* **تطبيقات**
* ضع علامة (صحيح) امام العبارة الصحيحة، وعبارة (خطأ) امام العبارة الخاطئة.
* المراجعة عملية موحدة لا تختلف من مؤسسة لأخرى، فبرنامج المراجعة الخاصة في مؤسسة صناعية يمكن استخدامها في قطاع اخر؟
* يمنع على المدقق او المراجع الخارجي دفع عمولات من اجل الحصول على زبائنه؟
* يجوز للمراجع الخارجي او مساعديه قبول أي هدايا من عملائه لأنها لا تؤثر على أداء عمله؟
* يجوز للمرجع او المدقق الخارجي ممارسة الاعمال المهنية المكملة لطبيعة مهنته مثل الاستشارات، بشرط عدم الجمع بينهما وبين القيام بمراجعة الحسابات لمؤسسة واحدة في وقت واحد؟
* اختر الجواب الصحيح للعبارات التالية.
* يجوز للمراجع او المدقق التعاقد لمراجعة القوائم المالية لمؤسسة معينة:

1. إذا رأى وفقا لتقديره المهني ان في استطاعته الحصول على درجة كافية من التأهيل المهني عن طريق الدراسة، او الالتحاق بدورات تدريبية ملائمة اثناء تنفيذ عملية المراجعة.
2. // // // // // قبل تنفيذ عملية المراجعة.
3. // // // // // بعد تنفيذ عملية المراجعة.

* عند اختيار إجراءات المراجعة يجب على المراجع الخارجي ان يأخذ بعين الاعتبار بعض الأمور منها:

1. نطاق عملية المراجعة.
2. طبيعة ونشاط وتنظيم المؤسسة محل المرتجعة او التدقيق.
3. خبرته السابقة فيما يتعلق بدرجة الاعتماد على إدارة المؤسسة وموظفيها.
4. جميع ما ذكر.

* عندما يقوم المراجع بإعداد التقرير الضريبي لاحد المؤسسات فان المسؤولية عن محتواه تقع على عاتق:

1. المراجع الخارجي.
2. المؤسسة.
3. مصلحة الضرائب.
4. الاختيار (أ + ب)

* يمكن للمراجع او المدقق الداخلي ان يمارس اعمال لا تتعارض مع قواعد وسلوك مهنة المراجعة:

1. ان تكون هذه الاعمال من النشاطات الاقتصادية غير المهنية ولو ادارها شخصيا.
2. ان تكون هذه الاعمال من الاعمال المهنية المكملة لطبيعة عمله.
3. ان تكون هذه الاعمال من الاعمال المكملة لطبيعة عمله وان لا يجمع بينها وبين عملية المراجعة لمؤسسة واحدة وفي نفس الوقت.
4. الاختيار (أ + ب).

* يهدف نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الى:

1. المحافظة على أصول المؤسسة.
2. تحقيق أكبر قدر من الإنتاج في المؤسسة.
3. التأكد من دقة العمليات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها.
4. الاختيار (أ + ج).

* من مقومات نظام الرقابة الداخلية الجيد الى ما يلي:

1. نظام ملي سليم ومتكامل.
2. نظام للأشراف والمتابعة لجميع أنشطة المؤسسة.
3. موارد بشرية مؤهلة.
4. جميع ما ذكر.

**دراسة حالة رقم (01).**

تقدم المدير العام لشركة صناعية الى مكتب الخبرة المحاسبية للسيد حمزة، ليطلب منه اجراء تدقيق محاسبي للقوائم المالية المقفلة بتاريخ 31/12/2014 والخاصة بمؤسسته، ويرغب ان تنتهي عملية التدقيق او المراجعة في أقرب وقت ممكن لكي يقدم القوائم المالي مدققة الى البنك، والذي طلب منه مؤسسة حمزة منحها قرض مهم.

قبل السيد حمزة هذه المهمة في الحين، حيث اتفق مع المدير العام ان يسلمه تقرير المراجعة في ظرف أسبوعين مقابل اتعاب، تضاف اليها علاوة، إذا تحصلت المؤسسة على القرض البنكي.

في نفس اليوم وضع احمد برنامج المراجعة الذي يجب القيام به، والذي يتكون أساسا من الفحص الحسابي لأرصدة الحسابات وتأشير ميزان المراجعة مع القوائم المالية، ثم تحليل محتوى هذه القوائم.

يتمون مكتب السيد حمزة من هذا الأخير كخبير محاسب، ومن موظفين مؤقتين تخرجا منذ سنة ونصف تخصص محاسبة وتدقيق، وقد اتبعا برنامج المحاسبة المحدد لهما من طرف الخبير المحاسب حمزة في مراجعة حسابات المؤسسة.

انتهى الموظفين من تنفيذ البرنامج المسطر لهما في ظرف 10 أيام، حيث استلم حمزة القوائم المالية بدون ملاحق، فجمع الميزانية (Bilan) وجدول النتائج (T.R) وحرر تقريرا بدون تحفظ لم يستند فيه على المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

المطلوب: ماهي معايير المراجعة التي لم يحترمها هذا المراجع اثناء أداء مهمته؟

**دراسة الحالة رقم (02).**

فيما يلي نموذج لتقرير مراجعة تم اعداده من طرف مراجع خارجي لحسابات احدى الشركات والذي كان على النحو التالي:

" ..... تم فحص القوائم المالية لشركة صناعة الخزائن الكهربائية عن السنة المنتهية 31/12/2014، وحسب رأينا فان الحسابات الختامية تظهر بصدق نتائج الاعمال عن السنة المالية، والميزانية الختامية، كما تظهر المركز المالي بصورة صادقة في 31/12/2014".

**المطلوب:**

* ابدأ الراي فيما إذا كان هذا التقرير قد تم اعداده وفقا لمعايير اعداد التقارير المتعارف عليها؟ ولماذا؟
* تحديد نوع راي المراجع في هذا التقرير؟

**دراسة الحالة رقم (03).**

باعتبارك أحد المراجعين القدامى قمت باشراك زميل لك في المهنة في عملية مراجعة القوائم المالية لمؤسسة ما، وبعد إتمام عملية المراجعة تم الاتفاق بينك وبين زميلك الجديد في المهنة على تحرير تقرير بدون تحفظ، وقد اعد لك هذا الزميل المسودة وعرضها عليك، ونصها كالتالي:

" لقد قمنا بفحص الميزانية، وقائمة التدفقات النقدية لشركة الرجاء المختصة في الصناعات البلاستيكية، وهي شركة ذات مسؤولية محدودة (Sarl)، كما تظهر في 25/03/2014.

وهذه القوائم المالية هي من مسؤولية إدارة الشركة، وتنحصر مسؤوليتنا فقط في التعبير عن راي فني محايد مبني على الخبرة المستمدة في هذا المجال أي مجال المراجعة او التدقيق، واكتشاف الغش والاخطاء.

لقد أجرينا عملية التدقيق طبقا للقواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وهذه المبادئ تتطلب ان نقوم بالمراجعة او التدقيق للحصول على تأكيدات معقولة بان القوائم المالية خالية من التدليس وعملية التدقيق او المراجعة تتضمن الفحص الاختياري للأدلة التي تؤيد المبالغ الواردة بالقوائم المالية المذكورة والافصاح عنها، كما تتضمن عملية التدقيق او المراجعة أيضا تقييما لمدى ملأمة المبادئ المحاسبية المتبعة، ولتقديرات الإدارة، وهذا بالإضافة الى تقييم عام اعرض القوائم المالية ونحن ناكد ان مراجعتنا قد وفرت لنا أساسا معقولا لإبداء الراي.

وفي رأينا ان الميزانية، وقائمة الدخل، وجدول التدفقات النقدية المرفقة مع هذا التقرير تعبر بعدالة عن المركز المالية للشركة بتاريخ 25/03/2014 طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

**ملاحظات**:

* السنة المالية محل المراجعة او التدقيق انتهت في 31/12/2013.
* تم الانتهاء من عملية المراجعة في 25/03/2014.
* الشركة محل المراجعة تتخذ الشكل القانوني لشركات المساهمة.

المطلوب:

* بصفتك المراجع ذو الخبرة، هل توافق على هذا التقرير؟ وماهي أوجه القصور والنقص فيه؟
* قم بإعادة صياغة هذا التقرير بشكل سليم، علما انه لم تكتشف أمور متعارضة مع ما ورد في القوائم المالية للشركة؟

**دراسة حالة رقم (04)**

في إطار مراجعة حسابات شركة سيراميك، التي تستعد لاقتحام سوق الأوراق المالية (البورصة)، قمت بجع بعض المعلومات التي تفيدك في مراجعة حسابات هذه الأخيرة، علما ان مكتبك يتعامل مع هذه الشركة لأول مرة، وقد كلفت بهذه المهمة، بعد حل(فسخ) العقد الذي كان يربطها بمكتب تدقيق اخر، بسبب سوء تفاهم بين الشركة وبينه حول مسألة تقييم المخزونات وعض العمليات الخاصة بنهاية الدورة المحاسبية.

عرفت شركة سيراميك توسعا كبيرا في السنوات الأخيرة، بعد ضم مجموعة من الشركات الصغيرة اليها، وترجع ديناميكيتها الى السياسة التجارية التي ينتهجها مديرها، وتتمثل في توظيف إطارات شابة باجر ثابت منخفض نسبيا، مع حصول كل إطار على علاوة مهمة (نسبة من اجمالي المبيعات التي حققها) مما يؤدي الى ارتفاع اجورهم الاسمية، وخلق منافسة بينهم.

وقد سمح تحليلك بالوقوف على هشاشة النظام المحاسبي لهذه الشركة، لان مسيرها لا يعطيه أهمية كبيرة، بل يركز على الأقسام الإدارية والتسويق وقم الإنتاج قبل المحاسبة.

لهذه الشركة نسبة استقلالية مالية ضعيفة، ويرجع ذلك لكثرة الديون قصيرة الاجل وقلة الاحتياطات لان سياستها قائمة على التوزيع شبه الكلي للأرباح المحققة.

تتعامل شركة الامل مع عدة زبائن في السوق، على راسهم شركة "الرجاء" والتي تربطها بمسير الشركة محل الدراسة عدة مصالح، وتغطي نسبة كبيرة من مشتريات شركة سيراميك.

عرف رقم الاعمال وكذا أرباح الدورة محل المراجعة استقرارا نسبيا، رغم ان هذه الأخيرة قامت بضم شركة صغير لها مؤخرا، وكان من المفترض بناءا على ذلك يرتفع رقم اعمال شركة الرجاء بنسبة 20%، والارباح بنسبة 30%، لان هذه الشركة الصغيرة ولغاية شرائها من طرف شركة سيراميك كانت ذات مردودية عالية، لكن رقم اعمالها بدأ ينخفض بعد ذلك.

المطلوب

* ماهي العناصر التي تشد انتباهك كمراجع في هذه المؤسسة؟
* ماهي عناصر الفحص التي يجب ان تقوم بها، وذلك للحكم على تأثير تلك العناصر (الخاصة بالسؤال الأول)، على صدق القوائم المالية لهذه الشركة؟

* **مراجعة عمليات الاستغلال**

1. **مراجعة المشتريات**

يسعى نظام المشتريات في المؤسسة الى تحقيق الأهداف الرئيسية التالية:

* كل الطلبيات تم اعدادها حسب القواعد المتعارف عليها.
* كل السلع والخدمات المتحصل عليها كانت موضوع الطلبية.
* كل فواتير الشراء من استثمارات (تثبيتات) وبضائع ومواد وخدمات تم الحصول عليها فعلا وان الفواتير نالت الموافقة اللازمة وسجلت كما يجب.
* كل المدفوعات نالت الموافقة اللازمة وسجلت كما يجب.

ولتحقيق هذه الأهداف يقوم المراجع بطرح أسئلة خاصة قصد التأكد من توفر الهدف او عدم توفره.

* الأسئلة التي تخص الهدف الأول:
* هل هناك مصلحة مشتريات تتولى تلبية طلبات الشراء لمختلف مصالح المؤسسة
* هل الطلبيات مرقمة ترقيما مسبق ويراقب استعمالها ماديا ورقميا؟ وهل هذه العملية اجبارية بالنسبة لكل المشتريات باستثناء اللوازم الصغيرة التي تدفع نقدا وتحضر بالاعتماد على طلبات الشراء، او أوامر الانتاج المقدمة من مسؤولي المصالح.
* هل تخضع عملية شراء المواد التي يتعدى مبلغها سقف معين الى نظام المناقصات ومقارنة عروض مختلف الموردين لاختيار أحسنهم.
* إذا كان الاجراء السابق معمول به في المؤسسة فهل يتم تقديم تفسيرات في حالة عدم احترامه او عند الشراء من مورد غير الذي قدم أحسن الشروط.
* هل يقوم اشخاص مستقلون عن مصلحة الشراء بمراقبة دورية للأسعار المدفوعة على السلع التي تم شرائها والتأكد من ان تلك السلع ليست أغلى من أسعار السوق.
* هل هناك عملية متابعة للطلبيات المنتظرة والتي تسلم على دفعات.
* هل تذكر بوضوح الادخالات الجزئية وذلك لتفادي تكرار الدفع عند استلام كل طلبية.
* هل تخض المشتريات لصالح المستخدمين لنفس الإجراءات السابقة (مصلحة الشراء والمحاسبة...).

في حالة الإجابة بنعم عن الأسئلة السابقة فان نظام الرقابة الداخلية فيما يخص هذا الهدف يتميز بنقاط القوة التالية:

* وجود مصلحة مركزية مستقلة للشراء
* استعمال طلبيات مرقمة مسبقا مصادق عليها واستعمالها مراقب.
* الشراء يتم بأحسن الأسعار ووجود مراقبة مستمرة للأسعار.
* هناك تسجيل ومتابعة مستمرة للطلبيات المنتظرة.
* الأسئلة التي تخص الهدف الثاني:
* هل كل استلام للبضاعة او المواد واللوازم يتم عن طريق مصلحة استلام مركزية على مستوى كل معمل او مخزن.
* هل عمال مصلحة الاستلام مستقلون عن عمال مصلحة الشراء وعن الأشخاص الذين يتخذون قرارات الشراء.
* هل يعد سند استلام لكل عملية ادخال.
* في حالة الإجابة بنعم عن السؤال السابق فهل هذا السند ممضى، مؤرخ ومرقم ترقيم مسبق ومراقب.
* هل تحتفظ مصلحة الاستلام بنسخة من سند الاستلام او لها سجل دائم لتسجيل كل عمليات الاستلام.
* هل تظهر على سند الاستلام معلومات تدل على الاستلام الجزئي للطلبية.
* هل تراقب مصلحة الاستقبال حالة وكمية ووزن البضاعة الداخلة في كل مرة.
* إذا كان قسم الاستقبال يحصل على نسخة من الطلبية فهل يستثني ذكر الكمية فيها حتى يقوم هذا الأخير بالعد الفعلي للكمية المدخلة.

إذا تمت الإجابة بنعم على هذه الأسئلة فهذا يعني وجود مصلحة مستقلة للاستقبال واستعمال ورقة مذكرة استلام مرقمة ترقيم مسبق، مؤرخة، ممضاة، ومراقبة، كما ان الادخالات تخضع للعد الفعلي.

* الأسئلة التي تخص الهدف الثالث
* هل تسلم الفواتير بمجرد وصولها مباشرة من مصلحة استقبال الرسائل الى الأشخاص المكلفين بدفعها، وهل هناك رقابة داخلية عليها عند وصولها.
* هل يفرق بين النسخة الاصلية للفاتورة والنسخ طبق الأصل الباقية بعبارات محددة كعبارة "اصلية" للفاتورة الاصلية وعبارة "صورة طبق الأصل" للصور الباقية وذلك لتفادي تكرار الدفع.
* هل تراعي الاجراءات التالية عند دفع الفواتير:
* مراعاة شروط الدفع الآجل، الأسعار، الكميات الظاهرة على الفاتورة ومقارنتها بالطلبية.
* مقارنة محتوى الفاتورة بمحتوى سند الاستلام الوارد من مصلحة استقبال البضاعة.
* تدقيق المعلومات الظاهرة على السند.
* تدقيق التسجيل المحاسبي.
* الموافقة من طرف شخص مسؤول على الفواتير التي لا تتعلق بالمخزونات.
* تدقيق فواتير النقل الخاصة بالطلبيات.
* الموافقة النهائية من طرف اشخاص مستقلين من مصلحة الشراء او عن المصلحة التي طلبت الشراء.
* ذكر مختلف أنواع الرقابة السابقة التي تمت فعلا على كل وثيقة.
* هل هناك إجراءات واضحة معمول بها فيما يخص نفقات النقل والتمثيل التجاري.
* في حال ان المؤسسة تشتري سلعا وخدمات مباشرة دون المرور بالطلبية فهل هناك وسائل رقابة تبين ان التسجيلات المحاسبية في حساب المورد قد تمت في نفس الفترة.
* هل تراقب مردودات المشتريات بحيث تجعل حسابات الموردين المعنيين مدينة بمبالغها وفي هذا الصدد وفي هذا الصدد لابد من ذكر سبب ارجاع البضاعة على سند الاستلام ولا تتم الموافقة على دفع الفاتورة المعنية الا بعد التأكد كتابيا من ان المورد قد علم بوجود مردودات.
* هل تدرس بصفة دورية الطلبيات التي ليست لها سند استلام للتأكد من ان كل الخصوم قد سجلت كما يجب.
* هل يتم اعداد ومراقبة ميزان المراجعة للموردين ويقارن بإجمالي الموردين مرة كل شهر على الأقل.
* هل تقارن كشوف الحسابات المرسلة من طرف الموردين بالمستندات المبررة لدى المؤسسة ولدى الحسابات الفردية للموردين (هذه المقارنة دليل على صحة التسجيلات في المؤسسة والتأكد من دفاتر المؤسسة تتوافق مع دفاتر المورد).

في حالة الإجابة بنعم على الأسئلة السابقة فان نظام الرقابة الداخلية للمشتريات فيما يخص هذا الهدف يتميز بــ:

* كل الفواتير تسلم مباشرة من مصلحة الرسائل الى مصلحة الدفع.
* الفواتير تعامل بطريقة سليمة بحيث يتم تدقيق الأسعار، الكميات الواردة، العمليات الحسابية، التسجيل المحاسبي، الموافقة النهائية للدفع، مراقبة النسخ طبق الأصل وجود ملف مبرر لسندات الاستلام دون فواتير، مقارنة دورية لحسابات الموردين الفردية واجمالي الموردين.
* الأسئلة التي تخص الهدف الرابع.
* هل جميع الشيكات مرقمة ترقيم مسبق ومسجلة (يجب ان يكون شخص له حق الإصدار يسجل الشيكات بالأرقام كما يجب ويراقب كل الشيكات الصادرة مع بنك المؤسسة).
* هل تحفظ دفاتر الشيكات غير المستعملة في أماكن امنة وتحت مسؤولية شخص ليس له حق الامضاء في المؤسسة.
* هل يتم تحضير الشيكات بالاعتماد على سندات مبررة، وهل الأشخاص الذين يوافقون على تلك المستندات المبررة.
* هل الشيكات الفاسدة تلغى ويحتفظ بها في ملف خاص قصد مراقبة مستقبلية.
* هل تحرير الشيكات لحاملها دون ذكر المستفيد امر ممنوع.
* هل الأشخاص الذين لهم حق الامضاء يعينون من طرف الوصاية او من طرف مجلس الإدارة.
* هل يراقب الشخص المكلف بإمضاء الشيك الملف المرفق بالشيك جيدا قبل الامضاء.
* هل الشخص المكلف بالإمضاء مستقل تماما عن: مصلحة الشراء، الأشخاص الذين طلبوا دفع نفقة ما، الأشخاص الذين يوافقون على المستندات المبررة، الأشخاص الذين يحررون سجل المدفوعات.
* في حالة عدم توفر الشخص السابق (المكلف بالإمضاء) لابد ان يحمل الشيك إمضاءين لشخصين يدققان الملف ويجب ان يكون أحدهما على الأقل مستقل تماما عن الوظائف السابقة الذكر (السؤال الثامن) ويدقق الملف قبل الامضاء.
* هل يمنع امضاء الشيكات على بياض.
* هل يلغى الملف بعد امضاء الشيكات بعبارات واضحة تمنع استعمال هذه المستندات مرة ثانية لتكرار الدفع.
* هل اجراء الالغاء للملف السابق يذكر تاريخ الدفع ورقم الشيك.
* هل لا ترجع الشيكات بعد امضائها الى الشخص الذي قام بتحضيرها او الى الشخص الذي وافق على المستندات المبررة (الشيك يجب ان لا يرجع الى الوراء لان ذلك يمكن ان يحدث التزوير).

إذا كانت الاجابة بنعم على الأسئلة السابقة فان نظام الرقابة الداخلية للمشتريات فيما يخص هذا الهدف يتميز بـــ:

* استعمال شيكات مرقمة ترقيما مسبقا، مراقبة، الشيكات الملغاة يتم الاحتفاظ بها في الأرشيف.
* وجود مستندات مبررة لكل عملية دفع او امر بالدفع.
* الأشخاص المكلفون بالإمضاء على الشيكات مستقلون تماما عن وظائف الشراء وعن الموردين، وعليهم دراسة الملف قبل الامضاء.
* تلغى المستندات المبررة بعد الدفع.
* يمنع امضاء الشيكات لحاملها او الشيكات على بياض.
* هناك سجل خاص بأوراق الدفع ويراقب دوريا.
* **مراجعة المبيعات**

يسعى نظام الرقابة الداخلية للمبيعات لتحقيق الأهداف التالية:

* كل المنتجات المرسلة للبيع تم فوترتها وتم تسجيلها؟
* كل المبالغ التي محل فواتير قابلة للقبض؟
* كل عملية قبض سجلت كما يجب؟

ولتحقيق هذه الأهداف نضع استمارة رقابية داخلية خاصة بكل هدف.

* الأسئلة الخاصة بالهدف الأول:
* هل تفحص طلبيات الزبائن ويوافق عليها بتأشيرات قبل ارسال البضائع من طرف مصلحة البيع او الطلبيات.
* هل يمسك سجل للطلبيات الحاصل عليها والتي لم تلب بعد.
* هل يمنع عمال ارسال البضاعة من الدخول الى مكان وجود البضاعة التي هي تحت حماية مستخدمي المخازن والعكس.
* هل تراقب الكميات الخارجة من طرف شخص ثاني من عمال المخازن ومن طرف شخص من عمال مصلحة الارسال.
* هل جداول ارسال البضاعة مرقمة ترقيم مسبق وهل هذه العملية اجبارية لكل البضائع التي تغادر المخازن.
* هل مصلحة اعداد الفواتير مستقلة عن كل من مصلحة الزبائن ومصلحة ارسال المبيعات.
* هل كل الفواتير مرقمة ترقيم مسبق ومسجلة.
* هل تراقب كل فواتير البيع من حيث السعر، شروط التسديد، التخفيضات.
* الأسئلة الخاصة بالهدف الثاني:
* هل مصلحة الائتمان مستقلة عن مصلحة البيع ومصلحة حسابات الزبائن.
* هل يخضع الغاء الحقوق المعدومة وكذا منح خصم بعد انقضاء التاريخ المحدد لذلك الى موافقة شخص مسؤول.
* هل اشعارات المردودات او التخفيضات مرقمة ترقيما مسبقا ومسجلة، ومبررة بمذكرة استقبال في حالة مردودات البضاعة وتخضع لموافقة شخص مسؤول.
* هل يتم اعداد ميزان مراجعة الزبائن بصفة منتظمة وهل يفحص من طرف مسؤول.
* هل تخضع الحسابات والأوراق التجارية الملغاة الى المراقبة اللازمة والى المتابعة الدورية.
* هل يعد ميزان مراجعة لحسابات الزبائن الفردية شهريا ويقارن برصيد الحساب الإجمالي.
* هل يتم ارسال كشوفات شهرية الى كل مديني المؤسسة.
* في حالة تعدد الأشخاص الذين يمسكون الحسابات فهل يتم تبادل الدفاتر فيما بينها دوريا.
* هي يقوم اشخاص مستقلون عن الذين يمسكون حسابات الزبائن والذين يعدون الفواتير ومستقلون عن المقبوضات بمراقبة دورية فجائية تتمثل في مقارنة الكشوف الشهرية مع ميزان مراجعة الزبائن، ومقارنة الكشوفات الشهرية مع دفتر الأستاذ مع تحديد الفروقات وتحليلها.
* هل يقدم طلب مصادقة فجائي من طرف المراجعين الداخليين او من طرف اشخاص مسؤولين في المؤسسة.
* هل يتم تسجيل ومراقبة كل شكوى او ضرر من بضائع غير موافقة للشروط.
* هل تعامل الارسالات للتخزين لدى الغير بمعزل عن المبيعات ولا تدخل في حسابات الزبائن.
* هل قبول الكمبيالات والأوراق التجارية الأخرى تخضع لموافقة شخص مسؤول.
* هل تمسك سجلات تفصيلية للكمبيالات والاوراق التجارية الأخرى حسب تواريخ الاستحقاق، وهل تتم مقارنتها بحسابات دفتر الأستاذ.
* هل يتم حفظ الكمبيالات والأوراق الأخرى ماديا وتحت مسؤولية شخص اخر غير الذي يمسك السجلات التفصيلية لها.
* هل تخضع الكمبيالات والأوراق التجارية الى رقابة فجائية من طرف المراجعين الداخليين او من طرف المسؤولين.
* هل يتم اعلام شخص مسؤول عن الأوراق المرفوضة عند تقديمها للقبض.
* هل ان كل عملية تجديد او تمديد لتاريخ الاستحقاق وإلغاء أوراق القبض تخضع لموافقة شخص مسؤول.
* الأسئلة الخاصة بالهدف الثالث:
* هل تودع الأموال المقبوضة يوميا في البنك.
* هل يتم تقديم الشيكات الحاصل عليها الى بنك المؤسسة لقبضها بمجرد وصولها.
* هل هناك رقابة فعالة على المبيعات نقدا والمقبوضات النقدية الأخرى.
* هل تقارن مجاميع وتفاصيل المبالغ المقبوضة عن طريق الصندوق في فترات منتظمة بالمقبوضات المسجلة في الدفاتر من طرف شخص متنقل عن كل الوظائف التي لها علاقة بخزينة المؤسسة.
* هل هناك رقابة فعالة على المقبوضات المتنوعة مثل الفوائد، تقاسم الأرباح، الإيجارات، بيع النفايات ...الخ.
* هل الحصول على الشيكات على بياض ممنوع.
* هل يرسل البنك الاشعار بالحق (Avis de crédit) مباشرة الى شخص ليس له علاقة بالمقبوضات وهل يقارن هذا الاشعار بالمقبوضات المسجلة في الدفاتر.
* هل كل الاشعارات بالحق او الاشعارات بالدين وكل الوثائق المرفوضة عند تقديمها للقبض يحصل عليها مباشرة شخص مستقل عن المقبوضات ويراقبها.
* يجب ان تتم الإجابة بنعم على جميع الأسئلة السابقة حتى يكون نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة فعال.

**دراسة حالة رقم (05): مراجعة عمليات الاستغلال – المبيعات**

مؤسسة بلازما لتركيب الأجهزة الالكترونية تعاني في بعض الأحيان من مشكل مردودات المبيعات، مما يجعلها تدخل في نزاعات مع الزبائن، وعلى أثر هذا المشكل طلب رئيس مجلس ادارتها من مكتب تدقيق القيام بمهمة مراجعة حسابات الزبائن.

وفيما يلي المعلومات الخاصة بالإجراءات المعمول بها في دورة "مبيعات الزبائن":

* يتلقى رئيس مصلحة المحاسبة طلبات الزبائن، يقوم بإصدار الفاتورة ويسجلها في الحساب المناسب للزبون.
* يقوم امين المخزن بإخراج المنتوجات من المخزن، ويسلمها مباشرة الى الزبون.
* يستقبل امين المخزن مباشرة من الزبون مردودات المبيعات، ويدخلها الى المخزن.
* تقبض الشيكات واوراق القبض من طرف المحاسب، الذي يقوم بالتسجيل المحاسبي لها ثم يسلمها الى البنك أسبوعيا.
* يتم تكوين مؤونة الزبائن المشكوك فيهم على أساس نسبة من رصيد الزبائن الضاهر في دفتر الأستاذ.

**المطلوب**:

* ماهي نقائص نظام الرقابة الداخلية اخاص بدورة مبيعات الزبائن، مع اقتراح التوصيات المناسبة؟
* ما هو أثر هذه النقائص على برنامج المراجع الخاص بفحص حسابات الزبائن؟

* **مراجعة الخزينة**

تعتبر النقود أكثر الوسائل عرضة للسرقة والاختلاس في المؤسسة لذلك يجب ان تخضع لنظام رقابة دقيق جدا.

1. البنك والحسابات البريدية الجارية (ccp).

يجب ان تتوفر الأهداف الثلاثة التالية:

* الهدف الأول: يتحقق المراجع من الوجود المادي وملكية المؤسسة للنقود وللحسابات البنكية والبريدية الظاهرة في الدفاتر وللتأكد من ذلك يبحث المراجع عن طريقة فتح هذه الحسابات، وأنها تتم مع موافقة الإدارة مع تعيين قائمة الأشخاص الذين يسمح لهم بالسحب من الحسابات.
* الهدف الثاني: جميع مقبوضات ومدفوعات المؤسسة في الفترة المحاسبية التي سجلت كما يجب، ولتحقيق هذا الهدف يطرح المراجع سؤال وهو هل يقوم اشخاص مستقلون تماما عن المدفوعات والمقبوضات بإجراء مقاربة شهرية لكل الحسابات البنكية العادية وكذا الحساب المخصص لدفع الأجور.
* الهدف الثالث: ان جميع الحسابات البنكية المسجلة في الدفاتر واقعية، ولتحقيق هذا الهدف يطرح المراجع او المدقق سؤالين هما:
* هل إجراءات المقاربة البنكية تتضمن مايلي:
* حصول الشخص المكلف بعملية المقاربة البنكية على الكشف البنكي مباشرة.
* هل يقارن هذا الشخص وبصفة متكررة الشيكات المدفوعة التي سلمت له بالبيانات الظاهرة على يومية المدفوعات وهي رقم الشيك، تاريخه، المبلغ بالأرقام والاحرف والمستفيد.
* هل يتم فحص الشيكات المدفوعة بصفة منتظمة والتأكد من انها نالت الموافقة اللازمة، التظهير قانوني، عدم تغيير اسم المستفيد وكذا المبلغ.
* مقارنة التواريخ ومبالغ الايداعات اليومية الظاهرة على كسف البنك بتلك الظاهرة على يومية المقبوضات.
* تحليل دقيق للتحويلات ما بين الحسابات البنكية للتأكد من ان العمليات قد سجلت بشكل صحيح بالدفاتر.
* مراقبة مذكرات التسوية البنكية من طرف شخص مسؤول بعد الانتهاء من اعدادها.
* هل تخضع الشيكات المحررة منذ مدة ولم يتقدم مستفيد وها لقبضها الى مراقبة لمعرفة سبب هذا التأخر وإمكانية معارضة دفعها وثمة الغائها من يومية البنك، لان هذا النوع من الشيكات قد يكون عرضة للتزوير بحيث تحذف كل مذكرات التسوية البنكية وتعوض بشيكات جديدة بنفس المبلغ لكن باسم مستفيد اخر.

1. **الصندوق**.

يقوم المراجع بإعداد استمارة للتأكد من فعالية نظام الرقابة الداخلية للصندوق ويجب ان يتلقى عليها الإجابة بنعم.

* هل يشتغل الصندوق او الصناديق في حالة تعددها برأسمال عامل ثابت (fond de roulement fixe) أي مبلغ يوضع تحت تصرف امين الصندوق يحدد مسبقا ويبرر هذا الأخير في نهاية كل فترة المبالغ التي صرفها.
* هل تحمل مسؤولية الصندوق لشخص واحد من اجل سهولة تحديد المسؤولية في حالة ارتكاب اعمال غير قانونية.
* هل يتم مسبقا تحديد الحد الأدنى للمدفوعات التي تتم عنة طريق الصندوق.
* هل يتم تبرير جميع مصاريف الصندوق بمستندات موافق عليها.
* هل يمضي المستفيدون ايصالات عند كل عملية دفع.
* هل يعاد تكوين رأسمال عامل ثابت بعد دراسة المستندات المبررة للعمليات المدفوعة من طرف شخص مستقل عن امين الصندوق، وهل يتم الغاء تلك المستندات مباشرة بعد إعادة تكوينه حتى نتفادى استعمالها مرة ثانية.
* هل يقوم المراجع الداخلي للمؤسسة او شخص اخر مسؤول بإجراء مراقبة فجائية للصندوق وعلى فترات معقولة.

اعمال تطبيقية.

السؤال الأول:حدد الفرق الأساسي بين معايير وإجراءات المراجعة؟

الإجابة: الفرق يمكن تحديده انطلاقا من ان المعايير هي المبادئ الاساسية التي تحكم طبيعة وامتداد التحقق، اما الاجراءات فهي تمثل الخطوات التفصيلية التي تكون وظيفة الفحص، وكمثال لإجراءات المراجعة، جرد الاصول في المنشأة، ولإبراز التفرقة بين معايير المراجعة واجراءاتها نأخذ المخزون السلعي كمثال، فاحد معايير اداء العمل الميداني هو الحصول على اثباتات كافية ومقنعة وبتطبيق ذلك على المخزون السلعي فانه يتطلب اثباتا لكميات واسعار المخزون السلعي وحتى يتحقق هذا المعيار يتخذ المدقق الاجراءات التالية:

- مقارنة الاسعار المستخدمة في التسعير مع اسعار فواتير المشتريات.

- الاستفسار عن اسعار السوق الحالية.

- التحقق من النواحي الحسابية لقوائم جرد المخزون.

السؤال الثاني: من ضمن أغراض المراجعة في عملية الفحص نجد هناك غرض مهم يتمثل في منع او التقليل من الأخطاء والغش والاختلاس، بناء على ذلك حدد ماهي أنواع الأخطاء التي يمكن ان يواجهها المراجع اثناء عملية المراجعة؟

الإجابة: يمكن تصنيف الأخطاء الى مايلي.

اولا: اخطاء تكتشفها ادوات المحاسبة

من الادوات المحاسبية التي تساعد على اكتشاف الاخطاء ميزان المراجعة، واستعمال حساب المراقبة مع دفاتر الأستاذ وكذلك مذكرة تسوية البنك تساعد في اكتشاف اخطاء حساب البنك، ومنها ايضا كشوفات الحساب للعملاء.

اي انه هناك اخطاء تظهر بصورة تلقائية، ولكن يوجد بعض الاخطاء التي يصعب اكتشافها مثل تحميل مصروف على حساب بدلا من حسابه الأصلي، او عدم احتساب الاهتلاك بنسبة صحيحة.

ثانيا: اخطاء متعمدة واخطاء غير متعمدة

امثلة على الاخطاء المتعمدة

- عدم اثبات مبيعات نقدية واختلاسها وتغطية الاختلاس بالتلاعب بدفتر الصندوق.

- اثبات دخول البضاعة للمستودعات دون ان تدخل فعلا.

- استلام دفعات من العملاء وعدم قيدها.

- ادراج اسماء وهمية في كشوفات الرواتب والاجور.

- تضخيم الارباح للتلاعب بالأسهم.

- تخفيض الارباح لمحاولة التهرب الضريبي.

- عدم اظهار الاصول والخصوم بالقيمة الحقيقية في قائمة المركز المالي.

ثالثا : اخطاء تخفى واخطاء لا تخفى.

الحقيقة انه ليس معظم الاخطاء (وخاصة المتعمدة) يمكن اخفاؤها ففي حالة وجود تلاعب او اختلاس في حساب البنك مثلا فان المختلس او المخطئ اذا كان يعد مذكرة البنك فيمكنه اخفاء ذلك عن طريق التقليل من الشيكات، او اذا كان دفتر استاذ البنك تحت يده يمكنه تقليل رصيد البنك بالجمع الخاطئ او الترصيد الخطأ، وفي حالة كونه يرحل من دفاتر الاستاذ فانه يقوم بنقل ارقام خاطئة.

السؤال الثالث: في اطار مهمته يحلل محافظ الحسابات بعض الوقائع والتي تشكل مؤشرات تؤدي الى التساؤل حول إمكانية استمرارية الاستغلال، حدد ماهي المؤشرات المقصودة باختصار؟

الجواب: يمكن تجسيد هذه المؤشرات في النقاط التالية:

1. مؤشرات ذات طبيعة مالية:

* رؤوس الأموال الخاصة السلبية
* عدم القدرة على الدفع لدائنين عند الاستحقاق
* قروض لاجل ثابت بلغت تاريخ استحقاقها دون افاق للتجديد او إمكانية التسديد
* اللجوء المبالغ فيه للقروض قصيرة الاجل قصد تمويل الأصول طويلة الاجل
* مؤشرات سحب الدعم المالي من المقرضين او الدائنين
* القدرة على التمويل الذاتي غير الكافي والمستمر
* النسب المالية الرئيسية غير الإيجابية
* خسائر الاستغلال المكررة او التدهور المعتبر لقيمة أصول الاستغلال
* توقيف سياسة أرباح الأسهم
* عدم القدرة على الحصول على التمويل من اجل تطوير منتجات جديدة او استثمارات حيوية أخرى.

1. مؤشرات ذات طبيعة عملية

* مغادرة المستخدمين الرئيسيين دون استخلافهم
* خسارة صفقة مهمة او اعفاء او رخصة او ممول رئيسي
* نزاعات اجتماعية خطيرة
* نقص دائم في المواد الأولية الضرورية

1. مؤشرات أخرى

* عد احترام التزامات راس المال الاجتماعي او التزامات قانونية أساسية أخرى
* الإجراءات القضائية الجارية ضد المؤسسة الذي يمكن ان تكون لها اثار مالية لا يمكن للكيان مواجهتها

السؤال الرابع: لم تمارس شركة (AM) رقابة داخلية مناسبة على عملياتها النقدية، وكمدقق لها اكتشفت في اثناء التدقيق البيانات التالية الخاصة بوضع الشركة النقدي، كما كان في 30/06/2013 كما يلي:

* حسب سجلات الشركة كان رصيد النقدية بالصندوق والبنك 34700دج، وهناك كمبيالة محصلة بواسطة البنك قيمتها 500دج لم تظهر في دفاتر الشركة، اما الرصيد حسب كشف البنك فكان 27000دج.
* اما الشيكات التي لم تقدم للصرف بعد فقد كانت كمايلي:

رقم الشيك المبلغ (دج)

1972 1040

1973 720

1974 816

1975 692

* وقد قام امين الصندوق بإعداد مذكرة التسوية التالية:

الرصيد كما بالكشف الوارد من البنك في 30/06/2013 بقيمة 28000دج، حيث قام بطرح الشيكات التي لم تقدم للصرف بعد كمايلي:

الرقم المبلغ (دج)

1973 720

1974 816

1975 692 2028

24972

كما قام بإضافة مايلي:

النقدية بالصندوق(دج) 9228

كمبيالة محصلة (دج) 500 9728

الرصيد كما بالدفاتر في 30/06/2013 34700

المطلوب:

* إيجاد مبلغ النقد المختلس؟
* بيان كيفية إخفاء المبلغ من قبل امين الصندوق؟
* إعطاء توصيتين بخصوص الرقابة الداخلية على النقدية في شركة (AM)

الاجابة

* نقوم بإعداد مذكرة التسوية التالية:

الرصيد كما بالكشف في 30/06/2013 ..................28000

نقوم بطرح الشيكات التي لم تقدم للصرف بعد:

شيك رقم 1972 1040دج

شيك رقم 1973 720دج

شيك رقم 1974 816دج

شيك رقم 1975 692دج (3262)

23732

ثم نقوم بإضافة:

الكمبيالة المحصلة 500دج

نقدية الصندوق 9228دج 9728

النقدية في البنك والصندوق 33460

اذن المبلغ المختلس هو 34700-33460=1240دج

* تم إخفاء المبلغ على النحو التالي:
* حذف الشيك رقم 1972 ............ بمبلغ 1040دج
* الخطأ في جمع الشيكات في مذكرة التسوية فهي 2228دج وليس 2028دج أي بفارق 200دج.

ومنه 1040+200=1240دج

* هناك توصيتان بخصوص الرقابة الداخلية:
* ضرورة فصل ح/النقدية في الصندوق عن ح/البنك.
* ضرورة اعداد مذكرة تسوية البنك من قبل شخص اخر غير امين الصندوق (فصل المسؤوليات).

تمرين 01: بصفتك مراجع قمت بمراجعة القوائم المالية لشركة الأموال CPA “المستقبل" ومن خلال مراجعتك لعمليات المختلفة OD Opérations diverses تبين لك أن المحاسب قد أخطأ في تسجيل التصريح الشهري لشهر ديسمبر 2011 وكدالك في تسجيل الضريبة على أرباح الشركات حيث قدمت لك المعلومات التالية :

* رقم الأعمال لشهر ديسمبر 2503800 دج TTC.
* TVA على المشتريات قابل للاسترجاع قدر بـ: 345000 دج مع العلم أن معدل

الرسم على القيمة المضافة هو 17 / 100.

* الربح الإجمالي المحقق خلال السنة 5750000 دج و الشركة دفعت ثلاث تسبيقات خلال السنة قيمة التسبيق الواحد هو 350000 دج تمت بواسطة صكوك بنكية .
* معدل الضريبة على أرباح الشركات IBS 25/100

Impôt sur les Bénéfices des sociétés

المطلوب:

القيام بالتسجيلات المحاسبية اللازمة؟

الحل:

* حساب رقم الأعمال HT : رع HT = رع TTC /1.19

رع HT = 2503800 / 1.19 =2546600 دج.

* حساب TVA على المبيعات: TVA = رع HT \* 0.19

TVA = 2140000 x 0.19 = 406600 دج.

* حساب IBS : IBS =الربح المحقق \* 0.25

IBS = 5750000 x 0.25 = 1437500 دج .

* حساب الرسم على النشاط المهني TAP : TAP = رع HT \* 2 /100

TAP =2140000 x 0.02 = 42800 دج.

* TVA على المشتريات هي 345000 دج.

تسجيل العمليات في اليومية:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| م | د | أسم الحساب | المبلغ المدين | المبلغ الدائن |
| 6421 | 4471 | TAP  الضرائب والرسوم والتسديدات    تسديد TAP لشهر ديسمبر2011 | 42800 | 42800 |
| 44571 | 44566  4455 | TVA المحصلة  TVA قابل للاسترجاع  TVA الواجبة الدفع  التصريح الشهري G50 لشهر ديسمبر 2011 | 406600 | 345000  61600 |
| 4441 | 512 | تسبيقات  البنك  تسجيل تسبيقات الضرائب على الأرباح | 1050000 | 1050000 |
| 695 | 444 | ضرائب على الأرباح الشركات  ضريبة على نتيجة IBS  تسجيل الضريبة | 1437500 | 1437500 |
| 120 | 695 | نتيجة السنة المالية  ضرائب على الأرباح الشركات  ترصيد ح/ 695 | 1437500 | 1437500 |
| 444 | 4441  512 | ضريبة على نتيجة IBS    تسبيقات  البنك  تسديد ضريبة على نتيجة IBS | 1437500 | 1050000  387500 |
| 4455  4471 | 512 | TVA الواجبة الدفع  ضرائب و رسوم TAP  البنك  تسديد ال TVA الاجبة الدفع و TAP ضرائب و رسوم | 18800  42800 | 61600 |

أسئلة متنوعة:

السؤال الاول : تنقسم معايير المراجعة أو التدقيق إلى ثلاثة أقسام اذكرها دون شرح؟

السؤال الثاني : ما الفرق بين معايير المراجعة وإجراءاتها؟

السؤال الثالث): بغية الوقوف على معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، يجب على كل عناصر القوائم المالية أن تستجيب للمعايير المختلفة التي تضمن جودتها وتسمح بذلك للمراجع او المدقق بالمصادقة عليها، اذكر هذه المعايير بدون شرح.

السؤال الرابع : ماهو الفرق بين التدقيق القانوني (Audit légal) والتدقيق الجبائي (Audit fiscal)؟:

السؤال الخامس: يوضح الجدول التالي ادلة الاثبات، ماهي أساليب الحصول عليها؟

|  |  |
| --- | --- |
| دليل الاثبات | أسلوب الحصول عليه |
| الوجود الفعلي |  |
| الدقة الحسابية |  |
| اقرارات كتابية من الغير |  |
| المقارنات والاتجاهات والنسب المالية |  |
| دقة نظام الرقابة الداخلية |  |
| المستندات |  |
| العمليات اللاحقة لتاريخ الميزانية. |  |

السؤال السادس:

انفقت مؤسسة صناعية مبلغا قدره 1.000.000دج في نهاية العام على صيانة مجمع مباني الورشات والإدارة العامة والمخازن، والتي كانت تقدر تكلفتها قبل عملية الصيانة بمبلغ 7.000.000دج (الاهتلاك السنوي 10%) وقد تم تحميل مبلغ نفقة صيانة المباني على حساب المباني الظاهر بالميزانية، ولم تحمل على حساب الأرباح والخسائر، والذي اظهر رصيدا دائنا عن العام بمبلغ 4.000.000دج.

1. اثبت ما هو نوع النفقة المذكورة هل هي إرادية او رأسمالية؟ وكيف تمت معالجتها؟
2. بين حسابيا ما هي الأخطاء المترتبة عن هذه المعالجة من خلال:

* تحديد قيمة انخفاض المنتجات:
* زيادة رقم الأرباح عن الحقيقة:
* زيادة تكلفة المباني الظاهرة بالميزانية:

الحل النموذجي:

إجابة السؤال الاول:

* المعايير العامة
* معايير العمل الميداني
* معايير إعداد التقرير

إجابة السؤال الثاني: الفرق بين معايير وإجراءات المراجعة هي (03ن):

|  |  |
| --- | --- |
| معايير المراجعة | إجراءات المراجعة |
| هي المقاييس التي تساعد في تقييم جودة -  العمل ومدى تحقق أهداف هذا العمل | الخطوات التي يتبعها المراجع أثناء عملية المراجعة |
| لا يعدل عليها | يتاح للمراجع إجراء تعديلات لتلاءم الخطوات ظروف كل عملية مراجعه |
| صادرة من: AICPA(المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين) | يحددها المراجع بناءا على خبرته وتقديره الشخصي |

إجابة السؤال الثالث:

الكمال (Exhaustivité)

الوجود (Existence)

الملكية (Propriété)

التقييم (Evaluation)

التسجيل المحاسبي (Comptabilisation)

إجابة السؤال الرابع :

1. التدقيق القانوني (Audit légal): أو محافظة الحسابات (commissariat aux comptes)أي الذي يفرضه القانون ويتمثل في أعمال المراقبة السنوية الإجبارية التي يقوم بها محافظ الحسابات (01ن)
2. أما التدقيق الجبائي (Audit fiscal): ويمكن تقسيمه إلى نوعين: (01ن)

* النوع الأول وهو التدقيق الذي تقوم به مصلحة الضرائب على السجلات والدفاتر المحاسبية

للمؤسسات مستندة في ذلك على التشريعات الجبائية المعمول بها .

* أما النوع الثاني فهو الذي تقوم به المؤسسة ذاتها بواسطة مختص سواء داخلي أو خارجي من أجل الفحص الإنتقادي للوضعية الجبائية للمؤسسة وذلك من أجل تسيير الخطر الجبائي للمؤسسة .

السؤال الخامس (3.5ن): يوضح الجدول التالي ادلة الاثبات، ماهي أساليب الحصول عليها؟

الحواب الخامس:

|  |  |
| --- | --- |
| دليل الاثبات | أسلوب الحصول عليه |
| الوجود الفعلي | الجرد |
| الدقة الحسابية | التدقيق او المراجعة الحسابية |
| اقرارات كتابية من الغير | المصادقات |
| المقارنات والاتجاهات والنسب المالية | التحليل المالي |
| دقة نظام الرقابة الداخلية | الاستفسار والاستقساء والملاحظة |
| المستندات | التدقيق او المراجعة المستندية |
| العمليات اللاحقة لتاريخ الميزانية. | المراجعة الانتقائية |

إجابة السؤال السادس:

1. هنا يتبين لنا ان النفقة الايرادية (نفقة صيانة المباني) عولجت كنفقة رأسمالية، أي ان النفقة اضيفت الى حساب الأصل الغير جاري (ثابت) بالميزانية (حساب المباني) ولم تحمل على حساب الأرباح والخسائر، كما يلاحظ ان نفقة الصيانة الدورية للمباني، هي في حقيقة الامر لا تؤدي الى زيادة الطاقة الإنتاجية للأصل الثابت، وانما يتم انفاقها بهدف الحفاظ على طاقته الإنتاجية، ومن ثم في تعتبر نفقة إرادية ولذلك فيجب تحميلها على حساب الأرباح والخسائر ولا تحمل او لا تضاف الى حساب المباني بالميزانية.
2. وقد ترتب عن هذه المعالجة الخطأ التالي:

* انخفاض تكلفة المنتجات بمقدار: 900.000دج (1.000.000دج نفقة الصيانة – اهتلاك سنوي 100.000).
* زيادة رقم الأرباح عن الحقيقة، فالأرباح يجب ان تكون 3.100.000دج (4.000.000 – 900.000) وليس 4.000.000دج.
* زيادة تكلفة المباني الظاهرة بالميزانية بمبلغ: 1.000.000دج، فالمباني كان يجب ان تظهر بمبلغ 7.000.000دج وليس بمبلغ 8.000.000دج

حالات عملية تطبيقية :-

ضع دائرة حول الإجابة الصحيحة لكل مما يلي :-

حالة رقم (1) :-

• عندما تقوم المنشأة بشراء قطعة مقام عليها بناءً ، وتقوم بهدم هذا البناء مباشرة بعد الشراء ،حتى تصبح الأرض جاهزة لبناء مصنع عليها ، فإن تكاليف إزالة المبنى القديم يجب أن :-

1- تعتبر مصروفاً .

2- تضاف إلي تكلفة المصنع .

3- تضاف إلي تكلفة الأرض .

4- تستهلك خلال الفترة الزمنية المقدرة من تاريخ إزالة المبنى القديم حتى إتمام المصنع

حالة رقم (2) :-

• اشترت شركة قطعة أرض لإقامة مصنع عليها ، وقامت الشركة بقطع الأشجار الموجودة في الأرض للبدء في عمليات بناء المصنع . إن المتحصل من بيع الأشجار يجب أن :-

1- يصنف كدخل إضافي .

2- ينزل من تكلفة تنظيف الأرض .

3- يطرح من تكلفة المصنع .

4- يطرح من تكلفة الأرض .

حالة رقم (3) :-

• إن طريقة تقدير الديون التي تركز على قائمة الدخل بدلاً من التركيز على قائمة المركز المالي ، هي طريقة المخصص المبنية على أساس :-

1- الشطب المباشر للديون .

2- العمر الزمني لحسابات الذمم المدينة .

3- المبيعات الآجلة .

4- رصيد حسابات الذمم المدينة .

حالة رقم (4) :-

• في فترة ارتفاع الأسعار ، أي من طرق تدفق المخزون السلعي سوف ينتج عنها أعلى تكلفة للبضاعة المباعة :-

1- الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO) .

2- الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO) .

3- المتوسط المرجح للتكلفة .

4- المتوسط المتحرك للتكلفة .

حالة رقم (5) :-

• آلة عمرها الإنتاجي مقدر بأربع سنوات ، وقيمتها الباقية "كخردة" قدرة بما يعادل 15% من قيمتها ، كانت قد اشتريت في 1/1/1991م ، إن الزيادة في مجمع الاستهلاك في 31/12/1992م باستخدام طريقة القسط المتناقص بالأرصدة سيكون :-

1- التكلفة الأصلية × 85% × 15% .

2- التكلفة الأصلية × 50% .

3- التكلفة الأصلية × 85% × 50% × 50% .

4- التكلفة الأصلية × 50% × 50% .

حالة رقم (6) :-

• في 31/3/1995م قامت شركة البتراء بمبادلة آلة قديمة لها قيمة دفترية 16800 دينار بالإضافة إلي دفع مبلغ 6000 دينار مقابل الحصول على آلة جديدة سعرها الإجمالي حسب سعر السوق 20500 دينار ، ما هو مبلغ الخسارة الذي يجب أن تعتبره شركة البتراء نتيجة التبادل في 31/3/1995م .

1- صفراً .

2- 2300 دينـار .

3- 3700 دينـار .

4- 6000 دينـار .

حالة رقم (7) :-

• بدأت شركة السعادة أعمالها التجارية في 1/1/1991م ، أعطيت إليك المعلومات التالية للسنة المالية المنتهية في 31/12/1991م :-

مجمـوع البضاعة المشتراة خلال عام 1991م 700000 دينار .

رصيد المخـزون السلعي آخر المدة في 31/12/1991م 140000 دينار .

المتحصلات النقدية من المدينين 400000 دينار .

فإذا علمت أن جميع البضاعة تباع بهامش ربح قدره 40% على أساس التكلفة ، وعلى فرض أن جميع المبيعات كانت على الحساب "آجلة" ، وأن جميع حسابات المدينين قابلة للتحصيل ، فإن رصيد حساب المدينين كما في 31/12/1991م يجب أن يكون :-

1- 160000 دينـار .

2- 244000 دينـار .

3- 300000 دينـار .

4- 384000 دينـار .

حالة رقم (8) :-

• يجب إدراج الاستثمارات قصيرة الأجل في الميزانية العمومية على أساس سعر :-

1- التكلفـة .

2- الســوق .

3- التكلفة أو السوق أيهمـا أقل .

4- لا شئ مما ذكر .

حالة رقم (9) :-

• عندما يقوم مراجع الحسابات باختبار عينة من أرصدة المدينين الواردة في قيود الشركة وإرسال طلبات مصادقات لهم ، فإنه في الأغلب يحاول اختبار الذمم المدينة من حيث :-

1- الاكتمـال (COMPLETENESS)

2- القطــع (CUT\_ OFF)

3- الوجـود (EXISTENCE)

4- التصنيف (CLASSIFICATION)

5- التقييـم (EVALUATION)

حالة رقم (10) :-

• اشتريت آلة في 1/1/1991م ، قدر عمرها الإنتاجي (4) سنوات ، وقيمة متبقية كخردة بعد ذلك تعادل 15% من سعرها ، هل مصروف الاستهلاك على أساس طريقة مجموع أرقام السنين سيكون أعلى أو أقل من مصروف الاستهلاك المحسوب على أساس طريقة الرصيد المتناقص المضاعف للاستهلاك في السنة الأولى والثانية من عمر الآلة :

م السنة الأولى السنة الثانية

1- أعلى أعلى

2- أعلى أقل

3- اقل أعلى

4- اقل أقل

الحــل :-

• نفرض أن قيمة الآلة في 1/1/1991م كانت = 100 دينار .

؟ قيمتها كنفاية أو خردة في نهاية عمرها الإنتاجي = 15 دينـار .

؟ المبلغ الخاضع للاستهلاك (100 – 15) = 85 دينــــار .

الاستهلاك على أساس طريقة مجموع السنين = 1 + 2 + 3 + 4 = 10

85 × 4

1- الاستهلاك للسنة الأولى = 10

85 × 3

الاستهلاك للسنة الثانية = 10

2- الاستهلاك حسب القسط المتناقص المضاعف = المدة (4) سنوات ، المعدل 25% سنوياً

- الاستهلاك المضاعف = (25% × 2) = 50% "بدون خردة" .

- الاستهلاك للسنة الأولى = (100 × 50%) = 50 دينــار .

- الاستهلاك للسنة الثانية = (50 × 50%) = 25 دينـــار .

حالة رقم (11) :-استخدم البيانات التالية للإجابة على ما يلي :-

(أ\*) تستخدم شركة الاتحاد التجارية نظام الجرد الدوري للمخزون وفيما يلي البيانات المتعلقة بالمخزون خلال عام 1993م :-

الإيضاحات الكمية × السعر

بضاعة أول المدة في 1/1/1993م 100 × 7

مشتريات في 1/3/1993م 250 × 8

مشتريات في 1/7/1993م 300 × 9

مشتريات في 1/9/1993م 200 × 9.5

مشتريات في 16/12/1993م 150 × 10

1000 وحــدة

• وخلال الفترة باعت الشركة 800 وحدة بسعر 11 دينار للوحدة ، وبالرجوع إلي البيانات السابقة وباستخدام طريقة (FIFO) ، فإن بضاعة آخر المدة بالتكلفة يساوي : -

1- 1400 دينار .

2- 1500 دينار .

3- 2000 دينار .

4- 1975 دينار .

الحـل :-

وحدة × سعر

150 × 10 = 1500 دينـار .

50 × 9.4 = 475 دينــار .

200 × 9.5 = 475 دينار .

تكلفة بضاعة آخر المدة = 1975 دينـــار .

(ب) وباستخدام البيانات السابقة بطريقة (LIFO) ، فإن تكلفة البضاعة المباعة لسنة 1993م تساوي :-

1- 8800 دينــار .

2- 6875 دينــار .

3- 7300 دينــار .

4- 6825 دينــار .

الحـل :-

الوحــدة السعـر

150 × 10 = 1500 دينـار .

200 × 9.5 = 1900 دينـار .

300 × 9 = 2700 دينـار .

150 × 8 = 1200 دينــار .

800 7300 تكلفة البضاعة المباعة عام 1993م .

حالة رقم (12) :-

• في 1/1/1991 اشترت شركة الصفاء معدات بمبلغ 35000 دينار وقدر عمرها الإنتاجي في ذلك بـ (5) سنوات وقيمتها كخردة بـ 5000 دينـار ، وتستخدم الشركة طريقة مجموع أرقام السنين لاستهلاك المعدات ، إن رصيد مخصص استهلاك المعدات في 31/12/1994م هـــو :-

1- 24000 دينــار .

2- 26000 دينــار .

3- 28000 دينــار .

4- 30000 دينــار .

5- لاشيء مما ذكر أعلاه .

القيمة الخاضعة للاستهلاك = "ثمن المعدات – قيمة المعدات كخردة" .

القيمة الخاضعة للاستهلاك = "35000 – 5000" .

= 30000 دينـار .

مجمـوع أرقام السنين = 1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15

30000 × 5

الاستهلاك للسنة الأولى 31/12/91 = 15 = 10000 دينـار

30000 × 4

الاستهلاك للسنة الثانية 31/12/92 = 15 = 8000 دينــار

30000 × 3

الاستهلاك للسنة الثالثة 31/12/93 = 15 = 6000 دينـار

30000 × 2

الاستهلاك للسنة الرابعة 31/12/94 = 15 = 4000 دينـار

الإيضاحات التاريخ قسط الاستهلاك مجمع الاستهلاك

قسط الاستهلاك في نهاية السنة الأولى 31/12/91 10000 10000

قسط الاستهلاك في نهاية السنة الثانية 31/12/92 8000 18000

قسط الاستهلاك في نهاية السنة الثالثة 31/12/93 6000 24000

قسط الاستهلاك في نهاية السنة الرابعة 31/12/94 4000 28000

قسط الاستهلاك في نهاية السنة الخامسة 31/12/95 2000 30000

30000

حالة رقم (13) :-

• في 1/1/91 اشترت شركة الاتحاد معدات بمبلغ 47000 دينار ، وقدر عمرها الإنتاجي في ذلك التاريخ بـ(5) سنوات ، وقيمتها كخردة بـ(2000) دينار بيعت المعدات بمبلغ 12500 دينار نقداً ، إن أرباح "خسائر" بيع المعدات هي :-

1- 7500 دينـار .

2- (3000) دينـار .

3- 4500 دينـار .

4- 1500 دينـار .

5- لا شئ مما ذكر أعلاه .

الحـل :-

القيمة الخاضعة للاستهلاك = (قيمة المعدات – قيمتها كخردة) .

= (47000 – 2000)

= 45000 دينـــار .

مجمـوع أرقام السنين = 1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15

احتساب الاستهلاك : 45000 × 5

1. للسنة الأولى في 31/12/91 = 15 = 15000 دينــار .

45000 × 4

2. للسنة الثانية في 31/12/92 = 15 = 12000 دينــار .

45000 × 3

3. للسنة الثالثة في 31/12/93 = 15 = 9000 دينار .

45000 × 2 × 6

4. من 1/1/94 – 30/6/94 = 15 = 3000 دينـار

مجمـوع قيمة الاستهلاك = 39000 دينـار

+ القيمة كخردة = 2000 دينـار

41000

القيمة الدفترية = (45000 + 2000 – 39000) = 8000 دينــار .

الربح الناتج = (12500 – 8000) = 4500 دينــار .

حالة رقم (14) :-

• شب حريق في مخازن شركة الاتحاد في 15/10/1991م وقد حصلت على المعلومات التالية من سجلات الشركة التي تعد قوائمها المالية في 31/12/1991م :-

بضاعة آخر المدة في 1/1/1991 8000 دينـار

المشتريات لغاية 15/10/1991 47000 دينـار .

معدل مجمل الربح من المبيعات 25%

المبيعات لغاية 15/10/1991 60000 دينــار .

وفقاً لطريقة مجمل الربح تقدر قيمة البضاعة الموجودة في المخازن في 15/10/1991 :-

1- 2000 دينـار .

2- 7000 دينـار .

3- 13000 دينار .

4- 15000 دينار .

5- 10000 دينار .

الحل :

المبيعات 60000 دينـار

بضاعة أول المدة في 1/1/91 = 8000 دينار

+ المشتريات لغاية 15/10/1991 = 47000

قيمة البضاعة الجاهزة للبيع = 55000

- بضاعة آخر المدة الموجودة

بالمخازن في 15/10/1991 = 10000

تكلفة البضاعة المباعة = 45000 45000

(مجمل الربح = 25% من المبيعات) = 15000 15000

حالة رقم (15):

• يجب تقييم بضاعة آخر المدة (المخزون السلعي) وفقاً لما يلي:

1- التكلفة .

2- التكلفة أو السوق أيهما أقل.

3- التكلفة أو صافي القيمة الإستبدالية أيهما أقل.

4- التكلفة أو صافي القيمة التحصيلية أيهما أقل .

حالة رقم (16) :

• يتم استهلاك الموجودات الثابتة محاسبيا من أجل :

1- تحقيقها لمبدأ الحيطة والحذر .

2- تحقيقها لمبدأ الاستحقاق .

3- تخصيص مبالغ معينة لتتمكن من استبدال الأصل في نهاية عمره الإنتاجي .

4- تحقيقها لمبدأ المقابلة .

5- بدل التلف والاستعمال .

حالة رقم (17) :

• إذا تم بيع بعض الموجودات القابلة للاستهلاك بخسارة ، فهذا يعني أن قيمة البيع :

1- أقل من القيمة الحالية .

2- أكثر من التكلفة .

3- أقل من القيمة الدفترية .

4- أعلى من القيمة الدفترية .

حالة رقم (18) :-

• كما هو معروف محاسبيا ما هو الاستهلاك :

1- إعادة تقييم الموجودات لأغراض إظهارها في البيانات المالية .

2- يختص الاستهلاك بالموجودات الفعلية ذات العمر الإنتاجي الطويل .

3- يعني انخفاض في القيمة السوقية للموجودات ذات العمر الإنتاجي الطويل .

4- إجراء محاسبي يتم بموجبه تحصيل قيمة الموجودات الثابتة على الفترات المحاسبية .

حالة رقم (19) :-

• أي من البنود التالية يعتبر أصلاً غير ملموس :-

1- أراضي ومباني .

2- أثاث وتركيبات .

3- العلامات التجارية .

4- السيارات .

حالة رقم (20) :-

• تمثل التكلفة الدفترية للأصل الثابت (الآلات) في بداية عمل الشركة :-

1- جميع التكاليف التي صرفت على الأصل حتى استخدامه في الإنتاج .

2- التكلفة التاريخية مطروحاً منها قيمة الخردة أو النفاية .

3- التكلفة التاريخية مطروحاً منها الاستهلاك المتجمع .

4- التكلفة التاريخية معدلة بالأرقام القياسية لأسعار التجزئة .

حالة رقم (21) :-

• إن إرسال مصادقات لتثبيت حساب الذمم المدينة السالب يعتبر أنسب الطرق لتثبيت الحسابات ذات الطبيعة التالية :-

1- الحسابات ذات الرصيد العالي .

2- حسابات العملاء ذات الرصيد العالي والتي تمثل مشتريات صغيرة .

3- الحسابات مع الحكومة ومؤسساتها .

4- الحسابات الصغيرة والتي تم إعدامها .

حالة رقم (22) :-

• من القوائم المالية التي تنتجها المحاسبة المالية في نهاية الفترة المحاسبية بهدف إظهار نتيجة النشاط الاقتصادي خلال هذه الفترة :-

1- قائمة المركز المالي .

2- قائمة التدفق النقدي .

3- قائمة الدخــل .

حالة رقم (23) :-

• إذا بلغت حقوق الملكية في إحدى الشركات المساهمة 1000000 دينار ، رأس مال الأسهم (100000 سهم) ، 150000 دينار احتياطيات ، 50000 دينار علاوة إصدار أسهم ، فإن القيمة الدفترية للسهم :

1- 12 دينـار .

2- 20 دينار .

3- 10 دينار .

4- 15 دينار .

حالة رقم (24) :-

• اشترت إحدى الشركات الصناعية الآلات مستوردة قيمتها 500000 دينار ، وتكلفت رسوم جمركية 50000 دينار ، ورسوم نقل 10000 دينار ، ومصاريف تركيب مواد 15000 دينار ، أجور مهندسين 25000 دينار ، وعلى ذلك فإن حساب الآلات يظهر فيك الدفاتر بتكلفة قدرها :

1- 650000 دينار .

2- 700000 دينار .

3- 675000 دينار .

4- 825000 دينار .

حالة رقم (25) :-

• إذا بلغت عناصر حقوق الملكية في إحدى الشركات المساهمة 1000000 ،رأس مال (100000 سهم عادي) ، 300000 دينار احتياطيات ، 100000 دينار علاوة إصدار أسهم عادية ، فإن القيمة الاسمية للسهم هي :-

1- 14 دينـار

2- 13 دينـار

3- 10 دينـار

4- 11 دينـار

حالة رقم (26) :-

• اشترت إحدى الشركات أرض وعليها بعض المباني القديمة وكان نية الشركة عند الشراء القيام بهدم هذه المباني وتمهيد الأرض إقامة مباني جديدة لإدارة مصانع الشركة فإذا علمت ما يلي :-

- بلغ ثمن الأرض = 500000 دينار .

- تكاليف السمسرة وتسجيل الأرض = 50000 دينـار .

- تكاليف هدم المباني القديمة = 30000 دينار .

- وتمكنت الشركة من تجميع الأنقاض من هدم المباني القديمة بمبلغ 10000 دينار

- وبلغت تكاليف تمهيد الأرض وتسويتها = 20000 دينار .

- وبلغت تكلفة الأساسات بالمباني الجديدة = 3000000 دينـار

- فإن التكلفة الرأسمالية لحساب الأرض في هذه الحالة عبارة عن :-

1- 580000 دينـار

2- 590000 دينـار

3- 3500000 دينـار

4- 600000 دينـار

حساب التكلفة الرأسمالية لحساب الأراضي :-

500000 ثمن الأرض .

50000 السمسرة مع التسجيل للأرض .

30000 تكاليف هدم المباني القديمة .

20000 تكاليف تمهيد الأرض .

600000

10000 (-) بيع الأنقاض من هذه المباني

590000 التكلفة الرأسمالية لحساب الأراضي

حالة رقم (27) :-

• إ ذا كانت قيمة المواد الخام المشتراة في إحدى الشركات الصناعية عن الفترة هي 20000 دينار ، وقيمة المواد الخام المباشرة المستخدمة في الإنتاج 10000 دينار ، وقيمة الأجور المباشرة 15000 دينار ، وقيمة التكاليف الصناعية غير المباشرة 17000 دينار ، وقيمة المصاريف البيعية خلال الفترة 12000 دينار .

والسؤال عن التكلفة الصناعية للمنتج بفرض عدم وجود مواد خام باقية أول وآخر المدة وكذا بضاعة تحت التشغيل :

1- 54000 دينـار

2- 42000 دينـار

3- 62000 دينـار

4- 74000 دينـار

حالة رقم (28) :-

• في 1/1/1996 قامت إحدى الشركات بعملية استبدال آلة قديمة بآلة جديدة ، وكانت المعلومات المحاسبية المتاحة كما يلي :-

- سعر شراء الآلة الجديدة = 80000 دينـار

- القيمة الدفترية للآلة القديمة = 6000دينـار

- القيمة السوقية للآلة الجديدة = 6000 دينـار

- مصاريف تركيب وتجهيز الآلة الجديدة = 5000 دينار

والسؤال عن قيمة الآلة الجديدة التي يجب رسملتها وإظهارها في الدفاتر المحاسبية :-

1- 82000 دينار .

2- 83000 دينـار .

3- 85000 دينـار .

4- 88000 دينـار .

حالة رقم (29) :-

• في 1/3/1996 قامت إحدى الشركات بشراء آلة من الخارج وكان سعر شراء الآلة مبلغ 600000 دينار ، تم دفع 300000 دينار نقداً والباقي على خمسة أقساط شهرية بفائدة إجمالية قدرها 4000 دينار عن الفترة ، وبلغت مصروفات شحن الآلة 90000 دينار ، ومصروفات التركيب والتجهيز 5000 دينار .

والسؤال عن إجمالي تكلفة الآلة كما تظهر في ميزانية الشركة في 31/12/96 :

1- 395000 دينـار

2- 691000 دينـار

3- 699000 دينـار

4- 695000 دينـار

حالة رقم (30) :-

• في 1/1/1978م اشتريت آلة بمبلغ 30000 دينار ، وتم تقدير العمر الإنتاجي لها بعشرين (20) سنة ، وتستهلك بطريقة القسط الثابت بدون قيمة خردة أو نفاية في نهاية العمر ، وفي 1/1/1988م قامت الشركة بتجديد الآلة بمبلغ 3000 دينار مما أدى إلي زيادة قيمتها الإنتاجية وزيادة عمر الآلة خمس سنوات أخرى إضافية والسؤال عن قسط الاستهلاك الواجب تسجيله عن عام 1998م .

1- 1000 دينـار

2- 1200 دينـار

3- 1500 دينـار

4- 1800 دينـار

حالة رقم (31) :-

• استلام ردود على طلبات المصادقات من المدينين بالموافقة على ما جاء فيما يعنى أن:

1- الديون المستحقة على العملاء المدينين قابلة للتحصيل .

2- الديون المستحقة على العملاء المدينين صحيحة .

3- كشف أعمار الديون أعد بشكل صحيح .

4- مخصص الديون المشكوك فيها كافٍ .

حالة رقم (32) :-

• أحد العيوب الأساسية للمصادقات السلبية هـو :-

1- يصعب استخدام العينة الإحصائية في اختيار مفردات العينة التي يرسل لها طلبات المصادقات .

2- شعور مستلم طلب المصادقة بأنها مطالبة بالسداد الفوري .

3- الافتراض الضمني بأن عدم الرد يعني صحة الرصيد .

4- تكلفة الردود عالية جداً .

حالة رقم (33) :-

• العبارات التالية تتضمن مقارنة بين مصادقات الموردين ومصادقات المدينين ، وإحداهما فقط صحيحة . فما هي العبارة الصحيحة :

1- مصادقات الموردين أكثر استخداماً وقبولاً بين المراجعين من مصادقات العملاء .

2- استخدام أساليب العينة الإحصائية في مصادقات الموردين أكثر قبولاً من استخدامها في مصادقات المدينين .

3- تؤكد مصادقات المدينين صحة الحسابات التي لها رصيد يساوي صفر ، أما مصادقات الموردين فتعجز عن تحقيق هذا الهدف .

4- طلبات المصادقات المرسلة للموردين لا توضح المبالغ المستحقة لهم أما طلبات مصادقات المدينين فيستحسن أن توضح المبالغ المستحقة عليهم .

حالة رقم (34) :-

• في أي ظرف من الظروف التالية يلجأ المراجع إلي طلب مصادقات من الدائنين :-

1- الرقابة الداخلية على حسابات الدائنين جيدة وتوجد أدلة إثبات كافية تقلل من مخاطر الأخطاء التي تؤدي إلي نقص أرصدة هذه الحسابات عن الحقيقة .

2- من المتوقع أن تؤكد الردود صحة حسابات الدائنين ، وفي نفس الوقت فإن أرصدة هذه الحسابات صغيرة القيمة .

3- لا يوجد حسابات واردة من الدائنين ونظام الرقابة الداخلية على حساباتهم غير جيد .

4- غالبية أرصدة حسابات الدائنين تمثل ديون مستحقة لشركات زميلة .

حالة رقم (35) :-

• أي مما يلي يمثل الهدف الرئيسي لمراجعة حسابات المدينين :

1- تحديد القيمة المتوقع تحصيلها .

2- تحديد مدى دقة نظام الرقابة الداخلية عليها .

3- التأكد من جدية الديون .

4- تحديد الموعد التقريبي لتحصيل الديون .

حالة رقم (36) :-

• يستخدم أسلوب المصادقات الإيجابية إذا كان :-

1- نظام الرقابة الداخلية الذي يخص حسابات المدينين جيداً .

2- هناك أسباب تدعو للاعتقاد بوجود نزاع حول عدد كبير من الحسابات .

3- هناك عدد كبير من الحسابات ذات أرصدة صغيرة القيمة .

4- من المتوقع استلام عدد كبير من الردود .

حالة رقم (37) :-

• جرت العادة على إعداد كشف بأعمار الديون في تاريخ الميزانية من قبل المنشآت يعتمد عليه المراجع :

1- لتقويم نظام الرقابة الداخلية على المبيعات الآجلة .

2- لاختيار دقة المبيعات المسجلة بحسابات العملاء .

3- لتقدير الخسائر المتوقعة من حسابات العملاء .

4- للتأكد من صحة وجدية الديون المستحقة على العملاء .

حالة رقم (38) :-

• يتحقق المراجع من وجود أوراق قبض مودعة لدى البنوك للتحصيل عن طريق :-

1- الحصـول على شهادة من البنك .

2- الإطلاع على إيصال إيداع الأوراق بالبنك .

3- الإطلاع على كشف حسابات البنك الوارد فيه تحصيل الكمبيالات .

4- إجراء جرد فعلي للأوراق لدى البنك .

حالة رقم (39) :-

• تأكد المراجع من أن المنشأة قد عملت مخصصاً لخصم أوراق القبض بمبلغ مناسب يحقق هذا الإجراء هدف :-

1- التحقق من وجود أوراق القبض .

2- التحقق من صحة وجدية أوراق القبض .

3- التحقق من صحة تقويم أوراق القبض .

4- التحقق من وجود ضوابط رقابية مناسبة على سحب وتجديد الكمبيالات .

حالة رقم (40) :-

• للتحقق من عدم إغفال قيد للأصول الثابتة ، يفحص المراجع حساب :-

1- الاستهلاكـــات .

2- الدائنـــــون .

3- النقديــــــة .

4- مصاريف الإصلاح .

حالة رقم (41) :-

• للحصول على أدلة إثبات عن جدية المبالغ المستحقة على العملاء نتيجة بيع بضائع لهم يختار المراجع عينة من واقع :-

1- ملف الطلبات الواردة من العملاء .

2- ملف بوالص شحن البضاعة .

3- حسابات أستاذ مساعد المدينين .

4- ملف فواتير البيع المحتفظ بها لدى إدارة المبيعات .

حالة رقم (42) :-

• عند طلب مصادقات من المدينين ، فإن المراجع غالباً :-

1- يطلب مصادقات من عينة من الحسابات التي مضى على استحقاق رصيدها وقت طويل .

2- يسعى للحصول على مصادقات تمثل 50% على الأقل من القيمة الإجمالية لبند المدينين .

3- يطلب مصادقات من المدينين الممثلين لجهات حكومية .

4- يشترط أن ترسل طلبات المصادقات خلال شهر واحد من نهاية السنة المالية .

حالة رقم (43) :-

• أثناء مراجعة حسابات المدينين علم المراجع أن المتحصلات التي تمت منهم خلال الأيام العشرة الأولى للسنة التالية قيدت بالدفاتر "حساب النقدية ، وحسابات المدينين" ، في نهاية شهر ديسمبر من السنة الحالية ، أثر ذلك هو :-

1- لا تتغير نسبة التداول وكذلك لا يتغير رأس المال العامل في نهاية ديسمبر .

2- مغالاة في كل من نسبة التداول ورأس المال العامل في نهاية ديسمبر .

3- مغالاة في راس المال العامل وتغيير في نسبة التداول في نهاية ديسمبر .

4- مغالاة في نسبة التداول ولا تغيير في رأس المال العامل في نهاية ديسمبر .

حالة رقم (44) :-

• اختبار المراجعة الأساسي الواجب أداؤه للتحقق من ظهور بند الدائنين بالقيمة الصحيحة هـو :-

1- الحصول على مصادقات من الدائنين .

2- مطابقة المسجل بحسابات الدائنين مع المستندات المؤيدة .

3- أداء مراجعة تحليلية لبند الدائنين .

4- التحقق من ظهور بند الدائنين ضمن الخصوم المتداولة بالميزانية .

حالة رقم (45) :-

• "عند التحقق من أرصدة حسابات العملاء المدينين ، تعتبر المصادقات قرينة كافية للتحقق من هذا الأصل"

• بصفتك مراجعاً خارجياً علق على العبارة السابقة مبيناً الجوانب التالية :-

(1) أنواع المصادقات التي يمكن للمراجع استخدامها .

(2) الشروط الواجب توافرها في نظام المصادقات لضمان إمكانية الاعتماد على نتائجها .

(3) مدى كفاية نظام المصادقات كقرينة يمكن للمراجع الاعتماد عليها في التحقق من حساب العملاء .

الإجابـــــة :-

• التعليق على العبارة السابقة :-

• عند التحقق من أرصدة حسابات العملاء تعتبر المصادقات قرينة غير كافية للتحقق من هذا الأصل إذ أن حصول المراجع على إقرارات من العملاء بصحة رصيد حساباتهم يعتبر من أقوى الأدلة في عملية المراجعة بشرط التحقق من صحة الأرقام الظاهرة بالقوائم المالية عن طريق الرجوع إلي جميع الدفاتر والسجلات للتأكد من دقة وسلامة رصيد العملاء ، كما يجب التأكد من قانونية وجدية أرصدة حساباتهم كما يتم تحديد مدى إمكانية تحصيل الديون وكذلك العرض الملائم لهذه الأرصدة في الميزانية العمومية .

(1) أنواع المصادقات التي يمكن للمراجع استخدامهـا :-

(أ\*) المصادقات الإيجابيـة :-

وفيه يذكر رصيد العميل ويطلب منه الرد كتابة على عنوان مراجع الحسابات بالمصادقة على صحة هذا الرصيد ، وفي حالة عدم صحة الرصيد يطلب من العميل ذكر الأسباب في رده .

(ب) المصادقات السلبية :-

وفيها يخطر العميل برصيد حسابه ويطلب منه الرد كتابة على عنوان مراجع الحسابات في حالة اعتراضه فقط على صحة الرصيد مع ذكر الأسباب التي تدعوه إلي عدم الموافقة على صحة الرصيد .

(ج) المصادقات العميــاء :

وهي التي يطلب من العميل بيان رصيد حسابه مع الشركة ويرسل الرد رأساً إلي عنوان المراجع ..

(2) الشروط الواجب توافرها في نظام المصادقات لضمان إمكانية الاعتماد على نتائجها:-

(أ) يقوم موظفو المشروع بإعداد خطابات المصادقات ويتولى مساعدو المراجع مراجعة البيانات الواردة في هذه المصادقات مع دفاتر أستاذ العملاء فيراجع اسم العميل ورصيد حسابه مع دفاتر الشركة .

(ب) توضع طلبات المصادقات في خطابات بواسطة المراجع نفسه ويتولى المراجع نفسه إرسال هذه الخطابات بواسطة البريد .

(ج) المظروف الذي يضع فيه خطاب المصادقة يجب أن يحمل عنوان مكتب المراجع الذي يستطيع حينئذ البحث عن أسباب عدم تسليم الخطاب .

(د) يجب أن يرفق بالمصادقة مظروف مطبوع عليه أسم المراجع وعنوانه وملصق عليه طابع بريد لاستعماله بواسطة العميل للرد على المصادقة والغرض من ذلك التأكد من أن الردود على المصادقات يتم إرسالها مباشرة إلي مكتب المراجع والحيلولة دون وقوع هذه الردود في أيدي موظفي المشروع ، إذ قد تكون هذه المصادقات مرسلة إلي عملاء وهميين وبعد ذلك يخفي موظفو الشركة الخطابات المردودة عن المراجع .

(3) مدى كفاية نظام المصادقات كقرينة يمكن للمراجع الاعتماد عليها في التحقق من أرصدة حسابات العملاء مرتبطة بتكوين رأيه عن الأمور التالية :-

(أ) صحة وجدية الديون "الحساب والمبلغ" .

(ب) إمكانية تحصيل هذه الديـــون .

(ج) ملاءمة المخصص المكون لمقابلة الخسارة المحتملة من تحصيل الديـون .

(د) العرض السليم والملائم في الميزانية العمومية .

تطبيقات عملية لكل من :-

1- الاستثمارات قصيرة الأجل .

2- الاستثمارات في شركات تابعة "طويلة الأجل" .

3- أوراق القبض .

4- أوراق القبض برسم التحصيل .

5- الذمم المدينـة .

6- المخزون السلعي "بضاعة آخر المدة" :-

( أ ) المـواد الخــام .

(ب) بضاعة تحت التشغيل .

(ج) بضاعة تامة الصنع .

7- الأراضي والمباني .

8- الآلات والمعدات .

9- وسائل النقــل .

10- الدائنــون .

11- أوراق الدفع .

حالة رقم (46) :-

• ظهرت الأرصدة التالية في ميزانية إحدى الشركات المساهمة في 31/12/97 :-

400000 مدينـــون 290000 دائنـــون

140000 أوراق قبض 40000 مخصص ديون مشكوك فيها

160000 أوراق قبض برسم التحصيل

وقد أتضح لك ما يلي :-

1- نظام الرقابة الداخلية لهذه الشركة جيد ولا يتضمن أي ثغرات .

2- يتكون بند المدينون من : 100 حساب إجمالي أرصدتها 300000 دينار منها 10 حسابات أرصدتها 100000 دينار منها 150 حساب تعدى أصحابها فترة الائتمان المسموح بها .

3- اتفق المراجع مع إدارة الشركة على إرسال طلبات مصادقات للمدينين عددها 300 .

4- رأت الشركة عدم ضرورة طلب مصادقات من الدائنين وقد وافقها المراجع على ذلك .

والمطلــوب الإجابة على الأسئلة التالية :-

( أ ) ما هو أنسب أنواع المصادقات التي يمكن طلبها من المدينين الموضحين أعلاه للتحقق من صحة وجدية المبالغ المستحقة عليهم ولماذا .

(ب) هل توافق على وجهة نظر الشركة بعدم ضرورة طلب مصادقات من الدائنين ولماذا .

(ج) قدرت الشركة مخصص الديون المشكوك فيها الموضح أعلاه بواقع 3% من المبيعات الآجلة ، في حين عادتها في السنوات السابقة على تقدير هذا المخصص بناء على دراسة تفصيلية لاعمار الديون . هل ترى أن تقرير المراجع يجب أن يتضمن إشارة إلي هذا التغيير ولماذا .

(د) أتضح من الشهادة الواردة من البنك أن هناك كمبيالات خصمتها الشركة ولم يحل موعد استحقاقها حتى 31/12/97 تبلغ قيمتها 70000 ، هل ترى أن تلك المعلومة يمكن أن تؤثر على الميزانية الموضحة أعلاه ولماذا وكيف يكون هذا الأثر إن وجد .

الإجابـــة :-

( أ ) أنسب أنواع المصادقات :

• بالنسبة للمجموعة الأولى ، نجد أن متوسط رصيد الحساب 3000 دينار ، أي بمبلغ كبير مقارناً بالمجموعة الثانية ، كما نجد عدد من الحسابات تعدى فترة الائتمان . ولذلك فيحتاج الأمر إلي دليل إثبات ذو حجية قوية في الإثبات وهو المصادقات الإيجابية حيث يوجد دليل مباشر "هو إقرار العميل" يرسل للمراجع مباشرة يثبت صحة رصيد الحساب . لذلك نقترح إرسال 100 طلب مصادقة إيجابية بقدر عدد حسابات هذه المجموعة .

• بالنسبة للمجموعة الثانية ، نجد أن متوسط رصيد الحساب 100 دينار أي مبلغ صغير مقارناً بالمجموعة الأولى ، ويوجد ضمنها عدد من الحسابات تعدى فترة الائتمان وهي تحتاج إلي دليل قوي وتأكيد لصحة أكبر عدد ممكن منها أي زيادة حجم العينة . لذلك نقترح أن يرسل للحسابات التي في فترة الائتمان 100 طلب مصادقة إيجابية من عدد الحسابات البالغة 850 ، ويرسل للحسابات التي تعدت فترة الائتمان 100 طلب مصادقة إيجابية من عدد الحسابات البالغ 150 .

(ب) مصادقات الدائنين :-

• أوافق على وجهة نظر الشركة بعدم إرسال طلبات مصادقات للدائنين حيث أنها لم تنل قبولاً واسعاً في التطبيق العملي للأسباب التالية :-

1- يزداد اهتمام المراجع بالأخطاء التي تؤدي إلي نقص الرصيد عن الحقيقة أي بإغفال قيد التزامات أكثر من اهتمامه بالأخطاء التي تؤدي إلي زيادة الرصيد "هذه الأخطاء الأخيرة تكتشف بسهولة حيث لن يقابلها مستندات شراء حقيقة" . وبالتالي لن تعطي هذا المصادقات أدلة كافية للمراجع إلا إذا تضمنت كافة الحسابات التي رصيدها يساوي صفر والحسابات غير الظاهرة بالدفاتر وذلك مستحيل .

2- تسدد أرصدة الدائنين عادة بعد تاريخ الميزانية بوقت قصير . وهنا يمكن للمراجع التأكد من جدية الدين إذا لاحظ أنه سدد فعلاً .

3- معظم العمليات المثبتة بحسابات الدائنين يؤيدها مستندات من خارج المنشأة ذات حجية قوية في الإثبات مما يبرر عدم الاعتماد على المصادقات .

4- يرسل الدائنـون من حين لآخر كشوف حساب توضح العمليات المتبادلة معهم والمبالغ المستحقة لهم ، وهي تغني عن المصادقات .

وإذا كان نظام الرقابة الداخلية على عمليات الشراء والسداد ضعيف ، يصر المراجع على طلب مصادقات من الدائنين .

(ج) تغيير طريقة تكوين مخصص الديون المشكوك فيها :-

• يمكن تقدير مخصص الديون المشكوك فيها بإتباع أي طريقة تؤدي إلي التوصل إلي مخصص كافٍ "مثلاً دراسة انتقادية لجدول أعمار الديون ونسبة مئوية من رصيد المدينين أو من صافي المبيعات الآجلة" . وهذه الطرق تتعلق بتقدير قيمة محاسبية ولا تمثل مبادئ محاسبية متعارف عليها . وبالتالي لا ينطبق عليها معيار ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية من عام لآخر الواجب مراعاته عند إعداد تقرير المراجعة . وبناءً على ذلك فإن تقرير المراجعة لا يتضمن أي إشارة إلي تغيير طريقة تقدير المخصص • ولكن مطلوب أن يتأكد المراجع من أن المخصص كافي لمقابلة الديون المحتمل عدم تحصيلها . فإذا رأي المراجع أن المخصص غير كافٍ وجب الإشارة إلي ذلك في تقرير المراجعة ، والإشارة هنا ليست إلي تغيير طريقة تقدير المخصص ، ولكنها تتعلق بعدم كفايته للغرض المكون من اجله .

(د) كمبيالات مخصومة لم يحل موعد استحقاقها حتى تاريخ الميزانية :-

• تمثل هذه الكمبيالات التزامات عرضية على المنشأة حيث يرجع البنك عليها إذا لم يسدد المسحوب عليه المبلغ في تاريخ الاستحقاق . وتقضي القواعد العامة بالإفصاح عن تلك الالتزامات على شكل ملحوظة على الميزانية يكون هذا نصها :-

"يوجد كمبيالات مخصومة قيمتها 70000 دينار لم يحل موعد استحقاقها حتى 31/12/97"

حالة رقم (47) :-

• ظهرت الأرصدة التالية في ميزانية إحدى الشركات المساهمة في 31/12/1997 .

200000 مدينـــون 170000 دائنـــون

60000 أوراق قبض 50000 أوراق دفع

وقد قام مراجع الحسابات الخارجي بما يلي :-

1- قرر إرسال طلبات مصادقات إلي المدينين والدائنين فقط .

2- تم اختيار عينة من العملاء الذين سيرسل لهم طلبات مصادقات على أساس التركيز على الأرصدة كبيرة القيمة حيث تم اختيار كل الأرصدة التي تزيد عن 5000 دينار ثم 20% من الأرصدة التي تقل عن هذا المبلغ .

3- تم اختيار عينة الدائنين الذين سيرسل لهم طلبات مصادقات على أساس التركيز على الأرصدة صغيرة القيمة حيث تم اختيار كل الأرصدة التي تتراوح بين صفر ، 3000 دينار ، ثم 10% من الأرصدة التي تزيد عن ذلك .

4- حصل من إدارة الشركة على شهادة تثبت قابلية الديون المستحقة على العملاء للتحصيل وشهادة بعدم وجود التزامات غير مثبتة بالدفاتر .

المطلــــوب :-

( أ ) هل تعتقد أن الأهداف التي سعى المراجع إلي تحقيقها من مراجعته لبند المدينين تختلف عن أهداف مراجعة الدائنين ، إذا كنت تعتقد ذلك أذكر أهداف مراجعة كل منهما ، وإذا كنت لا تعتقد ذلك فأذكر أهداف مراجعتهما .

(ب) هل توافق على الطريقة التي تم اختيار العينة التي سترسل لها المصادقات للمدينين والدائنين ولمــاذا .

(ج) هل تعتقد أن الشهادات التي حصلت عليها من الإدارة تكفي للتحقق من قابلية الديون للتحصيل وللتأكد من عدم وجود التزامات غير مثبتة بالدفاتر ، ولماذا وإذا كانت غير كافية ، فأذكر إجراءات المراجعة التي تتبعها لتحقيق هذه الأهداف .

(د) هل توافق هذا المراجع على عدم إرسال مصادقات للتحقق من صحة كل وأوراق القبض وأوراق الدفع ولمـاذا .

(هـ) لا يمثل التحقق من صحة قيمة أوراق القبض مشكلة للمراجع لأن كل ورقة مسجل عليها قيمتها ، هل توافق على ذلك . ولماذا ؟ وإذا لم تكن موافقاً ، فأذكر إجراءات المراجعة والواجب اتباعها لتقويم أوراق القبض .

(و) لا توجد أوراق الدفع في حيازة المنشأة ولكن في حيازة المستفيد ، فكيف إذا تتحقق من صحة وجدية الالتزام الخاص بهذه الأوراق .

الإجابــــة :-

( أ ) تختلف أهداف مراجعة الأصول عن أهداف مراجعة الخصوم وبالتالي تختلف أهداف مراجعة المدينين عن أهداف مراجعة الدائنين .

أهداف مراجعة المدينين :-

1- التحقق من صحة قيد المدينين من الناحية الحسابية .

2- التحقق من أن الديون صحيحة ومستحقة على مدينين حقيقيين .

3- التحقق من أن الديون المستحقة قابلة للتحصيل .

أهداف مراجعة الدائنين :-

1- التأكد من صحة حسابات الدائنين من الناحية الحسابية .

2- التأكد من معقولية أرصدة حسابات الدائنين.

3- التأكد من أن أرصدة حسابات الدائنين صحيحة ومستحقة فعلاً على المنشأة في تاريخ الميزانية .

4- التأكد من عدم إغفال قيد التزامات بالدفاتر .

(ب) طريقة اختيار عينة المدينين :-

• أوافق على هذه الطريقة لأنها تتفق مع أهداف مراجعة المدينين حيث يخشى المراجع من وجود مغالاة في الأرصدة نتيجة لتسجيل عمليات بيع وهمية ، بمبالغ هامة نسبياً . ويتحقق هدف المراجع بالتركيز على الأرصدة كبيرة القيمة .

طريقة اختيار عينة الدائنين :-

• أوافق أيضاً على هذه الطريقة لأنها تتفق مع أهداف مراجعة الدائنين حيث يخشى المراجع من إغفال قيد التزامات ، لذلك يركز عينته في الأرصدة الصغيرة والصفرية والتي يحتمل أن تتضمن أخطاء بمبالغ هامة . أما الأرصدة ذات المبالغ الكبيرة للدائنين فلا تحتاج للدخول ضمن عينة المصادقات بشكل مكثف لوجود أدلة إثبات من خارج المنشأة تؤيد العمليات المسجلة بها ، فضلاً عن إرسال الدائنين كشوف حساب من حين لآخر .

(ج) شهادة الإدارة بقابلية الديون للتحصيل :-

• لا تكفي هذه الشهادة نظراً لضعف حجيتها كدليل إثبات ، ويجب على المراجع أداء الإجراءات التالية لتحقيق هذا الهدف :

(1) التحقق من كفاية ومعقولية مخصص الديون المشكوك فيها عن طريق فحص كشف أعمار الديون انتقادياً والتأكد من تطبيق نسب مختلفة للمخصص حسب أعمار الديون .

(2) إذا كانت المنشأة تقدر المخصص على أساس نسبة معينة من إجمالي الديون أو من المبيعات الآجلة ، يقارن المراجع مخصص العام الماضي مع خسائر الديون المعدومة التي حدثت فعلاً في العام الحالي للتأكد من سلامة أساس هذا التقدير .

(3) إذا كانت المنشأة تقدر المخصص على أساس فحص كل دين على حدة يتأكد المراجع من معقولية هذا التقدير .

(4) فحص المتحصلات التي ترد من العملاء بعد تاريخ الميزانية حيث أن التحصيل يعنى أن الديون صحيحة وقابلة للتحصيل .

شهادة الإدارة بعدم وجود التزامات غير مثبت بالدفاتر :

• لا تكفي هذه الشهادة لضعف حجتها كدليل إثبات ، ويجب على المراجع أداء الإجراءات التالية لتحقيق هذا الهدف :-

1- ملاحظة رقم آخر محضر فحص واستلام ورقم آخر إذن إضافة للمخازن صادرة في نهاية السنة والتأكد من تسجيلها بيومية المشتريات ،وعدم ظهور أي من المستندات التي تحمل أرقاماً سابقة على آخر رقم بهذا الدفتر يعني إغفال قيد التزامات بالدفاتر .

2- فحص الأرصدة المدينة لحساب الموردين فقد تكشف عن عدم تسجيل عملية شراء أي إغفال قيد التزام .

3- فحص عمليات السداد التي تتم للدائنين بعد تاريخ الميزانية فقد تكشف عن سداد التزامات لم تكن ظاهرة بالدفاتر في نهاية السنة المالية .

4- الحصول على شهادة من المستشار القانوني للمنشأة بأي التزامات محتملة أو متوقعة على المنشأة .

(د) عدم إرسال طلبات مصادقات للتحقق من صحة أوراق القبض :-

• أوافق على ذلك إذا كان نظام الرقابة الداخلية قوياً ومطبقاً كما هو مرسوم ، ونظراً لجودة الورقة ذاتها موقعاً عليها من الساحب والمسحوب عليه وهما من الأطراف الخارجية (إلا إذا كان الساحب هو ذاته المستفيد) ، وبالتالي فللورقة حجية إثبات قوية أما إذا كان نظام الرقابة الداخلية ضعيفاً فلا بد من إرسال طلبات مصادقات .

عدم إرسال طلبات مصادقات للتحقق من صحة أوراق الدفع :-

• يخشى المراجع أساساً من إغفال قيد التزام ، وبالتالي لن يفيده كثيراً إرسال طلبات مصادقات لأصحاب أوراق الدفع .

(هـ) لا تقوم أوراق القبض بالقيمة الاسمية لها ولكن على اساس القيمة المتوقع تحقيقها في تاريخ الميزانية ، أي يجب عمل مخصص للأجيـو ومخصص للديـون المشكوك فيها ، ويتبع ذلك بأن يقوم المراجع بالإجراءات التالية للتحقق من صحة تقويم أوراق القبض :-

1- تتبع حركة أوراق القبض في أوائل المدة التالية (تحصيل ، تجديد ، رفض) . وذلك لإمكان تحديد مدى كفاية مخصص الديون المشكوك في تحصيلها .

2- التأكد من أن المنشأة كونت مخصصاً للأجيـو أو لخصم أوراق القبض بمبلغ مناسب حيث تقوم الأوراق بالقيمة الحالية في تاريخ الميزانية (القيمة التي يمكن الحصول عليها في هذا التاريخ إذا حولت الأوراق إلي نقدية) .

3- إذا كانت الأوراق مرهونة لدى البنك ضمانة لسلفة يوضح ذلك في شكل ملحوظة على الميزانية . 4- التأكد من أن المنشأة أوضحت في شكل ملحوظ على الميزانية الالتزامات المحتملة أو العرضية التي قد تنشأ عن الأوراق المخصومة للبنك وتلك المحولة للغير ولم يحل موعد استحقاقها حتى تاريخ الميزانية حيث تمثل التزاماً "عرضياً" على المنشأة .

(و) التحقق من صحة وجدية أوراق الدفع :-

1- تراجع عمليات قبول وتجديد وسداد أوراق الدفع أثناء مراجعة عمليات الشراء والسداد حيث يطلع على مستندات الشراء التي تؤيد الالتزام "صورة أمر التوريد محضر الاستلام ، فاتورة الشراء" ، ويتأكد من أن قيمة الورقة تمثل الالتزام الحقيقي .

2- يتأكد المراجع في نهاية السنة من صحة ومعقولية قيمة أوراق الدفع كما يلي :-

(2-أ) يتأكد من تسلسل أرقام الكمبيالات بدفتر يومية أوراق الدفع وذلك للاطمئنان إلي قيد جميع العمليات في هذا الدفتر .

(2-ب) مطابقة القائمة فعلاً كما هو موضح بيومية أوراق الدفع التي لم تسدد بعد مع الأوراق القائمة فعلاً كما هو موضح بيومية أوراق الدفع .

(2-ج) فحص عمليات السداد في أوائل السنة التالية حيث قد تكشف عن سداد كمبيالات لم تكن مقيدة بيومية أوراق الدفع خلال السنة .

حالة رقم (48) :-

• ظهرت الأرصدة التالية بميزانية إحدى الشركات المساهمة في 31/12/97 :

أصـــول متداولـــة

500000 استثمارات في أوراق مالية بالتكلفة

فإذا عملت ما يلي أثناء مراجعتك لهذا البند :

( أ ) تتكون الأوراق المالية من :-

200000 دينار أسهم في إحدى الشركات التابعة (أسهم هذه الشركات غير مقيدة بالبورصة)

170000 دينار اسهم في إحدى الشركات المساهمة (قيمتها بالبورصة 180000 دينار)

130000 دينار سندات في إحدى الشركات المساهمة (غير مقيدة بالبورصة)

(ب\*) جميع الأوراق المالية مودعة لدى البنك كأمانـة :-

المطلـــوب :-

1- كيف تتحقق من الوجود الفعلي لهذه الأوراق المالية .

2- هل توافق على الطريقة التي تم بها تقويم الأوراق المالية ، ولماذا ، وما هي إجراءات المراجعة الواجب اتباعها للتحقق من صحة التقويم .

3- هل توافق على الطريقة التي تم بها عرض بند الاستثمارات في الميزانية ، ولماذا ، وإذا لم تكن موافقاً ، فما هي طريقة العرض التي تراها مناسبة .

4- كيف تتحقق من قيد إيراد هذه الاستثمارات بالدفاتر بالكامل دون أي نقص حتى تستفيد كل سنة بما يخصها من إيرادات .

الإجابــــة :-

(1) كيفية التحقق من الوجود الفعلي للأوراق المالية :-

• لا يمكن جرد هذه الأوراق نظراً لإيداعها بالبنك ، لذلك تطلب المنشأة إلي البنك أن يرسل شهادة إلي المراجع مباشرة تفيد وجود الأوراق لديه . ويقوم المراجع بمطابقتها مع سجل الأوراق المالية ومع حساب الأوراق المالية بالأستاذ العام .

(2) يختلف أساس التقويم حسب الغرض من اقتناء الأوراق المالية :-

• بالنسبة للأوراق المالية أسهم في شركة تابعة :-

الغرض من اقتنائها هو السيطرة على الشركة الأخرى وليس إعادة بيعها . لذلك تقوم بالتكلفة مثلها في ذلك مثل الأصول الثابتة ولا يلتفت إلي سعر السوق .

• بالنسبة لباقي الأوراق المالية :-

الغرض من اقتنائها هو الحصول على العائد وإعادة بيعها عندما يرتفع السعر لذلك تقوم بالتكلفة الأصلية إذا كانت أقل من سعر السوق ، أما إذا انخفض سعر السوق عن سعر التكلفة يكون بالفرق مخصص هبوط أسعار أوراق مالية ويظهر بالميزانية مطروحاً من بند الأوراق المالية وهنا واضح أن التكلفة هي الأقل .

وتتلخص إجراءات التحقق من صحة تقويم الأوراق المالية كما يلي :-

( أ ) يتأكد المراجع من إثبات جميع عمليات الشراء التي تمت خلال السنة بالكامل وبالقيمة الصحيحة ، وفي هذا الصدد يطلع على فواتير الشراء الواردة من السماسرة أو الإشعارات الواردة من البنوك و يطابقها مع دفتر النقدية وسجل الأوراق المالية ، ويتأكد من وجود ترخيص أو اعتماد بالشراء من السلطات المختصة (عادة مجلس الإدارة) . ويفحص محاضر اجتماعات مجلس الإدارة لملاحظة أي قرارات خاصة بالشراء فقد تكشف عن شراء أوراق مالية لم تثبت بالدفاتر ، وأخيراً يتحقق من فصل أي إيرادات أو أرباح يتضمنها ثمن الشراء وذلك لتحديد التكلفة الفعلية للأوراق المالية .

(ب) يتأكد المراجع من إثبات جميع عمليات البيع خلال السنة ومن عدم إثبات عمليات بيع وهمية ، وفي هذا الصدد يطلع على فواتير البيع الواردة من السماسرة أو إشعارات البنوك ويطابقها مع دفتر النقدية وسجل الأوراق المالية ، ويتأكد من وجود ترخيص أو اعتماد بالبيع من مجلس الإدارة ، ويفحص محاضر اجتماعات مجلس الإدارة لملاحظة أي قرارات خاصة بالبيع فقد تكشف عن تسجيل عمليات بيع وهمية بالدفاتر ، وأخيراً يتحقق من صحة تسوية الأرباح والخسائر الناتجة عن البيع ووضع كل منهما في بند مستقل بحساب الأرباح والخسائر

(3) لا أوافق على طريقة العرض لأن الاستثمارات في الشركة لا تعتبر أصلاً متداولاً وإنما لها طبيعة الثبات والتداول معاً . لذلك يفضل أن تظهر بمجموعة مستقلة بعد الأصول الثابتة مباشرة . وبناءً عليه تظهر الميزانية العمومية كما يلي :-

أصــول خصــوم

استثمارات طويلة الأجل :

200000 استثمارات في شركات تابعة

أصـــول متداولــــة

300000 استثمارات في أوراق مالية

(4) التحقق من قيد إيرادات الاستثمارات بالكامل :-

( أ ) بالنسبة للسندات : -

يوضح على السند سعر الفائدة ، ومواعيد السداد . لذلك يطلع المراجع على السندات نفسها للتعرف على هذه المعلومات ليحسب منها الفوائد المستحقة ويتأكد من قيدها بالدفاتر في تاريخ استحقاقها ثم يراجع التحصيل في دفتر النقدية ، كل ذلك بشرط وجود الأوراق المالية .

ولكن نظراً لعدم وجودها بالمنشأة ، فإنه يكتفي بالإطلاع على إشعارات البنك بتحصيل الكوبونات ويطابقها مع دفتر النقدية .

(ب) بالنسبة للأسهـم :-

إذا كانت الأسهم ممتازة يتبع الإجراء السابق ، وإذا كانت أسهم عادية يطلع على قرار الجمعية العمومية بالتوزيع والتاريخ المحدد له ، وبالتالي يمكنه التأكد من قيد هذه الأرباح بالدفاتر ، ثم يتأكد من التحصيل عن طريق مطابقة إشعار البنك مع دفتر النقدية .

(ج) يتحرى المراجع عن أي تأخير يحدث في تحصيل الكوبونات .

(د) فحص التسويات التي تتم في نهاية السنة لتحديد الإيراد الذي يخص السنة المالية .

حالة رقم (49) :-

• ظهرت الأرصدة التالية بميزانية إحدى الشركات المساهمة في 31/12/97 :-

أصـــول خصــــوم

أصـــول متداولـــة

المخزون السلعي

90000 مــواد خــام

30000 بضاعة تحت التشغيل

150000 بضاعة تامة الصنع

• وقد اتضح لك ما يلي أثناء المراجعة :-

(1) تم بيع جزء من الخامات تكلفته 20000 دينار في 10//1/1998 نظراً لتلفها ، وبلغ المتحصل من البيع مبلغ 3000 دينار فقط .

(2) اشترت المنشأة خامات قيمتها 10000 دينار تسليم محلات البائع ، وقد قام المورد بشحن البضاعة إلي المنشأة في 28/12/1997 ، وقد وصلت الفاتورة وسجلت كمشتريات ودخلت المخزون السلعي من الخامات ولكن الخامات نفسها لم تصل حتى 31/12/1997 .

(3) يتضمن مخزون البضاعة تامة الصنع ما قيمته 20000 دينار لدى فرع المنشأة بالزرقاء ، وما قيمته 10000 دينار لدى وكيل المنشأة بأربد ، وما قيمته 15000 دينار ، تم التعاقد على بيعة تسليم محلات البائع وحررت الفاتورة في 31/12/1997 ولكن البضاعة ما زالت بالمخازن ، وما قيمته 5000 دينار بضاعة متقادمة لن تجد مشترياً لها.

(4) قومت المنشأة كافة أنواع المخزون بالتكلفة أو السوق أيهما أقل تطبيقاً لسياسة الحيطة والحذر .

المطلـــــوب :-

1- ما هي إجراءات المراجعة الواجب اتباعها للتحقق من وجود البضاعة تامة الصنع .

2- هل توافق على الطريقة التي تم تقويم المخزون على أساسها ، ولمـاذا .

3- تحديد قيمة المخزون الواجب أن يظهر بالميزانية العمومية في 31/12/1997 .

4- لنفرض أن المنشأة كانت تطبق سياسة المتوسط المتحرك لتحديد تكلفة الخامات في السنوات السابقة وغيرتها هذا العام إلي سياسة الوارد أولاً يصرف أولاً . وما أثر هذا التغيير على نوع الرأي الذي تبديه على القوائم المالية في تقرير المراجعة .

5- لنفرض أن المنشأة قومت المخزون على أساس القيمة الاستبدالية في 31/12/1997 ليعكس القيمة الجارية في السوق / ما أثر ذلك على نوع الرأي الذي تبديه على القوائم المالية في تقرير المراجعة الإجابـــــة :-

(1) إجراءات المراجعة الواجب اتباعها للتحقق من وجود البضاعة تامة الصنع :-

( أ ) بالنسبة للبضاعة الموجودة بفرع الزرقاء :-

• يحصل المراجع على شهادة من إدارة الفرع وتعتمد من الإدارة العامة تفيد وجود البضاعة ، ويقوم ببعض الاستفسارات لدى موظفي المنشأة المسؤولين خاصة عن نظام الرقابة الداخلية عن المخازن ، كما يطلع على تقارير المراجع الداخلي عن جرد المخازن

(ب) بالنسبة للبضاعة الموجودة لدى الوكيل بأربد :-

• يحصل المراجع على شهادة من الوكيل تفيد بوجود البضاعة لديه ، كما يطلع على كشف حساب المبيع الوارد منــه .

(ج) بالنسبة لباقي البضاعـة :-

• يتم التحقق من وجودها عن طريق الجرد الفعلي الذي يقوم به موظفو المنشأة تحت إشراف الإدارة وعلى مسؤولياتها على أن يحضر المراجع هذا الجرد بنفسه او بواسطة أحد مساعديه ، كما يقوم بتقويم إجراءات وتعليمات الجرد ويلاحظ التزام الموظفين بها ويقوم ببعض الاختبارات التي تطمئنه إلي وجود المخزون .

مثـــل :-

• حصـر أرقام بطاقات الجرد واختيار عينة عشوائية من هذه الأرقام وملاحظة وجود البطاقات الخاصة بها على أصناف المخزون القابلة لهـا .

• ملاحظـة : أصناف المخزون للتأكد وجود بطاقة جرد على كل منها .

• الاستفسار بشأن احتمال وجود بضاعة أمانة لدى المنشأة وملاحظة أي مخزون موجود بمكان خاص أو عليه علامة باسم مالكه .

• جرد بعض الأصناف ومقارنة الكمية مع المدون بكشف خاص بالجرد .

• مقارنة كشوف الجرد مع أستاذ مساعد المخازن للاطمئنان إلي وجود عجز ، أو التحقق من تسوية العجز إن وجد .

• الاستفسار بشأن المخزون التالف والمتقادم والتأكد من إدراجه بقوائم جرد مستقلة .

• التحقق من إدراج أي بضاعة لم تشحن بعد للعملاء بكشوف الجرد حتى لو تحرر عنها فواتير بيع طالما أن البضاعة لا زالت ملك المنشأة .

• ملاحظة معقولية كميات المخزون .

(د) الحصول على شهادة من الإدارة بوجود البضاعة ومن صحة تقويمها :-

(2) لا أوافق على طريقة تقويم المخزن للأسباب التالية :-

( أ ) مخزون المـواد الخــام :-

تقوم بالتكلفة نظراً لأنها ليست مخصصة للبيع وبالتالي لا يلتفت إلي قيمتها السوقية ، ولكن إذا لوحظ بها أي خامات تالفة ، فإنها تقوم على أساس ما يمكن أن يحصل من بيعها . حيث أن هناك خامات تالفة بيعت بمبلغ 3000 دينار ، أي أقل من التكلفة ، لذلك تراعي في هذه الحالة التي وقعت بعد تاريخ الميزانية وتقوم الخامات على أساس هذه القيمة .

(ب) بضاعة تحت التشغيل :-

تقوم بالتكلفة التي تشمل التكاليف الصناعية المباشرة ونسبة معقولة من التكاليف الصناعية غير المباشرة ، ولا يلتفت إلي قيمتها السوقية لأنها غير مخصصة للبيع وغالباً ليس لها قيمة بيعية .

(ج) بضاعة تامـة الصنـع :-

• هذه البضاعة معدة للبيع وتقوم بالتكلفة أو السوق أيهما أقل .

(3) قيمة المخزون التي تظهر بالميزانية في 31/12/1997 : -

• الخامــــات :-

خامات تقوم بالتكلفة = 90000 – 20000 = 70000 دينار .

خامـــات تقوم على أساس قيمتها السوقية = 3000 دينــار

73000

• ويلاحظ أن الخامات المشتراة تسليم محل البائع تدخل ضمن المخزون طالما تم الشحن قبل نهاية السنة حيث دخلت هذه الخامات في ملكية المنشأة منذ ذلك التاريخ وبالتالي ما فعلته المنشأة صحيح .

• بضاعة تحت التشغيل = 30000 دينار .

• بضاعة تامة الصنع :--

يدخل ضمنها ما هو موجود بفرع المنشأة وما هو لدى الوكيل ، أما البضاعة التي حرر عنها فاتورة بيع فلا تدخل ضمن ملكية المنشأة رغم أن هذه البضائع لا زالت في المنشأة حيث تم التعاقد على بيعها أي أنها بيعت فعلاً ويجب أن تدخل ضمن المبيعات حيث أن التسليم محل البائع أما إذا كان التسليم محل المشتري فيكون الوضع عكس ما سبق تماماً وهذا مجرد رأي ، ولكن تستبعد البضاعة المتقادمة حيث لها قيمة سوقية وبالتالي البضاعة التامة الصنع بالميزانية بمبلغ .

(150000-5000) = 145000 – ما تم التعاقد على بيعه = 15000 دينار = 130000 دينـار .

أصــول خصــــوم

أصــول متداولـــة

مخزون سلعي

73000 مـــواد خــــام

30000 بضاعة تحت التشغيل

130000 بضاعة تامة الصنع

(4) تغيير طريقة تحديد تكلفة الخامات :

• تم التغيير هنا من مبدأ محاسبي متعارف عليه إلي مبدأ آخر متعارف عليه ويؤثر ذلك على قابلية القوائم المالية للمقارنة وبالتالي على معيار ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية ، لذلك يدرج المراجع في تقريره تحفظ في هذا الشأن يظهر بالشكل الآتي . …. عدلت الشركة طريقة تحديد تكلفة الخامات من المتوسط المتحرك إلي طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً . فيما عدا ما يكون ذلك من أثر على الميزانية العمومية وحساب الأرباح والخسائر يعطيان صورة صادقة عن المركز المالي ونتائج الأعمال .

(5) أثر تقويم المخزون على أساس القيمة الاستبدالية :-

• يعتبر ذلك خروجاً على المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتي تقضي بتقويم المخزون بالتكلفة التاريخية (مع مراعاة انخفاض سعر بيع البضاعة تامة الصنع) ، نظراً لأهمية بند المخزون في المنشآت التجارية والصناعية ، لذلك يعطي المراجع رأياً سلبياً يظهر بالشكل الآتي :

"قومت الشركة المخزون السلعي على أساس القيمة الاستبدالية ، ونرى أن ذلك يعتبر خروجاً على المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وبناء على ذلك فمن رأينا أن الميزانية العمومية وحساب الأرباح والخسائر لا يعطيان صورة عادلة وصادقة عن المركز المالي ونتائج الأعمال حسبما تقضي به المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ".

حالة رقم (50):

• ظهرت الأرصدة التالية بميزانية إحدى الشركات المساهمة في 31/12/1997:

الأصول الخصوم

أصول ثابتة : مخصصات:

600000 أراضي ومباني 700000 مجمع استهلاك أصول ثابتة

800000 آلات ومعدات

500000 وسائل نقل

• وقد اتضح لك ما يلي أثناء المراجعة :

(1) الأراضي و المباني مرهونة للبنك ضماناً لقرض حصلت علية المنشأة.

(2) لم تحسب الشركة استهلاك هذا العام لوسائل النقل بحجة أن القيمة السوقية لها زادت زيادة كبيرة وبالتالي لم يحدث نقص في قيمتها (معدل الاستهلاك العادي 20% قسط ثابت ).

(3) عدلت الشركة هذا العام معدل استهلاك الآلات والمعدات من 25%قسط ثابت إلى 20% قسط ثابت بناء على رأي الفنيين .

(4) تستهلك المباني بمعدل 4% قسط ثابت (قيمة الأراضي 200000 دينار) .

(5) مجمع الاستهلاك للأصول الثابتة في 31/12/1997 كالآتي :-

100000 دينــار للمبـــاني

400000 دينــار للآلات والمعدات .

200000 دينــار لوسائل النقـــل .

المطلــــــوب :-

1- ما هي إجراءات المراجعة الواجب اتباعها للتحقق من وجود الأراضي والمباني ضمن ملكية المنشأة لهمـا.

2- هل توافق على عدم احتساب استهلاك لوسائل النقل ،ولماذا ؟ وإذا لم تكن موافقاً ، فما هو اثر ذلك على نوع الرأي الذي تبديه عن القوائم المالية في تقرير المراجعة.

3- ما هو أثر تعديل معدل استهلاك الآلات والمعدات على نوع الرأي الذي تبديه عن القوائم المالية في تقرير المراجعة ، ولماذا ؟

4- إعادة تصوير الميزانية العمومية السابقة بعد إجراء التعديلات التي تراها ضرورية .

الإجابـــة :-

(1) إجراءات المراجعة للتحقق من وجود الأراضي والمباني ، وملكية المنشأة لهما :-

( أ ) الإطلاع على عقود الملكية المسجلة بدائرة تسجيل الأراضي والمساحة والتي تثبت ملكية المنشأة للأراضي والمباني .

(ب) الإطلاع على الشهادات الواردة من دائرة تسجيل الأراضي والمباني بعدم حدوث تصرفات عليها حتى تاريخ الميزانية ، وهي تؤكد وجود الأراضي والمباني ورهنها للبنك .

(2) عدم احتساب الاستهلاك لوسائل النقل :-

• يعتبر الاستهلاك تكلفة من تكاليف الإنتاج وهو يمثل توزيعاً لتكلفة الأصل على سنوات عمره الإنتاجي ولا علاقة لذلك بالقيمة السوقية أو الاستبدالية أو بتحقيق أرباح أو غير ذلك وعدم احتسابه يعتبر خروجاً على المبادئ المحاسبية المتعارف عليها .

• ونرى أن هذه المخالفة لا تستحق إبداء رأي عكسي (سلبي) في تقرير المراجعة لأن أثرها غير كبير على القوائم المالية ويكتفي بإدراج تحفظ بهذا الشأن يوضح به القيمة التقديرية لهذا الاستهلاك كالآتي :-

"لم تحتسب الشركة استهلاك لوسائل النقل هذا العام علماً بأن تكلفة هذا الأصل 500000 دينار وجرت عادة الشركة على استهلاكه في السنوات السابقة بمعدل 20% قسط ثابت = 500000 = 100000 دينار سنوياً ، وفيما عدا ما يكون لذلك من أثر ، فمن رأينا أن

5 الميزانية وحساب الأرباح والخسائر يعطيان صورة عادلة وصادقة للمركز المالي ونتائج الأعمال .

(3) أثر تعديل معدل استهلاك الآلات والمعدات :-

• يعتبر ذلك تعديلاً للعمر الإنتاجي للآلات والمعدات ، وهو يؤثر على قابلية الأرقام للمقارنة لأن استهلاك العام الحالي حسب على مدة تختلف عن العام السابق .

لذلك على المنشأة أن تعدل الرقم المقابل في العام الماضي ليحسب على الأساس الجديد لكي تكون المقارنة سليمة على الأقل بين السنتين الأخيرتين ، وواضح أن الشركة لم تطبق المعدل الجديد للاستهلاك بالنسبة للآلات في هذا العام ومن ثم تم التعديل عن العام الماضي والعام الحالي ، ويحسب ويسجل بالدفاتر كما يلي :-

800000

الاستهلاك على أساس 25% = 4 = 200000 دينار .

800000

الاستهلاك على أساس 20% = 5 = 160000 دينار .

فرق بالوفر عن سنة واحدة = 40000 × 2 سنة = 80000 دينار .

80000 من حـ/ مخصص استهلاك الآلات والمعدات

80000 إلي حـ/ الأرباح المحتجزة

(تعديل أرباح العام الماضي والعام الحالي) .

• أما من ناحية إدراج تحفظ في التقرير ، فإن ذلك غير جائز لأن تحديد العمر الإنتاجي للأصل الثابت لا يعتبر من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها بل هو مجرد قيمة تقديرية تحسب بناء على الظروف المحيطة بالأصل واستخدامه . وليس هناك ما يمنع من تعديل هذا المعدل إذا اتضح أنه غير صحيح طالما كان ذلك بناءً على رأي الفنيين المختصين . وخلاصة القول أن ذلك التغيير لا يستحق تحفظ في التقرير .

(4) إعادة تصوير الميزانية :-

الأصـول الخصــوم

صافي دينار مجمع الاستهلاك تكلفة البيان دينار البيان

أصول ثابتة 80000 أرباح محتجزة "ناتجة عن تخفيض قسط الاستهلاك من 25% إلي 20% للآلات والمعدات"

200000 200000 أراضي

300000 100000 400000 مباني

480000 320000 800000 الآلات والمعدات

200000 300000 500000 وسائل نقــل (100000) مخصص استهلاك وسائط النقل

1.180.000 72.000 1.900.000 20000

ملاحظــات على الميزانيــة :-

1- الأراضي والمباني مرهونة للبنك .

حسبنا الاستهلاك لوسائل النقل كما يلي :-

مجمع استهلاك سابق = 200000 دينار .

يضاف استهلاك السنة = 500000 × 20% = 100000 دينار .

• وبفرض أن التعديل تم بعد إعداد القوائم المالية لهذا العام 300000 دينار

فيكون القيد : 100000 من حـ/ الأرباح المحتجزة

100000 إلي حـ/ مخصص استهلاك وسائط النقـل.

حالة رقم (51) :-

• أثناء قيامك بمراجعة بند المخزون السلعي آخر المدة لإحدى الشركات وجدت من خلال كشوف الجرد المقدمة إليك أن هناك بضاعة راكدة (بطيئة الحركة) منذ 3 سنوات تبلغ تكلفتها 4000 دينار في حين أن قيمتها السوقية آخر المدة تبلغ 50% فقط من تكلفتها .

والمطلــــوب :-

إبداء الرأي الفني باعتبارك مراجعاً للحسابات ، واقتراح المعالجة المحاسبية المناسبة على إدارة الشركة ، وشرح أثارها على قائمة الدخل وقائمة المركز المالي للمشروع .

الحــــــل :-

• إن الشركة لم تأخذ بمبدأ الحيطة والحذر من ناحية سعر السوق أو التكلفة أيهما أقل ، حيث أن هناك بضاعة راكدة وسعر السوق أقل من 50% .

• من خلال الحالة المعروضة نجد أن الشركة لم تلتزم بمبدأ الحيطة والحذر الذي يقوم على الأخذ بسعر السوق أو التكلفة أيهما أقل ، حيث نجد أن القيمة السوقية للبضاعة الراكدة تعادل فقط 50% دينار يجب استبعادها من أرباح السنة عن طريق تكوين المخصص اللازم :-

2000 من حـ/ الأرباح والخسائر .

2000 إلي حـ/ مخصص هبوط أسعار البضاعة (م.هـ.أ البضاعة) .

• الآثار المترتبة على الحالة السابقة (قبل التسوية) :-

1- هناك زيادة في أرباح هذه السنة بمقدار 2000 دينار ، وهذا بالتأكيد سوف يؤثر على النتيجة الظاهرة في قائمة نتيجة الأعمال أو (ح/أ،خ) .

2- سوف يؤدي إلي التضليل في قائمة المركز المالي عن طريق إظهار بضاعة آخر المدة في الميزانية بقيمة أعلى بمقدار 2000 دينار عن قيمتها الحقيقية .

حالة رقم (52) :-

• ظهر رصيد المخزون السلعي في ميزانية إحدى الشركات في 31/12/1997 مديناً بمبلغ 90000 دينار ، وبصفتك مراجعاً للحسابات قد طلب منك التأكد من صحة هذا الرصيد بناءً على المعطيات التالية :-

1- إن الشركة قامت بعملية الجرد للمخزون السلعي في 6/1/1998 نظراً لعدم إمكانية القيام به في نهاية العام . وقد أوضحت كشوف الجرد أن الموجود فعلاً في تاريخ الجرد الفعلي بمخازن المركز الرئيسي للشركة 90000 دينار . وقد أظهرت دفاتر الشركة أن عمليات المخزون خلال الفترة من 1/1/1998 إلي 6/1/1998 كانت كما يلي :-

( أ ) بلغت المشتريات خلال هذه الفترة 3000 دينار ، استلم نصفها حتى تاريخ الجرد .

(ب) بلغت المبيعات 6000 دينار ، وقد استلم العملاء جميع البضاعة ، علماً بأن سعر البيع يتحدد على أساس ثمن التكلفة مضافاً إليه 50% من ثمن التكلفة كهامش ربح .

2- اتضح أن هناك بضاعة مودعة لدى الجمارك تكلفتها 6000 دينار وما زالت بالجمارك لغاية 31/12/1997 وينتظر أن تنتهي إجراءات التخليص الجمركي خلال أسبوع من تاريخه .

3- هناك بضاعة لدى فرع الشركة في إربد بمبلغ 9000 دينار وقد أرسل الفرع كشفاً بنتيجة الجرد في 14/1/1998 إلي الشركة .

4- اتضح أن هناك بضاعة مشتراة على الحساب بتاريخ 31/12/1997 قيمتها 8000 دينار وقد وصلت البضاعة للمخازن فعلاً ولكن العملية لم تكن قد قيدت في الدفاتر بعد

المطلــــــــوب :-

1- إعداد مذكرة تسوية المخزون السلعي بتاريخ 31/12/1997 لبيان الرصيد الحقيقي .

3- شرح الملاحظات التي قد راعيتها أثناء إعدادك لمذكرة تسوية بما يتعلق بالمخزون السلعي

أولاً : مذكرة تسوية المخزون السلعي آخر المدة :-

دينــار

90000 رصيد المخزون السلعي في 6/1/1998 وفقاً لكشوف الجرد الفعلي .

(1500) - المشتريات خلال الفترة من 1/1/1998 – 6/1/1998 (المستلمة فقط) .

88500

4000 + المبيعات خلال الفترة من 1/1/1998 – 6/1/1998 (بالتكلفة) 6000×100

150

92500

6000 + بضاعة بمخازن الاستيداع بالجمارك قيد التخليص الجمركي .

98500

9000 + بضاعة لدى فرع الشركة بإربد لم تدرج لكشوف الجرد الفعلية .

107500 = الرصيد الحقيقي للمخزون السلعي في 31/12/1997 (للشركة ككل مع الفروع) .

ثانياً : الملاحظات حول إعداد مذكرة التسوية السابقة :-

1- إن كشوف الجرد أظهرت أن البضاعة الموجودة فعلاً بالمخازن في تاريخ الجرد 90000 دينار وهو لا يمثل الرصيد الحقيقي لذلك فقد تم إضافة البضاعة المملوكة للشركة والموجودة لدى الغير مثل البضاعة بمستودعات الجمارك والبضاعة المودعة لدى فرع الشركة باربد ، وقد تم استبعاد مشتريات الفترة التالية التي تم استلامها وأدخلت للمخازن .

2- إن البضاعة المشتراة في 31/12/1997 ولم تقيد في الدفاتر قد تم إدراجها في كشوف الجرد حيث أنه ذكر في الحالة التي أمامنا أن هذه المشتريات قد استلمت فعلاً قبل تاريخ إجراء الجرد الفعلي ومن ثم فإنها مدرجة ضمن كشوف الجرد التي أعدت في 6/1/1998 ، وذلك يتم فقط إثبات هذه العملية بدفاتر الشركة بالقيد :

8000 من حـ/المشتريات (أو حـ/ أ ، خ في حالة إقفال الحسابات) .

8000 إلي حـ/الموردين .

حالة رقم (53) :-

• ظهر رصيد المخزون السلعي آخر المدة في ميزانية إحدى الشركات في 31/12/1997 مديناً بمبلغ 150000 دينار ، وبصفتك مراجعاً للحسابات فقد طلب منك التأكد من صحة هذا الرصيد بناءً على المعطيات التالية :-

1- إن الشركة قامت بعملية الجرد في 24/12/1997 وذلك بسبب ظروف خاصة ، وقد أوضحت كشوف الجرد أن الموجود فعلاً في تاريخ الجرد الفعلي بمخازن المركز الرئيسي للشركة 150000 دينار . وقد أظهرت دفاتر الشركة أن عمليات المخزون خلال الفترة من 25/12/1997 إلي 31/12/1997 كانت كالتالي :-

( أ ) بلغت المشتريات خلال هذه الفترة 5000 دينار استلم نصفها قبل 31/12/1997 والباقي يستلم في 15/1/1998 .

(ب) بلغت المبيعات 9000 دينار وقد استلم العملاء جميع البضاعة ، علماً بأن سعر البيع يتحدد بثمن التكلفة مضافاً إليه 25% من ثمن التكلفة كهامش ربح .

2- أتضح أن هناك بضاعة مودعة لدى الجمارك تكلفتها 10000 دينار ، وما زالت بالجمارك لغاية31/12/1997 وينتظر أن تنتهي إجراءات التخليص الجمركي عليها خلال أسبوع من تاريخه ، علماً بأن عليها مصاريف جمركية تبلغ 25% من تكلفتها وبدل أرضيات 500 دينار ز

3- هناك بضاعة لدى فرع الشركة بالعقبة قيمتها 4800 دينار ، وقد أرسل الفرع كشفاً بنتيجة الجرد في 31/12/1997 إلي الشركة ، علماً بأن الشركة ترسل البضاعة إلي الفرع بسعر يزيد عن ثمن التكلفة بنسبة 20% من ثمن التكلفة .

4- هناك بضاعة أمانة للشركة عند أحد وكلائها في مدينة السلط تكلفتها 7200 دينار لم تظهر ضمن كشف الجرد .

المطلــــــــوب :-

1- إعداد مذكرة تسوية لبيان الرصيد الحقيقي للمخزون السلعي للشركة بتاريخ 31/12/1997 .

2- شرح الملاحظات التي قد راعيتها أثناء إعدادك لمذكرة التسوية بما يتعلق بالمخزون .

3- إظهار نوع الرأي الذي تبديه في التقرير الذي تعده عن القوائم المالية لهذه الشركة .

الحـــــــل :-

(1) مذكرة تسوية المخزون السلعي في 31/12/1997م :

150000 رصيد المخزون السلعي في 24/12/1997 وفقاً لكشوف الجرد الفعلي .

5000 (+) المشتريات خلال الفترة من 25/12/97 – 31/12/97 (المستلمة وغير المستلمة)

155000

(7200) (-) المبيعات خلال الفترة من 25/12/97 – 31/12/97 (بالتكلفة) (9000×100)

120

سواء تسلمها العملاء أم لا .

147800

13000 (+) تكلفة البضاعة المودعة لدى الجمارك قيد التخليص (10000 +(10000×25%)+ 500)

مصاريف جمركية بدل أرضيات

160800

4000 (+) بضاعة أمانة لدى الوكلاء لم تدرج بكشوف الجرد الفعلية .

164800

7200 (+) بضاعة أمانة لدى الوكلاء لم تدرج بكشوف الجرد الفعلية .

172000 = الرصيد الحقيقي للمخزون السلعي في 31/12/1997 (للشركة ككل) .

(2) الملاحظات حول إعداد مذكرة التسوية السابقة :-

• إن كشوف الجرد الفعلي أظهرت أن البضاعة الموجودة فعلاً بالمخازن في تاريخ الجرد 150000 دينار ، وهو لا يمثل الرصيد الحقيقي لذلك فقد تم إضافة البضاعة المملوكة للشركة لدى الغير مثل البضاعة بمستودعات الجمارك وما يخصها من مصاريف والبضاعة المودعة لدى فرع الشركة بالعقبة والبضاعة المودعة لدى الوكلاء (بضاعة الأمانة) ، ومشتريات الفترة من 25/12/97 – 31/12/97 ، وتم استبعاد تكلفة المبيعات التي تمت خلال الفترة من 25/12/97 – 31/12/97 والتي تم تسليمها للعملاء .

(3) إبداء الرأي حول البيانات السابقة :-

• وفقاً لاختبارات التحقق من مفردات المخزون السلعي لهذه الشركة يمكن القول :-

( أ ) إذا قامت الشركة بتصحيح رصيد المخزون السلعي بكشوف الجرد وفقاً لمذكرة التسوية والأخذ بتوصيات المراجع بصدد قيمة المخزون السلعي آخر المدة وبافتراض سلامة باقي المفردات ، فإن المراجع سوف يبدي رأي نظيف (بدون تحفظات) عن القوائم المالية للشركة مما يعني سلامة تمثيلها لنتائج الأعمال والمركز المالي في 31/12/97 .

(ب) إذا لم تقم إدارة الشركة بإجراءات التصحيح اللازمـة لأرصدة المخزون السلعي ولم تأخذ بتوصيات المراجع وتعديلاته ، فإن المراجع سوف يبدي رأي معاكس ، حيث أن القوائم المالية لم تظهر بصدق المركز المالي أو نتائج الأعمال وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها . فالخطأ في تقييم المخزون السلعي سيؤثر على نتائج الأعمال وكذلك على مقدار الأصول المتداولة بقائمة المركز المالي ، ومن ثم فإن ذلك سيجعل المراجع في موقف لا يمكن معه الموافقة على سلامة تمثيل القوائم المالية للشركة لنتائج الأعمال والمركز المالي .

حالة رقم (54) :-

• تبين لك أثناء فحص المخزون السلعي آخر المدة أن الشركة قد قامت بإجراء الجرد الفعلي للمخازن في يوم 28/12/1997 ، وأظهرت كشوف الجرد (وبالتالي الميزانية) أن قيمة المخزون السلعي 18000 دينار . وأتضح أن المشتريات خلال المدة من تاريخ الجرد وحتى نهاية السنة المالية في 31/12/97 بلغت 2000 دينار وقد استلم نصفها قبل نهاية السنة المالية والباقي استلم يوم 6/1/1998 . كذلك فإن المبيعات التي تمت خلال المدة من تاريخ الجرد الفعلي حتى نهاية السنة المالية بلغت تكلفتها 1000 دينار . وقد تسلمها العملاء بالكامل فور عملية البيع .

المطلـــــوب :-

• إعداد مذكرة تسوية تظهر القيمة الحقيقية للمخزون السلعي في 31/12/1997 ؟

18000 رصيد المخزون السلعي في 28/12/97 وفقاً لكشوف الجرد الفعلي .

2000 (+) المشتريات خلال الفترة من 28-31/12/97 (بغض النظر عن الاستلام) .

20000 (-) المبيعات خلال الفترة من 28/12/97 – 31/12/97 .

1000 (ســواء استلمها العملاء أم لا) .

19000 = الرصيد الحقيقي للمخزون السلعي في 31/12/1997 .

حالة رقم (55) :-

• طلب منك السفر إلي العقبة لملاحظة التحقق من المخزون السلعي لفرع العقبة وهو أحد زبائنك في عمان . ووصلت يوم 31/12/1997 حيث وجدت أن إجراءات جرد المخزون قد بدأت لتوها ، ووجدت أن هناك عربة قطار بانتظار تفريغ البضاعة الموجودة فيها ، وسألت مأمـور المخازن كيف ستعالج هذه البضاعة فقال لن تسجل هذه البضاعة كمخزون وبعد ذلك ذهبت إلي قسم الحسابات وسألت كاتب الحسابات عن الفاتورة الخاصة بالبضاعة وفاتورة الشحن فوجدت أن البضاعة قد شحنت يوم 24/12/97 من عمان بشرط F .O .B وكان سعر البضاعة 34200 دينار وفاتورة الشحن 1200 دينار . وأكد لك مدير الحسابات بأن الفاتورة ستسجل في الشهر الأول من العام 1998 الجديد .

المطلـــــــوب :-

3- هل يجب على الشركة تسجيل تلك الصفقة في 31/12/1997 ولمــاذا ؟

4- إعداد قيود اليومية إذا كان ذلك لازماً .

3- لماذا يرغب كاتب الحسابات أو الشركة بتسجيل العملية في الشهر الأول من عام 1998 .

الحـــــــل :-

1- من المتعارف عليه أن تثبت المشتريات في الدفاتر بعد نقل الملكية القانونية للبضاعة (وتحرير ورقة ملكيتها) من البائع للمشتري ، أو عندما تستحوذ المنشأة على السلع المشتراة وفي هذه الحالة بما أن البضاعة وصلت فعلاً للفرع قبل نهاية السنة المالية (بغض النظر عن شروط الشحن) فيجب أن يسجل الفرع هذه العملية في 31/12/1997 لأنها تخص هذه السنة

2- أما قيود اليومية اللازمة التي يجب على الفرع أن يسجلها فهي كما يلي :-

34200 من حـ/ المشتريات .

34200 إلي حـ/ الموردين .

1200 من حـ/ مصاريف النقل .

1200 إلي حـ/ النقديــة .

3. إن الإغفال عن قيد هذه المشتريات يؤدي إلي نقص في رصيدي المخزون والحسابات الدائنة (الموردين) في قائمة المركز المالي ، وكذلك نقص في تكلفة المشتريات والمخزون بقائمة الدخل ، علماً بأن صافي الدخل لن يتأثر لتساوي مقدار النقص في كل من المشتريات والمخزون السلعي آخر المدة وبالتالي لن تتأثر تكلفة البضاعة المباعة . كذلك لن يكون هناك تأثير على رأس المال العامل لأن مخزون آخر المدة (أصل متداول) انخفض بنفس قيمة انخفاض حساب الموردين (خصم متداول) . أما نسبة التداول فإنها ستكون أعلى من حقيقتها نظراً لحذف مقدارين من كل من الأصول المتداولة والخصوم المتداولة (المخزون والموردين)

• مما سبق نستنتج بأنه قد يكون هدف الفرع من عدم تسجيل الصفقة في 31/12/97 (فـي هذه السنة) هو تحسين نسبة التداول .

حالة رقم (56) :-

• استخرجت البيانات التالية من السجلات المحاسبية للشركة العربية للصناعات عن السنة المنتهية في 31/12/1997 :

- المخزون السلعي في 31/12/97 (على أساس الجرد الفعلي للبضاعة بالتكلفة) 175000

- حسابات الموردين في 31/12/1997 120000

- صافي المبيعات 850000

- حسابات العملاء المدينين 100000

• وفيما يلي بعض المعلومات الإضافية :-

1- قامت الشركة في 25/12/97 ببيع بضاعة لأحد العملاء بقيمة 10000 دينار ويتحدد البيع بثمن التكلفة مضافاً إليه 25% مع العلم بأن هناك اتفاق بين إدارة الشركة وبين هذا العميل على إعادة شراء البضاعة من قبل الشركة في 5/1/1998 .

2- هناك بضاعة في الطريق تم شرائها في 22/12/1997 بقيمة 15000 دينار وأدرجت ضمن كشوف الجرد مع أن شروط شحنها هـو F . O .B مكان الوصول وأن هذه البضاعة لم تصل للشركة لغاية 31/12/1997م

3- هناك بضاعة تم جردها ضمن كشف الجرد تبلغ قيمتها 8000 دينار (تكلفتها) وتمثل بضاعة مستقبلة كأمانة .

4- تم بيع بضاعة في 26/12/97 بقيمة 18000 دينار بشرط F . O .B مكان الشحن “Shipping Point” ولكن الشركة لم تسجل هذه العملية وذلك البضاعة لم تصل بعد للعميل في 31/12/1997 (لازالت في الطريق) . (سعر البيع = 120% من التكلفة) .

5- هناك بضاعة تكلفتها 6000 دينار مرسلة كأمانة لأحد الوكلاء لم تظهر في كشف الجرد الفعلي .

6- هناك بضاعة تم شراؤها في 27/12/97 تكلفتها 12000 دينار لم تسجل ولم تظهر بكشوف الجرد مع العلم بأن شروط الشحن هي “Shipping Point” F.O.B ويتوقع أن تصل البضاعة في 2/1/1998 .

المطلــــــــــوب :-

بصفتك مراجعاً للحسابات يجب عليك إعداد مذكرة تسوية المخزون السلعي والحسابات الأخرى توضح الأرصدة الحقيقية لها في 31/12/1997 ؟

الإيضاحات المخزون السلعي الموردين صافي المبيعات الذمم المدينـة

الرصيد حسب كشف الشركة 175000 120000 850000 100000

1. مبيعـات مع شـروط إعـادة الشراء (10000 × 100) = 8000

125

8000

------

(10000)

(10000)

2. بضاعة في الطريق لم تصل بعد بشروط F.O.B مكان الوصــول (15000) (15000) ---- ------

3. بضاعة مستلمة كأمانــــة (8000) ------ ----- -----

4. بضاعة بيعت بشرط F.O.B مكان الشحن لم تسجل لأنها لم تصل للعميل بعد

(18000 × 100) = 15000

120

(15000)

-------

18000

18000

5. بضاعة أمانة مرسلة للوكلاء لم تظهر في كشف الجرد

6. بضاعة مشتراة لم تسجل لأنها لم تصل بعد مع العلم بأن شروط الشحن هي F.O.B مكان الشحن .

12000

12000

-----

-----

الأرصدة الحقيقية بعد التسوية 163000 117000 858000 108000