

المحاضرة التاسعة

الأساليب والإجراءات الفنية التي تتبعها المراجع للحصول على أدلة الإثبات

الفرق بين دليل الأثبات والقرينه

- ✗ **دليل الاثبات** هو الوسيلة او الاجراء او الشكل المادى الذى يحوز قوة اقناعية فى اثبات الحقيقة الواقعة والحقيقة المحاسبية لمراقب الحسابات .
- ✗ **القرينة** اساس لاستنتاج دليل احتمالى وليس قطعى او نتيجة مؤسسة على هذا الدليل الاحتمالى
- ✗ او هى استدلال على وجود حقيقة غير مؤكد معرفتها عن طريق معرفة حقيقة اخرى .

انواع ادلة الاثبات

✗ الوجود الفعلى

- ✗ يعتبر الوجود الفعلى من أهم أدلة الاثبات التي يعتمد عليها مراقب الحسابات لتأكيد صحة الأرقام الخاصة بالأصول .
- ✗ وجد مبلغ بالخزائن مساو لرصيد النقدية الظاهر بالميزانية دليل على صحة هذا الرقم
- ✗ وجود بضاعة بالمخازن مساوية للرقم الظاهر بالميزانية دليل على صحة هذا العنصر .
- ✗ يصلح للأصول الملموسة التي لها وجود فعلى ملموس يمكن التأكد منه . ويتم الحصول على هذا الدليل عن طريق الجرد الفعلى للأصول الملموسة

أنواع أدلة الإثبات

المستندات :

- × تعتبر دليلاً للإثبات إذا تأكد المراجع من صحتها وسلامتها لأنها تحقق معظم أهداف المراجعة
- × ويتأثر المراجع في اعتماده على هذا الدليل بمدى إمكانية تزوير المستند .
- × مثلاً الإشعارات المدنية والدائنة والإيصالات سهلة التزوير حيث يمكن شراء نماذج لها.
- × لذلك لا يثق المراجع في هذا النوع من المستندات ثقة كاملة بل يلجأ إلى البحث عن أدلة أخرى تساعد على زيادة حجية هذه المستندات .
- × أما نماذج الأسهم والمستندات التي تطبعها الشركات ، فإن احتمال تزويرها ضعيف . لذلك يمكن للمراجع أن يثق فيها وفي صحتها بشكل أكبر .
- × تتأثر حجية هذه المستندات كدليل إثبات بالمصدر الذي أعدها (المنشأة أو الغير)
- × ومكان الاحتفاظ بها (أرسلت من الغير مباشرة إلى المراجع ، يتم تداولها داخل المنشأة)
- × .

أنواع أدلة الإثبات

✖ شهادات الإدارة :

- ✖ هي نوع من أنواع المستندات الداخلية أي التي تعد بمعرفة المنشأة ذاتها .
- ✖ يلجأ المراجع في كثير من الأحيان إلى إدارة المنشأة طالبا منها شهادة تقرر فيها بصحة بعض أرقام القوائم المالية التي لا يستطيع أن يتحقق من صحتها عن طريق أدلة إثبات أخرى مباشرة سواء لصعوبة ذلك أو لنقص المعلومات .
- ✖ يحصل المراجع على شهادة الإدارة أو ما يسمى خطاب الإفصاح العام (الواجب)

شهادات الإدارة :

- ✖ ١- شهادة تفيد أن جرد وتقويم المخزون السلعي قد تم بمعرفة الإدارة وعلي مسئوليتها.
- ✖ ٢- شهادة بعدم وجود أي التزامات عرضية (مطلوبات محتملة) أو بعدم وجود التزامات بخلاف ما هو موضح بالميزانية .
- ✖ ٣- شهادة بالإضافات الرأسمالية للأصول الثابتة .
- ✖ ٤- شهادة بأن القوائم المالية المقدمة للمراجع هي القوائم النهائية وأنها أعدت طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتي سبق للمنشأة أن طبقتها في السنة السابقة .وتؤكد هذه الشهادة مسئولية إدارة المنشأة عن صدق ووضوح وعدالة القوائم المالية وخلوها من الأخطاء والتلاعب .

تابع امثلة لشهادات الادارة

- × ٥- شهادة بعدم وجود أي أحداث أو عمليات وقعت بعد نهاية السنة المالية ولها تأثير هام علي أرقام القوائم المالية الخاصة بالسنة المنتهية ، أو بالإفصاح عنها في حالة وجودها . وتؤكد هذه الشهادة إمداد مسئولية المراجع حتي إلي ما بعد إنتهاء السنة المالية .
- × ٦- شهادة بأن السجلات التي عرضت علي المراجع هي كل السجلات دون أي نقص . وتؤكد هذه الشهادة مسئولية إدارة المنشأة عن إمداد المراجع بالمعلومات التي يري ضرورة الحصول عليها لإتمام فحصه
- × ٧- شهادة بأن محاضر جلسات مجلس الإدارة والجمعية العمومية التي قدمت إليه (أي المراجع) هي كل المحاضر دون أي نقص . وقد اعترف المعهد الأمريكي للمحاسبين في إحدى توجيهاته بأهمية شهادات الإدارة كدليل إثبات حيث تفيد ما يلي :
 - × - تؤكد أي معلومات قدمت شفاهة من الإدارة للمراجع أثناء أداء عمله .
 - × - تؤكد صحة أي شهادات قدمت للمراجع خلال عملة عن مختلف البنود محل المراجعة .
 - × - تؤكد مسئولية ادارة المنشأة عن صحة ودقة القوائم المالية .
 - × - تقدم دليل اثبات بالنسبة للأمور التي يصعب اكتشافها عن طريق إجراءات المراجعة العادية .

أنواع أدلة الاثبات

✖ إقرارات من الغير

- ✖ هي نوع من المستندات الخارجية حيث تعد خارج المنشأة وترسل مباشرة إلي المراجع . ويتم الحصول على هذا الدليل عن طريق ارسال مصادقات للغير .
- ✖ يعتمد المراجع علي الإقرارات التي يعدها الغير وترسل إليه مباشرة للإطمئنان إلي صحة الأرقام الظاهرة بالقوائم المالية .ومن أمثلة هذه الإقرارات مايلي :
- ✖ - إقرار من العملاء (مصادقات) تفيد صحة أرصدة حساباتهم.
- ✖ - مصادقات من الموردين تبين المبالغ المستحقة لهم .

أنواع أدلة الإثبات

✖ العمليات التي تقع بعد تاريخ الميزانية :

- ✖ بالرغم من أن القوائم المالية لأي منشأة تعد عن سنة مالية تنتهي في تاريخ معين ٣١ ديسمبر
- ✖ خلال هذه المدة (أي من تاريخ نهاية السنة المالية حتي إعداد تقرير المراجعة) تحدث بعض العمليات أو تقع بعض الأحداث التي قد يكون لها تأثير علي بعض أرقام القوائم المالية عن السنة المالية المنتهية أو علي دلالتها أو علي تفسيرها . أي أن حدوث هذه العمليات أو وقوع تلك الأحداث قد يقدم للمراجع أدلة إثبات عن مدى صحة بعض أرقام القوائم المالية الخاصة بالسنة المنتهية ، ولكن لها أثر علي مستقبل المنشأة .

أنواع أدلة الاثبات

✖ التأكيدات الشفهية :

- ✖ قد يحصل المراجع من موظفي المنشأة علي تأكيد شفوية نتيجة إستقصاءاته وإستفساراته تؤيد بعض الأرقام الظاهرة بالدفاتر أو تنفيذها .
- ✖ هذه التأكيدات ذاتها يصعب التحقق من صحتها ، فقد يقوم الشخص الذي أعطاها بإنكارها كما أن هناك احتمال سوء التفسير أو سوء الفهم من جانب المراجع الذي سمع هذه التأكيدات

أنواع أدلة الاثبات

× المعلومات التي يكون هناك ارتباط بينها :

- × قد يقوم المراجع بمقارنة أحد الأرقام الفعلية مع رقم تقديري أو متوقع فإذا وجد اختلاف كبير ، فإن هذا يعطيه قرينة علي أن هناك شيء غير عادي فيقوم بتتبعه بحثا عن أدلة أخرى تؤيد هذا الاختلاف أو تثبت خطأه .
- × يصلح هذا الدليل للبنود التي يوجد بينها إرتباط سواء كان علي شكل نسبة مالية أو إتجاه عام
- × من الأمثلة علي ذلك نسبة مجمل الربح إلي المبيعات حيث تقارن النسبة الفعلية مع النسبة المقدرة لهذه المنشأة ومع النسبة المتوسطة للصناعة التي تعمل فيها . فإذا وجد اختلاف هام يتوسع المراجع في فحصه فقد يكتشف ذلك عن اخطاء أو تلاعب في عناصر حساب المتاجرة . كما يمكن أن تقارن نسبة الفوائد المدينة المسجلة بالدفاتر إلي بند القروض مع معدلات الفائدة فإذا وجد فروق هامة دل ذلك علي إغفال قيد فوائد أكبر مما يجب ، أو دل علي مغالاة أو حذف لبعض القروض .

أنواع أدلة الاثبات

✖ **الدقة الحسابية للعمليات المثبتة بالدفاتر :**

- ✖ تعطي هذه الدقة الحسابية دليلا عاما علي حرص المنشأة علي أن تكون حساباتها صحيحة حسابيا
- ✖. فمثلا إذا وجد المراجع أن مجموع أرصدة موازين المراجعة الفرعية يطابق أرصدة الحسابات الإجمالية المستخرجة من الأستاذ العام ، فإن ذلك يعطيه إنطبعا بأن الحسابات صحيحة من الناحية الحسابية .

أنواع أدلة الاثبات

✖ وجود نظام سليم للرقابة الداخلية :

- ✖ يعتبر وجود مثل هذا النظام في حد ذاته دليلاً على صحة العمليات المثبتة بالدفاتر وخلوها من الأخطاء (وذلك بإستثناء بعض الحالات) . كما أن ضعف النظام ووجود ثغرات به يدفع المراجع إلى البحث عن أدلة أخرى تثبت صحة الدفاتر والسجلات .
- ✖ لذلك من الضروري علي المراجع فحص وتقويم أنظمة الرقابة الداخلية للمنشأة قبل القيام بأعمال المراجعة
- ✖ ويتم الحصول على هذا الدليل عن طريق فحص نظام المراقبة الداخلية .

اختيار الدليل المناسب

✖ رأينا أن هناك العديد من أدلة الإثبات التي يمكن أن يعتمد عليها المراجع لتكوين رأي عن القوائم المالية ، ويتوقف اختيار الدليل المناسب علي العوامل الآتية :

✖ (١) مدى مناسبة الدليل للهدف المطلوب.

✖ (٢) مدى توافر الأدلة .

✖ (٣) مدى حجية الدليل .

✖ (٤) تكلفة الحصول علي الدليل .

كفاية أدلة الإثبات :

- ✗ من الأمور المتعارف عليها أن يسعى المراجع إلي جمع أكبر قدر ممكن من أدلة الإثبات التي يعتمد عليها لتكوين رأي عن القوائم المالية . ويلإحظ أن جمع أدلة أقل من اللازم أي أدلة غير كافية يؤدي إلي رأي خاطيء عن القوائم المالية في أغلب الأحوال.
- ✗ وعموما يعتمد المراجع علي تقديره الشخصي المهني لتحديد مدى كفاية أدلة الإثبات التي حصل عليها مسترشدا بالعوامل الآتية :

- + القوة الإقناعية للدليل.
- + تكلفة الحصول علي الدليل .
- + ملاءمة الدليل للعنصر محل الفحص .
- + درجة كفاية نظام الرقابة الداخلية .
- + درجة الخطر التي يتعرض لها العنصر محل الفحص
- + الأهمية النسبية للبند أو العنصر محل المراجعة .

أدلة المراجعة وتأكيدات القوائم المالية

- ✘ من المتفق عليه أن عملية المراجعة لا تخرج عن كونها عملية منظمة لتجميع أدلة إثبات تؤيد صحة الأرقام التي تظهرها القوائم المالية
- ✘ يتم تجميع هذه الأدلة من خلال اتباع عدة وسائل أو أساليب فنية.
- ✘ الأسلوب الفني يقصد به الإجراء أو الوسيلة التي يتبعها المراجع للحصول على دليل الإثبات.

أدلة المراجعة وتأكيدات القوائم المالية

- ✖ كما عرفنا سابقا ان الإجراء الذي يتخذه المراجع مرتبط بالعنصر محل المراجعة
- ✖ مثال المخزون الأسلوب المناسب الجرد الفعلي
- ✖ يمكن للمراجع الجمع بين أكثر من إجراء للحصول على دليل الإثبات.

الأساليب الفنية التي يمكن أن يتبعها المراجع

- × المراجعة الحسابية.
- × المراجعة المستندية.
- × المراجعة الانتقادية.
- × الجرد الفعلي.
- × المصادقات.
- × الاستفسارات.
- × المراجعة التحليلية.

المراجعة الحسابية :

✕ يقصد بالمراجعة الحسابية فحص المستندات والدفاتر والسجلات والكشوف التحليلية والقوائم والتقارير المالية بهدف التأكد من صحتها من الناحية الحسابية. واتباع هذا الأسلوب أو الإجراء يعطي دليلا على الدقة الحسابية للعمليات المثبتة بالدفاتر.

المراجعة الحسابية :

- ✖ وتشمل المراجعة الحسابية ما يلي:
- ✖ فحص المستندات المؤيدة للعمليات للتأكد من صحة العمليات الحسابية بها فإذا تعلق الأمر مثلاً بفاتورة ، يتم التأكد من صحة ضرب الكميات في الأسعار ، وجمع للوصول إلى صافي قيمة الفاتورة
- ✖ مراجعة حسابية لدفاتر اليومية تشمل مراجعة أفقيا ورأسيا ، ومراجعة نقل المجاميع من صفحة لأخرى والتأكد من صحة نقل مجاميع اليوميات المساعدة إلى دفتر اليومية العامة
- ✖ مراجعة نقل الأرصدة الافتتاحية في أوائل الفترات المالية.

المراجعة الحسابية :

✕ مراجعة الترحيل من دفاتر اليومية المساعدة إلى دفاتر الأستاذ المساعد ويشمل ذلك التأكد من صحة المبلغ المرحل ومن صحة الحساب المرحل إليه ومن أن المبلغ رحل إلى الجانب الصحيح كما يراجع الترحيل من اليومية العامة إلى الأستاذ العام. ويجب ألا يقتصر الأمر على مراجعة الترحيل من اليومية إلى الأستاذ ، بل يرجع الترحيل أيضا بطريقة عكسية أي من دفاتر الأستاذ إلى اليومية حيث أن ذلك يؤدي إلى اكتشاف مبالغ مرحلة لا يوجد لها قيود يومية .

المراجعة الحسابية :

- ✗ مراجعة جمع وترصيد الحسابات بدفاتر الأستاذ المساعد وبدفتر الأستاذ العام .
- ✗ مطابقة أرصدة الحسابات الإجمالية المستخرجة من دفتر الأستاذ العام مع مجموع أرصدة الحسابات الفردية المستخرجة من دفاتر الأستاذ المساعد .
- ✗ مراجعة موازين المراجعة الفرعية وميزان المراجعة العام من حيث صحة وضع المبالغ في الجانب المختص ، وصحة نقل الأرصدة والتأكد من التوازن الحسابي .
- ✗ مراجعة العمليات الحسابية في الكشف التحليلية التي تعدها المنشأة في نهاية العام .
- ✗ مراجعة العمليات الحسابية اللازمة لاستخراج البيانات المحاسبية اللازمة لإعداد القوائم المالية مثل الإهلاكات والتخصصات .

المراجعة المستندية

- ✖ يقصد بالمراجعة المستندية فحص المستندات للتأكد من صحتها وجديتها وقانونيتها، ومطابقتها مع ما هو مسجل بالدفاتر للتأكد من وجود مستند صحيح مؤيد لكل عملية ومن أن التسجيل المحاسبي تم وفقا للأسس والقواعد المحاسبية المتعارف عليها ، والتأكد من تسجيل كافة المستندات بالدفاتر بالكامل.
- ✖ دليل الإثبات الذي يحصل عليه المراجع من تطبيق هذا الإجراء هو وجود مستند مؤيد لكل عملية مسجلة بالدفاتر..

المراجعة المستندية

- ✗ هناك بعض الأسس التي يجب على المراجع مراعاتها عند تطبيق هذا الأسلوب أهمها:
- ✗ التأكد من أن المستند المقدم صحيح ومستوفي لكافة الشروط الشكلية والموضوعية التي يجب توافرها به حتى يكون دليل إثبات سليم ، خاليا من الشطب والكشط ومستوفيا التوقيعات. كما يجب التأكد من وجود كافة البيانات التي توضح طبيعة العملية التي يؤيدها المستند فمثلا فاتورة الشراء توضح نوع البضاعة المشتراة والكمية والقيمة وسعر الوحدة.
- ✗ التأكد من أن المستند يخص الفترة التي تخضع للمراجعة لتجنب تقديم مستند قديم يخص فترة سابقة لتأييد عملية وهمية في الفترة الحالية.
- ✗ التأكد من أن المستند يؤيد عملية تدخل في نطاق عمل الشركة وتناسب طبيعة عملها.
- ✗ التأكد من أن المستند موجه بأسم الشركة وليس أحد المديرين أو الملاك.
- ✗ التأكد من أن المستند المقدم هو المستند الأصلي وليس صورة منه أو بدل فاقد أو تالف.
- ✗ التأشير على المستندات بما يفيد الاطلاع عليه حتى لا تقدم إليه مرة أخرى.
- ✗ التأكد من صحة القيد المحاسبي المترتب على المستند

المراجعة الانتقادية

- ✘ الفحص السريع للدفاتر والسجلات والحسابات والقوائم والكشوف لملاحظة أي أمور شاذة أو غير عادية
- ✘ لا يعطي هذا الأسلوب دليل إثبات معين وإنما يعطي قرينة على احتمال وجود أخطاء وبالتالي يوجه اهتمام المراجع لأن يتحرى عن أمور معينة ويتتبعها بالحصول على مزيد من الأدلة.
- ✘ مثلاً عند إجراء مراجعة انتقادية للحسابات الفردية للمدينين قد يلاحظ المراجع أن أحد المدينين كان يقوم بالسداد بانتظام وفي فترة معينة تراكم عليه رصيد بدون سداد في هذه الحالة يقوم المراجع بالتحري عن أسباب ذلك فقد يكون مرجع ذلك تلاعب في المقبوضات.

الجرد الفعلي :

- ✗ يعتبر إجراء الجرد الفعلي من أكثر الإجراءات والأساليب التي يتبعها المراجعين للحصول على أدلة إثبات عن الوجود الفعلي للعنصر محل الفحص ويناسب هذا الإجراء الأصول الملموسة فقط مثل البضاعة والنقدية والأوراق المالية والسيارات والمعدات.
- ✗ حتى يحقق الجرد الفعلي الهدف منه هناك عدة اعتبارات يجب على المراجع مراعاتها أهمها ما يلي:
 - + ضرورة حضور المراجع أو أحد مساعديه عملية الجرد.
 - + أن يكون المراجع أو مساعده قادرا على تمييز العناصر محل الجرد وإلا فيجب عليه الاستعانة بأحد الخبراء المتخصصين في نوع العنصر محل الجرد.
 - + ضرورة تحقيق رقابة فعالة على العناصر التي يمكن إحلالها محل بعضها فمثلا عند جرد السلفة المستديمة يجب عمل رقابة على الخزينة العامة ، وكذلك عند جرد خزينة يجب رقابة الخزائن الأخرى داخل المنشأة حتى لا تنقل النقدية من خزينة إلى أخرى لتغطية عجز ما، ويسري نفس الكلام على مخازن البضاعة

الأهداف التي يسعى المراجع إلى تحقيقها من وراء الجرد الفعلي

- ✗ يعتمد معظم المراجعين بصفة أساسية على الجرد الفعلي للأصول الملموسة مثل الأصول الثابتة والمخزون والنقدية بالخبزينة للتحقق من وجود الأصل محل الفحص. فأكبر دليل على وجود نقدية بالخبزينة تعادل رصيد النقدية الظاهر بالميزانية هو إجراء جرد وعد فعلي للنقدية الموجودة فعلا بالخبزينة
- ✗ لكن يجب التنويه إلى أنه باستثناء عنصر النقدية فإن الجرد الفعلي للأصول الملموسة يعطي تأكيد عن وجود الأصل لكن قيمة الأصل أو مدى وجود حقوق للغير على أمر يحتاج إلى أدلة إثبات أخرى يجب ألا يغفلها المراجع مثل التحقق من جودة عناصر المخزون وصحة تقييمه وملكية المنشأة له أو التأكد من عدم رهن الأصول الثابتة لضمان قروض أو أنها غير مملوكة للشركة مستأجرة مثلاً.

واجبات المراجع قبل الجرد

- ✘ قبل إحراء الجرد يقوم المراجع
- ✘ بتقويم مدى صلاحية اللجنة المشكلة لإجراء الجرد
- ✘ الإجراءات والتعليمات التي وضعتها الإدارة للجرد والتأكد من أنها كافية لتحقيق الغرض منها
- ✘ مثلاً يجب أن تحتوي التعليمات على وقف حركة الوارد والمنصرف من المخازن أو تحقيق رقابة مناسبة عليها أثناء الجرد ، وإستخدام بطاقات جرد مسلسلة الأرقام ، وعدم ظهور الارصدة الدفترية أمام القائمين بالجرد ..

واجبات المراجع أثناء الجرد

- ✖ هناك عدة اعتبارات يجب على المراجع مراعاتها أثناء الجرد أهمها ما يلي:
- ✖ ضرورة حضور المراجع أو أحد مساعديه عملية الجرد لملاحظة التزام الموظفين بتعليمات الجرد ،
- ✖ ويجب التنويه هنا إلى أن المراجع لا يقوم بالجرد بنفسه هو أو مساعده ولا يشرف على الجرد ولكن فقط يتأكد من تنفيذ لجنة الجرد للتعليمات والإجراءات التي سبق له الحكم عليها بأنها مناسبة وكافية.
- ✖ أن يكون المراجع أو مساعده قادرا على تمييز العناصر محل الجرد وإلا فيجب عليه الاستعانة بأحد الخبراء المتخصصين في نوع العنصر محل الجرد.

واجبات المراجع أثناء الجرد

- × ضرورة تحقيق رقابة فعالة على العناصر التي يمكن إحلالها محل بعضها فمثلا عند جرد السلفة المستديمة يجب عمل رقابة على الخزينة العامة ، وكذلك عند جرد خزينة يجب رقابة الخزائن الأخرى داخل المنشأة حتى لا تنقل النقدية من خزينة إلى أخرى لتغطية عجز ما ، ويسري نفس الكلام على مخازن البضاعة.
- × يقوم المراجع أو مساعده ببعض الإختيارات التي تحقق له الإطمئنان إلى صحة الجرد الذي نفذته اللجنة المسئولة كأن يقوم بجرد عينة من الأصناف بنفسه ويقارن النتائج التي يتوصل إليها مع النتائج التي توصلت إليها لجنة الجرد والأرصدة الموجودة بالميزانية.
- × بالنسبة للفروع التي لم يتمكن المراجع أو أحد مساعديه من زيارته لحضور الجرد فإنه يطلب شهادة من إدارة الفرع معتمدة من الإدارة العامة للشركة بان الجرد تم وفقا للأصول المهنية الصحيحة وعلى مسئولية إدارة الفرع.
- × بالنسبة للبضاعة الموجودة لدى الوكلاء يطلب المراجع إقرار من الوكلاء بحجم وقيمة البضاعة الموجودة طرفهم للشركة.

واجبات المراجع بعد انتهاء الجرد

- ✘ بعد إنتهاء لجنة الجرد من عملها يقوم المراجع باتخاذ الإجراءات التالية:
- ✘ الحصول على شهادة من الإدارة تفيد بان الجرد وتقويم البضاعة بالمخازن قد تم على مسئوليتها والهدف من هذه الشهادة هو تأكيد مسئولية الإدارة عن إجراء الجرد.
- ✘ مقارنة النتائج التي توصلت إليها لجنة الجرد مع أرصدة المخزون بالميزانية والتحرى عن أسباب أى اختلافات.
- ✘ إذا وجدت اختلافات بين الجرد الفعلي والارصدة الدفترية يطالب المراجع الإدارة بتعديل الأرصدة الدفترية وإذا رفضت الإدارة فيمكن للمراجع التحفظ أو إبداء رأى عكسي أو الامتناع عن التقرير حسب تقديره للأهمية النسبية للموضوع.

طلب المصادقات

- × طلب المصادقات هو أحد الأساليب أو الإجراءات التي يلجأ إليها المراجع للحصول على واحد من أهم أدلة الإثبات في المراجعة وهو إقرارات من الغير
- × يستخدم هذا الإجراء مع الأطراف الأخرى التي تتعامل معها المنشأة سواء بالاحتفاظ بأصولها لديهم أو لها مستحقات طرفهم أو لهم مستحقات طرفها.
- × من الأمثلة على المصادقات ما يلي:
 - + الحصول على مصادقات من العملاء تفيد صحة حساباتهم.
 - + الحصول على كشوف حساب من الموردين توضح المبالغ المستحقة لهم.
 - + الحصول على شهادة من المخازن التي تحتفظ بالمنشأة ببضاعة تفيد حجم وقيمة هذه البضاعة.
 - + الحصول على شهادة من محامي الشركة بشأن الالتزامات العرضية على الشركة.
 - + الحصول على شهادة من البنك توضح أرصدة الشركة وإعتمادات المستندية المفتوحة باسمها والأوراق المالية المحتفظ بها كأمانة أو تأمين سلف و الكمبيالات المخصصة.

أنواع المصادقات وكيفية تنفيذها

- × هناك ثلاث أنواع من المصادقات هي:
- × المصادقات الإيجابية
- × المصادقات السلبية
- × المصادقات غير محددة الرصيد

المصادقات الإيجابية:

- ✘ في هذا النوع من المصادقات ترسل المنشأة خطاباً إلى الجهة أو الشخص المطلوب المصادقة منه تطلب منه موافاة المراجع بإقرار كتابي عن صحة أو خطأ رصيد حسابه طرفها والموضح بالخطاب المرسل إليه.
- ✘ أي أن المراجع يتوقع رد من الطرف الآخر سواء كان الرصيد صحيحاً أم به خطأ.
- ✘ يلجأ المراجع إلى استخدام هذا النوع من المصادقات إذا كانت أرصدة الأطراف الأخرى لدى الشركة كبيرة نسبياً أو في حالة ما إذا كان يتوقع وجود أخطاء كثيرة أو في حالة وجود بوادر نزاع محتمل مع الأطراف الأخرى التي لها تعاملات مع الشركة.

المصادقات السلبية:

- × في هذا النوع من المصادقات ترسل المنشأة إلى الطرف الآخر خطابا تطلب منه موافاة المراجع بإقرار كتابي فقط في حالة ما إذا كان هناك خطأ في رصد حسابه المسن بالخطاب المرسل إليه. أما إذا كان الرصد صحيحا فلا تطلب المنشأة ردا أو إقرارا كتابيا من المرسل إليه.
- × أي أن المراجع يتوقع أن يحصل على رد فقط في حالة وجود خطأ بالحساب
- × لذلك فإن هذا النوع من المصادقات يعطي دليل سلبي استنتاجي غير مباشر.
- × يعيب هذا النوع من المصادقات عدم معرفة المراجع في حالة عدم الرد ما إذا كان طلب المصادقة لم يصل إلى الطرف الآخر أم أن الرصيد صحيحا.
- × لذلك يستخدم هذا النوع من المصادقات في حالة ما إذا كان نظام الرقابة الداخلية للمنشأة قويا وخاليا من الثغرات وهناك إلتزام به من جانب الموظفين أو في حالة وجود عدد كبير من العملاء أرصدتهم صغيرة نسبيا أو أن المراجع لديه أسباب قوية تجعله يعتقد أن الطرف المطلوب المصادقة منه لن يهمل الرد.
- × إذا استخدم المراجع هذا النوع من المصادقات يجب عليه التوسع في إجراءات المراجعة الأخرى للتحقق من صحة الأرصدة موضوع المصادقات.

المصادقات غير محددة الرصيد:

- ✘ في هذا النوع من طلب المصادقات لا تذكر المنشأة في الخطاب المرسل للطرف المطلوب المصادقة منه رصيد الحساب المطلوب المصادقة عليه وتطلب منه أن يرسل إلى المراجع مباشرة إقرارا كتابيا يوضح فيه رصيد حسابه طرف المنشأة في تاريخ معين (تاريخ إعداد القوائم المالية أو تاريخ قريب منه)
- ✘ لأن هذا النوع من طلب المصادقات لا يحتوي على أرصدة فإنه يفضل استخدامه مع الجهات التي يتوقع أن يكون لديها حسابات منتظمة مثل الموردين والبنوك والوكلاء والمخازن العمومية.

المصادقات وحسابات المدينين

اختيار النوع المناسب من المصادقات

- ✗ يجب استخدام المصادقات الإيجابية إذا كانت الأرصدة كبيرة نسبيا أو كان نظام الرقابة الداخلية تشوبه بعض أوجه القصور أو كان هناك بؤادر نزاع محتمل مع العملاء.
- ✗ يجب استخدام المصادقات السلبية إذا رأى المراجع أن نظام الرقابة الداخلية جيد وفعال أو أن أرصدة العملاء صغيرة نسبيا أو أن لديه أسباب تجعله يعتقد أن العملاء لن يهملوا الرد.
- ✗ كما يجب على المراجع أن يستخدم المصادقات غير محددة الرصيد إذا كان يتعامل مع نوعية من العملاء تتميز بأن لديها حسابات منتظمة.

المصادقات وحسابات المدينين

الإشراف على إرسال طلب المصادقات

✖ فيجب أن تخضع عملية اعداد وارسال طلب المصادقات التي ترسل للعملاء لرقابة المراجع وفي هذا الصدد تراعى الامور التالية:

+ تقوم إدارة المنشأة باعداد طلب المصادقة حيث لا يوجد أى علاقة بين المراجع والعملاء.

+ يفحص المراجع طلب المصادقات قبل إرسالها ليتأكد من: مطابقة الرصيد المطلوب المصادقة عليه مع الرصيد الدفترى ، صحة الأسماء والعناوين المسجلة على طلب المصادقة وعلى المظروف الخارجي خوفا من أن تكون الارصدة صحيحة ولكن العنوان هو عنوان احد موظفي الشركة ويتولى هو الرد على المراجع لتغطية تلاعب قد ارتكبه.

الإشراف على إرسال طلب المصادقات: تابع

- + توضيح تاريخ إعداد طلب المصادقة بدقة حيث يكون لهذا التاريخ أهمية كبيرة حتى يدرك العميل رصيده حتى هذا التاريخ.
- + يرسل مع طلب المصادقة مظروف عليه اسم المراجع وعنوانه ومستوفي رسم البريد حتى يتسنى للعميل الرد بسهولة.
- + يقوم أحد مساعدي المراجع بتسليم طلبات المصادقات إلى مكتب البريد بنفسه.
- + يذكر على المظروف الخارجي أنه في حالة عدم وصول الخطاب إلى المرسل إليه يرد إلى مكتب المراجع لأن ذلك يساعد على اكتشاف العملاء الوهميين.
- + إذا لم يحصل المراجع على رد من العملاء ذوي الارصدة الكبيرة نسبيا يعاد إرسال طلب المصادقة إليهم مرة أخرى.

المصادقات وحسابات المدنين

✖ استلام الردود وفحصها

✖ يجب أن يرسل الرد على طلب المصادقة إلى مكتب المراجع مباشرة ويتولى المراجع أو أحد مساعديه فتح الردود وفحص اوجه الاختلاف بين الردود والارصدة الدفترية وعمل التسويات اللازمة ويطلب من الإدارة إجراء التصحيح اللازم لما يظهر من أخطاء.

الاستفسارات :

- ✗ الاستفسار من الإدارة أو موظفي المنشأة المسؤولين عن بعض الأمور التي تحتاج إلى إيضاح وقد يكون ذلك شفاهة أو كتابة.
- ✗ لا تعطي الاستفسارات دليلا معنا ولكنها تساعد المراجع في بناء استنتاجات معينة ،
- ✗ حيث أن الاستفسارات تأتي من موظفي المنشأة فيجب على المراجع أن يكون حريصا في بناء استنتاجاته عليه كما يجب عليه البحث عن أدلة إثبات أخرى تدعم استنتاجاته المبنية على تلك الاستفسارات.

المراجعة التحليلية :

✘ المراجعة التحليلية هي استخدام العلاقة بين أرقام القوائم المالية للوصول إلى استنتاجات معينة

✘ ولا تعطي المراجعة التحليلية دليل إثبات معين ولكنها توفر قرينة للمراجع عن صحة بعض الأمور أو حاجة بعض العناصر لأدلة إثبات أخرى.

المراجعة التحليلية :

- × وتأخذ المراجعة التحليلية أحد الشكليين التاليين:
- × الأول: مقارنة نفس البند لنفس الشركة لعدة فترات لملاحظة أي تغيرات غير عادية والبحث في أسبابها.
- × الثاني: الربط بين معلومات القوائم المالية وبعضها عن طريق النسب حيث تنسب عناصر إلى عناصر أخرى حتى يمكن الكشف عن الإتجاهات غير العادية.
- × ومن الأمثلة على المراجعة التحليلية ما يلي:
- + مقارنة الأرقام الفعلية بالقوائم المالية مع الأرقام المقابلة المتوقعة أو التاريخية أو أرقام الموازنة التخطيطية والبحث عن أسباب الاختلافات إن وجدت.
- + مقارنة نسبة مجمل الربح إلى إجمالي المبيعات للسنة الحالية مع نفس النسبة للسنة السابقة أو مع النسبة النموذجية على مستوى الصناعة. وإذا كان هناك اختلاف كبير يجب البحث عن أسبابه فقد يخفي تلاعب في رقم بضاعة آخر المدة أو المبيعات.
- + مقارنة نسبة بنود المصروفات إلى مجمل وصافي الربح للسنة الحالية مع السنوات السابقة أو النسب النموذجية وملاحظة أي اختلافات جوهرية والبحث في أسبابها.
- + الربط بين حجم الفوائد المدينة وحجم القروض.
- + الربط بين حجم الإستثمارات في أوراق مالية وحجم إيراداتها.