International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

أثر تطبيق معيار المراجعة الدولي رقم (520) على الأهمية النسبية في المراجعة

الفاتح الأمين عبد الرحيم الفكي
قسم المحاسبة والتمويل، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة كسلا، كسلا، السودان

عبد الحق مكي الهادي جاد الكريم
قسم المحاسبة والتمويل، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة كسلا، كسلا، السودان
abdelhg@gmail.com

ملخص البحث

هدفت هذه الدراسة إلي معرفة الخطوات العملية التي يتبعها المراجع لتطبيق الأهمية النسبية والتعرف علي أثر تطبيق معيار المراجعة رقم 520 الخاص بالإجراءات التحليلية علي الأهمية النسبية في المراجعة، ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي حيث كان مجتمع الدراسة هو المؤسسات التجارية، أما عينة الدراسة فتتمثل في المؤسسات التجارية في جمهورية السودان تطبيقا الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة وكأداة أولية لجمع البيانات تم الحصول علي القوائم المالية المعتمدة للشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة وتم تطبيق معيار المراجعة رقم 520 الخاص بالإجراءات التحليلية ومعيار المراجعة رقم 320 الخاص بالأهمية النسبية عليها، وتوصلت الدراسة إلي العديد من النتائج منها: تطبيق معيار المراجعة الدولي رقم 520 يؤثر تأثيراً إيجابياً في وضع مؤشرات لتحديد حدود الأهمية النسبية وتطبيق معيار المراجعة الخاص بالإجراءات التحليلية وفقا لنتائج الأهمية النسبية يسهم بصورة واضحة في جودة مخرجات المراجعة والأساس المرجعي للأهمية النسبية يختلف علي حسب نوع المنشأة ففي المؤسسات الحكومة يمكن اعتبار مجموع التكلفة أو صافي التكلفة أساسا مناسبا فيما يخص موازنات البرامج وفي حال كانت للمؤسسات أصول عامة يمكن اعتبارها أساس مناسب وأن لهيكل تمويل المؤسسة دور في تحديد الأساس المرجعي فإذا كانت المنشأة ممولة فقط بالدين بدلاً من حقوق الملكية، فقد يركز المستخدمون بصورة أكبر على الأصول والمطالبات التي علي المنشأة، بدلاً من أرباحها.

الكلمات الدالة: الأهمية النسبية، المراجعة التحليلية، الاستمرارية، المراجعة التفصيلية.

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

The Impact of Applying International Auditing Standard No. (520) on Materiality in the Audit

Alfateh Alamin Abdulrahim Alfaki
Department of Accounting and Finance, Faculty of Economics and Administrative Sciences, Kassala University, Kassala, Sudan
abdelhg@gmail.com

Abdulhaq Makki Alhadi Gad Alkarim
Department of Accounting and Finance, Faculty of Economics and Administrative Sciences, Kassala University, Kassala, Sudan.

Abstract

This study aimed to know the practical steps that the auditor follows to apply materiality and to identify the impact of applying Auditing Standard No. 520 regarding analytical procedures on materiality in the audit. To achieve the objectives of the study, the descriptive analytical approach was used, as the study population was commercial institutions, and the study sample was It is represented in the commercial institutions in the Republic of Sudan, as applied by the Sudanese Company for Free Zones and Duty Free Shops. As a primary tool for collecting data, the approved financial statements of the Sudanese Company for Duty Free Zones and Shops were obtained, and Auditing Standard No. 520 on analytical procedures and Auditing Standard No. 320 on relative importance were applied to them. The study concluded many Among the results, including: The application of International Auditing Standard No. 520 has a positive impact on developing indicators to determine the limits of materiality, and applying the review standard for analytical procedures according to the results of materiality contributes clearly to the quality of the audit outcomes, and the reference basis for materiality varies according to the type of facility in institutions. The government's total cost or net cost can be considered an appropriate basis for

program budgets. If institutions have public assets, it can be considered an appropriate basis. The institution's financing structure has a role in determining the reference basis. If the institution is financed only with debt instead of equity, users may focus more on the assets and claims of the entity, rather than its profits.

Keywords: Relative Importance, Analytical Review, Continuity, Detailed Review.

تمهيد

أدت زيادة حجم المشروعات وانفصال الملكية عن الادارة إلى حاجة الملاك للرقابة على أعمال وكلائهم (المديرين)، بواسطة شخص متخصص ومحايد يضع تقريره بعد الفحص والتدقيق للدفاتر والسجلات والقوائم المالية التي تقدم إليهم في نهاية كل فترة وهو ما أصطلح عليه مهنياً بالمحاسب القانوني، لهذا قد برزت أهمية المراجعة كوظيفة خدمية رئيسية في بيئة الاعمال المتسارعة التغير، فالمراجع يساهم بشكل أساسي في تأكيد موثوقية نتائج الأعمال للمؤسسات المختلفة.

معايير المراجعة الدولية هي بمثابة خارطة طريق توضح للمراجع الارشادات والإجراءات التي يجب أن تتبع بدءً من خطة المراجعة وصولاً إلي مرحلة كتابة التقرير وأن تطبيق هذه المعايير يقلل من وجود الفروقات والتفاوت والاختلاف بين ممارسي عملية المراجعة في البلدان المختلفة مما يجعل القوائم المالية قابلة للمقارنة وصالحة لاتخاذ قرارات رشيدة ومن بين هذه المعايير معيار المراجعة رقم 520 الخاص بالإجراءات التحليلية ومعيار المراجعة رقم 320 الخاص بالأهمية النسبية لاسيما وأن الربط بينهم عند التطبيق من قبل المراجعين في مراحل التدقيق المختلفة يضفي جودة علي تقرير المراجع المستقل.

مشكلة الدراسة

يتضح من المقدمة السابقة أن عملية مراجعة الحسابات اصبحت ضرورة وذلك لانفصال الملكية عن الإدارة وضخامة حجم الأعمال وملزمة لإدراج الشركات في الأسواق المالية وتداول أوراقها المالية وتتم عملية المراجعة وابداء الرأي وفقا لمعاير المراجعة الدولية ومن بينها المعيار رقم 520 الإجراءات التحليلية والمعيار رقم 320 الخاص بالأهمية النسبية ومما سبق يمكن بلورة مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية:

1. هل لتطبيق معيار المراجعة الدولي رقم (520) أثر تطبيق على الأهمية النسبية في المراجعة؟
2. ماهي الخطوات العملية التي يتبعها المراجع لتطبيق الأهمية النسبية؟

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

أهمية الدراسة

الأهمية العلمية

تنبع أهمية الدراسة العلمية من كونها من أولي الدراسات الخاصة بتطبيق معيار المراجعة رقم 520 الخاص بالإجراءات التحليلية مقرونا مع معيار المراجعة الدولي رقم 320 الخاص بالأهمية النسبية في مراجعة الحسابات.

الأهمية العملية

وأهمية الدراسة العملية هي محاولة وضع أساس لتطبيق معياري المراجعة رقم 520 و320 من قبل الباحثين على قوائم مالية فعلية وتكون الدراسة بمثابة مرشد للتطبيق من قبل مراجعي الحسابات عند مراجعة القوائم المالية.

أهداف البحث

تسعي الدراسة لتحقيق الأهداف التالية:

1. التعرف على أثر تطبيق معيار المراجعة رقم 520 الخاص بالإجراءات التحليلية على الأهمية النسبية في المراجعة.
2. التعرف على الخطوات العملية التي يتبعها المراجع لتطبيق الأهمية النسبية.

فرضيات الدراسة

بقصد الإجابة على الأسئلة المطروحة في مشكلة الدراسة تم صياغة فرضية الاثبات التالية:

الفرضية الأولي: تطبيق معيار المراجعة الدولي رقم 520 يؤثر تأثيرا إيجابيا في وضع مؤشرات لتحديد حدود الأهمية النسبية.

الفرضية الثانية: يوفر معيار المراجعة الدولي رقم 320 ارشادات واضحة تساعد المراجع في تحديد حدود الأهمية النسبية.

منهجية البحث

لتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحثان على المناهج التالية:

- المنهج الاستنباطي للتعرف على طبيعة المشكلة وصياغة الفرضيات.
- المنهج التاريخي لعرض الدراسات السابقة.
- المنهج الوصفي التحليلي لدراسة الحالة.
- المنهج الاستقرائي لاختبار الفرضيات.

مصادر البيانات

تم جمع البيانات من المصادر الآتية:

مصادر أولية: تتمثل في البيانات الكمية.

مصادر ثانوية: تتمثل في الكتب والمراجع والدراسات السابقة ومواقع الانترنت.

الدراسات السابقة

من أجل تكوين إطار مفاهيمي تستند إليه الدراسة الحالية في توضيح الجوانب الأساسية لموضوعها، قام الباحثان بمسح الدراسات السابقة حول موضوع هذه الدراسة، وتمت الاستعانة والإفادة من بعض الدراسات التي لها علاقة واضحة ومباشرة بموضوع البحث وتخدم متغيرات الدراسة ومن هذه الدراسات ما يلي:

1. دراسة (سلوان وآخرون، 2023م)

تناولت الدراسة اعتماد المدقق الخارجي ثنائية الأهمية النسبية لتعزيز متطلبات الاستدامة دراسة استطلاعية، وتمثلت مشكلة الدراسة في محاولة الاجابة على التساؤلات الآتية: هل يدرك المدقق الاتجاه الحديث للأهمية النسبية المتمثلة ثنائية الأهمية النسبية Materiality Double وكيفية استخدامها. وهل يفصح المدقق عن رأيه المهني باعتماد ثنائية الأهمية النسبية يعكس عدالة الإفصاح للقوائم المالية؟ وهل يعتمد المدقق تطبيق ثنائية الأهمية النسبية بشكل يعزز متطلبات الاستدامة؟

وهدفت الدراسة إلى تحقيق الأهداف الآتية: التعرف على ثنائية الأهمية النسبية ومدي معرفة عينة البحث به ا الاتجاه الحديث والتعرف على الجهات الدولية التي تبنت ثنائية الأهمية النسبية والتعرف على أثر ثنائية الأهمية النسبية وانعكاسه على رأي المدقق والتعرف على أثر ثنائية الأهمية في تعزيز متطلبات الاستدامة.

ولتحقيق أهداف الدراسة وبغرض الاجابة على أسئلتها تم صياغة الفرضيات الآتية: هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوي معنوي 0.5 للإدراك المدقق إلى ثنائية الأهمية النسبية واستخداماتها، وهل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوي معنوي 0.5 افصاح المدقق عن رأيه المهني باعتماد ثنائية الأهمية النسبية يعكس عدالة الإفصاح للقوائم المالية. وهل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوي معنوي 0.5 يطبق المدقق ثنائية الأهمية النسبية بشكل يحقق التوافق مع المعايير والاصدارات الدولية لتعزيز الاستدامة.

توصل الباحث إلى عدد من النتائج أهمها: ثنائية الأهمية النسبية Materiality Double اتجاه حديث يأخذ بعين الاعتبار، الأول الأمور المادية الجوهرية التي يتطلب الانتباه اليها من المدقق وفق أهمية العناصر التي تشكل طبيعة نشاط الوحدة الاقتصادية، والاتجاه الثاني التأثيرات الوحدة الاقتصادية على البيئة والمجتمع وأصحاب المصلحة وهذا الاتجاه يركز على أبعاد الاستدامة فيما يخص البيئة الاجتماعية والحكومة.

2. دراسة (هادية، 2017م)

تناولت الدراسة الأهمية النسبية في مراجعة الحسابات وفقا لمعاير المراجعة الدولية، وتمثلت مشكلة الدراسة السؤال التالي: كيف تستخدم الأهمية النسبية في مراجعة الحسابات وفقاً لمعايير المراجعة الدولية؟ وللإجابة على مشكلة البحث تم تجزئتها إلى عدة أسئلة فرعية وهي: ماهي الخطوات المتبعة لتطبيق الأهمية النسبية؟ وماهي العلاقة بين الأهمية النسبية ومخاطر المراجعة؟ وماهي العلاقة بين الأهمية النسبية وأدلة الإثبات؟ وهدفت الدراسة إلى بيان تعريف الأهمية النسبية وطرق حسابها وعلاقتها بمخاطر المراجعة وأدلة الإثبات وتقرير المراجع، بالإضافة إلى تحليل معيار المراجعة الدولي320 "الأهمية النسبية في أداء وتخطيط عملية المراجعة.

ولتحقيق أهداف الدراسة وبغرض الاجابة على اسئلتها تم صياغة فرضيات الدراسة على النحو التالي: هناك عدة خطوات يجب إتباعها لتطبيق الأهمية النسبية وهناك علاقة بين الأهمية النسبية ومخاطر المراجعة؛ وهناك علاقة بين الأهمية النسبية وأدلة الإثبات.

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

توصل الباحث إلى عدد من النتائج أهمها: يجب مراعاة الأهمية النسبية عند إعداد تقارير المراجعة فكلما زادت نسبة المخاطر وجب على المراجع بذل عناية واهتمام متزايد وفي عملية جمع أدلة الإثبات كلما كان تقدير المراجع للأهمية النسبية كبير كلما احتاج المراجع إلى جمع أدلة أكبر وهذا يفسر العلاقة الطردية بين أدلة الإثبات والأهمية النسبية وعند معرفة الحدود الأولية للأهمية النسبية فهذا يساعد المراجع في تحديد الأهمية النسبية للأخطاء والتحريف في القوائم المالية.

3. دراسة (أبوزر والعتوم 2016م)

تناولت الدراسة مدخل لمراجعة الاستدامة المحاسبية باستخدام الاجراءات التحليلية-دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في دول الخليج العربي، وتمثلت مشكلة الدراسة في عده تساؤلات تم طرحها كما يلي: هل هنالك حاجة إلى تقرير استدامة إلى جانب تقارير الإفصاح المالي؟ وماهي مؤشرات الاستدامة المحاسبية؟ وهل من مؤشرات مالية ومحاسبية ذات أثر فعال في الاستدامة وهدفت الدراسة إلى تطوير أطر تحليلية أعمق للمراجعة المحاسبية، وذلك بتحليل مؤشرات الاستدامة المالية للشركات، حيث تم تحليل سبع مجموعات من المؤشرات الدالة على الاستدامة المحاسبية والمالية للشركات وهي: ملائمة رأس المال، وجودة الأصول، وإنتاجية العاملين، والأرباح والايرادات، والكفاءة والتنافسية والسيولة وأخيرا الانفتاح لمخاطر السوق، وتطبيق ذلك على البيانات المالية الفعلية للشركات الصناعية الكبرى في دول الخليج العربي. وتوصل الباحثان الي عدد من النتائج منها: يتضح أن معظم شركات دول الخليج لديها خطط استراتيجية وتخطيط مالي وبدائل مالية مدروسة غالبا، ولكن بعضها قد تحمل مخاطر أكبر من غيرها في ايجاد مصادر مالية بديلة، ومن النتائج التي تم الوصول إليها أيضاً تبين من التحليل الكلي أن الشركات الصناعية الكبيرة غالبا ما تطبق معايير الحاكمية الفنية والمالية والادارية لديها فقد تميزت بعض الشركات عن غيرها في مستوي الحاكمية، وفي مستوى ادارة الموارد بشكل سليم، وحسن ادارة المصادر المالية واتباع القرارات المالية الحصيفة وبالتالي الاجراءات المالية ذات الكفاءة الذي انعكس مباشرة علي كفاءة وربحية الشركات.

4.دراسة (ورقاء، 2016م)

تناولت الدراسة الأهمية النسبية وأثرها في كفاءة التدقيق وتمثلت مشكلة الدراسة في عدم وجود معيار محدد في تحديد الأهمية النسبية للمدقق والتي سوف يعتمدها في اجراء عملية التدقيق وهدفت الدراسة إلى تحديد الأهمية النسبية ومساعدة المدقق في تقدير هذه الأهمية وبيان أراء المدققين فيها بالإضافة إلى وضع طرق مقترحة لتقدير الأهمية النسبية ولتحقيق أهداف الدراسة وبغرض الاجابة على أسئلتها تم صياغة

الفرضية الآتية: إن مراقب الحسابات مسؤول عن تقدير الأهمية النسبية للوصول إلى كفاءة التدقيق في ضوء المعايير المحاسبية والتدقيقية المعتمدة توصل الباحث إلى عدد من النتائج أهمها: يختلف مفهوم الأهمية النسبية فيما بين المدققين حيث ترتبط بقياس وتقدير الظروف المحيطة بالجهة الخاضعة للتدقيق وعلى الحكم الشخصي للمدقق وخبرته وكفاءته ولا يمكن وضع تعليمات وقوانين لقياس الأهمية النسبية لاختلافها من نشاط الى اخر ومن شركة لأخرى تعمل في نفس النشاط.

5.دراسة (سقا، 2013م):

تناولت الدراسة مدي مساهمة الاجراءات التحليلية في مراجعة المخزون مع التطبيق على شركة أكبيطرة، وتمثلت مشكلة الدراسة سؤال رئيسي: مدي مساهمة الاجراءات التحليلية في مراجعة المخزون؟ وهدف البحث إلى تحديد أهم الاجراءات التحليلية الواجب اتباعها من قبل المدققين فيما يتعلق بالمخزون ورفع كفاءة المدققين في فهم كيفية الافادة من المراجعة التحليلية. ولتحقيق أهداف الدراسة وبغرض الاجابة على أسئلتها اعتمد البحث على الفرضيات الآتية: إن المراجعة التحليلية لها دور مهم في اكتشاف مشكلات المخزون، وكانت الفرضية الثانية فرضية أساسية انشقت منها فرضيتين ونصت على أن المراجعة التحليلية تساعد في تقديم خدمة ذات كفاءة وفاعلية علية، ونصت الفرضية الفرعية الأولي على أن المراجعة التحليلية تساعد على تقديم خدمة ذات كفاءة عالية، كما نصت الفضية الفرعية الثانية على أن المراجعة التحليلية تسهم في توفير خدمات ذات فاعلية عالية. وتوصل الباحث إلى عدد من النتائج منها: أنه لدي دراسة اعمار المنتجات الجاهزة وجد أن هنالك بعض الاصناف التي أعيد انتاجها مع أن مدة الاحتفاظ بها تجاوزت لمتوسط البالغ 54 يوماً، مما أثار الانتباه إلى وجود خلل في عملية الانتاج ، ولدب الاستفسار عن السبب وراء اعادة الانتاج تبين ان الشركة تقوم بالإنتاج بناء علي توقعاتها المستقبلية بالبيع ، وكذلك نتيجة لغياب التنسيق بين أقسام الشركة علي الرغم من أن اتخاذ هذا القرار من خلال انتاج مزيد من هذه الأصناف سيحمل الشركة مخاطر اتلاف هذه المنتجات كونها تحمل تاريخ صلاحية منذ انتاجها مما يؤثر علي القوائم المالية بخسارة قيمة هذه الاصناف، لذلك لابد من تشكيل مخصص لمواجهة هذه الخسارة المحتملة.

6. دراسة (قريط 2009م):

تناولت الدراسة مدي استخدام إجراءات المراجعة التحليلية في الجمهورية العربية السورية، وتمثلت مشكلة الدراسة في محاولة الاجابة على التساؤلات الاتية: هل يتم استخدام اجراءات المراجعة التحليلية من قبل المدققين السوريين؟ في أي مراحل التدقيق يتم استخدام اجراءات المراجعة التحليلية؟ هل يدرك المراجعين

السوريين اهمية استخدام اجراءات المراجعة التحليلية؟ هل يدرك المراجعين السورين المتطلبات الاساسية لمعيار التدقيق الدولي رقم (520) الخاص بهذه الاجراءات؟ وهدفت الدراسة إلى تحقيق الأهداف الآتية: التعرف على أهم أساليب واجراءات المراجعة التحليلية المستخدمة من قبل المراجعين السوريين، والتعرف على مراحل التدقيق المختلفة التي يتم فيها استخدام اجراءات المراجعة التحليلية من قبل المراجعين، وفحص مدي إدراك المراجعين السوريين لأهمية استخدام اجراءات المراجعة التحليلية، وفحص مدي إدراك المراجعين السوريين للمتطلبات الاساسية لمعيار التدقيق الدولي رقم (520) الخاص بالمراجعة التحليلية. ولتحقيق أهداف الدراسة وبغرض الاجابة على اسئلتها تم صياغة فرضيات عدم للدراسة وفقا لمشاكلها كما يلي: لا يستخدم المراجعين السوريين إجراءات المراجعة التحليلية عند تدقيق البيانات المالية، لا يدرك المراجعون السوريون اهمية استخدام اجراءات المراجعة التحليلية، لا يدرك المراجعين السوريون المتطلبات الاساسية للمعيار الدولي رقم (520) الخاص بإجراءات المراجعة التحليلية. توصل الباحث إلى عدد من النتائج أهمها: تتمثل المعوقات التي تحول دون استخدام المراجعة التحليلية بشكل كبير من قبل المراجعين السوريين، في كل من انخفاض مستوي الدورات التدريبية، وانخفاض مستوي إدراك ولائك المراجعين لأهمية استخدام المراجعة التحليلية، وتدني مستوي إدراكهم أيضاً لمتطلبات معيار التدقيق الدولي رقم (520) والخاص بالإجراءات التحليلية واستخدامها من قبل المراجعين.

المقارنة مع الدراسات السابقة

بالمقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية من الملاحظ أن معظم الدراسات السابقة تركز علي الأهمية النسبية في الجانب المحاسبي وجانب المراجعة بصفة عامة فدراسة سلوان اعتماد المدقق الخارجي ثنائية الأهمية النسبية لتعزيز متطلبات الاستدامة دراسة استطلاعية ودراسة هادية تناولت الدراسة الأهمية النسبية في مراجعة الحسابات وفقا لمعاير المراجعة الدولية ودراسة أبو زر تطرق الي مراجعة الاستدامة المحاسبية باستخدام الاجراءات التحليلية-دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في دول الخليج العربي وما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة أنها تعتبر من الدراسات الفريدة والحديثة التي تربط بين معايري المراجعة رقم 520 الخاص بالإجراءات التحليلية ومعيار المراجعة رقم 320 الخاص بالأهمية النسبية وبذلك تعتبر فريدة في هذا الجانب.

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

الجانب النظري

المبحث الأول: معيار المراجعة 520 الإجراءات التحليلية

أولاً: مفهوم الاجراءات التحليلية:

عرف أحد الكتاب الإجراءات التحليلية بأنها وسيلة من وسائل التدقيق يلجأ اليها المراجع للتعرف على المؤشرات الخاصة بالمشروع مقارنة بفترات سابقة أو بمنشآت اخري مماثلة تعمل في المجال نفسه أو الصناعة حيث يعتمد عليها في تحديد القيمة المتوقعة لأي حساب بناء على العلاقات التاريخية التي تربط القوائم المالية ببعضها البعض.

وكذلك تم تعريفها على أنها الاختبارات الأساسية التي يلجأ إليها المدقق وذلك عن طريق دراسة وتقييم العلاقات بين البيانات المالية والغير مالية ومقارنة هذه العلاقات للبحث عن وجود انحرافات، ثم وضع فرضيات تفسر هذه الانحرافات واختيار الإجراءات المناسبة للتحقق من هذه الفرضيات وذلك حسب خبرة المدقق وحسه المهني في التدقيق، فالإجراءات التحليلية بمثابة دليل للمدقق عن سلامة النتائج والقيم المسجلة والتغيرات الهامة في هذه النتائج والتي تتطلب منه التركيز على بنود معينة للتوصل إلى الأسباب التي أظهرتها المقارنات.

وللأغراض معايير المراجعة عرفها الاتحاد الدولي للمحاسبين وأورد بان مصطلح "الاجراءات التحليلية" يعني عمليات تقويم المعلومات المالية من خلال تحليل العلاقات المنطقية بين كل من البيانات المالية وغير المالية، وتشمل الاجراءات التحليلية أيضا التحري الضروري عن التقلبات أو العلاقات التي يتم التعرف عليها والتي لا تتسق مع المعلومات الأخرى ذات الصلة أو تختلف عن القيم المتوقعة بمبلغ كبير. وتتضمن الاجراءات التحليلية النظر في مقارنة المعلومات المالية للمنشأة مع ما يلي، على سبيل المثال:

1. المعلومات المقارنة للفترات السابقة.
2. النتائج المرتقبة للمنشأة كالموازنات أو التنبؤات أو توقعات المراجع مثل تقدير الاستهلاك.

معلومات الصناعة المماثلة، مثل مقارنة نسبة مبيعات المنشأة إلى المبالغ مستحقة التحصيل مع متوسط الصناعة، أو مع منشآت أخري ذات حجم مماثل في نفس الصناعة. (أبو مايلة وزبانية ،2013)

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

ثانياً: التطور التاريخي للمراجعة التحليلية:

المراجعة التحليلية ليست وليدة اليوم وليست بالجديدة ولكن الجديد فيها هو التطور في أساليبها ومفهومها حيث كان يطلق عليها قديما بالمراجعة الانتقادية أي القاء نظرة خاطفة وسريعة علي المستندات والسجلات وهذا لا يستطيع القيام به الا المراجع ذو الخبرة العالية لأنه من خلال خبرته يستطيع التعرف علي الأمور الشاذة وغير العادية فيقوم بالتركيز عليها وفحصها فحصاً وافيا حتي يزيل الشك الذي يتبادر إلى ذهنه حيث أن معايير المراجعة ومنها معيار بذل العناية المهنية المناسبة يتطلب منه عند وجود شك أن يقوم بتوسيع مجال فحصه حتي يصل الي مرحلة الاقناع.

والمراجعة الانتقادية المعمول بها سابقا عادة ما يقوم المراجع بها من خلال المرحلة النهائية لعملية المراجعة ويقوم بها على عينة حكمية يختارها المراجع بناء على حكمته وخبرته الشخصية والهدف منها هو تخفيض مخاطر المراجعة بقدر الإمكان وعليه فان المراجعة الانتقادية تعتبر مكملة للمراجعة الاختبارية.

ثم تطورت أساليب المراجعة التحليلية، وأصبح المراجع يقوم بإجراء بعض المقارنات من خلال استخدام النسب المالية البسيطة مثل نسب الربحية والنشاط وكذلك من خلال استخدام أساليب التحليل الافقي للقوائم المالية، لاكتشاف بعض الفروق الجوهرية والتي علي أساسها يقوم بتوسيع مجال فحصه، ثم تطورت هذه الأساليب وأصبح المراجع مطالبا بإبداء الرأي حتى على مدي قدرة المنشاة علي الاستمرار، الأمر الذي أدي به إلى تطوير أساليب المراجعة التحليلية وأصبحت بعض اساليبها تستخدم كمرشد للحكم والتقدير الشخصي بالإضافة إلى أنها توفر أدلة موضوعية.

ومن أجل ذلك أصبحت تستخدم أساليب كمية أكثر تعقيداً بل بعضها يحتاج إلى وسائل إلكترونية من أجل الوصول إلى نتيجة ما مثل أسلوب تحليل الانحدار البسيط والمتعدد وكذلك تحليل السلاسل الزمنية وغيرها من الأساليب الأخرى المتقدمة، ونتج عن هذا التطور أن النظرة الخاطفة والفاحصة والانتقادية غير مجدية وغير كافية، الأمر الذي حتم علي المراجع استخدام جميع أساليب المراجعة التحليلية البسيطة والمتوسطة والمتقدمة، وفي جميع مراحل المراجعة من مرحلة التخطيط لعملية المراجعة إلى مرحلة التنفيذ ثم المرحلة النهائية لعملية المراجعة.

وقد اهتمت المنظمات المهنية بهذا الموضوع وطالبت بضرورة استخدامه عند أداء عملية المراجعة، نظرا لقدرته الكبيرة علي اكتشاف الأخطاء الجوهرية وكذلك لانخفاض تكاليفه، حيث أصدر المعهد الأمريكي

للمحاسبين القانونين في سنة 1972م المعيار رقم 54 والذي تضمن ضرورة استخدام المراجعة التحليلية كأداة مساعدة في التخطيط لعملية المراجعة ، وأيضا كمصدر للحصول علي المعلومات، وفي سنة 1978م أصدرت لجنة معايير المراجعة التابعة للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونين المعيار رقم 23 بعنوان إجراءات المراجعة التحليلية في التعرف علي كافة المشاكل المتوقعة والتي يمكن اخضاعها لاختبارات المراجعة، وتتضمن التوصية كذلك تعديل المعيار الثالث من معايير العمل الميداني والذي بمقتضاه يتم الحصول علي أدلة الاثبات من خلال مجموعة من إجراءات المراجعة وهي:

1. اختبارات التفاصيل للعمليات والأرصدة.
2. إجراءات المراجعة التحليلية للمعلومات المالية.

وفي سنة 1988 أصدر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونين التوصية رقم 56 بعنوان الإجراءات التحليلية والتي بناء عليها أصبح علي المراجع ضرورة استخدامها في مرحلتي التخطيط والمرحلة النهائية لعملية المراجعة.

وفي سنة 1998م أصدر الاتحاد الدولي للمحاسبين المعيار رقم 520 والذي يتضمن ضرورة تطبيق المراجع للإجراءات التحليلية في جميع مراحل المراجعة، وذلك لأنها تساعد على التخطيط لعملية المراجعة وتحديد طبيعة وتوقيت ومدي إجراءات المراجعة وكذلك تخفيض مخاطر الاكتشاف عليه (فإنه يمكن القول بان الفحص التحليلي لم يعد نوعا من الالهام يوافق عليه بعض المراجعين دون البعض الاخر بل أصبح مجالا أساسيا من مجالات المراجعة والفحص والتي تهدف إلى زيادة كفاءة وفاعلية المراجعة). (أبو موسي، 2013م)

ثالثاً: أهمية وأسباب استخدام المراجعة التحليلية

هنالك عدد من الأسباب الهامة وراء استخدام الإجراءات التحليلية في المراجعة تتمثل في فهم طبيعة أعمال عميل المراجعة وتقييم قدرة الشركة على الاستمرار والاشارة إلى وجود تحريفات محتملة في القوائم المالية وتقليل الاختبارات التفصيلية وهي كما يلي:

1. تفهم صناعة وأعمال العميل:

تعتبر الإجراءات التحليلية أحد أبرز الأساليب التي تستخدم عادة لتوصل المراجع معلومات عن نشاط العميل وصناعته، فعن طريق معرفة المراجع السابقة بالشركة العميل يمكن تخطيط عملية المراجعة للعام اللاحق بشكل ملائم، فعن طريق تنفيذ الإجراءات التحليلية ومقارنة المعلومات التي لم يتم مراجعتها بعد وتخص

السنة الحالية مع نظيرها من المعلومات المراجعة في السنوات السابقة، يمكن للمراجع أن يضع يده على التغيرات ويلقي الضوء عليها. وقد تتمثل تلك التغيرات في اتجاهات هامة أو أحداث محددة يمكن أن تؤثر في تخطيط عملية المراجعة، على سبيل المثال يمكن أن يشير انخفاض النسبة المئوية لمجمل الربح مع الوقت إلى المنافسة المتزايدة في الحيز السوقي للشركة بالإضافة إلى الحاجة إلى أن يولي تسعير المخزون عناية أكثر خلال عملية المراجعة، وبالمثل فإذا ما تبين وجود زيادة في رصيد الأصول الثابتة فإن ذلك قد يشير إلى وجود عمليات اقتناء وشراء هامة يتعين فحصها.

2. تقييم قدرة المنشأة على الاستمرارية:

غالباً ما تعتبر الإجراءات التحليلية مؤشر مفيد يدل علي الصعوبات المالية الشديدة التي يمكن أن تواجهها المنشأة محل المراجعة، ويجب أن يتم أخذ احتمال الفشل المالي في الاعتبار عند تقييم المخاطر ذات الصلة بالمراجعة، بالإضافة إلى ما يتعلق باستخدام الإدارة لافتراض الاستمرار عند اعداد القوائم المالية، وتوجد بعض أنواع الإجراءات التحليلية التي يمكن استخدامها علي نحو مفيد في هذا الشأن، علي سبيل المثال إذا وجد أن هناك ارتفاعا غير عادي في نسبة الديون طويلة الأجل إلى صافي الثروة مع وجود انخفاض في المتوسط في نسبة الأرباح إلى اجمالي الأصول فقد يتم الإشارة إلى وجود مؤشر يعبر عن مخاطر مرتفعة نسبيا لحدوث فشل مالي، ولن تؤثر تلك الظروف علي خطة المراجعة فحسب ولكنها قد تثير شك مادي كبير عن إمكانية استمرار المنشاة في مزاولة نشاطها، والذي قد يتطلب اجراء تعديل في تقرير المراجعة.

3. الإشارة إلى وجود تحريفات محتملة في القوائم المالية:

يتم الإشارة بشكل شائع إلى الاختلافات الجوهرية غير المتوقعة بين البيانات المالية غير المراجعة في السنة الحالية والبيانات الأخرى المستخدمة في اجراء المقارنات باصطلاح التقلبات غير العادية، وتحدث التغيرات غير العادية عند وجود فروق جوهرية لم يتم توقعها ولكنها قد حدثت أو عندما يتوقع وجود اختلافات جوهرية ولكن لم تحدث، وفي أي من الحالتين يمثل أحد الأسباب المحتملة للتقلب غير العادي تحريف محاسبي، وهكذا فإذا كانت قيمة الفروق كبيرة فإن المراجع يجب أن يتعرف علي السبب وراءها، كما يجب أن يكون مقتنعا بأن السبب يمثل حدث اقتصادي حقيقي وليس مجرد تحريف أو خطأ او مخالفة، علي سبيل المثال عند مقارنة نسبة مخصص الديون المشكوك في تحصيلها إلى اجمالي حسابات المدينين مع نظيرها في السنة السابقة، وتبين وجود انخفاض في النسبة وفي نفس الوقت لوحظ انخفاض في معدل دوران حسابات المدينين فإن الأثر المشترك والمدمج لتلك المعلومات سيشير إلى احتمال تدنية المخصص ويطلق علي ذلك

النوع من الإجراءات التحليلية غالبا مصطلح توجيه الاهتمام حيث ينتج عنه تنفيذ إجراءات أكثر تفصيلاً في جوانب محددة للمراجعة مما قد يؤدي إلى اكتشاف التحريفات.

4. تخفيض اختبارات المراجعة التفصيلية:

عندما لا ينتج عن أداء الإجراءات التحليلية ظهور تقلبات جوهرية، فإن ذلك يوحي بأن احتمال وجود تحريف جوهري قد تم تدنيته، في تلك الحالة فان الاجراء التحليلي يشكل دليل اثبات أساسي يدعم العرض العادل لأرصدة الحسابات ذات الصلة، ويكون من الممكن أن يتم أداء اختبارات تفصيلية أقل بالارتباط مع تلك الحسابات، علي سبيل المثال فاذا كانت نتيجة تنفيذ الإجراءات التحليلية مع رصيد حساب صغير مثل التأمين المدفوع مقدماً كان مقنعاً فإن اجراء اختبارات تفصيلية علي ذلك الحساب قد لا يكون ضرورياً، وفي حالات أخري يمكن أن يتم الغاء بعض إجراءات المراجعة ومن ثم يمكن تخفيض أحجام العينة، أو ترحيل توقيت تنفيذ الإجراءات بعيدا عن تاريخ الميزانية.

وعادة ما تكون الإجراءات التحليلية أقل تكلفة مقارنة باختبارات التفاصيل ولذلك يفضل معظم المراجعين إحلال الإجراءات التحليلية محل اختبارات التفاصيل كلما كان ذلك ممكنا، ويعتبر حساب وفحص النسب الخاصة بالمبيعات والمدينين أقل تكلفة من ارسال إجراءات المصادقات إلى المدينين، وإذا كان يمكن تخفيض إجراء المصادقات أو احلالها بأداء الإجراءات التحليلية فان ذلك يترتب عليه أحداث وفورات ملموسة في التكلفة.

ويتوقف المدي الذي يمكن أن توفر عند الإجراءات التحليلية دليل اثبات أساسي مفيد علي مدي الاعتماد عليها في ظروف تنفيذها ،حيث يمكن أن تكون تلك الإجراءات التحليلية أفضل الإجراءات التي يمكن تطبيقها في بعض حالات المراجعة وبغرض تحقيق اهداف معينة في عملية المراجعة والتي قد تضمن التبويب الملائم للعمليات المالية، ومدي شمول العمليات المالية إلى تم تسجيلها، ودقة أحكام وتقديرات الإدارة في جوانب محددة مثل مخصص الحسابات غير القابلة للتحصيل، وقد يتم اعتبار الإجراءات التحليلية بالنسبة لبعض أهداف المراجعة وبعض الحالات الأخرى كموجه للاهتمام فقط كأفضل تقدير بحيث لا يعتمد عليها عند جمع الأدلة الأساسية وكمثال علي ذلك تحديد حدوث العمليات المالية للمبيعات. (لطفي ،2004م)

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

المبحث الثاني: الأهمية النسبية في مراجعة الحسابات

أولاً: مفهوم الأهمية النسبية:

تعتبر الأهمية النسبية مفهوماً أساسياً في المراجعة والتي تلعب دوراً حاسماً في تحديد المستوى المناسب من التدقيق والاهتمام الممنوح للعناصر المختلفة أثناء عملية المراجعة. وهو بمثابة عتبة لمساعدة المدققين على التمييز بين المعلومات المهمة بما يكفي للتأثير على عملية صنع القرار لمستخدمي البيانات المالية والمعلومات غير المهمة. بمعنى آخر، تساعد الأهمية النسبية المدققين على التركيز على المجالات المهمة حقاً وتجاهل الأمور التافهة التي قد لا يكون لها تأثير كبير على الصورة المالية العامة.

من وجهة نظر المدققين، تعتبر الأهمية النسبية مفهوماً يتطلب دراسة متأنية وحكماً مهنياً. ويتضمن تقييم حجم وطبيعة وسياق التحريفات المحتملة لتحديد ما إذا كانت جوهرية أم غير مادية. ويتعين على المدققين أن يأخذوا في الاعتبار العوامل الكمية والنوعية عند تقييم الأهمية النسبية. وتشمل العوامل الكمية الأهمية المالية لأحد العناصر، مثل مبلغه بالدولار أو النسبة المئوية لإجمالي الأصول أو الإيرادات. ومن ناحية أخرى، تتضمن العوامل النوعية النظر في التأثير المحتمل للتحريفات على اتخاذ المستخدمين للقرار، مثل تأثيره على النسب الرئيسية أو الالتزام بالمتطلبات التنظيمية.

لفهم مفهوم الأهمية النسبية في التدقيق بشكل أفضل، دعونا نتعمق في بعض الجوانب الرئيسية:

1. الأهمية النسبية كمعيار: تعمل الأهمية النسبية كعتبة أو معيار يساعد المدققين على تحديد مستوى التفاصيل والتدقيق المطلوب للعناصر المختلفة أثناء عملية التدقيق. على سبيل المثال، إذا تم اعتبار عنصر ما غير مادي، فقد يختار المدققون تنفيذ إجراءات محدودة أو الاعتماد على الضوابط الداخلية للتحقق من دقته. وعلى العكس من ذلك، إذا تم اعتبار أحد العناصر مادياً، فمن المرجح أن يقوم المدققون بإجراء اختبارات أكثر شمولاً والحصول على أدلة إضافية لضمان موثوقيتها.

2. الأهمية النسبية كمفهوم نسبي: الأهمية النسبية ليست مقياساً مطلقاً بل هي مفهوم نسبي يختلف باختلاف ظروف وسياق كل ارتباط. إن ما يمكن اعتباره جوهرياً بالنسبة إلى كيان ما قد لا يكون جوهرياً بالنسبة إلى كيان آخر. على سبيل المثال، قد يكون خطأ بقيمة 10000 دولار أمريكي في البيانات المالية لشركة محلية صغيرة جوهرياً، في حين أن نفس الخطأ في البيانات المالية لشركة متعددة الجنسيات قد يكون غير جوهري نظراً لحجم الشركة وأدائها المالي العام.

3. الأهمية النسبية والحكم المهني: يتطلب تحديد الأهمية النسبية من المدققين ممارسة الحكم المهني بناءً على معرفتهم وخبرتهم وفهمهم للكيان الذي يتم تدقيقه. يلعب الحكم المهني دوراً حاسماً في تقييم الأهمية النسبية، حيث يحتاج المدققون إلى مراعاة العوامل المختلفة واتخاذ قرارات مستنيرة. وهذا يسلط الضوء على أهمية خبرة المدققين وكفاءتهم في تقييم الأهمية النسبية بدقة.

4. الأهمية النسبية واحتياجات المستخدمين: يتم تحديد الأهمية النسبية في النهاية من خلال احتياجات وتوقعات مستخدمي البيانات المالية. ويتعين على المدققين أن يأخذوا في الاعتبار المستخدمين المستهدفين وعمليات صنع القرار الخاصة بهم عند تقييم الأهمية النسبية. على سبيل المثال، من المرجح أن يعتبر التحريف الذي يمكن أن يؤثر بشكل كبير على قرارات المستثمرين أو المقرضين المحتملين جوهرياً، لأنه من المحتمل أن يؤثر على تقييمهم للأداء المالي واستقرار المنشأة.

5. الأهمية النسبية ومخاطر المراجعة: ترتبط الأهمية النسبية ارتباطاً وثيقاً بمفهوم مخاطر المراجعة، والذي يشير إلى خطر فشل المدققين في اكتشاف الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية. ويحتاج المدققون إلى النظر في التأثير المحتمل للأخطاء على مخاطر المراجعة الشاملة وتعديل إجراءات المراجعة الخاصة بهم وفقاً لذلك. قد تؤدي المستويات الأعلى من الأهمية النسبية إلى ارتفاع مخاطر الاكتشاف، في حين أن عتبات الأهمية النسبية المنخفضة تتطلب من المدققين إجراء اختبارات أكثر شمولاً لتقليل مخاطر الاكتشاف.

تعد الأهمية النسبية مفهوماً أساسياً في التدقيق يساعد المدققين على تركيز جهودهم على العناصر المهمة بما يكفي للتأثير على عملية صنع القرار لدى المستخدمين. ويتطلب ذلك من المدققين ممارسة الحكم المهني والنظر في العوامل الكمية والنوعية. من خلال فهم الأهمية النسبية وآثارها، يمكن للمدققين إجراء عمليات تدقيق فعالة وكفوءة، وتزويد مستخدمي البيانات المالية بمعلومات موثوقة وذات صلة.

ويمكن القول أن الأهمية النسبية تعتبر مفهوماً أساسياً في التدقيق وله وزن كبير في تقييم البيانات المالية. وهو يمثل مستوى الأهمية التي يحملها البند، سواء من حيث القيمة المالية أو التأثير على عملية صنع القرار. إن فهم الأهمية النسبية أمر بالغ الأهمية بالنسبة للمدققين، لأنه يرشدهم في تقييم أهمية الأخطاء أو البيانات الخاطئة في التقارير المالية. وتنطوي الأهمية النسبية على تقييم شامل لكل من العوامل الكمية والنوعية، مما يسمح للمدققين بإصدار أحكام مستنيرة بشأن تأثير التناقضات.

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

1. الجوانب الكمية للأهمية النسبية:

تتضمن الأهمية النسبية في السياق المالي في المقام الأول التقييم الكمي. يأخذ المدققون في الاعتبار تأثير الأخطاء أو السهو على البيانات المالية من حيث النسبة المئوية للمعايير المالية الرئيسية، مثل صافي الدخل أو إجمالي الأصول أو حقوق الملكية. على سبيل المثال، يمكن اعتبار التحريف الذي يصل إلى 5% من صافي الدخل جوهرياً نظراً لتأثيره المحتمل على تصور ربحية الشركة.

2. الجوانب النوعية للأهمية النسبية:

وبعيداً عن الأرقام، تلعب الجوانب النوعية دوراً محورياً في تحديد الأهمية المادية. عوامل مثل التحريفات التي تؤثر على الامتثال التنظيمي، أو انتهاكات الاتفاقيات، أو الفهم الخاطئ لصورة الشركة في المجال العام تساهم أيضاً في الاعتبارات المادية. على سبيل المثال، إذا قامت إحدى الشركات بتحريف التزامها بالمعايير البيئية، فقد يؤثر ذلك بشكل كبير على سمعتها وثقة أصحاب المصلحة. (موقع فاستركابيتال،2024م)

وعرفت أيضا بأنها: هي مقدار الأغفال أو التحريف في البيانات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية - والذي يمكن أن يؤدى إلى التأثير على حكم الفرد المناسب الذي يعتمد على هذه البيانات في اتخاذ قراراته والأغفال يقصد به السهو والخطأ غير المقصود أما التحريف التحريف التلاعب المتعمد لإخفاء بيانات أو اثبات بيانات مضللة لمتخذ القرار (عامر إبراهيم ،2023م).

ثانياً: العوامل التي تؤثر على تقدير الأهمية النسبية:

هنالك العديد من العوامل ونذكر أهمها:

1. اهتمام مستخدمو القوائم المالية بشكل رئيسي بنتائج العمليات المستمرة.
2. التزام المؤسسة بمعايير المحاسبة الدولية والتدقيق الدولية.
3. أخذ الأخطاء غير المكتشفة بعين الاعتبار إضافة الى الأخطاء المكتشفة.
4. أثر وجود خطأ من حذف او تحريف على القرار الاقتصادي.
5. نظام الرقابة الداخلي المستخدم ومدى كفاءته في اكتشاف الأخطاء المادية.
6. التزام المؤسسة بتكليف مكتب تدقيق للقيام بعملية التدقيق.
7. عدم وجود سجلات محاسبية منتظمة او نظام محاسبي واضح.
8. طبيعة الخطأ وسببه سواء كان ناتج عن مخالفة أو تغيير في السياسات المحاسبية.

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

ثالثاً: خطوات تطبيق الأهمية النسبية:

المدقق هو المسؤول عن تحديد ما إذا كانت القوائم المالية تحتوي على أخطاء هامة أم لا، فإذا وصل إلى قناعة بوجود هذه الأخطاء فيجب أن يوجه عناية الزبون الى التصحيح المناسب فإذا رفض التصحيح، يصدر المدقق رأيا متحفظا أو سلبيا حسب درجة أهمية الأخطاء. ونتيجة لذلك يصبح الزاما على المدقق معرفة كيفية تطبيق الأهمية النسبية. وتشمل عملية تطبيق الأهمية النسبية من حيث تحديد المستوى أو الحكم على النتائج خمس خطوات هي:

1. تحديد الحكم الأولي للأهمية النسبية.
2. تخصيص الحكم الأولي الى مجموعات فرعية؛
3. تقدير الانحراف الإجمالي في كل مجموعة؛
4. تقدير الأثر المشترك للتحريف في كافة المجموعات
5. مقارنة الأثر المشترك مع الحكم الأولي من أجل اتخاذ القرار. (جلولي ونقاز ،2022م)

رابعاً: علاقة الأهمية النسبية بأدلة الإثبات:

إن عملية جمع الأدلة والقرائن بشكل موضوعي يمثل جوهر عملية التدقيق فقد عرف التدقيق من قبل جمعية المحاسبين القانونيين الأمريكية بأنه: عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي يتعلق بنتائج الأنشطة الاقتصادية. كما أكدت لجنة قواعد التدقيق الدولية على ضرورة حصول المدقق على قدر كافٍ من الأدلة والقرائن التي تجعله يستطيع أن يتوصل إلى نتائج معقولة يستند عليها في رأيه بعدالة القوائم والحسابات ومصداقيتها إن قرائن وأدلة الإثبات التي يستخدمها مدقق الحسابات في مجال الأهمية

النسبية لابد من أن تنقسم إلى مجموعات وفقاً لدرجة أهميتها النسبية وطبقاً للوزن النسبي لها، وهذا يعتمد على الحكم الشخصي للمدققين وخبراتهم العلمية والعملية، ويؤكد البعض عن وجود علاقة طردية بين كمية أدلة الإثبات الواجب الحصول عليها عند قيام المدقق بأداء مهامه وبين الأهمية النسبية للعنصر أو الحدث المالي محل التدقيق (العلي، الليلة ،2007م)

خامساً: استعراض معيار المراجعة (320) عند تخطيط وتنفيذ المراجع:

1. الأهمية النسبية في سياق المراجعة:

تم تناول الأهمية النسبية في سياق المراجعة في الفقرة رقم 2 من معيار المراجعة رقم 320 الخاص بالأهمية النسبية تناقش أطر التقرير المالي في الغالب مفهوم الأهمية النسبية في سياق إعداد وعرض القوائم المالية. ورغم أن أطر التقرير المالي قد تناقش الأهمية النسبية بمصطلحات مختلفة، فإنها بشكل عام توضح ما يلي:

أن التحريفات، بما في ذلك الإغفالات، تعد جوهرية إذا كان من المتوقع بدرجة معقولة أن تؤثر، كل منها على حدة أو في مجملها، على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون على أساس القوائم المالية.

أن الأحكام بشأن الأهمية النسبية تتم في ضوء الظروف المحيطة، وتتأثر بحجم أو طبيعة التحريف، أو بكليهما.

أن الأحكام الخاصة بالأمور التي تعد جوهرية لمستخدمي القوائم المالية تتم على أساس النظر في المعلومات المالية المشتركة التي يحتاج إليها المستخدمون كمجموعة. ولا ينظر إلى التأثير المحتمل للتحريفات على أفراد معينين من المستخدمين الذين قد تتباين احتياجاتهم بشكل كبير. وفي ذات السياق تم التطرق إلى أن تحديد المراجع للأهمية النسبية يعد أمرا خاضعًا للحكم المهني، ويتأثر ذلك بتصور المراجع لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية إلى المعلومات المالية. وفي هذا السياق، يكون من المعقول للمراجع افتراض أن المستخدمين:
أ. يتمتعون بمعرفة معقولة للمحاسبة والأنشطة التجارية والاقتصادية، ولديهم الرغبة في دراسة المعلومات الواردة في القوائم المالية مع بذل قدر معقول من العناية.
ب. يفهمون أن القوائم المالية قد تم إعدادها وعرضها ومراجعتها تبعا لمستويات من الأهمية النسبية.
ج. يدركون حالات عدم التأكد الملازمة لقياس المبالغ على أساس استخدام التقديرات والاجتهاد وأخذ الأحداث المستقبلية في الحسبان.
د. يتخذون قرارات اقتصادية معقولة على أساس المعلومات الواردة في القوائم المالية.

2. الأهمية النسبية عند التخطيط للمراجعة:

تم تناول الأهمية النسبية عند التخطيط للمراجعة في الفقرة رقم 6 من المعيار الخاص بالأهمية النسبية ونصت الفقرة على "يتخذ المراجع عند التخطيط للمراجعة أحكاماً بشأن التحريفات التي سيتم اعتبارها تحريفات جوهرية. وتوفر هذه الأحكام أساسا لما يلي:

أ. تحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات تقييم المخاطر.

ب. التعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها.

ج. تحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة الإضافية.

وليس بالضرورة أن تعين الأهمية النسبية التي يتم تحديدها عند التخطيط للمراجعة مبلغا بحيث تقَّوم دائما التحريفات غير المصححة الأقل منه، كل منها على حدة أو في مجملها، على أنها غير جوهرية. فقد تدفع الظروف المتعلقة ببعض التحريفات المراجع إلى تقويم هذه التحريفات على أنها جوهرية، حتى ولو كانت أقل من الأهمية النسبية ومن غير الممكن عمليا تصميم إجراءات مراجعة لاكتشاف جميع التحريفات التي يمكن أن تكون جوهرية فقط بسبب طبيعتها. ومع ذلك، فإن النظر في طبيعة التحريفات المحتملة في الإفصاحات هو أمر ذو صلة بتصميم إجراءات المراجعة لمواجهة مخاطر التحريف الجوهري. وإضافة إلى ذلك، فعند تقويم تأثير جميع التحريفات غير المصححة على القوائم المالية، لا يقتصر المراجع على النظر في حجم التحريفات غير المصححة، وإنما ينظر كذلك في طبيعتها والظروف الخاصة المحيطة بحدوثها.

3. استخدام أسس مرجعية عند تحديد الأهمية النسبية للقوائم المالية ككل:

ينطوي تحديد الأهمية النسبية على ممارسة الحكم المهني. وُتطبق في الغالب نسبة مئوية على أساس مرجعي مختار، كنقطة بداية لتحديد الأهمية النسبية للقوائم المالية ككل. وتشمل العوامل التي قد تؤثر في تحديد الأساس المرجعي المناسب ما يلي:

أ. عناصر القوائم المالية (على سبيل المثال، الأصول، الالتزامات، حقوق الملكية، الإيرادات، المصروفات).

ب. ما إذا كانت هناك بنود يميل اهتمام مستخدمي القوائم المالية للمنشأة المعينة إلى التركيز عليها (على سبيل المثال، لغرض تقويم الأداء المالي، قد يميل المستخدمون للتركيز على الربح أو الإيراد أو صافي الأصول).

ج. طبيعة المنشاة، وأين تقع المنشأة من دورة حياتها، والصناعة والبيئة الاقتصادية التي تعمل فيها المنشأة.

د. هيكل ملكية المنشأة والطريقة التي تمول بها (على سبيل المثال، إذا كانت المنشأة ممولة فقط بالدين بدلا من حقوق الملكية، فقد يركز المستخدمون بصورة أكبر على الأصول والمطالبات التي عليها، بدلا من أرباح المنشأة

4. التقلبات النسبية في الأساس المرجعي:

من بين أمثلة الأسس المرجعية التي قد تكون مناسبة، بناءً على ظروف المنشأة، فئات الدخل الذي يتم التقرير عنه مثل الربح قبل خصم لزكاة والضريبة أو مجموع الإيراد أو مجمل الربح ومجموع المصروفات أو مجموع حقوق الملكية أو صافي قيمة الأصول. وُيستخدم في الغالب الربح من العمليات المستمرة قبل خصم الزكاة والضريبة للمنشآت الهادفة للربح. وعندما يكون الربح من العمليات المستمرة قبل خصم الزكاة والضريبة متقلباً، فإن أس مرجعية أخرى قد تكون مناسبة بصورة أكبر، مثل مجمل الربح أو مجموع الإيرادات.

فيما يتعلق بالأساس المرجعي المختار، فإن البيانات المالية الملائمة تتضمن في العادة النتائج المالية والمراكز المالية للفترات السابقة، والنتائج المالية والمركز المالي من بداية الفترة حتى تاريخه، والموازنات أو التنبؤات للفترة الحالية، معدلة حسب التغيرات المهمة في ظروف المنشأة (على سبيل المثال، الاستحواذ على منشأة أعمال مهمة) والتغيرات ذات الصلة في أحوال الصناعة أو البيئة الاقتصادية التي تعمل فيها المنشأة على سبيل المثال، وكنقطة بداية، فعندما تحدد الأهمية النسبية للقوائم المالية ككل لمنشأة معينة على أساس نسبة من الربح الناتج من العمليات المستمرة قبل حسم الزكاة والضريبة، فإن الظروف التي ينتج عنها انخفاض استثنائي أو زيادة استثنائية في هذا الربح قد تدفع المراجع إلى استنتاج أن الأهمية النسبية للقوائم المالية ككل تحدد بشكل أكثر مناسبة باستخدام رقم يمثل الربح المعتاد من العمليات المستمرة قبل الزكاة والضريبة بالاستناد إلى النتائج الماضية.

ترتبط الأهمية النسبية بالقوائم المالية التي يعد المراجع تقريره عنها. وعندما تعد القوائم المالية لفترة تقرير مالي تزيد أو تقل عن اثني عشر شهراً، مثلما قد يكون عليه الحال في منشأة جديدة أو عندما يحدث تغيير في فترة التقرير المالي، فإن الأهمية النسبية ترتبط بالقوائم المالية المعدة لتلك الفترة.

ينطوي تحديد نسبة مئوية لتطبيقها على أساس مرجعي مختار على ممارسة الحكم المهني. وهناك علاقة بين النسبة المئوية والأساس المرجعي لمختار، ومثال ذلك أن النسبة المئوية المطبقة على الربح من العمليات المستمرة قبل خصم الزكاة والضريبة، ستكون عادة أعلى من النسبة المئوية المطبقة على مجموع الإيراد. فعلى سبيل المثال، يمكن أن يعتبر المراجع أن نسبة خمسة في المائة من الربح من العمليات المستمرة قبل خصم الزكاة والضريبة مناسبة لمنشأة تهدف للربح في صناعة تحويلية، فيما قد يعتبر المراجع أن نسبة واحد في المائة من مجموع الإيراد أو مجموع المصروفات مناسبة لمنشأة لا تهدف للربح. ومع ذلك، قد يكون من المناسب استخدام نسب أعلى أو أقل بحسب الظروف.

5. الأهمية النسبية للتنفيذ:

إن التخطيط للمراجعة فقط لغرض اكتشاف التحريفات التي تعد جوهرية بصورتها الفردية يتجاهل حقيقة أن مجموع التحريفات غير الجوهرية بصورتها الفردية قد يتسبب في جعل القوائم المالية محرفة بشكل جوهري، ولا يترك هامشا لاحتمال وجود تحريفات غير مكتشفة ويتم وضع الأهمية النسبية للتنفيذ (التي تكون، كما تم تعريفها، مبلغا واحدا أو أكثر) للتقليص، إلى مستوى منخفض بدرجة مناسبة، من احتمال أن يتجاوز مجموع التحريفات غير المصححة وغير المكتشفة في القوائم المالية الأهمية النسبية للقوائم المالية ككل. وبالمثل، فإن الأهمية النسبية للتنفيذ فيما يتعلق بمستوى الأهمية النسبية المحدد لفئة معاملات أو أرصدة حسابات أو إفصاحات معينة يتم تعيينها للتقليص، إلى مستوى منخفض بدرجة مناسبة، من احتمال أن يتجاوز مجموع التحريفات غير المصححة وغير المكتشفة في تلك الفئة المعينة من المعاملات أو في رصيد الحساب أو الإفصاح المعين مستوى الأهمية النسبية لتلك الفئة المعينة أو ذلك الرصيد أو الإفصاح المعين. وتحديد لأهمية النسبية للتنفيذ ليس عملية حسابية آلية بسيطة، وينطوي ذلك على ممارسة الحكم المهني. ويتأثر ذلك بفهم المراجع للمنشأة، الذي يتم تحديثه أثناء تنفيذ إجراءات تقييم المخاطر؛ وبطبيعة ومدى التحريفات التي تم التعرف عليها في عمليات المراجعة السابقة، ومن ثم بتوقعات المراجع فيما يتعلق بالتحريفات في الفترة الحالية.

6. إعادة النظر خلال التقدم في المراجعة:

قد تكون هناك حاجة لإعادة النظر في الأهمية النسبية للقوائم المالية ككل (ومستوى أو مستويات الأهمية النسبية لفئات معاملات أو أرصدة حسابات أو إفصاحات معينة، في حال انطباقها) نتيجة حدوث تغير في الظروف أثناء المراجعة (على سبيل المثال، اتخاذ قرار بالتخلص من جزء رئيس ي من أعمال المنشأة) أو

ظهور معلومات جديدة أو حدوث تغير في فهم المراجع للمنشأة وعملياتها نتيجة لتنفيذ إجراءات المراجعة الإضافية. فعلى سبيل المثال، إذا تبين أثناء المراجعة أن النتائج المالية الفعلية من المرجح أن تكون مختلفة إلى حد كبير عن النتائج المالية المتوقعة في نهاية الفترة والتي استخدمت في البداية لتحديد الأهمية النسبية للقوائم المالية ككل، فإن المراجع يقوم بإعادة النظر في تلك الأهمية النسبية. (الاتحاد الدولي للمحاسبين ،2022م).

الجانب التطبيقي

أولاً: نبذه عن الحالة:

1. تأسيس الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة:

تأسست في العام 1993م بموجب مرسوم تشريعي من المجلس الوطني ومصادقة رئيس الجمهورية وفقاً لقانون الشركات كشركة مملوكة للدولة وفق قانون الشركات السوداني وتحولت في العام 2002م إلى شركة مساهمة عامة احتفظت الدولة بجزء من أسهمها وطرح الباقي للاكتتاب العام حيث ساهم القطاع الوطني والأجنبي بنصيب مقدر فيها.

2. أهداف الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة:

أ. المساهمة في تنمية الاقتصاد الوطني.

ب. توطين وجذب الاستثمارات الداخلية والخارجية.

ج. تهيئة بيئة استثمارية جاذبة لزيادة الصادر ورفد النمو الاقتصادي.

د. تشجيع الاستثمار النوعي بجذب الصناعات المتخصصة.

هـ. خلق فرص عمل وتنمية القدرات البشرية.

و. تنمية البيئة المحيطة.

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

ثانياً: عرض الحالة:

في هذا الجانب سيوضح الباحثان الاعتماد علي مصادر المعلومات وصلاحية قوائم الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة لتطبيق معيار المراجعة الدولي رقم 520، ومعرفة أثره علي الأهمية النسبية، حيث تعتبر الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة مدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية فقد ألزم قانون السوق المعدل في العام 2016م جميع الشركات المدرجة في المادة 37 ان تقدم تقارير دورية سنوية وربع سنوية مراجعة ولم يهمل الباحثان الاستقرار المالي والاقتصادي والفترة قيد الدراسة تتسم بالاستقرار الاقتصادي وعليه فان قوائم الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة ملائمة وصالحة للتطبيق العملي ولذا قام الباحثان باستعراض وتحليل قوائم الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة كسلسة قوائم مالية للفترة من 2014-2017م.

ثالثاً: توضيح أثر معيار المراجعة رقم 520 على الأهمية النسبية في المراجعة:

في هذا المبحث سيتم تطبيق معيار المراجعة الدولي 520 الإجراءات التحليلية بعد تحديد الأهمية النسبية للبنود وسيعتمد الباحث نسبة 6% من صافي الربح قبل الضريبة كحكم مبدئي وتحريف مقبول يقبله الباحث ويعتبر ان الحساب الذي لا يتجاوز تحريفه نسبة ما خصص له من الأهمية النسبية عرض بعدالة، وسيقوم الباحث بتخصيص الحكم المبدئ للأهمية النسبية على حسابات المركز المالي وذلك لان معظم تحريفات قائمة الدخل لها أثر على قائمة المركز المالي فتحريف المبيعات يؤثر على النقدية وحسابات المدينين، وذلك من خلال النقاط الاتية:

أولاً: تحديد الحكم المبدئي للأهمية النسبية وتوزيع قيمها على أرصدة حسابات المركز المالي.

ثانياً: تحديد الحسابات المهمة نسبيا بعد اجراء التعديلات على قيمة الأهمية النسبية المخصصة.

ثالثاً: اجراء التحليل المقارن حسب الأهمية النسبية.

أولاً: تحديد الحكم المبدئي للأهمية النسبية وتوزيع قيمها على أرصدة حسابات المركز المالي

لتحديد قيمة الأهمية النسبية لابد من الاستناد الي أساس مرجعي وفي هذا الاطار أشار معيار التدقيق الدولي IAS320 إلي أن تحديد الأهمية النسبية يرجع إلي الحكم المهني إلا أنه أشار إلى بعض العوامل التي قد تؤثر في تحديد الأساس المرجعي المناسب كعناصر (القوائم المالية علي سبيل المثال الأصول، الالتزامات، حقوق

الملكية، الإيرادات، المصروفات) كما أشار إلى الأسس المرجعية التي يمكن استخدامها كفئات الدخل الذي يتم التقرير عنه مثل الربح قبل خصم الضريبة و مجمل الربح واجمالي الإيرادات واجمالي المصروفات واجمالي حقوق الملكية وصافي الأصول وسيعتمد الباحث علي صافي الربح قبل الضريبة كأساس مرجعي وبما ان نسبة الأساس الشائعة تتراوح بين 5-10% سيعتمد الباحث نسبة 6% وفقاً لأحدث قائمة دخل من القوائم محل الدراسة الواقعة في المدي الزمني 2014-2017م

1. **يحدد مقدار الأهمية النسبية:** وذلك بضرب الأساس المرجعي في النسبة المختارة من قبل المراجع 6% من صافي الربح قبل الضريبة، واستعرض الباحث سابقا القوائم المالية قيد الدراسة وكان صافي الربح قبل الضرائب قد بلغ 42,232,276.00 وعليه يمكن تحديد مقدار الأهمية النسبية من خلال المعادلة التالية:

مقدار الأهمية النسبية = الأساس المرجعي× النسبة المختارة من قبل المراجع

2,533,936.56 =%6×42,232,276.00

2. تخصيص قيمة الأهمية النسبية على حسابات قائمة المركز المالي:

لتخصيص الأهمية النسبية على قائمة المركز المالي يقوم الباحث بحساب نسبة التحريف المقبول وذلك من خلال قسمة قيمة العنصر على اجمالي عناصر المركز المالي وذلك من خلال المعادلة التالية:

$$\text{نسبة التحريف المقبول} = \frac{\text{قيمة البند}}{\text{اجمالي بنود المركز المالي}}$$

وبعد تحديد نسبة التحريف المقبول يقوم المراجع بتحديد مقدار الأهمية النسبية وذلك من خلال ضرب نسبة التحريف المقبول في قيمة التحريف المقبول من خلال المعادلة التالية:

قيمة التحريف المقبول = نسبة الاهمية النسبية × مقدار الاهمية النسبية.

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

وتطبق المعادلة أعلاه على جميع بنود قائمة المركز المالي محل الدراسة كما هو موضح ادناه:

جدول (1): تخصيص الأهمية النسبية على قائمة المركز المالي

المصدر: إعداد الباحثان بالاعتماد على سلسلة قوائم الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة من 2014-2017.

تخصيص الأهمية النسبية علي قائمة المركز المالي للسنة المنتهية في 2017/12/31م			
المبالغ بالجنيه السوداني			
اسم الحساب	القيمة	نسبة التحريف المقبول	التحريف المقبول
الأملاك والمعدات والأثاثات	829,322,509.00	43.0%	1,089,280.81
مشروعات تحت التنفيذ	5,034,870.00	0.3%	6,613.09
استثمارات طويلة الأجل	320,876.00	0.0%	421.46
تكاليف النظام الآلي	-	0.0%	-
المخزون	22,739,637.00	1.2%	29,867.57
الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى	57,382,418.00	3.0%	75,369.43
الدفعات المقدمة	6,244,029.00	0.3%	8,201.27
استثمارات قصيرة الأجل	13,053,366.00	0.7%	17,145.06
النقد ومعادلات النقد	30,506,922.00	1.6%	40,069.58
رأس المال المدفوع	287,000,000.00	14.9%	376,962.63
الاحتياطيات	584,317,578.00	30.3%	767,476.97
الأرباح المتراكمة	34,291,324.00	1.8%	45,040.24
التزام منفعة التقاعد	6,332,162.00	0.3%	8,317.03
منح وهبات	-	0.0%	-
الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى	49,924,718.00	2.6%	65,574.05
المخصصات	2,738,845.00	0.1%	3,597.36
الإجماليات	1,929,209,254.00	100%	2,533,936.56

ثانياً: اجراء التعديلات على الأهمية النسبية وفق الخبرة المهنية للمراجع

لأجل إجراء تعديلات علي الأهمية النسبية يقوم الباحث بتصنيف الحسابات إلى مجموعتين من حيث درجة الحساسية تجاه المخاطر فالحسابات التي تكون لها حساسية تجاه المخاطر عالية يتم تخفيض الأهمية النسبية لها وذلك لأن المراجع لا يقبل فيها نسب أخطاء عالية وبتالي تحتاج إلى جمع أدلة اثبات كثيرة، أما الحسابات التي لا تكون لها حساسة عالية تجاه المخاطر يمكن للمراجع أن يعلي من قيمة الأهمية النسبية لها ويقبل وبالتالي لا تحتاج الي جمع أدلة اثبات عالية وعليه اعتبر الباحث الحسابات التي لها حساسية عالية تجاه المخاطر حسابات مثل:

- مشروعات تحت التنفيذ.

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

- المخزون.
- الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى.
- النقد ومعادلات النقد.
- الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى.

أما الأملاك والمعدات والأثاثات فافترض الباحثان بأن حساسيتها تجاه المخاطر منخفضة وبتالي رفعت قيمة الأهمية النسبية لها عند إعادة التخصيص على عكس الحسابات ذات الحساسية العالية تجاه المخاطر المذكورة أعلاه وبناء على ما سبق تم إعادة تخصيص الأهمية النسبية لبنود المركز المالي كما هو موضح بالجدول التالي:

جدول (2): اجراء التعديلات على الأهمية النسبية وفق الخبرة المهنية للمراجع

المصدر: إعداد الباحثان بالاعتماد على سلسلة قوائم الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة من 2014-2017

اجراء التعديلات على الأهمية النسبية وفق الخبرة المهنية للمراجع		
قائمة المركز للسنة المنتهية في 2017/12/31م		
المبالغ بالجنيه السوداني		
اسم الحساب	**قيمة الأهمية النسبية**	**الأهمية النسبية معدلة**
الأملاك والمعدات والأثاثات	1,089,280.81	1,193,774.54
مشروعات تحت التنفيذ	6,613.09	3,000.00
استثمارات طويلة الأجل	421.46	421.46
تكاليف النظام الآلي	-	0
المخزون	29,867.57	15,000.00
الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى	75,369.43	40,000.00
الدفعات المقدمة	8,201.27	8,201.27
استثمارات قصيرة الأجل	17,145.06	17,145.06
النقد ومعادلات النقد	40,069.58	20,000.00
رأس المال المدفوع	376,962.63	376,962.63
الاحتياطيات	767,476.97	767,476.97
الأرباح المتراكمة	45,040.24	45,040.24
التزام منفعة التقاعد	8,317.03	8,317.03
منح وهبات	-	0
الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى	65,574.05	35,000.00
المخصصات	3,597.36	3,597.36
	2,533,936.56	2,533,936.56

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

ثالثاً: اجراء التحليل المقارن حسب الأهمية النسبية:

لكي يتم اجراء التحليل المقارن سيقوم الباحث بإعادة ترتيب البنود حسب أهميتها النسبية بعد إعادة التخصيص وسيعتمد الباحث في ذلك على النسب المئوية لقيم الأهمية النسبية المعدلة من الأقل إلى الأعلى باعتبار أن الحسابات المخصص لها قيم صغيرة ذات مخاطر عالية وتأخذ الأولوية في الترتيب بالنسبة للمراجع.

جدول (3): إعادة ترتيب البنود حسب أهميتها النسبية

المصدر: إعداد الباحثان بالاعتماد على سلسلة قوائم الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة من 2014-2017

اسم الحساب	الأهمية النسبية معدلة
مشروعات تحت التنفيذ	3,000.00
المخزون	15,000.00
النقد ومعادلات النقد	20,000.00
الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى	35,000.00
الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى	40,000.00

في ضوء الترتيب أعلاه سيقوم الباحث بتطبيق أسلوب التحليل المقارن ويقوم بمقارنة أرصدة السنة الحالية مع ما يقابلها في السنوات السابقة وعليه يحدد المراجع الأرصدة التي بها تغيرات كبيرة وتحتاج الي اهتمام أكبر ويتم تطبيق ذلك من وفقاً للمعادلات الآتية:

- قيمة التغير في أي عنصر = قيمة العنصر في سنة المقارنة – قيمة العنصر في سنة الأساس
- نسبة التغير = قيمة التغير / قيمة العنصر في سنة الأساس

واستعرض الباحث في المبحث الثاني من هذا الفصل القوائم المالية محل الدراسة وعليه سيتم تطبيق الإجراءات التحليلية بالرجوع إليها.

1. تطبيق الإجراءات التحليلية المقارنة على بند المشروعات تحت التنفيذ:

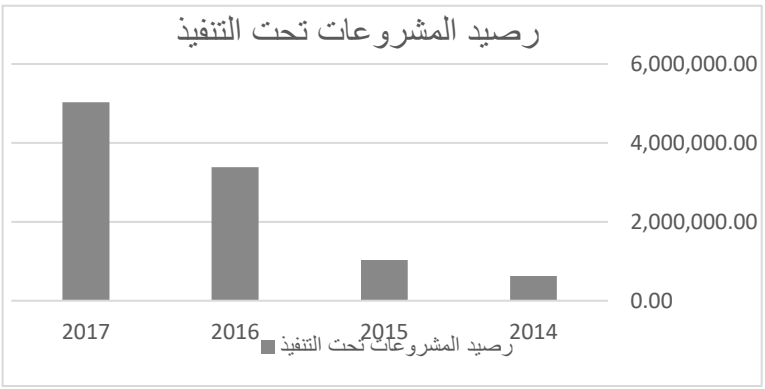
جدول (4): التحليل المقارن لبند المشروعات تحت التنفيذ

المصدر: إعداد الباحثان بالاعتماد على سلسلة قوائم الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة من 2014-2017

البيان/ السنة	2014	2015	2016	2017
رصيد المشروعات تحت التنفيذ	630,569.00	1,029,158.00	3,385,276.00	5,034,870.00
مبلغ التغير	0.00	398,589.00	2,356,118.00	1,649,594.00
نسبة التغير	0.00	%63	%229	%49

International Journal of Financial, Administrative and Economic Sciences, London Vol (3), No (5), 2024
https://doi.org/10.59992/IJFAES.2024.v3n5p9 E-ISSN 2977-1498

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)



مخطط (1): رصيد المشروعات تحت التنفيذ

المصدر: إعداد الباحثان بالاعتماد على سلسلة قوائم الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة من 2014-2017

يمكن تفسير نتائج الجدول (4) والمخطط (1) أعلاه كالآتي:

من خلال الجدول (4) والمخطط (1) يلاحظ الباحثان أن المشروعات تحت التنفيذ ارتفعت في العام 2015 من 630,569.00 الي 1,029,158.00 بمبلغ تغير يبلغ 398,589.00 وفي العام 2016 ارتفعت من 1,029,158.00 الي 3,385,276.00 بمبلغ تغير بلغ 2,356,118.00 ونسبة تغير 229% مما يلفت نظر مراجع الحسابات لبند المشروعات تحت التنفيذ ويجعله يتحقق من أسباب ومبررات الزيادة في البند هل هي علي مشروعات من العام السابق أم توسعت الشركة في مشاريع جديدة ويتابع نسب ومواعيد التنفيذ وفق دراسة الجدوى الأولية للمشروعات محل الدراسة، أما في العام 2017م ارتفع رصيد المشروعات تحت التنفيذ من 3,385,276.00 الي 5,034,870.00 وبمبلغ تغير بلغ 1,649,594.00 إلا ان نسبة التغير انخفضت من 229% الي 49% وهذا يدل علي ان مبلغ التغير لوحدة غير كافي ولا يترتب عليه قرار سليم فمن الملاحظ أن مبلغ التغير ارتفع ولكن نسبة التغير انخفضت.

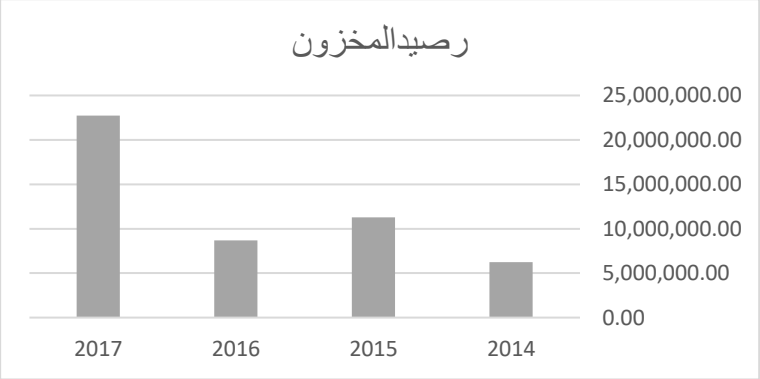
2. تطبيق الإجراءات التحليلية المقارنة على بند المخزون:

جدول (5): التحليل المقارن لبند المخزون

المصدر: إعداد الباحثان بالاعتماد على سلسلة قوائم الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة من 2014-2017

البيان/ السنة	2014	2015	2016	2017
رصيد المخزون	6,230,607.00	11,290,605.00	8,689,169.00	22,739,637.00
مبلغ التغير	0.00	5,059,998.00	-2,601,436.00	14,050,468.00
نسبة التغير	0.00	%81	%23-	%162

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)



مخطط (2): رصيد المخزون

المصدر: إعداد الباحثان بالاعتماد على سلسلة قوائم الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة من 2014-2017

يمكن تفسير نتائج الجدول (5) والمخطط (2) أعلاه كالآتي:

من خلال الجدول (4) والمخطط (1) يلاحظ الباحثان أن رصيد المخزون ارتفع في العام 2015 بمبلغ 5,059,998.00 ونسبة 81% مما يعطي مؤشر للمراجع بالتركيز علي بند المخزون كبند ذو أهمية في قائمتي الدخل والمركز المالي أما في العام 2016 انخفض بمبلغ 2,601,436.00- ونسبة -23% مما يعطي مؤشر أيضا للمراجع بالتركيز عليه ومعرفة أسباب الانخفاض وربطها بالحسابات المقابلة لها في القوائم المالية أما في العام 2017 ارتفع بند المخزون بصورة ملحوظة حيث كان مبلغ التغير 14,050,468.00 وبنسبة تغير 162% مما يجعل المراجع يتحرى عن أسباب الزيادة هل ترجع لإعادة تقييم مخزون 31-12 أما شراء كميات كبيرة من المخزون وهل لهذا الارتفاع أثر علي حسابات الدائنين كان يكون تم الشراء بالأجل واضافة التزامات متداولة علي المؤسسة وأيضا يدرس الأثر علي قائمة الدخل لوجود المخزون كعنصر أساسي في تكلفة البضاعة المباعة (رصيد المخزون1/1+ تكلفة المشتريات –رصيد المخزون31-12) كما يمكن للمراجع أن يجري إجراءات تحليلية علي أرصدة مكونات المخزون في نهاية العام ويجري فحص دقيق علي البنود ذات الأهمية النسبية العالية وأيضا يركز علي البنود الراكدة وذات القيمة العالية.

وبعد أن يستكمل المراجع اختبارات التحقق المخططة لحساب المخزون فإن كافة التحريفات المحددة يجب تجميعها حيث يتم مقارنة التحريف المحتمل بالتحريق المخصص على حساب المخزون فإذا كان التحريف الفعلي يقل عن التحريف المخصص على حساب المخزون فإن المراجع يقبل حساب المخزون

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

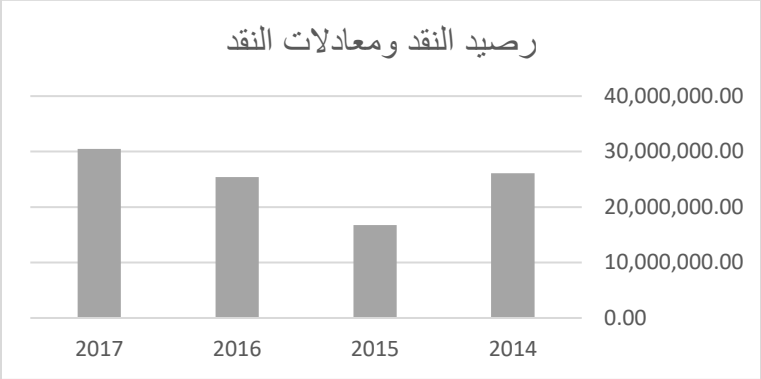
بانه قد تم عرضه بعدالة وعلى النقيض من ذلك فاذا كان التحريف الفعلي يزيد عن التحريف المقبول فإن المراجع يجب عليه بأن يستنتج حساب المخزون لم يتم عرضه بعدالة.

3. تطبيق الإجراءات التحليلية المقارنة على بند النقد ومعادلات النقد:

جدول (6): التحليل المقارن لبند النقد ومعادلات النقد

المصدر: إعداد الباحثان بالاعتماد على سلسلة قوائم الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة من 2014-2017

التحليل المقارن لبند النقد ومعادلات النقد				
البيان/ السنة	2014	2015	2016	2017
رصيد النقد ومعادلات النقد	26,098,324.00	16,751,022.00	25,378,975.00	30,506,922.00
مبلغ التغير	0.00	-9,347,302.00	8,627,953.00	5,127,947.00
نسبة التغير	0.00	%36-	%52	%20



مخطط (3): رصيد النقد ومعادلات النقد

المصدر: إعداد الباحثان بالاعتماد على سلسلة قوائم الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة من 2014-2017

يمكن تفسير نتائج الجدول (6) والمخطط (3) أعلاه كالآتي:

من خلال الجدول (6) والمخطط (3) يلاحظ الباحثان أن رصيد النقد ومعادلات النقد انخفض في عام 2015 بمبلغ 9,347,302.00- ونسبة -36% عن ما هو عليه في العام 2014 أما في العام 2016 فارتفع بمبلغ تغير وقدره 8,627,953.00 ونسبة زيادة كانت 52% عن ما هو عليه في العام 2015 أما في العام 2017 فانخفض رصيد النقد وما في حكمه بملغ 5,127,947.00 ونسبة 20% عن العام السابق له وبناء علي هذه التغيرات وحساسية بند النقدية لمخاطر الاختلاس يجب علي المراجع ان يولي هذه التغيرات أهمية عند تطبيق إجراءات المراجعة الأخرى المرتبطة بمكونات النقدية بشتي أنواعها كالنقدية بالبنك والصندوق وما في حكم

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

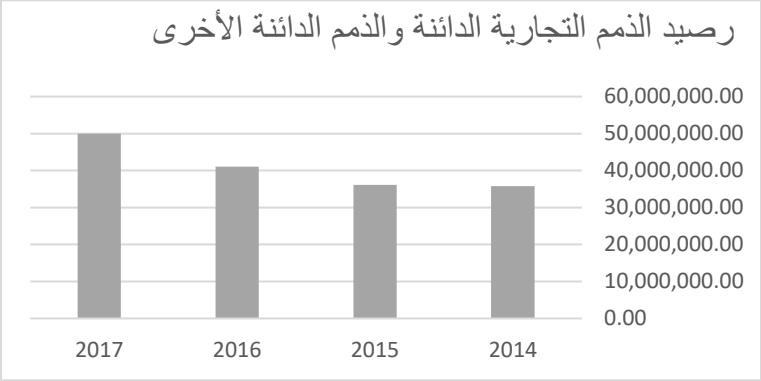
النقد أيضا كالاستثمارات قصيرة الأجل عالية السيولة مثل أذون الخزانة والأوراق التجارية والسندات الحكومية .

4. تطبيق الإجراءات التحليلية المقارنة على بند الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى:

جدول (7): التحليل المقارن لبند الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى

المصدر: إعداد الباحثان بالاعتماد على سلسلة قوائم الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة من 2014-2017

التحليل المقارن لبند الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى				
البيان/ السنة	2014	2015	2016	2017
رصيد الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى	35,771,633.00	36,154,411.00	41,045,634.00	49,924,718.00
مبلغ التغير	0.00	382,778.00	4,891,223.00	8,879,084.00
نسبة التغير	0.00	%1	%14	%22



مخطط (4): رصيد الزمم التجارية الدائنة والزمم الدائنة الأخرى

المصدر: إعداد الباحثان بالاعتماد على سلسلة قوائم الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة من 2014-2017

يمكن تفسير نتائج الجدول (7) والمخطط (4) أعلاه كالآتي:

من خلال الجدول (6) والمخطط (3) يلاحظ الباحثان أن رصيد الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى ارتفع في العام 2015 من 35,771,633.00 الي 36,154,411.00 بمبلغ تغير 382,778.00 ونسبة تغير 1% وتعتبر نسبة طفيفة وليس لها أهمة نسبة عند المراجع بخلاف الارتفاع في العام 2016 حيث بلغ رصيد الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى 41,045,634.00 أي ارتفع بمبلغ تغير وقدره 4,891,223.00

ونسبة تغير 14%، وواصل البند الارتفاع في العام 2017 حيث بلغ مبلغ التغير 8,879,084.00 ونسبة التغير بلغت 22% ، وعليه يضع المراجع هذا البند في الاعتبار عند تنفيذ إجراءات المراجعة الأخرى.

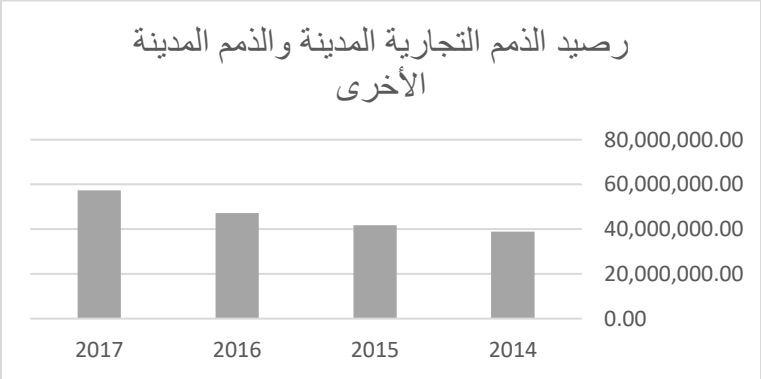
وهنا يتساءل المراجع هل ارتفاع الذمم الدائنة ينحصر فقط في حسابات الموردين وإذا كان في الموردين فبالضرورة ان ترافقه زيادة في المشتريات وعليه يجب علي المراجع ان يتحقق من مدي التزام المؤسسة بالسداد للموردين حتى لا تواجه المؤسسة مخاطر سيولة وبالتالي تعجز عن الإيفاء بالتزاماتها قصيرة الاجل وهل الزيادة في الزمم الدائنة بصفة عامة أكبر من الزيادة في الأصول المتداولة أم العكس لكي يقيس المراج على ذلك مدي قدرة المؤسسة على الإيفاء بالتزاماتها قصيرة الأجل.

5. تطبيق الإجراءات التحليلية المقارنة على بند الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى:

جدول (8): التحليل المقارن لبند الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى

المصدر: إعداد الباحثان بالاعتماد على سلسلة قوائم الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة من 2014-2017

التحليل المقارن لبند الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى				
البيان/ السنة	**2014**	**2015**	**2016**	**2017**
رصيد الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى	38,927,482.00	41,711,931.00	47,263,181.00	57,382,418.00
مبلغ التغير	0.00	2,784,449.00	5,551,250.00	10,119,237.00
نسبة التغير	0.00	%7	%13	%21



مخطط (5): رصيد الزمم التجارية المدينة والزمم المدينة الأخرى

المصدر: إعداد الباحثان بالاعتماد على سلسلة قوائم الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة من 2014-2017

يمكن تفسير نتائج الجدول (8) والمخطط (5) أعلاه كالآتي:

من خلال الجدول (6) والمخطط (3) يلاحظ الباحثان أن رصيد الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى في العام 2014 بلغ 38,927,482.00 وفي العام 2015 ارتفع الي 41,711,931.00 بمبلغ تغير 2,784,449.00 ونسبة تغير 7% وهي نسبة ليست بالمنخفضة مقارنة بأصل المبلغ وواصل البند في الارتفاع في العام 2016 حيث بلغ مبلغ التغير عن ما هو عليه الحال في العام السابق 5,551,250.00 ونسبة تغير 13% وفي العام 2017 ارتفع البند الي 57,382,418.00 وكان في بمبلغ تغير 10,119,237.00 ونسبة تغير 21% وهنا يتساءل المراجع هل ارتفاع الذمم المدينة ينحصر فقط في الأرصدة النقدية أم في العملاء واذا كان في العملاء فبالضرورة ان ترافقه زيادة في المبيعات الآجلة وعليه يجب علي المراجع ان يتحقق من الجدارة الائتمانية حتي لا تواجه المؤسسة مخاطر سيولة وبالتالي تعجز عن الإيفاء بالتزاماتها قصيرة الأجل وهل الزيادة في الأصول المتداولة بصفة عامة اكبر من الزيادة في الخصوم المتداولة أم العكس.

النتائج

1. تطبيق معيار المراجعة الدولي رقم 520 يؤثر تأثيرا إيجابيا في وضع مؤشرات لتحديد حدود الأهمية النسبية.
2. تطبيق معيار المراجعة الخاص بالإجراءات التحليلية وفقا لنتائج الأهمية النسبية يسهم بصورة واضحة في جودة مخرجات المراجعة.
3. يوفر معيار المراجعة الدولي رقم 320 ارشادات واضحة تساعد المراجع في تحديد حدود الأهمية النسبية
4. الأساس المرجعي المستخدم في تحديد الأهمية النسبية يختلف باختلاف نوع المؤسسة الأمر الذي يجعل من الصعوبة الاتفاق على أساس مرجعي وحيد يستخدم من قبل جميع المراجعين في المؤسسات بمختلف أنواعها.
5. يختلف الأساس المرجعي للأهمية النسبية علي حسب نوع المنشأة ففي المؤسسات الحكومة يمكن اعتبار مجموع التكلفة او صافي التكلفة أساسا مناسبا فيما يخص موازنات البرامج وفي حال كانت للمؤسسات أصول عامة يمكن اعتبارها أساس مناسب.
6. في المؤسسات التي تهدف لتحقيق أرباح يمكن اعتبار من العمليات المستمرة أساس مرجعي مناسب لتحديد الأهمية النسبية.

7. لهيكل تمويل المؤسسة دور في تحديد الأساس المرجعي فإذا كانت المنشأة ممولة فقط بالدين بدلاً من حقوق الملكية، فقد يركز المستخدمون بصورة أكبر على الأصول والمطالبات التي على المنشأة، بدلاً من أرباحها.
8. أن المعيار الدولي" "320 الخاص بالأهمية النسبية من شأنه أن يحسن التقدير المهني للمراجع فيما يتعلق بتحسين قراراته عند قيامه بتحديد حدود الأهمية النسبية. وذلك لأن المعيار وضح الإجراءات التي علي المراجع اتباعها.
9. تطبيق معيار المراجعة الخاص بالأهمية النسبية يقلل من وقت وجهد المراجع الامر الذي يقلل من تكلفة المراجعة.

التوصيات

1. لتطبيق معياري المراجعة رقم 520 و320 لهم بالغ الأثر في وقت المراجعة وتكلفتها وعلي يجب اعطائهم عناية أكبر من قبل مراجع الحسابات عند التخطيط لعملية المراجعة وتنفيذها.
2. ضرورة تطبيق معاير المراجعة الخاص بالأهمية النسبية من قبل مراجعي الحسابات لما له من بالغ الأثر على سير عملية المراجعة.
3. العمل على تطبيق معيار المراجعة رقم 320 الخاص بالأهمية النسبية لأنه يعطي مؤشرات بالبنود الهامة نسبيا وعليه يوليها المراجع اهتمام أكبر عند الفحص والتدقيق.
4. ضرورة الأخذ بعين الاعتبار الاختلاف بين المنشآت المختلفة عند تحديد الأهمية النسبية.

المراجع والمصادر

الكتب العربية:

1. العلي أحمد منهل مجيد، الليلة تغريد سالم، (2007م)، استخدام الأهمية النسبية في العمل التدقيقي وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، مجلة تنمية الرافدين، 87 (29)، ص176.
2. الاتحاد الدولي للمحاسبين، معيار المراجعة رقم 320 الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ المراجعة، (ترجمه الهيئة السعودية للمحاسبين القانونين 2022م) ص ص 381-388.
3. جلولي نسرين، نقاز أحمد، (2022م)، اعتبارات الأهمية النسبية في عمليات التدقيق وفقا للمرجعيات الدولية للتدقيق – دراسة ميدانية في بيئة التدقيق الجزائرية، مجلة الباحث، 22(1)، ص ص 196-197.

4. سلوان حافظ حميد، خالد صباح، حليم إسماعيل، أحمد حافظ حميد، (2023م)، اعتماد المدقق الخارجي ثنائية الأهمية النسبية لتعزيز متطلبات الاستدامة دراسة استطلاعية، المجلة العراقية للعلوم الاقتصادية، 22 (80).
5. د. سهيل أبو مايلة، د. سعد زبانية، (2013)، دور الإجراءات التحليلية في تخفيض مخاطر التدقيق وفقاً لمعيار التدقيق الدولي 520، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات ،31 (2)، ص 273.
6. عفاف اسحاق أبو زر، راضي عقلة العتوم، (2016م)، مدخل لمراجعة الاستدامة المحاسبية باستخدام الاجراءات التحليلية-دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في دول الخليج العربي، المجلة الأردنية في إدارة الاعمال، 1 (12).
7. عمرو سقا، (2013م)، مدي مساهمة الاجراءات التحليلية في مراجعة المخزون مع التطبيق على شركة أكبيطرة، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، 2 (29).
8. عصام قريط، (2009)، مدي استخدام إجراءات المراجعة التحليلية في الجمهورية العربية السورية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، 1 (25).
9. علي محمد موسي، (2013م)، إجراءات المراجعة التحليلية ودورها في ترشيد الحكم الشخصي للمراجع، المجلة الجامعة، 5 (2)، ص ص 312-314.
10. لطفي، أمين السيد أحمد، (2004م) مراجعة القوائم المالية باستخدام الاجراءات التحليلية واختبارات التفاصيل، القاهرة: د.ن، ص ص 107-111.
11. هادية متوح، الأزهر عزه، (2017م)، الأهمية النسبية في مراجعة الحسابات وفقاً لمعايير المراجعة الدولية، مجلة رؤي اقتصادية، 7 (2).
12. ورقاء خالد عبد الجبار، (2016م)، الأهمية النسبية وأثرها في كفاءة التدقيق، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، (47).

مواقع إلكترونية:

1. موقع المحاسبين القانونين المصرين. (2023). مفهوم المخاطر والأهمية النسبية في مرحلة التخطيط لعملية المراجعة. https://ecpa-eg.com/ar/articles
2. موقع فاستركابيتال، (2024). تأثير الأهمية النسبية على اكتشاف المخاطر في التدقيق. https://fastercapital.com/arabpreneur

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

الملاحق

Sudanese Free Zones & Markets Co. Ltd
Public Company W.L.L.
Tele No.00249183263643
Fax No.00249183263636

الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة
شركة مساهمة عامة ذات مسئولية محدودة
رقم التلفون 00249183263643
رقم الفاكس00249183263636

قائمة الدخـــــل للسنة المنتهية في 2014/12/31م

المبالغ بالجنيه السوداني

البيـــــــان	الإيضاح	2014	2013
الإيرادات	16	61,739,456	54,410,669
(-) المصروفات المباشرة	17	23,102,119	19,588,022
اجمالى الربح		38,637,337	34,822,647
(-) بضائع تالفة		1,629,566	00
الإيرادات الأخرى	18	2,031,714	575,219
(-) المصروفات العمومية والإدارية	19	18,989,640	17,682,256
(-) مصروفات دورية - الإهلاكات والاطفاءات	20	3,159,567	3,262,530
الربح من العمليات		16,890,278	14,453,080
أرباح رأسمالية		1,425,239	00
(-) فروقات أسعار الصرف		798,771	984,630
الربح قبل الزكاة و الضرائب		17,516,746	13,468,450
(-) الزكاة و الضرائب	21	1,199,291	1,188,204
صافى الربح بعد الزكاة و الضرائب		16,317,455	12,280,246

تعتبر الإيضاحات من (1) الى (22) جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية

علوية محمد الشيخ الطيب
مدير ادارة الشئون المالية المكلف

عبد المعطى مكتار أحمد
المدير العام المكلف

مصطفي يوسف حولي
رئيس مجلس الإدارة

International Journal of Financial, Administrative and Economic Sciences, London Vol (3), No (5), 2024
https://doi.org/10.59992/IJFAES.2024.v3n5p9 E-ISSN 2977-1498

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

Sudanese Free Zones & Markets Co. Ltd
Public Company W.L.L.
Tele No.00249183263643
Fax No.00249183263636

الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة
شركة مساهمة عامة ذات مسئولية محدودة
رقم التلفون 00249183263643
رقم الفاكس00249183263636

قائمة المركز المالي كما في 2014/12/31م

المبالغ بالجنيه السوداني

البيان		2014	2013
الموجودات			
الموجودات غير المتداولة:			
الأملاك والمعدات والأثاث	3	819,969,840	810,264,658
مشروعات تحت التنفيذ	4	630,569	3,219,799
إستثمارات طويلة الأجل	5	246,681	206,732
تكاليف النظام الآلي	6	00	189,769
		820,847,090	813,880,958
الموجودات المتداولة :			
المخـــــزون	7	6,230,607	8,838,415
الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى	8	38,927,482	40,233,157
الدفعات المقدمة	9	17,265,225	16,257,555
إستثمارات قصيرة الأجل		11,010,000	2,020,000
النقد ومعادلات النقد	10	26,098,324	27,896,609
		99,531,638	95,245,736
إجمالي الموجـــــــودات		920,378,728	909,126,694
حقوق المساهمين والمطلوبات :			
حقوق المساهمين			
رأس المال المدفوع	11	287,000,000	287,000,000
الإحتياطيات	12	579,403,769	578,186,241
الأرباح المتراكمة	13	14,870,274	12,175,480
		881,274,063	877,361,721
المطلوبات غير المتداولة :			
إلتزام منفعة التقاعد		998,679	860,443
منح وهبات		00	482
		998,679	860,925
المطلوبات المتداولة :			
الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى	14	35,771,633	29,351,033
المخصصات	15	2,334,353	1,553,015
		38,105,986	30,904,048
إجمالي حقوق المساهمين والمطلوبات		920,378,728	909,126,694

تعتبر الإيضاحات من (1) الى (22) جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية

علوية محمد الشيخ الطيب
مدير ادارة الشئون المالية المكلف

مختار احمد
المدير العام المكلف

مصطفى يوسف حولي
رئيس مجلس الإدارة

International Journal of Financial, Administrative and Economic Sciences, London Vol (3), No (5), 2024
https://doi.org/10.59992/IJFAES.2024.v3n5p9 E-ISSN 2977-1498

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

Public Company W.L.L
Tele No.00249183263643
Fax No.00249183263636

شركة مساهمة عامة ذات مسولية محدودة
رقم التلفون 00249183263643
رقم الفاكس00249183263636

+

قائمة الدخل للسنة المنتهية في 2015/12/31م

المبالغ بالجنيه السوداني

البيـــــــان	الإيضاح	2015	2014
الإيرادات	16	67,624,459	61,739,456
(-) المصروفات المباشرة	17	-25,672,754	-23,102,119
اجمالى الربح		41,951,705	38,637,337
(-) بضائع تالفة		0	-1,629,566
الإيرادات الأخرى	18	2,712,310	2,031,714
(-) المصروفات العمومية والإدارية	19	-23,241,177	-20,207,188
(-) ديون مشكوك فى تحصيلها		-3,122,758	-2,922,116
(-) مصروفات دورية - الإهلاكات والاطفاءات	20	-3,844,141	-3,159,567
الربح من العمليات		14,455,939	12,750,615
أرباح رأسمالية		2,654,311	1,425,239
فروقات أسعار الصرف		514,289	-798,771
الربح قبل الزكاة و الضرائب		17,624,539	13,377,082
(-) الزكاة و الضرائب	21	-1,161,913	-1,199,291
صافى الربح بعد الزكاة و الضرائب		16,462,626	12,177,791

تعتبر الإيضاحات من (1) الى (23) جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية

علوية محمد الشيخ الطيب
مدير ادارة الشئون المالية المكلف

يوسف محمد كرار
المدير العام

مصطفي يوسف حولي
رئيس مجلس الإدارة

International Journal of Financial, Administrative and Economic Sciences, London Vol (3), No (5), 2024
https://doi.org/10.59992/IJFAES.2024.v3n5p9 E-ISSN 2977-1498

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

Sudanese Free Zones & Markets Co. Ltd
Public Company W.L.L
Tele No.00249183263643
Fax No.00249183263636

الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة
شركة مساهمة عامة ذات مسؤلية محدودة
رقم التلفون 00249183263643
رقم الفاكس00249183263636

قائمة المركز المالي كما في 2015/12/31م
المبالغ بالجنيه السوداني

2014	2015		البيان
			الموجودات
			الموجودات غير المتداولة:
819,969,840	819,282,890	3	الأملاك والمعدات والأثاث
630,569	1,029,158	4	مشروعات تحت التنفيذ
246,681	246,681	5	أستثمارات طويلة الاجل
00	00	6	تكاليف النظام الالى
820,847,090	820,558,729		
			الموجودات المتداولة :
6,230,607	11,290,605	7	المخـــــزون
38,927,482	41,711,931	8	الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى
17,265,225	16,749,144	9	الدفعات المقدمة
11,010,000	17,275,782		إستثمارات قصيرة الأجل
26,098,324	16,751,022	10	النقد ومعادلات النقد
99,531,638	103,778,484		
920,378,728	924,337,213		إجمالي الموجـــــــــودات
			حقوق المساهمين والمطلوبات :
			حقوق المساهمين
287,000,000	287,000,000	11	رأس المال المدفوع
579,403,789	580.890,816	12	الإحتياطيات
14,870,274	15,842,804	13	الأرباح المتراكمة
881,274,063	883,733,620		
			المطلوبات غير المتداولة :
998,679	2,146,648		إلتزام منفعة التقاعد
998,679	2,146,648		
			المطلوبات المتداولة :
35,771,633	36,154,411	14	الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى
2,334,353	2,302,534	15	المخصصات
38,105,986	38,456,945		
920,378,728	924,337,213		إجمالي حقوق المساهمين والمطلوبات

تعتبر الإيضاحات من (1) الى (23) جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية

مصطفي يوسف حولي
رئيس مجلس الإدارة

يوسف محمد كرار
المدير العام

علوية محمد الشيخ الطيب
مدير ادارة الشئون المالية المكلف

1

International Journal of Financial, Administrative and Economic Sciences, London Vol (3), No (5), 2024
https://doi.org/10.59992/IJFAES.2024.v3n5p9 E-ISSN 2977-1498

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

Sudanese Free Zones & Markets Co. Ltd
Public Company W.L.L
Tele No.00249183263643
Fax No.00249183263636

الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة
شركة مساهمة عامة ذات مسؤلية محدودة
رقم التلفون 00249183263643
رقم الفاكس00249183263636

قائمة الدخل للسنة المنتهية في 2016/12/31م

المبالغ بالجنيه السوداني

البيـــــــان	إيضاح	2016	2015
الايرادات	15	80,241,231	67,624,459
(-) المصروفات المباشرة	16	-34,199,039	-25,672,754
اجمالى الربح		46,042,192	41,951,705
الإيرادات الأخرى	17	3,157,272	2,712,310
(-) المصروفات العمومية والإدارية	18	-26,967,700	-23,241,177
(-) ديون مشكوك فى تحصيلها		-2,539,676	-3,122,758
(-) مصروفات دورية - الإهلاكات والاطفاءات	19	-4,235,680	-3,844,141
الربح من العملات		15,456,408	14,455,939
ارباح رأسمالية		0.00	2,654,311
فروقات أسعار الصرف		1,312,992	514,289
الربح قبل الزكاة و الضرائب		16,769,400	17,624,539
(-) الزكاة و الضرائب	20	-1,325,904	-1,161,913
صافى الربح بعد الزكاة و الضرائب		15,443,496	16,462,626

تعتبر الايضاحات من (1) الى (21) جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية

مصطفي يوسف حولي
رئيس مجلس الإدارة

يوسف محمد كرار
المدير العام

علوية محمد الشيخ الطيب
مدير ادارة الشئون المالية

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

Sudanese Free Zones & Markets Co. Ltd
Public Company W.L.L
Tele No.00249183263643
Fax No.00249183263636

الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة
شركة مساهمة عامة ذات مسؤلية محدودة
رقم التلفون 00249183263643
رقم الفاكس00249183263636

قائمة المركز المالي كما في 2016/12/31م
المبالغ بالجنيه السوداني

البيان	ايضاح	2016	2015
الموجودات			
الموجودات غير المتداولة:			
الأملاك والمعدات والأثاث	3	821,425,298	819,282,890
مشروعات تحت التنفيذ	4	3,385,276	1,029,158
أستثمارات طويلة الاجل	5	246,681	246,681
		825,057,255	820,558,729
الموجودات المتداولة :			
المخـــــزون	6	8,689,169	11,290,605
الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى	7	47,263,181	41,711,931
الدفعات المقدمة	8	15,399,136	16,749,144
إستثمارات قصيرة الأجل		14,733,907	17,275,782
النقد ومعادلات النقد	9	25,378,975	16,751,022
		111,464,368	103,778,484
إجمالي الموجـــــــــودات		936,521,623	924,337,213
حقوق المساهمين والمطلوبات :			
حقوق المساهمين			
رأس المال المدفوع	10	287,000,000	287,000,000
الإحتياطيات	11	582,475,097	580.890,816
الأرباح المتراكمة	12	18,424,819	15,842,804
		887,899,916	883,733,620
المطلوبات غير المتداولة :			
إلتزام منفعة التقاعد		3,388,760	2,146,648
		3,388,760	2,146,648
المطلوبات المتداولة :			
الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى	13	41,045,634	36,154,411
المخصصات	14	4,187,313	2,302,534
		45,232,947	38,456,945
إجمالي حقوق المساهمين والمطلوبات		936,521,623	924,337,213

تعتبر الايضاحات من (1) الى (21) جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية

مصطفي يوسف حولي
رئيس مجلس الإدارة

يوسف محمد كرار
المدير العام

علوية محمد الشيخ الطيب
مدير ادارة الشئون المالية

International Journal of Financial, Administrative and Economic Sciences, London Vol (3), No (5), 2024
https://doi.org/10.59992/IJFAES.2024.v3n5p9 E-ISSN 2977-1498

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة
شركة مساهمة عامة ذات مسئولية محدودة
رقم التلفون 00249183263643
رقم الفاكس00249183263636

Sudanese Free Zones & Markets Co. Ltd
Public Company W.L.L
Tele No.00249183263643
Fax No.00249183263636

قائمة الدخل للسنة المنتهية في 2017/12/31م
الموافق بالجنيه السوداني

	ايضاح	2017م	2016م
الايرادات	15	121,340,085	80,241,231
(-) المصروفات المباشرة	16	-46,135,827	-34,199,039
اجمالي الربح		75,204,258	46,042,192
الايرادات الأخرى	17	4,381,589	3,157,272
(-) المصروفات العمومية والإدارية	18	-35,830,833	-26,967,700
(-) ديون مشكوك في تحصيلها		-3,589,366	-2,539,676
(-) مصروفات دورية - الاهلاكات والاطفاءات	19	-4,296,920	-4,235,680
الربح من العمليات		35,868,728	15,456,408
أرباح رأسمالية		1,315,158	0
فروقات أسعار الصرف		5,048,390	1,312,992
الربح قبل الزكاة و الضرائب		42,232,276	16,769,400
(-) الزكاة و الضرائب	20	-1,425,983	-1,325,904
صافي الربح بعد الزكاة و الضرائب		40,806,293	15,443,496

تعتبر الإيضاحات من (1) الى (21) جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية

علوية محمد الشيخ العليب
مدير ادارة الشئون المالية

يوسف محمد كرار
المدير العام

د. عبد الحميد محمد جميل
رئيس مجلس الإدارة

International Journal of Financial, Administrative and Economic Sciences, London Vol (3), No (5), 2024
https://doi.org/10.59992/IJFAES.2024.v3n5p9 E-ISSN 2977-1498

International Journal of Financial, Administrative, and Economic Sciences (IJFAES)
Vol. (3), No. (5)
IJFAES
May 2024
المجلة الدولية للعلوم المالية والإدارية والاقتصادية
الإصدار (3)، العدد (5)

Sudanese Free Zones & Markets Co. Ltd
Public Company W.L.L
Tele No.00249183263643
Fax No.00249183263636

الشركة السودانية للمناطق والأسواق الحرة
شركة مساهمة عامة ذات مسئولية محدودة
رقم التلفون 00249183263643
رقم الفاكس00249183263636

قائمة المركز المالي كما في 2017/12/31م
المبالغ بالجنيه السوداني

2016	2017	ايضاح	البيان
			الموجودات
			الموجودات غير المتداولة:
821,425,298	829,322,609	3	الأصول والمعدات والأثاث
3,385,276	5,034,870	4	مشروعات تحت التنفيذ
248,681	320,876	5	استثمارات طويلة الاجل
825,057,255	834,678,255		
			الموجودات المتداولة :
8,689,169	22,739,637	6	المخـــــزون
47,263,181	57,382,418	7	الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى
15,399,136	6,244,029	8	الدفعات المقدمة
14,733,907	13,053,366	9	إستثمارات قصيرة الأجل
25,378,975	30,506,922	10	النقد ومعادلات النقد
111,464,368	129,926,372		
936,521,623	964,604,627		إجمالي الموجـــــــودات
			حقوق المساهمين والمطلوبات :
			حقوق المساهمين
287,000,000	287,000,000	11	رأس المال المدفوع
582,475,097	584,317,578	12	الاحتياطيات
18,424,819	34,291,324		الأرباح المتراكمة
887,899,916	905,608,902		
			المطلوبات غير المتداولة :
3,388,760	6,332,162		التزام منفعة التقاعد
3,388,760	6,332,162		
			المطلوبات المتداولة :
41,045,634	49,924,718	13	الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى
4,187,313	2,738,845	14	المخصصات
45,232,947	52,663,563		
936,521,623	964,604,627		إجمالي حقوق المساهمين والمطلوبات

تعتبر الإيضاحات من (1) الى (21) جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية

علوية محمد الشيخ الطيب
مدير ادارة الشئون المالية

يوسف محمد كرار
المدير العام

د. عبد الحميد محمد جميل
رئيس مجلس الإدارة

International Journal of Financial, Administrative and Economic Sciences, London Vol (3), No (5), 2024
https://doi.org/10.59992/IJFAES.2024.v3n5p9 E-ISSN 2977-1498