

## الحقيبة الدراسية لمادة التدقيق

### المرحلة الثانية / المعهد التقني كركوك

اسم المدرس: رازاو كمال حسن

اللقب العلمي: مدرس مساعد

مكان العمل : المعهد التقني كركوك

الهدف من المادة: تعريف الطالب بأصول وقواعد وهدف التدقيق وبالمعايير المحاسبية ومعايير التدقيق الدولية والمحلية.

الهدف الخاص:الممارسة على أعمال التدقيق باستخدام الوسائل المختلفة للإثبات وعناصر

المركز المالي

الكتب المنهجية:

1. أصول التدقيق عبد اللطيف نوري، مؤيد جواد- دار الكمة 1990.

المصادر الخارجية

1. المراجعة مدخل متكامل الفين ازنز ، جيمس لوبك 2002

2. أصول التدقيق الحديث صبيح الطحان 1978.

3. التدقيق : عبد الرزاق عثمان

4. معايير التدقيق الدولية.

5. معايير التدقيق المحلية.

6. حالات عملية من مكتب تدقيق الحسابات.

تقييم الدرجة : الفصل الدراسي الأول 20%

الفصل الدراسي الثاني 20%

النشاط السنوي 10%

الامتحان النهائي 50%

## الفهرست

| ت        | 1. اسم الموضوع  |
|----------|---|
| 1        | نشأة التدقيق ، تعريف التدقيق ،الأهداف ، الفرق بين التدقيق والمحاسبة   |
| 3+2      | أنواع التدقيق، التدقيق الكامل والجزئي، التدقيق النهائي والمستمر، التدقيق الإلزامي والاختياري  |
| 5+4      | التدقيق الداخلي والخارجي، أهدافه، مفهومه، الارتباط بين التدقيق الداخلي والخارجي ، الفرق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.حالات تطبيقية  |
| 7+6      | الأخطاء والغش، أسباب ارتكاب الأخطاء، دور المدقق في معالجة وتصحيح الأخطاء والغش. حالات تطبيقية   |
| 9+8      | أدلة الإثبات في التدقيق، مفهوم الأدلة ، أدواتها، وسائل الحصول على أدلة الإثبات  |
| 10       | نظام الرقابة الداخلية، موقف مراقب الحسابات من مقومات أنظمة الرقابة الداخلية   |
| 13+12+11 | طرق ووسائل فحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية، حالات حول تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في المنشآت ، الخطوات التمهيدية لعملية التدقيق.   |
| 15+14    | صفات ، ومؤهلات المدقق ، حقوق وواجبات المدقق في ظل التشريعات العراقية، مجلس المعايير المحاسبية والرقابية العراقي والمعايير التدقيقية.نظام مزاوله مهنة مراقبة الحسابات رقم 7 لسنة 1984، قواعد السلوك المهني لنقابة المحاسبين والمدققين. |
| 17+16    | برنامج لتدقيق، تعريفه، مزاياه وعيوبه، كيفية إعداد البرنامج، حالات تطبيقية حول برامج التدقيق.  |
| 18       | أوراق العمل ،الملف الدائم والجاري،أشارات التدقيق،ملاحظات المدقق   |
| 20+19    | تقرير المدقق ، أنواعه تطبيقات حول نماذج تقرير المدق   |
| 22+21    | العمليات النقدية ، نظام الرقابة الداخلية على العمليات النقدية، المقبوضات النقدية ، المدفوعات النقدية.   |
| 23       | تدقيق العمليات النقدية ، تدقيق حسابات الصندوق، تدقيق حسابات البنك   |
| 24       | تدقيق الرواتب، تدقيق المبيعات النقدية، تدقيق المصروفات النقدية المشتريات النقدية.   |
| 25       | تطبيقات عملية حول تدقيق العمليات النقدية  |
| 26       | تدقيق العمليات الآجلة ونظام الرقابة الداخلية على العمليات الآجلة  |
| 27       | تدقيق المشتريات الآجلة و مردوداتها، تدقيق المبيعات الآجلة ومردوداتها  |
| 28       | التحقق من الأصول (الموجودات)الثابتة والمطلوبات  |
| 29       | الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات، التعريف بالحاسوب، طبيعة النظام المحاسبي الإلكتروني  |
| 30       | مقومات وأساليب الرقابة الداخلية في ظل الحاسوب   |

# الأسبوع الأول : نشأة التدقيق ، الأهداف ، الفرق بين التدقيق والمحاسبة

## 1- النظرة الشاملة

التعرف على تعريف التدقيق وأهدافه والفرق بين التدقيق والمحاسبة

أ - الفئة المستهدفة: طلبة المرحلة الثانية

ب - مبررات الموضوع

نشأة التدقيق وتعريف التدقيق من وجهة نظر كل المدقق والمحاسب

ج- الأفكار المركزية:

إظهار الفرق بوجهتي المدقق والمحاسب عن معنى التدقيق والفرق بينهما.

د- أهداف الموضوع:

1. تعريف الطالب عن الأسس العلمية والعملية لتحقيق الرقابة.
2. الأركان الأساسية لعملية التدقيق (عملية الفحص، التحقق ، بيان الرأي الفني المحايد).
3. الفرق بين المدقق والمحاسب من حيث ( التعيين، الاستقلال ، المسؤولية).

## 2 - الاختبار القبلي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يلي

1. الأسس العلمية والعملية لتحقيق الرقابة هي:

\* تنظيم إداري سليم

\* نظام محاسبي محكم

\* نظام رقابي دقيق

\* كل ما ذكر أعلاه

2. الأركان الأساسية لعملية التدقيق هي:

\* عملية الفحص

\* عملية التحقق

\* بيان الرأي الفني المحايد

\* كل ما ذكر أعلاه

### 3 مفاهيم عامة عن الفصل

نشأة التدقيق ( التطور التاريخي لمهنة التدقيق )

المتتبع لتاريخ تطور مهنة التدقيق في العديد من دول العالم يجد أنها تمت وتطورت في ظل فكرة انفصال الملكية عن الإدارة، وذلك لحاجة ملاك المشروع ( خاصة الشركات المساهمة ) إلى رأي مهني مستقل عن مدى كفاية الإدارة في استخدام مواردها المتاحة، وقد دعا هذا التغيير الكبير في شكل المشروع وأوجه نشاطه وحجم عملياته وازدياد مشاكله إلى ضرورة إدارة المشروع على أسس علمية وعملية يكفل تحقيق الرقابة على الأموال وأوجه النشاط ورسم سياساته ومتابعة تنفيذها وتقييم أداء أجهزته والعاملين فيه حيث اقتضى ذلك وجود:

س ما هي الأسس العلمية والعملية التي تحقق الرقابة ؟

- 1- تنظيم إداري سليم يقوم على توزيع العمل وتحديد السلطة.
- 2- نظام محاسبي محكم، وظيفته تحقيق وتحليل وتسجيل وتبويب عمليات المشروع القابلة للقياس المالي وعرضها ودراستها.
- 3- نظام رقابي دقيق يهدف إلى المحافظة على أموال المشروع، الكشف الفوري عن أي خطأ أو إسراف أو ضياع وعلاجه ورفع الكفاية الإنتاجية للمشروع.

وتحت هذه الظروف نشأت الحاجة الملحة إلى بعض الوسائل التي يمكن التي تقنع المساهمين بان الحسابات المقدمة لهم من قبل مجلس إدارة شركتهم تعطي صورة موضوعية وواضحة عن المركز المالي ونتائج الأعمال.

وتتضح ابرز ملامح هذا التطور في **التعريف الحديث لتدقيق الحسابات** من قبل لجنة مفاهيم

التدقيق المنبثقة من جمعية المحاسبة الأمريكية بأنه:

"عملية منظمة وموضوعية للحصول على أدلة إثبات وتقويمها فيما يتعلق بحقائق وأحداث اقتصادية، وذلك للتحقق من درجة التطابق بين تلك الحقائق والمعايير المحددة، وإيصال النتائج إلى مستخدمي المعلومات المهتمين بذلك التحقق".  
تعريف التدقيق:

هو أسلوب من أساليب الرقابة يشمل مجموعة من الإجراءات يتخذها المدقق بهدف فحص أعمال الغير وذلك للحكم على مدى سلامة التنفيذ للقواعد والتعليمات السابق تحديدها والتي يلتزم بها القائمون على تنفيذ المهام ورفع تقرير عن نتيجة الفحص إلى من يهمه الأمر.

**تعريف التدقيق من وجهة نظر المحاسبين:** فحص فني انتقادي منظم لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر والسجلات والقوائم المالية للوحدة التي تدقق حساباته بهدف إبداء رأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية أو الحسابات الختامية التي أعدتها الوحدة عن نتيجة أعمالها من ربح أو خسارة وعن مركزها المالي.

**تعريف التدقيق من وجهة نظر المدقق:** هو عبارة عن مجموعة من الإجراءات والخطوات التي يتخذها المدقق لفحص الدفاتر والسجلات وما تحويه من بيانات ومعلومات للتحقق من إعدادها طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها لغرض إبداء رأي فني محايد في تعبير الحسابات الختامية والميزانية العامة عن نتيجة أعمال الوحدة ومركزها المالي في تاريخ معين. بالرجوع إلى التعريف يمكن تحديد الأركان الأساسية لعملية التدقيق:

- 1- **عملية فحص:** يتم فحص البيانات والمستندات والسجلات والقوائم المالية.
- 2- **عملية تحقق من إن هذه البيانات والمستندات والقوائم المالية طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.**
- 3- **بيان رأي فني محايد** حيث يتم بيان الرأي الإجمالي بأن البيانات الختامية تعبر عن نتيجة الأعمال وعن المركز المالي للوحدة كما في تاريخ معين.

**الفرق بين التدقيق والمحاسبة:**

يبدأ عمل المحاسب بتسجيل العمليات التي تجري في الوحدة في دفتر اليومية وترحل الحسابات إلى دفتر الأستاذ ويتم عمل ميزان المراجعة، ثم التسويات الجرد وإعداد الحسابات الختامية والميزانية العامة التي تصور لنا المركز المالي للمنشأة في نهاية تلك الفترة التي اتخذت لإعداد القوائم المالية.  
أما المدقق فيبدأ عمله بتحليل ما احتوته القوائم المالية من بيانات ومعلومات للتأكد من صحتها مطابقتها مع الدفاتر والسجلات وكذلك الرجوع إلى المستندات المؤيدة لما هو مسجل بالدفاتر والسجلات للتأكد من صحتها، أي أن المدقق يبدأ عمله بعد أن ينتهي المحاسب من عمله.

## الفرق بين المحاسب والمدقق

| المدقق   | المحاسب  |           |
|--|--|-----------|
| يعين من قبل الهيئة العامة أو من قبل هيئة عليا تملك سلطة تعيينه.                  | يعين من قبل الإدارة، يخضع للإدارة ويتمثل لأوامرها ولها السلطة في عزلها كما لها السلطة في تعيينه. | التعيين   |
| لا سلطة للإدارة على المدقق لأنه يتمتع باستقلال كامل في عمله، واستقلال في تفكيره. | خاضع للإدارة ولسيطرتها ولا يتمتع بالاستقلالية  | الاستقلال |
| مسؤولية تجاه الجهة التي عينته والتي يرفع تقريره لها.                             | مسؤول تجاه الجهة التي عينته  | المسؤولية |

## 4- الاختبارات الذاتية

### أكمل الفراغات التالية

1. الفرق بين المحاسب والمدقق من حيث المسؤولية \_\_\_\_\_
2. تعريف التدقيق من وجهة نظر المدقق \_\_\_\_\_

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات) في نهاية الأسبوع الأول

إذا كنت على استعداد لإجراء الاختبار البعدي فأليك ذلك الاختبار

## 5 الاختبار البعدي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي

1. الفرق بين المحاسب والمدقق من حيث التعيين : يعين من قبل الهيئة العامة أو من قبل هيئة عليا تملك سلطة تعيينه. أما المدقق فيعين من قبل الإدارة، يخضع للإدارة ويتمثل لأوامرها ولها السلطة في عزلها كما لها السلطة في تعيينه.
2. يعين المحاسب من قبل الإدارة، يخضع للإدارة ويتمثل لأوامرها ولها السلطة في عزلها كما لها السلطة في تعيينه.  
أما المدقق فيعين من قبل الهيئة العامة أو من قبل هيئة عليا تملك سلطة تعيينه.

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات ) في نهاية الصفحات الخاصة بالأسبوع

## الأسبوع الثالث : أنواع التدقيق

النظرة الشاملة : التعرف على أنواع التدقيق واهم الأسس التي على أساسها تم التصنيف

أ – الفئة المستهدفة: طلبة المرحلة الثانية

ب – مبررات الأسبوع الثالث:

التعرف على الأسس التي على أساسها تم تصنيف أنواع التدقيق وكذلك أنواع التدقيق حسب الأصناف المعتمدة

ج- الأفكار المركزية: تعلم أنواع التدقيق مزايا وعيوب كل نوع وأسس تصنيفها

د- أهداف الموضوع:

1. أسس تصنيف أنواع التدقيق.
2. أنواع التدقيق حسب الأسس أعلاه
  - مزايا كل نوع من الأنواع
  - عيوب كل نوع من الأنواع



## 2 - الاختبار القبلي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي:

1. يصنف التدقيق حسب نطاق عملية الفحص إلى :

✚ التدقيق النهائي والتدقيق المستمر

2. يصنف التدقيق حسب نطاق عملية الفحص إلى :

✚ التدقيق الكامل والتدقيق الجزئي

3. التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي:

✚ لا فرق بينهما ويصنفون حسب درجة الإلزام.

✚ يصنفون حسب الهيئة التي تقوم بالعملية ويوجد فرق بينهما.

## 3 مفاهيم عامة عن الفصل

الأسبوع الثالث : أنواع التدقيق

التدقيق الكامل والجزئي، التدقيق النهائي والمستمر، التدقيق الإلزامي والاختياري

أنواع التدقيق تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر إلى عملية التدقيق من خلالها. وليس معنى

ذلك إن لكل نوع من هذه الأنواع أصول علمية وإجراءات مختلفة وإنما أصول وإجراءات التدقيق

أهم أسس التصنيف

واحدة في كل نوع من الأنواع:

|                   |                  |                              |
|-------------------|------------------|------------------------------|
| التدقيق الجزئي    | التدقيق الكامل   | 1. نطاق عملية التدقيق        |
| التدقيق المستمر   | التدقيق النهائي  | 2. الوقت                     |
| التدقيق الاختياري | التدقيق الإلزامي | 3. درجة الإلزام              |
| التدقيق الخارجي   | التدقيق الداخلي  | 4. الهيئة التي تقوم بالعملية |

ماذا تعرف عن التدقيق الكامل ؟

يقصد به فحص جميع المعاملات المثبتة في الدفاتر والسجلات للتأكد من تسجيلها بانتظام وإنها صحيحة

وخالية من الأخطاء أو الغش والتلاعب ويتطلب جهد كبير ووقت طويل ونفقات باهظة ويستخدم فيه

أسلوب ( العينات ) ويتوقف حجم اختبار هذه العينة على متانة وسلامة نظام الرقابة الداخلية كلما كان

النظام قوي ومتين ودقيق قلت من حجم العينة وبالعكس كلما كان نظام الرقابة الداخلية ضعيف وفيه

من الثغرات زاد من حجم العينة وتحول التدقيق إلى تدقيق كامل.

## ماذا تعرف عن التدقيق الجزئي؟

يقتصر عمل المدقق على بعض البنود مثل المبيعات، النقدية، المقوضات، الصندوق... الخ في هذه الحالة لا يخرج المدقق برائه إلا بالجزء الذي كلف بتدقيقه وما حدد له من موضوع ويوضح فيه الخطوات التي اتبعها والنتائج التي توصل إليها، ومن المفضل إن يطلب المدقق من الجهة التي عينته كتابا يبين فيها المهمة المطلوب من تأديتها لكي لا يوجه إلى المدقق مستقبلا أي لوم أو تقصير عن شيء لم يعهد إليه أداءه.

## ماذا تعرف عن التدقيق النهائي؟

هو التدقيق الذي يبدأ العمل فيه نهاية السنة المالية بعد إن يتم إقفال الدفاتر السجلات وتحضير القوائم المالية والحسابات الختامية وفي هذه الحالة يضمن المدقق عدم حدوث أي تعديلات في البيانات المحاسبية.

## ما هي عيوب التدقيق النهائي؟

1. فشل المدقق في اكتشاف ما قد يكون بالدفاتر والسجلات من أخطاء أو غش أو تزوير اثر وقوعها.
  2. يستغرق وقتا طويلا يترتب عليه تأخير تقديم القوائم المالية إلى المساهمين في المواعيد التي حددها قانون الشركات ونظام الشركة.
  3. يؤدي إلى إرباك العمل في مكتب المدقق لأن تاريخ إنهاء الحسابات في كل الشركات واحد، مما يترتب عليه التضحية بالدقة في سبيل السرعة لإنهاء العمل الذي عهد به إلى مكتب المدقق.
- ماذا تعرف عن التدقيق المستمر؟ يقوم المدقق بتدقيق الحسابات والمستندات بصفة مستمرة وبزيارات متعددة للوحدة طوال الفترة التي يقوم بتدقيق حساباتها، ثم في نهاية السنة بتدقيق الحسابات الختامية وكشف الميزانية. ويصلح هذا النوع في الوحدات الكبيرة حيث يصعب تدقيقها عن طريق التدقيق النهائي.

## مميزات التدقيق المستمر

1. اكتشاف الغش والخطأ بسرعة عقب حدوثها.
2. انتظام القيد في الدفاتر دون تأخير أو إهمال.
3. تقليل فرص التلاعب في الحسابات
4. انتظام العمل بمكتب المدقق طوال أيام السنة.
5. توفير الوقت الكافي للمدقق لإتمام عملية التدقيق.

## عيوب التدقيق المستمر

1. احتمال إجراء تعديل في العمليات المثبتة في الدفاتر من قبل موظفي الوحدة بعد تدقيقها.
2. احتمال سهو المدقق أو مساعديه في إتمام بعض العمليات التي بدأ فيها ولم ينتبه منها في حينه.
3. تستغرق وقت طويل وذلك تعطيل لعمل موظفي قسم الحسابات في الوحدة.
4. كثرة تردد المدقق على الوحدة قد تخلق وجود علاقة صداقة وتعارف منع موظفي الوحدة مما قد تسبب له إحراجا عند كتابته التقرير أو اكتشاف الغش أو التلاعب في الدفاتر.
5. قد تتحول عملية التدقيق المستمر إلى عمل روتيني ن بحيث يؤدي بطريقة آلية.

ماذا تعرف عن التدقيق الإلزامي؟

هو ذلك النوع من التدقيق التي تجريه بعض الوحدات بناء على إلزام القانون لها بضرورة إجرائه فهو يتميز بوجود عنصر الإلزام والجبر.

ماذا تعرف عن التدقيق الاختياري؟

ما هو التدقيق الذي يطلبها أصحاب الوحدات دون إلزام قانوني على وجوب القيام به.

#### 4- الاختبارات الذاتية

##### 1. أكمل الفراغات التالية

❖ الفرق بين التدقيق النهائي والتدقيق المستمر \_\_\_\_\_

❖ عيوب التدقيق المستمر هي: \_\_\_\_\_

2. ماذا تعرف عن التدقيق الاختياري والتدقيق الاختباري؟

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات) في نهاية الأسبوع الأول

إذا كنت على استعداد لإجراء الاختبار البعدي فأليك ذلك الاختبار

## 5 الاختبار البعدي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي

1. عيوب التدقيق المستمر

- ❖ اكتشاف الغش والخطأ بسرعة عقب حدوثها.
- ❖ انتظام القيد في الدفاتر دون تأخير أو إهمال.
- ❖ تقليل فرص التلاعب في الحسابات
- ❖ انتظام العمل بمكتب المدقق طوال أيام السنة.
- ❖ توفير الوقت الكافي للمدقق لإتمام عملية التدقيق.

2. عيوب التدقيق المستمر

- ❖ احتمال إجراء تعديل في العمليات المثبتة في الدفاتر من قبل موظفي الوحدة بعد تدقيقها.
- ❖ احتمال سهو المدقق أو مساعديه في إتمام بعض العمليات التي بدأ فيها ولم ينتبه منها في حينه.
- ❖ تستغرق وقت طويل وذلك تعطيل لعمل موظفي قسم الحسابات في الوحدة.
- ❖ كثرة تردد المدقق على الوحدة قد تخلق وجود علاقة صداقة وتعارف منع موظفي الوحدة مما قد تسبب له إحراجا عند كتابته التقرير أو اكتشاف الغش أو التلاعب في الدفاتر.
- ❖ قد تتحول عملية التدقيق المستمر إلى عمل روتيني ن بحيث يؤدي بطريقة آلية.

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات) في نهاية الصفحات الخاصة بالأسبوع

**الأسبوع الرابع والخامس: التدقيق الداخلي الخارجي أهدافه ، مفهومه ، أوجه التعاون والارتباط بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، الفرق بين التدقيق الداخلي والخارجي**

## النظرة الشاملة

أ – الفئة المستهدفة: طلبة المرحلة الثانية

ب – مبررات الموضوع

تعريف التدقيق الداخلي والخدمات التي يقدمها (الوقائية والمانعة) ، الأهمية والأهداف

تعريف التدقيق الخارجي ، الأهداف الرئيسية والثانوية

ج- الأفكار المركزية:

التعاون والارتباط بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي وأوجه الفرق بينهما

## د- أهداف الموضوع:

- أهداف التدقيق الداخلي
- أهداف التدقيق الخارجي

## 2 - الاختبار القبلي:

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي:

1. يتم الفحص بصورة مستمرة خلال السنة للتدقيق الخارجي بينما يتم الفحص مرة واحدة للتدقيق الداخلي.
2. يتم الفحص بصورة مستمرة خلال السنة للتدقيق الداخلي بينما يتم الفحص مرة واحدة للتدقيق الخارجي.

## 3 مفاهيم عامة عن الفصل

الأسبوع الرابع والخامس : التدقيق الداخلي والخارجي، أهدافه، مفهومه، الارتباط بين

التدقيق الداخلي والخارجي ، الفرق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي. حالات تطبيقية

ماذا تعرف عن التدقيق الداخلي ؟ هو نشاط تقييمي مستقل داخل الوحدة ووسيلة إدارية جديدة وفعالة من وسائل الضبط الداخلي تنشؤه الإدارة لخدمتها ومساعدتها في أداء أعمالها بصورة جيدة والتأكد من كفاية الاحتياطات المتخذة لحماية أصول الوحدة. خدماته وقائية(مانعة) وإنشائية ( مصححة ) للإدارة.

أ - فهي وقائية 1. لضمانها الحماية الكافية لأصول وممتلكات الوحدة عن طريق محو الإسراف واكتشاف الأخطاء أو التلاعب في الحسابات 2 . لحماية السياسات الإدارية من الانحراف عند التطبيق.

ب - فهي إنشائية ( مصححة)

1. تضمن دقة البيانات والمعلومات المقدمة للإدارة للاسترشاد بها في رسم خططها.

2. اتخاذ قراراتها.
3. مراقبة تنفيذه.
4. اقتراح التحسينات على الخطط الإدارية والرقابية تمشيا مع التطورات الجارية.

### أهمية التدقيق الداخلي

إن التدقيق الداخلي وسيلة يمكنها الاطمئنان عن طريقها إلى الأمور الآتية:

1. إن أنظمة الرقابة والضبط الداخلي سليمة وكفوءة.
2. إن الإجراءات التنفيذية والسياسات المرسومة كافية لإنجاز الأعمال.
3. إن الموظفون لا ينحرفون عن ما رسم لهم من سياسات وإجراءات تنفيذية معتمدة.
4. وجود حماية أو وقاية كافية لأصول الوحدة تكشف الأخطاء وتمنع التلاعب وتمنع تكرار حدوثها.
5. إن البيانات المحاسبية والإحصائية المقدمة للإدارة يمكن الاعتماد عليها والاطمئنان إلى صحتها لاتخاذها كأساس للقرارات الإدارية السليمة في رسم سياسات الوحدة وخططها.

### أهداف التدقيق الداخلي

1. إن النظم المحاسبية والمالية وكافة نظم الضبط الداخلي كافية وسليمة وصحيحة التطبيق.
2. إن الإجراءات التنفيذية بموجب السياسات المرسومة كافية لإنجاز الأعمال وان الموظفين لا ينحرفون عنها.
3. إن نظام الرقابة الداخلية قد ضمن الحماية الكافية لموجودات الوحدة.
4. إن البيانات الإحصائية والمحاسبية يمكن الاعتماد والاسترشاد بمؤشراتهما في توجيه وتقييم سياسة الوحدة واتخاذها أساسا للقرارات الإدارية السليمة.

### ماذا تعرف عن التدقيق الخارجي؟

هو فحص فني انتقادي محايد لدفاتر وسجلات الوحدة ومستنداتها بواسطة شخص خارجي بموجب عقد يتقاضى عنه أتعاب تبعا لنوعية الفحص المطلوب منه، وذلك بهدف أبداء الرأي الفني المحايد عن صدق وعدالة التقارير المالية للوحدة خلال فترة مالية معينة.

### أهداف التدقيق الخارجي الرئيسية

1. مساعدة الإدارة في التأكد من إن الإجراءات التنفيذية هي بموجب القوانين والصلاحيات المخولة للإدارة العليا والجهاز الإداري التنفيذي حتى يطمئن أصحاب رأس المال من إن الإدارة قد حافظت على أموالهم واستخدماتها آمينا لغرض تحقيق الأهداف المرجوة.

2. مصادقة المدقق الخارجي على الحسابات الختامية والميزانية العامة للوحدة تؤكد للدائنين والمساهمين بان نتائج الأعمال وما تحقق من ربح تمكنها من الإيفاء بالتزاماتها تجاههم وان الميزانية هي الصورة الواضحة والصادقة عن مركز الوحدة المالي.
3. التأكد من صحة البيانات المالية المثبتة في السجلات المحاسبية وإعطاء رأي فني محايد بخصوصها يستند إلى قرائن وأدلة قوية عن مدى مطابقتها لما هو مقيد بالدفاتر والسجلات وعن مدى دلالتها على نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة خلال فترة معينة .
4. مساعدة العاملين في الوحدة على بلوغ أقصى كفاية إنتاجية ممكنة من خلال انتقاداته المحايدة البناءة والإشارة إلى الكيفية التي يسير بها المشروع وهل هي حسنة تحقق لهم الاستقرار وضمان العيش أو غير مستقرة تعرضهم إلى البطالة.

#### أهداف التدقيق الخارجي الثانوية:

1. اكتشاف التزوير أو الغش أو الأخطاء إن كانت حاصلة في السجلات.
2. تقليل فرص ارتكاب الخطأ أو التزوير نتيجة للأثر الذي تتركه الزيارات المفاجئة التي يقوم بها المدقق الخارجي للوحدة في نفوس الموظفين.

#### الفرق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي

| التدقيق الداخلي   | التدقيق الخارجي   |              |
|---|---|--------------|
| الهدف الرئيسي خدمة الإدارة وتحقيق أعلى كفاية إدارية وإنتاجية من خلال القضاء على الإسراف واكتشاف الأخطاء والتلاعب في الحسابات. | أبداء رأي فني محايد عن مدى صدق وعدالة التقارير المالية عن فترة محاسبية وتوصيل النتائج إلى الجهات المستفيدة. | الهدف        |
| موظف من داخل الوحدة يخضع لسلطة الإدارة العليا ويرفع إليها تقاريره الدورية ولها  | شخص طبيعي أو معنوي مهني خبير محاسبي محايد من خارج الوحدة ( مستقل)   | علاقة القائم |



|                        |   |  |
|------------------------|---|--|
| بعملية التدقيق         | حق تعينه وعزله وتحديد أجره  | يعينه مالكي الوحدة مقابل أتعاب يتفق عليها ويرفع تقريره إليها.  |
| نطاق وحدود التدقيق     | الإدارة تحدد نطاق عمل المدقق وان طبيعة عمله يسمح له بتوسع عمليات الفحص والاختبارات لما لديه من وقت وإمكانات تساعده على تدقيق جميع عمليات الوحدة | يتحدد نطاق وحدود العمل وفقا للعقد بين الوحدة والمدقق الخارجي والعرف السائد ومعايير التدقيق المتعارف عليها وما تنص عليه القوانين المنظمة لمهنة التدقيق وغالبا ما يكون للتدقيق الخارجي تفصيلي أو اختياري وفقا لطبيعة وحجم عمليات الوحدة محل التدقيق. |
| التوقيت المناسب للأداء | 1. يتم الفحص بصورة مستمرة طول السنة المالية<br>2. الفحص اختياري وفقا لحجم الوحدة  | يتم الفحص مرة واحدة ( نهائية) أو خلال فترة دورية أو غير دورية طول السنة  |
| المستفيدين             | إدارة الوحدة  | قرأء التقارير المالية، أصحاب المصالح، إدارة الوحدة.  |

### أوجه التعاون والارتباط بين المدقق الخارجي والداخلي

1. عمل المدقق الداخلي يوفر الكثير من الجهد والوقت على المدقق الخارجي فعند قيامه بتدقيق أنظمة الرقابة الداخلية ووجدها سليمة وكفوءة ، أستطاع عند هذه الحالة أن يقلل من كمية الاختبارات التي يقوم بفحصها للحسابات ويحصرها في نطاق ضيق، وبذلك يكون لديه فكرة سليمة عن قوة نظم الرقابة الداخلية.

2. نظرا للإمام المدقق الداخلي بجميع نواحي الوحدة الفنية فهو يستطيع أن يقدم الإيضاحات الصحيحة للأمور المطلوبة وتزيده بالكشوفات والتحليلات التفصيلية.
  3. يستطيع إن يعتمد على إجراءات التدقيق الداخلي الخاصة بفحص حسابات بعض الفروع ويكتفي بما قام به قسم التدقيق الداخلي.
  4. يساعد على قيام المدقق الداخلي بعمليات الجرد المفاجئة للنقدية في الصندوق وصناديق الروع والسلف المستديمة وعهدة المخزن.
  5. يعهد المدقق الخارجي بأعداد مذكرة مطابقة الحسابات الجارية مع المصارف إلى المدقق الداخلي ويقوم هو بمراجعتها للتأكد من صحتها.
  6. يساعد في الحصول على أدلة الإثبات التي يطلبها أثناء عملية التدقيق كتأييدات حسابات الذمم ( المدينة، الدائنة) وتحقيق الأصول كالموجودات والبضاعة في المخازن.
- وتحدد اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي بما يلي:**
1. المؤهلات الوظيفية لكل من مدير قسم التدقيق ومرؤوسيه متطابقة مع طبيعة أعمالهم كلما كان مستوى الرقابة جيد والعكس صحيح.
  2. كفاية وشمولية برامج التدقيق الداخلي لعمليات الوحدة ومدى فاعلية التقارير الدورية المرفوعة من قبل قسم التدقيق.
  3. مسؤوليات وصلاحيات مدير التدقيق الداخلي ومستوى الإدارة المسؤول أمامها.

#### 4- الاختبارات الذاتية:

1. أكمل الفراغات التالية

• أهداف التدقيق الخارجي الثانوية هي:-----

• أهداف التدقيق الداخلي -----

2. وتحدد اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي بما يلي:-----

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على  
الاختبارات) في نهاية الأسبوع الأول

إذا كنت على استعداد لإجراء الاختبار البعدي فأليك  
ذلك الاختبار

5 الاختبار البعدي

1. أوجه التعاون والارتباط بين المدقق الخارجي والداخلي هي :
2. أوجه الأختلاف بين المدقق الداخلي والخارجي من حيث الهدف هو:

| التدقيق الداخلي   | التدقيق الخارجي   | الهدف |
|---|---|-------|
| الهدف الرئيسي خدمة الإدارة وتحقيق أعلى كفاية إدارية وإنتاجية من خلال القضاء على الإسراف واكتشاف الأخطاء والتلاعب في الحسابات. | أبداء رأي فني محايد عن مدى صدق وعدالة التقارير المالية عن فترة محاسبية وتوصيل النتائج إلى الجهات المستفيدة. |       |

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات ) في نهاية الصفحات الخاصة بالأسبوع

الأسبوع السادس والسابع: الأخطاء والغش، أسباب ارتكاب الأخطاء، دور المدقق في معالجة وتصحيح الأخطاء والغش.

2- النظرة الشاملة

التعرف على أسباب ارتكاب الأخطاء بالدفاتر المحاسبية وسبل معالجتها

أ - الفئة المستهدفة: طلبة المرحلة الثانية

ب - مبررات الموضوع

تذكير الطالب بموضوع الأخطاء المحاسبية لمادة المحاسبة المالية للمرحلة الاولى ودور المدقق الداخلي وكيفية التعامل مع الأخطاء ودور المدقق الخارجي ومسؤوليته عن الأخطاء

ج- الأفكار المركزية:

مسؤولية المدقق عن الأخطاء والغش

د- أهداف الموضوع:

وان اكتشاف الخطأ والغش والعمل على تقليل وقوعها مستقبلا هو من الأهداف الثانوية لعمل المدقق الخارجي ومن الأهداف الرئيسية لعمل المدقق الداخلي، لذا فعد تعيين المدقق أن يكون ملما بأنواع الأخطاء التي ترتكب والغش وتفهمه لطبيعة الأخطاء وتساعد على اكتشافها وطلب العمل على تصحيحها.

2 - الاختبار القبلي

## ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي:

أسباب ارتكاب الأخطاء بالدفاتر المحاسبية

1. إهمال أو تقصير من موظفي قسم الحسابات في تأدية كل ما قد يوكل إليهم من أعمال  
أسباب ارتكاب الأخطاء بالدفاتر المحاسبية

1. جهل أو عدم دراية ممن تتداول بينهم البيانات المحاسبية و جهل بالأصول والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

2. إهمال أو تقصير من موظفي قسم الحسابات في تأدية كل ما قد يوكل إليهم من أعمال  
أسباب ارتكاب الأخطاء بالدفاتر المحاسبية

1. جهل أو عدم دراية ممن تتداول بينهم البيانات المحاسبية و جهل بالأصول والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
2. إهمال أو تقصير من موظفي قسم الحسابات في تأدية كل ما قد يوكل إليهم من أعمال.
3. رغبة الإدارة في عدم أظهار الوضع المالي الصحيح.

### 3 مفاهيم عامة عن الفصل

الأسبوع السادس والسابع:

الأخطاء والغش، أسباب ارتكاب الأخطاء، دور المدقق في معالجة وتصحيح الأخطاء  
والغش. حالات تطبيقية  
الأخطاء والغش ( التزوير)

من الأمور التي يجب إلتغيب عن أذهان مستخدمي القوائم المالية وإن البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات والتي تمر بمراحل متعددة عند نشؤها، تبدأ من المستندات وتسجل في اليومية العامة الرئيسية واليومييات الفرعية وترحل إلى دفتر الأستاذ العام والأستاذ المساعد وترصد ويعمل بها ميزان مراجعة وتهيئ الحسابات الختامية والميزانية العامة بعد إجراء التسويات الجردية وتحسب الاندثارات وإعداد الجرد الفعلي للتحقق من زيادة ونقص الموجودات الثابتة كل هذه العمليات فأن احتمال وقوع الخطأ والتلاعب ليس بالأمر البعيد. فما على المدقق إلا فحص هذه البيانات وتدقيقها بواسطة ( مدقق داخلي أو خارجي ) لاكتشاف ما قد يوجد بها من أخطاء أو تلاعب أو على الأقل تقليل وقوع الأخطاء أو الغش مستقبلا.  
وان اكتشاف الخطأ والغش والعمل على تقليل وقوعها مستقبلا هو من الأهداف الثانوية لعمل المدقق الخارجي ومن الأهداف الرئيسية لعمل المدقق الداخلي، لذا فعد تعيين المدقق أن يكون ملما بأنواع الأخطاء التي ترتكب والغش وتفهمه لطبيعة الأخطاء وتساعد على اكتشافها وطلب العمل على تصحيحها.

ما هي أسباب ارتكاب الأخطاء بالدفاتر المحاسبية ؟

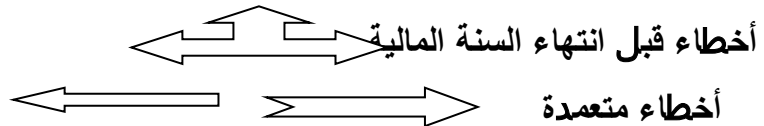
1. جهل أو عدم دراية ممن تتداول بينهم البيانات المحاسبية و جهل بالأصول والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
2. إهمال أو تقصير من موظفي قسم الحسابات في تأدية كل ما قد يوكل إليهم من أعمال.
3. رغبة الإدارة في عدم أظهار الوضع المالي الصحيح.

أنواع الأخطاء المحاسبية

الأخطاء المحاسبية

أخطاء بعد انتهاء السنة المالية

أخطاء غير متعمدة



## أخطاء عمدية:

ويقصد بها تلك الأخطاء التي ترتكب عن قصد أو عمد أو تدبير سابق من كموظفي قسم الحسابات أو الهيئة الإدارية في الوحدة بقصد التضليل أو بقصد التأثير على نتيجة أعمال الوحدة أو مركزه المالي، بعبارة أخرى بقصد إخفاء الحقيقة.

## أخطاء غير عمدية:

هي تلك الأخطاء التي لا ترتكب عن عمد أو قصد أو تدبير سابق بل تحدث نتيجة جهل من موظفي قسم الحسابات بالأصول والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها أو نتيجة تقصيرهم في أداء عملهم.

ولا شك إن الأخطاء العمدية أكثر خطورة من الأخطاء غير العمدية لما لها من تأثير على مدى دلالة القوائم المالية أو الحسابات الختامية وعلى نتيجة الأعمال والمركز المالي. جميع الأخطاء أعلاه سواء كانت متعمدة أو غير متعمدة فأنها أما تؤثر على توازن ميزان المراجعة أو لا تؤثر عليه.

ويمكن تقسيم الأخطاء بنوعيتها العمدية وغير العمدية إلى:

## أولا: أخطاء الحذف:

ويقصد بها الأخطاء التي تنشأ نتيجة عدم إثبات عملية بأكملها أو أحد أطرافها في دفتر اليومية أو في دفتر اليومية المساعدة أو نتيجة لعدم ترحيل طرفي العملية ( المدين أو الدائن) أو احدهم إلى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ أو دفتر الأستاذ المساعد.

## هذه الأخطاء قد تكون:

- 1- **عمدية أو متعمدة** : كعدم إثبات الموظف المختص لعملية بيع نقدي واختلاس قيمتها أو عدم إثبات نقدية واردة من زبون بدفتر الأستاذ واستخدامها في تغطية اختلاس أو عجز في الصندوق.
- 2- **غير عمدية** كأن يسهو موظف الحسابات عن ترحيل قائمة شراء آجلة مثلا بحساب المجهز في دفتر الأستاذ المساعد بعد إثباتها بدفتر يومية المشتريات.

**اكتشاف هذا النوع من الخطأ يتوقف على مدى الحذف الذي تم.**

فإذا كان الحذف كلياً ويعني عدم إثبات عملية بأكملها أو عدم ترحيل طرفيها إلى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ فأن اكتشاف هذا يكون صعباً ولا يمكن إلا عن طريق تدقيق مستندي دقيق، أما إذا



كان الحذف جزئياً كأن يسهو المحاسب ترحيل احد أطراف عملية ما إلى الحساب الخاص بها بدفتر الأستاذ فمن السهل اكتشاف مثل هذا الخطأ لما يترتب عليه من عدم توازن حسابي في المرحلة التي وقع فيها الخطأ.

## 1. أخطاء ارتكابية:

هذا النوع من الأخطاء لا يؤثر على توازن ميزان المراجعة والسبب لأنه يرتكب عادة نتيجة للعمليات الحسابية ( جمع - ضرب - طرح - قسمة ) أو نتيجة خطأ في الترحيل أو ترصيد الحسابات. هذه الأخطاء قد تكون متعمدة كما في حالة:

1. إضافة أسماء وهمية إلى قوائم أجور العمال وزيادة مبالغها أو أثناء جمعها واختلاس الفرق.

2. ترحيل مبلغ وارد من زبون إلى حساب زبون آخر بناء على اتفاق مسبق بين الموظف

المختص.... هذا الخطأ يمكن اكتشافه عن طريق التدقيق المستندي.

وقد تكون غير متعمدة كما: الخطأ الحسابي في جمع إحدى اليوميات الفرعية كيومية المبيعات أو المشتريات بأقل أو أكثر من قيمتها وتسجيل المبلغ المخطوء أو يسجل المبلغ الصحيح في اليومية إلا انه يرحل إلى غير الحساب الصحيح.

## اكتشاف هذا النوع:

يستند إلى نظام مراقبة داخلية سليم وتدقيق مستمر من قبل شعبة التدقيق الداخلي. كما أن استعمال الآلات الحاسبة يقلل من وقوع الأخطاء الارتكابية لان هذه الآلات تمتاز على البشر بالدقة والسرعة.

## 2. أخطاء متكافئة ( تعويضية):

هي الأخطاء التي تعوض أو تتكافأ مع بعضها بحيث يمحو خطأ أثر خطأ آخر بالدفاتر. مثلاً: الوحدة حصلت على خصم مكتسب بمقدار 10000 دينار نتيجة شرائها بعض المواد التي تتعامل بها إلا أن المبلغ رحل المبلغ إلى الحساب الخاص بمبلغ 1000 دينار، وصادف أن كان هناك خطأ في حساب بعض الأرصدة المدينة مثلاً بنفس المبلغ ففي هذه الحالة نجد إن الخطأ الموجود في الحساب المدين قد عوض مع الخطأ الموجود في الحساب الدائن وبنفس المبلغ.

## الأخطاء المتكافئة قد تكون متعمدة:

وذلك بتأثير من قبل الإدارة مثلاً: سجلت قائمة شراء آجلة بمبلغ 200000 دينار بدلا من 2000000 دينار ففي هذه الحالة ستكون القوائم المالية مضللة لان مجمل الربح بالتالي صافي الربح سيتأثر وكذلك حساب الدائنين. أو تكون غير متعمدة: فعند ذلك يطالب المدقق العمل على تصحيحها اكتشاف هذا النوع من الأخطاء لا يتم إلا بتدقيق مستندي وحسابي جيدين. علما النوع من الأخطاء لا يؤثر على توازن ميزان المراجعة.

### 3. أخطاء فنية (أخطاء في المبادئ والأصول المحاسبية)

هي التي تنشأ نتيجة خطأ في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها. تنشأ هذه الأخطاء نتيجة جهل أو عدم دراية من قبل موظفي الحسابات بالمبادئ المحاسبية وبالتالي تكون هذه الأخطاء غير عمدية. وقد تكون عن عمد وتديبير مسبق بهدف التأثير على نتيجة أعمال الوحدة أو على المركز المالي وهنا تكمن الخطورة: ومن الأمثلة الشائعة على ذلك:

- الخلط أو عدم التمييز بين المصاريف الأيرادية والمصاريف الرأسمالية.
- عدم تكوين مخصص للديون المشكوك في تحصيلها بالقدر الكافي.
- عدم تكوين مخصص للاندثار.

تعتبر من أخطر أنواع الأخطاء لأنها تؤثر على نتيجة النشاط وعلى المركز المالي لهذا لا بد للمدقق الخارجي من إعطائها أهمية بالغة عند قيامه بعملية الفحص وطبيعي أن هذا النوع من الأخطاء يعتمد على خبرة المدقق ودرايته بالأصول المحاسبية المتعارف عليها. وأن أكتشاف هذا النوع من الأخطاء لا يتم إلا عن طريق التدقيق المستندي وطلب البيانات والإيضاحات للتأكد من صحة العمليات طبقاً للمبادئ والأصول المحاسبية المتعارف عليها.

#### 1. أخطاء تكشف عن نفسها:

هي الأخطاء التي تظهر تلقائياً نتيجة إتباع الوحدة نظرية القيد المزدوج في إثبات العمليات في الدفاتر، الأمر الذي يترتب عليه توازن ميزان المراجعة في جميع مراحل العمل المحاسبي فعند عدم التوازن دليل على وجود خطأ في أي مرحلة من مراحل العمل المحاسبي. أن استخدام نظام الحسابات الإجمالية ودفاتر الأستاذ المساعد ذات الموازين المستقلة يؤدي إلى الإفصاح عن بعض الأخطاء التي توجد بحسابات العملاء أو المجهزين.

#### 2. أخطاء الازدواج:

هي الأخطاء التي تنشأ نتيجة تسجيل عملية أو أكثر بصورة مكررة في السجلات أو نتيجة ترحيلها. قد تكون متعمدة كتسجيل عدة مصاريف بصورة مكررة واختلاس مبالغها. أو غير متعمدة كأن تسجل قيمة موجودات ثابتة بصورة مكررة وتكتشف أثناء الترحيل أو عند مراجعة الحسابات.

اكتشاف هذا النوع من الأخطاء يكون سهلاً إذا كان سبب الازدواج في طرف واحد من القيد أثناء التسجيل أو الترحيل وذلك بسبب عدم التوازن الحسابي وعدم توازن ميزان المراجعة. إذا كان الازدواج بالكامل أثناء تسجيل طرفي القيد أو أثناء ترحيله والذي لا يؤثر على توازن ميزان المراجعة فلا شك أن خبرة وفتنة المدقق كافية لاكتشافه.

## ثانياً: الغش

الغش من وجهة النظر المحاسبية عبارة عن الأخطاء التي تقع وبشكل متعمد وعن قصد بهدف تحقيق منفعة ذاتية على حساب المشروع وذلك عن طريق التلاعب في الدفاتر والسجلات وفي القوائم المالية.

ويمكن القول أن الغش يرتكب عادة لتحقيق غرض من الغرضين الأساسيين:

### 1. اختلاس الأصول:

قد يعتمد شخص أو أشخاص من العاملين في المشروع إلى اختلاس أصل من أصوله أو إلى استعمال أصل في تحقيق منفعة شخصية وعلى حساب المشروع أي دون مقابل ودون وجه حق.

كيف يتم اختلاس النقدية؟ يتم ذلك أما عن طريق:

- اختلاس مبلغ معين من الصندوق أو اختلاس قيمة مبيعات نقدية أو مبالغ مسددة من قبل الزبائن. ويتم تغطية الاختلاس عادة عن طريق مدفوعات وهمية بنفس المبلغ المختلس تؤيدها مستندات مزورة أو عدم إثبات المبالغ المسددة من قبل الزبائن في السجلات.
- اختلاس بعض أصناف المخزون من خامات أو مواد أولية احتياطية أو إنتاج تام أو غير ذلك ويتم ذلك عن طريق التلاعب في مستندات أو الإرجاع أو صرف المواد من بطاقات وسجلات المخازن بواسطة إثبات مستندات صرف وهمية أو التلاعب في الكميات المصروفة أو المستلمة أو في نسبة المواد التالفة.

والملاحظ أن عملية اختلاس الأصول لا تتم في ظل نظام رقابة داخلية سليم يطبق تطبيقاً صحيحاً فوجود الاختلاس دليل قوي على ضعف في النظام ووجود ثغرات فيه أو على التهاون في تطبيق نظام رقابي محكم أو على اتفاق مجموعة من العاملين على الاختلاس فيقومون بالتسلسل بتنفيذ عمل معين أو على اتفاق مجموعة من الأشخاص من داخل وخارج المشروع على الاختلاس كاتفاق بعض العاملين مع المجهزين على التلاعب في الكميات المجهزة. على المدقق أن يبذل الجهد في دراسة نظام الرقابة الداخلية المطبق في الوحدة والكشف عن نقاط الضعف فيه والتي يحتمل استغلالها وتوسيع نطاق التدقيق الاختباري في حالة وجود ثغرات في النظام.

### 2. التلاعب بنتيجة النشاط والمركز المالي:

تقع هذه الحالة بإيعاز من الإدارة العليا للمشروع وبعلمها وبموافقتها وذلك بهدف التأثير فيما يحقق المشروع من نتائج وفي مركزه المالي وإظهارها على غير حقيقتها. هذا التلاعب في الحسابات أقل حدوثاً من الاختلاسات ولكنه أخطر شأناً إذ يقوم به غالباً موظفون مسئولون في المشروع يفترض بهم الثقة، عادة ويلجأ المديرون إلى هذه الطرق وذلك لتضليل

المساهمين مثلاً بأن نتيجة أعمال المشروع على ما يرام وبذلك يعاد انتخابهم وكذلك في حالة ما إذا كانوا يتقاضون نسبة مئوية من الأرباح إلى تضخيم رقم الأرباح.

**كيف يتم التلاعب في نتيجة النشاط والمركز المالي ؟ يتم بطرق متعددة منها.**

**\*\* التلاعب بتقويم المخزون بأنواعه المختلفة من مواد أولية وإنتاج غير تام وإنتاج تام وذلك في نهاية الفترة المالية.** إذ أن أي زيادة في نتيجة النشاط أي زيادة في رقم الإرباح وأي نقص يؤدي أيضاً إلى نقص في نتيجة النشاط أي خسارة.

**\*\* التلاعب في تكوين المخصصات مثل الاندثار للموجودات الثابتة ومخصص الديون المشكوك في تحصيلها إذ أن عدم تكوين المخصصات أو تكوينها ثقل أو تزيد عن النسبة الواجب تكوينها تؤثر على نتيجة النشاط زيادة أو نقصاً بمقدار الفرق بين ما يجب إن تكون عليه قيمة المخصص وبين مقدار المخصص الذي تم تكوينه فعلاً.**

**\*\* اعتبار بعض المصروفات الأيرادية مصروفات رأسمالية وبالعكس وهذا يؤثر على نتيجة النشاط وعلى المركز المالي.**

**\*\* إدراج مبيعات وهمية أو إدراج مبيعات تمت في الفترة التالية للفترة المحاسبية ضمن مبيعات الفترة الحالية وهذا يؤدي إلى زيادة في رقم المبيعات وبالتالي زيادة في رقم الربح.**

## **ما هو دور المدقق في تصحيح الأخطاء؟**

من الأمور الطبيعية أن يتم تصحيح أي خطأ يتم اكتشافه خلال عملية التدقيق، وهذا التصحيح يوعز به المدقق وينفذه المسؤولون عن الحسابات في الوحدة. وكما هو معروف محاسبياً توجد أخطاء يتعين إجراء قيود يومية لتصحيحها وما يتطلبه ذلك من عمليات ترحيل إلى سجلات الأستاذ العام لتصحيح الخطأ ومثل هذا التصحيح يتم حسب الطريقة المطولة أ أي إثبات قيد إلغاء للعملية الخطأ ثم إثبات العملية الصحيحة)، وان يتم التصحيح حسب الطريقة المختصرة ( أي إجراء قيد واحد لمحو الخطأ وتصحيحه).

## **ما هي مسؤولية المدقق عن الأخطاء والغش؟**

عملية التدقيق الداخلي تتم بواسطة جهاز داخل المشروع والعاملون فيه موظفون تابعون للإدارة ينفذون أوامرهم ويمارسون عملية التدقيق أساساً لخدمتها وذلك بهدف رفع كفاية الأداء وتجنب الخطأ والغش والحد من الإسراف ومنعه ومما تجدر الإشارة إليه وجود اتجاه في الوقت الحاضر يهدف إلى ضم التدقيق الداخلي إلى منظمات مهنية على غرار المدققين الخارجيين لتوفير الاستقلال لهم

و(العمل على تعينهم وعلى تحديد أجورهم وعزلهم). وكذلك العمل على تنمية مهاراتهم المهنية وخلق كيان مهني مستقل لهم وذلك عن طريق تعيين مستويات مهنية متعارف عليها في هذا المجال. لو تفحصنا عملية التدقيق الداخلي والمتمثلة في التأكد من مدى سلامة وقوة أنظمة الرقابة الداخلية وصحة البيانات في السجلات والدفاتر فالمدقق الداخلي يعتمد على أسلوب الفحص الحسابي لتحقيق هدفه المتمثل في التأكد من تنفيذ السياسات الإدارية بالمشروع وبيان أي انحراف فيها. كما إن المدقق الداخلي يمارس عمله في نطاق تدقيق تفصيلي لجميع المعاملات المالية. وبناء على هذا بالا مكان القول إن المدقق الداخلي مسؤول عن اكتشاف الأخطاء والغش، أما الاختلاس فنجد أن الجانب الأساسي لعمل المدقق الداخلي هو الفحص المتطلب في حالات الاختلاس أو الاشتباه في الاختلاس وفي ظل المهام المعقدة للمشروعات لا بد أن يكون كل من يعمل فيه موضع ثقة لا العكس إذ من الممكن أن تتعرض النفس البشرية في بعض الأحيان لمواقف يظهر فيها ضعفها تجاه مغريات وموطن الضعف هذه ما يجب أن يبحث عنها المدقق الداخلي، إذ عليه أن يتأكد من انه ليس هناك ظروف تبيح التلاعب لغرض الاختلاس وعليه أيضا بفحصه المتعمد لكل النظم والوسائل أن يتأكد من أن مديري المشروع قد اتخذوا كافة الاحتياطات لمنع التلاعب وألا فان عليه إن يتقدم بتقارير عاجلة لإظهار مواطن الضعف في النظم الموجودة.

وهذا لا يعني إن المدقق الداخلي لا يتمتع بالاستقلال والحرية التي تمكنه من القيام بذلك إذ بالا مكان إن تتبع إدارة التدقيق الداخلي الإدارة العليا بصورة مباشرة حتى تتمتع بقدر كاف من الاستقلال. أما المدقق الخارجي فان مسؤوليته محددة بالغش والأخطاء التي يظهرها الفحص الاعتيادي للسجلات الدفاتر في حالة كون كمية الاختبارات التي اختارها ومستواه المهني للفحص والتدقيق الذي قام به قد وصل إلى المستوى العالي المتعارف عليه والمفروض على أعضاء المهنة أداءه.

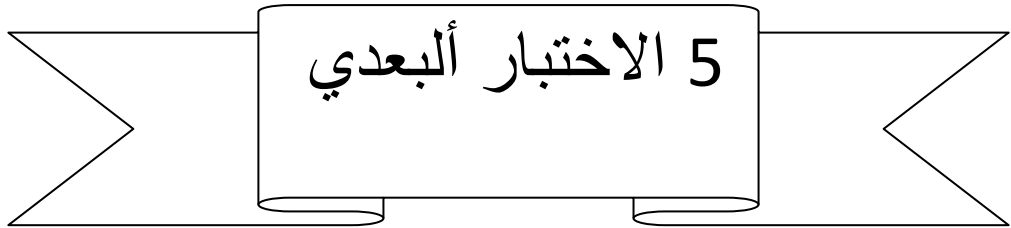
#### 4- الاختبارات الذاتية

##### أكمل الفراغات التالية

1. يتم التلاعب في نتيجة النشاط والمركز المالي-----
2. اختلاس النقدية: يتم ذلك أما عن طريق-----
3. الغرضين الأساسيين للغش هما:-----

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على  
الاختبارات) في نهاية الأسبوع الأول

إذا كنت على استعداد لإجراء الاختبار البعدي فأليك  
ذلك الاختبار



ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي

1. مسؤولية المدقق الخارجي عن الأخطاء والغش كبيرة وتقع على عاتقه.
2. مسؤولية المدقق الخارجي عن الأخطاء والغش محدودة
3. مسؤولية المدقق الخارجي عن الأخطاء والغش التي يظهرها الفحص الاعتيادي للسجلات الدفاتر في حالة كون كمية الاختبارات التي اختارها ومستواه المهني للفحص والتدقيق الذي قام به قد وصل إلى المستوى العالي المتعارف عليه والمفروض على أعضاء المهنة أداءه.

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات ) في نهاية الصفحات الخاصة بالأسبوع

الأسبوع الثامن والتاسع: أدلة الإثبات في التدقيق، مفهوم الأدلة ، أدواتها، وسائل الحصول على أدلة الإثبات

### 3- النظرة الشاملة

- 4- لكي يحقق المدقق هدفه ويستطيع إبداء رأيه يجب أن يتوافر له أدلة وقرائن، فالدليل أو دليل الإثبات هي (بيئة قاطعة بذاتها)، أما القرينة فيبحث عنها المدقق في حالة عدم وجود دليل، فانه يلجأ إلى جمع أكبر عدد ممكن من القرائن للاستعاضة بها عن دليل الإثبات القاطع.

أ - الفئة المستهدفة: طالبة المرحلة الثانية

ب - مبررات الموضوع

التعرف على معنى الدليل والقرينة والعوامل المحددة لكفاية وأهمية الدليل:

ج- الأفكار المركزية: العوامل المحددة لكفاية وأهمية الدليل ودور المدقق

وكيفية التعامل مع الأدلة ليصل إلى القناعة الكافية لإبداء رأيه.

د- أهداف الموضوع:

وسائل الحصول على أدلة الإثبات

2 - الاختبار القبلي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما

يأتي:

3 مفاهيم عامة عن الفصل

الأسبوع الثامن والتاسع :

أدلة الإثبات في التدقيق، مفهوم الأدلة ، أدواتها، وسائل الحصول على أدلة الإثبات

أدلة الإثبات في التدقيق

ما هي أدلة الإثبات ؟



لكي يحقق المدقق هدفه ويستطيع إبداء رأيه يجب أن يتوافر له أدلة وقرائن، فالدليل أو دليل الإثبات هي (بينة قاطعة بذاتها)، أما القرينة فيبحث عنها المدقق في حالة عدم وجود دليل، فانه يلجأ إلى جمع أكبر عدد ممكن من القرائن للاستعاضة بها عن دليل الإثبات القاطع.

علاوة على ذلك فإن معايير التدقيق الصادرة من AICPA أكدت على ذلك فجاء المعيار الثالث من معايير العمل الميداني "يجب الحصول على أدلة وبراهين كافية ومقنعة".

**الدليل قد يكون مادي أي انه يمثل حقيقة ملموسة ندركها بحواسنا مثل النقدية بالصندوق،** المخزون كالمستلزمات السلعية والإنتاج التام وغير التام، جميعها خاضعة بطبيعتها للقياس المادي، حيث يمكن حصرها وجردها. فالوجود يعطي القناعة التامة، ولكنه لا يعطي الدليل على ملكية العنصر حيث العبرة في الملكية وليست بالحيازة، كما في بضاعة الأمانة أو البضاعة في الطريق، حرية اختيار الدليل تعتمد على خبرة المدقق وفطنته وقناعاته، تقديره الشخصي والظروف الخاصة المحيطة بالوحدة.

**ما هو مفهوم الأدلة؟**

هي كل ما يعتمد عليه الفرد للوصول إلى حكم معين عن موضوع متنازع عليه. وهي التي تقدم البرهان وبالتالي المساهمة في تكوين الاعتقاد السليم وإصدار الحكم المطلوب القائم على أسباب موضوعية.

**أما القرينة:** فإنها تمثل جمع الحقائق التي تقدم لعقل الإنسان وتمكنه من اتخاذ قرار معين في موضوع جدلي.

والدليل أو القرينة هي استنباط المدقق نتيجة من أمر ثابت أو من حقيقة أو جملة حقائق تساعده في أبداء رأي في قضية معينة وتوفر عنده الاقتناع بالإفصاح عن هذا الرأي.

**العوامل المحددة لكفاية وأهمية الدليل:**

**كون الدليل هو الأداة التي يركن الحكم على صحتها البيانات المحاسبية والكشوفات المالية، لذا يجب أن يكون الدليل كاف، ملائم، ليزيد من الإقناع وبعث الثقة والأهمية.**

**س ما هي العوامل المحددة لكفاية وأهمية الدليل؟**

**1. العلاقة بين الدليل وهدف التدقيق:** يجب التأكد من وجود علاقة أو ارتباط بين هدف التدقيق والدليل

فكلما استطاع المدقق الوصول إلى قناعة تامة ويقين قوي يستطيع من خلاله تبرير رأيه أمام الأطراف الأخرى. مثال: عندما يقوم المدقق بالبحث عن حالة اختلاس فإن عمله يقتصر على النقدية.

أما إذا كان هدفه دراسة المركز المالي للوحدة فإنه يقوم بتحليل ودراسة أصول والتزامات الوحدة.

**2. الأهمية النسبية للعنصر موضوع الفحص والتدقيق**

كلما كان تأثير العنصر قويا بالنسبة للعناصر الأخرى أوجب على المدقق إعطاء عناية خاصة للعنصر وأصبح التحري عن أكبر قدر من الأدلة الإثبات هو تأييد صحته أو خطأ هذا العنصر. أما إذا كان أقل أهمية فإنه يكفي بأقل عدد من الأدلة و القرائن إلي تؤيد صحته، هنا يظهر بأن أهمية العنصر هي التي تحدد كمية الأدلة أو القرائن التي يعتمدها المدقق في دعم وجهة نظره عند التدقيق.

### 3. كلفة الحصول على الدليل أو القرينة

**الكلفة /المنفعة - الأموال وكلفة الجهد المصروف للحصول على الدليل المقنع يجب أن يتوازن مع الفائدة التي يعطيها، وفي حالة تساوي مجموعة من الأدلة بالأهمية فهنا يجب على المدقق اختيار أقلها كلفة، ويجب أن يفهم من ذلك أن كلف الحصول على دليل إثبات معين أو قرينة معينة عائقا في سبيل الحصول على هذا الدليل أو القرينة حيث أن كلفة الحصول على الدليل يجب أن لا تلغي ضرورة الحصول عليه.**

### 4.العلاقة بين الدليل والعنصر

أن لكل عنصر دليل خاص لتحقيقه والبرهنة عليه. وعلى المدقق أن يربط بين الدليل والعنصر قيد الفحص واختيار الدليل المناسب لتحقيقه.

مثال: للتحقق من الوجود النقدي هو القيام بالجرد الفعلي لنقدية الصندوق ومطابقة الرصيد مع الرصيد الدفترية. للتحقق من المخزون السلعي / قيام المدقق بالجرد الفعلي للمخازن.

### 5.مدى تعرض العنصر قيد الفحص لعمليات الغش أو التلاعب واحتمال وقوع الخطأ فيه:

كلما كان احتمال وقوع الخطأ أو الاختلاس كبيرا بالنسبة لعنصر معين كلما كان على المدقق التحري عن أدلة كافية تثبت له عدم وجود الاحتمالات المذكورة، فالنقدية أكثر العناصر عرضة للاختلاس لذا يجب على المدقق أن يسلك كافة السبل التي تضمن له دقة وصحة هذا العنصر.

### 6. كفاية نظام الرقابة الداخلية:

كلما كان النظام قوي ومتين ودقيق كلما خلق قرينة قوية تؤيد صحة ودقة العمليات وانتظامها، أما لماذا كان نظام الرقابة الداخلية ضعيفا وكثرت فيه نقاط الضعف وغير شامل لسياسات وخطط المشروع وجب على المدقق أن يضع برنامج تدقيقي متين ويزيد من حجم العينة للعنصر موضوع الفحص.

### 7. مدى الثقة في مصدر الدليل.

درجة وقوة مصدر الدليل يلعب دورا كبيرا في قناعة أو عدم القناعة المدقق ويتجلى الأمر في عناصر قائمة المركز المالي التي يعتمد المدقق في التحقق من وجودها وملكيته على ما يدعم رأيه من شهادات ومصادقات صادرة من الغير، يكون بعضها محلا للثقة كالشهادة الصادرة من خارج الوحدة مثل شهادة المصرف المؤيدة لصحة حسابات الوحدة الجارية، الشهادات الصادرة من المدينين

والبائعين لأرصدة حساباتهم، الشهادات الصادرة من دائرة التسجيل العقاري المؤيدة لملكية الوحدة للعقارات الظاهرة في الميزانية.

هذه الشهادات توفر ضمانا أفضل واكبر للتحقق من العنصر مما لو تم الحصول عليها من داخل الوحدة، مما تقدم يظهر بوضوح بأن درجة الثقة بالدليل تأتي من مصدره وهذا ما يجب أن يأخذه المدقق بنظر الاعتبار عند التحري عن الدليل.

**س ما هي وسائل الحصول على أدلة الإثبات؟**

أن المدقق عند قيامه بتنفيذ واجباته فإنه يحتاج إلى أدلة وقرائن تدعم رأيه في المواضيع المعروضة عليه سعيا وراء الحقيقة التي يهدف إليها، وهو عند قيامه بهذه المهمة ما عليه إلا القيام بجمع أكبر عدد ممكن من أدلة الإثبات، ففرى أنه يتبع أساليب ووسائل متعددة من أجل ذلك، هذه الوسائل تختلف باختلاف العملية محل الفحص أو باختلاف الأصل، ويمكن للمدقق أن يستخدم أكثر من وسيلة لتحقيق الغرض نفسه.

**وسائل الإثبات كثيرة ومتعددة منها:**

1. الجرد الفعلي 2. التدقيق الحسابي 3. التدقيق المستندي 4. التدقيق الفني

5. الشهادات والإقرارات من داخل وخارج الوحدة 6. المصادقات

7. الاستفسار والتتبع للعمليات بعد إقفال الحسابات 8. المقارنات والربط بين المعلومات.

**1. الجرد الفعلي. ماذا تعرف عن الجرد الفعلي وكيف يتم استخدامه كوسيلة للإثبات؟**

أن الجرد الفعلي لأي عنصر يعتبر قرينة قوية تثبت ما تظهره أرصدة البيانات المالية للوحدة محل الفحص، لذلك يعتمد المدقق إلى الجرد الفعلي للحصول على أقوى القرائن للتحقق من وجود العنصر موضوع الفحص لدى الوحدة في التاريخ المعين.

يستخدم هذا الأسلوب للتحقق لكل من: **الأصول الملموسة** ( النقدية في الصندوق، الأوراق المالية، المخزون من البضاعة)، والجرد لا يكفي وحده لإعطاء دليلا حاسما وقويا على ملكية العنصر المحقق وبعد أكمل عملية الجرد الفعلية تثبت أرصدة الموجود الفعلي للعناصر موضوع الجرد ويقوم بمقارنة نتائج الجرد مع الأرصدة الدفترية لهذا العنصر وبذلك سيتوفر الدليل القاطع لصحة أو عدم صحة الأرصدة الظاهرة في القوائم المالية.

**2. التدقيق الحسابي**

يقصد به فحص المستندات والدفاتر والسجلات والقوائم المالية و الكشوفات التحليلية للتأكد من صحتها من الناحية الحسابية، وتهدف إلى التأكد من صحة المعالجات الرقمية للعمليات.

**لماذا يقوم المدقق ( الخارجي) عند تدقيقه المستندات تدقيقا محاسبيا ( تدقيق اختباري)؟**

لان التدقيق الحسابي يستغرق من الوقت الطويل والجهد الكثير ولعدم وجود أهمية نسبية مقارنة مع التدقيق المستندي والتدقيق الفني.

### ما هي خطوات التدقيق الحسابي؟

1. مطابقة القيد الافتتاحي مع الأرصدة النهائية في الميزانية في السنة السابقة والتأكد من نقلها إلى الحسابات المختصة.
2. تدقيق الوصولات والمستندات وعقود الشراء والبيع وقوائم الأجور ومستندات استلام وإخراج البضائع وغيرها المعززة لسندات الصرف والقيد والقبض.
3. لتأكد من صحة المبالغ الواردة في مستندات الصرف والقيد وإنها مطابقة للقوائم و الوصولات المعززة لها والتأكد من تطابق جانبيها المدين الدائن.
4. تدقيق دفاتر القيد الأولي ( اليومية العامة واليوميات الفرعية) للتأكد من صحة المجاميع الأفقية والعمودية والرئيسية (مجموع المدين = مجموع الدائن = مبلغ المعاملة) وكذلك نقل المجاميع من صفحة إلى أخرى. ونقلت في نفس الجانب من الحساب. أما إذا كانت الوحدة تتبع نظام اليومية المركزية واليوميات الفرعية المساعدة كيومية المشتريات والمبيعات عليه يجب التأكد من إن مجاميع اليوميات قد نقلت إلى اليومية المركزية بصورة صحيحة.
5. التأكد من صحة الجمع الأفقي في اليوميات المساعدة ذات الحقول التحليلية.
6. تدقيق عمليات الترحيل من يوميات القيد الأولي إلى الحسابات الخاصة في دفتر الأستاذ.
7. تدقيق الجمع و الترسيد في دفتر الأستاذ ومطابقة أرصدة الحسابات المدينة والدائنة لفترة معينة.
8. مطابقة أرصدة الحسابات الإجمالية مع مجموع أرصدة مفرداتها أي أن رصيد إجمالي الذمم يساوي أرصدة الحسابات الفرعية المكونة له.
9. تدقيق نقل أرصدة الحسابات إلى موازين المراجعة الخاصة بها والتأكد من مجاميع هذه الموازين.
10. تدقيق الكشوفات التحليلية الخاصة بالزبائن والمجهزين والمصاريف المدفوعة مقدما والمصاريف المستحقة الغير مدفوعة وكشوفان الاندثارات والإضافات الرأسمالية والتأكد من صحة مجاميعها وتطابقها مع الأرصدة الخاصة بها الواردة في الدفاتر أو البيانات الختامية.
11. تدقيق قوائم الجرد للتأكد من صحة استخراج قيمة البضاعة والمستلزمات السلعية آخر المدة، ومجموع القوائم للتأكد من صحتها.
12. تدقيق الحسابات الختامية للتأكد من صحة العمليات الحسابية الواردة فيها.

### 3 - التدقيق المستندي

المستندات نوعين أما مستندات ثبوتية أو مستندات محاسبية (ال قيد، الصرف، القبض) مؤيدة لها.  
**ما هو الغرض من التدقيق المستندي؟**

- 1- التأكد من أن العملية قد ترجمت بصورة صحيحة وسليمة من المعلومات الواردة في المستندات الثبوتية المعززة لها.
- 2- قانونية المستند على أن لا تتعارض مع الأنظمة الداخلية للوحدة. والمستندات سواء كانت:
  - 1- داخلية تنشأ وتنتهي دورتها في الوحدة مثل ( مستند القبض والاستلام المخزني والصادر المخزني وقوائم البيع و الأوامر الإدارية الصادرة من الوحدة استنادا إلى الصلاحيات المخولة والتي تعتبر أساسا لبعض العمليات مثل قوائم الرواتب والأجور، أوامر التعيين، أوامر العقوبات وغيرها، ما على المدقق إلا أن يولي أهمية خاصة عند تدقيقه هذه المستندات لما فيها من مجال للتلاعب في حالة ضعف نظام الرقابة الداخلية.
- 2- مستندات خارجية: صادرة من الغير تبدأ دورتها خارج الوحدة ثم ترد إلى الوحدة وتنتهي دورتها في الوحدة مثل قوائم الشراء. المستندات الخارجية أقوى ثبوتية في تعزيزها للعمليات من المستندات الداخلية.

**ما هي الاعتبارات التي تؤخذ عند الفحص المستندي؟**

1. التأكد من أن المستند صادر باسم الوحدة التي يقوم بفحص حساباتها وليس باسم المدير المفوض أو أحد أعضاء مجلس الإدارة وذلك: خشية أن تستغل هذه النقطة لغرض تمرير مصاريف لم يكن للوحدة أي مصلحة أو علاقة فيها.
2. أن يكون المستند صحيحا ومستوفيا لكافة الشروط الشكلية والقانونية.
3. التأكد من تاريخ المستند يخص الفترة المالية التي تفحص عملياتها من قبل المدقق، وذلك لتحاشي استخدام مستندات تخص سنوات سابقة في تغطية اختلاسات وقعت خلال السنة محل الفحص والتدقيق. وفي حالة حصول شك، فما على المدقق إلا استخدام دليل آخريزيد من قوة الإقناع لديه، فمثلا عند الشك في تاريخ قائمة الشراء فما عليه إلا التأكد من تاريخ الإدخال المخزني.
4. أن يكون المستند معزز لعملية ذات علاقة بطبيعة الأعمال التي تزاولها الوحدة وعلى المدقق الاعتراض على أية مستندات لا تتفق وأغراض الوحدة والتحري عن الجهة التي تتحملها.
5. أن يكون المستند المعزز لأية عملية هو النسخة الأصلية للمستند وعدم قبول النسخة الثانية أو المصورة أو بدل ضائع لمستند معين بسبب فقدان المستند الأصلي إلا في حالة الضرورة القصوى وفي نفس الوقت على المدقق أن يبحث عن دليل آخريدعم ويعزز العملية المصروفة بدلا من القيام بالصرف مرة أخرى.

6. بعد التحقق من صحة المستند يتم التأشير عليه بصورة واضحة ويختم بختم دقيق ويوقع لكي لا يقدم للتدقيق مرة أخرى.

7. التأكد والتمييز بين المصاريف الأيرادية والرأسمالية وعدم الخلط بينهما لأنه يؤدي إلى إظهار نتائج غير دقيقة بالنسبة لأعمال الوحدة.

8. التأكد من التبويب المحاسبي للعملية وحسب النظام المطبق ( حكومي، نظام محاسبي موحد)، فمثلا شراء أثاث لا يبوب مع الأجهزة بل يبوب مع الأثاث وكذلك مصاريف الصيانة الخاصة بالأثاث لا تبوب مصاريف صيانة للمباني وهكذا.

#### 4 التدقيق الفني

هو التحقق من صحة المعالجة المحاسبية للعملية المحاسبية وفقا للأسس والأصول المحاسبية. لان ذلك يؤثر على نتائج الوحدة وعدم إظهارها بشكلها الصحيح. وعلى المدقق أن يضمن صحة التوجيه المحاسبي للعملية المثبتة في الدفاتر والسجلات مستعينا بخبرته في هذا المجال.

#### 5- الشهادات والإقرارات من داخل وخارج الوحدة

يلجأ المدقق لغرض الاقتناع بوجود ملكية الوحدة لبعض عناصر المركز المالي المادية وغير المادية، إلى محاولة الحصول على شهادات من داخل الوحدة أو خارجها تؤيد وجود العنصر محل الفحص أو ملكيته للوحدة. فالشهادة الصادرة من الغير هي إقرار بوجود وصحة عناصر المركز المالي وملكيتها.

ما هي أقسام الشهادات و الإقرارات من حيث المصدر؟

1- شهادات أو إقرارات صادرة من الغير أي من جهة خارج الوحدة وهي نوعان:

أ. شهادات رسمية: صادرة من جهات حكومية رسمية مؤيدة لصحة وجود عنصر من ملكية السيارة، هذا النوع من الشهادات يعطي قناعة تامة للمدقق بصحة و ملكية العنصر المستفسر عنه.

ب. شهادات صادرة من الغير الذي تكون طبيعة أعماله الاحتفاظ بنوعية معينة من الأموال لحساب جهات أخرى فالبنوك مثلا تحتفظ بأموال الغير كالحسابات الجارية أو حسابات التوفير والودائع وأوراق قبض برسم التحصيل أو أسهم وسندات مالية، ومعارض البيع التي تحتفظ ببضائع الأمانة لغرض بيعها مقابل حصولها على عمولة، فالمدقق لمي يتأكد من هذه الأموال عليه الحصول على استشهاد من الوحدة الحائزة لهذه الأموال تؤيد فيها حيازتها والجهة التي تعود إليها.

2 - شهادات إدارة الوحدة الخاصة بوجود و ملكية الوحدة لبعض الأصول أو الإضافات إليها أو

إقرارها بصحة العمليات وهذه الشهادات يجب أن تصدر من قبل أشخاص معتمدين في الوحدة، ولا يمكن اعتبار هذه الشهادات أدلة أصلية بل يجب اعتبارها أدلة إضافية، يجب على المدقق الحصول

على أدلة إضافية لها تقنعه قناعة تامة بوجود ملكية الوحدة لعنصر معين، لان اعتماده على شهادة الإدارة وحدها لا تعفيه من المسؤولية إذا كانت هذه الشهادة غير صحيحة، عليه أن يبذل جهود من أجل الحصول على أدلة مقنعة.

## 6 المصادقات

**تعريفها:** هي وسيلة تعارف عليها المدققون لغرض التحقق من صحة أرصدة الحسابات التي يفحصونها سواء كانت هذه الحسابات دائنة أو مدينة وتهدف هذه الوسيلة إلى الحصول على إقرار من الدائن أو المدين يؤيد فيه صحة أو عدم صحة رصيد حسابه مع الوحدة. ويتم استلام إقرار المدين أو الدائن عن رصيده مباشرة إلى مكتب المدقق.

### س ما هي أقسام المصادقات النوعية ؟

- 1- مصادقة ايجابية:** وهي الردود الواردة من الزبون أو المجهزين إلى مكتب المدقق مؤيدين فيها صحة أو عدم صحة أرصدة حساباتهم الجارية مع الوحدة التي يقوم المدقق بفحص حساباتها بعد طالب الوحدة منهم ضرورة تأييد صحة أو عدم صحة ذلك وترسل مباشرة إلى مكتب المدقق بموجب كتب تصدرها أليهم متضمنة أرصدة حساباتهم وطبيعتها سواء كانت دائنة أم مدينة في سجلاتها.
- 2- مصادقات سلبية:** هذه المصادقة تتضمن رد المجهز إلى الوحدة على الاختلاف فقط بين ما مثبت في دفاتره مع ما مثبت في دفاتر الوحدة، وتطلب الوحدة عدم الرد إذا كانت الأرصدة متطابقة وصحيحة. **يعاب على هذه الطريقة** لان أغلب المجهزين يهملون الكتب التي تردهم من الوحدة ولا يردون عليها في هذه الحالة يصعب على المدقق التمييز بين إهمال الجهة المخاطبة وبين احتمال صحة الرصيد ويضاف إلى ذلك عدم ضمان وصول كتب تأييد الأرصدة إلى الجهة المخاطبة صاحبة العلاقة.
- 3 - المصادقات العمياء أو المجردة:** وهي المصادقة الخالية من ذكر الرصيد في الكتاب المرسل إلى الزبون أو المجهز أو الوكيل أو البنوك، لان الوحدة تطلب بيان أرصدة حساباتهم سواء كانت مدينة أو دائنة عما هي عليه في تاريخ معين وعلى ما تظهره سجلاتهم في ذلك التاريخ.

### ما هي الاعتبارات التي تراعى عند إرسال واستلام المصادقات من والى الزبائن والمجهزين؟

- 1- يجب أن تصدر طلبات المصادقات للزبائن من الوحدة نفسها لامتلاكها الصفة القانونية بذلك الاتجاه ولا يجوز للمدقق إصدار مثل هذه الطلبات لعدم وجود علاقة بينه وبين أصحاب الحسابات المستفسر عنها. على المدقق التأكد من عناوين الزبائن والمجهزين المثبتة على الكتب الرسمية المرسلة أليهم وذلك بالاتصال الهاتفي أو بالرجوع إلى ملفاتهم المحفوظة لدى الوحدة لقطع طريق التلاعب عن طريق إرسال كتب إلى عناوين وهمية، أو إرسالها إلى عناوين متفق معهم مسبقا كأقرباء الموظفين.**

- 2- يرسل مع كتاب التأييد غلاف معنون إلى مكتب المدقق وملصق عليه طابع بريدي لتسهيل العملية على الزبون ولضمان وصول الإجابة إلى مكتب المدقق مباشرة.
- 3- يفضل أن ترسل كتب التأييد بالبريد المسجل لضمان وصولها إلى الجهات المرسلة.
- 4- بعد استلام المدقق الردود يقوم بفحصها ويتحرى عن سبب الاختلاف ومناقشة المسؤولين في الوحدة.

## 7 - الاستفسار والتتبع

أن عدم اكتفاء المدقق بأدلة الإثبات لبعض عناصر المركز المالي للوحدة يجعل من الضروري أن يطلب من إدارة الوحدة تزويده بالبيانات والإيضاحات الضرورية لإقناعه بصحة العمليات الغير واضحة أو التي لم يحصل على أدلة إثبات كافية لدعمها أو لتحقيقها وفي حالة تعذر حصول المدقق على هذه البيانات عليه أن يشير إلى ذلك في تقريره النهائي المقدم إلى الإدارة العليا للوحدة. على المدقق أن لا يكتفي بالإجابات ويعتبرها أدلة نهائية لأنها تعتمد على التقدير الشخصي وهنا يجب أن يتأكد من هذه الإجابات بكافة الوسائل المتاحة.

**ما هي الأمور التي يجب على المدقق الاستفسار عنها ؟**

- 1- الالتزامات المالية تجاه الغير والتي تظهرها البيانات المالية ومنها (المبالغ التقديرية للتعويضات المحتملة التي ستحملها الوحدة، والمدقق يستطيع الحصول عليها من محامي الوحدة بعد الاستفسار منه بخصوص ذلك. وكذلك يطلب المدقق من البنوك التي تتعامل معها الوحدة بيان التزاماتها تجاه الغير كخطابات الضمان أو الكفالات المصرفية أو الاعتمادات أو الكمبيالات المخصوصة وكذلك يطلب تأييد دائرة التسجيل العقاري بعدم رهن على عقارات الوحدة.
- 2- تقييم ودراسة نظام الرقابة الداخلية ومتابعة إجراءات التنفيذ واكتشاف نقاط الضعف والخلل فيه ومن نتيجة ذلك يستطيع المدقق تحديد نسبة الاختبارات بالزيادة أو الناقصان حسب قوة أو ضعف هذا النظام.
- 3- الاستفسار أو الدراسة التحليلية للأرصدة الغير متحركة أي الأرصدة الموقوفة لمعرفة تاريخ نشوؤها وسبب عدم تحركها.
- 4- متابعة تسديد ديون الوحدة تجاه المجهزين وحقوقها تجاه الزبائن في السنة المالية التالية للسنة موضوعة التدقيق للوصول إلى هذه الحقوق والالتزامات والتأكد من أن السنة المالية موضوع التدقيق قد تحملت فعلا بالمصاريف التي تخصها مثل المصاريف المستحقة والغير مدفوعة فهنا يجب على المدقق متابعة صرف هذه المصاريف والتحقق منها بالمستندات المؤيدة للصراف في السنة اللاحقة.

## 8 - المقارنات والربط بين المعلومات



تتم المقارنة عن طريق إجراء مقابلة بين احد العناصر والعناصر الأخرى لغرض الحصول على مؤشر معين للتحقق من صحة هذه العناصر والنتائج التي آلت إليها والكشف عن انحرافات ومعرفة أسباب وقوعها. أما الربط بين المعلومات فيتم عن طريق استخراج النسب بين عناصر معينة وعناصر أخرى مترابطة معها خلال فترة محاسبية معينة لغرض تكوين رأي معين عن نتيجة نشاط الوحدة والمركز المالي. لا يكفي المدقق بوسيلة المقارنة والربط بين المعلومات وإنما يستخدمها كوسيلة إثبات إضافية.

ومن الأمثلة نسبة أجمالي الربح إلى المبيعات، الربط بين الاستثمارات وإيراداتها، القروض والفوائد المدفوعة، كلفة البضاعة المباعة والمبيعات المباعة، حجم العمليات بين سنة وأخرى أو بين شهر وآخر، المصاريف إلى صافي الربح.

#### 4- الاختبارات الذاتية

#### أكمل الفراغات التالية

وسائل الإثبات كثيرة ومتعددة منها-----

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات) في نهاية الأسبوع الأول

إذا كنت على استعداد لإجراء الاختبار البعدي فأليك ذلك الاختبار

#### 5 الاختبار البعدي

## ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي

الأمر التي يجب على المدقق الاستفسار عنها

1- الالتزامات المالية تجاه الغير والتي تظهرها البيانات المالية ومنها (المبالغ التقديرية للتعويضات المحتملة التي ستحملها الوحدة، والمدقق يستطيع الحصول عليها من محامي الوحدة بعد الاستفسار منه بخصوص ذلك. وكذلك يطلب المدقق من البنوك التي تتعامل معها الوحدة بيان التزاماتها تجاه الغير كخطابات الضمان أو الكفالات المصرفية أو الاعتمادات أو الكمبيالات المخصومة وكذلك يطلب تأييد دائرة التسجيل العقاري بعدم رهن على عقارات الوحدة.

2- تقييم ودراسة نظام الرقابة الداخلية ومتابعة إجراءات التنفيذ واكتشاف نقاط الضعف والخلل فيه ومن نتيجة ذلك يستطيع المدقق تحديد نسبة الاختبارات بالزيادة أو الناقصان حسب قوة أو ضعف هذا النظام.

3- الاستفسار أو الدراسة التحليلية للأرصدة الغير متحركة أي الأرصدة الموقوفة لمعرفة تاريخ نشؤها وسبب عدم تحركها.

4- متابعة تسديد ديون الوحدة تجاه المجهزين وحقوقها تجاه الزبائن في السنة المالية التالية للسنة موضوعة التدقيق للوصول إلى هذه الحقوق والالتزامات والتأكد من أن السنة المالية موضوع التدقيق قد تحملت فعلا بالمصاريف التي تخصها مثل المصاريف المستحقة والغير مدفوعة فهنا يجب على المدقق متابعة صرف هذه المصاريف والتحقق منها بالمستندات المؤيدة للصراف في السنة اللاحقة. الأمر التي يجب على المدقق الاستفسار عنها

1- الالتزامات المالية تجاه الغير والتي تظهرها البيانات المالية ومنها (المبالغ التقديرية للتعويضات

المحتملة التي ستحملها الوحدة، والمدقق يستطيع الحصول عليها من محامي الوحدة بعد الاستفسار منه بخصوص ذلك. وكذلك يطلب المدقق من البنوك التي تتعامل معها الوحدة بيان التزاماتها تجاه الغير كخطابات الضمان أو الكفالات المصرفية أو الاعتمادات أو الكمبيالات المخصومة وكذلك يطلب تأييد دائرة التسجيل العقاري بعدم رهن على عقارات الوحدة.

الأمر التي يجب على المدقق الاستفسار عنها

1- الالتزامات المالية تجاه الغير والتي تظهرها البيانات المالية ومنها ( المبالغ التقديرية للتعويضات المحتملة التي ستتحملها الوحدة، والمدقق يستطيع الحصول عليها من محامي الوحدة بعد الاستفسار منه بخصوص ذلك. وكذلك يطلب المدقق من البنوك التي تتعامل معها الوحدة بيان التزاماتها تجاه الغير كخطابات الضمان أو الكفالات المصرفية أو الاعتمادات أو الكمبيالات المخصوصة وكذلك يطلب تأييد دائرة التسجيل العقاري بعدم رهن على عقارات الوحدة.

2- تقييم ودراسة نظام الرقابة الداخلية ومتابعة إجراءات التنفيذ واكتشاف نقاط الضعف والخلل فيه ومن نتيجة ذلك يستطيع المدقق تحديد نسبة الاختبارات بالزيادة أو الناقصان حسب قوة أو ضعف هذا النظام.

3- الاستفسار أو الدراسة التحليلية للأرصدة الغير متحركة أي الأرصدة الموقوفة لمعرفة تاريخ نشؤها وسبب عدم تحركها.

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات ) في نهاية الصفحات الخاصة بالأسبوع

# الأسبوع العاشر نظام الرقابة الداخلية، موقف مراقب الحسابات من مقومات أنظمة الرقابة الداخلية

## 5- النظرة الشاملة

أ - الفئة المستهدفة: طلبة المرحلة الثانية

### ب - مبررات الموضوع

مقومات نظام الرقابة الداخلية هي: خطة تنظيمية، نظام محاسبي سليم، مجموعة أفراد أكفاء.

### ج- الأفكار المركزية:

موقف مراقب الحسابات من مقومات أنظمة الرقابة الداخلية

### د- أهداف الموضوع:

الهدف من الرقابة الداخلية 1. حماية الأصول وموجودات المنشأة من السرقة أو الاختلاس أو سوء الاستعمال. 2. التأكد من الدقة الحسابية للبيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات أي التأكد من صحة البيانات وخلوها من الأخطاء أو التلاعب.

تعريف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين ( A.I.C.P.A ) لنظام الرقابة الداخلية بأنه : خطة

تنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية. أصبح الهدف من الرقابة الداخلية:

1. الحماية التامة لأموال الوحدة وأصولها والعمل على حسن استغلالها.
2. التأكد من صحة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات والتي تحتوي عليها القوائم المالية .
3. تخفيض التكاليف والارتقاء بالكفاءة الإنتاجية.

4. الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة.
5. التوفيق بين تصرفات وسلوك العاملين وأهداف الوحدة التشغيلية التي تسعى إلى تحقيقها.

## 2 - الاختبار القبلي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما

يأتي:

1. الهدف من الرقابة الداخلية:

- الحماية التامة لأموال الوحدة وأصولها والعمل على حسن استغلالها.
- التأكد من صحة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات والتي تحتوي عليها القوائم المالية .

الهدف من الرقابة الداخلية:

- تخفيض التكاليف والارتقاء بالكفاية الإنتاجية.
  - الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة.
- التوفيق بين تصرفات وسلوك العاملين وأهداف الوحدة التشغيلية التي تسعى إلى

تحقيقها

الهدف من الرقابة الداخلية:

- كل ما ذكر اعلاه

## 3 مفاهيم عامة عن الفصل

### الأسبوع العاشر

نظام الرقابة الداخلية، موقف مراقب الحسابات من مقومات أنظمة الرقابة الداخلية

تعريف نظام الرقابة الداخلية : أنها مجموعة المقاييس والطرق التي تتبناها الوحدة بقصد حماية

أصولها من نقدية وغيرها وكذلك بقصد اختبار الدقة الحسابية لما هو مقيد بالدفاتر.

كان الهدف من الرقابة الداخلية 1. حماية الأصول وموجودات المنشأة من السرقة أو الاختلاس أو

سوء الاستعمال. 2. التأكد من الدقة الحسابية للبيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات أي التأكد

من صحة البيانات وخلوها من الأخطاء أو التلاعب.

تعريف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين ( A.I.C.P.A ) لنظام الرقابة الداخلية بأنه : خطة

تنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله وضبط ومراجعة

البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على

التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة. أصبح الهدف من الرقابة الداخلية:

1. الحماية التامة لأموال الوحدة وأصولها والعمل على حسن استغلالها.

2. التأكد من صحة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات والتي تحتوي عليها القوائم المالية .

3. تخفيض التكاليف والارتقاء بالكفاءة الإنتاجية.

4. الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة.

5. التوفيق بين تصرفات وسلوك العاملين وأهداف الوحدة التشغيلية التي تسعى إلى تحقيقها.

ويتحقق هذا الهدف في الوحدات الصغيرة عن طريق التعليمات الشفوية تحت إشراف صاحب الوحدة

مباشرة، أما في الوحدات الكبيرة فيكون عن طريق: \* توضيح العلاقة بين السلطة والمسؤولية.

\* تحديد الاختصاصات ومهام كل وظيفة. 1. خريطة تنظيم إداري ( هيكل تنظيمي). 2. اللوائح

والإجراءات. 3. النظام الرسمي في الإدارة \* أتباع أساليب الرقابة الإدارية والمحاسبية:

1- أهداف عن طريق الرقابة المحاسبية: 1. حماية الأصول. 2. حماية السجلات. 3. التأكد من

الحصول على بيانات محاسبية يمكن الاعتماد عليها.

2- أهداف عن طريق الرقابة الإدارية: 1. تنمية كفاءة التشغيل. 2. الحث على إتباع السياسات

الإدارية (تعليمات الإدارة) 3. تخفيض احتمالات حدوث مخالفات لتعليمات ولوائح الوحدة.

س عدد العوامل التي أدت إلى تطور نظام الرقابة الداخلية؟

1- كبر حجم الوحدات وتعدد عملياتها وتطور الشكل القانوني (من شركات أشخاص إلى شركات أموال).

2- حاجة الإدارة إلى تقارير دورية دقيقة.

3- رغبة الإدارة في عدم إعطاء بيانات خاطئة للجهات الحكومية وتقديم بيانات صحيحة.

4- تطور إجراءات التدقيق الخارجي، وذلك لتحول إجراءات التدقيق الخارجي من استخدام أسلوب التدقيق الشامل إلى أسلوب العينات أي التدقيق الاختباري، كلما كان نظام الرقابة الداخلية جيد ومتين كلما أدى إلى تقليل من حجم العينة والعكس صحيح.

س ما هي الأسس التي يجب أن يقوم عليها نظام الرقابة الداخلية السليم ؟

1- وجود خطة تنظيمية سليمة للوحدة توضح الإجراءات الرئيسية وتحدد المسؤوليات والسلطات لكل إدارة بدقة.

2- وجود نظام محاسبي سليم يعتمد على مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات ودليل مبوب للحسابات وتحديد الدورة المستندية لها حتى إتمام قيدها في الدفاتر.

3- وجود خطة لتنفيذ الواجبات داخل الأقسام حيث يراعي فيها تقسيم العمل بحيث لا يستأثر شخص واحد بعملية ما من أولها لأخرها، لأن الجمع بين المراحل المختلفة للعمل بيد شخص واحد يشكل خطراً على الوحدة ويسهل التلاعب أو الاختلاس.

4- تهيئة برنامج يضمن حسن اختيار العاملين وتدريبهم حتى يمكن الاستفادة من الكفاءات المختلفة.

5- أتباع نظام التدقيق الداخلي سواء كان ذلك قبل الصرف أو بعده وذلك للتأكد من صحة المعاملات المالية.

5- استخدام كافة الوسائل الآلية (استخدام الحاسبات الالكترونية) بما يكفل التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المسجلة في الدفاتر والسجلات المحاسبية.

يمكن الفقرات أعلاه أن تصاغ بشكل آخر وتدخل ضمن السؤال التالي: ما هي خصائص نظام الرقابة الداخلية؟ 1. الفصل بين المسؤوليات. 2. وضع خطوط السلطة والمسؤولية. 3. كفاءة الموظفين. 4. سلامة السجلات وإجراءات التصديق على العمليات. 5. حماية الأصول والسجلات. 6. متابعة الالتزام بنظام الرقابة الداخلية.

س ما هو موقف مراقب الحسابات من مقومات أنظمة الرقابة الداخلية ؟ مقومات نظام الرقابة الداخلية هي: خطة تنظيمية، نظام محاسبي سليم، مجموعة أفراد أكفاء.

بما أن نظام الرقابة الداخلية هو خطة تنظيمية وكافة الطرق والأساليب التي تتبعها الوحدة من أجل حماية أصولها، والتأكد من دقة وإمكانية الاعتماد على بياناتها المحاسبية وتنمية الكفاءة التشغيلية

وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية. فقد يركز المدقق المستقل على مدى فعالية الرقابة الداخلية في حماية الأصول وتوفير البيانات المحاسبية الدقيقة التي يمكن الاعتماد عليها. فبلجاً مراقب الحسابات إلى استخدام أسلوب العينات باختيار حجم عينة يتناسب مع قوة وضعف نظام الرقابة الداخلية.

#### 4- الاختبارات الذاتية

##### أكمل الفراغات التالية

1. خصائص نظام الرقابة الداخلية-----
2. العوامل التي أدت إلى تطور نظام الرقابة الداخلية-----

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات) في نهاية الأسبوع الأول

إذا كنت على استعداد لإجراء الاختبار البعدي فأليك ذلك الاختبار



## 5 الاختبار البعدي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي

أهداف عن طريق الرقابة الإدارية:

1. تنمية كفاءة التشغيل.
2. الحث على إتباع السياسات الإدارية (تعليمات الإدارة)
3. تخفيض احتمالات حدوث مخالفات لتعليمات ولوائح الوحدة.
4. كل ما ذكر أعلاه

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات ) في نهاية الصفحات الخاصة بالأسبوع

الأسبوع الحادي عشر والثاني عشر والثالث عشر:

طرق ووسائل فحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية، حالات حول تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في المنشآت ، الخطوات التمهيديّة لعملية التدقيق.

يقوم المدقق بفحص نظام الرقابة الداخلية على مرحلتين:

1- فحص ودراسة أنظمة الرقابة الداخلية كما هي موضوعة أو مرسومة بمعرفة الإدارة وذلك بالرجوع

إلى تعليمات الإدارة الكتابية أو الشفوية بقصد التأكد من مدى كفاية الأنظمة الموضوعة.

2- فحص أنظمة الرقابة الداخلية كما هي منفذة فعلا في جميع المراحل والعمليات. أن المدقق

الخارجي يهتم بنظام الرقابة الداخلية الذي تضعه الإدارة لغرض تطبيقه في الوحدة لتحديد حجم العينة التي سيختارها من المستندات لغرض تدقيقها ومن ثم إبداء الرأي الإجمالي عن الحسابات.

ما هي الوسائل التي يستخدمها مراقبو الحسابات للتعرف على قوة ومتانة ومدى كفاية نظام الرقابة الداخلية؟  
1- قائمة التحريات أو الاستبيان:

يقوم المدقق بتحضير قائمة نموذجية تشمل مجموعة من الأسئلة بخصوص عمليات الوحدة، أن

هذه الأسئلة تحضر بعناية وتتصب حول توفر أو عدم توفر العناصر الرئيسية لنظم الرقابة الداخلية

بخصوص تلك العمليات. تقدم هذه القائمة للمسؤول المالي في الوحدة ليقوم بالإجابة على الأسئلة الواردة

فيها ويعيدها إلى المدقق الذي يقوم بدوره ببعض الاختبارات للتأكد من صحة إجابة المدير المالي

حول نقاط المراقبة المطبقة.

| ت | الوسيلة                            | المزايا  | العيوب                                       | للتغلب على العيوب  |
|---|------------------------------------|--|--|--|
| 1 | قائمة التحريات النموذجية الاستبيان | 1-سهولة الاستخدام<br>2- توفير الوقت للمدقق بدون إنشاء برنامج لفحص نظام الرقابة | 1- أن توحيد أسس الفحص لجميع الوحدات يؤدي إلى | 1- عند تحضير قائمة الاستبيان لكل وحدة يتبين من ظروفها أنها تنفرد بخصائص معينة. |

|  |   |   |
|--|---|---|
| الداخلية.<br>3- تتصف بالمرونة تستطيع إبراز خصائص نظام الرقابة الداخلية.<br>4- تنسيق طريقة فحص خصائص النظام المحاسبي.<br>5- لا يعترض عليها الزبائن.<br>6- تساعد مساعد المدقق بعدم إغفال فحص نظم الرقابة الداخلية سنويا. | إغفال القائمين بالفحص بكل الوحدة.<br>2- أن القائمة قد تغني مساعد المدقق بالاكتماء بما فيها من أسئلة وعدم إجراء تحريات أخرى قد تقضيها الملاحظات الخاصة لعملية التدقيق. | 2- يطلب المدقق من مساعديه تقريراً سنوياً عن نتائج استخدام قائمة في فحص المراقبة الداخلية عن العام السابق، الإجابة بنعم أو لا على المدقق استخدام ذكائه وخبرته في تصميم وصياغة الأسئلة. |
|--|---|---|

2- الملخص التذكيري: بيان تفصيلي للطرق والوسائل التي يتميز بها نظام المراقبة الداخلية، يستخدمه مساعده المدقق للاستعانة به عند قيامهم بفحص النظام لأي وحدة.

| ت | الوسيلة أو الطريقة | المزايا   | العيوب  |
|---|--------------------|---|---|
| 2 | الملخص التذكيري    | 1- تعطي طريقة تذكيرية فقط لأنها ترسم الإطار العام الذي يجري في نطاقه الفحص بدون تحديد أسئلة معينة.<br>2- الاقتصاد في الوقت.<br>3- عدم إغفال أي نقطة من النقاط الرئيسية. | 1- لا ينتج عنها أي تسجيل كتابي من جانب الوحدة لنتائج فحص المدقق لنظام الرقابة الداخلية المتبع.<br>2- أنها لا تطبق على الوحدات التي تتميز بطبيعة خاصة في أعمالها.<br>3- لا تحقق التنسيق والتوحيد في إجراءات فحص النظم في الوحدات المختلفة. |

3- وسيلة التقرير الوصفي:

| ت | الوسيلة أو الطريقة | المزايا | العيوب |
|---|--------------------|---------|--------|
|   |                    |         |        |

|  |  |                                |
|--|--|--------------------------------|
| <p>1-صعوبة تتبع الشرح المسهب في وصف الإجراءات غرض التعرف نقاط الضعف.</p> <p>2-صعوبة التأكد من تغطية جميع عناصر الطريقة المتبعة إلا بعد إجراء استقصاءات أخرى.</p> | <p>1- يبين في التقرير الإجراءات المتبعة في الوحدة بالنسبة لكل عملية من العمليات مع وصف نظام المراقبة.</p> <p>2- يحدد خط سير المستندات.</p> <p>3- تستخدم هذه الطريقة في الوحدات الصغيرة والمتوسطة الحجم لكون نظام الرقابة الداخلية فيها محدودا.</p> | <p>3</p> <p>التقرير الوصفي</p> |
|--|--|--------------------------------|

4- وسيلة دراسة الخرائط التنظيمية: وتشمل 1- خريطة الهيكل التنظيمي للوحدة 2- خريطة الدورة المستندية.

| العيوب  | المزايا   | الوسيلة  | ت        |
|---|---|--|----------|
| <p>تحتاج إلى وقت طويل من المدقق لإتمام الفحص.</p> <p>1- صعوبة رسم الخرائط واستنتاج نظم الرقابة من واقعها.</p> <p>2- تبيين الإجراءات العادية فقط، أما الإجراءات غير العادية فلا تظهرها</p> | <p>1-يحضر بطريقة تفصيلية ليس فقط لتحديد الإدارات والأقسام التابعة لها بل أيضا لبيان المسؤولين ووظائفهم والأعمال التي يقوم بها.</p> <p>2-الحصول على معلومات إضافية متعددة عن التنظيم المحاسبي والإجراءات الأخرى المتبعة1-يتخذها المدقق أساسا لفحصه.</p> <p>2- تبين تقسيم العمل بالنسبة لكل عملية وكذلك الدورة المستندية الخاصة بها</p> | <p>الهيكل التنظيمي</p> <p>الدورة المستندية</p> | <p>4</p> |

|                                     |  |  |  |
|-------------------------------------|--|--|--|
| الخرائط برغم من أهميتها في التدقيق. |  |  |  |
|-------------------------------------|--|--|--|

5- وسيلة فحص النظام المحاسبي: يحصل المدقق على قائمة بالدفاتر المحاسبية وأسماء الأشخاص الذين يقومون بالعمل فيها وتدقيقها داخليا، وقائمة أخرى بأسماء الأشخاص الذين بعهدتهم الأصول وقائمة أخرى ببيان طبيعة المستندات المثبتة لحركة الأموال الواردة والصادرة من الوحدة والدورة المستندية لغرض التحقق من فصل وظيفة أداء العملية عن وظيفة الاحتفاظ بالأصول عن وظيفة القيد والحاسبة بشكل يؤدي إلى التحقق من توفر نظام سليم للرقابة الداخلية.

| ت | الوسيلة             | المزايا                            | العيوب   |
|---|---------------------|------------------------------------|--|
| 5 | فحص النظام المحاسبي | القيام بدراسة خاصة لظروف كل الوحدة | 1- طريقة مطولة خصوصا للمنشآت الكبيرة.<br>2- النظام المحاسبي لا يشمل على جميع المعلومات الخاصة بنظم المراقبة الداخلية في الوحدة.<br>يفضل استخدام هذه الطريقة مقترنة مع وسيلة أخرى ومكملة لها. |

الإجابة بنعم أو لا

حالات تطبيقية عن نماذج لأسئلة الرقابة الداخلية:

1. هل توجد خارطة تنظيمية.
  2. هل يوجد دليل للحسابات
  3. هل يوجد مدقق داخلي
  4. هل يرفع المدقق الداخلي تقارير دورية للإدارة
  5. هل قسم المحاسبة مستقل تماما عن:
- أ - المشتريات ب- المبيعات ج- الإنتاج والتكاليف د قسم المقوضات والمدفوعات النقدية
6. كانت للوحدة فروع أخرى فهل هناك نظام رقابة واف عليها من المركز الرئيسي.
  7. هل تستخدم الوحدة نظام الموازنات التخطيطية على المصروفات.

8. هل تتم المصادقة على قيود اليومية من موظف مسؤول.
9. هل تؤيد القيود اليومية بمستندات كافية.
10. هل يقوم قسم المالية بأعداد قوائم مالية تقارير دورية لرفعها لمجلس الإدارة.
11. هل هذه التقارير والقوائم كافية لتحقيق أغراضها من حيث إبراز تقلبات غير عادية في الأرقام والعمليات التي تشملها.
12. هل تجري الوحدة حركة تنقلات دورية بين الموظفين.
13. هل صلات القرابة بين اثنين أو أكثر من العاملين بالوحدة معدومة.
14. هل لأحد موظفي الوحدة مصلح في وحدات أخرى تتعامل معها.

### المقبوضات النقدية الإجابة بنعم أو لا

1 هل هناك استقلال بين واجبات أمين الصندوق وبين القائمين بالوظائف التالية:

- المصادقة على الخصوم والمسموحات والديون.
- تجهيز مذكرات التسوية.
- فتح البريد الوارد.
- تجهيز المستندات للصرف والمصادقة عليها.
- تجهيز الشيكات أو أدون صرف الأجور واعتمادها. وإرسالها بالبريد أو تسليمها.
- تجهيز أوراق الدفع أو أية التزامات أخرى أو توقيعها.
- الترحيل إلى دفتر الأستاذ.
- القيد في دفاتر المشتريات.
- أمساك عهدة الأوراق المالية أو أوراق القبض أو الأجور غير المدفوعة أو السلفة.
- أمساك دفاتر الزبائن (الذمم)

- 2- هل تثبت المقبوضات النقدية بواسطة آلة تسجيل النقد.
- 3 - هل تثبت المقبوضات النقدية بإيصالات أصولية.
- 4- هل تودع جميع المقبوضات اليومية بالمصرف بالكامل وبدون تأخير؟
- 5- هل يقوم بعملية الإيداع موظف آخر عدا أمين الصندوق أو مسك الحسابات الشخصية للمدينين.
- 6- هل يتحقق شخص آخر غير الذي قام بالإيداع من استلام قيمة الإيداع من المصرف.
- 7- هل يقوم موظف خلاف أمين الصندوق بأستيلام الشيكات المرفوضة.
- 8- هل يجري جرد دوري مفاجئ للنقد بالصندوق.
- 9- هل هناك رقابة على دفاتر وصولات القبض.
- 10- هل يتم تظهير جميع الحوالات أو الشيكات باسم المنشأة وتختتم

11- إذا كانت للوحدة فروع فهل تقوم تلك الفروع بإيداع متحصلاتها في المصارف المحلية لحساب المركز

الرئيسي الذي له وحدة حق السحب على هذا الحساب.

12- هل فتح الحسابات بالمصارف المختلفة يصدر عن مجلس الإدارة.

13- هل هناك تأمين ضد خيانة الأمانة أو ضمانا آخر على الموظفين المختصين بالمقبوضات.

14- هل هناك رقابة أو متابعة للمقبوضات الأخرى مثل الفوائد والعمولات والإيجار والأرباح المدفوعة النقدية.

### الإجابة بنعم أم لا

### المدفوعات النقدية

1- هل تتم جميع المدفوعات عدا المبالغ النثرية بواسطة شيكات.

2- هل الشيكات الملغاة يحتفظ بها في ملف خاص.

3- هل يتطلب نظام الوحدة وجود أكثر من توقيع على الشيكات.

4- هل هناك خطر من توقيع الشيكات على بياض.

5- هل حدد التنظيم المالي من له حق التوقيع على الشيكات.

6- هل حق توقيع الشيكات يعطي لموظف

7- هل هناك خطر بتحرير شيكات لحاملها.

8- هل تقوم دائرة الحسابات باستلام كشوف حسابات المصرف شهريا ومباشرة

9- هل يقوم بأعداد مذكرة تسوية المصرف موظف لاعلاقة له بالعمليات النقدية واخصها التوقيع على الشيكات

10- هل تقدم المستندات المؤيدة للدفع إلى المسؤولين بالمنشأة عند توقيع الشيكات المتعلقة بتلك المستندات.

11- هل يقوم من له حق التوقيع على الشيكات بمراجعة تلك المستندات المؤيدة للدفع

12- هل يقوم الموظف الذي يعد مذكرة التسوية بمراجعة الشيكات المنصرفة حسب كشف المصرف تتطابق مع البيانات المدونة بكشوف الشيكات

13- هل الشيكات الموقوفة (المعلقة) لمدة طويلة تخضع للفحوص والتسوية والمتابعة.

14- هل يؤشر على المستندات المؤيدة للصرف بما يفيد سحب شيك بالقيمة.

15- هل يقوم موظف مسؤول بالتحقق من صحة التعديلات من مصرف إلى آخر.

### الإجابة بنعم , لا

### المصرفات النثرية

1. هل تستخدم الشركة طريقة السلفة المستديمة.

2. هل المسؤولية عن كل سلفه تقع على عاتق شخص معين بالذات.

3. هل المسؤول عن السلفة شخص آخر خلاف أمين الصندوق الرئيسي وخلاف الموظفين الذين يستلمون مبالغ من العملاء أو من مصادر أخرى.
  4. هل مبلغ السلفة محدد باحتياجات المصروفات النثرية لمدة قصيرة.
  5. هل هناك حد أقصى للمبالغ التي يسمح بصرفها من أموال السلفة لعملية معينة.
  6. هل جميع المدفوعات النثرية مؤيدة بمستندات.
  7. هل هذه المستندات تصدق من موظف مسؤول.
  8. هل المسؤول عن السلفة ليست له علاقة بالسجلات المحاسبية.
  9. هل مبالغ الصرف النثرية محررة بالأرقام وبالحروف في نفس الوقت.
  10. هل تراجع المستندات ويؤشر عليها بوضوح لمنع إعادة استعمالها.
  11. هل يتم تجديد السلفة عن طريق سحب شيك لأمر من بعهدته السلفة.
  12. هل تجرد أموال السلفة المستديمة بشكل مفاجئ دوريا بواسطة المدقق الداخلي
  13. إذا كان حجم السلفة كبيرا هل يوجد تأمين ضد خيانة الأمانة.
- الأصول الثابتة الإجابة بنعم أو لا**
1. هل هناك سجلات أو بطاقات بمفردات الأصول الثابتة في شكل حسابات أستاذ.
  2. هل تطابق هذه السجلات مع الحسابات الإجمالية للأصول في الأستاذ العام دوريا.
  3. هل يجري جرد دوري للأصول الثابتة.
  4. هل يجري إعادة تقييم دورية لها للوصول إلى القيم الواجب التامين عليها بها.
  5. هل هناك رقابة داخلية فعالة على المعدات الصغيرة والآلات.
  6. هل هناك برنامج موضوع للصيانة والتصلح.
  7. هل تصدق جميع المصاريف الرأسمالية قبل الصرف من قبل رئيس مجلس الإدارة .
  8. هل هناك سياسة واضحة للتمييز بين الإضافات من ناحية والإصلاحات والترميمات من ناحية أخرى.
  9. هل يصادق على شطب بعض الأصول الثابتة من مجلس الإدارة أو شخص آخر.
  - 10- هل يتم المصادقة على عمليات شراء وبيع الأصول الثابتة أو التصرف فيها من مجلس الإدارة .
  - 11- هل هناك سياسة ثابتة تسيير عليها الوحدة فيما يتعلق باستهلاك الأصول الثابتة.
  - 12- هل يعلم قسم الحسابات بالأصول المباعة أو تقرر إيقافها وذلك لإجراء القيود اللازمة.
  - 13- هل هناك تامين على الأصول الثابتة ضد الإخطار الأخرى.



## الخطوات التمهيديّة لعملية التدقيق

عندما يكلف المدقق الخارجي بمهمة فحص وتدقيق إحدى الوحدات للمرة الأولى، لا بد له من القيام ببعض الخطوات التي تعتبر ضرورية لإتمام عمله وإنجازه على الوجه الأكمل وحسب متطلبات المهنة المتعارف عليها.

والخطوات التي يخطوها المدقق الخارجي عادة هي كما يلي:

1. **التأكد من صحة تعيينه:** وذلك من حيث مطابقتها لنصوص القانون التي تنطبق على الجهة التي عين فيها، على أنه يجب أن يكون معلوما لدى ديوان الرقابة المالية.
2. **يقوم المدقق الخارجي بالاتصال بالمدقق السابق** والتحري منه عن سبب عدم تجديد تعيينه حتى يتأكد من أنه لا يوجد من الأسباب مما يجعل قبول التكليف غير لائق، لأن المدقق المتخلي كثيرا ما يرشد المدقق الجديد إلى الصعوبات التي واجهته خلال فترة مراقبته.
3. **التأكد من نطاق عملية الفحص التي عهد بها إليه:** لكي يخلي مسؤوليته تجاه العمل الذي كلف به، لا بد من الحصول على عقد مكتوب يوضح نطاق الفحص الذي سوف يقوم به، علما أن الوحدات التي تقوم بتدقيق حساباتها بموجب القانون يكون التدقيق فيها تدقيقا كاملا لكل الدفاتر والمستندات والذي عادة يكون بموجب العينات التي يختارها المدقق الذي له حق توسيع أو تضيق نطاق فحصه واختباره وفق ما يسفر عنه نتيجة فحص نظام الرقابة الداخلية، أما بالنسبة للوحدات والمشاريع الفردية والتي يكون التدقيق فيها اختياري بمحض إرادة صاحب الوحدة فعلى المدقق أن يحصل على ذلك العقد لتوضيح نطاق المهمة التي قد تكون جزئية تهدف إلى غرض معين أو تكون كاملة لغرض الحصول على رأي فني محايد.
4. **الحصول على معلومات ابتدائية عن الوحدة التي سيقوم بفحص حساباتها:**  
الفحص الحسابي: يحتاج المدقق عند فحصه لحسابات الوحدة التي كلف بتدقيق حساباته معرفة طبيعة عملها لأن ذلك: \* يسهل له مهمة إعداد برنامج التدقيق ( خطة العمل). \* يساعده على تفهم طبيعة القيود المحاسبية ويمكنه في كثير من الحالات اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من تلاعب أو أخطاء.

**الفحص الإداري:** عليه بفحص التنظيم الإداري والتعرف على:

- السلطات الممنوحة لهم وكذلك المديرين والموظفين الرئيسيين لأن اتصاله وعمله سيرتبطان بهم.
- طلب صورة من تواقيعهم.
- الحصول على عقد مع الشركة.
- الحصول على ما يراه من معلومات فنية تتعلق بنشاط الجهة الخاضعة للتدقيق ومنتجاتها.

- زيارة مصانعها وورشها ومخازنها ومكاتبها ومواقع عملها ومشاريعها والاستيضاح من المختصين عن النواحي الفنية التي يحتاجها بقدر تعلق الأمر بأداء مهمته.
  - 5. **فحص النظام المحاسبي:** يقوم المدقق بدراسة النظام المحاسبي الذي تدير عليه الوحدة وذلك بالحصول على كشف تفصيلي موقع من قبل مسؤول عن أنواع السجلات والمستندات المستعملة، وكذلك إطلاعها عليها ومعرفة التسجيل والترحيل منها، ويوضح للزبون أنه ليس من واجبه المدقق مطابقة السجلات وأعداد ميزان المراجعة إلا إذا طلب من ذلك وبتكليف خاص.
  - 6. **الإطلاع على الحسابات الختامية والقوائم المالية للسنوات السابقة: هدفه من ذلك:**
    - 1- الإطلاع على تقرير المدقق السابق. 2- الإطلاع على التحفظات والملاحظات التي وردت، وكذلك ما إذا كانت الوحدة قد عملت على تلافيها في السنوات السابقة.
  - 7. **فحص نظام الرقابة الداخلية: بهدف:** التعرف على نقاط الضعف الموجودة فيه وأخذها بنظر الاعتبار عند إعداد برنامج التدقيق.
- وتعتبر من أهم الخطوات التي يقوم بها المدقق الخارجي، لأنه تحول إلى تدقيق اختباري يعتمد على أسلوب العينات التي تحدد كميتها من قبل المدقق بعد فحصه لنظام الرقابة الداخلية، فكلما كان النظام سليم وجيد كلما قلت حجم العينات التي يختارها المدقق لعمله وبالعكس.

الأسبوع الرابع والخامس عشر صفات ، ومؤهلات المدقق ، حقوق وواجبات المدقق في ظل التشريعات العراقية، مجلس المعايير المحاسبية والرقابية العراقي والمعايير التدقيقية. نظام مزاوله مهنة مراقبة الحسابات رقم 7 لسنة 1984، قواعد السلوك المهني لنقابة المحاسبين والمدققين.

## 6- النظرة الشاملة

جميع القوانين وفي مختلف الدول تنص على أن المدقق يجب أن يكون شخصا مؤهلا تأهيلا علميا ومهنيا (عمليا)، وأن يكون عضوا في أحد المعاهد المهنية المعترف بها. عليه فإنه قد أختير عن طريق الامتحان والممارسة كشرط للعضوية وبذلك يتوفر للعضو الحد الأدنى للخبرة العملية..

أ - الفئة المستهدفة: طلبة المرحلة الثانية

ب - مبررات الموضوع : التعرف على صفات المدقق وواجباته

ج- الأفكار المركزية:

الصفات والواجبات للمدقق وكيفية اختياره

د- أهداف الموضوع:

الالتزام بصفات المدقق والتعرف على واجباته لأنها من

المستلزمات الأولية لخريج طالب في قسم المحاسبة

2 - الاختبار القبلي

## ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي:

1. القدرة على التعبير والاتصال والإقناع .
2. القدرة على الانطواء في غرفة وعدم مشاركة الآخرين .
3. القدرة على التحليل المنطقي.
4. توفر الميل المهني نحو التحقق والاستفسار والتقصي لمعرفة كل صغيرة وكبيرة

### 3 مفاهيم عامة عن الفصل

#### الأسبوع الرابع عشر والخامس عشر:

صفات ، ومؤهلات المدقق ، حقوق وواجبات المدقق في ظل التشريعات العراقية، مجلس المعايير المحاسبية والرقابية العراقي والمعايير التدقيقية. نظام مزاوله مهنة مراقبة الحسابات رقم 7 لسنة 1984، قواعد السلوك المهني لنقابة المحاسبين والمدققين.

#### صفات ومؤهلات المدقق

جميع القوانين وفي مختلف الدول تنص على أن المدقق يجب أن يكون شخصا مؤهلا تأهلا علميا ومهنيا (عمليا)، وأن يكون عضوا في أحد المعاهد المهنية المعترف بها. عليه فإنه قد أختير عن طريق الامتحان والممارسة كشرط للعضوية وبذلك يتوفر للعضو الحد الأدنى للخبرة العملية..

**مراقب الحسابات وصفاته :** هو الشخص الطبيعي أو المعنوي الذي يمارس مهنة التدقيق ويتمتع بالأهلية والاستقلال وجودة الكفاءة والملكة الذهنية العالية، والذي يجمع الأدلة القابلة للقياس لغرض إعداد تقرير حول درجة التطابق بين هذه المعلومات القابلة للقياس وبين المعايير المشرعة أو الموضوعة التي لا يخرج عن إطارها وأن " الهدف الأساسي لمراقب الحسابات هو إضفاء المصدقية على البيانات المالية، وذلك لأنها تمثل الجانب الأكثر أهمية لمستخدمي القوائم المالية، أما الأهداف الأخرى فهي إمداد الشركة بالمعلومات الضرورية وإيضاح أوجه القصور والعجز في نظام الرقابة الداخلية وعمل التوصيات اللازمة لرفع مستوى أداء ذلك النظام، وإمداد مستخدمي القوائم المالية مثل المستثمرين، والدائنين، والبنوك، ومانحي الائتمان، والدوائر الحكومية ودوائر الإحصاء وغيرها بالمعلومات التي يحتاجونها". أن " مراقبو الحسابات هم المجموعة المؤهلة لإعطاء الآراء السليمة في العملية الاقتصادية " لتمتعهم بالصفات الآتية:

1. امتلاكهم المعرفة والتدريب الكافي.

2. كونهم غير موظفين في الشركات التي يدققون بياناتها المالية .

3. يسمح لهم بفحص السجلات .

4. كونهم غير مرتبطين بصلة مهنية مباشرة أو غير مباشرة ، مع الشركة وأدارتها .

5. تعدهم الجهة المستفيدة رمزا لنزاهة البيانات المالية للشركة .

وهناك - فضلاً عن ذلك - صفات يمكن التعرف عليها من خلال التعرف على الدور الاقتصادي

والاجتماعي الذي يضطلع به مراقب الحسابات ويجعله متمتعاً بالصفات التي تخضع للأعراف الأدبية

والأخلاقية والتي حددها اتحاد المحاسبين الدولي ، والمنظمات المهنية المختصة على النحو الآتي:

1. القدرة على التعبير والاتصال والإقناع . 2. القدرة على مشاركة الآخرين .

3. القدرة على التحليل المنطقي . 4. توفر الميل المهني نحو تدقيق الحسابات.

**وأن الصفات الشخصية لمراقب الحسابات هي:**

• **الأمانة :** وتعني عدم إفشاء الأسرار أو استعمال المعلومات ، إذ إن أهم قواعد السلوك المهني

لمراقب الحسابات السرية التامة في عمله ، فعليه احترام سرية المعلومات التي يحصل عليها بعمله ،

بأن لا يستعملها لمصلحته الخاصة ، الإفشاء بها إلا إذا كان الإفصاح واجباً مهنياً ، لا يسبب إخفاء

المعلومات ضرراً للأطراف الثلاثة (الشركة ، مراقب الحسابات ، المستخدمين) كما يجب إيضاح أن

سرية مراقب الحسابات تخدم مستخدمي القوائم المالية ، وجهة التعاقد ، فهي ليست كسرية ذوي

المهن الأخرى ، لأن المطلوب من مراقب الحسابات التزاماً إضافياً تجاه المجتمع يوازى التزامه

تجاه جهة المالكين .

إن تواصل الشركات مع مساهميها ومقرضيها وجميع من له تعامل معها من (أصحاب الحقوق) ،

يتم عبر المعلومات المفصح عنها ، التي تعتمد أساساً في اتخاذ قرارات الاستثمار ، وشتى أنواع

التعامل مع الشركات بشفافية ، وهي تزويد من يعنيه الأمر بالمعلومات الوافية والكافية لتمكنه من

وضعية معينة بشكل كامل يمكنه من اتخاذ القرار المناسب.

• **يكون ذا ضمير :** ضالته الإخلاص في عمله مع التمسك بأداب المهنة وسلوكها، وعدم التسامح

في مخالفتها تحت أي تأثير .

• **أن يكون قوي الشخصية :** ملماً بطبائع البشر وأن يتمتع بضبط النفس والخلق الكريم ،

وبعدم إقامته علاقات شخصية قد تغطي على عمله .

• أن يكون صبوراً جلدًا : لان اكبر جانب من عمله ذو طبيعة روتينية ، كثيراً ما يدعو إلى الملل ، وأن لا يهمل في تتبع الموضوعات مهما كانت بسيطة في ظاهرها ، لأنها قد تنم عن نتائج خطيرة .

• أن يكون نزيها :

يلزم الصدق في تقريره دون معارضة أو محاباة ، مع مراعاة جميع المصالح التي يتصل بها عمله سواء أكان ذلك داخل الشركة أو خارجها .

كما تُعد النزاهة من الواجبات المهنية لمراقب الحسابات فهي التزام أخلاقي يتجسد من خلال التصرف النابع من السلوك الواعي والقدرة على الإدراك ، إذ انه في نهجه وحتى في حياته الخاصة ، يجب أن يعكس مستوى رفيعاً من الأخلاق وحسن السلوك بوصفها سلوكاً أخلاقياً يمكن أن ينفى المقولة القائلة أن مراقب الحسابات إذا كان قانونياً فهو أخلاقي .

• أن يتمتع بالاستقلالية :

ولا يخضع مراقب الحسابات لسلطان إلامضميره ، وأن يبدي رأيه الفني بشجاعة وثقة بعيدا عن أية مؤثرات ، ولا يخفي ما يعلمه من انحرافات أو مخالفات ، كما تُعد الاستقلالية من أهم الشروط المهنية ، والتي تُعد علامة مميزة للمهنة. إذ توصف بأنها قلب عملية التدقيق ، كما توصف أحيانا بأنها عمودها الفقري للقيمة التي يزود بها مستخدم القوائم المالية .

" أن الاستقلال في التدقيق عبارة عن وجود وجهة نظر غير متحيزة خلال أداء اختبارات التدقيق ، وتقييم النتائج ، وإصدار التقرير" . كما يؤكد على " وجوب النظر للاستقلال بأنه أهم الصفات التي يجب أن تتوفر في مراقب الحسابات على الإطلاق " ، فالاستقلالية واجب مهني وأخلاقي يتطلب الالتزام ، والابتعاد عن أي وضع من شأنه إثارة شكوك المستخدم وتعد أحد أهم القضايا التي حظيت باهتمام كبير في مهنة التدقيق فهي مصدر الثقة التي يستمد منها مستخدمو القوائم المالية .

ويجب التمييز بين مفهومين للاستقلالية على النحو الوارد في :

أ. الاستقلال العقلي أو الذهني: ويعني تجرد مراقب الحسابات من أي دوافع أو ضغوط أو مصالح خاصة عند إبدائه الرأي الفني المحايد ، ويعتمد مفهوم الاستقلال الذهني على جملة عوامل أهمها : (حضارة البلد وثقافته ، والبيئة الاقتصادية ، وطبيعة الأعمال التجارية ، وهياكل التنظيمات المختصة).

ب. الاستقلال من حيث المظهر (استقلال شكلي) إن عدم وجود قواعد قانونية وأعراف مهنية

تضمن عدم سيطرة الشركة على مراقب الحسابات ، وعدم ربط مصالحه بمصالح الإدارة بأن يكون متحيزا لها . إذاً يجب الانتباه إلى أن مراقب الحسابات المستقل في الظاهر وغير المستقل في الحقيقة هو الأخطر على ثقة المستخدمين من مراقب الحسابات المستقل في الحقيقة ولكنه غير مستقل ظاهرياً

، ولذا فإن المطلوب هو الجمع بين الاستقلال الذهني والاستقلال من حيث المظهر سوية، لتحقيق معيار الاستقلالية ومنح الثقة والطمأنينة للمستخدمين عند اتخاذ قراراتهم.

فاستقلالية مراقب الحسابات واجب مهني وأخلاقي يتطلب الالتزام والابتعاد عن أي وضع من شأنه إثارة شكوك المستخدمين ، ويُعد أحد أهم القضايا التي حظيت باهتمام كبير في مهنة التدقيق ، إذ أنه يشكل مبدأً أساسياً لوظيفة التدقيق التي يؤديها مراقب الحسابات، فهو مصدر الثقة التي يستمدّها مستخدمو القوائم المالية ، ومتى تعرض استقلال مراقب الحسابات للشك اهتزت الثقة في القوائم المالية التي تحمل تصديقه عليها ، وأصبح من الصعب الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات .

**الكفاءة والعناية المهنية :** يجب على مراقب الحسابات أن يتميز بمقدرة علمية وعملية، لديه الرغبة

والكفاءة لمتابعة تطورات المهنة و مستجداتها ، و يجب عليه عند قبوله تقديم خدمات التدقيق أن يكون مقتنعاً بان لديه الكفاءة التي تخوله للقيام بعمله على أحسن حال، و سوف يستعمل هذه المقدرة والمعرفة في عمله . وتتص القوانين في مختلف الدول ، على أن مراقب الحسابات يجب أن يكون شخصاً مؤهلاً علمياً وعملياً عضواً في أحد المعاهد المهنية المعترف بها ، وكفوءاً في معرفة أنواع وكمية الإثباتات التي يجب جمعها للوصول إلى الاستنتاج المناسب بعد فحصها عند قيامه بتصديق القوائم المالية. و"يجب أن يهتم مراقب الحسابات بالتدريب العملي الإيجابي لمواجهة متطلبات البيئة التي تتطور بسرعة ، وكنتيجة منطقية لاتساع نطاقها لأنه يسهل عليه ممارسة المهنة عند مواجهة الحياة العملية " . مما تقدم يتضح أن إبداء مراقب الحسابات رأيه في القوائم المالية والمعلومات المحاسبية يقتضي أن يكون محاسباً ممتازاً وملماً إماماً عميقاً بأصول المحاسبة ومبادئها وقواعدها ومشكلاتها العملية ، ويجب التأكيد على المعرفة بالعلوم السلوكية ولاسيما سلوك العاملين في الشركة موضوعة التدقيق ، الذين تتفاوت قدراتهم العقلية ومقوما تهم الشخصية وأهدافهم ومستويات تعليمهم وخبراتهم

**حقوق، واجبات، صفات، مؤهلات، المدقق في ظل التشريعات العراقية حقوق المدقق:**

## 1- حق الإطلاع:

أعطت القوانين حق الإطلاع على دفاتر الوحدة الخاضعة للتدقيق وسجلاتها ومستنداتها وكافة الأوراق والمعاملات والوثائق والعقود في كل وقت من غير تحديد سواء كانت عادية أو مكتومة، مالية أو كلفية أو إحصائية 0 اختيارية أو إلزامية، عدا ما استثنتى منها لأسباب متعلقة بأمر الدولة. كما أن واجب كل وحدة تهيئة السجلات الواجب مسكها بموجب القانون، وأن عدم تهيئتها يعرض الوحدة إلى عقوبة الغرامة، أو الحبس أو العقوبتين معا.

## 2- حق طالب البيانات والإيضاحات

إن كانت السجلات والمستندات غير كافية لإقناعه في هذه الحالة خول القانون للمدقق حق الاستفسار من أي منتسب من منتسبي الوحدة عن كافة البيانات والإيضاحات التي يراها ضرورية لإنجاز مهمته، وعلى جميع الموظفين أن يبرزوا للمدقق جميع الدفاتر والمستندات والسجلات التي في حيازتهم والتي قد يطلبها المدقق.

وكل مسؤول في الوحدة أعطى، عن عمد، بيانات أو معلومات غير صحيحة يعاقب بالحبس أو بالغرامة أو بالعقوبتين معا.

### 3- حق طالب دعوة الهيئة العامة إلى الانعقاد وحضور اجتماعاتها:

يعتبر مراقب الحسابات وكيلا عن مجموعة المساهمين للمحافظة على حقوقهم والإشراف على شركتهم، فقد يحدث في بعض الحالات عندما يرى المدقق أن خطرا يهدد مصالح المساهمين يستطيع عندها دعوة الهيئة العامة إلى الانعقاد لتوضيح الأمر أليهم. وكذلك له حق حضور اجتماعات الهيئة العامة للشركة عند مناقشة التقرير المقدم من قبله أو المقترح المقدم من قبل مجلس الإدارة بتعيين مراقب حسابات آخر بدلا عنه.

### 4- حق جرد موجودات الشركة والتزاماتها.

للمدقق إجراء الجرد في الوقت الذي يراه مناسباً لخزائن الجهة الخاضعة للتدقيق ومخازنها وما تحويه من أوراق مالية ونقدية ومستندات ووثائق وبضائع ومعدات وغيرها، وكذلك له حق التحقق من الموجودات وحقوقها والتزاماتها. فالتأخير والتسويق في الرد و تحقيق غرضه يعتبر مخالفة مالية.

### واجبات المدقق: تنقسم واجبات المدقق إلى نوعين:

واجبات عامة ↔ واجبات خاصة ( أعمال مصرفية، جمعيات تعاونية)  
أهم الواجبات:

- 1- تقديم التقرير: تقديم تقرير للمساهمين والذي يفصح فيه عن رأيه الفني المحايد بخصوص المركز المالي للوحدة، فقد حدد ق، ش(على مراقب الحسابات أن يقدم تقريره خلال 30 يوم ).
- 2- حضور اجتماع الهيئة العامة: أن حضور اجتماعات الهيئة العامة واجب عليه أكثر من كونه حق له، فعليه أن يحضر الاجتماع لكي يكون ملما ومستعدا للإجابة على أسئلة المساهمين حول تقريره،



وشرح وتوضيح أي نقطة أو استفسار قد تثار من قبلهم أو من أعضاء مجلس الإدارة والرد على أي نقطة يراها غير صحيحة قد تذكر في الاجتماع حول الحسابات وتقريره.

### 3- التحقق من موجودات الوحدة والتزاماتها: على المدقق أن يتأكد من صحة جرد موجودات

الوحدة والتزاماته، وعليه أن يقوم بكافة الخطوات والإجراءات الخاصة بتحقيق الموجودات والمطلوبات. وأن يدلي برأيه عن عملية جرد الموجودات والتزامات الوحدة.

### 4- فحص حسابات الوحدة والتحقق من صحة قيودها: على المدقق أن يقوم بفحص أنظمة الرقابة

الداخلية عن طريق وسائل الحصول على أدلة الإثبات، وعليه أن يكتشف الأخطاء التي قد تكون موجودة، وذلك لغرض التأكد من قيام الوحدة بتطبيق الأصول المحاسبية السليمة، بشكل خاص والمتعلقة بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية.

### 5- تقديم الاقتراحات لتحسين سير العمل في الوحدة: بالنظر لأهمية أنظمة الرقابة الداخلية وفحصها

من قبل المدقق، لهذا فعلى المدقق في حالة اكتشافه عيبا أو ثغرات أو عدم كفاية الأنظمة المتبعة أن يبدي اقتراحاته لتحسين أو تغيير تلك الأساليب والتخلص من الثغرات الموجودة في الأنظمة، كونه يعتبر وكيلا عن الشركة في مراقبة وتدقيق حساباتها، لهذا يسأل عن صحة البيانات الواردة في تقريره.

### 6- بيان رأيه في تقرير مجلس الإدارة: على المدقق أن يبدي رأيه في تقرير مجلس الإدارة الذي

يتضمن الفقرات التالية: (1) العقود المهمة التي أبرمتها الشركة خلال السنة السابقة والأعمال التي كان فيها مصلحة (2) لأعضاء مجلس الإدارة والمدير المفوض.

(3) توزيع الإرباح الصافية. (4) رصيد الاحتياطي واستخداماته.

(5) المبالغ التي حصل عليها أعضاء مجلس الإدارة والمدير المفوض الحاليون منهم والسابقون كأجور ومكافآت. المبالغ التي أنفقت لأغراض الدعاية والسفر والإيفاد والضيافة والتبرعات مع بيان تفصيلي لكل مبلغ.

## 4- الاختبارات الذاتية

### أكمل الفراغات التالية

1. واجبات المدقق-----

2. صات المدق هي -----

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على  
الاختبارات) في نهاية الأسبوع الأول

إذا كنت على استعداد لإجراء الاختبار البعدي فأليك  
ذلك الاختبار

5 الاختبار البعدي

## ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي

1. من واجبات المدقق جرد موجودات الشركة والتزاماتها

2. من حقوقه بيان رأيه في تقرير مجلس الإدارة

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات ) في نهاية الصفحات الخاصة بالأسبوع

الأسبوع السادس عشر والسابع عشر:

برنامج لتدقيق، تعريفه، مزاياه وعيوبه، كيفية أعداد البرنامج، حالات تطبيقية حول برامج التدقيق.

## 1- النظرة الشاملة :

يعرف برنامج التدقيق بأنه: خطة عمل تفصيلية يرسمها المدقق ويعتمدها لتنفيذ المهمة المكلف بها تساعده في الوصول إلى تحقيق أهداف التدقيق، وحيث أن المدقق لا يستطيع بمفرده أن يقوم بمهمة التدقيق عليه أن يستعين بمساعديه لغرض القيام بهذه المهمة بعد وضع الإجراءات والتعليمات التفصيلية الواجبة التنفيذ من قبلهم.

### أ - الفئة المستهدفة: طلبة المرحلة الثانية

ب - مبررات الموضوع التعرف على خطوات إعداد برنامج التدقيق

ج- الأفكار المركزية: توصيل فكرة برنامج التدقيق وكيفية إعداده

د- أهداف الموضوع: فوائد برنامج التدقيق وأنواع برامج التدقيق

## 2 - الاختبار القبلي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي:

مزايا البرامج التي توضع أثناء التنفيذ:

1. لا تساعد على الاستفادة من قدرة المدقق ومساعديه على الإبداع والابتكار.
2. تغيير النظام المحاسبي في الوحدة يؤثر على هذه البرامج.
3. تواكب التغيرات التي تحصل في الوحدة.

## 3 مفاهيم عامة عن الفصل

## الأسبوع السادس عشر والسابع عشر:

### برنامج لتدقيق، تعريفه، مزاياه وعيوبه، كيفية أعداد البرنامج، حالات تطبيقية حول برامج التدقيق.

**يعرف برنامج التدقيق بأنه:** خطة عمل تفصيلية يرسمها المدقق ويعتمدها لتنفيذ المهمة المكلف بها تساعده في الوصول إلى تحقيق أهداف التدقيق، وحيث أن المدقق لا يستطيع بمفرده أن يقوم بمهمة التدقيق عليه أن يستعين بمساعديه لغرض القيام بهذه المهمة بعد وضع الإجراءات والتعليمات التفصيلية الواجبة التنفيذ من قبلهم. ومن هنا يظهر بأن برنامج التدقيق هو ملخص للخطوات الواجب إتباعها من قبل المدقق ومساعديه يفيد في توزيع العمل على المساعدين وتحديد مسؤولياتهم.

### فوائد برنامج التدقيق:

1. وضع خطة سير العمل، فالمدقق ومساعديه قد يتبادلون العمل فيما بينهم ولذلك يجب أن يكون البرنامج تفصيليا يمكن بموجبه تحديد نقطة البداية والنهاية لكل إجراء يقوم به كل منهم حتى يتم تحديد المسؤولية وكمية العمل المنجز من البرنامج المعد والوقت المستغرق لتنفيذ كل فقرة من فقراته، فيجب أن لا تكون فقرات البرنامج عامة بل يجب أن تكون فقرات تفصيلية مثلا راجع عمليات الضرب في قوائم البيع، راجع الترحيل إلى دفتر الأستاذ....الخ. ومن هذا يظهر بأن هذه التعليمات واضحة ومحددة يستطيع المساعد أن يعرف عمله ومقدار الوقت اللازم لتنفيذه عند أتباعها.
2. مساعدة المدقق في معرفة العمل المنجز من البرنامج والحد الذي وصلت إليه عملية التدقيق، حيث يعتبر برنامج التدقيق من أهم المستندات بالنسبة للمدقق لأنه يظهر ما تم من عمل ومن الذي أتمه وتوقيع الذين قاموا به.
3. اعتماد برنامج التدقيق كأساس للرقابة والتخطيط بالنسبة للأعمال التدقيقية اللاحقة حيث أنه يتضمن عمليات التدقيق والوقت الذي أنجزت فيه.
4. يعتبر برنامج التدقيق قرينة قوية على ما تم إنجازه من عمل عندما يسأل المدقق عن جدية التدقيق ومدى شموليته. وبرنامج التدقيق يجب أن يكون مرنا لا يقيد المدقق ومساعديه بحيث يصبح عملا روتينيا جامدا وإنما يجب أن يكون خطة للعمل تمثل الحد الأدنى لما يجب أن ينفذ من أعمال من قبل المدقق ومساعديه وأن وجدت ضرورة لتغطية أو الإطلاع على أمور أخرى غير واردة في البرنامج يعمل المدقق ومساعديه على تنفيذ ذلك دون التقيد بما هو

مرسوم في برنامج التدقيق وعليهم أيضا اقتراح التعديلات الواجب إدخالها على برنامج التدقيق كلما كانت هناك ضرورة لذلك.

## أنواع برامج التدقيق

نظرا لاختلاف طبيعة العمل وظروفه وحجمه ونظم المراقبة الداخلية من وحدة إلى أخرى يصبح والحالة هذه عدم إمكانية وضع برنامج موحد للتدقيق يمكن تطبيقه على مختلف الوحدات حتى وأن كانت هذه الوحدات متشابهة في نوعية العمل، وبالرغم من ذلك نلاحظ أن قسما من المدققين يلجئون إلى استخدام البرامج التدقيقية النموذجية وهي البرامج المتضمنة إجراءات التدقيق التفصيلية بالنسبة لنوع معين من الوحدات، ويطبق المدقق هذه البرامج عند تكليفه بتدقيق حسابات هذا النوع من الوحدات، ويبررون استخدام هذا النوع من البرامج على أنه يضمن عدم السهو في إجراءات التدقيق الضرورية.

( **تعليق** ) ويعاب على البرامج النموذجية للتدقيق بأن بعض إجراءاتها غير مسايرة للتطور وقد

تصبح في بعض الأحيان غير ضرورية، فبرامج التدقيق التي تكون ضرورية وشاملة كذلك في السنوات اللاحقة ولهذا السبب لم يأخذ أغلبية المدققين بهذا النوع من البرامج وأتبعوا احد النوعين التاليين في تصميم برامج التدقيق

1- أعداد برامج تدقيق مرسومة مقدما: تتكون هذه البرامج من إجراءات تفصيلية معدة مقدما يتم إتباعها أثناء التدقيق وترسم هذه الأنواع من البرامج بعد الدراسة التفصيلية التي يجريها المدقق لحسابات الوحدة محل التدقيق وإطلاعه على نظم الضبط الداخلي المطبقة فيها أي أنه برنامج يراعي في أعداده الظروف الخاصة بالوحدة وحجمها وطبيعة أعمالها.

2- رسم برامج تدقيقية أثناء التنفيذ: ويشمل هذا النوع من البرامج على الخطوط الرئيسية لعملية التدقيق وأهدافها. أما الإجراءات التفصيلية الواجب إتباعها وكمية الاختبارات التي سيعتمدها المدقق فيتم وضعها أثناء تنفيذ العملية التدقيقية. يلاحظ هذا النوع من البرامج يترك لموظفي مكتب التدقيق إمكانية استخدام خبراتهم الفنية في متابعة إجراءات التدقيق وفقا للحالات المستجدة أثناء التنفيذ.

**ملاحظة:** كما يجب ملاحظة أنه يجب أن يراعى في إعداد كلي البرنامجين اتصافهما بالمرونة وقابليتهما للتعديل على ضوء ما يستجد من تطورات في الوحدة حيث يجب إضافة بعض الفقرات أو حذف أخرى حسبما يستجد من ظروف وضرورات تستوجب ذلك. ولكن يجب أن لا يغيب عن البال أن درجة المرونة المتوفرة في النوع الثاني من البرامج التدقيقية أكثر منها في النوع الأول ولذلك يفضل أغلبية المدققين أتباع البرامج التي يتم رسمها أثناء التنفيذ الفعلي للتدقيق، حيث أن ما تم اكتشافه أثناء سير عملية التدقيق لا يمكن التنبؤ به قبل البدء في التنفيذ بطبيعة الحال في البرامج التي يتم تصميمها أثناء التنفيذ.

## (أي من برامج التدقيق يفضل استخدامها في التخطيط لعملية التدقيق ولماذا؟) مزايا برامج التدقيق الثابتة:

- 1- تساعد البرامج التدقيقية المرسومة على توزيع العمل وتحديد المسؤولية بين المدقق ومساعديه بما يتلاءم ومستوياتهم الفنية فالأعمال التي تحتاج إلى خبرة ومهارة فنية يقوم بها المدقق نفسه، أما الأعمال البسيطة كالتدقيق الحسابي مثلا فيعهد بها إلى مساعديه، أي أن البرنامج التدقيقي يساعد المدقق على توزيع العمل على المساعدين بما يتلاءم وقبلياتهم الفنية.
- 2- أن برنامج التدقيق يحدد عمل كل من المساعدين ويثبت الخطوات المنفذة من قبل كل منهم وذلك بتوقيعه أمام ما انجز من أعمال وتاريخ إنجازها، وبذلك يعطي البرنامج للمدقق صورة واضحة عن ما تم تنفيذه من الخطوات المرسومة فيه ومقدار الوقت المستغرق في تنفيذ كل منها.
- 3- البرنامج التدقيقي يلزم مساعدي المدقق بالتوقيع أمام ما نفذه من أعمال وبذلك يضمن المدقق دقة التنفيذ وإتقان العمل من قبل المساعدين حيث أن أي إهمال أو تقصير سيعرف مسببه.
- 4- يعتبر برنامج التدقيق قرينة قوية يبرزها المدقق في حالة تعرضه للمساءلة عن سوء تصرف حاصل في الحسابات التي تم تدقيقها، فالبرنامج يبين أن المدقق قد نفذ عمله على الوجه الأكمل وأنه غير مسؤول عن عدم اكتشاف الخطأ أو سوء التصرف الحاصل لأنه قام بتدقيق كمية لا بأس بها من الاختبارات اللازمة لتنفيذ عملية التدقيق.
- 5- يضمن عند تنفيذه للبرنامج التدقيقي عدم حصول سهو للخطوات الواجبة التنفيذ.
- 6- تعتبر برامج التدقيق أساسا للبرامج الخاصة بالسنوات القادمة يطورها المدقق بما يتلاءم وظروف المنشأة خلال هذه السنوات.

## ما هي الأسباب التي يعارض بعض المدققين استخدام البرامج الثابتة؟ أو ما هي (عيوب البرامج الثابتة)؟

1. أن البرامج التدقيقية المرسومة تجعل العمل التدقيقي آليا ينفذ دون تفكير أو تقدير للمسؤولية، كما أنه يؤدي إلى الحد من قدرة المساعدين على الابتكار والتجديد، ولغرض تجنب هذا العيب يجب على المدقق: (1) أن يشجع المساعدين ويحثهم على اقتراح التعديلات التي يرونها ضرورية على البرنامج على ضوء ما يلاقونه من مشاكل أثناء التطبيق. (2) أن يعيد دراسة وتحليل البرنامج بين فترة وأخرى لغرض إضافة خطوات جديدة يراها مناسبة وضرورية وحذف أخرى لعدم أهميتها طبقا للظروف المستجدة في الوحدة.

2. أن تغيير النظام المحاسبي للوحدة يصبح معه أتباع برنامج ثابت غير عملي ولا ينسجم مع واقع النظام المحاسبي المعمول به. ويمكن تجنب هذا العيب بالدراسة التحليلية السنوية للبرنامج من قبل المدقق ومساعديه مع إدخال التعديلات الضرورية عليه وفقاً لذلك.
3. قد تعتبر البرامج التدقيقية كحد أقصى للعمل الواجب التنفيذ من قبل المدقق ومساعديه دون الالتفاف إلى ما يصادفهم من أخطاء والرد على هذه النقطة ضرورة توجيه المساعدين على عدم إهمال ما يصادفهم من أخطاء واعتبار البرنامج كحد أدنى لما يجب أن ينفذ من أعمال.  
ما هي مزايا البرامج التي توضع أثناء التنفيذ:
4. تساعد على الاستفادة من قدرة المدقق ومساعديه على الإبداع والابتكار.
5. تغير النظام المحاسبي في الوحدة لا يؤثر على هذه البرامج.
6. تواكب التغيرات التي تحصل في الوحدة.

#### 4- الاختبارات الذاتية

##### أكمل الفراغات التالية

1. فوائد برنامج التدقيق:-----
2. الأسباب التي يعارض بعض المدققين استخدام البرامج الثابتة

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات) في نهاية الأسبوع الأول

إذا كنت على استعداد لإجراء الاختبار البعدي فأليك ذلك الاختبار



## 5 الاختبار البعدي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي

1. هناك نوع واحد من برامج التدقيق
2. المدقق يعمل بعيدا عن البرامج التي توضع من قبل الإدارة العليا

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات ) في نهاية الصفحات الخاصة بالأسبوع

الأسبوع الثامن عشر أوراق العمل ، الملف الدائم والجاري ، أشارات التدقيق ، ملاحظات المدقق

## 7- النظرة الشاملة

8- عملية التدقيق تتطلب ضرورة احتفاظ المدقق بمجموعة متكاملة منظمة لبعض الأوراق، يحفظها في ملفاته تتضمن مجموعة من الأدلة التي قام بجمعها، تعتبر سجلا بين تاريخ علاقة المدقق بالزبون.

أ - الفئة المستهدفة: طالبة المرحلة الثانية

ب - مبررات الموضوع

اوراق العمل هي الورق تعتبر الأساس الدائم والمصدر الوحيد الذي يستند إليه في أعداد تقريره وفي أفصاحه عن رأيه في حلقة اتصال بين السجلات وبين تقرير المراقب.

ج- الأفكار المركزية:

التعرف على معنى أوراق العمل ، المعلومات الواردة بها، أنواعها،إشارات التدقيق

د- أهداف الموضوع:

الغرض من إعداد أوراق العمل ،

## 2 - الاختبار القبلي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي:

1. لا تحتوي أوراق العمل على تفصيل للعمل الذي تم والنتائج التي توصل إليها المدقق والتي ستظهر في تقريره.
2. إنها سجل كامل للعمل للمعلومات الظاهرة بالقوائم المالية.
3. تساعد المدقق في معرفة ما إذا كان العمل الذي أنجز كافيا ومدى صحة النتائج وبالتالي تساعده على إعادة النظر في برنامج التدقيق وتطويره.
4. وجود أوراق العمل تسهل عملية السنوات اللاحقة.
5. يساعد وجودها في الحصول على أية معلومات دون الرجوع إلى السجلات.

## 3 مفاهيم عامة عن الفصل أوراق العمل ، الملف الدائم والجاري ،

### أشارات التدقيق ، ملاحظات المدقق

عملية التدقيق تتطلب ضرورة احتفاظ المدقق بمجموعة متكاملة منظمة لبعض الأوراق، يحفظها في ملفاته تتضمن مجموعة من الأدلة التي قام بجمعها، تعتبر سجلا بين تاريخ علاقة المدقق بالزبون. هذه الورق تعتبر الأساس الدائم والمصدر الوحيد الذي يستند إليه في أعداد تقريره وفي أفصاحه عن رأيه في حلقة اتصال بين السجلات وبين تقرير المراقب.

### ما هو الغرض من أعداد أوراق العمل:

6. احتوائها على تفصيل للعمل الذي تم والنتائج التي توصل إليها المدقق والتي ستظهر في تقريره.
7. إنها سجل كامل للعمل للمعلومات الظاهرة بالقوائم المالية.
8. تساعد المدقق في معرفة ما إذا كان العمل الذي أنجز كافيا ومدى صحة النتائج وبالتالي تساعده على إعادة النظر في برنامج التدقيق وتطويره.
9. وجود أوراق العمل تسهل عملية السنوات اللاحقة.
10. يساعد وجودها في الحصول على أية معلومات دون الرجوع إلى السجلات.

**أنواع أوراق العمل** تشمل أوراق العمل نوعين من البيانات:

1. بيانات ثابتة ويضمونها الملف الدائم. 2. بيانات جارية ويضمونها الملف الجاري.

**أولاً: الملف الدائم:** وهو الملف الذي يحتوي على معلومات ذات صفة دائمية والتي لا يسمح

بإخراجها خارج المكتب ومن يريد الإطلاع عليها الحضور والإطلاع داخل المكتب.

**ما هي البيانات التي يحتويها الملف الدائم؟**

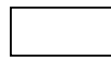
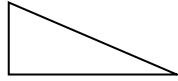
1. أسم الزبائن وعناوينهم مكاتبتهم المسجلة ومصانعهم وفروعهم.
  2. نبذة تاريخية عن الوحدة التي ستدقق حساباتها وطبيعة نشاطها وغرضها.
  3. النظام الداخلي للوحدة وعقد التأسيس ورقم تسجيل الشركة.
  4. الهيكل التنظيمي للوحدة موضحاً به الاختصاصات والمسؤوليات.
  5. ملخص للنظام المحاسبي المتبع.
  6. قائمة بالدفاتر والسجلات الممسوكة.
  7. صورة من دليل الحسابات.
  8. صورة من توقيع المسؤولين.
  9. ملخص لقرارات مجلس الإدارة والتي لها تأثير على الحسابات.
  10. نسخ من القوائم المالية للوحدة للسنوات السابقة.
  11. ملخص للعقود القائمة والالتزامات التي ارتبطت بها الوحدة لمدة طويلة.
- ثانياً: الملف الجاري:** ويحتوي على البيانات الجارية المتعلقة بعملية التدقيق للعام الحالي.

1. صورة من كتاب التعيين.
2. صورة من برنامج التدقيق الذي أعده المدقق.
3. تقرير المدقق عن نتيجة فحصه لنظام الرقابة الداخلية.
4. قائمة بأرصدة حسابات الأستاذ العام (ميزان المراجعة)
5. الكشوفات التحليلية للإيرادات والمصروفات وعناصر المركز المالي.
6. ملخص لمحاضر جلسات مجلس الإدارة والتي لها علاقة بالأمر المالية.
7. ملخص قيود التسوية في نهاية الفترة الخاصة بالتعديلات التي أجريت أن كانت هناك.
8. محاضر الجرد المختلفة.
9. صورة من ملاحظات التدقيق.
10. صورة من التقرير النهائي.

**ملاحظة:** أن المعلومات التي يحتويها الملفين الدائم والجاري هي ملك المدقق باستثناء السجلات المقدمة إليه من إدارة الوحدة، عليه الحفاظ على سرية هذه البيانات والمعلومات ومن هذه البيانات يقوم المدقق بأعداد تقريره وبيان رأيه الفني المحايد في القوائم المالية. ونظرا للأهمية أوراق العمل وما تحويه من بيانات يجب على المدقق أن يكون حريصا في أعداده لهذه الأوراق وفي حفظه لها وأن يضمنها كل من البيانات والإيضاحات والاستفسارات التي حصل عليها أثناء عملية التدقيق وأن يدون بها كل من قام به من خطوات وكل ما حصل عليه من أدلة حتى تكون سجلا كاملا منظما للمهمة التي أداها.

## أشارات التدقيق

المدقق ومساعديه عندما يقومون بتدقيق الحسابات يضعون بعض الإشارات المتعارف عليها في المكتب وذلك للدلالة على مفهوم معين حيث أن عملية التدقيق، تتضمن خطوات متشعبة. أن هذه الإشارات ليست علامة أو رموز متعارف عليها بين مزاولي مهنة التدقيق دائما. حيث كل مدقق يضع دليلا لمعاني هذه الإشارات للاستفادة منها في إنجاز عملية التدقيق بكفاءة عالية.



وتأخذ هذه الإشارات الأشكال التالية: \* تدل على الترحيل. = تدل على الجمع وعلامة \* تدل على الترحيل.

ولكي نعطي هذه الرموز أهميتها يجب على المدقق ومساعدوه الاحتفاظ بسرية هذه الرموز.

## ملاحظات المدقق

عندما يقوم المدقق أو مساعدوه بفحص الدفاتر و السجلات يحتاجون أحيانا إلى بعض الاستفسارات كأن تجابههم بعض الأخطاء أو وجود شطب في السجلات أو تغيير بعض الأرقام أو غير ذلك من أمور متشابهة، ففي هذه الحالات يستخدم المدقق سجلا لتدوين الملاحظات وتجميعها يسمى هذا السجل سجل الملاحظات ويحتوي على ما يلي:

1. ملاحظات حول الخطوات أو الأعمال التي لم تتجز بعد وخاصة إذا كان هناك تبديل في الموظفين القائمين بالعمل أو الانقطاع عنه لسبب من الأسباب كما لو أنجز العمل في التدقيق الفصلي و بقيت نقاط يجب أن تتجز في الزيارة التالية.
  2. نقاط الضعف أن وجدت في النظام المحاسبي أو في الضبط الداخلي مما يستلزم لفت نظر الإدارة إليها. كما لو وجد ضعف في طريقة تحضير ودفع الأجور.
  3. نقاط لبحثها مع المسؤولين في الشركة حول السياسات التي تتبع والإيضاحات التي يراها مناسبة.
  4. الأخطاء التي تكتشف أثناء العمل والتي يستلزم تصحيحها أو إعادة تبويبها.
  5. ملاحظات حول أي مصاريف لا تقبل لأغراض ضريبة الدخل كي يستفاد منها عند تحضير تسوية الربح الخاضع للضريبة ، أو أية ملاحظات مهمة لأغراض ضريبة الدخل.
  6. ملاحظات حول أية أمور لم يتمكن من الحصول عليها.
- بعد أن تسجل النقاط أعلاه في سجل الملاحظات يجب أن تبحث مع المسؤولين في الوحدة حسب أهمية النقطة وبعد الحصول على إيضاح كاف عن تلك النقطة يجب أن تغلق وعلى المدقق أن يسجل في السجل النتيجة التي توصل إليها.

#### 4- الاختبارات الذاتية

##### أكمل الفراغات التالية

1. ملاحظات المدقق هي -----
2. الملف الجاري يحتوي -----

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات) في نهاية الأسبوع الأول

إذا كنت على استعداد لإجراء الاختبار البعدي فأليك ذلك الاختبار

## 5 الاختبار البعدي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي

1. يحتوي الملف الدائم على:

- قائمة بالدفاتر والسجلات الممسوكة.
- صورة من دليل الحسابات.
- صورة من توقيع المسؤولين.

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات ) في نهاية الصفحات الخاصة بالأسبوع

الأسبوع التاسع عشر والعشرون: تقرير المدقق ، أنواعه تطبيقات حول نماذج تقرير المدقق

## 9- النظرة الشاملة

بعد أن ينتهي المدقق من عمله وهو فحص البيانات والسجلات في الدفاتر المحاسبية وبعد رجوعه إلى المستندات الثبوتية التي تؤيد له صحة هذا التسجيل أو عدمه فيقوم المدقق عندها بأعداد تقريره والذي يمثل الناتج النهائي أو الخطوة الأخيرة في عملية التدقيق

أ - الفئة المستهدفة: طلبة المرحلة الثانية

ب - مبررات الموضوع: التعرف على معنى التقرير، أنواعه

ج- الأفكار المركزية:



عناصر التقرير، لمن يعنون، الشروط الواجب توفرها في التقرير، انواع التقارير.

## د- أهداف الموضوع:

كيفية كتابة تقرير ، والتأكد على فقراته ومحتوياته

## 2 - الاختبار القبلي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي:

1. أنواع التقرير : تقرير نظيف.
2. انواع التقرير : تقرير غير نظيف تحفظ. ، تقرير سالب.
3. انواع التقرير: عدم إعطاء رأي فني والفقرات السابقة كلها

## 3 مفاهيم عامة عن الفصل

**تقرير المدقق ، أنواعه تطبيقات حول نماذج تقرير المدقق** بعد أن ينتهي المدقق من عمله وهو فحص البيانات والسجلات في الدفاتر المحاسبية وبعد رجوعه إلى المستندات الثبوتية التي تؤيد له صحة هذا التسجيل أو عدمه فيقوم المدقق عندها بأعداد تقريره والذي يمثل الناتج النهائي أو الخطوة الأخيرة في عملية التدقيق، فأما أن يكون التقرير نظيفا خاليا من أي تحفظات أو ملاحظات أو أن يكون تقريره غير نظيفا متضمنا الملاحظات والتحفظات التي يترأى للمدقق حسب رأيه أدرجها فيه.

### تعريف التقرير:

هو الوسيلة التي يلتمس بها المدقق لإبداء رأيه بخصوص القوائم المالية للوحدة التي كلف لتدقيق حساباتها والنتائج التي أمكنه التوصل إليها. فيفصح في تقريره المكتوب نتائج أعمال الإدارة و رأيه الفني المحايد بخصوص دفاتر الوحدة وحساباتها و القوائم المالية التي تعدها الإدارة عن نتائج أعمال الوحدة خلال المدة المالية لعملية التدقيق وعن المركز المالي للوحدة في نهاية تلك المدة. التقرير أصبح اليوم جزءا من القوائم المالية يستعين به من غير المساهمين من أصحاب المصالح

بالوحدة. كما أن التقرير يحدد أيضا مسؤولية المدقق المدنية والجنائية للوقوف على إهماله أو تقصيره في الرقابة من عدمه فيما إذا اتخذت الاجراءات القانونية لمساءلته مدنيا أو جزائيا، لذلك حسب نشر التقرير وربطه بالميزانية وحساباتها الختامية أمرا ضروري، والتقرير عادة مهما طال أو قصر فإنه يتمثل في عبارتين: الأولى توضح نطاق الفحص الذي أجراه المدقق. الثانية توضح رأي المدقق المبني على نتيجة ذلك الفحص.

### لمن يعنون التقرير؟

يعنون التقرير بصورة عامة إلى الجهة التي كلفت المدقق (مراقب الحسابات) لتدقيق حساباتها وهي كما يلي:

1. إذا عين المدقق في الشركة المساهمة فالتقرير يعنون عندها إلى مساهمي تلك الشركة سواء كان ذلك في اجتماع عادي أو غير عادي. وكذلك الحال بالنسبة للشركات المحدودة.
2. إذا عين المدقق من قبل الوزير فيجب أن يعنون التقرير إلى الوزير.
3. إذا عين المدقق من قبل المحكمة فيكون تقريره عندها معنون إلى تلك المحكمة التي عينته.
4. إذا عين المدقق في مشروع فردي فيجب أن يعنون التقرير باسم صاحب المشروع.
5. ويجب أن يكون عنوان التقرير على اسم الوحدة الكامل وذلك للإشارة بشكل غير مباشر إلى نوع القانون الذي يحكم تلك الوحدة وان القواعد الرئيسية التي يستلزمها ذلك القانون قد روعيت عند التدقيق.

### عناصر التقرير: أن تقرير المدقق الذي يعده ويقدمه لا بد أن يتضمن العناصر التالية:

1. أن يكون مكتوبا بالآلة الكاتبة وفي عبارات واضحة يسهل على القارئ فهم معناها ومدلولها.
2. أن يكون موجها أو معنونا إلى الجهات المبينة والموضحة سابقا. وملاحظة عدم عنوانه التقرير إلى كل مساهم على حدة أو مجموعة من المساهمين بالنسبة للشركات المساهمة بل يجب أن يكون معنونا إلى مجموعة المساهمين.
3. أن يكون التقرير موقعا من قبل المدقق ، للدلالة على صدوره من قبله.
4. أن يكون التقرير مؤرخا، لان هذا التاريخ يحدد النطاق الزمني لمسؤولية المدقق فلا تثار مساءلته عن الأحداث والوقائع التي تؤثر على المركز المالي للشركة والتي تقع في تاريخ تقديم التقرير وبعد انتهاء السنة المالية المكلف لتدقيق حساباتها. إلا أن الأمانة المهنية تلزمه بالإشارة إليها إذا علم بها إثناء انعقاد الجمعية العمومية وتلاوة التقرير.
5. أن يبين التقرير المدة المالية التي شملها التدقيق.

6. أن يتضمن التقرير البيانات التي استوجبتها قانون الشركات أو أي قانون خاص آخر وهو كما موضح أدناه:

### ما هي الشروط الواجب توفرها في تقرير المدقق:

المشرع العراقي نص صراحة على الفقرات التالية:

1. مدى سلامة حسابات الشركة وصحة البيانات الواردة في الحسابات الختامية، ومدى السماح له بالإطلاع على المعلومات التي طلبها عن نشاط الشركة، مع بيان رأيه في تقرير مجلس الإدارة.
2. مدى تطبيق الشركة الأصول المحاسبية المرعية وبشكل خاص تلك المتعلقة بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية وعملية جرد الموجودات والتزامات الشركة..
3. مدى تعبير الحسابات الختامية عن حقيقة المركز المالي للشركة في نهاية السنة ونتيجة أعمالها.
4. مدى تطابق الحسابات مع أحكام هذا القانون وعقد الشركة.
5. ما وقع من مخالفات لإحكام هذا القانون أو عقد الشركة، على وجه يؤثر في نشاطها أو مركزها المالي مع بيان ما إذا كانت هذه المخالفات قائمة عند تدقيق الحسابات الختامية.

### أنواع التقرير:

01 تقرير نظيف. 2. تقرير غير نظيف تحفظ. 3. تقرير سالب. 4. عدم إعطاء رأي فني.

### صيغ تقرير المدقق

- 1- تقرير المدقق عن الميزانية والحسابات الختامية قد يكون خاليا من الملاحظات والتحفظات وعندها يسمى تقريرا نظيفا وذلك في حالة ما إذا أتضح للمدقق بعد إتمام عملية التدقيق أن دفاتر الشركة ومستنداتها منتظمة وان القوائم المالية قد أعدت بطريقة صحيحة ومعبرة عن مركز الشركة المالي ونتائج أعمالها وان الجرد قد تم وفقا للأصول المرعية وانه ليست هناك أية مخالفات لأحكام القانون أو النظام الداخلي للشركة وانه قد حصل على كافة التحاليل والتأييدات والاستفسارات اللازمة لعمله.
- 2- أن يكون التقرير الذي يقدمه المدقق بعد انتهاء عمله مقيدا أي يتضمن بعض الملاحظات والتحفظات وذلك في حالة وجود مخالفات تؤثر على المركز المالي للشركة أو نتيجة أعمالها، ففي هذه الحالة يجد المدقق نفسه مضطرا إلى أن يضمن تقريره ملاحظاته وتحفظاته فعندها يسمى التقرير الذي يقدمه تقريرا غير نظيف.

وتقسم التحفظات التي تذكر في تقرير المدقق إلى ثلاثة أقسام وكما يلي:

1. تحفظات الغرض منها تحديد مسؤولية المدقق بالنسبة لبعض المسائل، كأن يشير بأنه اعتمد حسابات فروع الشركة أو بعضها دون مراجعة لها. أو لم تصله تأييدات أو تحاليل بخصوص بعض الحسابات.

2. تحفظات تحمل نقدا للحسابات أو تشير إلى مخالفة الشركة للمبادئ المتعارف عليها في علمي المحاسبة والتدقيق.

مثال: عدم كفاية الاندثارات أو عدم كفاية مبلغ تخصيصات للديون المشكوك في تحصيلها.

3. تحفظات تشير إلى مخالفة الشركة لأحكام قانون الشركات أو نظامها الداخلي.

### نموذج تقرير لمراقب الحسابات :

فيما يلي صيغة تقرير نظيف عن نتيجة تدقيق حسابات إحدى الشركات المساهمة، ومن صيغة هذا التقرير يمكن تنظيم التقارير بخصوص تدقيق أي شركة (عدا المساهمة) أو منشأة بعد ملاحظة النقاط التي تنطبق أو لا تنطبق عليها وذلك حسب القانون والنظام الداخلي لها.

السادة مساهمي شركة ( - ) ( ش / م ) - بغداد / المحترمين

الموضوع: تقرير مراقب الحسابات عن حسابات السنة المنتهية في 31 / 12 / 2005

بعد التحية:

يسرني أن أعلمكم بأنني قد انتهيت من تدقيق الميزانية العامة العائدة لشركة ( ) ( ش/م ) - بغداد كما هي عليه في 31 / 12 / 2005 وكذلك حساب الإرباح والخسائر للسنة المنتهية بذلك التاريخ والمرفقين طيا وأنها مطابقان للدفاتر والمستندات التي قدمت لي، وأبين قد حصلت على كافة المعلومات والإيضاحات التي طلبتها والتي كانت برأيي ضرورية لأداء مهمتي التي قمت بها وفقا لقواعد مراقبة الحسابات المتعارف عليها، وبرأيي أن الشركة تمسك سجلات حسابية منتظمة. وبحسب رأيي وبقدر ما توصلت إليه من فحصي ومن المعلومات المعطاة لي فإن الشركة قد مسكت سجلات وقيود مخزنيه ملائمة وإنها قد جردت بضائعها وفقا للأصول المحاسبية المتعارف عليها وبذات الأسس التي اتبعت في السنة السابقة. ولقد حصلت على شهادة من المدير المفوض بهذا الصدد. أما الأرقام المبينة في تقرير المدراء ( المرفق طيا ) عن حسابات السنة التي قمت بتدقيقها فأنها مطابقة لسجلات الشركة وذلك وفقا وبموجب المادة (126) من قانون الشركات رقم 36 لسنة 1983. مع مراعاة ما جاء أعلاه وطبقا لأفضل البيانات والإيضاحات التي أعطيت لي وكما تظهره سجلات الشركة فمن رأيي أن الميزانية العامة العائدة لشركة ( - ) ( ش. / ) كما هي عليه في 31 / 12 / 2005 تبين الوضع المالي الصحيح للشركة وان حساب الإرباح والخسائر الملحق بها والمرفق طيا للسنة المنتهية بنفس التاريخ يبين نتيجة أعمالها وأنها قد نظما بطريقة صحيحة تتفق مع نصوص القانون وعقد تأسيس الشركة ونظامها الأساسي.

تفضلوا بقبول الشكر  
بغداد في / / 2009  
التوقيع /  
محاسب قانوني / مراقب حسابات

#### 4- الاختبارات الذاتية

#### أكمل الفراغات التالية

1. التحفظات التي تذكر في تقرير المدقق إلى هي -----
2. الشروط الواجب توفرها في تقرير المدقق -----

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على  
الاختبارات) في نهاية الأسبوع الأول

إذا كنت على استعداد لإجراء الاختبار البعدي فأليك  
ذلك الاختبار

5 الاختبار البعدي

## ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي

**عناصر التقرير:** أن تقرير المدقق الذي يعده ويقدمه لا بد أن يتضمن العناصر التالية:

1. أن يكون مكتوباً بالآلة الكاتبة وفي عبارات واضحة يسهل على القارئ فهم معناها ومدلولها.
2. أن لا يكون موجهاً أو معنواً إلى جهة معينة بل إلى من يهمل الأمر وملاحظة عدم عنوانه التقرير إلى كل مساهم على حدة أو مجموعة من المساهمين بالنسبة للشركات المساهمة بل يجب أن يكون معنواً إلى مجموعة المساهمين.
3. أن يكون التقرير موقفاً من قبل المدقق ، للدلالة على صدوره من قبله.
4. أن لا يكون التقرير مؤرخاً، لأن هذا التاريخ يحدد النطاق الزمني لمسؤولية المدقق لكي لا تثار مساءلته عن الأحداث والوقائع التي تؤثر على المركز المالي للشركة والتي تقع في تاريخ تقديم التقرير وبعد انتهاء السنة المالية المكلف لتدقيق حساباتها. إلا أن الأمانة المهنية تلزمه بالإشارة إليها إذا علم بها إنشاء انعقاد الجمعية العمومية وتلاوة التقرير.
5. أن لا يبين التقرير المدة المالية التي شملها التدقيق.
6. أن يتضمن التقرير البيانات التي استوجبها قانون الشركات أو أي قانون خاص آخر وهو كما موضح أدناه:

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات ) في نهاية الصفحات الخاصة بالأسبوع

### الأسبوع الحادي والثاني والعشرون:

العمليات النقدية ، نظام الرقابة الداخلية على العمليات النقدية، المقبوضات النقدية ،  
المدفوعات النقدية.

## العمليات النقدية ونظام الرقابة الداخلية عليها

1- النظرة الشاملة تعتبر النقدية من أكثر عناصر الموجودات تعرضا للتلاعب أو الاختلاس، ولهذا السبب نرى من الضروري وضع أنظمة رقابة داخلية دقيقة على العمليات النقدية بحيث تكفل تحقيق رقابة فعالة وذلك للوصول إلى صحة الرصيد النقدي الموضح بقائمة المركز المالي للوحدة، لذلك يخصص المدقق وقتا كبيرا في تدقيق العمليات النقدية.

### أ - الفئة المستهدفة: طالبة المرحلة الثانية

### ب - مبررات الموضوع

تعتبر العمليات النقدية من أكثر العمليات تعرضا للتلاعب أو الاختلاس ولذلك من الضروري وضع نظام رقابة داخلية كفوء.

### ج- الأفكار المركزية:

قواعد رئيسية للرقابة الداخلية على العمليات النقدية:

1. اختيار أمين الصندوق يجب أن تكون عملية الاختيار سليمة ودقيقة، إذ يجب أن يكون حسن السمعة محمود السيرة، أمينا له خبرة كافية بأعمال الصندوق.
2. تحديد صلاحيات ومسؤوليات أمين الصندوق تحديدا واضحا ولا تتضمن أي تكليف يفتح أمامه فرص التلاعب.
3. عدم قبول أي مبلغ إلا بموجب مستند قبض. (مستند القبض) وهو عبارة عن إذن معتمد من شخص مسؤول بقبض مبلغ محدد لغرض معين إلى الصندوق.
4. عدم صرف أي مبلغ من الصندوق إلا بموجب مستند صرف معتمد من شخص مسؤول. (مستند الصرف) وهو إذن لأمين الصندوق بصرف مبلغ محدد من الصندوق لغرض معين.
5. وجود نظام رقابي على دفاتر مستندات الصرف والقبض بحيث لا يصرف أي دفتر منها إلا بعد الانتهاء من سابقه وتسليمه.
6. يجب أن تكون مستندات الصرف والقبض مطبوعة وصادرة عن الوحدة ومرقمة أليا بالتسلسل.



7. يجب أن تكون جميع المقبوضات وجميع المدفوعات مؤيدة بمستندات صحيحة وخضعت للتدقيق وذلك قبل الموافقة بقبض أو صرف أي مبلغ سواء بشيك أو نقداً.
8. يجب أن يعطي أمين الصندوق إيصالاً رسمياً في مقابل كل مبلغ يتم قبضه إلى الصندوق مهما صغرت قيمته وان يحصل على إيصال في مقابل كل مبلغ يدفعه من الصندوق لأي غرض من الأغراض.
9. يتم صرف كافة المدفوعات بموجب شيكات مسحوية على المصرف الذي تتعامل معه الوحدة وذلك فيما عدا المصروفات النثرية التي تصرف نقداً من السلفة النقدية المستديمة.
10. يجب أن يختم مستند الصرف وجميع المستندات المرفقة به بختم معين يفيد الصرف وذلك منعا من تكراره كما يختم كل مستند قبض بختم يفيد القبض.
11. يراعي بصفة دائمية إيداع جميع المقبوضات في حساب الوحدة في المصرف في نفس يوم التحصيل أو في اليوم التالي على الأكثر وعلى الوجه التالي:
  - 1- إيداع الشيكات بعد تظهيرها في حدود سلطات التظهير المقررة.
  - 2- إيداع النقدية المحصلة بالكامل بموجب قسيمة إيداع نقدية.
12. يراعي دائماً الفصل الكامل بين المتحصلات النقدية وبين السلفة النقدية المستديمة بحيث لا تعوض مطلقاً السلفة المستديمة من المتحصلات النقدية، وإنما بموجب شيك مسحوب على مصرف وطبقاً لإجراءات التعويض المقررة.
13. على الإدارة المالية التأكد من إيداع جميع المقبوضات النقدية أو شيكات في حساب الوحدة بالمصرف.
14. يجب تحديد التوقيع عن الوحدة على الشيكات وطلبات فتح الاعتمادات المستديمة والاستثمارات المصرفية وطلبات تحويل العملة بتوقيعين احدهما للمدير المالي أو مدير الحسابات.
15. يحظر التوقيع على شيكات على بياض.
16. يحظر إصدار شيكات لحامله إلا بعد الحصول على إذن كتابي بذلك من المدير العام بناءً على مذكرة مسببة من المدير المالي.
17. يؤمن على ( الخزينة ) ومحتوياتها ضد الحريق والسرقة.
18. يتم جرد الصندوق جرداً فجائياً مرة واحدة على الأقل شهرياً بمعرفة لجنة تشكل لهذا الغرض.
19. يجب أن تقوم الإدارة المالية بأعداد مذكرة تسوية رصيد الوحدة في دفاتر الوحدة مع ضرورة القيام بمتابعة مستمرة للمبالغ المعلقة التي تتضمنها مذكرة التسوية.
20. يمسك أمين الصندوق سجلاً خاصاً مبوياً لإثبات حركة الصندوق من مقبوضات، ومدفوعات، يتم إثبات العمليات النقدية أولاً بأول وبالتسلسل.

## د- أهداف الموضوع:

العمليات النقدية ونظام الرقابة الداخلية عليها

### 2 - الاختبار القبلي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما

يأتي:

1. يحزر قسم الحسابات بناء على طلب الزبون مستند صرف من أصل وصورتين يوضح فيه أسم الزبون ورقم حسابه والمبلغ المطلوب قبضه ويستلم الزبون الأصل والصورة.
2. يقدم الزبون مستند الصرف إلى أمين الصندوق (الأصل والصورة) مع النقدية المراد قبضها لصالح الوحدة فيراجع أمين الصندوق مستند القبض وبعد التأكد من مطابقة النقدية لما هو موضح بالمستند ترد للزبون صورة مستند القبض بعد التأشير عليها بما يفيد الدفع.
3. يقيد أمين الصندوق النقدية المقبوضة من الزبائن بسجل حركة النقدية (سجل الصندوق) وفي نهاية اليوم يقوم بأعداد كشف يبين فيه أرقام مستندات القبض وأسم الزبون والمبلغ المقبوض وترسل إلى قسم الحسابات مرفقا به صورة مستندات القبض الآتي احتفظ بها أمين الصندوق.
4. يقوم الموظف المختص بقسم الحسابات بمطابقة الكشف الوارد من أمين الصندوق مع صورة مستندات القبض الموجودة لديه، ويرحل المبلغ إلى حسابات العملاء بدفتر الأستاذ المساعد.

### 3 مفاهيم عامة عن الفصل

العمليات النقدية ، نظام الرقابة الداخلية على العمليات النقدية، المقبوضات النقدية ، المدفوعات النقدية.

#### العمليات النقدية ونظام الرقابة الداخلية عليها

تعتبر النقدية من أكثر عناصر الموجودات تعرضا للتلاعب أو الاختلاس، ولهذا السبب نرى من الضروري وضع أنظمة رقابة داخلية دقيقة على العمليات النقدية بحيث تكفل تحقيق رقابة فعالة وذلك للوصول إلى صحة الرصيد النقدي الموضح بقائمة المركز المالي للوحدة، لذلك يخصص المدقق وقتا كبيرا في تدقيق العمليات النقدية.

أذن هي خطة تنظيمية وإجراءات تتبعها إدارة الوحدة لكي تحمي أو تتأكد من كل العمليات النقدية المسجلة والتي تكون إما مقبوضات نقدية أو مدفوعات نقدية

س / ناقش العبارة التالية: تعتبر العمليات النقدية من أكثر العمليات تعرضا للتلاعب أو الاختلاس ولذلك من الضروري وضع نظام رقابة داخلية كفوء.

ج / هناك قواعد رئيسية للرقابة الداخلية على العمليات النقدية:

1. اختيار أمين الصندوق يجب أن تكون عملية الاختيار سليمة ودقيقة، إذ يجب أن يكون حسن السمعة محمود السيرة، أمينا له خبرة كافية بأعمال الصندوق.
2. تحديد صلاحيات ومسؤوليات أمين الصندوق تحديدا واضحا ولا تتضمن أي تكليف يفتح أمامه فرص التلاعب.
3. عدم قبول أي مبلغ إلا بموجب مستند قبض. (مستند القبض) وهو عبارة عن أذن معتمد من شخص مسؤول بقبض مبلغ محدد لغرض معين إلى الصندوق.
4. عدم صرف أي مبلغ من الصندوق إلا بموجب مستند صرف معتمد من شخص مسؤول.
5. (مستند الصرف) وهو إذن لأمين الصندوق بصرف مبلغ محدد من الصندوق لغرض معين.
5. وجود نظام رقابي على دفاتر مستندات الصرف والقبض بحيث لا يصرف أي دفتر منها إلا بعد الانتهاء من سابقه وتسليمه.
6. يجب أن تكون مستندات الصرف والقبض مطبوعة وصادرة عن الوحدة ومرقمة أليا بالتسلسل.

7. يجب أن تكون جميع المقبوضات وجميع المدفوعات مؤيدة بمستندات صحيحة وخضعت للتدقيق وذلك قبل الموافقة بقبض أو صرف أي مبلغ سواء بشيك أو نقداً.
8. يجب أن يعطي أمين الصندوق إيصالاً رسمياً في مقابل كل مبلغ يتم قبضه إلى الصندوق مهما صغرت قيمته وان يحصل على إيصال في مقابل كل مبلغ يدفعه من الصندوق لأي غرض من الأغراض.
9. يتم صرف كافة المدفوعات بموجب شيكات مسحوية على المصرف الذي تتعامل معه الوحدة وذلك فيما عدا المصروفات النثرية التي تصرف نقداً من السلفة النقدية المستديمة.
10. يجب أن يختم مستند الصرف وجميع المستندات المرفقة به بختم معين يفيد الصرف وذلك منعا من تكراره كما يختم كل مستند قبض بختم يفيد القبض.
11. يراعي بصفة دائمية إيداع جميع المقبوضات في حساب الوحدة في المصرف في نفس يوم التحصيل أو في اليوم التالي على الأكثر وعلى الوجه التالي:
  - 3- إيداع الشيكات بعد تظهيرها في حدود سلطات التظهير المقررة.
  - 4- إيداع النقدية المحصلة بالكامل بموجب قسيمة إيداع نقدية.
12. يراعي دائماً الفصل الكامل بين المتحصلات النقدية وبين السلفة النقدية المستديمة بحيث لا تعوض مطلقاً السلفة المستديمة من المتحصلات النقدية، وإنما بموجب شيك مسحوب على مصرف وطبقاً لإجراءات التعويض المقررة.
13. على الإدارة المالية التأكد من إيداع جميع المقبوضات النقدية أو شيكات في حساب الوحدة بالمصرف.
14. يجب تحديد التوقيع عن الوحدة على الشيكات وطلبات فتح الاعتمادات المستديمة والاستثمارات المصرفية وطلبات تحويل العملة بتوقيعين احدهما للمدير المالي أو مدير الحسابات.
15. يحظر التوقيع على شيكات على بياض.
16. يحظر إصدار شيكات لحامله إلا بعد الحصول على إذن كتابي بذلك من المدير العام بناءً على مذكرة مسببة من المدير المالي.
17. يؤمن على ( الخزينة ) ومحتوياتها ضد الحريق والسرقة.
18. يتم جرد الصندوق جرداً فجائياً مرة واحدة على الأقل شهرياً بمعرفة لجنة تشكل لهذا الغرض.
19. يجب أن تقوم الإدارة المالية بأعداد مذكرة تسوية رصيد الوحدة في دفاتر الوحدة مع ضرورة القيام بمتابعة مستمرة للمبالغ المعلقة التي تتضمنها مذكرة التسوية.
20. يمسك أمين الصندوق سجلاً خاصاً مبوياً لإثبات حركة الصندوق من مقبوضات، ومدفوعات، يتم إثبات العمليات النقدية أولاً بأول وبالتسلسل.

## المقبوضات النقدية المبادئ الأساسية للرقابة على المقبوضات النقدية

أن المصادر التي ترد منها المقبوضات النقدية للوحدة عديدة:

|  |                          |              |
|--|--------------------------|--------------|
| مقبوضات من الجباة المتجولين<br>ه تكه، أما مبعات نقدية أه عملات أءء | مقبوضات عن<br>طابة الببد | مقبوضات بشكل |
|--|--------------------------|--------------|

## المبادئ الأساسية للرقابة على المقبوضات التي تسدد من قبل الزبائن بشكل مباشر إلى صندوق الوحدة:

هنا نتبع الخطوات التالية:

1. يحرر قسم الحسابات بناء على طلب الزبون مستند قبض من أصل وصورتين يوضح فيه أسم الزبون ورقم حسابه والمبلغ المطلوب قبضه ويستلم الزبون الأصل والصورة.
2. يقدم الزبون مستند القبض إلى أمين الصندوق (الأصل والصورة) مع النقدية المراد قبضها لصالح الوحدة فيراجع أمين الصندوق مستند القبض وبعد التأكد من مطابقة النقدية لما هو موضح بالمستند ترد للزبون صورة مستند القبض بعد التأشير عليها بما يفيد الدفع.
3. يقيد أمين الصندوق النقدية المقبوضة من الزبائن بسجل حركة النقدية (سجل الصندوق) وفي نهاية اليوم يقوم بأعداد كشف يبين فيه أرقام مستندات القبض وأسم الزبون والمبلغ المقبوض وترسل إلى قسم الحسابات مرفقا به صورة مستندات القبض الآتي احتفظ بها أمين الصندوق.
4. يقوم الموظف المختص بقسم الحسابات بمطابقة الكشف الوارد من أمين الصندوق مع صورة مستندات القبض الموجودة لديه، ويرحل المبلغ إلى حسابات العملاء بدفتر الأستاذ المساعد.

## المقبوضات النقدية عن طريق البريد

ترد إلى الوحدة في البريد عادة بشكل شيكات أو حوالات والتي يجب أن يتوفر لها الضبط الداخلي التالي:

1. يجب أن يفتح البريد من قبل شخص مسؤول لا ينتمي إلى قسم الحسابات أو الصندوق.
2. تسجل كافة الشيكات الواردة بكشف من ثلاث نسخ وتختتم بما يفيد تسجيلها في حساب الوحدة الجاري لدى المصرف، وترسل الشيكات والنسختين الأولى والثانية إلى أمين الصندوق لتحضير إيصالات القبض ويوقع الكشف بما يفيد استلامه إلى قسم الحسابات لتدقيقها وإرسالها إلى الزبائن.
3. يجب أن تسجل المقبوضات في يومية الصندوق ويتم إيداعها مع باقي المتحصلات يوميا.

4. يتم تدقيق النقدية الواردة بالبريد من قبل قسم التدقيق الداخلي أن وجد أو من قبل قسم الحسابات حيث يطابق ما ورد بموجب كشف المقبوضات بالبريد مع نسخ إيصالات المصرف وذلك بإيداعها فيه.
5. يقوم الموظف المختص بقسم الحسابات بقبول هذه المبالغ بحسابات الزبائن بدفتر الأستاذ.

### المقبوضات النقدية عن طريق الجباة المتجولين

1. يزود الجباة المتجولين بدفاتر تحتوي على عدة إيصالات مؤقتة ومرقمة بأرقام متسلسلة ومختومة بختم الوحدة، وعلى أن تكون الإيصالات بنسختين ( أصل وصورة) أحدهما تسلم إلى الزبون والثانية يحتفظ بها في دفتر الإيصالات.
2. في نهاية اليوم يقوم الجباة بأعداد كشف يبين فيه تفاصيل المبالغ المحصلة وأسماء الزبائن وأرقام الإيصالات ويقدم هذا الكشف إلى أمين الصندوق مع ما تجمع لديهم من مبالغ بعد الحصول على توقيع أمين الصندوق بما يفيد استلامه للمبالغ آنفة الذكر.
3. بعد تسجيل النقدية بسجل الصندوق يقوم أمين الصندوق بتأشير الكشف بما يفيد قبضه للمبالغ المؤشرة فيه ويرسل إلى قسم الحسابات.
4. يقوم بقسم الحسابات بترحيل المبالغ المقبوضة إلى حسابات العملاء في الأستاذ وتحرير إيصالات رسمية ترسل إلى الزبائن.
5. بالنسبة للشيكات التي يتم استلامها من الزبائن يجب أن تعنون باسم الوحدة وليس باسم الجباة المحصلين لمنع الفرصة للغش أو الاختلاس من قبل المحصلين ممن تسول له نفسه ارتكاب مثل هذا العمل.
6. ضرورة مراعاة تغيير مناطق الجباة المتجولين وذلك منعا لحدوث نوع من المجاملة بينهم وبين الزبائن مما يؤدي إلى الأضرار بالوحدة.
7. التأمين على الجباة ضد خيانة الأمانة أو ربطهم بكفالة تتناسب مع المبالغ المصرح لهم تحصيلها. الخلاصة

**المدفوعات النقدية :** المدفوعات أما أن تكون رأسمالية أو أيرادية

والتحقق من الأولى يتم بالجرد والمعاينة. أما تحقيق الثانية فيتم بالإطلاع على ما يعززها من مستندات تفصح عنها.

وأن أسس المراقبة الداخلية لأية نفقة تتوقف على طبيعة هذه النفقة وغرضها:

فالمدفوعات الرأسمالية أقل عرضة للتلاعب من المدفوعات الأيرادية حيث النفقة الأيرادية قد لا تكون بالضرورة استبدالاً لسلعة معينة يمكن مشاهدتها بعد الشراء فهي قد تكون استبدالاً لخدمة معينة، وهنا يتعذر مشاهدة هذه الخدمة بعد أدائها .

وهذا هو سبب الاهتمام الذي أولته الإدارات المختلفة بالمدفوعات الأيرادية: عليه مراعاة

الاعتبارات التالية : عند وضع نظام ضبط داخلي للسيطرة على المدفوعات وهذه الاعتبارات هي:

**أولاً: أن جميع مدفوعات الوحدة تتم عن طريق الشيكات والسحوبات على الحساب**

**الجاري مع المصرف عدا المصاريف النثرية الصغيرة والتي تدفع من السلفة المستديمة.**

وفي هذه الحالة يجب أن يمسك سجل خاص يسجل فيه الشيكات الواردة من المصرف إلى

الوحدة مسلسلة حسب أرقامها وتودع هذه الشيكات والسجل لدى موظف مسؤول ( مدير الحسابات

مثلاً) ويتم سحب هذه الشيكات تباعاً لقاء توقيع الموظف المسؤول عن تحرير الشيكات في سجل

الشيكات وإطلاع الموظف المسؤول عن الاحتفاظ بالشيكات على كعوب دفتر الشيكات المنتهي. كما أن

حصر تسديد المدفوعات بالشيكات له مزايا هامة كوسيلة للضبط الداخلي إذا ما قورن باستعمال النقدية

وهذه المزايا هي:

1. قيمة الشيكات تدفع عن طريق طرف ثالث وهو المصرف، والمصرف في هذه الحالة

سيكون مسؤولاً عن صرف أي شيك لم يكتمل شكله النهائي كأن يكون مزوراً أو مدفوعاً

لغير المستفيد،

أما المدفوعات النقدية فلا يوجد فيها طرف ثالث فهي عملية ذات طرفين الوحدة والمستفيد.

كما أن كشف الحساب الجاري مع المصرف المرسل من المصرف إلى الوحدة يشكل دليلاً آخر

على صرف المبلغ من طرف آخر عكس النقدية التي لا يكون فيها تأييد من طرف آخر

بصرف المبلغ.

2. في حالة حصول تزوير في الشيكات سيكون هنالك دليل كتابي يؤيد ذلك ويثبتته أما

المدفوعات النقدية فيصعب وجود دليل قاطع يثبت عملية الاختلاس ولذلك يجب عدم

صرف أي مبلغ من المتحصلات النقدية بل يجب إيداعها بالكامل في الحساب الجاري

للوحدة مع المصرف.

ثانيا: تحديد صلاحية المخولين بالصرف والتوقيع على الشيكات ويفضل في هذه الحالة الأخذ بالرقابة المزدوجة أي يجب أن يوقع على الشيك أكثر من شخص واحد كأن يوقعها المحاسب ومدير الحسابات أو مدير الحسابات والمدير العام، وهنا يتوجب على كلا المخولين بالتوقيع التأكد من صحة المستندات وإلغائها خشية أن تقدم مرة أخرى، وكما يجب عدم اتكال أحدهما على الآخر عند التوقيع على المستندات أو الشيكات بل يجب أن يتأكد من صحة الصرف ويطلعا على جميع المستندات المقدمة إليهما وإنها تمثل النسخ الأصلية وليست صورها أو نسخها الثواني. كما يجب أن تكون الصلاحيات المخولة حسب نوع المدفوعات وهنا يجب أن تحدد هذه الصلاحيات مقدما وحسب المستويات الإدارية كأن تكون:

1- صلاحية شراء الموجودات محصورة برئيس مجلس الإدارة أو مجلس الإدارة نفسه مثلا:

2- صلاحية التبرعات ومنح المكافآت والإكراميات ونفقات الاستضافة محصورة بالمدير العام مثلا.

3- صلاحية التعيين والإحالة على التقاعد والفصل محصورة بمجلس الإدارة وهكذا.

كما ويجب ملاحظة عدم جواز الخروج على الصلاحيات المخولة.

**ثالثا:** يجب الاحتفاظ بالشيكات الملغاة في دفاتها المختصة مرفقة بكعوبها وعدم أتلافها وذلك

لغرض الرجوع إليها عند التحقق من قيد الإلغاء الخاص بها.

**رابعا:** عدم تحرير شيكات لحاملها بل يجب أن يكون الشيك للأمر شخص طبيعي أو معنوي

وذلك خشية أن يفقد الشيك لحامله وهنا سيكون بمقدور كل من يعثر عليه سحبه من المصرف والادعاء بأنه يعود له.

**خامسا:** يجب الامتناع عن توقيع شيكات مقدما (أي على بياض) حتى لو كان المخولين

بالتوقيع سيتمتعون بأجازة قصيرة ففي هذه الحالة يتوجب الأمر تخويل غيرهم بالتوقيع خلال تمتعهم بالإجازة وتزويد المصرف بنماذج توافيق المخولين الجدد.

**سادسا:** يجب إرسال الشيكات المحررة إلى أصحابها ومتابعة استلامهم لها كأن يكون

الاستلام من قبل المستفيد نفسه أو من قبل وكيله الرسمي.

**سابعا:** أن الشيكات الصادرة عوضا عن شيكات مفقودة تصدر ثبوت فقدان الشيكات

الأصلية.



**ثامنا:** يكلف شخص بإعداد كتب إرسال الشيكات إلى المستفيدين من غير الأشخاص الذين قاموا بأية خطوة من خطوات أعداد الشيكات وتحضيرها.

**تاسعا:** حفظ الشيكات بصورة مرتبة بعد صدور الشيكات وأخذ المستندات شكلها النهائي وتسجيلها في السجلات يحتفظ بها بطريقة مرتبة كأن تفتح أضايبير خاصة لسندات الصرف متسلسلة حسب أرقامها وأخرى لسندات القيد متسلسلة حسب أرقامها أيضا وذلك لضمان سهولة الرجوع إليها عند الحاجة.

**عاشرا:** أحكام الرقابة على البريد الوارد والصادر وملاحظة عزله عن موظفي الحسابات لتلافي إمكانية التلاعب بالشيكات الصادرة أو الشيكات المعادة من البنك نتيجة لوجود بعض النواقص فيها أو عدم قبضها من المصارف المسحوبة عليها لأسباب تتعلق بقلة الرصيد أو خطأ في التوقعات أو عدم تطابق المبلغ رقما وكتابة أو خطأ في التاريخ.

**أحد عشر:** ضمان الحصول على كشوفات الحساب الجاري مع المصرف بصورة دورية ويفضل أن تكون شهريا ومطابقة هذه الكشوف مع ما هو مسجل في سجلات الوحدة والعمل على تسوية الفروقات الحاصلة.

**اثنا عشر:** الفصل التام بين الاختصاصات المتعارضة والتي يؤدي إلى التداخل فيما بينها إلى تهيئة فرص التلاعب أو الاختلاس مثال ذلك:

1. أعداد كشوفات المجهزين والقيد في حساباتهم.
2. تحرير الشيكات والتوقيع عليها.
3. التسجيل في يومية الصندوق وأمانة الصندوق.
4. تحرير الشيكات ومسك السجلات.

5. مطابقة كشف البنك ومسك السجلات الخاصة بالقبض والصرف.

**ثلاثة عشر:** يجب أن تكون الخصومات المسموح بها المسجلة في دفتر الصندوق مؤيدة بمستندات أصولية معتمدة من شخصية مسؤولة في الوحدة وذلك لغرض الحيلولة دون فرص التلاعب التي ستتاح للصرافين في حالة عدم الأخذ بهذا المبدأ.

أربعة عشر: يجب أن تكون المدفوعات عوضاً عن خدمات استقادت منها الوحدة أو مواد استلمت من قبل الوحدة وأنها تمت وفقاً لصلاحيات المخولة والعقود مع الجهة المجهزة.  
خمسة عشر: يفضل أن يدون على وجه الشيك بأن مبلغ الشيك يقل كذا دينار في حالة كون مبلغ الشيك 620.000 دينار ويقال المبلغ يقل عن 621.000 دينار.

#### 4- الاختبارات الذاتية

##### أكمل الفراغات التالية

1. الفصل التام بين الاختصاصات المتعارضة والتي يؤدي إلى التداخل فيما بينها إلى

تهيئة فرص التلاعب أو الاختلاس مثال ذلك:-----

-----

2. يجب أن تكون الصلاحيات المخولة حسب نوع المدفوعات وهنا يجب أن تحدد هذه

الصلاحيات مقدماً وحسب المستويات الإدارية-----

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على  
الاختبارات) في نهاية الأسبوع الأول

إذا كنت على استعداد لإجراء الاختبار البعدي فأليك  
ذلك الاختبار

#### 5 الاختبار البعدي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي

المقبوضات النقدية عن طريق الجبابة

المتجولين

1. يزود الجباة المتجولين بدفاتر تحتوي على عدة إيصالات مؤقتة ومرقمة بأرقام متسلسلة ومختومة بختم الوحدة، وعلى أن تكون الإيصالات بنسختين ( أصل وصورة) أحدهما تسلّم إلى الزبون والثانية يحتفظ بها في دفتر الإيصالات.
2. في نهاية اليوم يقوم الجباة بأعداد كشف يبين فيه تفاصيل المبالغ المحصلة وأسماء الزبائن وأرقام الإيصالات ويحتفظ بالمبالغ مع ما تجمع لديهم من مبالغ سابقة ، ويحتفظ بها إلى نهاية الشهر.
3. بعد تسجيل النقدية بسجل الصندوق يقوم أمين الصندوق بتأشير الكشف بما يفيد قبضه
4. يقوم قسم الحسابات بترحيل المبالغ المقبوضة إلى حسابات العملاء في الأستاذ وتحرير إيصالات رسمية بالنسبة للشيكات التي يتم استلامها من الزبائن يجب أن تعنون باسم الجباة المحصلين لمنع العرقلة بأمور المالية والفرصة للغش أو الاختلاس من قبل المحصلين ممن تسول له نفسه مسالة نسبية ممكن تلاشيها .
5. ضرورة مراعاة تغيير مناطق الجباة المتجولين وذلك منعا لحدوث نوع من المجاملة بينهم وبين الزبائن مما يؤدي إلى الأضرار بالوحدة.

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات) في نهاية الصفحات الخاصة بالأسبوع

**الأسبوع الثالث والعشرون: تدقيق العمليات النقدية ، تدقيق حسابات الصندوق،**

**تدقيق حسابات البنك(المصرف)**

**النظرة الشاملة**

تدقيق العمليات النقدية ( المصروفات و المقبوضات ) ، تدقيق حساب الصندوق ، حسابات المصارف

أ - الفئة المستهدفة: طلبة المرحلة الثانية

ب - مبررات الموضوع

تدقيق العمليات النقدية

في الموضوع السابق تم التعرف على المبادئ العامة التي تحكم الرقابة الداخلية على العمليات النقدية (المقبوضات والمدفوعات وهو الخطوة الأولى من عمل المدقق، أما الخطوة الثانية من عمله فهي وضع البرنامج الذي سيسير عليه في تحقيق العمليات النقدية.

ج - الأفكار المركزية:

وضع برنامج الذي سيسير عليه في تحقيق العمليات النقدية.

د - أهداف الموضوع:

الهدف الأول : أن رصيد النقدية الموجود في صندوق الوحدة وحسابها الجاري لدى المصرف مطابق لما هو وارد في سجلات الوحدة.  
الهدف الثاني : أن جميع عمليات التحصيل والسداد الخاصة بالفترة التي تدقق حساباتها قد تم قيدها في السجلات وان المدفوعات حقيقية مؤيدة بمستندات صحيحة.

2 - الاختبار القبلي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي:

## خطوات عملية جرد النقدية بالصندوق (كوسيلة من وسائل الإثبات)

1. عدّ كافة المبالغ الموجودة في الصندوق مبنوية حسب فئاتها النقدية ومبالغها.
2. لا يتم الجرد بصورة مفاجئة وبحضور أمين الصندوق.
3. ينظم محضر جرد بموجودات الصندوق وحسب أصنافها، ويتم توقيع المحضر من قبل المدقق الذي قام بعملية الجرد فقط.
4. التأكد من أن كافة المقبوضات قد تم تسجيلها في سجل الصندوق في الجانب المدين منه وقد تم قطع وصولات قبض خاصة بها.
5. التأكد من أن كافة الإيداعات قد تم تسجيلها أيضا في سجل الصندوق وفي الجانب الدائن منه.
6. لا يؤشر آخر رقم وصل قبض ومبلغه وتاريخه وكذلك إلى آخر قسيمة إيداع ومبلغها وتاريخها.
7. بعد ذلك تتم مقارنة الموجود الفعلي مع الرصيد الدفترى و لا داعي للتحري عن الفروقات لأنها تدور للفترة اللاحقة.

## 3 - مفاهيم عامة عن الفصل

### تدقيق العمليات النقدية

في الموضوع السابق تم التعرف على المبادئ العامة التي تحكم الرقابة الداخلية على العمليات النقدية (المقبوضات والمدفوعات وهو الخطوة الأولى من عمل المدقق، أما الخطوة الثانية من عمله فهي وضع البرنامج الذي سيسيير عليه في تحقيق العمليات النقدية.

ويجب على المدقق عند وضعه لهذا البرنامج أن يضمن الوصول إلى الهدفين التاليين:

**الهدف الأول :** أن رصيد النقدية الموجود في صندوق الوحدة وحسابها الجاري لدى المصرف مطابق لما هو وارد في سجلات الوحدة.

**الهدف الثاني:** أن جميع عمليات التحصيل والسداد الخاصة بالفترة التي تدقق حساباتها قد تم قيدها في السجلات وان المدفوعات حقيقية مؤيدة بمستندات صحيحة.

**ولتحقيق الهدف الأول:** يجب أن يتبع ما يلي:

الجرد الفعلي المفاجئ للنقدية الموجودة مع أعداد محضر بنتائج الجرد ومطابقة الموجود الفعلي في الصندوق مع الرصيد الدفترى في السجلات بتاريخ الجرد.

**خطوات عملية جرد النقدية بالصندوق (كوسيلة من وسائل الإثبات)**

1. عدّ كافة المبالغ الموجودة في الصندوق مبنوية حسب فئاتها النقدية ومبالغها.
2. يتم الجرد بصورة مفاجئة وبحضور أمين الصندوق.
3. ينظم محضر جرد بموجودات الصندوق وحسب أصنافها، ويتم توقيع المحضر من قبل المدقق الذي قام بعملية الجرد وأمين الصندوق.
4. التأكد من أن كافة المقبوضات قد تم تسجيلها في سجل الصندوق في الجانب المدين منه وقد تم قطع وصولات قبض خاصة بها.

5. التأكد من أن كافة الإيداعات قد تم تسجيلها أيضا في سجل الصندوق وفي الجانب الدائن منه.

6. الإشارة إلى آخر رقم وصل قبض ومبلغه وتاريخه وكذلك إلى آخر قسيمة إيداع ومبلغه وتاريخها.

7. بعد ذلك تتم مقارنة الموجود الفعلي مع الرصيد الدفترى ومن ثم التحري عن الفروقات.

**ومن عمليات الجرد المفاجئ يمكن التحقق من سلامة عمليات الصندوق**

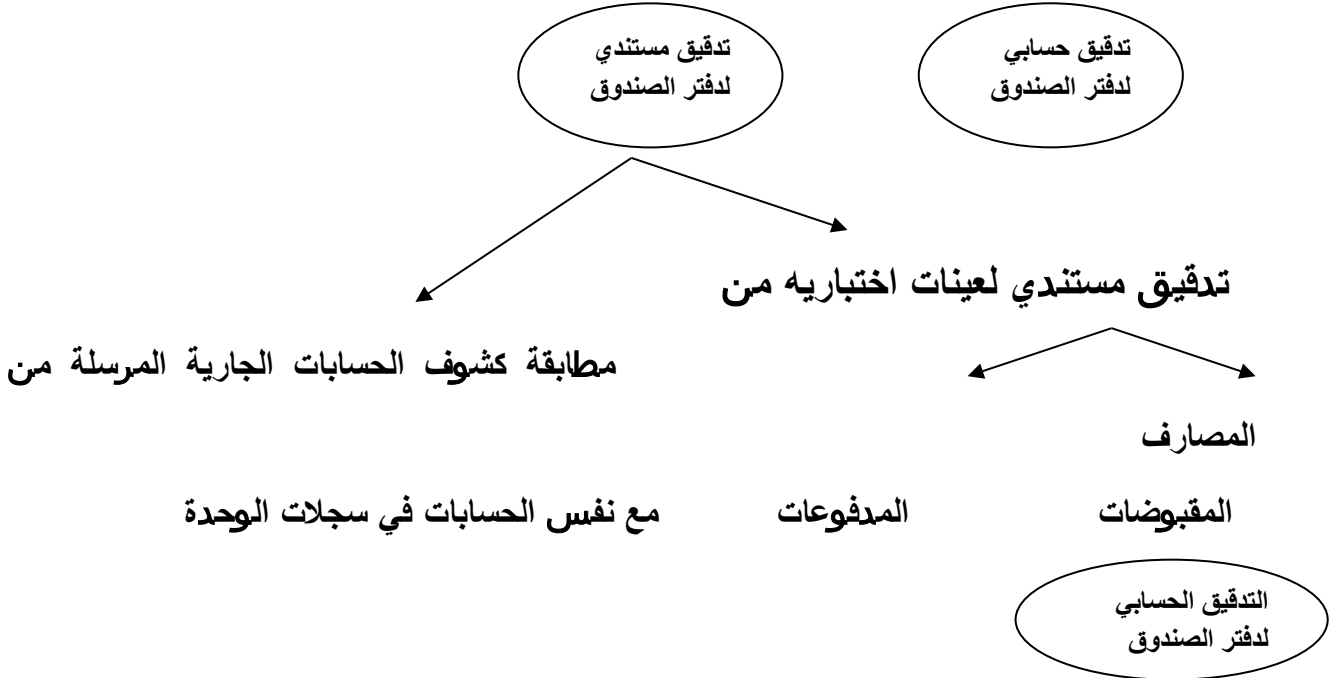
**أما في حالة كون التسديدات تتم عن طريق الصندوق فعلى المدقق القيام بما يلي:**

(1) مطابقة مستندات الصرف النقدية مع القوائم الواردة من الدائنين والتأكد من صحتها.

2) تدقيق مستندات الصرف أعلاه مع الجانب الدائن من سجل الصندوق أو حقل الصندوق في سجل المدفوعات للتأكد من مطابقتها.

3) مطابقة أرصدة حسابات الوحدة كما هي في الكشوفات المرسلة من المصارف مع أرصدة هذه الحسابات في سجلات الوحدة.

**ولكي يحقق المدقق الهدف الثاني : على المدقق أتباع الإجراءات التالية:**



أن الغرض من تدقيق سجل العمليات النقدية من مقبوضات ومدفوعات تدقيقا حسابيا هو ضمان صحة العمليات الحسابية المثبتة فيه ولاعتباره من أهم سجلات الوحدة حيث أن جميع عمليات الوحدة تصب في النهاية في هذا السجل ويكون التدقيق الحسابي لهذا السجل شاملا للنقاط التالية:

1. التأكد من صحة الرصيد الافتتاحي لكل من حسابي البنك والصندوق ويتم ذلك بالرجوع إلى قائمة الحسابات الختامية في السنة السابقة للفترة موضوع الفحص.
2. تدقيق المجاميع الرأسية والأفقية للخانات التحليلية لهذا السجل.
3. التأكد من صحة نقل مجاميع الخانات التحليلية في سجل النقدية من صفحة إلى أخرى.
4. التأكد من تثبيت المبالغ في الحسابات الفرعية ( التحليلية ) الخاصة بها.
5. التأكد من صحة استخراج أرصدة حسابي البنك والصندوق في نهاية الفترة.
6. التأكد من صحة ترحيل مجاميع الحسابات التحليلية لهذا السجل إلى سجل اليومية العامة في حالة كونه منفصلا عنها وإلى الحسابات المقابلة لها في سجل الأستاذ.

## تدقيق مستندي لدفتر الصندوق

يتم بمطابقة كشف الحسابات الجارية للوحدة لدى المصارف مع نفس الحسابات في سجلات الوحدة، والتدقيق المستندي لعينات من المقبوضات والمدفوعات النقدية.

سندرس التدقيق المستندي لـ

1- مطابقة كشف حساب البنك

2- تدقيق مستندي لعينات من المقبوضات النقدية

- المقبوضات من العملاء
  - المقبوضات من المبيعات النقدية
  - المقبوضات من إيجار العقارات
  - المقبوضات من العملاء
  - المقبوضات من المبيعات النقدية
  - المقبوضات من إيجار العقارات
  - المقبوضات عن بيع أصول ثابتة
  - مقبوضات عن إعانات وتبرعات
- 3- تدقيق مستندي لعينات من المدفوعات

- الرواتب والجور
- المصروفات النثرية
- المجهزون
- مدفوعات لشراء أصول رأسمالية.

### تطبيقات عملية حول تدقيق العمليات النقدية

- مطابقة كشف حساب البنك: في ظل النظام اللامركزي نجد إن لكل وحدة وفروعها حساب جاري مع المصارف تودع فيه مقبوضاتها من نقد وشيكات أول بأول بموجب قسيمة إيداع نقدية أو قسيمة إيداع شيكات حسب طبيعة المبلغ المودع، وتدفع منه معظم مدفوعاتها بموجب شيكات مسحوبة على هذا الحساب باستثناء المصروفات النثرية الصغيرة حيث يتم دفعها من السلفة المستديمة المعتمدة لهذا الغرض.
- ترسل المصارف كشف الحساب الجاري للوحدة في فترات منتظمة كأن تكون شهريا أو عند الطلب متظمنة حركة الإيداعات والمسحوبات التي تمت خلال الفترة المثبتة في الكشف المرسل إليها.



وتتوقف كمية الاختبارات التي يجريها المدقق في هذه المطابقة على كفاية أنظمة الرقابة الداخلية للعمليات النقدية، فإذا كانت هذه الأنظمة كافية لتغطية كافة العمليات النقدية وفرت على المدقق جهداً ووقتاً معينين واكتفى بمطابقة أشهر معينة يتم اختيارها من قبله والعكس صحيح في حالة ضعف أنظمة الضبط الداخلي للعمليات النقدية حيث سيضطر المدقق في هذه الحالة إلى إجراء مطابقة لحساب البنك لكامل الفترة التي يقوم بفحص حساباتها. وفيما يلي

أهم الفقرات التي يجب مراعاتها من قبل المدقق عند مطابقته كشف البنك مع دفتر النقدية لدى الوحدة :

- 1) مقابلة المبالغ المسجلة بحساب البنك في حساب الوحدة مع نفس المبالغ في كشف الحساب الجاري.
- 2) التأكد من تطابق مبالغ الإيداعات النقدية وتواريخها في كل من كشف الحساب الجاري مع المصرف وحساب المصرف في السجلات، حيث أن المصرف يقيد هذه الإيداعات في نفس اليوم الذي تودع فيه.

في حالة حصول اختلاف بين تاريخ الإيداع النقدي المثبت في السجلات وما هو مثبت في كشف الحساب الجاري مع المصرف وجب على المدقق التحري عن سبب هذا الاختلاف فقد يخفي هذا الاختلاف وراء عمليات تلاعب خطيرة ، كأن يقوم أمين الصندوق بسحب الشيك المودع وبذلك فإن قيمة الشيك تظهر في الكشف بالقيمة الصافية أي بتسجيل إيداعات نقدية في حساب المصرف في سجلات الوحدة ولكن لا يرسل هذا المبلغ للمصرف فلم يظهر في كشف الحساب الجاري مع المصرف إلا بعد مضي مدة طويلة وفي هذه الحالة يتضح بان أمين الصندوق قد أساء التصرف بهذه النقدية فهو لم يودعها في نفس التاريخ المثبت في السجلات وإنما استغلها لتغطية اختلاس أو لحسابه الشخصي لفترة بين التاريخ المثبت في السجلات وتاريخ إيداعها الفعلي .

- 3) التأكد من مبالغ الشيكات المسحوبة وأرقامها على الحساب الجاري مع المصرف والمثبتة بالسجلات مع مبالغها وأرقامها المثبتة في كشف الحساب الجاري.

4) التأكد من جميع التحويلات المسحوبة على الحساب الجاري مع المصرف ويتم ذلك بالرجوع إلى الأوليات للإطلاع على التحويل الصادر للمصرف بذلك مثال ذلك فتح الاعتمادات والدفعات الخاصة بتنفيذ العقود مع جهات أجنبية مجهزة لخدمات أو بضائع موردة للوحدة.

- 5) التأكد من طبيعة وصحة المبالغ الواردة في كشف الحساب الجاري وليس لها مقابل في سجلات الوحدة مثال

ذلك الفوائد وعمليات التحويل والمبالغ المسحوبة خطأ من الحساب الجاري حيث ترسل

الإشعارات الخاصة بها إلى الوحدة.

(6) تنظيم قائمة بالشيكات الموقوفة أي المسجلة والغير مسحوبة التي لم تظهر في كشف الحساب الجاري ومتابعة سحبها في الأشهر اللاحقة.

(7) أن الشيكات المرسله إلى المصرف لغرض إيداعها في الحساب الجاري للوحدة معه قد يحتسب المصرف عمولة على تحصيلها، على المدقق إن يتأكد من أن الوحدة قيدت صافي مبالغ الشيك في سجلاتها ليس كامل مبلغه أي قبل خصم عمولة المصرف.

(8) يقيد المصرف مبالغ عدة شيكات بعد تحصيلها في حساب الوحدة كمفردة واحدة دون تفصيل بينما تدخل في دفاتر الوحدة بصورة مفصلة ولذلك يتعين على المدقق معرفة مكونات المبلغ الوارد في كشف الحساب الجاري لغرض مطابقته مع المفردات الواردة في حساب المصرف في دفاتر الوحدة.

(9) قد يحصل تفاوت بين تاريخ تسجيل إيداع الشيكات في دفاتر الوحدة وتاريخ إيداعها العلي في كشف الحساب الجاري مع المصرف.

(10) إن المصرف يسجل صافي أوراق القبض المرسله إليه من قبل المنشأة لغرض التحصيل أي بعد خصم مصاريف التحصيل.

(11) في الغالب يحصل تفاوت بين تاريخ تسجيل الشيكات المسحوبة على الحساب الجاري في دفاتر الوحدة وتاريخ سحب هذه الشيكات مع المصرف بسبب عدم مراجعة المستفيدين للمصرف بنفس التاريخ.

(12) قد يسحب أو يستلم المصرف مبلغ بصورة خاطئة أو في الحساب الجاري ويعيد أو يسحب هذه المبالغ بعد اكتشاف الخطأ.

(13) عند المطابقة توضح أشارات متشابهة إزاء المبالغ المتطابقة في كل من الدفاتر وكشف الحساب لغرض حصر الاختلافات والأخطاء التي تخلو من هذه الإشارات للمساعدة في إعداد مذكرة التسوية بين الرصيديين في الكشف وفي حساب المصرف في دفاتر الوحدة.

## 4- الاختبارات الذاتية

### أكمل الفراغات التالية

1. ويكون التدقيق الحسابي لسجل الصندوق عن طريق:-----

--

2. في حالة كون التسديدات تتم عن طريق الصندوق فعلى المدقق القيام بما

يلي:--

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على  
الاختبارات) في نهاية الأسبوع الأول

إذا كنت على استعداد لإجراء الاختبار البعدي فأليك  
ذلك الاختبار

## 5 الاختبار البعدي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي

1. يتم الجرد بصورة مفاجئة وبحضور مدير الحسابات.
2. ينظم محضر جرد بموجودات الصندوق وحسب أصنافها، ويتم توقيع المحضر من قبل المدقق الذي قام بعملية الجرد ومدير الحسابات.
3. التأكد من أن كافة المقبوضات قد تم تسجيلها في سجل الصندوق في الجانب المدين منه وقد تم قطع وصولات قبض.

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات) في نهاية الصفحات الخاصة بالأسبوع

الأسبوع الرابع والعشرون: تدقيق الرواتب، تدقيق المبيعات النقدية، تدقيق المصروفات النقدية، المشتريات النقدية.

النظرة الشاملة : فحص وتحقق وابداء الراي للعمليات النقدية( المصروفات)

أ – الفئة المستهدفة: طالبة المرحلة الثانية

ب – مبررات الموضوع: فحص المصروفات والتحقق منها ووضع نظام

رقابة داخلية على العمليات النقدية

ج- الأفكار المركزية:

فحص نظام الرقابة الداخلية على عمليات الأجور للتأكد من فاعلية هذا النظام في جميع مراحل عمليات الأجور(مرحلة قياس الوقت - مرحلة إعداد كشوفات - مرحلة صرف الأجور) وتشخيص نقاط الضعف فيه والتي يمكن استغلالها لأغراض التلاعب، حيث إن سلامة ودقة هذا النظام تضمن دقة عملية دفع الأجور وسلامتها.

د- أهداف الموضوع:

هو التأكد من أن المصروفات دفعت بدلا عن إعمال مؤداة إلى الوحدة وتلافي نقاط الضعف والخلل التي يمكن استغلالها لأغراض التلاعب والاختلاس.

## 2 - الاختبار القبلي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي:

**المقبوضات من المبيعات النقدية** يتم بالتحقق من:

- 1- مطابقة صور قوائم البيع مع الكشوفات المعدة من قبل أقسام البيع.
- 2- قسائم إيداع النقدية في المصرف مطابقة لإيصالات الصرف.
- 3- في حالة استخدام آلات تسجيل النقد لا داعي من التأكد من إن المبالغ المسجلة على الأشرطة مطابقة للمبالغ في صور قوائم البيع.

**المقبوضات عن الإعانات والتبرعات** : يطلع المدقق على

- 1- المراسلات بين الوحدة والجهة المانحة للإعانة أو التبرع.
- 2- جميع التبرعات المعدة من قبل لجان مؤلفة لهذا الغرض ومطابقتها مع ما مقيد في السجلات.
- 3- الإطلاع على وصولات القبض بعد مطابقتها بالمراسلات الخاصة بالإعانة أو المحاضر لجمع التبرعات للتأكد من تطابق المبالغ المستلمة مع ما هو وارد في المحاضر أو المراسلات.
- 4- مطابقة المبالغ المستلمة مع المبالغ المقيدة بالسجلات.

## 3 مفاهيم عامة عن الفصل

**تدقيق الرواتب، تدقيق المبيعات النقدية، تدقيق المصروفات النقدية، المشتريات النقدية.**

**تدقيق الرواتب والأجور:** تمثل أكبر المصروفات المباشرة في العملية الإنتاجية في الوحدات الصناعية

**الهدف من الرقابة عليها:** هو التأكد من أنها دفعت بدلا عن إعمال مؤداة إلى الوحدة وتلافي نقاط الضعف والخلل التي يمكن استغلالها لأغراض التلاعب والاختلاس.

تتطلب عناية تامة من قبل المدقق عند فحصها وتدقيقها وعليه إتباع الإجراءات التالية للتحقق منها:

1. فحص نظام الرقابة الداخلية على عمليات الأجور للتأكد من فاعلية هذا النظام في جميع مراحل عمليات الأجور (مرحلة قياس الوقت - مرحلة إعداد الكشوفات - مرحلة صرف الأجور) وتشخيص نقاط الضعف فيه والتي يمكن استغلالها لأغراض التلاعب، حيث إن سلامة ودقة هذا النظام تضمن دقة عملية دفع الأجور وسلامتها.
2. التأكد من صحة تحديد الراتب عند التعيين بالرجوع إلى الأوامر الإدارية المحفوظة في الأضابير الشخصية والتي يتم بموجبها تحديد اجر أو راتب العامل على ضوء التعليمات والقوانين.
3. التأكد من مطابقة وقت الدوام الفعلي المثبت في بطاقات العمال مع الوقت الذي تم بموجبه صرف الأجور.
4. التأكد من صحة المجاميع الأفقية والرأسية لقوائم الرواتب والأجور وصحة التضريبات الخاصة بها.
5. التأكد من الشيكات المسحوبة لغرض دفع الرواتب والأجور ومطابقة لصافي الاستحقاق أي إنها مطابقة لمبلغ الرواتب والأجور بعد حسم الاستقطاعات.
6. التأكد من حساب الاستقطاعات حسب النسب المبينة في بعض القوانين والأنظمة مثل قانون ضريبة الدخل والضمان الاجتماعي والتقاعد والاشتراكات النقابية.
7. التأكد من صحة استلام الرواتب والأجور بالإطلاع على توافيق العاملين أمام أسمائهم تأييدا باستلام أجورهم وقد يتطلب الأمر من المدقق التأكد من سلامة توزيع الرواتب حضوره في موعد دفع الرواتب والأجور.
8. التأكد من إعادة الرواتب والأجور التي لم يراجع أصحابها لاستلامها من الصندوق بعد قطع وصل القبض بمبالغها يؤيد أعادتها إلى الصندوق ومتابعة صرفها لأصحابها لاحقا.
9. التأكد من تطابق عدد العمال الوقتيين في مراكز العمل لما هو موجود فعلا في قوائم الرواتب والأجور وذلك بقيامه بالزيارات المفاجئة لموقع العمل.
10. التأكد من إن قوائم الرواتب الأجور لا تتضمن أسماء وهمية تدرج لغرض اختلاس مبالغها ويتم ذلك بمطابقة الأسماء الموجودة في القوائم مع سجلات الملاك في الوحدة.

## التدقيق المستندي لعينات من المقبوضات النقدية

ثانياً:

لكل معاملة قبض وصل معتمد من قبل الوحدة، يوقع عليه من قبل الشخص المخول صلاحية القبض، على المدقق أن يعطي أهمية بالغة لتدقيق المقبوضات النقدية مستدياً، وذلك لان المستندات الخاصة بالمقبوضات والمؤيدة لها تنشأ داخل الوحدة يعدها العاملون، ومجال التلاعب فيها كبير جداً وان التهاون في التحري عن أسباب أي انحراف أو فرق حاصل فيها مهما كان بسيطاً قد يؤدي إلى إخفاء أخطاء أو اختلاسات خطيرة.

حيث أن اغلب المستندات الخاصة بالمقبوضات المحفوظة لدى الوحدة هي نسخ ثواني لان النسخ الأصلية تسلم لأصحاب العلاقة عند تسديد حساباتهم، لذلك يجب على المدقق عند تحققه منها يبحث عن أدلة ووسائل إثبات أخرى متصلة بهذه المقبوضات تؤيد صحتها وسلامتها مثل:

1- سلامة نظام الرقابة الداخلية

2- إطلاع على دفتر البريد الوارد للتحقق من تاريخ ورود المبالغ

3- مطابقتها مع تاريخ استلامها في وصولات القبض الخاصة بها.

4- تاريخ قيدها في السجلات وأنها سجلت لحساب الجهات ذات العلاقة.

5- الإطلاع على أشعارات البنك الخاصة بالمبالغ المودعة ومطابقتها مع المبالغ المستلمة للتأكد من أن جميع المبالغ المستلمة قد أودعت في الحساب الجاري مع المصرف والخاص بالوحدة أول بأول.

### تدقيق المقبوضات من العملاء يتم تدقيق تسديدات العملاء مستدياً مع:

1. كتاب المطالبة الصادر من الوحدة إلى العميل والذي يطلب فيه تسديد ثمن البضاعة أو الخدمة المجهزة له والتأكد من أن المبلغ المسدد هو نفسه المبلغ الوارد في كتاب المطالبة.

2. صورة قائمة البيع المرسل أصلها مع كتاب المطالبة حيث أنها تتضمن تفاصيل البضاعة أو الخدمة المجهزة ومبلغها للتأكد من أن المبلغ المسدد هو نفسه المبلغ في القائمة.

3. قيد المطالبة المثبت في السجلات، المنظم بموجب كتاب وقائمة المطالبة، ومطابقة مبلغه مع المبلغ المستلم.



4. حساب العميل في السجلات للتأكد من إن المبلغ قد رحل إلى حساب نفس العميل وسجل إيرادا له (( أي في الجانب الدائن من الحساب)).

5. صور وصولات القبض الصادرة من الوحدة إلى العميل والتأكد من أنها مطابقة للمبالغ المسددة.

6. في حال منح العميل خصما لقاء تسديده خلال فترة الائتمان يجب على المدقق التأكد من احتساب الخصم وانه التسديد تم خلال فترة الائتمان وانه قد منح من قبل المخول بذلك.

### **المقبوضات من المبيعات النقدية يتم بالتحقق من:**

4- مطابقة صور قوائم البيع مع الكشوفات المعدة من قبل أقسام البيع.

5- قسائم إيداع النقدية في المصرف مطابقة لإيصالات القبض.

6- في حالة استخدام آلات تسجيل النقد يجب التأكد من إن المبالغ المسجلة على الأشرطة مطابقة للمبالغ في صور قوائم البيع.

### **تدقيق المقبوضات من إيجار العقارات يطلع المدقق على**

1- عقود الإيجار للتأكد من مدة الإيجار ومبلغه وتاريخ الاستحقاق ورقم العقار المؤجر واسم المستأجر.

2- صور وصولات القبض المسلمة للمستأجرين وتأشيرها على كشف العقارات المؤجرة للتأكد من أسماء المستأجرين والمبلغ المسددة وحصر الإيجارات المتأخرة التسديد وأعلام الإدارة بذلك.

3- الفترات التي بقيت فيها الأملاك خالية والاستفسار عن الأسباب المؤدية إلى ذلك.

### **المقبوضات عن بيع أصول ثابتة: يطلع المدقق على**

1- قرار مجلس الإدارة المتضمن الموافقة على البيع إذ كانت صلاحية البيع محصورة فيه قرار موافقة أي جهة لها صلاحية بيع الموجودات الثابتة.

2- صور الوصولات الخاصة بالمبالغ المستلمة عن بيع هذه الموجودات.

3- الإطلاع على قرار لجنة البيع المؤلفة لهذا الغرض في حالة كون البيع قد تم بالمزايدة العلنية ووفقا للتعليمات المعتمدة الخاصة بذلك.

4- الأمر الإداري الخاص بشطب الموجودات بعد سكرتها قبل إعلان بيعها.

5- تنزيل الموجودات المباعة من موجودات الوحدة بعد إجراء عملية البيع والتأكد من صحة المعالجة المحاسبية للبيع.

### **المقبوضات عن الإعانات والتبرعات : يطلع المدقق على**

5- المراسلات بين الوحدة والجهة المانحة للإعانة أو التبرع.

- 6- جميع التبرعات المعدة من قبل لجان مؤلفة لهذا الغرض ومطابقتها مع ما مقيّد في السجلات.
- 7- الإطلاع على وصولات القبض بعد مطابقتها بالمراسلات الخاصة بالإعانة أو المحاضر لجمع التبرعات للتأكد من تطابق المبالغ المستلمة مع ما هو وارد في المحاضر أو المراسلات.
- 8- مطابقة المبالغ المستلمة مع المبالغ المقيّدة بالسجلات.

**بصورة عامة يجب على المدقق عند قيامه بالتدقيق المستندي للمدفوعات إن يراعي الأمور التالية:**

### **التدقيق المستندي لعينات من المدفوعات**

- 1- وجود مستند صرف مصادق عليه من قبل مسؤول في الوحدة مخول صلاحية الصرف ويتضمن المعلومات التالية: اسم المدفوع له، المبلغ المصروف رقما وكتابة، الغرض من دفع المبلغ. توقيع منظم المستند وتوقيع المدقق، توقيع المحاسب، وتوقيع الأمر بالصرف
- 2- وجود مستندات أو قوائم أو وثائق خارجية معززة لعملية الصرف ومتضمنة التفاصيل الكاملة لها.
- 3- أن المبلغ المدفوع كان عوضا عن سلعة واردة للوحدة أو خدمة مقدمة لها أو استثمارا لأموال الوحدة لقاء الحصول على فائدة معينة.
- 9- صحة التبويب الحسابي لعملية الصرف. 5- صحة ترحيل المدفوعات من دفتر النقدية إلى الحسابات الخاصة بها في السجلات الفرعية.

### **تدقيق المصروفات النثرية**

أهم مبادئ الرقابة الداخلية بالنسبة للمدفوعات ضرورة دفعها عن طريق الشيكات وقد استثنى من هذا المبدأ بعض المدفوعات النثرية الصغيرة حيث أنها تسدّد السلفة المستديمة المعتمدة لهذا الغرض والممنوحة لموظف مسؤول يقوم بتعزيزها كلما قاربت إلى الانتهاء بعد تقديم المستندات المصروفة من السلفة لغرض استعادة مبالغها، ولغرض تدقيقها يتبع المدقق الخطوات التالية:

- 1- نظام الرقابة الداخلية لاكتشاف نقاط الضعف فيه لمعالجتها.

- 2- التأكد من أن المستندات المرفوعة من السلفة المستديمة لأغراض النثرية قد تمت الموافقة عليها من قبل شخص مخول صلاحية الصرف.
- 3- أن المصروفات النثرية التي يتعذر الحصول على وصولات أو قوائم تعزرها قد تمت الموافقة عليها من الجهة المختصة المخولة صلاحية اعتماد أو قبول مثل هذه المصروفات.
- 4- التأكد من أن السلفة المعتمدة للأغراض النثرية تتلاءم والحاجة الفعلية لغرض إعلام الإدارة بزيادة أو قلة هذا الرصيد.
- 5- التأكد من صحة التبيوب المحاسبي للمستندات المدفوعة من هذه السلفة.
- 6- الجرد المفاجئ لرصيد السلفة للتأكد من الموجود الفعلي من نقد وقوائم مطابق لمبلغ السلفة على أن ينظم محضر نتيجة الجرد.

### تدقيق حسابات المجهزون

المجهزون هم موردو البضائع أو الخدمات إلى الوحدة، والخطوات التي يتبعها المدقق عند مراجعته لهذا الحساب هي:

1. التأكد من جدية الدين بالرجوع إلى قوائم الشراء وصحة احتسابها.
2. التأكد من استلام البضائع أو الخدمات ويتم ذلك بالإطلاع على مستندات الاستلام بالنسبة للمواد المشتراة أو تأييدات الأقسام المنتفعة من الخدمات المجهزة.
3. الإطلاع على وصل الاستلام المرسل من المجهز المؤيد لاستلامه المبلغ ومطابقته مع أصل الدين وما مسجل لحساب المجهز بالسجلات.
4. الإطلاع على الكشوفات المرسلة من المجهزين للتأكد من صحة السداد.
5. الإطلاع على المراسلات المتبادلة بين المجهز والوحدة ومطابقة الكميات المطلوبة مع الكميات المجهزة.
6. الإطلاع على شروط الدفع والتحقق من استفادة الوحدة من الخصم الخاص بتعجيل الدفع.
7. التأكد من أن المبلغ المسدد للمجهز سبق وان سجل لحسابه في الدفاتر وانه مطابق لمبلغ قوائم الشراء.

### العمليات الآجلة :

هي جميع عمليات الشراء والبيع التي تتم على أساس ائتماني، أي إنها تتم على الحساب وما يترتب عليها من عمليات رد لهذه المشتريات أو المبيعات وما ينتج عنها من أوراق دفع أو قبض. كما أن التفاعل بالآجل هو الأساس الذي يقوم عليه النشاط التجاري للمشروعات.

ولكي يمارس المدقق عملية التدقيق للعمليات الآجلة عليه أولاً أن يفحص أنظمة الضبط الداخلي لهذه العمليات للتأكد من سلامتها على ضوء نتائج هذا الفحص يعمل على وضع برنامج عمله وتحديد نطاقه.

الأهداف الأساسية التي ينبغي على المدقق الوصول إليها من تحقيق العمليات الآجلة هي:

- 1- إن البضاعة المشحونة من مخازن الوحدة إلى العملاء قد صدرت بها قوائم بيع وثبتت كمبيعات.
  - 2- إن البضاعة الواردة من الوحدة إلى المجهزين قد أدخلت المخازن وثبتت كمشتريات.
  - 3- إن البضاعة المعادة من الوحدة إلى المجهزين سجلت كمردودات مشتريات.
  - 4- إن البضاعة المعادة إلى الوحدة من العملاء سجلت كمردودات مبيعات.
  - 5- إن المبالغ المدرجة في حساب المتاجرة والخاصة بعمليات البيع والشراء ومردوداتها تشير بشكل حقيقي لكل ما تم من هذه العمليات خلال الفترة المعنية بالتدقيق.
- ولبلوغ هذه الأهداف يتم شرح مبادئ الرقابة الداخلية على العمليات الآجلة:

#### 4- الاختبارات الذاتية

##### أكمل الفراغات التالية

تدقيق المقبوضات من إيجار العقارات يطالع المدقق على -----  
المقبوضات عن بيع أصول ثابتة: يطالع المدقق على -----

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على  
الاختبارات) في نهاية الأسبوع الأول

إذا كنت على استعداد لإجراء الاختبار البعدي فأليك  
ذلك الاختبار

## 5 الاختبار البعدي

### ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي

الأهداف الأساسية التي ينبغي على المدقق الوصول إليها من تحقيق العمليات الآجلة هي:

- 1- إن البضاعة المشحونة من مخازن الوحدة إلى العملاء قد صدرت بها قوائم بيع وثبتت كمبيعات.
- 2- إن البضاعة الواردة إلى الوحدة من المجهزين لا داعي لتخزينها لأنها سوف تصرف مباشرة
- 3- إن البضاعة المعادة من الوحدة إلى المجهزين سجلت كمردودات مبيعات
- 4- إن البضاعة المعادة إلى الوحدة من العملاء سجلت كمردودات مشتريات
- 5- إن المبالغ المدرجة في حساب المتاجرة والخاصة بعمليات البيع والشراء ومردوداتها تشير بشكل حقيقي لكل ما تم من هذه العمليات خلال الفترة المعنية بالتدقيق.

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات ) في نهاية الصفحات الخاصة بالأسبوع

## الأسبوع الخامس والعشرون:

تطبيقات عملية حول تدقيق العمليات النقدية ، مطابقة كشف حساب البنك:

### النظرة الشاملة

في ظل النظام اللامركزي نجد إن لكل وحدة وفروعها حساب جاري مع المصارف تودع فيه مقبوضاتها من نقد وشيكات أول بأول بموجب قسيمة إيداع نقدية أو قسيمة إيداع شيكات حسب طبيعة المبلغ المودع، وتدفع منه معظم مدفوعاتها بموجب شيكات مسحوية على هذا الحساب باستثناء المصروفات النثرية الصغيرة حيث يتم دفعها من السلفة المستديمة المعتمدة لهذا الغرض.

#### أ - الفئة المستهدفة: طالبة المرحلة الثانية

#### ب - مبررات الموضوع

وتتوقف كمية الاختبارات التي يجريها المدقق في هذه المطابقة على كفاية أنظمة الرقابة الداخلية للعمليات النقدية، فإذا كانت هذه الأنظمة كافية لتغطية كافة العمليات النقدية وفرت على المدقق جهداً ووقتاً معينين واكتفى بمطابقة أشهر معينة يتم اختيارها من قبله والعكس صحيح في حالة ضعف أنظمة الضبط الداخلي للعمليات النقدية حيث سيضطر المدقق في هذه الحالة إلى إجراء مطابقة لحساب البنك لكامل الفترة التي يقوم بفحص حساباتها.

#### ج - الأفكار المركزية:

- (1) مقابلة المبالغ المسجلة بحساب البنك في حساب الوحدة مع نفس المبالغ في كشف الحساب الجاري.
- (2) التأكد من تطابق مبالغ الإيداعات النقدية وتواريخها في كل من كشف الحساب الجاري مع المصرف وحساب المصرف في السجلات، حيث أن المصرف يقيد هذه الإيداعات في نفس اليوم الذي تودع فيه.

#### د - أهداف الموضوع:

تعريف الطالب بالفقرات التي يجب مراعاتها من قبل المدقق عند مطابقته كشف البنك مع دفتر النقدية

## 2 - الاختبار القبلي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي:

- (1) ان المصرف يسجل صافي أوراق القبض المرسله إليه من قبل المنشأة لغرض التحصيل أي بعد خصم مصاريف التحصيل.
- (2) في الغالب لا يحصل تفاوت بين تاريخ تسجيل الشيكات المسحوبة على الحساب الجاري في دفاتر الوحدة وتاريخ سحب هذه الشيكات مع المصرف
- (3) قد يسحب أو يستلم المصرف مبلغ بصورة خاطئة أو في الحساب الجاري ويعيد أو يسحب هذه المبالغ بعد اكتشاف الخطأ.

## 3 مفاهيم عامة عن الفصل

الأسبوع الخامس والعشرون:

تطبيقات عملية حول تدقيق العمليات النقدية /مطابقة كشف حساب البنك:

في ظل النظام اللامركزي نجد إن لكل وحدة وفروعها حساب جاري مع المصارف تودع فيه مقبوضاتها من نقد وشيكات أول بأول بموجب قسيمة إيداع نقدية أو قسيمة إيداع شيكات حسب طبيعة المبلغ المودع، وتدفع منه معظم مدفوعاتها بموجب شيكات مسحوبة على هذا الحساب باستثناء المصروفات النثرية الصغيرة حيث يتم دفعها من السلفة المستديمة المعتمدة لهذا الغرض.

ترسل المصارف كشف الحساب الجاري للوحدة في فترات منتظمة كأن تكون شهريا أو عند الطلب متظمنة حركة الإيداعات والمسحوبات التي تمت خلال الفترة المثبتة في الكشف المرسل إليها.

وتتوقف كمية الاختبارات التي يجريها المدقق في هذه المطابقة على كفاية أنضمة الرقابة الداخلية للعمليات النقدية، فإذا كانت هذه الأنظمة كافية لتغطية كافة العمليات النقدية وفرت على المدقق جهدا ووقتا معينين واكتفى بمطابقة أشهر معينة يتم اختيارها من قبله والعكس صحيح في حالة ضعف

أنظمة الضبط الداخلي للعمليات النقدية حيث سيضطر المدقق في هذه الحالة إلى إجراء مطابقة لحساب البنك لكامل الفترة التي يقوم بفحص حساباتها.

وفيما يلي أهم الفقرات التي يجب مراعاتها من قبل المدقق عند مطابقته كشف البنك مع دفتر النقدية لدى الوحدة :

(1) مقابلة المبالغ المسجلة بحساب البنك في حساب الوحدة مع نفس المبالغ في كشف الحساب الجاري.

(2) التأكد من تطابق مبالغ الإيداعات النقدية وتواريخها في كل من كشف الحساب الجاري مع المصرف وحساب المصرف في السجلات، حيث أن المصرف يقيد هذه الإيداعات في نفس اليوم الذي تودع فيه.

في حالة حصول اختلاف بين تاريخ الإيداع النقدي المثبت في السجلات وما هو مثبت في كشف الحساب الجاري مع المصرف وجب على المدقق التحري عن سبب هذا الاختلاف فقد يخفي هذا الاختلاف وراء عمليات تلاعب خطيرة ، كأن يقوم أمين الصندوق بسحب الشيك المودع وبذلك فإن قيمة الشيك تظهر في الكشف بالقيمة الصافية أي بتسجيل إيداعات نقدية في حساب المصرف في سجلات الوحدة ولكن لا يرسل هذا المبلغ للمصرف فلم يظهر في كشف الحساب الجاري مع المصرف إلا بعد مضي مدة طويلة وفي هذه الحالة يتضح بان أمين الصندوق قد أساء التصرف بهذه النقدية فهو لم يودعها في نفس التاريخ المثبت في السجلات وإنما استغلها لتغطية اختلاس أو لحسابه الشخصي لفترة بين التاريخ المثبت في السجلات وتاريخ إيداعها الفعلي .

(3) التأكد من مبالغ الشيكات المسحوبة وأرقامها على الحساب الجاري مع المصرف والمثبتة بالسجلات مع مبالغها وأرقامها المثبتة في كشف الحساب الجاري.

(4) التأكد من جميع التحويلات المسحوبة على الحساب الجاري مع المصرف ويتم ذلك بالرجوع إلى الأوليات للإطلاع على التحويل الصادر للمصرف بذلك مثال ذلك فتح الاعتمادات والدفعات الخاصة بتنفيذ العقود مع جهات أجنبية مجهزة لخدمات أو بضائع موردة للوحدة.

(5) التأكد من طبيعة وصحة المبالغ الواردة في كشف الحساب الجاري وليس لها مقابل في سجلات الوحدة مثال ذلك الفوائد وعمولات التحويل والمبالغ المسحوبة خطأ من الحساب الجاري حيث ترسل الإشعارات الخاصة بها إلى الوحدة.

(6) تنظيم قائمة بالشيكات الموقوفة أي المسجلة والغير مسحوبة التي لم تظهر في كشف الحساب الجاري ومتابعة سحبها في الأشهر اللاحقة.



- (7) أن الشيكات المرسلّة إلى المصرف لغرض إيداعها في الحساب الجاري للوحدة معه قد يحتسب المصرف عمولة على تحصيلها، على المدقق إن يتأكد من أن الوحدة قيدت صافي مبالغ الشيك في سجلاتها ليس كامل مبلغه أي قبل خصم عمولة المصرف.
- (8) يقيد المصرف مبالغ عدة شيكات بعد تحصيلها في حساب الوحدة كمفردة واحدة دون تفصيل بينما تدخل في دفاتر الوحدة بصورة مفصلة ولذلك يتعين على المدقق معرفة مكونات المبلغ الوارد في كشف الحساب الجاري لغرض مطابقته مع المفردات الواردة في حساب المصرف في دفاتر الوحدة.
- (9) قد يحصل تفاوت بين تاريخ تسجيل إيداع الشيكات في دفاتر الوحدة وتاريخ إيداعها الذي في كشف الحساب الجاري مع المصرف.
- (10) إن المصرف يسجل صافي أوراق القبض المرسلّة إليه من قبل المنشأة لغرض التحصيل أي بعد خصم مصاريف التحصيل.
- (11) في الغالب يحصل تفاوت بين تاريخ تسجيل الشيكات المسحوبة على الحساب الجاري في دفاتر الوحدة وتاريخ سحب هذه الشيكات مع المصرف بسبب عدم مراجعة المستفيدين للمصرف بنفس التاريخ.
- (12) قد يسحب أو يستلم المصرف مبلغ بصورة خاطئة أو في الحساب الجاري ويعيد أو يسحب هذه المبالغ بعد اكتشاف الخطأ.
- (13) عند المطابقة توضح أشارات متشابهة إزاء المبالغ المتطابقة في كل من الدفاتر وكشف الحساب لغرض حصر الاختلافات والأخطاء التي تخلص من هذه الإشارات للمساعدة في إعداد مذكرة التسوية بين الرصيدين في الكشف وفي حساب المصرف في دفاتر الوحدة.

#### 4- الاختبارات الذاتية

#### أكمل الفراغات التالية

أهم الفقرات التي يجب مراعاتها من قبل المدقق عند مطابقته كشف البنك مع

دفتر النقدية لدى الوحدة-----

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على  
الاختبارات) في نهاية الأسبوع الأول

إذا كنت على استعداد لإجراء الاختبار البعدي فأليك  
ذلك الاختبار

## 5 الاختبار البعدي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي

- 1) تنظيم قائمة بالشيكات الموقوفة أي المسجلة والغير مسحوبة التي لم تظهر في كشف الحساب الجاري ومتابعة سحبها في الأشهر اللاحقة.
- 2) أن الشيكات المرسله إلى المصرف لغرض إيداعها في الحساب الجاري للوحدة معه قد يحتسب المصرف عمولة على تحصيلها، لا علاقة للمدقق إن يتأكد من أن الوحدة قيدت صافي مبالغ الشيك في سجلاتها ليس كامل مبلغه أي قبل خصم عمولة المصرف.
- 3) يقيد المصرف مبالغ عدة شيكات بعد تحصيلها في حساب الوحدة كمفردة واحدة دون تفصيل بينما تدخل في دفاتر الوحدة بصورة مفصلة ولذلك يتعين على المدقق معرفة مكونات المبلغ الوارد في كشف الحساب الجاري لغرض مطابقته مع المفردات الواردة في حساب المصرف في دفاتر الوحدة.
- 4) قد يحصل تفاوت بين تاريخ تسجيل إيداع الشيكات في دفاتر الوحدة وتاريخ إيداعها الذي في كشف الحساب الجاري مع المصرف.

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات) في نهاية  
الصفحات الخاصة بالأسبوع

## الأسبوع السادس والعشرون تدقيق العمليات الآجلة ونظام الرقابة الداخلية على

### العمليات الآجلة

#### النظرة الشاملة:

جميع عمليات الشراء والبيع التي تتم على أساس ائتماني، أي إنها تتم على الحساب وما يترتب عليها من عمليات رد لهذه المشتريات أو المبيعات وما ينتج عنها من أوراق دفع أو قبض. كما أن التفاعل بالآجل هو الأساس الذي يقوم عليه النشاط التجاري للمشروعات.

ولكي يمارس المدقق عملية التدقيق للعمليات الآجلة عليه أولاً أن يفحص أنظمة الضبط الداخلي لهذه العمليات للتأكد من سلامتها على ضوء نتائج هذا الفحص يعمل على وضع برنامج عمله وتحديد نطاقه.

#### أ – الفئة المستهدفة:

طلبة المرحلة الثانية

#### ب – مبررات الموضوع

بصورة عامة يجب على المدقق عند قيامه بالتدقيق المستندي للمدفوعات إن يراعي

الأمور التالية:

1- وجود مستند صرف مصادق عليه من قبل مسؤول في الوحدة مخول صلاحية الصرف ويتضمن المعلومات التالية: اسم المدفوع له، المبلغ المصروف رقماً وكتابة، الغرض من دفع المبلغ. توقيع منظم المستند وتوقيع المدقق، توقيع المحاسب، وتوقيع الأمر بالصرف

- 2- وجود مستندات أو قوائم أو وثائق خارجية معززة لعملية الصرف ومتضمنة التفاصيل الكاملة لها.
- 3- أن المبلغ المدفوع كان عوضاً عن سلعة واردة للوحدة أو خدمة مقدمة لها أو استثماراً لأموال الوحدة لقاء الحصول على فائدة معينة.
- 4- صحة التبويب الحسابي لعملية الصرف.
- 5- صحة ترحيل المدفوعات من دفتر النقدية إلى الحسابات الخاصة بها في السجلات الفرعية.

## ج- الأفكار المركزية:

التعرف الفقرات الأساسية لعمليات الشراء والبيع التي تتم على أساس ائتماني

## د- أهداف الموضوع:

- الأهداف الأساسية التي ينبغي على المدقق الوصول إليها من تحقيق العمليات الآجلة هي:
- 1- إن البضاعة المشحونة من مخازن الوحدة إلى العملاء قد صدرت بها قوائم بيع وثبتت كمبيعات.
  - 2- إن البضاعة الواردة من الوحدة إلى المجهزين قد أدخلت المخازن وثبتت كمشتريات.
  - 3- إن البضاعة المعادة من الوحدة إلى المجهزين سجلت كمردودات مشتريات.
  - 4- إن البضاعة المعادة إلى الوحدة من العملاء سجلت كمردودات مبيعات.
  - 5- إن المبالغ المدرجة في حساب المتاجرة والخاصة بعمليات البيع والشراء ومردوداتها تشير بشكل حقيقي لكل ما تم من هذه العمليات خلال الفترة المعنية بالتدقيق.
- ولبلوغ هذه الأهداف يتم شرح مبادئ الرقابة الداخلية على العمليات الآجلة:

## 2 - الاختبار القبلي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي:

- 1- وجود مستند قبض مصادق عليه من قبل مسؤول في الوحدة مخول صلاحية الصرف ويتضمن المعلومات التالية: اسم المدفوع له، المبلغ المصروف رقما وكتابة، الغرض من دفع المبلغ. توقيع منظم المستند وتوقيع المدقق، توقيع المحاسب، وتوقيع الأمر بالصرف
- 2- وجود مستند صرف مصادق عليه من قبل مسؤول في الوحدة مخول صلاحية الصرف ويتضمن المعلومات التالية: اسم المدفوع له، المبلغ المصروف رقما وكتابة، الغرض من دفع المبلغ. توقيع منظم المستند وتوقيع المدقق، توقيع المحاسب، وتوقيع الأمر بالصرف

### 3 مفاهيم عامة عن الفصل

#### تدقيق العمليات الآجلة ونظام الرقابة الداخلية على العمليات الآجلة

##### العمليات الآجلة :

هي جميع عمليات الشراء والبيع التي تتم على أساس ائتماني، أي إنها تتم على الحساب وما يترتب عليها من عمليات رد لهذه المشتريات أو المبيعات وما ينتج عنها من أوراق دفع أو قبض. كما أن التفاعل بالآجل هو الأساس الذي يقوم عليه النشاط التجاري للمشروعات. ولكي يمارس المدقق عملية التدقيق للعمليات الآجلة عليه أولاً أن يفحص أنظمة الضبط الداخلي لهذه العمليات للتأكد من سلامتها على ضوء نتائج هذا الفحص يعمل على وضع برنامج عمله وتحديد نطاقه.

الأهداف الأساسية التي ينبغي على المدقق الوصول إليها من تحقيق العمليات الآجلة هي:

- 1- إن البضاعة المشحونة من مخازن الوحدة إلى العملاء قد صدرت بها قوائم بيع وثبتت كمبيعات.
- 2- إن البضاعة الواردة من الوحدة إلى المجهزين قد أدخلت المخازن وثبتت كمشتريات.
- 3- إن البضاعة المعادة من الوحدة إلى المجهزين سجلت كمردودات مشتريات.
- 4- إن البضاعة المعادة إلى الوحدة من العملاء سجلت كمردودات مبيعات.
- 5- إن المبالغ المدرجة في حساب المتاجرة والخاصة بعمليات البيع والشراء و مردوداتها تشير بشكل حقيقي لكل ما تم من هذه العمليات خلال الفترة المعنية بالتدقيق. ولبلوغ هذه الأهداف يتم شرح مبادئ الرقابة الداخلية على العمليات الآجلة:

بصورة عامة يجب على المدقق عند قيامه بالتدقيق المستندي للمدفوعات إن يراعي الأمور التالية:

- 1- وجود مستند صرف مصادق عليه من قبل مسؤول في الوحدة مخول صلاحية الصرف ويتضمن المعلومات التالية: اسم المدفوع له، المبلغ المصروف رقما وكتابة، الغرض من دفع المبلغ. توقيع منظم المستند وتوقيع المدقق، توقيع المحاسب، وتوقيع الأمر بالصرف
- 2- وجود مستندات أو قوائم أو وثائق خارجية معززة لعملية الصرف ومتضمنة التفاصيل الكاملة لها.
- 3- أن المبلغ المدفوع كان عوضا عن سلعة واردة للوحدة أو خدمة مقدمة لها أو استثمارا لأموال الوحدة لقاء الحصول على فائدة معينة.
- 4- صحة التبويب الحسابي لعملية الصرف.
- 5- صحة ترحيل المدفوعات من دفتر النقدية إلى الحسابات الخاصة بها في السجلات الفرعية.

### تدقيق المصروفات النقدية

#### التدقيق المستندي لعينات من المقبوضات النقدية

ثانيا:

لكل معاملة قبض وصل معتمد من قبل الوحدة، يوقع عليه من قبل الشخص المخول صلاحية القبض، على المدقق أن يعطي أهمية بالغة لتدقيق المقبوضات النقدية مستديا، وذلك لان المستندات الخاصة بالمقبوضات والمؤيدة لها تنشأ داخل الوحدة يعدها العاملون، ومجال التلاعب فيها كبير جدا وان التهاون في التحري عن أسباب أي انحراف أو فرق حاصل فيها مهما كان بسيطا قد يؤدي إلى إخفاء أخطاء أو اختلاسات خطيرة.

حيث أن اغلب المستندات الخاصة بالمقبوضات المحفوظة لدى الوحدة هي نسخ ثواني لان النسخ الأصلية تسلم لأصحاب العلاقة عند تسديد حساباتهم، لذلك يجب على المدقق عند تحققه منها يبحث عن أدلة ووسائل إثبات أخرى متصلة بهذه المقبوضات تؤيد صحتها وسلامتها مثل:

- سلامة نظام الرقابة الداخلية
- إطلاع على دفتر البريد الوارد للتحقق من تاريخ ورود المبالغ

- مطابقته مع تاريخ استلامها في وصولات القبض الخاصة بها.
- تاريخ قيدها في السجلات وأنها سجلت لحساب الجهات ذات العلاقة.
- الإطلاع على أشعارات البنك الخاصة بالمبالغ المودعة ومطابقتها مع المبالغ المستلمة للتأكد من أن جميع المبالغ المستلمة قد أودعت في الحساب الجاري مع المصرف والخاص بالوحدة أول بأول.

#### 4- الاختبارات الذاتية

##### أكمل الفراغات التالية

التدقيق المستندي لعينات من المقبوضات النقدية تتم :-----

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات) في نهاية الأسبوع الأول

إذا كنت على استعداد لإجراء الاختبار البعدي فأليك ذلك الاختبار

## 5 الاختبار البعدي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي

أن اغلب المستندات الخاصة بالمقبوضات المحفوظة لدى الوحدة هي نسخ ثواني لان النسخ الأصلية تسلم لأصحاب العلاقة عند تسديد حساباتهم، لذلك يجب على المدقق عند تحققه منها يبحث عن أدلة ووسائل إثبات أخرى متصلة بهذه المقبوضات تؤيد صحتها وسلامتها مثل:

- سلامة نظام الرقابة الخارجية
- إطلاع على دفتر البريد الوارد للتحقق من تاريخ ورود المبالغ



- مطابقته مع تاريخ إرسالها في وصولات القبض الخاصة بها.
- تاريخ قيدها في السجلات وأنها سجلت لحساب العميل
- الإطلاع على أشعارات البنك الخاصة بالمبالغ المودعة ومطابقتها مع المبالغ المستلمة للتأكد من أن جميع المبالغ المستلمة قد أودعت في الحساب الجاري مع المصرف والخاص بالوحدة أول بأول.

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات ) في نهاية الصفحات الخاصة بالأسبوع

**الأسبوع السابع والعشرون: تدقيق المشتريات الآجلة و مردوداتها، تدقيق المبيعات الآجلة و مردوداتها**

## النظرة الشاملة

**الأسس وخطوات الرقابة الداخلية تكون:**

**طالب الشراء -- استلام البضاعة -- استلام قوائم الشراء -- تسديد قيمة المشتريات وتثبيتها في السجلات.**

**أ – الفئة المستهدفة: طالبة المرحلة الثانية**

ب - مبررات الموضوع: على إدارة المشتريات تقسيم العمل بشكل يضمن

عدم انفراد شخص واحد بجزء كبير من العمل للحيلولة دون استغلال فرص التلاعب المتاحة من جراء تركيز العمل بشخص واحد

## ج- الأفكار المركزية:

عملية الشراء ذات أهمية بالغة يفضل من ناحية الضبط الداخلي إن تقوم بها أدرّة متخصصة واحدة تأخذ على عاتقها مهمة

1. جمع طلبات الشراء من الأقسام المختلفة في الوحدة.
2. إصدار أوامر الشراء عن طريقها
3. بعد الاتصال بالمجهزين ودراسة عروضهم الخاصة بالبضاعة المطلوبة ومقارنتها مع بعضها سعرا
4. ومواصفات لاختيار انسبها سعرا وأكثرها تطابقا مع المواصفات المطلوبة
5. اختيار البديل الأنسب.

## د- أهداف الموضوع:

هدف النظام الداخلي للمشتريات هو : عمليات الشراء يجب إن تنفذ وفقا لما هو مرسوم ومخطط له مسبقا من قبل الوحدة وفق ما يلي:

- 1- وجود مركزية في تنفيذ مشتريات الوحدة ويتم ذلك بجميع طلبات الشراء من الأقسام المختلفة بغية توحيدها وإصدار أوامر الشراء الخاصة بها.
- 2- ضمان وصول البضاعة إلى الوحدة
- 3- البضاعة المستلمة هي البضاعة بأسرع الطرق وأقلها تكلفة وأكثر أمنا.
- 4- المبالغ المدفوعة عن البضاعة المشتراة هي نفس المبالغ المتفق عليها.
- 5- تثبت عمليات الشراء في السجلات مطابق لقوائم الشراء وكان صحيحا.

## 2 - الاختبار القبلي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي:

عملية الشراء ذات أهمية بالغة يفضل من ناحية الضبط الداخلي إن تقوم بها أدره متخصصة واحدة تأخذ على عاتقها مهمة

1. جمع طلبات الشراء من الأقسام المختلفة في الوحدة. وإصدار أوامر الشراء عن طريقها .
2. كل طلب شراء يختلف عن غيره ولا داعي لجمع طلبات الشراء من الأقسام المختلفة وبعدها يصدر أمر لكل طلب على حدة.

## 3 مفاهيم عامة عن الفصل

الأسبوع السابع والعشرون:

تدقيق المشتريات الآجلة و مردوداتها، تدقيق المبيعات الآجلة ومردوداتها

أولاً: الرقابة الداخلية على المشتريات الآجلة.

عملية الشراء ذات أهمية بالغة يفضل من ناحية الضبط الداخلي إن تقوم بها أدره متخصصة واحدة تأخذ على عاتقها مهمة

3. جمع طلبات الشراء من الأقسام المختلفة في الوحدة.

4. إصدار أوامر الشراء عن طريقها

5. بعد الاتصال بالمجهزين ودراسة عروضهم الخاصة بالبضاعة المطلوبة ومقارنتها مع بعضها سعرا
  6. ومواصفات لاختيار انسبها سعرا وأكثرها تطابقا مع المواصفات المطلوبة
  7. اختيار البديل الأنسب.
  8. على إدارة المشتريات تقسيم العمل بشكل يضمن عدم انفراد شخص واحد بجزء كبير من العمل للحيلولة دون استغلال فرص التلاعب المتاحة من جراء تركيز العمل بشخص واحد.
- هدف النظام الداخلي للمشتريات هو : عمليات الشراء يجب إن تنفذ وفقا لما هو مرسوم ومخطط له مسبقا من قبل الوحدة وفق ما يلي:
- 6- وجود مركزية في تنفيذ مشتريات الوحدة ويتم ذلك بجميع طلبات الشراء من الأقسام المختلفة بغية توحيدها وإصدار أوامر الشراء الخاصة بها.
  - 7- ضمان وصول البضاعة إلى الوحدة
  - 8- البضاعة المستلمة هي البضاعة بأسرع الطرق وأقلها تكلفة وأكثر أمانا.
  - 9- المبالغ المدفوعة عن البضاعة المشتراة هي نفس المبالغ المتفق عليها.
  - 10- تثبت عمليات الشراء في السجلات مطابق لقوائم الشراء وكان صحيحا.
- الأسس وخطوات الرقابة الداخلية تكون:**
- طالب الشراء -- استلام البضاعة -- استلام قوائم الشراء -- تسديد قيمة المشتريات وتثبيتها في السجلات.**

## ثانيا: تدقيق المشتريات الآجلة وسجلاتها:

- 1-دراسة نظام الرقابة الداخلية للتأكد من سلامة تطبيقه وعدم وجود ثغرات يمكن استغلالها من قبل ضعاف النفوس لأغراض ذاتية.
  - 2-مراجعة حسابية لدفتر يومية المشتريات والتأكد من واقع مستندات القيد الخاصة بالمشتريات الآجلة باتباع ما يلي
- التأكد من صحة المجاميع الأفقية والرأسية للحقول التحليلية الواردة في السجل والتحقق من أن المجموع الأفقي للحقول المدينة مطابق لمجموع الحقول الدائنة ولمجموع مبلغ المعاملة.
  - التأكد من صحة الترحيلات إلى حسابات المجهزين في سجل الأستاذ الفرعي.

- التأكد من صحة ترحيل القيود الدورية الخاصة بنقل مجاميع هذا السجل إلى اليومية المركزية.
- التأكد من نقل المجاميع الرأسية من صفحة إلى أخرى
- التأكد من صحة التضريبات الواردة في قوائم الشراء.
- التأكد من ترحيل الأصول الثابتة إلى حسابات الأصول الخاصة بها وليس إلى حساب المشتريات.

### المراجعة المستندية للمشتريات الآجلة

يقوم المدقق بالتأكد من:

- 1- أن المواد المشتراة قد تم طلبها من قبل الأقسام مشفوعة بتوقيع رئيس القسم ومؤيدة من قبل المخازن بما يفيد عدم توفرها بتاريخ الطلب وأنها من النوع الذي يتعلق بأعمال الوحدة.
  - 2- أن طلبات الشراء مؤيد عليها من قبل حسابات الوحدة بما يفيد توفر الاعتماد وإنها ضمن خطة العمل للقسم المختص.
  - 3- إن المواد قد فحصت من قبل أصحاب العلاقة وإنها مطابقة للمواصفات الواردة في طلب الشراء.
  - 4- إن كافة عمليات الشراء ثبتت في دفتر يومية المشتريات معززة بقوائم شراء أصولية مطابقة لها معنونة باسم الوحدة وتاريخها يخص المدة موضوع الفحص.
  - 5- إن المواد المشتراة آخر المدة والمستلمة من قبل المخازن قد سجلت في يومية المشتريات وذلك خشية إن تستعمل المواد المستلمة في نهاية الفترة ولم تسجل في يومية المشتريات تغطية اختلاسات حصلت خلال السنة.
  - 6- إن المواد المشتراة قد تم استلامها مخزناً وتم إصدار مستند استلام مخزني بمفرداتها.
  - 7- إن مبالغ المشتريات هي ضمن الصلاحيات المخولة والعقود الموقعة مع المجهزين وإذا كانت المشتريات تتم عن المناقصات فعلى المدقق أن يطالع على ملفات المناقصات لمعرفة شروط التعاقد الخاصة بذلك.
  - 8- التأكد من المشتريات المقيدة بدفتر المشتريات والغير مستلمة تعود للوحدة وعلى المدقق الحصول على شهادة وتؤيد ملكية الوحدة للمواد المودعة في مخازن الاستيداع وعليه أن يتأكد من إنها قد أدرجت ضمن بضاعة آخر المدة في قوائم الجرد.
  - 9- التأكد من إن الوحدة تفوق في تبويب مشترياته بين الأصول والبضاعة.
- مردودات المشتريات:** هي البضاعة الغير مطابقة للمواصفات المتفق عليها مع المجهز

## نظام الرقابة الداخلية على مردودات المشتريات

- 1- عدم رد البضاعة إلى المجهز إلا بعد فحصها ثم بيان سبب الرد.
- 2- أن كل عملية رد للبضاعة المشتراة يجب أن تقترن بإصدار إشعار مدين إلى المجهز من أصل وعدة صور.
- 3- عدم رد أية بضاعة إلا بعد الموافقة على ذلك من قبل موظف معتمد مخول الصلاحية اللازمة لذلك.
- 4- يجب التأكد من أن البضاعة المقرر إعادتها قد تمت إعادتها فعلا وذلك بالرجوع إلى سجل البضاعة الخارجة، ويتم هذا الأجراء خشية تغطية نقص أو سرقة حاصلة أو تستخدم لغرض اضهار أرباح غير حقيقية لتضخيم بضاعة آخر المدة.
- 5- يجب إن تكون عملية رد البضاعة التالفة أو الغير مطالبة للمواصفات المتفق عليها في عملية الشراء خلال فترة معينة تبدأ من تاريخ وصول البضاعة إلى الوحدة حتى يتيسر للمجهز مطالبة شركة التامين بها في حالة كونه هو المؤمن على البضاعة ضد التلف أو الكسر والأخطار الأخرى لضمان الحصول على تعويض الأضرار الحاصلة والمؤدية إلى إعادة البضاعة إليه.
- 6- في حالة تعدد عمليات الرد البضاعة المشتراة يجب والحالة هذه مسك سجل يومية خاص بالبضاعة المرجعة يسمى يومية مردودات المشتريات، وإذا كانت عمليات الرد قليلة فتقيد في اليومية العامة وتحتصر مبالغها بين قوسين أو تسجيلها بالحبر الأحمر لتمييزها عن المشتريات

### تدقيق مردودات المشتريات

على المدقق أن يدقق مردودات المشتريات حسابيا ومستنديا، بعد التأكد من صحة وسلامة نظام الرقابة الداخلية المعتمد في الوحدة وكفاية الإجراءات التنفيذية المرسومة لتطبيقه.

### أولاً: التدقيق الحسابي ليومية مردودات المشتريات يتم بالتأكد من:

- 1- صحة المجاميع الرأسية والأفقية لصفحات سجل اليومية.
- 2- إن المبالغ المسجلة في يومية مردودات المشتريات قد رحلت إلى حسابات المجهزين في دفتر الأستاذ.
- 3- صحة نقل المجاميع من صفحة إلى أخرى.

- 4- إن عمليات الجمع الطرح والضرب للمبالغ الواردة في الإشعارات المدينة الخاصة بالبضاعة المعادة كانت صحيحة.
- 5- التأكد من صحة القيد المنظم في نهاية الفترة والخاص بمجاميع يومية مردودات المشتريات وصحة تسجيله في اليومية المركزية وفي نفس الحسابات.

## ثانياً: التدقيق المستندي لمردودات المشتريات

يتم التأكد من:

- 1- إن مردودات المشتريات المعادة في الشهر الأخير من السنة قد خرجت فعلاً من الوحدة لكي لا تستخدم قيمة هذه البضاعة لغية نقص في البضاعة المخزونة أو اختلاس أو سرقة حصلت في تضخيم الأرباح بسبب بقائها ضمن بضاعة آخر المدة.
- 2- تطابق أشعار الرد المدين الصادر من الوحدة إلى المجهز مع الإشعار الدائن الصادر من المجهز إلى الوحدة اعترافاً باستلام البضاعة المعادة وخصم قيمتها.
- 3- في حالة كون الوحدة قد أجرت التأمين على البضاعة المشتراة فعلى المدقق إن يتأكد من المراسلات الخاصة بالمطالبة بالتعويضات عن الأضرار الحاصلة وذلك بغية التحقق من صحة المبلغ المدفوع وهل يغطي الخسارة الحاصلة أم لا.
- 4- التأكد من تطابق مبالغ القيود المنظمة بموجب أشعارات الرد المدينة والدائنة مع مبالغ هذه الإشعارات وكذلك تطابقها مع ما سجل في اليوميات الخاصة بمردودات المشتريات المعتمدة في لوحدة.
- 5- التأكد من تطابق الأسعار الواردة في الأشعار الدائن الصادر من المجهز إلى الوحدة مع الأسعار الواردة في الأشعار الدائن الصادر من المجهز إلى الوحدة مع الأسعار الواردة في قائمة الشراء.

## تدقيق المبيعات الآجلة و مردوداتها

عند وضع النظام الداخلي للمبيعات الآجلة نراعي تحقيق النقاط التالية:

- 1- وجود سجل خاص في إدارة المبيعات بموجبه تثبيت طلبات الشراء لغرض متابعة تنفيذها أول بأول وحسب تاريخ ورودها للوحدة.

- 2- وجود إدارة بيع مستقلة للمبيعات مهمتها دراسة سوق البضاعة المنتجة في الوحدة على ضوء مبيعات السنوات السابقة وطلبات العملاء ومن ثم وضع ميزانية تقديرية يحدد بموجبها الكميات الواجب توفيرها لتلبية حاجة السوق لمدة محددة قد تكون سنة أو ستة أشهر أو لموسم معين.
- 3- إن قوائم البيع ذات أرقام متسلسلة ويتم تحريرها بعدة صور من قبل شخص ليست له علاقة بالمخازن.
- 4- عند حصول الموافقة على البيع، العميل يحرر أمر تجهيز البضاعة ويرسل إلى أمين المخزن لغرض تجهيز البضاعة.
- 5- إن قوائم البيع مطابقة لطلبات الشراء الواردة من العملاء ولا يتم تحريرها إلا بعد شحن البضاعة المباعة إلى العميل.
- 6- إن الموظف المسؤول عن تحرير قوائم البيع ليست له علاقة بموظفي مخازن البضاعة المجهزة.
- 7- يجب أن يكون هناك تمييز بين مبيعات النشاط الجاري أي مبيعات البضائع والخدمات المنتجة لغرض البيع وبين مبيعات الأصول.
- 8- وجود سجل مبيعات مقسم حسب احتياجات الوحدة للتفاصيل المتعلقة بالمبيعات فقد يقسم هذا السجل إلى حقول حسب أنواع البضاعة المباعة المتعامل فيها، ويتم التسجيل في يومية المبيعات من واقع البيع الصادرة من الوحدة وحسب تسلسلها الرقمي والتاريخي.

### التدقيق الحسابي للمبيعات الآجلة

- صحة العمليات الحسابية الواردة في قوائم البيع.
- صحة المجاميع الأفقية والرأسية ليومية المبيعات.
- صحة نقل الأرقام من صفحة إلى أخرى في يومية المبيعات
- صحة ترحيل مجاميع يومية المبيعات إلى اليومية المركزية.
- صحة الترحيلات إلى دفتر أستاذ العملاء
- مبيعات الأصول رحلت إلى حسابات الأصول وان ربح أو خسارة بيعها قد قيدت في اليومية العامة بصورة صحيحة.
- صحة احتساب الخصم المسموح به.



## التدقيق المستندي للمبيعات الآجلة

على المدقق أن يطلع على المستندات والعمليات الآتية:

- صور قوائم البيع لغرض مطابقتها مع طلبات الشراء الواردة إلى الوحدة أو عقود البيع الموقعة مع العملاء.
  - مستندات الإخراج الصادر من المخازن والخاصة بالبضاعة المباعة مطابقة لقوائم البيع من الناحية الكمية.
  - وجود ما يؤيد استلام العميل للبضاعة.
  - مطابقة مستندات القيد المنظمة بموجب قوائم البيع لمبالغ القوائم ومسجلة في يومية المبيعات بأرقام متسلسلة وحسب التسلسل الزمني لقوائم البيع.
  - إن أسعار القوائم الصادرة مطابقة للأسعار المحددة والمعتمدة من قبل إدارة المبيعات.
  - إن قوائم البيع مسجلة في يومية المبيعات تعود لنفس الفترة من التدقيق.
  - إن عمليات البيع الحاصلة آخر المدة والمسجلة في يومية المبيعات قد تم إخراج البضاعة الخاصة بها من المخازن وإنها لم تدرج ضمن قوائم الجرد لغرض تضخيم بضاعة آخر المدة ومن ثم تضخيم الأرباح.
  - إن قوائم البيع الملغاة قد تم اعتمادها من قبل موظف مسؤول وإن أصل القائمة مرفق مع صورها.
  - التأكد من إن جميع قوائم البيع الصادرة خلال فترة معينة قد تم تثبيتها في السجلات الحسابية الخاصة بتلك الفترة وعدم تأجيل بعضها إلى الفترة اللاحقة بقصد تخفيض الإرباح للتهرب من الضريبة.
  - في حالة وجود خصم للبيع النقدي أو للكمية يجب التأكد من أنه معتمد من قبل الوحدة وضمن سياستها الربعية.
- مردودات المبيعات**

تهيئ مردودات المبيعات فرصا كبيرة للغش والاختلاس كاختلاس البضاعة المعادة من العملاء عن عدم إدخالها المخازن أو عن طريق قيد مردودات وهمية لتغطية اختلاسات حاصلة في يومية مردودات المبيعات وترحيلها إلى حسابات العملاء بالرغم من عدم رجوع البضاعة المباعة إليهم. إن فرص

ارتكاب التصرفات غير السليمة لذا يجب أن يوضع لها نظام ضبط داخلي خاص بها يضمن سلامة إجراءات رد البضاعة المباعة إلى الوحدة والتي تتكون من الفقرات أدناه:

1- إن البضاعة المعادة تفحص من قبل الفنيين في الوحدة للتأكد من سبب الإعادة فقد يكون ناتجا عن تلف البضاعة أو عدم مطابقتها للمواصفات المطلوبة والعمل على تلافي ذلك مستقبلا. وعند حصول قناعة بعملية الرد يتم إشعار أمين المخزن لاستلام البضاعة المعادة بعد مقارنتها مع إشعار الإرسال الوارد من العميل والمرفق بها ومن ثم تسجيلها في جل البضاعة الواردة الممسوك في قسم الاستلام.

2- عند استلام البضاعة يتم إشعار قسم الحسابات بذلك لغرض تحرير إشعار دائن بقيمة البضاعة لغرض تحرير إشعار دائن بقيمة البضاعة المباعة ويتكون من أصل وعدة صور يرسل الأصل للعميل والصور لغرض إجراء القيود في سجلات الوحدة ويجب أن لا يكون للموظف الذي يحرر الإشعارات الدائنة الخاصة بالبضاعة المعادة إلى الوحدة أية علاقة بالمخازن.

3- يجب أن تكون هناك مدة محددة بعد عملية البيع يسمح بقبول إعادة البضاعة المتضررة وذلك لغرض ضمان حق الوحدة لحقها بمطالبة شركة التأمين أو الشركة الناقلة بالأضرار الحاصلة كل حسب مسؤوليته.

التدقيق الحسابي لمردودات المبيعات على المدقق أن يتأكد من سلامة نظام الرقابة الداخلية والضبط الداخلي الخاص بمردودات المبيعات وسلامة إجراءات التطبيق وذلك من:

1- دراسة أسس نظام الضبط الداخلي الخاص بمردودات المبيعات وسلامة إجراءات التطبيق الخاصة

به وعلى أسس ذلك يتم تحديد كمية الاختبارات التي سيقوم بمراجعتها.

2- التدقيق الحسابي ليومية مردودات المبيعات والتأكد من الترحيل إلى سجل أستاذ العملاء ويتم بـ :

- التأكد من التضريبات الواردة في الأشعار الدائن المرسل إلى العملاء
- التأكد من صحة المجاميع الرأسية والأفقية ليومية مردودات المبيعات.
- التأكد من صحة نقل مجاميع كل صفحة إلى الصفحة التالية لها.
- التأكد من صحة الترحيل إلى حسابات العملاء.
- التأكد من صحة نقل المجاميع من يومية المردودات إلى اليومية المركزية.

### التدقيق . المستند، لمده دات المسعات

يتضمن التدقيق المستندي لمردودات المبيعات إطلاع المدقق على المستندات التالية وإجراء المقارنات والمطابقات بينها وكما يلي.

1. التأكد من أن الأشعار الدائن الصادر من الوحدة الخاصة بنفس البضاعة كما أن الأسعار الواردة في الأشعار الدائن يجب أن تتطابق مع أسعار البضاعة الواردة في قائمة البيع الأصلية.

2. أن القيود المنظمة بموجب الإشعارات الدائنة متطابقة مع مبالغ هذه الإشعارات ومثبتة في سجلات البضاعة المعادة للوحدة.
3. أن المبيعات المثبتة في السجلات قد تم استلامها من قبل الوحدة وقد صدرت مستندات الاستلام المخزنية الخاصة بذلك.
4. التأكد من إن البضاعة المعادة إلى الوحدة في نهاية السنة المالية قد أدخلت ضمن قوائم الجرد النهائية بقصد تقليل بضاعة آخر المدة ومن ثم تقليل بضاعة آخر المدة ومن ثم تقليل الأرباح للتخلص من الضرائب.

التأكد من البضاعة المعادة للوحدة في بداية السنة الجديدة خشية أن تكون عن مبيعات صورية تمت نهاية السنة السابقة تضخم حجم المبيعات لغرض زيادة الأرباح

#### 4- الاختبارات الذاتية

#### أكمل الفراغات التالية

يكون التدقيق المستندي لمردودات المبيعات كما يلي:-----

--

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات) في نهاية الأسبوع الأول

إذا كنت على استعداد لإجراء الاختبار البعدي فأليك ذلك الاختبار

## 5 الاختبار البعدي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي

1- التدقيق الحسابي ليومية مردودات المبيعات والتأكد من الترحيل إلى سجل أستاذ العملاء ويتم بـ :

- التأكد من الأشعار المدين المرسل إلى العملاء
- التأكد من صحة المجاميع الرأسية والأفقية ليومية مردودات المبيعات.
- التأكد من صحة نقل مجاميع كل صفحة إلى الصفحة التالية لها.
- التأكد من صحة الترحيل إلى حسابات العملاء.

التأكد من صحة نقل المجاميع من يومية المردودات إلى اليومية المركزية

2- التدقيق الحسابي ليومية مردودات المبيعات والتأكد من الترحيل إلى سجل أستاذ العملاء ويتم بـ :

- التأكد من الأشعار الدائن المرسل إلى العملاء
- التأكد من صحة المجاميع الرأسية والأفقية ليومية مردودات المبيعات.
- التأكد من صحة نقل مجاميع كل صفحة إلى الصفحة التالية لها.
- التأكد من صحة الترحيل إلى حسابات العملاء.

التأكد من صحة نقل المجاميع من يومية المردودات إلى اليومية المركزية

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات ) في نهاية الصفحات الخاصة بالأسبوع

## الأسبوع الثامن والعشرون

التحقق من الأصول ( الموجودات ) الثابتة والمطلوبات

### النظرة الشاملة

أ - الفئة المستهدفة: طالبة المرحلة الثانية

### ب - مبررات الموضوع :

ينبغي على المدقق أن يتحقق من جميع عناصر الموجودات التي تتضمنها الميزانية

ج- الأفكار المركزية: للتحقق من الموجودات يجب على المدقق ان:

أولاً: التحقق من وجود الموجودات فعلاً.

ثانياً: التحقق من ملكية الموجودات للوحدة.

ثالثاً: التحقق من تقييم الأصول طبقاً للأصول والمبادئ المحاسبية.

رابعاً: التحقق الحسابي من صحة أرقام الموجودات في قائمة المركز المالي.

خامساً: التحقق من أي حقوق للغير على هذه الموجودات

## د- أهداف الموضوع: واجب المدقق هو أبداء رأيه الفني المحايد عن الوضع

المالي كما هو عليه في نهاية السنة المالية وهذا لا يتم ما لم يتحقق المدقق من جميع عناصر الموجودات التي تتضمنها ميزانية الوحدة في نهاية الفترة المالية التي يقوم بتدقيق حساباتها.

❖ من الممكن أن يكون عنصر أو أكثر من عناصر الموجودات غير موجود في تاريخ الميزانية.

❖ و إن يكون العنصر موجودا فعلا ولكنه مملوك للغير وذلك على الرغم من حيازة الوحدة له

❖ أو إن يكون موجودا ومملوكا فعلا للوحدة ولكنه مقيم في الميزانية بقيمة غير صحيحة

في هذه الحالات الثلاث تكون الميزانية معيبة ولا تعبر عن المركز المالي الصحيح للوحدة

## 2 - الاختبار القبلي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما

يأتي:

## 3 مفاهيم عامة عن الفصل

الأسبوع الثامن والعشرون

التحقق من الأصول (الموجودات) الثابتة والمطلوبات

لماذا نقول التحقق من الموجود ولم نقل تدقيق الموجود الثابتة؟

أن واجب المدقق هو أبداء رأيه الفني المحايد عن الوضع المالي كما هو عليه في نهاية السنة

المالية وهذا لا يتم ما لم يتحقق المدقق من جميع عناصر الموجودات التي تتضمنها ميزانية الوحدة في نهاية الفترة المالية التي يقوم بتدقيق حساباتها.

❖ من الممكن أن يكون عنصر أو أكثر من عناصر الموجودات غير موجود في تاريخ الميزانية.

❖ و إن يكون العنصر موجودا فعلا ولكنه مملوك للغير وذلك على الرغم من حيازة الوحدة له

❖ أو إن يكون موجودا ومملوكا فعلا للوحدة ولكنه مقيم في الميزانية بقيمة غير صحيحة

في هذه الحالات الثلاث تكون الميزانية معيبة ولا تعبر عن المركز المالي الصحيح للوحدة.

وعلى ذلك ينبغي على المدقق أن يتحقق من جميع عناصر الموجودات التي تتضمنها الميزانية على الوجه التالي:

أولاً: التحقق من وجود الموجودات فعلاً.

ثانياً: التحقق من ملكية الموجودات للوحدة.

ثالثاً: التحقق من تقييم الأصول طبقاً للأصول والمبادئ المحاسبية.

رابعاً: التحقق الحسابي من صحة أرقام الموجودات في قائمة المركز المالي.

خامساً: التحقق من أي حقوق للغير على هذه الموجودات.

أولاً: التحقق من وجود الموجودات فعلاً.

يقصد بذلك أن يقوم المدقق بفحص الموجودات أو الاقتناع بوجودها فعلاً عن طريق اتخاذ إجراءات خاصة للتحقق من ذلك كما لو اشرف على جرد بضاعة آخر المدة أو جرد الصندوق أو أن يتبع وسائل أخرى للتحقق من وجود ذلك الموجود كالحصول على تأييد من المصرف بالرصيد في نهاية السنة المالية. وقد يصادف المدقق موجودات سريعة التغيير كالنقد وأوراق القبض والاستثمارات، لذلك يجب عليه أن يقوم بالتحقق من وجودها في نهاية السنة المالية، أو في أول يوم من السنة التالية. ولكن متى ما تأخر عن ذلك أو تم تعيينه بعد انتهاء السنة المالية، فيجب عليه أن يقوم بأجراء تدقيق مستندي لكافة العمليات النقدية من تاريخ الجرد إلى تاريخ انتهاء السنة المالية السابقة للتحقق من وجود النقد في الصندوق فعلاً في نهاية السنة المالية.

مما تقدم يظهر أن الرصيد الدفترى لأي موجود لا يعني وجوده فعلاً. فرصيد لصندوق مثلا لا يمكن التحقق من وجوده بمجرد الحصول على تأييد الإدارة بوجود الرصيد، وذلك لان من واجبات المدقق التحقق بالطرق المتعارف عليها من وجود ذلك الرصيد.

ويتم التحقق من وجود عناصر الموجودات بالطرق التالية:

1- بأجراء الجرد الفعلي للموجودات التي في حيازة الوحدة والتي يسهل تطبيق هذا الإجراء بالنسبة لها، مثل النقدية و أوراق القبض والأوراق المالية، حيث يتطلب الأمر مطابقة الجرد الفعلي مع السجلات الممثلة لحركة هذه الموجودات.

2- الحصول على شهادات (تأييدات) من الغير في حالة وجود هذه الموجودات في حيازة الآخرين، ويجب أن تكون هذه والتأييدات من جهة يعد إليها الحفاظ على مثل هذه الموجودات كما في حالة

الأوراق المالية المودعة لدى المصارف أو حساب جاري الوحدة. أو الحصول على مصادقات كما هو الوضع بالنسبة للمدينين.

3- كما أن هناك وسائل إضافية تساعد المدقق من التأكد من وجود الأصل مثل قيام الوحدة بدفع بعض النفقات أو تحصيل الإيرادات المتعلقة بالأصل يعد دليلا على استمرار وجود الأصل. فمثلا تحصيل إيجار المباني المملوكة للوحدة وجود هذه المباني وسداد مصاريف صيانة الآلات دليل على وجود الآلات، كمان قيام الوحدة بالتأمين على الموجودات ضد الأخطار دليل على وجود هذه الموجودات.

**ثانيا: التأكد من ملكية الأصول للوحدة:** يقصد بالتحقق من ملكية الأصل أن يطمئن المدقق على أن الأصل لازال مملوكا للوحدة في نهاية السنة المالية وانه لم يتم التصرف فيه بأي صورة من صور التصرف. إذ أن والتأييدات والمصادقات التي يحصل عليها المدقق للتحقق من الملكية يجب أن تبين ما إذا كانت أية حقوق للغير على ذلك الموجود وبجانب الإجراءات السابقة بخصوص التحقق من وجود الأصل فان هنالك وسائل أخرى للتحقق من ملكية الأصل وهي:

❖ الإطلاع على مستندات الملكية والعقود، مثل العقارات والسيارات.

❖ الحصول على تأييد من دائرة التسجيل العقاري بعدم وقوع تصرفات رهن أو حجز على العقارات خلال السنة الخاضعة لعملية التدقيق.

**ثالثا: التأكد من تقييم الأصول طبقا للأصول والمبادئ المحاسبية.** التحقق من صحة تقييم الموجودات في السجلات فالمدقق مسؤول في إبداء رأيه عن الوضع المالي الذي تعكسه الميزانية العامة ومات ظهر القيم الحقيقية فيها فلا يمكن أن تعكس ذلك الوضع. والغرض من التحقق من صحة تقييم الموجودات هو تفادي تضخم مبالغها واستغلال ذلك التضخم في إظهاره كريح وهمي. كما لو تضخمت قيمة بضاعة آخر المدة بقصد إظهار ربح أو العكس كما لو خفضت بقصد الريح أو إظهاره خسارة بغية التهرب من الضرائب .

**رابعا: التحقق الحسابي من صحة أرقام الأصول في قائمة المركز المالي:**

على المدقق أن يتحقق من صحة الرقم الذي يمثل الأصول والمثبت في كشف الميزانية العامة حيث يمكن أن يكون ذلك الرقم مأخوذ من الأستاذ العام وقد يكون مأخوذ عن طريق تجميع الأرصدة الفرعية في دفتر الأستاذ المساعد. لذا يطلب المدقق كشفا تفصيلية بأرصدة مفردات الأصول مثل ( المكاتن والبضاعة والمدينين وغيرها) ليتسنى له التحقق من صحتها الحسابية ومطابقة



مجموعها بالرصيد الذي يظهره حسابها بدفتر الأستاذ لغرض التحقق من سلامة نقل هذه الأرقام إلى كشف الميزانية العامة.

#### خامسا: التحقق من أي حقوق للغير على هذه الأصول:

هنا يحاول المدقق طلب كافة الوثائق والتأييدات للتأكد من عدم وجود أي حق للغير فيها، ويتطلب هذا الأمر اتخاذ كافة الإجراءات الذي يستطيع المدقق من خلالها الحصول على تلك الشهادات والتأييدات من الجهات ذات العلاقة.

#### أمثلة على تحقيق بعض الموجودات الثابتة:

##### (1) الأراضي:

يقصد بها الأراضي التي تشتري بقصد استخدامها في أغراض مثل بناء المصنع أو الإدارة، تضم كلفة الشراء الثمن الذي دفع للحصول عليها ومصاريف نقل الملكية كرسوم التسجيل العقاري ورسم الطابع وأجور الدلالية ومصاريف إزالة الأنقاض إن وجدت لغرض إعدادها للغرض الذي من أجله اشترت تلك الأرض.

#### أدناه أهم الخطوات التي تتخذ عند تحقيق الأراضي:

(1) الإطلاع على عقود شراء الأراضي التي اشترت مع التأكد من أن العقود قد تم تسجيلها باسم الوحدة.

(2) الحصول على تأييد رسمي من دائرة التسجيل العقاري يفيد كون الأراضي مملوكة للوحدة وإنها مسجلة

بأسمها وليست مرهونة للغير ضمانا لي قرض أو حق التزام في تاريخ الميزانية.

(3) إذا ثبت من تأييد ( مصادقة) التسجيل العقاري أن الأراضي ليست مملوكة ملكية مطلقة

للوحدة كأن تكون مرهونة مثلا وجب على المدقق الإفصاح عن هذه الحقيقة في الميزانية ذاتها مع تحديد نوع وقيمة الغرض أو الالتزام.

(4) إذا أتضح للمدقق أو الأراضي لم يتم تسجيلها بأسم الوحدة حتى تاريخ الميزانية لأي سبب من الأسباب تعين عليه أن يضمن تقريره تحفظا في هذا الشأن.



##### (2) المباني :

ويقصد بها كافة الإنشاءات التي تشيدها أو تشتريها الوحدة واهم الخطوات التي يقوم بها المدقق للتحقق من المباني:

1- الإطلاع على عقود الشراء للتأكد من ملكية المباني.

2- التأكد عن طريق مديرية التسجيل العقاري من إن المباني مملوكة للوحدة وغير مرهونة أو محجوزة وفي

حالة كونها مرهونة لضمان قرض أو أي التزام على الوحدة يجب إن يبين المدقق ذلك في تقريره أو في الميزانية العامة.

3- التأكد من تقييم المباني قد تم على أساس ثمن الكلفة ناقصا الاندثار المتراكم حتى تاريخ إعداد الميزانية أما

الاندثار فيجب أن يتأكد من انه تم احتسابه على أسس سليمة وانه قد حدد بنفس الطريقة وبنفس المعدل

الذي اتبع في السنوات السابقة.

3) الآلات يجب أن نوجه النظر إلى المدقق لا يستطيع من الناحية العلمية القيام بجرد فعلي للآلات أو الاشتراك في جردها أو جردها بطريقة اختيارية كما هو الحال في بعض الأصول الأخرى مثل أوراق القبض والاستثمارات النقدية بالصندوق لسبب **جوهري** وهو اختلاف طبيعة الآلات كأصل عن طبيعة الأصول الأخرى، حيث يستدعي ذلك خبرة فنية كبيرة، كما إن الآلات لا يمكن فكها أو حلها وجرد أجزائها جردا فعليا.

**ولهذه الأسباب وغيرها نجد إن المدقق يقتصر عند قيامه بتحقيق الآلات بالخطوات التالية:**

1) الحصول على تأييد من الإدارة العليا في الوحدة بأن الآلات التي تتضمنها السجلات وقوائم الجرد موجودة فعلا في تاريخ إعداد الميزانية.

2) يطلب المدقق قوائم تفصيلية بالآلات التي تمتلكها في تاريخ الميزانية وذلك بناء على جد الآلات التي قامت به الأجهزة الفنية في الوحدة. كما يقوم المدقق بتدقيق سجل الآلات وهذا السجل عبارة عن مجموعة من البطاقات والصفحات تخصص كل بطاقة أو صفحة لكل آلة تتضمن جميع

البيانات الأساسية الخاصة بالآلة، مثل اسمها ورمزها ومكانها واسم المجهز وتاريخ شرائها وكلفتها ومعدل اندثارها المتراكم وقيمة الإضافات. 1- التحقق من صحة احتساب الاندثار طبقاً للقواعد المقررة.

2- التأكد من الإضافات التي تمت على الآلات عن طريق المستندات والتأيبات والكتب الرسمية.

3- مراجعة مبيعات الآلات التي تمت خلال العام لفحص جميع مستندات بيع الآلات.



#### 4) السيارات

يتم التحقق من السيارات بطريقة تشبه إلى حد كبير طريقة التحقق من الآلات بل تكاد لا تختلف عنها إلا في تفاصيل قليلة.

1) قيام المدقق بالتأكد من حساب السيارات عن طريق قيامه بتدقيق مستندي وحسابي وفني ((محاسبي)) لهذا الحساب بدفتر الأستاذ العام وهذا يعني تدقيق كل من الرصيد الافتتاحي للحساب والإضافات والمبيعات التي تمت خلال السنة.

2) مقارنة قائمة جرد السيارات مع السيارات وهو سجل يشبه سجل الذي سبق وتحثنا عنه.

3) يتم التأكد من ملكية السيارات عن طريق مستندات الملكية السنوية وبولية التأمين وطلب تأييد من مديرية التسجيل في دائرة المرور من عائديه هذه السيارات للوحدات في تاريخ إعداد الميزانية.

4) التأكد من حساب الاندثار من انه أحسب وفق المعدلات والقواعد المقررة.

### تحقيق الموجودات المتداولة والمطلوبات المتداولة

#### أولاً: الصندوق

يتخذ المدقق الخطوات التالية للتحقق من الصندوق :

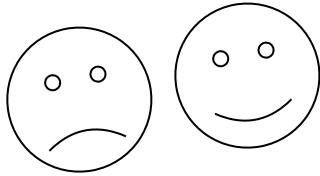
1- التأكد من صحة الرصيد الدفترية.

2- يحصل المدقق على مذكرة من الإدارة عن اسم وأسماء ومكان أمين الصندوق كي يتمكن من وضع الرتبيات اللازمة للجرد.

3- القيام بجرد الصندوق وبحضور أمين الصندوق.

4- أن يحوي الصندوق، على نقد بقدر السلفة المستديمة.

- 5- يبدأ المدقق بعد الأوراق النقدية، ويبدأ بعد الفئات الكبيرة أولاً.
- 6- بعد الانتهاء من عد النقدية يحضر كشف الجرد ويثبت أرقام الجرد لكل فئة.
- 7- يوقع أمين الصندوق مع المدقق على كشف جرد الصندوق بما يؤكد صحته.
- 8- بعد إتمام الجرد يجب أن يطابق المدقق الموجود النقدي مع الرصيد بموجب السجلات ويتحقق من أنها متساويان فإن لم يتفق الرصيدان سواء كان الموجود بالصندوق اقل أو أكثر من الرصيد النقدي وجب عليه اتخاذ الإجراءات الكفيلة بتحديد سبب عدم الاتفاق والعمل على تعديله أن كان ذلك ممكناً أو عرض الموضوع على الجهات المسؤولة لاتخاذ القرار أو الأجراء اللازم.



ثانياً: المصرف

أهم الخطوات التي يتبعها المدقق عند تحقيق المصرف:

- 1- تدقيق عمليات المصرف المدينة والدائنة حسابيا مستنديا وفنيا(محاسبي).
- 2- يكلف المدقق الوحدة بان تطلب من المصرف الذي تتعامل معه أو المصاريف التي تتعامل معها إرسال تأييد يتضمن أرصدة حسابات الوحدة المدينة والدائنة مع بيان طبيعة ونوع ورصيد كل حساب على حدة، وعلى أن يرسل هذا التأييد مباشرة إلى المدقق وعلى عنوان مكتبه وذلك ضمانا لوصول جميع والتأييدات إلى المدقق دون إخفاء بعضها عنه.
- 3- التأييد ليس فقط تأييد صحة الرصيد وإنما ما يلي: \* تفاصيل الكفالات الصادرة مع بيان مبالغها. \* الودائع الثابتة مع نسب الفوائد. \* الحساب الجاري. \* الاعتمادات المستندية والتأمينات.
- 4- عدم الاعتماد على كشف المصرف وحده في التأكد من رصيد الوحدة لأنه قد يزود كشف المصرف من قبل موظفي الوحدة.

ثالثاً: المدينون والدائنون ( نفس الخطوات لعامة في التحقيق )



على المدقق أن يبذل عناية فائقة في التحقق من المدنين بسبب:

- أ- سهولة التلاعب في رقم المدنين عن طريق أرقام الديون المدومة والمسموحات.
- ب- تحديد مخصص الديون المشكوك فيها وتأثير ذلك على رقم المدنين.

أولا : على المدقق أن يطلب قائمة تفصيلية بجميع حسابات المدنين على اختلاف أنواعها

لغرض القيام بما يلي:-

أ- مطابقة الأرصدة الواردة بالقائمة التفصيلية مع أرصدة الحسابات الشخصية بعد استخراج أرصدة في دفتر

أستاذ المدنين.

ب- التأكد من اتفاق ( مطابقة ) مجموع القائمة مع رصيد حساب إجمالي المدنين بسجل الأستاذ العام.

ثانيا: تكليف الوحدة بأعداد مصادقات لجميع المدنين لغرض.

أ - التأكد من أن كل دين حررت عنه مصادقة.

ب- التحقق من صحة الرصيد الوارد في المصادقة مع الرصيد المقابل له في سجل أستاذ المدنين.

ج - ترسل المصادقات عن طريق عن طريق الوحدة بمعرفة المراقب أو مساعيه.

د- يفحص المدقق الردود عن المصادقات والتأكد من مطابقتها وإذا وجد اختلاف عليه اتخاذ

الإجراءات

اللازمة من حقيقة الاعتراضات وتصحيح أية أوضاع خاطئة.

ثالثا: التأكد من أن قائمة المدنين لا تحتوي على ديون مدومة مع ملاحظات أن الديون تعتبر مدومة

في حالات كثيرة أهمها:

1- انقضاء المدة القانونية وعدم اتخاذ أية إجراءات خلال المدة للمطالبة بسداد الدين.

2- إفلاس المدنين.

ج- هرب المدنين من البلاد دون أن يترك أموالا يمكن الرجوع إليها.

رابعا: التأكد من رقم مخصص الديون المشكوك فيها حيث يحدد المخصص:

أ - نسبة من المدنين.

ب - تحديده بعد دراسة حالة كل مدين على حده.

#### رابعاً: أوراق القبض

**أهم النقاط التي يراعيها المدقق عند التحقق من أوراق القبض هي:**

- ❖ التأكد من صحة العمليات التي تراعى عند تحقيق أوراق القبض.
- ❖ يطلب المدقق قائمة تفصيلية بجميع أوراق القبض الموجودة في تاريخ الميزانية دون سداد سواء كانت لدى الوحدة أو لدى غيرها لأي سبب.
- ❖ مطابقة القائمة مع سجل يومية أوراق القبض للتأكد من صحة مجموع القائمة واتفاهه مع رصيد أوراق القبض في دفتر الأستاذ العام وقيمة أوراق القبض في الميزانية.

**التحقق من أوراق القبض في الوحدة وكما يلي:**

- ❖ جرد أوراق القبض فعلياً وتسجيل جميع المعلومات في قائمة الجرد تعد لهذا الغرض.
- ❖ مطابقة بيانات أوراق القبض التي تم جردها مع قائمة الجرد.
- ❖ التأكد من تواريخ الاستحقاق بعد تاريخ الميزانية.

**أما بالنسبة للأوراق القبض لدى المصرف لغرض التحصيل يتم التحقق منها بالخطوات التالية:**

- ❖ تكليف الوحدة بطلب كشف تفصيلي من المصرف.
- ❖ مقارنة الكشف الوارد من المصرف مع القائمة التفصيلية التي أعدها الوحدة مع البيانات في دفتر يومية أوراق القبض في الوحدة.

#### خامساً: أوراق الدفع

تقدم الوحدة للمدقق في نهاية السنة المالية كشفاً تفصيلياً بأوراق الدفع التي لم يحن ميعاد استحقاقها حتى تاريخ الميزانية.

ويقوم المدقق بمطابقة الكشف مع البيانات الظاهرة في يومية أوراق الدفع ومطابقة مجموع الكشف مع رصيد حساب أوراق الدفع في دفتر الأستاذ العام ويتأكد المدقق من صحة قيمة الأوراق

الدفع ويتبع ما تم بشأنها من خلال السنة المالية التالية من حيث دفعها أو إلغائها أو استبدالها، وفي حالة إلغاء الورقة (نتيجة لدفعها أو استبدالها) يجب على المدقق أن يطلع على الأوراق ويتأكد من إلغائها عن طريق ضمها بما يفيد ذلك.

#### سادسا: المخزون

هناك أنواع متعددة من المخزون تختلف تبعا لاختلاف نوعية النشاط الذي تقوم به الوحدة ونوعية المنتجات التي تنتجها وتتجر بها، إلا أن العرف المحاسبي قد جرى على تقسيمها إلى عدة أقسام رئيسية وفيما يلي أهمها: 1- المواد الأولية. 2- البضاعة تحت الصنع (التشغيل) 3- البضاعة التامة الصنع.

وعند تحقيق عناصر المخزون يقوم المدقق باتباع الإجراءات التالية:

1- مطابقة البيانات الواردة بالميزانية مع السجلات المحاسبية. 2- التأكد من وجود المخزون.

3- التأكد من ملكية المخزون. 4- التأكد من صحة تقييم المخزون.

أولا: مطابقة البيانات الواردة بالميزانية مع السجلات المحاسبية.

أدناه أهم الخطوات التي يتبعها المدقق للتحقق من ذلك:

1) التأكد من العمليات الحسابية للأصناف الواردة بقوائم أو كشوفات الجرد الفعلي والتأكد من مجاميع الكشوفات وترحيل المجاميع من كشف إلى آخر ثم مطابقة الرقم النهائي مع بيان الوارد بالميزانية وفي حساب البضاعة بسجل الأستاذ العام.

2) مطابقة الكشوفات النهائية للجرد مع الكشوفات الأولية التي أعدت إنشاء عملية الجرد والتي كانت بمثابة مسودة.

3) مطابقة كشوفات الجرد مع أرصدة الأصناف المختلفة في سجل أستاذ المخازن، ثم الاستفسار عن الفروقات إن وجدت وعن كيفية معالجتها.

4) تدقيق البيانات الواردة بسجلات المخازن عن طريق مراجعة بعض الأصناف مع مستند الإخراج المخزني لتلك الأصناف، والتأكد من صحة الأرصدة في هذه السجلات.

5) الإطلاع على محضر الجرد النهائي والتحقق من وجود توقيعات أعضاء اللجنة الذين اشتركوا في عملية الجرد على المحضر الكشوفات والمصادقة من قبل مسؤول عن الجرد، وكذلك يجب الإطلاع على محاضر الجرد الذي تم أثناء السنة كجزء من نظام الجرد المستمر في الوحدة ومتابعة الأسلوب الذي عولجت على أساسه الفروق بين نتيجة الجرد الفعلي والأرصدة الدفترية للأصناف التي خضعت لعمليات الجرد.

في حالة وجود قسم للتدقيق الداخلي في الوحدة فيجب فحص تقارير المدقق الداخلي بخصوص

نتائج

الجرد الفعلي الذي قام به ومطابقتها مع الأرصدة الدفترية للأصناف التي خضعت لعملية الجرد.

## ثانيا : التأكد من وجود المخزون:

على الرغم من أن المدقق لا يستطيع القيام بعملية الجرد وتقييم البضاعة وأن الإدارة هي المسؤولة عن هذه النواحي، إلا انه يجب عليه لقيام ببعض الإجراءات التي تجعله في موقف يطمئن فيه إلى صحة البيانات الواردة في السجلات والميزانية عن البضاعة، وأهم الإجراءات هي:

(1) الحصول على نسخة من البرنامج التفصيلي لإجراءات جرد المخزون ودراسته لمعرفة مدى دقته من جانب، إضافة إلى التأكد من أن البرنامج يتماشى مع الأصول المرعية. وعند إطلاع على إجراءات الجرد التأكد من أنها تعني بالحاجات المطلوبة وإذا تبين له أنها

غير

كافية عليه أن يضيف ما يراه ضروريا.

وقد يشترك المدقق بنفسه أو عن طريق مندوب له في لجنة الجرد لمراقبة الأعمال التي تقوم

بها

والتأكد من أن التعليمات التي وضعتها الإدارة وأعتمدها المدقق قد تم تنفيذها بواسطة اللجنة المذكورة وعلى النحو الذي يراه صحيحا.

(2) بعد التأكد من صحة إجراءات الجرد يقوم المدقق بتنفيذ بعض الاختبارات للتأكد من وجود البضاعة عن طريق فحص قوائم الجرد والتحقق من الأصناف الواردة بها، يقوم بجردها فعليا ويطابقها مع البيانات الواردة في بطاقة الصنف وقوائم الجرد وخاصة إذا لم يشارك بعملية الجرد سواء بنفسه أو احد مندوبيه أو انه حضر فترة وتغيب أيام أخرى.

(3) تدقيق المستندات والبطاقات والسجلات الخاصة بالمخزون، والتأكد من أن:



❖ البضاعة التي بيعت في الأيام السابقة على نهاية السنة المالية والتي لم يتم تسليمها للعملاء حتى هذا التاريخ لأي سبب من الأسباب لم تدرج ضمن المخزون الوارد في قوائم الجرد وبالتالي في الميزانية.

❖ البضاعة التي تم شراءها في الأيام السابقة على نهاية السنة المالية والتي تم أدراجها بسجلات وحسابات المخازن وبالتالي في قوائم الجرد والمخزون بالميزانية قد تم تسجيلها بيومية المشتريات وأضيفت قيمتها إلى قيمة المشتريات التي تمت خلال الفترة المالية.

### ثالثاً: التأكد من ملكية المخزون

يقوم المدقق بالتحقق من ملكية المخزون للتأكد من أن البضاعة التي وردت في كشوفات الجرد تشمل البضاعة التي تمتلكها الوحدة بغض النظر عن مكان وجودها سواء في مخازن الوحدة أو لدى الغير.

#### على المدقق أن يتبع الإجراءات التالية:

- (1) بهتم بالتأكد من ملكية البضاعة الواردة بكشوفات الجرد باعتبارها البضاعة في المخازن وفي حيازة الوحدة ومقارنتها بين ما مسجل بالسجلات واليومية المساعدة للتأكد من كل البضاعة تم شراءها أو وردت إلى الوحدة من العملاء وأدخلت المخازن ضمن المخزون في قوائم الجرد، وان أي بضاعة قد تم بيعها أو ردها إلى المجهزين قد خرجت فعلا من الوحدة، أو إذا كانت في حيازة الوحدة لأي سبب من الأسباب، التأكد من إنها استبعدت من الجرد ولم تظهر في القوائم.
- (2) الحصول على التأييد اللازم من قبل الأشخاص الذين توجد بحوزتهم بضاعة الوحدة التي يقوم بتدقيق حساباتها، على أن يكون هؤلاء من الذين يعهد إليهم للقيام بمثل هذه الوظيفة.
- (3) إذا أتضح للمدقق أن المخزون كله أو بعضه مرهون للغير بأي شكل من الأشكال أو تحت أي صفة من الصفات وجب أن يفصح عن هذه الحقيقة في الميزانية أو في تقريره.

رابعاً: التأكد من صحة تقييم المخزون.

للتحقق من صحة المخزون يتخذ المدقق الخطوات التالية:

- 1) التحقق من صحة تسعير أصناف المخزون.
- 2) التأكد من صحة تقييم المخزون ويتم ذلك بصفة أساسية عن طريق التأكد من صحة الأسعار الواردة في قوائم الجرد وطريقة التسعير المتبعة في السنة المالية التي تراجع حساباتها والتحقق من عدم حدوث تغيير في أساس الجرد أو التسعير الذي كان متبعاً في السنوات المالية السابقة، وإذا كان هناك داع لتغيير هذه الأسس فيجب الإشارة إلى أي تعديل في شكل ملحوظة على الميزانية أو في تقرير المدقق.
- 3) بعد قيام المدقق بالإجراءات السابقة والاختبارات المختلفة يقوم بالحصول على تأييد من إدارة الوحدة عن جرد وتقييم المخزون تفيد بأن الجرد والتقييم قد تم تحت مسؤولية الإدارة وبمعرفتها أو إنها قد تمت وفقاً للأصول المرعية. ويعتبر مثل هذا التأييد بمثابة غطاء إضافي لموقف المدقق بالنسبة للنواحي التي لم تخضع لتدقيقه أو لاحتمال إخفاؤها بواسطة الإدارة وأنه لم يتمكن من اكتشافها بالرغم من أدائه لواجباته بمستوى العناية المعقولة. وطبيعي إن حصوله على مثل هذا التأييد يجعله غير مسؤول وذلك إذا لم يكن قد قام بالإجراءات السابقة أي لم يؤدي واجباته بالعناية المعقولة وأنه لا يوجد ما يدعو إلى الشك بحيث يجعل المدقق يقوم بتوسيع نطاق اختباره حتى يقتنع بصحة البيانات الخاصة بالجرد.

#### 4- الاختبارات الذاتية

أكمل الفراغات التالية

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات) في نهاية الأسبوع الأول

إذا كنت على استعداد لإجراء الاختبار البعدي فأليك ذلك الاختبار

## 5 الاختبار البعدي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي

1. للتحقق من الموجودات على المدقق

• التحقق من وجود الموجودات فعلا.

2. للتحقق من الموجودات على المدقق

• التحقق من وجود الموجودات فعلا.

• التحقق من ملكية الموجودات للوحدة.

### 3. للتحقق من الموجودات على المدقق

- التحقق من وجود الموجودات فعلا.
- التحقق من ملكية الموجودات للوحدة
- التحقق من تقييم الأصول طبقا للأصول والمبادئ المحاسبية.
- التحقق الحسابي من صحة أرقام الموجودات في قائمة المركز المالي.
- التحقق من أي حقوق للغير على هذه الموجودات.

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات ) في نهاية الصفحات الخاصة بالأسبوع

### الأسبوع التاسع والعشرون :

الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات، التعريف بالحاسوب، طبيعة النظام المحاسبي الإلكتروني أثر التشغيل الإلكتروني على نظم المعلومات المحاسبية

### النظرة الشاملة الأسبوع التاسع والعشرون :

الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات، التعريف بالحاسوب، طبيعة النظام المحاسبي الإلكتروني أثر التشغيل الإلكتروني على نظم المعلومات المحاسبية

## أ - الفئة المستهدفة: طلبة المرحلة الثانية

ب - مبررات الموضوع : وبالنظر لكبير حجم المنشآت وكبير حجم العمل الذي

تمارسه، إلى الحد الذي أصبح معه العمل المحاسبي اليدوي لا يلبي المتطلبات التي تجعل من المعلومات المحاسبية مفيدة، وكان لظهور أجهزة الحاسوب كأحد الركائز التي تساعد في تقليص الوقت لإنجاز العمل المحاسبي، إضافة إلى التقليل من الأخطاء التي قد ترتكب نتيجة العمل اليدوي. مما ساهم في تخفيف الجهد المبذول من قبل الكادر المحاسبي وخاصة عند إعداد الحسابات الختامية.

ج- الأفكار المركزية: وإن استخدام الأجهزة الالكترونية في تشغيل البيانات المحاسبية

يمكن أن يؤدي إلى التأثير على طبيعة عمل نظم المعلومات المحاسبية وتوسيع المجالات التي يمكن أن تؤثر في ذلك العمل. مما يتطلب في تحديد هذه الآثار وطبيعتها فيما يتعلق بكيفية عمل نظم المعلومات المحاسبية.

## د- أهداف الموضوع:

ومن خلال زيادة اهتمام بالحاسوب في الفترات الأخيرة واستخدامه في مجالات عديدة من حياتنا اليومية بصورة عامة وفي الوحدات الاقتصادية بصورة خاصة، وما يوفر من مزايا، متمثلاً بالدقة في إخراج البيانات وبسرعة الخزن واسترجاع البيانات والمعلومات وإجراء العمليات الحسابية.

## 2 - الاختبار القبلي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما

يأتي:

مبررات استخدام الحاسوب في النشاط المحاسبي بما يلي

1) نمو حجم الوحدات الاقتصادية وتعقد العلاقات الداخلية فيها، فيما أثر بدرجة كبيرة في كمية المعلومات المطلوبة سواء من داخل الوحدة الاقتصادية أو خارجها لاتخاذ القرار ولتحقيق التنسيق المطلوب بين الأنشطة التي تمارسها.

(2) تأثير عمل الوحدات الاقتصادية بعوامل عدم التأكيد وبالتغيرات السريعة في المجالات التقنية والاقتصادية والسياسية والاجتماعية مما يقتضي الاستعانة بالأساليب الكمية في تحويل المشاكل الإدارية والمحاسبية واتخاذ القرارات بشأنها بصفة عامة وفي ظروف عدم التأكيد بصفة خاصة وقد شجع كل ذلك استخدام الحاسوب لتعزيز فاعلية تلك الوسائل لما توفره من معلومات ملائمة.

(3) التباهي أمام الوحدات المنافسة.

### 3 مفاهيم عامة عن الفصل

الأسبوع التاسع والعشرون :

الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات، التعريف بالحاسوب، طبيعة النظام المحاسبي الإلكتروني أثر التشغيل الإلكتروني على نظم المعلومات المحاسبية

إن تزايد حاجة المستفيدين من النظام المحاسبي إلى المعلومات عن الوحدة الاقتصادية موضوع الاهتمام، و السبل التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة من قبل مستخدميها وهذا الأمر يتطلب الانتباه إلى الدقة في المعلومات إلى جانب التوقيت المناسب في إظهار المعلومات. وبالنظر لكبير حجم المنشآت وكبير حجم العمل الذي تمارسه، إلى الحد الذي أصبح معه العمل المحاسبي اليدوي لا يلي المتطلبات التي تجعل من المعلومات المحاسبية مفيدة، وكان لظهور أجهزة الحاسوب كأحد الركائز التي تساعد في تقليص الوقت لإنجاز العمل المحاسبي، إضافة إلى التقليل من الأخطاء التي قد ترتكب نتيجة العمل اليدوي. مما ساهم في تخفيف الجهد المبذول من قبل الكادر المحاسبي وخاصة عند إعداد الحسابات الختامية.

وإن استخدام الأجهزة الإلكترونية في تشغيل البيانات المحاسبية يمكن أن يؤدي إلى التأثير على طبيعة عمل نظم المعلومات المحاسبية وتوسيع المجالات التي يمكن أن تؤثر في ذلك العمل. مما يتطلب في تحديد هذه الآثار وطبيعتها فيما يتعلق بكيفية عمل نظم المعلومات المحاسبية.

ومن خلال زيادة اهتمام بالحاسوب في الفترات الأخيرة واستخدامه في مجالات عديدة من حياتنا اليومية بصورة عامة وفي الوحدات الاقتصادية بصورة خاصة، وما يوفر من مزايا، متمثلاً بالدقة في إخراج البيانات وبسرعة الخزن واسترجاع البيانات والمعلومات وإجراء العمليات الحسابية. وعليه يجب دراسة:

- 1- اثر استخدام الحاسوب في نظم المعلومات المحاسبية.
  - 2- اثر استخدام الحاسوب في المراجعة والرقابة.
  - 3- كيفية إعداد وتدقيق الحسابات الختامية بالاستفادة من برنامج Excel
- الحاسوب في خدمة المحاسبة:**

أصبح من المتعارف عليه أن الحاسوب ركيزة أساسية للوسائل الآلية كما أن للحاسوب أهمية كبيرة ودورا فعالا في مجالات عديدة في المجتمع ومنها المجال المحاسبي خصوصا بعد التطور الكبير في حجم الوحدات الاقتصادية وتعدد أنشطتها وتوسعها وازدياد الحاجة إلى المعلومات المختلفة عن أداء الوحدة الاقتصادية حيث أصبح من الضروري لأية وحدة اقتصادية الاستفادة من قدرات الحاسوب المتعددة في أداء وظائفها المحاسبية على أكمل وجه.

### **أولاً: مبررات استخدام الحاسوب في العمل المحاسبي:**

يعد الحاسوب قمة إنجازات الثورة العلمية والتقنية الحديثة من خلال فترة تاريخية قصيرة دخل الحاسوب وانتشر في جميع مجالات النشاط البشري وأصبح أداة أساسية في كافة المجالات وهذا الانتشار الواسع للحاسوب وتطبيقاته يعود إلى سببين رئيسيين هما: الاحتياجات الفعلية للمجتمعات الحديثة المتمثلة في ضرورة السيطرة على الحجم الكبيرة والمتزايدة للبيانات المطلوبة تداولها من قبل هذه المجتمعات، فنتيجة للتقدم العلمي والصناعي الحديث ازدادت كميات البيانات اللازمة لإدارة هذه المجتمعات وتعددت أنواعها وتعقدت مكوناتها.

ولمواجهة هذه الاحتياجات كان لابد من استخدام طرائق وأساليب وتقنيات تساعد في معالجة هذه الحجم الكبيرة من البيانات والحصول على المعلومات اللازمة منها بسرعة ودقة وفاعلية. وقد ساعدت تقنيات الحاسوب وتقنيات الاتصالات الحديثة في حل هذه المشكلات فأصبحت سرعة المعالجة تقاس بأجزاء بسيطة من ثانية وتضاعف مئات المرات سرعة تبادل وانخفضت تكلفة هذه العمليات، وهكذا اجتمعت تقنيات الحاسوب مع تقنيات الاتصالات تحت مظلة واحدة هي تقنية المعلومات.

أن الإمكانيات الكبيرة التي يوفرها الحاسوب وتقنيات الاتصالات الحديثة المتمثلة في الطاقة التخزينية الكبيرة وسرعة المعالجة والتبادل وإمكانيات المعالجة عن بعد واستخدام شبكات الحاسبات وبنوك المعلومات وغيرها.

وبفضل هذه الإمكانيات أصبح من الممكن التحكم في كم المعلومات أو الانفجار المعلوماتي الذي تشهده المجتمعات الحديثة والسيطرة عليه والإفادة منه في أحداث التنمية الاقتصادية والاجتماعية المنشودة، وبفضل ذلك أصبح الحاسوب أداة رئيسة وفعالة في إنجاز العديد من الأنشطة الوظيفية للأفراد والمجتمعات وتطويرها.

**كما بين المهتمون بأمور المحاسبة والحاسوب ( مبررات استخدام الحاسوب في النشاط المحاسبي بما يلي)**

(1) نمو حجم الوحدات الاقتصادية وتعقد العلاقات الداخلية فيها، فيما أثر بدرجة كبيرة في كمية المعلومات المطلوبة سواء من داخل الوحدة الاقتصادية أو خارجها لاتخاذ القرار ولتحقيق التنسيق المطلوب بين الأنشطة التي تمارسها.

(2) تأثير عمل الوحدات الاقتصادية بعوامل عدم التأكيد وبالتغيرات السريعة في المجالات التقنية والاقتصادية والسياسية والاجتماعية مما يقتضي الاستعانة بالأساليب الكمية في تحويل المشاكل الإدارية والمحاسبية واتخاذ القرارات بشأنها بصفة عامة وفي ظروف عدم التأكيد بصفة خاصة وقد شجع كل ذلك استخدام الحاسوب لتعزيز فاعلية تلك الوسائل لما توفره من معلومات ملائمة.

تعاظم دور الوحدات الاقتصادية وشعورها بأنها جزء من المجتمع وتبنيها مسألة الإسهام في تحقيق الأهداف القومية أدى إلى تزايد حجم العمليات المحاسبية وتنوعها بما يحوي معه توفير الكثير من المعلومات بالسرعة والدقة المطلوبتين.

**ثانيا: الحاسوب وبعض مجالات العمل المحاسبي:**

تأثير الحاسوب في العمل المحاسبي والرقابة الداخلية والتدقيق والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية. هي التي يتم تناولها لبعض جوانب الممارسة المهنية للمحاسبة من خلال تناول اثر الحاسوب.



## 1- تأثير استخدام الحاسوب في العمل المحاسبي:

مما لا شك فيه إن الحاسوب قد اثر في المراحل المختلفة للعمل المحاسبي، ففي ظل استخدام التشغيل اليدوي للبيانات فإن هذه المراحل تشمل كلا من مرحلة التسجيل ومرحلة التبويب ومرحلة التلخيص وعرض النتائج.

أما في ظل استخدام الحاسوب فإنه سوف يساهم من تقليل هذه المراحل إذ تصبح مرحلتا التسجيل والتبويب مرحلة واحدة تسمى مرحلة تسجيل البيانات ويتم التسجيل في الحساب المختص على نحو مباشر بذلك يستغني عن التسجيل في دفتر اليومية وعليه فمراحل العمل المحاسبي سوف تكون كالآتي:

مرحلة تسجيل البيانات (مرحلة التسجيل والتبويب)

مرحلة تشغيل البيانات (مرحلة التلخيص)

مرحلة عرض المعلومات (مرحلة عرض النتائج)

فضلا إن تخزين البيانات في ظل تشغيل اليدوي وحفظها يتم في ملفات بينما عند استخدام الحاسوب فإنه يتم تخزين البيانات داخل الحاسوب وفي وحدة التخزين التي تعد إحدى المكونات الخارجية لوحدة التشغيل المركزي.

تهدف المحاسبة إلى توفير المعلومات الملائمة عن أوجه النشاط ونتائج الأعمال والمركز المالي إلى المستفيدين من المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات المناسبة فضلا عن تسجيل عمليات المنشأة واستخلاص النتائج المحافظة على موجودات الوحدة الاقتصادية وحماية حقوقها لدى الغير، على الرغم من استخدام الحاسوب قد يحدث تغيرات في العمل المحاسبي وفي الإجراءات المتبعة في تسجيل وتشغيل البيانات إلا أنه لن يغير من أهدافها فالحاسوب ما هو إلا أداة تشغيل لتحقيق أهداف المحاسبة.

ولما كانت المحاسبة تعتمد على مجموعة من المقومات التي تتمثل في المجموعة التي تتمثل في المجموعة المستندية والدفترية والدليل المحاسبي وإعداد التقارير والقوائم المالية ونظرا لعدم قدرة في التأثير على أهداف المحاسبة فإن استخدامه يؤثر في مقومات العمل المحاسبي وعلاقتها ببعضها البعض.

## 2- أثر استخدام الحاسوب المجموعة المحاسبية و المستندية

إن استخدام الحاسوب في المحاسبة يتطلب ضرورة تعديل شكل وطبيعة هذه المستندات أ واستخدام مجموعة مستنديه جديدة تشمل على البيانات الموجودة في المستندات الأصلية بصورة تتماشى مع

البرنامج المحاسبي الالكتروني الذي يطبق في الوحدة وكذلك نظام الترميز المتبع للوصول إلى البيانات التي تم حفظها بواسطة الشريط الممغنط أو الأقراص الممغنطة.

#### ج - أثر استخدام الحاسوب في المجموعة الدفترية:

في ظل الطريقة المحاسبية التي تتبعها الوحدات الاقتصادية تتعدد الدفاتر المحاسبية ولكن عند استخدام الحاسوب تعد ذاكرة الحاسوب والأشرطة الممغنطة والأقراص الممغنطة بمثابة الدفاتر المحاسبية. قد ترتب على تعدد برامج المحاسبة في الأسواق إعداد دفاتر الكترونية متعددة ومتنوعة تناسب أعمال وأحجام الوحدات المختلفة مما أدى إلى سهولة التعامل مع هذه الدفاتر وسرعة فائقة جدا في العمليات المختلفة عند التسجيل أو التعديل أو إلغاء أو الاستفسار.

#### د - أثر استخدام الحاسوب في التقارير المالية

أدى استخدام الحاسوب إلى دقة وسرعة الحصول على التقارير (اليومية - الأسبوعية - الشهرية - الفصلية - السنوية). فضلا عن إمكانية عرضها على شاشة العرض المرئي وبالتالي سرعة تغيير المعلومات التي تضمها التقارير قبل طبعتها أو تخزينها.

#### هـ - أثر استخدام الحاسوب في الدليل المحاسبي

أن استخدام الحاسوب قد ساعد على تطوير طريق المحاسبي فضلا عن المحافظة على سرية البيانات أو الحسابات المسجلة إجمالية كانت أم فرعية وكذلك دقة تصنيف الحسابات.

#### و- تأثير استخدام الحاسوب في الرقابة الداخلية:

تهدف الوحدة من التشغيل الالكتروني للبيانات إلى توفير مزيد من السرعة والدقة فضلا عن تزويد الإدارة بالتقرير اللازمة. ولا يتحقق ذلك إلا في ظل نظام جيد يتوفر فيه عناصر الرقابة الكافية، ويجب أن يشمل نظام الرقابة الداخلية بكامله بمعنى الجزء الآلي والجزء الذي بقي يدويا كما يجب أن تبنى قواعد الرقابة الداخلية في المتدخلات والمخرجات فضلا عن مرحلة التشغيل التي تميزت بانخفاض العنصر البشري وهنا يلاحظ أن استخدام الحاسوب قد أثر في كل من الرقابة الإدارية والرقابة الإجرائية.

## 4- الاختبارات الذاتية

### أكمل الفراغات التالية

مراحل العمل المحاسبي سوف تكون كالآتي:-----

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على  
الاختبارات) في نهاية الأسبوع الأول

إذا كنت على استعداد لإجراء الاختبار البعدي فأليك  
ذلك الاختبار

## 5 الاختبار ألبعدى

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي

مراحل العمل المحاسبي الكتروني تكون كآآي:

- مرحلة تسجيل البيانات ( مرحلة التسجيل والتبويب)

مراحل العمل المحاسبي الكتروني تكون كآآي:

- مرحلة تسجيل البيانات ( مرحلة التسجيل والتبويب)

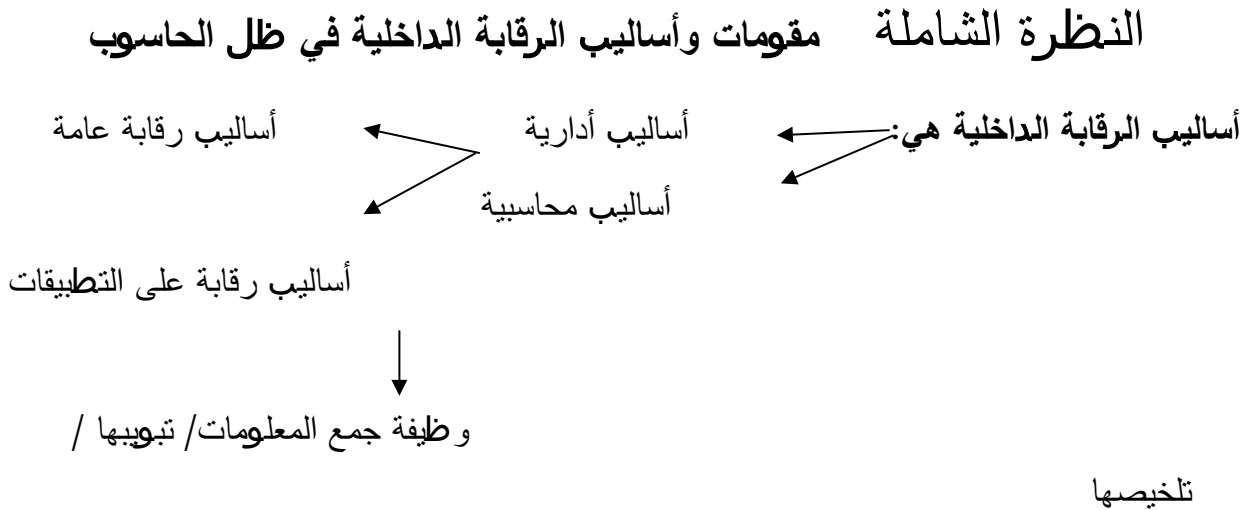
- مرحلة تشغيل البيانات (مرحلة التلخيص)

- مرحلة عرض المعلومات ( مرحلة عرض النتائج)

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات) في نهاية الصفحات الخاصة بالأسبوع

## الأسبوع الثالثون:

### مقومات وأساليب الرقابة الداخلية في ظل الحاسوب



### أ - الفئة المستهدفة: طلبة المرحلة الثانية

### ب - مبررات الموضوع

ولتحقيق أهداف الرقابة الإدارية يجب :

- ✚ تحديد الموقع المناسب لإدارة الحاسوب في الهيكل التنظيمي للوحدة ككل ويختلف هذا الموقع من وحدة إلى أخرى حسب حجم الوحدة وطبيعة نشاطها والسياسات المتبعة من قبلها وبعد دراسة الموقع الذي يمكن أن تتخذه إدارة الحاسوب في الهيكل التنظيمي للوحدة

✚ ويجب دراسة التنظيم الداخلي السليم لهذه الإدارة حيث يمثل التنظيم الداخلي السليم عامل هام يساعد على زيادة الثقة في نظام الرقابة الداخلية ولتحقيق مزيد من الثقة لابد من توضيح الحدود الفاصلة بين الوظائف الأساسية لهذه الإدارات فضلا عن تحديد مواصفات هذه الوظائف والسلطات والمسؤوليات على عاتقهم،

✚ أما الرقابة الإجرائية : فتهدف إلى تأكيد صحة وشمولية معالجة البيانات المحاسبية، وان تتداول تلك البيانات المعالجة إلا من يصرح لهم تقسيم أساليب الرقابة الإجرائية في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات إلى ثلاث مجموعات وهي أساليب الرقابة على المدخلات وأساليب الرقابة على البيانات وأساليب الرقابة على المخرجات. وهي ما تسمى أساليب الرقابة على التطبيقات.

ج- الأفكار المركزية: التعرف على مسؤولية المدقق نحو تدقيق نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في ظل

معايير التدقيق

## د- أهداف الموضوع

- 1) التأكد والتحقق من دقة البيانات وإمكانية الاعتماد عليها
- 2) حماية الموجودات من السرقة والضياع وسوء الاستعمال.
- 3) تنمية الكفاءة الإنتاجية للوحدة.
- 4) ضمان الالتزام بتنفيذ السياسات الموضوعة.

## 2 - الاختبار القبلي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي:

أساليب رقابة على التطبيقات

(1) وظيفة جمع المعلومات

(2) تبويبها

(3) تلخيصها

أساليب رقابة على التطبيقات

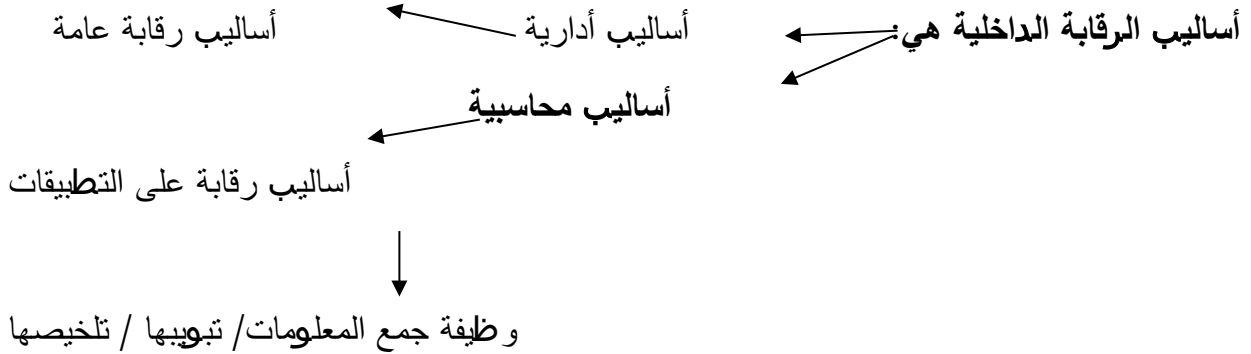
(1) وظيفة جمع المعلومات

(2) تبويبها

### 3 مفاهيم عامة عن الفصل

الأسبوع الثلاثون:

#### مقومات وأساليب الرقابة الداخلية في ظل الحاسوب



(1) التأكد والتحقق من دقة البيانات وإمكانية الاعتماد عليها

(2) حماية الموجودات من السرقة والضياع وسوء الاستعمال.

(3) تنمية الكفاءة الإنتاجية للوحدة.

(4) ضمان الالتزام بتنفيذ السياسات الموضوعية.

أساليب الرقابة الإدارية

الرقابة الإدارية تشير إلى الفصل في الهيكل التنظيمي بين الوظائف المتعارضة ويمثل هذا

الفصل احد أساليب الرقابة الوقائية السليمة التي تقضي بعدم السماح لموظف واحد بالجمع بين عدد

من الوظائف المترابطة حتى يمكن تلافي مخاطر السرقة والاختلاس والتلاعب بموجودات الوحدة وسجلاتها.

ولتحقيق أهداف الرقابة الإدارية يجب :

- ✚ تحديد الموقع المناسب لإدارة الحاسوب في الهيكل التنظيمي للوحدة ككل ويختلف هذا الموقع من وحدة إلى أخرى حسب حجم الوحدة وطبيعة نشاطها والسياسات المتبعة من قبلها وبعد دراسة الموقع الذي يمكن أن تتخذه إدارة الحاسوب في الهيكل التنظيمي للوحدة
- ✚ ويجب دراسة التنظيم الداخلي السليم لهذه الإدارة حيث يمثل التنظيم الداخلي السليم عامل هام يساعد على زيادة الثقة في نظام الرقابة الداخلية ولتحقيق مزيد من الثقة لابد من توضيح الحدود الفاصلة بين الوظائف الأساسية لهذه الإدارات فضلا عن تحديد مواصفات هذه الوظائف والسلطات والمسؤوليات على عاتقهم،
- ✚ أما الرقابة الإجرائية : فتهدف إلى تأكيد صحة وشمولية معالجة البيانات المحاسبية، وان تتداول تلك البيانات المعالجة إلا من يصرح لهم تقسيم أساليب الرقابة الإجرائية في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات إلى ثلاث مجموعات وهي أساليب الرقابة على المدخلات وأساليب الرقابة على البيانات وأساليب الرقابة على المخرجات. وهي ما تسمى أساليب الرقابة على التطبيقات.

### أساليب الرقابة على التطبيقات

أولا : أساليب الرقابة على المدخلات:

وتهدف إلى توفير درجة تأكد معقولة من صحة اعتماد البيانات (التي يستلمها قسم معالجة البيانات) بواسطة موظف مختص ومن سلامة تحويلها بصورة تمكن الحاسوب من التعرف عليها، ومن عدم فقدانها أو الإضافة إليها أو الحذف منها أو طبع صورة منها أو عمل أي تعديلات غير مشروعة في البيانات المرسله حتى وان كان ذلك من خلال الاتصال المباشر وتشمل أساليب الرقابة على المدخلات تلك الأساليب التي تتعلق برفض تصحيح أو إعادة إدخال البيانات السابق إدخالها.

### ثانيا: أساليب الرقابة على معالجة البيانات

تهدف إلى توفير درجة تأكد معقول من تنفيذ عمليات معالجة البيانات الكترونيا طبقا للتطبيقات المحددة، والخاصة بكل تطبيق محاسبي وتم معالجة كل عملية بعد اعتمادها وانه لم تعالج أي عملية دون ترخيص مسبق ولم تغفل معالجة أي عمليات مصرح بها.

### ثالثا: أساليب الرقابة العامة:



1- أساليب رقابة تنظيمية بمركز الحاسبة. 2- إجراءات توثيق واعتماد النظم وتعديلاتها.

3- رقابة الأجهزة. 4- رقابة إمكانية التوصل إلى النظام.

### 3- أساليب الرقابة على المخرجات

تهدف إلى تأكيد دقة مخرجات عمليات معالجة البيانات وتداول هذه المخرجات بواسطة الأشخاص المصرح لهم فقط. كل نوع من الأساليب أعلاه: يشمل أساليب رقابية خاصة تصمم بهدف تحقيق أهداف خاصة هي:

1- الوقاية من الخطأ ————— تسمى أساليب وقائية

2- اكتشاف الخطأ ————— تسمى أساليب تحذيرية

3- تصحيح الخطأ ————— تسمى أساليب علاجية

### ثالثاً: تأثير استخدام الحاسوب في إجراءات التدقيق

أن استخدام الحاسوب في تشغيل البيانات المحاسبية أدى إلى افتقاد اغلب مستندات التدقيق وكذلك ظهور أخطار محيطة بعملية التشغيل وحماية البيانات ويمكن القول على نحو عام انه قد ترتب على ذلك حدوث تغيير في طبيعة مسار المراجعة وبالتالي تغيير في إجراءات التدقيق بصيغة عامة. وقد أوضحت الدراسات إن من أهم العوامل التي شجعت على حدوث سرقات ومخاطر التزوير في الوحدات التي تستخدم الحاسوب في تشغيل البيانات المحاسبية وهو عدم فهم مدققي الحسابات طبيعة بالدرجة الأولى فالمعالجة الالكترونية للبيانات لا تغير في أهداف التدقيق وإنما تؤثر في طريقة تشغيل وتخزين البيانات المحاسبية. مما يتبع ذلك من وجوب تطويع إجراءات التدقيق لملائمة بيئة التشغيل الجديدة.

### مسؤولية المدقق نحو تدقيق نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في ظل معايير التدقيق

1- المعيار الأول: أن يكون لدى المدقق خبرة ومهارة فنية

❖ معرفة أساسية بنظم الكمبيوتر ومكوناتها أو وظائفها وإمكاناتها التشغيلية.

❖ المقدره على تصميم وعمل خرائط التدقيق للنظم المتطورة نسبيًا وتحليلها للتعرف على موطن القوة والضعف للنظام.

❖ خبرة عامة بلغات البرمجة يسمح للمدقق بكتابة برامج بسيطة.

❖ الإلمام بأساليب التدقيق باستخدام الكمبيوتر. أ- أساليب عامة 2- أساليب على التطبيقات

2- المعيار الثاني: من معايير العمل الميداني عليه يتطلب دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية.

3- المعيار الثالث: الحصول على أدلة إثبات كافية ذات صلاحية مناسبة وتأكيد المزاعم الواردة في

القوائم

المالية.

## 4- الاختبارات الذاتية

### أكمل الفراغات التالية

الرقابة على المخرجات : تهدف إلى تأكيد دقة مخرجات عمليات معالجة البيانات وتداول هذه المخرجات بواسطة الأشخاص المصرح لهم فقط. كل نوع من الأساليب أعلاه: يشمل أساليب رقابية خاصة تصمم بهدف تحقيق أهداف خاصة هي:

- 1- الوفاية من الخطأ تسمى -----
- 2- اكتشاف الخطأ تسمى -----
- 3- تصحيح الخطأ تسمى -----

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات) في نهاية الأسبوع الأول

إذا كنت على استعداد لإجراء الاختبار البعدي فأليك ذلك الاختبار

## 5 الاختبار ألبعدي

ضع دائرة حول الحرف الذي يسبق الإجابة الصحيحة لكل مما يأتي

- مسؤولية المدقق نحو تدقيق نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في ظل معايير التدقيق أن يكون لدى المدقق خبرة ومهارة فنية
- مسؤولية المدقق نحو تدقيق نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في ظل معايير التدقيق أن يكون لدى المدقق خبرة ومهارة فنية
- ✚ من معايير العمل الميداني عليه يتطلب دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية.

✚ الحصول على أدلة إثبات كافية ذات صلاحية مناسبة وتأكيد المزاعم الواردة في القوائم المالية.

تحقق من إجابتك بمراجعة صفحة ( مفاتيح الإجابات على الاختبارات ) في نهاية الصفحات الخاصة بالأسبوع