

منهج التدقيق وفق أسلوب المخاطر

المرحلة الثانية : الإستجابة للمخاطر

تصميم الإستجابة الكلية وإجراءات التدقيق الإضافية
وتنفيذ الإستجابات لمخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية المقدرة



فهرس

تصميم الاستجابة الكلية وإجراءات التدقيق الإضافية

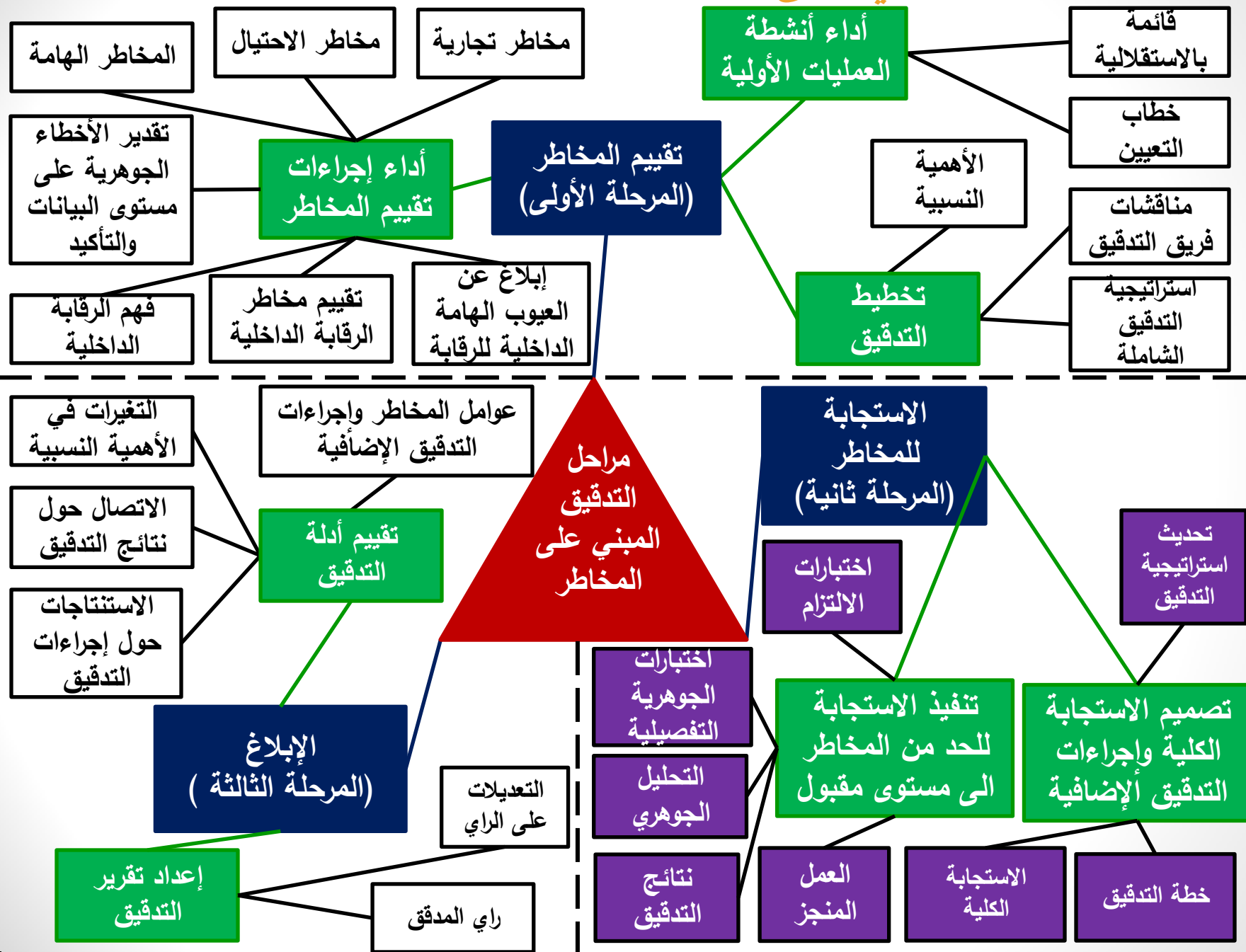
- مراحل وأنشطة وخطوات التدقيق .
- معايير التدقيق الدولية المرتبطة بمرحلة الإستجابة .
- إجراءات وأنشطة مرحلة الاستجابات للمخاطر .
- أنواع المخاطر المرتبطة بالاختبارات .
- علاقة مخاطر التدقيق المقيمة بخطة التدقيق الاستجابة .
- خطة التدقيق الإستجابية .
- الاستجابة للمخاطر المقيمة على مستوى البيانات المالية .
- الاستجابة للمخاطر المقيمة على التوكيد .

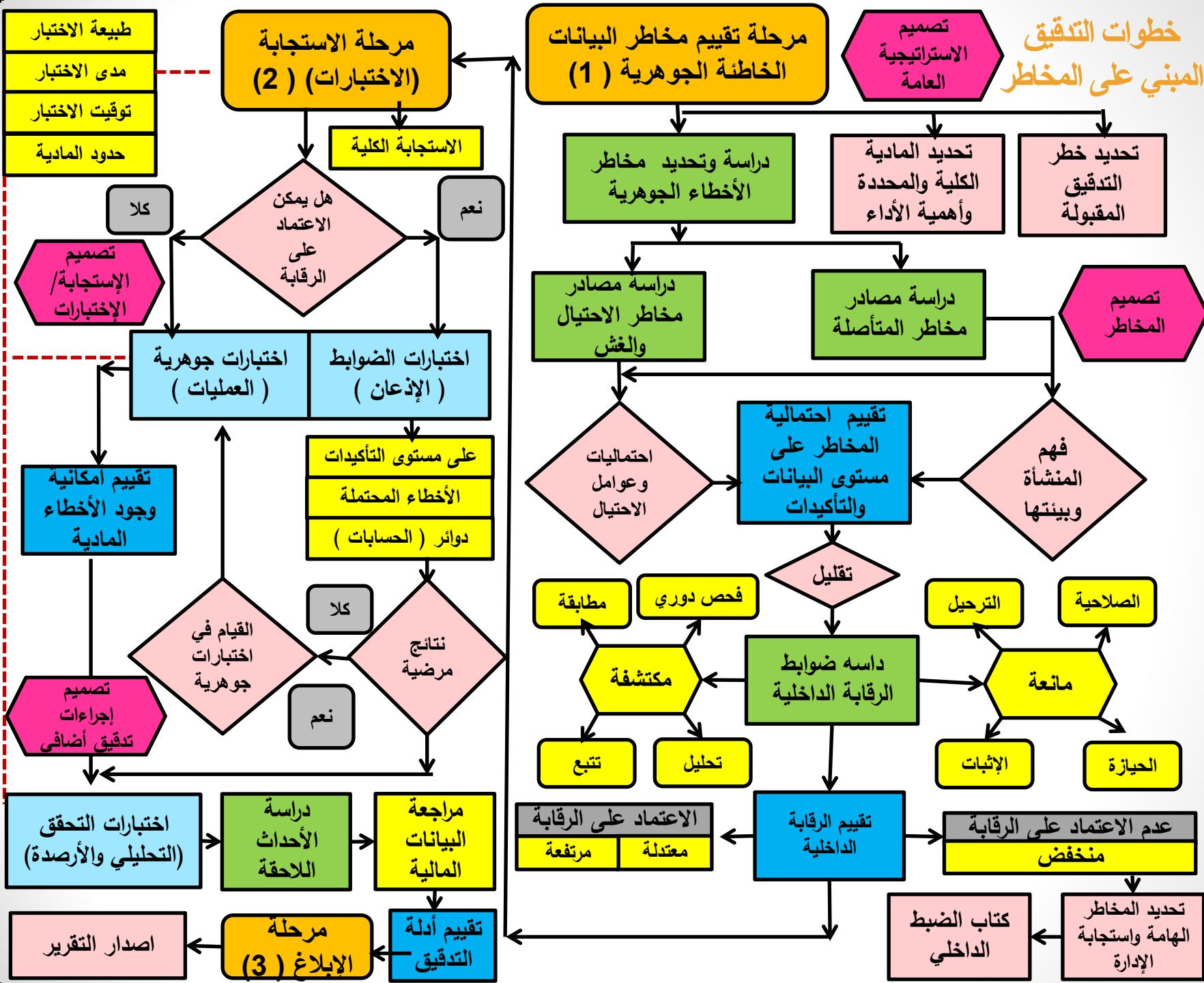
تنفيذ الاستجابات لمخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية المقدرة

- العلاقة بين أنواع الأدلة والاختبارات .
- إجراءات وخطوات الاختبارات على مستوى العمليات .
- متطلبات تحديد العينة الصفات .
- اختبار أنظمة الرقابة التشغيلية .
- متطلبات تحديد العينة الإحصائية (معينة الوحدة النقدية) .
- طرق احتساب القيمة الإجمالية للأخطاء .
- توقع مدى الخطأ الجوهرية في مجتمع الفحص .
- المستويات التفصيلية لإجراءات تقييم مخاطر التدقيق .
- استجابة التدقيق والإدارة للأخطاء الجوهرية المكتشفة .
- الاختبارات الإستجابية في المرحلة الثانية .
- اسئلة .



أنشطة التدقيق المبني على المخاطر وتوثيقاتها





المرحلة الثانية : الإستجابة للمخاطر

تصميم الإستجابة الكلية وإجراءات التدقيق الإضافية



معايير التدقيق الدولية المرتبطة بمرحلة الإستجابة



معيار التدقيق الدولي رقم
260 الاتصال بالمكلفين
بالحوكمة الفقرة (15)

معيار التدقيق الدولي رقم
300 التخطيط لتدقيق
البيانات المالية الفقرات
(9-11)

معيار التدقيق الدولي رقم
210 الاتفاق على شروط
ارتباطات التدقيق الفقرات
(4,6,12,13)

خطة التدقيق الإستجابة

يجب أن يزود المدقق المكلفين بالحوكمة بنظره عامة حول نطاق وتوقيت عملية التدقيق المخطط لها .

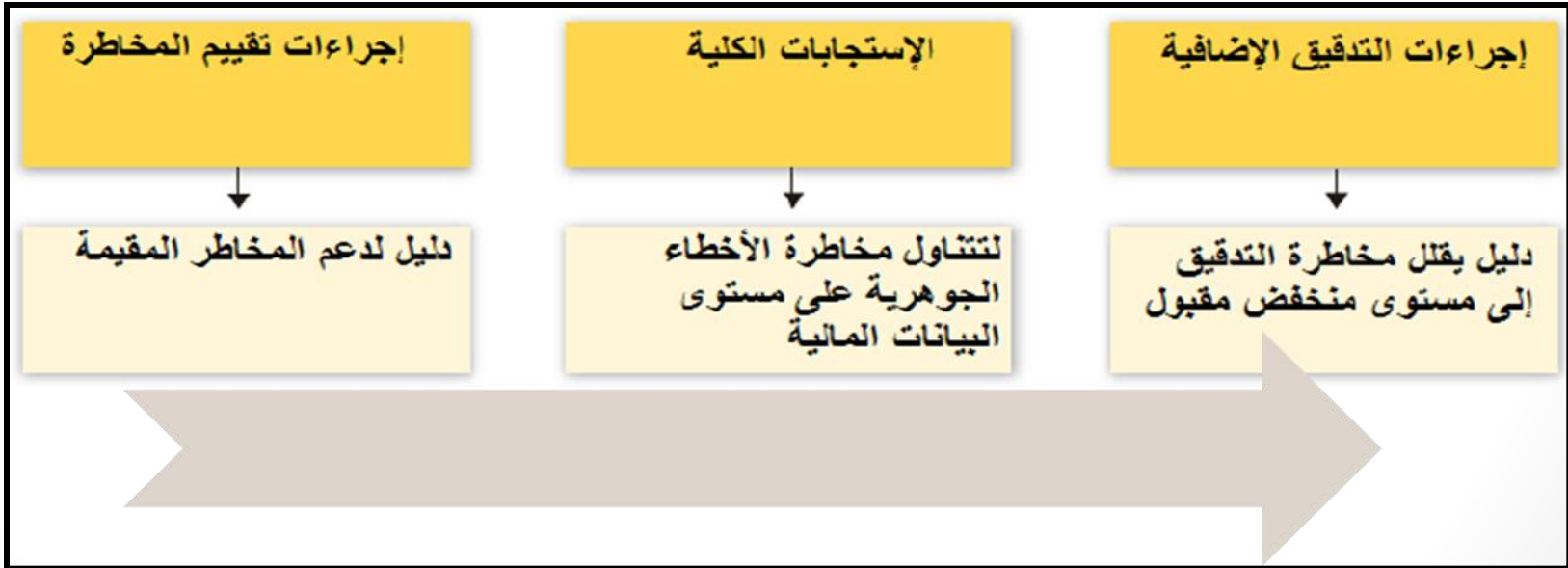
يجب ان تشمل استراتيجية التدقيق الشاملة وصف لطبيعة وتوقيت ومدى اجراءات تقييم المخاطر بموجب معيار التدقيق الدولي رقم 315 واجراءات التدقيق المقررة على مستوى التوكيد بموجب معيار التدقيق الدولي رقم 330 واجراءات التدقيق اللازمة القيام بها لتحقيق الامتثال العملي لمعايير التدقيق على ان يتم تحديث وتغيير استراتيجية التدقيق الشاملة وخطة التدقيق حسب الظروف اثناء التدقيق. على أن يتم توثيق أي تغييرات هامة وأسبابها في توثيقات التدقيق .

استجابة الكلية عند مستوى البيانات واجراءات تدقيق إضافية

يجب على المدقق أن يصمم وينفذ استجابات كلية لتناول مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية المقيمة عند مستوى البيانات المالية وان يؤدي إجراءات تدقيق إضافية تستند طبيعتها وتوقيتها ومداهها الى مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية المقيمة على مستوى التأكيد لكل فئة معاملات ورصيد حساب وافصاح بما يكفل الحصول على أدلة ادلة تدقيق كافية ومناسبة .

تابع معايير التدقيق الدولية المرتبطة بمرحلة الإستجابة

<p>تصميم الاختبارات</p> <p>يجب على المدقق تصميم وأداء إجراءات تدقيق مناسبة (<u>اختبارات</u> <u>انظمة الرقابة</u> <u>واختبارات التفصيلية</u> <u>واختبارات تحليلية</u> <u>واختبارات تأكيد الرصيد</u>) في ظل <u>الظروف</u> بهدف الحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة مع الأخذ بعين الاعتبار ملائمة وموثوقية المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة تدقيق ، كما يجب ان يحدد وسائل اختيار البنود التي تعتبر فعالة في تلبية اهداف اجراءات التدقيق .</p>	<p>معياري التدقيق الدولي رقم 500 أدلة التدقيق الفقرات 10 ، 6، 7</p>
--	---



تابع معايير التدقيق الدولية المرتبطة بمرحلة الإستجابة

معيار التدقيق الدولي
رقم 330 التخطيط
لتدقيق البيانات
المالية التدقيق
الفقرات 12-14

معيار التدقيق الدولي
رقم 530 استجابات
المدقق للمخاطر
المقدرة الفقرات 6-
13

تحديد مدى الاختبار

يجب على المدقق في حالة اعتماده على أدلة خلال فترة مرحلية ما (سابقة) الحصول على ادلة تدقيق حول التغيرات الهامة التي تطرأ على انظمة الرقابة وإثبات استمرار ملائمة تلك الأدلة من خلال إجراء الاستفسار الى جانب المراقبة او الفحص للتأكد من فهم الرقابة المحددة . وتحديد ادلة التدقيق المناسبة الإضافية التي سيتم الحصول عليها للفترة المتبقية .

يجب ان يأخذ المدقق عند تصميم عينة التدقيق بعين الاعتبار الهدف من إجراء التدقيق وخصائص المجموعة التي ستؤخذ منها العينة ويحدد حجم العينة الكافي بما يقلل مخاطر أخذ العينات الى مستوى منخفض ومقبول . ويجب على المدقق أن يختار بنود العينة بطريقة تمنح كل وحدة من وحدات العينات فرصة الاختيار وفي حالة عدم تطبيق الإجراءات التدقيق المصممة على أحد البنود المختارة يقوم بإجراءات بديلة مناسبة وإن لم يتمكن يعالج ذلك البند على أنه انحراف عن الرقابة المحددة في حالة اختبارات انظمة الرقابة أو خطأ في حالة الاختبارات التفصيلية . كما يجب على المدقق أن يتحقق من طبيعة وأسباب أي انحرافات أو خطأ يتم تحديده وتقييم أثرها المحتمل وأن يتأكد من خلال اجراءات التدقيق الإضافية الحصول على أدلة تدقيق مناسبة وكافية بأن الخطأ أو الانحراف لا يؤثر على باقي المجموعة .

تابع معايير التدقيق الدولية المرتبطة بمرحلة الإستجابة

<p>توثيق الأداء المنجز</p> <p>يجب أن يقوم المدقق بإعداد وثائق التدقيق في الوقت المحدد بحيث تكون كافية لتمكين مدقق خبير لا يملك أي ارتباط سابق بعملية التحقيق من فهم طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق التي تم اداؤها والحصول على نتائج التدقيق التي تم اداؤها وادلة التدقيق التي تم الحصول عليها ومعرفة المسائل الهامة التي نشأت اثناء التدقيق والاستنتاجات التي تم الوصول اليها فيما يتعلق بذلك والتقديرات المهنية التي تم اتخاذها للتوصل الى هذه الاستنتاجات.</p>	<p>معيار التدقيق الدولي رقم 230 توثيق أعمال التدقيق الفقرات 7،8</p>
<p>عند توثيق طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق التي تم ادائها يجب على المدقق تحديد الخصائص المحددة للبند أو مسائل محددة تم اختبارها والشخص الذي قام بعمل التدقيق وتاريخ استكمال هذا العمل والشخص الذي قام بمراجعتها وتاريخ المراجعة .</p>	<p>معيار التدقيق الدولي رقم توثيق أعمال التدقيق 230 الفقرة 7</p>
<p>يجب ان يوثق المدقق النقاشات التي تدور حول المسائل الهامة مع الإدارة واولئك المكلفين بالحوكمة وغيرهم ، بما في ذلك طبيعة المسائل التي تم مناقشتها ووقت حدوث هذه المناقشات والجهة التي تمت مناقشتها .</p>	<p>معيار التدقيق الدولي رقم 230 توثيق أعمال التدقيق الفقرة 10</p>

تابع معايير التدقيق الدولية المرتبطة بمرحلة الإستجابة

الحصول على الإقرارات الخطية

يجب ان يحصل المدقق اقرار خطي من الإدارة وحيثما كان مناسباً من أولئك المكلفين بالحكومة تقر فيها بأنها أوفت بالتزاماتها وبمسؤوليتها على اعداد البيانات المالية وفقاً لاطار اعداد التقارير المالية المطبق بما في ذلك العرض العادل لها ، كما هو محدد في شروط عملية التدقيق وانها زودت المدقق بكافة البيانات والمعلومات ذات العلاقة وانه تم تسجيل كافة المعاملات وانها واردة في البيانات المالية بحيث يدعم المدقق من خلاله أدلة التدقيق الأخرى ذات العلاقة بالبيانات المالية أو الإثباتات المحددة في البيانات المالية ويجب أن يكون تاريخ الإقرار أقرب ما يكون الى تاريخ تقرير المدقق عن البيانات المالية وليس بعد ذلك .

معيير التدقيق
الدولي رقم 580
الإفادات المكتوبة
الفقرة 6-16

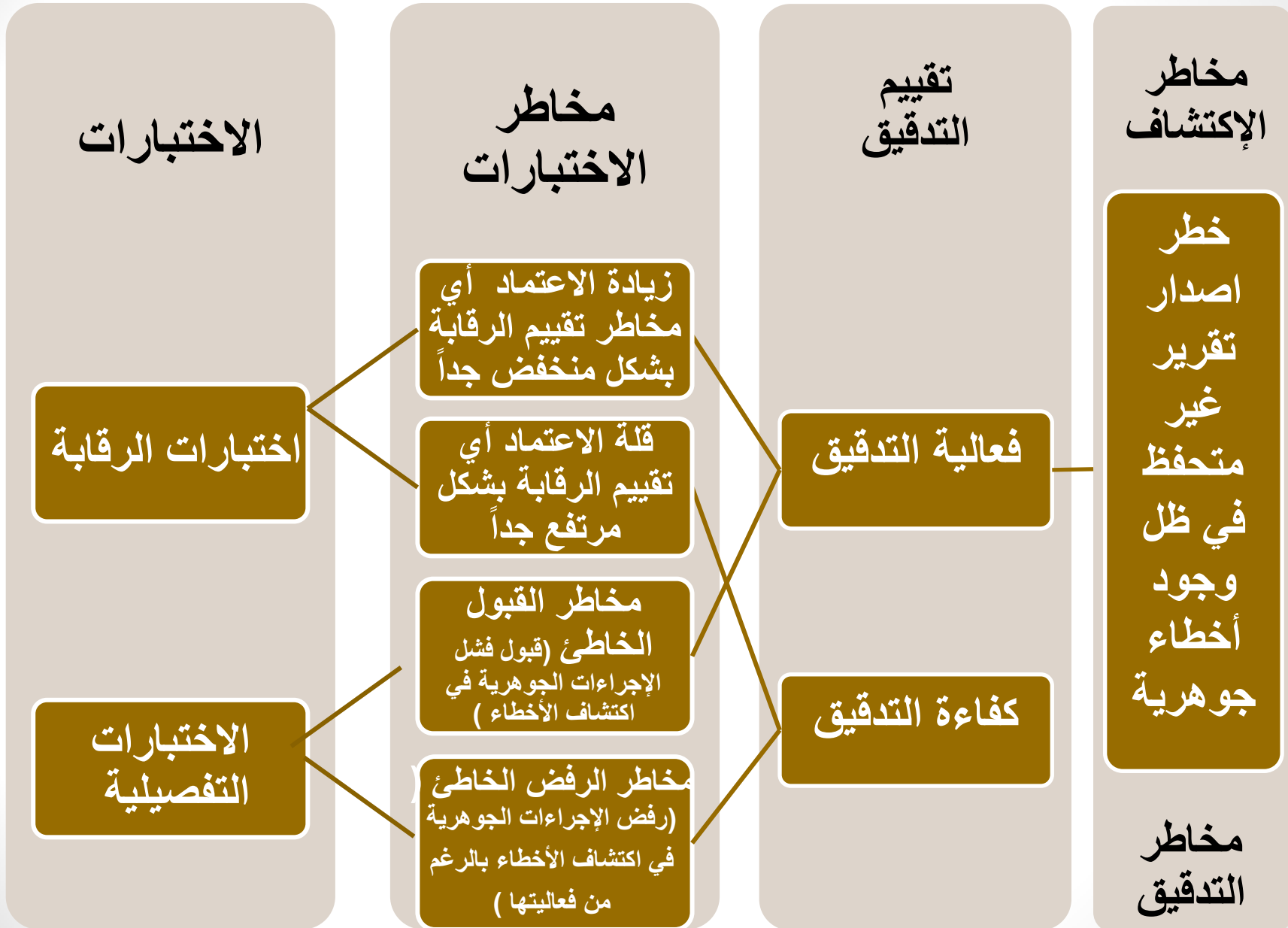
اجراءات وأنشطة مرحلة الاستجابات للمخاطر

التدقيق النشطة	الاجراءات	المرحلة الثانية - استجابة المخاطر
تصميم وإجراءات التدقيق الإضافية	تصميم	تحديث استراتيجية وخطة التدقيق
		خطة التدقيق الإستجابية للمخاطر المقيمة
		الاستجابة الكلية على مستوى البيانات المالية
تصميم وإجراءات التدقيق الإضافية	تنفيذ	إجراءات التدقيق المناسبة
		تحديد مدى اختبارات الإذعان أو الالتزام
		دراسة أنظمة الرقابة على العمليات أو المعاملات (المصفوفات)
تصميم وإجراءات التدقيق الإضافية	تقييم	دراسة أنظمة الرقابة على العمليات أو المعاملات (الاستبيان)
		تحديد اساليب الرقابة وأوجه القصور والتحرير المحتمل
		تقييم نتائج اختبارات الضوابط
تصميم وإجراءات التدقيق الإضافية	تنفيذ	تنفيذ الاختبارات التفصيلية للعمليات
		تحديد مدى الاختبارات
		اختيار الاختبارات الجوهرية للعمليات الأساسية (لكافة الحسابات) :
تصميم وإجراءات التدقيق الإضافية	تنفيذ	حسابات الموجودات
		حسابات المطلوبات
		حسابات الايرادات
تصميم وإجراءات التدقيق الإضافية	تنفيذ	حسابات المصروفات
		ايجاد الاخطاء المالية وعمل ملخص بالتعديلات المقترحة
		تحديد أماكن وجود تحريفات في البيانات المالية

تابع اجراءات وأنشطة مرحلة الاستجابات للمخاطر

تفويض الاستجابات لمخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية المقدرة	تصميم	إجراءات تدقيق إضافية
		إعداد برنامج مراجعه للاختبارات التحليلية
	تنفيذ	القيام بإجراءات المراجعة التحليلية (المقارنات مع السنوات ،النسب المالية)
		تنفيذ اختبارات تأكيد أرصدة الحسابات
	تقييم	تقييم نتائج اختبارات التفصيلية الجوهرية
	تنفيذ	اختبارات تفصيلية اضافية للأرصدة (الجرد)
	تقييم	تحديد التحريفات في البيانات المالية
	تنفيذ	مناقشة المكلفين حول الأخطاء الجوهرية الغير مصححة من الإدارة
		فحص الالتزامات المشروطة والمحتملة والطارئة والتعهدات
		تحديد الأطراف ذات العلاقة والعمليات الناتجة عنها
		توثيق الإداء المنجز
		اعداد خطاب التمثيل (إقرارات الادارة) والحصول عليه من العميل

أنواع المخاطر المرتبطة بالاختبارات (الإستجابة)



علاقة مخاطر التدقيق المُقيمة بخطة التدقيق الاستجابة

دقة تقييم خطر التدقيق مرتبطة بالكفاءة وبالفعالية

مخاطر التدقيق المُقيمة منخفضة

أنواع أدلة التدقيق
محددة

اختبارات الرقابة
والإجراءات التحليلية قد
تكون كافية ولا يتوجب
على مدقق الحسابات أن
يؤدي «اختبارات»
أساسية للعمليات"

القيام بأداء إجراءات
التدقيق في فترة عند
تاريخ مبكر
(فترات مرحلية) قبل
نهاية السنة المالية

حجم أدلة التدقيق
قليل

مخاطر التدقيق المُقيمة مرتفعة

أنواع أدلة التدقيق
متعددة ومتنوعة

اختبارات الرقابة
والإجراءات التحليلية
قد تكون غير كافية

القيام بأداء إجراءات
التدقيق في فترة أقرب
من نهاية السنة المالية
موضوع التدقيق وليس
عند تاريخ مبكر
وفترات غير قابلة
للتنبؤ من قبل العميل

حجم ادلة التدقيق
كبير

طبيعة إجراءات
التدقيق

توقيت
إجراء
التدقيق

مدى
إجراءات
التدقيق

خطة التدقيق الإستجابية

الرقابة غير فعالة

لا	نعم

- هل يجب إجراء المزيد من إجراءات التدقيق في نهاية الفترة وليس في تاريخ مرحلي ؟
- هل يتطلب إجراء تغيير في طبيعة او توقيت التدقيق أو إجراءات التدقيق بهدف تقليل مخاطر التدقيق الى مستوى مقبول ؟
- هل يتطلب الحصول على المزيد من أدلة التدقيق من الإجراءات الجوهرية ؟
- هل تم تحديد التأكيدات التي تحتاج الى إجراءات جوهرية على مستوى العمليات ؟

الرقابة فعالة

- هل يجب إجراء المزيد من إجراءات التدقيق في تاريخ مرحلي وليس في نهاية الفترة ؟
- هل يتطلب إجراء تغيير في طبيعة او توقيت التدقيق أو إجراءات التدقيق بهدف تقليل مخاطر التدقيق الى مستوى مقبول ؟
- هل يتطلب التقليل من أدلة التدقيق في الإجراءات الجوهرية ؟
- هل هناك مخاطر هامة تحتاج الى اهتمام خاص ؟ حدد كيف يمكن الاستجابة لها في الإجراءات الجوهرية للعمليات ؟

الرأي:

الاستجابة للمخاطر المقيمة على مستوى البيانات المالية



إجراءات الإستجابة للمخاطر المقيمة على مستوى البيانات المالية

1. الحفاظ على نزعة الشك المهني طوال التدقيق ، لاحتمال أنه قد يوجد تحريف جوهرى ، بغض النظر عن خبرة المدقق السابقة فيما يتعلق بأمانة ونزاهة إدارة المنشأة والمكلفين بالحوكمة.
2. تحديد العاملين والإشراف عليهم، مع الأخذ في الحسبان معرفة ومهارات وقدرات الأفراد الذين ستوكل إليهم مسؤوليات مهمة في الارتباط، وتقييم المراجع لمخاطر .
3. التحريف الجوهرى بسبب الغش التي ينطوي عليها الارتباط.
4. القيام بإجراءات مراجعة ملائمة للتحقق من مدى صحة السجلات والمعاملات الناتجة من الحاسب الآلي.
5. تقويم ما إذا كان اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية مناسبة وصحيحة من قبل إدارة المنشأة وخصوصاً تلك المتعلقة بالإيرادات والمعاملات المعقدة.
6. فحص التقديرات المحاسبية، للتحقق مما اذا كانت تحتوي على تحيزات، وتقدير ما إذا كانت الظروف التي أدت الى وجود تحيز -إن وجد- تمثل خطراً للتحريف الجوهرى .
7. تقويم المبرر التجاري للمعاملات المهمة والتي تعد خارج المسار العادى لنشاط .
8. تضمن عنصر المفاجأة فى اختياره لطبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق .
9. اختبار مدى مناسبة القيود اليومية المرحلة إلى الأستاذ العام والتسويات الأخرى عند اعداد القوائم المالية، وعند تصميم وأداء إجراءات التدقيق .

الاستجابة للمخاطر المقيمة على مستوى البيانات المالية

❖ يجب على المدقق مراعاة ما يلي:

- القيام باستفسارات من الأفراد المشاركين في آلية التقرير المالي بشأن الأنشطة غير المناسبة، أو غير المألوفة فيما يتعلق بمعالجة قيود اليومية والتسويات الأخرى .
- اختبار القيود اليومية والتسويات الأخرى التي تمت في نهاية فترة إعداد القوائم المالية ، والنظر في مدى الحاجة الى اختبار قيود اليومية والتسويات الأخرى طوال الفترة.
- الأخذ بالحسبان خصائص القيود اليومية والتسويات الأخرى المغشوشة والتي تتضمن غالباً قيوداً يتم إجراؤها لحسابات غير ذات علاقة ، أو غير مألوفة ، أو نادراً ما يتم استخدامها من حيث :
- ✓ إجراء قيود من قبل أفراد ليس من اختصاصهم إجراء قيود يومية.
- ✓ تسجيل قيود في نهاية الفترة ، أو ما بعد الإقفال بشرح ، أو تفسر مقتضب ، أو بدون شرح أو تفسر.
- ✓ إجراء قيود إما قبل ، أو أثناء إعداد القوائم المالية ، وليس لها أرقام حسابات.
- ✓ احتواء القيود على أرقاماً مقربة ، أو أرقاماً نهائية متناسقة.
- ✓ تسجيل قيود خلال فترة الإجازات الرسمية.
- ✓ تسجيل قيود يومية غير مناسبة أو غير مصرح بها (قيود التخفيض للإيرادات باللحظات الأخيرة/التسويات على حسابات العملاء غير المبررة/ قيود بدون مستندات مؤيدة وبدون أرقام بمبالغ مهمة)

الاستجابة للمخاطر المقيمة على التوكيد



إجراءات التدقيق الأساس كاستجابة للمخاطر المقدرة على مستوى التأكيد

- زيارة مواقع، أو القيام باختبارات معينة على أساس مفاجئ، أو غير معلن، على سبيل المثال: ملاحظة المخزون وحضور الجرد في تواريخ ومواقع غير معلن عنها مسبقاً، أو جرد النقدية في تاريخ محدد على أساس مفاجئ.
- طلب أن يتم جرد المخزون في نهاية فترة التقرير، أو في تاريخ قريب لنهاية الفترة لتقليل مخاطر التلاعب في الأرصدة إلى أدنى حد ممكن، في الفترة بين تاريخ إكمال الجرد وتاريخ نهاية فترة التقرير.
- تغيير منهج المراجعة في العام الحالي. على سبيل المثال: الاتصال بالعملاء والموردين الرئيسيين شفويًا، بالإضافة إلى إرسال المصادقات المكتوبة، وإرسال طلبات المصادقة إلى طرف محدد داخل إحدى المنشآت، أو طلب معلومات إضافية ومختلفة.
- القيام بمراجعة تفصيلية لقيود التسويات اليومية في نهاية كل ربع، وفي نهاية الفترة. وفحص أية ملاحظات غير مألوفة في طبيعتها، أو مبلغها.
- القيام بفحص المعاملات المهمة وغير المألوفة، خاصة تلك التي تحدث في، أو بالقرب من نهاية بعناية، لاحتمال وجود ارتباط مع أطراف ذات علاقة. وكذلك فحص الموارد المالية التي تدعم تلك المعاملات .
- القيام بإجراءات تحليلية جوهرية، استناداً إلى بيانات غير مجمعة. وعلى سبيل المثال: مقارنة المبيعات مع تكلفة المبيعات، طبقاً للموقع، أو لخط الإنتاج، أو للشهر مع توقعات المراجع، السابق إعدادها.

- **إجراء مقابلات مع أفراد في مجالات يوجد بها خطر تحريف جوهري بسبب غش قد تم التعرف عليه، لتوضيح وجهة نظرهم عن الخطر، وكيف تواجه أدوات الرقابة تلك الخطر.**
- إذا كان هناك مراجعون آخرون مستقلون، يراجعون القوائم المالية لواحده، أو أكثر من الشركات القابضة، أو القطاعات، أو الفروع، فتجرى مناقشة معهم عن مدى العمل الذي ينبغي القيام به لمواجهة مخاطر تحريف جوهري بسبب غش، تنشأ من معاملات وأنشطة بين هذه المكونات.
- إذا أصبحت الحاجة ملحة ومهمة **للاستعانة بعمل خبير، خاصة فيما يتعلق بعنصر في القوائم المالية، يكون الخطر المقدر بالنسبة له، تحريفاً جوهرياً مرتفعاً بسبب غش، فيجب القيام بإجراءات إضافية تتعلق ببعض، أو جميع افتراضات الخبير، واللجوء إلى طرق، أو وسائل للتأكد من النتائج غير المنطقية، أو الاستعانة بعمل خبير آخر للغرض ذاته.**
- القيام بإجراءات **مراجعة لتحليل بعض من الأرصدة الافتتاحية لحسابات الميزانية، على أساس انتقائي للقوائم المالية التي خضعت للمراجعة سابقاً، للوقوف على كيفية التصرف في قضايا معينة، ترتبط بتقديرات محاسبية وأحكام شخصية من باب الاستفادة من الحادثة بعد وقوعها. مثال ذلك مخصص لمردودات ومسموحات المبيعات، وفهم ما تم حدوثه.**
- القيام بإجراءات تتعلق بحساب معين، أو تسويات أخرى قامت بها المنشأة، بما في ذلك، الأخذ في الحسبان التسويات المنفذة عند فترات أولية
- اتباع **أساليب عمل بمساعدة الحاسب** مثل: استخراج البيانات لاختبارها بغرض تحديد الحالات الشاذة في مجتمع البيانات.
- فحص مدى **صحة السجلات والمعاملات الناتجة من الحاسب الآلي.**
- السعي للحصول على أدلة **مراجعة إضافية من مصادر خارج المنشأة** التي يتم مراجعتها .

المرحلة الثانية : الإستجابة للمخاطر

الاستجابات لمخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية المقدرة



العلاقة بين أنواع الأدلة والاختبارات

أنواع الأدلة						تأكيدات الإدارة وأهداف التدقيق											أهداف التدقيق الاختبارات	
التوثيق	إعادة التشغيل	الاستفسار	الملاحظات	المصادقات	الفحص الفعلي	العرض والإفصاح	الحقوق والالتزام	التقييم والقياس						الاكتمال	الحدث	الوجود		
								القيمة القابلة للتحقق	الارتباط بين التفاصيل	القطع	الترحيل والتلخيص	التوقيت	التصنيف					
√	√	√	√								√	√	√	√	√	√	√	تقييم المخاطر المتأصلة
√	√	√	√								√	√	√	√	√	√	√	اختبارات عناصر الرقابة
√	√	√									√	√	√	√	√	√	√	الاختبارات التفصيلية للمعاملات
		√							√								√	الإجراءات التحليلية
√	√	√		√	√	√	√	√	√	√			√	√	√	√	√	اختبارات التفصيلية للأرصدة



إجراءات الاختبارات على مستوى العمليات

• اختبارات العمليات التفصيلية (للمعاملات والأرصدة)

• اختبارات الرقابة

تصميم اختبارات
العمليات
التفصيلية

خطأ المتوقع
الأكثر ارجحية

عينة
الإحصائية

حجم العينة

تحديد الحد
الفاصل لأخذ
العينة

القيمة النقدية
للمجموعة بعد
إزله البنود
المنفصلة

اهمية الأداء
(الخطأ المقبول) /
عمل الثقة

تصميم
اختبارات
الرقابة

تحديد بيانات
المجموعة
والغرض من
الاختبار

عينة
الصفات

معدل الثقة /
معدل الانحراف
المقبول

حجم العينة
ومداها

حجم العينة الجديد
للمحافظة على
معدل الثقة
والانحراف المقبول

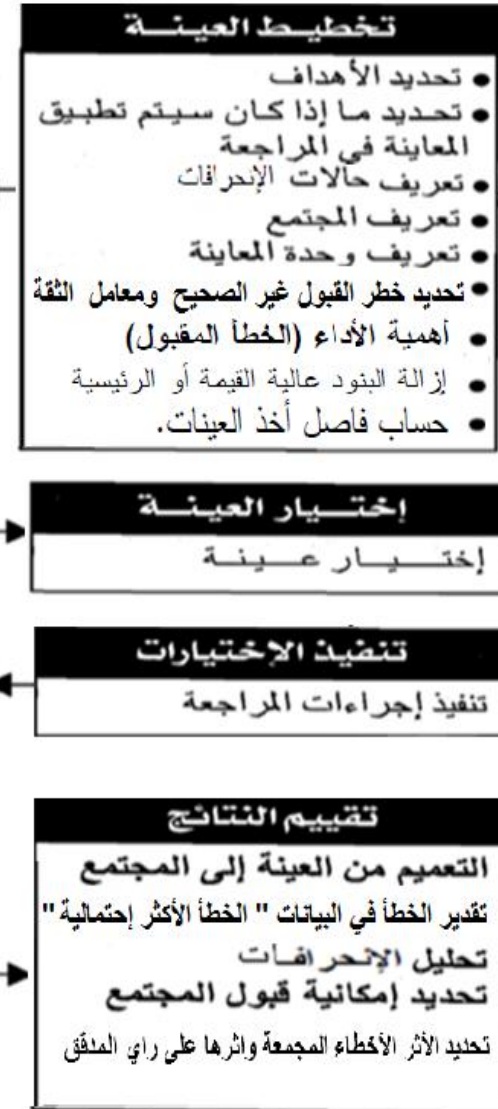
تقييم الانحراف
وتحديد عامل الثقة
المعدل المعتم على
عدد الأخطاء

استجابة التدقيق والإدارة للأخطاء الجوهرية المكتشفة

الإبلاغ عن عدم كفاءة أنظمة الرقابة الداخلية

خطوات المعاينة في التدقيق

عينة الوحدة النقدية



عينة الصفات



حجم العينة
الأولى

عدد الإنحرافات
في العينة وحجم
العينة الفعلية

المقارنة (١)

معدل الإنحراف
الاعلى
المحسوب (١)

متطلبات تحديد العينة الصفات

1. تحديد الخطر المقبول لتقدير خطر الرقابة على نحو منخفض (RO) : والتي يقابلها نسبة الأمان التي يهدف المدقق للحصول عليها ، وعادة ما تكون هذه المخاطر 5%-10% ويقابلها مستوى أمان (ثقة) 95% - 90% ، إذاً هناك علاقة عكسية بين هذه المخاطر وحجم العينة .
2. معدل الانحراف المقبول (TM) : وهو يستخدم لاختبار أنظمة الرقابة التي يعين فيها المدقق معدل انحراف عن اجراءات الرقابة الداخلية المقررة للحصول على مستوى مناسب من التأكيد . ويسعى المدقق للحصول على مستوى مناسب من التأكيد بأن معدل الانحراف الذي تم تعينه **لن يتجاوز معدل الانحراف الفعلي في المجتمع .**

يحدد المدقق الانحراف المقبول بأن يقدر قيمة فواتير البيع الممكن تعرضها للانحراف بدون أن يكون لها تأثير مادي على إجمالي المبيعات ثم يقوم بتحويلها إلى نسبة ، فإذا كان إجمالي المبيعات 1,000,000 ريال يماني والمدقق يعتقد بأن 10,000 ريال يماني من فواتير المبيعات يمكن تعرضها للانحراف دون أن يكون لها تأثير مادي ، فإن معدل الانحراف المقبول هو $10,000 \div 1,000,000 = 1\%$.

3. معدل الخطأ المتوقع في المجتمع (EM) : هو معدل الانحراف المتوقع اكتشافه المتوقع من المدقق قبل الاختبارات ذلك بناء على الخبرة السابقة ويمكن أن يعدل تقديراته التي قام بتحديددها في السنوات السابقة ، وهذا لا يتناقض مع معدل الانحراف المقبول ، فقد يكون معدل الانحراف المقبول **أعلى** أو أقل من معدل الخطأ المتوقع .
4. احتساب نسبة الخطأ المتوقع الى معدل الانحراف المقبول (EM/TM): لتحديد معامل الثقة (CF) أو مخاطر زيادة الاعتماد التي يقبلها المدقق .
5. حجم العينة : $\text{حجم العينة} = \text{عامل الثقة} \div \text{معدل الانحراف المقبول}$

المجموعة العربية للخدمات المهنية الدولية
مكتب عبد الرؤوف حسان - عضو في مجموعة طلال ابو غزاله العالمية -

[27]



دراسة انظمة الرقابة على العمليات أو المعاملات (المصفوفات)



ثانياً أجهزة الضبط المكتشفة										
1-	مراجعة مستمرة للذمم المدينة القديمة .	معدل	2							
2-	تحضير ومراجعة تقرير الشحن ومقارنتها مع سجلات البيع	منخفض	1			1				
3-	المتبع العددي المستمر لطبقات البيع ووثائق الشحن	معدل				2				
4-	المتبع العددي المستمر لفواتير البيع	منخفض				1				
5-	مطابقة مجموع الفواتير اليومية إلى مجموع الترحيلات للذمم المدينة و النقد	معدل				2				2
6-	اختبار مستقل للأسعار والكميات والدقة المحاسبية	مرتفع						3		
7-	رسال القوائم الشهرية للعملاء وملاحقة الفروقات	معدل						2		
8-	ملاحقة شكاوي العملاء والزبائن	مرتفع						3		
9-	مطابقة الجرد للسجلات بشكل دوري وملاحقة الفروقات .	معدل				2				
10-	تحليل دائم لنسبة المبيعات للتكلفة .	معدل				2				
11-	تعري الذمم المدينة القديمة .	مرتفع						3		
12-	طابقة حسابات المبيعات وتحليل التغيرات	معدل							2	2
13-	التأكد من شحن البضاعة من المخازن .	معدل								2
14-	التحقق الداخلي	معدل	2	2	2	2	2	2	2	2
15-	مراجعة سنقلة ودائمة للقيود والمؤيدات المستندية	مرتفع								3
درجة المخاطر										
خطر الرقابة										
نتائج اختبارات الأساسية للعمليات										
إمكانية الخطأ في البيانات المالية										
	نتيجة	نتيجة	نتيجة	نتيجة	نتائج غير مقبولة	نتيجة	نتائج غير	نتائج جيدة	نتائج جيدة	نتائج جيدة
	مرتفع	منخفض	معدل	منخفض	الحد الأقصى	الحد	منخفض	منخفض	معدل	منخفض
	2.14	1.67	2.00	2.67	2.25	2.29	2.00	2.67	2.67	1.75

اختبار أنظمة الرقابة التشغيلية

مكتب عبد الرؤوف حسان - عضو في مجموعة طلال ابو غزالة العالمية -
المجموعة العربية للخدمات المهنية الدولية



(29)

بيانات عن مجتمع	
الغرض من الاختبار :	التحقق من الضبط الداخلي بالمبيعات
المجموعة المراد اختيارها :	الفواتير وبوالص الشحن واوامر الصرف المخزني
التأكيدات التي تم تناولها :	و ، ك ، د ، ص ، ق ، خ
معدل الثقة :	%95
معدل الانحراف المقبول :	%10
حجم العينة = عامل الثقة ÷ معدل الانحراف المقبول	30
بنود المجتمع الكلي :	300
المدى الثابت : = (300/30)	10
طريقة سحب العينة - نقطة البدء	17
	300 = SQRT

تحديد حجم العينة					
معدل الثقة	عامل الثقة	الانحراف المقبول	حجم العينة	خفض خطر الرقابة المطلوب	
%98	4.6	0.05	0.1	92	46
%97	3.7	0.05	0.1	74	37
%95	3	0.05	0.1	60	30
%90	2.3	0.05	0.1	46	23
%85	1.9	0.05	0.1	38	19
%80	1.6	0.05	0.1	32	16
%75	1.4	0.05	0.1	28	14
%70	1.2	0.05	0.1	24	12

التأكيد	إجراءات الفحص (الصفات محل الفحص)
و	1 إرفاق فواتير الشحن مع وثائق الشحن
و ، ك	2 طلبات بيع ووثائق شحن مسبقة التقييم
و ، ك	3 فواتير بيع مسبقة التقييم
ك	4 تتبع أرقام وثائق الشحن أو أرقام طلبات البيع إلى الفواتير وسجلات الذمم المدينة.
و ، ك	5 قائمة أسعار معتمدة للمبيعات والموافقة من قبل المخولين في حالة عدم التقيد بها.
و، د	6 خصومات عادية وموافق عليها
و	7 التحري عن العميل والموافقة على حد الائتمان قبل قبول طلبه للبضاعة
ص	8 مراجعة مستقلة لتقييم الحسابات قبل ترحيلها في السجلات .
خ	9 مطابقة مجموع الفواتير اليومية إلى مجموع الترحيلات للذمم المدينة و النقد
خ	10 التأكد من شحن البضاعة من المخازن .
الجميع	11 مراجعة مستقلة ودائمة للقيود والمؤيدات المستندية
الجميع	12 إرسال القوائم الشهرية للعملاء وملاحقة الفروقات

تابع اختبار انظمة الرقابة التشغيلية

القسم (ب): إجراءات الفحص											القسم (أ): بيانات العيانات				
رقم العينة	بيان	المبلغ	رقم المستند	التاريخ	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1															
2															
3															
4															
5															
عدد الإنحرافات															
الحد الانحراف الأعلى % = حد الإنحراف الطوي = عامل الثقة المعدل ÷ حجم العينة															
حجم العينة الجديد للمحافظة على معدل الثقة والانحراف المقبول															
عامل الثقة المعدل على مستوى الأخطاء ÷ معدل الانحراف المقبول															

جدول اختيار حجم العينة العشوائي			
عدد الأخطاء	عال	معتدل	منخفض
0	15	30	40
1	25	50	65
2	34	67	90
3	43	85	115

عامل الثقة المعدل على مستوى الأخطاء					
عدد الأخطاء					مستوى الثقة
5	4	3	2	1	
10.5	9.2	7.8	6.3	4.7	%95
9.3	8	6.7	5.3	3.9	%90
7.9	6.7	5.5	4.3	3	%80
7	5.8	4.7	3.6	2.4	%70

و	ك	د	ص	ق	خ
الوجود	الإكتمال	الدقة	التصنيف	التوقيت	التلخيص
تأكيدات البيانات المالية					
التحديد المبدئي لخطر الرقابة :					
التحديد النهائي لخطر الرقابة :					

متطلبات تحديد العينة الإحصائية (معينة الوحدة النقدية)

1. معامل الثقة الخاص بمخاطر القبول : وهو مستوى المخاطر التي يقبلها المدقق ونتائج الاختبارات التفصيلية والإجراءات التحليلية وهي مكمل لمخاطر القبول الخاطئ (RIA) وهي تؤخذ من تطبيق معادلة مخاطر التدقيق حيث تمثل خطر الاكتشاف المخطط .
2. أهمية الأداء (الخطأ المقبول) : تحديد مستوى الأخطاء المتصلة بفئات معينة من المعاملات أو أرصدة الحسابات أو الإفصاحات الذي يتوقع بشكل معقول ان يؤثر على القرارات المستخدمين مع ترك وترك هامش كاف للأخطاء الغير مكتشفة .
3. أزاله بنود عالية القيمة التي تزيد عن أهمية الإداء .
4. حساب فاصل أخذ العينة بموجب المعادلة :

$$\text{الحد الفاصل لأخذ العينات} = \text{أهمية الأداء (الخطأ المقبول)} \div \text{عامل الثقة}$$

5. تحديد حجم العينة : حجم العينة من البنود المتماثلة تحسب وفقاً للمعادلة التالية :

$$\text{حجم العينة} = \text{المجموعة المراد إختبارها} \div \text{الحد الفاصل لأخذ العينات}$$

6. اختيار العينة : تحديد نقطة انطلاق عشوائية للاختيار البند الأول .

اختبارات الإجراءات الجوهرية

مكتب عبد الرؤوف حسان - عضو في مجموعة طلال ابو غزالة العالمية -
المجموعة العربية للخدمات المهنية الدولية

تحديد حجم العينة		
خفض المخاطر المطلوبة	معدل الثقة	عامل الثقة
ك	%98	4.6
	%97	3.7
	%95	3
	%90	2.3
	%85	1.9
	%80	1.6
م	%75	1.4
	%70	1.2
	%65	1.1
	%60	0.9
ن	%55	0.8

بيانات عن مجتمع	
الغرض من الاختبار :	التأكد من وجود حسابات العملاء وارسال مصادقات الوجود والاكتمال
التوكيد الخاص بمخاطر البيانات الأخطاء الجوهرية :	العملاء
المجموعة التي سيتم اختبارها :	177,203
القيمة النقدية للمجموعة :	50,000
قيمة البنود المحدد التي تخضع تقييم منفصل	1.4
عامل الثقة المقرر استخدامه :	3,779
أهمية الإداء : (الخطأ المقبول) ما يعادل 2.1% من المجتمع	%3
الانحراف المتوقع بالعينة : ($3\% \times 177,203 = 5,316.09$)	2,700
الحد الفاصل لأخذ العينة = أهمية الإداء (الخطأ المقبول) / عامل الثقة	47
حجم العينة = المجموعة المراد اختبارها / الحد الفاصل	3000
قيمة البند الأول (نقطة البدء) العشوائية :	

جدول خاص بعوامل الثقة على اساس طريقة PPS

اختيار العينة CMA

مخاطر فشل الإجراءات الجوهرية في اكتشاف التحريفات الهامة			تقدير مستوى المخاطر المتأصلة ومخاطر الرقابة
الحد الأقصى	معتدل	متدني	
3	2	2	الحد لأقصى
3	2	2	أدنى بقليل من الحد الأقصى
2	2	1	معتدل
2	1	1	متدني

اسم العميل	رصيد الحساب	المجموع التراكمي	الحد الفاصل خذ العينة	مشمول في العينة
العميل أ	2,500	2,500	3,000	لا
العميل ب	1,800	4,300	3,000	نعم
العميل ج	4,580	8,880	5,700	نعم
العميل د	950	9,830	8,400	نعم
العميل هـ	1,000	10,830	11,100	لا
العميل و	2,700	13,530	11,100	نعم

جداول اخذ العينات

مكتب عبد الرؤوف حسان - عضو في مجموعة طلال ابو غزاله العالمية -
المجموعة العربية للخدمات المهنية الدولية

Ratio of Expected to Tolerable Misstatement نسبة الخطأ المتوقع الى الخطأ القبول	معدل الثقة							
	95%	90%	8.5%	80%	75%	70%	65%	50%
	خطر القبول الغير صحيح = (خطر الاكتشاف) Risk of Incorrect Acceptance							
	5%	10%	15%	20%	25%	30%	35%	50%
0.00	3.00	2.31	1.90	1.61	1.39	1.21	1.05	0.70
0.05	3.31	2.52	2.06	1.74	1.49	1.29	1.12	0.73
0.10	3.68	2.77	2.25	1.89	1.61	1.39	1.20	0.77
0.15	4.11	3.07	2.47	2.06	1.74	1.49	1.28	0.82
0.20	4.63	3.41	2.73	2.26	1.90	1.62	1.38	0.87
0.25	5.24	3.83	3.04	2.49	2.09	1.76	1.50	0.92
0.30	6.00	4.33	3.41	2.77	2.30	1.93	1.63	0.99
0.35	6.92	4.95	3.86	3.12	2.57	2.14	1.79	1.06
0.40	8.09	5.72	4.42	3.54	2.89	2.39	1.99	1.14
0.45	9.59	6.71	5.13	4.07	3.29	2.70	2.22	1.25
0.50	11.54	7.99	6.04	4.75	3.80	3.08	2.51	1.37
0.55	14.18	9.70	7.26	5.64	4.47	3.58	2.89	1.52
0.60	17.85	12.07	8.93	6.86	5.37	4.25	3.38	1.70

Number of Overstatement Misstatements عدد الأخطاء المكتشفة في البيانات	معدل الثقة							
	95%	90%	8.5%	80%	75%	70%	65%	50%
	خطر القبول الغير صحيح = (خطر الاكتشاف) Risk of Incorrect Acceptance							
	5%	10%	15%	20%	25%	30%	35%	50%
0	3.00	2.31	1.90	1.61	1.39	1.21	1.05	0.70
1	4.75	3.89	3.38	3.00	2.70	2.44	2.22	1.68
2	6.30	5.33	4.73	4.28	3.93	3.62	3.35	2.68
3	7.76	6.69	6.02	5.52	5.11	4.77	4.46	3.68
4	9.16	8.00	7.27	6.73	6.28	5.90	5.55	4.68
5	10.52	9.28	8.50	7.91	7.43	7.01	6.64	5.68
6	11.85	10.54	9.71	9.08	8.56	8.12	7.72	6.67
7	13.15	11.78	10.90	10.24	9.69	9.21	8.79	7.67
8	14.44	13.00	12.08	11.38	10.81	10.31	9.85	8.67
9	15.71	14.21	13.25	12.52	11.92	11.39	10.92	9.67
10	16.97	15.41	14.42	13.66	13.02	12.47	11.98	10.67

طرق احتساب القيمة الإجمالية للأخطاء

طريقة
الفروق

(قيمة الخطأ في العينة ÷
عدد مفردات العينة) X
حجم المجتمع .

العينات
المتماثلة
/ الصفات

طريقة
القيمة
المتوسطة

(القيمة المصححة للعينة ÷
حجم العينة) X حجم
المجتمع .

طريقة
الأكثر
أرجحية

(مجموع نسبة الأخطاء ÷
حجم العينة) X قيمة
المجتمع

عينة
الوحدات
النقدية
والإحصائية

طريقة
النسب

قيمة الخطأ في العينة X
(قيمة المجتمع / القيمة
الدفترية للعينة)

مثال : احتساب القيمة الإجمالية للأخطاء

بلغت رصيد حسابات العملاء 2,250,000 دولار امريكي ضمن ميزان المراجعة محل التدقيق والذي يتكون من 100 عميل والمطلوب تقدير القيمة الاجمالية لهذا المجتمع او تقدير القيمة الإجمالية للأخطاء في المجتمع وذلك من خلال عينة مكونة من خمسة عملاء وكانت نتيجة المراجعة عن طريق إرسال مصادقات في هذه المفردات كالتالي :

2,250,000 دولار امريكي	
100 عميل	حجم المجتمع
5 عملاء	حجم العينة
100,800 دولار امريكي	القيمة الحقيقية للعينة
103,500 دولار امريكي	القيمة الدفترية لمفردات العينة

كيف يمكن تقدير الخطأ الموجود بالمجتمع خلال الخطأ المكتشف في العينة ؟

طريقة الفروق

القيمة الإجمالية للأخطاء = $(2700 \div 5) \times 100 = 54,000$ دولار امريكي .
القيمة الإجمالية = $2,250,000 - 54,000 = 2,196,000$ دولار امريكي .

طريقة النسب

القيمة الإجمالية = $2700 \times (103.500 \div 2.250,000) = 58,696$ دولار أمريكي
القيمة الإجمالية للأخطاء = $2,250,000 - 58.695.65 = 2,191,304.35$ دولار امريكي .

طريقة المتوسط

القيمة الإجمالية = $100 \times (5 \div 100,800) = 2,016,000$
القيمة الإجمالية للأخطاء = $2,250,000 - 2,016,000 = 234.000$ دولار امريكي .

توقع مدى الخطأ الجوهرية في مجتمع الفحص

بيانات توقع مدى الخطأ الجوهرية في مجتمع الفحص					
رقم العينة	بيان	القيمة الصحيحة	القيمة المدققة	قيمة الخطأ	نسبة الخطأ %
1	العميل ب	50,000	51000	(1,000)	(%2)
2	العميل د	25,400	20,000	5,400	%21.26
3	العميل س	10,500	15000	(4,500)	(%42.86)
4	العميل ك	9,500	9000	500	5.26
5	العميل ت	5,400	8,500	(3.100)	(57.41)
	الإجمالي	100,800	103,500	(2,700)	
النسبة المئوية الإجمالية للخطأ (مجموع النسب المئوية للخطأ)					
متوسط النسبة المئوية للخطأ = (مجموع النسب المئوية للخطأ) / حجم العينة					
الخطأ المتوقع الأكثر أرجحية = متوسط النسبة المئوية للخطأ × قيمة المجتمع					
					(%75.41)
					(%0.7541)
					(16.967.25)

أو

(58,695.65)	التحريف المباشر = قيمة الخطأ في العينة / نسبة العينة من المجتمع
(5,869.5)	خطأ المعاينة (تحدد النسبة حسب معدل الثقة)
(64,565.20)	الخطأ المتوقع الأكثر أرجحية + خطأ المعاينة

مستوى الثقة	نسبة خطأ المعاينة
%95	10
%90	15
%85	20
%80	25
%75	30
%70	35
%65	40

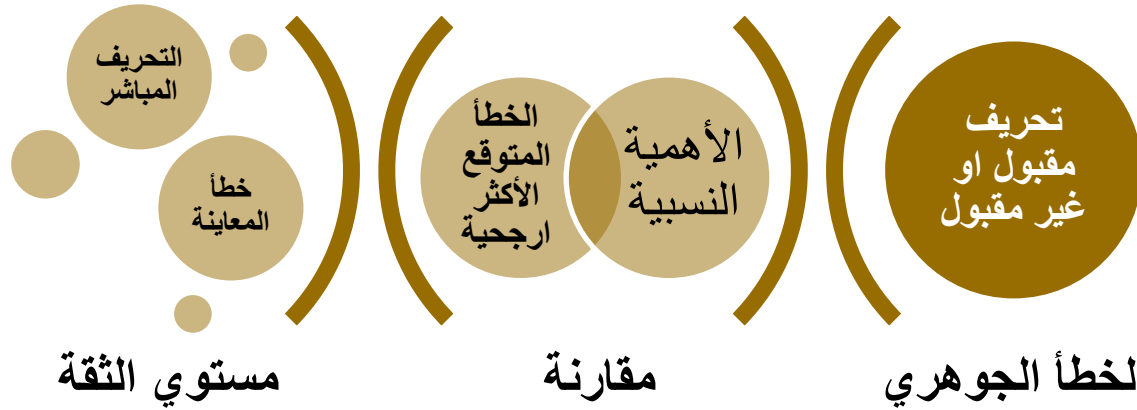
خطوات توقع مدى الأخطاء
١ حساب النسبة المئوية من الأخطاء في كل بند. وإذا وجد أن المبلغ هو ٥٠ يورو وليس ٦٠ يورو كما ينبغي أن يكون، فإن الخطأ سيكون ١٠ يورو أو ١٧% من المجموع.
٢ إضافة نسب الأخطاء، وصافي البيانات المبالغ بها وتلك الأقل من الواقع.
٣ حساب متوسط نسبة الأخطاء لكل بند مشمول في العينة عن طريق تقسيم مجموع نسب الأخطاء على عدد جميع البنود المشمولة في العينة (مع وبدون أخطاء).
٤ ضرب متوسط نسبة الأخطاء بالقيمة النقدية الإجمالية للمجموعة التمثيلية (ما عدا البنود عالية القيمة والرئيسية). وهذا سينتج عنه الأخطاء المتوقعة في العينة. ومن الواضح أن هذا لا يشمل أي أخطاء وُجدت في البنود عالية القيمة والرئيسية التي تم إلزائها سابقاً من العينة.

هدف المدقق

تحديد ما إذا كانت البيانات المالية للمنشأة خالية من الأخطاء الجوهرية



استجابة التدقيق والإدارة للأخطاء الجوهرية المكتشفة



أهم الإجراءات الواجب إتباعها عند الأخطاء الجوهرية :	
1	إعادة تقييم الأهمية النسبية .
2	النظر في الأسباب والأثر على استراتيجية وخطة التدقيق .
3	الطلب من الإدارة إجراء التصحيح .
4	الطلب من الإدارة تحديد الأخطاء المجمعة في حالة عدم التمكن من التحقق من المبلغ الدقيق للأخطاء المجمعة .
5	الحصول على إقرار خطي من الإدارة بأن الأخطاء الغير مصححة (بموجب القائمة) غير هامة سواء بشكل فردي أو مجمع .
6	الطلب من المكلفين بالرقابة تصحيح الأخطاء الجوهرية في حالة رفض الإدارة.
7	تحديد الأثر الأخطاء المجمعة وأثرها على رأي المدقق .

المستويات التفصيلية لإجراءات تقييم مخاطر التدقيق

المستويات التفصيلية					إجراءات التدقيق
الأرصدة	العمليات	الحساب	الدورة	مستوى البيانات المالية	
				✓	قبول العميل والتمهيد للتخطيط
				✓	فهم طبيعة نشاط العميل وبيئة العمل
				✓	تقييم خطر الأعمال للعميل
				✓	تقييم مخاطر الاحتيال
				✓	فهم الرقابة الداخلية : - بيئة الرقابة . - تقييم المخاطر . - أنشطة الرقابة . - المعلومات والتوصيل . - المراقبة
	✓		✓		تحديد أنواع الرقابة الرئيسية
	✓		✓		تحديد أوجه القصور في الرقابة
	✓		✓		تصميم اختبارات الرقابة
	✓		✓		تصميم الاختبارات الأساسية للعمليات
	✓				تقدير مخاطر الرقابة
✓		✓		✓	تقدير مخاطر المتأصلة
				✓	تقدير خطر التدقيق المقبول
				✓	تقدير التقدير الأولي للأهمية النسبية
		✓			تحديد التحريف المقبول
✓		✓			تصميم الإجراءات التحليلية
✓					تصميم الاختبارات التفصيلية للرصد

مكتب عبد الرؤوف حسان - عضو في مجموعة طلال ابو غزاله العالمية -
المجموعة العربية للخدمات المهنية الدولية

40

AC

الاختبارات الإستجابية في المرحلة الثانية

الاختبارات والإجراءات الإضافية	تعريف	الهدف	المستوى
اختبارات الرقابة (أنشطة الرقابة ومدخلات مخرجات نظم المعلومات) Test of Controls-TOC	اختبار الالتزام أو الضوابط	الإبلاغ عن عدم كفاءة أنظمة الرقابة الداخلية	مستوى الأهداف المرتبطة بالعمليات (تستثني العرض والإفصاح والحقوق والالتزامات)
الاختبارات الأساسية للعمليات Substantive Tests of Transactions-STOT	يتم تصميمها لاختبار الأخطاء أو المخالفات في العمليات المالية التي تؤثر على أرصدة البيانات المالية	إجراءات تدقيق إضافية تهدف لتحديد مدى الانحراف المقبول (جيد/ مناسبه / غير مقبولة)	التأكيد على مستوى الأهداف المرتبطة على العمليات تستثني العرض والإفصاح والحقوق والالتزامات والقمة القابلة للتحقق
تصميم الإجراءات التحليلية Analytical Procedures-AP)	عبارة عن استخدام المقارنات والعلاقات المالية وغير المالية	تحديد ما إذا كان رصيد الحساب أو أي بيان آخر يبدو منطقياً	مستوى الحساب
الاختبارات التفصيلية للأرصدة Test of Details of Balances-TD	التعرف على الأخطاء والمخالفات المالية	تحديد ما إذا تحققت أهداف التدقيق المرتبطة بأرصدة الحسابات	مستوى على الأهداف المرتبطة بالأرصدة
خطر الاكتشاف المخطط	المستوى المقبول لخطر الاكتشاف لتحقيق خطر مراجعة منخفض	وضع خطة التدقيق الاستجابة وتحديد حجم الأدلة	بموجب مصفوفة المخاطر *



الأسئلة