

(1) 265* الإبلاغ عن نواحي القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤولية المدقق المتعلقة بإبلاغ المكلفين بالحوكمة والإدارة بشكل مناسب عن أوجه القصور في الرقابة الداخلية والتي تعرف عليها المدقق عند تدقيق البيانات المالية.

في هذا الشأن يطلب من المدقق الحصول على فهم للرقابة الداخلية فيما يتعلق بالتدقيق عند تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية، وعند إجراء تقسيمات لهذه المخاطرة على المدقق النظر في الرقابة الداخلية من أجل تصميم إجراءات تدقيق مناسبة في ظل الظروف، ولكن ليس الهدف إبداء رأي حول فاعلية الرقابة الداخلية، ومن الممكن أن يحدد المدقق عيوباً في الرقابة الداخلية ليس فقط أثناء تقييم المخاطرة هذه، ولكن في أية مرحلة من مراحل التدقيق¹.

تحديد ما إذا كانت أوجه القصور في الرقابة الداخلية قد تم التعرف عليها:

يجب على المدقق، تحديد ما إذا كان _ استناداً إلى عمل التدقيق الذي تم تنفيذه _ قد تعرف على قصور واحد أو أكثر في الرقابة الداخلية، وتحديد ما إذا كانت تشكل أوجه قصور مهمة في صورة (فردية أو مجمعة) ومن الأمور التي يمكن للمدقق أخذها في الحسبان عند تحديد ما إذا كان جانب، أو مجموعة من أوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية تشكل قصور مهما هي:²

- احتمال أن تؤدي أوجه القصور إلى تحريفات جوهرية في البيانات المالية في المستقبل؛
- قابلية الأصل، أو الالتزام ذو العلاقة، للخسارة أو الاحتيال؛
- التحديد الذاتي والمعقد للمبالغ المقدرة، مثل التقديرات المحاسبية للقيمة العادلة؛
- حساب البيانات المالية المعرضة لأوجه القصور؛
- حجم التعامل الذي حدث، أو الذي يمكن أن يحدث في رصيد الحساب، أو فئة المعاملات المعرضة لجانب، أو أكثر من أوجه القصور؛
- أهمية أدوات الرقابة لعملية التقرير المالي؛
- سبب وتكرار الاستثناءات التي تم اكتشافها نتيجة أوجه القصور في أدوات الرقابة؛

¹ مسيف خالد، مرجع سابق، ص 119.

² عبد الرؤوف حسين العزي، مرجع سابق، ص 08.

- تفاعل جانب قصور مع أوجه قصور أخرى في الرقابة الداخلية.

(2) 330* استجابة المدقق للمخاطر المقيمة أو إجراءات المدقق استجابة للأخطار المقيمة:

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مسؤولية المدقق، بشأن تصميم وتطبيق الاستجابات لمخاطر الأخطاء الجوهرية المتعرف عليها، والمقدرة بمعرفة المدقق عند تدقيق البيانات المالية.

كلما كان تقييم المدقق للمخاطر أعلى فإنه يجب أن تكون الأدلة التي يسعى المدقق للحصول عليها من الإجراءات الجوهرية موثوقة وملائمة بشكل أكبر، وكلما انخفض المستوى المقدر للمخاطر الذاتية ومخاطر الرقابة كلما انخفض مستوى التأكيد الذي يحتاجه المدقق من إجراءات التحقق لتكوين استنتاج بشأن تأكيد خاص ببيان مالي.

الاستجابات الشاملة:

يجب على المدقق أن يصمم ويطبق استجابات شاملة لمواجهة المخاطر المقدرة للأخطاء الجوهرية عند مستوى البيانات المالية وقد تتضمن ما يلي:³

- ❖ التأكيد لفريق التدقيق الحاجة للمحافظة على نزعة الشك المهني؛
- ❖ تعيين موظفين أكثر خبرة، أو ذو مهارات معينة، أو استخدام خبراء؛
- ❖ توفير مزيد من الإشراف؛
- ❖ ادخال عناصر إضافية يصعب التنبؤ بها عند اختيار إجراءات التدقيق الإضافية التي سيتم القيام بها؛
- ❖ اجراء تغييرات عامة في طبيعة، أو توقيت، أو مدى إجراءات التدقيق على سبيل المثال: تنفيذ إجراءات أساسية في نهاية الفترة بدلا من أدائها أثناء الفترة الأولية، أو تعديل طبيعة إجراءات التدقيق للحصول على أدلة تدقيق أكثر إقناعا.

(3) 402* اعتبارات التدقيق المتعلقة بالمنشآت التي تستعمل مؤسسات خدمية: الغرض من هذا المعيار هو توفير

إرشادات وتحديد مسؤولية المدقق للحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة، عندما تستخدم هذه المؤسسة خدمات مؤسسة خدمية واحدة أو أكثر، ويتوسع المعيار في كيفية تطبيق مدقق المؤسسة معيار التدقيق الدولي (315: تحديد وتقييم الخطأ الجوهرية من خلال فهم المؤسسة وبيئتها) والمعيار (330: استجابة المدقق للمخاطر المقيمة).

³ عبد الرؤوف حسين العزي، مرجع سابق، ص12.

فبالنسبة لحصول المدقق على فهم للخدمات المقدمة من المؤسسة الخدمية بما في ذلك الرقابة الداخلية طبقاً للمعيار الدولي رقم (315) يكون من حيث مثلاً: طبيعة الخدمات التي توفرها المؤسسة الخدمية وأهمية هذه الخدمات بالنسبة للمؤسسة المستفيدة بما في ذلك الأثر المترتب على الرقابة الداخلية للمؤسسة المستفيدة؛ الطبيعة والأهمية بالنسبة للحسابات أو آليات التقرير المالي التي تتأثر بالمؤسسة الخدمية؛ درجة التفاعل بين أنشطة المؤسسة الخدمية والأنشطة الخاصة بالمؤسسة المستفيدة... .

أما بالنسبة للمعيار الدولي رقم (330: استجابة المدقق للمخاطر المقيمة) فيجب على مدقق المؤسسة المستفيدة مثلاً أن يحدد ما إذا تم كفاية أدلة التدقيق المناسبة بإقرارات القائمة المالية ذات الصلة وأنها متاحة من السجلات التي تمسكها المؤسسة المستفيدة، وإذا لم يكن الأمر كذلك يتوجب على المدقق تنفيذ إجراءات إضافية لكي يحصل على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، أو أن يستخدم مدقق آخر لتنفيذ هذه الإجراءات في المؤسسة الخدمية نيابة عن مدقق المؤسسة المستفيدة.

وبخصوص الاحتيال وعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، والتحريفات غير المصححة فيما يتعلق بالأنشطة في المؤسسة الخدمية يتوجب على مدقق المؤسسة المستفيدة أن يستفسر من الإدارة عما إذا كانت المؤسسة الخدمية قد قدمت تقريراً للمؤسسة المستفيدة، أو ما إذا كانت هذه الأخيرة على علم - بطريقة أخرى - بأي غش أو تجاوزات للرقابة الداخلية، أو عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح أو بتحريفات غير مصححة أخرى تؤثر على البيانات المالية للمؤسسة.

إن أهداف مدقق المنظمة التي تطلب خدمات مؤسسة أخرى هي:⁴

- الحصول على فهم الطبيعة وأهمية الخدمات التي تقدمها المؤسسات الخارجية، وأثرها على الرقابة الداخلية للمؤسسة محل التدقيق للوصول إلى تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية؛
- تصميم إجراءات تدقيق تستجيب لهذه المخاطر؛
- تلتزم مؤسسة الخدمة بتقديم تقرير يسمى بالتقرير النوع (1)؛
- ويشمل هذا التقرير وصف لأنظمة الرقابة ولأهدافها " تعده إدارة المؤسسة " وكذلك تقرير من قبل مدقق حول فاعلية أنظمة الرقابة لتحقيق الأهداف المحددة؛

⁴ مسيف خالد، مرجع سابق، ص 135.

- كما تقدم المؤسسة التقرير (2) والذي يحتوي أيضا على وصف لتنفيذ أنظمة الرقابة تعده إدارة مؤسسة الخدمة وكذا وصف لاختبارات المدقق لأنظمة الرقابة و النتائج؛
- ويمكن لمؤسسة الخدمة أن تستخدم مؤسسة خدمة أخرى لأداء بعض المهام، حيث تسمى هاته المؤسسة بمؤسسة الخدمة من الباطن " Sub Service Organasation".