

لقاء

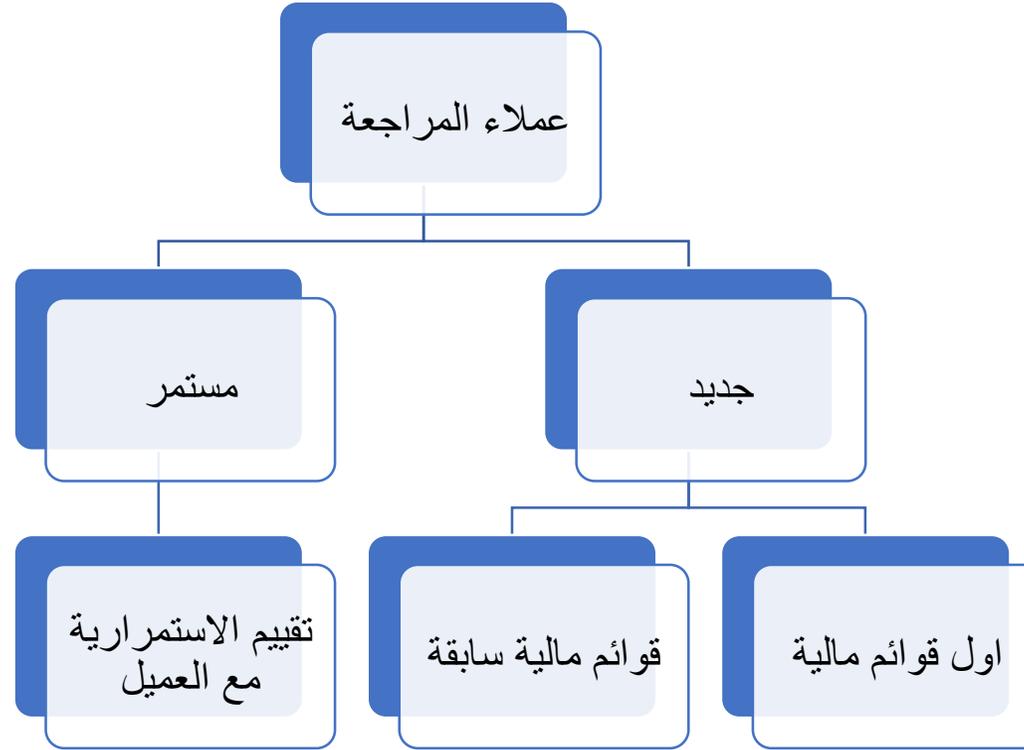
تخطيط المراجعة واوراق العمل

١٤ سبتمبر ٢٠١٩م

عادل فوزى

أنشطة ما قبل عملية المراجعة

➤ أنشطة ما قبل عملية المراجعة



لابد من اصدار خطاب ارتباط

➤ أنشطة ما قبل عملية المراجعة

محتويات خطاب الارتباط

- محتويات رئيسية
 - الهدف من مراجعة القوائم المالية .
 - مسؤولية الإدارة عن القوائم المالية.
 - نطاق المراجعة.
 - شكل التقارير أو المراسلات لإبلاغ نتائج المهمة.
 - الحقيقة الخاصة بأن هناك مخاطر لا يمكن تجنبها تحيط بأي عملية مراجعة بالإضافة إلى إمكانية وجود تحريفات هامة غير مكتشفة.
 - الحق غير المقيد للمراجع في الاطلاع على الدفاتر والسجلات والمستندات و الحصول على كافة المعلومات المطلوبة لأغراض المراجعة.
- نقاط إضافية ضرورية
 - الترتيبات الخاصة بتخطيط عملية المراجعة.
 - توقعات المراقب بالنسبة للحصول على إقرارات الإدارة المكتوبة وذلك فيما يتعلق بعملية المراجعة.
 - الحصول على ما يفيد استلام العميل لخطاب الارتباط وذلك بما يفيد مصادقته على شروط المهمة الواردة في الخطاب.
 - تحديد الخطابات أو التقارير التي يتوقع أن يصدرها المراقب للعميل.
 - الأسس الخاصة بحساب أتعاب المراجعة وكيفية تسديدها.

• نقاط إضافية عندما يكون هناك حاجة لها

- الترتيبات الخاصة باشتراك خبراء أو مراقبين آخرين في بعض أجزاء من المراجعة.
- الترتيبات الخاصة بإشراك المراجعين الداخليين وموظفي العميل في أجزاء من المراجعة.
- الترتيبات الواجب عملها مع المراقب السابق – إن وجد - في حالة السنة الأولى للتعيين.
- أية قيود على مسؤولية المراقب في حالة إمكانية وجود ذلك.
- الإشارة إلى أية اتفاقيات أخرى بين المراقب و العميل .

ارتباطات المراجعة لأول مرة الأرصدة الافتتاحية ٥١٠

➤ ارتباطات المراجعة لأول مرة - الأرصدة الافتتاحية ٥١٠

❖ نطاق المعيار

- يتناول هذا المعيار مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالأرصدة الافتتاحية في ارتباط المراجعة لأول مرة.
- فبالإضافة إلى مبالغ القوائم المالية ، فإن الأرصدة الافتتاحية تتضمن أموراً تتطلب إفصاحاً بأنها موجودة في أول الفترة ، مثل الالتزامات المحتملة والتعهدات.
- وعندما تتضمن القوائم المالية معلومات مالية مقارنة ، فإن المتطلبات والإرشادات الواردة في معيار ٧١٠ (المعلومات المقارنة - الأرقام المقابلة والقوائم المالية المقارنة) تطبق أيضاً.
- ويتضمن معيار ٣٠٠ (التخطيط لمراجعة القوائم المالية) متطلبات وإرشادات فيما يتعلق بأنشطة ما قبل بدأ المراجعة لأول مرة.

❖ الهدف

- هدف المراجع هو الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بـ:
- وجود المخزون وحالته.
 - اكتمال الدعاوى القضائية والمطالبات التي تكون المنشأة طرفاً فيها.
 - عرض المعلومات القطاعية والافصاح عنها طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به.

➤ ارتباطات المراجعة لأول مرة - الأرصد الافتتاحية ٥١٠

أرصد أول المدة

- ❖ **عند المراجعة لأول مرة يجب الحصول على أدلة ملائمة بأن أرصد أول :**
 - لا تتضمن تحريفات قد تؤثر على القوائم الحالية.
 - تم ترحيلها سليمة للعام الحالي أو تم تعديلها إذا تطلب الأمر ذلك.
 - السياسات المحاسبية يتم تطبيقها بثبات.
- ❖ **يعتمد مدي كفاية وملاءمة أدلة المراجعة التي يتم الحصول عليها فيها يتعلق بأرصد أول المدة علي بعض الأمور مثل:**
 - السياسات المحاسبية المتبعة بمعرفة المنشأة.
 - ما إذا كانت القوائم السابقة قد تم مراجعتها ، وإذا كان كذلك ،
 - ما إذا كان مراقب الحسابات قد أصدر تقريراً معدلاً.
 - طبيعة الحسابات وخطر التحريف الهام والمؤثر في القوائم المالية للفترة الحالية.
 - الأهمية النسبية لأرصد أول المدة المتصلة بالقوائم المالية للفترة الحالية .
- ❖ **فيما يتعلق بالمراجع السابق**
 - احصل علي أدلة مراجعة كافية وملائمة فيما يتعلق بالأرصد من خلال فحص أوراق عمل مراقب الحسابات السابق.
 - دراسة مستوى الكفاءة المهنية والاستقلالية للمراقب السابق.
 - إذا كان مراقب الحسابات للفترة السابقة قد أصدر تقريراً معدلاً فما هي الأمور التي أدت إلى إصدار التقرير المعدل.
- ❖ **إذا كانت القوائم المالية للفترة السابقة لم يتم مراجعتها أو إذا لم يتمكن المراقب الحالي من الحصول علي أدلة كافية**
 - يمكن الحصول علي بعض أدلة المراجعة بطريقة عادية كجزء من إجراءات المراجعة في الفترة الحالية.
 - الأصول والالتزامات المتداولة (المدينون ، الدائنون ، المخزون...).
 - الأصول والالتزامات غير المتداولة (الأصول الثابتة، الديون طويلة الأجل...).

➤ ارتباطات المراجعة لأول مرة - الأرصدة الافتتاحية ٥١٠

نتائج مراجعة وتقرير أول المدة

❖ إذا لم يتم تطبيق السياسات المحاسبية الخاصة بالفترة الحالية بثبات

إذا كان هناك تغيير في السياسات المحاسبية المتعلقة بأرصدة أول المدة ولم يتم إجراء المعالجات المحاسبية السليمة لهذا التغيير أو لم يتم عرضه والإفصاح عنه بصورة كافية، فيجب على المراقب الحالي إبداء رأياً متحفظاً أو رأياً عكسياً - حسب الحالة- على القوائم المالية الحالية

❖ إذا كان تقرير مراقب الحسابات الخاص بالمنشأة للفترة السابقة قد صدر معدلاً

فيجب على المراقب الحالي مراعاة تأثير هذه التعديلات على القوائم المالية عن الفترة الحالية، وإذا كانت أسباب التعديل الخاص بالقوائم المالية للفترة السابقة مازال قائماً وذو تأثير هام ومؤثر على القوائم المالية الحالية ، فينبغي على المراقب الحالي أن يصدر تقريراً معدلاً في ضوءها.

❖ إذا لم يتمكن المراقب من الحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة بعد كل هذا فيما يتعلق بأرصدة أول المدة ، فيجب أن يتضمن تقرير مراقب الحسابات ما يلي:

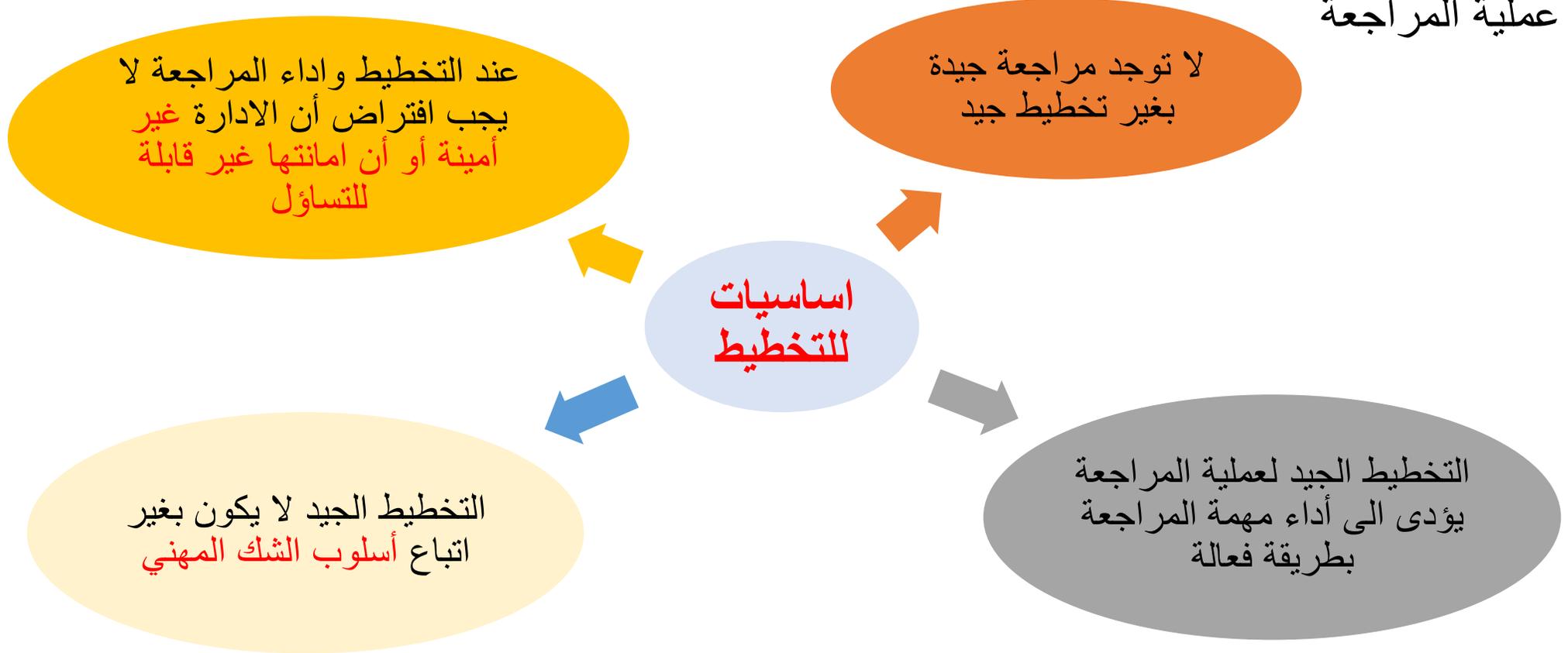
- أ- رأياً متحفظاً لقيود على النطاق، أو
- ب- الامتناع عن إبداء الرأي، أو
- ج- إبداء رأياً متحفظاً أو الامتناع عن إبداء الرأي فيما يتعلق بنتائج العمليات ورأي غير متحفظ فيما يتعلق بالمركز المالي.

❖ إذا كانت أرصدة أول المدة تحتوي على أخطاء تؤثر بشكل هام ومؤثر على القوائم المالية للفترة الحالية

ولم يتم معالجة تأثير هذا التحريف بشكل سليم وعرضه والإفصاح عنه بصورة كافية فيجب على المراقب الحالي إبداء رأياً متحفظاً أو رأياً عكسياً - حسب الحالة - على القوائم المالية الحالية.

تخطيط عملية المراجعة

➤ تخطيط عملية المراجعة



التخطيط ليس مجرد اجراء نستكمل به شكل تتطلبه المعايير

➤ تخطيط وأداء عملية المراجعة - الشك المهني



تقييم مدى سلامة أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها.

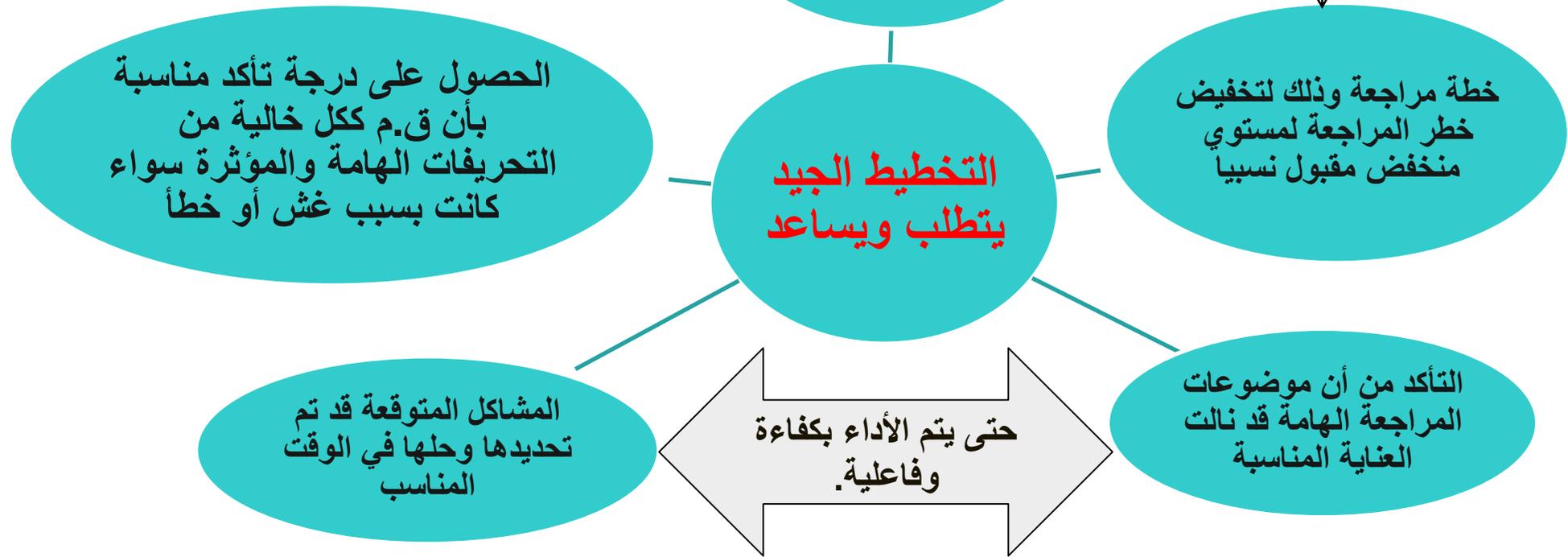
الانتباه الى الادلة المتعارضة والتساؤل عن المستندات أو اقرارات الإدارة.

واتباع أسلوب الشك
المهني ضروري

لتخفيض خطر إغفال حالات تثير الشك أو التعميم في التوصل الى استنتاجات نتيجة القيام بالملاحظة

أو استخدام افتراضات خاطئة في تحديد طبيعة وتوقيت مدى اجراءات المراجعة وتقييم النتائج المحققة.

مفهوم يعبر عن تجميع كافة أدلة المراجعة
الضرورية للتحقق من أن القوائم المالية ككل
خالية من أية تحريفات هامة ومؤثرة



لا يعتبر التخطيط مرحلة منفصلة عن المراجعة ولكن علي العكس هو عملية مستمرة ومتكررة غالبا ما تبدأ بعد مدة وجيزة من اكتمال المراجعة السابقة أو تتصل بها وتستمر حتى اكتمال عملية المراجعة الحالية.

لا يمكن الحصول على تأكيد حاسم باكتشاف كافة التحريفات الهامة والمؤثرة بسبب وجود بعض المحددات المتأصلة والتي تنشأ نتيجة عوامل منها:

❖ استخدام العينة

❖ المحددات المتأصلة الناجمة عن طبيعة النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية

❖ على سبيل المثال - إمكانية حدوث تواطؤ أو تجاوزات الإدارة

❖ حقيقة أن غالبية أدلة المراجعة مقنعة أكثر منها حاسمة

❖ اعتماد المراجع على حكمه المهني في أدائه لأعمال المراجعة لإبداء رأيه وذلك فيما يتعلق بالأمور الآتية:

❖ الحصول على أدلة المراجعة .

❖ على سبيل المثال عند تحديد طبيعة وتوقيت ومدى اختبارات المراجعة.

❖ التوصل إلى استنتاجات بناء على أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها .

❖ على سبيل المثال عند تقييم مدى ملاءمة التقديرات التي أعدتها الإدارة عند إعداد القوائم المالية.

❖ المعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة.

الإجراءات التحليلية ٥٢٠

➤ الإجراءات التحليلية ٥٢٠

❖ نطاق المعيار

- يتناول هذا المعيار استخدام المراجع للإجراءات كإجراءات أساس ("الإجراءات التحليلية، التحليلية الأساس"). كما يتناول أيضاً مسؤولية المراجع بشأن تنفيذ الإجراءات التحليلية قرب نهاية المراجعة التي تساعد المراجع عند تكوين استنتاج عام عن القوائم المالية.
- كما يتناول معيار ٣١٥ (التعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها) استخدام الإجراءات التحليلية كإجراءات لتقدير الخطر .
- ويتضمن معيار ٣٣٠ (استجابات المراجع للمخاطر المقدرة) المتطلبات والإرشادات المتعلقة بطبيعة إجراءات المراجعة ، وتوقيتها ، ومداهها، استجابة للمخاطر المقدرة ، وقد تتضمن إجراءات المراجعة الإجراءات التحليلية الأساس

❖ الهدف

أهداف المراجع هي :

- الحصول على أدلة مراجعة ملائمة وموثوق بها استخدام الإجراءات التحليلية الأساس.
- تصميم وتنفيذ إجراءات تحليلية قرب نهاية المراجعة تساعد المراجع عند تكوين استنتاج عام عما إذا كانت القوائم المالية تتسق مع فهم المراجع للمنشأة.

❖ الفحص التحليلي في المراجعة

يساعد في تحديد وتشخيص المشاكل المحتملة والهامة نسبيا، وذلك بأقل التكاليف وبالتالي يستطيع المراجع تحقيق الكفاءة في أداء عملية المراجعة.

❖ مفهوم الفحص التحليلي

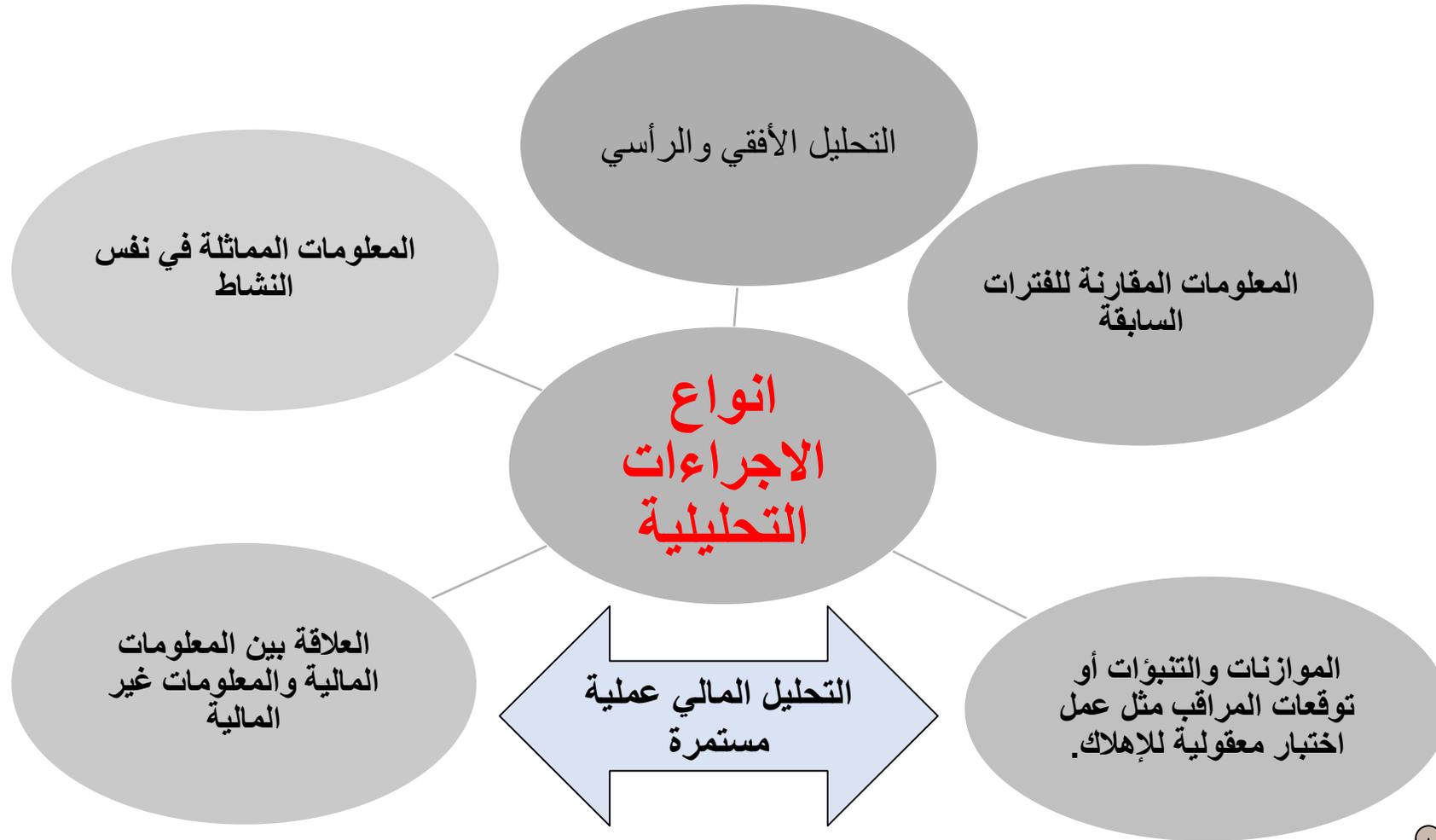
أن الهدف الأساسي من الفحص التحليلي هو تحليل العلاقات بين بيانات القوائم المالية، والتعرف على العلاقات الغير متوقعة للتركيز على فحصها مما يساعد في تخطيط عملية المراجعة و تصميم برنامج المراجعة الملائم.

❖ تستخدم الإجراءات التحليلية للأغراض التالية:

- كأداة لتقييم الخطر للتوصل إلى فهم للمنشأة وبيئتها.
- تخفيض خطر التحريف الهام والمؤثر على مستوى التأكيد إلى مستوى منخفض مقبول.
- كأداة لفحص شامل للقوائم المالية في مرحلة الفحص الختامية للمراجعة.
- دراسة أي تقلبات وعلاقات لا تتماشى مع المعلومات المالية المتصلة بها أو تنحرف انحرافاً مؤثراً عن المبالغ المتوقعة.
- كأداة للتحقيق وذلك عندما يكون استخدامها أكثر فعالية أو كفاءة من استخدام اختبارات التفاصيل.

الإجراءات التحليلية توجد السؤال ولا تجيب عليه

➤ الإجراءات التحليلية ٥٢٠



ويعتبر اختيار المراقب لإجراءات المراجعة و طرق ومستوى تطبيقها مسألة ترجع لحكمه المهني الشخصي.

➤ الإجراءات التحليلية ٥٢٠

التخطيط التحليلي								
السنة السابقة		السنة الحالية		السنة حتى تاريخه				
وزن	فعلي	وزن	فعلي	وزن	تقديري	وزن	فعلي	
نسبي %	ألف ريال	نسبي %	ألف ريال	نسبي %	ألف ريال	نسبي %	ألف ريال	
								نتائج الأعمال
% ١٠٠,٠٠	١٩٩٤٧,٠٠٠	% ١٠٠,٠٠	٣١٣,٥٠٠	% ١٠٠,٠٠	.	% ١٠٠,٠٠	١٥٦,٠٠٠	الإيرادات
% ٧٤,٣٦	١٤٨٣٢,٠٠٠	% ٧٢,٤٣	٢٢٦٧٥,٠٠٠	#DIV/0!	.	% ٧٠,٢٩	١,٠٩٦,٥٠٠	تكلفة الإيرادات
% ٢٥,٦٤	٥١١٥,٠٠٠	% ٢٧,٥٧	٨٦٣,٠٠٠	#DIV/0!	.	% ٢٩,٧١	٤٦٣,٥٠٠	مجمل الربح
% ١٤,٦٤	٤٩٨,٠٠٠	% ٥,٩٢	٢٠٧,٠٠٠	#DIV/0!	.	% ٦,٠٦	١٠٢,٠٠٠	مصروفات البيع والتوزيع
% ٨٢,١٨	٢٧٩٥,٠٠٠	% ٩٤,٣١	٣٢٩٨,٠٠٠	#DIV/0!	.	% ٩٤,٣٠	١,٥٨٨,٠٠٠	المصروفات الإدارية والعمومية
% ١,٠٦-	٣٦,٠٠٠	% ٥,١٨-	١٨١,٠٠٠	#DIV/0!	.	% ٥,٢٩-	٨٩,٠٠٠	إيرادات أخرى
% ٤,٢٣	١٤٤,٠٠٠	% ٤,٩٥	١٧٣,٠٠٠	#DIV/0!	.	% ٤,٩٣	٨٣,٠٠٠	مصروفات أخرى
% ٠,٠٠		% ٠,٠٠		#DIV/0!	.	% ٠,٠٠		
١,٠٠	٣٤٠,١٠٠	١,٠٠	٣٤٩٧,٠٠٠	#DIV/0!	.	١,٠٠	١٦٨٤,٠٠٠	
	١٧١٤,٠٠٠		٥١٣٣,٠٠٠		.		٢٩٥١,٠٠٠	صافي الربح
								الميزانية
								الأصول المتداولة
% ٢,٨٩	٥٧٦,٠٠٠	% ٨,٩٧	٢٥٣٥,٠٠٠	% ٩,٦٢	٢٣٢٤,٠٠٠	% ٩,٦٢	٢٣٢٤,٠٠٠	تقديرات بالبنوك والصندوق
% ٣٧,٧١	٧٥٠,٨٠٠	% ٢٧,٩٥	٧٨٩٦,٠٠٠	% ٣٠,٨٢	٧٤٤٦,٠٠٠	% ٣٠,٨٢	٧٤٤٦,٠٠٠	ذمم العملاء
% ٢٦,٦٤	٥٣٠,٤٠٠	% ٢٤,٨٢	٧,٠١٢,٠٠٠	% ٢٨,٢٨	٦٨٣٢,٠٠٠	% ٢٨,٢٨	٦٨٣٢,٠٠٠	المخزون وأعمال تحت التنفيذ
% ٣٠,٧٢	٦١١٦,٠٠٠	% ٣٧,٤٤	١,٠٥٧,٠٠٠	% ٣٠,٤٣	٧٣٥٢,٠٠٠	% ٣٠,٤٣	٧٣٥٢,٠٠٠	اطراف ذات علاقة
% ٢,٠٤	٤٠٧,٠٠٠	% ٠,٨١	٢٢٨,٠٠٠	% ٠,٨٥	٢٠٥,٠٠٠	% ٠,٨٥	٢٠٥,٠٠٠	مدينون وأرصدة مدينة أخرى
% ١٠٠,٠٠	١٩٩١١,٠٠٠	% ١٠٠,٠٠	٢٨٢٤٦,٠٠٠	% ١٠٠,٠٠	٢٤١٥٩,٠٠٠	% ١٠٠,٠٠	٢٤١٥٩,٠٠٠	
								الخصوم المتداولة
% ٠,٠٠		% ٠,٠٠		% ٠,٠٠		% ٠,٠٠		قروض وبنوك دائنة
% ١٠٠,٠٠	٥٥٩٧,٠٠٠	% ١٠٠,٠٠	١١٢٦,٠٠٠	% ١٠٠,٠٠	٩٤٤٥,٠٠٠	% ١٠٠,٠٠	٩٤٤٥,٠٠٠	موردون و مقاولي الباطن
% ٠,٠٠		% ٠,٠٠		% ٠,٠٠		% ٠,٠٠		الدائنون الآخرون
% ٠,٠٠		% ٠,٠٠		% ٠,٠٠		% ٠,٠٠		أرصدة دائنة أخرى
% ١٦,٤٦	٩٢١,٠٠٠	% ١١,٨٠	١٣٢٩,٠٠٠	% ١٠,٨٥	١,٠٢٥,٠٠٠	% ١٠,٨٥	١,٠٢٥,٠٠٠	مخصصات
% ١١٦,٤٦	٥٥٩٧,٠٠٠	% ١١١,٨٠	١١٢٦,٠٠٠	% ١١٠,٨٥	٩٤٤٥,٠٠٠	% ١١٠,٨٥	٩٤٤٥,٠٠٠	
% ٩٦,٧٣	١٤٣١٤,٠٠٠	% ٩٧,٢٩	١,٦٩٨,٦٠٠	% ٩٧,٢٨	١,٤٧١٤,٠٠٠	% ٩٧,٢٨	١,٤٧١٤,٠٠٠	رأس المال العامل
% ٣,٢٧	٤٨٤,٠٠٠	% ٢,٧١	٤٧٣,٠٠٠	% ٢,٧٢	٤١٢,٠٠٠	% ٢,٧٢	٤١٢,٠٠٠	صافي الأصول الثابتة
% ٠,٠٠		% ٠,٠٠		% ٠,٠٠		% ٠,٠٠		مشروعات تحت التنفيذ
% ١٠٠,٠٠	١,٤٧٩٨,٠٠٠	% ١٠٠,٠٠	١,٧٤٥٩,٠٠٠	% ١٠٠,٠٠	١,٥١٢٦,٠٠٠	% ١٠٠,٠٠	١,٥١٢٦,٠٠٠	صافي الاصول
								حقوق الملكية
% ٣٣,٧٩	٥٠,٠٠٠	% ٢٨,٦٤	٥٠,٠٠٠	% ٣٣,٠٦	٥٠,٠٠٠	% ٣٣,٠٦	٥٠,٠٠٠	رأس المال
% ١٦,٨٩	٢٥٠,٠٠٠	% ١٤,٣٢	٢٥٠,٠٠٠	% ١٦,٥٣	٢٥٠,٠٠٠	% ١٦,٥٣	٢٥٠,٠٠٠	الاحتياطي النظامي
% ٤٩,٣٢	٧٢٩٨,٠٠٠	% ٥٧,٠٤	٩,٩٥٩,٠٠٠	% ٥٠,٤٢	٧,٦٢٦,٠٠٠	% ٥٠,٤٢	٧,٦٢٦,٠٠٠	الارباح المبقاة

➤ الإجراءات التحليلية ٥٢٠

مكتب بدون عنوان							
محاسبون قانونيون							
التخطيط التحليلي							
السنة السابقة		السنة الحالية		السنة حتى تاريخه			
وزن	فعلي	وزن	فعلي	وزن	تقديري	وزن	فعلي
نسبي %	ألف ريال	نسبي %	ألف ريال	نسبي %	ألف ريال	نسبي %	ألف ريال
نتائج الأعمال							
الإيرادات	١٥٦٠٠٠٠٠	%١٠٠	٣١٢٠٠٠٠٠	%١٠٠	٣١٢٠٠٠٠٠	%١٠٠	١٥٦٠٠٠٠٠
تكلفة الإيرادات	١٠٩٦٥٠٠٠	%٧٢,٤٣	٢٢٦٧٥٠٠٠	%٧٠,٢٩	٢١٩٣٠٠٠٠	%٧٠,٢٩	١٠٩٦٥٠٠٠
مجمّل الربح	٤٦٣٥٠٠٠	%٢٧,٥٧	٨٦٣٠٠٠٠	%٢٩,٧١	٩٢٧٠٠٠٠	%٢٩,٧١	٤٦٣٥٠٠٠
مصروفات البيع والتوزيع	١٠٢٠٠٠	%٥,٩٢	٢٠٧٠٠٠	%٦,٠٦	٢٠٤٠٠٠	%٦,٠٦	١٠٢٠٠٠
المصروفات الإدارية والعمومية	١٥٨٨٠٠٠	%٩٤,٣١	٣٢٩٨٠٠٠	%٩٤,٣٠	٣١٧٦٠٠٠	%٩٤,٣٠	١٥٨٨٠٠٠
إيرادات أخرى	٨٩٠٠٠	%٥,١٨	١٨١٠٠٠	%٥,٢٩	١٧٨٠٠٠	%٥,٢٩	٨٩٠٠٠
مصروفات أخرى	٨٣٠٠٠	%٤,٩٥	١٧٣٠٠٠	%٤,٩٣	١٦٦٠٠٠	%٤,٩٣	٨٣٠٠٠
		%٠,٠٠		%٠,٠٠		%٠,٠٠	
	١٦٨٤٠٠٠	١,٠٠	٣٤٩٧٠٠٠	١,٠٠	٣٣٦٨٠٠٠	١,٠٠	١٦٨٤٠٠٠
	٢٩٥١٠٠٠		٥١٣٣٠٠٠		٥٩٠٢٠٠٠		٢٩٥١٠٠٠
صافي الربح							
النسب							
نسبة مجمّل الربح	%٢٩,٧١	%٢٧,٥٧	%٢٩,٧١	%٢٩,٧١	%٢٩,٧١	%٢٩,٧١	%٢٩,٧١
نسبة صافي الربح	%١٨,٩٢	%١٦,٤٠	%١٨,٩٢	%١٨,٩٢	%١٨,٩٢	%١٨,٩٢	%١٨,٩٢
نسبة المصروفات البيعية	%٠,٦٥	%٠,٦٦	%٠,٦٥	%٠,٦٥	%٠,٦٥	%٠,٦٥	%٠,٦٥
نسبة المصروفات العمومية	%١٠,١٨	%١٠,٥٤	%١٠,١٨	%١٠,١٨	%١٠,١٨	%١٠,١٨	%١٠,١٨

المخاطر

المخاطر

❖ خطر المراجعة

يجب أن تؤخذ مخاطر المراجعة في الاعتبار عند تحديد طبيعة ومدى وتوقيت عملية المراجعة وتقييم نتائج هذه الاجراءات والخذ في الاعتبار الامور التي قد يكون لها أثر مهم على القوائم المالية بهدف الحصول على تأكيد معقول وليس مطلقاً بأن الاخطاء المهمة قد تم اكتشافها.

❖ هناك ثلاثة انواع من المخاطر المرتبطة بعملية المراجعة :

- مخاطر ملازمة Inherent Risk
- مخاطر الرقابة Control Risk
- خطر الاكتشاف Detection Risk

خطر المراجعة = خ ملازم x خ رقابة x خ اكتشاف

مخاطر المراجعة

- **مخاطر ملازمة Inherent Risk**
 - هي قابلية أرصدة الحسابات للخطأ سواء وجدت إجراءات للرقابة الداخلية او لم توجد.
 - يستند تقدير الاخطار المتلازمة على الحكم الشخصي للمراجع بشكل أساسي لأنها بيانات نوعية.
 - يجب تقديرها بصورة دقيقة لأنها تؤثر بصورة جوهرية على كفاءة وفاعلية عملية المراجعة .
 - تتأثر كفاءة عملية المراجعة إذا ما تم تحديدها بأعلى مما يجب ، ويتطلب ذلك مجهوداً أكبر من المراجع والعكس صحيح.
 - تفقد عملية المراجعة فاعليتها إلى حد كبير إذا لم يتم تحديد الخطر الملازم في مستواها الملائم.
- **مخاطر الرقابة Control Risk**
 - احتمال فشل إجراءات الرقابة الداخلية في منع واكتشاف الأخطاء الجوهرية في الأرصدة او العمليات ولا يمكن منعه أو اكتشافه في وقت مناسب.
 - إن القيام بتقييم الرقابة الداخلية للعملاء يساعد على :-
 - تقييم خطر الرقابة الداخلية.
 - تفهم نظم الرقابة الداخلية وتدقق المعلومات والبيانات والسجلات بالمنشأة من اجل خطاب الادارة.
- **خطر عدم اكتشاف Detection Risk**
 - احتمال فشل إجراءات المراجعة في اكتشاف الأخطاء الجوهرية التي وقعت في ارصدة الحسابات أو العمليات.
 - وحيث أن إجراءات المراجعة تنقسم الى نوعين :
 - خطر اختبارات التفاصيل Tests of details Risk
 - احتمال فشل اختبارات التفاصيل في اكتشاف الأخطاء الجوهرية التي قد تكون وقعت في العمليات والارصدة.
 - خطر المراجعة التحليلية Analytical Review Risk
 - احتمال فشل إجراءات المراجعة التحليلية في اكتشاف الأخطاء الجوهرية.
 - وعليه يمكن ان نقول ان مكونات خطر الاكتشاف هي : DR
 - خطر اختبارات التفاصيل TD
 - خطر المراجعة التحليلية AR

➤ خطر المراجعة - المخاطر الملازمة

خطر مرتفع	خطر منخفض	العامل
كبير	صغير	• حجم المنشأة محل المراجعة
ضعيف/ضغوط كبيرة	قوى/ ضغوط قليلة	• المركز المالى للعميل والضغوط التشغيلية
سريع	بطيئ	• معدل دوران الادارة ومجلس الادارة
قليلة	كبيرة	• خبرة وكفاءة العاملين
هامة / متعددة	قليلة او لا يوجد	• اكتشافات المراجعة فى السنوات السابقة
هامة / متعددة	قليلة او لا يوجد	• استخدام التقديرات فى الأرقام المحاسبية
معقدة	بسيطة	• تعقيدات فى الحساب
كبيرة القيمة/منقولة	غير ملموسة/ثابتة	• مدى تعرضها للغش وسوء الاستخدام
كبيرة	قليلة	• التغييرات فى الاجراءات والانظمة
بدرجة كبيرة	قليل او لا يوجد	• مدى الخضوع للحكم الشخصى
كبير وقليل	صغير وكثير	• حجم البنود
قديم/جديد جدا	فى متوسط الاستخدام	• عمر نظام الكمبيوتر
بدرجة كبيرة	قليل او لا يوجد	• درجة تدخل النظم اليدوية
مورد غير معروف	مورد يعتمد عليه	• مصدر البرامج ومدى العون المقدم

➤ خطر المراجعة - المخاطر الملازمة - تابع

❖ وهناك امور اخرى تؤخذ في الحسبان عند تقدير المخاطر مثل :

- موسمية النشاط.
- طبيعة عمليات المنشأة وطبيعة الأخطاء المحتملة.
- الصناعة التي ينتمي إليها العميل.
- مدى صعوبة تحديد الكميات والقيم في السجلات المحاسبية.

❖ وتُعدّ المخاطر الملازمة من أهم الأخطار التي يجب تقديرها بصورة دقيقة، إذ إنها تؤثر بصورة جوهرية على كفاءة وفاعلية عملية المراجعة

- حيث تتأثر كفاءة عملية المراجعة إذا ما تم تحديدها بأعلى مما يجب، ويتطلب ذلك مجهوداً أكبر من المراجع والعكس صحيح.
- كما تفقد عملية المراجعة فاعليتها إلى حد كبير إذا لم يتم تحديد الخطر الملازم في مستواه الملائم.

➤ خطر المراجعة - خطر عدم الاكتشاف

❖ ولا يمكن تقليل خطر عدم الاكتشاف إلى الصفر

- بسبب عدم قيام المراقب عادة بفحص جميع فئات المعاملات أو أرصدة الحسابات أو الإفصاحات وبسبب عوامل أخرى منها:
- قيام المراقب باختيار إجراء مراجعة غير ملائم أو
 - إساءة استخدام إجراء مراجعة ملائم أو تفسير نتائج المراجعة بشكل خاطئ.

ويمكن التعامل مع تلك العوامل الأخرى عادة من خلال التخطيط المناسب وإلحاق الأفراد المناسبين بفريق العمل وإتباع الشك المهني والإشراف وفحص أعمال المراجعة التي تم أدائها.

➤ خطر المراجعة - خطر عدم الاكتشاف - يتبع

❖ يرتبط خطر عدم الاكتشاف بطبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة التي يحددها المراقب لتخفيض خطر المراجعة لمستوى منخفض بشكل مقبول.

❖ وبالنسبة لأي مستوى محدد من خطر المراجعة فإن المستوى المقبول من خطر عدم الاكتشاف ينطوي على علاقة عكسية بالنسبة لتقييم خطر التحريفات الهامة والمؤثرة بالنسبة لمستوى التأكيد،

- فكلما زادت نسبة اعتقاد المراجع بوجود تحريفات هامة ومؤثرة كلما قلت نسبة خطر عدم الاكتشاف التي يمكن قبولها.
- وعلى العكس كلما قلت نسبة اعتقاد المراجع بوجود خطر تحريفات هامة ومؤثرة كلما زادت نسبة خطر عدم الاكتشاف الذي يمكن قبوله.

➤ تابع - خطر المراجعة

يقوم مراقب الحسابات بالحصول على أدلة المراجعة وتقييمها للحصول على درجة التأكد المناسبة بخصوص ما إذا كانت القوائم المالية تعبر بعدالة ووضوح في جميع جوانبها الهامة طبقا لإطار إعداد التقارير المالية .

❖ ويعترف مفهوم درجة التأكد المناسبة بإمكانية وجود خطر يتمثل في عدم ملاءمة رأي المراجعة.

❖ ويعرف الخطر المتمثل في قيام المراقب بإبداء رأي مراجعة غير ملائم عندما تحرف القوائم المالية تحريفا هاما ومؤثرا "بخطر المراجعة".

النظام
المحاسبي

- يوضع في ضوء :
 - قوانين وانظمة .
 - معايير محاسبة .
 - انشطة متخصصة .

خطر حدوث خطأ (الخطر المتأصل)

الرقابة الداخلية (خطر الرقابة الداخلية)

لا بد

- وجود
- فاعلية
- يغطي الفترة

-تحليل تحقيقي
- فحص

المراجعة (خطر عدم الاكتشاف)

القوائم المالية

ويمكن على سبيل المثال أن يتم تقييم الخطر وفقا لما يلي:-

التحليل التحقيقي	خطر الرقابة الداخلية	الخطر الكامن	البيان
أكثر من ٠,٥	أكثر من ٠,٤	أعلى من ٠,٦	خطر عالي
٠,٥-٠,٢	٠,٤ - ٠,٢	٠,٦ - ٠,٤	خطر متوسط
محتمل ٠,٢ - ٠,١	أقل من ٠,٢	أقل من ٠,٤	خطر منخفض
أقل من ٠,١	أقل من ٠,١	-	خطر منخفض جدا

ويتم تقييم الخطر لنسبة مئوية وفقا لما يلي:-

التحليل التحقيقي	خطر الرقابة الداخلية	الخطر الكامن	البيان
أكثر من ٥٠%	أكثر من ٤٠%	أعلى من ٦٠%	خطر عالي
٥٠% - ٢٠%	٤٠% - ٢٠%	٦٠% - ٤٠%	خطر متوسط
محتمل من ٢٠% - ١٠%	أقل من ٢٠%	أقل من ٤٠%	خطر منخفض
أقل من ١٠%	أقل من ١٠%	-	خطر منخفض جدا

أعلى نسبة خطر ١٠٠% أو ١ صحيح

وهذه الحالة تعنى أما عدم وجود أو عدم الرغبة فى القيام بالعمل

مصفوفة مكونات الخطر

تقييم خطر الرقابة				تقييم المخاطر الملازمة
منخفض	متوسط	مرتفع	الحد الأقصى	
المستوى المقبول لمخاطر الاكتشاف لتحقيق مخاطر المراجعة منخفض				
منخفض	منخفض	منخفض جدا	منخفض جدا	الحد الأقصى
متوسط	منخفض	منخفض	منخفض جدا	مرتفع
مرتفع	متوسط	منخفض	منخفض	متوسط
مرتفع	مرتفع	منخفض	منخفض	منخفض

المستويات المقبولة لمخاطر الاكتشاف ترتبط بشكل عكسي مع تقييم المخاطر
الملازمة والمخاطر الرقابية.

مثال:

إذا فرض بالنسبة لتأكيد معين أن الخطر الكائن ٤٠% وخطر الرقابة الداخلية ١٠٠% وخطر التحليل التحقيقي ٣٠% وخطر التحقيق بالعينة ٢٠% فما قيمة خطر المراجعة؟

$$\text{خ. م} = ٠,٢ \times ٠,٣ \times ١ \times ٠,٤ = ٠,٠٣$$

فإذا كان ٣% قيمة مرضية لخطر المراجعة فيكون تصميم عملية المراجعة مقبولا.

مثال:

خ. م ٠,٠٣، خ. ك ٠,٤٠، خ. ي = ١ ولا يتم عمل تحليل تحقيقي والمطلوب خطر التحقيق بالعينة .

$$٠,٠٨ = \frac{٠,٠٣}{١ \times ١ \times ٠,٤} = \frac{\text{خ. م}}{\text{خ. ك} \times \text{خ. ر} \times \text{خ. ت}} = \text{خ. ع}$$

ويترجم هذا الى مستوى خطر ٨% (أو مستوى ثقة ١٠٠% ناقصا ٨% أي ٩٢%)

استجابات المراجع للمخاطر المقدرة ٣٣٠

➤ استجابات المراجع للمخاطر المقدرة ٣٣٠

❖ نطاق المعيار

- يتناول هذا المعيار مسئولية المراجع بشأن تصميم وتطبيق الاستجابات بالنسبة لمخاطر التحريف الجوهرى المتعارف عليها والمقدرة بمعرفة المراجع عند مراجعة القوائم المالية.
- طبقا لمعيار المراجعة (٣١٥) – التعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها.

❖ الهدف

هدف المراجع هو الحصول على ما يكفى من أدلة المراجعة المناسبة ، بشأن المخاطر المقدرة للتحريف الجوهرى، من خلال تصميم وتطبيق استجابات مناسبة لتلك المخاطر .

➤ استجابات المراجع للمخاطر المقدرة ٣٣٠

❖ متطلبات المعيار

- يجب على المراجع أن يصمم وينفذ استجابات شاملة لمواجهة المخاطر المقدرة للتحريف الجوهرى على مستوى القوائم المالية.
- يجب على المراجع أن يصمم وينفذ إجراءات مراجعة إضافية تستند فى طبيعتها ، وتوقيتها ، ومداهها لمخاطر التحريف الجوهرى على مستوى التأكيد وتستجيب لها.

➤ استجابات المراجع للمخاطر المقدرة ٣٣٠

❖ الاعتبارات اللازمة عند تصميم الإجراءات الإضافية

يجب على المراجع أن :

- أ- يأخذ في الحسبان الأسباب التي أدت إلى التقدير الذي توصل إليه لخطر التحريف الجوهرى على مستوى التأكيد لكل فئة من المعاملات أو رصيد حساب أو إفصاح ، بما فى ذلك :
 - إجمالى وجود تحريف جوهرى بسبب خصائص معينة لفئة ذات صلة بمعاملات أو رصيد أو إفصاح (أى الخطر الملازم) .
 - ما اذا كان تقدير الخطر يأخذ فى الحسبان أدوات الرقابة ذات الصلة (أى خطر الرقابة) مما يتطلب الحصول على أدلة مراجعة ، لتحديد ما إذا كانت أدوات الرقابة تعمل بفاعلية .
- ب- يحصل على أدلة مراجعة أكثر إقناعا ، كلما تزايد تقدير المراجع للخطر .

➤ استجابات المراجع للمخاطر المقدرة ٣٣٠

❖ اختبارات أدوات الرقابة

يجب على المراجع أن :

أن يصمم وينفذ اختباره لأدوات الرقابة للحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة بشأن فعالية تشغيل أدوات الرقابة ذات الصلة ، إذا:

- أ- تضمن تقدير المراجع لمخاطر التحريف الجوهرى على مستوى التأكيد توقعاً بأن أدوات الرقابة تعمل بشكل فعال (أي حيثما ، ينوى المراجع الاعتماد على الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة في تحديد طبيعة ، وتوقيت ، ومدى اجراءات التحقيق) أو
- ب- كانت إجراءات التحقيق بمفردها لا توفر - ما يكفى من أدلة المراجعة الكافية والمناسبة على مستوى التأكيد.

عند تصميم وتنفيذ اختبارات الأدوات الرقابية الداخلية يجب أن يحصل المراجع على المزيد من أدلة المراجعة المقنعة ، وذلك كلما اعتمد المراجع - بشكل أكبر - على فعالية أدوات رقابة معينة

➤ استجابات المراجع للمخاطر المقدرة ٣٣٠

❖ طبيعة ومدى اختبارات أدوات الرقابة

عند تصميم وتنفيذ اختبارات لأدوات الرقابة ، يجب على المراجع :

أ- تنفيذ إجراءات مراجعة أخرى بالتزامن مع الاستفسار للحصول على أدلة مراجعة حول الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة ، بما في ذلك :

- كيفية تطبيق أدوات الرقابة في أوقات ملائمة خلال الفترة محل المراجعة .
- الثبات في تطبيق تلك الإجراءات .
- الجهة المنوط بها التطبيق ووسائل التطبيق .

ب- تحديد ما إذا كانت أدوات الرقابة التي سيتم اختبارها تعتمد على أدوات رقابة أخرى (رقابة غير مباشرة) .

➤ استجابات المراجع للمخاطر المقدرة ٣٣٠

❖ استخدام أدلة مراجعة تم الحصول عليها من مراجعة سابقة

إذا تم استخدام أدلة مراجعة تم الحصول عليها من مراجعة سابقة عن فعالية تشغيل أدوات الرقابة ، فيجب مراعاة ما يلي:

- أ- فعالية عناصر الرقابة الداخلية الأخرى بما في ذلك ، بيئة الرقابة ، متابعة المنشأة لأدوات الرقابة ، وعملية تقييم المنشأة للمخاطر.
- ب- المخاطر الناشئة من خصائص أدوات الرقابة بما في ذلك إذا كانت يدوية أو آلية .
- ج- فعالية أدوات الرقابة العامة على نظم المعلومات .
- د- فعالية أدوات الرقابة وكيفية تطبيقها بمعرفة المنشأة ، بما في ذلك ، طبيعة ومدى الانحرافات في تطبيق أدوات الرقابة التي تم ملاحظتها في مراجعات سابقة ، وما إذا كانت هناك تغييرات هامة في الموظفين تؤثر بشكل كبير على تطبيق الأدوات الرقابية .
- هـ- ما إذا كان عدم التغيير في أداة رقابية معينة يشكل خطرا بسبب الظروف المتغيرة .
- و- مخاطر التحريف الجوهرى ومدى الاعتماد على ادوات الرقابة .

➤ استجابات المراجع للمخاطر المقدرة ٣٣٠

❖ ادوات الرقابة على المخاطر الهامة

- إذا ما خطط المراجع الاعتماد على أدوات رقابة على مخاطر معينة يرى المراجع أنها تمثل مخاطر هامة، **يجب** على المراجع اختبار تلك الأدوات الرقابية في الفترة الحالية.
 - تقييم فعالية تشغيل أدوات الرقابة
- عند تقييم فعالية تشغيل أدوات الرقابة ذات الصلة ، يجب على المراجع أن يقيم ما إذا كانت التحريفات التي تم اكتشافها من خلال إجراءات التحقيق ، تشير إلى أن تلك الأدوات الرقابية لا تعمل بشكل فعال.

ملاحظة هامة: ليس معنى عدم اكتشاف تحريفات من خلال الاجراءات التحقيقية ان ادوات الرقابة ذات الصلة فعالة .

➤ استجابات المراجع للمخاطر المقدرة ٣٣٠

❖ ادوات الرقابة على المخاطر الهامة - يتبع

- إذا ما اكتشف انحرافات عن أدوات الرقابة ، التي ينوى المراجع الاعتماد عليها ، يجب على المراجع القيام بإجراء استفسارات محددة لفهم هذه الامور ونتائجها المحتملة ، كما ينبغي عليه أن يحدد ما إذا كانت:

- اختبارات أدوات الرقابة المنفذة توفر أساسا مناسباً للاعتماد على أدوات الرقابة.
- الاختبارات الاضافية لأدوات الرقابة ضرورية . أو
- المخاطر المحتملة للتحريف ، تحتاج الى التعامل معها من خلال القيام بإجراءات تحقيق.

➤ استجابات المراجع للمخاطر المقدرة ٣٣٠

❖ ادوات الرقابة على المخاطر الهامة - يتبع

• **بغض النظر عن المخاطر المقدرة للتحريف الجوهري ،**

• يجب على المراجع أن يصمم وينفذ إجراءات تحقيق لكل فئة جوهريّة من المعاملات ، رصيد حساب ، وإفصاح.

• يجب على المراجع أن يأخذ في الحسبان ما إذا كانت إجراءات المصادقات الخارجية سيتم تنفيذها كما لو كانت إجراءات مراجعة تحقيق .

➤ استجابات المراجع للمخاطر المقدرة ٣٣٠

❖ إجراءات التحقيق ذات العلاقة بعملية إقفال قائمة مالية

يجب أن تتضمن إجراءات التحقيق التي يقوم بها المراجع ، إجراءات المراجعة التالية ذات العلاقة بعملية إقفال قائمة مالية:

- مطابقة الارقام والبيانات الواردة بالقوائم المالية مع السجلات المحاسبية الأساسية.
- اختبار قيود اليومية الجوهرية ، والتعديلات الأخرى ، التي تمت خلال دورة إعداد القوائم المالية.

❖ توقيت إجراءات التحقيق

إذا ما تم تنفيذ إجراءات التحقيق في تاريخ الزيارة الدورية ، يجب على المراجع تغطية الفترة المتبقية من خلال تنفيذ :

- إجراءات تحقيق بجانب إجراء اختبارات لأدوات الرقابة وذلك للفترة الفاصلة ما بين الزيارة الدورية ونهاية العام . أو
- إذا ما قرر المراجع أن إجراءات التحقيق الإضافية تعتبر كافية في توفير أساس معقول لكي تنسحب استنتاجات المراجعة في فترة الزيارة الدورية إلى نهاية الفترة التي ستعد فيها القوائم المالية .

➤ استجابات المراجع للمخاطر المقدرة ٣٣٠

❖ كفاية العرض والإفصاح

يجب أن يؤدي المراجع إجراءات مراجعة لتقييم ما إذا كان العرض الشامل للقوائم المالية بما في ذلك الإفصاح ذي العلاقة ، قد تم طبقا للإطار العام المعمول به في إعداد القوائم المالية.

➤ استجابات المراجع للمخاطر المقدرة ٣٣٠

❖ تقييم كفاية وملائمة أدلة المراجعة

بناء على إجراءات المراجعة المنفذة وأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها **يجب** على المراجع ،

- أن يقيم قبل الوصول إلى استنتاجات – ما إذا كانت تقديرات مخاطر التحريف الجوهرية عند مستوى التأكيد لا تزال ملائمة (مناسبة).
- أن يقرر ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة.
- أن يأخذ في الحسبان جميع أدلة المراجعة ذات الصلة عند تكوين رأي للمراجعة .

إذا لم يحصل المراجع على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بتأكيد جوهرية في القوائم المالية ، **يجب** عليه أن يحاول الحصول على دليل مراجعة إضافي.

وفي حالة عدم قدرة المراجع على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة ، **يجب** عليه أن يبدي رأياً متحفظاً ، أو يمتنع عن إبداء الرأي في القوائم المالية .

➤ استجابات المراجع للمخاطر المقدرة ٣٣٠

❖ التوثيق

يجب على المراجع أن يوثق ما يلي:

- الاستجابات الشاملة لمواجهة المخاطر المقدرة لتحريف جوهرى عند مستوى القائمة المالية وطبيعة ، وتوقيت ، ومدى الإجراءات الإضافية التي تم تنفيذها على مستوى عملية المراجعة.
- الربط بين تلك الإجراءات والمخاطر المقدرة على مستوى كل تأكيد.
- نتائج إجراءات المراجعة ، بما في ذلك الاستنتاجات إذا كانت تلك النتائج غير واضحة.
- إذا خطط المراجع لاستخدام أدلة مراجعة بشأن فعالية تشغيل أدوات الرقابة التي تم الحصول عليها من عمليات مراجعة سابقة ، يجب على المراجع أن يضمن في توثيق المراجعة الاستنتاجات التي تم التوصل إليها بشأن الاعتماد على مثل تلك الأدوات الرقابية التي تم اختبارها في عمليات مراجعة سابقة
- يجب أن يوضح التوثيق الذى يقوم به المراجع أن القوائم المالية تتفق مع السجلات المحاسبية الأساسية أو تتطابق معها .

الاهمية النسبية

التعريف

عرف معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز ICAEW الأهمية النسبية البند الذي اذا لم يتم اظهاره او اذا حرف او حذف ، من المحتمل ان يخل ذلك بالصورة التي تعطى الحسابات او القوائم المالية محل الاعتبار .

عرفت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين الأهمية النسبية بأنها البند ذا أهمية نسبية إذا كان من المحتمل أن يؤدي عدم الإفصاح عنه ، أو سوء عرضه أو حذفه إلى تشويه أو نقص المعلومات المعروضة في القوائم المالية بدرجة تؤدي إلى تضليل القارئ المدرك عند اتخاذ قرار يعتمد على تلك المعلومات.

يعرف مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FASB الأهمية النسبية بأنها عبارة عن “قيمة السهو أو التحريف الذي لحق بالمعلومات المحاسبية والذي يجعل من الممكن – في ضوء الظروف المحيطة – أن يتغير أو يتأثر حكم الشخص العادي الذي يعتمد على هذه المعلومات ، نتيجة لهذا السهو أو التحريف”.

وهو يعني أن المعلومة تُعد ذات أهمية لو كان الإفصاح عنها في التقرير أو عدمه يؤثر أو يغير في أحكام وتقديرات متخذي القرارات ، وفي هذا الصدد تتوقف مدى الأهمية النسبية للمعلومة على الحكم النسبي لها بالمقارنة مع البنود الأخرى للمعلومات .

يجب على المراجع - عند تخطيط عملية المراجعة - أن يمارس أحكام الأهمية النسبية عند مستويين هما :

أ- مستوى القوائم المالية :

حيث أن رأي المراجع عن عدالة التمثيل والعرض تمتد إلى القوائم المالية كوحدة واحدة.

ب- مستوى رصيد الحساب :

حيث يتحقق المراجع من أرصدة الحسابات بغية التوصل إلى نتيجة شاملة عن عدالة تمثيل وعرض القوائم المالية. ومن الطبيعي أن يتضمن هذا المستوى أيضا أنواع المعاملات مثل المبيعات ، المشتريات الخ.

هناك علاقة **عكسية** بين الأهمية النسبية و مستوى مخاطر المراجعة، بمعنى أنه كلما ارتفع مستوى الأهمية النسبية كلما انخفضت مخاطر المراجعة وبالعكس.

وتتضمن أحكام الأهمية النسبية اعتبارات كمية ونوعية يمكن عرضها على النحو التالي :

أ- الاعتبارات الكمية :

هناك العديد من الإرشادات التي تحكم الممارسة العملية مثل :

١. ٥ إلى ١٠% من صافي الدخل.
٢. ٠,٥ إلى ١% من إجمالي الأصول.
٣. ١% من حقوق الملكية.
٤. ٠,٥ إلى ١% من إجمالي الإيرادات.
٥. نسبة مئوية من إجمالي الأصول أو الإيرادات أيهما أكبر.

أ- اعتبارات نوعية :

التحريف الجوهرى الذي لا يعتبر جوهرىيا بشكل كمي قد يكون جوهرىيا بشكل نوعي. ومن أمثلة ذلك ما يلي:

١. احتمال وجود مدفوعات غير قانونية.
٢. احتمال حدوث مخالفات أو تصرف غير نظامي من قبل العميل.
٣. وجود عدم انتظام في اتجاه الأرباح من سنة لأخرى.
٤. موقف الإدارة أو وجهة نظرها تجاه سلامة وكمال القوائم المالية.
٥. وجود شروط معينة في عقد قرض حصل عليه العميل يتطلب بقاء نسبة مالية معينة عند حد معين.

مكتب بدون عنوان

محاسبون قانونيون

معامل الاهمية النسبية

تعريف الاهمية النسبية

حجم الاسقاط أو الخطأ في المعلومات المحاسبية الذي يجعل من المرجح في ضوء الظروف المحيطة أن يتغير أو يتأثر الحكم الشخصي للمستخدم العادي الذي يعتمد على هذه المعلومات بهذا الاسقاط أو الخطأ.

تعريف مؤشر الاهمية النسبية

هو دالة قياس متحرك لحجم المنشأة ودخلها وفي الحالتين يؤخذ ايهما أكبر).

القيمة	النسبة		
النسبة تتراوح بين ٠,٥ الى ١,٥ %	٢٤١٥٩٠	=	١% ٢٤,١٥٩,٠٠٠
النسبة تتراوح بين ٠,٥ الى ١,٥ %	٣١٢٠٠٠	=	١% ٣١,٢٠٠,٠٠٠
الاهمية النسبية تمثل الرقم الاكبر من الرقمين اعلاه			٣١٢,٠٠٠

الموجودات تؤخذ من الميزان في اى تاريخ ما لم تكن هناك اشارات تؤكد زيادتها

يتم تعظيم الايرادات في اى تاريخ ليصبح ايراد سنة .

ثلث معامل الاهمية النسبية ١٠٤,٠٠٠

استخدم أرقام سنة واحدة حتى ولو كانت فترة المراجعة تزيد أو تقل عن سنة.

ويتم استخدام الأرقام المقدرة الواردة في الفحص التحليلي إذا ما تمت أعمال المراجعة قبل نهاية السنة المالية .
في تاريخ القوائم المالية يتم إعادة احتساب معامل الاهمية النسبية فإذا كان الانخفاض أو الارتفاع في حدود الـ ١٠% يتم الاستمرار بالعمل بالمعامل الاساسى ، وفي حالة تخطى ذلك يتم إعادة الاحتساب .

إعادة الاحتساب للتأكد من تغير النسبة

القيمة	النسبة	ريال	
النسبة تتراوح بين ٠,٥ الى ١,٥ %	١٤١٢٣٠	=	١% ٢٨,٢٤٦,٠٠٠
النسبة تتراوح بين ٠,٥ الى ١,٥ %	٣١٣٠٥٠	=	١% ٣١,٣٠٥,٠٠٠
الاهمية النسبية تمثل الرقم الاكبر من الرقمين اعلاه			٣١٣,٠٥٠

قائمة المركز

المالى

٣١٣,٠٥٠

معامل الاهمية النسبية

١٠٤,٣٥٠

ثلث معامل الاهمية النسبية

➤ الأهمية النسبية

الخطأ المقبول

هو الحد الأقصى للخطأ الذي يقبله المراجع في المجتمع مع بقاء استنتاجه بأن النتائج المستخلصة من العينة قد حققت هدف المراجعة ويؤخذ الخطأ المقبول في الاعتبار اثناء مرحلة التخطيط وينسب الى الحكم المبدئي للمراجع على الأهمية النسبية، كلما صغر الخطأ المقبول كلما ازداد حجم العينة التي يريد المراجع.

• في إجراءات الفحص

هو أقصى معدل أنحرف عن إجراءات الرقابة الموضوعية التي يكون المراجع على استعداد لقبوله بدون تغيير في درجة الاعتماد على الرقابة موضع الاختبار كما خططها .

• في إجراءات التحقيق

هو أقصى خطأ مالي في رصيد حساب أو نوع من المعاملات الذي يكون المراجع على استعداد لقبوله ، بحيث يستطيع عندما يأخذ في الاعتبار نتائج كل اجراءات المراجعة يكون قادرا على الاستنتاج بدرجة معقولة من الثقة بأن البيانات المالية ليست خطأ بصورة مؤثرة .

العينات

تعريف العينة

أسلوب علمي يتم بموجبه تطبيق اجراءات الفحص والتحقيق على نسبة أقل من ١٠٠% من مكونات رصيد حساب ما أو من مفردات نوع من المعاملات.

العينات تمكين المراجع من الحصول على أدلة المراجعة الخاصة ببعض خصائص هذا الرصيد أو هذه المعاملات وكذلك لتمكنه من تقييم هذه الادلة وهي كذلك تمكنه من تكوين أو تساعده على تكوين استنتاجات بخصوص هذه الخصائص.

لماذا تستخدم العينة

✓ كبر حجم المشروعات.

✓ ارتفاع تكاليف المراجعة .

- أصبح من المستحيل فحص وتحقيق عمليات وأرصدة أية منشأة عن طريق المراجعة الكاملة، الأمر الذي استدعى ضرورة اللجوء الى أسلوب العينة في اجراءات المراجعة.
- مع العلم ان هناك عمليات معينة وارصدة معينة قد يكون من الواجب على المراجع فحصها أو تحقيقها ١٠٠%.

مجتمع العينة :

هو كل مجموعة البيانات التي يرغب المراجع في اختبارها للوصول الى استنتاجات، ويجب على المراجع أن يقرر ان المجتمع الذي سيأخذ منه العينة مناسب لهدف المراجعة المحدد.

وحدات العينة :

- هي المفردات التي يتكون منها المجتمع ويمكن تقسيم المجتمع الى وحدات عينة بعدة طرق .. فمثلا:
- اذا كان الهدف اختبار سلامة الحسابات المدينة فيمكن تحديد وحدة العينة بفرض ارسال مصادقات على أنها أرصدة العملاء.
 - اما اذا كان تحقيق الاصول الثابتة فقد تكون عينة الفحص في هذه الحالة هي الاضافات او الاستبعادات.

معادلة حجم العينة

لتحديد عدد الوحدات التي يجب على المراجع فحصها كعينة يجب الاخذ في الاعتبار ثلاثة أمور هامة:

- حجم المجتمع.
- الاهمية النسبية Materiality
- درجة الاعتماد على نظم الرقابة الداخلية.

والاهمية النسبية يمثلها Audit gauge وهو المعامل الذي يعبر عن الاهمية النسبية منسوبا الى حجم المنشأة والذي يقاس أما بأجمالي صافى الاصول أو بأجمالي الايراد أيهما أكبر طبقا لمعادلات رياضية.

ومعامل حجم العينة هو المعبر عن درجة الاعتماد على نظم الرقابة الداخلية وطبقا لمخاطر معينة، وهناك جدول بمعامل حجم العينة لاختبارات العمليات واختبارات التحقيق ووضع لكل درجة اعتماد على النظام معامل مختلف يزيد مع انخفاض درجة الاعتماد على النظام.

وبناء عل ذلك أصبحت معادلة حجم العينة كالآتي:

(قيمة المجتمع × معامل حجم العينة) / معامل الاهمية النسبية

معادلة حجم العينة - يتبع

هو معامل يستخرج من الجدول الخاص بذلك ويرتبط بتقييم نظم الرقابة الداخلية وتقدير درجة الاعتماد عليها وهو يختلف في اختبارات العمليات عنه في اختبارات الارصدة وهو يتراوح:

فحص العمليات				فحص الأرصدة				اعتماد كامن
بناء على الاعتماد على الرقابة				بناء على الاعتماد على الرقابة				
لاشيئ	قليل	متوسط	أقصى	لاشيئ	قليل	متوسط	أقصى	
٢,٧	١,٧	٠,٤	٠,١	٦	٥,٢	٣,٦	٢,٢	منخفض
١,٧	٠,٨	٠,٢	+	٤,٩	٣,٩	٢,٥	١,٧	متوسط
١,٤	٠,٤	-	++	٣,٦	٢,٦	٢	١,٥	عالي

تقسيم المجتمع الى طبقات

تنص المعايير على ضرورة تقسيم المجتمع الى طبقات ذات صفات متماثلة (وهي غالبا القيمة) وعليه فيمكن أن يكون هذا التقسيم كالآتي:

- ❖ البنود الهامة بذاتها والتي تزيد عن قيمة معامل الأهمية النسبية يتم فحصها ١٠٠%.
 - ❖ البنود التي تزيد عن ٣/١ معامل الأهمية النسبية في اختبارات الارصدة.
- يتم توزيع العينة المستخرجة بعد ذلك بتركيز مجهود المراجعة على البنود ذات القيمة العالية وعليه فقد اقترح أن يكون:
- ٣/٢ حجم العينة من البنود التي تزيد عن المتوسط.
 - ٣/١ حجم العينة من البنود التي تقل عن المتوسط.

مثال

عدد وحدات	القيمة	البيان
• اختبار عمليات		
٦٠٠	٣٠,٠٠٠,٠٠٠	إجمالي المجتمع
٢٠	٨,٠٠٠,٠٠٠	البنود الهامة بذاتها
• اختبار ارصدة		
٢٢٠	١٠,٠٠٠,٠٠٠	إجمالي المجتمع
٢٠	٤,٠٠٠,٠٠٠	البنود الهامة بذاتها
٣٠	٢,٠٠٠,٠٠٠	بنود أعلى من الخطأ المقبول
✓ وبفرض ان معامل الاهمية النسبية ٣٠٠,٠٠٠		
✓ وان درجة الاعتماد على الرقابة هي (متوسط) ٠,٢ عمليات و ٢,٥ ارصدة		
أوجد حجم العينة ؟		

تحقيق		عمليات		البيان
عدد	القيمة	عدد	القيمة	
٢٢٠	١٠,٠٠٠,٠٠٠	٦٠٠	٣٠,٠٠٠,٠٠٠	إجمالي المجتمع
٢٠	٤,٠٠٠,٠٠٠	٢٠	٨,٠٠٠,٠٠٠	البنود الهامة بذاتها
٣٠	٢,٠٠٠,٠٠٠		-	بنود أعلى من الخطأ المقبول
١٧٠	٤,٠٠٠,٠٠٠	٥٨٠	٢٢,٠٠٠,٠٠٠	الباقي
	٢٣,٥٢٩		٣٧,٩٣١	المتوسط
٢,٥ x ٤,٠٠٠,٠٠٠		٠,٢ x ٢٢,٠٠٠,٠٠٠		حجم العينة
٣٠٠,٠٠٠		٣٠٠,٠٠٠		
٣٣,٣		١٤,٦		عدد مفردات العينة
	٢٢		١٠	٣/٢ فوق المتوسط
	١١		٥	٣/١ تحت المتوسط

اساليب اختيار العينة الممثلة للمجتمع

هناك أكثر من اسلوب لاختيار العينة :

- ✓ اختيار عشوائى .. باستخدام الجداول العشوائية .
- ✓ اختيار منظم .. باستخدام المتواليه العددية .
- ✓ اختيار بالصدفة

وهنا سنختار أسهل الطرق وهى طريقة الاختيار بالصدفة haphazard، وتقوم على اساس الاختيار دون طريقة معينة، بشرط تجرد المراجع من أى تحيز لاي وحدة عينة من ناحية المكان أو الرقم، ويراعى توزيع وحدات العينة دائماً على مدار السنة .

مثال ذلك :- لا يمكننا اكتشاف البنود المحذوفة من المجتمع عن طريق مراجعة العينة حيث إنه ليست لها فرصة في الاختيار ، وقد نكون قادرين علي أخذ عينة من مجتمع مناظر .

أيضاً ، إذا أسسنا اختيارنا للبنود الهامة بذاتها علي أساس الحجم فقط ، فإن اكتشاف أخطاء التحريف في البنود الصغيرة يكون أقل احتمالاً والتي قد تكون في حقيقتها كبيرة الحجم .

➤ العينات - تحليل نتائج العينة

يجب على المراجع تحليل الأخطاء المكتشفة في العينة لكي يمكنه الوصول إلى الاستنتاجات السليمة من هذه الأخطاء.

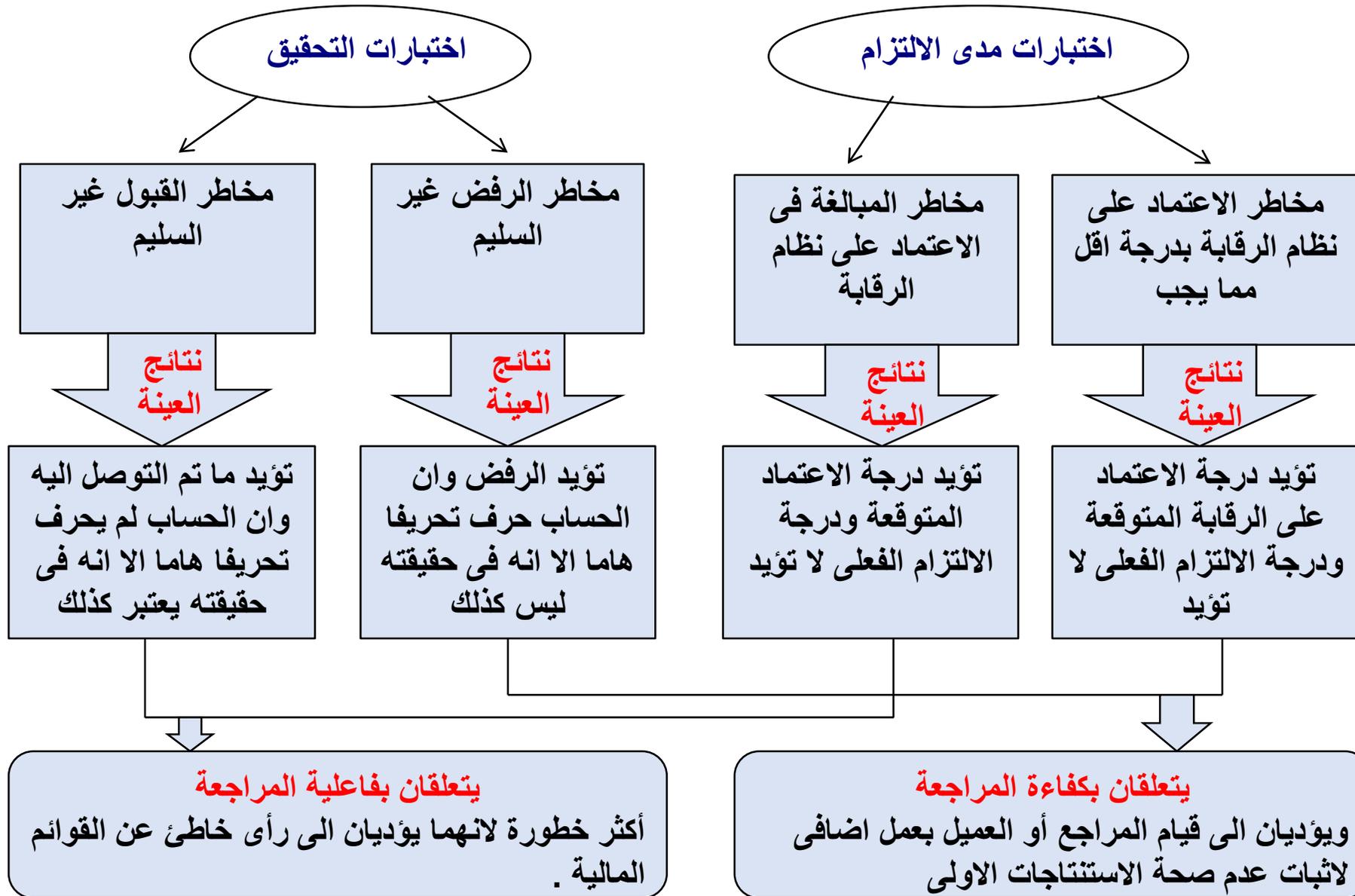
تقييم مخاطر اختيار العينة	تقدير الأخطاء في المجتمع	تحليل أخطاء العينة
- مقارنة الأخطاء المقدرة في المجتمع مع الخطأ المقبول .	- يتم تقدير الخطأ في المجتمع بنسبة الخطأ إلى مجموع العينة .	- مفردة العينة الخطأ هي نسبة إلى هدف المراجعة المحدد عند تصميم العينة (أخطاء بين حسابات العملاء) لا يعد خطأ في العينة .
- إذا ازداد قرب الخطأ المقدر من الخطأ المقبول زاد احتمال القبول غير السليم أو الاعتماد أكثر مما يجب ، وهنا يجب على المراجع أن يقيم الأدلة الأخرى التي حصل عليها ومدى إمكانية القيام بإجراءات مراجعة أخرى ثم بعد ذلك يحدد ما إذا كان الخطر مقبولاً أو غير مقبول	- تقسيم المجتمع إلى طبقات أو إلى مجتمعات فرعية ، يجب تقدير الأخطاء في كل طبقة أو مجتمع فرعي على حده ثم جمع النتائج .	- إذا كانت مفردة العينة غير مؤيدة بمستند يحاول المراجع الحصول على أدلة أخرى على صحتها قبل تقرير أنها خطأ .
- في حالة إجراءات مدى الالتزام قد يؤدي تقييم الأخطاء إلى استنباط أن درجة الاعتماد على الرقابة لا تؤيد نتائج العينة .. الأمر الذي يؤدي إلى تعديل طبيعة زتوقيت ومدى إجراءات التحقق .	- يراعى عند تقدير الأخطاء أن تحذف منها تلك الأخطار التي تم تسويتها بمعرفة العميل .	- تحديد طبيعة الخطأ .. أي سببه وتأثيره المحتمل على المراحل الأخرى للمراجعة .

- إذا كانت مجموعة من الأخطاء تشترك في نوع العملية مثلاً أو موقعها أو خط الإنتاج .. يجب على المراجع أن يجعل هذا المجتمع أو الفترة الزمنية مجتمع فرعي للعينة .

بعد أن يقيم المراجع نتائج العينة يجب عليه أن يحدد مدى كفاية وسلامة أدلة المراجعة التي تؤيد الخصائص المميزة لرصيد أو نوع العمليات موضع اهتمامه .

➤ العينات - تحليل نتائج العينة

- تكمن مخاطر الاعتماد على العينة في كل من اختبارات مدى الالتزام والتحقق في احتمال وصول المراجع الى استنتاجات من العينة تختلف عن الاستنتاجات التي يصل اليها لو خضع المجتمع كله لنفس اجراءات مراجعة العينة (ما يسمى بخطر العينة).
- يتأثر حجم العينة بدرجة الثقة فكلما ازدادت درجة الثقة التي يريدها المراجع ازداد حجم العينة.
- عند تحديد درجة الثقة اللازمة يهتم المراجع بالخطر من ان تكون النتائج التي يستخلصها من اجراءات مراجعته غير قائمة على أي اساس من الصحة.
- يواجه المراجع مخاطر اختيار العينة عند اجراء اختبارات مدى الالتزام والتحقق كما يلي:



ورقة حساب عينة التحقيق

العميل :		الاهمية النسبية :-	١٧٤,٥٩٠
السنة المالية		الخطأ المقبول :-	٥٨,١٩٧
البند المراد اختباره		رقم ورقة العمل :-	
		اعدت بمعرفة :-	
		التاريخ :-	
هدف الاختبار والتأكدات:			

معامل حجم العينة :- ويرتبط بتقييم نظم الرقابة الداخلية وتقدير درجة الاعتماد عليها .

MAX	MOD	MIN	NONE
١,٧	٢,٥	٣,٩	٤,٩

البيان	القيمة	عدد الوحدات	ملاحظات
اجمالي المجتمع	١٠٥٧٥٠٠٠	٤٠٠	
البنود الهامة بذاتها	٤٥٦٠٠٠٠	٢٠	ما يساوى او يزيد عن معامل الاهمية النسبية
البنود الهامة بذاتها فى عينة التحقيق	٢٨٠٠٠٠٠	٤٠	ما يساوى او يزيد على الخطأ المقبول
الباقى	٣٢١٥٠٠٠	٣٤٠	
المتوسط	٩٤٥٥,٨٨		قيمة الباقي مقسوما على باقى الوحدات

حجم العينة = المجتمع
معامل الاهمية النسبية

حجم العينة = $3,215,000 \times 2,5 = 46$
١٧٤,٥٩٠

-البنود الهامة بذاتها وهى البنود التى تزيد عن قيمة معامل الاهمية النسبية فى اختبارات العمليات والبنود التى تزيد عن ٣/١ معامل الاهمية النسبية فى اختبارات الارصدة.
والبنود الهامة بذاتها يتم فحصها ١٠٠%.

-تم توزيع العينة المستخرجة بعد ذلك بتركيز مجهود المراجعة على البنود ذات القيمة العالية وعليه فقد اقترح أن يكون :

- ٣/٢ حجم العينة من البنود التى تزيد عن المتوسط.

- ٣/١ حجم العينة من البنود التى تقل عن المتوسط

-اذا لم يمكن تقسيم المجتمع الى طبقات تضاعف العينة.

ورقة حساب عينة عمليات					
العميل:	٣١٣,٠٠٠	الاهمية النسبية :-			
السنة المالية	١٠٤,٣٥٠	الخطأ المقبول :-			
البند المراد اختباره		رقم ورقة العمل :-			
		اعدت بمعرفة :			
		التاريخ :-			
هدف الاختبار والتأكدات:					

معامل حجم العينة :- ويرتبط بتقييم نظم الرقابة الداخلية وتقدير درجة الاعتماد عليها .

	MAX	MOD	MIN	NONE
	+	٠,٢	٠,٨	١,٧

البيان	القيمة	عدد الوحدات	ملاحظات
اجمالي المجتمع	٣١٣٠٥٠٠٠	٦٠٠	
البنود الهامة بذاتها	٨٠٠٠٠٠٠	٢٠	ما يساوى او يزيد عن معامل الاهمية النسبية
الباقي	٢٣٣٠٥٠٠٠	٥٨٠	
المتوسط	٤٠١٨١		قيمة الباقي مقسوما على باقى الوحدات

حجم العينة =	معامل الاهمية النسبية	X	معامل حجم العينة
حجم العينة =	٢٣,٣٠٥,٠٠٠	X	٠,٢
	٣١٣,٠٠٠		
			١٤,٨٩١٣٧٣٨ =

-البنود الهامة بذاتها وهى البنود التى تزيد عن قيمة معامل الاهمية النسبية والبنود الهامة بذاتها يتم فحصها ١٠٠% .

-تم توزيع العينة المستخرجة بعد ذلك بتركيز مجهود المراجعة على البنود ذات القيمة العالية وعليه فقد افترح أن يكون :

- ٣/٢ حجم العينة من البنود التى تزيد عن المتوسط .

- ٣/١ حجم العينة من البنود التى تقل عن المتوسط

-اذا لم يمكن تقسيم المجتمع الى طبقات تضاعف العينة.

توثيق أعمال المراجعة ٢٣٠

➤ توثيق أعمال المراجعة ٢٣٠

❖ نطاق المعيار

- يتناول هذا المعيار مسؤولية المراجع، المتعلقة بتوثيقه لمراجعة القوائم المالية.
- ويحتوى الملحق الخاص بهذا المعيار على قائمة بمعايير المراجعة، التي تتضمن متطلبات وإرشادات خاصة بتوثيق أعمال المراجعة.
- متطلبات التوثيق الخاصة المُحددة بموجب معايير المراجعة الأخرى، لا تُحد من تطبيق هذا المعيار، وقد يُحدد نظام، أو لائحة متطلبات توثيق إضافية.

➤ توثيق أعمال المراجعة ٢٣٠ - طبيعة وأغراض توثيق أعمال المراجعة

توثيق أعمال المراجعة بما يتفق مع متطلبات هذا المعيار - ومتطلبات التوثيق الخاصة ، المُحددة بموجب معايير المراجعة الأخرى ذات العلاقة - يُقدم :

- دليلاً على الأساس الذي استخدمه المراجع في التوصل إلى استنتاج أنه قد حقق الأهداف العامة للمراجع.
 - دليلاً على أن تخطيط وتنفيذ المراجعة ، قد تم بما يتفق مع متطلبات معايير المراجعة والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها.
- توثيق أعمال المراجعة يخدم عدد من الأغراض الأخرى، كما يلي :
- مساعدة فريق الارتباط في تخطيط وتنفيذ المراجعة.
 - مساعدة أعضاء فريق الارتباط المسؤولين عن الإشراف في توجيه فريق العمل والإشراف على أعمال المراجعة ، وأداء مسؤولياتهم الخاصة بالفحص .
 - التمكن من تحديد مسؤولية فريق الارتباط عن أعمالهم.
 - الاحتفاظ بملف دائم للأمور ذات الأهمية.
 - التمكن من القيام بعمليات فحص رقابة الجودة.
 - التمكن من القيام بعمليات الفحص الخارجي .

➤ توثيق أعمال المراجعة ٢٣٠ - الهدف

هدف المراجع هو توثيق أعمال المراجعة التي توفر:

- سجلاً كافياً ومناسباً كأساس لإعداد تقرير المراجع.
- دليلاً على تخطيط وتنفيذ المراجعة ، بما يتفق مع متطلبات معايير المراجعة والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها.



خطوات عملية المراجعة

❖ أنشطة ما قبل عملية المراجعة

- قبول عميل جديد والاستمرارية مع الحاليين أ.ع .. عميل مرتقب او الخطة
- الاتفاق على شروط المراجعة أ.ع .. خطاب الارتباط

❖ التخطيط

- تفهم أعمال العميل (أ.ع .. خطة المراجعة)
- التحليل التخطيطي (أ.ع .. خطة المراجعة)
- احسب مؤشر الأهمية النسبية (أ.ع .. خطة المراجعة)
- حدد أهداف المراجعة الحساسة أ.ع.. خطة المراجعة وبرامج المراجعة
- قيم بيئة الرقابة (أ.ع .. نماذج فحص الرقابة)
- اختر التأكيدات لتقييم خطر الرقابة أ.ع .. برنامج المراجعة
- ادرس موضوعات خدمة العميل (أ.ع .. خطة المراجعة)
- وثق القرارات التخطيطية (أ.ع .. خطة المراجعة)
- موافقة الشريك المسئول على الخطة

❖ اعداد برنامج المراجعة

- قيم الخطر المتأصل أو الملازم
- حدد نقاط الرقابة الداخلية وقيم الخطر
- اختر اجراءات المراجعة لاختبار الرقابة الداخلية
- اختر اجراءات مراجعة التحقيق أ.ع .. برنامج المراجعة
- موافقة الشريك المسئول على برنامج المراجعة فيما يتعلق بالأهداف الحساسة .

❖ اداء المراجعة

- قم بإجراء اختبارات الالتزام لنظام • ادرس موضوعات خدمة العميل
- الرقابة الداخلية
- افحص الاحداث التالية للميزانية
- قم بإجراءات مراجعة التحقيق • احصل على إقرارات الادارة
- قيم نتائج المراجعة • قيم طريقة العرض
- قم بإجراءات الفحص التحليلي • استكمل فحص ما قبل الاصدار اذا
- الفحص بمعرفة الشريك المسئول • لزم الامر

❖ التقرير

- كون الرأي واصدر التقرير
- اصدر خطاب الادارة
- احصل على خطاب التأكيدات (التمثيل)

اوراق عمل
من العميل

اوراق عمل
تخطيط

اوراق عمل
فحص بنود

اوراق عمل
استنتاجات

اوراق عمل
ادلة

اوراق العمل
ملفات العملية

توثيق كامل للمهمة بداية من المعلومات التي حصل عليها المراجع نتيجة دراسته للمنشأة والإجراءات العديدة التي اتبعها في فحص الدفاتر والسجلات والأدلة التي قام بجمعها خلال عملية الفحص والاستنتاجات التي توصل إليها

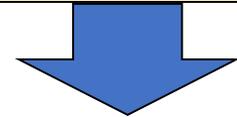
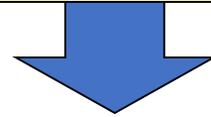
أوراق العمل تمثل جميع الاعمال التي تمت لإبداء الرأي

أوراق العمل هي السيرة الذاتية لعملية المراجعة

أوراق العمل هي الدليل الوحيد على جودة المراجعة

أوراق العمل هي المصدر الأساسي لحماية المراجع عند المساءلة

وتنقسم أوراق المراجعة إلى نوعين من الملفات هما



➤ توثيق أعمال المراجعة ٢٣٠ - أوراق العمل

تتقسم أوراق المراجعة إلى نوعين من الملفات هما

١. الملف الدائم

يحتوى هذا الملف على البيانات الدائمة التي يحتاج إليها المراجع بشكل مستمر، والتي لا تقتصر فائدتها على سنة مالية واحدة، وتتصف بيانات الملف الدائم بأنها لا تتغير عادة من سنة لأخرى، أو قد تتغير بصورة طفيفة. وفي حالة حدوث تغير، يجب على المراجع أن يجدد الملف الدائم بحيث يحتوى على البيانات المعدلة حتى آخر تاريخ.

٢. الملف الجاري

يحتوى هذا الملف على البيانات الخاصة بالسنة أو الفترة محل المراجعة.

ويمكن ان تكون هناك ملفات اخرى وفقا لحجم المنشأة وأمور اخرى يحددها المراجع

➤ توثيق أعمال المراجعة ٢٣٠ - أوراق العمل

أسباب اعداد اوراق العمل

- دليل على الالتزام بالمعايير.
- إحكام الرقابة على عملية المراجعة.
- مرجع مستقبلي يتضمن المشاكل التي واجهت عملية المراجعة.
- المصدر الوحيد الذي يؤيد ما تم التوصل اليه.
- وثيقة لما تم إنجازه والنتائج التي تم التوصل اليها.

أوراق العمل حق للمراجع

➤ توثيق أعمال المراجعة ٢٣٠ - أوراق العمل

متطلبات أساسية لإعداد أوراق العمل

- ان تعد اثناء تقدم العمل
- مستوفية للشكل السليم
- محفوظة بصورة منظمة
- استخدام علامات المراجعة
- مرمزة ومبوبة ومفهرسة بصورة كافية

يستطيع مراجع متمرس من خلالها التوصل لنفس الرأي بالتقرير

➤ توثيق أعمال المراجعة ٢٣٠ – أوراق العمل

تستخدم أوراق العمل كوسيلة لـ

- تدوين المعلومات والبيانات والأدلة التي تم تجميعها
- توثيق العمل المراجع خلال مراحل المهمة
- توثيق الاختبارات والتحليل التي تم تنفيذها على عينات المراجعة

ويبدأ استخدام أوراق العمل منذ بداية العمل حتى إصدار التقرير

➤ توثيق أعمال المراجعة ٢٣٠ - أوراق العمل

أوراق العمل تستخدم في توثيق الخطوات التالية:

- خطة المراجعة، بما في ذلك برنامج المراجعة
- فحص وتقييم كفاءة وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية
- إجراءات المراجعة المستخدمة
- المعلومات التي تم الحصول عليها
- النتائج التي تم التوصل إليها
- تقرير المراجعة

يستطيع مراجع متمرس من خلالها التوصل لنفس الرأي بالتقرير

➤ توثيق أعمال المراجعة ٢٣٠ – أوراق العمل

المعايير المتعلقة بجودة أوراق العمل

- وثيقة الصلة بالموضوع
- الموضوعية
- الوضوح وسهولة الفهم
- الاكتمال وامكانية الاعتماد عليها
- البساطة
- الدقة

يجب أن تتضمن كل ورقة عمل على نص واضح يبين

- الاهداف
- تفاصيل الفحص الذي تم انجازه
- مرجعية برنامج المراجعة
- نتائج الفحص (الاستنتاجات)
- حجم واساليب اختيار العينة
- مصادر المعلومات

➤ توثيق أعمال المراجعة ٢٣٠ - أوراق العمل

شكل اوراق عمل بند

رقم القسم	البيانات	مراجع	نوع المراجعة	المرجع
A-1	تخطيط عملية المراجعة مذكرة خطة المراجعة رقابة اصدار التقرير			
A-2	القوائم المالية والتقارير تقرير مراقب الحسابات القوائم المالية والإيضاحات ميزان المراجعة النهائي القيود التعديلية وإعادة التصنيف بنود عالقة لإستكمال إجراءات المراجعة			
A-3	تأكيدات العميل خطاب التأكيدات خطاب بموقف القضايا / الضرائب			
A-4	مراجعة قيد الفتح القوائم المالية للعام السابق القيد الافتتاحي			
A-5	برامج المراجعة برامج المراجعة برنامج مراجعة الأستاذ العام الأحداث التالية لتاريخ القوائم المالية الالتزامات العرضية			
A-6	إدارة عملية المراجعة خطاب التعيين علامات المراجعة متطلبات إعداد القوائم محاضر الاجتماعات مع الإدارة ملخص بالموضوعات الهامة أثناء المراجعة			
A-7	قائمة مراجعة الإفصاح المحاسبي الرقابية الداخلية وخطاب الإدارة نموذج فحص الرقابة توصيات خطاب الإدارة للعام السابق كيفية معالجة توصيات العام السابق خطاب الإدارة			
B	أوراق العمل			
C	التقديرات			
D	الذمم المدينة			
E	المدبتون الآخرون			
F	المخسزون			
G	الإطراف ذات العلاقة			
H	القروض			
I	الدائنون التجاريون			
J	الذمم الدائنة			
K	المخصصات			
L	الأصول الثابتة			
M	المشروعات تحت التنفيذ			
N	الأصول الأخرى			
O	رأس المال والإحتياطيات (حقوق الملكية)			
P	الضمانات والتعهدات			
R	إيرادات النشاط والإيرادات الأخرى			
S	تكلفة الحصول على الإيراد والمصرفيات الأخرى			
T				

مكتب بدون عنوان محاسبون قانونيون نقدية بالصندوق ولدى البنوك				
السنة المالية العميل:				
٣١/١٢/٢٠١٤ س ص ع				
البيان	ورقة العمل	٣١/١٢/٢٠١٤	٣١/١٢/٢٠١٣	الانحراف
نقدية بالبنوك				
بنك الانوار	b-3			.
بنك التماسى	b-9			.
بنك الشماسى				.
بنك الكراسى				.
بنك الابهة	b-23			.
اجمالي نقدية بالبنوك		.	.	.
الصندوق				.
اجمالي نقدية بالبنوك والصندوق				
تم تمت المراجعة وفقاً لبرنامج المراجعة المرفق . فحص عدالة إقرارات القوائم المالية المتعلقة بهذا البند وفقاً لمعايير المحاسبة المتعارف عليها تم توثيق خطوات المراجعة ضمن أوراق العمل المرفقة . البند يمثل بشكل عادل الرصيد كما في / / ، من كافة النواحي الجوهرية وفقاً لمعايير المحاسبة المتعارف عليها البند يحتاج الى فقرة لفت انتباه بالتقرير . تحفظ نتيجة القيود على نطاق الفحص لظروف العملية / أو / مفروضة من العميل . تحفظ نتيجة وجود مخالفة لمعايير المحاسبة المتعارف عليها . إمتناع عن إبدأ رأى ناتج عن تقييد نطاق الفحص من قبل العميل / أو / ظروف عدم تأكد محيطه بالبند . رأى عكسى لوجود تحريفات جوهرية لمعايير المحاسبة المتعارف عليها .				
البيان	التاريخ	التوقيع	الخلاصة	
أعدت بمعرفة				
روجعت بمعرفة				

برنامج مراجعته
التقديري

أهداف المراجعة :			
1	الارصدة التقديرية بالدفاتر مملوكة للمنشأة	خطر ملازم	خطر اكتشاف
2	التقديرية مثبتة صحيحة	خطر رغبة	
3	التقديرية مبررة توبيا صحيحا		
4	صحة الإلتزامات المثبتة		
خطوات المراجعة :			
التاريخ	المراجع	رقم المرجع	البيان
			1-1 تحصر جميع حسابات البنوك بما فيها الحسابات التي رصيدها صفر
			2-1 تحصل على شهادات من البنوك بالارصدة في تاريخ القوائم المالية مع دراسة اثر البنود التي تتضمنها
			3-1 تحصل على جميع الشهادات الخاصة بالقروض والودائع
			4-1 اطلع على محاضر الإدارة للتحرف على التسيهات الجديدة
			5-1 طبق الارصدة بالحسابات مع التسويات
			6-1 طبق أرصدة التسويات مع أرصدة شهادات البنوك
			7-1 اذا كانت تسوية حسابات البنوك التي تقوم المنشأة باعدادها تخضع لآسئ سليمة فانه يتم مراجعتها في نهاية العام كما يلي :
			- راجع الجمع
			- تيم تسوية المعلقة الظاهرة بالتسويات للتأكد من سلامة التسوية
			- أعط أهمية للتيارات التي تتناثر اترات طويلة عن اثباتها بالدفاتر
			- فحص البنود المعلقة والتي لم يتم تسويتها حتى تاريخ المراجعة في الشهور التالية للتأكد من سلامة اصل العملية
			8-1 اذا كانت تسويات الحسابات للبنوك التي تقوم المنشأة باعدادها لا تخضع لآسئ سليمة فانه يتعين اعادة التسوية ابتداء من اخر تسوية (وتجري عليها الاختبارات السابقة)
			9-1 راجع كيفية احتساب القوائد المستحقة وانها في حدود معدل الفائدة المتفق عليها بين المنشأة والبنك
			10-1 الإشتراف على جرد الصندوق والمهد التقديرية في نهاية السنة المالية واجراء التسويات التزامة لتحميل السنة المالية بما يخصها .
			11-2 تابع المصافحات مع المدينون للدائون وتحقق من مدى اثرها على التقديرية
			12-2 جمع دفتر التقديرية والبنك
			13-2 فحص دفتر التقديرية والبنك واستقر عن المقبوضات والمدفوعات غير العادية واسبابها
			14-2 راجع المدفوعات الظاهرة بدفتر البنك على المستندات المؤيدة وتأكد من ان هذه المدفوعات معتمدة من المسؤولين
			15-2 راجع المقبوضات الظاهرة بدفتر البنك على المستندات المؤيدة وتأكد من صحة ترحيلها لدفتر الأستاذ
			16-2 تأكد من ان المقبوضات الظاهرة بدفتر البنك في المنشأة قد ظهرت في كشف الحسابات
			17-2 تأكد من ان المدفوعات الظاهرة بكشف حساب البنك قد ظهرت في دفتر البنك
			18-2 تأكد من ان التحويلات بين حسابات البنوك معتمدة ومقيدة صحيحة في تاريخها السليم
			19-2 تأكد من ترجمة الارصدة بالعملة الاجنبية الى عملة الدفاتر
			20-2 راجع المقبوضات والمدفوعات قرب نهاية سنة المراجعة وفي بداية السنة التالية وتأكد من انها قد سجلت في الفترة الصحيحة
			21-2 تأكد من ان يتم الفصل بين أرصدة الحسابات المعنية ولذاته نفس الوقت
			22-2 راجع شهادات البنك ومحاضر الإدارة للتحرف على ايه ضمانات على الارصدة او ايه ضمانات اخرى تتعلق بالتقديرية
			23-2 تأكد من عدم مخالفة المنشأة لآسئ فيود او اتفاقيات بالآسئ بدفتر ارض والتسيهات والالتزامية مع البنوك
			24-2 لغنية للبنوك التي انتهى التعامل معها خلال السنة المالية بفصل الحصول على شهادة بعدم وجود التزامات تجاه المنشأة من قبل

التقديم

ملاحظات	لا ينطبق	لا	نعم	أرجع النقاط التالية والتي على ضوءها يتم تقرير ما إذا كان هناك بعض الأمور التي يجب ان تظهر في
				1 - هل المنشأة لديها إجراءات مناسبة وكافية لعمل التدفقات النقدية وهل : * أعدت موازنة على أساس سليمة وبمعرفة من لديهم التأهيل الكافي * الموازنة تفصل بين الاحتياجات المالية قصيرة وطويلة الأجل * يتم مراجعة ومتابعة تحركات الموازنة بصفة دورية وتحديثها هل هناك إجراءات من أجل تأكيد : * الالتزام بصالحيات الاعتماد * وجود إجراءات رقابية كافية هل تعد التدفقات النقدية على أساس سليمة تؤكد : * ان هناك مبالغ كافية متاحة لمواجهة الاحتياجات اليومية للعمل * التدفقات الواردة يتم توظيفها لتدر أعلى عائد * اتباع أفضل أساليب التمويل وإلحاق تكلفة
				2 - بالتسوية لحسابات البنوك بالمنشأة : * هل كل حسابات البنوك باسم المنشأة * هل يتم تليغ البنوك فوراً بأي تعيرات في صالحيات الاعتماد * هل يتم ايداع المتحصلات النقدية بالبنوك دون ان يصرف منها * هل حسابات البنوك المقيدة بالدفتر تتفق ومعلومات المراجعة * هل تخضع حسابات البنوك والخزينة دورياً للرقابة عن طريق الاستاذ العام * هل يخضع استلام الكشوف حسابات البنوك بمعرفة المسئول عن ارصدة البنوك
				3 - هل يوجد نظام للتأمين على خزينة المنشأة والوصول لحسابات البنوك يتم بحكم الإدارة 6 - بالتسوية لشيكات وسندات الصرف: * هل تتم المدفوعات بالشيكات فيما عدا المدفوعات عن طريق الخزينة والمحددة بمعرفة الإدارة وهل يتم تسجيل الشيكات بالتفصيل فور اصدارها * هل تقدم سندات معتمدة مع الشيكات وهل تراجع هذه المستندات قبل التوقيع * هل يتم ختم المستندات المنصرفة بخاتم صرف حتى لا يعاد تقديمها مرة أخرى * هل هناك قواعد تمنع اصدار شيكات لحامله او توقيع الشيكات على بيضاء * هل هناك اجراءات لحفظ الشيكات المنغاه مع كعوب الشيكات * هل يتم الاحتفاظ بدفاتر الشيكات بعهدة شخص مسئول
				7 - هل هناك اجراءات لحماية النقدية من السرقة والضياع وسوء الاستخدام 8 - هل هناك اجراءات لجرد الخزينة بصفة دورية وبحث القروق و معالجتها 9 - هل التويب الخاص بالنقدية مناسب لعرض القوائم 10 - المبادئ المحاسبية ملائمة ويتم اتباعها بثبات من سنة لآخرى

الخلاصة ونقاط التقرير :

b5
مذكرة تسوية
بنك الانماء

b4
مصادقة بنك
الانماء

b3
بنك الانماء

b2
فحص الرقابة
ونقاط التقرير

b1
برنامج
المراجعة

B
المرفق
الرئيسي

محضر جرد
الصندوق

بنك الجزيرة

بنك البلاد

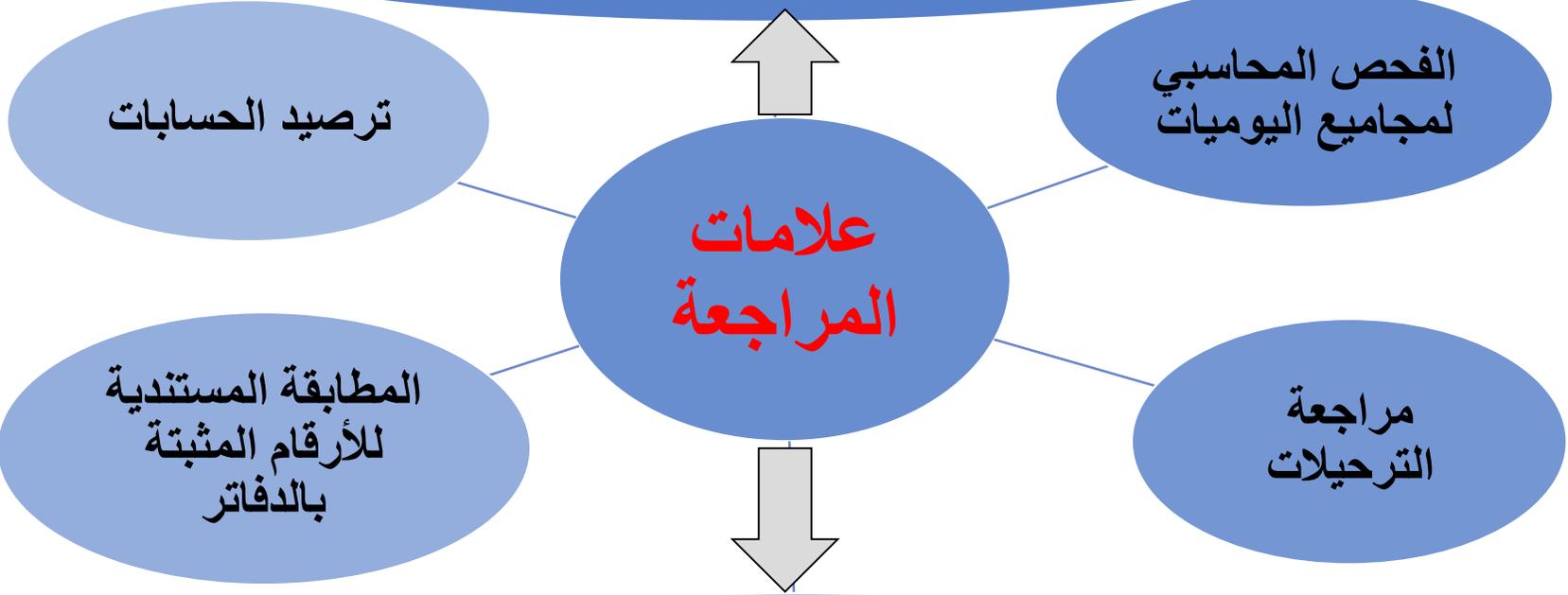
بنك الراجحي

b9
بنك الراجحي

B6-b8
كشف حساب
بنك الانماء

علامات المراجعة

لا توجد علامات أو رموز متعارف عليها بين المراجعين
لكل منهم علاماته ورموزه الخاصة ويعد بها قائمة توضح معناها
تسهل على المراجع تتبع أعمال مساعديه ومراجعتها



العلامات تساعد علي تحقيق هدفين هما تجنب التكرار
في أداء الإجراءات وتوفير الوقت لما هو جديد .

➤ علامات المراجعة

قواعد استخدام علامات المراجعة

- تكتب بلون مختلف .
- يكون هناك ترابط ووضوح وبعيدة عن أي تعقيد.
- بسيطة قدر الإمكان .

مزايا استخدام علامات المراجعة

- سرعة كتابتها في ورقة العمل.
- تغني عن الاستفسار المتكرر.
- تسهل مراجعة ورقة العمل بسرعة وكفاءة عالية.

تذكر أن العلامات من أجل الآخرون أيضا لفهم إجراءات المراجعة التي تمت

تذكر لا تترك أوراق العمل تتراكم حتى لا يصعب عليك متابعة العمل

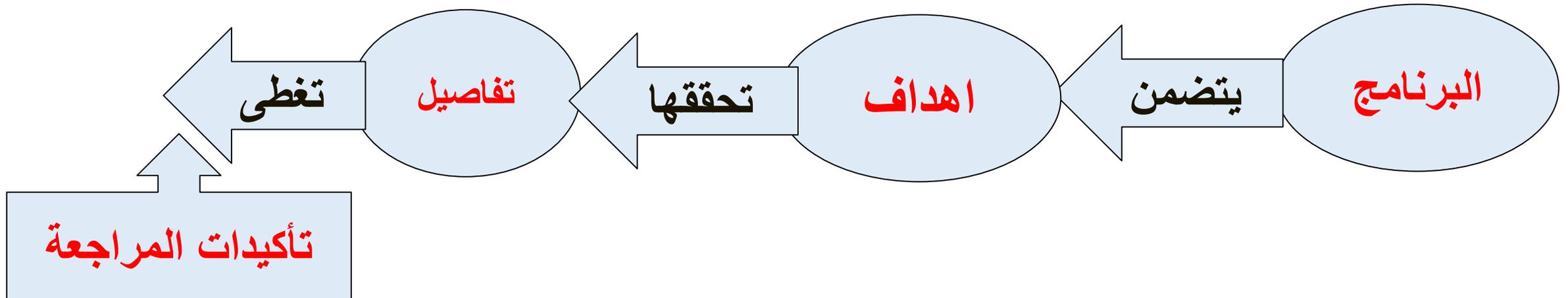
تذكر يجب أن يكون الشرح دقيق ووافي في وصف العمل الذي تم تأديته

برنامج المراجعة

➤ برنامج المراجعة

وصف تفصيلي لطبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة الواجب إتباعها لتحقيق الأهداف المرجوة من عملية المراجعة، **ويتضمن**

- الوقت التقديري اللازم لتنفيذ كل إجراء
- الشخص المسئول بالتوقيع أمامه وإبداء ما يراه من ملاحظات
- بيان الوقت الفعلي الذي استنفذ في إنجازه



➤ برنامج المراجعة

اعتبارات تصميم برنامج المراجعة

- ظروف المنشأة وطبيعة نشاطها فيجب اختيار من الإجراءات ما يلائم هذه الظروف ويناسب طبيعة نشاط المنشأة
- التقيد بنطاق عملية المراجعة وفقا لما ورد بكتاب الارتباط
- نطاق الاختبارات يعتمد على فحص نظام الرقابة الداخلية المطبق حتى يطمئن إلى مدى صدق وعدالة القوائم المالية للمنشأة محل المراجعة
- طبيعة الأهداف المراد تحقيقها من مراجعة عناصر القوائم المالية على حدة فإجراءات المراجعة ليست غاية في حد ذاتها وإنما هي وسائل لتحقيق الأهداف المرجوة
- الاستعانة بالأساليب الفنية التي تمكن من الحصول على الأدلة الموضوعية التي تساعد على إبداء رأيه الفني المحايد في تقريره
- مرونة البرنامج

جودة البرنامج مصدرها ما بنى عليه

➤ برنامج المراجعة

اعتبارات تصميم برنامج المراجعة

من المتعذر

وضع برامج موحدة للمراجعة تصلح لجميع المنشآت

نظرا لاختلاف المنشآت من حيث

الحجم والشكل القانوني وطبيعة النشاط والنظام المحاسبي

والتنظيم الإداري وغير ذلك

➤ برنامج المراجعة

انواع برامج المراجعة

١. البرامج المحددة مقدما

تحتوى على كافة الإجراءات الواجب إتباعها لتحقيق أهداف المراجعة وفقا لظروف المنشأة ومدى كفاية نظام الرقابة الداخلية فيها

٢. البرامج المتدرجة

تحتوى فقط على الخطوط الرئيسية لعملية المراجعة والأهداف الواجب تحقيقها ويترك تحديد الإجراءات التفصيلية الواجب إتباعها لحين البدء في عملية المراجعة

➤ برنامج المراجعة

مزايا وعيوب انواع برامج المراجعة - يتبع

مزايا البرامج المحددة مقدما

- حسن تقسيم العمل بين المراجع ومساعديه كل حسب خبرته وكفاءته
- عدم السهو عن اتخاذ بعض الإجراءات الضرورية لعملية الفحص في أية مرحلة من المراحل
- مراقبة أعمال مساعديه ومتابعة مدى الإنجاز
- سجلا كاملا للعمل الذي أداه المراجع ومساعدوه
- أساسا لعمليات المراجعة للسنوات المقبلة

عيوب البرامج المحددة مقدما

- تحويل المراجعة إلى عمليات روتينية تؤدي بطريقة آلية حيث قد يفقد المراجع في ظلّه العين الفاحصة لعمليات معينة
- عدم المرونة في حالة اكتشاف خلل في نظام الرقابة الداخلية أو في حالة ظهور عمليات يتطلب الأمر إضافتها إلى البرنامج الأصلي
- الحد من قدرة المساعدين على الابتكار والتجديد

➤ برنامج المراجعة

مزايا وعيوب انواع برامج المراجعة - يتبع

مزايا البرامج المتدرجة

بأنه يعطى للقائم بعملية المراجعة حرية كبيرة في تحديد إجراءات المراجعة التي سيتم إتباعها وفقا لظروف الحال

عيوب البرامج المتدرجة

عليه أنه يتطلب فيمن يقوم بتنفيذه قدر كبير من الخبرة والمهارة وعلى ذلك لا يمكن استخدام المساعدين ذوى الخبرة المحدودة في تنفيذه

أدلة المراجعة ٥٠٠

➤ أدلة المراجعة ٥٠٠

❖ نطاق المعيار

- يوضح هذا المعيار ما يُعد أدلة مراجعة عند مراجعة القوائم المالية .
- ويتناول مسؤولية المراجع بشأن تصميم وتنفيذ إجراءات مراجعة ، للحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة ، ليكون قادراً على استخلاص استنتاجات معقولة تشكل أساساً لرأي المراجع.
- هذا المعيار قابل للتطبيق على جميع أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها خلال مسار المراجعة.

❖ الهدف

هدف المراجع هو تصميم وتنفيذ إجراءات مراجعة بطريقة تُمكنه من الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة ، ليكون قادراً على استخلاص استنتاجات معقولة تشكل أساساً لرأي المراجع .

➤ أدلة المراجعة ٥٠٠

❖ ينبغي علي المراجع الحصول علي أدلة مراجعة كافية وملائمة حتي يتوصل إلي استنتاجات معقولة تمكنه من أن يقوم ببناء رأي المراجعة عليها .

الملائمة

مقياس لنوعية الدليل ومدى ارتباطه
بموضوع المراجعة ومصداقيته .

الكافية

مقياس لكمية أدلة المراجعة

❖ هام

- ❖ تتأثر كمية أدلة المراجعة التي يحتاجها المراقب بخطر التحريف (فكلما زاد الخطر زادت احتمالية طلب أدلة مراجعة إضافية)
- ❖ وتتأثر أيضا بنوعية أدلة المراجعة (فكلما زادت جودة الأدلة تقل الحاجة إلى المزيد منها).
- علماء بأن الأدلة الرديئة لا يعوضها الحصول على المزيد منها .

➤ أدلة المراجعة ٥٠٠

❖ مصداقية أدلة المراجعة

- ❖ تكون الأدلة أكثر مصداقية حينما يتم الحصول عليها من مصدر خارجي مستقل .
- ❖ الأدلة التي حصل المراقب عليها مباشرة أكثر مصداقية من الأدلة التي تم الحصول عليها بصورة غير مباشرة .
- ❖ تكون الأدلة التي تم الحصول عليها داخلياً أكثر مصداقية عندما تكون عناصر الرقابة ذات الصلة بها فعالة .
- ❖ تكون الأدلة أكثر مصداقية عندما تكون موثقة سواء كان التوثيق ورقياً أو إلكترونياً أو بأي وسيلة أخرى .
- ❖ تعتبر الأدلة التي توفرها المستندات الأصلية أكثر مصداقية من الأدلة التي توفرها الصور أو النسخ.

➤ أدلة المراجعة ٥٠٠

❖ استخدام التأكيدات

على المراقب استخدام التأكيدات لفئات المعاملات وأرصدة الحسابات والعرض والإفصاح على نحو تفصيلي يمكنه من تقييم مخاطر التحريف الهام والمؤثر وتصميم وأداء إجراءات المراجعة الإضافية .

تأكيدات بشأن فئات من المعاملات وأحداث الفترة محل المراجعة

- الحدوث .
- الاكتمال .
- الدقة .
- إجراءات القطع .
- التبويب .

التأكيدات المتعلقة بأرصدة الحسابات في نهاية المدة

- الوجود .
- الحقوق والالتزامات .
- الاكتمال .
- التقييم .

التأكيدات المتعلقة بالعرض والافصاح

- الحدوث والحقوق والالتزامات .
- الاكتمال .
- التبويب والقابلية للفهم .
- الدقة والتقييم .

➤ أدلة المراجعة ٥٠٠

❖ إجراءات الحصول على ادلة المراجعة

- ❖ الإجراءات التحليلية
- ❖ المراجعة المستندية وفحص السجلات
- ❖ جرد الاصول الملموسة
- ❖ إعادة الاحتساب
- ❖ المصادقات
- ❖ إعادة الاداء
- ❖ الاستفسار
- ❖ الملاحظة

أدلة المراجعة

اعتبارات محددة لبنود مختارة ٥.١

نطاق المعيار:

يتناول هذا المعيار اعتبارات محددة من قبل المراجع عند الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة طبقاً لمعيار المراجعة ٣٣٠ (استجابات المراجع للمخاطرة المقدرة) ومعيار المراجعة ٥٠٠ (أدلة المراجعة) ومعايير مراجعة أخرى ذات صلة ، فيما يتعلق بجوانب معينة :
للمخزون

والدعاوى القضائية والمطالبات التي تكون المنشأة طرفاً فيها .
والمعلومات القطاعية عند مراجعة القوائم المالية.

الهدف :

- هدف المراجع هو الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بـ:
 - وجود المخزون وحالته.
- اكتمال الدعاوى القضائية والمطالبات التي تكون المنشأة طرفاً فيها.
- عرض المعلومات القطاعية والافصاح عنها طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به.

المتطلبات : المخزون :

- إذا كان المخزون مهماً نسبياً ، يجب على المراجع الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة فيما يتعلق بوجود المخزون وحالته من خلال:
 - حضور الجرد الفعلي للمخزون - ما لم يكن ذلك غير عملي :
 - تقويم تعليمات الإدارة وإجراءاتها لتسجيل ومراقبة نتائج الجرد الفعلي للمخزون.
 - ملاحظة أداء إجراءات الإدارة الخاصة بالجرد .
 - تنفيذ عمليات جرد اختباري.
- تنفيذ إجراءات المراجعة على السجلات النهائية لمخزون المنشأة ، لتحديد ما إذا كانت هذه السجلات تعكس - بدقة - نتائج الجرد الفعلي للمخزون.

المتطلبات : تابع المخزون :

- إذا كان المخزون في حيازة طرف ثالث مهماً نسبياً بالنسبة للقوائم المالية ، فيجب على المراجع الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بوجود المخزون وحالته ، وذلك بتنفيذ واحد أو أكثر مما يلي :
- طلب مصادقة من الطرف الثالث فيما يتعلق بكميات المخزون وحالته المُحتفظ به نيابة عن المنشأة .
- تنفيذ تقصي أو إجراءات أخرى للمراجعة مناسبة لتلك الظروف.

المتطلبات : الدعاوى القضائية والمطالبات :

يجب على المراجع تصميم وتنفيذ إجراءات مراجعة للتعرف على الدعاوى القضائية والمطالبات التي تكون المنشأة طرفاً فيها ، والتي قد تؤدي إلى حدوث خطر تحريف جوهري ، بما في ذلك:

- الاستفسار من الإدارة - وحيثما يكون ذلك ممكناً - من آخرين داخل المنشأة ، بما في ذلك المستشار القانوني الداخلي.
- فحص محاضر اجتماعات المكلفين بالحوكمة ، والمراسلات بين المنشأة ومستشارها القانوني الخارجي.
- فحص حسابات المصروفات القضائية .

المتطلبات : المعلومات القطاعية :

يجب على المراجع الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة فيما يتعلق بعرض المعلومات القطاعية والإفصاح عنها طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به من خلال :

- الحصول على فهم للطرق التي استخدمتها الإدارة عند تحديد المعلومات القطاعية ، ومن ثم:
- تقويم ما إذا كان من المحتمل أن ينتج عن تلك الطرق إفصاح يتفق مع إطار التقرير المالي المعمول به.
- اختبار تطبيق تلك الطرق .
- تنفيذ إجراءات تحليلية أو إجراءات أخرى للمراجعة مناسبة لتلك الظروف.

ينبغي علي المراجع الحصول علي أدلة مراجعة كافية وملائمة حتي يتوصل إلي استنتاجات معقولة تمكنه من أن يقوم ببناء رأي المراجعة عليها .

الكفاية

الملائمة

مقياس لكمية أدلة المراجعة.

مقياس لنوعية الدليل ومدى ارتباطه بموضوع المراجعة ومصداقيته .

هام

تتأثر كمية أدلة المراجعة التي يحتاجها المراقب بخطر التحريف (فكلما زاد الخطر زادت احتمالية طلب أدلة مراجعة إضافية)

وتتأثر أيضا بنوعية أدلة المراجعة (فكلما زادت جودة الأدلة تقل الحاجة إلى المزيد منها) .
علما بأن الأدلة الرديئة لا يعوضها الحصول على المزيد منها .

مصادقية أدلة المراجعة

تكون الأدلة أكثر مصادقية حينما يتم الحصول عليها من مصدر خارجي مستقل .

الأدلة التي حصل المراقب عليها مباشرة أكثر مصادقية من الأدلة التي تم الحصول عليها بصورة غير مباشرة .

تكون الأدلة التي تم الحصول عليها داخلياً أكثر مصادقية عندما تكون عناصر الرقابة ذات الصلة بها فعالة .

تكون الأدلة أكثر مصادقية عندما تكون موثقة سواء كان التوثيق ورقياً أو الكترونياً أو بأي وسيلة أخرى .

تعتبر الأدلة التي توفرها المستندات الأصلية أكثر مصادقية من الأدلة التي توفرها الصور أو النسخ.

استخدام التأكيدات

على المراقب استخدام التأكيدات لفئات المعاملات وأرصدة الحسابات والعرض والإفصاح على نحو تفصيلي يمكنه من تقييم مخاطر التحريف الهام والمؤثر وتصميم وأداء إجراءات المراجعة الإضافية .

التأكيدات المتعلقة
بالعرض والافصاح

- الحدوث والحقوق
- والالتزامات.
- الاكتمال.
- التبويب والقابلية للفهم .
- الدقة والتقييم .

التأكيدات المتعلقة
بأرصدة الحسابات
في نهاية المدة

- الوجود.
- الحقوق والالتزامات.
- الاكتمال .
- التقييم.

تأكيدات بشأن فئات
من المعاملات
وأحداث الفترة محل
المراجعة

- الحدوث.
- الاكتمال .
- الدقة .
- إجراءات القطع .
- التبويب.



المصادقات

ينبغي على المراقب أن يُحدد ما إذا كان استخدام المصادقات الخارجية ضروري للحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة على مستوى التأكيد.

الأمثلة للحالات التي يمكن فيها استخدام المصادقات الخارجية

- أرصدة البنوك.
- أرصدة المدينين.
- المخزون المحتفظ به لدى الغير.
- مستندات ملكية العقارات المحتفظ بها لدى المحامين .
- الاستثمارات المالية المشتراة من السماسرة ولم يتم تسلمها حتى تاريخ الميزانية.
- الاقتراض.
- أرصدة الدائنين.

التأكيدات المحققة عن طريق المصادقات الخارجية

- الوجود لحسابات المدينين (لا يحقق الاكتمال أو القيمة).
- الوجود والحقوق والالتزامات للبضائع المحتفظ بها كبضاعة أمانة لدى الغير) لا يحقق القيمة).
- الاكتمال للدائنين (لا يحقق الوجود).

تصميم طلب المصادقة الخارجية

- العوامل التي تؤثر على تصميم طلب المصادقات بما يتلاءم مع أهداف المراجعة المحددة :
- شكل طلب المصادقات .
 - الخبرة السابقة .
 - طبيعة المعلومات التي يتم تأكيدها .
 - مرسل الرد المرتقب .

استخدام المصادقات

يتطلب طلب المصادقة **الاجابية** من مرسل الرد ، أن يرد على المراقب في جميع الحالات .

يتطلب طلب المصادقة **السلبية** من مرسل الرد ، أن يرد فقط في حالة عدم الموافقة على المعلومات الموجودة في الطلب.

يتطلب طلب المصادقة **العمياء** من مرسل الرد ، ان يرد برصيده أو كشف حسابه.

يمكن استخدام طلبات المصادقات السلبية عندما يكون:

(أ) قد تم تقييم خطر التحريف الهام و المؤثر بمستوي منخفض.

و(ب) الأمر متعلقا بعدد كبير من الحسابات ذات الأرصدة الصغيرة

و(ج) من غير المتوقع وجود عدد كبير من الأخطاء.

و(د) هناك اعتقاد ضعيف لدى المراقب في عدم التفات مرسلي الرد إلى هذه الطلبات.

طلبات الإدارة

- عدم إرسال مصادقات
 - (١) الأسباب المنطقية لمثل هذا الطلب.
 - (٢) الحصول على أدلة مراجعة لتأييد صحة طلبات الإدارة.
 - موافقة المراجع
 - يطبق إجراءات مراجعة بديلة للحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة تتعلق بهذا الموضوع.
 - عدم الموافقة
- وتم منعه من الاستمرار في المصادقات ، يكون هناك قيد على نطاق عمل المراقب وينبغي عليه أن يدرس التأثير الممكن لهذا على تقريره.

خصائص مرسلي الردود

- الكفاءة.
- الاستقلالية.
- الصلاحية للرد.
- المعرفة بالموضوع الذي يتم المصادقة عليه.
- الموضوعية.

قد يحتاج المراقب إلى معلومات تتعلق بكفاءة مرسل الرد ومعرفته و دوافعه وقدرته واستعداده للرد. ويقوم المراقب بدراسة تأثير مثل هذه المعلومات على تصميم طلب المصادقة وتقييم النتائج متضمنا ذلك تحديد ما إذا كانت هناك حاجة ضرورية للقيام بإجراءات مراجعة إضافية.

إجراءات المصادقات الخارجية

ينبغي على المراقب :

- اختيار الذين سيتم إرسال الطلبات إليهم.
- مراقبة إعداد وإرسال طلبات المصادقة .
- مراقبة الردود على تلك الطلبات .

عدم الرد على طلب المصادقة الايجابية

في حالة عدم استلام المراقب ردا على طلب مصادقة ايجابية ينبغي عليه أداء إجراءات مراجعة بديلة. ويجب أن تكون إجراءات المراجعة البديلة من النوع الذي يوفر أدلة مراجعة تتعلق بالتأكدات التي كان طلب المصادقة يهدف لتقديمها.

مصادقية الردود التي تم تلقيها

يدرس مراقب الحسابات ما إذا كان هناك ما يشير إلى عدم مصداقية المصادقات الخارجية التي تم تلقيها فيدرس صحة الرد ويقوم بأداء إجراءات مراجعة لإزالة أي شك .

تقييم نتائج عملية المصادقات

ينبغي على المراقب تقييم ما إذا كانت عملية المصادقات الخارجية مع نتائج أية إجراءات مراجعة أخرى تم أداؤها يوفران أدلة مراجعة كافية وملائمة تتعلق بالتأكد محل المراجعة .

(إحصائية ردود المصادقات)

المصادقات الخارجية التي ترسل قبل نهاية السنة المالية

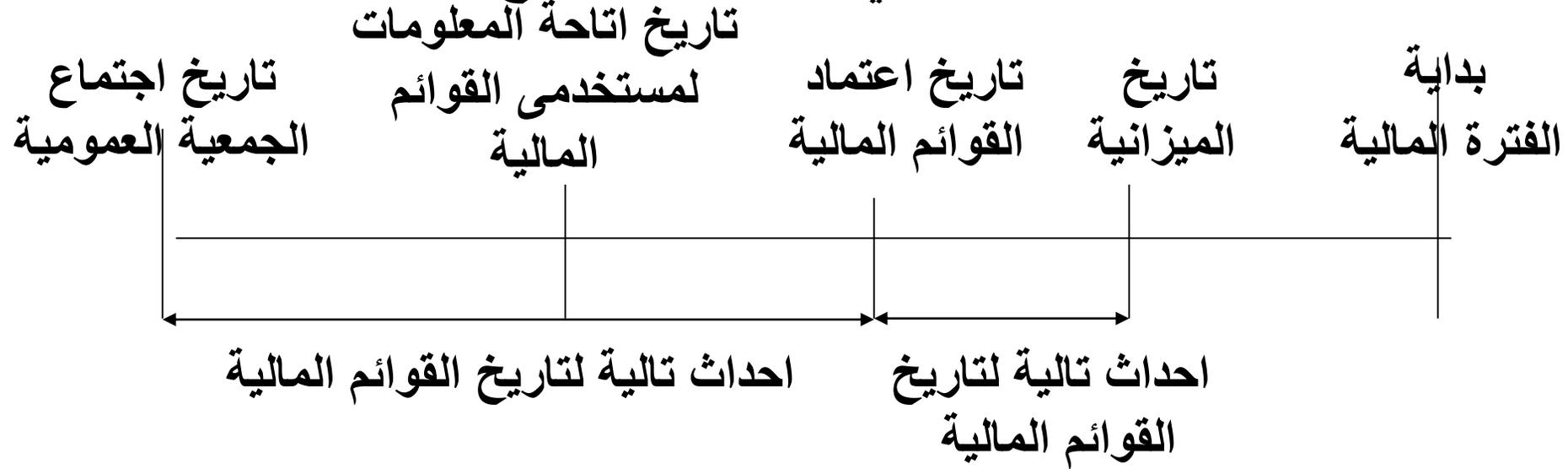
عندما يرسل المراقب المصادقة في تاريخ يسبق تاريخ الميزانية للحصول على أدلة مراجعة لتأييد تأكيد ما .

يدرس المراقب مدى الحاجة للحصول على أدلة مراجعة إضافية تتعلق بباقي الفترة .

الأحداث اللاحقة

الأحداث التالية لتاريخ الميزانية

هي الأحداث التي تقع بين تاريخ القوائم المالية وتاريخ تقرير مراقب الحسابات وكذا الحقائق التي تكتشف بعد تاريخ تقرير مراقب الحسابات.



هناك نوعين من الأحداث:

(أ) تلك التي توفر أدلة عن ظروف كانت موجودة في تاريخ القوائم المالية.

و(ب) تلك التي تعطي دلالة عن ظروف ظهرت بعد تاريخ القوائم المالية.

تواريخ

- (أ) **"تاريخ القوائم المالية"** هو تاريخ نهاية آخر فترة غطتها القوائم المالية، و الذي يكون في العادة تاريخ أحدث ميزانية في القوائم المالية محل المراجعة.
- (ب) **"تاريخ إصدار القوائم المالية"** هو التاريخ الذي يقوم فيه هؤلاء الذين لديهم السلطة المعترف بها بتأكيد إعدادهم مجموعة القوائم المالية الخاصة بالمنشأة، و تحملهم مسئوليتها .

تابع - تعريفات

(ج) **"تاريخ تقرير مراقب الحسابات"** هو التاريخ الذي يختاره المراقب ليؤرخ تقريره على القوائم المالية . ولا ينبغي أن يؤرخ تقرير المراقب بتاريخ يسبق تاريخ حصوله على أدلة مراجعة كافية وملائمة يمكن أن يبنى عليها رأيه الخاص بالقوائم المالية.

و تشمل أدلة المراجعة الكافية و الملائمة أدلة على أن مجموعة القوائم المالية الخاصة بالمنشأة قد أعدت و أن هؤلاء الذين لديهم السلطة المعترف بها قد أكدوا على أنهم يتحملون مسئوليتها .

تابع - تعريفات

(د) **"تاريخ نشر القوائم المالية"** هو التاريخ الذي يصبح فيه تقرير مراقب الحسابات والقوائم المالية التي تمت مراجعتها متاحة للغير والذي يمكن أن يكون في العديد من الظروف ووفقاً للأحكام القانونية المقررة هو التاريخ الذي يسبق انعقاد الجمعية العامة بأسبوعين على الأقل أو التاريخ الذي تم فيه إرسال القوائم المالية إلى الجهة الرقابية المختصة أيهما أسبق .

الأحداث التي تقع حتى تاريخ تقرير مراقب الحسابات

على مراقب الحسابات أن يقوم بأداء إجراءات مصممة للحصول على أدلة مراجعة كافية و ملائمة على أنه قد تم تحديد كل الأحداث التي وقعت حتى تاريخ تقرير مراقب الحسابات، والتي قد تتطلب تعديلات أو إفصاح في القوائم المالية .

الاجراءات

- فحص الإجراءات التي وضعتها الإدارة .
- الإطلاع على محاضر الجلسات .
- الإطلاع على آخر قوائم مالية دورية .
- الاستفسار أو التوسع في الاستفسارات الشفهية أو الكتابية السابقة من المستشار القانوني للمنشأة عن أي دعاوى أو مطالبات .
- الاستفسار من الإدارة .

الاستفسارات

- التزامات أو قروض أو ضمانات جديدة.
- بيع أصول.
- التخطيط لإصدار أسهم جديدة أو سندات.
- أية أصول آلت ملكيتها للدولة أو هلكت .
- مناطق الخطر أو الظروف المحتملة.
- أية تسويات محاسبية غير عادية .
- أية أحداث قد وقعت أو من المتوقع حدوثها .
- عندما يكون مراقب الحسابات علي علم بأية أحداث هامة من شأنها التأثير علي القوائم المالية تأثيراً هاماً و مؤثراً فإن عليه أن يدرس ما إذا كانت هذه الأحداث قد تم المحاسبة عنها بطريقة مناسبة أو أنه قد تم الإفصاح عنها في القوائم المالية .

في حالة عدم قيام الإدارة بتعديل القوائم المالية في الظروف التي يري مراقب الحسابات انها بحاجة إلي تعديلها ولم يكن قد أصدر تقريره بعد فيجب عليه إصدار تقرير برأى متحفظ أو برأى عكسي .

الحقائق التي تكتشف بعد تاريخ تقرير مراقب الحسابات ولكن قبل تاريخ نشر القوائم المالية

لا يقع علي عاتق مراقب الحسابات أية مسؤولية للقيام بإجراءات أو عمل أي استفسارات عن القوائم المالية بعد تاريخ تقرير مراقب الحسابات .

وتقع مسؤولية إبلاغ مراقب الحسابات بأية حقائق من شأنها أن تؤثر علي القوائم المالية علي عاتق الإدارة.

إذا أصبح مراقب الحسابات بعد تاريخ تقرير مراقب الحسابات ولكن قبل تاريخ نشر القوائم المالية علي علم بأية حقائق من شأنها أن تؤثر تأثيرا هاما علي القوائم المالية فيجب عليه أن يدرس ما إذا كانت القوائم المالية في حاجة إلي تعديل ،وعليه أن يناقش الأمر مع الإدارة وان يقوم باتخاذ الإجراء المناسب طبقا للظروف .

في حالة قيام الإدارة بتعديل القوائم المالية ، فعلي مراقب الحسابات القيام باتخاذ الإجراءات التي يراها مناسبة طبقاً للحالة وان يمد الإدارة بتقرير جديد علي القوائم المالية المعدلة، ويجب أن يؤرخ تقرير مراقب الحسابات الجديد بتاريخ لا يسبق تاريخ الموافقة على إصدار القوائم المالية المعدلة.

في حالة عدم قيام الإدارة بالتعديل على مراقب الحسابات عليه إخطار الأشخاص المسؤولين عن المنشأة بعدم نشر القوائم المالية و تقريره عليها لأية أطراف خارجية، فإذا تم نشر القوائم المالية بعد ذلك يكون مراقب الحسابات في حاجة إلى اتخاذ إجراء ليمنع الاعتماد على تقريره ويتوقف الإجراء الذي يتخذه المراقب على حقوقه وواجباته و توصيات مستشاره القانوني .

الحقائق التي تكتشف بعد نشر القوائم المالية

بعد نشر القوائم المالية ليس هناك التزام علي مراقب الحسابات بأن يقوم بالاستفسار عن هذه القوائم.

لو أصبح مراقب الحسابات بعد نشر القوائم المالية علي علم بأية حقائق كانت موجودة في تاريخ تقريره وكان من شأنها الحاجة الى تعديل تقريره، عليه ان يناقش الامر مع الادارة.

في حالة قيام الإدارة بتعديل القوائم المالية عليه أن يقوم بإصدار تقرير جديد علي القوائم المالية التي تم إعادة فحصها.

يجب أن يتضمن التقرير الجديد لمراقب الحسابات فقرة إيضاحية تشير إلى إيضاح في القوائم المالية يشرح بتوسع أكبر السبب وراء تعديل القوائم المالية التي سبق إصدارها وإلى التاريخ السابق الذي صدر فيه تقرير مراقب الحسابات.

في حالة عدم قيام الإدارة باتخاذ الخطوات اللازمة للتحقق من أن كل شخص استلم القوائم المالية السابق نشرها مع تقرير مراقب الحسابات عليها قد تم إبلاغه بالموقف ولم تقم بتعديل القوائم المالية عليه استشارة المستشار القانوني.

قد لا يكون هناك حاجة لتعديل القوائم المالية وإصدار تقرير جديد في حالة ما إذا كانت القوائم المالية للفترة التالية قد قاربت علي الإصدار بشرط وجود إفصاح مناسب عن ذلك في تلك القوائم.

المسئولية عن القوائم المالية

تنحصر مسؤولية مراقب الحسابات في تكوين وإبداء رأي على القوائم المالية.

وتقع مسؤولية إعداد وعرض القوائم المالية بصورة عادلة طبقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبق **على عاتق إدارة المنشأة** والإشراف من قبل أولئك المسؤولين عن حوكمة الشركة، وبالتالي فإن مراجعة القوائم المالية لا تعفى الإدارة أو المسؤولين عن الحوكمة من مسؤولياتهم.

أشكركم على تجاوبكم وحسن استماعكم



السلوكيات

- * التقليل من التصوير لدى العميل بقدر الإمكان .
- * عدم الظهور بمظهر المفتشين .
- * التروي وعدم التسرع في إبداء الرأي القاطع .
- * عدم إظهار الاستخفاف برأي وقدرات موظفي العميل .
- * عدم التسرع في الحكم على الأشياء عند اكتشاف غش أو خطأ وإفشاء ذلك للعاملين لدى العميل .
- * ن ما يتم الإطلاع عليه لدى العملاء ليس مجالاً للحوار في المجالس أو لدى العملاء الآخرين إذ أنه يجب علينا المحافظة على سرية بيانات العملاء .
- * يجب عدم استخدام تليفونات العميل في أمور لا تتعلق بموضوع المراجعة .
- * يجب عدم استقبال مكالمات لا تتعلق بالعمل على تليفونات العميل .
- * مراعاة عدم تكرار النزول والعودة إلى مقر العميل خلال اليوم .
- * عدم الإسراف في طلب أدوات كتابية من العميل .
- * يجب عدم الاحتفاظ بأوراق المراجعة في الحقيبة أو الأدراج بل يجب أن تحفظ أولاً بأول في ملفاتها .
- * يجب عدم سحب أوراق من ملفات العام السابق دون إعادتها .
- * ضرورة استخدام حقيبة لحفظ الأوراق .
- * العلم بأن عدم قدرتنا على تحقيق إجراء من إجراءات المراجعة لا يعني أن العميل مخطئ .
- * يجب عدم التوقف عند إجراء من إجراءات المراجعة بحجة عدم القدرة على تنفيذه بل يجب بحث القيام بإجراءات بديلة كلما أمكن ذلك .
- * عدم الاستهزاء بنظام العميل سواء من ناحية الرقابة الداخلية أو النظام المحاسبي ، ولا نقد طريقة القيد في الدفاتر طالما أنها تفي بالغرض .