

## مقدمة

يركز هذا الكتاب على مدخل حديث لمراجعة القوائم المالية **Auditing** **Financial Statement** ومسئوليات التقرير عنها **Reporting Responsibilities**. وقد أقرت أدبيات المحاسبة والمراجعة بمسئولية الإدارة الخاصة بأهمية تبني سياسات محاسبية سليمة، والحفاظ على نظم رقابة داخلية كافية، بالإضافة إلى تضمين تأكيدات وإيضاحات صادقة وعادلة **Fair Representation** في القوائم المالية (وهي ما يطلق عليها بمزاعم الإدارة **(Management Assertions)**).

وعادة ما تتضمن التقارير السنوية إقراراً من الإدارة بمسئولياتها عن إعداد القوائم المالية طبقاً للمبادئ والمعايير المحاسبية، كما يؤكد تقرير المراجع على أن الإدارة هي المسؤولة عن إعداد وعرض القوائم المالية للشركة وبعبارة أخرى تعتبر الإدارة مسؤولة عما يلي:

- ١- إعداد القيم والافصاحات الواردة بالقوائم المالية والتي تشير إلى مزاعم الإدارة التي تتضمنها القوائم المالية.
  - ٢- تحديد السياسات والقواعد المحاسبية المتبعة في إعداد القوائم المالية.
  - ٣- إعداد التقديرات الهامة التي تتضمنها تلك القوائم المالية.
  - ٤- سلامة العرض الذي قدمت به القوائم المالية.
  - ٥- تعبير القوائم المالية بعدالة عن المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها وتدفقاتها النقدية والتي تقاس بمدى الالتزام بمبادئ المحاسبة المقبولة والمتعارف عليها عموماً **(Generally Accepted Accounting Principles (GAAP))** وبالقوانين وباللوائح ذات الصلة.
- كما تتضمن التقارير السنوية أيضاً بالإضافة إلى تقرير المراجع تحديد مسؤولية المراجع عن مراجعة القوائم المالية في إبداء الرأي الحيادي عليها في

ضوء نتائج عملية مراجعته. وعلى وجه التحديد فإن مسؤولية المراجع تتمثل في  
الآتي:-

١. القيام بأعمال المراجعة وفقاً لمعايير المراجعة المتعارف عليها  
**Generally Accepted Auditing Standards (GAAS)** وفي ضوء القوانين  
واللوائح السارية.

٢. الالتزام بتخطيط وأداء عملية المراجعة بغرض الحصول على تأكيد  
**Reasonable Assurance** معقول (وليس مطلق **Absolute**) بأن القوائم المالية  
لا تحتوي على أي تحريفات جوهرية.

٣. إجراء فحص اختباري **Tests** للمستندات و الأدلة المؤيدة للقيم  
والإفصاحات الواردة بالقوائم المالية.

٤. تقييم السياسات والقواعد المحاسبية المطبقة والتقديرات الهامة وكذلك  
سلامة العرض الذي قدمت به القوائم المالية.

٥. الحصول على البيانات والإيضاحات التي تعتبر ضرورية لإتمام  
عملية المراجعة.

٦. النص صراحة على أن عملية المراجعة توفر أساس مناسب لإبداء  
الرأي على القوائم المالية.

٧. إبداء الرأي **Attest** وتوفير تأكيد معقول **Reasonable Assurance** عن  
مدى تعبير القوائم في كل جوانبها الهامة بوضوح وعدالة عن المركز المالي  
للشركة وعن نتيجة نشاطها وتدفعاتها المالية طبقاً للمعايير المحاسبية وفي ضوء  
القوانين واللوائح ذات الصلة.

٨. إبداء رأيه صراحة عما إذا كانت المنشأة تمسك حسابات مالية منتظمة،  
وما إذا كان الجرد قد تم طبقاً للأصول المحاسبية، وما إذا كانت المنشأة  
الصناعية تطبق نظام تكاليف يفي بالغرض منه، وما إذا كانت البيانات المالية

الواردة بتقرير مجلس الإدارة متفقة مع ما هو وارد بدفاتر المنشأة.

وبوجه عام يقوم المراجعون بأداء عمليات المراجعة طبقاً لمدخل الدورات **The Auditing Based on Segmenting Cycles Approach** عن طريق أداء اختبارات مراجعة العمليات **Operations Testing** التي تكون الأرصدة في نهاية المدة بالإضافة إلى أداء اختبارات أرصدة الحسابات. ولا شك أن أداء عمليات المراجعة عن طريق تقسيم القوائم المالية إلى قطاعات أو مكونات أصغر يساعد على زيادة كفاءة وفعالية عملية المراجعة وجعلها أكثر قابلية للإدارة **Manageable or Controllable**، كما يساعد أيضاً على تخصيص المهام على الأعضاء المختلفين في فريق عمل المراجعة على نحو يتسم بالكفاءة واليسر.

وبصفة عامة توجد عدد من الطرق المختلفة لتقسيم المراجعة إلى عدد من المكونات، ولعل أحد المداخل البسيطة في التعامل مع كل رصيد حساب في القوائم المالية على أنه يمثل جزء أو قطاع منفصل، إلا أن عملية التجزئة بتلك الطريقة عادة ما لا تتميز بالكفاءة، حيث قد يترتب عليها القيام بعملية مراجعة مستقلة لبعض الحسابات التي ترتبط ببعضها بشكل وثيق مثل المخزون وتكلفة البضاعة المباعة. ولذلك فإن أكثر المداخل شيوعاً لتقسيم عملية المراجعة والتي تراعي في حساباتها أخذ كافة أنواع العمليات وأرصدة الحسابات المرتبطة ببعضها بشكل وثيق في نفس القطاع تأسيساً على مدخل الدورات **Cycles Approach**. فعلى سبيل المثال تعتبر المبيعات، ومرتجات المبيعات، والمتحصلات النقدية بالإضافة إلى تسويات حسابات المدينين غير القابلة للتحصيل أربعة مجموعة من العمليات التي تؤثر في زيادة أو تخفيض حسابات المدينين. ومن ثم فهي تشكل كافة أجزاء دورة المبيعات والمتحصلات **Sales and Collection Cycle**.

ويتمثل المنطق وراء استخدام مدخل الدورات في إدراك المنهجية التي يتم

في ضوءها تسجيل العمليات في اليوميات وتلخيصها في دفتر الأستاذ العام والقوائم المالية ولاشك فإن مدخل دورات العمليات **Transactions Cycles** ذو أهمية قصوى عند أداء عملية المراجعة، ورغم أن المراجعين يتعاملون مع كل دورة بشكل منفصل ومستقل أثناء عملية المراجعة. إلا أنهم يبذلون عناية كبيرة في الربط بين تلك الدورات المختلفة في أوقات زمنية مختلفة.

ودائماً ما ترتبط أهداف المراجعة الخاصة بالعمليات-**Transaction-Related Audit Objectives** بمزاعم وإقرارات الإدارة بشكل وثيق، حيث تتمثل المسؤولية الرئيسية للمراجع في تحديد ما إذا كانت مزاعم الإدارة بشأن القوائم المالية قد تم تبريرها والتحقق من صحتها وملاءمتها.

كما يهدف المراجع من تحديد أهداف المراجعة الخاصة بالعمليات في توفير إطار عمل يساعده على تجميع أدلة إثبات كافية وصالحة **Sufficient and Competent Evidence** تطبيقاً للمعيار الثالث من معايير العمل الميداني، بالإضافة إلى اتخاذ قرار بشأن جمع أدلة الإثبات الملائمة الخاصة بمجموعة العمليات في ضوء الظروف المحيطة بعملية المراجعة.

كما يتعين التمييز أيضاً بين أهداف المراجعة العامة المرتبطة بالعمليات **General Transaction - Related Audit Objectives** وأهداف المراجعة الخاصة المرتبطة بالعمليات **Specific Transaction - Related Audit Objectives** لكل مجموعة من العمليات. حيث تكون أهداف المراجعة العامة قابلة للتطبيق على كل مجموعة من العمليات في صورة عامة، أما أهداف المراجعة الخاصة فهي تطبق أيضاً على كل مجموعة من العمليات، إلا أنها تتحدد في صورة تفصيلية على مجموعة العمليات.

كما تتشابه أهداف المراجعة المرتبطة بالأرصدة **Balance-Related Audit Objectives** مع أهداف المراجعة المرتبطة بالعمليات. وهي أيضاً

ترتبط بمزاعم الإدارة بشكل وثيق، حيث توفر إطار عمل يساعد المراجع على جمع أدلة إثبات كافية وصالحة. كما هناك أيضاً أهداف مراجعة عامة وخاصة مرتبطة بالأرصدة.

تحقيقاً لأهداف ذلك الكتاب فقد تم تقسيمه وتنظيمه بحيث يتضمن تسعة فصول رئيسية هي:-

الفصل الأول: مراجعة دورة الإيرادات والمتحصلات.

الفصل الثاني: مراجعة دورة الأجور وإدارة الموارد البشرية.

الفصل الثالث: مراجعة دورة المشتريات والمدفوعات.

الفصل الرابع: مراجعة دورة المخزون والمستودعات- دورة الإنتاج والتحويل.

الفصل الخامس: مراجعة دورة الإنتاج والتحويل- الأصول الثابتة وإهلاكاتها.

الفصل السادس: مراجعة دورة الحصول على رأس المال وإعادة الدفع (دورة التمويل).

الفصل السابع: مراجعة الأرصدة النقدية والاستثمارات وبنود مختارة أخرى.

الفصل الثامن: إتمام وفحص عملية المراجعة.

الفصل التاسع: تقارير المراجعة إلى مستخدمي القوائم المالية والإدارة.

ويعتبر هذا الكتاب موجهاً إلى جميع المحاسبين المهنيين سواء العاملين في منشآت المحاسبة العامة أو الخاصة أو المهنيين في الجهاز المركزي للمحاسبات أو أي مهنيين من المحاسبين أو المراجعين في منشآت الأعمال الخاصة أو العامة.

وقد روعي أن يكون ذلك الكتاب متميزاً وفريداً من ناحية الوضوح والدقة والعمق والبعد عن الشكلية والتعقيد. وهو يعتمد على تزويد القارئ أيضاً كان دارساً أو مزاولاً بمرجع علمي وعملي، وبالتالي فهو موجه إلي جميع الأطراف المرتبطة ببيئة المراجعة. ولذلك فهو يفيد كافة الدارسين من الباحثين أو الطلاب وكافة المهنيين من المحاسبين والمراجعين سواء المزاولين للعمل الحر أو

العاملين بمنشآت الأعمال الخاصة أو العامة أو العاملين بالقطاعات الحكومية أو الرقابية. كذلك فهذا الكتاب في غاية الأهمية عند استخدامه في إعداد برامج تعليمية مستمرة لأغراض التدريب أو الاستشارات.

## **المؤلف**

**أ.د. أمين السيد أحمد لطفي**  
**أستاذ المحاسبة والمراجعة**