أخبار
هيئة المحاسبين

العدد ٥٦- ربيع الأول١٤٢٩هـ - مارس٢٠٠٨ م

معالي الأستاذ عبدالله بن أحمد زينل
وزيراً للتجارة والصناعة
ورئيساً لمجلس إدارة الهيئة

الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) يختار الهيئة للاستفادة من خبراتها في مجال تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة عالمياً

الهيئة تنظم الملتقى الثالث لحوكمة الشركات في الدمام

زمالة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين

SOCPA

عالم من الفرص العملية المتميزة

تفتح زمالة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (SOCPA) الباب للدخول إلى عالم من الفرص العملية المتميزة، وتساعد الحاصلين عليها لتبؤ الوظائف القيادية ذات العلاقة بالجوانب المحاسبية والمالية.
يحصل المتقدم / المتقدمة على زمالة الهيئة بعد اجتياز الاختبار في خمس مواد هي المحاسبة، المراجعة، الزكاة والضريبة، فقه المعاملات، الأنظمة التجارية.

فترة إختبار الزمالة القادمة
تبدأ في
١٤٢٩/٥/١٩هـ الموافق ٢٠٠٨/٥/٢٤م

لمزيد من المعلومات حول اختبار زمالة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين يمكن الاطلاع على موقع الهيئة على الانترنت: www.socpa.org.sa
او الاتصال :
هاتف : ٤٠٢٨٥٥٥
فاكس : ٤٠٢٥٦١٦
البريد الالكتروني : exam@socpa.org.sa

من برنامج الدورات التدريبية المتخصصة

اسم الدورة	عدد نقاط التعليم المستمر	عدد الأيام	الرياض	جدة	الدمام
إعداد أوراق عمل المراجعة	٦٣	ثلاثة أيام	٥-٧/٥/١٤٢٩هـ ١٠-١٢/٥/٢٠٠٨م	٣-٥/٦/١٤٢٩هـ ٧-٩/٦/٢٠٠٨م	١٩-٢١/٥/١٤٢٩هـ ٢٣-٢٥/٥/٢٠٠٨م
إعداد الإقرارات الزكوية والضريبية	١٠٥	خمسة أيام	١٨-٢٢/١٠/١٤٢٩هـ ١٨-٢٢/١٠/٢٠٠٨م	٣-٧/١١/١٤٢٩هـ ١-٥/١١/٢٠٠٨م	١٧-٢١/١١/١٤٢٩هـ ١٥-١٩/١١/٢٠٠٨م
مقارنة معايير المحاسبة السعودية بالمعايير الدولية	٤٢	يومان	٢٢-٢٣/١٢/١٤٢٩هـ ٢٠-٢١/١٢/٢٠٠٨م	٦-٧/١/١٤٣٠هـ ٣-٤/١/٢٠٠٩م	١٣-١٤/١/١٤٣٠هـ ١٠-١١/١/٢٠٠٩م
نظام ولوائح السوق المالية وتطبيقاتها	٤٢	يومان	٢٧-٢٨/١/١٤٣٠هـ ٢٤-٢٥/١/٢٠٠٩م	١٢-١٣/٢/١٤٣٠هـ ٧-٨/٢/٢٠٠٩م	٢٦-٢٧/٢/١٤٣٠ ٢١-٢٢/٢/٢٠٠٩م
المفاهيم الأساسية لإدارة التكاليف وأساليب خفضها وتقويم الأداء المالي والتشغيلي	١٠٥	خمسة أيام	١٠-١٤/٣/١٤٣٠هـ ٧-١١/٣/٢٠٠٩م	٢٤-٢٨/٣/١٤٣٠هـ ٢١-٢٥/٣/٢٠٠٩م	٨-١٢/٤/١٤٣٠هـ ٤-٨/٤/٢٠٠٨م
الإحصاء للمحاسبين	٤٢	يومان	٢٢-٢٣/٤/١٤٣٠هـ ١٨-١٩/٤/٢٠٠٩م	٧-٨/٥/١٤٣٠هـ ٢-٣/٥/٢٠٠٩م	٢١-٢٢/٥/١٤٣٠هـ ١٦-١٧/٥/٢٠٠٩م
محاسبة التأمين	٤٢	يومان	٢٤-٢٥/٤/١٤٣٠هـ ٢٠-٢١/٤/٢٠٠٩م	٩-١٠/٥/١٤٣٠هـ ٤-٥/٥/٢٠٠٩م	٢٣-٢٤/٥/١٤٣٠هـ ١٨-١٩/٥/٢٠٠٩م
تقويم الشركات	٤٢	يومان	٦-٧/٦/١٤٣٠هـ ٣٠-٣١/٥/٢٠٠٩م	٢٠-٢١/٦/١٤٣٠هـ ١٣-١٤/٦/٢٠٠٩م	٤-٥/٧/١٤٣٠هـ ٢٧-٢٨/٦/٢٠٠٩م
أساسيات الاستثمار	٤٢	يومان	٨-٩/٦/١٤٣٠هـ ١-٢/٦/٢٠٠٩م	٢٢-٢٣/٦/١٤٣٠هـ ١٥-١٦/٦/٢٠٠٩م	٦-٧/٧/١٤٣٠هـ ٢٩-٣٠/٦/٢٠٠٩م

للمزيد من المعلومات يرجى الاتصال بالهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين
هاتف: ٠١٤٠٢٨٥٥٥ تحويله ٢٧،٢٩،٣١،٣٦ فاكس: ٠١ ٤٠٢٥٦١٦
الموقع الإلكتروني: www.socpa.org.sa

صندوق الموارد الطبيعية من الرياض المالية
أكثر من مجرد نفط وذهب

أول صندوق موارد طبيعية في المملكة...

تقدم الرياض المالية صندوق استثماري جديد وفريد من نوعه، يستثمر في السلع والطاقة والمحاصيل الزراعية والمواشي والمعادن الصناعية والثمينة. وكذلك أسهم الشركات التي يرتبط نشاطها بالموارد الطبيعية.

لمزيد من المعلومات: يرجى زيارة أي فرع من فروع الرياض المالية أو الاتصال بنا على الرقم المجاني الموجود أدناه.

الرياض المالية
riyad capital

إدارة الأصول - إدارة الثروات - الوساطة - المصرفية الاستثمارية
riyadcapital.com | 800 124 0010

شركة الرياض المالية تعمل بموجب ترخيص من هيئة السوق المالية برقم 07070-37 وسجل تجاري رقم 1010239234

العدد ٥٦ - ربيع الأول ١٤٢٩هـ
الموافق مارس ٢٠٠٨م

نشرة تصدر كل شهرين عن
الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بالمملكة
العربية السعودية

المشرف العام
د. أحمد بن عبد الله المغامس
أمين عام الهيئة

رئيس التحرير
د. يحيى بن علي الجبر

مستشار التحرير
عبدالمجيد عبدالرحمن الفايز

مدير التحرير
عبدالله بن عبدالعزيز الراجح

المراسلات باسم رئيس التحرير
ص.ب ٢٢٦٤٦ الرياض ١١٤١٦
هاتف: ٠١٤٠٢٨٥٥٥
فاكس: ٠١٤٠٢٥٦١٦
ردمد: ١٣١٩-٤٣٦٥

الموقع الإلكتروني
www.socpa.org.sa
E-mail: socpa@socpa.org.sa

المقالات والموضوعات الواردة في النشرة تعبر عن رأي أصحابها ولاتعبر بالضرورة عن رأي الهيئة

تصميم وتنفيذ:
النظم المتخصصة للدعاية والإعلان
ت: ٠١٤٦١٧٣١٥
فاكس: ٠١٤٦٢٣٠٠٥

داخل العدد

رئيس مجلس إدارة الهيئة السعودية
للمحاسبين القانونيين
معالي وزير التجارة والصناعة
عبدالله بن أحمد زينل علي رضا
أعضاء مجلس الادارة:
الأستاذ/ إبراهيم بن علي البغدادي
الأستاذ/ أسامة بن عبدالعزيز الربيعه
الأستاذ / حسان فضل محضار عقيل
الدكتور/ أسامة بن فهد الحيزان
الدكتور/ توفيق بن عبدالمحسن الخيال
الأستاذ/ عدنان بن عبدالله النعيم
الدكتور/ محمد فداء محمد بهجت
الأستاذ/ سليمان بن عبدالله الخراشي
الأستاذ/ طارق بن عبدالرحمن السدحان
الأستاذ/ ناصر الدين محمد السقا
الأستاذ/ وليد إبراهيم شكري
الأستاذ/ محمد بن صالح العبيلان

الهيئة تنظم الملتقى الثالث لحوكمة الشركات في الدمام ٣

الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) يختار الهيئة للاستفادة من خبراتها في مجال تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة عالمياً ٤

الهيئة تصدر مشروع معيار مسئولية المراجع تجاه الغش عند مراجعة قوائم مالية ٨

السلام عليكم

الأمين العام

د.أحمد بن عبدالله المغامس

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف المرسلين نبينا محمد صلى الله عليه وسلم وعلى آله وصحبه أجمعين وبعد ،،،

في البداية وبمناسبة صدور الأمر السامي الكريم بتعيين معالي الأستاذ عبدالله بن أحمد زينل علي رضا وزيراً للتجارة والصناعة ، يسرني أن أرحب بمعاليه متمنياً له التوفيق والسداد ومتطلعاً إلى توجيهات معاليه كرئيس لمجلس إدارة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين . كما يسرني أن أشكر معالي الدكتور هاشم بن عبدالله يماني وزير التجارة والصناعة ورئيس مجلس إدارة الهيئة الأسبق على جهوده وإسهاماته البناءة أثناء فترة رئاسته لمجلس إدارة الهيئة.

لقد حققت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين الكثير من الانجازات في ما يخص النهوض بمقومات مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة . كما أنها تتطلع إلى تحقيق المزيد وصولا بالمهنة إلى مستويات متقدمة علي الصعيدين المحلي والدولي.

ومن ضمن الانجازات الدولية التي تحققت للهيئة مؤخراً هو اختيار الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) للهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين من ضمن ستة عشر هيئة مهنية على مستوى العالم والتي يمكن الاستفادة من خبراتها في مجال تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة .

جاء ذلك في دليل إنشاء الهيئات المهنية الصادر عن الاتحاد في طبعة نوفمبر ٢٠٠٧م والذي نص على أن "الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين هي هيئة محاسبية مهنية راسخة الأساس تضم موظفين وأعضاء تتوفر فيهم مهارات وخبرات عالية وهي قادرة على تقديم الدعم والمشورة والمساعدة للهيئات المهنية الأخرى في الدول المتحدثة باللغة العربية".

ويعتبر هذا الاختيار إيمانا بما وصلت إليه مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة من تطور وتقدم ويمثل تقديراً للدور الذي يقوم به أعضاء المجلس واللجان الفنية وذوي الاهتمام والاختصاص من جهد ملموس في ظل حكومتنا الرشيدة.

وإننا نسأل الله سبحانه وتعالى أن يوفق الجميع لما فيه الخير والصلاح.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته.

معالي الأستاذ عبدالله بن أحمد زينل علي رضا وزيراً للتجارة والصناعة ورئيساً لمجلس إدارة الهيئة

صدر المرسوم الملكي الكريم رقم أ/٤٨ وتاريخ ١٤٢٩/٢/٢٥هـ القاضي بتعيين معالي الأستاذ عبدالله بن أحمد زينل علي رضا وزيراً للتجارة والصناعة . وبهذه المناسبة يسر نشرة أخبار هيئة المحاسبين أن تبارك لمعاليه الثقة الملكية الكريمة وتتمنى له دوام التوفيق والسداد.

الهيئة تنظم الملتقى الثالث لحوكمة الشركات في الدمام

إيماناً بدورها في رفع المستوى الثقافي والتوعوي فيما له ارتباط بمهنة المحاسبة و المراجعة وتحقيق المصلحة العامة للمجتمع قامت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بعقد ملتقى حوكمة الشركات بمدينة الدمام في مقر غرفة الشرقية يوم الاثنين ١٤٢٩/٢/١١هـ الموافق ٢٠٠٨/٢/١٨م وقد حظي الملتقى بحضور جيد من المختصين والمهتمين والذين تفاعلوا بشكل جيد مع اطروحات المتحدثين . وقد تحدث في الملتقى الدكتور عبدالله بن حسن العبدالقادر عضو مجلس إدارة هيئة السوق المالية والأستاذ عبدالعزيز بن كامل الهاشمي المدقق العام بشركة ارامكو السعودية وأدار الحوار الدكتور فؤاد بن احمد المبارك الأستاذ المشارك بجامعة الملك فيصل. وبحث الملتقى مفهوم حوكمة الشركات الذي يعني بالطريقة التي يتم من خلالها توجيه وإدارة ومراقبة الشركة وفقا لمجموعة من المبادئ الأساسية والتي منها المحافظة على حقوق المساهمين . وتفعيل مبدأ العدالة بين المساهمين والحرص على الإفصاح والشفافية والتأكد على مسؤولية مجلس الإدارة ودورة في حماية الشركة وحقوق المساهمين كما تناول الملتقى دور الحوكمة كوسيلة فاعلة للإدارة الرشيدة للمنشآت الاقتصادية بصفة عامة والشركات المساهمة بشكل خاص.

الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) يختار الهيئة للاستفادة من خبراتها في مجال تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة عالمياً

أختار الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين من ضمن ستة عشر هيئة مهنية على مستوى العالم والتي يمكن الاستفادة من خبراتها في مجال تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة . جاء ذلك في دليل إنشاء الهيئات المهنية الصادر عن الاتحاد في طبعة نوفمبر ٢٠٠٧م والذي نص على أن "الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين هي هيئة محاسبية مهنية راسخة الأساس تضم موظفين وأعضاء تتوفر فيهم مهارات وخبرات عالية وهي قادرة على تقديم الدعم والمشورة والمساعدة للهيئات المهنية الأخرى في الدول المتحدثة باللغة العربية".

ويأتي هذا الاختيار مكملاً للانجازات التي تحققت للهيئة على الصعيد الدولي وذلك بحصول الهيئة على شهادة عضوية الاتحاد الدولي واختيار أمين عام الهيئة عضوا في لجنة الدول النامية التابعة للاتحاد وكذلك الموافقة على قيام الهيئة بترجمة دليل إنشاء الهيئات المهنية إلى اللغة العربية وأيضا مراجعة ترجمة موقع الاتحاد الدولي على الشبكة العالمية للغة العربية. كما سبق وان أعفى معهد المراجعين الداخليين ومعهد المحاسبين الإداريين الأمريكيين الحاصلين على زمالة الهيئة من اختبار بعض مواد زمالة المراجع الداخلي وزمالة المحاسب الإداري. ومنح الهيئة حق ترجمة وطباعة الإطار المتكامل للرقابة الداخلية (COSO) للغة العربية.

ويأتي هذا الاختيار اعترافا من الاتحاد الدولي للمحاسبين بما وصلت إلية مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة من مستوى مرموق ويعكس ثقة الاتحاد فيما تقوم به الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين من أعمال.

الهيئة توقع اتفاقية مع مؤسسة الراجحي الخيرية لإعداد معايير محاسبية للجهات غير الهادفة للربح

قامت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين وفي أطار جهودها لتطوير معايير المحاسبة والمراجعة والمساهمة في تطوير أداء المنشات ذات الطابع الخيري غير الهادفة للربح وإبراز أهمية التنظيم المالي لهذه المنشات بتوقيع اتفاقية مع مؤسسة سليمان بن عبدالعزيز الراجحي الخيرية تقوم بموجبها الهيئة بإعداد معايير محاسبية للجهات غير الهادفة للربح وذلك بتمويل من المؤسسة تشمل هذه الاتفاقية قيام الهيئة بتحديد المواضيع التي صدر لها معايير محاسبة خاصة بالعمل الخيري، ودراسة الواقع الفعلي للإفصاح من خلال دراسة القوائم المالية الفعلية لعدد من الجمعيات الخيرية والجهات الغير هادفة للربح إلى جانب تقديم تقرير بنتائج الدراسة لارتقاء بمستوى الإفصاح في المنشات غير الهادفة للربح بما في ذلك استحداث معايير محاسبية خاصة بالقطاع غير الهادف للربح.

وقد أعرب أمين عام الهيئة الدكتور أحمد بن عبدالله المغامس

عن شكره وتقديره لمؤسسة الراجحي الخيرية على تمويلها لإعداد المعايير والتي تسهم في دعم الأعمال التي تقوم بها الهيئة لتطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة .

الهيئة تعقد ندوتين لمناقشة مشروع معيار مسؤولية المراجع تجاه الغش عند مراجعة قوائم مالية

عقدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ندوتين لمناقشة مشروع معيار مسئولية المراجع تجاه الغش عند مراجعة قوائم مالية ، في كل من الرياض والدمام وقد أوضح الدكتور أحمد بن عبدالله المغامس أمين عام الهيئة بأن الهدف من عقد تلك الندوات هو أن تتشارك الهيئة بالرأي مع الأطراف ذات العلاقة من مدراء ماليين ومحاسبين قانونيين أو غيرهم من ذوي الاهتمام.

وقام بإدارة الحوار بمدينة الرياض نائب رئيس لجنة معايير المراجعة الأستاذ عطا البيوك وفي مدينة الدمام الأستاذ وليد شكري عضو لجنة المراجعة وبحضور كل من نائب أمين عام الهيئة الدكتور يحيى بن علي الجبر والدكتور صالح سليمان عيد المستشار المعد لمشروع المعيار، وستقوم الهيئة بعقد الندوة أيضا في مدينة جدة.

الهيئة تشارك في اجتماعات الاتحاد الدولي للمحاسبين ومؤتمر تناغم تقارير الشركات

شاركت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين خلال شهر فبراير ٢٠٠٨م في اجتماعات الخطة الإستراتيجية للاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) والتي عقدت في مدينة نيويورك في الولايات المتحدة . وقد مثل الهيئة في هذه الاجتماعات أمينها العام الدكتور احمد بن عبدالله المغامس .

الجدير بالذكر أن الدعوة وجهت لعدد محدد من الهيئات المهنية على مستوى العالم لحضور هذا الاجتماعات . كما شاركت الهيئة في مؤتمر تناغم تقارير الشركات في ظل عمولة المعايير والذي عقد في مقر جامعة الدول العربية في مدينة القاهرة والذي نظمته المنظمة العربية لخبراء المحاسبة القانونيين بالاشتراك مع المنظمة العربية للتنمية الإدارية والاتحاد العام لغرف التجارة والصناعة والزراعة للبلاد العربية والبنك الدولي ومصرف لبنان حيث شارك في هذا المؤتمر ما يقارب ٢٠٠ مشارك من سبعة عشر دولة عربية وقد مثل الهيئة في هذا المؤتمر نائب الأمين العام الدكتور يحيى بن علي الجبر والذي قدم ورقه حول تجربة المملكة العربية السعودية في مجال مراقبة جودة الأداء المهني. وقد صدر عن المؤتمر عدداً من التوصيات التي تصب في مصلحة تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في الوطن العربي.

مجلس أمناء مؤسسة المحاسبة المالية يجري تغييرات بمراقبة، هيكل وعمليات مؤسسة المحاسبة المالية (FAF) ومجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) ومجلس معايير المحاسبة الحكومية (GASB)

تم تصميم التعديلات لحماية فعالية، كفاية واستقلال عملية وضع مجلس المعايير والمحافظة عليها، اعتماداً على الملاحظات التي تلقاها مجلس أمناء مؤسسة المحاسبة المالية من المنظمات المحاسبية والمالية والجهات الأخرى ذات الاهتمام بعملية وضع المعايير اعتمد المجلس تعديلات أساسية بمراقبة، هيكل وعمليات مؤسسة المحاسبة المالية (FAF) ومجلسي إعداد المعايير التابعين لها أي مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) ومجلس معايير المحاسبة الحكومية (GASB).

مجلس أمناء مؤسسة المحاسبة المالية هو جهة مستقلة تضم قياديين من جهات مهنية متنوعة تشمل مدراء ماليين ومدراء أعمال، مهنيين بأسواق المال والاستثمار، محاسبين ممارسين، محامين متخصصين في الأوراق المالية، أساتذة محاسبة، ومسئولين بالحكومات المحلية والمركزية. وهو مسئول عن مراقبة، إدارة وتمويل مجلس معايير المحاسبة المالية ومجلس معايير المحاسبة الحكومية. وبالتحديد فإن مجلس الأمناء قد صوت لاعتماد التغيرات الرئيسية التالية:

بالنسبة لمؤسسة المحاسبة المالية (FAF):

• توسيع عدد ونطاق المستثمرين والمنظمات والمنشآت المحاسبية، التجارية، والحكومية التي تتم دعوتها لترشيح الأمناء مع إدراك أن الصلاحية النهائية فيما يتعلق بالتعيينات كافة تخضع كلية لاختيار مجلس الأمناء. وسوف يتم تحديد الطريقة التي يتم بها تطبيق هذه العملية المفتوحة للترشيح، بعد إجراء مزيداً من المناقشات بين مجلس الأمناء والدوائر الأخرى ذات العلاقة.

• تغيير دورة مجلس الأمناء الحالية من دورة مدتها ثلاثة سنوات وإمكانية التجديد لدورة ثانية مدتها أيضاً ثلاثة سنوات، إلى دورة واحدة فقط مدتها خمسة سنوات.

• تغيير حجم مجلس الأمناء ومن ستة عشر عضواً كعدد ثابت إلى حجم مرن يمتد من أربعة عشر إلى ثمانية عشر عضواً، حيث يتم تحديده من وقت لآخر بقرار من المجلس.

• زيادة نشاطات الحوكمة التي يمارسها الأمناء، بما في ذلك المستوى الرسمي لفحص، تحليل ومراقبة البيانات والمواد التي يقدمها بانتظام مجلس معايير المحاسبة المالية، المجلس الاستشاري لمعايير المحاسبة المالية، مجلس معايير المحاسبة الحكومية والمجلس الاستشاري لمعايير المحاسبة الحكومية.

بالنسبة لمجلس معايير المحاسبة المالية FASB:

• تخفيض حجم أعضاء المجلس من سبعة إلى خمسة أعضاء اعتباراً من أول يوليو ٢٠٠٨م.

• الاحتفاظ بمتطلب التصويت بالأغلبية البسيطة.

• التأكيد على مشاركة جهات مستثمرة بعضوية المجلس وذلك بتوسيع المتطلب الحالي للنظام الداخلي بأن يكون لدى أعضاء المجلس خبرة في مجال الاستثمار. وسوف يكون النص الوارد بالنظام الداخلي كما يلي: "سيكون لدى أعضاء المجلس، حسب تقدير مجلس الأمناء، معرفة وخبرة في الاستثمار، المحاسبة، التمويل، الأعمال التجارية، التعليم والبحث المحاسبي واهتماماً بالمستثمرين والمصلحة العامة فيما يتعلق بأمور الاستثمار، المحاسبة والتقارير المالية".

• تغير عملية وضع جدول أعمال المجلس بحيث يمكن لرئيس المجلس، بعد إجراء المشاورات المناسبة، وضع خطط المشاريع، جدول الأعمال وتحديد أسبقيات المشاريع.

بالنسبة لمجلس معايير المحاسبة الحكومية (GASB):

• تأمين مصدر تمويل دائم ومستقر لمجلس معايير المحاسبة الحكومية.

• الاحتفاظ بالحجم وطول الدورة والتشكيل الحالي للمجلس.

• تغير عملية وضع جدول أعمال المجلس بحيث يمكن لرئيس المجلس، بعد إجراء المشاورات المناسبة، وضع خطط المشاريع، جدول الأعمال وتحديد أسبقيات المشاريع.

مجلس معايير المحاسبة الدولية يصدر تعديلاً لتحسين التقارير المالية لأدوات مالية معينة

أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية تعديلات لتحسين محاسبة أنواعاً معينة من الأدوات المالية التي لها خصائص مشابهة للأسهم العادية ولكن يتم تصنيفها حالياً كالتزامات مالية.

هذه التعديلات التي جاءت استجابة لطلبات من منشآت منتشرة بكافة أنحاء العالم، قد تم عرضها بتعديلات معيار المحاسبة الدولي رقم ٣٢، الأدوات المالية: العرض وعرض معيار المحاسبة الدولي رقم ١ للقوائم المالية ـ أدوات مالية قابلة للاسترداد والتزامات ناشئة من التصفية.

إن معيار المحاسبة الدولي رقم ٣٢ يتطلب تصنيف الأداة المالية كالتزام إذا كان بإمكان مالك تلك الأداة أن يطلب من المصدر تسديدها نقداً. هذه الطريقة المباشرة يمكن استخدامها جيداً في أغلب الحالات. ومن ناحية أخرى نجد أن العديد من الأدوات المالية التي تعتبر عادة حقوق ملكية، بما في ذلك الأسهم العادية وحصص الشراكة، تسمح للمالك " برد" الأداة (أن يطلب من المصدر استردادها نقداً). في الوقت الحالي نجد أن هذه الأدوات المالية تعتبر التزاماً أكثر من كونها حقوقاً للملكية.

التعديلات على المعيار الدولي رقم ٣٢ تتناول هذا الموضوع وتتطلب من المنشآت تصنيف الأنواع التالية من الأدوات المالية كحقوق ملكية، بشرط أن تكون لديها خواص معينة وأن تتوافق مع شروطاً محددة:

- الأدوات المالية القابلة للاسترداد (مثلاً بعض الأسهم التي تصدرها منشآت تعاونية).
- أدوات أو مكونات أدوات تضع على المنشأة التزاماً بألا تقدم لطرف آخر حصة تتناسب مع صافي أصول المنشأة إلا عند التصفية (مثلاً، بعض حصص الشراكة وبعض الأسهم الصادرة من منشأة ذات عمر محدود). هناك إفصاحات إضافية مطلوبة بشأن الأدوات المتأثرة بالتعديلات.

لقد جاءت التعديلات التي تم إصدارها نتيجة لدراسة مجلس معايير المحاسبة الدولية للردود الواردة بخصوص المقترحات التي نشرها في يونيو ٢٠٠٦م ضمن مشروع معيار الأدوات المالية القابلة للاسترداد والالتزامات الناشئة من التصفية.

سوف يتم تطبيق هذه التعديلات بالنسبة للفترات المالية التي تبدأ في أو بعد أول يناير ٢٠٠٩م، ويسمح بالتطبيق المبكر.

مشروع قياس القيمة العادلة الخاص بمجلس معايير المحاسبة الدولية

بدأ فريق مشروع قياس القيمة العادلة الذي عينة مجلس معايير المحاسبة الدولية في القيام بمهمته المتمثلة في فحص قياس القيمة العادلة المستخدم حالياً بمعايير التقارير المالية الدولية. وسوف يتم ذلك من خلال فحص المعايير واحداً بعد الآخر لمعرفة إن كان استخدام كل معيار من هذه المعايير لقياس القيمة العادلة كان القصد منه أن يكون سعراً للخروج (Exit Price). والسبب الذي دعى المجلس للقيام بهذا المشروع يتمثل في أن معايير التقارير المالية الدولية تتطلب قياس بعض الأصول، الخصوم وأدوات حقوق الملكية حسب القيمة العادلة. غير أن الإرشادات المتعلقة بقياس القيمة العادلة قد أضيفت إلى هذه المعايير على مدى سنوات عديدة حسب ما يكون قد حدده المجلس أو الجهات الأخرى المسئولة في ذلك الوقت باعتبار القيمة العادلة هي القياس المناسب لحالة معينة. ونتيجة لذلك أصبحت إرشادات قياس القيمة العادلة مشتتة بعدد كبير من هذه المعايير وهي كذلك غير متسقة وغير مكتملة ولا توفر هدفاً واضحاً أو إطاراً راسخاً للقياس ويرى المجلس أن ذلك يضيف تعقيدات غير ضرورية للمعايير ويؤدي إلى اختلاف في الممارسة.

وقد حدد المجلس أهداف المشروع وهي:

١. تأسيس مصدراً واحداً للإرشادات بالنسبة لكافة قياسات القيمة العادلة التي تتطلبها أو تسمح بها معايير التقارير المالية الدولية الحالية لكي يتم تخفيض التعقيدات وزيادة الاتساق في تطبيقها.

٢. إيضاح تعريف القيمة العادلة والإرشادات المرتبطة بها لإيصال هدف القياس على نحو أكثر وضوحاً.

٣. تعزيز الافصاحات بشأن القيمة العادلة، بما يمكن مستخدموا القوائم المالية من تقدير المدى الذي تم الوصول إليه في استخدام القيمة العادلة في قياس الأصول والخصوم، وتزويدهم بالمعلومات المتعلقة بالمدخلات المستخدمة في استخراج تلك القيمة العادلة.

والملاحظات التي يتم تقديمها بعد فحص المعايير سوف تساعد المجلس في الاختيار فيما بين:

- الاحتفاظ بمصطلح "القيمة العادلة" وتعريفه على أساس "سعر الدخول الحالي"، "سعر الخروج الحالي" أو أساساً آخر للقياس، أو
- استبدال كل استخدام لمصطلح "القيمة العادلة" بمصطلح يكون أكثر تحديداً (مثلاً "سعر الدخول الحالي" و "سعر الخروج الحالي) يكون ملائماً للسياق المعني بذاته.

إن معايير التقارير المالية تتطلب أو تسمح فعلياً باستخدام القيم الحالية المبنية على السوق عموماً تسمى "القيمة العادلة". إن هذا المشروع يقصد منه تقديم تعريف (أو تعاريف) وتوصيف أفضل للقيم المبنية على السوق، ولا يقصد منه توسيع أو تضييق الحالات التي تستخدم فيها القيمة الحالية المبنية على السوق.

سوف يعقد المجلس جلسات مائدة مستديرة في الربع الأخير من عام ٢٠٠٨م للنقاش بشأن الملاحظات وسيتم في منتصف عام ٢٠٠٩م أصدر ونشر مسودة إرشادات قياس القيمة العادلة.

الهيئة تصدر مشروع معيار مسئولية المراجع تجاه الغش عند مراجعة قوائم مالية

نظراً لأهمية موضوع مسئولية المراجع تجاه الغش عند مراجعة قوائم مالية رأت لجنة معايير المراجعة إعداد معيار بهذا الموضوع وكلفت الدكتور صالح سليمان عيد بإعداد مشروع المعيار وقامت اللجنة بمناقشة المعيار والدراسة في ضوء ملاحظات الأعضاء وتم اعتماد المشروع من اللجنة وقررت عرض مشروع المعيار على ذوي الاهتمام والاختصاص لتقديم ما لديهم من ملاحظات وستقوم اللجنة بدراسة ما يرد من ملاحظات واستكمال إعداد المعيار وفقا لمراحل إعداد المعايير المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لإعداد المعايير .

مشروع معيار مسئولية المراجع تجاه الغش عند مراجعة قوائم مالية

١ ـ نطاق المعيار :

١/١ يحدد هذا المعيار الاعتبارات ذات العلاقة بالغش التي يتعين على المراجع أخذها في الاعتبار عند تخطيط وتنفيذ عملية المراجعة والتقرير عنها التي يقوم بها وفق معايير المراجعة المتعارف عليها.

(الفقرة ١٠١)

٢/١ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد في الدراسة المرفقة به ، وفي سياق معايير المراجعة المعتمدة من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

(الفقرة ١٠٢)

٢ ـ هدف المعيار :

يهدف هذا المعيار إلى توفير معايير وإرشادات تجاه الغش في القوائم المالية التي يتعين على المراجع الالتزام بها للوفاء بمسؤوليته عند مراجعة القوائم المالية وفق معايير المراجعة المتعارف عليها.

(الفقرة ١٠٣)

٣ ـ نص المعيار :

١/٣ وصف الغش وتحديد خصائصه:

١/١/٣ لأغراض هذا المعيار ، يقصد بالغش أي تصرف متعمد من قبل فرد أو أكثر من الموظفين أو الإدارة أو طرف ثالث بغرض تحقيق منافع مباشرة أو غير مباشرة من خلال تضمين القوائم المالية عبارات أو بيانات أو معلومات غير صحيحة ذات أهمية نسبية أو من خلال عدم تضمين تلك القوائم بيانات أو معلومات أو مبالغ ذات أهمية نسبية الأمر الذي يؤدي إلى أن تكون هذه القوائم مضللة.

(الفقرة ١٠٤)

٢/١/٣ نصت الفقرة (١٠٥) من معيار مخاطر المراجعة والأهمية النسبية على أنه يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار عند تخطيط عملية المراجعة الأمور التي يكون لها أثر مهم على القوائم المالية ويكون هدفه في هذا الصدد الحصول على تأكيد معقول وليس مطلق بأن الغش والأخطاء المهمة قد تم اكتشافها. ويراعى أن تخطيط وتنفيذ عملية المراجعة ليس الغرض منه حصول المراجع على تأكيد بأن القوائم المالية خالية من الغش والأخطاء غير المهمة.

(الفقرة ١٠٥)

٣/١/٣ يوجد نوعان من التضليل المتعمد في القوائم المالية يجب أن يأخذها المراجع في الاعتبار عند مراجعة القوائم المالية :

الأول : خاص بتقارير مالية تنطوي على غش ، ومن أمثلة ذلك تضمين تلك التقارير عبارات أو بيانات أو معلومات غير صحيحة ذات أهمية نسبية أو الحذف أو عدم الإفصاح المتعمد لبيانات أو معلومات أو مبالغ ذات أهمية نسبية وذلك بهدف خداع وتضليل المستخدمين والذي يجعل طريقة عرض القوائم المالية – من كافة الجوانب الجوهرية – غير متسقة مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها. ويمكن حدوث ذلك من خلال :

- التلاعب أو التزوير أو تغيير السجلات المحاسبية أو المستندات المؤيدة التي يتم على أساسها إعداد القوائم المالية.
- إظهار عبارات أو بيانات أو معلومات غير صحيحة ذات أهمية نسبية أو حذف متعمد لبيانات أو معلومات أو مبالغ ذات أهمية نسبية.
- تعمد التطبيق الخاطئ للمعايير المحاسبية فيما يتعلق بالقياس أو العرض أو الإفصاح العام.

الثاني : خاص ببيانات أو معلومات غير صحيحة تتعلق باختلاس الأصول (أو سرقتها أو إساءة استخدامها) وينتج عنها عدم عرض القوائم المالية – من كافة الجوانب الجوهرية – بطريقة تتسق مع المعايير المحاسبية المتعارف عليها ، ويمكن حدوث اختلاس الأصول من خلال :

- اختلاس المقبوضات النقدية وما يماثلها.
- سرقة الأصول.
- التسبب في قيام المنشأة بدفع مبالغ مقابل بضائع أو خدمات دون أن يتم استلامها أو الحصول عليها.

وقد يقترن اختلاس الأصول بتحريف وتزوير للسجلات أو المستندات ، وتخطي الإجراءات الرقابية.

(الفقرة ١٠٦)

٤/١/٣ يحدث الغش بشكل عام في ظل تواجد الظروف التالية :

أ - أن يتوفر للإدارة أو الموظفين الآخرين دافع لارتكاب الغش أو أن يتعرضوا لضغوط تكون سبباً في حدوث الغش.

ب- وجود مناخ ملائم يوفر ويهيئ الفرصة لارتكاب الغش ومثال ذلك عدم وجود أي إجراءات رقابية ، أو وجود إجراءات رقابية غير فعالة أو قدرة الإدارة على تخطي تلك الإجراءات.

ج- قدرة مرتكبي الغش على تبرير تصرفاتهم الاحتيالية .

(الفقرة ١٠٧)

٥/١/٣ للإدارة قدرة استثنائية على ارتكاب الغش ، فهي في وضع يمكنها من التلاعب في السجلات المالية بصورة مباشرة أو غير مباشرة ، وتقديم معلومات مالية مضللة تنطوي على غش. كما تستطيع الإدارة توجيه الموظفين لارتكاب الغش أو تطلب مساعدتهم في القيام به. كما أن الأشخاص الموجودين في إدارة الشركات التابعة قد يكونوا في وضع يسمح لهم بالتلاعب في السجلات المحاسبية لشركتهم بشكل يؤدي إلى أن تكون القوائم المالية الموحدة للمجموعة مضللة. أما الطرق التي تسلكها الإدارة في تخطيها الإجراءات الرقابية قد لا يكون في الإمكان توقعها.

(الفقرة ١٠٨)

٦/١/٣ على الرغم من أن الغش عادة ما يتم إخفاؤه ، وأن تحديد نية الإدارة يتسم بالصعوبة ، فإن وجود بعض الظروف قد يوحي للمراجع باحتمال وجود غش ومن ذلك :

١- عدم وجود عقود عمليات مهمة.

٢- عدم توافق أرصدة دفتر الأستاذ المساعد مع دفتر الأستاذ الأصلي.

٣- عدم اتفاق نتائج أحد الإجراءات التحليلية مع ما هو متوقع.

(الفقرة ١٠٩)

٢/٣ مسؤولية الإدارة تجاه الغش :

يقع على عاتق إدارة المنشأة مهمة اتخاذ الخطوات المناسبة لمنع وردع واكتشاف حالات الغش. ويشمل ذلك على سبيل المثال لا الحصر :

• تصميم وتنفيذ برامج وأنشطة رقابية لمنع الغش والحيلولة دون حدوثه واكتشافه إذا حدث. فالإدارة هي المسئولة عن تبني سياسات محاسبية سليمة، وإعداد قوائم مالية عادلة وفقا للمعايير المحاسبية المتعارف عليها ، ووضع أنظمة رقابة داخلية كافية وفعالة.

• على الإدارة – مع الجهات التي تتحمل مسؤولية الإشراف على إعداد التقارير المالية (مثل لجنة المراجعة – مجلس الأمناء (الأوصياء) – مجلس الإدارة – أو المالك المدير لمنشأته) تهيئة المناخ الملائم ، والتأكيد على توفر جو من الأمانة ، والعمل على أن يسود بين الجميع قيم أخلاقية رفيعة المستوى ، وأن تضع الأنظمة الرقابية الكفيلة بمنع، والحيلولة دون وقوع الغش واكتشافه إذا وقع.

• على الإدارة تصميم وتنفيذ الإجراءات التي تساعد على الوفاء بمتطلبات لائحة حوكمة الشركات.

• على الإدارة تصميم وتنفيذ الإجراءات التي تساعد على تخفيض المخاطر الرقابية.

(الفقرة ١١٠)

٣/٣ مسؤولية المراجع تجاه الغش :

١/٣/٣ يجب على المراجع تخطيط وأداء عملية المراجعة بهدف الحصول على تأكيد معقول بشأن خلو القوائم المالية من أي بيانات غير صحيحة بسبب الغش أو الأخطاء. وعليه فإنه ليس باستطاعة المراجع التوصل إلى تأكيد مطلق بأن التحريف الذي لحق بالقوائم المالية (إن وجد) سيتم اكتشافه (فقرة ١٠٥ من معيار مخاطر المراجعة والأهمية النسبية) وذلك للأسباب التالية :

• إخفاء معالم الغش عن طريق التواطؤ بين الإدارة والموظفين أو الغير.

• إخفاء المستندات أو تحريفها أو تزويرها.

• قدرة الإدارة على تخطي الإجراءات الرقابية أو من خلال حث الآخرين ودفعهم إلى تخطيها.

• الحاجة إلى ممارسة الحكم المهني عند تحديد وتقويم عوامل مخاطر الغش والحالات الأخرى وعند تفسير نتائج اختبارات المراجعة وتقويم أدلة الإثبات ، وعند تقويم معقولية التقديرات المحاسبية. فكل ذلك يؤدي إلى أن تخطيط وأداء عملية المراجعة بشكل ملائم قد لا يمكنان من اكتشاف أي بيانات غير صحيحة مهمة ناتجة عن الغش.

• طبيعة الكثير من أدلة الإثبات التي يحصل عليها المراجع والتي تكون مقنعة أكثر من كونها أدلة حاسمة أو قطعية.

• تستمد طبيعة معظم أدلة المراجعة ، جزئياً ، من مفهوم الاختبارات القائمة على الاختيار للبيانات محل المراجعة ، وهذا يتضمن حكماً شخصياً يتعلق بالنواحي التي سيتم اختبارها وطبيعة، وتوقيت ، ومدى الاختبارات التي سيتم القيام بها.

(الفقرة ١١١)

٢/٣/٣ لا يعد الاكتشاف اللاحق (بعد صدور التقرير) لأية بيانات غير صحيحة

مهمة في القوائم المالية بسبب الغش خلال الفترة موضوع المراجعة دليلا – في حد ذاته – على فشل المراجع في الوصول إلى التأكيد المعقول ، أو في تطبيق معايير المراجعة المتعارف عليها ، أو في بذل العناية المهنية اللازمة سواء عند تخطيطه لعملية المراجعة أو خلال مرحلة العمل الميداني أو عند إصداره لتقريره.

(الفقرة ١١٢)

٤/٣ الاعتبارات التي يتعين على المراجع مراعاتها بشأن موضوع الغش عند مراجعة القوائم المالية :

١/٤/٣ أهمية ممارسة نزعة الشك المهنية :

يجب على المراجع – طبقا لمعيار العناية المهنية اللازمة – بذل العناية المهنية اللازمة للحصول على الأدلة والقرائن الملائمة ، وأن يتحرى الحقائق إلى أن يصل إلى نتائج موضوعية لا تعتمد اعتمادا كبيرا على وجهة نظر مغرضة. وبسبب خصائص الغش ، فإن ممارسة المراجع لنزعة الشك المهنية على درجة كبيرة من الأهمية وهو بصدد تقويم وجود بيانات غير صحيحة ذات أهمية نسبية ناتجة عن الغش. وتعنى نزعة الشك المهنية توجه ينطوي على نظرة ثاقبة ، وتقويم انتقادي لأدلة المراجعة.

ويجب على المراجع أداء عملية المراجعة بعقلية واعية ومدركة لاحتمال وجود بيانات غير صحيحة بسبب الغش بغض النظر عن أي خبرة سابقة مع المنشأة ، وبغض النظر عن اعتقاد المراجع بخصوص أمانة ونزاهة الإدارة. بالإضافة إلى ذلك ، يتطلب الشك المهني إثارة التساؤل بشكل مستمر عما إذا كانت المعلومات والأدلة التي تم الحصول عليها توحي بوجود بيانات غير صحيحة مهمة بسبب الغش. وعند ممارسة المراجع لنزعة الشك المهنية أثناء جمع وتقويم أدلة الإثبات يجب عليه ألا يقبل بأقل من أدلة مقنعة وأن لا يعول فقط على نزاهة وأمانة الإدارة.

(الفقرة ١١٣)

٢/٤/٣ المناقشة بين أفراد فريق عملية المراجعة فيما يتعلق بمخاطر وجود بيانات غير صحيحة ذات أهمية نسبية بسبب الغش:

١/٢/٤/٣ يجب على فريق المراجعة مناقشة احتمال وجود بيانات غير صحيحة ذات أهمية نسبية بسبب الغش قبل أو في أثناء إجراءات جمع المعلومات عن طبيعة أعمال المنشأة لأغراض تخطيط وتنفيذ عملية المراجعة. ويجب أن تشمل المناقشة :

- تبادل الآراء والأفكار والعصف الذهني بين أعضاء فريق المراجعة بما في ذلك الشريك المسؤول بخصوص كيف وأين يعتقد الفريق بقابلية القوائم المالية لأن تحتوي على بيانات غير صحيحة ذات أهمية نسبية بسبب الغش ، وكيف يمكن للإدارة ارتكاب الغش في التقارير المالية وإخفائه ، وكيف يمكن اختلاس أصول المنشأة.
- التأكيد على أهمية توافر توجه ذهني ثاقب خلال جميع مراحل عملية المراجعة بشأن احتمال وجود بيانات غير صحيحة مهمة بسبب الغش.
- العوامل الخارجية والداخلية المعروفة بأثرها على المنشأة والتي قد :

أ – تخلق الدوافع/ الضغوط على الإدارة وآخرين لارتكاب غش.

ب- توفر الفرصة أو المناخ الملائم لارتكاب الغش.

ج- تشير إلى مناخ أو بيئة تمكن أو تساعد الإدارة على تبرير ارتكاب الغش.

ويجب استبعاد أية اعتقادات سابقة لفريق المراجعة بخصوص تميز الإدارة بالأمانة والنزاهة والمصداقية. كما يجب أن تتضمن المناقشة المخاطر المتعلقة بقدرة الإدارة على تجاوز أو تخطي الإجراءات الرقابية. وأخيرا يجب أن تشمل المناقشة كيف سيكون رد فعل المراجع بشأن احتواء القوائم المالية على بيانات غير صحيحة ذات أهمية نسبية بسبب الغش.

(الفقرة ١١٤)

٢/٢/٤/٣ يجب التأكيد أثناء المناقشة بين أفراد فريق المراجعة على ضرورة توفر النظرة الذهنية الثاقبة وكذا أهمية ممارسة نزعة الشك المهنية عند جمع وتقويم أدلة الإثبات خلال عملية المراجعة الأمر الذي سيؤدي إلى يقظة فريق المراجعة بشكل مستمر بخصوص أية معلومات أو أمور أخرى تشير إلى وجود معلومات غير صحيحة ذات أهمية نسبية بسبب الغش. كما يجب على فريق المراجعة فحص أية موضوعات بدقة ، والحصول على أدلة إضافية عند الضرورة ، وأن يستشير أعضاء فريق المراجعة خبراء في المكتب إذا لزم الأمر بدلا من إهمال معلومات أو أمور أخرى قد تشير إلى حدوث غش ينتج عنه بيانات غير صحيحة ذات أهمية نسبية.

(الفقرة ١١٥)

٣/٢/٤/٣ هناك بعض العوامل التي تؤثر على طبيعة ونطاق المناقشة وكيفية إجراؤها بين فريق المراجعة ومن ذلك :

أ – يجب أن يكون ضمن المناقشين الأعضاء الأساسيين في فريق المراجعة. مع ضرورة استخدام الحكم المهني في اختيار أفراد الفريق للمناقشة.

ب- إجراء المناقشات المتعددة مع أعضاء فريق المراجعة في كافة المواقع.

ج- في حالة الاستعانة بخبراء في فريق المراجعة ، يجب أن يؤخذ في الاعتبار عند تخطيط المناقشة مشاركتهم في ذلك.

(الفقرة ١١٦)

٣/٤/٢/٤ يجب أن يستمر الاتصال بين أعضاء فريق المراجعة بخصوص مخاطر وجود بيانات غير صحيحة مهمة بسبب الغش خلال جميع مراحل عملية المراجعة.

(الفقرة ١١٧)

٣/٤/٣ الحصول على المعلومات اللازمة لتحديد مخاطر وجود بيانات غير صحيحة ذات أهمية نسبية بسبب الغش :

١/٣/٤/٣ يوفر معيار التخطيط للمراجع الإرشادات اللازمة بخصوص الإلمام بطبيعة عمل المنشأة والبيئة التي تعمل فيها ، وعند القيام بهذا العمل قد تتوفر للمراجع معلومات يجب أن تؤخذ في الاعتبار عند تحديد مخاطر وجود بيانات غير صحيحة بسبب الغش. وكجزء من هذا العمل ، يجب على المراجع القيام بالإجراءات التالية للحصول على معلومات تستخدم (كما سيرد لاحقا) في تحديد مخاطر وجود بيانات غير صحيحة ذات أهمية نسبية بسبب الغش :

أ - الاستفسار من الإدارة ، وآخرين داخل المنشأة لمعرفة آرائهم بشأن مخاطر الغش وكيف يتم معالجتها.

ب- النظر في أي علاقات غير عادية أو غير متوقعة تم تحديدها عند القيام بالإجراءات التحليلية لتخطيط عملية المراجعة.

ج- النظر في وجود واحد أو أكثر من عوامل مخاطر الغش.

د- النظر في المعلومات الأخرى ذات الفائدة في تحديد مخاطر وجود بيانات غير صحيحة ذات أهمية نسبية بسبب الغش.

(الفقرة ١١٨)

٤/٤/٣ الاستفسار من الإدارة وآخرين داخل المنشأة حول مخاطر وجود غش:

١/٤/٤/٣ يجب على المراجع أن يستفسر من الإدارة عما يلي :

• ما إذا كانت الإدارة على علم بوجود غش أو يوجد لديها شك بوجود غش من شأنه أن يؤثر على المنشأة.

• ما إذا كانت الإدارة على علم بوجود مزاعم بشأن وجود غش أو مجرد الشك في وجوده.

• مدى إلمام الإدارة وإدراكها بمخاطر الغش في المنشأة ، بما في ذلك أي مخاطر غش معينة تم تحديدها من جانب المنشأة، أو أرصدة حسابات أو أنواع من العمليات من المحتمل انطوائها على غش.

• البرامج والأنشطة الرقابية التي وضعتها المنشأة للتخفيف من أثر مخاطر غش معين حددته المنشأة أو التي قد تعمل بطريقة أو بأخرى على منع والحيلولة دون وقوع الغش واكتشافه حال وقوعه ، وكيفية مراقبة الإدارة لهذه البرامج والأنشطة الرقابية.

• وبالنسبة للمنشأة التي تعمل في مناطق أو أماكن متعددة يجب على المراجع أن يستفسر عما يلي :

أ - طبيعة ومدى مراقبة أماكن التشغيل أو قطاعات الأعمال.

ب- ما إذا كانت هناك أماكن تشغيل معينة و قطاعات أعمال من المحتمل أن توجد بها مخاطر غش بشكل أكبر من غيرها.

• ما إذا كانت الإدارة تقوم بإبلاغ موظفيها بوجهة نظرها عن قيم العمل والسلوك الأخلاقي وكيفية ذلك.

(الفقرة ١١٩)

٢/٤/٤/٣ يجب أن تتضمن الاستفسارات من الإدارة أيضا ما إذا كانت الإدارة قد أبلغت لجنة المراجعة (أو لجان أخرى لها سلطة ومسؤوليات مماثلة(١)) عن كيفية قيام أنظمة الرقابة الداخلية بمنع والحيلولة دون حدوث غش واكتشافه عند وقوعه أو اكتشاف أية بيانات غير صحيحة ذات أهمية نسبية بسبب الغش.

(الفقرة ١٢٠)

٣/٤/٤/٣ يجب على المراجع الاستفسار المباشر أيضا من لجنة المراجعة (أو على الأقل من رئيسها) عن آراء لجنة المراجعة حول مخاطر الغش وما إذا كانت اللجنة على علم بأي غش أو غش محتمل له أثر على المنشأة. وفي بعض الأحيان تقوم لجنة المراجعة بدور نشط في الإشراف على تقدير المنشأة لمخاطر الغش ، والبرامج والأنشطة الرقابية التي تضعها المنشأة للحد من والتخفيف من أثر تلك المخاطر. وعلى المراجع الوصول إلى فهم كيفية قيام لجنة المراجعة بممارسة نشاطها الإشرافي في هذه الناحية.

(الفقرة ١٢١)

٤/٤/٤/٣ يجب على المراجع – بالنسبة للمنشآت التي يوجد بها وظيفة مراجعة داخلية – الاستفسار من موظفي المراجعة الداخلية الملائمين عن وجهة نظرهم حول مخاطر حدوث غش ، وما إذا كانوا قد قاموا بأي إجراءات لتحديد أو لاكتشاف الغش خلال العام ، وما إذا كانت الإدارة قد استجابت بطريقة مرضية لأية نتائج تم التوصل إليها من تلك الإجراءات ، وما إذا كان المراجعون الداخليون على علم بأي غش قد حدث أو الشك في وجود غش.

(الفقرة ١٢٢)

٥/٤/٤/٣ يجب على المراجع – بالإضافة إلى الاستفسارات المبينة في الفقرات السابقة – أن يستفسر من آخرين داخل المنشأة عن وجود أو الشك في وجود غش. وعلى المراجع أن يستخدم حكمه المهني في تحديد هؤلاء الآخرين داخل الوحدة الذين سيوجه إليهم استفساراته

بشكل مباشر ونطاق تلك الاستفسارات ، وعند تحديده لذلك ، يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار ما إذا كان هناك آخرون داخل المنشأة بمقدورهم توفير معلومات تساعد المراجع في تحديد وجود بيانات غير صحيحة ذات أهمية نسبية بسبب الغش.

(الفقرة ١٢٣)

٦/٤/٤/٣ ومن أمثلة الآخرين داخل المنشأة الذين قد يرى المراجع توجيه هذه الاستفسارات إليهم :

- موظفون ذوى مستويات سلطة مختلفة داخل المنشأة بما في ذلك على سبيل المثال ، موظفو المنشأة الذين اتصل بهم المراجع خلال قيامه بعملية المراجعة للحصول على:

أ – فهم لأنظمة المنشأة وأنظمة الرقابة الداخلية.

ب– عند ملاحظة جرد المخزون وإجراءات الفصل بين حسابات السنوات المختلفة ، وللحصول على تفسير حول التقلبات التي تمت ملاحظتها نتيجة للإجراءات التحليلية.

- الموظفون الذين لهم علاقة بالعمليات التشغيلية وليس لهم علاقة مباشرة بعملية إعداد التقارير المالية.

- الموظفون الذين هم على صلة بتسجيل أو تشغيل عمليات معقدة أو غير عادية – على سبيل المثال – عملية بيع ذات عناصر متعددة أو عملية مهمة مع أحد الأطراف ذو العلاقة.

- الإدارة القانونية للمنشأة.

(الفقرة ١٢٤)

٧/٤/٤/٣ إن مقارنة الإجابات لاستفسارات المراجع من الإدارة والآخرين داخل المنشأة تعد على درجة كبيرة من الأهمية لأن الغش غالبا ما يتم التعرف عليه وكشفه بمقارنة وجهة نظر الأشخاص الذين هم على علاقة مباشرة بإعداد التقارير المالية بوجهة نظر الأشخاص الآخرين داخل المنشأة حيث أن وجهة نظر الأشخاص الآخرين قد تستخدم في إثبات وتأكيد الاستجابات التي تم تلقيها من الإدارة أو توفر معلومات تتعلق بإمكانية تخطي الإدارة للإجراءات الرقابية.

(الفقرة ١٢٥)

٨/٤/٤/٣ يجب على المراجع أن يدرك عند تقويم إجابات الإدارة للاستفسارات الموضحة في الفقرة (١١٩) أن الإدارة في كثير من الأحيان في أفضل وضع لارتكاب الغش. ويجب على المراجع أن يستخدم حكمه المهني في تحديد متى تنشأ الحاجة لإثبات وتأكيد إجابات الإدارة على استفساراته بمعلومات أخرى. وعلى الرغم من ذلك ، إذا تبين وجود إجابات غير متسقة ، فيجب على المراجع الحصول على أدلة مراجعة إضافية للفصل في هذا التناقض.

(الفقرة ١٢٦)

٥/٤/٣ النظر في نتائج الإجراءات التحليلية التي تم القيام بها عند تخطيط عملية المراجعة :

١/٥/٤/٣ يتطلب الرأي المهني رقم ٢١ وتاريخ ١٤٢٤/٨/٢٤هـ بشأن "الإجراءات التحليلية" قيام المراجع بإجراءات تحليلية عند تخطيط عملية المراجعة بهدف تحديد وجود عمليات أو أحداث غير عادية ومبالغ ونسب واتجاهات لعناصر قد تشير إلى أمور ذات أثر على القوائم المالية وعلى تخطيط عملية المراجعة. وعند قيام المراجع بإجراءات تحليلية أثناء تخطيطه لعملية المراجعة ، فعلى المراجع أن يضع توقعات عن العلاقات المعقولة التي من المتوقع وجودها بشكل معقول استنادا إلى فهم المراجع لطبيعة المنشأة والبيئة التي تعمل فيها. وإذا تمت مقارنة هذه التوقعات مع القيم المسجلة أو النسب المستخرجة منها وكانت النتيجة وجود علاقات غير عادية أو غير متوقعة ، فيجب على المراجع أن يأخذ هذه النتائج في الاعتبار وهو بصدد تحديد مخاطر وجود بيانات غير صحيحة ذات أهمية نسبية بسبب الغش.

(الفقرة ١٢٧)

٢/٥/٤/٣ يجب على المراجع – عند تخطيطه لعملية المراجعة – القيام بإجراءات تحليلية تتعلق بالإيرادات بغرض تحديد أية علاقات غير عادية أو غير متوقعة تخص قيم الإيرادات والتي قد تدل على وجود بيانات غير صحيحة مهمة في القوائم المالية بسبب الغش.

(الفقرة ١٢٨)

٣/٥/٤/٣ قد تساعد الإجراءات التحليلية التي قام بها المراجع عند تخطيطه لعملية المراجعة في تحديد مخاطر وجود بيانات غير صحيحة ذات أهمية نسبية بسبب الغش. وعلى الرغم من ذلك ، ونظرا لأن تلك الإجراءات عادة ما تستخدم بيانات إجمالية على مستوى كلي فإن نتائج تلك الإجراءات التحليلية توفر فقط دليلا مبدئيا عاما عن احتمال وجود بيانات غير صحيحة ذات أهمية نسبية في القوائم المالية. ونتيجة لذلك ، يتعين على المراجع الأخذ في الاعتبار نتائج الإجراءات التحليلية التي تم القيام بها أثناء تخطيط عملية المراجعة بالإضافة إلى المعلومات الأخرى التي قام المراجع بجمعها لتحديد مخاطر وجود بيانات غير صحيحة ذات أهمية نسبية بسبب الغش.

(الفقرة ١٢٩)

٦/٤/٣ النظر في العوامل المسببة لمخاطر ارتكاب الغش :

١/٦/٤/٣ نظرا لأن الغش عادة ما يتم إخفاؤه ، ويكون من الصعب اكتشاف

التحريف الهام الذي لحق بالقوائم المالية بسببه ، فيجب على المراجع القيام بتحديد الظروف والأحداث التي تحفز أو تدفع نحو ارتكاب الغش ، كما يجب عليه تحديد الفرص التي تساعد على ارتكابه وكذلك تحديد توجهات البعض ومبرراتهم للتصرفات الاحتيالية التي تنطوي على غش. مثل تلك الظروف يشار إليها بعوامل مخاطر ارتكاب غش أو المناخ والبيئة المناسبة لارتكاب غش. وعوامل مخاطر الغش أو بيئته لا تشير بالضرورة إلى وجود غش ، ومع ذلك ، فإنها تكون موجودة في الظروف والأحوال التي يرتكب فيها الغش.

(الفقرة ١٣٠)

٢/٦/٤/٣ يجب على المراجع – عند توفر معلومات عن المنشأة والبيئة التي تعمل فيها – أن يأخذ في الاعتبار – ما إذا كانت تلك المعلومات تشير إلى وجود واحد أو أكثر من عوامل مخاطر ارتكاب الغش. وعلى المراجع أن يستخدم حكمه المهني في تحديد ما إذا كان أحد هذه العوامل موجوداً وأخذ ذلك في الاعتبار عند تحديد وتقويم مخاطر وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش.

(الفقرة ١٣١)

٧/٤/٣ النظر في المعلومات الأخرى المفيدة في تحديد مخاطر وجود بيانات غير صحيحة ذات أهمية نسبية بسبب الغش :

يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار المعلومات الأخرى التي قد تساعد في تحديد وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش ، وبصفة خاصة فإن المناقشات التي تتم بين أعضاء فريق المراجعة قد توفر معلومات تساعد في تحديد مثل هذه المخاطر. وبالإضافة إلى ذلك ، يجب على المراجع النظر فيما إذا كانت المعلومات التي تم الحصول عليها من:

أ – الإجراءات التي تتعلق بقبول العملاء واستمرارية العلاقة معهم ،

ب– فحص القوائم المالية الأولية ،

هي معلومات مفيدة في تحديد مثل تلك المخاطر. وأخيرا ، وكجزء من اعتبارات مخاطر المراجعة عند مستوى رصيد الحساب أو نوع العمليات (انظر معيار مخاطر المراجعة والأهمية النسبية) يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار ما إذا كانت المخاطر الملازمة التي تم تحديدها ستوفر بيانات مفيدة في تحديد مخاطر وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش.

(الفقرة ١٣٢)

٨/٤/٣ تحديد المخاطر التي تؤدي إلى بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش:

١/٨/٤/٣ يجب على المراجع – عند تحديد مخاطر وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش – أن يأخذ بعين الاعتبار المعلومات التي تم جمعها (انظر الفقرة ١١٩ الى ١٣٢) في ضوء الظروف الثلاثة التي عادة ما يتم ملاحظتها عند وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش. ونقصد بذلك ، الدوافع/ الضغوط ، الفرص ، التوجهات الذهنية لتبرير الغش (انظر الفقرة ١٠٧). ومع ذلك ، يجب ألا يفترض المراجع أن جميع تلك الحالات هي دائما موجودة أو تبدو ظاهرة للعيان قبل أن يقرر وجود مخاطر محددة. وعلى الرغم من أن مخاطر وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش تبلغ ذروتها أو تكون عند حدها الأقصى عند ملاحظة وجود الظروف الثلاثة ، إلا أن المراجع لا يجب أن يفترض أن عدم القدرة على ملاحظة وجود واحدة أو اثنين من هذه الظروف تعني عدم وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش. وفي واقع الأمر فإن مسألة ملاحظة وجود توجه لدى الأفراد بارتكاب غش أو تحديد العوامل التي تدل على احتمال أن تقوم الإدارة أو الموظفين الآخرين بتبرير ارتكاب الغش هي من الأمور الصعبة في كل الأحوال.

(الفقرة ١٣٣)

٢/٨/٤/٣ إن وجود حوافز/ أو ضغوط بشأن تحقيق مكاسب أو الحصول على مكافآت قد يؤدي بمفرده إلى خطر وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش ، وبالمثل فإن وجود فرص لارتكاب الغش بسبب ضعف الإجراءات الرقابية قد يمثل السبب الرئيسي وراء ارتكاب الغش. ويكفي أيضا وجود توجه ذهني لدى الفرد أو قدرته على تبرير تصرفه غير الأخلاقي لدفع هذا الفرد على ارتكاب الغش حتى في ظل غياب وجود الدوافع/ الضغوط ، والفرص.

(الفقرة ١٣٤)

٣/٨/٤/٣ إن تحديد المراجع لمخاطر حدوث غش قد يتأثر أيضا بخصائص معينة مثل حجم المنشأة ، مدى تعقيدها ، وشكلها القانوني.

(الفقرة ١٣٥)

٤/٨/٤/٣ يجب على المراجع أن يقوّم ما إذا كانت مخاطر وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش ترتبط بأرصدة حسابات معينة في القوائم المالية أو بأنواع من العمليات وما يرتبط بها من تأكيدات أو ما إذا كانت هذه المخاطر ترتبط بصفة عامة بالقوائم المالية ككل. ويساعد ربط البيانات الغير صحيحة الهامة بسبب الغش ، بحسابات معينة أو أنواع من العمليات والتأكيدات المراجع في أن يصمم فيما بعد إجراءات مراجعة ملائمة.

(الفقرة ١٣٦)

٥/٨/٤/٣ توجد حسابات معينة ، وأنواع من العمليات والتأكيدات تتضمن خطرا ملازما بسبب وجود درجة عالية من

الحكم الشخصي للإدارة وعدم الموضوعية الأمر الذي يؤدي إلى وجود مخاطر بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش لأنها قابلة للتلاعب من قبل الإدارة.

(الفقرة ١٣٧)

٦/٨/٤/٣ والخلاصة هي أن تحديد مخاطر وجود بيانات غير صحيحة ذات أهمية نسبية بسبب الغش يتطلب من المراجع تطبيق أحكاما مهنية والأخذ بعين الاعتبار خصائص الغش ، بما في ذلك :

• نوع المخاطر التي قد توجد ، ويقصد بذلك ما إذا كانت تتعلق بالغش في التقارير المالية أو اختلاس الأصول.

• أهمية المخاطر ، ويقصد بذلك ما إذا كان حجمها سيؤدي إلى احتواء القوائم المالية على بيانات غير صحيحة هامة.

• درجة احتمالية المخاطر ، ويقصد بذلك احتمال أنه سينتج عنها بيانات غير صحيحة هامة في القوائم المالية.

• درجة انتشار المخاطر ، ويقصد بذلك ما إذا كان الخطر المتوقع سيشمل القوائم المالية في مجملها أو يرتبط فقط بتأكيد معين أو حساب أو نوع من العمليات.

(الفقرة ١٣٨)

٩/٤/٣ الافتراض بأن الاعتراف غير السليم بالإيراد من مخاطر الغش:

إن البيانات غير الصحيحة ذات الأهمية النسبية التي تؤدي إلى تقارير مالية مضللة غالبا ما تنتج من تضخيم الإيرادات – وعلى سبيل المثال – الاعتراف بالإيراد قبل الأوان أو بسبب تسجيل إيرادات وهمية أو تقليل الإيرادات – مثال ذلك – تأجيل الاعتراف بالإيرادات إلى مدد تالية دون مبرر مقنع. ولهذا يجب على المراجع أن يفترض عادة بأن هناك مخاطر بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش ترتبط بالاعتراف بالإيراد.

(الفقرة ١٣٩)

١٠/٤/٣ النظر في مخاطر تخطي الإدارة للإجراءات الرقابية :

يوجد احتمال قوي لقيام الإدارة بتخطي الإجراءات الرقابية حتى إذا لم يحدد المراجع وجود مخاطر محددة عن بيانات غير صحيحة بسبب الغش. ولذلك ، يجب على المراجع أن يعالج هذا الخطر بصرف النظر عن أي نتائج تتعلق بوجود مخاطر محددة يمكن التعرف عليها.

(الفقرة ١٤٠)

١١/٤/٣ تقدير المخاطر التي تم تحديدها مع الأخذ في الاعتبار تقويم برامج المنشأة وأنشطتها الرقابية التي تعالج هذه المخاطر :

١/١١/٤/٣ لتخطيط عملية المراجعة بشكل جيد ، يجب على المراجع أن يحصل على فهم لمكونات الرقابة الداخلية (فقرة ١٥٨) من معيار الرقابة الداخلية لغرض مراجعة القوائم المالية ، كما عليه أن يستخدم فهمه لتلك المكونات في تحديد أنواع البيانات غير الصحيحة المحتملة ، والعوامل ذات الأثر على مخاطر وجود بيانات غير صحيحة هامة ، وتصميم اختبارات رقابة عند اللزوم وكذلك اختبارات تحقق. بالإضافة إلى ذلك ، يجب ملاحظة أن الرقابة سواء كانت يدوية أو الكترونية يمكن التغلب عليها من خلال تواطؤ بين اثنين أو أكثر من الأفراد أو من خلال تخطي الإدارة للإجراءات الرقابية.

(الفقرة ١٤١)

٢/١١/٤/٣ يجب على المراجع – كجزء من فهم الرقابة الداخلية بالدرجة الكافية لتخطيط عملية المراجعة – أن يقوّم ما إذا كانت برامج المنشأة وأنشطتها الرقابية التي تعالج المخاطر التي تم تحديدها فيما يتعلق بوجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش قد تم تصميمها بطريقة مناسبة كما تم تطبيقها وتنفيذها. وهذه البرامج والأنشطة تشمل :

أ – أنشطة رقابية مصممة خصيصا للحد من أثر مخاطر غش معين مثال ذلك الأنشطة الرقابية الخاصة بأصول معينة قابلة للاختلاس.

ب– برامج أوسع نطاقا تم تصميمها خصيصا لمنع والحيلولة دون حدوث الغش واكتشافه إذا حدث – على سبيل المثال برامج لتأكيد النزاهة والأمانة والسلوك الأخلاقي القويم.

(الفقرة ١٤٢)

٣/١١/٤/٣ يجب على المراجع أن يأخذ في اعتباره ما إذا كانت تلك البرامج والأنشطة الرقابية قد حققت الهدف منها (أي نتج عنها تخفيف آثار مخاطر وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش) أو أنها تعاني من أوجه نقص أو قصور قد يعظم أو يُزيد من تلك المخاطر.

(الفقرة ١٤٣)

٤/١١/٤/٣ يجب على المراجع – بعد أن يقوم بتقويم ما إذا كانت برامج المنشأة وأنشطتها الرقابية المصممة لمعالجة مخاطر البيانات غير الصحيحة الهامة بسبب الغش قد تم تصميمها وتطبيقها بطريقة ملائمة – أن يقدر تلك المخاطر آخذا في الاعتبار هذا التقويم. كما يجب أن يؤخذ هذا التقدير في الاعتبار عند تحديد استجابة المراجع للمخاطر المحددة لوجود بيانات غير صحيحة بسبب الغش.

(الفقرة ١٤٤)

١٢/٤/٣ استجابة المراجع لنتائج التقدير :

١/١٢/٤/٣ إن استجابة ورد فعل المراجع لتقدير وجود مخاطر بيانات غير

صحيحة هامة بسبب الغش يجب أن يتم من خلال ممارسة وتطبيق نزعة الشك المهنية المشار إليها في (الفقرة ١١٣) أثناء جمع وتقويم أدلة الإثبات في المراجعة. ومن أمثلة تطبيق الشك المهني في مجال الاستجابة لوجود مخاطر بيانات غير صحيحة ذات أهمية نسبية بسبب الغش :

أ - تصميم إجراءات مراجعة إضافية أو مختلفة للحصول على أدلة أكثر مدعاة للثقة لتعزيز أرصدة حسابات محددة أو أنواع معينة من العمليات وما يرتبط بها من تأكيدات في القوائم المالية.

ب- الحصول على تعزيز إضافي لإيضاحات وتفسيرات الإدارة أو لخطاب التمثيل فيما يخص أمور هامة.

ومن أمثلة ذلك الحصول على مصادقات من الغير ، استخدام خبير ، الإجراءات التحليلية ، فحص المستندات من مصادر مستقلة ، أو الاستفسار من آخرين من داخل أو خارج المنشأة.

(الفقرة ١٤٥)

٢/١٢/٤/٣ يستجيب المراجع لمخاطر وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش بالطرق الثلاثة التالية :

١- استجابة لها أثر عام عن كيفية القيام بعملية المراجعة ويقصد بذلك استجابة تتضمن المزيد من الاعتبارات العامة بصرف النظر عن الإجراءات المحددة الأخرى التي تم تخطيطها.

٢- استجابة لمخاطر محددة تتضمن طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات المراجعة التي سيتم القيام بها.

٣- استجابة تتضمن القيام بإجراءات معينة لمعالجة أكبر لمخاطر وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش تشمل تخطي الإدارة للإجراءات الرقابية في ضوء الأساليب غير المتوقعة التي يمكن أن تسلكها الإدارة في سبيل هذا التخطي.

(الفقرة ١٤٦)

٣/١٢/٤/٣ قد يقرر المراجع أنه ليس من العملي تصميم إجراءات مراجعة تعالج بكفاية مخاطر وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش ، وفي هذه الحالة يجب الانسحاب من العملية مع إبلاغ الجهات ذات العلاقة عن حالة الغش حسب المتطلبات النظامية.

(الفقرة ١٤٧)

١٣/٤/٣ الاستجابة العامة لمخاطر وجود تحريف هام :

إن الحكم المهني للمراجع عن مخاطر وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش له أثر هام على كيفية أداء عملية المراجعة نفسها في النواحي التالية :

• توزيع الأفراد على العمليات والإشراف : يجب أن يكون إلمام ومهارة وقدرة الأفراد الذين تخصص لهم مسؤوليات هامة في عملية المراجعة تتناسب مع تقدير المراجع لمخاطر وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش في العملية. وعلى سبيل المثال ، قد يستجيب المراجع لوجود خطر محدد بسبب الغش بتخصيص أفراد إضافيين ذو مهارات ومعارف متخصصة مثل الخبراء في اكتشاف الغش والخبراء في تقنية المعلومات أو بتخصيص أفراد أكثر خبرة إلى العملية. بالإضافة إلى ذلك فإن نطاق ومدى الإشراف يجب أن يعكس مخاطر وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش.

• السياسات والمعايير المحاسبية : يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار عملية اختيار الإدارة وتطبيقها لسياسات محاسبية هامة معينة، وبصفة خاصة تلك السياسات التي ترتبط بعمليات معقدة وقياس غير موضوعي. وفي هذا الصدد يجب على المراجع أن يولي اهتماما أكبر لتحديد ما إذا كانت المعايير المحاسبية المختارة والسياسات المحاسبية المتبناة تم تطبيقها بطريقة غير ملائمة لإحداث بيانات غير صحيحة هامة في القوائم المالية. وعند التوصل إلى حكم في هذا الشأن بخصوص نوعية تلك المبادئ والسياسات يجب على المراجع أن يأخذ بعين الاعتبار ما إذا كان تطبيق هذه السياسات يشير إلى تحيز أدى إلى إدخال بيانات غير صحيحة هامة في القوائم المالية.

• توقع إجراءات المراجعة : يجب على المراجع أن يدخل عنصرا من عدم التوقع عند اختيار إجراءات المراجعة التي سيتم القيام بها من سنة لأخرى. فعلى سبيل المثال ، القيام باختبارات تحقق لأرصدة حسابات وتأكيدات مختارة لم يسبق اختيارها نظرا لأهميتها أو مخاطرها ، تعديل توقيت الاختبارات عن الموعد الذي كان متوقعا ، استخدام طرق معاينات مختلفة ، القيام بإجراءات في مواقع مختلفة أو في مواقع لم يسبق الإعلان عنها.

(الفقرة ١٤٨)

١٤/٤/٣ استجابة تشمل طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات التي سيتم القيام بها لمعالجة المخاطر التي تم تحديدها :

١/١٤/٤/٣ تتغير إجراءات المراجعة التي يتم القيام بها استجابة لمخاطر محددة بوجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش وفقاً لأنواع المخاطر التي تم تحديدها ، وأرصدة الحسابات ، وأنواع العمليات وما يرتبط بها من تأكيدات قد تتأثر بها. وهذه الإجراءات قد تتضمن كل من اختبارات تحقق ، واختبارات رقابية تتعلق بتنفيذ وفعالية برامج المنشأة وأنشطتها الرقابية. وعلى الرغم من ذلك ، ونظرا لقدرة الإدارة على تخطي الإجراءات الرقابية التي قد

تبدو أنها تعمل بفعالية يكون من غير المحتمل أن تنخفض مخاطر المراجعة إلى مستوى ملائم من خلال القيام باختبارات رقابية فقط.

(الفقرة ١٤٩)

٢/١٤/٤/٣ قد تشمل استجابة المراجع لمعالجة وجود مخاطر محددة لبيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش ، تغيير طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة وذلك بالطرق التالية :

• قد تكون هناك حاجة إلى تغيير طبيعة الإجراءات التي سيتم القيام بها رغبة في الحصول على أدلة أكثر مدعاة للثقة أو في الحصول على معلومات إضافية أكثر تأكيداً.

• قد تنشأ الحاجة إلى تعديل في توقيت اختبارات التحقق ، فقد يقرر المراجع أن اختبارات التحقق يجب القيام بها في أو قرب نهاية فترة التقرير لمعالجة مخاطر محددة لوجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش بطريقة أفضل. وبالعكس ، فإن وجود بيان غير صحيح متعمد في مرحلة أولية قد يكون السبب في أن يقرر المراجع تطبيق اختبارات تحقق على العمليات التي تكون قد حدثت في وقت مبكر من فترة التقرير أو خلال فترة التقرير بأكملها.

• يجب أن يعكس مدى الإجراءات المطبقة تقدير مخاطر وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش. فعلى سبيل المثال ، فإن زيادة أحجام العينات أو القيام بإجراءات تحليلية على مستوى أكبر تفصيلا قد يكون مناسبا. بالإضافة إلى ذلك ، فإن استخدام أساليب المراجعة بمعاونة الحاسب الآلي ، قد تساعد على القيام باختبارات أوسع مدى للعمليات الإلكترونية والملفات وانتقاء عمليات ذات خصائص معينة أو إجراء اختبار شامل بدلا من العينات.

(الفقرة ١٥٠)

١٥/٤/٣ الاستجابة للمخاطر الإضافية الناتجة عن تخطي الإدارة للإجراءات الرقابية :

يجب على المراجع القيام بالإجراءات التالية كمعالجة إضافية لمخاطر تخطي الإدارة للإجراءات الرقابية:

(الفقرة ١٥١)

١/١٥/٤/٣ فحص قيود اليومية والتسويات الأخرى للحصول على أدلة بشأن احتمال وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش. فوجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش يتضمن في كثير من الأحيان التلاعب في عملية إعداد التقارير المالية عن طريق :

أ - إجراء قيود يومية غير ملائمة أو غير مصرح بها خلال العام أو في نهاية المدة.

ب- إجراء تسويات للمبالغ التي تم التقرير عنها في القوائم المالية لا تعكسها قيود يومية رسمية مثال التسويات بخصوص توحيد القوائم المالية ، والتقارير المجمعة ، وإعادة التبويب.

ونتيجة لذلك ، يجب على المراجع ، أن يصمم إجراءات من شأنها اختبار مدى ملاءمة قيود اليومية المسجلة في الأستاذ العام والتسويات الأخرى (ومثال ذلك القيود التي يتم ترحيلها مباشرة إلى مسودات القوائم المالية) التي تم إعداد القوائم المالية على أساسها. وبشكل أكثر تحديدا ، يجب على المراجع :

أ - فهم وإدراك مراحل إعداد المنشأة لقوائمها المالية والإجراءات الرقابية على قيود اليومية والتسويات الأخرى.

ب- تحديد واختيار قيود اليومية والتسويات الأخرى لاختبارها وتحديد وقت هذا الاختبار.

ج- الاستفسار من الأفراد الذين يشتركون في عملية إعداد التقارير المالية عن أي نشاط غير سليم أو غير عادي يتعلق بمعالجة قيود اليومية والتسويات الأخرى.

(الفقرة ١٥٢)

٢/١٥/٤/٣ إن فهم المراجع لمراحل إعداد القوائم المالية قد يساعده في تحديد نوع وعدد والقيم النقدية لقيود اليومية والتسويات الأخرى التي يتم عملها عادة عند إعداد القوائم المالية. فعلى سبيل المثال، فإن فهم المراجع قد يشمل مصادر القيود المدينة والدائنة الهامة لأحد الحسابات ، ومن قام بإجرائها ، وما هي الموافقات المطلوبة لإجراء مثل هذه القيود. وعلى سبيل المثال ، قد يتم إجراء قيود وتسجيلها على الحاسب الآلي مباشرة دون أي دليل مادي ، أو قد يتم إجراؤها في شكل ورقي ثم يتم إدخالها بنظام المجموعات.

(الفقرة ١٥٣)

٣/١٥/٤/٣ قد يكون لدى بعض المنشآت إجراءات رقابية محددة على قيود اليومية والتسويات الأخرى. مثال ذلك ، قد تستخدم المنشأة قيود يومية بناء على نماذج معدة لها مسبقا بأرقام الحسابات واستخدام معايير وموافقات محددة للمستخدم. كما قد يكون لديها إجراءات رقابة آلية تُخرج تلقائيا تقرير استثناءات عن أي قيود تم اقتراح قيدها ولم يقبلها النظام ، أو عن طريق قيود تمت خارج نطاق الضوابط الموضوعة مسبقا ، ويجب على المراجع فهم وإدراك كيفية تصميم هذه الإجراءات الرقابية على قيود اليومية والتسويات الأخرى. وأن يحدد ما إذا كان قد تم تصميمها بطريقة مناسبة وأنه قد تم الالتزام بها.

(الفقرة ١٥٤)

٤/١٥/٤/٣ يجب على المراجع أن يستخدم حكمه المهني في تحديد طبيعة وتوقيت ومدى اختبارات قيود اليومية والتسويات الأخرى. ولأغراض تحديد واختبار قيود معينة وتسويات أخرى للاختبار، وتحديد الطريقة الملائمة لفحص الأدلة المؤيدة للبنود المختارة ، يجب على المراجع أن يضع في اعتباره الأمور التالية :

أ - تقدير المراجع لمخاطر وجود بيانات غير صحيحة ذات أهمية نسبية بسبب الغش، ووجود عوامل الغش أو ظروف أخرى قد تساعد المراجع في تحديد أنواع معينة من قيود اليومية وبيان مدى الاختبارات الضرورية.

ب- فاعلية الإجراءات الرقابية التي تم تنفيذها على قيود اليومية والتسويات الأخرى.

ج- عملية إعداد التقارير المالية للمنشأة وطبيعة الأدلة التي يمكن فحصها.

د- خصائص قيود اليومية والتسويات التي تنطوي على غش.

هـ- طبيعة وتعقد الحسابات.

و- قيود اليومية أو التسويات الأخرى التي تم تشغيلها خارج النطاق العادي المألوف للأعمال.

(الفقرة ١٥٥)

٥/١٥/٤/٣ نظرا لأن قيود اليومية التي تنطوي على غش غالبا ما يتم إجراؤها في نهاية السنة المالية للمنشأة ، فإن اختبارات المراجع يجب عادة أن تركز على قيود اليومية والتسويات الأخرى التي تتم في ذلك الوقت. ومع ذلك ، ونظرا لأن وجود بيانات غير صحيحة في القوائم المالية بسبب الغش قد تحدث خلال الفترة بأكملها وتصاحبها جهوداً جبارة لإخفائها ، فيجب على المراجع أن يحدد ما إذا كان في حاجة أيضاً إلى اختبار قيود يومية خلال السنة المالية محل التقرير بأكملها.

(الفقرة ١٥٦)

٦/١٥/٤/٣ تقويم المبررات الاقتصادية للعمليات غير العادية الهامة :

أثناء عملية المراجعة قد يتيقن المراجع من وجود عمليات هامة تخرج عن النطاق العادي المألوف في المنشأة أو تبدو للمراجع أنها كذلك بناء على فهمه لطبيعة عمل المنشأة ، وفي هذه الحالة يجب على المراجع أن يفهم جيدا المبررات الاقتصادية من وراء تلك العمليات وما إذا كانت تلك المبررات تشير إلى أنها كانت بهدف إصدار تقارير مالية مضللة أو لإخفاء اختلاس في الأصول.

(الفقرة ١٥٧)

٧/١٥/٤/٣ إذا توصل المراجع إلى فهم للأسباب الاقتصادية لتلك العمليات ، فإن عليه أن يأخذ في الاعتبار :

• ما إذا كان شكل هذه العمليات يتسم بتعقيد مبالغ فيه ، ومثال ذلك أن تتضمن هذه العمليات منشآت متعددة ضمن مجموعة موحدة من المنشآت بين أطراف لا يوجد بينها علاقة ارتباط.

• ما إذا كانت الإدارة قد سبق لها أن ناقشت طبيعة تلك العمليات والمحاسبة عنها مع لجنة المراجعة أو مع مجلس الإدارة.

• ما إذا كان لدى الإدارة رغبة شديدة لمعالجة محاسبية معينة وليس استنادا إلى المبررات الاقتصادية للعملية.

• ما إذا كانت العمليات التي تتضمن أطرافاً ذوي علاقة التي لم يتم إدخالها في القوائم الموحدة – بما في ذلك المنشآت ذات الغرض الخاص – قد تم فحصها بعناية وتمت الموافقة عليها من قبل لجنة المراجعة أو مجلس الإدارة.

• ما إذا كانت العمليات تتضمن أطرافاً من ذوي العلاقة لم يسبق تحديدها أو أطرافاً ليس لديهم الكيان أو القدرة المالية على تأييد العملية دون مساعدة من المنشآت محل المراجعة.

(الفقرة ١٥٨)

١٦/٤/٣ تقويم أدلة المراجعة :

١/١٦/٤/٣ تقدير المراجع لمخاطر وجود بيانات غير صحيحة بسبب الغش خلال عملية المراجعة :

يجب أن يكون تقدير المراجع لمخاطر وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش مستمرا خلال عملية المراجعة. إذ يمكن الوقوف على أمور أو ظروف خلال العمل الميداني تغير من أو تؤيد الحكم المتعلق بتقدير المخاطر. ومن أمثلة ذلك :

أ - وجود فروقات في السجلات المحاسبية مثل :

× عمليات لم يتم تسجيلها بطريقة كاملة أو في الوقت المناسب ، أو تم قيدها بطريقة غير سليمة فيما يتعلق بالمبلغ أو المدة المحاسبية أو التبويب أو سياسات المنشأة.

× أرصدة أو عمليات غير مؤيدة أو غير مصرح بها.

× تسويات تمت في آخر لحظة تؤثر تأثيرا هاما على النتائج المالية.

× اتصال الموظفين بالأنظمة أو السجلات بطريقة لا تتفق مع ما هو ضروري للقيام بواجباتهم المصرح بها.

× شكاوى إلى المراجع عن غش محتمل.

ب- أدلة إثبات متناقضة أو مفقودة مثل :

× مستندات مفقودة.

× مستندات يبدو أنها قد تم تغييرها.

× وجود صور لمستندات أو مستندات تم

نقلها الكترونيا بينما كان من المتوقع وجود المستندات الأصلية.

× وجود بنود لم يتم شرح أسبابها في مذكرات التسوية.

× وجود ردود فعل غير متسقة أو غامضة ولا تتسم بالعقلانية من الإدارة والموظفين لاستفسارات المراجع والمراجعة التحليلية.

× وجود فروق غير عادية بين سجلات المنشأة والمصادقات.

× وجود بضاعة أو أصول مادية مفقودة بأحجام مهمة.

× أدلة الكترونية مفقودة أو عدم متاحة بما لا يتفق مع ممارسات أو سياسات المنشأة بشأن الاحتفاظ بالسجلات.

ج- وجود مشاكل أو علاقات غير عادية بين المراجع والإدارة مثل :

× منع المراجع من الاتصال بالسجلات أو بعض الأماكن أو الموظفين أو العملاء أو الموردين أو آخرين يمكن الحصول على أدلة مراجعة منهم.

× وضع قيود زمنية غير معقولة من جانب الإدارة للبت في بعض الأمور المعقدة أو الشائكة.

× شكاوى من جانب الإدارة حول طريقة القيام بعملية المراجعة أو تهديد الإدارة لفريق المراجعة وبصفة خاصة فيما يتعلق بتقدير المراجع الانتقادي لأدلة المراجعة أو فيما يتعلق بحسم الخلافات المتوقعة مع الإدارة.

× التأخير غير المعتاد من جانب المنشأة لتوفير المعلومات المطلوبة.

× عدم الرغبة في تسهيل اتصال المراجع بالملفات الالكترونية المهمة من أجل اختبارها باستخدام أساليب المراجعة بمعاونة الحاسب.

× منع المراجعين من الاتصال بالموظفين المسئولين عن تقنية المعلومات والأجهزة المساندة بما في ذلك الأمن والعمليات وتطوير الأنظمة.

× عدم الرغبة في القيام بإضافات أو إعادة النظر في الإفصاحات في القوائم المالية لجعلها أكثر اكتمالا وشفافية.

(الفقرة ١٥٩)

٢/١٦/٤/٣ تقويم ما إذا كانت الإجراءات التحليلية التي تم القيام بها كاختبارات تحقق أو في مرحلة المراجعة الشاملة في نهاية عملية المراجعة تدل على وجود مخاطر بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش.

يجب على المراجع الأخذ في الاعتبار ما إذا كانت الإجراءات التحليلية التي تم القيام بها لتخطيط عملية المراجعة قد نتج عنها تحديد أي علاقات غير عادية أو غير متوقعة عند تقدير مخاطر وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش. كما يجب على المراجع تقويم ما إذا كانت الإجراءات التحليلية التي تم القيام بها كاختبارات التحقق أو في مرحلة المراجعة الشاملة في نهاية عملية المراجعة تدل على وجود خطر بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش لم يتم ملاحظاتها من قبل.

(الفقرة ١٦٠)

٣/١٦/٤/٣ يجب على المراجع القيام بإجراءات تحليلية تتعلق بالإيرادات كما تم إيضاحه في الفقرة (١٢٨) إلى نهاية الفترة محل التقرير إذا لم تكن هذه الإجراءات قد تم القيام بها في مرحلة الفحص الشامل في نهاية عملية المراجعة.

(الفقرة ١٦١)

٤/١٦/٤/٣ قد تشير اتجاهات عناصر معينة أو وجود علاقات معينة إلى وجود خطر بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش ، وهذا الأمر يتطلب من المراجع حكماً مهنياً. وفي هذا الصدد ، فإن العلاقات غير العادية التي تتعلق بالإيرادات والدخل في نهاية السنة تكون ذات أهمية خاصة وهذه تشمل :

أ - مبالغ كبيرة من الدخل على نحو غير عادي يتم التقرير عنها في الأسبوع أو الأسبوعين الأخيرين من المدة محل التقرير من عمليات غير عادية.

ب- دخل لا يتسق مع اتجاه أو مسار التدفق النقدي من العمليات.

(الفقرة ١٦٢)

٥/١٦/٤/٣ قد يتم تحديد بعض العلاقات التحليلية غير العادية أو غير المتوقعة والتي قد تدل على مخاطر وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش نظرا لأن الإدارة أو الموظفين لا يستطيعون بصفة عامة التلاعب في معلومات معينة تجعل هذه العلاقات تبدو وكأنها علاقات عادية أو متوقعة.

(الفقرة ١٦٣)

٦/١٦/٤/٣ يجب على المراجع النظر فيما إذا كانت الردود على الاستفسارات طوال عملية المراجعة عن العلاقات التحليلية تتسم بالغموض وعدم الواقعية أو أنها أنتجت أدلة ليست متسقة مع أدلة الإثبات الأخرى التي تم تجميعها خلال عملية المراجعة.

(الفقرة ١٦٤)

٧/١٦/٤/٣ تقويم مخاطر وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش في أو قرب نهاية العمل الميداني :

يجب على الشريك المسئول ، في أو قرب نهاية العمل الميداني، أن يقوّم ما إذا كانت النتائج المتجمعة لإجراءات المراجعة وملاحظاته الأخرى التي تؤثر على تقدير مخاطر وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش الذي تم تحديده في مرحلة

مبكرة من عملية المراجعة. وهذا التقويم هو بصفة مبدئية من الأمور النوعية ويتم بناء على حكم المراجع. مثل هذا التقويم قد يوفر دلالات إضافية عن مخاطر وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش وما إذا كانت هناك حاجة إلى القيام بإجراءات مراجعة إضافية أو مختلفة. وكجزء من هذا التقويم ، يجب على الشريك المسئول عن عملية المراجعة التأكد من وجود اتصالات مناسبة بأعضاء فريق المراجعة الآخرين طوال عملية المراجعة فيما يتعلق بالمعلومات أو الظروف التي تدل على وجود مخاطر بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش.

(الفقرة ١٦٥)

٨/١٦/٤/٣ عندما تحدد نتائج اختبارات المراجعة وجود بيانات غير صحيحة في القوائم المالية ، يجب على المراجع أن يأخذ في اعتباره ما إذا كانت هذه البيانات غير الصحيحة تدل على غش، وهذا التحديد يؤثر على تقدير المراجع للأهمية النسبية وردود الفعل ذات العلاقة الضرورية نتيجة لهذا التقويم.

(الفقرة ١٦٦)

٩/١٦/٤/٣ إذا اعتقد المراجع أن البيانات غير الصحيحة قد تكون بسبب غش إلا أن أثره يبدو غير هام بالنسبة للقوائم المالية ، فإن عليه، وبالرغم من ذلك ، أن يقوّم الآثار المترتبة وخاصة تلك المتعلقة بالوضع التنظيمي للشخص أو الأشخاص ذوي العلاقة. فعلى سبيل المثال ، فإن الغش المتمثل في اختلاس نقدية من صندوق المصروفات النثرية يعد ذو أهمية قليلة للمراجع وهو بصدد تقدير مخاطر وجود بيانات غير صحيحة بسبب الغش وذلك لأن كل من طريقة إدارة تلك السلفة وحجمها يميل إلى أن يضع حداً على مبلغ الخسارة المتوقعة ، ولأن حيازة تلك الأموال عادة ما يوكل بها إلى شخص ليس من أعضاء الإدارة. وعلى العكس من ذلك ، فإذا تعلق الأمر بمستوى من مستويات الإدارة – حتى على الرغم من صغر قيمة تلك المبالغ أو على الرغم من عدم أهمية القيمة بالنسبة للقوائم المالية – إلا أنها قد تدل على مشكلة من نوع خاص أكثر انتشارا وعلى سبيل المثال الأثر على أمانة ونزاهة واستقامة الإدارة. وفي مثل تلك الظروف أو الأحوال ، يجب على المراجع إعادة تقييم مخاطر وجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش وآثاره على كل من:

أ – طبيعة وتوقيت ومدى اختبارات الأرصدة والعمليات.

ب– تقدير فعالية الأنشطة الرقابية إذا كانت المخاطر الرقابية قد تم تقديرها بأقل من الحد الأقصى.

(الفقرة ١٦٧)

١٠/١٦/٤/٣ إذا اعتقد المراجع بأن البيان غير الصحيح قد يكون نتيجة لغش، وقرر أن الأثر سيكون هاما على القوائم المالية أو لم يستطع تقويم ذلك ، فيجب عليه :

أ – محاولة الحصول على أدلة إثبات إضافية لتحديد ما إذا كان قد حدث أو أنه من المحتمل أن يكون قد حدث غش هام ، وإذا كان الأمر كذلك ، فما هو الأثر على القوائم المالية وعلى تقرير المراجع المتعلق بها.

ب– النظر في الآثار على الأوجه الأخرى لعملية المراجعة.

ج– مناقشة الأمر والقيام بعملية تقصي إضافية مع المستوى الملائم من الإدارة (مستوى يعلو المستوى المتورط بمستوى واحد على الأقل) ، ومع الإدارة العليا ولجنة المراجعة.

د– أن يقترح على عميله – إذا وجد ذلك مناسبا – اللجوء إلى مستشار قانوني.

(الفقرة ١٦٨)

١١/١٦/٤/٣ قد تدل اعتبارات المراجع لمخاطر وجود بيانات غير صحيحة هامة ونتائج اختبارات المراجعة على وجود درجة مهمة من مخاطر وجود بيانات غير صحيحة بسبب الغش بحيث تدعو المراجع إلى النظر في الانسحاب من العملية وتبليغ أسباب انسحابه إلى لجنة المراجعة أو إلى آخرين لهم نفس السلطة والمسئولية ويتوقف قرار المراجع بشأن ما إذا كان الانسحاب ملائماً على :

أ – الآثار حول نزاهة الإدارة.

ب– مدى جدية وتعاون الإدارة أو مجلس الإدارة في تقصي الظروف واتخاذ الإجراء الملائم.

ونظراً لتفاوت الظروف بدرجة كبيرة ، فمن غير الممكن بطريقة قاطعة تحديد متى يكون الانسحاب ملائماً ، وقد يرى المراجع استشارة محاميه عند اتخاذ قرار الانسحاب من العملية.

(الفقرة ١٦٩)

١٧/٤/٣ تبليغ الإدارة ، لجنة المراجعة ، وآخرين باحتمال وجود غش :

١/١٧/٤/٣ إذا توصل المراجع إلى أن هناك دليلا على احتمال وجود غش، فيجب تبليغ هذا الأمر إلى المستوى الإداري المناسب. ويعد هذا هو الإجراء المناسب حتى لو تم اعتبار الغش قليل الأهمية كحدوث اختلاس بسيط من موظف في مستوى وظيفي منخفض داخل المنشأة. أما الغش الذي تتورط فيه الإدارة العليا (سواء هي أو موظفين آخرين) والذي يؤدي إلى قوائم مالية مضللة ، فيجب على المراجع التقرير عن ذلك إلى لجنة المراجعة مباشرة. وبالإضافة إلى ذلك ، يجب أن يصل المراجع إلى تفاهم مع لجنة المراجعة

بخصوص طبيعة ونطاق الاتصال مع اللجنة حول الاختلاسات التي ترتكب من موظفين في مستويات وظيفية منخفضة.

(الفقرة ١٧٠)

٢/١٧/٤/٣ إذا قرر المراجع نتيجة لتقدير وجود مخاطر بيانات غير صحيحة هامة – وجود مخاطر بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش والتي لها آثار رقابية مستمرة (سواء تم اكتشاف أو لم يتم اكتشاف عمليات أو تسويات قد تكون نتيجة غش أم لا) فيجب عليه النظر فيما إذا كانت تلك المخاطر تمثل أمورا تتعلق بالرقابة الداخلية للمنشأة ويجب التقرير عنها إلى الإدارة العليا ولجنة المراجعة وفقاً لما ورد في الفقرة (١٤٨) من معيار الرقابة الداخلية لغرض مراجعة القوائم المالية. كما يجب على المراجع أن ينظر عند قيامه بالحصول على فهم للرقابة الداخلية للمنشأة فيما إذا كان عدم وجود أو وجود عيوب في البرامج والأنشطة الرقابية المصممة لتقليل أثر مخاطر محددة للغش أو للمساعدة في منع والحيلولة دون حدوث الغش واكتشافه إذا حدث ، تمثل أمورا يجب التقرير عنها وتبليغها إلى الإدارة العليا ولجنة المراجعة.

(الفقرة ١٧١)

٣/١٧/٤/٣ إن الإفصاح عن الغش المحتمل إلى أطراف بخلاف الإدارة العليا للعميل ولجنة المراجعة لا يعد جزءا من مسؤولية المراجع ، وعادة ما تمنعه التزاماته الأخلاقية أو القانونية المتعلقة بالسرية إلا إذا كان الأمر قد تم ذكره في تقرير المراجع. وعلى الرغم من ذلك ، على المراجع أن يدرك أنه في الظروف التالية قد يكون من واجبه الإفصاح إلى أطراف خارج النشأة :

أ – للوفاء أو التقيد ببعض المتطلبات القانونية أو النظامية.

ب- إلى المراجع اللاحق عند قيام هذا الأخير باستفسارات وفقا لرأي لجنة معايير المراجعة رقم ١/٣/٣٠/٧ وتاريخ ١٤٢١/٨/٣هـ حول الاتصال بين المراجع السابق واللاحق.

ج- استجابة لأمر قضائي بالمثول أمام المحكمة.

ونظراً لأن التعارض بين واجبات المراجع الأخلاقية والقانونية عن سرية أمور العميل قد ينطوي على مسائل معقدة ، فقد يرى المراجع استشارة محاميه قبل مناقشة الأمور التي تغطيها الفقرات الواردة أعلاه مع أطراف بخلاف العميل.

(الفقرة ١٧٢)

١٧/٤/٣ توثيق اعتبارات المراجع للغش:

يجب على المراجع توثيق ما يلي :

• المناقشات بين أفراد فريق العملية عند تخطيط عملية المراجعة فيما يتعلق بقابلية احتواء القوائم المالية للمنشأة على بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش بما في ذلك كيفية المناقشة ومتى تمت ، وأفراد فريق المراجعة الذين اشتركوا فيها ، وموضوع المناقشة.

• الإجراءات التي تم القيام بها للحصول على المعلومات اللازمة لتحديد مخاطر وجود بيانات غير صحيحة بسبب الغش (الفقرات من ١١٨ إلى ١٢٩).

• المخاطر المحددة لوجود بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش التي تم الوقوف عليها وردود أفعال المراجع تجاه تلك المخاطر.

• إذا لم يحدد المراجع في حالة معينة ، الاعتراف غير السليم بالإيراد كمخاطر بيانات غير صحيحة هامة بسبب الغش ، الأسباب المؤيدة لقرار المراجع (الفقرة ١٣٩).

• نتائج الإجراءات التي تم القيام بها لمعالجة مخاطر قيام الإدارة بتخطي الإجراءات الرقابية.

• الأحوال الأخرى والعلاقات التحليلية التي جعلت المراجع يعتقد أنه من المطلوب القيام بإجراءات مراجعة إضافية أو استجابات أخرى، ثم الاستجابات الإضافية التي قرر المراجع أنها ملائمة لمعالجة هذه المخاطر أو الظروف الأخرى (انظر الفقرات من ١٦٤ إلى ١٧٧).

• طبيعة التبليغات عن الغش التي تم القيام بها إلى الإدارة ولجنة المراجعة وآخرين (الفقرات ١٧٠ إلى ١٧٧).

(الفقرة ١٧٣)

١٨/٤/٣ عدم قدرة المراجع على إكمال عملية المراجعة :

إذا توصل المراجع إلى قناعة بأنه من غير الممكن الاستمرار في عملية المراجعة فعليه :

• توثيق أسباب ذلك.

• إرسال خطاب رسمي بذلك للجهة التي عينته.

• إرسال صورة من هذا الخطاب إلى كل من وزارة التجارة والصناعة، والهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

• إشعار المراجع اللاحق بحيثيات قراره كما حددته قواعد سلوك وآداب المهنة.

(الفقرة رقم ١٧٤)

٤. سريان مفعول المعيار :

يسري هذا المعيار على القوائم المالية التي يتم مراجعتها بعد صدوره.

(الفقرة ١٧٥)

هامش :

(١) أمثلة ذلك (مجلس الإدارة ، مجلس الأمناء ، المالك المدير لمنشأته).

الفعالية	تاريخ الانعقاد	مكان الانعقاد
Regulation of Securities Markets: Perspectives from Accounting, Law, and Financial Economics	٩-١٠ مايو ٢٠٠٨م	شيكاغو- الولايات المتحدة الأمريكية
Accounting for Derivatives Conference	١٥-١٦ مايو ٢٠٠٨م	واشنطن – الولايات المتحدة الأمريكية
الملتقى الثالث لمكاتب وشركات المحاسبة والمراجعة في دول مجلس التعاون الخليجي: المحاسبة والمراجعة أساس لحماية الاقتصاد وتنميته	٧-٨ مايو ٢٠٠٨م	الدوحة- قطر
IIUM International Accounting Conference IV	٢٤-٢٦ يونيو ٢٠٠٨م	بترجايا – ماليزيا
CICA Financial Reporting and Accounting Conference	١٠ ـ ١١ سبتمبر ٢٠٠٨م	تورنتو- كندا

القاموس المهني

يستعرض لكم القاموس في كل عدد من النشرة عدداً من المصطلحات ذات العلاقة بمهنة المحاسبة والمراجعة

الأصول:

الأصل هو أي شيء له قدرة على تزويد المنشأة بالخدمات أو المنافع في المستقبل، اكتسبت المنشأة الحق فيه نتيجة أحداث وقعت أو عمليات تمت في الماضي، شريطة أن يكون قابلا للقياس المالي حاليا بدرجة مقبولة من الثقة وبشرط ألا يكون مرتبطا بصورة مباشرة بالتزام غير قابل للقياس. ومن أمثلة ذلك: النقدية، الاستثمارات، المعدات، المباني ...الخ التي تمتلكها المنشأة.

الخصوم:

"الخصم" هو التزام حالي على المنشأة بتحويل أصول أو تقديم خدمات لوحدات أخرى في المستقبل نتيجة عمليات أو أحداث ماضية، شريطة أن يكون الالتزام قابلا للقياس المالي حاليا بدرجة مقبولة من الثقة وبشرط ألا يكون مرتبطا بصورة مباشرة بحق غير قابل للقياس. ومن أمثلة ذلك: الديون أو القروض التي في ذمة المنشأة للآخرين.

حقوق أصحاب رأس المال :

تمثل حقوق أصحاب رأس المال مقدار ما يتبقى من أصول المنشأة بعد استبعاد خصومها بمعنى أنها تعادل دائما "صافي الأصول" (الأصول ناقصا الخصوم) ، ولهذا يطلق عليها اصطلاح "القيمة المتبقية" لأصحاب رأس المال وتنبثق هذه القيمة من حقوق الملكية ، وتنطوي على العلاقة التي تربط المنشأة بأصحابها كملاك تمييزا لتلك العلاقة عن العلاقات التي قد تربطهم بالمنشأة كموظفين أو موردين أو مقرضين ، أو عملاء ... الخ.

المصروفات:

المصروف هو انقضاء أصل أو تحمل التزام - أو كلاهما معا - خلال فترة زمنية معينة نتيجة إنتاج السلع أو بيعها، أو السماح للوحدات الأخرى باستخدام أصول المنشأة أو تأدية خدمات للغير وغير ذلك من الأنشطة التي تستهدف الربح وتشكل العمليات الرئيسية المستمرة للمنشأة.

الخسائر :

الخسائر هي نقص في حقوق أصحاب رأس المال (صافي الأصول) ينتج من العمليات العرضية أو الفرعية للمنشأة مع غيرها من الوحدات ومن الأحداث والظروف الأخرى التي تتأثر بها المنشأة خلال فترة زمنية معينة، وذلك بخلاف النقص في صافي الأصول الذي يترتب على المصروفات أو التوزيعات على أصحاب رأس المال.

المكاسب :

المكاسب هي زيادة في حقوق أصحاب رأس المال (صافي الأصول) تنتج من العمليات العرضية أو الفرعية للمنشأة مع غيرها من الوحدات. والظروف والأحداث الأخرى التي تتأثر بها خلال فترة زمنية معينة.وذلك بخلاف الزيادة في صافي الأصول التي تنتج من الإيرادات أو من استثمارات أصحاب رأس المال أو المساهمات الرأسمالية من غير أصحاب رأس المال.

زمالة الهيئة ركيزة أساسية في اثبات الذات

عند انتهائي من الدراسة الأكاديمية اعتقدت أنني قادر على مزاولة العمل المهني بكفاءة و تحقيق ما اطمح إليه إلا أنني اكتشفت انه ينقصني مفتاح أساسي لطريق النجاح المهني و هو التأهيل المهني المحاسبي عن طريق الحصول على شهادة زمالة الهيئة السعودية للمحاسبين.(SOCPA)

تثري هذه الشهادة المعلومات في مجالات متعددة تتعلق بمهنة المحاسبة و المراجعة من نواحي عملية و تطبيقية، كما أنها ركيزة أساسية في إثبات الذات و في تطوير القدرات الشخصية و العملية وتعين في تقلد المناصب القيادية في المجالات المحاسبية، خصوصا انه في الوقت الراهن أصبحت الشركات الكبرى تبحث عن حاملي شهادة الزمالة السعودية للمحاسبين القانونيين وذلك للثقة الكبيرة التي تحظى بها هذه الشهادة في قطاعات الأعمال بين الشهادات المهنية الأخرى.

لذا أحث زملائي خريجي المحاسبة المسارعة في الحصول على شهادة الزمالة لرفع كفاءتهم في مختلف الجوانب النظرية والتطبيقية و التي يتعين علي المحاسب التحلي بها لتحقيق النجاح في رحلته العملية.

د. محمد بن سليمان العقيل
SOCPA
استاذ المحاسبة المساعد
معهد الإدارة العامة

مجتمع الأعمال وهيئة المحاسبين

عبدالمجيد الفايز
مستشار التحرير

حدد النظام الأساسي للهيئة السعودية للمحاسبين أهدافها أو مسؤولياتها بمراجعة وتطوير واعتماد معايير المحاسبة والمراجعة و وضع القواعد اللازمة لامتحان الحصول على شهادة الزمالة على أن يشمل ذلك الجوانب المهنية والعملية والعلمية لمهنة المراجعة بما في ذلك الأنظمة ذات العلاقة بالمهنة و تنظيم دورات التعليم المستمر إضافة إلى إعداد البحوث والدراسات الخاصة بالمحاسبة والمراجعة وما يتصل بهما و إصدار الدوريات والكتب والنشرات في موضوعات المحاسبة والمراجعة ولم يغفل المشرع دورها في وضع التنظيم المناسب للرقابة الميدانية للتأكد من قيام المحاسب القانوني بتطبيق معايير المحاسبة والمراجعة والتقيد بأحكام هذا النظام ولوائحه.

ويلاحظ أن مهام الهيئة تطغى عليها المهنية الصرفة إن جاز لي التعبير حيث لم يرغب المشرع في إسناد دور للهيئة يتجاوز الدور المهني إلى خدمة النشاط الاقتصادي سواء كان بشكل مباشر أو بالتنسيق مع جهات حكومية أخرى مثل وزارة المالية ومؤسسة النقد وفيما بعد هيئة السوق المالية وغيرها ، أقول ذلك لأنني لا أعتقد أن دور الهيئة الحالي والذي حدده النظام الأساسي ينسجم مع التطورات التي تشهدها المملكة وتحتاج إلى مشاركة الهيئة بشكل أكثر فاعلية في كثير من المناشط الاقتصادية أو على الأقل أخذ مرئياتها حول كثير من القضايا الاقتصادية.

دور الهيئة في خدمة الاقتصاد الوطني يتجاذبه رأيان أحدهما يؤيد ما ذهب إليه النظام الأساسي ويرتكز رأي هذا الفريق على أنها هيئة مهنية صرفة وأن مثيلاتها في العالم لا علاقة لها بأي قضايا غير مهنية ، أما الرأي الأخر فهو مع توسيع صلاحيات الهيئة ودورها لخدمة الاقتصاد الوطني بما تمتلكه من خبرات متراكمة في مجال عملها.

الدور المهني الصرف للهيئة ساهم برأيي في عدم معرفة كثير من رجال الأعمال بأهمية عملها ودورها في الاقتصاد رغم استخدامهم في كثير من قراراتهم الاستثمارية لقوائم مالية ساهمت الهيئة في إعداد المعايير المحاسبية التي على ضوئها أعدت ومعايير المراجعة التي على ضوئها اعتمدت من قبل مراجعي الحسابات.

كما أن كثير من الجهات الحكومية تحتاج إلى رأي الهيئة في كثير من القضايا التي تتعاطى معها وبعضها يحتاج إلى خبرات الهيئة في تطوير أعمالها المالية .

لذا فإن فتح باب النقاش حول توسيع دور الهيئة ليشمل المزيد من الأدوار التي تخدم اقتصادنا الوطني أمر مهم في الفترة القادمة وهذا ما أتمنى أن يبادر به مجلس الإدارة ، فالتطوير و التحديث هو سنة الحياة وإذا كان النظام الأساسي للهيئة يحتاج إلى تعديل فليكن أما إذا رأي قادة الفكر المحاسبي والمهتمين بالمهنة بقاء الوضع على حاله فليكن أيضا المهم فتح باب النقاش .