مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية

اسم المقال: إجراءات المراجعة المستخدمة في تقييم استمرارية المشروع دراسة حالة على شركة مراجعة وطنية
اسم الكاتب: د. ماهر الأمين، هلا يوزباشي
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/library/4749
تاريخ الاسترداد: 2026/06/07 01:13 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية – ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (37) العدد (5) 2015
Tishreen University Journal for Research and Scientific Studies -Economic and Legal Sciences Series Vol. (37) No. (5) 2015

إجراءات المراجعة المستخدمة في تقييم استمرارية المشروع
دراسة حالة على شركة مراجعة وطنية

الدكتور ماهر الأمين*

هلا يوزباشي**

(تاريخ الإيداع 28 / 4 / 2015. قُبِل للنشر في 25 / 10 / 2015)

□ ملخّص □

يهدف البحث إلى تحديد مؤشرات الشك التي تساعد مراجعي الحسابات في سورية على التعرف على وجود شك جوهري في قدرة الشركة على الاستمرار، ومدى ملاءمة هذه المؤشرات مع المؤشرات المحددة في معيار المراجعة الدولي رقم570.

والتعرف على إجراءات المراجعة الإضافية التي يتبعها مراجعو الحسابات في سورية في حال وجود أحداث أو ظروف قد تؤثر على الاستمرارية، ومدى ملاءمة هذه الإجراءات مع الإجراءات المحددة في معيار المراجعة الدولي رقم 570 .

توصلت الدراسة إلى أن وجود خسائر مالية متكررة وزيادة المطلوبات المتداولة على الموجودات المتداولة هو من أهم المؤشرات التي تساعد مراجعي الحسابات العاملين في شركة المراجعة محل الدراسة في تقييم الاستمرارية.

الكلمات المفتاحيّة: استمرارية المشروع، مؤشرات الشك، إجراءات المراجعة الإضافية، تقرير مراجع الحسابات.

* أستاذ مساعد – قسم المحاسبة– كلية الاقتصاد – جامعة تشرين– اللاذقية– سورية.

** طالبة ماجستير – قسم المحاسبة– كلية الاقتصاد – جامعة تشرين– اللاذقية– سورية .

مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (37) العدد (5) 2015
Tishreen University Journal for Research and Scientific Studies -Economic and Legal Sciences Series Vol. (37) No. (5) 2015

The Auditing Procedures Used in Evaluating The Going Concern Issue
A Case Study on The National Auditing Company

Dr. Maher Al Ameen*
Hala Youzbachi**

(Received 28 / 4 / 2015. Accepted 25 / 10 / 2015)

□ ABSTRACT □

This research aims to define doubt indicators that help auditors in Syria to know the existence of significant doubt about the ability of an entity to continue as a going concern, and how much these indicators are close to the indicators defiend in the international standards auditing No 570.

And know the additional auditing procedures that are followed by auditors in Syria in case of the existence of any events or circumstances that influence the going concern , and how much these procedures are close to the indicators defined in the international standards auditing No 570.

This study concluded that existence of frequent financial losses and the increase of current liabilities over current assets are considered the most important indicators that help auditors working in auditing company under study in evaluating going concern.

Keywords: Going Concern, Doubt Indicators, Additional Auditing Procedures, auditor's report.

*Associate Professor - Department of Accounting Administration- Faculty of Economics-Tishreen University – Lattakia- Syria.
**postgraduate student - Department of Accounting Administration-Faculty of Economics- Tishreen University-Lattakia-Syria.

مقدمة:

يعد فرض الاستمرارية أحد المبادئ الأساسية في إعداد القوائم المالية، وهو يعني: النظر إلى المنشأة على أنها مستمرة في مزاولة نشاطها في المستقبل القريب، وأن المنشأة ليست مضطرة ولا يوجد لديها نية لتصفية أو تقليص حجم أعمالها، ولذلك تسجل الأصول والالتزامات على أساس أن المنشأة سوف يكون لديها القدرة على تحقيق أصولها وتسوية التزاماتها من خلال ممارستها لأنشطتها العادية[1].

ألزم معيار المراجعة رقم 570 المراجع، عند تخطيط المراجعة وتنفيذ إجراءاتها وتقييم نتائجها، بأن يكون حذرا لاحتمال الشك في فرض الاستمرارية الذي أعدت على أساسه القوائم المالية للمنشأة.

وعندما يثار هذا الاحتمال فإنه يجب على المراجع أن يحصل على أدلة إثبات كافية وملائمة للتأكيد أو للنفي لهذا الشك المتعلق بقدرة المنشأة على الاستمرار في مزاولة نشاطها في المستقبل القريب الذي لا يزيد عن سنة من تاريخ الميزانية.

مشكلة البحث:

1 – ما هي مؤشرات الشك التي يستدل من خلالها مراجعو الحسابات في سورية على وجود شك جوهري في قدرة المنشأة على الاستمرار ؟

2– هل تتلاءم هذه المؤشرات مع مؤشرات الشك المحددة في المعيار الدولي رقم 570 الخاص بالاستمرارية ؟

3 – ما هي إجراءات المراجعة الإضافية التي يتبعها مراجعو الحسابات في سورية في حال وجود أحداث أو ظروف تؤثر على الاستمرارية ؟

4– هل تتلاءم هذه الإجراءات مع إجراءات المراجعة الإضافية المحددة في المعيار الدولي رقم 570 الخاص بالاستمرارية ؟

أهمية البحث وأهدافه:

يقدم هذا البحث إضافة لأنه يقيم بيئة المراجعة في سورية من ناحية المؤشرات التي يستدل من خلالها مراجعو الحسابات في سورية على وجود أحداث أو ظروف قد تؤثر على الاستمرارية، والإجراءات الإضافية التي يتبعها مراجعو الحسابات في سورية في حال وجود أحداث أو ظروف قد تؤثر على الاستمرارية ويسعى البحث إلى تحقيق الأهداف الآتية:

1– التعرف على مؤشرات الشك التي يستدل من خلالها مراجعو الحسابات في سورية على وجود شك جوهري في قدرة المنشأة على الاستمرار.

2– التعرف على مدى ملاءمة هذه المؤشرات مع مؤشرات الشك المحددة في معيار المراجعة الدولي رقم 570 الخاص بالاستمرارية .

3– التعرف على إجراءات المراجعة الإضافية التي يتبعها مراجعو الحسابات في سورية في حال وجود أحداث أو ظروف تؤثر على الاستمرارية .

4– التعرف على مدى ملاءمة هذه الإجراءات مع إجراءات المراجعة الإضافية المحددة في معيار المراجعة الدولي رقم 570 الخاص بالاستمرارية.

منهجية البحث:

اعتمدت الباحثة على أسلوب دراسة الحالة، دراسة حالة شركة المراجعة الوطنية (شركة جواد ومكسور (j.m) المهنية المحدودة المسؤولية محاسبون قانونيون) .

وذلك من أجل التعرف على المؤشرات التي يستدل من خلالها مراجعو الحسابات في سورية على وجود شك جوهري في قدرة الشركة على الاستمرار، وإجراءات المراجعة الإضافية التي يتبعها مراجعو الحسابات في سورية في حال وجود أحداث أو ظروف تؤثر على الاستمرارية.

استخدمت الباحثة أداتي الدراسة (المقابلة الشخصية) والوثائق (تقرير المراجع الخارجي).

تم استخدام المقابلة الشخصية للتأكد من الحقائق الخاصة بالدراسة عن طريق سؤال المراجع الخارجي، وتم استخدام الوثائق (تقرير المراجع الخارجي) لأننا من الدراسة والتحليل للوثائق نستطيع التوصل إلى نتائج مهمة ومفيدة.

حدود البحث:

تمثّلت الحدود المكانية للبحث بشركة (جواد ومكسور (j.m) المهنية المحدودة المسؤولية محاسبون قانونيون) .

في حين تمثّلت الحدود الزمانية للبحث بالفترة الواقعة بين الشهر الحادي عشر من عام 2014 والشهر الأول من عام 2015.

الدراسات السابقة:

دراسة علي، صباح، 2008– **مدى إمكانية تطبيق معيار المراجعة الدولي رقم 570 الخاص بالاستمرارية من قبل مراجعي الحسابات القانونيين اليمنيين.**

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور المراجع في تقييم مدى قدرة الشركات على الاستمرارية، والتعرف على دور إدارة الشركات في الإفصاح عن استمرارية الشركات .

يتكون مجتمع البحث من مراجعي الحسابات الخارجيين وموظفي الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة بالإضافة إلى أعضاء هيئة التدريس في جامعتي الحديدة وجامعة العلوم والتكنولوجيا الممارسين للمهنة .

أهمُ النتائج التي تم التوصل إليها هو التزام مراجعي الحسابات في اليمن بمعيار المراجعة الدولي الخاص بالاستمراريةَ، وأن مسؤوليةَ المراجعِ عن تقويم قدرة العملاء على الاستمرار ترتبط ببذل العناية المهنية الواجبة.

كما إن وجود مراجع حسابات لدى الشركة لا يعد ضمانا" لاستمرارية العملاء بل يساعد على ترسيخ مصداقية البيانات المالية[2]

دراسة المليجي، السيد، 2007 – **دراسة ميدانية لآراء المستثمرين والمحللين الماليين في مسؤولية مراجع الحسابات في مصر عن الحكم على مقدرة المنشأة على الاستمرار في النشاط**

يهدف البحث إلى التعرف على آراء المستثمرين والمحللين الماليين في مدى مسؤولية مراجعي الحسابات في مصر في تقييم قدرة المنشأة على الاستمرار، والتعرف على آراء المستثمرين والمحللين الماليين على مدى التزام مراجعي الحسابات في مصر بمعيار المراجعة الدولي رقم 570 الخاص بالاستمرارية ، وشملت عينة البحث مئة مستثمر إضافة إلى خمسين محللاً مالياً.

أهم النتائج التي تم التوصل إليها: قيام مراجع الحسابات بالحكم على قدرة المنشأة على الاستمرار باستخدام إجراءات الفحص التحليلي ولزيادة دقة حكم مراجع الحسابات عن مقدرة المنشأة على الاستمرار يمكن استخدام نماذج

التنبؤ بالإفلاس، إذا استنتج مراجع الحسابات من خلال فحصه أن هناك شكاً جوهرياً في مقدرة المنشأة على الاستمرار، وهو يقوم بتعديل تقريره عن طريق إضافة فقرة توضيحية للتقرير يذكر فيها الظروف والأحداث التي أدت إلى الشك الجوهري في مقدرة المنشأة على الاستمرار .[3]

الدراسات الأجنبية:

دراسة (socol،2010) **Significant Doubt About The Going Concern Assumption In Audit (الشك الجوهري حول افتراض الاستمرارية).**

تهدف الدراسة إلى دراسة مسؤولية المراجع في مراجعة البيانات المالية المرتبطة باستخدام الإدارة لفرض الاستمرارية عند إعداد البيانات المالية، وتحليل الحوادث والشروط التي ربما تسبب شكاً جوهرياً في قدرة المنشأة على الاستمرار .

توصلت الدراسة إلى تطوير وتفسير القواعد والأسس فيما يتعلق بالحكم المهني للمراجع عندما يقيم مبدأ الاستمرارية، فهي توضح فترة مراجعة الاستمرارية، وإجراءات المراجعة في مراجعة الاستمرارية، والحوادث والشروط المحتملة التي ربما تسبب شكاً جوهرياً في عدم قدرة المنشأة على الاستمرار، وأثر الاستمرارية على تقرير المراجعة [4].

دراسة (Haron 2009،*et al*) **Factors Influencing Auditor's Going Concern Opinion.**

(العوامل المؤثرة على رأي المراجع حول الاستمرارية).

الهدف الأساسي لهذه الدراسة التزويد بالأدلة التي يجب أن تؤخذ بعين الاعتبار من قبل المراجع للحكم على الرأي حول الاستمرارية .حيث إن المراجع يجب أن يأخذ ثلاثة عوامل بعين الاعتبار قبل إصدار الرأي حول قدرة المنشأة على الاستمرارية: 1- القوة المالية للشركة 2- نوع الأدلة المقدمة 3- الإفصاحات حول جهود الإدارة للتغلب على مشاكل السيولة. هذه العوامل الثلاثة ربما تساعد في تخمين المراجع فيما إذا كانت الشركة تعاني من مشاكل في الاستمرارية. وقد شملت العينة الشركات المسجلة في بورصة جاكرتا، وما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة هو أنها فحصت تأثير كل عامل بمفرده أما هذه الدراسة تهدف إلى تحديد أثر العوامل مجتمعة. كما إنها تزود بمساهمة مهمة لوضع معايير في اندونيسيا وتزود بأدلة مستقبلية فيما إذا كان هناك اتفاق حول المراجعين فيما يتعلق بتأثير العوامل الثلاثة على رأي الاستمرارية**[5]**.

اختلاف الدراسة عن الدراسات السابقة:

استعراض الدراسات السابقة تبين أنها اهتمت بدراسة ظاهرة استمرارية المنشأة من عدة جوانب، فمنها من اهتم بدراسة الظاهرة من حيث المؤشرات الدالة على وجودها، ومنها من اهتم بدراسة الأساليب والإجراءات الممكن اتباعها لتقييم استمرارية المشروع، ومنها ما ركز على مسؤولية مراجع الحسابات عن تقييم استمرارية المنشأة وذلك في بيئات المراجعة المختلفة العربية والعالمية. أما الدراسة الحالية فهي تسعى إلى التعرف على مؤشرات الشك التي يستدل من خلالها مراجعو الحسابات في سورية على وجود شك جوهري في قدرة المنشأة على الاستمرارية، والتعرف على الإجراءات الإضافية التي يتبعها مراجعو الحسابات في سورية في حال وجود أحداث أو ظروف قد تؤثر على الاستمرارية.

الإطار النظري للبحث:

- **استمرارية المشروع ودور المراجع الخارجي في تقييم استمرارية المشروع وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم570 :**

❖ **مفهوم الاستمرارية:**

يعد فرض الاستمرارية أحد الفروض المحاسبية التي تعد على أساسها القوائم المالية. ويعني فرض الاستمرارية النظر إلى المنشأة على أنها مستمرة في مزاولة أعمالها في المستقبل القريب، وأنها ليست مضطرة ولا يوجد لديها النية للتصفية أو تقليص حجم أعمالها، أو البحث عن وسائل للحماية من الدائنين بما يتوافق مع القوانين واللوائح. ولذلك يتم تسجيل قيم الأصول والالتزامات على أساس أن المنشأة سوف يكون لديها النية والقدرة على تحقيق أصولها وتسوية التزاماتها من خلال ممارستها لأنشطتها العادية كما يتطلب المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) ضرورة قيام الإدارة عند إعداد التقارير المالية بإجراء تقييم لقدرة المنشأة على الاستمرار[6].

فرض الاستمرارية ومسؤولية الإدارة عن تقييم فرض الاستمرارية:

إن معظم اللوائح والمعايير المحاسبية بما فيها المعايير الدولية للتقرير المالي تتطلب على وجه التحديد أن تقوم الإدارة بتقييم قدرة المنشأة على الاستمرار في مزاولة نشاطها، حيث ينص المعيار الدولي للمحاسبة رقم (1) بعنوان (عرض القوائم المالية) على أنه عندما يتم إعداد القوائم المالية فإن الإدارة يجب أن تجري تقييماً لمقدرة المنشأة على الاستمرار في أعمالها، حيث يجب أن تعد القوائم المالية على أساس فرض الاستمرارية ما لم تنو الإدارة والقيام بتصفية المنشأة أو تتوقف عن أعمالها.

إن مسؤولية المراجع تتمثل في مراعاة ملائمة استخدام الإدارة لفرض الاستمرارية في إعداد القوائم المالية ودراسة ما إذا كان هناك مظاهر لعدم التأكد بخصوص قدرة المنشأة على الاستمرارية والتي تتطلب أن يتم الإفصاح عنها[7].

معيار المراجعة الدولي الاستمرارية رقم570 :

❖ **المقدمة:**

تجب على المراجع، عند تخطيط وتنفيذ إجراءات المراجعة وعند تقييم نتائجها، دراسةُ مدى ملاءمة تطبيق الإدارة لفرض الاستمرارية الذي أعدت على أساسه القوائم المالية.

❖ **مسؤولية الإدارة:**

- يعتبر فرض الاستمرارية أحد المبادئ الأساسية في إعداد القوائم المالية، ويعني فرض الاستمرارية النظر إلى المنشأة على أنها مستمرة في مزاولة أعمالها في المستقبل القريب، وأن المنشأة ليست مضطرة ولا يوجد لديها نية للتصفية أو تقليص حجم أعمالها. ولذلك يتم تسجيل الأصول والالتزامات على أساس أن المنشأة سوف يكون لديها القدرة على تحقيق أصولها وتسوية التزاماتها من خلال أنشطتها العادية.
- تتطلب بعض أطر إعداد التقارير المالية صراحة من الإدارة أن تقوم بإجراء تقييم محدد لمدى قدرة المنشأة على الاستمرار، إذ إن المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) لعام 1997 بعنوان "عرض القوائم المالية" يتطلب من الإدارة أن تقوم بتقييم لقدرة المنشأة على الاستمرار في مزاولة أعمالها.
- وفي إطار عمل التقارير المالية الأخرى قد لا يكون هناك مطلب واضح لقيام الإدارة بعمل تقييم محدد لقدرة المنشأة على الاستمرار، وعلى الرغم من ذلك فإن الإدارة تتحمل مسؤولية تقييم قدرة المنشأة على الاستمرار حتى لو لم يتضمن إطار إعداد القوائم المالية مسؤولية مباشرة للقيام بذلك.
- إذا كان تاريخ المنشأة يسفر عن ربحية أنشطتها وكذلك وجود مصادر تمويل متاحة للمنشأة، ففي هذه الحالة قد تقوم الإدارة بإجراء تقييم لمدى قدرة المنشأة على الاستمرار دون الحاجة لإعداد تحليلات تفصيلية لإجراء هذا التقييم [6].

❖ **الظروف والأحداث التي تؤدي منفردة أو مجتمعة إلى الشك في قدرة المنشأة على الاستمرار:**

لقد حدد هذا المعيار مجموعةً من الأحداث أو المؤشرات التي تثير الشك في قدرة المنشأة على الاستمرار. ولقد تم تقسيمها إلى ثلاث مجموعات:

أولاً: المؤشرات المالية [8] :

(1) زيادة المطلوبات المتداولة على الموجودات المتداولة:

عندما تكون المطلوبات المتداولة أكثر من الأصول المتداولة فإن ذلك يؤدي إلى مشاكل تتعلق بقدرة الشركة على الوفاء بالالتزامات، وخاصة المتداولة، وإن توفر السيولة يعد شيئاً ضرورياً كي تستمر الشركة في عملياتها، وتسديد التزاماتها والمحافظة على سمعتها عند دائنيها، وإن عدم توفر السيولة يؤثر على قدرة الشركة على الوفاء بالتزاماتها.

(2) قرب استحقاق قروض ذات أجل محدود دون وجود إمكانية متوقعة للسداد أو التجديد (مشاكل في الاقتراض):

إنَّ عدم قدرة الشركة على الوفاء بالقروض والفوائد المترتبة عليها في تاريخ استحقاقها يعرض الشركة لمشاكل مع المقرضين خاصة إذا لم يوافقوا على إعادة جدولة هذه الديون، أو إذا قامت الشركة بزيادة الاقتراض قصير الأجل من أجل تمويل أصول طويلة الأجل. وإن استمرار هذه المشكلة يؤدي إلى تصاعد وتراكم الديون والفوائد، ومن ثم تصبح قدرة الشركة على الاستمرار موضع تساؤل.

(3) ظهور النسب المالية الأساسية بشكل سلبي:

هناك العديد من النسب المالية التي يمكن استخدامها للتنبؤ بوضع الشركات، فبعض هذه النسب تستخدم للتحليل المالي بشكل عام، وبعضها يستخدم لتحليل ظروف معينة في الصناعة، كما تُعد النسب المالية إحدى الطرق للحكم على قدرة الشركة على الاستمرار من خلال تحديد نقاط الضعف والقوة في القوائم المالية.

(4) خسائر تشغيلية متكررة:

تُعد الخسائر التشغيلية مؤشراً مهماً من بين مؤشرات الشك حول استمرارية العملاء؛ حيث صنفت الخسائر التشغيلية بالمرتبة الثانية من حيث الأهمية من قبل المراجعين لإثارة الشكوك حول استمرارية العملاء، وإن الاتجاه التنازلي للمبيعات والانخفاض المستمر في الأرباح، يؤدي إلى خسائر تشغيلية متكررة تؤثر على استمرارية العملاء.

(5) تأخر توزيعات الأرباح أو توقفها:

عند وجود أرباح قابلة للتوزيع في القوائم المالية وعدم قيام الإدارة بتوزيعها لفترات مالية متعددة، على الرغم من استحقاق هذه التوزيعات، فإن هذا يشير إلى وجود مشاكل تتعلق بالسيولة لدى الشركة، أو قيام الإدارة بتوزيع أسهم بدلاً من توزيع النقد دون وجود مبرر. هنا يجب على المراجع أن يأخذ ذلك بعين الاعتبار لأنه يُعد مؤشراً على ضعف في قدرة الشركة على الاستمرار في أعمالها في المستقبل المنظور.

(6) عدم القدرة على تسديد استحقاقات الدائنين في موعدها:

إن عدم قدرة الشركة على دفع الالتزامات المستحقة للدائنين ينتج في الدرجة الأولى عن نقص السيولة أي نقص التدفقات النقدية الداخلة، وهذا يُعد مؤشراً على ضعفٍ في قدرة الشركة على الاستمرار في أعمالها في المدى المنظور.

(7) صعوبة الالتزام بشروط اتفاقيات القروض:

إن عدم قدرة الشركة على الوفاء بتسديد القروض في تاريخ استحقاقها يُعرض الشركة لمشاكل مع المُقرضين، وخاصة إذا لم تتم الموافقة على جدولة الديون، وعند عدم استطاعة الشركة الوفاء باتفاقيات القروض، والاستمرار في ذلك يؤدي إلى مضاعفة هذه الديون، أو تراكم الفوائد، ومن ثم تصبح استمرارية الشركة موضع شك لعدم قدرتها على تمويل عملياتها، وهو ما قد يؤدي إلى توقفها كلياً أو جزئياً.

(8) إصرار الموردين ودائني البضاعة على التعامل نقداً:

إن إصرارَ الموردين ودائني البضاعة على التعامل نقداً بدلاً من الآجل، وفي الوقت نفسه مواجهة الشركة لمشاكل في تمويل مستلزماتها نقداً، يشير إلى ضعف السيولة لدى الشركة، وضعف ثقة الموردين ودائني البضاعة في الشركة، وهو مؤشر على ضعف قدرة الشركة على الاستمرار في تمويل عملياتها الجارية.

(9) عدم القدرة على الحصول على التمويل اللازم لتطوير مُنتج جديد أو استثمار ضروري:

قد يؤدي عجز السيولة وتناقص إمكانيات التمويل الداخلي إلى دفع الشركة إلى الاقتراض، ومن ثم تحميل الشركة بأعباء خدمة الديون (الفوائد) التي قد تفوق أرباحها، ويُعد ذلك مؤشراً على عدم قدرتها على الاستمرار، ومن ثم لا تستطيع الشركة الحصول على تمويل آخر لتطوير مُنتج جديد أو قائم أو استثمارات ضرورية لأسباب المنافسة أو غيرها.

ثانياً: المؤشرات التشغيلية:

(1) فقدان مديرين مهمين دون إيجاد من يحل محلهم:

عندما تواجه الشركة مشكلة استقالة بعض المدراء المهمين في الشركة، وعدم قدرتها على إيجاد من يسد مكانهم، فإن ذلك يؤثر وبشكل كبير على استمرارية الشركة في المستقبل المنظور وخاصة في ظل جذب هؤلاء المدراء من قبل شركات أخرى في ظل المنافسة.

(2) فقدان سوق رئيسي أو امتياز أو مورد رئيسي:

قد تواجه الشركة مشاكل في تسويق إنتاجها محلياً أو خارجياً بفعل المنافسة، وارتفاع الأسعار أو عدم تناسبها مع مستوى الجودة لنقص الكوادر الفنية المدربة التي تؤثر على تسويق المُنتج، أو عدم وجود إدارة تعمل على دراسة العوامل المؤثرة على أذواق المستهلكين، ومن ثم عدم قدرتها على إيجاد الحلول المناسبة للمشاكل التسويقية التي تواجهها. جميع هذه الأسباب قد تؤدي إلى فقدان أسواق رئيسية أو امتياز أو مورد رئيس لها لعدم قدرتها على تلبية الاحتياجات، ومن ثم يكون لها أثر سلبي على استمرار الشركة في المستقبل.

(3) صعوبات لها علاقة بالقوى العاملة أو نقص في المستلزمات الهامة:

هناك العديد من الصعوبات التي قد تتعرض لها الشركة تتعلق بالقوى العاملة سواء أكانت مباشرة مع العاملين وتتعلق بالرواتب والامتيازات وغيرها، أم من خلال النقابات العمالية التي تدافع عنها، إذ إن تغيير العاملين من فترة لأخرى يجعل الشركة غير مستقرة في مواردها البشرية كي تقوم بتدريبهم، فلا بد لمراجع الحسابات أن يلاحظ ذلك من سجلات العاملين في دائرة شؤون الموظفين، لما لها من أثر سلبي على استمرارية الشركة.

ثالثاً: المؤشرات الأخرى :

(1) عدم الالتزام بمتطلبات رأس المال أو المتطلبات القانونية الأخرى:

تتكون الأموال المستثمرة في الشركة من رأس المال المدفوع أو القروض التي تحصل عليها الشركة من البنوك، وحملة السندات، وهناك نسب متعارف عليها للحفاظ على التوازن بين مصادر التمويل الداخلي والخارجي، فإذا اختل التوازن بسبب زيادة حجم القروض وانخفاض رأس المال المدفوع فإن الشركة تتحمل أعباء مالية لخدمة الدين تتمثل بالفائدة وأقساط القروض. وحتى تستمر الشركة يجب أن لا تزيد نسبة القروض إلى حقوق الملكية عن الحد المقبول في الصناعة التي تنتمي إليها الشركة، وذلك من أجل توفير أكبر قدر من النجاح والاستمرار.

(2) قضايا قانونية قائمة ضد الشركة يمكن أن تنشأ عنها أحكام لا تستطيع الوفاء بها:

عند وجود دعاوي قضائية قائمة مرفوعة ضد الشركة، نجاح هذه الدعاوي قد يؤدي إلى التزامات لا

تستطيع الشركة الوفاء بها أو الحجز على أصولها أو التعرض للتصفية لتسديد الالتزامات، وهذا مؤشر على ضعف قدرة الشركة على الاستمرار في المستقبل ويجب أن يؤخذ بعين الاعتبار من قبل المراجع.

(3) تغيير السياسات والقوانين الحكومية:

تعمل الشركة في بيئة تحكمها القوانين والتشريعات الحكومية، ومن ثم فإن هذه القوانين تتغير من وقت لآخر، فأحياناً تكون قوانين مؤقتة قد لا يتم الموافقة على إدامتها وخاصة القوانين ذات العلاقة بالشركة مثل القوانين التي تختص بإنتاج سلعة ما، أو القوانين الجمركية؛ مما يؤثر على التكلفة والأسعار، والقوانين الخاصة بالقوى العاملة واستيراد مستلزمات الإنتاج. فعند ملاحظة ذلك من قبل المراجع فهذا يدل على ضعف قدرة الشركة على الاستمرار في المستقبل، وعليه أن يأخذ ذلك بعين الاعتبار.

إن أهمية هذه المؤشرات بالإمكان التخفيف منها بوساطة عوامل أخرى، فعلى سبيل المثال فإنه يمكن التخفيف من أهمية مؤشرات عدم قدرة الشركة على تسديد ديونها بوساطة خطة الإدارة في الحفاظ على تدفقات نقدية بوساطة وسائل بديلة مثل بيع الموجودات، وإعادة جدولة القروض، والحصول على رأس مال إضافي.

❖ **مسؤولية المراجع:**

- يجب على المراجع دراسة مدى ملائمة تطبيق الإدارة لفرض الاستمرارية عند تنظيم القوائم المالية، حتى لو لم يتم تضمين ذلك في القوائم المالية. مع مراعاة أنه إذا كان هناك شك كبير في قدرة المنشأة على الاستمرار أن يفصح عن ذلك في القوائم المالية.
- يجب على المراجع أثناء حصوله على فهم للمنشأة دراسة ما إذا كان هناك ظروف أو أحداث يمكن أن تثير شكاً جوهرياً في قدرة المنشأة على الاستمرار.
- يجب على المراجع أن يبقى متيقظاً خلال عملية المراجعة عن الأحداث والظروف التي قد تثير شكاً جوهرياً في قدرة المنشأة على الاستمرار، وإذا ما تم تحديد مثل هذه الظروف والأحداث فعليه القيام بتنفيذ إجراءات المراجعة الإضافية.

❖ **تقييم المراجع لتقييمات الإدارة:**

- على المراجع القيام بتقييم مدى سلامة تقييم الإدارة لقدرة المنشأة على الاستمرار.
- يجب على المراجع أن يأخذ نفس الفترة الزمنية التي اتخذتها الإدارة لإجراء تقييمها، فإذا كان تقييم الإدارة لقدرة المنشأة على الاستمرار يغطي فترة أقل من 12 شهراً يجب على المراجع أن يطلب من الإدارة تمديد فترة تقييمها لتغطي فترة 12 شهراً من تاريخ الميزانية.
- يجب على المراجع عند تقييم مدى سلامة تقييم الإدارة لقدرة المنشأة على الاستمرار مراعاة الإجراءات التي قامت بها الإدارة لإعداد هذا التقييم، والافتراضات الأساسية التي بني عليها هذا التقييم، وكذلك خطة الإدارة لمقابلة الأحداث المستقبلية[6].

❖ **إجراءات المراجعة الإضافية في حال وجود أحداث أو ظروف تؤثر على الاستمرارية:**

- في حال وجود أحداث أو ظروف قد تؤدي إلى وجود شك جوهري في قدرة المنشأة على الاستمرار يجب على المراجع القيام بما يلي:
- فحص خطة الإدارة وإجراءاتها المستقبلية بناءً على تقييمها لفرض الاستمرارية.
- الحصول على أدلة مراجعة كافية ومناسبة لتأكيد أو استبعاد الشك في قدرة المنشأة على الاستمرار، وذلك عن طريق تنفيذه للإجراءات التي يعتبرها ضرورية، ويشمل ذلك دراسة مدى فعالية خطط الإدارة وأية عوامل مخففة.

- الحصول على إقرارات مكتوبة من الإدارة عن خططها وإجراءاتها المستقبلية.
- ولقد حدد هذا المعيار مجموعة من الإجراءات الإضافية التي يمكن للمراجع القيام بها للتعرف على الأحداث والظروف التي ربما تثير شكاً جوهرياً في قدرة المنشأة على الاستمرار:

1) تحليل ومناقشة التدفقات النقدية والأرباح وبعض التنبؤات الأخرى المناسبة وذلك مع الإدارة.

2) تحليل ومناقشة آخر قوائم مالية مرحلية مُتاحة للمنشأة.

3) مراجعة شروط إصدار السندات واتفاقيات القروض وتحديد مدى التزام المنشأة بكل منها.

4) الاطلاع على محاضر الجمعيات العامة ومجلس الإدارة وأية لجان مهمة للوقوف على أية صعوبات تمويلية أو مشاكل تتعلق بالاستمرارية يتم مناقشتها.

5) الاستفسار من المستشارين القانونيين للمنشأة عن القضايا والمطالبات ومدى معقولية تقييمه لنتائجها المتوقعة وكذلك تقدير الآثار المالية المترتبة عليها.

6) التأكد من وجود ترتيبات ملزمة وقابلة للتنفيذ لحصول المنشأة أو استمرار احتفاظها بالتمويل اللازم لها سواء من الأطراف ذوي العلاقة أو من الأطراف الخارجية، مع تقييم مدى القدرة المالية لهذه الأطراف على إمداد المنشأة بأموال إضافية.

7) دراسة خطة المنشأة للتعامل مع طلبات العملاء غير المنفذة.

8) فحص الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية لتحديد الأحداث التي قد تسهم في مواجهة مشاكل الاستمرارية أو الأحداث التي قد تؤثر على قدرة المنشأة على الاستمرار.

الإطار العملي:

ستقوم الباحثة بدراسة حالة على شركة مراجعة وطنية شركة جواد ومكسور.

أولا" : التعريف بشركة المراجعة الوطنية

شركة جواد ومكسور(J.M)المهنية المحدودة المسؤولية محاسبون قانونيون:

إن المهام الرئيسة لشركة جواد ومكسور هي القيام بأعمال المراجعة، بالإضافة إلى الاستشارات المالية والضريبية وإعداد الأنظمة المالية والمحاسبية، وإعداد دراسات الجدوى الاقتصادية على صعيد جميع الشركات وفي جميع المجالات وتقييم الشركات وتأسيس شركات الأموال.

ولقد تم إدراج اسم الشركة من بين المحاسبين القانونيين المعتمدين من هيئة الأوراق المالية.

مركز الشركة الرئيس: دمشق طلياني خلف بناء المالية شارع عمر المختار.

غايتها: تقديم خدمات المحاسبة والمراجعة المنصوص عنها في القانون رقم 33 لعام 2009 .

أهم الشركات التي تقوم شركة جواد ومكسور بمراجعة حساباتها:

1- شركات النفط (شركة الفرات-شركة دير الزور للنفط)

2- شركة L.G

3- الشركة السورية العالمية للتأمين (آروب)

4- الشركة الوطنية للتأمين

5- شركة غدق لتنمية المنتجات الزراعية.

ثانيا": مسؤولية شركة المراجعة:

من مسؤولية شركات المراجعة المحلية والدولية إبداء الرأي حول القوائم المالية، وذلك وفقاً لمعايير المراجعة الدولية التي تتطلب الامتثال لمتطلبات وقواعد السلوك المهني وتخطيط وتنفيذ أعمال المراجعة للحصول على تأكيد معقول بأن القوائم المالية خالية من الأخطاء الجوهرية.

تتضمن عملية المراجعة القيام بإجراءات للحصول على أدلة مؤيدة للمبالغ والإيضاحات الواردة في القوائم المالية. كذلك تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية سواء الناتجة عن الاحتيال أو الخطأ. وعند تقييم المراجع للمخاطر يأخذ بالاعتبار نظام الرقابة الداخلي للشركة ذات الصلة بإعداد وعرض القوائم المالية بصورة عادلة وذلك لتصميم إجراءات مراجعة ملائمة للظروف وليس بهدف إبداء الرأي حول مدى فعالية نظام الرقابة الداخلي للشركة، لكنه مع ذلك، إذا لمس ما يخل بفعالية نظام الرقابة الداخلي، فالواجب عليه إبداء رأيه.

كما تتضمن مراجعة الحسابات تقييم ملاءمة السياسات المحاسبية المطبقة ومعقولية التقديرات المحاسبية التي قامت بها الإدارة إضافة إلى تقييم العرض العام للقوائم المالية. وكل ذلك بهدف إبداء الرأي حول مدى قدرة الشركة على الاستمرار.

ثالثا: التعريف بالشركة محل المراجعة:

الشركة العربية السورية لتمنية المنتجات الزراعية /غدق/ هي شركة مساهمة مغفلة محدثة وفقا" لأحكام المرسوم التشريعي رقم 10 تاريخ 1986/2/26.تأسست بقرار السيد رئيس مجلس الوزراء رقم 2342تاريخ 1986/9/17 المعدل بالقرار رقم 1280 تاريخ 1987/8/22. مسجلة في السجل التجاري لمدينة دمشق برقم 67 تاريخ 17 1987/9/

مركز الشركة: مركز الشركة الرئيسي :دمشق المنطقة الحرة بناء فولفو ط 1،ولا زال في السجل التجاري :دمشق البرامكة شارع فلسطين.

غاية الشركة: إقامة المشاريع الزراعية واستيراد وتصنيع مستلزماتها وتصنيع وتسويق منتجاتها داخل وخارج القطر.

تقوم شركة جواد ومكسور (j.m) المهنية المحدودة المسؤولية محاسبون قانونيون بمراجعة حسابات الشركة العربية السورية لتنمية المنتجات الزراعية غدق.

وتمت دراسة شركة غدق لتحديد مؤشرات الشك التي تساعد مراجعو الحسابات العاملين في شركة المراجعة الوطنية جواد ومكسور في التعرف على وجود شك جوهري في قدرة الشركة محل المراجعة على الاستمرار، والتعرف على الإجراءات الإضافية التي يتبعها مراجعي الحسابات العاملين في شركة المراجعة الوطنية جواد ومكسور في حال وجود أحداث أو ظروف قد تؤثر على الاستمرارية.

❖ رابعا: الإجراءات التي يقوم بها مراجع الحسابات من أجل فحص القوائم المالية لشركة غدق لعام 2013 وإبداء الرأي حول تقييم الاستمرارية[9]:

1-الأصول طويلة الأجل:

تبين لنا من خلال الجرد (الفحص) الفعلي للأصول الملموسة التأكد من وجود هذه الأصول، وذلك بالقيام بإجراءات العد والقياس والوزن للأصول محل الاختبار؛ حيث تبين عدم صورية هذه الأرصدة الممثلة للأصول في قائمة المركز المالي.

أما فيما يتعلق بالحكم على حالة هذه الأصول فقد تمت الاستعانة بخبراء مستشارين في هذا المجال، وتم الحصول على شهادة خبراء فنيين قاموا بمعاينة هذه الأصول ووجدوها حقيقية.

أما فيما يتعلق بملكية هذه الأصول فقد تبين للمراجع من خلال الفحص المستندي أن ملكية هذه الأصول تعود للمنشأة محل المراجعة.

وبناء على ما سبق تبين لنا الآتي:

إن إجمالي الأصول طويلة الأجل بلغت 868.033.370 ل.س وبلغت مجمعات الاهتلاك 98.970.849 ل.س وبلغ صافي الأصول طويلة الأجل 769.062.521 بينما بلغ إجمالي الأصول طويلة الأجل العام السابق 878.149.281 ل.س وبلغت مجمعات الاهتلاك 103.474.839 ل.س وبلغ صافي الأصول طويلة الأجل 774.674.442 .

هذا الفرق بين قيمة الأصول ببداية العام ونهايته تعود للأسباب الآتية:

- بيع هياكل معدنية قيمتها الشرائية 5.338.933 ل.س.
- فقدان شبكات ري بدير الزور والحسكة تمت معالجة قيمتها الشرائية مع مجمع اهتلاكها والفرق بينهما بلغ 23.627 ل.س تم تحميله لحساب خسائر رأسمالية.
- قامت بإعادة جدولة الأصول طويلة الأجل ونقلت بعض الأصول من حساب لحساب بمبلغ 1.080.340 ل.س يمثل كلفة نحل بحماه تم تحويل المبلغ لحساب عدد وأدوات على اعتبار أنها صناديق خشبية للنحل وذلك بناءا على رأي الخبراء.

2-الأصول المتداولة:

- **المخزون:**

قام المراجع بالتأكد من عدم صورية الأرصدة الممثلة للمخزون وذلك بالقيام بالإجراءات الآتية:

1 - الحصول على أدلة الإثبات المستندية التي ينشئها طرف ثالث ويحتفظ بها.

2 - الحصول على أدلة الإثبات المستندية التي ينشئها طرف ثالث ويتم معالجتها والاحتفاظ بها لدى منشأة العميل.

3 - الحصول على أدلة إثبات مستندية التي تنشئها منشأة العميل وتحتفظ بها.

ومن خلال هذه الخطوات تبين لنا أن قيمة المخزون بلغت 627.752 ل.س وكان في العام السابق 7.036.091 ل.س وهو عبارة عن مخزون في المستودعات في المشاريع المختلفة علماً أن الجرد تم من قبل المشرفين على المشاريع ولم تتمكن إدارة الشركة من إرسال مندوب لحضور الجرد بسبب الظروف الراهنة .

- **المدينون:**

تبين للمراجع بعد التأكد من المعالجة المحاسبية السليمة للمدينين وما يتعلق بها من عمليات مختلفة مثل قابلية الديون للتحصيل، والتحقق من وجودها فعلا وذلك بالاعتماد على أسلوب المصادقات بنوعيها (الموجبة والسالبة) . أن إجمالي المدينين بلغ 8.715.135 ل.س وكان في العام السابق 7.793.108 ل.س. ومن خلال الاطلاع على حساب الزبائن (ضمن المدينون) نجد أنه لم يسدد من الزبائن المدورة من عام 2012 سوى 31825حيث نلاحظ أن هذه الديون لم تتغير خلال العامين علما أن الديون المشكوك في تحصيلها تبلغ 2.871.115 ل.س وهي تمثل الذمم المدينة المقام على أصحابها دعاوى قضائية للعام 2010 وتم احتساب مؤونة للديون المشكوك بتحصيلها بمبلغ

557،435،1وهي تمثل 50%من الذمم المدينة والبالغة 2871115 حسب أسس الإعداد المعتمدة من قبل الشركة محل الاختبار، كما تبين أن كامل مبلغ الديون هو 7.563.019 يحتاج لتشكيل مؤونة له لعدم تحصيله.

- **حسابات مدينة مختلفة :**

تبين للمراجع بعد الفحص المستندي أن الحسابات المدينة المختلفة تبلغ 890،978،21 ويتضمن مدينو أقساط رأس المال بمبلغ 15.523.865 وهو عبارة عن:

- ذمة متبقية في عهدة المساهمين بمبلغ 385.339 ل.س
- ذمة متبقية في عهدة وزارة الزراعة بمبلغ 15.138.526 ل.س

وهذه الذمم لم تسدد حتى تاريخه.

- **الأموال الجاهزة:**

بلغت الأموال الجاهزة 916،017،14 بينما بلغت في العام السابق 809،575،17 .

وبلغ إجمالي الأصول المتداولة في العام (2013) :693،339،45 بينما بلغ إجمالي الأصول المتداولة في العام 2012 : 098،140،54

3-المطاليب المتداولة:

- **قروض والتزامات قصيرة الأجل:**

تبين للمراجع بعد الفحص المستندي أن القروض والالتزامات قصيرة الأجل بلغت حوالي 48.814.570 ل.س عام 2013 علماً أنها كانت 50.981.018 ل.س في العام السابق وهي كما يلي:

- ضرائب مستحقة بمبلغ 244.991 ل.س عام 2013 مقارنة بـ 284.532 ل.س عام 2012، علماً أنه لم يتم بعد مراجعة أعمال الشركة للأعوام 2011 – 2012 – 2013 من قبل الدوائر المالية.
- دائنو توزيع أرباح مستحقة وغير موزعة بمبلغ 47.887.287 ل.س عام 2013 مقارنة بـ 48.663.414 ل.س عام 2012 والشركة لم تتمكن من توزيع هذه الأرباح حتى الآن
- دائنون متنوعون بلغت حوالي 682.292 ل.س عام 2013 مقارنة بـ 2.033.072 ل.س عام 2012.

من خلال الاطلاع على دائنو توزيع الأرباح ضمن قروض والتزامات قصيرة الأجل نلاحظ وجود أرباح مستحقة وغير مدفوعة متراكمة من أعوام سابقة لم تتمكن الشركة في عام 2013 سوى من سداد 1.6% تقريباً من هذه الأرباح، وهذا يعد مؤشراً على عدم قدرة الشركة على توزيع الأرباح.

تأخير أو إيقاف توزيع الأرباح يعد مؤشراً من مؤشرات الشك في قدرة الشركة على الاستمرار التي حددها المعيار الدولي للمراجعة570 حول تقييم الاستمرارية.

- **حسابات دائنة مختلفة:**

تبين للمراجع بعد الفحص المستندي والتأكد من المعالجة المحاسبية السليمة وما يتعلق بها من عمليات مختلفة مثل قابلية الديون للسداد، والتحقق من وجودها فعلاً، وذلك بالاعتماد على أسلوب المصادقات أن الحسابات الدائنة المختلفة بلغت 188.728.562 ل.س عام 2013 وكانت في العام السابق 189.245.008 عام 2012 إذ إن الشركة لم تتمكن من دفع إلا جزء بسيط من هذه الديون

عدم القدرة على تسديد استحقاقات الدائنين في موعدها يُعَدُّ من مؤشرات الشك في قدرة الشركة على الاستمرار التي حددها المعيار الدولي للمراجعة570 حول تقييم الاستمرارية .

ومن ثم فإن إجمالي المطاليب المتداولة للعام 2013 يبلغ 132،543،237 بينما عام 2012(026،226،240).

نستنتج أن إجمالي المطلوبات المتداولة للعام 2013 أكبر من إجمالي الموجودات المتداولة وهذا يدل على عدم إمكانية تسديد التزامات الشركة من الأصول المتداولة.

وهذا مؤشر من مؤشرات الشك قي قدرة الشركة على الاستمرار التي حددها المعيار الدولي للمراجعة 570حول تقييم الاستمرارية .

4-رأس المال:

تبين للمراجع أن الشركة قامت بتخفيض رأسمالها من 440.000.000 ل.س إلى 176.000.000 ليرة سورية، وذلك بالقرار رقم 966 تاريخ 2013/6/24 الصادر عن وزارة التجارة الداخلية وحماية المستهلك، وهذا يعد مؤشراً على عدم قدرة الشركة على الالتزام بمتطلبات رأس المال.

5-الأرباح والخسائر المرحلة:

تبين للمراجع أن خسارة الدورة الحالية بلغت 432،909،11 وأن العجز المرحل من السنوات السابقة 924،546،88 والعجز المدور من العام 2012 (924،726،352) والفرق يبلغ 264180000 يعود لتخفيض رأس المال بمبلغ 264،000،000 إضافة لتخفيض مبلغ 180،000وهو يمثل التعويض الوارد للشركة في عام 2013.

ومن ثم بلغت الخسارة الإجمالية للعام 100.456.356 ل.س في عام 2013 وبلغت نسبتها لرأس المال بعد التخفيض 57% تقريبا"

وبذلك تظهر الخسارة المدورة بمبلغ يتجاوز نصف رأس المال رغم تخفيض رأس المال مما يستدعي دعوة الهيئة غير العادية للاجتماع مرة ثانية لأخذ القرار المناسب حول هذا الموضوع وذلك تمشيا" مع الفقرة الأولى من المادة رقم 103 من قانون الشركات الصادر بالمرسوم التشريعي رقم 29 لعام 2011 .

وجود خسائر مالية متكررة تعتبر من مؤشرات الشك في قدرة الشركة على الاستمرار التي حددها المعيار الدولي للمراجعة 570 حول تقييم الاستمرارية .

6-قروض والتزامات طويلة الأجل:

تبين للمراجع بعد الفحص المستندي أن القروض والالتزامات طويلة الأجل بلغت 93.042.700 ل.س لعام 2013 وكانت في العام السابق المبلغ نفسه، وهي تمثل قرض المصرف التجاري فرع 17.

بعد استعراض قائمة المركز المالي للشركة وفحص مدى إمكانية المنشأة للاستمرار في أعمالها الاعتيادية خلال الفترة المنظورة القادمة تبين لنا وجود عدد كبير من المؤشرات التي قد تهدد قدرة الشركة على الاستمرار، وفي مثل هذه الحالة وعند وجود شك جوهري في قدرة الشركة على الاستمرار يقوم المراجع الخارجي بإجراءات المراجعة الإضافية، وذلك من خلال تحليل ومناقشة التدفقات النقدية والأرباح مع الإدارة حيث تبين لنا ما يأتي:

صافي التدفقات النقدية في العام 2013 بلغ (3-،557،893) بينما كان في عام 2012 (3-،808،923)

ورصيد الأموال النقدية آخر المدة 2013 (14،017،916) بينما في عام 2012 (17،575،809) أي إن النقدية انخفضت في عام 2013 .

-انخفضت إيرادات الشركة في عام 2013 مقارنة مع عام 2012 بمبلغ 2.239.253 ل.س وبنسبة انخفاض 9% تقريباً مقارنة بالدورة السابقة.

-تم تحميل عام 2013 بخسائر رأسمالية قدرت بحوالي 291.795 ل.س وهو يمثل الأضرار التي لحقت بالشركة نتيجة الأحداث التي يمر بها القطر العربي السوري

-بلغت خسارة عام 2013 مبلغ 432،909،11.

وبعد قيام المراجع بالإجراءات الإضافية وجد أن هناك شكا" جوهريا" ولكن تم الإفصاح عنه بشكل كاف، لذلك قام بإصدار رأي نظيف حيث أشارت الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية إلى تلك المؤشرات التي قد تهدد من قدرة الشركة على الاستمرار، وأكد المراجع أن القوائم المالية تظهر بعدالة المركز المالي للشركة كما هو في 31 /2013/12 وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية والتغيرات في حقوق المساهمين وفقا" لمعايير التقارير الدولية، وبلغ مجموع كل من الأصول والالتزامات وحقوق الملكية في قائمة المركز المالي للشركة قبل الحسابات النظامية 214،402،814 وبعد الحسابات النظامية 708،008،017،1 كما بلغت خسارة الدورة 432،909،11 وأشار مراجع الحسابات في تقريره إلى أن خسارة الشركة المرحلة بلغت 356،456،100 بنهاية عام 2013وتبلغ نسبتها لرأس المال الجديد بعد التخفيض 57% تقريبا"وبذلك يجب تطبيق الفقرة الأولى من المادة 103 من قانون الشركات الصادر بالمرسوم التشريعي رقم 29 لعام 2011 لأن خسارة الشركة زادت عن نصف رأسمالها .

حيث صدر القرار رقم 966 بتاريخ 2013/6/24 عن السيد وزير التجارة الداخلية وحماية المستهلك بالموافقة على تخفيض رأسمال الشركة إلى 176،000،000 ل.س موزعة على 1،760،000 سهما" **اسميا" قيمة كل سهم 100 ل.س.**

موضوع استمرارية الشركة:

1 -بلغت المطاليب المتداولة 132،543،237 وهي تمثل القروض والالتزامات قصيرة الأجل والحسابات الدائنة الأخرى، بينما بلغت الأصول المتداولة 693،339،45 وهذا يدل على عدم إمكانية تسديد التزامات الشركة من الأصول المتداولة.

2 -بلغت الخسائر المدورة بنهاية العام 356،456،100 ل.س وهي تمثل حوالي 57% تقريبا" من رأس مال الشركة الجديد.

3 -من الاطلاع على حساب الزبائن ضمن (المدينون) نجد أنه لم يسدد من الزبائن المدورة من عام 2012 سوى 825،31.

وقد أوصى مراجع الحسابات بمايلي:

1 -دعوة الهيئة العامة غير العادية للاجتماع لأخذ القرار المناسب بالنسبة لخسارة الشركة التي تجاوزت نصف رأس المال للمرة الثانية وذلك تمشيا"مع الفقرة الأولى من المادة رقم 103 من قانون الشركات الصادر بالمرسوم التشريعي رقم 29 لعام 2011.

2 -ضرورة متابعة تحصيل الديون المستحقة للشركة كافةً وتسديد الديون المترتبة عليها، وعرض الديون القديمة على مجلس الإدارة وبيان تاريخها والمتابعات والإجراءات التي تمت بخصوصها ونتائج هذه المتابعات والإجراءات بغية اتخاذ القرارات المناسبة بخصوصها.ط

3 -احتساب مؤونة 50% للذمم المدينة المقام على أصحابها دعاوى قضائية في العام القادم إضافة للمؤونة السابقة وبحيث يصبح مبلغ المؤونة مساويا" لقيمة هذه الذمم نظرا" لعدم تحصيلها ، واحتساب مؤونة لمبلغ الزبائن كاملاً.

4 -تكليف من يلزم لدراسة الوضع المالي للشركة وإمكانية استمرارها وعرض النتائج على مجلس الإدارة لاتخاذ القرارات المناسبة بخصوصها.

النتائج والمناقشة:

1- تبين أن مراجعي الحسابات العاملين في شركة المراجعة الوطنية جواد ومكسور قاموا بتحديد عدد كبير من المؤشرات المالية التي قد تهدد من قدرة الشركة محل المراجعة على الاستمرار.

2- بينت الدراسة أن أكثر الإرشادات التي يستدل من خلالها مراجعو الحسابات العاملين في شركة المراجعة الوطنية جواد ومكسور على وجود شك جوهري في قدرة الشركة محل المراجعة على الاستمرار:

أ -وجود خسائر مالية متكررة .

ب -زيادة المطلوبات المتداولة على الموجودات المتداولة.

ت -تأخر توزيع الأرباح لعدد من السنوات.

3- بينت الدراسة أن من أهم إجراءات المراجعة الإضافية التي يقوم بها مراجعو الحسابات العاملين في شركة المراجعة الوطنية جواد ومكسور في حال وجود شك جوهري في قدرة الشركة محل المراجعة على الاستمرار تحليل ومناقشة التدفقات النقدية والأرباح مع الإدارة.

4-قامت شركة المراجعة الوطنية جواد ومكسور بإصدار تقرير نظيف لأنه تم الإفصاح عن المؤشرات المالية التي قد تهدد من قدرة الشركة محل المراجعة على الاستمرار بالإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية.

الاستنتاجات التوصيات:

1-دراسة المعوقات التي تواجه مراجعي الحسابات في سورية عند تطبيق معيار المراجعة الدولي رقم 570 الخاص بالاستمرارية ومعايير المراجعة الأخرى .

2-ضرورة معرفة وتحديد جميع الإجراءات الإضافية التي يجب أن ينفذها المراجع الخارجي في حال وجود شك جوهري بالاستمرارية.

3- ضرورة بذل العناية المهنية الكافية من قبل مراجعي الحسابات في سورية من أجل إعطاء التقرير المناسب عند وجود شك جوهري في قدرة الشركة على الاستمرار، وكذلك دراسة الحلول الموضوعة من قبل إدارة الشركة لإزالة هذا الشك.

المراجع:

1- محمود، سمير عبد الغني. *تقييم مدى ملائمة وكفاية معيار المراجعة الدولي رقم (23) في توفير الإشارات اللازمة للمراجع للحكم على الاستمرارية*. المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة .1، 20-35.

2- علي، صباح . *مدى إمكانية تطبيق معيار المراجعة الدولي رقم (570) الخاص بالاستمرارية من قبل مراجعي الحسابات القانونيين اليمنيين* . مشروع تخرج. كلية العلوم الإدارية والإنسانية، جامعة العلوم والتكنولوجيا: اليمن،2008

3- المليجي، إبراهيم السيد. *دراسة ميدانية لآراء المستثمرين والمحللين الماليين في مسؤولية مراجع الحسابات في مصر عن الحكم على مقدرة المنشأة على الاستمرار في النشاط.* مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية. مجلد45(2)،15-42، 2007.

4-Socol، A. *Significant Doubt About The Going Concern Assumption In Audit* . Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica، 12(1)،291-299،2010.

5-Haron، H. Hartadi، B. Ansari، M، and Ismail، I (2009). *Factors Influencing Auditor's Going Concern Opinion. Asian Academy of Management Journal*. Vol 14(1)،1-19.

6- International Standard on Auditing (ISA)، No. 570، 2003.

7- لطفي، أمين السيد أحمد. التطورات الحديث في المراجعة. مصر: منشورات الدار الجامعية، .2007

8-المومني، منذر و شوبات، زياد. *قدرة المراجع على اكتشاف مؤشرات الشك باستمرارية العملاء* .مجلة المنارة. مجلد 15(1)،141-227، 2008.

9-هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية -تقارير مراجعي الحسابات -شركة غدق عام 2013- موقع الهيئة على شبكة الانترنت -WWW.SCFMS.SY.