

أنت مدير المراجعة في مكتب جبرة وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون. وقد بدأت العمل الآن في مراجعة شركة مدني المحدودة للعام المنتهي في 31/3/2017 شركة مدني لها ( 12) مركز بيع في مدينة ود مدني و (35) مركز آخر موزعة خلال السودان. مدني المحدودة هي شركة بيع تجزئة مخفض وتبيع كل شئ بـ 5 جنيه للقطعة. أول مراكز البيع تم إفتتاحه عام 2014 ومكتب جبرة يقوم بمراجعة الشركة منذ العام 2007. والشركة تعمل في حدود ربح قليل جداً وتركز على مراقبة التكلفة. هامش الربح الإجمالي يتأرجح بين 36.7% و 37.2 خلال الخمس سنوات السابقة. وأن اي تذبذب بين 1% و 2% يعتبر ذا أهمية عالية. إن العام السابق يعتبر عام غير جيد لتجارة التجزئة كما أن كبار تجار التجزئة يعتبرون الطقس الحار في الصيف هو السبب في تراجع الإيرادات كذلك تزايد الشراء بواسطة الإنترنت يعتبر سبب آخر. بالنسبة لمدني المحدودة بالرغم من أن الوضع كان سيئاً فإنها لا تدعي أنها ذات فروع متعددة في بيئة تنحو نحو الشراء عبر الإنترنت. قامت مدني المحدودة بإطلاق خدمة بيع عبر الإنترنت ولكن ذلك لم يحدث تغييراً مباشراً في الأداء. عادة ما يكون الإنتعاش في منتجات التقلبات والموضة ولكن هذا أيضاً لم يكن له التأثير الكبير على الأداء. كما لم ينتج عن هذا خط جيد خلال السنة. إن المخزون يعتبر من أكثر نطاقات المخاطر في مثل هذه المراجعة.

إستأجرت شركة مدني شركة مهنية في جرد المخزونات للقيام بعملية الجرد في كل المراكز حتى يمكن الإنتهاء من عملية الجرد بسرعة وكفاءة. أرسلت شركة الجرد فرق لكل المراكز يوم 31 بنهاية العام المالي. أعدت فرق الجرد إستثمارات وسجلات مفصلة ومن ثم تم التسعير بواسطة موظفي شركة مدني.

خلال السنوات الأربعة الماضية حضرت جبرة جرد البضاعة في ستة مراكز . تم إختيار المراكز في كل سنة عشوائياً لأن شركة مدني لا تود دفع مبالغ إضافية لرسوم المراجعة. كانت جبرة دائماً تحصر نفسها لزيارة مراكز لا تبعد أكثر من ساعتين من المكتب الرئيس لمدني. ويوجد في هذه المنطقة الجغرافية 19 مركز. قررت جبرة خلال جرد هذا العام أن تزور مركزين بعيدين بالإضافة لخمسة مراكز أخرى ضمن الدائرة القديمة= أعضاء الفريق الذين سيحضرون جرد المراكز البعيدة سيسافرون يوم 31/12/2017 ويحضرون الجرد في فترة ما بعد الظهر

وسيقضون الليل في أحد الفنادق ثم يعودون في اليوم التالي .  
هذا الأمر سيزيد رسوم المراجعة قليلاً لكنه سيوفر أدلة إثبات  
إضافية للمراجعة.

التقارير التالية من أعضاء الفريق الذين حضروا الجرد في  
العام 2017 في مراكز لم يحضر المكتب جردها في الأعوام  
السابقة:

(1) لقد حضرت الجرد في مركز كاب الجداد في  
31/12/2017. لقد أقفل المركز أبوابه الساعة السادسة  
مساءً بدلاً من الساعة التاسعة لتسهيل عملية الجرد. لقد تم  
الجرد بواسطة شركة البركة المتحدة وهي شركة مستقلة  
متخصصة في أعمال الجرد.. بدأ الجرد الساعة السادسة  
والنصف مساءً وإنتهى في الساعة الحادية عشر والنصف  
مساءً. وكنت متواجد طيلة تلك الفترة أراقب عملية الجرد  
بالإضافة إلى بعض الواجبات الأخرى كما هو محدد في  
برنامج المراجعة. تفاصيل الإختبارات التي تمت والأشياء  
المشابهة الأخرى مرفقة في ملف المراجعة.  
أخلص في أن عملية الجرد كانت سليمة وصحيحة وأن الأرقام  
التي نتجت عن الجرد يمكن الإعتماد على صحتها وعدالتها.

الهادي بابكر البشير

مساعد مراجع

23/1/2018

(2) حضرت الجرد في مركز المسعودية ، تم الجرد بواسطة  
شركة البركة المحدودة المستقلة المتخصصة . أربعة من  
العدادين قاموا بالجرد كل اثنين كفريق عمل وقد إستغرق  
عملهم حوالي ثلاث ساعات. فريقي شركة البركة إستعان  
بمدير المركز كمشرف عام وساعدهم إثنان من موظفي  
المركز في التعريف بالبضائع وتحديد أماكنها.  
أنا غير راضي عن إجراءات المراجعة التي قام بها  
موظفي شركة البركة. إنهم لم يقوموا بفتح أي من الكراتين  
ولو حتى على سبيل العينة .كل البضائع موجودة داخل  
الكراتين لم يتم التأكد منها فيما عدا أنهم تأكدوا من عدد  
الكراتين.

كذلك لم يتحقق العدادين من تواريخ الصلاحية لأي من  
المخزون الموجود على الرفوف إلا البضائع الموجودة في  
الصف الأمامي فقط. أكد لهم مدير المركز أن موظفي  
المركز قاموا بترتيب الأرفف ووضعوا البضاعة الجديدة في  
الرفوف الخلفية ووضعوا البضاعة القديمة في الصفوف  
الأمامية.

قمت بالإستفسار عن هذه الأمور مع موظفي شركة البركة ووضحت لهم أنهم قد أخلوا بالتعليمات والأوامر الخاصة بالجرد وأنهم فشلوا في أداء مهمتهم على النحو الذي تم ملاحظته في السنوات السابقة التي حضرناها، وكان ردهم أن هذا سيأخذ وقتاً طويلاً بالنسبة لشخصين يقومان بعملية الجرد وبالطريقة التي إقترحتها لهم.

سفيان عبد الجليل  
مراجع أول  
1/1/2017

لقد تحققت أنت وحسب هذين التقريرين أن هنالك بعض الصعوبات - ولذا قررت التحدث مع معتمضم وهو رئيس قسم خدمات الأعمال في جبرة وهو مدير مراجعة قديم (وليس له صلة بعملية مراجعة شركة مدني) . هذا القسم يتعامل مع أمور متعلقة بخدمات غير التأكد للعملاء. درجة معتمضم بالمكتب مدير مساعد وهي وظيفة أقل من الشريك. معتمضم تحقق من المشكلة التي تواجهها وتفهم حساسية العميل لأي زيادة في رسوم المراجعة واقترح الحل الآتي (لهذا العام فقط) . وهو أن يتم رفع رسوم المراجعة بخصوص عملية الجرد وأن يتم التنازل عن الزيادة في هذا العام المنتهي في 31/ديسمبر/2018.

المطلوب:

(أ) حلل بطريقة نقدية مخاطر المراجعة على مستوى القوائم المالية وأيضاً على مستوى التحقق (أو أرصدة الحسابات) والتي تخص هذه العملية.

(12 درجة)

(ب) إنتقد أسلوب ونهج المراجعة للمخزونات في نهاية 31/مارس/2017 والأعوام السابقة؟

(12 درجة)

(ج) أوصي بأعمال مراجعة إضافية تخص الوجود الفعلي للمخزونات والتي قد تكون ضرورية للحصول على أدلة مناسبة وكافية للسنة المنتهية في 31/12/2017.

(6 درجات)

(د) ماهو تقييمك لمقترح معتمضم بالتنازل هذا العام عن رسوم الأعمال الإضافية الخاصة بالمخزون؟

(5 درجات)

إجمالي الدرجات

(35 درجة)



السؤال الثاني:

باعتبارك سامي المراجع القانوني وكبير المراجعين بمكتب  
نبيل وشركاه مراجعون ومحاسبون قانونيون . عند حضورك  
للمكتب في الصباح وجدت البريد الإلكتروني التالي:  
من : Kamil @ Nabil and co.com  
إلى : سامي

تحياتي

كما لاحظت من الجدول فأنت كبير المراجعين المسئول  
عن شركة قري الصناعية المحدودة . و متوقع مراجعة الشركة يوم  
الأحد وقد كنت لاحظت أن إجتماع خطة المراجعة قد حدد له  
الساعة الثانية والنصف من ظهر يوم السبت وأن اثنين من  
المراجعين الجدد والذين سيشاركون في عملية المراجعة قليلي  
الخبرة.

وأني متأكد أن لا أحد منكم يريد البقاء بصورة أطول بعد مساء  
الخميس فقد قمت ببعض الأعمال التحضيرية التي قد تساعدكم.  
أولاً دعني أعطيك فكرة عن شركة قري الصناعية المحدودة  
والتي بدأت عملها قبل خمس سنوات في تصنيع جهاز حلايب  
وهو جهاز طبي حديث والذي ترغب في بيعه للأطباء وأطباء  
الأسنان والمستشفيات. إن الطلب على الجهاز فاق التوقعات و  
الشركة ليس لديها القدرة لمقابلة الطلب المتزايد والشركة  
تحتاج لتحديث معداتها حتى تستطيع مقابلة الطلب.

لقد قررت إدارة الشركة أن تصمم وتصنع معدات تصنيع جديدة  
لأنه لا توجد حالياً معدات بالسوق والتي تستطيع إنتاج جهاز  
حلايب . في عام 2010 تم تخصيص قسم من المصنع لتطوير  
المعدات الجديدة وتم تعيين اصحاب المهارات المطلوبة لأداء هذا  
العمل . خلال ستة أشهر تم تطوير معدات بتكلفة 17 مليون جنيه  
وبدأت عملية الإنتاج و خفضت تكلفة العمالة بصورة كبيرة. على  
ضوء هذا النجاح قامت الشركة بإنتاج ثلاث ماكينات أخرى من  
نفس النوع بتكلفة 8 مليون جنيه لكل واحدة. وكل هذه المبالغ  
تعتبر ذات أهمية نسبية في سياق القوائم المالية.  
أود منك أن تقوم بإعداد نقاط توضيحية لإجتماعنا بعد ظهر  
الخميس والتي ستساعد في الإجابة على الأسئلة المذكورة  
أعلاه.

إلى اللقاء الأحده،

كامل

مدير المراجعة

المطلوب:

أعد مذكرة إستجابة للبريد الإلكتروني من مدير المراجعة (أ) ماهي الأسباب الأخرى التي بموجبها تصنع شركة أصول غير متداولة لإستخدامها الخاص بالإضافة لتحقيق حاجتها في حين قد لا يتمكن الآخريين من تصنيع هذه الماكينات في الوقت المناسب؟

(5 درجات)

ب) ماهي التكلفة التي يتم رسملتها بخصوص اصول تم تصنيعها من الداخل (أي بواسطة شركة قري)؟

(4 درجات)

ج) ناقش إشكالات المراجعة المتوقع أن تقابل المراجع في حالات تصنيع أصول داخل المنشأة والتي لها أهمية نسبية؟

(5 درجات)

د) ماهي إجراءات المراجعة التي يجب أن تقوم بها (خاصة في حالة قري) بخصوص تصنيع المعدات المستخدمة لصناعة جهاز حلايب؟

6)

(درجات)

هـ) ناقش كيفية تحميل المصروفات غير المباشرة ( Overhead) الناتجة من تصنيع هذه المعدات في التكلفة الرأس مالية لهذا الأصل غير المتداول؟

5)

(درجات)

إجمالي الدرجات )

25 درجة)

القسم الثاني  
أجب على سؤالين فقط

السؤال الثالث:

أنت قائد فريق صغير من المركز الرئيسي لمكتب وردي وشركاه وهو مكتب مراجعة متوسط الحجم. ومطلوب أن تقوم بإعادة النظر بعد إنتهاء المراجعة (cold review) لملفات مراجعة معينة ويتركز الأمر في مدى إلتزام المكتب (أو لم يتم هذا الأمر) في الحصول على أدلة إثبات كافية ومناسبة حسب معيار المراجعة الدولي رقم (500) وحسب دليل الإرشاد الداخلي للمكتب.  
قام الفريق معك بتقرير الحالات التالية والتي لم تكتشف والتي تتطلب فحص ومراجعة أكثر.

أ) خلال مراجعة دورة الإنتاج لشركة حلفايا الصناعية المحدودة قام أحمد بإختيار أربعة أوامر شراء خاصة بإعداد المواد الخام وتابع كل أمر شراء في النظام المحاسبي من البداية إلى النهاية . وقام بفحص طلب شراء البضاعة وإذن إستلام البضاعة وتأكد من توقيعات المسؤولين عن ذلك وأن فواتير الموردين (مختومة دفعت) . كذلك تأكد من إستمارة إذن الدفع وإستمارة البنك الإلكترونية بتحويل المبلغ . ونتيجة لهذا العمل فقد سجل في مستندات المراجعة أنه إطلع على نظام الدفع الخاص بدورة وأحس أنه واثق من فهمه للأسئلة الخاصة بتقييم نظام الرقابة الداخلية حسب ما صممها بالإستبيان الخاص بذلك.

8)

(درجات)

ب) شركة طارق إشتريت عدد سبعة من الممتلكات والمصانع والمعدات ذات الأهمية النسبية العالية عن طريق تمويل تأجيري (Finance lease) خلال السنة تحت المراجعة. تأكد أمجد من الإلتزام بكل عقد إيجار من الشركة المؤجرة وقام بدراسة كل العقود السبعة بعناية وتابع كل عملياتها المحاسبية في السجلات المحاسبية .

6)

(درجات)

ج) تحصل الهادي على إقرارات مكتوبة (management representation) كما هو مطلوب حسب معيار المراجعة الدولي (580) من المدير التنفيذي ، والمدير المالي والمراقب المالي لشركة الأزيرقابي. لم يطلب الهادي من رئيس مجلس الإدارة أو رئيس الحسابات بالرئاسة أو مراقبي المصنع في أقسامه الأربعة أي تأكيدات على الرغم أنه عمل معهم بصورة مباشرة أثناء عملية المراجعة وتحصل على معلومات كثيرة منهم.

(6 درجات)

المطلوب:

أكتب مذكرة لفريقك تقيم فيها إلى أي مدى أن المكتب قد إتبع وطبق معايير المراجعة والممارسة المتعارف عليها في الحالات الثلاث أعلاه (أ) و (ب) و (ج).  
قدم اي معلومات إضافية ذات صلة بالحالات الثلاث.

إجمالي الدرجات (20)

(درجة)

السؤال الرابع:

حسب النقاش والجدال الجاري حول مستقبل المراجعة والمهارات المطلوبة للوفاء بهذه الرؤية ، فإن المعلقين إقترحوا أن المجالات التالية تحتاج إلى إهتمام خاص حتى تتماشى مهارات وكفاءات المراجعين مع متطلبات المستقبل ، والنقاط هي :

1. هيكله ممارسة المراجعة.
2. إزدياد حدة المنافسة.
3. التعقيدات الإضافية.
4. تقانة المعلومات (IT).
5. الحاجة للتخصص.
6. دور المراجعة الداخلية.
7. التأكيد الواسع.
8. البيئة العالمية المنظمة.
9. القيم الأخلاقية للمجتمع.
10. التعقيدات الإضافية.
11. الحاجة للتحذير والتنبيه لإنهيار المنشآت.

المطلوب:

(أ) على ضوء هذه النقاط أعلاه ناقش مستقبل المراجعة ، متضمناً المهارات و المعرفة المطلوبة للذين يودون ممارسة مهنة المراجعة حالياً.

(15 درجة)

(ب) ما هو في رأيك البرنامج الأكاديمي والتدريبي والذي يستطيع إلى حد بعيد مقابلة هذه المتطلبات المستقبلية كما مذكور في النقاط أعلاه.

(5 درجات)

إجمالي الدرجات (20)

(درجة)

(أ) الجدول التالي يوضح حالات التزوير والإحتيال المكتشفة في العام 2014 وفقاً للمسوحات التي قامت بها جمعية مفتشي التزوير والإحتيال القانونية The association of certified fraud Examiners وتم نشر هذا التقرير في مجلة الأيكونومست Economist في ديسمبر 2015 هذه المسوحات شملت (1,483) حالة في (100) دولة.

م	البيان	النسبة
1	رشاوى	42.2%
2	الإشراف والرقابة الإدارية	16%
3	المراجعة الداخلية	14.1%
4	مصادفة	6.8%
5	المراجعة الخارجية	3%
6	المتابعة الرقابية	2.6%
7	تطبيق الرقابة التنظيمية والقانونية	2.2%
8	الإعتراف	0.8%
9	أخرى	12.3%
		100%

هذا الجدول يوضح أن المراجعة الخارجية على مستوى العالم تكشف 3% فقط من حالات التزوير والإحتيال.

المطلوب:

(أ) إنتقد المقترح الذي يوضح الراي أو وجهة النظر في أن المراجعة الخارجية لا تخدم العميل ولا الجمهور بصورة مرضية.

10)

(درجات)

(ب) أنت مدير المراجعة في عدلي وشركاه محاسبون ومراجعون قانونيون وانت تجهز لمراجعة شركة الأمير المحدودة وهي شركة تبيع بالجملة الأدوية والمنتجات الكيماوية للإستخدام البشري والزراعي.

هذا هو العام الثالث الذي يقوم فيه مكتب عدلي وشركاه بمراجعة هذه الشركة . في السنوات السابقة كنت تعتمد على أعمال المراجعة الداخلية في مراجعة المشتريات ، المبيعات ، العقارات وآلات المصنع والمعدات، والرواتب والأجور. خلال مراجعة هذا العام ظهر الآتي:

- رئيس المراجعة الداخلية هو والد زوجة المدير المالي. وقد تم تعيينه بسرعة ومباشرة بعد تركه لوظيفته في شركة أخرى وليس هنالك أي أدلة توضح طريقة تعيينه.
- رئيس المراجعة الداخلية أمر فريق المراجعة الداخلية بعدم الإستفسار عن معاملات لبعض العملاء أو الزبائن أو الدفعيات التي تتم لبعض الموظفين وأن يوجه أي إستفسار له مباشرة.
- توظف الشركة مستشارين بعدة دول نامية وتدفع لهم عمولة مبنية على المبيعات في تلك الدول ولكن ليس من الواضح ما هي الخدمات التي يقدمها هؤلاء المستشارون . عند سؤال المدير المالي عن هذا الأمر رفض تقديم اية اجوبة مدعياً أن ذلك يعتبر (إفشاء للأسرار). بقية العاملين بالإدارة المالية إتضح أن ليس لهم أية معلومات عن هذه العلاقات أو الترتيبات.
- النظم والقوانين تتطلب إستخدام العاملين لملايس واقية عند تعاملهم مع المنتجات الكيماوية . حسب ملاحظة المراجعون فإن الإلتزام بهذه المتطلبات القانونية متقلب ومتضارب. ولكن الإدارة تصر أن العاملين قد أعطوا تعليمات بإرتداء هذه الملايس الواقية وأن عدم أي إلتزام سيكون موضوع للعقوبة. كل هذه الأمور كانت موجودة في هذه المنشأة خلال سنوات المراجعة السابقة ولكن لم تلاحظ ولم يتم إتخاذ اي إجراء ضدها.

المطلوب:

حلل هذه الأمور بالنسبة لـ :

(1) المراجعة الداخلية.

(2) المراجعة الخارجية.

10)

(درجات)

إجمالي الدرجات )  
20 درجة)

السؤال الاول:

(أ) إنه من المناسب أن تقسم مخاطر المراجعة إلى متأصل/كامن ومخاطر تحكم في جانب والجانب الآخر إكتشاف المخاطر عليه يمكن تمييز المخاطر التالية:

المخاطر المتأصلة ومخاطر التحكم على مستوى القوائم المالية:

1. إن الحجم الكبير لتجارة التجزئة والتي تعمل بهامش ربح صغير نسبياً في مجال تنافس حاد، وستكون حساسة جداً لأي صدمات خارجية مثل التغيرات في أسعار العملة أثناء العام، وتعرض أيضاً لتقلبات الموضة كل ذلك قد يجعلها تحتفظ بمخزونات أكثر من اللازم ولا تتمكن من البيع.

2. إنها تجارة قائمة على النقدي ومعرضة بدرجة عالية من الحساسية لأي عدم ضبط في التسجيل والإختلاس، لذا تحتاج إلى ضوابط عالية الدقة والوقوف في تسجيل كل النقدية.

3. هنالك أيضاً احتمال كبير في القيام بتقسيم غير سليم للمخزونات إن المعروض من البضائع دائماً عرضة للسرقه/الإختلاس بواسطة العاملين أو الزبائن عليه فإن تكلفة الضوابط والتحكم ستكون ذات أثر على البضائع ذات القيمة الصغيرة.

4. هنالك قابلية للتعامل مع بعض البائعين المؤقتين ذوي الأجور المنخفضة (الحد الأدنى للأجور)، والتحكم في مثل هذا النوع من العاملين معقد إذ أن معظمهم ليس له إنتماء حقيقي ولا يابه للفصل أو التخلي عن العمل.

على مستوى الأرصدة فإن المخزونات والنقدية والدائنون هي أكثر الأرصدة التي تتعرض للمخاطر، إن تمام وإكتمال أرصدة الدائنون خاصة في الفروع التي لديها تعامل مع الموردين المحليين، إن الضوابط المحكمة مطلوبة للتأكد من أي تقسيم تم على مستوى القوائم المالية.

إن العميل يبدو أنه بلغ الدقة والحساسية لرسم المراجعة هذا يطرح سؤالاً؟ ويضع المراجع أمام تكلفة جمع الإثباتات. إن سلوك العميل يجعل المراجع مضطرب البال وقلقاً، ويصب ذلك في أحد أمرين نراه العميل أو التشريد في تقليل التكلفة وبما أننا كمكتب مراجعة عملنا وقتاً طويلاً مع هذا العميل فقد كونا تجربة تراكمية ومعرفة بما يمكن أن نقلل به من مخاطر المراجعة.

(ب) إن أسلوب وحيثيات مراجعة المخزون تبدو أنها في موضع شك وريبة (لنقل على الأقل) في العام الماضي إن هنالك (47) متجراً لذا نفترض أن ليس هناك تباين وتفاوت كبير بينهما.

إنه خلال السنوات الأربعة الأخيرة فقد حضرنا ستة أعمال جرد في كل عام . هذه المتاجر قد تمثل ما بين 10 - 20% من جملة المخزون

المعيار رقم (501) إثباتات المراجعة - الإعتبارات الخاصة بالمفردات المختارة يتطلب من المراجع أن يحضر عملية الجرد وهذا لا يعني حضور كل المفردات إن عدم حضور 80 - 90% من مفردات المخزونات في حد ذاته يثير للشك والريبة، إن استخدام شركات ومكاتب مستقلة متخصصة في الجرد يقلل من عامل الشك، من عناصر الضعف في السنوات السابقة أن الفروع بعيدة عن المركز (مدني) ولم تتم زيارتها أبداً، وإن معرفة ذلك سيكون مدعاة أو تفسيراً بأن يكون هناك إسترخاء في عملية الجرد وإجراءاته، هناك تحسن بسيط في حالة هذا العام نحن نحضر جرد سبعة فروع بدلاً عن ستة فروع وتمت تغطية فرع بعيد عن المركز على الرغم من ذلك قد تكون هناك علامات إستفهام عن مستوى التغطية المناسبة وتأكيداً أنها أفضل من الأعوام السابقة، يبدو أن كبير المراجعين قد إكتشف بعض الأمور الخاصة بفرع كاب الجداد عليه فقد يكون يفيد بأن الجرد لن يوفر ويحقق إثبات كافي ومناسب للمخزونات،

إن الجدير بالملاحظة أن كبير المراجعين قد إكتشف تلك المصاعب إن التقرير من فرع كاب الجديد ويبدو أنه لا يشير إلى أي صعوبات، على اية حال فقد تم ذلك بواسطة مراجع في أول سلم فريق المراجعة وقد لا يكون قد مر على تجربة كافية في مجال الشك المهني، والنقطة الثانية أن التقرير قد تم رفعه بعد ثلاثة أسابيع من حضور الجرد ويجب التحري عن تأخير رفع التقرير، (ج) بالنسبة إن أسباب عديدة فإننا الآن لدينا إثبات بأن هناك توقعات بأمور هامة لها علاقة بوجود وتقييم المخزونات، أولاً نحتاج لمعرفة أوضاع فرع كاب الجداد عليه فإننا نحتاج أعمال إضافية لإنشاء المخاطر التي يجب أن نخاطبها، إن كبير المراجعين غير متأكد من أن الجرد قد حسب الكراتين الفارغة على أساس أنها مليئة وأن الأرفف التي تحتوي على مخزون منتهي الصلاحية إن هذه المخازن التي تخص مخزونات فرع كاب الجداد،

وضمناً تترتب على بقية الفروع خارج المنطقة ولم تتم زيارتها، الخطوة الأولى جمع الإثباتات من المصدر؛ مثال إن نظام المخزونات في مدني يجب أن يكون قادراً على توليد تحليلات كافية تمكن جيرة على إستهداف مخازن بعينها، يجب عليه تحديد المخازن ذات الحركة البطيئة التي قد تدل على أن رصيد مخزون آخر المدة متضخم ومبالغ فيه، إن التقارير الصادرة من فرق الجرد المختلفة يجب أن تراجع لمعرفة ما إذا كان فرع المسعودية هو الفرع الوحيد الذي كان به عدد قليل من أفراد الجرد لإجراء إستكشاف وإستقصاء مناسبين رغماً عن ذلك إن التقرير الإيجابي الذي أستلم من قد يكون سديداً إلا أن إشراك معتمضم في التحليل مهم، يجب أن تكون هناك زيارات متابعة لفرع المسعودية وأيضاً عينات من فروع أخرى خارج نطاق الدائرة المختارة ز هذه الزيارات يجب أن

تستهدف أمور محددة مثال أن الكراتين الفارغة قد تدل على سرقة محتوياتها وأن المخزونات منتهية الصلاحية قد حلت محل بعض المخزون. إن الزيارات يجب أن تتم على وجه السرعة وألا يتم إعلام أمناء المخازن مسبقاً. كل الزيارات يجب أن تتزامن في وقت واحد حتى لا نشعر الفروع الأخرى أن هناك زيارات وشيكة. خلال الزيارة إن فريق الجرد يجب أن يتأكد أن عدد كبير من عينات الكراتين أنها ملبئة. العينات يجب أن يتم فتحها وأن العدد متفق مع السجلات . فريق المراجعة يجب أن يتأكد أن بمراجعة فورية أن الأرفف يتم رص البضاعة فيها بحيث توضع البضاعة القديمة في مقدمة الرف. إن هذه الإختبارات يجب أن تثبت أن عملية رص البضاعة على الأرفف بهذه الطريقة هي عمل روتيني دائم. بإكتمال ذلك يجب التأكد من أن المخزون في كل فرع هو المناسب لمبيعات ذلك الفرع المعين ولكل المجموعة. يجب أن تكون هناك مقارنة مع السنوات السابقة مع تقديرات الموازنة ونسبة القطاع. إن تجارة التجزئة الشبيهة توفر حجم هائل من المعلومات وأن الشك المهني يمكن أن يساعد في ذلك. إن أارجح مجمل الربح بنسبة 5% في الأعوام الخمسة السابقة تعطي مؤشر إلى أارجح يزيد عن ذلك خلال العام الحالي.

(د) إن قرار مناقشة الأمر مع بعد أمراً غير مناسب إن شؤون الزبائن يجب أن تكون في سرية.

فريق المراجعة بعض الأحيان لأسباب تتعلق بأخلاقيات المهنة فإن بعض القيود القانونية قد توضع للحد من أي إفشاء للاسرار وعادة ما يسمى ذلك جدار العين. الأمر في الحالة التي أمامنا لم يقترح أي شئ من هذا القبيل لذا فإن مدير المراجعة قد يقيم الحجة بأسباب خاصة دعت له لمناقشة الأمر مع وأيضاً قد تكون موضوعية جداً في معالجة الأمر وفق خبرتها الواسعة. مهما كان الأمر فإن الموضوع يجب أن يناقش مع الشريك المسؤول عن مراجعة الشركة أو الشريك المسؤول عن أخلاقيات المهنة.

إن ما يمكن إستنتاجه في هذه الحالة أن مدير المراجعة يثق في أكثر من أي جهة أخرى داخل المكتب. إنه من المناسب أن نأخذ بعين الإعتبار مراجعة جودة الأداء في عملية المراجعة لهذه الشركة وإن كانت ليست مطلوبة رسمياً. إن ذلك يوفر منبراً جيداً لمدير المراجعة لمناقشة هذا الأمر.

السؤال الثاني:

من: سامي إلى كامل  
نشكرك على بريدك الأخير مرسل لك ردي على النقاط التي أشرت بها في بريدك ، إلى اللقاء يوم

سامي

(أ) إن الشركة لديها الرغبة في تشييد أصولها المتداولة بدلاً من شرائها من آخرين حتى تستطيع إستغلال الطاقات العاطلة بها. في

بعض الأحيان قد تكون هنالك حالات أن الأصول غير المتداولة يتم تشييدها بواسطة المالك لأنها توفر قدر كبير في التكلفة وفي بعض الأحيان قد يتطلب الأصل غير المتداول نوعاً من المعرفة والمهارات والخبرات لا توجد في السوق أو خارج المؤسسة المعنية. أحياناً كثيرة قد يتطلب إنشاء الأصل غير المتداول الحفاظ على سرية التصنيع والمنتج.

(ب) إن المصروفات الرأسمالية لأي أصل غير متداول يتم إنشاؤه داخلياً يتضمن كل التكلفة المباشرة وغير المباشرة من مواد وعمالة والمصروفات الرأسمالية من أمثلة عناصر التكلفة التي يمكن إضافتها للتكلفة الرأسمالية للأصل غير المتداول تراخيص التشييد ، الرسوم الحكومية ، إستهلاكات الأصول المستخدمة في التشييد، التأمين ، الضرائب وأي رسوم أخرى مشابهة.

(ج) إن وجود أصول ذات حجم كبير منتجة داخلياً يضيف مخاطر عدة للمراجعة منها:

12. أن هذا النوع من العمل غير متكرر وقد يحدث مرة واحدة فقط أو بطريقة غير متكررة . من ثم فإنها في الغالب لا تخضع لأمور الرقابة العادية المتبعة.

13. إن تكلفة مثل هذه الأصول وحسابها يتطلب دقة عالية ومعقدة من المحاسبة الإدارية وفي الغالب قد لا يكون ذلك متوفراً في المنشأة داخلياً للحصول على المعلومات الضرورية.

14. أيضاً من الصعوبة الوصول إلى قرارات مؤكدة وصائبة في تحميل التكلفة في مثل هذه الحالات. المواد والعمالة المباشرة غالباً أمر يسهل معالجته أما التكلفة غير المباشرة فهي دائماً مصدر مزعج للإدارة وأن الطاقة القصوى للمنشأة قد لا تكون محددة بالضبط.

15. في الغالب الأعم تلجأ المنشآت إلى رسمة كثير من المصاريف في مثل هذه الحالات لتحسين الربحية للمنشأة وقد يعد ذلك جزء من التحايل.

16. إن تحديد مستوى الإكمال في مثل هذه الحالات أيضاً يعد من المسائل الشائكة . إن شهادات الإكمال طرف مستقل دائماً لا توجد في مثل هذه الحالات وعليه فإن الإعتماد على شهادة ورأي خبير قد تكون مطلوبة أو إقرار من الإدارة. إن الإجراء المتطلب دائماً هو من تقدير المراجع ودرجة الخطر وأهميته النسبية في كل حالة على حدة.

(د) على فريق المراجعة أن يقوم بالتالي:

(ت) التأكد من قرار الإدارة بتنفيذ تشييد الأصل داخلياً ومراجعة قرار مجلس الإدارة بإجازة هذا العمل.

(ث) مراجعة تكلفة المواد مع الفواتير الخاصة بالشراء.

(ج) مراجعة موازنة المصروفات الرأسمالية ومقارنتها بالفعلي ومناقشة أي اختلافات بين الإثنين.

- (ح) مراجعة التمويل الخاص بالتشييد.
- (خ) مقارنة رسملة المشروع مع تاريخ الإنتهاء من العمل فيه.
- (د) مراجعة كل المفردات والبنود للتأكد من طبيعتها للتحويل لمصاريف رأسمالية.
- (ذ) مراجعة أي أعمال صيانة وتصليح ، لأي من المفردات التي تدخل في الأصل الذي تمت رسملته.
- إن المبدأ الأساسي الذي يجب أن يراعيه المراجع أن المصروفات الرأسية لم يتم زيادته بشكل غير مناسب أو سليم وعليه التأكيد أن هذه المصروفات لم تكن لتصرف لولا الدخول في مثل تشييد هذا الأصل وأن المصروفات كانت ستصرف فعلاً إذا كانت المنشأة تعمل بطاقتها القصوى. إنه من غير المناسب أن تحمل المنتجات بمصروفات لم تدخل في العملية الإنتاجية وأنها لم تكن لتنشأ لولا الدخول في تشييد الأصل المعني.
- عليه فإن المصروفات الرأسية قد زادت من القيمة الإقتصادية للأصل فعليه يجب معالجتها كمصروف إيرادي.

إلى: مدير الجودة والرقابة مكتب وردي وشركاه  
من مدير المراجعة  
التاريخ 30/6/2018  
مذكرة داخلية

شكراً لتقريركم الذي ضم عدداً من الأمور الخاصة بالفرع المرتبطة بممارسة المهنة والإجراءات في الشركات المذكورة وسنقوم بالتعليق على كل واحدة على حدة.

(أ) إن الأمر في شركة حلفايا قد تم بتقصي أثر دورة الإنتاج إن تقصي أثر العمليات يتضمن عدد من العمليات الصغيرة تستهل من بداية العملية إلى نهاية العمل لغرض التأكد من المراجع لفهم النظام ومدى ملائمته للنظام الموصوف ويتضمن ذلك خرائط التدفق في هذه الحالة قام أحمد بأربعة إختبارات وهو عدد مناسب. إن المشكلة تكمن في أن أحمد قد إغتمد على تلك النتائج في تكملة التقييم الداخلي لإستبيان الرقابة والضبط والتحكم. يجب أن يحدث ذلك بعد أن يتحصل أحمد على معلومات إضافية لتعصيد التقييم. إن الأسئلة المفتاحية لعمليات الرقابة والضبط يجب أن تكون نقاط ضبط منفصلة وأن تكون هناك إثباتات مصاحبة. إن هذه الضوابط مطبقة بطريقة متسقة ومنسجمة خلال الفترة التي تحت المراجعة. وهذا يتطلب فحص ضوابط الرقابة - إختبارات التوافق - بطريقة مفصلة عوضاً عن إختبارات التقصي. يبدو الآن أن هنالك قصور في عدد أدلة الإثبات التي تم الحصول عليها. إن ذلك يستدعي الحصول على معلومات إضافية.

(ب) أمجد يبدو أنه قام بعمل مناسب للمتوقع في مثل هذه الحالات وجدير أيضاً أن نأخذ في الإعتبار لهذا الملف الآتي:

(ح) إقرار من الإدارة أن الشركة المستأجرة ليست ذات إرتباط بالشركة المؤجرة. ذلك قد لا يكون متطلباً إذا كانت الشركة المؤجرة شركة تمويل معروفة سواء محلياً أو عالمياً.

(خ) التأكد والتفتيش المادي للأصل الممول.

(د) التحقق من أن معاملة الأصل كإيجار تمويلي وفق معايير المحاسبة الدولية.

(ذ) الحصول على تأكيد من الإدارة بعدم وجود او الدخول في عمليات أخرى أثناء العام.

(ج) إن الأمر هنا من سيوقع على إقرار الإدارة عند نهاية عملية المراجعة. إن متطلبات المعيار أن إقرارات الإدارة توفر أدلة إثبات قوية مقدمة من المسؤولين عن الحوكمة وليس من إدارة الشركة. قد يكون من المناسب أن يوقع من الإداري التنفيذي الأول وأن التوقيعات التي تمت هي نيابة عن مجلس الإدارة. وليس هنالك حاجة للموظفين على المستوى الأدنى أن يقوموا بالتوقيع على مثل هذه الإقرارات.

## السؤال الرابع:

أ) إن المهنيين دائماً ما يتحاورون عن تطور ومستقبل مهنة المراجعة وأن العام 2017 ليس بالإستثناء. إن كل النقاط المذكورة بالتأكيد لها تأثير على المهنة حتى في المستقبل القريب. أيضاً بعض الإتجاهات والنزاعات في مختلف النواحي في أوقات مختلفة مثل التوجه لتنظيم المهنة على المستوى الدولي على الرغم من بعض النزاعات الوطنية.

إن إن هيكله المهنة تأتي تحت الفحص الدقيق. البعض يرى أن وجود الأربعة الكبار كافي لإستيعاب المهنة ويخفض من النزاعات الأخرى للهيكله مثل تداول عملية المراجعة وتدويرها بين المكاتب المختلفة. إن بعض المبادئ القانونية مثل المسؤولية المحدودة بالتضامن أو على اففراد قد تشي وتنصح بالعدول عن ممارسة المراجعة لبعض المكاتب.

إن تقنية المعلومات ذات أثر كبير في عملية القيام بالمراجعة على الأقل من خلال الثلاثين عام الماضية. بعض التغيرات الأساسية قد تكون الآن ممكنة مثل إستخدام CAAT. إن الممكن الآن مراجعة بعض العمليات 100% الآن وأن إستخدام العينات قد لا يجدي الآن وأن إستخدام العينات الإحصائية قد يكون أكثر ملائمة. وقد يكون هذا العامل غير مؤثر في التقدير المهني الذي يعتمد على خبرة وتجربة المراجع.

إن مبدأ التأكد قد تم تقدم إلى الأمام في المهنة. على الرغم من وجود مشاكل في هذا المجال مثال ذلك أن المعايير القانونية قد غابت في مسائل تقارير البيئة والتقارير المجتمعية (على الرغم أن أفضل الممارسة مثل مبادرة التقارير الدولية) هل ستتوافق الشركات على الإنتظام على مثل هذه التقارير أم أنها ستتبر في وقت معين ولا يتم العمل بها.

إن المقارنة بين الشركات قد تكون صعبة نسبة للتغيرات الكبيرة والسريعة بين المكونات التي يغطيها تقرير البيئة والمجتمع. إضافة إلى أن قياس مثل هذه الأمور بالصعوبة بمكانز إن الأمور المالية يحكمها اساس نقدي وسهل المقارنة أما البيئة والمجتمع ليس هناك عناصر عامة يمكن القياس عليها.

إن القيم الأخلاقية تتطور من خلال الزمن وقد لا يبدو انها تمثل تحدياً الآن في البيئة والمناخ الحالي بوجود معايير وأسس تحكمها. على الجانب الآخر فإن هنالك سلسلة طويلة ومعقدة تؤكد وتضمن للكائنات أن منتجها أخلاقي وبأي طريقة معرفة (مثل عمالة الأطفال). من جانب آخر الكثير من الناس الآن ومستقبلاً يرون كشركاء وأن السؤال هل من واجب المراجع لكل هؤلاء الشركاء ويمكن تقييمه على مر الوقت.

ب) من الأشياء المقترحة أو التي يمكن الإتفاق عليها:

- أ) أن هيئات المحاسبة تطلب منهج أكاديمي قوي وتدريب بالإضافة إلى الممارسة والخبرة لرفد المهنة بأفراد مؤهلين للقيام بدورهم على المستوى المهني.
- ب) إن التدريب قبل الممارسة مهم جداً ويساند بالتدريب المهني المستمر.
- ت) إن المناهج يجب أن تخضع لمراجعة مستمرة ودورية وتحديث حسب التغيرات.
- ث) إستحداث طرق تدريب وتعليم جديدة مثل (وينار) .
- ج) التدريب المهني قبل التأهيل (أثناء الدراسة).
- ح) بعض الأكاديميين يشكون من عدم توفر التدريب المهني خلال الدراسة وهذا لايساعد على التفكير والمهارات الفنية.
- خ) إن الطلب العالي على المحاسبين يتطلب تعاون مجتمع الأعمال ككل في هذه الأمور.

#### السؤال الخامس:

أ) على الرغم من أن نتيجة الإستقصاء قد بينت أن نسبة 3% من الإحتيال قد تم كشفه بواسطة المراجعة الخارجية إلا أنه من عدم العدالة أن نستنتج ونخلص إلى أن المراجعة الخارجية لا تخدم الزبائن أو المجتمع ككل.

بدءاً فإنه ليس من واجب المراجع إكتشاف حالات التزوير والإحتيال إن المعيار رقم (240) المراجعون عليهم مسؤولية تعميم إختباراتهم بحيث تمكنهم بطريقة مناسبة لإكتشاف التزوير والإحتيال خاصة إذا كان ذلك التزوير والإحتيال ذا أهمية نسبية عالية على القوائم المالية. إن من واجبات المراجع أيضاً أن يستفسر المسؤولين عن الحوكمة ما إذا كانت هناك أي حالات تزوير أو إحتيال خلال الفترة الخاضعة للمراجعة وتتم مناقشة الأمر عن من هم الذين قاموا بهذا النوع من التزوير والإحتيال ومن الذي إكتشف ذلك. هذا يجب أن يضمن في خطة المراجعة. بالإضافة إلى ذلك فإن تزوير أو إحتيال تم إكتشافه بواسطة المراجع يجب أن يبلغ به المسؤولين عن الحوكمة في أقرب فرصة وفي بعض الحالات يبلغ بعض الأطراف الأخرى. مثل غسيل الأموال.

إن عملية المراجعة نفسها عبارة عن ترياق ضد الإحتيال والتزوير لأن أي شخص يعرف أن هناك جهات مستقلة ستقوم بمراجعة السجلات والعمليات في الشركة ستكون ذا أثر رقابي مؤثر. إن إكتشاف نسب كبيرة من التزوير بواسطة المراجعة الداخلية والإدارة لهو جزء أصيل من تقييم المراجع لعملية الضبط الداخلي والرقابي.

إن سبب آخر يعلل مسألة النسبة الصغيرة في إكتشاف المراجع للتزوير والإحتيال أن عملية المراجعة بعدية وأن الإكتشاف يتم مقدماً قبل خضوع المؤسسة المعنية للمراجعة الخارجية. مثل إكتشاف تزوير في بداية العام وأن المراجعة كانت ستأتي بعد حوالي إثني عشر شهر بعد حصول التزوير وقد تم إكتشافه مقدماً. من المتوقع أن

يكتشف المراجع أي تزوير أو إحتيال ذي أثر مادي كبير سيتم إكتشافها في الغالب في وقت مبكر بعد حدوثها وإن لم يتم ذلك فهذا يعني قصور بائن في الضبط الداخلي.

إنه من الممكن أن نقترح بعض الحالات لزيادة دور المراجع في إكتشاف حالات التزوير والإحتيال. على كل ليس هناك شواهد لإقتراح فوائد للمجتمع أو الزبائن من ذلك. الآن يمكن للمراجع أن يزيد من إستخدام الشك المهني وعليه أن يثق في المعلومات والمستندات المقدمة من الجهة المراجعة إلا في حالات الشك في تلك المستندات والمعلومات المقدمة. على أنه في وقت سابق في القرن التاسع عشر فقد كانت مهنة المراجعة ينظر إليها ككلب حراسة وليس كلب جيد وهذا مفصل في الثقافة البريطانية في حالات قضائية مثل Kingston cotton mill.

إن تغيير قواعد وأسس المراجعة قد يجعلها مكلف جداً وأن يكون ذلك مدخل للمحاسبة القضائية الشرعية يجب أن ننظر للتكلفة والفوائد الموحدة من ذلك.

(ب) إن المعلومات في هذا السيناريو تنبئ عن نظام داخلي ضعيف في الأبد وشركاه ويبدو أنها لم تلاحظ خلال مراجعة العاملين السابقين إن حقيقة عدم ملاحظتها (أو ملاحظتها مثلاً) في السنين السابقين وأهملت هذا يظهر أن عدلي وشركاه ليس لديهم نظام جودة وضبط سليم وذلك فشل في تطبيق المعيار 220. إنه المقارنة فقط ببساطة أن العاملين دائماً لا يستخدمون الملابس الواقية وأدوات الحماية فذلك ينبئ أن الشركة بها ثقافة ان لا تهتم بالنظم بطريقة جدية.

إن حقيقة أن هناك علاقة ذات إرتباط بين مدير المراجعة والمدير المالي يعني أن هناك طريقة غير شفافة في التعيين وأن إستقلاليتها مكان شك لذا فإن مسألة الإعتمادية على المراجعة الداخلية وكل الفريق المساند لها أصبح مجال شك.

عن المراجعة الداخلية ليست منظمة في إطار مؤسسي من منظم مستقل مثل المراجع الخارجي وتخضع للمسؤولين عن الحوكمة فقط. عليه فإن على مكتب عدلي وشركاه ألا يستند كثيرًا على العمل الذي تقوم به المراجعة الداخلية وفق المعيار 610 نطاق عمل المراجعة الداخلية وإستقلاليتها.

يجب الأخذ في الإعتبار بطريقة قوية الأوامر التي إتخذها رئيس المراجعة الداخلية بعدم مراجعة بعض العمليات وأن يتم الرجوع إليه شخصياً . إن ذلك على الأقل قد يعني عد الثقة في فريق المراجعة وقد يشير إلى سوء النية في التصرف. إنه من الغموض والإلتباس أن المعاملات الخاصة بدول نامية بالذات فهذا أمر يثير الشكوك ويجب الأخذ بالإعتبار شكوك حول هذا المسلك وأنها ذات طبيعة غير سليمة . على الأقل إنه غير المناسب أن يكون المدير المالي هو الوحيد الذي له علم بتلك العمليات . إن من واجب المدير المالي أن

**يقدم المعلومات الكاملة لعدلي وشركاه وأن أي تقصير أو عدم الإستجابة قد تؤدي إلى إستقالة عدلي وشركاه عن عملية المراجعة.**