صدر 20 أبريل 2021

دليل الرقابة المالية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة على وحدات القطاع العام ذات الطابع الاقتصادي

جدول المحتويات

التمهيد	3
شهادة الجودة لرئيس فريق الجهاز المركزي لجمهورية مصر العربية	4
شهادة الجودة لمقرر لجنة المعايير المهنية	5
المقدمة	6
أهداف الدليل	7
استخدام الدليل	7
تبويب الدليل	7
القسم الأول: الأعمال التمهيدية لمهمة التدقيق:	**8**
أولا: فتح ومراجعة ملفات التدقيق	8
ثانياً: استيفاء متطلبات آداب وسلوكيات المهنة.	11
ثالثا: خطاب تفهم مهمة التدقيق.	13
القسم الثاني: مرحلة التخطيط:	**14**
أولا: أهداف عملية التدقيق	14
ثانيا: الموارد المطلوبة والمتاحة لتنفيذ عملية التدقيق	16
ثالثا: تحديد طرق التنفيذ "أنشطة التخطيط"	20
[1] وضع الاستراتيجية العامة للمراجعة:	20
• التعرف على خصائص المهمة.	21
• التعرف على أهداف إعداد التقارير.	24
• دراسة العوامل الهامة.	24
- تحديد درجة التأكد ودرجة الخطر المقبول.	26
- قياس المخاطر المتأصلة ومخاطر الرقابة.	26
- قياس الأهمية النسبية واستخدامها في توزيع العينات.	33
- تحديد حجم عينة المراجعة	35
[2] وضع خطة التدقيق.	35
اعتبارات لتفهم الجهة محل التدقيق أثناء عملية التخطيط	36
القسم الثالث: مرحلة التنفيذ:	**39**
أولاً: تدقيق مجموعة كاملة من القوائم المالية.	39
• اعتبارات اختيار عينات التدقيق.	39
• الاعتبارات التي تحكم اختبارات أنظمة الرقابة.	41
• اعتبارات التدقيق التفصيلي	43
- مراجعة الأرصدة الافتتاحية	43
- اعتبارات تدقيق التقديرات المحاسبية	44
- اعتبارات قياس القيمة العادلة والإفصاح عنها	45
- اعتبارات عمليات التحريف المرتبطة بالغش والالتزام بالقوانين واللوائح	46
- اعتبارات تدقيق الأطراف ذات الصلة	46
- اعتبارات استخدام عمل مراقب آخر	47
- اعتبارات استخدام عمل المدققين الداخليين	48
- استخدام عمل خبير	48
- التواصل مع الأطراف المكلفة بالحوكمة	48
- اعتبارات تدقيق الأحداث اللاحقة	49
تقييم الأخطاء المحددة التي تم الوقوف عليها أثناء عملية التدقيق	49
تقييم نتائج العينة	50
تقويم التحريفات المتعارف عليها خلال عملية التدقيق	52
ثانيا: الفحص المحدود للقوائم الدورية للمنشأة	54
ثالثا: فحص الموازنات	58
رابعاً: فحص الإقرارات الضريبية	59
القسم الرابع: مرحلة التقرير	**61**
أولاً: محتويات تقارير التدقيق	61
ثانياً: أنواع الرأي	67
ثالثا: اعتبارات أخري عند إعداد تقرير المدقق	70
تدقيق ما قبل الإصدار	76
قائمة المصطلحات	78
الملاحق	**87**
ملاحق الأعمال التمهيدية	88
ملاحق مرحلة التخطيط	99
ملاحق مرحلة التنفيذ	137
ملاحق مرحلة التقرير	242

التمهيد:

استضاف الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية اجتماع لجنة المعايير المهنية بالقاهرة في فبراير 2017 برعاية المستشار/ هشام بدوي رئيس الجهاز حيث قررت تضمين الخطة المستقبلية خلال الثلاث سنوات التالية إعداد دليل للرقابة على الوحدات الاقتصادية على ثلاث مراحل وهي مرحلة التخطيط ومرحلة التنفيذ ومرحلة التقرير وقد اضطلع فريق عمل الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية بإعداد المسودات الأولية لكل مرحلة على أن يتم عرضها على اللجنة في الاجتماع التالي لمناقشة المرحلة التي تم إعدادها وقيام أعضاء اللجنة بإبداء ملاحظتهم على الدليل ومناقشتها على مستوى اللجنة وإجراء التعديلات عليها ويتبع ذلك عرضها على الأجهزة الأعضاء من خلال عرضها على الموقع الإلكتروني للمنظمة وكذا من خلال إرسالها للأجهزة بالبريد الإلكتروني لإبداء ملاحظتهم على المرحلة.

قامت الأمانة الفنية للجنة المعايير المهنية والرقابية للمنظمة بتلقي التعليقات والاستفسارات الخاصة بكل مرحلة وقامت بإرسالها للجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية للرد على التعليقات والملاحظات وإعداد بيان يتضمن ملاحظات أعضاء المنظمة وتعقيب فريق الجهاز المركزي للمحاسبات بلجنة المعايير المهنية عليها تمهيدا لمناقشتها في الاجتماع التالي واتخاذ القرار النهائي لإجراء التعديلات اللازمة.

تم عرض مرحلة التخطيط على المجلس التنفيذي للمنظمة خلال اجتماعه السابع والخمسون حيث أقر نشرها على موقع المنظمة، وتلى ذلك القيام بنفس الخطوات بالنسبة لكل من مرحلة التنفيذ ومرحلة التقرير وبذلك فقد اتبع هذا الإصدار من إصدارات لجنة المعايير المهنية للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الآرابوساي) متطلبات الجودة التي اعتمدتها اللجنة والتي تتفق مع متطلبات الجودة المعتمدة من المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (الإنتوساي).

وبعد الانتهاء من إعداد المراحل الثلاثة قررت اللجنة إصدار منتج موحد يتضمن الدليل بمراحله الثلاثة على أن يضاف إليه فهرس موحد للدليل وقائمة بالمصطلحات وهو الدليل المعروض عليكم

وختاما نود توجيه الشكر لرئيس اللجنة السابق وممثل دولة الكويت باللجنة دكتور/ سعود الزمانان لجهده الدؤوب فى متابعة أعمال وحث الأعضاء على الالتزام بخطة اللجنة وكافة أعضاء اللجنة لتعاونهم المثمر والذى كان له الفضل في خروج هذا المنتج الذي نتمنى أن يكون خطوة نحو رفع جودة أعمال الرقابة المالية على الوحدات الاقتصادية في وطننا العربي.

شهادة ضمان الجودة؛ رئيس فريق عمل الجهاز المركزى للمحاسبات بلجنة المعايير المهنية للمنظمة:

يجب على جميع الإصدارات العامة للجنة المعايير المهنية والرقابية للمنظمةالتي لا يقصد بها إعدادها للأجهزة الأعضاء في المنظمة الالتزام بالمتطلبات المنصوص عليها في الورقة بعنوان "ضمان الجودة على الإصـــدارات العامة التي تم تطويرها، التي وافقت عليه اللجنة واعتمدت من المجلس التنفيذي للمنظمة.

ويتقيد دليل الرقابة المالية بهذه المتطلبات، على المستوى 2. لم تكن الوثيقة على هذا المستوى لتخضع لمتطلبات ضـمان الجودة مماثلة لتلك الخاصـة بالإنتوسـاي وفقاً للإجراءات القانونية الواجبة، ولكنها كانت مع ذلك التهديدات المحسوبة حول اعتبارات التأكد:

- التمثيل - مثلت فرق العمل الأجهزة العليا المختلفة في المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسـبة (الآرابوسـاي) بقدر الإمكان، باعتبارها أحد المنظمات الإقليمية التابعة للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (الإنتوساي) التي تمثل نماذج مختلفة من التدقيق في الإنتوساي.
- خطة عمل منظمة - تم إضفاء الطابع الرسمي على الدليل بوضعه ضمن خطة العمل اللجنة 2017-2019.
- أسلوب العمل - عُقدت اجتماعات فرقة العمل في شكل جلسات عمل استنير بها التطورات الأخرى التي تم اختبارها رسـميا بعد كل اجتماع من اجتماعات فرقة العمل، من خلال عملية اسـتعراض وتعليقات داخلية.
- عرض كل مرحلة من مراحل الدليل لمجتمع الأجهزة العربية العليا للرقابة المالية والمحاسـبة (الآرابوسـاي) الكامل لمدة 90 يومًا بعد انتهاء كل مرحلة، وتلقي تعليقات شـاملة وتمثيلية. وقد تم الرد على جميع التعليقات، وتم تعديل الوثيقة وتحديثها، حيثما يكون ذلك مناسبا.

أما الإطار الذي وضـع في حدود أهميته، فهو يتسـق مع مبادئ ومعايير وممارسـات الإنتوسـاي ذات الصلة.

هذا المنتج صالح حتى يتم إعادة النظر فيه بشكل دوري في ضوء المستجدات في معايير الإنتوساي.

رئيس فريق الجهاز المركزي للمحاسبات
بجمهورية مصر العربية بلجنة المعايير المهنية
للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة
(الآرابوساي)

"محاسب/ علاء الدين عبد الرحمن عباس"

شهادة ضمان الجودة؛ مقرر لجنة المعايير الرقابية والمهنية للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة

بناء على التأكيد الذي قدمه رئيس فريق العمل المعني بإعداد الدليل ووفقا لالتزام اللجنة في إصداره بإضفاء الطابع المهني على مراجعي الحسابات في الآرابوساي وأن دليل الرقابة المالية يلتزم بمتطلبات الورقة بعنوان "ضمان الجودة على الإصدارات العامة التي تم تطويرها خارج الإجراءات القانونية الواجبة" التي وافق عليها المجلس التنفيذي لمنظمة الأجهزة العربية العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الآرابوساي).

كان لزامًا أن تخضع هذه الوثيقة على هذا المستوى لتخضع لمتطلبات ضمان الجودة التي اعتمدتها المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الآرابوساي).

هذا المنتج صالح حتى يتم إعادة النظر فيه بشكل دوري في ضوء المستجدات في معايير الإنتوساي.

مقرر لجنة المعايير الرقابية والمهنية
المشرف العام بالأمانة العامة للمنظمة
للمنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة
(الآرابوساي)

"الأستاذ/ منجي الحمامي"

المقدمة:

أدى ظهور معايير التدقيق الدولية وما تبعها من معايير الإنتوساي للرقابة المالية التى تتفق معها (مع وجود ملحق بكل معيار لتتناسب مع الرقابة على وحدات القطاع العام) والتي اعتمدتها الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة إلى أن إلزام السادة مدققي الحسابات بالوفاء بمتطلبات المعايير إلا أن معايير التدقيق قد أشارت إلى منهج التدقيق الذى يجب أتباعه في القيام بمهام الرقابة (وهو منهج التدقيق المؤسس على مفهوم الخطر) دون ذكره بشكل صريح حيث أنها أوجبت على مدققي الحسابات تقييم المخاطر المختلفة مثل مخاطر الرقابة والمخاطر المتأصلة دون تحديد آليات قياس تلك المخاطر، وكذا تناولت المعايير بعض المفاهيم كالأهمية النسبية والعينات دون وضع الآليات لتطبيقها مما أدى لاختلاف تطبيق تلك المفاهيم بين المدققين لذا وجب وضع دليل مراجعة لإرشاد مدققي الحسابات وفرق التدقيق لتوحيد أدائهم والحفاظ على جودة عملهم واداة لتقييم عملهم ومن ذلك يتضح أن الدليل يعتبر مكملا لمعايير التدقيق والتي تعد المصدر الأساسى الذى يجب الالتزام به لدى أعداد الدليل ولا يعد الدليل بديلا لها وبذلك تضحت أهداف الدليل.

وضع هذا الدليل ليتناسب مع التدقيق المالى للوحدات التى تطبق إطار محاسبي يعتمد على أساس الاستحقاق وقد يحتاج إلى بعض التعديل فى حالة استخدامه فى أنواع الرقابة الأخرى مثل رقابة الالتزام - حيث روعي فيه أن اسناد عملية التدقيق فى هذه الوحدات يكون إلزامي لكل من مؤسسة التدقيق وللوحدات محل الفحص.

نظرا لاختلاف القوانين التى تحكم عمليات التدقيق فى البلدان العربية فيجب مراعاة المتطلبات القانونية الإضافية لكل بلد ولكن بوجه عام ستكون تلك المتطلبات فى اضيق الحدود ولن تعيق استخدام هذا الدليل على مستوى كل الدول الأعضاء فى منظمة الآرابوساي ويمكن أن يكون هذا الدليل مساعدا لهذه الدول فى وضع دليل مراجعة خاص بها يتم وضع الاعتبارات القانونية فيها.

أهداف الدليل واستخدامه وتبويبه:

أهداف الدليل:

- توحيد وتطوير تفهم الأعضاء الفنيين للمفاهيم الواردة في معايير التدقيق.
- توحيد مناهج ومراحل التدقيق الواجب الالتزام بها تطبيقا للمعايير.
- تنميط إجراءات التدقيق وتوثيقها.
- توضيح وتوحيد طرق قياس بعض متطلبات المعايير.
- توحيد آليات تطبيق بعض المفاهيم الواردة في المعايير.
- التحقق من التزام الأعضاء الفنيين بأداء الحد الادنى من الإجراءات اللازمة لإتمام عملية التدقيق وفقا لمعايير التدقيق.
- أداة لقياس جودة عمل مدققي الحسابات وفرق التدقيق.

استخدام الدليل:

إن دليل التدقيق يستخدم من كافة المستويات المشاركة في عمليات التدقيق حيث يستخدم من قبل:

1. كل عضو فني بصفة منفردة أثناء قيامه بمهامه المتعلقة بأعمال التدقيق.
2. على مستوى كل فريق مراجعة مكلف بمراجعة مجموعة من الوحدات.
3. على المستوى الاستراتيجي من قبل فريق التخطيط الاستراتيجي لعملية التدقيق.
4. مديري الإدارات العليا المشرفة على مجموعات فرق عمل لدى القيام بالتخطيط السنوي لأعمال التدقيق.
5. فرق الجودة على أعمال التدقيق كأساس لتقييم جودة أعمال الأعضاء الفنيين ومدققي الحسابات وفرق العمل ككل.
6. فرق ضمان الجودة لدى عملهم للوقوف من الالتزام بمتطلبات الجودة.

تبويب الدليل:

بوب هذا الدليل إلى أربع أقسام حيث يختص القسم الأول الأعمال التمهيدية لعملية التدقيق (مراجعة فتح ملفات التدقيق، استيفاء متطلبات آداب وسلوكيات المهنة، خطاب ارتباط مهمة تدقيق)، أما القسم الثانى فيختص بمتطلبات مرحلة التخطيط، والقسم الثالث يختص بمتطلبات مرحلة التنفيذ، وأخيرا القسم الرابع يختص بمتطلبات تقييم نتائج التدقيق وتقارير التدقيق.

القسم الأول: الأعمال التمهيدية لمهمة التدقيق:

(استكمال وفتح ملفات التدقيق / استيفاء متطلبات آداب وسلوكيات المهنة / إعداد خطاب التفهم)

عادة تبدأ عملية التدقيق في الأجهزة العليا للرقابة بتكليف مجموعة عمل للقيام بمهام الرقابة المالية لأحد الوحدات الخاضعة لرقابة الجهاز وأول متطلب للقيام بهذه المهمة هو إعداد الملفات المطلوبة وتنقسم تلك الملفات إلى ملف دائم يستمر مع كل فرق التدقيق التى تكلف بمراجعة الوحدة ويتم مراجعته وتحديثه، وفتح ملف جارى لمهمة التدقيق في العام الحالي وسيتم توضيح المستندات وأوراق التدقيق التي يتم ادراجها في كل منها في وقت لاحق، ويلى ذلك استيفاء النماذج المتعلقة بالاستقلالية وفقا لمتطلبات ميثاق آداب وسلوكيات مهنة المحاسبة والتدقيق، واخيرا يتم إعداد خطاب التفهم الذى يتم توجيهه لإدارة الوحدة محل التدقيق لتعريفها بواجباتها وطبيعة المهمة وفيما يلى يتم تناول كل نقطة من النقاط السابقة بالتفصيل.

أولاً: فتح ومراجعة ملفات التدقيق

يجب مراعاة معيار التوثيق الرقابى رقم 2230 من معايير الإنتوساي لدى إعداد ملفات، تتكون ملفات التدقيق من الملف الدائم، والملف الجارى، فضلا عن سجل ملاحظات خاص بالسادة أعضاء فريق العمل وسيتم إلقاء الضوء على مفهوم كل نوع والمحتويات التى يتم استيفاؤها في حالة وجودها لكل نوع من انواع الملفات فيما يلي:

[1] الملف الدائم:

يحتوي على أوراق ترتبط بالوحدة منذ نشأتها حتى نهاية عمرها وتتسم بصفة الثبات بشكل عام بين الفترات المالية المختلفة أو التغير فيه يكون على آجال طويلة نسبيا ويحتاجها مدققي الحسابات وفرق التدقيق في الفترات المختلفة ولذلك فعند أسناد مراجعة منشأة لأول مرة يتم فتح الملفات الدائمة واستكمال محتوياتها للمساعدة في القيام بعملية التخطيط لمهام التدقيق وتتمثل بشكل عام فيما يلى:

ويتم تقسيم الملف الى الاجزاء التالية:

- ❖ عقود التأسيس والقرارات والقوانين والانظمة والتعليمات والبيانات الخاصة بالجهة محل التدقيق الخاضعة للمراجعة
  - أ- عقود التأسيس وبيان بالمؤسسين ومحضر أول اجتماع للجمعية العامة للمنشأة.
  - ب- صورة السجل التجاري والبطاقة الضريبية.
  - ج- نشرة الاكتتاب وأوراق تسجيل الوحدة فى أسواق الوراق المالية.

[1] معيار الإنتوساي رقم ISSAI 2230 " التوثيق الرقابى "

د- الأنظمة الأساسية للمنشأة ولوائحها المنظمة.
هـ- القوانين التى تنظم عمل الجهة محل التدقيق والتعديلات التى قد تطرأ عليها.
و- قرارات الجمعية العامة ومجلس الادارة أو مقتطفات منها والتي تأثير طويل الأمد.
ز- الهيكل التنظيمى والصلاحيات وقرارات تعيين الإدارة التنفيذية.
ح- العقود والاتفاقات المهمة التى تمتد لأكثر من سنة.
ط- القروض التى تمتد لأكثر من فترة مالية.
ي- بيانات تاريخية عن بعض الامور المحاسبية مثل تقديرا ت المخصصات وحركة الديون المشكوك فى تحصيلها.
ك- نسخ من القوائم المالية النهائية للسنوات السابقة وتقارير تدقيقها.

❖ أى بيانات الأخرى التى يتوصل لها المدقق ويكون له صفة الدوام لفترات طويلة ويجب التأكد في بداية كل فترة مالية على استمرارها وعدم حاجتها لإدخال تعديلات عليها على سبيل المثال ما يلي:

أ- وصف طبيعة عمل الجهة محل التدقيق.
ب- ملف نظام الرقابة الداخلية بالجهة محل التدقيق.
ج- قائمة بأسماء الموظفين المسئولين ونماذج توقيعاته والقرارات الصادرة بالصلاحيات الممنوحة لهم ونقاط التواصل معهم.
د- برامج التدقيق.
هـ- نسخ من المراسلات والتقارير التى تتصل بالتدقيق وردود الادارة عليها.

[2] الملف الجارى:

يحتوي هذا الملف على البيانات الخاصة بمراجعة الفترة مالية واحدة سواء في المرحلة التمهيدية أو مرحلة التخطيط أو مرحلة التنفيذ أو مرحلة التقرير ويتم تقسيم الملف الجارى وفقا لتسلسل البيانات المالية تسهيلا للرجوع الى الملف ويتم التقسيم على النحو التالى:

أ- قرار التكليف بعملية مراجعة الجهة محل التدقيق للمدقق وفريق العمل معه.

ب- صور الإقرارات المتعلقة بمتطلبات ميثاق آداب وسلوكيات المهنة الخاصة بفريق العمل.

ج- صورة خطابات التفهم والتمثيل المرسلة للمنشأة والردود عليها.

د- الأوراق المتعلقة بتفهم بيئة الجهة محل التدقيق والإجراءات التحليلية في مرحلة التخطيط وتحديد المخاطر الكلية وقياس وتقييم مخاطر الرقابة والمخاطر المتأصلة وتحديد حجم العينة في ضوئها وأي تعديلات تطرأ عليها وأسبابها.

هـ- قياس الأهمية النسبية وتوزيع العينات وأي تعديلات تطرأ عليها وأسبابها.

و- خطة (برنامج) التدقيق للعام الحالي وأي تعديلات تطرأ عليها وأسبابها.

ز- القوائم المالية الأولية المقدمة من الجهة محل التدقيق والقوائم المالية النهائية.

ح- برامج اختبارات الرقابة واختبارات التحقق للبنود وفقا لترتيبها فى القوائم المالية.

ط- أدلة التدقيق التى تم الحصول عليها أثناء فترة التدقيق والمناقشات التى دارت بشأنها.

ي- شـــهادات الإدارة والمصـــادقات والمراســـلات التى تمت مع إدارة الجهة محل التدقيق والمسئولين عن الحوكمة بالجهة محل التدقيق.

ك- الاستبيانات والمراسلات والمناقشات الخاصة بالموضوعات الهامة مع الإدارة والأخرين.

ل- صور المستندات الهامة التى يرى المدقق أهمية للاحتفاظ بها.

م- تقرير الإدارة المرسل للمنشأة والتقارير التفصيلية والردود عليها

ن- تقييم نتائج التدقيق والاستنتاجات المبنية عليها والإجراءات التحليلية لتلك النتائج.

س- القوائم المالية النهائية للجهة محل التدقيق بعد إجراء التعديلات عليها.

ع- التقرير النهائي لعملية التدقيق بعد اعتماده من المدقق والإدارة العليا بالجهاز الأعلى للرقابة.

ف- قائمة بالفروع التابعة للجهة محل التدقيق وعناوينها.

يجب استخدام ما يلى لدى أعداد الملف الجارى:

i. ترميز (الربط بين عناصر القوائم المالية مع اوراق العمل وبرنامج الاختبارات)

ii. علامات التدقيق: يجب وضع علامات للمراجعة تساعد في تحليل تلك الأوراق.

[3] سجل الملاحظات (سجل بتقارير كل عضو من أعضاء فريق العمل)

- يهدف هذا السجل الى تجميع لتقارير اعضاء فريق العمل والتي تتضمن أهم استنتاجات التدقيق لأعضاء فريق العمل.
- يتم التأشير على استنتاجات الواردة بتقارير فريق العمل بما يفيد الاطلاع عليها.

ثانيا: استيفاء متطلبات آداب وسلوكيات المهنة [1]:

تتمثل المبادئ الأساسية لآداب وسلوكيات اللازمة لتحقيق أهداف مهنة المحاسبة والتدقيق

(أ) الأمانة والنزاهة

(ب) الموضوعية

(ج) الكفاءة المهنية والعناية الواجبة

(د) السرية

(هـ) السلوك المهنى

إلا أن هذه المبادئ تواجه تهديدات فى ظروف متعددة ويمكن تصنيف هذه التهديدات على النحو التالى:

(أ) وجود مصلحة شخصية للمراجع: نتيجة لوجود مصالح مالية أو غيرها من المصالح للمحاسب المهنى (المدقق أو أى فرد من فريق مهمة التدقيق) أو لأحد أفراد عائلته المقربين.

(ب) القيام بتدقيق ما تم إعداده بمعرفة نفس المدقق: وقد يحدث هذا فى حالة الحاجة إلى إعادة تقييم أحكام سابقة صدرت عن المحاسب المهنى المسئول عن هذه الأحكام.

(ج) الدفاع عن مصالح العميل أمام الغير: ويحدث هذا عندما يساند العميل فى موقفه أو رأيه إلى الدرجة التى تؤثر على موضوعيته.

(د) التآلف غير المهنى مع العميل: ويحدث هذا فى حالة وجود علاقة وثيقة مع العميل بحيث يتعاطف المدقق بشدة مع مصالح العميل.

(هـ) الضغوط التى يفرضها العميل: والتي تحدث عندما يُمنع المحاسب المهنى من التصرف بموضوعية عن طريق التهديدات الفعلية أو المتوقعة.

[1] معيار ISSAI 30 قواعد السلوك المهنى.

وتلافى كثيرا من هذه التهديدات وضعت بعض القواعد على مستوى مؤسسات التدقيق مثل وضع سياسة لإجراء تنقلات بين الإدارات المختلفة في الجهاز ومن تلك السياسات جمع اقرارات من المدقق وفريق العمل للتأكد من عدم وجود تلك التهديدات ونموذج بجمع بيانات عن الجهة محل التدقيق وإلزام المدقق وفريق العمل بكتابة إقرارات بعدم وجود أى من العلاقات التى قد تؤثر على آداب وسلوكيات العضو المهنية وتعهده بالإبلاغ فورا عند ظهور مثل هذه التهديدات.

ويتم استيفاء نماذج بالبيانات المطلوب جمعها عن الجهة محل التدقيق ونماذج للتعهدات التى ينبغي على المدقق وفريق العمل استيفاؤها بعد تكليفهم بالمهمة وجمع البيانات عن الجهة محل التدقيق على أن يتم أرسال أصل تلك الإقرارات إلى فريق الإدارة المختصة بمراجعة الجودة بالجهاز والاحتفاظ بصورة منها في ملف التدقيق الجارى نموذج رقم (1-4 من ملحق المراحل التمهيدية لمهمة التدقيق).

ثالثاً: خطاب تفهم مهمة تدقيق[1]:

بالرغم من أن عملية التدقيق فى الأجهزة العليا للرقابة تتم وفقا للقوانين وهناك التزام على كل من الجهاز الأعلى للرقابة والجهة محل التدقيق بقيام المدقق بمهمة التدقيق إلا أنه يجب عليه قبل البدأ فى أعمال التدقيق وبعد تكليفه بمهمته بتدقيق القوائم المالية للجهة الخاضعة للرقابة إرسال خطاب التفهم وذلك بهدف تجنب أى فهم خاطئ للمهمة المطلوبة. وتوثيق تكليفه بالقيام بمهمة التدقيق بها، وتوضيح هدف ونطاق عملية التدقيق وحدود ومسئوليات المدقق تجاه الجهة محل التدقيق بالإضافة إلى شكل التقارير المزمع إصدارها.

يختلف شكل ومحتوى خطاب التفهم بمهمة التدقيق من جهة خاضعة للرقابة لأخرى ولكنه عموماً يتضمن:

* الهدف من مراجعة القوائم المالية.
* مسئولية الإدارة عن القوائم المالية كما هو موضح في معيار الإنتوساي رقم (2200) "الهدف من عملية تدقيق القوائم المالية والمبادئ العامة التي تحكمها ".
* نطاق عملية التدقيق متضمناً الإشارة إلى تطبيق التشريعات واللوائح والقوانين السارية بالإضافة إلى كافة الإصدارات الخاصة بالهيئات المهنية ذات العلاقة والتي يجب أن يلتزم بها المدقق.
* شكل التقارير أو المراسلات لإبلاغ نتائج المهمة.
* الحقيقة الخاصة بأن هناك مخاطر لا يمكن تجنبها تحيط بأي عملية مراجعة بالإضافة إلى إمكانية وجود تحريفات هامة غير مكتشفة نظراً لطبيعة الاختبارات والمحددات المتأصلة في التدقيق وفى النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية المطبق.
* الحق غير المقيد للمدقق في الاطلاع على الدفاتر والسجلات والمستندات والحصول على كافة المعلومات المطلوبة لأغراض التدقيق.

قد يرى المدقق أيضاً أن يتضمن خطاب التفهم النقاط التالية:

* الترتيبات الخاصة بتخطيط عملية التدقيق.
* توقعات المدقق بالنسبة للحصول على إقرارات الإدارة المكتوبة وذلك فيما يتعلق بعملية التدقيق.
* الحصول على ما يفيد استلام العميل لخطاب التفهم وذلك بما يفيد مصادقته على شروط المهمة الواردة فى الخطاب.
* تحديد الخطابات أو التقارير التى يتوقع أن يصدرها المدقق للعميل.

كما قد يكون إضافة النقاط التالية عندما يكون ذلك ملائماً:

* الترتيبات الخاصة باشتراك خبراء أو مدققين آخرين في بعض أجزاء من التدقيق.
* الترتيبات الخاصة بإشراك المدققين الداخليين وموظفي العميل في أجزاء من التدقيق.
* أية قيود على مسئولية المدقق في حالة إمكانية وجود ذلك.

بعد إعداد خطاب التفهم وتسليمه للجهة الخاضعة والحصول على ما يفيد استلامها له يجب أن يدرج هذا الخطاب فى الملف الجارى.

النموذج رقم (5)، (6) الأعمال التمهيدية لمهمة التدقيق مثال لخطابي ارتباط لعملية التدقيق، وخطاب التمثيل.

[1] معيار ISSAI 2210 الاتفاق على شروط المهام الرقابية.

القسم الثانى: مرحلة التخطيط:

تتمثل أهداف هذه المرحلة فى التعرف على الجهة محل التدقيق وبيئة العمل بما فيها نظام الرقابة الداخلية، بغرض تصميم إجراءات التدقيق الملائمة.

أن أعمال التخطيط بشكل عام تنطوي على تحديد المشكلة (الهدف أو الأهداف المطلوب تحقيقها) ويتبع ذلك تحديد الموارد المطلوبة والموارد المتاحة لتحقيق هذه الأهداف، وبعد ذلك يتم دراسة البدائل المختلفة وتحديد طريق التنفيذ لاستخدام تلك الموارد لتحقيق تلك الأهداف ووضع البرامج الزمنية والتكليفات للتنفيذ، ثم تنتهي عملية التخطيط بالبدء في التنفيذ.

أولاً: أهداف عمليات التدقيق [1]:

إن تحديد الهدف يعتبر المرجع الأساسى يتم الاسترشاد به في حالة اختلاف الآراء أو وجود أكثر من بديل حيث يرجح البديل الذي الأكثر توافقا مع الهدف.

تهدف أعمال التدقيق التى يقوم بها المدققون إلى توفير درجة من التأكد (الثقة) في البيانات المالية التى تقدمها إدارة الجهة محل التدقيق لمستخدمى القوائم المالية بأنها تتفق مع الإطار المحدد لها، ويوجد نوعان من عمليات التأكد يقوم للمدقق بتقديمهما التأكيد المحدود وذلك للقوائم الفترية أثناء العام المالية، والتأكيد المناسب للقوائم المالية الكاملة فى نهاية العام المالى كما يلي"

[1] **هدف مهمة اصدار تقرير تأكد محدود:** هو تخفيض الخطر الذي يواجه عملية التأكد لمستوى مقبول بالنسبة لظروف المهمة وذلك بوصفه الأساس للنموذج السلبي للتعبير عن النتيجة التي توصل المدقق إليها.

[2] هدف مهمة اصدار تقرير تأكد مناسب: هو تخفيض الخطر الذي يواجه عملية التأكد لمستوى مقبول نسبيا بالنسبة لظروف المهمة وذلك بوصفه الأساس للنموذج الايجابي للتعبير عن النتيجة التي توصل المدقق إليها.

أنواع تأكيدات التدقيق:

أ- تأكيدات بشأن فئات من المعاملات وأحداث الفترة محل التدقيق:

[1] الحدوث: يركز هذا التأكيد على أن المعاملة قد تمت في الفترة المحاسبية محل الفحص.

[2] الاكتمال: يركز هذا التأكيد على أنه لا توجد معاملات أو أحداث لم يتم تسجيلها.

[1] معيار الإنتوساي ISSIA 2200 "الأهداف العامة للمراجع المستقل".

[3] التقييم (الدقة): يركز هذا التأكيد على أن المبالغ المرتبطة بالمعاملات والأحداث قد تم تسجيلها بقيمتها وبصورة ملائمة.

[4] القياس (إجراءات القطع): يركز هذا التأكيد على أنه يتم تسجيل المعاملة أو الحدث في الفترة المحاسبية الصحيحة.

[5] العرض والإفصاح (التبويب): يركز هذا التأكيد على أن العرض والإفصاح يتماشيان مع متطلبات كلا من للتشريعات ذات الصلة، والمعايير المحاسبية التى يحددها الإطار المحدد للقوائم المالية.

ب- التأكيدات المتعلقة بأرصدة الحسابات في نهاية المدة:

[1] الوجود: يتعلق هذا التأكيد بوجود الأصول والالتزامات في وقت معين (أى لا توجد مبالغة في الأصول والالتزامات) ويعتبر هذا التأكيد أساسيا حيث لا يوجد معنى لأي تأكيد آخر إذا كان الأصل أو الالتزام غير موجود أصلا.

[2] الحقوق والواجبات: يؤكد هذا التأكيد على أن الأصل أو الالتزام يخص الجهة محل التدقيق أو مملوك لها في تاريخ القوائم المالية بمعنى أن الجهة محل التدقيق لها حقوق قانونية تتعلق بالأصل أو عليها تعهدات تتعلق بالالتزام.

[3] الاكتمال: يركز هذا التأكيد على أنه لا توجد أصول أو التزامات أو حقوق ملكية لم يتم تسجيلها.

[4] التقييم: يركز هذا التأكيد على أن الأصل أو الالتزام قد تم تسجيله بقيمة مناسبة وعلى سبيل المثال بالنسبة للأصول الثابتة فإن القيمة التى يجب تسجيلها بها هى تكلفة الاقتناء مضافا إليها أية إضافات مخصوما منها أية استبعادات وكذلك قيمة الإهلاكات.

ج- التأكيدات المتعلقة بالعرض والإفصاح.

[1] الحدوث: يركز هذا التأكيد على أن الأحداث والمعاملات قد تمت في الفترة المحاسبية محل الفحص.

[2] الحقوق والواجبات: يؤكد هذا التأكيد على أن الأصل أو الالتزام والأحداث والمعاملات المفصح عنها تخص الجهة محل التدقيق.

[3] الاكتمال: يركز هذا التأكيد على شمول القوائم المالية كافة الإفصاحات الواجبة.

[4] التقييم: يركز هذا التأكيد على أن المعلومات المالية معروضة وموضحة بشكل مناسب والإفصاحات معبر عنها بوضوح.

[5] القياس: يتم الافصاح عن المعلومات المالية والمعلومات الأخرى بصورة عادلة وبقيم مناسبة.

[6] العرض والإفصاح: يركز هذا التأكيد على أن العرض والإفصاح يتماشيان مع متطلبات كلا من للتشريعات ذات الصلة، المعايير المحاسبية التى يحددها الإطار المحدد للقوائم المالية.

ثانيا: الموارد المطلوبة والمتاحة لتنفيذ عملية التدقيق:

[1] أدلة الإثبات.

[2] فرق العمل.

[3] الموارد المادية.

أدلة الإثبات[1]:

هى جميع المعلومات التي يستخدمها المدقق للوصول إلى الاستنتاجات التي تمكنه من ابداء رأيه. وهي تشتمل على المعلومات الموجودة في السجلات المحاسبية المؤيدة للقوائم المالية والمعلومات الأخرى.

إجراءات الحصول على أدلة الإثبات:

[1] التدقيق المستندية وفحص السجلات.

[2] جرد الأصول الملموسة.

[3] ملاحظة الجرد.

[4] الاستفسارات.

[5] التأكيدات الخارجية.

[6] إعادة الحساب.

[7] إعادة الأداء.

[8] الإجراءات التحليلية.

ينبغي على المدقق الحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة حتى يتوصل إلي استنتاجات معقولة تمكنه من أن يقوم ببناء رأي عليها،

الكفاية هي مقياس لكمية أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها، والملاءمة هي مقياس لنوعية الدليل ومدى ارتباطه بموضوع التدقيق ومصداقيته في توفير الدعم أو اكتشاف التحريفات في فئات من المعاملات وأرصدة الحسابات والافصاحات والتأكيدات ذات الصلة.

تتأثر كمية أدلة التدقيق التي يحتاجها المدقق بخطر التحريف (فكلما زاد الخطر زادت احتمالية طلب أدلة مراجعة إضافية)، وأيضا بنوعية أدلة التدقيق (فكلما زادت جودة الأدلة تقل الحاجة إلى المزيد منها)، كما ان نوعية الدليل الرديئة لا يعوضها الحصول على المزيد منها. وبناء على ما تقدم تعتبر العلاقة بين كفاية وملائمة أدلة التدقيق علاقة متبادلة.

[1] معايير الإنتوساي IASSA 2500 " أدلة الرقابة "

اعتبارات خاصة بأدلة التدقيق:

الجرد[1]:

- في حالة كون المخزون بنداً هاماً ومؤثراً بالنسبة للقوائم المالية، فعلى المدقق التخطيط للحصول على أدلة مراجعة كافية ومقنعة تتعلق بوجود وصلاحية المخزون وذلك عن طريق حضور عملية الجرد الفعلى ما لم يكن ذلك غير عملي.
- في حالة عدم تمكن المدقق من حضور جرد المخزون في الموعد المخطط نظراً لظروف غير متوقعة، فعلى المدقق أن يخطط للقيام بالجرد أو بملاحظة الجرد الفعلى في تاريخ بديل وعند الضرورة يخطط المدقق لأداء إجراءات مراجعة خاصة تتعلق بالتعاملات التي تقع بين الفترتين
- عندما يكون حضور الجرد غير عملي نظراً لعوامل مثل طبيعة وموقع المخزون، فعلى المدقق أن ينظر فيما إذا كان هناك إجراءات بديلة تزوده بأدلة مراجعة كافية وملائمة فيما يتعلق بوجود وحالة المخزون ليصل إلي قناعة بعدم الحاجة إلي الإشارة في تقريره إلي وجود قيد على نطاق التدقيق ناتج عن عدم حضور الجرد.

المنازعات والمطالبات [2]:

- على المدقق أن يخطط لتنفيذ الإجراءات التي تمكنه من التعرف على وجود اي منازعات أو مطالبات تكون الجهة محل التدقيق الخاضعة للمراجعة طرفا فيها والتي قد يكون لها تأثير هام على القوائم المالية.
- عندما يتبين للمدقق وجود دعاوي قضائية أو مطالبات أو عند إعتقاد المدقق بإمكانية وجودها، عليه التخطيط للاتصال المباشر مع المستشار القانوني للجهة الخاضعة للمراجعة.
- يتم إعداد خطاب للمستشار القانوني بواسطة إدارة الجهة محل التدقيق ويرسل بواسطة المدقق وفيه تطلب إدارة الجهة محل التدقيق من المستشار القانوني أن يرد مباشرة على المدقق.

التأكيدات الخارجية [3]:

- ينبغي على المدقق أن يُحدد ما إذا كان إستخدام المصادقات الخارجية ضروري للحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة على مستوي التأكيد. وعند قيامه بهذا التحديد، ينبغي على المدقق أن يقوم بدراسة خطر التحريف الهام والمؤثر على مستوي التأكيد وتحديد كيفية تخفيض أدلة التدقيق من إجراءات مراجعة آخري مُخطط لها لخطر التحريف الهام والمؤثر على مستوي التأكيد إلي مستوي منخفض مقبول.
- على المدقق تصميم طلب المصادقات بما يتلاءم مع أهداف التدقيق المحددة.

[1] معايير الإنتوساي IASSA 2501 "أدلة الرقابة – اعتبارات محدّدة لبنود مختارة"
[2] معايير الإنتوساي IASSA 2501 " أدلة الرقابة – اعتبارات محدّدة لبنود مختارة"
[3] معيار الإنتوساي IASSA 2505 " التأكيدات الخارجية".

- عندما يخطط المدقق للحصول على مصادقة عن بعض الأرصدة أو المعلومات الأخرى، وتطلب الإدارة من المدقق ألا يقوم بذلك، ينبغي على المدقق دراسة ما إذا كانت هناك أسباب منطقية لمثل هذا الطلب والحصول على أدلة التدقيق لتأييد صحة طلبات الإدارة، وإذا وافق المدقق على طلب الإدارة في عدم القيام بإجراءات الحصول على مصادقة خارجية بخصوص مسألة محددة، فينبغي عليه أن يخطط لتطبيق إجراءات مراجعة بديلة للحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة تتعلق بهذا الموضوع.
- إذا لم يوافق المدقق على طلب الإدارة وتم منعه من الاستمرار في المصادقات، يكون هناك قيد على نطاق عمل المدقق وينبغي عليه أن يدرس التأثير الممكن لهذا على تقريره.
- عند أداء إجراءات المصادقة، ينبغي على المدقق التخطيط لمراقبة عملية إختيار الذين سيتم إرسال الطلبات إليهم ولمراجعة إعداد وإرسال طلبات المصادقة وكذلك الردود على تلك الطلبات.
- في حالة عدم استلام المدقق رداً على طلب مصادقة ايجابية ينبغي عليه التخطيط لأداء إجراءات مراجعة بديلة، ويجب أن تكون إجراءات التدقيق البديلة من النوع الذي يوفر أدلة مراجعة تتعلق بالتأكيدات التي كان طلب المصادقة يهدف لتقديمها.
- عندما يصل المدقق لاستنتاج بأن عملية المصادقات وكذلك إجراءات التدقيق البديلة لم توفر أدلة مراجعة كافية وملائمة فيما يخص تأكيد معين، ينبغي عليه التخطيط لأداء إجراءات مراجعة إضافية للحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة.
- ينبغي على المدقق تقييم ما إذا كانت عملية المصادقات الخارجية مع نتائج إجراءات مراجعة اخري تم أداؤها يوفران أدلة مراجعة كافية وملائمة تتعلق بالتأكيد محل التدقيق.

الاقرارات الخطية[1]:

- يجب على المدقق أن يخطط للحصول على أدلة بأن الإدارة تقر بمسئوليتها عن إعداد القوائم المالية طبقا لإطار إعداد التقارير المالية المطبق وأنها قد إعتمدت هذه القوائم.
- يجب على المدقق أن يخطط للحصول على إقرارات مكتوبة من الإدارة عن الأمور الهامة المتعلقة بالقوائم المالية وخاصة عندما يتعذر الحصول على أدلة مراجعة كافية آخري.
- ينبغي أن يخطط المدقق للحصول على إقرار مكتوب من الإدارة بأنها:

أ. تعترف بمسئوليتها عن تصميم الرقابة الداخلية وتنفيذها لمنع الخطأ واكتشافه.

ب. تعتقد أن تأثير تحريفات القوائم المالية غير المصوبة منفردة أو مجمعة والتي أكتشفها المدقق خلال عملية التدقيق غير هامة للقوائم المالية ككل، ويجب أن يتضمن الإقرار ملخصاً بمثل تلك البنود أو يُلحق بإقرارات الإدارة المكتوبة.

ج.تعترف بمسئوليتها عن تصميم وتنفيذ أعمال الرقابة الداخلية لمنع واكتشاف أعمال الغش والتدليس.

د. قد أفصحت للمدقق عن نتائج تقييمها لخطر أن تحرف القوائم المالية تحريفاً هاماً ومؤثراً نتيجة للغش والتدليس.

[1] معيار الإنتوساى IASSA 2580 "الاقرارات الخطية".

ه. قد أفصحت للمدقق بمعرفتها عن أعمال الغش أو أعمال الغش المشتبه فيها والتي تؤثر على الجهة محل التدقيق وتتعلق:

☒ بالإدارة.
☒ بالموظفين الذين يلعبون دورا هاما في الرقابة الداخلية.
☒ بالآخرين عندما يكون لأعمال الغش والتدليس تأثير هام ومؤثر على القوائم المالية.

- قد أفصحت للمدقق عن معلوماتها عن اي دعاوي بالغش أو عن الغش المشتبه فيه تؤثر على القوائم المالية للجهة يقوم الموظفون أو الموظفون السابقون أو المحللون أو المنظمون أو غيرهم بإبلاغها.
- على المدقق التخطيط للحصول على إقرارات مكتوبة بأن الإدارة قد كشفت له عن كافة حالات عدم الإلتزام بالقوانين واللوائح المعروفة أو المحتملة والتي سيؤخذ تأثيرها بعين الإعتبار عند إعداد القوائم المالية.

إذا تعارضت إقرارات الإدارة مع أدلة مراجعة، يجب على المدقق بحث الظروف المحيطة بهذا الموضوع وفي حالة الضرورة إعادة النظر في مصداقية الإقرارات الأخرى المقدمة من الإدارة.

[ب] فرق العمل:

يتم تشكيل فرق العمل بقرار من الإدارات العليا المشرفة على مجموعات فرق عمل لدى القيام بالتخطيط السنوي لأعمال التدقيق.

قد يتضح عند وضع خطة التدقيق والتي تمثل البرنامج الزمنى لتنفيذ فريق مهمة التدقيق للأعمال الرقابة المطلوبة لتحقيق أهداف التدقيق عدم كفاية فرق العمل سواء من ناحية العدد أو الكفاءة وفى هذه الحالة ينبغي على المدقق إعادة النظر فى توزيع العمل وإن لم تحقق الكفاية المطلوبة عليه أن يطلب من الإدارة العليا المشرفة توفير الدعم وفقاً لحاجات العمل.

[ج] الإمكانيات المادية:

على الجهاز الأعلى للرقابة توفير الامكانيات المادية المطلوبة لإنجاز أعمال التدقيق سواء من حيث الأجهزة والأدوات المساعدة، أو من حيث بدلات السفر والإعاشة اللازمة للقيام بمهمة الرقابة بشكل يحقق متطلبات ميثاق وآداب وسلوكيات المهنة وبما لا يجعل فرق العمل فى حاجة لمتطلبات توفرها لها الجهات الخاضعة للرقابة وما لذلك من ظلال على استقلالية فرق التدقيق.

وفى حالة عدم كفاية الامكانيات المادية يجب على المدقق أن يطلب من الإدارة العليا المباشرة له توفيرها مع توضيح حاجة العمل إليها فى ضوء خطة التدقيق الموضوعة.

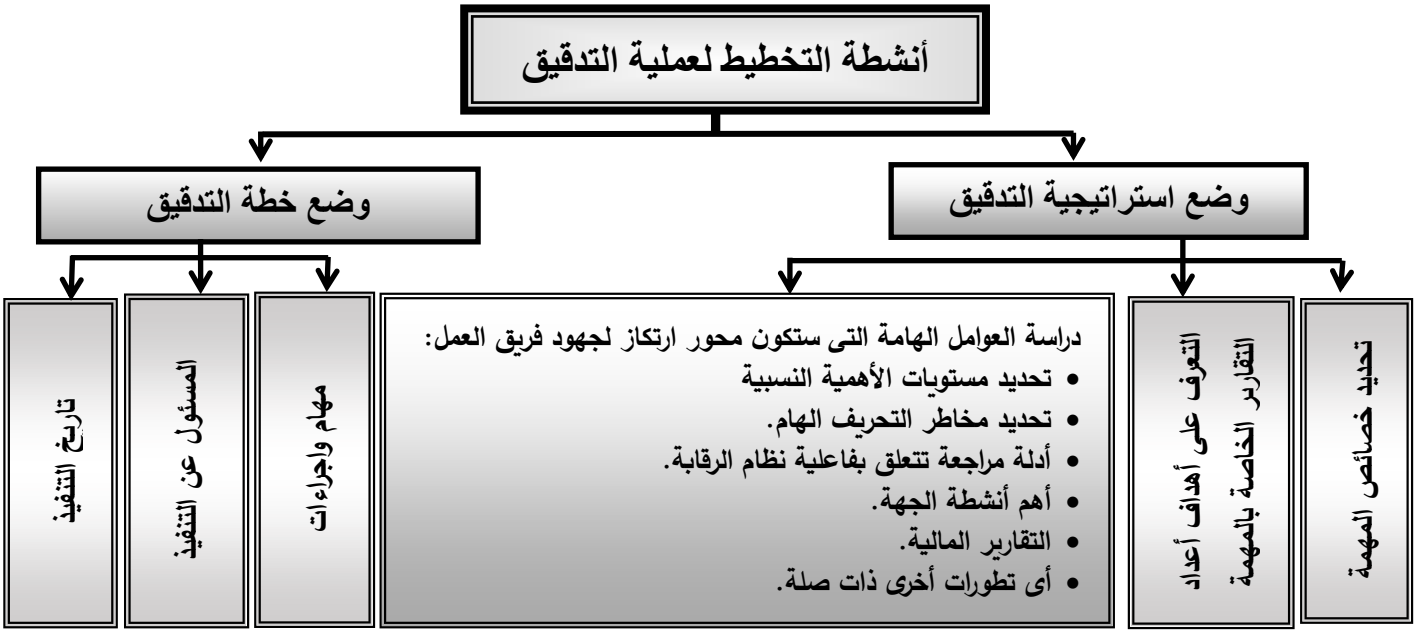
ثالثا: تحديد طريق التنفيذ " أنشطة التخطيط"[1]:

تنقسم أنشطة التخطيط إلى قسمين رئيسيين هما:

[1] وضع استراتيجية التدقيق العامة من خلال التعرف على الجهة محل التدقيق والتحديد المبدئ لمخاطر التدقيق.

[2] وضع خطة مراجعة لعملية التدقيق وذلك لتخفيض خطر التدقيق لمستوي منخفض مقبول.

ويوضح الشكل التالى رقم (1) أنشطة التخطيط لعملية الرقابة:



وفيما يلى سيتم تناول كل من تلك النقاط بشيء من التفصيل:

أولاً: وضع الاستراتيجية العامة للمراجعة

يتطلب وضع استراتيجية مراجعة عامة ما يلي:

(أ) تحديد خصائص المهمة التي تحدد نطاقها مثل إطار إعداد التقارير المالية المستخدم ومتطلبات التقارير الخاصة بالنشاط وأماكن وحدات الجهة محل التدقيق.

(ب) التعرف على أهداف إعداد التقارير الخاصة بالمهمة وذلك لتخطيط توقيت عملية التدقيق وطبيعة الاتصالات المطلوبة مثل آخر موعد لإعداد التقارير سواء منها الدورية أو النهائية والتواريخ الهامة للاتصالات المتوقعة مع الإدارة والمسئولين عن الحوكمة.

[1] معيار الإنتوساي IASSA 2300 " التخطيط لعملية الرقابة".

(ج) دراســـة العوامل الهامة التي ســـتكون محور ارتكاز لجهود فريق العمل مثل تحديد مستويات الأهمية النسبية، وتحديد مبدئي للمناطق التي يمكن أن تزيد بها مخاطر التحريف الهام والمؤثر، وتحديد مبدئي للمكونات الهامة وأرصدة الحسابات، وتقييم ما إذا كان يمكن للمدقق أن يخطط للحصـــول على أدلة مراجعة تتعلق بفعالية نظام الرقابة الداخلية، وتحديد أهم أحدث أنشطة للمنشأة، والتقارير المالية، وأية تطورات أخرى ذات صلة.

التعرف على خصائص المهمة:

يتم التعرف على خصائص المهمة من خلال ما يلي:

أ- الهيكل التنظيمى للوحدة الخاضعة للرقابة.

ب- دراسة القوائم المالية السابقة للوحدة الخاضعة للرقابة وفى حالة الوحدات الجديدة من خلال شهادات الإدارة حيث أن إعداد القوائم المالية مسئوليتها.

ج- تقارير التدقيق عن السنوات السابقة.

د - الموازنات التى تعدها الجهة محل التدقيق للفترات القادمة.

هـــــ - إطار إعداد التقارير المالية ومتطلبات التقارير الخاصـــة بالنشـــاط وأماكن وحدات النشاط.

- التعرف على الهيكل التنظيمى للوحدة:

- يتم الرجوع للهيكل التنظيمى للوحدة من الملف الدائم.
- يتم طلب بيان من الإدارة بأي تغيرات قد تم إجراءاها على الهيكل التنظيمى وتدرج بالملف الدائم.
- دراســـة الهيكل التنظيمى والتغيرات التى حدثت عليها والأثار المتوقعة عليها على عمليات التدقيق.

- دراسة القوائم المالية السابقة:

في هذه الفترة لا تكون القوائم المالية عن الفترة المالية محل التدقيق قد صـــدرت بعد ولذلك يقوم فريق مهمة التدقيق بدراسة القوائم المالية السابقة وتقارير مدققي القوائم المالية عليها والموازنات التى وضـــعتها الجهة محل التدقيق للفترة القادمة والموازنات عن العوام الســـابقة ومقارنتها بالقوائم النهائية للوقوف على درجة الاعتماد على موازنات الجهة محل التدقيق واستخدام الإجراءات التحليلية في وضع تصور للقوائم المالية المتوقعة عن الفترة محل التدقيق باستخدام الإجراءات التحليلية.

يقصـــد "بالإجراءات التحليلية" تقييم المعلومات المالية عن طريق دراســـة العلاقات المتوقعة فيما بين البيانات المالية أوغير المالية[1].

يمكن استخدام كلا أساليب الإجراءات التحليلية والاحصـائية البسيطة والمتقدمة ومن الأساليب الإحصائية البسيطة ما يلي:

[1] التحليل المالى.

[2] النسب المالية.

[1] معيار الإنتوساي IASSA 2520 " الإجراءات التحليلية ".

التحليل المالى:

يقصد بالتحليل المالى استخدام مجموعة من الأساليب بهدف إظهار الارتباطات المختلفة بين عناصر القوائم المالية والتغيرات التى طرأت على تلك العناصر من فترة مالية لأخرى.

يمكن إجراء التحليل المالى باستخدام عدد من الأساليب الفنية وهي:

[أ] التحليل الأفقي للقوائم المالية:

ويقصد به مقارنة البنود الواردة بهذه القوائم لعدة فترات مالية متتالية بحيث يتم تحديد قيمة ونسبة التغيرات بين كل فترة مالية وفترة محددة كسنة أساس.

(نموذج رقم (1)،(2) مرحلة التخطيط نموذج للتحليل الأفقي للقوائم المالية)

[ب] التحليل الرأسي للقوائم المالية:

ويقصد بالتحليل الرأسي للقوائم المالية تحديد التوزيع النسبى للبنود الواردة بهذه القوائم عن فترة محاسبية معينة من خلال الأرقام المطلقة لهذه البنود إلى نسب مئوية وفقاً لمجموعات متماثلة بغية إظهار الأهمية النسبية لكل بند وما يطرأ عليه من تغيير بالمقارنة مع الفترات المالية السابقة أو بالمقارنة مع مثيله فى الصناعة أو المنشآت المثيلة، بالإضافة لتحديد مدى ملاءمة هذا التوزيع النسبى وإظهار التقلبات غير العادية.

(نموذج رقم (3)، (4) مرحلة التخطيط نموذج للتحليل الرأسي للقوائم المالية)

النسب المالية:

تستخدم عدة معايير فى مجال تحليل القوائم المالية عن طريق النسب المالية لعل أهمها ما يلي:

[أ] المعايير المطلقة: وهي النسب التى أصبح استعمالها فى مجال التحليل المالى متعارف عليه فى جميع المجالات.

[ب] معيار الصناعة: وهو متوسط نسب مأخوذة لمجموعة كبيرة من الشركات التى تنتمي إلى صناعة واحدة من فترة زمنية محددة.

[ج] المعيار التاريخي: وهنا يعتبر الاتجاه الذي اتخذه أداء الجهة محل التدقيق فى الماضي معيار هام لقياس أدائها الحالي والوقوف على أدائها المتوقع فى المستقبل.

ويمكن تصنيف النسب المالية بصفة عامة إلى المجموعات الرئيسية التالية:

نسب الربحية:

معدل العائد على الاستثمار = صافي الدخل ÷ إجمالى الأصول المستثمرة
معدل العائد للأصول العاملة = صافي الدخل ÷ إجمالى الأصول العاملة
معدل العائد على حقوق الملكية = صافي الدخل ÷ حقوق حملة الأسهم
معدل العائد للمبيعات= صافي الدخل ÷ صافي المبيعات
معدل مجمل الربح= مجمل الربح ÷ صافي المبيعات

نسب السيولة:

نسبة التداول= الأصول المتداولة ÷ الالتزامات المتداولة.

نسبة التداول السريعة = الأصول المتداولة الأكثر سيولة ÷ الالتزامات المتداولة.

نسبة السيولة النقدية = النقدية وما فى حكمها ÷ الالتزامات المتداولة.

نسب المديونية:

نسبة الديون لحقوق الملكية= الالتزامات قصيرة وطويلة الأجل÷ حقوق حملة الأسهم.

نسبة الديون لإجمالي الأصول= الالتزامات قصيرة وطويلة الأجل÷ إجمالى الأصول.

نسبة هيكل التمويل= الالتزامات طويلة الأجل÷ إجمالى الالتزامات طويلة الأجل وحقوق حملة الأسهم.

نسبة تغطية الفوائد= صافي الدخل قبل الفوائد والضرائب ÷ الفوائد السنوية.

معدل تغطية الأعباء الثابتة= صافي الدخل قبل الضرائب والفوائد والإيجار÷ الفوائد والإيجار

نسب مختلطة:

معدل دوران المخزون = تكلفة المبيعات ÷ متوسط المخزون

أو = صافي المبيعات ÷ متوسط المخزون

معدل دوران العملاء = صافي المبيعات الآجلة÷ (متوسط أرصدة العملاء وأوراق القبض)

متوسط فترة التحصيل = (متوسط أرصدة العملاء وأوراق القبض ÷ صافي المبيعات الآجلة) × 360

معدل دوران الأصول الثابتة = صافي المبيعات ÷ صافي الأصول الثابتة.

معدل دوران الأصول = صافي المبيعات ÷ إجمالى الأصول.

نسب النمو:

نسبة التوزيعات المدفوعة = إجمالى التوزيعات ÷ صافي الربح.

نسبة التوزيعات المدفوعة للأسهم العادية= نصيب السهم العادي من التوزيعات ÷ ربحية السهم.

كما يمكن استخدام الأساليب الاحصائية المتطورة مثل الارتباط والانحدار.

يجب على المدقق من خلال دراسة القوائم المالية السابقة الحكم على ما إذا كانت هناك ظروف أو أحداث مرتبطة بمخاطر النشاط والتي قد تؤدي إلى وجود شك جوهري في قدرة الجهة محل التدقيق على الاستمرار.

في حالة وجود أحداث أو ظروف قد تؤدي إلي شك جوهري في مدي قدرة الجهة محل التدقيق على الاستمرار[1] ، فيجب على المدقق أن يقوم بما يلي:
(أ)فحص خطة الإدارة وإجراءاتها المستقبلية بناء على تقييمها لفرض الاستمرارية.
و(ب) الحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة لتأكيد أو استبعاد الشك في قدرة الجهة محل التدقيق على الاستمرار وذلك عن طريق تنفيذه للإجراءات التي يعتبرها ضرورية، ويشمل ذلك دراسة مدي فاعلية خطط الإدارة وأية عوامل مخففة أخرى.
و(ج) الحصول على إقرارات مكتوبة من الإدارة عن خططها وإجراءاتها المستقبلية.
في ضوء ذلك يجب أن يقوم المدقق بممارسة الحكم الشخصي لتحديد ما إذا كان هناك تأكد جوهري فيما يتعلق بأحداث أو ظروف قد تؤدي منفردة أو مجتمعة إلي شك جوهري في مدي قدرة الجهة محل التدقيق على الاستمرار وتقييم درجة كفاية الافصاح في هذا الخصوص.

[2] التعرف على أهداف إعداد التقارير الخاصة ومواعيد إعداد التقارير والاتصالات مع الإدارة والمسؤولين عن الحوكمة:

قد يتضمن اسناد مهمة التدقيق بعض المهام المرتبطة بها مثل مهام الفحص غير المحدود للقوائم المالية الفترية للوحدة محل الفحص وكذلك فحص الاقرارات الضريبية للجهة الخاضعة للرقابة وأي مهام أخرى تتطلبها عملية الاسناد أو قد تطلبها إدارة الجهة محل التدقيق الخاضعة أو المسئولين عن الحوكمة بها وتتفق مع التوجيه الصادر من الجهاز بإسناد عملية التدقيق أو التوجيهات التنظيمية في الجهاز.

ينبغي على المدقق دراسة التقارير المطلوبة ومواعيد الاتصالات مع إدارة الجهة محل التدقيق والمسئولين عن الحوكمة بها وذلك لمراعاتها عند وضع خطة التدقيق.

كما قد يسند لفريق التدقيق مهمة تدقيق أكثر من جهة في ذات الوقت مما يوجب وضع خطة تشمل متطلبات وتوقيتات القيام بمهام التدقيق في كل الجهات التى يقوم بتدقيقها بجانب الخطة المستقلة لكل جهة خاضعة للرقابة.

[3] دراسة العوامل الهامة التي ستكون محور ارتكاز لجهود فريق العمل:

أ- تحديد درجة التأكد المحددة من قبل الجهاز ودرجة المخاطر الكلية المقبولة.

يتم تحديد درجة التأكد من قبل إدارة الجهاز الأعلى للرقابة وعادة يتم تحديدها بنسبة 95% ولكن قد تكون درجة الثقة المطلوبة في بعض المهام أكبر من ذلك وقد يسمح بتخفيض هذه الدرجة في مهام وفقا لرؤية الإدارة العليا بالجهاز والمهام التى يكلف بها الجهاز نفسه.

وبتحديد درجة الثقة المطلوبة يتم تحديد المخاطر التدقيق الكلية المقبولة حيث أنها المكمل لدرجة الثقة ففي حالة درجة الثقة المطلوبة هى 95% مثلاً تكون المخاطر المقبولة هى نسبة 5%، وهكذا.....

[1] معيار الإنتوساي ISSAI 2570 " المؤسسة العاملة" ، معيار التدقيق الدولى ISA 570 " GOOING CONCERN"

يتم حساب قيمة المخاطر المقبولة بالنسبة لقائمة المركز المالى بالنسبة لضعف قيمة الأصول بها، أما بالنسبة لقائمة الدخل فيتم حسابها بالنسبة لإجمالي المبيعات/ الإيراد.

ب- قياس المخاطر المتأصلة ومخاطر الرقابة للقوائم ولبنود قائمة المركز المالى[1]:

بعد تحديد قيمة المخاطر الكلية المطلوب التوصل إليها يتم تحليل تلك المخاطر إلى مسبباتها والتي تتمثل في ثلاث أنواع من المخاطر:

أولا: المخاطر المتأصلة: هو مخاطر تعرض أرصدة الحسابات أو فئات المعاملات بطبيعتها لتحريفات قد تكون هامة سواء بمفردها أو عند تجميعها بأخطاء في أرصدة أو فئات آخري.

ثانيا: مخاطر الرقابة: هو مخاطر وقوع تحريف هام فى أرصدة الحسابات أو في فئة من المعاملات والتي قد تكون هامة سواء بمفردها أو عند تجميعها مع أخطاء في أرصدة أو فئات آخري ولا يتم منعها أو اكتشافها وتصحيحها فى وقت مناسب عن طريق نظام الرقابة الداخلية. وعندما يكون خطر الرقابة متعلق بموضوع المهمة يظل خطر الرقابة موجود بسبب المحددات المتأصلة فى تصميم وتشغيل أى نظام للرقابة الداخلية.

ثالثاً: مخاطر عدم الاكتشاف: هو مخاطر أن تعجز إجراءات التحقق التي يطبقها المدقق عن اكتشاف أخطاء في أرصدة الحسابات أو في فئات المعاملات قد تكون هامة سواء بمفردها أو عند تجميعها مع أخطاء في أرصدة أو فئات آخري.

يتم قياس المخاطر المتأصلة ومخاطر الرقابة كما سيتم شرحه وبعد ذلك يتم تحديد مخاطر عدم الاكتشاف بالمعادلة التالية:

$$\text{خ ك} = \text{خ ل} \times \text{خ ق} \times \text{خ ف}$$

حيث إن:

خ ك: المخاطر الكلية.	خ ل: المخاطر الملازمة.
خ ق: خطر الرقابة.	خ ف: مخاطر الاكتشاف.

تقوم فكرة معادلة قياس المخاطر على تحليل مخاطر التحريف الهام والجوهري وفقا لمصادرها تلك المخاطر حيث يتعلق المصدر الأول بطبيعة نشاط الجهة محل التدقيق والظروف الاقتصادية ويطلق عليه المخاطر المتأصلة.

أما مخاطر الرقابة فتقيس احتمال فشل نظام الرقابة الداخلية في اكتشاف التحريفات التى تتعرض لها القوائم المالية وسيتم شرح مفهوم الرقابة الداخلية وكيفية قياس هذه المخاطر.

أما مخاطر عدم الاكتشاف تتمثل في احتمال فشل المدقق في اكتشاف التحريفات وترتبط لحد كبير باعتماده على العينات في عمله وذلك بشرط توافر الكفاءة المهنية والعناية المهنية الواجبة.

[1] معيار الإنتوساي ISSAI 2315 " تحديد مخاطر الأخطاء الجوهرية وتقييمها من خلال فهم الهيئة وبيئتها"

ووفقا لنظرية الاحتمالات يتم حساب الاحتمال المشترك بضربها معا فمخاطر التدقيق الكلية تتحقق في وجود تحريفات لم تكتشف نتيجة طبيعة وظروف الجهة محل التدقيق، وفشل نظام الرقابة الداخلية في اكتشافها، واخيرا فشل المدقق في اكتشافها.
يتم قياس درجة الخطر عدم الاكتشاف على مستوى الجهة محل التدقيق ككل، وأيضا على مستوى كل بند من بنود القوائم المالية، تستخدم قياس المعادلة التالية في قياسها:
مخاطر عدم الاكتشاف = نسبة المخاطر الكلية ÷ (مخاطر الرقابة X المخاطر المتأصلة)
تستخدم مخاطر عدم الاكتشاف بالنسبة للمنشأة فى تحديد قيمة الحد الأقصى الخطأ الذي يمكن قبوله على مستوى كل قائمة فإذا كانت نسبة مخاطر عدم الاكتشاف هي 5%، فهذا يعنى أن الحد الأقصى للأخطاء التى يمكن أن تشملها قائمة المركز المالى لتحقيق درجة التأكد المطلوبة هو قيمة إجمالى أرصدة الحسابات التى تشملها قائمة المركز المالى فى هذه النسبة، وكذلك الأمر بالنسبة لقائمة الدخل ولكن يتم حسابها على أساس إجمالى لإيرادات الجهة محل التدقيق.
توزع الحد الأقصى للأخطاء المقبولة الإجمالية على البنود على أساس الأهمية النسبية والتي سيتم شرحها فيما بعد.
يجب توثيق كل من عملية تحديد وقياس المخاطر واعتمادها من المستويات الإدارية والإشرافية الأعلى للمدقق بعد الانتهاء من نتائجها ويتم الإدراج بعد الاعتماد فى الملف الجارى، كما يجب توثيق خطة التدقيق التى يعدها المدقق من المستويات الإدارية والإشرافية الأعلى بعد اعتمادها من فى الملف الجارى وأرسال صورة منها بعد الاعتماد لفريق رقابة الجودة.

أولا: قياس المخاطر المتأصلة:

مفهوم المخاطر المتأصلة (الملازمة):

الخطر المتأصـــل هو " قابلية تعرض رصـــيد حســـاب معين أو نوع معين من العمليات لحدوث خطأ جوهري ويكون جوهريا إذا اجتمع مع غيره من الأخطاء في أرصـــدة الحســـابات أو عمليات أخرى بغض النظر عن وجود نظام رقابة داخلية، وهو الأمر الذي يعني أن المخاطر الملازمة تتعلق بطبيعة العنصر أو الحساب المعني ".

هذا الخطر الناتج عن عاملين هما:
* الظروف الاقتصادية للمنشأة.
* استقامة وأمانة الإدارة.

يتم تقديرها بصفة مستقلة عـــن المخاطر الرقابية. وأن هناك كثيراً من العوامل التي تؤثر بصفة عامة على المخاطر المتأصلة مثل:

- ظروف الصناعة التي ينتمي إليها العميل.
- الظروف الاقتصادية والتشريعية التى تعمل في ظلها الجهة محل التدقيق.
- طبيعة عمليات الجهة محل التدقيق.
- الظروف التشغيلية للمنشأة.
- الوضع التسويقي للمنشأة.

- الوضع الاستثماري والتمويلي.
- تقييم الإدارة، وإطار القوائم المالية.

ويتم قياس المخاطر المتأصلة باستخدام نماذج مرحلة التخطيط أرقام (من 1 إلى 16) والتي تقوم على إعطاء وزن نسبى لكل عنصر من العناصر السابقة وتقييم البنود التى يشملها بشكل كمي وتجميع تلك العناصر للوصول إلى درجة ملاءمة بيئة الجهة محل التدقيق ومنها يستنتج المخاطر المتأصلة كنسبة مكملة.

أن قياس المخاطر المتأصلة يكون من خلال قوائم الاستقصاء (تلك النماذج) والتي يتم تجميعها من الجهة محل التدقيق والحصول على الاجابات عليها تحت أشراف فريق العمل.

ثانيا: قياس مخاطر الرقابة:

مفهوم الرقابة الداخلية:

عرف معيار الإنتوساي رقم 2315 تفهم الجهة محل التدقيق وبيئتها وتقييم مخاطر التحريف الهام الرقابة الداخلية بأنها " العملية المصممة والتي يتم تنفيذها بواسطة المسئولين عن الحوكمة والإدارة والأفراد وذلك لإعطاء درجة تأكد معقولة عن تحقيق أهداف الجهة محل التدقيق فيما يخص مصداقية التقارير المالية، وفعالية وكفاءة العمليات، والالتزام بالقوانين والنظم المطبقة، ويستتبع ذلك أن نظام الرقابة الداخلية يتم تصميمه وتنفيذه لمواجهة مخاطر النشاط المحددة التى تهدد تحقق أى من هذه الأهداف".

أهداف نظام الرقابة الداخلية:

[1] تحقيق تأكد معقول من تحقيق مصداقية التقارير المالية من خلال ضبط البيانات المالية واختبار دقتها وزيادة مصداقيتها بحيث يمكن لمستخدميها الاعتماد عليها.
[2] تحقيق تأكد معقول من فعالية وكفاءة الأنشطة التى تقوم بها الجهة محل التدقيق.
[3] تحقيق تأكد معقول من الالتزام بالقوانين.
[4] تحقيق تأكد معقول من الالتزام بالنظم السياسات الموضوعة بواسطة المستويات الإدارية العليا حتى يمكن السير فى العمل بدقة وتحقيق الرقابة المنشودة.
[5] حماية أصول المشروع وحقوقه لدى الغير.
[6] تحديد الأخطار وتقييمها وتحديد سبل مواجهتها.

أنواع الرقابة الداخلية:

تقسم الرقابة الداخلية إلى ثلاثة أنواع:

رقابة مانعة:

وهي الرقابة التى تمنع حدوث الخطر، فعلى سبيل المثال فإن رقابة التفويض والاعتماد والرقابة المالية التى تتضمن الفصل بين الاختصاصات تمنع حدوث الغش والمعاملات الخاطئة، لذلك يجب تدريب الأفراد المناسبين والتأكد من حصولهم على ثقافة رقابية مناسبة.

الرقابة الكاشفة:

وهي الرقابة التى تكتشف الأخطاء عند حدوثها، وهي مصممة لالتقاط الأخطاء التى لم يتم منعها، وقد يكون هذا النوع استثنائي من الأخطاء التى تظهر أن الرقابة المانعة لم تنجح فى القيام بدورها.

الرقابة التصحيحية:
وهي الرقابة التى تحدد مشاكل قد حدثت فإذا تم تحديد المشاكل تقم هذه الرقابة بالتأكد من انه قد تم تصحيحها.

عناصر الرقابة الداخلية:

تتكون الرقابة الداخلية من عدد العناصر لتحقيق كل من الأنواع السابقة وهي:

[1] بيئة الرقابة.
[2] عملية تقييم المخاطر.
[3] نظام المعلومات ويشمل عمليات النشاط المرتبطة به والمتعلقة بأعمال إعداد التقارير المالية ونشرها.
[4] أنشطة الرقابة.
[5] متابعة أنظمة الرقابة.
ويوضح الشكل التالى مكونات الرقابة الداخلية وعناصره بشيء من التفصيل.

نظام الرقابة الداخلية

[1] بيئة الرقابة | **[2] عملية تقييم الخطر فى الجهة محل التدقيق** | **[3] نظام المعلومات** | **[4] أنشطة الرقابة** | **[5] متابعة عناصر الرقابة**

أولا: بيئة الرقابة

[1] الاتصال والقيم الأخلاقية | **[2] الالتزام بالكفاءة** | **[3] المسئولين عن الحوكمة** | **[4] فلسفة الإدارة** | **[5] الهيكل التنظيمى** | **[6] تفويض السلطة** | **[7] سياسات الموارد البشرية**

ثانيا: تقييم الخطر فى الجهة محل التدقيق

[1] مخاطر النشاط
 # تحديد المخاطر
 # كيفية التعامل معها
 # النتائج المترتبة عليها

[2] المخاطر المتعلقة بإعداد القوائم المالية مثل:
 # تغيرات بيئة التشغيل
 # العاملين الجدد
 # النمو السريع
 # التكنولوجيا الجديدة
 # النماذج أو المنتجات أو الأنشطة الجديدة
 # إعادة هيكلة الجهة محل التدقيق.
 # التوسع فى العمليات الخارجية.
 # الإصدارات المحاسبية الجديدة.

ثالثا: نظام المعلومات

[1] البنية الأساسية المكونات المادية ومكونات الأجهزة

[2] نظام إعداد التقارير الإجراءات والسجلات التى تهدف إلى
[أ] تحديد وتسجيل كل المعاملات الصحيحة
[ب] قياس قيم المعاملات بطريقة تسمح بتسجيلها بقيمتها السليمة
[ج] تصنيف المعاملات بانتظام بتفاصيل وتصنيف مناسب.
[د] تحديد الفترة التى تحدث فيها المعاملات والفترة التى تخصها.
[هـ] عرض المعاملات والإفصاح عنها فى القوائم المالية بشكل مناسب.
 # مدخلات # تشغيل # مخرجات

رابعاً: أنشطة رقابية

هى السياسات والإجراءات التى تساعد على التأكد على تنفيذ توجيهات الإدارة **[المخاطر، النظم] [وظيفي / تنظيمي]**

[1] تقويم أداء " ضبط داخلى" | **[2] معالج معلومات على الأصول** | **[3] رقابة مادية فصل بين الوظائف المتعارضة** | **[4] توزيع الاختصاصات**

خامساً: متابعة عناصر النشاط

تقييم عناصر الرقابة واتخاذ إجراءات تصحيحه فى وقت مناسب

[1] من أطراف داخلية:
(أ) المستويات الإدارية. (ب) التدقيق الداخلي. (ج) نظم الجودة. (د) رأى الإدارة القانونية.
[2] من أطراف خارجية:
(أ) شكاوى العملاء. (ب) الجهات الرقابية.

وفيما يلي سيتم التعرف على كل منها بشيء من الإيجاز.

بيئة الرقابة:

تنقسم بيئة الرقابة إلى عنصرين وهما:

الوعي الرقابي: وتعنى أن بيئة الرقابة أسست بحيث يقوم الأفراد بمراعاة عناصر الرقابة التى يتم تحديدها بدلا من تجاهلها وتتكون من:

- غرس وتطبيق النزاهة والقيم الأخلاقية.
- الالتزام بالكفاءة ومراعاة توافر المهارات والمعارف الضرورية للوظائف.
- سياسات وممارسات إدارة الموارد البشرية.

آليات الرقابة العامة: هى آليات جيدة لتحقيق الرقابة، وهل يتم تنفيذها كما يجب وتتكون من:

- الهيكل التنظيمى: إطار العمل الذي من خلاله تخطيط، تنفيذ، مراقبة وفحص الأنشطة لتحقيق الأهداف.
- توزيع السلطات والمسئولية وكيفية إنشاء علاقات بين إصدار التقارير وهيكل الاعتمادات.
- فلسفة الإدارة فى كيفية إدارة مخاطر النشاط، ورد فعلها تجاه التقارير المالية، ومعالجة المعلومات والمهام المحاسبية.
- خبرة ومكانة ومشاركة المسئولين عن الحوكمة وتفحصهم للأنشطة.

عملية تقييم المخاطر:

إدارة مخاطر " هي عملية تتم من جانب مجلس إدارة الجهة محل التدقيق، والإدارة وغيرهم من الموظفين، وتطبق في بيئة استراتيجية داخل الجهة محل التدقيق، بهدف تحديد الأحداث المحتملة التي قد تؤثر على الجهة محل التدقيق، وإدارة المخاطر تكون في إطار مقدار المخاطر التي يمكن أن تقبل الجهة محل التدقيق تحملها لتقديم ضمانات معقولة فيما يتعلق بتحقيق أهدافها".

وتمر عملية إدارة وتقييم المخاطر بالمراحل التالية:

[أ] تحديد المخاطر: وتتم من خلال التعرف على المخاطر التى قد تتعرض لها الجهة محل التدقيق ومحاولة قياسها واحتمالات حدوثها والآثار المتوقعة عليها فى حالة وجوده.

[ب] التعامل مع المخاطر: وذلك من خلال تحديد عما إذا كانت سيتم قبول تحمل المخاطر أم سيتخذ إجراءات لمجابهتها.

[ج] تقييم النتائج المترتبة على المخاطر وقياسها.

وتتمثل المخاطر في النظام المحاسبي في درجة تعرض العناصر التى تشملها القوائم المالية للتحريف ويتم عملية إدارة المخاطر من خلال عملية تقييم درجة تعرض العنصر للتحريف وفقا لأهميته النسبية وطبيعة العنصر وتكون مجابهة تلك المخاطر بتصميم آليات الرقابة التى تمنع أو تحد بقدر كبير من هذا الخطر.

نظام المعلومات:

نظم المعلومات في الجهة محل التدقيق أحد الأدوات الرقابة الداخلية التى توفر درجة معقولة من تحقيق الجهة محل التدقيق لأهدافها وتجابه محاولات الخروج على تلك الأهداف وفى ذات الوقت تحتاج نظم المعلومات لإجراءات رقابة داخلية بها للتأكد من سيرها وفقا لأهداف الجهة محل التدقيق منها وتتلخص المقومات الأساسية للرقابة الداخلية في النظام المحاسبي اليدوي على ستة مقومات:

[1] فصل واضح بين المسئوليات.

[2] إجراءات دقيقة وواضحة لمعالجة عمليات الجهة محل التدقيق.

[3] مجموعة ملائمة من المستندات والسجلات المحاسبية.

[4] رقابة مادية على الأصول والسجلات.

[5] مجموعة من الأفراد مؤهلين تأهيلاً كافياً.

[6] مراجعة داخلية مستقلة على الأداء.

الأنشطة الرقابية:

تحتوي على مجموعة أهداف مختلفة ويتم تطبيقها على مستويات وظيفية وتنظيمية مختلفة ويمكن تعريفها بأنها تلك السياسات والإجراءات التى تساعد على ضمان أن توجيهات الإدارة قد تم تنفيذها من خلال اتخاذ الإجراءات الضرورية لمواجهة المخاطر التى تهدد تحقيق أهداف الجهة محل التدقيق، وترتبط الأنشطة الرقابية بتحديد ما يلي:

- سلطة الاعتماد.
- فحص الأداء.
- معالجة البيانات.
- عناصر الرقابة المادية.
- فصل الاختصاصات.

ويجب عند تصميم الأنشطة الرقابية التعرف على كيفية تمكن نشاط رقابي سواء منفرد أو مع نشاط آخر من اكتشاف وتصحيح التحريف الهام والمؤثر فى فئات المعاملات، أرصدة الحسابات، والإفصاحات.

متابعة عناصر الرقابة:

عملية متابعة عناصر الرقابة عبارة عن عملية تقييم لتصميم، وتشغيل عناصر الرقابة دورياً واتخاذ الإجراءات التصحيحية الضرورية المعدلة بسبب التغير فى الظروف.

صور متابعة عناصر الرقابة:

& أنشطة متابعة مستمرة. & أعمال متابعة منفصلة. & مزيج منهما.

فى العديد من المنشآت يقوم بمتابعة عناصر الرقابة المدققين الداخليين.

وتقسم عناصر متابعة النشاط من حيث مصدرها إلى:

عناصر رقابة من داخل الجهة محل التدقيق:
[أ] رقابة المستويات الإدارية المختلفة على المستويات الأقل منها.
[ب] نظام التدقيق الداخلي: والتي تقوم على وجود نشـاط محايد مسـتقل داخل الجهة محل التدقيق للمراجعة والتأكد من حسـن سـير العمليات داخل الجهة محل التدقيق وفقاً لما هو مخطط لها وتقييم كفاءة العمليات واكتشاف المشاكل ووضع حلولها ومتابعة حلها.
[ج] وجود نظم للرقابة على الجودة: سـواء للمنتجات أو العمال من خلال وضـع مقاييس ومواصفات مطلوبة لتحقيق الجودة وتحديد أوجه القصور وطرق علاجها.
[د] الرقابة القانونية للتأكد من الالتزام بالقوانين من خلال الإدارة القانونية.
عناصر رقابة من خارج الجهة محل التدقيق: والتي تنقسم إلى:
[1] شكاوى العملاء: حيث يتم وضع نظم لتلقى الشكاوى من العملاء وفحصها والوقوف على أسباب تلك الشكاوى وسبل معالجتها.
[2] الجهات الرقابية: تصدر الجهات الرقابية تقارير قد تتضمن بعض أوجه القصور التى لم تستطع الرقابة الداخلية من داخل الجهة محل التدقيق اكتشافها حيث يتم دراستها وتحديد طريقة التعامل معها.

تقييم نظام الرقابة الداخلية

إن عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية عملية تبدأ مع بداية عمل المدقق وتمد أثناء التخطيط للمراجعة ويتم استخدامها أيضا أثناء إجراءات الفحص التفصيلي للعمليات ولكن تختلف طبيعة فحص نظام الرقابة الداخلية فى كل مرحلة من تلك المراحل ففي المرحلة الأولى من تفهم طبيعة الجهة محل التدقيق وتقييم المخاطر الهامة وفقا لمتطلبات معيار 2315 يتم التعرف من خلال فحص نظام الرقابة الداخلية على توجهات الإدارة والنواحي التى تعتبر ذات الأهمية الكبرى من وجهة نظرها، أما فى مرحلة التخطيط لعملية التدقيق فالأمر يتطلب تحديد قيمة مخاطر التحريف الهام الناتجة عن مخاطرضـعف نظام الرقابة الداخلية وذلك كجزء من تحديد مخاطر الاكتشاف التى يبنى عليها المدقق حجم العينة التى سـيعتمد عليها فى اتخاذ رأيه كما يسـتخدم نتائج فحص نظام الرقابة الداخلية بشـكل أكثر تفصيلا من المرحلة السابقة فى وضع برنامج التدقيق (الخطة التفصيلية للمراجعة) الذى يحدد إجراءات وتوقيتات القيام بأعمال التدقيق وكذا القائم بتنفيذ تلك الأعمال، أما أثناء القيام بإجراءات التدقيق التفصـيلية فيقوم عضـو فريق التدقيق بمراجعة إجراءات الرقابة الداخلية على البند الذى يقوم بمراجعته بشكل أكثر تفصيلا ودقة كدليل يستخدمه لما يصل له من رأى بجانب أدلة التدقيق الأخرى التى يجمعها وسـتعرض فيما يلى عن الآلية التى يتم تحديد بها قيمة مخاطر الرقابة .

تقييم مخاطر الرقابة:

أن عملية تقييم مخاطر الرقابة تواجهها صـعوبة تحويل عملية تقييم نظام الرقابة من شـكل وصـفى لشـكل كمي ولذلك يتم اسـتخدام قوائم الاسـتقصـاء حيث يتم تصـميم قوائم تتضـمن العناصـر التى يتكون منها نظام الرقابة الداخلية وتحديد وزن نسـبى لكل عنصـر

من تلك العناصـر ويتم تحديد الإجابات المتوقعة على كل عنصـر وإعطاء قيمة لكل إجابة من الإجابات ويكون حاصل ضرب الوزن النسبى لكل عنصر فى قيمة الإجابة على ذات العنصـــر هى قيمة هذا العنصـــر التى يتم تجميعها للوصـــول إلى إجمالى تقييم لقوة نظام الرقابة الداخلية كنســـبة مئوية، وتكون مخاطر الرقابة هى النســـبة المكملة له وفيما يلى نموذج لتقييم نظام الرقابة الداخلية ويمكن للمدقق إدخال بعض العناصـــر عليه وفقا لتفهمه للجهة الخاضعة للرقابة.

نماذج قياس المخاطر الرقابة نموذج رقم (من رقم 17 إلى رقم 30) مرحلة التخطيط.

د - قياس الأهمية النســـبية / المادية واســـتخدمها في توزيع العينات على بنود القوائم المالية.

مفهوم الأهمية النسبية/ المادية [1]:

 # وفقا للمفهوم الوارد فى معايير المحاسبة:

تعتبر المعلومات ذات أهمية نســـبية إذا كان حذفها أو تحريفها قد يؤثر على القرارات الاقتصـادية التي يتخذها المستخدمون اعتماداً على القوائم المالية للمنشـأة المصـدرة للقوائم المالية.

 # وفقا للمفهوم الوارد فى معايير التدقيق:

تعتبر المعلومة هامة إذا كان حذفها أو تحريفها قد يؤثر على القرارات الاقتصـــادية 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.

يتم قياس الأهمية النسـبية لبنود القوائم المالية لمنشـأة اسـتناداً إلى طبيعة أو حجم البنود، أو كليهما، التي تتعلق بها المعلومات في القوائم المالية للمنشأة.

للتعرف على الأهمية للبند من ناحية الحجم يمكن تحديدها فى ضـــوء قيمة للعنصـــر، أما بالنســـبة لطبيعة العنصـــر فترتبط بدرجة الثقة التى تحدد فى ضـــوء درجة الخطر التى يتعرض لها العنصر.

وتقاس الأهمية النسبية على مستوى كلا مستوى القوائم المالية ككل وعلى مستوى كل بند من بنود كل قائمة.

قياس الأهمية النسبية:

أولا: تحديد الأهمية النسبية على مستوى القوائم المالية:

هى حجم الأخطاء المقبولة على مســـتوى كل قائمة من القوائم المالية ويتم حســـابها على أساس مبلغ محدد للأخطاء المقبولة والتي لا تؤثر على القوائم المالية.

[1] معيار الإنتوساي ISSIA 2320 " المادية لتخطيط العملية الرقابية وتنفيذها، معيار التدقيق الدولى ISA 320 " Materiality in Planning and Performing an Audit"

بعد قياس المخاطر المتأصلة ومخاطر الرقابة على مستوى كل قائمة تحسب مخاطر عدم الاكتشاف المطلوبة لتحقيق نسبة المخاطر الكلية:

المخاطر المقبولة قائمة المركز المالى=

ضعف إجمالى الأصول x نسبة مخاطر عدم الاكتشاف

المخاطر المقبولة لقائمة الدخل =

إجمالى المبيعات x نسبة مخاطر عدم الاكتشاف

ثانيا: قياس الأهمية النسبية على مستوى البنود:

يتم تحديد مستوى الثقة فى البند على أساس كلا نسبة المخاطر الكلية المقبولة، مخاطر الرقابة والمتخاطر المتأصلة للبند كما يلى:

درجة الثقة = 1- (نسبة المخاطر الكلية ÷ (مخاطر الرقابة للبند X المخاطر المتأصلة للبند))

معامل الثقة يتم تحديده من الجدول البسواني المقابل لدرجة الثقة.

الجدول التوزيع البسواني أو باستخدام الجدول التالى[1] :

درجة الثقة	معامل الثقة
%50	0.7
%63	1
%77	1.5
%86	2.00
%92	2.50
%95	3.00

القيمة المرجحة بمعامل الثقة = قيمة البند x معامل الثقة

الأهمية النسبية للبند = الأهمية النسبية للقائمة X القيمة المرجحة / إجمالى القيم المرجحة بالقائمة

ويتم استخدام الجداول بالنموذجين رقمي 31، 32 من مرحلة التخطيط فى تحديد الأهمية النسبية لعناصر بنود قائمتي المركز المالى وقائمة الدخل.

[1] GAO/PCIE Financial Audit Manual، يوليو 2008، ص 480.

هـ : تحديد حجم عينة التدقيق[1]

يعد منهج معاينة الوحدة النقدية أكثر الأساليب الإحصائية المتعارف عليها فى إجراء المعاينة خلال تنفيذ الاختبارات التفصيلية للأرصدة وتتمثل خطواتها فيما يلي:

1- **اختيار معامل الثقة.**

يتم اختيار معامل الثقة من الجدول التوزيع البسواني السابق الإشارة إليه

2- حساب فاصل العينة:

يتم حساب فاصل العينة طبقا للمعادلة التالية:

فاصل العينة = الأهمية النسبية للبند ÷ معامل الثقة

3- اختيار حجم العينة:

يتم حساب حجم العينة طبقا للمعادلة التالية :

حجم العينة = المجتمع الذي سيتم اختبارها ÷ فاصل العينة

4- اختيار العينة:

يتم اختيار العينة وفقا لأسلوب المعاينة المتناسب مع طبيعة وحجم مجتمع العينة سواء العينة العشوائية أو المنتظمة أو الطبقية وأن كانت العينة الطبقية تعتبر المناسبة في أغلب الأحيان.

ثانياً: وضع خطة التدقيق

تكون خطة التدقيق أكثر تفصيلا من استراتيجية التدقيق العامة وتشمل طبيعة وتوقيت ومدي إجراءات التدقيق المفترض أن يقوم أعضاء فريق العمل بأدائها وذلك للحصول على أدلة مراجعة كافية ومناسبة لتخفيض خطر التدقيق لمستوي منخفض مقبول. ويستعمل أيضا توثيق خطة التدقيق كسجل للتخطيط والأداء الجيد لإجراءات التدقيق التي يمكن فحصها والاعتماد عليها قبل أداء إجراءات مراجعة أخري.

تشمل خطة التدقيق ما يلي:

* وصف لطبيعة وتوقيت ومدي إجراءات تقييم الخطر التي تم التخطيط لها والتي تكفي لتقييم خطر التحريف الهام والمؤثر كما تم تحديده بموجب معيار التدقيق رقم (2315) " تفهم الجهة محل التدقيق وبيئتها وتقييم مخاطر التحريف الهام ".

* وصف لطبيعة وتوقيت ومدي إجراءات التدقيق الإضافية التي تم التخطيط لها على مستوي التأكيد لكل فئة من فئات المعاملات أو أرصدة الحسابات أو الإفصاحات الهامة والمؤثرة كما هو مطلوب بموجب معيار الإنتوساي رقم (2330) " إجراءات المدقق لمواجهة المخاطر التي تم تقييمها " ويعكس التخطيط لإجراءات مراجعة إضافية قرار المدقق المتعلق بما إذا كان يجب اختبار كفاءة تشغيل الضوابط وطبيعة وتوقيت إجراءات التحقيق المخطط لها ام لا.

[1] المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة، معيار ISSAI 2530، "انتقاء العينات الرقابية".

* إجراءات التدقيق الأخرى الإضـــافية مثل تلك المطلوب تنفيذها لعملية التدقيق وذلك للالتزام بمعايير التدقيق.

* يجب أن تتضمن خطة التدقيق مهام وبرامج الإشراف داخل المجموعة واجتماعات فرق العمل المتوقعة والاجتماعات المتوقع عقدها مع إدارة الجهة محل التدقيق والمســئولين عن الحوكمة بها.

* يجب أن تعتمد خطة التدقيق من المدقق والجهات الإدارية والإشرافية على عمله ويخطر بها فريق الرقابة على الجودة ويسـلم لكل عضـو من فريق التدقيق بيان بالمهام المكلف بها والتعليمات التى يجب أتباعها أثناء قيامه بعملية الفحص وبرامج التنفيذ للبنود التى سيلتزم بها أثناء عملية الفحص.

اعتبارات خاصة لتفهم الجهة محل التدقيق أثناء عملية التخطيط:

اعتبارات رقابية تتعلق بهيئة تستخدم منظمة للخدمات[1]:

- ينبغي على المدقق أن يقوم بدراسة كيفية تأثير إستخدام الجهة محل التدقيق محل التدقيق للمنشأة الخدمية على نظام الرقابة الداخلية في الجهة محل التدقيق وذلك لتحديد وتقييم خطر التحريف الهام والمؤثر ولتصميم وأداء أية إجراءات مراجعة إضافية.
- ينبغي على المدقق أن يحدد أهمية أنشطة الجهة محل التدقيق الخدمية للجهة محل التدقيق وعلاقة ذلك بعملية التدقيق من أجل الحصول على تفهم للجهة محل التدقيق وبيئتها، وبقيامه بذلك يتوصل المدقق متي كان ذلك ملائماً لتفهم ما يلي:

- طبيعة الخدمات التي تقدمها الجهة محل التدقيق الخدمية.
- شـــروط العقد والعلاقة بين الجهة محل التدقيق محل التدقيق والجهة محل التدقيق الخدمية.
- المدي الذي تتفاعل معه نظم الرقابة الداخلية في الجهة محل التدقيق محل التدقيق مع نظم الجهة محل التدقيق الخدمية.
- نظام الرقابة الداخلية في الجهة محل التدقيق محل التدقيق المتعلق بأنشـطة الجهة محل التدقيق الخدمية.
- قدرة الجهة محل التدقيق الخدمية، وسـلامة مركزها المالي، بما في ذلك إمكانية التأثير المحتمل لفشل الجهة محل التدقيق الخدمية على الجهة محل التدقيق محل التدقيق.
- معلومات بشـــأن الجهة محل التدقيق الخدمية مثل تلك الموجودة في دليل المســـتخدم والدليل التقني.
- المعلومات المتاحة عن عناصـــر الرقابة المتعلقة بنظم معلومات الجهة محل التدقيق الخدمية مثل عناصر الرقابة العامة لتكنولوجيا المعلومات وعناصر الرقابة المطبقة.

- إذا توصـل المدقق إلى أن أنشـطة الجهة محل التدقيق الخدمية هامة للجهة محل التدقيق وذات صـــلة بعملية التدقيق فينبغي عليه أن يخطط للحصـــول على تفهم كافى للمنشـــأة الخدمية وبيئتها بما في ذلك الرقابة الداخلية وذلك لتحديد وتقييم مخاطر التحريف الهام والمؤثر ولتصميم إجراءات مراجعة إضافية لمواجهة المخاطر التي تم تقييمها.

[1] معيار الإنتوساي ISSSAI 2402 " اعتبارات رقابية تتعلق بهيئة تستخدم منظمة للخدمات"

- إذا خطط المدقق لاستخدام تقرير مدقق حسابات الجهة محل التدقيق الخدمية، فينبغي أن يضع المدقق في اعتباره القيام باستفسارات تتعلق بالكفاءة المهنية لمراقب حسابات الجهة محل التدقيق الخدمية عند تنفيذه لمهمة التدقيق للجهة الخدمية.
- ينبغي على المدقق أن يقوم بدراسة نطاق العمل المؤدي من مراقبي الجهة محل التدقيق الخدمية، كما ينبغي عليه تقييم مدي فائدة وملاءمة التقارير الصـــادرة عن مراقبي الجهة محل التدقيق الخدمية.
- على المدقق أن يقوم بدراسة ما إذا كانت طبيعة وتوقيت ومدي إختبارت الرقابة المؤداة بمعرفة مراقب الجهة محل التدقيق الخدمية توفر أدلة مراجعة كافية ومناسبة تتعلق بكفاءة تشـغيل نظام الرقابة الداخلية لدي المؤسـسـة الخدمية وذلك لتعزيز تقييم المدقق لمخاطر التحريف الهام والمؤثر بالجهة محل التدقيق الخاضعة.

اعتبارات عمل الخبير[1]:

- للحصـول على تفهم للجهة الخاضـعة وأداء إجراءات إضـافية لمواجهة المخاطر التي تم تقييمها، فقد يحتاج المدقق الحصـــول – عن طريق الجهة محل التدقيق أو مســـتقلا- على أدلة مراجعة في هيئة تقارير وآراء وتقييمات وبيانات من خبير.
- ينبغي على المدقق عند التخطيط لاســـتخدام عمل خبير أن يقوم بتقييم الموضـــوعية والكفاءة المهنية للخبير.

<u>مثال لتحديد عينة التدقيق لقائمة الدخل وتوزيعها وفقا لمنهج المخاطر</u>

بافتراض الأرصدة التالية لقائمة الدخل (القيم بالألف $):

صافي قيمة المبيعات	15000
تكلفة المبيعات	8000
مصروفات البيع والتوزيع	500
مصروفات إدارية وتمويلية	1500

درجة الثقة المطلوبة فى تقرير المدقق هى 95%

تقييم المخاطر المتأصلة: على مستوى القائمة 50%،

على مســتوى البنود (40% صـــافي المبيعات/ 55% تكلفة المبيعات/55% مصـــروفات التوزيع/30% مصروفات إدارية وتمويلية)

تقييم مخاطر الرقابة على مســـتوى القائمة 63%، على مســـتوى البنود (15% صـــافي المبيعات/ 20% تكلفة المبيعات/ 10% مصـــروفات البيع / 18% مصـــروفات إدارية وتمويلية).

[1] معيار الإنتوساي ISSSAI 2620 " اعتبارات استخدام عمل خبير التدقيق"

أولا: تحديد الأخطاء المقبولة على مستوى القائمة:

مخاطر عدم الاكتشاف = 5% / (55% x63%)= 14.4%

قيمة الأخطاء المقبولة على مستوى القائمة= 15000 x 14.4% = 2160 $

الأهمية النسبية للبنود:

صافي المبيعات= 1 – (0.05/ (0.56 x 0.63) = 86% معامل درجة الثقة هو 2

تكلفة المبيعات= 1- (0.05 / (0.22 x 0.45) = 50% معامل درجة الثقة هو 0.7

مصروفات البيع والتوزيع= 1- (0.05/ (0.37 x 0.5) = 63% معامل درجة الثقة هو 1

المصـــروفات الإدارية والتمويلية= 1- (0.05 / (0.53 x 0.4) = 77% معامل درجة الثقة هو 1.5

الأهمية النسبية لبنود قائمة الدخل:

البند	قيمة البند	معامل درجة الثقة	القيمة المرجحة	الأهمية النسبية
صافي المبيعات	15000	2	30000	1670
تكلفة المبيعات	8000	0.7	5600	315
مصـــروفات البيع والتوزيع	500	1	500	28
المصـروفات الإدارية والتمويلية	1500	1.5	2250	126
الإجمالي			38350	

فاصل العينة	قيمة البند	الأهمية النسبية	معامل الثقة	فاصل العينة
صافي قيمة المبيعات	15000	1670	2	835
تكلفة المبيعات	8000	315	0.7	450
مصروفات البيع والتوزيع	500	28	1	28
مصروفات إدارية وتمويلية	1500	126	1.5	84

ويتم تحديد حجم العينة بالنسبة للبند الأول على أساس عدد القيمة الفعلية للبند على فاصل العينة.

القسم الثالث: مرحلة التنفيذ

يقوم المدقق بعدة مهام ومنها الفحص المحدود للقوائم المالية الدورية لمنشأة، تدقيق القوائم الكاملة فى نهاية الفترة المالية، وقد يتضمن عمله أيضا فحص الموازنات، وفحص الاقرارات الضريبية التى تقدم للسلطات الضريبية وفيما يلي سنلقى على آليات القيام بهذه المهام.

أولاً: تدقيق المجموعة الكاملة من القوائم المالية

تهدف مرحلة تنفيذ عملية فحص المجموعة الكاملة من القوائم المالية إلى الوصول إلى تأكد مناسب أن القوائم المالية قد تم إعدادها وفقا للإطار المحدد لها وذلك من خلال الحكم على ما يلي:

[1] تقييم مدى التزام المنشأة سواء على مستوى إدارة المنشأة أو والعاملين بها بإجراءات الرقابة الداخلية التى تم تقييمها وتحديد مخاطر الرقابة والأهمية النسبية على أساسها، بهدف التأكد من سلامة عملية التقييم وإعادة النظر فى تقييم مخاطر الرقابة وكأحد أدلة الإثبات فى اختبار المراجعة التفصيلية.

[2] إجراء المراجعة التفصيلية بنود القوائم المالية للوصول إلى حكم عن مدى من الالتزام بمتطلبات إطار القوائم المالية.

[3] القيام بالإجراءات التحليلية لبنود القوائم المالية كإجراء تحقق وذلك بهدف الوقوف على معقولية البيانات الواردة في القوائم المالية والوقوف أسباب التغيرات غير الطبيعية فيها وقياس مخاطر المراجعة التحليلية.

اعتبارات اختيار عينات التدقيق

يتم الحكم على كلا من إجراءات الالتزام وإجراءات التحقق من خلال اختبار تفاصيل وإجراءات الرقابة على كلا من البيانات التى تم إعداد القوائم المالية عليها، عمليات التشغيل التى تمت عليها، والقوائم المالية الصادرة عنها ويتم اختبار العناصر يجرى عليها هذه الاختبارات بأحد الطرق الأتية [1]:

[أ] اختيار جميع البنود (فحص بنسبة 100 ٪)

[ب] اختيار بنود معينة.

[ج] عينة المراجعة.

[1] المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة، معيار ISSAI 2530، "انتقاء العينات الرقابية".

[أ] اختبارات جميع البنود (فحص بنسبة 100%) فى حالة:

- يشكل المجتمع عدداً صغيراً من بنود ذات قيم كبيرة.
- توجد مخاطر مهمة، ولا توفر الوسائل الأخرى ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة.
- الطبيعة المتكررة لعملية حسابية أو عملية أخرى يتم تنفيذها بشكل تلقائي من قبل نظام معلومات تجعل تكلفة الاختبار فاعلة بنسبة 100 %.

[ب] اختيار بنود معينة للفحص:

أن نتائج إجراءات المراجعة المطبقة على البنود المختارة بهذه الطريقة لا يمكن تعميمها على المجتمع بالكامل، وبناءً على ذلك فإن الاختبار الانتقائي لبنود معينة، لا يوفر أدلة مراجعة فيما يتعلق باقى المجتمع إلا أن المدقق يلجأ إلى فحص هذه البنود فى حالة بنود تثير الشك أو غير مألوفة، وكذا تلك المعرضة للخطر، أو أن تاريخها مملوء بالأخطاء.

[ج] عينة المراجعة:

يقصد بعينة المراجعة تطبيق إجراءات المراجعة على أقل من 100 % من البنود داخل مجتمع المراجعة، بحيث يتاح لكل وحدات العينة فرصة للاختيار، بهدف توفير أساس معقول للمراجع لاستخلاص استنتاجاته عن مجتمع المراجعة بالكامل.
قد يختار المدقق عينة منفصلة لكلا من اختبارات الالتزام بالنسبة لنظام المعلومات المحاسبية واختبارات التحقق وقد يقوم باختيار عينة واحدة ويجرى عليها كلا الاختبارين ويتبنى هذا الدليل اختيار عينة واحدة وإجراء الاختبارين عليها ويحكم اختيار العينة الاعتبارات التالية:

مداخل المعاينة فى المراجعة:

يمكن تقسيم مداخل المعاينة فى المراجعة إلى مدخلين المعاينة الحكمية، المعاينة الإحصائية:

[أ] مدخل المعاينة الحكمية:

فى ظل هذا المدخل يعتمد المدقق على تقديره وحكمه الشخصى فى تحديد حجم العينة واختيار مفرداتها وتقييم نتائج فحصها، سواء كان ذلك اعتمادا على أسلوب المصادفة، او اختيار فترة معينة وفحصها كاملة، أو اختيار البنود الهامة فى ضوء خبرته السابقة.

[ب] مدخل المعاينة الإحصائية:

فى ظل هذا المدخل يعتمد المدقق على قواعد الرياضيات وقوانين الاحتمالات فى اختيار العينة ويدعمها تقديره وحكمه الشخصى حال تحديده لحجم العينة واختيار مفرداتها وتقييم نتائج فحصها.

يتبنى هذا الدليل استخدام مدخل العينة الإحصائية.

أساليب اختيار مفردات العينات الإحصائية:

يوجد أربع أساليب لاختيار مفردات العينة وهي:

[1] اسلوب العينات العشوائية البسيطة:

يصلح هذا الاسلوب بالنسبة للمجتمعات محدودة الحجم والمتجانسة، ويتم عادة بترتيب مفردات المجتمع الأصلي وترقيمها داخل إطار معين وتسحب العينة بعد تحديد حجمها عشوائيا إما باستخدام البطاقات أو الكروت المرقمة، أو باستخدام الحاسب الألى، أو باستخدام جداول الأرقام العشوائية.

[2] اسلوب العينات المنتظمة:

يصلح هذا الاسلوب للمجتمعات كبيرة الحجم ولكن بشرط تجانس مفرداته أو تشابهها فى الخصائص وبموجب هذا الاسلوب يتم ترتيب المجتمع ترتيبا تصاعديا أو تنازليا ثم يقسم إلى مجموعات متساوية فى الحجم متتالية بحيث يكون عدد المجموعات هو نفس حجم العينة ويتم اختيار المفردة الأولى من المجموعة الأولى بطريقة العينة العشوائية، ثم يتم تكرار اختيار نفس ترتيب المفردة فى باقى المجموعات التالية بانتظام.

[3] اسلوب العينات الطبقية:

يصلح هذا الاسلوب للمجتمعات الكبيرة غير المتجانسة حيث يتم تقسيم المجتمع إلى طبقات بحيث تكون كل طبقة من هذه الطبقات متجانسة فيما بينها ولكن عدم التجانس يكون بين الطبقات ويتم اختيار العينة من الطبقات المختلفة بأحد الطرق التالية:

أ- طريقة التوزيع المتساوي: تكون عدد مفردات العينة من كل الطبقات متساوي.

ب- طريقة التوزيع النسبى: تكون عدد مفردات العينة من كل طبقة متناسبا مع نسبة تمثيل كل طبقة فى المجتمع الأصلي.

ج- طريقة التوزيع الأمثل: تكون عدد مفردات العينة من كل طبقة مع التباين النسبى داخل كل طبقة فالطبقات المتجانسة تقل حجم العينة بها أما الطبقات المتباينة يزداد حجم العينة وفقا لدرجة التباين.

الاعتبارات التى تحكم اختبارات انظمة الرقابة[1]

1- على المدقق أن يؤدي اختبارات الرقابة للحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة بأن أنظمة الرقابة تعمل بشكل فعال في الأوقات المناسبة أثناء الفترة محل المراجعة.

2- إذا لم تؤدى الأدلة المتاحة للمدقق من خلال إجراءات التحقق بمفردها إلى تخفيض مخاطر التحريف الهام على مستوى التأكيد إلى مستوى مقبول، فعليه الوصول لهذا المستوى من التأكيد من خلال الحصول على أدلة مراجعة لإضافية تتعلق بفاعلية أنظمة الرقابة المتصلة بالموضوع.

3- إذا خطط المدقق الاعتماد على أنظمة الرقابة التى لم تتغير منذ تم اختبارها فى أخر مهمة تدقيق فينبغي عليه اختبار فعالية تشغيل مثل هذه الأنظمة مرة على الأقل كل ثلاث مراجعات على أن لا تزيد الفترة بين إعادة اختبار هذه العناصر عن سنتين، وعندما يكون هناك خطر تحريف جوهري على مستوى التأكيد بالنسبة لبعض عناصر الرقابة فإنه يجب على المدقق أداء اختبارات رقابة للحصول على ادلة مراجعة تتعلق بفاعلية تشغيل هذه

[1] المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة، معيار ISSAI 2330، " أجوبة المدقق على المخاطر المقدّرة ".

العناصـر خلال الفترة الحالية، وفى جميع الأحوال يتعين عليه اختبار فعالية تشـغيل بعض عناصر الرقابة فى كل عملية تدقيق.

4- إذا خطط المدقق لاسـتخدام أدلة تدقيق متعلقة بفاعلية تشـغيل عناصـر الرقابة التى تم الحصـول عليها فى أعمال التدقيق السـابقة فعليه الحصـول على أدلة إثبات بأي تغيرات حدثت على تلك العناصر والتأكد من تفهمها وتقييم فعاليتها.

5- ينبغي على المدقق لمواجهة مخاطر التحريف الهام والمؤثر ذات الصـــلة بالغش على مستوي القوائم المالية، وعليه أن يصمم ويؤدى إجراءات مراجعة إضافية لاختبار نظام الرقابة تتفق طبيعتها وتوقيتها ومداها لمواجهة المخاطر التي تم تقييمها على مســتوي التأكيد، ينبغي عليه أن:

- يدرس اختيار فريق العمل والإشراف عليه.
- يدرس السياسات المحاسبية المستخدمة بالجهة.
- يدخل عنصر عدم التوقع عند تحديد طبيعة وتوقيت ومدي إجراءات المراجعة.

6- يجب على المدقق لمواجهة خطر تجاوزات الإدارة لأنظمة الرقابة، أن يصـــمم ويؤدي إجراءات للمراجعة من أجل:

- اختبار مدي سـلامة قيود اليومية المرحلة إلي الأسـتاذ العام وكذلك قيود التسـويات التي تمت عند إعداد القوائم المالية.
- فحص التقديرات المحاسـبية لاكتشـاف التحيز الذي يمكن أن يتسـبب في تحريف مؤثر ناتج عن الغش والتدليس.
- التوصل إلى تفهم للأسباب المنطقية للمعاملات الهامة التي أصبح المراقب على علم بها والتي تكون خارج النطاق المعتاد للنشاط الخاص بالجهة أو تلك المعاملات التي تبدو غير عادية في ضوء تفهم المراقب للجهة وبيئتها.

طبيعة وتوقيت ومدى اختبارات الرقابة:

[1] على المدقق الاختيار بين واحد أو أكثر من الإجراءات التالية:

- الاستفسار من الإدارة ومن الآخرين داخل الجهة.
- الملاحظة.
- الفحص المستندي.
- إعادة الإجراء الرقابي.

[2] ينبغي أن تغطى اختبارات الرقابة كامل الفترة المالية الصـــادر عنها التدقيق للتأكد من فعاليتها والتعرف على التغيرات التى حدثت عليها، كما تتم كجزء من اختبار تفاصـــيل العمليات لدعم فعالية إجراءات المراجعة الأخرى، وبعد انتهاء مهمة التدقيق بغرض دعم إجراءات المراجعة التى تم أداؤها.

[3] يشـــير مدى اختبارات الرقابة إلى كمية أدلة الإثبات المطلوب الحصـــول عليها حيث تزيد كمية الأدلة فى حالة تقييم المدقق لمســتوى مخاطر الرقابة كمنخفض، وأيضــا بفاعلية إجراءات الرقابة التى تم اختبارها فى الفترات السابقة.

[4] عند تحديد مدى اختبارات الرقابة مراعاة ما يلي:

- مخاطر التحريف على مستوي التأكيد.
- مدي فاعلية تقييم إجراءات الرقابة الداخلية في عمليات مراجعة سابقة.
- فاعلية تصميم وتنفيذ إجراءات الرقابة الداخلية.
- نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية.

اعتبارات التدقيق التفصيلي:

[1] تشمل إجراءات التحقق وصف لطبيعة وتوقيت ومدي إجراءات المراجعة التي تم التخطيط لها على مستوي التأكيد لكل فئة من فئات المعاملات أو أرصدة الحسابات أو الإفصاحات الهامة والمؤثرة.

[2] يقوم المدقق بتصميم وأداء إجراءات تحقق لكل فئة هامة من فئات المعاملات، وأرصدة الحسابات، والإفصاحات، وذلك بغض النظر عن خطر التحريف الهام والمؤثر الذي تم تقييمه.

[3] ينبغي على المدقق أن يقوم بتصميم وأداء إجراءات التحقق التي تتعامل بصفة خاصة مع مخاطر التحريف الهام والمؤثر التي تم تقييمها على مستوي التأكيد.

[4] عندما يتوصل المدقق إلى أن مخاطر التحريف الهام والمؤثر الذي تم تقييمه على مستوى التأكيد يمثل خطر جوهري فيقوم بأداء اجراءات تحقق التى تتعامل مع هذا الخطر بصفة خاصة.

[5] عندم تصميم وأداء إجراءات التحقق في تاريخ سابق لنهاية الفترة، فعلى المدقق القيام بأداء إجراءات تحقق إضافية أو إجراءات تحقق ممزوجة مع اختبارات الرقابة لتغطية الفترة المتبقية التي تعطي أساساً منطقياً للتوسع في نتائج المراجعة من هذا التاريخ إلى نهاية الفترة.

[6] يتم تصميم وأداء إجراءات المراجعة لتقييم ما إذا كان العرض الكلي للقوائم المالية، بما في ذلك الإفصاحات ذات الصلة، يتفق مع إطار إعداد التقارير المالية المطبق.

مراجعة الأرصدة الافتتاحية [1]:

[1] يقوم المدقق بمراجعة قيد الافتتاح للقوائم المالية والتأكد من مطابقتها مع أرصد الاقفال فى العام السابق، كما ينبغي عليه مراجعة التسويات التى تجريها المنشأة على هذا القيد بعد الاعتماد النهائي للقوائم المالية ومطابقتها مع التعديلات التى أجرتها ســـلطة الاعتماد على القوائم ولا يقوم المدقق باختبار جزء من هذه القيود ولكن يفحصها كاملة وذلك.

[1] المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة، معيار ISSAI 2510، "العمليات الأولية للرقابة- الأرصدة الافتتاحية".

[2] يجب على المدقق عند مراجعة القوائم المالية لأول مرة الحصـــول على أدلة مراجعة ملائمة بأن:

(أ) أرصـدة أول المدة لا تتضـمن تحريفات يمكن أن تؤثر بشـكل هام ومؤثر على القوائم المالية للفترة الحالية.

(ب) أرصدة إقفال العام السابق تم ترحيلها إلى العام الحالي بصورة سليمة أو تم تعديلها إذا كان الأمر يتطلب ذلك.

(ج) السـياسـات المحاسـبية الملائمة يتم تطبيقها بصـورة ثابتة وأن أية تغييرات في تلك السياسات يتم معالجتها محاسبيا والإفصاح عنها وعرضها بصورة كافية وملائمة.

[3] إذا كانت أرصـــدة أول المدة تحتوي على أخطاء تؤثر بشـــكل هام ومؤثر على القوائم المالية للفترة الحالية، يتم إبلاغ الإدارة وطلب قيامها معالجة تأثير هذا التحريف بشكل سليم وعرضه والإفصاح عنه بصورة كافية وإذا لم تستجيب الإدارة يدرس المدقق أثر ذلك على رأيه عن القوائم المالية.

[4] إذا كان تقرير الرقابة على الفترة الســـابقة قد صـــدر معدلاً فيجب مراعاة تأثير هذه التعديلات على القوائم المالية عن الفترة الحالية.

[5] يجب على المدقق التأكد من التزام إدارة المنشأة بقرارات سلطات اعتماد القوائم المالية والالتزام بالمتطلبات القانونية فى عمليات تكوين الاحتياطيات وتوزيعات الأرباح.

اعتبارات تدقيق التقديرات المحاسبية، بما فيها تقديرات المحاسبة ذات القيمة العادلة والإفصاحات ذات العلاقة [1]:

- **تدقيق التقديرات المحاسبية:**

يقصـد بالتقديرات المحاسـبية بأنه تقدير تقريبي لمبلغ نقدي لبعض البنود القوائم المالية فى ظل غياب وسـائل دقيقة لقياسـها بدقة، ومن أمثلتها تقدير العمر الإنتاجي للأصـول الثابتة، والاضمحلال، والإيرادات المستحقة، والضرائب المؤجلة، ومخصصات عقود الانشاءات، ومقابل الضمان، وكذا تقديرات القيمة العادلة.....

تتطلب مراجعة التقديرات القيام بما يلي:

[1] طبيعة التقدير والإفصاحات المطلوبة بشأنه وفقا لإطار إعداد القوائم المالية.

[2] فهم وتقييم أسلوب الإدارة فى عمل تلك التقديرات والبيانات التى تعتمد عليها ومنها:

- النموذج أو الأسلوب المستخدم فى عمل التقدير المحاسبى.
- أليات الإدارة فى التحقق من ملاءمة هذا النموذج أو الأسلوب فى التقدير.
- مدى الاعتماد على الخبراء فى عمل تلك التقديرات والحاجة إلى ذلك.
- وجود تغيير فى طريقة حساب التقديرات أو هناك حاجة لذلك.

[3] اختبار العمليات الحسابية التي ينطوي عليها التقدير.

[1] المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة، معيار ISSAI 2540، "رقابة التقديرات المحاسـبية، بما فيها تقديرات المحاسـبة ذات القيمة العادلة والإفصاحات ذات العلاقة ".

[4] مقارنة تقديرات الفترات السابقة مع النتائج الفعلية لهذه التقديرات متى كان ذلك ممكناً.
[5] فى بعض الأحيان يمكن اســـتخدام تقدير محايد لمقارنته مع التقدير المعد بواســـطة الإدارة.
[6] فحص الأحداث اللاحقة التى توفر أدلة مراجعة عن مدى معقولية التقديرات.
[7] تقييم نهائي لمعقولية التقدير المحاسـبي بناء على خبرته بالمنشـأة وبالصـناعة، وما إذا كان التقدير متفقا مع أدلة المراجعة الأخرى التي حصل عليها خلال مراجعته.

اعتبارات تدقيق قياس القيمة العادلة والإفصاح عنها:

1- ينبغي على المراقب الحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة للتأكد من أن قياسات وإفصاحات القيمة العادلة تتماشي مع إطار إعداد التقارير المالية المطبق في الجهة كجزء من تفهم الجهة الخاضعة للمراجعة وبيئتها، بما في ذلك نظام الرقابة الداخلية فيها.
2- ينبغي على المراقب تحديد وتقييم مخاطر التحريف الهام والمؤثر على مستوي التأكيد المرتبط بقياسات وإفصاحات القيمة العادلة في القوائم المالية لتحديد طبيعة وتوقيت ومدي إجراءات المراجعة الإضافية.
3- يجب على المراقب أن يقوم بتقييم ما إذا كانت قياسات وإفصاحات القيمة العادلة في القوائم المالية متسقة مع إطار إعداد التقارير المالية المطبق في الجهة الخاضعة للمراجعة.
4- ينبغي على المراقب الحصول على أدلة عن نوايا الإدارة لتنفيذ أسلوب عمل محدد، متي كان ذلك متعلقا بقياسات وإفصاحات القيمة العادلة في ظل إطار إعداد التقارير المالية المطبق وأن يدرس مدي قدرتها على فعل ذلك.
5- ينبغي على المراقب تقييم ما إذا كانت طريقة قياس القيمة العادلة مناسبة في ظل إطار إعداد التقارير المالية المطبق في الجهة الخاضعة للمراجعة.
6- يتعين على المراقب تقييم ما إذا كان أسلوب الجهة لتقدير القيمة العادلة يطبق بثبات.
7- يجب على المراقب تحديد مدي الحاجة لاستخدام خبير.
8- يتعين على المراقب أن يقوم بتصميم وأداء إجراءات مراجعة إضافية لمواجهة مخاطر التحريف الهام والمؤثر التي تم تقييمها للتأكيدات المرتبطة بقياسات الجهة للقيمة العادلة والإفصاح عنها.
9- عندما يتوصل المراقب إلى وجود خطر جوهري مرتبط بالقيمة العادلة، ينبغي عليه - متي أمكن ذلك - القيام بتقييم ما إذا كانت الافتراضات الهامة التي تستخدمها الإدارة في قياس القيمة العادلة، توفر الأساس لقياسات وإفصاحات القيمة العادلة في القوائم المالية للجهة.
10- ينبغي على المراقب أن يقوم بأداء إجراءات مراجعة على البيانات المستخدمة لعمل قياسات وإفصاحات القيمة العادلة وتقييم ما إذا كان قد تم تحديد قياس القيمة العادلة تحديدا ملائما إستناداً على مثل هذه البيانات وعلى افتراضات الإدارة.
11- يتعين على المراقب أن يضع في إعتباره تأثير الأحداث اللاحقة على قياسات وإفصاحات القيمة العادلة في القوائم المالية.

12- يجب على المراقب أن يقوم بتقييم ما إذا كانت الإفصاحات المتعلقة بالقيمة العادلة والتي قامت بها الجهة تستوفي متطلبات إطار إعداد التقارير المالية.
13- عند عمل التقييم النهائي فيما إذا كانت قياسات وإفصاحات القيمة العادلة في القوائم المالية تتسق مع إطار إعداد التقارير المالية المطبق الخاص بالجهة، على المراقب تقييم مدي كفاية وملاءمة أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها، وكذا مدي اتفاق هذه الأدلة مع أدلة المراجعة الأخرى والتي تم الحصول عليها وتم تقييمها أثناء عملية المراجعة.
يتعين على المراقب أن يحصل على إقرارات مكتوبة من الإدارة تتعلق بمعقولية الافتراضات الهامة.

إعتبارات عمليات التحريف المرتبطة بالغش وبمدى الإلتزام بالقوانين واللوائح [1]:

1- عندما يقوم مراقب الحسابات بتحديد عملية تحريف فإنه يتعين عليه أن يدرس ما إذا كان هذا التحريف يمكن أن يكون مؤشراً عن الغش والتدليس. وإن كان هناك مثل هذا المؤشر فإنه يجب على المراقب أن يأخذ في إعتباره مضمون التحريف وعلاقته بالمجالات الآخري من المراجعة وبصفة خاصة مدي مصداقية إقرارات الإدارة.
2- عندما يقوم المدقق بتحديد تحريف فيتعين عليه دراسة إذا كان مؤشراً عن غش وتدليس وفي علاقته بالمجالات الأخرى من المراجعة وغعادة تقدير مخاطر التحريف الناتج عن الغش وتاثيرها على طبيعة وتوقيت التدقيق لمقابلة هذه المخاطر.
3- ينبغي تنفيذ بعض إجراءات المراجعة التي تساعد في تحديد حالات عدم الإلتزام بالقوانين واللوائح، حيث يتعين أخذ هذه الحالات في الإعتبار عند إعداد القوائم المالية وخاصة:

- الإستفسار من الإدارة فيما إذا كانت الجهة ملتزمة بالقوانين واللوائح.
- فحص المراسلات الجارية مع السلطات المانحة لترخيص العمل أو المنظمة له.

على المراقب الحصول على أدلة مراجعة كافية ومناسبة حول مدي الإلتزام بالقوانين واللوائح والتي أقر المراقب بتأثيرها في تحديد القيم الهامة والإفصاحات في القوائم المالية.

اعتبارات تدقيق الأطراف ذات الصلة[2]:

1- يجب على المراقب القيام بإجراءات مراجعة مصممة للحصول على أدلة مراجعة كافية ومناسبة فيما يتعلق بقيام الإدارة بتحديد الأطراف ذوي العلاقة والإفصاح عنهم وأثر المعاملات الهامة معهم على القوائم المالية.

[1] المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة، معيار ISSAI 2250، " مراعاة القوانين والأنظمة في الرقابة على البيانات المالية ".
المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة، معيار ISSAI 2240، " مسؤوليات المدقق بخصوص الاحتيال في عملية الرقابة على البيانات المالية".
[2] المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة، معيار ISSAI 2550، " الأطراف ذات الصلة ".

2- يجب على المراقب أن يفحص المعلومات التي حصل عليها من المسئولين عن الحوكمة ومن الإدارة والمتعلقة بتحديد أسماء جميع الأطراف ذوي العلاقة المعلومة لهم، كما يجب عليه القيام بالإجراءات التالية فيما يتعلق باكتمال تلك المعلومات:

☒ فحص أوراق عمل السنة الماضية بالنسبة لأسماء الأطراف ذوي العلاقة المعروفين.

☒ فحص إجراءات الجهة لتحديد الأطراف ذوي العلاقة.

☒ الإستفسار عن علاقة المسئولين عن الحوكمة والموظفين بالمنشآت الآخري.

☒ فحص سجلات المساهمين لتحديد أسماء المساهمين الرئيسيين أو الحصول على قائمة بأسماء المساهمين الرئيسيين من سجل المساهمين (إذا كان ذلك مناسبا).

☒ فحص محاضر اجتماعات الجمعية العامة ومجلس الإدارة والمسئولين عن الحوكمة وغيرها من السجلات القانونية الآخري ذات الصلة.

☒ الإستفسار من مراقبي الحسابات الآخرين المشتركين حالياً في المراجعة أو المراقبين السابقين بشأن معلوماتهم عن أطراف آخرين ذوي علاقة.

☒ فحص الإقرارات الضريبية للجهة والمعلومات الآخري التي تم إرسالها للجهات التنظيمية.

☒ إذا ما كان هناك - وفقاً لتقدير المراقب - خطر منخفض في عدم إكتشاف أطراف ذوي علاقة آخري هامة، فيمكن له تعديل الإجراءات المذكورة أعلاه للمدي المناسب.

3- إذا تطلب إطار إعداد التقارير المالية الإفصاح عن العلاقات مع الأطراف ذوي العلاقة، فينبغي أن يقتنع المراقب بأن الإفصاح قد تم بالصورة المناسبة.

4- عند الحصول على فهم لنظام الرقابة الداخلية الخاصة بالجهة، يجب على المراقب أن يدرس مدي كفاءة إجراءات الرقابة على اعتماد وتسجيل المعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة.

5- يجب أن يحصل المراقب على إقرار كتابي من الإدارة فيما يتعلق بما يلي:

- اكتمال المعلومات التي أعطيت له والخاصة بتحديد الأطراف ذوي العلاقة.

سلامة الإفصاحات عن الأطراف ذوي العلاقة في القوائم المالية.

اعتبارات إستخدام عمل مراقب آخر[1]:

1- ينبغي على المراقب الرئيسي عند الاستعانة بعمل مراقب آخر أن يحدد كيفية تأثير عمل المراقب الآخر على عملية المراجعة.

2- يجب على المراقب أن يدرس ما إذا كانت مشاركته بنفسه كافية ليستطيع العمل كمراقب رئيسي.

3- يجب على المراقب الرئيسي أداء إجراءات للحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة بأن عمل المراقب الآخر يكفي لتحقيق أهداف المراقب الرئيسي في سياق المهمة المحددة المكلف بها.

[1] المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة، معيار ISSAI 2600، " اعتبارات خاصّـــة – (عمليات الرقابة على البيانات المالية للمجموعة) بما فيها عمل مدقق المكوّنات)".

4- يجب على المراقب الرئيسي دراسة النتائج الهامة التي توصل إليها المراقب الآخر.
ينبغي على المراقب الآخر التعاون مع المراقب الرئيسي، عند معرفة السياق الذي سيستخدم المراقب الرئيسي فيه عمل المراقب الآخر.

اعتبارات استخدام عمل المدققين الداخليين:

1- يجب على المراقب أن يقوم بدراسة أنشطة المراجعة الداخلية وتأثيرها على إجراءات المراجعة، إن وجدت.
2- يجب على المراقب الحصول على تفهم كافٍ عن أنشطة المراجعة الداخلية لتحديد مخاطر التحريفات الهامة والمؤثرة في القوائم المالية وتقييمها وتصميم وأداء مزيد من إجراءات المراجعة.
3- يجب على المراقب عمل تقييم لمهام المراجعة الداخلية وذلك عندما ترتبط أنشطة المراجعة الداخلية بتقييم الخطر الذي يقوم به مراقب الحسابات.[1]
عندما ينوي المراقب إستخدام عمل محدد من أعمال المراجعة الداخلية، ينبغي عليه تقييم وأداء إجراءات المراجعة التي تتعلق بهذا العمل لتأكيد ملاءمتها لأغراضه.

إستخدام عمل خبير[2]:

1- يعرف الخبير بأنه شخص أو مؤسسة تملك مهارة معينة ومعرفة وخبرة في مجال محدد بخلاف المحاسبة والمراجعة.

2- ينبغي على المراقب، عند استخدام العمل الذي قام خبير بأدائه، الحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة بأن مثل هذا العمل مناسب لأغراض المراجعة.
3- يجب على المراقب تقييم الكفاءة المهنية للخبير وموضوعيته.
4- يجب على المراقب الحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة بأن نطاق عمل الخبير مناسب لتحقيق أغراض المراجعة.
5- على مراقب الحسابات تقييم مدي ملاءمة عمل الخبير بوصفه دليل مراجعة بخصوص التأكيدات محل المراجعة.

إذا لم توفر نتائج عمل الخبير أدلة مراجعة كافية وملائمة أو إذا لم تكن النتائج متسقة مع أدلة المراجعة الآخري يجب على المراقب بحث هذا الأمر والبت فيه.

التواصل مع الأطراف المكلّفة بالحوكمة[3]:

1- على المراقب إبلاغ المسئولين عن الحوكمة بالجهة بالنتائج التي تم التوصل إليها من خلال مراجعة القوائم المالية.
2- على المراقب تحديد الأشخاص المناسبين بالجهة المسئولين عن الحوكمة والذين سيتم إبلاغهم بنتائج عملية المراجعة.

---

[1] المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة، معيار ISSAI 2620، " استخدام عمل المدققين الداخليين".
[2] المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة، معيار ISSAI 2610، " استخدام عمل خبير التدقيق".
[3] المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة، معيار ISSAI 2620، "التواصل مع الأطراف المكلّفة بالحوكمة".

3- على المراقب إبلاغ المسئولين عن الحوكمة بالتحريفات غير المصححة التي اكتشفها خلال عملية المراجعة والتي رأت الإدارة عدم أهميتها سواءً بصورة فردية أو مجملة إذا أضيفت إلى تحريفات أخري بالنسبة للقوائم المالية ككل.

على المراقب أن يبلغ عن أهم النتائج التي تم التوصل إليها من خلال مراجعة القوائم المالية بصفة دورية مما يسمح للمسئولين عن الحوكمة بالجهة باتخاذ الإجراءات المناسبة وفي التوقيت المناسب.

اعتبارات تدقيق الأحداث اللاحقة[1]:

1- يجب على المراقب دراسة تأثير الأحداث اللاحقة على القوائم المالية وعلى تقريره.
2- على المراقب أن يقوم بأداء إجراءات مصممة للحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة على أنه قد تم تحديد كل الأحداث التي وقعت حتي تاريخ تقرير مراقب الحسابات. والتي قد تتطلب تعديلات أو إفصاح في القوائم المالية.
3- عندما يكون المراقب على علم باي أحداث هامة من شأنها التأثير على القوائم المالية تأثيراً هاماً ومؤثراً فإن عليه أن يدرس ما إذا كانت هذه الأحداث قد تم المحاسبة عنها بطريقة مناسبة وأنه قد تم الإفصاح عنها في القوائم المالية.

إذا أصبح المراقب على علم باي حقائق من شأنها أن تؤثر تأثيراً هاماً على القوائم المالية - بعد تاريخ تقرير مراقب الحسابات ولكن قبل تاريخ نشر القوائم المالية - فيجب عليه أن يدرس ما إذا كانت القوائم المالية في حاجة إلي تعديل، وعليه أن يناقش الأمر مع الإدارة وأن يقوم باتخاذ الإجراء المناسب طبقا للظروف.

تقييم الأخطاء المحددة التي تم الوقوف عليها أثناء عملية التدقيق[2]:

طبيعة الأخطاء المكتشفة:

حال انتهاء عملية المراجعة فعلى المراقب دراسة طبيعة وأسباب الأخطاء التي تم تحديدها وتأثيرها المحتمل على هدف المراجعة المحدد، وعندما يتم تحديد الأخطاء الناتجة عن تشغيل أنظمة الرقابة فعلى المراقب عمل استفسارات محددة لتفهم هذه الأمور وأيضاً دراسة بعض الأمور مثل:

- التأثير المباشر الذي تم تحديده على القوائم المالية.
- فاعلية نظام الرقابة الداخلية وتأثيره على طريقة المراجعة.

وعند أداء اختبارات التفاصيل فإن الأخطاء المكتشفة يتم تجميعها وعلى المراقب تفهم طبيعة وأسباب تلك الأخطاء وأيضاً دراسة التأثير المباشر على الأخطاء التي تم تحديدها على القوائم المالية.

وفي تلك الحالة فإن نتائج واستنتاجات المراجعة قد تؤدي إلي أحد هذه النتائج:

[1] المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة، معيار ISSAI 2560، " الأحداث اللاحقة ".
[2] المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة، معيار ISSAI 2450، " أجوبة المدقق على المخاطر المقدّرة ".

الاحتمالات المختلفة لاستنتاجات اختبارات المراجعة

معدل إنحراف الأخطاء(اختبارات الرقابة واختبارات التفاصيل)	التفسير
أقل من الأهمية النسبية المحققة من المراقب	يمكن الإعتماد على نظام الرقابة الداخلية التأكيدات كافية
أقل من الأهمية النسبية ولكنها قريبة منها	على المراقب مراعاة مدي شمول الأخطاء على مستوي القوائم المالية
تزيد عن الأهمية النسبية	لا يمكن الإعتماد على نظام الرقابة الداخلية التأكيدات غير كافية

تقييم نتائج العينة:

- **تحليل الأخطاء في العينة**

يجب على المراقب بعد أن ينفذ إجراءات المراجعة المناسبة لتحقيق أهداف المراجعة على كل وحدة في العينة أن يراعي ما يلي:

- تحليل اية أخطاء تكتشف في العينة.
- تقدير الأخطاء في المجتمع من خلال الأخطاء التي يكتشفها في العينة.
- تقييم مخاطر العينات.

1- على المراقب عند تحليله للأخطاء المكتشفة في العينة التحقق من أنها أخطاء حقيقية، ويقوم المراقب عند تقييم العينة بتعريف الظروف التي تؤدي إلي الأخطاء في ضوء أهداف المراجعة ومن الأمثلة على ذلك في الإجراء الجوهري الخاص بتسجيل أرصدة العملاء.

2- فإن التصنيف الخاطئ في حسابات أرصدة العملاء لا يؤثر على مجموع الأرصدة ولذلك فقد لا يكون من المناسب اعتبار مثل ذلك الخطأ في تقييم نتائج العينة بالنسبة لمثل هذا الإجراء بالتحديد، بالرغم من احتمال تأثيره على مجالات آخري في المراجعة مثل تقييم الحسابات المشكوك فيها.

3- وعند عدم تمكن المراقب من الحصول على التوثيق اللازم لبنود محددة في العينة، فإنه يستطيع الحصول على دليل المراجعة المناسب من خلال تنفيذ إجراءات بديلة خاصة بالبنود المفقودة، ومن الأمثلة على ذلك، عندما يتم إرسال (مصادقات إيجابية) لحسابات أرصدة العملاء دون استلام ردود بشأنها قد يتمكن المراقب من توفير دليل المراجعة المناسب بشأن صحة أرصدة العملاء بمراجعة المتحصلات اللاحقة منهم

إذا لم يتمكن من تنفيذ إجراءات بديلة بشأن عنصر العينة المفقود (رصيد مدين) وعليه أن يعتبر ذلك العنصر من ضمن أخطاء العينة عند تقييم دليل المراجعة.

4- كما يجب على المراقب أن يأخذ بعين الإعتبار كذلك الجانب النوعي للأخطاء والتي تتضمن طبيعة وأسباب الخطأ والأثر المتوقع له على مراحل المراجعة الآخري مثل قيمة الإعتماد المخطط على إجراءات الضبط الداخلي.

وقد يستنتج المراقب عند تقييمه للأخطاء التي يكتشفها وجود خصائص مشتركة مثل نوع العمليات أو الموقع أو خط الإنتاج أو طول الفترة الزمنية، أو أي خاصية أخري، وقد يقرر المراقب في مثل هذه الحالات ضرورة تحديد كافة المفردات ذات الخصائص المشتركة التي تكون مجتمعاً خاصاً وتوسيع نطاق إجراءاته عليها، ويجب عليه بعد ذلك إجراء تقييم منفصل على أساس المفردات التي تم اختيارها في كل مجتمع.

- **تقدير الأخطاء:**

على المراقب أن يقدر أخطاء المجتمع من واقع أخطاء العينة التي تم اختيارها من ذلك المجتمع، وهناك عدة طرق مقبولة لتقدير نتائج الأخطاء، ويجب في كافة الأحوال أن تتناسب طريقة التقدير مع الطريقة التي تم استخدامها في إختيار مفردات العينة، ويجب على المراقب عند التنبؤ بنتيجة الأخطاء أن يأخذ بعين الاعتبار نوعية الأخطاء التي تم إكتشافها، ولا بد من التنبؤ بالأخطاء الخاصة بكل مجتمع على حده وإضافة النتائج لبعضها البعض عندما يتم تقسيم المجتمع إلي مجتمعين فرعيين أو أكثر (التقسيم الإحصائي).

- **تقييم مخاطر العينات:**

يجب على المراقب أن يأخذ بعين الإعتبار ما إذا كانت الأخطاء في المجتمع تتجاوز الخطأ المقبول، وحتي يتم تنفيذ ذلك، يجب على المراقب أن يقارن بين الخطأ المقدر في المجتمع وبين الخطأ المقبول، ومن ثم يقارن نتائج العينة مع بيئة المراجعة التي يحصل عليها من إجراءات مراجعة أخري عند توصل نتائجه بشأن رصيد الحسابات، أو صنف محدد من العمليات أو ضوابط محددة، ويجب أن يتم في المقارنة استخدام صافي الخطأ المقدر في المجتمع بعد استبعاد اي تعديلات تجريها الجهة محل المراجعة، وكلما قارب الخطأ المقدر من الخطأ المقبول، تزداد خطورة القبول الخاطئ أو زيادة الإعتماد، ولذلك يجب على المراقب أن يأخذ بعين الإعتبار إمكانية زيادة إجراءات المراجعة أو القيام بإجراءات مراجعة بديلة.

وقد يستنتج المراقب من واقع تقييمه للأخطاء التي تتكشف له في إجراءات الإلتزام أن نتائج العينات لا تدعم الإعتماد بالدرجة المتوقعة على إجراءات الضوابط الداخلية، وقد

يتمكن المراقب في مثل هذه الحالات من التحقق من وجود ضوابط آخري مناسبة قد يعتمد عليها بعد أن يتم تنفيذ إجراءات إلتزام مناسبة، وكبديل آخر قد يتمكن من تعديل طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءاته الأساسية.

بعد أن يقوم المراقب بتقييم العينة، عليه أن يقرر مدي حصوله على أدلة مراجعة كافية ومناسبة لدعم تأكيدات محددة في أرصدة الحسابات أو فئات المعاملات التي تعنيه.

تقويم التحريفات المتعرف عليها خلال عملية التدقيق[1] من خلال القيام بالإجراءات التالية :

[1] تجميع التحريفات المُتَعَارَف عليها خلال التدقيق.

[2] دراسة الحاجة لتعديل الاستراتيجية العامة للتدقيق، وخطة التدقيق إذا:

أ. كانت طبيعة التحريفات المُتَعَرَف عليها، والظروف التي حدثت فيها تشير إلى احتمال وجود تحريفات أخرى والتي - في حالة تجميعها مع التحريفات المجمعة خلال عملية التدقيق - قد تكون جوهرية.

ب. كان مجموع التحريفات المجمعة خلال عملية التدقيق، يقترب من الأهمية النسبية المُحددة.

[3] القيام بإجراءات تدقيق إضافية إذا قامت الإدارة بتصحيح التحريفات التي اكتشفها المدقق للوقوف على إذا ما كان هناك تحريفات ما زالت موجودة.

في حالة تنفيذ إجراءات تدقيق جديدة أو إضافية تؤدي إلى توصل المدقق إلي استنتاجات جديدة فعليه توثيق ما يلي:

- الظروف التي تمت مواجهتها.
- إجراءات التدقيق الجديدة أو الإضافية التي تم تنفيذها وأدلة التدقيق التي تم الحصول عليها والاستنتاجات التي تم التوصل إليها.
- متي ومن قام بإجراء التعديل – وإذا كان ذلك مطلوباً – من قام بتدقيق هذا التعديل.

[4] ابلاغ المستوى الإداري المناسب بجميع التحريفات المجمعة خلال التدقيق فى الوقت المناسب بحسب الحال ما لم يكن ذلك محظوراً بموجب نظام أو لائحة. ويجب على المدقق أن يطلب من الإدارة تصحيح تلك التحريفات.

[5] إذا رفضت الإدارة تصحيح بعضٍ أو جميع التحريفات التي أبلغ عنها المدقق، فيجب عليه أن يحصل على فهم أسباب ذلك، ويجب أن يأخذ ذلك الفهم في الحسبان عند تقويم ما إذا كانت القوائم المالية - ككل - تخلو من تحريف جوهري.

[1] معيار التدقيق الدولي رقم 450، تقويم التحريفات المتعرف عليها خلال عملية التدقيق، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، 2017.

[6] تقويم أثر التحريفات غير المُصَـحَحَة، يجب على المدقق، إعادة تقدير الأهمية النسـبية لتأكيد ما إذا كانت لا تزال مناسبة في سياق النتائج المالية الفعلية للجهة محل التدقيق.

[7] تحديد مدى جوهرية التحريفات غير المُصَحَحَة في ضوء:

أ) حجم، وطبيعة التحريفات، في علاقتها بفئات معينة من المعاملات، أو أرصدة الحسابات، أو إفصاحات، وفي علاقتها بالقوائم المالية.

ب) أثر التحريفات غير المُصَـــحَحَة ذات العلاقة بفترات ســـابقة لفئات المعاملات، أو أرصدة حسابات، أو إفصاحات، والقوائم المالية.

[8] إبلاغ المكلفين بالحوكمة بالتحريفات غير المُصَحَحَة سواء كانت متعلقة بالفترة الحالية أو الفترات السابقة، وتأثيرها على الرأي في تقرير المدقق، وطلب تصحيحها.

[9] طلب افادة مكتوبة من الإدارة ومن المكلفين بالحوكمة، بشأن مدى جوهرية التحريفات غير المُصَحَحَة مرفقا به ملخص البنود التي تضمنتها.

ويدرج هذا الدليل عرضـــاً لبرامج مراجعة التزام ومراجعة التحقق (المراجعة التفصـــيلية) والإجراءات التحليلية لبنود القوائم المالية في الملحق الخاص بمرحلة التنفيذ. (ملاحق مرحلة التنفيذ برامج مراجعة لبنود القوائم المالية)

ثانياً: الفحص المحدود للقوائم الدورية للمنشأة[1]:

القوائم المالية الدورية: هي قوائم مالية تعد وتعرض طبقا لإطار إعداد التقارير المالية المطبق وتشمل إما مجموعة من القوائم المختصرة أو الكاملة لفترة تعد أقصر من العام المالي للمنشأة.

الهدف من عملية الفحص المحدود للقوائم المالية الدورية: هو تمكين مدقق الحسابات، استنادا إلى عملية الفحص المحدود من إبداء استنتاج عما إذا كان، قد نما إلى علمه ما يجعله يعتقد أن القوائم المالية الدورية غير معدة في جميع جوانبها الهامة طبقا لإطار إعداد التقارير المالية المطبق. ويقوم المدقق بعمل الاستفسارات كما يقوم بأداء الإجراءات التحليلية وغيرها من إجراءات الفحص المحدود وذلك حتى يمكنه تقليل خطر إبداء استنتاج غير ملائم إلى مستوى مقبول، بعدم وجود تحريفات مؤثرة أو جوهرية فى القوائم المالية الدورية.

الافصاح عن طبيعة الفحص المحدود: تسجل الشروط المتفق عليها للمهمة في خطاب الارتباط. ويساعد مثل هذا النوع من المراسلات على تجنب سوء الفهم بخصوص طبيعة المهمة وعلى وجه التحديد هدف ونطاق عملية الفحص المحدود، ومسئوليات الإدارة، ومسئوليات المراقب، ودرجة التأكد التي يتم الحصول عليها، وطبيعة وشكل التقرير. وعادة ما يغطي الخطاب (التفهم) الأمور التالية:

* هدف عملية الفحص المحدود للقوائم المالية الدورية
* نطاق عملية الفحص المحدود
* مسئولية الإدارة عن القوائم المالية الدورية
* مسئولية الإدارة عن وضع والحفاظ على نظام رقابة داخلية فعال متعلق بإعداد القوائم المالية الدورية.
* مسئولية الإدارة عن إعداد جميع السجلات المالية والمعلومات ذات الصلة المتاحة للمدقق.
* موافقة الإدارة على تزويد المدقق إقرارات مكتوبة لتأكيد الإقرارات التي تم إعدادها شفاهة أثناء عملية الفحص المحدود بالإضافة إلى الإقرارات الواردة في سجلات المنشأة.
* الشكل والمحتوى المتوقع للتقرير الواجب إصداره بما فى ذلك تحديد المرسل إليه التقرير.

* موافقة الإدارة على أن يشير أي مستند يحتوي على قوائم مالية دورية إلى أن تلك القوائم قد تم فحصها بمعرفة مقق الحسابات وأن تقرير الفحص المحدود مرفق أيضا في المستند.

[1] معيار التدقيق الدولى " 2410"، فحص المعلومات الأولية من قبل المراجع المستقل للمنشأة.

توقيت إجراءات الفحص المحدود:

يقوم المدقق بأداء بعض إجراءات المراجعة للقوائم المالية الكاملة بالتزامن مع فحص القوائم المالية الدورية. ويمكنه استخدام المعلومات التي تم الحصول عليها من قراءة محاضر اجتماعات مجلس الإدارة فيما يتصل بفحص القوائم المالية الدورية في عملية المراجعة السنوية. ويمكنه أيضا ، في وقت الفحص الدوري أن يقرر أداء إجراءات مراجعة يتعين أداؤها تحقيقا لأغراض عملية مراجعة القوائم المالية السنوية مثل أداء إجراءات المراجعة على معاملات هامة أو غير عادية حدثت خلال الفترة مثل تجميع الأعمال أو إعادة الهيكلة أو معاملات هامة خاصة بالإيرادات، وتتمثل الإجراءات التى يجب على المدقق أن يقوم بها للقيام بعملية الفحص المحدد بعمل استفسارات وبصورة أساسية من الأشخاص المسئولين عن الأمور المالية والمحاسبية، ويقوم بأداء الإجراءات التحليلية وغيرها من إجراءات الفحص المحدود لتمكين المدقق من التوصل لاستنتاج عما إذا كان قد نما إلى علمه - استنادا على الإجراءات التي تم أداؤها - ما يجعله يعتقد أن القوائم المالية الدورية ليست معدة في جميع جوانبها الهامة طبقا لإطار إعداد التقارير المالية المطبق.

يساعد تفهم مدقق الحسابات للمنشأة وبيئتها بما في ذلك نظام الرقابة الداخلية المرتبط بعملية فحص القوائم المالية السنوية فى تركيز الاستفسارات التي يتم عملها والإجراءات التحليلية وغيرها من إجراءات الفحص المحدود التي يتم تطبيقها عند أداء عملية فحص محدود للقوائم المالية الدورية. ويقوم المدقق بدراسة طبيعة أية تحريفات اكتشفت فى عمليات التدقيق السابقة تم تصحيحها وأية تحريفات اكتشفت بمعرفة المدقق السابق لم يتم تصحيحها وأية مخاطر هامة بما فى ذلك خطر تجاوزات الإدارة للرقابة وأية أمور محاسبية هامة أو أية أمور متعلقة بإعداد التقارير التي يمكن أن يكون لها أهمية مستمرة مثل أوجه الضعف الهام في الرقابة الداخلية.

إجراءات الفحص المحدود:

[1] الاطلاع على محاضر اجتماعات مجلس الإدارة والمسئولون عن الحوكمة وغيرهم من اللجان المناسبة لتحديد الأمور التي يمكن أن تؤثر على القوائم المالية الدورية والاستفسار بشأن أمور تم التعامل معها في الاجتماعات التي لا يتوافر لها محاضر ويمكن أن تؤثر على القوائم المالية الدورية.

[2] دراسة تأثير الأمور التي أدت إلى حدوث تعديلات في تقرير التدقيق أو الفحص المحدود أو التسويات المحاسبية أو التحريفات التي لم يتم تسويتها- إن وجدت - وذلك أثناء عملية المراجعة أو الفحص المحدود السابق.

[3] الاتصال مع المدققين الآخرين الذين يقومون بأداء عملية فحص لمعلومات مالية دورية للتقرير عن عناصر هامة متعلقة بالمنشأة.

[4] الاستفسار من أعضاء الإدارة المسئولون عن الأمور المالية والمحاسبية وغيرها حسبما يكون ذلك ملائما بشأن ما يلي:

- ما إذا كان قد تم إعداد القوائم المالية الدورية وعرضها طبقا لإطار إعداد التقارير المالية المطبق.
- ما إذا كان قد حدثت أية تغييرات في المبادئ المحاسبية أو في طرق تطبيقها.
- ما إذا كانت هناك أية معاملات جديدة تستلزم تطبيق مبدأ محاسبي جديد.
- ما إذا كانت القوائم المالية الدورية تحتوي على أية تحريفات تم معرفتها ولم يتم تصحيحها.
- الأمور غير العادية أو المعقدة التي يمكن أن تكون قد أثرت على القوائم المالية الدورية مثل تجميع الأعمال أو التخلص من جزء من النشاط.
- الافتراضات الهامة المتعلقة بقياس القيمة العادلة أو الإفصاحات واتجاهات الإدارة وقدرتها على القيام بأعمال معينة نيابة عن المنشأة.
- ما إذا كانت معاملات الأطراف ذوي العلاقة قد تم معالجتها بصورة ملائمة والإفصاح عنها في القوائم المالية الدورية.
- التغييرات الهامة في الارتباطات والالتزامات التعاقدية.
- التغييرات الهامة في الالتزامات الطارئة بما فى ذلك القضايا أو الدعاوي.
- الالتزام بتعهدات الدين.
- الأمور التي أُثير حولها تساؤلات في سياق تطبيق إجراءات الفحص المحدود.
- المعاملات الهامة التي حدثت في الأيام الأخيرة من الفترة الدورية أو الايام الأولى في الفترة الدورية المقبلة.
- المعرفة بأي أعمال غش ـ أو الشك في احتمالية وجودها ـ تؤثر على المنشأة وتتعلق بما يلي:

- الإدارة

أو- الموظفين الذين يلعبون أدوارا هاما في الرقابة الداخلية.

أو- غيرهم حيث يمكن أن يكون للغش تأثير هام على القوائم المالية الدورية.

- التعرف على أية ادعاءات بالغش أو اشتباه في غش يؤثر على القوائم المالية الدورية للمنشأة والتي بُلغت بمعرفة الموظفين أو الموظفين السابقين أو المحللين أو المنظمين أو غيرهم.
- التعرف على أية أوجه فعلية أو محتملة لعدم الالتزام بالقوانين أو اللوائح التي يمكن أن يكون لها تأثير هام على القوائم المالية الدورية.

[5] تطبيق الإجراءات التحليلية على القوائم المالية الدورية المصممة لتحديد العلاقات والبنود كل على حده والتي يتضح أنها غير عادية والتي يمكن أن تعكس تحريف هام ومؤثر في القوائم المالية الدورية.

ويمكن أن تشمل الإجراءات التحليلية تحليلات للنسب والأساليب الإحصائية مثل تحليل الاتجاهات أو تحليل الانحدار ويمكن أداؤها يدويا أو باستخدام أساليب الحاسب الآلي.

[6] استعراض القوائم المالية الدورية ودراسة ما إذا كان قد نما إلى علم المدقق ما يجعله يعتقد أن القوائم المالية الدورية ليست معدة في جميع جوانبها الهامة طبقا لإطار إعداد التقارير المالية المطبق.

[7] الاطلاع على المراسلات المباشرة فيما يخص القضايا أو الدعاوي ملائمة إذا نما إلى علم المراقب ما يجعله يتساءل عما إذا كانت القوائم المالية الدورية ليست معدة في جميع جوانبها الهامة طبقا لإطار إعداد التقارير المالية المطبق ويعتقد المدقق أن هذه الوثائق يمكن أن تحتوي على بمعلومات وثيقة الصلة بالموضوع.

[8] ينبغي أن يحصل المدقق على أدلة بأن القوائم المالية الدورية تتفق مع السجلات المحاسبية المعنية أو يمكن مطابقتها معها. ويمكن أن يحصل المدقق على أدلة بأن القوائم المالية الدورية تتفق مع السجلات المحاسبية المعنية بمقارنتها مع:

(أ) السجلات المحاسبية مثل دفتر الأستاذ العام أو المرفقات الرئيسية التي تتفق أو يمكن مطابقتها مع السجلات المحاسبية.

و(ب) غيرها من البيانات المؤيدة في سجلات المنشأة حسب الضرورة.

[9] ينبغي أن يستفسر المدقق عما إذا كانت الإدارة قد حددت جميع الأحداث حتى تاريخ تقرير الفحص المحدود التي يمكن أن تتطلب تسوية أو إفصاح في المعلومات المالية الدورية.

[10] إذا بلغ المدقق أي من المعلومات التي تجعله يتساءل عن مدى الحاجة لإجراء تسوية هامة في القوائم المالية الدورية لتكون معدة في جميع جوانبها الهامة طبقا لإطار إعداد التقارير المالية المطبق، ينبغي عليه إجراء استفسارات إضافية أو أداء إجراءات أخرى تمكنه من إبداء الاستنتاج الذي توصل إليه في تقرير الفحص المحدود.

[11] الحصول على إقرارات مكتوبة من الإدارة بشأن ما يلي:

1. اعتراف الإدارة بمسئولياتها عن تصميم وتنفيذ نظام الرقابة الداخلية لمنع واكتشاف الغش والخطأ.
2. أن القوائم المالية الدورية تعد وتعرض طبقا لإطار إعداد التقارير المالية المطبق.
3. أن تأثير تلك التحريفات غير المصححة التي قام المدقق بتجميعها خلال عملية الفحص غير هامة سواء كانت بصورة منفردة أو مجمعة على القوائم المالية الدورية ومأخوذة ككل مع عمل ملخص بمثل تلك البنود أو يتم إلحاقه بالإقرارات المكتوبة.
4. أنها قد أفصحت عن كل الحقائق الهامة المرتبطة بأي عمليات غش أو اشتباه بغش تكون الإدارة على علم بها والتي قد تكون ذات تأثير على المنشأة.
5. أنها قد أفصحت عن نتائج تقييمها لمخاطر أن القوائم المالية الدورية يمكن أن تكون قد حرفت تحريفا هاما ومؤثرا نتيجة للغش.
6. أنها أفصحت بجميع أوجه عدم الالتزام الفعلية أو الممكنة بالقوانين واللوائح التي يجب أن يؤخذ تأثيرها في الحسبان عند إعداد القوائم الدورية.
7. أنها أفصحت عن جميع الأحداث الهامة التي حدثت بعد تاريخ القوائم الدورية وحتى تاريخ تقرير الفحص المحدود والتي يمكن أن تتطلب تسوية أو إفصاح.

[12] دراســـة المعلومات الأخرى المرافقة للقوائم المالية الدورية مدى توافقها مع القوائم المالية الدورية، وأثر ذلك على تقرير الفحص المحدود. وتحديد مدى الحاجة لإضـــافة فقرة في تقرير الفحص تصف عدم الاتساق الهام بينهما.

[13] إذا توصـــل المدقق إلى أن المعلومات الأخرى تبدو أنها تتضـــمن تحريفا هاماً لحقيقة ما، عندئذ ينبغي عليه مناقشـــة هذا الأمر مع إدارة المنشـــأة، وملاحظة ردود أفعال الإدارة للاســتفســارات التي قام بها، وإذا كان التعديل ضــروري لتصــحيح التحريف الهام للحقيقة، ورفضـت الإدارة تنفيذ هذا التعديل، يقوم المراقب بدراسة اتخاذ إجراء إضـافي مثل إخطار المسئولون عن الحوكمة.

[14] عندما يعتقد المدقق ضرورة عمل تسوية هامة للمعلومات المالية الدورية حتى تصبح معدة في جميع جوانبها الهامة طبقا لإطار إعداد التقارير المالية المطبق، أو اعتقاده وجود غش أو عدم الالتزام بالقوانين أو اللوائح ينبغي عليه إبلاغ هذا الأمر في أسرع وقت ممكن إلى المســتوى الملائم من الإدارة، وفى حالة عدم اســتجابة الإدارة لإجراء التســوية الهامة المقترحة وفقاً لحكمه، وبالشـــكل المناســـب وخلال فترة زمنية معقولة، ينبغي عليه إبلاغ المســئولين عن الحوكمة، وفى حالة عدم اســتجابة المســئولين عن الحوكمة ينبغي على المراقب دراسة ما إذا كان سيقوم بتعديل التقرير أم لا.

[15] ينبغي على المراقب إبلاغ الأمور ذات الصـــلة بالحوكمة والتي تنشـــأ عن فحص القوائم المالية الدورية للمسئولين عن الحوكمة.

فى نهاية أعمال الفحص المحدود يصـدر المدقق تقرير الفحص المحدود عن القوائم الفترية والتي يجب أن يتم إعدادها وفقا للمتطلبات التى سيتم استعراضها فى مرحلة التقرير.

ثالثا: فحص الموازنات:

عند قيام المدقق بإجراء مهمة اختبار لمعلومات مالية مســـتقبلية ومنها الموازنات فعليه أن يحصل على أدلة كافية وملائمة فيما يتعلق بكل من الأمور التالية[1]:

(أ) أن الافتراضـــات التي بنى عليها أفضـــل تقديرات الإدارة والتي تم اســـتخدامها في الوصـول إلى المعلومات المالية المستقبلية تعتبر معقولة. وقد تشمل تلك الافتراضـات على البيانات التاريخية للجهة للوقوف على اتجاهات البيانات المالية للمنشـأة في ضـوء الأحداث الســـابقة، والأســـباب التي تؤثر على تلك الاتجاه ومدى معقوليتها في ظل التغيرات الاقتصادية والتسويقية والتغيرات المتوقعة في مستويات الأسعار.

(ب) أن المعلومات المالية المستقبلية معدة إعداداً جيد على أساس تلك الافتراضات.

(ج) أن يكون قد تم عرض المعلومات المالية المســـتقبلية بطريقة مناســـبة وأن يكون قد تم الإفصـاح الكافي عن كل الافتراضـات الهامة بما في ذلك الإشـارة الصـريحة عما إذا كانت هذه الافتراضات تمثل الافتراضات الخاصة بأفضل التقديرات أم إنها افتراضات نظرية.

(د) أن المعلومات المالية المســـتقبلية تم إعدادها على أســـاس متســـق مع القوائم المالية التاريخية وباستخدام مبادئ محاسبية مناسبة.

[1] معايير التدقيق الدولية، معيار التدقيق 3400، اختبار المعلومات المستقبلية.

اعتبارات تحكم طبيعة وتوقيت ومدى اختبارات الموازنات باعتبارها معلومات مستقبلية:

- إمكانية وجود تحريفات هامة ومؤثرة.
- الخبرة المكتسبة من المهام السابقة.
- كفاءة الإدارة فى إعداد المعلومات المالية المستقبلية.
- مدى تأثر المعلومات المالية المستقبلية بالحكم الشخصي للإدارة.
- مدى كفاية موثوقية البيانات التي تم استخدامها لإعداد المعلومات المالية المستقبلية.

تأكيدات المدقق بالنسبة للموازنات:

- تتعلق الموازنات بأحداث لم تقع وقد لا تحدث على الإطلاق. وبالرغم من احتمال وجود أدلة تؤيد الافتراضات التي بنيت عليها، إلا أن هذه الأدلة في حد ذاتها موجهة نحو أحداث مستقبلية، ولذلك تعتبر أدلة تنبؤيه في طبيعتها ولذا فإن المدقق ليس في موقف يسمح له بإبداء رأي عما إذا كانت النتائج الموضحة بالموازنات سيتم تحققها.
- بالنظر لأنواع الأدلة المتاحة لتقييم الافتراضات التي بنيت عليها الموازنات يصعب على المراجع للحصول على قدر كاف من القناعة لإبداء رأي ايجابي بأن تلك الافتراضات خالية من التحريف الهام والمؤثر. فعليه فعند إبداء الرأي على مدى معقولية افتراضات الإدارة فإن المراجع يقدم فقط مستوى معتدل من التأكد. أما إذا كان في تقدير المدقق انه قد تم الحصول على درجة معقولة من القناعة، فلا يوجد ما يمنع امن إبداء رأي ايجابي على تلك الافتراضات.
- على المراجع أن يحصل على إقرارات مكتوبة من الإدارة عن مدى اكتمال افتراضات الإدارة وقبول الإدارة لمسئوليتها عن المعلومات المالية المستقبلية.

رابعا: فحص الاقرارات الضريبية:

تتطلب السلطات الضريبية اعتماد بعض الاقرارات الضريبية التى تقدمها الجهات المشمولة بالرقابة من المدقق كجزء من متطلبات قبولها، ويعتبر اعتماد تلك الاقرارات أحد مهام التأكد والتي يقوم فيها المدقق كطرف بخلاف القائم بإعداد القرارات الضريبية (الممارس) بقياس أو تقويم تلك الاقرارات (الموضوع ذي الصلة) وفقا للضوابط، والارتباطات المباشرة (نصوص قوانين الضرائب)[1].

تهدف عملية فحص الاقرارات الضريبية الى تحقيق ما يلي:

[1] معايير التدقيق الدولية، معيار التدقيق 3000، ارتباطات التأكد.

- أن البيانات المالية التى تم أدراجها في الاقرارات الضريبية التى يتم إجراءات تسويات عليها للوصول إلى وعاء الضريبة تتفق مع المدرج في القوائم المالية ـ قائمة الدخل بالنسبة للضريبة على الأرباح ـــ أو في السجلات المالية ـــ المبيعات والمشتريات ـ بالنسبة للضرائب على المبيعات (القيمة المضافة).
- التأكد من خصم الايرادات المعفاة أو التى لا يعترف بتحققها وفقا لنصوص للقوانين من الوعاء الذي يتم تحتسب الضريبة عليه وفى حالة وجود شروط للحصول على هذا الاعفاء التأكد من توافر هذه الشروط في.
- خصم المصروفات التى تعترف بها للقوانين الضريبية كمصروف في حين أن الإطار المطبق للقوائم المالية لا تعترف بها كمصروفات من الوعاء الخاضع للضريبة.
- أضافة المصروفات التى لا تدرج كمصروفات وفقا لقوانين الضريبية ولكن تعترف بها الإطار المالى (معايير المحاسبة والنظام المحاسبي المطبق) كمصروف سواء كليا أو جزئيأ وفقا لنصوص القانون.
- التأكد من صحة العمليات الحسابية للوصول إلى الوعاء الخاضع للضريبة والنسب الضريبية التى احتسبت عليها الضريبة والضريبة المحسوبة على أساسها.
- التأكد من خصم الضرائب التى تم خصمها من المنبع تحت حساب الضريبة من المبلغ الذي يجب سداده للجهة المنوط بها تحصيل الضرائب وأن الاقرارات قد تم اعدادها في التوقيتات المناسبة وفقا للقوانين وفى حالة وجود مخالفة لتلك المواعيد يجب أن يلفت الانتباه إلى ذلك في تقريره.

القسم الرابع: مرحلة التقرير

تمثل تقارير التدقيق مخرجات نظام عمليات التدقيق، وتحتوي على قدر معين من المعلومات، مصنفة ومرتبة بشكل يُعظم من فائدة هذه التقارير، ومن المنفعة التي يحصل عليها مستخدميها. ويجب الحرص على زيادة منفعة تقارير التدقيق، وتحسين القيمة الإعلامية لها، لزيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية فيها، وقد يرجع ذلك إلى أن هذه التقارير تمثل الأداة التي يحكم من خلالها مستخدمو القوائم المالية على مدى عدالة تلك القوائم.

تهدف مرحلة التقرير إلى تحديد الإجراءات الواجب إجرائها في نهاية عمليات التدقيق حتى إصدار التقارير النهائية لكل عملية من تلك العمليات وفيما يلي نلقى الضوء على تلك الإجراءات.

أولاً: محتويات تقارير التدقيق[1]:

يجب أن يكون تقرير المدقق مكتوب ويحتوي على ما يلي: -

[1] العنوان.
[2] الموجه إليه.
[3] رأي المدقق.
[4] أساس الرأي.
[5] مسؤوليات الإدارة والمسؤولين عن الحوكمة بالنسبة للقوائم المالية.
[6] مسؤوليات المدقق عن عملية تدقيق القوائم المالية.
[7] وصف لطبيعة مسؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية.
[8] مسؤوليات التقرير الأخرى.
[9] الاستمرارية.
[10] فقرات لفت الانتباه.
[11] الأمور الرئيسية للتدقيق.
[12] فقرة الأمور الأخرى في التدقيق.
[13] اسم الشريك المسؤول عن الارتباط.
[14] توقيع المدقق.
[15] عنوان المدقق.
[16] تاريخ التقرير.

وفيما يلي شرح لكل نقطة من النقاط السابقة:

[1] ISSAI 2700، تكوين الرأي وإعداد التقارير حول البيانات المالية، إبريل 2018.

- **العنوان:** يشـــير بوضـــوح إلى أنه تقرير المدقق المســـتقل. لتمييزه عن التقارير التي قد تصـــدر عن آخرين مثل مديري المنشـــأة أو مجلس الإدارة أو المدققين الآخرين الذين لا يتطلب عملهم الالتزام بمتطلبات السلوك المهني التي يلتزم بها مدقق الحسابات.
- **الموجه إليه التقرير:** غالباً إما إلى المساهمين أو المكلفين بالحوكمة في المنشأة التي يتم تدقيق قوائمها المالية وذلك بالنسبة لعمليات التدقيق المعقول أو المحدود لقوائم ذات غرض عام، وقد يحدد نظام أو لائحة أو شروط الارتباط إلى من سيوجه إليه تقرير المدقق، أما في حالة مهمات التدقيق لأغراض خاصـــة فيتم تحديد من يوجه إليه التقرير فقط بناءً على شروط الارتباط المرتبطة بالمهمة.
- **رأى المدقق (الفقرة الافتتاحية):** يجب أن تحدد الفقرة الافتتاحية في تقرير مدقق الحسابات، الجهة التي تم تدقيق قوائمها المالية والقوائم المالية التي تم تدقيقها، كما يجب أن تحدد الفقرة الافتتاحية أيضا ما يلي:

(أ) تحديد عنوان كل قائمة من القوائم المالية التي تكون المجموعة الكاملة من القوائم المالية.

(ب) الإشارة إلى ملخص السياسات المحاسبية الهامة وغيرها من الإيضاحات المتممة.

(ج) تحديد التاريخ والفترة التي تغطيها القوائم المالية.

(د) الإشـــارة إلى إطار التقارير المالية المطبق ســـواء كان إطار عام أو إطار خاص، وفى حالة الأطر الخاصة ذات الأغراض الخاصة يصف الأغراض التي أعدت القوائم لتحقيقها، لإعلام مستخدمي تقرير المدقق بالسياق الذي تم فيه ابداء رأي المدقق، وليس بغرض الحد من التقييم الذي قام به المدقق، عندما تُعَد القوائم المالية طبقاً لإطارين للتقرير المالى يتم أخذ كل إطار في الحسبان بشكل منفصل عند تكوين رأي المدقق عن القوائم المالية ويشير رأي المدقق إلى كلٍ من الإطارين.

(ه) عندما تتضـــمن القوائم المالية التدقيق وثيقة تحتوي على معلومات أخرى، مثل التقرير الســنوي، فقد يأخذ المدقق في الحســبان تحديد أرقام الصــفحات التي عُرضــت فيها القوائم المالية التدقيق. ويســـاعد ذلك المســـتخدمين في تحديد القوائم المالية التي يتعلق بها تقرير المدقق.

(و) ما انتهى إليه رأى المدقق بشأن القوائم المالية.

- **أســـاس الرأي:** قد يضـــاف إلى هذا العنوان كلمة المتحفظ أو المعارض في حالة وجود رأى معدل وفقا لما يقضـــى به معيار التدقيق 2705، هذا ويجب أن تنص هذه الفقرة من تقرير المدقق على المعايير التي تم الالتزام بها عند القيام بعملية التدقيق، كما يجب أن يشرح التقرير أيضا أن تلك المعايير تتطلب أن يلتزم المدقق بالمتطلبات الأخلاقية وأن يقوم المدقق بتخطيط عملية التدقيق وأدائها للحصـــول على درجة تأكد معقول بأن القوائم المالية خالية من أية تحريفات هامة ومؤثرة في حالة تدقيق قوائم مالية كاملة ذات غرض عام، ودرجة تأكد محدود في حالة التدقيق المحدود للقوائم المالية الفترية، أو درجة التأكد المتفق عليها في اتفاق الارتباط بالنسبة للتدقيق لأغراض خاصة.

إذا كان الرأي الذي توصـــل إليه المدقق معدل (متحفظ، معارض الامتناع عن إبداء رأي) ناتجاً عن عدم القدرة على الحصـول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسـبة، فيجب إدراج أسباب عدم القدرة في قسم أساس الرأي، وتعديل عبارة أن الأدلة التي حصل عليها كافية ومناسبة بالإشارة إلى ما توصل إليه من الرأي بإضافة كلمة "متحفظ" أو "معارض".

- **مسؤوليات الإدارة والمسؤولين عن الحوكمة بالنسبة للقوائم المالية:** بحيث يتم إيضاح أن الإدارة هي المسؤولة عنما يلي:

أ) إعداد القوائم المالية طبقاً لإطار التقرير المالي المطبق.

ب) الرقابة الداخلية التي تراها الادارة ضـــرورية، لتمكينها من إعداد قوائم مالية خالية من تحريفٍ جوهري سواء بسبب غش أو خطأ.

ج) تقدير قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، وما إذا كان استخدام أساس الاستمرارية في المحاسـبة مناسـباً، بالإضـافة إلى الإفصـاح عن الأمور ذات العلاقة بالاسـتمرارية، إذا كان ذلك منطبقاً.

كما يتم أيضـا توضـيح المسؤولين عن الحوكمة بالجهة المشـمولة بالرقابة ودورهم بالنسـبة لعملية الاشراف على عمليات إعداد التقرير المالى.

- **مسؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية:** ويجب أن تنص على ما يلي:

أ) أهداف المدقق تتمثل في الحصول على تأكيد معقول/محدود (حسب الأحوال) على القوائم المالية، والتأكيد المعقول هو مسـتوى عالٍ من التأكيد، إلا أنه ليس ضـمانا على أن عملية التدقيق ستكشف دائماً عن تحريف جوهري عندما يكون موجوداً.

ب) أن التحريفات يمكن أن تنشـأ عن غش أو خطأ، أنها تُعَد جوهرية، إذا كان يمكن بشـكل معقول توقع أنها سـتؤثر بمفردها أو في مجموعها، على القرارات الاقتصـادية التي يتخذها المسـتخدمون على أسـاس هذه القوائم المالية، مع تقديم وصـفاً للأهمية النسـبية طبقاً لإطار التقرير المالي المنطبق.

- **وصف لطبيعة مسؤوليات المدقق عن عملية تدقيق القوائم المالية وهي:**

1- توضـيح ممارسـة المدقق للحكم المهني ويحافظ على نزعة الشـك المهني خلال عملية التدقيق طبقاً لمعايير التدقيق

2- ويصف عملية التدقيق من خلال النص على ما يلي:

أ) تحديد مخاطر التحريفات الجوهرية في القوائم المالية وتقديرها سـواء بسـبب غش أو خطأ، لتصـميم وتنفيذ إجراءات تدقيق اسـتجابةً لتلك المخاطر، والحصـول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأيه.

ب) تفهم للرقابة الداخلية ذات الصـلة بعملية التدقيق، من أجل تصـميم إجراءات مناسـبة للظروف، وليس بغرض إبداء رأي في فاعلية الرقابة الداخلية للمنشـأة. وفي الظروف التي يكون فيها المدقق مسـؤولاً أيضـاً عن إبداء رأي في فاعلية الرقابة الداخلية بالتزامن مع عملية تدقيق القوائم المالية، يجب عليه حذف عبارة أن أخذ المدقق للرقابة الداخلية في الحسبان ليس بغرض إبداء رأي في فاعلية الرقابة الداخلية للجهة المشمولة بالتدقيق.

ج) الحكم على مدى مناسـبة السـياسـات المحاسـبية المسـتخدمة، ومدى معقولية التقديرات المحاسبية والإفصاحات ذات العلاقة التي قامت بها الإدارة.

د) استنتاج مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة، واستناداً إلى أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها، وأن استنتاجاته في هذا الخصوص بناءاً على أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها حتى تاريخ تقريره. ومع ذلك، فإن الأحداث أو الظروف المستقبلية قد تتسبب في توقف المنشأة عن البقاء كمنشأة مستمرة.

هـ) تقويم العرض الشامل للقوائم المالية وهيكلها ومحتواها، بما في ذلك الإفصاحات، وما إذا كانت القوائم المالية تعبر عن المعاملات والأحداث التي تمثلها بطريقة تحقق عرضاً عادلا.

3- عند القيام بتدقيق القوائم المالية المجمعة يجب إدراج ايضاح إضافي بما يلي:

أ) أن مسؤوليات المدقق هي الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة فيما يتعلق بالمعلومات المالية للجهات أو الأنشطة التجارية داخل المجموعة، لإبداء رأي في القوائم المالية للمجموعة.

ب) أن المدقق هو المسؤول عن التوجيه والإشراف وأداء تدقيق المجموعة.

ج) يبقى المدقق وحده المسؤول عن رأيه.

4- يشير إلى اتصاله بالمكلفين بالحوكمة فيما يتعلق، من بين أمور أخرى، بالنطاق والتوقيت المخطط عملية التدقيق والنتائج المهمة لها، بما في ذلك أية أوجه قصور مهمة في الرقابة الداخلية تم اكتشافها أثناء التدقيق.

5- يشير بإعلامه المكلفين بالحوكمة ببيان بأنه قد التزم بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بشأن الاستقلال، وأبلغهم بجميع العلاقات والأمور الأخرى، التي قد يعتقد أنها تؤثر بشكل معقول على استقلالية المدقق في حالة عمليات تدقيق القوائم المالية للمنشآت المدرجة في بورصة الأوراق المالية، والإجراءات التي تم اتخاذها لمواجهة أي تهديدات في هذا الشأن.

6- يوضح أنه من الأمور التي تم إبلاغها للمكلفين بالحوكمة - يذكرها تفصيلاً –أمور كانت لها أهمية بالغة عند تدقيق القوائم المالية للفترة الحالية - في حالة عمليات تدقيق القوائم المالية للمنشآت المدرجة وأية منشآت أخرى - والتي يتم الإبلاغ باعتبارها الأمور الرئيسية للتدقيق طبقاً لمعيار التدقيق (2701). ما لم يمنع نظام أو لائحة الإفصاح العلني عن هذا الأمر، أو في حالة تقدير المدقق أن الإبلاغ عن هذا الأمر في تقريره، قد يسبب تبعات سلبية تفوق الفوائد من وراء ذلك الإبلاغ.

7- يجب وصف مسؤوليات المدقق عن عملية التدقيق في صلب التقرير ويجوز أن يدرج كملحق على أن يشار في التقرير لمكان هذا الملحق، كما يمكن أن يشار لمسؤولياته في موقع إلكتروني لسلطة مختصة في حالة سماح اللوائح والنظم والمعايير الوطنية بذلك.

8- في حالة إصدار تقرير بامتناع المدقق عن إبداء الرأي فيجب عليه إضافة عبارة وبسبب الأمور الموضحة في قسم أساس الامتناع عن ابداء رأي، فإن المدقق كان غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، لتوفير أساس لرأي المدقق في القوائم المالية.

- **التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى:** يدرج في التقرير قسم منفصل في تقرير المدقق يتناول مسؤوليات تقرير أخرى في تقريره عن القوائم المالية، والتي تكون بالإضافة إلى مسؤولياته بموجب معايير التدقيق.

- **الاستمرارية:** يجب على المدقق[1] أن يبين حصوله على ما يكفي من أدلة التدقيق حول مناسبة استخدام الإدارة لفرض الاستمرارية عند إعداد القوائم المالية، وفى حالة وجود عدم تأكد جوهري ذي علاقة بأحداث أو ظروف، قد تلقي شكاً بشأن قدرة المنشأة على الاستمرار أن يعد تقرير بذلك متضمنا العوامل التي أدت لوجود شك في استمرار المؤسسة، وموضحا به استفساره عن الإدارة تقييم الإدارة لقدرتها على الاستمرار، وخططها لمواجهة مظاهر التي تمثل خطر يهدد استمرارها أن وجدت، ورأيه بمدى مناسبتها.
- **فقرة لفت الانتباه:** تبدأ تلك الفقرات بعبارة وفيما لا يعد تحفظا وتشير إلى أمر ما تم عرضه أو الإفصاح عنه بشكل مناسب في القوائم المالية، والذي يعد حسب حكم المدقق، من الأهمية بحيث يشكل أساسا لفهم المستخدمين للقوائم المالية، وذلك بشرط أن تتضمن هذه الفقرة ما يتطلب تعديل رأى المدقق عن القوائم المالية ولا تعتبر بديلا للرأي المعدل في القوائم المالية أو لإفصاح مطلوب في القوائم المالية، وأن لا تتضمن محتوى فقرة لفت الانتباه موضوعات تمت مناقشتها مع المسؤولين عن الحوكمة وتدرج في الأمور الرئيسية للتدقيق، وتوضع قبل أو بعد الأمور الرئيسية في التدقيق وفقا لما يقضى به المعيار (2706).

تعتبر فقرة لف الانتباه ضرورية في الحالات التالية:

- إذا كان إطار التقرير المالي المنصوص عليه بموجب نظام أو لائحة غير مقبول، ولكن للحقيقة فإنه منصوص عليه بموجب نظام أو لائحة.
- لتنبيه المستخدمين بأن القوائم المالية مُعدة طبقا لإطار ذو غرض خاص.
- عندما تصبح الحقائق معروفة للمدقق بعد تاريخ تقريره، ويقدم المدقق تقرير جديد أو معدل (أي أحداث لاحقة).

- **ويمكن أن يرى المدقق لفت الانتباه في بعض الحالات التي لا تعتبر ضرورية - المدقق غير ملزم بالإفصاح - مثل:**
  - عدم تأكد فيما يتعلق بالنتيجة المستقبلية لتصرف استثنائي قضائي أو تنظيمي.
  - حدث لاحق مهم والذي يحدث بين تاريخ القوائم المالية وتاريخ تقرير المدقق.
  - التطبيق المبكر (عندما يكون مسموحا به) لمعيار محاسبي جديد له تأثير جوهري على القوائم المالية.
  - كارثة كبيرة أثرت أو لا تزال تؤثر بشكل مهم على المركز المالي للمنشأة.

- **الأمور الرئيسية للتدقيق[2]:** يدرج هذا القسم في التقرير عن التدقيق على مجموعة كاملة من القوائم المالية ذات الغرض العام لجهات مشمولة بالرقابة مدرجة في البورصة، أو يكون ذلك مطلوب وفقا للائحة أو نظام، ولكن يحذر إدراج هذا القسم في حالة الامتناع عن إبداء الرأي إلا إذا كان ذلك مطلوب وفقا لنظام أو لائحة.

[1] ISSAI 2570، المؤسسة العاملة، أبريل 2018.
[2] ISSAI 2701، الأمور الرئيسية في عملية التدقيق، إبريل 2018.

والأمور الرئيسية في التدقيق هي بعض الموضوعات التي تم إبلاغها للمكلفين بحوكمة تلك الجهات ويرى المدقق أن لها أهمية بالغة عند القيام بعملية التدقيق عن الفترة الحالية ويقصد بذلك الأهمية النسبية والتي ترتبط بالحكم النسبى للبند وطبيعة البند (درجة الخطر التي يتعرض لها) وتأثيره على قرارات أصحاب المصالح والمستفيدين مع التركيز على الأمور التالية:

أ) البنود ذات المخاطر المرتفعة.

ب) المجالات في القوائم المالية التي تنطوي على درجة مرتفعة من عدم التأكد وتمثل أحكام هامة للإدارة مثل التقديرات المحاسبية.

ج) تأثير تلك الأحداث الهامة على القوائم المالية.

يتم إدراج عنوان لكل موضوع من الأمور الرئيسية لعملية التدقيق، ولكن يجب عدم إدراج الأمور الرئيسية للتدقيق التي يحذر نظام أو لائحة الإفصاح عنها، أو الأمور التي تؤدى لإصدار رأى معدل في القوائم المالية سواء في صورة تحفظ أو رفض للقوائم المالية، أو الأمور التي تؤدى لحدوث شك في قدرة الجهة على الاستمرار ويجب على إلقاء الضوء في تلك الفقرة على ما يلي:

- السبب وراء اعتبار هذا الأمر رئيسياً.
- الطريقة التي تم التعامل بها مع هذا الأمر عند القيام بأعمال التدقيق.

يجب أن يقوم المدقق بإبلاغ المكلفين بالحوكمة بالأمور التي سيتم اعتبارها من الأمور الرئيسية في عملية التدقيق، أو عدم وجود أمور رئيسية بعملية التدقيق فى حالة عدم وجود مثل تلك الأمور. لا يعد الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للتدقيق بديلاً عن الإفصاحات التي يجب إدراجها في القوائم المالية، كما يجب الإشارة إلى أن إدراج فقرة الأمور الرئيسية في التدقيق لا يعنى ضماناً للقوائم المالية أكثر مصداقية.

ما لم يكن مطلوباً بموجب نظام أو لائحة، عندما يمتنع المدقق عن ابداء رأي في القوائم المالية، فيجب عليه ألا يُضمن في تقريره قسماً عن الأمور الرئيسية للتدقيق.

- **فقرة الأمور الأخرى في التدقيق:** تتضمن الأمور الأخرى ما يلي:

○ الابلاغ عن أمور التخطيط والنطاق في تقريره يتطلبها نظام أو لائحة، ويرى المدقق ضرورة الابلاغ عنها والتي لا يتم مناقشتها مع المسؤولين عن الحوكمة وإدراجها في الأمور الرئيسية للتدقيق.

○ عدم قدرة المدقق على الانسحاب من الارتباط بسبب قيد فرضته الإدارة على نطاق التدقيق، والتأثير المحتمل لعدم القدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، لتوضيح أسباب عدم قدرته على الانسحاب.

○ الموضوعات التي قد يتطلب أو يسمح نظام أو لائحة أو ممارسة مقبولة قبولا عاما إدراجها ضمن فقرة الأمور الأخرى في التدقيق توضيح بعض الأمور التي توفر تفسيرا إضافيا لمسؤولياته عند تدقيق القوائم المالية أو تقرير المدقق بشأنها.

○ عندما يتضمن قسم الأمور الأخرى أكثر من أمر ذو صلة بفهم المستخدمين لعمليات أو مسؤوليات المدقق أو تقريره - وفقا لحكم المدقق- يمكن إدراج عناوين فرعية مختلفة لكل أمر.

○ تضـمين تقريره إشـارة إلى حقيقة أنه قد تم إعداد مجموعة أخرى من القوائم المالية من قبل نفس المنشـــأة، طبقا لإطار آخر ذو غرض عام وذلك في حالة إعداد المنشـــأة لمجموعتين من القوائم كلاهما يخضع لإطار ذو غرض عام ويوجد اختلاف بين الإطارين (على ســبيل المثال أحدهما يطبق المعايير الوطنية والآخر يطبق المعايير الدولية) ويرى المدقق أن تلك الأطر مقبولة ويكون مكلف بإعداد تقرير عن القوائم المالية للمجموعتين من القوائم، وأن المدقق قد أصدر تقرير عن تلك القوائم المالية.

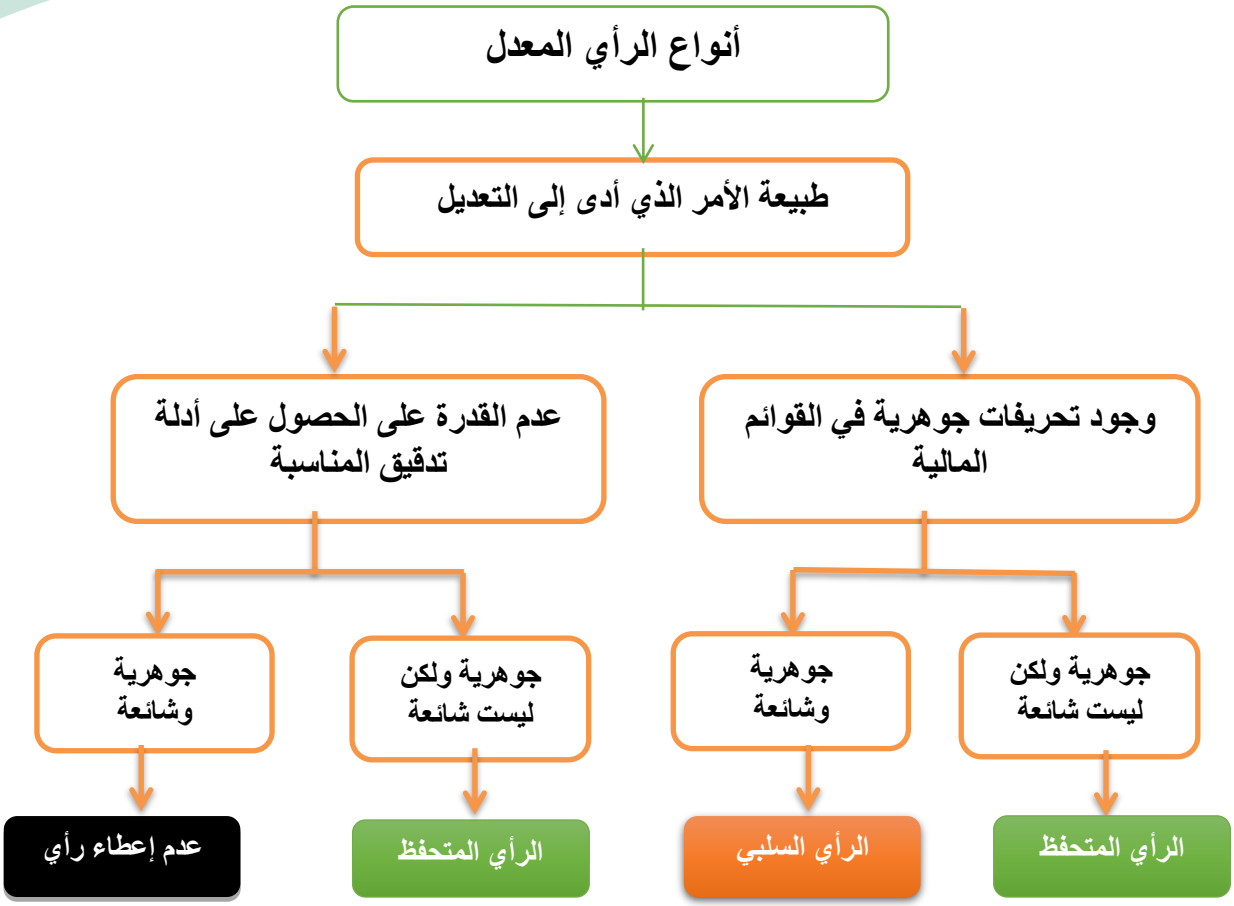
- **اســم الشــريك المســؤول عن الارتباط:** إســم المدقق المكلف بعملية التدقيق في الجهة المشمولة بالرقابة، وقد يتطلب أيضا إسم مدير الإدارة أو القسم الذي تقع تلك الجهة ضمن نطاق إشـرافه ويتم ذلك وفقا لما تقضـى به النظم واللوائح في الجهاز الأعلى للرقابة، مالم يمثل ذلك تهديدا لهذا المسؤول وعليه في هذه الحالة إبلاغ المسؤولين عن الحوكمة بذلك.
- **توقيع المدقق:** يمكن أن يشـمل توقيع كل من المدقق المسـؤول عن تدقيق القوائم المالية للجهة المشمولة بالتدقيق واعتماد مدير الإدارة المسؤول عنه وينظم ذلك بشكل كبير النظم واللوائح المنظمة في الأجهزة العليا بالرقابة.
- **عنوان المدقق:** عادة يكون عنوان المدقق هو عنوان الجهاز الأعلى للرقابة أو عنوان إدارة التدقيق المختصة وفقاً للوائح والنظم الخاصة بالجهاز الأعلى للرقابة.
- **تاريخ تقرير التدقيق:** يؤرخ تقرير المدقق بتاريخ لا يسبق التاريخ الذي حصل فيه على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، التي يستند إليها رأيه في القوائم المالية، وذلك في تاريخ لاحق لانتهاء إدارة الجهة من إعداد القوائم المالية النهائية والإيضاحات المتممة لها، وإقرار من لديهم سلطة معترف بها بتحمل المسؤولية عنها.

ثانياً: أنواع الرأي في تقرير المدقق والأسباب التي تؤدى إلى إصدار رأى معدل في تقريره:

[أ] أنواع الرأي: يتنوع رأى المدقق في القوائم المالية إلى أربع أنواع من الرأي وهي:

- الرأي النظيف (غير معدل). (نموذج رقم (1)، (2)، (3)، (4))
- الرأي المتحفظ. (نموذج رقم (5))
- الرأي السلبي (المعارض) (نموذج رقم (6)، (7))
- الامتناع عن إبداء الرأي. (نموذج رقم (8)، نموذج رقم (9))

ويوضح الشكل التالي أنواع الراي في تقرير المدقق:



وجدير بالذكر أن كلمة شائع في هذا الصدد يستخدم لوصف تأثيرات التحريفات على القوائم المالية، أو التأثيرات المحتملة للتحريفات على القوائم المالية - إن وجدت - والتي لم يتم اكتشافها بسبب عدم القدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة.
والتأثيرات الشائعة على القوائم المالية هي، التي بحسب حكم المدقق:

أ)لا تقتصر على عناصر أو حسابات أو بنود معينة في القوائم المالية.
ب) وإذا اقتصرت على ذلك، تمثل أو يمكن أن تمثل جزءاً كبيراً من القوائم المالية؛ أو
ج) فيما يتعلق بالإفصاحات، فإنها تكون أساس اً لفهم المستخدمين للقوائم المالية.

• وبذلك فتكون جوهرية وليست شائعة إذا لم تتعدى حدود قيمة الخطأ المحدد كأهمية نسبية وكانت ذات قيمة كبيرة بالنسبة للبند أو القائمة.

يتوقف القرار بخصوص مناسبة أي نوع من تلك الآراء المعدلة على أمرين وهما:

○ طبيعة الأمر الذي أدى إلى التعديل، أي إما أن تكون القوائم المالية محرفة بشكلٍ جوهري، أو أنها - في حالة عدم القدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة - قد تكون محرفة بشكلٍ جوهري.

○ حكم المدقق بشأن مدى شيوع التأثيرات أو التأثيرات المحتملة لهذا الأمر على القوائم المالية.

[ب] الظروف التي تؤدى إلى إصدار تقرير برأي غير معدل (نظيف): يصدر المدقق تقرير نظيف عندما ينتهي رأيه إلى أن القوائم المالية تعبر بعدالة ووضـــوح في جميع جوانبها الهامة طبقا لإطار إعداد التقارير المالية المطبق، ولذلك فينبغي أن تنص فقرة الرأي في تقريره على ذلك (مرفقات أرقام 1،2،3،4 نماذج لتقارير غير معدلة (نظيفة)).

عند إصدار تقرير برأي غير معدل، يجب ألا يشير المدقق إلى عمل أى خبير.

[ج] الظروف التي تؤدى إلى إصدار تقرير برأي متحفظ: يقوم المدقق بإصدار رأى متحفظ عندما:

- يستنتج - بعد الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة - أن التحريفات بمفردها أو في مجموعها، تعد جوهرية بالنسبة للقوائم المالية، لكنها ليست شائعة؛
- يكون غير قادرٍ على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة التي تشكل أساس الرأي، ولكنه يستنتج أن التأثيرات المحتملة للتحريفات غير المكتشفة على القوائم المالية - إن وجدت - يمكن أن تكون جوهرية، لكنها ليست شائعة.

ويقصـــد بكلمة التأثير الشـــائع على القوائم المالية أنه وفقا لحكم المدقق تتوافر فيه أحد الشروط الثلاثة التالية:

(أ) لا تقتصر على عناصر أو حسابات أو بنود معينة في القوائم المالية.

(ب) تمثل أو يمكن أن تمثل جزءاً كبير اً من القوائم المالية؛

(جـ) بالنسبة للإفصاحات أن تكون أساساً لفهم المستخدمين للقوائم المالية.

ويجب على المدقق في هذه الحالة إخطار إدارة الجهة بملاحظاته على القوائم المالية التي توصـــل إليها من خلال أعمال التدقيق التي قام بها ويطالبها بإجراء التصـــويبات اللازمة ومراعاة طبيعة تلك التحريفات بالنســـبة للعمليات التي تمت على تلك البنود وفى حالة إســـتجابة الإدارة يقوم بعمل إجراءات تدقيق إضـــافية للتأكد من أن البيانات المالية بعد التصـــويب لا تحتوي على تحريفات جوهرية وفى حالة ظهور تحريفات جديدة تؤدى إلى اســـتمرار حالة عدم التأكد من قيم البند فيجب مناقشـــة الأمر مع المكلفين بالحوكمة، وأن يتحفظ في تقريره على تلك البنود، مع تحديد الأســـباب التي أدت إلى تحفظه وأن ينص في فقرة الرأي على أنه باستثناء تأثيرات الأمور الموضحة في قسم أساس الرأي المتحفظ فإن القوائم المالية تعبر بعدالة ووضـــوح في جميع جوانبها الهامة طبقا لإطار إعداد التقارير المالية المطبق (مرفقات أرقام 5،7 نماذج لتقارير متحفظة).

[د] الظروف التي تؤدى إلى إصدار تقرير برأي سلبي (معارض): يبدى المدقق رأي سلبي (معارضً) في القوائم المالية، في ضوء أدلة التدقيق التي يبني عليها رأيه مستنتجاً منها أن البيانات الوردة في القوائم المالية بها تحريفات ســـواء بمفردها أو في مجموعها، تعد جوهرية وشائعة في القوائم المالية (مرفقات رقم 6 نماذج لتقارير برأي سلبي (معارض)).

[هـ] الامتناع عن إبداء رأي: يمتنع المدقق عن إبداء رأي عندما يكون غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة التي تشكل أساس الرأي، ويستنتج المدقق أن التأثيرات المحتملة للتحريفات غير المكتشـــفة على القوائم المالية قد تكون جوهرية وشائعة (مرفقات أرقام 8،9 نماذج لتقارير بالامتناع عن إبداء الرأي).

عندما يوجد قيد على نطاق عمل المدقق يتطلب التعبير عن رأي متحفظ أو الامتناع عن إبداء رأي، يجب أن يبين تقرير التدقيق هذا القيد ويشير إلى التسويات المحتملة التي كان من الممكن حدوثها إذا لم يوجد هذا القيد.

ثالثاً: إعتبارات أخرى عند إعداد تقرير المدقق:

[أ] التقرير عن أرقام المقارنة والأرقام المقابلة[1]:

- تتمثل الأرقام المقارنة في المبالغ والإفصاحات المدرجة في القوائم المالية والخاصة بفترة واحدة سابقة أو أكثر، أما الأرقام المقابلة هي المعلومات المقارنة حيث تكون المبالغ والإفصاحات الأخرى للفترة السابقة مضمنة كجزء لا يتجزأ من القوائم المالية للفترة الحالية، والقصد منها أن تقرأ فقط في علاقتها بالمبالغ والإفصاحات الأخرى المتعلقة بالفترة الحالية.
- يجب على المدقق تحديد ما إذا كانت القوائم المالية تتضمن معلومات مقارنة مطلوبة بموجب إطار التقرير المالي المطبق، وما إذا كانت تلك المعلومات مصنفة بشكلٍ مناسب من خلال تدقيق ما يلي:
  - اتفاق المعلومات المقارنة مع المبالغ والإفصاحات الأخرى المعروضة في الفترة السابقة.
  - السياسات المحاسبية المنعكسة في المعلومات المقارنة، تتسق مع تلك المطبقة في الفترة الحالية، أو إذا كان هناك تغيير في السياسات المحاسبية، ما إذا كانت تلك التغييرات قد تمت المحاسبة عنها بشكلٍ سليم، وعرضها والإفصاح عنها بشكلٍ كافٍ.
  - الأحداث اللاحقة التي حدثت في الفترة الحالية وإذا ما كان قد تم تعديل القوائم المالية السابقة، وتحديد المعلومات المقارنة التي تتفق مع القوائم المالية المعدلة.
- عندما يتم عرض القوائم المالية المقارنة أو أرقام مقابلة، فيجب أن يشير رأي المدقق إلى كل فترة تم عرض القوائم المالية عنها، والرأي السابق في تقارير التدقيق بشأنها.
- يطلب المدقق من الإدارة شهادات عن جميع الفترات عن القوائم المالية المقارنة المشار إليها في تقرير المدقق، لإعادة تأكيد على أن الإفادات المكتوبة التي أعدتها مسبقاً فيما يتعلق بالفترة السابقة لا تزال مناسبة. وفي حالة الأرقام المقابلة، يتم طلب الإفادات المكتوبة عن القوائم المالية للفترة الحالية فقط، لأن رأي المدقق يكون عن تلك القوائم المالية، التي تتضمن الأرقام المقابلة. ومع ذلك، يطلب المدقق إفادة مكتوبة محددة فيما يتعلق بأي إعادة عرض تم لتصحيح تحريف جوهري في القوائم المالية للفترة السابقة والذي يؤثر على المعلومات المقارنة.
- عند التقرير عن القوائم المالية للفترة السابقة بالتزامن مع تدقيق الفترة الحالية، إذا اختلف رأي المدقق في القوائم المالية للفترة السابقة عن الرأي الذي أبداه سابقاً، فيجب عليه الإفصاح عن الأسباب الأساسية لاختلاف الرأي في فقرة أمر آخر.

[1] ISSAI 2710، المعلومات المقارنة - الأرقام المناسبة والبيانات المالية المقارنة، إبريل 2018.

- إذا كانت القوائم المالية للفترة السابقة تم تدقيقها عن طريق مدقق آخر، فيجب على المدقق أن ينص في فقرة أمر آخر على أن القوائم المالية المقارنة لم يقم بتدقيقها، ونوع الرأي الذي توصل إليه المدقق السابق وفى حالة أن تقرير المدقق السابق يحتوي على رأى معدل أن يذكر أسباب ذلك، وتاريخ هذا التقرير. بالرغم من أن هذا لا يعفي المدقق من وجوب الحصول على ما يكفي من أدلة تدقيق مناسبة، بأن الأرصدة الافتتاحية لا تحتوي على تحريفات تؤثر بشكلٍ جوهري على القوائم المالية للفترة الحالية.
- في حالة تضمن تقرير المدقق عن الفترة السابقة رأياً متحفظا أو رأيا عكسيا أو امتناع عن إبداء الرأي وتكون الدواعي التي أدت إلى هذا التعديل مازالت قائمة فينبغي أن يعدل تقرير المدقق فيما يخص الأرقام المقارنة، وبالرغم من الأمر الذي لم يتم حله والذي أدي إلى تعديل رأى المدقق السابق قد لا يكون ذا صلة بأرقام الفترة الحالية. فعلى المدقق دراسة تعديل رأيه إلى المتحفظ أو الامتناع عن إبداء رأي أو الرأي المعارض قد يكون مطلوباً في القوائم المالية للفترة الحالية بسبب التأثيرات أو التأثيرات المحتملة للأمر الذي لم يتم حله على قابلية الأرقام الحالية والمقابلة للمقارنة.
- في حالة التقرير عن الفترة السابقة برأى غير متحفظ وتبين للمدقق وجود تحريف جوهري يؤثر على القوائم المالية للفترة السابقة فيجب على المدقق إبلاغ التحريف للمستوى الإداري المناسب، والمكلفين بالحوكمة ما لم يكونوا جميعاً مشاركين في إدارة المنشأة، ويطلب إطلاع المدقق السابق على ذلك. وإذا تم تعديل القوائم المالية للفترة السابقة، ووافق المدقق السابق على إصدار تقرير جديد عن القوائم المالية المعدلة للفترة السابقة، فيجب على المدقق أن يعد تقريره عن الفترة الحالية فقط، وعليه أن يطلب من الإدارة تعديل أرقام المقارنة، وفي حالة رفض الإدارة إجراء ذلك، يقوم بتعديل التقرير تعديلا ملائماً.

[ب] المعلومات الأخرى المرافقة للقوائم المالية التي تمت تدقيقها[1]:

- المعلومات الأخرى هي معلومات مالية أو غير مالية (بخلاف القوائم المالية وتقرير المدقق عليها)، المدرجة في التقرير السنوي للمنشأة. وقد يكون التقرير السنوي للمنشأة وثيقة واحدة أو مجموعة من الوثائق التي تخدم نفس الغرض.
- إن تحديد الوثائق التي تُعَد مصدر للمعلومات الأخرى ومنها التقرير السنوي، غالبا ما تستند بوضوح على نظام أو لائحة أو عرف، وفي العديد من الحالات، قد تصدر الإدارة أو المكلفين بالحوكمة مجموعة من الوثائق التي تشكل معا تقريراً سنويا، ومع ذلك، ففي بعض الحالات، قد لا يكون واضحا ما هي الوثائق التي تُعَد أو تشمل التقرير السنوي. في مثل تلك الحالات، فإن توقيت وغرض الوثائق وأولئك المستهدفين منها والأمور التي قد تكون أساسا بتوثيق المدقق للمستندات التي تُعَد أو تشمل التقرير السنوي.
- عند ترجمة التقرير السنوي إلى لغات أخرى بمقتضى نظام أو لائحة، أو عندما يتم إعداد "تقارير سنوية" متعددة بموجب قوانين مختلفة عندما تكون المنشأة مدرجة في أكثر من دولة، قد تحتاج إلى النظر عما إذا كان واحد أو أكثر من واحد من "التقارير السنوية"

[1] ISSAI 2720، مسؤوليات المدقق المتعلقة بالمعلومات الأخرى الواردة في الوثائق المتضمّنة للبيانات المالية التدقيق، إبريل 2018.

تشكل جزءا من المعلومات الأخرى. وقد يوفر نظام أو لائحة محلية المزيد من الارشادات في هذا الصدد.

- لا تعتبر من قبيل المعلومات الأخرى الإعلانات الأولية عن القوائم المالية، أو وثائق طرح الأوراق المالية، بما في ذلك نشرات الاصدار.
- يقوم المدقق بإبلاغ الإدارة أو المكلفين بالحوكمة بما يلي:
  - توقعات المدقق فيما يتعلق بالحصول على النسخة النهائية من التقرير السنوي في الوقت المناسب قبل تاريخ تقريره، بحيث يستطيع إكمال الإجراءات المطلوبة قبل تاريخ التقرير، أو إذا لم يكن ذلك ممكنا، في أقرب وقت ممكن وعلى أي حال قبل إصدار الجهة لتلك المعلومات.
  - الانعكاسات المحتملة عندما يتم الحصول على المعلومات الأخرى بعد تاريخ تقرير المدقق.
- عند إتاحة المعلومات الأخرى للمستخدمين عبر الموقع الإلكتروني فقط، فإن نسخة المعلومات الأخرى التي تم الحصول عليها من المنشأة، وليس مباشرة من موقع المنشأة، هي الوثيقة ذي الصلة التي سينفذ عليها المدقق إجراءاته ولا يتحمل أية مسؤولية بموجب هذا للبحث عن المعلومات الأخرى، بما في ذلك المعلومات الأخرى التي قد تكون على الموقع الالكتروني للمنشأة، ولا لتنفيذ أية إجراءات للتأكد من أن المعلومات الأخرى يتم عرضها بشكل مناسب على الموقع الإلكتروني للمنشأة، أو غير ذلك قدتم نقلها أو عُرضت إلكترونيا بشكل مناسب.
- لا يمثل تدقيق المعلومات الأخرى عملية تأكد بالنسبة لتلك المعلومات إلا إذا كان ذلك مطلوب وفقاً لنظام أو لائحة، وبالرغم من ذلك يجب قراءة المعلومات الأخرى وآخذها في الحسبان، لأن المعلومات الأخرى التي لا تتسق بشكل جوهري مع القوائم المالية أو معرفة المدقق التي تم الحصول عليها عند القيام بعملية التدقيق قد تشير إلى وجود تحريف جوهري في القوائم المالية، أو وجود تحريف جوهري في المعلومات الأخرى، وقد يضعف أي منهما من مصداقية القوائم المالية وتقرير المدقق بشأنها. وقد تؤثر تلك التحريفات الجوهرية أيضا بشكل غير مناسب على القرارات الاقتصادية للمستخدمين، الذين يتم إعداد تقرير المدقق لهم.
- كما قد تساعد عملية تدقيق المعلومات الأخرى المدقق في الالتزام بمتطلبات قواعد سلوك وآداب المهنة التي تتطلب من المدقق تجنبا لارتباط عن علم بمعلومات يعتقد المدقق أنها تحتوي على عبارة خاطئة أو مضللة بشكل جوهري، أو قوائم أو معلومات مُعدة بإهمال، أو تحذف أو تحجب معلومات مطلوب تضمينها في حين أن ذلك الحذف أو الحجب يعد مضللا.
- يجب على المدقق القيام بما يلي:
  - تحديد، من خلال المناقشة مع الإدارة، ماهية الوثائق التي تشكل التقرير السنوي، والطريقة والتوقيت المخطط من المنشأة لإصدار تلك الوثائق.
  - وضع الترتيبات المناسبة مع الإدارة للحصول في الوقت المناسب، على النسخة النهائية من الوثائق التي تشكل التقرير السنوي، وإذا كان ذلك ممكنا، قبل تاريخ تقرير المدقق.

- عندما لا تكون بعض أو جميع الوثائق المحددة متاحة حتى بعد تاريخ تقرير المدقق، يطلب من الإدارة تقديم افادة مكتوبة بأن النسخة النهائية للوثائق سيتم تقديمها للمدقق عند توافرها، وقبل أن تصدرها المنشأة، بحيث يستطيع المدقق إكمال إجراءاته.

- يجب على المدقق قراءة المعلومات الأخرى لتحديد أية اختلافات هامة بينها وبين القوائم المالية التي قام بتدقيقها.
- إذا تبين للمدقق وجود اختلاف هام، يجب عليه تحديد ما إذا كانت القوائم المالية التي قام بتدقيقها تحتاج إلى تعديل أم أن المعلومات الآخري المرافقة هي التي يجب تعديلها.
- إذا علم المدقق بأن المعلومات الآخري المرافقة تحتوي على أي تحريف هام للحقائق قبل تاريخ التقرير، يجب عليه مناقشة الأمر مع إدارة الجهة والمكلفين بالحوكمة، وإذا لم يتم تصحيح تلك المعلومات يجب أن يأخذ في الحسبان انعكاس ذلك على تقريره وإبلاغ المكلفين بالحوكمة عن كيفية تخطيط عملية التدقيق لمعالجة التحريف الجوهري في تقريره.
- إذا خَلُصَ المدقق إلى وجود تحريف جوهري في المعلومات الأخرى التي تم الحصول عليها بعد تاريخ التقرير، يجب عليه:
  - تنفيذ الإجراءات اللازمة بحسب الظروف، إذا تم تصحيح المعلومات الأخرى.
  - اتخاذ التصرف المناسب إذا لم يتم تصحيح المعلومات الأخرى بعد ابلاغ المكلفين بالحوكمة، أخذا في الحسبان الحقوق والالتزامات القانونية، وكذا السعي إلى لفت اهتمام المستخدمين الذين يُعد لهم تقرير عن التحريف الجوهري غير المصحح بشكل مناسب.
- يجب أن يتضمن تقرير المدقق قسما منفصلا ضمن الأمور الرئيسية بالتدقيق أو أمور التدقيق الأخرى - وفقا لما هو مناسب - بعنوان "المعلومات الأخرى"، موضحا به أن إدارة الجهة هي المسؤولة عن المعلومات الأخرى، وتحديد المعلومات الأخرى التي حصل عليها قبل تقريره، والمعلومات الأخرى المتوقع حصوله عليها بعد تقريره، وموضحا أن رأى المدقق لا يغطيها وبالتالي فإنه لم ولن يبدي رأياً كمدقق عنها ولن يوفر أى شكل من أشكال الاستنتاج التأكيدي فيها، مع وصف مسؤولياته كمدقق ذات العلاقة بقراءة ومراعاة المعلومات الأخرى، والتقرير عنها.
- إذا كان مطلوب من المدقق بموجب نظام أو لائحة الإشارة إلى المعلومات الأخرى في تقريره باستخدام تصميم أو صياغة محددة، فيجب أن يشير تقريره لذلك، مع تحديد المعلومات الأخرى التي حصل عليها المدقق قبل تاريخ تقريره، وصفا لمسؤولياته فيما يتعلق بالمعلومات الأخرى وفقاً لما يقضى به هذا النظام أو تلك اللائحة، عبارة توضح نتيجة عمله لهذا الغرض.

[ج] اعتبارات تدقيق قائمة مالية واحدة وعناصر أو حسابات أو بنود محددة[1]:

- إذا كلف المدقق بإعداد تقرير عن قائمة مالية واحدة أو عن عنصر محدد في قائمة مالية بالتزامن مع ارتباط لتدقيق مجموعة كاملة من القوائم المالية للجهة المشمولة بالرقابة، فيجب عليه ابداء رأي منفصل لكل ارتباط.

[1] معيار التدقيق الدولى 805، اعتبارات مدققة قائمة مالية واحدة وعناصر وحسابات أو بنود محددة في قائمة مالية، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، 2017.

- يجب عدم نشـر القائمة المالية الواحدة التي تم تدقيقها أو العنصـر المحدد مع قائمة مالية تم تدقيقه مع المجموعة الكاملة من القوائم المالية للجهة المشمولة بالرقابة. حتى إذا استنتج المدقق أن عرض القائمة المالية الواحدة أو العنصر المحدد في قائمة مالية لا يختلف بشكل كاف عن المجموعة الكاملة من القوائم المالية، وفى حالة حدوث ذلك يطالب الإدارة بتصحيح الوضع.
- يجب على المدقق أيضـاً أن يميز بين الرأي في القائمة المالية الواحدة أو عن العنصـر المحدد في قائمة مالية والرأي في المجموعة الكاملة من القوائم المالية.
- يجب ألا يصـدر المدقق تقريره الذي يحتوي على رأي في القائمة المالية الواحدة أو العنصر المحدد في قائمة مالية حتى يكون مقتنعاً بهذا التمييز وبمراعاة ما يلي:
  - إذا توصل المدقق إلى أنه من الضروري إبداء رأي معارض أو الامتناع عن إبداء الرأي في المجموعة الكاملة من القوائم المالية للمنشـأة ككل، فلا يمكن للمدقق إصـدار رأياً غير معدل في تقريره عن قائمة مالية واحدة والتي تشـكل جزءاً من تلك القوائم المالية أوعن عنصـر محدد من تلك القوائم المالية، وذلك لأن هذا الرأي غير المعدل يتناقض مع الرأي المعارض أو الامتناع عن إبداء الرأي في المجموعة الكاملة من القوائم المالية للمنشـأة ككل.
  - يمكن للمدقق إذا توصل إلى أنه من الضروري إبداء رأي معارض أو الامتناع عن إبداء الرأي في المجموعة الكاملة من القوائم المالية للمنشأة ككل، إلا أنه - في سياق عملية تدقيق منفصلة لعنصر محدد في تلك القوائم المالية - يرى أنه من المناسب إبداء رأي غير معدل بشأن هذا العنصر، فيجب عليه أن يقوم بذلك فقط في الحالات التالية:
    - لا يوجد نظام أو لائحة تمنع من فعل ذلك.
    - الرأي الذي تم ابدائه في تقرير المدقق لم يتم نشـره مع تقريره الذي يحتوي على رأي معارض أو الامتناع عن إبداء الرأي.
    - العنصر لا يمثل نسبة كبيرة في المجموعة الكاملة من القوائم المالية للمنشأة.
  - إذا كانت القائمة المالية الواحدة تمثل نسبة كبيرة من المجموعة الكاملة من القوائم المالية وكان رأي المدقق في المجموعة الكاملة ككل رأياً معارضـاً أو امتناعاً عن إبداء الرأي، فلا يمكن للمدقق أن يبدي رأياً غير معدل عن القائمة المالية الواحدة، حتى لو كان تقرير المدقق عن القائمة المالية الواحدة لم يتم نشـره مع تقرير المدقق الذي يحتوي على رأياً معارضاً أو الامتناع عن إبداء الرأي.
- يجب على المدقق مراعاة انعكاسـات بعض الأمور المُضـمنة في تقريره عن المجموعة الكاملة من القوائم المالية للمنشأة مثل إصداره رأى معدل، أو فقرات لفت الانتباه أو الأمور الأخرى، أو وجود شـك في الاسـتمرارية، أو تحديده لتحريف جوهري غير مصـحح على تقريره عن تدقيق قائمة واحدة أو عنصر أو حساب.

[د] إعتبارات تدقيق القوائم المالية الملخصة[1]:

- القوائم المالية الملخصـة هى معلومات مالية تاريخية مُشـتقة من قوائم مالية، ولكنها تحتوي تفاصيل أقل من القوائم المالية، بينما لا تزال توفر عرض يتسق مع العرض الوارد

[1] معيار التدقيق الدولى 810، اعتبارات إعداد التقارير عن القوائم مالية الملخصة، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، 2017.

في القوائم المالية للموارد الاقتصـــادية للجهة المشـــمولة بالرقابة، أو التزاماتها في لحظة زمنية معينة، أو التغييرات فيها خلال فترة من الزمن.

- يمكن للمدقق التقرير عن القوائم المالية الملخصـة عند تكليفه بالقيام بتدقيق القوائم المالية لمجموعة كاملة من القوام المالية التي تم اشتقاق القوائم المالية الملخصة منها.
- يبني المدقق رأيه عن القوائم المالية الملخصة بتنفيذ الإجراءات التالية:

❖ تقويم ما إذا كانت القوائم المالية الملخصـة تفصـح بشـكل كاف عن طبيعتها المُلخصـة وتحدد القوائم المالية الكاملة المدققة.

❖ عندما لا تكون القوائم المالية الملخصـة مصـحوبة بالقوائم المالية الكاملة المدققة، فيجب تقويم ما إذا كانت القوائم المالية الملخصة تبين بوضوح:

(i) ممن أو من أين يتم الحصول على القوائم المالية الكاملة المدققة.

(ii)النظـام أو اللائحـة التي تنص على الحـاجـة لتوفير القوائم المـاليـة الكـاملـة المـدققـة للمستخدمين المعنيين للقوائم المالية الملخصـة، والتي تضـع الضـوابط لإعداد القوائم المالية الملخصة.

❖ تقويم ما إذا كانت القوائم المالية الملخصة تفصح بشكل كاف عن الضوابط المطبقة.

❖ مقارنـة القوائم المـاليـة الملخصـــة بـالمعلومـات ذات العلاقة الواردة في القوائم المـاليـة الكاملة المدققة، لتحديد ما إذا كانت القوائم المالية الملخصة تتفق مع المعلومات ذات العلاقة الواردة في القوائم المالية الكاملة المدققة، أو يمكن أن يعاد حسابها منها.

❖ تقويم ما إذا كانت القوائم المالية الملخصة قد تم إعدادها طبقاً للضوابط المطبقة.

❖ تقويم - في ضـــوء الغرض من القوائم المالية الملخصـــة - ما إذا كانت القوائم المالية الملخصـة تحتوي على معلومات ضـرورية، وعند مستو ى مناسـب من التجميع، بحيث لا تكون مضللة بحسب الظروف.

❖ تقويم ما إذا كانت القوائم المالية التدقيق متاحة للمســتخدمين المعنيين للقوائم المالية الملخصـــة بدون صـــعوبة كبيرة، ما لم ينص نظام أو لائحة على أنه لا حاجة لان تكون متاحة، وتضع الضوابط لإعداد القوائم المالية الملخصة.

- عنـدمـا يخلص المـدقق إلى أن الرأي غير المعـدل عن القوائم المـاليـة الملخصـــة هو المناسب، فيجب أن يستخدم إحدى العبارات التالية:

❖ تتسق القوائم المالية الملخصة المرفقة، من جميع الجوانب الجوهرية، مع القوائم المالية الكاملة المدققة، طبقاً الضوابط المطبقة.

❖ تعد القوائم المالية الملخصـــة المرفقة ملخص عادل للقوائم المالية الكاملة المدققة، طبقاً ل [الضوابط المطبقة].

- إذا اكتشـف المدقق وجود عدم اتسـاق جوهري بين القوائم الملخصـة والمجموعة الكاملة من القوائم، فيجب عليه مناقشـــة الأمر مع الإدارة. وتحديد مـا إذا كـانـت القوائم المـاليـة الملخصـــة أو المعلومات الواردة في الوثيقة التي تحتوي على القوائم المالية الملخصـــة وتقرير المدقق عنها تحتاج إلى تعديل. وإذا حدد أن تلك المعلومات تحتاج إلى تعديل، وترفض الإدارة أن تعدل المعلومات عند الضـرورة، يجب على المدقق أن يتخذ التصـرف المناسب بحسب الظروف، بما في ذلك الأخذ في الحسبان الانعكاسات على تقرير المدقق عن القوائم المالية الملخصة.

- يتضمن التقرير عن القوائم المالية الملخصة العناصر الأساسية التالية وبالترتيب التالي:

☒العنوان: يعنون التقرير بعبارة تقرير المدقق عن القوائم المالية الملخصة.

☒الموجه إليهم التقرير.

☒تحديد للقوائم المالية التي تم تدقيقها واستخراج القوائم المالية الملخصة منها.

☒إشارة إلى تاريخ تقرير المدقق على القوائم المالية التي تم استخراج القوائم المالية الملخصة منها ونوع الرأي الوارد بالتقرير.

☒إبداء الرأي عما إذا كانت المعلومات الواردة في القوائم المالية الملخصة متفقة مع القوائم المالية التي تم تدقيقها والتي تم استخراجها منها. وفي حالة ما إذا كان قد أصدر تقريرا يبدي فيه رأياً معدلاً على القوائم المالية الكاملة إلا أنه مقتنع بعرض القوائم المالية الملخصة، فإن تقرير المدقق عن القوائم المالية الملخصة يجب أن يذكر أنه بالرغم من اتساقها مع القوائم المالية الكاملة إلا أن القوائم المالية الملخصة قد تم استخراجها من قوائم مالية صدر عنها تقرير برأي معدل.

☒عبارة أو إشارة إلى الايضاح المرفق مع القوائم المالية الملخصة والذي يبين أنه للحصول على تفهم أفضل للأداء المالي للجهة والمركز المالي لها وكذلك لنطاق أعمال التدقيق التي تمت وانه يتعين قراءة القوائم المالية الملخصة مع القوائم المالية الكاملة وتقرير التدقيق الصادر عنها.

☒تاريخ التقرير.

☒عنوان المدقق.

☒توقيع المدقق.

تدقيق ما قبل الإصدار:

- ينبغي القيام بتدقيق ما قبل الإصدار من قبل مستوى إشرافي أعلى في الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة عند تدقيق القوائم المالية للشركات المقيدة بالبورصة والقيام بالآتي:
- التأكد من تعيين فاحص ما قبل الإصدار.
- مناقشة الأمور الجوهرية التي قد تطرأ أثناء عملية التدقيق وتشمل تلك التي تم تحديدها أثناء تدقيق ما قبل الإصدار مع فاحص ما قبل الإصدار.
- عدم إصدار تقرير التدقيق قبل استكمال تدقيق ما قبل الإصدار.
- أداء تدقيق ما قبل الإصدار بالنسبة لمهام التدقيق الآخري يجب أن يتبع المستوي الاشرافي الأعلى نفس المتطلبات.
- ينبغي أن يحتوي تدقيق ما قبل الإصدار على تقييم موضوعي لما يلي:
  - الأحكام الشخصية الجوهرية التي اتخذها فريق العمل.
  - النتائج التي تم التوصل إليها عند صياغة تقرير التدقيق.

- في حالة حدوث اختلافات في الرأي داخل فريق العمل مع أولئك الذين تم استشارتهم، وكذلك بين المستوي الاداري الأعلى وفاحص ما قبل الإصدار، ينبغي على فريق العمل إتباع سياسات الجهاز الأعلى للرقابة والمحاسبة وإجراءاته للتعامل مع مثل هذه الأمور وحلها.
- إذا حدد المدقق معلومات تتعارض مع النتائج التي تم التوصل إليها فيما يتعلق بموضوع هام فعليه أن يوثق كيفية معالجة هذا التعارض عند تكوين استنتاجه النهائي.
- ينبغي على المستوي الاشرافي الأعلى من خلال تدقيقه لتوثيق عملية التدقيق والمناقشة مع فريق العمل وقبل إصدار تقرير التدقيق أن يكون على قناعة بأنه قد تم الحصول على أدلة كافية وملائمة وذلك لدعم النتائج التي تم التوصل إليها من أجل إصدار تقرير التدقيق.

قائمة المصطلحات

المصطلح	المفهوم
الملف الدائم	أحد ملفات المراجعة يحتوي على أوراق ترتبط بالوحدة منذ نشأتها حتى نهاية عمرها وتتسم بصفة بالثبات بشكل عام.
الملف الجارى	أحد ملفات المراجعة يحتوي على البيانات الخاصة بمراجعة الفترة مالية واحدة سواء في المرحلة التمهيدية أو مرحلة التخطيط أو مرحلة التنفيذ أو مرحلة التقرير.
سجل الملاحظات	السجل يتم تجميع لتقارير اعضاء فريق العمل والتي تتضمن أهم استنتاجات فيه.
خطاب تفهم مهمة التدقيق	هو خطاب يقوم المدقق بإرساله للجهة الخاضعة للرقابة بهدف تجنب أى فهم خاطئ للمهمة المطلوبة، وتوثيق تكليفه بالقيام بمهمة التدقيق بها، وتوضيح هدف ونطاق عملية التدقيق وحدود ومسئوليات المدقق تجاه الجهة محل التدقيق بالإضافة إلى شكل التقارير المزمع إصدارها.
أهداف عمليات التدقيق	تهدف أعمال التدقيق التى يقوم بها المدققون إلى توفير درجة من التأكد (الثقة) في البيانات المالية التى تقدمها إدارة الجهة محل التدقيق لمستخدمى القوائم المالية بأنها تتفق مع الإطار المحدد لها
تأكيد الحدوث	التأكيد على أن المعاملة قد تمت في الفترة المحاسبية محل الفحص.
تأكيد الاكتمال	التأكيد على أنه لا توجد أصول أو التزامات أو حقوق ملكية أو معاملات أو أحداث لم يتم تسجيلها، وعلى شمول القوائم المالية كافة الإفصاحات الواجبة.
تأكيد التقييم (الدقة)	التأكيد على أن الأصول أو الالتزامات قد تم تسجيله بقيمة مناسبة، وأن المبالغ المرتبطة بالمعاملات والأحداث قد تم تسجيلها بقيمتها وبصورة ملائمة.
تأكيد العرض والإفصاح (التبويب)	التأكيد على أن العرض والإفصاح يتماشيان مع متطلبات كلا من للتشريعات ذات الصلة، والمعايير المحاسبية التى يحددها الإطار المحدد للقوائم المالية.

المصطلح	المفهوم
تأكيد الوجود	التأكيد بوجود الأصول والالتزامات في وقت معين (أى لا توجد مبالغة في الأصول والالتزامات) ويعتبر هذا التأكيد أساسيا حيث لا يوجد معنى لأي تأكيد آخر إذا كان الأصل أو الالتزام غير موجود أصلا.
تأكيد الحقوق والواجبات	التأكيد على أن الأصـــول أو الالتزامات تخص الجهة محل التدقيق أو أنها مملوكة لها في تاريخ القوائم المالية وأن المعاملات المفصـح عنها تخصها أيضاً.
تأكيد القياس	التأكيد بان الافصـــاح عن المعلومات المالية والمعلومات الأخرى قد تم بصورة عادلة وبقيم مناسبة.
أدلة الإثبات	هى جميع المعلومات التي يستخدمها المدقق للوصول إلى الاستنتاجات التي تمكنه من ابداء رأيه. وهي تشـــتمل على المعلومات الموجودة في السجلات المحاسبية المؤيدة للقوائم المالية والمعلومات الأخرى.
كفاية أدلة الإثبات	هي مقياس لتقييم كفاية كمية أدلة التدقيق التي تم الحصـــول عليها المدقق.
ملاءمة أدلة الإثبات	هي مقياس لنوعية الدليل ومدى ارتباطه بموضـوع التدقيق ومصـداقيته في توفير الدعم أو اكتشـــاف التحريفات في فئات من المعاملات وأرصدة الحسابات والافصاحات والتأكيدات ذات الصلة.
خطة المراجعة	البرنامج الزمنى لتنفيذ فريق مهمة التدقيق للأعمال الرقابة المطلوبة لتحقيق أهداف التدقيق.
الإجراءات التحليلية	تقييم المعلومات المالية عن طريق دراســـة العلاقات المتوقعة فيما بين البيانات المالية أوغير المالية.
التحليل المالى	استخدام مجموعة من الأساليب بهدف إظهار الارتباطات المختلفة بين عناصـــر القوائم المالية والتغيرات التى طرأت على تلك العناصـــر من فترة مالية لأخرى.

المصطلح	المفهوم
التحليل الأفقي للقوائم المالية	مقارنة البنود الواردة بهذه القوائم لعدة فترات مالية متتالية بحيث يتم تحديد قيمة ونسبة التغيرات بين كل فترة مالية وفترة محددة كسنة أساس.
التحليل الرأسي للقوائم المالية	تحديد التوزيع النسبى للبنود الواردة بهذه القوائم عن فترة محاسبية معينة من خلال الأرقام المطلقة لهذه البنود إلى نسب مئوية وفقاً لمجموعات متماثلة بغية إظهار الأهمية النسبية لكل بند وما يطرأ عليه من تغيير بالمقارنة مع الفترات المالية السابقة أو بالمقارنة مع مثيله فى الصناعة أو المنشآت المثيلة، بالإضافة لتحديد مدى ملاءمة هذا التوزيع النسبى وإظهار التقلبات غير العادية.
المعايير المطلقة للنسب المالية	وهي النسب التى أصبح استعمالها فى مجال التحليل المالى متعارف عليه فى جميع المجالات.
معيار الصناعة للنسب المالية	متوسط نسب مأخوذة لمجموعة كبيرة من الشركات التى تنتمي إلى صناعة واحدة من فترة زمنية محددة.
المعيار التاريخي للنسب المالية	الاتجاه الذي اتخذه أداء الجهة محل التدقيق فى الماضي معيار هام لقياس أدائها الحالي والوقوف على أدائها المتوقع فى المستقبل.
المخاطر المتأصلة	مخاطر تعرض أرصدة الحسابات أو فئات المعاملات بطبيعتها لتحريفات قد تكون هامة سواء بمفردها أو عند تجميعها بأخطاء في أرصدة أو فئات آخري.
مخاطر الرقابة	مخاطر وقوع تحريف هام فى أرصدة الحسابات أو في فئة من المعاملات والتي قد تكون هامة سواء بمفردها أو عند تجميعها مع أخطاء في أرصدة أو فئات آخري ولا يتم منعها أو اكتشافها وتصحيحها فى وقت مناسب عن طريق نظام الرقابة الداخلية.

المصطلح	المفهوم
مخاطر عدم الاكتشاف	مخاطر أن تعجز إجراءات التحقق التي يطبقها المدقق عن اكتشـــاف أخطاء في أرصـــدة الحســـابات أو في فئات المعاملات قد تكون هامة سواء بمفردها أو عند تجميعها مع أخطاء في أرصدة أو فئات آخري.
مخاطر التدقيق الكلية (المقبولة)	هي النســـبة المكملة لدرجة الثقة التي يحددها الجهاز كهدف لدرجة التأكد التي يقبلها في تقرير المدقق، ففي حالة درجة الثقة المطلوبة هى 95% مثلاً تكون المخاطر المقبولة هى نسبة 5%، وهكذا.....،
الرقابة الداخلية	العملية المصـــممة والتي يتم تنفيذها بواســطة المســئولين عن الحوكمة والإدارة والأفراد وذلك لإعطاء درجة تأكد معقولة عن تحقيق أهداف الجهة محل التدقيق فيما يخص مصـــداقية التقارير المالية، وفعالية وكفاءة العمليات، والالتزام بالقوانين والنظم المطبقة، ويســـتتبع ذلك أن نظام الرقابة الداخلية يتم تصـــميمه وتنفيذه لمواجهة مخاطر النشـــاط المحددة التى تهدد تحقق أى من هذه الأهداف
الوعي الرقابي كجزء من بيئة الرقابة الداخلية	أن بيئة الرقابة أسست بحيث يقوم الأفراد بمراعاة عناصر الرقابة التى يتم تحديدها بدلا من تجاهلها
آليات الرقابة العامة كجزء من بيئة الرقابة الداخلية	هى آليات جيدة لتحقيق الرقابة، وهل يتم تنفيذها كما يجب تتكون من الهيكل التنظيمي، توزيه الســـلطات والمســـؤوليات، وخبرة ومكانة المسئولين عن الحوكمة.
عملية تقييم المخاطر كجزء من الرقابة الداخلية	هي عملية تتم من جانب مجلس إدارة الجهة محل التدقيق، والإدارة وغيرهم من الموظفين، وتطبق في بيئة اســـتراتيجية داخل الجهة محل التدقيق، بهدف تحديد الأحداث المحتملة التي قد تؤثر على الجهة محل التدقيق، وإدارة المخاطر تكون في إطار مقدار المخاطر التي يمكن أن تقبل الجهة محل التدقيق تحملها لتقديم ضمانات معقولة فيما يتعلق بتحقيق أهدافها

المصطلح	المفهوم
الأنشطة الرقابية كجزء من الرقابة الداخلية	السياسات والإجراءات التى تساعد على ضمان أن توجيهات الإدارة قد تم تنفيذها من خلال اتخاذ الإجراءات الضـــرورية لمواجهة المخاطر التى تهدد تحقيق أهداف الجهة محل التدقيق، وترتبط الأنشـطة الرقابية بتحديد كل من ســـلطة الاعتماد، فحص الأداء، معالجة البيانات، عناصر الرقابة المادية، فصل الاختصاصات.
متابعة عناصر الرقابة كجزء من الرقابة الداخلية	عملية متابعة عناصر الرقابة عبارة عن عملية تقييم لتصميم، وتشغيل عناصر الرقابة دورياً واتخاذ الإجراءات التصحيحية الضرورية المعدلة بسبب التغير فى الظروف.
الأهمية النسبية/ المادية	تعتبر المعلومة هامة إذا كان حذفها أو تحريفها قد يؤثر على القرارات الاقتصـــادية التي يتخذها مســـتخدمي القوائم المالية اعتماداً على تلك القوائم، وتعتمد الأهمية النســـبية على حجم البند أو الخطأ المقدر فى ظل الظروف الخاصة بحذفه أو تحريفه. يتم قياس الأهمية النسبية لبنود القوائم المالية لمنشأة استناداً إلى طبيعة أو حجم البنود، أو كليهما، التي تتعلق بها المعلومات في القوائم المالية للمنشأة. للتعرف على الأهمية للبند من ناحية الحجم يمكن تحديدها فى ضـــوء قيمة للعنصـــر، أما بالنســـبة لطبيعة العنصـــر فترتبط بدرجة الثقة التى تحدد فى ضوء درجة الخطر التى يتعرض لها العنصر.
عينة المراجعة	تطبيق إجراءات المراجعة على أقل من 100 % من البنود داخل مجتمع المراجعة، بحيث يتاح لكل وحدات العينة فرصـــة للاختيار، بهدف توفير أساس معقول للمراجع لاستخلاص استنتاجاته عن مجتمع المراجعة بالكامل.
مدخل المعاينة الحكمية	المدخل الذي يعتمد فيه المدقق على تقديره وحكمه الشخصى فى تحديد حجم العينة واختيار مفرداتها وتقييم نتائج فحصها

المصطلح	المفهوم
مدخل المعاينة الإحصائية	فى ظل هذا المدخل يعتمد المدقق على قواعد الرياضيات وقوانين الاحتمالات فى اختيار العينة ويدعمها تقديره وحكمه الشخصى حال تحديده لحجم العينة واختيار مفرداتها وتقييم نتائج فحصها.
اسلوب العينات العشوائية البسيطة	هو أحد أساليب العينات يصلح للمجتمعات محدودة الحجم والمتجانسة، ويتم عادة بترتيب مفردات المجتمع الأصلي وترقيمها داخل إطار معين وتسحب العينة بعد تحديد حجمها عشوائيا إما باستخدام البطاقات أو الكروت المرقمة، أو باستخدام الحاسب الألى، أو باستخدام جداول الأرقام العشوائية.
اسلوب العينات المنتظمة	هو أحد أساليب العينات يصلح للمجتمعات كبيرة الحجم ولكن بشرط تجانس مفرداته أو تشابهها فى الخصائص وبموجب هذا الاسلوب يتم ترتيب المجتمع ترتيبا تصاعديا أو تنازليا ثم يقسم إلى مجموعات متساوية فى الحجم متتالية بحيث يكون عدد المجموعات هو نفس حجم العينة ويتم اختيار المفردة الأولى من المجموعة الأولى بطريقة العينة العشوائية، ثم يتم تكرار اختيار نفس ترتيب المفردة فى باقى المجموعات التالية بانتظام.
اسلوب العينات الطبقية	هو أحد أساليب العينات يصلح للمجتمعات الكبيرة غير المتجانسة حيث يتم تقسيم المجتمع إلى طبقات بحيث تكون كل طبقة من هذه الطبقات متجانسة فيما بينها ولكن عدم التجانس يكون بين الطبقات ويتم اختيار العينة من الطبقات المختلفة بأحد الطرق التالية: أ- طريقة التوزيع المتساوي: تكون عدد مفردات العينة من كل الطبقات متساوي.

المصطلح	المفهوم
	ب- طريقة التوزيع النسبى: تكون عدد مفردات العينة من كل طبقة متناسبا مع نسبة تمثيل كل طبقة فى المجتمع الأصلي. ج- طريقة التوزيع الأمثل: تكون عدد مفردات العينة من كل طبقة مع التباين النسبى داخل كل طبقة فالطبقات المتجانسة تقل حجم العينة بها أما الطبقات المتباينة يزداد حجم العينة وفقا لدرجة التباين.
التقديرات المحاسبية	تقدير تقريبي لمبلغ نقدي لبعض البنود القوائم المالية فى ظل غياب وسائل دقيقة لقياسها بدقة.
القوائم المالية الدورية:	هي قوائم مالية تعد وتعرض طبقا لإطار إعداد التقارير المالية المطبق وتشمل إما مجموعة من القوائم المختصرة أو الكاملة لفترة تعد أقصر من العام المالي للمنشأة.
الفحص المحدود للقوائم المالية الدورية	هو عملية فحص تهدف إلي تمكين المدقق من إبداء استنتاج عما إذا كان، قد نما إلى علمه ما يجعله يعتقد أن القوائم المالية الدورية غير معدة في جميع جوانبها الهامة طبقا لإطار إعداد التقارير المالية المطبق. ويقوم المدقق بعمل الاستفسارات كما يقوم بأداء الإجراءات التحليلية وغيرها من إجراءات الفحص وذلك حتى يمكنه تقليل خطر إبداء استنتاج غير ملائم إلى مستوى مقبول، بعدم وجود تحريفات مؤثرة أو جوهرية فى القوائم المالية الدورية.
الأرقام المقارنة	تتمثل في المبالغ والإفصاحات المدرجة في القوائم المالية والخاصة بفترة واحدة سابقة أو أكثر، أما الأرقام المقابلة هي المعلومات المقارنة حيث تكون المبالغ والإفصاحات الأخرى للفترة السابقة مضمنة كجزء لا يتجزأ من القوائم المالية للفترة الحالية، والقصد منها أن تقرأ فقط في علاقتها بالمبالغ والإفصاحات الأخرى المتعلقة بالفترة الحالية.

المصطلح	المفهوم
المعلومات الأخرى المرافقة للقوائم المالية	هي معلومات مالية أو غير مالية (بخلاف القوائم المالية وتقرير المدقق عليها)، المدرجة في التقرير السنوي للمنشأة. وقد يكون التقرير السنوي للمنشأة وثيقة واحدة أو مجموعة من الوثائق التي تخدم نفس الغرض.
القوائم المالية الملخصة	هى معلومات مالية تاريخية مُشـــتقة من قوائم مالية، ولكنها تحتوي تفاصـــيل أقل من القوائم المالية، بينما لا تزال توفر عرض يتســق مع العرض الوارد في القوائم المالية للموارد الاقتصـــادية للجهة المشـــمولة بالرقابة، أو التزاماتها في لحظة زمنية معينة، أو التغييرات فيها خلال فترة من الزمن.

الملاحق

ملاحق الأعمال التمهيدية

بيانات الجهة محل التدقيق

1- أسم الجهة محل التدقيق : .....
2- العنوان : .....
3- الفروع : .....
4- السجل التجاري : .....
5- البطاقة الضريبية : .....
6- أخرى : .....
7- الشكل القانونى : .....

8- أسماء الأشخاص المسئولين عن الحوكمة:

اسم الشخص	الوظيفة	رقم الهاتف

9- بيان مساهمي الجهة محل التدقيق:

الاسم	هل هو من موظفي الجهة محل التدقيق	هل هو ضمن إدارة الجهة محل التدقيق	هل هو من المساهمين الرئيسيين	نسبة المساهمة	معلومات أخرى

10- أى معلومات عامة عن الجهة محل التدقيق أو أحد من المسئولين عن الحوكمة:

.....

.....

11- الهيكل التنظيمى ووصف مختصر عن نشاط الجهة محل التدقيق:

.....

.....

12- هل الجهة محل التدقيق فى بداية النشاط (فى خلال الخمس سنوات السابقة؟) نعم / لا
فى حالة الإجابة بنعم حدد تاريخ بداية النشاط.

13 القوائم المالية (الثلاث سنوات السابقة) وتقارير تدقيقها.
هل المعلومات المالية متاحة عن الثلاث سنوات السابقة؟ نعم / لا
إذا كانت الإجابة لا حدد لماذا:

.....

14- أى معلومات أخرى:

.....

بيان المهمة الرقابية

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : .....

أعدت بواسطة : ..... التاريخ : .....

روجعت بواسطة : ..... التاريخ : .....

1- الفترة المالية التى تغطيها القوائم المالية: .....

2- طبيعة ونطاق عملية التدقيق: .....

3- الإطار المحاسبى المطبق بالجهة محل التدقيق: .....

4- تاريخ انتهاء تدقيق القوائم المالية: / /

5- هل للجهة الخاضعة للرقابة تابعة لمؤسسة قابضة: .....

6- حدد إسم المؤسسة القابضة إن وجدت: .....

7- هل تقوم المؤسسة القابضة بإصدار قوائم مالية مجمعة: .....

8- حدد الجهات التابعة المدرجة في القوائم المجمعة إن وجدت: .....

9- هل يوجد معالجات محاسبية خاصة بالصناعة التى تنتمي إليها الجهة محل التدقيق: نعم / لا

10- اشرح باختصار المعالجات الخاصة: .....

11- هل المهمة الرقابية تحتاج إلى معرفة متخصصة أو تتطلب الاستعانة بخبير: نعم / لا

في حالة الاجابة بنعم حدد الاجراء المناسب: .....

12- بيان بأسماء فريق التدقيق:

- مدير الإدارة: .....
- الرئيس المباشر للمدقق: .....
- المدقق: .....
- فريق التدقيق:

اسم الشخص	الدرجة الوظيفة	رقم الهاتف

تعهد بالالتزام بالاستقلالية وعدم تضارب المصالح

وفقا لميثاق الإنتوساي لآداب وسلوكيات مهنة المحاسبة والتدقيق

أولا: الالتزام بمتطلبات ميثاق آداب وسلوكيات المهنة المعتمد وفقاً لقرار xxxxxxxxxxxxxxرقم (xxx) لسنة xxxx:

اطلعت على ميثاق آداب وسلوكيات المهنة المعتمد وفقا xxxxxxxxxxx

واقر بأنني التزم ببنود الميثاق فيما يخص الاشتراك فى مهمة تدقيق: .....

ثانيا: التعهدات المرتبطة بالتهديدات المتعلقة بالاستقلالية:

- أتعهد بأنني أو أحد أفراد عائلتي حتى المقربون ليس لنا أى مصلحة شخصية مع الجهة محل التدقيق المذكورة أو أحد أفراد إدارتها.
- أتعهد بأني لم ينم لعلمي أى ظروف تؤدى إلى تضارب المصالح مع الجهة محل التدقيق: xxxxxxx.
- أتعهد بأنه لم ينم لعلمي أى ظروف تؤدى إلى وجود تهديدات على استقلاليتي عند تكليفي بالاشتراك فى مهمة تدقيق الجهة محل التدقيق المذكورة.
- أتعهد بأنه حال وجود ظروف أو علاقات قد تؤدى لتهديد استقلاليتي بعد توقيعي على الإقرار بعاليه أن أحيط المستوى الإشرافي الأعلى.
- أقر بأنني على علم بأنه فى حالة مخالفتي لمتطلبات واجراءات الاستقلالية الواردة فى ميثاق وآداب سلوكيات المهنة المعتمد وفقا لقرار xxxxxx لسنة xxxxx فإنني اتعرض للعقوبات التأديبية المنصوص عليها بلائحة الجهاز

الاسم : .....

الوظيفة : .....

التوقيع : .....

التاريخ : / /

نوع الرأي فى تقرير المدقق عن العام الماضى

الجهة محل التدقيق: ..... العام المالى: .....

أعدت بواسطة: ..... التاريخ : / /

روجعت بواسطة: ..... التاريخ : / /

[1] حدد نوع الرأي فى تقرير المدقق عن العام الماضي:

- تقرير نظيف.
- رأى متحفظ: يتم ارفاق قائمة بالتحفظات على الرأي.
- رأى عكسي.
- الامتناع عن البداء الرأي: سبب الامتناع عن ابداء الرأي.

* فى حالة تقرير بخلاف غير المتحفظ تزيد المخاطر المتأصلة وبالتالي تزداد مخاطر عدم الاكتشاف المتوقعة وبالتالي زيادة حجم عينة التدقيق.

[2] هل تضمن التقرير عن العام المالى أى إشارة إلى وجود مؤشرات تهدد استمرارية الجهة محل التدقيق؟ وفى حالة وجودها يرفق بيان يوضح هذه المؤشرات وما قامت به إدارة الجهة محل التدقيق بشأنها ورأى المدقق فى تلك الاجراءات.

* فى حالة وجود مؤشرات تهدد استمرارية الجهة محل التدقيق تزيد المخاطر المتأصلة وبالتالي يجب على المدقق القيام بالإجراءات التى من شأنها النظر فى استمرار تلك التهديدات من عدمه والإجراءات التى تقوم بها الجهة محل التدقيق لمجابهتها وتزيد من المخاطر المتأصلة وبالتالي ترتفع مخاطر عدم الاكتشاف المقدرة وبالتالي زيادة حجم عينات التدقيق.

[3] في حالة التقرير برأى غير متحفظ مع فقرات لفت انتباه:

حدد تلك الفقرات:

.....

.....

.....

نموذج لخطاب تفهم لأداء مهمة تدقيق

يعد هذا الخطاب نموذج استرشادي لخطاب ا لمهمة تدقيق لقوائم مالية ذات أغراض عامة بالإضافة إلى الاعتبارات الواردة فى معيار الإنتوساي وقد يتطلب الأمر تعديله وفقاً للظروف والمتطلبات.

المرسل اليه: (إلى ممثل الإدارة أو المسئولين عن الحوكمة فى الجهة محل التدقيق)

التاريخ:

تحية طيبة وبعد،،،

بالإشـــارة الى قيام الجهاز / الديوان بمهامه الرقابية فإن البيانات المالية ل XXXXX (إســم الجهة محل التدقيق) و(أسماء الجهات التابعة) مشمولة بداية من (تاريخ) وبالنسبة إلى السنة المنتهية فى ( ) بالرقابة من قبل الجهاز / الديوان وفقا لقانون الجهاز/ الديوان رقم xxx لســـنة xxxx , ويهدف هذا الخطاب الى تقديم عرض موجز ل:

1- شروط المهمة الرقابية وطبيعة الرقابة السنوية وحدودها.

2- مسؤوليات الجهاز/ الديوان فى الرقابة السنوية.

وفيما يلي عرض لشروط المهمة الرقابية، ويبقى هذا الخطاب ساريا إلى حين إصدار خطاب مهمة رقابية جديد.

هدف (أهداف) العملية الرقابية:

يتمثل هدف (أهداف) الرقابة السنوية فى يما يلي

1- إبداء رأى مستقل حول البيانات المالية الخاصة ب XXXX (إسم الجهة محل التدقيق) والتى تم إعدادها وفقا (لإطار إعداد التقارير المالية المطبق) .

2- أهداف إضافية تتعلق على سبيل المثال (الالتزام بالقوانين أو بنظم الرقابة الداخلية) .

مسؤوليات المدقق:

سوف نقوم بعملية الرقابة وفقا لقانون الجهاز/ الديوان ومعايير تدقيق الإنتوساي.

المعايير الرقابية المطبقة:

ســوف نقوم بأداء عملية وفقا لمعايير التدقيق والتي تتطلب الالتزام بمتطلبات الســلوك المهنى وتخطيط وأداء التدقيق للحصـــول على تأكد مناســب عما إذا كانت القوائم المالية خالية من التحريفات الهامة المؤثرة, وتتضـــمن أعمال التدقيق إجراء فحص اختباري للمســـتندات والأدلة المؤيدة للقيم والإفصاحات الواردة بالقوائم المالية, وتتوقف الإجراءات المطبقة على الحكم المهنى للمدقق بما فى ذلك تقييم خطر التحريف الهام والمؤثر فى القوائم المالية سواء كان ناتجا عن غش أو عن خطأ وتتضـمن أعمال التدقيق أيضـا تقييما للسياسـات المحاسـبية المطبقة وللتقديرات الهامة التى أعدت بمعرفة الإدارة وكذلك ســـلامة العرض الذى قدمت به القوائم المالية . ونظرا لطبيعة الاختبارات والمحددات الملازمة لعملية التدقيق, وتلك المحددات الملازمة لأى نظام محاسبي أو نظام للرقابة الداخلية فإنه لابد وأن تظل هناك مخاطر لا يمكن تجنبها وتحريفات هامة ومؤثرة تظل بدون اكتشـــاف, فى تقييمنا للخطر نقوم بدراســـة نظم الرقابة الداخلية المحيطة بإعداد القوائم المالية للجهة محل التدقيق من أجل تصـــميم إجراءات التدقيق المناســـبة لظروف الحال, ولكن ليس من أجل إبداء رأى على فعالية نظام الرقابة الداخلية للجهة محل التدقيق ومع هذا فمن المتوقع إرســالنا لخطاب مســتقل يتعلق بأي نقاط ضـــعف

هامة فى تصـــميم أو تطبيق نظام الرقابة الداخلية فى إعداد التقارير المالية والتي نمت إلى علمنا أثناء قيامنا بتدقيق القوائم المالية.

ومع أن عملياتنا الرقابية ليست مطالبة بالتقرير عن العناصر التالية، إلا إننا سوف نبلغ عنها فى حال إذا ما انتبهنا اليها أثناء قيامنا بالعملية الرقابية:

أ- الأداء غير الفعال للعمليات.

ب- حالات مخالفة القوانين أو الصلاحيات الممنوحة للجهة الخاضعة للرقابة.

ج - حالات سوء الاستعمال أو الاستخدام غير الاقتصادي للموارد.

التقرير:

قد يكون من الضروري تعديل التقرير فى ضوء النتائج التى تتوصل إليها العملية الرقابية.

الاستقلالية:

إن متطلباتنا الاخلاقية تتطلب منا أن نبقى مســـتقلين عن (الجهة محل التدقيق) ونحن بهذا نؤكد اســـتقلاليتنا فيما يتعلق بهذه العملية الرقابية، وهذا يعنى أننا فى الحقيقة وفى الظاهر ليســـت لنا أى مصلحة يمكن اعتبارها متنافية مع النزاهة والموضوعية والاستقلالية وذلك مهما كان تأثيرها الفعلى.

مسؤوليات الإدارة والمسؤولين عن الحوكمة:

ســـوف نقوم بعملياتنا الرقابية بناء على إن الإدارة وفى الحالات المناســـبة المســـؤولين عن الحوكمة يقرون ويفهمون أنهم مسؤولون عن:

أ- إعداد البيانات المالية وعرضها بطريقة عادلة وفقا (لإطار إعداد التقارير المالية الجارى العمل به).

ب- الرقابة الداخلية حســـب ما تقرر الإدارة أنه ضـــروري للتمكين من إعداد بيانات مالية خالية من اخطاء جوهرية، سواء كان مردها الاحتيال أو الخطأ.

ج - تمكيننا من:

- الوصول إلى كل المعلومات التى تدرك الإدارة أنها ذات صلة بإعداد البيانات المالية, مثل السجلات والوثائق وغيرها, معلومات إضافية يمكن أن نطلبها من الإدارة بهدف إجراء العملية الرقابية.
- الوصـول غير المقيد الى الاشـخاص داخل الهيئة الخاضـعة للرقابة والذين نحدد أنه من الضـروري الحصول على أدلة رقابية منهم.

خطاب التمثيل (اقرارات الادارة):

ســـوف نطلب من الإدارة أن تمدنا بتأكيد خطى بخصـــوص التأكيدات التى قدمت لنا حول العملية الرقابية وذلك كجزء من مسار الرقابة التى نقوم بها.

معلومات أخرى ذات صلة:

- الآجال القانونية للانتهاء من إعداد التقارير.
- معلومات الاتصال.
- أية مسائل أخرى للمساعدة على تعزيز التواصل الفعال.

إقرار شروط المهمة:

الرجاء الإقرار بتسلم هذا الخطاب وتفهم شروط المهمة الرقابية، وذلك بالتوقيع على نسخة من هذا الخطاب المصاحبة فى المكان المخصص وإعادتها الى الإدارة المختصة.

مع خالص التحية ،،،

التوقيع

إسم المدقق

إن شـروط المهمة الرقابية متفق عليها ومعترف بها من قبل (الشـخص الموقع) نيابة عن (اسـم الجهة محل التدقيق).

التوقيع:

الوظيفة :

نموذج توضيحي لخطاب تمثيل

يتضمن الخطاب التوضيحي التالي إفادات مكتوبة يتطلبها هذا المعيار – ومعايير التدقيق الأخرى سارية المفعول – لعمليات تدقيق القوائم المالية ومن المفترض في هذا التوضيح أن إطار التقرير المالي المعمول به هو المعايير الدولية للتقرير المالي، وأن المتطلب الوارد في معيار التدقيق (2570) للحصول على إفادة مكتوبة غير ملائم، وأنه ليس هناك استثناءات في الإفادات المكتوبة المطلوبة. ولو كان هناك استثناءات فإن الإفادات ستحتاج إلى تعديل لتعكس هذه الاستثناءات.

(مطبوعات المنشأة)

(إلى مدققي القوائم المالية)

(التاريخ)

نتقدم بهذا الخطاب باعتباره مرتبطاً بمراجعتكم للقوائم المالية لجهة س ص ع عن السنة المالية المنتهية فى 31 ديسمبر 000000 بغرض إبداء الرأي عما إذا كانت القوائم المالية للجهة تعبر بعدالة ووضوح في جميع جوانبها الهامة عن المركز المالي في 31 ديسمبر 00000 ونتيجة نشاطها وتدفقاتها النقدية عن السنة المالية المنتهية في ذلك التاريخ ومدي اتفاقها مع (الإشارة إلي إطار إعداد التقارير المالية المطبق).

نحن نؤكد مسئوليتنا عن العرض العادل والواضح للقوائم المالية وذلك طبقا لـ (الإشارة إلي إطار إعداد التقارير المالية المطبق).

وفي هذا الصدد وطبقا لأحسن معلومات متوافرة لدينا نقر بالآتي:

تضاف هنا الإقرارات ذات الصلة بالجهة محل التدقيق ويمكن أن تشمل تلك الإقرارات ما يلي:

* أنه لا يوجد أي مخالفات من أي من أعضاء مجلس الإدارة أو من العاملين الذين لهم دور مؤثر في الحسابات والتدقيق الداخلي والتي يكون لها تأثير هام على القوائم المالية.
* أننا قد وضعنا تحت تصرفكم كافة دفاتر الحسابات والمستندات المالية والبيانات المؤيدة لها وكافة محاضر اجتماعات الجمعية العامة ومجلس الإدارة. (خاصة التي عقدت في .....)
* إننا نؤكد اكتمال البيانات المقدمة المتعلقة بتحديد الأطراف ذوي العلاقة.

* أن القوائم المالية خالية من أي تحريفات هامة ومؤثرة بما في ذلك الحذف.
* أن الجهة محل التدقيق قد التزمت بكافة تعاقداتها مع الغير التي يمكن أن يكون لها أثر هام ومؤثر على القوائم المالية.
* أنه لا يوجد أي إخلال بمتطلبات الجهات الرقابية والنظامية والتي قد يكون لها أثر هام على القوائم المالية في حالة حدوثها.
* تم تسجيل البنود التالية والتي تم الإفصاح عنها بصورة مناسبة وكافية في القوائم المالية:

(أ) هوية الأطراف ذوي العلاقة والأرصدة والمعاملات معهم.

(ب) الخسائر الناتجة عن ارتباطات شراء أو بيع.

(ج) الاتفاقيات والخيارات لإعادة شراء أصول سبق بيعها.

(د) أصول المنشأة المرهونة كضمان للغير.

* لا يوجد لدينا أية خطط أو نوايا قد تؤثر بشكل هام على القيم الدفترية للأصول أو الالتزامات أو تبويبها بالقوائم المالية.
* لا يوجد أي خطط لوقف تشغيل أي خطوط إنتاج أو خطط أخرى أو نوايا مما قد ينتج عنه مخزون راكد أو زائد عن الحاجة، ولم يتم تقييم أي مخزون بقيمة أعلى من صافي القيمة البيعية المتوقعة له.
* تملك الجهة محل التدقيق كافة أصولها ملكية خالصة من أي رهن أو التزام عليها بخلاف ما تم الإفصاح عنه بالقوائم المالية بالإيضاح رقم .....
* قمنا بتسجيل أو الإفصاح بطريقة مناسبة عن جميع الالتزامات – الفعلية والمحتملة – وتم الإفصاح في الإيضاح رقم ..... بالقوائم المالية عن كافة الضمانات المقدمة للغير.
* لا يوجد أي أحداث لاحقة لتاريخ الميزانية تتطلب تعديل أو إفصاح في القوائم المالية أو أية إيضاحات متعلقة بها. بخلاف ما تم الإفصاح عنه بالإيضاح رقم.....
* تم سداد مطالبة الجهة محل التدقيق ..... بمبلغ إجمالي قدره ..... والذي كان قد تم عمل الاستحقاق المناسب له فى القوائم المالية ولا يوجد مطالبات قائمة أو غير نهائية قد ينتج عنها التزامات محتملة يجب أخذها في الاعتبار أو الإفصاح عنها.
* لا يوجد أي ترتيبات لتعويضات رسمية أو غير رسمية بالنسبة لأي من حساباتنا النقدية أو الاستثمارية، وفيما عدا ما تم الإفصاح عنه في الإيضاح رقم ..... في القوائم المالية، ليس لدينا أية ترتيبات ائتمان أخرى.

* قمنا بتسجيل أو الإفصاح بصورة ملائمة في القوائم المالية عن اتفاقيات وخيارات إعادة شراء أسهم رأس المال، وكذلك أسهم رأس المال المحتفظ بها من أجل الخيارات، الضمانات، التحويلات وغيرها من المتطلبات.

المدير المالي **الرئيس التنفيذي**

ملاحق مرحلة التخطيط

التحليل الأفقي لقائمة المركز المالى

الجهة محل التدقيق: ..... السنة المالية : /

البند	سنة الأساس 2014	2015		2016		2017	
	القيمة	القيمة	النسبة	القيمة	النسبة	القيمة	النسبة
الأصول							
أصول ثابتة							
مشروعات تحت التنفيذ							
أصول غير ملموسة							
استثمارات فى شركات تابعة							
استثمارات مالية متاحة للبيع							
أصول ضريبية مؤجلة							
المخزون							
عملاء وأوراق قبض ومدينون							
حسابات مدينة مع الشركات القابضة والشقيقة							
دفعات مقدمة							
استثمارات بالقيمة العادلة من خلال الأرباح والخسائر							
نقدية وأرصدة لدى البنوك							
مجموع الأصول							

أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /

روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

- يتم حساب النسبة بقسم قيمة البند فى السنة إلى قيمته فى سنة الأساس.

تابع التحليل الأفقي لقائمة المركز المالى

البند	سنة الأساس 2014	2015		2016		2017	
	القيمة	القيمة	النسبة	القيمة	النسبة	القيمة	النسبة
حقوق الملكية							
رأس المال المدفوع							
الاحتياطيات							
أرباح وخسائر مرحلة							
أرباح (أو خسائر) العام قبل التوزيع							
الالتزامات							
سندات							
قروض من البنوك							
قروض من شركات قابضة وشقيقة							
التزامات أخرى طويلة الأجل							
مخصصات							
بنك سحب على المكشوف							
موردون واوراق دفع ودائنون أخرون							
حسابات دائنة من الشركات القابضة والشقيقة							
التزامات قصيرة الأجل أخرى							
إجمالى حقوق الملكية والالتزامات							

التحليل الأفقي لقائمة الدخل

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : / /
أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /
روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

البند	سنة الأساس 2014	2015		2016		2017	
	القيمة	القيمة	النسبة	القيمة	النسبة	القيمة	النسبة
المبيعات / الإيرادات							
تكلفة المبيعات/ تكلفة الحصول على الإيراد							
مصروفات بيع وتوزيع							
مجمل الربح							
الدخل من الاستثمار							
مكاسب وخسائر أخرى							
إيرادات أخرى							
مخصصات انتفى الغرض منها							
مصروفات إدارية وعمومية							
مصروفات تمويلية							
مخصصات مكونة							
خسائر الاضمحلال							
مصروفات أخرى							
الأرباح قبل الضريبة							
مصروف ضريبة الدخل							
صافي الربح							

التحليل الرأسي لقائمة المركز المالي

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : /

أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /

روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

البند	2016		2017	
	القيمة	النسبة لإجمالي الأصول	القيمة	النسبة لإجمالي الأصول
الأصول				
أصول ثابتة				
مشروعات تحت التنفيذ				
أصول غير ملموسة				
استثمارات فى شركات تابعة				
استثمارات مالية متاحة للبيع				
أصول ضريبية مؤجلة				
المخزون				
عملاء وأوراق قبض ومدينون				
حسابات مدينة مع الشركات القابضة والشقيقة				
دفعات مقدمة				
استثمارات بالقيمة العادلة من خلال الأرباح والخسائر				
نقدية وأرصدة لدى البنوك				
مجموع الأصول				

تابع التحليل الرأسي لقائمة المركز المالي

البند	2016		2017	
	القيمة	النسبة لإجمالي حقوق الملكية والالتزامات	القيمة	النسبة لإجمالي حقوق الملكية والالتزامات
حقوق الملكية				
رأس المال المدفوع				
الاحتياطيات				
أرباح وخسائر مرحلة				
أرباح (أو خسائر) العام قبل التوزيع				
الالتزامات				
سندات				
قروض من البنوك				
قروض من شركات قابضة وشقيقة				
التزامات أخرى طويلة الأجل				
مخصصات				
بنك سحب على المكشوف				
موردون واوراق دفع ودائنون أخرون				
حسابات دائنة من الشركات القابضة والشقيقة				
التزامات قصيرة الأجل أخرى				
إجمالى حقوق الملكية والالتزامات				

التحليل الرأسي لبنود قائمة الدخل

البند	2016		2017	
	القيمة	النسبة لإجمالي المبيعات	القيمة	النسبة لإجمالي المبيعات
المبيعات / الإيرادات	XXX		XXX	
تكلفة المبيعات/ تكلفة الحصول على الإيراد	(xx)		(xx)	
مصروفات بيع وتوزيع	(xx)		(xx)	
مجمل الربح	Xx		Xx	
الدخل من الاستثمار	X		X	
مكاسب وخسائر أخرى	X		X	
إيرادات أخرى	X		X	
مخصصات انتفى الغرض منها	X		X	
مصروفات إدارية وعمومية	(X)		(X)	
مصروفات تمويلية	(X)		(X)	
مخصصات مكونة	(X)		(X)	
خسائر الاضمحلال	(X)		(X)	
مصروفات أخرى	(X)		(X)	
الأرباح قبل الضريبة	Xx		Xx	
مصروف ضريبة الدخل	(X)		(X)	
صافي الربح				

الجهة محل التدقيق: ..... السنة المالية: / /
أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /
روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

تحليل المخاطر المتأصلة

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : /

أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /

روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

العنصر: ظروف الصناعة **الوزن النسبى للعنصر : 10%**

مجال التفهم	درجة المخاطر على مستوى القوائم المالية			درجة المخاطر على مستوى البنود	
	منخفض	متوسط	مرتفع	متوسط	مرتفع
	%20	%50	%80	%50	%80
1- طبيعة السوق الذى تعمل به الجهة محل التدقيق من حيث درجة النمو والاستقرار.					
2- نوع وقوة المنافسة فى السوق.					
3- ثبات الطلب على السلعة واستراتيجيتها بالنسبة للمستهلك.					
4- ارتباط الطلب والعرض لسلعة بالسوق المحلى أم بالسوق الدولى.					
5- توافر ميزة تنافسية للسوق المحلى للصناعة.					
6- مدى توفير الدولة إجراءات حماية للصناعة المحلية.					
7- درجة استقرار أسعار منتجات الصناعة.					
8- درجة مرونة الطلب والعرض على منتجات الصناعة.					
9- قدرة الجهة محل التدقيق للتوافق مع ظروف الصناعة.					
10- مدى موسمية الأنشطة وفقا لظروف الصناعة.					
11- درجة التعقد والتنوع التكنولوجي للصناعة.					
12- درجة اعتماد الصناعة على الطاقة ومدى توافر مصادرها.					
13- مدى توافر العمالة المتخصصة وعناصر الانتاج الأخرى.					
14- أثر التنظيمات العمالية على الصناعة.					
15- مدى وجود إجراءات للرقابة على الجودة فى اسواق السلعة					
16- أثر منظمات جمعيات حماية المستهلك.					

ملخص الجدول

تقييم المخاطر على مستوى القوائم المالية : %

تقييم المخاطر على مستوى البنود: بند ..... : % بند.....: % .....إلخ

نموذج رقم 6 مرحلة التخطيط

تحليل المخاطر المتأصلة

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : /
أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /
روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /
العنصر: الظروف الاقتصادية والتشريعية العامة. الوزن النسبى للعنصر : 10%

مجال التفهم	درجة المخاطر على مستوى القوائم المالية			درجة المخاطر على مستوى البنود	
	منخفض	متوسط	مرتفع	متوسط	مرتفع
	%20	%50	%80	%50	%80
1- مدى تأثير التشريعات واللوائح بشكل مباشر على العمليات التنظيمية والإنتاجية للجهة ودرجة استقرارها.					
2- مدى تأثير السياسات الحكومية على أنشطة الجهة محل التدقيق: - السياسات النقدية، بما في ذلك الضوابط على النقد الأجنبى. - السياسات المالية. - الحوافز المالية. (على سبيل المثال برامج المساعدة الحكومية). - التعريفات الجمركية, والقيود على التجارة.					
3- أثر التشريعات واللوائح ذات الصلة بالأنشطة الإشرافية المباشرة المتعلقة بالإنتاج.					
4- أثر الإطار العمل التنظيمى للصناعة.					
5- أثر العوامل الخارجية الأخرى التي تؤثر على نشاط الجهة محل التدقيق بما فيها: - المستوى العام للنشاط الاقتصادي (على سبيل المثال الكساد، النمو). - معدلات الفائدة ومدى توافر التمويل. - التضخم, وإعادة تقييم العملة.					
6- أثار الضرائب التى تخضع لها الجهة محل التدقيق.					
7- أثر المتطلبات البيئية التي تؤثر على الصناعة وعلى نشاط الجهة محل التدقيق.					
8- درجة الاستقرار التشريعي والاقتصادي فى الدول التى يوجد بها مشروعات وفروع وتوابع واستثمارات.					
ملخص الجدول **تقييم المخاطر على مستوى القوائم المالية: %** **تقييم المخاطر على مستوى البنود: بند ..... : % بند.....: % .....إلخ**					

تحليل المخاطر المتأصلة

الجهة محل التدقيق: ..... السنة المالية : /
أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /
روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /
العنصر: **الظروف التشغيلية.** الوزن النسبى للعنصر: 10%

مجال التفهم	درجة المخاطر على مستوى القوائم المالية			درجة المخاطر على مستوى البنود	
	منخفض	متوسط	مرتفع	متوسط	مرتفع
	%20	%50	%80	%50	%80
1- درجة التنوع فى قطاعات النشاط.					
2- قدرة الجهة محل التدقيق على القيام بكافة مراحل وطرق الإنتاج.					
3- أثر أساليب الجهة محل التدقيق لتسليم المنتجات والخدمات.					
4- وجود خطط للتوسعات فى النشاط التشغيلي.					
5- مدى وجود استقرار فى النشاط التشغيلي.					
6- وجود عمليات التى تم تقليصها أو وجود خطط بذلك.					
7- هل يوجد مشروعات المشتركة نفس نشاط التشغيل؟					
8- وجود مشروعات مشتركة مع الموردين وأثر ذلك.					
9- مدى توافر العمالة المدربة للقيام بأعمال الإنتاج.					
10- مدى استقرار أسواق الخامات.					
11- مدى تعرض الجهة محل التدقيق لتوقف بسبب عدم توفر الخامات أو العمالة.					
12- مدى اعتماد الجهة محل التدقيق على خدمات من خبراء.					
13- مدى توافر الخبراء فى السوق المحلى.					
14- مدى مناسبة سياسات التعيين بالجهة محل التدقيق.					
15- آثار مستويات الأجور على اقتصاديات الجهة محل التدقيق.					

16- أثر الضغوط النقابية.					
17- أثر نظم المعاش و مزايا ما بعد التقاعد.					
18- آثار نظم الحوافز المطبقة.					
19- مدى فعالية أنشطة الأبحاث والتطوير.					
20- تأثير أنشطة الأبحاث والتطوير.					

ملخص الجدول

تقييم المخاطر على مستوى القوائم المالية: %

تقييم المخاطر على مستوى البنود: بند ..... : % بند.....: % .....إلخ

تحليل المخاطر المتأصلة

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : /

أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /

روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

العنصر: الظروف تسويقية. **الوزن النسبى للعنصر : 10%**

مجال التفهم	درجة المخاطر على مستوى القوائم المالية			درجة المخاطر على مستوى البنود	
	منخفض	متوسط	مرتفع	متوسط	مرتفع
	%20	%50	%80	%50	%80
1- ما هى سمعة منتجات الجهة محل التدقيق وأثرها؟					
2- ما هى طبيعة الاتجاهات التسويقية واستراتيجية وأهداف التسويق وآثارها؟					
3- ما هو نصيب الجهة محل التدقيق من السوق وقوة تأثيرها؟					
4- طبيعة العلاقة مع المنافسين وأثرها على الجهة محل التدقيق؟					
5- درجة توافر أسواق خارجية للمنتجات فى و حجم الصادرات منها؟					
6-ما هى درجة استقرار الطلب الخارجي على المنتجات؟					
7- ما أثر سياسات التسعير على عمليات التشغيل والمنافسة؟					
8- هل تستخدم الجهة محل التدقيق التجارة الإلكترونية؟					
9- درجة تنوع واستقرار المبيعات على الانترنت؟					
10– الأثار المترتبة على أنشطة التسويق من خلال التجارة الإلكترونية ؟					

ملخص الجدول

تقييم المخاطر على مستوى القوائم المالية: %

تقييم المخاطر على مستوى البنود: بند ..... : % بند..... : % .....إلخ

تحليل المخاطر المتأصلة

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : /

أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /

روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

العنصر: الظروف استثمارية وتمويلية. الوزن النسبى للعنصر : 15%

مجال التفهم	درجة المخاطر على مستوى القوائم المالية			درجة المخاطر على مستوى البنود	
	منخفض	متوسط	مرتفع	متوسط	مرتفع
	%20	%50	%80	%50	%80
1- هل يوجد للجهة أنشطة الاستحواذ وأثرها على نشاط واقتصادياتها؟					
2- هل يوجد اتجاهات للقيام بأنشـــطة اندماج وأثرها على نشاط الجهة محل التدقيق واقتصادياتها؟					
3- أثر الأنشطة التى تخلصت الجهة محل التدقيق منها؟					
4- ما هى درجة تنوع الاســـتثمارات وتوقعات بأثارها على النشاط واقتصاديات الجهة محل التدقيق ؟					
5- ما هو أثار التصرفات المتوقعة الأوراق المالية؟					
6- ما أثر أنشطة الاستثمار الرأسمالى المزمع القيام بها ودراسات الجدوى لها؟					
7- هل يوجد استثمارات في منشآت لا تدخل فى عملية التجميع, وأسباب ذلك وأثره؟					
8- أثر هيكل الديون؟					
9- هل يوجد حدد الاتفاقيات المرتبطة بالديون والقيود عليها وحدد الضـــمانات لها والترتيبات التمويلية الخاصة بها وأثرها على الجهة محل التدقيق					
10- هل يوجد عقارات المستأجرة وأثر ذلك؟					
11- هل توجد مصانع المستأجرة والاثار المتوقعة؟					
12- هل توجد المعدات المستأجرة وتستخدم في النشاط؟					
13- هيكل الملكية وجنسياتهم وأثر ذلك؟					
14- هل يوجد أطراف ذوي العلاقة وطبيعة هذه العلاقات وأثرها؟					

ملخص الجدول

تقييم المخاطر على مستوى القوائم المالية: %

تقييم المخاطر على مستوى البنود: بند ..... : % بند.....: % .....إلخ

تحليل المخاطر المتأصلة

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : /

أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /

روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

العنصر: تقييم الإدارة وإطار إعداد القوائم المالية. الوزن النسبى للعنصر : 15%

مجال التفهم	درجة المخاطر على مستوى القوائم المالية			درجة المخاطر على مستوى البنود	
	منخفض	متوسط	مرتفع	متوسط	مرتفع
	%20	%50	%80	%50	%80
1- تقيم لكفاءة إدارة الجهة محل التدقيق ونزاهتها؟					
2- مدى مناسبة الإطار المستخدم لإعداد القوائم المالية؟					
3- مدى مناسبة أسس الاعتراف بالإيراد المطبقة؟					
4- الوزن النسبى للبنود التى تتم فيها المحاسبة بالقيمة العادلة؟					
5- مدى مناسبة التنوع في المخزون ومعدلات دورانه؟					
6- مناسبة مواقع مخازن الجهة محل التدقيق وظروف التخزين بها؟					
7- حجم المديونيات والالتزامات والمعاملات بالعملة الأجنبية وأثرها المتوقع على نتائج الأعمال.					
8- عناصر الهامة في الصناعة (على سبيل المثال) : القروض والاستثمارات فى البنوك, وحسابات العملاء والمخزون فى الشركات الصناعية، والأبحاث والتطوير فى شركات صناعة الأدوية.					
9- كفاية المعالجات المحاسبية عن المعاملات غير العادية أو المعقدة بما في ذلك تلك المعاملات في المجالات المتعارضة أو الحديثة.					
10- مدى توافق العرض والافصاح في القوائم المالية مع الاطار المحاسبى المطبق.					
11- الأهمية النسبية للأرصدة المعرضة للاختلاس وحدوث الغش.					
12- الأهمية النسبية للبنود التى تعتمد على التقدير.					
13- مخاطر المشكلات التى أوضحتها عمليات التدقيق السابقة.					

ملخص الجدول

تقييم المخاطر على مستوى القوائم المالية: %

تقييم المخاطر على مستوى البنود: بند ..... : % بند.....: % .....إلخ

نموذج رقم 12 مرحلة التخطيط

تحليل المخاطر المتأصلة

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : /

أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /

روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

العنصر: الأهداف والاستراتيجيات ومخاطر النشاط ذات الصلة الوزن النسبي للعنصر : 10%

مجال التفهم	درجة المخاطر على مستوى القوائم المالية			درجة المخاطر على مستوى البنود	
	منخفض	متوسط	مرتفع	متوسط	مرتفع
	%20	%50	%80	%50	%80
1- أهداف الجهة محل التدقيق.					
2- مخاطر تطورات الصناعة (مخاطر النشاط المحتملة مثل افتقار الجهة محل التدقيق للأفراد أو الخبرات للتعامل مع المتغيرات في الصناعة).					
3- مخاطر المنتجات والخدمات الجديدة (مخاطر النشاط المحتملة يمكن أن تكون على سبيل المثال تزايد الالتزامات المتعلقة بالمنتج)					
4- مخاطر التوسع في النشاط (مخاطر النشاط المحتملة والتي قد تتمثل في عدم تقدير الطلب بدقة).					
5- مخاطر المتطلبات المحاسبية الجديدة (مخاطر النشاط المحتملة مثل التنفيذ غير المكتمل أو غير السليم، أو التكاليف المتزايدة).					
6- مخاطر المتطلبات التنظيمية(مخاطر النشاط المحتملة مثل تزايد التعرض للمخاطر القانونية).					
7- المتطلبات المالية الحالية والمنتظرة (مخاطر النشاط المحتملة قد تتمثل في فقدان التمويل نتيجة لعدم قدرة الجهة محل التدقيق على الوفاء بالتزاماتها).					
8- مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات (مخاطر النشاط المحتملة مثل عدم توافق النظام مع العمليات).					
9- مخاطر تنفيذ الاستراتيجية، وبصفة خاصة المخاطر التى قد تؤدى إلى متطلبات محاسبية جديدة (مخاطر النشاط المحتملة قد تتمثل في التنفيذ غير المكتمل أو غير السليم).					

ملخص الجدول

تقييم المخاطر على مستوى القوائم المالية: %

تقييم المخاطر على مستوى البنود: بند ..... : % بند..... : % .....إلخ

تحليل المخاطر المتأصلة

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : /
أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /
روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /
العنصر: قياس وفحص الأداء المالى للجهة الوزن النسبى للعنصر : 10%

مجال التفهم	درجة المخاطر على مستوى القوائم المالية			درجة المخاطر على مستوى البنود	
	منخفض	متوسط	مرتفع	متوسط	مرتفع
	20 %	%50	%80	%50	%80
1- نسب الهامة وإحصائيات التشغيل.					
2- مؤشرات الأداء الهامة.					
3- مقاييس أداء الموظفين.					
4- السياسات التشجيعية للأجور.					
5- تقارير التنبؤ، والموازنات التقديرية، وتحليل الانحرافات.					
6- تقارير المحللون وتقارير التصنيف الائتماني.					
7- تحليل المنافسين.					
8- تطور الأداء المالى من فترة لأخرى (نمو الإيرادات، والربحية، والرافعة المالية).					

ملخص الجدول

تقييم المخاطر على مستوى القوائم المالية: %
تقييم المخاطر على مستوى البنود: بند ..... : % بند..... : % .....إلخ

تفهم الجهة محل التدقيق وبيئتها و قياس المخاطر المتأصلة على مستوى القوائم المالية

مجال التفهم	الوزن النسبي	درجة المخاطر المتأصلة			التقييم النهائي
		%20	%50	%80	
ظروف الصناعة	%10				
الظروف الاقتصادية والتشريعية العامة	%10				
طبيعة الجهة محل التدقيق	%10				
الظروف التشغيلية	%10				
الظروف التسويقية	%10				
الظروف الاستثمارية و التمويلية	%15				
تقييم الإدارة وإطار اعداد القوائم المالية	%15				
الأهداف والاستراتيجيات ومخاطر النشاط ذات الصلة	%10				
قياس وفحص الأداء المالى للجهة	%10				
الإجمالي					

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : / /

أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /

روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

إعتبارات إستخدام نماذج تحليل المخاطر المتأصلة:

- يتم تجميع الدرجات وقسمتها على عدد البنود ويتم تقريب الناتج إلى أقرب درجة مخاطر.
- بالنسبة للبنود التي لم تدرج في خانة المخاطر على مستوى البنود (متوسط أو مرتفع) فإن تقييم المخاطر الخاصة بها بالنسبة لهذا العنصر يعتبر (منخفض).

تفهم الجهة محل التدقيق وبيئتها و قياس المخاطر المتأصلة على مستوى بند/ .....

مجال التفهم	الوزن النسبي	درجة المخاطر المتأصلة			التقييم النهائي
		%20	%50	%80	
ظروف الصناعة	%10				
الظروف الاقتصادية والتشريعية العامة	%10				
طبيعة الجهة محل التدقيق	%10				
الظروف التشغيلية	%15				
الظروف التسويقية	%15				
الظروف الاستثمارية و التمويلية	%20				
تقييم الإدارة وإطار اعداد القوائم المالية	%20				
الإجمالي					

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : / /

أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /

روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

إعتبارات إستخدام نماذج تحليل المخاطر المتأصلة:

- يتم تجميع الدرجات وقسمتها على عدد البنود ويتم تقريب الناتج إلى أقرب درجة مخاطر.
- بالنسبة للبنود التي لم تدرج في خانة المخاطر على مستوى البنود (متوسط أو مرتفع) فإن تقييم المخاطر الخاصة بها بالنسبة لهذا العنصر يعتبر (منخفض).

ملخص نتائج تقييم المخاطر المتأصلة على مستوى بنود القوائم المالية

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : / /

أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /

روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

البند	التقييم النهائي للمخاطر المتأصلة

- **البنود التي يتم إدراجها في هذا الجدول تتفق مع بنود القوائم المالية للجهة محل الرقابة.**

تحليل مخاطر الرقابة الداخلية

نموذج رقم 17 مرحلة التخطيط

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : /

أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /

روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

العنصر: بيئة الرقابة **الوزن النسبى للعنصر : 10%**

العنصر	درجة المخاطر على مستوى القوائم المالية			درجة المخاطر على مستوى البنود	
	نعم	إلى حد ما	لا	إلى حد ما	لا
	20 %	%50	80 %	%50	80 %
تطبيق النزاهة والقيم الاخلاقية: 1- هل الإدارة تعمل على غرس وتطبيق النزاهة والقيم الأخلاقية من خلال التصرفات والأقوال؟ 2- هل هناك قواعد للسلوك الأخلاقي بالجهة محل التدقيق؟ 3- هل الحوافز والإغراءات بشان التصرف غير الأخلاقي يتم العمل على تلافيها ؟					
الالتزام بالكفاء: 5- هل تراعى الإدارة مستويات الكفاءة بالنسبة الى الوظائف التى تتطلب مستويات معينة ؟					
مساهمة المسئولين عن الحوكمة: 6- هل هناك اجتماعات دورية للمسئولين عن الحوكمة؟ 7- هل تتوافر الخبرة والتأهيل لأعضاء لجان الحوكمة؟ 8- هل تشكيل لجنة التدقيق يتوافر له الاستقلالية؟ 9- ما مدى كفاية مشاركة المسئولين عن الحوكمة وتفحصهم للأنشطة؟					
فلسفة الإدارة واسلوب التشغيل: 10- هل يتم التعرف على مخاطر النشاط من قبل الإدارة وإدارته بشكل مناسب؟ 11- هل اختيار الإدارة للسياسات المحاسبية والتقديرات المحاسبية يتفق والعرض السليم للقوائم المالية؟					

12- هل لدى الإدارة نية لإجراء تعديلات جوهرية على القوائم المالية وبما لا يتفق م العرض السليم؟ 13- ما مدى إســـتجابة ورد فعل الإدارة تجاه التقارير المالية؟					
الهيكل التنظيمى: 14- هل يشكل الهيكل التنظيمى للجهة إطار العمل الـذي يتم من خلال التخطيط، التنفيـذ، ومتـابعـة وفحص أنشطتها؟ 15- هل الهيكل التنظيمى للجهة محل التدقيق يبين كيفية توزيع الســـلطة والمســـئولية والعلاقات بين الإدارات ؟					
سياسات وممارسات الموارد البشرية: 16- هل يوجد توصيف للوظائف بالجهة محل التدقيق ودراسات وقت وحركة لتلك الوظائف؟ 17- ما مدى كفاية آلية تحديد الكفاءات لكل وظيفة؟ 18- هل سياسات وإجراءات التعيين تعمل على تعيين الكفاءات للوظائف التى تحتاجها الجهة محل التدقيق؟ 19- ما مدى كفاية إجراءات تعريف الموظفين الجدد بالمهام المطلوبة منهم؟ 20- هل تعتمد الجهة محل التدقيق على التخصص أم التدوير فى الوظائف ومدى نجاح تلك السياسة؟ 21- ما مدى كفاية سياسات للتدريب وتنمية المهارات؟ 22- ما مدى كفاية سياسات الثواب والعقاب فى الجهة محل التدقيق؟ 23-ما مدى مناسبة سياسة الترقي الوظيفى المتبعة بالجهة محل التدقيق؟ 24- ما مدى كفاية نظم الخدمات الاجتماعية و الرعاية الطبية للعاملين؟					

ملخص الجدول

تقييم المخاطر على مستوى القوائم المالية: %

تقييم المخاطر على مستوى البنود: بند ..... : % بند.....: % .....إلخ

نموذج رقم 18 مرحلة التخطيط

تحليل مخاطر الرقابة الداخلية

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : /

أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /

روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

العنصر: إجراءات تقييم الخطر **الوزن النسبى**

للعنصر : 10%

العنصر	درجة المخاطر على مستوى القوائم المالية			درجة المخاطر على مستوى البنود	
	نعم	إلى حد ما	لا	إلى حد ما	لا
	%20	%50	%80	%50	%80
ألية إدارة المخاطر: 1- هل يوجد لدى الجهة محل التدقيق إدارة مختصة بتحديد وتقييم ومجابهة المخاطر وما هي درجة كفاءتها؟ 2- فى حالة الإجابة بلا هل تقوم كل إدارة وقسم من إدارات وأقسام الجهة محل التدقيق بمجابهة مخاطرها بشكل مستقل؟					
تقييم المخاطر: 3- هل تم تحديد الأهداف على مستوى الجهة محل التدقيق ككل وعلى مستوى كل إدارة وقسم ونشاط فيما يتصل بعملية إعداد التقارير المالية؟ 4- هل تم التعرف على الأحداث التى تؤثر على الأنشطة المرتبطة بعملية إعداد التقارير المالية ؟					
تقدير المخاطر: 5- هل تم تقييم احتمالية حدوث المخاطر؟ 6- هل تم تحديد الأثر لكل احتمال ؟					
إجراءات مجابهة المخاطر: 7- ما هي السياسات التي تطبقها الجهة محل التدقيق لمواجهة المخاطر (تقليل/ مشاركة / تقبل)؟ 8 – ما مدى كفاءة عملية إدارة المخاطر التى واجهتها الجهة محل التدقيق فى الماضي ومدى توافقها مع الدراسات التى أعدتها إدارة المخاطر؟					
ملخص الجدول **تقييم المخاطر على مستوى القوائم المالية: %** **تقييم المخاطر على مستوى البنود: بند ..... : % بند.....: % .....إلخ**					

نموذج رقم 19 مرحلة التخطيط

تحليل مخاطر الرقابة الداخلية

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : /

أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /

روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

العنصر: نظم المعلومات **الوزن النسبى للعنصر : 40%**

العنصر	درجة المخاطر على مستوى القوائم المالية			درجة المخاطر على مستوى البنود	
	نعم	إلى حد ما	لا	إلى حد ما	لا
	%20	%50	%80	%50	%80
1- ما مدى كفاية وفعالية نظم المعلومات واعداد التقارير الموجودة؟					
2- هل تم تحديد فئات المعاملات فى عمليات الجهة محل التدقيق ذات الأهمية للقوائم المالية؟					
3- هل تم تحديد الإجراءات التى تتم داخل كل من نظم تكنولوجيا المعلومات والنظم اليدوية؟					
4- هل يتوافر دليل للحسابات؟ وما مدى مناسبته؟					
5- هل تطبق الجهة محل التدقيق نظام تكاليف يفي بالغرض منه؟ وما مدى مساهمته في اتخاذ القرارات؟					
6- هل يتم للمطابقة بين بيانات التكاليف والبيانات المالية؟					
7- هل تشمل عمليات الاتصال توصيل وفهم الدوار والمسئوليات الفردية التي تخص نظام الرقابة الداخلية على عملية إعداد التقارير المالية؟					
تقييم المخاطر على مستوى القوائم المالية: **ملخص الجدول** **%** **تقييم المخاطر على مستوى البنود: بند ..... : % بند.....: % .....إلخ**					

تحليل مخاطر الرقابة الداخلية

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : /

أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /

روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

العنصر: الأنشطة الرقابية **الوزن النسبى للعنصر : 10%**

العنصر	درجة المخاطر على مستوى القوائم المالية			درجة المخاطر على مستوى البنود	
	نعم	إلى حد ما	لا	إلى حد ما	لا
	%20	%50	%80	%50	%80
فصل الاختصاصات: 1 - هل هناك تحديد واضح للمهام والاختصاصات؟ 2-هل هناك فصل بين الاختصاصات بين الوظائف المتعارضة (الطلب / الإدارة والاعتماد والموافقة واتخاذ القرارات/ التنفيذ / الاحتفاظ بالعهد والأصول/ التوثيق وحفظ المستندات والقيد فى الدفاتر/ الرقابة)؟					
سلطة الاعتماد: 3- هل توجد صلاحيات لازمة للإيداع والتحويل والسحب من الأرصدة لدى البنوك وفقا لما اعتمدته الإدارة؟ 4- هل هناك اعتماد لجميع المصروفات الرأسمالية (شراء الأصول غير المتداولة)؟ 5- هل يتم اعتماد طلبات شراء الأصول غير المتداولة من مستوى إدارى مناسب؟ 6- هل هناك اعتماد للقرارات بشأن التعيينات، والترقيات، والعلاوات والحوافز؟ 5- هل هناك سياسات معتمدة تنظم عمليات البيع الآجل وسياسات منح الخصومات؟ 6- هل هناك تحديد واضح لاعتماد طلبات الشراء ونظام إصدار أوامر التوريد ؟					
نظم وعمليات التشغيل: 7- هل هناك نظام ملائم لإيداع المتحصلات النقدية بحساب البنك أولا بأول؟ 8- هل هناك نظام دقيق وكاف للتعامل بالشيكات؟ 9- هل هناك اجراءات أمن كفيلة بحفظ النقدية؟ 10 - هل هناك نظام لمتابعة دخول وخروج الأصناف من البوابة ونظم الاستلام وفحص للمشتريات؟ 11- هل هناك نظام لتحرير الفواتير والتسليم للعملاء للمبيعات والشحن؟ 12- هل هناك نظام للتأمين على الخزن وأصحاب العهد؟ 13- مدى كفاية إجراءات الضبط الداخلي لمراجعة فواتير المشتريات والمبيعات والتأكد منها لحظة التنفيذ؟					

فحص الأداء: 14- هل هناك نظام تداول المستندات لمنع التكرار؟ 15- هل هناك توافر لمجموعة مستنديه تحكم جميع العمليات؟ 16- هل هناك إجراءات دورية للجرد المفاجئ؟ 17- هل المصروفات المستحقة والايرادات المقدمة مقيدة بشكل صحيح طبقا للفواتير والاتفاقيات والعقود؟ 18- هل هناك دور لإدارة التدقيق الداخلي بالجهة محل التدقيق فى إجراء المطابقات والمقارنات والاطلاع على تقاريرها؟ 19- هل هناك لمراجعة إثبات المخزون المحتفظ به طرف الغير وكذا المحتفظ به للغير بمخازن الجهة محل التدقيق؟ 20- هل يوجد نظم لتقييم الأداء وتحليل الانحرافات وتحمل المسئولية؟					
ملخص الجدول **تقييم المخاطر على مستوى القوائم المالية: %** **تقييم المخاطر على مستوى البنود: بند ..... : % بند.....: % .....إلخ**					

- يتم تحليل مخاطر الرقابة الداخلية الخاصة بالأنشطة الرقابية على مستوى الجهة محل التدقيق بشكل عام طبقا لهذا النموذج، وفى حالة تحديد مخاطر تخص بنود معينة يتم إيضاحها في الخانات المخصصة لذلك بالنموذج.
- بعد تحليل مخاطر الرقابة الداخلية الخاصة بالأنشطة الرقابية بشكل خاص على مستوى الدورات الرئيسية (المبيعات/ المشتريات / ..... إلخ)، طبقا للنماذج الواردة فيما بعد، يتم مراجعة التحليل المذكور مع التحليل العام للوصول إلى التحليل الصحيح.
- يتم تحديد وزن نسبى تقديري قدره 5% لكل دورة من الدورات الرئيسية الخمسة.

نموذج رقم 21 مرحلة التخطيط

تحليل مخاطر الرقابة الداخلية

الجهة محل التدقيق : ---------- **السنة المالية :----------**

أعدت بواسطة : ---------- **تاريخ : ----------**

روجعت بواسطة : ---------- **تاريخ : ----------**

العنصر : الانشطة الرقابية – العمليات النقدية

العنصر	درجة المخاطر			درجة المخاطر على مستوى البنود	
	نعم	إلى حد ما	لا	إلى حد ما	لا
	%20	%50	%80	%50	%80
1- هل هناك تحديد واضح للمهام والاختصاصات ؟ 2- هل هناك فصل بين الاختصاصات فيما يتعلق بالقيد فى الدفاتر وإعداد والتصريح بالصرف او القبض والاحتفاظ بالنقدية؟ 3- هل هناك نظام ملائم لإيداع المتحصلات النقدية بحساب البنك أولاً بأول؟ 4- هل هناك نظام دقيق وكاف للتعامل بالشيكات؟ 5- هل توجد صلاحيات لازمة للإيداع والتحويل والسحب من الأرصدة لدى البنوك وفقاً لما اعتمدته الإدارة؟ 6- هل هناك نظام لتداول المستندات المؤيدة للعملية لمنع التكرار؟ 7- هل هناك نظام للتأمين على الخزن وأصحاب العهد؟ 8- هل هناك توافر لمجموعة مستندية تحكم جميع العمليات النقدية؟ 9- هل هناك إجراءات دورية للجرد المفاجئ للخزن؟ 10- هل هناك اجراءات أمن كفيلة بحفظ النقدية ؟					

تحليل مخاطر الرقابة الداخلية

نموذج رقم 22 مرحلة التخطيط

الجهة محل التدقيق : ----------

السنة المالية :----------

أعدت بواسطة : ----------

تاريخ : ----------

روجعت بواسطة : ----------

تاريخ : ----------

العنصر : الانشطة الرقابية –المشتريات

العنصر	درجة المخاطر			درجة المخاطر على مستوى البنود	
	نعم	إلى حد ما	لا	إلى حد ما	لا
	%20	%50	%80	%50	%80
1- هل هناك تحديد واضح لسلطة الموافقة على طلبات الشراء ونظام إصدار أوامر التوريد؟ 2- هل هناك فصل تام بين اختصاصات المسئولين عن القيد فى دفاتر الحسابات والمسئولين عن تحرير الشيكات التى ترسل الى الموردين والمسئولين عن استلام البضاعة وفحصها؟ 3- هل هناك نظام لمتابعة دخول الأصناف من البوابة ونظام استلامها وفحصها فنيا؟ 4- هل هناك نظام للتأمين على مشتريات الجهة محل التدقيق؟ 5- هل النظام يضمن عدم الصرف إلا بأصل الفواتير؟ 6- هل المصروفات تخص الفترة؟ 7- هل يتم التبويب والعرض بشكل سليم؟ 8- هل يتم ختم الفواتير بخاتم الدفع للتأكد من عدم تكرار الدفع؟ 9- هل يتم تنفيذ شروط التوريد طبقاً للعقود؟ 10- هل تواريخ أوراق الدفع صحيحة؟ 11- هل يتم تسليم أوراق الدفع إلى مستحقيها؟ 12- هل هناك فصل بين اختصاصات عملية قيد العمليات (مشتريات / حسابات موردين)؟ 13- هل المصروفات المستحقة مقيدة بشكل صحيح طبقاً للفواتير والاتفاقيات والعقود؟ 14- هل هناك دور لإدارة التدقيق الداخلية بالجهة محل التدقيق فى إجراء المطابقات والمقارنات والاطلاع على تقاريرها ؟					

نموذج رقم 23 مرحلة التخطيط

تحليل مخاطر الرقابة الداخلية

الجهة محل التدقيق : ---------- السنة المالية :----------

أعدت بواسطة : ---------- تاريخ : ----------

روجعت بواسطة : ---------- تاريخ : ----------

العنصر : الانشطة الرقابية –المبيعات

العنصر	درجة المخاطر			درجة المخاطر على مستوى البنود	
	نعم	إلى حد ما	نعم	إلى حد ما	نعم
	%20	%50	%20	%50	%20
1- هل هناك تحديد واضح للمهام والاختصاصات في مجالي البيع والتحصيل؟ 2- هل يتم الفصل بين محرري فواتير البيع وبين الموافقة على البيع الآجل وبين الشحن وتجهيز الفواتير والوظائف المحاسبية؟ 3- هل يشتمل النظام على القواعد الرقابية من وجود أرقام مسلسلة للفواتير وطريقة مناسبة لإلغاء الفواتير وحفظها؟ 4- هل هناك سياسات معتمدة تنظم عمليات البيع الآجل وسياسات منح الخصومات؟ 5- هل هناك نظام لتلقى طلبات العملاء ومتابعة مراحل تنفيذ عملية البيع الآجل؟ 6- هل هناك نظام لتحضير البضاعة وارسالها للعميل وتحرير أذون الصرف وإعداد الفواتير واعتمادها وفحص الأصناف قبل خروجها؟ 7- هل هناك نظام لمنح العينات من الأصناف التى تنتجها الجهة محل التدقيق، وهل هو في حدود العرف التجاري؟					

تحليل مخاطر الرقابة الداخلية نموذج رقم 24 مرحلة التخطيط

الجهة محل التدقيق الخاضعة للرقابة : ---------- **السنة المالية :----------**

أعدت بواسطة : ---------- **تاريخ : ----------**

روجعت بواسطة : ---------- **تاريخ : ----------**

العنصر : الانشطة الرقابية –المخزون

العنصر	درجة المخاطر		درجة المخاطر على مستوى البنود		
	نعم	إلى حد ما	نعم	إلى حد ما	نعم
	%20	%50	%20	%50	%20
1- هل هناك نظام مستندي للاستلام والصرف يضمن إمكانية تتبع كل عملية صـــرف أو إضـــافة (وجود أرقام مسلسلة)؟ 2- هل المخازن مهيئة وفقاً لطبيعة كل نوع؟ 3- هل هناك وسائل أمان وفقاً لطبيعة المخزون؟ 4- هل هناك نظام للتأمين على المخازن؟ 5- هل هناك نظام للتأمين على أمناء المخازن؟ 6- هل هناك وسائل تسهل عملية الاستلام أو الصرف كالموازين والمقاييس؟ 7- هل هناك نظام لإجراء الجرد الدوري للمخازن؟ 8- هل يتم إجراء مطابقات بصـــفة دورية لأرصـــدة المخازن مع الحسابات؟ 9- هل هناك نظام لإثبات المخزون المحتفظ به طرف الغير وكذا المحتفظ به للغير بمخازن الجهة محل التدقيق ؟					

تحليل مخاطر الرقابة الداخلية

نموذج رقم 25 مرحلة التخطيط

الجهة محل التدقيق : ---------- **السنة المالية :----------**

أعدت بواسطة : ---------- **تاريخ : ----------**

روجعت بواسطة : ---------- **تاريخ : ----------**

العنصر : الانشطة الرقابية –الرواتب

العنصر	درجة المخاطر			درجة المخاطر على مستوى البنود	
	نعم	إلى حد ما	نعم	إلى حد ما	نعم
	%20	%50	%20	%50	%20
1- هل هناك تحديد واضح للمهام والاختصاصات؟ 2- هل هناك فصل بين الاختصاصات فيما يتعلق بإدارة الموارد البشرية وإدارة الاستحقاقات؟ 3- هل هناك سجلات لكل موظف؟ 4- هل هناك قرارات بشأن التعيينات والترقيات والعلاوات والحوافز؟ 5- هل يتم توثيق جميع التغييرات على حالة الموظف الى إدارة الموارد البشرية أولاً بأول؟ 6- هل هناك نظام لتسجيل وقت دخول وخروج العاملين؟ 7- هل يتم التحقق من انه لا يتم صرف رواتب إلا للعاملين الذين تم إدراج بياناتهم من قبل إدارة الموارد البشرية؟ 8- هل جميع التغييرات التى تتم على حسابات الرواتب يتم اعتمادها من سلطة مختصة؟ 9- هل هناك نظام للتحقق من أن صرف الرواتب لمستحقيها؟ 10- هل هناك نظام لرد المبالغ التى لم يتم صرفها من قبل العاملين؟ 11- هل يتم التحقق من صحة الاستقطاعات وصحة الترحيلات الى الحسابات المختصة ذات الصلة بحسابات الرواتب والأجور ؟					

تحليل مخاطر الرقابة الداخلية

نموذج رقم 26 مرحلة التخطيط

الجهة محل التدقيق : ---------- السنة المالية :----------

أعدت بواسطة : ---------- تاريخ : ----------

-

روجعت بواسطة : ---------- تاريخ : ----------

العنصر : الانشطة الرقابية –العمليات الرأسمالية

العنصر	درجة المخاطر			درجة المخاطر على مستوى البنود	
	نعم	إلى حد ما	نعم	إلى حد ما	نعم
	%20	%50	%20	%50	%20
1- هل هناك اعتماد لجميع المصروفات الرأسمالية (شراء الأصول غير المتداولة)؟ 2- هل يتم اعتماد طلبات شراء الأصول غير المتداولة من مستوى إداري مناسب؟ 3- هل يتم الموافقة على فواتير الشراء من قبل الأشخاص الذين سبق لهم اعتماد طلبات الشراء؟ 4- هل هناك توثيق مستندي لطلبات شراء الأصول غير المتداولة يختلف عن شراء باقي البنود المتداولة ؟					

تحليل مخاطر الرقابة الداخلية

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : /

أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /

روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

العنصر: متابعة عناصر الرقابة **الوزن النسبى للعنصر : 20%**

العنصر	درجة المخاطر على مستوى القوائم المالية			درجة المخاطر على مستوى البنود	
	نعم	إلى حد ما	لا	إلى حد ما	لا
	%20	%50	%80	%50	%80
عناصر الرقابة من داخل الجهة محل التدقيق: 1- ما هى عناصر نظم الرقابة من داخل الجهة محل التدقيق مثل نظام التدقيق الداخلية، ونظم الرقابة الإدارية والمتابعة ومدى كفايتها؟ 2- موقع إدارة التدقيق الداخلية فى الهيكل التنظيمى ودرجة استقلاليته؟ 3- ما هى طبيعة العلاقة بين المسئولين عن الحوكمة ونظم التدقيق الداخلية وأثر ذلك على استقلاليتها؟ 4- ما هى كفاءة وخبرة المدققين الداخليين؟ 5- ما هو تطور منهج التدقيق الداخلية فى أداء عملها ومدى استمراريتها فى الرقابة؟ 6- درجة الاستجابة لتقارير التدقيق الداخلية؟ 7- هل يوجد نظام للرقابة على الجودة داخل الجهة محل التدقيق؟ 8- موقع نظام الرقابة على الجودة فى الهيكل التنظيمى؟ 9- خبرة وكفاءة العاملين بنظام الرقابة على الجودة؟ 10- المنهج المتبع فى الرقابة على الجودة ومدى كفايته؟ 11- الاستجابة لتقارير الرقابة على الجودة؟					
عناصر الرقابة من خارج الجهة محل التدقيق: 1- ما هى الجهات الرقابية التى تقوم بالرقابة على الجهة محل التدقيق. 2- ما هى الملاحظات والنتائج التى تضمنتها مكاتبات وتقارير الجهات الرقابية الخارجية؟ 3- مدى استجابة الجهة محل التدقيق لتقارير الجهات الرقابية.					
ملخص الجدول **تقييم المخاطر على مستوى القوائم المالية: %** **تقييم المخاطر على مستوى البنود: بند ..... : % بند.....: % .....إلخ**					

مجال التفهم	الوزن النسبى	درجة مخاطر الرقابة			التقييم النهائي
		%20	%50	%80	
بيئة الرقابة	%15				
إجراءات تقييم الخطر	%15				
نظم المعلومات	%25				
الأنشطة الرقابية	%25				
متابعة عناصر الرقابة	%20				
الإجمالي					

تحليل مخاطر الرقابة الداخلية على مستوى القوائم المالية

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : / /

أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /

روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

إعتبارات إستخدام نماذج تحليل مخاطر الرقابة:

- يتم تجميع الدرجات وقسمتها على عدد البنود ويتم تقريب الناتج إلى أقرب درجة مخاطر.
- بالنسبة للبنود التي لم تدرج في خانة المخاطر على مستوى البنود (متوسط أو مرتفع) فإن تقييم المخاطر الخاصة بها بالنسبة لهذا العنصر يعتبر (منخفض).

تحليل مخاطر الرقابة الداخلية على مستوى بند/ .....

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : / /

أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /

روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

مجال التفهم	الوزن النسبي	درجة مخاطر الرقابة			التقييم النهائي
		%20	%50	%80	
بيئة الرقابة	%15				
إجراءات تقييم الخطر	%15				
نظم المعلومات	%25				
الأنشطة الرقابية	%25				
متابعة عناصر الرقابة	%20				
الإجمالي					

إعتبارات إستخدام نماذج تحليل مخاطر الرقابة:

- يتم تجميع الدرجات وقسمتها على عدد البنود ويتم تقريب الناتج إلى أقرب درجة مخاطر.
- بالنسبة للبنود التي لم تدرج في خانة المخاطر على مستوى البنود (متوسط أو مرتفع) فإن تقييم المخاطر الخاصة بها بالنسبة لهذا العنصر يعتبر (منخفض).

ملخص نتائج تقييم مخاطر الرقابة على مستوى بنود القوائم المالية

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : / /

أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /

روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

البند	التقييم النهائي لمخاطر الرقابة

- **البنود التي يتم إدراجها في هذا الجدول تتفق مع بنود القوائم المالية للجهة محل الرقابة.**

توزيع الأهمية النسبية على بنود قائمة المركز المالى

البند	المبلغ / بالجنيه	معامل درجة الثقة	قيمة البند مرجحة بمعامل درجة الثقة	الأهمية النسبية للبند
الأصول				
أصول ثابتة				
مشروعات تحت التنفيذ				
أصول غير ملموسة				
استثمارات فى شركات تابعة				
استثمارات مالية متاحة للبيع				
أصول ضريبية مؤجلة				
المخزون				
عملاء وأوراق قبض ومدينون				
حسابات مدينة مع الشركات القابضة والشقيقة				
دفعات مقدمة				
استثمارات بالقيمة العادلة من خلال الأرباح والخسائر				
نقدية وأرصدة لدى البنوك				
مجموع الأصول				

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : /

أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /

روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

- قيمة البند المرجحة بدرجة الثقة = قيمة البند x معامل درجة الثقة
- الأهمية النسبية للبند = قيمة الأخطاء المقبولة على مستوى القائمة x (قيمة البند المرجحة بدرجة الثقة / إجمالى قيم البنود المرجحة بدرجة الثقة).

تابع توزيع الأهمية النسبية على بنود قائمة المركز المالى

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : /

البند	المبلغ / بالجنيه	معامل درجة الثقة	قيمة البند مرجحة بمعامل درجة الثقة	الأهمية النسبية للبند
حقوق الملكية				
رأس المال المدفوع				
الاحتياطيات				
أرباح وخسائر مرحلة				
أرباح (أو خسائر) العام قبل التوزيع				
الالتزامات				
سندات				
قروض من البنوك				
قروض من شركات قابضة وشقيقة				
التزامات أخرى طويلة الأجل				
مخصصات				
بنك سحب على المكشوف				
موردون واوراق دفع ودائنون أخرون				
حسابات دائنة من الشركات القابضة والشقيقة				
التزامات قصيرة الأجل أخرى				
إجمالى حقوق الملكية والالتزامات				
الإجمالي				

أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /

روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

توزيع الأهمية النسبية على بنود قائمة الدخل

البند	المبلغ بالجنيه	معامل درجة الثقة	قيمة البند مرجحة بمعامل درجة الثقة	الأهمية النسبية للبند
المبيعات / الإيرادات	XXX			
تكلفة المبيعات/ تكلفة الحصول على الإيراد	(xx ْ)			
مصروفات بيع وتوزيع	(xx ْ)			
مجمل الربح	Xx			
الدخل من الاستثمار	X			
مكاسب وخسائر أخرى	X			
إيرادات أخرى	X			
مخصصات انتفى الغرض منها	X			
مصروفات إدارية وعمومية	(X)			
مصروفات تمويلية	(X)			
مخصصات مكونة	(X)			
خسائر الاضمحلال	(X)			
مصروفات أخرى	(X)			
الأرباح قبل الضريبة	Xx			
مصروف ضريبة الدخل	(X)			
صافي الربح				
الإجمالي				

الجهة محل التدقيق : ..... السنة المالية : / /
أعدت بواسطة : ..... التاريخ : / /
روجعت بواسطة : ..... التاريخ : / /

- قيمة البند المرجحة بدرجة الثقة = قيمة البند x معامل درجة الثقة
- الأهمية النسبية للبند = قيمة الأخطاء المقبولة على مستوى القائمة x (قيمة البند المرجحة بدرجة الثقة / إجمالى قيم البنود المرجحة بدرجة الثقة).

ملاحق مرحلة التنفيذ

اختصارات التأكيدات

الاختصارات	تأكيدات القوائم المالية	البيان
ك	الاكتمال	جميع الأرصدة والمعاملات تم تسجيلها واكتمال الإفصاحات المتعلقة بها
و	الوجود والحدوث	التأكيد على وجود الأصول والالتزامات وان المعاملات قد تمت فى الفترة محل الفحص.
د	التقييم / الدقة	الأصل أو الالتزام قد تم تسجيله بقيمة مناسبة ، أن المبالغ المرتبطة بالمعاملات والأحداث قد تم تسجيلها بقيمتها وبصورة ملائمة، أن المعلومات المالية تم الإفصاحات معبر عنها بوضوح
ق	القياس	يتم تسجيل المعاملات أو الأحداث في الفترة المحاسبية الصحيحة، الافصاح عن المعلومات المالية والمعلومات الأخرى بصورة عادلة وبقيم مناسبة
ح	الحقوق والواجبات	أن الأصل أو الالتزام يخص المنشأة أو مملوك لها في تاريخ القوائم المالية
إ	العرض والإفصاح	العرض والإفصاح يتماشيان مع متطلبات كلا من للتشريعات ذات الصلة، المعايير المحاسبية

مراجعة الأصول الثابتة ومجمعات اهلاكها والمشروعات تحت التنفيذ ومصروف الاهلاك وخسائر اضمحلال الأصول الثابتة ومصروفات الصيانة والأرباح الخسائر الرأسمالية ومصروفات التأمين على الأصول الثابتة:

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
يجب أسناد مراجعة الأصول الثابتة ومجمعات الاهلاك والمشروعات تحت التنفيذ ومصروف إهلاكها وخسائر اضمحلال الأصول الثابتة والأصول غير المتداولة المحتفظ بها بغرض البيع ومصروفات الصيانة وكذا الأرباح والخسائر الرأسمالية ومصروفات التأمين على الأصول الثابتة معا وذلك نظرا لوجود علاقات فيما بينها وتبدأ مراجعة هذه البنود بالإجراءات التحليلية بهدف التعرف على مخاطر الإجراءات التحليلية وإلقاء الضوء على البنود غير العادية منها									
الإجراءات التحليلية: -										
1	قارن بين التغير على قيم البنود والمتوقع لها فى الموازنة التقديرية سواء السنوية أو الربع سنوية والوقوف على أسباب الاختلافات.	✓				✓			الاجراءات التحليلية. الاستفسارات	
2	قارن بين قيم البند فى الفترة الحالية مع قيم نفس البنود فى الأعوام السابق سواء كقيم أو كنسب واتجاهات والوقف على أسباب اختلاف	✓				✓			الاجراءات التحليلية. الاستفسارات	

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية: .....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
3	تحليل العلاقة بين كل من: * الأصول الثابتة ومجمعات إهلاكها * الأعمار الإنتاجية للأصول الثابتة ومصروفات الصيانة. * الإضافات على بنود الأصول الثابتة وعلاقتها بالمحول من المشروعات تحت التنفيذ وما تم رفعه للأصول الثابتة مباشرة. * الأعمار الإنتاجية والاستبعادات من الأصول الثابتة. * العلاقة بين الإضافات للأصول والاستبعاد من الأصول الثابتة ومشروعات تحت التنفيذ ومصروفات التأمين عليها. * العلاقة بين الاستبعادات من الأصول وأعمارها الانتاجية والهلاك الطارئ والتأمين على الأصول والأرباح والخسائر الرأسمالية. * اضمحلال الأصول وتكلفة صيانتها ومؤشرات الاضمحلال.	✓				✓			الاجراءات التحليلية. الاستفسارات	

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية: .....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
4	حلل الأصـــول الثابتة بهدف لكل فترة ربع ســـنوية تحديد تقســـيمها لمجتمعات فرعية وتحديد حجم العينة المطلوبة لكل منها إلى: إضـافات: عدد الإضـافات وقيمتها لتحديد هل يتم فحصـها جميعا أم يتم أخذ عينة منها فإذا كانت محدودة العدد فيمكن فحصـــها كلها وإذا كانت كبيرة العدد فهل يمكن تقســـيمها طبقات طبقا للقيمة أم أنها ات قيم متقاربة ويتم تحديد حجم العينة منها وفقا لاعتبارات المعاينة وفى ضـــوء الأهمية النسبية لبند الأصول الثابتة. الأصول المستمرة من العام الماضي والمتوقع استمرارها للفترات القادمة فتكون العينة التى تأخذ منها محدودة وقد يكتفى بالإجراءات التحليلية لها فقط. الاســتبعادات من الأصــول الثابتة وقيمها وعددها لتحليل أسـلوب العينات المناسـب لها فإذا كانت محدودة العدد يتم مراجعتها مراجعة كاملة وإذا كانت كثيرة العدد فيتم أخذ عينة منها ويتم ترشـيد اختيارها فى ضـوء قيم الأصـول المستبعدة وأعمارها الإنتاجية.	✓				✓			الاجراءات التحليلية.	

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية: .....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
5	تحليل مجمع الإهلاك ومصروف الإهلاك من خلال الحصول على بيان بالأصول الثابتة ومعدلات إهلاكها وفحصها باعتبارها تقديرات محاسبية وفقا لاعتبارات فحص التقديرات المحاسبية ويمكن الاكتفاء بالإجراءات التحليلية فى فحص مجمع الإهلاك ومصروف الإهلاك فى حالة استخدام الحاسبات الألية.	✓	✓	✓	✓	✓			الاجراءات التحليلية. الاستفسارات	
إجراءات الرقابة:										
تهدف هذه الاختبارات لدراسة الالتزام بمتطلبات نظام الرقابة الداخلية وتتم على العينات التى تم اختيارها فى ضوء الأهمية النسبية والإجراءات التحليلية.										
1	تأكد من وجود إجراءات ضبط داخلى بمراجعة مستندات إصدار أوامر شراء وإجراءات استلام الأصول.	✓		✓	✓			**تقييم الأنشطة الرقابية**	الملاحظة المراجعة المستندية	
2	الفحص المستندي لعمليات الشراء والالتزام بسلطات الاعتماد وطريقة الشراء المناسبة.	✓		✓	✓	✓		**عنصر بيئة الرقابة**	إجراء مطابقات	

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية:
.....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
3	أطلب من الجهة تقيمها لمخاطر التقادم لأصـــولها الثابتة والمشـروعات تحت التنفيذ المخاطر التسـويقية والتمويلية وأليات وبرامج مجابهتها. وأدرســـهـا وقيم كفـايتهـا وأثرهـا المتوقعـة من تعرض الأصول الثابتة للاضمحلال.			✓	✓			**تقييم عنصـــر تقييم الخطر في المنشأة.**	اقرارات الإدارة	
4	تأكد من وجود إجراءات ضبط داخلى بمراجعة مستندات إصدار أوامر شراء وإجراءات استلام الأصول.	✓		✓	✓			**تقييم الأنشطة الرقابية**	الملاحظة المراجعة المستندية	
5	تأكد أن الأصـول الثابتة والمشـروعات تحت التنفيذ قد تم تسليمها كعهد للأشخاص المناسبين واختبار عينة منها	✓	✓					**تقييم الأنشطة الرقابية**	المراجعة المستندية	
6	تأكد من قيام الجهة بالتأمين على الأصول الهامة بها ومن وجود أمن صـــناعي وفقا لمتطلبات الجهات المختصـــة	✓	✓			✓		**تقييم أنشطة الرقابة**	اقرارات الإدارة فحص مستندي ملاحظة	

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية: .....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
	ووجود نظام للتسجيل على البوابات وإجراء فحص لمدى الالتزام به									
7	تتبع الدورة المستندية لشراء الأصول الثابتة والمشروعات تحت التنفيذ وتأكد من كفايتها وتشغيلها بكفاءة.	✓		✓	✓	✓		تقييم نظام المعلومات	فحص مستندي وملاحظة	
8	راجع للتأكد من أن سجل الأصول الثابتة الملائم قد تم الاحتفاظ به، وأنه قد عملت قيود في السجل على أساس فوري ومتسق وأن السجل قد تمت تسويته مع الأستاذ العام، وأن الأصول قد تم التحقق من وجودها الفعلى دورياً.	✓	✓	✓				تقييم نظام المعلومات	فحص مستندي وملاحظة	
9	تتبع مراحل التسجيل فى الدفاتر وتأكد من وجود فصل بين الوظائف المتعارضة بحيث يختلف من يمسك العهد عن من يقوم بالتسجيل فى الدفاتر.	✓		✓	✓	✓		تقييم عنصر بيئة الرقابة تقييم الأنشطة الرقابية تقييم نظام المعلومات	ملاحظة استفسارات	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
10	أطلب محاضر الجرد التى قامت بها فريق المراجعة الداخلية وتقييم مدى فعاليتها		✓					تقييم عناصر متابعة النشاط	فحص مستندي	
اجراءات التحقق										
1	بالنسبة للأصول المستمرة من العام السابق: مطابقة التكلفة ومجمع الإهلاك أول الفترة وآخر الفترة من واقع التحليل مع قائمة المركز المالى والدفاتر وأوراق العمل.	✓		✓	✓	✓			فحص مستندي وحسابي ودفتري	
2	بالنسبة للإضافات: المطابقة مع مستندات الشراء - محضر الفحص والاستلام. - تأكد من الإضافة لسجل الأصول الثابتة. - صحة الإضافة للمشروعات تحت التنفيذ ورفعها للأصول الثابتة. - صحة التكلفة المسجلة بها ورسملة تكلفة الاقتراض أن وجدت ومدى استيفاؤها لشروط الرسملة، وأسعار الصرف العملات الأجنبية أن وجدت.	✓		✓	✓	✓			فحص مستندي وحسابي ودفتري	

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية:
.....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
3	الأسس التى تم عليها تحديد تلك الأعمار بالنسبة للأصول الثابتة المستمرة من العام السابق قارن بين أعمارها الإنتاجية وطرق اهلاكها فى العام الحالي مع الأعوام السابقة فإذا كان هناك تغيير فى طرق ومعدلات الاهلاك أو بالنسبة للأصول الثابتة المستحدثة فيتم فحصه وفقا لاعتبارات فحص التقديرات. تأكد ان كفاية مبررات تعديل الأعمار الانتاجية أن وجدت. ركز فى دراسة الأصول المتوقفة عن العمل والعاطلة وحساب إهلاكها عن العام والأسس التى اعتمدت عليها الجهة فى حسابه	✓		✓	✓	✓			فحص مستندي ودفتري ومراجعة حسابية ومحاسبية وملاحظة واستفسارات الاجراءات التحليلية	
4	دراسة وجود مؤشرات اضمحلال للأصول المستمرة حتى نهاية الفترة من عدمه وخاصة بالنسبة للأصول المتعطلة والمتوقفة عن الإنتاج	✓		✓	✓	✓			ملاحظة واستفسار	

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية: .....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
5	بالنسبة للأصول الثابتة المستبعدة: صورة من قرارات مجلس الإدارة بالتصرف فيها او تخريدها وبالنسبة التى يتقرر التصرف فيها كأصل ثابت تأكد من استيفاؤها شروط أدراجها ضمن الأصول غير المتداولة المتاحة للبيع. قم بفحص عينة من قرارات الاستبعاد محاضر الاستبعاد لعينة من تلك الأصول وتأكد من حساب إهلاكها حتى تاريخ الاستبعاد وتأكد من أن قرارات الاستبعاد تمت من السلطة المختصة.	✓		✓	✓	✓			فحص مستندي ودفتري ومراجعة حسابية ومحاسبية وملاحظة واستفسارات الاجراءات التحليلية	
6	راجع عمليات صيانة الأصول الثابتة وتأكد من عدم وجود مصروفات يجب تحميلها على الأصول الثابتة تم تحميلها كمصروفات صيانة.	✓		✓	✓	✓			فحص مستندي استفسارات	
7	بالنسبة للعقارات والأراضي أطلب شهادات الجهات المختصة بعدم التصرف فى تلك الأراضي، وبالنسبة	✓		✓	✓	✓			شهادات الجهات الخارجية	

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية: .....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
	للسيارات ووسائل النقل تأكد من رخص تسيير المركبات أنها ملك الجهة									
8	راجع العينة المحددة فى ضوء الأهمية النسبية والإجراءات التحليلية لمستندات إجراءات التصرف فى الأصول الثابتة التى تم الاستغناء عنها وعقود بيها وقارن بينها وبين تكلفتها الدفترية وتحقق من الأرباح والخسائر الرأسمالية وسلامة العمليات الحسابية والتوجيه المحاسبى لها والالتزام بمتطلبات القانونية من حيث التصرف فى الأرباح الناتجة عنها	✓		✓	✓	✓			مراجعة مستندية ومراجعة حسابية ومراجعة محاسبية	
9	أطلب من الإدارة إقرار بأي أصول مرهونة وأسباب الرهن ومدده وأي ارتباطات قانونية أو التزامات مرتبطة بأصولها الثابتة.		✓	✓	✓	✓			اقرارات الإدارة	

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية: .....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
10	الأشراف على جرد الأصول الثابتة والحصول على محاضر الجرد ومطابقة عينة منها مع الدفاتر		✓	✓	✓	✓			الأشراف على الجرد	
11	التأكد من سلامة الدفعات المقدمة ومطابقتها مع العقود.		✓	✓	✓	✓			مراجعة مستندية ومطابقة	
12	مطابقة المستخلصات مع العقود والتأكد من استلام الأعمال التي تمت والتأكد من عدم وجود مشروعات تمت لم يتم رفعها للأصول الثابتة.		✓	✓	✓	✓			مراجعة مستندية ومطابقة	
13	المراجعة المستندية للمشروعات التي تم انتاجها داخل الجهة ومطابقة القيمة الظاهرة بها بالدفاتر مع تكلفتها.	✓	✓	✓	✓	✓			مراجعة مستندية ومطابقة	
14	التحقق من الإفصاح الكافي عن الأصول الثابتة والإضافات و الاستبعادات وأعمارها الإنتاجية وأساليب						✓		مراجعة للقوائم المالية	

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية:
.....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
	وطرق الإهلاك والأصـــول المعطلة والمتوقفة وخســـائر الاضـمحلال والهلاك الطارئ للأصـول والأصـول التى انتهى عمرهـا الافتراضـــي ومـازالـت تعمـل بـالإنتـاج والأرباح والخســـائر الرأســمالية أى الأصـــول المرهونة والتى عليها حقوق للغير									

مراجعة الاستثمارات غير المتداولة (عقارية / تابعة/ شقيقة / مشروعات ذات سيطرة مشتركة/ متاحة للبيع/ ومحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق) ومجمعات ومصروفات إهلاكها واضمحلالها الاستثمارات وايراداتها ومكاسب بيعها الاستثمارات:

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
يجب أسناد مراجعة الاستثمارات غير المتداولة واهلاك الاستثمارات العقارية ومجمعات ومصروفات اضمحلالها والإيرادات الناتجة عنها ومكاسب بيعها معا نظرا لوجود ترابط بين تلك البنود.										
الإجراءات التحليلية: -										
1	قارن بين التغير على قيم البنود والمتوقع لها فى الموازنة التقديرية سواء السنوية أو الربع سنوية والوقوف على أسباب الاختلافات.	✓	✓	✓	✓				الاجراءات التحليلية. الاستفسارات	
2	قارن بين قيم البند فى الفترة الحالية مع قيم نفس البنود فى نفس الفترات في الأعوام السابقة سواء كقيم أو كنسب واتجاهات والوقف على أسباب اختلاف.	✓	✓	✓	✓				الاجراءات التحليلية. الاستفسارات	
3	تحليل العلاقة بين كل من: * الاستثمارات العقارية ومجمعات إهلاكها * الأعمار الإنتاجية للاستثمارات العقارية ومصروفات الصيانة.	✓	✓	✓	✓				الاجراءات التحليلية. الاستفسارات	

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية: .....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
4	حلل الاستثمارات غير المتداولة لتحديد تقسيمها لمجتمعات فرعية وتحديد حجم العينة المطلوبة لكل منها إلى: إضافات: عدد الإضافات وقيمتها لتحديد هل يتم فحصها جميعا أم يتم أخذ عينة منها فإذا كانت محدودة العدد فيمكن فحصها كلها ووثق الأسباب التجارية للإضافات. الاستبعادات من الاستثمارات غير المتداولة وقيمها ووثق الأسباب التجارية للاستبعادات.	✓	✓	✓	✓	✓			الاجراءات التحليلية.	
5	تحليل مجمع الإهلاك ومصروف الإهلاك الاستثمارات العقارية ومعدلات إهلاكها.	✓	✓	✓	✓	✓			الاجراءات التحليلية. الاستفسارات	
إجراءات الرقابة:										
1	التأكد من وجود سياسة استثمارية للشركة وأن قرار شراء أو بيع استثمارات غير متداولة يتم من المستوى الإداري وفقا للاختصاصات المحددة.	✓		✓	✓			عنصر بيئة الرقابة.	استفسارات فحص مستندي وملاحظة	

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية: .....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
2	الفحص المستندي لكل أو بعض عمليات الشراء والبيع للاستثمارات غير المتداولة وقيم درجة الالتزام بسلطات الاعتماد وطريقة الشراء المناسبة.	✓		✓	✓	✓		عنصر بيئة الرقابة	إجراء مطابقات	
3	أطلب من الجهة تقيمها لمخاطر الاستثمارات غير المتداولة وأليات وأدرسها وقيم كفايتها.			✓	✓			تقييم عنصر تقييم الخطر في المنشأة.	اقرارات الإدارة	
4	تأكد من وجود إجراءات ضبط داخلى بمراجعة مستندات إصدار أوامر شراء والبيع وحفظ مستندات الملكية والتأمين عليها.	✓		✓	✓			تقييم الأنشطة الرقابية	الملاحظة المراجعة المستندية	
5	أفحص الدورة الدفترية والمستندية لعمليات شراء وبيع والحصول على إيرادات الاستثمارات غير المتداولة وقيم كفايتها.	✓		✓	✓	✓		تقييم نظام المعلومات	فحص مستندي وملاحظة	

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية: .....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
6	استفسر من الإدارة المالية على المعالجات المحاسبية التي تقوم بها الجهة لكل نوع من الاستثمارات غير المتداولة وتأكد من مطابقتها للإطار المحدد للقوائم المالية	✓	✓	✓				تقييم نظام المعلومات	استفسارات وملاحظة	
7	تتبع مراحل التسجيل فى الدفاتر وتأكد من وجود فصل بين الوظائف المتعارضة.	✓		✓	✓	✓		تقييم الأنشطة الرقابية	ملاحظة	
8	أطلب برامج وتقارير الرقابة الداخلية عن الاستثمارات غير المتداولة وقيم كفاءة عملها		✓					تقييم عناصر متابعة النشاط	فحص مستندي	
اجراءات التحقق										
1	احصل على كشف بحركة الاستثمارات الغير متداولة (عقارية / تابعة/ شقيقة / مشروعات ذات سيطرة مشتركة/ متاحة للبيع/ ومحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق) بالنسبة إلى الأرقام والمبالغ كليهما.	✓		✓	✓	✓			فحص مستندي وحسابي	
2	راجع الأرصدة الافتتاحية مع الأستاذ العام، السجلات الفرعية، وأوراق العمل الخاصة بالسنة السابقة.	✓		✓	✓	✓			فحص مستندي وحسابي	

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية: .....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
3	راجع تصنيف عينة لكل نوع من الاستثمارات غير المتداولة وفقا لنسبة السيطرة ونوع الاستثمار والهدف من اقتناؤه وتأكد تمشيه مع الإطار المحدد لإعداد القوائم المالية (المعايير المحاسبية).	✓		✓	✓	✓			استفسارات وفحص مستندي وحسابي ومحاسبى	
4	وثق النسبة المئوية للملكية وتأكد من عدم وجود تغييرات خلال العام.	✓		✓	✓	✓			ملاحظة	
5	راجع القيمة الدفترية لعينة من الإضافات لكل نوع من الاستثمارات مع المستندات المؤيدة ومن أمثلتها: • قرار الشراء وإصداره من السلطة المختصة في الهيكل الوظيفى. • فواتير السماسرة عن الإضافات خلال الفترة الجارية للتأكد من تاريخ الشراء والوصف وعدد الأسهم. • التكلفة الدفترية لها في نهاية الفترة السابقة. • إذا كانت الاستثمارات بالعملة الأجنبية تأكد من تقيمها بسعر الصرف في تاريخ المعاملة.	✓		✓	✓	✓	✓		استفسارات وفحص مستندي وحسابي ومحاسبى	

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية: .....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
6	راجع كيفية احتساب قيمة كل نوع من الاستثمارات غير المتداولة للتأكد من أنها تمت وفقاً للسياسات المحاسبية للشركة.	✓		✓	✓	✓			فحص محاسبي	
7	بالنسبة للاستبعادات من الاستثمارات غير المتداولة تحقق مما يلى: • صدور قرار البيع ممن له صلاحية هذا القرار. • مستندات البيع سواء كانت فواتير من شركة سمسرة أوراق مالية أو عقود بيع وعمولات البيع. • أختبر مدى صحة الأرباح والخسائر الناتجة عن البيع وصحة تسجيلها محاسبيا.	✓		✓	✓	✓			استفسارات وفحص مستندي وحسابي ومحاسبى	
8	بالنسبة للاضمحلال في قيمة الاستثمارات غير المتداولة فطبق عليها متطلبات مراجعة التقديرات المحاسبية وتأكد من معالجتها وفقا للإطار المحدد.	✓		✓	✓	✓			مراجعة تقديرات	
9	أطلب شهادات من غرفة المقاصة بالأسهم التي في حوزة الجهة في نهاية الفترة المالية.	✓		✓	✓	✓			شهادات خارجية	

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية: .....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
10	أطلب شهادة بعدم التصرف بالنسبة للاستثمارات العقارية من الشهر العقاري.	✓	✓			✓			شهادات خارجية	
11	راجع الأعمار الإنتاجية لعينة من الاستثمارات العقارية باعتبارها تقديرات محاسبية.			✓	✓	✓			مراجعة تقديرات	
12	بالنسبة للاستثمارات المتاحة للبيع تأكد من إعادة تقييمها في نهاية السنة المالية على أساس سعر البيع وان فبوق إعادة التقييم قد ظهرت ضمن حقوق الملكية وقائمة الدخل الشامل الأخر ما لم يتم التصرف فيها.			✓	✓	✓			فحص محاسبي	
13	بالنسبة للاستثمارات المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق تأكد من تقيمها على أساس معدل استهلاك العائد.			✓	✓	✓			فحص محاسبي	
14	تأكد من كفاية الإفصاحات الواردة في الإيضاحات المتممة وأنها قد لبت المتطلبات الواردة فى الإطار المحدد للقوائم المالية، والنظام الأساسى للجهة والقوانين المنظمة لعمل الجهة.						✓			

مراجعة الإقراض طويل الأجل وفوائده:

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
الإجراءات التحليلية: -										
1	قارن بين التغير على قيم الاقراض والمتوقع لها فى الموازنة التقديرية سواء السنوية أو الربع سنوية والوقوف على أسباب الاختلافات.	✓	✓	✓	✓				الاجراءات التحليلية. الاستفسارات	
2	قارن بين قيم البند فى الفترة الحالية مع قيم نفس البنود فى نفس الفترات في الأعوام.	✓	✓	✓	✓				الاجراءات التحليلية. الاستفسارات	
3	تحليل العلاقة بين كل من: * قيم القروض والفائدة الدائنة عنها	✓	✓	✓	✓				الاجراءات التحليلية. الاستفسارات	
إجراءات الرقابة:										
1	الالتزام بمتطلبات اعتماد منح أى قروض، والاطلاع على ملخص اجتماعات مجلس الإدارة. قم بتوثيق الاستثناءات التي عثر عليها، مع التفسيرات وأي إعفاءات ممنوحة.	✓						عنصر بيئة الرقابة.	فحص مستندي	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
2	تحقق من الاحتفاظ بسجلات فرعية ملائمة وأنه تجري فيها القيود على ساس فوري وثابت وأنه قد تمت تسويتها مع الأستاذ العام.	✓		✓	✓	✓		تقييم نظام المعلومات	إجراء مطابقات	
3	أطلب من الجهة كيفية تقييمها مخاطر عدم السداد وتغير أسعار الصرف وتغير أسعار الفائدة وآليات مجابهتها وقيم كفايتها وأثرها المتوقعة من تعرض الأصول للاضمحلال.			✓	✓			تقييم عنصر تقييم الخطر في المنشأة.	اقرارات الإدارة	
4	تأكد من وجود إجراءات ضبط داخلى بمراجعة حدود الائتمان وتحصيل الأقساط التي تستحق السداد وتحيل الفوائد المستحقة عنها.	✓		✓	✓			تقييم الأنشطة الرقابية	الملاحظة المراجعة المستندية	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
5	تبين أسلوب المراجعة الداخلية في الرقابة على القروض طويلة الأجل وفوائدها واضـــمحلالها واطلع على تقارير المراجعة الداخلية بشأنها ومتابعة لجان الحوكمة لها	✓	✓					تقييم بيئة الرقابة تقييم عناصر متابعة النشاط.	استفسار وملاحظة	
اجراءات التحقق										
1	احصل على للقروض والسلفيات المستحقة المستمرة من العام السابق وقم بتنفيذ ما يلي: • طابق مكونات الجدول لدفتر الأستاذ العام. • اختبر مدى دقة العمليات الحسابية للجدول. • طابق الأرصدة الافتتاحية مع العام السابق. • قيم ما إذا كانت أقساط السداد للقرض مناسب وتتناسب مع العام السابق (إن كان قابل للتطبيق)	✓		✓		✓	✓		فحص مستندي وحسابي	
2	بالنسبة القروض الجديدة: • بمتابعة الإضافات وشروط سعر الفائدة.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندي وحسابي	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
	• تأكد من أنه تم تسجيل القرض بشكل صحيح وفقا للشروط.									
3	أسأل الموظفين المسؤولين بالقروض والسلف المستحقة سواء كانوا على علم بالتالي: • قروض أو معاملات عليها غير مسجلة. • أي أحكام وشروط خارج اتفاقيات القروض المكتوبة.	✓	✓	✓	✓	✓			استفسارات شهادات الإدارة	
4	تحقق /القروض وفوائدها بالعملات الأجنبية قد تم تحويلها على أساس سعر الصرف السائد في تاريخ المعاملة وتم إعادة ترجمتها بسعر الاقفال في تاريخ نهاية الفترة ومعالجة الفروق الناتجة.	✓		✓	✓	✓			مراجعة مستندية مراجعة حسابية ومحاسبية	
5	قيم اضمحلال القروض والسلفيات والمؤشرات التي اعتمدت عليها الجهة في دراستها وطبق متطلبات مراجعة التقديرات المحاسبية بشأنها.	✓		✓	✓	✓	✓		استفسار ملاحظة إعادة حساب	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
6	أعد حساب دخل الفوائد على أساس اختباري: أ - تحقق من سعر الفائدة مع عقد القرض. ب -راجع المدة التي احتسبت على أساسها الفائدة. ج - أيضاً أنظر في استرداد القروض.	✓		✓	✓	✓			إعادة حساب	
7	تأكد من أن الأرصدة الختامية وفقاً لملف أوراق العمل الخاص بنا تتفق مع الأستاذ العام.	✓		✓	✓	✓	✓		مطابقة	
8	تأكد من كفاية الإفصاحات الواردة في الإيضاحات المتممة وأنها قد لبت المتطلبات الواردة فى الإطار المحدد للقوائم المالية، والنظام الأساسى للجهة والقوانين المنظمة لعمل الجهة.						✓		مراجعة للقوائم المالية	

مراجعة الأصول غير الملموسة واستهلاكها:

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
الإجراءات التحليلية: -										
1	أحصل على بيان بالأصول غير الملموسة أول الفترة والإضافات عليها واستهلاكها وقيمتها آخر الفترة وقارن بين التغير التي حدثت عليها والمتوقع لها فى الموازنة التقديرية سواء السنوية أو الربع سنوية والوقوف على أسباب الاختلافات.	✓	✓	✓	✓				شهادات الإدارة والمقارنات الملاحظات	
2	قارن بين الأعمار الإنتاجية للأصول غير الملموسة وطريقة استهلاكها في الفترات السابقة والفترات الحالية	✓	✓	✓	✓				الملاحظة والمراجعة الدفترية	
3	تحقق من مدى معقولية حساب القيمة العادلة للشهرة للوحدة المبلغ عنها بالتالي: • المقارنة مع بيانات المنشاة وبيانات السوق. • مقارنة مقاييس الأداء المماثلة مع المؤسسات المماثلة.	✓	✓	✓	✓				الاجراءات التحليلية. الاستفسارات	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
	• مقارنة الافتراضات والبيانات المستخدمة في التدفقات النقدية المخصومة مع موازنة التدفقات النقدية او المتوقعة. • تقييم مدى معقولية الافتراضات المستخدمة في حساب التدفقات النقدية. • النظر في خبرة الإدارة في التوقعات السابقة من خلال دراسة نتائج التقديرات السابقة.									
إجراءات الرقابة:										
1	تحقق من الاحتفاظ بسجلات فرعية ملائمة للأصول غير الملموسة,واستهلاكها وأن القيود تم تسجيلها على أساس فوري وثابت وأنه قد تمت تسويتها مع الأستاذ العام.	✓		✓	✓	✓		تقييم نظام المعلومات	إجراء مطابقات	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
2	أطلب من الجهة كيفية تقييمها مخاطر الأصـــول غير الملموســـة وآليـات مجـابهتهـا وقيم كفـايتهـا وأثرهـا المتوقعـة من تعرض الأصول للاضمحلال.			✓	✓			تقييم عنصر تقييم الخطر في المنشأة.	اقرارات الإدارة	
3	تأكد من وجود إجراءات رقابة لحماية الأصـــول غير الملموســـة من قبل الأشخاص الغير مصرح لهم باستخدامها.	✓		✓	✓			تقييم الأنشطة الرقابية	الملاحظة المراجعة المستندية	
4	تبين أســـلوب المراجعة الداخلية في الرقابة على الأصـــول غير الملموس واضـــمحلالها واطلع على تقارير المراجعة الداخلية بشأنها ومتابعة لجان الحوكمة لها	✓	✓					تقييم بيئة الرقابة تقييم عناصر متابعة النشاط.	استفسار وملاحظة	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
اجراءات التحقق										
1	طابق للأصـــول غير الملموســـة اول الفترة بحســـب الأصـــول الرئيسية وقم بما يلي: • طابق مكونات الجدول لدفتر الأستاذ العام. • اختبر مدى دقة العمليات الحسابية للجدول. • طابق الأرصدة الافتتاحية مع العام السابق. • تأكد من اســـتخدام طريقة الاســـتهلاك، بما في ذلك مدة الاستهلاك أو القيمة، وطابقها للسياسة المحاسبية المفصح عنها في البيانات المالية.	✓		✓		✓	✓		فحص مستندى وحسابى	
2	اختار عينة من للإضـافات إلى الأصـول غير الملموسـة وقم بما يلي: • طابق المبلغ المسجل وتاريخ الشراء مستندات الشراء.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندي وحسابي	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
	• أفحص أدلة ملكية براءات الاختراع والعلامات التجارية والأصول غير الملموسة الأخرى ذات الصلة الموجودة في البيانات المالية (مثل شهادات التسجيل والتجديد). • تأكد أن الإضافة ينطبق عليها تعريف الأصل غير الملموس. • وثق اختيار السياسة المحاسبية للنفقات المتكبدة في مرحلة التطوير وتأكد من الإفصاح عنها في السياسات المحاسبية الهامة للبيانات المالية. • تأكد من ان المنشأة قد قيدت كنفقة جميع تكاليف الأصول غير الملموسة المولدة داخليا لجميع المشاريع الداخلية وتم تحميلها للأصل الغير ملموس.									
3	أطلب من الإدارة موافاتك ببيان بالأصول التى تم بيعها ثم قم بما يلي: • أفحص مستندات البيع.	✓	✓	✓	✓	✓			استفسارات شهادات الإدارة	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
	• تأكد من صحة استهلاكها. • تأكد من الأرباح الخسائر المتعلقة بعملية التصرف فيها حسابيا ومحاسبياً									
4	استفسر عن وجود معاملات مع أطراف ذوي علاقة في عمليات شراء أو بيع تلك الأطراف وتأكد من ذلك.	✓				✓			استفسار فحص محاسبي	
5	استفسر عن اضمحلال الأصول غير ملموسة أن وجدت والمؤشرات التي اعتمدت عليها الجهة في دراستها وطبق متطلبات مراجعة التقديرات المحاسبية بشأنها.	✓		✓	✓	✓			استفسار ملاحظة إعادة حساب	
6	تأكد من تقييم العملات الأجنبية التى تم استخدامها في شراء وانتاج الأصول غير الملموسة بأسعار الصرف في تاريخ المعاملة			✓	✓	✓			فحص دفتري وحسابي ومحاسبى	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
7	تأكد من كفاية الإفصـاحات وفقاً لمتطلبات للإطار المحدد للقوائم المالية، والنظام الأساسى للجهة والقوانين المنظمة						✓		مراجعة للقوائم المالية	

مراجعة الأصول والالتزامات الغير متداولة المحتفظ بها بغرض البيع والعمليات غير المستمرة:

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: .....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
الإجراءات التحليلية: -										
1	مقارنة الأصول والالتزامات غير المتداولة أول الفترة مع الأصول والالتزامات غير المتداولة أخر الفترة.	✓	✓						الإجراءات التحليلية	
2	مقارنة الأصول والالتزامات غير المتداولة أخر الفترة مع الموازنات المتعلقة بها	✓	✓						الإجراءات التحليلية	
3	قارن بين ايرادات ومصروفات الأصول الغير متداولة في الفترة قبل اتخاذ التصرف فيها وبعد هذا القرار.	✓	✓						الإجراءات التحليلية	
إجراءات الرقابة:										
1	تأكد من أتخاذ قرار التصرف فى الأصول الثابتة وتحويلها لأصول محتفظ بها بغرض البيع، وكذا الحصول على أصول من أجل إعادة بيعها قد صدرا من السلطة المختصة والمناسبة.	✓				✓		عنصر بيئة الرقابة.	استفسار وملاحظة	
2	تأكد من وجود مجموعة دفترية مناسبة لحصر الأصول والالتزامات غير المتداولة المحتفظ بها بحيث يمكن التعرف على تواريخ بداية تصنيفها وتحديد الإيرادات غير المستمرة منها بشكل دقيق.	✓	✓	✓	✓	✓	✓	تقييم نظام المعلومات	فحص محاسبي	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
3	استفسر من الجهة عن تقيمها لمخاطر الأصول والالتزامات غير المتداولة المحتفظ بها وخططها لمجابهة تلك المخاطر وأثارها على عمليات تقيمها	✓	✓	✓	✓	✓	✓	تقييم عنصر تقييم الخطر في المنشأة.	استفسارات	
4	استفسر عن نظم متابعة الأصول والالتزامات غير المتداولة المحتفظ بها و الفصل بين وظيفة التصرف فيها ومتابعتها.	✓	✓	✓	✓	✓	✓	تقييم الأنشطة الرقابية	استفسارات	
5	أطلب تقارير المراجعة الداخلية عن الأصول والالتزامات غير المتداولة وقيم أسلوب إدارة المراجعة الداخلية في رقابتها ومتابعة لجان الحوكمة لها	✓	✓	✓	✓	✓	✓	تقييم متابعة عناصر النشاط	استفسار	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
اجراءات التحقق										
1	أطلب بيان بالأصـــول والالتزامات غير المتداولة المحتفظ بها أول المدة وتواريخ اقتنائها أو تحويلها من الأصـــول الثابتة والإضـــافات التى تمت عليها خلال العام والاستبعادات التى أجريت عليها.	✓	✓	✓	✓	✓			شهادات الإدارة	
2	طابق أرصـــدة أخر الفترة الســـابقة مع رصـــيد اول المدة في دفاتر الأستاذ وراجع الصحة الحسابية للإضافات والاستبعادات ورصيد أخر الفترة الظاهر في القوائم المالية.	✓	✓	✓	✓	✓			مراجعة حسابية	
3	تأكد من أن الأصـــول والالتزامات غير المتداولة المحتفظ بها التي وجدت أول الفترة قد تم التصـــرف فيها خلال عام او تم ردها للأصول والالتزامات المختصة وإجراء التسويات المناسبة عليها.	✓	✓	✓	✓	✓			مراجعة محاسبية	
4	تأكد من تقييم الأصول غير المتداولة قد تم تقييمها بالتكلفة أو صافى القيمة البيعية أيهما أقل وإذا كانت بصـــافي القيمة البيعية راجعها باعتبارها تقدير محاســبي وإذا كانت التكلفة تأكد من مطابقتها لتكلفة الأصل بعد استنزال مجمع إهلاكه	✓	✓	✓	✓	✓			مراجعة محاسبية	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
5	طابق عقود بيع الأصـــول والالتزامات غير المتداولة المحتفظ بها التي تم التصـــرف فيها أثناء الفترة وتأكد من اعتمادها من الجهة المختصـــة وتحديد ناتج عملية البيع من ربح أو خســـارة وإظهارها بشكل مناسب إما ضمن أرباح وخسائر رأسمالية بالنسبة للمحول من الأصول الثابتة او ضمن الإيرادات الأخرى بالنسبة للمقتنية بغرض إعادة بيعها.	✓	✓	✓	✓	✓			مراجعة مستندية ومحاسبية	
6	تأكد من إظهار صافى إيرادات ومصروفات الأصول غير المتداولة المحتفظ بها بغرض البيع ضمن ايرادات ومصروفات العمليات غير المستمرة في قائمة الدخل وأن خسائر إعادة التقييم أن وجدت قد تم تحميلها ضـــمن مصـــروفات تلك الأصـــول وأختبر عينة من تلك الايرادات والمصروفات.	✓	✓	✓	✓	✓			إعادة حساب ومراجعة محاسبية	
7	تأكد من كفاية الإفصاحات الواردة في الإيضاحات المتممة وأنها قد لبت المتطلبات الواردة فى الإطار المحدد للقوائم المالية، والنظام الأساسى للجهة والقوانين المنظمة لعمل الجهة.						✓		مراجعة محاسبية	

مراجعة المخزون وتكلفة المواد والوقود وقطع الغيار:

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة:– روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
الإجراءات التحليلية: -										
1	قارن المخزون بالمخزون للفترة السابقة (فترات) العام كامل	✓		✓	✓				الإجراءات التحليلية	
2	قارن المخزون الفعلى مع المقدر في للموازنة التقديرية	✓		✓	✓				الإجراءات التحليلية	
3	قارن المخزون وعلاقته بكمية الإنتاج المخططة والفعلية ومعدلات استهلاك المخزون وأطلب من الجهة تفسير و تحليل الانحرافات واسبابها	✓		✓	✓				الإجراءات التحليلية	
4	قارن بين العلاقة كميات و معدلات الأصناف المختلفة من المخزون بين بعضها البعض واطلب من الجهة أسباب أى اختلافات في تلك المعدلات	✓		✓	✓				الإجراءات التحليلية	
5	أطلب من الجهة موافاتك ببيان بالمخزون الراكد والمتقادم وقارن بين نسبه في الفترات الحالية والفترات السابقة وأثر ذلك على إضمحلال قيمة المخزن .	✓		✓	✓				الإجراءات التحليلية	

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية:
.....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:–

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
6	قارن بين نسب تكلفة المخزون المستخدم إلى كميات الإنتاج مع الفترات السابقة وأطلب من الجهة تفسير الانحرافات وحللها	✓		✓	✓				الإجراءات التحليلية	
7	قارن بين نسب المستخدم من المخزون ومدى ارتباطها بإجمالى المبيعات وهل توجد علاقة بينها وقيم نسب المستخدم من المخزون في ضوء ذلك واستفسر من الإدارة عن أسباب أى انحرافات	✓		✓	✓				الإجراءات التحليلية	
8	قدر ملاءمة طريقة المشتريات والاستهلاك من المواد والمعدل في ضوء تدفق المنافع الاقتصادية.	✓		✓	✓				الإجراءات التحليلية	
9	لاحظ التغيرات في النسب المالية التى تتناول أناف المخزون المختلفة في الفترة الحالية مع الفترات المماثلة لها في الأعوام السابقة واستفسر من الإدارة عن أسباب أى تغيرات في تلك النسب أن وجدت	✓		✓	✓				الإجراءات التحليلية	
إجراءات الرقابة:										

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية:
.....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:–

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
1	أفحص عينة من مستندات إضافة وصرف المخزون وتأكد من استيفاء متطلبات الهيكل التنظيمى ومناسبة تفويضات السلطة بشأنها	✓	✓	✓	✓	✓		عنصر بيئة الرقابة.	مراجعة مستندية وملاحظة	
2	استفسر عن مؤهلات المسئولين عن المخازن وقيم كفاءتهم والالتزام بمتطلبات الصلاحية في المخازن.	✓	✓	✓	✓	✓		عنصر بيئة الرقابة.	ملاحظة واستفسار	
3	أستفسر من الجهة عن تقييم مخاطر المخزون وطرق مواجهة تلك المخاطر			✓	✓	✓		تقييم عنصر تقييم الخطر في المنشأة.	اقرارات الإدارة	
4	تابع الدورات المستندية لعمليات استلام المخزون والصرف والدورة المحاسبية له وتأكد من انتظام الدفاتر والتسجيل سواء يدويا أو آليا واختبر كفايتها.	✓	✓	✓	✓	✓		تقييم نظام المعلومات	ملاحظة واستفسار ومراجعة مستندية	

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية:
.....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:–

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
5	تأكد من وجود مراجعة لأذون الإضافة والصرف وإجراءات مراجعة وضبط داخلى وفصل بين الاختصاصات	✓	✓	✓	✓	✓		تقييم الأنشطة الرقابية	ملاحظة	
6	أطلب تقارير مراجعة الداخلية والجرد المفاجئ الذى تقوم به ونظم رقابة الجودة على المخزون وأفحصها وقيم عمل المراجعة الداخلية وإدارة الجودة ومراجعة تقارير الجهات الخارجية بفحص الأمن الصناعي بالمخازن	✓	✓					تقييم متابعة عناصر الرقابة	ملاحظة وفحص مستندي وشهادات جهات خارجية	
اجراءات التحقق										
1	أحصل على قائمة مخزون العميل وقم بما بالآتى: • طابق الإجمالي مع دفتر الأستاذ العام. • أفحص دقة العمليات الحسابية. • راجع القائمة لأي بنود غير عادية بما في ذلك الكميات السلبية والتكلفة وتوثيق التفسيرات التي تم الحصول عليها.	✓		✓	✓	✓			مراجعة حسابية مراجعة محاسبية ملاحظة استفسار	
2	اختار عينة من أصناف المخزون وقم بما يلي: • طابق تكلفة الوحدة وقارنها مع المستندات المؤيدة لها.			✓	✓	✓			فحص محاسبي	

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية:
.....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:–

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
	• طابق تكلفة "الفواتير أو تفاصيل الشحن والموردين وفواتير المخلصين الجمركيين.									
3	اختار عينة من الإنتاج التام والانتاج غير التام وقم بما يلى: • راجع مكونات التكلفة وعملية احتساب التكاليف للتأكد من دقة ومعقولية الاحتساب. • قارن بين تكلفة الأجور لها ومعدلات الأجور المحددة لها. • تقييم مدى معقولية التكاليف غير المباشرة المحملة عليها وثبات أسلوب تحميل التكاليف غير المباشرة.			✓	✓	✓			فحص محاسبي	
4	بالنسبة للمخزون المشترى بعملات أجنبية تأكد من تقييمه بسعر العملة في تاريخ المعاملة.	✓		✓	✓	✓			فحص محاسبي	
5	متابعة عمليات جرد المخزون في نهاية العام واحصل على كشوف الجرد وراجع صحتها الحسابية وطابقها مع العينات التى تم اختيارها وابحث اسباب الفروق ان وجدت.	✓	✓	✓	✓	✓			متابعة جرد	
6	طابق الكميات المخزون في نهاية الفترة الموجودة في كشوف الجرد مع الكميات الواردة في حسابات مراقبة المخزون وقيمتها الظاهرة في قائمة المركز المالى.	✓	✓	✓	✓	✓			مراجعة محاسبية ومطابقة	

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية:
.....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:–

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
7	أفحص العجوزات التي ظهرت في عمليات الجرد وأسبابها والمعالجة المحاسبية التي قامت بها الجهة لها وإجراءات منع تكرارها.			✓	✓	✓			ملاحظة مراجعة محاسبية	
8	تأكد من الالتزام بسياسة التسعير وثبات تطبيقها.			✓	✓	✓			ملاحظة	
9	إذا كان الجرد قبل تاريخ انتهاء الفترة قم بما يلى: • قم بتحليل الفرق بين أرصدة دفتر الأستاذ العام والجرد الموجود للمخزون في تاريخ الجرد. انظر بعناية كيف هذه الاختلافات نشأت وما إذا كان يمكن للاختلافات أن تتراكم مرة أخرى في الفترة القادمة. • راجع القيود في الحسابات لدفتر الأستاذ العام بالمخزون في الفترة الفاصلة. طابق القيود الهامة مع المستندات والسجلات. وخاصة البنود المرتفعة القيمة أو غير العادية أو المعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة	✓	✓	✓	✓	✓			مطابقة محاسبية	
10	استفسر عن المخزون المحتفظ به كبضاعة أمانة لجهات أخرى وتأكد استبعادها من قائمة المخزون.			✓	✓	✓			استفسار	

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية:
.....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:–

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
11	تأكد ان المخزون الخاص بالأطراف الثالثة و المخزون المحتفظ به كبضاعة أمانة قد تم جرده وتم استبعاده من قائمة المخزون النهائي		✓	✓	✓	✓			متابعة جرد	
12	المخزون الموجود خارج المنشأة مثل البضاعة التي في الطريق، المخزون المحتفظ به كبضاعة أمانة، وكميات وأوصاف المخزون في المخازن العامة، وطابق الكميات والمواصفات لقائمة المخزون النهائي.	✓	✓	✓	✓	✓			مطابقة مستندية	
13	راجع الانخفاض في قيم المخزون وطبق عليه متطلبات مراجعة التقديرات المحاسبية وتأكد من تحميله لحسابات النتيجة في الفترة التي حدث بها	✓		✓	✓	✓			فحص محاسبي	
14	تأكد من القيام بإجراءات القطع لأذون الصرف والاستلام في نهاية الفترة.			✓	✓	✓				
15	الحصول على شهادات من الجهات الخارجية التي تحتفظ بمخزون لديها موضحا به كميته ونوعه والحصول على استفسار من الإدارة بأسباب ذلك.	✓	✓	✓	✓	✓			الشهادات الخارجية شهادات الإدارة	

أسم الجهة: .....

الفترة المحاسبية:
.....

التاريخ: / /

أعدت بواسطة:–

روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
16	تأكد من كفاية الإفصـــاحات الواردة في الإيضـــاحات المتممة وأنهـا قـد لبـت المتطلبـات الواردة فى الإطـار المحـدد للقوائم المالية، والنظام الأساسى للجهة والقوانين المنظمة لعمل الجهة						✓		مراجعة محاسبية	

مراجعة العملاء وأوراق القبض:

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
الإجراءات التحليلية: -										
1	قارن رصيد العملاء وأوراق القبض مع الرصيد في العام السابق وقارن نسبة العملاء وأوراق القبض لإجمالي المبيعات في العام السابق والعام الحالي واستفسر من الإدارة عن أسباب الاختلافات.	✓				✓			الإجراءات التحليلية	
2	قارن رصيد العملاء وأوراق القبض مع المقدر لها في الموازنات التقديرية واستفسر من الإدارة عن أسباب الاختلافات.	✓				✓			الإجراءات التحليلية	
3	قدر ملاءمة الخصم وسياسة الائتمان في ضوء تدفق المنافع الاقتصادية والتغيرات التى حدثت بها وأثرها على قيمة المبيعات ورصيد العملاء وأوراق القبض.	✓				✓			الإجراءات التحليلية	
4	أحسب النسب المالية معدل دوران العملاء ومتوسط فترة التحصيل وقارنها بالفترات السابقة.	✓				✓			الإجراءات التحليلية	

إجراءات الرقابة:										
1	تأكد من أن الهيكل الوظيفى يحدد سلطات اعتماد إصدار أوامر الشراء (وخاصة الآجل) واوامر الأسناد لعمليات التشغيل في ضوء قيمة المشتريات والعمليات المطلوب تنفيذها	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	عنصر بيئة الرقابة.	فحص مستندي	
2	تقييم الدورة المستندية والدفترية للمدينين وأوراق القبض، تقييم نظم المعلومات والتقارير عن الجدارة الائتمانية للعملاء، تقييم نظم وتقارير متابعة التأخر في السداد.	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	تقييم نظام المعلومات	فحص مستندي ودفتري	
3	استفسر من الإدارة عن سياستها في تقييم الخطر ومنهجها في مجابهته	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	تقييم عنصر تقييم الخطر في المنشأة.	استفسارات	
4	تأكد من الفصل بين الوظائف المتعارضة من قبول البيع وقبول الائتمان ووجود إجراءات ضبط داخلى لمراجعة الائتمان وقبول عمليات البيع ومراجعة الفواتير بعد الإصدار ومطابقتها مع البضاعة المباعة.	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	تقييم الأنشطة الرقابية	ملاحظة واستفسار	
5	أطلب تقارير المراجعة الداخلية للرقابة على الائتمان وقيم طرق الفحص التي تقوم بها ومتابعة لجان الحوكمة لها.	✓				✓			تقييم متابعة عناصر النشاط	فحص مستندي واستفسارات	

اجراءات التحقق										
1	احصل على كشف حركة وراجع الأرصدة الافتتاحية مع الأستاذ العام، السجلات الفرعية، وأوراق العمل الخاصة بالسنة السابقة. راجع المجاميع الرأسية والأفقية لهذا الكشف.	✓	✓	✓	✓	✓			شهادات الإدارة وإعادة حساب وفحص محاسبي	
2	قم باختيار عينة من أرصدة العملاء وأرسل مصادقات لهم بمراعاة اعتبارات ارسال المصادقات. تتبع الاختلافات مع المصادقات السلبية وأطلب كشوف حركة تفصيلية من هؤلاء العملاء وطابقه مع المسجل بحساباتهم. في حالة استمرار الخلاف حدد المعاملات التى وجد بها خلافات وراجع طلبات الشراء وفواتير البيع ومستندات تسليم البضاعة.	✓	✓	✓	✓	✓	✓		المصادقات فحص محاسبي فحص مستندي إعادة حساب	
3	أطلب بيان بحركة أوراق القبض مفصل على مستوى العملاء واختر وراجع صحة هذا البيان وطابق أرصدة أول وآخر المدة مع رصيد القوائم المالية للعام السابق والحالى • أطلب بيان من البنك بأوراق القبض التى تم قطعا لديهم • اختر عينة من أوراق القبض المحتفظ بها وطابقها مع رصيدها. • في حالة وجود خلاف تتبع أسبابه واستفسر من الإدارة عن وأطلب عمل التسويات اللازمة وأطلب معالجة الخلل الذى تسبب به.	✓	✓	✓	✓	✓			المصادقات فحص محاسبي فحص مستندي إعادة حساب	
4	طابق أرصدة العملاء مع حدود المديونيات المعتمدة لهم وفى حالة وجود تجاوزات لتلك الحدود إذا كان عدده محدود اطلب	✓	✓	✓	✓	✓				

	بيان تفصيلى بحركة هذه الحسابات وحدد هل هذا التجاوز مدى تكراره أما إذا كان عددها كبير فأفحص حركة عينة منها وأبلغ كلا من الإدارة والمسئولين عن الحوكمة واطلب تفسير لأسباب هذه التجاوزات.									
5	• أطلب من الإدارة بيان بأرصدة العملاء المتأخرين في السداد وأسباب هذا التأخير من وجهة نظر الإدارة والإجراءات التي قامت بها. • راجع متوسطات أعمار الديون لعينة من العملاء وركز على العملاء الذين يحدث تجاوزات في حدود الائتمان بالنسبة لهم واطلب تفسير لتجاوزات أعمار الديون عن المدد المحددة لها. • تأكد من اتخاذ الإدارة إجراءات لإعادة دراسة الجدارة الائتمانية لهؤلاء العملاء.	✓		✓	✓	✓			شهادات الإدارة والفحص المحاسبى		
6	أطلب من الإدارة دراسات اضمحلال أرصدة العملاء واوراق القبض المشكوك في تحصيلها وراجعها وفقا لاعتبارات مراجعة التقديرات المحاسبية. وتأكد ممن اتخاذ لإجراءات لعدم منح ائتمان جديد للعملاء المشكوك في تحصيل ديونهم.	✓		✓	✓	✓			شهادات الإدارة والفحص المحاسبى		
7	أطلب بيان بالديون المعدومة خلال الفترة وقارن بينها وبين الاضمحلال المحسوب لها في الفترات السابقة وتأكد من اتخاذ الإجراءات القانونية ضد هؤلاء العملاء.	✓		✓	✓	✓			شهادات الإدارة والفحص المحاسبى		

8	أطلب بيان بالمديونيات وأوراق القبض المتوقع تحصيلها خلال الشهور التالية لتاريخ الاقفال وتتبع الأحداث اللاحقة لها.	✓		✓	✓	✓			شهادات الإدارة والفحص المحاسبى	
9	بالنسبة لأرصدة العملاء وأوراق القبض بالعملات الأجنبية اختر عينة منها وتأكد من تسجيلها بسعر الصرف في تاريخ المعاملة وإعادة تقييمها في نهاية الفترة على أساس سعر الصرف في تاريخ الإقفال.								شهادات الإدارة والفحص المحاسبى	
10	أطلب بيان بأرصدة العملاء (الدائنة) واستفسر من الإدارة عن أسباب ذلك وأختر عينة منها وأطلب بيان بحركتها وطابق البيان مع الدفاتر والمستندات المؤيدة لها.								شهادات الإدارة واستفسارات والفحص المحاسبى	
11	تأكد من كفاية الإفصاحات الواردة في الإيضاحات المتممة وأنها قد لبت المتطلبات الواردة فى الإطار المحدد للقوائم المالية، والنظام الأساسى للجهة والقوانين المنظمة لعمل الجهة.						✓		مطابقة	

مراجعة جارى مصلحة الضرائب وضرائب الدخل والضرائب المؤجلة:

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
الإجراءات التحليلية: -										
1	قارن مصروف الضريبة العام مع مصروف الضريبة للأعوام السابقة، أنظر في معدل الضريبة الفعلى.	✓		✓	✓				الإجراءات التحليلية	
2	قارن معدل الضريبة الفعلى مع معدل الضريبة الفعلى للعام السابق وعلاقة ذلك بمصروف الضرائب للعام الحالي مع مصروف الضرائب في العام السابق.	✓		✓	✓				الإجراءات التحليلية	
3	حلل العلاقة بين الضرائب المؤجلة والخسائر المرحلة وفروق اهلاك الأصول الثابتة.	✓		✓	✓				الإجراءات التحليلية	
إجراءات الرقابة:										
1	استفسر من الإدارة عن المخاطر المعلقة بوجود خلافات مع مصلحة الضرائب عن ضرائب السنوات السابقة والاجراءات التى قامت بها لمجابهتها ورأى الإدارة القانونية .	✓				✓		تقييم الخطر في المنشأة	شهادات الإدارة	

2	أدرس نظم المعلومات التي تقوم بعمل الخصم والاضافة لحساب الضـــريبة ومدى التزامها بالمتطلبات القانونية وكفايتها ونظم حســاب ضــرائب الدخل والضــريبة على القيمة المضــافة أو المبيعات والضرائب والرسوم الإنتاج ان وجدت	✓		✓	✓			✓	تقييم نظام المعلومات	ملاحظة استفسار	
3	تأكد من وجود نظم ضـبط داخلى للتأكد من حسـاب الضـرائب بكل سليم وعدم وجود تعارض في الاختصـاصـات بين من يقوم بالحسـاب ومن يقوم بالمراجعة والاعتماد ومن يقوم بالتعامل مع مصلحة الضرائب.	✓		✓	✓				تقييم الأنشطة الرقابية	ملاحظة واستفسار	
4	راجع تقارير المراجعة الداخلية المتعلقة بنظام العمل بالإدارات المسـئولة عن حسـاب الضـرائب وسـدادها في مواعيدها وقيم أسلوب عملها	✓		✓	✓				متابعة عناصر النشاط	ملاحظة واستفسار	
5	استفسر عن ان اعتراضات السلطات الضريبية على خصومات الضرائب واقراراتها.	✓		✓	✓				متابعة عناصر النشاط	استفسار	
اجراءات التحقق										
1	طابق الرصـيد أول المدة مصـلحة الضـرائب في دفاتر الأسـتاذ قائمة المركز المالى لعام الســابق وتتبع الحركة التي تمت عليه واختبر صحة العمليات الحسابية التي تمت عليه.			✓	✓	✓				فحص مستندي وحسابي ومحاسبى	

2	أحصل على بيان بالخصم والإضافة تحت حساب الضريبة الذى حصلت عليه الجهة من الغير لتوريدها لمصلحة الضرائب وراجع صحته الحسابية واختر عينة من الخصومات التي تم احتسابها وتأكد من صحة الخصم أو الإضافة طبقا للقانون بمطابقتها مع المستندات وشهادات الخصم والإضافة الصادرة واستفسر عن الأعمال التي لم يتم الخصم والاضافة عليها وأسباب ذلك	✓		✓	✓	✓				فحص مستندي وحسابي ومحاسبى	
3	أطلب بيان بالمبالغ التى خصمت وأضيفت على الجهة تحت حساب الضريبة والشهادات الخصم والإضافة التى تم الحصول عليها من الجهات مقابل الخصم وراجع الكشف حسابيا واستفسر عن العمليات التى لم يتم الخصم والاضافة عليها وأسباب ذلك وتأكد من التوجيه المحاسبى.	✓		✓	✓	✓				فحص مستندي وحسابي ومحاسبى	
4	أفحص إقرارات ضريبة القيمة المضافة (المبيعات) الصادرة من المنشأة وراجع صحتها الحسابية وأختر عينة منها وراجع فواتير المشتريات والمبيعات التى الواردة بالإقرارات وتأكد من صحة حسابها وتسجيلها في الدفاتر.	✓		✓	✓	✓				فحص مستندي وحسابي ومحاسبى	
5	أطلب من الجهة الأساس الذى تمت على أساسه احتساب الضرائب المؤجلة وطبق عليه متطلبات مراجعة التقديرات المحاسبية.	✓		✓	✓	✓				فحص مستندي وحسابي ومحاسبى	

6	أطلب من الجهة الأساس الذي تم عليه احتساب ضرائب الدخل في نهاية الفترة وتأكد من صحة الوعاء الضريبي واحتساب الضريبة وفقا للقوانين المنظمة له من خلال ما يلى: • طابق دخل (خسارة) الفترة. • تحقق من العمليات الحسابية لضريبة الدخل المستحقة الدفع أو ضريبة الدخل القابلة للاسترداد. • طابق نسبة الضريبة مع نسب القانون.	✓		✓	✓	✓			إعادة حساب	
7	طابق مع الإقرارات الضريبية المقدمة	✓	✓	✓	✓	✓			متابعة أحداث لاحقة	
8	تأكد من كفاية الإفصاحات الواردة في الإيضاحات المتممة وأنها قد لبت المتطلبات الواردة فى الإطار المحدد للقوائم المالية، والنظام الأساسى للجهة والقوانين المنظمة لعمل الجهة.						✓		مطابقة	

مراجعة الاستثمارات المتداولة:

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
الإجراءات التحليلية: -										
1	قارن بين التغير على قيم الاستثمارات المتداولة والمتوقع لها فى الموازنة التقديرية سواء السنوية أو الربع سنوية والوقوف على أسباب الاختلافات.	✓				✓			الاجراءات التحليلية. الاستفسارات	
2	قارن بين قيم البند فى الفترة الحالية مع قيم نفس البنود فى الأعوام السابق سواء كقيم أو كنسب واتجاهات والوقف على أسباب اختلاف.	✓				✓			الاجراءات التحليلية. الاستفسارات	
3	أدرس العلاقة بين الاستثمارت المتداولة وايراداتها وحلل العلاقة بينها واستفسر عن أسباب أى اختلافات.	✓	✓	✓	✓	✓	✓		الاجراءات التحليلية. الاستفسارات	
إجراءات الرقابة:										
1	تأكد من أن الاستثمارات المتداولة يتم اعتماد شراؤها وبيعا من سلطة مناسبة والالتزام بذلك وافحص سياسة إدارة المنشأة فى شراء وبيع الاستثمارت المتداولة وأهدافها	✓				✓		عنصر بيئة الرقابة.	استفسارات وفحص مستندي	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
2	أطلب تقييم مخاطر الاستثمارت المتداولة وآليات التحكم فيها ومدى الالتزام بتلك الأليات.	✓				✓		تقييم عنصر تقييم الخطر في المنشأة	استفسارات	
3	أطلع على الدورة المستندية والدفترية للاستثمارات المتداولة وكيفية تحديد الهدف من الاستثمارات وسلامة التوجيه المحاسبى لها وللإيرادات المتحققة منها، وقيم تقارير متابعتها.	✓				✓		تقييم نظم المعلومات	استفسارات وفحص مستندي ومحاسبى	
4	قيم إجراءات متابعة والرقابة على الاستثمارت المتداولة الفصل بين عمليات اتخاذ وتنفيذ عمليات الشراء والبيع وتسجيلها محاسبيا.	✓				✓		تقييم الأنشطة الرقابية	ملاحظة	
5	اطلب تقارير المراجعة الداخلية عن الاستثمارت المتداولة ولاحظ استجابة الإدارة لها	✓				✓		تقييم متابعة عناصر النشاط	شهادات الإدارة	
اجراءات التحقق										

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
1	أطلب بيان بالاستثمارات المتداولة أول المدة وتأكد من مطابقتها مع ارصدة الفترة السابقة.	✓	✓	✓	✓	✓			مطابقة	
2	أختار عينة من الإضـــافات خلال الفترة وتأكد من مطابقتها لفواتير الشراء وتقيمها بشكل صحيح وإدراجها في التصنيف المناسب وفقا لنوعها والغرض من شرائها.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندى ومحاسبى وإعادة حساب	
3	أختار عينة من الاستبعادات خلال الفترة وتأكد من مطابقتها لفواتير البيع وتأكد من معالجة أرباحها وخســائرها بشــكل يتناســب مع تصنيف تلك الاستثمارت.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندى ومحاسبى وإعادة حساب	
4	أختار عينة للاســتثمارات المتداولة بالعملات الجنبية تأكد من تسجيلها بسعر الصرف فى تاريخ الشراء.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندى وإعادة حساب	
5	تأكد من إعادة قياس الاســتثمارات المتداولة في نهاية الفترة على أساس قيمتها العادلة ومطابقتها وع أرصدتها في القوائم المالية.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص محاسبي ومطابقة	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
6	تأكد من تواريخ تحقق إيرادات الاستثمارات المتداولة في تاريخ استحقاق تحصيل تلك الايرادات بالنسبة للأسهم وعلى أساس المدة بالنسبة للسندات وتسجيلها ضمن إيرادات الاستثمارت بالنسبة للاستثمارات بغرض المتاجرة أو المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق وضمن حقوق الملكية للاستثمارات المتاحة للبيع	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندى ومحاسبى وإعادة حساب	
7	تأكد من كفاية الإفصاحات الواردة في الإيضاحات المتممة وأنها قد لبت المتطلبات الواردة فى الإطار المحدد للقوائم المالية، والنظام الأساسى للجهة والقوانين المنظمة لعمل الجهة.	✓	✓	✓	✓	✓	✓		فحص محاسبي	

مراجعة النقدية بالبنوك والصندوق:

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
الإجراءات التحليلية: -										
1	مقارنة أرصدة النقدية بالبنوك والصندوق في نهاية الفترة الحالية مع ارصدتها في الفترات السابقة ونسبتها إلى الالتزامات المتداولة والوقوف على التغيرات الجوهرية والاستفسار عن أسباب التغيرات في تلك النسب.	✓				✓			الاجراءات التحليلية و الاستفسارات	
2	حلل الأرصدة لدى البنوك إلى الرصيد في كل بنك وحلل طبيعة الحسابات المفتوحة في كل بنك واستفسر عن أسباب ذلك.	✓				✓			الاجراءات التحليلية و الاستفسارات	
3	قارن بين السحب على المكشوف في الفترة الحالية والفترات السابقة والتقديرات المتوقعة في الموازنة والعلاقة بينها وبين فائدة السحب على المكشوف في الفترة الحالية والفترات السابقة.	✓				✓			الاجراءات التحليلية و الاستفسارات	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
إجراءات الرقابة:										
1	تأكد من تحديد سلطات فتح حسابات بنكية والتوقيع على الشيكات فى الهيكل التنظيمى. تأكد من اختيار أمناء خزن ورؤســـاء خزن تتوافر فيهم الكفاءة اللازمة.	✓	✓					عنصر بيئة الرقابة.	استفسارات وفحص مستندي	
2	أستفسر من الجهة عن سياستها في إدارة مخاطر النقدية بالبنوك والصــندوق ســواء مخاطر المتعلقة بأســعار الصــرف أو العهد والتأمين على أمينوا الخزن وسياساتها لمجابهتها.	✓	✓	✓	✓	✓		تقييم عنصر تقييم الخطر في المنشأة.	استفسارات وفحص مستندي	
3	أفحص الدورة المســتندية والدفترية للصــرف والإيداع في الخزن والبنوك ونظم التقـارير عنهـا وتـأكـد من وجود مطـابقـات على فترات متقاربة بين دفاتر الخزنة واليوميات. تأكد من إعداد مذكرات تسوية بنوك ملائمة، وأنها قد روجعت واعتمدت. تمت متابعة البنود المعلقة لمدة طويلة وتم التصرف الملائم في هذه البنود.	✓	✓	✓	✓	✓		تقييم نظام المعلومات.	فحص مستندي ومحاسبى	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
4	تأكد من الفصل الملائم بين مهام الحيازة النقدية ومهام المحاسبة عنها واعتماد الصرف والتحصيل فيما يتعلق بالموظفين القائمين بهذه الوظائف. ووجود إجراءات ضبط داخلى لمراجعة الشيكات قبل الصرف وعمليات الصرف من الخزن.	✓	✓	✓	✓	✓		تقييم الأنشطة الرقابية	استفسارات وفحص مستندي ومحاسبى	
5	استفسر عن إجراءات المراجعة الداخلية في الرقابة على الخزن والجرد المفاجئ لها وقيم كفايتها وأطلب تقارير المراجعة عن النقدية بالصندوق والبنوك.	✓	✓	✓	✓	✓	✓	تقييم متابعة عناصر الرقابة	استفسار	
اجراءات التحقق										
1	أحصل على شهادة بنكية بجميع الحسابات وشهادات الإيداع في تاريخ القوائم المالية.	✓	✓	✓	✓	✓	✓		شهادات جهات خارجية	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
2	أطلب صورة من مذكرات التسوية التي أعدتها الجهة وتأكد أن جميع البنود المصادق عليها من قبل البنك بما في ذلك القروض والأوراق المالية، تم مطابقتها بشكل صحيح وفى حالة وجود اختلافات يتم التوسع في الفحص حتى يتم الوقوف على أسبابه.	✓	✓	✓	✓	✓			شهادات الإدارة وفحص حسابى ومحاسبى	
3	متابعة المعلقات بمذكرات التسوية في الفترة التالية للتأكد من تسويتها في الفترات اللاحقة لتاريخ الإقفال.	✓	✓	✓	✓	✓			متابعة الأحداث اللاحقة	
4	بالنسبة للأرصدة النقدية بالعملات الأجنبية سواء فى البنوك أو الخزينة تأكد من ترجمتها بسعر العملة فى تاريخ الإقفال.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص محاسبي	
5	أطلب بيان بحركة الودائع خلال العام وطابق رصيد أول الفترة مع الرصيد الافتتاحي والرصيد في نهاية الفترة مع الرصيد في القوائم المالية وشهادات البنوك.	✓	✓	✓	✓	✓			إعادة حساب	
6	تأكد من حساب الفائدة الدائنة بالنسبة للودائع بشكل سليم وإظهارها ضمن الفوائد الدائنة المستحقة.	✓	✓	✓	✓	✓			إعادة حساب	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
7	أختر عينة من الودائع التي تم ربطها خلال العام وتأكد من موافقة سلطات الاعتماد على ربطها وإشعارات الربط وأن الفائدة المربوطة بها تتناسب مع الاتفاقيات مع البنك وأسعار الفائدة.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندي وإعادة حساب	
8	المشاركة والإشراف على الجرد و مطابقة أرصدة النقدية بالصندوق أول المدة بالرصيد القوائم المالية السابقة ورصيد النقدية آخر المدة بمحاضر الجرد والرصيد آخر الفترة الظاهر بالقوائم المالية	✓	✓	✓	✓	✓			الجرد والمراجعة المحاسبية والحسابية	
9	التحقق من إجراءات القطع بالنسبة لأذون استلام وصرف النقدية.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندي	
10	ملاحظة مدى الالتزام بإيداع المبالغ النقدية في الخزن في البنك أول بأول كلما أمكن ذلك ووفقا للتعلمات في هذا الشأن ومطابقة الحركة بين دفاتر الخزينة وإشعارات البنك.								ملاحظة وفحص مستندي	
11	تأكد من كفاية الإفصاحات الواردة في الإيضاحات المتممة وأنها قد لبت المتطلبات الواردة فى الإطار المحدد للقوائم المالية وخاصة تصنيف الحسابات لدى البنك وفقا لطبيعتها وأي قيود أو						✓		مطابقة	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
	حدود لاســـتخدام تلك النقدية وأي ارتباطات ائتمانية، والنظام الأساسى للجهة والقوانين المنظمة لعمل الجهة.									

مراجعة حقوق الملكية:

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
الإجراءات التحليلية: -										
1	قارن رأس المال المدفوع في نهاية الفترة برأس المال المدفوع في نهاية الفترة السابقة ودراسة أسباب التغيير من صدور قرارات جمعية عام ومجلس إدارة بزيادتها أو إعدام أسهم خزينة.	✓		✓	✓	✓			إجراءات تحليلية	
2	قارن بين الاحتياطيات المحتجزة مع الاحتياطيات في الفترة السابقة والتغيرات التي طرأت عليها سواء نتيجة قرارات توزيع الأرباح التي صدرت خلال الفترة والأرباح والرأسمالية التي تم احتجازها كاحتياطيات أو قرارات استخدام الاحتياطيات التي يمكن التصرف فيها.	✓		✓	✓	✓			إجراءات تحليلية	
3	قارن بين الأرباح المرحلة مع الأرباح المرحلة من العام السابق وتفسير الإدارة للتغير الذى طرأ عليها من توزيع أرباح أو خسائر وأرباح السنوات السابقة التى تم رفعها للأرباح المرحلة وقرارات احتجاز الأرباح	✓		✓	✓	✓			إجراءات تحليلية	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
4	قارن بين التغيرات في حقوق الملكية والتغيرات المقدرة لها وفقا للموازنات.	✓		✓	✓				إجراءات تحليلية	
5	لاحظ التغيرات في النسب المالية التى تتناول حقوق الملكية في الفترة الحالية مع الفترات المماثلة لها في الأعوام السابقة واستفسر من الإدارة عن أسباب أى تغيرات في تلك النسب أن وجدت	✓		✓	✓				إجراءات تحليلية	
إجراءات الرقابة:										
1	تأكد من أن إجراءات زيادة رأس المال وقرارات التصرف فى الأرباح والاحتياطيات تمت للسلطات الموضوعة فى القانون والنظام الأساسى وطبقا لمتطلبات الهيكل التنظيمى للمنشأة.	✓		✓	✓	✓		عنصر بيئة الرقابة.	فحص مستندي	
2	استفسر من الجهة عن تقيمها لمخاطر التمويل وسياساتها لمجابهة تلك المخاطر	✓	✓					تقييم عنصر تقييم الخطر في المنشأة.	استفسارات	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
3	تأكد من كفاية الدفاتر التي توضح رأس المال المصدر والمصرح به والمدفوع وأسهم الخزينة وحقوق الملكية الأخرى وكفاية الدورة المستندية لها	✓		✓	✓	✓		تقييم عنصر نظم المعلومات.	استفسارات وملاحظة	
4	استفسر من المراجعين الداخليين عن إجراءاتهم لمراجعة حقوق الملكية بالجهة وقيمها			✓	✓	✓		تقييم متابعة عناصر الرقابة	استفسار	
5	اطلع على ملاحظات الجهات الرقابية الأخرى التي اعتمدت زيادات رأس المال على عمليات زيادة رأس المال	✓		✓	✓	✓		تقييم بيئة الرقابة	شهادات الجهات الخارجية	
اجراءات التحقق: في الغالب يتم الفحص بنسبة 100% من العمليات التي تتم على حقوق الملكية نظراً لأن عددها يكون قليل وارتفاع قيمتها.										
1	أطلع على سجل للمساهمين أختبر ما يلى: • مطابقته مع دفتر الأستاذ. • دقة العمليات الحسابية. • الارصدة الافتتاحية مع أرصدة العام السابق.	✓		✓	✓	✓			فحص حسابي ومحاسبى	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
	• الحركة التي تمت على السجل مع قرارات زيادة رأس المال أو تخفيضه.									
2	الاطلاع على السجل التجاري للجهة والتحقق من مطابقة رأس المال بالسجل مع المثبت بالدفاتر.	✓		✓	✓	✓			فحص مستندي ومطابقة	
3	التأكد من سداد رأس المال المصدر والمدفوع وأن جميع المقبوضات تمت من خلال القنوات المصرفية، المطابقة مع إشعارات وكشوف حسابات البنوك.	✓	✓	✓	✓	✓			استفسارات فحص حسابي ومحاسبى	
4	بالنسبة لمصروفات إصدار الأسهم: • تتبع تكاليف الاصدار لأسهم تأكد من تسجيلها بشكل سليم. • تأكد من أن مصروفات الإصدار المحصلة قد تم استخدامها في تغطية تكاليف الإصدار والمعالجة الصحيحة للفروق أن وجدت.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندي وحسابي ومحاسبى	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
5	أعد حساب توزيعات الأرباح وفقا للقرارات ومطابقتها مع التوزيعات الفعلية وأرصدة دائنو التوزيعات والاحتياطيات والأرباح المرحلة.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندي وحسابي ومحاسبى	
6	تأكد من أن التصرفات في الأرباح تتطابق مع المتطلبات القانونية والنظام الأساسى.	✓	✓	✓	✓	✓			إعادة حساب	
7	راجع التغيرات في الأرباح المرحلة وتأكد أن معالجة الأخطاء المحاسبية التي تخص الفترات السابقة التي تم معالجتها على الأرباح المرحلة لا تخص الفترة الحالية وأنها تتسم بالأهمية النسبية	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندي وحسابي ومحاسبى	
8	بالنسبة لأسهم الخزينة تأكد من صدور القرارات بشرائها والمستندات الدالة على الشراء والعمولات المحسوبة عليها وعدم حصولها على أرباح من التوزيع وأن مدة الاحتفاظ بها لم تتجاوز المدد القانونية.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندي وحسابي ومحاسبى	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
9	بالنسبة لإعادة بيع أسهم الخزينة راجع مستندات إعادة البيع وعمولات ومصروفات إعادة البيع ومعالجة خسائر وأرباح البيع.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندي وحسابي ومحاسبى	
10	بالنسبة لحقوق الملكية الأخرى مثل: • لأرباح أو خسائر الاستثمارات المالية المتاحة للبيع • أرباح خسائر الاستثمارات في أدوات تغطية. • الأرباح والخسائر الأكتوارية من نظم المزايا المحددة للمعاشات. • ونصيب المنشاة من الدخل الشامل الآخر في الشركات الشقيقة. تأكد من حسابها على أسس سليمة وإظهارها في قائمة الدخل الشامل الآخر	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندي وحسابي ومحاسبى	
11	طابق صافى وأرباح خسائر العام مع الرصيد الظاهر في قائمة الدخل بعد آخر تعديلات لها	✓	✓	✓	✓	✓				

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
12	تأكد من كفاية الإفصاحات الواردة في الإيضاحات المتممة وأنها قد لبت المتطلبات الواردة فى الإطار المحدد للقوائم المالية، والنظام الأساسى للجهة والقوانين المنظمة لعمل الجهة						✓		مراجعة محاسبية	

مراجعة القروض والالتزامات طويلة الأجل وفوائدها:

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
الإجراءات التحليلية: -										
1	قارن بين القروض والديون طويلة الأجل مع القروض والديون طويلة الأجل في الفترات السابقة وحلل مكوناتها وأحكم على معقولية التغيرات.	✓				✓			الاجراءات التحليلية	
2	قارن بين القروض والديون طويلة الأجل والموازنات المقدرة لها واستفسر عن أسباب الاختلافات ومعقوليتها.	✓				✓			الاجراءات التحليلية	
3	أحسب التغير فى نسب القروض و المديونيات طويلة الأجل إلى حقوق الملكية واستفسر عن أسبابها.	✓				✓			الاجراءات التحليلية	
4	أحسب التغير في نسب القروض والمديونيات طويلة الأجل إلى إجمالى الأصول وأبحث معقولياتها.	✓				✓			الاجراءات التحليلية	
5	أحسب تغير عدد مرات تغطية الفائدة من صافى الربح قبل الفوائد والضرائب وأبحث معقوليتها وأسباب التغيرات فيها	✓				✓			الاجراءات التحليلية	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
إجراءات الرقابة:										
1	أطلب بيان باتفاقيات القروض والالتزامات طويلة الأجل التى تم أبرامها خلال العام وتأكد من الموافقة المختص.	✓				✓		عنصر بيئة الرقابة.	شهادات الإدارة وفحص مستندي	
2	أطلب تقييم المنشأة لمخاطر القروض طويلة الأجل والالتزامات طويلة الأجل وخاصة مخاطر التغير في أسعار العملات ومخاطر تغير أسعار الفائدة وسياسات مواجهة تلك المخاطر وقيمها	✓				✓		تقييم عنصر تقييم الخطر في المنشأة	شهادات الإدارة والفحص	
3	أفحص الدورة المستندية والدفترية للقروض والالتزامات طويلة الأجل وتأكد من الالتزام بها وكفايتها	✓				✓		تقييم نظم المعلومات.	فحص مستندي ومحاسبى	
4	تأكد الالتزام بالفصل بين الوظائف المعارضة في الحصول على القروض والالتزامات طويلة الأجل والمحاسبة عنها ومتابعة سداد الفوائد المستحقة عنها وسداد اقساطها.	✓				✓		تقييم الأنشطة الرقابية	فحص مستندي	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
5	أطلب تقارير المراجعة الداخلية عن القروض والالتزامات طويلة الأجل وتتبع عمليات الفحص وأحكم على كفايتها	✓				✓		تقييم متابعة عناصر النشاط	شهادات الإدارة	
اجراءات التحقق										
1	أحصل على بيان بحركة القروض والالتزامات طويلة الأجل خلال العام وراجع صحته الحسابية وطابقه مع أرصدة أول وآخر المدة وطابقه مع اجتماعات مجلس الإدارة بالموافقة عليها.	✓	✓	✓	✓	✓			شهادات الإدارة وفحص حسابي	
2	أطلب شهادات من البنوك والدائنين بأرصدتهم في نهاية الفترة وطابقها مع الأرصدة.	✓	✓	✓	✓	✓			شهادات جهات خارجية	
3	أفحص مستندات سداد أقساط القروض والالتزامات طويلة الأجل وفوائدها خلال الفترة ومخالصات بالنسبة للقروض والالتزامات طويلة الأجل التي تم سدادها بالكامل وطابقه مع الدفاتر.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندي ومحاسبى	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
4	أعد حساب أقساط الفوائد خلال الفترة وفقا لاتفاقيات القروض والالتزامات طويلة الأجل وطابقها مع إشعارات البنك وإيصالات السداد والفوائد المستحقة أخر الفترة وتسجيلها فى الدفاتر.	✓	✓	✓	✓	✓			إعادة حساب وفحص مستندي ومحاسبي	
5	تأكد من تسجيل القروض والالتزامات طويلة الأجل واستحقاق الفوائد بالعملات الأجنبية على أساس سعر الصرف في تاريخ المعاملة وإعادة تقيمها في نهاية الفترة على أساس الاستحقاق.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص محاسبي	
6	أفحص ضمانات القروض وتأكد من الافصاح عن الأصول المرهونة عن تلك الضمانات بشكل كافى						✓		فحص محاسبي	
7	متابعة الأحداث اللاحقة بعد تاريخ الاقفال لتأكيد على سداد الأقساط والفوائد واستحقاقاتها.	✓		✓	✓	✓			متابعة الحداث اللاحقة	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
8	تأكد من أن أقساط القروض والالتزامات طويلة الأجل المستحقة خلال العام القادم قد تم عرضها ضمن الالتزامات قصيرة الأجل في القوائم المالية.	✓		✓	✓	✓			فحص محاسبي	
9	تأكد من كفاية الإفصاحات الواردة في الإيضاحات المتممة وأنها قد لبت المتطلبات الواردة فى الإطار المحدد للقوائم المالية، والنظام الأساسى للجهة والقوانين المنظمة لعمل الجهة.						✓		فحص محاسبي	

مراجعة الأصول المخصصات والالتزامات المحتملة:

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
الإجراءات التحليلية: -										
1	قارن بين المخصصات والالتزامات المحتملة في الفترات السابقة والفترة الحالية.	✓				✓			الإجراءات التحليلية	
2	قارن بين المخصصات والالتزامات المحتملة الفعلية والمتوقعة طبقا للموازنات.	✓				✓			الإجراءات التحليلية	
إجراءات الرقابة:										
1	أفحص الدورة المستندية والدورة الدفترية للمخصصات والالتزامات المحتملة ووجود إجراءات كافية لدراسة تقديرها والتقارير متابعتها	✓	✓	✓	✓	✓	✓	عنصر نظام المعلومات	فحص مستندي ومحاسبي	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
2	أطلب تقارير المراجعة الداخلية عن المخصصات والالتزامات المحتملة وأستفسر عن استجابة الإدارة لها	✓	✓	✓	✓	✓	✓	متابعة عناصر النشاط	إجراء	
	اجراءات التحقق									
1	استفسر وناقش مع الإدارة سياسة العميل وإجراءاته لتحديد، تقويم، والمحاسبة عن الالتزامات المحتملة، بما في ذلك ما ينشأ من منازعات قضائية ومطالبات. يجب أن ينظر الاستفسار في معالجة الترتيبات الشفوية، مثل ضمان شفوي لديون الغير إضافة إلى أي ترتيبات مكتوبة.	✓	✓	✓	✓	✓			استفسارات	
2	أحصل على بيان بالالتزامات المحتملة والمخصصات أو الفترة والاضافات عليها خلال الفترة وأرصدتها في نهاية الفترة وراجع العمليات الحسابية التي أجريت عليها وطابقها مع أرصدة القوائم المالية السابقة والقوائم المالية الحالية.	✓	✓	✓	✓	✓			استفسارات وإعادة حساب ومطابقة	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
3	طبق اعتبارات مراجعة التقديرات المحاسبية بالنسبة للمخصصات والالتزامات المحتملة	✓	✓	✓	✓	✓			فحص محاسبي	
4	احصل من المستشار القانوني على تأكيد وتقويم للنزاعات والمطالبات الموجودة في تاريخ قائمة المركز المالي وخلال الفترة من تاريخ قائمة المركز المالي إلى تاريخ تبليغ المراجعين بالمعلومات.	✓	✓	✓	✓	✓			استخدام عمل خبير	
5	الرجوع إلى أوراق العمل الضريبي، وخاصة جدول الموقف الضريبي من أجل تحديد أي التزام طارئي محتمل، والحصول من العميل على أي تقارير / تفاصيل مراجعات ضريبة القيمة المضافة/ مراجعات ضريبة الدخل، الحصول من العميل على أي إشعارات طلب / إشعارات	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندي	
6	تأكد من كفاية الإفصاحات الواردة في الإيضاحات المتممة وأنها قد لبت المتطلبات الواردة فى الإطار المحدد للقوائم المالية، والنظام الأساسى للجهة والقوانين المنظمة لعمل الجهة.						✓		فحص محاسبي	

مراجعة حساب الموردون وأوراق الدفع:

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
الإجراءات التحليلية: -										
1	قارن أرصدة الموردون واوراق الدفع مع أرصدتهم في العام السابق وقارن الموردون أوراق الدفع إلى نسبة المشتريات والخدمات المشتراة و أطلب تفسير وجود اختلافات جوهرية.	✓				✓			الإجراءات التحليلية	
2	قارن أرصدة الموردون واوراق الدفع مع القيمة المتوقعة لهم في الموازنات وأطلب تفسير وجود أي اختلافات جوهرية.	✓				✓			الإجراءات التحليلية	
3	حلل معدل المشتريات الآجلة في الفتة الأخير من العام بالنسبة إلى مجموع المشتريات بالنسبة لباقي الفترات خلال العام .	✓				✓			الإجراءات التحليلية	
إجراءات الرقابة:										
1	تأكد من أن الهيكل الوظيفى يحدد سلطات اعتماد الموردين وكذا تأكد من وضوح لفلسفة الإدارة فى سياسات الشراء وسلطات اعتماد طلبات الشراء في ضوء مبالغها.	✓	✓	✓	✓	✓	✓	عنصر بيئة الرقابة.	فحص مستندي	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
2	استفسر سياسة الإدارة في التعاقد مع الموردين وعن وجود سجل للموردين والمقاولين من عدمه .	✓				✓		بيئة الرقابة	استفسارات	
3	تقييم الدورة المستندية والدفترية للموردين وأوراق الدفع، تقييم نظم المعلومات عن التزام الموردين بالجودة والمواعيد وسرعة تلبية الطلبات، تقييم نظم وتقارير متابعة أسواق التوريد والموردين الجدد وتأكد من أن: • أوامر الشراء يتم اعتمادها عند المستوى الملائم. • أوامر الشراء ترقم بأرقام مسلسلة. • تحرر قيود بناء على إشعار تسلم بضاعة المعتمد.	✓				✓		تقييم نظام المعلومات	مراجعة مستندية	
4	استفسر من الإدارة عن سياستها في تقييم الخطر لعمليات التوريد ولسد الحاجات العاجلة.	✓				✓		تقييم عنصر تقييم الخطر في المنشأة.	استفسارات	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
5	تأكد من الفصل بين الوظائف المتعارضة من اصدار أوامر الشراء، واعتماد أوامر الشراء، واستلام البضائع والمحاسبة عنها، ووجود إجراءات ضبط داخلى لمراجعة أذون الاستلام والتأكد من صحتها قبل اعتمادها مثل: • مراجعة فواتير الموردين بواسطة شخص مستقل عن إدارة المشتريات. • التحقق من ملاءمة السعر الذي احتسبه المورد مثلاً من خلال مراجعة معدل الأسعار مع قوائم أسعار معتمدة أو عروض أسعار. • قيام شخص مستقل بمقارنة أوامر الشراء، إشعارات التسلم، وفواتير الشراء للتأكد من اتفاقها.	✓				✓		تقييم الأنشطة الرقابية.	ملاحظة واستفسار	
6	أطلب تقارير المراجعة الداخلية للرقابة على الموردين وأوراق الدفع وقيم طرق الفحص التي تقوم بها ومتابعة لجان الحوكمة لها. وأطلب تقارير مطابقة كشوف حسابات من الدائنين مع أرصدتهم وأسباب الاختلافات أن وجدت والإجراءات التى اتبعت لمنع ذلك.	✓				✓		تقييم متابعة عناصر النشاط	فحص مستندي واستفسارات	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
اجراءات التحقق										
1	أحصل على بيان بأرصدة المدينين واوراق الدفع اول المدة ثم قم بما يلى: • طابق البيان مع دفتر الأستاذ وأرصدة آخر العام السابق. • اختبر صحة العمليات الحسابية لعينة من حسابات عينة منها الموردين. • تابع تواريخ السداد ومدى اتفاقها مع الائتمان الممنوح.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص محاسبي فحص مستندي إعادة حساب	
2	بالنسبة للموردين الجدد وللعمليات الجديدة مع الموردين القدامى طابق أوامر الشراء مع الفواتير والعقود المبرمة مع الموردين وتأكد من أن الفواتير تتفق مع التعاقدات أو عروض الأسعار وصحة نسب الخصومات سواء التجاري أو النقدي مع فترات الائتمان الممنوحة وصحة	✓	✓	✓	✓	✓			فحص محاسبي فحص مستندي إعادة حساب	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
3	بالنسبة للأرصدة آخر المدة أطلب بيان تحليلي بأرصدة الموردين واوراق الدفع في نهاية الفترة ثم قم بما يلى: • راجع صحة الكشف من الناحية الحسابية. • طابق رصيد الكشف مع الرصيد الظاهر في ميزان المراجعة وقائمة المركز المالى. • أختار عينة من الموردين وأطلب من الجهة أرسال مصادقات عن أرصدتهم وبمراعات متطلبات أرسال المصادقات. • طابق نتيجة المصادقات مع الأرصدة الدفترية. • في حالة وجود أي اختلاف بين الرصدة الدفترية والرصيد طبقا للمصادقات أطلب من الجهة تفسير أسباب هذا الاختلاف وتحليله. • أطلب كشوف حركة بالحسابات التي وجد بها خلافات وأطلب من الجهة مخاطبة المورد وأرسال كشف حركة لحسابه وتحديد أساب الخلاف ومراجعتها مستنديا.	✓	✓	✓	✓	✓			شهادات الإدارة المصادقات فحص محاسبي فحص مستندي إعادة حساب	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
	• في حالة وجود أخطاء لدى الجهة يتم أسباب تلك الأخطاء ووضع الآليات لمنعها.									
4	بالنسبة لأرصدة الموردين وأوراق الدفع بالعملات الأجنبية اختر عينة منها وتأكد من تسجيلها بسعر الصرف في تاريخ المعاملة وإعادة تقييمها في نهاية الفترة على أساس سعر الصرف في تاريخ الإقفال.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندي ومحاسبى	
5	أطلب بيان بالدائنية وأوراق الدفع المستحق سدادها خلال الشهور التالية لتاريخ الاقفال وتتبع الأحداث اللاحقة لها.	✓	✓	✓	✓	✓	✓		شهادات الإدارة وفحص محاسبي	
6	بالنسبة للدائنة وأوراق الدفع مع الأطراف ذات العلاقة أستفسر عن مدى كفاية الإفصاح عن التعاملات معهم						✓		فحص محاسبي	
7	تأكد من كفاية الإفصاحات الواردة في الإيضاحات المتممة وأنها قد لبت المتطلبات الواردة فى الإطار المحدد للقوائم المالية، والنظام الأساسى للجهة والقوانين المنظمة لعمل الجهة.						✓		مطابقة	

مراجعة المبيعات وايرادات التشغيل:

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
الإجراءات التحليلية: -										
1	قارن بين المبيعات الفترة الحالية مع المبيعات في الفترات السابقة واستفسر عن أي انحرافات غير عادية سواء على المستوى الإجمالي أو على مستوى الأصناف و المناطق البيعية.	✓				✓			الاجراءات التحليلية	
2	قارن بين المبيعات الفترة الحالية مع المبيعات المقدرة وفقا للموازنات التقديرية واستفسر عن أي اختلافات سواء على المستوى الإجمالي أو على مستوى الأصناف أو المناطق البيعية.	✓				✓			الاجراءات التحليلية	
3	حلل العلاقة بين إجمالى المبيعات وعمولات وحوافز رجال التسويق والمبيعات وأبحث معقوليتها	✓				✓			الاجراءات التحليلية	
4	حلل العلاقة بين المبيعات وتكلفة المبيعات ومدى الارتباط بينهما واستفسر عن أى اختلافات غير مبررة.	✓				✓			الاجراءات التحليلية	
5	حلل العلاقة بين المبيعات وأسعار بيع المنتجات والسلع ومدى ارتباطها واستفسر عن أى اختلافات أن وجدت	✓				✓			الاجراءات التحليلية	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
إجراءات الرقابة:										
1	تأكد من الالتزام بمتطلبات الهيكل التنظيمى وتفويض السلطات بالنسبة لقبول طلبات الشراء.	✓		✓	✓	✓		عنصر بيئة الرقابة.	فحص مستندي	
2	استفسر عن تقييم المنشأة لمخاطر المبيعات وادرس تطبيقها لآليات مجابهتها	✓		✓	✓	✓		تقييم عنصر تقييم الخطر	استفسار ومستندي	
3	تأكد من كفاية الدورة المستندية والدورة الدفترية والتسجيل بالدفاتر أول بأول، ووجود تقارير لمتابعة عمليات البيع وتقديمها للمستويات المناسبة	✓		✓	✓	✓		تقييم عنصر نظم المعلومات	فحص مستندي	
4	لاحظ مدى وجود إجراءات ضبط داخلى للتأكد من صحة الفواتير قبل التحصيل ووجود رقابة على تسليم البضاعة المباعة وعند البوابات.	✓		✓	✓	✓		تقييم الأنشطة الرقابية	ملاحظة	
5	افحص تقارير المراجعة الداخلية عن المبيعات واستجابة الإدارة لملاحظاتها	✓		✓	✓	✓	`	تقييم متابعة عناصر النشاط	فحص مستندي	
اجراءات التحقق										

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
1	استفسر من الجهة عن وجود مبيعات مسجلة ولم يتم تسليم البضاعة لها وتأكد من مدى استيفائها لمعايير الاعتراف بالإيراد.	✓		✓	✓	✓			استفسار وفحص مستندي ومحاسبى	
2	استفسر عن البضائع التي تم تسليمها للعملاء وتم تأجيل الاعتراف بها ضمن المبيعات وتأكد من ملاءمة التأجيل لوجود شك في تحقق الايراد أو لعدم انتقال المنافع والمخاطر الخاصة بالبضاعة.	✓		✓	✓	✓			استفسار وفحص مستندي ومحاسبى	
3	تأكد من إجراءات قطع فواتير البيع في نهاية الفترة وأن أول فاتورة مبيعات وعدم تسجيل مبيعات تخص الفترة السابقة أو اللاحقة في الفترة الحالية	✓		✓	✓	✓			فحص مستندي ومحاسبى	
4	أختار عينة المبيعات وأفحص فواتير البيع (نسخة الحسابات) وتأكد من صحتها المستندية وصحة الخصومات المدرجة بها ومطابقتها لاتفاقيات الخصم مع العميل أو العملاء وضريبة المبيعات الخاصة بها والخصم تحت حساب الضريبة وتأكد من تسجيلها وترحيلها بشكل صحيح وطابقها مع مستندات الشحن وطلبات الشراء.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندي ومحاسبى	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
5	راجع دفاتر الأستاذ وتأكد من الصحة الحسابية للعمليات به مطابقة إجمالي وصافى المبيعات للأرصدة الظاهرة في القوائم المالية.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص حسابي ومطابقة	
6	أفحص مردودات المبيعات وأستفسر عن أسبابها وأفحص إعادة تسليم البضاعة الخاصة بها للمخزن وتسجيلها على البوابات، وتتبع تسجيلها في الدفاتر.	✓	✓	✓	✓	✓			استفسار وفحص مستندي ومحاسبى	
7	أختر عينة من المبيعات بالعملات الأجنبية وتأكد من تسجيلها بسعر الصرف في تاريخ المعاملة أو بالسعر المثبت خلال الفترة.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندي ومحاسبى	
9	استفسر عن مبيعات الأصول التي تقرر بيعها تأكد من عدم إدراج إيراداتها ضمن المبيعات وإدراجها ضمن إيرادات العمليات غير المستمرة.	✓	✓	✓	✓	✓			استفسار وفحص محاسبي	
10	أطلب من الجهة بيان بالمبيعات مع الأطراف ذات العلاقة ومدى وجود شروط خاصة للمبيعات الخاصة بهم وتأكد من اعتماد الإدارة لهذه الشروط.	✓	✓	✓	✓	✓			استفسار وفحص مستندي ومحاسبى	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
11	أطلب بيان بالمبيعات الشهرية وطابقها مع إقرارات ضريبة المبيعات واستفسر عن أي اختلافات أن وجدت وراجع صحة حساب البيان المطلوب وطابق الإجمالي مع إجمالي مبيعات.	✓	✓	✓	✓	✓			شهادات الإدارة ومطابقة	
12	تأكد من كفاية الإفصاحات الواردة في الإيضاحات المتممة وأنها قد لبت المتطلبات الواردة فى الإطار المحدد للقوائم المالية، والنظام الأساسى للجهة والقوانين المنظمة لعمل الجهة.						✓		فحص محاسبي	

مراجعة المرتبات والجور:

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
الإجراءات التحليلية: -										
1	حلل أثر القرارات السيادية على زيادة الرواتب وأثرها على إجمالى المرتبات	✓		✓	✓				إجراءات تحليلية	
2	حلل العلاقة بين المرتبات إلى إجمالي المبيعات خلال الفترات السابقة وحدد توقع المرتبات في ضوء إجمالي المبيعات العام الحالي واستفسر من الإدارة أن كانت هناك اختلافات.	✓		✓	✓				إجراءات تحليلية	
3	حلل العلاقة بين أجور الإنتاج والخدمات الإنتاجية وكميات الإنتاج خلال الفترات السابقة وقارنها مع الفترة الحالية واستفسر من الإدارة في حالة وجود خلاف.	✓		✓	✓				إجراءات تحليلية	
4	حلل العلاقة بين أجور التسويق والخدمات وإجمالي المبيعات اخلال الفترات السابقة وقارنها مع الفترة الحالية واستفسر من الإدارة في حالة وجود خلاف.	✓		✓	✓				إجراءات تحليلية	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
5	قارن بين الأجور الفعلية والأجور وفقا للموازنات سواء على مستوى الإجمالي أو على المستوى الوظيفى (أنتاج / تسويق / إدارية وتمويلية)	✓		✓	✓				إجراءات تحليلية	
6	قارن بين أعداد الموظفين والعمال في كل فئة وظيفية في العام السابق والعام الحالي ومتوسط الأجر لكل فئة في العام الحالي والعام السابق وفى حالة وجود اختلافات أطلب من الإدارة تفسير ذلك	✓		✓	✓				إجراءات تحليلية	
إجراءات الرقابة:										
1	أستفسر عن سياسات التعيين بالجهة وتنمية الموارد البشرية بها واحكم على كفايتها	✓	✓	✓	✓	✓	✓	عنصر بيئة الرقابة.	استفسارات وملاحظة	
2	أستفسر من الجهة عن مخاطر العمالة والموظفين وأسلوب مجابهتها لهم	✓	✓	✓	✓	✓	✓	تقييم عنصر تقييم الخطر في المنشأة	استفسارات وملاحظة	
3	أفحص الدورة المستندية والدورة الدفترية لنظام الأجور ونظم تقارير الأداء وتأكد من كفايتها.	✓	✓	✓	✓	✓	✓	تقييم نظام المعلومات	فحص مستندي	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
4	لاحظ وجود مراجعة لكشوف الأجور قبل اعتمادها ووجود فصل بين الوظائف المتعارضة.	✓	✓	✓	✓	✓	✓	تقييم الأنشطة الرقابية	ملاحظة	
5	أطلع على تقارير المراجعة الداخلية عن الأجور وجودة اكتشافها للمخالفات	✓	✓	✓	✓	✓	✓	تقييم متابعة عناصر الرقابة	ملاحظة	
اجراءات التحقق										
1	أحصل على بيان بالعاملين لدى الجهة وقسمهم وفقا لقيمة أجورهم إلى طبقات واختار عينة منهم واطلع علة ملفات تعينهم وأجرهم الحالي وتدرج زيادة الأجر من تاريخ التعيين حتى الأن وراجع ما يحصوا عليه من أجر خلال الفترة سواء أجور عادية أو متغيرة وأحكم على درجة مناسبتها.	✓	✓	✓	✓	✓			شهادات الإدارة فحص مستندي حسابي	
2	أطلب كشوف الأجور والمرتبات وراجع صحتها من الناحية الحسابية وأختر عينة من الموظفين بها وتأكد من سلامة أحتسب	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندي وحسابي	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
	أجورهم بمطابقتها مع مرتباتهم الحالية (الأساسية والإضافية) وبطاقات الوقت الخاصة بهم الخصومات الخاصة بهم.									
3	أطلب من الجهة بيان من الإجازات المتراكمة والتي لم يحصل عليها العاملين خلال الفترة وأختار عينة منهم وراجع كشوف الحضور والانصراف الخاصة به وتأكد من سلامة الإجازات المرحلة لهم واطلب من الجهة كيفية تحميل حساب الأجور بمقابل الإجازات الخاصة بهم وراجعها باعتبارها تقديرات محاسبية.	✓	✓	✓	✓	✓	✓		شهادات الإدارة وفحص مستندي ومحاسبى	
4	استفسر من الجهة عن مزايا العاملين بعد انتهاء الخدمة وكيفية حسابها وتحميل تكلفتها لحساب الأجور وراجعها باعتبارها تقديرات محاسبية.	✓	✓	✓	✓	✓	✓		استفسارات وفحص مستندي ومحاسبى	
5	استفسر من الجهة عن الأجور طويلة الأجل ان وجدت وكيفية حسابها وتحميل تكلفتها لحساب الأجور وراجعها باعتبارها تقدير محاسبي.	✓	✓	✓	✓	✓	✓		استفسارات وفحص مستندي ومحاسبى	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
6	أطلب بيان بسلف العاملين رصيد أول الفترة والسلف الجديدة خلال الفترة وطابق رصـــيد أول الفترة مع الرصـــيد في القوائم المالية السابقة وتأكد من خصم أقساط استرداد السلف من عينة منها وطابق رصيد أخر الفترة مع الرصيد الموجود في ايضاحات القوائم المالية الختامية.	✓	✓	✓	✓	✓			مراجعة مستندية وحسابية ومحاسبية	
7	أختر عينة من الموظفين وأطلب تسوية ضريبة المرتبات الخاصة بهم وتأكد من حساب الضريبة بشكل صحيح وأحسب المبالغ التي تم خصمها منهم تحت حساب الضريبة وتسوية آخر الفترة لهم	✓	✓	✓	✓	✓			مراجعة مستندية وحسابية ومحاسبية	
8	تأكد من كفاية الإفصاحات الواردة في الإيضاحات المتممة وأنها قد لبت المتطلبات الواردة فى الإطار المحدد للقوائم المالية، والنظام الأساسى للجهة والقوانين المنظمة لعمل الجهة.						✓		مطابقة	

مراجعة تكلفة المبيعات:

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
الإجراءات التحليلية: -										
1	قارن بين نسبة تكلفة المبيعات إلى المبيعات في الفترة الحالية مع الفترات السابقة واطلب أسباب الاختلافات أن وجدت.	✓	✓	✓	✓				الإجراءات التحليلية	
2	قارن بين تكلفة المبيعات إلى المبيعات على مستوى المنتجات وعلى مستوى القطاعات البيعية وعلى مستوى العملاء الرئيسيين في الفترات الحالية والفترات السابقة وأبحث أسباب الاختلافات.	✓	✓	✓	✓				الإجراءات التحليلية	
3	قارن بين نسبة تكلفة المبيعات إلى المبيعات في الفترة الحالية مع الموازنات على المستوى الإجمالي وعلى مستوى المنتجات والقطاعات والعملاء الرئيسيين واطلب أسباب الاختلافات أن وجدت.	✓	✓	✓	✓				الإجراءات التحليلية	
4	قارن بين إجمالى الربح في الفترات السابقة والفترة الحالية وإجمالى الربح الفعلى والمقدر في الموازنات وابحث أسباب الاختلاف.	✓	✓	✓	✓				الإجراءات التحليلية	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
5	قارن بين إجمالى الربح في الجهة مع إجمالى الربح في الجهات المماثلة وأستفسر عن أسباب الاختلاف.	✓	✓	✓	✓				الإجراءات التحليلية	
إجراءات الرقابة:										
1	تأكد اعتماد طلبات الشراء من السلطات المختصة ووجود تحديد لمن لهم حق التصريح بالشراء وفقا لقيم المشتريات الموجودة.	✓				✓		تقييم بيئة الرقابة	الفحص المستندي	
2	استفسر عن تقييم المنشأة للمخاطر التي تتعرض لها المشتريات من انتظام الشراء وتغيرات الأسعار وسياسات المنشأة لمجابهتها.	✓				✓		تقييم عنصر تقييم الخطر في المنشأة.	استفسارات	
3	تأكد من وجود مستندات مسلسلة لأوامر الشراء كفاية الدورة المستندية والدورة الدفترية واختبر الالتزام بها.	✓				✓		تقييم نظم المعلومات.	اقرارات	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
4	تأكد من وجود إجراءات ضبط داخلى لمراجعة أوامر الشراء قبل الإصدار ووجود فصل بين الوظائف المتعارضة مثل الجهات الطالبة والجهات التى تصدر أوامر الشراء والمخازن	✓	✓	✓	✓	✓	✓	تقييم الأنشطة الرقابية	الاستفسارات والفحص المستندي	
5	اطلب تقارير المراجعة الداخلية للمشتريات والمخازن واستجابة الإدارة لها	✓	✓	✓	✓	✓	✓	تقييم عناصر متابعة النشاط	فحص مستندي	
اجراءات التحقق										
1	تأكد من اكتمال المشتريات من خلال فحص طلبات الشراء وتأكد مما يلى: • تتابع الأرقام المسلسلة. • أختبر عينة من تلك المستندات وتتبع فواتير شرائها من حيث الكميات والأسعار وحساب الخصومات عليها الضرائب المحسوبة عليها.	✓	✓	✓					فحص مستندي فحص محاسبي إعادة حساب	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
	• قارن بين فواتير الشراء والكميات المستلمة والمسلمة للمخازن. • تتبع تسجيلها في دفاتر اليومية لدفاتر الاستاذ.									
2	أفحص مستندات تحميل العمليات ومراحل الإنتاج بالخامات المنصرفة وقارن بين معدلات حركة الخامات والإنتاج تحت التشغيل والإنتاج التام.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندى ومحاسبى	
3	راجع تكاليف عمليات التشغيل لدى الغير والخدمات المشتراة التى تم تحميلها لتكاليف الانتاج وتأكد من أنها تحميلها على مراحل الانتاج وأوامر الانتاج المناسبة.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندى ومحاسبى	
4	طابق تكاليف الأجور المحملة على تكلفة المبيعات مع الأجور المدفوعة للعاملين بأقسام الانتاج والخدمات الانتاجية وقارن بين معدلات الأجور المخططة وابحث أسباب الاختلافات.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندى ومحاسبى	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
5	أختر عينة من التكاليف غير المباشرة المحملة على تكاليف الانتاج وتأكد من سلامة معدلات التحميل وتوزيع تلك التكاليف على المنتجات.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندى ومحاسبى	
6	طابق مخزون أول المدة ومخزون أخر المدة من الانتاج التام وغير التام الظاهر في قائمة تكلفة الانتاج مع الأرصدة الافتتاحية والأرصدة الظاهرة في محاضر الجرد.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندى ومحاسبى	
7	تأكد من وجود إجراءات قطع لمستندات المشتريات والصرف من المخازن في نهاية الفترة.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندى	
8	تأكد من كفاية الإفصاحات الواردة في الإيضاحات المتممة وأنها قد لبت المتطلبات الواردة فى الإطار المحدد للقوائم المالية، والنظام الأساسى للجهة والقوانين المنظمة لعمل الجهة.						✓		فحص محاسبى	

مراجعة المصروفات والأعباء والخسائر:

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
الإجراءات التحليلية: -										
1	قارن بين المصروفات الإدارية و الإيجارات والضرائب العقارية والتعويضات والغرامات والتبرعات والإعانات في الفترات السابقة وفى الفترة الحالية كقيم وأبحث معقوليتها واستفسر عن أى البنود غير العادية منها.	✓				✓			الاجراءات التحليلية	
2	قارن بين المصروفات الإدارية و الإيجارات والضرائب العقارية والتعويضات والغرامات والتبرعات والإعانات المتوقع لها وفقا للموازنات التقديرية وأستفسر عن التغيرات بين الفعلات والتقدير.	✓				✓			الاجراءات التحليلية	
3	قارن بين نسب المصروفات الإدارية لإجمالي المبيعات وأبحث أسباب أى تغيرات طرأت على هذه النسب.	✓				✓			الاجراءات التحليلية	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
إجراءات الرقابة:										
1	استفسر عن المسئولين عن الموافقة على المصروفات الإدارية والتمويلية واختبر الالتزام بتفويض السلطات بالنسبة لتلك المصروفات	✓				✓		عنصر بيئة الرقابة.	استفسارات وفحص مستندي	
2	تأكد من الدورة المستندية للمصروفات الإدارية والدورة الدفترية لها وتقارير متابعتها واختبر الالتزام بها	✓				✓		تقييم نظام المعلومات	فحص مستندي ومحاسبي	
3	قيم إجراءات الضبط الداخلي للمصروفات الإدارية ومتابعتها من قبل المختصين.	✓				✓		تقييم الأنشطة الرقابية	فحص مستندي	
اجراءات التحقق										
1	قم باختيار عينة من المصروفات المسجلة وافحص المستندات المدعمة الملائمة للمصروفات ذات العلاقة مثل اتفاقيات الإيجار، الملفات الشخصية وسجلات الرواتب والعلاوات الأخرى... إلخ.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندي	

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: ..... التاريخ: / /

أعدت بواسطة: روجعت بواسطة:

م	إجراء المراجعة	التأكيدات						الملاحظات والنتائج	نوع الدليل	رقم ورقة العمل
		ك	و	د	ق	ح	إ			
2	قم بفحص سريع لحساب المصروفات بالأستاذ العام وتقصي أي بنود كبيرة وغير عادية وتأكد من أن المصروفات قد صرفت لأغراض المشروع.	✓	✓	✓	✓	✓			فحص محاسبي	
3	أفحص جميع عقود الإيجار ولاحظ تواريخ الانتهاء / الاستحقاق/ التجديد/ مبلغ الإيجار وقارنها مع تم تحميله خلال الفترة والإيجارات المستحقة أو المدفوعة مقدماً وتأكد من إجراء التسويات المناسبة	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندي ومحاسبى	
4	اطلب بيان بعقود المهنية المتكبدة خلال الفترة مبيناً به أسم المهنى وطبيعة الخدمات التى يقدمها والأتعاب وأدرس معقوليتها	✓	✓	✓	✓	✓			فحص مستندي ومحاسبى	
5	تأكد من كفاية الإفصاحات.						✓		فحص مستندي	

يتم عمل ورقة عمل ورقة عمل لكل بند من بنود القوائم المالية ولكل قائمة من القوائم المالية وفقا للنموذجين التاليين:

ورقة عمل بند .....

أسم الجهة: ..... **الفترة المحاسبية: .....**			
المسئول عن مراجعة البند: ..... **روجعت بواسطة: .....**			
طريقة اختيار عينة الفحص:			
عدد مفردات العينة	.....	إجمالي قيمة بنود العينة	.....
التحريفات المكتشفة في عينة الفحص:			

م	بيانات العينة	إجراءات المراجعة	تاريخ ونتيجة الفحص	حجم التحريف
	(رقم القيد / تاريخه / قيمتها)			
	إجمالي التحريفات في العينة			
	حجم التحريف في المجتمع = (قيمة تحريف في العينة / قيمة العينة) x قيمة مجتمع العينة			

الاستنتاج العام عن البند:

.....

.....

.....

ورقة عمل قائمة: .....

أسم الجهة: ..... الفترة المحاسبية: .....

المسئول عن مراجعة القائمة: ..... روجعت بواسطة: .....

م	بند القائمة	رقم ورقة العمل	تحريفات العينة	تحريفات البند المقدرة
	إجمالي التحريفات في قائمة			

الاستنتاج العام عن القائمة:

.....

.....

.....

.....

ملاحق مرحلة التقرير

نموذج رقم (1) تقرير المدقق عن القوائم المالية لمنشأة مدرجة، معدة طبقاً لإطار عرض عادل

هذا النموذج التوضيحي لتقرير المدقق بافتراض الظروف التالية:

- تدقيق مجموعة كاملة من القوائم المالية لمنشأة مدرجة، باستخدام إطار عرض عادل. عملية التدقيق لا تتضمن تدقيق قوائم موحدة (أي أن معيار التدقيق 2600 لا ينطبق عليها).
- تم إعداد القوائم المالية من قبل إدارة المنشأة، طبقا للمعايير الدولية للتقرير المالي (إطار ذو غرض عام)
- تعكس شروط ارتباط التدقيق وصفاً لمسؤولية الإدارة عن القوائم المالية الواردة في معيار التدقيق (2210)
- خَلُصَ المدقق إلى رأي غير معدل (أي نظيف)، ويعد ذلك مناسباً استناداً إلى أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها.
- المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة التي تنطبق على التدقيق هي قواعد سلوك وآداب المهنة المعتمدة لمنظمة الإنتوساي.
- استناداً إلى أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها، خَلُصَ المدقق إلى عدم وجود تأكد جوهري ذو علاقة بأحداث أو ظروف قد تثير شكاً كبيراً بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة طبقاً لمعيار التدقيق (2570)
- تم الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للتدقيق طبقاً لمعيار التدقيق (2701)
- يختلف المسؤولون عن الإشراف على القوائم المالية عن أولئك المسؤولين عن إعداد هذه القوائم.
- بالإضافة إلى تدقيق القوائم المالية، يتحمل المدقق مسؤوليات تقرير أخرى مطلوبة بموجب نظام محلي.

تقرير المدقق المستقل

إلى مساهمي شركة أ ب ج [أو موجه إليه آخر (مناسب)]

تقرير عن تدقيق القوائم المالية

الرأي:

لقد دققنا القوائم المالية لشركة أ ب ج (الشركة)، والتي تشمل قائمة المركز المالي كما في 31 ديسمبر 201x، وقائمة الدخل الشامل وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية للسنة المنتهية في ذلك التاريخ، والإيضاحات المرفقة مع القوائم المالية، بما في ذلك ملخص للسياسات المحاسبية المهمة.

وفي رأينا، فإن القوائم المالية المرفقة تعرض بعدل، من جميع الجوانب الجوهرية، المركز المالي للشركة كما في 31 ديسمبر 201xوأدائها المالي وتدفقاتها النقدية للسنة المنتهية في ذلك التاريخ، طبقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي.

أساس الرأي:

لقد قمنا بعملية التدقيق وفقا لمعايير التدقيق المعتمدة بمنظمة الإنتوساي ومسؤوليتنا بموجب تلك المعايير تم توضيحها في قسم مسؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية في تقريرنا. ونحن مستقلون عن الشركة طبقاً لقواعد سلوك وآداب المهنة المعتمدة في منظمة الإنتوساي ذات الصلة

بتدقيقنا للقوائم المالية. كما وفينا أيضـــاً بمتطلبات ســـلوك وآداب المهنة الأخرى طبقاً لتلك القواعد. ونعتقد أن أدلة التدقيق التي حصلنا عليها كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأينا.

الأمور الرئيسية للتدقيق:

الأمور الرئيســية للتدقيق هي تلك الأمور التي كانت، بحســب حكمنا المهني، لها الأهمية البالغة عند تدقيقنا للقوائم المالية للفترة الحالية. وقد تم تناول هذه الأمور في ســـياق تدقيقنا للقوائم المالية ككل، وعند تكوين رأينا فيها، ولم نقدم رأياً منفصلا في تلك الأمور.

[وصف كل أمر رئيس للتدقيق طبقاً لمعيار التدقيق (2701)]

مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة عن القوائم المالية:

الإدارة هي المسؤولة عن إعداد القوائم المالية وعرضها العادل، طبقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي والإصـدارات الأخرى المعتمدة في هذا الخصـوص وأحكام نظام الشـركات عن التدقيق الداخلي التي تراها الإدارة ضـرورية، لتمكينها من إعداد قوائم مالية خالية من تحريفٍ جوهري سواء بسبب غش أو خطأ.

وعند إعداد القوائم المالية، فإن الإدارة هي المسـؤولة عن تقدير قدرة الجهة المشـمولة بالرقابة على البقاء كمنشأة مستمرة وعن الإفصاح بحسب مقتضى الحال، وعن الأمور ذات العلاقة بالاستمرارية، واستخدام أساس الاستمرارية في المحاسبة، ما لم تكن هناك نية لتصفية الجهة المشمولة بالرقابة أو إيقاف عملياتها، أو ليس هناك خيار ملائم بخلاف ذلك.

والمكلفون بالحوكمة هم المســؤولون عن الإشــراف على عملية التقرير المالي في الجهة المشــمولة بالرقابة. (يجب على المدقق أن يســـمي هنا من هم المكلفون بالحوكمة وفقاً لما يقضـــى به معيار التدقيق (2260))

مسؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية:

تتمثل أهدافنا في الحصـــول على تأكيد معقول عما إذا كانت القوائم المالية ككل خالية من تحريفٍ جوهري ســـواء بســـبب غش أو خطأ، وإصـــدار تقرير تدقيق يتضـــمن رأينا، والتأكيد المعقول هو مســـتوى عالٍ من التأكيد، إلا أنه ليس ضـــماناً على أن عملية التدقيق التي تم القيام بها طبقاً لمعايير التدقيق المعتمدة ستكشف دائماً تحريفاً جوهرياً عندما يكون موجوداً. ويمكن أن تنشأ التحريفات عن غش أو خطأ، وتُعَد جوهرية إذا كان يمكن بشكل معقول توقع أنها ستؤثر بمفردها أو في مجموعها، على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون على أساس هذه القوائم المالية.

وكجزء من عملية التدقيق طبقاً لمعايير التدقيق المعتمدة فإننا نمارس الحكم المهني ونحافظ على نزعة الشك المهني خلال عملية التدقيق، وعلينا أيضاً:

- تحديد مخاطر التحريفات الجوهرية في القوائم المالية وتقديرها سواء بسبب غش أو خطأ، وتصميم وتنفيذ إجراءات تدقيق اســتجابةً لتلك المخاطر، والحصـــول على أدلة تدقيق كافية ومناســـبة لتوفير أســـاس لرأينا. ويعد خطر عدم اكتشـــاف تحريف جوهري ناتج عن غش أعلى من الخطر الناتج عن خطأ، نظر لأن الغش قد ينطوي على تواطؤ أو تزوير أو حذف متعمد أو إفادات مضـــللة أو تجاوز التدقيق الداخلي.
- الحصـــول على فهم للتدقيق الداخلي ذات الصـــلة بعملية التدقيق، من أجل تصـــميم إجراءات تدقيق مناسبة للظروف، وليس بغرض إبداء رأي في فاعلية التدقيق الداخلي للجهة المشمولة بالرقابة.

• تقويم مدى مناسبة السياسات المحاسبية المستخدمة، ومدى معقولية التقديرات المحاسبية والإفصاحات ذات العلاقة التي قامت بها الإدارة.
• استنتاج مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة، واستناداً إلى أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها، ما إذا كان هناك عدم تأكد جوهري ذا علاقة بأحداث أو ظروف قد تثير شكاً كبيراً بشأن قدرة الجهة على البقاء كمنشأة مستمرة. وإذا خلصنا إلى وجود عدم تأكد جوهري، يكون مطلوباً منا لفت الانتباه في تقريرنا إلى الإفصاحات ذات العلاقة الواردة في القوائم المالية، أو إذا كانت تلك الإفصاحات غير كافية، يتم تعديل رأينا. وتستند استنتاجاتنا إلى أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها حتى تاريخ تقرير التدقيق. ومع ذلك، فإن الأحداث أو الظروف المستقبلية قد تتسبب في توقف الجهة عن البقاء كمنشأة مستمرة.
• تقويم العرض الشامل، وهيكل ومحتوى القوائم المالية، بما في ذلك الإفصاحات، وما إذا كانت القوائم المالية تعبر عن المعاملات والأحداث التي تمثلها بطريقة تحقق عرضاً عادلاً.

لقد أبلغنا المكلفين بالحوكمة فيما يتعلق، من بين أمور أخرى، بالنطاق والتوقيت المخطط للتدقيق والنتائج المهمة لعملية التدقيق، بما في ذلك أية أوجه قصور مهمة في التدقيق الداخلي اكتشفناها خلال التدقيق.

لقد زودنا أيضاً المكلفين بالحوكمة ببيان يفيد أننا التزمنا بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة المتعلقة بالاستقلال، وأبلغناهم بجميع العلاقات والأمور الأخرى، التي قد يعتقد تأثيرها بشكل معقول على استقلالنا، وعندما يكون ذلك منطبقاً، الضمانات ذات العلاقة.

ومن الأمور التي تم إبلاغها للمكلفين بالحوكمة، نحدد تلك الأمور التي كانت لها الأهمية البالغة عند تدقيق القوائم المالية للفترة الحالية، وبناءً على ذلك تُعَد الأمور الرئيسية للتدقيق. ونوضح هذه الأمور في تقريرنا ما لم يمنع نظام أو لائحة الإفصاح العلني عن الأمر، أو عندما، في ظروف نادرة للغاية، نرى أن الأمر ينبغي ألا يتم الإبلاغ عنه في تقريرنا بسبب أن التبعات السلبية لفعل ذلك من المتوقع أن تفوق فوائد الاهتمام العام من ذلك الإبلاغ بشكل معقول.

التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى:

سيختلف شكل ومحتوى هذا القسم من تقرير المدقق اعتماداً على طبيعة مسؤوليات التقرير الأخرى للمدقق التي يحددها نظام أو لائحة أو معايير تدقيق أخرى. ويجب تناول الأمور التي تناولها نظام آخر أو لائحة أخرى أو معايير تدقيق أخرى (والمشار إليها ب "مسؤوليات التقرير الأخرى") ضمن هذا القسم ما لم تتناول مسؤوليات التقرير الأخرى نفس الموضوعات التي عرضت في ضوء مسؤوليات التقرير، والمطلوبة بموجب معايير التدقيق كجزء من قسم التقرير عن تدقيق القوائم المالية. وقد يتم الجمع بين التقرير عن مسؤوليات التقرير الأخرى، التي تتناول نفس الموضوعات التي تتطلبها معايير التدقيق (أي تضمينها في قسم التقرير عن تدقيق القوائم المالية تحت عناوين فرعية مناسبة) بشرط أن تميز الصياغة الواردة في تقرير المدقق بوضوح مسؤوليات التقرير الأخرى من مسؤوليات التقرير التي تتطلبها معايير التدقيق عندما يوجد مثل ذلك الاختلاف.

الشريك المسؤول عن ارتباط التدقيق الذي نتج عنه هذا التقرير للمدقق المستقل [الاسم].

(التوقيع باسم الجهاز الأعلى للرقابة، أو الاسم الشخصي للمدقق، أو كليهما، كلما كان ذلك مناسبا)

[عنوان إدارة تدقيق الحسابات المختصة أو الجهاز الأعلى للرقابة]

[تاريخ التقرير]

مرفق رقم (2)

نموذج رقم (2) تقرير المدقق عن القوائم المالية الموحدة لمنشأة مدرجة، معدة طبقاً لإطار عرض عادل:

لأغراض هذا النموذج التوضيحي لتقرير المدقق يتم افتراض الظروف التالية:

- عملية تدقيق مجموعة كاملة من القوائم المالية الموحدة لمنشأة مدرجة، باستخدام إطار عرض عادل.
- التدقيق هي تدقيق مجموعة لمنشأة لها منشآت تابعة (أي أن معيار التدقيق 2600 ينطبق)
- تم إعداد القوائم المالية الموحدة من قبل إدارة المنشأة، طبقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة وفقا إطار ذو غرض عام.
- تعكس شروط ارتباط التدقيق وصفاً لمسؤولية الإدارة عن القوائم المالية الموحدة الواردة في معيار التدقيق (2210).
- خَلُصَ المدقق إلى رأي غير معدل (أي نظيف)، ويعد ذلك مناسباً استناداً إلى أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها.
- المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة التي تنطبق على عملية التدقيق هي قواعد سلوك وآداب المهنة المعتمدة في منظمة الإنتوساي.
- استناداً الى أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها، خَلُصَ المدقق إلى عدم وجود تأكد جوهري ذو علاقة بأحداث أو ظروف قد تثير شك اً كبيراً بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة طبقاً لمعيار التدقيق (2570).
- تم الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للتدقيق طبقاً لمعيار التدقيق (2701).
- يختلف المسؤولون عن الإشراف على القوائم المالية الموحدة عن أولئك المسؤولين عن إعداد هذه القوائم.
- بالإضافة إلى تدقيق القوائم المالية الموحدة، يتحمل المدقق مسؤوليات تقرير أخرى مطلوبة بموجب نظام محلي.

تقرير المدقق المستقل

إلى مساهمي شركة أ ب ج [أو موجه إليه آخر(مناسب)]

تقرير عن تدقيق القوائم المالية الموحدة.

الرأي:

لقد قمنا بتدقيق القوائم المالية الموحدة لشركة أ ب ج ومنشآتها التابعة (المجموعة)، والتي تشمل قائمة المركز المالي الموحدة كما في 20xx/12/31، وقائمة الدخل الشامل الموحدة وقائمة التغيرات في حقوق الملكية الموحدة، وقائمة التدفقات النقدية الموحدة للسنة المنتهية في ذلك التاريخ، والإيضاحات المرفقة مع القوائم المالية، بما في ذلك ملخص للسياسات المحاسبية المهمة.

وفي رأينا، فإن القوائم المالية الموحدة المرفقة تعرض بعدل من جميع الجوانب الجوهرية، المركز المالي الموحد للمجموعة كما في 20xx/12/31 وأدائها المالي الموحد وتدفقاتها النقدية الموحدة للسنة المنتهية في ذلك التاريخ طبقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة.

أساس الرأي:

لقد قمنا بالتدقيق طبقاً لمعايير التدقيق المعتمدة في الإنتوساي ومسؤوليتنا بموجب تلك المعايير تم توضيحها في قسم مسؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية الموحدة في تقريرنا.

ونحن مستقلون عن المجموعة طبقا لقواعد سلوك وآداب المهنة المعتمدة. كما وفينا أيضاً بمتطلبات سلوك وآداب المهنة الأخرى طبقاً لتلك القواعد. ونعتقد أن أدلة التدقيق التي حصلنا عليها كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأينا.

الأمور الرئيسية للتدقيق:

الأمور الرئيسية للتدقيق هي تلك الأمور التي كانت، بحسب حكمنا المهني، لها الأهمية البالغة عند قيامنا بتدقيق القوائم المالية الموحدة للفترة الحالية. وقد تم تناول هذه الأمور في سياق تدقيق القوائم المالية الموحدة ككل، وعند تكوين رأينا فيها، ولم نقدم رأياً منفصلا في تلك الأمور. [وصف كل أمر رئيس للتدقيق طبقاً لمعيار التدقيق (2701)]

مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة عن القوائم المالية الموحدة:

الإدارة هي المسؤولة عن إعداد القوائم المالية الموحدة وعرضها العادل، طبقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي، والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة، وعن أحكام نظام الشركات للتدقيق الداخلي التي تراها الإدارة ضرورية، لتمكينها من إعداد قوائم مالية موحدة خالية من تحريفٍ جوهري سواء بسبب غش أو خطأ.

وعند إعداد القوائم المالية الموحدة، فإن الإدارة هي المسؤولة عن تقدير قدرة المجموعة على البقاء كمجموعة مستمرة وعن الإفصاح بحسب مقتضى الحال، وعن الأمور ذات العلاقة بالاستمرارية، واستخدام أساس الاستمرارية في المحاسبة، ما لم تكن هناك نية لتصفية المجموعة أو إيقاف عملياتها، أو ليس هناك خيار ملائم بخلاف ذلك.

والمكلفون بالحوكمة هم المسؤولون عن الإشراف على عملية التقرير المالي في المجموعة. [يجب على المدقق أن يسمي هنا من هم المكلفون بالحوكمة في الجهة التي يدققها وذلك وفقاً لمعيار التدقيق (2260)]

مسؤولية المدقق عن تدقيق القوائم المالية الموحدة:

تتمثل أهدافنا في الحصول على تأكيد معقول عما إذا كانت القوائم المالية الموحدة ككل خالية من تحريفٍ جوهري سواء بسبب غش أو خطأ، وإصدار تقرير يتضمن رأينا. والتأكيد المعقول هو مستوى عالٍ من التأكيد، إلا أنه ليس ضماناً على أن عملية التدقيق التي تم القيام بها طبقاً لمعايير التدقيق ستكشف دائماً عن تحريف جوهري عندما يكون موجوداً. ويمكن أن تنشأ التحريفات عن غش أو خطأ، وتُعَد جوهرية إذا كان يمكن بشكل معقول توقع أنها ستؤثر بمفردها أو في مجموعها، على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون على أساس هذه القوائم المالية الموحدة.

وكجزء من عملية التدقيق طبقاً لمعايير التدقيق المعتمدة، فإننا نمارس الحكم المهني ونحافظ على نزعة الشك المهني خلال عملية التدقيق. وعلينا أيضاً:

- تحديد مخاطر التحريفات الجوهرية في القوائم المالية الموحدة وتقديرها سواء بسبب غش أو خطأ، وتصميم وتنفيذ إجراءات تدقيق استجابةً لتلك المخاطر، والحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأينا. ويعد خطر عدم اكتشاف تحريف جوهري ناتج عن غش أعلى من الخطر الناتج

عن خطأ، لأن الغش قد ينطوي على تواطؤ أو تزوير أو حذف متعمد أو إفادات مضـــللة أو تجاوز التدقيق الداخلي.

• الحصـــول على فهم الرقابة الداخلية ذات الصـــلة بعملية التدقيق، من أجل تصـــميم إجراءات تدقيق مناسبة للظروف، وليس بغرض إبداء رأي في فاعلية الرقابة الداخلية للمجموعة.

• تقويم مدى مناســـبة الســـياســـات المحاســـبية المســـتخدمة، ومدى معقولية التقديرات المحاســـبية والإفصاحات ذات العلاقة التي قامت بها الإدارة.

• استنتاج مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة، واستناداً إلى أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها، ما إذا كان هناك عدم تأكد جوهري ذا علاقة بأحداث أو ظروف قد تثير شكا كبيراً بشأن قدرة المجموعة على البقاء كمجموعة مستمرة.

وإذا خَلُصنا إلى وجود عدم تأكد جوهري، يكون مطلوباً منا لفت الانتباه في تقريرنا إلى الإفصاحات ذات العلاقة الواردة في القوائم المالية الموحدة، أو إذا كانت تلك الإفصـــاحات غير كافية، يتم تعديل رأينا. وتستند استنتاجاتنا إلى أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها حتى تاريخ تقريرنا. ومع ذلك، فإن الأحداث أو الظروف المستقبلية قد تتسبب في توقف المجموعة عن البقاء كمنشأة مستمرة.

• تقويم العرض الشـامل، وهيكل ومحتوى القوائم المالية الموحدة، بما في ذلك الإفصـاحات، وما إذا كانت القوائم المالية الموحدة تعبر عن المعاملات والأحداث التي تمثلها بطريقة تحقق عرضاً عادلا.

• الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة فيما يتعلق بالمعلومات المالية للمنشآت أو الأنشطة التجارية داخل المجموعة، لإبداء رأي في القوائم المالية الموحدة. ونحن مســـؤولون عن التوجيه والإشراف وأداء عملية تدقيق المجموعة. ونظل المسؤولون الوحيدون عن رأينا.

لقد أبلغنا المكلفين بالحوكمة فيما يتعلق، من بين أمور أخرى، بالنطاق والتوقيت المخطط للتدقيق والنتائج المهمة للتدقيق، بما في ذلك أية أوجه قصـــور مهمة في الرقابة الداخلية اكتشـــفناها خلال عملية التدقيق.

لقد زودنا أيضـــاً المكلفين بالحوكمة ببيان يفيد أننا التزمنا بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصـــلة المتعلقة بالاســـتقلال، وأبلغناهم بجميع العلاقات والأمور الأخرى، التي قد يعتقد تأثيرها بشـــكل معقول على استقلالنا، وعندما يكون ذلك منطبقاً، الضمانات ذات العلاقة.

ومن الأمور التي تم إبلاغها للمكلفين بالحوكمة، نحدد تلك الأمور التي كانت لها الأهمية البالغة عند تدقيق القوائم المالية الموحدة للفترة الحالية، وبناءً على ذلك تُعَد الأمور الرئيســـية للتدقيق. ونوضـــح هذه الأمور في تقريرنا ما لم يمنع نظام أو لائحة الإفصـــاح العلني عن الأمر، أو عندما، في ظروف نادرة للغاية، نرى أن الأمر ينبغي ألا يتم الإبلاغ عنه في تقريرنا بسبب أن التبعات السلبية لفعل ذلك من المتوقع أن تفوق فوائد الاهتمام العام من ذلك الإبلاغ بشكل معقول.

التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى:

سيختلف شكل ومحتوى هذا القسم من تقرير المدقق اعتماداً على طبيعة مسؤوليات التقرير الأخرى للمدقق التي يحددها نظام أو لائحة أو معايير تدقيق أخرى. ويجب تناول الأمور التي تناولها نظام آخر أو لائحة أخرى أو معايير تدقيق أخرى والمشـار إليها ب "مسؤوليات التقرير الأخرى" ضـمن هذا القســم ما لم تتناول مســؤوليات التقرير الأخرى نفس الموضــوعات التي عرضــت في ضــوء مسؤوليات التقرير، والمطلوبة بموجب معايير التدقيق كجزء من قسم التقرير عن تدقيق القوائم

المالية. وقد يتم الجمع بين التقرير عن مسؤوليات التقرير الأخرى، التي تتناول نفس الموضوعات التي تتطلبها معايير التدقيق أي تضمينها في قسم التقرير عن تدقيق القوائم المالية تحت عناوين فرعية مناسبة بشرط أن تميز الصياغة الواردة في تقرير المدقق بوضوح مسؤوليات التقرير الأخرى من مسؤوليات التقرير التي تتطلبها معايير التدقيق عندما يوجد مثل ذلك الاختلاف.

الشريك المسؤول عن ارتباط التدقيق الذي نتج عنه هذا التقرير للمدقق المستقل [الاسم].

(التوقيع باسم الجهاز الأعلى للرقابة، أو الاسم الشخصي للمدقق، أو كليهما، كلما كان ذلك مناسبا)

[عنوان إدارة تدقيق الحسابات المختصة أو الجهاز الأعلى للرقابة]

[تاريخ التقرير]

مرفق رقم (3)

نموذج رقم (3) تقرير المدقق عن القوائم المالية لمنشأة غير مدرجة، معدة طبقاً لإطار عرض عادل.

لأغراض هذا النموذج التوضيحي لتقرير المدقق يتم افتراض الظروف التالية:

- تدقيق مجموعة كاملة من القوائم المالية لمنشأة غير مدرجة، باستخدام إطار عرض عادل. التدقيق ليست تدقيق مجموعة (أي أن معيار التدقيق 2600 لا ينطبق).
- تم إعداد القوائم المالية من قبل إدارة المنشأة، طبقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة.
- تعكس شروط ارتباط التدقيق وصفاً لمسؤولية الإدارة عن القوائم المالية الواردة في معيار التدقيق (2210)
- خَلُصَ المدقق إلى رأي غير معدل (أي نظيف)، ويعد ذلك مناسباً استناداً إلى أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها.
- المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة التي تنطبق على التدقيق هي قواعد سلوك وآداب المهنة المعتمدة.
- استناداً إلى أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها، خَلُصَ المدقق إلى عدم وجود تأكد جوهري ذو علاقة بأحداث أو ظروف قد تثير شكاً كبيراً بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة طبقاً لمعيار التدقيق(2570).
- المدقق غير مطالب بالإبلاغ عن الأمور الرئيسية للتدقيق طبقاً لمعيار التدقيق (2701)، ولم يقرر بخلاف ذلك.
- يختلف المسؤولون عن الإشراف على القوائم المالية عن أولئك المسؤولين عن إعداد هذه القوائم.
- لا يتحمل المدقق مسؤوليات تقرير أخرى مطلوبة بموجب نظام محلي.
- للإشارة إلى وصف مسؤوليته الواردة في الموقع الالكتروني يختار المدقق سلطة مناسبة.

تقرير المدقق المستقل

إلى مساهمي شركة أ ب ج [أو موجه إليه آخر (مناسب)]

الرأي:

لقد دققنا القوائم المالية لشركة أ ب ج (الشركة)، والتي تشمل قائمة المركز المالي كما في 31 ديسمبر ×201، وقائمة الدخل الشامل وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية للسنة المنتهية في ذلك التاريخ، والإيضاحات المرفقة مع القوائم المالية، بما في ذلك ملخص للسياسات المحاسبية المهمة.

وفي رأينا، فإن القوائم المالية المرفقة تعرض بعدل من جميع الجوانب الجوهرية المركز المالي للشركة كما في 31 ديسمبر ×201، وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية للسنة المنتهية في ذلك التاريخ، طبقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة، والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة.

أساس الرأي:

لقد قمنا بعملية التدقيق طبقاً لمعايير الإنتوساي ومسؤوليتنا بموجب تلك المعايير تم توضيحها في قسم مسؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية في تقريرنا. ونحن مستقلون عن الشركة طبقاً لقواعد سلوك وآداب المهنة المعتمدة ذات الصلة بتدقيقنا للقوائم المالية، كما وفينا أيضاً بمتطلبات سلوك

وآداب المهنة الأخرى طبقاً لتلك القواعد. ونعتقد أن أدلة التدقيق التي حصلنا عليها كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأينا.

مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة عن القوائم المالية:

الإدارة هي المسؤولة عن إعداد القوائم المالية وعرضها العادل طبقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة وأحكام نظام الشركات وعن الرقابة الداخلية التي تراها الإدارة ضرورية، لتمكينها من إعداد قوائم مالية خالية من تحريفٍ جوهري سواء بسبب غش أو خطأ. وعند إعداد القوائم المالية، فإن الإدارة هي المسؤولة عن تقدير قدرة الشركة على البقاء كمنشأة مستمرة وعن الإفصاح بحسب مقتضى الحال، وعن الأمور ذات العلاقة بالاستمرارية، واستخدام أساس الاستمرارية في المحاسبة، ما لم تكن هناك نية لتصفية الشركة أو إيقاف عملياتها، أو ليس هناك خيار ملائم بخلاف ذلك.

والمكلفون بالحوكمة هم المسؤولون عن الإشراف على عملية التقرير المالي في الشركة. (يجب على المدقق أن يسمي هنا من هم المكلفون بالحوكمة في الشركة التي يراجعها وذلك وفقاً لمعيار التدقيق (2260).

مسؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية:

تتمثل أهدافنا في الحصول على تأكيد معقول عما إذا كانت القوائم المالية ككل خالية من تحريفٍ جوهري سواء بسبب غش أو خطأ، وإصدار تقرير المدقق الذي يتضمن رأينا. والتأكيد المعقول هو مستوى عالٍ من التأكيد، إلا أنه ليس ضماناً على أن عملية التدقيق التي تم القيام بها طبقاً لمعايير التدقيق المعتمدة ستكشف دائماً تحريف اً جوهري اً عندما يكون موجوداً. ويمكن أن تنشأ التحريفات عن غش أو خطأ، وتُعَد جوهرية إذا كان يمكن بشكل معقول توقع أنها ستؤثر بمفردها أو في مجموعها، على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون على أساس هذه القوائم المالية.

ويوجد المزيد من الوصف لمسؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية في الموقع الالكتروني للمنظمة على رابط الموقع ويشكل هذا الوصف جزء من تقريرنا.

الشريك المسؤول عن ارتباط التدقيق الذي نتج عنه هذا التقرير للمدقق المستقل [الاسم]
(التوقيع باسم الجهاز الأعلى للرقابة، أو الاسم الشخصي للمدقق، أو كليهما، كلما كان ذلك مناسبا)
[عنوان إدارة تدقيق الحسابات المختصة أو الجهاز الأعلى للرقابة]
[تاريخ التقرير]

نموذج رقم (4) تقرير المدقق عن القوائم المالية لمنشأة غير مدرجة، معدة طبقاً لإطار التزام ذو غرض عام:

لأغراض هذا النموذج التوضيحي لتقرير المدقق يتم افتراض الظروف التالية:

- تدقيق مجموعة كاملة من القوائم المالية لمنشـــأة غير مدرجة، مطلوبة بموجب نظام أو لائحة. تدقيق ليست تدقيق مجموعة أي أن معيار التدقيق (2600 لا ينطبق).
- تم إعداد القوائم المالية من قبل إدارة المنشـــأة، طبقاً لإطار التقرير المالي (النظام س ص ع) للدولة س أي أن إطار التقرير المالي يشمل نظام أو لائحة، مصمم لتلبية الاحتياجات المشتركة للمعلومات المالية لقطاع عريض من المستخدمين، ولكنه ليس إطار عرض عادل.
- تعكس شـروط ارتباط التدقيق وصـفاً لمسـؤولية الإدارة عن القوائم المالية الواردة في معيار التدقيق (2210).
- خَلُصَ المدقق إلى رأي غير معدل (أي نظيف)، ويعد ذلك مناســباً اســتناداً إلى أدلة تدقيق التي تم الحصول عليها.
- المتطلبات الأخلاقية ذات الصـــلة التي تنطبق على عملية التدقيق هي قواعد ســلوك وآداب المهنة المعتمدة.
- اســتناداً إلى أدلة التدقيق التي تم الحصـــول عليها، خَلُصَ المدقق إلى عدم وجود تأكد جوهري ذو علاقة بأحداث أو ظروف قد تثير شـكاً كبيراً بشـأن قدرة المنشـأة على البقاء كمنشـأة مسـتمرة طبقاً لمعيار التدقيق (22570)
- المدقق غير مطالب بالإبلاغ عن الأمور الرئيســية للتدقيق طبقاً لمعيار التدقيق (2701)، ولم يقرر بخلاف ذلك.
- يختلف المسؤولون عن الإشراف على القوائم المالية عن أولئك المسؤولين عن إعداد هذه القوائم.
- لا يتحمل المدقق مسؤوليات تقرير أخرى مطلوبة بموجب نظام محلي.

تقرير المدقق المستقل

الموجه إليه (المناسب)

الرأي:

لقد دققنا القوائم المالية لشـــركة أ ب ج (الشـــركة)، والتي تشـــمل قائمة المركز المالي كما في 31 ديسـمبر× 201، وقائمة الدخل الشـامل، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية للســـنة المنتهية في ذلك التاريخ، والإيضـــاحات المرفقة مع القوائم المالية، بما في ذلك ملخص للسياسات المحاسبية المهمة.

وفي رأينا، فإن القوائم المالية المرفقة للشركة معدة من جميع الجوانب الجوهرية، طبقاً للنظام س ص ع للدولة س.

أساس الرأي:

لقد قمنا بالتدقيق طبقاً لمعايير التدقيق المعتمدة ومسؤوليتنا بموجب تلك المعايير تم توضيحها في قسم مسـؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية في تقريرنا. ونحن مسـتقلون عن الشـركة طبقاً لقواعد سـلوك وآداب المهنة المعتمدة ذات الصـلة بتدقيقنا للقوائم المالية، كما وفينا أيضـاً بمتطلبات سـلوك

وآداب المهنة الأخرى طبقاً لتلك القواعد. ونعتقد أن أدلة التدقيق التي حصلنا عليها كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأينا في التدقيق.

مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة عن القوائم المالية:

الإدارة هي المسؤولة عن إعداد القوائم المالية طبقاً للنظام س ص ع للدولة س، وعن الرقابة الداخلية التي تراها الإدارة ضرورية، لتمكينها من إعداد قوائم مالية خالية من تحريفٍ جوهري سواء بسبب غش أو خطأ. وعند إعداد القوائم المالية، فإن الإدارة هي المسؤولة عن تقدير قدرة الشركة على البقاء كمنشأة مستمرة وعن الإفصاح بحسب مقتضى الحال، عن الأمور ذات العلاقة بالاستمرارية، واستخدام أساس الاستمرارية في المحاسبة، ما لم تكن هناك نية لتصفية الشركة أو إيقاف عملياتها، أو ليس هناك خيار ملائم بخلاف ذلك. والمكلفون بالحوكمة هم المسؤولون عن الإشراف على عملية التقرير المالي في الشركة. [يجب على المدقق أن يسمي هنا من هم المكلفون بالحوكمة في الشركة التي يراجعها وذلك وفقاً لمعيار التدقيق (2260)]

مسؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية:

تتمثل أهدافنا في الحصول على تأكيد معقول عما إذا كانت القوائم المالية ككل خالية من تحريفٍ جوهري سواء بسبب غش أو خطأ، وإصدار تقرير المدقق الذي يتضمن رأينا. والتأكيد المعقول هو مستوى عالٍ من التأكيد، إلا أنه ليس ضماناً على أن التدقيق الذي تم القيام به طبقاً لمعايير التدقيق المعتمدة سيكشف دائماً تحريفاً جوهرياً عندما يكون موجوداً. ويمكن أن تنشأ التحريفات عن غش أو خطأ، وتُعَد جوهرية إذا كان يمكن بشكل معقول توقع أنها ستؤثر بمفردها أو في مجموعها، على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون على أساس هذه القوائم المالية.

وكجزء من التدقيق طبقاً لمعايير التدقيق المعتمدة فإننا نمارس الحكم المهني ونحافظ على نزعة الشك المهني خلال التدقيق، وعلينا أيضاً: -

- تحديد مخاطر التحريفات الجوهرية في القوائم المالية وتقديرها سواء بسبب غش أو خطأ، وتصميم وتنفيذ إجراءات تدقيق استجابةً لتلك المخاطر، والحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأينا. ويعد خطر عدم اكتشاف تحريف جوهري ناتج عن غش أعلى من الخطر الناتج عن خطأ، لأن الغش قد ينطوي على تواطؤ أو تزوير أو حذف متعمد أو إفادات مضللة أو تجاوز الرقابة الداخلية.
- الحصول على فهم للرقابة الداخلية ذات الصلة بالتدقيق، من أجل تصميم إجراءات تدقيق مناسبة للظروف، وليس بغرض إبداء رأي في فاعلية الرقابة الداخلية للشركة.
- تقويم مدى مناسبة السياسات المحاسبية المستخدمة، ومدى معقولية التقديرات المحاسبية والإفصاحات ذات العلاقة التي قامت بها الإدارة.

استنتاج مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمرارية في المحاسبة، واستناداً إلى أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها، ما إذا كان هناك عدم تأكد جوهري ذا علاقة بأحداث أو ظروف قد تثير شكاً كبيراً بشأن قدرة الشركة على البقاء كمنشأة مستمرة. وإذا خَلُصنا إلى وجود عدم تأكد جوهري، يكون مطلوباً منا لفت الانتباه في تقريرنا إلى الإفصاحات ذات العلاقة الواردة في القوائم المالية، أو إذا كانت تلك الإفصاحات غير كافية، يتم تعديل رأينا. وتستند استنتاجاتنا إلى أدلة التدقيق التي تم

الحصـول عليها حتى تاريخ تقريرنا. ومع ذلك، فإن الأحداث أو الظروف المسـتقبلية قد تتسـبب في توقف الشركة عن البقاء كمنشأة مستمرة.

لقد أبلغنا المكلفين بالحوكمة فيما يتعلق، من بين أمور أخرى، بالنطاق والتوقيت المخطط للتدقيق والنتائج المهمة للتدقيق، بما في ذلك أية أوجه قصـــور مهمة في الرقابة الداخلية اكتشـــفناها خلال التدقيق.

الشريك المسؤول عن ارتباط التدقيق الذي نتج عنه هذا التقرير للمدقق المستقل [الاسم]
(التوقيع باسم الجهاز الأعلى للرقابة، أو الاسم الشخصي للمدقق، أو كليهما، كلما كان ذلك مناسبا)
[عنوان إدارة تدقيق الحسابات المختصة أو الجهاز الأعلى للرقابة]
[تاريخ التقرير]

نموذج رقم (5) تقرير برأي متحفظ بسبب تحريف جوهري في القوائم المالية:

لأغراض هذا النموذج التوضيحي لتقرير المدقق، يتم افتراض الظروف التالية:

- تدقيق مجموعة كاملة من القوائم المالية لمنشأة مدرجة، باستخدام إطار عرض عادل. التدقيق ليست تدقيق مجموعة (أي أن معيار التدقيق (2600) لا ينطبق) .
- تم اعداد القوائم المالية من قبل إدارة المنشـــأة، طبق اً للمعايير الدولية للتقرير المالي، والمعايير والإصدارات الأخرى التي المعتمدة لإطار ذو غرض عام.
- تعكس شـروط ارتباط التدقيق وصـفاً لمسـؤولية الإدارة عن القوائم المالية الواردة في معيار التدقيق (2210)
- تم تحريف المخزون. ويعد التحريف جوهري، لكنه غير شـــائع في القوائم المالية (أي أن الرأي المتحفظ هو المناسب).
- المتطلبات الأخلاقية ذات الصـــلة التي تنطبق على التدقيق هي قواعد ســلوك وآداب المهنة المعتمدة في منظمة الإنتوساي.
- استناداً إلى أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها، خلص المدقق إلى أنه لا يوجد عدم تأكد جوهري ذو علاقة بأحداث أو ظروف، قد تثير شكاً كبير اً بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، طبقاً لمعيار التدقيق (2570)
- • تم الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للتدقيق، طبقاً لمعيار التدقيق (2701)
- يختلف المسؤولون عن الإشراف على القوائم المالية عن المسؤولين عن اعداد هذه القوائم.
- بالإضافة إلى تدقيق القوائم المالية، يتحمل المدقق مسؤوليات تقرير أخرى بموجب نظام محلي.

تقرير المدقق المستقل

إلى مساهمي شركة أ ب ج [أو موجه إليه آخر (مناسب)]

تقرير عن تدقيق القوائم المالية

الرأي المتحفظ

لقد راجعنا القوائم المالية لشـركة أ ب ج (الشـركة)، والتي تشـمل قائمة المركز المالي كما في 31 ديسـمبر × 201، وقائمة الدخل الشـامل، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية للســنة المنتهية في ذلك التاريخ، والايضـــاحات المرفقة مع القوائم المالية، بما في ذلك ملخص للسياسـات المحاسـبية المهمة. وفي رأينا، وباسـتثناء تأثيرات الأمر الموضـح في قسـم أسـاس الرأي المتحفظ في تقريرنا، فإن القوائم المالية المرفقة تعرض بعدل، من جميع الجوانب الجوهرية، المركز المالي للشـركة كما في 31 ديسـمبر × 201 وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية للسـنة المنتهية في ذلك التاريخ، طبقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة، والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة.

أساس الرأي المتحفظ:

لم تظهر إدارة الشركة المخزون المُسجل في قائمة المركز المالي ب .××× بالتكلفة أو صـافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل ولكن أظهرته بالتكلفة فقط، مما يمثل خروجاً عن المعايير الدولية للتقرير المالي ، والمعايير والإصدارات الأخرى وتشير سجلات الشركة إلى أنه لو أظهرت الإدارة

المخزون بالتكلفة أو صـــافي القيمة القابلة للتحقق أيهما الأقل، فإن المخزون ينبغي تخفيضـــه بمبلغ ××× وصـــولاً لصـــافي قيمته القابلة للتحقق، وبالتالي ســـتزيد تكلفة المبيعات ب××× وســـتنخفض ضريبة الدخل وصافي الدخل، وحقوق المساهمين ب ××× و ،××× و ،××× على التوالي.

لقد قمنا بالتدقيق طبقاً لمعايير التدقيق المعتمدة في الإنتوســـاي ومســـؤولياتنا بموجب تلك المعايير تم توضيحها في قسم مسؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية في تقريرنا.

ونحن مستقلون عن الشـركة طبقاً لقواعد سـلوك وآداب المهنة المعتمدة في الإنتوسـاي ذات الصـلة بتدقيقنا للقوائم المالية، كما وفينا بمتطلبات سلوك وآداب المهنة الأخرى طبقاً لتلك القواعد. ونعتقد أن أدلة التدقيق التي حصلنا عليها كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأينا المتحفظ.

الأمور الرئيسية للتدقيق:

الأمور الرئيســية للتدقيق هي تلك الأمور التي كانت، بحســب حكمنا المهني، لها الأهمية البالغة عند تدقيقنا للقوائم المالية للفترة الحالية. وقد تمت معالجة تلك الأمور في سـياق تدقيقنا للقوائم المالية ككل وعند تكوين رأينا فيها، ولم نقدم رأياً منفصـلا في تلك الأمور. وبالإضـافة للأمر الموضـح في قسـم أساس الرأي المتحفظ، لقد حددنا أن الأمور الموضحة أدناه ستكون أمور رئيسة للتدقيق سيتم الابلاغ عنها في تقريرنا.

[وصف لكل أمر رئيس للتدقيق، طبقا لمعيار التدقيق (2701)]

مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة عن القوائم المالية:

انظر نموذج رقم (1)

مسؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية:

انظر نموذج رقم (1)

التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى:

انظر نموذج رقم (1)

الشريك المسؤول عن ارتباط التدقيق الذي نتج عنه هذا التقرير للمدقق المستقل [الاسم]

(التوقيع باسم الجهاز الأعلى للرقابة، أو الاسم الشخصي للمدقق، أو كليهما، كلما كان ذلك مناسبا)

[عنوان إدارة تدقيق الحسابات المختصة أو الجهاز الأعلى للرقابة]

[تاريخ التقرير]

نموذج رقم (6)

تقرير برأي معارض بسبب تحريف جوهري في القوائم المالية الموحدة:

لأغراض هذا النموذج التوضيحي لتقرير المدقق، يتم افتراض الظروف التالية:

- تدقيق مجموعة كاملة من القوائم المالية الموحدة لمنشـــأة مدرجة، باســـتخدام إطار عرض عادل. التدقيق هي تدقيق مجموعة لمنشأة مع منشآت تابعة (أي أن معيار التدقيق (2600) ينطبق).
- تم اعداد القوائم المالية الموحدة من قبل إدارة المنشأة، طبقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي، والمعايير والإصدارات الأخرى لإطار ذو غرض عام.
- تعكس شـروط ارتباط التدقيق وصـفاً لمسـؤولية الإدارة عن القوائم المالية الموحدة الواردة في معيار التدقيق (2210).
- القوائم المالية الموحدة مُحرفة بشـــكلٍ جوهري بســـبب عدم توحيد شـــركة تابعة، ويعد التحريف الجوهري شـــائعاً في القوائم المالية الموحدة، ولم يتم تحديد تأثيرات التحريف على القوائم المالية الموحدة، نظراً لأنه من غير الممكن عملياً القيام بذلك (أي أن الرأي المعارض هو المناسب) .
- المتطلبات الأخلاقية ذات الصـــلة التي تنطبق على التدقيق هي قواعد ســـلوك وآداب المهنة المعتمدة في الإنتوساي.
- اســـتناداً إلى أدلة التدقيق التي تم الحصـــول عليها، خلص المدقق إلى أنه لا يوجد عدم تأكد جوهري ذو علاقة بأحداث أو ظروف، قد تثير شكاً كبيراً بشأن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، طبقاً لمعيار التدقيق (2570)
- تم الإبلاغ عن الأمور الرئيســـية للتدقيق، طبقاً لمعيار التدقيق (2701) يختلف المســـؤولون عن الإشـــراف على القوائم المالية عن المســـؤولين عن اعداد هذه القوائم بالإضـــافة إلى تدقيق القوائم المالية، يتحمل المدقق مسؤوليات تقرير أخرى بموجب نظام محلي.

تقرير المدقق المستقل

إلى مساهمي شركة أ ب ج [أو موجه إليه آخر (مناسب)]

تقرير عن تدقيق القوائم المالية

الرأي المتحفظ

لقد راجعنا القوائم المالية لشـركة أ ب ج (الشـركة) ، والتي تشـمل قائمة المركز المالي كما في 31 ديسـمبر 201x، وقائمة الدخل الشـامل، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية للســـنة المنتهية في ذلك التاريخ، والايضـــاحات المرفقة مع القوائم المالية، بما في ذلك ملخص للسـياسـات المحاسـبية المهمة. وفي رأينا، وباسـتثناء تأثيرات الأمر الموضـح في قسـم أسـاس الرأي المتحفظ في تقريرنا، فإن القوائم المالية المرفقة تعرض بعدل، من جميع الجوانب الجوهرية، المركز المالي للشـركة كما في 31 ديسـمبر × 201 وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية للسـنة المنتهية في ذلك التاريخ، طبقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي، والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة لها.

أساس الرأي المتحفظ:

مخزون الشـــركة مُســـجل في قائمة المركز المالي ب ××× ولم تظهر الإدارة المخزون بالتكلفة أو صـــافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل، ولكن أظهرته بالتكلفة فقط، مما يمثل خروجاً عن المعايير الدولية للتقرير المالي، والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة. وتشير سجلات الشركة إلى أنه لو

أظهرت الإدارة المخزون بالتكلفة أو صـــافي القيمة القابلة للتحقق أيهما الأقل، فإن المخزون ينبغي تخفيضـه بمبلغ××× وصـولاً لصـافي قيمته القابلة للتحقق، وبالتالي سـتزيد تكلفة المبيعات ب×××، وسـتنخفض ضـريبة الدخل، وصـافي الدخل، وحقوق المسـاهمين ب ×××، و×××، و××× على التوالي.

لقد قمنا بالتدقيق طبقاً لمعايير التدقيق المعتمدة في الإنتوسـاي ومسـؤولياتنا بموجب تلك المعايير تم توضيحها في قسم مسؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية في تقريرنا.

ونحن مسـتقلون عن الشـركة طبقاً لقواعد سـلوك وآداب المهنة المعتمدة في الإنتوسـاي ذات الصـلة بتدقيقنا للقوائم المالية، كما وفينا بمتطلبات سلوك وآداب المهنة الأخرى طبقاً لتلك القواعد. ونعتقد أن أدلة التدقيق التي حصلنا عليها كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأينا المتحفظ.

الأمور الرئيسية للتدقيق:

الأمور الرئيسـية للتدقيق هي تلك الأمور التي كانت، بحسـب حكمنا المهني، لها الأهمية البالغة عند تدقيقنا للقوائم المالية للفترة الحالية. وقد تمت معالجة تلك الأمور في سـياق تدقيقنا للقوائم المالية ككل وعند تكوين رأينا فيها، ولم نقدم رأياً منفصـلا في تلك الأمور. وبالإضـافة للأمر الموضـح في قسـم أساس الرأي المتحفظ، لقد حددنا أن الأمور الموضحة أدناه ستكون أمور رئيسة للتدقيق سيتم الابلاغ عنها في تقريرنا.

[وصف لكل أمر رئيس للتدقيق]

مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة عن القوائم المالية:

انظر نموذج رقم (1)

مسؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية:

انظر نموذج رقم (1)

التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى:

انظر نموذج رقم (1)

الشريك المسؤول عن ارتباط التدقيق الذي نتج عنه هذا التقرير للمدقق المستقل [الاسم]
(التوقيع باسم الجهاز الأعلى للرقابة، أو الاسم الشخصي للمدقق، أو كليهما، كلما كان ذلك مناسبا)
[عنوان إدارة تدقيق الحسابات المختصة أو الجهاز الأعلى للرقابة]
[تاريخ التقرير]

نموذج رقم (7)

تقرير برأي رأي متحفظ بسبب عدم قدرة المدقق على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق فيما يتعلق بمنشأة أجنبية زميلة.

لأغراض هذا النموذج التوضيحي لتقرير المدقق، يتم افتراض الظروف التالية:

- تدقيق مجموعة كاملة من القوائم المالية الموحدة لمنشـــأة مدرجة، باســـتخدام إطار عرض عادل. التدقيق هي تدقيق مجموعة لمنشأة مع منشآت تابعة (أي أن معيار التدقيق 2600 ينطبق).
- تم اعداد القوائم المـالية الموحدة من قبل إدارة المنشـــأة، طبقاً للمعـايير الدولية للتقرير المـالي، والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة لإطار ذو غرض عام.
- تعكس شـروط ارتباط التدقيق وصـفاً لمسـؤولية الإدارة عن القوائم المالية الواردة في معيار التدقيق (2210)
- المدقق كان غير قادر على الحصـول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسـبة، فيما يتعلق بالاسـتثمار في منشـــأة أجنبية زميلة. وتعد التأثيرات المحتملة لعدم القدرة على الحصـــول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسـبة جوهرية، لكنها ليسـت شـائعة في القوائم المالية الموحدة (أي أن الرأي المتحفظ هو المناسب) .
- المتطلبات الأخلاقية ذات الصـــلة التي تنطبق على التدقيق هي قواعد ســـلوك وآداب المهنة المعتمدة في الإنتوساي.
- اسـتناداً إلى أدلة التدقيق التي تم الحصـول عليها، خلص المدقق إلى أنه لا يوجد عدم تأكد جوهري ذو علاقة بأحداث أو ظروف، قد تثير شكاً كبير اً بشـأن قدرة المنشـأة على البقاء كمنشـأة مسـتمرة، طبقاً لمعيار التدقيق (2705).
- تم الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للتدقيق، طبقاً لمعيار التدقيق (2701).
- يختلف المسؤولون عن الإشراف على القوائم المالية الموحدة عن المسؤولين عن اعداد هذه القوائم.
- بالإضـافة إلى تدقيق القوائم المالية الموحدة، يتحمل المدقق مسـؤوليات تقرير أخرى بموجب نظام محلي.

تقرير المدقق المستقل

إلى مساهمي شركة أ ب ج [أو موجه إليه آخر (مناسب)]

تقرير عن تدقيق القوائم المالية الموحدة:

رأي متحفظ

لقد راجعنا القوائم المالية الموحدة لشركة أ ب ج وشركاتها التابعة (المجموعة) ، والتي تشمل قائمة المركز المالي الموحدة كما في 31 ديسمبر 201x، وقائمة الدخل الشامل الموحدة، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية الموحدة، وقائمة التدفقات النقدية الموحدة للســـنة المنتهية في ذلك التاريخ، والايضـاحات المرفقة مع القوائم المالية الموحدة، بما في ذلك ملخص للسياسات المحاسبية المهمة. وفي رأينا، وباستثناء التأثيرات المحتملة للأمر الموضح في قسم أساس الرأي المتحفظ في تقريرنا، فإن القوائم المالية الموحدة المرفقة تعرض بعدل، من جميع الجوانب الجوهرية، المركز المالي للمجموعة كما في31 ديسمبر ×201، وأدائها المالي الموحد وتدفقاتها النقدية الموحدة للسنة

المنتهية في ذلك التاريخ، طبقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي، والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة.

أساس الرأي المتحفظ:

سُجل استثمار المجموعة في الشركة س ص ع - وهي منشأة أجنبية زميلة تم الاستحواذ عليها خلال العام، وتمت المحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية في قائمة المركز المالي الموحدة كما في 31 ديسمبر 201x- بمبلغ ×××، وحصة الشركة أ ب ج من صافي دخل شركة س ص ع تم تضمينه في دخل الشركة أ ب ج للسنة المنتهية في ذلك التاريخ بمبلغ ××× . وكنا غير قادرين على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، بشأن المبلغ الدفتري لاستثمار الشركة أ ب ج في الشركة س ص ع كما في 31 ديسمبر ×201، وحصة الشركة أب ج من صافي دخل شركة س ص ع عن هذه السنة بسبب منعنا من الوصول إلى المعلومات المالية والإدارة ومدققي شركة س ص ع .وبالتالي لم نتمكن من تحديد ما إذا كانت أية تعديلات على تلك المبالغ كانت ضرورية.

لقد قمنا بالتدقيق طبقاً لمعايير التدقيق المعتمدة في الإنتوساي ومسؤولياتنا بموجب تلك المعايير تم توضيحها في قسم مسؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية الموحدة في تقريرنا .ونحن مستقلون عن المجموعة طبقاً لقواعد سلوك وآداب المهنة المعتمدة في الإنتوساي ذات الصلة بتدقيقنا للقوائم المالية الموحدة، كما وفينا بمتطلبات سلوك وآداب المهنة الأخرى طبقاً لتلك القواعد .ونعتقد أن أدلة التدقيق التي حصلنا عليها كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأينا المتحفظ.

الأمور الرئيسية للتدقيق:

الأمور الرئيسية للتدقيق هي تلك الأمور التي كانت، بحسب حكمنا المهني، لها الأهمية البالغة عند تدقيقنا للقوائم المالية الموحدة للفترة الحالية . وقد تمت معالجة تلك الأمور في سياق تدقيقنا للقوائم المالية الموحدة ككل وعند تكوين رأينا فيها، ولم نقدم رأياً منفصلاً في تلك الأمور .وبالإضافة للأمر الموضح في قسم أساس الرأي المتحفظ، لقد حددنا أن الأمور الموضحة أدناه ستكون أمور رئيسة للتدقيق سيتم الابلاغ عنها في تقريرنا.

[وصف لكل أمر رئيس للتدقيق]

مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة عن القوائم المالية الموحدة:

[انظر نموذج رقم (2)]

مسؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية الموحدة:

[انظر نموذج رقم (2)]

التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى:

[انظر نموذج رقم (2)]

الشريك المسؤول عن ارتباط التدقيق الذي نتج عنه هذا التقرير للمدقق المستقل [الاسم]
(التوقيع باسم الجهاز الأعلى للرقابة، أو الاسم الشخصي للمدقق، أو كليهما، كلما كان ذلك مناسبا)
[عنوان إدارة تدقيق الحسابات المختصة أو الجهاز الأعلى للرقابة]
[تاريخ التقرير]

نموذج رقم (8)

تقرير بالامتناع عن ابداء رأي، بسبب عدم قدرة المدقق على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، عن عنصر واحد في القوائم المالية الموحدة.

لأغراض هذا النموذج التوضيحي لتقرير المدقق، يتم افتراض الظروف التالية:

- تدقيق مجموعة كاملة من القوائم المالية الموحدة منشأة غير مدرجة، باستخدام إطار عرض عادل.
- والتدقيق هو تدقيق مجموعة - منشأة ومنشآتها التابعة -(أي أن معيار التدقيق 2600 ينطبق) .
- تم اعداد القوائم المالية الموحدة من قبل إدارة المنشـــأة، طبقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي، والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة (إطار ذو غرض عام)
- تعكس شروط ارتباط التدقيق وصفاً لمسؤولية الإدارة عن القوائم المالية الموحدة الواردة في معيار التدقيق (2210)
- المدقق كان غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، عن عنصر واحد في القوائم المالية الموحدة .أي أن المدقق لم يتمكن أيضاً من الحصول على أدلة تدقيق بشأن المعلومات المالية للاستثمار في مشروع مشترك، والذي يمثل ما يزيد عن 90% من صافي أصول المنشأة . وتعد التأثيرات المحتملة لعدم القدرة على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة جوهرية وشائعة في القوائم المالية الموحدة (أي أن الامتناع عن ابداء رأي هو المناسب).
- المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة التي تنطبق على التدقيق هي قواعد سلوك وآداب المهنة المعتمدة.
- يختلف المسؤولون عن الإشراف على القوائم المالية الموحدة عن المسؤولين عن اعداد هذه القوائم.
- يلزم وجود قسم يتضمن وصفاً أكثر تحديداً لمسؤوليات المدقق.
- بالإضـافة إلى تدقيق القوائم المالية الموحدة، يتحمل المدقق مسـؤوليات تقرير أخرى بموجب نظام محلي.

تقرير المدقق المستقل

إلى مساهمي شركة أ ب ج [أو موجه إليه آخر(مناسب])

تقرير عن تدقيق القوائم المالية الموحدة:

الامتناع عن ابداء الرأي:

لقد تعاقدنا على تدقيق القوائم المالية الموحدة لشركة أ ب ح وشركاتها التابعة (المجموعة) ، والتي تشـمل قائمة المركز المالي الموحدة كما في 31 ديسـمبر 201x، وقائمة الدخل الشـامل الموحدة، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية الموحدة، وقائمة التدفقات النقدية الموحدة للسنة المنتهية في هذا التاريخ، والإيضـاحات المرفقة مع القوائم المالية الموحدة، بما في ذلك ملخص للسياسات المحاسبية المهمة.

ولم نبدي رأياً في القوائم المالية الموحدة المرفقة للمجموعة، بسبب أهمية الأمر الموضح في قسم أسـاس الامتناع عن ابداء رأي في تقريرنا، ولم نتمكن من الحصـول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، لتوفير أساس لرأي التدقيق في تلك القوائم المالية الموحدة.

أساس الامتناع عن إبداء الرأي:

سُجل استثمار المجموعة في مشروعها المشترك مع الشركة س ص ع في قائمة المركز المالي للمجموعة، ويمثل ذلك ما يزيد ب ××× عن 90% من صافي أصول المجموعة كما في31 ديسمبر 201x، ولم يُسمح لنا بالوصول إلى الإدارة ومدققي الشركة س ص ع، بما في ذلك توثيق مدققي الشركة س ص ع للتدقيق.

وكنتيجة لذلك، لم نتمكن من تحديد ما إذا كانت أية تعديلات كانت ضرورية، فيما يتعلق بحصة المجموعة كنسبة من أصول الشركة س ص ع، والتي تسيطر عليها سيطرة مشتركة، وحصتها كنسبة من التزامات الشركة س ص ع، والتي هي مسؤولة عنها مسؤولية مشتركة، وحصتها كنسبة من دخل ومصروفات الشركة س ص ع عن تلك السنة، والعناصر التي تتكون منها قائمة التغيرات في حقوق الملكية الموحدة، وقائمة التدفقات النقدية الموحدة.

مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة عن القوائم المالية:

[انظر نموذج رقم (2)]

مسؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية الموحدة:

تتمثل مسؤوليتنا في القيام بتدقيق القوائم المالية الموحدة للمجموعة، طبقاً لمعايير التدقيق المعتمدة وإصدار تقرير مدقق. ومع ذلك، وبسبب الأمر الموضح في قسم أساس الامتناع عن ابداء رأي، لم نتمكن من الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، لتوفير أساس لرأي التدقيق في تلك القوائم المالية الموحدة.

ونحن مستقلون عن المجموعة طبقاً لقواعد سلوك وآداب المهنة المعتمدة ذات الصلة بتدقيقنا للقوائم المالية، كما وفينا بمتطلبات سلوك وآداب المهنة الأخرى طبقاً لتلك القواعد.

التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى:

[انظر نموذج رقم (2)]

الشريك المسؤول عن ارتباط التدقيق الذي نتج عنه هذا التقرير للمدقق المستقل [الاسم]
(التوقيع باسم الجهاز الأعلى للرقابة، أو الاسم الشخصي للمدقق، أو كليهما، كلما كان ذلك مناسبا)
[عنوان إدارة تدقيق الحسابات المختصة أو الجهاز الأعلى للرقابة]
[تاريخ التقرير]

نموذج رقم (9) تقرير بالامتناع عن ابداء رأي، بسبب عدم قدرة المدقق على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة عن عناصر متعددة في القوائم المالية:

لأغراض هذا النموذج التوضيحي لتقرير المدقق، يتم افتراض الظروف التالية:

- تدقيق مجموعة كاملة من القوائم المالية لمنشأة غير مدرجة، باستخدام إطار عرض عادل، التدقيق ليست تدقيق مجموعة (أي أن معيار التدقيق 2600 لا ينطبق).
- تم اعداد القوائم المالية من قبل إدارة المنشـــأة، طبقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمد، والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة (إطار ذو غرض عام).
- تعكس شروط ارتباط التدقيق وصفاً لمسؤولية الإدارة عن القوائم المالية الموحدة الواردة في معيار التدقيق (2210)
- المدقق كان غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، بشأن العديد من عناصر القوائم المالية، وهذا يعني أن المدقق لم يتمكن أيضـــاً من الحصـــول على أدلة تدقيق عن المخزون والحسابات مستحقة التحصيل في المنشأة. وتعد التأثيرات المحتملة لعدم امكانية الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة جوهرية وشائعة في القوائم المالية.
- المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة التي تنطبق على التدقيق هي قواعد سلوك وآداب المهنة المعتمدة
- في المملكة العربية السعودية.
- يختلف المسؤولون عن الإشراف على القوائم المالية عن المسؤولون عن اعداد هذه القوائم.
- مطلوب وصفاً أكثر تحديداً في قسم مسؤوليات المدقق.
- بالإضافة إلى تدقيق القوائم المالية، يتحمل المدقق مسؤوليات تقرير أخرى بموجب نظام محلي.

تقرير المدقق المستقل

إلى مساهمي شركة أ ب ج [أو موجه إليه آخر(مناسب])

تقرير عن تدقيق القوائم المالية

الامتناع عن ابداء الرأي:

لقد تعاقدنا على تدقيق القوائم المالية لشركة أ ب ح (الشركة) والتي تشمل قائمة المركز المالي كما في 31 ديسمبر 201 x ، وقائمة الدخل الشامل، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية للسنة المنتهية في هذا التاريخ، والإيضاحات المرفقة مع القوائم المالية، بما في ذلك ملخص للسياسات المحاسبية المهمة.

ولم نبدي رأياً في القوائم المالية المرفقة للشركة .ونظر اً لأهمية الأمور الموضحة في قسم أساس الامتناع عن ابداء رأي في تقريرنا، لم نتمكن من الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، لتوفير أساس لرأي التدقيق في تلك القوائم المالية.

أساس الامتناع عن إبداء رأي:

لم يتم التعاقد معنا كمدققين للشركة إلا بعد 31 ديسمبر 201x وبالتالي لم نحضر الجرد الفعلى للمخزون في بداية السنة ونهايتها. ولم نتمكن من إقناع أنفسنا بوسائل بديلة تتعلق بكميات المخزون المحتفظ بها بتاريخ 31 ديسمبر0x **20**، 1x **20** والتي تظهر في قائمتي المركز المالي ب ××× و ××× على التوالي .وبالإضـــافة إلى ذلك، فإن إدخال نظام إلكتروني جديد للحســـابات مســـتحقة التحصيل في شهر سبتمبر عام 1x **20** أدى إلى أخطاء عديدة في تلك الحسابات .وحتى تاريخ

تقريرنا، كانت الإدارة لا تزال في عملية تدارك أوجه القصور في النظام وتصحيح الأخطاء .ولم نتمكن من خلال وسائل أخرى التأكد أو التحقق من الحسابات مستحقة التحصيل الواردة في قائمة المركز المالي بواقع مبلغ إجمالي مقداره ××× كما في 31ديسمبر x1 **20** ونتيجة لتلك الأمور، لم نتمكن من تحديد ما إذا كان قد تبين وجود أية تعديلات ضرورية فيما يتعلق بما هو مسجل أو غير مسجل من المخزون والحسابات مستحقة التحصيل، والعناصر التي تتكون منها قائمة الدخل الشامل، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية.

مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة عن القوائم المالية:

[انظر نموذج رقم (1)]

مسؤوليات المدقق عن تدقيق القوائم المالية:

تتمثل مسؤوليتنا في القيام بتدقيق القوائم المالية للشركة، طبقاً لمعايير التدقيق المعتمدة في الإنتوساي وإصدار تقرير مدقق .ومع ذلك، ونظراً للأمور الموضحة في قسم أساس الامتناع عن ابداء رأي في تقريرنا، لم نتمكن من الحصول على ما يكفي من أدلة التدقيق المناسبة، لتوفير أساس لرأي التدقيق في تلك القوائم المالية.

ونحن مستقلون عن الشركة طبقاً لقواعد سلوك وآداب المهنة المعتمدة في الإنتوساي ذات الصلة بتدقيقنا للقوائم المالية، كما وفينا بمتطلبات سلوك وآداب المهنة الأخرى طبقاً لتلك القواعد.

التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى:

[انظر نموذج رقم (1)]

الشريك المسؤول عن ارتباط التدقيق الذي نتج عنه هذا التقرير للمدقق المستقل [الاسم]
(التوقيع باسم الجهاز الأعلى للرقابة، أو الاسم الشخصي للمدقق، أو كليهما، كلما كان ذلك مناسبا)
[عنوان إدارة تدقيق الحسابات المختصة أو الجهاز الأعلى للرقابة]
[تاريخ التقرير]