

اجراءات المراجعة : السجلات الأساسية



الفصل الخامس

برنامج المراجعة



- من خلال الفصول السابقة اتضح لنا الاتي :
 - قام المراجع باجراء الخطوات قبل التعاقد (مثل خطاب الارتباط فهم طبيعة النشاط ...)
 - قام المراجع بفهم وتدوين نظام الرقابة
 - قام المراجع بتقييم نظام الرقابة (التقييم المبدئي)
 - قام المراجع باجراء اختبارات الرقابة للتحقق من الالتزام
 - قام المراجع باتخاذ قرار عن نظام الرقابة (التقييم النهائي)
- من خلال هذه الخطوات حدد المراجع نطاق وطبيعة وتوقيت الاختبارات الأساسية (برنامج المراجعة الأساسي)

الخطوة التالية : البدء في تدقيق السجلات الأساسية



- ماهو الهدف من تدقيق السجلات الأساسية ؟
- تقييم مدى الاعتماد على هذه السجلات كأساس لاعداد القوائم المالية
- منطقيا لابد من تدقيق هذه السجلات لتقدير مصداقية البيانات الوارده فيها .

برنامج المراجعة الأساسية



- يتكون برنامج المراجعة الأساسية من خطوتين هامتين :
- الأولى تدقيق السجلات الأساسية (هذا الفصل)
- الثانية اجراءات التحقق من الأرصد الظاهره في القوائم المالية (الفصل السابع)
- وبالتالي مطابقة الخطوه الأولى مع الخطوه الثانية

الفرق بين التحقيق والتدقيق



- التحقيق يكون للعمليات التي ادخلت في السجلات المحاسبية خلال الفتره محل المراجعة
- اما التدقيق فهو لارصدة القوائم المالية التي تظهر في نهاية الفتره

الهدف من التدقيق



- التأكد من دقة السجلات المحاسبية (دفاتر اليومية والأستاذ)
- مصداقية واكتمال ماتظهره من بيانات
- تدقيق جميع التعديلات عليها سواء من قيود تسويات او غيرها

كيف يتم التدقيق



- التأكد من الاتي :
- احتواء السجلات على كافة العمليات التي تمت خلال الفتره
- خلو السجلات من اي عملية لم تتم خلال الفتره
- ان جميع العمليات تمت باسم المنشاه (فصلها عن المالكين والموظفين)
- ملائمة العمليات لطبيعة نشاط الشركة
- ان جميع العمليات تم الترخيص بتنفيذها
- توافر ادلة نظامية تؤيد المستندات (تواريخ او اختتام)
- صحة ودقة القيم النقدية
- اتفاق المعالجات المحاسبية مع مبادئ المحاسبة والمعايير

هل ستقيم تدقيق كل المستندات ؟



- الاجابة بكل قطع لا
- لكن يجب على المراجع اعطاء فرص متساوية لخضوع كافة الادلة المستندية المسجلة خلال الفتره لاختبارات التدقيق .
- كيف يتم ذلك ؟
- أسلوب العينات

إذا في المقابل ماذا يقصد بالتحقق



- التحقق يرتبط مباشرة بأرصد عناصر القوائم المالية وخصوصا ارصدة قائمة المركز المالي
- للقيام بعملية التحقق بفاعلية لابد من فهم علاقات عناصر القوائم المالية
- مثال شراء اصل يختلف عن بيع اصل
- بيع الأصل ينتج عنه عدم ظهوره في قائمة المركز المالي (لن يخضع)
- شراء اصل ينتج عنه ظهوره في القوائم الماليه (يتم التحقق منه)

ماهي افضل طريقة للقيام باختبارات التدقيق



- مايسمى ب اختبارات التقصي التفصيلية للعمليات
- متابعة العملية من بدايتها (انشاء العملية المالية)
- اعاده لاحداث العمليات من بدايتها
- تصاحب هذه العملية صعوبة لوجود مبدا الاستمرار في المحاسبة المالية والذي على أساس لا يوجد نهاية حقيقة للعمليات المالية

مثال للتدقيق



- مشتريات المواد الخام
- تبدأ في سجلات نقاط البيع التي تشير الى بلوغ مستوى اعادة الطلب للسلعة
- يحرر نموذج للطلب المعتمد من قبل مدير المستودع لتوفير المواد الخام
- يقدم النموذج من قبل مدير الانتاج الى ادارة المشتريات
- يعتمد النموذج من ادارة المشتريات
- يتم اعداد قائمة تلخص عروض الموردين تحتوي شروط خدمه والاسعار والشحن
- يتم توقيع الطلب بعد اعتماده من ادارة المشتريات من المدير المالي
- يتم استقبال مذكر الشحن من قبل المورد
- يتم فحص الشحنه عند استلامها من مدير المستودع ليتأكد من صحتها

تابع المثال



- يتم ارسال تقرير الى ادارة المشتريات لمقارنه ماتم استلامه مع ما تم طلبه
- اخطار ادارة الانتاج بوصول المواد
- يتم اعداد قيود اليومية في التواريخ
- ارسال الشحنات الى ادارة الانتاج
- تعديل سجلات المستودع ونقاط البيع

ماذا يكشف اختبار التدقيق



- الاجراءات التي تم فيها سير العمل
- معلومات عن تاخر سير العمليات
- الفحص المستندي الغير فعال
- العمليات الغير مرخصة والتي تم تسجيلها
- العمليات المرخصة والتي لم يتم معالجتها
- اخفاء او تزوير اي مستندات
- العلاقات غير الفاعلة مثل الثقة الزائدة بين الاقسام والتي ينتج عنها تخاذل في ترتيبات الضبط الداخلي

اختبارات التقصي على عمليات المبيعات, المشتريات , الاجور



• الكتاب ص 190

أهم المصطلحات الفنية



- اختبارات تنفيذ نظام الرقابة
- اختبارات المراجعة الأساسية
- اختبارات التقصي التفصيلية للعمليات
- اختبارات مرور العمليات خلال النظام
- اختبارات مواطن الضعف
- اختبارات تعاقب تأكيد المراجعة

برامج المراجعة



- برنامج المراجعة هو الخطة التي يعلها المراجع لتنفيذ عملية المراجعة. ويوضح برنامج المراجعة لكل عنصر من عناصر القوائم المالية الأهداف التي يسعى المراجع إلى تحقيقها والإجراءات الواجب إتباعها لتحقيق هذه الأهداف
- كما يوضح البرنامج الدفاتر والمستندات الواجب الاطلاع عليها ، والوقت المقدر لمراجعة كل عنصر والوقت الفعلي للمراجعة واسم المراجع الذي يقوم بالعمل ، وحجم العينة وطريقة اختيارها.
- يعتبر برنامج المراجعة ملخصا لما يجب أن يؤدي من إجراءات قبل إبداء الرأي على مدى عدالة عرض القوائم المالية ، لأن برنامج المراجعة لا يحتوي فقط على التعليمات التفصيلية التي يطلب من المساعدين تنفيذها ، بل يعتبر أيضا ملخصا لما يجب أن يؤدي من إجراءات قبل إبداء الرأي.

أقسام برامج المراجعة من حيث التوقيت



- مراجعة يتم تنفيذها خلال السنة المالية وقبل إعداد القوائم المالية ويطلق عليها برامج المراجعة المبدئية
- وبرامج مراجعة يتم تنفيذها في نهاية السنة المالية بعد إعداد القوائم المالية ويطلق عليها برامج المراجعة النهائية.

برامج المراجعة المبدئية



- برامج المراجعة الخاصة بالفحص الإجرائي أو اختبارات الالتزام لأنظمة الرقابة الداخلية. وتهدف برامج المراجعة من هذا النوع إلى تحديد مدى الاعتماد على أنظمة الرقابة الداخلية بغرض تحديد نطاق الفحص.
- برامج المراجعة الخاصة باختبار تفاصيل العمليات (مراجعة حسابية ومراجعة مستندية). وتهدف برامج المراجعة من هذا النوع إلى التأكد من قيد كافة العمليات بالدفاتر دون زيادة أو نقص ، وأن الدفاتر خالية من الأخطاء بأنواعها (أخطاء الحذف الكلي أو الجزئي ، الأخطاء الحسابية ، الأخطاء في تطبيق المبادئ المحاسبية ، وكذلك من التلاعب (الذي يؤدي إلى زيادة الربح عن الحقيقة أو إلى نقصه).

برامج المراجعة النهائية



- برامج المراجعة الخاصة بإجراء الاختبار المباشر لأرصدة الحسابات (مثل جرد المخزون والحصول على شهادات من البنوك وإقرارات من العملاء)
- وتهدف هذه المراجعة إلى التأكد من أن الميزانية تعطي صورة صادقة وعادلة عن المركز المالي للمنشأة ، وأن حساب الأرباح والخسائر يبين على الوجه الصحيح نتائج أعمالها من ربح أو خسارة. وبالتالي يكون التركيز هنا على صحة تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ، وعلى خلو القوائم المالية من الأخطاء الهامة نسبيا.

إعداد برامج المراجعة



- يعتمد إعداد برنامج المراجعة بصفة أساسية على الأهداف التي يسعى المراجع إلى تحقيقها من تنفيذ هذا البرنامج.
- وعند إعداد برامج المراجعة يأخذ المراجع في الاعتبار عدة أمور:
- مدى مناسبة الإجراء للهدف المحدد وكذلك للعنصر محل الفحص فمثلا إذا كان الهدف هو التحقق من الوجود فإن الجرد الفعلي سيكون أفضل إجراء ولكن إذا تعلق الأمر بأصل غير ملموس فإن هذا الإجراء سوف يكون غير صالح
- كذلك يجب أن يأخذ المراجع في الاعتبار كفاءة وفعالية عملية المراجعة حيث يحاول إعداد برنامج المراجعة الذي يعطي أفضل نتائج بأقل تكلفة ولذلك يأخذ المراجع في الاعتبار مدى القوة الإقناعية للدليل المستنتج من الإجراء المحدد ومدى مناسبه وتكلفة الحصول عليه.
- في ضوء تقدير المراجع لأهمية الإجراءات المطلوبة لتنفيذ البرنامج ودرجة تعقدها يقوم بتحديد فريق المراجعة المناسب لتنفيذ هذه الإجراءات وتوزيعها على أعضاء الفريق وتحديد الوقت اللازم لتنفيذ كل إجراء ، كما يقوم المراجع بتحديد المشرف على تنفيذ البرنامج وجهات الإرشاد والتوجيه والمشورة.

تابع اعداد برنامج المراجعة



• إعداد برنامج المراجعة يتضمن على الأقل الخطوات التالية:

- دراسة طبيعة نشاط العميل والصناعة التي ينتمي إليها وأوراق المراجعة الخاصة بعملية المراجعة في السنوات سابقة إن وجدت.
- دراسة الخريطة التنظيمية للعميل والدورات المستندية ودراسة المتطلبات المهنية والتنظيمية لتنفيذ عملية المراجعة.
- تحديد الهدف العام للعملية وتجزئته إلى مجموعة من الأهداف الفرعية.
- تحديد الإجراءات (والإجراءات البديلة) اللازمة لتحقيق كل هدف من الأهداف الفرعية.
- تحديد الوقت اللازم (المعياري) لتنفيذ كل إجراء.
- تقدير مدى الحاجة إلى الاستعانة بخدمات خبير متخصص في مجال ما لتنفيذ إجراء معين.
- تعيين فريق العمل المكلف بالتنفيذ وتحديد المشرف عليه وتوزيع الإجراءات اللازمة عليه بما يتفق مع درجة أهمية الإجراء وتعقده ودرجة خبرة كل عضو من أعضاء الفريق.
- تحديد جهات المتابعة والإرشاد والمشورة.

أشكال برامج المراجعة



• 1. البرامج المحددة مقدما :

- قد يستعمل المراجع برامج محددة مقدما ، وهي برامج نموذجية مطبوعة لا توضع خصيصا لعملية معينة ، ولكنها توضع مقدما وتحتوي جميع إجراءات المراجعة التي تصلح للمنشآت ذات النشاط المتشابه مثل برنامج مراجعة البنوك وبرنامج مراجعة لشركات التأمين ، وبرنامج مراجعة للفنادق ، وبرنامج مراجعة للمستشفيات ، وبرنامج مراجعة للشركات التجارية ... الخ. وعلى ذلك ينتظر أن تكون هذه البرامج تفصيلية إلى أقصى درجة فتشمل كل إجراءات المراجعة المحتملة حتى تلك التي لا تنطبق على العملية المختصة. ويصلح هذا النوع في المراجعات المتكررة.

أشكال برامج المراجعة



• 2-البرامج التي تعد خصيصا لعمل معين:

- قد يستعمل المراجع برنامج يعد خصيصا لمنشأة معينة ، وبالتالي يتضمن الإجراءات التي تطبق في هذه العملية بالذات. ويتضمن هذا النوع من البرامج كافة الإجراءات التفصيلية ، ويصلح للمنشآت ذات الطبيعة الخاصة.

أشكال برامج المراجعة



- 3-البرامج التي تحتوي فقط على العناوين الرئيسية :
- قد يستعمل المراجع برامج تحتوي فقط على العناوين الرئيسية ويتم استكمالها أثناء تنفيذ عملية المراجعة. ولا شك أن هذا النوع يعطي للمشرف على العملية حرية كبيرة في تحديد إجراءات المراجعة التي ستتبع وذلك وفقا للظروف التي يراها ، ويستخدم هذا النوع من البرامج عند القيام بمراجعة حسابات المنشأة لأول مرة حيث تكون المعرفة بنشاط المنشأة وعملياتها ودفاترها محدودة.

مزايا وجود برنامج مراجعة مكتوب



- 1. يساعد وجود البرنامج على توزيع الأعمال على المراجعين حسب كفاءة وخبرة كل منهم ، فالأعمال الهامة تسند إلى المراجع الأول ، والأعمال الأقل تستند إلى المراجع ، أما الأعمال البسيطة التي لا تحتاج إلى خبرة فيكلف بها المراجعون تحت التمرين. كما يمكن نقل أي مراجع من عملية لأخرى دون عقبات نظرا لوجود برنامج مكتوب يتضمن الإجراءات التي تم تنفيذها وتلك التي تنتظر التنفيذ.
- 2. وجود برنامج المراجعة يفيد عند تغيير المساعدين، فلا يحتاج المراجع إلى شرح تفاصيل البرنامج لكل منهم.

مزايا وجود برنامج مراجعة مكتوب



- 3. وجود برنامج مراجعة مكتوب يساعد على عدم السهو عن مراجعة أحد البنود أو عدم السهو عن أي إجراء من الإجراءات الضرورية.
- 4. يعتبر البرنامج وسيلة للرقابة على وقت المراجعة لأن برنامج المراجعة يتضمن الوقت المقدر والوقت الفعلي لكل عملية وبالتالي يكون من السهل مقارنة الإثنين معا للتعرف على كفاءة تنفيذ عملية المراجعة. وتحدد مدى كفاءة أداء المساعدين أو مدى ضرورة التوسع في إجراءات المراجعة.

مزايا وجود برنامج مراجعة مكتوب



- 5. يساعد البرنامج على تتبع ما تم فعلا من العملية حيث يمكن بالنظر إليه معرفة الأعمال المنفذة ، وبالتالي يمكن حصر الإجراءات الباقية مما يساعد على إعادة تخطيط الأعمال المتبقية لإنجاز المهمة في الوقت المحدد لها.
- 6. يعتبر وجود البرنامج والالتزام به دليلا على أداء المراجع لعمله وفقا للمعايير المتعارف عليها. وبالتالي يفيد عند مساءلة المراجع قضائيا حيث يعطى دليلا على مدى انجازه العمل بالعناية الواجبة.
- 7. تسجيل الوقت الفعلي على نموذج البرنامج يفيد عند محاسبة العميل عن الأتعاب على أساس ساعات العمل الفعلية.
- 8. وجود البرنامج بهذا الشكل يفيد في تخطيط عملية المراجعة للسنة القادمة حيث يمكن وضع برنامج أفضل يراعى فيه الصعوبات والمشكلات التي تكشفت في العام السابق.

خطابات مواطن الضعف



- خطاب يعدده المراجع يوضح فيه نقاط الضعف التي تم اكتشافها من خلال اجراءات المراجعة التي تم تنفيذها
- يتم ارساله للادارة (يسمى خطاب الادارة)
- من الممكن ان يتم مناقشته مع الادارة لبحث تطوير نظام الرقابة الداخلي او معرفة المراجع لردود فعل الادارة فيما يتعلق بالاطفاء وغيرها
- يعد من المتطلبات الرئيسية سواء كان شفهيًا او مكتوب اعتمادًا على معيار الرقابة الداخلية