

اجراءات المراجعة الداخلية

الفصل الخامس

الأجندة

• هذا الفصل سيناقش النقاط التالية و الخاصة بتنفيذ عملية المراجعة :

١. خطاب الإعلان عن مهمة المراجعة
٢. كيفية الرقابة على تنفيذ مهام المراجعة
٣. إجراءات المراجعة التي يمكن استخدامها
٤. أدلة وقرائن المراجعة التي يمكن الاعتماد عليها
٥. استخدام العينات لأغراض المراجعة الداخلية

خطاب الإعلان عن مهمة المراجعة

- تبدأ مرحلة التنفيذ بإعلام الجهة المراد مراجعتها بمهمة المراجعة عن طريق خطاب الإعلان الصادر عن المسئول الأول بإدارة المراجعة
- يكون قبل فترة معقولة من تاريخ بدأ المهمة (أسبوع إلى ثلاثة أسابيع)
- يحتوي الخطاب على أهداف ونطاق المراجعة، أسماء المراجعين المسئولين عن تنفيذ المهمة، والمعلومات الأخرى ذات العلاقة.

الرقابة على تنفيذ مهام المراجعة

- أهداف الرقابة على تنفيذ مهام المراجعة
 - المتابعة والإشراف الدقيق على سير عمل فريق المراجعة
 - مراقبة الوقت الفعلي المستهلك في تنفيذ المهمة لضمان فعالية فريق العمل والالتزام بالخطط والجداول الزمنية للمهمة
 - التمكن من اكتشاف أية تجاوزات في تنفيذ مهمة المراجعة والتعامل معها أولاً بأول

الرقابة على تنفيذ مهام المراجعة

• آليات الرقابة على تنفيذ مهام المراجعة:

- جدول ضبط الوقت لكل مراجع
- ملخص زمني للمهمة
- تقارير درجة التقدم في العمل

إجراءات المراجعة الداخلية

- هو الأسلوب أو الوسيلة التي يستخدمها المراجع للحصول على دليل أو قرينة بغرض تحقيق هدف المراجعة
- أمثلة على أهم إجراءات المراجعة المتعارف عليها والأكثر استخداماً:
 - إجراء المقابلات الشخصية
 - طلب المصادقات والشهادات والإقرارات من الغير
 - المراجعة التحليلية والحسابية والمستندية والانتقادية

أدلة وقرائن الإثبات المراجعة

- مفهوم الإثبات:

- الإثبات في المراجعة هو الحصول على القناعة بصحة أو عدم صحة قضية أو أمر معين

- الأدلة والقرائن:

- الأدلة : تكون مباشرة على القضية وتتصل بإثباتها مباشرة والدليل يحوز قوة إقناعيه لإثبات الحقيقة

- القرينة : ترتبط بقضية معينة وتثبت قضية أخرى بصورة غير مباشرة أي أنها تتضمن استنتاج احتمالي بشيء معين

أدلة وقرائن الإثبات المراجعة

- أنواع الأدلة والقرائن:
- في الوحدات التجارية VS. العمليات الحكومية!؟
- أمثلة على أدلة وقرائن المراجعة :
- الوجود الفعلي.
- إقرارات من الغير.
- المستندات الداخلية والخارجية.
- الدقة الحسابية.
- التأكيدات الشفهية.
- العلاقة بين البيانات وبعضها.
- الاستنتاجات (من الملاحظة والمقابلات والاستفسارات والتقصي).

أدلة وقرائن الإثبات المراجعة

- علاقة أدلة الإثبات بالأساليب الفنية للمراجعة
- في الجدول التالي

الإجراءات	الأدلة أو القرائن المتحصل عليها	العمليات والمستندات
المعاينة والجرد	الوجود الفعلي - الملاحظة	جرد المستودعات - جرد العهد النقدية والصناديق - معاينة الأصول والموجودات
طلب المصادقات	إقرارات من الغير	مصادقات الحسابات المدينة والدائنة - العهد والأمانات
المراجعة المستندية	المستندات	استثمارات اعتماد الصرف - المسيررات - أذون التسوية - فواتير المشتريات
المراجعة الحسابية	الدقة الحسابية	صحة العمليات الحسابية للمسيررات - صحة العمليات الحسابية على الفواتير
المطابقات والتسويات	الدقة الحسابية	كشفو البنك - كشفو حسابات الموردين والمقاولين
المقارنات	مدى المعقولية	مقارنة الأرصدة للسنة الحالية مع أرصدة السنة الماضية - مقارنة بنود الصرف الفعلية مع البنود المعتمدة
البحث والتقصي	الاستنتاجات من الاستفسارات والتقصي	الاستفسارات من الموظفين. - الاستفسار من المسؤولين. - تقصى كفاءة الموظفين
دراسة العلاقة بين البيانات وبعضها	(قرينة) مدى المعقولية	العلاقة بين الأداء الفعلي والمتوقع

أدلة وقرائن الإثبات المراجعة

- الخصائص التي يجب توافرها في الدليل

- وثيق الصلة بالموضوع محل الفحص

- القوة الاقناعية للدليل

- الكفاية

- يعتمد المراجع الداخلي أو الخارجي على نظام العينة ، حيث يقوم بفحص عينة من المجتمع محل المراجعة للوصول إلى استنتاجات عن المجتمع ككل

استخدام العينات لأغراض المراجعة الداخلية

• تعريف المعاينة في المراجعة:

• هي عملية اختيار وفحص جزء من مجموعة كاملة ومتصلة للحصول على معلومات أو دراسة بعض الصفات عن تلك المجموعة ومن ثم تعميمها على المجموعة التي اختيرت منها ككل.

• المجتمع ؟

• وحدات العينة ؟

• يمكن تطبيق هذه العملية إما استنادا إلى التقدير الشخصي للمراجع (معاينة حكمية أو تقديرية) أو باستخدام الأساليب الرياضية والإحصائية (معاينة إحصائية)

• ما الهدف من استخدام أساليب العينات ؟

استخدام العينات لأغراض المراجعة الداخلية

• يمكن تصنيف أساليب المعاينة بحسب الغرض من استخدامها إلى:

١. معاينة الصفات : (المستخدم هنا)

- تستخدم لأغراض اختبارات الالتزام بتنفيذ السياسات والإجراءات الرقابية الموضوعة والتي يتضمنها هيكل الرقابة الداخلية لدى عميل المراجعة (أي اختبارات الرقابة)

٢. معاينة المتغيرات :

- تستخدم لأغراض اختبارات التحقق التفصيلية من الأرصدة والعمليات
- في هذا النوع من الاختبارات يهتم المراجع بالقيم النقدية التي تعرضها القوائم المالية

استخدام العينات لأغراض المراجعة الداخلية

• الخطر الذي يتعرض له المراجع عن استخدام العينات لأغراض المراجعة نوعان هما:

١. خطر المعاينة:

- احتمال أن تكون النتائج التي يتوصل إليها المراجع من فحصه للعينة ليست هي نفس النتائج التي يمكن أن يتوصل إليها إذا قام بفحص شامل للمجتمع كله.
- السبب ؟

٢. الخطر غير المرتبط باستخدام العينات:

- تتضمن جميع جوانب مخاطر المراجعة التي لا ترجع إلى استخدام أساليب المعاينة والتي تعرض لها المراجع حتى وأن قام بفحص المجتمع كله أو قام بفحص مفردة واحدة.
- هذه الأخطار مصدرها:

- استخدام إجراءات مراجعة لا تتناسب مع الهدف محل الفحص
- استخدام أساليب مراجعة صحيحة ولكن يتم تطبيقها بطريقة خاطئة
- استخدام أساليب مراجعة صحيحة وتطبيقها بطريقة لكن يتم تفسير النتائج بطريقة خاطئة

استخدام العينات لأغراض المراجعة الداخلية

• طرق اختيار العينة :

١. طرق الاختيار الحكمي

٢. طرق الاختيار العشوائي

- الاختيار على أساس الأرقام العشوائية
- الاختيار المنتظم مع بداية عشوائية
- المعاينة الطبقية

معاينة الصفات

- خطوات استخدام أساليب المعاينة (الحكمية أو الإحصائية) لفحص نظام الرقابة الداخلية
 - الخطوة الأولى: تخطيط وتصميم العينة.
 - الخطوة الثانية: اختيار العينة وتنفيذ إجراءات المراجعة.
 - الخطوة الثالثة: تقويم نتائج العينة.
 - الخطوة الرابعة: توثيق إجراءات المعاينة.

معاينة الصفات

• الخطوة الأولى: تخطيط وتصميم العينة

◦ تتضمن هذه الخطوة قيام المراجع بالإجراءات التالية:

١. تحديد الهدف من الفحص
٢. تعريف المجتمع ووحدة المعاينة
٣. تعريف الخطأ والانحراف عن نظام الرقابة
٤. تحديد معدل الانحراف المسموح به
٥. تحديد مستوى الثقة المرغوب فيه
٦. تحديد معدل الانحراف المتوقع في المجتمع
٧. تحديد حجم العينة (حكمي او احصائي)

معاينة الصفات

- **الخطوة الثانية: اختيار مفردات العينة وتنفيذ إجراءات المراجعة.**
 - اختيار مفردات العينة باستخدام احد الأساليب الإحصائية او الحكمية
 - تنفيذ إجراءات المراجعة مثل الجرد

معاينة الصفات

- الخطوة الثالثة: تقويم نتائج العينة
 - أولاً: التقويم الحكمي لنتائج فحص العينة
 - المقياس الوحيد الذي يمكن حسابه كمياً هو معدل الأخطاء أو الانحرافات بالعينة ويحسب كما يلي:
 - $\text{معدل الانحرافات بالعينة} = \text{عدد الانحرافات} / \text{حجم العينة}$
 - ثانياً: التقويم الإحصائي لنتائج فحص العينة

معاينة الصفات

• الخطوة الرابعة: توثيق إجراءات المعاينة

- وصف للإجراء الرقابي الذي تم اختباره والهدف من الاختبار، بما في ذلك علاقته باختبارات التحقق التفصيلية المخططة
- تحديد للمجتمع ووحدة المعاينة
- تحديد للظروف التي تعبر عن وجود انحراف
- تحديد الأساس الذي استند إليه المراجع في تحديد مستوى الثقة، ومعدل الانحراف المسموح به، والمعدل المتوقع للانحراف في المجتمع.
- الطريقة المستخدمة في تحديد حجم العينة، والطريقة المستخدمة في اختيار مفردات العينة
- وصف لإجراءات المعاينة التي تم اتباعها، وقائمة بالانحرافات التي تم اكتشافها في العينة
- تقويم العينة وملخص بالاستنتاجات العامة التي توصل إليها المراجع

معاينة المتغيرات /التحقق من صحة الأرصدة

- الهدف منها التحقق ما اذا كانت القيم النقدية لأرصدة الحسابات تشتمل على خطأ جوهري.
- للمراجع استخدام أي من أساليب المعاينة الإحصائية أو المعاينة غير الإحصائية.
- يتطلب تطبيق معاينة المتغيرات ضرورة قيام المراجع بخطوات محددة مثل تلك التي يقوم بها عند استخدام عينات المراجعة لأغراض اختبارات الرقابة.
- تختلف إجراءات المعاينة المتبعة في كل خطوة بحسب ما إذا كان المراجع ينوي استخدام أحد أساليب المعاينة الإحصائية التقليدية أو استخدام المعاينة غير الإحصائية.

معاينة المتغيرات /التحقق من صحة الأرصدة

● الخطوة الأولى: تخطيط العينة

١. تحديد الهدف من الاختبار
٢. تحديد المجتمع ووحدة المعاينة
٣. تحديد مستوى الثقة
٤. تحديد الانحراف المعياري المتوقع للمجتمع
٥. تحديد الخطأ المسموح به
٦. تحديد حجم العينة

معاينة المتغيرات /التحقق من صحة الأرصدة

• الخطوة الثانية: اختيار مفردات العينة :

- يجب على المراجع استخدام طريقة اختيار العينة التي يترتب عليها اختيار عينة ممثلة للمجتمع
- يفضل في اختبارات التحقق التفصيلية استخدام إحدى طرق الاختيار العشوائي

• الخطوة الثالثة: تنفيذ إجراءات المراجعة :

- يجب تنفيذ إجراءات المراجعة على جميع مفردات العينة
- إذا لم يتمكن المراجع من تنفيذ إجراءات المراجعة المخططة على بعض مفردات العينة فإن معالجته لهذه المفردات تتوقف على أثرها تقويمه لنتائج العينة
- إذا وجد المراجع أن تقويمه لنتائج العينة سوف يختلف إذا اعتبر هذه المفردات تحتوي على خطأ؟
- إذا كان يعتبر تلك المفردات التي لم يتمكن من فحصها انها تحتوي على خطأ و لكن لا يغير في تقويم المراجع لنتائج العينة؟

معاينة المتغيرات /التحقق من صحة الأرصدة

• الخطوة الرابعة: تقويم نتائج العينة :

- يجب على المراجع تقدير القيمة النقدية للخطأ في المجتمع في ضوء نتائج العينة ويجب أن يأخذ في الاعتبار أثر هذا الخطأ المقدر على الهدف المحدد للاختبار وعلى المجالات الأخرى للمراجعة
- ثم يقوم المراجع بمقارنة الخطأ الإجمالي المقدر في المجتمع مع القيمة النقدية للخطأ المسموح به

• الخطوة الخامسة: توثيق إجراءات المعاينة :

- يجب على المراجع توثيق جميع الإجراءات التي قام بها عند استخدام عينات المراجعة لأغراض اختبارات التحقق التفصيلية للأرصدة والعمليات

معاينة المتغيرات /التحقق من صحة الأرصدة

- استخدام المعاينة الحكمية في التحقق من صحة الأرصدة
 - تحديد حجم العينة واختيار مفرداتها وكذلك تقويم نتائج المعاينة يتم وفقا للتقدير الشخصي للمراجع
 - يتطلب تطبيق أسلوب المعاينة الحكمية لفحص العمليات والأرصدة اتباع نفس الخطوات الخاصة بتطبيق المعاينة الإحصائية مع الأخذ في الاعتبار بعض الاختلافات:
 - اختلاف في تحديد حجم العينة: يتحدد حجم العينة حكما
 - اختلاف في اختيار مفردات العينة: ليس هناك ما يمنع من اختيار مفردات العينة بطريقة عشوائية عند استخدام المعاينة الحكمية ، ولكن عادة يختار المراجع مفردات العينة حكما بحيث تكون ممثلة للمجتمع المحاسبي الذي سحبت منه

الواجب - ٢ -

- حل - بصورة منفردة - التمرين الذي سيكون موجودا بعد المحاضرة على BB خلال مده أقصاها أسبوع .

المراجع

- الرقابة والمراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية والمؤسسات العامة – SOCPA
- ملاحظات و عروض الاستاذ هناء العقيل
- ما هية المراجعة الداخلية – نايف آل خليفه
- أساسيات التدقيق الداخلي – PRC