# المراجعة الإطار العام

## كلمات افتتاحية :

**المراجعة** : فحص المعاملات المالية خلال فترة مالية لمنشأة بواسطة مراجع مهني بناء على تعاقد بينه وبين من يمثل المنشأة .

**المراجع** : مكتب / شخص ( عدة أشخاص ) مهني يتولى فحص المعاملات المالية خلال فترة مالية لمنشأة بناء على تعاقد بينه وبين من يمثل المنشأة ، وهوعادة الشريك المسؤول عن الإرتباط ، يستخدم مصطلح الشريك المسؤول عن الإرتباط بدلا من المراجع .

**المنشأة** : هى الجهة الى تتم مراجعة معاملاتها المالية والتى تمت خلال فترة مالية .

**فريق المراجعة** : مجموعة من المهنيين يفحصون المعاملات المالية خلال فترة مالية لمنشأة .

**الإدارة** : شخص / أشخاص يتحمل المسؤولية التنفيذية لإجراء عمليات المنشأة وبالنسبة لبعض المنشآت في بعض الدول فإن الإدارة تشتمل على بعض أو جميع المكلفين بالحوكمة ، على سبيل المثال: الأعضاء التنفيذيين في مجلس الإدارة ، أو المدير / المالك .

**أصحاب الأموال** : المساهمون بشركة مساهمة .

**الأهداف العامة للمراجع** :
الحصول على تأكيد معقول بشأن خلو القوائم المالية ككل من أي تحريف جوهري ، بسبب غش / خطأ ومن ثم ابداء المراجع رأيه بشأن ما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها من جميع النواحي الجوهرية طبقا لإطار التقرير المالي المعمول به ، إعداد تقرير عن القوائم المالية والإبلاغ حسبما تتطلبه معايير المراجعة، بما يتفق مع النتائج التي توصل إليها المراجع .

**القوائم المالية** : عرض هيكلي لمعلومات مالية تاريخية يهدف إلى إيصال الموارد الاقتصادية أو الالتزامات لمنشأة ما في لحظة زمنية ، وذلك طبقا لإطار التقرير المالي وتعرض ملخص للسياسات المحاسبية والمعلومات التفسيرية الآخرى ويشير مصطلح "القوائم المالية" عادة إلى مجموعة كاملة من القوائم المالية ، أو إلى قائمة مالية واحدة .

**صدق القوائم** : صحة وسلامة ما بها من بيانات .

**عدالة القوائم** : الإفصاح الكافي والمتسق للبيانات .

**إطار التقرير المالى المعمول به** : الذي تتبناه الإدارة لإعداد قوائم مالية مقبولة في ضوء طبيعة المنشأة والهدف من القوائم المالية هو ذلك الإطار الذي ينبغي استخدامه طبقا لنظام أو لائحة .

**أدلة المراجعة** :
معلومات يستخدمها المراجع في التوصل إلى استنتاجات يبنى على أساسها رأيه وتتضمن كلاً من المعلومات الواردة في السجلات المحاسبية والتي أعدت في ضوئها القوائم المالية والمعلومات الأخرى .

**كفاية أدلة المراجعة** : مقياس لكمية الأدلة وتتأثر بـ تقدير المراجع لمخاطر التحريف الجوهري ، جودة مثل هذه الأدلة .

**مناسبة أدلة المراجعة** : مقياس لجودة أدلة المراجعة أي مدى ملائمتها و امكانية الاعتماد عليها في توفير الدعم للاستنتاجات التي يستند إليها رأى المراجع .

**خطر المراجعة**: خطر إبداء المراجع لرأي غير مناسب عندما تكون القوائم المالية محرفة بشكل جوهري ويعد خطر المراجعة دالة لمخاطر وجود تحريف جوهري وخطر الإكتشاف .

**خطر الإكتشاف** :
خطر أن الإجراءات المنفذة بواسطة المراجع لتخفيض خطر المراجعة إلى مستوى منخفض بشكل مقبول لن تكتشف التحريف الموجود الذي قد يكون جوهرياً سواء بمفرده أو حال تجميعه مع تحريفات أخرى.

**تحريف** : اختلاف بين فعليات مبلغ بند من بنود القوائم المالية أو تصنيفه أو عرضه أو الإفصاح عنه ، وما يجب أن يكون عليه مبلغ هذا البند أو تصنيفه أو عرضه أو الإفصاح عنه طبقاً لما يتطلبه إطار التقرير المالي المعمول به ، قد تنشأ التحريفات عن طريق خطأ أو غش عندما يبدي المراجع رأيه بشأن ما إذا كانت القوائم المالية تعرض بعدل من جميع الجوانب الجوهرية أو تعطي صورة حقيقية وعادلة ، فإن التحريفات تتضمن أيضاً تعديلات في المبالغ أو التصنيف أو العرض أو الإفصاح ، والتي تعد حسب حكم المراجع ضرورية لكي يتم عرض القوائم المالية بشكل عادل من جميع الجوانب الجوهرية أو تعطي صورة حقيقية وعادلة .

**الافتراضات الأساسية** :
على الإدارة ادراك أن عليها المسؤوليات التالية/
١- إعداد القوائم المالية وعرض عادل طبقا لإطار التقرير المالي المعمول .
٢- الرقابة الداخلية الضرورية لإعداد قوائم مالية خالية من تحريف جوهري سواء كان بسبب غش أو خطأ .
٣ - تمكين المراجع مما يلى:
أ- الوصول إلى جميع المعلومات ذات صلة بإعداد القوائم المالية .
ب- المعلومات الأخرى التي قد يطلبها المراجع
ج- الوصول غير المقيد إلى أشخاص داخل المنشأة للحصول على أدلة .

**الحكم المهني** :
التطبيق الملائم للتدريب والمعرفة والخبرة في السياق الذي تقدمه معايير المحاسبة والمراجعة والقواعد الأخلاقية لإتخاذ قرارات بشأن التصرفات المناسبة لظروف ارتباط المراجعة .

**نزعة الشك المهنى تأكيد معقول** : نزعة تتضمن عقلاً متسائلاً والتزام الحذر بشأن الحالات التي تشير إلى امكانية وجود تحريف بسبب خطأ أو غش وتقويم انتقادي لأدلة المراجعة في بيئة مراجعة القوائم المالية ، يقصد به مستوى مرتفعاً من التأكيد ولكنه غير مطلق .

**المكلفين بالحوكمة** : شخص / أشخاص ، ويتضمن ذلك الاشراف على عملية التقرير المالي قد يتضمنون موظفي الإدارة مثل: الأعضاء التنفيذيين لمجلس حوكمة منشأة ، أو المدير / المالك .

## دور المراجعة فى المجتمع :

لأفراد المجتمع الحق فى التأكد من كفاءة استغلال المؤسسات المختلفة لما لديها من موارد .

السبيل الى ذلك الاطلاع على ما يصدر عن هذه المؤسسات من تقارير مالية تم إعدادها بإشراف القائمين على إدارة الموارد المطلوب التأكد من كفاءة استغلالها

وحتى يمكن الوثوق فى هذه التقارير واليقين فى كونها غير متحيزة (صادقة / عادلة ) يجب الرجوع إلى طرف ثالث يدلى برأيه فى هذه التقارير .

**الطرف الثالث :**

- **مؤهل** : يمكنه تحديد مدى صدق وعدالة التقارير .
- **محايد** : لا مصلحة له فى تحقيق منفعة لأي من الاطراف .
- **يجب عليه** : تقصى حقائق موثقة يستند إليها لإصدار رأيا موضوعيا

( تقصى حقائق = فحص وتدقيق = مراجعة ) .

- **المراجعة** : نشاط ضروري لتوصيل المعلومات المالية وهى وظيفة اساسية من وظائف المحاسبة تكاد تصبح وظيفة موازية لكنها تعتمد على ركائز المحاسبية .

**ضرورة الطرف الثالث** :

من طبائع الأمور النظرة بـنظرة ريبة إلى التقارير التى تم إعدادها بإشراف من تولوا مسئولية استثمار الموارد ، فمن طبع الأمور ألا يدير مباراة كرة القدم من يقوم بتدريب أحد الفريقين المتبارين .

نظرة ريبة = فجوة ثقة فى القوائم المالية

فجوة ثقة في القوائم المالية تستلزم الإستعانة بـ شخصي مهني مستقل يدلي برايه فى القوائم المالية أيمكن الاستعانة < الثقه في > بالقوائم المالية أم لا ؟

## سمات المجتمع الاقتصادي الحديث وضرورات المرجعة :

- إنفصال الملكية عن الإدارة .
- تجميع المؤسسات الاقتصادية لموارد اقتصادية ضخمة .
- الموارد الاقتصادية المستثمرة هى نتاج جهد وادخار أعداد هائلة من الافراد .
- البعد الجغرافي للإدارة العليا عن عمليات المصانع والفروع .
- قيام هذه المؤسسات بأنشطة إستراتيجية ضرورية للمجتمع يجب الحرص على استمرار وتوفيرها بمقابل مناسب .

**ما سبق** يثير حاجة المجتمع الملحة الى مراجعة القوائم المالية الصادرة عن المؤسسات الاقتصادية لإبداء الرأي فى مدى إمكانية الاعتماد عليها .

**أيا من الجهات يجب مراجعة قوائمها ؟**

**شركات المساهمة** : وهى تصدر أسهم وسندات ( أوراق مالية ) .

**البنوك وشركات التأمين** : تجتذب مدخرات ضخمة من عدد لا حصر له من الأفراد وتستثمر قدر كبير من هذه المدخرات فيما تصدره شركات المساهمة .

**الحكومة** : قدر هام من مواردها مصدره الأفراد والمؤسسات ، نفقاتها تزايد مستمر وتمثل نسبة هامة من الناتج ، يجب التأكد من كفاءة استغلال الحكومة للموارد - فعالية الإنفاق الحكومي .

**القوائم المالية الجيدة** : تسهم فى تخصيص الموارد بكفاية .

**القوائم المالية غير الدقيقة** : تخفى إسرافا وسوء كفاءة تحول دون الاستغلال الرشيد للموارد .

**إذن يمكن القول بوجود " فجوة ثقة " .**

## لماذا فجوة الثقة فى القوائم التى لم تراجع ؟ ماذا يمكن أن يحدث إن لم تتم المراجعة ؟

يصعب جدا تصور أن الإدارة حين تقوم بإعداد قوائم مالية تمس آثار نشاطها ستكون غير متحيزة بأفتراض مراعاة الصدق فى إعداد القوائم ، **إلا أن الأمر قد لا يخلو من احتمالات كثيرة منها** :

- ❖ حدوث أخطاء حسابية .
- ❖ خروج على المبادئ المحاسبية المتعارف عليها .
- ❖ توجيه محاسبى خطأ .
- ❖ يوجد إحتمال ولو بسيط لتعمد إحداث تزييف فى القوائم .
- ❖ يستتبع ذلك وجود فجوة ثقة فى القوائم التى لم تتم مراجعتها من قبل مراجع مؤهل ومحايد كما سبق القول .

## خلاصة الحاجة إلى مراجعة القوائم المالية :

١- **التعقيدات** : نظراً لما أحدثه العصر الحديث من طفرة في شتى المجالات ومنها المجالات المحاسبية فإعداد القوائم المالية أصبحت أكثر تعقيدا من ذي قبل فزادت الأخطاء غير المتعمدة والتحليلات الخاطئة وبالتالي هناك حاجة لمراجع خارجي لتلاشى حدوث ذلك ولإزالة أي قلق .

٢- **التباعد** : المسافة والزمن والتكلفة يصعب على مستخدمى القوائم حتى وإن كانوا على معرفة ودراية بالقوائم المالية أن يطلعوا على السجلات المحاسبية ويقيموا معلوماته لذلك هناك حاجة للمراجع الخارجي لإبداء رأى فني محايد .

٣- **تعارض المصالح** : قد تتعارض مصالح المستخدمين مع إدارة المشروع وتساورهم بعض الشكوك أن القوائم المالية المعدة بواسطة الإدارة تحتوي على تحيز لصالحهم وهنا يأتي دور المراجع الخارجي المستقل ليؤكد أن المعلومات خالية من التحيز .

٤- **التأثير**: يحتاج مستخدمين القوائم المالية إلى المراجع الخارجي المستقل ليؤكد لهم أن القوائم المالية أعدت وفقا للمعايير المحاسبية المتعارف عليها وتوفر مستويات إفصاح مناسبة .

## المراجعة/ النشأة والتطور: محاضرة 2

يمكن القول بأن المراجعة كانت تتم دون تنظير طالما كانت هناك أموال يعهد بها مالكها إلى الغير لإدارتها

**كان المراجع ذو المهارة يقوم بـ** :

فحص تفصيلي وشامل للمستندات والسجلات لكل العمليات المالية بهدف التأكد من أن كل شي كما يجب أن يكون ، اكتشاف أي اختلاسات أو تلاعب في الأرقام أو السياسات المحاسبية .

## الحدث الفارق / الثورة الصناعية :

- نمو ضخم و متزايد و متسارع في حجم الشركات الصناعية .
- ظهور شركات المساهمة لتوفير رؤوس أموال ضخمة .
- ضرورة فصل الملكية عن الإدارة .
- استخدام خدمات المديرين مقابل أجر .
- حاجة أصحاب رؤوس الأموال غير المشتركين في الإدارة إلى مراجعة عمل المديرين للتأكد من : مدى كفاءة المديرين في عملهم ، هل هناك إختلاسات – تلاعب في إعداد القوائم .
- حاجة المديرين إلى :

إبراء ذمتهم قبل أصحاب المال ، حصولهم على باقي مستحقاتهم كونها بنسبة من الأرباح ، إعادة تكليفهم من قبل أصحاب الأموال بإدارتها حالة ثبوت كفاءتهم .

## حتمية المراجعة في عصر سيطرة الأموال :

## المراجعة نهج جديد :

**اضطرار المراجع إلى تغيير أسلوبه وهدفه :**

١- **الأسلوب** أصبح من قبيل المستحيل مراجعة كل المعاملات وبصورة تفصيلية نظراً لـ تشعب وتعدد العمليات وأصبح فحص عينة من المعاملات المالية هو المعتاد .

٢- **الهدف** الوصول إلى رأي مهني حول مدى صدق وعدالة القوائم المالية في التعبير عن نتائج نشاط المركز المالي .

٣- لم تعد مسئولية المراجع محدودة تجاه أصحاب المصلحة المباشرة ( أصحاب الأموال + الإدارة ) .

٤- تزايد مسئولية المراجع أمام الغير ( الجمهور + جهات حكومية ) .

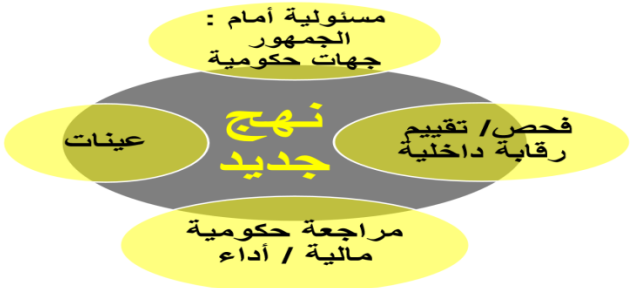
٥- الضرورة الملحة لدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية .

٦- إتباع أساليب جديدة تتناسب مع المعالجة الألكترونية للمعاملات المالية .

٧- تنامي وتعاظم مراجعة الوحدات الحكومية **بشقين** :

أ- الرقابة المالية على الايرادات والنفقات الحكومية .

ب- مراجعة الأداء كفاءة وفعالية الأداء الحكومي .



**ماذا يحدث** : فحص الأحداث المالية التي تمت خلال فترة محددة بإتباع اجراءات محددة بواسطة محاسب آخر مراجع غير الذي أثبتها بالدفاتر المالية ، وليس له مصلحة سوى بذل الجهد المهني المفروض .
تستهدف هذه الإجراءات تجميع أدلة وقرائن ، يستند المراجع هذه الأدلة والقرائن لإعداد تقرير يتضمن تقرير المراجع رأية الفني المحايد عن مدى صدق وعدالة القوائم المالية في التعبير عن نتاج النشاط المركز المالي .
إذا لم يتمكن المراجع من القيام بعمله بحسب المعايير المهنية من حقه الامتناع عن ابداء رأيه الفني المحايد ، المراجع مسئول مهنياً وقضائياً وجنائياً حالة ثبوت عدم حيادية رأيه الوارد بالتقرير .

## أغراض المراجعة :

**الغش :** أمر لايمكن تقبله أو التغاضي عنه ، و يستوجب اتخاذ إجراء قانوني ضد مرتكبيه .
**من صوره** : اختلاس أصول – تلاعب في الحسابات .
**مثال /** ١- **اختلاس نقدية** : قيد وهمي لمدفوعات .
٢- **تلاعب في الحسابات** : قيد مبيعات وهمي لإظهار أرباح غير حقيقية .
**من سبل اكتشاف الغش** : الاطلاع على المستندات الأصلية والاطلاع على السجلات الاحصائية .
**الأخطاء**: حدوث الخطأ أمر وارد ، تكرار حدوث الاخطاء يثير القلق ويصبح مرفوض في مرحلة معينة.
**حدوثها قد لايؤثر على تحقيق التوازن المحاسبي منها :**
١- الحذف عدم اثبات معاملة مالية .
٢– إرتكابية ترحيل إلى حساب بالخطأ ، إثبات بقيمة مختلفه .
٣- تطبيق خطأ للمبادئ المحاسبية : معالجة مصروف ايرداي ( محروقات للسيارات ) كمصروف رأسمالي ( أصل ثابت سيارات ) .
٤- أخطاء معوضة حدوث خطأ يلغي أثر خطأ سابق ، **الكثير من الأخطاء يتم اكتشافه خلال المراجعة** .

## إيجابيات المراجعة :

- ✓ مصدر أساسي لمعلومات موثوق فيها ويمكن الاعتماد عليها .
- ✓ داعمة لنجاح طرح استثمارات إضافية ( زيادة رأس المال ) .
- ✓ ضرورة تطلبها جهات مانحة للائتمان ( بنوك / موردين ) .
- ✓ ضرورة لقبول الإقرارات الزكوية والضريبية .
- ✓ دليل إدانة حالة اكتشاف غش ، اختلاسات ، تزوير .
- ✓ تحديد قيم مختلفة بعض من القيم الواردة بالقوائم المالية أساس إحتساب بعض البنود ( مكافأت الإدارة – أرباح السهم ) .
- ✓ تدعيم فعالية نظام الرقابة الداخلية الذي يمثل خط الدفاع الأول في حماية استثمارات المنشأة .

## خدمات مكتب المراجعة :

**المراجعة** : مراجعة القوائم المالية للمنشآت وتقييم أدلة القوائم المالية وتقديم الرأي بالنسبة للوضع المالي للمنشأة وكتابة التقارير الخاصة بها .

**الفحص** : كتابة تقرير خاص عن فحص مشكلة معينة لتقديم حلول لها كفحص نظم الرقابة الداخلية وتحديد نقاط الضعف والقوة وتقديم توصيات للتغلب عليها .

**الخدمات المحاسبية** : كتصميم النظم المحاسبية ( يدوية أو الكترونية ) الإشراف على التسجيل في تلك النظم للوصول إلى القوائم المالية .

**الخدمات الضريبية** : إعداد الإقرارات الضريبية والإشراف على التعامل بين العميل ومصلحة الضرائب حتى تقدم الإقرارات الضريبية متسمة بالصدق وخالية من الأخطاء التي قد تحدث نتيجة عدم علم العميل.

**الخدمات الاستشارية** : استناداً للخبرات والمؤهلات المناسبة لمكاتب المراجعة تقوم بتقديم استشارات محاسبية كدراسة الجدوى .

## المحاسبة والمراجعة :

- المحاسبة نقطة البداية و المراجعة هي نقطة النهاية .
- لو لم تكن هناك محاسبة ما كان هناك مراجعة ، ولو لم تكن هناك مراجعة لما كان للمحاسبة التقدير والاحترام .
- ينطلق يبدأ المراجع من لحظة انتهاء عمل المحاسب .
- مخرجات المحاسب = مدخلات المراجع .
- ينصب عمل المراجع على فحص المعاملات المالية التي كانت محور قياس وتسجيل وترحيل وتلخيص العمل المحاسبي و الذي انتهى بإعداد عدة تقارير مالية .
- لايقوم المراجع بـ إجراء قيود فقط تصحيح ، تسوية ، إمساك دفاتر وسجلات وإعداد قوائم مالية .
- قد يسند إلى المراجع **الأمرين** /

أ- العمل المحاسبي ب - المراجعة

- أمراً غير مرحب به حالة حدوثه يجب الحرص على عدم خلط الأمور .

**أسس التصنيف :** **محاضرة 3**

**١- بحسب نوع المنشأة / الملكية ( جبرية / إختيارية ) :**

**أ – منشأة فردية ب – شركات أشخاص ج – شركات أموال**

**مراجعة اختيارية ( قرار المالك / الملاك ) :**

فردية / أشخاص ، إلزامية فقط لتقديم الإقرارات الزكوية و الضريبية .

**مراجعة إلزامية ( بحكم القانون ) :**

لشركات الأموال دور كبير فى استثمار الجانب الأكبر من موارد المجتمع وتحمل هذه الشركات أعباء أنشطة إستراتيجية .

**٢ - بحسب التعاقد ( مدى عمل المراجعة ) :**

١- كاملة . ٢ – جزئية .

**المراجعة الكاملة :**

**- كل مراجعة يجب أن تكون كاملة** القيام بكل العمل الضروري وبدقة وفقاً للعقد بين المراجع وجهة التعاقد

لا يعني ماسبق مراجعة جميع المعاملات المالية .

- ليست بالضرورة مراجعة تفصيلية فلا تمتد لأكثر من المطلوب .
- المراجعة الشاملة لكل المعاملات حتى وان كانت مفيدة فهى غير عملية .
- فيها نطاق عمل المراجع غير مقيد مراجع شركات المساهمة غير مقيد قانوناً .
- يحدد التقدير الشخصى للمراجع مدى العمل التفصيلي .
- يتوقف تقدير المراجع على جودة نظام الرقابة الداخلية .
- يصبح المراجع مسئولا حالة ثبوت عدم مزاولة المهارة والعناية المهنية اللازمتين .
- يمكن الاتفاق على توسيع نطاق المراجعة ( تفصيلية ) بصفة عامة – إتجاه معين .

**المراجعة الجزئية :**

- يرتبط فيها المراجع بفحص بنود نطاق محدد ، قد يكون مقيدا بشكل ما فى الفحص الذى يقوم به .
- لا يسأل المراجع عن أى أضرار تنتج عن عدم قيامه بإجراءات بسبب القيود التى فرضت على نطاق عمله منها : - تكليف المراجع بمراجعة الميزانية ، تتم مراجعة كاملة لكل بنود الميزانية
- يتم مقارنة أرصدة الأصول والخصوم والملكية بمثيلتها فى الميزانية السابقة ومن ثم مراجعة فقط معاملات أحدثت تغييراً في الأرصدة .

**٣ - بحسب الوقت المستنفذ :**

**١- مستمرة .** **٢- نهائية .**

**المستمرة :**

- تبدأ المراجعة أثناء الفترة المحاسبية وتستمر بعد انتهاء العام المالى وقبل إعداد القوائم المالية.
- حضور أعضاء فريق المراجعة في فترات محددة وغير محددة .
- لفريق المراجعة وقت متسع للقيام بإجراءات المراجعة وبدقة .
- قد تقلل الزيارات المتكررة و المفاجئة من حالات الغش ولكنها قد تنشئ علاقات شخصية تؤثرعلى الحيادية .
- قد يتلاعب المحاسبون بالمنشأة في الأرصدة بعد انتهاء المراجع من عمله فى كل مرة (يحتفظ المراجع ببعض أرصدة الحسابات لمراجعتها ) .

**النهائية :**

- تبدأ المراجعة بعد انتهاء العام المالى وبعد إعداد القوائم المالية .
- تواجد المراجعين يكون غالبا فى فترة محددة متصلة .
- وقت المراجعة محدود لضرورة نشر القوائم المالية ، وقد يتأخر اعلانها .
- العمل فى فترة محدودة ومكثفة قد يترتب عليه تعطيل العمل المحاسبى .
- الاتصال بالمحاسبين خلال فترة محدودة يعوق نشأة علاقات شخصية بين اعضاء فرق المراجعة والمحاسبين بما ينعكس على موضوعية وحيادية المراجعة .

**٤ - بحسب جهة التنفيذ :**

١- خارجية ٢- داخلية

**الخارجية :**

- عند الحديث عن المراجعة دون تحديد يكون المقصود المراجعة الخارجية .
- ضرورة إلزامية / إختيارية أو قانونية بحسب نوع الملكية .
- يتم التعاقد مع مكتب مراجعة / مراجع / فريق للتنفيذ .
- أتعابهم يتم الاتفاق عليها فى التعاقد . - استقلال تام عن الادارة .
- الجهة الأساسية التى يتم تقديم تقرير المراجعة لها هى الجمعية العمومية للمنشأة والمكونة من أصحاب الملكية .
- الغرض الاساسى إبداء الرأى في صدق وعدالة القوائم المالية .

**المراجعة الداخلية :**

- للاشارة الى المراجعة الداخلية يجب النص على كونها داخلية .
- عنصر اساسى من عناصر النظام السليم للرقابة الداخلية .
- المراجعون الداخليون من العاملين بالمنشأة يتقاضون رواتبهم مثل باقى العاملين بالمنشأة .
- ادارة قسم المراجعة الداخلية ضمن الهيكل التنظيمى للمنشأة وغالبا تتبع الادارة العليا لتوفير حد أدنى من الاستقلالية ، وليس لهم أدنى تبعية لاصحاب الملكية .
- الغرض الاساسي المساهمة فى تحقيق كفاءة وفعالية الاداء وليس ابداء الرأى فى صدق وعدالة القوائم المالية .

**المراجعون** : ثلاث

١- **المراجع الخارجي / المستقل** :

يزاول المراجع الخارجي مهنة المراجعة بنفسه أو من خلال مكاتب المحاسبة لتقديم خدمة المراجعة للعملاء ، يشترط الحصول على التأهيل العلمي المناسب والتدريب واكتساب الخبرة ، وذلك مقابل أتعاب مادية ، شأن المراجعة فى ذلك شأن أي مهنة أخرى والعملاء من المنشآت الهادفة للربح وغير الهادفة للربح / الأفراد .

٢- **المراجع الداخلي** :

هو أحد العاملين بالمنشأة عمله كمراجع مقابل أجر مثله مثل باقى منسوبى المنشأة وتساعد مراجعته إدارة المنشأة في القيام بكافة الأنشطة بل ويمتد نطاق مراجعته إلى كافة الأنشطة وتركزعلى مراجعة مدى الالتزام ومراجعة العمليات ويمكن القول بأن عمل المراجع الداخلي يكون أداه مكمله للمراجع الخارجي المستقل .

٣- **المراجع الحكومي** :

تابعاً للجهات الرسمية بالدولة ويقوم بمراجعة المنشآت الحكومية والقيام بمراجعه مدى الالتزام بالإضافه الى مراجعة العمليات فى المملكة العربية السعودية ، يتولى مراجعة المنشآت الحكومية ، ديوان المراقبة العامة .

**محاضرة 4**

## مفهوم المراجعة :

نشاط منظم و منهجي لجمع وتقييم أدلة وقرائن ذات صلة بأنشطة وأحداث المنشأة الاقتصادية خلال فترة مالية محددة لتحديد بشكل موضوعي مدى التوافق والتطابق بين المعلومات المعروضة بالقوائم المالية والواقع الفعلي فى ضوء المعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج المراجعة .

**عناصر المفهوم :**

١- **المراجعة نشاط منظم منهجي** :

هناك تخطيطا وإستراتيجية معينة لعملية المراجعة بحيث يمكن متابعتها / تعديلها / تطويرها متى كان ذلك ضرورياً لتحقيق أهدافها .

٢- **الأدلة والقرائن** :

- ترتكز المراجعة على جمع مجموعة من الأدلة والقرائن ودراستها وتقويمها وتحديد مدى مناسبتها كدليل إثبات ، تتعلق هذه الأدلة بالأحداث المالية بشكل أساسي وتكون عن فترة مالية محددة تمثل النطاق الزمني للفحص و تختلف الأدلة والقرائن من عملية إلى أخرى .
- هناك بيانات بمستندات : فواتير / كمبيالات / شيكات يتم تسجيلها محاسبيا فى دفاتر : يومية / أستاذ .
- يتم الحصول على مختلف البيانات بطرق عديدة منها الملاحظات / الاستفسار / المصادقات / الجرد وكلها أدلة وقرائن .

٣ - **الموضوعية** :
- التزام الحياد عند جمع وتقييم الأدلة والقرائن بحيث يبتعد عن التحيز فيتم جمع اى أدلة وقرائن تتاح سواء كانت تدعم / تدين وعند تحليلها يُهتم بجميع الاستنتاجات المستنبطة .
- التركيز فى البحث عن أدلة وقرائن لها دلالات كمية يمكن قياسها .

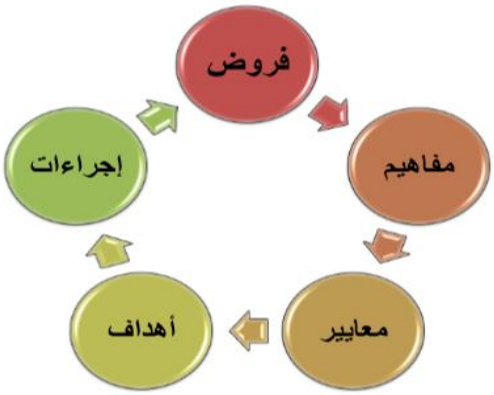
٤- **التوافق والتطابق** :
بين بيانات ومعلومات القوائم المالية و بين الواقع الفعلي ( الأحداث المالية خلال الفترة ) فى ضوء مدى الالتزام بمعايير المحاسبة المتعارف عليها .

٥- **تبليغ أطراف معنية بنتائج المراجعة** :
نهاية يقوم المراجع بإعداد تقرير يتضمن رأيه المهنى حول صدق وعدالة القوائم المالية حيث تنتظر هذا التقرير أطراف عديدة لإتخاذ قرارات ذات علاقة بموقفهم مع المنشأة - الملاك / الإدارة / موردين / عملاء / أجهزة حكومية / الرأى العام .

## إطار نظرية المراجعة :

يحتاج المراجع فى تنفيذه للمراجعة إلى ما يرشده فى اتخاذ قرارات مناسبة لإجراءاته المتعاقبة بما يمكنه من الوصول الى الرأى المهنى المرضى وبما يسهم فى تطوير أدائه خاصة ويزيد الثقة فى مهنة المراجعة بشكل عام ومن ثم كان من الضروري الإتفاق على إطار نظري للمراجعة .

## عناصر نظرية المراجعة :




١) **الفروض** :
أسس يعتمد عليها في تخطيط المراجعة / تطوير / وجود خلاف /
١- يمكن التحقق من القوائم المالية / والمعلومات المالية .
٢- يتطلب عرض القوائم المالية بعدالة تطبيق مبادئ المحاسبة .
٣- القوائم المالية خالية من الأخطاء غير الطبيعية / التواطؤ .
٤- لا تعارض طويل الأمد بين المراجع و معدي القوائم المالية .
٥- يلتزم المراجع بالتزامات المهنة المحددة .
٦- يتصرف المراجع كمراجع (ليس كرجل شرطة / كلب حراسة ) .
٧- يقلل نظام رقابة داخلية فعال من احتمال وقوع اختلاسات .
٨- صحيح الماضى مستمر ما لم يثبت العكس .

٢) **المفاهيم** : أفكار أساسية ( تعميمات واسعة ) مستنتجة من الفروض السابقة تساعد فى بناء معايير وإجراءات وأحكام وقواعد المراجعـــــــــة .

وتشمل المفاهيم :

١- الإستقلال .

٢ - العناية المهنية الواجبة .

٣- أخلاقيات وآداب المهنة .

٤- أدلة الإثبات .

٥ - العرض الصادق والعادل .

٣) **المعايير** :

مقاييس تحكم عمل المراجع ترشده فى إتباع الخطوات اللازمة وبدقة مستنتجة من الفروض والمفاهيم .

تشمل معايير : عامة / العمل الميداني /التقارير .

٤ ) **الأهداف** :

أ- أساسى :

إبداء الرأى حول عدالة القوائم المالية للمنشأة ، إضفاء الثقة فى القوائم المالية متى كانت سليمة يتحقق بتحققه عدة أهداف تفصيلية .

ب- تفصيلية : التحقق من /

١- استقلال الفترة المالية بيانات القوائم تخص السنة المالية .

٢- قانونية وصحة العمليات المالية تخص المنشأة ، المعالجة وفق أنظمة المنشأة .

٣- عرض القوائم بصدق وعدالة وفق معيار العرض و الإفصاح .

٤- وجود الأصول .

٥- الملكية : هل الأصول الموجودة مملوكة أم مستأجرة .

٦- تقويم الأصول وفقا لمبادئ المحاسبة الثابتة : تكلفة تاريخية ، المخزون : التكلفة / السوق / أقل .

يلاحظ 3 أهداف تتعلق بالأصول الثابتة والمخزون .

٥ ) **الإجراءات** :

- خطوات تفصيلية يقوم بها المراجع لازمة لتحقيق الأهداف .
- تحتاج إلى تعديل حسب ظروف عملية المراجعة .
- تختلف من عملية مراجعة إلى عملية أخرى حسب رؤية كل مكتب مراجعة ، ونهاية تتوقف على تقدير المسئول عن المراجعة .

## المحاسبة / المراجعة :

- البداية / النهاية إعداد / فحص القوائم .
- المحاسبة هى مدخلات المراجعة .
- المحاسب مساعد المراجع .
- المراجع ناصح أمين للمحاسب وليس رجل شرطة إلا مع من فعل تجاوزاً .