المملكة العربية السعودية
ديوان المراقبة العامة
لجنة تحديث أدلة
التدقيق والمراجعة

دليل مراجعة حسابات الشركات

١٤٣٢ هـ - ٢٠١١ م

المملكة العربية السعودية
ديوان المراقبة العامة
لجنة تحديث أدلة التدقيق والمراجعة

دليل مراجعة حسابات الشركات

بسم الله الرحمن الرحيم

بسم الله الرحمن الرحيم

مقـــــدمة :

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف الأنبياء والمرسلين، وبعد :

فاستناداً إلى المادة (٤/٩) من نظام ديوان المراقبة العامة، التي تقضي بأن من الجهات الخاضعة لرقابة الديوان كل مؤسسة خاصة أو شركة تساهم الدولة في رأسمالها أو تضمن لها حداً أدنى من الأرباح، على أن تتم الرقابة عليها وفق تنظيم خاص يعده الديوان ويصدر به قرار من مجلس الوزراء، وبناءً على لائحة رقابة الديوان على المؤسسات الخاصة والشركات التي تساهم الدولة في رأسمالها أو تضمن لها حداً أدنى من الأرباح الصادرة بقرار مجلس الوزراء رقم (٣٩٠) وتاريخ ١٣٩٨/٤/١٨هـ ، والتي جاء في مادتها (الأولى) بأن تكون مراجعة الديوان لحسابات المؤسسات الخاصة والشركات المذكورة طبقاً للأصول التجارية وفي نطاق الأحكام المنظمة لأعمال هذه المؤسسات والشركات، وعلى الوجه المبين في هذه اللائحة.

وحرصاً من الديوان على النهوض بدوره في هذا المجال وفق معايير المراجعة المعتبرة، وفي إطار سعي الديوان الدائم لتطوير قدرات ومهارات كوادره الفنية لتمكينها من القيام بمراجعة حسابات تلك الشركات وقوائمها المالية وفق أفضل الممارسات المهنية، فقد حرص الديوان على مزج خبراته السابقة في هذ المجال مع أحدث المعايير المهنية المعتبرة، ومنها معايير المراجعة الحكومية الصادرة عن الديوان بتاريخ ١٤٢٩/١/١١هـ، ومعايير المراجعة السعودية الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

وانسجاماً مع توجه الديوان القوي لاستخدام الوسائل الالكترونية في مراجعة الحسابات وتحليل البيانات المالية، فقد جاء إصدار هذا الدليل الإرشادي لمراجعة وفحص البيانات المالية لتلك المؤسسات والشركات، ليغطي جميع خطوات وإجراءات المراجعة الميدانية والمكتبية اللازمة لتحقيق أهداف رقابته على تلك المؤسسات والشركات في ضوء اللائحة الخاصة بها والصادرة بقرار مجلس الوزراء المشار إليه أعلاه.

ويعتبر هذا الدليل بمثابة منهج تطبيقي لممارسة الديوان اختصاصاته في هذا المجال، ويتوقع أن يكون نقطة انطلاق لتطوير مستمر في هذا الجانب في ضوء تنامي الخبرة والمعرفة الناتجة عن التطبيق العملي والخبرات المكتسبة.

لذا فإننا نهيب بالمسئولين في الديوان وفروعه حث الكوادر المهنية المكلفة بمراجعة حسابات المؤسسات والشركات العامة وتحليل بياناتها المالية، على الحرص للاستفادة من هذا الدليل، وحسن تطبيق ما تضمنه من قواعد وإرشادات للنهوض بواجباتهم وأدائها بأفضل مستوى مهني وعدم التردد في تقديم ما لديهم من مقترحات بناءة، للإسهام في تطوير هذا الدليل لتمكين الديوان من إنجاز مهامه بكفاية تامة ومهنية عالية.

والله ولي التوفيق ،،،

رئيس ديوان المراقبة العامة

أسامة بن جعفر فقيه

قائمة المحتويات

القسم	الموضوع	رقم الصفحة
١٠٠	**تمهيد :**	٧
	١٠١ منهجية إعداد الدليل.	٧
	١٠٢ طبيعة وأهداف وأسلوب مراجعة حسابات الشركات.	٩
٢٠٠	**مرحلة التخطيط :**	١٥
	٢٠١ تحديد أهداف المراجعة.	١٥
	٢٠٢ الإجراءات اللازمة لتحقيق أهداف المراجعة.	١٥
	١/٢٠٢ الحصول على القوائم المالية واللوائح والأنظمة المالية.	١٥
	٢/٢٠٢ التعرف على طبيعة أعمال الشركة.	١٦
	٣/٢٠٢ كتابة برنامج المراجعة	١٧
٣٠٠	**مرحلة دراسة مكونات نظام الرقابة الداخلية :**	٢٠
	٣٠١ عناصر نظام الرقابة الداخلية:	٢٠
	* البيئة الرقابية في الشركة.	٢٠
	* تقدير المخاطر.	٢٠
	* وسائل الرقابة والضبط الداخلي	٢١
	* المعلومات والاتصال.	٢١
	* مراقبة الأداء.	٢١
	٣٠٢ فحص نظام الرقابة الداخلية :	٢١
	* ضوابط المحافظة على الموجودات والموارد.	٢٢
	* تقييم إدارة المراجعة الداخلية.	٢٢
	* توثيق مكونات الرقابة الداخلية.	٢٢
	* دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في بيئة استخدام الحاسب الآلي.	٢٢
	* حصر نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية.	٢٤

٤٠٠	**مرحلة الفحص أو التنفيذ :**	**٢٦**
	٤٠١ الفحص الروتيني السنوي.	٢٦
	١/٤٠١ إجراءات المراجعة:	٢٦
	* تحليل التقارير والبيانات المالية.	٢٦
	* دراسة الأنظمة واللوايح.	٢٦
	* إجراءات الفحص والإشراف على عملية التنفيذ.	٢٧
	* دليل الإثبات وأوراق العمل.	٢٧
	٢/٤٠١ أوراق العمل:	٢٨
	* النواحي الشكلية لأوراق العمل.	٢٨
	* مضمون أوراق العمل.	٢٩
	* حفظ أوراق العمل.	٢٩
	٤٠٢ فحص الحالات الخاصة:	٢٩
	١/٤٠٢ فحص موضوعات خاصة بناءً على توجيهات.	٢٩
	٢/٤٠٢ فحص موضوعات تكتشف أثناء الفحص الروتيني.	٣٠
٥٠٠	**مرحلة إعداد التقرير :**	**٣٢**
	٥٠١ متطلبات شكل التقرير	٣٢
	٥٠٢ متطلبات محتوى التقرير.	٣٣
	ملاحـــق:	
	الملحق الأول : برامج مراجعة الشركات التي لا تقل مساهمة الدولة في رأسمالها عن ٢٥٪.	٣٧
	الملحق الثاني : التحليل المالي للقوائم المالية للشركات التي تساهم الدولة في رأسمالها بأقل من ٢٥٪. (مؤشرات التحليل المالي)	٨٧
	مراجـــع	**١١٥**

١٠٠ – تمهيد

١٠١- منهجية إعداد الدليل

بناءً على القرار الإداري رقم ١٦٤٨ وتاريخ ١٤٣٠/٣/١٧هـ تم تشكيل فريق من إدارة مراجعة حسابات الشركات برئاسة مدير عام إدارة المعايير الرقابية لإعداد مشروع هذا الدليل والذي تم مراجعته من قبل لجنة تحديث أدلة التدقيق والمراجعة.

تم إعداد الدليل في ضوء دراسة بعض أدلة المراجعة الصادرة عن الأجهزة الرقابية العليا في بعض الدول المتقدمة والنظيرة مثل أمريكا، كندا، بريطانيا،والهند. كما تم الاسترشاد بمتطلبات منظمة الانتوساي بخصوص إعداد أدلة التدقيق وكذلك معايير المراجعة الحكومية الصادرة عن الديوان بتعميم معالي رئيس الديوان رقم ٢٤٥ وتاريخ ١٤٢٩/١/١١هـ ، وكذلك تعميم معاليه رقم ١/٦-٢٤ وتاريخ ١٤٣٠/٥/٢١هـ حول الأسس والضوابط اللازم مراعاتها عند إعداد برامج العمل. وتم الرجوع إلى المراجع العلمية والخبرات المتوفرة لدى إدارة مراجعة حسابات الشركات في إعداد هذا الدليل.

وفيما يلي موجز لبعض الإرشادات والضوابط التي تم مراعاتها عند إعداد هذا الدليل:

أولاً: إرشادات منظمة الانتوساي:

تطرق دليل بناء القدرات في الأجهزة العليا للرقابة الصادر عن منظمة الانتوساي إلى الجوانب الواجب مراعاتها حول مضمون وشكل أدلة التدقيق والتي تتلخص فيما يلي:

١) سهولة الحصول على الأدلة:

(بحيث يمكن توفير هذه الأدلة في شكل طبعات الكترونية تتسم بفاعلية أكثر وبتكلفة أقل. كما يمكن للجهاز أن يجعلها متاحة للمدققين في شكل قرص مدمج في حالة توفر أجهزة كمبيوتر لديهم). وهذا ما سيكون متوفراً بالنسبة لهذا الدليل.

٢) الدقة:

تضمنت متطلبات الانتوساي (أن يتم مراجعة مضمون كل دليل للتأكد من صحته من قبل خبراء داخل الجهاز. أو دراسة أدلة مقارنة من أجهزة نظيرة). وهو ما تم عند إعداد مسودة هذا الدليل.

٣) الوضوح:

تضمنت متطلبات الانتوساي أن (يتم كتابة مواد الدليل بشكل موجز وسهل الفهم وتضمينه الخرائط والرسوم البيانية والتوضيحية لجعلها أكثر سهولة وأوضح للفهم ، وكذلك إجراء استفتاء بشأن الدليل للحصول على أراء المعنيين بها بشأن الجوانب المشار إليها أعلاه) ، وقد تم إتباع ذلك عند إعداد مسودة هذا الدليل.

٤) وثاقة الصلة بالموضوع:

تضمنت متطلبات الانتوساي أن (يكون الدليل له صلة بممارسات وثقافة الجهاز الرقابي وأن يتم تعديله لضمان صلته بصلاحيات الجهاز وأساليب عمله في حالة رغبة الجهاز في استخدام دليل وضعته منظمة أخرى).وتم اخذ ذلك في الاعتبار عند إعداد مسودة هذا الدليل.

٥) التحديث المستمر:

تضمنت متطلبات الانتوساي أن (يكون هناك ترتيبات لضمان تحديث الدليل حسب المعايير والتغيرات في ممارسة العمل وإبلاغ مستخدمي الأدلة السابقة بهذه التغيرات) ، وسيتم إجراء حصر للبنود التي سيتم تحديثها بصفة دورية وإصدار تعديلات وإضافتها بموجب تعميم من صاحب الصلاحية على الدليل المعتمد.

ثانياً : تعميم معالي الرئيس رقم ١ / ٦ - ٢٤ وتاريخ ٢١ / ٥ / ١٤٣٠هـ :

تم الاسترشاد بما ورد بالتعميم المشار إليه حول أسس وضوابط وضع برامج العمل كل في موضعه بهذا الدليل والتي تتلخص فيما يلي:

١) تحديد ضوابط إعداد برنامج عمل دقيق.

٢) تحديد مدد مهام المراجعة وفقاً لحجم وطبيعة كل مهمة.

٣) تحديد آلية لمتابعة المكلفين أثناء تنفيذ المهام.

٤) تحديد آلية لمراجعة التقارير.

١٠٢ – طبيعة وأهداف وأساليب مراجعة حسابات الشركات:

تقضي المادة (٤/٩) من نظام ديوان المراقبة العامة بأن من الجهات الخاضعة لرقابة الديوان كل مؤسسة خاصة أو شركة تساهم الدولة في رأسمالها أو تضمن لها حد أدنى من الأرباح على أن تتم الرقابة عليها وفق تنظيم خاص يعده الديوان ويصدر به قرار من مجلس الوزراء يحدد فيه مدى هذه الرقابة بحيث تتناسب مع طبيعة عملها ومدى علاقتها المالية بالديوان وبحيث لا يعرقل نشاطها ، وبناءً عليه صدرت لائحة رقابة ديوان المراقبة العامة على المؤسسات والشركات التي تساهم الدولة في رأسمالها أو تضمن لها حداً أدنى من الأرباح بموجب قرار مجلس الوزراء رقم ٣٩٠ وتاريخ ١٣٩٨/٤/١٨هـ. وقد حددت تلك اللائحة نطاق وأهداف المراجعة وأسلوب تنفيذها والشركات والمؤسسات التي تخضع للمراجعة وفقاً لما يلي:

أولاً: طبيعة المراجعة

وقد حددته المادة رقم (١) من اللائحة :

يختص ديوان المراقبة العامة بفحص ومراجعة حسابات المؤسسات الخاصة والشركات التي تساهم الدولة في رأسمالها أو تضمن لها حداً أدنى من الأرباح ، وتكون مراجعة الديوان لحسابات المؤسسات الخاصة والشركات المذكورة طبقاً للأصول التجارية وفي نطاق الأحكام المنظمة لأعمال هذه المؤسسات والشركات ، وعلى الوجه المبين في هذه اللائحة.

ثانياً: أهداف المراجعة للجهات التي لا تقل نسبة مساهمة الدولة فيها عن ٢٥٪:

وقد حددتها المادة رقم (٢) من اللائحة :

تستهدف رقابة الديوان على المؤسسات الخاصة والشركات التي تساهم فيها الحكومة أو الهيئات والمؤسسات العامة بما لا يقل عن ٢٥٪ من رأسمالها ، التحقق من أنها تقوم بتطبيق الأنظمة واللوائح المالية والحسابية التي تخضع لها وفقاً لأنظمتها الخاصة تطبيقاً كاملاً وأنه ليس في تصرفاتها المالية ما يتعارض مع تلك الأنظمة واللوائح .

ثالثاً: أساليب تنفيذ المراجعة على:

أ) : الجهات التي لا تقل نسبة مساهمة الدولة فيها عن ٢٥٪:

وهي تأتي ضمن المادة (٢) من اللائحة حيث حددت أساليب تنفيذ المراجعة لتحقيق الأهداف المشار إليها كما يلي:

١- فحص الحسابات الختامية والميزانية العمومية والتأكد من إدراج المعلومات

الضرورية الواجب إبرازها فيها ومن أنها تعبر تعبيراً صحيحاً عن صافي الأرباح أو الخسائر أو فائض الإيرادات عن المصروفات أو عجزها في كل سنة مالية وعن المركز المالي الحقيقي للمؤسسة أو الشركة.

٢- فحص تقارير مراقبي الحسابات عن الحسابات الختامية والميزانية العمومية وبحث تحفظاتهم عليها والتأكد من مبرراتها إن وجدت ومتابعة ما يجب أن يتخذ حيالها.

٣- مراجعة الدفاتر والسجلات المالية وتدقيق المستندات بالقدر الذي يراه الديوان لازماً في تقديره.

٤- فحص كفاءة الإدارة والتحقق من حسن استعمال الأموال واستغلالها للأغراض المطلوبة منها والتثبت من أن المؤسسة أو الشركة تقوم بتطبيق نظم حديثة وكافية للرقابة المالية الداخلية بما في ذلك الرقابة على المستودعات.

كما كفلت المادة رقم (٤) من اللائحة لديوان المراقبة العامة أن يرسل مندوباً أو أكثر لمناقشة ملاحظاته المعروضة في اجتماعات الجمعيات العامة العادية للمساهمين وألزمت المؤسسات والشركات الخاضعة لرقابته بإشعار الديوان بمواعيد انعقاد هذه الجمعيات قبل الميعاد المحدد لانعقادها بخمسة عشر يوماً على الأقل.

ب) : الجهات التي تقل نسبة مساهمة الدولة فيها عن ٢٥٪ :

وقد حددته المادة رقم (٥) من اللائحة :

فيما يتعلق بالمؤسسات الخاصة والشركات التي تساهم فيها الحكومة أو الهيئات والمؤسسات العامة بأقل من (٢٥٪) من رأسمالها ، تكون الرقابة على حساباتها وفق ما يرد في أنظمتها الأساسية من أحكام وما ينص عليه نظام الشركات وأية أنظمة أخرى يتم صدورها بهذا الخصوص .

كما حددت تلك المادة التزامات الجهات التي تقل مساهمة الدولة فيها عن ٢٥٪ كما يلي:

ويتوجب على تلك الجهات موافاة الديوان بنسخة كاملة من حسابها الختامي المنصوص عليه في نظامها وتقرير مجلس الإدارة أو المدير العام عن نشاطها ومركزها المالي عن السنة المالية المنقضية وذلك قبل موعد انعقاد الجمعية العامة العادية للمساهمين بثلاثين يوماً على الأقل حتى يتمكن الديوان من تزويد ممثلي الدولة في الاجتماعات بملاحظاته على تلك الحسابات والتقارير.

ج): الجهات التي تضمن لها الدولة حداً أدنى من الأرباح:

وقد حددته المادة رقم (٦) من اللائحة:

تكون الرقابة على المؤسسات الخاصة والشركات التي تضمن لها الدولة حداً أدنى من الأرباح للتحقق من صحة استحقاقها لمبلغ الإعانة المصروفة وللديوان في سبيل ذلك أن يطلب من الجهة التي قامت بصرف الإعانة موافاته بالمعلومات والإيضاحات اللازمة وبجميع المستندات والتقارير التي تم على أساسها تحديد وصرف مبلغ الإعانة ، وله أن يطلع في حدود ما يستلزمه الفحص على ما يرى ضرورة الإطلاع عليه من دفاتر وسجلات ومستندات في مقر المؤسسة الخاصة أو الشركة .

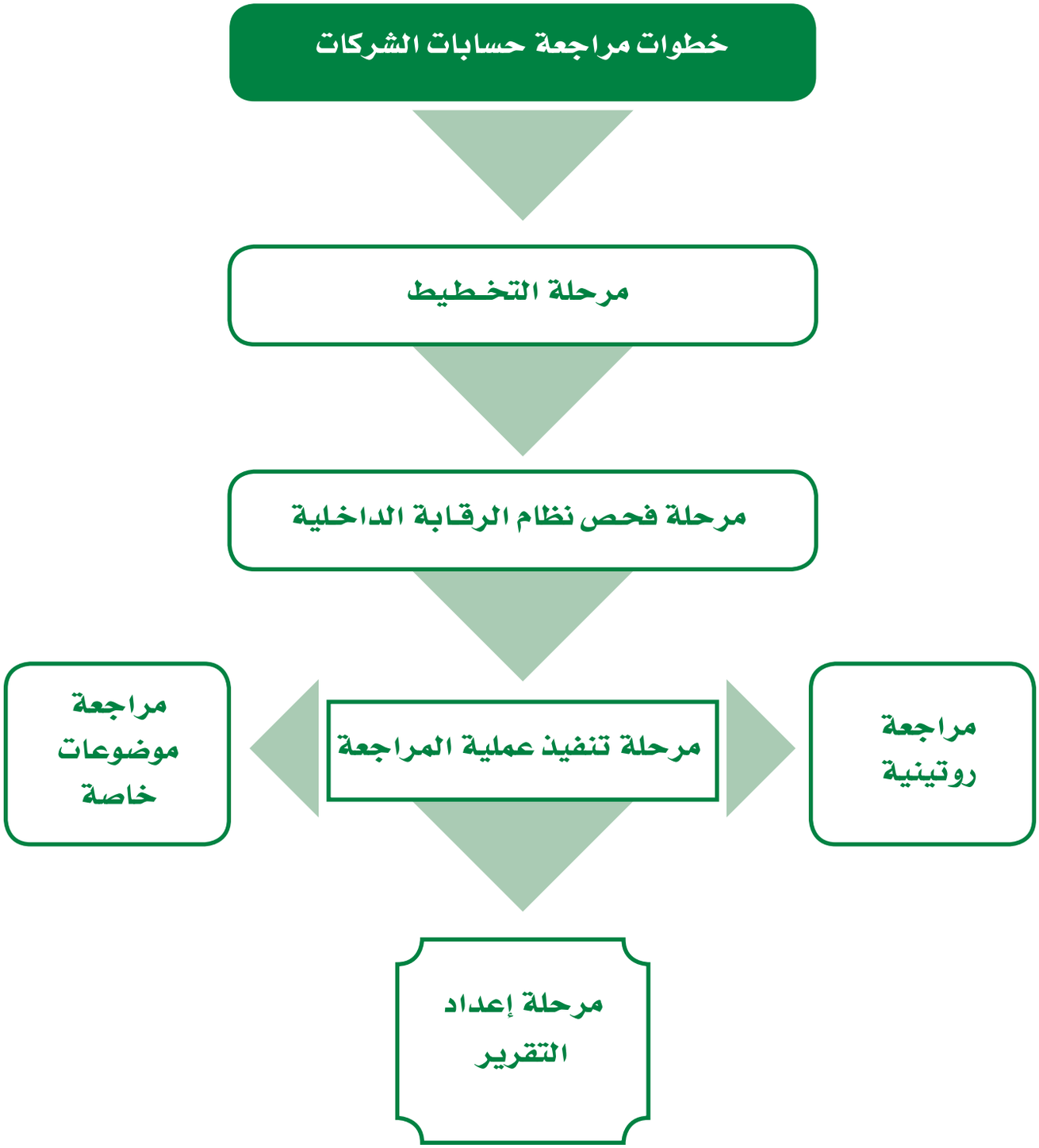
د): الجهات الدولية التي تساهم فيها المملكة:

وقد حددته المادة رقم (٨) من اللائحة:

تستثنى من أحكام هذه اللائحة المؤسسات والشركات والجمعيات والمراكز والمنظمات التي تساهم فيها الدولة مع دولة أو دول أخرى أو مع منظمات أو هيئات دولية حيث أن رقابتها تكون وفقاً لما يرد في أنظمتها الأساسية من أحكام .

وقد ألزمت تلك المادة الوزارات والهيئات والمؤسسات العامة المختصة التي تمثل الدولة في تلك الجهات أن ترسل لديوان المراقبة العامة الحسابات الختامية والميزانيات والتقارير المالية التي تتلقاها من مندوبيها ليقوم الديوان بدراستها وإرسال مطالعاته عليها للوزراء أو رؤساء الهيئات والمؤسسات العامة المختصين.

ويوضح المخطط الوارد بالصفحة التالية خطوات مراجعة حسابات الشركات في ضوء المعايير والإرشادات والتعاميم المشار إليها وما تم الاطلاع عليه من أدلة في بعض الدول السابق ذكرها .


خطوات مراجعة حسابات الشركات
مرحلة التخطيط
مرحلة فحص نظام الرقابة الداخلية
مرحلة تنفيذ عملية المراجعة
مراجعة روتينية
مراجعة موضوعات خاصة
مرحلة إعداد التقرير

٢٠٠- أولاً : مرحلة التخطيط

يتم التخطيط لعملية المراجعة بما يضمن إجراء مراجعة ذات جودة ونوعية عالية وبطريقة اقتصادية وذات كفاءة وفعالية في الوقت المناسب وفقاً لما قضت به معايير المراجعة بإتباع الخطوات التالية:

٢٠١- تحديد أهداف المراجعة :

يتم تحديد الأهداف المأمول تحقيقها من عملية المراجعة ومن ثم ينتقل إلى تحديد الإجراءات اللازمة لتحقيق تلك الأهداف ، ويتم ذلك في ضوء ما ورد بلائحة رقابة الديوان على المؤسسات الخاصة والشركات لكل نوع من الشركات التي تساهم فيها الدولة والموجزة فيما يلي:

أ) هدف مراجعة الشركات التي تساهم الدولة في رأسمالها بنسبة لا تقل عن ٢٥٪ يتمثل في **التحقق من قيام تلك الشركات بتطبيق الأنظمة واللوائح المالية والحسابية التي تخضع لها وفقاً لأنظمتها الخاصة تطبيقاً كاملاً وأنه ليس في تصرفاتها المالية ما يتعارض مع تلك الأنظمة واللوائح.**

ب) هدف مراجعة الشركات التي تساهم الدولة في رأسمالها بنسبة تقل عن ٢٥٪ يتمثل في **الرقابة على حسابات هذه الشركات للتحقق من تطبيقها لما يرد في أنظمتها الأساسية من أحكام وما ينص عليه نظام الشركات وأية أنظمة أخرى.**

٢٠٢- الإجراءات اللازمة لتحقيق أهداف المراجعة :

يتم تحديد إجراءات وفحوص المراجعة اللازمة كما يلي:

٢٠٢ / ١ الحصول على القوائم المالية واللوائح والأنظمة المالية :

يتم مخاطبة الشركات والجهات المشمولة بالرقابة لتزويد الديوان بالقوائم المالية والأنظمة واللوائح والتعديلات التي تتم عليها بصفة سنوية وذلك قبل نهاية السنة المالية بوقت كاف

حتى يتم إرسالها للديوان مباشرة بعد اعتمادها من أصحاب الصلاحية على شكل أوراق وأقراص مدمجة.

٢٠٢ / ٢ التعرف على طبيعة أعمال الشركة :

ويتم ذلك من خلال الإدارة والمدقق حيث يعتبر إصدار التكليف بالمهمة بداية عملية التخطيط من قبل المدقق أو المدققين لمراجعة الشركة محل الفحص ويجب أن يقوم المدقق بالخطوات الآتية قبل بدء المهمة وخلالها للتعرف على طبيعة عمل الشركة:

- الاطلاع على الأنظمة واللوائح والصلاحيات التي تحكم عمل الشركة محل المراجعة الموجودة في الملف الدائم الموجود بالإدارة.
- الاطلاع على الهيكل التنظيمي للشركة.
- الاطلاع على التقرير السنوي لمجلس الإدارة عن نشاط الشركة المرفق بالقوائم المالية.
- الاطلاع على تقارير مالية للجهات المشابهة في نفس الحقل.
- الاطلاع على أوراق العمل وتقارير المراجعة للسنوات السابقة وحصر الملاحظات التي لا تزال معلقة أو البنود التي تتطلب المتابعة.
- إجراء التحليل المالي لبنود القوائم المالية لتحديد وضع الشركة من ناحية السيولة والمديونية والقدرة على الوفاء بالإلتزامات....الخ.
- فحص ميزان المراجعة وتحديد البنود ذات الأهمية النسبية أو الحسابات التي تتطلب فحصاً تفصيلياً.
- دراسة محاضر اجتماعات مجلس الإدارة.
- دراسة التقارير المالية الدورية الصادرة خلال السنة محل الفحص.

- دراسة تقارير إدارة المراجعة الداخلية.
- دراسة التقرير التفصيلي لمراقب الحسابات الخارجي.
- دراسة التقارير الدورية الصادرة عن المستويات الإدارية المختلفة.
- الفهم المبدئي لمكونات الرقابة الداخلية في الشركة.

٢٠٢ / ٣ إعداد برنامج المراجعة :

برنامج المراجعة هو برنامج تفصيلي شامل للعمل الذي سيتم إنجازه من قبل فريق المراجعة ومحدد به الإجراءات التفصيلية للمراجعة لضمان تنفيذ عملية المراجعة بكفاءة وفعاليه. وقد حددت معايير المراجعة الحكومية وتعميم معالي رئيس الديوان رقم ٢٤/٦/١ وتاريخ ١٤٣٠/٥/٢١هـ بشأن أسس وضوابط برامج العمل بعض ما يجب أن يحتويه البرنامج ومنها على سبيل المثال ما يلي:

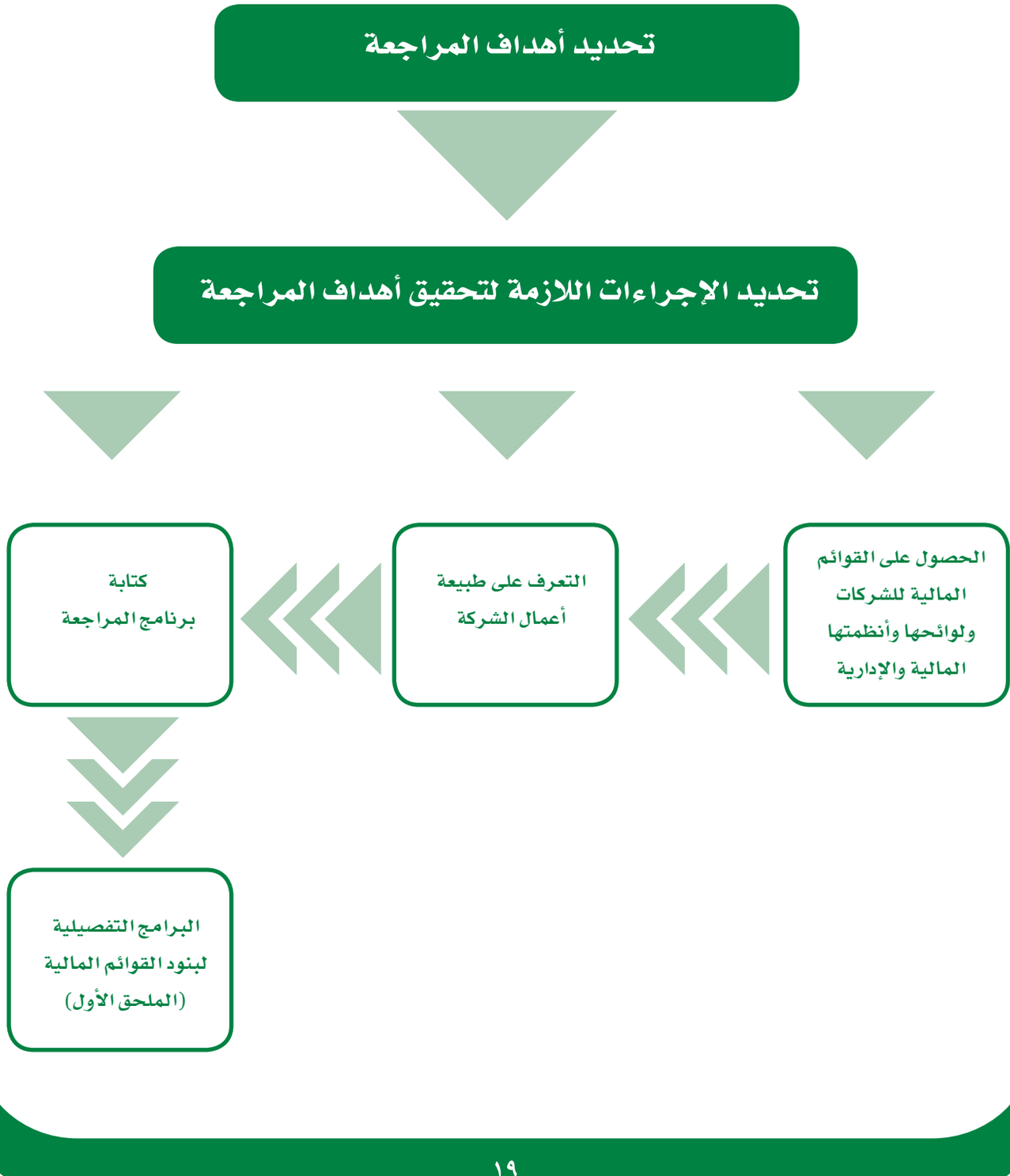
- تحديد الغاية أو الهدف من كل إجراء أو فحص تتطلبه المراجعة.
- تعريف بالكلمات والمصطلحات والمفاهيم الفنية المستخدمة في برنامج المراجعة.
- اختيار أساليب التدقيق التي تمكن من الحصول على أقوى الأدلة وأكثر القرائن حجية وتساعد المدقق على انجاز العمل بالكفاءة المطلوبة.
- أن تكون البرامج مرنة تسمح بالتغيير في الإجراءات كلما استدعت الضرورة ذلك وبالتالي تمكن المراجع من القدرة على الابتكار والتجديد في أعمال المراجعة.
- مراعاة ما تطبقه الجهة محل الفحص من أنظمة آلية وتضمين البرنامج الإجراءات التي تتناسب مع هذه الأنظمة.
- قصر البرنامج على المعلومات الضرورية اللازمة لأداء الفحص المطلوب.

- الحرص على الاستفادة مما لدى مراجع الديوان عن الجهة محل الفحص وأهم المواضيع التي يرى أن يتضمنها برنامج المراجعة، وكذلك أهم الملاحظات التي أثيرت في أعمال المراجعة السابقة ومتابعة تنفيذها.
- مراعاة المعايير المتعارف عليها في المراجعة.
- الالتزام بما تضمنته أدلة المراجعة الصادرة من الديوان.

وقد تم إعداد برامج مراجعة عامة لكل بند من بنود القوائم المالية (الملحقين الأول والثاني). وعلى المراجع الاسترشاد بما ورد فيهما من خطوات وإجراءات وإضافة أو تعديل ما تتطلبه المراجعة من خطوات وإجراءات بحسب نتائج تقييم المخاطر وأهداف وظروف كل عملية مراجعة.

وتتلخص خطوات مرحلة تخطيط المراجعة السابق ذكرها في الشكل الوارد بالصفحة التالية:

خطوات التخطيط



٣٠٠- ثانياً : مرحلة دراسة مكونات نظام الرقابة الداخلية

تهدف هذه المرحلة إلى الحصول على فهم كافي لمكونات نظام الرقابة الداخلية الموجود بالشركة، من أجل تقييم ذلك النظام وتحديد حجم العينة. وكلما كان نظام الرقابة الداخلية ضعيفاً دعت الحاجة إلى زيادة حجم العينة والتوسع في فحص بنود القوائم المالية.

٣٠١ مكونات نظام الرقابة الداخلية :

تتمثل مكونات الرقابة الداخلية التي يتعين على المدقق فحصها والتحقق من مدى توفرها فيما يلي:

١- البيئة الرقابية في الشركة وتتمثل في التحقق من:

- مدى وجود هيكل تنظيمي معتمد بالشركة ومدى تطبيقه فعلياً.
- مدى وجود لوائح تحدد أسلوب تفويض السلطات والمسئوليات لموظفي الشركة.
- مدى وجود سياسات خاصة بالموارد البشرية.
- مدى وجود إدارة للمراجعة الداخلية بالشركة وموقعها في الهيكل التنظيمي.
- نوع العلاقة مع الجهات الحكومية.
- مدى وجود لوائح للحوكمة الداخلية للشركة.

٢- تقدير المخاطر:

يجب على المدقق أن يحصل على معرفة كافية عن عملية تقدير الجهة للمخاطر بالدرجة التي تمكنه من فهم كيفية تحديد الإدارة لهذه المخاطر ، وبالتالي التركيز على ذلك عند المراجعة.

ويقصد بتقدير المخاطر عملية تحليل الأنشطة وتصور ما قد يطرأ عليها من أحداث وتوقع احتمالات المخاطر وتقدير أثر هذه المخاطر على أهداف الجهة ومن ثم تصور الآليات والأنشطة التي تقلل من فرص حدوث هذه المخاطر.

٣- وسائل الرقابة والضبط الداخلي:

ينبغي على المدقق فحص السياسات والإجراءات التي تتعلق بالأنشطة الرقابية لتقييم أية انحرافات في نظام الرقابة الداخلية، ومن أمثلة ذلك ما يلي:

- فحص الإجراءات المتبعة لتقييم أداء الأنشطة المختلفة بالشركة.
- فحص وسائل الرقابة على تشغيل نظم المعلومات.
- فحص لوائح وسياسات الفصل بين الوظائف المتعارضة.
- فحص إجراءات الرقابة على الدورة المستندية للعمليات التشغيلية والمالية وتوثيقها.
- فحص إجراءات وسياسات التحقق من الموجودات.

٤- المعلومات والاتصال:

يقصد بها وسائل تحديد المعلومات والحصول عليها وتبادلها بالشكل الذي يمكن الإدارة من فرض الرقابة على العمليات والأنشطة والموارد.

ويجب أن يحصل المدقق على معرفة كافية بالوسائل التي تستخدمها الجهة للإبلاغ عن المسئوليات والأدوار المتعلقة بالتقارير المالية والأمور الهامة المتعلقة بها.

٥- مراقبة الأداء:

يقصد بها العمليات التقويمية التي تتم على أساس مستمر للتحقق من أن الأنشطة الرقابية تعمل وفق ما هو مخطط لها.

ويجب أن يحصل المدقق على معرفة كافية بالسياسات والإجراءات الرئيسية التي تستخدمها الشركة لمراقبة الأنشطة المتعلقة بالتقارير المالية.

٣٠٢ فحص نظام الرقابة الداخلية:

وفي ضوء مكونات الرقابة الداخلية المشار إليها أعلاه يجب على المدقق أن يأخذ في الاعتبار عند المراجعة لنظام الرقابة الداخلية ما يلي:

- التركيز على الرقابة الداخلية التي تساعد على المحافظة على **الموجودات والموارد** والتحقق من دقة واكتمال السجلات المحاسبية ، وذلك في حالة المراجعة المالية.
- التركيز على وسائل الرقابة الداخلية التي تساعد الإدارة على مطابقة تصرفاتها للقوانين والأنظمة ، وذلك في حالة رقابة الالتزام.
- إجراء **تقييم لعمل إدارة المراجعة** الداخلية كجزء من تقييم نظام الرقابة الداخلية.
- **توثيق مكونات الرقابة** الداخلية للجهة المشمولة بالرقابة مثل توثيق خرائط تدفق وقوائم استقصاء أو جداول قرارات أو لوائح وسياسات.

دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في بيئة استخدام الحاسب الآلي:

ينص معيار المراجعة في المنشآت التي تستخدم الحاسب الآلي على أنه (يجب على المراجع أن يفهم خصائص بيئة المعالجة البيانات الكترونياً ويأخذها في الاعتبار لأنها تؤثر على تصميم النظام المحاسبي وما يرتبط به من رقابة داخلية ويؤثر على اختبارات الرقابة الداخلية التي ينوي الاعتماد عليها ، وعلى طبيعة وتوقيت ومدى إجراءاته).

وفي هذه المرحلة يجب على المدقق أن يأخذ في الاعتبار ما يلي:

أ- نطاق استخدام الحاسب الآلي في معالجة التطبيقات المحاسبية الهامة والتعقيدات المتعلقة بتشغيل الحاسب الآلي ذاته.

ب- ما إذا كانت هناك حاجة لمهارات متخصصة لدراسة أثر معالجة البيانات المحاسبية بالحاسب الآلي.

(وهنا يمكن الاستعانة بالإدارة العامة للرقابة على عمليات الحاسب الآلي لإجراءات هذه الدراسة)

ج- إن تنفيذ الاجراءات التحليلية بفاعلية يتطلب من المدقق أن يكون على علم تام بأن المعلومات التي استخدمها في تلك التحليلات قد استخرجت من نظام موثوق به.

فهم بيئة الرقابة في ظل استخدام الحاسب الآلي :

يقصد ببيئة الرقابة الموقف أو الاتجاه العام وإدراك وأداء المديرين واهتمامات الإدارة بفاعلية نظام الرقابة الداخلية والعوامل المتعلقة بفهم بيئة الرقابة في معالجة البيانات الكترونياً هي:

الهيكل التنظيمي: يجب على المدقق أن يأخذ في اعتباره طبيعة وشكل قسم معالجة البيانات الكترونياً والوظائف الإدارية المتعلقة به وعلاقة الأقسام المختلفة والموظفين بعضهم البعض وعلاقتهم بالتقارير.

طرق تفويض الصلاحيات : يجب أن يتأكد المدقق بأن نظام التوثيق الآلي يوضح إجراءات التفويض للعمليات وكل من يطرأ عليها من تغييرات.

طرق الرقابة الإدارية : يجب على المدقق أن يدرس ويفهم السياسات لتطوير وتعديل النظام المحاسبي وإجراءات الرقابة والتي تشمل التطوير والتعديل والاستخدام لكل ما هو متعلق بالحاسب الآلي وملفات البرامج المرتبطة بذلك

اختبارات الرقابة في بيئة الحاسب الآلي.

يجب على المدقق عندما يقرر الاعتماد على الرقابة الداخلية في تنفيذ عملية المراجعة ويقوم بإجراء اختبارات الرقابة على بعض سياسات وإجراءات الرقابة أن يأخذ في الاعتبار الرقابة اليدوية والرقابة بالحاسب الآلي والتي تؤثر على مهمة معالجة البيانات (الرقابة العامة لمعالجة البيانات الكترونياً) .

تهدف الرقابة العامة لمعالجة البيانات الكترونياً إلى وضع إطار للرقابة الشاملة على نشاطات معالجة البيانات الكترونياً ولتوفير مستوى معقول من التأكد بأن الأهداف الشاملة للرقابة الداخلية قد تحققت.

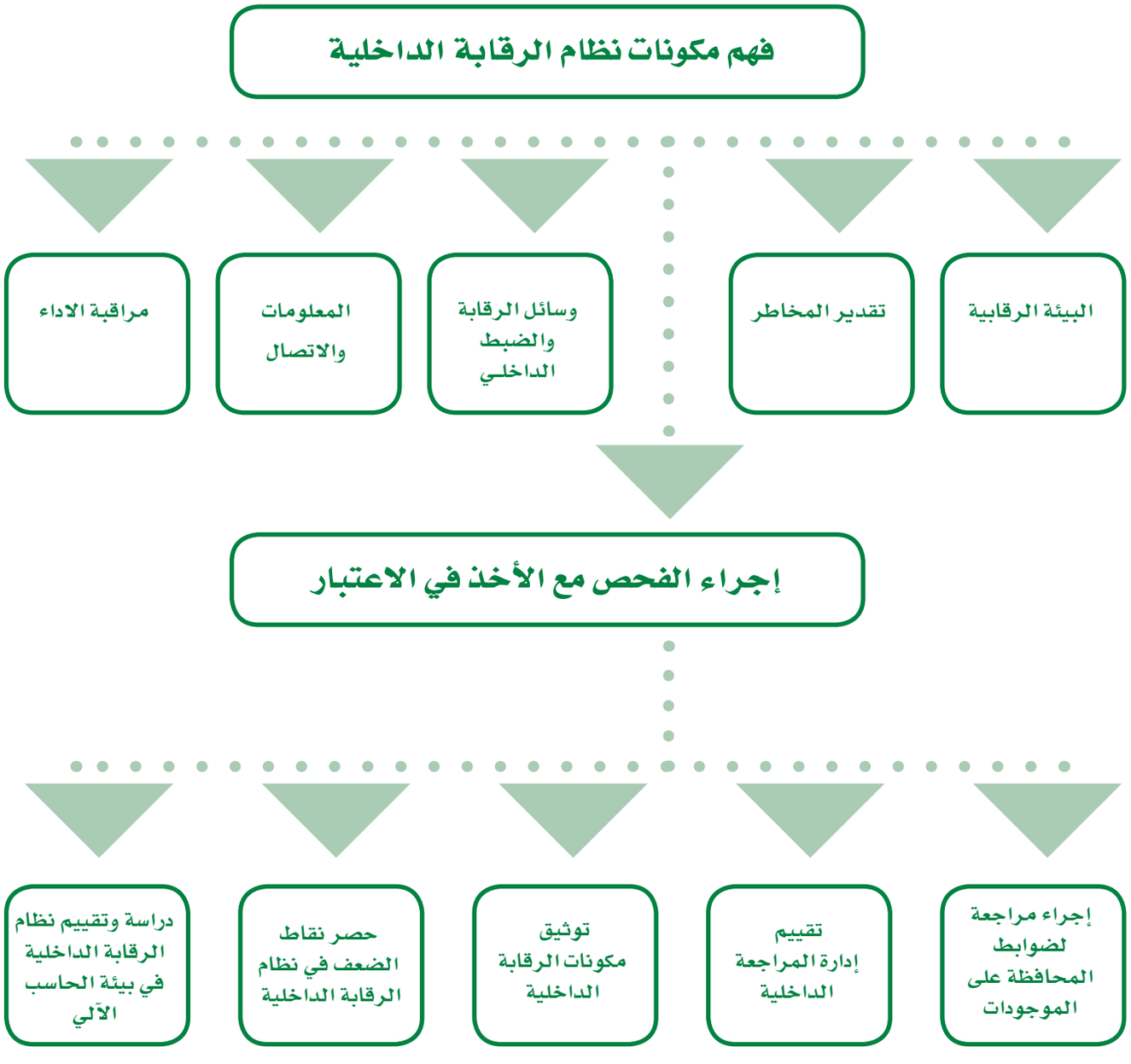
تهدف الرقابة التطبيقية لمعالجة البيانات الكترونياً إلى وضع إجراءات للرقابة المحددة على التطبيقات المحاسبية من أجل توفير تأكيد معقول بأن جميع العمليات مصرح بها ومسجلة وتمت معالجتها على الوجه الأكمل وصحيحة وفي الوقت المناسب.

يفضل إجراء فحص الرقابة العامة قبل القيام بفحص الرقابة التطبيقية لأن تشغيلها (أي الرقابة العامة) يعتبر جوهرياً لفعالية الرقابة التطبيقية لمعالجة البيانات الكترونياً.

- إن نقاط الضعف في الرقابة العامة لمعالجة البيانات الكترونياً قد تحول دون اختبار الرقابة التطبيقية المحددة لمعالجة البيانات الكترونياً.
- أن **يبلغ المدقق إدارته عن أي** ضعف جوهري يتم اكتشافه في نظام الرقابة الداخلية ، ويجب أن تتم دراسة هذا الضعف من قبل المشرف ومدير الإدارة وفي حالة التحقق منه يتم تبليغه بخطاب رسمي من الديوان للجهة.
- الاستفادة المثلى من الجهود والإجراءات التي تقوم بها إدارة المراجعة الداخلية بالشركة بالتعاون والتنسيق بين مدققي الديوان والمراجع الداخلي للتعرف على طبيعة عملها وبرامجها وما تم تنفيذه منها والاطلاع على نتائج عملها وبالتالي دراسة أي تعديلات في برامج المراجعة التي سيتم تنفيذها من قبل المدقق.

وتتلخص خطوات مرحلة فحص نظام الرقابة الداخلية السابق ذكرها في الشكل الوارد بالصفحة التالية :

مرحلة فحص نظام الرقابة الداخلية



٤٠٠- ثالثاً: مرحلة الفحص أو تنفيذ المراجعة

تبدأ هذه المرحلة بوصول المدققين إلى مقر الشركة ومقابلة المسئولين بها ، وتسليم خطاب المهمة لهم مع تقديم شرح موجز عن طبيعة المهمة وهدف المراجعة. وبعد ذلك يقوم المدققين بالخطوات الآتية:

٤٠١ الفحص الروتيني السنوي:

٤٠١/١ إجراءات المراجعة

- متابعة ما تم توفيره من قائمة الطلبات التي تم إرسالها للشركة قبل بدء العمل الميداني.
- الحصول على صلاحية الدخول على النظام المحاسبي الآلي للشركة، والحصول على ميزان مراجعة نهائي بتاريخ القوائم المالية والقيام بعملية تحليل مبدئي لحسابات الشركة. **ودراسة وتحليل التقارير والبيانات المالية** التي تتضمن القوائم المالية أو الحسابات الختامية والإيضاحات المرفقة بها.
- تقديم قائمة طلبات تفصيلية لبعض الحسابات التي تبين ضرورة فحصها من خلال التحليل المبدئي.
- يتم تقسيم بنود القوائم المالية على المدققين ليقوم كل منهم بالبدء في فحص وتحليل حساباتها من واقع ميزان المراجعة. لغرض إعطاء الانتباه اللازم للعناصر المهمة التي تتطلب عناية خاصة، ولتحديد طبيعة ومدى وتوقيت الفحوص والإجراءات اللازمة لمراجعتها.(مرفق دليل التحليل المالي)، كما يتم إجراء **دراسة للأنظمة واللوائح** ومراعاة ما نصت عليه معايير المراجعة الحكومية في هذا الشأن والتي تتلخص فيما يلي:
  - يجب على المدقق دراسة أنظمة ولوائح الشركة للتحقق من كفايتها ومدى الالتزام بها وتوجيه النظر إلى أوجه النقص فيها وتقديم الاقتراحات اللازمة لتطويرها .

- يجب أن يتم فحص التزام الشركة بالأنظمة واللوائح وتحديد مدى تأثير التصرفات المخالفة لتلك الأنظمة على نتائج المراجعة.
- يجب الالتزام بما نصت عليه المادة (١٣١) من معايير المراجعة الحكومية بأن يمارس المدققين العناية المهنية والحذر المهنيين عند التوسع في الخطوات والإجراءات المتعلقة بمعالجة مخالفات النظام بحيث يتم تفادي التدخل في الإجراءات النظامية التي تتخذها الشركة.

❖ يتم إجراء الفحص لبنود القوائم المالية وفقاً لبرامج المراجعة المعدة لكل بند من بنود القوائم المالية (المرفقة مع هذا الدليل) مع الأخذ في الاعتبار خلال الفحص والمراجعة اى أمور تستدعي تطبيقها بالكامل أو جزئياً.

ويتم الإشراف على عملية المراجعة من خلال احد أعضاء فريق التدقيق في عمليات المراجعة التي يتم تكليف عدة مراجعين للقيام بها وفقا لضوابط تضعها الإدارة.كما يتولى مشرف الفرقة المختصة ومدير إدارة مراجعة الشركات الدعم الفني والإشراف على عمل فرق التدقيق في بعض الحالات التي تتطلب تشاور المدققين مع الإدارة ، ويتم مراعاة ما ورد بمعيار الإشراف السليم والتي تتلخص في الآتي :

- الإشراف السليم على كافة المدققين الذين يتولون عمليات الفحص أو الإجراءات اللازمة لتجميع أدلة الإثبات.
- توجيه المدققين في بداية عملية المراجعة واعتماد برنامج المراجعة.
- مراقبة أنشطة المدققين ومراجعة ومناقشة أوراق العمل معهم.
- التأكد من أن تقارير المراجعة دقيقة وموضوعية وواضحة ومختصرة وبناءة وفي التوقيت المناسب.
- التأكد من أن أهداف المراجعة قد تم تحقيقها وتوفير ما قد يحتاجه المدقق من مساعدات أو استشارات فنية أو غيرها.

- يتم الاستفسار عن الملاحظات التي تبرز أثناء الفحص من الإدارة المالية أو الإدارات الأخرى المختصة في حالة الحاجة لذلك أو يتم تثبيت الملاحظة في حالة التحقق منها ، ويتم الحرص على أن يتوفر للملاحظة المكتشفة دليل إثبات كافي و كفء وذا صلة بالموضوع حتى تؤيد الاستنتاجات التي وصل إليها المدقق. ويجب أن يتم توثيق دليل الإثبات في أوراق عمل تتوفر فيها الشروط المهنية .ومنها ما ورد بمعايير المراجعة الحكومية في الفقرات من رقم (١٠٠) إلى (١٠٤) التي تتلخص فيما يلي:

٤٠١ / ٢ أوراق العمل:

- أن تكون **أوراق العمل هي دليل الإثبات المنظم** الذي يتضمن على سبيل المثال برامج المراجعة والإجراءات والفحوص والدراسات اللازمة لها والنتائج والمعلومات التي يعتمد عليها المدقق في تأييد ملاحظاته.
- إتباع القواعد التالية عند إعداد أوراق العمل :

أ- النواحي الشكلية لأوراق العمل:

١. استعمال فهرس لمحتويات أوراق العمل.

٢. ترقيم أوراق العمل بحيث يسهل الرجوع إلى أي جزء منها.

٣. تدوين ما يلي على كل صفحه من صفحات أوراق العمل.

٤. اسم الجهة التي تتم مراجعتها.

٥. تاريخ أو فترة البيانات المالية أو القوائم المالية .

٦. الموضوع الذي تتضمنه أوراق العمل.

٧. تاريخ الإعداد وتاريخ الانتهاء.

٨. توقيع الشخص الذي يعد ورقة العمل.

٩. توقيع الشخص الذي يقوم بمراجعة المعلومات في كل ورقة عمل.

ب- مضمون أوراق العمل:

١. أن تكون المعلومات كاملة ومفصله وصحيحة.

٢. أن تكون المعلومات واضحة ومقروءة.

٣. يجب الاكتفاء بجمع المعلومات الخاصة بالقرارات التي سيتخذها المدقق وعدم جمع معلومات غير هامة.

ج- حفظ أوراق العمل:

يفضل حفظ أوراق العمل في ملفات يفرق فيها بين الملف الدائم الذي يضم المعلومات التي يحتاجها المدقق في إجراء مراجعة لاحقه وبين الملف الحالي الذي يضم المعلومات المتعلقة بفترة المراجعة الحالية ، مع مراعاة اتخاذ الإجراءات الكفيلة بالمحافظة التامة على أسرار الجهات التي يقوم بمراجعتها.

٤٠٢ فحص الحالات الخاصة:

وتتمثل في الحالات التالية:

٤٠٢ / ١ فحص موضوعات خاصة بناء على توجيهات:

عند صدور توجيهات أو تعليمات من أصحاب الصلاحية بالديوان أو من جهات خارجية بفحص موضوع معين نتيجة توفر معلومات من جهات خارج الديوان فيتم توفير البيانات والمستندات اللازمة وإعداد برنامج مبدئي يحدد أهداف الفحص بعد الحصول على موافقة صاحب الصلاحية وتحديد المهمة ومدتها والمدققين المناسبين لتلك المهمة ومن ثم التوجه للشركة لعمل استقصاء ومسح ومن ثم تحديد برنامج مراجعة تفصيلي لبحث الموضوع وإعداد تقرير بنتائج الفحص يتم رفعه لصاحب الصلاحية.

٢/٤٠٢ فحص موضوعات تكتشف أثناء الفحص الروتيني

عند اكتشاف موضوع معين أثناء إجراء الفحص الروتيني السنوي للشركات يتم الرفع عنه لصاحب الصلاحية بالديوان للحصول على التوجيهات اللازمة بشأن كيفية التصرف فيه إما بمخاطبة الشركة أو الجهات المسئولة الأخرى بخطاب مستقل، ومتابعة ما سيتم بشأن ذلك الموضوع .

وتتلخص خطوات مرحلة الفحص أو تنفيذ المراجعة السابق ذكرها في الشكل الوارد بالصفحة التالية :

مرحلة الفحص أو تنفيذ المراجعة

فحص روتيني سنوي

- تحليل ودراسة البيانات المالية
- دراسة الأنظمة واللوائح ومدى تطبيقها
- الإشراف على عملية المراجعة
- الحصول على أدلة إثبات كافية ومؤيدة للملاحظات
- تنظيم أوراق العمل ومضمونها
- حفظ أوراق العمل بالديوان

فحص الموضوعات الخاصة

- فحص موضوعات محولة من أصحاب الصلاحية بالديوان أو من جهات خارجية
  - الحصول على المعلومات والبيانات .
  - تحديد أهداف المراجعة .
  - إعداد برنامج مراجعة مبدئي.
  - عمل استقصاء وبحث وعمل برنامج تفصيلي .
  - تنفيذ المراجعة.
  - إعداد تقرير بنتائج الفحص.
- فحص موضوعات يتم اكتشافها أثناء الفحص الروتيني السنوي
  - اكتشاف الموضوع أثناء الفحص .
  - الرفع عن الموضوع لصاحب الصلاحية بالديوان .
  - تنفيذ التوجيهات الصادرة إما بمخاطبة الشركة أو الجهات المسئولة الأخرى بخطاب منفصل أو أي توجيهات أخرى .

٥٠٠- رابعاً : مرحلة إعداد التقرير

يعتبر التقرير محصلة ونتاج الخطوات السابقة حيث يظهر ويتضمن نتائج مراجعة حسابات الشركات المشمولة برقابة الديوان ، وتقتضي معايير المراجعة العامة ضرورة مراعاة العناية المهنية الكافية في كتابة التقرير وبمعايير العمل الميداني من حيث ضرورة ملائمة التقرير وتمثيله لأدلة الإثبات المتوفرة.

ويجب على المدقق أن يعد في نهاية كل مهمة مراجعة تقريراً بالنتائج التي توصل إليها مدعمة بالأسانيد النظامية أو المهنية الأخرى ، ويتم عقد اجتماع في نهاية المهمة (أو نهاية مدة المراجعة) لمناقشة ما توصل إليه المدقق من ملاحظات ونتائج مع المسئولين بالشركة للتعرف على وجهة نظر الشركة حيالها وبما يوفر الضمان بأن تقارير الديوان موضوعية ومكتملة.

ويتم إدخال الملاحظات وأوراق العمل الخاصة بها بنظام التيم ميت واستخراج مسودة التقرير على القالب الخاص بذلك ومن ثم تمرير التقرير إلى مشرف الفرقة المختصة حيث يقوم بمراجعته ومناقشة الملاحظات المكتشفة مع المدقق، وبعد ذلك يقوم المشرف بإرساله من خلال النظام إلى مدير الإدارة للمراجعة والتدقيق ومن ثم للمدير العام لاعتماده وتمريره للمستوى الإداري المناسب لتبليغه إلى الشركة.

ويجب أن يراعي المدقق عند إعداد التقرير المتطلبات التي حددتها معايير المراجعة الحكومية لشكل ومضمون التقرير والتي تتلخص في الآتي :

٥٠١ متطلبات شكل التقرير

- يجب كتابة التقرير على الأوراق الرسمية للديوان.
- يجب وضع عنوان مناسب للتقرير يعبر عن أهم نتائج المراجعة مع مراعاة القواعد التالية عند صياغة عنوان التقرير.
  - ذكر اسم الجهة التي تتم مراجعتها أو الجهة الفرعية المرتبطة مباشرة بنتائج المراجعة.

- الإيجاز والوضوح والدقة.
- استعمال التعبيرات البناءة.
- تجنب ذكر الأسماء الشخصية أو المراكز الإدارية في العنوان.

❖ يجب أن يتضمن التقرير تحديد الفترة الزمنية التي شملتها المراجعة (النطاق الزمني) وكذلك تاريخ إنهاء إجراءات المراجعة مع الأخذ في الاعتبار الأحداث اللاحقة للنطاق الزمني للمراجعة.

❖ يجب أن يوجه التقرير إلى أشخاص محددين أوجهات يتم ذكرها بصورة خاصة ويفضل أن يتضمن التقرير كيفية استفادة الأشخاص أو الجهات الذين يوجه لهم التقرير من نتائج أعمال المراجعة.

❖ يجب إصدار التقرير بعد انتهاء أعمال المراجعة بدون تأخير مما يساعد الجهة محل المراجعة على اتخاذ إجراءات فوريه وفعاله.

❖ يجب توثيق التقرير من صاحب الصلاحية في الديوان ويوجه التقرير لصاحب المركز الإداري المناسب في الجهة محل المراجعة.

٥٠٢ متطلبات محتوى التقرير:

❖ بشكل عام يجب أن يتضمن التقرير أهداف المراجعة ونطاقها وأسلوبها ونتائجها بما في ذلك الملاحظات والاستنتاجات والتوصيات مع الإشارة إلى الالتزام بمعايير المراجعة .

❖ يتعين على المدقق أن يضمن تقريره أي قيود فرضت عليه وتأثيرها على نوعية العمل الرقابي الذي يقوم به.

❖ يجب تضمين التقرير حالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح سواء للأنظمة الأساسية أو الداخلية لتلك الجهة أو للأنظمة العامة في حالة اكتشافها ، أو إبلاغ الشركة بها في خطاب منفصل يشير إلى الحالات التي يقصد منها سوء الاستعمال أو التزوير أو أي حالات أخرى مشابهة.

❖ للمدقق أن يتغاضى عن تبليغ المخالفات الإجرائية البسيطة إذا توفرت لديه القناعة بعدم

الضرر في ذلك ولم يكن في تلك المخالفات خروج على متطلبات نظامية.

- يجب أن يتضمن التقرير جوانب القصور المهمة التي أسفر عنها فحص نظام الرقابة الداخلية ذي الصلة بموضوع أو أهداف المراجعة مع ضرورة الإشارة على نطاق ذلك الفحص.
- يجب كتابة التقرير بإيجاز ووضوح وبشكل كامل وموضوعي ومفهوم مع مراعاة كفاءة المستفيد منه ولتحقيق ذلك ينبغي مراعاة المتطلبات الآتية:
  - كتابة التقرير بإيجاز ودون إهمال في موضوع أو حقيقة أو اكتشاف هام كما يجب أن يكون التقرير موضوعياً في تقديم النتائج والملاحظات المتوفرة والمؤيدة بالقرائن والأدلة مع مراعاة مستوى استيعاب القارئ أو المستفيد.
  - كتابة التقرير بأسلوب واضح لا يحتمل اختلاف التأويل ،كما يجب تجنب المصطلحات الغريبة مع التركيز على استعمال المصطلحات الفنية السليمة الشائعة.
  - استخدام وسائل العرض(مثل الجداول والرسوم البيانية والصور) التي تضمن وضوح وسهولة فهم وإدراك النقاط الواردة في التقرير.
- يجب أن تشتمل كل ملاحظه (نتيجة)، ما أمكن على عناصر النتيجة الأربعة وهي (الحالة، المعيار، الأثر ، السبب).

وتتلخص خطوات مرحلة إعداد التقرير السابق ذكرها في الشكل الوارد بالصفحة التالية :

مرحلة إعداد التقرير

- متطلبات شكل التقرير
  - أن يكون على أوراق الديوان
  - عنوان مناسب للتقرير
  - تحديد الفترة الزمنية للمراجعة
  - توجيه التقرير إلى جهات محددة
  - توثيق التقرير من صاحب الصلاحية بالديوان
- متطلبات مضمون التقرير
  - تحديد أهداف المراجعة ونطاقها وأسلوبها
  - الإشارة للقيود التي فرضت على المدققين أثناء الفحص
  - الإشارة إلى عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح
  - الإشارة إلى جوانب القصور في نظام الرقابة الداخلية
  - كتابة التقرير بإيجاز ووضوح واستخدام الجداول والرسوم البيانية والصور
  - اشتمال كل ملاحظة على عناصر النتيجة الأربعة (الحالة والمعيار والاثر والسبب)

الملحق الأول
برامج مراجعة الشركات التي لاتقل مساهمة الدولة في رأسمالها عن ٢٥٪

أولاً: برامج مراجعة قائمة المركز المالي وتتمثل في الآتي:

١. برنامج مراجعة الحسابات والسجلات.
٢. برنامج مراجعة بند الأصول الثابتة.
٣. برنامج مراجعة بند المشروعات تحت التنفيذ.
٤. برنامج مراجعة بند الموجودات غير الملموسة.
٥. برنامج مراجعة بند مصاريف التأسيس.
٦. برنامج مراجعة بند المخزون.
٧. برنامج مراجعة بند الاعتمادات المستندية.
٨. برنامج مراجعة بند الاستثمارات.
٩. برنامج مراجعة بند الاستثمارات في الشركات الشقيقة ذات العلاقة.
١٠. برنامج مراجعة بند الاستثمار في الأسهم وصناديق الاستثمار.
١١. برنامج مراجعة بند الذمم المدينة (العملاء).
١٢. برنامج مراجعة بند الذمم المدينة (الدفعات المقدمة للموردين).
١٣. برنامج مراجعة بند الذمم المدينة الأخرى.
١٤. برنامج مراجعة بند الذمم المدينة (المصروفات المدفوعة مقدماً).
١٥. برنامج مراجعة بند الذمم المدينة (تأمينات لدى الغير).
١٦. برنامج مراجعة بند الذمم المدينة (الإيرادات المستحقة).
١٧. برنامج مراجعة بند الذمم المدينة (الشيكات المرتجعة).
١٨. برنامج مراجعة بند النقد وما في حكمه.
١٩. برنامج مراجعة بند النقد وما في حكمه (الشيكات تحت التحصيل).
٢٠. برنامج مراجعة بند الذمم الدائنة (الموردون والدائنون التجاريون).
٢١. برنامج مراجعة بند الذمم الدائنة (الدائنون المتنوعون).

٢٢. برنامج مراجعة بند الذمم الدائنة (المصروفات المستحقة).
٢٣. برنامج مراجعة بند الذمم الدائنة (الإيرادات المقبوضة مقدماً من العملاء).
٢٤. برنامج مراجعة بند (المخصصات).
٢٥. برنامج مراجعة بند القروض طويلة الأجل.
٢٦. برنامج مراجعة بند رأس المال.
٢٧. برنامج مراجعة بند الأرباح المبقاة.

ثانياً: برامج مراجعة قائمة الدخل:

٢٨. برنامج مراجعة بند المبيعات وإيرادات التشغيل.
٢٩. برنامج مراجعة بند العوائد والدخل من الاستثمارات.
٣٠. برنامج مراجعة بند الإيرادات المتنوعة.
٣١. برنامج مراجعة بند تكلفة المبيعات.
٣٢. برنامج مراجعة بند التكاليف في الشركات الصناعية.
٣٣. برنامج مراجعة بند المشتريات والعقود.
٣٤. برنامج مراجعة بند المصاريف.
٣٥. برنامج مراجعة بند الرواتب والأجور.
٣٦. فحص موضوعات أخرى.

مقدمة :

تم إعداد برامج مراجعة لكل بند من بنود القوائم المالية بالنسبة للشركات التي تساهم الدولة في رأسمالها بما يزيد عن (٢٥٪) مع الأخذ في الاعتبار متطلبات إعداد البرامج المنوه عنها في صدر هذا الدليل وهي برامج عامة سيتم تحديثها دورياً بعد اعتماد ذلك من المسئولين المختصين ولا تلزم المدققين بتطبيقها بالكامل في كل شركة بل يسترشد بها ويطبق منها ما يتناسب مع حجم الشركة وأهداف طبيعة ومدة المهمة وعدد المدققين وفيما يلي بيان بتلك البرامج:

أولاً: برامج مراجعة قائمة المركز المالي

١- برنامج مراجعة الحسابات والسجلات

أهداف مراجعة البند	
التحقق من صحة الدفاتر والسجلات والأستاذ العام و المساعد ومطابقتها للقوائم المالية ومطابقتها للمعايير المحاسبية السعودية.	
أولاً : إجراءات فحص نظام الرقابة الداخلية:	
١	تحقق من وجود دليل حسابات للشركة.
٢	تحقق من وجود موازين مراجعة نهائية مستخرجة من النظام المحاسبي الآلي وتتوافق مع القوائم المالية.
٣	تحقق من وجود موازين مراجعة مساعدة أو أستاذ مساعد يتوافق مع الاستاذ العام.
٤	تحقق من صحة ترقيم الحسابات بالميزان وفقاً لدليل حسابات الشركة.
٥	تحقق من وجود حسابات لمراكز التكلفة بالشركة ووجود أسس لتوزيع التكاليف غير المباشرة (حسب صيغة نشاط الشركة).
٦	تحقق من وجود موازنة تقديرية للعام ومقارنتها بالفعلي في نهاية السنة و تتبع الانحرافات.
ثانياً : إجراءات فحص الأرصدة:	
١	مطابقة أرصدة الحسابات في ميزان المراجعة مع الأرصدة في دفتر الأستاذ العام ودفاتر الأستاذ المساعدة وحصر الفروقات والتعرف على أسبابها.
٢	اختيار عينة من المعاملات من دفتر الأستاذ العام والدفاتر المساعدة ومطابقتها.
٣	اختار عينة من المبالغ من عدة حسابات وتحقق من أنها مطابقة لسندات القيد أو الصرف.
٤	اختار عدد من السندات من بعض الشهور وتحقق من صحة ترحيلها إلى الحسابات المختلفة.

٢- برنامج مراجعة بند الممتلكات (الأصول الثابتة)

أهداف مراجعة البند

١- التحقق من أن عمليات شراء وإنشاء وبيع واستهلاك الأصول الثابتة تتم وفقاً لسياسات الشركة واللوائح والصلاحيات المعتمدة ومعايير المحاسبة السعودية.
٢- التحقق من ملكية ووجود التأمين على ممتلكات الشركة.
٣- التحقق من التسجيل الصحيح لتكلفة المشروعات وإنها تمت وفقاً للمعتمد وفي التاريخ المناسب وقيد المكتمل منها حال اكتماله على حسابات الأصول المختصة.
٤- التحقق من صحة تصنيف الأصول الثابتة والإفصاح عن الإضافات والاستبعادات بالقوائم المالية وإيضاحاتها وإنها تتفق مع المعايير السعودية.

أولا: مراجعة عـامة

١	تحقق من إجراء جرد فعلي للأصول الثابتة دورياً وانه تم ترقيمها بأرقام كودية (tag no.) ووجود سياسات ولوائح تنظم ذلك.
٢	اطلع على أخر محاضر معدة لجرد الأصول وتحقق من كيفية معالجة الفروق الجردية.
٣	تحقق من أن شراء الأصول الثابتة يتم بناءً على مرحلتين: أ- مرحلة إعداد الشركة موازنة رأسمالية تظهر تفصيلاً كل المدفوعات المتوقعة لشراء أصول طويلة الأجل في المستقبل طبقاً لنوع الأصل والتكلفة المقدرة والتاريخ المتوقع للشراء ويجب أن تكون معتمدة من مجلس الإدارة. ب - مرحلة طلب شراء الأصل بالفعل ، وتقوم الإدارة بتحديد مستويات المديرين المصرح لهم اعتماد شراء الأصول طويلة الأجل.
٤	التحقق من ضرورة وجود نظام للتفرقة بين المصاريف الايرادية و الرأسمالية خاصةً مصروفات الصيانة وذلك بوضع مبلغ معين ما زاد عنه يعتبر مصروف رأسمالي ، مع مقارنة مصروفات الصيانة والإصلاح العام الحالي مع العام السابق.

ثانياً: الإجراءات المرحلية:

١	الحصول على تحليل بالأصول الثابتة واستهلاكها موضحاً به رصيد أول الفترة من تكلفة واستهلاك لكل بند وحركة الإضافات والاستبعادات على كلا من التكلفة والاستهلاك وكذلك رصيد أخر الفترة لكلا من التكلفة والاستهلاك.
٢	مطابقة التكلفة ومجمع الاستهلاك أول الفترة من واقع التحليل مع ميزانية العام السابق.
٣	مطابقة التكلفة ومجمع الاستهلاك أخر الفترة من واقع التحليل مع الميزان والسجلات في تاريخ إعداد القوائم المالية.

٤	– التأكد من أن الشركة تطبق نفس معدلات الإهلاك للعام السابق. – التحقق من صحة احتساب الإهلاك عن الفترة المالية وفقاً للمعدلات المحددة بسياسات الشركة وذلك : • أما مستخدماً الإجراءات التحليلية للتحقق من مدى معقولية الإهلاك المعلّى بالسجلات. • أو بالحصول على سجل الأصول الثابتة ومطابقة الإهلاك المحتسب من واقع السجل مع الإهلاك المعلى بالحسابات ودراسة أسباب أي فروق إن وجدت.
٥	أطبع حسابات الأصول الثابتة على حسب تصنيفها ثم اختر عينة من الإضافات على الأصول الثابتة خلال الفترة ثم قم بما يلي: – افحص مرفقات سندات القيود المحاسبية وتأكد من أسم الأصل،التاريخ،المبلغ وافحص شهادات الملكية من استمارات وصكوك ملكية وتأكد من أنها باسم الشركة. – راجع احتساب التكلفة وصحة القيد المحاسبي (التوجيه المحاسبي). – تحقق من وجود نماذج سندات استلام أصول ثابتة مرفقة بقيود إضافات الأصول الثابتة مسجل بها بيانات الأصل وموقعاً عليها من الشخص الذي بعهدته الأصل والغرض الذي سيستخدم فيه الأصل. – تأكد من تسجيل الإضافات المشتراة في حساب الأصول وسجل الأصول بالتصنيف الصحيح.
٦	راجع حساب مصروفات الصيانة والإصلاح وأختر عينة منه وراجعها كما يلي: – تأكد أن مصاريف الصيانة تمت بموافقة الإدارة. – راجع عينة وافية من المبالغ المسجلة بالحساب مع المستندات المؤيدة (المبلغ ، والتاريخ) وتأكد أن الفواتير موجهة باسم الشركة. – تأكد من أن مصاريف الصيانة تتمشى مع سياسة الإدارة في الفصل بين المصاريف الرأسمالية والمصاريف الايرادية.
٧	من حسابات الأصول الثابتة حسب تصنيفها أختر عينة من الاستبعادات تشتمل على المعلومات التالية : (اسم الأصل– القيمة الدفترية– التكلفة – سعر البيع – الاستهلاك المتراكم– تاريخ البيع– استهلاك الفترة– الربح/الخسارة). ثم راجع العينة كالتالي : – تأكد من أسباب الاستبعادات وإنها تمت بعد موافقة الإدارة وخاصة البنود التي لم تستهلك بالكامل ، وأنه تم فعلياً التصرف في تلك الأصول بالبيع من خلال الإعلان بالصحف وان ذلك تم من خلال لجنة مفوضة من صاحب الصلاحية. – راجع مستندات البيع للأصل المستبعد. – راجع صحة احتساب الإستهلاكات والربح أو الخسارة الناتجة عن الاستبعاد . – تتبع التكلفة ومجمع الاستهلاك إلى حساب الأصول والسجل وتأكد من أنها استبعدت منه. – تتبع قيمة البيع إلى سند القبض أو حساب العملاء. – في حالة إتلاف الأصل– الإهلاك الطارئ – تأكد من ذلك بالرجوع إلى محضر الإتلاف المعتمد من المفوضين باعتماد الإتلاف ضمن حدود المبالغ المسموح لهم بها.
٨	متابعة الأصول المستهلكة بالكامل ومازالت بالخدمة وهل تم تطبيق المعايير المحاسبية بشأنها.
٩	افحص وثائق التأمين على الأصول وتأكد من مدى كفايتها وصلاحيتها.

١٠	تأكد مما يلي : – لا يوجد أي تغير في السياسات المحاسبية المتعلقة بالأصول الثابتة. – أن رسملة مصاريف الصيانة تتم وفقاً لسياسة محددة. أن هناك حد أدنى للمبالغ الواجب رسملتها.
١١	تحقق من موقف الأصول المتوقفة عن العمل وهل هناك كشوف بها ، وما هي الإجراءات التي اتخذت حيالها .
١٢	تحقق من معالجة الموجودات المستأجرة والتحسينات التي تتم عليها وما إذا كان يلزم رسملتها وفقاً للمعايير المحاسبية الخاصة بذلك البند.
ثالثاً : التحـليل المـالي:	
١	معدل دوران الأصول الثابتة Asset Turnover = صافي المبيعات / صافي الأصول الثابتة = . مرة (صافي المبيعات = المبيعات –المردودات + الخصم المسموح به) . (صافي الأصول الثابتة = الأصول الثابتة – مجمع الإهلاك) . ويقيس هذا المعدل كفاءة الشركة في إدارة الأصول الثابتة ، وكذلك في التعرف على مدى كفاية استثماراتها في الأصول الثابتة ، وكلما زاد هذا المعدل دل على كفاءة الشركة في ذلك .
٢	معدل دوران إجمالي الأصول Asset Turnover : = صافي المبيعات / إجمالي الأصول = ٠٠٠٠ مرة يستخدم هذا المعدل لقياس مدى نجاح الشركة في استخدام كل الموارد المتاحة لها وإذا كان المعدل في زيادة عن الأعوام الماضية (أو عن الشركات المماثلة لو أمكن ذلك) دل ذلك على أن حجم المبيعات يتناسب مع إجمالي حجم الاستثمار في الشركة وان حجم الأصول بالشركة مناسب ، وإذا كان المعدل منخفض دل ذلك على عدم تناسب حجم المبيعات مع إجمالي الاستثمار بالشركة مما يجب معه اتخاذ قرارات هامة إما لزيادة المبيعات أو لخفض والتخلص من بعض الأصول بالبيع والعمل على الانتفاع بالطاقة الإنتاجية بالكامل .
٣	إنتاجية الأصول الثابتة: = صافي الأصول الثابتة / صافي المبيعات تكشف هذه النسبة إنتاجية الريال المستثمر في الأصول الثابتة من المبيعات .
٤	العائد على الأصول Return On Asset : = (الأرباح الصافية + الإهلاك / إجمالي الأصول) كلما ارتفعت تلك النسبة دل ذلك على كفاءة سياسات الشركة الاستثمارية والتشغيلية. ويتم مقارنة تلك المعدلات بالمعدل في السنوات الماضية وبالشركات المماثلة إن أمكن ذلك.

٣- برنامج مراجعة بند المشروعات تحت التنفيذ:

أهداف مراجعة البند:	
١- التحقق من التسجيل الصحيح لتكلفة المشروعات وإنها تمت وفقاً لسياسات الشركة واللوائح والصلاحيات المعتمدة ومعايير المحاسبة السعودية. ٢- التحقق من أن المشروعات تمت وفقاً للخطة المعتمدة وفي التاريخ المناسب وقيد المكتمل منها حال اكتماله على حسابات الأصول المختصة.	
أولا: مراجعة عامة:	
١	الحصول على بيان بالمشروعات تحت التنفيذ يشتمل على البيانات التالية (اسم المشروع،تكلفته وفقاً للعقد المعتمد،التاريخ المحدد لبداية المشروع واكتماله وفقاً للعقد،التكلفة الفعلية ونسبة الانجاز و موقف المشروع بتاريخ القوائم المالية).
٢	الاطلاع على التقارير المرحلية لكل مشروع وما ورد بشأنها في محاضر مجلس الإدارة أو اللجان التنفيذية أو الفنية.
٣	تحقق من سلامة العرض والإفصاح للبند بالقوائم المالية.
٤	مطابقة أرصدة أول المدة مع أرصدة ميزانية العام السابق.
٥	التأكد من وجود وصحة وثبات سياسة الرسملة ومدى ملائمتها .
ثانياً: المراجعة المرحلية:	
١	التأكد من صحة التوجيه المحاسبي والصحة الحسابية للمستندات المؤيدة للصرف على المشروعات.
٢	مطابقة المستخلصات مع العقود والتحقق من استلام الأعمال التي تمت وصدور شهادة الاكتمال و تحقق من أن جميع المشاريع تحت التنفيذ المنتهية قد تم إقفالها بحسابات الأصول الثابتة بالتكلفة الصحيحة وفي تاريخ اكتماله .
٣	من بيان المشروعات احصر المشروعات التي تم إلغاؤها، والمشروعات التي تجاوز الصرف الفعلي عليها المعتمد لها بالخطة،ودراسة أوامر التغيير التي تصدر على تلك المشروعات والتعرف على أسبابها واعتمادها من صاحب الصلاحية ، والمشروعات التي تأخر تنفيذها عن التاريخ المحدد لاكتمالها والتعرف على أسباب ذلك والحصول على موافقة صاحب الصلاحية على التجاوزات.
٤	تتبع أسباب عدم الصرف على بعض المشروعات خلال العام رغم اعتماد مبالغ لها بالخطة.
٥	تأكد من صحة توزيع التكاليف على المشروع ، مثل المواد الخام والبضاعة المسحوبة من المخازن وتكلفة العمالة ، وتحقق من سلامة رسملة تكلفة الاقتراض أثناء الإنشاء ، وتكلفة الإشراف على المشروع إن وجدت.

٦	راجع حساب مصروفات الصيانة والإصلاح وأختر عينة منه وراجعها كما يلي: - تأكد من أن مصاريف الصيانة تمت بموافقة الإدارة. - راجع عينة وافية من المبالغ المسجلة بالحساب مع المستندات المؤيدة (المبلغ ، والتاريخ) وتأكد أن الفواتير موجهة باسم الشركة. - تأكد من أن مصاريف الصيانة تتمشى مع سياسة الإدارة في الفصل بين المصاريف الرأسمالية والمصاريف الإيرادية.

٤- برنامج مراجعة بند الموجودات غير الملموسة :

أهداف مراجعة البند:	
١- التحقق من التسجيل الصحيح للبند وإنها تمت وفقاً لسياسات الشركة واللوائح والصلاحيات المعتمدة ومعايير المحاسبة السعودية. ٢- التحقق من صحة تصنيفها بالقوائم المالية.	
خطوات مراجعة البند:	
١	احصل على بيان بالموجودات غير الملموسة، وقم: أ) بمطابقة الإجمالي للأستاذ العام. ب) افحص المستندات الأصلية.
٢	قارن الرصيد مع الفترات السابقة لملاحظة وجود أية تغيرات هامة أو افتقاد تغيرات هامة كان ينبغي وجودها.
٣	تحقق من كون المبلغ يصلح كموجودات غير ملموسة طويلة الأجل وفقاً للمعيار السعودي.
٤	تحقق من معقولية فترة الإطفاء وتحقق من صحة حساب إطفاء الموجودات غير الملموسة.
٥	تحقق من معقولية تقييم الشهرة بتاريخ القوائم المالية وتحقق من صحة حسابها .
٦	تحقق من سلامة العرض والإفصاح للبند بالقوائم المالية.

٥- برنامج مراجعة بند مصاريف التأسيس:

أهداف مراجعة البند:	
١- التحقق من التسجيل الصحيح لمصاريف التأسيس وإنها تمت وفقاً لسياسات الشركة واللوائح والصلاحيات المعتمدة ومعايير المحاسبة السعودية. ٢- التحقق من صحة تصنيفها بالقوائم المالية.	
خطوات مراجعة البند:	
١	الحصول على بيان تفصيلي بمصاريف التأسيس (الأصول الأخرى) بتاريخ القوائم المالية.
٢	مطابقة أرصدة أول المدة مع أرصدة ميزانية العام السابق.
٣	قم بمطابقة أرصدة الميزان المساعد للأصول الأخرى مع أرصدة هذه البنود في ميزان المراجعة النهائي للشركة في نهاية الفترة محل المراجعة .
٤	تحقق من سلامة العرض والإفصاح للبند بالقوائم المالية.
٥	راجع حساب مصروفات التأسيس وأختر عينة منه وراجعها كما يلي: - تأكد من أن المصاريف تمت بموافقة الإدارة. - راجع عينة وافية من المبالغ المسجلة بالحساب مع المستندات المؤيدة (المبلغ ، والتاريخ) وتأكد أن الفواتير موجهة باسم الشركة. - تحقق من صحة المعالجة المحاسبية طبقاً للمعايير المحاسبة .

٦- برنامج مراجعة بند المخزون:

أهداف مراجعة البند:	
يتم التحقق من إتباع النظم المحاسبية للمخزون وفقاً لسياسات الشركة والمعايير المحاسبية السعودية وأن القيمة الواردة بالقوائم المالية تمثل القيمة الحقيقية للمخزون ، (يقصد بالمخزون المواد الخام والبضائع المصنعة وشبه المصنعة وقطع الغيار) .	
أولاً : المراجعة العامة:	
١	تحقق من وجود أنظمة ولوائح وتعليمات خاصة بالمخزون وأنه يتم تطبيقها وإنها تفي بمتطلبات الضبط الداخلي.
٢	التحقق من اتفاق طريقة عرض المخزون بالقوائم المالية وإيضاحاتها مع ما يتطلبه معيار العرض والإفصاح وان السياسات المحاسبية تتضمن أسس تقييم المخزون.

٣	يتم مطابقة أرصدة أول المدة للمخزون بالأستاذ العام مع أرصدة نهاية العام السابق.
٤	يتم مطابقة سجلات المخزون مع أرصدة حسابات المخزون بميزان المراجعة النهائي في نهاية السنة المالية والتحقق من انه تم إجراء التسويات لأي فروقات في نهاية السنة.
٥	أحصل على المصادقة الواردة من الجهات الخارجية التي تحتفظ الشركة لديهم بمخزونها أو جزء منه موضحاً بها الكمية والنوع والحالة التي عليها المخزون في تاريخ القوائم المالية إن وجد.
٦	الاطلاع على محاضر جرد المخزون والتعرف على الفروقات وأسبابها وكيفية معالجتها واعتمادها من صاحب الصلاحية إن وجدت.
٧	الإجراءات التي يتم تطبيقها على محاضر الجرد الفعلي وكشوف الجرد وفقاً لما يلي: • مطابقة عينة من الكميات الواردة بكشوف الجرد المقيم مع الكميات الواردة بمحاضر الجرد الفعلي. • مطابقة عينة من الكميات الواردة بمحاضر الجرد الفعلي مع الكميات الواردة بكشوف الجرد الفعلي. • التحقق من الصحة الحسابية لكشوف الجرد المقيم. • مطابقة إجمالي كشوف الجرد المقيم مع الميزان في تاريخ إعداد القوائم المالية. • التحقق من مطابقة الأسعار الواردة بكشوف الجرد المقيم مع أسعار السجل أو الكروت.
٨	يتم التحقق من انه يتم تحميل قطع الغيار والمواد المشتراة على حسابات المخزون كحساب وسيط قبل تحميلها على حسابات المصروفات وذلك في حالات الشراء المباشر وذلك لإحكام الرقابة على المخزون.
ثانياً : المراجعة المرحلية:	
١	افحص نظام الرقابة الداخلية الخاص بالمخزون ويقصد بالرقابة الداخلية للمخزون التحقق من وجود ضوابط تحكم عملية الشراء من حيث الكمية المطلوبة والمواصفات الفنية.
٢	افحص عينة من طلبات الشراء والتي تحدد فيها الكمية المطلوبة والمواصفات الفنية وعادة تعد من أقسام الورش والمخازن والمصنع وترسل إلى إدارة المشتريات.
٣	افحص عينة مما تقوم به إدارة المشتريات بعد استلامها طلبات الشراء من حيث إعداد إجراءات الشراء من عطاءات مفتوحة أو شراء مباشر حتى الوصول إلى العطاء الفائز.
٤	افحص عينة من أوامر الشراء التي صدرت من إدارة المشتريات بعد تحديد العطاء الفائز والتحقق من الالتزام بالشروط الواردة به ومنها الحصول على ضمانات بنكية عند الشراء من الخارج.
٥	افحص عينة من تكاليف البضاعة حتى دخولها إلى المستودعات والتي تضاف إلى سعر الشراء.

٦	التحقق من أن المراجع الخارجي أو من ينوب عنه حضر عملية الجرد التي تتم في نهاية السنة المالية.
٧	الاطلاع على سجلات المخزون للتعرف على مدى وجود أصناف بطيئة الحركة واحصل على بيان بها وتحديد ما إذا كانت تتضمن بنود تالفة أو راكدة وكيفية التصرف فيها والسياسة المتعلقة بعمل مخصصات لها.
٨	التحقق من وجود التأمين الشامل على المخازن وما بها من مخزون.
٩	متابعة الالتزام بالحدود العليا والدنيا للطلب من بنود المخزون من واقع سجلات المخزون.
١٠	تحقق من عدم وجود قطع غيار رأسمالية مرتفعة القيمة ضمن بنود المخزون وانه تم معالجتها وفقاً لسياسة الشركة.
١١	بحث بنود حساب بضاعة بالطريق والحصول على تحليل له يتضمن أوامر الشراء الصادرة بشأنها وتحديد أسباب أي تأخير في تحميلها على حسابات المخزون المختصة.
ثالثاً :التحليل المالي:	
١	معدل دوران المخزون على أساس التكلفة Inventory Turnover : = تكلفة البضاعة المباعة ÷ متوسط المخزون بالتكلفة
٢	معدل دوران المخزون على أساس سعر البيع = إيرادات المبيعات ÷ متوسط المخزون بسعر البيع يتم الحصول على عناصر تلك المعادلات واحتسابها وتستخدم تلك المعدلات في قياس كفاءة الإدارة في الرقابة على المخزون وقياس مدى سيولته.
٣	متوسط فترة التخزين Average Storage Period ٣٦٥ يوم معدل دوران المخزون يقيس عدد الأيام بالمعدل التي تبقى فيها وحدات البضاعة بالمخازن قبل تحويلها إلى مبيعات ، ويعتبر مؤشر على كفاءة إدارة المخزون بالإضافة إلى كونه مؤشر على مدى سهولة وسرعة تصريف المخزون. وبشكل عام قصر معدل فترة التخزين مؤشر إيجابي على تحسن في إدارة المخزون. ويتم مقارنة تلك المعدلات بالمعدل في السنوات الماضية وبالشركات المماثلة إن أمكن ذلك.

٧- برنامج مراجعة بند الاعتمادات المستندية :

أهداف مراجعة البند:	
يتم التحقق من إتباع النظم المحاسبية للبند وفقاً لسياسات الشركة والمعايير المحاسبية السعودية وان القيمة الواردة بالقوائم المالية تمثل القيمة الحقيقية للبند.	
خطوات المراجعة:	
احصل على بيان بالإعتمادات المستندية المفتوحة في نهاية الفترة المالية وقم بالآتي : ١- افحص المستندات المؤيدة للاعتمادات المستندية. ٢- المطابقة مع شهادات البنوك.	١
تأكد من صحة عرض الاعتمادات المستندية بالقوائم المالية .	٢
التأكد من أن طلب فتح الاعتماد المستندي معتمد وموافق عليه من الجهة ذات الصلاحية .	٣
التأكد من أن القيود المحاسبية المتعلقة بالاعتماد المستندي قد نفذت وحفظت نسخ منها في ملف الاعتماد.	٤
التأكد من صلاحية تاريخ الاعتماد المستندي وعدم انتهاؤه.	٥

٨- برنامج مراجعة بند الاستثمارات:

أهداف مراجعة البند:
١- التحقق من أن الاستثمارات تتم وفقاً لسياسات الشركة وقرارات مجلس الإدارة وأنه تم تصنيفها والإفصاح عن العوائد والرهونات والحجوزات المتعلقة بها بالقوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة السعودية وأن السياسات المتعلقة بها هي نفسها المتبعة في العام السابق. ٢- التحقق من أن التغييرات في حقوق الملكية في الشركات التابعة التي تم تسجيلها حقيقية وتتعلق بالفترة التي قيدت فيها ولا تتضمن عوائد وهمية أو مشكوك في تحصيلها وأنه تم اخذ خسائر الفترة في الحسبان عند التسجيل وأن كافة الخسائر الواجب قيدها وفقاً لمعايير المحاسبة قد قيدت أو تم تكوين المخصص اللازم لها.

خطوات مراجعة الاستثمارات	
١	أحصل على قائمة بالاستثمارات لدى الشركة في تاريخ القوائم المالية وطابق إجمالي القائمة مع الحساب الإجمالي بالأستاذ العام والميزانية في نهاية الفترة محل المراجعة.
٢	قم بمطابقة أرصدة أول المدة بالسجلات مع القوائم المالية المعتمدة للعام السابق. واحصر أي فروقات واستفسر عن أسبابها إن وجدت.
٣	قارن أرصدة الاستثمارات والحقوق في الأرباح غير الموزعة مع الموازنة التقديرية وتعرف على أسباب الانحرافات الهامة.
٤	أفحص مستندياً إضافات أو استبعادات الاستثمارات وتحقق من وجود شهادات ملكية الأسهم.
٥	أطلع على صكوك الاستثمارات وتأكد من أنها باسم الشركة وأنه لا يوجد تنازل للغير عليها وأنها ليست مقدمة للشركة كضمان من الغير.
٦	اطلع على شهادة المصادقة من البنوك المحتفظ بالاستثمارات لديها وتحقق انه موضح بها أية حقوق أو رهونات عليها.
٧	أدرس أسباب احتفاظ المنشأة بالاستثمارات هل هى بصفة مؤقتة أو بصفة دائمة للسيطرة وحدد أسس المعالجة المتبعة مع معايير المحاسبة وعرضها بالقوائم المالية.
٨	قم بالإطلاع على القوائم المالية المتعلقة للشركات المستثمر فيها للتحقق من صحة واكتمال إثبات الاستثمارات بالسجلات.
٩	أحصل على القوائم المالية للشركات المستثمر فيها وادرس وجود انخفاض دائم أو مؤقت في قيمة الاستثمار أو وجود زيادة في قيمة الاستثمار وتأكد أن المعالجة تمت وفقاً لمعايير المحاسبة السعودية.
١٠	تحقق من طريقة معالجة الانخفاض في الاستثمارات (إن وجدت) وتعرف على طبيعة الانخفاض مؤقت أو دائم .
١١	أدرس مدى الحاجة إلى تكوين مخصص هبوط استثمارات في ضوء القيمة السوقية لأسهم الشركات المستثمر فيها في تاريخ الأقفال.
١٢	تحقق من إثبات جميع إيرادات الاستثمارات وأنه تم تسجيلها بطريقة سليمة.
١٣	تحقق من التزام وثبات الشركة على سياسة تقييم الاستثمارات المتبعة.
١٤	تحقق من صحة تقييم الاستثمارات وفقاً لسياسة التقييم المتبعة.

٩- برنامج مراجعة بند الاستثمارات في الشركات الشقيقة وذات العلاقة :

أهداف مراجعة البند:
١- التحقق من أن الاستثمارات تتم وفقاً لسياسات الشركة وقرارات مجلس الإدارة وانه تم تصنيفها والإفصاح عن العوائد والرهونات والحجوزات المتعلقة بها بالقوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة السعودية وأن السياسات المتعلقة بها هي نفسها المتبعة في العام السابق. ٢- التحقق من أن التغييرات في حقوق الملكية في الشركات التابعة التي تم تسجيلها حقيقية وتتعلق بالفترة التي قيدت فيها ولا تتضمن عوائد وهمية أو مشكوك في تحصيلها وأنه تم أخذ خسائر الفترة في الحسبان عند التسجيل وان كافة الخسائر الواجب قيدها وفقاً لمعايير المحاسبة قد قيدت أو تم تكوين المخصص اللازم لها.

	خطوات مراجعة الاستثمارات في الشركات الشقيقة وذات العلاقة:
١	الحصول على تحليل بالشركات الشقيقة المستثمر فيها موضحاً أرصدة أول المدة والحركة المدينة والحركة الدائنة والرصيد في تاريخ القوائم المالية.
٢	مطابقة أرصدة الشركات الواردة بالتحليل مع الميزان الفرعي والسجلات في تاريخ القوائم المالية.
٣	الحصول على نسخة من الميزانيات للشركات المستثمر فيها في تاريخ إعداد القوائم المالية.
٤	احتساب حصة الشركة في الملكية (نسبة المساهمة مضروباً في صافى حقوق الملكية).
٥	الاطلاع على مستندات التوزيعات والتحقق من صحة استنزالها من الاستثمارات.
٦	التحقق من صحة التبويب طبقاً لنسبة الملكية والسيطرة.

١٠- برنامج مراجعة بند الاستثمارات في الأسهم وصناديق الاستثمار:

أهداف مراجعة البند:	
١- التحقق من أن الاستثمارات تتم وفقاً لسياسات الشركة وقرارات مجلس الإدارة وأنه تم تصنيفها والإفصاح عن العوائد والرهونات والحجوزات المتعلقة بها بالقوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة السعودية وأن السياسات المتعلقة بها هي نفسها المتبعة في العام السابق. ٢- التحقق من أن التغييرات في حقوق الملكية في الشركات التابعة التي تم تسجيلها حقيقية وتتعلق بالفترة التي قيدت فيها ولا تتضمن عوائد وهمية أو مشكوك في تحصيلها وأنه تم اخذ خسائر الفترة في الحسبان عند التسجيل وأن كافة الخسائر الواجب قيدها وفقاً لمعايير المحاسبة قد قيدت أو تم تكوين المخصص اللازم لها. ٣- التحقق من عدالة تقييم الاستثمارات في نهاية السنة المالية.	
خطوات مراجعة:	
١	الحصول على تحليل بالاستثمارات يتضمن عدد الأسهم وسعر السهم في تاريخ القوائم المالية وكذلك عدد الأسهم وسعر السهم في أول الفترة والحركة خلال الفترة محدد فيها تكلفة الشراء.
٢	مطابقة القيم الواردة بالتحليل مع الميزان والسجلات في تاريخ إعداد القوائم المالية.
٣	مطابقة أسعار تقييم الأسهم وصناديق الاستثمار بأسعار السوق المالية في تاريخ القوائم المالية.
٤	الاطلاع على الشهادات الصادرة من البنوك بالأسهم والصكوك المملوكة والمودعة لدى البنوك أو شهادات وصكوك الملكية.
٥	التحقق من صحة تطبيق السياسات المحاسبية المتعلقة بالاستثمارات مثل كيفية الاعتراف بالأرباح غير المحققة من تقييم الاستثمارات.
٦	التحقق من مدى كفاية الإفصاح عن الاستثمارات وبخاصة في حالة وجود أي قيود بالرهن أو خلافة على الاستثمارات.
٧	التحقق من تقييم الاستثمارات بالعملات الأجنبية بأسعار الإقفال لتلك العملات في تاريخ القوائم المالية.

١١- برنامج مراجعة بند الذمم المدينة - عملاء :

أهداف مراجعة البند	
التحقق من الالتزام بسياسات المبيعات والتحصيل والائتمان ومن صحة أرصدة حسابات العملاء والإفصاح عن الجهات ذات العلاقة والذمم المدينة الأخرى وعرضها بما يتفق مع المعايير المحاسبية.	
أولاً: مراجعة عامة:	
التحقق من أن لدى الشركة سياسات واضحة فيما يختص بالذمم المدينة وتم الإفصاح عنها بالقوائم المالية.	١
تحقق من وجود مصادقات دورية لحسابات العملاء (كل ثلاثة أشهر مثلاً ..) وفي نهاية العام حيث إن تلك المصادقات تعتبر أهم آلية لضبط حسابات العملاء والمبيعات الآجلة.	٢
استفسر عن مدى وجود تسهيلات ائتمانية للعملاء ومبلغ الائتمان الممنوح للعميل ومدة الائتمان الممنوحة له ، وهل ذلك تم بناء على دراسة وضع العميل المالي وموقفه مع البنوك ووضعه الفني والتكنولوجي بحيث يتناسب مبلغ ومدة الائتمان مع وضع العميل وهل يتم تحديث تلك المعلومات عن العميل مما يكون له أكبر الأثر في منع الديون المشكوك في تحصيلها والديون المعدومة.	٣
تابع الإجراءات التي تمت مع العملاء المتوقفين وهل تم رفع قضايا على رافضي الدفع منهم ، ومتابعة موقف تلك القضايا والتأكد من درجة ثقة الشركة في كسب القضايا ومن ثم إدراج مخصصات لها.	٤
تحقق من وجود تعليمات واضحة خاصة بآلية تكوين مخصص الديون المشكوك في تحصيلها (مرور عام على رصيد العميل بدون سداد مثلاً) ، مطابقة الأرصدة المتوقفة من فترة طويلة مع المخصص للوقوف على مدى كفايته.	٥
تحقق من وجود تعليمات محددة خاصة بآلية اعتماد الديون المعدومة ،وفي حالة عدم وجود مثل تلك التعليمات يتعين مراجعة كامل المبالغ المسجلة كديون معدومة (بنسبة ١٠٠ ٪) ويتعين أن تكون جميع الأرصدة التي تم إعدامها موافق عليها من صاحب الصلاحية.	٦
متابعة وجود آلية لتلقي شكاوى العملاء مما يعكس لدى العملاء اهتمام الشركة بهم وباقتراحاتهم وشكاواهم.	٧
تحقق من وجود تعليمات واضحة خاصة بالخصم المسموح به على فواتير المبيعات محدداً بها صلاحيات وحدود اعتماد ذلك.	٨

ثانياً: الإجراءات المرحلية:	
١	استوفي النقاط الواردة أعلاه في بند عام بدقة.
٢	احصل على كشف بأعمار الذمم المدينة ثم طابق مجموعه مع مجموع الذمم في الأستاذ العام مع التركيز على الجهات ذات العلاقة.
٣	أختر عينة من هذا الكشف ثم قم بما يلي: • **التحقق من إرسال مصادقات مباشرة لهذه العينة في تاريخ القوائم المالية وفي حالة وجود مصادقات مرسلة حديثة من قبل الإدارة المالية يكتفى بها.** • قارن الرصيد بالسجلات بالرصيد الوارد بالرد واحصر أي فروقات. • تعرف على أسباب الفروقات وتحقق من كيفية تسويتها. • إذا لم تصل ردود على المصادقات تابع التسديدات اللاحقة على الرصيد للفترة بعد تاريخ المصادقة.
٤	من كشف أعمار الذمم راجع عينة منها مستنديا مع حسابات الذمم للتأكد من صحة أعمار الذمم وأفحص الفواتير المتعلقة بها.
٥	احصر الذمم التي مضى على استحقاقها مدة ٦ أشهر فأكثر وناقش مع قسم محاسبة الذمم أسباب عدم تحصيلها .
٦	اختر عينة من كشف الذمم أعلاه وأطبع كشف حساب لها وراجعها كالتالي : - أسم العميل ، ورقم حسابه - رصيده حد الائتمان الممنوح له - مدة السداد الممنوحة له - التسديدات اللاحق. وبالرجوع إلى طلب التسهيلات الائتمانية المعتمد لكل عميل راجع البيانات أعلاه مع حساب العميل وتأكد من إتباع التعليمات بهذا الخصوص .
٧	اطبع حساب الديون المعدومة وتحقق من وجود اعتماد من صاحب الصلاحية على كل مبلغ ، وادرس جميع المبالغ المسجلة بالحساب على سبيل الحصر.
٨	تحقق من عدم إجراء أي عمليات مقاصة بين أحد حسابات العملاء مع أحد الحسابات الدائنة إلا لأسباب مقبولة وباعتماد من المسئول.

ثالثاً: التحليل المالي:	
١	معدل دوران الذمم المدينة Account Receivable Turnover : = صافي المبيعات الآجلة / متوسط الذمم المدينة = ... مرة ويلاحظ أن متوسط الذمم بالنسبة يجب أن يشمل مخصص الديون المشكوك في تحصيلها ، ويقيس هذا المعدل عدد المرات التي تتحول فيه حسابات الذمم إلى نقدية ، وكلما زاد دل على كفاءة الشركة في إدارة تلك الحسابات وكذلك كفاءة مسئولي التحصيل بها والعكس صحيح.
٢	متوسط فترة التحصيل Average Collection Period : = (إجمالي الذمم المدينة / صافي المبيعات الآجلة) × ٣٦٠ = - يوم وحتى تكون النسبة دقيقة يجب استبعاد المبيعات غير العادية لبعض العملاء ، ويتم مقارنة تلك الفترة بمتوسط فترة الائتمان الممنوحة للعملاء وكلما قلت عنها كان ذلك مؤشر جيد. ويتم مقارنة تلك المعدلات بالمعدل في السنوات الماضية وبالشركات المماثلة إن أمكن ذلك.

١٢- برنامج مراجعة بند الذمم المدينة – الدفعات المقدمة للموردين:

أهداف مراجعة البند:
التحقق من صحة أرصدة حسابات الدفعات المقدمة للموردين وعرضها بما يتفق مع المعايير المحاسبية ومن مطابقتها لشروط العقود.

خطوات مراجعة البند	
١	التحقق من أن لدى الشركة سياسات واضحة فيما يختص بالموردين.
٢	قم بمطابقة أرصدة أول المدة بالسجلات مع القوائم المالية المعتمدة للعام السابق .
٣	قم بمطابقة أرصدة الميزان المساعد للموردين دفعات مقدمة مع أرصدة هذه البنود في ميزان المراجعة النهائي للشركة في نهاية الفترة محل المراجعة .
٤	تحقق من الدفعات المقدمة بالرجوع إلى العقود والاتفاقيات ذات العلاقة ، وإنها مغطاة بالضمانات الكافية.
٥	مطابقة الأرصدة الظاهرة بالسجلات مع المصادقات الواردة من الموردين في تاريخ القوائم المالية.
٦	تابع تسوية الدفعات المقدمة في الفترة اللاحقة لتاريخ القوائم المالية.
٧	تحقق من صحة عرض البند بالقوائم المالية بالمقارنة للأعوام السابقة .

١٣- برنامج مراجعة بند الذمم المدينة الأخرى:

أهداف مراجعة البند:

التحقق من الالتزام بسياسات الذمم المدينة ومن صحة أرصدتها والإفصاح عنها وعرضها بما يتفق مع المعايير المحاسبية ومن كفاية المخصصات .

أولاً: خطوات مراجعة البند:

١	التحقق من أن لدى الشركة سياسات واضحة فيما يختص بالذمم المدينة وتم الإفصاح عنها بالقوائم المالية.
٢	الحصول على تحليل بالأرصدة المدينة الأخرى.
٣	قم بمطابقة أرصدة أول المدة بالسجلات مع القوائم المالية المعتمدة للعام السابق .
٤	مطابقة التحليل بالسجلات وميزان المراجعة في تاريخ إعداد القوائم المالية.
٥	افحص عينة من المستندات المؤيدة للأرصدة المدينة وتحقق من توافقها مع السياسات والأنظمة المتبعة.
٦	تابع الأرصدة المدينة في الفترة اللاحقة من حيث التحصيلات أو التسويات.
٧	تحقق من المصادقة على الأرصدة الهامة التي يمكن الحصول على مصادقة بأرصدتها.
٨	ادرس المبالغ المشكوك في تحصيلها ومدى إمكانية تكوين مخصص لها .
٩	تأكد من صحة تقييم الأرصدة بالعملات الأجنبية .
١٠	تحقق من وجود حساب يتم من خلاله متابعة الرسوم الجمركية المسددة تحت الحساب وتسويته بالمبالغ المستردة.
١١	افحص حساب مطالبات التأمين وتابع تسوية المطالبات وما إذا كان يتضمن كافة المطالبات عن الخسائر التي تحققت.
١٢	افحص تفاصيل حسابات الموظفين والتركيز على من ترك العمل وهل هناك ضمانات كافية وكفالات لديون الموظفين.
١٣	تأكد من سلامة العرض والإفصاح العام للبند في القوائم المالية وتحقق من الأرصدة غير الطبيعية، والأرصدة الدائنة أو التي قد لا تكون "مدينون" أو التي قد لا تكون مبوبة بطريقة سليمة (كالأطراف ذات العلاقة أو أرصدة الموظفين).

١٤- برنامج مراجعة بند الذمم المدينة – المصروفات المدفوعة مقدماً :

أهداف مراجعة البند:	
التحقق من صحة أرصدة حسابات المصروفات المدفوعة مقدماً وعرضها بما يتفق مع المعايير المحاسبية ومن مطابقتها لشروط العقود. وأن المصاريف المدفوعة مقدماً تخص فترات مستقبلية. إن إطفاء تلك المصروفات يتم على أسس نظامية ومستمرة.	
خطوات مراجعة البند	
١	الحصول على تحليل بالمصروفات المدفوعة مقدماً يشمل الرصيد في بداية السنة والإضافات بالتكلفة والاستبعادات المحملة على المصروفات والرصيد في نهاية السنة.
٢	التحقق من الصحة الحسابية للتحليل.
٣	مطابقة التحليل بالسجلات وميزان المراجعة في تاريخ إعداد القوائم المالية.
٤	راجع صحة احتساب الإطفاء وانه يتم على فترات معقولة وتتبعه إلى حسابات المصروفات.
٥	تابع تسوية المصروفات المقدمة في الفترة اللاحقة لتاريخ القوائم المالية.
٦	تحقق من صحة عرض البند بالقوائم المالية بالمقارنة للأعوام السابقة .

١٥- برنامج مراجعة بند الذمم المدينة – تأمينات لدى الغير:

أهداف مراجعة البند:	
التحقق من الالتزام بسياسات الشركة في متابعة التأمينات لدى الغير ومن صحة أرصدتها والإفصاح عنها وعرضها بما يتفق مع المعايير المحاسبية.	
خطوات مراجعة البند:	
١	التحقق من أن لدى الشركة سياسات واضحة فيما يختص بذلك البند.
٢	قم بمطابقة أرصدة أول المدة بالسجلات مع القوائم المالية المعتمدة للعام السابق.
٣	قم بمطابقة أرصدة الميزان المساعد للمصروفات المدفوعة مقدماً مع أرصدة هذه البنود في ميزان المراجعة النهائي للشركة في نهاية الفترة محل المراجعة.
٤	تحقق من التأمين لدى الغير بالرجوع إلى العقود والاتفاقيات أو المستندات المؤيدة والحصول على المصادقات أو الشهادات المؤيدة لذلك.
٥	تحقق من صحة التوجيه المحاسبي والعرض والإفصاح بالقوائم المالية.

١٦- برنامج مراجعة بند الذمم المدينة – الإيرادات المستحقة:

أهداف مراجعة البند:	
التحقق من الالتزام بسياسات الذمم المدينة ومن صحة أرصدة الإيرادات المستحقة والإفصاح عنها وعرضها بما يتفق مع المعايير المحاسبية .	
خطوات مراجعة البند:	
١	التحقق من أن لدى الشركة سياسات واضحة فيما يختص بالذمم المدينة وتم الإفصاح عنها بالقوائم المالية.
٢	الحصول على تحليل تفصيلي بالإيرادات المستحقة.
٣	مطابقة التحليل بميزان المراجعة والسجلات في تاريخ إعداد القوائم المالية.
٤	التحقق من صحة إجراءات القيد بمراجعة عينة من الإيرادات خلال الشهور الأخيرة من السنة المالية والاطلاع على المستندات المؤيدة لها.
٥	التحقق من صحة الأساس الذي تم الاعتماد عليه وتوافق ذلك مع سياسة تحقق الإيراد.
٦	متابعة تحصيل تلك الإيرادات المستحقة خلال الفترة التالية لنهاية السنة المالية.
٧	تحقق من وجود تعليمات واضحة خاصة باستحقاق الإيرادات.

١٧- برنامج مراجعة بند الذمم المدينة – الشيكات المرتجعة :

أهداف مراجعة البند:	
التحقق من الالتزام بسياسات الشركة لمتابعة الشيكات المرتدة ومن صحة أرصدتها والإفصاح عنها وعرضها بما يتفق مع المعايير المحاسبية ومن كفاية المخصصات.	
خطوات مراجعة البند:	
١	التحقق من أن لدى الشركة سياسات واضحة فيما يختص بالشيكات المرتدة.
٢	قم بمطابقة أرصدة أول المدة بالسجلات مع القوائم المالية المعتمدة للعام السابق .
٣	قم بمطابقة أرصدة الميزان المساعد للشيكات المرتدة مع أرصدة هذه البنود في ميزان المراجعة النهائي للشركة في نهاية الفترة محل المراجعة .
٤	أطلع على الشيكات المرتدة في تاريخ المركز المالي وتحقق من وجود مصادقات أو شهادات بالشيكات الموجودة طرف الغير .
٥	تابع تحصيل تلك الأرصدة خلال الفترة التالية من واقع إشعارات البنوك.
٦	أدرس موقف الشيكات المرتدة وتحقق من عدم وجود أرصدة مرحلة منذ فترة وتحديد مدى مناسبة مخصص الديون المشكوك فيها بناء على ذلك .
٧	تحقق من صحة عرض أرصدة الشيكات المرتدة بالقوائم المالية بالمقارنة للأعوام السابقة .

١٨- برنامج مراجعة بند النقد وما في حكمه:

أهداف مراجعة البند:

التحقق من الالتزام بالإجراءات والصلاحيات المعتمدة لإثبات وقيد عمليات الصرف والقبض والإيداع وأنه تم تصنيف البند تصنيفاً صحيحاً وان النقد موجود وتملكه الجهة محل المراجعة والإفصاح عن أي قيود مفروضة على استخدام الأموال.

أولاً: خطوات مراجعة النقد بالصندوق والعهد:

١	الحصول على تحليل النقدية بالصندوق والعهد ومحاضر الجرد وإجراء مطابقة بين التحليل والمحاضر والسجلات.
٢	إجراء مطابقة لأرصدة أول المدة بالسجلات مع الرصيد في نهاية السنة السابقة والتحقق من صحتها.
٣	التحقق من أنه تم الحصول على مصادقات من أصحاب العهد وأن العهد تتوافق مع القرارات الصادرة بتحديدها وأنه تم تسوية المصروف منها على حسابات المصروفات المختصة وإقفالها في نهاية السنة المالية وتوريد الرصيد النقدي للبنك في ضوء سياسات ولوائح تنظم ذلك.
٤	تحقق من وجود كفالة مالية على أمين الصندوق وأن من يشغل تلك الوظيفة مواطن سعودي وأنه تم التأمين على النقد.
٥	احصل عل كشف بأسماء المخولين بالتوقيع على سندات الصرف النثرية وصلاحياتهم وتحقق من أن السلف النثرية تم استخدامها في الأغراض المخصصة لها.
٦	الحصول على عينة من مستندات الصرف والإيداعات النقدية في نهاية السنة المالية ومتابعة صحة قيدها والإيداع في الوقت الملائم ومتابعة الدفعات غير الاعتيادية ومن وجود المستندات الثبوتية واعتمادها من صاحب الصلاحية.
٧	إجراء مقارنة شهرية للمصروف من العهد ومتابعة تجاوزها للمبالغ المعتمدة لها.

ثانياً: خطوات مراجعة النقد بالبنوك (الحسابات الجارية):

١	إجراء مطابقة لأرصدة أول المدة بالسجلات مع الرصيد في نهاية السنة السابقة والتحقق من صحتها.
٢	الحصول على تحليل بأرصدة كل بنك على حدة وكذلك الحصول على كشوف حسابات البنوك ومذكرات التسوية لكل حساب بنكي وشهادات البنوك وحركة الحساب من السجلات.

٣	مطابقة التحليل بميزان المراجعة والسجلات مع كشوف البنك ومذكرات التسوية في تاريخ إعداد القوائم المالية.
٤	اطلع على تفاصيل المعلقات بمذكرات التسوية وتابعها في الفترة التالية وذلك بالنسبة للإيداعات والمدفوعات أو أي معلقات أخرى .
٥	احصل عل كشف بأسماء المخولين بالتوقيع على الشيكات ونماذج توقيعاتهم وصلاحياتهم.
٦	حدد عينة من الشيكات الصادرة والإيداعات والتحويلات بين البنوك وتحقق منها مستندياً وكيفية تسجيلها واعتمادها من صاحب الصلاحية.
٧	تحقق من فصل الشيكات تحت التحصيل ومؤجلة السداد والشيكات المسحوبة على حسابات البنوك التي لم تسلم لأصحابها في تاريخ المركز المالي من مذكرة التسوية إلى الحسابات الخاصة بها .
٨	تحقق من صحة تقييم أرصدة حسابات البنوك الجارية بالعملات الأجنبية وإعادة ترجمتها إلى عملة السجلات طبقاً لأسعار الإقفال في تاريخ إعداد القوائم المالية.
٩	اطلع على سياسات وإجراءات الجهة المتعلقة بالحسابات الجارية ومدى الالتزام بها ، والسياسة المتبعة بشأن استثمار السيولة النقدية.
١٠	تابع وجود سحب على المكشوف من البنوك وتحقق من الاتفاقيات المتعلقة به.
ثالثاً: خطوات مراجعة حسابات الودائع بالبنوك:	
١	مطابقة أرصدة حسابات الودائع بالبنوك أول المدة بالسجلات مع أرصدة القوائم المالية المعتمدة للعام السابق.
٢	الحصول على تحليل بأرصدة الودائع لدى البنوك وكذلك حسابات البنوك وشهادات البنوك وإشعارات الربط للودائع المربوطة في تاريخ إعداد القوائم المالية ، ومطابقة التحليل بميزان المراجعة والسجلات ومع حسابات وشهادات البنوك في تاريخ إعداد القوائم المالية.
٣	ترجمة أرصدة الودائع بالعملات الأجنبية إلى عملة السجلات في تاريخ إعداد القوائم المالية وفقاً لسعر التحويل في تاريخ القوائم المالية.
٤	التحقق من صحة احتساب عوائد الودائع المستحقة طبقاً لإشعارات الربط لكل وديعة على حدة وأنه تم تسجيلها في السنة المالية المختصة.

٥	مراجعة عقود وإشعارات الربط لهذه الودائع والتحقق من الرصيد وسعر العمولة (الفائدة) وتاريخ الاستحقاق .
٦	يتم التأكد من الصلاحيات اللازمة لربط الودائع وتحويلها بين البنوك وفقاً لما اعتمدته الإدارة للأشخاص المخولين بذلك.
٧	التحقق من الحصول على عروض من أكثر من بنك للحصول على أفضل سعر للفائدة المتاحة.
٨	يتم التحقق من إضافة مبلغ الفائدة لأصل الوديعة عند تجديد الوديعة إلا إذا طلبت الجهة عدم إضافتها.
ثالثاً: التحليل المالي:	
١	نسبة التداول Current Ratio : الموجودات المتداولة _____ المطلوبات المتداولة تقيس قدرة المنشأة على سداد التزاماتها قصيرة الأجل من موجوداتها المتداولة وتعكس حجم التغطية الذي توفره الموجودات المتداولة للالتزامات قصيرة الأجل ، والزيادة في هذه النسبة بشكل عام مؤشر إيجابي على قدرة المنشأة على السداد في الأجل القصير ، (النسبة المقبولة ٢ مرة أو ١,٥ مرة)
٢	نسبة السيولة السريعة Quick Ratio : الموجودات المتداولة سهلة التحويل إلى نقدية المطلوبات المتداولة تقيس قدرة المنشأة على سداد التزاماتها قصيرة الأجل من موجوداتها المتداولة سهلة التحويل إلى نقدية (النقدية + استثمارات في أوراق مالية + ذمم مدينة) (النسبة المقبولة ١ : ١) ويتم مقارنة تلك المعدلات بالمعدل في السنوات الماضية وبالشركات المماثلة إن أمكن ذلك .

١٩- برنامج مراجعة بند النقد وما في حكمه- بند الشيكات تحت التحصيل:

أهداف مراجعة البند:	
التحقق من الالتزام بالإجراءات والصلاحيات المعتمدة لإثبات الشيكات تحت التحصيل وانه تم تصنيف البند تصنيفاً صحيحاً وفقاً لسياسات الشركة والمعايير المحاسبية.	
خطوات المراجعة :	
١	قم بمطابقة أرصدة أول المدة بالسجلات مع القوائم المالية المعتمدة للعام السابق.
٢	قم بمطابقة أرصدة الميزان المساعد للشيكات تحت التحصيل مع أرصدة هذه البنود في ميزان المراجعة النهائي للشركة في نهاية الفترة محل المراجعة .
٣	أحصل على بيان تفصيلي بالشيكات تحت التحصيل في تاريخ القوائم المالية والموجودة طرف الشركة.
٤	أحصل على شهادات من البنوك بالشيكات الموجودة طرفها في تاريخ القوائم المالية.
٥	تابع تحصيل تلك الأرصدة خلال الفترة التالية من واقع إشعارات البنوك أو سندات قبض الخزينة.
٦	تحقق من صحة عرض أرصدة الشيكات تحت التحصيل بالقوائم المالية بالمقارنة للأعوام السابقة .

٢٠- برنامج مراجعة الذمم الدائنة – بند الموردون والدائنون التجاريون:

أهداف مراجعة البند:

١- التحقق من أن البند يمثل التزامات متداولة وأنه تم تصنيفه بوجه صحيح.
٢- التحقق من أن البند يشمل جميع الالتزامات الجارية وأنه تم الإفصاح عنه بالقوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة السعودية وأن السياسات المتعلقة به هي نفسها المتبعة في العام السابق.
٣- التحقق من قيد وسداد المبالغ المستحقة للجهات الحكومية.
٤- التحقق من تطبيق السياسات المحاسبية ولوائح الشركة المتعلقة بهذا البند.

خطوات مراجعة بند الموردون والدائنون التجاريون وأوراق الدفع:

١	الحصول على تحليل بأعمار الموردين والدائنين التجاريين في تاريخ القوائم المالية.
٢	طابق التحليل بالسجلات وميزان المراجعة في تاريخ القوائم المالية وحصر أي فروقات واستفسر عن أسبابها إن وجدت.
٣	مطابقة أرصدة أول المدة بالسجلات مع القوائم المالية المعتمدة للعام السابق واحصر أي فروقات وتعرف على أسبابها إن وجدت.
٤	الحصول على المصادقات المستلمة على الأرصدة الهامة مع التركيز على الجهات الحكومية ومطابقتها بالتحليل وأرصدة الميزان في نهاية الفترة وتحديد الاختلافات غير المبررة وحصرها ودراسة أسبابها.
٥	اختار عينة من أرصدة الدائنون التجاريون القائمة في تاريخ القوائم المالية وافحصها مستندياً وتحقق مما يلي: أ- الاطلاع على المستندات المؤيدة. ب- التحقق من أنها تخص الفترة. ج- التحقق من صحة التبويب والعرض.
٦	الاطلاع على عينة من عقود التوريدات للتأكد من سلامة تنفيذ شروط التوريد.
٧	تقييم أرصدة الموردين والدائنين التجاريين بالعملات الأجنبية في تاريخ القوائم المالية طبقاً لأسعار الإقفال وتحديد مدى جوهرية الفروق إن وجدت.

٨	الإطلاع على عينة من سندات سداد الشيكات والنقدية للموردين والدائنين التجاريين في الفترة التالية للتحقق من صحة قيدها.
٩	التحقق من أن الأرصدة المدينة للدائنين كدفعات قد تم عرضها ضمن الأرصدة المدينة كموردين أرصدة مدينة.
١٠	دراسة أسباب التأخر في سداد مستحقات الموردين عن التواريخ المتفق عليها مع فحص بنود حساب المبالغ المحتجزة منهم.
١١	تحقق من صحة عرض أرصدة الموردين وأوراق الدفع والدائنين بالقوائم المالية بالمقارنة للأعوام السابقة.

٢١- برنامج مراجعة الذمم الدائنة – بند الدائنون المتنوعون:

أهداف مراجعة البند:	
١- التحقق من أن الذمم الدائنة تمثل التزامات متداولة وأنه تم تصنيفها بوجه صحيح. ٢- التحقق من أن البند يشمل جميع الالتزامات الجارية وأنه تم الإفصاح عنه بالقوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة السعودية وأن السياسات المتعلقة به هي نفسها المتبعة في العام السابق. ٣- التحقق من قيد وسداد المبالغ المستحقة للجهات الحكومية. ٤- التحقق من تطبيق السياسات المحاسبية ولوائح الشركة المتعلقة بهذا البند.	
خطوات مراجعة بند الدائنون المتنوعون:	
١	الحصول على تحليل بتفاصيل الدائنون المتنوعون.
٢	قارن بيانات التحليل بالسجلات وميزان المراجعة في تاريخ القوائم المالية.
٣	طابق أرصدة أول المدة بالسجلات مع القوائم المالية المعتمدة للعام السابق.
٤	تحقق من إجراء المصادقات على أرصدة الدائنون ذات الأهمية .
٥	قم بمطابقة أرصدة الدائنون المتنوعون والأرصدة الدائنة الظاهرة بالمصادقات مع الأرصدة بالسجلات وبحث أسباب الاختلاف أن وجدت .
٦	في حالة عدم كفاية المصادقات الواردة يتم متابعة السداد في الفترة التالية لعينة للتحقق من سداد بعض المبالغ الواردة بتحليل الدائنون والاطلاع على مستندات السداد.
٧	في حالة عدم إمكانية متابعة السداد في الفترة يتم اختيار عينة من المعاملات للفترة محل المراجعة ويتم فحصها مستندياً والتحقق مما يلي: أ- الاطلاع على المستندات المؤيدة. ب- التحقق من أنها تخص الفترة. ج- التحقق من صحة التبويب والعرض.
٨	تحقق من صحة عرض الدائنون المتنوعون والأرصدة الدائنة الأخرى بالقوائم المالية بالمقارنة للأعوام السابقة وتحقق من الأرصدة غير الطبيعية، والأرصدة المدينة أو التي لا تبوب كدائنين بطريقة سليمة (كالأطراف ذات العلاقة أو المستحقات).

٢٢- برنامج مراجعة الذمم الدائنة – بند المصروفات المستحقة :

أهداف مراجعة البند:
١- التحقق من أن المصروفات المستحقة تم تصنيفها بوجه صحيح. ٢- التحقق من أنها تشمل جميع الالتزامات الجارية وأنه تم الإفصاح عنها بالقوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة السعودية وأن السياسات المتعلقة بها هي نفسها المتبعة في العام السابق. ٣- التحقق من قيد وسداد المبالغ المستحقة للجهات الحكومية. ٤- التحقق من أن كل التكاليف والمصاريف التي سيتم سدادها لاحقاً والمتعلقة بالفترة المحاسبية قد تم قيدها. ٥- التحقق من تطبيق السياسات المحاسبية ولوائح الشركة المتعلقة بهذا البند.

خطوات مراجعة بند المصروفات المستحقة:	
١	الحصول على تحليل بالمصروفات المستحقة للسنة الحالية وكذلك سنة المقارنة.
٢	مطابقة بيانات التحليل مع ميزان المراجعة والسجلات في تاريخ إعداد القوائم المالية.
٣	مطابقة أرصدة أول المدة للمصروفات المستحقة بالسجلات مع أرصدة القوائم المالية المعتمدة للعام السابق.
٤	إجراء دراسة تحليلية مقارنة بين مستحقات السنة المالية الحالية ومستحقات سنة المقارنة ودراسة الاختلافات الجوهرية والتعرف على أسبابها ومبرراتها إن وجدت.
٥	التحقق من صحة المصروفات المستحقة بالرجوع إلى حسابات المصروفات المتعلقة بها و الفواتير والاتفاقيات والعقود .
٦	ملاحظة أسلوب المعالجة المحاسبية واستمرارية المصروفات التي تسدد على أساس سنوي مثل (الإيجارات ، التأمين ، الاشتراكات)
٧	دراسة الأسس التي اعتمدتها الإدارة في تقدير المستحقات وتقييم مدى إمكانية الاعتماد على تلك الأسس في عملية التقييم.
٨	تحقق من صحة عرض المصروفات المستحقة بالقوائم المالية مقارنة بالأعوام السابقة

٢٣- برنامج مراجعة الذمم الدائنة- بند الإيرادات المقبوضة مقدما من العملاء:

أهداف مراجعة البند:

١- التحقق من أن البند تم تصنيفه بوجه صحيح.
٢- التحقق من أن البند تم الإفصاح عنه بالقوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة السعودية وأن السياسات المتعلقة به هي نفسها المتبعة في العام السابق.
٣- التحقق من تطبيق السياسات المحاسبية ولوائح الشركة المتعلقة بهذا البند.

خطوات مراجعة البند :

١	احصل على جدول تحليلي بالإيرادات المقبوضة مقدماً من العملاء.
٢	طابق التحليل بالسجلات وميزان المراجعة في تاريخ إعداد القوائم المالية.
٣	مطابقة أرصدة أول المدة بالسجلات مع القوائم المالية المعتمدة للعام السابق.
٤	قم بالإطلاع على المستندات المؤيدة للبنود المشار إليها.
٥	قم بالتحقق من صحة التوجيه المحاسبي للمبالغ المقيدة بالبند.
٦	قم بمتابعة الفترة الكاشفة للتحقق من الاعتراف بالإيراد إن كان قد استحق تاريخ الاعتراف بالإيراد.

٢٤- برنامج مراجعة – بند المخصصات:

أهداف مراجعة البند:	
١- التحقق من أن المخصصات تم تصنيفها بوجه صحيح. ٢- التحقق من أن المخصصات تم الإفصاح عنها بالقوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة السعودية وأن السياسات المتعلقة بها هي نفسها المتبعة في العام السابق. ٣- التحقق من تطبيق السياسات المحاسبية ولوائح الشركة المتعلقة بهذا البند.	
خطوات مراجعة البند	
١	الحصول على تحليل بالمخصصات يوضح أرصدة المخصصات أول المدة والمكوّن لحساب كل مخصص والمستخدم من رصيد كل مخصص خلال السنة المالية.
٢	مطابقة بنود التحليل بميزان المراجعة والسجلات التفصيلية في تاريخ القوائم المالية وتحديد الاختلافات وأسبابها والاطلاع على المستندات المؤيدة ، ومن أمثلة ذلك مخصصات مكافأة نهاية الخدمة.
٣	ربط كل مخصص بالرصيد الذي كون من اجله والتحقق من مدى الحاجة إلى تلك المخصصات وكذلك مدى كفاية تلك المخصصات للغرض الذي كونت من اجله: أ- إما بالإجراءات التحليلية للتحقق من معقولية المخصص اللازم ومقارنته بالمخصص القائم في تاريخ القوائم المالية. ب- أو بدراسة الأساس الذي اعتمدت عليه الإدارة عند تقدير المخصص وتحديد وتقويم مدى إمكانية الاعتماد على هذا الأساس وقبوله كأساس لتقدير المخصص اللازم في تاريخ القوائم المالية.
٤	التحقق من صحة العرض في القوائم المالية طبقاً لما نص عليه معيار العرض والإفصاح في هذا الصدد سواء في قائمة المركز المالي أو قائمة الدخل أو قائمة التدفقات النقدية والاتفاق مع سياسات الشركة ولوائحها.

٢٥- برنامج مراجعة – بند القروض طويلة الأجل:

أهداف مراجعة البند:
١- التحقق من أن البند يمثل التزامات غير متداولة وأنه تم قيده وتصنيفه بوجه صحيح. ٢- التحقق من أن البند يشمل جميع الالتزامات غير الجارية وأنه تم الإفصاح عنه بالقوائم المالية وعن أي التزامات مقيدة للشركة في اتفاقيات القروض وعن أي رهن للموجودات وفقاً لمعايير المحاسبة السعودية وأن السياسات المتعلقة به هي نفسها المتبعة في العام السابق. ٣- التحقق من قيد وسداد أقساط القروض المستحقة للجهات الحكومية. ٤- التحقق من إثبات مصروف الفائدة الخاص بتلك القروض وفقاً للمعايير المحاسبية. ٥- التحقق من تطبيق السياسات المحاسبية ولوائح الشركة المتعلقة بهذا البند.

خطوات مراجعة بند القروض طويلة الأجل:	
١	الحصول على تحليل بالقروض طويلة الأجل في تاريخ القوائم المالية.
٢	طابق التحليل بأستاذ مساعد القروض وميزان المراجعة في تاريخ القوائم المالية وحصر أي فروقات واستفسر عن أسبابها إن وجدت.
٣	مطابقة أرصدة أول المدة بالسجلات مع القوائم المالية المعتمدة للعام السابق واحصر أي فروقات وتعرف على أسبابها إن وجدت.
٤	الحصول على المصادقات المستلمة على الأرصدة الهامة من البنوك مع التركيز على الجهات الحكومية ومطابقتها بالتحليل وأرصدة الميزان في نهاية الفترة المالية وتحديد الاختلافات غير المبررة وحصرها ودراسة أسبابها.
٥	افحص عقود القروض للتعرف على الضمانات وكيفية السداد وكيفية الإفصاح عنها.
٦	اختار عينة من أرصدة القروض القائمة في تاريخ القوائم المالية وافحصها مستندياً وتحقق مما يلي: أ- الاطلاع على المستندات المؤيدة. ب- التحقق من أن القسط المتداول يستحق خلال الفترة التالية. ج- التحقق من صحة التبويب والعرض.
٧	تابع سداد أقساط القروض في الفترة التالية.
٨	تحقق من صحة الفصل بين أقساط القروض قصير الأجل وطويلة الأجل وسلامة العرض بالقوائم المالية .
٩	تحقق من صحة عرض أرصدة القروض بالقوائم المالية بالمقارنة للأعوام السابقة .

٢٦- برنامج مراجعة بند رأس المال:

أهداف مراجعة البند:	
١- التحقق من أن البند تم قيده و تصنيفه بوجه صحيح. ٢- التحقق من أن البند تم الإفصاح عنه بالقوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة السعودية. ٣- التحقق من أنه يتوافق مع ما ورد بعقد تأسيس الشركة ونظامها الأساسي وأي تعديلات عليهما .	
خطوات مراجعة بند رأس المال	
١	مطابقة أرصدة أول المدة بالسجلات مع القوائم المالية المعتمدة للعام السابق واحصر أي فروقات وتعرف على أسبابها إن وجدت.
٢	قم بمطابقة أرصدة الميزان المساعد لرأس المال مع ميزان المراجعة النهائي للشركة في نهاية الفترة محل المراجعة .
٣	الإطلاع على السجل التجاري للشركة والتحقق من مطابقة رأس المال بالسجل مع المثبت بسجلات الشركة ، ومتابعة أي تعديلات عما ورد بعقد التأسيس أو النظام الأساسي.
٤	التحقق من الإفصاح عن كافة فروع الشركة بالقوائم المالية من واقع السجلات الفرعية الصادرة لها.
٥	تحقق من سداد رأس المال بالإطلاع على إشعارات البنك .
٦	تحقق من قيام الشركة بإثبات حركة الأسهم بسجل المساهمين .
٧	أفحص محاضر جلسات مجلس الإدارة للتعرف على أيه قرارات قد تؤثر على رأس المال .
٨	تحقق من صحة عرض البند والإفصاح بالقوائم المالية.

٢٧- برنامج مراجعة الأرباح المبقاة:

أهداف مراجعة البند:	
١- التحقق من أن البند تم قيده وتصنيفه بوجه صحيح. ٢- التحقق من أن البند قد تم الإفصاح عنه بالقوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة السعودية وأن السياسات المتعلقة به معتمدة من جمعية الشركاء أو المساهمين. ٣- التحقق من تطبيق السياسات المحاسبية ولوائح وأنظمة الشركة ونظام الشركات المتعلقة بهذا البند.	
خطوات مراجعة بند الأرباح المبقاة:	
١	الحصول على تحليل بالأرباح والأرباح المبقاة في تاريخ القوائم المالية.
٢	طابق التحليل بأستاذ مساعد الأرباح المبقاة وميزان المراجعة في تاريخ القوائم المالية وحصر أي فروقات واستفسر عن أسبابها إن وجدت.
٣	مطابقة أرصدة أول المدة بالسجلات مع القوائم المالية المعتمدة للعام السابق واحصر أي فروقات وتعرف على أسبابها إن وجدت.
٤	أفحص أي تسويات أو تعديلات تمت على الحساب خلال العام تخص الفترة أو الفترات السابقة وتحقق من انه قد تم معالجتها وفقاً للمعايير المحاسبية.
٥	اختار عينة من التسويات والقيود ومستندات مدفوعات أرباح الأسهم في تاريخ القوائم المالية وافحصها وتحقق مما يلي: أ- الاطلاع على المستندات المؤيدة. ب- التحقق من صحة التبويب والعرض.
٦	تحقق فيما إذا كان هناك قيود على الأرباح المبقاة نتيجة لشروط القروض أو أي اتفاقيات أخرى.
٧	تأكد من التزام الشركة بما نص عليه نظام الشركات وتعديلاته بشأن التوزيعات للأرباح.
٨	التحقق من صحة العرض والإفصاح للبند بالقوائم المالية .

ثانياً : برامج مراجعة قائمة الدخل

٢٨- برنامج مراجعة بند المبيعات وإيرادات التشغيل:

أهداف مراجعة البند:	
التحقق من أن قيمة المبيعات أو الإيرادات بقائمة الدخل تمثل جميع الإيرادات المتحققة من النشاط الرئيسي للشركة وتخص العام المالي محل المراجعة وأنه نتج عنها تحصيلات أو ذمم مدينة حقيقية وأنه تم إثباتها وفقاً للأسس المحاسبية التي تتبعها الشركة وتتوافق مع المعايير المحاسبية.	
أولاً : مراجعة عامة:	
١	تأكد من سلامة تبويب وعرض المبيعات في القوائم المالية وفقاً للمعايير المحاسبية.
٢	تعرف بشكل دقيق على الإجراء المتبع في حالة تعطل برنامج الحسابات الآلي عن العمل وهل يتم استخدام فواتير مبيعات يدوية .
٣	دراسة فواتير المبيعات الخاسرة (تكلفتها أكبر من إيرادها) من واقع تقارير البرنامج الآلي وأحصل على كشف تفصيلي بها وتحر عن أسباب بيع بضاعة بأقل من تكلفتها .
ثانياً : الإجراءات المرحلية :	
١	احصل على تحليل بالمبيعات للفترة محل المراجعة يتضمن البيانات التالية (رقم الفاتورة وتاريخها،البيان ، المبلغ ، اسم حساب العميل ورقمه،حدود التسهيلات الائتمانية لكل عميل، الخصم المسموح به والموافقات عليه ، التسديد اللاحق) وطابقه مع الأستاذ العام وميزان المراجعة ومع ميزانية المبيعات التقديرية.
٢	قم بإعداد بيانا مقارنا للمبيعات للفترة الحالية والمقارنة مع الفترة السابقة وتحقق من التغيرات وادرس أسباب ومعقولية الفروق مع التركيز على المبيعات للشركات الزميلة والتابعة.
٣	راجع عينة من فواتير المبيعات حسب المعلومات أعلاه ودوّن ملاحظاتك في ضوء سياسات المبيعات والائتمان وتحقق من تسجيلها وصحة ترحيلها لحسابات العملاء والمبيعات .
٤	طابق عينة من فواتير المبيعات المأخوذة أعلاه مع ملفات بعض العملاء من حيث: • وجود طلب شراء من العميل . • مطابقة الأصناف المباعة والكميات والأسعار مع طلب شراء العميل أو قوائم الأسعار المعتمدة . • طابق الكميات بالفاتورة مع سندات الإخراج من المستودعات. • قارن تاريخ التسليم مع تاريخ الفواتير وتاريخ التسجيل بحساب العميل .

٥	راجع حساب المبيعات وراجع مستندياً عينة وافية منه وتفحص الفواتير ذات المبالغ الكبيرة منه وقم باختبار الالتزام بإجراءات الرقابة واللوائح المعتمدة .
٦	اطلب تقرير سندات إرجاع البضاعة واختر عينة منه موزعة على مدار الفترة ثم قم بما يلي: • طابق بعض سندات الإرجاع مع الفاتورة الأصلية (من حيث الصنف ، الكمية ، السعر ، الخصومات، التاريخ). • تابع سند الإرجاع إلى سند الدفع للمبيعات النقدية (صندوق أو بنك) وإلى سجل الذمم للمبيعات الآجلة (الإشعارات الدائنة). • تأكد من وجود موافقات على الإرجاع وأنه تم حسب التعليمات والسياسات.
٧	تأكد من أن الخصم المسموح به أو أي تسويات على فواتير المبيعات يتم تسجيلها بحساب منفصل وإنها تخص السنة المالية محل المراجعة وأن المبيعات الآجلة أو النقدية تسجل بالإجمالي وليس بالصافي بعد استبعاد الخصم المسموح به أو التسويات لأهمية ذلك للرقابة على حسابات المبيعات والعملاء ، والتأكد من أن الخصم قد تم وفقاً للسياسات واللوائح الخاصة بالجهة .
ثالثاً: الإجراءات النهائية	
١	احصل على رصيد حساب المبيعات في نهاية السنة المالية وأطبع حركة حساب المبيعات للفترة من ١٢/٢٥ إلى ١/٥ وقم بما يلي : أ) طابق سجل المبيعات مع رصيد الحساب واحصر أي فروقات واسأل عن أسبابها واختر عينة من فواتير المبيعات وطابقها مع أمر الشراء وتأكد من أن جميع الأصناف المطلوبة قد صدر لها فاتورة وتم تسجيلها بالحسابات وسجلات المخزون في التاريخ المناسب من السنة المالية . ب) اختر عينة من مردودات للمبيعات خلال الفترة أعلاها وطابقها مع الفواتير الأصلية وانه قد تم تسجيلها في التاريخ المناسب من السنة المالية.
٢	قم بإجراء المقارنات مع العام السابق والموازنة التقديرية لكميات وقيمة مبيعات كل منتج وسعر بيع وتكلفة الطن لكل منتج.
التحليل المالي:	
١	هامش مجمل الربح = مجمل الربح / صافي المبيعات = ... ٪ يقيس كفاءة الشركة في التحكم في العناصر المؤثرة في تكلفة المبيعات ، والحكم على كفاءة السياسة السعرية بها.

٢	هامش الربح = صافي الربح / صافي المبيعات = ... ٪ نسبة هامة لقياس ربحية الشركة ، ومدى جودة الأسعار ، وارتفاع تلك النسبة يعني ارتفاع قدرة الشركة على مواجهة الظروف الاقتصادية الصعبة التي قد تؤدي إلى انخفاض سعر البيع أو ازدياد التكاليف المختلفة ... والعكس صحيح.
٣	انسب بعض المصروفات إلى صافي المبيعات ومثال ذلك : (المصروفات التسويقية / صافي المبيعات)و(المصروفات الإدارية / صافي المبيعات) وتقيس مثل تلك النسب مدى تناسب بنود المصروفات الرئيسية مع المبيعات / ومدى المغالاة في تلك المصروفات ، ولذلك فهي من النسب التي يهتم بها مجلس الإدارة . ويتم مقارنة تلك المعدلات بالمعدل في السنوات الماضية وبالشركات المماثلة إن أمكن ذلك.

٢٩- برنامج مراجعة بند العوائد والدخل من الاستثمارات:

أهداف مراجعة البند:	
التحقق من أن قيمة العوائد والدخل من الاستثمارات بقائمة الدخل تمثل جميع العوائد المتحققة خلال العام المالي محل المراجعة وأنه نتج عنها تحصيلات أو ذمم مدينة حقيقية وانه تم إثباتها وفقاً للأسس المحاسبية التي تتبعها الشركة وتتوافق مع المعايير المحاسبية.	
خطوات مراجعة البند:	
١	احصل على بيان بتفاصيل احتساب العوائد من الودائع لأجل والدخل من الاستثمارات ومراجعة عينة من المستندات المؤيدة مع التركيز على الجهات ذات العلاقة وتحقق من طبيعة وحساب كل إيراد مع إجراء مقارنة مع العام السابق.
٢	تأكد من أن الأرباح والخسائر للاستثمارات قد تم حسابها بدقة.
٣	تأكد من أن الدخل من الاستثمارات قد أخذ في الاعتبار بشكل مناسب وعلى أساس ثابت.
٤	تحقق من أنه في نهاية السنة المالية تم فصل الإيرادات والخسائر التي تخص الفترة الحالية عن الفترة اللاحقة.
٥	افحص كافة الإيرادات والخسائر بالرجوع إلى المستندات والاطلاع على المصادقات التي تمت بشأنها.
٦	تحقق من صحة العرض والإفصاح للبند بالقوائم المالية .

٣٠- برنامج مراجعة بند الإيرادات المتنوعة :

أهداف مراجعة البند:	
التحقق من أن قيمة الإيرادات بقائمة الدخل تمثل جميع الإيرادات المتحققة خلال العام المالي محل المراجعة وأنه نتج عنها تحصيلات أو ذمم مدينة حقيقية وأنه تم إثباتها وفقاً للأسس المحاسبية التي تتبعها الشركة وتتوافق مع المعايير المحاسبية.	
خطوات مراجعة البند	
١	احصل على بيان بالإيرادات المتنوعة وتحقق من طبيعة وحساب كل إيراد مع إجراء مقارنة مع العام السابق.
٢	افحص المستندات المؤيدة للبنود ذات الأهمية مع التركيز على الربح من مبيعات الموجودات الثابتة وتحقق من صحة احتسابها.
٣	اختبر المستندات المؤيدة للإيرادات من المعاملات بعملات أجنبية، وتحقق من مطابقة معالجتها وفقاً للمعايير المحاسبية ولسياسة الشركة.
٤	تحقق من صحة العرض والإفصاح للبند بالقوائم المالية .

٣١- برنامج مراجعة بند تكلفة المبيعات:

أهداف مراجعة البند:	
التحقق من أن بند تكلفة المبيعات يمثل جميع المصروفات التي تتعلق بالنشاط الرئيسي للشركة وإنها تخص العام المالي محل المراجعة وإنها مرتبطة بالمبيعات ومؤيدة بكافة المستندات الثبوتية وتم تبويبها بالقوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة السعودية.	
أولاً : المراجعة العامة:	
١	احصل على الموازنة التقديرية للتكاليف للعام محل المراجعة وقائمة بالتكاليف الفعلية واحصر الفروقات لكل منتج ولاحظ عليها.
٢	قارن تكاليف العام بالعام السابق لكل منتج واحصر الفروقات وأسبابها.
٣	قارن الربح الإجمالي لكل منتج مع الموازنة والعام السابق واحصر الفروقات وأسبابها.
ثانياً : المراجعة المرحلية	
١	من ميزان المراجعة اطبع عينة وافية من بنود حسابات التكاليف وركز على البنود التي تمثل مبالغها نسبة كبيرة من حسابات المصروفات ثم راجعها مستندياً حسابياً ومحاسبياً وتأكد من صحة التوجيه المحاسبي.
٢	تحقق من تصنيفات مخصصات الخسائر الناتجة عن التوقفات في المصانع ضمن تلك التكاليف.
٣	تحقق من تطبيق أساس الاستحقاق عند تسجيل التكاليف بالسجلات وانه لم يتم تحميل السنة المالية بتكاليف تخص سنوات أخرى ، مثل مصروفات الإيجار والتأمين... الخ .
٤	تأكد من أن المصاريف الهامة تمت بعد اعتمادها من صاحب الصلاحية.
٥	تحقق من صحة احتساب المصروف من مكافأة نهاية الخدمة وانه لم يتم الصرف لموظفين مازالوا على رأس العمل.
٦	تحقق من أن ما تم تحميله على المصروفات من مخصصات يتماشى مع السياسات المتبعة والمعايير ، مثل مصروفات الإهلاك والادخار والإجازات ونهاية الخدمة ..... الخ.

ثالثاً: التحليل المالي:
انسب التكاليف إلى صافي المبيعات لكل منتج وإجمالياً. انسب مجمل الربح إلى صافي المبيعات. وتقيس تلك النسبة مدى تناسب بنود التكاليف مع المبيعات ومدى المغالاة فيها . ويتم مقارنة تلك المعدلات بالمعدل في السنوات الماضية وبالشركات المماثلة إن أمكن ذلك.

٣٢- برنامج مراجعة بند التكاليف في الشركات الصناعية :

أهداف مراجعة البند:	
التحقق من أن بند تكلفة المبيعات يمثل جميع المصروفات التي تتعلق بالنشاط الرئيسي للشركة وإنها تخص العام المالي محل المراجعة وإنها مرتبطة بالمبيعات و مؤيدة بكافة المستندات الثبوتية وتم تبويبها بالقوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة السعودية.	
خطوات مراجعة البند:	
١	المواد الخام: (١) المراجعة التحليلية: التأكد من مدى تناسب تطور نسب مجمل الربح لكل من أنشطة الشركة على مدار السنوات السابقة. (٢) يتم اخذ عينة من مشتريات المواد الخام الرئيسية للمواد من خلال حركة إضافة المستودعات وتنفيذ التالي: - الاطلاع على المستندات المؤيدة. - التحقق من صحة التوجيه المحاسبي. - التحقق من أنها تخص الفترة.
٢	التحقق من صحة معادلة الكمية: المعادلات المقترحة: ❖ كمية المنصرف للإنتاج = رصيد أول الفترة + كمية المشتريات - رصيد أخر الفترة. ❖ كمية الإنتاج التام خلال الفترة = إنتاج تحت التنفيذ أول الفترة+ كمية المنصرف للإنتاج خلال العام - إنتاج تحت التنفيذ في نهاية الفترة. ❖ كمية الإنتاج التام المباع والمحول = الإنتاج التام في أول الفترة + كمية الإنتاج التام خلال الفترة – الإنتاج التام أخر الفترة. ❖ كمية الإنتاج التام المحول للمصانع=كمية الإنتاج التام المباع والمحول -كمية الإنتاج المباع.

٣	اختبارات تحليلية: متوسط التكلفة المتوقع = متوسط تكلفة الإنتاج التام خلال الفترة X كمية الإنتاج المباع ومقارنة الناتج مع تكلفة البضاعة المباعة خلال الفترة. - يتم مطابقة التحويلات من المصانع مع بنود التكلفة الواردة ضمن مذكرة التكلفة. (١) يتم مقارنة المنصرف الفعلي من الإنتاج الفعلي والخامات خلال الفترة مع التكلفة المحملة بالدفاتر والمحسوبة معيارياً على أساس تعظيم الوزن القياسي للإنتاج التام لكل أمر انتاجى وتحديد مدى معقولية الفروق. (٢) التأكد من أن تحميل مخصص فروق تكلفة (معياري عن فعلى) محصور في التكاليف الفعلية.
٤	تكلفة العمالة: (١) التحقق من توقيع مندوب الإدارة المالية على كشف الأجور والمرتبات بما يفيد المراجعة والتحقق من صحة تفريغ كروت الدوام وكذلك صحة الاستقطاعات والإضافي وخلافه. (٢) مطابقة إجمالي صافى الأجور والمرتبات المحولة إلى حسابات البنوك لصالح الموظفين مع إجمالي صافى المستحق للعاملين من واقع كشوف الأجور والمرتبات. (٣) التحقق من صحة إدخال القيد الشهري للأجور والمرتبات طبقاً للكشوف المعدة والمعتمدة. (٤) التحقق من أن إجمالي الأجور والمرتبات المحملة على التكاليف الصناعية المعاد توزيعها مضاف إليها الأجور والمرتبات الإدارية مطابقة إلى إجمالي كشف الأجور والمرتبات الشهري المعد من قبل شئون الموظفين. (٥) أخذ عينة من ملفات الموظفين والتحقق من اكتمالها.
٥	المصروفات الصناعية: مصروفات نقدية: (١) الحصول على تحليل بالمصروفات. (٢) مطابقة إجمالي التحليل على مستوى كل بند مع الميزان التحليلي للمصروفات. (٣) مقارنة إجمالي المصروفات على مستوى الفترة مع الفترة المثيلة ودراسة أسباب الفروقات الجوهرية وتحديد مدى معقوليتها. (٤) اختيار عينة من المعاملات وفحصها مستندياً كالتالي: - الاطلاع على المستندات المؤيدة. - التحقق من صحة التوجيه المحاسبي. - التحقق من أنها تخص الفترة المالية محل المراجعة. إستهلاكات: (١) مطابقة الاستهلاك المحمل على التكاليف الصناعية والمتعلق باستهلاك ألآت ومعدات ومباني المصنع مع الاستهلاك المحتسب من واقع سجل الأصول الثابتة لتلك البنود. (٢) الدراسة التحليلية للاستهلاك المحمل على التكاليف الصناعية للتحقق من مدى معقوليتها.

٦	تحقق من تصنيفات مخصصات الخسائر الناتجة عن التوقفات في المصانع ضمن تلك التكاليف.
٧	تحقق من تطبيق أساس الاستحقاق عند تسجيل التكاليف بالسجلات وأنه لم يتم تحميل السنة المالية بتكاليف تخص سنوات أخرى.
٨	تأكد من أن المصاريف الهامة تمت بعد اعتمادها من صاحب الصلاحية.
٩	تحقق من أن ما تم تحميله على المصروفات من مخصصات يتماشى مع السياسات المتبعة والمعايير المحاسبية.

ثالثاً: التحليل المالي:

انسب التكاليف إلى صافي المبيعات لكل منتج وإجمالياً.

انسب مجمل الربح إلى صافي المبيعات. وتقيس تلك النسبة مدى تناسب بنود التكاليف مع المبيعات ومدى المغالاة فيها .

ويتم مقارنة تلك المعدلات بالمعدل في السنوات الماضية وبالشركات المماثلة إن أمكن ذلك.

٣٣- برنامج مراجعة بند المشتريات والعقود:

أهداف مراجعة البند:	
التحقق من أن: - الفواتير والإشعارات الدائنة المستلمة قد أدخلت بالكامل وبدقة في السجلات الحسابية. - أن الفواتير قد استلمت لجميع البضائع والخدمات المستلمة. - فواتير المشتريات والمصروفات الأخرى والإشعارات الدائنة صحيحة. - المشتريات والمصروفات الأخرى التي تم تسجيلها هى حقيقية. - التسديدات قد تم إدخالها بدقة في السجلات الحسابية. - المشتريات والخدمات مؤيدة بكافة المستندات الثبوتية.	
خطوات مراجعة البند:	
احصل على بيان بالمشتريات والعقود السارية خلال السنة يتضمن أوامر الشراء والعقود وتفاصيلها بما فيه المدورة من أعوام سابقة.	١
راجع عينة من قيود المشتريات مع حركة الصندوق ومع المستندات المؤيدة ومع كشف البنك إن أمكن ذلك.	٢
دقق عينة مشتريات من الاستاذ للمشتريات مع الفواتير والإشعارات الدائنة لتأكيد : (أ) أنها تخص الشركة. (ب) أنها عن بضائع وخدمات مستخدمة عادة في عمليات الشركة . (ج) أنها معتمدة.	٣
طابق عينة من مدفوعات البنك على أستاذ مساعد المشتريات.	٤
قم بمطابقة عينة مشتريات من سجل النقدية على الفواتير والإشعارات الدائنة للتأكد من أنها تخص الشركة.	٥
اختر عينة من أصناف البضاعة المستلمة في سجل المخزون وطابقها على الفواتير والعكس / للتأكد أن الكميات والتسعير صحيحة.	٦
تحقق من أنه تم توريد كافة بنود أوامر الشراء طبقاً للمواصفات الواردة بأوامر الشراء وبحث أسباب أي اختلافات أو عجز أو تلف أو تأخير عما ورد بتلك الأوامر وتحقق من أنه تم تطبيق الشروط الجزائية في حالة التأخير.	٧

٨	اختر عينة من العقود حسب الأهمية النسبية لقيمتها ونوعها وتحقق من الإجراءات التي تمت قبل الترسية وإبرام العقد ومن أنها مطابقة لسياسات ولوائح الشركة المعتمدة.
٩	تحقق من عدم حصر العقود في عدد معين من المقاولين يتم التجديد لهم لفترات متتالية دون إعادة طرحها في منافسات جديدة.
١٠	التحقق من استيفاء ملفات العقود على كافة بيانات المقاول والشهادات التأهيلية مثل السجل التجاري وكذلك العقد وأوامر التغيير.... الخ.
١١	تحقق من اشتمال العقود على بنود شروط جزائية في حالة التأخير في التنفيذ أو تقديم الخدمة والتزام الشركة بتطبيق ذلك البند وكذلك بنود تتعلق بالتزامات سداد الزكاة والضريبة المستحقة للجهات المختصة وتزويدها بنسخة من العقود.
١٢	تحقق من وجود الضمانات الكافية للمبالغ المسددة مقدماً تحت حساب قيمة هذه العقود وأنه تم استقطاع تلك الدفعات واستردادها وفقاً لنصوص العقد.
١٣	التحقق من عدم تجاوز المصروف على تلك العقود للمبالغ المعتمدة ومتابعة أي أوامر تغيير تصدر على تلك العقود وحصر نسبتها من القيمة الأصلية للعقد وأنه تم الحصول على الموافقة المسبقة عليها من صاحب الصلاحية.
١٤	فحص عقد مراقب الحسابات الخارجي للتعرف على التزاماته ومدى تنفيذها والتحقق من عدم تكليفه بأعمال إضافية تتعارض مع عمله بالمخالفة للمادة (١٣٠) من نظام الشركات.

٣٤- برنامج مراجعة بند المصاريف:

أهداف مراجعة البند:	
التحقق من أن المصروفات العمومية والإدارية والتسويقية تمثل مصروفات تتعلق بأعمال الشركة وإنها تخص العام المالي محل المراجعة وإنها مؤيدة بكافة المستندات الثبوتية وتم تبويبها بالقوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة السعودية.	
أولاً : المراجعة العامة:	
احصل على الموازنة التقديرية للمصاريف للعام محل المراجعة وقائمة بالمصاريف الفعلية واحصر الفروقات ولاحظ عليها.	١
قارن مصروفات العام بالعام السابق واحصر الفروقات وأسبابها.	٢
ثانياً : المراجعة المرحلية	
من ميزان المراجعة اطبع عينة وافية من بنود حسابات المصروفات وركز على البنود التي تمثل مبالغها نسبة كبيرة من حسابات المصروفات ومرتفعة مقارنة بالعام السابق والخطة ثم راجعها مستندياً وحسابياً ومحاسبياً وتأكد من صحة التوجيه المحاسبي ومن أنها تخص السنة ومعتمدة من صاحب الصلاحية.	١
أربط دراستك تلك بمراجعتك لمصاريف الإهلاك والصيانة خلال مراجعة الأصول الثابتة ومراجعتك لمصاريف الأجور والرواتب.	٢
تحقق من تطبيق أساس الاستحقاق عند تسجيل المصروفات بالسجلات وأنه لم يتم تحميل السنة المالية بمصروفات تخص سنوات أخرى، مثل مصروفات الإيجار والتأمين ....الخ .	٣
التحقق من ختم الفواتير بخاتم الدفع PAID للتأكد من عدم تكرار الدفع.	٤
تأكد من أن المصاريف الهامة تمت بعد اعتمادها من صاحب الصلاحية.	٥
تحقق من أن ما تم تحميله على المصروفات من مخصصات يتماشى مع السياسات المتبعة والمعايير. مثل مصروفات الإهلاك والادخار والإجازات ونهاية الخدمة.. الخ.	٦
افحص عينة من مصروفات الأتعاب المهنية والاستشارية ومصروفات الإيجار وتحقق من مؤيداتها واعتمادها من أصحاب الصلاحية.	٧

٨	احصل على إقرار الزكاة للعام الحالي ومطالبات مصلحة الزكاة والدخل عن الأعوام السابقة وتحقق من صحة الاحتساب وسداد مستحقات المصلحة.
٩	افحص عينة من كشوف الرواتب وخاصة رواتب المسئولين ومكافآت وتعويضات أعضاء مجلس الإدارة المحملة على المصروفات ومدى الالتزام بالقواعد والتعاميم المنظمة لها.
١٠	التحقق من عدم سداد مبالغ لمراقب حسابات الشركة عن استشارات بالمخالفة للمادة (١٣٠) من نظام الشركات.

ثالثاً: التحليل المالي:

انسب بعض المصروفات إلى صافي المبيعات ومثال ذلك:

(المصروفات التسويقية ÷ صافي المبيعات).

(المصروفات الإدارية ÷ صافي المبيعات)

وتقيس مثل تلك النسب مدى تناسب بنود المصروفات الرئيسية مع المبيعات ومدى المغالاة في تلك المصروفات ولذلك فهي من النسب التي تهتم بها إدارة الشركة.

ويتم مقارنة تلك المعدلات بالمعدل في السنوات الماضية وبالشركات المماثلة إن أمكن ذلك.

٣٥- برنامج مراجعة بند الرواتب والأجور:

أهداف مراجعة البند:	
التحقق من أن البند يمثل مصروفات تخص العام المالي محل المراجعة وإنها مؤيدة بكافة المستندات الثبوتية وتم تبويبها بالقوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة السعودية.	
أولاً : المراجعة العامة:	
١	احصل على بيان تفصيلي بالرواتب وعن عدد العاملين في السنة المالية محل الفحص.
٢	قارن مصروفات العام بالعام السابق واحصر الفروقات وأسبابها.
ثانياً : المراجعة المرحلية:	
١	اختر عينة وافية من الرواتب وركز على البنود التي تمثل مبالغها نسبة كبيرة من حسابات الرواتب والأجور ومرتفعة مقارنة بالعام السابق والخطة ثم راجعها مستندياً وحسابياً ومحاسبياً وتأكد من صحة التوجيه المحاسبي .
٢	فحص عينة من رواتب الموظفين الجدد وكذلك الذين انتهت خدمتهم. تأكد من تفصيلات الرواتب والاستقطاعات وصحة تاريخ الإضافة أو الحذف.
٣	تحقق من صحة احتساب التأمينات الاجتماعية والادخار المستثمر وغير المستثمر وحسميات القروض.
٤	التحقق من مطابقة الرواتب والبدلات مع عقود الموظفين وتجديداتها.
٥	تأكد من وجود المستندات المؤيدة للاستقطاعات مثل الادخار والقروض وأية استقطاعات أخرى.
٦	تحقق من صحة إجراءات اعتماد الإدارة للموظفين الذين عينوا أو أنهيت خدماتهم أو تركوا العمل خلال السنة.

٣٦- فحص موضوعات أخرى:

١	التأكد من نسبة السعودة بالشركة وفقاً للأوامر والقرارات السامية الصادرة بهذا الشأن.
٢	الحصول على بيان بالقضايا ضد أو من الشركة ومدى أخذها في الاعتبار عند إعداد القوائم المالية.

الملحق الثاني
التحليل المالي للقوائم المالية للشركات التي تساهم الدولة في رأسمالها بأقل من ٢٥٪

مكونات القوائم المالية

- قائمة المركز المالي
- قائمة الدخل
- قائمة التدفقات النقدية
- قائمة الأرباح المبقاة

اضافة الى ذلك هناك الايضاحات المرفقة بالقوائم المالية

قائمة المركز المالي

قائمة الدخل

قائمة التدفقات النقدية

-
-
-

الرقم النهائي في هذه القائمة يطابق رصيد النقدية في قائمة المركز المالي

قائمة الأرباح المبقاة

الايضاحات المرفقة بالقوائم المالية

-
-
-
-
-
-
-

التحليل المالي (قراءة القوائم المالية)

أساليب التحليل المالي

التحليل الأفقي

التحليل الرأسي

التحليل باستخدام النسب المالية

مثال على التحليل الرأسي

البيان	2008 م	النسبة

التحليل الأفقي (العرضي)

مثال على التحليل الأفقي

البيان	2008م	2007م

النسب المالية

ربح السهم

مكرر الأرباح

مكرر القيمة الدفترية

-
-

معدل العائد على حقوق المساهمين

معدل العائد على الأصول

نسبة التداول

حدود استخدام التحليل المالي

-
-
-
-

وفيما يلي المزيد من النسب ومدلولها :

أولاً : نسب السيولة :

لقياس قدرة المنشأة على السداد في الأجل القصير.

١) صافي رأس المال العامل Net Working Capital :

= الموجودات المتداولة – المطلوبات المتداولة.

يقيس فائض الموجودات المتداولة عن الالتزامات المتداولة، وبشكل عام الزيادة في هذا الفائض مؤشر إيجابي على قدرة المنشأة على السداد في الأجل القصير.

٢) نسبة التداول Current Ratio :

الموجودات المتداولة

———————————

المطلوبات المتداولة

يقيس قدرة المنشأة على سداد التزاماتها قصيرة الأجل من موجوداتها المتداولة وتعكس حجم التغطية الذي توفره الموجودات المتداولة للالتزامات قصيرة الأجل ، والزيادة في هذه النسبة بشكل عام مؤشر إيجابي على قدرة المنشأة على السداد في الأجل القصير.

٣) نسبة السيولة السريعة Quick Ratio :

الموجودات المتداولة سهلة التحويل إلى نقدية

———————————

المطلوبات المتداولة

يقيس قدرة المنشأة على سداد التزاماتها قصيرة الأجل من موجوداتها المتداولة سهلة التحويل إلى نقدية (النقدية+ استثمارات في أوراق مالية+ ذمم مدينة)

ثانياً : نسب النشاط :

١) معدل دوران المخزون Inventory Turnover :

تكلفة المبيعات

———————————

متوسط مخزون البضاعة

يعكس عدد المرات التي يتم بها تداول وحدات المخزون خلال الفترة – أي عدد المرات التي يتم بها تحويل المخزون إلى مبيعات خلال الفترة – والزيادة في هذا الرقم مؤشر إيجابي على سرعة وسهولة تصريف المخزون.

٢)معدل دوران الذمم المدينة Account Receivable Turnover :

المبيعات

———————————

الذمم المدينة

يقيس حركة تدفق الأموال المستثمرة في الذمم المدينة في البيع الآجل ثم التحصيل وهكذا ، ويعكس هذا المقياس عدد المرات التي يستخدم بها كل ريال مستثمر في الذمم المدينة في عمليات البيع الآجل والتحصيل خلال الفترة والزيادة في عدد مرات الاستخدام خلال الفترة تعكس كفاءة في إدارة الذمم المدينة وبالتالي تحسن في الربحية.

٣) متوسط فترة التخزين Average Storage Period :

٣٦٥ يوم

———————————

معدل دوران المخزون

يقيس عدد الأيام بالمعدل التي تبقى فيها وحدات البضاعة بالمخازن قبل تحويلها إلى مبيعات. ويعتبر مؤشر على كفاءة إدارة المخزون بالإضافة إلى كونه مؤشر على مدى سهولة وسرعة تصريف المخزون ، وبشكل عام قصر معدل فترة التخزين مؤشر إيجابي على تحسن في إدارة المخزون.

٤) متوسط فترة التحصيل Average Collection Period:

٣٦٥ يوم

معدل دوران الذمم المدينة

يقيس هذا المؤشر عدد الأيام بالمعدل التي يستغرقها تحصيل كل ريال مبيعات آجلة، أي الفترة ما بين نقطة البيع الآجل وتاريخ التحصيل ، وبشكل عام قصر الفترة مؤشر إيجابي على سهولة تحصيل الذمم المدينة ، والزيادة الملحوظة في متوسط فترة التحصيل عن فترة الائتمان التي يمنحها المشروع للعملاء، مؤشر على بطء في حركة الذمم المدينة وتدني في التحصيل.

٥)متوسط طول الدورة التشغيلية Average: Operating Period

= متوسط فترة التخزين + متوسط فترة التحصيل.

يقيس متوسط عدد الأيام التي يتم من خلالها تحويل كل ريال استثمر في المخزون إلى نقدية ثانية.

فالدورة التشغيلية تبدأ بشراء المخزون أي تحويل النقدية إلى مخزون وفي المرحلة الثانية يتم بيع المخزون أي تحويله إلى ذمم مدينة وفي المرحلة الثالثة يتم تحصيل الذمم المدينة أي تحويلها إلى نقدية.

ثالثاً: نسب الهيكل التمويلي:

تحليل المديونية والقدرة على السداد في الأجل الطويل

١) نسبة إجمالي الديون لإجمالي الموجودات Total Debt to Asset Ratio:

إجمالي المطلوبات

إجمالي الموجودات

إجمالي المطلوبات هنا يشمل جميع مصادر التمويل في الجانب الأيسر من الميزانية باستثناء حقوق المساهمين ، سواء كانت طويلة الأجل أم قصيرة الأجل.

٢) نسبة الديون طويلة الأجل إلى الموجودات Long Term Debt to Asset Ratio:

إجمالي المطلوبات طويلة الأجل

إجمالي الموجودات

تبين هذه النسبة نسبة الموجودات الممولة بديون طويلة الأجل ، وهي مقياس بديل للمخاطرة التمويلية، ولقدرة المنشأة على السداد في الأجل الطويل فالزيادة في هذه النسبة مؤشر على زيادة في المخاطرة التمويلية ، وتدني في القدرة على السداد في الأجل الطويل.

يعتبر هذا المقياس للمديونية أقل تحفظاً من المقياس السابق

٣) نسبة الديون لحقوق الملكية Debt to Equity Ratio :

إجمالي المطلوبات

إجمالي حقوق الملكية

تبين حجم التغطية الذي توفرها حقوق الملكية للدائنين وبشكل عام كلما انخفضت نسبة الديون لحقوق الملكية، أي زاد حجم التغطية الذي يوفره المالكين للدائنين ، كلما ارتفع عامل الأمان بالنسبة للدائنين وهي بهذا تعتبر مقياسًا بديلاً للمخاطرة التمويلية ولقدرة المنشأة على السداد في الأجل الطويل.

٤)نسبة الديون طويلة الأجل لحقوق الملكية Long Term Debt to Equit:

إجمالي المطلوبات طويلة الأجل

———————————

إجمالي حقوق الملكية

تعكس حجم التغطية الذي يوفرها الملاك لديون طويلة الأجل، وتعتبر هذه النسبة مقياساً أقل تحفظاً من المقياس السابق لأنه يعتمد فقط على مصادر تمويل طويلة الأجل.

رابعاً : نسب الربحية :

تستخدم لتحليل قدرة المنشأة على تحقيق الأرباح

١) معدل العائد على المبيعات (هامش الربح) Gross Margin:

صافي الدخل

———————

المبيعات

يعكس نسبة الأرباح بالمعدل في كل ريال مبيعات ويقيس قدرة كل ريال مبيعات على تحقيق الأرباح وبشكل عام التحسن في معدل العائد على المبيعات مؤشر على تحسن الربحية.

٢) العائد على الموجودات Return On Asset:

صافي الدخل

———————

إجمالي الموجودات

يقيس قدرة كل ريال مستثمر بالموجودات على تحقيق الأرباح التشغيلية فهو يعكس القدرة على تحقيق الأرباح من الموجودات المتاحة بغض النظر عن الطريقة التي يتم بها تمويل الموجودات وبذلك يعكس كفاءة أنشطة العمليات ولا يعكس الأنشطة التمويلية.

٣) معدل دوران الموجودات Asset Turnover :

المبيعات

———————

إجمالي الموجودات

يقيس قدرة كل ريال مستثمر بالموجودات على تحقيق المبيعات وبهذا يعتبر مؤشر على كفاءة استخدام الموجودات في تحقيق الإيرادات وبشكل عام الزيادة في معدل دوران الموجودات مؤشر على تحسن في كفاءة استخدام الموجودات وتحسن الربحية.

٤) العائد على حقوق الملكية Return on Equity :

صافي الدخل

———————

إجمالي حقوق الملكية

يقيس بالمعدل ربحية كل ريال مستثمر في حقوق الملكية ويعكس كل من الأنشطة التشغيلية والتمويلية وبالتالي يتأثر بالرفع المالي وحجم الديون في هيكل رأس المال بالإضافة إلى معدل العائد على الموجودات.

المراجع

المرجع	المصدر

١- أدلة المراجعة والمعايير

المملكة المتحدة	http://www.nao.gov.uk
الهند	http://www.cagindia.org
الولايات المتحدة الأمريكية	http://www.gao.gov
العراق	http: //www.bsairaq.net
كندا	http: //www.oag-bvg.gc.ca
المعايير الدولية للمراجعة الانتوساي	www.intosai.org/ar/portal/committees
معايير المراجعة الحكومية	ديوان المراقبة العامة – المملكة العربية السعودية
معايير المراجعة السعودية	الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين

٢- مراجع أخرى:

دورة مراجعة حسابات الشركات	ديوان المراقبة العامة- المملكة العربية السعودية
دورة التحليل المالي	ديوان المراقبة العامة- المملكة العربية السعودية
برامج بعض مراقبي الحسابات	المتوفرة لدى ديوان المراقبة العامة –المملكة العربية السعودية
عرض قراءة القوائم المالية	د.عبد الله بن محمد الفهيد- جامعة القصيم

المملكة العربية السعودية
ديوان المراقبة العامة

المملكة العربية السعودية
ديوان المراقبة العامة