إجراءات مراجعة الحسابات
وفقاً لمتطلبات المعايير المصرية للمراجعة
والفحص المحدود ومهام التأكيد الأخري

دورة تدريبية من إعداد

محاسب قانوني

خالد مصطفى الشيخ

إستشاري المراجعة وإدارة المخاطر

سبتمبر ٢٠١٥

"شكر وتقدير"

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

"أتقدم بالشكر والتقدير للدكتور/ عبد الله عبد العظيم هلال المحاسب القانوني وأستاذ المحاسبة والمراجعة – جامعة الإسكندرية، والذى تعلمت على يده العديد من فنون المحاسبة والتحليل المالي وكيفية تجميع وتحليل وعرض المعلومات المحاسبية"

"أتقدم بالشكر والتقدير لمؤسسة KPMG سلطنة 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 على جودة المراجعة والقوانين ذات الصلة؛ وتقدير أهمية ومخاطر كل معلومة وكيفية قراءتها بوجهات النظر المختلفة لكل من أصحاب المصلحة في المنشأة وذلك لتقديم أفضل قيمة مضافة للمنشأة – عميل المراجعة "

خالد مصطفى الشيخ

سبتمبر ٢٠١٥

تستهدف هذه الدورة إلى تحقيق الربط بين المبادئ والأسس العلمية لمراجعة الحسابات وبين متطلبات الممارسة المهنية وذلك لتحقيق مستوى أداء جيد في إطار الوفاء بأهداف عملية المراجعة وتحقيق الوظيفة الإجتماعية لها وفقاً متطلبات المعايير المصرية للمراجعة والفحص المحدود ومهام التأكيد الأخري و في ضوء القوانين والتشريعات السارية

ومن أجل تحقيق هذا الهدف الرئيسي فقد تم تقسيم الكتاب إلى القسمين التاليين:

القسم الأول:

ويشمل الإطار النظري لعماية المراجعة (الأهداف والمعايير)

- تعريف مراجعة الحسابات
- المفاهيم والمبادئ الأساسية التي تحكم عملية مراجعة الحسابات
- الفرق بين معايير المراجعة وإجراءات المراجعة
- عرض لمعايير المصرية للمراجعة والفحص المحدود ومهام التأكيد الأخري

القسم الثاني:

إجراءات الممارسة المهنية لمهنة المراجعة

ويشتمل هذا القسم على التطبيق العملي لبعض معايير المراجعة المصرية المتعلقة بإجراءات المراجعة

الفصل الأول: قبول التكليف بمهام المراجعة

الفصل الثاني: تخطيط عملية المراجعة

الفصل الثالث: تفهم هيكل الرقابة الداخلية وتحديد خطر الرقابة

الفصل الرابع: إعداد برنامج عمل المراجعة والعينات وأوراق العمل

الفصل الخامس: الإجراءات التحليلية

الفصل السادس: الرقابة على جودة المراجعة

الفصل السابع: تقارير المراجعة والفحص المحدود

الفصل الثامن: حالة عملية للفحص الضريبي لبنود القوائم المالية

القسم الأول

الأسس العلمية لمراجعة الحسابات

تعريف مراجعة الحسابات

لا توجد حالياً نظرية للمراجعة تحدد طبيعتها ووظيفتها وأهدافها ، وقد بذلت محاولات من جانب الهيئات المهنية والباحثين والدارسين لتحديد وظيفة المراجعة وأهدافها .

وقد توصلت هذه الأبحاث إلى أن الوظيفة الأساسية للمراجعة هي التصديق على القوائم المالية بما يحقق إضفاء المصداقية على ما تنطوي عليه من معلومات إقتصادية ، غير أنه ينبغي أن تكون هذه الوظيفة ديناميكية ومتحركة، بحيث تستجيب للظروف البيئة المتغيرة، وبما يحقق أهداف المستفيدين من خدماتها، ومن هنا يتحقق الدور الإجتماعي لوظيفة المراجعة .

وبنا على ما سبق يمكن القول بأن "تعرف المراجعة بإنها 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 قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية) وذلك طبقاً لمتطلبات معايير المحاسبة المصرية"

وجدير بالذكر أن مسئوليات إدارة الشركة الخاضعة للمراجعة فيما يتعلق بالقوائم المالية محل المراجعة تتمثل فيما يلي :

- تطبيق سياسات محاسبية سليمة.
- وضع وإرساء نظام محاسبي كاف وفعال.
- المحافظة على الأصول وحمايتها.
- تصميم هيكل رقابة داخلية بحيث يمكن – مع عوامل أخرى – من إنتاج قوائم مالية سليمة.

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 فحصه ، وبناءً عليه فإن عدالة عرض القوائم المالية تقع ضمناً في مسئوليات الإدارة وتمثل جزءاً مكملاً لهذه المسئوليات.

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

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

المفاهيم والمبادئ الأساسية التي تحكم عملية مراجعة الحسابات

لا توجد نظرية للمراجعة تحدد وظيفتها وأهدافها ، ألا أن كل من Mautz & Sharaf قاما بصياغة بعض المسلمات Postulates، وذلك في كتابهما الشهير (١٩٦١) The philosophy of Auditing، 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 :

أولاً : تقوم وظيفة المراجعة على إفتراض أن القوائم المالية والمعلومات المالية قابلة للتحقق من محتوياتها Verifiable (بمعنى إمكانية مراجعتها Auditable) .

وتتوقف درجة القابلية للتحقق على ما يلي :

- نمط المراجعة التي سيتم أداؤها .
- طبيعة الحساب أو الإدارة أو البرنامج الخاضع للفحص والمراجعة .

ثانياً : لا يوجد بالضرورة تناقض (تعارض) طويل الأجل بين مراقب الحسابات وإدارة الشركة التي تخضع قوائمها المالية للمراجعة (وقد يحدث تعارض محتمل 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 تمد 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، وفي نفس الوقت فإنه ليس من المفترض أن يقوم مراقب الحسابات بتقديم تأكيدات أمينة أو غير أمينة

ثالثاً : يؤدي وجود هيكل رقابة داخلية فعال إلى تخفيض إحتمال وقوع الغش والتلاعب في الشركة، ولهذا فأنه ينبغي على مراقب الحسابات أن يركز في مجال مراجعته للقوائم المالية على الخطر الناشئ عن عدم فاعلية وكفاءة هيكل الرقابة الداخلية .

رابعاً : 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 .

خامساً : إذا لم يوجد دليل على العكس ، فإن ما كان محققاً في الماضي سوف يكون محققاً في المستقبل (بمعنى أن ما حدث في الماضي سوف يحدث مستقبلاً)، ويؤثر هذا بالطبع على تخطيط عملية المراجعة لتلافي ما يكون قد حدث من أخطاء في الماضي والتي يحتمل أن تتكرر مستقبلاً .

سادساً : أن القوائم المالية خالية من التلاعبات وعلى الأخص التلاعب الناشئ عن التواطؤ والتزوير، إلا أنه ينبغي على مراقب الحسابات أن يراعي عند أدائه لفحصه 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.

سابعاً : ينبغي على مراقب الحسابات أثناء فحصه للمعلومات المالية بهدف إبداء الرأي المستقل عنها أن يراعي أنه يتصرف ويعمل كمراجع فقط ، ولا يجوز له 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 .

ثامناً : 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 فأنه ينبغي ألا يكون هناك تعارض طويل الأجل فيما بين مراقب الحسابات وبين من يقومون بإعداد الإقرارات (التأكيدات) والتي تخضع لفحصه .

– أن هيكل الرقابة الداخلية الفعال ، وتطبيق معايير المحاسبة المصرية تمثل 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 ألا يقوم مراقب الحسابات عند قيامه بعمله في مجال المراجعة أن تكون نظرته متحيزة يفترض فيها إشتمال القوائم المالية للعميل على تلاعب خطير ، وإنما ينبغي عليه أن يمارس التشكك المهني في أداء عمله .

– 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 يستند إليه في تحديد مداخل المراجعة وإجراءاتها .

الفرق بين معايير المراجعة وإجراءات المراجعة

إذا ما أراد مراقب الحسابات أن يعلم قارئ التقرير المرفق بالقوائم المالية محل المراجعة فإنه لابد من أن ينص في تقريره على ما إذا كانت إجراءات المراجعة قد تمت طبقاً لمتطلبات معايير المراجعة المصرية وأن مهام المراجعة قد أشتملت على الإجراءات التي يعتبرها مراقب الحسابات ضرورية في مثل هذه الظروف ، ومن ثم فإن الأمر يقتضي ضرورة التمييز بين مصطلح " **المعايير** " ومصطلح " **الإجراءات** ".

أما مصطلح " **المعايير** " فهي تتعلق بمستوى الجودة الذي ينبغي مراعاته وتحقيقه من خلال أداء عمليات الفحص والمراجعة ، فضلاً عن أن المعايير تتعلق بالأهداف الواجب تحقيقها من الفحص . أما مصطلح " **الإجراءات** " فيتعلق بالخطوات والتصرفات التي ينبغي أداؤها.

وهكذا فإن مصطلح " **المعايير** " بتعلق 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.

ولبيان الفرق بين معايير المراجعة وإجراءات المراجعة ، نضرب المثال التالي :

في مجال المراجعة بهدف إبداء الرأي حول عدالة عرض بند العملاء في قائمة المركز المالي ، فأننا سوف نلجأ إلى طلب المصادقات من العملاء بشأن أرصدتهم في تاريخ إعداد قائمة المركز المالي . وقيامنا بطلب هذه المصادقات يمثل إجراء مراجعة بهدف جمع الأدلة حول عدالة عرض هذا البند، ويقع هذا الأجراء تطبيقاً لمعيار عريض يتمثل في الحصول على أدلة كافية وسليمة تصلح لإبداء الرأي (معيار المراجعةالمصري رقم ٥٠٥)

عرض لمعايير المصرية للمراجعة والفحص المحدود ومهام التأكيد الأخري

٢٠٠ الهدف من عملية مراجعة

٢١٠ شروط التكليف بعمليات المراجعة

٢٢٠ مراقبة الجودة

٢٣٠ توثيق أعمال المراجعة

٢٤٠ مسئولية المراقب بشأن الغش والتدليس

٢٥٠ مراعاة القوانين و اللوائح

٢٦٠ الاتصال مع المسئولين عن الحوكمة فيما يتعلق بموضوعات المراجعة

٣٠٠ تخطيط عملية مراجعة القوائم المالية

٣١٥ تفهم الشركة وبيئتها

٣٢٠ الاهمية النسبية فى المراجعة

٣٣٠ مواجهة المخاطر التي تم تقييمها

٤٠٢ الشركات التي تستخدم منشآت خدمية

٥٠٠ أدلة المراجعة

٥٠١ أدلة المراجعة – اعتبارات إضافية

٥٠٥ مصادقات خارجية

٥١٠ التكليف بالمراجعة لاول مرة – ارصدة اول المدة

٥٢٠ الإجراءات التحليلية

٥٣٠ المراجعة بالعينة

٥٤٠ مراجعة التقديرات المحاسبية

٥٤٥ مراجعة قياس القيمة العادلة

٥٥٠ الأطراف ذوى العلاقة

٥٦٠ الاحداث اللاحقة

٥٧٠ الاستمرارية

٥٨٠ إقرارات الإدارة

٦٠٠ استخدام عمل مراقب آخر

٦١٠ دراسة عمل المراجعة الداخلية

٦٢٠ استخدام عمل خبير

٧٠٠ تقرير مراقب الحسابات

٧٠١ التعديلات على تقرير مراقب الحسابات

٧١٠ أرقام المقارنة

٧٢٠ المعلومات الأخرى المرافقة للقوائم المالية

٨٠٠ مهام المراجعة ذات الأغراض الخاصة

١٠٠٥ الاعتبارات الخاصة فى مراجعة الشركات الصغيرة

٢٤١٠ الفحص المحدود للقوائم المالية الدورية

٣٠٠٠ مهام التأكد بخلاف مراجعة

٣٤٠٠ اختبار المعلومات المالية المستقبلية

٤٤٠٠ مهام تنفيذ إجراءات متفق عليها

٤٤١٠ مهام إعداد قوائم مالية

القسم الثاني
إجراءات الممارسة المهنية لمراجعة الحسابات

الفصل الأول
قبول التكليف بمهام المراجعة

تتطلب معايير المراجعة المصرية – وبصفة خاصة المعايير ٢٠٠ الهدف من عملية مراجعة القوائم المالية والمبادئ العامة التي تحكمها،٢١٠ شروط التكليف 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 المسئولين عن الحوكمة فيما يتعلق بموضوعات المراجعة، ٣١٥ تفهم المنشأة وبيئتها وتقييم مخاطر التحريف الهام، ٥٨٠إقرارات الإدارة – ضرورة مراعاة مراقب الحسابات لعدد من الضوابط وكذلك القيام بإجراء عدد من الإجراءات لتحديد إذا ما كان سيقبل التكليف بالقيام بمهام المراجعة وإستمرار التعاون مع عملاء المراجعة من عدمه وفيما يلي توضيح لمهام مراقب الحسابات أثناء مرحلة قبول التكليف بالمراجعة:

المتطلبات الأولية لعملية المراجعة:

١- تحديد أهداف مراقب الحسابات من القيام بعملية المراجعة.

٢- تحديد مسئوليات الإدارة.

٣- تحديد مسئوليات مراقب الحسابات

أهداف مراقب الحسابات من القيام بعملية المراجعة:

أ- إبداء الرأى الفنى المحايد على القوائم امالية.

ب- تجميع الأدلة الكافية والملائمة والتى تمكن من الوصول إلى إستنتاج محدد بشأن ما إذا كانت القوائم المالية ككل تعبر بصدق فى كل جوانبها الهامة عن المركز المالى للشركة ونتائج أعمالها وتدفقاتها النقدية، وبالتالى التمكن من إعداد التقرير عن مراجعة القوائم المالية بصورة ملائمة.

جـ – فى 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 لإستنتاجاته المعقولة بشأن مدى صدق القوائم المالية بطريقة مهنية سليمة. وذلك نظراً لأن مراقب الحسابات مسئول عن تعديل التقرير عن مراجعة القوائم المالية فى مواجهة ما تم التوصل إليه من إستنتاجات خاصة فيما يتعلق بعدم صدق القوائم المالية ككل، عدم القدرة على أداء إجراءات المراجعة بالقدر الكافى، عدم كفاية الأدلة، الإختلاف مع الإدارة بشأن إختيار وتطبيق السياسات المحاسبية.

يتضمن كل من عرض المراجعة المقدم من المكتب للعميل، وكذلك خطاب التمثيل/ إقرار الإدارة الصادر من العميل لمراقب الحسابات كل من مسئوليات الإدارة وكذلك مسئوليات مراقب الحسابات.هذا وسوف يتم عرض لشكل ومحتوى كل من عرض مراجعة القوائم المالية وكذا خطاب التكليف فى المرحلة التالية من مراحل المراجعة "مرحلة قبول التكليف"

متطلبات مرحلة قبول التكليف:

١- تكليف مراقب الحسابات بالمراجعة:

يجرى العمل، كما هو الحال فى مصر، على أن الجمعية العامة للشركة هى صاحبة الحق الأصيل فى تكليف – تعيين – مراقب الحسابات وتحديد أتعابه والتجديد له، وإعادة النظر فى أتعابه، وعزله إذا توافرت أسباب العزل. 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.

٢- الإلمام المبدئى بطبيعة نشاط العميل:

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

٣- تحديد إحتياجات التكليف من الموارد البشرية والمادية:

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

٤- تقييم مقدرة المكتب على أداء التكليف:

- تحديد مدى توافر الموارد المادية بالمكتب، وهل نحتاج إلى تدبير بعضها أم لا.
- حصر الإحتياجات من الموارد المادية غير الموجودة، وتحديد هل يمكن تدبيرها أم لا.
- تحديد مدى المكتب حاجة إلى متخصصين فى الصناعة التى تنتمى إليها الشركة وكيفية الإستعانة بهم.
- فى 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.

٥- الرد بقبول التكليف.

وفيما يلي نماذج للمستندات المستخدمة في مرحلة قبول التكليف بمهام المراجعة

الخطة المقترحة والوقت المقدر للمراجعة

العميل: .....

فريق العمل: .....

بيان العمل المطلوب إنجازه	ساعات العمل المقدرة			
	فريق العمل	مدير المراجعة	مدير المكتب	المجموع
١- الإجتماع مع العميل ودراسة العملية المطلوبة وإعداد وتقديم العرض.				
٢- تلقى التكليف والإجتماع 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 مبدئى 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 السنوى.				
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- مراجعة بنود القوائم المالية وفقاً لمحتوياتها والمعايير المهنية وتوثيقها بالأدلة والقرائن المطلوبة.				
١٢- تجهيز القوائم المالية وتقرير المراجعة.				
١٣- الإجتماع مع مدير المراجعة لمناقشة القوائم المالية وتجهيز ملفات العملية وإستكمالها.				
١٤- رفع مسودة القوائم المالية والتقرير إلى مدير المكتب لمناقشتها وإعتمادها ومن ثم تسليم المسودة للعميل لإعتماده.				
١٥- الإجتماع مع العميل لمناقشة أية ملاحظات أو إستكمال أية أدلة أو قرائن لازمة لتوثيق رأينا				
١٦- التجهيز النهائى للقوائم المالية والتقرير عنها وإعداد تقرير للإدارة بأهم الملاحظات (إن لزم الأمر)				
الإجمالى				

خطاب عرض مراجعة القوائم المالية

السادة/ شركة .....

سعادة الأستاذ/ .....

تحية طيبة وبعد،

الموضوع: **عرض لمراجعة القوائم المالية للشركة:**

إشارة إلى طلبكم منا تقديم عرض بغرض مراجعة وإعتماد القوائم المالية للشركة للسنة المالية المنتهية فى ٢٠١٤/١٢/٣١ وبناء على زيارتنا لمقر الشركة وما أمكن التعرف علية من بيانات ومعلومات عن نشاط وحجم أعمال الشركة، وحيث أنه أصبح معلوماً لدينا أن شركة ..... ش م م سجل تجارى رقم..... بتاريخ -/-/-- وأن نشاط الشركة الرئيسى يتمثل فى..... ومقرها ..... كما أن عمليات التسجيل المحاسبى تتم بشكل آلى/ يدوى من خلال .....

وفى ضوء هذه المعلومات والبيانات فإننا إذ نشكركم على ثقتكم بنا فإننا نوضح لكم عرضنا على النحو التالى:

أولاً: نطاق وأعمال المراجعة.

ثانياً: مسئوليات وواجبات إدارة الشركة.

ثالثاً: أوقات المراجعة المقترحة.

رابعاً: أتعاب المراجعة.

أولاً: **نطاق وأعمال المراجعة التى سيجريها المكتب:**

نشير بداية إلى أن الهدف من عملنا كمراجع خارجى هو إبداء الرأى الفنى المحايد حول مدى عدالة تمثيل القوائم المالية للشركة لمركزها المالى ونتيجة أعمالها وتدفقاتها 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 إختبارية وسيتوقف حجم وطبيعة الإختبار على مدى فعالية وإجراءات الرقابة الداخلية بالشركة.

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

١- 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 والإطلا ع على المستندات التى تدعم مفهومنا حول نشاطكم.

٢- دراسة النظام المحاسبى 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، .....).

٣- إجراء إختبارات الإلتزام اللازمة للتحققالقيامن إلتزام الموظفين بإتباع إجراءات الرقابة الداخلية وفقاً لما هو مخطط لها وفى ضوء السياسات المعتمدة من قبل إدارة الشركة.

٤- المراجعة التفصيلية للمعاملات والمستندات المؤيدة لها من خلال الحصول على عينات من تعاملاتكم وفحصها فى ضوء معايير المراجعة للتحقق من صحة وسلامة هذه العمليات.

ويتوقف حجم وطبيعة العينات على النتائج التى سنتوصل إليها من البنود ٢، ٣، ٤ أعلاه

٥- إن عملنا كمراجع خارجى لا يهدف أساساً إلى كشف الأخطاء والغش أو الإختلاس، غير إنه من خلال إجراءات المراجعة المتبعة فى ضوء معايير المراجعة المصرية فإنه فى حالة إكتشاف أى أخطاء أو تلاعبات سيتم تبليغكم كتابياً.

٦- 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 القانونى.

٧- متابعة إرسال المصادقات للبنوك والعملاء والموردين وتلقى الردود وفحصها وبحث أى خلافات فى الأرصدة ودراستها مع إدارة الشركة.

٨- التحقق من كفاءة أعمال الجرد السنوى التى تقوم بها لجان الجرد (للأصول الثابتة، المخزون، الخزينة) وتقديم أهم التوصيات والمقترحات لدعم عمل لجان الجرد.

٩- القيام بأعمال الجرد المفاجئ للصندوق والفروع (إن وجدت) بالتنسيق مع إدارة الشركة.

١٠- تقديم تقرير مفصل حول نقاط الضعف بالنظام المحاسبى ونظام الرقابة الداخلية لديكم وأهم التوصيات وأهم النسب والمؤشرات المالية لديكم.

١١- تقديم تقرير المراجعة حول القوائم المالية لديكم والمتضمن رأينا المهنى حول مدى عدالة المركز المالى ونتائج الأعمال والتدفقات النقدية عن الفترة محل المراجعة.

ثانياً: **مسئوليات وواجبات إدارة الشركة:**

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

ثالثاً: **أوقات المراجعة المقترحة:**

يتم مناقشة وبحث أوقات المراجعة مع المشرف على فريق العمل الذى سيتولى مهمة المراجعة بمقرات شركتكم، غير إنه وبصفة عامة وفى حالة تكليفنا مع بداية السنة المالية للشركة تكون زياراتنا على النحو التالى:

- زيارة ميدانية لدراسة وتقييم الرقابة الداخلية بعد تكليفنا مباشرة.
- زيارات ميدانية لفحص ومراجعة عينات من معاملاتكم 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 إسبوعين 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 المالى.

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 نخص 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 المنتهيه فى -/-/-- بمبلغ وقدره ** جنية مصري "فقط ..... 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 إلتزام من طرفكم تجاهنا.

وتفضلوا بقبول فائق التحية والإحترام،،،

..... محاسبون قانونيون

خطاب الإرتباط لأداء مهمة مراجعة

السادة/ شركة .....

سعادة الأستاذ/ .....

تحية طيبة وبعد،

الموضوع: **خطاب الإرتباط لمراجعة القوائم المالية للشركة:**

بناء على تكليفكم لنا بمراجعة القوائم المالية لشركة..... و التى تتضمن قائمة المركز المالي فى ٢٠١٤/١٢/٣١ وقائمة الدخل وقائمة التغيرات فى حقوق الملكية و قائمة التدفقات النقدية عن السنة المنتهية فى ذلك التاريخ وملخصاً بأهم السياسات المحاسبية المطبقة والإيضاحات الأخرى. يسعدنا أن نؤكد لكم بخطابنا هذا قبولنا و تفهمنا للمهمة المطلوبة منا وأننا سنقوم بأداء عملية المراجعة بهدف إبداء الرأى على القوائم المالية.

سوف نقوم بأداء المراجعة وفقاً لمعايير المراجعة المصرية و تتطلب معايير المراجعة الالتزام بمتطلبات السلوك المهنى و تخطيط و أداء المراجعة للحصول على تأكد مناسب عما إذا كانت القوائم المالية خالية من التحريفات الهامة المؤثرة.

وتتضمن أعمال المراجعة إجراء فحص اختبارى للمستندات والأدلة المؤيدة للقيم والإفصاحات الواردة بالقوائم المالية، وتتوقف الإجراءات المطبقة على الحكم الشخصى لفريق المراجعة بما فى ذلك تقييم خطر التحريف الهام والمؤثر فى القوائم المالية سواء كان ناتجاً عن غش أو عن خطأ؛ وتتضمن أعمال المراجعة أيضاً تقييماً للسياسات المحاسبية المطبقة و للتقديرات الهامة التى أعدت بمعرفة الإدارة وكذلك سلامة العرض الذى قدمت به القوائم المالية.

ونظراً لطبيعة الاختبارات والمحددات الملازمة لعملية المراجعة، وتلك المحددات الملازمة لأى نظام محاسبى أو نظاماً للرقابة الداخلية فإنه لابد وأن تظل هناك مخاطر لا يمكن تجنبها و تحريفات هامة و مؤثرة تظل بدون اكتشاف.

فى 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 رأى على فاعلية نظام الرقابة الداخلية للمنشأة؛ ومع هذا فمن المتوقع إرسالنا لخطاب مستقل يتعلق بأى نقاط ضعف هامة فى تصميم أو تطبيق نظام الرقابة الداخلية فى إعداد التقارير المالية والتى نمت إلى علمنا أثناء قيامنا بمراجعة القوائم المالية.

ونود أن نذكركم أن إعداد القوائم المالية التى تعرض بعدالة ووضوح المركز المالى للشركة وكذلك أدائها المالى وتدفقاتها النقدية طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية هى مسئولية إدارة الشركة؛ وسوف يتضمن تقريرنا إشارة إلى أن الإدارة مسئولة عن الإعداد و العرض العادل و الواضح للقوائم المالية وذلك طبقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبق؛ وتتضمن هذه المسئولية:

- تصميم وتطبيق و الاحتفاظ بنظام للرقابة الداخلية ملائم لإعداد قوائم مالية خالية من التحريفات سواء كانت ناتجة عن غش أو خطأ
- اختبار و تطبيق سياسات محاسبية مناسبة.
- عمل تقديرات محاسبية مناسبة لظروف الحال.

وتتضمن أعمال مراجعتنا الحصول على إقرارات مكتوبة من الإدارة و المرتبطة بالمراجعة وأننا نتطلع إلى التعاون التام مع موظفى شركتكم ، ونحن على ثقة بأنهم سوف يقدمون لنا كافة السجلات و المستندات والمعلومات الأخرى المتعلقة بأعمال المراجعة .

سوف يتم إرسال المطالبة بأتعابنا المحددة سلفاً بموافقة الجمعية العامة للمساهمين وفقاً لتقدم العمل .

برجاء توقيع و إعادة نسخة من هذا الخطاب المرفق بما يفيد قبولكم و تفهمكم للشروط الواردة به و الخاصة بمراجعتنا للقوائم المالية .

..... محاسبون قانونيون

تم الاستلام و قبول الخطاب

عن شركة ..... رئيس مجلس الإدارة ..... التاريخ : -/-/٢٠١٤

خطاب متطلبات إعداد القوائم المالية:

السادة / شركة .....

سعادة الأستاذ/ رئيس مجلس الإدارة

تحية طيبة وبعد،

الموضوع: **متطلبات إعداد القوائم المالية لسنة ٢٠١٤ :**

إشارة إلى قرب إنتهاء السنة المالية لشركة ..... وقيام الشركة بإتخاذ الإجراءات اللازمة لإقفال حساباتها تمهيداُ لإعداد القوائم المالية المتمثلة فى قائمة المركز المالي فى ٢٠١٤/١٢/٣١،وكذا قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية، وقائمة التغير فى حقوق الملكية عن السنة المنتهية فى ذلك التاريخ.

وتيسيراً لعملية الإقفال والجرد السنوى ولتسهيل مهمة المراجعة للقوائم المالية للشركة فقد القيامنا بإعداد مجموعة من المتطلبات أملين 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 السنوى.

شاكرين ومقدرين تعونكم معنا.

وتفضلوا بقبول فائق التحية والإحترام،،،

.....

محاسبون قانونيون

متطلبات إعداد القوائم المالية

عن السنة المنتهية في ..../ ..../.....

أولاً: **جرد أصول الشركة:**

أ- جرد الأصول الثابتة:

- تشكيل لجان جرد الأصول الثابتة (العقارات، الآلات والمعدات، وسائل النقل، الأثاث، .....) بحيث تتكون لجنة الجرد من ثلاثة أعضاء على الأقل من موظفى المصنع ويكون أحد الأعضاء من ذوى الخبرة الفية إذا تطلبت طبيعة الأصول ذلك.
- يراعى قيام لجنة الجرد بإعداد كشوف جرد (مرفق١) توضح كحد أدنى من العلومات: اسم الأصل، رقم الأصل، موقعه، الحالة التى عليها الأصل، ..... ، وتوقع جميع الكشوف من أعضاء اللجنة بعد الإنتهاء من عملية الجرد مباشرة.
- تحرر كل لجنة فى نهاية مهمتها محضر بأعمال الجرد يظهر نتيجة أعمالها وأية ملاحظات لدى أعضاء اللجنة.
- فى حالة تعدد لجان جرد الأصول الثابتة يعين أحد الأشخاص كمشرف عام على أعمال لجان جرد الأصول الثابتة يتولى فى النهاية تجميع كشوف الجرد وترتيبها وفقاً لأعمال اللجان.
- يتم مطابقة كشوف جرد الأصول بعد الإنتهاء من عملية الجرد مع سجل الأصول الثابتة والتحقق من أية فروقات والتقرير عن نتائج هذه المطابقة ويتولى هذه المسئولية المشرف على أعمال الجرد ويساعده أخرون 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.

ب- جرد المخزون بمخازن الشركة أو لدى الغير:

- يتم التنبيه على كل أمين مستودع بالقيام بترتيب الأصناف داخل المخزن بصورة تسهل معها عمليات الحصر والعد لمكونات المخزون
- يراعى بشأن لجان الجرد إعمال ما سبق أن أوضحناه بشأن جرد الأصول الثابتة فى البند ١، ٢، ٣، ٤ مع ملاحظة أن كشوف الجرد تحوى كحد أدنى البيانات الواردة بـ(مرفق٢) (بيانات الصنف، الفروق بالزيادة أو النقص) مع ذكر أسباب الفروق إذا إتضح ذلك للجنة.
- تراعى 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.
- يراعى أن تذكر اللجنة نسبة إتمام الإنتاج وفقاً للمواصفات الفنية المعتمدة للمنتج تحت التشغيل.

جـ- جرد الصندوق (الخزينة):

- يتم جرد خزينة الشركة بعد إنتهاء اليوم الأخير بالسنة المالية بمعرفة لجنة جرد من ثلاثة موظفين من موظفى الشركة وأمين الصندوق، ويحرر محضر بالجرد وفقاً لـ(مرفق٣).
- يتم إيداع كافة المتحصلات فى حسابات الشركة بالبنوك فى آخر يوم عمل ويتم تصفية أى عهد أو حسابات متعلقة بالخزينة.
- تلتزم لجنة الجرد بحصر كافة محتويات الخزينة من نقد، شيكات، مطبوعات ذات قيمة نقدية والتوقيع على كعوب الشيكات.

د- جرد الأصول الأخرى بالشركة:

-تُعد كشوف تفصيلية بما يكون فى حوزة الشركة من الأوراق التجارية (أوراق البض) بحيث تظهر هذه الكشوف بحد أدنى (قيمة الورقة، تاريخ الإستحقاق، تاريخ التحرير، اسم المسحوب علية، اسم الساحب، .....) .

-يُعد كشف تفصيلى بخطابات الضمان المقدمة من الغير وبحيث يظهر اسم الجهة، مقدم الضمان، رقم الضمان، تاريخ الضمان، اسم البنك الذى أصدر الضمان، تاريخ إنتهاء صلاحية الضمان ..... .

ثانياً: **طلب مصادقات البنوك:**

* تحرر إدارة الشركة إخطار للبنوك التى تتعامل معها وفقاً للنموذج (مرفق٤) تطلب منها موافاة مراقب حسابات الشركة رأساً بأرصدة حسابات الشركة الجارية والآجلة، وكذلك بيانات تفصيلية عن خطابات الضمان الصادرة لها، الإعتمادات المستنديةالمفتوحة بمعرفتها، أوراق مالية بصفة أمانة، أوراق قبض تحت التحصيل أو بصفة أمانة ..... .
* 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 الشخصيةالمدينة والدائنة:**

* تقوم الإدارة المالية بالإنتهاء من حصر الحسابات المستحقة المدينة والدائنة للعملاء والموردين وغيرهم وإعداد بيان بأرصدة الحسابات فى ٢٠١٤/١٢/٣١
* يُطلب من الموردين والعملاء إرسال كشوف حسابهم عن معاملاتهم مع الشركة حتى ٢٠١٤/١٢/٣١
* يُرسل نوذج المصادقة (مرفق٥) بناء على التنسيق مع مراقب حسابات الشركة والذى 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 باقى 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 فى ضوء معايير المحاسبة المصرية.

سادساً: **خطاب التمثيل/ إقرار الإدارة:**

تقوم إدارة الشركة بتقديم خطاب التمثيل/ إقرار الإدارة إلى مكتبنا كما هو موضح فى (مرفق٦) .

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 القانونى للشركة (الإدارة القانونية) بيان بجميع القضايا المرفوعة من الشركة أو عليها وتصنيف هذه القضايا حسب طبيعتها (عمالية، مطالبات عملاء، تعويضات، .....) وتحديد مرحلة التقاضى التى وصلت إليها هذه الدعاوى والنتائج المتوقعة لها.
* شهادة من إدارة الشركة توضح أن سجلات الشركة المالية تظهر كافة التعهدات والإلتزامات المالية التى تعهدت بها الشركة أو إلتزمت بها للغير فى 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 ذوى العلاقة بالشركة، يظهر حجم التعاملات مع هذه الأطراف والرصيد المستحق لها/ عليها بنهاية السنة وطبيعة العلاقة التى تربطها بالشركة.
* ننوه إلى الأهمية الخاصة بحصر وإثبات كافة المستحقات سواء كانت من المصروفات أو من الإيرادات حتى تاريخ المركز المالى وإدراجها بالسجلات.
* إعداد جدول بأعمار الديون المستحقة للشركة طرف الغير يبين الموقف الحالى لهذه الديون ونشأتها ويكون مرشداً للإدارة فى إعداد تقديراتها الخاصة بمخصص الديون المشكوك فى تحصيلها.
* توضيح الموقف الضريبى (ضرائب الدخل، المبيعات، كسب العمل، الدمغة، .....) للشركة بحيث يظهر آخر سنة تم المحاسبة عنها والسنوات التى لا تزال تحت الربط 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 للإسترشاد بها أثناء عملها.

ونحن على أتم الإستعداد لإيضاح أية إستفسارات او معلومات تتعلق بهذا الشأن.

شاكرين ومقدرين تعونكم معنا.

وتفضلوا بقبول فائق التحية والإحترام،،،

..... محاسبون قانونيون

مرفق١

محضر جرد الأصول التابتة

شركة: .....

موقع الجرد: .....

تاريخ الجرد الفعلى للأصول ..... / ..... / ... ٢٠

م	بيـــان الأصل	رقم الأصل	العدد الفعلى	العدد الدفترى	الإنحراف	حالة الأصل	ملاحظات

توقيع لجنة الجرد **توقيع ممثل مكتب المراجعة**

مرفق٢

محضر جرد المخزن

إسم الشركة .....

إنه في يوم ..... الموافق .../.../٢٠... تمت زيارة المخزن المذكور بعاليه 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/..... مندوب مكتب ..... محاسبون قانونيون

هذا وقد أسفرت الزيارة عما يلي:

نتيجة جرد العينة

مسلسل	إسم ورقم الصنف	جرد اللجنة	جرد مندوب مراقبة الحسابات	الرصيد الدفتري	الفروق		ملاحظات
					زيادة	نقص	

ملاحظات عامة

.....

.....

.....

أمين المخزن أعضاء لجنة الجرد مندوب مكتب المحاسب القانوني

مرفق ٣

شركة .....

محضر جرد الصندوق

فى .../.../٢٠...

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

الإسم	الوظيفة
.....	.....
.....	.....
.....	.....

من العاملين بالشركة

و السادة:

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

ممثلى مكتب ..... محاسبون قانونيون

تم إجراء جرد فعلى محتويات الخزينة الموجودة بعهدة السيد/ ..... وذلك بواسطة لجنة الجرد وبحضور أمين الخزينة وكانت محتويات الخزينة كما يلى:

	جنية مصرى	عملة أجنبية
النقديــة		
الشــيكات		
الإجمالــى		

وقد كان رقم آخر إذن:

نوع السند	صرف نقدى	صرف شيكات	قبض نقدى	قبض شيكات
رقم أخر سند				

وقد تم مطابقة قيمة النقدية من واقع الجرد الفعلى 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 وإنتهت اللجنة من أعمال الجرد فى تاريخه.

توقيع أمين الخزينة	توقيع أعضاء اللجنة	توقيع ممثلى المكتب
.....	.....	.....

مرفق٤

مصادقة البنوك

السادة / بنك .....

تحية طيبة وبعد،

نظراً لإنتهاء السنة المالية وبناء على طلب مراقبى الحسابات (مكتب ..... محاسبون قانونيون) نأمل إرسال مصادقات تفصيلية بموقفنا المالى لديكم بتاريخ ٢٠١٤/١٢/٣١ وذلك على أن تحتوى هذه المصادقات على:

١- أرصدة الحسابات الجارية، والحسابات الآجلة.

٢- رصيد القروض والحسابات الجارية المدينة وبيان الضمانات المقدمة لصالحكم (إن وجدت)

٣- بيان بخطابات الضمان الصادرة عن الشركة لصالح الغير والتى مازالت سارية المفعول.

٤- بيان بالإعتمادات المستندية المفتوحة لديكم بناء على طلبنا والتى مازالت سارية المفعول.

٥- بيان بأوراق القبض المخصومة أو تحت التحصيل وكذلك الأوراق المالية المودعة لديكم بحسابنا.

٦- توضيح بالحسابات التى أقفلت فى خلال سنة ٢٠١٤ وتاريخ الإقفال.

٧- ذكر أية مسئوليات أو إلتزامات أخرى على الشركة سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة.

٨- بيان بأية رهنيات لصالحكم على ممتلكات الشركة.

٩- كشف بأصحاب التوقيع المخولين بالتوقيع نيابة عنا.

أملين أن ترسل تلك المصادقات مباشرة إلى مراقب حساباتنا فى المظروف المرفق على العنوان التالى:

مكتب ..... محاسبون قانونيون ..... الإسكندرية

شاكرين ومقدرين تعونكم معنا. وتفضلوا بقبول فائق التحية والإحترام،،، المدير المالى

مرفق ٥

مصادقات الأرصدة المدينة والدائنة

السادة / .....

تحية طيبة وبعد،

الموضوع: طلب مصادقة على رصيد حسابكم فى ٢٠١٤/١٢/٣١ :

بمناسبة إنتهاء السنة المالية للشركة فى٢٠١٤/١٢/٣١ وبناء على طلب مراقبى الحسابات (مكتب ..... محاسبون قانونيون) نأمل المصادقة على صحة رصيد حسابكم (المدين / الدائن) الظاهر بسجلاتنا بتاريخ ٢٠١٤/١٢/٣١ وقدره ** فقط ..... لا غير

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

مكتب ..... محاسبون قانونيون ..... الإسكندرية

شاكرين ومقدرين تعونكم معنا. وتفضلوا بقبول فائق التحية والإحترام،،، المدير المالى

السادة / مكتب ..... محاسبون قانونيون

تحية طيبة وبعد ،

نصادق على صحة رصيد حسابنا (المدين/ الدائن) بتاريخ ٢٠١٤/١٢/٣١ طرف السادة ..... وقدره #.....# فقط .....لا غير

شركة/ ..... التوقيع/ .....

ختم الشركة

مرفق ٦

خطاب التمثيل/ إقرار الإدارة

السادة / مكتب ..... محاسبون قانونيون

تحية طيبة وبعد ،

إشارة إلى قيامكم بمراجعة قائمة المركز المالى لشركة ..... كما هو علية فى ٢٠١٤/١٢/٣١ وقائمة الدخل وقائمة التدفقات المالية وقائمة التغيرات فى حقوق الملكية عن السنة المنتهية فى ذلك التاريخ، فإننا نؤكد لكم حسب أفضل علمنا صحة المعلومات التى قدمت لكم خلال عملية المراجعة كما نؤكد لكم ما يلى:

- معلوم لدينا أن مهمتكم تتمثل فى إبداء رأيكم الفنى المحايد حول مدى عدالة تمثيل القوائم المالية للشركة لمركزها المالى ونتيجة أعمالها ومصادر وإستخدامات النقدية خلال الفترة محل المراجعة، وذلك وفقاً لمعايير المراجعة المصرية وفى ضل القوانين المصرية ذات الصلة، وأن أعمال المراجعة لمعاملات الشركة إختبارية خلال السنة إلى المدى الملائم لإبداء هذا الرأى.
- نقر بمسئوليتنا عن إعداد القوائم المالية للشركة والإيضاحات المتممة لها، وأنها تظهر بصورة عادلة حقيقة المركز المالى للشركة ونتائج أعمالها وتدفقاتها النقدية وفقاً لمعيير المحاسبة المصرية وفى ضوء القونين المصرية ذات الصلة، وإنه تم إستخراجها من واقع سجلات ودفاتر الشركة الممسوكة بنظام محاسبى على الحاسب الآلى وإنها متطابقه فى جميع جوانبها.
- نؤكد لكم أن ما عرض عليكم من سجلات ومستندات عن أعمال الشركة هى كل ما يتوافر لدينا من أدلة وقرائن مؤيده وإنه حسب علمنا لا توجد أى مستندات خلاف ما ورد فى ملفات الشركة التى 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 يتلائم مع القوانين والمعايير المهنية ذات الصلة.
- نؤكد على عدم وجود أى 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 لاتوجد محاضر إجتماعات لمجلس إدارة الشركة خلال الفترة الحالية.
- 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.
- نقر بملكية الشركة لجميع موجوداتها وإنه لا توجد أى رهنيات أو قيود على ملكية الشركة لموجوداتها أو إستخدامها 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 جوهرى بخلاف ما تم الإفصاح عنه.
- عدم وجود أية مخالفات فعلية أو محتملة للقوانين من الواجب الإفصاح عنها.

شاكرين ومقدرين لكم ثقتكم بنا

وتفضلوا بقبول فائق التحية الإحترام،،،

شركة .....

الرئيس التنفيذي

.....

المدير المالي

.....

ختم الشركة

الفصل الثاني
تخطيط عملية المراجعة
معيار المراجعة المصري رقم (٣٠٠)

يتطلب التخطيط لعملية المراجعة وضع إستراتيجية مراجعة عامة للمهمة ووضع خطة مراجعة وذلك لتخفيض خطر المراجعة لمستوي منخفض مقبول نسبيا. و يشترك فى 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 فى 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)

أنشطة التخطيط

إستراتيجية المراجعة العامة

تحدد استراتيجية المراجعة العامة نطاق وتوقيت وتوجيه عملية المراجعة و تساعد في إعداد خطة المراجعة الأكثر تفصيلا. و يتطلب 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 علي 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 والمسئولين عن الحوكمة
- دراسة العوامل الهامة التي ستكون محور إرتكاز لجهود فريق العمل مثل تحديد مستويات الأهمية النسبية ، و تحديد 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 علي أدلة مراجعة تتعلق بفعالية نظام الرقابة الداخلية ، وتحديد أهم أحدث أنشطة للشركة ، والتقارير المالية ، و أية تطورات أخرى ذات صلة .

هذا تعرف الأهمية النسبية كما ورد بمعيار المراجعة المصري رقم ٣٢٠ "تعتبر المعلومة هامة إذا كان حذفها أو تحريفها قد يؤثر على القرارات الإقتصادية التي يتخذها مستخدمي 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 استراتيجية المراجعة العامة ولكنها كون أكثر تفصيلاً، وتشمل طبيعة وتوقيت ومدي إجراءات المراجعة المفترض أن يقوم أعضاء فريق العمل بأدائها وذلك للحصول علي أدلة مراجعة كافية ومناسبة لتخفيض خطر المراجعة لمستوي منخفض مقبول. و يستعمل أيضا توثيق خطة المراجعة كسجل للتخطيط ووكذلك لتقيم جودة الأداء لإجراءات المراجعة التي يمكن فحصها و اعتمادها عليها قبل أداء إجراءات مراجعة أخري.

وفيما يلي نموذج لخطة المراجعة

إلى / فريق المراجعة الإسكندرية فى -/-/٢٠١٤

من / ..... مدير مراجعة

خطة المراجعة

شركة ..... **ش م م**

السنة المالية المنتهية فى ٢٠١٤/١٢/٣١

أولاً :مقدمة

التأسيس :

شركة ..... ش م م تأسست فى -/-/١٩×× وتعمل داخل جمهورية مصر العربية وتخضع الشركة لقانون الشركات ١٥٩ لسنة ١٩٨١ وقانون سوق رأس المال ٩٥ لسنة ١٩٩٢

مقر الشركة

العنوان : ....

تليفون : ..... فاكس : .....

السنة المالية للشركة :

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

هدف الشركة :

هدف الشركة هو التصنيع والإتجار فى ..... كذلك الصناعات المتعلقة بـ..... والصناعات المشتقة التى ترتبط بأى من منتجات الشركة. إستيراد الخامات والمهمات وقطع الغيار و الألات والمعدات اللازمة لأغراض الشركة والإتجار فى .....

رأس المال:

بلغ رأس المال المصرح به ** جنيه، بينما بلغ رأس المال المصدر والمدفوع ** جنيه، ويتكون رأس المال المصدر من ** سهم. القيمة الإسمية للسهم ** جنيه

إدارة الشركة

الأشخاص الذين يمكن الاتصال بهم:-

أ / ..... رئيس مجلس الإدارة والعضو المنتدب

أ / ..... المدير المالي

أهم المساهمين الرئيسيين:

المساهمين الرئيسيين	
شركة	٣٥ %
شركة	٣٥ %
شركة	٣٠ %
	١٠٠%

بداية تعامل المؤسسة مع الشركة

فى -/-/٢٠×× تم تكليفنا بموجب قرار الجمعية العمومية للمساهمين بتاريخ -/-/٢٠××وقد إعتمد رئيس مجلس الإدارة الشركة خطاب الإرتباط المرسل من طرفنا بتاريخ -/-/٢٠××

الضرائب

بناء على المقابلة التى تمت مع إدارة الشركة تم معرفة الموقف الضريبى للشركة كالتالى :

– السنوات من-/-/××٢٠ وماقبلها: تم الربط النهائي بموجب قرارات لجان الطعن وتم سداد كافة الضرائب المستحقة .

– السنوات من ××٢٠ ومابعدها لم يتم الفحص الضريبي بعد

أهم الموردين

تقوم الشركة بشراء حاجاتها من الخامات وقطع الغيار من عدد الموردين أهمهم شركة .....، شركة .....، الشركة .....

الهيكل التمويلى

تمول الشركة إحتياجاتها المالية من إيراداتها المحققة وللشركة أن تدبر إحتياجاتها 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 فى إيرادات الاستثمارات المحققة.

ثانياً : الجوانب الفنية

١– أهداف المراجعة فيما يتعلق بالبنود الهامة نسبياً:

تقييم العملاء :

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

الإتجاه العام لمراجعة تقييم العملاء

- عمل تحليل باعمار الديون والتحقق من كفاية مخصص الديون المشكوك فى تحصيليها
- الحصول على مصادقات من العملاء بالموافقة على تلك الأرصدة. ومتابعة التحصيل فى الفترة اللاحقة

وجود المخزون :

يعتبر وجود المخزون فى حد ذاته من أهداف المراجعة لعدم وجود الكفاءات التى تشرف على أعمال الجرد بالشركة الأمر الذى يؤدى لوجود شك فى الجرود التى تتم فى بعض مخازن الشركة خاصة للأصناف التى 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 الفعلى بالكميات الدفترية
- إختيار عينة عشوائية لإختبار وجود المخزون
- فحص عينة عشوائية من إجراءات إضافة وصرف المخزون
- فحص إجراءات قياس تكلفة وتقييم المخزون

تقييم المد ينون :

يعتبر تقييم المدينون والأرصدة المدينة الأخرى بهدف مقابلة الديون المشكوك فى تحصيلها من أهداف المراجعة الهامة نسبياً مع هذا العميل

الإتجاه العام لمراجعة تقييم المدينون

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

تفهم أمور بيئة الرقابة :

ومن خلال مناقشاتنا لأمور تقييم الإدارة للأخطار التى تحيط بالشركة ولأمور بيئة الرقابة والتى تعد أساس لمكونات الرقابة الداخلية والمتمثلة فى نظام تبادل المعلومات والبيانات وأيضاً أنشطة الرقابة والمراقبة و التى تقوم بها الإدارة والتى سيتم التعرض لها من خلال النموذج العام للرقابة تبين لنا أن الإدارة بجميع مستوياتها لديها وعى رقابى وشعور بالمسؤلية والإحترام للإجراءات الرقابية الموضوعة الأمر الذى 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 والتقديرات المحاسبية وهى المعاملات التى تتسم بأنها ذات خطر مرتفع وذلك أثناء مراجعة أنشطة وأقسام الشركة و بصفة خاصة أعمال إدارة المشتريات والتنسيق بينها وبين إدارة الإنتاج والمخازن

الإستعانة بالمتخصصين

يتم الإستعانة بالمتخصصين فى الحالات التى تتطلب فيها أعمال المراجعة وبصفة خاصة إدارة نظم المعلومات ذلك

إدارة الإنتاج وإدارة الصحة والسلامة

حيث تقوم إدارة الصحة والسلامة مراقبة أداء إدارة الإنتاج فيما يتعلق بالإلتزام بمعايير الهاسب فسيتم التنسيق معها لعدم حدوث تضارب أو تكرار فى إجراءات المراجعة

تقييم الإستثمارات

نظراً لأن الشركة حصلت على الإستثمارات الخاصة بها فى -/--/- سداداً لثمن بيع --- حيث بلغت قيمة تلك الإستثمارات مبلغ ** مليون جنيه؛ وحيث أن بيع – تم لأحد أعضاء مجلس الإدارة لذا فإن تقييم الإستثمارات يعتبر من البنود الهامة والتى يجب أخذ خطوات المراجعة الأتية عند مراجعتها:

- الحصول على أخر قوائم مالية من الشركات الستثمر فيها
- مقارنة التكلفة مع القيمة السوقية إذا كانت هذه الإستثمارات مقيدة فى البورصة
- تقييم الإستثمارات بالقيمة السوقية أو التكلفة أيهما أقل مع أخذ المخصصات الكافية لأظهار الإستثمارات بقيمتها الحقيقية

ثالثاً: الإطار العام للرقابة

تم فحص تنفيذ الرقابة الداخلية وتم توثيق نتائج الفحص كالآتى :-

نتائج الفحص

تقييم العميل للخطر	مرضية
بيئة الرقابة	مرضية
لبيانات وتوصيل المعلومات	مرضية
الرقابة العامة :-	
الشئون الإدارية	مرضية
الرقابة العامة على التشغيل الآلى	غير مرضية
المراجعة الداخلية	غير مرضية

وبناء على ذلك فأننى أعتقد أننا نستطيع أداء المراجعة إعتماداً على النظم ومرفق مستند الأطار العام للرقابة وتقييم خطر العميل (مرفق مستند الإطار العام للرقابة).

رابعا: إستعراض نتائج الأعمال

فيما يلى بيان مقارن لحسابات قائمة الدخل وفقاً لمؤشرات قائمة المركز المالي فى ٢٠١٣/١٢/٣١:

	٢٠١٣/١٢/٣١	٢٠١٤/١٢/٣١	٢٠١٤/٦/٣٠	التغـير	نسبة التغير
	فعلى	تقديرى	فعلى		
	ألف جنيه	ألف جنيه	ألف جنيه	ألف جنيه	%
صافى المبيعات	**	**	**	**	*%
تكلفة المبيعات	(**)	(**)	(**)	(**)	*%
مجمل الربح	**	**	**	**	**
صافى الربح			**		
نسبة مجمل الربح للمبيعات			*%		
نسبة صافى الربح للمبيعات			*%		

خامساً: مؤشر الأهمية النسبية

تم حساب مؤشر الأهمية النسبية بمبلغ ** جنيه مصرى

إجمالى الإيرادات عن السنة المنتهية في ٢٠١٣/١٢/٣١ ** جنيه مصرى

إجمالى الإيرادات المقدرة عن السنة المنتهية في ٢٠١٤/١٢/٣١ ** جنيه مصرى

إجمالى الأصول في ٢٠١٣/١٢/٣١ ** جنيه مصرى

إجمالى الأصول المقدرة في ٢٠١٤/١٢/٣١ ** جنيه مصرى

وبناء على ما سبق ونظراً لأن إجمال الأصول أقل من إجمالي الإيرادات فإنه يتم الاعتماد على إجمالى قيمة الأصول عند احتساب قيمة مؤشر الأهمية النسبية على أن يراعى إعادة إحتساب المؤشر فى الزيارة النهائية بناء على الأرقام الفعلية :

مؤشر الأهمية النسبية لأغراض التخطيط = إجمال الأصول × ٠,٥%

مؤشر الأهمية النسبية لأغراض التخطيط = ** × ٠,٥%

حدود التحريف الهامة = مؤشر الأهمية النسبية لأغراض التخطيط × ٧٥%

حدود التحريف الهامة = ** × ٧٥%

حدود فروق المراجعة الغير مرحلة إلى مذكرة فروق المراجعة= مؤشر الأهمية النسبية لأغراض التخطيط × ٥%

حدود فروق المراجعة الغير مرحلة إلى مذكرة فروق المراجعة = ** × ٥%

ونظراً لكبر حجم مؤشر الأهمية النسبية فإنه يتم الإعتماد على الحكم الشخصى .

سادساً: برامج المراجعة:

تم إعداد برامج المراجعة والتى تحتوى على الخطوات التفصيلية لأهداف وإجراءات المراجعة .

سابعاً : جوانب خدمة العميل

١- تم التخطيط ليكون فريق المراجعة يضم مراجع مسئول له خبرة كافية فى نفس النشاط.

٢- الاستشارات والخدمات الأخرى.

- أية إستشارات ضريبية يطلبها للعميل
- إصدار أى شهادات مالية
- مساعدة العميل فى إعداد الإقرار الضريبى

٣- توقع احتياجات العميل قبل أن يطلبها ومحاولة تأديتها له.

ثامناً:الجوانب الإدارية

يتكون فريق المراجعة من السادة الزملاء:-

أ /	الشريك المسئول
أ /	مدير مراجعة
أ /	مراجـــع أول
أ /	مراجع مساعد
أ /	مراجع مساعد
أ /	مراجع مبتدئ
أ /	مراجع مبتدئ

تاسعاً : تقارير المراجعة

التقريـــر	تاريخ الزيـارة	مطلـوب فـــى
خطاب الإدارة من المراجعة الدورية	شهرديسمبر	آخر ديسمبر
تقرير مراجعة القوائم المالية القانونية	شهر مارس	الأسبوع الأول من شهر مارس

عاشراً :المستندات التى سيقوم العميل بإعدادها

١- ميزان المراجعة

٢- المرفقات التحليلية

٣- مذكرات التسوية البنكية لكل حسابات البنوك

٤- بيان بالأصول الثابتة وكذلك الإضافات والاستبعادات

٥- بيان تحليلى بالمخزون وقوائم الجرد

٦- بيان بالمدينون والدائنون

مديـر المراجعة

.....

الفصل الثالث

تفهم هيكل الرقابة الداخلية

وتحديد خطر الرقابة

تتطلب معايير المراجعة المصرية – وبصفة خاصة المعايير ٢٣٠ توثيق أعمال المراجعة، ٣٠٠تخطيط عملية مراجعة القوائم المالية، ٣١٥ تفهم الشركة وبيئتها، ٣٣٠مواجهة المخاطر التي تم تقييمها، ٥٠٠أدلة المراجعة، ٦١٠دراسة عمل المراجعة الداخلية– ضرورة قيام مراقب الحسابات بإجراء تفهم كاف لهيكل الرقابة الداخلية ، وذلك بهدف تخطيط المراجعة وتحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإختبارات التي ينبغي أداؤها .

ومن ثم فإن الدراسة في هذا الفصل تقتصي التعرض بالدراسة للموضوعات التالية :

أولاً : تعريف هيكل الرقابة الداخلية وبيان مدى علاقته بالمراجعة

ثانياً : الهدف من تفهم هيكل الرقابة الداخلية

ثالثاً : عناصر هيكل الرقابة الداخلية

رابعاً : كيفية إجراء التفهم لهيكل الرقابة الداخلية.

خامساً : تحديد خطر الرقابة

سادساً : الوسائل المساعدة في إجراء التفهم لهيكل الرقابة الداخلية وتحديد خطر الرقابة

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

ثامناً : نماذج قوائم المتابعة وقوائم الإستقصاء .

تاسعاً : نماذج تحديد خطر الرقابة بالنسبة لتأكيدات القوائم المالية .

أولاً : تعريف هيكل الرقابة الداخلية وعلاقته بالمراجعة

يمكن تعريف هيكل الرقابة الداخلية على أنه السياسات والإجراءات الموضوعة من قبل الشركة بهدف الحصول على تأكيد معقول بأن أهداف الشركة يمكن تحقيقها

ورغم أن هيكل الرقابة الداخلية قد ينطوي على العديد من الأهداف وما يتعلق بها من سياسات وإجراءات فإن البعض منها فقط يلائم مراجعة القوائم المالية لشركة معينة، إلا أنه بصفة عامة فإن السياسات والإجراءات التي تلائم أغراض المراجعة هي تلك السياسات والإجراءات المتعلقة بقدرة الشركة على تسجيل وتشغيل وتلخيص البيانات المالية والتقرير عنها بما يتفق مع التأكيدات التي تنطوي عليها القوائم المالية. ومن ثم فإن أدوات الرقابة الداخلية تتمثل في الطرق والإجراءات والسياسات التي يتم تصميمها لتحقيق أهداف معينة. (على سبيل المثال التحقق من أن كل المعاملات تم إعتمادها والتصريح بها على وجه سليم وأنه تم تسجيلها، وأن الأصول قد تمت حمايتها بصورة كافية). وقد تتخذ وسائل وأدوات الرقابة عدة أشكال مثل فصل الواجبات المتعلقة بإستلام النقدية عن تسجيل حسابات العملاء وأوراق القبض ..... .

وبصفة عامة فإن كفاءة هيكل الرقابة الداخلية تؤثر على المراجعة من الجوانب الرئيسية التالية :

– من الصعب إجراء مراجعة للقوائم المالية لأية شركة إلا إذا توافر لها أدنى حد من مستوى الرقابة الداخلية ، إذ أنه بدون هذا المستوى فلن يكون هناك تأكد من تسجيل العمليات وتوثيقها .

– يؤثر الهيكل الشامل للرقابة الداخلية بصورة كبيرة على عمليات الشركة ، ومن ثم فقد يؤثر على قدرة الشركة على الإستمرار وتتعرض الكثير من الشركات لخطر فشل الأعمال نظراً لعدم كفاية هيكل الرقابة الداخلية فيها .

– تؤثر جودة هيكل الرقابة الداخلية للشركة بصورة كبيرة على مدخل المراجعة وحجم الإختبارات التي يجب أداؤها .

– يساهم تحديد جوانب الضعف في هيكل الرقابة الداخلية (تحديد خطر الرقابة) في التعرف على أنماط التحريف المحتملة والتي قد تشوب القوائم المالية؛ ونظراً لأنه يتم تصميم عملية المراجعة بهدف البحث عن التحريف الجوهري فإن التعرف على كيفية حدوث هذا التحريف يفيد إلى درجة كبيرة في وضع وتحديد الإختبارات بهدف تحديد مدى وجود هذه التحريفات بالفعل.

– قد يؤدي عدم كفاية هيكل الرقابة الداخلية إلى زيادة إحتمال وقوع الشركة في مخالفات قانونية.

– قد تطلب بعض الجهات من مراقب الحسابات وضع تقرير عن هيكل الرقابة الداخلية المطبق بالشركة.

وخلاصة القول أن تفهم هيكل الرقابة الداخلية لشركة العميل (وعلى الأخص فيما يتعلق بتحديد ماهية هذا الهيكل وكيفية تشغيله ومدى فاعليته، وكذلك مدى ما يطرأ عليه من تعديلات أو تغييرات – من تاريخ آخر مراجعة تم إجراؤها – ومدى إمكانية الإعتماد على الحاسب الآلي في معالجة البيانات والمعلومات) أمراً ضرورياً لضمان فاعلية وكفاءة مسلك المراجعة.

ثانياً : الهدف من تفهم هيكل الرقابة الداخلية

إن مراقب الحسابات يهدف من تفهمه لهيكل الرقابة الداخلية وتحديد خطر الرقابة إلى التعرف على أنماط التحريف المحتملة (فيما يتعلق بأرصدة الحسابات، وتصنيف العمليات، وما يتعلق بها من تأكيدات في القوائم المالية) وكذلك تحديد العوامل المؤثرة في خطر التحريف الجوهري لتلك التصنيفات والأرصدة)؛ ويقوم مراقب الحسابات بإستخدام نتائج التعرف التي توصل إليها في هذا الصدد في تصميم إختبارات الرقابة والإختبارات الرئيسية الملائمة.

ثالثاً : عناصر هيكل الرقابة الداخلية

يشتمل هيكل الرقابة الداخلية على العناصر الثلاثة التالية :

– بيئة الرقابة

– النظام المحاسبي

– إجراءات الرقابة.

وسوف نناقش كل عنصر من هذه العناصر بصورة تفصيلية فيما يلي :

بيئة الرقابة :

وتتمثل في الأثر التجميعي لعدة عوامل تعمل على صياغة أدوات الرقابة ووضعها موضع التنفيذ العملي بهدف تحقيق أهداف الشركة. وفيما يلي بيان بالعوامل المتعلقة ببيئة الرقابة والتي يجب على مراقب الحسابات مراعاتها كجزء من عمله في مجال تحديد خطر الرقابة :

- فلسفة الإدارة ونمط العمليات .
- الهيكل التنظيمي للشركة .
- فعاليات وظائف مجلس الإدارة واللجان المنبثقة عنه ، وكذلك لجنة المراجعة .
- طرق تحديد السلطات والمسئوليات .
- الطرق التي تستخدمها الإدارة في مجال فرض الرقابة بهدف متابعة الأداء بما في ذلك المراجعة الداخلية .
- الظروف الخارجية الأخرى التي تؤثر على عمليات الشركة .

وفيما يتعلق بأثر بيئة الرقابة على عملية تحديد خطر الرقابة، فإنه ينبغي التأكيد على أن بيئة الرقابة تتطور وتتغير من وقت لآخر كنتيجة لرغبة الشركة في مواجهة المنافسة الخارجية لذا فإن الشركة التي قد تكون متمتعة ببيئة رقابية قوية قد يطرأ عليها تغير كبير في السنة التالية في حالة تغير إدارتها. ومن أجل ذلك فإنه على مراقبي الحسابات أن يواجهوا مشكلة زيادة التعود على الشركة، وذلك من خلال إشتراط قيام الشريك أو مدير المراجعة بإستيفاء قائمة المتابعة للتحقق من تقييم كل عامل من عوامل البيئة الرقابية.

النظام المحاسبي :

يتكون النظام المحاسبي من الطرق والسجلات المصممة بهدف المحاسبة عن العمليات والتقرير عنها، فضلاً عن المحاسبة عن أصول الشركة وإلتزاماتها؛ وقد ينطوي النظام المحاسبي على عدة أنظمة فرعية تتعلق بنوعية من العمليات، ويتوقف شكل النظام المحاسبي للشركة على طبيعة العمليات والبيئة الرقابية.

وليس من الضروري على مراقب الحسابات في مجال تفهمه وتقييمه للنظام المحاسبي لشركة العميل، 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 الجوهري 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 الآجلة (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 والمرتبات
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، و تحليل 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

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	Completeness
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.	Existence
الدقة: أن كل ما تم تسجيلة بالدفاتر تم بصورة دقيقة وفي الوقت المناسب.	Accuracy

Valuation	***التقييم:*** أن كافة العمليات المسجلة بالدفاتر تم تسجيلها على أساس قيمتها الصحيحة، وان كافة العمليات الحسابية المتعلقة بتسجيل هذه العمليات تم إجراؤها بشكل صحيح، وأن كافة العمليات والتسويات والتعديلات التي أجريت على أرصدة الحسابات قد تم أجراؤها وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية.
Ownership	***الحقوق والتعهدات:*** أي أن للشركة حقوقاً واضحة ومسيطرة على أصولها ، كما أنها قامت بعرض والإفصاح عن كل الإلتزامات التي تخصها
Presentation & disclosure	***العرض والإفصاح:*** أن كافة العمليات تم تصنيفها وعرضها فى القوائم المالية بما يتوافق مع متطلبات معايير المحاسبة المصرية.

إجراءات الرقابة :

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 :

أ – الفصل الكافي بين الوظائف .

ب – إجراءات الإعتماد أو التصريح .

جـ – التوثيق الكافي .

د – الإجراءات المادية لحماية الأصول .

هـ – المطابقات .

و – توفر الكفاءة والأمانة في العاملين .

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

أ – الفصل الكافي بين الوظائف :

ويمثل الفصل بين الوظائف أهم أسس الرقابة المحاسبية ، وتنبع 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 فلابد من قيام موظف آخر بمراجعة عمل زميله .

ويقتضي الأمر ضرورة فصل وظائف إعتماد العملية والتصريح بها عن عملية التسجيل، وألا تكون الأصول محل العملية في عهدة الموظف القائم بالتسجيل أو الإعتماد.

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.

ب- *إجراءات الإعتماد والتصريح* :

وتتعلق هذه الإجراءات بضرورة الحصول على إعتماد مسبق (ترخيص أو تصريح) بتنفيذ عملية معينة سواء كانت على هيئة إستخدام 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

جـ – *التوثيق الكافي* :

يمثل التوثيق دليلاً على إعتماد العمليات والتصريح بها، وكذلك وجود وحدوث 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 الإعتماد عليه في تحسين وزيادة في عملية الرقابة الداخلية بالشركة :

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

د _ *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 :

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

هـ – *إجراء المطابقات* :

وتعد المطابقات من أهم إجراءات الرقابة بالنسبة للأنظمة المحاسبية، وتزداد أهمية هذه المطابقات بالنسبة للأنظمة المحاسبية القائمة على إستخدام 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 .
- فحص ميزان مراجعة العملاء المتضمن تحليل أعمار الديون ومطابقتها مع كشوف حسابات العملاء والمصادقات

و – *توفر الأمانة والكفاءة في العاملين* :

ويمكن لمراقب الحسابات التحقق من كفاءة وأمانة العاملين من خلال أدائه الفعلي لأعمال المراجعة، ورغم أنه معظم منشآت المراجعة لا تقوم بتوثيق تحديد كفاءة وأمانة العاملين لدي عملاء المراجعة بصورة رسمية، إلا أنها تقوم فعلاً بإجراء هذا التحديد ومدى تأثيره من خلال التقييم الشامل لخطر الرقابة؛ وبصفة عامة فإن 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 إحتمال إكتشافها) كنتيجة لنقص الرقابة
- النتائج المحتملة والتي تؤثر على مسار المراجعة، بمعنى كيفية تأثير الإختبارات المباشرة على أرصدة الحسابات من زاوية إمكانية تعديلها لكي تمكن من إكتشاف التحريفات المحتملة في ظل غياب إجراءات الرقابة المنشودة.

والخلاصة أنه ينبغي الربط بين تأكيدات القوائم المالية وأهداف الرقابة المتعلقة بها، وكذلك إجراءات الرقابة التي تساعد في تحقيق هذه الأهداف الرقابية؛ وفيما يليأمثلة لإجراءات الرقابة اللازمة للوفاء بأهداف الرقابة المتعلقة بتأكيد الوجود

رابعاً : كيفية إجراء التفهم لهيكل الرقابة الداخلية

يقوم مراقب الحسابات عادة بالحصول على التفهم لهيكل الرقابة الداخلية بالجمع بين أكثر من أسلوب وطريقة، حيث قد يجمع بين خبرته السابقة بالشركة وبين الإستفسارات وفحص السجلات والمستندات، والمشاهدة والملاحظة، والرجوع إلى أوراق العمل في السنة السابقة والرجوع إلى توصيف هيكل الرقابة الداخلية والمعد من قبل العميل؛ وعند قيام مراقب الحسابات بتحديد طبيعة ومدى الإجراءات التي يستخدمها في إجراء التفهم لهيكل الرقابة الداخلية، فإن على مراقب الحسابات أن يراعي خبرته السابقة مع شركة العميل والصناعة التي تعمل فيها ، وكذلك تحديد الخطر المتأصل والإحكام والتقديرات المتعلقة بالأهمية النسبية ومدى تعقد وصعوبة عمليات الشركة .

وفي جميع الأحوال فإن على مراقب الحسابات أن يوثق تفهمه لهيكل الرقابة الداخلية ، ويتوقف مدى التوثيق على درجة تعقد هيكل الرقابة الداخلية بالشركة .

خامساً : تحديد خطر الرقابة

يعرف خطر الرقابة بأنه" ***خطر إحتمال 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 بالعناصر التالية :

- بيئة الرقابة .
- النظام المحاسبي .
- إجراءات الرقابة (والموضوعة لمنع إكتشاف التحريفات في الوقت المناسب) .

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 كمقياس للمدى أو القانونية 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.
- 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. وبالحصول على الدليل المؤيد فإنه يمكن الحكم في هذه الحالة على خطر الرقابة بأنه أقل من الحد الأقصى .

وتتمثل مصادر الدليل حول مدى فعالية تصميم وتشغيل هيكل سياسات وإجراءات الرقابة الداخلية في المصدرين التاليين :

- تفهم هيكل الرقابة الداخلية .
- بعض إختبارات الرقابة المخططة لتؤدى 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 علي أدلة إضافية فإنه يمكنه تخفيض مستوي خطر الرقابة عما سبق تحديده، وفي هذه الحالة يمكن للمراجع أداء إختبارات رقابة إضافية إذا ما توقع أنها سوف تؤدي إلي زيادة كفاءة المراجعة .

وينبغي علي مراقب الحسابات في حالة تحديد مستوي 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 للمراجع إلا إلى توثيق النتيجة فقط .

وبصفة عامة فأن عملية تفهم هيكل الرقابة الداخلية وتحديد مستوي خطر الرقابة تعد بمثابة أساس لتحديد طبيعة وتوقيت ومدي الإختبارات الرئيسية الضرورية لإتمام المراجعة .

وقد يكون من الملائم في هذه الحالة إبلاغ نتائج التفهم وما يتعلق بها إلي لجنة المراجعة إذا ما وجدت بشركة العميل .

سادساً : الوسائل المساعدة في إجراء التفهم لهيكل الرقابة الداخلية وتحديد خطر الرقابة

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

- قائمة الإستقصاء Questionnaire
- مذكرة سرد Narrative Memoranda
- 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 فأن الأمر يحتاج من مراقب الحسابات إلى إصدار الأحكام والتقديرات المهنية في مجال إستخدام قوائم الإستقصاء أو قد يحتاج إلي إدخال بعض التعديلات عليها لتتفق مع ظروف الشركة التي تخضع للمراجعة .

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 – والتي تشملها القائمة – 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 ، ويتمثل هذا النقد في أن البعض قد يعد هذه القوائم وما تتضمنه من إجابات بصورة روتينية ألا أن الرد علي هذا النقد يكون بأن الأمر يتوقف في النهاية علي الحكم والتقدير المهني للمراجع في مجال تحديد مدي صلاحية هذه القوائم لتفهم هيكل الرقابة الداخلية وتحديد خطر الرقابة ، كما ينبغي علي مراقب الحسابات بصفة دائمة مراعاة الأمور التي قد لا تشملها نماذج قائمة الإستقصاء أو قائمة المتابعة والتي تؤثر في الحكم علي فاعلية تصميم هيكل الرقابة الداخلية .

سابعاً : 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 علي 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
* 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 :

* عامة
* المقبوضات النقدية ، المدفوعات النقدية ، الأرصدة النقدية
* حسابات العملاء والمدينين أوراق القبض والمبيعات
* المخزون وتكلفة المبيعات
* الأصول الثابتة وإهلاكاتها
* الإستثمارات
* المشتريات والموردون وأوراق الدفع
* الأجور
* القروض
* حقوق الملكية (رأس المال)

مدخل دورات العمليات :

١ – *الإيـرادات :* قبول العميل، منح الإئتمان، شحن البضائع للعملاء، المبيعات، المقبوضات النقدية، العملاء، المسموحات، مخصص الديون المشكوك فيها، مردودات المبيعات، ضمان السلع المباعة .

٢ – *المدفوعـات :* المشتريات، الأجور، المدفوعات النقدية، حسابات الدائنين والموردين، أوراق الدفع، المصروفات المستحقة .

٣ – *المخزون والعمليات التحويلية :* المخزون ، تكلفة المبيعات ، الأصول الثابتة وإهلاكاتها .

٤ – *التمويل :* الإستثمارات ، القروض ، الإيجار طويل الأجل ، رأس المال وحقوق الملكية .

٥ – *إعداد التقارير والقوائم المالية :* المحاسبة العامة ، إعداد القوائم المالية السنوية ، إعداد الإقرار الضريبي ، إعداد التقارير والقوائم المالية نصف السنوية أو المرحلية .

مدخل الوظائف :

١ – *إعداد التقارير والقوائم المالية* (الرقابة المالية / المحاسبة العامة)

٢ – *عمليات تشغيل البيانات إلكترونياً* (الحاسب الآلي) EDP

٣ – *الإدارة المالية :* المقبوضات ، المدفوعات ، الإيجار طويل الأجل ، حقوق الملكية

٤ – *المبيعات ومنح الإئتمان :* طلبات العملاء ، منح الإئتمان ، الشحن ، إصدار الفواتير ، أوراق القبض ، التحصيل

٥ – *تكاليف المخزون والإنتاج :* تخطيط الإنتاج والتشغيل ، محاسبة التكاليف ، حسابات الرقابة على المخزون عهدة المخازن .

٦ – *الأصول الإنتاجية :* تخطيط وإعتماد شراء الأصول الثابتة ، المحاسبة عن الأصول الثابتة وإهلاكاتها الصيانة ، عهدة الأصول الثابتة

٧ – *المشتريات وحسابات الدفع :* الشراء ، الإستلام ، معالجة الفواتير ، المدفوعات

٨ – *مدفوعات العاملين ومزاياهم :* الأفراد ، الإشراف على الأفراد ، إعداد كشوف الأجور وتسجيلها ، دفع الأجور والمزايا

ثامناً : 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 للإختبارات الرئيسية ، أم أن هذا الإختبارات كافية رغم وجود هذا النقص ؟
- هل يقتضي هذا النقص ضرورة التقرير عنه للجنة المراجعة أو مجلس إدارة العميل ؟
- 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 :

١-أسم الموظف (أو الموظفين) لدى شركة العميل الذي يقوم بأداء الإجراء .

٢-الإشارة إلى خرائط التدفق، أو أية ملخصات أخرى تم تضمينها في أوراق العمل .

٣-الإشارة إلى أوراق العمل الخاصة بإختبارات الرقابة .

٤-الإشارة إلى السياسات والإجراءات البديلة لما يوجد من نقص في هيكل الرقابة الداخلية ، وكذلك مدى أثرها على برنامج المراجعة .

تاسعاً : نماذج تحديد خطر الرقابة بالنسبة لتأكيدات القوائم المالية

ينحصر معظم عمل مراقب الحسابات في إبداء الرأي على القوائم المالية في الحصول على أدلة الإثبات المتعلقة بالتأكيدات التي تتضمنها تلك القوائم مع تقييمها، وتجدر الإشارة إلى أن هذه التأكيدات تتمثل في إقرارات الإدارة التي تتضمنها عناصر تلك القوائم، وعلى مراقب الحسابات في مجال حصوله على أدلة الإثبات – التي تدعم القوائم المالية – أن يضع أهدافاً للمراجعة في ضوء هذه التأكيدات.

ولا توجد بالضرورة علاقة مباشرة بين كل هدف من أهداف المراجعة وبين إجراءات المراجعة .

ويتجه الكثير من الممارسين المهنيين في مجال تحديد خطر الرقابة إلى مراعاة أهداف المراجعة المتعلقة بالتأكيدات

ونورد فيما يلي نماذج لتحديد خطر الرقابة بالنسبة لبعض العناصر الهامة في القوائم المالية ، ونعرضها على سبيل المثال وتشمل :

١- تحديد خطر الرقابة المتعلق بالأجور .

٢- تحديد خطر الرقابة المتعلق بالمقبوضات والمتحصلات النقدية .

٣- تحديد خطر الرقابة المتعلق بالمدفوعات النقدية .

٤- تحديد خطر الرقابة المتعلق بالمشتريات .

٥-تحديد خطر الرقابة المتعلق بالإيرادات .

إسم العميل: .....

الفترة المالية: .....

القائمم بأعمال المراجعة: التاريخ

يعتمد مدير المراجعة: التاريخ

تحديد خطر الرقابة على الأجور

رقم ورقة العمل

سياسات وإجراءات الرقابة	تأكيدات القوائم المالية				
	الوجود أو الحدوث	الإكتمال	الحقوق والإلتزامات	التقييم والتخصيص	العرض والإفصاح
١- إعتماد 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- إعتماد 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 : .....

رقم ورقة عمل إختبارات الرقابة : الأجور

إسم العميل:

الفترة المالية:

القائم بأعمال المراجعة التاريخ

يعتمد – مدير المراجعة التاريخ

رقم ورقة العمل

بيان	رقم القيد	تاريخ القيد	المبلغ	إجراءات المراجعة								
				١	٢	٣	٤	٥	٦	٧	٨	٩
رواتب شهر مارس	JV ١٢٥	١٤/٣/٢٥	٢١،٩٠٠	√	√	√	√	√	√	√	√	√
رواتب شهر يونيو	JV ٣٩٠	١٤/٦/٢٥	١٧،٣٠٠	√	√	√	√	√	√	√	√	√
رواتب شهر سبتمبر	JV ٦١١	١٤/٩/٢٥	٢٢،٣٠٠	√	√	√	√	√	√	√	√	√
إجمالي العينة	٦١ ٥٠٠		٦١،٥٠٠									
إجمالي المعاملات	٢٦١ ٠٣١											
%	٢٣,٥٦٪											

الهدف : التحقق من مدى كفاءة وفاعلية الرقابة على الأجور و المرتبات

إجراءات المراجعة

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

إسم العميل: .....

الفترة المالية: .....

القائمم بأعمال المراجعة: التاريخ

يعتمد مدير المراجعة: التاريخ

تحديد خطر الرقابة على المقبوضات والمتحصلات النقدية

رقم ورقة العمل

سياسات وإجراءات الرقابة	تأكيدات القوائم المالية				
	الوجود أو الحدوث	الإكتمال	الحقوق والإلتزامات	التقييم والتخصيص	العرض والإفصاح
١- إعداد أذون توريد مرقمة ترقيماً مسلسلاً مطبوعاً	✓	✓			
٢- إعداد إيصالات إستلام نقدية مرقمة ترقيماً 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

سياسات وإجراءات الرقابة	تأكيدات القوائم المالية				
	الوجود أو الحدوث	الإكتمال	الحقوق والإلتزامات	التقييم والتخصيص	العرض والإفصاح
١- تدعيم المدفوعات بمستندات مؤيدة	✓		✓		
٢- الفصل بين عهدة الشيكات والتسجيل والإثبات بالدفاتر	✓				
٣- إستخدام أذون صرف شيكات مرقمة ترقيماً مسلسلاً مطبوعاً		✓			
٤- المطابقة الشهرية لحسابات البنوك	✓	✓	✓	✓	✓
٥- التحقق من المستندات المؤيدة للمدفوعات	✓		✓	✓	✓
٦- 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 : .....

إسم العميل: .....

الفترة المالية: .....

القائمم بأعمال المراجعة: التاريخ

يعتمد مدير المراجعة: التاريخ

تحديد خطر الرقابة على المشتريات

رقم ورقة العمل

سياسات وإجراءات الرقابة	تأكيدات القوائم المالية				
	الوجود أو الحدوث	الإكتمال	الحقوق والإلتزامات	التقييم والتخصيص	العرض والإفصاح
١- إستخدام 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- التحقق من صحة العمليات الحسابية والقيم والمبالغ التي تتضمنها المستندات				✓	
٦- تسجيل عمليات المشتريات أولاً بأول	✓				✓
٧- الترحيل إلى دفتر أستاذ مساعد الموردين	✓	✓	✓	✓	✓
٨- الفصل بين المهام المتعلقة بالشراء وسداد قيم المشتريات والتسجيل بالدفاتر	✓			✓	✓
٩- إجراء مطابقة شهرية للمجاميع والأرصدة فيما بين دفتر الأستاذ المساعد والحساب الإجمالي بدفتر الأستاذ العام		✓	✓	✓	✓

التحديد المبدئي لخطر الرقابة : .....

رقم ورقة عمل إختبارات الرقابة : .....

التحديد النهائي لخطر الرقابة : .....

إسم العميل: .....

الفترة المالية: .....

القائمم بأعمال المراجعة: التاريخ

يعتمد مدير المراجعة: التاريخ

تحديد خطر الرقابة على الإيرادات

رقم ورقة العمل

سياسات وإجراءات الرقابة	تأكيدات القوائم المالية				
	الوجود أو الحدوث	الإكتمال	الحقوق والإلتزامات	التقييم والتخصيص	العرض والإفصاح
١- إستخدام أذون تسليم مرقمة ترقيماً مسلسلاً مطبوعاً	✓	✓	✓		
٢- إستخدام فواتير مرقمة ترقيماً مسلسلاً مطبوعاً	✓	✓	✓	✓	✓
٣- مطابقة أذون 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		✓	✓		✓

التحديد المبدئي لخطر الرقابة : .....

رقم ورقة عمل إختبارات الرقابة : .....

التحديد النهائي لخطر الرقابة : .....

تحديد البيئة الرقابية لدى العميل
وإستطلاع أنظمة المعلومات

مقدمة :

تعكس البيئة الرقابية لدى العميل ثلاث عناصر :

– **العنصر الأول** : الوعي الرقابي لدى إدارة العميل ونمط العمليات

– **العنصر الثاني** : آلية الإدارة في مجال الرقابة

– **العنصر الثالث** : العناصر الأخرى المؤثرة في الإدارة

كما إنها تعد أساس جيد لمساعدة مراقب الحسابات فى إتخاذ قراره بقبول الإستمرار مع العميل من عدمه

ورغم أن العنصر الأول المتعلق بالوعي الرقابي لدى الإدارة يمثل مفهوماً غير ملموس إلا أنه ينعكس على سياسات الإدارة وإجراءاتها ، وتقوم الإدارة في هذا المجال بوضع بعض الآليات العامة للرقابة موضع التنفيذ ، وممارسة بعض الإجراءات التي تؤدي إلى قيام الآليات بالعمل بصورة فعالة ، ولا تعني الإجابة بـ (لا) فيما يلي الإشارة بالضرورة إلى وجود نقص في البيئة الرقابية ، ومع ذلك فإن الإجابات بـ (لا) ينبغي مراعاتها عند دراسة آثارها على تحديد الخطر .

بيـــــــــــــــــان	نعم	لا
١– هل يبدي مجلس الإدارة أو الإدارة التنفيذية وعياً إيجابياً في مجال الرقابة ؟		
٢– هل يشارك مجلس الإدارة أو الإدارة التنفيذية بصورة فعالة في مجال العمليات أو نشاط المشروع؟		
٣– هل يبدي مجلس الإدارة أو الإدارة التنفيذية إهتماماً ملائماً بأخطار الأعمال (من الجوانب التشغيلية والمالية والبيئية) ؟		
٤– هل يمكن وصف الفلسفة التي تتبعها الإدارة التنفيذية في مجال إعداد التقرير المالي بما يلي : – العمل على الوفاء بمتطلبات الموازنة التقديرية / التنبؤات – تحقيق أقصى ربح – السعي لنمو الإيرادات – تخفيض النفقات إلى أدنى حد – أمور أخرى		
٥– هل أرست الإدارة بيئة رقابية تمكن من تخفيض التحيز في إعداد التقديرات المحاسبية وغيرها من التقديرات والأحكام إلى حدها الأدنى ؟		
٦– هل يتم فصل الحسابات الشخصية والعمليات الخاصة بمجلس الإدارة والإدارة التنفيذية عن تلك المتعلقة بالشركة ؟		
٧– هل تشجع سياسات وإجراءات الإدارة الموظفين في المحافظة على أخلاقياتهم وسلوكياتهم، مع الإلتزام بالمبادئ الرقابية في تحقيق الأهداف المالية والتشغيلية ؟		
٨– هل يوجد لجنة مراجعة أو غيرها من اللجان التي تقوم بالمتابعة الفعالة لعملية إعداد التقارير المالية ولهيكل الرقابة الداخلية للشركة ؟		
٩– هل إستجابت الإدارة بصورة ملائمة التوصيات السابقة ، فيما يتعلق بالنواحي الرقابية أو المفاهيم المحاسبية ؟		

بيـــــــــــــــــــان	نعم	لا
١٠- هل توجد تأثيرات خارجية (سواء من الهيئات الحكومية والإشرافية أو من البنوك المقرضة) فيما يتعلق بتغيير السياسات العادية المحاسبية أو السياسات المتعلقة بإعداد التقارير والقوائم المالية ؟		
١١- هل تطبق الشركة نظاماً متقدم في مجال تشغيل البيانات بإستخدام الحاسب الآلي ؟		
١٢- هل وضع مجلس الإدارة أو الإدارة التنفيذية طرقاً ملائمة لإعتماد العمليات بما في ذلك منع إجراء تغييرات غير معتمدة في ملفات البيانات والبرامج ؟		
١٣- هل يوجد فصل كافي بين الواجبات في مجال : - الوظائف المحاسبية - عمليات الحاسب الآلي ووظائف البرمجة		
١٤- هل يتم إعداد القوائم المالية على فترات متعددة ؟		
١٥- هل تقوم الإدارة بإجراء مراقبة روتينية على المعلومات المالية الداخلية (مثال ذلك : القوائم المالية الشهرية) ؟		
١٦- هل تقوم لجنة المراجعة أو مدير المراجعة (أو أي شخص منفصل عن الإدارة المالية) بتحليل الحسابات الهامة ومطابقتها ؟		
١٧- في حالة كون الوحدة فرعاً أو قسماً فهل تمارس الشركة الأم/ المركز الرئيسي الرقابة الفعالة (إشتراط إعداد قوائم مالية نمطية، مراقبة النتائج التي تضمنها التقرير، إجراء زيارات من قبل المراجعة الداخلية) ؟		
١٨- هل يتم إجراء إستعلامات أو تحريات قبل توظيف الموظفين الرئيسين وهل يراعي مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية نتائج هذه التحريات ويأخذونها في الحسبان ؟		
١٩- هل يتمتع أفراد شركة العميل بالخبرة والمعرفة اللازمة لمستوى المسئولية الذي تعلمونه ؟		

التعليق على العناصر الهامة التي تم التوصل إليها بشأن فعالية البيئة الشاملة للرقابة، مع بيان النواحي المحتمل متابعتها في دراستنا للسنوات التالية :

.....

.....

.....

التقرير حول نقاط الضعف بالنظام المحاسبى ونظام الرقابة الداخلية لدى العميل:

السادة/ شركة .....

سعادة الأستاذ/ .....

تحية طيبة وبعد،

الموضوع:**تقرير موجز عن شركة .....**:

إشارة إلى طلبكم منا فحص ومراجعة سجلات ودفاتر شركة .....

ونورد فيما يلى أهم ما تبين لنا من ملاحظات من خلال زيارتنا للشركة والإطلاع على سجلاتها:

أولاً: **تأسيس الشركة ونشأتها وإدارتها**:

١- من خلال السجل التجارى والتراخيص يلاحظ أن الشركة بدأت مزاولة نشاطها منذ -/-/----

٢- يتمثل النشاط الرئيسى للشركة فى إنتاج وبيع .....،.....،.....،.....

٣- يقع المركز الرئيسى للشركة فى ..... وهو يعد مقر للإدارة العامة والإدارة المالية و..... ، وللشركة عدد ** مصنع يقع فى ..... على مساحة **م٢، كما للشركة عدد من منافذ البيع تقع فى محافظات .....،...،.....

٤- الموردون الرئيسيون للشركة ....،.....،..... كما تقوم الشركة بإستيراد بعض الخامات اللازمة للإنتاج وبصفة خاصة ....،.....،.....،.....

٥- فيما يتعلق بالتسويق تقوم الشركة بتأجير أماكن فى بعض المعارض المتخصصة فى نشاطها كما تقوم بنشر إعلانات بالجرائد على فترات متفرقة خلال السنة.

٦- فيما يتعلق بعمليات البيع تقوم الشركة بالبيع المباشر من خلال منافذ التوزيع المنتشرة فى عدد من المحافظات، كما تقوم بالبيع عن طريق وكلاء البيع والتوزيع فى باقة المحافظات وكذالك فى الأسواق الخارجية، علماً بأن هناك مواسم تزيد فيها المبيعات وهى خلال شهور .....،.....،.....، ..... هذا ولا توجد سياسة محددة فيما يتعلق بالإئتمان الممنوح للعملاء والوكلاء.

٧- فيما يتعلق بالهيكل الإدارى للشركة فقد لاحظنا وجود بعض القصور الإدارى، يتمثل فى:

- عدم متابعة تطوير المصنع منذ فترة طويلة مما يؤثر على جودة الإنتاج والقدرة على التنافس فى الأسواق المحلية والدولية.
- لم يتبين لنا وجود تنظيم داخلى فيما يتعلق بالموارد البشرية، ويتضح ذلك فى وجود عجز فى الكوادر ذو الخبرة فى العمل.
- هناك بعض التداخل بين الإدارات داخل الشركة، وكذلك الأعمال الخاصة بأفراد الإدارة.
- عدم تحديد المسئوليات والواجبات داخل الشركة، وكذلك عدم وجود لوائح عمل داخلية تنظم العمل داخل الشركة ودورات مستندية وتحديد هيكل تنظيمى إدارى يضمن سلامة وإستمرار كيان الشركة فى المنافسة.

٨- فيما يتعلق بالإدارة المالية والرقابة الداخلية:

- يوجد شبة إنعدام لتطبيق أحكام الرقابة الداخلية.
- قسم حسابات التكاليف فى حاجة ماسة للتطوير.
- بالنسبة للنظام المحاسبى المستخدم وهو ..... يحتاج لبعض التطوير من قبل تحديد صلاحيات الإستخدام وكذلك يحتاج إلى تضمين حسابات التكاليف والموازنات التقديرية.
- لا توجد سياسة محددة فيما يتعلق بصرف وإستعاضة العهد النقدية ومجالات الإنفاق منه.

٩- فيما يتعلق بالدورة السمتندية لعمليات الشركة فتتم كما يلى:

- عمليات دورة الإيرادات والمتحصلات: ....
- عمليات دورة النفقات والمدفوعات: ....
- عمليات دورة الأجور وخدمات الأفراد:..... ....
- عمليات دورة المخزون: ....
- عمليات دورة انقدية، والتمويل: ....

ثانياً: **أهم التوصيات والمقترحات**:

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

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

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

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

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

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

٦- دعم المصنع مالياً وتطوير منتجاته وعمل إكسسوارات للمنتجات وتطوير أساليب التسويق المتبعة.

٧- الإهتمام بقسم التسويق وأعمال الصيانة وإعطاء الضمانات الكافية للمنتجات فى ظل المنافسة الحالية.

٨- الإهتمام بحفظ السجلات المحاسبية وعمل أرشيف لها، والإهتمام بإجراءات الرقابة الداخلية بالشركة.

٩- تحديث شبكة الحاسب الآلى بالشركة وربط المخازن وإدارة المشتريات بالإدارة العامة.

١٠- الإهتمام بإعداد المراكز المالية الشهرية وإجراء المطابقة الدورية مع البنوك والعملاء و المردين.

شاكرين ومقدرين تعونكم معنا.

وتفضلوا بقبول فائق التحية والإحترام،،،

.....

محاسبون قانونيون

الفصل الرابع

إعداد برنامج عمل المراجعة والعينات وأوراق العمل
معيار المراجعة المصري رقم (٢٣٠)

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 إكتمال ملفات المراجعة وسوف نتناول فى هذا الفصل إعداد برنامج المراجعة وأوراق العمل

برنامج المراجعة

يتضمن برنامج عمل المراجعة كل من أهداف المراجعة، مصدر المعلومات، التقييم المبدئى للرقابة الداخلية بناء على كل من مناقشات وإجراءات لتقييم كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية، نطاق عمل المراجعة، العينة المبدئية وأسس أختيارها، إجراءات المراجعة التي سيتم القيام بها بصفة عامة أهداف المراجعة الأساسية على مستوى كل بند من بنود القوائم المالية تتمثل فى التحقق من صحة تأكيدات الإدارة الوجود والحدوث، الإكتمال، الدقة، التقييم، الحقوق والتعهدات، العرض والإفصاح.

عينات المراجعة

يوجد أسلوبين أساسيين إختيار عينة المراجعه هما العينة وفقاً للحكم الشخصي للمراجع والعينة الاحصائية

العينة وفقا للحكم الشخصى للمراجع Judgmental Sampling وهي تعتمد في الاساس سواء فى حجمها أو العينات المختارة في الاساس على خبرة المراجع المهنية وخبرته بنشاط الشركة

العينة الإحصائية Statistical Sampling وفيها يحدد المراجع الخطر المقبول للمعاينة وحساب حجم العينة بإسلوب إحصائى وأهم ما يميزها عن العينة وفقاً للحكم الشخصى إمكانية تعميم النتائج على المجتمع (إجمالي المعاملات) بالكامل وتنقسم العينة الإحصائية إلى نوعين رئيسيين هما عينة الخصائص attribute sampling وتستخدم لإختبارات الرقابة وvariable sampling وتستخدم لفحص التفاصيل

أولاً: عينة الخصائص attribute sampling

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

يمكن إستخدام الاسلوب التالي في تحديد حجم العينة

من ٢ إلى ٤ معاملة إذا كان متوسط المعملات معاملة واحدة شهريا، من ١٠ إلي ١٥ معاملة إذا كان متوسط المعملات 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 المبدئى لمخاطر المراجعة: الخطر متوسط

المجتمع مثلا ١٠٠٠ فاتورة مبيعات من الفاتورة ١٠٠٠١ إلى ١١٠٠٠

حجم العينة حيث أن متوسط المعاملات أكثر من معاملة واحدة يوميا يتم إختيار ٢٥ عينة

المدى = المجتمع ÷ حجم العينة = ١٠٠٠ ÷ ٢٥ = ٤٠

نقطة البداية = جزر المدى = جزر ٤٠ = تقريباً ٦

أول عينة الفاتورة رقم = ١٠٠٠١ + ٦ = ١٠٠٠٧ ثم يتم التحرك كل ٤٠ فاتورة ١٠٠٤٧، ١٠٠٨٧ وهكذا

أنواع أخرى عينة الخصائص

عينة المراحل Stop or go وتستخدم عند توقع إحتمال وجود أخرفات بمعدل معين فيتم إختيار مثلا ٥ عينات إذا كان معدل الانحراف مقبول نتوقف وإذا كان معدل النحراف غير مقبول نختبر الخمس عينات التالية بحد 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 وممكن 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}

برنامج مراجعة .....

إسم العميل:	
الفترة محل المراجعة	
القائم بأعمال المراجعة	التاريخ
يعتمد – مدير المراجعة	التاريخ
	رقم ورقة العمل

الهدف: التحقق من الوجود والإكتمال والدقة للعمليات المرتبطة بحسابات .....

نطاق عمل المراجعة: مراجعة المعملات التى تمت خلال السنة المنتهية فى ../.../.....

العينة المبدئية: نظراً لأن خطر المراجعة (مرتفع / متوسط / منخفض) وأن الحركة على الحساب فى المتوسط (أكثر من معامله واحدة يومياً / معامله واحدة يومياً / معاملة واحدة أسبوعيا / معاملة واحدة شهرياً) فقد قررنا إختيار عينة تتمثل فى (٣٠/ ١٥ / ١٠ / ٤) معاملة بأسلوب العينة الإحصائية النقدية خلال الزيارة الأولى بالإضافة إلى ١٠ عينات طبقاً لتقيمنا بناء على التشكك المهني أثناء المراجعة النهائية

إجراءات المراجعة

.....

.....

.....

.....

توقيت المراجعة:

طبقاً للإتفاق مع الإدارة سنقوم بزيارتين الأولي فى سبتمبر ٢٠١٤ والثانية فى فبراير ٢٠١٥

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 القوائم المـــالية والتخطيط والأعمال الإدارية

١- أرسل خطاب الإرتباط للعميل .

٢ – ارسل خطاب متطلبات اعداد القوائم المالية.

٣ – القيام باعداد مذكرة بتفهم نشاط العميل

٤ – القيام بأعداد مذكرة بملخص السياسات المحاسبية وخطر الرقابة الداخلية

٥ – القيام بمراجعة محتويات الملف الدائم ومتابعة التغيرات التى طرأت خلال العام .

٦ – القيام بأعداد مذكرة خطة المراجعة

٧ – القيام بأعداد مذكرة توضح ملخص الوقت والتكلفة المتوقعة

٨ – القيام بأعداد تحليل للوقت المستخدم فى المراجعة

٩- الحصول على ميزان المراجعة فى ٣١ ديسمبر ٢٠١٤ وقيد الأرصدة فى الجداول الرئيسية

١٠ – تحضير خطاب التمثيل/ إقرار الإدارة وقدمه للعميل لطبعه على مطبوعاتة

١١ – مراجعة قيود التسوية وإعادة التبويب مع مدير المراجعة ومناقشتها مع العميل للموافقة عليها .

١٢ – تحضير مسودة للميزانية.

١٣ – إستلام القوائم المالية المعتمدة من عميل المراجعة وربطها بميزان المراجعة وأوراق العمل.

١٤ – تحضير تقرير الملاحظات التى تكشفت أثناء أعمال المراجعة.

برنامج مراجعة الأصول الثابتة

١ – الحصول على بيان معتمد من الشركة بالأصول الثابتة لديها شاملا رصيد أول المدة والإضافات والإستبعادات التى تمت على كل مجموعة حتى تاريخ قائمة المركز المالي ومجمع الإهلاك لكل منها .

٢ – اختبار الدقة الحسابية للبيان المشار بعالية ومطابقة الرصيد الإفتتاحى – بالمرفق – مع رصيد ميزانية العام السابق ومع ماهو مثبت بسجل الأصول الثابتة والرصيد بالأستاذ العام

٣ – 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)

الإضافات

القيام بفحص الإضافات التى تمت على الأصول الثابتة على كل مجموعة على حدة على أن يتضمن الفحص مايلى :

– التحقق من اعتماد الشراء والإضافة ممن له سلطة الإعتماد .

– التحقق من أن فاتورة الشراء باسم الشركة وتخص السنة المالية محل الفحص وأنها اصل وليست صوره .

– التحقق من المصروف الرأسمالى .

– التحقق من صحة تبويب الإضافات على كل بند بالأصول .

– مطابقة الإضافات مع سجل الأصول الثابتة بالشركة .

– التحقق من التاريخ المتخذ كأساس لحساب الإهلاك .

– الإطلاع على محضر الإستلام والمعاينة للإضافات التى تمت على كل بند .

الاستبعادات

- الحصول على كشف تحليلى للاستبعادات التى تمت حتى تاريخ المراجعة وطابقه مع الأستاذ العام
- فحص عينة من الإستبعادات والتحقق من الاتى:
  - قيمة الأصل ومجمع الإهلاك وتاريخ الإستبعادات مع دفتر الاصول الثابتة
  - صحة إحتساب الإرباح والخسائر الرأسمالية الناتجة عن بيع الأصول الثابتة.
  - طريقة دفع ثمن الأصل سواء عن طريق النقدية او البنك أو المبادلة مع أصول أو أدوات حقوق ملكية.
  - إن الإستبعادات تمت بموافقة من له حق الإعتماد طبقاً لسياسات الشركة.
  - التحقق من إن الأصول المستبعدة خلال العام تم استبعاد مجمع الإهلاك لها من دفاتر الشركة .
- ٤ – كتابة مذكرة لتوضيح الرأي في وخلاصة مراجعة .

برنامج مراجعة الأطراف ذوي العلاقة واستثمارات

١ – حسابات جارية تابعة وشقيقة

الحصول على تحليل بالحسابات الجارية لدي تابعة وشقيقة

- مطابقة الرصيد مع الأستاذ العام .
- مطابقة المبالغ مع اشعارات الخصم والإضافة .
- — مطابقة المبالغ مع المصادقات المستلمة.

٢ – الإستثمارات فى أسهم

- الحصول على بيان بالاستثمارات يوضح نسبة المساهمة وقيمة الأسهم .
- مطابقة اجمالى الاستثمارات مع ماهو مقيد بدفتر الأستاذ العام .
- — مطابقة عدد الأسهم وسعر السهم مع المصادقة الواردة من غرفة الإيداع والمقاصة لدي سوق الأوراق المالية
- بالنسبة للشركات المساهمة المغلقة مطابقة نسبة المساهمة مع عقد تأسيس الشركة بتعديلاته وكذا المصادقة المرسلة من الشركة المساهمة فيها.
- دراسة موقف هذه الاستثمارات واقتراح المخصصات اللازمة إذا استدعى الأمر ذلك .
- حساب ضريبة الدمغة النسبية المستحقة على هذه الإستثمارات والتحقق من أن الشركة قد كونت قيد استحقاق بها .
- الحصول على آخر ميزانية معتمدة للجهات المساهمة فيها الشركة والقيام بدراستها والتحقق من الأرباح القابلة للتوزيع والنسبة الخاصة بأرباح الشركة

٣– ارباح استثمارات فى اسهم

- الحصول على صور من ميزانيات الشركات القابضة والشقيقة التابعة وطابق صافى الربح الظاهر بقائمة المركز المالي وبين المقيد من ارباح
- مراجعة حصة الشركة فى رأس المال الشركة المستثمر في أسهمهاوالتحقق من صحة توزيع الإرباح .
- فحص دفتر البنك وكشف حساب البنك وطابق بين المقيد من حصة التوزيع والمستلم فعلا

٤– كتابة مذكرة لتوضح الرأي وخلاصة مراجعة

برنامج مراجعة المخزون

١ – القيام بالإشراف على أعمال الجرد للتأكد من مدى صحة ودقة تطبيقها.

٢ – الحصول على صورة من كشف الجرد الفعلى وطابقه مع أرصدة المخزون بدفتر مراقبة الصنف

٣ – الحصول على صورة من كشف المخزون بعد تسعيره وإ عتماده من إدارة الشركة ومطابقته مع كشف الجرد الفعلى

٤ – التحقق من أن رصيد آخر المدة للمخزون قد تم تصنيفه طبقا لما تم فى العام السابق وتحقق من أى تغيرات ذات أهمية.

٥ –اختبار بيان الجرد الفعلى لكل صنف كما يلى:

– اختبار دقة العمليات الحسابية.

– اختبر مدى صحة التقييم.

– كتابة مذكرة تشرح الاختلافات التى تم ملاحظتها .

– تتبع الفروق الجردية ومعالجة الشركة لها.

٦ – اختيار عينه من عشر أصناف على الأقل لاختبار السعر لها كما يلى:

– مقارنة سعر الوحدة مع الفواتير الواردة من الموردين.

– مراجعة معالجة الخصم الممنوح على المشتريات.

– التحقق من وجود أى اختلاف ومناقشة أسبابة.

– التحقق من صحة تقييم الأصناف فى حدود العينة.

– التحقق من تاريخ صلاحية الأصناف فى حدود العينة.

٧ – عمل cut off test على آخر ٥ أذون صرف واستلام بضاعة لعام ٢٠١٤ وأول ٥ أذون صرف واستلام بضاعة فى عام ٢٠١٥ وطابقها مع محاضر الفحص والاستلام.

٨ – مطابقة أول أذن صرف مخازن فى عام ٢٠١٥ مع ما هو مدون بمحضر الجرد.

٩ – إيجاد معدل دوران المخزون فى كل ربع من العام ومقارنته مع الفترة المماثلة للعام السابق.

١٠– مقارنة المبيعات الفعلية مع الموازنة التقديرية حيث أن عدم تحقيق الخطة يشير إلى وجود راكد فى المخزون.

١١– مناقشة العوامل التى تؤدى الى تلف المخزون مع مدير المخازن .

١٢– مناقشة الإدارة عن إجراءات معالجة المخزون التالف سواء باعدامها أو بارتجاعها .

١٣– الحصول على عينه من كروت بعض الأصناف وتتبع حركتها طوال العام.

١٤– كتابة مذكرة لتوضيح الرأي وخلاصة مراجعة .

برنامج مراجعة العملاء وأوراق القبض

١ – الحصول على بيان بأرصدة العملاء فى نهاية السنة المالية وتجميع البيان ومراجعته من حيث طبيعته ثم مطابقة الرصيد الظاهر بالبيان مع رصيد دفتر الأستاذ العام .

٢ – الحصول على ردود مصادقات العملاء وارفاقها بأوراق العمل ومطابقتها مع رصيد أستاذ العملاء .

٣ – بالنسبة للأرصدة التى لم ترد منها مصادقات يتم القيام بالاتى :–

– الحصول على بيان أعمار تلك الأرصدة

– القيام بعمل مراجعة لاحقه لتاريخ قائمة المركز المالي للتأكد من تحصيل الرصيد

– القيام بتحليل حركة الحساب وربط هذا التحليل بالإيرادات المقيدة الدفاتر.

– القيام بفحص إجراءات البيع والتحصيل من العملاء

٤ – مراجعة أعمار الديون من وجهة نظر الديون المشكوك فى تحصيلها والتحقق من كفاية المخصص المكون لمواجهة الديون المشكوك فى تحصيلها

٥ – الحصول على بيان تحليلى بأوراق القبض فى ٣١ ديسمبر ٢٠١٤ لمطابقته مع دفتر الأستاذ العام ومتابعة التحصيل بعد تاريخ الميزانية .

٦ – كتابة مذكرة لتوضيح الرأي في أرصدة العملاء وخلاصة مراجعة .

برنامج مراجعة المدينون والأرصدة المدينة الأخرى

١ – الحصول على بيان خاص بأرصدة المدينين ومراجعة عمليات الجمع وطبيعه ألأرصدة ثم مطابقة الرصيد الظاهر بالبيان مع رصيد الأستاذ العام

٢ – الحصول على ردود مصادقات المدينين وارفقها بأوراق العمل والقيام بمطابقتها مع رصيد أستاذ العملاء

٣ – الحصول على بيان بأرصدة الأرصدة المدينة الأخرى والقيام بالمراجعة من حيث طبيعة الرصيد ثم اجمع واربط مع الأستاذ العام .

٤ – بالنسبة للأرصدة التى لم ترد منها مصادقات القيام بالاتى :

– الحصول على بيان أعمار تلك الأرصدة

– القيام بعمل مراجعة لاحقه لتاريخ قائمة المركز المالي للتحقق من تحصيل الرصيد

– القيام بمراجعة حركة الحساب بالنسبة للقيود المؤثرة والتحقق من صحة التبويب .

٥ – مراجعة أعمال الديون من وجهة نظر الديون المشكوك فى تحصيلها والتحقق من كفاية المخصص المنشأ لمواجهة الديون المشكوك فى تحصيلها

٦ – كتابة مذكرة لتوضح الرأي وخلاصة المراجعة

برنامج مراجعة نقدية بالصـندوق والبنـوك

١ – *النقدية بالصندوق*

– الحصول على محضر جرد النقدية بالخزينة فى ٣١ ديسمبر ٢٠١٤ وعمل الاتى :-

– حفظ محضر الجرد بالملف .

– مطابقة مبلغ النقدية الظاهر بمحضر الجرد مع ميزان المراجعة .

٢ – *حسابات جارية بالبنوك*

الحصول على مذكرات تسوية البنوك فى نهاية السنة المالية ودراسة الاتى :

– مطابقة الرصيد الدفترى بكشوف حسابات البنوك ومذكرة التسوية .

– مطابقة بين رصيد المصادقة الواردة من البنك ورصيد مذكرة التسوية

– دراسة للأرصدة المعلقة بمذكرة التسوية وتحرى الأسباب وذلك للمبالغ التى فى حدود العينة المذكورة من مذكرة التخطيط لأعمال المراجعة

– تتبع البنود المعلقة مع كشف حساب البنك للشهر التالى لنهاية السنة المالية (يناير ٢٠١٥)

٣ – *ودائع بالبنوك*

– مطابقة رصيد الودائع فى نهاية السنة المالية مع المصادقات الواردة من البنوك

– مطابقة رصيد الودائع مع دفتر الأستاذ العام .

– اعادة احتساب الفوائد والتحقق من صحتها (كما هو موضح في برنامج مراجعة الفوائد الدائنة)

٤- *شيكات تحت التحصيل*

الحصول على بيان بالشيكات تحت التحصيل واختيار عينه ومطابقتها على حوافظ الايداع الخاصة بها ومطابقة الرصيد على دفاتر الأستاذ المساعد فى ٣١ ديسمبر ٢٠١٤ ثم تتبع الحركة عليها فى الفترة اللاحقة للميزانية .

٥- خطابات الضمان وغطائها النقدى

الحصول على بيان بخطابات الضمان القائمة فى ٣١ ديسمبر ٢٠١٤ وربطها مع المصادقات الواردة من البنوك

٦- الاعتمادات المستندية وغطائها النقدى

الحصول على بيان بالاعتمادات المستندية فى ٣١ ديسمبر ٢٠١٤ والتحقق من أن من أرصدة الاعتمادات المستندية فى نهاية السنة المالية يمثل اعتمادات فعلا ولم يتم اغلاقها وذلك بالرجوع الى مصادقات البنوك

- اجمع البيان وطابقه مع رصيد الأستاذ العام .
- التحقق من قيمة الاعتماد كما هو مذكور فى الفاتورة المبدئية للمورد .
- متابعة اشعارات البنك بخصم قيمة الاعتماد ومصاريفه .
- مراجعة القيد فى دفتر البنك ودفتر الاعتمادات المستندية .

٧- *القروض وبنوك سحب على المكشوف*

-الحصول على بيان مفصل بالقروض موضحا به العملات التى سيتم سداد القروض بها وأسس تقييمها واصل قيمة القروض وقيمة الأقساط المستحقة والرصيد فى بداية السنة المالية والمستخدم منه حتى تاريخ المراجعة والفوائد على القرض وطريقة السداد واستخراج بيان بالأقساط التى استحقت ولم تسدد (إن وجد) .

- الحصول على تحليل للبنوك سحب على المكشوف حتى تاريخ المراجعة الدورية ، راجع جمع الكشف وأربطة مع الأستاذ العام .
- افحص شروط كل حساب بنك سحب على المكشوف (حدود الائتمان او التسهيلات، شروط التسهيلات وماهى هل الشركة لم تنفذ احدى هذه الشروط).
- الحصول على عقود القروض والاطلاع على قيمة القرض وشروط والأقساط وسعر الفائدة.
- الحصول على مصادقات البنوك ومطابقتها مع الأستاذ المساعد لكل حساب والتحقق مما اذا كانت هناك أى اختلافات وفحصها ومعرفة أسبابها
- اعادة احتساب الفوائد المستحقة والتحقق من صحتها وربط كل منهما بالحساب الخاص بهما (كما هو موضح في برنامج مراجعة الفوائد التمويلية)
- كتابة مذكرة لتوضيح الرأي فى حسابات النقدية وما فى حكمها وملخص المراجعة

برنامج مراجعة الموردين وأوراق الدفع

١ - الحصول على تحليل تفصيلى لحسابات الموردين فى ٣١ ديسمبر٢٠١٤ ومطابقته مع الأستاذ العام .

٢ - مراجعة الأرصدة والتحقق من أنه لا يوجد أى رصيد شاذ (مدين) .

٣ - القيام بعمل اختبار تقريبى لقيمة ضرائب الخصم والإضافة .

٤ - مطابقة أرصدة الموردين فى نهاية السنة المالية مع المصادقات الواردة .

٥ - المراجعة اللاحقة لمدفوعات لأرصدة الموردين.

٦ - الحصول على مستندات الفحص اللاحقة لتاريخ قائمة المركز المالي والتحقق من صحة التوجيه المحاسبى وان تلك المبالغ تخص مشتريات الشركة خلال الفترة المالية .

٧-القيام بفحص إجراءات الشراء والسداد للدائنين الذين لم ترد منهم مصادقات لاحقه للتأكد من سداد هذه المبالغ

٨- الحصول على بيان بأوراق الدفع التى يمتد تاريخها الى ما بعد ٣١ ديسمبر ٢٠١٤
- مراجعة التجميع الحسابى للبيان .
- مطابقة الرصيد مع دفتر الأستاذ العام .
- المراجعة اللاحقة لمستندات صرف هذه الأوراق .
٩- كتابة مذكرة لتوضيح الرأي وخلاصة المراجعة

برنامج مراجعة الدائنون والأرصدة الدائنة الأخرى

١ - الحصول على تحليل تفصيلى لحسابات الدائنون المتنوعون ومطابقته مع دفتر الأستاذ العام .
٢ - مطابقة الأرصدة الواردة بالمصادقات على أرصدة أستاذ مساعد الدائنين، وفى حالة وجود فروق بين أرصدة المصادقات والأرصدة الدفترية ، التحقق مما اذا كان الأمر يستلزم قيود تسوية لذلك .
٣ - مراجعة احتساب المستحقات فى نهاية الفترة المالية وإجراء المقارنة بين كشف المستحقات الخاصة بالعام الحالى مع كشف العام السابق والتحقق من عدم وجود اختلافات هامة بينهما .
٤ - المراجعة اللاحقة لمدفوعات الأرصدة الدائنة.
٥ -الحصول على مستندات الفحص اللاحقه لتاريخ قائمة المركز المالي والتحقق من انها لاتخص مصروفات العام
٧ -كتابة مذكرة لتوضيح الرأي وخلاصة المراجعة.

برنامج مراجعة المخصصـات

١ - القيام بمطابقة رصيد المخصص مع دفتر الأستاذ العام .
٢ - التحقق من صحة التوجيه المحاسبى .
٣ - الحصول على دراسة المخصصات المعدة بواسطة الشركة .
٤ - الحصول على خطاب المستشار القانونى للشركة مبينا به القضايا المرفوعة من/على الشركة فى تاريخ اعداد القوائم المالية
٥ - دراسة خطاب المحامى للحكم على مدى كفاية المخصصات لمقابلة قضايا معينه .
٦ - دراسة مراكز العملاء فى تاريخ اعداد القوائم المالية، وما اذا كان هناك حاجة لتكوين مخصصات .
٧ - اجراء مقارنة بين المخصصات المعدة بواسطة الشركة والدراسة التى تم اعدادها بواسطتنا وذلك لتحديد مدى كفاية المخصصات.
٨ - مناقشة نتائج الدراسة مع مشرف المراجعةوالمدير المالي للشركة وإعداد قيود تسوية (إن وجد) وتسليمها للمدير المالي.
٩ - إعداد مذكرة لتوضيح الرأي وخلاصة المراجعة

برنامج مراجعة المقاولون

١- الحصول على تحليل تفصيلى لحسابات المقاولون فى ٣١ ديسمبر ٢٠١٤ ومطابقته مع الأستاذ العام .
٢- مراجعة الأرصدة ومقارنتها مع أرقام العام الماضى والتحقق من جدية الأرصدة المتوقفة من أعوام سابقة والتحقق من إنها لا تمثل عمليات وهمية أو مكررة.
٣- تتبع معالجة المراكز المالية للتكلفة فى العام الماضى والتحقق من صحة وثبات المعالجة المحاسبية للعام الحالي وربطها بتكاليف مقاولى الباطن
٤- تحليل رصيد المقاول ومحاولة ربطه بتكاليف مقاولى 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.

٥- متابعة شيكات السداد للمقاولين ومطابقتها مع إذون صرف الشيكات.

٦- مراجعة الإستقطاعات والتحقق من صحة إحتساب فؤائد التأخير على المقاول وذلك بالرجوع إلى ملف العملية والإطلاع على المستندات الخاصة بتلك الإستقطاعات.

٧- مطابقة أرصدة المقاولون فى نهاية العام مع محاضر المطابقة بين الشركة والمقاول فى ٣١ ديسمبر ٢٠١٤.

٨- الحصول على مستندات الفحص اللاحقة لتاريخ قائمة المركز المالي والتحقق من صحة التوجيه المحاسبى وأن أرصدة المقاولين ناتجة عن أعمال تخص السنة المالية خاصة المعالجات المحاسبية المتعلقة بالمراكز المالية لمقاولى الباطن فى ٣١ ديسمبر

٩- إعداد مذكرة لتوضيح الرأي وخلاصة المراجعة

برنامج مراجعة رأس المال

١ – الحصول على بيان تحليلى تفصيلى من العميل يتضمن رأس المال موزعا على أساس حصة كل مساهم .

٢ – اختبار الدقة الحسابية للبيان ومناقشة العميل فى أية تغيرات تكون قد نشأت على رأس المال خلال العام والاطلاع على محضر الجمعية العامة غير العادية والتحقق من تنفيذ قرار الجمعية بخصوص ذلك .

٣ – مطابقة المبالغ المسددة تحت حساب الزيادة فى رأس المال على اشعارات كشوف حساب البنك .

٤ – أطلب من العميل إن يقوم باعداد طلب للحصول على شهادة تفصيلية من البنك بالمبالغ التى تم سدادها تحت حساب الزيادة فى رأس المال خلال العام محل المراجعة .

٥ – التحقق من انه تم التعديل فى كل من النظام الاساسى والسجل التجارى والبطاقة الضريبية بخصوص الزيادة فى رأس المال.

٦ – الإطلاع على سجل ملكية الاسهم والتحقق من التعديل فى السجل بالزيادة التى تمت على رأس المال .

٧ – مطابقة رصيد رأس المال فى تاريخ قائمة المركز المالي على الأستاذ العام وميزان المراجعة فى ذلك التاريخ.

برنامج مراجعة المبيعات

١ – القيام بأداء إختبار لمعقولية المبيعات للتأكد من صحة رقم المبيعات الوارد بقائمة الدخل.

٢ – الحصول من العميل على بيان يوضح المبيعات الشهرية إختيار عينة من فواتير المبيعات والقيام بإجراءات المراجعة التالية:

– التحقق من أن فاتورة المبيعات تخص الشركة وان التاريخ يخص السنة المالية محل المراجعة، ودقتها الحسابية، وأن الشروط والاسعار مطابقة لقوائم الأسعار الشهرية المعتمدة والخصومات طبقا للعقد مع العميل.

– التحقق من صحة قيد فاتورة المبيعات فى دفتر يومية المبيعات والترحيل لدفتر الأستاذ.

– التحقق من أن بيان فاتورة المبيعات متطابق مع بيان اذون صرف المخازن.

٣– مراجعة اخر خمسة فواتير مبيعات خلال عام ٢٠١٤ واول خمسة فواتير مبيعات خلال عام ٢٠١٥ للتحقق من أن المبيعات المسجلة تخص الفترة المالية الصحيحة.

٤ – مراجعة مردودات مبيعات أول ثلاث شهور فى عام ٢٠١٤ لمعرفة ما اذا كانت البضاعة تخص مبيعات عام ٢٠١٤، وفحص واختبار التغيرات الشهرية واسبابها؛ ومراجعة عينة ومطابقتها اذون مرتجع الى المخازن وكذلك التحقق من صحة التوجية.

٥– إعداد مذكرة لتوضيح الرأي وخلاصة المراجعة

برنامج مراجعة الإيرادات (نشاط المقاولات)

١ – الرجوع لملف أوراق العمل للسنة السابقة دورة الإيرادات وقراءة الإجراءات التى تتبعها الشركة مع الأخذ فى الاعتبار نقاط الضعف المذكورة والاطلاع على ملاحظات المراجعة النهائية للسنة الماضية .

٢ – مناقشة العميل لمعرفة الإجراءات المتبعة للسنة الحالية المتعلقة بالإيرادات والتحقق من تدارك العميل لنقاط الضعف المذكورة فى السنة الماضية وذلك للتحقق من انه يتم تطوير الرقابة الداخلية وذلك عن طريق اختبار عينه من عشوائية من المستندات، وإعداد مذكرة توضح المعاملات التى تم اختبارها وكذلك اى ملاحظات قد تؤثر على العينة المختارة أثناء المراجعة

٣ – الحصول على بيان من العميل يوضح به الإيرادات الخاصة بكل موقع حتى تاريخ المراجعة وراجع واشرح اى تفاوت كبير عن السنة السابقة.

٤ – الحصول من العميل على تحليل بمستخلصات الإيرادات الخاصة بالمواقع الرئيسية والقيام بالإجراءات التالية:

– 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.

– التحقق من صحة قيد المستخلص بالدفاتر والتوجيه المحاسبى والترحيل لدفتر الأستاذ؛ ودقة احتساب الخصومات الخاصة بالمستخلص.

– التحقق من أن بيان الأعمال الواردة بالمستخلص (خاصة المستخلصات الختامية) متطابق مع محضر حصر الأعمال.

٥ — التحقق من جدية الأيرادات المقيدة وذلك من خلال متابعة التحصيلات من العملاء.

٦ — مراجعة أول مستخلص فى تاريخ بعد انتهاء السنة المالية.

برنامج مراجعة فوائد ودائع

١ – القيام بمطابقة الرصيد من واقع ميزان المراجعة على الأستاذ العام .

٢ – القيام باختبار عينه وفحصها مستنديا وذلك على النحو التالى :–

– اعادة احتساب الفائدة .

– مطابقة مبلغ الفائدة على الاشعار الوارد من البنك .

– مطابقة مبلغ الفائدة على كشف حساب البنك .

– التحقق من صحة التوجيه المحاسبى .

– القيام بمراجعة اختبارية للتأكد من صحة مبلغ الفوائد المحتسب على الودائع .

برنامج مراجعة المشـــتريات

١ – الحصول من العميل بيان على يوضح تحليل لمشتريات الشهرية وفحص عينة من فواتير المشتريات والقيام بإجراءات المراجعة التالية:

– التحقق من أن فاتورة المشتريات تخص الشركة وان التاريخ يخص السنة المالية محل المراجعة، ودقتها الحسابية، إن الشروط والاسعار مطابقة لطلب التوريد المعتمد والخصومات طبقا للعقد مع المورد.

– التحقق من صحة قيد فاتورة المشتريات فى دفتر يومية الشتريات والترحيل لدفتر الأستاذ.

– التحقق من بيان فاتورة المشتريات متطابق بيان اذون إستلام البضاعة بالمخازن .

٢ – مراجعة اخر خمسة فواتير مشتريات خلال عام ٢٠١٤ واول خمسة فواتير مشتريات خلال عام ٢٠١٥ للتحقق من أن المشتريات المسجلة تخص الفترة المالية الصحيحة.

٣ – الحصول من العميل على بيان شهرى بمردودات المشتريات وافحص واختبر التغيرات الشهرية واسبابها ومراجعة العينة للتحقق من مطابقتها لأذون الصرف من المخازن، ومن صحة التوجيه المحاسبى لقيد مردودات المشتريات .

٤ – إعداد مذكرة لتوضيح الرأي وخلاصة المراجعة

برنامج مراجعة المصروفات الإدارية والعمومية

١– الحصول على تحليل المصروفات العمومية فى ٣١ ديسمبر ٢٠١٤ ومقارنتها بالعام السابق

٢– فحص عينه من المصروفات العمومية ومطابقتها مع المستندات المؤيده لها

٣– التحقق من إن الشركة قد قامت بإثبات كافة المصروفات التى تخص السنة وكذلك عمل قيود الاستحقاق للمطالبات المتوقعة

٤– الحصول على بيان ببوالص التأمين القائمة فى تاريخ إعداد القوائم المالية ودراستها والتحقق من أنها تغطي كافة المخاطر التي تواجه الشركة (مثل الأصول الثابتة، النقدية – خيانة الأمانة، العاملين – ضد العجز والوفاة، .....) ومن اتباع مبدأ الاستحقاق فى إثبات قيم تلك البوالص

٥– إعداد مذكرة توضح الرأي فى المصروفات الإدارية والعمومية وملخص المراجعة.

وفيما يلي إجراءات المراجعة التفصيلية لبعض بنود المصاريف العمومية

برنامج مراجعة الاجور والمرتبات

١– الحصول على بيان يوضح اجمالى المرتبات شهريا وفحص أى تغيرات كبيرة من شهر لشهر

٢– احصل على كشف الأجور والمرتبات لشهرى يناير ويوليو لعام ٢٠١٤ واختار عينه من ٥موظفين والقيام بإجراءات المراجعة التالية:

- المطابقة مع ملف الموظف
- التحقق من صحة احتساب التأمينات الاجتماعية٠
- التحقق من صحةاحتساب ضريبة كسب العمل
- الاطلاع على قرار أى خصومات إن وجدت
- التحقق من توقيع الموظف على الكارت الخاص بما يفيد استلامه المرتب

٣– الحصول على ملفات ٥ موظفين والتحقق من توافر مسوغات التعيين بملف كل موظف طبقا لمتطلبات لقانون العمل مثل عقد العمل صورة البطاقة الشخصية – شهادة التخرج – صحيفة الجنايات – التدرج فى المرتب استمارة رقم (١) تأمينات ..... الخ

٤– فحص وإعادة احتساب استقطاعات أعضاء مجلس الإدارة والعاملين للتأمينات وضرائب كسب العمل والقيم المنقولة. والتحقق من صحة التسديد فى المواعيد القانونية.

٥–التحقق من توريد الشركة للالتزامات المترتبة على الأجور والمرتبات إلى المصالح الحكومية فى المواعيد المقررة طبقا للقانون

٦–الاطلاع على استمارة (٢) تأمينات وأنها تشمل الموظفين حديثى التعيين

٧– مطابقة قيود التسوية مع كشوف المرتبات والتحقق من صحتها والتحقق من صحة الترحيل إلى الأستاذ المساعد

برنامج مراجعة الاهلاكات

١– الحصول على بيان الإهلاكات

٢– اعادة احتساب الإهلاكات بمعدلات كما فى الأعوام السابقة للتحقق من صحة احتسابها

٣– اعداد قيود التسوية اللازمة فى حالة وجود أى خطأ بعد موافقة المدير المالى عليها.

برنامج مراجعة مخصص الديون المشكوك فيها

١- مطابقة رصيد المخصص مع الأستاذ العام .

٢- التحقق من صحة التوجيه المحاسبى .

٣- بإعادة احتساب المخصص

٤- إعداد دراسة للتحقق من مدى إمكانية تحصيل الدين للوقوف على مدى مناسبة المخصص

برنامج مراجعة الفوائد التمويلية

١ - القيام بمراجعة انتقادية للفوائد المدينة وتنسيبها لأصل الدين، والقيام بمقارنة للفوائد المحسوبة مع تلك المسجلة بالدفاتر والإستفسار عن الإختلافات

٢ - الحصول على بيان من العميل يوضح الفوائد المدينة حسب نوع الدين والتحقق من الدقة الحسابية للبيان القيام بالإجراءات التالية:

- التحقق من أن مجموع البيان مطابق لرصيد دفتر الأستاذ العام.
- التحقق من صحة تبويب وتسجيل هذه الأرصدة .
- الإطلاع على عقود القروض للتحقق من سعر الفائدة ما إذا كان هناك أى تغيير فى سعر الفائدة والإطلاع على منشورات البنك المركزى فى حالة تغيير سعر الفائدة.
- اختبار عينه عشوائية من الفوائد المدينة وذلك من خلال الرجوع إلى (اشعارات خصم البنك / كشوف حساب البنك) .
- التحقق من أنه تم إعداد قيود استحقاق للفوائد المدينة فى نهاية العام
- القيام بإجراء مراجعة لاحقة لتاريخ قائمة المركز المالي للتحقق من عدم وجود فوائد بنكية مدفوعة تخص العام محل المراجعة ولم يتم عمل استحقاق لها

٣ - إعداد مذكرة لتوضيح الرأي وخلاصة المراجعة

برنامج مراجعة فروق تقييم عملات أجنبية

الحصول على تحليل برصيد فروق تقييم العملة، والقيام بإجراءات المراجعة التالية:

١- التحقق من صحة التوجيه المحاسبى للمبالغ

٢- مطابقة الرصيد مع الأستاذ العام

٣- الحصول على المستندات التي توضح كيفية احتساب كل مبلغ من المبالغ، وإعادة احتساب هذا المبلغ

٣ - إعداد مذكرة لتوضيح الرأي وخلاصة المراجعة

وفيما يلي نموذج أوراق عمل فحص التفاصيل

اعداد :	اسم العميل :
التاريخ :	الفترة المالية :
اعتمدت بمعرفة :	رقم ورقة العمل:

أهداف المراجعة

الاكتمال : التحقق من أن كافة المعاملات المالية قد أثبتت باالدفاتر .

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 و الافصاح : التحقق من أنه تم عرض البند و الافصاح عنه بطريقة سليمة .

العينة: نظراً لأن خطر المراجعة مرتفع وأن الحركة على الحساب أكثر من معامله واحدة يومياً فقد قررنا إختيار عينة تتمثل فى ٤٠ معاملة بأسلوب العينة الإحصائية النقدية بالإضافة إلى ١٠ عينات طبقاً لتقيمنا بناء على التشكك المهني

إجراءات المراجعة

مطابقة إجمالي المبيعات بالتحليلي مع دفتر الأستاذ ميزان المراجعة

١ التحقق من إعتماد الفاتورة من الشخص المفوض بالتوقيع

٢ مراجعة عملية الجمع بالفاتورة وأن الأسعار مطابقة لقائمة الأسعار الشهرية

٣ مطابقة الفاتورة مع مع طلب التوريد الآتي من العميل

٤ مطابقة الكميات بالفاتورة مع إذن الصرف من المخازن ومستندات الشحن و طلب 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 لحسساب العميل

٨ التحقق من تحصيل قيمة البضاعة

م	أسم العميل	رقم القيد	تاريخ القيد	المبلغ	١	٢	٣	٤	٥	٦	٧	٨
١	اسيوط للمواد الغذائية	SV ١٢٥	١٤/٧/١	٢٥،٣٠٠	√	√	√	√	×	√	√	√
٤٩	سوهاج للتجارة	SV ٢٢٥	١٤/٩/٩	١٨،٢٠٠	√	√	√	√	×	√	√	√
٥٠	الإسكندرية للتوريدات	SV٣٢٥	١٤/١٢/١	٢٧،١٠٠	√	√	√	√	√	√	√	√
	إجمالي العينة	٧٠،٦٠٠		٧٠،٦٠٠								
	إجمالي المعاملات	٣٠٢١٥٠										
	%	٢٣,٣٧٪										

√ تم التحصيل فى ١٧ يناير ٢٠١٥

الملاحظات

يتم توريد بضائع للعملاء أسيوط للمواد الغذائية وسوهاج للتجارة بالرغم من إنه توجد متآخرات عليهم تفوق الحد الإئتماني المسموح به

الفصل الخامس
الإجراءات التحليلية

وفقاً لما ورد بمعيار المراجعة المصري رقم٥٢٠ الإجراءات التحليلية والمعيار المصري لمهام الفحص المحدود رقم٢٤١٠ 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 أوغير المالية. كما تشتمل الإجراءات التحليلية أيضا على الاستفسار عن وجود تقلبات محددة وعلاقات لا تتمشى مع المعلومات المالية المتصلة بها أو تنحرف انحرافا مؤثرا عن المبالغ المتوقعة؛ هذا وينبغي على مراقب الحسابات تطبيق الإجراءات التحليلية كإجراءات لتقييم الخطر وذلك للتوصل إلى فهم الشركة وبيئتها ويمكن تطبيق الإجراءات التحليلية أيضا كإجراءات للتحقق.

ومن ثم فإن الهدف من إستخدم الإجراءات التحليلية ما يلي:

* إجراءات لتقييم الخطر للتوصل إلى فهم للشركة وبيئتها (الفقرة ١٠ من معيار المراجعة المصرى 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 عل مراقب الحسابات عند أداء الإجراءات التحليلية كإجراءات تحقق أن يضع في اعتباره عدة عوامل مثل مدى قوة الرقابة الداخلية، مدى دقة المعلومات، مدى إستمرا 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 مسئولية 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 الحليلية، وتتدرج 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 الشخصى.*
* *تتضمن الإجراءات التحليلية عمل دراسة مقارنات للمعلومات المالية للشركة على سبيل المثال ما يلي:*
* تحليل الإتجاة 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 احدث 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 للمعاملةمثل المبيعات طبقا 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 استنادا على فهمه للمنشأة والنشاط التي تعمل به
* إختبارات المعقولية للنتائج المتوقعة للشركة مثل الموازنات والتنبؤات أو توقعات مراقب الحسابات عمل تقدير للإهلاك، المخصصات ...
* إختبارات المعقولية العلاقة بين المعلومات المالية والمعلومات غير المالية ذات الصلة مثل تكلفة الأجور و المرتبات مع عدد العاملين.
* تحليل النسب المالية المقارن مع الفترات السابقة

وفيما يلي أمثلة 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 = صافى 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 صافى الأصول للسهم الواحد = صافى الأصول ÷ عدد الأسهم

نسب قياس كفاءة النشاط Efficiency Ratios or Asset Management Ratios (Activity Ratios)

وهي تهدف إلى التحقق من مدى كفاءة الشركة على إستغلال 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 فى مزاولة أنشطتها

معدل التداول Current Ratio = الآصول المتداولة ÷ الإلتزامات المتداولة

معدل التداول السريع Quick ratio = (الآصول المتداولة – المخزون) ÷ الإلتزامات المتداولة

نسب قياس الاقتراض (أو قياس الرافعة المالية) Financial Leverage ratios (debt ratios)

وهي تهدف إلى التحقق من قدرة الشركة على الوفاء بالتزاماتها قصيرة وطويلة الأجل و مدى اعتماد الشركة على الاقتراض لتمويل الاستثمارات

معدل الاقتراض Debt Ratio = إجمالي الالتزامات ÷ إجمالي الأصول

نسبة الاقتراض إلى حقوق المساهمين (أو الرافعة المالية) Debt to equity Ratio = إجمالي الالتزامات ÷ حقوق الملكية

نسب قياس القيمة السوقية Market Value Ratios وهي تهدف إلى التحقق من مدى توافق سعر السهم فى السوق مع قيمة حقوق الملكية فى القوائم الماليةوهذه النسب مفيدة أكثر للمستثمرين فى الأوراق المالية

معدل سعر السهم إلى عائده 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 صافى 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 والفترات 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.

الفصل السادس

الرقابة على جودة المراجعة

معيار المراجعة المصري رقم (٢٢٠)

إن عناصر الرقابة على جودة المراجعة طبقاً لمتطلبات معيار المراجعة المصري رقم ٢٢٠ وقرار مجلس إدارة هيئة الرقابة المالية رقم١٤٠ لسنة ٢٠٠٦ و٣٣ لسنة ٢٠٠٩والكتاب الدوري رقم ٦ لسنة ٢٠١٤ الصادر من هيئة الرقابة المالية تشتمل على مسئولية قادة مكتب المراجعة تجاة الجودة، المتطلبات الأخلاقية والسلوكية، قبول وإستمرار العلاقات مع العملاء، الموارد البشرية، أداء المهام، المراقبة.

ومن ثم فإنه 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.
* الإشـراف: حيث يجب التوجيه والإشراف والمتابعة لأعمال المراجعة على كافة المستويات بما يحقق اقتناعا معقولا 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 وتوفر الأمانة لدى إدارة منشأة العميل وذلك عند اتخاذ قرار بقبول عميل جديد واستمرارية التعامل مع العميل القائم
* المراقبـة: حيث يجب على منشأة المراجعة مراقبة ملاءمة وفعالية تطبيق سياسات وإجراءات الرقابة على الجودة .

مسئوليات مراقب الحسبات بالنسبة لمهام المراجعة الفردية

* إعداد دليل إرشادي لسياسات العمل بالمكتب وبرامج المراجعة
* إخطار المراجعين بكل من المسئوليات الملقاة على عاتقهم، والهدف من الإجراءات التي يجب عليهم أداؤها، 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 الموكولة إليهم، تفهمهم للتوجيهات الصادرة إليهم، إنجاز العمل وفقا للخطة العامة للمراجعة ولبرنامج المراجعة .
* الاطلاع على الاستفسارات الهامة المتعلقة بالأمور المحاسبية وأمور 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:
  - انجاز العمل وفقا الخطة 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.

فحص ما قبل الإصدار:

يقوم بعملية فحص ما قبل الإصدار شريك أو مدير ممن لم يشتركوا فى مهمة المراجعة، ويشتمل فحص ما قبل الإصدار كحد أدنى ما يلي:

* التحقق من وجود خطاب الإرتباط بين مراقب الحسابات والعميل موضح به مسئوليات كلا الطرفين.
* التحقق من وجود خطاب التمثيل/ إقرارات الإدارة والقوائم المالية الموقعة من العميل
* المصادقة على الإستقلالية موقعة من كل أفراد العمل قبل بدء مهمة المراجعة
* التحقق من إكتمال ملفات المراجعة
* التحقق من ملائمة تقرير المراجعة لأدلة المراجعة

وفيما يلي نماذج لمصادقة على الإستقلالية، مذكرة تقييم مدى لإستمرارية مع العميل، مذكرة قبول عميل جديد، مذكرة فحص ما قبل الإصدار، الحد الأدنى من المستندات الواجب توافرها فى ملفات المراجعة.

مصادقة على تأكيد الإستقلالية

إسم العميل: .....

الفترة المالية: .....

بموجب هذا فإني أصادق بتاريخ اليوم على ما يلي

- ليس لي ولا لزوجتي ولا لأي فرد من أفراد أسرتي المقربين أي مصلحة مالية فى منشأة العميل الموضح أعلاه
- لا يوجد أي تعارض مصالح بيني وبين منشأة العميل تهدد إستقلالي فى مواجهة العميل
- لا يوجد أي علاقات شخصية تمس إستقلالي أو موضوعيتي فى أداء عملية مراجعة القوائم المالية لمنشأة العميل

الوظيفة	الإسم	التوقيع	التاريخ
.....	.....	.....	/ / ٢٠

مذكرة تقييم قبول عميل جديد

أولاً: البيانات الرئيسية عن العميل

إسم العميل المرتقب : .....

الشكل القانوني: .....

رقم التليفون: .....

العنوان: .....

طبيعة النشاط والصناعة التى ينتمي لها العميل: .....

الجهة التي تم التعرف من خلالها على العميل: .....

إسم مراقب الحسابات السابق (إن وجد): .....

سبب تغيير مراقب الحسابات السابق: .....

أسما المساهمين الرئيسين:

١- .....

٢- .....

٣- .....

أسماء أعضاء مجلس الإدارة

١- .....

٢- .....

٣- .....

ثانياً التحقق من ملائمة قبول العميل مع المتطلبات وقواعد السلوك المهنية

بيـــــــــــــــــــــــــــــــان	نعم	لا
١- هل هناك شك في نزاهة المنشأة؟		
٢- هل توجد ظروف مالية أو إقتصادية تمثل ضغوطاً على إدارة المنشأة لإظهار نتائج محددة في القوائم المالية؟		
٣- هل هناك مشاكل فيما بين المنشأة والبنوك التي تتعامل معها؟		
٤- هل تتعرض المنشأة لدعوى قضائية مثارة أمام المحاكم؟		
٥- هل يوجد نقص أو عدم فاعلية بهيكل الرقابة الداخلية لدي المنشأة؟		
٦- هل يعاني النظام المحاسبي المطبق من نقص أو عدم فاعلية للوفاء بالأغراض المنشودة منه ؟		
٧- هل ينتمي العميل اصناعة تعاني من مخاطر وصعوبات قد تؤثر في إسلوب إعداد القوائم المالية؟		
٨- هل لدي المكتب مراجعين متخصصين في الصناعة التي تنتمي إليها المنشأة؟		
٩- هل يحتاج المكتب للإستعانة بإستشاريين متحصصين للمعاونة في أداء مهام المراجعة؟		
١٠- هل لدي المكتب الموارد الكافية للقيام بمهام المراجعة لهذه المنشأة؟		

وبناء على ما سبق لا مانع من قبول العميل العميل / (وبناء على ما سبق يوجد تهديدات توثر على قبول التعامل مع العميل ومن ثم نرسل خطاب شكر للعميل ونشكره على ثقته فى مكتبنا)

الشريك: ..... مدير مراجعة: .....

مذكرة تقييم مدى لإستمرارية مع العميل

إسم العميل: ..... الفترة المالية: .....

تاريخ بداية التعامل مع العميل القائم: .....

بيـــــــــــــــــــــــــــــــان	نعم	لا
١- هل توجد عوامل جديدة تهدد الإستقلال فيما يتعلق بالإرتباط مع العميل؟		
٢- هل هناك عدم إنتظام فى سداد الأتعابالمتفق 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 تثير 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

(وبناء على ما سبق يوجد تهديدات توثر على الإستمرار مع العميل ومن ثم نرسل خطاب شكر للعميل ونوقف التعامل معه)

الشريك: ..... مدير مراجعة: .....

مذكرة فحص ما قبل الإصدار

إسم العميل: ..... الفترة المالية: .....

بيـــان	نعم	لا	ملاحظات
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 المؤيده 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 فى 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 فى أوراق عمل المراجعة			
٩- التحقق من أن جميع من إشترك فى 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 إصدارالتقرير ومسودة القوائم المالية

الوظيفة	الإسم	التوقيع	التاريخ
.....	.....	.....	/ / ٢٠

الحد الأدنى من المستندات الواجب توافرها فى ملفات المراجعة:

الملف الدائم

يشتمل الملف الدائم كحد أدنى على المستندات التالية والتي تحدث سنوياً إذا تطلب الأمر ذلك

١- مذكرة قبول/ الإستمرار مع العميل

٢ - إقرارات الإستقلالية المعتمدة من فريق عمل المراجعة

٣- مذكرة فحص ما قبل الإصدار

٤ - صور القوائم المالية المعتمدة من العميل

٥ - صورة الإقرارات الضريبية أو أخر ربط على الشركة

٦ - خطابات التمثيل/ إقرارات الإدارة الواردة من العميل

٧ – توثيق السياسات والتقديرات المحاسبية الهامة المتبعة الشركة (يحدث)

٨ - خطاب التكليف أو اتفاقية العمل الخاصة المكتب

٩ - صورة السجل التجاري والتراخيص الخاصة لمزاولة النشاط

١٠ - صور اتفاقيات وعقود تأسيس الشركة وأي ملاحق لها

١١- صور محاضر اجتماعات مجلس الإدارة والجمعية العامة للمساهمين

١٢- المراسلات المتبادلة مع الشركة

١٣- ملخص خطة العمل وتخصيص فريق العمل

١٤- تقارير الملاحظات المرفوعة إلى إدارة الشركة

١٥- توثيق الهيكل التنظيمي والدورة المستندية الشركة

١٦- تقييم نظام الرقابة الداخلية بالشركة وتحديثاته

١٧- ملخص بالأطراف ذوي العلاقة وطبيعة التعامل معهم

١٨- صورة من صكوك وعقود ملكية العقارات والأصول ذات الأهمية

١٩- صور من شهادات وصكوك الاستثمارات

٢٠- صورة من عقود التمويل طويلة الأجل

الملف الجاري

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

١- *القوائم المالية*

* القوائم المالية المعتمدة من رئيس مجلس إدارة الشركة.
* صورة الإقرار الضريبي المسلم لمصلحة الضرائب

٢- *المراسلات*

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

٣- *ميزان المراجعة والتسويات*

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

٤- *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، الإستبعادات، 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 والإستبعادات بجميع مرفقاتها (عقود ، فواتير ، إعتماد شراء).

٥-*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 تحليلى بالحسابات الجارية فى شركات شقيقة وتابعة.
* مصادقات من الشركات الشقيقة والتابعة.

٦ – *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 النهائى للمخزون معتمد من إدارة الشركة.
* محضر جرد العينة الذى تم بواسطة المراجع ومعتمد من لجنة الجرد.
* صورة من أخر إذن صرف/ إستلام بضاعة للسنة محل المراجعة وكذلك صورة من أول إذن صرف/ إستلام بضاعة للسنة التالية للسنة محل المراجعة
* صورة من عينة لكارتات الصنف.
* شهادات تأييد لأية بضاعة موجودة خارج مخزن الشركة.

٧– *العملاء و 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.
* حـ / الأستاذ لعينة من العملاء والأرصدة المدينة الأخرى

٨– 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 أخر سند صرف / قبض وموقع عليهما من لجنة الجرد.
* مذكرة تسوية البنك مرفق معها مصادقات من البنوك و كشوف حساب البنوك لشهر ديسمبر ٢٠١٤ ويناير ٢٠١٥ وحـ/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.

٩- الموردين و 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.
* حـ / الأستاذ لعينة من الموردين والمخصصات والأرصدة الدائنة الأخرى.
* بيان تحليلى بأرصدة الموردين والأرصدة الدائنة الأخرى
* بيان بالموردين والأرصدة الدائنة الأخرى التى يمتد تاريخها إلى ما بعد نهاية السنة المالية محل المراجعة.
* بيان بكيفية احتساب مخصص الضرائب المؤجلة.
* خطاب من محامى الشركة بالقضايا المرفوعة من / على الشركة فى تاريخ إعداد القوائم المالية.

١٠- حقوق الملكية

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

١١- 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 تفصيلى 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 فى السنة التالية بإرفقاتهما.
* صورة من البيان الشهري للأسعار .
* بيان بمردودات المبيعات.

١٢- 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 تفصيلى 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 فى السنة التالية بإرفقاتهما.
* بيان بمردودات المشتريات.

١٣- 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 فى ١٢/٣١ تغطي كافة المخاطر التي تواجة الشركة
* بيان تحليلى بالمصروفات العمومية.

١٤- 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 فى 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 وأى تسويات أو إعادة تبويب)
* ورقة عمل إعادة احتساب أرباح الإستثمارات
* صور ميزانيات الشركات المستثمر فى أسهمها.

إيرادات فوائد الودائع:

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

١٥- المصروفات الأخرى:

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

فروق تقييم العملة:

* بيان أسعار العملات الصادر من البنك المركزي فى ٢٠١٤/١٢/٣١
* بيان تحليلى 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 السابع
تقرير المراجعة والفحص المحدود

توفر معايير المراجعة المصرية أرقام ٧٠٠، ٧٠١ إرشادات لمراقب الحسبات لإعداد تقريره على القوائم المالية الكاملة ذات الأغراض العامة والمعدة طبقا لمتطلبات معايير المحاسبة المصرية كما تضمن المعيار المصري لمهام الفحص المحدود رقم ٢٤١٠ نماذج لتقارير مراقب الحسابات عن مهام الفحص المحدود كما تضمنت المعايير أرقام ٣٠٠٠، ٤٤٠٠،٣٤٠٠، ٤٤١٠ متطلبات تقرير مراقب الحسابات عن مهام التأكد بخلاف مراجعة، واختبار المعلومات المالية المستقبلية، ومهام تنفيذ إجراءات متفق عليها، ومهام إعداد قوائم مالية

وسوف نتناول فى هذا الفصل تقرير مراقب الحسابات عن مراجعة القوائم المالية وكذلك التقرير عن الفحص المحدود.

هذا ويجب أن يتضمن تقرير مراقب الحسابات على كل من عنوان التقرير، الموجه إليهم التقرير، الفقرة افتتاحية، مسئولية الإدارة عن القوائم المالية، مسئولية مراقب الحسابات، فقرة الرأي، أي متطلبات إلزامية أخرى، توقيع مراقب الحسابات، تاريخ تقرير مراقب الحسابات، عنوان مراقب الحسابات.

أنماط الرأي في تقرير المراجع :

رأي غير متحفظ Unqualified Opinion :

هناك شرطين ينبغي إستيفاءهما معاً حتي يمكن للمراجع إبداء رأي غير متحفظ في تقريره وهما أنه تم أداء المراجعة طبقاً لمتطلبات معايير المراجعة المصرية وأن القوائم المالية تم إعدها 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 Unqualified 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 مثيلتها 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 مساهمى شركة .....

راجعنا القوائم المالية المرفقة لشركة ..... "شركة مساهمة مصرية" والمتمثلة في الميزانية في ٣١ ديسمبر ××٢٠ وكذا قوائم الدخل و التغير فى حقوق الملكية والتدفق النقدى عن السنة المالية المنتهية في ذلك التاريخ ، وملخص للسياسات المحاسبية الهامة وغيرها من الإيضاحات.

مسئولية الإدارة عن القوائم المالية

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

مسئولية مراقب الحسابات

تنحصر مسئوليتنا فى إبداء الرأي على هذه القوائم المالية في ضوء مراجعتنا لها. وقد تمت مراجعتنا وفقا لمعايير المراجعة المصرية وفي ضوء القوانين المصرية السارية. وتتطلب هذه المعايير تخطيط وأداء المراجعة للحصول على تأكد مناسب بأن القوائم المالية خالية من أية أخطاء هامة ومؤثرة.

وتتضمن أعمال المراجعة أداء إجراءات للحصول على أدلة مراجعة بشأن القيم والافصاحات في القوائم المالية. وتعتمد الإجراءات التي تم اختيارها على الحكم الشخصى 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 و الواضح لها وذلك لتصميم إجراءات مراجعة مناسبة للظروف ولكن ليس بغرض إبداء رأى على كفاءة الرقابة الداخلية في المنشأة. وتشمل عملية المراجعة أيضا 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 أساسا مناسبا 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.....في ٣١ ديسمبر××٢٠، وعن أدائها المالى وتدفقاتها النقدية عن السنة المالية المنتهية في ذلك التاريخ وذلك طبقا 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 و نظام الشركة على وجوب إثباته فيها وقد وجدت القوائم المالية متفقة مع ما هو وارد بتلك الحسابات ، كما تطبق الشركة نظام تكاليف يفى 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 فى الحدود التى تثبت بها مثل تلك البيانات بالدفاتر.

محاسب قانوني

.....

س م م .....

الإسكندرية في -/-/٢٠١٥

وفيما يلي نماذج لتعديل فقرة الرأي فى حالات تقرير مراقب الحسابات بخلاف الرأي غير المتحفظ

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

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

"ومع عدم اعتبار ذلك تحفظاً وكما هو مبين تفصيلا 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 بأمور متعلقة بالتشكك فى قدرة المنشأة على الاستمرارية

" ومع عدم اعتبار ذلك تحفظا، وكما هو مبين تفصيلا في الإيضاح رقم (**)فإننا نوجه الانتباه إلي أن الشركة قد حققت صافي خسارة قدرها **جنية عن السنة المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٤ كما وأنه في ذلك التاريخ قد تجاوزت الالتزامات المتداولة إجمالي أصول الشركة بمبلغ ** جنية وإن هذه الظروف علاوة علي الأمور الأخرى الواردة تفصيلا بالإيضاح رقم (**) تشير إلي وجود عدم تأكد هام قد يؤدي إلي شك جوهري في قدرة الشركة علي الاستمرار"

رأي متحفظ *Qualified Opinion :*

يتم إضافة الفقرة الإيضاحية وتعدل فقرة الرأي فى حالة الرأى بتحفظ وباقي الفقرات كما هي فى التقرير غير المتحفظ

وجود قيد على نطاق المراجعة

فقرة إيضاحية

لم نتمكن من ملاحظة الجرد الفعلي للمخزون فى ٣١ ديسمبر ٢٠١٤ حيث أن تاريخ الجرد كان سابقا على تاريخ تعييننا كمراقبي لحسابات الشركة ونظرا 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 ديسمبر٢٠١٤ مبلغ **جنيها 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 **جنيها ويجب تخفيض ربح العام بمبلغ **جنيها والأرباح المرحلة بمبلغ **جنيه.

الرأي

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

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 تعبر بعدالة ووضوح، فى.....

رأي معارض (معاكس) *Adverse Opinion :*

يتم إضافة الفقرة الإيضاحية وتعدل فقرة الرأي فى حالة الرأى العكسي وباقي الفقرات كما هي فى التقرير غير المتحفظ

فقرة إيضاحية

(فقرة أو فقرات تناقش الاختلاف)

الرأي

ونظرا لجوهرية الأمور المبينة في الفقرة (أو الفقرات) السابقة فمن رأينا أن القوائم المالية المشار إليها أعلاه لا تعبر بعدالة ووضوح، فى جميع جوانبها الهامة ، عن المركز المالي للشركة في ٣١ ديسمبر ٢٠١٤ ونتائج أعمالها وتدفقاتها النقدية عن السنة المالية المنتهية في ذلك التاريخ طبقا لمعايير المحاسبة المصرية ولا تتفق مع القوانين واللوائح المصرية.

الإمتناع عن إبداء الرأي *Disclaimer of Opinion :*

تقرير مع الإمتناع عن إبداء الرأي

تم تعييننا لمراجعة القوائم المالية المرفقة لشركة ..... والمتمثلة فى الميزانية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٤ وكذا قوائم الدخل و التغير فى حقوق الملكية و التدفق النقدى عن السنة المالية المنتهية في ذلك التاريخ وملخص للسياسات المحاسبية الهامة وغيرها من الإيضاحات

مسئولية الإدارة عن القوائم المالية

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

(تحذف الجملة التى تبين مسئولية مراقب الحسابات)

(تحذف أو تعدل فقرة نطاق المراجعة حسب الأحوال)

القيد 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، .....

ونظرا لجوهرية الأمور الموضحة في الفقرة السابقة فإننا لا نستطيع إبداء راي على القوائم المالية.

محاسب قانوني

.....

س م م .....

الإسكندرية في -/-/٢٠١٥

فيما يلي نموذج كامل لتقرير مراقب الحسابات عن مهمة **فحص محدود** غير متحفظ عن قوائم المالية الدورية لمجموعة كاملة من القوائم المالية ذات الأغراض العامة المعدة طبقا لمعايير المحاسبة المصرية طبقاً لمتطلبات المعيار المصري لمهام الفحص المحدود رقم ٢٤١٠ مهام الفحص المحدود للقوائم المالية الدورية

تقرير فحص محدود للقوائم المالية الدورية

تقرير فحص محدود إلى.....

المقدمة

قمنا بأعمال الفحص المحدود للميزانية المرافقة لشركة ..... فى ٣١ مارس ٢٠١٤ 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. و الإدارة هى المسئولة عن إعداد القوائم المالية الدورية هذه و العرض العادل والواضح لها وفقا لمعايير المحاسبة المصرية وفي ضوء القوانين المصرية السارية، وتنحصر مسئوليتنا في إبداء إستنتاج على القوائم المالية الدورية فى ضوء فحصنا المحدود لها.

نطاق الفحص المحدود

قمنا بفحصنا المحدود طبقا 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 و المحاسبية، وتطبيق إجراءات تحليلية، وغيرها من إجراءات الفحص المحدود. ويقل الفحص المحدود جوهريا في نطاقه عن عملية مراجعة التي تتم طبقا لمعايير المراجعة المصرية، وبالتالي لا يمكننا الحصول على تأكد بأننا سنصبح على دراية بجميع الأمور الهامة التي قد يتم اكتشافها في عملية مراجعة، وعليه فنحن لا نبدى رأى مراجعة على هذه القوائم المالية .

الإستنتاج

وفى 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 للمنشاة فى ٣١ مارس ٢٠١٤ وعن أداؤها المالي وتدفقاتها النقدية عن الثلاثة أشهر المنتهية في ذلك التاريخ وذلك طبقا لمعايير المحاسبة المصرية وفي ضوء القوانين واللوائح المصرية ذات العلاقة.

محاسب قانوني

.....

س م م .....

الإسكندرية في -/-/٢٠١٤

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

فى ضوء المعلومات التي حصلنا عليها من الإدارة , قامت شركة ..... برسملة تكلفة اقتراض بمبلغ ** على أصول غير مؤهلة للرسملة وكان يجب تحميلها على المصروفات طبقاً لمتطلبات معايير المحاسبة المصرية أرقام ٣٠ القوائم المالية الدورية و١٤ تكلفة الإقتراض وتشير هذه المعلومات إلي أنه إذا تم إلغاء هذه الرسملة في ٣١ مارس ٢٠١٤،لكان يجب تخفيض الأصول الثابتة بمبلغ **جنية، وزيادة المصروفات بمبلغ **جنية، وانخفاض صافي الربح ونصيب السهم فى الأرباح بمبلغ ** و **جنية علي الترتيب عن الثلاثة أشهر المنتهية في ذلك التاريخ .

الإستنتاج المتحفظ

وفى 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 للمنشاة فى ٣١ مارس ٢٠١٤ 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 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 فى الفقرة التالية، قمنا بفحصنا المحدد 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 فى فرع الشركة فى -/-/٢٠١٤ إلى هلاك سجلات العملاء بهذا الفرع. وبالتالى لم نتمكن من استكمال فحصنا لحساب العملاء والتى يبلغ إجماليها مبلغ **جنية والواردة فى 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 فى تحصيلها , ولو استطعنا استكمال فحصنا المحدود لحسابات العملاء، لكان يمكن أن ينمو إلى علمنا ما يشير إلى ضرورة عمل تسوية فى القوائم المالية الدورية.

الإستنتاج المتحفظ

وفيما عدا التسويات فى القوائم المالية الدورية التى كان من الممكن أن نكون على دراية بها إذا لم يحدث الموقف المذكور أعلاه ، وفى 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 للمنشاة فى ٣١ مارس ٢٠١٤ 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

اعتبارا 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 و١٧ القوائم المالية المجمعة والمستقلة. و تجدر 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 فان القوائم المالية الدورية لا تعبر بعدالة ووضوح في جميع جوانبها الهامة عن المركز المالي للمنشأة في ٣١ مارس٢٠١٤، وكذا أدائها المالي وتدفقاتها النقدية عن الثلاثة أشهر المنتهية في ذلك التاريخ وذلك طبقا لمعايير المحاسبة المصرية وفي ضوء القوانين واللوائح المصرية ذات العلاقة.

الفصل الثامن

حالة عملية للفحص الضريبي ي لبنود القوائم المالية

(حاله مثاليه تمثل الفحص الضريبي كما يجب أن يكون)

فيما يلي حالة عملية لأعمال فحص بنود القوائم المالية من قبل مأموري الفحص بمصلحة الضرائب العامة، وسيتضح منها تركيز مصلحة الضرائب على فحص كل ما له علاقة بالتأثير على صافي ربح المنشأة. وكذلك مدى إلتزام المنشأة بمتطلبات قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

الفحص الضريبي لأرباح النشاط التجاري و الصناعي المؤيد بحسابات للأشخاص الطبيعيين

تقدمت منشأة (.....) التجارية لبيع لوازم السيارات بإقرارها الضريبي عن سنة ٢٠٠٥ – المرفق صورته فى الصفحات التالية – مع بعض التصرف :

و فيما يلى نوضح كيفية فحص بيانات الإقرار الضريبي السابق عرضه، من واقع دفاتر وسجلات وحسابات المنشأة والكشوف التحليلية التي قدمتها على النحو التالي:

تقرير فحص

اســم الممول : .....

النشـــاط : منشأة تجارية للبيع بالجملة للوازم السيارات .

رقــم الملف : .....

العنـــوان : .....

الكيان القانـونى : منشأة فردية

سنوات المحاسبة : ٢٠٠٥

مقدمة :

بالإطلاع على مرفقات الملف تبين ان المنشأة تمت محاسبتها عن سنة ٢٠٠٤، و إخطارها بالنموذج رقم (١٨ ضرائب) برقم صادر (.....) بتاريخ ٢٠٠٥/٨/٢٤، وقد قام الممول بالاعتراض على النموذج بتاريخ ٢٠٠٥/٩/١٨ برقم وارد (.....)، ثم قامت المأمورية باخطاره بالنموذج رقم (١٩ ضرائب) بتاريخ ٢٠٠٥/٩/٢٥ برقم صادر (.....)، و قام الممول بالطعن على النموذج بتاريخ ٢٠٠٥/١٠/٢٠ برقم وارد (.....)، حيث احيل الملف الى اللجنة الداخلية بالمأمورية، ولم يبت فى نظر الخلاف بعد حتى تاريخ اعداد هذا التقرير. وبصدد محاسبة الممول عن سنة ٢٠٠٥ طبقا لخطة مأمورية الضرائب قمنا بما يلى :

(أ) الاقرارات :

بالرجوع الى الحاسب الآلى بالمأمورية وملف الممول تبين انه قدم الاقرار الضريبى عن سنة ٢٠٠٥ بالبيانات التالية :

السنة	تاريخ التقديم	رقم الوارد	صافى الربح من واقع الاقرار
٢٠٠٥	٢٠٠٦/٣/٢٠	(.....)	١٠,٩٠٤

و بذلك يكون الممول قد قدم الاقرار فى الميعاد القانونى. وقد تمت مناقشة بنود إقرار الممول عن سنة ٢٠٠٥ ، و التحقق منها، ومن البنود الواردة بقائمة الدخل، من واقع الدفاتر والسجلات والمستندات والكشوف التحليلية على النحو التالى :

الدفاتر التى تمسكها المنشأة :

تمسك المنشأة الدفاتر التالية :

١- دفتر اليومية العامة

٢- دفتر الاستاذ العام

٣- دفاتر اليومية المساعدة

٤- دفاتر الاستاذ المساعدة

٥- دفتر الجرد

٦- دفتر الصنف

و قد اتضح ان المنشأة قدمت اقرارها الضريبى عن سنة ٢٠٠٥ مستند الى دفاتر وسجلات ومستندات وحسابات ختامية بيانها كما يلى:

اولا : قائمة الدخل

عن السنة المالية المنتهية فى ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥

المبلغ (بالجنيه)	بيان
٢٢٦,٥١٢	صافى المبيعات
(٢٠٥,٧٢٠)	- تكلفة المبيعات
٢٠,٧٩٢	مجمل الربح
٧٩٢	+ ايرادات تشغيل اخرى
٢١,٥٨٤	المجموع
	يخصم منه :
(١,٥٠٤)	مصروفات بيع و توزيع
(٥,٢٨٦)	مصروفات إدارية و عمومية
(٦,٧٩٠)	المجموع
١٤,٧٩٤	الارباح الناتجة من التشغيل
١٦٢	+ ايرادات " فوائد "
١٤,٩٥٦	المجموع
(٣,٣٦٠)	تخصم : مصاريف تمويلية
١١,٥٩٦	صافى الأرباح قبل الضرائب

فحص بنود قائمة الدخل :

١- صافى المبيعات : ٢٢٦,٥١٢ جنيه

تبين ان جميع المبيعات تمت فى السوق المحلى ، و ان بيانها كما يلى :

مبيعات نقدية	مبيعات أجلة	مبيعات بين المنشأة و اشخاص مرتبطين
٧٥,١٧٠ جنيه	١٥٠,٣٤٢ جنيه	١,٠٠٠ جنيه

و قد تم فحص المبيعات على النحو التالى :

- تم فحص صور فواتير البيع من حيث استيفائها للشروط الشكلية، مثل التسلسل والتواريخ وتوقيع المختصين.
- تمت مراجعة صور فواتير البيع على قيود دفتر يومية المبيعات.
- تم تتبع بعض الاصناف المباعة بأضافة رصيدها فى اول المدة الى المشترى منها خلال المدة، ثم يخصم من مجموعهما رصيدها فى اخر المدة، فيكون الناتج هو قيمة مبيعات هذه الاصناف، حيث تمت مقارنتها بما هو مفيد بالدفاتر، فوجدت صحيحة .
- تم الاطلاع على الاقرارات الضريبية المقدمة من المنشأة عن المبيعات التى تمت خلال سنة ٢٠٠٥ بملف الضريبة العامة على المبيعات الخاص بالمنشأة، و تمت مقارنة ارقام المبيعات الواردة بها، مع رقم صافى المبيعات الوارد بقائمة الدخل والاقرار الضريبى الخاص بالضريبة على الدخل، فتبين مطابقتها .
- تمت مطابقة ارقام تعاملات بعض العملاء من واقع الكشوف التحليلية المقدمة من المنشأة مع البيانات الواردة عنهم بالحاسب الآلى بالمأمورية، فأتضح تطابقهما .
- بالنسبة للمبيعات التى تمت بين المنشأة واشخاص مرتبطين بها، فقد تم التأكد من ان المنشأة قامت بتحديد اسعار بيع هذه المبيعات على اساس السعر الحر المقارن الذى يتم بين المنشأة واشخاص غير مرتبطين تطبيقا لاحكام المادة ٣٠ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والمادة ٣٩ من اللائحة التنفيذية .

وبذلك يعتمد بند صافى المبيعات وملاحظات عليه .

٢- صافى تكلفة البضاعة المباعة : ٢٠٥,٧٢٠ جنيه

من واقع دفاتر المنشأة و الكشوف التحليلية المقدمة منها تبين ان تفاصيل تكلفة المبيعات كما يلى :

جنيه	
٢١,٣٣٠	رصيد مخزون أول المدة .
٢١٢,٤٩٦	+ مشتريات خلال العام
٢٣٣,٨٢٦	اجمالى
(٢٨,١٠٦)	- رصيد مخزون أخر المدة
٢٠٥,٧٢٠	تكلفة المبيعات

في أول المدة في السنة و قد تم فحص بنود تكلفة المبيعات كما يلى :

(أ) رصيد مخزون اول المدة : ٢١,٣٣٠ جنيه

- تمت مطابقة رصيد مخزون البضاعة فى اخر المدة فى السنة السابقة ٢٠٠٤ مع رصيده فى اول المدة فى السنة محل الفحص، كما تم التحقق من عدم وجود خطأ فى النقل.
- تمت مراعاة التعديلات التى اجرتها المأمورية على رصيد اخر المدة من البضاعة فى السنة السابقة .

(ب) المشتريات خلال العام : ٢١٢,٤٩٦ جنيه

تبين ان هذا البند طبقا لما ورد بدفاتر المنشأة والكشوف التحليلية المقدمة منها يتكون مما يلى :

مشتريات محلية	مشتريات مستوردة	اجمالى المشتريات
١٦٢,٤٩٦ جنيه	٥٠,٠٠٠ جنيه	٢١٢,٤٩٦ جنيه

و قد تم فحصها كما يلي :

(١) مشتريات محلية : ١٦٢,٤٩٦ جنيه

- تم التأكد من ان المشتريات مؤيدة بفواتير صحيحة موجهة للمنشأة و بأسمها، وخاصة بسنة الفحص، وسليمة من ناحية التواريخ والارقام، ولا يوجد بها مسح او كشط او تغيير .
- تمت مطابقة فواتير الشراء مع ما اثبت فى دفاتر المشتريات والصندوق والبنك .
- تمت مطابقة فواتير الشراء مع المستندات المرفقة بها، مثل اذون الاضافة الى المخازن، وطلبات الشراء، و محاضر الفحص والاستلام.
- تم التأكد من ان البيانات التى امكن التوصل اليها من اخطارات عن تعاقدات او توريدات، وبيانات الخصم قد ادرجت بدفاتر المنشأة.
- تم اجراء مراجعة اختبارية لبعض فواتير الشراء، بالاضافة الى مطابقتها مع حسابات الموردين وحركتها، سواء بالنسبة لدفتر اوراق الدفع او حركة النقدية، ووجدت سليمة.

(٢) مشتريات مستوردة : ٥٠,٠٠٠ جنيه

- قدم الممول بيانا بالتكلفة الاستيرادية للمشتريات المستوردة، موضحا به رقم الاعتماد المستندى (طلب التحويل) وتاريخه، ورقم شهادة الافراج الجمركى وتاريخها، وقيمة الرسالة بالعملة الاجنبية، وسعر التحويل للجنيه المصرى وقيمة الرسالة بالجنيه، وقيمة الرسوم الجمركية، و رقم ايصال السداد، و الضريبة المخصومة لكل رسالة، وقيمة مصاريف التخليص الاخرى لكل رسالة .
- تمت مطابقة اجمالى الكشف التحليلى المقدم من الممول حسابيا مع ما هو وارد بقائمة الدخل ووجد مطابقا، كما تمت مراجعة اسعار التحويل للعملات الاجنبية مع الاسعار الواردة بتعليمات مصلحة الضرائب ووجدت مطابقة.
- تمت مراجعة مصروفات التخليص الاخرى لاجمالى الرسائل، وتبين انها تمثل نسبة ملائمة تتمشى مع حالات المثل.
- تمت مطابقة قيمة الضريبة المخصومة على بعض الرسائل بما هو مثبت بالحاسب الآلى بالمأمورية، ووجدت البيانات مطابقة.
- تم الحصول على مصادقة من مصلحة الجمارك بأجمالي عدد الرسائل الواردة للممول و قيمتها خلال العام، وتمت مطابقتها مع ما قيد بدفاتر المنشأة، وما قدمه الممول من من كشوف تحليلية، فوجدت مطابقة.

و بذلك يعتمد بند المشتريات كما جاء بإقرار الممول ودفاتره ولا ملاحظات عليه .

(جـ) رصيد مخزون أخر المدة : ٢٨,١٠٦ جنيه

- تم التأكد من صحة جرد مخزون اخر المدة من البضاعة وتقويمه، بالرجوع الى دفترى المخزن والصنف، وبطاقات الصنف، وكشف الجرد الفعلى
- تم اختيار بعض الاصناف من بضاعة اخر المدة، وتتبع حركتها خلال السنة، وذلك بأضافة رصيدها فى اول المدة الى المشترى منها خلال السنة ، ثم تم خصم من مجموعها المباع منها، ومطابقة الناتج مع ما ورد بكشوف الجرد.
- تم التأكد من ان المنشأة تتبع نظاما واحدا ثابتا فى نهاية السنة بالنسبة لتقويم البضاعة فى اخر المدة على اساس سعر التكلفة او صافى القيمة البيعية ايهما اقل، وذلك تطبيقا لمعيار المحاسبة المصرى رقم (٢)

و قد تم التحقق من ذلك مستنديا، والتأكد من صحة العمليات الحسابية ، و لا ملاحظات عليها.

و بذلك فأن تكلفة المبيعات تعتمد كما جاء بقائمة الدخل و اقرار المنشأة ، و لا ملاحظات عليها

٣ – مجمل الربح: ٢٠,٧٩٢ جنيه

تبلغ نسبة مجمل الربح الى المبيعات = ٢٠,٧٩٢ ÷ ٢٢٦,٥١٢ × ١٠٠ = ٩%

وهى نسبة تتفق مع نسبة مجمل الربح المحققة فى السنوات السابقة، وتتمشى مع حالات المثل.

٤– ايرادات تشغيل اخرى : ٧٩٢ جنيه

تتمثل فى مبيعات مخلفات وخصومات مكتسبة حصلت عليها المنشأة وقد تم التأكد منها من واقع المستندات المؤيدة لها، ومطابقتها مع ما هو مقيد بالدفاتر، فوجدت مطابقة، ولا ملاحظات عليها.

٥– مصروفات بيع و توزيع : ١,٥٠٤ جنيه

وتتكون من البنود التالية :

جنيه	
٦٤	مصاريف اعلان و دعاية
٤٠٠	مصروفات لف و حزم
٣٠٠	خصم مسموح به
٦٣٠	ديون معدومة
١١٠	مصاريف السفر و السيارات

و قد تم فحصها و مراجعتها كما يلى :

(أ) مصاريف اعلان و دعاية ٦٤ جنيه: عبارة عن مصاريف اعلانات دورية، وقد تم التأكد من صحتها من واقع المستندات المؤيدة لها، والقيود الواردة بدفاتر المنشأة ولا ملاحظات عليها.

(ب) مصروفات لف و حزم٤٠٠ جنيه: تتمثل فى المواد اللازمة للف وحزم البضاعة المباعة و اجور العمال المتخصصين فى ذلك. وقد تم فحصها ومراجعتها من واقع المستندات المؤيدة لها، ومطابقتها بما ورد بدفاتر وسجلات المنشأة والكشوف التحليلية المقدمة منها، وتم التحقق من صحتها، ولا ملاحظات عليها .

(جـ) خصم مسموح به٣٠٠ جنيه: عبارة عن خصم تعجيا الدفع الذى تم منحه لعملاء المنشأة، وقد تم التحقق من صحته وحسابه، وتوافر الشروط لمنحه، من واقع المستندات المؤيدة له، وما قيد بدفاتر وسجلات المنشأة، ولا ملاحظات عليها .

(د) ديون معدومة٦٣٠جنيه: بمراجعة هذا البند تبين ان المنشأة لم تتخذ الاجراءات الواردة بالمادة ٢٨ من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ لاعتبار الديون معدومة. ولذلك لا تعتبر هذه الديون المعدومة الواردة فى قائمة الدخل من التكاليف واجبة الخصم من الناحية الضريبية، ولهذا قامت المنشأة بأضافتها الى صافى الربح المحاسبى بالاقرار الضريبى المقدم منها .

(هـ) مصاريف سفر و سيارات١١٠ جنيه : تم التأكد من ان هذه المصاريف تتوافر فيها الشروط التالية، ان طبيعة اعمال المنشأة تتطلب السفر والانتقال، انها معقولة وغير مبالغ فيها، انها مؤيدة بمستندات سليمة و مقيدة فى الدفاتر بطريقة صحيحة، تم التحقق من ان السيارات تمتلكها المنشأة وداخلة ضمن اصولها، وذلك بالاطلاع على رخص السيارات وبوالص التأمين وسجل الاصول الثابتة. كما تم التأكد من السيارات تستخدم لاغراض المنشأة. و بذلك لا توجد ملاحظات على بند مصاريف السفر و السيارات .

٦– مصروفات ادارية و عمومية : ٥٢,٨٦ جنيه

تتكون من البنود التالية :

جنيه	
١,٢٨٠	اهلاك الاصول الثابتة
١,٠٠٠	تبرعات
٧٣	مخصصات
٢,٤٠٠	مرتبات و اجور و مكافأت
٥	مصروفات تأمين على الحياة
٥٢٨	مصروفات نثرية متنوعة

و قد تم فحصها على النحو التالى :

(أ) اهلاك الاصول الثابتة ١,٢٨٠ جنيه : يعالج هذا الاهلاك كما يلى :

– تضاف قيمة الاهلاك المحاسبى للاصول الثابتة المحملة على قائمة الدخل الى صافى الربح المحاسبى الوارد بالقائمة، وقد اضافته المنشأة بالفعل الى صافى الربح فى الاقرار الضريبى.

– تخصم قيمة الاهلاك الضريبى للاصول الثابتة التى يتم تحديدها طبقا للمواد ٢٥، ٢٦، ٢٧ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥، وقد احتسبته المنشأة على النحو التالى وقامت بخصمه من صافى الربح المحاسبى فى الاقرار الضريبى المقدم منها :

بيان	مبانى و انشاءات	اصول اخرى	
		وسائل نقل	اثاثات
نسبة الاهلاك	%٥	%٢٥	%٢٥
رصيد اول مدة	٥,٢٣٠	١١,٣٣٤	٧٨
اجمالى الاضافات	–	٣٩٦	٩٤
المجموع	٥,٢٣٠	١١,٧٣٠	١٧٢
اجمالى الاستبعادات	–	١٠٤	–
رصيد٢٠٠٥/١٢/٣١	٥,٢٣٠	١١,٦٢٦	١٧٢
الاهلاك الضريبى	٢٦١,٥	٢٩٤٩,٥	

و بذلك يكون اجمالى الاهلاك الضريبى = ٢٦١,٥ + ٢٩٤٩,٥ = ٣,٢١١

و قد تم مراجعته و فحصه كما يلى :

– تمت مطابقة الكشف التحليلى المبين به رصيد اول المدة للاصول والاضافات والاستبعادات ورصيد اخر المدة واهلاك السنة مع القيد بالدفاتر .

– تم التأكد من ان رصيد اول المدة للاصول الثابتة هو نفسه رصيد اخر المدة فى السنة السابقة ٢٠٠٤ طبقا لما انتهى اليه الفحص الضريبى عن هذه السنة.

– تم التحقق من صحة قيمة الاصول والاضافات الرأسمالية والاستبعادات من واقع المستندات، ووجدت سليمة وعلى هذا يخصم الاهلاك الضريبى للاصول الثابتة من صافى الربح المحاسبى الوارد بأقرار المنشأة الضريبى

(ب) تبرعات ١٠٠٠ جنيه : تبين ان بيان التبرعات كما يلى :

جنيه	
٣٠٠	تبرعات لمحافظة القاهرة
٥٠٠	تبرعات لمستشفى الاطفال لعلاج السرطان
٢٠٠	تبرعات لفقراء الحى

- تم التحقق من صحة التبرعات، بالاطلاع على الايصالات والمستندات الخاصة بها، كما تم التأكد من سلامة قيدها وترحيلها الى الحسابات والدفاتر والسجلات الخاصة بالمنشأة .
- بالنسبة للتبرعات المدفوعة لمحافظة القاهرة، فأنها تعتبر بالكامل من التكاليف واجبة الخصم ، تطبيقا للبند ٧ من المادة ٢٣ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .
- بالنسبة للتبرعات المدفوعة لمستشفى الاطفال تعالج كما يلى :

* تضاف التبرعات الى صافى الربح المحاسبى " مؤقتا "
* بعد التوصل الى صافى الربح المعدل، تخصم منه التبرعات فى حدود ١٠: ١١٠ من صافى الربح المعدل، او قيمة التبرعات المدفوعة ايهما اقل.
* بالنسبة للتبرعات المدفوعة لفقراء الحى، فأنها لا تعد من التكاليف واجبة الخصم، وتضاف الى صافى الربح المحاسبى، وقد راعت المنشأة ذلك فردتها الى صافى الربح المحاسبى فى الاقرار الضريبى المقدم منها.

(جـ) مخصصات٧٣ جنيه : لا تعد المخصصات من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم، طبقا للبند١ من المادة٢٤ من القانون، وبذلك تضاف الى صافى الربح المحاسبى الوارد بقائمة الدخل، و قد راعت المنشأة ذلك فردته الى صافى الربح المحاسبى فى الاقرار الضريبى المقدم منها.

(د) مرتبات و اجور و مكافأت٢٤٠٠ جنيه :

- تمت مراجعة المستندات المؤيدة لمرتبات واجور ومكافأت العاملين، مثل عقود العمل وايصالات استلامها، والدفاتر التي يوقع بها العاملون باستلام مرتباتهم، والكشوف التى تسدد على اساسها اشتراكات التأمينات الاجتماعية.
- تم الاطلاع على كشوف تسويات المرتبات السنوية، ومقارنتها مع الاقرارات الربع سنوية التى قدمتها المنشأة الى مأمورية الضرائب، ومع المسدد كل شهر من المنشأة، كما تمت مراجعة المستحق والمسدد من الضريبة على المرتبات وما فى حكمها.
- تمت مقارنة ما صرف كل شهر مع مرتبات واجور الشهور الاخرى، ومذكرات التسويه للفروق في المرتبات من شهر لآخر التي تقوم بإعدادها المنشأة. وتبين عدم وجود فروق كبيرة بين مرتبات واجور الشهور بعضها بعضا

و قد تبين من الفحص صحة بند المرتبات و الاجور و المكافأت ولا ملاحظات عليه.

(هـ) مصروفات تأمين على الحياة٥٠٠ جنيه : تبين ان هذه المصروفات عبارة عن اقساط تأمين عقدها الممول ضد عجزه او وفاته لدى شركة مصر للتأمين. وقد تم التحقق من صحة هذه الاقساط من واقع بوليصة التأمين والايصالات الصادرة من شركة التأمين، الا ان اقساط التأمين التى تم دفعها عن سنة الفحص تبلغ ٥,٠٠٠ جنيه، فى حين ان البند ٦ من المادة ٢٣ من القانون يقضى بألا تجاوز قيمة الاقساط المذكورة ٣٠٠٠ جنيه فى السنة .

ولذلك يتعين اضافة ٢,٠٠٠ جنيه المدفوعة بالزيادة عما قررته المادة ٢٣ فى البند ٦ الى صافى الربح المحاسبى، و قد راعى الممول ذلك فرد هذا المبلغ الى صافى الربح المحاسبى فى الاقرار الضريبى المقدم منه.

(و) مصروفات نثرية متنوعة٥٢٨ جنيه : وهى عبارة عن مصروفات انتقالات داخلية وبوفيه للضيافة ونظافة ودمغات وجرائد ومجلات واكراميات، وهى غير مؤيدة بمستندات خارجية، ولكن تتوافر بالنسبة لها اذون صرف داخلية صادرة من ادارة المنشأة.

و طبقا للمادة ٢٨ من اللائحة التنفيذية للقانون فأن هذه المصروفات تعد من التكاليف واجبة الخصم، بشرط الا تزيد على ٧% من اجمالى المصروفات العمومية والادارية المؤيدة بمستندات.

و بذلك تكون المصروفات النثرية المتنوعة المعتمدة عن سنة الفحص = ٤,٦٨٥ (المصروفات العمومية والادارية المؤيدة بمستندات)×٧%

= ٢٠٠ جنيه

ويضاف الى صافى الربح المحاسبى ، و قد راعى الممول ذلك و اضاف المبلغ المذكور الى صافى الربح المحاسبى فى الاقرار الضريبى المقدم منه.

(٧) ايرادات "فوائد" ١٦٢ جنيه : تبين من واقع الكشف التحليلى انها عبارة عن قيمة فوائد بيع بالتقسيط خلال العام، وقد تم مراجعة اسماء العملاء الذين سددوا هذه الفوائد وكذلك المبالغ الخاصة بهم ومطابقتها مع صور فواتير المبيعات بالتقسيط، ووجدت مطابقة، كما تم التحقق من صحة اثباتها فى الدفاتر، ولا ملاحظات عليها .

(٨) مصاريف تمويلية ٣,٣٦٠ جنيه : تمثل هذه المصاريف قيمة العوائد المدينة المدفوعة عن القروض التى حصلت عليها المنشأة لتمويل نشاطها خلال العام.

- تم التأكد من صحة هذا البند من واقع عقد القرض و القيود الدفترية الخاصة به . و كذلك المستندات المؤيدة له .
- تبين من الفحص ان معدل العائد على القرض بواقع ٢٥%، بينما سعر الائتمان والخصم المعلن لدى البنك المركزى فى بداية السنة كان بواقع١٢%، وبذلك فانـه طبقا لحكم البند٤ من المادة٢٤ من القانون رقم٩١ لسنة٢٠٠٥، يتعين استبعاد العائد المسدد على القرض فيما يجاوز مثلى سعر الائتمان والخصم المشار اليه (١٢×٢=٢٤%) واضافة الى صافى الربح المحاسبى. ويكون حساب كما يلى :

قيمة القرض = ٣,٣٦٠ (العائد)×١٠٠/٢٥= ١٣,٤٤٠ جنيه

العائد بما يساوى مثلى سعر الائتمان و الخصم = ١٣,٤٤٠ × ٢٤% = ٣,٢٢٦ جنيه

الفرق الذى يضاف الى صافى الربح المحاسبى = ٣,٣٦٠ – ٣,٢٢٦ = ١٣٤ جنيه

و قد راعى الممول ذلك حيث قام برد الفرق المذكور الى صافى الربح المحاسبى فى اقراره الضريبى المقدم .

ثانيا : الميزانية

فى ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥

جنيه	
	الاصول طويلة الاجل
٢٤,٣٠٨	الاصول الثابتة
	الاصول المتداولة
٢٨,١٠٨	المخزون
٣٩,٦٦٤	عملاء و مدينون و اوراق قبض
٦٠٠	النقدية و ما فى حكمها
٦٨,٣٧٢	مجموع الاصول المتداولة
	الالتزامات المتداولة
٦٢,٠٤٨	الموردون و ارصدة دائنة اخرى
٦,٣٢٤	رأس المال العامل
٣٠,٦٣٢	اجمالى الاستثمار
	يتم تمويله على النحو التالى :
	حقوق الملكية
١٠,٠٠٠	راس المال
٩,٠٣٦	ارباح مرحلة
١١,٥٩٦	ارباح العام
٣٠,٦٣٢	اجمالى حقوق الملكية

و قد تم فحص و مراجعة بنود الميزانية على النحو التالى :

(أ) الاصول :

- مقارنة قيمة الاصول الثابتة فى سنة الفحص مع قيمتها فى السنة السابقة للتعرف على الاضافات والاستبعادات التى تمت فيها، لاخذها فى الاعتبار عن تحديد اهلاك الاصول الثابتة .
- تم فحص حساب النقدية وما فى حكمها ومقارنتها بما هو مقيد بدفاتر المنشأة.
- تمت مراجعة بند المخزون وبند العملاء والمدنيين و اوراق القبض من واقع الكشوف التحليلية المقدمة من المنشأة وما هو مقيد بالدفاتر.

(ب) الالتزامات :

- تم تحليل الموردين والارصدة الدائنة الاخرى من واقع الكشوف التحليلية المقدمة من المنشأة و مقارنتها بما هو ثابت فى الدفاتر .

و قد اتضح من فحص بنود الميزانية انه لا يوجد ما يؤثر على صافى الربح الخاص بالسنة موضوع الفحص .

و تأسيسا على ما تقدم يكون صافى ربح سنة ٢٠٠٥ الخاضع للضريبة على النحو التالى :

جنيه	جنيه	
١١,٥٩٦		صافى الربح من واقع قائمة الدخل
		يضاف اليه :
	٦٣٠	ديون معدومة لم تتخذ الاجراءات المطلوبة لاعتماد اعدامها
	١,٢٨٠	الاهلاك المحاسبى للاصول الثابتة
	٥٠٠	تبرعات لمستشفى الاطفال " مؤقتا "
	٢٠٠	تبرعات لفقراء الحى
	٧٣	مخصصات
	٢,٠٠٠	فرق مصروفات تأمين الحياة
	٢٠٠	فرق مصروفات نثرية متنوعة
	١٣٤	فرق مصاريف تمويلية
٥,٠١٧		مجموع الاضافات
١٦,٦١٣		صافى الربح بعد الاضافات
(٣,٢١١)		يخصم منه : الاهلاك الضريبى للاصول الثابتة
١٣,٤٠٢		صافى الربح المعدل
(٥٠٠)		يخصم منه : تبرع لمستشفى الاطفال
١٢,٩٠٢		الوعاء الخاضع للضريبة

وبذك يكون الوعاء الخاضع للضريبة البالغ ١٢,٩٠٢جنيه، مطابقا لما ورد بالاقرار الضريبى المقدم من الممـــول عن سنة ٢٠٠٥، والثابت بياناته بالدفاتر والسجلات والمستندات والكشوف التى تم فحصها .

تحريرا فى : ... / ... / .....

المأمور الفاحص

توقيع