

جامعة محمد بوضياف - المسيلة
قسم العلوم المالية والمحاسبية

محاضرات موجهة لطلبة السنة ثانية ماستر: مالية وبنوك
في مقياس:

التدقيق المالي والمحاسبي

من إعداد:

الأستاذ الدكتور: بلقاسم سعودي

2021/2020

التدقيق المالي والمحاسبي

AUTID FINANCIER ET COMPTABLE/ FINANCIAL AUDIT AND ACCOUNTING

قسم العلوم المالية والمحاسبية : السنة الثانية ماستر مالية وبنوك 2021/2020

البرنامج:

1. أهداف التعليم: EDUCATION OBJECTIVES التحكم في أدوات المراجعة المحاسبية والمالية في المؤسسة
المعارف المسبقة المطلوبة: المحاسبة المالية

2. مفاهيم عامة : GENERAL CONCEPTS مفهوم المراجعة : التطور التاريخي ، أهمية وأهداف المراجعة ، أنواع المراجعة في الجزائر.

3. معايير المراجعة الخارجية : EXTERNAL AUDIT STANDARDS معايير عامة : معايير العمل الميداني ، معايير التقرير

3. منهجية المراجعة : REVIEW METHODOLOGY أهداف المراجع ، المسلك العام ، الأدوات و الوسائل المستعملة في المراجعة.

4. أدلة الإثبات في المراجعة: EVIDENCE IN THE AUDIT أنواع أدلة الإثبات ، وسائل الحصول على أدلة الإثبات ، العوامل المؤثرة على منهجية الدليل .

5. الكشوف المالية: FINANCIAL STATEMENTS/ ETATS FINANCIERS

1.5. مراجعة عناصر الميزانية وحساب النتائج :التحقق من الأموال المملوكة،التحقق من الأصول (المعنوية،المادية،المالية)،التحقق من المخزونان،التحقق من حسابات الغير،التحقق من الحسابات المالية،التحقق من الخصوم غير الجارية ، التحقق من الخصوم الجارية ،التحقق من النواتج و الأعباء. التحقق من التقارير الخاصة.

2.5. مراجعة جدول التدفقات وحساب النتائج

6. تمارين وحالات تطبيقية-اعداد تقارير مالية حول بعض المؤسسات والشركات-

7. طريقة التقييم: تقييم مستمر وامتحان نهائي 50 بالمائة للمحاضرة ، 50 بالمائة الأعمال الموجهة

8. المراجع: REFERENCES

- محمد بوتين " المراجعة بين النظري والتطبيقي ، الجزائر ديوان المطبوعات الجامعية 2003

-
- عبيد سعد المطيري، مستقبل مهنة المحاسبة والمراجعة-تحديات وقضايا معاصرة- المملكة العربية السعودية، 2004
 - امين السيد احمد لطفي:مسئوليات واجراءات المراجع في التقرير عن الغش والممارسات المحاسبية الخاطئة الإسكندرية 2005
 - ألفين أرينز، وجيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، المملكة العربية السعودية، 2005.
 - محمد سامي راضي، تحليل التقارير المالية محاسبي-مالي -ائتماني، الاسكندرية، 2016،
 - سعودي بلقاسم :المراجعة الداخلية، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الثانية علوم التسيير -تخصص مراقبة التسيير ، جامعة المسيلة 2017
 - سعودي بلقاسم، الفحص التحليلي لتحسين كفاءة وفعالية مراجعة الحسابات ، عمان 2018.
 - سعودي بلقاسم - سلسلة تقارير محافظ حسابات لمجموعة من المؤسسات والشركات 2014-2019
 - RAVINDER KUMAR : AUDITING PRINCIPLES AND PRACTICE, THIRD EDITION NEW DELHI 2015
 - ELISABETH BERTIN ; MANUEL COMPTABILITE ET AUDIT 2013

المحاضرة الاولى:

1. مفاهيم عامة :

المراجعة عملية منظمة لجمع وتقييم أدلة الإثبات عن مدى صحة البيانات ، العمليات و الأحداث الاقتصادية للتأكد من درجة التطابق مع المعايير الموضوعية ، وتوصيل النتائج لمختلف الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة."

المقصود بلفظ المراجعة عملية منظمة هو:

-التأكد من مدى تطابق الكشوف المالية(الميزانية،حساب النتائج،جدول سيولة الخزينة ،جدول تغير رؤوس الأموال، وملحق)، مع المعايير المحددة.

- جمع وتقييم أدلة الإثبات

-إبداء الرأي عن نتائج الفحص والتحقيق في تقرير " يدعى بتقرير المراجعة أو تقرير محافظ حسابات " يسلم للإطراف المعنية."

وللمراجعة عدة مفاهيم منها:

1.1 المراجعة : هي المفاهيم و الفروض و المبادئ و المعايير المتعلقة بفحص المستندات و السجلات و

المعلومات التي تتضمنها الكشوف المالية لإبداء رأي في محايد.

2.1 المراجعة : هي فحص انتقادي مستقل و منظم لأنظمة الرقابة الداخلية و المستندات و الدفاتر و

السجلات و المعلومات التي تحتويها الكشوف المالية بهدف :

-تحديد مدى دقة أنظمة الرقابة الداخلية

-مدى سلامة و صحة المستندات

-مدى سلامة الدفاتر و السجلات

-مدى سلامة و صحة المعلومة المسجلة في الكشوف المالية.

3.1 المراجعة : طريقة منظمة للحصول بموضوعية على أدلة و قرائن الإثبات لما هو ظاهر على الدفاتر و

السجلات حول الأحداث الاقتصادية للمؤسسة و تقييمها للتأكد من درجة التماثل

بين ما هو مسجل من الأحداث وفقا لمقاييس معينة (معايير معينة) ومن ثم إبداء رأي و تدوين

النتائج المتوصل إليها في تقرير للأطراف المعنية .

4.1 المراجعة : اختبار تقني و بناء أسلوب منظم من طرف شخص مستقل له من التأهيل العلمي و العملي ما

يكفيه لإبداء رأي مبرر على نوعية و مصداقية المعلومات المالية الواردة من

مقياس التدقيق المالي والمحاسبي

المؤسسة، ومدى احترام الواجبات في إنجاز هذه المعلومات في كل الظروف، وكذلك احترام القواعد والمبادئ المحاسبية المعمول بها في صورة صادقة على الموجودات والوضعية المالية ونتائج المؤسسة.

5.1. المراجعة: فحص لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة

بالمؤسسة فحصا انتقاديا منظما للخروج برأس فني محايد عن مدى دلالة وصحة الكشوف المالية للوضع المالي للمؤسسة في نهاية فترة زمنية معلومة، و مدى تصويرها لنتائج الأعمال من ربح أو خسارة لتلك الفترة.

6.1. منظمة العمل الفرنسي: المراجعة طريقة منهجية مقدمة من طرف شخص مهني يستعمل مجموعة

من تقنيات المعلومات والتقييم بهدف إصدار حكم مبرر ومستقل بناء على

معايير التقييم، وتقدير مصداقية و فاعلية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم.

7.1. المراجعة: عملية فحص تسمح بتقييم الإجراءات المحاسبية، والإدارية في نشاط أي مؤسسة لضمان

شرعية ومصداقية المعلومات المقدمة من طرف المسيرين لمختلف الأطراف من

مساهمين،

8.1. المراجعة: نشاط يطبق باستقلالية ووفقا لمعايير الإجراءات المترابطة والفحص بقصد التقييم و

مدى الملائمة، ودرجة الثقة و سير جميع أجزاء النشاط بالمؤسسة وهذا وفق لمعايير

محددة لها.

2. خصائص مفاهيم المراجعة تتميز بأنها :

- مفاهيم شمولية لكل أنواع المراجعة

- داخلية : يقوم بها شخص من داخل المؤسسة

- خارجية : يقوم بها شخص خارج عن المؤسسة (تعاقدية أو قانوني) محافظ حسابات

- تؤكد على ضرورة جمع الأدلة والقرائن وتقييمها بطريقة موضوعية (بشكل عقلاني و مقنع دون تسرع)

- تحدد نتائج الأنشطة الممارسة بالمؤسسة

- فحص المعلومات بالكشوف المالية

3. أنشطة اخرى مثل :

• فحص نظام المحاسبة والعمليات الناتجة عنه

• فحص نظام الرقابة الداخلية ومدى فاعلية الاعتماد عليها

مقياس التدقيق المالي والمحاسبي

- الاهتمام بالهدف المراد تحقيقه
- تحدد قواعد موضوعة بدقة ومفهومة يستند إليها لدى جميع الأطراف، المبادئ المحاسبية المقبولة والمتعارف عليها، اللوائح والقوانين .
- تحدد نتائج الفحص في تقرير يقدم للأطراف المعنية.

يستخلص من المفاهيم السابقة مايلي:

1. المفهوم التقليدي للمراجعة: يشمل فحص العمليات المالية المسجلة في الدفاتر والسجلات بناء على مستندات إثبات و التأكد من صحتها و دقتها طبقا للمبادئ و المعايير المحاسبية المتعارف عليها بشكل يجعل المراجع مقتنعا- لإبداء رأي فني مستقل- بأن البيانات المالية تعبر بموضوعية عن صدق المركز المالي للمؤسسة لفترة معينة ، و أن حساب النتيجة (CR) سواء كانت النتيجة ربح أم خسارة يظهر حقيقة نتيجة النشاط لتلك الفترة المالية .

2. المفهوم الحديث للمراجعة: هي عملية فحص المعلومات وفق مجموعة من الأدلة و القرائن بواسطة استقصاءات معينة من طرف شخص محترف له من التأهيل العلمي و العملي ما يكفيه لصحة وشفافية الكشوف المالية لفترة زمنية محددة و طبقا لمعايير موضوعية تعكس احتياجات مختلف الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة و من تم توصيل هذه النتائج لمستخدمي الكشوف المالية لتحديد مدى الاعتماد عليها ، واتخاذ القرارات المستقبلية المناسبة.

سؤال: متى يصل المراجع إلى مستوى الإقناع ؟

1. لكي يصل المراجع إلى مستوى الإقناع يجب عليه أن يحصل على جميع المعلومات و الإيضاحات التي يراها ضرورية تبعا لما جاء في الدفاتر و السجلات و النصوص التشريعية المطبقة بالإضافة إلى النظام الأساسي المطبق في المؤسسة محل المراجعة ، ومن خلال ذلك تسعى مهنة المراجعة **إلى:**

2. معرفة المؤسسة والنشاطات التي تقوم بها

3. جمع وتقييم أدلة الإثبات

4. التأكيد على ضرورة جمع الأدلة و القرائن و تقييمها بطريقة موضوعية (بشكل عقلاي و مقنع دون تسرع)

5. فحص النظام المحاسب المسوك بالمؤسسة و تسايره مع لمبادئ و المعايير الدولية المتعارف عليها و المعمول بها و العمليات الناتجة عنها

6. مدى سلامة و صحة المستندات، الدفاتر و السجلات ، سلامة و صحة المعلومة المسجلة في الكشوف المالية.

7. تحديد مدى دقة أنظمة الرقابة الداخلية و الاعتماد عليها.

8. تحدد نتائج الأنشطة الممارسة بالمؤسسة

9. تحدد قواعد موضوعة بدقة و مفهومة يستند إليها لدى جميع الأطراف ، المبادئ المحاسبية المقبولة و المتعارف عليها ، اللوائح و القوانين .

10. فحص المعلومات بالكشوف المالية ، والتأكد من مدى تطابق (الميزانية، حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة ، جدول تغيير رؤوس الأموال، وملحق)، مع المعايير المحددة.

11. إبداء الرأي عن نتائج الفحص والتحقيق في تقرير " يدعى بتقرير المراجعة أو تقرير محافظ الحسابات " يسلم للإطراف المعنية."

تذكير: معنى كلمة المراجعة لغويا

-هو التأكد من صحة اي عمل من الأعمال لفحصه و إعادة دراسته، كما يوجد فرع من الدراسات المحاسبية و المالية يسمى المراجعة دلالة على المهنة و هي مراجعة الحسابات و الفن الذي تستخدمه في أداء مهمتها.

-المراجعة هي فحص ناقد يسمح بالتأكد من أن المعلومات التي تنتجها و تنشرها المؤسسة صحيحة وواقعية ، فالمراجعة تتضمن كل عمليات الفحص التي يقوم بها مهني كفاء خارجي و مستقل بهدف الإدلاء برأي فني محايد على مدى اعتمادية و سلامة و شفافية الكشوف المالية السنوية و أساس الميزانية و حساب النتيجة تعني مطابقة الكشوف للقواعد القانونية و المعايير و الإجراءات و المبادئ المتعارف عليها.

فالمراجعة :هي فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من المؤسسة و الحكم على المعلومات التي جرت والنظم المستخدمة لانتاج تلك المعلومات

المحاضرة الثانية: التطور التاريخي ، أهمية وأهداف المراجعة ،أنواع المراجعة في الجزائر

1.التطور التاريخي للمراجعة والأهداف العملية للمراجعة

تطور حجم المؤسسات وانتشار فروعها ووحداتها وتعدد نشاطها وتعقدتها وكثرة الأخطاء والمتلاعبات الإدارية ، تطلب الأمر من مسيري هذه المؤسسات إلى الاستعانة بأساليب حديثة تؤكد مدى الالتزام بالسياسات الإدارية التي تكفل حماية أصولها ومواردها وضمان دقة البيانات والمعلومات ومن ثم شرعية وصدق وشفافية الكشوف المالية ، لذلك نشأت المراجعة لمساعدة الإدارة ومختلف المتعاملين لمواجهة مختلف المتطلبات .

فقبل القرن الخامس عشر ، كان الملوك والتجار يستعينون بالمراجعين ويكلفهم باكتشاف الأخطاء والتلاعبات ، وقضايا أخرى وتعد هذه القضايا سببا رئيسيا لوجود مهنة المراجعة الخارجية ووظيفة المراجعة الداخلية في المؤسسة . فالمراجعة كانت قبل سنة 1500 ،وبعدها إلى يومنا هذا في مجملها تهتم باكتشاف الغش و التلاعبات وتحديد الأخطاء المرتكبة بصفة أساسية لجميع العمليات التي تتم بالمؤسسة(أي مراجعة شاملة) ،بالإضافة إلى تحديد مدى سلامة وصحة المركز المالي للمؤسسة .

وفي سنة 1929 خلال الازمة الاقتصادية العالمية التي أثرت سلبا على المؤسسات أدت إلى ضرورة المراقبة الدقيقة للحسابات بهدف فحص مختلف الأعباء بالمؤسسات

يستخلص من هذا التطور ما يلي:

1.1. أن عملية المراجعة: انتقلت من اعتبارها تسعى لاكتشاف التلاعبات والأخطاء والاختلاس إلى تحديد مدى سلامة و صحة تقرير المركز المالي للمؤسسة (خاصة المؤسسات الراغبة في الدخول في تسعيرة البورصة) .

وعليه انتقلت أهداف المراجع من التأكيد على صحة ودقة البيانات المحاسبية المسجلة في الدفاتر والسجلات واكتشاف الأخطاء و التلاعبات إلى مراعاة مدى فاعلية وقوة نظام الرقابة الداخلية المعمول به و الخروج برأي محايد تدون فيه نتائج المؤسسة من ربح أو خسارة ومن ثم كشوفها المالية في نهاية الفترة.

2.2. الأهداف الحديثة وليدة التطور الاقتصادي ما يلي :

-مراقبة الخطط الموضوعة بالمؤسسة ومتابعة تنفيذها.

-تقييم الأداء ورفع مستوى الكفاءة.

-تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع الذي تعمل فيه المؤسسة. — يعتبر أفضل بديل .

2.أهمية المراجعة: تتجلى أهمية المراجعة في كونها (وسيلة لا غاية)

كما تهدف هذه الوسيلة إلى:

-خدمة الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة و المستخدمة للكشوف المالية و المعتمد عليها في اتخاذ القرارات و رسم السياسات و الأهداف لاعتبار أن مختلف الأطراف المستخدمة للكشوف المالية تركز على أن تكون الكشوف تتضمن معلومات ذات موثوقية مؤشرا عليها من طرف مراجع خاصة في حالة تقديم المؤسسة طلبا يتعلق بتسهيلات ائتمانية من البنوك،

فأول ما تطلبه هذه البنوك هو كشوف مالية للمؤسسة مؤشرا عليها من قبل خبير/أو محافظ حسابات، و هذا من أجل دراسة الوضعية المالية و المركز المالي الحقيقي للمؤسسة.

فمثلا هياكل الدولة تعتمد على الكشوف المالية المؤشرة (أي المصادق عليها) لغرض تحديد المؤشرات الوطنية ك معرفة الدخل الوطني ، الناتج الداخلي الخام ، عملية التخطيط الاقتصادي ، القرارات التنموية ، الرقابة ، فرض الضرائب، تحديد الأسعار، تقديم الإعانات....الخ.

كما تعتمد المجموعات الضاغطة (النقابات) على هذه الكشوف المالية المصادق عليها من اجل التفاوض مع الإدارة بشأن الأجور و المشاركة في الأرباح (مثلا المردود الجماعي يستفيد الأجير من منحة المردود الجماعي و المقدرة ب 30% كحد أقصى ، و تحسب كل سنة على أساس الأهداف المسطرة للبرنامج و الانجازات المحققة خلال السنة").

لذلك تعد الكشوف المالية منتج محاسبي يخدم عدة فئات في المجتمع و تتخذ مختلف القرارات بعد التأكد من موثوقية هذا المنتج و المصادقة عليه من قبل شخص أو أشخاص حرفيين يتمكنون من إبداء رأي حول مدى صحة تلك البيانات و شرعيتها و سلامتها.

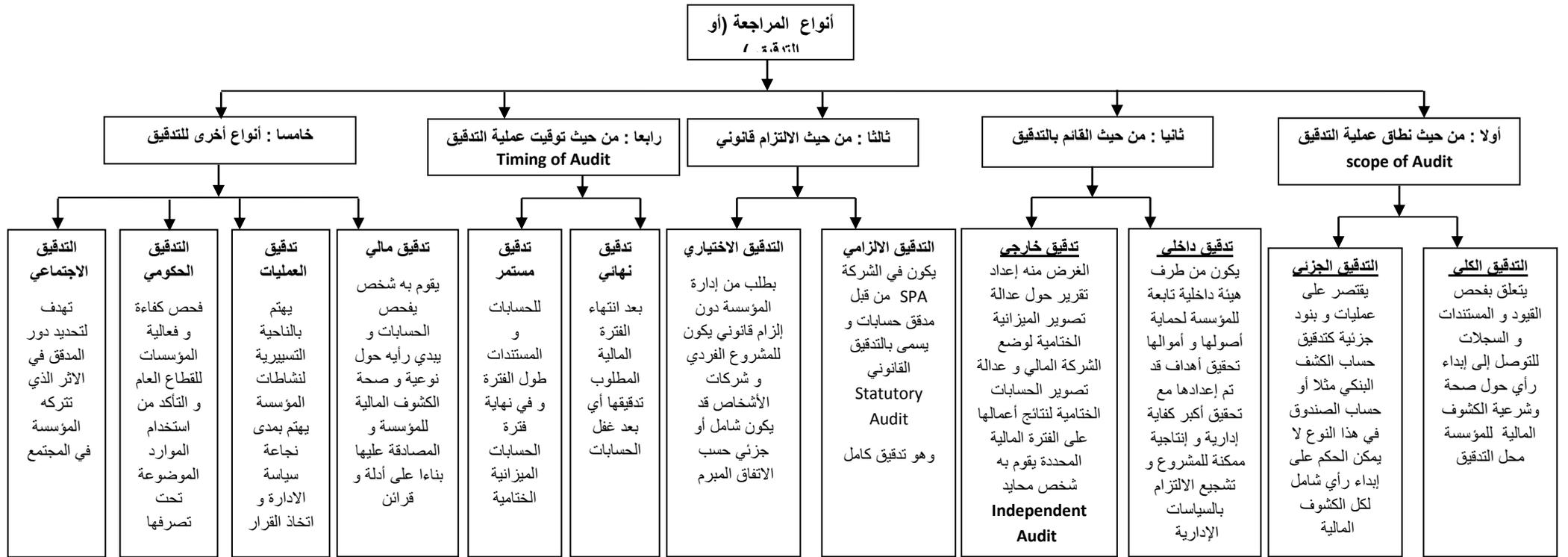
3.التدقيق في الجزائر : توجد أهمية كبيرة من قبل السلطات للتدقيق في الجزائر خاصة في ظل الظروف الراهنة المحيطة بمختلف الجوانب الاقتصادية، والاجتماعية،والسياسية ،وما صاحبها من فساد شمل كل المؤسسات -قطاع عام ، خاص ، مشترك - بوجه عام - قبل وأثناء جائحة الكورونا ، وتحسبا لمواجهة هذه الظروف الغريبة عن المجتمع الجزائري ،يتطلب من الجميع ، وخاصة أصحاب المهن من خبراء في المحاسبة ،ومحافظي حسابات تغيير نمط التعامل غير المسؤول وتقديم خدمات شفافة ذات مستوى رفيع تساهم مع مسؤوليتهم الاخلاقية من جهة ، ومن جهة ثانية إبداء رأي حول شرعية وصدق حسابات المؤسسات مهما كان نشاطها وشكلها القانوني خاصة في ظل الانطلاقة الجديدة بعد جائحة الكورونا والمنافسة الحادة التي تواجه اقتصاديات العالم والدخول في اقتصاد سوق جديد و منافسة حادة لجودة المعلومات ، و التحقيق حول المعلومات المستعملة و الالتزام بخدمات محافظ الحسابات للمصادقة على هذه المعلومات.

مقياس التدقيق المالي والمحاسبي

بمعنى آخر حداثة التدقيق في الجزائر يكمن في اليقظة نحو تحسيس نظام المعلومات المستخدم في المؤسسات الجزائرية لغرض تطويرها و مواكبتها للمؤسسات العالمية.

4. أنواع المراجعة (التدقيق) : من جملة الرقابات التي تخضع لها المؤسسات مايلي:

مقياس التدقيق المالي والمحاسبي



تذكير:

1.4. المراجعة المالية (التدقيق المالي) **Financial Audit /Audit Financier**: يقوم بها شخص مستقل عن المؤسسة يدرس الناحية المالية والمصادقة عليها ،ومن ثم الحكم على شرعية وصدق الحسابات بالكشف المالية كمنتوج معد داخل المؤسسة ويكسبها قوتها القانونية اتجاه الغير للإطمئنان أكثر.

2.4. المراجعة الداخلية (أو التدقيق الداخلي) **Audit Interne** : ظهور المراجعة الداخلية لعدة اسباب منها:

- إتساع حجم المؤسسات ،وضخامة الموارد البشرية ، المالية ،و المادية ، تطور التقنيات التكنولوجية ،وتشتت المعلومات والسعي وراء

استقطابها في الوقت المناسب بأسرع وقت ممكن وتوظيفها قبل الغير.

-صعوبة عمليات التسيير لكثرة العمليات والمعلومات المتدفقة يوميا بالمؤسسة من محيطها الداخلي

والخارجي.

-توقع ارتكاب أخطاء وانحرافات وتلاعبات من مختلف الأقسام والمصالح والمكاتب بالمؤسسة سواء

كانت متعمدة أو غيرها.

• لذلك أصبح من الضروري وجود لجنة تدقيق داخلي بالمؤسسة ،أعضاؤها يكونوا تابعين للمديرية العامة للمؤسسة مباشرة ، و لها استقلالية عن بقية المديريات والمصالح أو الاقسام ،تعطي لها حرية الرقابة بدون قيود أو حدود وأعضاؤها يتحملون العقوبات التأديبية ،المدنية ،والجنائية إن اقتض الأمر ذلك .

• ومن مهامها ايضا :

- تراقب مدى تطبيق محتويات نظام المراقبة الداخلية المتمثلة في :

- مجموعة القوانين

- الاجراءات المعمول بها لدي كل المصالح أو الاقسام

- طرق العمل (مكتوبة غير مكتوبة)

- تعليمات الادارة

• من خلال هذه المهام الحديثة يتضح أن لجنة المراجعة أو التدقيق الداخلي بعد ماكانت مهمتها محصورة في الناحية المالية والمحاسبية انتقلت الى الاهتمام بمختلف وظائف المؤسسة المتمثلة في :

- الوظيفة الادارية
- الوظيفة التموينية
- وظيفة الصيانة
- الوظيفة الانتاجية
- الوظيفة التسويقية
- الوظيفة المالية

- لذلك اعر المعهد الفرنسي للمدققين والمراقبين الداخليين (I.F.A.C.I) أن التدقيق الداخلي فحص دوري للوسائل الموضوعة تحت تصرف المؤسسة لمراقبتها ، لذلك تسعي لجنة التدقيق الداخلي إلى :
-تدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية .

-المعلومات تكون صادقة

-العمليات تكون شرعية

-التنظيمات فعالة

-الهيكل واضحة ومناسبة

- لذلك فالمدقق الداخلي يقوم بدراسة الحت ، وإعطاء الرأي حولها يدخل في إطار المراقبة الداخلية ولايكسبها قوتها القانونية يقيم أداء المؤسسة خدمة للتسيير ، والمساعدة على اتخاذ القرارات المناسبة للمؤسسة.وعلى هذا الاساس فإن اهتمام المراجعة الداخلية بكل ما يجري بالمؤسسة أدى إلى ظهور مراجعة العمليات.

3.4. مراجعة العمليات (او تدقيق العمليات) Audit Opérationnel

يهتم هذا النوع من التدقيق بالناحية التسييرية للمؤسسة لمختلف النشاطات الممارسة ،بالاضافة إلى دراسة مدى نجاعة تطبيق سياسات الادارة ويزود متخذي القرارات، عبر مختلف مستويات الهرم التنظيمي بتحليل واقتراحات لترقية تلك النشاطات وتطوير المؤسسة بإعتبارها كنظام معقد مفتوح على محيط مسيطر متقلب وأعقد منه.

لذلك مدقق أو مراجع العمليات يتعدي الناحية المالية ويتعمق في كل مايدرسه من وظائف المؤسسة ، يبحث عن الأسباب الحقيقية،وليس له ثوابت فكل شئ أمامه قابل للدراسة (بدون حدود أو قيود) .

وهذا ما يميز مراجع العمليات عن مراقب التسيير ومراقبة الموازنة

ويتضح كذلك أن مفهوم مراجعة العمليات أوسع من مفهوم المراجعة الداخلية.

فالمعهد الفدرالي المالي الكندي أعتبر أن الهدف الرئيسي لمراجعة أومدقق العمليات هو مساعدة مراكز القرار في المؤسسة والتخفيف من مسؤولياتهم من خلال تزويدها بتحليل موضوعية تقييم النشاطات وتقديم تعاليق واقتراحات لها. يدرس الحسابات ويتأكد من سلامتها لتزويد متخذي القرارات بمعلومات موثوقة.

فالحسابات لا تكتسب قوتها القانونية إلا بعد الحكم عليها بأنها شرعية وصادقة من طرف شخص محترف خارجي عن المؤسسة محل المراجعة. فيسعي مراجع العمليات إلى تقييم الأداء في المؤسسة.

4.4. العلاقة بين المراجعة الداخلية والخارجية: متكاملتان خاصة فيما يتعلق بجودة نظام الرقابة الداخلية، وجودة كفاءة القائمين على تطبيقه

• تذكير:

المراجعة أو التدقيق الخارجي للحسابات **Audit Externe Des Comptes**

تشكل من:

✓ المراجعة القانونية **Audit Légal** : يفرضها القانون تتمثل في أعمال المراقبة السنوية يقوم بها

محافظ حسابات. **Commissaire Aux Comptes**

✓ المراجعة التعاقدية (أو التدقيق الاختياري **Audit facultatif**) : يقوم بها شخص محترف يطلب من

أطراف داخلية أو خارجية تتعامل مع المؤسسة ويمكن تجديدها سنويا. ويتم دون الزام قانوني بطلب من الشركاء أو الملاك للاطمئنان على حالة المؤسسة كما هو الحال بالنسبة لشركات الأشخاص التي لا يلزمها القانون بتعيين مدقق.

✓ الخبرة القضائية **Expert Judiciaire** : يقوم بها شخص محترف بطلب من المحاكم والمجالس

القضائية.

مقياس التدقيق المالي والمحاسبي

• مقارنة بين أنواع المراجعات القانونية-التعاقدية-الداخلية- الخبرة القضائية

المميزات	القانونية	التعاقدية	الداخلية	الخبرة القضائية
طبيعة المهمة	مؤسسات ذات طابع عمومي	تعاقدية	وظيفة دائمة في المؤسسة	تطلب من المحاكم والمجالس القضائية
التعيين	من طرف المساهمين	من طرف المديرية العامة	من طرف الادارة العامة للمؤسسة	المحاكم والمجالس القضائية
الهدف	المصادقة على شرعية وصدق الحسابات- تدقيق معلومات مجلس الادارة	المصادقة على شرعية وصدق الحسابات	تحسين الدورة الادارية اقتراح شروط تحسين التنظيم وتوصيل المعلومات للإدارة	اعلام المحاكم والمجالس القضائية وارشادها حول الوضعيات المالية والمحاسبية -تقديم مؤشرات بالأرقام
التدخل	مهمة دائمة تغطي مدة التعيين الشرعية	مهمة محددة حسب الاتفاقية	مهمة تحددها المديرية العامة	مهمة مؤقتة تحدده الإحكام القضائية
الاستقلالية	كاملة مع تحمل ما يترتب من مخالفات	مع تحمل ما يترتب من مخالفات	مرتبطة بالمؤسسة	مع تحمل ما يترتب من مخالفات

تذكير: مصطلح مراجعة، مراجع، مراقبة، مراقب، تدقيق، مدقق، كلها كلمات مترادفة.

5. المراجعة أو التدقيق الاستراتيجي **Audit Stratégique**: يدرس الاستراتيجيات المتبعة من طرف المؤسسة، والتغيرات التي

يجب ادخالها لمواجهة التعقيدات التي تواجه المؤسسة رغبة في التطور والبقاء.

تذكير: التدقيق الالزامي Audit obligatoire

تلتزم به بعض المؤسسات الجزائرية بقوة القانون كشرركات المساهمين (SPA) تقوم بتعيين محافظ حسابات وفقا لنص المادة رقم 609 من ق.ت.ج

تطبيقات (مرفقة بإجابات نموذجية)

السلسلة الاولى (من الحلول النموذجية

أجب عن ما يلي :

1. ما المقصود بالمصطلحات التالية :

- نظام المعلومات المالية /Système d information financière /Financial Information System

-البيانات DATA / les données

- المعلومات Informations /les informations

- البيانات المالية Etats financiers / FINANCIAL STATEMENTS

- العملية المالية Opération financière / FINANCIAL OPERATION

- نظام الرقابة الداخلية وأهدافه Internal Control System / Système de contrôle interne

- التدقيق Audit

- الكشوف المالية Etat financiers /Financial Statements

- القرائن le contexte/ Context

- الأدلة Des preuves / Evidence

- الأحداث الاقتصادية Evénements économiques/ Economic events

2. ماهي مدخلات (Input/ Entrée) ومخرجات (les sorties/outputs) عملية التدقيق؟

3. ماهي مميزات و خصائص مفهوم التدقيق؟

4. حالات عملية Practical cases / Cas pratiques :

ماهي الخطوات المتبعة التي يقوم بها المدقق للقيام بعملية تدقيق البيانات المالية لمؤسسة محل تدقيق؟

الاجابة النموذجية -السلسلة الاولى:

1. نظام المعلومات المالي

النظام: يقوم بعملية التنسيق بين الموارد (Resources - الموارد قد تكون خامات ،طاقات ، آلات -) المطلوبة لتحويل المدخلات إلى مخرجات ويتضمن نظام المعلومات المالي مايلي :

- جمع المعلومات و البيانات المتصلة بالنشاط المالي للمؤسسة مثل.....
- معالجة البيانات و تحويلها إلى معلومات
- الحصول على المعلومات و توفيرها إلى مراكز صنع القرارات المالية.

2. البيانات المحاسبية: هي حقائق محدودة تعبر عن حدث اقتصادي على شكل رموز، حروف ، أرقام ، رسوم بيانية من مصادر مختلفة تحول إلى معلومات محاسبية يستفاد منها فهي مواد خام لازمة لإنتاج المعلومة مثل أرقام المبيعات ، المحزونات، الإنتاج.....

البيانات المحاسبية تنقسم إلى :

1.2. بيانات مالية : لها ارتباط بالحدث الاقتصادي ولها أثر مالي و تحتوي على:

الأحداث التمويلية مثل الأموال التي جمعها المؤسسة من مصادر خارجية وتريد استخدامها في تغطية الاحتياجات المالية الداخلية ، وتتجزء الى دورة الاستدانة ودورة راس المال. (الحصص المدفوعة للمساهمين، زيادة رأس المال النقدي، إصدار قروض، تسديد قروض)

مقياس التدقيق المالي والمحاسبي

الأحداث الرأسمالية تمثل الفارق بين بين حيازة الاستثمار والتنازل عنها ،ويمكن قياسه باستخدام تدفق الخزينة المتاح الذي يقيس قدرة المؤسسة على تمويل استثماراتها اعتمادا على تدفق خزينة الاستغلال (مسحوبات عن اقتناء القيم الثابتة ، تحصيلات التنازل عن القيم الثابتة، تأثيرات تغيرات محيط الادمج(1))
الأحداث الايرادية :

2.2.بيانات غير مالية : لها ارتباط بالنشاط الاقتصادي ولا يتبعها أثر مالي

-بيانات كمية :- مثل ، عدد ساعات العمل ، عدد العمال

-بيانات غير كمية (كبرامج التدريب و أذواق المستهلكين)

3.العملية المالية : هي حدث بين طرفين يحقق الشروط التالية:

1. يحدث بالفعل 2. له قيمة مادية 3.تاريخ 4. يؤثر في حسابات الكشوف المالية

مثل الأعمال الخاصة بعمليات الشراء ، البيع ، التسديد ، القبض ،.....

4.العملية غير المالية : عملية لا ينتج عنها تبادل له قيمة مادية حتي وان كانت بين طرفين مثل طرد موظف ،

5.البيانات :هي حقائق خام قد تكون ارقام ،رموز ،تمثل مدخلات نظام المعلومات وبالتالي المعلومات هي...

6.المعلومات : هي بيانات تمت معالجتها،ولها معنى عند اتخاذ القرار يمكن تداولها وتسجيلها.فهي المعرفة التي لها معنى ومفيدة في تحقيق الاهداف.

7.نظام الرقابة الداخلية وأهدافه :تضع المؤسسة خطة تنظيمية وإجراءات للعمل ووسائل و لوائح و تفسيرات لتنظيم العمل و يتم بالشكل المخطط له، و هذه الإجراءات المستخدمة (يسمى بنظام الرقابة الداخلية) يكون الهدف من وضعه :

1- حماية الأصول من السرقة والتلاعب والغش وسوء الاستخدام..

2- التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية ومدى إمكانية الاعتماد عليها وهذه من مسؤولية الإدارة من حيث عدالة العرض و توافق البيانات مع المعايير المحاسبية .

3- رفع الكفاءة الإنتاجية وتحقيق الفعالية للموارد الاقتصادية.

4.العمل على تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية والقوانين والأنظمة في المؤسسة

8. خطوات عملية التدقيق:

الفحص: التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها، وتبويبها، التصنيف .

التحقيق: وهو إمكانية الحكم في صحة الكشوف المالية كتعبير عن صحة نتائج الأعمال لفترة محددة.

إعداد التقرير: بلورة نتائج الفحص والتحقيق وتدوينها في تقرير يقدم لمستعملي الكشوف المالية، للاستناد عليها، ومن اتخاذ القرارات المناسبة

- الكشوف المالية: مجموعة كاملة وغير منفصلة من الوثائق المحاسبية والمالية التي تمكن من تقديم صورة صادقة عن الوضعية المالية، ونجاعة الاداء وتغيير وضعية الكيان/المؤسسة، عند تاريخ قفل الحسابات، وتتضمن مايلي:

-ميزانية

-حساب نتائج

-جدول سيولة الخزينة

-جدول رؤوس الأموال

-ملحق الكشوف المالية:احدى الوثائق التي تتألف منها الكشوف المالية وتتضمن معلومات أو شرح أو تعاليق ذات اهمية ومفيدة لمستعملي الكشوف على اساس اعدادها والطرق المحاسبية الخاصة المستعملة يتم اعدادها بطريقة نظامية.

الوضعية المالية: تقدم من خلالها ميزانية العلاقة بين الاصول والخصوم (الخارجية) ورؤوس الاموال الخاصة.

القرائن (جمع قرينة) : من الأدلة غير المباشرة ،وتعد من وسائل الإثبات غير المباشرة (استنباط أمر مجهول من أمر معلوم)

- فهي نوعان :

* قانونية

. قاطعة

. غير قاطعة

* قضائية : وسيلة إثبات يؤسس الحكم عليها ولو تعلق بالقتل العمدى

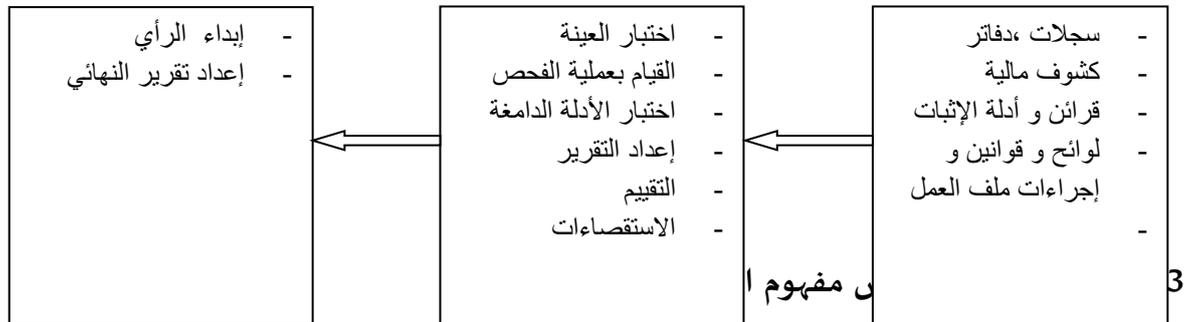
مقياس التدقيق المالي والمحاسبي

- الأدلة: أدلة الإثبات في التدقيق
- أن تكون كافية و تصلح للحكم على النتائج التي توصل إليها المدقق
- أن تكون ملائمة تتعلق بالموضوع محل التدقيق
- أن تكون موثوقة لايشوبها أي شك
- أهم أدلة الإثبات
- الوجود الفعلي
- المستندات المؤدية للعمليات المسجلة بالدفاتر والسجلات
- الدقة الحسابية للعمليات المسجلة
- الإقرارات المكتوبة المتحصل عليها من الإدارة
- الأحداث الاقتصادية -

2. ماهي مدخلات ومخرجات عملية التدقيق؟:

مدخلات ومخرجات عملية التدقيق في المؤسسة ؟

بمعنى : هناك مدخلات ومخرجات لعملية المراجعة



4. حالة عملية :

ماهي الخطوات المتبعة التي يقوم بها المدقق للقيام بعملية تدقيق البيانات المالية لمؤسسة محل

تدقيق؟

• السلسلة الثانية: اجب عن ما يلي:

1. ماذا تحدد الوضعية المالية للمؤسسة ؟ تحدد العلاقة بين: الاصول والخصوم الخارجية ، رؤوس الأموال الخاصة، الكشوف المالية
2. البيانات المحاسبية : تعبر عن حدث اقتصادي ، حدث مالي ، حدث اجتماعي
3. البيانات المالية : ترتبط بالحدث الاقتصادي ، لا ترتبط بالحدث الاقتصادي ، يتبعها اثر مالي ، لا يتبعها اثر مالي.
4. البيانات غير المالية: ترتبط بالحدث الاقتصادي ، لا ترتبط بالحدث الاقتصادي ، يتبعها اثر مالي ، لا يتبعها اثر مالي
5. شروط العملية المالية: حدث يقع بالفعل، له تاريخ، يؤثر في الكشوف المالية، له قيمة ، له قيد محاسبي.
6. الهدف الرئيسي للمراجع :إبداء الرأي حول شرعية الحسابات ، صدى الحسابات ، صحة الحسابات
7. المراجع القانوني يتدخل في الجوانب التسييرية للمؤسسة ، لا يتدخل في الجوانب التسييرية للمؤسسة محل المراجعة
8. المراجع التعاقدى يتدخل في الجوانب التسييرية للمؤسسة ، لا يتدخل في الجوانب التسييرية للمؤسسة محل المراجعة
9. الأخطاء التافهة : إجراء عملية الجرد ومراقبتها، توزيع إرباح وهمية ، أخطاء الترحيل.....
10. مبدأ الكفاءة والاستقلالية كافيين لإبداء الرأي حول شرعية الحسابات للمؤسسة محل المراجعة ، كافيين لإبداء الرأي حول صدى الحسابات للمؤسسة محل المراجعة ، غير كافيين لإبداء الرأي حول شرعية وصدى الحسابات للمؤسسة محل المراجعة ،

● السلسلة الثالثة : اجب عن ما يلي:

1. ماهي عناصر الكشوف المالية حسب النظام المحاسبي المالي ؟
2. تحديد الكتل والبنود والحسابات المرفقة بعناصر الكشوف المالية.

1.مراجعة حسابات الميزانية:

1.1.مراجعة أصول المؤسسة

1.1.1.الأصول غير الجاري: -القيم الثابتة المعنوي -القيم الثابتة المادية -القيم الثابتة المالية

2.1.1.الأصول الجارية: - المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ - حسابات الغير - الأصول المالية (الحسابات

المالية)

2.1.مراجعة خصوم المؤسسة: - رؤوس الأموال الخاصة - الخصوم غير الجارية - الخصوم الجارية

2.مراجعة حسابات النتائج (CR) - النواتج والأعباء.-

3.مراجعة حسابات جدول سيولة الخزينة

4.مراجعة حسابات جدول تغير رؤوس الأموال

ملاحظة: تتم مراجعة الحسابات السابقة من حيث: الكمال: التأكد من ان المعلومات تعكس الواقع ،

الوجود:التأكد من وجود ماتم تسجيله

الملكية: لما هو مسجل. ،التقييم:من خلال صحة التقييم الأولي ،التسجيل المحاسبي: مطابق للمبادئ المحاسبية

ومدعم بأدلة إثبات أصلية كافية ومقنعة.

السلسلة الرابعة: (مرفقة بإجابات نموذجية)

السؤال الأول: أسندت إليك مهمة تعاقدية لتدقيق مديرية العمليات المالية بمؤسسة اقتصادية، حيث تندرج هذه المهمة ضمن خطوات اختبار كفاءة الرقابة الداخلية للمديرية المعنية.

المطلوب:

1. ما هي الخطوات الواجبة إتباعها قبل بداية المهمة؟

2. بين منهجية التدقيق لهذه المهمة؟

حل السؤال الأول

1. الخطوات الواجب إتباعها، كالتالي:

الخطوة الأولى: رسالة إيجاب بقبول المهمة، واضحة تحدد فيها (تاريخ المهمة، مدة المهمة، نطاق المهمة، أجال إيداع للتقرير)

الخطوة الثانية: تحديد الأتعاب وكيفية السداد

الخطوة الثالثة: مسؤوليات الإدارة والوسائل اللازم توفرها لإنجاح المهمة

الخطوة الرابعة: توضيح نوعية الأشغال والاتفاق على خطة العمل

2. منهجية التدقيق:

- التخطيط لمهمة التدقيق إذ يضع المدقق من بين الخطوات التي يرسمها للتدقيق الأولويات التي يجب البدء بها من خلال تدقيق النقديت وكذا القيم النقدية المنقولة على سبيل المثال.

- تحديد أدوات جمع معلومات مهمة الدقيق

- تنظيم مهمة التدقيق وتوزيع المهام بين أفراد المهمة

- تنفيذ مهمة التدقيق

السؤال الثاني: لا يقتصر التدقيق الداخلي على التدقيق المالي والمحاسبي فقط، بل يتعداه إلى التدقيق الجبائي.

أذكر أهداف و حدود التدقيق الجبائي.

حل السؤال الثاني

يهدف التدقيق الجبائي إلى تجنب الخطر الجبائي الذي يمكن أن تقع فيه المؤسسة، مما يترتب عن ذلك من تسوية جبائية ممكنة.

مقياس التدقيق المالي والمحاسبي

حدود التدقيق الجبائي: تكمن مهمة التدقيق الجبائي في:

- إرتباط مهمة التدقيق الجبائي بالزمن المحدد لها،
- إرتباطها بالمهام الموكلة للمدقق،
- إرتباطها بتفسير النصوص الجبائية،
- إرتباطها بمراحل سيرها والخطوات المرسومة لها،
- إرتباطها بالشروط الواجب توفرها في المدقق.

السؤال الثالث: بتاريخ 2019/02/15 قام محاسب إحدى المؤسسات الخدمية بتسجيل فاتورة تقديم خدمات تحت الرقم 2018/005 تتعلق بالسنة الماضية (سنة 2018) بمبلغ 150.000 دج خارج الرسم، الرسم على القيمة المضافة 19%، التحصيل بشيك بنكي رقم 2536، وهذا وفق القيود الآتية:

دائن	مدين	البيان	ح	ح
150.000	178.500	الزبائن	704	411
28.500		مبيعات خدمات		
		الرسم على ق م	4457	
		فاتورة رقم 2018/005		
178.500	178.500	البنك	411	512
		الزبائن		
		شيك رقم 2536		

بصفتك مدقق حسابات ما رأيك في هذه التسجيلات وما هي التصويبات التي تراها ضرورية؟

حل السؤال الثالث:

- استناد لمبدأ استقلالية الدورات، لا يسجل الإيراد المتعلق بالسنة السابقة في حساب 704، بل يسجل في حساب 115 مبالغ مرحلة من جديد الناتجة عن الأخطاء والنسيان وتغيير الطرق المحاسبية.
- يترتب عن تسجيل إيرادات سنوات سابقة ضرائب مؤجلة خصوم تسجل في حساب 134.
- ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

مقياس التدقيق المالي والمحاسبي

دائن	مدين	البيان	ح	ح
111.000	150.000	2019/02/15 مبيعات خدمات مرحل من جديد	115	704
39.000		ضرائب مؤجلة خصوم %26 فاتورة رقم 2018/005	134	
39.000	39.000	2019/02/15 ضرائب مؤجلة خصوم الضريبة على أرباح الشركات تثبيت الضريبة	695	134
39.000	39.000	الضريبة على أرباح الشركات الدولة-ضرائب على النتائج تسوية الضريبة	444	695

السؤال الرابع: تختلف أهداف المراجعة الداخلية عنها في المراجعة الخارجية، إلا أن هناك تشابه كبير في طرق الوصول إلى هذه الأهداف وقد يؤثر على عمل المراجعة الداخلية في مدى وتوقيت إجراءات المراجعة الخارجية.

ماهي أهم المعايير التي يأخذها المراجع الخارجي في الإعتبار للاعتماد على عمل المراجع الداخلي؟

حل السؤال الرابع: أهم المعايير التي يأخذها المراجع الخارجي في الإعتبار للاعتماد على عمل المراجع الداخلي هي:

- الموقع التنظيمي للمراجعة الداخلية وإستقلاليتها؛
- عدم قيام المراجع الداخلي بأية أعمال تنفيذية؛

مقياس التدقيق المالي والمحاسبي

- حرية إتصال المراجع الداخلي بالمراجع الخارجي؛
 - مدى إهتمام الإدارة العليا بتنفيذ توصيات المراجع الداخلي؛
 - مدى التعامل المباشر للمراجع الداخلي مع أعلى مستوى بالشركة (مجلس الإدارة/ لجنة المراجعة)
- السؤال الخامس:** ينص القانون 01-10 أنه يتعين على الخبير المحاسبي ومحافظي الحسابات والمحاسب المعتمد كتم السر المهني، إلا أنه تم استثناء بعض الحالات التي لا يتقيد فيها بالسر المهني والمنصوص عليها قانوناً، ما هي هذه الحالات؟

حل السؤال الخامس

- التبليغ إلى وكيل الجمهورية في حالة إكتشافه لأعمال غش وتزوير بتواطؤ الإدارة
 - بعد فتح بحث أو تحقيق قضائيين
 - بمقتضى واجب إطلاع الإدارة الجبائية على الوثائق المبررة
 - بناء على إرادة موكلهم
 - عندما يتم استدعائهم للشهادة أمام لجنة الانضباط
- السؤال السادس:** نص المعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 (NAA 210) والمتعلق بإتفاق حول أحكام مهام التدقيق على ضرورة توفر شروط مسبقة لقبول المدقق مهمة التدقيق. ماهي هذه الشروط أذكرها بإختصار؟

حل السؤال السادس: الشروط المسبقة للتدقيق:

- المرجع المحاسبي الذي سيطبق مقبول بالنظر لخصوصيات المؤسسة.
 - اعتبار المؤسسة بوجود نظام رقابة داخلية فعال ضروري،
 - تحمل المديرية لمسئوليتها بخصوص إعداد الكشوف المالية
 - عدم وجود أية قيود أو تضييقات من طرف الإدارة على المدقق في أداء مهامه.
- إذا لم تتوفر الشروط المسبقة بالرغم من مناقشة الأمر مع الإدارة أو القائمين على الحوكمة لابد على المدقق رفض المهمة.

السؤال السابع

على الرغم من أن المراجع الخارجي يظل مسؤولاً مسؤولة كاملة عن رأيه، وبالرغم من أن إستقلالية المراجع الداخلي لم تصل بعد إلى نفس مستوى ودرجة إستقلالية المراجع الخارجي، إلا أنه هناك مجالات يمكن أن يتعاون فيها المراجع الخارجي والمراجع الداخلي.

أذكر باختصار ثلاث مجالات يعتمد فيها المراجع الخارجي على عمل المراجع الداخلي؟

حل السؤال السابع: ثلاثة مجالات يعتمد فيها المراجع الخارجي على عمل المراجع الداخلي:

مقياس التدقيق المالي والمحاسبي

- إرسال المصادقات المتعلقة بالمدينين والدائنين؛
 - عمليات الجرد المستمر للمخزون وكذا جرد التثبيتات؛
 - نتائج المراجعة للفروع إن وجدت والتي لم يتم المراجع الخارجي بزيارتها.
- السؤال الثامن** في مجال مسؤولية المراجع عن السياسة المالية والاستثمارية للمؤسسة أقيمت دعوى أمام إحدى المحاكم الجزائية ضد المراجع لاتهامه بالتقصير والإهمال، نتيجة عدم بذله العناية المطلوبة في فحص مديونية بمبلغ 23.500.000 دج، ولقد لحق ضرر بالمساهمين من قبل هذا الدين، وترتب عن ذلك صدور حكم في بادئ الأمر بمسئولية المراجع وإدانته، ولكن تم استئناف الحكم، واعتبر المراجع غير مسئول عن ذلك.

المطلوب:

- 1 - فيما تكمن مسؤولية المراجع في هذه القضية ؟
- 2- لماذا لا يعتبر المراجع مسئول عن السياسة المالية والاستثمارية للمؤسسة ؟

حل السؤال الثامن :

- 1-مسئولية المراجع تكمن في عملية التحقق من جدية الدين ،اما السياسة الاستثمارية فهي من مسؤولية إدارة المؤسسة.
 - 2.المراجع لا يعتبر مسئول عن السياسة المالية والاستثمارية للمؤسسة ،لأن إعداد نظم الاستثمار بالمؤسسة، يعتبر من الأمور الداخلية لها، وليس للمراجع أي شأن بها إلا إذا حصلت إدارة المؤسسة عن مشورته في اتخاذ قرارات الاستثمار وإبرام العقود بشرط أن يتوافر الحياد لدى المراجع عند فحصه ومراجعته للعمليات المتعلقة بتلك.
- السؤال التاسع :** أثناء عملية التخطيط لتدقيق شركة (SM) قمت بعقد اجتماع مع مجلس الإدارة للاتفاق على المواعيد و الترتيبات المتعلقة بتدقيق الكشوف في 2017/12/31 وقام أحد أعضاء مجلس الإدارة باقتراح أن تقوم بتقسيم عمل التدقيق بين ثلاثة أعضاء (هم فريق التدقيق).

1- عضو منتدب : يقوم بتدقيق الأصول

2- عضو ثاني : يقوم بتدقيق الالتزامات

3- عضو ثالث : يقوم بتدقيق حسابات النتيجة

وكان من رأي عضو مجلس الإدارة ان هذا التقسيم سوف يؤدي إلى تقليل وقت التدقيق وعدم تكرار أعمال التدريب

وتقليل التداخل المستمر في أعمال الشركة.

مقياس التدقيق المالي والمحاسبي

تجدر الإشارة أن مصاريف الإعلان بالشركة (SM) هي أكبر مصروف بها، وقد قام مدير التسويق و الاعلان بالشركة باقتراح أن يقوم مصطفى (مدقق بمكتب المراجعة) بتدقيق هذا الجزء علما بأن خال مصطفى يملك شركة إعلانات التي تتعامل معها شركة (SM).

وقد أفاد السيد مدير التسويق و الإعلان أن اختياره لمصطفى قد جاء نتيجة معرفته بشركة الإعلانات والعقد المقدم المبرم بين شركة (SM) و شركة الإعلان.

المطلوب :

1. إلى أي مدى يجب على المدقق الاعتماد على توجيه إدارة الشركة لكيفية أداء عمل التدقيق؟ لماذا؟
2. حدد لماذا يجب عدم تقسيم عمل التدقيق بين ثلاثة مدققين محددًا عمل كل واحد منهم فقط إلى الأصول و الالتزامات و حسابات النتيجة.
3. هل يمكن لمصطفى تدقيق مصروفات الإعلان؟ لماذا؟

حل السؤال التاسع : لا يجب على المدقق الاعتماد على توجيهات مجلس الإدارة لأداء عمل التدقيق إلا في حالة عدم مخالفة ذلك لرؤيته المهنية وتقديره المستقل ومعايير السلوك المهني كما يمكن للمدقق قبول ما يقترح عليه مجلس الإدارة في إطار التعاون و التنظيم بين الشركة و المدقق ولكن يجب عليه مراعاة الالتزام بمعايير المدقق Code of Ethics فيما يتم الاتفاق على ترك أي أجزاء من أجزاء القوائم المالية المؤثرة بدون تدقيق.

أهم الأسباب التي تدعو لعدم الموافقة على تقسيم العمل بين أعضاء فريق التدقيق على أساس الأصول و الالتزامات و حسابات النتيجة فقط هي كما يلي :

- يجب أن يتم تقسيم العمل على أعضاء فريق العمل مع مراعاة درجة صعوبة العمل و درجة المعرفة و الخبرة المهنية لعضو فريق المراجعة الذي سوف يؤدي هذا العمل.

- يجب أن يؤدي العمل طبقا لخطة التدقيق و متطلباتها.

• من الصعب جدا تقسيم أعمال التدقيق إلى أصول و التزامات و حسابات النتيجة نظرا للتقارب الشديد ضمن الحسابات و الأرصدة الموجودة بالحسابات مثل العلاقة بين الإيراد و الأصول أو المصروفات و الالتزامات.

• أنه عند إعداد أوراق العمل يوجد تداخل في التدقيق في العديد من البنود مثل مصروف التأمين و المصروفات المدفوعة مقدما للتأمين.

مقياس التدقيق المالي والمحاسبي

- سوف يوجد تكرار كبير في حالة تقسيم العمل بهذه الطريقة.
 - في بعض الحالات قد يتطلب تدقيق حساب واحد عمل جماعي بين المدققين مثل تدقيق المخزون و حضور الجرد.
 - يوجد عدد من الأعمال الخاصة بالتدقيق والتي لا عتايمن تقسيمها كما جاء بالسؤال مثل تقييم نظام المراجعة الداخلية ومراجعة العمليات وكتابة التقرير.
- يجب عدم الموافقة على أداء مصطفى لتدقيق مصروفات الإعلان لما له من علاقة مع صاحب هذه الشركة. حتى لو حاول مصطفى أداء العمل باستقلالية ونزاهة فيجب تذكر أنه يجب أن تكون هناك استقلالية في المظهر و الاداء وأنه لا يمكن محو العلاقة بين مصطفى وخاله.
- وبعيدا عن الاستقلالية فيجب على المراجع عدم السماح لمصطفى بتدقيق عقد و مصروفات الإعلان حيث أنه لا يمكن التنبؤ بالمستقبل وأنه في حالة وجود مشاكل مستقبلية بين شركة (SM) وشركة الإعلان فقد يصبح موقف المدقق في خطر خاصة أن العلاقة بين مصطفى (موظف لدى المدقق) وصاحب شركة الاعلان معروفة للشركة.