

جامعة سواد
كلية التجارة
شربل

المادة / دراسات متقدمة في الإحصاء
المزقة / الإحصاء ماسح
السنة / ١٤٠٢ / جامعة بغداد / محمد عبد الله محمد

موضوع البحث

مراجعة : استغلال الأصول المالية للمؤسسة

نعتير الله بالمرّة تكلّمنا سابقاً "مراجعة الأصول المالية"
مرفقاً لموضوعات هذه المراجعة مع الكتاب .
مع تحياتي بالتمتع بغيره

٩ - مراجعة الاستبعادات من الأصول خلال العام:

يحدث في كثير من الأحيان أن يستبدل أحد الأصول أو يباع أو يتم تخريده دون إجراء أي قيود خاصة بهذا الاستبعاد في الدفاتر والسجلات. فالجرد الفعلي الشامل للعدد والآلات كثيراً ما يكشف عن وجود بعض الوحدات المفقودة التي تم الاستغناء عنها دون عمل تخفيض مقابل في حسابات أو سجلات تلك الأصول، كأن يقوم مثلاً أحد المشرفين في المصنع باتخاذ قراراً بتخريد إحدى الآلات دون إبلاغ إدارة الحسابات بهذا الإجراء (بقصد أو دون قصد). وفي حالة بيع إحدى الآلات نقداً أو تمت مبادلتها بألة أخرى فإنه من المؤكد نشوء مستندات عن هذه العملية في شكل إيصال بالنقدية المقبوضة أو أمر شراء للآلة الجديدة وهذه المستندات قد تلفت نظر إدارة الحسابات إلي الأصل الذي تم الاستغناء عنه أو تخريده. ولكن في كثير من الأحيان قد يتم تخريد بعض الأصول دون أن تباع أو تتم مبادلتها بأصول أخرى وفي هذه الحالة لن ينشأ عن هذه العملية أي مستندات تلفت نظر المسؤولين في إدارة الحسابات إلي اختفاء هذه الأصول.

وللحماية من خطر استبعاد بعض الأصول أو تخريدها دون إثبات ذلك في السجلات المحاسبية، يتطلب الأمر وضع سياسة مكتوبة للشركة، مضمونها أنه لا يجوز استبعاد أو تخريد أحد الأصول دون الحصول علي موافقة مسبقة بذلك علي نموذج خاص يسمى "أمر تخريد" وأن تكون هذه الأوامر مرقمة ترقيماً متسلسلاً. كما يجب أن تجري الشركة جرداً فعلياً للأصول الثابتة بطريقة الاختبار علي فترات دورية منتظمة وبحيث يساعد ذلك كله علي التأكيد بأن أي استبعاد أو تخريد للأصول الثابتة لابد أن تتأثر به السجلات المحاسبية لتلك الأصول.

ويلجأ المراجع إلى الاختبارات التالية للتأكد من أنه لم يحدث استبعاد أو تخريد لبعض الأصول دون أن تتأثر بذلك السجلات المحاسبية لتلك الأصول:

أ- إذا حدثت إضافات كبيرة إلى الأصول الثابتة خلال العام وجب معرفة ما حدث للأصول القديمة وهل تمت مبادلة الأصول الجديدة بالأصول القديمة أم أن الأصول الجديدة حلت محل الأصول القديمة دون بيع.

ب- يجب تحليل حساب الإيرادات والمصروفات المتنوعة لمعرفة ما إذا كان هذا الحساب يتضمن أي أرباح أو خسائر ناتجة عن بيع أصول قديمة.

ج- إذا توقفت الشركة عن إنتاج بعض المنتجات خلال العام، يتعين معرفة ماذا حدث للألات والوسائل الأخرى التي كانت تستخدم لإنتاج هذه المنتجات.

د- الاستفسار من الموظفين والمشرفين المختصين عن أي أصول تم استبعادها أو تخريدها خلال العام.

هـ- فحص أوامر تخريد الأصول أو أي مستندات أخرى تصرح بتخريد بعض الأصول من الجهة الإدارية المختصة.

و- التحري عن أي تخفيض في مبالغ التأمين علي الأصول الثابتة والذي قد يكون سببه الاستغناء عن بعض هذه الأصول.

١٠ - الحصول علي أو إعداد تحليل كامل لحساب مصروفات الصيانة والإصلاحات:

يتمثل هدف المراجع الرئيسي من تحليل حساب مصروفات الصيانة والإصلاحات في التأكد من عدم إشمال هذا الحساب علي بعض البنود التي كان يجب اعتبارها مصروفا رأسماليا. وهنا يقوم المراجع بتحليل حساب مصروفات الصيانة والإصلاحات للتأكد من صحة تطبيق مبادئ المحاسبة المتعارف عليها في

معالجة هذه المصروفات. ويجب علي المراجع مراجعة بنود تلك المصروفات وخاصة الكبيرة القيمة والتأكد من صحتها ومن اعتمادها من الجهة الإدارية المختصة. ويمكن تحقيق صحة هذه البنود بالرجوع إلي فواتير الموردين وطلبات صرف المواد من المخازن وسجلات العمل.

وأحد الوسائل المهمة للتأكد من عدم احتواء حساب مصروفات الصيانة والإصلاحات علي بعض البنود التي كان يجب اعتبارها رأسمالية هو قيام المراجع بتحليل شهري لمصروفات الصيانة والإصلاحات ومقارنة هذا التحليل بالأرقام المماثلة للعام الماضي. فإن وجدت أي فروق كبيرة من شهر إلي آخر أو بالمقارنة مع الأشهر المماثلة في العام الماضي وجب أن تخضع هذه الفروق لفحص دقيق من جانب مراجع الحسابات حيث قد يكشف الفحص عن وجود بعض المعالجات المحاسبية الخاطئة لهذه المصروفات.

١١ - فحص حالة الأصول التي لا تستخدم في الإنتاج الجاري:

الأصول الثابتة التي لا تستخدم في الإنتاج الجاري يجب فحصها بعناية لتحديد احتمالات استخدامها مستقبلا في عمليات المشروع. فعلى سبيل المثال، وبالنسبة للآلات المتوقفة مؤقتا عن الإنتاج يجب ألا تؤخذ في الاعتبار، ويستمر احتساب الاستهلاك عليها بنفس المعدلات الحالية. أما بالنسبة للآلات التي توقفت عن الاستخدام وأزيلت من مكانها الأصلي فهذه يجب أن تستبعد من حساب العدد والآلات، ولا تظهر بقيمة تزيد علي القيمة المقدرة لبيعها. وفي حالة الآلات والمعدات الاحتياطية والأصول الأخرى التي لا يتطلبها مستوى الإنتاج الحالي أو المستقبلي، يجب علي المراجع أن يأخذ في اعتباره إمكانية استرداد القيمة الدفترية لهذه الأصول عن طريق استخدامها في عمليات المشروع المستقبلية.

١٢ - تحقيق الضرائب العقارية المدفوعة بالمراجعة المستندية لإيصالات السداد:

يقوم المراجع بتحقيق الضرائب العقارية التي تخص السنة المالية والتي يجب تحميلها لحساب الأرباح والخسائر عند فحص للأصول الثابتة، مع ملاحظة إظهار الضرائب العقارية المدفوعة مقدماً أو المستحقة في الميزانية. ويتم مراجعة الضرائب المدفوعة مستندياً مع إخطارات ربط الضريبة وإيصالات السداد وكشف حساب البنك.

١٣ - التحقق من سلامة إظهار الأصول الثابتة في الميزانية:

يتطلب العرض السليم للأصول الثابتة في الميزانية العمومية مراعاة الأسس والقواعد التالية:

١- تقسم الأصول الثابتة عادة إلى مجموعات رئيسية متجانسة مثل الأراضي،

المباني، العدد والآلات، الأثاث والتركيبات، السيارات والأعمال الرأس مالية

تحت التنفيذ. ويفضل عدم إدماج بعض أنواع أو عناصر الأصول الثابتة

في بند واحد إلا إذا كانت قيمتها ضئيلة بحيث لا يؤثر هذا الإدماج على

دلالة الميزانية العمومية.

٢- الأصول الثابتة غير المستغلة والتي لا تستخدم في الإنتاج الجاري يجب

إظهارها على حدة في الميزانية العمومية.

٣- يتعين الإفصاح في الميزانية العمومية عن أي رهون أو حقوق للغير على

الأصول الثابتة.

٤- يجب أن تظهر الميزانية بوضوح أساس تقويم الأصول الثابتة. وفي الوقت

الحاضر فإن التكلفة هي الأساس المتعارف عليه، وبالنسبة للأصول التي لا

تستخدم في الإنتاج الجاري فإنها تقوم بقيمتها البيعية التقديرية.

٥- يتعين إظهار كل نوع من الأصول الثابتة بإجمالي تكلفة حيازته مطروحا منه مجمع أو مخصص الإستهلاك حتى تاريخ الميزانية العمومية وذلك في جانب الأصول.

و- مراجعة إستهلاك الأصول الثابتة الملموسة

أكثر الطرق شيوعا لاحتساب أقساط الإستهلاك هي طريقة القسط الثابت وطريقة القسط المتناقص. ومن الطرق المقبولة ولكنها أقل شيوعا بكثير من الطريقتين السابقتين هي الطرق التي تحتسب الإستهلاك علي أساس وحدات الإنتاج أو ساعات العمل أو الخدمة. وفي سنة ١٩٥٤م اعترفت قوانين الضرائب في الولايات المتحدة الأمريكية بما يسمى بطرق الإستهلاك السريع أو المعجل (Accelerated depreciation) لتحديد الدخل الخاضع للضريبة ونتيجة لذلك يستخدم عدد كبير من الشركات هذه الطرق لما ينشأ عنها من ميزة واضحة في تأجيل سداد الضرائب المستحقة إلي الحكومة وبالتالي المحافظة علي رأس المال العامل. وأكثر طرق الإستهلاك المعجل أو السريع استخداما هي أخذ نسبة ثابتة من رصيد الأصل المتناقص وطريقة مجموع السنين. والخاصية الأساسية لهذه الطرق أن معظم عبء الإستهلاك يقع علي السنين الأولى من حياة الأصل ويقل عبء الإستهلاك في السنوات الأخيرة. واستخدام طرق الإستهلاك المعجل لأغراض احتساب الربح الخاضع للضريبة لا يبرر بالضرورة استخدام هذه الطرق نفسها لأغراض احتساب الربح المحاسبي بصفة عامة. ومع ذلك فإن عددا كبيرا من المحاسبين يعتقدون أن طرق الإستهلاك المعجل منطقية ومعقولة كأساس لتوزيع تكلفة الأصول علي سنوات العمر الإنتاجي لهذه الأصول باعتبار أن الأصول الثابتة تعطي خدمات ذات قيمة أكبر في السنوات الأولى من حياة الأصل. وبالإضافة إلي

ذلك فإن مصروفات الصيانة والإصلاحات تميل إلى الزيادة في السنوات الأخيرة من حياة الأصل. كما أنه يفضل بالطبع احتساب الربح المحاسبي علي بنفس الأساس الذي احتسب عليه الربح الخاضع للضريبة وتوحيد أساس احتساب الربح في كلتا الحالتين.

وعند فحص معدلات الاستهلاك التي يستخدمها العميل يجب أن يقتنع المراجع أن تقديرات العمر الإنتاجي لهذه الأصول معقولة. ويمكن في هذا الصدد الاسترشاد بنسب الاستهلاك التي تسمح بها مصلحة الضرائب.

أهداف المراجع من فحص الاستهلاك

أهداف المراجع الرئيسية من فحص الاستهلاك هي:

- ١- التأكد من أن الطريقة المستخدمة معقولة.
- ٢- وأنه تم اتباع الطريقة نفسها في السنوات المالية المتعاقبة بصفة ثابتة.
- ٣- وأنه قد تم احتساب مصروف الاستهلاك الذي يخص السنة المالية بطريقة صحيحة من الناحية الحسابية.

برنامج مراجعة الاستهلاك

فيما يلي ملخص لاختبارات تحقيق العمليات التي يجب أن يقوم بها المراجع عند فحصه لبند الاستهلاك:

- ١- فحص سياسات الاستهلاك التي تتبعها الشركة بالرجوع إلى لوائح أو كتيبات الشركة المالية أو المحاسبية أو الأوامر الصادرة من المديرين في هذا الشأن مع التأكد من أن الطرق المستخدمة قد تم تصميمها بعناية لتوزيع تكلفة الأصول علي سنوات العمر الإنتاجي لهذه الأصول. ويمكن

في هذا الصدد الاسترشاد بنسب الاستهلاك التي تسمح بها مصلحة الضرائب مع مراعاة الاعتبارات التالية:

(أ) التحري عما إذا كانت الشركة تعمل أكثر من ودية في اليوم نفسه، أو عن أي ظروف عمل إضافي قد تستدعي تعديل نسب الاستهلاك المعتادة.

(ب) مناقشة المسؤولين في احتمالات تقادم بعض الأصول نتيجة للاخترا التكنولوجي والتطور في طرق الإنتاج والتغير في الظروف الاقتصادية.

٢- الحصول علي أو إعداد ملخص بمجمع الاستهلاك لأنواع الأصول الرئيسية كما تظهر في حسابات المراقبة الخاصة بهذه الأصول في الأستاذ العام.

ويشتمل هذا الملخص علي الأرصدة الافتتاحية في بداية العام، وفحص الاستهلاك الذي يخص السنة المالية، ومجمع الاستهلاك الخاص بالأصول

التي تم استبعادها بالبيع أو التخريد، والأرصدة النهائية لمجمع الاستهلاك في نهاية السنة المالية مع ملاحظة ما يأتي:

(أ) تقارن الأرصدة الافتتاحية مع أوراق المراجع عن العام الماضي.

(ب) تقارن مبالغ مجمع الاستهلاك المقيدة في سجلات الأصول الثابتة بالإستاذ المساعد مع المبالغ المقيدة في حسابات المراقبة في دفتر الأستاذ العام.

٣- تحقيق مخصص أو مجمع الاستهلاك الذي يخص السنة المالية كالاتي:

(أ) مقارنة النسب المستخدمة هذا العام بالنسب المستخدمة في السنوات السابقة مع التحري عن أي فروق.

(ب) اختبار مجمع الاستهلاك الخاص بعدد من الوحدات من الناحية الحسابية ومراجعة هذه المبالغ مع السجلات الفرعية لتلك الأصول ومراعاة عدم احتساب

استهلاك للأصول التي تم استهلاكها بالكامل.

(جـ) مراجعة المبالغ المرحلة إلى حساب مجمع الاستهلاك مع المبالغ المحملة لقائمة الدخل أو حساب الأرباح والخسائر.

٤- مراجعة المبالغ المستبعدة من حساب مجمع الاستهلاك للأصول التي تم استبعادها خلال السنة المالية.

٥- مراجعة نسب الاستهلاك التي استخدمت في الحسابات المالية مع النسب التي سمحت بها مصلحة الضرائب لأغراض الفحص الضريبي الخاصة بأرباح المنشأة.

٦- مراجعة نسب مجمع الاستهلاك إلى تكلفة الأصول مع النسبة نفسها عن السنوات السابقة ومناقشة المسؤولين عن أي تغييرات جوهرية عن النسب المعتادة.

وكاختبار عام لمجمع الاستهلاك الذي يخص السنة المالية يلجأ المراجع إلى القيام بالخطوات التالية:

(أ) إعداد قائمة بأرصدة حسابات الأصول في أول السنة المالية، وي طرح من هذه القائمة أي أصول قد تم استهلاكها بالكامل لأن هذه الأصول لا يتم احتساب أي إهلاك عليها.

(ب) حساب رقم الإضافات إلى الأصول خلال العام.

(جـ) حساب رقم الاستبعادات من الأصول خلال العام.

ويتم احتساب الإستهلاك الخاص بالفترة المالية على أساس سنة كاملة للبند

(أ) ونصف سنة (أو حسب تاريخ الإضافة أو الإستبعاد) وذلك للبندين (ب)، (جـ).

ويجب مقارنة هذا المبلغ مع مجمع الاستهلاك الذي قام العميل باحتسابه فعلا مع تقصي أي فروق بين المبلغين بعناية تامة.