية وغير الإحصائية عند تصميم وإختيار عينة التدقيق هذا المعيار يتم المعيار رقم 200 الذي يتناول مسؤولية المدقق لتصميم وتنفيذ إجراءات التدقيق للحصول على أدلة إثبات كافية وماثمة تمكن من إستخلاص إستنتاجات معقولة يمكن على أساسها 62 بناء رأي المدقق. حيث يوفر المعيار رقم 200 إرشادات حول الوسائل المتاحة للمدقق لإختيار البنود التي سيتم إختبارها، والتي يعد أخذ عينات التدقيق أحدها. هو توفير أساس معقول لإستخلاص إستنتاجات حول المجتمع الذي تم إختيار العينة منه. - عند تصميم عينة التدقيق، يجب على المدقق مراعاة الهدف من إجراءات التدقيق وخصائص المجتمع الذي سيتم سحب العينة منه؛ - يجب على المدقق تحديد حجم العينة الكافي لتقليل مخاطر أخذ العينات إلى مستوى منخفض - يجب على المدقق إختيار بنود العينة بحيث يكون لكل وحدة في

المجتمع فرصة الاختيار؛ ٩ تنفيذ إجراءات التدقيق: - إذا كان إجراء التدقيق ال ينطبق على البند المحدد، يجب على المدقق تنفيذ الإجراء على بند بديل؛ البند المحدد، - يجب على المدقق معاملة هذا البند على أنه إنحراف عن الضوابط الرقابية المحددة في حالة اختبارات الرقابة، ٩ طبيعة وأسباب الانحرافات والتحريفات: - يجب على المدقق التحقق من طبيعة وسبب أي انحرافات أو تحريفات تم تحديدها، وتقييم تأثيرها المحتمل على الهدف من إجراءات التدقيق ومجالات التدقيق الأخرى؛ - في الحالات النادرة للغاية حيث يعتبر المدقق تحريف أو إكتشاف إنحراف في العينة على أنه حالة شاذة، ال يمثل المجتمع؛ - يجب على المدقق تحقيق هذه الدرجة من اليقين من خلال أداء إجراءات تدقيق إضافية للحصول على أدلة إثبات كافية ومالئة على أن الانحراف أو التحريف ال يؤثر على باقي المجتمع. بالنسبة لإجراء الاختبارات التفصيلية، يجب على المدقق إسقاط التحريفات الموجودة في العينة على المجتمع. ٩ تقييم نتائج العينة في التدقيق: وما إذا كان استخدام عينات التدقيق قد قدم أساسا معقولاً لإستنتاجات حول المجتمع الذي تم إختباره. ٩ معيار التدقيق الدولي رقم 541 تدقيق التقديرات المحاسبية والفصاحات المتعلقة بها: يتناول هذا المعيار مسؤوليات المدقق المتعلقة بالتقديرات المحاسبية والفصاحات عند تدقيق وعلى وجه التحديد، يتضمن المعيار المتطلبات والإرشادات التي تشير إلى، أو تتوسع في كيفية تطبيق المعايير التالية: 315 ISA، 330 ISA، 450 ISA، 500 ISA، وغيرها من المعايير الدولية للتدقيق الواجب تطبيقها فيما يتعلق بالتقديرات المحاسبية والفصاحات المتعلقة بها. كما يتضمن والمؤشرات التي تشير إلى احتمال تحيز الإدارة. يهدف المدقق من خلال هذا المعيار إلى الحصول على أدلة إثبات كافية ومالئة فيما إذا كانت التقديرات المحاسبية والفصاحات المتعلقة بها في القوائم المالية معقولة في سياق المرجع المحاسبي المطبق. يخضع لعدم التأكد من التقدير. - التقدير المدقق لمبلغ أو مدى من المبالغ: مبلغ أو مجموعة من المبالغ، - تقدير غير مؤكد (عدم تأكد التقدير): قابلية التعرض لنقص مالزم في دقة في قياس. - تحيز الإدارة: عدم حياد الإدارة عند إعداد المعلومات. - تقدير الإدارة لمبلغ واحد: المبلغ المحدد من قبل الإدارة لإعتراف أو الإفصاح عنه في القوائم المالية كتقدير محاسبي. - نتيجة التقدير المحاسبي: المبلغ النقدي الفعلي الناتج من إتضاع المعاملات أو الأحداث أو الظروف المعالجة بتقدير محاسبي. طبيعة التقديرات المحاسبية: ويخضع قياس هذه المبالغ النقدية إلى عدم تأكد التقدير، التي هذه القيود تؤدي إلى الذاتية والتباين في نتائج القياس. تتضمن عملية إجراء التقديرات المحاسبية إختيار وتطبيق طريقة باستخدام الافتراضات والبيانات، الأمر الذي يتطلب الحكم من قبل الإدارة ويمكن أن يؤدي إلى تعقيد في القياس، الذاتية أو عوامل المخاطر المألزمة في قياس هذه المبالغ النقدية تؤثر على قابلية تعرضهم للتحريف. المفاهيم الأساسية لهذا المعيار: يتطلب هذا المعيار الدولي تقييما منفصلا للمخاطر المألزمة الأغراض تقييم مخاطر التحريفات الجوهرية على مستوى التأكيدات للتقديرات المحاسبية. قد تخضع أو تتأثر قابلية تعرض التأكيدات لإحتمال عدم الدقة قد يكون جوهريا بعدم التأكد أو التعقيد أو الذاتية أو عوامل المخاطر المألزمة الأخرى والعالقة المتبادلة بينهما. وفقا لما هو موضح في المعيار الدولي رقم ، تبعا لذلك، يعتمد تقييم المخاطر المألزمة على الدرجة التي بها عوامل المخاطر المألزمة على احتمالية أو حجم ويقدم إرشادات للتأكيد على أهمية القرارات المتعلقة بالضوابط الرقابية على التقديرات المحاسبية، بما في والتي يطلب من المدقق تقييم تصميمها وتحديدها ما إذا كانت منفذة، وإختبار فعالية هذه الضوابط. يتطلب هذا المعيار الدولي أيضا تقييما منفصلا لمخاطر الرقابة عند تقييم مخاطر التحريفات الجوهرية في تأكيدات التقديرات المحاسبية. كانت إجراءات التدقيق الإضافية تأخذ في الاعتبار الإعتماد على فعالية الضوابط الرقابية. وإذا لم يتم المدقق بإجراء إختبار الضوابط الرقابية، ال يمكن تقليل تقييم المدقق لمخاطر التحريفات الجوهرية على مستوى التأكيدات لأداء الفعال للضوابط الرقابية على تأكيدات خاصة. يؤكد هذا المعيار الدولي للتدقيق على أن إجراءات التدقيق الإضافية (بما في ذلك، عند الإقتضاء، إختبار الرقابة) يجب أن تستجيب لأسباب مخاطر التحريفات الجوهرية المقيمة على مستوى التأكيدات، مع الأخذ في الاعتبار تأثير واحد أو أكثر من عوامل المخاطر المألزمة وتقييم المدقق للمخاطر الرقابية. ممارسة الشك المهني فيما يتعلق بالتقديرات المحاسبية تتأثر بمراعاة المدقق لعوامل المخاطر المألزمة، وتزداد أهميته عندما تخضع التقديرات المحاسبية لدرجة عالية من عدم التأكد في التقدير أو تتأثر بدرجة كبيرة بالتعقيد، أو الذاتية أو عوامل المخاطر المألزمة الأخرى. وبالمثل، فإن ممارسة الشك المهني مهمة عندما تزداد قابلية وقوع التحريف بسبب التحيز أو الغش من الإدارة. المجموعة، تقييم ما إن كانت التقديرات المحاسبية والفصاحات المتعلقة بها معقولة في سياق المرجع المحاسبي المطبق، أو تم تحريفها. فإن المقصود بـ "معقول في سياق المرجع المحاسبي المطبق" أن المتطلبات ذات الصلة المنصوص عليها في المرجع المحاسبي المطبق تم تطبيقها بما في ذلك تلك التي تتناول: - إجراء التقدير المحاسبي، بما في ذلك إختيار الطرق والافتراضات والبيانات، مع مراعاة طبيعة التقدير المحاسبي وحقائق وظروف المنشأة؛ -

إختيار الإدارة للمبلغ المقدّر؛ - الإفصاحات حول التقدير المحاسبي، بما في ذلك الإفصاحات حول كيفية إعداد التقدير المحاسبي والإفصاحات التي توضح طبيعة ومدى ومصادر التقدير المحاسبي. أهم متطلبات تطبيق المعيار: ٤ إجراءات تقييم المخاطر والنشطة المتعلقة بها: عند الحصول على فهم للمنشأة وبيئتها، وكذا الرقابة الداخلية، كما هو مطلوب بموجب المعيار ISA 315، ويجب عليه تنفيذ إجراءات للحصول على هذا الفهم بالقدر اللازم لتوفير أساس مناسب يمكن من تحديد وتقييم مخاطر التحريفات الجوهرية في القوائم المالية ومستويات التأكيد. - معامالت المنشأة والأحداث والظروف الأخرى التي قد تؤدي إلى الحاجة إلى إثبات تقديرت محاسبية أو تغييرات فيها ليتم الاعتراف بها أو الإفصاح عنها في القوائم المالية؛ الاعتراف وقواعد القياس ومتطلبات العرض والإفصاح؛) وكيفية تطبيقها في سياق طبيعة وظروف المنشأة وبيئتها، بما في ذلك المعامالت و الأحداث أو الظروف الأخرى التي تخضع أو تتأثر بعوامل المخاطر المألزمة؛ - العوامل التنظيمية المتعلقة بالتقديرات المحاسبية للمنشأة؛ - طبيعة التقديرات المحاسبية والإفصاحات المتعلقة بها التي يتوقع المدقق تضمينها في القوائم المالية للمنشأة، بناء على فهمه لألمور المذكورة سابقا) معامالت الكيان، المطبق والعوامل التنظيمية. . ٥ الرقابة الداخلية للمنشأة؛ - طبيعة ومدى رقابة المنشأة والحوكمة المطبقة على عملية إعداد التقارير المالية لإدارة المتعلقة بالتقديرات المحاسبية؛ - كيفية تحديد الإدارة الحاجة إلى الكفاءات أو المعرفة المتخصصة، وكيفية تطبيقها لها، والمتعلقة بما فيها الاستعانة بخبير؛ بما في ذلك: ٦ فئات المعامالت والأحداث والظروف التي تعد مهمة للقوائم المالية والتي تؤدي إلى الحاجة أو التغييرات في التقديرات المحاسبية والإفصاحات المتعلقة بها؛ ٧ بالنسبة لهذه التقديرات المحاسبية والإفصاحات المتعلقة بها، كيفية قيام الإدارة بتحديد الطرق أو الإلت ارضات أو مصادر البيانات ذات الصلة، والحاجة إلى التغيير فيها، وكذا فهم درجة عدم تأكد التقدير، مع مراعاة نطاق نتائج القياس المحتملة؛ بما في ذلك إختيار مبلغ واحد ومقدّر الإفصاحات المتعلقة به إدراجها في القوائم المالية. الإدارة؛ - يجب على المدقق فحص نتيجة التقديرات المحاسبية السابقة أو إعادة التقدير الالحق لها، للمساعدة في تحديد وتقييم مخاطر التحريفات الجوهرية خالل الفترة الحالية، وعليه أأخذ في الإعتبار خصائص التقديرات المحاسبية عند تحديد طبيعة ومدى الفحص؛ وال يهدف الفحص إلى التشكيك في الإجتهاادات المتعلقة بالتقديرات المحاسبية للفترة السابقة التي كانت مناسبة بناء على المعلومات المتاحة في ذلك وقت إجراء التقديرات؛ يجب على المدقق تحديد ما إذا كان يحتاج فريق التدقيق أو تحديد وتقييم مخاطر التحريفات الحصول عليها. - عند تحديد وتقييم مخاطر التحريفات الجوهرية بخصوص التقديرات المحاسبية والإفصاحات على مستوى التأكيدات، وفقا لمتطلبات المعيار الدولي ISA 315، يجب على المدقق تقييم بشكل منفصل المخاطر المألزمة ومخاطر الرقابة؛ ولتحديد مخاطر التحريفات الجوهرية ولتقييم المخاطر المألزمة يجب على المدقق أن يأخذ في الإعتبار ما يلي: ٨ الدرجة التي يخضع بها التقدير المحاسبي لعدم تأكد التقدير؛ 68 ٩ درجة تأثر عملية إختيار وتطبيق الطريقة والإفتراضات والبيانات المألزمة عند إجراء التقدير المحاسبي؛ بالتعقيد، أو الذاتية أو عوامل المخاطر المألزمة الأخرى. - يجب على المدقق تحديد ما إذا كان هناك أي من مخاطر التحريفات الجوهرية تم تحديدها وتقييمها، وإذا حدد المدقق وجود ذلك، يجب عليه - وفقا لمتطلبات المعيار الدولي ISA 330، يجب أن تستجيب إجراءات التدقيق الإضافية لمخاطر التحريفات الجوهرية التي تم تقييمها على مستوى التأكيدات، نتجت عنه هذه المخاطر. ويجب أن تتضمن إجراءات التدقيق الإضافية على واحد أو أكثر من الأساليب التالية: ١٠ الحصول على أدلة الإثبات من الأحداث التي وقعت حتى تاريخ تقرير المدقق؛ ١١ تقدير المدقق لمبلغ أو مدى من المبالغ. التحريفات الجوهرية المقيمة، ويجب عليه تصميم وتنفيذ إجراءات تدقيق إضافية بطريقة غير منحازة من أجل الحصول على أدلة إثبات التي - وفقا لمتطلبات المعيار الدولي ISA 330، على أدلة إثبات كافية ومألزمة فيما يتعلق بفعالية الضوابط الرقابية ذات الصلة، وذلك في الحالات التالية: ١٢ إذا تضمن تقييم المدقق لمخاطر التحريفات الجوهرية على مستوى التأكيدات توقعها بأن الضوابط الرقابية تعمل بفعالية؛ ١٣ أو إذا كانت الإجراءات الأساسية وحدها ال يمكن أن توفر أدلة إثبات كافية ومألزمة على مستوى التأكيدات. 69 فيما يتعلق بالتقديرات المحاسبية، يجب أن تستجيب الإختبارات التي يجريها المدقق على الضوابط وعند تصميم وإجراء إختبارات الضوابط الرقابية يجب على المدقق الحصول على أدلة إثبات أكثر إقناعا كلما زاد إعتماده على فعالية - بالنسبة للمخاطر الجوهرية المتعلقة بالتقدير المحاسبي، يجب أن تتضمن إجراءات التدقيق الإضافية إختبارات الضوابط الرقابية خالل الفترة الحالية إذا كان المدقق يخطط لإعتماد على تلك وعند الإعتماد على الإجراءات الأساسية فقط في تحديد مخاطر جوهرية، يجب أن تشمل هذه الإجراءات إختبارات تفصيلية. عندما تشمل إجراءات التدقيق الإضافية المنفذة الحصول على أدلة إثبات من الأحداث التي وقعت حتى تاريخ تقرير المدقق، يجب على المدقق تقييم ما إذا كانت أدلة الإثبات كافية ومألزمة لمعالجة مخاطر

التحريفات الجوهرية المتعلقة بالتقديرات المحاسبية، مع الأخذ في الاعتبار أن التغير في الظروف والحالت الأخرى ذات الصلة الواقعة بين بين الحدث وتاريخ التقييم قد يؤثر على مالءمة أدلة الإثبات في سياق تطبيق المرجع المحاسبي المعمول به. ٩ اختار كيفية إجراء الإدارة للتقدير المحاسبي: عند تطبيق متطلبات اختبار كيفية إجراء الإدارة لتقدير محاسبي، يجب أن تتضمن إجراءات التدقيق الإضافية على إجراءات، تم تصميمها وتنفيذها للحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة تتعلق – اختيار وتطبيق الطرق وإلقت ارضات الهامة والبيانات التي إستخدمتها الإدارة عند إجراء التقدير المحاسبي؛ – كيفية اختبار الإدارة للمبلغ المقدر إعدادها الإفصاحات المتعلقة بذلك حول عدم تأكد التقدير. ٩ الطرق: عند تطبيق متطلبات اختبار كيفية إجراء الإدارة لتقدير محاسبي، يجب أن تتناول إجراءات التدقيق الإضافية ما يلي: 70 – ما إذا كانت الطريقة المختارة مناسبة في سياق المرجع المحاسبي المطبق، وما إذا كانت التغييرات – ما إذا كانت الجهود الممارسة عند اختيار الطريقة تؤدي إلى ظهور مؤشرات عن احتمال – ما إذا تم تطبيق الجهود بشكل متسق، نمذجة معقدة، وأيضا عند الاقتضاء: ٩ ما إذا كان تصميم النموذج يحقق هدف التقييم المنصوص عليه في إطار المرجع المحاسبي المطبق، أو ما إذا كانت التغييرات عن نموذج الفترة السابقة، يعد مناسباً للظروف القائمة؛ ٩ ما إذا كانت التعديلات على مخرجات النموذج تتوافق مع هدف التقييم المنصوص عليه في إطار المرجع المحاسبي المطبق وتعد مناسبة للظروف القائمة؛ – ما إذا كانت سائمة الافتراضات والبيانات الهامة تم الحفاظ عليها في تطبيق الطريقة. فيما يخص الافتراضات الهامة، – ما إذا كانت الافتراضات الهامة مناسبة في إطار المرجع المحاسبي المطبق، – ما إذا تم تطبيق الجهود لتحديد الافتراضات الهامة، – ما إذا كانت الافتراضات الهامة متسقة مع بعضها البعض ومع الافتراضات المطبقة على التقديرات المحاسبية الأخرى، أو مع ما يتعلق بها من إفت ارضات تم إستخدامها في المجالات الأخرى وذلك بناء على المعرفة المكتسبة من طرف المدقق خالل التدقيق؛ ما إذا كانت الإدارة ما إذا كانت الإدارة تنوي ولديها القدرة على تنفيذ خطط عمل محددة. 71 ٩ البيانات: عند تطبيق متطلبات اختبار كيفية إجراء الإدارة لتقدير محاسبي، فيما يخص البيانات، يجب أن تتضمن إجراءات التدقيق الإضافية على بما يلي: وما إذا كانت التغييرات مقارنة بالفترات السابقة مناسبة؛ – ما إذا تم تطبيق الجهود لتحديد البيانات، الإدارة؛ – ما إذا كانت البيانات مالئمة وموثوقة في ظل الظروف القائمة؛ عند تطبيق متطلبات اختبار كيفية إجراء الإدارة لتقدير محاسبي، الإضافية، وفي إطار المرجع المحاسبي المطبق: – ما إذا إتخذت الإدارة الخطوات المناسبة من أجل فهم عدم تأكد التقدير، التقدير عن طريق إختيار مبلغ مقدر مناسب وإعداد الإفصاحات المتعلقة بعدم تأكد التقدير؛ أو معالجة عدم تأكد التقدير،