

التدقيق الخارجي وتقرير مراقب الحسابات

التدقيق الخارجي ، External auditor هو عملية يقوم بها المدقق المستقل بفحص القوائم المالية والسجلات المحاسبية بهدف إعطاء رأي عن مدى عدالة القوائم المالية والحسابات والتزامها بمعايير المحاسبة المقبولة عموماً GAAP .

اهداف التدقيق الخارجي

- ١- التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة في دفاتر المشروع وسجلاته وتقرير مدى الاعتماد عليها.
 - ٢- الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية لما هو مقيد بالدفاتر والسجلات .
 - ٣- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من اخطاء او غش.
 - ٤- تقليل فرص الاخطاء والغش عن طريق زيارات المدقق المفاجئة للمشروع وتدعيم انظمة الرقبة الداخلية المستخدمة لديه.
- اما اليوم فقد تعددت اهدافه واغراضه اهمها:
- ١- مراقبة الخطط الموضوعية ومتابعة تنفيذها.
 - ٢- تقييم نتائج اعمال المشروع بالنسبة الى الاهداف المرسومة.
 - ٣- تحقيق اقصى قدر ممكن من الكفاية الانتاجية عن طريق محو الاسراف في جميع تواحي مشاط المشروع.

مفهوم تقرير المدقق:

يعتبر تقرير مدقق الحسابات من اهم مكونات عملية التدقيق حيث يمثل الناتج النهائي لتلك العملية وكذلك تعتبر فقرة الراي في تقرير المدقق اهم الفقرات حيث انها تعبر عن نتيجة عملية التدقيق . وبالتالي فانها لا بد من الاهتمام بشكل التقرير و محتواه و لغته من حيث الوضوح و سهولة الفهم .

تعريف تقرير المدقق

هو وسيلة الاتصال بين المدقق و مستخدمي البيانات المالية المدققة وهو جوهر نتاج عمل المدقق الذي يبين فيه النتائج التي تم التوصل اليها .

ويعرف ايضا بانه :-

وثيقة مكتوبة صادرة عن شخص مهني يكون مؤهلا لا بداء راي فني محايد بهدف اعلام مستخدمي المعلومات حول درجة التطابق بين المعلومات الاقتصادية بمعناها المهني

المتعارف عليه بهدف ابداء رأي فني محايد عن ما اذا كانت البيانات المالية التي عدتها المنشأة تعطي صورة صحيحة و عادلة عن المركز المالي للمنشأة و نتائج اعمالها في السنة المالية محل التدقيق)

معايير إعداد التقرير :- Standards of Reporting

عند انتهاء عملية التدقيق والفحص يجب على مراقب الحسابات أن يلخص نتائج عمله بوثيقة مكتوبة (التقرير) وان يعطي رأيه حول البيانات المالية بشكل واضح ودقيق ومركز وسهل الفهم وبعيدا عن التمويه ومتضمنا المعلومات التي تسندها أدلة إثبات التدقيق . ووفقا لما جاء في دليل التدقيق رقم (٢) حول تقرير مراقب الحسابات . حيث يعتبر مراقب الحسابات مسؤولا عن ابداء رأيه حول البيانات المالية عندما يفوض مساعديه بعمله أو عندما يستعين بأعمال قام بها مراقبي حسابات أو خبراء آخرون . ويعتبر رأي مراقب الحسابات تعبيرا عن قناعته بوجود التزام بالأمر المبينة أدناه :-

- ١ - أن البيانات المالية أعدت وفقا للسياسات والقواعد المحاسبية .
- ٢ - الالتزام بالقوانين والأنظمة المرعية في إعداد البيانات المالية .
- ٣ - إن البيانات المالية تعبر عن المركز المالي ونتائج النشاط .
- ٤ - وجود إيضاحات كافية للأمور الهامة بشأن البيانات المالية .

وعندما يعطي مراقب الحسابات رأيا متحفظا أو عندما يمتنع عن ابداء الرأي يجب أن يتضمن التقرير الأسباب التي دعت إلى ذلك بشكل واضح ومفهوم . وعلى مراقب الحسابات أن يراعي عند إعداد وكتابته للتقرير كونه سيقرا من قبل جهات وأطراف متعددة ذات خلفيات ومستويات ثقافية مختلفة قد لا تمت بصلة معينة إلى المهنة ، مما يستوجب ذلك إن يكتب التقرير بلغة مفهومة وبعيدة عن المصطلحات المهنية المعقدة.

تقرير مراقب الحسابات حول البيانات المالية :-

THE AUDITOR'S REPORT ON FINANCIAL STATEMENT

أقر مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق بجلسته المنعقدة بتاريخ ١٩٩٩/٧/١٩ دليل التدقيق الأتي بشأن تقرير مراقب الحسابات حول البيانات المالية حيث تسعى مهنة مراقبة الحسابات إلى ترسيخ قناعة الجمهور بأهميتها كأداة محايدة وذلك من خلال تحديد واجبات ومسؤوليات مراقب الحسابات بشكل واضح ومحدد لكونه شخصا مهنيا يؤدي عمله

وفقا لأطر وقواعد معتمدة أو متعارف عليها ولان قطاعات متعددة من المجتمع تستند على رأيه ، الأمر الذي يرتب عليه مسؤولية كاملة أمام الجهات المستخدمة لتقريره .

حيث يتوجب على مراقب الحسابات أن يقوم بإعداد تقرير مكتوب يوضح الملاحظات والاستنتاجات بشكل ملائم على أن يكون التقرير سهل الفهم وخال من اللبس أو الغموض ويتضمن فقط معلومات وثيقة الصلة بالموضوع ومؤيدة بإثباتات كافية ، كما يجب ان تكون محتويات التقرير معروضة بأمانة وموضوعية ودقة وتكامل وبايجاز قدر الإمكان . وبذلك يمكن تحديد السمات الرئيسية لتقرير مراقب الحسابات بما يلي :-

١ - الشمولية : يجب أن يكون تقرير مراقب الحسابات شاملا بحيث يحتوي على جميع المعلومات وثيقة الصلة والمطلوبة لتحقيق أهداف الرقابة وجعل موضوع التقرير مفهوما بصورة كافية وصحيحة.

٢- الدقة : تتطلب الدقة ان تكون البيانات المعروضة في التقرير صحيحة وان تكون الاستنتاجات موصوفة بشكل واضح ومحدد . ويجب أن تستند الاستنتاجات إلى البيانات المالية وذلك بهدف إقناع مستخدمي التقرير بان محتوياته موثوق بها ويمكن الاعتماد عليها.

٣ - الموضوعية : تقتضي الموضوعية ان تكون صياغة التقرير متوازنة من حيث المحتوى والأسلوب. إذ ينبغي أن يعرض تقرير مراقب الحسابات الحقائق بأمانة وبعيدا عن أي تضليل، بحيث يستعرض نتائج الرقابة بمنظور واقعي وملائم، وهذا بدوره يعني عرض تلك النتائج بصورة محايدة وموثقة.

٤- الوضوح : يتطلب الوضوح أن يكون التقرير سهل القراءة والفهم ويجب استخدام اللغة المباشرة وغير الفنية في التقرير، وان تطلب الأمر ذلك فيجب تعريف المصطلحات الفنية والاختصارات غير المألوفة في حالة استخدامها في التقرير .

وان التنظيم المنطقي والسليم لمادة التقرير وتوخي الدقة عند عرض الحقائق وتكوين الاستنتاجات هي من شروط الوضوح والبيان .

٥- الإيجاز : لكي يكون التقرير بناء، يجب أن يتضمن اقتراحات مدروسة ومعبر عنها بتركيز لا يؤثر على وضوح المعنى وتحقيق الهدف من الملاحظة وبأسلوب جيد لمعالجة الأخطاء وواجه القصور والضعف التي تمت ملاحظتها.

- ٦- التوقيت : وتعني إنجاز تقديم تقرير مراقب الحسابات في وقت مبكر ومناسب لكي يتيح لغالبية المستخدمين الاستفادة منه.
- ٧- المتابعة : على مراقب الحسابات أن يتأكد عما إذا تم اتخاذ إجراءات كافية من قبل الجهة الخاضعة للرقابة بشأن تقريره للسنوات السابقة ومن ثم الإبلاغ عنها.

العناصر الأساسية لتقرير مراقب الحسابات

- ١- اسم وعنوان مراقب الحسابات Title and auditor's address
- ٢- تاريخ التقرير Date of reporting
- يعتبر تاريخ التقرير هو بمثابة تاريخ الانتهاء من عملية التدقيق ، لان ذلك يعني بان مراقب الحسابات قد اخذ بعين الاعتبار تأثير الأحداث والعمليات ، التي علم بها حتى تاريخ الانتهاء من إصدار التقرير بشأن البيانات المالية .
- ٣- الجهة التي يوجه إليها التقرير Addressee
- يجب ان يعنون تقرير مراقب الحسابات إلى الهيئة العامة للشركة أو إلى المساهمين بالنسبة للجهة الخاضعة للتدقيق أو إلى الجهة التي قامت بتعيين مراقب الحسابات .
- ٤- الموضوع Subject or Opening Paragraph
- ويقصد به تحديد البيانات المالية التي تم تدقيقها والفترة التي تم تغطيتها .
- ٥- فقرة نطاق التدقيق وتشتمل على :- Scope Paragraph
- أ- تحديد اسم الجهة الخاضعة للرقابة والبيانات المالية التي جرى تدقيقها والفترة التي تغطيها .
- ب-إشارة إلى القوانين والتشريعات والقواعد والأعراف التي جرت عملية التدقيق طبقا لمقتضياتها .
- ٦- فقرة الرأي Opinion paragraph
- على مراقب الحسابات ان يبين في تقريره وبشكل واضح رأيه فيما إذا كانت البيانات المالية وتقرير الإدارة تعطي صورة صادقة وعادلة عن الوضع المالي ونتائج الأعمال والتدفقات النقدية ، وفيما إذا كانت تتفق مع المتطلبات القانونية .
- ٧- توقيع مراقب الحسابات Auditor's signature
- يجب أن يوقع التقرير باسم مراقب الحسابات الشخصي بالإضافة إلى اسم ، ديوان الرقابة المالية أو اسم الشركة أو المكتب الذي يتحمل مسؤولية التدقيق .

أنواع الآراء المعبر عنها في التقرير

إن الرأي الذي يبديه مراقب الحسابات في تقريره قد يكون :-

١- رأي غير مقيد (غير متحفظ) Unqualified opinion

٢- رأي مقيد (متحفظ) Qualified opinion

٣- رأي سلبي Adverse opinion

٤- الامتناع عن إبداء رأي A disclaimer of opinion

ويجب على مراقب الحسابات أن يبين بوضوح نوعية الرأي المعطى ، ويتم ذلك بالالتزام بكلمات محددة في كل نوع من أنواع الآراء المشار إليها أعلاه .

الرأي غير المقيد Unqualified opinion

يجب دائما ان يخص التقرير القوائم المالية (البيانات المالية) كوحدة واحدة والتي تتضمن الميزانية العامة وحسابي العمليات الجارية والإنتاج والمتاجرة والأرباح والخسائر والتوزيع وكشف التدفق النقدي وكشف حسابات خطة التنمية القومية وتقرير الإدارة وكشف الإيضاحات التي تقدمها الإدارة حول البيانات المالية في الوحدات الحكومية للفترة الجارية تحت المراجعة وكذلك كافة الفترات السابقة المعروض بياناتها بالقوائم بهدف المقارنة . حيث يتم إعطاء رأيا غير مقيدا عندما تتوفر القناعة الكافية لمراقب الحسابات بان البيانات المالية تعطي صورة واضحة وعادلة وفقا للمقومات التالية :-

١- حصول المراجع على ادلة اثبات كافية حتى يتأكد من الوفاء بمعايير المراجعة الثلاثة للعمل الميداني .

٢- اثبتت الادلة عدم وجود مخالفات جوهرية للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها .

٣- لم تحدث اي تغييرات محاسبية هامة من شأنها ان تؤثر على امكانية عمل مقارنات بين الاعوام المالية المختلفة .

٤- عدم وجود اي ظروف هامة يحيط بها الشك وعدم التاكيد والتي لم يكن في الامكان تقديرها او ازالها وازالة اثارها كما في تاريخ تقرير المراجعة .

الملحق رقم (١) يعطي نموذجا إيضاحيا لكامل عناصر تقرير مراقب الحسابات غير المقيد ، وقد تتطلب بعض الأمور او الأحداث التركيز عليها و ذكرها في تقرير مراقب الحسابات دون أن تؤثر على رأيه في البيانات ويتم توضيحها تفصيليا في فقرة الإيضاحات حول تلك البيانات وتذكر هذه الإيضاحات بفقرة وسطية فيما بين النطاق والرأي و يصدر الرأي إيجابيا

غير مقيد) ولا يقيد بهذه الإيضاحات . والملحق رقم (٢) يوضح مثل هذه الحالة . وعندما

يتعذر على مراقب الحسابات تنفيذ إجراءات التدقيق التي يعتقد بضرورتها، كأن يكون البدء بعملية التدقيق أو تعيين مراقب الحسابات في وقت لا يسمح له بملاحظة جرد الخزين ، أو قد يظهر لمراقب الحسابات عدم كفاية السجلات المحاسبية ، أو عدم كفاية نظم الرقابة الداخلية فعليه في مثل هذه الظروف ان يقوم بإجراءات تدقيق بديلة للحصول على قرائن وأدلة كافية ومناسبة تدعم رأيه بدلا من إعطاء تحفظات عنها . وغالبا ما تستخدم الأهمية النسبية أو اثر قيمة بند ما على عنصر هام من عناصر القوائم المالية مثل مجموع الاصول أو صافي الدخل كمقياس لتحديد مدى الخطورة على صدق وعدالة القوائم المالية ككل .

الرأي المقيد (المتحفظ) Qualified Opinion

يصدر هذا الرأي عندما تكون البيانات المالية بشكل عام معبرة عن الوضع المالي ونتيجة الأعمال ، إلا أن هناك فقرات محددة توفرت عنها ملاحظات معينة ذات تأثير مادي محدد أو تكتنفها حالات عدم تأكد قليلة الأهمية مثل :-

١ - تقييد جانب من نطاق عمل مراقب الحسابات عندما لا يستطيع المراجع الحصول على ادلة اثبات كافية وصالحة لتأييد واحد أو أكثر من العناصر المفصح عنها في القوائم المالية مثال ذلك :-

أ- عدم المقدرة على الحصول على المصادقات لحساب المدينين أو اداء الاجراءات البديلة بسبب عدم تعاون اصحاب الحسابات بالرد على خطابات المصادقات .
ب- عدم امكانية مراقبة الجرد الفعلي أو الاجراءات البديلة .

ج- رفض المستشار القانوني لعميل المراجعة تزويد المراجع بالدعاوى القضائية والبت بها .

د- الخلافات الضريبية بين العميل ومصلحة الضرائب والتي يترتب عليها ضرائب اضافية على العميل .وكما في / ملحق رقم (٣)

٢- احتمالية عدم مقدرة العميل على مواصلة نشاطه الاقتصادي .

٣- عدم الاتفاق مع العميل أو الادارة حول قبول السياسات المحاسبية المختارة، طريقة تطبيق هذه السياسات أو تغييرها جوهريا عن الاعوام السابقة مثل تغيير طريقة تقويم المخزون ، أو عدم كفاية الإفصاح عنها في البيانات المالية / ملحق رقم (٤) .
ويجب التعبير عن الرأي المتحفظ باستخدام مصطلح " مع مراعاة " تأثير الموضوع المتعلق بالتحفظ أو كلمة (باستثناء) في كل من فقرة نطاق المراجعة وابداء الراي.

الرأي السلبي Adverse Opinion

وهو بيان مطلق من مراقب الحسابات يؤكد فيه بان البيانات المالية لا تعبر بصورة واضحة وعادلة عما يراد منها التعبير عنه. ويتم إبداء الرأي السلبي عندما يكون هناك عدم اتفاق مع الإدارة حول قبول السياسات المحاسبية المختارة كما ان طريقة تطبيق هذه السياسات تؤثر تأثيرا جسيما على البيانات المالية بحيث يتوصل مراقب الحسابات إلى قناعة بان التحفظ في التقرير ليس كافيا للإفصاح عن طبيعة التضليل أو عدم الاكتمال في البيانات المالية . ملحق رقم (٥). ومن امثلة ذلك :-

- ١- - عدم الالتزام بتطبيق احد او كل من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قيولا عاما او عدم الثبات في تطبيقها والذي ادى الى تغييرا محاسبيا ذو اهمية عالية حيث يمثل تأثيرا جوهريا على القوائم المالية .
- ٢- يكون افصاح العميل عن بند هام من بنود القوائم المالية مخالفا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها او يمتنع عن الافصاح في القوائم المالية عن بند هام من بنود القوائم المالية والذي فيه مخالفة كبيرة وعدد المخالفات كبيلا ولم يتم العمل بتصحيحها مثل اذا كانت اثار عدم تسجيل التزامات عقود الايجار طويلة الاجل جوهرية وشاملة على القوائم المالية كوحدة واحدة .

الامتناع عن إبداء الرأي A disclaimer of opinion

يتمتع مراقب الحسابات عن إبداء الرأي عندما يكون الأثر المتوقع من تقييد نطاق العمل أو درجة عدم التأكد جسيمين وشاملين بحيث انه لم يتمكن من الحصول على أدلة وقرائن كافية ومناسبة تساعده على إعطاء رأيه في البيانات المالية . حيث يعتذر مراقب الحسابات عن قبول مهمة التدقيق أو يمتنع عن إبداء رأيا حول البيانات المالية عندما تفرض الإدارة او العميل قيودا على نطاق عملية التدقيق . وعليه ان يوضح في تقريره نوع التقييد على نطاق عمله وإجراءاته . ملحق رقم (٦) . ومنها :-

- ١- وجود قيود على نطاق المراجعة ذات اثر جوهري وشامل تؤثر على استقلالية وحيادية مراقب الحسابات .
- ٢- وجود شك وعدم تاكد جوهري وذو اثر شامل على القوائم المالية بدرجة تحول دون ابداء الراي على تلك القوائم كوحدة واحدة .

اثر رأي السنة السابقة على رأي السنة الحالية

إن أول خطوة من خطوات التدقيق ، هي الرجوع إلى الملاحظات المثبتة في التقرير عن حسابات السنة السابقة ، والتأكد من اتخاذ الإجراءات اللازمة بصددها ما ورد فيها ، وعليه فإن الرأي المقدم عن حسابات السنة الحالية قد يتأثر بشكل كبير بالرأي المقدم عن حسابات السنة السابقة ، فإذا كان هذا الرأي متحفظا وجب تقييد الرأي المقدم عن حسابات السنة الحالية بنفس الأسلوب أو بأخر وحسب الإجراءات المتخذة من قبل الإدارة بشأن ملاحظات التقرير .

مفهوم الإيضاحات والتحفظات والملاحظات

ترد عبارة الإيضاح ، التحفظ ، والملاحظة في تقرير مراقب الحسابات لذا من الضروري التمييز بين مفاهيمها لعلاقتها برأي مراقب الحسابات وكيفية التعبير عن ذلك الرأي .

١ - الإيضاحات Explanation

يقصد منها تسليط الضوء على جوانب معينة في البيانات المالية يعتقد بضرورة وأهمية عرضها وتقسّم إلى :-

أ - إيضاحات تتعلق بالبيانات المالية : وتقع مسؤولية الإفصاح عنها على عاتق الإدارة كان تدرجها في متن البيانات بين قوسين أو في أسفل الكشوفات وإذا كانت هذه الإيضاحات كثيرة ومطولة تدرج بكشف ملحق بالبيانات المالية . كما ورد في القاعدة المحاسبية رقم (٦) الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة في إعداد البيانات المالية .

ب- إيضاحات تتعلق برأي مراقب الحسابات عن البيانات المالية . وتقدم هذه الإيضاحات في متن تقرير مراقب الحسابات ومن الأمثلة :-

- (١) إن رأي المراقب في جزء منه مبني على تقرير مراقب حسابات آخر : إذا كان تقرير مراقب الحسابات الآخر مقيدا وجب الإشارة إلى القيود أيضا فإذا كانت التحفظات ذات تأثير كبير فإن على مراقب الحسابات يقيده رأيه أيضا .
- (٢) رغبة مراقب الحسابات في تسليط الضوء على قضية معينة تتعلق بالبيانات المالية وكما أشير سابقا .
- (٣) تغيير مبدأ محاسبي مقبول بمبدأ محاسبي آخر مقبول .

٢ - التحفظات وتشمل :-

- أ - الاعتراضات أو الاحتجاجات أو حالات عدم الاتفاق وهي الملاحظات التي تقيد رأي مراقب الحسابات بحدود معينه ولا يكتنفها غموض وعدم تأكد وتتوفر لها الإثباتات الكافية وهي تتعلق بنوعية البيانات المالية وتكون بإحدى الصيغ التالية :-
- (١) عدم الالتزام بالمبادئ المحاسبية المقبولة .
 - (٢) عدم الثبات في استخدام هذه المبادئ .
 - (٣) عدم الاتفاق مع الحقائق أو المبالغ التي تتضمنها البيانات المالية .
- ب- حالات الشك أو عدم التأكد :-
- (١) التحديدات أو التقييدات على نطاق التدقيق .
 - (٢) حالات التأكد الضمنية : وهي التي تنطوي على وقائع غامضة ولا يمكن تقدير أثرها بصورة معقولة في تاريخ إعداد التقرير .

٣ - الملاحظات notes

- وهي تتعلق بالوقائع التي يكتشفها مراقب الحسابات ولا يمكن أن تدرج تحت مفهوم الإيضاحات ولكنها بنفس الوقت لا ترقى إلى مستوى التحفظات ومن أمثلتها :-
- أ - المخالفات للقوانين والأنظمة والتعليمات التي لا تؤثر على دقة وصحة وسلامة الأرقام التي تظهرها البيانات المالية .
- ب- نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية والنظم المحاسبية التي لم تتوفر أدلة أو شكوك باستغلالها لتمرير التجاوزات .
- ج -الملاحظات المتعلقة بكفاءة الأداء أو إدارة واستخدام الموارد الاقتصادية الموضوعة تحت تصرف الوحدة .

ملحق رقم (١)

- فيما يلي نموذج توضيحي لكامل عناصر تقرير مراقب الحسابات و يبين هذا التقرير رأيا غير متحفظا .

اسم الجهة المسؤولة عن

التدقيق

العنوان

الرقم

التاريخ

إلى / -

اسم الجهة التي يوجه إليها التقرير

م / تحديد فترة البيانات المالية واسم الجهة محل التدقيق

بعد التحية

فحصنا البيانات المالية لشركة كما في ٣١ / كانون الأول / ١٩ .
طبقا لمقتضيات قانون المرقم ب لسنة
والقانون المرقم ب لسنة والتشريعات المرعية الأخرى وفقا للقواعد
والأعراف المعتمدة في هذا المجال .

وفي رأينا ، واستنادا للمعلومات والإيضاحات التي توفرت لدينا فان البيانات المالية
وتقرير الإدارة المرفق بها متفقة مع السجلات ومستوفية للمتطلبات القانونية وأنها على قدر ما
تضمنته من مؤشرات للأداء تعبر بصورة واضحة وعادلة عن الوضع المالي للشركة كما في ٣١
/ كانون الأول / وننائج نشاطها وتدفعاتها النقدية للفترة المنتهية بذات التاريخ .

التوقيع

مراقب الحسابات

ملحق رقم (٢)

فيما يلي مثال لفقرة تركيز انتباه القارئ لحالة هامة من عدم التأكد في تقرير مراقب الحسابات إلا أنها لا تؤثر على رأي مراقب الحسابات .
فحصنا البيانات المالية (وكما ورد في الملحق ١)
ولدينا الإيضاحات التالية :-

١- على الشركة دعوة قضائية مطالبة بمبالغ تعويضات وغرامات رفعت الشركة دعوى بالمقابل ولا تزال القضيتين قائمتين في المحاكم ولا يمكن تحديد النتيجة حاليا ولم يتخذ مخصص للمطالبة المحتملة في البيانات المالية .
وفي رأينا واستنادا للمعلومات والإيضاحات التي توفرت لدينا فان البيانات المالية وتقرير الإدارة المرفق بها متفقة مع السجلات ومستوفية للمتطلبات القانونية وإنما على قدر ما تضمنته من مؤشرات للأداء تعبر بصورة واضحة وعادلة

ملحق رقم (٣)

إن تقييد نطاق عمل مراقب الحسابات يستدعي منه إعطاء رأيا متحفظا أو الامتناع عن إبداء رأي ملحق رقم (٦) و عليه إن يوضح في تقريره نوع التقييد و يشير إلى التعديلات المحتملة على البيانات المالية التي كان من الضروري إجرائها في حالة غياب التقييد .
وفيما يلي توضيح ذلك :-

فقرة إيضاحية ، تقييد نطاق العمل - رأي متحفظ .
فحصنا باستثناء ما تم شرحه في الفقرة التالية فقد أجرينا تدقيقنا وفقا للقواعد

لم نقوم بملاحظة جرد الخزين كما في ٣١ / كانون الأول / حيث ان هذا التاريخ كان سابقا لوجودنا في مقر الشركة (لتعييننا كمراقبي حسابات للشركة) ونظرا لطبيعة سجلات الشركة فلم نتمكن من تكوين القناعة الكافية حول كمية الخزين بأية إجراءات تدقيق أخرى .
وفي رأينا واستنادا إلى المعلومات والإيضاحات التي توفرت لدينا فان البيانات المالية وتقرير الإدارة المرفق بها متفقة مع السجلات ومستوفية للمتطلبات القانونية وإنما على قدر ما تضمنته من مؤشرات للأداء تعبر بصورة واضحة وعادلة

ملحق رقم (٤)

قد يختلف مراقب الحسابات مع الإدارة حول أمور معينة مثل قبول السياسات المحاسبية، طريقة تطبيقها إن الإفصاح عنها في البيانات المالية فإن على مراقب الحسابات إبداء رأيا متحفظا كما يلي أو رأيا سلبيا (ملحق رقم ٥) .

أ - فقرة إيضاحية الاختلاف حول السياسات المحاسبية - طريقة محاسبية غير مناسبة - رأي متحفظ :-

فحصنا (كما ورد في الملحق رقم ١)

لم يتم اخذ مخصص للاندثار في البيانات المالية ، الأمر الذي هو برأينا لا يتفق مع القواعد المحاسبية المتعارف عليها. يبلغ الاندثار عن السنة المنتهية في ٣١ / كانون الأول / () على أساس طريقة القسط الثابت وبمعدل ٣% سنويا للمباني ١٠% الآلات والمعدات وتبعاً لذلك يجب تخفيض كلفة الموجودات الثابتة بقيمة الاندثار المتراكم والبالغ () وكذلك زيادة خسارة السنة والخسائر المتراكمة بمبلغ () () على التوالي .

في رأينا ومع مراعاة ما جاء اعلاه، واستنادا إلى المعلومات والإيضاحات التي توفرت لدينا فإن البيانات المالية وتقرير الإدارة المرفق بها متفقة مع السجلات ومستوفية للمتطلبات القانونية وأنها على قدر ما تضمنته من مؤشرات للأداء تعبر بصورة واضحة وعادلة

ب- فقرة إيضاحية ، الاختلاف حول سياسات محاسبية، إفصاح غير كافي رأي متحفظ .

فحصنا (كما ورد في الملحق رقم ١)

بتاريخ ١٥ / كانون الثاني / ، أصدرت الشركة سندات قرض بقيمة () دينار وذلك لغرض تمويل عملية توسيع المصنع، وتقييد اتفاقية القرض قدرة الشركة على توزيع الأرباح المتحققة بعد ٣١ / كانون الأول / ، في رأينا إن الإفصاح عن هذه المعلومات مطلوب وفقا لقانون وللقواعد المحاسبية المتعارف عليها محليا . في رأينا مع مراعاة ما جاء اعلاه، واستنادا الى المعلومات والإيضاحات التي توفرت لدينا، فإن البيانات المالية تعبر بصورة واضحة وعادلة

ملحق رقم (٥)

فقرة إيضاحية ، الاختلاف حول سياسات محاسبية ، إفصاح غير كافي ، رأي سلبي .

فحصنا (كما ورد في الملحق رقم ١)

(إضافة فقرة تشرح الاختلاف) .

في رأينا ، ونظرا للتحفظات والملاحظات المشار إليها أعلاه فان البيانات المالية لا تعبر بصورة واضحة وعادلة عن الوضع المالي للشركة كما في ٣١ / كانون الأول / ونتائج نشاطها وتدفعاتها النقدية بذات التاريخ .

ملحق رقم (٦)

في بعض الحالات تظهر نتائج عملية التدقيق ملاحظات وتحفظات مادية وجوهرية تؤثر على الوضع المالي ونتائج الاعمال ، الامر الذي يجعل من المتعذر على مراقب الحسابات إبداء رأيا حول البيانات المالية . وقد يترك مراقب الحسابات فترة زمنية للإدارة لاتخاذ إجراءاتها في تعديل تلك البيانات ليتسنى له إبداء الرأي حولها وكما في المثال التالي :-

فحصنا البيانات المالية

ولدينا الإيضاحات والملاحظات والتحفظات التالية :-

-١

-٢

-٣

ونظرا للملاحظات والتحفظات المشار إليها في هذا التقرير من آثار مادية و جوهرية على الوضع المالي ونتيجة النشاط و خاصة ما يتعلق بالفقرات (-) فقد اصبح من المتعذر علينا إبداء الرأي بالبيانات المالية للشركة للسنة موضوع التدقيق .

للتفضل بالعلم ... و التوجيه باتخاذ الإجراءات اللازمة لتجاوز هذه الملاحظات

والتحفظات وإعلامنا النتائج خلال فترة من تاريخه أعلاه ليتسنى لنا إبداء الرأي بالبيانات والحسابات المذكورة .