

- التواصل مع مختلف المتعاملين الاقتصاديين مع المؤسسة (زبائن، موردين، شركات تأمين، بنوك، مستشارين قانونيين...)، والأخذ بها لمقاربة حسابات المؤسسة، أدلتها وتأكيداتها مع تلك الخاصة بالغير؛
- مختلف المنشورات الداخلية و الخاصة بالمؤسسة؛
- مختلف تقارير المدققين الداخليين؛
- الإطار القانوني والتنظيمي الخاص بالمؤسسة؛
- التقارير المالية لمؤسسات مماثلة و منافسة تنشط في نفس القطاع؛
- مختلف المنشورات و التقارير الخاصة بقطاع النشاط؛
- منشورات التنظيمات المحترفة و المتخصصة حول القطاع؛
- أخرى...

2.4 تقييم الرقابة الداخلية (Evaluation du contrôle interne)

1.2.4 عموميات حول الرقابة الداخلية

بعد ما قام المدقق في مرحلة أولى الإحاطة بالمؤسسة و محيط نشاطها، و بعدما قام باختيار المعلومات التي يجب أن يقيمها، سيحاول المدقق في المرحلة الثانية تقييم الرقابة الداخلية الموضوعة من طرف المؤسسة للوقاية من وقوع الأخطاء، الاختلالات و أعمال الغش و التدليس.

و إن تمكن المدقق من تقييم نجاعة النظام الموضوع لتحقيق الرقابة الداخلي، و هو ما من شأنه تحديد طبيعة و نطاق امتداد الإجراءات، التي سيقوم بها المدقق لانجاز المهمة التي كلف من أجلها.

1.1.2.4 تعريف الرقابة الداخلية و أهدافها

تمثل الرقابة الداخلية مجموع إجراءات الوقاية و الحماية، الموضوعة من طرف المؤسسة للتحكم في تسييرها. و من بين أهداف الرقابة الداخلية يمكن ذكر ما يلي:

- حماية أصول وممتلكات المؤسسة، وكذا وقايتها من الأخطار التي تؤثر عليها؛
- السهر على احترام القوانين والتنظيمات المعمول بها؛
- السهر على احترام قواعد التسيير الموضوعة من قبل الإدارة؛
- العمل على تقديم ونشر معلومة مالية تتسم بالموثوقية، وفي الآجال المحددة؛
- العمل على تحسين الأداء الكلي للمؤسسة، من خلال تقييم الفعالية العملية وترشيد الوظائف.

2.1.2.4 مسؤولية وضع واستغلال الرقابة الداخلية

إن الجهة التي تضع الرقابة الداخلية هي الإدارة، وذلك بهدف حماية ممتلكات المؤسسة، ووقايتها من الأخطاء، الاختلالات وأعمال الغش والتدليس. كما تعتبر الرقابة الداخلية جزءاً لا يتجزأ من عملية التدقيق الداخلي، بهدف إجراء تقييم دوري لكل الحلقات المكونة للمراقبة الداخلية، ومن ثم تصحيح الاختلالات وتحسين الأداء.

أما الجهة المستعملة للرقابة الداخلية والمعلومات المتأتية منها فهي المدقق الخارجي. فمن خلال تقييمه لهذا النوع من الرقابة، يمكنه تحديد جودة التنظيم الداخلي للمؤسسة من عدمها، وبهذا يمكنه تحديد نقاط القوة والضعف، و تخطيط عملية انجاز مهمته.

3.1.2.4 أهمية تقييم الرقابة الداخلية من طرف المدقق

تكمن أهمية تقييم الرقابة الداخلية من طرف المدقق في تحقيق ما يلي:

- تحديد طبيعة ونطاق امتداد الفحوصات وأنواع الإجراءات التي سيقوم بها. إن الحكم بجودة الرقابة الداخلية للمؤسسة من قبل المدقق، يعني محدودية الفحوصات والمراقبات التي سيجريها. أما عكس ذلك، فيعني نقص ثقة المدقق في الرقابة الداخلية الموضوعة، ومن ثم تعمق المدقق في الفحص، التقييم والمراقبة لتجاوز هذه الصعوبة.

- العمل على تحديد نقاط الضعف الملاحظة على الرقابة الداخلية الموضوعة من طرف المؤسسة، العمل على تصحيحها ومن ثم تحسين أدائها.

4.1.2.4 جوانب وسمات الرقابة الداخلية (Les différents aspects du contrôle interne)

يمكن تقسيم هذه السمات والجوانب إلى ثلاث مجموعات كما يلي:

أ. السمات والجوانب المحاسبية للرقابة الداخلية

تجمع الجوانب المحاسبية للرقابة الداخلية مختلف الإجراءات المتعلقة بالتنظيم الداخلي للمؤسسة، والتي تسمح بإعداد قوائم مالية لها درجة عالية من المصدقية. ويتم تطبيق هذه الإجراءات طوال السنة لوقاية وحماية التسجيل المحاسبي من الأخطاء، الاختلالات والغش... مع إرفاق الأدلة اللازمة لكل تسجيل تم تقييده في الدفاتر المحاسبية المسوكة طوال السنة. لا يمكن إغفال الإجراءات الواجب وضعها حيز التنفيذ في نهاية السنة المالية، بهدف إقفال الحسابات بطريقة جيدة، ومن ثم إعداد ونشر قوائم مالية صادقة.

ب. السمات والجوانب الإدارية للرقابة الداخلية

تجمع الجوانب الإدارية للرقابة الداخلية مختلف الإجراءات التي تهدف إلى الرفع من فعالية التسيير، ومن ثم الرفع من أداء المؤسسة ككل. ومن هنا يمكن القول أن هدف الرقابة الداخلية لا يقتصر على الجانب الدفاعي (الوقاية والحماية) - مثل ما تم التركيز عليه في الجوانب المحاسبية - بل ويتعدى إلى التدخل في تشخيص تنظيم تسيير المؤسسة، من خلال تحديد نقاط الضعف بغرض تصحيحها، ومن ثم الرفع من الإنتاجية، الفعالية، الفاعلية والأداء العام للمؤسسة (اقتصادي، مالي، اجتماعي، تنظيمي ومجتمعي).

ج. سمات و جوانب الرقابة الداخلية و التدقيق

يسعى المدقق لاستعمال الإجراءات المحاسبية والإدارية للرقابة الداخلية، و التي يعتبرها متداخلة و لا يمكن فصلها عن بعضها البعض. و في غالب الأحيان يمكن الوصول إلى أهداف عملياتية من خلال تطبيق إجراءات محاسبية و العكس. و يمكن في هذا الصدد تقديم مثالين:

- إن تقييم العلاقة بين المؤسسة و زبائنها -الذي يمثل إجراء إداري- لتحسين ملف الزبائن، و الذي يمثل بدوره جزءاً لا يتجزأ من شهرة محل أو ما يسمى لدى المحاسب فارق الاقتناء، و الذي يمثل أرضية خصبة لانطلاق إجراءات محاسبية لجرد، تمحيص، و تقييم حقوق المؤسسة لدى زبائنها (عادية، مشكوك في تحصيلها أو ميؤوس من تحصيلها).

- إن المقاربة البنكية التي يجريها المحاسب كل نهاية شهر، بين ما تم من معاملات بواسطة الشيكات و المسجلة من قبله، مع تلك المنصوص عليها وفق الكشف البنكي المرسل من طرف بنكها، ما هو إلا إجراء محاسبي للتحقق من حساب البنك لدى المؤسسة (ح/512 حسابات بنكية جارية). إلا أنه في الحقيقة إجراء إداري أيضاً، يمكن من خلاله الإجابة على التساؤلات التالية:

- ما هو حجم التعاملات بالشيكات بالمقارنة مع حجم التعاملات الكلية؟
- هل تم التعامل بشيكات من دون رصيد؟ و التي تستدعي اللجوء إلى متابعات قضائية؟
- هل هناك صعوبات ظرفية في تمويل الاستغلال؟ و التي تستدعي اللجوء إلى السحب على المكشوف؟
- هل تم تحديد أعمال غش، بين ما تم إبرامه من عقود و الشيكات المقابلة لتلك الصفقات؟

من خلال ما تم عرضه حول تقاطع الإجراءات المحاسبية و الإدارية و التي تمثل بعض جوانب الرقابة الداخلية، يسعى المدقق إلى تقييم نظام الرقابة الداخلي الموضوع، لتحديد

مدى اعتماده على هذا الأخير في مباشرة مهمته من جهة، ومن جهة أخرى مدى فعالية هذا النظام في ضمان التسيير الجيد المؤسسة، وذلك لاستمرارية استغلالها.

5.1.2.4 المبادئ القاعدية للرقابة الداخلية (Les principes de base du contrôle interne)

يمكن ذكر ستة مبادئ قاعدية تركز عليها الرقابة الداخلية، والمتمثلة عموماً فيما يلي:

أ. الحد الأدنى من التنظيم القاعدي

هناك حد أدنى للمدخلات التنظيمية الواجب توفرها في المؤسسة لتفعيل الرقابة الداخلية، يمكن ذكر أهمها فيما يلي:

- توفر هيكل تنظيمي ملائم و واضح المعالم؛
- توفر إجراءات عملية معيارية موثقة؛
- تحديد الوظائف والمسؤوليات؛
- تحديد تدرج القرارات، أصحاب الإمضاء و من ينوب عنهم في الحالات العادية والحالات الخاصة؛
- وضع تنظيم موحد معمول به للاتصال الرسمي و غير الرسمي؛
- تحديد الوثائق، المستندات والأدلة القانونية الواجب توفرها على مستوى كل قسم ضمن التعامل الداخلي أو مع الغير؛
- أخرى ...

ب. فصل الاختصاصات لحصر المسؤوليات

يهدف عموماً فصل الاختصاصات لتنظيم العمل لاسيما في الكيانات الكبيرة، و من ثم لحصر المسؤوليات، حتى يتسنى مراقبة متبادلة في التعاملات الدورية أو غير الدورية. و من بين مدخلات هذا المبدأ يمكن أن نجد:

- فصل مصادر القرارات و تحديدها بدقة؛
- وضع تنظيم غير ممرکز ، يتلاءم و خصوصية كل قسم؛
- تنظيم العلاقة بين الأقسام و الوظائف؛
- وضع آلية لحل النزاعات حال وجود تداخل في الاختصاصات؛
- تحديد المسؤول عن كل قسم (مدير تنفيذي)، و تحديد حدود مسؤوليته بدقة؛
- أخرى ...

ج. المراقبة الذاتية و المراقبة المتبادلة

يجب وضع تنظيم معين مرن و ملائم لمتطلبات تسيير كل قسم، بغرض تحديد المسؤوليات حالة وجود نتائج غير مرغوب فيها، و ذلك من خلال مراقبة متبادلة داخل القسم و بين الأقسام، و الذي يتطلب تفعيل المدخل الأول "أ" و الثاني "ب" المتطرق إليهما آنفا.

د. السمات المطلوبة في المورد البشري

يعتبر المورد البشري أساس وضع تنظيم الرقابة و السهر على تنفيذها، و من بين شروط فعالية الرقابة الداخلية هو توفر سمات معينة في المورد البشري، ربما أهمها ما يلي:

- نزاهة المورد البشري و كفاءته؛
- التحلي بروح المسؤولية، بناء على أنه طرفا في المؤسسة و جزءا منها؛
- المراقبة المستمرة لفعالية الرقابة الداخلية، و العمل على تحسين أداءها؛
- التشغيل وفقا للكفاءة، بعيدا عن المحسوبية و المحاباة؛
- العمل ضمن فريق، لتحقيق أهداف جميع الأطراف؛
- أخرى ...

هـ. تناغم المؤسسة مع محيط نشاطها

يجب أن تكون خصائص المؤسسة تتلاءم مع محيط نشاطها، حتى تضمن استمرارية استغلالها لأطول وقت . لتحقيق هذا الأخير، و جب وضع أطر قانونية و تنظيمية و احترامها

حتى يتحقق التناغم بين المؤسسة ومحيطها، ومن ثم تحقيق رقابة داخلية تتلاءم مع مدخلات المؤسسة ومخرجاتها.

و. شمولية الرقابة الداخلية

لا تتعلق الرقابة الداخلية بالتدقيق الداخلي فقط، بل وتتعدى إلى التنظيم العام الداخلي للمؤسسة، إذن فهي تشمل كل عامل داخل المؤسسة، بغض النظر عن القسم الذي يشتغل فيه أو النشاط الذي يقدمه.

6.1.2.4 العناصر المكونة للرقابة الداخلية (Les éléments constitutifs du contrôle interne)

تتكون عموماً الرقابة الداخلية من ثلاث مكونات رئيسية تتمثل في (محيط الرقابة، النظام المحاسبي وإجراءات المراقبة)، بالمقابل هناك تقسيمات أخرى أكثر تفصيلاً مثل ذلك الموضوع من طرف جمعية رعاية المنظمات للجنة التجارة COSO⁽¹⁾، والذي تضمن خمس مكونات أساسية (محيط الرقابة، تحديد وتقييم الأخطار، نشاط الرقابة، نظام المعلومات والاتصال، وهيكل القيادة الجامع للعناصر السابقة). سنحول فيما يلي عرض المكونات الخمس للتقسيم الثاني كما يلي:

أ. محيط الرقابة (L'environnement du contrôle)

يتضمن محيط الرقابة الوسائل المادية والتنظيمية الموفرة، والموارد البشرية المسخرة (كفاءة، خبرة وتصرفات)، والتي تمثل قاعدة ومنطلق الرقابة الداخلية. ويتكون بدوره محيط الرقابة مما يلي:

• التنظيم الداخلي في المؤسسة

حيث يتضمن بدوره التنظيم الداخلي مجموعة الشروط والمتمثلة في:

¹ COSO : Committee of Sponsoring Organisation of the Treadway Commission

- ملائمة الهيكل التنظيمي لنشاط المؤسسة؛
- كفاءة مجلس إدارة الكيان أو المسؤولين عن تسييره (كفاءة، خبرة، استقلالية وحنكة...):
- العلاقة الجيدة بين الرئيس والمرؤوس؛
- جودة انتقال المعلومة أفقيا وعموديا؛
- فعالية وظيفة المراقبة في المؤسسة؛
- وضوح وتسلسل المسؤوليات.

• النزاهة والقيم الأخلاقية

تتضمن هذه المجموعة الثانية: الشروط المتعلقة بتصرفات المورد البشري اللازمة لتكريس الرقابة الداخلية، والمتمثلة عموما فيما يلي:

- القيم الأخلاقية للرئيس والمرؤوس، نزاهة الإدارة لاسيما في أعلى هرم السلطة، وحزم المسؤولين؛
- مستوى النزاهة التي يتحلّى بها من يديرون المؤسسة والأطراف الفاعلة؛
- المكانة التي تحظى بها وظيفة المحاسبة والمالية من جهة، والرقابة الداخلية من جهة أخرى من طرف أصحاب القرار في المؤسسة؛
- ردة الفعل تجاه من يخالف القوانين والتنظيم: عقاب أم تساهل؛
- درجة موثوقية القوائم المالية.

• سياسة تسيير الموارد البشرية

تتضمن هذه المجموعة سمات كفاءة المورد البشري اللازمة لتكريس الرقابة الداخلية، والمتمثلة عموما فيما يلي:

- درجة كفاءة وخبرة المسؤولين والمستخدمين ؛
- مدى الاستفادة من التكوين المتواصل، سواء للمسؤولين أو باقي المستخدمين؛

- مدى التحكم في الأنشطة الموكلة لكل مستخدم؛
 - استقرار معدل دوران المستخدمين، لاسيما أولئك الذين يحتلون مناصب حساسة في المؤسسة، والتي يمكن أن تؤثر على استقرارها؛
 - الجو الاجتماعي السائد بين المستخدمين: نزاعات، حذر، ترقب أو شكوك.
- نمط وفلسفة التسيير المعمول بها

تتضمن هذه المجموعة الرابعة: مجموع الجوانب التنظيمية وتقنيات التسيير التي تبنتها الإدارة في تسيير المؤسسة، ويمكن ذكر أهمها فيما يلي:

- مجموع الآليات الموضوعية من طرف الإدارة لتفقد ومراقبة النشاط؛
- ممارسة السلطة واحترام تدرجها؛
- التنظيم العام للعمل والأنشطة؛
- جودة العلاقة بين المتعاملين الاقتصاديين الخارجيين؛
- سياسة التشغيل، والآليات الموضوعية للانتقاء والاختيار؛
- سرعة رد الفعل، لاسيما فيما يتعلق بمجابهة المستجدات.

وتعتبر الشروط المتطرق إليها أنفا، والمتعلقة بجودة محيط الرقابة، محددًا لجودة الرقابة الداخلية.

ب. تحديد وتقييم الأخطار (L'identification et l'évaluation des risques)

عبارة عن المسار والإجراءات التي تختارها المؤسسة بغرض تحديد مصادر الأخطار، تحليل الأسباب المتحكمة فيها، سواء أكانت داخلية أو/و خارجية. وعلى المؤسسة وضع نظام إنذار يستشرف مثل هذه الأخطار المحددة بالمؤسسة، من خلال وضع خطط واستراتيجيات بديلة للتقليل من عنصر المفاجأة.

ج. مهام وإجراءات الرقابة (Les activités ou procédures de contrôle)

بالنسبة لمهام الرقابة، فهي تهدف إلى التأكد من أن المعاملات تمت وفقا للشروط التالية:

- أبرمت من طرف الأشخاص المخولين بذلك؛
- تم تسجيلها بطريقة صحيحة ضمن الحسابات؛
- تم تقييمها بالطرق الملائمة.

أما فيما يخص إجراءات الرقابة فهي تشمل ما يلي:

- مراقبة تنفيذ المهام؛
 - مراقبة التراخيص و التفويضات؛
 - سلامة الأصول و سلامة التسجيلات؛
 - فصل الاختصاصات؛
 - التوثيق و التسجيل الصحيح.
- د. نظام المعلومات المحاسبي و الاتصال (Le système d'information et de communication)

يتضمن هذا المكون الرابع من نظامين أساسيين:

- النظام المحاسبي و المتضمن بدوره جميع الإجراءات المحاسبية من: تحديد، جمع، ترتيب، تحليل ، تسجيل و معالجة... معطيات و عمليات المؤسسة. كما يتضمن نظام القيد المزدوج، قائمة الحسابات، اليوميات المحاسبية، دفتر الحسابات... والتي تسمح بإعداد القوائم المالية.
- نظام الاتصال الداخلي و الذي يمثل مسار تسلسل المعلومة المالية بين الأطراف المسؤولة عنها (اتصال رسمي أو غير رسمي).

هـ. هيكل القيادة الجامع (La structure pilotage du dispositif/le monitoring)

و الذي يمثل الوعاء الذي تتداخل فيه كل المكونات السابقة، لتكوين ما يسمى بالرقابة الداخلية.

7.1.2.4 طرق اختبار الرقابة الداخلية (Méthodes d'examen du contrôle interne)

بعدما تطرقنا إلى المكونات الأساسية للرقابة الداخلية، وبعدها تم التأكد من اشتغال النظام الموضوع لتفعيل الرقابة الداخلية، يحاول المدقق في مرحلة مواءمة تقييم جودة هذا النظام، ومدى إمكانية الاعتماد عليه في تنفيذ إجراءاته، ومن ثم إنجاز تقريره.

يتم اختبار الرقابة الداخلية من خلال تركيز المدقق على دورات التسيير (Les cycles de gestion)، والتي تمثل حلقات سلسلة استغلال المؤسسة. ينصب عموماً اهتمام المدقق في تحليل كل دورة تسيير (تنظيمها، مراحل النظام الفرعي وصولاً للتسجيل المحاسبي، مقابلات مع المسؤولين، انسياب المعلومة، نقاط القوة والضعف، الصعوبات التي يتم مواجهتها...). ولتحقيق هذا الاختبار يطبق المدقق مجموعة من الطرق، من أهمها ما يلي:

أ. جمع وتحليل المستندات

من خلال المرحلة الأولى والمتمثلة في التعرف على المؤسسة، يتم جمع ثلثة من الوثائق والمستندات المتعلقة بالمراقبة الداخلية. وعلى المدقق في هذه المرحلة فحص هذه الوثائق والمستندات، لاختبار مدخل من مدخلات فعالية الرقابة الداخلية والمتمثل في جودة هيكل الرقابة. ومن بين هذه المستندات والوثائق يمكن ذكر ما يلي:

- المراسلات الداخلية ضمن المصلحة الواحدة أو بين المصالح؛
- الهيكل التنظيمي، والمسؤوليات التي تقع على عاتق كل شخص؛
- كراس الإجراءات المعيارية؛
- الإجراءات والتوصيات التي تحكم التسجيل المحاسبي؛
- الظروف والإجراءات التي تحكم عمليات الجرد؛
- قائمة الأطراف المخول لها الختم، وأنواع الأختام المعمول بها في المؤسسة.

ب. وصف دورات التسيير

ترتبط دورات التسيير عموماً بالمعلومات المتكررة والخاصة بالمكونات الرئيسية لتسيير نشاط المؤسسة، والمتمثلة عموماً في:

- دورة المشتريات؛
- دورة المبيعات؛
- دورة التثبيات؛
- دورة المخزون؛
- دورة الحقوق؛
- دورة الديون؛
- دورة الأجور؛
- أخرى...

ويتم وصف كل دورة تسيير في عمومها، أو من خلال تقسيمها إلى دورات تسيير فرعية. ويمكن تقسيم مثلاً دورة الأجور بدلالة انتماء المستخدمين إلى كل قسم على حدى، ثم يمكن تجميعهم في دورة واحدة. ويتم وصف كل دورة تسيير، والمراحل التي يتم المرور من خلالها وصولاً إلى التسجيل المحاسبي، من خلال نوعين من التوصيفات:

- التوصيف الكتابي (منهج و خطوات...);
- التوصيف البياني (شكل بياني).

كما يتم طلب نسخة عن كل وثيقة، بطاقة أو ورقة عمل يتم استخدامها في ذلك القسم أو تلك الوظيفة.

ج. الاستبيان ومذكرة المراقبة الداخلية

يقوم المدقق بوضع استبيان لكل دورة تسيير، يتضمن جدول تقييم لتحديد النقاط الإيجابية والسلبية في كل دورة، ويتم تجميع تلك الاستبيانات وتحليلها ضمن مذكرة جامعة للمراقبة الداخلية. ويكتنف استعمال جداول التقييم هذه مجموعة من العناصر الإيجابية، والمتمثلة عموماً فيما يلي:

- تتسم بالوضوح واقتصاد الوقت؛
- عبارة عن تغطية صحيحة لنقاط الرقابة؛
- تمثل أرضية ملائمة لإعداد تقرير عن القصور الملحوظ حول نظام الرقابة، والتوصيات اللازمة لتحسينه؛
- يمثل دليلاً ومساراً، يجنب المدقق تشتيت البحث في مواطن مختلفة.

8.1.2.4 مذكرة إستراتيجية التدقيق أو مخطط المهمة (Mémorandum de stratégie (d'audit ou plan de mission/MSA

تمثل مذكرة إستراتيجية التدقيق (Mémorandum de stratégie d'audit /MSA)، وثيقة يتم من خلالها تجميع وتلخيص لكل دورة تسيير أو مجموعة حسابات ما يلي:

- العناصر المؤثرة على طبيعة ونطاق امتداد إجراءات التدقيق ومراقبة الحسابات؛
- تقنيات التدقيق التي تم اختيارها لتقييم مدى مطابقة الحسابات لأهداف ومعايير التدقيق الموضوعية. إن اختيار التقنيات المطبقة في هذا الصدد، يحكمه فحص أكبر عدد ممكن من الأهداف المحققة؛
- الربط بين مختلف مراحل التدقيق.

إن إعداد مذكرة إستراتيجية التدقيق ليست مسؤولية طرف واحد بعينه، بل هي نتاج تضافر الجهود بين المختص في الجباية، الإعلام الآلي، المحاسب والمدقق...

وتتضمن مذكرة إستراتيجية التدقيق الخطوط العريضة التالية:

أ. طبيعة مهمة التدقيق والرزنامة

والتي تتضمن بدورها العناصر التالية:

- إبداء الرأي، التوصيات والافتراحات؛
 - التاريخ المتوقع لإنهاء مهام التدقيق في المؤسسة؛
 - التواريخ المتوقعة لتنظيم الاجتماعات الشاملة؛
 - التواريخ المتوقعة لتسليم التقارير للإدارة.
- ب. الميادين الحساسة التي تم تحديدها في مهام التدقيق السابقة

والتي تشمل عموما ما يلي:

- التسيير الداخلي،
 - تسيير الوظيفة المالية؛
 - طبيعة وأسباب التعديلات والتصحيحات التي تم إجراؤها.
- ج. الأحداث الهامة المرتبطة باستغلال المؤسسة

والتي ترتبط عموما بما يلي:

- قطاع نشاط المؤسسة؛
 - مستجدات العوامل الخارجية المقننة؛
 - العمليات الحديثة للتمويل والاستثمار.
- د. تغير المبادئ المحاسبية

إن كان هناك تغيير في المبادئ المحاسبية، طرق التقييم أو نمط التطبيق.

هـ. خلاصة مراجعة المعلومة المالية الراهنة

وذلك بالتطرق إلى الصبغة التي تكتسبها تلك المعلومة، من ناحية:

- صحتها و دلالتها؛
- إن كانت تتضمن مجموعة من الصفقات غير العادية؛
- إن كان لا يشوبها ثغرات أو اختلالات معتبرة.
- و. الأخطار المرتبطة بخصائص المؤسسة و محيط نشاطها

في حال تواجد متغيرات مرتبطة بخصائص المؤسسة أو/و خصوصية محيط نشاطها، والتي من شأنها أن تؤثر على نتائج المؤسسة و من ثم على جودة معلوماتها المالية.

ز. الأرقام الدالة

هناك مجموعة من الأرقام الدالة والتي يجب التوقف عندها، و المتمثلة عموماً فيما يلي:

- مجموع قائمة المركز المالي؛
- رقم الأعمال الصافي؛
- إجمالي هامش الاستغلال؛
- النتيجة الصافية للدورة؛
- رأس المال العامل؛
- إجمالي عدد المستخدمين خلال الدورة المالية.

بعدما تم التعرف على المؤسسة موضوع التدقيق و محيط نشاطها في المرحلة الأولى، و تقييم نظام الرقابة الداخلية في المرحلة الثانية، سيحاول المدقق في المرحلة الثالثة تطبيق ما تم جمعه في المرحلتين السابقتين لإجراء اختبارات أخرى، لاسيما منها تلك الخاصة بالتسجيل المحاسبي و إقفال الحسابات، و التي سنحاول التركيز عليها في الفصل الموالي.