



Khaleed Mostafa Elsheikhi
CA, MESAA, METS

إجراءات مراجعة الحسابات

وفقاً لمتطلبات المعايير المصرية والدولية للمراجعة والفحص المحدود
ومهام التأكيد الأخرى



دورة تدريبية من إعداد

محاسب قانوني

خالد مصطفى الشيخ

عضو جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية

عضو جمعية الضرائب المصرية

فبراير ٢٠٢٣



[.... وَفَوْقَ كُلِّ ذِي عِلْمٍ عَلِيمٌ]

صدق الله العظيم

(سورة يوسف: الآية ٧٦)

"شكر وتقدير"

أتقدم بكل الشكر والتقدير إلي روح أستاذنا القدير الدكتور/ محمد سمير بلال المحاسب القانوني والمحاضر الدولي بالجامعات والمعاهد المصرية والعربية (رحمه الله) أول من تعلمت على يديه معايير المحاسبة والمراجعة وكيفية عرض وتوصيل المعلومات المتعلقة بمجالات المحاسبة والمراجعة والعطاء بلا حدود.

أتقدم بالشكر والتقدير لكل من الأستاذ الدكتور/ عبد الوهاب نصر علي والأستاذ الدكتور/ عبد الله عبد العظيم هلال أساتذة المحاسبة والمراجعة – جامعة الإسكندرية – والذين تعلمت على أيديهم العديد من فنون المحاسبة والمراجعة والتحليل المالي وكيفية تجميع وتحليل وعرض المعلومات المحاسبية.

وأيضاً أتقدم بالشكر لمؤسسة KPMG بسلطنة عُمان والتي عملت بها لمدة تزيد عن ست سنوات تعلمت خلالها أهمية التخطيط وإدارة المخاطر وكيفية الربط بين الإطار النظري والتطبيق العملي للمحاسبة ومراجعة الحسابات والمراجعة الداخلية والرقابة علي جودة المراجعة والقوانين ذات الصلة وتقدير أهمية ومخاطر كل معلومة وكيفية قراءتها بوجهات النظر المختلفة لكل من أصحاب المصلحة في المؤسسة وذلك لتقديم أفضل قيمة مضافة للمؤسسة – عميل المراجعة.

والله من وراء القصد وهو الموفق والمستعان ،،،

المؤلف



المحتويات

الفصل الأول: متطلبات الممارسة المهنية لمراجعة الحسابات

الفصل الثاني: تفهم طبيعة المنشأة

الفصل الثالث: قبول التكليف بمهام المراجعة

الفصل الرابع: تخطيط عملية المراجعة

الفصل الخامس: إجراءات فحص وتقييم الرقابة الداخلية

الفصل السادس: عينات المراجعة

الفصل السابع: إجراءات فحص التفاصيل

الفصل الثامن: الإجراءات التحليلية

الفصل التاسع: توثيق أعمال المراجعة

الفصل العاشر: الرقابة على جودة المراجعة

الفصل الحادي عشر: تقارير المراجعة

مقدمة

لقد كان للإنهيارات الاقتصادية والكوارث المالية الدولية بالغ الأثر على متطلبات الإفصاح والشفافية لدى الشركات وكذلك على مهنة المحاسبة والمراجعة ففي عام ١٩٩٢ صدر تقرير السير أدريان كادبوري لحوكمة الشركات والذي عرف الحوكمة بأنها النظام الذي يتم به توجيه الشركة والرقابة عليها. وفي عام ٢٠٠٢ بعد الفضيحة المالية لشركة الطاقة الأمريكية إنرون والتي تسببت في إنهاء العديد من المؤسسات المصرفية والمالية، وقد نتج عن التحقيقات التي تولى الإشراف عليها كل من السيناتور ساربنوز والنائب اوكسلي إصدار قانون الرقابة على مؤسسات مراقبي الحسابات وحماية المساهمين *Public Company Accounting Reform and Investor Protection Act* والذي عرف باسم ("SOX") *Sarbanes-Oxley Act* ٢٠٠٢ والذي تضمن وضع قواعد الحوكمة والرقابة على كل من الشركات ومكاتب مراقبي الحسابات كما تناول دور نشاط المراجعة الداخلية. لقد ترتب على صدور SOX تطور دراماتيكي لمهنة المحاسبة والمراجعة حيث سرع في تحول معايير المحاسبة الدولية من الاهتمام بالمعالجات المحاسبية إلى الاهتمام أكثر بكيفية عرض والإفصاح عن المعلومات المالية وتحول إسمها إلى معايير التقارير المالية الدولية؛ وكذلك تعديل العديد من معايير مراجعة الحسابات والرقابة على جودة عمليات التأكيد؛ وأيضاً قيام معهد المراجعين الداخليين في عام ٢٠٠٤ بإصدار الإطار الدولي العام للمراجعة الداخلية وأحدث إصداراته عام ٢٠١٧.

ويستهدف هذا الكتاب الربط بين الأسس العلمية لمراجعة الحسابات وبين متطلبات الممارسة المهنية وذلك لتحقيق مستوى أداء جيد في إطار الوفاء بأهداف عملية المراجعة وتحقيق الوظيفة الإجتماعية لها وفقاً لمتطلبات المعايير المصرية للمراجعة والفحص المحدود ومهام التأكيد الأخرى والمعايير الدولية فيما لم يرد بشأنها نص في المعايير المصرية. ومن أجل تحقيق هذا الهدف الرئيسي فقد تم تقسيم الكتاب إلى ما يلي:

الفصل الأول: متطلبات الممارسة المهنية لمراجعة الحسابات

ويشتمل على:

- الأسس العلمية لمراجعة الحسابات.
- قواعد الرقابة على مؤسسات مراقبي الحسابات وحماية المساهمين طبقاً لمتطلبات قانون SOX ٢٠٠٢.
- ملخص معايير المراجعة المقبولة قبولاً عاماً.

▪ ملخص المعايير المصرية للمراجعة والفحص المحدود ومهام التأكيد الأخرى.

وتم تناول التطبيق المهني لإجراءات مراجعة الحسابات في الفصول من الثاني إلى التاسع ويشتمل على:

الفصل الثاني: تفهم طبيعة المنشأة والذي يتناول معيار المراجعة المصري رقم (٣١٥) "تفهم طبيعة المنشأة وتقييم مخاطر التحريف الهام" وكذلك معيار المراجعة الدولي رقم (٣١٥) "التعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها" – المعدل في عام ٢٠١٩ والذي يسري على أعمال مراجعة القوائم المالية إعتباراً من ١٥ ديسمبر ٢٠٢١

الفصل الثالث: قبول التكاليف بمهام المراجعة

الفصل الرابع: تخطيط عملية المراجعة

الفصل الخامس: إجراءات فحص وتقييم الرقابة الداخلية

الفصل السادس: عينات المراجعة

الفصل السابع: إجراءات فحص التفاصيل

الفصل الثامن: الإجراءات التحليلية

الفصل التاسع: توثيق أعمال المراجعة

الفصل العاشر: الرقابة على جودة المراجعة

الفصل الحادي عشر: تقارير المراجعة



الفصل الأول

متطلبات الممارسة المهنية لمراجعة الحسابات

يتضمن هذا الفصل :

أولاً: الأسس العلمية لمراجعة الحسابات.

ثانياً: قواعد الرقابة على مؤسسات مراقبي الحسابات وحماية المساهمين طبقاً لمتطلبات قانون ٢٠٠٢ SOX.

ثالثاً: ملخص معايير المراجعة المقبولة قبولاً عاماً رابعاً:

رابعاً: ملخص المعايير المصرية للمراجعة والفحص المحدود ومهام التأكيد الأخرى.

الفصل الأول

متطلبات الممارسة المهنية لمراجعة الحسابات

أولاً: الأسس العلمية لمراجعة الحسابات

تعريف مراجعة الحسابات:

لا توجد حالياً نظرية موحدة لمهنة المراجعة تحدد طبيعتها ووظيفتها وأهدافها، وقد توصلت الأبحاث – التي قامت بها الهيئات المهنية والأكاديمية – إلى أن الهدف الرئيسي لمهنة المراجعة هو التصديق على القوائم المالية بما يحقق إضفاء المصدقية على ما تنطوي عليه من معلومات إقتصادية، غير أنه ينبغي أن تكون هذه المهنة ديناميكية ومتحركة، بحيث تستجيب للظروف البيئية المتغيرة، وبما يحقق أهداف المستفيدين من خدماتها، ومن هنا يتحقق الدور الاجتماعي لمهنة المراجعة. وبنا على ما سبق يمكن القول بأن "تعرف المراجعة بأنها عملية جمع الأدلة بطريقة موضوعية وذلك بهدف إبداء الرأي حول مدى عدالة القوائم المالية في التعبير عن المركز المالي للشركة ونتيجة أعمالها وتدفقاتها النقدية خلال الفترة المنتهية في تاريخ إعداد القوائم المالية وذلك طبقاً لمتطلبات معايير المحاسبة المصرية"

وتتمثل مسؤوليات إدارة الشركة الخاضعة للمراجعة فيما يتعلق بالقوائم المالية تتمثل فيما يلي:

- تطبيق سياسات محاسبية سليمة؛
- وضع وإرساء نظام محاسبي كفاء وفعال؛
- المحافظة على الأصول وحمايتها؛ و
- تصميم هيكل رقابة داخلية بحيث يُمكن – مع عوامل أخرى – من إنتاج قوائم مالية عادلة يُعتمد عليها.

وبصفة عامة فإن العمليات التي تنعكس آثارها على الحسابات والقوائم المالية التي تقع في إطار المعرفة المباشرة، وتخضع لرقابة إدارة الشركة، أما معرفة مراقب الحسابات بهذه العمليات فهي مقيدة بما يتم الحصول عليه من معلومات في هذا الصدد من خلال مراجعته، وبناءً عليه فإن عدالة عرض القوائم المالية تقع ضمن مسؤوليات الإدارة.

وقد يساهم مراقب الحسابات في بعض الأحيان بتقديم اقتراحات معينة للشركة فيما يتعلق بشكل ومحتوى القوائم المالية، بناءً على ما تظهره دفاتر وسجلات الشركة، ومع ذلك فإنه في مثل هذه الحالات تظل مسؤولية مراقب الحسابات مقصورة على إبداء رأيه حول القوائم المالية، كما تظل مسؤولية إعداد القوائم المالية على عاتق إدارة الشركة.

ومن ناحية أخرى، فإن هناك نوعاً آخر من المسؤولية يقع على عاتق مراقب الحسابات ويتمثل في مسئوليته تجاه المهنة التي ينتمي إليها، وعلى الأخص فيما يتعلق بالتزامه بمعايير المحاسبة والمراجعة المصرية والقوانين والتشريعات السارية ذات الصلة بعمله.

المفاهيم والمبادئ الأساسية التي تحكم عملية مراجعة الحسابات:

لا توجد نظرية موحدة للمراجعة تحدد وظيفتها وأهدافها، إلا أن كل من Mautz & Sharaf قاما بصياغة بعض المسلمات Postulates، وذلك في كتابهما الشهير *The philosophy of Auditing* (١٩٦١)، والتي يمكن أن تكون إطاراً نظرياً للمراجعة، ورغم مضي وقت طويل على إصدار هذا الكتاب إلا أن هذه المسلمات مازالت صالحة لتكوين الإطار النظري للمراجعة، وتتمثل هذه المسلمات فيما يلي:

- تقوم وظيفة المراجعة على إفتراض أن القوائم المالية والمعلومات المالية قابلة للتحقق من محتوياتها، بمعنى إمكانية مراجعتها. وتتوقف درجة القابلية للتحقق على ما يلي:
 - نمط المراجعة التي سيتم أدائها؛ و
 - طبيعة الحساب أو الإدارة أو البرنامج الخاضع للفحص والمراجعة.
- لا يوجد بالضرورة تناقض (تعارض) طويل الأجل بين مراقب الحسابات وإدارة الشركة التي تخضع قوائمها المالية للمراجعة – وقد يحدث تعارض مُحتمل في الفترة القصيرة – ويرجع هذا إلى أن كلاً من مراقب الحسابات وإدارة الشركة يستهدفان بالضرورة أن يكون هناك عدالة في عرض القوائم المالية، فضلاً عن أن المجتمع لن يسمح بهذا التعارض نظراً لأن قرارات المستثمرين وقرارات تخصيص الموارد في المجتمع تتوقف بصورة فعالة على القوائم المالية التي يتم عرضها بعدالة وأن المراجعة تُمد بتأكيد معقول حول عدالة عرض هذه القوائم. ومن ناحية أخرى فإن مراقب الحسابات خلال قيامه بجمع الأدلة ينبغي أن يتبع أسلوب التشكك المهني عند تحققه من تأكيدات الإدارة.
- يؤدي وجود هيكل رقابة داخلية فعال إلى تخفيض احتمال وقوع الغش والتلاعب في الشركة، ولهذا فإنه ينبغي على مراقب الحسابات أن يركز في مجال مراجعته للقوائم المالية على الخطر الناشئ عن عدم فاعلية وكفاءة هيكل الرقابة الداخلية.
- أن تطبيق معايير المحاسبة المصرية يترتب عليه عدالة عرض القوائم المالية، وبدون وجود هذه المعايير سيصعب على مراقب الحسابات أن يحكم على عدالة عرض القوائم المالية.

- إذا لم يوجد دليل على العكس، فإن ما كان محققاً في الماضي سوف يكون محققاً في المستقبل، ويؤثر هذا بالطبع على تخطيط عملية المراجعة لتلافي ما يكون قد حدث من أخطاء في الماضي والتي يُحتمل أن تتكرر مستقبلاً.
- أن القوائم المالية خالية من التلاعبات وعلى الأخص التلاعب الناشئ عن التواطؤ والتزوير، إلا أنه ينبغي على مراقب الحسابات أن يراعي عند أدائه لمراجعته تحديد خطر حدوث الأخطاء والتلاعب، وبناءً على هذا التحديد يجب أن تصمم خطوات وإجراءات المراجعة – علماً بأنه رغم سلامة التخطيط والتصميم لإجراءات المراجعة قد تحدث أخطاء أو تلاعبات لا يتم إكتشافها من قبل مراقب الحسابات.
- ينبغي على مراقب الحسابات أثناء فحصه للمعلومات المالية بهدف إبداء الرأي المستقل عنها أن يراعي أنه يتصرف ويعمل كمراجع فقط، ولا يجوز له تقديم خدمات أخرى لإدارة الشركة وذلك من أجل الحفاظ على إستقلاله في أداء أعمال المراجعة.
- وتنطوي هذه المسلمة أيضاً على أنه ينبغي ألا يوجد تعارض في المصالح فيما بين مراقب الحسابات وإدارة الشركة بما يحول دون بقائه مستقلاً في أداء عمله كمراجع.
- أن تمتع مراقب الحسابات بحقوقه الناشئة عن وضعه المهني تفرض عليه بالمقابل إلتزامات مهنية.

وخلاصة القول بالنسبة لهذه المسلمات ما يلي:

- أن القوائم المالية تحتوي على معلومات يمكن أن تخضع للمراجعة والفحص؛
 - نظراً لإحتياج المجتمع لأداء عملية المراجعة فإنه ينبغي ألا يكون هناك تعارض طويل الأجل فيما بين مراقب الحسابات وبين من يقومون بإعداد الإقرارات (التأكيدات) والتي تخضع لمراجعته؛
 - أن هيكل الرقابة الداخلية الفعال، وتطبيق معايير المحاسبة المصرية تتمثل في مقاييس ملائمة بما يمكن مراقب الحسابات من خلالها الحكم على مدى عدالة القوائم المالية للعميل، وما تنطوي عليه من تأكيدات؛
 - إذا لم يوجد دليل على العكس، فإن الأحداث التي وقعت في الماضي من المتوقع أن تقع مستقبلاً؛
 - ينبغي على مراقب الحسابات عند قيامه بعمله في مجال المراجعة ألا تكون نظرته متحيزة – غير موضوعية – وإنما ينبغي عليه أن يمارس التشكك المهني في أداء عمله؛ و
 - ينبغي أن يكون مراقب الحسابات مستقلاً، وأن يلتزم بالأسلوب والسلوك والأخلاقيات المهنية في أداء عمله.
- وبصفة عامة فإن هذه المسلمات تصلح لأن تكون أساساً منطقياً يُستند إليه في تحديد مداخل المراجعة وإجراءاتها.

الفرق بين معايير المراجعة وإجراءات المراجعة:

يذكر مراقب الحسابات في التقرير المرفق بالقوائم المالية محل المراجعة أن إجراءات المراجعة قد تمت طبقاً لمتطلبات معايير المراجعة المصرية وأن مهام المراجعة قد أشتملت على الإجراءات التي يعتبرها مراقب الحسابات ضرورية؛ ومن ثم فإن الأمر يقتضي ضرورة التمييز بين مصطلح "المعايير" ومصطلح "الإجراءات".

مصطلح "المعايير" يتعلق بمستوى الجودة الذي ينبغي مراعاته وتحقيقه من خلال أداء عمليات المراجعة والفحص، فضلاً عن أن المعايير تتعلق بالأهداف الواجب تحقيقها من المراجعة، أما مصطلح "الإجراءات" فيتعلق بالخطوات والتصرفات التي ينبغي أدائها من أجل تحقيق أهداف معايير المراجعة.

وهكذا فإن مصطلح "المعايير" يتعلق بمقاييس جودة خطوات الأداء، وبصفة عامة فإن معايير المراجعة المصرية تتعلق بجودة وكيفية أداء الإجراءات. وبصورة أخرى يمكن القول بأن معايير المراجعة هي أدلة إرشادية لأداء إجراءات المراجعة والمتعلقة بالحصول على الأدلة الضرورية للتصديق على عدالة عرض القوائم المالية.

ويوضح المثال التالي الفرق بين معايير المراجعة وإجراءات المراجعة:

في مجال المراجعة بهدف إبداء الرأي حول عدالة عرض بند العملاء في قائمة المركز المالي، فأنا سوف نلجأ إلى طلب المصادقات من العملاء بشأن أرصدهم في تاريخ إعداد قائمة المركز المالي، وقيامنا بطلب هذه المصادقات يمثل إجراء مراجعة بهدف جمع الأدلة حول عدالة عرض هذا البند، ويقع هذا الإجراء تطبيقاً لمعيار يتمثل في الحصول على أدلة كافية وسليمة تصلح لإبداء الرأي عن مدى صحة أرصدة الأطراف الخارجية التي لها تعاملات مع المنشأة محل المراجعة (معيار المراجعة المصري رقم (٥٠٥) المصادقات الخارجية).

ثانياً: قواعد الرقابة على مؤسسات مراقبي الحسابات وحماية المساهمين طبقاً لمتطلبات قانون SOX ٢٠٢٠

لقد كان للإنهيارات الاقتصادية والكوارث المالية الدولية بالغ الأثر على متطلبات الإفصاح والشفافية لدى الشركات وكذلك على مهنة المحاسبة والمراجعة ففي عام ١٩٩٢ صدر تقرير السير أديان كادبوري لحوكمة الشركات والذي عرف الحوكمة بأنها النظام الذي يتم به توجيه الشركة والرقابة عليها. وفي عام ٢٠٠٢ بعد الفضيحة المالية لشركة الطاقة الأمريكية إنرون والتي تسببت في إنهيار العديد من المؤسسات المصرفية والمالية، وقد نتج عن التحقيقات التي تولى الإشراف عليها كل من السيناتور ساربنوز والنائب اوكسلي إصدار قانون الرقابة على مؤسسات مراقبي الحسابات وحماية المساهمين Public Company Accounting Reform and Investor Protection Act والذي عرف باسم ("SOX") Sarbanes-Oxley Act ٢٠٠٢ والذي تضمن وضع قواعد الحوكمة والرقابة على كل من الشركات ومكاتب مراقبي الحسابات كما تناول دور نشاط المراجعة الداخلية. هذا ويتضمن SOX ٢٠٠٢ إحدى عشر باباً نوجزهم فيما يلي:

الباب الأول: مجلس الرقابة على المحاسبة العامة للشركة (PCAOB)

يتكون الباب الأول من تسعة أقسام حيث ينشئ مجلس الرقابة العامة على المحاسبة، لتوفير الإشراف المستقل على شركات المحاسبة العامة التي تقدم خدمات المراجعة ("مراقبي الحسابات"). كما أنه ينشئ مجلس إشراف مركزي مكلف بتسجيل مراقبي الحسابات، وتحديد العمليات والإجراءات المحددة لمراجعة الامتثال، والتفتيش على السلوك ومراقبة الجودة والتحكم فيه، وفرض الامتثال لقوانين.

الباب الثاني: استقلال مراقب الحسابات

يتكون الباب الثاني من تسعة أقسام حيث يضع معايير لاستقلال مراقب الحسابات للحد من تضارب المصالح، كما يتناول متطلبات الموافقة على مراقب الحسابات الجديد، وتناوب شريك المراجعة، ومتطلبات إعداد التقارير الخاصة بمراقب الحسابات، كما أنه يحد من شركات المحاسبة العامة من تقديم خدمات غير المراجعة (مثل الاستشارات) لنفس العملاء.

الباب الثالث: مسؤولية الشركات

يتكون الباب الثالث من ثمانية أقسام حيث يتضمن التفويضات التي تمنح لكبار المسؤولين التنفيذيين والمسؤولية الفردية من أجل دقة واكتمال التقارير المالية للشركات، ويحدد التفاعل بين مراقبي الحسابات ولجان المراجعة التابعة للشركة، ويحدد مسؤولية موظفي الشركات عن دقة وصحة

التقارير المالية للشركات، ويعدد حدوداً محددة لسلوكيات موظفي الشركات ويصف مصادر محددة للمزايا والعقوبات المدنية لعدم الامتثال، على سبيل المثال، يتطلب القسم ٣٠٢ المديرين الرئيسيين للشركة (عادةً ما يكونوا الرئيس التنفيذي و المدير المالي) التصديق والموافقة على سلامة التقارير المالية لشركاتهم كل ثلاثة أشهر.

الباب الرابع: الإفصاحات المالية المعززة

يتكون الباب الرابع من تسعة أقسام وهو يصف متطلبات تقارير مجلس الإدارة عن المعاملات المالية، بما في ذلك تفقد توازنها والإفصاح عن المعاملات المالية مع الأطراف ذوي العلاقة وموظفي الشركات، وهو يتطلب ضوابط داخلية لضمان دقة التقارير المالية والإفصاح، وينص على مراجعة الحسابات والتقارير المتعلقة بتلك الضوابط، كما يتطلب الإبلاغ في الوقت المناسب عن التغييرات المادية في الحالة المالية والمراجعات المعززة المحددة من قبل لجنة الأوراق المالية والبورصات أو وكلاءها لتقارير الشركات.

الباب الخامس: تحليل تضارب المصالح

يتكون الباب الخامس من قسم واحد فقط والذي يتضمن إجراءات مصممة للمساعدة في استعادة ثقة المستثمرين في إعداد تقارير محلي الأوراق المالية، ويحدد قواعد السلوك لمحلي الأوراق المالية ويتطلب الكشف عن تضارب المصالح المعروف.

الباب السادس: موارد الهيئة والسلطة

يتكون الباب السادس من أربعة أقسام ويحدد الممارسات لاستعادة ثقة المستثمرين في محلي الأوراق المالية، كما أنه يحدد سلطة المجلس الأعلى للرقابة على الرقابة ومنع المتخصصين في الأوراق المالية من الممارسة ويحدد الشروط التي يمكن بموجبها منع الشخص من ممارسة دور الوسيط أو المستشار أو الوكيل.

الباب السابع: دراسات وتقارير

يتكون الباب السابع من خمسة أقسام ويتطلب من مجلس الرقابة العامة ولجنة الأوراق المالية والبورصة SEC إجراء دراسات مختلفة والإبلاغ عن النتائج التي توصلوا إليها. تشمل الدراسات والتقارير آثار دمج شركات المحاسبة العامة ودور وكالات التصنيف الائتماني في تشغيل أسواق الأوراق المالية وانتهاكات الأوراق المالية وإجراءات الإنفاذ وما إذا كانت البنوك الاستثمارية تساعد انرون، معبر عالمي وغيرها للتلاعب بالأرباح والتشويش على الظروف المالية الحقيقية.

الباب الثامن: الشركات والمسائل الجنائية الاحتيال

يتكون الباب الثامن من سبعة أقسام ويشار إليه أيضاً باسم “Corporate and Criminal Demud Accountability Act of ٢٠٠٢“. فهو يصف عقوبات جنائية محددة للتلاعب أو التدمير أو تغيير السجلات المالية أو أي تدخل آخر في التحقيقات مع توفير بعض الحماية للمبلغين عن المخالفات.

الباب التاسع: رفع العقوبات على جرائم ذوي الياقات البيضاء

يتكون الباب التاسع من ستة أقسام ويسمى القسم أيضاً بقانون تحسين العقوبات على جرائم ذوي الياقات البيضاء لعام ٢٠٠٢. هذا القسم يزيد من العقوبات الجنائية المرتبطة بجرائم ذوي الياقات البيضاء والمؤامرات، وتوصي بالمبادئ التوجيهية لإصدار أحكام أقوى وتضيف على وجه التحديد عدم التصديق على التقارير المالية للشركات كجريمة جنائية.

الباب العاشر: العوائد الضريبية للشركات

يتكون الباب العاشر من قسم واحد، القسم ١٠٠١ ينص على أن الرئيس التنفيذي يجب أن يوقع على الإقرار الضريبي للشركة.

الباب الحادي عشر: مساءلة الشركات عن الاحتيال

يتكون الباب الحادي عشر من سبعة أقسام، ويسمى البند ١١٠١ أيضاً باسم قانون محاسبة الاحتيال على الشركات لعام ٢٠٠٢. ويحدد أساليب الاحتيال على الشركات ويسجل الإحتيال باعتباره جرائم جنائية ويتضمن عقوبات محددة إلى تلك الجرائم، كما ينقح المبادئ التوجيهية للحكم ويقوي عقوباتها، وهذا يمكّن لجنة الأوراق المالية والبورصة من اللجوء إلى تجميد المعاملات أو المدفوعات التي اعتبرت كبيرة أو غير عادية.

ثالثاً: ملخص معايير المراجعة المقبولة قبولاً عاماً

تم إصدار معايير المراجعة المقبولة قبولاً عاماً – معايير المراجعة المتعارف عليها – من قبل مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي AICPA سنة ١٩٤٧ وهي تمثل الأساس الذي بُنيت عليه المعايير الدولية للرقابة على جودة المراجعة والمراجعة والفحص المحدود ومهام التأكيد الأخرى. وهي تتضمن مجموعة من الإرشادات العامة التي تساعد مراقب الحسابات في الإلتزام بمسئوليته المهنية عند مراجعة القوائم المالية، وهي تتضمن عشرة معايير مقسمة إلى ثلاث مجموعات كما يلي:

أولاً: المعايير العامة:

المعيار الأول: يجب أن يكون مراقب الحسابات مؤهلاً ومدرّباً بصورة كافية.
المعيار الثاني: يجب أن يكون مراقب الحسابات مستقلاً ومحايلاً.
المعيار الثالث: يجب على مراقب الحسابات أن يراعي العناية المهنية الكافية في تخطيط وتنفيذ مهام المراجعة وإعداد التقارير.

ثانياً: معايير العمل الميداني:

المعيار الرابع: يجب على مراقب الحسابات تخطيط وتقسيم العمل بطريقة ملائمة، وأن يحسن الإشراف على مساعديه إن وجدوا.
المعيار الخامس: يجب على مراقب الحسابات أن يحصل على فهم كاف للرقابة الداخلية لأغراض تخطيط المراجعة وتحديد طبيعة وتوقيت الإختبارات الأساسية.
المعيار السادس: يجب على مراقب الحسابات أن يحصل على أدلة كافية من خلال تنفيذ مهام المراجعة لتقديم أساس معقول لإبداء الرأي على القوائم المالية محل المراجعة.

ثالثاً: معايير التقرير:

المعيار السابع: أن يشير مراقب الحسابات في تقريره إلى ما إذا كانت القوائم المالية قد تم عرضها وفقاً لإطار إعدادها وعرضها.
المعيار الثامن: أن يشير مراقب الحسابات في تقريره إلى تلك الظروف التي لم يُراعى فيها الإتساق في تطبيق المبادئ المحاسبية في الفترة محل المراجعة مقارنة بالفترة السابقة.
المعيار التاسع: يفترض مراقب الحسابات كفاية الإفصاح المحاسبي وملائمته ما لم يُشر في التقرير لغير ذلك.
المعيار العاشر: أن يبدي مراقب الحسابات رأيه على القوائم المالية كوحدة واحدة أو يتضمن التقرير تأكيداً بعدم إمكانية إبداء مثل هذا الرأي. وفي جميع الأحوال طالما إرتبط إسمه بالقوائم المالية فيجب أن يشير في التقرير إلى وصف للعمل الذي قام به والمسئولية التي يتحملها.

رابعاً: ملخص المعايير المصرية للمراجعة والفحص المحدود ومهام التأكيد الأخرى

صدرت المعايير المصرية للمراجعة والفحص المحدود ومهام التأكيد الأخرى بموجب قرار وزير الإستثمار رقم ١٦٦ لسنة ٢٠٠٨ والمنشور بالوقائع المصرية العدد رقم ١٧٣ بتاريخ ٢٨ يوليو ٢٠٠٨. وفيما يلي بيان بهذه المعايير

معايير خاصة بالإطار العام لمهام المراجعة

الإطار العام لخدمات المراجعة

- ٢٠٠ الهدف من عملية مراجعة القوائم المالية والمبادئ العامة التي تحكمها
- ٢١٠ شروط التكاليف بعمليات المراجعة
- ٢٢٠ مراقبة الجودة على عمليات مراجعة معلومات مالية تاريخية
- ٢٣٠ توثيق أعمال المراجعة
- ٢٤٠ مسؤولية المراقب بشأن الغش والتدليس عند مراجعة قوائم مالية
- ٢٥٠ مراعاة القوانين واللوائح عند مراجعة قوائم مالية
- ٢٦٠ الاتصال مع المسؤولين عن الحوكمة فيما يتعلق بموضوعات المراجعة

معايير خاصة بتخطيط مهام المراجعة وأداء إختبارات الرقابة

- ٣٠٠ تخطيط عملية مراجعة قوائم مالية
 - ٣١٥ تفهم المنشأة وبيئتها وتقييم مخاطر التحريف الهام
 - ٣٢٠ الأهمية النسبية في المراجعة
 - ٣٣٠ إجراءات المراقب لمواجهة المخاطر التي تم تقييمها
- معايير خاصة بمراجعة حسابات عملاء يعتمدون على منشآت خدمية في بعض الإجراءات
- ٤٠٢ إختبارات المراجعة المتعلقة بالمنشآت التي تستخدم منشآت خدمية

معايير خاصة بأداء إختبارات التفاصيل

- ٥٠٠ أدلة المراجعة
- ٥٠١ أدلة المراجعة – إختبارات إضافية لبنود معينة
- ٥٠٥ المصادقات الخارجية
- ٥١٠ التكاليف بالمراجعة لأول مرة - ارصدة اول المدة



- ٥٢٠ الإجراءات التحليلية
- ٥٣٠ المراجعة بالعينة ووسائل الإختبار الأخرى
- ٥٤٠ مراجعة التقديرات المحاسبية
- ٥٤٥ مراجعة قياس القيمة العادلة والإفصاح عنها
- ٥٥٠ الأطراف ذوي العلاقة
- ٥٦٠ الاحداث اللاحقة
- ٥٧٠ الاستمرارية
- ٥٨٠ إقرارات الإدارة

معايير الإعتماد على أنشطة مقدمي خدمات تأكيد آخرون

- ٦٠٠ استخدام عمل مراقب آخر
- ٦١٠ دراسة عمل المراجعة الداخلية
- ٦٢٠ استخدام عمل خبير

معايير التقرير

- ٧٠٠ تقرير مراقب الحسابات على مجموعة كاملة من القوائم المالية ذات الأغراض العامة
- ٧٠١ التعديلات على تقرير مراقب الحسابات
- ٧١٠ أرقام المقارنة
- ٧٢٠ المعلومات الأخرى المرافقة للقوائم المالية التي تمت مراجعتها

معايير مهام المراجعة ذات الأغراض الخاصة

- ٨٠٠ مهام المراجعة ذات الأغراض الخاصة

معايير مراجعة المنشآت الصغيرة

- ١٠٠٥ الاعتبارات الخاصة في مراجعة المنشآت الصغيرة

معايير الفحص المحدود

- ٢٤١٠ الفحص المحدود للقوائم المالية الدورية لمنشأة والمؤدى بمعرفة مراقب حساباتها

معايير خدمات التأكيد بخلاف المراجعة والفحص المحدود

- ٣٠٠٠ مهام التأكيد بخلاف مراجعة أو فحص معلومات مالية تاريخية
- ٣٤٠٠ اختبار المعلومات المالية المستقبلية

معايير خدمات بخلاف خدمات التأكيد

- ٤٤٠٠ مهام تنفيذ إجراءات متفق عليها متعلقة بمعلومات مالية
- ٤٤١٠ مهام إعداد قوائم مالية.

هذا بالإضافة إلى قرار رئيس هيئة الرقابة المالية رقم ١٤٠ لسنة ٢٠٠٦ بشأن معيار مراقبة الجودة للمؤسسات التي تقوم بالمراجعة والفحص المحدود للمعاملات المالية التاريخية. والذي يتضمن توفير الإرشادات حول رقابة الجودة الخاصة بإجراءات العمل المطبقة في مكاتب المراجعة بصورة عامة، وكذلك الإجراءات الواجب على المراجعين الإلتزام بها في كل مهمة من مهام المراجعة على حدة، للتأكد من أن كافة أعمال المراجعة قد تمت طبقاً لمتطلبات معايير المراجعة المصرية ومعايير المراجعة الدولية فيما لم يرد ذكره ضمن معايير المراجعة المصرية.

الفصل الثاني

تفهم طبيعة المنشأة

بنا على تفهمنا لمعيار المراجعة المصري رقم (٣١٥) "تفهم طبيعة المنشأة وتقييم مخاطر التحريف الهام" وكذلك معيار المراجعة الدولي رقم (٣١٥) "التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها" – المعدل في عام ٢٠١٩ والذي يسري على أعمال مراجعة القوائم المالية اعتباراً من ١٥ ديسمبر ٢٠٢١ يمكننا تحديد ما يلي:

- إتخاذ القرار بقبول عميل جديد أو رفضه،
- إتخاذ القرار بالإستمرار مع عميل قائم أو التوقف عن تقديم خدمات المراجعة إليه،
- تحديد نقاط المخاطر العالية لأغراض إعداد خطة المراجعة،
- تحديد إجراءات الرقابة الداخلية المطبقة لأغراض القيام بإختبارات الرقابة الداخلية، و
- تحديد أوجه القصور في الرقابة الداخلية لدي عميل المراجعة والتقرير عنها للمسؤولين عن الحوكمة بالشركة (مجلس الإدارة أو لجنة المراجعة بحسب الأحوال).

يتضمن هذا المعيار النقاط التالية:

- تفهم طبيعة المنشأة وبيئتها بما في ذلك نظام الرقابة الداخلية فيها،
- تقييم مخاطر التحريف الهام والمؤثر،
- إجراءات تقييم المخاطر ومصادر المعلومات عن المنشأة وبيئتها بما في ذلك نظام الرقابة الداخلية،
- الإتصال بالمسؤولين عن الحوكمة والإدارة.

الهدف من المعيار:

يهدف هذا المعيار إلى وضع مبادئ وتوفير إرشادات تتعلق بالتوصل إلى تفهم للمنشأة وبيئتها بما في ذلك نظام الرقابة الداخلية فيها وإلى تقييم مخاطر التحريف الهام والمؤثر في مراجعة القوائم المالية سواء كان راجع إلى الغش والتدليس أم إلى الخطأ وأن يكون هذا الفهم كافياً إلى المدى الذي يستطيع معه مراقب الحسابات القيام بتقييم وأداء إجراءات المراجعة.

تفهم طبيعة المنشأة وبيئتها بما في ذلك نظام الرقابة الداخلية فيها:

إن تفهم طبيعة المنشأة يتضمن تفهم الجوانب التالية:

- العوامل الصناعية والتنظيمية وإطار إعداد القوائم المالية،
- طبيعة المنشأة بما في ذلك السياسات المحاسبية المطبقة،

- الأهداف والإستراتيجيات وما يرتبط بها من مخاطر،
- قياس وتقييم الأداء المالي للمنشأة، و
- الرقابة الداخلية.

وحتى يتمكن مراقب الحسابات من القيام بذلك يجب أن يكون على علم بمفهوم الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية، وفيما يلي شرح موجز لهذه المفاهيم.

الخطر:

الخطر هو احتمال وقوع حدث يعوق تحقيق الشركة لأهدافها. هذا ويتم قياس المخاطر من حيث التأثير وإحتمالية الحدوث، هذا ويجب تجنب المخاطر حيثما أمكن ذلك وإذا لم تتمكن الشركة من تجنب المخاطر يجب أن تدار بشكل جيد.

المخاطر الإستراتيجية Strategic risks: وهي تعني المخاطر على مستوى الشركة ككل، وتنشأ هذه المخاطر نتيجة لأسباب سياسية أو تنظيمية أو تكنولوجية، وتتضمن كذلك المخاطر العالية والهامة المؤثرة على تحقيق الأهداف أو إتخاذ قرارات خاطئة أو عدم إتخاذ القرار في الوقت المناسب، وقد تكون لهذه المخاطر آثار إيجابية أو سلبية على تحقيق الأهداف الإستراتيجية للشركة. ومن أمثلة المخاطر الإستراتيجية المخاطر السياسية والإقتصادية والتنظيمية وظروف السوق كما يمكن أن تشمل أيضاً خطر السمعة وخطر العلامة التجارية وتغير إحتياجات العملاء.

المخاطر التشغيلية Operation risks: وهي تعني مخاطر التعرض للخسائر التي تنشأ عن عدم الكفاءة للعاملين في تطبيق السياسات والإجراءات وكذلك العمليات التي تتم داخل الشركة. من أمثلة المخاطر التشغيلية المخاطر المتعلقة بالموارد البشرية والعمليات التجارية والتكنولوجية وإستمرارية الأعمال ورضاء العملاء والصحة والسلامة والبيئة ونظم المعلومات.

المخاطر المالية Financial risks: وهي تعني كافة المخاطر المتعلقة بالنواحي المالية وإعداد القوائم المالية، وتتمثل في أي خسارة نتيجة الظروف الاقتصادية مثل التقلبات في أسعار الفائدة وأسعار صرف العملات الأجنبية والمشتقات المالية ومخاطر السيولة ومخاطر الإئتمان.

مخاطر السمعة Reputation risks: وهي تعني المخاطر الناتجة عن فقدان الشهرة والعلامة التجارية بسبب وجود انطباعات سلبية عن الشركة مما يؤدي إلى حدوث خسائر في مصادر التمويل أو فقدان العملاء نتيجة تحولهم إلى شركات أخرى منافسة. كما قد تكون ناتجة عن سلوكيات غير أخلاقية وغير قانونية من قبل العاملين أو الإدارة أو إشاعات سلبية عن الشركة وأنشطتها.

المخاطر القانونية Regulatory risks: وهي تعني المخاطر الناتجة عن عدم الإمتثال للقواعد والقوانين واللوائح الملزمة والممارسات المعتمدة، وقد تنشأ هذه المخاطر نتيجة صدور قوانين جديدة يترتب عليها وضع قواعد وشروط صارمة على نشاط الشركة على سبيل المثال صدور قوانين تمنع إستيراد بعض المواد الخام اللازمة للصناعة أو فرض رسوم وضرائب ينتج عنها تضخيم التكلفة في ظل سوق تنافسي قد يترتب عليه تحول طلبات العملاء لسلع أخرى في حالة رفع الأسعار.

المخاطر الكارثية Hazard risks: وهي تعني المخاطر التي من الصعب التحكم فيها أو توقعها وقد يمكن التأمين عليها، مثل المخاطر الناتجة عن الكوارث الطبيعية والإرهاب والحرائق وتدمير الممتلكات والسرقة وغيرها من الجرائم.

الحوكمة:

يُعرف أدريان كادبوري الحوكمة بأنها النظام الذي يتم به توجيه الشركة والرقابة عليها.

Corporate governance is the system by which companies are directed & controlled

هذا وتوجد تعريفات متعددة للحوكمة نذكر منها ما يلي:

تعريف مركز المديرين المصري – هيئة الرقابة المالية: الحوكمة هي مجموعة من الأسس والمبادئ والنظم التي تحكم العلاقة بين مجلس الإدارة من ناحية وبين ملاك الشركة والأطراف الأخرى بهدف تحقيق أفضل حماية وتوازن بين مصالح كل تلك الأطراف.

تعريف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية الدولية: الحوكمة هي مجموعة من العلاقات المتبادلة بين إدارة الشركة ومجلس إدارتها وحملة الأسهم والجهات المعنية الأخرى، ويقدم نظام حوكمة الشركات الهيكل الذي من خلاله تتحدد أهداف الشركة ووسائل بلوغ هذه الأهداف ومتابعة الأداء.

تعريف معهد المراجعين الداخليين الأمريكي: الحوكمة هي مجموعة من العمليات والهيكل التي ينفذها مجلس الإدارة لتعريف وتوجيه وإدارة ومتابعة أنشطة الشركة على نحو يحقق أهدافها.

وتتمثل المبادئ الأساسية للحوكمة فيما يلي:

- تعزيز الأخلاقيات والقيم المناسبة في الشركة؛
- وضع الأهداف والاستراتيجيات العامة للشركة ومتابعة تنفيذها؛
- فلسفة الشركة في إدارة المخاطر؛
- ضمان كفاءة وفاعلية إدارة الأداء والمساءلة على مستوى إدارة الشركة ككل؛ و
- تنسيق الأنشطة بين مجلس الإدارة ومراقب الحسابات والمراجعين الداخليين والإدارة.

إدارة المخاطر:

تعرف إدارة المخاطر طبقاً للتعريف الصادر عن لجنة COSO بأنها "عملية يقوم بها مجلس الإدارة والإدارة والموظفين لوضع الإستراتيجية اللازم إتباعها في جميع أقسام الشركة، يتم تصميمها وتحديد الأحداث المحتملة التي قد تؤثر على الشركة ككل، وإدارة المخاطر بحيث تكون في حدود مدى إستعداد الشركة لتقبل المخاطر وتقديم تأكيد معقول بشأن تحقيق أهداف الشركة".

يتضمن الإطار العام لإدارة المخاطر المؤسسية المبادئ التالية:

أولاً: الحوكمة والثقافة العامة للشركة:

١. يمارس مجلس الإدارة الرقابة على المخاطر؛
٢. يقوم مجلس الإدارة بإنشاء الهياكل التنظيمية والتشغيلية؛
٣. يحدد مجلس الإدارة الثقافة المرغوبة بالشركة؛
٤. يوضح مجلس الإدارة أسس الالتزام بالقيم الأساسية؛ و
٥. إنتقاء الموظفين ذوي الكفاءات في تخصصاتهم وتطوير أدائهم والمحافظة عليهم.

ثانياً: وضع الإستراتيجيات والأهداف:

٦. تحليل الوضع الحالي لأنشطة الشركة؛
٧. تحديد مستوى الخطر المقبول؛
٨. تقييم الإستراتيجيات البديلة؛ و
٩. صياغة الأهداف لأنشطة الشركة.

ثالثاً: أداء إجراءات إدارة المخاطر:

١٠. تحديد المخاطر؛
١١. تقييم درجة شدة المخاطر؛
١٢. تحديد أولويات المخاطر؛
١٣. تنفيذ الإستجابة للمخاطر؛ و
١٤. تطوير الرؤية الشاملة للمخاطر.

رابعاً: المراجعة والتعديل:

١٥. تقييم التغيرات الهامة؛
١٦. مراجعة المخاطر والأداء؛ و
١٧. متابعة التحسين في إدارة المخاطر.

خامسا: المعلومات والإتصال والتقارير:

١٨. الإستفادة من تكنولوجيا المعلومات؛
١٩. توصيل المعلومات فيما يتعلق بالأمور التي تنطوي على مخاطر للأشخاص المناسبين؛ و
٢٠. التقرير عن ثقافة المخاطر والأداء.

وبصفة عامة لا توجد شركة غير معرضة للمخاطر ومن التعريف السابق يمكننا القول بأن عملية إدارة المخاطر هي عملية التعرف على الأخطار وإدارتها على النحو الذي يسمح للشركة بتحقيق أهدافها المحددة مسبقاً، ويهتم مراقب الحسابات بإدارة المخاطر لأنها تُمكن من تحديد المجالات التي تخضع للمراجعة، وتتمثل الخطوات الأساسية لتحديد وإدارة المخاطر فيما يلي:

- تحديد الأهداف التي تشتمل على أخطار؛
- تحديد الخطر والتعرف عليه؛ و
- مواجهة المخاطر التي تتعرض لها الشركة.

تحديد الأهداف التي تشتمل على أخطار:

- أهداف تتعلق بالتشغيل والعمليات؛
- أهداف تتعلق بالقوائم المالية؛ و
- أهداف تتعلق بالالتزام بالقوانين واللوائح والتعليمات.

تحديد الخطر والتعرف عليه:

- تقدير مدى أهمية الخطر؛
 - تحديد احتمال تكرار وحدث الخطر؛ و
 - تحديد الإجراءات الواجب إتخاذها لمواجهة الخطر.
- هذا وتتمثل مصادر الخطر في مصادر من داخل الشركة ومصادر من خارج الشركة.

أمثله على مصادر الخطر من داخل الشركة:

- تاريخ الشركة فيما يتعلق بالتحريف في البيانات المالية؛
- المعاملات الضخمة مع الأطراف ذوي العلاقة؛
- المعاملات غير الروتينية ذات القيم العالية؛
- أحداث ومعاملات هامة يشوبها عدم التأكد؛



- زيادة معدل الدوران لأصحاب المناصب في الإدارة العليا؛
- حدوث خلل في أنظمة المعلومات بما يؤثر على التشغيل والعمليات؛
- عدم كفاءة العاملين بالشركة وعدم كفاية تدريبهم وتحفيزهم؛
- طبيعة نشاط الشركة ومدى إمكانية حدوث تلاعب؛ و
- عدم فاعلية مجلس إدارة الشركة ولجنة المراجعة.

أمثلة على مصادر الخطر الخارجية

- التطور التكنولوجي الذي يؤثر على المنتجات وعمليات التشغيل؛
- التغيير في إحتياجات وطلبات العملاء التي تؤثر في تطوير المنتجات وخدمات العملاء وتسعير المبيعات؛
- ظروف المنافسة التي قد تؤثر على أنشطة التسويق والخدمات؛
- الإستمرارية في مشاكل السيولة؛
- التحالفات المعقدة؛
- العمل في المناطق الغير مستقرة إقتصادياً؛
- صدور تشريعات أو لوائح تلزم بإحداث تغيير في إستراتيجية التشغيل؛
- التغييرات الإقتصادية التي تؤثر في القرارات التمويلية أو الإنفاق من رأس المال أو التوسعات؛ و
- الكوارث الطبيعية.

مواجهة المخاطر التي تتعرض لها الشركة:

- تعد عملية إدارة المخاطر جزء أساسي ومستمر من مسؤوليات الإدارة العليا، ولكي تحقق الإدارة أهداف الشركة يجب عليها القيام بالمهام التالية:
 - تحديد الطريق الأفضل لإدارة المخاطر (تجنب الخطر، تخفيف آثاره، تقليل إحتمال حدوثه، تحويله)؛
 - تحديث عملية إدارة المخاطر في الشركة إتماداً على درجة إحتمال التعرض لتلك المخاطر؛ و
 - تصميم إجراءات رقابية لتخفيف أثر المخاطر.
- هذا ويتمثل دور مجلس الإدارة ولجنة المراجعة في الدور الإشرافي للتحقق من أن عمليات إدارة المخاطر القائمة يتم أداءها على الوجهه الصحيح وأنها كافية وفعالة.



مهام مراقب الحسابات فى تقييم مدى فاعلية عمليات إدارة المخاطر:

يجب على مراقب الحسابات تقييم عمليات إدارة المخاطر وذلك عن طريق:

- التحقق من أن أهداف الشركة تتفق مع الغرض من إنشاءها؛
- التحقق من أن المخاطر الهامة قد تم تحديدها وتقييمها؛
- التحقق من أن الإستجابة للمخاطر تتم بصورة مناسبة وفي التوقيت المناسب بما يحقق التوافق بين المخاطر ومدى إستعداد الشركة لتقبل المخاطر؛ و
- التحقق من أن المعلومات اللازمة بشأن المخاطر يتم الحصول عليها وإبلاغها للمسؤولين عن الحوكمة بالشركة

ويمكن لمراقب الحسابات تجميع المعلومات اللازمة لمساندة هذا التقييم أثناء القيام بمهام المراجعة المختلفة مع العلم بأن نتائج تلك المهام عندما ينظر إليها مجتمعة تقدم فهماً وافياً لعمليات إدارة المخاطر بالشركة ومدى كفاءتها.

الرقابة الداخلية:

هي أي إجراءات يتخذها مجلس الإدارة والإدارة وأي جهة أخرى يتم تصميمها بهدف إدارة المخاطر وزيادة احتمال تحقيق الأهداف التي وضعتها الشركة، وبناء عليه فإن إدارة الشركة تخطط وتنظم وتوجه أداء الإجراءات الكفيلة لتقديم تأكيد معقول حول تحقيق الشركة لأهدافها المتعلقة بالعمليات التشغيلية وإعداد التقارير والإمتثال للقوانين واللوائح.



عناصر الرقابة الداخلية:

بيئة الرقابة: هي مجموعة من المعايير والأنظمة والسياسات التي تعد أساساً لتطبيق الرقابة الداخلية في الشركة، وتتضمن قيم الشركة فيما يتعلق بالنزاهة والقيم الأخلاقية والمعايير ومدى الوعي الرقابي لدى العاملين وذلك لتمكين مجلس الإدارة من القيام بمسئوليته الإشرافية المتعلقة بوظائف الحوكمة والهيكل التنظيمي والإدارة وتفويض الصلاحيات والمسئوليات وعمليات إستقطاب الكفاءات وتنميتهم والإحتفاظ بهم والإهتمام اللازم بمقاييس الأداء والحوافز والمكافآت لتنمية الشعور بالمسئولية عن الأداء. ويكون لبيئة الرقابة الناشئة عن ذلك أثر واسع الإنتشار في نظم الرقابة الداخلية بالكامل. هذا وتعتبر بيئة الرقابة هي الأساس لكل مكونات الرقابة الداخلية.



عملية تقييم المخاطر:

يتضمن تقييم المخاطر عملية ديناميكية متكررة لتحديد المخاطر المتعلقة بتحقيق الأهداف وتقييمها، ويتم قياس تلك المخاطر من كافة أنحاء الشركة بالنسبة لدرجة تحمل المخاطر المحددة. ومن ثم يشكل تقييم المخاطر أساساً لتحديد أسلوب إدارة المخاطر، كما يتطلب تقييم المخاطر دراسة أثر التغيرات المحتملة في البيئة الخارجية وداخل الشركة نفسها؛ مما يجعل الرقابة الداخلية غير فعالة.

الأنشطة الرقابية:

هي تلك الإجراءات الموضوعية من خلال السياسات والإجراءات التي تساعد في التأكيد على تنفيذ توجيهات الإدارة بشأن الحد من المخاطر المتعلقة بتحقيق الأهداف ويتم أداء هذه الأنشطة على كافة المستويات في الشركة وعلى مراحل مختلفة ضمن عمليات الشركة وبيئة تكنولوجيا المعلومات، وقد تكون هذه الأنشطة وقائية أو كاشفة بطبيعتها وقد تشمل هذه الإجراءات على مجموعة من الأنشطة اليدوية والآلية من بينها الحصول على الموافقات والإتمادات والتصديقات والتسويات وتقييم الأداء ومعالجة البيانات. هذا ويشترط لتقييم المخاطر وضع أهداف مرتبطة بجميع المستويات في الشركة ويتم تحديد الأهداف ضمن الفئات المتعلقة بالعمليات والتقارير بالوضوح الكافي لكي يتم تحديد وتحليل المخاطر لهذه الأهداف ويتطلب تقييم المخاطر من الإدارة إعادة النظر بشكل دوري في تأثير التغيرات المحتملة في البيئة الداخلية والخارجية.

نظام المعلومات والاتصالات:

تعد المعلومات ضرورية للشركة وذلك للقيام بمسؤوليات الرقابة الداخلية بهدف دعم تحقيق أهدافها، أما الاتصالات فهي عملية متواصلة متكررة لتقديم المعلومات الضرورية وتبادلها والحصول عليها وتسهم في تمكين الأفراد من تلقي رسالة واضحة من الإدارة العليا فيما يتعلق بضرورة أخذ مسؤوليات الرقابة على محمل الجد. ويتكون نظام المعلومات والاتصالات من الأجهزة والبرمجيات والأفراد والإجراءات والبيانات، ويشتمل نظام إعداد التقارير المالية على سبيل المثال على السجلات وإثبات وتصنيف وقياس ومعالجة المعاملات المالية ومسئولية الحفاظ على الأصول.

أنشطة متابعة عناصر الرقابة:

وهي متابعة الرقابة لعناصر الرقابة والوقوف على ما إذا كانت هذه العناصر تعمل وفقاً لما هو مخطط. هذا ويتم الاستعانة بعمليات التقييم المستمرة أو الدورية أو الجمع بين عمليات تقييم مختلفة للتحقق من أن كل مكون من مكونات الرقابة الداخلية الخمسة قائم ويعمل بشكل مناسب بما في ذلك الضوابط الرقابية اللازمة لتنفيذ المبادئ الخاصة بكل عنصر على حدة. وتجري مقارنة النتائج بالمعايير التي وضعتها الجهات المشرفة ومجلس الإدارة والإدارة العليا، ويتم إبلاغ الإدارة بأوجه القصور.



مبادئ الرقابة الداخلية:

عناصر الرقابة الداخلية	مبادئ الرقابة الداخلية
بيئة الرقابة	١. الإلتزام بالنزاهة والقيم الأخلاقية؛ ٢. القيام بممارسة مسئوليات الإشراف؛ ٣. إنشاء الأنظمة والسياسات والسلطة والمسئولية؛ ٤. الإلتزام بالكفاءة؛ و ٥. فرض وتعزيز المساءلة.
تقييم المخاطر	٦. تحديد الأهداف المناسبة؛ ٧. تحديد المخاطر وتحليلها؛ ٨. تقييم خطر الإحتيال؛ و ٩. تحديد التغيرات المهمة وتحليلها.
أنشطة الرقابة	١٠. إختيار أنشطة الرقابة وتطويرها؛ ١١. إختيار أنشطة الرقابة العامة على تكنولوجيا المعلومات وتطويرها؛ و ١٢. نشر السياسات والإجراءات في الشركة.
المعلومات والإتصالات	١٣. استخدام معلومات ذات صلة؛ ١٤. التواصل الداخلي؛ ١٥. التواصل الخارجي.
المتابعة	١٦. إجراء عمليات تقييم مستمرة و/ أو منفصلة؛ و ١٧. تقييم أوجه القصور والإبلاغ عنها.

مهام مراقب الحسابات فى تقييم الرقابة الداخلية:

يجب على مراقب الحسابات تقييم مدى كفاءة وفعالية الضوابط الرقابية فى الإستجابة إلى المخاطر فى مختلف نواحي الحوكمة عمليات التشغيل ونظم المعلومات وذلك عن طرق:

- التحقق من الإلتزام بالقوانين والأنظمة واللوائح والإجراءات والعقود؛
- التحقق من موثوقية وسلامة المعلومات المالية وغير المالية؛
- التحقق من كفاءة وفعالية العمليات بالشركة؛ و
- التحقق من حماية الأصول.

إجراءات تقييم المخاطر:

- الإستفسار من الإدارة والموظفين من داخل الشركة،
- القيام بالإجراءات التحليلية؛
- القيام بأداء إختبارات الرقابة؛
- القيام بأداء إختبارات التفاصيل؛ و
- دراسة عمل مقدمي خدمات التأكيد الآخرين.

الإستفسار من الإدارة والموظفين من داخل الشركة:

ويتم ذلك من خلال إجراء المقابلات مع المسؤولين داخل الشركة وتتمثل هذه المقابلات فيما يلي:

المقابلة التمهيديّة:

في مرحلة تفهم طبيعة الشركة وتتضمن التعارف وتجميع المعلومات الأولية عن الشركة محل المراجعة، وبناء عليها يقوم مراقب الحسابات بإعداد مصفوفة المخاطر ومذكرة الوقت والتكلفة ومصادقة الإستقلالية وإستراتيجية المراجعة.

مقابلات تجميع الحقائق:

بعد قيام مراقب الحسابات بالتقييم المبدئي للمخاطر وإعداد إستراتيجية المراجعة وأثناء مرحلة التخطيط يقوم مراقب الحسابات أو من يفوضه من مساعديه بإجراء هذه المقابلات مع المسؤولين عن إدارات الشركة بهدف الحصول على والتحري معلومات محدده على مستوى بنود القوائم المالية وأنشطة الإدارة محل المراجعة، وبناء عليها يقوم مراقب الحسابات بإعداد خطة المراجعة التفصيلية.

مقابلات المتابعة:

بعد قيام مراقب الحسابات بإعداد التقرير المبدئي عن أوجه القصور في الرقابة الداخلية وكذلك التسويات الواجب إتخاذها لتتوافق القوائم المالية مع متطلبات معايير المحاسبة المصرية، يقوم مراقب الحسابات بإجراء هذه المقابلات مع المسؤولين عن إدارات الشركة لمناقشتهم فيما يتعلق بالملاحظات التي تم إكتشافها أثناء أداء إجراءات المراجعة وكذلك التعرف على مدى تقبل إدارات الشركة لتوصيات مراقب الحسابات – فيما عدا الملاحظات التي تنطوي على حالات تلاعب أو تدليس يتم مناقشتها مباشرة مع المسؤولين عن الحوكمة – وبناء على ذلك يقوم مراقب الحسابات بإصدار تقريره النهائي.

المقابلة النهائية:

هي التي تتم بعد نهاية مهمة المراجعة ويناقش خلالها مراقب الحسابات مع المسؤولين عن الحوكمة بمناقشة توصيات مراقب الحسابات فيما يتعلق بأوجه القصور في الرقابة الداخلية كذلك أي ملاحظات خاصة بإعداد وعرض القوائم المالية.

القيام بالإجراءات التحليلية:

يتم القيام بالإجراءات التحليلية في المراحل التالية:

التخطيط: حيث تساعد مراقب الحسابات في تحديد البنود التي تتضمن مخاطر عالية للتركيز عليها أثناء مراحل العمل الميداني لأعمال المراجعة

إختبارات التفاصيل: حيث تساعد مراقب الحسابات على تجميع الأدلة التي سيبنى عليها تقريره

إصدار تقرير المراجعة: وذلك للتحقق من قيام إدارة الشركة بإعداد قيود التسويات بصورة صحيحة وضمان أن العلاقات المتوقع وجودها موجودة بالفعل

هذا وتتضمن الإجراءات التحليلية عمل دراسة مقارنات للمعلومات المالية للشركة على سبيل المثال:

■ تحليل الاتجاه أي مقارنة المعلومات المالية الدورية الحالية مع كل من المعلومات المالية الدورية للفترة الدورية السابقة مباشرة، ومع المعلومات المالية الدورية للفترة الدورية المقابلة للعام المالي السابق أو مع أحدث قوائم مالية سنوية تم مراجعتها؛

■ مقارنة المعلومات المالية الدورية الحالية مع الموازنات التقديرية؛

■ مقارنة المعلومات المالية الدورية الحالية مع المعلومات غير المالية ذات الصلة؛

■ مقارنة المعلومات المالية للشركة مع أقرب المنافسين في نفس النشاط؛

■ مقارنة البيانات المفصلة حسب الفترة سنوية أو ربع سنوية أو شهرية أو أسبوعية أو حسب خط الإنتاج أو مصدر الإيراد أو حسب الموقع أو حسب خصائص المعاملة، مثل المبيعات طبقاً لنوع المنتج والشهر؛

■ مقارنة المبالغ المسجلة أو النسب المستخرجة منها بتوقعات مراقب الحسابات، ويقوم مراقب الحسابات بوضع هذه التوقعات عن طريق تحديد وتطبيق العلاقات التي يتوقع وجودها بصورة معقولة استناداً على فهمه للشركة والأنشطة التي تعمل بها؛

■ إختبارات المعقولة للنتائج المتوقعة للشركة مثل الموازنات والتنبؤات أو توقعات مراقب الحسابات، مثل عمل تقدير للإهلاك، المخصصات،.....؛

- إختبارات المعقولة للعلاقة بين المعلومات المالية والمعلومات غير المالية ذات الصلة مثل تكلفة الأجور والمرتببات مع عدد العاملين؛ و
- تحليل النسب المالية المقارن مع الفترات السابقة.

القيام بأداء إختبارات الرقابة:

الهدف من القيام بإجراءات إختبارات الرقابة التحقق من مدي كفاءة وفاعلية الشركة في إدارة المخاطر على مستوى كل إدارة بها

القيام بأداء إختبارات التفاصيل:

الهدف من القيام بإجراءات إختبارات التفاصيل التحقق من صحة وسلامة تأكيدات الإدارة (الإكمال، الوجود والحدوث، الدقة، التقييم، الحقوق والتعهدات، العرض والإفصاح) على مستوى بنود القوائم المالية.

دراسة عمل المراجعة الداخلية:

طبقاً لما ورد بالفقرة ٩٨ من معيار المراجعة المصري " دراسة عمل المراجعة الداخلية "، وكذلك معيار المراجعة الدولي ٦١٠ المعدل سنة ٢٠١٣ "إستخدام عمل المراجعين الداخليين" يجب على مراقب الحسابات تقييم عمل المراجعة الداخلية ومدى إمكانية الإعتماد عليه في تقييم المخاطر داخل المنشأة بصفة خاصة بعد صدور الإطار العام للمراجعة الداخلية IPPF والذي يتضمن مبادئ أساسية أهمها الإستقلالية والحيادية والسرية و الكفاءة المهنية وكذلك معايير للسماح ومعايير للعمل الميداني ومعايير تنفيذية وإرشادات مهنية لممارسة مهام المراجعة الداخلية، وكان آخر تحديث لها من قبل مجمع المراجعين الداخليين الأمريكي في يناير ٢٠١٧.

هذا ونظراً لوجود تشابه كبير بين مهام المراجعة الخارجية والمراجعة الداخلية فإنه يمكن لمراقب الحسابات الإعتماد على أعمال المراجعة الداخلية في تفهم هيكل الرقابة الداخلية في حالة إطمئنانه لأعمال المراجعة الداخلية بناء على تقييمه لها.

ومن ناحية أخرى فإنه طبقاً لما ورد في معيار المراجعة الداخلية رقم ٢٥٠٠ والإرشاد التطبيقي رقم ٢٥٠٠/ت/١ فإن إدارة المراجعة الداخلية هي التي ستقوم بمتابعة تنفيذ إدارة الشركة لتوصيات مراقب الحسابات فيما يتعلق بتقريره عن أوجه القصور في الرقابة الداخلية.

تقييم مدى كفاية وملائمة أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها:

يجب على مراقب الحسابات أن يقوم بتحديد ما إذا كان تقييم مخاطر التحريف الجوهرى على مستوى التأكيدات مازال ملائماً، وذلك عن طريق قيامه بفحص أوراق العمل ومذكرات المراجعة على مستوى كل بند وبصفة خاصة الإجراءات التحليلية النهائية سواء على مستوى القطاعات أو على مستوى القوائم المالية ككل وتحديد مدى الحاجة إلى إجراءات مراجعة إضافية.

وبناء على ذلك فإنه في حالة عدم تمكن مراقب الحسابات من الحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة فإنه يجب عليه أن يبدي رأي متحفظ أو أن يمتنع عن إبداء الرأي.

الإتصال بالمسؤولين عن الحوكمة والإدارة.

حيث يقوم مراقب الحسابات بعد الإنتهاء من أعمال المراجعة وقبل إصدار تقرير المراجعة على القوائم المالية بمقابلة المسؤولين عن الحوكمة لمناقشة النتائج التي توصل إليها مراقب الحسابات سواء فيما يتعلق بقيود التسويات التي تم مطالبة إدارة المنشأة بإعدادها أو ما يتعلق بتوصيات مراقب الحسابات فيما يتعلق بأوجه القصور في الرقابة الداخلية ومدى تقبل إدارة المنشأة وما يترتب على ذلك من الصياغة النهائية لتقرير المراجعة سواء أكان غير متحفظ أو بصياغة معدلة مع إبداء الأسباب للتقرير بصياغة معدلة وما يجب على منشأة القيام به لإصدار تقرير غير متحفظ، وبناء على نتائج هذه المقابلة يقوم مراقب الحسابات بإصدار تقريره النهائي على القوائم المالية.

الفصل الثالث

قبول التكاليف بمهام المراجعة

بنا على تفهمنا لهذا الفصل يمكننا تحديد ما يلي:

- المتطلبات الأولية لقبول التكاليف بمهام المراجعة.
- إجراءات قبول التكاليف بمهام المراجعة
- أولاً: تكليف مراقب الحسابات بالمراجعة؛
- ثانياً: الإلمام المبدئي بطبيعة نشاط العميل؛
- ثالثاً: تحديد إحتياجات التكاليف من الموارد البشرية والمادية؛
- رابعاً: تقييم مقدرة المكتب على أداء التكاليف؛ و
- خامساً: الرد بقبول التكاليف.
- كيفية القيام بتوثيق إجراءات مرحلة قبول التكاليف وفقاً لمتطلبات معايير المراجعة المصرية.

تمهيد:

تتطلب معايير المراجعة المصرية ضرورة مراعاة مراقب الحسابات لعدد من الضوابط وكذلك القيام بعدد من الإجراءات لتحديد إذا ما كان سيقبل التكاليف للقيام بمهام المراجعة وإستمرار التعاون مع عملاء المراجعة من عدمه، وبصفة خاصة المعايير أرقام (٢٠٠) "الهدف من عملية مراجعة القوائم المالية والمبادئ العامة التي تحكمها"، (٢١٠) "شروط التكاليف بعمليات المراجعة"، (٢٢٠) "مراقبة الجودة على عمليات مراجعة معلومات مالية تاريخية"، (٢٤٠) "مسئولية المراقب بشأن الغش والتدليس عند مراجعة قوائم مالية"، (٢٥٠) "مراعاة القوانين و اللوائح عند مراجعة قوائم مالية"، (٢٦٠) "الاتصال مع المسؤولين عن الحوكمة فيما يتعلق بموضوعات المراجعة"، (٣١٥) "تفهم المنشأة وبيئتها وتقييم مخاطر التحريف الهام"، (٥٨٠) "إقرارات الإدارة"، (٦٠٠) "إستخدام عمل مراجع آخر"، (٦١٠) "دراسة عمل المراجعة الداخلية"، ٦٢٠ "استخدام عمل خبير".

وفيما يلي توضيح لمهام مراقب الحسابات أثناء مرحلة قبول التكاليف بالمراجعة.

المتطلبات الأولية لقبول التكاليف بمهام المراجعة:

- تحديد أهداف مراقب الحسابات من القيام بعملية المراجعة؛
- تحديد مسئوليات الإدارة؛ و
- تحديد مسئوليات مراقب الحسابات.

تتضمن أهداف مراقب الحسابات من القيام بعملية المراجعة:

- إبداء الرأي الفني المحايد على القوائم المالية.
- تجميع الأدلة الكافية والملائمة والتي تمكن من الوصول إلى إستنتاج محدد بشأن ما إذا كانت القوائم المالية ككل تعبر بصدق في كل جوانبها الهامة عن المركز المالي للشركة ونتائج أعمالها وتدفقاتها النقدية عن الفترة المنتهية في تاريخ قائمة المركز المالي، وبالتالي التمكن من إعداد التقرير عن مراجعة القوائم المالية بصورة ملائمة.
- في حالة ثبوت أن القوائم المالية للعميل المنشورة مرفقاً معها تقرير مراقب الحسابات لم تكن صادقة، فيجب على مراقب الحسابات إثبات إنه قام ببذل العناية المهنية الكافية، وإنه قام بأداء أعمال المراجعة بجودة مهنية كاملة، وإنه تم التوصل لاستنتاجاته المعقولة بشأن مدى صدق القوائم المالية بطريقة مهنية سليمة، وذلك نظراً لأن مراقب الحسابات مسئول عن تعديل التقرير عن مراجعة القوائم المالية في مواجهة ما تم التوصل إليه من إستنتاجات خاصة فيما يتعلق بعدم صدق القوائم المالية ككل، عدم القدرة على أداء إجراءات المراجعة بالقدر الكافي، عدم كفاية الأدلة، الإختلاف مع الإدارة بشأن إختيار وتطبيق السياسات المحاسبية.

هذا ويتضمن كل من عرض المراجعة المقدم من المكتب للعميل، وخطاب الإرتباط. وكذلك خطاب التمثيل/ إقرارات الإدارة الصادرة من العميل لمراقب الحسابات كل من مسؤوليات الإدارة وكذلك مسؤوليات مراقب الحسابات.

إجراءات قبول التكليف بمهام المراجعة:

تتضمن متطلبات مرحلة قبول التكليف بمهام المراجعة كل مما يلي:

- تكليف مراقب الحسابات بالمراجعة؛
- الإلمام المبدئى بطبيعة نشاط العميل؛
- تحديد إحتياجات التكليف من الموارد البشرية والمادية؛
- تقييم مقدرة المكتب على أداء التكليف؛ و
- الرد بقبول التكليف.



أولاً: تكليف مراقب الحسابات بالمراجعة:

إن الجمعية العامة للشركة هي صاحبة الحق الأصيل في تكليف – تعيين – مراقب الحسابات وتحديد أتعابه والتجديد له، وإعادة النظر في أتعابه، وعزله إذا توافرت أسباب العزل طبقاً لما ورد بقانون الشركات رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ المواد ١٠٣ – ١٠٩ هذا ويمكن أن يكون خطاب التكليف مختصراً يوضح قرار التكليف والأتعاب وسنة التكليف، ويمكن أن يكون مطولاً تشير فيه الإدارة إلى كافة تفاصيل إجراءات التكليف ومسئوليات كل من الإدارة ومراقب الحسابات.

ثانياً: الإلمام المبدئي بطبيعة نشاط العميل:

- جمع معلومات مبدئية عن نشاط الشركة، الصناعة التي تنتمي إليها الشركة، السمات الأساسية لهذه الصناعة، أهم التشريعات واللوائح الملزمة للشركات العاملة في هذه الصناعة، علم مراقب الحسابات السابق بطبيعة نشاط الشركة، فروع الشركة، علاقة الشركة بجهات الرقابة الرسمية، ومدى تأثير نشاط الشركة بالتطورات التقنية وتكنولوجيا المعلومات.
- جمع معلومات مبدئية عن مجلس الإدارة، الإدارة العليا خاصة المدير المالي، سمعة مجلس الإدارة والإدارة العليا ومدى أثر هذه السمعة على وفاء مراقب الحسابات بالمسئوليات المهنية والقانونية.

ثالثاً: تحديد إحتياجات التكليف من الموارد البشرية والمادية:

بناء على الإلمام المبدئي بطبيعة نشاط العميل والدورة المحاسبية له يتم إعداد خطة تقديرية لأعمال المراجعة بالوقت ثم تقييم الوقت المقدر بتكلفة الساعة لكل فرد من أفراد العمل.

رابعاً: تقييم مقدرة المكتب على أداء التكليف:

- تحديد مدى توافر الموارد المادية بالمكتب، وهل نحتاج إلى تدبير بعضها.
- حصر الإحتياجات من الموارد المادية غير الموجودة، وتحديد هل يمكن تدبيرها أم لا.
- تحديد مدى حاجة المكتب إلى متخصصين في الصناعة التي تنتمي إليها الشركة وكيفية إستعانة بهم.
- تحديد مدى حاجة المكتب إلى إعداد دورات تدريبية متخصصة لفريق العمل بالمكتب الصناعة التي تنتمي إليها الشركة، وبصفة خاصة مراجعة أعمال البنوك والمؤسسات المالية.
- في ضوء ساعات العمل المطلوبة مبدئياً لإنجاز التكليف، تحديد ما إذا كان المراجعون بالمكتب يستطيعون الإلتزام بها، أم يلزم الأمر تدعيم طاقة المكتب بمراجعين جدد.
- التحقق من إستقلالية المراجعين والخبراء المتخصصين عن العميل، وفهم الجميع لأهمية بذل العناية المهنية الكافية والإلتزام بقواعد آداب وسلوك المهنة.

خامساً: الرد بقبول التكاليف:

ويتم ذلك عن طريق إرسال خطاب الارتباط لعميل المراجعة.

توثيق مرحلة قبول التكاليف طبقاً لمتطلبات التوثيق الواردة بمعايير المراجعة المصرية:

يتطلب معيار المراجعة المصري رقم ٢٣٠ "توثيق أعمال المراجعة" – كما سيتم مناقشته بالتفصيل في الفصل السابع من هذا الكتاب – من مراقب الحسابات توثيق كافة إجراءات المراجعة في أوراق العمل بما يتضمن الأدلة اللازمة لإعداد تقريره، هذا وتتضمن أوراق العمل كل من برامج المراجعة، التحليل المالي، إختبارات الرقابة والتفاصيل ومذكرات وملخصات المراجعة لكل بند من بنود القوائم المالية، المراسلات التي تمت مع العميل؛ وعلى مراقب الحسابات التحقق من اكتمال ملفات المراجعة بالإضافة لما سبق نصت الفقرة ١٧ من معيار المراجعة المصري رقم ٢٣٠ على "تشمل أوراق عمل المراجعة سجل الموضوعات الهامة التي تمت مناقشتها ومتى ومع من تمت المناقشة. ولا تقتصر تلك الأوراق على تلك التي أعدها المراقب بل قد تشمل مستندات أخرى أعدتها المنشأة مثل بعض محاضر الاجتماعات، وقد يناقش المراقب بعض الموضوعات الهامة مع أطراف أخرى مثل مسؤولي الحوكمة والأطراف الأخرى داخل المنشأة، والأطراف الخارجية مثل الاستشاريين الذين يقدمون خدمات مهنية للمنشأة".

وفيما يلي نماذج للمستندات المستخدمة في توثيق مرحلة قبول التكاليف بمهام المراجعة



نموذج مذكرة تقييم قبول عميل جديد

أولاً: البيانات الرئيسية عن العميل

اسم العميل: مطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م.

الشكل القانوني: شركة مساهمة مصرية

طبيعة النشاط والصناعة التي ينتمي لها العميل: صناعات غذائية

تاريخ بداية مزاولة النشاط: ١٩٠١

العنوان: المنشية – الإسكندرية

المدير المسئول/ رئيس مجلس الإدارة: أحمد محمد أحمد

المدير المالي: حسن محمد محمود أحمد

رقم التسجيل الضريبي: ١٠٠٠/١٠٠٠/١٠٠٠.

مأمورية الضرائب العامة على الدخل: كبار الممولين

مأمورية الضرائب على القيمة المضافة: المنشية – الإسكندرية

رقم وتاريخ السجل التجاري: ١٠٠٠ الإسكندرية

رقم القيد بسجل رقابة على الصادرات والواردات وتاريخه: ١٠٠٠٠٠٠ بتاريخ ٢٠٠٠/١/١

المجموعة الدفترية والنظام المحاسبي المستخدم: ERP

اسم مراقب الحسابات السابق (إن وجد): أحمد عبد المحسن أحمد

سبب تغيير مراقب الحسابات السابق: تطبيقاً لقرار هيئة الرقابة المالية بضرورة تغيير مراقب

الحسابات كل ست سنوات

اسم المستشار القانوني: سامي لويز – المحامي – الإسكندرية

أسماء المساهمين الرئيسيين: أحمد محمد أحمد – حسن محمد محمود – حسين محمد أحمد

ثانياً التحقق من ملائمة قبول العميل وفقاً للمتطلبات وقواعد السلوك المهنية

بيان	نعم	لا
هل هناك شك في نزاهة المنشأة؟		✓
هل توجد ظروف مالية أو إقتصادية تمثل ضغطاً على إدارة المنشأة لإظهار نتائج محددة في القوائم المالية؟		✓
هل هناك مشاكل فيما بين المنشأة والبنوك التي تتعامل معها؟		✓
هل تتعرض المنشأة لدعوى قضائية مثارة أمام المحاكم؟		✓
هل يوجد نقص أو عدم فاعلية بهيكل الرقابة الداخلية لدي المنشأة؟		✓
هل يعاني النظام المحاسبي المطبق من نقص أو عدم فاعلية للوفاء بالأغراض المنشودة منه؟		✓
هل ينتمي العميل لصناعة تعاني من مخاطر وصعوبات قد تؤثر في أسلوب إعداد القوائم المالية؟		✓
هل لدي المكتب مراجعين متخصصين في الصناعة التي تنتمي إليها المنشأة؟	✓	
هل يحتاج المكتب للإستعانة بإستشاريين متخصصين للمعاونة في أداء مهام المراجعة؟		✓
هل لدي المكتب الموارد الكافية للقيام بمهام المراجعة لهذه المنشأة؟	✓	

وبناء على ما سبق لا مانع من قبول العميل

الاسم التوقيع التاريخ

٢٠٢٠/٥/٣

مصطفى محمد الشيخ

الشريك

٢٠٢٠/٥/٣

محمد خالد مصطفى

مدير مراجعة



نموذج مذكرة تقييم مدى إستمرارية مع العميل أولاً: البيانات الرئيسية عن العميل

اسم العميل: مطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م.
الشكل القانوني: شركة مساهمة مصرية
طبيعة النشاط والصناعة التي ينتمي لها العميل: صناعات غذائية
تاريخ بداية مزاولة النشاط: ١٩٠١
العنوان: المنشية – الإسكندرية
المدير المسئول/ رئيس مجلس الإدارة: أحمد محمد أحمد
المدير المالي: حسن محمد محمود أحمد
رقم التسجيل الضريبي: ١٠٠/١٠٠/١٠٠.
مأمورية الضرائب العامة على الدخل: كبار الممولين
مأمورية الضرائب على القيمة المضافة: المنشية - الإسكندرية
رقم وتاريخ السجل التجاري: ١٠٠٠ الإسكندرية
رقم القيد بسجل رقابة على الصادرات والواردات وتاريخه: ١٠٠٠٠٠ بتاريخ ٢٠٠٠/١/١
المجموعة الدفترية والنظام المحاسبي المستخدم: ERP
اسم المستشار القانوني: سامي لويز – المحامي – الإسكندرية
أسماء المساهمين الرئيسيين: أحمد محمد أحمد – حسن محمد محمود – حسين محمد أحمد

ثانياً: التحقق من مدى ملائمة الإستمرار مع العميل القائم مع المتطلبات وقواعد السلوك المهنية

لا	نعم	بيان
✓		١- هل توجد عوامل جديدة تهدد الإستقلال فيما يتعلق بالإرتباط مع العميل؟
✓		٢- هل هناك عدم إنتظام فى سداد الأتعاب المتفق عليها مع العميل؟
✓		٣- هل طرأت تغيرات على إدارة منشأة العميل؟
✓		٤- هل إتضح من التعامل مع العميل خلال السنة السابقة أية أمور تؤثر على المصداقية فى إعداد القوائم المالية؟
✓		٥- هل هناك ظروف جديدة تهدد الإستمرار مع العميل؟
✓		٦- هل توافرت لدينا معلومات تنير الشبهات حول نزاهة العميل؟
✓		٧- هل حدثت تغيرات فى المكتب بحيث تؤثر على إمكانية تقديم الخدمة للعميل؟

وبناء على ما سبق لا مانع من الإستمرار مع العميل

الاسم	التوقيع	التاريخ
الشريك	مصطفى محمد الشيخ	٢٠٢٠/٥/٣
مدير مراجعة	محمد خالد مصطفى	٢٠٢٠/٥/٣



نموذج الخطة المقترحة والوقت المقدر للمراجعة

العميل: فريق العمل:

ساعات العمل المقدرة				
المجموع	الشريك	مدير المراجعة	المراجع الأول	فريق العمل
				١- الاجتماع مع العميل ودراسة العملية المطلوبة وإعداد وتقديم العرض.
				٢- تلقي التكاليف والاجتماع لتخطيط العملية وتخصيص فريق العمل.
				٣- تجميع البيانات والمعلومات عن العميل ومتطلبات الملف الدائم وتوثيقها.
				٤- دراسة نظام الرقابة الداخلية وإجراء الإختبارات المبدئية وإعداد تقييم مبدئي للنظام.
				٥- إجراء المراجعة الدورية فى زيارات دورية للعميل وإختيار عينات للمراجعة من تعاملات العميل.
				٦- دراسة وبحث الملاحظات الناتجة عن المراجعة الدورية ومناقشتها مع العميل.
				٧- تحديث تقييم نظام الرقابة الداخلية ورفع تقرير للإدارة بشأن القصور وأهم التوصيات.
				٨- التنسيق مع العميل بشأن متطلبات إقفال السنة المالية وحضور والإشراف على أعمال الجرد السنوي.
				٩- إعادة ترتيب وتنظيم أوراق العمل تمهيداً لعملية المراجعة النهائية ومناقشة ذلك مع مدير المكتب.
				١٠- مراجعة بنود القوائم المالية وفقاً لمحتوياتها والمعايير المهنية وتوثيقها بالأدلة والقرائن المطلوبة.
				١١- تجهيز القوائم المالية وتقرير المراجعة.
				١٢- الاجتماع مع مدير المراجعة لمناقشة القوائم المالية وتجهيز ملفات العملية وإستكمالها.
				١٣- رفع مسودة القوائم المالية والتقرير إلى الشريك لمناقشتها واعتمادها ومن ثم تسليم المسودة للعميل لإعتماده.
				١٤- الاجتماع مع العميل لمناقشة أية ملاحظات أو إستكمال أية أدلة أو قرائن لازمة لتوثيق رأينا
				١٥- التجهيز النهائي للقوائم المالية والتقرير عنها وإعداد تقرير للإدارة بأهم الملاحظات (إن لزم الأمر)
				الإجمالى



نموذج مصادقة على تأكيد الإستقلالية

إسم العميل: مطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م.

الفترة المالية: ٢٠٢٠

بموجب هذا فإنني أصادق بتاريخ اليوم على ما يلي

▪ ليس لي ولا لزوجتي ولا لأي فرد من أفراد أسرتي المقربين أي مصلحة مالية في منشأة العميل
الموضح أعلاه

▪ لا يوجد أي تعارض مصالح بيني وبين منشأة العميل تهدد إستقلالي في مواجهة العميل

▪ لا يوجد أي علاقات شخصية تمس إستقلالي أو موضوعيتي في أداء عملية مراجعة القوائم المالية
لمنشأة العميل

الوظيفة	الإسم	التوقيع	التاريخ
مراجع أول	يسّ خالد مصطفى		٢٠٢٠/٥/٣

نموذج خطاب عرض مراجعة القوائم المالية

سعادة الأستاذ/ أحمد محمد أحمد

رئيس مجلس إدارة مطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م.

تحية طيبة وبعد،

الموضوع: عرض لمراجعة القوائم المالية للشركة:

إشارة إلى طلبكم منا تقديم عرض بغرض مراجعة وإعتماد القوائم المالية للشركة للسنة المالية المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١ وبناء على زيارتنا لمقر الشركة وما أمكن التعرف عليه من بيانات ومعلومات عن نشاط وحجم أعمال الشركة، وحيث أنه أصبح معلوماً لدينا أن مطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م. السجل التجاري: ١٠٠٠ الإسكندرية، وأن نشاط الشركة الرئيسي يتمثل في تصنيع وتجارة البن ومقرها المنشية – الإسكندرية كما أن عمليات التسجيل المحاسبى تتم بشكل آلى.

وفى ضوء هذه المعلومات والبيانات فإننا إذ نشكركم على ثقافتكم بنا فإننا نوضح لكم عرضنا على النحو التالي:

أولاً: نطاق وأعمال المراجعة.

ثانياً: مسؤوليات وواجبات إدارة الشركة.

ثالثاً: أوقات المراجعة المقترحة.

رابعاً: أتعاب المراجعة.

أولاً: نطاق وأعمال المراجعة التى سيجريها المكتب:

نشير بداية إلى أن الهدف من عملنا كمرقب حسابات هو إبداء الرأي الفنى المحايد حول مدى عدالة تمثيل القوائم المالية للشركة لمركزها المالى ونتيجة أعمالها وتدقيقاتها النقدية خلال الفترة محل المراجعة، وذلك وفقاً لمعايير المراجعة المصرية وفى ضل القوانين المصرية ذات الصلة.

كما نؤكد أن مسئولية إعداد القوائم المالية وكافة الإيضاحات والبيانات المتممة لها هى مسئولية إدارة الشركة، وأن عملية المراجعة ستكون اختبارية وسيتوقف حجم وطبيعة الإختبار على مدى فعالية وإجراءات الرقابة الداخلية بالشركة.

وأن نطاق وأعمال المراجعة التى سيقوم بها المكتب بهدف إبداء الرأي فى عدالة القوائم المالية تتضمن مجموعة من الأعمال الرئيسية التى نوضحها إجمالاً فيما يلي:

■ أعمال تمهيدية تتمثل فى جمع البيانات والمعلومات اللازمة حول طبيعة وحجم نشاطكم وأهم القوانين واللوائح التى تحكم العمل لديكم وذلك من خلال الإستفسار من القائمين على الأعمال والإطلاع على المستندات التى تدعم مفهومنا حول نشاطكم.

- دراسة النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية لديكم وذلك لأغراض المراجعة وبحث نقاط الضعف بالنظام وأهم التوصيات والمقترحات، ويتضمن ذلك الأنظمة الفرعية ذات الأهمية (كنظام البيع والتحصيل، نظام الشراء والتخزين،).
- إجراء إختبارات الإلتزام اللازمة لقياس والتحقق من إلتزام الموظفين بإتباع إجراءات الرقابة الداخلية وفقاً لما هو مخطط لها وفي ضوء السياسات المعتمدة من قبل إدارة الشركة.
- المراجعة التفصيلية للمعاملات والمستندات المؤيدة لها من خلال الحصول على عينات من تعاملاتكم وفحصها في ضوء معايير المراجعة.
- ويتوقف حجم وطبيعة العينات على النتائج التي سنتوصل إليها من الأمور المشار إليها أعلاه.
- إن عملنا كمراقب حسابات لا يهدف أساساً إلى كشف الأخطاء والغش أو الاختلاس، غير إنه من خلال إجراءات المراجعة المتبعة في ضوء معايير المراجعة المصرية فإنه في حالة إكتشاف أى أخطاء أو تلاعبات سيتم تبليغكم كتابياً.
- العمل على توفير أدلة وقرائن الإثبات المؤيدة لتقريرنا سواء من الأطراف الخارجية كالمصادقات من العملاء والموردين والبنوك أو من خلال الإدارة كخطاب التمثيل/ إقرار الإدارة العام وخطاب المستشار القانوني.
- متابعة إرسال المصادقات للبنوك والعملاء والموردين وتلقى الردود وفحصها وبحث أى خلافات في الأرصدة ودراستها مع إدارة الشركة.
- التحقق من كفاءة أعمال الجرد السنوي التي تقوم بها لجان الجرد (للأصول الثابتة، المخزون، الخزينة) وتقديم أهم التوصيات والمقترحات لدعم عمل لجان الجرد.
- القيام بأعمال الجرد المفاجئ للصندوق والفروع (إن وجدت) بالتنسيق مع إدارة الشركة.
- تقديم تقرير مفصل حول نقاط الضعف بالنظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية لديكم (إن وجدت).
- تقديم تقرير المراجعة حول القوائم المالية لديكم والمتضمن رأينا المهني حول مدى عدالة المركز المالي ونتائج الأعمال والتدفقات النقدية عن الفترة محل المراجعة.

ثانياً: مسؤوليات وواجبات إدارة الشركة:

نفيدكم علماً بأن إدارة الشركة والإدارة المالية لديكم مسئولين عن إمدادنا بكل المعلومات والبيانات التي نحتاج إليها، وتوفير كافة التقارير والقوائم المالية ووضعها تحت تصرف مندوبينا في الوقت المناسب وتوفير المكان الملائم لأداء عملهم بما لا يعيق أعمالكم ولا يتسبب في إرباكها، وننوه إلى أن إدارتكم هي المسؤولة عن إعداد القوائم المالية وأن عملنا هو إبداء الرأي الفني المحايد فيها إلا أننا ومن منطلق التعاون سنقدم لكم ما نراه مناسباً لمساعدتكم في ذلك.

ثالثاً: أوقات المراجعة المقترحة:

يتم مناقشة وبحث أوقات المراجعة مع المشرف على فريق العمل الذي سيتولى مهمة المراجعة بمقرات شركتكم، غير إنه وبصفة عامة وفي حالة تكليفنا مع بداية السنة المالية للشركة تكون زيارتنا على النحو التالي:

- زيارة ميدانية لدراسة وتقييم الرقابة الداخلية بعد تكليفنا مباشرة.
 - زيارات ميدانية لفحص ومراجعة عينات من معاملتكم ونقترح أن تكون هذه الزيارات كل ثلاثة شهور إلى المدى الملائم لفحص العينات المختارة المخطط لها.
 - زيارة نهائية لإستكمال أعمال التحقق والمراجعة بعد تسليمنا القوائم المالية، ويتم التقرير على القوائم المالية بعد أسبوعين من تسلمنا لها مع كافة الإيضاحات المطلوبة.
- أما فى حالة التكليف بالعمل خلال السنة المالية أو قرب إنتهائها فإنه يتم التنسيق وتكثيف عملنا بما يمكننا الإنتهاء من جمع البيانات والمعلومات وأدلة وقرائن الإثبات فى الوقت الملائم لتغطية الفترة المنقضية من العام المالي.

رابعاً: أتعاب المراجعة المقدرة:

يجرى تحديد الوقت اللازم لإتمام أعمال المراجعة على أساس ساعات العمل التى يستغرقها فريق العمل فى أداء مهمته، ويتوقف ذلك على كثير من الإعتبارات نذكر منها طبيعة وحجم معاملات الشركة وسلامة وقوة النظام المحاسبى ونظام الرقابة الداخلية لديكم، وفى ضوء معلوماتنا المتاحة نقدر أتعابنا اللازمة لفحص ومراجعة القوائم المالية للشركة للسنة المالية المنتهية فى ٢٠٢٠/١٢/٣١ بمبلغ وقدره ١٠٠٠٠٠٠ جنية مصري "فقط مائة ألف جنية مصري لا غير".

وفى حالة العمل خارج مدينة الإسكندرية فإن تكاليف إقامة وإنتقال فريق العمل تكون على حسابكم وتسدد وفقاً للمستندات المقدمة خلال إسبوع من تاريخ تقديمها.

ونحن إذ نشكركم على ثقتكم بنا فإننا مستعدون للمناقشة والإجتماع معكم لبحث هذا العرض وتوضيحه فى حالة رغبتكم فى ذلك وذلك دون أدنى مسئولية أو إلترام من طرفكم تجاهنا.

وتفضلوا بقبول فائق التحية والإحترام،،،

مصطفى الشيخ

محاسبون قانونيون

نموذج خطاب الارتباط لأداء مهمة مراجعة

سعادة الأستاذ/ أحمد محمد أحمد

رئيس مجلس إدارة مطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م.

تحية طيبة وبعد،

الموضوع: خطاب الارتباط لمراجعة القوائم المالية للشركة:

بناء على تكليفكم لنا بمراجعة القوائم المالية لمطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م. والتي تتضمن قائمة المركز المالي في ٢٠٢٠/١٢/٣١ وكذا قوائم الدخل والدخل الشامل والتغيرات في حقوق الملكية والتدفقات النقدية عن السنة المنتهية في ذلك التاريخ وملخصاً بأهم السياسات المحاسبية المطبقة والإيضاحات الأخرى. يسعدنا أن نؤكد لكم بخطابنا هذا قبولنا وتفهمنا للمهمة المطلوبة منا وأنا سنقوم بأداء عملية المراجعة بهدف إبداء الرأي على القوائم المالية.

سوف نقوم بأداء المراجعة وفقاً لمعايير المراجعة المصرية وتتطلب معايير المراجعة الالتزام بمتطلبات السلوك المهني وتخطيط وأداء المراجعة للحصول على تأكيد مناسب عما إذا كانت القوائم المالية خالية من التحريفات الهامة المؤثرة.

وتتضمن أعمال المراجعة إجراء فحص اختباري للمستندات والأدلة المؤيدة للقيم والإفصاحات الواردة بالقوائم المالية، وتتوقف الإجراءات المطبقة على الحكم الشخصي لفريق المراجعة بما في ذلك تقييم خطر التحريف الهام والمؤثر في القوائم المالية سواء كان ناتجاً عن غش أو عن خطأ؛ وتتضمن أعمال المراجعة أيضاً تقييماً للسياسات المحاسبية المطبقة وللتقديرات الهامة التي أعدت بمعرفة الإدارة وكذلك سلامة العرض الذي قدمت به القوائم المالية.

ونظراً لطبيعة الاختبارات والمحددات الملازمة لعملية المراجعة، وتلك المحددات الملازمة لأي نظام محاسبي أو نظاماً للرقابة الداخلية فإنه لا بد وأن تظل هناك مخاطر لا يمكن تجنبها وتحريفات هامة ومؤثرة تظل بدون اكتشاف.

في تقييمنا للخطر نقوم بدراسة نظم الرقابة الداخلية المحيطة بإعداد القوائم المالية للمنشأة من أجل تصميم إجراءات المراجعة المناسبة لظروف الحال، ولكن ليس من أجل إبداء رأي على فاعلية نظام الرقابة الداخلية للمنشأة؛ ومع هذا فمن المتوقع إرسالنا لخطاب مستقل يتعلق بأى نقاط ضعف هامة في تصميم أو

تطبيق نظام الرقابة الداخلية فى إعداد التقارير المالية والتي نمت إلى علمنا أثناء قيامنا بمراجعة القوائم المالية.

ونود أن نذكركم أن إعداد القوائم المالية التي تعرض بعدالة ووضوح المركز المالي للشركة وكذلك أدائها المالي وتدفقاتها النقدية طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية هي مسئولية إدارة الشركة؛ وسوف يتضمن تقريرنا إشارة إلى أن الإدارة مسئولة عن الإعداد والعرض العادل والواضح للقوائم المالية وذلك طبقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبق؛ وتتضمن هذه المسئولية:

■ تصميم وتطبيق والاحتفاظ بنظام للرقابة الداخلية ملائم لإعداد قوائم مالية خالية من التحريفات سواء كانت ناتجة عن غش أو خطأ؛

■ اختبار وتطبيق سياسات محاسبية مناسبة؛ و

■ عمل تقديرات محاسبية مناسبة لظروف الحال.

وتتضمن أعمال مراجعتنا الحصول على إقرارات مكتوبة من الإدارة والمرتبطة بالمراجعة وأنها نتطلع إلى التعاون التام مع موظفي شركتكم، ونحن على ثقة بأنهم سوف يقدمون لنا كافة السجلات والمستندات والمعلومات الأخرى المتعلقة بأعمال المراجعة.

سوف يتم إرسال المطالبة بأتعابنا المحددة سلفاً بموافقة الجمعية العامة للمساهمين وفقاً لتقدم العمل. يرجى توقيع وإعادة نسخة من هذا الخطاب المرفق بما يفيد قبولكم وتفهمكم للشروط الواردة به والخاصة بمراجعتنا للقوائم المالية.

مصطفى الشيخ

محاسبون قانونيون

تم الاستلام وقبول الخطاب

عن شركة مطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م.

رئيس مجلس الإدارة/ أحمد محمد أحمد

التاريخ: ٢٠٢٠ /٥/٧

نموذج خطاب متطلبات إعداد القوائم المالية:

سعادة الأستاذ/ أحمد محمد أحمد

رئيس مجلس الإدارة – مطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م.

تحية طيبة وبعد،

الموضوع: **متطلبات إعداد القوائم المالية لسنة ٢٠٢٠:**

إشارة إلى قرب إنتهاء السنة المالية لمطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م. وقيام الشركة بإتخاذ الإجراءات اللازمة لإقفال حساباتها تمهيداً لإعداد القوائم المالية المتمثلة في قائمة المركز المالي في ٣١/١٢/٢٠٢٠، وكذا قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية، وقائمة التغير في حقوق الملكية عن السنة المنتهية في ذلك التاريخ.

وتيسيراً لعملية الإقفال والجرد السنوي ولتسهيل مهمة المراجعة للقوائم المالية للشركة فقد قمنا بإعداد مجموعة من المتطلبات أملىن تعميمها على الإدارات المعنية لديكم والعمل على الإلتزام بها. كما نأمل منكم موافاتنا عاجلاً بصور قراراتكم بشأن تشكيل لجان الجرد ومواعيد هذه اللجان حتى يتسنى لنا التنسيق معكم بشأن الإشراف على أعمال الجرد السنوي.

شاكرين ومقدرين تعاونكم معنا.

وتفضلوا بقبول فائق التحية والإحترام،،،

مصطفى الشيخ

محاسبون قانونيون

متطلبات إعداد القوائم المالية

عن السنة المنتهية في ٣١ / ١٢ / ٢٠٢٠

أولاً: جرد أصول الشركة:

▪ جرد الأصول الثابتة:

- تشكيل لجان جرد الأصول الثابتة (العقارات، الآلات والمعدات، وسائل النقل، الأثاث،). بحيث تتكون لجنة الجرد من ثلاثة أعضاء على الأقل من موظفي الشركة ويكون أحد الأعضاء من ذوي الخبرة الفنية إذا تطلبت طبيعة الأصول ذلك؛
- يراعى قيام لجنة الجرد بإعداد كشوف جرد (مرفق ١) توضح كحد أدنى من المعلومات: اسم الأصل، رقم الأصل، موقعه، الحالة التي عليها الأصل،، وتوقع جميع الكشوف من أعضاء اللجنة بعد الإنتهاء من عملية الجرد مباشرة؛
- تحرر كل لجنة في نهاية مهمتها محضر بأعمال الجرد يظهر نتيجة أعمالها وأية ملاحظات لدى أعضاء اللجنة.
- في حالة تعدد لجان جرد الأصول الثابتة يُعين أحد الأشخاص كمشرف عام على أعمال لجان جرد الأصول الثابتة يتولى في النهاية تجميع كشوف الجرد وترتيبها وفقاً لأعمال اللجان؛ و
- يتم مطابقة كشوف جرد الأصول بعد الإنتهاء من عملية الجرد مع سجل الأصول الثابتة والتحقق من أية فروقات والتقارير عن نتائج هذه المطابقة ويتولى هذه المسؤولية المشرف على أعمال الجرد ويساعده آخرون يتم إختيارهم من قبل إدارة الشركة.
- ملحوظة: ننصح دائماً بإعداد أكواد للأصول الثابتة وفقاً لنظام تكويد معتمد من قبل إدارة الشركة بحيث يظهر الكود موقع الأصل ونوعه وتلصق بطاقة على الأصل توضح ذلك.

▪ جرد المخزون بمخازن الشركة أو لدى الغير:

- يتم التنبيه على كل أمين مخزن القيام بترتيب الأصناف داخل المخزن بصورة تسهل معها عمليات الحصر والعد لمكونات المخزون؛
- يُراعى بشأن لجان الجرد أعمال ما سبق أن أوضحناه بشأن جرد الأصول الثابتة، مع ملاحظة أن كشوف الجرد تحتوي كحد أدنى البيانات الواردة ضمن (مرفق ٢) (بيانات الصنف، الفروق بالزيادة أو النقص) مع ذكر أسباب الفروق إذا إتضح ذلك للجنة؛

- تُراعى لجنة الجرد أثناء عملية الجرد جرد كافة محتويات المخزن بما فيها الأصناف الراكدة أو التالفة أو غير الصالحة على أن يتم وصف حالتها وإقتراحات اللجنة بشأنها؛ و
- يُراعى أن تذكر اللجنة نسبة إتمام الإنتاج وفقاً للمواصفات الفنية المعتمدة للإنتاج تحت التشغيل.

▪ جرد الصندوق (الخزينة):

- يتم جرد خزينة الشركة بعد إنتهاء اليوم الأخير من السنة المالية بمعرفة لجنة جرد من ثلاثة موظفين من موظفي الشركة وأمين الصندوق، ويحرر محضر بالجرد وفقاً لما يرد ضمن (مرفق ٣)؛
- يتم إيداع كافة المتحصلات في حسابات الشركة بالبنوك في آخر يوم عمل ويتم تصفية أى عهد أو حسابات متعلقة بالخزينة؛ و
- تلتزم لجنة الجرد بحصر كافة محتويات الخزينة من نقد، شيكات، مطبوعات ذات قيمة نقدية والتوقيع على آخر كعب منصرف لكل دفتر شيكات.

▪ جرد الأصول الأخرى بالشركة:

- تُعد كشوف تفصيلية بما يكون في حوزة الشركة من الأوراق التجارية (أوراق البض) بحيث تظهر هذه الكشوف بحد أدنى (قيمة الورقة، تاريخ الإستحقاق، تاريخ التحرير، اسم المسحوب عليه، اسم الساحب،).
- يُعد كشف تفصيلي بخطابات الضمان المقدمة من الغير وبحيث يظهر اسم الجهة، مقدم الضمان، رقم الضمان، تاريخ الضمان، اسم البنك الذي أصدر خطاب الضمان، تاريخ إنتهاء صلاحية الضمان.

ثانياً: طلب مصادقات البنوك:

- تحرر إدارة الشركة إخطار للبنوك التي تتعامل معها وفقاً للنموذج (مرفق ٤) تطلب منها موافاة مراقب حسابات الشركة مباشرةً بأرصدة حسابات الشركة الجارية والأجلة، وكذلك بيانات تفصيلية عن خطابات الضمان الصادرة لها، والإعتمادات المستندي المفتوحة بمعرفتها، وأوراق مالية وأوراق قبض المودعة لدي البنك.
- تسليم إدارة الشركة صورة من جميع هذه الإخطارات مؤيدة بما يفيد إستلام البنك لها إلى مراقب الحسابات للتأكد من قيامها بالإجابة على طلب الشركة.

ثالثاً: طلب المصادقات على الحسابات الشخصية المدينة والدائنة:

- تقوم الإدارة المالية بالانتهاء من حصر الحسابات المستحقة المدينة والدائنة للعملاء والموردين وغيرهم وإعداد بيان بأرصدة الحسابات في ٢٠٢٠/١٢/٣١
- يُطلب من الموردين والعملاء إرسال كشوف حسابهم عن معاملاتهم مع الشركة حتى ٢٠٢٠/١٢/٣١
- يُرسل نموذج المصادقة (مرفق ٥) بناء على التنسيق مع مراقب حسابات الشركة والذي يقوم مندوبين من طرفه بالتأشير على المصادقات والأرصدة الواردة بها.
- يتم تحت إشراف مندوب من مراقب الحسابات إرسال جميع هذه المصادقات بالبريد.
- فى حالة وجود أى خلافات تظهر نتيجة المصادقة تتولى الإدارة المالية بالتنسيق مع باقي الإدارات المعنية بحث أوجه الخلاف.

رابعاً: تسوية العهد:

- تعد الإدارة بيان بجميع العهد المستديمة أو المؤقتة الموجودة بالشركة.
- تخطر إدارة الشركة جميع أصحاب العهد بعمل تسوية العهد طرفهم وفقاً للإجراءات المتبعة بالشركة وتقديم جميع المستندات الموجودة طرفهم للإدارة المالية.
- تودع أى أرصدة نقدية لدى أصحاب العهد بحسابات المصنع بالبنوك قبل نهاية آخر يوم بالسنة.

خامساً: إعداد القوائم المالية للشركة:

تلتزم إدارة الشركة بإعداد القوائم المالية وكافة المرفقات المؤيدة لها فى ضوء معايير المحاسبة المصرية.

سادساً: خطاب التمثيل/ إقرار الإدارة:

تقوم إدارة الشركة بتقديم خطاب التمثيل/ إقرارات الإدارة إلى مكتبنا كما هو موضح فى (مرفق ٦).

سابعاً: متطلبات أخرى عامة:

- تقوم إدارة الشركة بإخطار جميع الجهات المودع لديها تأمينات من الشركة بضرورة موافاة مراقب الحسابات بشهادة تبين تفاصيل هذه التأمينات فى نهاية العام.

- يُعد المستشار القانوني للشركة (الإدارة القانونية) بيان بجميع القضايا المرفوعة من الشركة أو عليها وتصنيف هذه القضايا حسب طبيعتها (عمالية، مطالبات عملاء، تعويضات،) وتحديد مرحلة التقاضي التي وصلت إليها هذه الدعاوى والنتائج المتوقعة لها.
- الشهادات السلبية للعقارات والأراضي.
- شهادة من إدارة الشركة توضح أن سجلات الشركة المالية تظهر كافة التعهدات والإلتزامات المالية التي تعهدت بها الشركة أو إلتزمت بها للغير في أى صورة كانت (أوراق دفع، عقود، ضمانات،).
- إعداد كشف يظهر جميع ما حصل عليه أصحاب الملكية من أجور وأتعاب وبدلات بمختلف أنواعها، وكل ما تقاضاه منهم بأية سنة كانت وسواء كان ذلك نقداً أو عيناً.
- بيان يوضح جميع الأطراف ذوي العلاقة بالشركة، يظهر حجم التعاملات مع هذه الأطراف والرصيد المستحق لها/ عليها بنهاية السنة وطبيعة العلاقة التي تربطها بالشركة.
- نوه إلى الأهمية الخاصة بحصر وإثبات كافة المستحقات سواء كانت من المصروفات أو من الإيرادات حتى تاريخ المركز المالي وإدراجها بالسجلات.
- إعداد جدول بأعمار الديون المستحقة للشركة طرف الغير يبين الموقف الحالي لهذه الديون ونشأتها ويكون مرشداً للإدارة في إعداد تقديراتها الخاصة بمخصص الديون المشكوك في تحصيلها.
- توضيح الموقف الضريبي (ضرائب الدخل، القيمة المضافة، المرتبات وما في حكمها، الدمغة،) للشركة بحيث يظهر آخر سنة تم المحاسبة والربط عنها والسنوات التي لا تزال تحت الفحص وإيضاح أية خلافات قائمة مع مصلحة الضرائب العامة/ الضرائب العامة على المبيعات.
- نأمل بهذا أن نكون قد أوضحنا صورة عامة عن أهم المتطلبات والإجراءات اللازمة لإعداد القوائم المالية للشركة أملين تعميم ذلك على الإدارات المعنية بالمصنع للاسترشاد بها أثناء عملها.
- ونحن على أتم الاستعداد لإيضاح أية استفسارات او معلومات تتعلق بهذا الشأن.

شاكرين ومقدرين تعاونكم معنا.

وتفضلوا بقبول فائق التحية والإحترام،،،

مصطفى الشيخ

محاسبون قانونيون



مرفق ١

محضر جرد الأصول الثابتة

إسم الشركة/ مطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م.

موقع الجرد:

تاريخ الجرد الفعلي للأصول / / ٢٠ ...

م	بيان الأصل	رقم الأصل	العدد الفعلي	العدد الدفترى	الإنحراف	حالة الأصل	ملاحظات

توقيع ممثل مكتب المراجعة

توقيع لجنة الجرد

مرفق ١

محضر جرد المخزن

إسم الشركة/ مطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م.

إنه في يوم الموافق .../.../٢٠ تم زيارة المخزن المذكور بعالية وذلك للتحقق من مدى كفاءة

وفاعلية أعمال لجنة الجرد والتي قامت بجرد محتويات المخزن في .../.../٢٠ وقد تمت الزيارة في

حضور السادة الآتي أسمائهم

السيد/ أمين المخزن السيد/.....

السيد/ السيد/.....

السيد/ مكتب مصطفى الشيخ – محاسبون قانونيون

هذا وقد أسفرت الزيارة عما يلي:

نتيجة جرد العينة

م	إسم ورقم الصنف	جرد اللجنة	جرد مندوب مراقب الحسابات	الفروق		ملاحظات
				الرصيد الدفترى	زيادة نقص	

ملاحظات عامة

.....

.....

أمين المخزن أعضاء لجنة الجرد مندوب مكتب المحاسب القانوني

مرفق ٣

محضر جرد الصندوق

إسم الشركة/ مطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م.

فى .../.../... ٢٠...

إنه بتاريخ .../.../... ٢٠... الساعة وبحضور لجنة الجرد المكونة من السادة:

الإسم
الوظيفة

.....
.....
.....

من العاملين بالشركة

والسادة:

ممثلي مكتب مصطفى الشيخ – محاسبون قانونيون

تم إجراء جرد فعلى لمحتويات الخزينة الموجودة بعهددة السيد/ وذلك بواسطة لجنة الجرد وبحضور أمين الخزينة وكانت محتويات الخزينة كما يلي:

عملة أجنبية	جنية مصري	
		النقدية
		الشيكات
		الإجمالى

وقد كان رقم آخر إذن:

نوع السند	صرف نقدي	صرف شيكات	قبض نقدي	قبض شيكات
رقم آخر سند				

وقد تم مطابقة قيمة النقدية من واقع الجرد الفعلي والبالغ إجماليها فقط لا غير مع دفاتر وسجلات الشركة وكشف حركة النقدية فى / / ٢٠... وتبين أن الرصيد (مطابق / غير مطابق) نتيجة التسويات التالية: وتم إعادة محتويات الخزينة وتسليمها إلى أمين الخزينة وانتهت اللجنة من أعمال الجرد فى تاريخه.

أمين الخزينة أعضاء اللجنة ممثلي مكتب المحاسب القانوني

.....

مرفق ٤ مصادقة البنوك

السادة / بنك

تحية طيبة وبعد،

نظراً لانتهاؤ السنة المالية وبناء على طلب مراقبي الحسابات (مكتب مصطفى الشيخ – محاسبون قانونيون) نأمل إرسال مصادقات تفصيلية بموقفنا المالي لديكم بتاريخ ٢٠٢٠/١٢/٣١ وذلك على أن تحتوي هذه المصادقات على:

- أرصدة الحسابات الجارية، والحسابات الآجلة.
- رصيد القروض والتسهيلات الإئتمانية وبيان الضمانات المقدمة لصالحكم (إن وجدت).
- بيان بخطابات الضمان الصادرة عن الشركة لصالح الغير والتي مازالت سارية المفعول.
- بيان بالإعتمادات المستندية المفتوحة لديكم بناء على طلبنا والتي مازالت سارية المفعول.
- بيان بأوراق القبض المخصومة أو تحت التحصيل وكذلك الأوراق المالية المودعة لديكم بحسابنا.
- توضيح بالحسابات التي أفلتت في خلال سنة ٢٠٢٠ وتاريخ الإقفال.
- ذكر أية مسؤوليات أو إلتزامات أخرى على الشركة سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة.
- بيان بأية رهنيات لصالحكم على ممتلكات الشركة.
- كشف بأصحاب التوقيع المخولين بالتوقيع نيابة عنا.

أملين أن ترسل تلك المصادقات مباشرة إلى مراقب حساباتنا في المظروف المرفق على العنوان التالي:

مكتب مصطفى الشيخ – محاسبون قانونيون الإبراهيمية – الإسكندرية

شاكرين ومقدرين تعاونكم معنا. وتفضلوا بقبول فائق التحية والإحترام،،،

المدير المالي

حسن محمد محمود أحمد

مرفق ٥

مصادقات الأرصدة المدينة والدائنة

السادة /

تحية طيبة وبعد،

الموضوع: طلب مصادقة على رصيد حسابكم فى ٢٠٢٠/١٢/٣١:

بمناسبة إنتهاء السنة المالية للشركة فى ٢٠٢٠/١٢/٣١ وبناء على طلب مراقبي الحسابات (مكتب مصطفى

الشيخ – محاسبون قانونيون) نأمل المصادقة على صحة رصيد حسابكم (المدين / الدائن) الظاهر بسجلاتنا

بتاريخ ٢٠٢٠/١٢/٣١ وقدره ** فقط لا غير

وإعادة الجزء الأسفل من هذه المصادقة إلى السادة مراقب الحسابات فى المظروف المرفق على العنوان

التالى:

مكتب مصطفى الشيخ – محاسبون قانونيون الإبراهيمية – الإسكندرية

شاكرين ومقدرين تعاونكم معنا. وتفضلوا بقبول فائق التحية والإحترام،،

المدير المالي

السادة / مكتب مصطفى الشيخ – محاسبون قانونيون

تحية طيبة وبعد،

نصادق على صحة رصيد حسابنا (المدين/ الدائن) بتاريخ ٢٠٢٠/١٢/٣١ طرف السادة وقدره

#.....# فقط لا غير

التوقيع/

شركة/

ختم الشركة

مرفق ٦

خطاب التمثيل/ إقرار الإدارة

السادة / مكتب مصطفى الشيخ – محاسبون قانونيون

تحية طيبة وبعد،

إشارة إلى قيامكم بمراجعة قائمة المركز المالي لمطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م. كما هو عليه في ٢٠٢٠/١٢/٣١ وكذا قوائم الدخل والدخل الشامل والتدفقات المالية والتغيرات في حقوق الملكية عن السنة المنتهية في ذلك التاريخ، فإننا نؤكد لكم حسب أفضل علمنا صحة المعلومات التي قدمت لكم خلال عملية المراجعة كما نؤكد لكم ما يلي:

▪ معلوم لدينا أن مهمتكم تتمثل في إبداء رأيكم الفني المحايد حول مدى عدالة تمثيل القوائم المالية للشركة لمركزها المالي ونتيجة أعمالها ومصادر واستخدامات النقدية خلال الفترة محل المراجعة، وذلك وفقاً لمعايير المراجعة المصرية وفي ضل القوانين المصرية ذات الصلة، وأن أعمال المراجعة لمعاملات الشركة اختبارية خلال السنة إلى المدى الملائم لإبداء هذا الرأي.

▪ نُقر بمسئوليتنا عن إعداد القوائم المالية للشركة والإيضاحات المتممة لها، وأنها تظهر بصورة عادلة حقيقة المركز المالي للشركة ونتائج أعمالها وتدفقاتها النقدية وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية وفي ضوء القوانين المصرية ذات الصلة، وإنه تم استخراجها من واقع سجلات ودفاتر الشركة المسوكة بنظام محاسبي يدوي (آلي) وإنها متطابقة في جميع جوانبها.

▪ نؤكد لكم أن ما عرض عليكم من سجلات ومستندات عن أعمال الشركة هي كل ما يتوافر لدينا من أدلة وقرائن مؤيده وإنه حسب علمنا لا توجد أي مستندات خلاف ما ورد في ملفات الشركة التي تم وضعها تحت تصرفكم بمقر الشركة.

▪ أن القوائم المالية وإيضاحاتها تظهر كافة المعاملات المتبادلة مع الجهات ذات العلاقة ومبالغها وأنها حسب علمنا تم عرضها والإفصاح عنها بما يتلاءم مع القوانين والمعايير المهنية ذات الصلة.

▪ نؤكد على عدم وجود أي عمليات مالية لم يتم تسجيلها بدفاتر الشركة وأن كافة العمليات تم إثباتها فور حدوثها.

▪ إن جميع إيرادات الشركة المحققة خلال هذه الفترة قد تم إثباتها بالسجلات وتم عرضها بالقوائم المالية بصورة ملائمة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية، وجميعها إيرادات قد تحققت بالفعل ولا توجد إيرادات غير ذلك.

▪ نؤكد إنه عُرض عليكم كافة محاضر إجتماعات مجلس إدارة الشركة خلال الفترة محل المراجعة.

- لا توجد أى مطالبات محتملة قد تتعرض لها الشركة، وأن الأرباح أو الخسائر المحتملة تم عرضها أو الإفصاح عنها وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية، وإنه لا توجد أى قضايا مرفوعة من الشركة أو عليها حتى تاريخه.
- نُقر بملكية الشركة لجميع أصولها وإنه لا توجد أى رهنيات أو قيود على ملكية الشركة لأصولها أو استخدامها لها.
- نؤكد إنه لم تقع أى مخالفات أو تجاوزات من الإدارة أو الموظفين ذات تأثير هام على القوائم المالية ومحتوياتها، وكما إنه لم تحدث أية مخالفات للقوانين والتشريعات.
- نؤكد إنه لم تقع أى أحداث تالية على تاريخ القوائم المالية محل المراجعة ذات تأثير جوهري بخلاف ما تم الإفصاح عنه.

شاكرين ومقدرين لكم ثقنتكم بنا
وتفضلوا بقبول فائق التحية الاحترام،،،

مطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م....

رئيس مجلس الإدارة

أحمد محمد أحمد

المدير المالي

حسن محمد محمود أحمد

ختم الشركة

الفصل الرابع

تخطيط عملية المراجعة

يتطلب التخطيط لعملية المراجعة طبقاً لمتطلبات معيار المراجعة المصري رقم (٣٠٠) وضع إستراتيجية مراجعة عامة للمهمة ووضع خطة مراجعة وذلك لتخفيض خطر المراجعة لمستوي منخفض مقبول نسبياً. ويشترك في التخطيط كل من الشريك المسئول وغيره من الأعضاء الأساسيين في فريق العمل للاستفادة من خبرتهم وأفكارهم ولتعزيز فعالية وكفاءة عملية التخطيط.

الإجراءات التمهيدية قبل البدء في التخطيط للمراجعة.

■ أداء إجراءات تتعلق باستمرار العلاقة مع العميل ومهمة المراجعة المحددة (معيار المراجعة المصري رقم (٢٢٠)).

■ تقييم مدى الالتزام بالمتطلبات الأخلاقية، بما فيها الاستقلالية (معيار المراجعة المصري رقم (٢٢٠)).

■ الحصول على فهم لشروط المهمة (معيار المراجعة المصري رقم (٢١٠)).

■ الحصول على تفهم لطبيعة نشاط المنشأة والتقييم المبدئي للمخاطر ذات الصلة (معيار المراجعة المصري رقم (٣١٥)).

أنشطة التخطيط

إستراتيجية المراجعة العامة

تحدد استراتيجيية المراجعة العامة نطاق وتوقيت وتوجيه عملية المراجعة وتساعد في إعداد خطة المراجعة الأكثر تفصيلاً. ويتطلب وضع إستراتيجية مراجعة عامة ما يلي:

■ تحديد خصائص المهمة التي تحدد نطاقها مثل إطار إعداد التقارير المالية المستخدم ومتطلبات التقارير الخاصة بالنشاط وأماكن وحدات الشركة.

■ التعرف على أهداف إعداد التقارير الخاصة بالمهمة وذلك لتخطيط توقيت عملية المراجعة وطبيعة الاتصالات المطلوبة مثل آخر موعد لإعداد التقارير سواء منها الدورية أو النهائية والتواريخ الهامة للاتصالات المتوقعة مع الإدارة والمسؤولين عن الحوكمة

■ دراسة العوامل الهامة التي ستكون محور ارتكاز لجهود فريق العمل مثل تحديد مستويات الأهمية النسبية، وتحديد مبدئي للمناطق التي يمكن أن تزيد بها مخاطر التحريف الهام والمؤثر، وتحديد مبدئي للمكونات الهامة وأرصدة الحسابات، وتقييم ما إذا كان يمكن للمراقب أن يخطط للحصول على أدلة مراجعة تتعلق بفعالية نظام الرقابة الداخلية، وتحديد أهم أنشطة للشركة، والتقارير المالية، وأية تطورات أخرى ذات صلة.

هذا تعرف الأهمية النسبية بأنها "تعتبر المعلومة هامة إذا كان حذفها أو تحريفها قد يؤثر على القرارات الإقتصادية التي يتخذها مستخدمى القوائم المالية اعتماداً على تلك القوائم، وتعتمد الأهمية النسبية على حجم البند أو الخطأ المقدر فى ظل الظروف الخاصة بحذفه أو تحريفه. وعليه فإن فكرة الأهمية النسبية تمدنا بنقطة بداية أو نقطة فاصلة وليست خاصية أو صفة نوعية يجب أن تتوافر فى المعلومات حتى تكون مفيدة".

خطة المراجعة

خطة المراجعة تتناول بنود استراتيجيية المراجعة العامة ولكنها تكون أكثر تفصيلاً، وتشمل طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة المفترض أن يقوم أعضاء فريق العمل بأدائها وذلك للحصول على أدلة مراجعة كافية ومناسبة لتخفيض خطر المراجعة لمستوي منخفض مقبول. ويستعمل أيضاً توثيق خطة المراجعة كسجل للتخطيط وكذلك لتقييم جودة الأداء لإجراءات المراجعة التي يمكن فحصها والاعتماد عليها قبل أداء إجراءات مراجعة أخرى.

ومن ناحية أخرى فإن التخطيط الجيد لعملية المراجعة يساعد على التأكد من أن أمور المراجعة الهامة قد نالت العناية المناسبة وأن المشاكل المتوقعة قد تم تحديدها وحلها في الوقت المناسب، وذلك حتى يتم أداء عملية المراجعة بفعالية وكفاءة.

ولا يعتبر التخطيط مرحلة منفصلة عن المراجعة ولكن على العكس فهو عملية مستمرة ومتكررة غالباً ما تبدأ بعد مدة وجيزة من إكمال المراجعة السابقة أو تتصل بها وتستمر حتى إكمال عملية المراجعة الحالية، ومع ذلك فعلى مراقب الحسابات عند التخطيط لعملية مراجعة تحديد توقيت للإنتهاء من بعض أنشطة التخطيط وإجراءات المراجعة قبل البدء في إجراءات مراجعة أخرى.

هذا وتضمن عملية تخطيط مهمة المراجعة كل مما يلي:

▪ تفهم المنشأة وبيئتها والنظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية بها وتقييم مخاطر التحريف الهام والمؤثر؛

▪ إجراءات تقييم الخطر ومصادر المعلومات عن المنشأة وبيئتها، بما في ذلك نظام الرقابة الداخلية فيها؛

▪ مراجعة تقييم الخطر سواء على مستوى الحسابات أو مستوى الخطأ المحتمل أو على مستوى بيئة

الرقابة؛

▪ تحديد الأهمية النسبية للتخطيط أعمال المراجعة؛

▪ تحديد أسس اختيار وحجم عينات المراجعة؛

▪ تخصيص فريق العمل لمهمة المراجعة؛

▪ إعداد موازنة الوقت والتكلفة؛

▪ تصميم مذكرة تخطيط المراجعة؛ و

▪ تصميم برنامج المراجعة.

وفيما يلي نموذج مبسط لمذكرة تخطيط المراجعة

مطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م.

خطة المراجعة

السنة المالية المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١

أولاً: مقدمة

التأسيس: شركة مطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م. تأسست في ١٩٠١/٧/١ وتعمل داخل جمهورية مصر العربية وتخضع الشركة لقانون الشركات ١٥٩ لسنة ١٩٨١ ولائحته التنفيذية وتعديلاتهما.

مقر الشركة

العنوان: المنشية – الإسكندرية

تليفون/ فاكس: ٠٣٤٨٠٠٠٠٠٠

السنة المالية للشركة:

تبدأ السنة المالية في ١/١ وتنتهي في ١٢/٣١ من كل عام

هدف الشركة:

- هدف الشركة هو التصنيع والإنتاج في البُن والصناعات المشتقة التي ترتبط باى من منتجات الشركة.
- إستيراد الخامات والمهمات وقطع الغيار والألات والمعدات اللازمة لأغراض الشركة.

رأس المال: بلغ رأس المال المصرح به مائة مليون جنيه، بينما بلغ رأس المال المصدر والمدفوع خمسين مليون جنيه، ويتكون رأس المال المصدر من خمسة مليون سهم. القيمة الاسمية للسهم ١٠ جنيه

إدارة الشركة: الأشخاص الذين يمكن الاتصال بهم:

أ / أحمد محمد أحمد	رئيس مجلس الإدارة
أ / حسين محمد أحمد	العضو المنتدب
أ / حسن محمد محمود	المدير المالي

المساهمين الرئيسيين:

شركة بُن زهرة البرازيل	٪٣٥
أ / أحمد محمد أحمد	٪٣٥
أ / حسين محمد أحمد	٪٣٠
	٪١٠٠

بداية تعامل المؤسسة مع الشركة

تم تكليفنا بمراجعة حسابات الشركة إعتباراً من عام ٢٠١٩ بموجب قرار الجمعية العمومية للمساهمين بتاريخ ٢٠١٨/٣/٣١ وقد إعتد رئيس مجلس الإدارة الشركة خطاب الإرتباط المرسل من طرفنا بتاريخ ٢٠١٨/٤/١٥

الضرائب:

بناء على المقابلة التي تمت مع إدارة الشركة تم معرفة الموقف الضريبي للشركة كالتالي:
- السنوات ٢٠١٧ ومقابلها: تم الربط النهائي بموجب قرارات لجان الطعن وتم سداد كافة الضرائب المستحقة.
- السنوات من ٢٠١٨ وما بعدها لم يتم الفحص الضريبي بعد

أهم الموردين:

تقوم الشركة بشراء حاجاتها من الخامات وقطع الغيار من عدد الموردين أهمهم شركة بُن زهرة البرازيل، شركة الإسكندرية الدولية، شركة البُن العالمية.

الهيكل التمويلي: تمول الشركة احتياجاتها المالية من إيراداتها المحققة وللشركة أن تدبر احتياجاتها من أحد المصادر التالية:

التسهيلات المصرفية، تسهيلات الموردين، قروض طويلة الأجل أو قصيرة الأجل سواء محلية أو خارجية ويكون القرار بإستخدام وسيلة أو أكثر من هذه الوسائل بموافقة السلطة المختصة ومن واقع دراسة إقتصادية واضحة النتائج والأسس، كما تتمثل مصادر التمويل أيضاً في إيرادات الاستثمارات المحققة.

ثانياً: الجوانب الفنية

أهداف المراجعة فيما يتعلق بالبند الهامة نسبياً:

تقييم العملاء: يعتبر تقييم أرصدة العملاء سواء لمقابلة الديون المشكوك في تحصيلها أو لمقابلة الفوائد المتراكمة على تلك الأرصدة من أهم أهداف المراجعة حيث لا يمكن الحكم على مدى إمكانية تحصيل تلك المديونيات.

الإتجاه العام لمراجعة تقييم العملاء

- عمل تحليل بأعمار الديون والتحقق من كفاية مخصص الديون المشكوك في تحصيلها؛ و
- الحصول على مصادقات من العملاء بالموافقة على تلك الأرصدة. ومتابعة التحصيل في الفترة اللاحقة.

وجود المخزون: يعتبر وجود المخزون في حد ذاته من أهداف المراجعة لعدم وجود الكفاءات التي تشرف على أعمال الجرد بالشركة الأمر الذي يؤدي لوجود شك في الجرد التي تتم في بعض مخازن الشركة خاصة للأصناف التي تحتاج إلى قدر من الحكم الشخصي وذات الأحجام الكبيرة
الاتجاه العام للتحقق من المخزون

- الإشراف على أعمال لجان الجرد والتحقق من القيام بالجرد طبقاً للأصول المرعية؛
- مطابقة الجرد الفعلي بالكميات الدفترية؛
- إختيار عينة عشوائية لاختبار وجود المخزون؛
- فحص عينة عشوائية من إجراءات إضافة وصرف المخزون؛ و
- فحص إجراءات قياس تكلفة وتقييم المخزون.

تقييم المد ينون: يعتبر تقييم المدينون والأرصدة المدينة الأخرى بهدف مقابلة الديون المشكوك في تحصيلها من أهداف المراجعة الهامة نسبياً مع هذا العمل
الاتجاه العام لمراجعة تقييم المدينون

- حصر أرصدة المدينون المرحلة من أعوام ماضية؛
- التحقق من وجود مصادقات ومطابقات مع هؤلاء المدينون؛ و
- متابعة تحصيل المدينون في الفترة اللاحقة.

تفهم أمور بيئة الرقابة: ومن خلال مناقشاتنا لأمر تقييم الإدارة للأخطار التي تحيط بالشركة والأمور بيئة الرقابة والتي تعد أساس لمكونات الرقابة الداخلية والمتمثلة في نظام تبادل المعلومات والبيانات وأيضاً أنشطة الرقابة والمراقبة و التي تقوم بها الإدارة والتي سيتم التعرض لها من خلال النموذج العام للرقابة تبين لنا أن الإدارة بجميع مستوياتها لديها وعى رقابي وشعور بالمسؤولية والإحترام للإجراءات الرقابية الموضوعة الأمر الذي يعطينا المؤشر الجيد على إمكانية إتباعها أو تطبيق أسلوب الإعتماد بالنسبة للمعاملات الروتينية (أى ذات الخطر المنخفض) وإتباع أسلوب الخطر وذلك بالنسبة للمعاملات غير الروتينية والتقدير المحاسبية وهي المعاملات التي تتسم بأنها ذات خطر مرتفع وذلك أثناء مراجعة أنشطة وأقسام الشركة و بصفة خاصة أعمال إدارة المشتريات والتنسيق بينها وبين إدارة الإنتاج والمخازن

الاستعانة بالمتخصصين: يتم الاستعانة بالمتخصصين في الحالات التي تتطلب فيها أعمال المراجعة وبصفة خاصة مراجعة إدارة نظم المعلومات ذلك

إدارة الجودة: حيث تقوم إدارة الجودة بالشركة بمراقبة أداء إدارات الشركة وإصدار تقارير مراجعة فيما يتعلق بمدى الالتزام بمعايير الأيزو ٩٠٠١ و ٣١٠٠٠، لذلك سيتم التنسيق معها لعدم حدوث تضارب أو تكرار في إجراءات المراجعة

تقييم الإستثمارات: نظراً لأن الشركة حصلت على الإستثمارات الخاصة بها في ٢٠٢٠/٣/١ سداداً لثمن بيع أراضي حيث بلغت قيمة تلك الإستثمارات مبلغ ١٠ مليون جنيه؛ وحيث أنه تم بيع الأراض لأحد المساهمين – شركة بُن زهرة البرازيل – لذا فإن تقييم الإستثمارات يعتبر من البنود الهامة والتي يجب أخذ خطوات المراجعة الآتية عند مراجعتها:

- الحصول على أخر قوائم مالية من الشركات المستثمر فيها؛
- مقارنة التكلفة مع القيمة السوقية إذا كانت هذه الإستثمارات مقيدة في البورصة؛ و
- تقييم الإستثمارات بالقيمة السوقية أو التكلفة أيهما أقل مع الأخذ في الإعتبار تكوين المخصصات الكافية لأظهار الإستثمارات بقيمتها الحقيقية.

ثالثاً: الإطار العام للرقابة

تم فحص تنفيذ الرقابة الداخلية وتم توثيق نتائج الفحص كالاتي:

نتائج الفحص

تقييم العميل للخطر	مرضية
بيئة الرقابة	مرضية
البيانات وتوصيل المعلومات	مرضية
الشئون الإدارية	مرضية
الرقابة العامة على التشغيل الآلي	مرضية
المراجعة الداخلية	مرضية

وبناء على ذلك فأنى أعتقد أننا نستطيع أداء المراجعة اعتمادا على نظم الرقابة الداخلية ومرفق مستند الإطار العام للرقابة وتقييم خطر العميل.

رابعاً: إستعراض نتائج الأعمال

فيما يلي بيان مقارنة لحسابات قائمة الدخل وفقاً لمؤشرات قائمة المركز المالي في ٢٠١٩/١٢/٣١:

	٢٠١٩/١٢/٣١	٢٠٢٠/١٢/٣١	٢٠٢٠/٦/٣٠	التغير
	فعلى	تقديري	فعلى	
	ألف جنيه	ألف جنيه	ألف جنيه	%
صافي المبيعات	**	**	**	**
تكلفة المبيعات	(**)	(**)	(**)	(**)
مجمّل الربح	**	**	**	**
صافي الربح		**		
نسبة مجمّل الربح للمبيعات		%*		
نسبة صافي الربح للمبيعات		%*		

خامساً: مؤشر الأهمية النسبية

تم حساب مؤشر الأهمية النسبية بمبلغ ** جنيه مصري

إجمالي الإيرادات عن السنة المنتهية في ٢٠١٩/١٢/٣١ ** جنيه مصري

إجمالي الإيرادات المقدرة عن السنة المنتهية في ٢٠٢٠/١٢/٣١ ** جنيه مصري

إجمالي الأصول في ٢٠١٩/١٢/٣١ ** جنيه مصري

إجمالي الأصول المقدرة في ٢٠٢٠/١٢/٣١ ** جنيه مصري وبناء على ما سبق ونظراً لأن إجمال

الأصول أقل من إجمالي الإيرادات فإنه يتم الاعتماد على إجمالي قيمة الأصول عند احتساب قيمة مؤشر

الأهمية النسبية على أن يراعى إعادة احتساب المؤشر في الزيارة النهائية بناء على الأرقام الفعلية:

$$\text{مؤشر الأهمية النسبية لأغراض التخطيط} = \text{إجمال الأصول} \times 0.5\%$$

$$\text{مؤشر الأهمية النسبية لأغراض التخطيط} = ** \times 0.5\%$$

$$\text{حدود التحريف الهامة} = \text{مؤشر الأهمية النسبية لأغراض التخطيط} \times 75\%$$

$$\text{حدود التحريف الهامة} = ** \times 75\%$$

حدود فروق المراجعة الغير مرحلة إلى مذكرة فروق المراجعة

$$= \text{مؤشر الأهمية النسبية لأغراض التخطيط} \times 5\%$$

$$\text{حدود فروق المراجعة الغير مرحلة إلى مذكرة فروق المراجعة} = ** \times 5\%$$

ونظراً لكبر حجم مؤشر الأهمية النسبية فإنه يتم الاعتماد على الحكم الشخصي.

سادساً: برامج المراجعة:

تم إعداد برامج المراجعة والتي تحتوي على الخطوات التفصيلية لأهداف وإجراءات المراجعة.

سابعاً: جوانب خدمة العميل

- تم التخطيط ليكون فريق المراجعة يضم مراجع مسئول له خبرة كافية في نفس النشاط.
- الاستشارات والخدمات الأخرى:
 - أية استشارات ضريبية يطلبها للعميل
 - إصدار أى شهادات مالية
 - مساعدة العميل في إعداد الإقرار الضريبي
- توقع احتياجات العميل قبل أن يطلبها ومحاولة تأديتها له.

ثامناً: الجوانب الإدارية

يتكون فريق المراجعة من السادة الزملاء:

أ / مصطفى محمد الشيخ	الشريك المسئول
أ / نجيب مصطفى الشيخ	شريك الرقابة على جودة المراجعة
أ / محمد خالد مصطفى	مدير مراجعة
أ / يسّ خالد مصطفى	مراجع أول
أ / محمد محمود محمد	مراجع أول
أ / محمد عاشور ذكي	مراجع
أ / محمود مصطفى محمد	مراجع
أ / همت مصطفى محمد	مراجع مساعد

تاسعاً: تقارير المراجعة

التقرير	تاريخ الزيارة	مطلوب فى
تقرير أوجه القصور في الرقابة الداخلية	نوفمبر ٢٠٢٠	١٠ ديسمبر ٢٠٢٠
تقرير مراجعة القوائم المالية	فبراير ٢٠٢١	٢٧ فبراير ٢٠٢٠

عاشراً: المستندات التي سيقوم العميل بإعدادها

- نسخ من محاضر إجتماعات الجمعية العامة للمساهمين لعام ٢٠٢٠؛
- نسخ من محاضر إجتماعات مجلس الإدارة لعام ٢٠٢٠؛
- نسخ من محاضر إجتماعات لجنة المراجعة والمخاطر لعام ٢٠٢٠؛
- نسخ من تقارير المراجعة الداخلية لعام ٢٠٢٠؛
- نسخ من تقارير مكافحة غسيل الأموال لعام ٢٠٢٠؛
- نسخ من المراسلات وتقارير هيئة الرقابة المالية؛
- نسخ من إقرارات الضريبة على القيمة المضافة لعام ٢٠٢٠؛
- ميزان المراجعة؛
- المرفقات التحليلية لميزان المراجعة؛
- مذكرات التسوية البنكية لكل حسابات البنوك؛
- بيان بالأصول الثابتة وكذلك الإضافات والإستبعادات؛
- بيان تحليلي بالإستثمارات؛
- بيان تحليلي بالمخزون وقوائم الجرد؛
- بيان بالمديون والدائنون؛
- تحليلي شهري للإيرادات والمصروفات؛ و
- ما يستجد من متطلبات أثناء المراجعة.

مدير المراجعة

محمد خالد مصطفى

الإسكندرية في ٢٠٢٠/٥/٣١

الفصل الخامس

إجراءات فحص وتقييم الرقابة الداخلية

تتطلب معايير المراجعة ضرورة قيام مراقب الحسابات بإجراء تفهم كاف لهيكل الرقابة الداخلية، وذلك بهدف تخطيط المراجعة وتحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإختبارات التي ينبغي أداؤها. إن الهدف من تفهم هيكل الرقابة الداخلية وتحديد خطر الرقابة هو التعرف على أنماط التحريف المحتملة وتصنيف العمليات، وما يتعلق بها من تأكيدات في القوائم المالية وكذلك تحديد العوامل المؤثرة في خطر التحريف الجوهرى، ويقوم مراقب الحسابات باستخدام نتائج التعرف التي توصل إليها في هذا الصدد في تصميم إختبارات الرقابة وإختبارات التفاصيل الملائمة.

هذا ويتضمن هذا الفصل كل مما يلي:

أولاً: النظم المحاسبية الرئيسية والفرعية.

ثانياً: إجراءات الرقابة الداخلية.

ثالثاً: تحديد خطر الرقابة من قبل مراقب الحسابات.

رابعاً: الوسائل المساعدة في إجراء التفهم لهيكل الرقابة الداخلية وتحديد خطر الرقابة.

خامساً: نماذج مبسطة لشكل ومحتوى أوراق عمل المراجعة الخاصة بتفهم هيكل الرقابة الداخلية لدورات العمليات المحاسبية

سادساً: نموذج للتقرير حول نقاط الضعف بالنظام المحاسبى ونظام الرقابة الداخلية.

النظام المحاسبى:

يتكون النظام المحاسبى من الطرق والسجلات المصممة بهدف المحاسبة عن العمليات والتقرير عنها، فضلاً عن المحاسبة عن أصول الشركة والتزاماتها، وقد ينطوي النظام المحاسبى على عدة أنظمة فرعية تتعلق بنوعية من العمليات، ويتوقف شكل النظام المحاسبى للشركة على طبيعة العمليات والبيئة الرقابية. وليس من الضروري على مراقب الحسابات في مجال تفهمه وتقييمه للنظام المحاسبى للعمل، أن يقوم بإجراء تحليل تفصيلي لكافة الأنظمة الفرعية المطبقة داخل الشركة، ولكن يجب عليه بصفة أساسية أن يركز على التطبيقات المحاسبية التي تؤدي إلى إتباع المعاملات ذات التأثير الجوهرى على القوائم المالية، ويوضح الجدول التالي بياناً مختصراً للأنظمة المحاسبية الفرعية:

النظام الفرعي	الهدف منه
المبيعات	تسجيل المبيعات
العملاء والمدينين	تسجيل التغيرات في أرصدة العملاء، والإمداد بتحليل لإمكانية تحصيل الحسابات
الموردون والدائنون	تسجيل المشتريات الأجلة (في ظل إستخدام الحاسب الآلي يوضح تاريخ السداد بالنسبة لكل مفردة من مفردات الحساب)
المدفوعات النقدية	تسجيل المدفوعات النقدية، مع جعل الحسابات مدينة بقيمة المدفوعات
إدارة النقدية	تسجيل العمليات النقدية بما في ذلك الإستثمارات المؤقتة في أوراق مالية قصيرة الأجل
الأجور	تجميع بيانات الأجور، وإعداد الشيكات، وصرف الأجور للعاملين، والمحاسبة عن الأجور بهدف تحديد تكلفة البضاعة المباعة والمصروفات المتعلقة بالأجور والمرتببات
الأصول الثابتة	المحاسبة التفصيلية عن إقتناء الأصول الثابتة وإهلاكاتها، وقسط الإهلاك السنوي
المخزون	تسجيل وتصنيف معلومات المخزون من خلال الرقابة الدائمة على المخازن، الرقابة على تكاليف المخزون، وتحليل عناصر المخزون
المحاسبة عن القروض	المحاسبة عن القروض (في الشركات المالية والمصرفية) وفرض الرقابة عليها
المحاسبة عن الأوراق المالية	المحاسبة عن الأوراق المالية المتاحة للبيع وفرض الرقابة عليها
الأستاذ العام	يشمل كافة البيانات المحاسبية التي إشتملت عليها الأنظمة الفرعية
المحاسبة عن بوالص التأمين	المحاسبة التفصيلية عن بوالص التأمين السارية، للإمداد بمعلومات عنها، وتاريخ سداد الأقساط وإجمالي قيمة مبالغ التأمين

وفي جميع الأحوال فإن تصميم أي نظام محاسبي فرعي ينبغي أن يراعى فيه الوفاء بأهداف رقابية معينة، ويتم إشتقاق تلك الأهداف من تأكيدات إدارة الشركة لأرصدة الحسابات CEAVOP

Completeness	الإكتمال: أن كافة العمليات والأحداث تم تسجيلها بالدفاتر (النظام المحاسبي)، وإنه قد تم تضمين القوائم المالية كافة العمليات والحسابات التي ينبغي تضمينها فيها، وأنه لا توجد أصول أو خصوم أو عمليات لم يتم الإفصاح عنها في تلك القوائم
Existence	الوجود والحدوث: أن الأصول والخصوم التي تتضمنها القوائم المالية موجودة بالفعل في تاريخ قائمة المركز المالي وأن العمليات والأحداث التي تضمنتها قائمة الدخل قد حدثت بالفعل خلال الفترة التي تغطيها هذه القائمة.
Accuracy	الدقة: أن كل ما تم تسجيله بالدفاتر تم بصورة دقيقة وفي الوقت المناسب.
Valuation	التقييم: أن كافة العمليات المسجلة بالدفاتر تم تسجيلها على أساس قيمتها الصحيحة، وأن كافة العمليات الحسابية المتعلقة بتسجيل هذه العمليات تم إجراؤها بشكل صحيح، وأن كافة العمليات والتسويات والتعديلات التي أجريت على أرصدة الحسابات قد تم إجراؤها وفقاً لمتطلبات معايير المحاسبة المصرية.
Ownership	الحقوق والتعهدات: أي أن للشركة حقوقاً واضحة ومسيطر عليها على أصولها، كما أنها قامت بعرض والإفصاح عن كل الإلتزامات التي تخصها
& Presentation Disclosure	العرض والإفصاح: أن كافة العمليات تم تصنيفها وعرضها في القوائم المالية بما يتوافق مع متطلبات معايير المحاسبة المصرية.

إجراءات الرقابة الداخلية:

وتتمثل في الإجراءات التي تضعها الإدارة لكي تؤكد إلى جانب البيئة الرقابية والنظام المحاسبي بصورة معقولة أن أهداف الشركة قد تم تحقيقها، وتتعدد أهداف إجراءات الرقابة بالنسبة للمستويات التنظيمية المختلفة، وسوف نركز مناقشتنا على إجراءات الرقابة المحاسبية (دون التعرض لإجراءات الرقابة الإدارية).

وتتمثل إجراءات الرقابة المحاسبية بصفة عامة فيما يلي:

- الفصل الكافي بين الوظائف؛
- إجراءات الإعتدال أو التصريح؛
- التوثيق الكافي؛
- الإجراءات المادية لحماية الأصول؛
- المطابقات؛ و
- توفر الكفاءة والأمانة في العاملين.

وسوف نناقش كل عنصر من هذه العناصر بقدر من التفصيل فيما يلي

الفصل الكافي بين الوظائف

ويمثل الفصل بين الوظائف أهم أسس الرقابة المحاسبية، وتتبع الحاجة إلى الفصل بين الوظائف من الحقيقة المتعلقة بأن كافة السجلات المحاسبية والمالية معرضة للتحريف والتزوير والتلاعب، وأنه يمكن تخفيف آثار أخطاء العنصر البشري في تشغيل البيانات من خلال إجراء مراجعة مستقلة ومنفصلة عن الأداء، ويقوم مفهوم الفصل بين الوظائف على أنه ينبغي ألا يكون الأفراد في موقع يمكنهم من إجراء التلاعب ثم تغطيته من خلال الدفاتر والسجلات، ومن ثم فلا بد من قيام موظف آخر بمراجعة عمل زميله، ويقتضي الأمر ضرورة فصل وظائف اعتماد العملية والتصريح بها عن عملية التسجيل، وألا تكون الأصول محل العملية في عهدة الموظف القائم بالتسجيل أو الاعتماد، ويتمثل دور مراقب الحسابات في التحقق من وجود فصل سليم للوظائف، وفي هذا الصدد فإنه يثير الأسئلة التالية:

- ما هي أنواع الأخطاء والتلاعبات التي قد تنجم عن عدم إجراء الفصل بين هذه الوظائف؟
 - هل يمكن إخفاء هذه الأخطاء أو التلاعبات في ظل قيام شخص واحد بالجمع بين أكثر من وظيفة؟
- فإذا ما أسفرت الإجابة عن هذين السؤالين عن إمكانية حدوث الأخطاء وسهولة تغطيتها هنا يجب التوصية بالفصل بين هذه الوظائف.

إجراءات الاعتماد والتصريح

وتتعلق هذه الإجراءات بضرورة الحصول على اعتماد مسبق (ترخيص أو تصريح) بتنفيذ عملية معينة سواء كانت على هيئة استخدام أصل من أصول الشركة أو إبرام قرض أو عقد مبيعات ويمكن صياغة هذه الإجراءات من خلال اللوائح التي تصدرها إدارة الشركة والتي يلتزم بها العاملون

التوثيق الكافي

يمثل التوثيق دليلاً على اعتماد العمليات والتصريح بها، وكذلك وجود وحدث هذه العمليات، كما يعد تأييداً لقيود اليومية، إضافة إلى كونه يمثل تعهداً وإقراراً من قبل الإدارة، لذلك فإن جزءاً كبيراً من أعمال المراجعة ينطوي على متابعة ومراجعة التوثيق، وفيما يلي بعض الأدلة التي تشير إلى وضع نظام كاف للتوثيق بحيث يمكن الاعتماد عليه في تحسين وزيادة في عملية الرقابة الداخلية بالشركة:

- الترقيم المسبق للمستندات (وتبدو أهمية هذا العنصر بالنسبة لتأكيد الإكمال)؛
- أن يكون الاعتماد والتصريح المسبق للعملية موثق مستندياً (السياسات والإجراءات المعتمدة من مجلس الإدارة)؛ و
- أن يتوفر في المستند بيانات كافية تمكن من تتبع العملية (التاريخ، الموقع، الأطراف الخارجية،).

إجراءات الرقابة المادية بهدف حماية الأصول

تستهدف إجراءات الرقابة المادية حماية الأصول من الحوادث والتخريب المقصود، لذا فإن هذه الإجراءات تعد عنصراً هاماً من عناصر إجراءات الرقابة ومن أمثلة تلك الإجراءات ما يلي:

- استخدام الأقفال والحفظ في أماكن مغلقة؛
- استخدام مخازن مسورة؛
- استخدام نظام محكم في توزيع مفاتيح المخازن أو الخزائن؛
- استخدام أدوات للحماية ضد الظروف الطبيعية؛
- استخدام الخزائن لحفظ النقدية وغيرها من الأصول المتداولة ذات القيمة؛
- الفصل بين واجبات حيازة الأصول كعهدة وإمساك الدفاتر والسجلات لمراقبة هذه الأصول.

إجراء المطابقات

وتعد المطابقات من أهم إجراءات الرقابة بالنسبة للأنظمة المحاسبية، وتزداد أهمية هذه المطابقات بالنسبة للأنظمة المحاسبية القائمة على استخدام الحاسب الآلي، وتستهدف المطابقات إجراء متابعة مستقلة للأداء والتقييم السليم للمبالغ المدرجة بالسجلات والدفاتر، ومن أمثلة المطابقات:

- مقارنة أرصدة الأصول بما هو مدون بالدفاتر والسجلات؛
- مطابقات أرصدة حسابات الشركة لدى البنوك؛ و
- فحص ميزان مراجعة العملاء المتضمن تحليل أعمار الديون ومطابقتها مع كشوف حسابات العملاء والمصادقات.

توفر الأمانة والكفاءة في العاملين

إن مراقب الحسابات يقوم بتقييم إجراءات الرقابة المحاسبية والتحقق من وفائها بأهداف الرقابة، لتحديد ما يلي:

- النتائج المحتملة لنقص الرقابة، وبصورة خاصة أنماط التحريف التي يمكن أن تحدث (دون احتمال إكتشافها) كنتيجة لنقص الرقابة؛ و
- النتائج المحتملة والتي تؤثر على مسار المراجعة، بمعنى كيفية تأثير الإختبارات المباشرة على أرصدة الحسابات من حيث إمكانية تعديلها لكي تمكن من إكتشاف التحريفات المحتملة في ظل غياب إجراءات الرقابة المنشودة.

تحديد خطر الرقابة من قبل مراقب الحسابات

يعرف خطر الرقابة بأنه خطر احتمال حدوث تحريف جوهري في أحد تأكيدات القوائم المالية، والذي لا يمكن منعه أو إكتشافه في الوقت المناسب من خلال هيكل الرقابة الداخلية (بمعنى فشل هيكل الرقابة الداخلية في منع أو إكتشاف هذا التحريف)، وبصفة عامة فإنه بعد قيام مراقب الحسابات بتوثيق تفهمه لهيكل الرقابة الداخلية فإن عليه أن يحدد خطر الرقابة بالنسبة لتأكيدات القوائم المالية، ويقوم مراقب الحسابات بتحديد خطر الرقابة من خلال تقييم مدى فاعلية تصميم وتشغيل السياسات والإجراءات المتعلقة بعناصر الرقابة الداخلية. ويتم إجراء هذا التقييم من خلال أداء إختبارات الرقابة، وتتمثل نتيجة تحديد خطر الرقابة فيما يطلق عليه المستوى المحدد لخطر الرقابة ويتراوح هذا المستوى فيما بين الحد الأقصى والحد الأدنى، ويمكن صياغته في صورة كمية أو في صورة كيفية (عال، متوسط، منخفض).

ويتم التوصل إلى المستوى المحدد لخطر الرقابة عن طريق:

- التعرف على وجود (أو نقص) سياسات وإجراءات الرقابة الداخلية الملائمة لتأكيدات القوائم المالية؛ و
- التعرف على مدى فاعلية تصميم وتشغيل السياسات والإجراءات في منع أو إكتشاف التحريفات في التأكيد في الوقت المناسب.

وفي هذا الصدد فقد يتوصل مراقب الحسابات إلى تحديد خطر الرقابة عند حده الأقصى بالنسبة لبعض أو كل التأكيدات نظراً لعدم ملائمة سياسات وإجراءات الرقابة الداخلية أو لإحتمال عدم فاعليتها، إلا أنه ورغم إحتمال فعالية السياسات والإجراءات الموجودة فقد يتوصل مراقب الحسابات إلى نتيجة مؤداها أنه بإختبار فعالية هذه السياسات والإجراءات يتبين أنها غير مجدية، وفي مثل هذه الحالات فإن على مراقب الحسابات أن يحدد خطر الرقابة بالنسبة لهذه التأكيدات عند حده الأقصى، كما يمكن تحديد خطر الرقابة عند حده الأقصى إذا ما توصل مراقب الحسابات إلى دليل يؤكد أن تقييم هذه السياسات والإجراءات المتعلقة بتأكيد معين أو أن تشغيلها غير فعال، أما عند تحديد خطر الرقابة عند مستوى يقل عن الحد الأقصى، فإن على مراقب الحسابات أن يحدد سياسات وإجراءات الرقابة الملائمة للتأكيد، وأن يؤدي إختبارات الرقابة، وتشتمل إختبارات الرقابة على بعض الإجراءات مثل الإستفسارات، الملاحظة، وأداء بعض الإجراءات الأخرى من قبل مراقب الحسابات وبالوصول على الدليل المؤيد فإنه يمكن الحكم في هذه الحالة على خطر الرقابة بأنه أقل من الحد الأقصى، وتتمثل مصادر الدليل حول مدى فاعلية تصميم وتشغيل هيكل سياسات وإجراءات الرقابة الداخلية في المصدرين التاليين:

- تفهم هيكل الرقابة الداخلية؛ و
- بعض إختبارات الرقابة المخططة لتؤدي بالتوازي مع عملية تفهم هيكل الرقابة الداخلية.

وقد يؤدي تفهم هيكل الرقابة الداخلية إلى دليل يدعم تحديد مستوى خطر الرقابة عند مستوى يقل عن الحد الأقصى، وذلك كما في حالة أداء بعض إجراءات التفهم التي تؤكد فعالية تصميم وتشغيل هذه السياسات والإجراءات، وقد يكون هذا الدليل كافياً لتدعيم هذا المستوى المحدد بأقل من الحد الأقصى، وينبغي التأكيد في هذا الصدد أن إجراءات التفهم تمثل أدلة كافية لتقييم فعالية تصميم وتشغيل سياسات وإجراءات هيكل الرقابة الداخلية بحيث لا يتم تحديد مستوى خطر الرقابة بأقل من الحد الأقصى إلا في حالة توفر الأدلة الكافية، وفي حالة حصول مراقب الحسابات على أدلة إضافية فإنه يمكنه تخفيض مستوى خطر الرقابة عما سبق تحديده، وفي هذه الحالة يمكن مراقب الحسابات أداء إختبارات رقابة إضافية إذا ما توقع أنها سوف تؤدي إلي زيادة كفاءة المراجعة، وينبغي علي مراقب الحسابات في حالة تحديد مستوى خطر الرقابة بأقل من حده الأقصى أن يوثق أساس هذا التحديد، وينطوي هذا الأساس بصفة عامة علي إختبارات الرقابة التي تم إجراؤها بالنسبة لسياسات وإجراءات هيكل الرقابة الداخلية أما إذا تم تحديد خطر الرقابة عند حده الأقصى فلا حاجة مراقب الحسابات إلا إلى توثيق النتيجة فقط، وبصفة عامة فإن عملية تفهم هيكل الرقابة الداخلية وتحديد مستوى خطر الرقابة تعد بمثابة أساس لتحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإختبارات الرئيسية الضرورية لإتمام المراجعة، وقد يكون من الملائم في هذه الحالة إبلاغ نتائج التفهم وما يتعلق بها إلي لجنة المراجعة.

الوسائل المساعدة في إجراء التفهم لهيكل الرقابة الداخلية وتحديد خطر الرقابة

يلجأ مراقب الحسابات عادة إلى إستخدام وسائل تساعده في توثيق تفهمه لهيكل الرقابة الداخلية، وتتمثل هذه الوسائل في:

- قائمة الإستقصاء Questionnaire؛
- مذكرة سرد Memoranda Narrative ؛ و
- قوائم التدفقات Flowcharts.

وقد يجمع مراقب الحسابات بين أكثر من وسيلة في مجال تفهمه لهيكل الرقابة الداخلية وبما يتفق مع إحتياجاته ومتطلباته وقد يفضل بعض المراجعين إستخدام قوائم الإستقصاء بمفردها أو قائمة التدفقات بمفردها، وقد يري بعض المراجعين أن قوائم الإستقصاء (أو قوائم المتابعة Checklists) أفضل وخاصة في مجال تحديد خطر الرقابة، حيث أن هذه القوائم تشتمل علي أسئلة تتعلق بأهداف هيكل الرقابة الداخلية والسياسات والإجراءات المتعلقة بها، ومن ثم يمكن التعرف من خلال الإجابة علي هذه الأسئلة علي نقاط الضعف والقوة التي تؤثر في تحديد خطر الرقابة، ألا أنه في جميع الأحوال فإن الأمر يحتاج منه إلى

إصدار الأحكام والتقديرات المهنية في مجال إستخدام قوائم الإستقصاء أو قد يحتاج إلي إدخال بعض التعديلات عليها لتتفق مع ظروف الشركة، وفي الحالات التي يرغب فيها مراقب الحسابات تصميم الوسيلة المستخدمة في تفهمه لهيكل الرقابة الداخلية، وتحديد خطر الرقابة بحيث تصبح جزءاً من أوراق عمل المراجعة، فقد تكون الوسيلة الملائمة في هذا الصدد وهي قائمة الإستقصاء أو قائمة المتابعة إذ أن هاتين القائمتين تعدان بمثابة دليل علي أخذ الأمور المتعلقة بهيكل الرقابة الداخلية في الحسبان عن إجراء المراجعة، ولكن قد يكون هناك نقد موجه إلي إستخدام قوائم الإستقصاء وقوائم المتابعة في مجال تفهم هيكل الرقابة الداخلية وتحديد خطر الرقابة، حيث أن البعض قد يعد هذه القوائم وما تتضمنه من إجابات بصورة روتينية، ألا أن الأمر يتوقف في النهاية علي الحكم المهني للمراجع في مجال تحديد مدي صلاحية هذه القوائم لتفهم هيكل الرقابة الداخلية وتحديد خطر الرقابة، كما ينبغي عليه بصفة دائمة مراعاة الأمور التي قد لا تشملها نماذج قائمة الإستقصاء والتي تؤثر في الحكم علي فاعلية تصميم هيكل الرقابة الداخلية.

تصميم قوائم الإستقصاء وقوائم المتابعة التي تستخدم في تفهم هيكل الرقابة الداخلية وتحديد خطر الرقابة

تشتمل قوائم الإستقصاء وقوائم المتابعة المستخدمة في تفهم هيكل الرقابة الداخلية على مجموعة من الأرقام أو العبارات (أو من كليهما) لتبين نقاط محددة متعلقة بسياسات وإجراءات الرقابة الداخلية في إطار الأهداف الرقابية المنشودة.

إن صياغة قائمة الإستقصاء وقائمة المتابعة تنحصر في المداخل التالية:

- مدخل التصنيف حسب بنود القوائم المالية؛
- مدخل دورة العمليات؛ و
- مدخل الوظائف.

وفيما يلي بيان للعناصر التي تشتمل عليها قائمة الإستقصاء وقائمة المتابعة وفقاً لكل مدخل من هذه المداخل.

مدخل بنود قائمة المركز المالي وقائمة الدخل

- المقبوضات والمدفوعات والأرصدة النقدية؛
- حسابات العملاء والمدينين وأوراق القبض والمبيعات؛
- المخزون وتكلفة المبيعات؛
- الأصول الثابتة وإهلاكاتها؛

- الإستثمارات؛
- المشتريات والموردون وأوراق الدفع؛
- الأجور؛
- القروض؛ و
- حقوق الملكية.

مدخل دورات العمليات

- **الإيرادات:** قبول العميل، منح الائتمان، شحن البضائع للعملاء، المبيعات، المقبوضات النقدية، العملاء، المسموحات، مخصص إنخفاض قيمة العملاء، مردودات المبيعات، ضمان السلع المباعة.
- **المدفوعات:** المشتريات، الأجور، المدفوعات النقدية، حسابات الدائنين والموردين، أوراق الدفع، المصروفات المستحقة.
- **المخزون والعمليات التحويلية:** المخزون، تكلفة المبيعات، الأصول الثابتة وإهلاكاتها.
- **التمويل:** الإستثمارات، القروض، الإيجار طويل الأجل، رأس المال وحقوق الملكية.
- **إعداد التقارير والقوائم المالية:** المحاسبة العامة، إعداد القوائم المالية السنوية، إعداد الإقرار الضريبي، إعداد التقارير والقوائم المالية نصف السنوية أو المرحلية.

مدخل الوظائف

- إعداد التقارير والقوائم المالية (الرقابة المالية / المحاسبة العامة).
- عمليات تشغيل البيانات إلكترونياً ERP.
- الإدارة المالية: المقبوضات، المدفوعات، الإيجار طويل الأجل، حقوق الملكية.
- المبيعات ومنح الائتمان: طلبات العملاء، منح الائتمان، الشحن، إصدار الفواتير، أوراق القبض، التحصيل.
- تكاليف المخزون والإنتاج: تخطيط الإنتاج والتشغيل، محاسبة التكاليف، حسابات الرقابة على المخزون عهدة المخازن.
- الأصول الإنتاجية: تخطيط وإعتماد شراء الأصول الثابتة، المحاسبة عن الأصول الثابتة وإهلاكاتها الصيانة، عهدة الأصول الثابتة.
- المشتريات وحسابات الدفع: الشراء، الإستلام، معالجة الفواتير، المدفوعات.
- مدفوعات العاملين ومزاياهم: الأفراد، الإشراف على الأفراد، إعداد كشوف الأجور وتسجيلها، دفع الأجور والمزايا.

نماذج قوائم المتابعة وقوائم الإستقصاء

غالباً ما يتم صياغة الأمثلة التي تتضمنها قائمة المتابعة بحيث تكون الإجابة عنها (بنعم) والتي تدل على توفر سياسة أو إجراء معين في مجال الرقابة الداخلية، أما إذا كانت الإجابة بـ (لا) فهي تعني عدم توفر سياسة أو إجراء متعلق بالرقابة الداخلية إلا إذا كان لدى العميل سياسات أو إجراءات بديلة تفي بأهداف الرقابة الداخلية، وفي الواقع أن الإجابات بـ (لا) تؤدي إلى مشكلة هامة في مجال التوثيق، نظراً لأنها تقتضي ضرورة مراعاة الأمور التالية:

- هل ينبغي إستبعاد الإجراء الناقص نظراً لصعوبة تطبيقه بسبب عدم ملاءمته لظروف العميل؟
- هل يتوفر لدى العميل إجراء أو سياسة بديلة للإجراء أو السياسة الناقصة بحيث لا يمثل الوضع مشكلة رقابية تقتضي التقرير عنها؟
- هل يقتضي النقص تعديل برنامج المراجعة لاختبارات التفاصيل، أم أن هذا الاختبارات كافية رغم وجود هذا النقص؟
- هل يقتضي هذا النقص ضرورة التقرير عنه للجنة المراجعة أو مجلس الإدارة؟
- كيف يتم إبلاغ الإدارة بنواحي النقص في هيكل الرقابة الداخلية؟

ومن أجل تلك الأمور فإن نماذج قوائم الإستقصاء تتطلب بيانات إضافية إلى جانب الإجابات (بنعم) أو (لا) بحيث يتم تضمينها في خانة إضافية يتم من خلالها إثبات أية ملاحظات أو الإشارة إلى بدائل أخرى يمكن أن تغني عن السياسة أو الإجراء الناقص، أما إذا كان الأمر يحتاج إلى تعديل لبرنامج المراجعة أو الكتابة بشأن النقص إلى العميل، وقد تتضمن بعض قوائم الإستقصاء خانات إضافية بحيث تتضمن المعلومات التالية:

- أسم الموظف (أو الموظفين) لدى العميل الذي يقوم بأداء الإجراء؛
- الإشارة إلى خرائط التدفق، أو أية ملخصات أخرى تم تضمينها في أوراق العمل؛
- الإشارة إلى أوراق العمل الخاصة باختبارات الرقابة؛
- الإشارة إلى السياسات والإجراءات البديلة لما يوجد من نقص في هيكل الرقابة الداخلية، وكذلك مدى أثرها على برنامج المراجعة.

وحيث أن إجراءات الرقابة تختلف من شركة لأخرى يجب توثيق تفهم بيئة وطبيعة نشاط العميل قبل البدء في صياغة برنامج المراجعة وما يرتبط به من أوراق عمل.

ونورد فيما يلي نماذج مبسطة لشكل ومحتوى أوراق عمل المراجعة الخاصة بتفهم هيكل الرقابة الداخلية لدورات العمليات.

- تحديد خطر الرقابة المتعلق بالأجور؛ وورقة عمل إختبار الرقابة على الأجور؛
- تحديد خطر الرقابة المتعلق بالمقبوضات والمتحصلات النقدية؛
- تحديد خطر الرقابة المتعلق بالمدفوعات النقدية؛ و
- تحديد خطر الرقابة المتعلق بالمشتريات؛
- تحديد خطر الرقابة المتعلق بالإيرادات.

تحديد خطر الرقابة على الأجور

إسم العميل: مطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م.
الفترة المالية: ٢٠٢٠

القائم بأعمال المراجعة: محمد محمود محمد
يعتمد مدير المراجعة: محمد خالد مصطفى

رقم ورقة العمل

تأكيدات القوائم المالية					سياسات وإجراءات الرقابة
P	V	O	C	E	
		✓		✓	١. إعتقاد بطاقات الوقت (أو كشوف الحضور) من قبل موظف مسئول
	✓			✓	٢. الفصل بين عملية حصر الوقت وأعمال شئون الأفراد وإعداد كشوف الأجور
	✓	✓		✓	٣. الفصل بين عملية صرف الأجور وإعداد كشوف الأجور
✓	✓	✓	✓	✓	٤. فحص كشوف الأجور من قبل إدارة المراجعة الداخلية
	✓	✓		✓	٥. إعتقاد أية تعديلات في الأجور والمرتبات من قبل موظف مسئول
			✓	✓	٦. مطابقة حسابات الأجور شهرياً
	✓		✓	✓	٧. تسجيل الأجور أولاً بأول

التحديد المبدئي لخطر الرقابة:

رقم ورقة عمل إختبارات الرقابة:

التحديد النهائي لخطر الرقابة:



Khaled Mostafa Elsheikh

CA, MESAA, METS

رقم ورقة عمل إختبارات الرقابة: الأجرور والمرتببات

إسم العميل: مطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م.

الفترة المالية: ٢٠٢٠

القائم بأعمال المراجعة محمد محمود محمد يعتمد محمد خالد مصطفى التاريخ ٢٠٢٠/١١/٢٥

إجراءات المراجعة												
بيان	رقم القيد	تاريخ القيد	المبلغ	١	٢	٣	٤	٥	٦	٧	٨	٩
رواتب شهر مارس	١٢٥JV	١٩/٢/٢٥	٢١٩٠٠	√	√	√	√	√	√	√	√	√
رواتب شهر يونيو	٣٩٠JV	١٩/٤/٢٥	١٧٣٠٠	√	√	√	√	√	√	√	√	√
رواتب شهر سبتمبر	٦١١JV	١٩/٦/٢٥	٢٢٣٠٠	√	√	√	√	√	√	√	√	√
إجمالي العينة	٦١٥٠٠		٦١٥٠٠									
إجمالي المعاملات	٢٦١٠٠٠٪		٢٣.٥٪									

الهدف: التحقق من مدى كفاءة وفاعلية الرقابة على الأجرور والمرتببات

إجراءات المراجعة

الإطلاع على سياسات الشركة ومناقشة المسؤولين فيما يتعلق بالأجرور والمرتببات	٤- التحقق من فحص كشوف الأجرور من قبل إدارة المراجعة الداخلية
١- التحقق من إعتقاد بطاقات الوقت من قبل موظف مسئول	٥- التحقق من إعتقاد أية تعديلات في الأجرور والمرتببات من قبل موظف مسئول
٢- التحقق الفصل بين عملية حصر الوقت وأعمال شئون الأفراد وإعداد كشوف الأجرور	٦- التحقق من مطابقة حسابات الأجرور شهرياً
٣- التحقق من الفصل بين عملية صرف الأجرور وإعداد كشوف الأجرور	٧- التحقق من تسجيل الأجرور أولاً بأول
	٨- التحقق من مطابقة الكشوف لقيود اليومية ودفتر الأستاذ العام
	٩- التحقق من مطابقة إجمالي الأستاذ العام مع ميزان المراجعة الداخلية



تحديد خطر الرقابة على المقبوضات والمتحصلات النقدية

تأكيدات القوائم المالية					سياسات وإجراءات الرقابة
P	V	O	C	E	
			✓	✓	١. إعداد أذون توريد مرقمة ترقيمياً مسلسلاً مطبوعاً
		✓	✓	✓	٢. إعداد إيصالات إستلام نقدية مرقمة ترقيمياً مسلسلاً مطبوعاً
	✓		✓	✓	٣. الفصل بين عهدة النقدية وتسجيل المقبوضات في الدفاتر
			✓	✓	٤. التسجيل اليومي للمقبوضات النقدية
			✓	✓	٥. الإيداع اليومي للمقبوضات النقدية لدى البنك
✓	✓	✓	✓	✓	٦. إعداد مذكرات مطابقة حسابات البنوك شهرياً من قبل أفراد غير مسئولين عن عهدة النقدية

التحديد المبدئي لخطر الرقابة:

رقم ورقة عمل إختبارات الرقابة:

التحديد النهائي لخطر الرقابة:

تحديد خطر الرقابة على المدفوعات النقدية

تأكيدات القوائم المالية					سياسات وإجراءات الرقابة
P	V	O	C	E	
		✓		✓	١. تدعيم المدفوعات بمستندات مؤيدة
				✓	٢. الفصل بين عهدة الشيكات والتسجيل والإثبات بالدفاتر
			✓	✓	٣. إستخدام أذون صرف شيكات مرقمة ترقيمياً مسلسلاً مطبوعاً
✓	✓	✓	✓	✓	٤. المطابقة الشهرية لحسابات البنوك
✓	✓		✓	✓	٥. مطابقة إجمالي أرصدة حسابات الدائنين والموردين بدفتر الأستاذ المساعد مع إجمالي الرصيد بدفتر الأستاذ العام

التحديد المبدئي لخطر الرقابة:

رقم ورقة عمل إختبارات الرقابة:

التحديد النهائي لخطر الرقابة:

تحديد خطر الرقابة على المشتريات

تأكيدات القوائم المالية					سياسات وإجراءات الرقابة
P	V	O	C	E	
		✓		✓	١. استخدام أوامر توريد
		✓		✓	٢. إعداد محاضر إستلام ومطابقتها مع الفواتير
				✓	٣. التأشير على المستندات بما يحول دون تكرار إستخدامها
			✓		٤. ترقيم نماذج المستندات ترقيماً مسلسلاً مطبوعاً
				✓	٥. تسجيل عمليات المشتريات أولاً بأول
	✓	✓	✓	✓	٦. الترحيل إلى دفتر أستاذ مساعد الموردين
	✓			✓	٧. الفصل بين المهام المتعلقة بالشراء وسداد قيم المشتريات والتسجيل بالدفاتر
✓	✓	✓	✓		٨. إجراء مطابقة شهرية للمجاميع والأرصدة فيما بين دفتر الأستاذ المساعد والحساب الإجمالي بدفتر الأستاذ العام

تحديد خطر الرقابة على الإيرادات

تأكيدات القوائم المالية					سياسات وإجراءات الرقابة
P	V	O	C	E	
		✓	✓	✓	١. استخدام أذن تسليم مرقمة ترقيماً مسلسلاً مطبوعاً
	✓	✓	✓	✓	٢. استخدام فواتير مرقمة ترقيماً مسلسلاً مطبوعاً
			✓	✓	٣. مطابقة أذن التسليم مع فواتير المبيعات
	✓	✓	✓		٤. فصل عملية إصدار فواتير المبيعات عن إمساك سجلات العملاء
	✓	✓			٥. فصل عملية التسجيل في يومية المبيعات عن إمساك دفتر أستاذ مساعد العملاء
	✓	✓			٦. مراجعة صحة العمليات الحسابية بالفواتير ومطابقة الأسعار مع العقود المبرمة مع العملاء أو قوائم الأسعار المعتمدة
		✓	✓	✓	٧. إعداد كشوف حسابات للعملاء شهرياً وإرسالها لهم
✓	✓				٨. إعداد بيانات تفصيلية لأعمار ديون العملاء
		✓	✓		٩. مطابقة حسابات إجمالي بدفتر أستاذ مساعد العملاء مع دفتر الأستاذ العام

نموذج للتقرير حول نقاط الضعف بالنظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية:

السادة/ مطاحن بن زهرة اليمين ش.م.م.

تحية طيبة وبعد،

إشارة إلى طلبكم منا فحص ومراجعة سجلات ودفاتر شركة مطاحن بن زهرة اليمين ش.م.م. ونورد فيما

يلي أهم ما تبين لنا من ملاحظات من خلال زيارتنا للشركة والإطلاع على سجلاتها:

■ فيما يتعلق بالهيكل الإداري للشركة فقد لاحظنا وجود بعض القصور الإداري، يتمثل في:
- عدم متابعة تطوير المصنع منذ فترة طويلة مما يؤثر على جودة الإنتاج والقدرة على التنافس في الأسواق المحلية والدولية.

- لم يتبين لنا وجود تنظيم داخلي فيما يتعلق بالموارد البشرية، ويتضح ذلك في وجود عجز في الكوادر ذو الخبرة في العمل.

- هناك بعض التداخل بين الإدارات داخل الشركة، وكذلك الأعمال الخاصة بأفراد الإدارة.

- عدم تحديد المسؤوليات والواجبات داخل الشركة، وكذلك عدم وجود لوائح عمل داخلية تنظم العمل داخل الشركة ودورات مستنديه وتحديد هيكل تنظيمي إداري يضمن سلامة وإستمرار كيان الشركة في المنافسة.

■ فيما يتعلق بالإدارة المالية والرقابة الداخلية:

- يوجد شبة إنعدام لتطبيق أحكام الرقابة الداخلية.

- قسم حسابات التكاليف في حاجة ماسة للتطوير.

- بالنسبة للنظام المحاسبي المستخدم وهو ERP يحتاج لبعض التطوير من قبل تحديد صلاحيات الإستخدم وكذلك يحتاج إلى تضمين حسابات التكاليف والموازنات التقديرية.

- لا توجد سياسة محددة فيما يتعلق بصرف وإستعاضة العهد النقدية ومجالات الإنفاق منه.

ثانياً: أهم التوصيات والمقترحات:

من واقع ما ذكرنا أعلاه حول إدارة الشركة وأوجه القصور فيها وإنعكاس ذلك على أعمالها ووضعها بالسوق، نوصى بالعمل على تصحيح هذه الأوضاع ونسوق في سبيل ذلك المقترحات التالية:

■ إجراء دراسة شاملة للهيكل التنظيمي للشركة وإنشاء أقسام مستقلة بكل من المراجعة الداخلية، شئون العاملين، التسويق والمبيعات، المشتريات والمخازن، على أن تحدد لكل منها مسؤوليات وواجبات كل قسم وربطها بمدير عام الشركة.

■ وضع لائحة إدارية تتضمن شئون الشركة من حيث التعيين والمزايا الخاصة بالعاملين والجزاءات، ولائحة مالية تنظم الأمور المالية للشركة من حيث اعتماد السلف، العهد، المشتريات، الإيداع والسحب من البنوك.

■ دعم قسم الحسابات وذلك بتعيين محاسب رئيسي بالإضافة إلى تعيين عدد إثنين محاسبين مساعدين يتولوا التنسيق بين قسم المبيعات والتسويق ومنافذ البيع على أن يتم تطوير النظام المحاسبي القائم والدورة المستندية والعمل على دعمه بالإجراءات اللازمة لدعم الرقابة الداخلية بالشركة.

■ دراسة حسابات الذمم المدينة والدائنة وإتخاذ اللازم بشأنها وعمل ضوابط للحسابات الأجلة والنقدية.

■ تطوير المصنع بإعادة تقسيم خطوط الإنتاج وعمل فواصل بينها وتحديد مسؤوليات كل فرد بالمصنع، كما يلزم إعادة النظر في مداخل المصنع وأبوابه حيث أن مداخل المصنع والمخازن ليست محكمة بالشكل الجيد.

- دعم المصنع مالياً وتطوير منتجاته وعمل إكسسوارات للمنتجات وتطوير أساليب التسويق المتبعة.
- الإهتمام بقسم التسويق وأعمال الصيانة وإعطاء الضمانات الكافية للمنتجات في ظل المنافسة الحالية.
- الإهتمام بحفظ السجلات المحاسبية وعمل أرشيف لها، والإهتمام بإجراءات الرقابة الداخلية بالشركة.
- تحديث شبكة الحاسب الآلي بالشركة وربط المخازن وإدارة المشتريات بالإدارة العامة.
- الإهتمام بإعداد المراكز المالية الشهرية وإجراء المطابقة الدورية مع البنوك والعملاء والمرددين.

شاكرين ومقدرين تعاونكم معنا.

وتفضلوا بقبول فائق التحية والإحترام،،،

مصطفى الشيخ

محاسبون قانونيون

الفصل السادس

إجراءات فحص التفاصيل

هذا ويتضمن هذا الفصل كل مما يلي:

مقدمة: عينات المراجعة

أولاً: عينة الخصائص

ثانياً: العينة النقدية

ثالثاً: أنواع أخرى العينات الإحصائية

عينات المراجعة

يوجد أسلوبين أساسيين إختيار عينة المراجعة هما العينة وفقاً للحكم الشخصي للمراجع والعينة الإحصائية العينة وفقاً للحكم الشخصي للمراجع Judgmental Sampling وهي تعتمد في الأساس سواء في حجمها أو العينات المختارة في الأساس على خبرة المراجع المهنية وخبرته بنشاط الشركة

العينة الإحصائية Statically Sampling وفيها يحدد المراجع الخطر المقبول للمعاينة وحساب حجم العينة بإسلوب إحصائي وأهم ما يميزها عن العينة وفقاً للحكم الشخصي إمكانية تعميم النتائج على المجتمع (إجمالي المعاملات) بالكامل ويوجد العديد من أساليب العينات الإحصائية وتعد عينة الخصائص attribute sampling وهي الأكثر استخداماً.

أولاً: عينة الخصائص attribute sampling

لإختيار عينة الخصائص attribute sampling يجب تحديد البيانات التالية أهداف المراجعة، المجتمع الإحصائي مثلاً فواتير المبيعات، شروط الانحراف أو الخطر المقبول وحجم العينة وبدون دخول في تفاصيل إحصائية معقدة مثل الانحراف المعياري والوسط الحسابي والوسيط والمنوال يمكن استخدام الأسلوب المبسط التالي لتحديد العينة

يمكن استخدام الأسلوب التالي في تحديد حجم العينة

من ٢ إلى ٤ معاملة إذا كان متوسط المعاملات معاملة واحدة شهريا، من ١٠ إلى ١٥ معاملة إذا كان متوسط المعاملات معاملة واحدة اسبوعيا، من ١٥ إلى ٣٠ إذا كان متوسط المعاملات واحدة يوميا ومن ٢٥ إلى ٥٠ إذا كان متوسط المعاملات أكثر من معاملة واحدة يوميا

مثال

بناء على التقييم المبدئي لمخاطر المراجعة: الخطر متوسط
المجتمع ٥٠ فاتورة مبيعات من الفاتورة ١٠١ إلى ١٥٠

حجم العينة حيث أن متوسط المعاملات من معاملة واحدة أسبوعيا يتم إختيار ١٠ عينات

$$\text{المدى} = \text{المجتمع} \div \text{حجم العينة} = ٥٠ \div ١٠ = ٥$$

$$\text{نقطة البداية} = \text{جزر المدى} = z٥ = \text{تقريباً } ٢$$

أول عينة الفاتورة رقم = ١٠١ + ٢ = ١٠٣ ثم يتم التحرك كل ٥ فواتير ١٠٨، ١١٣، ١١٨، ١٢٣، ١٢٨

..... وهكذا

كما بالجدول التالي:

المبلغ	العميل	رقم الفاتورة	التاريخ
١٠٠١٥٠	س ص ع	١٠١	١/١
١٥٠٠٠	س ص ع	١٠٢	١/٩
٩٠٠٠	س ص ع	١٠٣	١/١٧
١١٠٠٠	س ص ع	١٠٤	١/٢٥
٩٨٠٠٠	س ص ع	١٠٥	٢/٢
٥٠٠٠	س ص ع	١٠٦	٢/١٠
٢٠٠٠	س ص ع	١٠٧	٢/١٨
١١٢٠	س ص ع	١٠٨	٢/٢٦
٧٥٠٠	س ص ع	١٠٩	٣/٦
١٥٠٠٠	س ص ع	١١٠	٣/١٤
٢٧٠٠٠	س ص ع	١١١	٣/٢٢
١٨٠٠٠	س ص ع	١١٢	٣/٣٠
٢٢٠٠٠	س ص ع	١١٣	٤/٧
٦٠٠٠	س ص ع	١١٤	٤/١٥
٥٥٠٠	س ص ع	١١٥	٤/٢٣
١٣٠٠	س ص ع	١١٦	٥/١
١٣٥٠٠٠	س ص ع	١١٧	٥/٩
٧٢٠٠	س ص ع	١١٨	٥/١٧
١٥١٥٠	س ص ع	١١٩	٥/٢٥



التاريخ	رقم الفاتورة	العميل	المبلغ
٦/٢	١٢٠	س ص ع	٢٢٠٠٠
٦/١٠	١٢١	س ص ع	٨٩٠٠
٦/١٨	١٢٢	س ص ع	٧٢٠٠
٦/٢٦	١٢٣	س ص ع	٦٩٠٠
٧/٤	١٢٤	س ص ع	١٦٢٠٠
٧/١٢	١٢٥	س ص ع	٧٠٠٠
٧/٢٠	١٢٦	س ص ع	٢٥٠٠
٧/٢٨	١٢٧	س ص ع	٢٨٠٠٠
٨/٥	١٢٨	س ص ع	٢٧٦٠٠
٨/١٣	١٢٩	س ص ع	١٧٩٠٠
٨/٢١	١٣٠	س ص ع	١٨٢٠٠
٨/٢٩	١٣١	س ص ع	٢١٥٠٠
٩/٦	١٣٢	س ص ع	٢٠١٥٠
٩/١٤	١٣٣	س ص ع	١٨٠٠٠
٩/٢٢	١٣٤	س ص ع	٩٠٠٠
٩/٣٠	١٣٥	س ص ع	١٣٠٠
١٠/٦	١٣٦	س ص ع	٢٧٠٠
١٠/١٢	١٣٧	س ص ع	٢٩٠٠
١٠/١٨	١٣٨	س ص ع	٧٥٠٠٠
١٠/٢٤	١٣٩	س ص ع	١٤٨٠٠
١٠/٣٠	١٤٠	س ص ع	١٨٢٠٠
١١/٥	١٤١	س ص ع	٧٣٥٠
١١/١١	١٤٢	س ص ع	٦٨١٥
١١/١٧	١٤٣	س ص ع	٩١٠٠
١١/٢٣	١٤٤	س ص ع	٢٥٠٠٠
١١/٢٩	١٤٥	س ص ع	١٧٢٢٠
١٢/٥	١٤٦	س ص ع	١٩٣٥٠
١٢/١١	١٤٧	س ص ع	١٢٢٧٠
١٢/١٧	١٤٨	س ص ع	١٧٥٠٠
١٢/٢٣	١٤٩	س ص ع	٢٩١٠٠
١٢/٢٩	١٥٠	س ص ع	٩٤٠٠

أهم مزايا هذه العينة إنها ستغطي المدى الزمني للمعاملات بالكامل
أهم عيوب هذه العينة إنها قد لا تغطي المعاملات ذات المبالغ الكبيرة والغير طبيعية

ثانياً: العينة النقدية:

باستخدام بيانات المثال السابق

يتم تحديد العينة على النحو التالي:

يتم ترتيب الفواتير تصاعدياً بحسب المبلغ ويتم إضافة خلية المجموع حتى الفاتورة الحالية

حجم العينة حيث أن متوسط المعاملات من معاملة واحدة أسبوعياً يتم إختيار ١٠ عينات

$$\text{المدى} = \text{المجتمع} \div \text{حجم العينة} = ١٠٠٠.٠٠٠ \div ١٠ = ١٠٠.٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$\text{نقطة البداية} = \text{جزر المدى} = ١٠٠.٠٠٠ \text{ جنيه} = \text{تقريباً } ٣٠٠ \text{ جنيه أو صفر أيهما أقل}$$

أول عينة الفاتورة عند مبلغ إجمالي <= صفر جنيه ثم يتم التحرك كل ١٠٠.٠٠٠ جنيه ١٠٠.٠٠٠،

٢٠٠.٠٠٠، ٣٠٠.٠٠٠ وهكذا

كما بالجدول التالي:

التاريخ	رقم الفاتورة	العميل	المبلغ	الإجمالي
٢/٢٦	١٠٨	س ص ع	١١٢٠	١١٢٠
٥/١	١١٦	س ص ع	١٣٠٠	٢٤٢٠
٩/٣٠	١٣٥	س ص ع	١٣٠٠	٣٧٢٠
٢/١٨	١٠٧	س ص ع	٢٠٠٠	٥٧٢٠
٧/٢٠	١٢٦	س ص ع	٢٥٠٠	٨٢٢٠
١٠/٦	١٣٦	س ص ع	٢٧٠٠	١٠٩٢٠
١٠/١٢	١٣٧	س ص ع	٢٩٠٠	١٣٨٢٠
٢/١٠	١٠٦	س ص ع	٥٠٠٠	١٨٨٢٠
٤/٢٣	١١٥	س ص ع	٥٠٠٠	٢٤٣٢٠
٤/١٥	١١٤	س ص ع	٦٠٠٠	٣٠٣٢٠
١١/١١	١٤٢	س ص ع	٦٨١٥	٣٧١٣٥
١/٢٦	١٢٣	س ص ع	٦٩٠٠	٤٤٠٣٥
٧/١٢	١٢٥	س ص ع	٧٠٠٠	٥١٠٣٥
٥/١٧	١١٨	س ص ع	٧٢٠٠	٥٨٢٣٥
٦/١٨	١٢٢	س ص ع	٧٢٠٠	٦٥٤٣٥
١١/٥	١٤١	س ص ع	٧٣٧٥	٧٢٨١٠
٥/٦	١٠٩	س ص ع	٧٥٠٠	٨٠٣١٠
٦/١٠	١٢١	س ص ع	٨٩٠٠	٨٩٢١٠
٦/١٧	١٠٣	س ص ع	٩٠٠٠	٩٨٢١٠
٩/٢٢	١٣٤	س ص ع	٩٠٠٠	١٠٧٢١٠
١١/١٧	١٤٣	س ص ع	٩١٠٠	١١٦٣١٠
١٢/٢٩	١٥٠	س ص ع	٩٤٠٠	١٢٥٧١٠
١/٢٥	١٠٤	س ص ع	١١٠٠٠	١٣٦٧١٠



التاريخ	رقم الفاتورة	العميل	المبلغ	الإجمالي
١٢/١١	١٤٧	س ص ع	١٢٢٧٠	١٤٨٩٨٠
١٠/٢٤	١٣٩	س ص ع	١٤٨٠٠	١٦٣٧٨٠
١/٩	١٠٢	س ص ع	١٥٠٠٠	١٧٨٧٨٠
٣/١٤	١١٠	س ص ع	١٥٠٠٠	١٩٣٧٨٠
٥/٢٥	١١٩	س ص ع	١٥١٥٠	٢٠٨٩٣٠
٧/٤	١٢٤	س ص ع	١٦٢٠٠	٢٢٥١٣٠
١١/٢٩	١٤٥	س ص ع	١٧٢٢٠	٢٤٢٣٥٠
١٢/١٧	١٤٨	س ص ع	١٧٥٠٠	٢٥٩٨٥٠
٨/١٣	١٢٩	س ص ع	١٧٩٠٠	٢٧٧٧٥٠
٥/٣٠	١١٢	س ص ع	١٨٠٠٠	٢٩٥٧٥٠
٩/١٤	١٣٣	س ص ع	١٨٠٠٠	٣١٣٧٥٠
٨/٢١	١٣٠	س ص ع	١٨٢٠٠	٣٣١٩٥٠
١٠/٣٠	١٤٠	س ص ع	١٨٢٠٠	٣٥٠١٥٠
١٢/٥	١٤٦	س ص ع	١٩٣٥٠	٣٦٩٥٠٠
٩/٦	١٣٢	س ص ع	٢٠١٥٠	٣٨٠٦٥٠
٨/٢٩	١٣١	س ص ع	٢١٥٠٠	٤١١١٥٠
٤/٧	١١٣	س ص ع	٢٢٠٠٠	٤٣٣١٥٠
٦/٢	١٢٠	س ص ع	٢٢٠٠٠	٤٥٥١٥٠
١١/٢٣	١٤٤	س ص ع	٢٥٠٠٠	٤٨٠١٥٠
٣/٢٢	١١١	س ص ع	٢٧٠٠٠	٥٠٧١٥٠
٨/٥	١٢٨	س ص ع	٢٧٦٠٠	٥٣٤٧٥٠
٧//٢٨	١٢٧	س ص ع	٢٨٠٠٠	٥٦٢٧٥٠
١٢/٢٣	١٤٩	س ص ع	٢٩١٠٠	٥٩١٧٥٠
١٠/١٨	١٣٨	س ص ع	٧٥٠٠٠	٦٦٦٨٥٠
٢/٢	١٠٥	س ص ع	٩٨٠٠٠	٧٦٤٨٥٠
١/١	١٠١	س ص ع	١٠٠١٥٠	٨٦٥٠٠٠
٥/٩	١١٧	س ص ع	١٣٥٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠

بالتالي تكون العينة كما يلي:

المبلغ	العميل	رقم الفاتورة	التاريخ
١٠٠١٥٠	س ص ع	١٠١	١/١
٩٨٠٠٠	س ص ع	١٠٥	٢/٢
١١٢٠	س ص ع	١٠٨	٢/٢٦
٢٧٠٠٠	س ص ع	١١١	٣/٢٢
١٣٥٠٠٠	س ص ع	١١٧	٥/٩
١٥١٥٠	س ص ع	١١٩	٥/٢٥
٢١٥٠٠	س ص ع	١٣١	٨/٢٩
١٨٠٠٠	س ص ع	١٣٣	٩/١٤
٩٠٠٠	س ص ع	١٣٤	٩/٢٢
٧٥٠٠٠	س ص ع	١٣٨	١٠/١٨
٢٩١٠٠	س ص ع	١٤٩	١٢/٢٣
٥٢٩٠٢٠			العينة
١٠٠٠٠٠٠			إجمالي قيمة الفواتير
%٥٣			نسبة العينة

أهم مزايا هذه العينة إنها تغطي المعاملات ذات المبالغ الكبيرة والغير طبيعية
أهم عيوب هذه العينة إنها قد لا تغطي المدى الزمني للمعاملات

ثالثاً: أنواع أخرى العينات الإحصائية

* عينة المراحل Stop or go وتستخدم عند توقع احتمال وجود انحرافنا بمعدل معين فيتم إختيار مثلا ٥ عينات إذا كان معدل الانحراف مقبول نتوقف وإذا كان معدل الانحراف غير مقبول نختبر الخمس عينات التالية بعد أقصى ٢٥ عينة حتى نصل إلى تأكيد معقول عن مدى فعالية الرقابة الداخلية

* العينة الاستكشافية وتستخدم لفحص الغش أو التلاعب Discovery Sampling وليس لها حجم محدد ويمكن نستخدم في تحديد الحجم المبدئي لها اسلوب عينة الخصائص وأهم ما يميزها إنه يتوقف الفحص عند إكتشاف أو حالة تلاعب

* عينة المتغيرات variable sampling = حجم العينة = ((معامل الثقة)^٢ × (الإنحراف المعياري)^٢) ÷ (مستوى الدقة)^٢

الفصل السابع

إجراءات فحص التفاصيل

هذا ويتضمن هذا الفصل كل مما يلي:
أولاً: برامج المراجعة لبنود القوائم المالية
ثانياً: نماذج لبرامج المراجعة لبنود القوائم المالية

برنامج المراجعة

يتضمن برنامج عمل المراجعة كل من أهداف المراجعة، مصدر المعلومات، التقييم المبدئي للرقابة الداخلية بناء على كل من مناقشات وإجراءات لتقييم كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية، نطاق عمل المراجعة، العينة المبدئية وأسس اختيارها، إجراءات المراجعة التي سيتم القيام بها بصفة عامة أهداف المراجعة الأساسية على مستوى كل بند من بنود القوائم المالية تتمثل في التحقق من صحة تأكيدات الإدارة الوجود والحدوث، الإكمال، الدقة، التقييم، الحقوق والتعهدات، العرض والإفصاح. هذا ويتم تصمم برامج المراجعة على النحو التالي:

- يتم قراءة معيار المحاسبة والتعرف على أسس الإعراف والقياس والإفصاح الخاصة بالبند محل المراجعة
- يتم الرجوع إلى معيار المراجعة المصري (٣١٥) تفهم طبيعة المنشأة من أجل التعرف على كيفية تطبيق الشركة محل المراجعة لمعيار المحاسبة المصري (السياسات والإجراءات).
- الرجوع إلى معيار المراجعة المصري رقم (٣٣٠) إجراءات مواجهة المخاطر، من أجل تحديد إجراءات المراجعة المناسبة لهذا البند.
- الرجوع إلى معيار المراجعة المصري رقم (٥٠٠) أدلة المراجعة لتحديد الأدلة الواجب الحصول عليها لتحقيق أهداف المراجعة

نموذج برنامج المراجعة

إسم العميل:	
الفترة محل المراجعة	
المراجع	التاريخ
يعتمد - مدير المراجعة	التاريخ
رقم ورقة العمل	

الهدف: التحقق من الإكمال C، الوجود والحدوث E، الدقة A، التقييم V، الحقوق والتعهدات O، العرض والإفصاح P للعمليات المرتبطة بحسابات

نطاق عمل المراجعة: مراجعة المعاملات التي تمت خلال السنة المنتهية في .. /.../.....

العينة المبدئية: نظراً لأن خطر المراجعة (مرتفع / متوسط / منخفض) وأن الحركة على الحساب في المتوسط (أكثر من معامل واحد يومياً / معامل واحد يومياً / معامل واحد أسبوعياً / معامل واحد شهرياً) فقد قررنا إختيار عينة تتمثل في (٣٠ / ١٥ / ١٠ / ٥) معامل بأسلوب العينة الإحصائية النقدية خلال الزيارة الأولى بالإضافة إلى ١٠ عينات طبقاً لتقييمنا بناء على التشكك المهني أثناء المراجعة النهائية



إجراءات المراجعة:

إجراءات المراجعة	أهداف المراجعة	ورقة العمل	المراجع	مدير المراجعة

توقيت المراجعة: طبقاً للاتفاق مع الإدارة سنقوم بزيارتين الأولى فى ٢٠٢٠ والثانية فى

٢٠٢١

وفيما يلي إجراءات المراجعة لكل بند من بنود القوائم المالية (علماً بأن ما يلي يمثل الحد الأدنى لإجراءات المراجعة التي يجب القيام بها)

برنامج مراجعة الأصول الثابتة

أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
	الإجراءات التحليلية
	الإستفسار من الإدارة عن مدى وجود أي أحداث غير متوقعة أو غير عادية تمت خلال العام الحالي مقارنة مع العام السابق فيما يتعلق بما يلي:
C,E,A	الإضافات إلى الأصول الثابتة
C,E,A	الإستبعادات من الأصول الثابتة
A, V	طرق إهلاك إلى الأصول الثابتة
A, V	قيمة مصروف إهلاك الأصول الثابتة
C,E,A	إجراء تحليل للحركة التي تمت على الإنشاءات تحت التنفيذ مقارنة مع السنة السابقة والإستفسار عن أي إختلافات جوهرية
C,E,A,V	إجراء المقارنة بين قيمة الأصول ومصروف الإهلاك خلال العام الحالي مع العام السابق والإستفسار عن أي فروق
	إجراء تحليل النسب المالية المقارن لمصاريف الصيانة منسوبة إلى:
C,E,A	تكلفة الأصول الثابتة
C,E,A	الإيرادات
C,E,A	إجمالي المصروفات
	والإستفسار عن أسباب الإختلاف عن السنة السابقة
	إجراء تحليل النسب المالية المقارن للمصاريف المرتبطة بالتأجير التمويلي منسوبة إلى:
C,E,A	تكلفة الأصول الثابتة المؤجرة تأجيراً تمويلياً
C,E,A	إيرادات التأجير التمويلي
C,E,A	إجمالي المصروفات
	والإستفسار عن أسباب الإختلاف عن السنة السابقة
	إختبارات التفاصيل
C,E,A	الحصول على صورة من جرد الأصول الثابتة وصورة من نتيجة مطابقة الشركة للجرد مع سجل الأصول الثابتة، والتحقق من معالجة الشركة لأية فروق بين الجرد والرصيد الدفترى (إن وجد)
	الحصول على بيان معتمد من الشركة بالأصول الثابتة لديها شاملاً رصيد أول المدة والإضافات والإستبعادات التي تمت على كل مجموعة حتى تاريخ قائمة المركز المالي ومجمع الإهلاك لكل منها.
A	إختبار الدقة الحسابية
C,E,A,V	مطابقة الرصيد الإفتتاحي مع رصيد ميزانية العام السابق
C,E,A	مطابقة رصيد آخر المدة مع ما هو مثبت بميزان المراجعة والأستاذ العام
C,A	مطابقة الأصول الثابتة على مستوى البنود مع الأستاذ العام
	تحديد عينة للفحص من الإضافات والإستبعادات
	القيام بفحص عينة من الإضافات التي تمت على الأصول الثابتة على كل مجموعة على حدة على أن يتضمن الفحص ما يلي:
E	التحقق من اعتماد الشراء والإضافة ممن له سلطة الإعتماد.
E, O	التحقق من أن فاتورة الشراء باسم الشركة وتخص السنة المالية محل الفحص وأنها أصل وليست صوره.
C	التحقق من المصروف الرأسمالي.
P	التحقق من صحة تبويب الإضافات على كل بند بالأصول.
C,E	مطابقة الإضافات مع سجل الأصول الثابتة بالشركة.

أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
V	التحقق من التاريخ المتخذ كأساس لحساب الإهلاك.
E	الإطلاع على محضر الإستلام والمعابنة للإضافات التي تمت على كل بند
O	فحص مستندات الملكية
O	الحصول من الإدارة على الشهادات السلبية (الأراضي والمباني)
	القيام بفحص عينة من الإستبعادات التي تمت من الأصول الثابتة على كل مجموعة على حدة على أن يتضمن الفحص ما يلي:
C	مطابقة قيمة الأصل ومجمع الإهلاك وتاريخ الإستبعادات مع الأستاذ العام
C,A	صحة احتساب الإرباح والخسائر الرأسمالية الناتجة عن بيع الأصول الثابتة.
E	طريقة دفع ثمن الأصل سواء عن طريق النقدية أو البنك أو المبادلة مع أصول أو أدوات حقوق ملكية.
E,O	إن الإستبعادات تمت بموافقة من له حق الإعتماد طبقاً لسياسات الشركة.
C,A	التحقق من إن الأصول المستبعدة خلال العام تم استبعاد مجمع الإهلاك لها من دفاتر الشركة.
	القيام بفحص عينة من الأصول المؤجرة تأجيراً تمويلياً على كل مجموعة على حدة على أن يتضمن الفحص ما يلي:
E,A	المطابقة مع تفاصيل العقد
E,A	الحصول على مصادقة من المستأجر (الحائز للأصل)
A	اختبار الدقة الحسابية
P	التحقق من صحة التصنيف والتبويب
	الحصول على بيان الإهلاكات والقيام بالإجراءات التالية:
C	المطابقة مع الأستاذ العام
A,V	اعادة احتساب الإهلاكات بمعدلات كما في الأعوام السابقة للتحقق من صحة احتسابها.
C,A,V	اعداد قيود التسوية اللازمة في حالة وجود أى خطأ وتسليمها المدير المالي لإثباتها بالدفاتر بعد موافقة رئيس فريق المراجعة عليها.
V	التحقق من مدى ملائمة قسط الإهلاك مع العمر الإنتاجي للأصل وطريقة الإهلاك المستخدمة
P	مراجعة العرض والإفصاح بالقوائم المالية
	إعداد مذكرة لتوضيح الرأي و خلاصة المراجعة

برنامج مراجعة الأصول غير الملموسة

أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
الإجراءات التحليلية	
الإستفسار من الإدارة عن مدى وجود أي أحداث غير متوقعة أو غير عادية تمت خلال العام الحالي مقارنة مع العام السابق فيما يتعلق بما يلي:	
C,E,A	الأسس المتبعة للاعتراف بالأصول غير الملموسة ومدى توافقها مع متطلبات معيار المحاسبة المصري رقم ٢٣
C,E,A	الإضافات إلى الأصول غير الملموسة
C,E,A	الإستبعادات من الأصول غير الملموسة
A, V	قيمة مصروف إستنفاد الأصول غير الملموسة
C,E,A,V	إجراء المقارنة بين قيمة الأصول غير الملموسة ومصروف الإستنفاد خلال العام الحالي مع العام السابق والإستفسار عن أي فروق
إختبارات التفاصيل	
الحصول على بيان معتمد من الشركة بتكلفة الأصول غير الملموسة لديها شاملا رصيد أول المدة والإضافات والإستبعادات التي تمت على كل مجموعة حتى تاريخ قائمة المركز المالي ومجمع الإستنفاد لكل منها.	
A	اختبار الدقة الحسابية
C,E,A,V	مطابقة الرصيد الإفتتاحي مع رصيد ميزانية العام السابق
C,E,A	- مطابقة رصيد آخر المدة مع ما هو مثبت بميزان المراجعة والأستاذ العام
C,A	مطابقة الأصول غير الملموسة على مستوى البنود مع الأستاذ العام
	تحديد عينة للفحص من الإضافات والإستبعادات
القيام بفحص عينة من الإضافات التي تمت على الأصول غير الملموسة على كل مجموعة على حدة على أن يتضمن الفحص ما يلي:	
A	اختبار الدقة الحسابية
C,E,A	المطابقة مع دفاتر الأستاذ المساعد والمستندات المؤيدة
E	التحقق من وجود الأصل غير الملموس
القيام بفحص عينة من الإستبعادات التي تمت من الأصول غير الملموسة على أن يتضمن الفحص ما يلي:	
C	المطابقة مع سجل الأصول غير الملموسة والأستاذ العام
A	التحقق من صحة إحتساب الإرباح والخسائر الرأسمالية الناتجة عن بيع الأصول غير الملموسة.
E	التحقق من صحة إحتساب الإرباح والخسائر الرأسمالية الناتجة عن بيع الأصول غير الملموسة إلى الأستاذ العام



أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
E,O	إن الإستبعادات تمت بموافقة من له حق الإعتماد طبقاً لسياسات الشركة.
	الحصول على بيان إستنفاد الأصول غير الملموسة والقيام بإجراءات المراجعة التالية:
A	اختبار الدقة الحسابية
C	المطابقة مع الأستاذ العام
A,V	اعادة احتساب مصروف الإستنفاد بمعدلات كما فى الأعوام السابقة للتحقق من صحة احتسابها.
C,A,V	اعداد قيود التسوية اللازمة فى حالة وجود أى خطأ وتسليمها المدير المالي لإثباتها بالدفاتر بعد موافقة رئيس فريق المراجعة عليها.
V	التحقق من مدى ملائمة قسط الإستنفاد مع العمر الإنتاجي للأصل
P	مراجعة العرض والإفصاح بالقوائم المالية
	إعداد مذكرة لتوضيح الرأي و خلاصة المراجعة

برنامج مراجعة الاستثمارات

أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
الإجراءات التحليلية	
الإستفسار من الإدارة عن مدى وجود أي أحداث غير متوقعة أو غير عادية تمت خلال العام الحالي مقارنة مع العام السابق فيما يتعلق بما يلي:	
C,E,A	أرصدة الإستثمارات وطبيعتها
C,E,A	عمليات بيع وشراء الإستثمارات
C,E,A	إيرادات التوزيعات على الأسهم
C,E,A	إيرادات الفائدة على السندات
C,E,A	- معدل إيرادات الفائدة إلى إجمالي الإستثمارات في سندات
C,E,A,V	- مقارنة الإستثمارات المتاحة للبيع للعام الحالي مع العام السابق
C,E,A,V	- مقارنة القيمة السوقية للإستثمارات المتاحة للبيع مع تكلفة إقتناؤها
C,E,A	- إعادة إحتساب إيرادات الفائدة من السندات بإستخدام معدلات فائدة تتفق مع متوسط معدلات الفائدة على السندات لكل نشاط من أنشطة الشركات المصدرة للسندات المستثمر فيها على حدي، والإستفسار عن أسباب الفروق
C,E,A	- إعادة إحتساب إيرادات التوزيعات بإستخدام معدلات عائد تتفق مع متوسط التوزيعات على الأسهم لكل نشاط من أنشطة الشركات المستثمر فيها
إختبارات التفاصيل	
الحصول على بيان بالاستثمارات يوضح نسبة المساهمة وقيمة الأسهم والقيام بإجراءات المراجعة التالية:	
C,A	- مطابقة إجمالي الاستثمارات مع ما هو مقيد بدفتر الأستاذ العام.
E	- مطابقة عدد الأسهم وسعر السهم مع المصادقة الواردة من غرفة الإيداع والمقاصة لدي سوق الأوراق المالية
E	- بالنسبة للشركات المساهمة المغلقة مطابقة نسبة المساهمة مع عقد تأسيس الشركة بتعديلاته وكذا المصادقة المرسله من الشركة المساهمة فيها.
V	- دراسة موقف هذه الاستثمارات واقتراح المخصصات اللازمة إذا استدعى الأمر ذلك بعد الرجوع لمدير المراجعة.
C	- حساب ضريبة الدمغة النسبية المستحقة على هذه الإستثمارات والتحقق من أن الشركة قد كونت قيد استحقاق بها.
E	- الحصول على آخر ميزانية معتمدة للجهات المساهمة فيها الشركة والقيام بدراستها والتحقق من الأرباح القابلة للتوزيع والنسبة الخاصة بأرباح الشركة



أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
	القيام بفحص عينة من عمليات الإضافات والإستبعادات للإستثمارات التي تمت خلال العام والقيام بالإجراءات التالية:
E	- التحقق من صحة إجراءات الشراء والبيع وأنها أعتمدت من الشخص المفوض له بذلك
C,A	- التحقق من صحة إجراءات القيد بالدفاتر
A	- اختبار الدقة الحسابية
E	- المطابقة مع المستندات المؤيدة للمعاملة
	أرباح/ خسائر إستثمارات
C,E,A	- مراجعة حصة الشركة في رأس المال الشركة المستثمر في أسهمها والتحقق من صحة توزيع الأرباح.
E	- المطابقة بين حصة التوزيع مع المستلم فعلا والمثبت بدفتر البنك
P	مراجعة العرض والإفصاح بالقوائم المالية
	إعداد مذكرة لتوضيح الرأي و خلاصة المراجعة

برنامج مراجعة الأطراف ذوي العلاقة

أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
	الإجراءات التحليلية
	الإستفسار من الإدارة عن مدى وجود أي أحداث غير متوقعة أو غير عادية تمت خلال العام الحالي مقارنة مع العام السابق فيما يتعلق بما يلي:
C,E,A	- أرصدة الأطراف ذوي العلاقة
C,E,A	- المعاملات التي تمت مع الأطراف ذوي العلاقة
C,E,A,V	إجراء المقارنة بين أرصدة الأطراف ذوي العلاقة العام الحالي مع العام السابق والإستفسار عن أي فروق
	إختبارات التفاصيل
	الحصول على تحليل بالحسابات الجارية لدي تابعة وشقيقة والقيام بالإجراءات التالية
A	- اختبار الدقة الحسابية
C,E,A,V	- مطابقة الرصيد الإفتتاحي مع رصيد ميزانية العام السابق
C,E,A	- مطابقة رصيد آخر المدة مع ما هو مثبت بميزان المراجعة والأستاذ العام
C,A	- فحص أي معاملات غير عادية
E,A	- مطابقة المبالغ مع اشعارات الخصم والإضافة.
E	- مطابقة المبالغ مع المصادقات المستلمة.
	أرباح/ خسائر استثمارات في أسهم الأطراف ذوي العلاقة:
E	الحصول على صور من ميزانيات الشركات القابضة والشقيقة التابعة والقيام بالإجراءات التالية:
C	- مطابقة صافي الربح الظاهر بقائمة الدخل والتغيرات في حقوق الملكية وبين المقيد من ارباح/ خسائر الإستثمارات
E	- فحص دفتر البنك وكشف حساب البنك وطابق بين المقيد من حصة التوزيع والمستلم فعلا
P	مراجعة العرض والإفصاح بالقوائم المالية
	إعداد مذكرة لتوضيح الرأي وخلاصة المراجعة

برنامج مراجعة المخزون

أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
	الإجراءات التحليلية
	الإستفسار من الإدارة عن مدى وجود أي أحداث غير متوقعة أو غير عادية تمت خلال العام الحالي مقارنة مع العام السابق فيما يتعلق بما يلي:
C,E,A,V	المخزون (كميات وأسعار) طبقاً للمنتج والموقع
C,E,A	إجمالي المخزون طبقاً للتصنيف (خامات، إنتاج تحت التشغيل، إنتاج تام)
C,E,A,V	متوسط تكلفة المشتريات شهرياً
C,A,V	- التحقق من معقولية تكلفة الأجر المباشرة والتكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة على المخزون
C	إيجاد معدل دوران المخزون في كل ربع من العام
C,E,A	مقارنة المبيعات الفعلية مع الموازنة التقديرية حيث أن عدم تحقيق الخطة يشير إلى وجود ركد في المخزون.
C,E,A	مناقشة العوامل التي تؤدي إلى تلف المخزون مع مدير المخازن.
C,E,A	مناقشة الإدارة عن إجراءات معالجة المخزون التالف سواء باعدامها أو بارتجاعها
V	جدول أعمار المخزون
C,E,A	التحقق من أن البضائع المنصرفة من المخازن = البضائع المستخدمة في الإنتاج
C,E,A	التحقق من أن إجمالي البضائع تامة الصنع المنصرفة من خط الإنتاج = إجمالي البضائع تامة الصنع الموجودة بالمخازن
C,E,A	التحقق من أن إجمالي الكميات بفواتير البيع = الكميات الواردة بطلبات الشراء من العملاء = الكميات المنصرفة من مخزن الإنتاج التام = الكميات المثبتة بسجل مراقبة المخازن
C,E,A	التحقق من أن إجمالي الكميات بفواتير المشتريات = الكميات الواردة بأوامر التوريد الصادرة من إدارة المشتريات = الكميات المضافة إلى مخزن الخامات = الكميات المثبتة بسجل مراقبة المخازن
C,E,A,V	إجراء المقارنة بين تكلفة المخزون ومخصص المخزون الراكذ العام الحالي مع العام السابق والإستفسار عن أي فروق
	إختبارات التفاصيل
E	القيام بالإشراف على أعمال الجرد للتأكد من مدى صحة ودقة تطبيقها وأن لجنة الجرد تتضمن أفراد من الشركة مستقلين عن المخازن
	الحصول على نسخة من محضر الجرد من رئيس لجنة الجرد والقيام بما يلي
E	إختيار ١٠ أصناف من محضر الجرد ومطابقتهم مع ما هو موجود فعلاً بالمخزن
A	إختيار ١٠ أصناف من الموجودة بالمخزن ومطابقتهم مع ما هو مثبت بمحضر الجرد
E	تسجيل كافة البيان بنموذج محضر الجرد المرفق لخطاب متطلبات إعداد القوائم المالية وتسجيل كافة الملاحظات، على أن يوقع عليه كل من مندوب المكتب وأعضاء لجنة الجرد.
	الحصول على صورة من كشف الجرد الفعلي وطابقه مع أرصدة المخزون بدفتر مراقبة الصنف والقيام بالإجراءات التالية:
C	الحصول على صورة من كشف المخزون بعد تسعييره وإعتماده من إدارة الشركة ومطابقته مع كشف الجرد الفعلي
C,A,V	التحقق من أن رصيد آخر المدة للمخزون قد تم تصنيفه وتقييمه طبقاً لما تم في العام السابق وتحقق من أي تغيرات ذات أهمية.
	إختبار بيان الجرد الفعلي لكل صنف كما يلي:

أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
A	- اختبار دقة العمليات الحسابية.
E	- المطابقة مع محضر الجرد الذي تم إعدادة عن طريق مندوب المكتب الذي حضر الجرد الفعلي
V	- اختبار مدى صحة التقييم.
C	- تتبع الفروق الجردية ومعالجة الشركة لها.
	- كتابة مذكرة تشرح الاختلافات التي تم ملاحظتها.
الحصول على بيان بأصناف المخزون المحتفظ بها لدي أطراف خارجية، والقيام بالإجراءات التالية:	
A	- اختبار دقة العمليات الحسابية.
E	- فحص أي معاملات غير عادية
E	- الحصول على مصادقة بالمخزون المحتفظ به لدي الطرف الخارجي
C,E	- الحصول على نسخة من محضر الجرد الذي قام به الطرف الخارجي
اختيار عينه من عشر أصناف على الأقل لاختبار السعر لها كما يلي:	
A	- اختبار دقة العمليات الحسابية.
C	- مقارنة سعر الوحدة مع الفواتير الواردة من الموردين.
C	- مراجعة معالجة الخصم الممنوح على المشتريات.
C	- التحقق من وجود أي اختلاف ومناقشة أسبابه.
V	- التحقق من صحة تقييم الأصناف في حدود العينة.
E	- التحقق من تاريخ صلاحية الأصناف في حدود العينة.
الحصول على عينة من الإنتاج تحت التشغيل والقيام بالإجراءات التالية:	
A	- اختبار دقة العمليات الحسابية.
A	- المطابقة مع متطلبات الإنتاج طبقاً لنظام التكاليف المعيارية المطبق
C,E,A	- مطابقة الخامات المحولة لخط الإنتاج مع المستندات المؤيدة
C,E,A	- التحقق من صحة الإجراءات المتبعة لعملية تحويل البضائع من المخزن لخطوط الإنتاج
الحصول على بيانات تكلفة العمالة المباشرة والتكاليف الصناعية غير المباشرة، والقيام بالإجراءات التالية:	
A	- المطابقة مع نظام التكاليف المعيارية المطبق في الشركة
A	- اختبار دقة العمليات الحسابية.
الحصول على عينة من الإنتاج التام والقيام بالإجراءات التالية:	
A	- فحص تفاصيل التكاليف المحملة على الإنتاج التام
A	- المطابقة مع المستندات المؤيدة
	- التحقق من صحة إحتساب تكاليف العمالة المباشرة والتكاليف الصناعية غير المباشرة
A	- المطابقة مع متطلبات الإنتاج طبقاً لنظام التكاليف المعيارية المطبق
C	عمل cut off test على آخر ٥ أذون صرف واستلام بضاعة لعام ٢٠٢٠ وأول ٥ أذون صرف واستلام بضاعة في عام ٢٠٢١ وطابقها مع محاضر الفحص والاستلام.
C	مطابقة أول أذن صرف مخازن في عام ٢٠٢١ مع ما هو مدون بمحضر الجرد
C,E,A	الحصول على عينه من كروت بعض الأصناف الخامات والإنتاج التام وتتبع حركتها طوال العام
P	مراجعة العرض والإفصاح بالقوائم المالية كتابة مذكرة لتوضيح الرأي وخلصه مراجعة

برنامج مراجعة العملاء والأرصدة المدينة الأخرى



أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
الإجراءات التحليلية	
الإستفسار من الإدارة عن مدى وجود أي أحداث غير متوقعة أو غير عادية تمت خلال العام الحالي مقارنة مع العام السابق فيما يتعلق بالعملاء والأرصدة المدينة الأخرى ومخصص الديون المشكوك في تحصيلها	
C,E,A,V	- مقارنة أرصدة العام الحالي بالعام السابق
C,E,A,V	- مقارنة كبار العملاء العام الحالي بالعام السابق
C,E,A,V	- مقارنة أرصدة كبار العملاء العام الحالي بالعام السابق
C,E,A,V	- مقارنة نسبة أرصدة العملاء إلى المبيعات للعام الحالي بالعام السابق
C,E,A,V	- مقارنة متوسط فترة التحصيل من العملاء للعام الحالي بالعام السابق
C,E,A,V	- مقارنة مخصص الديون المشكوك في تحصيلها للعام الحالي بالعام السابق
C,E,A,V	- مقارنة نسبة مخصص الديون المشكوك في تحصيلها إلى المبيعات للعام الحالي بالعام السابق
C,E,A	- مقارنة الأرصدة المدينة الأخرى العام الحالي مع العام السابق
C,E,A	- مقارنة نسبة العملاء إلى إجمالي الأصول للعام الحالي مع العام السابق
C,E,A	- مقارنة نسبة الأرصدة المدينة الأخرى إلى إجمالي الأصول للعام الحالي مع العام السابق
إختبارات التفاصيل	
	الحصول على بيان بأرصدة العملاء في نهاية السنة المالية
A	إختبار الدقة الحسابية للبيان
C,A	مطابقة الرصيد الظاهر بالبيان مع رصيد دفتر الأستاذ العام وميزان المراجعة
C,E,A,V	مطابقة رصيد أول المدة مع الميزانية المعتمدة للعام السابق
E	الحصول على ردود مصادقات العملاء ورافقها بأوراق العمل ومطابقتها مع رصيد أستاذ العملاء.
بالنسبة للأرصدة التي لم ترد منها مصادقات يتم القيام بالآتي	
C,E	- الحصول على بيان أعمار تلك الأرصدة
E	- القيام بعمل مراجعة لاحقه لتاريخ قائمة المركز المالي للتحقق من تحصيل الرصيد
E	- القيام بتحليل حركة الحساب وربط هذا التحليل بالإيرادات المقيدة الدفاتر.
C,E,A	- القيام بفحص إجراءات البيع والتحصيل من العملاء
	مراجعة أعمار الديون من وجهة نظر الديون المشكوك في تحصيلها
A	- إختبار الدقة الحسابية
V	- التحقق من كفاية المخصص المكون لمواجهة الديون المشكوك في تحصيلها
A	- مطابقة رصيد المخصص مع الأستاذ العام.
A	- التحقق من صحة التوجيه المحاسبي.
V	- إعادة احتساب المخصص
C,E,A	الحصول على بيان تحليلي بأوراق القبض في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠ ومطابقتها مع دفتر الأستاذ العام ومتابعة التحصيل بعد تاريخ الميزانية.
الحصول على بيان خاص بأرصدة المدينين والقيام بالإجراءات التالية:	
C	مراجعة عمليات الجمع وطبيعة الأرصدة ثم مطابقة الرصيد الظاهر بالبيان مع رصيد الأستاذ العام
E	الحصول على ردود مصادقات المدينين ورافقها بأوراق العمل والقيام بمطابقتها مع رصيد أستاذ العملاء



أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
	بالنسبة للأرصدة التي لم ترد منها مصادقات القيام بالآتي:
C	- الحصول على بيان أعمار تلك الأرصدة
E	- القيام بعمل مراجعة لاحقه لتاريخ قائمة المركز المالي للتحقق من تحصيل الرصيد
E	- القيام بمراجعة حركة الحساب بالنسبة للقيود المؤثرة والتحقق من صحة التبويب.
V	مراجعة أعمال الديون من وجهة نظر الديون المشكوك في تحصيلها والتحقق من كفاية المخصص المنشأ لمواجهة الديون المشكوك في تحصيلها
E,A,C	أعاده حساب المصروفات المدفوعة مقدما والتأكد من عدم تحميل المصروف للفترة محل الفحص والتحقق من تسوية رصيد أول الفترة
E,A,V	راجع مستنديا التأمينات المدفوعة خلال العام والتحقق من أنها مستردة
P	فحص تبويب ووصف المدينون والأرصدة المدينة
P	مراجعة وفحص الإفصاحات مستنديا
	إعداد مذكرة لتوضيح الرأي و خلاصة المراجعة

برنامج مراجعة النقدية بالصندوق والبنوك

أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
الإجراءات التحليلية	
الإستفسار من الإدارة عن مدى وجود أي أحداث غير متوقعة أو غير عادية تمت خلال العام الحالي مقارنة مع العام السابق فيما يتعلق بأرصدة النقدية بالصندوق والبنوك والقروض والسحب على المكشوف	
C,E,A	مقارنة أرصدة العام الحالي مع العام السابق وتحري أسباب الفروق
C,E,A,V	القيام بمراجعة انتقادية للفوائد الدائنة وتنسيبها لأصل الودائع، والقيام بمقارنة للفوائد المحسوبة مع تلك المسجلة بالدفاتر والإستفسار عن الإختلافات
C,E,A,V	القيام بمراجعة انتقادية للفوائد المدينة وتنسيبها لأصل الدين، والقيام بمقارنة للفوائد المحسوبة مع تلك المسجلة بالدفاتر والإستفسار عن الإختلافات
إختبارات التفاصيل	
C,E,A	مطابقة أرصدة أول المدة مع الميزانية المعتمدة للسنة السابقة
C,E,A	مطابقة أرصدة آخر المدة مع الأستاذ العام وميزان
النقدية بالصندوق:	
الحصول على محضر جرد النقدية بالخرزينة في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠ وعمل الآتي:	
E	- حفظ محضر الجرد بالملف.
C,A	- مطابقة مبلغ النقدية الظاهر بمحضر الجرد مع ميزان المراجعة.
حسابات جارية بالبنوك:	
الحصول على مذكرات تسوية البنوك في نهاية السنة المالية والقيام بالإجراءات التالية:	
C,E,A	- مطابقة الرصيد الدفترى بكشوف حسابات البنوك ومذكرة التسوية.
E,A	- مطابقة بين رصيد المصادقة الواردة من البنك ورصيد مذكرة التسوية
C,E,A	- دراسة للأرصدة المعلقة بمذكرة التسوية وتحري الأسباب
E,A	- تتبع البنود المعلقة مع كشف حساب البنك للشهر التالي لنهاية السنة المالية (يناير ٢٠٢١)
ودائع بالبنوك:	
C,E,A	- مطابقة رصيد الودائع في نهاية السنة المالية مع المصادقات الواردة من البنوك
C,A	- مطابقة رصيد الودائع مع دفتر الأستاذ العام.
C,A	- اعادة احتساب الفوائد والتحقق من صحتها
فوائد ودائع:	
الحصول على بيان بايرادات الفوائد على الودائع في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠ والقيام بالإجراءات التالية:	
C	القيام بمطابقة الرصيد من واقع ميزان المراجعة على الأستاذ العام.
القيام باختبار عينه وفحصها مستنديا وذلك على النحو التالي:	
A	- اعادة احتساب الفائدة.
E	- مطابقة مبلغ الفائدة على الأشعار الوارد من البنك وكشف حساب البنك
C,A	- التحقق من صحة التوجيه المحاسبي.
A	- القيام بمراجعة اختبارية للتأكد من صحة مبلغ الفوائد المحتسب على الودائع.
شيكات تحت التحصيل	
C,E,A	الحصول على بيان بالشيكات تحت التحصيل واختيار عينه ومطابقتها على حوافظ الأيداع الخاصة بها ومطابقة الرصيد على دفاتر الأستاذ المساعد في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠ ثم تتبع الحركة عليها في الفترة اللاحقة للميزانية.
خطابات الضمان وغطائها النقدي	

أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
C,E,A	الحصول على بيان بخطابات الضمان القائمة في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠ وربطها مع المصادقات الواردة من البنوك
الاعتمادات المستندية وغطائها النقدي	
الحصول على بيان بالاعتمادات المستندية في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠ والقيام بالإجراءات التالية	
C,E,A	والتحقق من أن من أرصدة الاعتمادات المستندية في نهاية السنة المالية يمثل اعتمادات فعلا ولم يتم اغلاقها وذلك بالرجوع الى مصادقات البنوك
C,A	- اجمع البيان وطابقه مع رصيد الأستاذ العام.
E	- التحقق من قيمة الاعتماد كما هو مذكور في الفاتورة المبدئية للمورد.
E	- متابعة اشعارات البنك بخصم قيمة الاعتماد ومصاريفه.
C,A	- مراجعة القيد في دفتر البنك ودفتر الاعتمادات المستندية.
القروض وبنوك سحب على المكشوف	
الحصول على بيان مفصل بالقروض موضحا به العملات التي سيتم سداد القروض بها وأسس تقييمها واصل قيمة القروض وقيمة الأقساط المستحقة والرصيد في بداية السنة المالية والمستخدم منه حتى تاريخ المراجعة والفوائد على القرض وطريقة السداد، والقيام بالإجراءات التالية:	
C,E,A	- استخراج بيان بالأقساط التي استحققت ولم تسدد (إن وجد).
C,E,A	- الحصول على تحليل للبنوك سحب على المكشوف حتى تاريخ المراجعة الدورية، مراجعة تجميع الكشف وربطه مع الأستاذ العام.
E,A	- فحص شروط كل حساب بنك سحب على المكشوف (حدود الائتمان او التسهيلات، شروط التسهيلات وما هي هل الشركة لم تنفذ احدى هذه الشروط).
E	- الحصول على عقود القروض والاطلاع على قيمة القرض وشروط والأقساط وسعر الفائدة.
C,E,A	- الحصول على مصادقات البنوك ومطابقتها مع الأستاذ المساعد لكل حساب والتحقق مما إذا كانت هناك أى اختلافات وفحصها ومعرفة أسبابها
A,V	- اعادة احتساب الفوائد المستحقة والتحقق من صحتها وربط كل منهما بالحساب الخاص بهما (كما هو موضح في برنامج مراجعة الفوائد التمويلية)
الفوائد التمويلية	
الحصول على بيان من العميل يوضح الفوائد المدينة حسب نوع الدين والتحقق من الدقة الحسابية للبيان القيام بإجراءات المراجعة التالية:	
C,A	- التحقق من أن مجموع البيان مطابق لرصيد دفتر الأستاذ العام.
P	- التحقق من صحة تبويب وتسجيل هذه الأرصدة.
E,A,V	- الإطلاع على عقود القروض للتحقق من سعر الفائدة ما إذا كان هناك أى تغيير في سعر الفائدة والإطلاع على منشورات البنك المركزي في حالة تغيير سعر الفائدة.
اختبار عينه عشوائية من الفوائد المدينة وذلك من خلال الرجوع إلى (اشعارات خصم البنك/ كشوف حساب البنك) والقيام بالإجراءات التالية	
C,E,A	- التحقق من أنه تم إعداد قيود استحقاق للفوائد المدينة في نهاية العام
E	- القيام بإجراء مراجعة لاحقة لتاريخ قائمة المركز المالي للتحقق من عدم وجود فوائد بنكية مدفوعة تخص العام محل المراجعة ولم يتم عمل استحقاق لها
فروق تقييم عملات أجنبية	
الحصول على تحليل برصيد فروق تقييم العملة، والقيام بإجراءات المراجعة التالية:	
C,A	-التحقق من صحة التوجيه المحاسبي للمبالغ



أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
C	- مطابقة الرصيد مع الأستاذ العام
A, V	- الحصول على المستندات التي توضح كيفية احتساب كل مبلغ من المبالغ، وإعادة احتساب هذا المبلغ
P	- مراجعة العرض والإفصاح بالقوائم المالية

برنامج مراجعة الموردين والأرصدة الدائنة الأخرى

أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
	الإجراءات التحليلية
C,E,A	الإستفسار من الإدارة عن مدى وجود أي أحداث غير متوقعة أو غير عادية تمت خلال العام الحالي مقارنة مع العام السابق فيما يتعلق بالموردين والأرصدة الدائنة الأخرى
C,E,A,V	- مقارنة أرصدة العام الحالي بالعام السابق
C,E,A,V	- مقارنة كبار الموردين العام الحالي بالعام السابق
C,E,A,V	- مقارنة أرصدة كبار الموردين العام الحالي بالعام السابق
C,E,A,V	- مقارنة نسبة أرصدة الموردين إلى المشتريات للعام الحالي بالعام السابق
	إختبارات التفاصيل
C,E,A	مطابقة أرصدة أول المدة مع الميزانية المعتمدة للسنة السابقة
C,E,A	مطابقة أرصدة آخر المدة مع الأستاذ العام وميزان المراجعة
	الموردين:
	الحصول على تحليل تفصيلي لحسابات الموردين في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠ والقيام بالإجراءات التالية:
C	- مطابقة التحليلي مع الأستاذ العام.
C,A	- مراجعة الأرصدة والتحقق من أنه لا يوجد أي رصيد شاذ (مدين).
C,E	- القيام بعمل اختبار تقريبي لقيمة ضرائب الخصم والإضافة.
E	- مطابقة أرصدة الموردين في نهاية السنة المالية مع المصادقات الواردة.
E	- المراجعة اللاحقة لمدفوعات لأرصدة الموردين.
C,E,A	- الحصول على مستندات الفحص اللاحقة لتاريخ قائمة المركز المالي والتحقق من صحة التوجيه المحاسبي وان تلك المبالغ تخص مشتريات الشركة خلال الفترة المالية.
E	- القيام بفحص إجراءات الشراء والسداد للدائنين الذين لم ترد منهم مصادقات لاحقه للتأكد من سداد هذه المبالغ
	أوراق الدفع:
	الحصول على بيان بأوراق الدفع التي يمتد تاريخها الى ما بعد ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠، والقيام بالإجراءات التالية:
A	- مراجعة التجميع الحسابي للبيان.
C	- مطابقة الرصيد مع دفتر الأستاذ العام.
C,E	- المراجعة اللاحقة لمستندات صرف هذه الأوراق.
	الدائنون والأرصدة الدائنة الأخرى:
	الحصول على تحليل تفصيلي لحسابات الدائنون المتنوعون والقيام بالإجراءات التالية:
A	- إختبار الدقة الحسابية
C	- المطابقة مع دفتر الأستاذ العام.
E,A	- مطابقة الأرصدة الواردة بالمصادقات على أرصدة أستاذ مساعد الدائنين، وفي حالة وجود فروق بين أرصدة المصادقات والأرصدة الدفترية، التحقق مما إذا كان الأمر يستلزم قيود تسوية لذلك.
C,E,A	- مراجعة احتساب المستحقات في نهاية الفترة المالية وإجراء المقارنة بين كشف المستحقات الخاصة بالعام الحالي مع كشف العام السابق والتحقق من عدم وجود اختلافات هامة بينهما.
E	- الحصول على مستندات الفحص اللاحقة لتاريخ قائمة المركز المالي والتحقق من انها لا تخص مصروفات العام
	المخصصات:

أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
	الحصول على بيان بالمخصصات، والقيام بإجراءات المراجعة التالية:
A	- إختبار الدقة الحسابية
C	- القيام بمطابقة رصيد المخصص مع دفتر الأستاذ العام.
C	- التحقق من صحة التوجيه المحاسبي.
C,E,A	- الحصول على دراسة المخصصات المعدة بواسطة الشركة.
	الحصول على خطاب المستشار القانوني للشركة مبينا به القضايا المرفوعة من/على الشركة في تاريخ اعداد القوائم المالية
E	- دراسة خطاب المحامي للحكم على مدى كفاية المخصصات لمقابلة قضايا معينه.
C,E,A,V	- دراسة مراكز العملاء في تاريخ اعداد القوائم المالية، وما إذا كان هناك حاجة لتكوين مخصصات.
A,V	- اجراء مقارنة بين المخصصات المعدة بواسطة الشركة والدراسة التي تم اعدادها بواسطتنا وذلك لتحديد مدى كفاية المخصصات.
C,E,A	- مناقشة نتائج الدراسة مع مشرف المراجعة والمدير المالي للشركة وإعداد قيود تسوية (إن وجد) وتسليمها للمدير المالي.
	المقاولون:
	الحصول على تحليل تفصيلي لحسابات المقاولون في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠ والقيام بالإجراءات التالية:
A	- إختبار الدقة الحسابية
C	- المطابقة مع الأستاذ العام.
C,E,A	- مراجعة الأرصدة ومقارنتها مع أرقام العام الماضي والتحقق من جدية الأرصدة المتوقعة من أعوام سابقة والتحقق من إنها لا تمثل عمليات وهمية أو مكررة.
C,E,A,V	- متابعة معالجة المراكز المالية للتكلفة في العام الماضي والتحقق من صحة معالجتها محاسبياً في السنة الحالية وربطها بتكاليف مقاولي الباطن
C,E,A,V	- تحليل رصيد المقاول ومحاولة ربطه بتكاليف مقاولي الباطن مع مراعاة صحة إحتساب الأعمال طبقاً للمستخلصات المعتمدة فنياً والموقعة من المقاول كذلك صحة إحتساب ضريبة الخصم والإضافة، وضمان حسن تنفيذ أعمال وكافة الإستقطاعات الأخرى.
E,A	- متابعة شبكات السداد للمقاولين ومطابقتها مع أدون صرف الشيكات.
A,V	- مراجعة الإستقطاعات والتحقق من صحة إحتساب فوائد التأخير على المقاول وذلك بالرجوع إلى ملف المهمة والإطلاع على المستندات الخاصة بتلك الإستقطاعات.
C,E,A	- الحصول على مستندات الفحص اللاحقة لتاريخ قائمة المركز المالي والتحقق من صحة التوجيه المحاسبي وأن أرصدة المقاولين ناتجة عن أعمال تخص السنة المالية خاصة المعالجات المحاسبية المتعلقة بالمراكز المالية لمقاولي الباطن في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠
P	مراجعة العرض والإفصاح بالقوائم المالية
	إعداد مذكرة لتوضيح الرأي و خلاصة المراجعة

برنامج مراجعة حقوق الملكية

أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
	الإجراءات التحليلية
	الإستفسار من الإدارة عن مدى وجود أي أحداث غير متوقعة أو غير عادية تمت خلال العام الحالي مقارنة مع العام السابق فيما يتعلق بحقوق الملكية، والاطلاع على محضر الجمعية العامة العادية وغير العادية (إن وجدت) ومحاضر مجلس الإدارة؛ التحقق من تنفيذ قراراتهم
C,E,A,V	مقارنة أرصدة العام الحالي بالعام السابق
	إختبارات التفاصيل
	الحصول على بيان تحليلي تفصيلي من العميل يتضمن رأس المال موزعا على أساس حصة كل مساهم.
C,E,A	- مطابقة أرصدة أول المدة مع الميزانية المعتمدة للسنة السابقة
C,E,A	- مطابقة أرصدة آخر المدة مع الأستاذ العام وميزان المراجعة
A	- اختبار الدقة الحسابية للبيان
E,A	- مطابقة المبالغ المسددة تحت حساب الزيادة في رأس المال على اشعارات كشوف حساب البنك.
E	- الحصول على شهادة تفصيلية من البنك بالمبالغ التي تم سددها تحت حساب الزيادة في رأس المال خلال العام محل المراجعة.
C,E,A	- التحقق من انه تم التعديل في كل من النظام الأساسي والسجل التجاري والبطاقة الضريبية بخصوص الزيادة في رأس المال.
C,E,A	- الإطلاع على سجل ملكية الاسهم والتحقق من التعديل في السجل بالزيادة التي تمت على رأس المال.
C,E,A	تحقق من صحة اقتطاع الاحتياطات حسب النظام الأساسي
C,E,A,P	مراجعة الاحتياطات والأرباح المرحلة على حـ / التوزيعات المقترح
C,E,A	تحقق من أن التوزيعات المعلنة تم قيدها على نحو صحيح
E,A,P	فحص تبويب ووصف الحسابات ومقارنة البيانات التي تمت مراجعتها بالبيانات الواردة بالقوائم المالية
P	تحقق من صحة عرض حقوق الملكية بالقوائم المالية طبقا لللائحة التنفيذية للقانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١
	إعداد مذكرة لتوضيح الرأي و خلاصة المراجعة

برنامج مراجعة المبيعات

أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
	الإجراءات التحليلية
	الإستفسار من الإدارة عن مدى وجود أي أحداث غير متوقعة أو غير عادية تمت خلال العام الحالي مقارنة مع العام السابق فيما يتعلق بالمبيعات
	القيام بأداء إختبار لمعقولية المبيعات للتأكد من صحة رقم المبيعات الوارد بقائمة الدخل:
C,E,A	إجمالي كمية البضاعة المباعة = مخزون أول الفترة + المشتريات - مخزون آخر الفترة
C,E,A	إجمالي عدد فواتير المبيعات الصادرة = إجمالي عدد قيود المبيعات بدفتر الأستاذ المبيعات
C,E,A	إجمالي قيمة المبيعات المسجلة بالدفاتر = إجمالي قيمة البضائع المشحونة للعملاء
C,E,A,V	مقارنة أرصدة العام الحالي بالعام السابق
	إختبارات التفاصيل
	الحصول من العميل على بيان يوضح المبيعات الشهرية إختيار عينة من فواتير المبيعات والقيام بإجراءات المراجعة التالية:
C,A	- مطابقة إجمالي البيان مع موازين المراجعة والدفاتر المساعدة والأستاذ العام
C,E,A	- التحقق من أن فاتورة المبيعات تخص الشركة وأن التاريخ يخص السنة المالية محل المراجعة، ودقتها الحسابية، وأن الشروط والأسعار مطابقة لقوائم الأسعار الشهرية المعتمدة والخصومات طبقاً للعقد مع العميل.
C,E,A	- التحقق من صحة قيد فاتورة المبيعات في دفتر يومية المبيعات والترحيل لدفتر الأستاذ، وصحة الإعتماد من المدير المالي أو من يفوضه
C,E,A	- التحقق من أن بيان فاتورة المبيعات متطابق مع بيان اذون صرف المخازن. مراجعة اخر خمسة فواتير مبيعات خلال عام ٢٠٢٠ واول خمسة فواتير مبيعات خلال عام ٢٠٢١ للتحقق من أن المبيعات المسجلة تخص الفترة المالية الصحيحة.
C,E,A	مراجعة مردودات مبيعات أول ثلاث شهور في عام ٢٠٢٠ لمعرفة ما إذا كانت البضاعة تخص مبيعات عام ٢٠٢٠، وفحص واختبار التغيرات الشهرية واسبابها؛ ومراجعة عينة ومطابقتها اذون مرتجع الى المخازن وكذلك التحقق من صحة التوجيه.
P	مراجعة العرض والإفصاح بالقوائم المالية
	إعداد مذكرة لتوضيح الرأي و خلاصة المراجعة

برنامج مراجعة الإيرادات (نشاط المقاولات)

أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
	الإجراءات التحليلية
	التحقق من مدى وجود أي أحداث غير متوقعة أو غير عادية تمت خلال العام الحالي مقارنة مع العام السابق فيما يتعلق بالإيرادات (نشاط المقاولات)؛ وذلك عن طريق أداء الإجراءات التالية:
	- الرجوع لملف أوراق العمل للسنة السابقة دورة الإيرادات وقراءة الإجراءات التي تتبعها الشركة مع الأخذ في الاعتبار نقاط الضعف المذكورة والاطلاع على ملاحظات المراجعة النهائية للسنة الماضية.
	- مناقشة العميل لمعرفة الإجراءات المتبعة للسنة الحالية المتعلقة بالإيرادات والتحقق من تدارك العميل لنقاط الضعف المذكورة في السنة الماضية وذلك للتحقق من انه يتم تطوير الرقابة الداخلية وذلك عن طريق اختبار عينه من عشوائية من المستندات، وإعداد مذكرة توضح المعاملات التي تم اختبارها وكذلك أي ملاحظات قد تؤثر على العينة المختارة أثناء المراجعة
C,E,A,V	الحصول على بيان من العميل موضح به الإيرادات الخاصة بكل موقع حتى تاريخ المراجعة ومراجعة وشرح أي تفاوت كبير عن السنة السابقة.
	إختبارات التفاصيل
	الحصول من العميل على تحليل بمستخلصات الإيرادات الخاصة بالمواقع الرئيسية والقيام بالإجراءات التالية:
C,E,A	- التحقق من أن المستخلص يخص الشركة وأنه معتمد من العميل على آخر تعديل له وأن التاريخ يخص السنة المالية محل المراجعة، ودقتها الحسابية، وأن الأعمال والأسعار والخصومات طبقا للعقد مع المبرم مع العميل.
C,A,V	- التحقق من صحة قيد المستخلص بالدفاتر والتوجيه المحاسبي والترحيل لدفتر الأستاذ؛ ودقة احتساب الخصومات الخاصة بالمستخلص.
C,E,A	- التحقق من أن بيان الأعمال الواردة بالمستخلص (خاصة المستخلصات الختامية) متطابق مع محضر حصر الأعمال.
E	- التحقق من جدية الإيرادات المقيدة وذلك من خلال متابعة التحصيلات من العملاء.
C,A	- مراجعة أول مستخلص في تاريخ بعد انتهاء السنة المالية.
P	مراجعة العرض والإفصاح بالقوائم المالية
	إعداد مذكرة لتوضيح الرأي وخلاصة المراجعة

برنامج مراجعة المشتريات

أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
	الإجراءات التحليلية
	الإستفسار من الإدارة عن مدى وجود أي أحداث غير متوقعة أو غير عادية تمت خلال العام الحالي مقارنة مع العام السابق فيما يتعلق بالمشتريات
	القيام بأداء إختبار لمعقولية المشتريات للتأكد من صحة رقم المشتريات الوارد بقائمة الدخل:
C,E,A	إجمالي كمية البضاعة المباعة = مخزون أول الفترة + المشتريات - مخزون آخر الفترة
C,A,V	- التحقق من معقولية تكلفة الأجور المباشرة والتكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة على تكلفة البضاعة المباعة
C,E,A,V	مقارنة رصيد المشتريات للعام الحالي مع العام السابق
C,E,A,V	مقارنة مجمل الربح الشهري/ الربع سنوي للعام الحالي مع العام السابق
	إختبارات التفاصيل
	الحصول من العميل بيان على يوضح تحليل لمشتريات الشهرية والقيام بإجراءات المراجعة التالية
C,E,A	- مطابقة رصيد أول الفترة مع القوائم المالية المعتمدة للعام السابقة
C,E,A	- مطابقة رصيد آخر الفترة مع ميزان المراجعة والأستاذ العام
A	- إختبار الدقة الحسابية
	فحص عينة من فواتير المشتريات والقيام بإجراءات المراجعة التالية:
C,E,A	- التحقق من أن فاتورة المشتريات تخص الشركة وان التاريخ يخص السنة المالية محل المراجعة، ودقتها الحسابية، إن الشروط والأسعار مطابقة لطلب التوريد المعتمد والخصومات طبقا للعقد مع المورد.
C,A	- التحقق من صحة قيد فاتورة المشتريات في دفتر يومية المشتريات والترحيل لدفتر الأستاذ.
E	- التحقق من بيان فاتورة المشتريات متطابق بيان اذون إستلام البضاعة بالمخازن.
C,E,A	مراجعة اخر خمسة فواتير مشتريات خلال عام ٢٠٢٠ واول خمسة فواتير مشتريات خلال عام ٢٠٢١ للتحقق من أن المشتريات المسجلة تخص الفترة المالية الصحيحة.
C,E,A,V	الحصول من العميل على بيان شهري بمردودات المشتريات وافحص واختبر التغيرات الشهرية واسبابها ومراجعة العينة للتحقق من مطابقتها لأذون الصرف من المخازن، ومن صحة التوجيه المحاسبي لقيد مردودات المشتريات.
P	مراجعة العرض والإفصاح بالقوائم المالية
	إعداد مذكرة لتوضيح الرأي وخلاصة المراجعة

برنامج مراجعة المصاريف العمومية والإدارية

أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
الإجراءات التحليلية	
التحقق من مدى وجود أي أحداث غير متوقعة أو غير عادية تمت خلال العام الحالي مقارنة مع العام السابق فيما يتعلق بالمصاريف العمومية والإدارية والإستفسار من الإدارة عن أي إختلافات جوهرية القيام بأداء إختبار لمعقولية المصاريف العمومية والإدارية للتأكد من صحة رقم المصاريف العمومية والإدارية الوارد بقائمة الدخل:	
E,V	نسبة كل بند من المصروفات إلى إجمالي المصروفات (تحليل النسب)
E,V	مقارنة المصروفات بالفترة المالية السابقة (تحليل الإتجاه)
V	التحليل المقارن للمصروفات على مستوى البنود وفحص الانحرافات
إختبارات التفاصيل	
الحصول على تحليل المصروفات العمومية في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠ والقيام بالإجراءات التالية:	
A	إختبار الدقة الحسابية للبيان
C,A	مطابقة الرصيد الظاهر بالبيان مع رصيد دفتر الأستاذ العام وميزان المراجعة
C,E,A,V	مطابقة رصيد أول المدة مع الميزانية المعتمدة للعام السابق
E,V	الفحص المستندي لجميع القيود الدائنة على بنود المصروفات خلال الفترة والتحقق من مدى ملاءمتها.
فحص عينه من المصروفات العمومية ومطابقتها مع المستندات المؤيده لها كما يلي:	
E,A	- التحقق من وجود إذن صرف/ تسوية مستوفى التوقعات ومعتمد.
V	- التحقق من صحة العمليات الحسابية للمرفقات المؤيدة.
C,A	- التحقق من أن المصروف يخص الفترة محل المراجعة.
A,P	- التحقق من صحة التوجيه المحاسبي وصحة الترحيل للأستاذ العام وملائمة تصنيف المصروف
C,A	- التحقق من وجود ختم "تم الصرف" على إذن الصرف ومرفقاته
C	- التحقق من إن الشركة قد قامت بإثبات كافة المصروفات التي تخص السنة وكذلك عمل قيود الاستحقاق للمطالبات المتوقعة
C,E,A	الحصول على بيان ببوالص التأمين القائمة في تاريخ إعداد القوائم المالية ودراستها والتحقق من أنها تغطي كافة المخاطر التي تواجه الشركة (مثل الأصول الثابتة، النقدية - خيانة الأمانة، العاملين - ضد العجز والوفاء،) ومن اتباع مبدأ الاستحقاق في إثبات قيم تلك البوالص
P	مراجعة العرض والإفصاح بالقوائم المالية

برنامج مراجعة الأجور والمرتبات

أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
	الإجراءات التحليلية
	التحقق من مدى وجود أي أحداث غير متوقعة أو غير عادية تمت خلال العام الحالي مقارنة مع العام السابق فيما يتعلق بالأجور والمرتبات والإستفسار من الإدارة عن أي إختلافات جوهرية القيام بأداء إختبارات المعقولية التالية للأجور والمرتبات:
E, V	متوسط أجر العامل الشهري ومقارنة الفروق (تحليل النسب)
E, V	مقارنة تكاليف العمالة بالفترة السابقة (تحليل الاتجاه)
A, V	مراجعة العمليات الحسابية لأجمالي الأجور والمرتبات مع الأخذ في الاعتبار البيانات المتغيرة (المؤثرات المستمدة من مصادر موثوق فيها) وقد تتضمن هذه البيانات أجمالي الموظفين والعاملين الجدد والذين انتهت خدمتهم أثناء الفترة ومتوسط معدل الأجر وتغيرات معدل الأجر أثناء الفترة والوقت الإضافي (إختبارات المعقولية))
A, E	تحليل الأجور والمرتبات شهرياً وتحليل الانحرافات وتحديد أسباب تلك الانحرافات
	إختبارات التفاصيل
	الحصول على كشف الأجور والمرتبات لشهري يونيو وديسمبر لعام ٢٠٢٠ واختار عينه من ٥ موظفين والقيام بإجراءات المراجعة التالية:
E	تحقق من اعتماد كشف الأجور والمرتبات من العضو المنتدب والمستشار المالي
E	- المطابقة مع ملف الموظف
A, V	- التحقق من صحة احتساب التأمينات الاجتماعية
A, V	- التحقق من صحة احتساب ضريبة كسب العمل
C, E, A	- الاطلاع على قرار أي خصومات إن وجدت
E	- التحقق من توقيع الموظف على الكارت الخاص بما يفيد استلامه المرتب
C, E, A	الحصول على ملفات ٥ موظفين والتحقق من توافر مسوغات التعيين بملف كل موظف طبقاً لمتطلبات لقانون العمل مثل عقد العمل صورة البطاقة الشخصية - شهادة التخرج - صحيفة الجنائيات - التدرج في المرتب استمارة رقم (١) تأمينات الخ
C, E, A	فحص وإعادة احتساب استقطاعات أعضاء مجلس الإدارة والعاملين للتأمينات وضرائب كسب العمل. والتحقق من صحة التسديد في المواعيد القانونية
E	التحقق من توريد الشركة للالتزامات المترتبة على الأجور والمرتبات إلى المصالح الحكومية في المواعيد المقررة طبقاً للقانون
C	الاطلاع على استمارة (٢) تأمينات وأنها تشمل جميع الموظفين بما فيهم حديثي التعيين
C, A	مطابقة قيود التسوية مع كشوف المرتبات والتحقق من صحتها والتحقق من صحة الترحيل إلى الأستاذ المساعد
C, V	التحقق من الأجور المستحقة على أساس المبالغ التي دفعت في وقت لاحق
C, A, V	افحص واختبر نظام مكافأة نهاية الخدمة
P	مراجعة العرض والإفصاح بالقوائم المالية
	إعداد مذكرة لتوضيح الرأي وخلصات المراجعة

برنامج مراجعة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية

أهداف المراجعة	إجراءات المراجعة
	إختبارات التفاصيل
C,A	الحصول على آخر البيانات المالية المتاحة وقارنها بالبيانات الواردة بالقوائم المالية
C,E	تحديد ما إذا كان هناك تغيرات هامة في أسهم رأس المال أو رأس المال العامل
C,E,A	التحقق مما إذا كانت هناك تعديلات غير عادية قد أجريت
C,E,A	تصفح قيود اليومية وفحص البنود الهامة والغير عادية
C,E,A	الاستفسار من المدير المسئول عن: * التغيرات في المبادئ المحاسبية أو السياسات المالية * التغيرات الهامة في العمليات أو المركز المالي * الخطط أو النوايا التي قد تؤثر على القيمة المثبتة في الدفاتر أو على تبويب الأصول أو الخصوم بالقوائم المالية
C,E,A	الاطلاع على محاضر اجتماعات مجلس الإدارة والتحقق من عدم وجود أية قرارات تؤثر على القوائم المالية أو الرأي حتى تاريخ انعقاد الجمعية العامة للشركة
P	مراجعة العرض والإفصاح بالقوائم المالية إعداد مذكرة لتوضيح الرأي وخلاصة المراجعة



وفيما يلي نموذج أوراق عمل فحص التفاصيل

اعداد: محمد عاشور ذكي	اسم العميل: مطاحن بن زهرة اليمين ش.م.م.											
التاريخ: ٢٠٢١/٢/١٧	الفترة المالية: ٢٠٢٠											
اعتمدت بمعرفة: محمد خالد مصطفى	رقم ورقة العمل:											
أهداف المراجعة												
الاكتمال: التحقق من أن كافة المعاملات المالية قد أثبتت بالدفاتر. الوجود: التحقق من أن كافة المعاملات مثبتة بالمستندات قد حدثت الدقة: التحقق من أن كافة المعاملات المالية المثبتة صحيحة. التقييم: التأكد من أنه تم تقييم رصيد اخر المدة تم بطريقة سليمة. الحقوق والتعهدات: التحقق من أن كافة المعاملات المالية تخص الشركة. العرض والافصاح: التحقق من أنه تم عرض البند والافصاح عنه بطريقة سليمة.												
العينة: نظراً لأن خطر المراجعة مرتفع وأن الحركة على الحساب أكثر من معاملة واحدة يومياً فقد قررنا إختيار عينة تتمثل في ٤٠ معاملة بأسلوب العينة الإحصائية النقدية بالإضافة إلى ١٠ عينات طبقاً لتقييمنا بناء على التشكك المهني												
إجراءات المراجعة												
١	مطابقة إجمالي المبيعات بالتحليلي مع دفتر الأستاذ ميزان المراجعة											
٢	التحقق من اعتماد الفاتورة من الشخص المفوض بالتوقيع											
٣	مراجعة عملية الجمع بالفاتورة وأن الأسعار مطابقة لقائمة الأسعار الشهرية											
٤	مطابقة الكميات بالفاتورة مع إذن الصرف من المخازن ومستندات الشحن وطلب التوريد من العميل											
٥	التحقق من الموقف الإئتماني للعميل يسمح بتمام عملية البيع											
٦	التحقق من أن العميل قد قام بالتوقيع وختم على مستندات الشحن بما يفيد الإستلام											
٧	التحقق من صحة التوجيه لحساب العميل											
٨	التحقق من تحصيل قيمة البضاعة											
م	اسم العميل	رقم القيد	تاريخ القيد	المبلغ	١	٢	٣	٤	٥	٦	٧	٨
١	اسيوط للمواد الغذائية	١٢٥SV	٧/١	٣٠٠,٢٥	√	√	√	√	×	√	√	√
٤٩	سوهاج للتجارة	٢٢٥SV	٩/٩	١٨,٢٠٠	√	√	√	√	×	√	√	√
٥٠	الإسكندرية للتوريدات	٣٢٥SV	١٢/١	٢٧,١٠٠	√	√	√	√	√	√	√	√
	إجمالي العينة	٧٠,٦٠٠		٧٠,٦٠٠								
	إجمالي المعاملات	٣٠٢١٥٠										
	%	%٢٣.٣٧										
√	تم التحصيل في ١٧ يناير ٢٠٢١											
الملاحظات يتم توريد بضائع للعملاء أسيوط للمواد الغذائية وسوهاج للتجارة بالرغم من إنه توجد متأخرات عليهم تفوق الحد الإئتماني المسموح به												



الفصل الثامن الإجراءات التحليلية

يتضمن هذا الفصل كل مما يلي:

- مقدمة.
- التحليل المالي لقائمة التدفقات النقدية.
- أهم النسب المالية لقائمتي الدخل والمركز المالي.
- نموذج لورقة عمل الإجراءات التحليلية.

مقدمة:

وفقاً لما ورد بمعيار المراجعة المصري رقم ٥٢٠ الإجراءات التحليلية والمعيار المصري لمهام الفحص المحدود رقم ٢٤١٠ الفحص المحدود للقوائم المالية الدورية لمنشأة والمؤدى بمعرفة مراقب حساباتها؛ يقصد بالإجراءات التحليلية تقييم المعلومات المالية عن طريق دراسة العلاقات المتوقعة فيما بين البيانات المالية أو غير المالية. كما تشتمل الإجراءات التحليلية أيضاً على الاستفسار عن وجود تقلبات محددة وعلاقات لا تتماشى مع المعلومات المالية المتصلة بها أو تتحرف انحرافاً مؤثراً عن المبالغ المتوقعة؛ هذا وينبغي على مراقب الحسابات تطبيق الإجراءات التحليلية كإجراءات لتقييم الخطر وذلك للتوصل إلى فهم الشركة وبيئتها كما يمكن تطبيق الإجراءات التحليلية كإجراءات للتحقق.

ومن ثم فإن الهدف من استخدام الإجراءات التحليلية ما يلي:

- إجراءات لتقييم الخطر للتوصل إلى فهم للشركة وبيئتها (الفقرة ١٠ من معيار المراجعة المصري رقم ٣١٥)
- فحص شامل للقوائم المالية في مرحلة الفحص الختامية للمراجعة بما يوفر استنتاج عام عن مدى معقولية القوائم المالية
- إجراءات للتحقق وذلك عندما يكون استخدامها أكثر فعالية أو كفاءة من استخدام اختبارات التفاصيل في تخفيض خطر التحريف الهام والمؤثر على مستوى التأكيد إلى مستوى منخفض مقبول بما يوفر أدلة مراجعة تتعلق باكتمال وصحة وحدوث المعاملات التي تم الحصول عليها؛ هذا ويجب على مراقب الحسابات عند أداء الإجراءات التحليلية كإجراءات تحقق أن يضع في اعتباره عدة عوامل مثل مدى قوة الرقابة الداخلية، مدى دقة المعلومات، مدى استمرار العلاقات بين البيانات المالية وغير المالية عبر الفترات المحاسبية، مدى مصداقية البيانات سواء كانت من مصادر داخلية أو خارجية، مقدار أية فروق بين المبالغ المسجلة والقيم التي تم التوصل إليها وتسجيل أسباب الفروق مع الحصول على المستندات المؤيدة لذلك.

- طبقاً لمتطلبات معياري المراجعة المصريين رقم ٣٣٠ إجراءات المراقب لمواجهة المخاطر التي تم تقييمها ورقم ٢٤٠ مسؤولية المراقب بشأن الغش والتدليس إلى إن إجراءات المراجعة الملائمة لمواجهة المخاطر الجوهرية تتكون من اختبارات للتفاصيل فقط أو مزيج من اختبارات التفاصيل وإجراءات التحليلية
- يمكن استخدام طرق متنوعة لتنفيذ الإجراءات التحليلية، وتدرج هذه الطرق من مجرد المقارنات البسيطة إلى التحليلات المركبة باستخدام أساليب إحصائية متطورة، ويمكن تطبيق الإجراءات التحليلية على القوائم المالية المجمعة ومكونات القوائم (مثل الشركات التابعة أو الأقسام أو القطاعات)، وكذلك على أي من مفردات القوائم المالية، ويعتبر اختيار مراقب الحسابات لإجراءات المراجعة وطرق ومستوى تطبيقها مسألة ترجع لحكمه المهني الشخصي.
- تتضمن الإجراءات التحليلية عمل دراسة مقارنات للمعلومات المالية للشركة على سبيل المثال ما يلي:
- تحليل الاتجاه أي مقارنة المعلومات المالية الدورية الحالية مع كل من المعلومات المالية الدورية للفترة الدورية السابقة مباشرة، ومع المعلومات المالية الدورية للفترة الدورية المقابلة للعام المالي السابق، ومع المعلومات المالية الدورية التي كانت الإدارة تتوقعها للفترة الحالية، ومع أحدث القوائم المالية السنوية التي تم مراجعتها
- مقارنة المعلومات المالية الدورية الحالية مع الموازنات التقديرية
- مقارنة المعلومات المالية الدورية الحالية مع المعلومات غير المالية ذات الصلة
- مقارنة المعلومات المالية للشركة مع أقرب المنافسين في نفس النشاط
- مقارنة البيانات المفصلة. حسب الفترة سنوية أو ربع سنوية أو شهرية أو أسبوعية؛ حسب خط الإنتاج أو مصدر الإيراد؛ حسب الموقع؛ حسب خصائص المعاملة؛ حسب الخصائص المتعددة للمعاملة مثل المبيعات طبقاً لنوع المنتج والشهر.
- مقارنة المبالغ المسجلة أو النسب المستخرجة منها بتوقعات مراقب الحسابات. ويقوم مراقب الحسابات بوضع هذه التوقعات عن طريق تحديد وتطبيق العلاقات التي يتوقع وجودها بصورة معقولة استناداً على فهمه للمنشأة والنشاط التي تعمل به
- إختبارات المعقولة للنتائج المتوقعة للشركة مثل الموازنات والتنبؤات أو توقعات مراقب الحسابات عمل تقدير للإهلاك، المخصصات ...
- إختبارات المعقولة العلاقة بين المعلومات المالية والمعلومات غير المالية ذات الصلة مثل تكلفة الأجور والمرتببات مع عدد العاملين.
- تحليل النسب المالية المقارن مع الفترات السابقة

تحليل قائمة التدفقات النقدية:

- يمكن إجراء التحليل لقائمة التدفقات النقدية كما في القوائم المالية الأخرى كما يمكن من خلال هذا التحليل التوصل إلى العلاقات الهامة.
- وعندما يقوم المحللون الماليون بإجراء التحليل لتلك القائمة فإنهم يركزون على الجانبين الرئيسيين التاليين وهما كفاءة توليد النقدية والتدفقات النقدية الحرة وسنعرض لهما بالتفصيل فيما يلي:

أولاً: كفاءة توليد النقدية:

تتمثل في قدرة الشركة على توليد النقدية من عملياتها الجارية والمستمرة المؤشرات التي يمكن استخدامها في مجال قياس كفاءة توليد النقدية: توجد ثلاثة مقاييس تتمثل فيما يلي:

- غلة التدفقات النقدية
- التدفقات النقدية إلى المبيعات
- التدفقات النقدية إلى إجمالي الأصول

ويتم احتساب كل مؤشر أو نسبة من هذه النسب على النحو التالي:

غلة التدفقات النقدية = صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل والعمليات / صافي الدخل

بافتراض أن صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل تبلغ ٦٠٠ مليون جنيه وصافي الدخل للعام يبلغ ٣٠٠ مليون جنيه

فإن غلة التدفقات النقدية في هذه الحالة تبلغ ٦٠٠ مليون / ٣٠٠ مليون = عدد ٢ مره

وتعني هذه النسبة أن الشركة تولد نقدية تزيد عن صافي الدخل بواقع ١٠٠% وينبغي مراعاة استبعاد الإيرادات المتعلقة بالأنشطة غير المستمرة (التي توقفت) إذا كان لها أهمية نسبية من مقام النسبية. ومن ناحية أخرى فإنه ينبغي مراعاة التغيرات التي تحدث في هذه النسبة على مدى السنوات (الثلاث أو الخمس الماضية) والتعرف على مدلولها ومعزاها.

نسبة التدفقات النقدية إلى المبيعات:

ويتم احتساب هذه النسبة على النحو التالي: التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل والعمليات / صافي المبيعات

وبافتراض أن التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل تبلغ ٦٠٠ مليون جنيه وأن صافي المبيعات يبلغ عشرة مليارات جنيه

فان النسبة في هذه الحالة = $600 / 10000 = 6\%$

ومن الواضح ان نسبة توليد النقدية من المبيعات نسبة ضئيلة حيث تبلغ 6% فقط وكذلك ضعف نسبة هامش الربح مقابل الفرص البديلة

نسبة التدفقات النقدية إلى إجمالي الاصول:

ويتم احتساب هذه النسبة على النحو التالي: التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل والعمليات / متوسط قيمة الاصول

وبافتراض إن التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل والعمليات 600 مليون جنيه وان رصيد الاصول في أول العام هو 4000 مليون وفي اخر العام 5000 مليون

تكون نسبة التدفقات النقدية إلى إجمالي الاصول على النحو التالي:

$$600 / 6000 = (2 / 5000 + 4000) / 6000 = 13\%$$

ويتضح من هذا ان نسبة التدفقات النقدية إلى إجمالي الاصول أعلى منها بالنسبة الى صافي الدخل ويرجع

السبب في ذلك إلى أن الشركة تتمتع بمعدل دوران عالي للأصول

$$\text{المبيعات} / \text{متوسط إجمالي الاصول} = 4000 / 10000 = 2.2 \text{ مره}$$

وتوجد علاقة وثيقة بين كل من نسبة التدفقات النقدية إلى المبيعات ونسبة التدفقات النقدية إلى إجمالي

الاصول وبين مقاييس الربحية (صافي الربح والعائد على الاصول)

وتفوق مقاييس التدفقات النقدية على مقاييس الربحية بذلك الجزء المتمثل في غلة التدفقات النقدية والذي

يمثل نسبة التدفقات النقدية إلى صافي الدخل.

وبالنسبة للأرقام الافتراضية المستخدمة في حل الأمثلة السابقة فانه يمكن القول بان نسبة غلة النقدية

وكذلك نسبة التدفقات النقدية إلى إجمالي الاصول جيدة نسبيا

إلا ان كفاءة توليد النقدية من أنشطة التشغيل تحتاج إلى قدر من التحسين

ثانياً: التدفقات النقدية الحرة:

التدفقات النقدية الحرة: هي ذلك الجزء المتبقي من النقدية بعد خصم المبالغ التي تلتزم المنشأة بدفعها

لاستمرار القيام بأنشطتها وفقاً للمستوى المخطط ويندرج تحت هذه المبالغ التي تلتزم بها المنشأة ما يلي:

▪ المبالغ اللازمة للعمليات المستمرة

▪ الفائدة

▪ الضريبة على الدخل

▪ توزيع الأرباح

■ صافي الإنفاق الرأسمالي

وفى حالة وجود تدفق نقدي حر موجب فان هذا يعنى إن الشركة قد واجهت كافة التزاماتها النقدية وان لديها فائض من النقدية عليها من تخفيض ديونها أو إجراء التوسعات.

أما التدفق النقدي الحر السالب Negative فانه يعنى انه على الشركة أن تبيع استثماراتها أو تلجا إلى الاقتراض أو إصدار أسهم (في الأجل القصير) حتى يمكنها الاستمرار في مزاولة أنشطتها وفقا للمستويات المخططة.

وإذا استمر التدفق النقدي الحر سالبا لعدة سنوات فان هذا يعنى عدم إمكانية الشركة زيادة النقدية من خلال بيع استثماراتها او اصدار أسهم أو سندات.

ويمكن احتساب التدفقات النقدية الحرة على النحو التالي:

صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل والعمليات – توزيع الأرباح – مدفوعات شراء الاصول الثابتة + متحصلات بيع الاصول الثابتة.

ويمكن الحصول على البيانات المتعلقة بمدفوعات شراء الاصول الثابتة ومتحصلات بيعها من قائمة التدفقات النقدية (قطاع الاستثمارات) أما بالنسبة لتوزيعات الأرباح النقدية فيمكن الحصول عليها من قائمة التدفقات النقدية من أنشطة التمويل.

ونظرا لان التدفقات النقدية تتعرض للتغير من سنة لأخرى فانه يلزم تحديد الاتجاه العام من خلال الرجوع إلى بيانات التدفقات النقدية لعدة سنوات.

أهم النسب المالية لقائمتي الدخل والمركز المالي:

فيما يلي أمثلة لأهم النسب المالية

نسب الربحية Profitability Ratios:

وهي تهدف إلى التحقق من قدرة الشركة على تحقيق الأرباح

- هامش مجمل الربح Gross Profit Margin = مجمل الربح ÷ المبيعات
- هامش صافي الربح Net Profit Margin = صافي الربح ÷ المبيعات
- معدل العائد على حقوق الملكية Return on Equity ROE = صافي الربح ÷ متوسط حقوق الملكية
- معدل العائد على الأصول Return on Assets = صافي الربح ÷ متوسط الأصول
- معدل الربح الموزع للسهم Dividend Yield = صافي الربح بعد الضريبة ÷ عدد الأسهم
- معدل التوزيع Payout Ratio = الأرباح الموزعة (التوزيعات) ÷ صافي الربح بعد الضريبة
- معدل صافي الأصول للسهم الواحد = صافي الأصول ÷ عدد الأسهم

نسب قياس كفاءة النشاط :Efficiency Ratios

Asset Management Ratio (Activity Ratios)

وهي تهدف إلى التحقق من مدى كفاءة الشركة على استغلال الموارد المتاحة لها لتحقيق الإيرادات

- معدل دوران المخزون Inventory Turnover = المبيعات ÷ متوسط المخزون
- معدل دوران المبالغ تحت التحصيل Receivables Turnover = المبيعات ÷ متوسط العملاء والمدينين
- معدل دوران إجمالي الأصول Total Assets Turnover = المبيعات ÷ متوسط إجمالي الأصول

نسب قياس السيولة أو نسب قياس القوة المالية:

Liquidity Ratios or Financial Strength Ratios

وهي تهدف إلى التحقق من مدى مقدرة الشركة على توفير السيولة اللازمة للإستمرار في مزاولة أنشطتها

- معدل التداول Current Ratio = الأصل المتداولة ÷ الإلتزامات المتداولة
- معدل التداول السريع Quick ratio = (الأصل المتداولة - المخزون) ÷ الإلتزامات المتداولة

نسب قياس الاقتراض (قياس الرافعة المالية):

Financial Leverage ratios (Debt Ratios)

وهي تهدف إلى التحقق من قدرة الشركة على الوفاء بالتزاماتها قصيرة وطويلة الأجل ومدى اعتماد

الشركة على الاقتراض لتمويل الاستثمارات

- معدل الاقتراض Debet Ratio = إجمالي الإلتزامات ÷ إجمالي الأصول
- معدل الاقتراض إلى حقوق المساهمين (أو الرافعة المالية) Debt to equity Ratio = إجمالي الإلتزامات ÷ حقوق الملكية

نسب قياس القيمة السوقية :Market Value Ratios

وهي تهدف إلى التحقق من مدى توافق سعر السهم في السوق مع قيمة حقوق الملكية في القوائم المالية

وهذه النسب مفيدة أكثر للمستثمرين في الأوراق المالية

- معدل سعر السهم إلى عائدته Price to Earnings Ratio P/E = سعر السهم في السوق ÷ معدل العائد على السهم
- معدل سعر السوق إلى القيمة الدفترية Market to Book Value = سعر السهم في السوق ÷ معدل صافي الأصول للسهم الواحد

هذا وقد إقتصر عرض النسب المالية أعلاه على النسب المالية الأكثر استخداما ولكن يوجد العديد من النسب الأخرى والتي قد تصادفها. في ضوء فهم النسب المالية المذكورة يمكننا فهم فائدة أي نسب مالية. كذلك فإنه قد تستحدث نسب مالية توضح أداء الشركة في جزئية محددة. فمثلا لمعرفة ما إذا كانت شركة ما تنفق على البحوث مثل الشركات الأخرى فإننا نقيس ذلك بنسبة مصاريف البحوث إلى صافي المبيعات. وإذا أردنا كذلك معرفة ما إذا كان الإنفاق على التسويق مبالغا فيه فإننا نقارن بين نسبة مصاريف التسويق إلى صافي المبيعات مقارنة بالشركات المنافسة والفترة السابقة؛ هذا وتستخدم الأرقام والنسب المالية بحسب الهدف من التحليل المالي بحيث تكون بعض الأرقام والنسب المالية أكثر أهمية. فالمقرض يهتم بنسب السيولة، والمستثمر يهتم بنسب الربحية ونسب القيمة السوقية، وهكذا.



وفيما يلي نموذج لورقة عمل الإجراءات التحليلية

إسم العميل:			
الفترة محل المراجعة			
المراجع	التاريخ	المراجع	التاريخ
يعتمد - مدير المراجعة		رقم ورقة العمل	
	٢٠١٩	٢٠٢٠	
ملاحظات	جنيه	جنيه	التغير
	**	**	**
الأصول طويلة الأجل	**	**	**
الأصول المتداولة	**	**	**
المخزون	**	**	**
العملاء والأرصدة المدينة الأخرى	**	**	**
النقدية بالصندوق والبنوك	**	**	**
إجمالي الأصول	**	**	**
حقوق الملكية	**	**	**
رأس المال	**	**	**
إحتياطي قانوني	**	**	**
إحتياطيات أخرى	**	**	**
أرباح مرحلة	**	**	**
إجمالي حقوق الملكية	**	**	**
إلتزامات طويلة الأجل	**	**	**
قروض	**	**	**
منح حكومية	**	**	**
إلتزامات متداولة	**	**	**
موردين وأرصدة دائنة أخرى	**	**	**
مبالغ مستحقة لأطراف ذوي علاقة	**	**	**
إجمالي الإلتزامات	**	**	**
إجمالي الإلتزامات حقوق الملكية	**	**	**

	٢٠١٩	٢٠٢٠	
التغير	جنيه	جنيه	جنيه
%	جنيه	جنيه	جنيه
%*	**	**	**
%*	(**)	(**)	(**)
**	**	**	**
**	**	**	**
	**	**	**
	%*	%*	نسبة مجمل الربح للمبيعات
	%*	%*	نسبة صافي الربح للمبيعات

الفصل التاسع

توثيق أعمال المراجعة

يتضمن هذا الفصل الموضوعات التالية:

- أهمية أوراق العمل.
- الغرض من استخدام أوراق العمل في عملية المراجعة.
- الأمور التي تشتمل عليها أوراق العمل.
- علامات المراجعة.
- برامج المراجعة.
- نموذج لمحتويات الملف الدائم.
- نموذج لمحتويات الملف الجاري.

يتطلب معيار المراجعة المصري رقم ٢٣٠ "توثيق أعمال المراجعة" من مراقب الحسابات توثيق كافة إجراءات المراجعة في أوراق العمل بما يتضمن الأدلة اللازمة لإعداد تقريره، هذا وتتضمن أوراق العمل كل من برامج المراجعة، التحليل المالي، إختبارات الرقابة والتفاصيل ومذكرات وملخصات المراجعة لكل بند من بنود القوائم المالية، المراسلات التي تمت مع العميل؛ وعلى مراقب الحسابات التحقق من اكتمال ملفات المراجعة

بالإضافة لما سبق نصت الفقرة ١٧ من معيار المراجعة المصري رقم ٢٣٠ على "تشمل أوراق عمل المراجعة سجل الموضوعات الهامة التي تمت مناقشتها ومتى ومع من تمت المناقشة. ولا تقتصر تلك الأوراق على تلك التي أعدها المراقب بل قد تشمل مستندات أخرى أعدتها المنشأة مثل بعض محاضر الاجتماعات، وقد يناقش المراقب بعض الموضوعات الهامة مع أطراف أخرى مثل مسؤولي الحوكمة والأطراف الأخرى داخل المنشأة، والأطراف الخارجية مثل الاستشاريين الذين يقدمون خدمات مهنية للمنشأة".

وتعد أوراق العمل هي حلقة الوصل بين النظام المحاسبي للعميل وتقرير مراقب الحسابات ويتم تصنيف أوراق العمل بحسب طبيعتها إلى:

أوراق العمل ذات طبيعة ثابتة توضع بالملف الدائم

أوراق العمل ذات طبيعة متغيرة توضع بالملف الجاري

ويكمن مدى جودة أوراق العمل في مدى تضمينها لكافة الحقائق والمعلومات عن البند محل المراجعة والترقيم والربط بين القوائم المالية وأوراق العمل.

هذا وسوف نتناول فيما يلي عرض موجز لمتطلبات هذا المعيار وكذلك متطلبات معايير المراجعة الأخرى فيما يتعلق بتوثيق إجراءات المراجعة.

أهمية أوراق العمل:

- تساعد في تخطيط وأداء المراجعة.
- تساعد في الإشراف وفحص أعمال المراجعة.
- دليل إثبات على ما أنجز من أعمال المراجعة.
- تدعيم رأي المراجع.
- الأمور التي تؤثر في شكل ومحتوى أوراق العمل
- طبيعة المهمة وشكل تقرير مراجع الحسابات.
- طبيعة أعمال العميل ومدى تعقيدها.
- طبيعة، وحالة سجلات العميل ودرجة الاعتماد على الرقابة الداخلية.
- مدى الحاجة للتوجيه والإشراف وفحص الأعمال المؤداة من المساعدين.

الغرض من استخدام أوراق العمل في عملية المراجعة:

- فهم وتقييم الرقابة الداخلية.
- تصميم إختبارات المراجعة.
- إجراء الإختبارات.
- توصيل النتائج.
- تسجيل المعلومات.
- تحديد وتوثيق الاكتشافات أثناء أداء أعمال المراجعة.
- توثيق أعمال المراجعة.
- تدعيم تقرير المراجعة.
- الدفاع عن النتائج والتوصيات بتقرير تقييم الرقابة الداخلية.
- تتخذ كأساس لفحص وتقييم جودة أعمال المراجعة.
- تتخذ كمرجع للمراجعة التالية.

الأمور التي تشتمل عليها أوراق العمل:

العنوان وتاريخ إعدادها والرقم الإشاري والقائم على إعدادها بالإضافة إلى ما يلي:

- برنامج المراجعة.
- الخرائط التنظيمية.
- خرائط التدفق.
- فحص النظام والرقابة الداخلية.
- فحص البيانات المحاسبية.
- المصادقات.
- الملاحظات والتوصيات.

علامات المراجعة:

قواعد استخدام علامات المراجعة

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

مزايا استخدام علامات المراجعة

- سرعة كتابتها في ورقة العمل.
- تغني عن الإستفسار المتكرر.

- تسهل مراجعة ورقة العمل بسرعة وكفاءة عالية.

هذا ويجب شرح معاني علامات المراجعة سواء في دليل المراجعة الخاص بالمكتب أو في ملف المراجعة من أجل تسهيل فهم الآخرون لما تم إنجازه من أعمال.

برامج المراجعة:

يتضمن برنامج عمل المراجعة كل من أهداف المراجعة، مصدر المعلومات، التقييم المبدئي للرقابة الداخلية بناء على كل من مناقشات وإجراءات لتقييم كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية، نطاق عمل المراجعة، العينة المبدئية وأسس اختيارها، إجراءات المراجعة التي سيتم القيام بها

بصفة عامة أهداف المراجعة الأساسية على مستوى كل بند من بنود القوائم المالية تتمثل في التحقق من صحة تأكيدات الإدارة الوجود والحدوث، الإكمال، الدقة، التقييم، الحقوق والتعهدات، العرض والإفصاح. هذا ويتم تصميم برامج المراجعة على النحو التالي:

- يتم قراءة معيار المحاسبة والتعرف على أسس الإعراف والقياس والإفصاح الخاصة بالبند محل المراجعة

- يتم الرجوع إلى معيار المراجعة المصري ٣١٥ تفهم طبيعة المنشأة من أجل التعرف على كيفية تطبيق الشركة محل المراجعة لمعيار المحاسبة المصري (السياسات والإجراءات).
- الرجوع إلى معيار المراجعة المصري رقم ٣٣٠ إجراءات مواجهة المخاطر، من أجل تحديد إجراءات المراجعة المناسبة لهذا البند.
- الرجوع إلى معيار المراجعة المصري رقم ٥٠٠ أدلة المراجعة لتحديد الأدلة الواجب الحصول عليها لتحقيق أهداف المراجعة

نموذج لمحتويات الملف الدائم

- يشتمل الملف الدائم كحد أدنى على المستندات التالية والتي تحدث سنوياً إذا تطلب الأمر ذلك
- خطاب التكاليف ومذكرة قبول/ الإستمرار مع العميل وخطابات التمثيل/ إقرارات الإدارة الواردة من العميل والمراسلات المتبادلة مع الشركة
 - إقرارات الإستقلالية المعتمدة من فريق عمل المراجعة
 - مذكرة فحص ما قبل الإصدار
 - صور القوائم المالية المعتمدة من العميل
 - صورة الإقرارات الضريبية أو آخر ربط على الشركة
 - توثيق السياسات والتقديرات المحاسبية الهامة المتبعة الشركة (يحدث)
 - صورة السجل التجاري والتراخيص الخاصة لمزاولة النشاط
 - صور اتفاقيات وعقود تأسيس الشركة وأي ملاحق لها
 - صور محاضر اجتماعات مجلس الإدارة والجمعية العامة للمساهمين
 - ملخص خطة العمل وتخصيص فريق العمل
 - تقارير الملاحظات المرفوعة إلى إدارة الشركة
 - توثيق الهيكل التنظيمي والدورة المستندية الشركة
 - تقييم نظام الرقابة الداخلية بالشركة وتحديثاته
 - ملخص بالأطراف ذوي العلاقة وطبيعة التعامل معهم
 - صورة من صكوك وعقود ملكية العقارات والأصول ذات الأهمية
 - صور من شهادات وصكوك الاستثمارات وعقود التمويل طويلة الأجل

محتويات الملف الجاري

تختلف محتويات الملف الجاري بحسب طبيعة نشاط العميل، وفيما يلي نموذج للحد الأدنى من محتويات الملف الجاري:

القوائم المالية

- القوائم المالية المعتمدة من رئيس مجلس إدارة الشركة.
- صورة الإقرار الضريبي المسلم لمصلحة الضرائب.
- مذكرة فحص ما قبل الإصدار.

المراسلات

- صورة من خطاب التكاليف مؤشر عليها بالاستلام من الممثل القانوني للشركة.
- صورة من خطاب التمثيل (إقرار الإدارة).
- صورة من خطاب متطلبات إعداد القوائم المالية مؤشر عليها بالاستلام من الممثل القانوني للشركة.
- صورة من أى مراسلات أخرى تخص السنة محل المراجعة.

ميزان المراجعة والتسويات

- ميزان المراجعة النهائي معتمد ومختوم من العميل.
- قيود التسويات.

الأصول الثابتة

- ورقة عمل إجمالية تشتمل على الأرصدة طبقاً لميزان المراجعة وأية تعديلات عليها حتى يتم الوصول إلى الرصيد طبقاً للميزانية.
- بيان معتمد من الشركة بالأصول الثابتة (شاملاً رصيد أول المدة والإضافات، الإستهادات، رصيد آخر الفترة)، وكذلك الإهلاكات (رصيد مجمع الإهلاك فى ١/١، قسط إهلاك الفترة، الإهلاك المستبعد، مجمع الإهلاك فى ١٢/٣١).
- عينة من قيود الإضافات والإستهادات بجميع مرفقاتها (عقود، فواتير، اعتماد شراء).

الأطراف ذوي العلاقة

- ورقة عمل إجمالية تشتمل على الأرصدة طبقاً لميزان المراجعة وأية تعديلات عليها حتى يتم الوصول إلى الرصيد طبقاً للميزانية.

- أوراق عمل فرعية لكل شركة من الشركات الشقيقة والتابعة يتضمن (رصيد أول المدة، الحركة خلال السنة، رصيد آخر المدة أى تسويات أو إعادة تبويب).
- بيان بالإستثمارات فى شركات شقيقة وتابعة.
- بيان تحليلي بالحسابات الجارية فى شركات شقيقة وتابعة.
- مصادقات من الشركات الشقيقة والتابعة.

المخزون

- ورقة عمل إجمالية تشتمل على الأرصدة طبقاً لميزان المراجعة وأية تعديلات عليها حتى يتم الوصول إلى الرصيد طبقاً للميزانية.
- صورة من محضر الجرد المعتمد من لجنة الجرد وكذلك التقييم النهائي للمخزون معتمد من إدارة الشركة.
- محضر جرد العينة الذي تم بواسطة المراجع ومعتمد من لجنة الجرد.
- صورة من آخر إذن صرف/ إستلام بضاعة للسنة محل المراجعة وكذلك صورة من أول إذن صرف/ إستلام بضاعة للسنة التالية للسنة محل المراجعة
- صورة من عينة لكرتات الصنف.
- شهادات تأييد لأية بضاعة موجودة خارج مخزن الشركة.

العملاء والأرصدة المدينة الأخرى

- ورقة عمل إجمالية تشتمل على الأرصدة طبقاً لميزان المراجعة وأية تعديلات عليها حتى يتم الوصول إلى الرصيد طبقاً للميزانية.
- أوراق عمل تفصيلية (العملاء، أوراق القبض، مصروفات مقدمة، إيرادات مستحقة، موردين أرصدة مدينة، عهد، سلف،)) وذلك بعد فصل العملاء أرصدة دائنة وإعداد ورقة عمل تفصيلية بها لربطها مع أوراق العمل الخاصة بأرصدة دائنة أخرى.
- ورقة عمل فحص التحصيلات من العملاء خلال الفترة من تاريخ القوائم المالية وحتى تاريخ المراجعة
- ميزان مراجعة العملاء عن الفترة من بداية السنة المالية التالية للسنة محل المراجعة حتى تاريخ المراجعة.
- تحليلي بأعمار الديون، الإيرادات المستحقة، المصروفات المقدمة، الموردين أرصدة مدينة.
- مصادقات العملاء والأرصدة المدينة الأخرى.
- ح / الأستاذ لعينة من العملاء والأرصدة المدينة الأخرى

النقدية بالصندوق والبنوك:

- ورقة عمل إجمالية تتضمن أرصدة الصندوق والبنوك والودائع والقروض والسحب على المكشوف طبقاً للرصيد الظاهر بقائمة المركز المالي.
- أوراق عمل فرعية لكل من الصندوق، البنوك، الودائع، خطابات الضمان، الإعتمادات المستندية، القروض، السحب على المكشوف.
- محضر جرد الخزينة مرفق معه صورة من آخر سند صرف / قبض وموقع عليهما من لجنة الجرد.
- مذكرة تسوية البنك مرفق معها مصادقات من البنوك وكشوف حساب البنوك لشهر ديسمبر ٢٠٢٠ ويناير ٢٠٢١ وح/أستاذ عام البنوك.
- بيان بأرصدة البنوك (مدين / دائن) فى نهاية السنة.
- بيان بالودائع البنكية الموجودة فى نهاية السنة وأنواعها وتواريخ إستحقاقها.
- بيان بالإعتمادات المستندية فى نهاية السنة المالية.
- بيان بالشيكات تحت التحصيل.
- بيان مفصل بالقروض موضحاً به العملات التى يتم السداد بها وأصل قيمة القروض وقيمة الأقساط المستحقة، والرصيد فى بداية السنة والمستخدم منه حتى تاريخ المراجعة والفوائد على القروض وطريقة السداد ومرفق معها صور من عقود القروض وفتح الإئتمان.
- بيان بخطابات الضمان يتضمن نوع الضمان، تاريخ منح الضمان، المشروع الصادر عنه، المستفيد من الضمان، البنك المصدر للضمان، قيمة تأمين الضمان.

الموردين والأرصدة الدائنة الأخرى

- ورقة عمل إجمالية تشتمل على الأرصدة طبقاً لميزان المراجعة وأية تعديلات عليها حتى يتم الوصول إلى الرصيد طبقاً للميزانية.
- أوراق عمل تفصيلية (الموردين، أوراق الدفع، المخصصات، مصروفات مستحقة، إيرادات مقدمة، عملاء أرصدة دائنة.....) وذلك بعد فصل الموردين أرصدة مدينة وإعداد ورقة عمل تفصيلية بها لربطها مع أوراق العمل الخاصة بأرصدة مدينة أخرى.
- ورقة عمل تتبع التسديدات خلال الفترة من تاريخ القوائم المالية وحتى تاريخ المراجعة
- مصادقات الموردين وأصحاب الأرصدة الدائنة الأخرى.
- ح / الأستاذ لعينة من الموردين والأرصدة الدائنة الأخرى.
- بيان تحليلي بأرصدة الموردين والأرصدة الدائنة الأخرى.

- بيان بالموردين والأرصدة الدائنة الأخرى التي يمتد تاريخها إلى ما بعد نهاية السنة المالية محل المراجعة.
- بيان بكيفية احتساب مخصص الضرائب المؤجلة.
- خطاب من محامي الشركة بالقضايا المرفوعة من / على الشركة في تاريخ إعداد القوائم المالية.

حقوق الملكية

- ورقة عمل إجمالية تشتمل على الأرصدة طبقاً لميزان المراجعة وأية تعديلات عليها حتى يتم الوصول إلى الرصيد طبقاً للميزانية.
- ورقة عمل إعادة احتساب الإحتياطيات والتوزيعات
- بيان تحليلي يتضمن رأس المال موزعاً على أساس حصة كل مساهم.
- شهادة تفصيلية من البنك بالمبالغ التي تم سدادها تحت الزيادة في رأس المال خلال العام.

المبيعات

- ورقة عمل إجمالية تشتمل على الأرصدة طبقاً لميزان المراجعة وأية تعديلات عليها حتى يتم الوصول إلى الرصيد طبقاً للميزانية.
- ورقة عمل فحص إختبار الرقابة على المبيعات
- ورقة عمل فحص التفاصيل للمبيعات
- بيان بالمبيعات الشهرية وبيان تفصيلي مبيعات شهرين.
- عينة من صور فواتير المبيعات (٥ فواتير مثلاً مرفقاً معها القيود وكافة المستندات المؤيده لها).
- آخر فيدين مبيعات بإرفقاتهما للسنة المالية محل المراجعة، وأول قيدين في السنة التالية بإرفقاتهما.
- صورة من البيان الشهري للأسعار.
- بيان بمرودات المبيعات.

المشتريات

- ورقة عمل إجمالية تشتمل على الأرصدة طبقاً لميزان المراجعة وأية تعديلات عليها حتى يتم الوصول إلى الرصيد طبقاً للميزانية.
- ورقة عمل فحص إختبار الرقابة على المشتريات
- ورقة عمل فحص التفاصيل للمشتريات
- بيان بالمشتريات الشهري وبيان تفصيلي لمشتريات شهرين.
- عينة من صور فواتير المشتريات (٥ فواتير مثلاً مرفقاً معها القيود اكافة المستندات المؤيده لها).

- آخر قيدين مشتريات بإرفقاتهما للسنة المالية محل المراجعة، وأول قيدين في السنة التالية بإرفقاتهما.
- بيان بمردودات المشتريات.

المصروفات العمومية والإدارية

- ورقة عمل إجمالية تشتمل على الأرصدة طبقاً لميزان المراجعة وأية تعديلات عليها حتى يتم الوصول إلى الرصيد طبقاً للميزانية.
- أوراق عمل فحص التفاصيل لكل مصروف على حدة في حدود العينة للمصرفات ذات الأهمية النسبية.
- ورقة عمل فحص المرتبات والإضافي والحوافز الشهرية لشهرين يتضمن تفاصيل المرتب البدلات وضرائب كسب العمل والتأمينات.
- ورقة عمل إعادة احتساب مصروف الإهلاك.
- ورقة عمل التحقق من أن ببوالص التأمين القائمة في ١٢/٣١ تغطي كافة المخاطر التي تواجه الشركة
- بيان تحليلي بالمصروفات العمومية.

الإيرادات الأخرى

- ورقة عمل إجمالية تشتمل على الأرصدة طبقاً لميزان المراجعة وأية تعديلات عليها حتى يتم الوصول إلى الرصيد طبقاً للميزانية.
- أوراق عمل تفصيلية لكل إيراد على حدة.

أرباح إستثمارات في أسهم:

- ورقة عمل إجمالية تشتمل على الأرصدة طبقاً لميزان المراجعة وأية تعديلات عليها حتى يتم الوصول إلى الرصيد طبقاً للميزانية.
- أوراق عمل فرعية لكل شركة من الشركات المستثمر فيها (رصيد أول المدة، الحركة خلال السنة، رصيد آخر المدة وأي تسويات أو إعادة تبويب)
- ورقة عمل إعادة احتساب أرباح الإستثمارات
- صور ميزانيات الشركات المستثمر في أسهمها.

إيرادات فوائد الودائع:

- ورقة عمل إعادة احتساب إيرادات الفوائد
- بيان بالفوائد الدائنة.
- الإشعارات الواردة من البنك.

المصرفات الأخرى:

- ورقة عمل إجمالية تشتمل على الأرصدة طبقاً لميزان المراجعة وأية تعديلات عليها حتى يتم الوصول إلى الرصيد طبقاً للميزانية.
- أوراق عمل تفصيلية لكل مصرف على حدة.

فروق تقييم العملة:

- بيان أسعار العملات الصادر من البنك المركزي في ٢٠٢٠/١٢/٣١
- بيان تحليلي برصيد فروق العملة.
- بيان بكيفية احتساب فروق العملة.

الفوائد التمويلية:

- بيان بالفوائد المدينة حسب نوع الدين.
- صور من عقود القروض.
- الإشعارات الواردة من البنك.

الفصل العاشر

الرقابة على جودة المراجعة

يتضمن هذا الفصل ما يلي:

- ملخص لمتطلبات معايير الرقابة على جودة المراجعة.
- مسئوليات مراقب الحسابات بالنسبة لمهام المراجعة الفردية.
- عناصر الرقابة على الجودة.
- فحص ما قبل الإصدار.

متطلبات معايير الرقابة على جودة المراجعة:

لقد تناول معيار المراجعة المصري رقم (٢٢٠) وكذلك كل من قرار مجلس إدارة هيئة الرقابة المالية رقم ١٤٠ لسنة ٢٠٠٦ عناصر الرقابة على جودة المراجعة. وتتضمن عناصر الرقابة على جودة المراجعة بشكل أساسي طبقاً لمتطلبات لهذه المعايير على كل من مسئولية قادة مكتب المراجعة تجاه الجودة، المتطلبات الأخلاقية والسلوكية، قبول وإستمرار العلاقات مع العملاء، الموارد البشرية، أداء المهام، المراقبة.

ومن ثم فإنه يجب على مراقبي الحسابات الحفاظ على وتدعيم جودة العمل داخل المكتب، وذلك بتصميم وتوثيق أهداف سياسات وإجراءات الرقابة على الجودة في مكتب المراجعة على النحو التالي:

- **المتطلبات المهنية:** حيث يجب على كافة أفراد المكتب الالتزام بمبادئ الاستقلال والأمانة والموضوعية والمحافظة على السرية
- **المهارات والكفاءات:** حيث يجب توافر المعايير الفنية والكفاءة المهنية في أفراد منشأة المراجعة بما يسمح لهم بأداء المهام بالعناية اللازمة
- **تخصيص المهام:** حيث يجب تخصيص أعمال المراجعة لأفراد يتمتعون بدرجة من التدريب الفني والكفاءة المهنية اللازمة لمثل هذه المهام.
- **الإشراف:** حيث يجب التوجيه والإشراف والمتابعة لأعمال المراجعة على كافة المستويات بما يحقق اقتناعاً معقولاً بأن أداء العمل يتم على نحو يتفق مع متطلبات معيار الرقابة على جودة المراجعة.
- **طلب المشورة:** حيث يجب الحصول على المشورة إما من داخل منشأة المراجعة أو خارجها من ذوي الخبرة الملائمة.
- **قبول العملاء واستمرارية التعامل معهم:** حيث يجب على منشأة المراجعة تقييم العملاء المحتملين ومتابعة علاقاتها مع العملاء القائمين بصفة مستمرة مع مراعاة استقلال المنشأة وتوفير الأمانة لدى إدارة منشأة العميل وذلك عند اتخاذ قرار بقبول عميل جديد واستمرارية التعامل مع العميل القائم

■ **المراقبة:** حيث يجب على منشأة المراجعة مراقبة ملائمة وفعالية تطبيق سياسات وإجراءات الرقابة على الجودة.

مسئوليات مراقب الحسابات بالنسبة لمهام المراجعة الفردية:

تقع على عاتق مراقب الحسابات العديد من المسؤوليات فيما يتعلق بمهام المراجعة الفردية وفقاً لمتطلبات معيار المراجعة المصري رقم (٢٢٠) مراقبة الجودة على عمليات مراجعة معلومات مالية تاريخية، نوجزها فيما يلي:

- إعداد دليل إرشادي لسياسات العمل بالمكتب وبرامج المراجعة
- إخطار المراجعين بكل من المسؤوليات الملقاة على عاتقهم، والهدف من الإجراءات التي يجب عليهم أدائها، والأمور ذات العلاقة بعملهم والتي تؤثر على طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة (طبيعة نشاط العميل – المشاكل المحاسبية أو مشاكل المراجعة المحتملة)
- مراقبة تقدم عملية المراجعة للتحقق من إمتلاكهم للمهارات والكفاءة اللازمة لإنجاز المهام الموكلة إليهم، تفهمهم للتوجيهات الصادرة إليهم، إنجاز العمل وفقاً للخطة العامة للمراجعة ولبرنامج المراجعة.
- الاطلاع على الاستفسارات الهامة المتعلقة بالأمر المحاسبية وأمر المراجعة والتي طرأت أثناء عملية المراجعة، مع تقييم أهميتها وإجراء التعديل الملائم لخطة المراجعة وبرنامج المراجعة.
- تسوية الخلافات في الآراء المهنية بين المراجعين المساعدين، مع دراسة مستوى المشورة الملائم.
- يجب إجراء متابعة للعمل المنجز من قبل كل مراجع مساعد، على أن تتم المتابعة بواسطة مراجعين يتمتعون على الأقل بنفس كفاءة المساعد ممن لم يشاركوا في أعمال المراجعة (فحص الزميل) وتستهدف المتابعة التحقق مما يلي:

- إنجاز العمل وفقاً للخطة العامة للمراجعة وبرنامج المراجعة.
- تسوية الأمور الهامة والمناقشات المتعلقة بمهمة المراجعة أو الإشارة إليها في نتائج المراجعة.
- توثيق تقدير الخطر الملازم وخطر الرقابة وأدلة الإثبات التي تم الحصول عليها ونتائج المراجعة بصورة ملائمة.

- تصنيف وفحص وترقيم أوراق العمل
 - تحقيق أهداف إجراءات المراجعة.
- وسوف نتناول في الصفحات التالية شرح مختصر لعناصر الرقابة على جودة المراجعة طبقاً لمتطلبات معيار المراجعة المصري رقم (٢٢٠) وقرار مجلس إدارة هيئة الرقابة المالية رقم ١٤٠ لسنة ٢٠٠٦.

عناصر الرقابة على الجودة:

- أولاً: مسئولية قادة مكتب مراقب الحسابات تجاه الجودة داخل المؤسسة المهنية
- ثانياً: المتطلبات الأخلاقية والسلوكية
- ثالثاً: الإستقلالية
- رابعاً: قبول واستمرار العلاقات مع العملاء
- خامساً: الموارد البشرية
- سادساً: أداء المهام
- سابعاً: المراقبة
- ثامناً: الشكاوى والإدعاءات
- تاسعاً: توثيق عناصر المعيار المصري لمراقبة الجودة

أولاً: مسئولية قادة مكتب مراقب الحسابات تجاه الجودة داخل المؤسسة المهنية

يقصد بقيادة مكتب مراقب الحسابات الشريك التنفيذي وكذلك الشركاء المسئولين عن مهام المراجعة ومسئولي الجودة بمكتب مراقب الحسابات.

١. مسئولية تحقيق الجودة الشاملة

يتحمل الشريك المسئول كامل المسئولية فيما يتعلق بتحقيق الجودة الشاملة على كافة أعمال المراجعة المنوط تكليفه بها على الشركات المقيدة أوراقها بيورصات الأوراق المالية وشركات الإكتتاب العام غير المقيدة بيورصات الأوراق المالية والشركات العاملة في مجال الأوراق المالية وصناديق الإستثمار المنشأة بالبنوك وشركات التأمين وشركات التمويل العقاري وشركات إعادة التأمين وجمعيات التأمين التعاوني

٢. وضع نظام معياري مهني

يضع الشريك المسئول عن العمل نظام معياري مهني مستنداً إلى المفهوم الرقابي في مجال قياس الإلتزام بمتطلبات الأخلاق والسلوك المهني من قبل فريق العمل حتى يمكنه تصحيح الإنحرافات السالبة غير المعتمدة ودعم الجوانب الإيجابية والحفاظ عليها في إطار هذا الإلتزام الذي يكفل استمرارية فاعلية الأداء المهني وعدم مخالفة قواعد تنظيم السلوك المهني والأخلاقي والمتمثلة في الجزئين (أ) و(ب) من الميثاق العام المصري لأداب وسلوكيات مزاولي مهنة المحاسبة والمراجعة والتي تشتمل على ما يلي:

- النزاهة؛
- الموضوعية؛
- الكفاءة المهنية والعناية الواجبة؛
- السرية؛ و

■ السلوك المهني.

٣. الالتزام بالمتطلبات الأخلاقية والسلوكية

يتوصل الشريك المسئول إلى الإستنتاجات فيما يتعلق بمدى الإلتزام بالمتطلبات الأخلاقية والسلوكية ذات العلاقة بموضوع الإستقلالية في أداء أعمال المراجعة وذلك بتحقيق الآتي:

■ الحصول على المعلومات ذات الصلة من المؤسسة وفروعها لتحديد وتقييم الظروف والإرتباطات التي تشكل مخاطر على الإستقلالية المهنية للمؤسسة وتقييم المعلومات الخاصة برصد المخالفات – حال وجودها – التي تتعلق بسياسات وإجراءات الإستقلالية بالمؤسسة لتحديد مخاطرها على إستقلالية الأداء المهني لأعمال المراجعة.

■ إتخاذ الإجراءات المناسبة للقضاء على الإستقلالية أو تخفيضها لمستوى مقبول من خلال تطبيق إجراءات وقائية؛ وفي حالة عدم جدوى ما سبق يجب عليه فوراً إخطار المؤسسة لتوجيهه بإتخاذ الإجراءات المناسبة أو الانسحاب الكلي من هذه المهمة. هذا ويشتمل الجزء (ب) من الميثاق العام المصري لأداب وسلوكيات مزاولي مهنة المحاسبة والمراجعة على سبل الإستقلالية والحماية المقبولة والمصلحة العامة.

٤. قبول الإرتباط المهني مع العملاء واستمراره وأداء خدمات أخرى له

■ يتوصل الشريك المسئول إلى المعلومات التي تساعده في التأكد من أن قبول العميل لا يشكل خطر على مهمة المراجعة أو على مكتب مراقب الحسابات نفسه، هذا وفي حال توفر معلومات للشريك المسئول تمنع المؤسسة مهنياً من قبول مهام المراجعة لم تكن معروفة مسبقاً فعليه الإخطار الفوري للمكتب حتى يتثنى له مهنياً إتخاذ الإجراء المناسب في هذا الصدد.

■ يسعى الشريك المسئول لتوفير الرضاء المهني عن فريق عمل مكتب مراقب الحسابات بأكمله بما في ذلك بما في ذلك الخبراء، فيما يتعلق بكفائتهم وقدراتهم المهنية اللازمة لأداء أعمال المراجعة وفقاً لمتطلبات المعايير المهنية والقوانين واللوائح ذات العلاقة السارية بما يكفل للمؤسسة إصدار تقارير مراجعة ملائمة.

■ أداء مهمة جديدة لعميل قائم: إن قبول أداء مهمة جديدة لعميل قائم تعني دراسة مدى إمكانية تقديم خدمة مهنية أخرى للعميل الحالي بخلاف الخدمة المهنية الجاري تقديمها له، كأن يطلب العميل تقديم خدمات إستشارية أو ضريبية له إضافة إلى تقديم خدمة مراجعة القوائم المالية له، في هذه الحالة يتم الإستناد إلى الدراسة التي تمت للعميل والتي بموجبها تم الموافقة على إستمرار العلاقة معه، بمعنى أنه يشترط في هذه الحالة عدم وجود ثمة موانع من إستمرار العلاقة مع العميل أصلاً. هذا وتنصب الدراسة في

حالة أداء مهمة جديدة لعميل قائم على دراسة طبيعة الخدمة الجديدة بحد ذاتها وأيضاً عدم وجود تعارض ما بين أداء المهمة الحالية للعميل وبين المهمة الجديدة موضوع الدراسة وفيما يلي توضيح لذلك:

- دراسة طبيعة المهمة الجديدة: يتم دراسة إمكانية قبول المهمة الجديدة بشكل مستقل من حيث:
- توافر القدرات والكفاءات والوقت اللازم لدي فريق العمل لأداء المهمة، حيث تتطلب المهمة الجديدة خبرات أو كفاءات غير متوفرة بفريق العمل بمكتب مراقب الحسابات الأمر الذي قد يستدعي الإعتذار عن قبول المهمة؛
- تقييم مدى عدم وجود عوامل تخص المهمة الجديدة تخل بإستقلالية مراقب الحسابات أو فريق العمل المكلف بأداء المهمة الجديدة؛ و
- دراسة عدم وجود موانع أو محاذير قانونية أو مهنية تحول دون أداء المهمة الجديدة، ومن أمثلة ذلك مراجعة قوائم مالية لشركة يكون مراقب الحسابات مساهماً فيها أو قوائم غير مكتملة أو تتضمن غش وتدليس.

■ عدم وجود تعارض ما بين أداء المهمة الحالية والمهمة الجديدة: حيث قد يوجد تعارض بين أداء بعض المهام المهنية وأداء مهام أخرى معها، على سبيل المثال عدم إمكانية تقديم خدمات إمساك الدفاتر لعميل يتم مراجعة قوائمه المالية.

بعد دراسة العوامل المذكوره أعلاه يتم إتخاذ القرار بقبول الإرتباط مع العميل للمهمة الجديدة من عدمه من قبل الشريك المسئول ويتم رفع القرار للشريك التنفيذي لإعتماده، وفي حالة قبول الإرتباط مع العميل للمهمة الجديدة يتم إتخاذ إجراءات التعاقد المناسبة مع العميل للمهمة الجديدة حسب طبيعة المهمة ومدتها ودوريتها.

٥. التوجيه والإشراف وأداء أعمال المراجعة

يتحمل الشريك المسئول في العمل مسؤولية التوجيه والإشراف وأداء أعمال المراجعة وفقاً لمتطلبات المعايير المهنية والقوانين واللوائح ذات العلاقة السارية بما يكفل إصدار تقارير مراجعة ملائمة.

٦. تشجيع ثقافة الحلقات الدراسية التدريبية والإجتماعات والحوار

تقوم قادة مكتب مراقب الحسابات بتشجيع ثقافة الحلقات الدراسية التدريبية والإجتماعات والحوار المباشر وغير المباشر بما يدعم ويعزز رأي مكتب مراقب الحسابات بشأن أهمية الجودة وكيفية تحقيقها عملياً.

٧. التأكد من أن استراتيجية نشاط مكتب مراقب الحسابات تخضع لنظام الجودة

يقوم قادة مكتب مراقب الحسابات من أجل التحقق من أن استراتيجية نشاط مكتب مراقب الحسابات تخضع لنظام الجودة بما يلي:

- تحديد مسؤوليات الإدارة حتى لا تطغى الإعتبارات التجارية على جودة العمل الذي تم أدائه؛
- وضع سياسات وإجراءات مكتب مراقب الحسابات الموجهة نحو تقييم الأداء والمرتببات والمكافآت والترقيات ويشمل ذلك نظام الحوافز الخاصة لتوضيح التزام مكتب مراقب الحسابات بالجودة؛ و
- توفير مكتب مراقب الحسابات للموارد الكافية لتطوير وتوثيق ودعم سياسات مراقبة الجودة وإجراءاتها.

ثانياً: قواعد تنظيم السلوك المهني والأخلاقي

يحدد الميثاق المصري لأداب وسلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة وكذلك كل من معيار المراجعة المصري رقم (٢٢٠) وقرار رئيس هيئة الرقابة المالية رقم ١٤٠ لسنة ٢٠٠٦ إطار المبادئ الأساسية لأخلاقيات المهنة التي يجب أن يتمتع بها المحاسب المهني ويقدم إرشادات بشأن المبادئ الأخلاقية الأساسية ويتعين على المحاسب المهني تطبيق هذا الإطار بهدف تحديد عناصر التهديد التي تشكل خطراً على نهج الالتزام بالمبادئ الأساسية وكذلك لتقييم مدى أهمية هذه التهديدات، وإذا كانت هذه التهديدات هامة وجوهرية لدرجة تستدعي تطبيق أدوات حماية للتخلص منها أو التقليل من أثارها إلى حد مقبول عندئذ يجب عدم التهاون في تطبيق المبادئ الأساسية.

يضع مكتب مراقب الحسابات مجموعة من السياسات والتي تلزم المهنيين أعضاء فريق العمل بعدد من المبادئ الأساسية نذكرها فيما يلي:

المبادئ الأخلاقية والسلوكية

الأمانة والنزاهة

على المحاسب المهني أن يكون مستقيماً وأميناً في كافة علاقاته المهنية، وتتضمن النزاهة المعاملة على أساس يتسم بالعدل والإنصاف والمصادقية، ويلتزم المحاسب المهني بعدم الإشتراك في أي تقارير أو إقرارات أو مكاتبات أو غيرها من المعلومات إذا كانت هذه المعلومات:

- تتضمن بيانات كاذبة أو مضللة بصورة جوهرية؛
 - تتضمن بيانات تم تقديمها تم تقديمها بصورة تتسم بالإهمال وعدم المبالاة أو محذوف منها معلومات يتعين إدراجها إذا كان هذا الحذف يؤدي إلى التضليل.
- ولا يعتبر المحاسب المهني مخالفاً لما ورد أعلاه إذا قدم تقريراً معدلاً.

الموضوعية

يجب أن يتصف المحاسب المهني بالعدل وألا يسمح بالتحيز أو التأثير على الآخرين أو تعارض المصالح أو أي أمر آخر أن يضغى على موضوعيته أو أحكامه الشخصية المهنية أو العملية، هذا ويتعين على المحاسب المهني تجنب العلاقات التي تؤدي إلى تحيز الأحكام الشخصية المهنية أو التأثير عليها بصورة غير مبررة.

الكفاءة المهنية والعناية الواجبة:

على المحاسب المهني أن يقوم بتقديم الخدمات المهنية بالعناية الواجبة والكفاءة والدقة والمثابرة، كما يتعين عليه أن يلتزم بالإستمرار في إكتساب المعلومات والمهارات المهنية والمحافظة عليها على المستوى المطلوب للتأكد من أن العميل يتلقى خدمات مهنية بكفاءة متميزة تواكب أحدث التطورات والتشريعات وأساليب الممارسة المهنية. ويتعين على المحاسب التصرف بالعناية المهنية الواجبة وفقاً للمعايير المهنية والفنية المعمول بها عند تقديم الخدمات المهنية مع الإلتزام بالإطار الزمني. إذا كان كمناسباً يتعين على المحاسب المهني إحاطة العملاء أو غيرهم من مستخدمي الخدمات المهنية بالقيود اللازمة للمهنة لتجنب سوء تفسير أي رأي أو تأكيد لأي حقيقة.

السرية:

على المحاسب المهني أن يحافظ على سرية المعلومات التي يحصل عليها من خلال أدائه لعمله المهني، كما يجب عليه ألا يستخدم أو يكشف عن أي من هذه المعلومات دون ترخيص صريح ومحدد أو عندما يكون هناك حق قانوني أو مهني أو واجب يعطيه الحق بالكشف عنها. ويجب عدم إستخدام المعلومات السرية التي تم الحصول عليها نتيجة لعلاقات مهنية أو علاقات عمل لتحقيق مزايا شخصية للمحاسب المهني أو الغير.

هذا وما إذا قرر المحاسب المهني الإفصاح عن معلومات سرية يدرس ما يلي:

- هل سيتم الإضرار بمصالح أي من الأطراف بما فيهم الغير الذي تتأثر مصالحه إذا وافق العميل على قيام المحاسب المهني بالإفصاح؛
- هل المعلومات المتعلقة بهذا الإفصاح معروفة ومؤيدة مستندياً إلى المدى الذي يمكن للمحاسب المهني من الإفصاح عنها، وعندما يكون الإفصاح غير مؤيد بحقائق ومستندات يتعين على المحاسب المهني إستخدام الحكم الشخصي لتحديد نوعية الإفصاح الذي سيقوم به إن وجد؛ و
- نوعية الاتصالات المتوقعة والجهة المتلقية خاصة وإنه يجب على المحاسب المهني أن يكون لديه قناعة تامة أن الأطراف المتلقية هم الأطراف المناسبة.

تعليمات سرية بيانات العميل:

- عدم جواز إفشاء معلومات أو بيانات العميل إلى أي شخص خارج مكتب مراقب الحسابات أو حتى داخل المجموعة الواحدة بمكتب مراقب الحسابات وبصفة خاصة إلى العميلين طرف العميل؛
- عدم جواز إفشاء أسماء العملاء الذين يقوم مكتب مراقب الحسابات بمراجعة أعمالهم؛
- عدم جواز مناقشة أي بيانات متصلة بمكتب مراقب الحسابات أو عملائه مع الأقارب والأصدقاء؛
- عدم جواز إفشاء معلومات أو بيانات تسلم للمراجعين لمساعدتهم في أعمال المراجعة، على سبيل المثال البيانات والمعلومات التي يتضمنها دليل المراجعة، مستندات وأوراق تستخرج من الملفات الدائمة أو الجارية؛
- عدم جواز إلقاء مسودات أوراق عمل المراجعة والخدمات الأخرى التي تقدم للعميل في سلة مهملات العميل لتجنب قرائنها من العاملين طرف العميل؛
- يمتنع على أي من المراجعين قبول هدايا أو شراء أو بيع أسهم أو حصص طرف العملاء أو إقراض أو الإقراض من أي منهم وعلى ذلك عند دخول أي عميل للمكتب له صلات بأي من المراجعين يجب أن يقوم المراجع بإخطار مكتب مراقب الحسابات فوراً بذلك.

السلوك المهني:

- على المحاسب المهني الإلتزام بالقوانين واللوائح المهنية السائدة والإبتعاد عن كل ما يخل بالمهنة. هذا وعلى المحاسب المهني عندما يقوم بالتسويق والترويج لأعماله عليه ألا يسيئ لسمعة المهنة، وعليه أن يتحلى بالأمانة والصدق وتجنب ما يلي:
- المبالغة في الخدمات التي يمكن أن يقدمها والمبالغة في مؤهلاته أو خبراته؛ و
 - التقليل من شأن أعمال الغير أو عمل مقارنات غير مؤيدة مستندياً.

ثالثاً: الإستقلالية

- السياسات والإجراءات اللازمة لتأكيد إستقلالية مكتب مراقب الحسابات وفريق العمل الهدف من السياسات والإجراءات المتعلقة بالإستقلالية هي حماية أعضاء فريق العمل ومكتب مراقب الحسابات وفروعه الخارجية من أي ضغوط أو تأثيرات على مهمة المراجعة حتى يكونوا مستقلين عن عميل المراجعة.
- يضع مكتب مراقب الحسابات سياسات وإجراءات تهدف إلى تزيده بدرجة تأكيد مناسبة من أن مكتب مراقب الحسابات والعاملين به وكل من يخضع لمتطلبات الإستقلالية – بما في ذلك الخبراء الذين تم التعاقد معهم والعاملين بمكتب مراقب الحسابات – يحافظوا على الإستقلالية طبقاً لمتطلبات للميثاق العام المصري لأداب وسلوكيات مزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة، وتمكن مثل تلك السياسات والإجراءات مكتب مراقب الحسابات مما يلي:

- نقل متطلبات الإستقلالية للعاملين بمكتب مراقب الحسابات ومن يخضع لها:
 - يطلب مكتب مراقب الحسابات من العاملين بمكتب مراقب الحسابات في جميع مستوياتهم التنظيمية التقيد بالقواعد والأحكام والتفسيرات الخاصة بالإستقلال وقواعد سلوك وآداب المهنة ذات العلاقة بالتعامل مع العملاء، ومن أجل تحقيق ذلك يقوم مكتب مراقب الحسابات
 - إعداد قوائم دورية باسماء العملاء وباسماء الأطراف ذات العلاقة بالعملاء، ويجب أن تكون هذه القوائم متاحة للأفراد الذين يحتاجون إليها لتحديد إستقلالهم – ويدخل في ذلك الأفراد الجدد الذين أنضموا إلى مكتب مراقب الحسابات أو إلى أحد فروعها – ويجب أن تتخذ الإجراءات اللازمة لإبلاغ المهنيين بمكتب مراقب الحسابات بأي تغيير في هذه القائمة؛ و
 - الحصول على إقرار دوري مكتوب – عادة سنوياً – من المهنيين العاملين بمكتب مراقب الحسابات يبين أنهم على معرفة بسياسات مكتب مراقب الحسابات الخاصة بالإستقلال، وأنهم لا يحتفظون بأي إستثمارات أو مصالح تخل بالإستقلالية، وأنه لا تحدث أي عمليات مخالفة لسياسات مكتب مراقب الحسابات تجاه موضوع الإستقلال؛
- تحديد الظروف والعلاقات التي تشكل تهديداً للإستقلالية وتقييمها بما يتضمن:
 - مراجعة حسابات مديني مكتب مراقب الحسابات من العملاء بصفة دورية لمعرفة ما إذا كانت أي من المبالغ المستحقة على العملاء قد تقادمت إلى المدى الذي يجعلها تأخذ صفة القرض وقد تؤدي بناء على ذلك إلى الإخلال بإستقلالية مكتب مراقب الحسابات.
 - القروض والضمانات؛
 - وجود علاقات عمل وثيقة مع عملاء مكتب مراقب الحسابات؛
 - العلاقات الأسرية والشخصية؛
 - الإلتحاق بالعمل لدى عميل خدمات التأكيد؛
 - العمل حتى وقت قريب لدى عميل خدمات التأكيد؛
 - إرتباط كبار العاملين بمكتب مراقب الحسابات لمدة طويلة عميل خدمات التأكيد؛ و
 - العمل كمسئول أو عضو مجلس إدارة لدى عميل خدمات التأكيد.
- إتخاذ الإجراء الملائم للقضاء على تلك التهديدات أو تخفيضها لدرجة مقبولة وذلك إذا كان هناك مشكلة لدى أحد أفراد فريق المراجعة القائم بأعمال المراجعة ويتم وصف تضارب المصالح وإذا كان سيشكل خطر على عملية المراجعة يتم تغيير الشخص والإستعانة بأحد أفراد مكتب مراقب الحسابات الآخرين لإتمام عمله، أمر إذا كان الأمر يتعلق بالشريك المسئول عن عملية المراجعة فإنه يتم وصف تضارب المصالح إذا كانت قد تشكل خطر على عملية المراجعة، فإنه على الشريك المسئول الإعتذار عن

العملية والإستعانة بشريك آخر للقيام بالمهمة وإذا كانت الظروف المحيطة لا تسمح فإنه يتم تقديم الإعتذار عن أداء هذه المهمة.

- الانسحاب من المهمة إذا لزم الأمر.

رابعاً: قبول واستمرار العلاقات مع العملاء

سياسات وإجراءات قبول العملاء واستمرارية العلاقة معهم

بالرغم من أن الحصول على عملاء جدد أو الإبقاء على العملاء القدامى لا يعتبر أمراً سهلاً في ظل مهنة تنافسية كمهنة المحاسبة والمراجعة إلا أنه يجب على المراجع أن يكون حريصاً عند تحديده للعملاء المراد التعامل معهم حيث نجد أن الإرتباط ببعض العملاء قد يسبب مخاطر مرتفعة أكبر من النفع الذي يعود على مكتب مراقب الحسابات من التعامل معهم. وبوجه عام يقوم مكتب مراقب الحسابات بمراجعة المتطلبات القانونية والمهنية للتعامل في إختيار عملاءه وفي إستمرار علاقته بهم أو تقديم خدمات إضافية للعملاء القدامى بمكتب مراقب الحسابات.

وفيما يلي عرض لأهم السياسات والإجراءات ذات الشأن والتي تشمل في هذا النطاق دراسة الحالات المحتملة للتعامل مع العملاء، وهي كالتالي

- قبول عميل جديد؛
- الإستمرار مع عميل قائم؛
- أداء مهام جديدة لعميل قائم؛
- قبول التغيير في شروط مهمة المراجعة؛
- الاتفاق على شروط المهمة مع العميل؛ و
- قبول التغيير في شروط مهمة المراجعة.

بالإضافة لما سبق يتم تحديث قاعدة بيانات العملاء بشكل دوري بواسطة المدير الإداري وتعتمد من الشريك التنفيذي، وتشتمل قاعدة البيانات على البيانات التالية (إسم العميل، العنوان، جهات الإتصال، الأتعاب المستحقة، الأتعاب المحصلة، الرصيد، نسبة إجمالي الأتعاب الخاصة بالعميل إلى إجمالي إيرادات مكتب مراقب الحسابات)

يتم حفظ الملفات في المكان المخصص لذلك.

هذا ويتضمن قسم الإجراءات التنفيذية من هذا الدليل تفاصيل سياسات وإجراءات مكتب مراقب الحسابات فيما يتعلق بقبول واستمرار العلاقات مع العملاء.

توثيق قبول العملاء واستمرارية العلاقة معهم

يقوم مكتب مراقب الحسابات بتوثيق السياسات والإجراءات التي يتخذها لقبول العملاء المرتقبين والإستمرارية العلاقة مع العملاء الحاليين بإستكمال مدراء المراجعة بمكتب مراقب الحسابات للنماذج الواردة في قسم الإجراءات التنفيذية بهذا الدليل.

قاعدة بيانات العملاء

يتم تحديث قاعدة بيانات العملاء بشكل دوري بواسطة المدير الإداري وتعتمد من الشريك الرئيسي على أن تشتمل على البيانات التالية (إسم العميل، العنوان، جهات الإتصال، الأتعاب المستحقة، الأتعاب المحصلة، الرصيد، نسبة إجمالي الأتعاب الخاصة بالعميل إلى إجمالي إيرادات مكتب مراقب الحسابات) ويتم حفظ الملفات في المكان المخصص لذلك مع مراعاة ما يلي بالنسبة لملفات المراجعة

خامساً: الموارد البشرية

تهدف سياسات مكتب مراقب الحسابات وإجراءاته الخاصة بالموارد البشرية إلى إستقطاب أهم العناصر الذين يمتلكون المهارات الكافية والخصائص التي تمكنهم من أداء واجباتهم بكفاءة وفاعلية.

سياسات مكتب مراقب الحسابات وإجراءاته الخاصة بالموارد البشرية

توفير عاملين وفريق عمل من ذوي القدرات والكفاءات:

يقوم مكتب مراقب الحسابات بوضع سياسات وإجراءات تهدف إلى تزويده بدرجة التأكد المناسبة من أن لديه ما يكفي من العاملين ذوي القدرات والكفاءات ولديهم الإلتزام بالمبادئ الأخلاقية اللازمة لأداء المهام بما يتماشى مع المعايير المهنية والتنظيمية والمتطلبات القانونية ولتمكين مكتب مراقب الحسابات أو الشركاء المسؤولين من إصدار تقارير ملائمة للظروف.

مناقشة المسائل المعنية بشئون الأفراد:

- التعيين؛
- تقييم الأداء؛
- القدرات؛
- الكفاءات؛
- تنمية المستقبل الوظيفي؛
- الترقى؛
- المرتبات والمكافآت؛ و
- تقدير إحتياجات الأفراد.

تمكن مناقشة مثل تلك المسائل مكتب مراقب الحسابات من تأكيد عدد وخصائص الأفراد المطلوبين لأداء مهام مكتب مراقب الحسابات وتتضمن عملية التعيين في مكتب مراقب الحسابات إجراءات تساعد على إختيار الأفراد الذين يتميزون بالنزاهة مع إمكانية تنمية القدرات والكفاءات اللازمة لأداء الأعمال التي يكلفهم بها مكتب مراقب الحسابات.

تنمية القدرات والكفاءات بعدة طرق تشمل الآتي:

- التعليم المهني؛
- التنمية المستمرة وتشمل التدريب وورش العمل المهنية؛
- خبرة العمل؛ و
- التعلم من فريق أكثر خبرة على سبيل المثال أعضاء آخرين من فريق العمل.

الحفاظ على مستوى ملائم من التنمية المهنية المستمرة:

يؤكد مكتب مراقب الحسابات في سياساته وإجراءاته على الحاجة إلى التعليم المستمر على جميع مستويات الأفراد العاملين بمكتب مراقب الحسابات وتوفير مصادر التدريب والإمكانيات اللازمة لتمكين الأفراد العاملين من تنمية القدرات والكفاءات المطلوبة والحفاظ عليها ويجوز للمكتب استخدام شخص خارجي مؤهل بدرجة مناسبة لهذا الغرض في ظل عدم توافر المصادر الفنية والتدريبية الداخلية أو لأي سبب آخر.

تقييم الأداء وتحديد المرتبات والمكافآت والترقي:

تلقي إجراءات تقييم الأداء وتحديد المرتبات والمكافآت والترقي بمكتب مراقب الحسابات التقدير الملائم والموارد اللازمة لتنمية الكفاءات والإلتزام بالمبادئ الأخلاقية والسلوكية وذلك تتبنى سياسات مكتب مراقب الحسابات في هذا الشأن ما يلي:

- جعل الأفراد مدركين لتوقعات مكتب مراقب الحسابات فيما يخص الأداء والمبادئ الأخلاقية والسلوكية؛
- توفير التقييم والمشورة للعاملين بشأن الأداء والتقدم وتنمية المستقبل الوظيفي؛ و
- مساعدة العاملين على فهم أن الترقي إلى مواقع ذات مسؤولية أكبر يعتمد على جودة الأداء والتمسك بالمبادئ الأخلاقية والسلوكية وأن عدم الإمتثال لسياسات مكتب مراقب الحسابات وإجراءاته قد يؤدي إلى إتخاذ إجراءات تأديبية.

تكليف فريق العمل

تكليف الشريك المسئول بمسئولية كل مهمة وكذلك وضع سياسات وإجراءات تتطلب ما يلي:

- تعرف أعضاء الإدارة العليا والمسئولين عن الحوكمة في منشأة العميل بشخصية الشريك المسئول ودوره؛
- تحلي الشريك المسئول بالقدرات الملائمة والكفاءات والسلطة وأن يكون لديه الوقت الكافي للقيام بهذا الدور؛ و
- تحديد مسؤوليات الشريك المسئول بوضوح ويتم تعريفه بها.

تكليف العاملين بأداء الأعمال المهنية:

يكلف مكتب مراقب الحسابات العاملين الملائمين ذوي القدرات والكفاءات الذين لديهم الوقت الكافي لأداء العمل بما يتفق مع المعايير المهنية والشروط التنظيمية والقانونية وكي يتمكن مكتب مراقب الحسابات أو الشركاء المسئولين من إصدار تقارير ملائمة للظروف.

إجراءات تقييم قدرات العاملين وكفاءتهم:

- يضع مكتب مراقب الحسابات إجراءات لتقييم قدرات الموظفين وكفاءتهم، وتشمل الكفاءات التي تؤخذ في الاعتبار عند تكليف فريق العمل وعند تحديد مستوى الإشراف المطلوب الآتي:
- مدى فهمهم وخبراتهم العملية بالمهام ذات الطبيعة والتعقيد المماثلة ويكون ذلك من خلال التدريب والمشاركة في العمل؛
 - مدى فهمهم للمعايير المهنية والشروط التنظيمية والقانونية؛
 - مدى معرفتهم بالأنشطة التي يقوم العميل بأدائها؛
 - مدى قدرتهم على إتخاذ الأحكام الشخصية المهنية؛ و
 - مدى فهمهم لسياسات وإجراءات مراقبة الجودة الخاصة بمكتب مراقب الحسابات.

مهام مسئول المواد البشرية داخل مكتب مراقب الحسابات

التوظيف:

تهدف سياسات مكتب مراقب الحسابات وإجراءاته الخاصة بالتوظيف إلى توفير درجة معقولة من القناعة بأن موظفي مكتب مراقب الحسابات المهنيين يمتلكون المهارات الكافية والخصائص التي تمكنهم من أداء واجباتهم بكفاءة.

السياسات والإجراءات:

يضع مكتب مراقب الحسابات السياسات والإجراءات الواجبة لتعيين الموظفين الذين لديهم المهارات الكافية والخصائص التي تمكنهم من القيام بالأعمال المناطة إليهم بشكل ملائم ومما يساعد على تحقيق ذلك ما يلي:

- تخطيط إحتياجات مكتب مراقب الحسابات من الموظفين في جميع المستويات والخبرات المطلوبة وإنشاء أهداف كمية للتوظيف مبنية على عدد عملاء مكتب مراقب الحسابات الحاليين والنمو المتوقع وسرعة دوران الأفراد والترقيات الفردية والتقاعد؛
- تصميم برنامج لتحقيق أهداف التوظيف بحيث يوفر ما يلي:
 - تحديد مصادر الحصول على الموظفين المرشحين للتعيين؛
 - وسائل الإتصال بالأفراد المتوقع تعيينهم؛
 - وسائل إجتذاب المرشحين للوظائف وإعلامهم عن مكتب مراقب الحسابات؛
 - وسائل تقييم وإختبار الأفراد المرشحين للتعيين؛
- العمل على زيادة نسبة الموظفين الفنيين ووضع خطة مناسبة للوظائف المهنية في مكتب مراقب الحسابات وتبني قانون مناسب للحوافز لاستقطاب الكفاءات المهنية المناسبة؛
- إفادة أشخاص المسؤولين عن التوظيف عن إحتياجات مكتب مراقب الحسابات من الأفراد الفنيين وأهداف برامج التوظيف؛
- دراسة نتائج التوظيف بصفة دورية لمعرفة ما إذا كانت قد تحققت أهداف التوظيف وسد إحتياجات مكتب مراقب الحسابات من الأفراد المؤهلين؛ و
- التحقق من خلفية المرشحين للتعيين وتوثيق مؤهلاتهم بوسائل مناسبة والتحقق من إتساقها مع متطلبات مكتب مراقب الحسابات، ومن ذلك
 - تحدي الخصائص المطلوبة توافرها في المتقدمين للتعيين مثل الذكاء، الأمانة والنزاهة، الدافعية إلى العمل، ومدى تقبلهم للعمل المهني؛
 - تحديد المؤهلات والخبرات المطلوبة سواء على مستوى بداية التعيين أو في المستويات الأكثر خبرة ومن ذلك المستوى الأكاديمي، الشهادات المهنية، الإنجازات الشخصية، الخبرات العملية، والإهتمامات الشخصية؛
 - وضع إرشادات يجب إتباعها عند توظيف أفراد في المواقف غير العادية مثل تعيين أقارب موظفي مكتب مراقب الحسابات أو أقارب العملاء، إعادة تعيين موظفين سابقين، وتعيين موظفي العميل؛

- الحصول على معلومات عن خلفية المتقدمين للوظائف وتوثيق مؤهلاتهم بوسائل مناسبة مثل السيرة الذاتية، نماذج طلبات التعيين، المقابلات الشخصية، السجلات الأكاديمية من الجامعات والكليات، الأشخاص الذين يمكن الرجوع إليهم، شهادات الخبرة السابقة؛ و
- تقييم مؤهلات الموظفين الجدد، ويدخل في ذلك من تم تعيينهم بغير طرق التوظيف المعتادة ومثال ذلك الذين تم تعيينهم رأساً في وظائف إشرافية أو نتيجة الاندماج مع مكتب آخر أو نتيجة شراء مكتب قائم للتأكد من توافق متطلبات مكتب مراقب الحسابات ومستوياته الفنية فيهم.

التطور المهني والتدريب لموظفي مكتب مراقب الحسابات:

توفر سياسات وإجراءات مكتب مراقب الحسابات الخاصة بالتطوير المهني تأكيداً معقولاً بأن موظفي مكتب مراقب الحسابات لديهم المعرفة الضرورية للقيام بمسئولياتهم المهنية، ويسعى مكتب مراقب الحسابات بصفة مستمرة إلى تنمية المهارات المهنية لموارده البشرية وتحديث تدريبهم الفني وتمكينهم من الإحاطة بأحدث التطورات ذات العلاقة بالمهنة.

السياسات والإجراءات:

يضع مكتب مراقب الحسابات السياسات والإجراءات الملائمة لتطوير تدريب العاملين بمكتب مراقب الحسابات من موظفين وشركاء وذلك كما يلي:

■ وضع إرشادات ومتطلبات لبرنامج مكتب مراقب الحسابات الخاص بالتعليم المستمر والتطوير المهني وإبلاغ العاملين بمكتب مراقب الحسابات بهذه الإرشادات للتأكد من أن العاملين المهنيين بمكتب مراقب الحسابات يحصلون على المعرفة المطلوبة لتمكينهم من أداء المسؤولية الملقاة عليهم بالشكل المطلوب، ومن الإجراءات التي تساعد على تحقيق ذلك:

- تكليف شخص أو مجموعة أشخاص بإعداد وتنفيذ وتطوير متطلبات برامج مكتب مراقب الحسابات والخاصة بالتطوير المهني والتعليم المستمر مع إعطائهم السلطة اللازمة؛

- مراجعة البرامج التي تم إعدادها بواسطة أشخاص مؤهلين لذلك ويجب أن تحتوي تلك البرامج على بيان بالأهداف والمتطلبات السابقة من التعليم والخبرة؛

- إعداد برنامج تعريف لموظفي مكتب مراقب الحسابات المعينين حديثاً بما يمكنهم من التعرف على المسؤوليات المهنية وسياسات وإجراءات مكتب مراقب الحسابات؛

■ تحديد متطلبات التعليم المهني المستمر بمكتب مراقب الحسابات لكل مستوى وظيفي مع مراعاة ما يلي:

- الأخذ في الاعتبار المتطلبات التي تعتمدها الهيئة العامة للرقابة المالية أو أي متطلبات إختيارية تتطلبها سياسات مكتب مراقب الحسابات؛

- تشجيع الإشتراك في أي برامج خارجية للتعليم المهني المستمر؛
- تشجيع الإنضمام إلى عضوية الهيئات والجمعيات المهنية مثل جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية و ACCA و CPA؛
- تشجيع موظفي مكتب مراقب الحسابات على الإشتراك في أي لجان مهنية وفي إعداد مقالات أو الإشتراك في أي أنشطة مهنية أخرى؛ و
- مراقبة ومتابعة برامج التعليم المهني المستمر والإحتفاظ بسجلات كافية عنها سواء على مستوى مكتب مراقب الحسابات أو على المستوى الفردي، وذلك بصفة دورية بغرض التأكد من كفاءة وفاعلية برامج التدريب والنظر في مدى الحاجة إلى أي برامج جديدة وإعادة النظر في البرامج التدريبية غير الفعالة.
- تزويد موظفي مكتب مراقب الحسابات بمعلومات عن أية تطورات حديثة ذات علاقة بالمهنة، من خلال إتخاذ الإجراءات التالية:
- تزويد موظفي مكتب مراقب الحسابات بأية معايير مهنية لها صفة العمومية مثل إصدارات الهيئة العامة للرقابة المالية ومعايير المحاسبة والمراجعة المصرية والدولية؛
- توزيع أي إصدارات في نواحي متخصصة على الأشخاص المسؤولين عن هذه الأمور مثل تعليمات وإصدارات مصلحة الضرائب وغيرها من الهيئات الرقابية
- توزيع أدلة سياسات وإجراءات مكتب مراقب الحسابات على الموظفين المهنيين بمكتب مراقب الحسابات؛ و
- بالنسبة لبرامج التدريب التي ينفذها مكتب مراقب الحسابات يجب إعداد مواد التدريب أو الحصول عليها من خارج مكتب مراقب الحسابات ويجب إختيار المدربين المناسبين لتقديم هذه البرامج.
- مساعدة المهنيين بمكتب مراقب الحسابات على إختيار الدورات التدريبية الملائمة لظروف وإحتياجات مكتب مراقب الحسابات من إكتساب الخبرات في الأنشطة المتخصصة، من خلال إتخاذ الإجراءات التالية:
- تشجيع الإلتحاق ببرامج التعليم الخارجية لتنمية المهارات والخبرات في نواحي متخصصة مثل مراجعة حسابات البنوك والمؤسسات المالية؛
- تشجيع العضوية والإشتراك في منظمات ذات صلة بالأنشطة المتخصصة؛ و
- توفير المراجع الفنية التي تتعلق بمراجعة حسابات الصناعات المتخصصة.
- تحقيق درجة ملائمة من التدريب على رأس العمل، من خلال إتخاذ الإجراءات التالية:
- تأكيد أن التدريب على رأس العمل يعد جزء أساسي من تنمية مهارات العاملين؛

- تشجيع العاملين المهنيين بمكتب مراقب الحسابات الذين يشغلون وظائف إشرافية على تدريب وتنمية قدرات مساعديهم؛ و
- مراقبة العمليات للتحقق من أن العاملين المهنيين بمكتب مراقب الحسابات يحصلون على خبرات متنوعة ويعملون تحت إشراف أشخاص مختلفين وكذلك يحصلون على الخبرات التي تتطلبها الأنظمة واللوائح الخاصة بالمهنة.

تقييم أداء العاملين وترقيتهم:

توفر سياسات وإجراءات مكتب مراقب الحسابات الخاصة بتقييم أداء الموظفين وترقيتهم تأكيداً معقولاً بأن الموظفين على علم بطبيعة عملهم ومسئولياتهم الحالية وما هو المطلوب منهم لكي يتقدموا من الناحية المهنية بمكتب مراقب الحسابات، وأن الموظفين الذين أختيروا للترقية لديهم المؤهلات الضرورية للقيام بالمسئوليات التي ستلقى على عاتقهم، وفيما يلي المتطلبات المهنية والتنظيمية ذات العلاقة بتقييم الموظفين وترقيتهم والسياسات والإجراءات ذات العلاقة.

السياسات والإجراءات:

- إبلاغ الموظفين المهنيين بمكتب مراقب الحسابات بسياسات وإجراءات مكتب مراقب الحسابات لتقييم الأداء والترقية، وذلك عن طريق:
 - إعداد إرشادات تصف المسؤوليات لكل مستوى وظيفي ومستوى الأداء المتوقع والمؤهلات الضرورية للترقية إلى المستوى الوظيفي الأعلى؛
 - تحديد المقاييس التي ستؤخذ في الاعتبار لتقييم أداء الأفراد ومهاراتهم المتوقعة مثل المعرفة الفنية، القدرة التحليلية، مهارات الإتصال، القيادة والخبرات التدريبية، الحصول على المؤهلات المهنية؛
 - وجود دليل لإبلاغ الموظفين المهنيين بمكتب مراقب الحسابات بسياسات وإجراءات الترقية.
- الإلتزام بمقاييس موضوعية لتقييم الموظفين المهنيين، وذلك عن طريق ما يلي:
 - جمع معلومات عن أداء الموظفين وتقييم المعلومات؛
 - تحديد مسؤوليات ومتطلبات التقييم عند كل مستوى موضحاً بها من يقوم بعملية التقييم ومتى يتم إعدادها؛ و
 - استخدام نماذج لتقييم أداء الموظفين.
- تقييم أداء الموظفين المهنيين دورياً، وذلك عن طريق ما يلي:
 - يجب موافاة الموظف المهني بأهداف التقييم؛
 - يجب مناقشة تقرير التقييم من قبل من قام بإعداده مع الموظف المهني محل التقييم؛

- يجب مراجعة تقارير التقييم – التي يتم إعدادها بعد كل عملية مراجعة – للتحقق من أن الموظفين قد عملوا مع أشخاص مختلفين وأنه قد تم تقييمهم بصورة موضوعية؛ و
- يجب التحقق من أن التقييم قد تم في الوقت المناسب.
- إبلاغ الموظفين المهنيين بنتائج تقييمهم بشكل دوري وإتاحة الفرصة لهم لتحسين أدائهم، ويراعى أخذ كل من مستوى الأداء وأهداف مكتب مراقب الحسابات والفرص الوظيفية المتاحة في الاعتبار عند التقييم.
- الإتساق في تنفيذ سياسات وإجراءات تقييم أداء وقرارات الترقية ومراجعة نظام تقييم الأفراد بصورة دورية، وذلك للتحقق مما يلي:
 - ما إذا كانت إجراءات التقييم والتوثيق يتم تنفيذها في الوقت المناسب؛
 - أن المتطلبات المحددة للترقية يتم تحقيقها؛
 - أن القرارات الخاصة بالترقيات تتفق مع قرارات التقييم؛ و
 - الاعتراف بالأداء المتميز للموظفين المهنيين الذين لديهم خبرات ومهارات مميزة ومنحهم ترقيات ومسئوليات تتفق مع كفاءتهم
- تحديد الجهة المناط بها إتخاذ قرارات الترقية وإنهاء الخدمة، والقيام بالمقابلات الشخصية بغرض تقييم الأشخاص المرشحين للترقية مع توثيق نتائج المقابلات الشخصية والإحتفاظ بالسجلات المناسبة

سادساً: أداء المهام

- أداء المهام تعكس الفكر العام للمكتب لأداء أعمال المراجعة والتأكد من أن القيام بأعمال المراجعة تم وفقاً للمتطلبات المهنية والقانونية ولتحقيق هذا الهدف يتطلب الأمر القيام ببعض المهام المكتملة لأداء أعمال المراجعة ومنها أعمال خاصة بالإشراف على الأعمال المؤداة وإصدار توجيهات لفريق العمل بشأن أداء المهام المكلفين بها وذلك إضافة إلى بعض الأعمال الرئيسية والتي تشمل:
- تحديد مسؤوليات العمل؛
 - التعرف على طبيعة المنشأة؛
 - دراسة المسائل المتعلقة بالمخاطر؛
 - التعرف على المشاكل التي تطرأ أثناء عملية الفحص ووضع قيود لها؛ و
 - وضع البرنامج التفصيلي لأداء المهام.
- وأخيراً يجب أن يعمل قادة مكتب مراقب الحسابات على توضيح الأهداف الرئيسية والفرعية من القيام بمهمة المراجعة والتحقق من أن القيام بالأعمال قد تم في إطار تحقيق هذه الأهداف. وللقيام بذلك يجب على فريق العمل دراسة الأمور التالية:

- إذا كان قد تم أداء العمل بما يتفق مع المعايير المهنية والمتطلبات القانونية؛
- قد طرأت أمور هامة تحتاج إلى دراسة؛
- قد تمت الإستشارات اللازمة وما إذا كان قد تم توثيق النتائج المترتبة عليها وتنفيذها؛
- كانت هناك حاجة لمراجعة طبيعة وتوقيت ومدى العمل الذي تم أدائه؛
- كان العمل الذي تم أدائه يعزز ما تم التوصل إليه من نتائج وأنه قد تم توثيقه بالصورة الملائمة؛
- كانت أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها كافية وملائمة لدعم تقرير المراقب؛ و
- كان قد تم تحقيق أهداف إجراءات المهمة.

هذا إلى جانب القيام ببعض المهام الأساسية كالإشراف على أعمال المراجعة وتوثيقها وسوف يتم التعرض لهذه النقاط بالتفصيل في موضعها من نظام الجودة.

ومن أهم المهام التي يجب على قادة مكتب مراقب الحسابات إنجازها في إطار أداء المهام تعيين فريق العمل الذي سوف يتم تخصيصه لأداء هذه المهمة وسوف نتعرض لهذه النقطة في الجزء التالي بالتفصيل. تتطلب عملية أداء المهام القيام بتخصيص المساعدين للعمليات، التشاور، الإشراف، وفحص ما قبل الإصدار.

ويتناول القسم الثالث من هذا الدليل "الإجراءات التنفيذية لنظام جودة المراجعة" شرح لكل إجراء من الإجراءات المذكورة أعلاه.

سابعاً: المراقبة

يضع مكتب مراقب الحسابات سياسات وإجراءات توفر التأكيد المعقول بأن الإجراءات المتعلقة بعناصر معيار مراقبة الجودة الأخرى يتم تطبيقها بفاعلية ويمكن أن تعد الإجراءات الخاصة بالمراقبة وأن تؤدي بواسطة أشخاص من داخل مكتب مراقب الحسابات أو بواسطة أشخاص خارجيين يعملون بالنيابة عن إدارة مكتب مراقب الحسابات ولذلك:

■ يضع مكتب مراقب الحسابات سياسات وإجراءات تهدف إلى تزويده بدرجة التأكد المناسبة بأن السياسات والإجراءات المتعلقة بنظام مراقبة الجودة مناسبة وكافية وتعمل بفاعلية وملتزم بها عملياً وتتضمن تلك السياسات فحصاً دورياً على المهام المتعلقة بمراجعة الشركات التي تخضع لرقابة هيئة الرقابة المالية؛

- تهدف مراقبة الألتزام بسياسات مراقبة الجودة وإجراءاتها إلى تقديم تقييم عما يلي:
- التمسك بالمعايير المهنية والشروط التنظيمية والقانونية؛
- ما إذا كان هناك نظام مراقبة للجودة بصورة ملائمة وتم تنفيذه بفاعلية؛ و

- ما إذا قد تم تطبيق سياسات وإجراءات مكتب مراقب الحسابات الخاصة بمراقبة الجودة بصورة ملائمة بحيث تكون التقارير التي يصدرها مكتب مراقب الحسابات ملائمة للظروف.
- وتتوقف إجراءات مراقبة الجودة المستخدمة على الإجراءات الرقابية التي أنشأها مكتب مراقب الحسابات وتوزيع المسؤوليات داخل مكتب مراقب الحسابات لتنفيذ سياساته وإجراءاته الخاصة بمعيار مراقبة الجودة وبيين ما يلي عرضاً للمتطلبات المهنية والقانونية والسياسات والإجراءات ذات العلاقة بهذا العنصر.

السياسات والإجراءات

يضع مكتب مراقب الحسابات السياسات والإجراءات الملائمة التي من شأنها توفير تأكيد معقول بأن الإجراءات المتعلقة بعناصر معيار مراقبة الجودة الأخرى يتم تطبيقها بفاعلية ومما يساعد على تحقيق مايلي :

- تحديد أهداف وإجراءات وإرشادات المراقب على أعمال مكتب مراقب الحسابات وذلك من خلال ما يلي:

- تحديد الأهداف ومراجعة البرامج التي تستخدم للقيام بأنشطة المراقبة على أعمال مكتب مراقب الحسابات؛
- توفير إرشادات لمدى العمل الذي سيتم والمقاييس التي ستستخدم لأختيار العمليات للفحص؛
- تحديد وقت ومدى تكرار أنشطة المراقبة على أعمال مكتب مراقب الحسابات؛ و
- وضع إجراءات لحسم الخلافات التي قد تحدث بين الفاحصين وبين الأفراد الذين قامو بتنفيذ العمليات.

- تحديد مؤهلات الأفراد المشتركين في أنشطة المراقبة على أعمال مكتب مراقب الحسابات وكيفية أختيارهم، وذلك عن طريق تحديد الشروط الواجب توافرها في الفاحصين ويشمل ذلك مستويات مسؤوليتهم في مكتب مراقب الحسابات ومتطلبات المعرفة المتخصصة.

- يسعى مكتب مراقب الحسابات عند وضع سياسات وإجراءات إلى تحقيق مايلي:

- شمول نطاق الفحص الداخلي لجميع عناصر الرقابة النوعية؛
- شمول نطاق المراقبة على أعمال مكتب مراقب الحسابات لجميع خدمات المحاسبة والمراجعة التي يقدمها مكتب مراقب الحسابات لعملائه والتي يقترن أسم مكتب مراقب الحسابات بها عن طرق إصدار تقرير تحكمه معايير مهنية؛
- شمول نطاق الفحص الداخلي الدورى لجميع الشركاء بمكتب مراقب الحسابات الذين وقعوا تقارير خلال الفترة الخاضعة للفحص الداخلى الدورى؛

- شمول نطاق الفحص الداخلى الدورى على عينة كافية من العمليات المنفذة خلال المدة الخاضعة للفحص لتحقيق درجة معقولة من القناعة بنتائج الفحص؛
- استخدام الفحص الداخلى كأداة لتقييم الرقابة النوعية للمكتب والتعرف على أوجه الضعف به وأخذ الإجراءات المناسبة لتحسين فعاليته؛
- استخدام الفحص الداخلى كأداة لتطوير كفاءة العاملين مكتب مراقب الحسابات وتحسين أدائهم؛
- توثيق الفحص الداخلى الدورى ونتائجه بما لا يتعارض مع مسئولية الموظف المهني للحفاظ على سرية المعلومات التى حصل عليها من العملاء؛ و
- الاحتفاظ بنتائج الفحص الداخلى حتى يتم خضوع مكتب مراقب الحسابات للفحص الداخلى الدورى التالى.
- إعداد تقرير بنتائج المراقبة على أعمال مكتب مراقب الحسابات إلى الشريك التنفيذي ومتابعة الإجراءات التى أُنخذت، وذلك عن طريق ما يلي:
- مناقشة نتائج المراقبة على أعمال مكتب مراقب الحسابات للعمليات التى تم فحصها مع المشرفين على هذه العمليات؛
- مناقشة نتائج المراقبة على أعمال مكتب مراقب الحسابات مع أفراد المستوى الإدارى المناسب؛
- إعداد تقرير بنتائج المراقبة على أعمال مكتب مراقب الحسابات وتوصياته إلى الشريك التنفيذي بالإضافة إلى أى خطوات تصحيحية أُنخذت أو جاري أخذها؛ و
- التحقق من تنفيذ أى خطوات تصحيحية تم التخطيط لها.

ثامناً: الشكاوى والإدعاءات

السياسات والإجراءات

- ينبغي عمل مكتب مراقب الحسابات وضع سياسات وإجراءات تهدف إلى تزويده بدرجة التأكد المناسبة من انها تتعامل بصورة ملائمة مع :
- الشكاوى والإدعاءات بأن العمل الذى قام مكتب مراقب الحسابات بأدائه لا يتماشى مع المعايير المهنية والشروط الرقابية والقانونية؛ و
 - أدعاءات عدم الألتزام بنظام الجودة الخاص بمكتب مراقب الحسابات.

مصادر الشكاوى والإدعاءات

- يمكن أن تنشأ الشكاوى والأدعاءات (باستثناء التى لا تتسم بالجدية والمصدقية) من داخل أو خارج مكتب مراقب الحسابات ويمكن أن يكون قد قدمها العاملين بمكتب مراقب الحسابات أو الغير ويمكن أن يتلقاها أعضاء الفريق المهام أو غيرهم من العاملين بمكتب مراقب الحسابات.

قنوات تلقي الشكاوى

يُنشئ مكتب مراقب الحسابات كجزء من هذه العملية قنوات محددة يوضح للعاملين بمكتب مراقب الحسابات للحديث عن أى مخاوف بطريقة تمكهم من التقدم بشكواهم دون خوف.

التحقيق في الشكاوى

يحقق مكتب مراقب الحسابات فى مثل تلك الشكاوى والأدعاءات وفقاً للسياسات والإجراءات الموضوعية ويشرف على التحقيق شريك ذو خبرة وملائمة وصلاحيات داخل مكتب مراقب الحسابات ولكن خلال ذلك ليس له علاقة بالمهمة، ويشمل ذلك الاستعانة بمستشار قانونى إذا لزم الأمر.

ردود الأفعال على نتائج التحقيق

يتخذ مكتب مراقب الحسابات الإجراءات المناسبة كما هو وارد فى الفقرة (٨٣) من المعيار المصرى لمراقبة الجودة إذا ما أشارت نتائج التحقيق إلى أوجه قصور فى وضع أو تشغيل سياسات مراقبة الجودة فى المكاتب وأجرائها أو إلى عدم التزام فرد أو أفراد بنظام مراقبة الجودة بمكتب مراقب الحسابات كما يلي:

- إتخاذ الإجراءات التصحيحية الملائم فيما يتعلق بمهمة أو أحد العاملين المهنيين بمكتب مراقب الحسابات؛
- إبلاغ المسؤولين عن التدريب والتنمية المهنية بذلك بالمستجدات؛
- إجراء التغييرات اللازمة على سياسات وإجراءات مراقبة الجودة؛ و
- إتخاذ إجراء تأديبي ضد من لا يلتزم بسياسات وإجراءات مكتب مراقب الحسابات.

تاسعاً: توثيق عناصر المعيار المصرى لمراقبة الجودة

طبقاً لمعيار مراقبة الجودة الصادر عن الهيئة العامة للرقابة المالية يتم توثيق تلك العناصر كما يلي :-

- يسعى مكتب مراقب الحسابات إلى وضع سياسات وإجراءات تطلب توثيقاً مناسباً لتقدم دليلاً على تشغيل جميع عناصر مراقبة الجودة لديه؛
- يرجع القرار للمكتب حول كيفية توثيق مثل هذه الأمور فعلى سبيل المثال، يمكن أن إستخدام قواعد البيانات لتوثيق أمور مثل مصادقات الأستقلالية وتقييم الأداء ونتائج مراقبة الفحص؛
- تشمل العوامل التي تتخذ فى الحسبان عند تحديد شكل التوثيق ومحتواه كأدله على تشغيل كل عنصر من عناصر نظام مراقبة الجودة كالأتى :

- درجة الصلاحيات التي يحظى بها كل العاملين ومكتب مراقب الحسابات؛
- طبيعة وتعقيد ممارسات وتنظيم مكتب مراقب الحسابات؛ و
- يحتفظ مكتب مراقب الحسابات بهذا التوثيق فترة من الوقت تكفى بالسماح لأولئك الذين يقومون بإجراءات المراقبة بتقييم التزام مكتب مراقب الحسابات بنظام مراقبة الجودة أو بالقوانين واللوائح ولفترة أطول إذا لزم الأمر.

فحص ما قبل الإصدار

تعريفات هامة:

فحص ما قبل الإصدار: هي عملية مصممة لتقديم تقييم موضوعي عن الأحكام الجوهرية التي أتخذها فريق العمل والاستنتاجات التي توصلوا إليها عند صياغة التقرير وذلك قبل إصدار تقرير مراقب الحسابات.

فاحص ما قبل الإصدار: هو شريك أو شخص آخر من المكتب أو شخص من خارج المكتب مؤهل تأهيل مناسب ويتوافر لديه الخبرة الملائمة والكافية والصلاحية لتقييم الأحكام الهامة التي قدمها فريق العمل والاستنتاجات التي توصلوا إليها.

المنشأة المقيدة: هي منشأة قُيدت أسهمها وأوراقها المالية في سوق أوراق مالية أو تتداول أسهمها طبقاً لأحكام قانون سوق أوراق المالية معترف بها.

مهام فحص ما قبل الإصدار:

■ يتعلق فحص ما قبل الإصدار عادة بالمناقشة مع الشريك المسئول فيما يتعلق بفحص القوائم المالية أو أية معلومات أخرى متعلقة بالموضوع والتقرير وعلى وجه الخصوص ما إذا كان التقرير يعتبر ملائماً، وتتعلق أيضاً بفحص أوراق عمل منتقاة متعلقة بالأحكام الشخصية الجوهرية التي أتخذها فريق العمل والنتائج التي توصلوا إليها ويعتمد مدى الفحص على تعقد المهمة وإحتمالية خطر ألا يكون التقرير ملائماً للظروف، ولا يقلل فحص ما قبل الإصدار من مسؤوليات الشريك المسئول.

يشمل فحص ما قبل الإصدار بالنسبة لمراجعة القوائم المالية للشركات المقيدة دراسة ما يلي:

- تقييم فريق العمل لإستقلالية المؤسسة فيما يتعلق بمهمة المراجعة المحددة؛
- المخاطر الجوهرية التي تم تحديدها أثناء القيام بمهمة المراجعة طبقاً لمعيار المراجعة المصري رقم (٣١٥) "تفهم المنشأة وبيئتها وتقييم مخاطر التحريف الهام" وردود الأفعال لتلك المخاطر طبقاً لمعيار المراجعة المصري (٣٣٠) "إجراءات المراقب لمواجهة المخاطر التي تم تقييمها" ويشمل ذلك تقييم فريق العمل ورد فعله تجاه خطر الغش؛
- الأحكام الشخصية التي أتخذت وخاصة ما يتعلق بالأهمية النسبية والمخاطر الجوهرية؛
- ما إذا كان قد تم إجراء التشاور الملائم بشأن أمور تتعلق باختلافات الرأي أو غير ذلك من الأمور الصعبة أو الأمور محل الخلاف والنتائج المترتبة على تلك المشاورات؛
- تحديد أهمية التحريفات المصوبة وغير المصوبة وحسمها أثناء المهمة؛
- الأمور التي يجب إبلاغها لإدارة العميل وأولئك المسئولين عن الحوكمة فيها والأطراف الأخرى مثل الجهات التنظيمية والرقابية إذا دعت الحاجة إلى ذلك؛

- ما إذا كانت مستندات المراجعة المنتقاة للفحص تعكس العمل الذي تم أدائه فيما يتعلق بالأحكام الشخصية الجوهرية وتدعم النتائج التي تم التوصل إليها؛ و
- ملاءمة التقرير الذي سيتم إصداره.
- يجوز أن يتضمن فحص ما قبل الإصدار لمهام مراجعة القوائم المالية التاريخية بخلاف مراجعة القوائم المالية للشركات المقيدة بعض من تلك الإعتبارات أو كلها اعتماداً على الظروف.
- يضع المكتب سياسات وإجراءات لأداء مهام ملائمة تتطلب فحص مراقبة الجودة على المهام للتوصل الى تقييم موضوعي للأحكام الشخصية الجوهرية التي أصدرها فريق العمل والنتائج التي تم التوصل إليها عند صياغة التقرير وتتطلب تلك السياسات والإجراءات ما يلي:
- إجراء فحص ما قبل الإصدار لجميع مهام المراجعة للقوائم المالية للمنشآت المقيدة؛
- وضع معايير ينبغي على أساسها تقييم جميع مهام المراجعة والفحص المحدود للمعلومات المالية التاريخية وغير ذلك من مهام التأكد ومهام الخدمات الأخرى المتعلقة بها وذلك لتحديد ما إذا كان ينبغي القيام بفحص مراقبة الجودة على المهام؛ و
- فحص ما قبل الإصدار لجميع المهام التي تتوفر بها الشروط الموضوعية طبقاً للفقرة السابقة.
- تتطلب سياسات المكتب إستكمال فحص ما قبل الإصدار قبل إصدار التقرير.
- تتضمن المعايير التي يضعها المكتب الأخذ في الإعتبار عند تحديد ماهية المهام – بخلاف مراجعة القوائم المالية للمنشآت المقيدة – التي يجب أن تخضع لفحص ما قبل الإصدار ومنها الآتي:
- طبيعة المهمة ويشمل ذلك درجة ارتباط هذه المهمة بأمر يهم المصلحة العامة؛ و
- تحديد الظروف غير العادية أو المخاطر في المهمة أو في نوع من المهام.
- يضع المكتب سياسات وإجراءات توضح:
- طبيعة وتوقيت ومدى فحص ما قبل الإصدار؛
- معايير لجدارة فاحصي ما قبل الإصدار؛ و
- متطلبات التوثيق لفحص ما قبل الإصدار.
- وفيما يلي توضيح لسياسات المكتب بشأن فحص ما قبل الإصدار.

مسئولية الشريك المسئول تجاه فحص ما قبل الإصدار:

يلتزم الشريك المسئول عن مراجعة القوائم المالية للشركات المقيدة القيام بالآتي:

- التأكيد من تعيين فاحص ما قبل الإصدار؛
- مناقشة الأمور الجوهرية التي قد تطرأ أثناء مهمة المراجعة وتشمل تلك التي تم تحديدها أثناء فحص ما قبل الإصدار مع فاحص ما قبل الإصدار؛ و

- عدم إصدار تقرير المراقب حتى يتم إستكمال فحص ما قبل الإصدار.
- وبالنسبة لمهام المراجعة الأخرى وفى حالة أداء فحص ما قبل الإصدار للعملية يتبع الشريك المسئول المتطلبات الواردة في الفقرات الواردة أعلاه.

سياسات فحص ما قبل الإصدار:

طبيعة وتوقيت ومدى فحص ما قبل الإصدار:

- يتعلق فحص ما قبل الإصدار فى العادة بمناقشة فحص للقوائم المالية مع الشريك المسئول أو أية معلومات أخرى متعلقة بالموضوع والتقرير، وعلى وجه الخصوص ما إذا كان التقرير يعتبر ملائماً ويتعلق أيضاً بفحص أوراق عمل منتقاة متعلقة بالأحكام الشخصية الجوهرية التي أتخذها فريق المهام والنتائج التي توصلوا إليها وتعتمد درجة الفحص على تشابك المهمة وخطر ألا يكون التقرير ملائماً للظروف ولا يقلل الفحص من مسئوليات الشريك المسئول.
- يشمل فحص ما قبل الإصدار بالنسبة لمراجعة القوائم المالية للمنشآت المقيدة دراسة ما يلي:
 - تقييم فريق العمل لإستقلالية المؤسسة فيها فيما يتعلق بالمهمة المحددة؛
 - المخاطر الجوهرية التي تم تحديدها أثناء القيام بالمهمة وردود الأفعال لتلك المخاطر؛
 - الأحكام الشخصية التي أتخذت وعلى وجه الخصوص ما يتعلق بالأهمية النسبية والمخاطر الجوهرية؛
 - ما إذا كان قد تم عمل التشاور الملائم بشأن الأمور محل الإختلاف فى الرأي أو غير ذلك من الأمور الصعبة أو الأمور محل النزاع والنتائج المترتبة على تلك المشاورات؛
 - تحديد أهمية التحريفات المصوبة وغير المصوبة وحسمها أثناء المهمة؛
 - الأمور التي يجب نقلها لإدارة العميل وأولئك المسئولين عن الحكومة فيها والأطراف الأخرى مثل الجهات الرقابية إذا دعت الحاجة لذلك؛
 - إذا ما كانت أوراق العمل المنتقاة للفحص تعكس العمل الذي تم أدائه فيما يتعلق بالأحكام الشخصية الجوهرية وتدعم النتائج التي تم التوصل إليها؛ و
 - ملاءمة التقرير المزمع إصداره.
- يقوم فاحص ما قبل الإصدار بالفحص فى الوقت المناسب على مراحل مناسبة أثناء المهمة حتى يتم حل الأمور الجوهرية سريعاً على نحو مرض للفاحص قبل إصداره التقرير.
- إذا قام فاحص ما قبل الإصدار بإعطاء توصيات لم يقبلها الشريك المسئول ولم تحل المسألة على نحو مرض للفاحص، فلا يتم إصدار التقرير حتى تحل المسألة بإتباع إجراءات المؤسسة التي تخص التعامل مع إختلافات الرأي.

معايير جدارة فاحص ما قبل الإصدار:

تتضمن سياسات المكتب وإجراءاتها تعيين فاحصي ما قبل الإصدار وتحديد جدارتهم من خلال:

- المؤهلات الفنية المطلوبة لأداء هذا الدور ويشمل ذلك الخبرة والصلاحية اللازمة.
- مدى إمكانية إستشارة فاحص ما قبل الإصدار بشأن المهمة دون التأثير على موضوعيته.
- تناقش سياسات المكتب وإجراءاته المعنية بالمؤهلات الفنية لفاحص ما قبل الإصدار الخبرة الفنية والخبرة العملية والصلاحية اللازمة لأداء المهمة وتتشكل من خبرة فنية وخبرة عملية وصلاحية كافية وملائمة تعتمد على ظروف المهمة وبالإضافة إلى ذلك، فإن فاحص ما قبل الإصدار الذي يقوم بعملية فحص القوائم المالية للمنشآت المقيدة هو شخص لديه الخبرة والصلاحية الكافيتان والملائمتان اللتان تؤهلانه للعمل كشريك مسئول في عمليات مراجعة القوائم المالية للمنشآت المقيدة.
- تهدف سياسات المكتب وإجراءاته الحفاظ على موضوعية فاحص ما قبل الإصدار وعلى سبيل المثال فإن فاحص مراقبة الجودة على المهام:
 - لا يختاره الشريك المسئول؛
 - لا يشارك بطريقة أخرى في المهمة أثناء فترة الفحص؛
 - لا يتخذ قرارات نيابة عن فريق المهام؛ و
 - ليس عرضه لأية إعتبارات من شأنها أن تهدد موضوعية الفحص.
- يجوز للشريك المسئول إستشارة فاحص ما قبل الإصدار أثناء القيام بالمهمة، ولا يجب أن تؤثر مثل تلك الإستشارة على جدارة الفاحص ما قبل الأصدار عند أداء عمله ومع ذلك فحين تصبح طبيعة الإستشارات ودرجتها جوهرية يأخذ كل من فريق المهام والفاحص حذره كي يحافظ على موضوعية الفحص وإذا لم يكن ذلك ممكناً يعين شخص آخر من داخل المؤسسة أو شخص من خارجها مؤهل بدرجة مناسبة كي يلعب دور إما فاحص ما قبل الإصدار أو الشخص الذي تتم أستشارته بشأن المهمة وتسمح سياسات المكتب بتغيير فاحص ما قبل الإصدار وذلك في حالة ضعف قدرته على أداء فحص موضوعي.
- يجوز التعاقد مع شخص من خارج المكتب مؤهل بدرجة مناسبة حين يحدد الممارسون الأفراد أو المكاتب الصغيرة مهاماً تتطلب فحص ما قبل الإصدار ويصوره بديلة قد يرغب بعض الممارسين الأفراد أو المكاتب الصغيرة في استخدام مؤسسات أخرى لتسهيل فحص ما قبل الإصدار وحين يقوم المكتب بالتعاقد مع أشخاص من خارج المكتب مؤهلين بدرجة مناسبة.

متطلبات التوثيق لفحص ما قبل الإصدار:

يتم توثيق تقرير فحص ما قبل الإصدار والمناقشات المتداولة بخصوصه بعد تاريخ تقرير المراجع كجزء

من تجميع ملف المراجع، ويتضمن التوثيق الآتي:

- الإجراءات التي تتطلبها سياسات المكتب بشأن فحص ما قبل الإصدار التي تم أدائها؛
- النتائج التي تم توصل إليها؛ و
- مذكرة فحص ما قبل الإصدار التي قد تم إستكمالها قبل إصدار التقرير.

وفيما يلي نموذج لمذكرة فحص ما قبل الإصدار، الحد الأدنى من المستندات الواجب توافرها في ملفات المراجعة.

مذكرة فحص ما قبل الإصدار

إسم العميل: مطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م. الفترة المالية: ٢٠٢٠

ملاحظات	لا	نعم	بيان
			١- التحقق من أن خطة المراجعة قد تم إعدادها ومناقشتها قبل البدء في تنفيذ إجراءات المراجعة
			٢- التحقق من أن تفهم هيكل الرقابة الداخلية للعميل تم بإسلوب مهني وتم توثيقه مع المستندات المؤيدة له
			٣- التحقق من أن برامج المراجعة على مستوى كل بند تتفق مع طبيعة نشاط العميل وخطة المراجعة
			٤- التحقق من جميع أوراق العمل تتفق مع ما هو مخطط في برامج المراجعة
			٥- التحقق من أن أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها كافية وتم ربطها مع أوراق العمل
			٦- التحقق من إستكمال محتويات الملف الدائم لمهمة المراجعة
			٧- التحقق من إستكمال محتويات الملف الجاري لمهمة المراجعة
			٨- التحقق من أن ملخص مذكرة المراجعة يتفق مع ما هو مسجل في أوراق عمل المراجعة
			٩- التحقق من أن جميع من إشتراك في مهمة المراجعة قد قاموا بالمصادقة على الإستقلالية عن العميل
			١٠- التحقق من إستلام خطاب التمثيل/ إقرارات الإدارة
			١١- قمت بالإطلاع على مسودة القوائم المالية وتقرير المراجعة الصادر بشأنها
			١٢- التحقق من أن تقرير المراجعة يتفق مع ملخص مذكرة المراجعة

بناء على الإجراءات التي قمت بها أوافق على إصدار التقرير ومسودة القوائم المالية

الوظيفة الاسم التوقيع التاريخ

٢٠٢١/٢/٢٣

شريك نجيب مصطفى الشيخ

الفصل الحادي عشر

تقرير المراجعة وفقاً لمتطلبات معايير المراجعة المصرية

- إن الهدف من مراجعة القوائم المالية هو تمكين المراقب من التعبير عن رأيه فيما إذا كانت القوائم المالية معدة، في جميع جوانبها الهامة، طبقاً لإطار معدة، في جميع جوانبها الهامة، طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية.
- تستخدم نماذج تقارير مراقب الحسابات على القوائم المالية ذات الأغراض العامة لنشاط بغرض الربح.

إطار إعداد التقارير المالية:

- إن إطار إعداد التقارير المالية يحدد ما يشكل مجموعة كاملة من القوائم المالية، وتشمل مجموعة كاملة من القوائم المالية طبقاً لمتطلبات معايير المحاسبة المصرية وهي قائمة المركز المالي وقائمة الدخل وقائمة الدخل الشامل وقائمة التغيرات في حقوق الملكية وقائمة التدفقات النقدية وملخص عن السياسات المحاسبية الهامة وغيرها من الإيضاحات المتممة.
- إن حكم مراقب الحسابات فيما يتعلق بما إذا كانت القوائم المالية تعبر بعدالة ووضوح في جميع جوانبها الهامة يتم في سياق معايير المحاسبة المصرية، وبدون إطار إعداد تقارير مالية مقبول لا يكون لدى مراقب الحسابات مقاييس محددة مناسبة لتقييم القوائم المالية الخاصة بالمنشأة.
- ويحدد معيار المراجعة المصري رقم (٢٠٠) مسؤولية المراقب ما إذا كان إطار إعداد التقارير المالية الذي إعدته الإدارة لإعداد القوائم المالية مقبول أم لا.

تكوين رأي حول مدى عدالة القوائم المالية:

- ينبغي على المراقب تقييم النتائج المستخلصة من أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها كأساس لتكوين رأي على القوائم المالية.
- عند تكوين رأي على القوائم المالية، يقوم المراقب بتقييم ما إذا كانت هناك درجة تؤكد مناسبة تتعلق بما إذا كانت القوائم المالية مأخوذة ككل خالية من أية تحريفات هامة ومؤثرة، إستناداً على أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها، ويتضمن ذلك إستنتاج ما إذا كان قد تم الحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة لتخفيض مخاطر التحريف الهام والمؤثر في القوائم المالية لمستوى منخفض مقبول نسبياً وتقييم آثار التحريفات المحددة التي لم يتم تصحيحها.

- يرتبط تكوين رأي بخصوص ما إذا كانت القوائم المالية تعبر بعدالة ووضوح، في جميع جوانبها الهامة، طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية، تقييم ما إذا كانت القوائم المالية معدة وتعرض طبقاً للمتطلبات المحددة لمعايير المحاسبة المصرية لفئة محددة من المعاملات وأرصدة الحسابات والإفصاحات، ويتضمن هذا التقييم دراسة ما يلي في سياق معايير المحاسبة المصرية:
 - ما إذا كانت السياسات المحاسبية المختارة والمطبقة تتسق مع إطار إعداد التقارير المالية وملائمة للظروف؛
 - ما إذا كانت التقديرات المحاسبية التي قامت بها الإدارة مناسبة للظروف؛
 - ما إذا كانت المعلومات التي تم عرضها في القوائم المالية بما في ذلك السياسات المحاسبية ملائمة وذات مصداقية ويمكن مقارنتها وفهمها؛ و
 - ما إذا كانت القوائم المالية توفر إفصاحات كافية لتمكن المستخدمين من فهم تأثير المعاملات والأحداث الهامة والمؤثرة على المعلومات التي أدرجت في القوائم المالية.
- يقوم المراقب بدراسة ما إذا كانت القوائم المالية بعد أية تعديلات قامت بها الإدارة كنتيجة لعملية المراجعة تتفق مع تفهم المراقب للمنشأة وبيئتها، ويقوم المراقب بدراسة العرض الكلي وهيكل ومحتوى القوائم المالية، كما يقوم المراقب أيضاً بدراسة ما إذا كانت القوائم المالية بما في ذلك الإفصاحات والإيضاحات تعبر بعدالة ووضوح في جميع جوانبها الهامة عن المعلومات التي تم إدراجها في القوائم المالية طبقاً لمتطلبات معايير المحاسبة المصرية، وتساعد الإجراءات التحليلية التي يتم أدائها في أو قرب نهاية عملية المراجعة في دعم الإستنتاجات التي تم تكوينها أثناء عملية المراجعة وتساعد في التوصل إلى النتيجة العامة التي ترتبط بالعرض العادل للقوائم المالية.

العناصر الرئيسية لتقرير مراقب الحسابات:

- يؤدي الإتساق في تقرير مراقب الحسابات عندما يتم أداء عملية مراجعة طبقاً لمعايير المراجعة المصرية إلى تعزيز المصداقية بحيث يسهل تحديد عمليات المراجعة التي تمت، كما تساعد على تعزيز فهم القارئ في تحديد الحالات غير العادية عند حدوثها.
- وفيما يلي عرض ملخص بالعناصر الرئيسية لتقرير مراقب الحسابات عندما يتم أداء عملية مراجعة طبقاً لمعايير المراجعة المصرية:
 - عنوان التقرير.
 - الموجه إليهم التقرير.
 - الفقرة إنتتاحية.
 - مسئولية الإدارة عن القوائم المالية.

- مسئولية مراقب الحسابات.
- فقرة الرأي.
- أي متطلبات إلزامية أخرى.
- توقيع مراقب الحسابات.
- تاريخ تقرير مراقب الحسابات.
- عنوان مراقب الحسابات.

أنواع تقارير مراقبي الحسابات:

تضمنت معايير المراجعة المصرية وصف لتقرير مراقب الحسابات وأهم ما ينبغي أن يحتويه بشكل عام، حيث عرض معيار المراجعة المصري رقم (٧٠٠) شكل ومحتويات تقرير مراقب الحسابات الذي يعكس رأي غير متحفظ، وناقش المعيار رقم (٧٠١) التعديلات التي يتم إدخالها على التقرير غير المتحفظ والتي تشكل في مجملها الأنواع المختلفة لتقارير مراقبي الحسابات.

وفيما يلي عرض لأنواع تقارير مراقبي الحسابات ونموذج لكل تقرير منها وهي كما يلي:

- تقرير غير متحفظ.
- تقرير غير متحفظ مع توجيه إنتباه القارئ لموضوع معين.
- تقرير متحفظ.
- الإمتناع عن إبداء الرأي.
- تقرير عكسي.

تقرير برأي غير متحفظ:

يتم إبداء رأي غير متحفظ عندما ينتهي المراقب إلى أن القوائم المالية تعبر بعدالة ووضوح في جميع جوانبها الهامة طبقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبق.

عند إبداء رأي غير متحفظ، فينبغي أن تنص فقرة الرأي في تقرير مراقب الحسابات على أن رأي المراقب أن القوائم المالية تعبر بعدالة ووضوح في جميع جوانبها الهامة طبقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبق.

أنماط الرأي في تقرير المراجع:

رأي غير متحفظ **Unmodified Opinion**:

هناك شرطين ينبغي استيفاءهما معاً حتى يمكن للمراجع إبداء رأي غير متحفظ في تقريره وهما أنه تم أداء المراجعة طبقاً لمتطلبات معايير المراجعة المصرية وأن القوائم المالية تم إعدادها وفقاً لمتطلبات معايير

المحاسبة المصرية والقوانين واللوائح ذات الصلة، فإذا لم يتم إستيفاء أي من هذين الشرطين أو كلاهما معاً، فإن على المراجع أن يبدي رأياً من الآراء التالية:

رأي غير متحفظ مع لفت الإنتباه Unmodified Opinion with bring attention paragraph:

قد تتطلب الظروف مجرد تعديل صياغة التقرير النمطي للمراجع دون التعرض لتعديل الرأي. وتوجد ستة مواقف تتطلب هذا التعديل في الصياغة بيانها كما يلي:

- أداء جزء من عملية المراجعة من قبل مراجع مستقل آخر.
- مخالفة أحد المعايير المحاسبية المنشورة، حتى لا تكون القوائم المالية مضللة.
- وجود عدم تأكد جوهري يؤثر على القوائم المالية.
- وجود شك جوهري لدى المراجع حول قدرة المنشأة على الإستمرار.
- وجود تغيير جوهري في المبادئ المحاسبية، بما يؤدي إلى عدم تناسق القوائم المالية مع مثيلاتها في الفترة السابقة
- رغبة مراقب الحسابات في التأكيد على أحد الأمور المتعلقة بالقوائم المالية، ولكن دون تعديل الرأي غير المتحفظ على تلك القوائم.

رأي متحفظ Qualified Opinion:

وفي ظل هذا النمط يستبعد المراجع مفردة معينة من إبداء رأيه، بمعنى أن المراجع يبدي رأيه حول القوائم المالية ككل بأنها تعرض بعدالة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية، فيما عدا مفردة أو عدة مفردات يتم تحديدها في التقرير.

رأي معارض (معاكس) Adverse Opinion:

وفي ظل هذا النمط ينص المراجع في تقريره على أن القوائم المالية ككل لا تعبر بعدالة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية، ويبدي المراجع مثل هذا الرأي إذا ما أعتقد أن القوائم المالية مضللة.

الإمتناع عن إبداء الرأي Disclaimer of Opinion:

وفي ظل هذا النمط ينص المراجع في تقريره على أنه لا يمكنه إبداء الرأي، بمعنى أن المراجع ليس له رأي حول القوائم المالية كوحدة واحدة.

وتحدد الظروف التي يواجهها المراجع أثناء أدائه للمراجعة وكذلك الأهمية النسبية نوع نمط الرأي الذي يبديه المراجع، ولتفادي أي لبس في توصيل الرسالة إلى قارئ التقرير فإن تقرير المراجع يجب أن يتضمن شرحاً للظروف التي أدت إلى إبداء الرأي، وذلك في فقرة مستقلة سابقة لفقرة الرأي.

فيما يلي نموذج كامل لتقرير مراقب الحسابات غير المتحفظ بما يتفق مع متطلبات معيار المراجعة المصري رقم ٧٠٠

تقرير مراقب الحسابات

إلى السادة مساهمي شركة مطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م.

راجعنا القوائم المالية المرفقة لشركة مطاحن بن زهرة اليمن "شركة مساهمة مصرية" والتمثلة في الميزانية في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠ وكذا قوائم الدخل والتغير في حقوق الملكية والتدفق النقدي عن السنة المالية المنتهية في ذلك التاريخ، وملخص للسياسات المحاسبية الهامة وغيرها من الإيضاحات.

مسئولية الإدارة عن القوائم المالية

هذه القوائم المالية مسؤولة إدارة الشركة، فالإدارة مسؤولة عن إعداد وعرض القوائم المالية عرضاً عادلاً وواضحاً وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية وفي ضوء القوانين المصرية السارية، وتتضمن مسؤولية الإدارة تصميم وتنفيذ والحفاظ على رقابة داخلية ذات صلة بإعداد وعرض قوائم مالية عرضاً عادلاً وواضحاً خالية من أية تحريفات هامة ومؤثرة سواء ناتجة عن الغش أو الخطأ، كما تتضمن هذه المسؤولية اختيار السياسات المحاسبية الملائمة وتطبيقها وعمل التقديرات المحاسبية الملائمة للظروف.

مسئولية مراقب الحسابات

تتصر مسؤوليتنا في إبداء الرأي على هذه القوائم المالية في ضوء مراجعتنا لها. وقد تمت مراجعتنا وفقاً لمعايير المراجعة المصرية وفي ضوء القوانين المصرية السارية. وتتطلب هذه المعايير تخطيط وأداء المراجعة للحصول على تأكيد مناسب بأن القوائم المالية خالية من أية أخطاء هامة ومؤثرة. وتتضمن أعمال المراجعة أداء إجراءات للحصول على أدلة مراجعة بشأن القيم والإفصاحات في القوائم المالية. وتعتمد الإجراءات التي تم اختيارها على الحكم الشخصي للمراقب ويشمل ذلك تقييم مخاطر التحريف الهام والمؤثر في القوائم المالية سواء الناتج عن الغش أو الخطأ. ولدى تقييم هذه المخاطر يضع المراقب في اعتباره الرقابة الداخلية ذات الصلة بقيام المنشأة بإعداد القوائم المالية والعرض العادل والواضح لها وذلك لتصميم إجراءات مراجعة مناسبة للظروف ولكن ليس بغرض إبداء رأي على كفاءة الرقابة الداخلية في المنشأة. وتشمل عملية المراجعة أيضاً تقييم مدى ملاءمة السياسات المحاسبية والتقديرات المحاسبية الهامة التي أعدت بمعرفة الإدارة وكذا سلامة العرض الذي قدمت به القوائم المالية. وإننا نرى أن أدلة المراجعة التي قمنا بالحصول عليها كافية ومناسبة وتعد أساساً مناسباً لإبداء رأينا على القوائم المالية.

الرأي

ومن رأينا أن القوائم المالية المشار إليها أعلاه تعبر بعدالة ووضوح، في جميع جوانبها الهامة، عن المركز المالي لشركة مطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م. في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠، وعن أدائها المالي وتدفقاتها النقدية

عن السنة المالية المنتهية في ذلك التاريخ وذلك طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية وفي ضوء القوانين واللوائح المصرية ذات العلاقة.

تقرير عن المتطلبات القانونية والتنظيمية الأخرى

تمسك الشركة حسابات مالية منتظمة تتضمن كل ما نص القانون ونظام الشركة على وجوب إثباته فيها وقد وجدت القوائم المالية متفقة مع ما هو وارد بتلك الحسابات، كما تطبق الشركة نظام تكاليف يفي بالغرض منه وقد تم جرد المخزون بمعرفة إدارة الشركة طبقاً للأصول المرعية. البيانات المالية الواردة بتقرير مجلس الإدارة المعد وفقاً لمتطلبات القانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ ولائحته التنفيذية متفقة مع ما هو وارد بدفاتر الشركة وذلك في الحدود التي تثبت بها مثل تلك البيانات بالدفاتر.

الإسكندرية في ٢٥/٢/٢٠٢١

محاسب قانوني

مصطفى محمد الشيخ

س م م ٥٤٩٩

وفيما يلي نماذج لتعديل فقرة الرأي في حالات تقرير مراقب الحسابات بخلاف الرأي غير المتحفظ رأي غير متحفظ مع لفت الإنتباه:

فيما يلي نموذج لفقرة لفت انتباه القارئ إلى عدم تأكد مؤثر في تقرير مراقب الحسابات:

"ومع عدم اعتبار ذلك تحفظاً وكما هو مبين تفصيلاً في الإيضاح رقم (***) توجد قضية مرفوعة ضد الشركة لانتهاك حقوق اختراع، والشركة مطالبة بإتاوات وتعويضات عن الأضرار المترتبة على ذلك وتقوم الشركة باتخاذ الإجراءات المضادة، ولا يزال النزاع مستمراً ولا يمكن في الوقت الحالي تحديد النتائج النهائية لهذا الأمر، ولم يتم تكوين مخصص لأي التزام قد ينشأ عن ذلك في القوائم المالية".

فيما يلي فقرة لفت الإنتباه بأمر متعلقة بالتشكك في قدرة المنشأة على الاستمرارية

" ومع عدم اعتبار ذلك تحفظاً، وكما هو مبين تفصيلاً في الإيضاح رقم (***) فإننا نوجه الانتباه إلى أن الشركة قد حققت صافي خسارة قدرها **جنية عن السنة المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠ كما وأنه في ذلك التاريخ قد تجاوزت الالتزامات المتداولة إجمالي أصول الشركة بمبلغ **جنية وإن هذه الظروف علاوة على الأمور الأخرى الواردة تفصيلاً بالإيضاح رقم (***) تشير إلى وجود عدم تأكد هام قد يؤدي إلى شك جوهري في قدرة الشركة على الاستمرار "

رأي متحفظ:

يتم إضافة الفقرة الإيضاحية وتعديل فقرة الرأي في حالة الرأي بتحفظ وباقي الفقرات كما هي في التقرير

غير المتحفظ

وجود قيد على نطاق المراجعة

فقرة إيضاحية

لم نتمكن من ملاحظة الجرد الفعلي للمخزون في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠ حيث أن تاريخ الجرد كان سابقاً على تاريخ تعييننا كمراقبي لحسابات الشركة ونظراً لطبيعة السجلات بالشركة، لم نتمكن من القيام بأية إجراءات مراجعة بديلة للتحقق من كميات المخزون.

الرأي

وفيما عدا تأثير التسويات المحتملة والتي كان من الممكن تحديد ضرورتها إذا تمكنا من تحقيق الكميات الفعلية للمخزون، فمن رأينا أن القوائم المالية تعبر بعدالة ووضوح، في كل جوانبها الهامة،

.....

الإختلاف بشأن السياسات المحاسبية – أسلوب محاسبي غير مناسب

فقرة إيضاحية

كما هو مبين تفصيلاً في الإيضاح رقم (***) من الإيضاحات المتممة للقوائم المالية لم يتم حساب إهلاك للأصول الثابتة في القوائم المالية، وهذا الأمر في رأينا لا يتفق مع معايير المحاسبة المصرية. وتبلغ قيمة الإهلاك عن السنة المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠ مبلغ **جنيهاً وذلك طبقاً لطريقة القسط الثابت للأصول الثابتة والتي قدرت الإدارة أعمارها الإنتاجية على مدار خمس سنوات للآلات وأربع سنوات للسيارات. وبالتالي يجب تخفيض الأصول الثابتة بمجمع إهلاك قدره **جنيهاً ويجب تخفيض ربح العام بمبلغ **جنيهاً والأرباح المرحلة بمبلغ **جنيه.

الرأي

وفيما عدا تأثير ما ورد في الفقرة السابقة على القوائم المالية فمن رأينا أن القوائم المالية وتعتبر بعدالة ووضوح، في.....

الاختلاف حول السياسات المحاسبية – إفصاح غير كاف

فقرة إيضاحية

هناك رهن عقاري على الأصول الثابتة للشركة كضمان للقروض الممنوحة لها من بنك..... ويتطلب معيار المحاسبة المصري رقم ١٠ الإفصاح عن هذه المعلومات.

الرأي

فيما عدا إغفال المعلومات الواردة في الفقرة السابقة، فمن رأينا أن القوائم المالية تعتبر بعدالة ووضوح، في.....

رأي معارض (معاكس):

يتم إضافة الفقرة الإيضاحية وتعديل فقرة الرأي في حالة الرأي العكسي وباقي الفقرات كما هي في التقرير غير المتحفظ

فقرة إيضاحية

(فقرة أو فقرات تناقش الاختلاف)

الرأي

ونظراً لجوهرية الأمور المبينة في الفقرة (أو الفقرات) السابقة فمن رأينا أن القوائم المالية المشار إليها أعلاه لا تعتبر بعدالة ووضوح، في جميع جوانبها الهامة، عن المركز المالي للشركة في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠ ونتائج أعمالها وتدفعاتها النقدية عن السنة المالية المنتهية في ذلك التاريخ طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية ولا تتفق مع القوانين واللوائح المصرية.

الإمتناع عن إبداء الرأي:

تقرير مع الإمتناع عن إبداء الرأي

تم تعييننا لمراجعة القوائم المالية المرفقة لشركة البُن الدولية والمتمثلة في قائمة المركز المالي في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠ وكذا قوائم الدخل والتغير في حقوق الملكية والتدفق النقدي عن السنة المالية المنتهية في ذلك التاريخ وملخص للسياسات المحاسبية الهامة وغيرها من الإيضاحات
مسئولية الإدارة عن القوائم المالية

هذه القوائم المالية مسؤلية إدارة الشركة، فالإدارة مسؤولة عن إعداد وعرض القوائم المالية عرضاً عادلاً وواضحاً وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية وفي ضوء القوانين المصرية السارية، وتتضمن مسؤلية الإدارة تصميم وتنفيذ والحفاظ على رقابة داخلية ذات صلة بإعداد وعرض قوائم مالية عرضاً عادلاً وواضحاً خالية من أية تحريفات هامة ومؤثرة سواء ناتجة عن الغش أو الخطأ، كما تتضمن هذه المسؤلية اختيار السياسات المحاسبية الملائمة وتطبيقها وعمل التقديرات المحاسبية الملائمة للظروف.

(تحذف الجملة التي تبين مسؤلية مراقب الحسابات)

(تحذف أو تعدل فقرة نطاق المراجعة حسب الأحوال)

القيود على نطاق المراجعة

لم نتمكن من ملاحظة الجرد الفعلي للمخزون بالكامل، كما لم نتمكن من الحصول على مصادقات عن حسابات المدينين بسبب القيود التي فرضت على عملنا من الشركة البُن الدولية.

ونظراً لجوهرية الأمور الموضحة في الفقرة السابقة فإننا لا نستطيع إبداء رأي على القوائم المالية.

مصطفى محمد الشيخ

س م م ٥٤٤٩

الإسكندرية في ٢٥/٢/٢٠٢١

نموذج تقرير المراجعة غير المتحفظ طبقاً لمعايير المراجعة الدولية إعتباراً من عام ٢٠١٦

تقرير مراقب الحسابات المستقل

إلى السادة/ مساهمي شركة مطاحن بُن زهرة اليمن ش.م.م.
الرأي

لقد راجعنا القوائم المالية لشركة مطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م. شركة مساهمة مصرية ("الشركة") والتي تشمل قائمة المركز المالي كما في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠م، وقوائم الربح أو الخسارة والدخل الشامل والتغيرات في حقوق الملكية والتدفقات النقدية للسنة المنتهية في ذلك التاريخ، والايضاحات المكونة من ملخص للسياسات المحاسبية الهامة والمعلومات التفسيرية الاخرى.
وفي رأينا، فان القوائم المالية المرفقة تعرض بعدل، من جميع الجوانب الجوهرية، المركز المالي للشركة كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١٩م، واداءها المالي وتدفقاتها النقدية للسنة المنتهية في ذلك التاريخ، وفقا لمعايير المحاسبة المصرية والقوانين واللوائح ذات الصلة.

أساس الرأي

لقد قمنا بالمراجعة وفقا لمتطلبات معايير المراجعة المصرية، ومسئوليتنا بموجب تلك المعايير تم توضيحها في قسم "مسؤوليات المراجع عن مراجعة القوائم المالية" في تقريرنا. ونحن مستقلون عن الشركة، كما وفيها ايضا بمتطلبات سلوك وآداب المهنة الاخرى وفقا لتلك القواعد. ونعتقد ان ادلة المراجعة التي حصلنا عليها كافية ومناسبة لتوفير اساسا لرأينا في المراجعة.

الامور الرئيسية للمراجعة

الامور الرئيسية للمراجعة هي تلك الامور التي كانت، بحسب حكمنا المهني، لها الاهمية البالغة عند مراجعتنا للقوائم المالية للسنة الحالية. وقد تم تناول هذه الامور في سياق مراجعتنا للقوائم المالية ككل، وعند تكوين رأينا فيها، ولم نقدم رأيا منفصلا في تلك الامور.



أمر رئيسي للمراجعة	كيفية معالجة الأمر الرئيسي في مراجعتنا
الاعتراف بالإيرادات بالإشارة الى السياسة المحاسبية المتعلقة بالاعتراف بالإيرادات رقم (٣ع) وكذلك الايضاح رقم (١٩) المتعلق بالإفصاحات المتعلقة بالإيرادات فقد بلغت إيرادات الشركة عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٠ مبلغ خمسين مليون جنية تعتبر الإيرادات أحد المؤشرات الجوهرية لقياس الاداء ويترتب على ذلك وجود مخاطر متأصلة في عملية الاعتراف بالإيراد. يتم الاعتراف بالإيرادات عند إنتقال السيطرة على البضائع للعميل. ونظرا للمخاطر المتأصلة في عملية الاعتراف بالإيراد. تم اعتبار الاعتراف بالإيرادات كأمر رئيسي للمراجعة وكذلك بسبب جوهرية قيمة الإيرادات المسجلة.	قمنا بالاجراءات التالية من بين امور اخرى. ■ تقييم مدى ملائمة سياسة الاعتراف بالإيرادات لتقييم ما إذا كانت وفقا لمتطلبات معيار المحاسبة المصري رقم ٤٨ عقود الإيراد ■ اجرينا اختبار لعينة من معاملات الإيرادات المسجلة ومقارنتها مع المستندات المؤيدة للتحقق من وجود الإيرادات المسجلة. ■ قمنا بإجراء دراسة تحليلية للإيرادات مبنية على عدد الطلاب والرسوم المعتمدة للعملية التعليمية للحكم على مدى معقولية مبلغ الإيراد المدرج بالقوائم المالية المرفقة. ■ استعلمنا من ممثلي الإدارة بشأن معرفتهم بمخاطر الغش واما إذا كانت هناك حالات غش فعليه.

المعلومات الاخرى

ان الادارة هي المسؤولة عن المعلومات الاخرى. وتشمل المعلومات الاخرى المعلومات الواردة في التقرير السنوي، ولكن لا تتضمن القوائم المالية وتقريرنا عنها، ومن المتوقع ان يكون التقرير السنوي متاح لنا بعد تاريخ تقريرنا هذا.

وليغطي رأينا في القوائم المالية المعلومات الاخرى، ولن نبدي أى شكل من اشكال الاستنتاج التأكيدي فيها.

وبخصوص مراجعتنا للقوائم المالية فإن مسئوليتنا هي قراءة المعلومات الاخرى المحددة أعلاه عندما تصبح متاحة، وعند فعل ذلك، الاخذ في الحسبان ما إذا كانت المعلومات الاخرى غير متسقة بشكل جوهري مع القوائم المالية أو مع المعرفة التي حصلنا عليها خلال المراجعة، أو يظهر بطريقة اخرى أنها محرفة بشكل جوهري.

عندما يقرأ التقرير السنوي، إذا خلصنا إلى وجود تحريف جوهري فيه، نكون مطالبين بالابلاغ عن الأمر للمكلفين بالحوكمة.

مسئوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة عن القوائم المالية

إن الإدارة هي المسؤولة عن اعداد القوائم المالية وعرضها العادل، وفقا لمعايير المحاسبة المصرية والقوانين واللوائح ذات الصلة، وهي المسؤولة عن الرقابة الداخلية التي تراها الإدارة ضرورية لتمكينها من إعداد قوائم مالية خالية من تحريف جوهرى سواء بسبب غش أو خطأ. وعند اعداد القوائم المالية، فإن الإدارة هي المسؤولة عن تقدير قدرة الشركة على البقاء كشركة مستمرة وعن الافصاح بحسب مقتضى الحال، عن الامور ذات العلاقة بالاستمرارية، واستخدام أساس الاستمرارية فى المحاسبة، مالم تكن هناك نية لتصفية الشركة أو إيقاف عملياتها، أو ليس هناك خيار واقعي بخلاف ذلك.

والمكلفين بالحوكمة هم المسؤولون عن الاشراف على عملية التقرير المالي فى الشركة.

مسئوليات مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية

تتمثل أهدافنا فى الحصول على تأكيد معقول عما إذا كانت القوائم المالية ككل خالية من تحريف جوهرى لأي سبب سواء غش أو خطأ، وإصدار تقرير مراقب الحسابات الذي يتضمن رأينا. إن التأكيد المعقول هو مستوى عال من التأكيد. إلا أنه ليس ضمانا على أن المراجعة التي تم القيام بها وفقاً لمعايير المراجعة المصرية ستكشف دائما عن تحريف جوهرى عندما يكون موجوداً. ويمكن أن تنشأ التحريفات عن غش أو خطأ، وتعد جوهرية إذا كان يمكن بشكل معقول توقع انها ستؤثر بمفردها أو فى مجموعها على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون على أساس هذه القوائم المالية.

وكجزء من المراجعة وفقا لمعايير المراجعة المصرية، فإننا نمارس الحكم المهني ونحافظ على نزعة الشك المهني خلال المراجعة، وعلينا:

■ تحديد مخاطر التحريفات الجوهرية فى القوائم المالية وتقديرها سواء بسبب غش أو خطأ وتصميم وتنفيذ اجراءات مراجعة إستجابة لتلك المخاطر، والحصول على أدلة مراجعة كافية ومناسبة لتوفير أساسا لرأينا. ويعد خطر عدم اكتشاف تحريف جوهرى ناتج عن غش اعلى من الخطر الناتج عن خطأ، لأن الغش ينطوي على تواطؤ أو تزوير أو حذف متعمد أو إفادات مضللة أو تجاوز الرقابة الداخلية.

■ الحصول على فهم للرقابة الداخلية ذات الصلة بالمراجعة، من أجل تصميم إجراءات مراجعة مناسبة للظروف، وليس بغرض إبداء الرأي عن فاعلية الرقابة الداخلية للشركة.

■ تقييم مدى مناسبة السياسات المحاسبية المستخدمة، ومدى معقولية التقديرات المحاسبية والإفصاحات ذات العلاقة التي قامت بها الإدارة.

- إستنتاج مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الإستمرارية فى المحاسبة، واستناداً إلى أدلة المراجعة التى تم الحصول عليها، ما إذا كان هناك عدم تأكد جوهرى ذا علاقة بأحداث أو ظروف قد تنثير شكا كبيراً بشأن قدرة الشركة على البقاء كشركة مستمرة. وإذا خلصنا إلى وجود عدم تأكد جوهرى، فإذا خلصنا إلى وجود عدم تأكد جوهرى، فإننا مطالبون بأن نلفت الانتباه فى تقريرنا إلى الإفصاحات ذات العلاقة الواردة فى القوائم المالية، أو إذا كانت تلك الإفصاحات كانت غير كافية، فإننا مطالبون بتعديل رأينا. وتستند إستنتاجاتنا إلى أدلة المراجعة التى تم الحصول عليها حتى تاريخ تقريرنا. ومع ذلك فإن الاحداث أو الظروف المستقبلية قد تسبب فى توقف الشركة عن البقاء كشركة مستمرة.
- لقد أبلغنا المكلفين بالحكومة، فيما يتعلق من بين أمور اخرى، بالنطاق والتوقيت المخطط للمراجعة والنتائج المهمة للمراجعة، بما فى ذلك أى اوجه قصور مهمة فى الرقابة الداخلية اكتشفناها خلال المراجعة للشركة مطاحن بن زهرة اليمن ش.م.م..

مراقب الحسابات

مصطفى محمد الشيخ

س م م ٥٤٩٩

الإسكندرية فى ٢٥/٢/٢٠٢١

تقارير الفحص المحدود للقوائم المالية الدورية

نموذج تقرير فحص محدود للقوائم المالية الدورية

تقرير فحص محدود إلى.....

المقدمة

قمنا بأعمال الفحص المحدود للميزانية المرافقة لشركة..... في ٣١ مارس ٢٠٢٠ وكذا قوائم الدخل والتغير في حقوق الملكية والتدفقات النقدية المتعلقة بها عن الثلاثة أشهر المنتهية في ذلك التاريخ، وملخصاً للسياسات المحاسبية الهامة وغيرها من الايضاحات المتممة الأخرى. والإدارة هي المسئولة عن إعداد القوائم المالية الدورية هذه والعرض العادل والواضح لها وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية وفي ضوء القوانين المصرية السارية، وتنحصر مسئوليتنا في إبداء إستنتاج على القوائم المالية الدورية في ضوء فحصنا المحدود لها.

نطاق الفحص المحدود

قمنا بفحصنا المحدود طبقاً للمعيار المصري لمهام الفحص المحدود رقم (٢٤١٠) "الفحص المحدود للقوائم المالية الدورية لمنشأة والمؤدى بمعرفة مراقب حساباتها". يشمل الفحص المحدود للقوائم المالية الدورية عمل استفسارات بصورة أساسية من أشخاص مسئولين عن الأمور المالية والمحاسبية، وتطبيق إجراءات تحليلية، وغيرها من إجراءات الفحص المحدود. ويقل الفحص المحدود جوهرياً في نطاقه عن عملية مراجعة التي تتم طبقاً لمعايير المراجعة المصرية، وبالتالي لا يمكننا الحصول على تأكيد بأننا سنصبح على دراية بجميع الأمور الهامة التي قد يتم اكتشافها في عملية مراجعة، وعليه فنحن لا نبدي رأى مراجعة على هذه القوائم المالية.

الإستنتاج

وفي ضوء فحصنا المحدود لم ينم إلى علمنا ما يجعلنا نعتقد أن القوائم المالية الدورية المرافقة لا تعبر بعدالة ووضوح في جميع جوانبها الهامة عن المركز المالي للمنشأة في ٣١ مارس ٢٠٢٠ وعن أدائها المالي وتدفقاتها النقدية عن الثلاثة أشهر المنتهية في ذلك التاريخ وذلك طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية وفي ضوء القوانين واللوائح المصرية ذات العلاقة.

محاسب قانوني

مصطفى محمد الشيخ

س م م ٥٤٩٩

الإسكندرية في ٢٥/٢/٢٠٢١

فيما يلي نموذج لتقارير فحص محدود باستنتاج متحفظ نتيجة عدم الإلتزام بمتطلبات معايير المحاسبة المصرية

نفس الفقرات الواردة بتقرير الفحص المحدود غير المتحفظ مع إستبدال فقرة الإستنتاج وإضافة فقرة أساس إبداء إستنتاج متحفظ كما يلي:

أساس إبداء إستنتاج متحفظ

في ضوء المعلومات التي حصلنا عليها من الإدارة , قامت شركة برسمة تكلفة اقتراض بمبلغ ** على أصول غير مؤهلة للرسملة وكان يجب تحميلها على المصروفات طبقاً لمتطلبات معايير المحاسبة المصرية أرقام ٣٠ القوائم المالية الدورية و ٣٠ تكلفة الإقتراض وتشير هذه المعلومات إلي أنه إذا تم إلغاء هذه الرسملة في ٣١ مارس ٢٠٢٠، لكان يجب تخفيض الأصول الثابتة بمبلغ ** جنية، وزيادة المصروفات بمبلغ ** جنية، وانخفاض صافي الربح ونصيب السهم في الأرباح بمبلغ ** و ** جنية علي الترتيب عن الثلاثة أشهر المنتهية في ذلك التاريخ .

الإستنتاج المُتَحَفَظ

وفي ضوء فحصنا المحدود، وبإستثناء ما جاء في الفقرة السابقة، لم ينم إلى علمنا ما يجعلنا نعتقد أن القوائم المالية الدورية المرافقة لا تعبر بعدالة ووضوح في جميع جوانبها الهامة عن المركز المالي للمنشأة في ٣١ مارس ٢٠٢٠ وعن أداؤها المالي وتدفقاتها النقدية عن الثلاثة أشهر المنتهية في ذلك التاريخ وذلك طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية وفي ضوء القوانين واللوائح المصرية ذات العلاقة.

فيما يلي نموذج لتقرير فحص محدود باستنتاج متحفظ نتيجة لفرض قيود على نطاق عمل مراقب الحسابات

نفس الفقرات الواردة بتقرير الفحص المحدود غير المتحفظ مع إستبدال فقرة نطاق الفحص المحدود وفقرة الإستنتاج وإضافة فقرة أساس إبداء إستنتاج متحفظ كما يلي:

نطاق الفحص المحدود

فيما عدا ما هو موضح في الفقرة التالية، قمنا بفحصنا المحدود طبقاً للمعيار المصرى لمهام الفحص المحدود رقم (٢٤١٠) "الفحص المحدود للقوائم المالية الدورية لمنشأة والمؤدى بمعرفة مراقب حساباتها" ويشمل الفحص المحدود

أساس إبداء إستنتاج متحفظ

أدى حريق في فرع الشركة في -/-/٢٠٢٠ إلى هلاك سجلات العملاء بهذا الفرع. وبالتالي لم نتمكن من استكمال فحصنا لحساب العملاء والتي يبلغ إجماليها مبلغ ** جنية والواردة في القوائم المالية الدورية.

وتقوم المنشأة بإعادة إنشاء سجلات العملاء وهناك عدم تأكد عما إذا كانت هذه السجلات ستدعم المبلغ المذكور أعلاه وكذلك قيمة الهبوط المتعلق بالديون المشكوك في تحصيلها , ولو استطعنا استكمال فحصنا المحدود لحسابات العملاء، لكان يمكن أن ينمو إلى علمنا ما يشير إلى ضرورة عمل تسوية في القوائم المالية الدورية.

الإستنتاج المتحفظ

وفيما عدا التسويات في القوائم المالية الدورية التي كان من الممكن أن نكون على دراية بها إذا لم يحدث الموقف المذكور أعلاه، وفي ضوء فحصنا المحدود، وباستثناء ما جاء في الفقرة السابقة، لم ينم إلى علمنا ما يجعلنا نعتقد أن القوائم المالية الدورية المرافقة لا تعبر بعدالة ووضوح في جميع جوانبها الهامة عن المركز المالي للمنشأة في ٣١ مارس ٢٠٢٠ وعن أداؤها المالي وتدفقاتها النقدية عن الثلاثة أشهر المنتهية في ذلك التاريخ وذلك طبقا لمعايير المحاسبة المصرية وفي ضوء القوانين واللوائح المصرية ذات العلاقة.

فيما يلي نموذج لتقرير فحص محدود باستنتاج عكسي نتيجة عدم الإلتزام بمتطلبات معايير المحاسبة المصرية

نفس الفقرات الواردة بتقرير الفحص المحدود غير المتحفظ مع إستبدال فقرة الإستنتاج وإضافة فقرة أساس إبداء إستنتاج عكسي كما يلي:

أساس إبداء إستنتاج عكسي

اعتباراً من هذه الفترة قررت الإدارة التوقف عن إعداد قوائم مالية مجمعة لشركات تابعة حيث أن الإدارة تعتقد أن القوائم المالية المجمعة سوف تكون غير ملائمة بسبب ظهور عوامل جوهرية تشير إلى عدم وجود سيطرة وذلك بالمخالفة لمعايير المحاسبة المصرية أرقام ٣٠ القوائم المالية الدورية و ١٧ القوائم المالية المجمعة والمستقلة. وتجدر الإشارة إلى أنه لو أعدت قوائم مالية مجمعة لاختلف كل حساب اختلافاً جوهرياً عما جاء بالقوائم المالية الدورية.

الإستنتاج العكسي

يشير فحصنا إلى أنه بسبب عدم المحاسبة عن استثمارات المنشأة في الشركات التابعة على أساس مجمع كما هو مذكور في الفقرة السابقة فإن القوائم المالية الدورية لا تعبر بعدالة ووضوح في جميع جوانبها الهامة عن المركز المالي للمنشأة في ٣١ مارس ٢٠٢٠، وكذا أداؤها المالي وتدفقاتها النقدية عن الثلاثة أشهر المنتهية في ذلك التاريخ وذلك طبقا لمعايير المحاسبة المصرية وفي ضوء القوانين واللوائح المصرية ذات العلاقة.

المراجع

أولاً: المراجع العربية

- القانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ بشأن قانون الشركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات الشخص الواحد ولائحته التنفيذية وتعديلاتهما.
- القانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢ بشأن قانون سوق رأس المال ولائحته التنفيذية وتعديلاتهما.
- القانون رقم ١٠ لسنة ٢٠٠٩ بشأن تنظيم الرقابة على الأسواق والأدوات المالية غير المصرفية.
- قرار مجلس إدارة هيئة الرقابة المالية رقم ٨٤ لسنة ٢٠١٦ بشأن الدليل المصري لحوكمة الشركات.
- قرار رئيس مجلس إدارة هيئة الرقابة المالية رقم ١٤٠ لسنة ٢٠٠٦ بشأن معيار مراقبة الجودة للمؤسسات والأفراد الذين يقومون بالمراجعة والفحص المحدود للمعلومات المالية والتاريخية.
- قرار وزارة الإستثمار رقم ١١٠ لسنة ٢٠١٥ المعدل بالقرار رقم ٦٩ لسنة ٢٠١٩ بشأن معايير المحاسبة المصرية.
- قرار وزير الإستثمار رقم ١٦٦ لسنة ٢٠٠٨ المعدل بقرار وزيرة الإستثمار رقم ٦٩ لسنة ٢٠١٩ بشأن المعايير المصرية للمراجعة والفحص المحدود وخدمات التأكيد الأخرى.
- الكتاب الدوري رقم (٢١) لسنة ٢٠١٩ الصادر من الهيئة العامة للإستثمار والمناطق الحرة بشأن المعايير الأساسية لقواعد الحوكمة الإسترشادية للشركات الخاضعة لأحكام قانون الإستثمار رقم (١٧) لسنة ٢٠١٢ وقانون الشركات رقم (١٥٩) لسنة ١٩٨١.
- دور الرقابة على جودة المراجعة فى تحقيق أهداف حوكمة الشركات – الأستاذ الدكتور/ محمد سمير بلال – بحث غير منشور.
- تبسيط معايير المراجعة المصرية – الأستاذ الدكتور/ محمد سمير بلال – الجمعية المصرية للمحاسبين القانونيين ٢٠١٤.
- قواعد المراجعة فى أعمال البنوك – الأستاذ/ السيد محمد القبطان – دار النصر للطباعة والنشر ٢٠٠٦.
- خدمات مراقب الحسابات لسوق المال – الأستاذ الدكتور/ عبد الوهاب نصر علي – الدار الجامعية ٢٠٠١.
- أساسيات المراجعة الخارجية – الأستاذ الدكتور/ عبد الوهاب نصر علي، الدكتور/ شحاتة السيد شحاتة، الدكتور/ محمد إبراهيم راشد – دار الجامعيين ٢٠١٢.
- آداب وسلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة – الأستاذ الدكتور/ عبد الوهاب نصر علي، الدكتور/ شحاتة السيد شحاتة – دار التعليم الجامعي ٢٠١٦.

- تقرير المراجعة الخارجية وفقاً لمعايير المراجعة الدولية – الأستاذ الدكتور/ عبد الوهاب نصر علي –
دار التعليم الجامعي ٢٠١٦.
- إجراءات المراجعة الداخلية وأثار تطبيقها على الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية – خالد
مصطفى الشيخ – منشأة المعارف بالإسكندرية ٢٠٢٠.

ثانياً: المراجع الأجنبية Reference List

- Review, Other Quality Control, Auditing, Handbook of International Pronouncements – International Auditing and and Related Services Assurance, Assurance Standards Board (“IAASB”) ٢٠١٦. ■
- ISA ٣١٥ Identifying and Assessing the Risk of Material Misstatement (REVISED ٢٠١٩) – Effective for audits of financial statements for periods beginning on/ or after December ١٥, ٢٠٢١ – IAASB. ■
- Committee of Sponsoring Internal Control integrated framework – the Organizations of the Treadway Commission (“COSO”) – ٢٠١٣. ■
- ERM Integrating with Strategy and Performance– COSO – ٢٠١٧. ■
- COSO Framework & SOX Compliance – J. Stephen McNally, CPA ٢٠١٣The ■
- American Institute of Certified Public Accountants (“AICPA”) – ٢٠١٣.
- ERM Benchmarking Study – Evolving to an active, integrated and agile approach amidst change and disruption – KPMG – ٢٠١٩. ■
- COSO ERM Framework-Integrating Strategy and Performance – PWC – ٢٠١٧. ■