

التمييز بين المراجعة الداخلية والخارجية

الداخلية	الخارجية	العنصر
الرئيسي: خدمة الإدارة عن طريق التأكد جودة المعلومات احترام القوانين النظم ومنع الانحراف عن السياسات الموضوعية	الرئيسي: خدمة طرف ثالث عن طريق إبداء الرأي في سلامة وصدق تمثيل القوائم المالية التي تعدها الإدارة عن نتيجة الأعمال و المركز المالي الثانوي: اكتشاف الأخطاء و الغش في حدود ما تتأثر به التقارير و القوائم المالية	الهدف
موظف من داخل المؤسسة	شخص مهني مستقل من خارج المشروع يعينه الملاك	المراجع
مستقل عن اغلي مصالح المؤسسة لمنها يخضع الى الادارة العليا	كامل الاستقلال عن الادارة في عملية الفحص و التقييم و ابداء الرأي	الاستقلالية

التمييز بين المراجعة الداخلية و الخارجية

الداخلية	الخارجية	العنصر
أمام الإدارة العليا	أمام الملاك وإليهم يقدم تقريره	المسؤولية
تحده إدارة المؤسسة	يحدده أمر التعيين والعرف السائد ومعايير المراجعة المتعارف عليها، و ما تنص عليه القوانين المنظمة لأعمال المراجعة الخارجية	نطاق العمل
مستمر طيلة الدورة	يتم على فترات متقطعة وبصوره مركزة في نهاية الدورة عند إعداد القوائم المالية	التوقيت

المراجعة القانونية والمراجعة التعاقدية

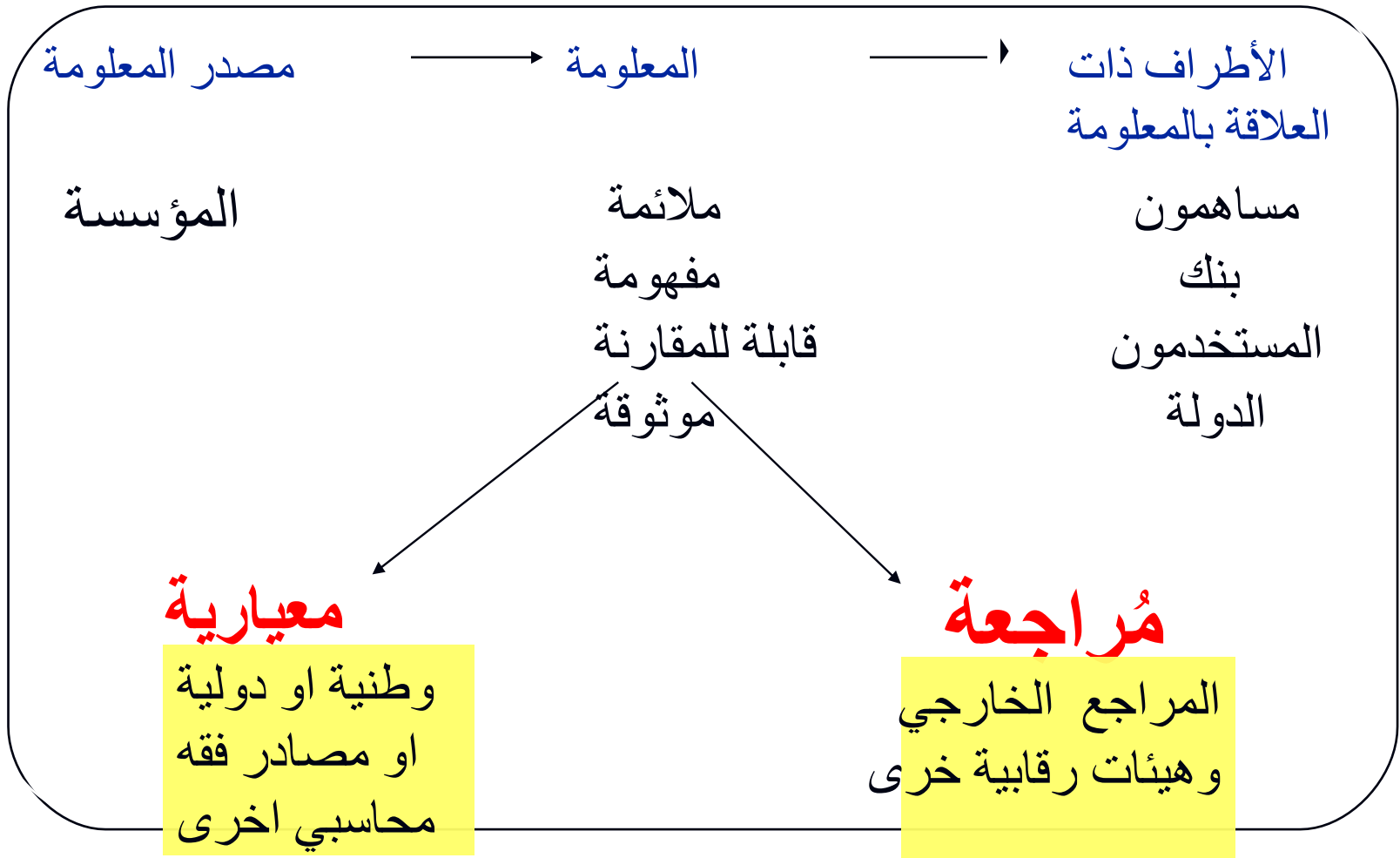
المراجعة القانونية: تمثل المعلومة المحاسبية مصلحة لمجموعة من فئات المجتمع (مستثمرون، مستخدمون، المساهمون، المسيريون، الإدارة الضريبية.....) لهذا اقر القانون رقابة قانونية دائمة على محاسبة المؤسسات من قبل محافظ او اكثر للحسابات.

واقر القانون التجاري إجبارية تفتيش حسابات شركات الأسهم من قبل مندوب للحسابات في المادة [715 مكرر 4](#)

كما اقر قانون المالية التكميلي لسنة 2005 إجبارية مصادقة مفتش حسابات على الشركات ذات المسؤولية المحدودة والتي رقم أعمالها 10 000 000 دج وعم ذلك (2008) إلى الشركات التي تنشط في الاستيراد أيا كانت نظام الشركة ورقم أعمالها

المراجعة التعاقدية: بطلب من المؤسسة وقد تكون مؤقتة او دائمة

المعلومة المحاسبية والمراجعة المالية



أهداف المراجعة المالية

□ ضمان صدقية المعلومة المحاسبية والمالية:

• الانتظام La régularité

• الصدقية La sincérité

• الصورة الوفية Le respect à l'image fidèle

□ احترام مرجعية محاسبية

• في الشكل: التنظيم المحاسبي وقائمة الحسابات

• في المضمون: المبادئ المحاسبية وطرق التقييم

على المراجع طرح الأسئلة الأساسية التالية عند المراجعة ليتمكن من الحكم على ان الحسابات منتظمة وصادقة

الهدف هو التأكد من ان القيود كانت شاملة
l'exhaustivité des enregistrements

هل كل العمليات التي أنجزتها المؤسسة كانت موضوع تسجيل محاسبي؟

الهدف هو التأكد من حقيقة التسجيلات
la réalité des enregistrements

هل تعكس القيود بصورة سليمة العمليات المنجزة فعليا؟

الهدف هو ضمان احترام مبدأ
استقلالية الدورات

هل العمليات المنجزة
خلال الدورة لها علاقة
بالدورة الحالية

التأكد من أرصدة المخزون والحقوق ...

هل تمثل أرصدة
الميزانية قيم العناصر
الموجودة فعليا

اختبار تقييم الأرصدة

هل عناصر الميزانية
مقيمة بصورة سليمة



التأكد من احترام قواعد التقديم

هل الوثائق المالية
مقدمة بطريقة سليمة



هل الوثائق الماليه
مرفقة بالمعلومات
الضرورية الاخرى؟

التأكد من توفر المعلومات الملحقة
الضرورية لقراءة الوثائق المالية

معايير المراجعة المالية

تهدف معايير المراجعة هذه إلى:

- تعريف المبادئ الأساسية
- تعريف أهم الإجراءات
- التذكير بالالتزامات القانونية والتنظيمية
- تحديد طرق التطبيق وشروطها

معايير المراجعة المالية

- معايير السلوك
- معايير العمل
- معايير التقرير

- ✓ Les normes de comportement
- ✓ Les normes de travail
- ✓ Les normes de rapport

معايير السلوك

NORMES DE COMPORTEMENT

• مؤهلات المراجع: COMPETENCE

• لممارسة مهنة التدقيق حدد القانون قانون رقم 10-01

والمتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد الشروط الواجب توافرها،

حيث حصر أهلية التدقيق المالي (المراجعة التعاقدية) في الخبير المحاسب المادة 19 المعتمد من قبل وزارة المالية

• أما ممارسة مهنة محافظ الحسابات (المراجعة القانونية) فبالإضافة إلى الخبراء المحاسبين فهي مخولة أيضا إلى المهنيين الحاصلين على اعتماد محافظ حسابات .

معايير السلوك

NORMES DE COMPORTEMENT

• الاستقلالية: INDEPENDANCE

بالإضافة إلى الاستقلالية الفكرية والموضوعية المطلوبة اقر

المشرع حالات التنافي التالية

حالات التنافي الفصل التاسع من القانون 10-01 خصوصا

المواد 64-65-66-67-68-69

كما نص القانون التجاري في المادة 715 مكرر 6 ب

أو المعنويين الذين تحصلوا على أجور أو أتعاب أو امتيازات أخرى، لا سيما في شكل قروض أو تسبيقات أو ضمانات من الشركة أو الهيئة خلال الثلاث (3) سنوات الأخيرة كمحافظي حسابات لدى نفس الشركة أو الهيئة.

توسع نفس حالات التنافى والموانع وتلك المذكورة في المادتين 64 و 65 أعلاه إلى أعضاء شركات محافظة الحسابات.

المادة 67 : يمنع الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، القيام بأية مهمة في المؤسسات التي تكون لهم فيها مصالح مباشرة أو غير مباشرة.

المادة 68 : إذا استقدمت شركة أو هيئة محافظين (2) للحسابات أو أكثر، فإن هؤلاء يجب أن لا يكونوا تابعين لنفس السلطة وألا تربطهم أية مصلحة وألا يكونوا منتتمين إلى نفس شركة محافظة الحسابات.

المادة 69 : إذا أراد الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد أن يمارس نشاطا منافيا بصفة مؤقتة كما هو منصوص عليه في المواد أعلاه، يتعين عليه طلب إغفاله من الجدول لدى لجنة الاعتماد في أجل أقصاه شهر (1) واحد من تاريخ بداية نشاطه. وتمنح لجنة الاعتماد الموافقة إذا كانت المهمة الجديدة للمهني لا تمس بطبيعتها بالمصالح الأخلاقية للمهنة.

المادة 70 : يمنع الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد السعي بصفة مباشرة أو غير مباشرة لدى الزبون لطلب مهمة أو وظيفة تدخل ضمن اختصاصاتهم القانونية.

كما يمنعون من البحث عن الزبائن بتخفيض الأتعاب أو منح تعويضات أو امتيازات أخرى وكذا استعمال أي شكل من أشكال الإشهار لدى الجمهور.

تطبق هذه الموانع أيضا على الشركات والتجمعات الممارسة للمهنة.

المادة 71 : يتعين على الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد كتم السر المهني تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في المادتين 301 و 302 من قانون العقوبات.

ويخضع لنفس الالتزامات الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المتربصون وكذا مستخدمو الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، وكذا الشركاء في الشركات المنصوص عليها في المواد 47 و 48 و 49 و 52 من هذا القانون.

– كل نشاط تجاري، لا سيما في شكل وسيط أو وكيل مكلف بالعمليات التجارية والمهنية،

– كل عمل مأجور يقتضي قيام صلة خضوع قانوني،

– كل عهدة إدارية أو العضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية المنصوص عليها في القانون التجاري، غير تلك المنصوص عليها في المادة 46 أعلاه،

– الجمع بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى نفس الشركة أو الهيئة،

– كل عهدة برلمانية،

– كل عهدة انتخابية في الهيئة التنفيذية للمجالس المحلية المنتخبة.

يتعين على المهني المنتخب لعضوية البرلمان أو لعضوية الهيئة التنفيذية لمجلس محلي منتخب، إبلاغ التنظيم الذي ينتمي إليه في أجل أقصاه شهر واحد (1) من تاريخ مباشرة عهده.

يتم تعيين مهني لاستخلافه يتولى تصريف الأمور الجارية لمهنته، طبقا لأحكام المادة 76 أدناه.

لا تتنافى مع ممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد مهام التعليم والبحث في مجال المحاسبة بصفة تعاقدية أو تكميلية، طبقا للتشريع الساري المفعول وكذا الحالات المذكورة في المادتين 46 و 52 من هذا القانون.

المادة 65 : يمنع محافظ الحسابات من :

– القيام مهنيا بمراقبة حسابات الشركات التي يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة أو غير مباشرة،

– القيام بأعمال تسيير سواء بصفة مباشرة أو بالمساهمة أو الإنابة عن المسيرين،

– قبول ولو بصفة مؤقتة، مهام المراقبة القبلية على أعمال التسيير،

– قبول مهام التنظيم في محاسبة المؤسسة أو الهيئة المراقبة أو الإشراف عليها،

– ممارسة وظيفة مستشار جيائي أو مهمة خبير قضائي لدى شركة أو هيئة يراقب حساباتها،

– شغل منصب مأجور في الشركة أو الهيئة التي راقبها بعد أقل من ثلاث (3) سنوات من انتهاء عهده.

المادة 66 : زيادة على حالات التنافى والموانع المنصوص عليها خصوصا في المادة 715 مكررة 6 من القانون التجاري، لا يمكن تعيين الأشخاص الطبيعيين

حالات التنافي وفق القانون التجاري المادة 715 مكرر 6 ب

المادة 715 مكرر 6: (المرسوم التشريعي رقم 93-08 المؤرخ في 25 أبريل 1993) لا يجوز أن يعين مندوبا للحسابات في شركة المساهمة*:

1 – الأقرباء والأصهار لغاية الدرجة الرابعة، بما في ذلك القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين ومجلس مراقبة الشركة.

2 – القائمون بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة وأزواج القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة للشركات التي تملك عشر (10/1) رأس مال الشركة أو إذا كانت هذه الشركة نفسها تملك عشر (10/1) رأسمال هذه الشركات.

3 – أزواج الأشخاص الذين يتحصلون بحكم نشاط دائم* غير نشاط مندوب الحسابات على* أجره أو مرتبا، إما من القائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس المديرين أو من مجلس المراقبة.

4 – الأشخاص الذين منحتهم الشركة أجره بحكم وظائف غير وظائف مندوب الحسابات في أجل خمس سنوات ابتداء من تاريخ إنهاء وظائفهم.

5 – الأشخاص الذين كانوا قائمين بالإدارة أو أعضاء في مجلس المراقبة أو مجلس المديرين، في أجل خمس سنوات ابتداء من تاريخ إنهاء وظائفهم.

المادة 715 مكرر 7: (المرسوم التشريعي رقم 93-08 المؤرخ في 25 أبريل 1993) يعين مندوبو الحسابات لثلاث سنوات مالية، وتنتهي مهامهم بعد اجتماع الجمعية العامة العادية التي تفصل في حسابات السنة المالية الثالثة.

معايير السلوك

NORMES DE COMPORTEMENT

• نوعية العمل: QUALITE DU TRAVAIL

يمارس المراجع بضمير مهني وبتفاني تسمح بان تكون نتائج أعماله متوافقة مع مسؤولياته وأخلاقيات المهنة

السر المهني SECRET PROFESSIONNEL

نصت المادة 71 من القانون 10-01 على ضرورة كتم السر المهني تحت طائلة قانون العقوبات، وهو الأمر ذاته الذي أشارت إليه المادة 830 من القانون التجاري

معايير السلوك

NORMES DE COMPORTEMENT

- قبول المهمة واستمرارها

يتعين على المراجع قبل قبوله أداء المهمة تقدير إمكانية انجازها (المعيار 210)، و عليه -طيلة أدائه العهدة- التثبت من عدم وجود مانع من استمرارية المهنة (التنافي مثلا)

المعيار 210

6. يجب على المدقق أن يطلب من الكيان تأكيد موافقته على الأحكام والشروط المعروضة في رسالة المهمة. يجب أن يدون في ملف عمله كل اختلاف محتمل.

II. الشروط المسبقة للتدقيق

7. يجب على المدقق أن يضمن أن الشروط المسبقة للتدقيق مجتمعة، لاسيما:

- المرجع المحاسبي المطبق مقبول بالنظر لخصائص الكيان وهدف كشوفه المالية،
- الإدارة تعترف، تدرك وتتحمل مسؤولياتها فيما يخص الإعداد و العرض الصادق للكشوف المالية،
- تعتبر الإدارة من الضروري وضع نظام للمراقبة الداخلية الفعال،
- لا تضع الإدارة أية حدود أو قيود على الفحوص والمراقبات المؤداة والضرورية للقيام المهمة.

المعيار الجزائري للتدقيق (م.ج.ت) 210 : اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق

8. إذا توقع المدقق عدم قدرته على تقديم رأيه حول الكشوف المالية بافتراض عدم اجتماع الشروط المسبقة أو على أساس الحدود المفروضة من الإدارة فإنه يتوجب على هذا الأخير مناقشة الأمر مع الإدارة أو القائمين على الحكم في المؤسسة وفي حالة عدم معالجة الأمر يرفض المهمة، إلا إذا كان القانون يمنع ذلك.

III. محتوى رسالة المهمة

1.3. الأحكام الأساسية لرسالة المهمة

- 9.** يجب أن تدون أحكام مهمة التدقيق في رسالة مهمة التدقيق ويجب أن تتضمن:
- هدف ونطاق التدقيق المتضمن الكشوف المالية ومنها مرجع التشريع المطبق، القوانين السارية المفعول ومعايير التدقيق؛
 - مسؤوليات المدقق؛

معايير العمل

NORMES DE TRAVAIL

1. تحديد خطة للمراجعة ومخطط تنفيذ المهمة

2. تقييم نظام الرقابة الداخلية

3. جمع العناصر المقنعة

معايير إعداد التقرير

- Définition de la stratégie de révision et plan de mission,
- Évaluation du contrôle interne,
- Obtention des éléments probants
- Normes de rapport

تحديد خطة للمراجعة ومخطط تنفيذ المهمة

يلزم المرجع وفق المعيار الجزائري للتدقيق 300 تخطيط تدقيق الكشوف المالية بإعداد برنامج التدقيق والذي يستدعي من فريق العمل :

- جمع معلومات عن المؤسسة
 - الاتصال بالمراجع السابق
 - دراسة السياسات المحاسبية والإجراءات المحاسبية.. الخ
- ليتم تكوين ملفات العمل:

الملف الدائم : و يحوي نسخ من الوثائق والبيانات التي لها صفة الديمومة ذات العلاقة بالمؤسسة المعنية: عقد التأسيس، النظام الداخلي، المخطط المحاسبي، دليل الإجراءات، تقارير المراجعة (الداخلية والخارجية) السابقة... الخ

الملف الجاري : و يحوي معطيات وبيانات السنة الجارية لتسهيل مهمة إعداد التقرير النهائي:

1-1- مجال التطبيق

يدرس المعيار م. ج. ب. 300 التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشوف المالية. يخص هذا المعيار التدقيقات المتكررة. تعالج على حدا المسائل الإضافية التي يجب أخذها بعين الاعتبار في إطار مهمة التدقيق الأولية.

1-2- هدف و رزنامة التخطيط

يستوجب تخطيط التدقيق إعداد إستراتيجية عامة للتدقيق مكيفة للمهمة، و عرض برنامج عمل. يفيد التخطيط الملائم تدقيق الكشوف المالية، حيث يساعد المدقق، في هذا النحو، على:

- الاهتمام المناسب بالمجالات المهمة لذات لتدقيق؛
- التعرف على المشاكل المحتملة و حلها في الوقت المناسب؛
- التنظيم و التسيير الصحيحين لمهمة التدقيق بهدف جعلها فعالة و ذات كفاءة.

كما أن التخطيط الملائم يساعده في:

- اختيار أعضاء الفريق المكلف بالمهمة، ذوي المستوى المناسب من القدرات و الكفاءات لمواجهة المخاطر المتوقعة، مع التوجيه الصحيح للمهام؛

تقييم نظام الرقابة الداخلية

• خطوة إلزامية و هو الأمر الذي أكده المعيار 610 استخدام أعمال المدققين الداخليين:

و يمر تقييم نظام الرقابة الداخلي عبر أساليب عدة:
طريقة الاستقصاء عبر الأسئلة
طريقة التقرير الوصفي للنظام
دراسة خرائط التدفقات

نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلي (نقاط القوة ونقاط الضعف) حدد المخاطر ذات الأولوية و توجه بصورة كبيرة مسار برنامج المراجعة

جمع العناصر المقنعة

- كل ما يمكن أن يحصل عليه المراجع من أدلة و قرائن محاسبية تساعده في إبداء رأيه وهي التي أشار إليها المعيار 500 العناصر المقنعة

تعريف العناصر المقنعة وفق المعيار 500

2-1-1- تعريف

2-1-1-1- مفهوم العناصر المقنعة

4- العناصر المقنعة هي كل المعلومات التي جمعها المدقق قصد الوصول إلى نتائج لتأسيس رأيه، و تتضمن:

- المعلومات المتضمنة في المحاسبة و المؤدية إلى إعداد الكشوف المالية كالقيود المحاسبية القاعدية (الموازنة، دفتر الأستاذ، دفتر اليومية)، و الوثائق الإثباتية (الفواتير، العقود، الصكوك، بيان التحويل...الخ)، و التي تشكل مصدرا مهما للعناصر المقنعة؛
- المعلومات الأخرى المجمعة من وثائق أخرى كمحاضر الاجتماعات، التأكيدات الخارجية، تقارير المحللين، معطيات قابلة للمقارنة عن المنافسين، دليل المراقبة الداخلية و كل المعلومات المتاحة و التي تمكنه من الوصول إلى استنتاجات مبنية على يقين.

العناصر المقنعة ضرورية لدعم رأي المدقق المعبر عنه في تقريره، و هي تراكمية في طبيعتها، إذ يتم جمعها أساسا عن طريق أداء إجراءات التدقيق. لكن يمكنها أن تتضمن كذلك معلومات يتم التحصل عليها من مصادر أخرى ناتجة عن تدقيقات سابقة أو عن أعمال خبراء معينين من طرف الإدارة.

معايير إعداد التقرير

- تشمل أربع معايير
- 1- توضيح إذا ما كانت قوائم المؤسسة تم تقديمها وفقا للمبادئ المتعارف عليها.
- 2- ثبات طرق وأساليب التقييم : بما يمكن من إجراء مقارنات بين الدورات .
- 3- مدى إفصاح القوائم بصورة كافية عن البيانات الجوهرية
- 4- إبداء الرأي: وهو الأمر الذي فصلت فيه معايير تقارير محافظ الحسابات و خلاصته ان على محافظ الحسابات يبدي رايها صريحا في القوائم والذي قد يكون وفق حالات ثلاثة:بالقبول، بالتحفظ، بالرفض

- تحديد إذا تم إرفاق التقرير بالميزانية و جدول حساب النتائج و جدول تدفقات الخزينة و جدول تغيرات رأس المال و كذا الملحق عند الاقتضاء.

2.1.1 - الرأي حول القوائم المالية :

يقوم محافظ الحسابات ضمن هذا القسم:

- بالإشارة إلى أهداف وطبيعة مهمة المراقبة، مع توضيح أن الأشغال التي أنجزها قد تمت طبقا لمعايير المهنة وأنها تشكل قاعدة منطقية للتعبير عن رأيه حول الحسابات السنوية،
- يعبر عن رأيه حول الحسابات السنوية، الذي يمكن أن يكون، حسب الحالة.