

مبادئ المراجعة  
مقدمة للمعايير الدولية للمراجعة  
Auditing Principles

## الفصل الأول: مقدمة في المراجعة الدولية

## بعد دراسة الفصل: يجب أن تكون قادرا على القيام بما يلي:



# التطور التاريخي للمراجعة

عرفت المراجعة منذ آلاف السنين ويمكن تقسيم مراحل تطور المراجعة تبعاً للعصور المختلفة إلى ثلاثة مراحل أساسية، هي:

العصر الحديث

بعد حدوث الثورة الصناعية

زادت أهمية المراجعة بعد ظهور شركات المساهمة، وما تبعها من فصل الملكية عن الإدارة، وظهور العديد من الفصائح المالية مثل فضيحة بنك جلاسكو سنة ١٨٨٣، كما ظهرت العديد من المعاهد والهيئات المنظمة لأعمال المحاسبة في أمريكا وإنجلترا

العصور الوسطى

زادت أهمية المراجع بشكل كبير

حيث ظهرت المؤسسات التجارية التي تهدف إلى الربح ولم تعد التجارة قاصرة على مجرد تجارة أفراد، وتوسعت كل مؤسسة في أنشطتها، وزادت أنظمة التبادل التجاري، وظهر نظام القيد المزدوج لإمساك الدفاتر في إيطاليا على يد لوقا باكيولي

عصور ما قبل الميلاد

وكان فيها المراجع حارساً للمال العام

استعمله الرومان لمراجعة مدى التزام المزارعين بسداد الضرائب واستعمله قدماء المصريون لمراجعة حسابات الموازنات، والرقابة على المخازن، واستعان به الدول الناطقة بالإنجليزية لمراجعة مدى دقة تسجيل الأحداث الاقتصادية

# أهمية المراجعة

تتمثل أهمية  
المراجعة في

إضفاء الثقة على القوائم المالية، فالمراجع لا يحسن فقط من منفعة وقيمة القوائم المالية، وإنما يزيد أيضا من الثقة في المعلومات الأخرى التي قد تفصح عنها الإدارة ولا تتم مراجعتها

ولكي يجيب  
المراجع على  
هذه الأسئلة  
بكفاءة

هل الشركة باقية ومستمرة

هل هي خالية من الغش

هل توجد بها قاعدة بيانات نزيهة

هل تتوفر لمديري الشركة معلومات ملائمة وكافية لاتخاذ القرارات

هل توجد لمنتجاتها تأثيرات ضارة على البيئة

هل من الممكن أن يؤدي خطأ ما لانهايار الشركة

هل تتوفر إجراءات رقابية كافية

ولذلك يتوقع  
الجمهور من  
المراجع أن  
يجيب على  
مجموعة من  
التساؤلات  
الهامة

لابد أن يتميز  
المراجع بخبرة  
عالية تمكنه من  
مقابلة توقعات  
الجمهور خاصة  
في ظل تزايد  
الطلب بشكل  
كبير على  
خدمات المراجعة  
في العصر  
الحديث

# المعايير الدولية للمحاسبة والمراجعة



وضعها مجلس المعايير الدولية للمحاسبة (IASB)، والذي تم إنشاؤه في مارس ٢٠٠١ كمؤسسة غير هادفة للربح، ومهمته الأساسية وضع معايير المحاسبة ونشرها في دول العالم المختلفة

وهي معايير واجبة التطبيق من المراجعين عند القيام بإعداد التقرير عن المعلومات المالية التاريخية

المعايير الدولية للمراجعة

مثل معايير الرقابة على الجودة ويجب تطبيق تلك المعايير من الممارسين في مجال ارتباطات التأكيد للتقرير عن أي معلومات غير المعلومات التاريخية

المعايير الدولية للارتباطات التأكيدية

وهي معايير يجب تطبيقها بجميع الخدمات التي تقع في نطاق معايير مجلس المعايير الدولية لخدمات المراجعة والتأكد

المعايير الدولية للرقابة على الجودة

وهي معايير يجب تطبيقها على الخدمات ذات الصلة بأعمال المراجعة الأساسية أو ما يطلق عليه الخدمات الاستشارية

المعايير الدولية للخدمات ذات الصلة

وهي معايير يجب تطبيقها على خدمات فحص المعلومات المالية التاريخية

المعايير الدولية لارتباطات الفحص

والذي يقوم بوضع معايير المراجعة الدولية عن طريق مجلس المعايير الدولية لخدمات المراجعة والتأكد كما يختص بوضع المبادئ والإرشادات الخاصة بقواعد وآداب وسلوك المهنة وتعميمها على الدول المختلفة في أوروبا وأمريكا وأفريقيا وآسيا والباسيفيك

وتسمى دوليا المعايير الدولية للمحاسبة

المعايير الدولية للتقرير المالي

مجلس المعايير الدولية لخدمات المراجعة والتأكد ومن إصداراته

معايير المراجعة الدولية IAASB

الاتحاد الدولي للمحاسبين

معايير المراجعة الدولية IFAC

المعايير الدولية للمحاسبة والمراجعة

## تعريف المراجعة

المراجعة هي عملية منتظمة للتجميع والتقييم الموضوعي للأدلة المرتبطة بإقرارات عن أحداث وقرارات اقتصادية، وذلك بهدف تحديد مدى التوافق بين هذه الإقرارات ومعيار مستخدم (للحكم على صحة الإقرارات) ثم توصيل النتائج للمستخدمين المهتمين.

وفقا لمعيار  
المراجعة  
الدولي رقم  
٢٠٠

تعريف  
المراجعة

مكونات تعريف  
المراجعة

يقوم المراجع بتوصيل رأيه في مدى صدق وعدالة وموضوعية التقارير المالية من خلال تقرير مكتوب ويحدد هذا الرأي مدى الثقة في القوائم المالية وإمكانية الاعتماد عليها

يجب على المراجع مقارنة ما توصل إليه من أدلة مع إقرارات الإدارة وما تفصح عنه في تقاريرها المالية للتأكد من صحته وتوافقه مع المعايير الدولية

يجب على المراجع تجميع وتقييم كافة الأدلة الداعمة لآرائه من خلال تقييم النظم المحاسبية والرقابية والاستفسار من العاملين وإجراء اختبارات التحقق من صحة العمليات والأرصدة

أن من يقوم بأعمال المراجعة يجب أن يكون موضوعيا مستقلا خبيرا عادلا يتصرف بنزعة متجردة عن أي تحيز أو حكم مسبق

أن المراجعة عملية منتظمة تتم وفقا لخطة مهيكلية وموثقة يتم فيها تحليل الدفاتر والسجلات المحاسبية باستخدام أساليب تحظى بالقبول العام

# تعريف المراجعة

التعريف وضع بصورة عريضة حتى:

١ - يلائم الأغراض المختلفة من عملية المراجعة والأمور المختلفة التي يمكن التعرض لها في عملية مراجعة معينة.

٢ - يمكن أن ينطبق على:

- مراجعة القوائم المالية لإحدى الوحدات الاقتصادية،
- ويمكن أن ينطبق على المراجعة التي تقوم بها الأجهزة الحكومية،
- وينطبق أيضاً على المراجعة الإدارية والتي تهدف إلى مراجعة كفاية أداء الأعمال والاستخدام الاقتصادي للموارد.

# اقرارات الإدارة

## اقرارات الإدارة تتضمن:

- ١- الوجود أو الحدوث.
- ٢- الشمول (استقلالية الفترة المالية).
- ٣- الحقوق والالتزامات (الملكية).
- ٤- التقويم أو التوزيع.
- ٥- العرض والإفصاح.

## اقرارات الإدارة

الاقارات بشأن تصرفات وأحداث اقتصادية:

اقرارات الإدارة:

هي موضوع عملية المراجعة، كما تمثل أهداف المراجع في التحقق من أرصدة القوائم المالية.

**فمثلاً:** قد يظهر المخزون في قائمة المركز المالي لشركة صناعية بقيمة ٧٥٠.٠٠٠ ريال.

وهذا البيان عن المخزون يفيد الاقرارات التالية:

- أ- أن المخزون موجود فعلاً .
- ب- أن المخزون تملكه المنشأة.

## اقرارات الإدارة

تابع:

وهذا البيان يفيد التأكيدات التالية:

ج- أن المخزون يشمل جميع المنتجات والمواد التي يملكها المشروع والموجودة بمخازن المشروع أو في أي مكان آخر.

د- وأن ٧٥٠.٠٠٠ ريال هو الأقل من تكلفة المخزون أو قيمته السوقية (طبقاً لمبدأ التحفظ).

هـ- وأن المخزون قد تم عرضه في قائمة المركز المالي بشكل صحيح.

وأن القوائم المالية تفصح بدرجة كافية عن المخزون، مثل أنواعه الرئيسية (مواد أولية، وإنتاج غير تام، وإنتاج تام)، وما إذا كان المخزون مرهوناً أو تم التنازل عنه لأطراف أخرى.

# دور المراجعة الخارجية

## دور المراجعة الخارجية:

- مساهمة المراجعة الخارجية هي إضفاء الثقة على القوائم المالية.
- القوائم المالية التي روجت بواسطة مراجع خارجي هي الوسيلة المعقولة الآن التي تقدم بها الشركات المساهمة تقاريرها إلى المساهمين والبنوك والدائنين والجهات الرسمية.



# العلاقة بين المحاسبة والمراجعة

## العلاقة بين المحاسبة والمراجعة:

- موضوع أي عملية مراجعة هو في العادة المعلومات المحاسبية التي تحتوي عليها الدفاتر والسجلات والقوائم المالية للمشروع.
- فمعظم الأدلة التي يجمعها المراجع ويقدمها مأخوذة من النظام المحاسبي.

# العلاقة بين المحاسبة والمراجعة

## الفرق بين المحاسبة والمراجعة

### المراجعة

- المراجع يجب أن يكون ضليعاً في المحاسبة.
- المراجعة تضيف الثقة على المعلومات أو القوائم المالية.

### المحاسبة

- المحاسب ليس بالضروري أن يكون ضليعاً في المراجعة.
- المحاسبة تؤدي إلى إعداد القوائم المالية.

# القيود على المراجعة

## القيود على المراجعة:

لا تستطيع أي عملية مراجعة إعطاء تأكيد قاطع بأن القوائم المالية خالية من أي أخطاء جوهرية ناشئة من الخطأ أو العمد.

## أمثلة على أسباب عدم إعطاء تأكيد قاطع:

- لا يمكن للمراجع أن يراجع ما ليس موجوداً. فمن المستحيل مراجعة نتائج عمليات لم تقيدها الوحدة الاقتصادية.

## القيود على المراجعة

### تابع أمثلة على أسباب عدم إعطاء تأكيد قاطع:

- التواطؤ سواء تم بالكامل داخل المشروع أو أشتمل على أطراف خارجية قد يبطل مفعول الإجراءات الرقابية والأدلة الأخرى التي يعتمد عليها المراجع عادة.

- لكي تكون تكاليف عملية المراجعة معقولة لا يطبق المراجع إجراءات المراجعة على ١٠٠% من العمليات وإنما يكفي بفحص عينات منها.

وقد تظهر العينة المختارة عدالة القوائم المالية، ولكنها لا تعطي تأكيد قاطع بأن القوائم المالية خالية من أي أخطاء جوهرية.

# أنواع المراجعة

يمكن تقسيم المراجعة إلى ثلاثة  
أنواع أساسية

مراجعة الالتزام

وهي تقيس مدى التزام  
التنظيم بمتطلبات أو قوانين  
أو قواعد تم وضعها  
بواسطة سلطة أعلى، وهي  
تتشابه عادة مع مهام  
المراجعين الحكوميين مثل  
السلطات الضريبية التي  
تعتمد عليها للتأكد من  
تطبيق قوانين الضرائب،  
وهيئة الرقابة الداخلية  
الحكومية التي تعتمد عليها  
للتأكد من الالتزام بقوانين  
وتشريعات الدولة

المراجعة التشغيلية

وهي تقيس درجة الكفاءة  
التشغيلية للتنظيم من خلال  
تقييم مدى حسن استخدامه  
لموارده، كما تقيس مدى  
فاعلية هذا التنظيم في  
تحقيق أهدافه، وهي لا  
تنصب فقط على النواحي  
المحاسبية ولكن تمتد أيضا  
لتقييم أداء التنظيم في  
النواحي التنظيمية  
والتسويقية والبشرية

مراجعة القوائم  
المالية

لاختبار ما إذا كانت القوائم  
المالية تعطي صورة صادقة  
وعادلة أو تمثل بعدالة  
قوائم مالية معدة بالاتساق  
مع معيار معين موجود في  
المعايير الدولية للتقرير  
المالي (IFRS)، أو في  
مبادئ المحاسبة المتعارف  
عليها والمقبولة قبولا عاما  
(GAAP)

# أنواع المراجعين

## يوجد نوعين رئيسيين من المراجعين

### المراجع الخارجي

### المراجع الداخلي

وينصب تركيزه بشكل أساسي على مراجعة القوائم المالية المنشورة للشركات التي تطرح أسهمها للتداول العام أو الشركات العامة، ونظرا لخطورة رأيه وأثره على الأسواق المالية تضع العديد من الدول اشتراطات صارمة لمنح المراجع الخارجي ترخيص مزاولة المهنة وتتعلق هذه الاشتراطات ب: السن، الجنسية، الدرجة الجامعية، اجتياز الاختبارات المؤهلة، الحصول على شهادة مهنية مثل CPA، CA، والخبرة ففي أوروبا على سبيل المثال يشترط حد أدنى من الخبرة 3 سنوات، وفي أمريكا سنتان وهكذا

وينصب تركيزه بشكل أساسي في أغلب الدول على مراجعة النواحي التشغيلية المتعلقة بتقييم كفاءة وفعالية التنظيم، وكذا مراجعة النواحي الرقابية، وتقديم تقرير بنتائج المراجعة للإدارة، ويوجد عدد من الدول تسند إلى المراجع الداخلي مهام مراجعة القوائم المالية، وفي هذه الحالة تتأثر عملية المراجعة بأمرين:

**الأول:** طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة.

**الثاني:** استعانة المراجع الخارجي بالمراجعين الداخليين في أعمال المراجعة.

ولتوفير الاستقلالية للمراجع الداخلي عادة ما تكون تبعيته لرئيس مجلس الإدارة أو مجلس الإدارة



## إقرارات الإدارة وأهداف المراجعة

**التقييم  
والتخصيص**

التأكد من أن أرصدة الحسابات ظهرت بالقيم الصحيحة بعد عمل التسويات الملائمة

**اكتمال  
التسجيل**

التأكد من تسجيل كافة الأصول والالتزامات وحقوق الملكية بالدفاتر فعلا

**الحقوق  
والالتزامات**

التأكد من امتلاك الشركة للأصول ومن تحملها لالتزامات فعليا

**الوجود**

التأكد من أن أرصدة الحسابات موجود فعلا وليست وهمية

إقرارات  
أرصدة  
الحسابات

**التصنيف**

التأكد من أن التسجيل والترحيل والتصنيف تم بصورة ملائمة

**نقطة القطع**

التأكد من أن التسجيل تم في الفترة الصحيحة محاسبيا

**الدقة**

التأكد من أن التسجيل والترحيل تم بدقة وبصورة ملائمة

**اكتمال  
التسجيل**

التأكد من تسجيل كافة العمليات والأحداث بالدفاتر

**التحقق  
(الحدوث)**

التأكد من أن الأحداث والعمليات خلال الفترة حدثت بالفعل

إقرارات  
العمليات  
والأحداث

**الدقة  
والتقييم**

التأكد أن المعلومات المالية تم الإفصاح عنها بالمبالغ السليمة دون تحريف

**القابلية  
لفهم**

التأكد أن القوائم المالية عرضت بشكل واضح وملائم ومفهوم وفق المعايير

**الاكتمال**

التأكد من أن القوائم المالية اشتملت على كافة الإفصاحات وفقا للمعايير المحاسبية

**التحقق  
(الحدوث)**

التأكد من أن الأحداث والعمليات المفصاح عنها حدثت بالفعل وليست وهمية

إقرارات  
العرض  
والإفصاح

ترتبط إقرارات الإدارة بأهداف المراجعة ورأي المراجع، وتنقسم إقرارات الإدارة إلى

## نموذج عملية المراجعة

يتكون النموذج النمطي للمراجعة  
من 4 خطوات أساسية



# مراحل عملية مراجعة القوائم المالية

## قبول العميل:

تحديد إمكانية قبول العميل الجديد وعدد وكفاءة أعضاء فريق المراجعة .

# مراحل عملية مراجعة القوائم المالية

## ➤ مرحلة التخطيط:

- ١- فهم طبيعة المشروع وتوثيقه (الصناعة التي ينتمي إليها المشروع \_ البيئة التي يباشر فيها المشروع عمله).
- ٢- فهم المعالم الأساسية للنظام المحاسبي والسياسات المحاسبية، ودراسة وتقويم نظم الرقابة الداخلية وتوثيقها.
- ٣- اختيار إستراتيجية المراجعة لرصيد كل حساب أو مجموعة من الأرصدة وتوثيقها. وتخطيط عملية المراجعة يتطلب من المراجع تحديد مخاطر المراجعة وبلي ذلك اختيار إستراتيجية فعالة تحقق له أهدافه بكفاءة (أقل قدر من التكاليف) وفعالية في ضوء هذه المخاطر.

## مراحل عملية مراجعة القوائم المالية

### مرحلة التنفيذ: ▶

- ١- الحصول على أدلة إثبات وتقويم هذه الأدلة وتوثيقها.
- ٢- إعادة النظر في استراتيجية عملية المراجعة عند اللزوم.

### مرحلة التقرير: ▶

- ١- إعداد تقرير المراجع على القوائم المالية.
- ٢- إعداد الخطاب الموجه للإدارة عن انظمة الرقابة الداخلية.

# الخدمات التي تقدمها مكاتب المحاسبة

## (١) خدمات المراجعة:

- تتكون بصفة أساسية من عملية مراجعة القوائم المالية وتؤدي في النهاية إلى إصدار تقرير المراجع.
- مراجعة التقارير الأولية.
- إصدار تقرير يحتوي على توصيات لتحسين نظام الرقابة الداخلية.



## الخدمات التي تقدمها مكاتب المحاسبة

### ٢ ( خدمات أخرى غير المراجعة:

- خدمات الاستشارات الضريبية والزكوية.
- تطوير للأنظمة المحاسبية.
- دراسة جدوى الاندماج في مشروع آخر.
- دراسة الجدوى الاقتصادية.
- اعداد الهيكل التنظيمي والتوصيف الوظيفي ... الخ

# الشركات الدولية للمراجعة وهيكلها التنظيمي

الشريك

ملاك الشركة

المدير

يراقب أعمال  
المراجعين ذوي الخبرة

المشرف

ذو الخبرة المسئول  
عن العمل الميداني

محاسب

مساعد

مراجع مبتدئ فور  
تعيينه



وتتشكل  
فرق  
المراجعة في  
هذه  
الشركات من



تؤثر أربعة شركات  
دولية للمراجعة Big  
4 في مهنة المراجعة  
على مستوى العالم  
نظرا لنشاطهم اليومي  
في العديد من دول  
العالم ومشاركتهم في  
أغلب التنظيمات  
المهنية الدولية  
للمحاسبة والمراجعة  
وهذه الشركات هي

