



ملخص مادة المراجعة – الإصدار ١,٠

إعداد: أ. محمد يوسف الثقفي



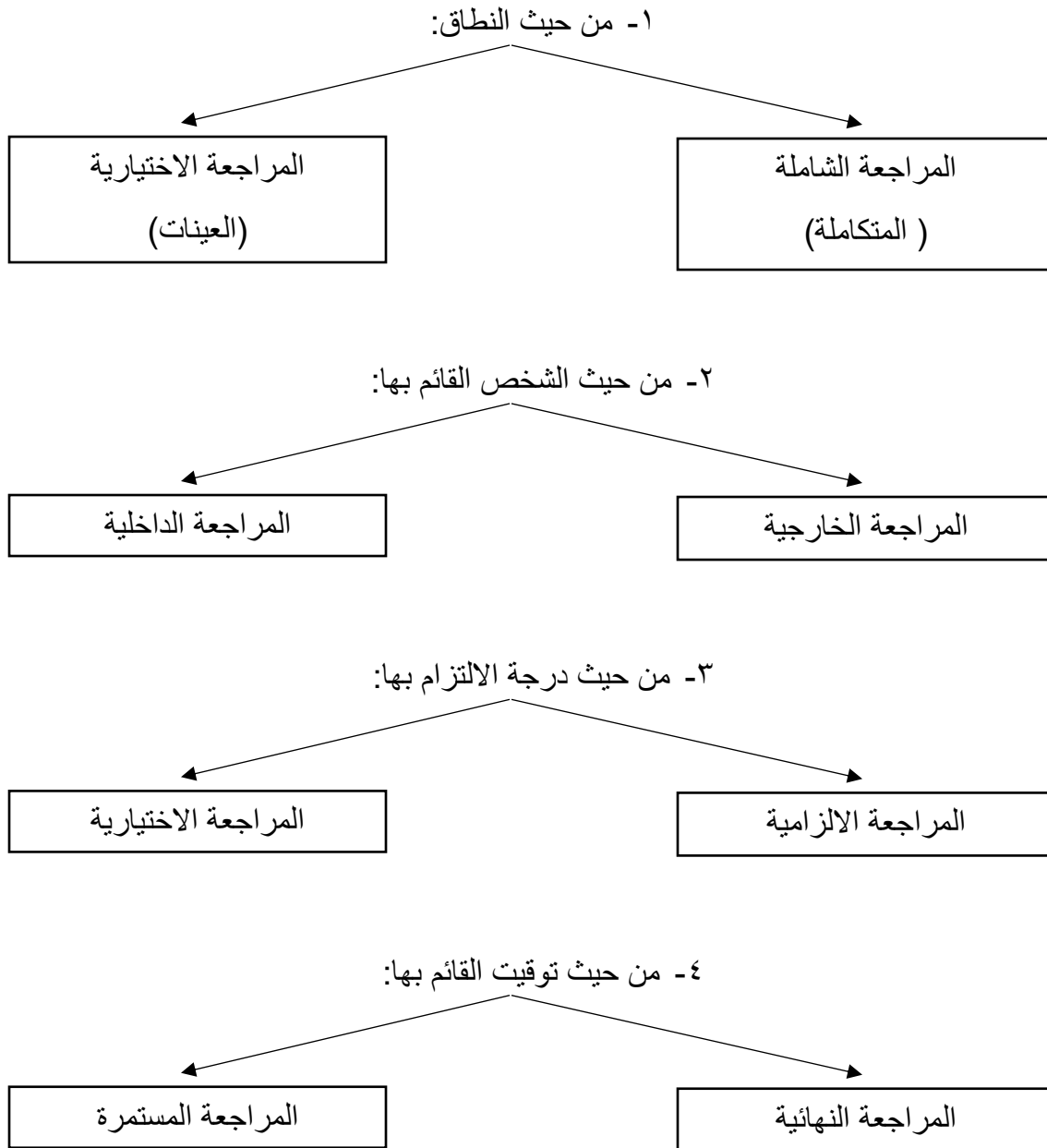
mksam_fj@hotmail.com

المراجعة

أولاً: تعريف المراجعة:

هي فحص القوائم المالية التي تعدها المنشأة من قبل شخص أو أكثر مؤهل تأهيلاً كافياً لتقرير ما إذا كان هذه القوائم تظهر بعدل المركز المالي ونتائج الأعمال والتدفقات النقدية للمنشأة ، طبقاً لمعايير المحاسبة المتعارف عليها.

ثانياً: أنواع المراجعة:



ثالثاً: التطور التاريخي للمراجعة:

ظهرت مهنة المراجعة والمحاسبة في المملكة العربية السعودية في عام ١٣٨٥هـ/١٩٦٥م وهي سنة ظهور النظام التجاري السعودي والزام التجار بامساك الدفاتر المحاسبية (دفتر اليومية، دفتر الاستاذ، دفتر الجرد (بطاقات الصنف)).

وفي عام ١٣٨٨هـ/١٩٦٩م ألزم نظام الشركات السعودي الشركات بتعيين مراجع وفي عام ١٣٩٥هـ/١٩٧٤م اصدر نظام المحاسبين القانونيين وفي عام ١٩٩٢م انشئت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

الاطار الفكري (النظرية)

اولاً: عناصر العلوم:

- ١- المسلمات: البديهيات والامور التي لا تحتاج الى اثبات.
- ٢- المعايير : مايجب ان يكون عليه الشئ.
- ٣- الاهداف: الامور التي نسعى لتحقيقها.
- ٤- الاجراءات: الخطوات الواجب القيام بها لتحقيق الاهداف .

١- المسلمات:

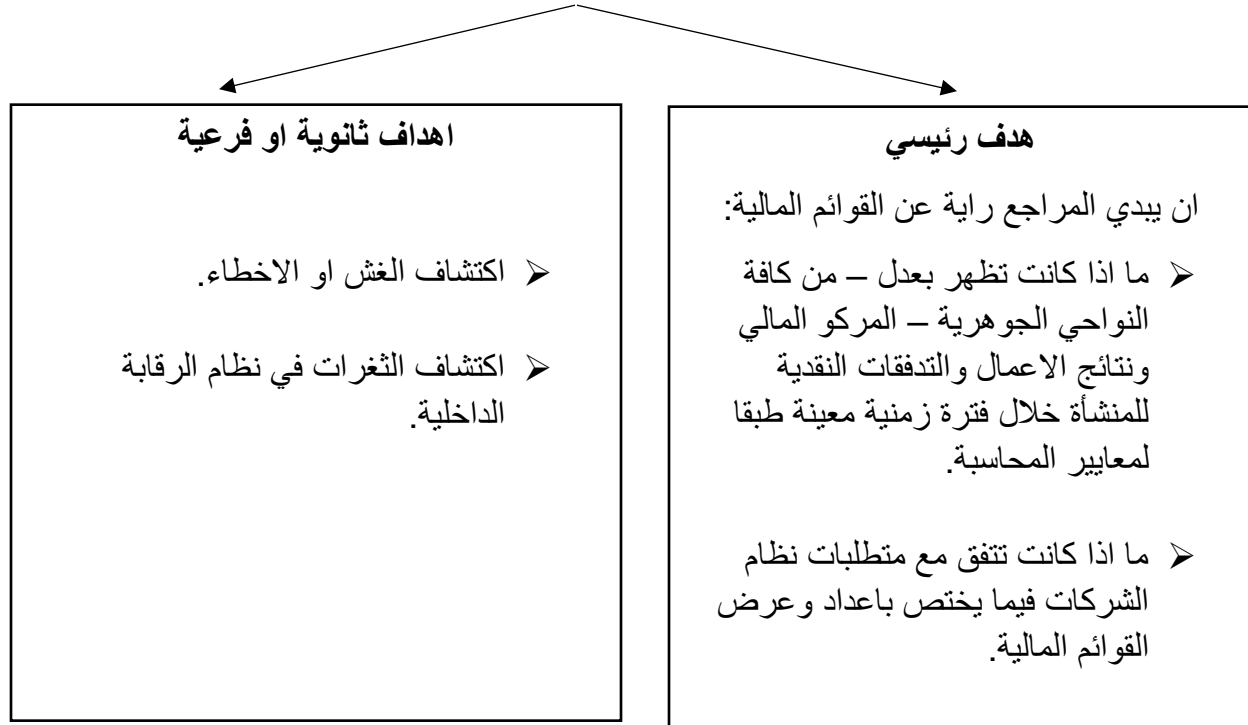
- انه يمكن التحقق من القوائم المالية.
- انه لا يوجد اي علاقة بين المراجع وادارة الشركة التي اعدت القوائم المالية سواءاً كانت علاقة شخصية او علاقة مالية (الاستقلال).
- انه لا يوجد تعارض في المصالح بين المراجع وادارة الشركة التي اعدت القوائم المالية.
- ان تطبيق انظمة الرقابة الداخلية فعاله يؤدي الى الحد من الغش والأخطاء.
- ان تطبيق المعايير المحاسبية يؤدي الى اعداد قوائم مالية عادلة.

٢- معايير المراجعة : (المستوى الاول)

معايير التقرير	معايير العمل الميداني	المعايير العامة
➤ المعيار الاول: يجب ان يبدي المراجع راية في فقرة مستقلة.	➤ المعيار الاول: معيار التخطيط	➤ المعيار الاول: معيار التأهيل العلمي والعملي.
➤ المعيار الثاني: يجب ان يبدي المراجع راية عن القوائم المالية كوحدة واحدة .	➤ المعيار الثاني: معيار دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية.	➤ المعيار الثاني: معيار الحياد والاستقلال.
➤ المعيار الثالث: يجب ان يبدي المراجع راية عن اتفاق الشركة مع متطلبات نظام الشركات فيما يتعلق بإعداد القوائم المالية.	➤ المعيار الثالث: معيار الادلة والقرائن	➤ المعيار الثالث: معيار العناية المهنية الواجبة او اللازمة
	➤ المعيار الرابع: معيار التوثيق	

ملحوظة: المستوى الثاني من المعايير هي المعايير التفصيلية.

٣- اهداف المراجعة:

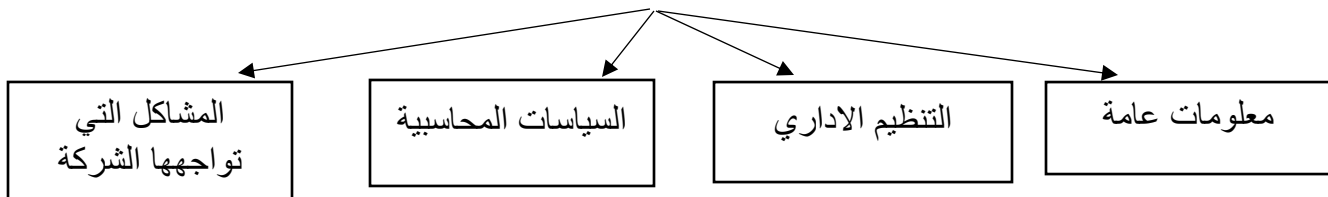


٤- الاجراءات (الخطوات للمراجعة) :

١- الاتفاق مع العميل:

- الاتعاب.
- طبيعة العمل.
- عملية المراجعة العادية.
- عملية مراجعة خاصة.

٢- الحصول على معلومات عن العميل:

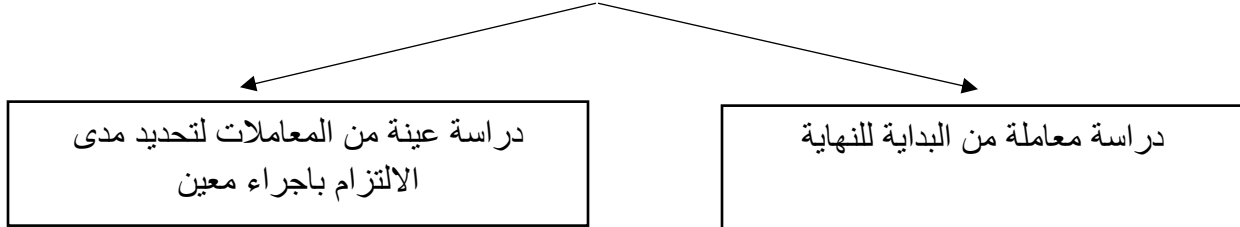


٣- دراسة دورات العمليات

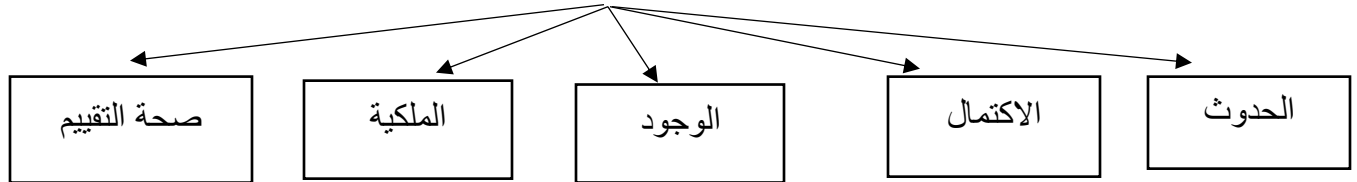
٤- اختبارات المراجعة (٤ اختبارات):

أ- اختبارات الالتزام :

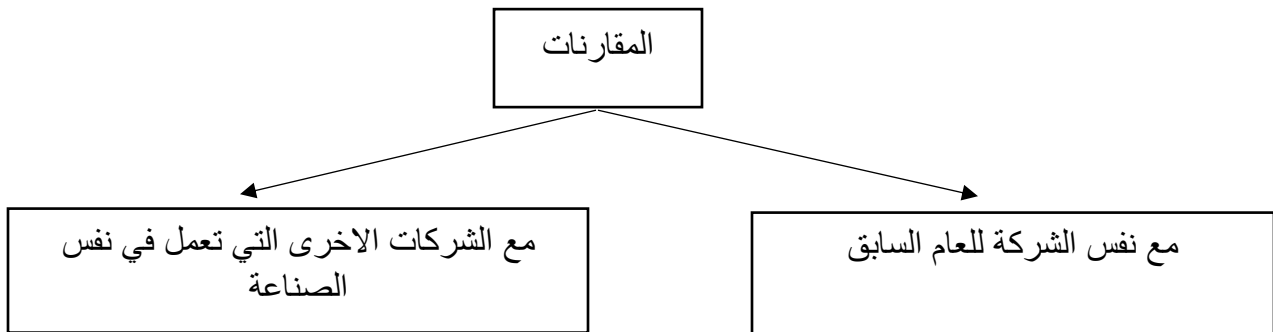
اي التزام العاملين باتباع اجراءات الرقابة الداخلية المكتوبة.



ب- الاختبارات التفصيلية للعمليات والارصدة:



ج- الاختبارات التحليلية :



د- مراجعة الاحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية.

اوراق المراجعة

سجل الملاحظات		ملف المراجعة الدائم	ملف المراجعة الجاري
يدون فيه الملاحظات التي يلاحظها اثناء المراجعة. وتعرض على:		المعلومات التي لا تتغير من سنة لآخرى.	المعلومات التي تتغير من سنة لآخرى.
الجمعية العمومية للمساهمين	مجلس الادرة	اختبارات المراجعة	
- القروض. - زيادة راس المال. - الاصول الثابتة.	- ملاحظات نظام الرقابة. - ملاحظات المعالجات المحاسبية		

حقوق وواجبات ومسئوليات المراجع

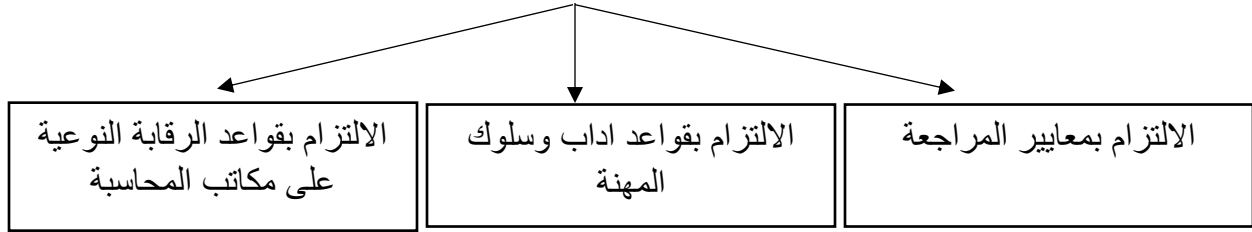
تعريف المراجع:

هو الشخص او الاشخاص الذي يؤدي عملية المراجعة وهو في العادة الشريك واعضاء فريق المراجعة.

اولاً: حقوق المراجع:

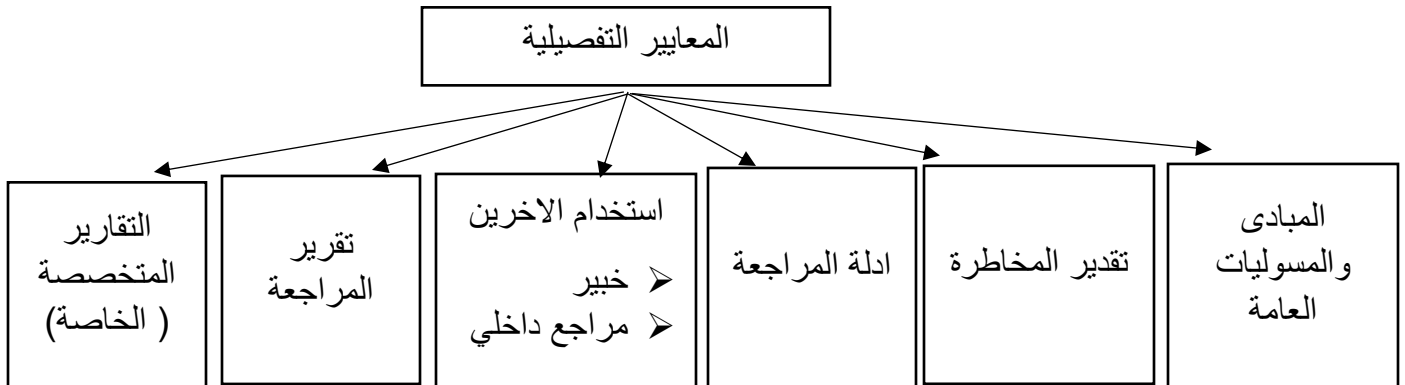
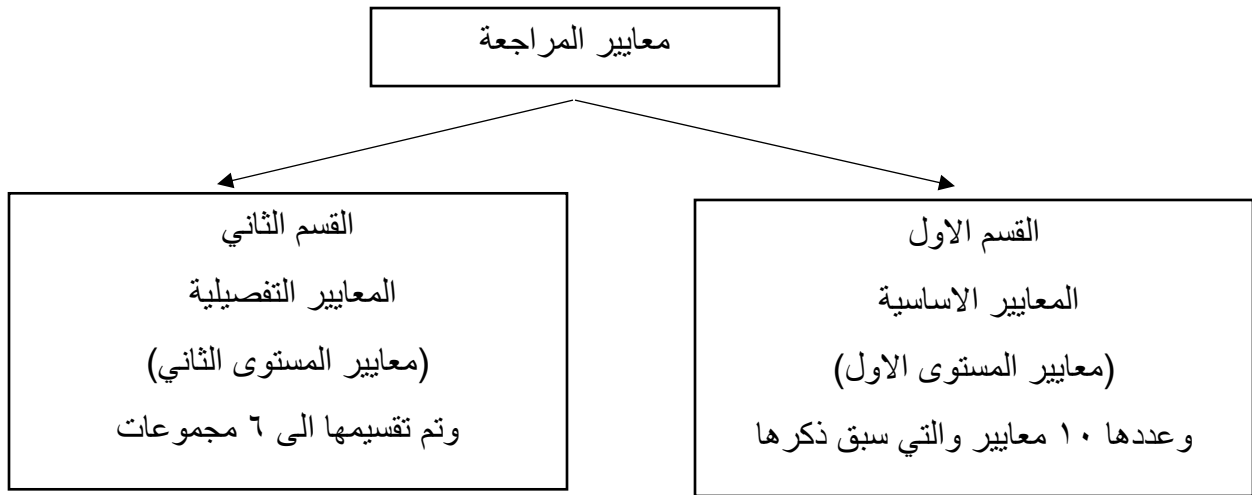
- ١- الحق في الحصول على الاتعاب.
- ٢- الحق في الاطلاع على جميع المستندات والسجلات والدفاتر.
- ٣- الحق في فحص كافة الاصول والالتزامات .
- ٤- الحق في الاطلاع على كافة محاضر اجتماعات مجلس الادارة والجمعية العمومية للمساهمين.
- ٥- الحق في الحصول على اي بيانات او ايضاحات يراها ضرورية لاتمام عملية المراجعة.

ثانياً: واجبات المراجع:



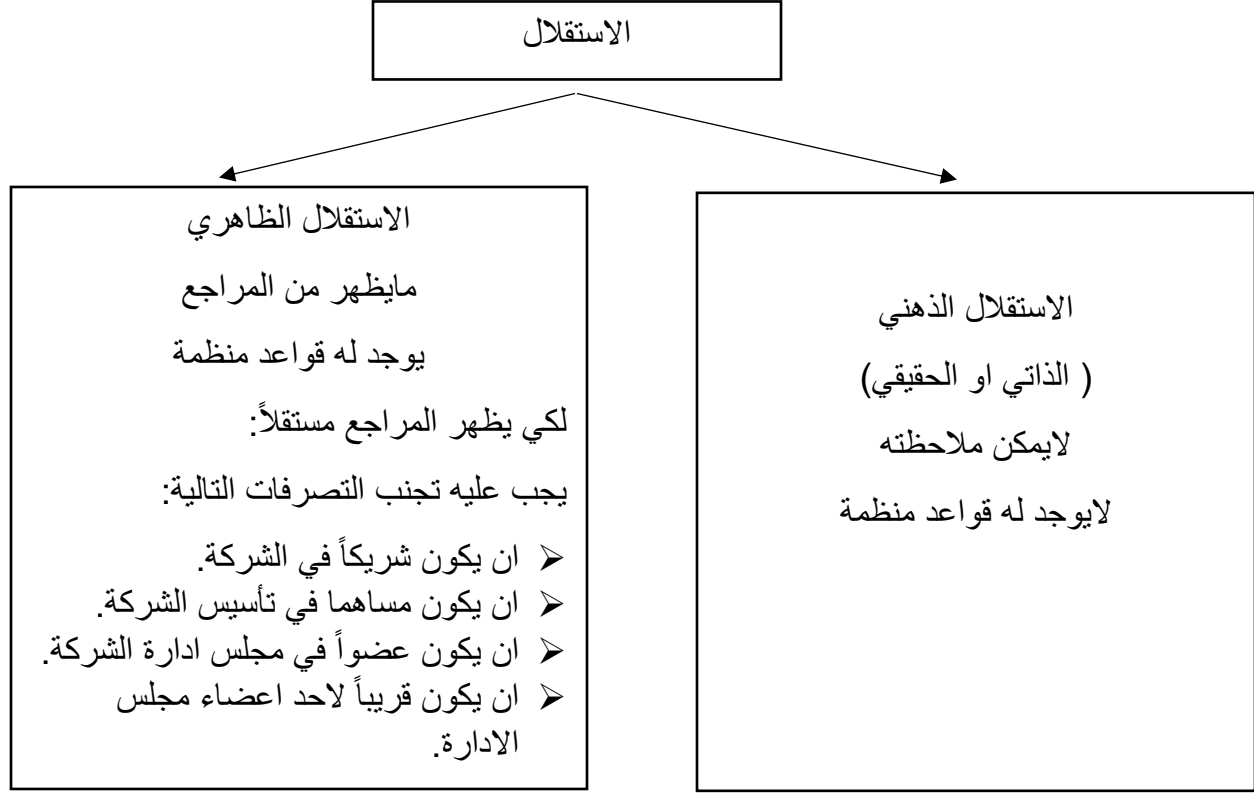
١- الالتزام بمعايير المراجعة:

- شيء مفروض .
- التزام مطلق ومفتوح.
- يقصد بمعايير المراجعة الدولية المعتمدة في المملكة العربية السعودية.



٢- الالتزام بقواعد اداب وسلوك المهنة:
➤ الحياد والاستقلال.

يجب على المراجع ان يكون محايداً ومستقلاً عن الشركة التي يراجع حساباتها .



➤ السرية:

يجب على المراجع عدم افشاء الاسرار التي علمها خلال قيامه بعملية المراجعة الا في الحالات التالية:

- ١- متطلبات معايير المحاسبة.
- ٢- متطلبات الجهات القضائية.
- ٣- متطلبات وتعليمات الجهات الحكومية.

➤ الاتعاب:

يجب عند تحديد الاتعاب مراعاة مايلي:

- ١- ان تتناسب الاتعاب مع حجم الجهد والوقت المبذول من المراجع.
- ٢- ان لا يتم ربط الاتعاب مع نتيجة معينة او رأي معين.

➤ المنافسة على الاتعاب:
انه يجب على المراجع ان لا يحصل على عمل يقوم به زميل اخر من خلال عرض اتعاب اقل.

➤ العمولات:
يجب على المراجع عدم الحصول على العمل المهني من خلال عرض او دفع عمولات.

➤ اقتران العضو بالقوائم المالية:
يجب ان يقوم المراجع بالتوقيع على القوائم المالية التي قام بمراجعتها.

➤ الاتصال بالمراجع السابق:
يجب ان يفصح المراجع السابق عن المعلومات الصادقة عن الشركة للمراجع الجديد في حال سؤالة عنها.

➤ الحصول على العمل المهني:
يجب على المراجع عدم الحصول على العمل المهني من خلال الخداع والغش بانتحال القاب غير صحيحة.

➤ الهدايا ذات الشأن:
يحظر على المراجع وفريق العمل قبول الهدايا ذات الشأن من العميل.

➤ مزاولة الاعمال الاخرى:
يجب انت تنطبق الشرطين التاليين:
١- ان تكون خدمة مكملة ومرتبطة بعمل المراجع.
٢- يمنع ان تقدم لنفس العميل المراجع حساباته من قبل المراجع.

➤ الاستقامة وحسن الخلق:

٣- الالتزام بقواعد الرقابة النوعية على مكاتب المحاسبة:

- الحياد والاستقلال:
يجب ان يكون لدى المكتب قواعد وسياسات واضحة تضمن استقلال فريق المراجعة عن الشركة التي يتم مراجعتها.
- تخصيص العمل على المساعدين:
يجب ان يكون لدى المكتب قواعد وسياسات واضحة تضمن توزيع العمل على المساعدين على العمليات بما يتناسب مع تخصصاتهم وكفائتهم.
- المشورة:
يجب ان يكون لدى المكتب قواعد وسياسات واضحة تضمن تبادل الخبرات والمشورة بين الاعضاء.
- الاشراف:
يجب ان يكون لدى المكتب قواعد وسياسات واضحة تضمن الاشراف الفعال على المساعدين وطبيعة عملهم.
- التوظيف:
يجب ان يكون لدى المكتب قواعد وسياسات واضحة تضمن تعيين الموظفين الاكثر كفاءة.
- التطوير المهني (التدريب):
يجب ان يكون لدى المكتب قواعد وسياسات واضحة تضمن التطوير المهني للمحاسبين باستمرار.
- تقويم الاداء والترقي:
يجب ان يكون لدى المكتب قواعد وسياسات واضحة تضمن تقويم الاداء والترقي.
- قبول العملاء والاستمرار معهم:
يجب ان يكون لدى المكتب قواعد وسياسات واضحة لقبول او رفض او العملاء او الاستمرار معهم.
- الفحص الدوري الداخلي:
يجب على المكتب عمل فحص دوري داخلي لجميع السياسات السابقة للتأكد منها.

ثالثاً: مسؤوليات المراجع:

مسؤوليات المراجع		
مسؤولية قانونية	مسؤولية التأديبية	
وتكون امام المحاكم وتقدم من	وتكون امام الهيئة السعودية للمحاسبين	
العميل مسؤولية مباشرة	الغير مسؤولية غير مباشرة	الجزاءات اول صدور لنظام المحاسبين عام ١٩٧٤م لايوجد جزاءات
تعديل القانون في عام ١٤١٢هـ / ١٩٩١م تم تعديل القانون واضيفت الجزاءات نص القانون على تشكيل لجنة من قبل وزير التجارة مشكلة من : - وكيل وزارة التجارة. - مستشار قانوني سعودي. - عضو مجلس ادارة الهيئة. تتولى اللجنة التحقيق مع المراجع وتقرير العقوبة وهي كالتالي: - اللوم - الانذار - الايقاف المؤقت ٦ شهور. - الشطب النهائي.		
في عام ١٤٢٤هـ / ٢٠٠٣م حصل تعديل على القانون كالتالي نفس اللجنة ونفس العقوبات السابقة ولكن مع اضافة عقوبة جديدة وهي: - السجن مدة لا تتجاوز سنة و/ او غرامة تتراوح من ٥٠٠٠٠ ريال حتى ٢٠٠٠٠٠ ريال مع نشر العقوبة في الصحف على نفقة المخالف.		
الجرائم والمخالفات: ➤ مزاول المهنة دون الحصول على ترخيص. ➤ مزاول المهنة بعد الغاء الترخيص او الشطب. ➤ فتح مكتب محاسبة دون الحصول على ترخيص. ➤ تقديم بيانات كاذبة او غير سليمة للحصول على ترخيص. ➤ انتحال لقب مهني دون وجه حق.		

التخطيط

المعيار الدولي رقم ٣٠٠

(التخطيط لمراجعة القوائم المالية)

اهمية التخطيط:

- مساعدة المراجع في بذل العناية المهنية اللازمة.
- تنظيم و ادارة عملية المراجعة.
- المساعدة في اختيار اعضاء فريق المراجعة.
- المساعدة في تنسيق عمل اعضاء فريق المراجعة.

كيف يتم التخطيط : (٤ خطوات او مراحل)



اولاً: قبول المراجع لعملية المراجعة:

- ١- التحقق من صحة التعيين. (الاصل في تعيين المراجع للجمعية العمومية للمساهمين ويجوز تفويضها لمجلس الادارة او لجنة المراجعة المكونة)
- ٢- يجب ان يكون للمراجع سياسة عامة لقبول او رفض العملاء (شروط مسبقة)
مثل:
 - ما اذا كان اطار التقارير المالية المعمول بها (المعايير المحاسبية) مقبولة.
 - طبيعة نشاط المنشأة.
 - مدى تفهم الادارة ان اعداد القوائم المالية ونظام الرقابة الداخلية هي مسؤوليتها.
 - تمكين المراجع الى كافة المعلومات والبيانات التي يطلبها لغرض المراجعة.
 - تمكين المراجع من التواصل مع الاشخاص الذين يرى ضرورة التواصل معهم للحصول على الادلة سواء من داخل الشركة او خارجها.

٣- الاتصال بالمراجع السابق بعد الحصول على موافقة الشركة ويستفسر عن:

- امانة ونزاهة الادارة.
- اي خلافات مع الادارة حول معايير المحاسبة.
- اي خلافات مع الادارة حول اجراءات المراجعة.
- سبب عدم استمراره مع الشركة.

٤- تقدير مخاطر الاعمال وانعكاساتها على المراجع:

٥- ارسال عرض الاسعار:

٦- كتابة العقد او الاتفاق (خطاب ارتباط المراجعة) مع الادارة او المكلفين بالحوكمة (لجنة المراجعة):

لابد ان يتضمن مجموعة من النصوص منها على الاقل:

- تحديد الاتعاب وكيفية تسديدها.
- النص على نطاق المراجعة (ان المراجعة تتم بالعينات).
- ان المراجع غير مسئول عن اكتشاف كل الاخطاء.
- هناك مخاطر عدم اكتشاف بعض الاخطاء والتحريفات الجوهرية.
- مسئولية الادارة عن اعداد القوائم المالية.
- مسئولية المراجع عن المراجعة فقط.
- موافقة الادارة على تقديم القوائم المالية وكافة السياسات والايضاحات المطلوبة.
- الترتيبات الخاصة باشرارك خيرا ومراجعين اخرين في بعض جوانب المراجعة.
- الترتيبات الخاصة بالاعتماد على عمل المراجع الداخلي.

ثانياً: الحصول على معلومات عن العميل او المنشأة :

- معلومات عامة عن المنشأة.
- معلومات عن التنظيم الاداري (مدير الشركة وكيف يديرها) الهيكل التنظيمي.
- معلومات عن النظام المحاسبي.
- معلومات عن نظام الرقابة الداخلية.
- نتائج المراجعة في السنوات السابقة.

ثالثاً: تقدير الاهمية النسبية وخطر المراجعة:

١- الاهمية النسبية:

- بنود هامة .
- بنود غير هامة.

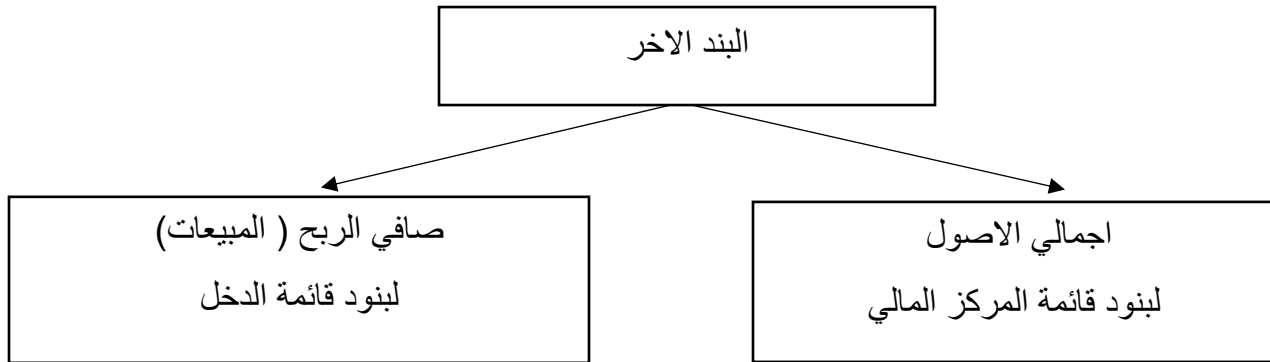
يعتبر البند هام اذا كان التحريف فيه او حذفه من المتوقع ان يؤثر على قرارات المستخدمين التي يتم اتخاذها بناءً على القوائم المالية .

• العوامل المؤثرة على الاهمية :

- حجم البند .
- المخاطرة التي يتعرض لها البند.

• النسبية:

عند حساب الاهمية للبند لابد من نسبة البند الى بند اخر بحيث يتم التعبير عن الاهمية في صورة نسبة مئوية ، ويتم تقدير النسب من قبل المراجع.



٢- خطر المراجعة:

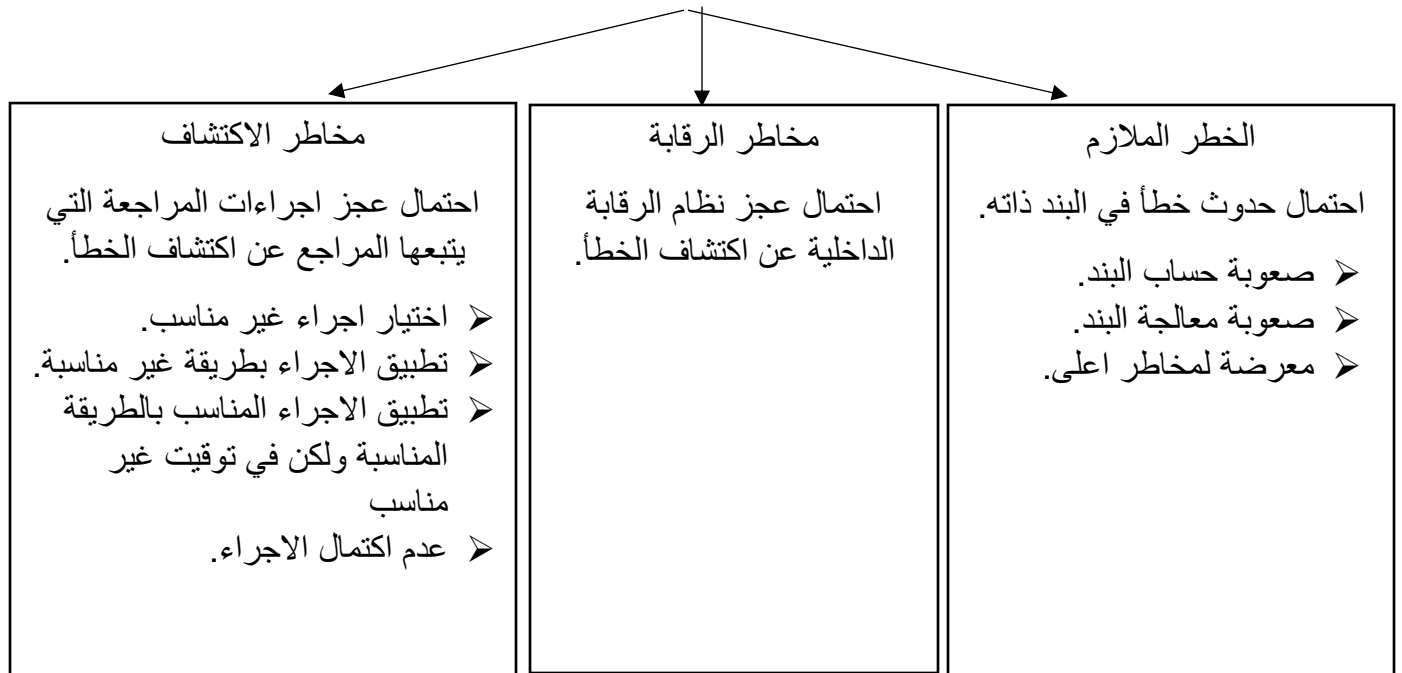
تعريف خطر المراجعة:

هو احتمال قيام المراجع بإصدار رأي غير صحيح عن عدالة القوائم المالية مع مراعاة الاتي:

الخطر	الغش
هو ان يصدر المراجع رأي غير صحيح بدون عمد او قصد. (لا يعلم بوجود الأخطاء)	هو ان يصدر المراجع رأي غير صحيح عن عمد او قصد. (يعلم بوجود الأخطاء)
النوع الاول يقول ان القوائم المالية غير عادلة بالرغم من انها في الحقيقة عادلة.	النوع الثاني يقول ان القوائم المالية عادلة بالرغم من انها في الحقيقة غير عادلة.

• كيفية حساب خطر المراجعة:

يتكون خطر المراجعة من ثلاثة عناصر كالتالي :



خطر المراجعة = الخطر الملائم X خطر الرقابة X خطر الاكتشاف

هذه المعادلة تطبق متين:

- قبل بداية العمل (في مرحلة التخطيط).
- بعد الانتهاء من العمل (قبل كتابة التقرير).

١- قبل بداية العمل (خلال مرحلة التخطيط):

خطر المراجعة	الخطر الملازم	خطر الرقابة	خطر الاكتشاف
عبارة عن سياسة عامة للمكتب الاكثر شيوعاً ٥٠%	➤ يقدره من واقع خبرته. ➤ يقدره من واقع فحص عينة مبدئية (عينة استكشافية).	➤ يقدره من خلال المعلومات التي حصل عليها في مرحلة جمع المعلومات عن نظام الرقابة. ➤ يقدره من واقع فحص عينة مبدئية (عينة استكشافية).	يتم حسابه

خطر المراجعة

$$\text{خطر الاكتشاف} = \text{الخطر الملازم} \times \text{خطر الرقابة}$$

٢- بعد الانتهاء من العمل (قبل كتابة التقرير):

خطر المراجعة	الخطر الملازم	خطر الرقابة	خطر الاكتشاف
خطر المراجعة الفعلي الذي يتحملة المراجع بالفعل	يحسب بشكل فعلي	يحسب بشكل فعلي	يحسب بشكل فعلي

رابعاً: وضع برنامج المراجعة:

- ماهي البنود التي سيتم مراجعتها.
- ماهو الهدف من مراجعة كل بند.
- ماهو الاجراء الواجب اتباعه عند مراجعة البند.
- تحديد الدفاتر والمستندات الواجب الحصول عليها لمراجعة كل بند.
- تحديد الشخص القائم بالمراجعة لكل بند .
- تحديد الوقت والمدة المخططة لكل بند.
- حجم العينة وطريقة اختيارها.

خامساً: الاخطاء والغش والتصرفات غير القانونية:

الاطفاء:

الخطأ هو احتواء القوائم المالية على بيانات غير صحيحة او حذف بيانات غير صحيحة او عدم الافصاح عنها ولكن ليس هناك قصد او تعمد.

الغش:

الغش هو احتواء القوائم المالية على بيانات غير صحيحة او حذف بيانات غير صحيحة او عدم الافصاح عنها ولكن هناك قصد او تعمد.

التصرفات غير القانونية (نظام الشركات) :

التصرفات الغير قانونية (نظام الشركات) فيما يخص اعداد القوائم المالية.

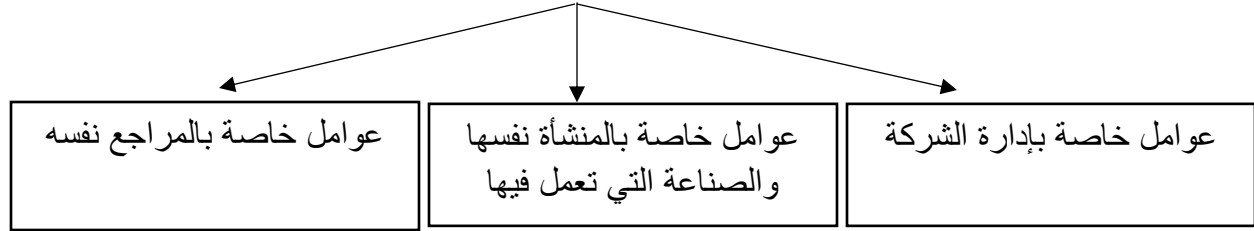
تنقسم الى نوعين اساسيين:

تصرفات غير قانونية ليس لها علاقة مباشرة مع القوائم المالية	تصرفات غير قانونية لها علاقة مباشرة مع القوائم المالية
لاتؤثر في القوائم المالية استخدام المعلومات المحاسبية من قبل الداخلين في شراء او بيع الاسهم.	تؤثر مباشرة في القوائم المالية ➤ زيادة راس المال. ➤ توزيعات الارباح.

في حال شعر المراجع ان هناك تصرف غير قانوني:

- الاستفسار.
- التشاور مع المستشار القانوني.

سادساً: عوامل تثير شك المراجع في وجود اخطاء (تؤثر على خطر المراجعة):



- العوامل الخاصة بإدارة الشركة :
 - هيمنة شخص واحد على كل القرارات .
 - عدم التحفظ في عرض البيانات .
 - سمعة غير حسنة .
 - تغييرات كثيرة في الادارة.
- العوامل الخاصة بالمنشأة نفسها والصناعة التي تعمل فيها:
 - ربحية غير كافية .
 - حساسية كبيرة للتضخم او معدل الفائدة.
 - التغير السريع في الصناعة.
 - لامركزية مع عدم وجود رقابة كافية.
 - ظروف توحى بعدم قدرة المنشأة على الاستمرار.
- عوامل خاصة بالمراجع :
 - عميل جديد.
 - مواضيع محاسبية صعبة.
 - اخطاء جوهرية تم اكتشافها في الماضي.

دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية

تعريف الرقابة الداخلية:

هي الية يصممها وينفذها ويحافظ عليها المكلفون بالحوكمة ، الادارة والموظفون لتوفير تأكيد معقول عن تحقيق اهداف المنشأة فيما يتعلق بموثوقية التقرير المالي ، كفاءة وفاعلية العمليات، الالتزام بالانظمة والتعليمات.

اهداف الرقابة الداخلية:

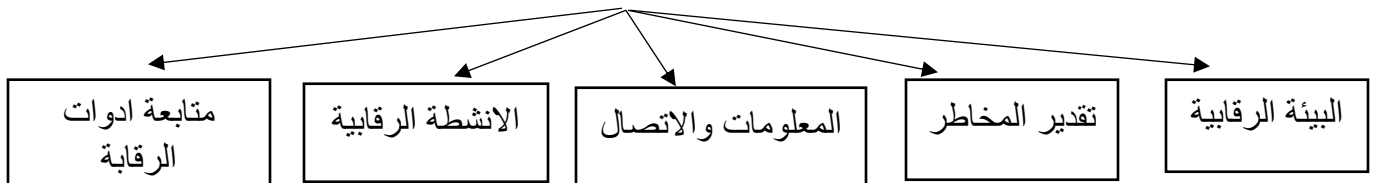
- ١- التأكد من صحة المعلومات الواردة في التقارير المالية.
- ٢- زيادة كفاءة وفاعلية العمليات.
- ٣- ضمان الالتزام بالانظمة والتعليمات.
- ٤- حماية اصول المنشأة من السرقة والاختلاس.

اهمية الرقابة الداخلية:

- مهمة للادارة في:
- المساعدة في الحد من الغش والتلاعب والاسراف خصوصاً في ظل زيادة حدة المنافسة بين الشركات.
- مهمة للمراجع في:
- المساعدة في تحديد حجم العينة.

نظام الرقابة الداخلية:

النظام هو مجموعة من المكونات ويمكن تصنيف عناصر ومكونات نظام الرقابة الداخلية الى:

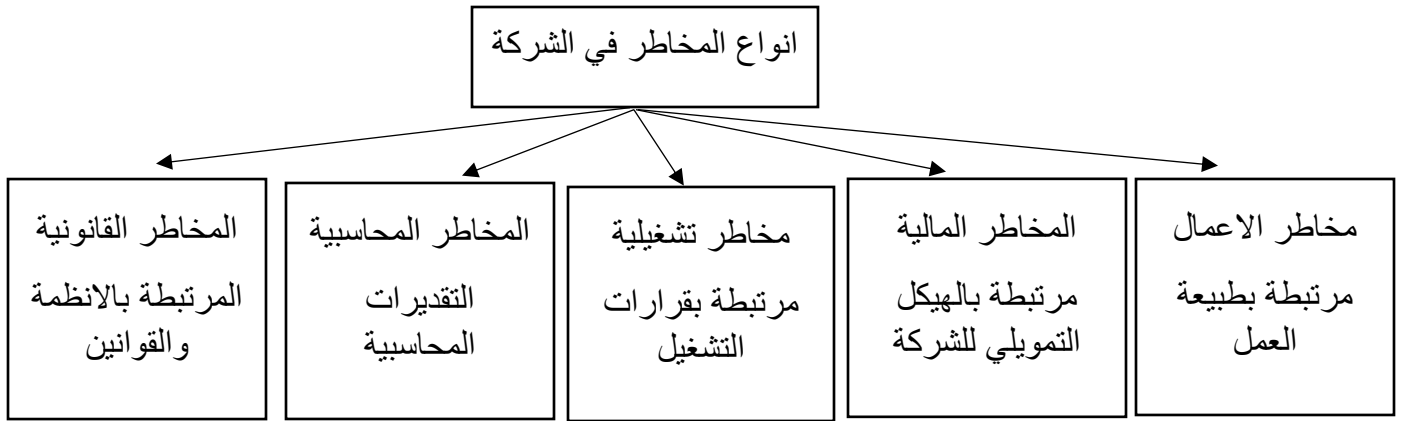


١- البيئة الرقابية:

تتكون البيئة الرقابية من عدد من العناصر اهمها:

- توصيل وفرض النزاهة و القيم الاخلاقية.
- الالتزام بالكفاءة.
- مشاركة المكلفين بالحوكمة.
- فلسفة الادارة واسلوبها التشغيلي.
- الهيكل التنظيمي (السلطات والمسؤوليات).
- التوظيف والتدريب.
- الاشراف والمتابعة.

٢- تقدير المخاطر:



٣- الانظمة الرقابية:

- الصلاحيات.
- تقويم الاداء (مثل التكاليف المعيارية).
- الفصل بين الوظائف المتعارضة.
- نظام اجازات العاملين.
- الرقابة المزدوجة (مثل الشيك بتوقيعين و الخزنة بمفتاحين).
- المراجعة قبل الصرف.
- تغيير او تدوير المهام.

٤- المعلومات والاتصال:

ان يكون هناك نظم للمعلومات والاتصال تمكن الادارة والعاملين من الاتصال بشكل فعال.

➤ نظم المعلومات المحاسبية:

- المستندات.
- الدفاتر.
- القوائم المالية.

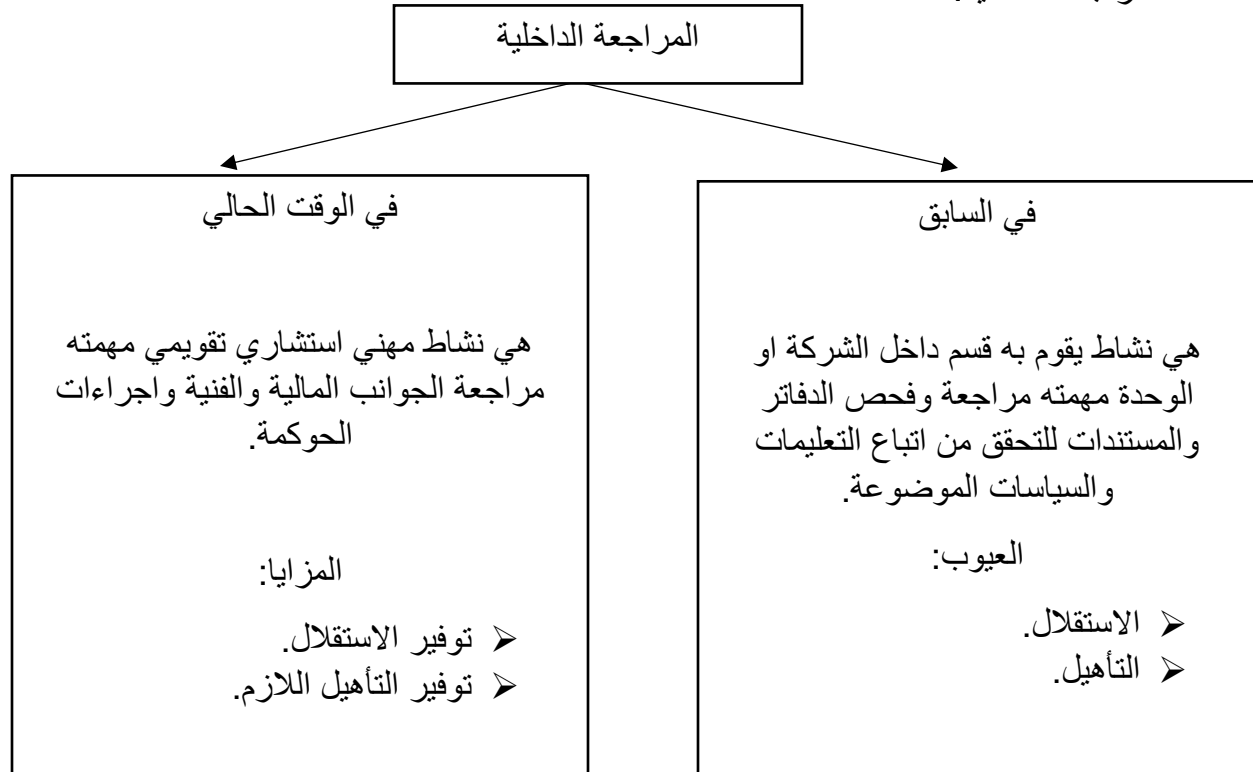
➤ نظم المعلومات الادارية:

- التقارير الدورية.
- تقارير نظم الاداء.

٥- متابعة ادوات الرقابة:

اعادة النظر كل فترة في الاجراءات الرقابية وفي حال كان الاجراء ملائم لا يتم التعديل على الاجراءات ، اما في حال كان الاجراء غير ملائم يتم اقتراح اجراء اخر اكثر ملائمة ، وذلك عن طريق المراجعة الداخلية.

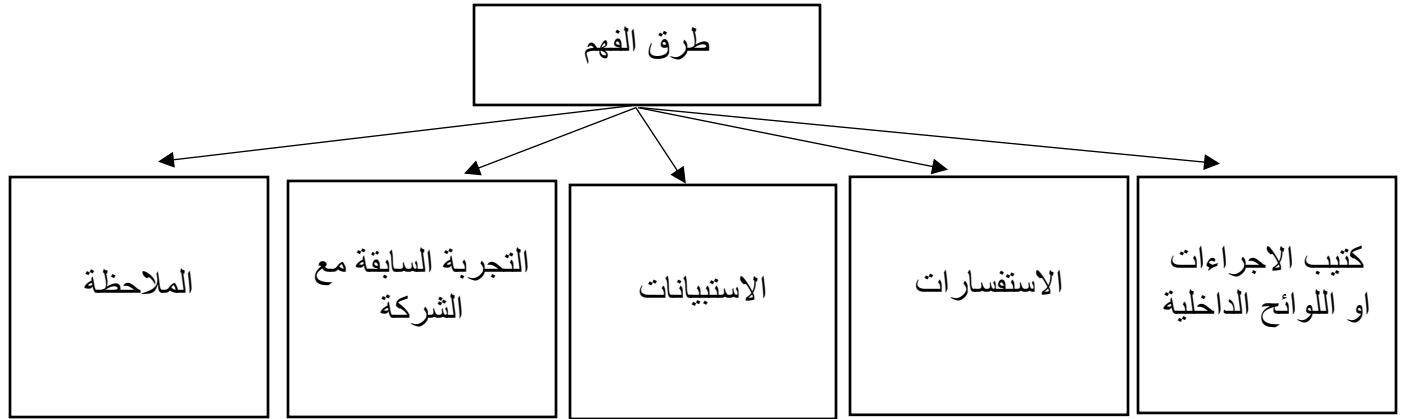
• المراجعة الداخلية:



دراسة وتقييم النظام:

ويتم ذلك من خلال عدة خطوات:

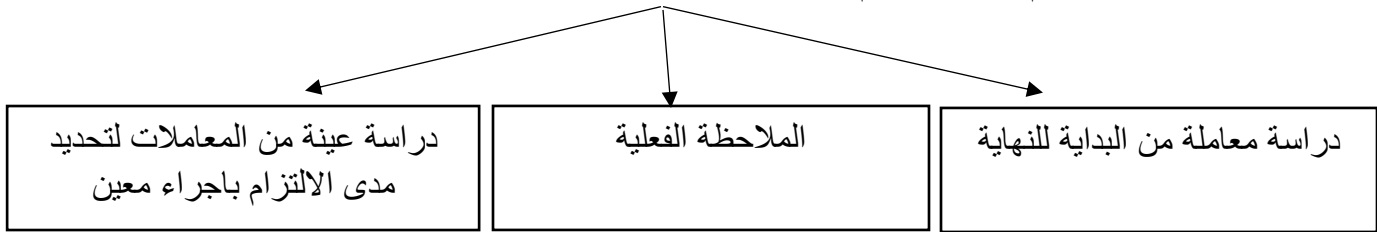
➤ فهم وتوثيق نظام الرقابة الداخلية المطبق في الشركة :



➤ التقييم المبني لخطر الرقابة:

بعد الفهم والتوثيق لنظام الرقابة الداخلية المكتوب يتم عمل تقييم مبني لخطر الرقابة.

➤ اختبار مدى التزام العاملين لنظام الرقابة الداخلية المكتوب:



➤ التقييم الفعلي لخطر الرقابة:

بعد اختبار مدى التزام العاملين بنظام الرقابة يتم التقييم الفعلي للنظام وتقييم الخطر الفعلي.

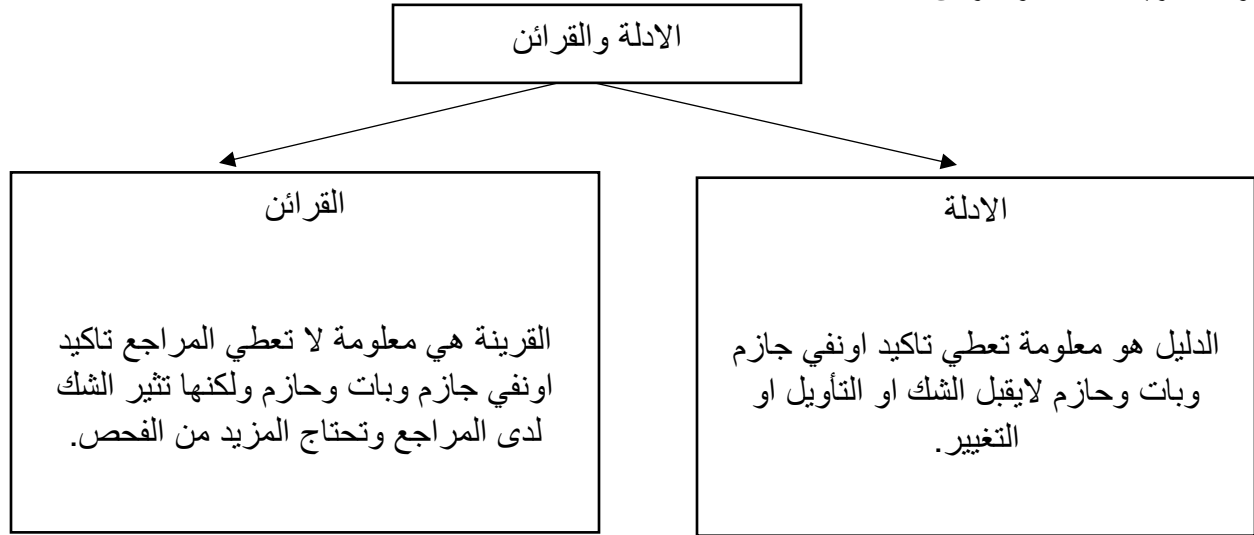
• حدود الرقابة:

- اساءة فهم التعليمات.
- الخطأ في التقدير.
- عدم التركيز والتعب.

ادلة وقرائن المراجعة

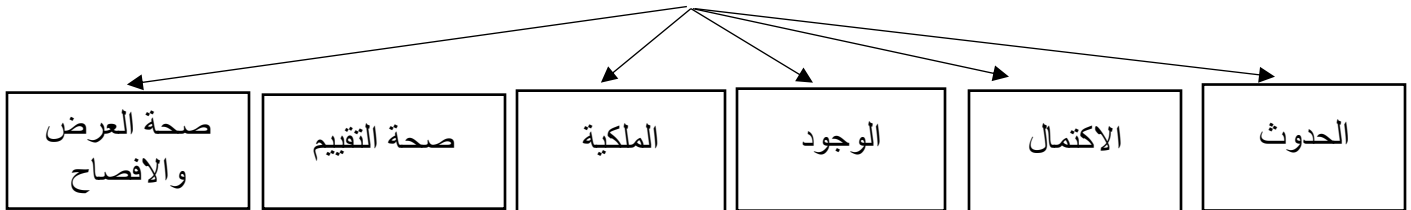
يجب على المراجع جمع القدر الكافي من الادلة والقرائن التي يستند اليها في تكوين راية عن القوائم المالية.

اولاً: تعريف الادلة والقرائن:



ثانياً: اهمية جمع الادلة والقرائن:

الادلة والقرائن تساعد المراجع في تحقيق الهدف من مراجعة بنود القوائم المالية .



ثالثاً: مصادر جمع الادلة والقرائن:

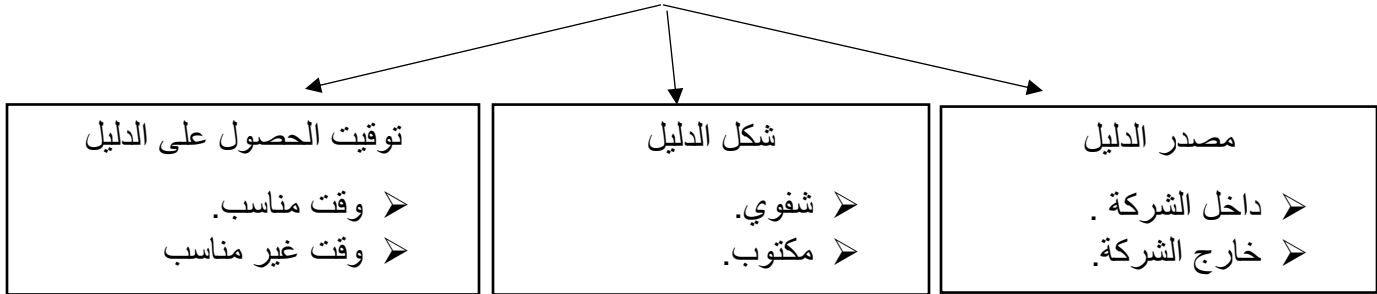
- من داخل المنشأة :
 - من النظام المحاسبي (المستندات و الدفاتر و التقارير المالية)
 - نظام الرقابة الداخلية (يعتبر قرينة على نسبة الاخطاء)
- من خارج المنشأة :
 - كشوف حسابات البنك.

رابعاً: كفاية الادلة والقرائن:

اهم العوامل والمؤشرات التي تشير الى كفاية او عدم كفاية مجموعة المراجع من ادلة .

١- القوة الاقناعية للدليل (حجية الدليل)

تتأثر القوة الاقناعية بعدد من العوامل:



٢- تكلفة الحصول على الدليل.

٣- ملأمة الدليل.

٤- درجة المخاطرة التي يتعرض لها البند.

٥- الاهمية النسبية للبند.

٦- قوة او ضعف نظام الرقابة الداخلية.

خامساً: ماهي الادلة والقرائن:

الحد الادنى الذي لا ينبغي ان تقل عنها وهي ٩ ادلة وقرائن.

١- الوجود الفعلي :

يعتبر وجود البند دليلاً على صحة البند.

مع ملاحظة:

➤ يصلح هذا الدليل فقط للأصول الملموسة:

مثل :

النقدية بالخرينة ، البضاعة في المخازن، الاصول الثابتة ، الاوراق المالية.

وبالتالي لا يصلح للأصول الغير ملموسة.

➤ الوجود الفعلي لا يصلح دليل على الملكية.

➤ هذا الدليل لا يصلح للأصول الموجودة خارج الشركة.
مثل:

- النقدية في البنك.
- الاوراق المالية المودعة لدى طرف ثالث.
- الكمبيالات المودعة في البنك للحصول.
- البضاعة الموجودة لدى الوكلاء والموزعين.
- البضاعة الموجودة بالمستودعات العمومية .
- البضاعة بالطريق اذا كان التسليم محل البائع تدخل ضمن المخزون ولا يصلح معها الوجود الفعلي.

٢- المستندات:

وجود مستند يؤيد البند يعتبر دليل على صحة البند.

مثل:

- وجود فاتورة شراء يعتبر دليل على صحة بند المشتريات.
 - وجود فاتورة البيع يعتبر دليل على صحة بند المبيعات.
- ويعتبر دليل المستندات اهم الادلة واكثرها استخداماً، لان جميع المعاملات المسجلة في الدفاتر ومن ثم الظاهرة في القوائم المالية لابد ان يكون لها مستند.

مع ملاحظة:

ان المراجع قد يثق في بعض المستندات اكثر من الاخرى نتيجة لبعض العوامل:

➤ مصدر المستند:

- داخل المنشأة .
- خارج المنشأة.

➤ شكل المستند:

- اصل.
- صورة.

➤ مدى سهولة تزوير المستند:

- سهولة التزوير .
- صعوبة التزوير.

٣- شهادات الإدارة:

- شهادة بعدم وجود التزامات عرضية او محتملة غير تلك التي تظهر في القوائم المالية.
- شهادة من الإدارة بأن جرد المخزون تم بمعرفة الإدارة وعلى مسؤوليتها.
- شهادة من الإدارة بالإضافات الراسمالية للأصول.
- شهادة من الإدارة بأن السجلات التي عرضت عليه هي كل السجلات دون نقص.
- شهادة من الإدارة بأن محاضر اجتماعات الجمعية العمومية ومجلس الإدارة هي كل المحاضر دون نقص.

الهدف من الشهادات:

- تأكيد المعلومات التي تقدمها الإدارة شفويًا.
- تؤكد مسؤولية الإدارة عن دقة القوائم المالية.

٤- الاقرارات من الغير (طرف ثالث):

- اقرارات يحصل عليها المراجع من العملاء (المدينون).
- اقرارات يحصل عليها المراجع من الموردين (الدائنون).
- اقرارات يحصل عليها المراجع من الوكلاء والموزعين.
- اقرارات يحصل عليها المراجع من المستودعات العمومية.
- اقرارات يحصل عليها المراجع من البنوك بارصدة الشركة لديها.

٥- العمليات التي تقع بعد تاريخ القوائم المالية:

احداث او معاملات تؤثر على ارقام القوائم المالية (ولكن تؤثر على دلالتها او معناها)	احداث او معاملات تؤثر على ارقام القوائم المالية (تؤكد او تنفي صحة الارقام الظاهرة في القوائم المالية)
مثل : - حدوث كوارث طبيعية . - توقيع عقود عمل جديدة مع العمال بزيادات عالية. - تغيرات كبيرة في اسعار صرف العملات. - اندماج المنشأة اخرى.	مثل: - افلاس احد العملاء في بداية السنة الجديدة يؤكد او ينفي صحة رقم مخصص الديون المشكوك فيها. - وجود مردودات بمبالغ غير عادية في بداية السنة قد يشير الى احتمال ادراج المنشأة بمبيعات وهمية في نهاية السنة. - انخفاض اسعار المخزون انخفاضاً غير عادياً في بداية السنة الجديدة قد يؤكد او ينفي صحة بند مخصص هبوط اسعار المخزون. - دفع تعويضات في بداية السنة الجديدة قد يؤكد او ينفي صحة بند مخصص التعويضات. - دفع ضرائب في بداية السنة الجديدة قد يؤكد او ينفي صحة بند مخصص الضرائب المتنازع عليها

٦- التأكيدات الشفهية:

٧- المعلومات التي ترتبط مع بعضها:

٨- الدقة الحسابية:

٩- قوة او ضعف نظام الرقابة الداخلية:

سادساً: الاساليب الفنية لجمع الادلة والقرائن:

الدليل	الاسلوب الفني لجمع الادلة
١- الوجود الفعلي	الجرد الفعلي مع ملاحظة: ➤ ان يكون المراجع او احد مساعديه حاضراً لعملية الجرد. ➤ ان يكون المراجع قادراً على التمييز بين الاصناف المختلفة، وإلا عليه الاستعانة بخبير. ➤ مراعاة الإجراءات الرقابية للجرد : - غلق ابواب المستودع من الداخل . - وضع علامات مميزة على الاصناف التي تم عدّها.
٢- المستندات	المراجعة المستندية لابد من توافر مجموعة من الشروط في المستند لكي يمكن الحصول منه على دليل على صحة البند ، واهمها: ➤ الشروط الشكلية. ➤ الشروط الموضوعية. ➤ لابد ان يكون المستند اصل الا في الحالات المحددة المعروفة. ➤ لابد ان يكون المستند بأسم الشركة . ➤ لابد ان يكون المستند يخص السنة التي يتم مراجعتها.
٣- شهادات الإدارة	الاققرارات شروط الاققرارات : ➤ لابد من تحديد الامر الذي يريد المراجع الاستفسار عنه . ➤ لابد ان تكون اجابات الإدارة واضحة . ➤ لابد ان تكون مكتوبة ومختومة وموقعة من الإدارة.
٤- العمليات التي تقع بعد تاريخ القوائم المالية	مراجعة العمليات والاحداث التي تقع بعد تاريخ القوائم المالية ➤ العمليات التي يجب مراجعتها: - كل انواع المعاملات والاحداث. ➤ مدة المراجعة اللاحقة: - المدة تشمل من نهاية السنة المالية وحتى تاريخ كتابة وتوقيع تقرير المراجعة.

5- التأكيدات الشفوية	الاستفسارات من موظفي المنشأة .
6- الاقرارات من الغير (طرف ثالث)	المصادقات (التأكيدات) ➤ شكل المصادقة : لابد ان تكون مكتوبة. ➤ كيفية ارسال المصادقات: المراجع يكتب المصادقة ثم يرسلها للشركة ثم تقوم الشركة بإرسال المصادقة للعميل وتطلب الشركة من العميل وتطلب الرد على المصادقة وارسالها الى مكتب المراجع. ➤ انواع المصادقات: 1- المصادقة الايجابية: ترسل المصادقة إلى العميل ويطلب منه الرد على المراجع سواء بالموافقة او عدم الموافقة على الرصيد الوارد في المصادقة
7- المعلومات التي ترتبط مع بعضها البعض .	المراجعة التحليلية ➤ طرق المقارنة والمراجعة التحليلية : 1- مراجعة البند مع نفسه في السنة السابقة. 2- مقارنة البند مع بند اخر (النسب المالية). 3- مقارنة البند مع متوسط الصناعة . 4- مقارنة البند مع الموازنة التخطيطية. 5- المعادلات. مثل : تكلفة البضاعة المباعة= مخزون اول المدة + المشتريات - مخزون اخر المدة
8- الدقة الحسابية.	المراجعة الحسابية ➤ مراجعة حسابية للفواتير والمستندات. ➤ مراجعة حسابية لدفتر اليومية. ➤ مراجعة الترحيل لدفتر الاستاذ. ➤ مراجعة الترصيد في دفتر الاستاذ.
9- قوة او ضعف نظام الرقابة الداخلية.	دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية.

موضوعات اخرى ذات صلة

١- الاستعانة بخبير:

- ان يكون الخبير مستقلاً عن الشركة.
- ان يكون رأي الخبير مكتوباً وليس شفويًا.
- ان يكون الخبير على قدر كبير من الخبرة والدراية.
- ان يكون رأي الخبير على درجة من الوضوح والصرامة.

٢- الاستفسار من المستشار القانوني للشركة (محامي الشركة).

٣- العمليات مع الاطراف ذوي العلاقة:

- ان يتم الافصاح في الايضاحات المتممة عن :
 - وجود المعاملة.
 - نوع المعاملة .
 - الارصدة.

٤- القوائم المالية الموحدة:

ان المراجع لا يذكر ام القوائم تم مراجعتها من مراجعين اخرين.

٥- القدرة على الاستمرار:

امثلة تطبيقية

➤ النقدية:

الحدوث	الاكتمال	الوجود	صحة التقييم	صحة العرض والافصاح
- فواتير البيع النقدي. - فواتير الشراء النقدي - سندات القبض من العملاء. - الشيكات المحررة للموردين.	- المطابقة مع دفتر النقدية. - مطابقة مع دفتر يومية البنك وكشوف الحساب.	- جرد الصندوق. - كشف الحساب للبنك.	خصوصاً العملات الاجنبية والارصدة في البنك (مذكرة تسوية البنك)	القيود المفروضة على النقدية . مثل: الودائع لاكثر من سنة والحجز على الاصول.

➤ المخزون:

الحدوث	الاكتمال	الوجود	الملكية	صحة التقييم	صحة العرض والافصاح
-فواتير الشراء. -محاضر الاستلام. -اذن الاضافة للمخزن -فواتير البيع -اذن الصرف من المخزن.	-مطابقة المستندات مع دفاتر المخزون.	الجرد الفعلي	فواتير الشراء. محاضر الاستلام.	طريقة حساب التكلفة طريقة حساب سعر السوق	الافصاح عن الانتاج التام وتحت التشغيل والمواد الخام في الايضاحات المتممة

➤ المشتريات والمبيعات أو المصروفات والايرادات:

الحدوث	الاكتمال	الوجود	صحة التقييم	صحة العرض والافصاح
- فواتير البيع. - فواتير الشراء .	- المطابقة مع الفواتير في الدفاتر.	- جرد المشتريات	التكلفة وليس ثمن الشراء	

التقارير

انواع التقارير:

➤ تقرير المراجعة:

التقرير الذي يصدره المراجع في نهاية عملية المراجعة الفعلية.

➤ التقارير الاخرى (التقارير الخاصة) :

التقارير التي يصدرها المراجع والمتعلقة بالاعمال الاخرى بخلاف المراجعة العادية.

تقرير المراجعة:

اولاً: اهمية تقرير المراجعة:

تقرير المراجعة عبارة عن وسيلة الاتصال بين المراجع والمستخدمين للقوائم المالية لإيصال رسالة المراجع عن القوائم المالية.

شروط التقرير:

➤ لغة التقرير واضحة وسهلة الفهم.

➤ الوقت المناسب للتقرير.

ثانياً: طريقة كتابة التقرير (محتويات التقرير):

➤ عنوان التقرير
تقرير مراجع الحسابات.

➤ الجهة التي يوجهة لها التقرير.
السادة / مساهمين شركة المحترمين.

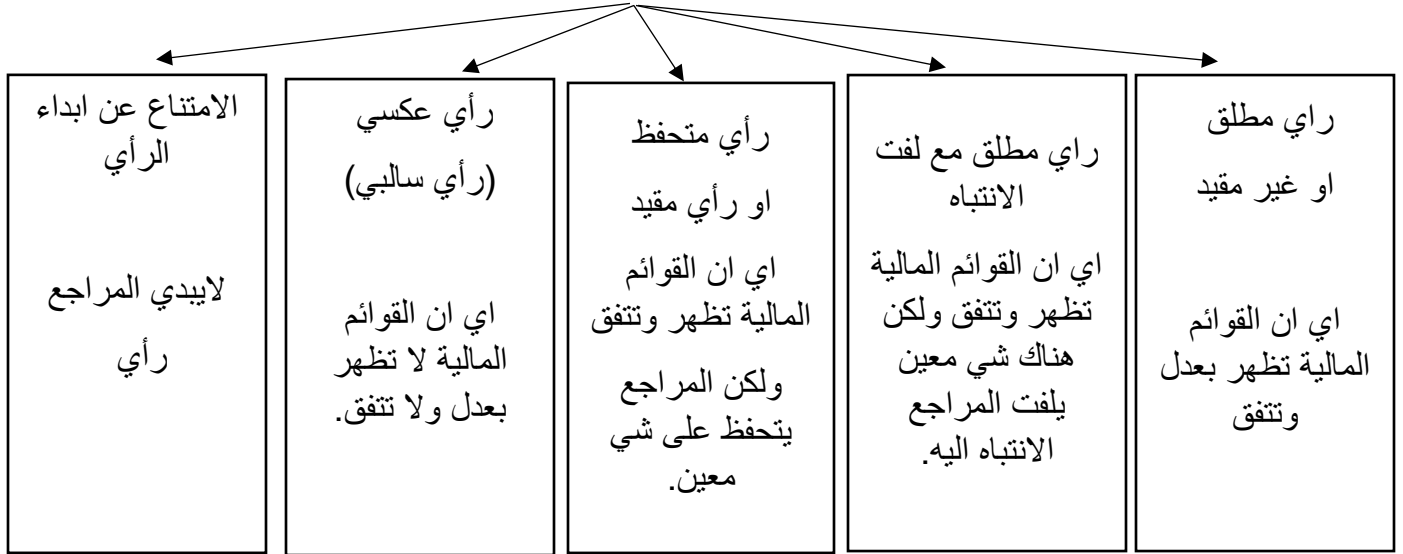
- فقرة النطاق (نطاق المراجعة)
- يسرد المراجع باختصار ماقام به في الشركة
- الاشارة الى انه قام بالمراجعة.
 - اسم الشركة وشكلها القانوني.
 - يحدد السنة التي تخصها القوائم المالية.
 - ان إعداد القوائم المالية هو مسؤولية الإدارة .
 - ان إعداد القوائم المالية تم وفقاً لمعايير المحاسبة السعودية، وطبقا لاحكام نظام الشركات.
 - ان مسؤولية المراجع هي إبداء الرأي عن هذه القوائم.
 - يشير ان الرأي الذي توصل إليه طبقاً لعملية مراجعة .
 - يشير الى ان المراجعة تمت طبقاً لمعايير المراجعة السعودية.
 - يشرح باختصار ماقام به تنفيذاً لمعايير المراجعة.
 - يشير الى انه قد حصل على كل الايضاحات المطلوبة او الضرورية لعملية المراجعة .
 - يشير الى انه قام بتطبيق كل الاجراءات والاختبارات الضرورية لعملية المراجعة.

➤ فقرة الراي:

وفي رأينا ان القوائم المالية ككل:

- مدى اظهارها بعدل – من كافة النواحي الجوهرية – المركز المالي للشركة ونتائج اعمالها وتدفقاتها النقدية ، عن الفترة طبقاً لمعايير المحاسبة المتعارف عليها في المملكة العربية السعودية.
- مدى اتفاقها مع احكام نظام الشركات والنظام الاساسي للشركة فيما يتعلق بإعداد وعرض القوائم المالية.

➤ انواع الرأي:



اولاً: الرأي المطلق:

كيف يقول الرأي	متى يقول الرأي
- تظهر بعدل - من كافة النواحي الجوهرية - المركز المالي للشركة ونتائج اعمالها وتدفقاتها النقدية ، عن الفترة طبقاً لمعايير المحاسبة المتعارف عليها في المملكة العربية السعودية. - وتتفق من جميع الجوانب الجوهرية مع احكام نظام الشركات السعودي فيما يتعلق بإعداد القوائم المالية.	في حال توافر مايلي: ١- تم إعداد القوائم المالية التي تتطلبها المعايير المحاسبية (معايير التقرير المالي). ٢- تم إعداد القوائم المالية طبقاً لمعايير المحاسبة المتعارف عليها في المملكة . ٣- تم مراجعة هذه القوائم طبقاً لمعايير المراجعة المتعارف عليها في المملكة . ٤- تم جمع القدر الكافي من الادلة والقرائن واجراء كافة الاختبارات الضرورية للمراجعة . ٥- لا يوجد اي شيء يحتاج المراجع الى توضيحه او لفت الانتباه إليه.

ثانياً : الرأي المطلق مع لفت الانتباه:

كيف يقول الرأي	متى يقول الرأي
- تظهر بعدل - من كافة النواحي الجوهرية - المركز المالي للشركة ونتائج أعمالها وتدفعاتها النقدية ، عن الفترة طبقاً لمعايير المحاسبة المتعارف عليها في المملكة العربية السعودية. - وتتفق من جميع الجوانب الجوهرية مع احكام نظام الشركات السعودي فيما يتعلق بإعداد القوائم المالية. - ثم يضيف فقرة جديدة بعد فقرة الرأي وتسمى فقرة (لفت الانتباه)	في حال توافر مايلي: ١- في حالة توافر الشروط السابقة في الرأي المطلق ولكن هناك بعض الامور يريد المراجع لفت الانتباه إليها: مثل: - التغيرات في السياسات والتقديرات المحاسبية. السياسات المحاسبية: - هي الطرق التي يتم حساب بنود القوائم المالية بها. - التقديرات المحاسبية: - هي التقديرات التي يجب على الإدارة عملها حتى تتمكن من تطبيق الطرق المحاسبية. - التغير في الوحدة المحاسبية والشكل القانوني للشركة - مثل : - شراء شركة اخرى . - تصحيح اخطاء السنوات السابقة - مثل : - معالجة مصروفات ايرادية كراسمالية او العكس. - تغيير طريقة تبويب بنود القوائم المالية (طريقة عرض البنود). - الشك في القدرة على الاستمرار. - تغيير مدة القوائم المالية . - مثل : - التغيير من الهجري للميلادي وتكون السنة اطول من ١٢ شهر. - الانحراف عن معايير المحاسبة بموافقة المراجع (انحراف جزئي او بسيط). - الاعتماد على عمل مراجع اخر.

السياسات المحاسبية:

يمكن للشركة اختيار الطريقة التي تناسبها ولكن بشرط الاستمرار عليه من سنة لآخرى ويجوز للشركة تغيير الطريقة المحاسبية ولكن بشروط ويكون الافصاح عن هذا التغيير في الايضاحات المتممة وعن مايلي:

- مبررات التغيير .
- اثر التغيير على الارباح باثر رجعي (كما لو كان يتم تطبيق الطريقة الجديدة منذ البداية).

التقديرات المحاسبية:

مثل: تقدير اعمار الاصول.

اسباب التقدير الخاطيء	
هناك معلومات كانت موجود وقت التقدير ولكن لم تؤخذ في الحسبان عند عمل التقدير	هناك معلومات لم تكن موجودة وقت التقدير ولكنها ظهرت بعد التقدير
يعاد حساب الاستهلاك على العمر الجديد ويعدل استهلاكات السنوات السابقة بأثر رجعي بالفرق.	يتم تقدير القيمة العادلة للأصل لحالته الحالية ويثبت في الدفاتر بها.
XXX من ح/ مجمع الاستهلاك.	XXX من ح/ الأصل
XXX الى ح/ ارباح مبقاة	XXX الى ح/ راس المال الاضافي او حق الملكية
	ويتم استهلاك الاصل على العمر المتبقي.

الشك في القدرة على الاستمرار:

- اهمية القدرة على الاستمرار:

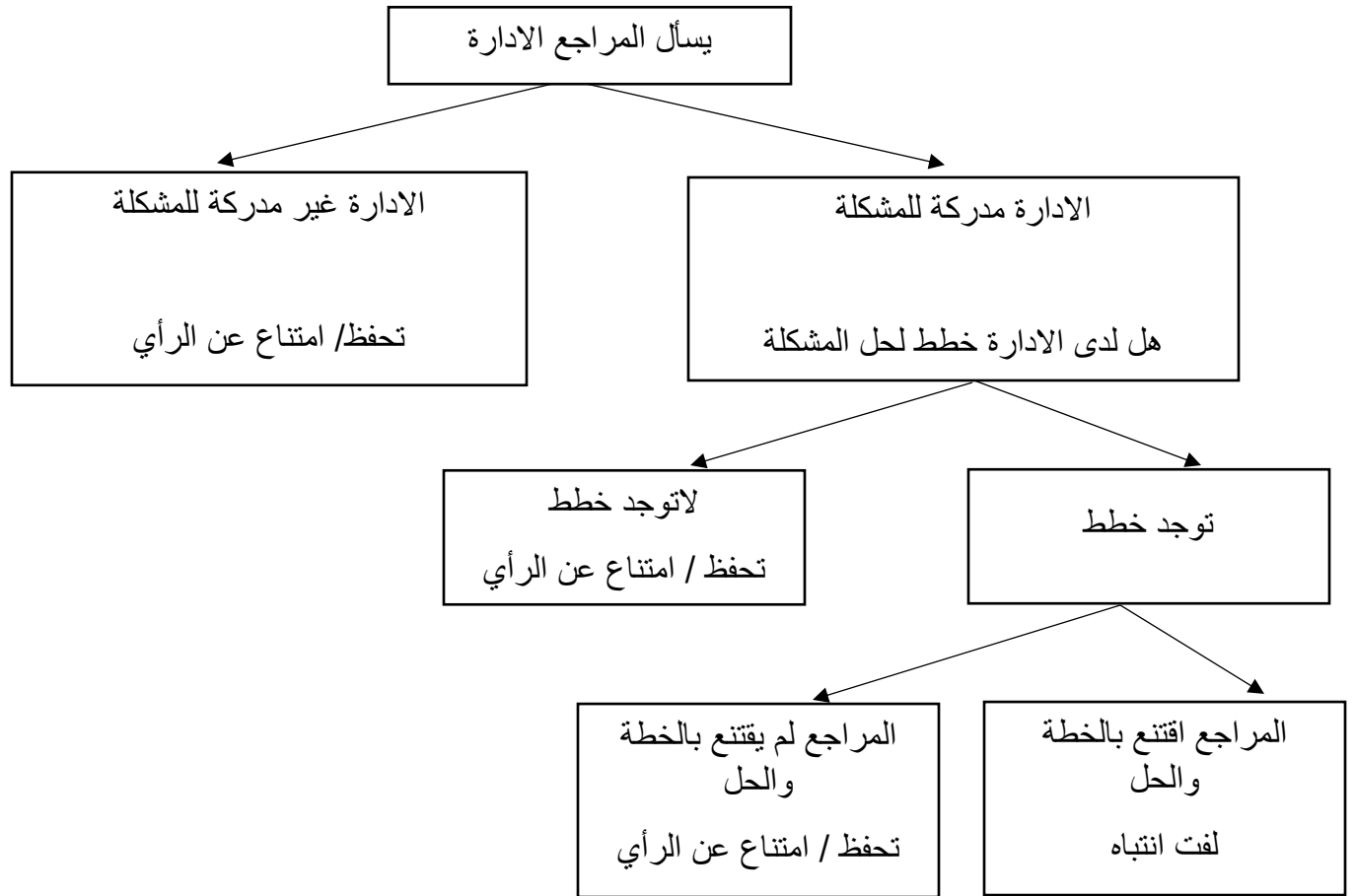
يتم اعداد القوائم المالية على مبدأ الاستمرارية ويؤثر ذلك على:

الزمن	
الاستمرار	عدم الاستمرار
- تصنيف الاصول الى متداولة وثابتة.	- الاصول كلها متداولة.
- تصنيف الالتزامات الى قصيرة الاجل وطويلة الاجل.	- الالتزامات كلها حاضرة.
- تقييم الاصول بالتكلفة التاريخية او القيمة العادلة.	- الاصول كلها بالقيمة العادلة.

مؤشرات الشك في القدرة على الاستمرار:

- ١- تحقيق خسارة كبيرة.
- ٢- عدم القدرة على الوفاء بالالتزامات في مواعيد استحقاقها .
- ٣- فقد عميل جوهري.
- ٤- حدوث كوارث طبيعية غير مؤمن ضدها.
- ٥- مشاكل مع العمال.
- ٦- تشريعات جديدة يحتمل ان تؤثر سلباً على نشاط الشركة .
- ٧- قضايا تعويضات يحتمل ان تكون بمبلغ كبير.

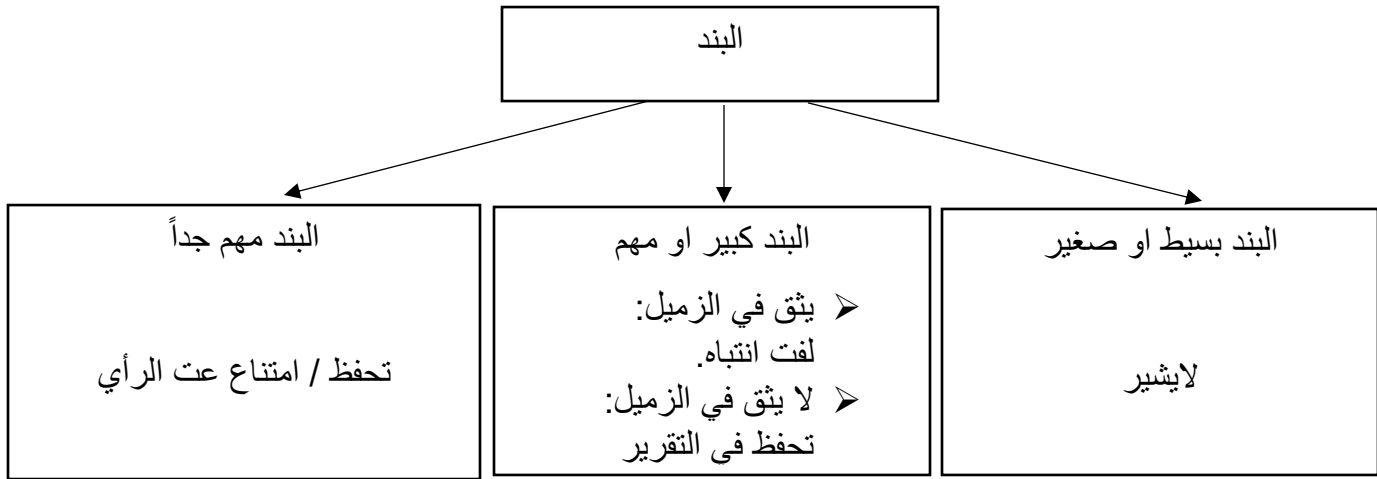
الاجراء المتبع من المراجع عند الشك في القدرة على الاستمرار:



انواع الشك في القدرة على الاستمرار:

- شك بسيط ← لفت انتباه.
- شك كبير ← تحفظ.
- شك عظيم ← امتناع عن الرأي.

الاعتماد على عمل مراجع اخر:



ثالثاً: الرأي المتحفظ:

كيف يقول الرأي	متى يقول الرأي
- يضيف فقرة جديدة قبل فقرة الرأي تسمى فقرة التحفظ يقول فيها التحفظات . - بعد ذلك : - فقرة الرأي: فيما عدا التحفظات السابقة... رأي مطلق - تظهر بعدل - من كافة النواحي الجوهرية - المركز المالي للشركة ونتائج اعمالها وتدفعاتها النقدية ، عن الفترة طبقاً لمعايير المحاسبة المتعارف عليها في المملكة العربية السعودية. - وتتفق من جميع الجوانب الجوهرية مع احكام نظام الشركات السعودي فيما يتعلق بإعداد القوائم المالية.	- في حال توافر مايلي: ١- انحراف جزئي عن معايير المحاسبة. ٢- مخالفة جزئية لنظام الشركات. ٣- قيود جزئية على عمل المراجع: - بسبب الشركة. - بسبب المراجع نفسه. ٤- الشك الكبير في القدرة على الاستمرار . ٥- إعداد القوائم المالية عن فترة تختلف عن الفترة المتعارف عليها بدون اسباب مقنعة.

رابعاً: الرأي العكسي (السلبي او المعارض):

كيف يقول الرأي	متى يقول الرأي
- لا تظهر بعدل - من كافة النواحي الجوهرية - المركز المالي للشركة ونتائج اعمالها وتدفقاتها النقدية ، عن الفترة طبقاً لمعايير المحاسبة المتعارف عليها في المملكة العربية السعودية. - ولا تتفق من جميع الجوانب الجوهرية مع احكام نظام الشركات السعودي فيما يتعلق بإعداد القوائم المالية.	في حال توافر مايلي: ١ - الانحراف الكلي عن معايير المحاسبة(معايير التقرير المالي). ٢ - الانحراف الكلي عن نظام الشركات.

خامساً: الامتناع عن ابداء الرأي:

كيف يقول الرأي	متى يقول الرأي
- يضيف المراجع فقرة جديدة قبل فقرة الرأي تسمى: (اسباب الامتناع عن ابداء الرأي). - فقرة الرأي: بناء على ماسبق لايمكنني ابداء راي عن القوائم المالية.	في حال توافر مايلي: ١ - مخالفات جوهرية للمعايير. ٢ - وجود قيود جوهرية على المراجعة. ٣ - شك عظيم في القدرة على الاستمرار. ٤ - عدم استقلال المراجع.

التقارير الخاصة

أولاً: تقرير الفحص المحدود:

الفحص:

المراجع يفحص القوائم بصورة سريعة وهل تحتاج الى تعديلات ام لا.

المحدد:

يفحص القوائم باستخدام المراجعة التحليلية و الاستفسارات.

ثانياً: التقارير الخاصة الاخرى:

مثل :

- ١- التقرير عن القوائم المالية العدة وفقا لاساس محاسبي لايتفق مع معايير المحاسبة) معايير التقرير المالي) المتعارف عليها.
- ٢- التقارير عن عناصر محددة او بنود محددة في القوائم المالية.
- ٣- التقارير عن التقيد باوجة اتفاقيات تعاقدية او متطلبات رقابية.
- ٤- التقرير عن قوائم مالية ملخصة .
- ٥- التقارير عن التنبؤات والتقديرات المالية.
- المراجع مسئول عن مراجعة الاسس والافتراضات التي بناءاً عليها وضع التنبؤات .
- ٦- تقارير المحاسبة القضائية.

عينات المراجعة

تعريف العينة:

يقصد بالعينة قيام المراجع بمراجعة اقل من ١٠٠% من البند (المجتمع).

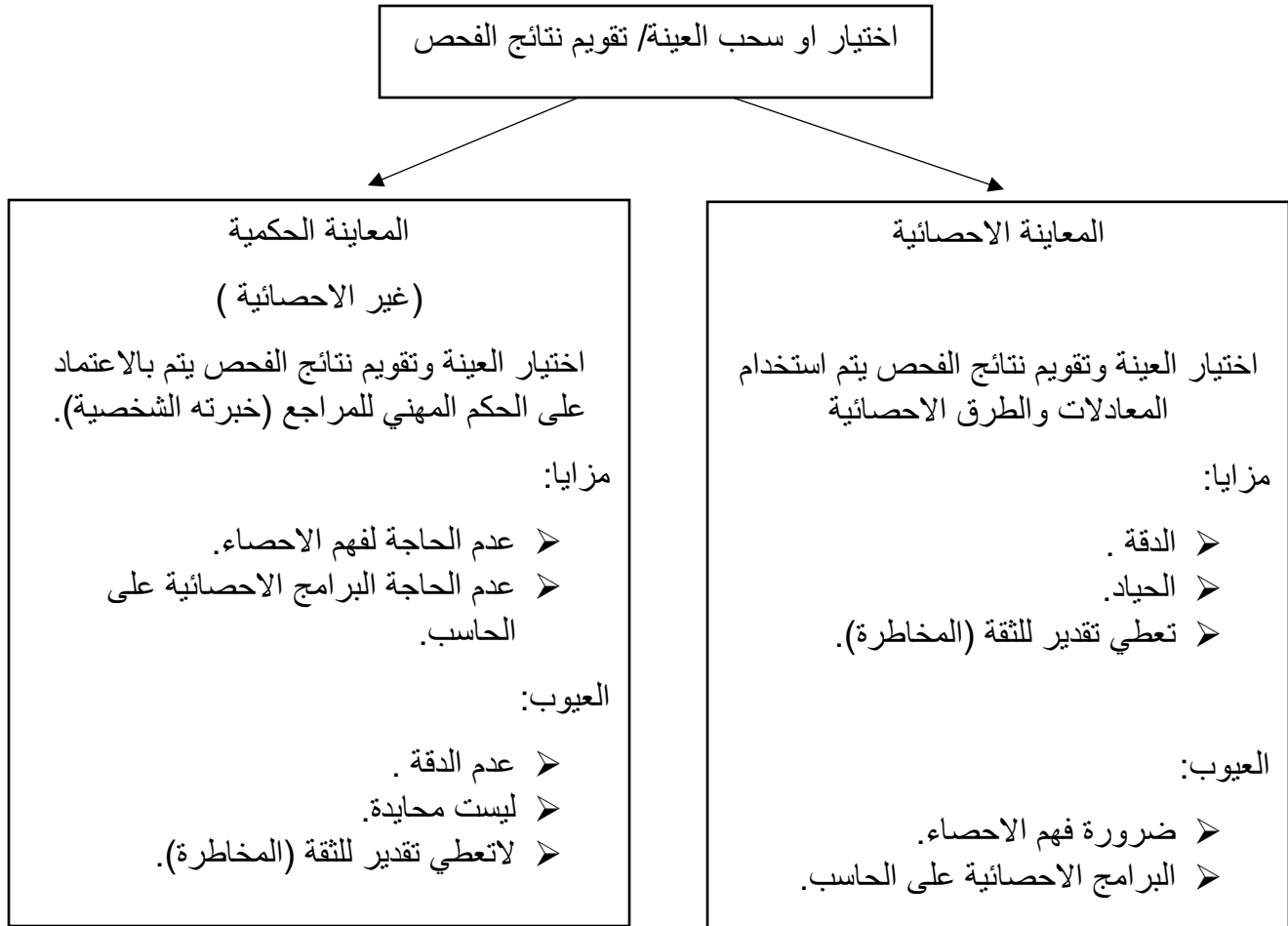
اهمية العينات:

تحقق للمراجع الكفاءة والفاعلية.

انواع العينات:

معايينة الصفات	معايينة القيم او المتغيرات	المعايينة المختلطة
البحث عن صفة موجودة / غير موجودة	البحث عن قيمة صحيحة / غير صحيحة	
عند فحص قوة او ضعف نظام الرقابة الداخلية.	عند مراجعة ارصدة القوائم المالية	

مداخل المعاينة (استخدام العينة):



خطر المعاينة:

مراجعة ارسدة القوائم المالية	فحص نظام الرقابة الداخلية
خطر	خطر
تحكم على قيمة البند بانها غير صحيحة في حين انها في الحقيقة صحيحة او العكس	تحكم على النظام بانه ضعيف في حين انه في الحقيقة قوي او العكس

معاينة الصفات

تستخدم في فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية، ويتم استخدامها في ٤ خطوات على التوالي.

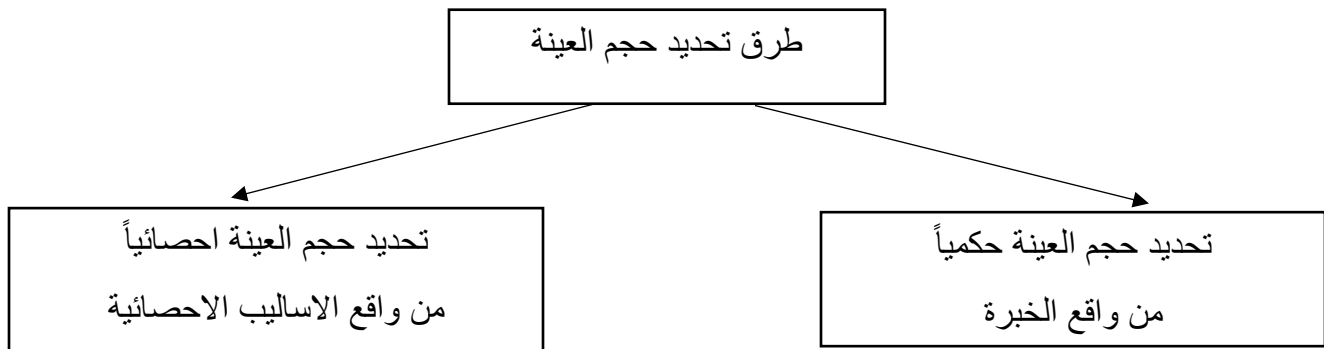
- ١- تخطيط العينة.
- ٢- اختيار العينة والفحص.
- ٣- تقويم نتائج الفحص.
- ٤- توثيق الاجراءات.

اولاً: تخطيط العينة:

- ١- تحديد الهدف من الفحص ، وذلك من خلال المقارنة بين :
 - معدل الانحراف الفعلي.
 - معدل الانحراف المسموح به.

- ٢- تعريف المجتمع ووحدة المعاينة (المفردة):
- ٣- تعريف الخطأ او الانحراف.
- ٤- تحديد معدل الانحراف المسموح به.
- ٥- تحديد مستوى الثقة المرغوب به (مستوى المخاطرة).
- ٦- تحديد مستوى الانحراف المتوقع في المجتمع ، من خلال:
 - الخبرة مع المنشأة في السنوات السابقة.
 - الخبرة مع المنشآت الاخرى المشابهة.
 - فحص عينة مبدئية.

٧- تحديد حجم العينة:



تحديد حجم العينة احصائياً
من واقع الاساليب الاحصائية

جدول التوزيع لذات الحدين

نكشف في الجدول ونستخرج حجم العينة

بمعلومية:

- خطر المراجعة.
- معدل الانحراف المتوقع في المجتمع.
- معدل الانحراف المسموح به.

مع ملاحظة:

- انه لكل جدول له مستوى ثقة.

التوزيع البواسوني

معامل التوزيع البواسوني

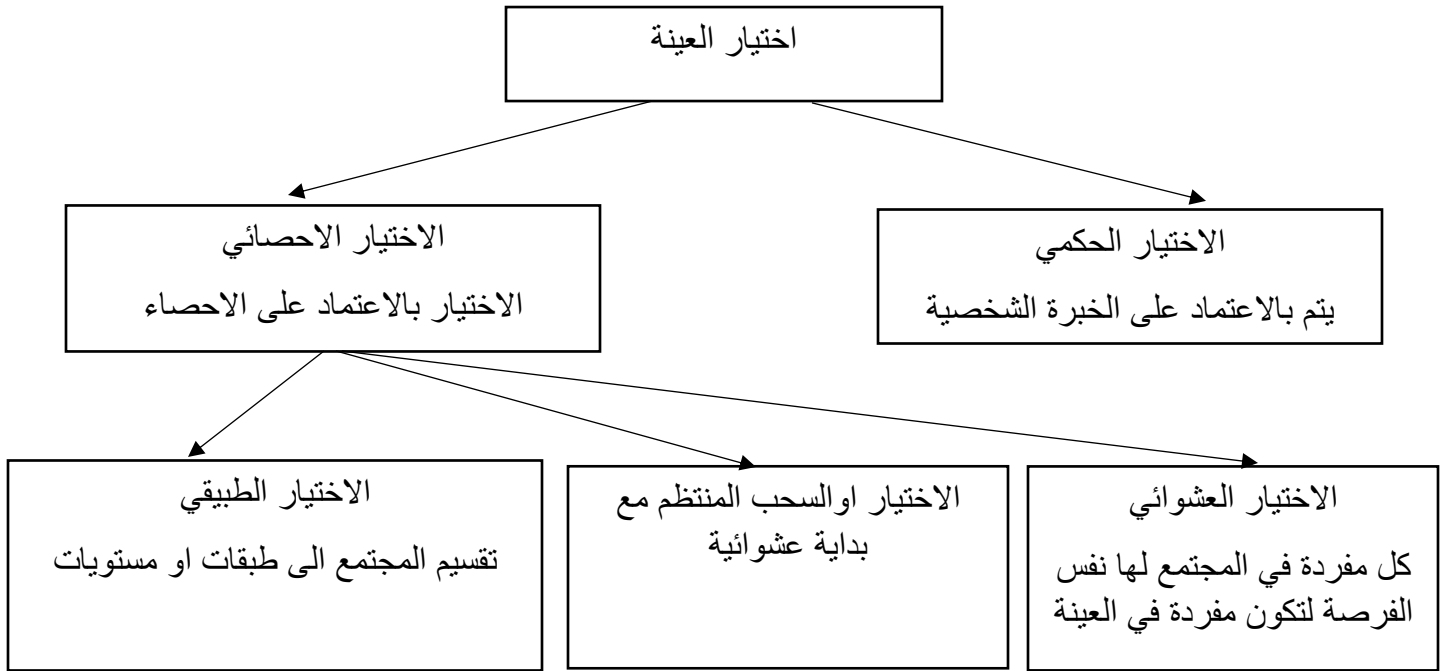
$$\text{حجم العينة} = \frac{\text{معامل التوزيع البواسوني}}{\text{معدل الانحراف المسموح به}}$$

ملاحظات:

- ١- هناك علاقة عكسية بين معدل الانحراف المسموح به وحجم العينة اي كلما زاد معدل الانحراف المسموح به ادى ذلك الى تخفيض حجم العينة.
- ٢- هناك علاقة عكسية بين معدل خطر المراجعة وحجم العينة اي كلما زاد معدل خطر المراجعة ادى ذلك الى تخفيض حجم العينة.
- ٣- هناك علاقة طردية بين معدل الانحراف المتوقع في المجتمع وحجم العينة اي كلما زاد معدل الانحراف المتوقع في المجتمع ادى ذلك الى زيادة حجم العينة.
- ٤- هناك علاقة طردية بين حجم المجتمع وحجم العينة اي كلما كان حجم المجتمع اكبر ادى ذلك الى زيادة حجم العينة.
- ٥- هناك علاقة طردية بين مستوى الثقة وحجم العينة اي كلما زاد مستوى الثقة ادى ذلك الى زيادة حجم العينة.

العلاقة	العنصر	حجم العينة
عكسية	الانحراف المسموح به	
عكسية	خطر المراجعة	
طردية	معدل الانحراف المتوقع في المجتمع	
طردية	حجم المجتمع	
طردية	مستوى الثقة	

ثانياً: اختيار العينة والفحص:



- طريقة الاختيار المنتظم مع بداية عشوائية:

- تحديد حجم المجتمع.
- تحديد حجم العينة.

$$\text{مدى المعاينة (شريحة المعاينة)} = \frac{\text{حجم المجتمع}}{\text{حجم العينة}}$$

- اختيار اي رقم بطريقة عشوائية من ١ — وحتى مدى او شريحة المعاينة ، هذا الرقم هو رقم اول مفردة في العينة.
- يتحدد ارقام بقية مفردات العينة من خلال اضافة مدى المعاينة للمفردة السابقة.

الفحص:

تحديد الاجراء والتأكد من تطبيقه.

مع ملاحظة:

- ١- يجب فحص كل مفردات العينة.
- ٢- التمييز بين الانحرافات المتكررة والانحرافات الغير متكررة.
- ٣- يمكن للمراجع ان ينهي الفحص مبكراً اذا وجد اخطاء كثيرة.
- ٤- في حال ضياع او فقد المستند يعتبر ذلك انحراف.

ثالثاً: تقويم نتائج الفحص :

تعميم النتائج التي توصل اليها المراجع من فحص العينة على المجتمع ككل.

١- تقويم حكمي:

- معدل الانحراف الفعلي في العينة.
- معدل الانحراف المسموح به.
- مقارنة المعدلين:
- في حال كان المعدل الفعلي اقل او يساوي معدل الانحراف المسموح به يكون النظام قوي.
- في حال كان المعدل الفعلي اكبر من معدل الانحراف المسموح به يكون النظام ضعيف.

٢- تقويم احصائي :

- ١- التقويم باستخدام التوزيع بجدول ذات الحدين لتقويم نتائج الفحص.
- ٢- التقويم باستخدام التوزيع البواسوني.

١- التقويم باستخدام التوزيع بجدول ذات الحدين لتقويم نتائج الفحص:

يكون التوزيع بهذه الطريقة بمعلومية:

- مستوى الثقة (المخاطرة).
 - حجم العينة.
 - عدد الاخطاء او الانحرافات في العينة.
- يتم استخراج المعدل الفعلي للانحراف للمجتمع ككل ويقارن مع الانحراف المسموح به.

٢- التقويم باستخدام التوزيع البواسوني:
إذا كان قد تم تحديد حجم العينة باستخدام التوزيع البواسوني ففي هذه الحالة يتم تقويم نتائج الفحص باستخدام التوزيع البواسوني ايضاً.

➤ يتم حساب معدل الانحراف الفعلي في المجتمع.

$$\text{معدل الانحراف الفعلي في المجتمع} = \frac{\text{معامل التوزيع البواسوني}}{\text{حجم العينة}}$$

➤ نقارن معدل الانحراف الفعلي في المجتمع مع معدل الانحراف المسموح به وتكون النتائج كالتالي:

- في حال كان المعدل الفعلي اقل او يساوي معدل الانحراف المسموح به قبول المجتمع .
- في حال كان المعدل الفعلي اكبر من معدل الانحراف المسموح به رفض المجتمع .

رابعاً: التوثيق:

- ١- الهدف من اختبارات المعاينة.
- ٢- تحديد المجتمع ووحدة المعاينة.
- ٣- تحديد نوع الانحرافات عن الاجراءات الرقابية.
- ٤- اساس تحديد مستوى الثقة و المعدل المسموح به للانحراف و المعدل المتوقع للانحراف في المجتمع.
- ٥- الطريقة المستخدمة في تحديد حجم العينة.
- ٦- وصف اجراءات المعاينة وقائمة بالانحرافات المكتشفة.
- ٧- تقويم العينة وملخص الاستنتاجات العامة.

معاينة المتغيرات

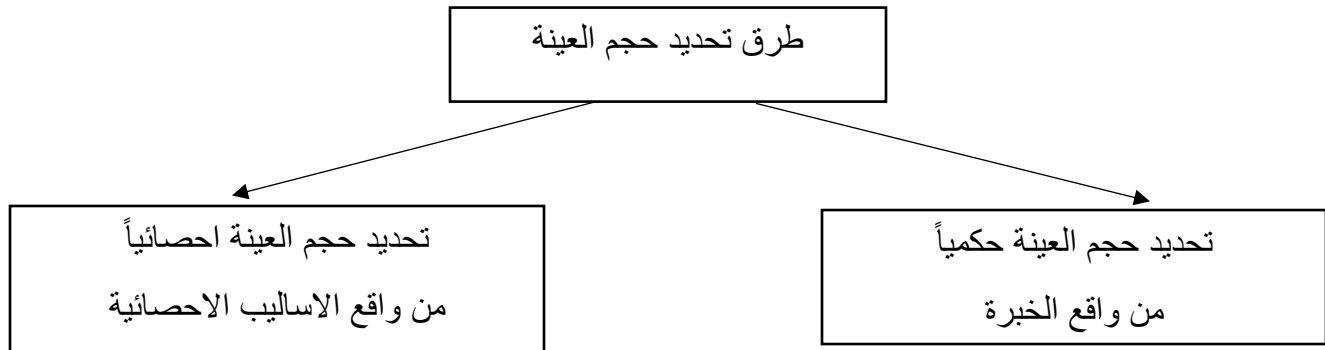
تستخدم معاينة المتغيرات عند مراجعة ارصدة القوائم المالية، ويتم استخدامها في ٤ خطوات على التوالي:

- ١- تخطيط العينة.
- ٢- اختيار العينة والفحص.
- ٣- تقويم نتائج الفحص.
- ٤- توثيق الاجراءات.

اولاً: تخطيط العينة :

- ١- تحديد الهدف من الفحص:
هو التحقق من ان قيمة الرصيد الظاهر في القوائم المالية صحيح (ان الرصيد لا يحتوي على اخطاء جوهرية).
- ٢- تحديد المجتمع ووحدة المعاينة.
- ٣- تحديد مستوى الثقة (المخاطرة):
سياسة المكتب مع الاخذ في الحسبان نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية في خطوة معاينة الصفات.
- ٤- تحديد قيمة الخطأ المتوقع في المجتمع ، من خلال:
 - الخبرة مع المنشأة في السنوات السابقة.
 - الخبرة مع المنشآت الاخرى المشابهة.
 - فحص عينة مبدئية.
- ٥- تحديد قيمة الخطأ المسموح به:
يتم تحديد قيمة الخطأ المسموح به من قبل المراجع ، كالتالي:
 - يتم تحديده في صورة مبلغ على مستوى كل بند.
 - يتم تحديده على مستوى القائمة ككل:
كمبلغ ويوزع اما بالتساوي او حسب الاهمية النسبية لكل بند من بنود القائمة.
او كنسبة مثل نسبة الخطأ الى اجمالي الاصول او المبيعات او صافي الربح.

٦- تحديد حجم العينة:



تحديد حجم العينة بالاساليب الاحصائية:

$$ع = \frac{ث \times ح \times ٢ \times ٢ \times ٢}{٢م}$$

حيث ان :

ع = حجم العينة. ث = معامل الثقة. ح = الانحراف او الخطأ المتوقع في المجتمع.

ن = حجم المجتمع (عدد وليس قيمة). م = قيمة الخطأ المسموح به

العلاقات:

العلاقة	العنصر	حجم العينة
طردية	معامل الثقة	
طردية	حجم المجتمع (عدد وليس قيمة)	
طردية	الانحراف المتوقع في المجتمع	
عكسية	قيمة الخطأ المسموح به	

الجدول : من المذكرة

مثال:

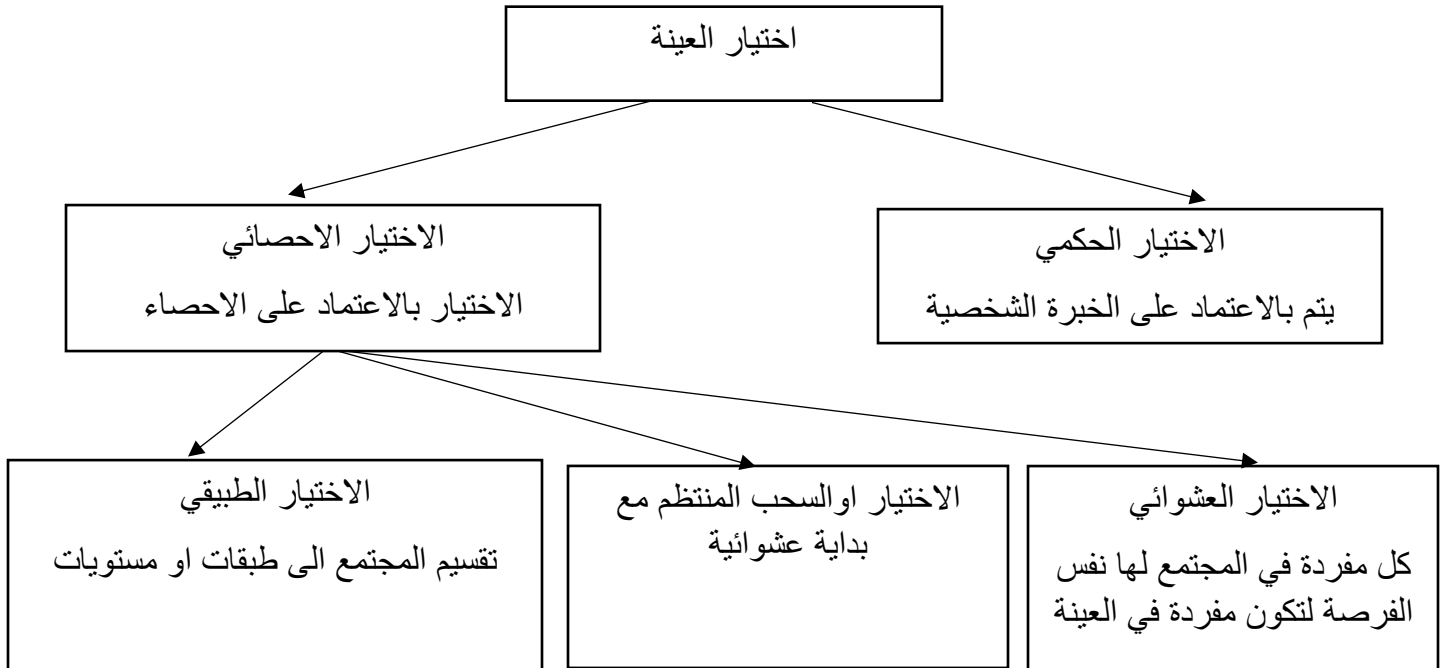
المدينين = ٥٠٠٠٠٠ ريال عدد العملاء = ٥٠٠٠ عميل مستوى الثقة = ٩٠%
الخطأ المسموح به = ٤٠٠٠٠ ريال الخطأ المتوقع في المجتمع = ٤٠ ريال
معامل الثقة = ١,٦٤

$$\frac{\text{ث} \times \text{ح} \times \text{ن}}{\text{م}} = \text{ع}$$

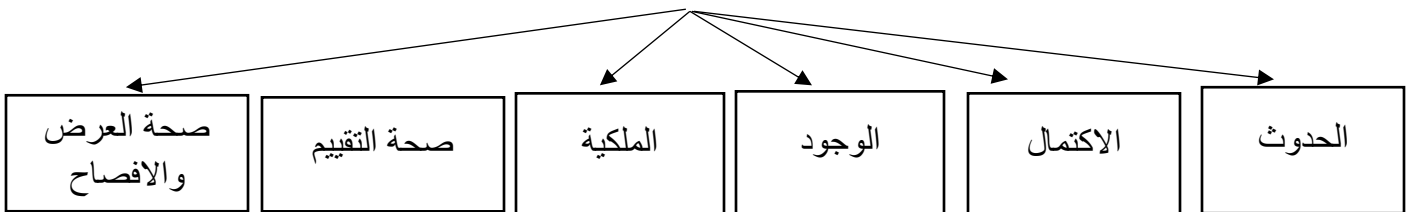
$$\frac{٢٠٠ \times ١٦٠٠ \times ٢٥ \text{ مليون}}{١٦٠٠ \text{ مليون}} = \text{ع}$$

$$\text{ع} = ٦٨ \text{ حساب}$$

ثانياً: اختيار العينة والفحص:



الفحص:



ثالثاً تقويم نتائج الفحص:

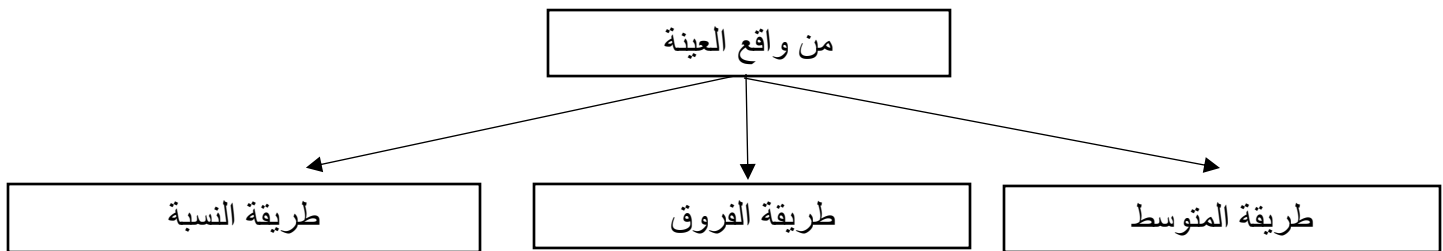
تعميم نتائج فحص العينة على المجتمع ككل ، ولتقويم تلك النتائج يتم اتباع الخطوات التالية:

- ١- حساب القيمة المقدرة للمجتمع (القيمة الصحيحة والتي يجب ان تكون).
 - ٢- تحديد القيمة الفعلية للمجتمع (قيمة البند الظاهرة في القوائم المالية).
 - ٣- المقارنة بينهم ، ومن خلالها يمكن تقرير مقدار الخطأ.
 - ٤- تحديد الخطأ المسموح به .
 - ٥- نقارن مقدار الخطأ مع الخطأ المسموح به
- في حال كان الخطأ الفعلي اقل او يساوي مقدار الخطأ المسموح به يكون البند صحيح .
- في حال كان الخطأ الفعلي اكبر من مقدار الخطأ المسموح به يكون البند غير صحيح .

حساب الخطأ المسموح به:

$$م = \frac{\text{ث} \times \text{ح} \times \text{ن}}{\sqrt{\epsilon}}$$

حساب القيمة المقدرة (الصحيحة) للمجتمع:



١- طريقة المتوسط:

- بعد مراجعة العينة واسخراج القيمة الصحيحة للعينة يتم بعد ذلك استخراج متوسط القيمة الصحيحة للمفردة:

$$\text{متوسط القيمة الصحيحة للمفردة} = \frac{\text{القيمة الصحيحة للعينة}}{\text{عدد العينة}}$$

➤ ثم يتم استنتاج القيمة المقدرة للمجتمع ، كالتالي:

القيمة المقدرة (الصحيحة) للمجتمع = متوسط القيمة الصحيحة للمفردة $\times$ عدد المجتمع

- مقارنة القيمة المقدرة (الصحيحة) مع البند
- في حال كان الفرق بين القيمة المقدرة للبند والقيمة الدفترية للبند اقل او يساوي مقدار الخطأ المسموح به يكون البند صحيح .
- في حال كان الفرق بين القيمة المقدرة للبند والقيمة الدفترية للبند اكبر من مقدار الخطأ المسموح به يكون البند غير صحيح .

٢- طريقة الفروق:

تعتمد على ص ٩٣٨

الفروق = القيمة الصحيحة للعينة – القيمة الدفترية للعينة

$$\frac{\text{الفروق}}{\text{عدد مفردات العينة}} = \text{متوسط الفروق للحساب الواحد}$$

التحريف او الفروق على مستوى المجتمع = عدد مفردات المجتمع $\times$ متوسط الفروق للمجتمع

ملاحظة:

في حال كانت القيمة الصحيحة للعينة اكبر من القيمة الدفترية للعينة تكون القيمة الدفترية المقدرة للمجتمع اكبر من القيمة الدفترية ، والعكس صحيح.

٣- طريقة النسبة:

تعتمد هذه الطريقة على نسبة القيمة الصحيحة الى الدفترية للينة.

$$\frac{\text{القيمة الصحيحة للينة}}{\text{القيمة الدفترية للينة}} = \text{ويكون حساب تلك النسبة كالتالي}$$

القيمة المقدرة (الصحيحة) للمجتمع = القيمة الدفترية للمجتمع X النسبة

رابعاً: التوثيق:

- ١- الهدف من اختبارات المعاينة.
- ٢- تحديد المجتمع ووحدة المعاينة.
- ٣- اساس تحديد مستوى الثقة و قيمة الخطأ المسموح به للانحراف و القيمة المتوقعة للأخطاء في المجتمع.
- ٤- الطريقة المستخدمة في تحديد حجم العينة.
- ٥- وصف اجراءات المعاينة وقائمة بالاعطاء المكتشفة.
- ٦- تقويم العينة وملخص الاستنتاجات العامة.

معاينة الوحدات النقدية

(المعاينة على اساس النقد)

وطبقاً لهذا الاسلوب فان وحدة العينة (المفردة) ليست الحساب او الفاتورة ولكنها وحدة النقد (الريال).

مزايا اسلوب معاينة الوحدات النقدية:

ان القيم النقدية الكبيرة سوف تمثل في في العينة بصورة اكبر اي ان المستندات ذات القيم الاكبر سوف يتم اختيارها ضمن العينة وبذلك تتحقق مزايا الاختيار الطبقي تلقائياً.

مع ملاحظة:

ان هذا الاسلوب يقوم على افتراض ان المجتمعات خالية من الاخطاء.

اولاً: تحديد حجم العينة:

يتأثر حجم العينة بخمسة متغيرات ، وهي كالتالي:

- ١- القيمة الدفترية للمجتمع.
- ٢- معامل الثقة ، ويتم استخراجها من الجداول الاحصائية بافتراض ان الاخطاء صفر .
- ٣- معامل التوسع ، من الجدول باستخدام مستوى المخاطرة.
- ٤- القيمة النقدية للخطأ المسموح به.
- ٥- القيمة النقدية للخطأ المتوقع في المجتمع.

القيمة الدفترية للمجتمع X معامل الثقة

= حجم العينة (بالريال)

قيمة الخطأ المسموح به - (قيمة الخطأ المتوقع في المجتمع X معامل التوسع)

ثانياً: اختيار العينة:

تحويل الريالات الى مستندات.

$$1- \text{ شريحة المعاينة} = \frac{\text{قيمة المجتمع}}{\text{حجم العينة (بالريال)}}$$

٢- اختيار اي رقم بطريقة عشوائية من ١ — وحتى مدى او شريحة المعاينة ، هذا الرقم هو رقم اول مفردة في العينة.

يتحدد ارقام بقية مفردات العينة من خلال اضافة مدى المعاينة للمفردة السابقة.

٣- وضع المستندات في جدول تراكمي.

٤- اختيار العينة من خلال الجدول التراكمي.

ثالثاً: تقويم نتائج الفحص :

بافتراض ان حجم العينة = ١٠٠ ريال وبافتراض انها = ٧٠ حساب عميل

اكتشف المراجع ٢ اخطاء

المسلسل	القيمة الدفترية	القيمة الفعلية (الصحيحة)
١	١٠٠٠	٩٠٠
٢	٢٢٠٠٠	٢٠٩٠٠
٣	٨٤٠٠	٨٢٣٨
٤	٢٥٣٥٠	٢٣٣٥٠

يتم تقويم نتائج الفحص كمايلي:

١- تحديد القيمة المقدرة للخطأ في المجتمع ، طبقاً للجدول التالي:

مسلسل	القيمة الدفترية	القيمة الفعلية (الصحيحة)	مقدار الخطأ	نسبة الخطأ الى نسبة القيمة الدفترية	شريحة المعاينة	القيمة المقدرة للخطأ
١	١٠٠٠	٩٠٠	١٠٠	٠,١٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠
٢	٢٢٠٠٠	٢٠٩٠٠	١١٠٠	--	١٠٠٠٠	١١٠٠
٣	٨٤٠٠	٨٢٣٨	١٦٢	٠,٠٢	١٠٠٠٠	٢٠٠
٤	٥٢٣٥٠	٢٣٣٥٠	٢٠٠٠	--	١٠٠٠٠	٢٠٠٠
المجموع						٤٣٠٠

ملاحظة:

يعتبر الخطأ صغير إذا كانت القيمة الدفترية للحساب أو البند اقل من شريحة المعاينة ولذلك يتم حساب نسبة له .

٢- حساب الدقة الاساسية :

الدقة الاساسية = معامل الثقة من الجدول (بافتراض صفر اخطاء) X شريحة المعاينة

$$= 3 \times 10000 = 30000 \text{ ريال}$$

٣- حساب المسموحات الاضافية للقيمة المقدرة للخطأ في المجتمع للأخطاء التي تقل قيمتها الدفترية عن شريحة المعاينة :

مسلسل	القيمة المقدرة للخطأ	معامل الثقة من الجدول	التغير في معامل الثقة	المسموحات الاضافية
١	١٠٠٠	٤,٧٥	٠,٧٥	٧٥٠
٣	٢٠٠	٧,٧٦ (عند ٣ اخطاء)	٠,٤٦	٩٢
المجموع				٨٤٢

التغير في معامل الثقة = (معامل الثقة الخاص بالخطأ - معامل الثقة للسابق - ١)

٤- الحد الاعلى للخطأ في المجتمع:

الحد الاعلى للخطأ في المجتمع = القيمة المقدرة للخطأ + الدقة الاساسية + المسموحات الاضافية

$$= 4300 + 30000 + 842 = 35142$$

٥- يقارن الحد الاعلى للخطأ في المجتمع مع الخطأ المسموح به.