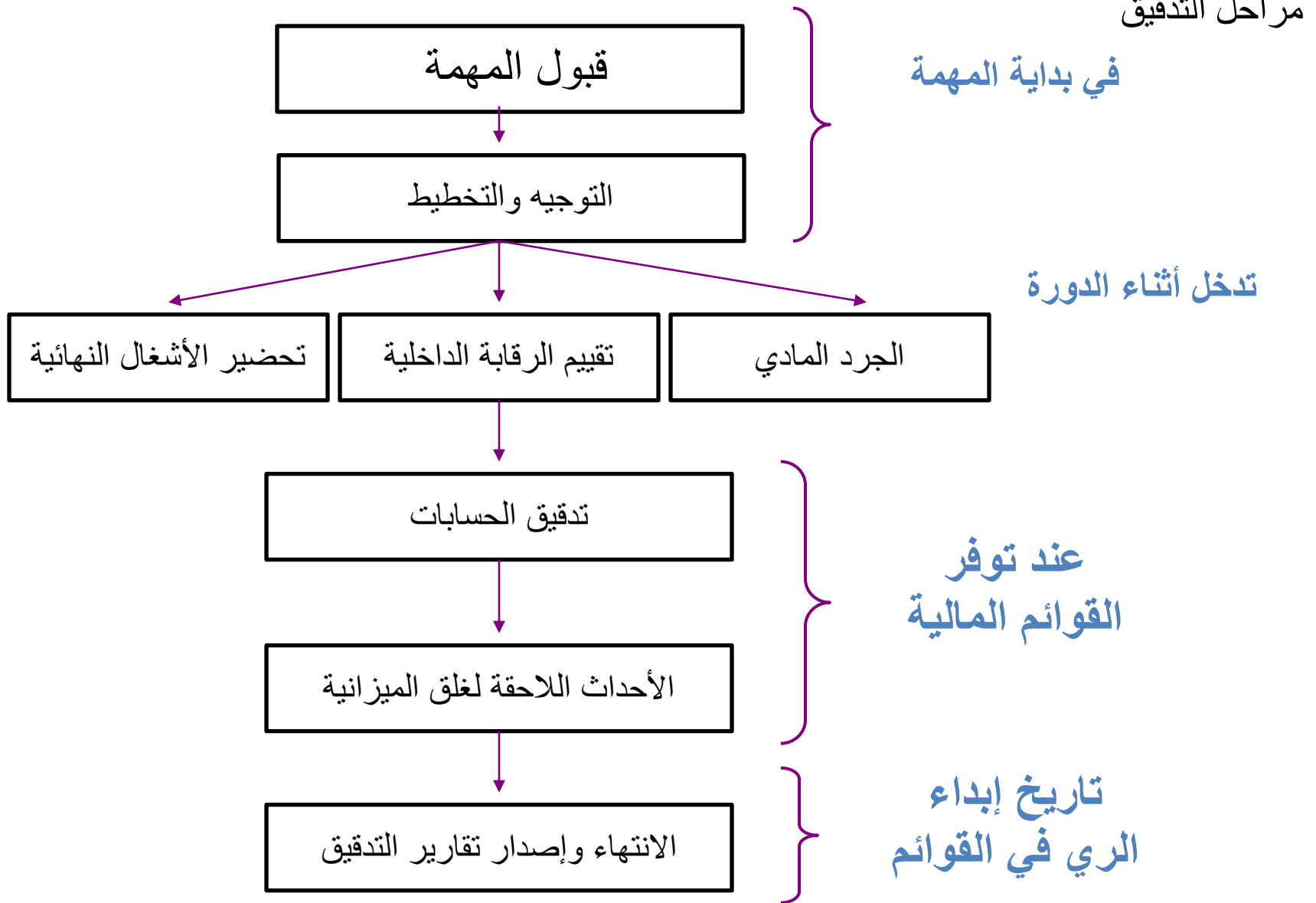


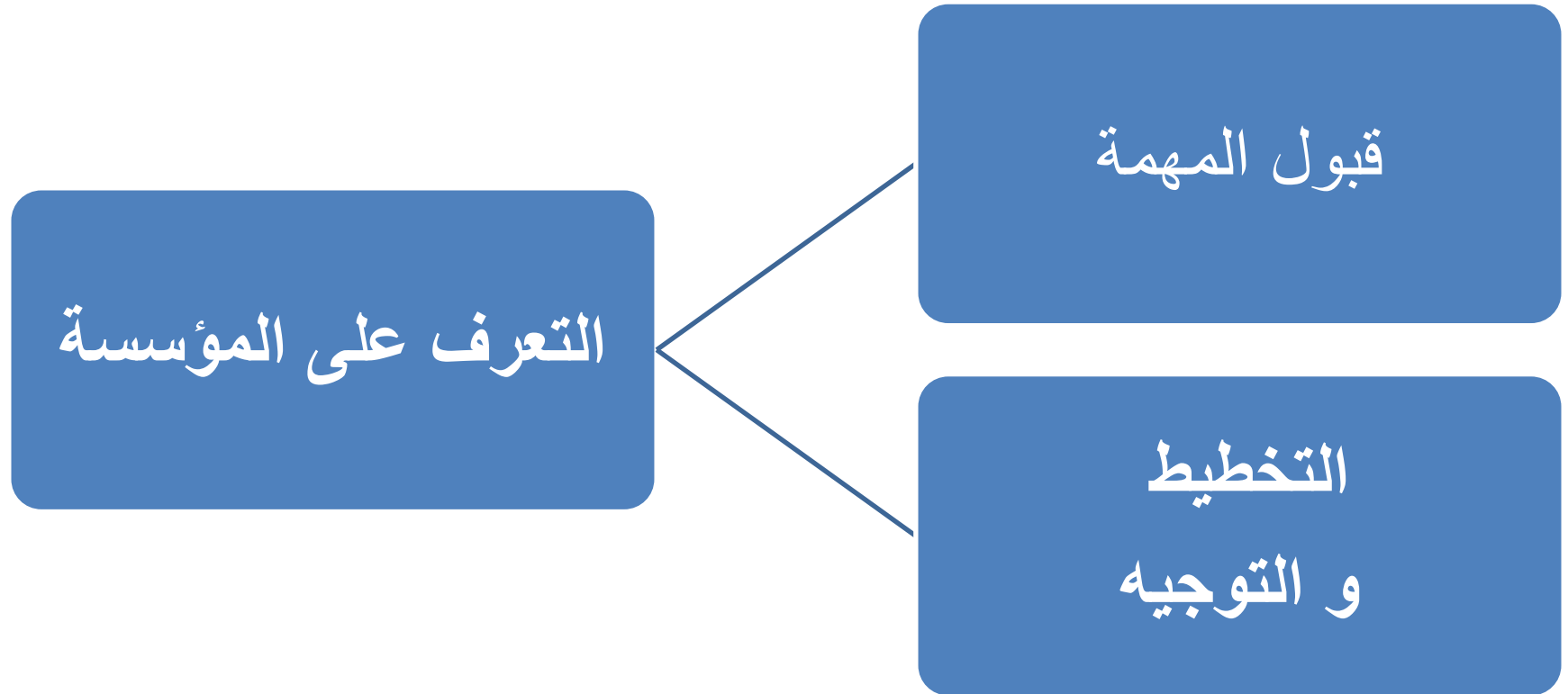
منهجية التدقيق المحاسبي والمالي الخارجي

مراحل التدقيق



Prise de connaissance
générale de l'entreprise

المرحلة 1 : التعرف على المؤسسة



1. قبول المهمة

- هدف المرحلة الأولى هذه تمكين المدقق من التأكد من قدرته على أداء المهمة المقترحة عليه، أن المرجع المحاسبي مقبول بالنظر إلى خصائص ومواصفات المؤسسة محل المهمة و ذلك عبر

-إدراك إدارة المؤسسة لمسؤوليتها عن صدقية الكشف المالية

-لا تضع الإدارة أية قيود أمام المهمة مما قد يؤثر على نوعية النتائج

- إذا تبين للمدقق توفر الشروط المسبقة المذكورة يمكنه التعبير عن قبوله المهمة في رسالة تحرر بهذا الشأن و نسمى رسالة المهمة **lettre de mission** :

تتضمن : أساسا

هدف و نطاق التدقيق، مسؤوليات كل من المدقق والإدارة، المرجع المطبق عند التدقيق، مخطط التدقيق، طرق حساب التعويضات الخ....

[المعيار 210 لاكثر تفصيل](#)

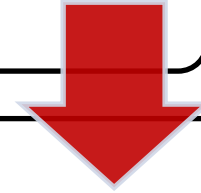
2- التخطيط والتوجيه

هدف هذه المرحلة تحديد الأخطار التي قد يكون لها تأثير مهم ومعتبر على الحسابات، وتؤثر على خطة وبرنامج التدقيق وعليه يتوجب على المدقق:

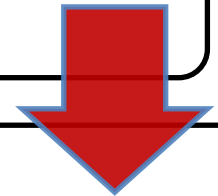
- الحصول على معلومات عامة عن المؤسسة ومحيطها
- تحديد الأنظمة والمجالات المؤثرة وذات الأهمية، وبغرض تعيين لعناصر التي ينبغي أن تكون محل اهتمام المدقق
- إعداد مخطط المهمة والذي يظهر ويرسم طبيعة ومجال رزنامة أشغال التدقيق

معلومات عامة عن المؤسسة ومحيطها

جمع المعلومات



الأدوات والتقنيات المستخدمة



المقاربة المنهجية

جمع المعلومات

- ليس الغرض عند هذه المرحلة تكوين رأي حول المؤسسة بل الغرض من هذه المرحلة هو جمع اكبر ما يمكن من معلومات حول المؤسسة ومحيطها مما يمكن من اكتشاف الأخطار ليتم توجيه أشغال المهمة نحوها، وعليه تشمل المعلومات المراد جمعها على الخصوص:
- معلومات عامة عن المؤسسة:
- معلومات عن قطاع النشاط
- معلومات أخرى عن المحيط الخارجي
- معلومات قانونية
- معلومات محاسبية ومالية وجبائية
- معلومات عن السياسة العامة للمؤسسة

أدوات وتقنيات جمع المعلومات

- تستخدم أساسا التقنيات التالية:

زيارة هياكل المؤسسة : زيارة المكاتب ومواقع الاستغلال و الإنتاج بغرض اخذ صورة عامة ومقارنتها بالمعطيات دون الغوص في عملية الإنتاج ومراحلها

مقابلات مع المسؤولين : والتي تسمح بتوسيع دائرة المعارف عن المؤسسة

استعراض تحليلي لمعطيات المؤسسة خلال السنوات الماضية: اعتمادا على ما تقدمه حسابات المؤسسة، و بحساب نسب و مقارنة الانجازات مع تقديرات الموازنة، كما يجب مقارنة معطيات المؤسسة بمثيلاتها في نفس القطاع... هذا الأمر سيبرز الجوانب التي تستدعي تدقيقا معمقا وتلك التي ليست في حاجة إلى ذلك.

الأنظمة والمجالات المعبرة

Identifier les systèmes et les domaines significatifs

مستوى الدلالة **Le seuil de signification** هو المبلغ الذي
على المدقق حسابه، والذي ابتداء منه يعتبر خطأ أو
نسيان ما، يمكنه أن يؤثر على صدقية وموثوقية
الحسابات السنوية ومبدأ الصورة الوافية لنتيجة
المؤسسة وذمتها المالية

تحديد مستوى الدلالة يسمح:

- توجيه وتخطيط أفضل للمهمة بتركيز الجهود على العناصر ذات الدلالة وعلى الأرقام و المبالغ التي تتجاوز المستوى المعبر
- تجنب الأشغال غير المفيدة، عند البحث عن العناصر المعبرة، بتجنب دراسة حسابات بأرصدة متدنية ولو احتوت على أخطاء، لأنها دون المستوى المعبر
- تبرير الرأي المقدم : فالموثوقية لا تعني الدقة

يجب تحديد المستوى المعبر اعتمادا على المجالات الدالة الأنظمة الدالة:

المجالات ذات الدلالة **les domaines significatifs** تشمل الحسابات التي قد تحوي أخطاء تتجاوز مستوى الدلالة:

- الحسابات التي تسجل فيها الحركات الأهم
- الحسابات الهامة لاعتبارات قانونية واقتصادية
- الحسابات الأكثر تأثرا طرق التقدير
- الحسابات التي تستدعي استخدام تقنيات محاسبية معقدة
- الحسابات و التي بحكم طبيعتها تحوي أخطارا

- الأنظمة ذات الدلالة les systèmes significatifs
- والتي تعنى بمعالجة المعلومة المحاسبية:
- نظام الأجور، معالجة المشتريات، نظام الإعلام الآلي....

حساب مستوى الدلالة

لحسابه يعتمد - عادة - احد العناصر التالية:

- النتيجة المحاسبية من 5 إلى 10% هو العنصر الأكثر استخداما

- رقم الأعمال من 1 إلى 3 %

- الأموال الخاصة من 3 إلى 5 %

يختار المدقق العنصر تبعا لجملة من العوامل منها خصائص المؤسسة وطبيعة النشاط وظروف القطاع وتركيبه رأسمال

خطة المهمة Plan de mission

- انطلاقا دراسة من المعلومات التي جمعها حول المؤسسة و محيطها و المعلومات المرتبطة بالمجالات والأنظمة المعبرة، ومن النتائج المستخلصة من الدراسة يتم صياغة خطة المهمة والتي تشمل النقاط التالية:
- تقديم المؤسسة
- المعلومات المحاسبية ونظام الرقابة الداخلية
- تحديد المهمة
- المجالات والأنظمة المعبرة
- توجهات وبرنامج العمل
- فريق العمل وموازنته
- تخطيط المهمة

تقييم نظام الرقابة الداخلية

- **تعريف :** تعرف IFAC نظام الرقابة الداخلية بأنه جملة السياسات والإجراءات المتبعة من قبل إدارة مؤسسة بغرض ضمان – قدر الإمكان- تسيرا منضبطا وفعالا لأنشطتها.

الرقابة الداخلية هي عملية *processus*. وهي وسيلة و ليست غاية بحد ذاتها وهي تحوي سلسلة من الأفعال من العمليات المادية و العمليات ذات العلاقة بأنظمة المعلومات ويتم تنفيذها بصورة مناسبة إذا توفرت مجموعة من الأنظمة منها :

- ✓ النظام الداخلي
- ✓ أنظمة المعلومات
- ✓ الأهداف الفردية والجماعية
- ✓ الهيكل التنظيمي وتحديد المهام ومناصب المسؤولية

أهداف الرقابة الداخلية

- ✓ حماية ذمة المؤسسة وديمومتها
- ✓ انجاز العمليات وبالصورة الأمثل
- ✓ صدقية (la fiabilité) المعلومات المالية
- ✓ الامتثال (la conformité) إلى القوانين والنظم السائدة
- ✓ احترام وانجاز الأهداف والقواعد المحددة من قبل إدارة المؤسسة

مبادئ الرقابة الداخلية

هناك مجموعة من المبادئ ستستعرض اثنين منها

- مبدأ التنظيم: **Principe d'organisation**

حتى يكون نظام الرقابة الداخلي فعالا يجب ان تتوفر شروط في تنظيم المؤسسة وهي:

□ مسبق

□ متوافق مع حاجات المؤسسة حاليا ومستقبلا

□ قواعد مكتوبة

□ قابل للاختبار

□ توفر فصلا للمهام **séparation des fonctions**: أي أن لا يقوم شخص واحد بأكثر من وظيفة مما يلي:

فصل المهام بين

1. وظيفة القرار أو الترخيص décision / autorisation
2. التنفيذ exécution
3. المسؤولية المباشرة (المادية) على القيم conservation des valeurs
4. التسجيل المحاسبي enregistrement comptable
5. الرقابة le controle

المقاربة المنهجية : المقاربة بالأخطار Approche par les risques

- الفكرة الأساسية هي أن كل نشاط داخل المؤسسة يتضمن مناطق حساسة قد تنطوي على أخطار متفاوتة الدرجة تترجم بتشويه للمعلومة
- ما المقصود بالخطر؟
- هو احتمال تحقق حدث تخشاه المؤسسة وقد تكون له نتائج وخيمة.
- تقييم الخطر يتمثل في تحديد وتحليل العوامل التي يمكن لها ان تعيق تحقيق أهداف المؤسسة

- لا توجد إمكانية للقضاء وتجنب كل المخاطر لان الأخطار وثيقة الصلة بالأعمال، و لكن يتوجب تحديد مستويات مقبولة منها و بالتالي التحكم فيها

- تمكن المقاربة من توجيه مهام التدقيق نحو المناطق و مجالات التي توجد فيها هذه المخاطر لتكون المهمة أكثر فعالية **efficacité**

- تنظيم عملية التدقيق من خلال تسيير أفضل للمدة غير توجيهها نحو المخاطر الأهم: كفاءة **efficience** عملية التدقيق

مكونات الخطر

ظهور الخطر الحدث Incident	اثر الخطر تأثيره Incidence	عوامل الخطر الأسباب Causes
يتم ذلك عبر حدث ،خلل فعلي ، غالبا ما يكون قابلا للتقدير <u>مثال :</u> حقوق على زبائن غير محصلة	اثر مالي (خسارة فعلية) <u>مثال</u> أعباء مالية	عوامل داخلية أو لها علاقة بمحيط المؤسسة <u>مثال</u> • ضعف إجراءات القروض الممنوحة للزبائن • عدم متابعة تحصيل الحقوق

تصنيف الأخطار

حسب المصدر،

- الأخطار المرتبطة بقطاع النشاط: المنافسة، التنظيم الخاص، الزبائن، الموردون
- الأخطار المتعلقة بالمنشأة: أفاق النمو والتطور، المنتجات، التوزيع الجغرافي للمنشآت المؤسسة، التنظيم، الهياكل..
- الأخطار المتعلقة بنظام الرقابة: غياب أو عدم تطبيق الإجراءات، تعقد نظام المعلومات..
- أخطار متعلقة بالعملية : تبعا للحالة: متكررة، استثنائية، وتبعا لقيمة العملية

مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلي



1- وصف النظام

قبل الحكم على نظام الرقابة الداخلية، من الضروري فهم آليات سيره وذلك عبر وصف لطرق تنفيذ العمليات في الميدان و لهذا يمكن الاستناد إلى :

- الإجراءات المكتوبة والمعتمدة من قبل المؤسسة
- مقابلات مع المستخدمين المعنيين بمهمة التدقيق
- ملفات المدققين السابقين
- كما يمكن للمدقق اللجوء إلى :
- الاستقصاء عن طريق الأسئلة **Le questionnaire de contrôle interne**
- التقرير الوصفي لنظام الرقابة الداخلي **Les notes descriptives ou approche narrative**
- خرائط التدفق **Les diagrammes de circulation**
- شبكة فصل المهام **La grille de séparation des fonctions**

الاستقصاء عن طريق الأسئلة وهو قائمة من الأسئلة المعدة سلفا تسمح عبر الأجوبة ب نعم او لا ب — :

- جرد وتحديد عناصر نظام الرقابة الداخلية
- استخراج نقاط ضعف النظام (الأجوبة بالنفي)
- استخراج نقاط القوة –النظرية- للنظام (الاجابة بنعم)
- فيما يلي استبيان متعلق بالاستثمارات

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE	Section : Immobilisation	Folio 1/7
-----------------------------------	-----------------------------	--------------

3. IMMOBILISATIONS

OBJECTIFS DE CONTROLE

- A. S'assurer que les séparations de fonctions sont suffisantes.
- B. S'assurer que toutes les immobilisations, ainsi que les charges et revenus connexes, sont enregistrés (exhaustivité).
- C. S'assurer que les immobilisations, ainsi que les charges et revenus correspondent sont réels et appartiennent à l'entreprise.
- D. S'assurer que les immobilisations, ainsi que les charges et produits correspondants sont correctement évalués.

Etablissement et mise à jour :

Etabli parle
 Mis à jours parle
 Mis à jours parle
 Mis à jours parle

Supervision

Parle
 Parle
 Parle
 Parle

QUESTIONNAIRE DE CONTROLE INTERNE	Section : immobilisation	Folio 3/7
-----------------------------------	-----------------------------	--------------

OBJECTIF ET CONTROLE

B. S'assurer que toutes les immobilisations ainsi que les charges et revenus connexes, sont enregistrés (exhaustivité).

QUESTIONS	Réf. Diag.	OUI OU N/A	NON	COMMENTAIRE	Référence programme de vérification des procédures
1. existe-t-il des règles précises : a) D'imputation des dépenses en charges ou en immobilisations ? b) D'identification des productions d'immobilisations réalisées par l'entreprise pou elle-même ?					
2. le compte de charges « entretien » fait-il l'objet d'une revue indépendante périodique pour vérifier que les règles précédentes ont été respectées ?					
3. Les cessions et destructions : a) Font-elles l'objet d'autorisation ? b) Sont-elles communiquées sans délai à la comptabilité ?					
4. l'information de la comptabilité est-elle faites sur des documents prénumérotés ? La comptabilité : a) S'assure-t-elle qu'elle les reçoit tous ? b) Qu'ils sont tous comptabilisés ?					
5. des documents prénumérotés sont-ils utilisés pour informer la comptabilité : a) De la réception des immobilisations ? b) De leur mise en service ?					
6. la comptabilité d'assure-t-elle : a) Qu'elle reçoit tous les documents ? b) Qu'elle les comptabilise tous ? c) Qu'il ne s'écoule pas de délais anormaux entre la réception et la mise en service ?					

La grille de séparation des fonctions شبكة الفصل في المهام

- شبكة الفصل المهام هي جدول يسمح بالتأكد من وجود فصل كاف بين الوظائف والمهام غير المتلائمة
- الشكل العام لها:

المصلحة 3	المصلحة 2	المصلحة 1	
			العملية 1
			العملية
			العملية 3
			العملية 4

	Magasins	Services	comptabilité	PDG
Passation de la commande				
Livraison des FRS				
Réception des factures				
Comptabilisation des factures				
Préparation des chèques				
Signature des chèques				
Comptabilisation des chèques				
Envoi des chèques				

اختبارات عملية التدقيق

- ان وجود أدوات الرقابة الداخلية قد لا يكون كافيا، بل يجب اختبارها ميدانيا لتقييم أكثر موضوعية

□ اختبار الوجود او المطابقة Les tests de conformité ou d'existence

الغرض منها التأكد من الفهم الجيد للنظام، وعليه على المدقق التحقق من حقيقة العمليات من بدايتها لغاية النهاية

- مثال: دورة المبيعات (مبيعات - زبائن - مخزون): تناول بعض سندات الطلب و تتبعها حجزها وإرسالها للغير تصنيفها ضمن الأرشفة وهكذا يتم التعرف على جميع الأشخاص الذين يتدخلون في مسار العملية

□ المعاينة الميدانية *L'observation physique*

الملاحظة الميدانية هي أداة دائمة تسمح من حقيقة أي عنصر وذلك بمعاينته يصوره مباشرة :

احد عناصر الذمة المالية، عملية ما، وثائق، أو عناصر غير مادية

□ اختبار الديمومة *Les tests de permanence*

و هو اختبار الغرض منه التحقق من التطبيق الفعلي والدائم نقاط القوة، (والتي أظهرتها دراسة الإجراءات)