الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة المالية

MINISTERE DES FINANCES

المجلس الوطني للمحاسبة

CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITE

المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017

يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق:

- م.ج.ت 520: الإجراءات التحليلية؛
- م.ج.ت 570: استمرارية الاستغلال؛
- م.ج.ت 610: استخدام أعمال المدققين الداخليين؛
- م.ج.ت 620: استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق.

الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

-----ooo-----

وزارة المالية
الوزيـــر

MINISTERE DES FINANCES
LE MINISTRE

مقرر رقم 23 المؤرخ في 15 MARS 2017 يتضمَن المعايير الجزائرية للتدقيق

السيد الوزير المكلَف بالمالية ،

- بمقتضى الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر سنة 1975 و المتضمن القانون التجاري، المعدل و المتمم،
- وبمقتضى القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 و المتضمن النظام المحاسبي المالي، المعدل،
- و بمقتضى القانون 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،
- وبمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 15-125 المؤرخ في 25 رجب عام 1436 الموافق 14 مايو سنة 2015 والمتضمن تعيين أعضاء الحكومة؛ المعدل
- وبمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 95-54 المؤرخ في 15 رمضان عام 1415 الموافق 15 فبراير سنة 1995 يحدد صلاحيات وزير المالية؛
- وبمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 07-364 المؤرخ في 18 ذي القعدة عام 1428 الموافق 28 نوفمبر 2007 يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية؛
- وبمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة و تنظيمه و قواعد سيره؛
- و بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره؛
- وبمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011 المحدد لنوعية الوظائف المنظمة لقواعد العمل للمجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛
- وبمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 11-32 المؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011 يتعلق بتعيين محافظي الحسابات؛

– وبمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 11–202 المؤرخ في 23 جمادى الثانية عام 1432 الموافق 26 مايو سنة 2011 و يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات و أشكال و آجال إرسالها؛

– وبمقتضى القرار المؤرخ في 15 شعبان عام 1434 الموافق 24 يونيو سنة 2013 و المحدد لمحتوى و معايير تقارير محافظ الحسابات؛

– وبمقتضى القرار المؤرخ في 10 ربيع الأول عام 1435 الموافق 12 يناير سنة 2014 و المحدد لإجراءات إرسال تقارير محافظ الحسابات؛

يقرر:

المادة الأولى:

يهدف هذا القرار إلى وضع حيّز التنفيذ أربعة معايير جزائرية للتدقيق:

- المعيار الجزائري للتدقيق – 520 – " الإجراءات التحليلية "
- المعيار الجزائري للتدقيق – 570 – " استمرارية الإستغلال "
- المعيار الجزائري للتدقيق – 610 – " استخدام أعمال المدققين الداخليين "
- المعيار الجزائري للتدقيق – 620– " استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق "

المادة الثانية:

تستهدف المعايير الجزائرية لتدقيق الكشوف المالية المرفقة بهذا القرار، جميع أشكال مهام التدقيق قانونية كانت أو تعاقدية.

المادة الثالثة:

ينشر هذا القرار في النشرة الرسمية لوزارة المالية .

حرّر بالجزائر في، 15 MARS 2017

حاجي بابا عمي

الوزير المكلّف بالمالية

وزير المالية
حاجي بابا عمي

وزارة المالية
المجلس الوطني للمحاسبة

المعيار الجزائري للتدقيق 520
"الإجراءات التحليلية"

الإجراءات التحليلية

الفهرس

I. مقدمة 3

مجـال تطـبيـق المعيـار 3

II. الأهــداف 3

III. الواجبات المطلوبة 3

3-1- الإجراءات التحليلية المادية 3

3-2- الإجراءات التحليلية كأداة لتأسيس خلاصة 4

3-3- تحليل نتائج الإجراءات التحليلية 4

I. مقدمة

مجـال تطـبيـق المعيـار

1. يعالج هذا المعيــار:

- استخدام المدقق للإجراءات التحليلية باعتبارها مراقبة مادية في جوهرها؛
- إلزامية أداء المدقق لإجراءات تحليلية مثبتة أثناء استعراض تناسق مجمل الحسابات الذي يتم في نهاية التدقيق.

2. تسمح الإجراءات التحليلية الموضوعة حيز التنفيذ أثناء التعرَف على الكيان ومحيطه لاعتبارها إجراءات لتقييم المخاطر(و التي يعالجها المعيار 315 [1]) بتحديد العمليات أو الأحداث الغير اعتيادية قصد تعيين الواجبات المطلوبة و كيفية تطبيق رزنامة و امتداد إجراءات التدقيق التي ستُؤدى كردَ على تلك المخاطر.

3. الإجراءات التحليلية هي تقنية مراقبة تتمثل في تقدير المعلومات المالية من خلال ترابطها مع معلومات مالية أخرى و معلومات غير مالية صادرة أو غير صادرة عن الحسابات.

تتضمن الإجراءات التحليلية مقارنات مع معطيات سابقة أو تقديرية للكيان أو لكيانات مشابهة. و ذلك باستخدام طرق بسيطة أو معقدة و هذا باللجوء إلى تقنيات إحصائية تمَ استحداثها لتحديد و تحليل التغيرات الهامة أو الاتجاهات الغير متوقعة.

II. الأهــداف

4. يجب على المدقق أن يجمع العناصر المقنعة الدالة و الموثوقة من خلال وضع الإجراءات التحليلية المادية. عليه كذلك تصور و أداء إجراءات تحليلية في تاريخ قريب من نهاية أعمال التدقيق للتأكد من التناسق في المجمل بين معرفته المكتسبة للكيان و كشوفه المالية.

III. الواجبات المطلوبة

3-1- الإجراءات التحليلية المادية

5. قد تكون المراقبات المادية الموضوعة حيز التنفيذ من طرف المدقق إجراءات تحليلية مادية أو مراجعات تفصيلية أو توليفة بين الاثنين.

6. يجب على المدقق تقدير ملائمة إجراء تحليلي خاص ودلالته للتأكيدات المحددة، كما يجب عليه التأكد من فعاليته في كشف اختلال ما، و الذي إذا أخذ على حدا أو أضيف لإختلالات أخرى قد يؤدي إلى اختلالات معتبرة في الكشوف المالية.

يمكن اللجوء إلى استعمال النسب والمعدلات....الخ لأداء إجراءات تحليلية موضوعية مادية عندما تتناول هذه الأخيرة كمَا هائلا من المعطيات القابلة للتنبؤ عبر الزمن.

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

7. تتأثر موثوقية المعطيات بمصدرها (داخلي و خارجي) وكذا قابلية مقارنتها (معطيات السنة ن والسنة ن-1، معطيات الكيان مع معطيات القطاع) و طبيعتها (واقعية و موضوعية)، وترتبط بظروف تحصيلها و كذلك الرقابات المنجزة على معلوماتها.

8. لتقدير ما إذا كانت النتائج المنتظرة من الإجراءات التحليلية تسمح بتحديد اختلال ما و الذي إذا أضيف لاختلالات أخرى قد يؤدي الى كشوف مالية تحوي اختلالات معتبرة، على المدقق أن يأخذ بالحسبان مستوى دقتها، موثوقيتها، تجزيئها و توفرها.

9. يجب على المدقق تحديد المبلغ الذي يعتبره مقبولا لأي فارق بين المبالغ المسجلة و القيم المنتظرة و الذي ما فوقه وجب عليه وضع إجراءات التدقيق لشرح هذه التغيرات وجمع العناصر المقنعة المتعلقة بتناسق هذه التغيرات أو عدمه.

3-2- الإجراءات التحليلية كأداة لتأسيس خلاصة

10. يجب على المدقق أن يتصور ويضع حيز التنفيذ إجراءات تحليلية في تاريخ قريب من نهاية أعمال التدقيق لتساعده في تأسيس خلاصة عامة حول توافق الكشوف المالية مع معرفته للكيان.

3-3- تحليل نتائج الإجراءات التحليلية

11. عندما تؤدي الإجراءات التحليلية بالمدقق إلى تحديد مخاطر لم يتم اكتشافها بعد، فانه يُقدَر ضرورة استكمال إجراءات التدقيق التي أداها، ب:

- طلب معلومات من الإدارة وجمع عناصر مقنعة ملائمة لتأكيد الردود التي تم الحصول عليها؛
- وضع إجراءات تدقيق أخرى تعتبر ضرورية بالنظر إلى الظروف.

وزارة المالية
المجلس الوطني للمحاسبة

المعيار الجزائري للتدقيق 570
"استمرارية الاستغلال"

استمرارية الاستغلال

الفهرس

I.مقدمة 3
1-1-مجال التطبيق 3
1-2-فرضية استمرارية الاستغلال 3
1-3-مسؤولية تقييم قدرة الكيان على مواصلة استغلاله 3
مسؤولية المدقق 4
II.الأهداف 4
III. الواجبات المطلوبة 4
إجراءات تقييم المخاطر و إجراءات أخرى مرتبطة 4
3-1-تقدير التقييم المنجز من قبل الإدارة 5
حالة الكيانات الصغيرة 5
3-2-الفترة اللاحقة لتلك المحددة من قبل الإدارة في تقييمها 5
3-3-إجراءات تدقيق إضافية عند الكشف عن الأحداث أو الظروف 5
3-4-الاستنتاجات و تقرير التدقيق 6
3-5-تطبيق ملائمة فرضية استمرارية الاستغلال رغم وجود «عدم يقين» معتبر 6
3-6-تطبيق غير ملائم لفرضية استمرارية الاستغلال 7
3-7-رفض الإدارة القيام بالتقييم أو إتمامه 7
3-8-التواصل مع الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة 7
3-9-التأخير الكبير في المصادقة على الكشوف المالية 7

I. مقدمة

1-1- مجال التطبيق

1. يعالج هذا المعيار التزامات المدقق في تدقيق الكشوف المالية المتعلقة بتطبيق الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال في إعداد الكشوف المالية.

1-2- فرضية استمرارية الاستغلال

2. حسب فرضية استمرارية الاستغلال، يفترض بكيان ما أنه مستمر في نشاطه في المستقبل المتوقع.

يتم إعداد الكشوف المالية للاستخدام العام على أساس هذه الفرضية، باستثناء الحالات التي قد تكون للإدارة فيها نية تصفية الكيان أو وقف نشاطه، أو إذا لم يُتاح لها أي حل بديل واقعي آخر.

عند تأكيد تطبيق فرضية استمرارية الاستغلال يتم تسجيل الأصول و الخصوم على اعتبار أن الكيان سوف تكون لديه القدرة على تحصيل أصوله و دفع ديونه أثناء السير العادي لأنشطته.

3. استخدام الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال ينطبق أيضا على كيانات القطاع العام التي لا تخضع لأحكام القانون التجاري.

يمكن للمخاطر المرتبطة باستمرارية الاستغلال، و هذا دون أن تقتصر عليها فقط، أن تنجم عن حالات تمارس فيها كيانات القطاع العمومي أنشطة ربحية، أو في حالات قد يكون فيها دعم الدولة منخفض أو منعدم، أو كذلك في حالات الخوصصة.

1-3- مسؤولية تقييم قدرة الكيان على مواصلة استغلاله

4. يفرض و بشكل ضمني المرجع المحاسبي المطبق على الإدارة القيام بعمل تقييم خاص لقدرة الكيان على مواصلة استغلاله. حيث و باعتبار فرضية استمرارية الاستغلال كمبدأ أساسي في إعداد الكشوف المالية، فإنه يستوجب على الإدارة تقييم قدرة الكيان على مواصلة استغلاله.

5. يقتضي تقييم الإدارة لقدرة الكيان على مواصلة استغلاله، ممارسة حكم في مرحلة ما، على النتيجة اللاحقة للأحداث أو الظروف الغير مؤكدة بطبيعتها.

تعتبر العوامل التالية دالة في ممارسة هذا الحكم:

– ترتفع درجة عدم اليقين المرتبطة بنتيجة حدث أو ظرف ما ، كلَما كانت الفترة التي وقع أو سيقع فيها الحدث أو الظرف أو التي ستحدث فيها النتيجة المترتبة عنه ، طويلة؛

– حجم و تعقيدات الكيان، طبيعة و حالة نشاطاته و كذلك الكيفية التي تؤثر بها عوامل خارجية عليها؛

– يستند أي حكم مستقبلي على المعلومة المتوفرة وقت اصداره. قد تؤدي أحداث لاحقة إلى نتيجة لا تتطابق مع الأحكام التي كان من المعقول اصدارها في الفترة التي تمَت فيها صياغتها.

مسؤولية المدقق

6. يجب على المدقق:

– جمع عناصر مقنعة كافية و ملائمة من أجل تقدير صحة فرضية استمرارية الاستغلال الموضوعة من طرف الإدارة أثناء إعداد و عرض الكشوف المالية؛

– استنتاج وجود «عدم يقين» معتبر أو لا، حول قدرة الكيان على مواصلة استغلاله.

7. مع ذلك، و كما هو وارد في الم.ج.ت 200[1]، الآثار المحتملة للحدود الملازمة لقدرة المدقق في كشف الاختلالات المعتبرة هي أكثر أهمية عندما يتعلق الأمر بأحداث أو بظروف مستقبلية و التي من شأنها أن تؤدي بالكيان إلى وقف الاستغلال.

لا يستطيع المدقق أن يتنبأ بمثل هذه الأحداث أو الظروف المستقبلية. و عليه، فإن عدم وجود أية ملاحظة في تقرير المدقق لعدم اليقين حول استمرارية الاستغلال، لا يمكن اعتباره كضمان لقدرة الكيان على مواصلة استغلاله.

II. الأهداف

8. أهداف المدقق هي ما يلي:

أ. جمع العناصر المقنعة الكافية و الملائمة المتعلقة بمدى ملائمة تطبيق الإدارة في إعداد الكشوف المالية لفرضية استمرارية الاستغلال؛

ب. استخلاص النتائج حول وجود «عدم يقين» معتبر أو لا مرتبط بأحداث أو ظروف من شأنها بعث شك كبير في قدرة الكيان على مواصلة استغلاله؛ وذلك انطلاقا من العناصر المقنعة التي تم جمعها، و

ت. تحديد تأثير ذلك على تقرير المدقق.

III. الواجبات المطلوبة

إجراءات تقييم المخاطر و إجراءات أخرى مرتبطة

9. عند أداء إجراءات تقييم المخاطر المطلوبة وفقا ل م.ج.ت 315[2]، يجب على المدقق أن يحدد إن كانت هناك أحداث أو ظروف من شأنها أن تبعث بشك معتبر حول قدرة الكيان على مواصلة استغلاله.

هنا، عليه أن يحدد إذا سبق للإدارة و أن أجرت تقييما مبدئيا لقدرة الكيان على مواصلة استغلاله، و

أ. إذا كان الأمر كذلك، أن يناقش هذا التقييم مع الإدارة و يحدد إن كانت هذه الأخيرة قد حددت أحداث أو ظروف، مأخوذة منعزلة أو في مجملها، من شأنها أن تبعث بشك كبير حول قدرة الكيان على مواصلة استغلاله و، في هذه الحالة، أن يناقش خطط العمل للتصدي لها أو،

[1] م.ج.ت 200 : الأهداف العامة للمدقق التي تؤدي إلى تدقيق بحسب المعايير الجزائرية للتدقيق.

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

ب. في حالة إذا لم يتم التقييم بعد، على المدقق أن يتناقش مع الإدارة حول الأسباب التي من خلالها تعتزم تطبيق فرضية استمرارية الاستغلال و يتحرى لديها عن وجود أحداث أو ظروف، مأخوذة منعزلة أو في مجملها، من شأنها أن تبعث بشك كبير حول قدرة الكيان على مواصلة استغلاله.

10. طوال مرحلة التدقيق، يجب على المدقق أن يظل متنبها للعناصر المقنعة التي قد تشير إلى أحداث أو ظروف من شأنها أن تبعث بشك كبير حول قدرة الكيان على مواصلة استغلاله.

في هذه الحالة، بالإضافة إلى تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في الفقرة 17، يجب عليه مراجعة تقييمه.

3-1- تقدير التقييم المنجز من قبل الإدارة

11. على المدقق أن يقدر التقييم المنجز من قبل الإدارة بخصوص قدرة الكيان على مواصلة استغلاله، بما في ذلك الإجراء الذي اتبعته لإنجاز تقييمها.

حالة الكيانات الصغيرة

12. قد لا تقوم الإدارة في الكيانات الصغيرة بتقييم مفصل لقدرة الكيان على مواصلة استغلاله لكن و في المقابل، قد تستند على معرفة معمقة للنشاط و إلى آفاق مستقبلية مسبقة.

13. عندما يكون جزء معتبر من تمويل الكيان عن طريق قرض من المالكين، فإنَه من المهم أن لا يتم سحب هذه الأموال. في هذه الحالة يستطيع المدقق أن يقدَر قدرة هؤلاء في ضمان الدعم المالي.

بالإضافة، يمكن للمدقق أن يطالب بتصريح كتابي يؤكد الأحكام و الشروط المرتبطة بهذا الدعم المالي و كذلك نية المالك المسير أو فهمه لتلك الأحكام و الشروط.

14. عند تقدير المدقق للتقييم المنجز من قبل الإدارة لقدرة الكيان على مواصلة استغلاله، عليه أن يأخذ بعين الاعتبار، من أجل تقييمه الشخصي، نفس الفترة المحددة من قبل الإدارة، إلا إذا كانت هذه الفترة أقل من اثني عشر شهرا، في هذه الحالة، على المدقق أن يطلب من الإدارة تمديد هذه الفترة على الأقل إلى اثني عشر شهرا.

3-2- الفترة اللاحقة لتلك المحددة من قبل الإدارة في تقييمها

15. يجب أن يستفسر المدقق من الإدارة حول معرفتها بأحداث أو ظروف، يمكن أن تقع بعد الفترة التي قام بتقييمها و التي من شأنها إثارة شك كبير في قدرة الكيان على مواصلة استغلاله.

16. عدا طلبات المعلومات الموجهة للإدارة، لا يلزم المدقق بتنفيذ أي إجراء تدقيق آخر قصد تحديد أحداث أو ظروف من شأنها إثارة شك كبير في قدرة الكيان على مواصلة استغلاله في فترة ما بعد تلك المحددة من قبل الإدارة للقيام بتقييمها، وهي اثني عشر شهرا على الأقل بدءا من تاريخ الكشوف المالية.

3-3- إجراءات تدقيق إضافية عند الكشف عن الأحداث أو الظروف

17. إذا ما تمَ الكشف عن أحداث أو ظروف من شأنها أن تثير شك كبير حول قدرة الكيان على مواصلة استغلاله، يجب على المدقق أن يجمع عناصر مقنعة كافية و ملائمة من أجل تحديد وجود «عدم يقين» معتبر أو لا، من خلال وضع حيز التنفيذ إجراءات تدقيق إضافية مع الأخذ بعين الاعتبار العوامل القادرة على تخفيف عدم اليقين. هذه الإجراءات يجب أن تتضمن:

أ. مطالبة الإدارة بتقييم قدرة الكيان على مواصلة استغلاله، في حال ما لم يتم القيام به بعد؛

ب. تقدير خطط العمل المستقبلية للإدارة لمواجهة المشاكل التي حددتها خلال تقييمها و تحديد ما إذا كان تنفيذها كفيلا بتحسين الوضعية، و ما إذا كانت هذه الخطط قابلة للتنفيذ في مختلف الظروف؛

ت. تحديد إذا ما ظهرت حقائق أو عناصر جديدة بعد تاريخ إجراء الإدارة لتقييمها؛

ث. مطالبة الإدارة بتصريحات كتابية و، عند الاقتضاء، من الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة، فيما يخص خطط عملهم المستقبلية و قابلية تنفيذ مثل تلك الخطط.

18. في حالة إعداد الكيان لتقديرات تدفقات الخزينة، و اعتبر تحليل هذه الأخيرة كعامل مهمَ في تحديد النتيجة المستقبلية للأحداث أو الظروف المحددة في تقييم خطط العمل المستقبلية للإدارة، ينبغي أن تشمل هذه الإجراءات أيضا:

أ. تقييم موثوقية المعطيات الكامنة المستعملة في إعداد التقديرات؛ و

ب. تحديد إذا كان هناك مبرر ملائم لدعم الفرضيات المستخدمة كأساس للتقديرات.

3-4- الاستنتاجات و تقرير التدقيق

19. انطلاقا من العناصر المقنعة المجمعة، على المدقق أن يستنتج، بناءا على حكمه الشخصي وجود «عدم يقين» معتبر أو لا، مرتبط بأحداث أو ظروف مأخوذة منعزلة أو في مجملها، و التي من شأنها أن تثير شكا كبيرا حول قدرة الكيان على مواصلة استغلاله.

يُعدَ عدم اليقين معتبرا عندما يكون حجم تأثيره المتوقع واحتمالية حدوثه هي كذلك، بحسب حكم المدقق، فإن معلومة مناسبة في الكشوف المالية حول طبيعة الآثار المترتبة على عدم اليقين ضرورية من أجل:

- ضمان مصداقية الكشوف المالية؛ و
- ضمان مطابقتها.

3-5- تطبيق ملائمة فرضية استمرارية الاستغلال رغم وجود «عدم يقين» معتبر

20.إذا خلص المدقق أن فرضية استمرارية الاستغلال ملائمة في الظروف رغم وجود «عدم يقين» معتبر، يجب عليه أن يحدد ما إذا كانت الكشوف المالية:

أ. تصف بصفة ملائمة الأحداث الرئيسية و الظروف التي من شأنها أن تثير الشك حول قدرة الكيان على مواصلة استغلاله و كذلك بالنسبة لخطط عمل الإدارة من أجل مواجهتها؛ و

ب. تشير بوضوح إلى وجود «عدم يقين» معتبر مرتبط بأحداث أو ظروف من شأنها أن تثير الشك حول قدرة الكيان على مواصلة استغلاله و، كنتيجة يمكن للكيان أن يكون غير قادر على تحصيل أصوله و تسديد ديونه من خلال السياق العادي لأنشطته.

21. إذا توفرت معلومة ذات دلالة في الكشوف المالية، ينبغي على المدقق أن يعبر عن رأي غير معدل و يتضمن فقرة الملاحظات في تقرير التدقيق من أجل:

أ. تسليط الضوء على وجود «عدم يقين» معتبر مرتبط بأحداث أو ظروف من شأنها أن تثير شكا كبيرا حول قدرة الكيان على مواصلة استغلاله؛ و

ب. لفت الانتباه إلى الملاحظة في الكشوف المالية التي تصف النقاط الواردة في الفقرة 20.

22. إذا لم تتوفر المعلومة ذات الدلالة في الكشوف المالية، ينبغي على المدقق أن يعبر عن رأي بتحفظ أو رأي بالرفض، بحسب الحالة، وفقا للمعيار 705[3].

ينبغي على المدقق أن يشير في تقريره للتدقيق إلى وجود "عدم يقين" معتبر من شأنه أن يثير شكا كبيرا حول قدرة الكيان على مواصلة استغلاله.

3-6- تطبيق غير ملائم لفرضية استمرارية الاستغلال

23. إذا تم إعداد الكشوف المالية للكيان على أساس فرضية استمرارية الاستغلال لكن المدقق، و بالاستناد إلى حكمه الشخصي، يعتبر بأن تطبيق فرضية استمرارية الاستغلال التي تتبنَاها الإدارة غير ملائم، يجب عليه أن يعبر عن رأي بالرفض، بأنَ الكشوف المالية تقدم أو لا، معلومة حول عدم ملائمة تطبيق الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال.

24. إذا فُرض على الإدارة أو اختارت إعداد الكشوف المالية غير أن تطبيق فرضية استمرارية الاستغلال غير ملائم في هذا الظرف، تعد الكشوف المالية إذن حسب طريقة أخرى (على سبيل المثال، على أساس قيم التصفية).

3-7- رفض الإدارة القيام بالتقييم أو إتمامه

25. اذا كانت الإدارة لا ترغب في القيام بتقييم ما أو تكملة التقييم السابق عندما يطلب المدقق ذلك، على هذا الأخير أن ينظر في آثار هذه الوضعية على تقرير التدقيق.

3-8- التواصل مع الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة

26. ما لم يكن كل الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة معنيين بإدارة الكيان[4]، على المدقق أن يبلغهم عن الأحداث و الظروف المكتشفة التي من شأنها أن تثير شك كبير حول قدرة الكيان على مواصلة استغلاله. وينبغي أن يشمل هذا التواصل النقاط التالية:

أ. عمَا إذا كانت الأحداث أو الظروف تشكل «عدم يقين» معتبر من عدمه؛
ب. ملائمة أوعدم ملائمة، تطبيق فرضية استمرارية الاستغلال لإعداد و عرض الكشوف المالية؛ و
ج. دلالة المعلومات الواردة في الكشوف المالية المتعلقة بالأحداث و الظروف المكتشفة.

3-9- التأخير الكبير في المصادقة على الكشوف المالية

عندما يكون الأجل مهمَا بين تاريخ الكشوف المالية و تاريخ المصادقة عليها من طرف الإدارة أو من طرف الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة، على المدقق أن يستفسر عن أسباب هذا التأخير.

إذا قدَر أن هذا التأخير يمكن أن يكون ناتجا عن أحداث أو ظروف مرتبطة بفرضية استمرارية الاستغلال، عليه أن يضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق الإضافية التي يعتبرها ضرورية، مثلما هو مبيَن في الفقرة 17، كما يجب عليه أن ينظر في تأثير هذه الاستنتاجات في وجود «عدم يقين» معتبر، كما هو موضح في الفقرة 19.

[3] م.ج.ت 705 : التعديلات المحدثة على الرأي المُعبَر عنه في تقرير المدقق المستقل.
[4] م.ج.ت 260 : التواصل مع القائمين على الحكم في المؤسسة.

وزارة المالية
المجلس الوطني للمحاسبة

المعيار الجزائري للتدقيق 610
"استخدام أعمال المدققين الداخليين"

استخدام أعمال المدققين الداخليين

الفهرس

I. مقدمة.....3
1-1- مجال تطبيق المعيار 3
2-1- العلاقة بين وظيفتي التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي 3
II. الأهداف 3
III. الواجبات المطلوبة.....3
1-3- تحديد امكانية و امتداد استخدام أعمال المدققين الداخليين.....3
2-3- استخدام أعمال المدققين الداخليين الخاصة 5
3-3- التوثيق 6

I. مقدمة

1-1- مجال تطبيق المعيار

1. يعالج هذا المعيار الجزائري للتدقيق شروط و فرصة انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي اذا تبين له طبقا لأحكام المعيار م.ج.ت 315[1]، أنَ وظيفة التدقيق الداخلي بإمكانها أن تكون ذات دلالة للقيام بمهمته.

2.لا يعالج هذا المعيار الحالات التي يقدم فيها الأعضاء الفرديين للتدقيق الداخلي المساعدة المباشرة للمدقق الخارجي في أداء اجراءات التدقيق.

2-1- العلاقة بين وظيفتي التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي

3. يجب على المدقق الخارجي أن يأخذ بعين الاعتبار أعمال المدقق الداخلي و كذلك أثره المحتمل على إجراءات التدقيق الخارجي.

4. بالرغم من اختلاف أهداف كلَ من التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي، قد تتشابه بعض الوسائل المستخدمة في تحقيقها لكلَ من الوظيفتين.

5. مهما بلغت درجة استقلالية و موضوعية وظيفة التدقيق الداخلي، فإن هذه الأخيرة ليست مستقلة عن الكيان مثلما هو مطلوب من المدقق الخارجي للتعبير عن رأيه حول الكشوف المالية. فالمدقق الخارجي يتحمل المسؤولية الكاملة للرأي الذي يُعبر عنه و لا يخففها استغلاله لأعمال المدققين الداخليين.

II. الأهداف

6.اذا وجدت لدى الكيان وظيفة التدقيق الداخلي و خلُص المدقق الخارجي إلى امكانية الاستفادة منها لاحتياجات التدقيق، فإنَ أهدافه هي:

- تحديد امكانية و إلى أي مدى، تستخدم الأعمال الخاصة للمدققين الداخليين؛
- في حالة استخدامها، تحديد مدى ملائمة أعمال المدققين الداخليين لاحتياجات التدقيق.

III. الواجبات المطلوبة

3-1- تحديد امكانية و امتداد استخدام أعمال المدققين الداخليين

7. على المدقق الخارجي تحديد:

(أ) احتمالية ملائمة أعمال المدققين الداخليين لاحتياجات التدقيق مع الأخذ بعين الاعتبار طبيعة الأنشطة المنوطة للتدقيق الداخلي.

(ب) في حال تأكد ذلك، الأثر المتوقع لأعمال المدققين الداخليين على طبيعة، رزنامة و امتداد اجراءات التدقيق الخارجي.

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

بشكل عام، قد تشمل أنشطة وظيفة التدقيق الداخلي مهمَة أو عدة مهام كالآتي:

- **متابعة المراقبة الداخلية:** قد توكل مسؤوليات خاصة لوظيفة التدقيق الداخلي فيما يتعلق باستعراض المراجعات، متابعة أدائها و التوصيات الرامية لتحسينها؛
- **فحص المعلومة المالية العملياتية:** قد توكل لوظيفة التدقيق مهمة اعادة النظر في الوسائل المستخدمة لتحديد، تقدير، تصنيف و تقديم المعلومة المالية العملياتية و القيام بالتحريات الخاصة حول الجوانب الفردية بما فيها القيام بفحص تفاصيل المعاملات، أرصدة الحسابات و الإجراءات.
- **اعادة النظر في الأنشطة العملياتية:** قد توكل إلى وظيفة التدقيق الداخلي مهمة إعادة النظر في اقتصاد، فعالية و نجاعة الأنشطة العملياتية بما فيها الأنشطة الغير مالية للكيان.
- **فحص مدى احترام النصوص التشريعية و التنظيمية:** قد توكل إلى وظيفة التدقيق الداخلي مهمة فحص مدى احترام النصوص التنظيمية و التشريعية أو الواجبات الخارجية و كذلك سياسات و توجيهات الإدارة و مقتضيات أخرى داخلية.
- **إدارة المخاطر:** قد تساعد وظيفة التدقيق الداخلي التنظيم من خلال تحديد و تقييم المخاطر الكبرى التي تعترض الكيان و المساهمة في تحسين أنظمة المراجعة و ادارة المخاطر.
- **الحوكمة:** يمكن لوظيفة التدقيق الداخلي تقييم سير الحوكمة بالنظر إلى الأهداف المحققة من حيث قيم و أخلاقيات الكيان، نجاعة الإدارة و شفافية تسييرها.

8. قصد تحديد ما اذا كانت أعمال المدققين الداخليين قد تكون ملائمة لاحتياجات التدقيق، على المدقق الخارجي تقييم:

- موضوعية وظيفة التدقيق الداخلي من خلال موقعه في التنظيم، القيود المفروضة عليه و تبعيته للإدارة أو المجموعة الحاكمة في المؤسسة.
- احتمالية وجود التواصل الفعلي بين المدققين الداخليين و المدقق الخارجي (التواصل بكل حرية مع المدقق الخارجي في إطار لقاءات دورية).
- الكفاءة التقنية للمدققين الداخليين (تكوين و خبرة، طريقة توظيفهم و إذا ما كانوا أعضاء في هيئات مهنية معترف بها).
- عمَا اذا كانت وظيفة التدقيق الداخلي للكيان تقدم تقارير إلى إدارة المؤسسة أو الى اطار سامي لديه السلطة الملائمة، و إمكانية المدققين الداخليين الاتصال المباشر مع مسيريها.
- اذا لم يكن للمدققين الداخليين مسؤوليات متضاربة.
- اذا كانت ادارة المؤسسة تشرف على قرارات توظيف أعضاء وظيفة التدقيق الداخلي.
- وجود أي نوع من الضغوطات أو القيود التي تمارسها الإدارة على وظيفة التدقيق الداخلي.
- إذا كانت الإدارة تتفاعل مع توصيات وظيفة التدقيق الداخلي و إلى أي مدى.
- احتمال أن تتم أعمال المدققين الداخليين بضمير مهني (يتم التخطيط لهذه الأعمال مع مراجعتها و توثيقها).

9. من أجل تحديد الأثر المتوقع لأعمال المدققين الداخليين على طبيعة، رزنامة أو امتداد اجراءات المدقق الخارجي، عليه أن يأخذ بالحسبان:

- طبيعة و امتداد الأعمال المنجزة الخاصة، أو التي سيتم انجازها من طرف المدققين الداخليين.

  قد يكون مجديا الاتفاق مسبقا مع المدققين الداخليين حول رزنامة أعمالهم، امتداد و تغطية التدقيق

- تقييم مخاطر الاختلالات المعتبرة على مستوى التأكيدات لتدفقات خاصة للمعاملات، أرصدة الحسابات الخاصة و المعلومات الخاصة المقدمة من خلال الكشوف المالية.

- درجة الذاتية الكامنة في تقييم العناصر المقنعة التي جمعها المدققون الداخليون استنادا إلى التأكيدات المعنية.

3-2- استخدام أعمال المدققين الداخليين الخاصة

10. ليتمكن من استعمال الأعمال الخاصة للمدققين الداخليين، على المدقق الخارجي تقييم و وضع حيز التنفيذ اجراءات التدقيق حول هذه الأعمال لتحديد ملائمتها لاحتياجاته الخاصة. و تحتوي هذه الإجراءات على:

- النظر في إجراءات التدقيق الموضوعة من طرف المدققين الداخليين؛
- فحص عناصر سبق وأن راجعها المدققون الداخليون؛
- فحص عناصر مشابهة أخرى.

11. قصد تحديد ملائمة الأعمال الخاصة للمدققين الداخليين لاحتياجاته الخاصة، على المدقق الخارجي تقييم:

- أنَ الأعمال أنجزت من طرف مدققين داخليين متحصلين على التكوين التقني و الخبرة المهنية الكافيين بصفتهم مدققين داخليين؛
- تم الإشراف على الأعمال و مراجعتها و توثيقها بشكل صحيح؛
- تم جمع العناصر المقنعة الملائمة لتمكين المدققين الداخليين من استخلاص نتائج معقولة؛
- النتائج المستخرجة ملائمة للظروف و التقارير التي أعدها المدققون الداخليون متناسقة مع نتائج الأعمال المنجزة؛
- كل الاستثناءات أو النقاط الغير اعتيادية التي ظهرت في أعمال المدققين الداخليين قد تمت معالجتها بشكل صحيح.

12. عندما تعتبر أعمال المدققين الداخليين واحد من العوامل المحددة لطبيعة، رزنامة و امتداد إجراءات التدقيق الخارجي، قد يكون من المجدي الاتفاق المسبق مع المدققين الداخليين حول النقاط التالية:

- رزنامة أعمالهم؛
- امتداد تغطية التدقيق؛

- عتبة الدلالة بالنظر إلى الكشوف المالية في مجملها (أو عند الاقتضاء، الحد أو الحدود المعبرة المحددة لتدفقات عمليات خاصة، أرصدة الحسابات الخاصة أو المعلومات الواجب تقديمها في الكشوف المالية و عتبة التخطيط؛
- الطرق المقترحة لاختيار العناصر؛
- توثيق الأعمال المنجزة؛
- إجراءات استعراض الأعمال و تقريرها.

3-3- التوثيق

13.اذا استغل المدقق الخارجي الأعمال الخاصة المنجزة من طرف المدققين الداخليين، وجب عليه أن يدرج في وثائق التدقيق النتائج المستخلصة المتعلقة بتقييم ملائمة هذه الأعمال، و كذلك إجراءات التدقيق الخاصة المنجزة حولها.

وزارة المالية
المجلس الوطني للمحاسبة

المعيار الجزائري للتدقيق 620
"استخدام أعمال خبير معيَن من طرف المدقق"

استخدام أعمال خبير مُعيَن من طرف المدقق

الفهرس

I. مقدمة.....3
1-1- مجال التطبيق 3
2-1- مسؤولية المدقق في رأي التدقيق.....3
II. الأهداف 3
III. الواجبات المطلوبة.....3
1-3- تقدير ضرورة الاستعانة بخدمات الخبير 3
2-3- طبيعة، رزنامة و امتداد إجراءات التدقيق.....5
3-3- كفاءة، مهارات و موضوعية الخبير المعين من طرف المدقق.....5
4-3- اكتساب المعرفة من مجال الخبرة التي يتمتع بها الخبير المعين من قبل المدقق.....6
5-3- الاتفاق المتوصل إليه مع الخبير المعين من طرف المدقق.....6
6-3- تقييم ملائمة أعمال الخبير المعين من طرف المدقق.....7
7-3- الإشارة للخبير المعين من طرف المدقق في تقرير التدقيق 8

I. مقدمة

1-1- مجال التطبيق

1. يعالج هذا المعيار واجبات المدقق عندما يستعين بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلَب خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة و التدقيق، إضافة إلى كيفيات الأخذ باستنتاجات الخبير.

2. لا يعالج هذا المعيار الحالات عندما:

- يتكوَن الفريق المكلف بالمهمة من عضو، أو تحصل على رأي من شخص طبيعي أو من هيأة لها خبرة في مجال متخصص في المحاسبة أو التدقيق، و التي تمَت معالجتها في المعيار 220[1]؛ أو
- يستخدم المدقق أعمالا لشخص طبيعي أو لهيأة لها خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة أو التدقيق، تستغلَ من طرف الكيان لمساعدته في إعداد كشوفه المالية (خبير معين من طرف الإدارة)، التي تمَت معالجتها في المعيار 500[2].

3. الخبير المعين من طرف المدقق هو شخص طبيعي أو هيأة ذوي خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة أو التدقيق، و التي تستخدم أعمالهم في هذا الميدان من طرف المدقق لمساعدته في جمع العناصر المقنعة الكافية و الملائمة.

2-1- مسؤولية المدقق في رأي التدقيق

4. يتحمَل المدقق كامل المسؤولية في رأي التدقيق الذي يعبر عنه، و لا يخففها استخدامه لأعمال خبير عينه.

مع ذلك، اذا خلُص المدقق الذي استخدم أعمال خبير عينه، و اتبع هذا المعيار، أن أعمال هذا الخبير ملائمة لاحتياجات التدقيق، يمكنه تقبل نتائج و خلاصات هذا الخبير في ميادين خبرته كعناصر مقنعة ملائمة.

II. الأهداف

5. أهداف المدقق هي كالتالي:

- تحديد الحالات أين يُقدر المدقق ضرورة الاستعانة بالخبير الذي سيعينه؛
- تحديد، إذا قرر استخدام أعمال الخبير الذي عيَنه، ما إذا كانت هذه الأعمال ملائمة لاحتياجات التدقيق.

III. الواجبات المطلوبة

3-1- تقدير ضرورة الاستعانة بخدمات الخبير

6. عندما تكون الخبرة في ميدان غير المحاسبة أين يكون التدقيق ضروريا لجمع العناصر المقنعة الكافية و الملائمة، على المدقق تحديد اذا كان من المناسب الاستعانة بخدمات الخبير الذي يعيَنه.

[1] م.ج.ت 220: مراقبة النوعية لتدقيق الكشوف المالية.
[2] م.ج.ت 500: العناصر المقنعة.

قد يكون من المناسب الاستعانة بخبير من أجل:

(أ) الحصول على معرفة أفضل للكيان و محيطه، بما فيه مراقبته الداخلية، مخاطر الاختلالات المعتبرة و تحديد المنهج العام للرد على هذه المخاطر؛

(ب) تقدير تقييم بعض الأصول و المخزونات الخاصة مثل الأعمال قيد الانجاز أو الاحتياطات المعدنية، أو بعض الخصوم مثل منح الإحالة على التقاعد أو غيرها من المؤونات؛

(ت) جمع عناصر مقنعة كافية و ملائمة أخرى؛

(ث) الفهم الجيد لبعض المشاكل المعقدة مثل:

- تأويل أحكام العقود أو النصوص التشريعية أو التنظيمية؛
- الحساب الإكتواري للديون المتعلقة بعقود التأمين أو مخططات امتيازات المستخدمين؛
- تقييم الخصوم المتعلقة بالمحيط و تقييم تكلفة إعادة التأهيل؛

(ج) تحديد و تقييم مخاطر الاختلالات المعتبرة؛

(ح) تحديد و وضع منهج عام للرد على المخاطر المقيَمة على مستوى الكشوف المالية؛

(خ) تعريف و أداء إجراءات التدقيق التكميلية .

7. يمكن أن تتضمَن الجوانب التي يجب أخذها بعين الاعتبار للوصول إلى هكذا قرار:

- إن كانت الإدارة قد لجأت لخبير معين من طرفها لإعداد كشوفها المالية؛
- طبيعة و أهمية الموضوع، بما فيه تعقيده؛
- مخاطر الاختلالات المعتبرة المتعلقة بالموضوع المعالج؛
- الطبيعة المنتظرة للإجراءات قصد الرد على المخاطر المحددة، بما في ذلك تجربة المدقق ومعرفته لأعمال الخبراء المرتبطة بهذه المواضيع؛
- وفرة مصادر أخرى للعناصر المقنعة.

8. عندما تستخدم الإدارة أعمال خبير عيَنته لإعداد الكشوف المالية، قد يتأثر قرار المدقق فيما يخص استعانته بخدمات خبير يعيَنه هو بعوامل مثل:

- طبيعة، امتداد و أهداف أعمال الخبير المعين من طرف الإدارة؛
- معرفة ما إن كان الخبير المعين من طرف الإدارة هو موظف في الكيان، أو يعتبر من "الغير" مكلف من طرفها بتقديم الخدمات المطلوبة؛
- إلى أي مدى يمكن للإدارة ممارسة الرقابة آو التأثير على أعمال الخبير الذي عينته؛
- كفاءة و مهارات الخبير المعين من طرف الإدارة؛
- معرفة ما إن كان الخبير المعين من طرف الإدارة خاضع لمعايير تقنية للعمل أو لقواعد مهنية أخرى أو لتلك التابعة لنشاطه؛
- كل رقابة داخل الكيان على أعمال الخبير المعين من طرف الإدارة.

2-3- طبيعة، رزنامة و امتداد إجراءات التدقيق

9. لتحديد طبيعة، رزنامة و امتداد هذه ألإجراءات، على المدقق الأخذ بعين الاعتبار النقاط التالية:

- طبيعة الموضوع الذي هو محل أعمال الخبير؛
- مخاطر الاختلالات المعتبرة المتعلقة بالموضوع الذي هو محل أعمال الخبير؛
- أهمية أعمال الخبير في إطار التدقيق؛
- معرفة و تجربة المدقق للأعمال المنجزة سابقا من طرف الخبير؛
- إذا كان الخبير يخضع أو لا لسياسات و إجراءات رقابة النوعية لمكتب المدقق.

10. تتغير كل من طبيعة، رزنامة و امتداد إجراءات التدقيق بالنظر إلى الواجبات المطلوبة من طرف هذا المعيار حسب الظروف. مثلا، قد تؤدي العوامل التالية إلى الحاجة الى القيام بإجراءات مختلفة أو أكثر امتدادا، يعد ضروريا وضعها حيز التنفيذ:

- أعمال الخبير المعين من طرف المدقق، تتعلق بموضوع هام يستلزم أحكام ذاتية و معقدة؛
- الخبير المعين من طرف المدقق ينجز إجراءات التي تعتبر جزءا لا يتجزأ من التدقيق، بدلا من استشارته من أجل تقديم رأي على نقطة معينة.

3-3- كفاءة، مهارات و موضوعية الخبير المعين من طرف المدقق

11. على المدقق تقييم ما إذا كان الخبير الذي سيُعيَن يمتلك الكفاءة، المهارات و الموضوعية الضرورية بالنظر إلى احتياجات التدقيق.

ترمي الكفاءة إلي مستوى و مؤهل الخبير و تُعنى المهارة بقدرته على وضع هذه الكفاءات حيز التنفيذ.

فيما يخص الموضوعية، يجب أن يتضمَن تقييمه تحقيقات خاصة بالمصالح المالية و علاقات هذا الخبير مع الكيان و التي من شأنها المساس بموضوعيته.

12. قد تصدر المعلومات المتعلقة بالكفاءة، المهارات و الموضوعية للخبير المعين من طرف المدقق عن مصادر متنوعة، مثل:

- التجربة الشخصية السابقة لأعمال هذا الخبير؛
- المقابلات مع هذا الخبير؛
- المقابلات مع مدققين آخرين أو أشخاص آخرين متعودين على أعمال هذا الخبير؛
- معرفة مؤهلات هذا الخبير، انتمائه إلى هيئة مهنية أو لجمعية تنشط في مجاله، رخصته للممارسة، أو أي شكل آخر من الاعترافات الخارجية؛
- الاصدارات و الكتب المؤلفة من طرف هذا الخبير؛
- سياسات و إجراءات مراقبة النوعية لمكتب المدقق إذا كان الخبير مستخدم لديه.

13. تتضمَن العناصر الدالة لتقييم كفاءة، مهارات و موضوعية الخبير المعين من طرف المدقق ما إذا كانت أعمال الخبير خاضعة أو لا لمعايير تقنية للعمل أو لقواعد مهنية أخرى أو تابعة إلى مجال نشاطه.

3-4- اكتساب المعرفة من مجال الخبرة التي يتمتع بها الخبير المعين من قبل المدقق

14. على المدقق اكتساب معرفة كافية في ميدان خبرة الخبير الذي يعينه تسمح له ب:

- تحديد طبيعة، امتداد و أهداف أعمال الخبير مراعاة لاحتياجات التدقيق؛ و
- تقييم ملائمة هذه الأعمال لاحتياجات التدقيق.

15. قد تتضمَن الجوانب الدالة في معرفة المدقق لمجال خبرة الخبير:

- معرفة ما اذا كان مجال الخبرة يكتسي اختصاصات دالة للتدقيق؛
- معرفة ما اذا كانت تطبق معايير مهنية أو غيرها، كذلك متطلبات تنظيمية أو تشريعية ؛
- ما هي الفرضيات و الطرق، بما فيها النماذج عند الاقتضاء، التي يتخذها الخبير، وعموما هل يعترف بها في مجال خبرته و هل تُعد ملائمة لاحتياجات إعداد المعلومة المالية؛
- طبيعة المعطيات أو المعلومات الداخلية و الخارجية التي يستخدمها الخبير المعيَن من طرف المدقق.

3-5- الاتفاق المتوصل إليه مع الخبير المعين من طرف المدقق

16. يجب على المدقق أن يتفق كتابيا إن لزم الأمر، مع الخبير الذي يعينه على:

(أ) طبيعة، امتداد و أهداف أعمال هذا الخبير

في غالب الأحيان قد يكون دالاً أثناء مناقشة اتفاق حول طبيعة، امتداد و أهداف أعمال الخبير المعين من طرف المدقق، التطرق إلى المسائل المتعلقة بالمعايير التقنية المعنية أو إلى متطلبات مهنية أخرى أو تلك التابعة لمجال نشاطه والتي على المدقق تطبيقها ؛

(ب) أدوار و مسؤوليات كل من المدقق و هذا الخبير

يمكن أن يُحدد الاتفاق حول أدوار و مسؤوليات كل من المدقق و الخبير الذي عينه:

- اذا كان كل من المدقق و الخبير الذي عيَنه سينفذان اختبارات مفصلة حول المعطيات القاعدية ؛
- موافقة الخبير المعين المقدمة للمدقق لكي يناقشه هذا الأخير في ملاحظات أو استنتاجات الخبير مع الكيان و مع أشخاص آخرين، و لكي يسرد تفاصيل هذه الملاحظات أو الاستنتاجات في أسباب الرأي المعدَل المعبر عنه في تقرير التدقيق، إن اعتبر ذلك ضروريا؛
- كل إتفاق لإبلاغ الخبير المعين من طرف المدقق باستنتاجات هذا الأخير المتعلقة بأعمال الخبير.

(ت) طبيعة، رزنامة و امتداد التواصل بين المدقق و هذا الخبير، بما فيه شكل أي تقرير الذي سيقدمه هذا الأخير.

(ث) ضرورة التزام الخبير المعيَن من طرف المدقق بقواعد السرية المهنية.

17. قد يشمل الاتفاق حول أدوار و مسؤوليات كل من المدقق و الخبير الذي عيَنه كذلك على الاتفاق حول الإطلاع على وثائق العمل لكل منهما و الحفاظ عليها.

عندما يكون الخبير المعيَن من طرف المدقق عضوا في الفريق المكلَف بالمهمة، فإن وثائق عمل هذا الخبير تشكل جزءا من وثائق التدقيق.

و ما لم يتفق على خلاف ذلك، فوثائق عمل الخبراء الخارجيين المعينين من طرف المدقق ملك لهم و لا تشكل جزءا من وثائق التدقيق.

18. من الضروري أن تطبق التدابير المتعلقة بالسرية ضمن القواعد الأخلاقية المطبقة على المدقق، أيضا على الخبير الذي عينه.

قد تفرض قانونيا قواعد إضافية.

قد يطالب الكيان كذلك بأخذ تدابير خاصة تتعلَق بالسرية مع الخبراء الخارجيين المعينين من طرف المدقق.

3-6- تقييم ملائمة أعمال الخبير المعين من طرف المدقق

19. على المدقق تقييم ملائمة أعمال الخبير الذي عينه لاحتياجات التدقيق، بما في ذلك:

- دلالة و عقلانية ملاحظات واستنتاجات هذا الخبير، و ترابطها مع عناصر مقنعة أخرى؛

قد تبدو طلبات المعلومات حول الخبير و إجراءات تعزيز المعطيات، ضرورية في بعض الحالات؛

- عندما تستدعي أعمال هذا الخبير استخدام فرضيات وطرق مهمة، يجب على المدقق في هذه الحالة تقدير ما إذا كان استعراض هذه الفرضيات قد تم على نحو ملائم و أنها مقبولة عموما في مجال الخبرة المعتبرة؛
- إذا استدعت أعمال هذا الخبير استخدام معطيات قاعدية ذات أهمية بالنسبة لأعماله، يمكن الوضع حيز التنفيذ كل من تحديد المصادر و المراجعة بالسبر.

20. قد تسمح عوامل مفيدة لتقييم دلالة و عقلانية ملاحظات و استنتاجات الخبير المعين من طرف المدقق، سواء أتمَ تفصيلها في تقرير أو تحت أي شكل آخر، بتقدير ما اذا كانت:

- مقدمة بطريقة متناسقة مع كل المعايير التي تمليها المهنة أو قطاع النشاط الذي ينتمي إليه الخبير المعين؛
- معبر عنها بشكل واضح، بما في ذلك الرجوع إلى الأهداف المتفق عليها مع المدقق، امتداد الأعمال المنجزة و المعايير المتبعة؛
- تغطي مدة ملائمة و تأخذ بالحسبان اللأحداث اللاحقة، إذا كان ذلك ضروريا؛
- عرضة لتحفظ ما أو حصر أو قيد لدى استخدامها و إذا كان الأمر كذلك، وجود تبعات على المدقق؛ و
- تأخذ بالحسبان و بشكل صحيح الأخطاء أو الفوارق المسجلة من طرف الخبير المعين.

21. عندما تستلزم أعمال الخبير المعين من طرف المدقق الأخذ بالفرضيات و الطرق فإن العوامل الدالة لتقديرها من طرف المدقق تشمل تقدير هل هي:

- مقبولة عموما في مجال تخصص الخبير؛
- متناسقة مع أحكام المرجع المحاسبي المطبق؛
- تخضع لاستعمال النماذج المختصة؛ و
- متناسقة مع تلك المستعملة من طرف الإدارة و، في حالة عكس ذلك، ما هي أسباب و تأثير الاختلافات الملاحظة.

22. عندما تستدعي أعمال الخبير المعين من طرف المدقق استخدام معطيات قاعدية و ذات أهمية بالنسبة لأعماله، يمكن تطبيق الإجراءات التالية قصد اختبار هذه المعطيات:

- مراجعة مصدر المعطيات، بما في ذلك التعرف و عند الاقتضاء المراقبة عن طريق السبر، للمراقبات الداخلية لهذه المعطيات و، إذا لزم الأمر، إعادة النظر في كيفية نقلها للخبير؛
- اختبار الشمولية و التناسق الداخلي لهذه المعطيات.

23. اذا تمَ الحكم على نتائج أعمال الخبير أنها غير ملائمة لاحتياجات التدقيق، وغير متناسقة مع العناصر الأخرى التي تم جمعها، يجب أن:

- يناقش الخبير الذي عيَنه حول الأعمال التكميلية؛
- يعزم على القيام بإجراءات تدقيق اضافية؛
- بالإمكان أن يلجأ الى خدمات خبير آخر.

3-7- الإشارة للخبير المعين من طرف المدقق في تقرير التدقيق

24. لا يجب على المدقق الإشارة لأعمال الخبير الذي عينه في تقرير التدقيق أين يعبر عن رأي غير معدَل.

لكنَه قد يعتبر من الضرورة الرجوع إلى الخبير لتبرير تقديره عند إبدائه لرأي معدَل و بالتالي قد يحتاج إلى موافقة الخبير الذي عيَنه قبل إدراج هذه الملاحظة.

25. إذا أشار المدقق في تقريره لأعمال الخبير الذي عيَنه معتبرا ذلك ذا دلالة في فهم الرأي المعدل الذي عبَر عنه، فعلى المدقق التنويه في تقريره أن ذلك لا ينقص من مسؤوليته في شيء فيما يتعلَق بالرأي الذي عبَر عنه.