الجمـــهوريـــــة الجزائريـــــة الديمقراطيـــــة الشعبيـــــة

وزارة المالية

مقرر رقم ..350.. المؤرّخ في ..... الموافق لـ ..... يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق.

إن وزيـــــــــــر الماليـــــــــــــــــة،

- بمقتضـــى الأمـــر رقم 75- 59 المؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر سنة 1975 و المتضمن القانون التجاري، المعدّل و المتمّم،

- و بمقتضى القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 و المتضمن النظام المحاسبي المالي، المعدّل،

- و بمقتضى القانـــون رقم 10-01 المؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق 29 يونيو سنة 2010 و المتعلق بمهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد،

- و بمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 15-125 المـؤرخ في 25 رجب عام 1436 الموافق 14 مايو سـنة 2015 و المتضمن تعيين أعضاء الحكومة، المعدّل،

- و بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 95-54 المؤرخ في 15 رمضان عام 1415 الموافق 15 فبراير سنة 1995 و الذي يحدد صلاحيات وزير المالية،

- و بمقتضى المرســـوم التّنفيذيّ رقم 11- 24 المؤرّخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يـــناير ســـنـــة 2011 و الذي يحدد تـــشكيلة المجلس الوطـــني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره،

- و بمقتضى المرســـوم التّنفيذيّ رقم 11- 25 المؤرّخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011 و الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وتـــنظيمه وقـــواعـــد سيره،

- و بمقتضى المرســـوم التّنفيذيّ رقم 11- 26 المؤرّخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير ســـنة 2011 و الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وتنظيمه وقواعد سيره،

- و بمقتضـــى المرسوم التنفيذي رقم 11-32 المؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011 و المتعلق بتعيين محافظي الحسابات،

- و بمقتضى المرســـوم التّنفيذيّ رقم 11-202 المؤرّخ في 23 جمادى الثانية عام 1432 الموافق 26 مايو سنة 2011 و الذي يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات و أشكال و اجال إرسالها،

- و بمقتضى القرار المؤرّخ في 15 شعبان عام 1434 الموافق 24 يونيو سنة 2013 و الذي يحدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات،

- و بمقتضى القرار المؤرّخ في 10 ربيع الأول عام 1435 الموافق 12 يناير سنة 2014 و الذي يحدد كيفيات تسليم تقارير محافظ الحسابات،

يـــــــقـــــــــرر:

المادة الأولى:

يهدف هذا المقرر إلى وضع حيز التنفيذ أربعة (04) معايير جزائرية للتدقيق الآتية:

- المعيار الجزائري للتدقيق -300- "تخطيط تدقيق الكشوف المالية"،
- المعيار الجزائري للتدقيق -500- "العناصر المقنعة"،
- المعيار الجزائري للتدقيق -510- "مهام التدقيق الأولية – الأرصدة الإفتتاحية"،
- المعيار الجزائري للتدقيق -700- "تأسيس الرأي و تقرير التدقيق على الكشوف المالية".

المـــادة 2 :

تستهدف المعايير الجزائرية لتدقيق الكشوف المالية و المرفقة لهذا المقرر، جميع أشكال مهام التدقيق قانونية كانت أو تعاقدية.

المـــــــادة 3:

ينشر هذا المقرر في الجريدة الرسمية لوزارة المالية.

حرر بالجزائر، في

وزيـــــر الماليـــــــــة

وزير المالية

حاجي بابا عمي

الجمهوريـــة الجزائريـــة الديمقراطيـــة الشعبيـــة
RÉPUBLIQUE ALGÉRIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة الماليـــــــــــة
MINISTERE DES FINANCES

DECISION N° 459 DU.....CORRESPONDANT AU.....
PORTANT NORMES ALGERIENNES D'AUDIT.

Le Ministre des Finances,

-Vu l'ordonnance n°75-59 du 20 Ramadhan 1395 correspondant au 26 septembre 1975, modifiée et complétée, portant code de commerce ;

-Vu la loi n° 07-11 du 15 Dhou El Kaada 1428 correspondant au 25 novembre 2007, modifiée, portant système comptable financier ;

-Vu la loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé ;

-Vu le décret présidentiel n° 15-125 du 25 Rajab 1436 correspondant au 14 mai 2015, modifié, portant nomination des membres du Gouvernement;

-Vu le décret exécutif n° 95-54 du 15 Ramadhan 1415 correspondant au 15 février 1995 fixant les attributions du Ministre des Finances;

-Vu le décret exécutif n°11-24 du 22 Safar 1432 correspondant au 27 janvier 2011 fixant la composition, l'organisation et les règles de fonctionnement du conseil national de la comptabilité;

-Vu le décret exécutif n°11-25 du 22 Safar 1432 correspondant au 27 janvier 2011 fixant la composition, les attributions et les règles de fonctionnement du conseil national de l'ordre national des experts-comptables ;

-Vu le décret exécutif n° 11-26 du 22 Safar 1432 correspondant au 27 janvier 2011 fixant la composition, les attributions et les règles de fonctionnement du conseil national de la chambre nationale des commissaires aux comptes ;

-Vu le décret exécutif n°11-32 du 22 Safar 1432 correspondant au 27 janvier 2011 relatif à la désignation des commissaires aux comptes;

-Vu le décret exécutif n°11-202 du 23 Joumada Ethania 1432 correspondant au 26 mai 2011 fixant les normes des rapports du commissaire aux comptes, les modalités et les délais de leur transmission;

-Vu l'arrêté du 15 Chaâbane 1434 correspondant au 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes;

-Vu l'arrêté du 10 Rabie El Aouel 1435 correspondant au 12 janvier 2014 fixant les modalités de transmission des rapports du commissaire aux comptes;

DECIDE:

Article 1ER:

La présente décision a pour objet la mise en œuvre des quatre (04) Normes Algériennes d'Audit ci-après :

- La Norme Algérienne d'Audit 300 «Planification d'un audit d'états financiers» ;
- la Norme Algérienne d'Audit 500 «Eléments probants» ;
- la Norme Algérienne d'Audit 510 «Missions d'audit initiales-soldes d'ouverture» ;
- la Norme Algérienne d'Audit 700 «Fondements de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers».

Article 2 :

Les Normes Algériennes d'Audit des états financiers, annexées à la présente décision, visent toutes les formes de missions d'audit qu'elles soient légales ou contractuelles.

Article 3 :

La présente décision sera publiée au Bulletin Officiel du Ministère des Finances.

Fait à Alger, le

LE MINISTRE DES FINANCES

وزارة المالية

المجلس الوطني للمحاسبة

المعيار الجزائري للتدقيق 500

"العناصر المقنعة"

العناصر المقنعة

الفهرس

I.مقدمة 3
مجال التطبيق 3
II.الهدف 3
2-1-تعاريف 3
2-1-1-مفهوم العناصر المقنعة 3
2-1-2-عناصر مقنعة كافية و ملائمة 4
أ-الكفاية و الملائمة 4
ب-دلالة و مصداقية العناصر المقنعة 4
III.الواجبات المطلوبة 5
3-1-معلومات سيتم استخدامها كمصدر لعناصر مقنعة 5
3-2-تأكيدات ستستعمل في جمع العناصر المقنعة 6
3-3-إجراءات التدقيق المتعلقة بجمع العناصر المقنعة 7
3-3-1-تفتيش التسجيلات أو الوثائق 7
3-3-2-تفتيش الأصول العينية 7
3-3-3-الملاحظة المادية 7
3-3-4-طلبات المعلومات 8
3-3-5-طلبات التأكيد الخارجية 8
3-3-6-المراقبة الحسابية 8
3-3-7-إعادة التنفيذ 8
3-3-8-الإجراءات التحليلية 8

I. المقدمة

مجال التطبيق

1- يوضح هذا المعيار مفهوم "العناصر المقنعة" في إطار تدقيق الكشوف المالية، و يعالج واجبات المدقق فيما يتعلق بتصور و وضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق قصد الحصول على عناصر مقنعة كافية و مناسبة توصل إلى نتائج معقولة يستند عليها لتأسيس رأيه.

2- يطبق هذا المعيار على جميع العناصر المقنعة المجمَعة أثناء التدقيق.

تعالج معايير جزائرية أخرى للتدقيق:

- جوانب معينة للتدقيق (م.ج.ت 315 [1] ، م.ج.ت 501 [2])،
- عناصر مقنعة يتم جمعها لعلاقتها بمواضيع معينة (م.ج.ت 570 [3])
- إجراءات خاصة لجمع العناصر المقنعة (م.ج.ت 520 [4])
- تقدير مدى كفاية و ملائمة العناصر المقنعة المجمَعة (م.ج.ت 200 [5] و م.ج.ت 330 [6]).

II. الهدف

3- يهدف المدقق الى تصور و وضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق و التي من شأنها تمكينه من الحصول على العناصر المقنعة الكافية و المناسبة قصد استخلاص النتائج المعقولة و التي يستند عليها المدقق في تأسيس رأيه.

2-1- تعاريف

2-1-1- 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، الدفتر اليومية)، و الوثائق الإثباتية (الفواتير، العقود، الصكوك، بيان التحويل...الخ)، و التي تشكل مصدرا مهمَا للعناصر المقنعة؛
- المعلومات الأخرى المجمَعة 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 أثناء 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.

---

[1] م.ج.ت 315: التعرف على مخاطر الاختلالات المعتبرة و تقييمها، عن طريق معرفة الكيان و محيطه
[2] م.ج.ت 501: العناصر المقنعة – اعتبارات خاصة
[3] م.ج.ت 570: استمرارية الاستغلال
[4] م.ج.ت 520: الإجراءات التحليلية
[5] م.ج.ت 200: الأهداف العامة للمدقق المستقل و أداء التدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق
[6] م.ج.ت 330: رد المدقق على المخاطر المقيمة

تتضمن العناصر المقنعة المعلومات التي تثبت و تعزز تأكيدات الإدارة و كل تلك التي تناقضها. إضافة إلى ذلك، و في بعض الحالات، يستند المدقق إلى غياب المعلومات (مثلا كأن ترفض الإدارة منح التصريح المطلوب منها)، و بالتالي يستعمله كعنصر مقنع.

2-1-2 عناصر مقنعة كافية و ملائمة

أ- الكفاية و الملائمة

6. تقدر الكفاية بالنظر إلى "كم" العناصر التي تمَ جمعها. و يعتمد كمَ العناصر التي يتعين جمعها على مخاطر الاختلالات المعتبرة و كذلك نوعية العناصر المجمَعة.
7. تتوقف الملائمة على نوعية العناصر المجمَعة، أي على مصداقية هذه العناصر و دلالتها.

تتعلق درجة مصداقية العناصر التي تم جمعها على مصدرها و طبيعتها و الظروف الخاصة التي جمَعت فيها.

8. و بالتالي، يوجد ارتباط وثيق بين الكفاية و الملائمة للعناصر المقنعة. و عليه، فإن كمَ العناصر المقنعة الضرورية، مرتبط بمستوى مخاطرة الإختلالات (فكلَما كانت المخاطرة كبيرة، كلما كان كمُ العناصر المقنعة المطلوب معتبرا) و كذلك بنوعية تلك العناصر المقنعة (أجود ما تكون عليه النوعية، أقل ما يكون الكمُ).

ب- دلالة و مصداقية العناصر المقنعة

9. تقوم الدلالة على الهدف المنشود من إجراء التدقيق و على التأكيد المتعلق به.

قد تتأثر دلالة المعلومة التي ستستعمل كعنصر مقنع باتجاه الاختبار الذي سيقام.

تتأثر نوعية كل العناصر المقنعة بدلالة و مصداقية المعلومات التي قامت عليها.

قد تكون المعلومات الناتجة عن إجراءات التدقيق ذات دلالة لتأكيدات معينة وليست كذلك لتأكيدات أخرى. مثلا، قد يكون إجراء تدقيق ما ذو دلالة للتحقق من القيود المحاسبية المتعلقة بتدفقات عمليات حول المخزونات و التأكد من أنه قد تم استعمال الحسابات المناسبة وبالشكل الجيد. لكنه لا يكون ذا دلالة إذا تعلق الأمر بالتأكد من شمولية تدفقات هذه العمليات و التأكد من أنه قد تمَ فعلا تقييد كل الأحداث التي كان الأجدر قيدها، و في الفترة المناسبة.

10. تتعلق مصداقية المعلومات التي يتعين استعمالها كعناصر مقنعة بمصدرها و طبيعتها و بالظروف الخاصة التي تمَ جمعها فيها، و عليه فإن:

- العناصر التي تم جمعها من مصادر خارجية أكثر مصداقية من تلك المجمَعة من مصادر داخلية؛
- العناصر التي تحصل عليها المدقق مباشرة، كالملاحظة العينية أكثر مصداقية من تلك المتحصل عليها عن طريق طلبات المعلومات؛
- العناصر المقنعة أكثر مصداقية إذا وجدت على شكل وثائق سواء أكانت ورقية أو الكترونية أو تحت أي شكل آخر(تعتبر وثيقة محررة أثناء اجتماع ما، أكثر مصداقية من تأويل لفظي بعدي للمسائل التي تمت مناقشتها)؛
- العناصر المجمَعة المتكونة من الوثائق الأصلية، أكثر مصداقية من تلك المتكونة من النسخ.

III- الواجبات المطلوبة

3-1- معلومات سيتم استخدامها كمصدر لعناصر مقنعة

11. في إطار تقديره لمصداقية العناصر التي جمعها، على المدقق أن يكون يقظا و على أتمّ الوعي بالنظر للمؤشرات التي يمكنها التشكيك في أصليتها. إذا ارتابه شك ما، عليه أن يحدد إجراءات التدقيق التكميلية التي يجب وضعها لرفع هذا التباين.

12. من أجل تأسيس رأيه، لا يُلزم المدقق بمعاينة كل المعلومات المتوفرة لدى الكيان، إذ بإمكانه، على العموم، الاستنتاج على أساس السبر بالاعتماد على عناصر تكون مقنعة أكثر منها استنتاجية، مع استحضار حكمه المهني الخاص و روح النقد لديه أثناء تقييمه لكمّ و نوعية العناصر المقنعة المجمّعة و بالتالي لكفايتها و ملائمتها.

13. اختيار العناصر لغرض الاختبار هو حاسم لضمان مصداقية و دلالة العناصر المقنعة التي سيتم جمعها.

الوسائل المتاحة للمدقق قصد اختيار العناصر، حسب حجم و نوعية العينة، هي:

- اختيار كل العناصر (فحص شامل)؛
- اختيار عناصر محددة (معينة)؛
- السبر (طبقا لل م.ج.ت 530 [7]).

وضع حيز التنفيذ لواحد من هذه الوسائل أو تركيبها قد يكون ملائما حسب ظروف خاصة.

14. تحتاج المعلومات الصادرة عن الكيان و المستعملة من طرف المدقق في إطار تحقيق إجراءات التدقيق، أن تكون كاملة بالقدر الكافي و دقيقة كي تمكنه من اعتبار مصداقية العناصر المقنعة المجمّعة و، إذا اقتضت الظروف، على المدقق:

- جمع عناصر مقنعة حول دقة و شمولية هذه المعلومات؛
- تقدير ما إذا كانت هذه المعلومات دقيقة و مفصلة بالقدر الكافي لتلبية احتياجات التدقيق.

يمكن تحقيق عملية جمع العناصر المقنعة المتعلقة بالتأكد من شمولية و دقة المعلومات الصادرة عن نظام المعلومات الخاص بالكيان، تزامنا مع إجراء التدقيق المطبق على هذه المعلومات، و هذا عندما يشكل الحصول على هكذا عناصر مقنعة، جزءا لا يتجزأ من هذا الإجراء بالذات أو عن طريق الوضع حيز التنفيذ لإجراءات التدقيق التكميلية.

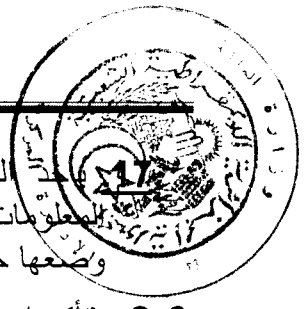
15. إذا نتجت المعلومات التي ستستخدم كعناصر مقنعة عن أعمال خبير معين من طرف الإدارة، على المدقق، في حدود الإمكان، و باعتبار أهمية أعمال هذا الخبير لاحتياجات التدقيق:

- تقييم كفاءة، قدرات و موضوعية هذا الخبير؛
- الاطلاع على أعمال هذا الخبير؛
- تقدير ملائمة أعمال الخبير التي ستستعمل كعناصر مقنعة للتأكيد المعني.

16. تعتبر الضمانات التي تحصل عليها المدقق عن طريق عناصر مقنعة متجانسة و مجمعة من مصادر مختلفة أو ذات طبيعة مختلفة، على العموم، أعلى درجة من تلك التي تحصل عليها من عناصر مقنعة مأخوذة على حدا.

---

[7] م.ج.ت 530: السبر في التدقيق



المدقق بعين الاعتبار العلاقة (تكلفة-امتيازات) المتعلقة بالعناصر المقنعة و بفائدة المعلومات المنبثقة عنها، دون أن يتناسى بعض إجراءات التدقيق التي لا يجب تفاديها بحجة تكلفة وضعها حيز التنفيذ.

2-3- تأكيدات ستستعمل في جمع العناصر المقنعة

18. الإدارة مسؤولة على عرض الكشوف المالية وفقا للمرجع المحاسبي المطبق، و التي تعكس بشكل صحيح و منتظم، طبيعة و عمليات الكيان.

حين تصرح الإدارة أن الكشوف المالية تعطي صورة وفية أو أنه قد تمَ عرضها بشكل صحيح في كل جوانبها الهامة، فإنها بذلك تقدَم تأكيدات ضمنية أو صريحة حول مسك المحاسبة، التقييم، العرض و الابلاغ عن مختلف عناصر الكشوف المالية و المعلومات الممنوحة و المتعلقة بها.

19. على المدقق استعمال التأكيدات المتعلقة بتدفق العمليات، بأرصدة الحسابات و كذلك عرض الكشوف المالية والمعلومات المتضمنة فيها بشكل مفصل بالقدر الكافي الذي يسمح له بتقييم مخاطرة الاختلالات المعتبرة و كذلك تعريف و تنفيذ إجراءات التدقيق التكميلية.

20. تشكل "التأكيدات" مبادئ و معايير يرتبط بها كل من انتظام، صحة و مطابقة الكشوف المالية.

21. تدخل التأكيدات التي يستعملها المدقق في إطار الفئات التالية:

- تأكيدات متعلقة بتدفق العمليات و الأحداث الواقعة أثناء فترة التدقيق:

أ. **واقع الأحداث:** العمليات و الأحداث المسجلة وقعت و تتعلق بالكيان.

ب. **الشمولية**: كل العمليات و الأحداث المسجلة التي كان يجب تسجيلها، قد تمَ تسجيلها محاسبيا.

ت. **الدقة:** المبالغ و المعطيات الأخرى المتعلقة بالعمليات و الأحداث، قد تمَ تسجيلها بشكل صحيح.

ث. **فصل الفترات:** العمليات و الأحداث قد تمَ تسجيلها في الفترة المحاسبية المناسبة.

ج. **القيد المحاسبي:** تمَ تسجيل العمليات و الأحداث في الحسابات المناسبة.

- تأكيدات تتعلق بأرصدة حسابات في نهاية الفترة:

أ. **وجود:** الأصول و الخصوم و الأموال الخاصة موجودة.

ب. **الحقوق و الواجبات:** الكيان يمتلك أو يراقب الأصول، و تتعلق الديون بواجبات الكيان.

ت. **الشمولية:** قد تمَ فعلا تسجيل كل الأصول و الخصوم و الأموال الخاصة التي كان يجب تسجيلها.

ث. **التقييم و القيد**: تتضمن الكشوف المالية كل الأصول و الخصوم و الأموال الخاصة، بقيمها الصحيحة و أي تعديلات ناتجة عن تقييم و تسجيل هذه الأخيرة يتمَ قيدها بالشكل الملائم.

- تأكيدات تتعلق بعرض الكشوف المالية و المعلومات المتضمنة فيها.

ا. **واقع، حقوق وواجبات**: كل من الأحداث، المعاملات و المعلومات الممنوحة قد وقعت و تتعلق و ترتبط بالكيان.

ب. **الشمولية**: كل المعلومات المطلوبة وفق المرجع المحاسبي المطبق المتعلقة بالكشوف المالية و التي يعد منحها إلزامي قد قدمت فعلا.

ت. **تصنيف و فهم:** المعلومة المالية معروضة و مفصلة بشكل ذو دلالة و المعلومات المتضمنة في الكشوف المالية معروضة بوضوح.

ث. **الدقة و التقييم**: قدمت المعلومات المالية و المعلومات الأخرى بشكل صحيح و بالمبالغ الصحيحة.

3-3- إجراءات التدقيق المتعلقة بجمع العناصر المقنعة

22. يجمع المدقق العناصر المقنعة للوصول إلى نتائج معقولة لتأسيس رأيه واضعا حيز التنفيذ:

- إجراءات لتقييم المخاطر قصد الإلمام بالكيان و بمحيطه بما في ذلك نظام مراقبته الداخلية؛
- اختبارات للإجراءات قصد تقييم فعالية المراقبة من الناحية الوقائية أو كشف و تصحيح الاختلالات المعتبرة على مستوى التأكيدات؛
- المراقبة المادية قصد رصد الاختلالات المعتبرة على مستوى التأكيدات، و تتضمن هذه المراقبة المادية تثبيتات في التفصيل و إجراءات تحليلية في الجوهر.

3-3-1- تفتيش التسجيلات أو الوثائق

23. تتمثل عملية التفتيش في فحص التسجيلات أو الوثائق داخلية كانت أو خارجية، ورقية كانت أو الكترونية أو تحت أي شكل آخر.

تقدم عملية تفتيش التسجيلات أو الوثائق عناصر مقنعة حيث تتباين المصداقية حسب طبيعة مصدرها و، إذا تعلق الأمر بتسجيلات أو وثائق داخلية، بفعالية نظام المراقبة حول اعدادها.

على سبيل المثال، تفتيش التسجيلات أو الوثائق قصد التحقق من الأهلية.

3-3-2- تفتيش الأصول العينية

24. يتمثل تفتيش الأصول العينية في الفحص المادي لها و الذي يسمح بتقديم العناصر المقنعة الموثوقة و المتعلقة بوجودها، لكن ليس بالضرورة تلك المتعلقة بالحقوق و الواجبات التي بحوزة الكيان أو تلك المتعلقة بتقييمها.

الملاحظة المادية لعد المخزونات ترافق عموما تفتيش المواد المأخوذة على انفراد في الجرد.

3-3-3- الملاحظة المادية

25. تتمثل الملاحظة المادية، مثلما هو موضح في المعيار م.ج.ت 501[8]، في معاينة عملية أو الطريقة التي ينفذ بها إجراء ما من طرف أشخاص آخرين.

ملاحظة عملية الجرد المادي للمخزونات التي يقوم بها مستخدمي الكيان أو ملاحظة عمليات المراقبة، تعد أمثلة عن ذلك.

[8] م.ج.ت 501: العناصر المقنعة – اعتبارات خاصة.

3-3-4- طلبات المعلومات

26. يتمثل طلب المعلومات في الحصول على المعلومات المالية و المعلومات الغير مالية على حد سواء، لدى أشخاص على علم جيد بداخل كما بخارج الكيان.

يستعمل إجراء التدقيق هذا، في الغالب، بشكل واسع خلال عملية التدقيق، مكمّلا بذلك وضع حيز التنفيذ إجراءات تدقيق أخرى.

تشمل طلبات المعلومات الطلبات المكتوبة الرسمية و الطلبات الشفهية الغير رسمية.

يعد تقييم الردود على طلبات المعلومات جزءا لا يتجزأ من عملية طلب المعلومات.

3-3-5- طلبات التأكيد الخارجية

27. طلبات التأكيدات و التي تعتبر نوعا خاصا من طلبات المعلومات، هي عملية الحصول على تصريح مباشر من قبل "الغير" تأكيدا لمعلومة ما.

3-3-6- المراقبة الحسابية

28. تتمثل المراقبة الحسابية في المراقبة بكل الوسائل للدقة الحسابية للوثائق الاثباتية أو التسجيلات المحاسبية.

3-3-7- إعادة التنفيذ

29. إعادة التنفيذ هي تنفيذ المدقق لإجراءات أو مراجعات قد تمّ في الأصل تنفيذها داخل الكيان كجزء لا يتجزأ من المراقبة الداخلية إمّا يدويا أو عن طريق تقنيات التدقيق المدعمة بجهاز حاسوب.

3-3-8- الإجراءات التحليلية

30. تتمثل الإجراءات التحليلية، كما هو موضح في المعيار م.ج.ت 520[9]، في تقديرات للمعلومة المالية انطلاقا من:

- ارتباطها مع معلومات أخرى ناجمة أو غير ناجمة عن الحسابات، أو مع معطيات سابقة، لاحقة أو تقديرية للكيان أو لكيانات مشابهة؛
- تحليل التغييرات المعتبرة أو اتجاهات غير متوقعة.

[9] م.ج.ت 520: الاجراءات التحليلية.

وزارة المالية

المجلس الوطني للمحاسبة

المعيار الجزائري للتدقيق 300
"تخطيط تدقيق الكشوف المالية"

تخطيط تدقيق الكشوف المالية

الفهرس

I. مقدمة 3
1-1- مجال التطبيق 3
1-2- هدف و رزنامة التخطيط 3
1-3- تخطيط مهمة التدقيق 4
II. الهدف الذي يرمي إليه المدقق و تنظيم المهمة 4
2-1- إستراتيجية التدقيق 4
2-2- برنامج العمل 4
2-3- التعديلات المدرجة في استراتيجية التدقيق و برنامج العمل 4
III. الواجبات المطلوبة 4
3-1- اشراك الأعضاء الأساسيين للفريق المكلف بالمهمة 4
3-2- الأعمال الأولية لتخطيط المهمة 5
3-3- تخطيط مهمة التدقيق 5
3-4- التوثيق 6
IV. مسائل إضافية تؤخذ بعين الاعتبار في مهمة التدقيق الأولية 6

تتم قراءة المعيار الجزائري للتدقيق 300 على ضوء المعيار الجزائري للتدقيق 200 "الأهداف العامة للمدقق المستقل و أداء التدقيق من خلال المعايير الجزائرية للتدقيق"

مقدمة

1-1- مجال التطبيق

يدرس المعيار م .ج .ت 300 إلتزامات 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 مكيّفة 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 حلّها في الوقت المناسب؛
- التنظيم و التسيير الصحيحين لمهمة التدقيق بهدف جعلها فعّالة و ذات كفاءة.

كما أن التخطيط الملائم يساعده في:

- اختيار أعضاء الفريق المكلّف بالمهمة، ذوي المستوى المناسب من القدرات و الكفاءات لمواجهة المخاطر المتوقعة، مع التوجيه الصحيح للمهام؛
- التسيير و الإشراف على أعضاء الفريق المكلف بالمهمة و مراجعة أعمالهم؛
- تنسيق الأعمال المنجزة من طرف مدققي العناصر المشكلة للمجمّع و الخبراء، إن أمكن ذلك.

طبيعة و امتداد التخطيط يتغيران حسب حجم و درجة تعقيد الكيان.

التخطيط هو عملية مستمرة و متكررة غالبا ما تبدأ بعد فترة وجيزة (أو مرتبطة ب) نهاية التدقيق السابق و يتواصل طوال المهمة إلى غاية الانتهاء من التدقيق الجاري.

تتضمن هذه العملية الحاجة إلى اعتبار بعض المسائل، حتى قبل تحديد و تقييم المدقق لمخاطر الاختلالات المعتبرة، مثل:

- الإجراءات التحليلية التي يتعين وضعها حيز التنفيذ كإجراءات تقييم المخاطر؛
- التعرف العام للإطار التنظيمي و القانوني الذي يخضع له الكيان و كيفية مطابقة هذا الأخير له؛
- تحديد الاعتبارية؛
- مشاركة الخبراء؛
- انجاز إجراءات أخرى لتقييم المخاطر؛

يمكن للمدقق أن يقرر مناقشة إدارة الكيان حول بعض المسائل التي تمسّ بالتخطيط، من أجل تسهيل أداء و إدارة مهمة التدقيق (تنسيق الأعمال مع مستخدمي الكيان) دون التعرض لفعالية تدقيقه. و يبقى المدقق مسؤولا عن الإستراتيجية العامة للتدقيق أو برنامج العمل.

3-1- تخطيط مهمة التدقيق

يتمثل تخطيط مهمة التدقيق في توقع:

- المنهج العام للأعمال؛
- إجراءات التدقيق التي يتعين وضعها من طرف أعضاء فرقة التدقيق؛
- طبيعة و نطاق الإشراف على أعضاء فريق التدقيق و مراجعة أعمالهم؛
- طبيعة و نطاق الموارد الضرورية لإنجاز المهمة، بما في ذلك احتمال اللجوء إلى خبراء؛
- تنسيق الأعمال مع تدخلات الخبراء أو غيرهم من المهنيين المكلفين بمراجعة حسابات الكيانات في إطار دمجها، إن أمكن ذلك.

II. الهدف الذي يرمي إليه المدقق و تنظيم المهمة

يهدف المدقق إلى تخطيط التدقيق حتى تُنجز المهمة بفعالية. في هذا الإطار، يُلزم المدقق بإعداد إستراتيجية تدقيق و برنامج عمل وفقا لحجم الكيان و لحجم الأعمال التي يتعين إنجازها.

2-1- إستراتيجية التدقيق

تصف إستراتيجية التدقيق المنهج العام للأعمال، لا سيما تلك التي تتضمن:

- نطاق، رزنامة و توجيه الأعمال؛
- عتبة أو عتبات الدلالة المعمول بها و المبادئ التوجيهية لتحضير برنامج العمل.

2-2- برنامج العمل

يحدد برنامج العمل بشكل مفصّل طبيعة و نطاق الواجبات التي تعتبر ضرورية، خلال السنة المالية، لوضع خطة المهمة، قصد تقليص مخاطر التدقيق إلى مستوى ضعيف و مقبول.

2-3- التعديلات المدرجة في استراتيجية التدقيق و برنامج العمل

خلال التدقيق، على المدقق تحيين و تغيير إستراتيجية التدقيق و برنامج العمل كلما اقتضت الضرورة ذلك.

III. الواجبات المطلوبة

3-1- اشراك الأعضاء الأساسيين للفريق المكلف بالمهمة

يجب على المسؤول وعلى الأعضاء الأساسيين الآخرين للفريق المكلف بالمهمة أن يساهموا في تخطيط التدقيق، بما فيه، التخطيط للمقابلات مع الأعضاء الآخرين من الفريق و المشاركة فيها.

يعود إسهام المسؤول و الأعضاء الآخرين الأساسيين للفريق المكلف بالمهمة في تخطيط التدقيق، بالفائدة على خبرتهم و معارفهم، فهو بذلك يسمح بتطوير فعالية و كفاءة عملية التخطيط ([1]).

[1] معيار م ج ت 220: مراقبة نوعية تدقيق الكشوف المالية

الأعمال الأولية لتخطيط المهمة

على بداية مهمة التدقيق الجاري، يجب على المدقق وضع الإجراءات التالية:

- القيام بالإجراءات المطلوبة في م .ج. ت 220 المتعلقة بالحفاظ على علاقة الزبون و متابعة مهمة التدقيق الخاص؛
- تقييم مدى احترام القواعد الأخلاقية، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلالية، وفقا للمعيار م. ج. ت 220،
- التحقق من معرفة بنود المهمة، كما هو مطلوب في المعيار م. ج. ت 210.

3-3- تخطيط مهمة التدقيق

يجب على المدقق المسؤول عن المهمة إعداد إستراتيجية عامة للتدقيق مكيفة مع المهمة، محددا نطاق، رزنامة و منهج التدقيق، معطيا المبادئ التوجيهية لإعداد برنامج العمل.

عند إعداده للإستراتيجية العامة للتدقيق، على المدقق:

- التعريف بخصوصيات المهمة التي تحدد نطاقها؛
- التحقق من أهداف المهمة من حيث التقرير الواجب إصداره لوضع رزنامة التدقيق و التخطيط لطبيعة الاتصالات المطلوبة؛
- الأخذ بعين الاعتبار العوامل التي يعتبرها مهمة، وفقا لحكمه المهني الخاص، قصد توجيه الأعمال التي يتعين انجازها من طرف الفريق المكلف بالمهمة؛
- الأخذ بعين الاعتبار نتائج الأعمال الأولية لتخطيط المهمة، و التي أنجزت سابقا، و إن أمكن، تحديد ما إذا كانت الخبرة المكتسبة في المهمات الأخرى المنجزة للكيان من طرف المدقق هي ذات دلالة في هذه الحالة؛ و التأكد من طبيعة، رزنامة و نطاق الموارد الضرورية لإنجاز المهمة.

على المدقق إعداد برنامج عمل يتضمن وصفا ل:

- طبيعة، رزنامة و نطاق الإجراءات المخطط لها لتقييم المخاطر، المحددة وفقا للمعيار م. ج .ت 315 [2]؛
- طبيعة، رزنامة و مدى إجراءات التدقيق التكميلية التي تم التخطيط لها على مستوى التأكيدات، المحددة وفقا للمعيار م. ج. ت 330 [3]؛
- اجراءت التدقيق المخططة الأخرى المطلوب وضعها بغية انجاز المهمة وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق.

خلال التدقيق، على المدقق تحيين و تغيير الإستراتيجية العامة للتدقيق و برنامج العمل كلما اقتضت الضرورة ذلك.

على المدقق تخطيط طبيعة، رزنامة و نطاق التعليمات التي ستقدم و الإشراف على أعضاء الفريق المكلف بالمهمة، كذلك مراجعة أعمالهم وفقا ل:

- حجم الكيان و مدى تعقيده؛

[2] التعرف على مخاطر الاختلالات المعتبرة و تقييمها، عن طريق معرفة الكيان و محيطه

[3] رد المدقق على المخاطر المقيمة

- المجال المعني بالتدقيق؛
- تقييم مخاطر الاختلالات المعتبرة؛
- الكفاءات و قدرة كل عضو من أعضاء الفريق المكلفين بمهمة انجاز عمل التدقيق[4].

جوانب خاصة تتعلق بالكيانات الصغيرة

في حالة أنجز التدقيق كليا من طرف "مدقق وحيد ممضي "[5] لتقرير التدقيق، فإنه لا تطرح مسائل الإدارة و الإشراف على أعضاء الفريق المكلفين بالمهمة و كذلك مراجعة أعمالهم.

في هذه الحالة، تكفي مذكرة موجزة لتوثيق إستراتيجية التدقيق التي تتضمن في نفس الوقت، القرارات المهمة المتعلقة بنطاق الأعمال، الرزنامة و سيرورة التدقيق.

لكن، عند مواجهة مشاكل خاصة معقدة أو غير مألوفة، و إذا قام بالتدقيق مهني يمارس المهنة بشكل فردي، يكون من المستحسن استشارة مدققين آخرين ذوي خبرة و مؤهلين أو الهيأة المهنية التي يكون المدقق عضوا فيها.

3-4- التوثيق

يجب على المدقق أن يدرج في وثائق التدقيق:

- الإستراتيجية العامة للتدقيق؛
- برنامج العمل؛ و
- كل التغييرات المهمة المضافة للإستراتيجية العامة للتدقيق أو برنامج العمل خلال مهمة التدقيق، و كذلك أسباب هذه التغييرات.

IV. مسائل إضافية تؤخذ بعين الاعتبار في مهمة التدقيق الأولية

قبل البداية في مهمة التدقيق الأولية، على المدقق القيام بالأعمال التالية:

- القيام بالإجراءات المنصوص عليها في المعيار م.ج.ت 220 المتعلقة بقبول الزبون و مهمة التدقيق الخاص ؛ و
- التواصل مع المدقق السابق، في حالة تغيير المدقق، طبقا للقواعد الأخلاقية المعنية.

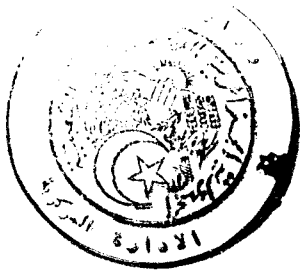
[4] انظر الى تفاصيل م ج ت 220

[5] المتدخل في المهمة يكون مدقق ينشط في مكتب او بشكل فردي.

وزارة المالية
المجلس الوطني للمحاسبة

المعيار الجزائري للتدقيق 510

"مهام التدقيق الأولية - الأرصدة الافتتاحية"



مهام التدقيق الأولية - الأرصدة الافتتاحية

الفهرس

I.مقدمة 3
1-1- مجال تطبيق المعيار 3
1-2- الهدف 3
II.إجراءات التدقيق 3
2-1- الأرصدة الافتتاحية 3
2-2- استمرارية تطبيق الطرق المحاسبية 4
2-3- معلومة ذات دلالة واردة في تقرير التدقيق للمدقق السابق 4
III.النتائج وتقرير التدقيق 4
3-1- الأرصدة الافتتاحية 4
3-2- استمرارية تطبيق الطرق المحاسبية 4
3-3- تعديلات مقدمة على تقرير تدقيق المدقق السابق 5
IV.الجوانب المرتبطة بوحدات القطاع العمومي 5
4-1- إجراءات التدقيق 5
4-1-1-الأرصدة الافتتاحية 5
V.النتائج وتقرير التدقيق 5
5-1- الأرصدة الافتتاحية 5
5-2- تعديل محدث على تقرير تدقيق المدقق السابق 6

I. مقدمة

1-1- مجال تطبيق المعيار

1. يعالج هذا المعيار واجبات المدقق فيما يخص الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمة التدقيق الأولية.

2. تتضمن الأرصدة الافتتاحية أيضا المبالغ الواردة في الكشوف المالية، العناصر الموجودة في بداية الفترة والتي على أساسها يجب تقديم معلومات، مثل:

الطرق المحاسبية في عرض حسابات السنوات السابقة: الاحتمالات والالتزامات المسجلة خاصة خارج الميزانية.

3. مهمة التدقيق الأولية هي المهمة التي تتسم فيها الكشوف المالية للفترة السابقة بأنها:

- لم تكن موضوع تدقيق ؛ أو
- تم تدقيقها من طرف المدقق السابق "السالف"

تضاف إلى الواجبات المطلوبة في هذا المعيار تلك المذكورة في معايير التدقيق الجزائرية 300[1] و 710[2].

2-1- الهدف

4. يجب على المدقق، في اطار مهمة التدقيق الأولية، جمع العناصر المقنعة الكافية والمناسبة التي تسمح بضمان أن:

أ) قد تمّ عند اعادة الافتتاح نقل أرصدة اقفال السنة المالية السابقة بشكل صحيح وأنها لا تحتوي على أي اختلال له تأثير معتبر على الكشوف المالية الخاصة بالسنة المالية الجارية.

ب) الطرق المحاسبية الملائمة والتي انعكست في الأرصدة الافتتاحية قد تم تطبيقها بشكل دائم في اعداد الكشوف المالية للفترة الجارية.

ج) قد تمّ التسجيل المحاسبي لأثر التغيرات الحاصلة في الطرق بصفة ملائمة وتم عرضه بشكل صحيح ويكون موضوع معلومة دالّة في هذه الكشوف وفقا للمرجع المحاسبي المطبق.

II. إجراءات التدقيق

1-2- الأرصدة الافتتاحية

5. تتمثل الواجبات التي على المدقق القيام بها في:

- فحص الكشوف المالية الأحدث وكذلك تقرير المدقق السابق حول الكشوف المالية، إن وجدت، بهدف الحصول على المعلومات الدالة المتعلقة بالأرصدة الافتتاحية بما فيها المعلومات الواردة و التي ترتبط بها.
- جمع العناصر المقنعة الكافية والمناسبة التي تُظهر أن الأرصدة الافتتاحية تحوي اختلالات لها تأثير معتبر على الكشوف المالية للفترة الجارية، و هذا بغية:

أ. ضمان أن أرصدة إقفال الفترة السابقة قد تم اعادة نقلها للفترة الجارية بشكل صحيح، أو إذا اقتضت الضرورة، قد تمت اعادة معالجتها؛

ب. تحديد ما إذا كانت الأرصدة الافتتاحية تعكس التطبيق الملائم للطرق المحاسبية؛

ت. اتخاذ خطوة أو مجموعة من الخطوات التالية:

---

[1] م.ج.ت.300 : تخطيط تدقيق الكشوف المالية.

[2] م.ج.ت. 710 : المعطيات المُقارنة - الأرقام الموافقة و الكشوف المالية المُقارنة

i. مراجعة ملفات العمل[3] أو أسس نتائج المدقق السابق إذا كان قد تم تدقيق الكشوف المالية للسنة المالية السابقة؛

ii. تقييم إجراءات التدقيق المنجزة في الفترة الجارية لتحديد ما إذا كانت تسمح بجمع عناصر مقنعة ذات دلالة حول الأرصدة الافتتاحية؛ أو

iii. وضع إجراءات تدقيق خاصة لجمع عناصر مقنعة تعني الأرصدة الافتتاحية.

6. عندما يجمع المدقق العناصر المقنعة التي تثبت أن الأرصدة الافتتاحية تحوي اختلالات قابلة لإحداث تأثير معتبر على الكشوف المالية للفترة الجارية، يجب عليه أن يضع إجراءات تدقيق تكميلية تكون ملائمة في هذه الظروف لتحديد هذا الأثر. إذا خلص المدقق إلى وجود هذه الاختلالات في الكشوف المالية للفترة المعتبرة فإن عليه اعلام الادارة بها، إلى المستوى السلّمي المناسب، وكذلك المسؤولين على التسيير، وفقا للمعيار الجزائري للتدقيق 450[4].

2-2- استمرارية تطبيق الطرق المحاسبية

7. يجب على المدقق جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة لتحديد ما إذا كانت الطرق المحاسبية المنعكسة في الأرصدة الافتتاحية قد تم تطبيقها بشكل دائم في الكشوف المالية للفترة الجارية، و أن أثر التغييرات في الطرق المحاسبية قد تم تسجيله محاسبيا بصفة ملائمة ويكون موضوع عرض ومعلومة ملائمين في الكشوف المالية، وفقا للمرجع المحاسبي المطبق.

2-3- معلومة ذات دلالة واردة في تقرير التدقيق للمدقق السابق

8. إذا تم تدقيق الكشوف المالية للفترة السابقة من طرف مدقق آخر وكان الرأي موضوع تعديل فيجب على المدقق تقييم أثر المسألة التي نجم عنها التعديل، في اطار تقييم مخاطر الاختلالات المعتبرة للفترة الجارية، وفقا للمعيار الجزائري للتدقيق رقم 315[5].

III. النتائج وتقرير التدقيق

3-1- الأرصدة الافتتاحية

9. إذا المدقق:

- كان غير قادر على جمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة حول الأرصدة الافتتاحية يجب أن يقدم رأي بتحفظ و يبين استحالة تقديم رأي حول الكشوف المالية؛

- توصّل إلى نتيجة أنّ الأرصدة الافتتاحية تحمل اختلالا لديه تأثير معتبر على الكشوف المالية للفترة الجارية وأن تأثير هذا الاختلال لم يتم تسجيله محاسبيا بطريقة ملائمة ولم يكن محلّ عرض و موضوع معلومة مناسبة في الكشوف المالية، وجب عليه، تبعا للحالة، تقديم رأي بتحفظ أو رأي بالرفض طبقا لمعيار التدقيق الجزائري 705[6].

3-2- استمرارية تطبيق الطرق المحاسبية

10. إذا توصل المدقق إلى نتيجة (وفقا للمرجع المحاسبي المطبق) أنّ:

(أ) الطرق المحاسبية للفترة الجارية لم تطبق بشكل مستمر مقارنة بتلك المطبقة على الأرصدة الافتتاحية ؛ أو

(ب) أثر التغيرات المحدثة على الطرق المحاسبية لم يتم تسجيله محاسبيا بالشكل الملائم ولم يكن موضوع عرض أو معلومة مناسبة في الكشوف المالية.

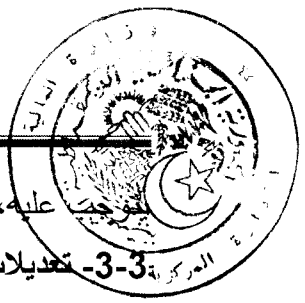
---

[3] اذا كانت القواعد الاخلاقية و المهنية تعطي للمدقق توجيهات في تواصله مع المدقق السابق.

[4] م.ج.ت 450 : تقييم الاختلالات المحددة أثناء التدقيق

[5] م.ج.ت 315 : التعرف على مخاطر الاختلالات المعتبرة و تقييمها، عن طريق معرفة الكيان و محيطه

[6] م.ج.ت 705 : التعديلات المحدثة على الرأي المُعبَر عنه في تقرير المدقق المستقل.



الموجب عليه، تبعا للحالة، تقديم رأي بتحفظ أو رأي بالرفض طبقا لمعيار التدقيق الجزائري 705.

3-3- تعديلات مقدمة على تقرير تدقيق المدقق السابق

11. إذا طرأ تعديل في الرأي في تقرير المدقق السابق المتعلق بالكشوف المالية للفترة السابقة لا يزال ذا دلالة ومُعبَر بالنسبة للكشوف المالية للفترة الجارية، يجب على المدقق أن يعدل رأيه[7] في التدقيق على تلك الكشوف المالية وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق 705 و710[8].

IV. الجوانب المرتبطة بوحدات القطاع العمومي

4-1- إجراءات التدقيق

12. قد توجد في القطاع العمومي حدود قانونية وتنظيمية فيما يخص المعلومات التي يمكن أن يتحصل عليها المدقق الحالي من المدقق الذي سبقه.

13. إذا كان فتح ملفات العمل أو الحصول على معلومات أخرى محدودا[9] بالنسبة للمدقق المعين لتدقيق كيان تابع للقطاع العمومي تمّ تدقيقه من قبل مدقق معين من طرف السلطة التشريعية، يستطيع المدقق أن يجمع العناصر المقنعة بوسائل أخرى وإذا لم يكن بالإمكان جمع هذه العناصر المقنعة الكافية والملائمة لابد من أن يقدر أثر ذلك على رأيه.

14. لا يعد تغييرا للمدقق بالنسبة للمدقق المعين منْ طرف السلطة التشريعية عموما إذا قام هذا الأخير بمناولة تدقيق الكيان العمومي إلى مكتب تدقيق من القطاع الخاص.

15. ومع ذلك يمكن اعتبار مهمة التدقيق من طرف مدقق القطاع الخاص، وفقا لطبيعة اتفاق المناولة المنجز، كمهمة أولية بالنسبة لمسؤولياته.

4-1-1-الأرصدة الافتتاحية

16. تعتمد طبيعة ونطاق إجراءات التدقيق الضرورية لجمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة للأرصدة الافتتاحية من خلال إعادة النظر في ملفات العمل أو التقرير[10]،إذا تم تدقيق الكشوف المالية للفترة السابقة من طرف مدقق سابق، على عوامل مثل:

- الطرق المحاسبية المستعملة من طرف الكيان؛
- طبيعة أرصدة الحسابات، تدفقات العمليات أو المعلومات المقدمة وكذلك مخاطر الاختلالات المعتبرة في الكشوف المالية للفترة الجارية؛
- أهمية الأرصدة الافتتاحية على الكشوف المالية للفترة الجارية؛
- معرفة ما إذا تم تدقيق الكشوف المالية للفترة السابقة أو لا، وفي حالة تدقيقها ماإذا تم إحداث تعديل على رأي المدقق السابق.

17. يمكن جمع بعض العناصر المقنعة حول الأرصدة الافتتاحية، وذلك بالنسبة للأصول والخصوم الجارية، في إطار وضع حيز التنفيذ لإجراءات التدقيق وبرنامج عمل حول الفترة الجارية.

V. النتائج وتقرير التدقيق

5-1- الأرصدة الافتتاحية

18. يحدد المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 705 الواجبات المطلوبة اتجاه الوضعيات التي قد تؤدي إلى تعديل الرأي حول الكشوف المالية، طبيعة الرأي المناسب في وضعيات مماثلة ومحتوى تقرير التدقيق إذا تم احداث تعديل على رأي المدقق.

---

[7] الرأي المعدّل: رأي بتحفظ، رأي بالرفض أو استحالة تقديم رأي.

[8] معطيات مقارنة – أرقام موافقة و كشوف مالية مقارنة (أنظر الفقرة أ9) الرأي المعدّل: رأي بتحفظ، رأي بالرفض أو استحالة تقديم رأي.

[9] بالنظر إلى النصوص القانونية و التنظيمية المتعلقة بالسرية و السر المهني.

[10] اذا كانت القواعد الاخلاقية و المهنية تعطي للمدقق توجيهات في تواصله مع المدقق السابق.

يمكن أن تؤدي عدم قدرة المدقق على جمع عناصر مقنعة كافية وملائمة حول الأرصدة الافتتاحية إلى إحدى التعديلات التالية للرأي في تقرير التدقيق:

أ. رأي بتحفظ؛

ب. استحالة تقديم رأي.

5-2- تعديل محدث على تقرير تدقيق المدقق السابق[11]

19. يمكن في بعض الحالات أن يكون التعديل المحدث على الرأي في تقرير تدقيق المدقق السابق غير دال و غير معتبر بالنسبة للرأي المعبَر عنه بخصوص الكشوف المالية للفترة الجارية.

كما هو الحال مثلا اذا كان تعديل الرأي في تقرير المدقق السابق نتج عن حصر في امتداد الأعمال لكن كانت المسألة أصل هذا الحصر قد تم حلّها في الفترة الجارية.

[11] أنظر الفقرة 10.

وزارة المالية
المجلس الوطني للمحاسبة

المعيار الجزائري للتدقيق 700
" تأسيس الرأي و تقرير التدقيق للكشوف المالية"

الفهرس

I.مقدمة 3
II.الأهداف 3
III.الواجبات المطلوبة 3
3-1- تأسيس الرأي حول الكشوف المالية 3
3-2- شكل الرأي 3
3-3- تقرير المدقق 3
3-4- المعلومات الإضافية المعروضة بالتزامن مع الكشوف المالية 5
IV.ملحق: نموذج تقرير المدقق حول الكشوف المالية المُعدة وفق المرجع المحاسبي المطبق 6

I. مقدمة

1. يعالج المعيار م.ج.ت 700 ما يلي:
- التزام المدقق بتشكيل رأي حول الكشوف المالية؛
- شكل و مضمون تقرير المدقق عندما يتم التدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق و يكون قد أدى إلى صياغة رأي غير معدل.

الرأي الغير معدَل هو ذلك الذي عبر عنه المدقق حين خلُص إلى أنَ إعداد الكشوف المالية، في كل جوانبها المهمة، قد تمَ وفق المرجع المحاسبي المطبق.

II. الأهداف

2. تتمثل أهداف المدقق فيما يلي:

أ. تشكيل رأي حول الكشوف المالية قائم على أساس تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمَعة؛
ب. التعبير بوضوح عن هذا الرأي في تقرير كتابي يصف أساس ذلك الرأي.

III. الواجبات المطلوبة

3-1- تأسيس الرأي حول الكشوف المالية

3. يجب على المدقق من خلال الواجبات التي أداها أن:

- يكوَن رأي بشأن معرفة ما إذا كان إعداد الكشوف المالية في جميع جوانبها قد تمَ وفقا للمرجع المحاسبي المطبق؛
- يستنتج إذا كان قد حصل أو لم يحصل على الضمانات المعقولة، أنَ الكشوف المالية في مجملها، لا تحتوي على اختلالات معتبرة.

3-2- شكل الرأي

4. إذا استخلص المدقق أنه قد تم إعداد الكشوف المالية، في جميع جوانبها المهمة، وفقا للمرجع المحاسبي المطبق، فإنَه يعبَر عن ذلك برأي غير معدَل.
5. يعبر المدقق عن رأي معدَل في تقريره وفقا للمعيار الجزائريْ للتدقيق م.ج.ت 705[1] عندما:

أ. يستنتج أنه على أساس العناصر المقنعة المجمَعة، تتضمن الكشوف المالية في مجملها اختلالات معتبرة؛
ب. ليس بوسعه جمع العناصر المقنعة الكافية و الملائمة التي تسمح له باستنتاج أن الكشوف المالية في مجملها لا تتضمن اختلالات معتبرة.

[1] م.ج.ت 705: التعديلات المحدثة على الرأي المُعبَر عنه في تقرير المدقق المستقل.

3- تقرير المدقق

6. يجب أن يكون تقرير المدقق كتابي و يتضمن:
- عنوان يشير بوضوح أنَ التقرير لمدقق مستقل؛
- المرسل إليه؛
- فقرة تمهيدية تذكر:
  - تعريف الكيان الذي تمت مراجعة كشوفه المالية؛
  - الكشوف المالية التي تمت مراجعتها؛
  - ملخص لأهم الطرق المحاسبية المستعملة من طرف الكيان الذي تمت مراجعته و كذلك معلومات توضيحية أخرى؛
  - تاريخ الإقفال أو الفترات التي تغطّيها كل من الكشوف المالية التي تمّت مراجعتها.

➢ **شرح لمسؤولية المسيرين الاجتماعيين** المتعلقة بإعداد الكشوف المالية وفق المرجع المحاسبي المطبق، كذلك المراقبة الداخلية التي تعتبر ضرورية لإعداد كشوف مالية خالية من الاختلالات المعتبرة، سواء صدرت عن غش أو نتجت عن أخطاء.

➢ **شرح لمسؤولية المدقق** المتعلقة بالتعبير عن الرأي حول الكشوف المالية على أساس تدقيقه و أنَ هذا الأخير قد تمَ وفق المعايير الجزائرية للتدقيق. كما يجب أن يشير إلى أنَ هذه المعايير تستوجب على المدقق احترام القواعد الأخلاقية، تخطيط و أداء التدقيق قصد الحصول على الضمان المعقول أنَ الكشوف المالية لا تتضمن اختلالات معتبرة.

➢ **شرح التدقيق**، و يشير إلى أنَ:

(أ) التدقيق هو وضع حيز التنفيذ إجراءات قصد تحصيل و جمع العناصر المقنعة المتعلقة بالمبالغ و المعلومات المتضمنة في الكشوف المالية؛

(ب) اختيار الإجراءات الموضوعة حيز التنفيذ، بما فيها تقييمه للمخاطر التي تندرج ضمن الحكم الخاص للمدقق؛

➢ **تاريخ تقرير المدقق**

7- على المدقق تأريخ تقرير التدقيق بوضع تاريخ لا يكون سابقا لتاريخ جمعه العناصر المقنعة الكافية و الملائمة لتأسيس رأيه حول الكشوف المالية.

➢ **عنوان المدقق**

8. يجب أن يشير تقرير المدقق إلى العنوان الذي يمارس فيه المدقق نشاطه.

3-4- المعلومات الإضافية المعروضة بالتزامن مع الكشوف المالية

9. عندما يتم عرض معلومات إضافية غير مطلوبة في إطار المرجع المحاسبي المطبق، تزامنا مع الكشوف المالية، فعلى المدقق تقدير إمكانية تمييزها بشكل واضح عن الكشوف المالية.

في حالة العكس، على المدقق مطالبة الإدارة بتغيير كيفية عرض المعلومات الإضافية، إذا رفضت الإدارة ذلك، على المدقق الإشارة في تقريره أنه لم تتم مراجعة هذه المعلومات الإضافية.

10. يجب أن يغطي رأي المدقق المعلومات الإضافية الغير مطلوبة ضمن المرجع المحاسبي المطبق و لكنها تشكل جزءا لا يتجزأ عن الكشوف المالية حيث لا يمكن تمييزها بشكل واضح نظرا لطبيعتها و طريقة عرضها.

الملحق: نموذج تقرير المدقق حول الكشوف المالية المُعدة وفق المرجع المحاسبي المطبق

المدقق المستقل:.....

المرسل إليه المناسب:.....

لقد قمنا بمراجعة الكشوف المالية المرفقة للشركة "س" بما في ذلك الكشوف التالية (بتاريخ الإقفال أو الفترة التي يغطيها التدقيق): الميزانية، حساب النتائج، بيان التغييرات في الأموال الخاصة، كشف سيولة الخزينة و الملحق.

مسؤولية المسيرين الاجتماعيين المتعلقة بالكشوف المالية

يعدَ المسيرون الاجتماعيون مسئولين عن الإعداد و العرض الصحيح للكشوف المالية وفق النظام المحاسبي و المالي، و كذلك على المراقبة الداخلية التي يعتبرونها ضرورية لإعداد الكشوف المالية خالية من الاختلالات المعتبرة، سواء أكانت صادرة عن الغش أو ناتجة عن الأخطاء .

مسؤولية المدقق

مسؤوليتنا هي التعبير عن رأينا حول الكشوف المالية عُلى أساس تدقيقنا. قمنا بالتدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق.

تستوجب منَا هذه المعايير الالتزام بالقواعد الأخلاقية، تخطيط و أداء التدقيق قصد الحصول على الضمان المعقول لكشوف مالية خالية من الإختلالات المعتبرة.

يستدعي التدقيق وضع حيز التنفيذ لإجراءات قصد جمع عناصر مقنعة متعلقة بالمبالغ و المعلومات الواردة في الكشوف المالية.

اختيار الإجراءات الموضوعة نابع عن الحكم الخاص للمدقق، بما في ذلك تقييم مخاطر أن تتضمَن الكشوف المالية اختلالات معتبرة سواء أكانت صادرة عن الغش أو ناتجة عن أخطاء.

بإجراء هذا التقييم للمخاطر، يأخذ المدقق بعين الاعتبار المراقبة الداخلية للكيان و المتعلقة بإعداد و عرض الكشوف المالية بشكل صحيح قصد تحديد إجراءات التدقيق الملائمة للظرف، و ليس بغاية إبداء الرأي حول فعالية نظام المراقبة الداخلية للكيان.

يتمثل التدقيق كذلك في تقدير ملائمة الطرق المحاسبية المعتمدة، عقلانية التقديرات المحاسبية المعدَة من طرف الإدارة و عرض مجمل الكشوف المالية.

نعتبر العناصر المقنعة المجمَعة كافية و ملائمة لتأسيس رأينا.

الرأي حول الكشوف المالية المعدَة وفقا لمرجع يستند على مبدأ العرض الصحيح و المطابقة

برأينا الكشوف المالية للمؤسسة "س" بعنوان النشاط المقفل بتاريخ 31 ديسمبر ن200، منتظمة و تعرض بصدق، و في جميع جوانبها المعتبرة (أو تعطي الصورة الوفية)، الوضعية المالية للمؤسسة "س" بتاريخ 31 ديسمبر ن200، و كذلك النجاعة المالية و سيولة الخزينة للسنة المالية المقفلة بهذا التاريخ، وفقا للنظام المحاسبي المالي.

تقرير حول التزامات قانونية و تنظيمية أخرى

[محتوى و شكل هذا الجزء من تقرير المدقق، يتغير حسب طبيعة الالتزامات الخاصة به]

[هوية و توقيع المدقق]

[تاريخ التقرير]

[عنوان المدقق]