

## الاستفادة من عمل مدقق آخر

### USING THE WORK OF ANOTHER AUDITOR

الفقرات	المحتويات
5-1	مقدمة
6	الموافقة على القيام بمسؤولية المدقق الأساسي
14-7	إجراءات المدقق الأساسي
15	التعاون بين المدققين
17-16	اعتبارات إعداد التقرير
18	توزيع المسؤولية

يتم تطبيق المعايير الدولية للتدقيق عند تدقيق البيانات المالية كذلك يتم تطبيقها بعد تكييفها حسب الضرورة، لتدقيق المعلومات الأخرى ذات العلاقة.

تحتوي المعايير الدولية للتدقيق على المبادئ الأساسية والإجراءات الجوهرية (مؤشرة ومنضدة بحرف مطبوع أسود وثخين)، كذلك فإنها تحتوي على الإرشادات ذات العلاقة على شكل شروحات وإيضاحات ومعلومات أخرى. إن المبادئ الأساسية والإجراءات الجوهرية يجب أن تفسر وتؤول حسب سياق الكلام الوارد في الشرح والتفسير والتي توفر إرشادات لغرض تطبيقها.

ولغرض فهم وتطبيق المبادئ الأساسية والإجراءات الجوهرية والإرشادات المتعلقة بها، فإن من الضروري الأخذ بعين الاعتبار النص الكامل للمعيار الدولي للتدقيق مع كافة الشروحات والمواد الأخرى التي يتضمنها ذلك المعيار، وليس فقط الاعتماد على النص المنضد بالحروف المطبوعة السوداء الثخينة.

في الظروف الاستثنائية، قد يرتأي المدقق بأن من الضرورة التخلي عن المعيار الدولي للتدقيق لكي يتمكن من تحقيق الهدف من التدقيق بشكل أكثر فعالية. في مثل هذه الحالات، على المدقق أن يكون مستعداً لتبرير هذا التخلي.

ومن المفضل أن يتم تطبيق المعايير الدولية للتدقيق في الأمور المادية فقط.

إن وجهة نظر القطاع العام والتي تصدرها لجنة القطاع العام في الاتحاد الدولي للمحاسبين مدرجة في نهاية المعيار الدولي للتدقيق، في حالة عدم وجود وجهة نظر للقطاع العام فإن المعيار الدولي للتدقيق قابل للتطبيق من كافة النواحي الجوهرية للقطاع العام.



## مقدمة

1. إن الغرض من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات في حالة قيام المدقق المسؤول عن تقديم تقرير حول البيانات المالية للمنشأة، بالاستفادة من عمل مدقق آخر حول المعلومات المالية للأجزاء المدرجة ضمن البيانات المالية للمنشأة. إن هذا المعيار الدولي للتدقيق لا يعالج حالة تعيين مدققين أو أكثر كمدققين مشتركين، ولا يعالج علاقة المدقق مع المدقق السابق. كذلك عند استنتاج المدقق الأساسي بأن البيانات المالية لأحد الأجزاء ليست ذات أهمية، فإن المعايير التي يتضمنها هذا المعيار الدولي للتدقيق لا تطبق. ولكن في حالة كون البيانات المالية لعدة أجزاء غير مهمة بذاتها ولكنها مهمة بمجموعها، فإن الإجراءات المشار إليها بهذا المعيار الدولي للتدقيق تحتاج إلى أن تؤخذ بعين الاعتبار.
2. عند استفادة المدقق الأساسي مع عمل المدقق الآخر، على المدقق الأساسي أن يحدد كيفية تأثير عمل المدقق الآخر على عملية التدقيق.
3. (المدقق الأساسي) هو المدقق المسؤول عن تقديم تقرير حول البيانات المالية لمنشأة معينة، عندما تتضمن هذه البيانات المالية معلومات مالية لجزء أو لعدة أجزاء تم تدقيقها من قبل مدقق آخر.
4. المدقق الآخر هو المدقق، عدا المدقق الأساسي، الذي تتحدد مسؤوليته في تقديم تقرير حول المعلومات المالية لأحد الأجزاء والتي ستظهر ضمن البيانات المالية المدققة من قبل المدقق الأساسي، ويندرج ضمن المدققين الآخرين المكاتب الزميلة، في حالة استعمالها أو عدم استعمالها نفس الاسم، والمكاتب المراسلة إضافة إلى المدققين غير التابعين.
5. (أحد الأجزاء) يعني قسم أو فرع أو شركة تابعة أو مشاركة أو شركة زميلة أو منشأة أخرى تندرج معلوماتها المالية ضمن البيانات المدققة من قبل المدقق الأساسي.

## الموافقة على القيام بمسؤولية المدقق الأساسي :

6. يجب على المدقق أن يأخذ بعين الاعتبار فيما إذا كانت مساهمته الذاتية كافية لتمكينه من العمل كمدقق أساسي، ولهذا الغرض يجب على المدقق دراسة ما يلي:
  - أ- الأهمية النسبية لجزء البيانات المالية والتي سيقوم المدقق الأساسي بتدقيقها.
  - ب- درجة معرفة المدقق الأساسي بخصوص طبيعة أعمال الأجزاء.
  - ج- مخاطر وجود أخطاء جوهرية في البيانات المالية للأجزاء والتي تم تدقيقها من قبل مدقق آخر.
  - د- القيام بالإجراءات الإضافية المشار إليها في هذا المعيار الدولي للتدقيق والمتعلقة بالأجزاء المدققة من قبل المدقق الآخر، والتي ينتج عنها مساهمة هامة من قبل المدقق الأساسي بمشاركة مهمة في مثل هذا التدقيق.

## إجراءات المدقق الأساسي :

7. عند قيامه بالتخطيط للاستفادة من عمل مدقق آخر، يجب على المدقق الأساسي مراعاة الكفاءة المهنية للمدقق الآخر في سياق المهمة الخاصة به. إن بعض مصادر المعلومات، لهذا الاعتبار يمكن أن يتأتى من العضوية

المشاركة في المنظمة المهنية أو العضوية المشتركة أو الزمالة مع مكتب آخر أو الاستفسار من المنظمة المهنية التي ينتمي إليها المدقق الآخر. ويمكن أن يضاف إلى هذه المصادر، وحسبما هو مناسب، استفسارات من المدققين الآخرين والمصارف ..... الخ ومناقشة المدقق الآخر مباشرة.

**8. يجب على المدقق الأساسي تنفيذ إجراءات الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة، بأن عمل المدقق الآخر ملائم لأغراض المدقق الأساسي في سياق المهمة المحددة.**

9. على المدقق الأساسي إعلام المدقق الآخر بما يلي:

أ- متطلبات الاستقلالية لكل من المنشأة والجزء، والحصول على إقرار خطي بالاستجابة لذلك.  
ب- مجال الاستفادة من عمل المدقق الآخر وتقاريره، والقيام بالترتيبات الكافية لتنسيق جهودهما في مرحلة التخطيط الأولى لعملية التدقيق، وعلى المدقق الأساسي إعلام المدقق الآخر ببعض الأمور التي تحتاج إلى مراعاة خاصة، والإجراءات المطلوبة لتشخيص المعاملات الجارية داخل نطاق الشركة والتي قد يتطلب الإفصاح عنها، والجدول الزمني لإنجاز عملية التدقيق.

ج- المتطلبات المحاسبية والتدقيقية وتقديم التقارير، مع الحصول على إقرار خطي بالاستجابة لهذه المتطلبات.

10. كذلك قد يقوم المدقق الأساسي، مثلاً، بمناقشة المدقق الآخر حول إجراءات التدقيق المطبقة، أو فحص خلاصة مكتوبة لإجراءات المدقق الآخر (والتي قد تكون على شكل استبيان أو قائمة تفقدية)، أو فحص أوراق عمل المدقق الآخر. وقد يرغب المدقق الأساسي بإنجاز هذه الإجراءات خلال زيارته للمدقق الآخر أن طبيعة وتوقيت ومدى هذه الإجراءات سوف تعتمد على ظروف مهمة التدقيق ومعرفة المدقق الأساسي لكفاءة المدقق الآخر المهنية، هذه المعرفة التي يمكن أن تكون قد عززت بفحص أعمال التدقيق السابقة للمدقق الآخر.

11. قد لا يرى المدقق الأساسي ضرورة لتطبيق إجراءات مثل تلك الموصوفة في الفقرة (10) وذلك لحصوله سابقاً على أدلة إثبات كافية وملائمة بالتزام المدقق الآخر بسياسات وإجراءات رقابة الجودة عن ممارسته للمهنة. مثلاً في حالة كونها مكاتب زميلة قد توجد بين المدقق الأساسي والمدقق الآخر علاقة متواصلة ورسمية توفر إجراءات لمنح الثقة بأدلة الإثبات، كالفحص الدوري لإجراءات المكتب الداخلية، أو اختبارات السياسات والإجراءات التشغيلية، وفحص أوراق العمل لعمليات تدقيقية مختارة.

**12. يجب قيام المدقق الأساسي بدراسة النتائج الهامة لعمل المدقق الآخر.**

13. قد يعتقد المدقق الأساسي بأن من المناسب مناقشة المدقق الآخر وإدارة المكون، حول نتائج التدقيق أو الأمور الأخرى التي تؤثر على المعلومات المالية للمكون. وقد يقرر أيضاً إجراء اختبارات تكميلية للسجلات أو للمعلومات المالية للمكون وحسب الضرورة. مثل هذه الاختبارات قد تنجز من قبل المدقق الأساسي أو المدقق الآخر حسب ما تمليه الظروف.

14. يجب أن يوثق المدقق الأساسي في أوراق عمله المكونات التي تم تدقيق معلوماتها المالية بواسطة المدققين الآخرين، وأهمية ذلك على البيانات المالية للمنشأة ككل، وأسماء المدققين الآخرين وأية نتائج تم التوصل إليها بعدم أهمية أجزاء منفردة. كما يجب على المدقق الأساسي أيضاً توثيق الإجراءات المنجزة والنتائج التي تم التوصل إليها. مثلاً عليه توثيق أوراق عمل المدقق الآخر التي تم فحصها ونتائج المناقشات التي تمت مع المدقق الآخر. ومع ذلك، فإن المدقق الأساسي لا يحتاج إلى توثيق أسباب حصر إجراءاته في الظروف المشار إليها بالفقرة ( 11 )، شريطة أنه قد تم تلخيص هذه الأسباب في وثائق أخرى محفوظة لدى مكتب المدقق الأساسي.

**التعاون بين المدققين:**

15. **يجب أن يتعاون المدقق الآخر مع المدقق الأساسي، وذلك لمعرفته بالسياق الذي سيستفيد المدقق الأساسي منه.** فمثلاً على المدقق الآخر لفت نظر المدقق الأساسي لأي جانب من عمل المدقق الآخر الذي لم يستطع القيام به بالصورة المطلوبة. وبصورة مماثلة، واستناداً إلى الاعتبارات القانونية والمهنية فإن المدقق الآخر

يحتاج إلى الإحاطة بأية أمور وصلت إلى علم المدقق الأساسي والتي قد يكون لها تأثيراً مهماً على عمل المدقق الآخر.

#### اعتبارات إعداد التقرير:

16. عندما يستنتج المدقق الأساسي بأنه لا يمكن الاستفادة من عمل المدقق الآخر، وأن المدقق الأساسي لم يتمكن من إنجاز إجراءات إضافية كافية تتعلق بالمعلومات المالية لأحد المكونات التي تم تدقيقها بواسطة المدقق الآخر، فيجب عليه في هذه الحالة إبداء رأي متحفظ أو عدم إبداء الرأي بسبب وجود قيود حول نطاق التدقيق.

17. في حالة قيام المدقق الآخر بإصدار، أو كانت لديه النية بإصدار تقرير معدل، فعلى المدقق الأساسي دراسة فيما إذا كان موضوع التعديل بقدر تعلقه بالبيانات المالية للمنشأة التي يقوم المدقق الأساسي بتقديم تقرير حولها، ذو طبيعة وأهمية تتطلب من المدقق الأساسي تعديل تقريره أيضاً.

#### توزيع المسؤولية:

18. بينما يعتبر الالتزام بالإرشادات الواردة في الفقرات السابقة أمراً مرغوباً فيه، فإن التشريعات المحلية في بعض البلدان تسمح للمدقق الأساسي أن يعتمد على تقرير المدقق الآخر فقط والمتعلق بتدقيق أحد المكونات، أو عدد منها وذلك عند إبداء رأيه في البيانات المالية ككل. وعند قيام المدقق الأساسي بذلك، فإن من الضروري أن يتضمن تقرير المدقق الأساسي إشارة واضحة إلى هذه الحقيقة، كذلك يجب أن يشير التقرير إلى حجم جزء البيانات المالية التي تم تدقيقها من قبل المدقق الآخر. وفي حالة قيام المدقق الأساسي بعمل مثل هذه الإشارات في تقريره، فإن إجراءات التدقيق ستنحصر عادة في الإجراءات الموصوفة بالفقرتين (7)، (9).

#### منظور القطاع العام:

1. إن المبادئ الأساسية في هذا المعيار الدولي للتدقيق تطبق على تدقيق البيانات المالية في القطاع العام. ومع ذلك فإن هناك حاجة إلى إرشادات تكميلية لاعتبارات إضافية عند الاستفادة من عمل مدقق آخر في القطاع العام. فمثلاً على المدقق الأساسي في القطاع العام أن يضمن بأنه في حالة وجود تشريعات تقتضي الالتزام بمعايير خاصة للتدقيق، فإن المدقق الآخر قد التزم بهذه المعايير. ومن ناحية منشآت القطاع العام، فإن لجنة القطاع العام قد أضافت إلى الإرشادات الواردة بهذا المعيار الدولي للتدقيق دراستها رقم (4) المعنونة (الاستفادة من عمل مدققين آخرين - منظور القطاع العام).

