

5. مراجعة عناصر القوائم المالية:¹

من أجل الحصول على معلومات محاسبية ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، من خلال قوائم مالية ختامية تعكس وضعيتها عناصر حسابات الأصول والخصوم وجدول حسابات النتائج وبالتالي ينبغي على كل عنصر أن يعكس:

✓ الشمولية: يعني أن كل العمليات المتعلقة به قد تم تسجيلها محاسبيا؛

✓ الوجود: يعني الوجود الفعلي للعناصر المعنية؛

✓ الملكية: يعني حق المؤسسة في كل العناصر والتزامها بالنسبة لعناصر الخصوم؛

✓ التقييم: أي كل الأرصدة المتعلقة بالعناصر قد تم تقييمها بشكل سليم؛

✓ التسجيل المحاسبي: يعني أن كل العمليات المحاسبية قد تم تقييدها بشكل سليم.

وبالتالي فعلى المراجع التأكد من كل هذه الخصائص على مستوى كل من عناصر الميزانية وجدول حسابات النتائج كالاتي:

✓ مراجعة الأموال المملوكة؛

✓ مراجعة الأصول غير الجارية؛

✓ مراجعة المخزونات؛

✓ مراجعة الحقوق والديون؛

✓ مراجعة النواتج والأعباء.

¹ باينات عبد الرحمن، مرجع سبق ذكره، ص 45-75.

محمد بوتين، مرجع سبق ذكره، ص 77-80.

فاتح سردوك، مرجع سبق ذكره، ص 60 و63.

قرار مؤرخ في 2008/07/26 والمتضمن لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.

1.5. مراجعة الأموال المملوكة:

يجب على المراجع التحقق من عناصر رأس مال الشركة وكذلك أسهم الشركاء وعددها وتقييمها بشكل سليم وتسجيلها بما يتوافق مع المبادئ المحاسبية، وكذا التأكد من التوزيع السليم للأرباح والخسائر الناتجة عن السنة محل المراجعة، وأيضا تخصيص الاحتياطات بما يتفق مع قرارات مجلس الإدارة والقانون المعمول به.

✓ مراجعة رأس المال الاجتماعي (ح/101): يقوم المراجع بـ:

- ❖ فحص عقد تأسيس الشركة والتحقق من مبلغ المساهمات في العقد، مع التحصيلات في يومية البنك ومختلف العمليات وذلك في حالة المؤسسات الاقتصادية؛
- ❖ التحقق من عقد الموثق وكذا محضر مجلس الإدارة والجمعية الغير العادية للمساهمين، والتحقق أيضا من مختلف المساهمات (الدولة أو الجماعات المحلية، المؤسسات العمومية والشركات الخاصة والفردية) وذلك في حالة الشركات الاقتصادية المختلطة أو الشركات الخاصة.

✓ مراجعة العلاوات المرتبطة برأس مال الشركة (ح/103): يقوم المراجع بـ:

- ❖ فحص محاضر الجمعيات غير العادية للمساهمين؛
- ❖ التحقق من حساب العلاوات، وتسجيلها المحاسبي؛
- ❖ التحقق من انتظام التسجيل المحاسبي للحسابات.

✓ مراجعة فارق إعادة التقييم (ح/105): يقوم المراجع بـ:

- ❖ فحص الجدول المحدد لفرق إعادة التقييم؛
- ❖ فحص قرارات الجمعية العامة المتعلقة بإعادة التقييم.

✓ مراجعة الاحتياطات (ح/106): يقوم المراجع بـ:

- ❖ فحص محاضر الجمعيات العادية للمساهمين وجدول توزيع الأرباح؛
- ❖ التحقق من حسابات الاحتياطات، وتسجيلها المحاسبي؛

❖ التحقق من انتظام التسجيل المحاسبي للحسابات؛

✓ مراجعة نتيجة السنة المالية (ح/12): يقوم المراجع بـ:

❖ القيام بمقارنة بين التخصيصات مع محاضر الجمعية العامة العادية أو جمعية الشركاء؛

❖ التحقق من صحة التسجيل المحاسبي.

✓ مراجعة المؤونات للأعباء - الخصوم غير الجارية (ح/15): يقوم المراجع بـ:

❖ فحص كل المؤونات المسجلة في هذا الحساب؛

❖ التحقق من مبررات هذه المؤونات؛

❖ التأكد من صحة تقييم هذه المؤونات.

2.5. مراجعة الأصول غير الجارية:

تتكون أصول ميزانية المؤسسة من الموارد التي تسييرها بفعل أهداف ماضية وموجهة لتوفير منافع اقتصادية مستقبلية، وبهذا يتم مراقبتها. وتشكل عناصر الأصول الموجهة لخدمة نشاط المؤسسة بصورة دائمة أصول غير جارية.

تحتوي الأصول الغير الجارية كل من الأصول الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات أنشطة المؤسسة، مثل الأموال العينية الثابتة أو المعنوية، والأصول التي يتم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل، أو غير موجهة لأنه يتم تحقيقها خلال 12 شهرا بدءا من تاريخ الإقفال. وتضم مجموع الوسائل والقيم الثابتة المادية المعنوية والغير المعنوية المنقولة والغير المنقولة التي حازت عليها المؤسسة أو أنجزتها من أجل استغلالها في نشاطها بصفة دائمة (لمدة تتجاوز 12 شهر).

تشكل التثبيتات في ميزانية أغلب المؤسسات الكتلة الأكبر مقارنة بباقي العناصر، وكل تسيير غير شفاف لهذا الصنف من الأصول، سيدخل شكوكا على سلامة الميزانية ويؤثر على المراجع حول سلامة القوائم المالية، ولهذا يجب تسيير التثبيتات بطريقة تسمح لكل نهاية سنة من تقييم صحيح ومناسب، لأن دورة التثبيتات تتميز بعدة مراحل بدءا بحيازة التثبيت، تسيير حيازة التثبيت وخروج التثبيت من الميزانية. وهذا المراحل لها أثر على القوائم المالية والتي يتحقق المراجع من سلامتها.

1.2.5. تقييم نظام الرقابة الداخلية لبنود التثبيتات:

يقوم المراجع في إطار مهمته بطرح جملة من الأسئلة من أجل تقييم مسك ومتابعة المؤسسة للتثبيتات على النحو الآتي:

لا	نعم	السؤال
		هل تقوم المؤسسة بإعداد مخطط للتثبيتات على المدى الطويل؟
		في إطار هذا المخطط، هل يتم إعداد موازنات سنوية للتثبيتات؟
		هل توجد إجراءات تحدد الشروط المتعلقة بالتنازل عن التثبيتات؟
		هل توجد قواعد وتعليمات تبين ما يجب تسجيله محاسبيا كأعباء، وما يجب إضافته لقيم التثبيتات؟
		فيما يخص التثبيتات، هل يتم مراقبة الالتزامات للاستعانة بتفويض السلطة؟
		إذا كانت هناك نفقات تتجاوز مبلغ معين، هل ترخيص المديرية مطلوب؟
		هل يتطلب حيازة الوحدات الإنتاجية، والوكالات التجارية للتثبيتات ترخيصا من الإدارة العامة؟
		هل تقوم المؤسسة بمجرد تثبيتاتها مرة في السنة على الأقل؟
		هل يتم إجراء مقارنة مع المحاسبة؟
		هل تقوم المؤسسة دوريا بإحصاء كل ما تم حيازته من أجل الاستجابة للاحتياجات الداخلية المتعلقة بإجراء المراقبة؟
		في إطار إنتاج المؤسسة لتثبيتاتها لاستعمالها لحاجاتها، هل يوجد نظام لسعر التكلفة يتم إتباعه؟
		هل يتم حفظ ملفات التثبيتات (المخططات، المواقع، كشوف مفصلة ...)
		حتى يكون هناك معرفة دقيقة للأراضي، المباني وتجهيزات الإنتاج؟
		كيف يتم تسجيل التثبيتات (ترميزها)؟
		هل يتم تحديد التثبيتات من خلال الأرقام الملصقة عليها؟

		هل يتم تكوين ملفات لكل تثبيات تحتوي على سند الملكية، عقود الحيازة والمخططات؟
		هل لدى مصلحة الصيانة في المؤسسة ملفات التثبيات؟
		هل يمكن وضع فرق بين مصاريف التثبيات من جهة، ومن جهة أخرى مصاريف الصيانة والتصليلات؟

2.2.5. فحص حسابات التثبيات:

بعد إنهاء عملية تقييم لنظام الرقابة الداخلي للتثبيات يقوم المراجع بفحصها من أجل التأكد من سلامتها ومطابقتها للقواعد المحاسبية المتعارف عليها.

✓ **حسابات التثبيات الغير المادية (ح/203 - ح/208):** يقوم المراجع بالتأكد من أن المصاريف المسجلة في هذا الحساب تتعلق بالمصاريف التمهيدية والتي لا يمكن أن تسجل في حسابات أخرى، كما يتأكد من مصاريف متعلقة بالاتفاقية الجماعية (تم تسجيلها في حسابات الأعباء 61 إلى 66 حسب طبيعتها)، من خلال:

❖ التحقق من كشوف الموثق، وصولات أتعاب المحامين، وصولات تسديد الحقوق والرسوم؛

❖ التحقق من التسجيلات المحاسبية.

بالنسبة لشهرة المحل (ح/207) أو فارق الشراء "*good will*" فإن المراجع يقوم بالآتي:

❖ فحص العقود الموثقة ووصل الأتعاب والتحقق من مبالغ الحيازة، وهذا في حالة وجود حيازة لشهرة المحل؛

❖ إجراء مقارنة للمبالغ المحددة في العقود مع ما هو مسجل في المحاسبة؛

❖ التأكد من الأشخاص الذين قاموا بإمضاء العقود أن لهم السلطة التي تسمح بإمضاء العقود.

كما يقوم المراجع بالنسبة لحسابات حقوق الملكية الصناعية والتجارية (ح/204،
ح/205 وح/208) كالآتي:

❖ فحص كل الوثائق المبينة لحيازة الحقوق، براءات الاختراع، العلامة التجارية والبرنامج
المعلوماتي؛

❖ التأكد من تواريخ سريان هذه الحقوق؛

❖ القيام بمقارنة المبالغ الموجودة في الوثائق مع التسجيل المحاسبي.

✓ حسابات التثبيتات المادية (ح/21):

الأراضي (ح/211): يقوم المراجع بـ:

❖ التحقق من الجرد مع عقود التوثيق؛

❖ مراقبة سعر الشراء المبين في العقود مع التسجيل المحاسبي؛

❖ التحقق من ضم مصاريف الحيازة إلى مصاريف التثبيتات؛

❖ في حالة التنازل خلال السنة، القيام بمقارنة أسعار البيع مع شروط العقد؛

❖ التحقق من التسجيلات المحاسبية التي تحدد زيادة أو نقصان القيمة المحققة من

التنازل عن التثبيتات؛

❖ المطالبة بشهادة عدم الرهن العقاري للأراضي، للتأكد من عدم رهن المؤسسة
لملكيتها.

اهتلاك الأراضي: يقوم المراجع بـ:

❖ تقييم الاهتلاكات المطبقة على أراضي المقالع والمناجم القابلة للاهتلاك بالتحقق
من معدلات وجدول هذه الاهتلاكات.

البناءات (ح/213): يقوم المراجع بـ:

❖ فحص جرد المباني الصناعية، الإدارية والتجارية؛

❖ التحقق من سعر شراء الحيازات الجديدة مع الشروط المنصوص عليها في عقود
التوثيق؛

- ❖ التأكد من التوزيع الصحيح للسعر بين الأراضي والمباني؛
- ❖ فحص كل وثائق الحيازة الجديدة: الفواتير، مذكرات ووضعية الأشغال وكذا التأكد من الموافقة عليها من طرف المهندس المعماري أو المهندس المستشار للمؤسسة؛
- ❖ وفي حالة إنجاز المؤسسة لمباني بوسائلها واستغلالها، التحقق من جهة بأوراق العمل، وصلات المواد الأولية المستهلكة، ووضعية المصاريف، ومن جهة المبلغ المقابل أي حساب 732 "الإنتاج المثبت للأصول المادية".
- اهتلاك البناءات:** يقوم المراجع بـ:
 - ❖ التأكد من أن نظام الاهتلاك المطبق هو نظام الاهتلاك المطبق في البلد؛
 - ❖ التحقق من الحسابات وجدول الاهتلاكات؛
 - ❖ التأكد من معدلات الاهتلاك المعتمدة والمتعارف عليها (5% بالنسبة للمباني الصناعية، وما بين 2% إلى 5% للمباني التجارية).
- المنشآت المركبة (ح/215):** يقوم المراجع بـ:
 - ❖ فحص جرد التركيبات الخاصة والتي لا يمكن تجزئتها؛
 - ❖ التحقق من أسعار تكلفة الحيازات الجديدة (تكلفة الشراء إضافة لكل مصاريف التركيب والتجميع).
- اهتلاك المنشآت المركبة:** يقوم المراجع بـ:
 - ❖ التأكد من الثبات في تطبيق الاهتلاكات؛
 - ❖ التأكد من أن معدلات الاهتلاك المتبعة هي المعدلات المتعارف عليها في النشاط؛
 - ❖ التأكد من سلامة الحسابات وجدول الاهتلاكات.
- أشغال البنى التحتية (ح/218):** يقوم المراجع بـ:
 - ❖ سواء كانت طرق النقل أو أعمال فنية فإن المراجع يقوم بالتأكد من سلامة الحسابات بنفس الطريقة المتبعة في البناءات وكذلك بالنسبة لاهتلاكها.
- معدات وأدوات (ح/218):** يقوم المراجع بـ:
 - ❖ فحص فواتير الحيازات الجديدة؛

❖ بالنسبة للمعدلات والأدوات التي أنتجتها المؤسسة بوسائلها يقوم بالتأكد من

وصولات العمل (اليد العاملة)، ووضعية المواد الأولية المستهلكة؛

❖ في حالة التنازل التحقق من تسجيل فائض القيمة أو نقصان القيمة المحققة من

التنازل في حساب 752 "فوائض القيمة عن مخزونات الأصول المثبتة غير المالية"

أو حساب 652 "نواقص القيمة عن مخزونات الأصول المثبتة غير المالية".

❖ التحقق من طريقة الإخضاع للضريبة.

اهتلاك معدات وأدوات: يقوم المراجع بـ:

❖ التأكد من ثبات في تطبيق الاهتلاكات؛

❖ إذا كان هناك إعفاء الاستعمال، أو هناك تغيير في الاهتلاك يتأكد المراجع من

الإشارة إلى ذلك في تقرير مجلس الإدارة الموجه إلى الجمعية العامة العادية؛

❖ التحقق من تسجيل الاهتلاكات وانخفاض القيمة المتعلقة بتغيرات التقنيات؛

❖ التحقق من سلامة الحسابات وجدول الاهتلاكات.

معدات النقل (ح/218): يقوم المراجع بـ:

❖ التحقق من فواتير الموردون لكل الحيازات التي أضيفت لملف التثبيتات؛

❖ في حالة التنازل التحقق من تسجيل فائض القيمة أو نقصان القيمة المحققة من

التنازل في حساب 752 "فوائض القيمة عن مخزونات الأصول المثبتة غير المالية"

أو حساب 652 "نواقص القيمة عن مخزونات الأصول المثبتة غير المالية".

اهتلاك معدات النقل: يقوم المراجع بـ:

❖ التأكد من المعدلات المطبقة وفق ما تنص عليه الأحكام وجدول الاهتلاكات.

معدات مكتب (ح/218): يقوم المراجع بـ:

❖ التحقق من فواتير الموردون لكل حيازات السنة؛

❖ التحقق من تسجيل فائض القيمة أو نقصان القيمة المحققة من التنازل في حساب

752 (فوائض القيمة عن مخزونات الأصول المثبتة غير المالية) أو حساب 652

(نواقص القيمة عن مخزونات الأصول المثبتة غير المالية).

اهتلاك معدات المكتب: يقوم المراجع بـ:

❖ التحقق من حيث أقساط الاهتلاك وجدول الاهتلاكات.

الأغلفة المسترجعة (ح/218): يقوم المراجع بـ:

❖ التحقق من وضعية جرد الأغلفة؛

❖ التحقق من مشتريات السنة بالاستعانة بفواتير الموردون؛

❖ التحقق من وضعية الخروج أو استرجاع للأغلفة من الزبائن؛

❖ في حالة التنازل التحقق من تسجيل فائض القيمة أو نقصان القيمة المحققة من

التنازل في حساب 752 "فوائض القيمة عن مخزونات الأصول المثبتة غير المالية"

أو حساب 652 "نواقص القيمة عن مخزونات الأصول المثبتة غير المالية".

اهتلاك الأغلفة المسترجعة: يقوم المراجع بـ:

❖ التحقق من تطبيق معدلات الاهتلاك الموافقة لمدة استعمال الأغلفة؛

❖ التحقق من حساب أقساط الاهتلاك، وجدول الاهتلاكات.

تهيئات وتركيبات (ح/218): يقوم المراجع بـ:

❖ التحقق من كل نفقات السنة بمساعدة فواتير الموردون، ومذكرات العمل للمقاولين؛

❖ التأكد من موافقة المهندس المعماري، ومسؤولي المؤسسة لفواتير الموردون ومذكرات

أو وضعيات أعمال المقاولين؛

❖ التحقق من تقدير هذه النفقات في موازنة التثبيتات وموافق عليها من طرف مجلس

الإدارة؛

❖ التحقق من النفقات التي صرفتها المؤسسة لحسابها من خلال الوثائق المبررة لليد

العاملة، المواد واللوازم المستهلكة والمصاريف الأخرى؛

❖ التأكد من تسجيل في المقابل في حساب 732 "الإنتاج المثبت للأصول الثابتة"؛

❖ في حالة التنازل أو التهديم التحقق من التسجيل المحاسبي للتعديلات في حسابات

التثبيتات المعنية ونواتج التنازل عن التثبيتات.

اهتلاك التهيئات والتركيبات: يقوم المراجع بـ:

❖ التحقق من معدل الاهتلاك المطبق وكذا جدول الاهتلاكات.

تجهيزات اجتماعية (ح/218): يقوم المراجع بـ:

❖ إذا كانت البناءات اجتماعية يتأكد المراجع من سلامة هذا الحساب بنفس الطريقة

المعتمدة مع حساب البناءات، كما يتأكد بنفس الطريقة المستعملة مع حساب

اهتلاك البناءات بالنسبة لاهتلاك البناءات الاجتماعية؛

❖ إذا كانت أثاث وتجهيزات منزلية يتأكد المراجع من سلامة هذا الحساب بنفس

الطريقة المعتمدة مع حساب معدات المكتب، كما يتأكد بنفس الطريقة المستعملة

مع حساب اهتلاك معدات مكتب لاهتلاك أثاث وتجهيزات منزلية؛

❖ إذا كانت تهيئات يتأكد المراجع من سلامة هذا الحساب بنفس الطريقة مع حساب

تهيئات وتركيبات، كما يتأكد بنفس الطريقة المستعملة مع حساب اهتلاك تهيئات

وتركيبات لاهتلاك التهيئات.

حسابات التثبيتات الجاري إنجازها (ح/23): يقوم المراجع بالتأكد من سلامة الحساب

بنفس طريقة التأكد من حسابات التثبيتات المذكورة سابقا، بالإضافة إلى:

❖ التأكد من تسجيل التثبيتات قيد الإنجاز بسعر التكلفة؛

❖ التحقق من عدم حساب أي قسط اهتلاك للتثبيتات قيد الإنجاز؛

❖ التأكد من تسجيل مبالغ التثبيتات المنتهية الإنجاز في حسابات التثبيتات المعينة؛

❖ التأكد من أن كل المبالغ والتسبيقات والمدفوعات لطلبات المواد تم تسجيلها في

حساب 23 "التسبيقات والحسابات المدفوعة عن طلبات التثبيتات" وليس

لحساب الموردون.

3.5. مراجعة المخزونات:

هي أصول تمتلكها المؤسسة من أجل بيعها في إطار الاستغلال الجاري أو قيد الإنتاج، وفي شكل

مواد أولية أو لوازم من المقرر استهلاكها ضمن مسار الإنتاج أو تقديم الخدمات.

1.3.5. تقييم نظام الرقابة الداخلية لبنود المخزونات:

يقوم المراجع في إطار مهمته بطرح جملة من الأسئلة من أجل تقييم مسك ومتابعة المؤسسة للمخزونات على النحو الآتي:

لا	نعم	السؤال
		هل هناك جرد مستمر بالكميات والقيم يخص العناصر الأساسية للمخزونات؟
		في حال اتباع الجرد المستمر بالقيم، هل تتم مقارنة ذلك في فترات منتظمة حسب دفتر الأستاذ؟
		هل تمسك السجلات التفصيلية للمخزون من طرف أشخاص غير الذين يسهرون على حمايتها؟
		هل يتم فحص سجلات الجرد المستمر دوريا بهدف استخراج أنواع المخزون ذات معدل دوران ضعيف؟
		هل تحدد مسؤوليات حراسة أنواع المخزون داخل المخازن بكل دقة، بحيث كل عون مسؤول عن مخزون معين؟
		هل المخزونات محمية ضد السرقة بوضعها في أماكن آمنة، يمنع الدخول إليها إلا للمرخص لهم؟
		هل هي محمية ضد العوارض الطبيعية؟
		هل يقارن عمال المخازن الكميات المسلمة لهم مع مذكرات الاستلام، الإنتاج...؟
		هل تسلم المخزونات فقط عند تقديم مذكرة إخراج مرقمة ترقيما مسبقا، أو مذكرة إرسال موافق عليها؟
		هل يخضع قرار البضائع التي أصبحت غير صالحة وفاسدة إلى موافقة مسؤول؟

		هل هناك عد فعلي لمختلف أنواع المخزون، بصفة منتظمة خلال الدورة وفي نهايتها؟
		هل مخزونات المؤسسة الموجودة خارجها تخضع إلى العد المادي في نهاية السنة أو يصادق على وجودها من طرف الغير الموجودة لديه خلال السنة وفي نهايتها؟
		هل هناك نظام لتحديد التكاليف؟

2.3.5. فحص حسابات المخزونات:

بعد إنهاء عملية تقييم لنظام الرقابة الداخلي للمخزونات يقوم المراجع بفحصها من أجل التأكد من سلامتها ومطابقتها للقواعد المحاسبية المتعارف عليها.

✓ البضائع (ح/30): يقوم المراجع بـ:

- ❖ تقييم القواعد العامة بمراجعة دخول وخروج المخزونات، الجرد الدائم، تقييم للمخزونات، مراقبة الإجراءات المتبعة، مراقبة تنفيذ القواعد ومراقبة مدى تنفيذ بعض الأحكام الجبائية؛
- ❖ مقارنة الأسعار المعتمدة في التقييم مع فواتير الشراء؛
- ❖ التأكد من تكوين مؤونة انخفاض قيمة المخزونات اللازمة في حالة انخفاض قيمة المخزونات يوم الجرد إلى أقل من التكلفة الوسطية المرجحة؛
- ❖ التأكد من أن العمليات التي كانت مدين في حساب 38 قد تم تسويتها، وإلا يتم تبرير الرصيد وشرحه بمعلومات إضافية.

✓ المواد الأولية، التوريدات والتموينات الأخرى (ح/31 وح/32): يقوم المراجع بـ:

- ❖ تقييم القواعد العامة بمراجعة دخول وخروج المواد الأولية، التوريدات والتموينات الأخرى، الجرد الدائم، تقييم للمخزونات، مراقبة الإجراءات المتبعة، مراقبة تنفيذ القواعد ومراقبة مدى تنفيذ بعض الأحكام الجبائية.

✓ سلع قيد الإنتاج (ح/33): يقوم المراجع بـ:

- ❖ تقييم القواعد العامة بمراجعة دخول وخروج سلع قيد الإنتاج، الجرد الدائم، تقييم للمخزونات، مراقبة الإجراءات المتبعة، مراقبة تنفيذ القواعد ومراقبة مدى تنفيذ بعض الأحكام الجبائية؛
- ❖ التأكد بمقاربة السعر المعتمد في الجرد مع الوثائق التي تحدد التكاليف وسعر التكلفة المقدم في المحاسبة.

✓ خدمات قيد الإنتاج (ح/34): يقوم المراجع بـ:

- ❖ تقييم القواعد العامة بمراجعة دخول وخروج سلع قيد الإنتاج، الجرد الدائم، تقييم للمخزونات، مراقبة الإجراءات المتبعة، مراقبة تنفيذ القواعد ومراقبة مدى تنفيذ بعض الأحكام الجبائية؛
- ❖ فحص شروط تقييم قيمتها، وتقييم الطرق المعتمدة؛
- ❖ التحقق من النفقات المعتمدة لحساب قيمة الخدمات قيد الإنتاج في نهاية السنة المالية؛
- ❖ التأكد من مطابقتها للواقع في الطبيعة والقيمة؛
- ❖ مقارنة المصاريف مع ما هو في الموازنة التقديرية، مع نسبة التقدم وتحليل الفرق؛
- ❖ التأكد من عدم إدماج الرسم على القيمة المضافة ضمن القيمة (باستثناء مؤسسات البناء).

✓ المخزونات من المنتجات (ح/35): يقوم المراجع بـ:

- ❖ تقييم القواعد العامة بمراجعة دخول وخروج سلع قيد الإنتاج، الجرد الدائم، تقييم للمخزونات، مراقبة الإجراءات المتبعة، مراقبة تنفيذ القواعد ومراقبة مدى تنفيذ بعض الأحكام الجبائية؛

❖ التأكد من السعر المعتمد لتقييم المنتجات التامة بمقارنته مع السعر المقدم من المحاسبة؛

❖ التأكد من عدم تكوين أي مؤونات أو خصم لخسائر القيمة، لعدم قبولها للتخفيض جبائيا.

✓ المخزونات المشتراة (ح/38): يقوم المراجع بـ:

❖ التأكد من ترصيد الحساب 38 لأنه حساب وسيطي، وفي الحالة المغايرة القيام بتحليل الحساب وتبرير العمليات الغير المسجلة.

4.5. مراجعة الحقوق والديون:

يجب على المراجع التحقق من الحقوق والديون ومن أرصدها، كالحقوق التي تتكون من حسابات الزبائن على سبيل المثال، والديون بشقيها القصير والطويل الأجل.

1.4.5. مراجعة حسابات الحقوق:

✓ مراجعة حساب التسيقات والحسابات المدفوعة عن طلبات بالتثبيات (ح/238): يقوم المراجع بـ:

❖ مقارنة الأرصدة مع الاتفاقيات والطلبات؛

❖ طلب تأكيدات من موردي التثبيات؛

❖ التحقق من تسجيل التثبيات بعد استلامها أو الانتهاء من الأشغال في الحسابات المعنية.

✓ مراجعة حسابات المساهمات والحسابات الدائنة الملحقه بمساهمات (ح/261 -

ح/262 - ح/265): يقوم المراجع بـ:

❖ التحقق من جرد سندات المساهمة؛

❖ التحقق من المبالغ المسجلة في المحاسبة بمقاربتها مع عقد التأسيس أو مع السندات ذاتها؛

❖ التحقق من تكوين المؤونة سنويا في نهاية السنة، وكذا من صحة قيمتها.

✓ مراجعة حسابات التثبيتات المالية الأخرى (ح/271 - ح/272 - ح/273): يقوم المراجع بـ:

❖ التحقق من جرد القسائم والسندات؛

❖ مراقبة القيم في الميزانية؛

❖ التحقق من تكوين المؤونات ومن صحة قيمتها؛

❖ مراقبة المنتجات المالية الناتجة عن مختلف العمليات، والتحقق من عمليات التحصيل
تم إدراجها في المحاسبة.

✓ مراجعة حساب الودائع والكفالات المدفوعة (ح/275): يقوم المراجع بـ:

❖ القيام بفحص لكشوف الكفالات المدفوعة باستعمال وثائق مبررة؛

❖ طلب تأكيدات من الغير والذين لديهم هذه الكفالات.

✓ مراجعة حساب الموردون المدينون (ح/409): يقوم المراجع بـ:

❖ يتأكد المراجع من سلامة الحساب بنفس الطريقة المذكورة في حساب تسبيقات

للتبثبات، كما يقوم أيضا بالتأكد من أن التسبيقات المقدمة للموردون تم نقلها

لحساب المشتريات المعنية. وهذا في حالة تقديم تسبيقات للمورد؛

❖ يتأكد المراجع من قيمة المبالغ المدفوعة على شكل كفالات، كما يحصل على

تأكيدات من الغير ويتحقق من سلامة الحسابات من خلال الآجال الممنوحة

للمؤسسة. وهذا في حالة تقديم كفالات للمورد؛

❖ يتأكد المراجع من أن المبالغ في بداية السنة قد تم تسويتها مع الحركة المدينة لحساب الموردون، وكذا التحقق في نهاية السنة من تسجيل التخفيضات الممنوحة في حساب التخفيضات والتنزيلات والمحسومات الممنوحة (ح/709)، كما يقوم أيضا بمقارنة هذا الحساب مع حسابات السنوات الماضية حتى يتعرف على تطور المبلغ في كل سنة. وهذا في حالة التخفيضات المتحصل عليها.

✓ **مراجعة حساب الزبائن (ح/411):** يقوم المراجع بـ:

- ❖ القيام بمقاربة بين الحساب الرئيسي لميزان المراجعة مع الحسابات الفرعية للزبائن، والإشارة لمبالغ الأرصدة الإجمالية؛
- ❖ فحص الأرصدة الدائنة للحسابات الفرعية مع تبرير المبالغ؛
- ❖ التحقق من صحة التسجيلات المحاسبية في يومية المبيعات؛
- ❖ فحص مجموعة فواتير (لمدة محددة) بالتحقق من السعر المطبق مقارنة مع التسعيرات المعتمدة، والتحقق من حساب مبالغ القيمة المضافة للفواتير؛
- ❖ التحقق من التسجيلات المحاسبية لهذه الفواتير؛
- ❖ فحص شروط البيع الأخرى: التخفيضات المالية والتجارية المقدمة؛
- ❖ القيام بمقارنة بين هذه الفواتير مع وصولات التسليم وطلباتها؛
- ❖ التأكد من تسلسل أرقام الفواتير، مع التحقق كذلك من وجود الفواتير الملغاة؛
- ❖ فحص معمق لكل المبيعات التي تمت نقدا مع مقارنة الفواتير وتحصيلاتها المعنية؛
- ❖ تحليل أرصدة حسابات الزبائن؛
- ❖ تحليل كل الحقوق القديمة، مع التأكد من التسوية المنتظمة؛
- ❖ التحقق من ردود هذه الحقوق القديمة، مع طلب لتأكيدات أرصدها؛
- ❖ القيام بعملية سبر للحسابات المرصدة.

✓ مراجعة حساب الزبائن المشكوك فيهم (ح/416): يقوم المراجع بـ:

❖ متابعة تطور العلاقة بين الحقوق المشكوك فيها والحقوق الإجمالية؛

❖ فحص مبررات الحقوق المشكوك فيها؛

❖ التحقق من التسجيلات المحاسبية؛

❖ فحص قرارات تكوين مؤونات الزبائن المشكوك فيهم؛

❖ التأكد من صحة تقييم مؤونات الزبائن المشكوك فيهم.

✓ مراجعة حساب الزبائن الدائنون (ح/419): يقوم المراجع بـ:

❖ التحقق من حسابات الضمانات المستلمة بمقاربة مع يوميات الحسابات المالية،

ويومية المبيعات؛

❖ فحص تسديد هذه الضمانات المستلمة.

✓ مراجعة حساب الزبائن الدائنون (ح/419): يقوم المراجع بـ:

❖ التحقق من حسابات الضمانات المستلمة بمقاربة مع يوميات الحسابات المالية

ويومية المبيعات؛

❖ فحص تسديد هذه الضمانات المستلمة.

✓ مراجعة الأموال المودعة لدى الموثق: يقوم المراجع بـ:

❖ طلب تأكيدات من الموثق بوجود تلك الأموال؛

❖ التأكد من دفع تلك الأموال في الآجال العادية المرتقبة؛

❖ التحقق من الآجال غير مولدة لفوائد، لأنه أحيانا يوظف الموثق هذه الأموال في

البنوك.

✓ مراجعة الأموال المودعة لدى البنوك، الخزينة العمومية والهيئات المالية الأخرى (ح/512)

- ح/515 - ح/517): يقوم المراجع بـ:

❖ طلب التأكيدات لأرصدة نهاية الفترة، وتحليل الاختلافات المحتملة؛

- ❖ فحص حالات المقاربة الموجودة من جهة، والقيم المعلقة من جهة أخرى؛
- ❖ إعداد مقارنة بين الأرصدة المؤكدة من المؤسسات المصرفية والأرصدة المستخرجة من المحاسبة؛
- ❖ مراقبة منتظمة للوثائق المبررة للحسابات مثل أوامر الدفع، جدول الشيكات ... إلخ؛
- ❖ التحقق من اليوميات الإضافية؛
- ❖ التحقق من يومية البنوك؛
- ❖ التحقق من المبالغ المنقولة لدفتر الأستاذ؛
- ❖ التأكد من عدم دائنية أرصدة الحسابات البريدية؛
- ❖ فحص مبررات إلغاء الشيكات؛
- ❖ القيام بوضع مؤشرات لمتابعة تطور أرصدة الفترة؛
- ❖ القيام بالتحقق من سلة العملات الأجنبية وتطورها بالنسبة للعمليات مع الخارج، وكذا تسجيل الفروقات؛
- ❖ التأكد من وجود انفصال بين القوائم بإعداد حالات المقاربة البنكية، وبين ماسك الشيكات وإعداد جدول متابعة الشيكات المقدمة؛
- ❖ التأكد من التسجيل الفوري للشيكات المقدمة؛
- ❖ تحليل كل المبالغ التي ليس لديها إشعار بالدفع.

2.4.5. مراجعة حسابات الديون:

- ✓ مراجعة حساب الاقتراضات والديون المماثلة (ح/16): يقوم المراجع بـ:
- ❖ تحليل كل أرصدة القروض البنكية القصيرة، المتوسطة والطويلة الأجل؛
- ❖ فحص كل الاتفاقيات والوثائق المتعلقة بهذه القروض؛

- ❖ التحقق من جدول تسديد القروض؛
- ❖ التحقق من انتظام تسديد الدفعات؛
- ❖ مقارنة مبلغ الفوائد مع حساب 661 "أعباء الفوائد"؛
- ❖ طلب تأكيدات من المؤسسات المالية.
- ✓ مراجعة ديون اتجاه المجمع والشركات (ح/45): يقوم المراجع بـ:
 - ❖ فحص معمق لحركة الأموال؛
 - ❖ فحص كل الوثائق المبررة؛
 - ❖ فحص التسجيلات المحاسبية وتحليل أرصدة الحسابات؛
 - ❖ طلب تأكيد الشركاء أو المساهمين لأرصدهم.
- ✓ مراجعة ديون الاستغلال الأخرى: يقوم المراجع بـ:
 - ❖ القيام بمقارنة ميزان المراجعة مع الحسابات المعنية؛
 - ❖ البحث عن أسباب الرصيد المدين لهذه الحسابات؛
 - ❖ فحص الحسابات المقابلة؛
 - ❖ التأكد من صحة التسجيلات المحاسبية؛
 - ❖ التحقق من عمليات الحساب؛
 - ❖ التحقق من التسديد بالاستعانة بيوميات الخزينة؛
 - ❖ فحص كل وثائق الأعمال والخدمات المقدمة والتي سددت نقدا مع التحقق من موافقة المسؤول المفوض بالنفقة؛
 - ❖ فحص مبررات كل الأرصدة؛
 - ❖ فحص معمق للحسابات المرصدة؛
 - ❖ الحصول على تأكيدات أرصدة الحسابات من المعنيين.

✓ **مراجعة الديون المالية:** يقوم المراجع بـ:

- ❖ فحص آجال التسوية؛
- ❖ فحص الاتفاقية والوثائق المبررة؛
- ❖ التحقق من التسجيل المحاسبي.

5.5. **مراجعة الأعباء والنواتج:**

يعتبر جدول حسابات النتائج البيان الملخص للأعباء والنواتج المنجزة من طرف المؤسسة خلال سنة مالية، وحسب النظام المحاسبي المالي تعتبر الأعباء نقص في المنافع الاقتصادية أثناء سنة مالية في شكل استهلاكات وخروج أو نقصان للأصول أو حدوث خصوم أما بالنسبة للنواتج فهي تعتبر مضاعفة للمنافع الاقتصادية أثناء سنة مالية في شكل مداخيل أو مضاعفة الأصول أو تقليص للخصوم.

1.5.5. **مراجعة الأعباء:**

✓ **مراجعة المشتريات المستهلكة (ح/60):** يقوم المراجع بـ:

- ❖ التأكد من تسجيل كل البضائع المستهلكة سواء يوميا، أسبوعيا أو شهريا؛
- ❖ التحقق من أن سعر الوحدة كان المحدد بالجرد الدائم؛
- ❖ القيام بالمقارنة مع الحسابات 30، 31، 32؛
- ❖ التأكد من ترصيد الحساب مع حساب الهامش الإجمالي.

✓ **مراجعة الإيجارات (ح/613):** يقوم المراجع بـ:

- ❖ فحص كل عقود الإيجار؛
- ❖ فحص الشروط: السعر، تواريخ التسديد وأعباء التصليح؛
- ❖ التحقق من مبالغ الإيجار المسددة والتأكد من تسجيلها ضمن أعباء المؤسسة.

✓ **مراجعة الصيانة والتصليحات (ح/615):** يقوم المراجع بـ:

- ❖ التحقق من كل نفقات الصيانة؛

❖ التأكد من صحة التسجيل المحاسبي لهذه النفقات.

✓ مراجعة التوثيق والمستجدات (ح/618): يقوم المراجع بـ:

❖ التحقق من سلامة الوثائق المبررة؛

❖ القيام بسبر على الكتب والمجالات للتأكد من استلامها؛

❖ مقارنة مع المبالغ المحددة في موازنة الاستغلال.

✓ مراجعة العاملون الخارجيون عن المؤسسة وأجور الوسطاء والأتعاب (ح/621 -

ح/622): يقوم المراجع بـ:

❖ التحقق من مختلف العلاوات والأجور التي دفعتها المؤسسة للغير؛

❖ فحص مختلف الفواتير المستلمة من الموثق على أتعاب عمال التوثيق.

✓ مراجعة الإشهار والنشر والعلاقات العمومية (ح/623): يقوم المراجع بـ:

❖ التحقق من الوثائق المبررة لمختلف عمليات الإشهار، ومن موافقة المعنيين على

العملية؛

❖ التأكد من صحة التسجيلات المحاسبية.

✓ مراجعة التنقلات والمهمات والاستقبالات (ح/626): يقوم المراجع بـ:

❖ التحقق من كل ما يبرر مصاريف التنقلات والمهمات؛

❖ فحص تواريخ الذهاب والإياب، والوثائق المبررة للنزل، المطاعم وسيارات الأجرة

... إلخ؛

❖ التأكد من وجود تأشيرة المسؤولين على الوثائق المبررة؛

❖ مقارنة مبالغ هذه النفقات مع الأعباء في الموازنة التقديرية؛

❖ التأكد من إدماج المبالغ المتجاوزة الحد المقبول من الإدارة الجبائية في النتيجة الخاضعة

للضريبة.

✓ مراجعة أجور المستخدمين (ح/631): يقوم المراجع بـ:

❖ فحص اتفاقية المؤسسة أو النظام الأساسي للموظفين الذي وافقت عليه مفتشية العمل؛

❖ فحص عقود عمل الأفراد، والتأكد من أن احتوائها على كل الميزات المحددة في اتفاقية المؤسسة؛

❖ التحقق من حساب الأجور؛

❖ التأكد من احترام القواعد القانونية لقانون العمل؛

❖ فحص كشوف الرواتب؛

❖ التحقق من صحة التسجيل المحاسبي للأجور ومقارنته مع دفتر الأجور؛

❖ مقارنة حسابات الأجور مع التصريحات السنوية.

✓ مراجعة الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية (ح/635): يقوم المراجع بـ:

❖ التحقق من التصريحات الثلاثية من خلال سجل الأجور؛

❖ التحقق من صحة التسجيل المحاسبي؛

❖ فحص الحسابات في نهاية السنة من خلال وضعية التصريحات الثلاثية.

✓ مراجعة الأعباء الاجتماعية الأخرى (ح/637): يقوم المراجع بـ:

❖ التحقق من مبلغ الموازنة التقديرية الموجه للأنشطة الاجتماعية؛

❖ مقارنة المبالغ المقدمة من المصالح المالية مع يومية صندوق مصلحة الأنشطة الاجتماعية.

✓ مراجعة الضرائب والرسوم غير المسترجعة عن رقم الأعمال (ح/642): يقوم المراجع بـ:

❖ التحقق من التصريحات الشهرية مع رقم الأعمال المحقق؛

❖ التحقق من أن كل المبالغ المصرح بها هي رقم الأعمال (باستثناء الإيرادات المختلفة والإيرادات المالية)؛

❖ مقارنة الحساب مع الحساب المقابل.

✓ مراجعة الضرائب والرسوم الأخرى (خارج الضرائب عن النتائج) (ح/645): يقوم

المراجع بـ:

❖ التحقق من العقود التي تلزم حقوق التسجيل، وكذا التحقق من الوثائق المبررة

للحقوق، وأيضا التحقق من التسجيلات المحاسبية وذلك في حالة كانت عبارة عن

حقوق التسجيل؛

❖ فحص الوثائق المبررة لهذه المصاريف، وكذا التحقق من التأشيرات والتأكد من

موافقة المعنيين على المصاريف، وأيضا التحقق من التسجيلات المحاسبية وذلك في

حالة كانت عبارة عن حقوق الطابع؛

❖ التحقق من قسائم الجمارك، وكذا التأكد من أن المصاريف تخص المؤسسة. كما

ينبغي عليه أيضا التحقق من فواتير الاستيراد والتصدير وكذا اتفاقياتها للشراء والبيع،

وعليه أيضا التأكد من صحة حساب المصاريف والتسجيلات المحاسبية والتأكد

من وجود موافقة المعنيين على المصاريف وذلك في حالة كانت عبارة عن حقوق

جمركية.

✓ مراجعة الأعباء العملية الأخرى (ح/65): يقوم المراجع بـ:

❖ فحص اتفاقيات التأمينات؛

❖ التحقق من مطابقة العلاوات مع الاتفاقية؛

❖ التحقق من صحة الحساب، والتأكد من التأشيرة والموافقة؛

❖ التحقق من أساس الحساب؛

❖ التحقق من مبلغ حساب أتعاب الحضور مع جدول حضور الاجتماعات

❖ التحقق من عدد اجتماعات مجلس الإدارة الموافق عليه من الجمعية العامة

❖ التحقق من صحة التسجيلات المحاسبية.

✓ مراجعة الأعباء المالية (ح/66): يقوم المراجع بـ:

- ❖ تحليل وفحص المبالغ المسجلة في الحساب؛
- ❖ فحص اتفاقيات القروض المالية والتحقق من الشروط المطبقة؛
- ❖ التحقق من صحة حساب البالغ؛
- ❖ التأكد من وجود موافقة المعنيين على المصاريف؛
- ❖ التحقق من التسجيلات المحاسبية.

✓ مراجعة العناصر غير العادية - الأعباء (ح/66): يقوم المراجع بـ:

- ❖ فحص الوثائق المبررة وسلامة العمليات؛
- ❖ التحقق من أساس حساب هذه الأعباء؛
- ❖ التحقق من وجود موافقة المعنيين على الأعباء؛
- ❖ التحقق من سلامة التسجيلات المحاسبية.

2.5.5. مراجعة النواتج:

✓ مراجعة المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة، الخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة

(ح/70): يقوم المراجع بـ:

- ❖ التحقق من تسليم البضائع للزبائن والشركاء؛
- ❖ القيام بمقارنة بين فئات المبيعات وتصريحات القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني؛
- ❖ التحقق من مختلف الشروط المطبقة على المبيعات؛
- ❖ القيام بمقارنة بين المبيعات المسلمة خلال السنة مع تسجيلاتها المحاسبية؛
- ❖ مقارنة الفواتير التي سجلت محاسبيا مع التي سلمت خلال السنة الحالية؛
- ❖ فحص مختلف الوثائق المبررة للتسجيلات المحاسبية؛

- ❖ مقارنة وصول الاستلام مع يوميات الإنتاج للتأكد من الكميات المسجلة؛
- ❖ التحقق من صحة العمليات الحسابية؛
- ❖ التحقق من التأشير على الوثائق المبررة (دخول، خروج، الفواتير ... إلخ)، ومن الشروط المطبقة؛
- ❖ التحقق من صحة التسجيلات المحاسبية.
- ✓ مراجعة الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون (ح/72): يقوم المراجع بـ:
 - ❖ مقارنة حساب 72 مع حسابات المخزونات، والتأكد من أن الرصيد الدائن لحساب 72 في نهاية السنة هو الرصيد المدين للحسابات المعنية؛
 - ❖ التأكد من صحة التأشير على الوثائق ومن صحة الحسابات؛
 - ❖ التحقق من صحة التسجيل المحاسبي.
- ✓ مراجعة الإنتاج المثبت (ح/73): يقوم المراجع بـ:
 - ❖ التحقق من انتظام التسجيلات؛
 - ❖ التأكد من أن المبالغ المسجلة في الحساب تتعلق بأشغال أو منتجات موجهة للمؤسسة ذاتها، مع وجود موافقة للمعنيين بالعمليات؛
 - ❖ التحقق من استعمال المؤونات المكونة في السنوات الماضية أو التسجيلات في حساب أعباء خارج الاستغلال؛
 - ❖ التحقق من صحة الحسابات، ومن التسجيل المحاسبي.
- ✓ مراجعة العناصر غير العادية (ح/77): يقوم المراجع بـ:
 - ❖ فحص حسابات العناصر المتنازل عنها وكذا اهتلاكها؛
 - ❖ التحقق من وثائق اثبات التسويات وكذا التسجيلات المحاسبية؛
 - ❖ فحص الوثائق الجبائية المحددة لوجود التزامات ضريبية؛

❖ فحص الوثائق المتعلقة بالحقوق المهتلكة وآثارها على السنوات المعنية الحالية

والسابقة؛

❖ التحقق من المؤونات المكونة في السنوات السابقة ومن أساس حسابها، والبحث

عن آثارها في تلك السنوات؛

❖ فحص تأشيرة الموافقة على الوثائق، وكذا التسجيلات المحاسبية.