

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة المالية
المجلس الوطني للمحاسبة

المقرر رقم 002 المؤرخ في 04 فيفري 2016 المتضمن
المعايير الجزائرية للتدقيق

م.ج.ت 210

م.ج.ت 505

م.ج.ت 560

م.ج.ت 580

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

مقرر رقم 800/... المؤرخ في 2016... الموافق لـ يتضمن المعايير
الجزائرية للتدقيق.

إن وزير المالية،

- بمقتضى الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر سنة 1975 و المتضمن القانون التجاري، المعدل و المتمم،
- و بمقتضى 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،
- و بمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 15-125 المؤرخ في 25 رجب عام 1436 الموافق 14 مايو سنة 2015 و المتضمن تعيين أعضاء الحكومة، المعدل،
- 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 المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011 و الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره،
- و بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 11-25 المؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011 و الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وتنظيمه وقواعد سيره،
- و بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 11-26 المؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011 و الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للفرقة الوطنية لمحافظي الحسابات وتنظيمه وقواعد سيره،
- و بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 11-32 المؤرخ في 22 صفر عام 1432 الموافق 27 يناير سنة 2011 و المتعلق بتعيين محافظي الحسابات،
- و بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 23 جمادى الثانية عام 1432 الموافق 26 مايو سنة 2011 و الذي يحدد معايير تقارير محافظ الحسابات و أشكال و آجال إرسالها،
- و بمقتضى القرار المؤرخ في 15 شعبان عام 1434 الموافق 24 يونيو سنة 2013 و الذي يحدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات،
- و بمقتضى القرار المؤرخ في 10 ربيع الأول عام 1435 الموافق 12 يناير سنة 2014 و الذي يحدد كفايات تسليم تقارير محافظ الحسابات،

-2-

يقرر:

المادة الأولى:

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

- المعيار الجزائري للتدقيق -210- "اتفاق حول أحكام مهام التدقيق"،
- المعيار الجزائري للتدقيق -505- "التأكدات الخارجية"،
- المعيار الجزائري للتدقيق -560- "أحداث تقع بعد إقفال الحسابات و الأحداث اللاحقة"،
- المعيار الجزائري للتدقيق -580- "التصريحات الكتابية".

المادة 2 :

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

المادة 3:

ينشر هذا المقرر في الجريدة الرسمية لوزارة المالية.

04 FEB. 2016

حرر بالجزائر، في

وزير المالية

وزير المالية

محمد الرحمان بن خليفة



المعيار الجزائري للتدقيق (م.ج.ت) 210

اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق

الفهرس

2	1. مقدمة
2	1.1. مجال تطبيق المعيار
2	2.1. الأهداف
2	II. الشروط المسبقة للتدقيق
3	III. محتوى رسالة المهمة
3	1.3. الأحكام الأساسية لرسالة المهمة
4	2.3. التدقيقات المتكررة
4	IV. تعديل أحكام المهمة في إطار مهمة التدقيق التعاقدية
5	V. خصوصيات أخرى

ا. مقدمة

1.1. مجال تطبيق المعيار

1. يعالج هذا المعيار الجزائري للتدقيق واجبات المدقق للاتفاق مع الإدارة وعند الاقتضاء مع الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة، حول أحكام مهمة التدقيق.
2. يخص المعيار كل مهام تدقيق الكشوف المالية التاريخية الكلية أو الجزئية وكذلك المهام الملحقة، مع وجود بعض الخصائص فيما يخص التدقيقات المتكررة أو تدقيقات الكيانات الصغيرة.
3. لا تشكل نماذج رسائل المهمة المقترحة في الملحق إلا أمثلة يجب تكييفها مع المتطلبات والشروط الخاصة بالمهمة.
4. يقصد بالمدقق في هذا المعيار محافظ الحسابات أو المدقق المتعاقد وفق الحالة.

2.1. الأهداف

5. إن هدف المدقق هو قبول ومتابعة مهمة التدقيق فقط في الحالات التي تكون الشروط التي سيجرى التدقيق على أساسها قد تم الاتفاق عليها:
 - ضمان أن الشروط المسبقة للتدقيق مجتمعة، و
 - بعد التأكد من وجود تفاهم مشترك بين المدقق والإدارة، وعند الاقتضاء القائمين على الحكم في المؤسسة، على أحكام مهمة التدقيق.
6. يجب على المدقق أن يطلب من الكيان تأكيد موافقته على الأحكام والشروط المعروضة في رسالة المهمة. يجب أن يدون في ملف عمله كل اختلاف محتمل.

ii. الشروط المسبقة للتدقيق

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

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

III. محتوى رسالة المهمة

1.3. الأحكام الأساسية لرسالة المهمة

- 9.** يجب أن تدون أحكام مهمة التدقيق في رسالة مهمة التدقيق ويجب أن تتضمن:
- هدف ونطاق التدقيق المتضمن الكشوف المالية ومنها مرجع التشريع المطبق، القوانين السارية المفعول ومعايير التدقيق؛
 - مسؤوليات المدقق؛
 - مسؤوليات الإدارة؛
 - تعريف المرجع المحاسبي المطبق عند إعداد الكشوف المالية؛
 - إشارة إلى الشكل والمضمون المقرر استعماله في كل تقرير مقدم من المدقق؛
 - قاعدة حساب التعويضات وكيفية الدفع؛
 - مخطط وتنفيذ التدقيق؛
 - نظرا للحدود المرتبطة بالتدقيق و كذلك تلك المرتبطة بالمراقبة الداخلية فإنه يوجد خطر لا يمكن تفاديه مرتبط بعدم القدرة على كشف وجود اختلالات معتبرة حتى لو تم التخطيط للتدقيق وتنفيذه بشكل صحيح؛
 - يجب على الإدارة تقديم تصريحات كتابية لتبرير العناصر المثبتة للكشوف المالية أو التأكيدات التي تقوم عليها؛
 - يجب على الإدارة أن تقدم مشروع الكشوف المالية وكل المعلومات الضرورية في الوقت المناسب للمدقق حتى تسمح له بإتمام التدقيق وفق الرزنامة المقترحة؛
 - يجب على الإدارة إعلام المدقق بالأفعال التي قد تؤثر على الكشوف المالية و التي قد تعلم بها في الفترة الممتدة بين تاريخ تقرير التدقيق وتاريخ المصادقة على الكشوف المالية.

10. من جهة أخرى، إذا طرأت الحالات التالية، يجب أن تحتوي رسالة المهمة على النقاط التالية:

- الأحكام المتعلقة بمشاركة مدققين آخرين أو خبراء؛
- الأحكام المتعلقة بإشراك مدققين داخليين أو مستخدمي الكيان؛
- الأحكام التي يجب اتخاذها مع المدقق السابق، وعند الاقتضاء في حالة التدقيق الأولي.

- من جهة أخرى، لا سيما في الحالات التالية:
 - بمشاركة مدققين آخرين أو خبراء؛
 - إشراك مدققين داخليين أو مستخدمي الكيان؛
 - التعامل مع المدقق السابق، وعند الاقتضاء في حالة التدقيق الأولي.
- يجب أن تحتوي رسالة المهمة على الأحكام المتعلقة بها.

2.3. التدقيقات المتكررة

- 11** يجب أن تتم المصادقة من الطرفين المعنيين، على رسالة المهمة الأولية المعدة من طرف المدقق في السنة الأولى من المهمة وذلك قبل الشروع في أعمال الفحص والمراقبة.
- 12** يحدد المدقق أثناء تأدية مهمته إذا كان من الضروري تذكير الكيان بمحتوى رسالة المهمة أو إعادة صياغته لاسيما عند:

- وجود مؤشرات تظهر سوء تقدير الإدارة حيال طبيعة ونطاق تدخلات المدقق؛
 - مواجهة المدقق لمشاكل خاصة لدى مباشرته لأعماله؛
 - حدوث تغييرات في الهيئة المسيرة أو القائمين على الحكم في المؤسسة أو المساهمين؛
 - ملاحظة تطور في طبيعة وأهمية نشاطات الكيان؛
 - وقوع حدث أو طلب من الكيان يتطلب واجبات إضافية من طرف المدقق.
- 13** تدمج العناصر التي تمت مراجعتها إما في رسالة مهمة جديدة تعوض السابقة، أو تدرج ضمن رسالة مهمة تكميلية.

IV. تعديل أحكام المهمة في إطار مهمة التدقيق التعاقدية

- 14** يجب على المدقق أن لا يقبل تعديل أحكام مهمة التدقيق إذا لم يكن هناك سبب معقول لفعل ذلك. مثلا، لا يمكن للإدارة أن تطلب تحديد مهمة التدقيق إذا كان الهدف من ذلك هو تجنب الحصول على رأي مع التحفظ حول جوانب معينة.
- 15** قبل انتهاء مهمة التدقيق ، و إذا طُوب المدقق بتعديل مهمة التدقيق إلى مهمة تقود إلى مستوى تأمين أقل، فإن عليه تحديد ما إذا كان هناك سبب معقول يستدعي ذلك مع تقدير الآثار القانونية والتنظيمية المحتملة.
- 16** إذا وافق المدقق على تعديل أحكام مهمة التدقيق إلى مهمة محددة أو خدمة مرتبطة بها فيجب على هذا الأخير والإدارة وضع أحكام جديدة وتضمينها في رسالة المهمة أو تحت أي شكل آخر مناسب للاتفاق الكتابي.

إن تقرير المدقق لا يجب أن يحيل إلى المهمة الأصلية كمرجع أو أن يذكر الإجراءات المتخذة التي تضمنتها هذه الأخيرة إلا إذا كانت المهمة الجديدة معنية بهذه الإجراءات.

17. إذا تعذر على المدقق قبول تعديل أحكام مهمة التدقيق ولم ترخص له الإدارة بمتابعة مهمته الأولية، يجب عليه

- الاستقالة من مهمة التدقيق إذا سمح القانون أو التنظيم المطبق بذلك؛

- تحديد وجود أي نوع من الالتزام ، تعاقدية أو شكل آخر، و إبلاغ آثار ذلك للأطراف الآخرين مثل الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة أو المالكين أو سلطات المراقبة.

V. خصوصيات أخرى

18. في حالة التدقيقات المشتركة حيث تمنح المهمة إلى عدة مدققين فإن هؤلاء إما يعدون رسالة مهمة مشتركة أو عدة رسائل فردية.

19. في حالة رسالة المهمة المشتركة فإن هذه الأخيرة يجب أن تحدد بدقة توزيع الأعمال بين المدققين وميزانية الأتعاب المخصصة لكل واحد منهم.

20. عندما يكون مدقق الكيان الذي يقوم بإعداد حسابات مجمعة أو مدمجة هو أيضا مدقق كيان آخر أو عدة كيانات تابعة لنفس المجموعة، سيقدر ما إذا كان ينبغي إعداد رسالة مهمة مشتركة لعدة كيانات.

21. عندما يقوم المدقق باختيار إعداد رسالة مشتركة يجب أن يطلب من الكيان الأم التأكيد خطيا أن جميع الكيانات قد وافقت على محتوى رسالة المهمة، كل فيما يخصه.

نموذج عن رسالة مهمة (تكيف وفق طبيعة المهمة، قانونية أو تعاقدية)

مثال: نموذج رسالة مهمة محافظة الحسابات

رأسية المكتب:

رقم الاعتماد:

رقم التسجيل في الجدول:

العنوان:

الهاتف/الفاكس:

المكان والزمان

موجه إلى إدارة الكيان

سيده/سيد،

في إطار عهدة محافظ حسابات لكيانكم، أؤكد أدناه الأحكام المتعلقة بمهمتي لأجل السنوات ن، ن+1، ن+2.

1. هدف ونطاق تدقيق الكشوف المالية

في إطار هذه المهمة، سأقوم بإجراء تدقيق الكشوف المالية لكيانكم بهدف تقديم رأي حول انتظام وصحة والصورة المطابقة التي تقدمها حسابات شركتكم.

و سيجسد بتحرير تقارير إبداء الرأي وتقارير خاصة كما ينص عليها القانون التجاري والقانون رقم 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والنصوص المنبثقة.

سأقوم بإجراء التدقيق وفقا لمعايير التدقيق المطبقة في الجزائر. هذه المعايير تتطلب وضع حيز التنفيذ الواجبات التي تسمح بالحصول على ضمان معقول بعدم احتواء الحسابات على اختلالات معتبرة.

أذكركم في هذا الإطار أن التدقيق يتمثل في فحص من خلال سبر، العناصر المقنعة التي تبرر المعطيات المحتواة في الكشوف المالية.

يتمثل التدقيق أيضا في تقييم المبادئ المحاسبية المتبعة، التقديرات المعتبرة المتخذة لإقفال الحسابات وتقدير محتوى وعرض الكشوف المالية وكذلك المعلومات المقدمة.

2. مسؤولية محافظ الحسابات

يستوجب علي أن أشير أنه نظرا لتقنيات السبر وحدود أخرى مرتبطة للتدقيق وكذلك تلك المتعلقة بسير كل نظام محاسبة ومراقبة داخلية فإن خطر عدم اكتشاف اختلالات معتبرة، كذلك تلك المنبثقة عن حالات الغش أو نتيجة للأخطاء، لا يمكن تفاديه كليا. لهذه الأسباب لا يمكنني منح ضمان بأن كل النقائص المهمة في النظام المحاسبي والمراقبة الداخلية الناتجة عن الانحرافات المعتبرة، يمكن تحديدها.

أنا أخضع للسر المهني طبقا لأحكام المادة رقم 71 من القانون 10-01 المذكور آنفا، ولا يمكن أن أعفى منه إلا ضمن الشروط المحددة من خلال المادة 72 من نفس القانون.

3. مسؤولية المسيرين الاجتماعيين للكيان

أذكركم أن إعداد الكشوف المالية السنوية لكيانكم يقع على عاتق المسؤولين الاجتماعيين، وهذه المسؤولية تستلزم:

- مسك محاسبي وفقا للقواعد والمبادئ المحاسبية المنصوص عليها في القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي والمالي والنصوص المنبثقة،
- وضع نظام مراقبة داخلية مناسب.

المسيرون الاجتماعيون ملزمون كذلك ب:

- وضع في متناولي كل الوثائق المحاسبية للكيان وبصفة عامة كل المعلومات الضرورية لقيامي بمهمتي، خاصة محاضر جمعيات المساهمين ومجالس الإدارة.
- السماح لي بالتواصل الحر مع المستخدمين و الذين أعتبر أنه من الضروري التواصل معهم للوصول إلى أدلة مثبتة.
- يجب أن يرسل إلي مشروع الكشوف المالية السنوية التي ستعرض على مجلس الإدارة أو هيئة التسيير ، 45 يوما قبل تاريخ الاجتماع المخصص لإقفال الحسابات.
- لكن سأدخل مسبقا، من حين لآخر، حول المشاريع التي ستعد وتعرض على الهيئات المتداولة.

سأكون ممتنا بتلقي إرسالكم : (على سبيل المثال)

- الاستدعاءات المرسلة وفق الآجال المحددة في القانون التجاري،
- قائمة بالاتفاقيات المنظمة الجديدة في الشهر الذي يلي عقدها،
- قائمة بالاتفاقيات المنظمة قيد التنفيذ في الشهر الموالي لتاريخ إقفال السنة المالية.

4. مخطط التدخل و الفريق المخصص للمهمة

مخطط التدخل الخاص بالسنة المالية الأولى كالتالي:

جانفي:.....

فيفري:.....

الخ:.....

هذا المخطط سيعد كل سنة بالتشاور الوثيق مع مصالحكم. بيد أنني ألفت انتباهكم إلى أن احترام الرزنامة يتوقف على افتراض أن حساباتكم تم إقفالها و عرضها علي في الآجال المتفق عليها و التي تسمح لي بالقيام بمهمتي في الآجال المحددة. أشير فضلا عن ذلك أن مهمة محافظ الحسابات تتطلب بعض الفحوصات والأعمال الخاصة.

أعتمد على تعاونكم التام وكذا مستخدميكم حتى يتاح لي الحصول على مجموع الوثائق المحاسبية والمعلومات الضرورية في الآجال المعقولة.

سيكون ضمن مسؤوليتي ضمان خدمة ذات نوعية للكيان.

ستتم مساعدتي في مهمتي من طرف:

(تحديد الهوية ،المؤهلات المهنية و المركز).

عند الاقتضاء سيتم اللجوء إلى أشخاص من أهل الاختصاص وذلك لمساعدتي في انجاز مهمتي.

5.رسالة التأكيد

تجنبنا لكل خطر نسيان معلومة مهمة وتأكيد عدد من التصريحات المجمعة أثناء المهمة، سأطلب من الإدارة عند نهاية أعمال التدقيق رسالة تأكيد. هذه الرسالة ستسمح على الخصوص بإعطاء ضمان أن كل المعلومات والقرارات المهمة لاسيما تلك المتعلقة بالتزامات كيانكم اتجاه الغير أو المنازعات الجارية أو المحتملة قد تم إدراجها بشكل صحيح في الحسابات السنوية أو، إذا لم يكن بالإمكان إدراجها، قد تم أخذها بعين الاعتبار عند إعداد الكشوف المالية (الملحق).

6.الأتعاب

لقد اتفقتا على تحديد أتعابي ب.....دج خارج الرسم والنفقات.

وفقا لرزنامة المهمة فإن أتعابي ستتم فوترتها كالتالي:

(وضع رزنامة الفوترة والدفع)

سأعلمكم في الحين عن كل حدث قد يؤثر بشكل معتبر على أتعابي وسيؤدي، عند الاقتضاء، إلى مراجعتها.

أرجو منكم إعادة النموذج المرفق بالرسالة مختوما بإمضائكم ومكتوب عليه بخط اليد "قرئ وتمت المصادقة عليه"

تقبلوا مني، سيدتي/سيدي، خالص عبارات التقدير و الاحترام.

محافظ الحسابات
الكيان

التاريخ:

سيدة/سيد:

الوظيفة:

المعيار الجزائري للتدقيق (م.ج.ت) 505

التأكيدات الخارجية

الفهرس

2	المقدمة
2	1.1. مجال التطبيق
2	2.1. الهدف
2	2.1.1. الأداءات المطلوبة
2	1.1.1. إجراءات التأكيد الخارجية
3	2.2. رفض الإدارة السماح للمدقق بإرسال طلب التأكيد
3	3.1. نتائج إجراءات التأكيد الداخلي
3	1.3.1. مصادقية الردود على طلبات التأكيد
4	2.3.2. عدم تلقي الردود
4	3.3.3. حالة الرد على طلب التأكيد المستعجل الضروري للحصول على أدلة مثبتة كافية وملائمة
5	4.3.4. الفوارق
5	4.4. التأكيدات الضمنية
5	5.1. تقييم الأدلة المثبتة المتحصل عليها

أ. المقدمة

أ.1. مجال التطبيق

1. يعالج المعيار الجزائري للتدقيق 505 استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية بهدف الحصول على أدلة مثبتة.

أ.2. الهدف

2. هدف المدقق الذي يلجأ إلى إجراءات التأكيد الخارجي هو تصوّر و وضع حيز التنفيذ هذه الإجراءات بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية.

ب. الأداءات المطلوبة

3. التأكيد الخارجي هو دليل مثبت يتم التحصل عليه عن طريق رد خطي موجه مباشرة إلى المدقق من طرف الغير، سواء أكان في شكل ورقي، الكتروني أو شكل آخر.

- طلب تأكيد مستعجل (تأكيد ايجابي) هو طلب من خلاله يكون "الغير" مدعو للرد مباشرة على المدقق ما إذا كان يؤكد أو ينفي المعلومات الواردة في الطلب أو يقدم معلومات مطلوبة.

- طلب تأكيد ضمني (تأكيد سلبي) هو طلب من خلاله يكون الغير مدعو للرد مباشرة على المدقق فقط في حالة نفيه للمعلومات الواردة في الطلب.

ب.1. إجراءات التأكيد الخارجية

4. يجب على المدقق، عند لجوئه إلى إجراءات التأكيد الخارجي، الحفاظ على الرقابة على طلبات التأكيد، الأمر الذي يتطلب لاسيما:

أ) تحديد المعلومات موضوع التأكيد أو الطلب، كذلك رصيد الحسابات، مكوناتها، آجال الاتفاقيات، العقود أو العمليات التي قد تكون أبرمتها المؤسسة مع طرف آخر.

ب) اختيار "الغير" المؤهلين للتأكيد حيث أن الردود على طلبات التأكيد تقدم أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية أكبر إذا ما تم توجيه الطلب إلى المسؤول الذي، وفقا للمدقق، على دراية بالمعلومات التي يبحث عنها و التي تسمح بالحصول على التأكيد.

ج) تصوّر تصميم طلبات التأكيد مع ضمان أن تكون الطلبات موجهة إلى الشخص أو الجهة المعنيين مع و التي تنص على وجوب توجيه الردود إلى المدقق مباشرة.

د) مباشرة إجراءات إرسال الطلبات إلى الغير وكذلك متابعتها.

5. العوامل الواجب أخذها بعين الاعتبار عند تصور طلب التأكيد تتضمن على العموم:

- الإثباتات المؤشرة؛

- أخطار الانحرافات المعتبرة المعرفة على وجه الخصوص ، بما فيها أخطار الغش؛

- شكل وتقديم الطلب؛

- التجربة المتحصل عليها سابقا في إطار مهمة التدقيق أو المهام المشابهة؛

- وسيلة التواصل (مثلا طلب على دعامة ورقية، الكترونية أو وسيلة أخرى)،

- قيام الإدارة بترخيص أو تشجيع الغير على الرد على المدقق، حيث أن بعض الأطراف يمكنها أن لا تقبل الرد إلا على طلبات التأكيد المتضمنة ترخيص من الإدارة؛

- قدرة الغير على تأكيد أو تقديم المعلومات المطلوبة (مثل، مبلغ فاتورة معزولة مقابل الرصيد الكلي).

2.2. رفض الإدارة السماح للمدقق بإرسال طلب التأكيد

6. إذا رفضت الإدارة السماح للمدقق بإرسال طلب التأكيد يجب عليه أن:

(أ) يتحرى أسباب رفض الإدارة و يحاول الحصول على عناصر مقنعة حول صحة و منطقية هذه الأسباب.

(ب) يقيم آثار رفض الإدارة على تقييمه لأخطار الانحرافات المعتبرة المعنية بما فيها خطر الغش و على طبيعة، رزنامة وامتداد إجراءات التدقيق الأخرى.

(ج) وضع إجراءات تدقيق بديلة للحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة و مصداقية.

7. إذا استخلص المدقق أن رفض الإدارة السماح له بإرسال طلب التأكيد غير معقول أو عدم قدرته على الحصول على عناصر مقنعة ذات دلالة و مصداقية بواسطة إجراءات التدقيق البديلة، يجب عليه إعلام الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة كما يجب عليه أيضا فحص آثار هذه الوضعية على التدقيق و على رأيه كذلك.

3. نتائج إجراءات التأكيد الخارجي

3.1.1. مصداقية الردود على طلبات التأكيد

8. إذا تبين للمدقق عوامل تثير لديه شكوك حول مصداقية الرد على طلب التأكيد، فإنه يتوجب على هذا الأخير الحصول على أدلة مثبتة مكملة لإزالة هذه الشكوك.

- الردود المرسله عن طريق الفاكس أو البريد الإلكتروني مثلا تحمل أخطار فيما يخص مصداقيتها لأنه قد يكون من الصعب التأكد من مصدر الوثيقة وسلطة من قام بالرد أو كشف التغييرات.

إذا اقتنع المدقق بأن هذا الإجراء مؤمن ومراقب بطريقة مناسبة فإن مصداقية الرد تكون عالية.

- إذا قام الغير، الذي وجه إليه طلب التأكيد، بالاستعانة بشخص آخر بغية التنسيق أو إعداد الردود على طلبات التأكيد، فإنه بإمكان المدقق وضع إجراءات للرد على المخاطر التالية:

أ) الرد غير صادر عن المصدر الصحيح؛

ب) المجيب غير مرخص له بإعداد الرد؛

ج) سلامة الإرسالية تم اعتراضها.

إذا تلقى المدقق رد شفهي على طلب التأكيد فإنه بإمكانه، حسب الظروف، الطلب من الطرف الآخر أن يرد عليه خطيا مباشرة . وإذا لم يتلق المدقق ردا خطيا يتوجب عليه البحث عن عناصر مقنعة أخرى لتدعيم المعلومات الواردة في الرد الشفهي.

إذا حدد المدقق أن الرد على طلب التأكيد ليس بذى مصداقية، فلا بد عليه أن يقيم تأثيرات ذلك على تقييمه لأخطار الانحرافات المعتبرة المعنية بما فيها خطر الغش كذلك طبيعة، رزنامة وامتداد الإجراءات الأخرى للتقييم.

2.3.2. عدم تلقي الردود

9. عدم تلقي الرد هو غياب الرد أو تلقي رد جزئي من طرف الغير على طلب التأكيد المستعجل، أو إعادة إرسال طلب التأكيد إلى المدقق لأنه لم يتم تسليمه إلى المرسل إليه.

10. في حالة عدم تلقي الرد، على المدقق أن يضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق البديلة بهدف الحصول على أدلة مثبتة ذات دلالة ومصداقية.

أمثلة عن مثل هذه الإجراءات:

- بالنسبة لرصيد حسابات الزبائن: فحص التحصيلات ووثائق المبيعات، وصولات التسليم والتوزيع، القرية من تاريخ الإقفال؛

- في حالة رصيد حسابات الموردين: فحص الإنفاقات، ووثائق المشتريات والاستلام القرية من تاريخ الإقفال، كذلك المراسلات الصادرة من الغير.

3.3.2. حالة الرد على طلب التأكيد المستعجل الضروري للحصول على أدلة مثبتة كافية وملائمة

11. إذا رأى المدقق أن الرد على طلب التأكيد المستعجل يعد ضروري للحصول على أدلة مثبتة كافية وملائمة، فإن إجراءات التدقيق البديلة لن تقدم الأدلة المثبتة التي يحتاجها هذا الأخير.

إذا لم يحصل المدقق على التأكيد الضروري فيجب أن يحدد آثار ذلك على التدقيق وعلى رأيه.

4.3.4. الفوارق

12. الفارق هو وجود اختلاف في الرد بين المعلومات المقدمة من الغير وتلك التي طلب المدقق تأكيدها أو المحتواة في الوثائق المحاسبية للكيان.

13. يجب على المدقق البحث عن وجود فوارق بهدف تحديد إذا ما كانت تشير أو لا إلى وجود انحرافات.

قد تشير بعض الفوارق، بالمقارنة مع طلبات التأكيد، إلى وجود انحرافات حقيقية أو محتملة في الكشوف المالية.

14. إذا ما تم الكشف عن انحراف فعلى المدقق تقييم ما إذا كان هذا يشير إلى وجود حالة غش. إن وجود فوارق قد يدل أيضا إلى وجود نقص أو عدة نقائص في المراقبة الداخلية للمعلومة المالية.

4.4. التأكيدات الضمنية

15. تقدم التأكيدات الضمنية أدلة أقل إثباتا مقارنة بالتأكيدات المستعجلة ويستوجب على المدقق أن لا يستعمل هذه التأكيدات إلا عند اجتماع كل الشروط التالية:

(أ) إذا قدر المدقق أن خطر وجود انحرافات معتبرة ضعيف وحصل على أدلة مثبتة كافية وملائمة حول فعالية تسيير المراقبة ذات الصلة بالتأكد المعني؛

(ب) إذا احتوت الأدلة الخاضعة لإجراءات التأكيد الضمني على عدد كبير من أرصدة الحسابات و العمليات أو على شروط قليلة الأهمية ومنسجمة؛

(ج) إذا كانت نسبة الفارق متوقعة وجدّ متدنية؛

(د) إذا كان المدقق يجهل الظروف أو الحالات التي أدت بالمرسل إليهم إلى إهمال طلبات التأكيد الضمني.

4.5. تقييم الأدلة المثبتة المتحصل عليها

16. يجب على المدقق تحديد ما إذا كانت نتائج التأكيد الخارجي تقدم أدلة مثبتة ذات دلالة ومصادقية أو إلزامية الحصول على أدلة مثبتة مكملة.

يمكن للمدقق عند تقييم نتائج كل طلب تأكيد خارجي تصنيف النتائج وفق الأصناف التالية:

(أ) رد من "الغير" المؤهل يتضمن تأكيد المعلومات المقدمة أو المعلومات المطلوبة دون وجود فوارق؛

(ب) الرد يعتبر غير موثوق؛

(ج) عدم الرد؛

(د) رد يحمل فوارق.

17. يساعد تقييم المدقق، مع الأخذ بعين الاعتبار كل إجراءات التدقيق المنجزة في جهات أخرى، على تحديد ما إذا تم جمع أدلة مثبتة كافية وملائمة أو ضرورة الاستعانة بأدلة مثبتة مكملة.

م.ج.ت 560 : أحداث تقع بعد إقفال الحسابات

الأحداث اللاحقة

فهرس

2.....	مجال التطبيق
2.....	الأحداث اللاحقة
2.....	الأهداف
3.....	الإجراءات المطلوبة
3.....	أحداث وقعت بين تاريخ الكشوف المالية و تاريخ تقرير المدقق
4.....	حقائق أعلم بها المدقق بعد تاريخ تقرير التدقيق إلى غاية تاريخ اعتماد الكشوف المالية
5.....	حقائق أعلم بها المدقق بعد نشر الكشوف المالية

مقدمة

مجال التطبيق

1 يتطرق هذا المعيار إلى التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة لإقفال الحسابات في إطار تدقيق الكشوف المالية.

الأحداث اللاحقة

2 قد تتأثر الكشوف المالية ببعض الأحداث التي تقع بعد تاريخ إقفال الحسابات و يتعلق الأمر بالأحداث الواقعة:

- بين تاريخ إعداد الكشوف المالية (تاريخ إقفال الحسابات) و تاريخ تقرير المدقق؛
 - بعد تاريخ تقريره إلى غاية تاريخ اعتماد الكشوف المالية من طرف الهيئة المداولة.
- يدل تاريخ تقرير المدقق، قارئه، على أن المدقق قد أخذ بعين الاعتبار أثر الأحداث و المعاملات المنتهية إلى علمه و الواقعة إلى غاية تاريخ إصدار التقرير.
- يحدد المنهج المحاسبي المطبق نوعين من الأحداث:
- تلك التي تؤكد الظروف السائدة عند تاريخ إقفال الحسابات.
 - تلك التي تدل على ظروف ظهرت بعد تاريخ إقفال الحسابات.
- الأحداث اللاحقة هي تلك الواقعة بين تاريخ الكشوف المالية و تاريخ تقرير المدقق و التي علم بها المدقق بعد تاريخ تقريره.
- تاريخ إعداد الكشوف المالية (تاريخ الإقفال) هو التاريخ الذي أعدت فيه الكشوف المالية و تحمل فيه الأشخاص ذوي سلطة الأقفال مسؤولياتهم حيال ذلك.
- تاريخ تقرير المدقق هو التاريخ الموضح على التقرير المتعلق بالكشوف المالية و الموافق لتاريخ النهاية الفعلية لمهمة التدقيق، و لا يمكن أن يكون سابقا لتاريخ إعداد الكشوف المالية.
- تاريخ المصادقة على الكشوف المالية هو التاريخ الذي تعتمد فيه هذه الأخيرة من طرف الجمعية العامة أو من طرف الهيئة المداولة.
- تاريخ إصدار الكشوف المالية هو الذي يتم فيه توفير الكشوف المالية المدققة، وكذا تقرير المدقق، إن وجد، لأطراف خارجية.

الأهداف

3. أهداف المدقق في إطار هذا المعيار هي :

- (أ) الحصول على العناصر المثبتة الكافية والملائمة و التي تدل على أن الأحداث التي وقعت بين تاريخ الكشوف المالية (تاريخ الإقفال) و تاريخ تقريره، و التي تتطلب إحداث تعديلات على الكشوف المالية أو معلومة متضمنة فيها، قد تمت معالجتها وفقا للمنهج المحاسبي المطبق ؛
- (ب) المعالجة الملائمة للأحداث التي علم بها بعد تاريخ إصدار تقريره و التي كانت لتؤدي به إلى إحداث تعديلات على محتواه إن هو علم بها قبل ذلك التاريخ.

الإجراءات المطلوبة

أحداث وقعت بين تاريخ الكشوف المالية و تاريخ تقرير المدقق

4- تتضمن بنود "مذكرة مهمة" في إطار م.ج.ت 210، موافقة الإدارة على إعلام المدقق بالأحداث التي من شأنها التأثير على الكشوف المالية، و التي علمت بها بين تاريخ إصدار التقرير و تاريخ نشر الكشوف المالية.

5- من واجب المدقق وضع الإجراءات الكفيلة بجمع العناصر المثبتة الكافية و الملائمة التي من شأنها تحديد ما إذا كانت الأحداث الواقعة بين تاريخ الكشوف المالية و تاريخ إصدار التقرير و التي تتطلب إحداث تعديلات على الكشوف المالية أو معلومات متضمنة في هذه الأخيرة، قد تم تحديدها.

قد تتخلل هذه الإجراءات إعادة النظر أو مسح للتحقق في الوثائق المحاسبية أو في المعاملات الحاصلة بين تاريخ الكشوف المالية و تاريخ تقرير المدقق.

في حين أن المدقق غير مطالب بإجراء تدقيق إضافي حول العناصر التي سبق و أن خضعت إلى إجراءات حققت نتائج مرضية.

6- يجب على المدقق إجراء عمليات التدقيق المطلوبة في الفقرة 4 التي تغطي الفترة الممتدة بين تاريخ الكشوف المالية و تاريخ تقرير المدقق أو إلى أقرب تاريخ ممكن منه.

قد ترتبط الإجراءات بوفرة المعلومات ، خاصة تلك المتعلقة بكيفية مسك المحاسبة منذ تاريخ الكشوف المالية.

يجب أن يأخذ بعين الاعتبار تقييمه الشخصي للمخاطر قصد تحديد طبيعة ونطاق إجراءات التدقيق المتضمنة ل:

(أ) إدراك كافة الإجراءات الموضوعية من طرف الإدارة من أجل التأكد أن الأحداث اللاحقة قد تم تحديدها؛

(ب) طلبات للحصول على معلومات من الإدارة و' إذا لزم الأمر' لدى القائمين على الحكم في المؤسسة، لمعرفة ما إذا كان للأحداث اللاحقة، عند إقفال الحسابات، تأثير على الكشوف المالية الواقعة مثلا ، في الحالات التالية:

- التعهدات الجديدة، القروض أو الضمانات الممنوحة، التي تم إبرامها؛
- التنازلات أو اقتناءات الأصول المحققة أو المرتقبة؛
- الأحداث الواقعة و المتعلقة بالطابع التحصيلي للأصول؛
- الزيادات في رأس المال أو في طرح الأوراق المالية المحققة، مثل إصدار أسهم جديدة أو سندات، أو في حالة اتفاقية إدماج أو التصفية الواقعة أو المتوقعة؛
- نزع الملكية من طرف الإدارة أو إتلاف الأصول جراء حريق أو فيضان؛
- التطورات الجديدة المتعلقة بالخصوم المتوقع حدوثها؛
- التعديلات المحاسبية الاعتيادية المسجلة أو المدرجة؛
- الأحداث ذات دلالة لتقييم التقديرات أو المؤونات المسجلة في الكشوف المالية الواقعة؛
- الأحداث الواقعة أو المرجح وقوعها التي تشكل في الطابع التلاؤمي للطريقة المحاسبية المتبعة لإعداد الكشوف المالية، مثل الأحداث المشككة في مبدأ استمرارية الاستغلال؛

(ت) قراءة محاضر اجتماعات الشركاء، أو الإدارة أو الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة، في حالة وجودها، و التي انعقدت بعد تاريخ الكشوف المالية، كذلك طلبات الاستعلام المتعلقة بالمسائل التي تمت مناقشتها من خلال هذه الاجتماعات والتي لم تُحرر محاضرها بعد؛

(ث) العلم بأخر الكشوف المالية المرحلية بعد الإقفال، الملزمة أو غير ملزمة قانونياً، في حالة وجودها؛

(ج) في حالة أن المحاسبة غير محينة و بالتالي الكشوف المالية المرحلية لم يتم إعدادها (من أجل دواعي داخلية أو خارجية)، أو في حالة عدم وجود محاضر الإدارة أو الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة، فإن إجراءات التدقيق ذات دلالة يمكن أن تأخذ شكل مراجعة الدفاتر و الوثائق المحاسبية المتوفرة، بما فيها كشوف الحسابات البنكية.

7- إذا تبين للمدقق، اثر تحقيق الإجراءات المطلوبة في الفقرات أعلاه، وجود أحداثا تستوجب إحداث تعديلات على الكشوف المالية، أو معلومة متضمنة فيها، فانه يستوجب عليه تحديد ما إذا كان كل منها ينعكس بشكل صحيح في الكشوف المالية وفقا للمرجع المحاسبي المعمول به.

التصريحات الكتابية

8- يجب على المدقق أن يطالب الإدارة أو، حسب الحالة، الأشخاص القائمين على الحكم في المؤسسة، بمنحه رسالة تثبتت تؤكد أن كل الأحداث اللاحقة لتاريخ الكشوف المالية التي استوجبت إحداث تعديل أو تقديم معلومة وفقا للمعايير المحاسبية المعمول بها، قد تمت معالجتها.

حقائق أعلم بها المدقق بعد تاريخ تقرير التدقيق إلى غاية تاريخ اعتماد الكشوف المالية

9- لا يُلزم المدقق بالقيام بإجراءات التدقيق على الكشوف المالية بعد تاريخ إصدار تقريره،

لكن، و إذا صادف أن أعلمت الإدارة المدقق، بعد إصدار تقريره و قبل المصادقة على الكشوف المالية، بحدث من شأنه أن يحدث تعديلات على التقرير إن هو علم به عند إصداره، فعليه:

(أ) مناقشة هذه المسألة مع الإدارة، وإذا لزم الأمر، مع القائمين على الحكم في المؤسسة؛

(ب) تحديد ما إذا كان ينبغي تعديل الكشوف المالية، وإذا كان الأمر كذلك، الاستفسار لدى الإدارة عن الكيفية التي تنوي التعامل بها اتجاه هذا النقطة في الكشوف المالية.

10- إذا عدلت الإدارة الكشوف المالية، فعلى المدقق:

(أ) تنفيذ إجراءات التدقيق الظرفية اللازمة على التعديل المقدم؛

(ب) إلا إذا تعذر تطبيق الظروف المبينة في الفقرة الموالية:

i. تمديد إجراءات التدقيق المبيّنة في الفقرات أعلاه حتى تاريخ تقرير التدقيق الجديد؛ و

ii. إصدار تقرير تدقيق جديد على الكشوف المالية المعدلة.

11- إذا كان القانون أو المرجع المحاسبي المعمول بهما لا يمنعان:

✓ الإدارة من الحد في التعديل على الكشوف المالية فقط فيم تعلق بآثار الحدث أو الأحداث اللاحقة، أصل هذا التعديل؛ و

✓ المسؤولين عن المصادقة على الكشوف المالية، من حصر مصادقتهم على هذا التعديل فقط،

يسمح للمدقق بحصر إجراءات التدقيق اللازمة بمقتضى الفقرة 10 (ب).1 على الأحداث اللاحقة لهذا التعديل فقط.

في هذه الحالات، يجب على المدقق:

(أ) إما تعديل تقريره بإدراج تاريخ إضافي يخص التعديل فقط: إنها ازدواجية التاريخ

(ب) إما إصدار تقرير تدقيق جديد أو تقرير معدل يتضمن إشارة في فقرة ملاحظة أو فقرة متعلقة بنقاط أخرى تدل على أن إجراءات المدقق المتعلقة بالأحداث اللاحقة، لا تخص إلا تلك التي كانت سببا في تعديل الكشوف المالية.

12- إذا لم تعدل الإدارة الكشوف المالية في ظروف يعتبر المدقق أنه من الضروري القيام بها، لأن آثارها على الكشوف المالية ذات دلالة، بالتالي:

(أ) إذا لم يتم إيداع تقرير التدقيق للكيان، استوجب على المدقق تغيير رأيه ثم إرسال تقريره، أو،

(ب) إذا تم إيداع تقرير التدقيق للكيان، فعلى المدقق إشعار الهيئة المداولة، بعدم إظهار الكشوف المالية للغير قبل إتمام التعديلات الضرورية. لكن إذا تم ذلك، فعلى المدقق اتخاذ الإجراءات اللازمة لمحاولة تفادي استعمال الغير لتقريره، ففي هذه الحالة تكون الاستشارة القانونية ضرورية.

حقائق أعلم بها المدقق بعد نشر الكشوف المالية

لا يلتزم المدقق بأي إجراء تدقيق على الكشوف المالية بعد إشهارها.

المعيار الجزائري للتدقيق (م.ج.ت) 580

التصريحات الكتابية

الفهرس

2	المقدمة
2	1.1. مجال التطبيق
2	1.2. التصريحات الكتابية كعنصر مقنع
2	II الأهداف
2	III- الواجبات المطلوبة
2	1-3- المسيرون الذين تطلب لديهم التصريحات الكتابية
3	2-3- التصريحات الكتابية المتعلقة بمسؤوليات الإدارة
3	3-3- تصريحات كتابية أخرى
3	3-4- تاريخ و مدة التصريحات الكتابية
4	3-5- شكل التصريحات الكتابية
4	3-6- التشكيك في مصداقية التصريحات الكتابية المطلوبة و الغير متحصل عليها
4	3-6-1- التشكيك في مصداقية التصريحات الكتابية
4	3-6-2- تصريحات كتابية مطلوبة و غير متحصل عليها
5	VI - الملحق

إ.المقدمة

إ.1. مجال التطبيق

1. يعالج المعيار الجزائري للتدقيق 580 إلزامية تحصل المدقق على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة¹ في إطار مراجعة الكشوف المالية.
2. الواجبات المطلوبة في المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى و المتعلقة بالتصريحات الكتابية لا تُقيد تطبيق هذا المعيار.

إ.1.2. التصريحات الكتابية كعنصر مقتع

3. التصريحات الكتابية هي كل المعلومات الضرورية للمدقق في إطار مراجعة الكشوف المالية، و هي بذلك تعتبر عنصرا مقتعا.
4. بالرغم من أن التصريحات الكتابية تقدم العناصر المقنعة الضرورية إلا أنها لا تعتبر في حد ذاتها عناصر مقنعة كافية و ملائمة فيما يتعلق بالمسائل التي تعالجها، إضافة إلى أن الإدارة حين تقدم تصريحات كتابية موثوقة فهذا لا يؤثر على طبيعة و أثر العناصر المقنعة الأخرى و التي جمعها المدقق و المتعلقة بأداء الإدارة لمسؤولياتها على أكمل وجه أو تلك المتعلقة بالتأكيدات الخاصة.

II. الأهداف

5. أهداف المدقق هي:

- (أ) الحصول على التصريحات الكتابية من طرف الإدارة يؤكد أن هذه الأخيرة قد قامت بمسؤولياتها على أكمل وجه خاصة تلك المتعلقة بإعداد الكشوف المالية و شمولية المعلومات المقدمة للمدقق.
- (ب) تعزيز العناصر المقنعة الأخرى المتعلقة بالكشوف المالية أو بالتأكيدات الخاصة المتضمنة فيها عن طريق التصريحات الكتابية، إذا اعتبره المدقق ضروريا أو إذا كان مطلوبا في إطار معايير تدقيق أخرى.
- (ت) الرد بشكل ملائم على التصريحات الكتابية المقدمة من طرف الإدارة أو في حالة عدم تقديم التصريحات المكتوبة المطلوبة من طرف المدقق.

III- الواجبات المطلوبة

1-3- المسيرون الذين تطلب لديهم التصريحات الكتابية

6. على المدقق المطالبة بالتصريحات الكتابية، من المسيرين ذوي المسؤوليات الملائمة و المتعلقة بإعداد الكشوف المالية و الذين هم على دراية بالمسائل المعنية،

¹ يقصد بمصطلح "الإدارة" في هذا المعيار كلا من الإدارة و المسيرين الاجتماعيين.

2-3- التصريحات الكتابية المتعلقة بمسؤوليات الإدارة

إعداد الكشوف المالية

7. على المدقق مطالبة الإدارة بتصريحات كتابية تبين فيها أنها قامت بكامل مسؤولياتها في إطار إعداد الكشوف المالية، طبقا للمعيار المحاسبي المعمول به ، بما في ذلك التقييم النزيه لهذه الأخيرة مثلما هو محدد في شروط رسالة المهمة المعلومات المقدمة للمدقق و شمولية المعاملات

8. على المدقق مطالبة الإدارة بإرسال تصريحات كتابية تؤكد فيها:

- أنها قدمت له كل المعلومات ذات الدلالة طبقا لأحكام رسالة المهمة

- أن كل المعاملات مقيدة و موضحة على الكشوف المالية.

تفصيل مسؤوليات الإدارة على التصريحات الكتابية

9. يتم وصف مسؤوليات الإدارة في التصريحات الكتابية بمصطلحات مطابقة لتلك المتضمنة في رسالة المهمة ، مثلما هو مذكور أعلاه في الفقرتين 7 و 8.

3-3- تصريحات كتابية أخرى

10. تكملة للتصريحات المطلوبة في إطار معايير التدقيق الأخرى، قد يعتبر المدقق ضروريا، الحصول على تصريحات كتابية أخرى لدعم عناصر مقنعة أخرى متعلقة بالكشوف المالية أو بتأكيدات خاصة عديدة متضمنة فيها.

في هذه الحالات، عليه المطالبة بتصريحات كتابية أخرى حول هذه المسائل، على سبيل المثال، خاصة:

- الإعلام بكل النقائص المتعلقة بالمراجعة الداخلية، التي علمت بها الإدارة و التي يمكن أن يكون لها أثر معتبر على المعلومة المالية،

- غياب رأي أو موقف هيئات المراقبة أو الهيئات الوصية التي من شأنها التأثير بشكل كبير على كيفية عرض الحسابات و طرق تقييمها،

- حالة الدعاوى و النزاعات المعلومة أو المحتملة و التي من شأنها التأثير بشكل معتبر على الكشوف المالية،

- الإعلام بالمعلومات المالية و المحاسبية الموجهة أو الموضوعة في متناول الشركاء أو المساهمين.

4-3- تاريخ و مدة التصريحات الكتابية

11. يجب أن يكون تاريخ التصريحات الكتابية الأقرب مما يمكن من تاريخ تقرير المدقق حول الكشوف المالية، و ليس بعده.

يجب أن تشير التصريحات الكتابية إلى كل الكشوف المالية، و كل الفترات التي يغطيها تقرير المدقق.

5-3- شكل التصريحات الكتابية

12. يجب أن تكون التصريحات الكتابية على شكل رسالة تأكيد موجهة إلى المدقق.

حين تطالب الإدارة قانونياً، بإصدار "شهادات عمومية" كتابية تذكر فيها بمسئولياتها و يعتبر المدقق أنها تقدم كل أو جزء من التصريحات المطلوبة في الفقرتين 7 و 8 ، فإن رسالة التأكيد لا يشترط فيها أن تنطرق إلى المسائل المتضمنة في تلك الشهادات .

6-3- التشكيك في مصداقية التصريحات الكتابية المطلوبة و الغير متحصل عليها

3-6-1- التشكيك في مصداقية التصريحات الكتابية

13. إذا شكك المدقق في كفاءة، نزاهة و أخلاقيات أو واجبات الإدارة، أو حتى في التزامها حيالها أو تنفيذها، عليه أن يحدد مدى تأثير شكوكه حول مصداقية تلك التصريحات كتابية كانت أو شفوية، و كذلك على العناصر المقنعة على العموم.

14. بالتحديد، إذا كانت التصريحات الكتابية مناقضة للعناصر المقنعة الأخرى، على المدقق وضع إجراءات التدقيق اللازمة محاولة منه في حل هذه التناقضات.

إذا لم يتم حل المسألة، عليه إعادة النظر في تقييم الكفاءة، النزاهة، أخلاقيات أو واجبات الإدارة، أو حتى التزامها حيالها أو تنفيذها ، و عليه أن يحدد مدى تأثير ذلك على مصداقية التصريحات كتابية كانت أو شفوية و على العناصر المقنعة على العموم.

15. إذا خلص المدقق إلى أن التصريحات الكتابية ليست موثوقة، عليه أخذ التدابير اللازمة بما فيها تلك المتعلقة بتحديد الأثر المحتمل على الرأي الوارد في تقريره.

3-6-2- تصريحات كتابية مطلوبة و غير متحصل عليها

16. عندما لا تقدم الإدارة تصريحا أو عدة تصريحات كتابية من تلك المطلوبة، على المدقق:

- مناقشة الإدارة حول هذه المسألة،

- إعادة تقييم نزاهة الإدارة و تقييم أثر ذلك على مصداقية التصريحات كتابية كانت أو شفوية أو على العناصر المقنعة على العموم،

- اتخاذ التدابير المناسبة، بما فيها تلك المتعلقة بتحديد الأثر المحتمل حول الرأي المعبر عنه في تقرير المدقق.

VI - الملحق

نموذج رسالة الإدارة

(رسالة تأكيد حول الحسابات السنوية)

مثال: مهمة محافظة الحسابات

كل النقاط المذكورة في هذا النموذج موافقة، و بشكل مستقل عن المعلومات المتضمنة في م.ج.ت 580 بغض النظر عن التصريحات الكتابية التي قد يعتبرها محافظ الحسابات ضرورية.

علاوة على ذلك، فإنه يجب تكييف هذه الرسالة في إطار التدقيقات الأخرى غير تلك القانونية.

(ترجع إلى محافظ الحسابات على ورق برأسية الشركة)

السيد.....

محافظ حسابات

(العنوان)

توجه إليكم هذه الرسالة تطبقا لمعاييركم و ممارساتكم المهنية في إطار تدقيقكم القانوني للكشوف المالية المقدمة من طرف الهيئة المخولة بتاريخ.....مع.....

- صافي الميزانية.....دج

- النتيجة الصافية للسنة.....دج

- مبلغ التكاليف و النتائج، الصافية من الضرائب، المسجل في حساب ترحيل من حديد.....دج

و الذي يهدف إلى إبداء رأي حول مصداقية و انتظام و الصورة المطابقة للكشوف المالية.

باعتبارنا مسؤولين عن المؤسسة.....، عن إعداد الكشوف المالية مع وضع نظام المراقبة الداخلية و بعد أن قمنا بطلب المعلومات التي اعتبرناها ضرورية حتى نتمكن من إصدار التصريحات الكتابية، و نؤكد لكم، فيما يلي، و بنية صادقة و على قدر علمنا، المعلومات و التأكيدات التي قدمت لكم في إطار مهمتكم:

- تم إعداد الكشوف المالية على مسؤوليتنا قصد تقديم الوضعية المالية و النتيجة، بشكل منتظم و نزيه و طبقا للمعايير الجزائرية للمحاسبة.

- قمنا بتصوير و وضع حيز التنفيذ عمليات مراقبة تهدف إلى تفادي و كشف الأخطاء و الغش.

- لم تنتهي إلى علمنا أية نقائص في نظام المراقبة الداخلية أو ضعف من شأنهم أن يؤثر على الكشوف المالية.

- لا توجد أية اختلالات سيكون لها أثر معتبر على الكشوف المالية في مجملها.
- إلى يومنا هذا، لم ينته إلى علمنا أي من الأحداث ، غير تلك التي تم أخذها بعين الاعتبار، وقع منذ تاريخ إقفال الحسابات و الذي قد يتطلب إحداث تعديلات في الحسابات أو أي علامة في الملحق.
- لم ينته إلى علمنا، إلى تاريخ اليوم، أي حدث أو أية صفقة يمكن لهما أن يؤثر بشكل معتبر على الكشوف المالية أو، برغم خلوهما من أي أثر على هذه الكشوف، من شأنهما أن يكونا لهما أثر ايجابي أو سلبي معتبرين على الوضعية المالية المستقبلية لمؤسستنا،
- قمنا بإعلامكم بحالات الغش المعتبرة المرتكبة أو تلك موضع الشك، و التي يجب أخذ نتائجها بعين الاعتبار عند إعداد الكشوف المالية،
- قمنا بتطبيق القانون بقدر المستطاع و في حدود علمنا به،
- كل العمليات و/أو النتائج المالية لأي عقد/اتفاقية من المفترض أن تقيّد في الدفاتر المحاسبية للمؤسسة، هي مدونة فعلا و ينعكس ذلك بشكل صحيح في الكشوف المالية،
- خلال السنة، قامت المؤسسة:

(أ) إبرام اتفاقيات نظامية مع الإداريين:

.....-

.....-

(ب) لم تبرم أية اتفاقية.

- خلال السنة، لم تمنح المؤسسة أي قرض، كفالة، دعم أو سحب على المكشوف على حساب جاري لأي من إدارييها.
- لا يوجد أي نزاع مع الإدارة الجبائية أو هيئات الضمان الاجتماعي.
- لم ينته إلى علمنا أي حدث جديد من شأنه تهديد استمرارية الاستغلال.
- الخ.....

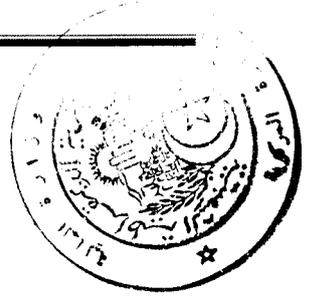
(أي مسائل أخرى قد يعتبرها المدقق ضرورية)

المسيرين أو رئيس مجلس الإدارة.



وزارة المالية
المجلس الوطني للمحاسبة

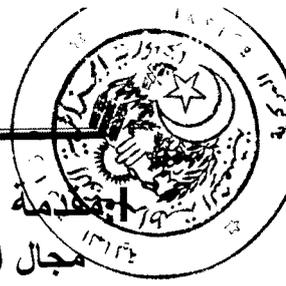
المعيار الجزائري للتدقيق 500
"العناصر المقنعة"



العناصر المقنعة

الفهرس

3	1. مقدمة
3	2. مجال التطبيق
3	3. الهدف
3	4. 1-2- تعاريف
3	5. 1-1-2- مفهوم العناصر المقنعة
4	6. 2-1-2- عناصر مقنعة كافية و ملائمة
4	7. أ- الكفاية و الملائمة
4	8. ب- دلالة و مصداقية العناصر المقنعة
5	9. 3. الواجبات المطلوبة
5	10. 1-3- معلومات سيتم استخدامها كمصدر لعناصر مقنعة
6	11. 2-3- تأكيدات ستستعمل في جمع العناصر المقنعة
7	12. 3-3- إجراءات التدقيق المتعلقة بجمع العناصر المقنعة
7	13. 1-3-3- تفتيش التسجيلات أو الوثائق
7	14. 2-3-3- تفتيش الأصول العينية
7	15. 3-3-3- الملاحظة المادية
8	16. 4-3-3- طلبات المعلومات
8	17. 5-3-3- طلبات التأكيد الخارجية
8	18. 6-3-3- المراقبة الحسابية
8	19. 7-3-3- إعادة التنفيذ
8	20. 8-3-3- الإجراءات التحليلية



مجالات التطبيق

- 1- يوضح هذا المعيار مفهوم "العناصر المقنعة" في إطار تدقيق الكشوف المالية، و يعالج واجبات المدقق فيما يتعلق بتصوير 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 المجمعة أثناء التدقيق.

تعالج معايير جزائرية أخرى للتدقيق:

 - جوانب معينة للتدقيق (م.ج.ت 315¹ ، م.ج.ت 501²)،
 - عناصر مقنعة يتم جمعها لعلاقتها بمواضيع معينة (م.ج.ت 570³)
 - إجراءات خاصة لجمع العناصر المقنعة (م.ج.ت 520⁴)
 - تقدير مدى كفاية و ملائمة العناصر المقنعة المجمعة (م.ج.ت 200⁵ و م.ج.ت 330⁶).

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.

1-2-1- تعاريف

1-1-2- 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 كالتقارير المحاسبية القاعدية (الموازنة، دفتر الأستاذ، دفتر اليومية)، و الوثائق الإثباتية (الفواتير، العقود، الصكوك، بيان التحويل... الخ)، و التي تشكل مصدرا مهما للعناصر المقنعة؛
- المعلومات الأخرى المجمعة من وثائق أخرى كمحاضر الاجتماعات، التأكيدات الخارجية، تقارير المحللين، معطيات قابلة للمقارنة عن المنافسين، دليل المراقبة الداخلية و كل المعلومات المتاحة و التي تمكنه من الوصول إلى استنتاجات مبنية على يقين.

العناصر المقنعة ضرورية لدعم رأي المدقق المعبر عنه في تقريره، و هي تراكمية في طبيعتها، إذ يتم جمعها أساسا عن طريق أداء إجراءات 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 المعبرة 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 المقيّمة



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 (مثلاً كان 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 تم جمعها. و يعتمد كم العناصر التي يتعين جمعها على مخاطر الاختلالات المعتبرة و كذلك نوعية العناصر المجمعّة.

7. تتوقف الملائمة على نوعية العناصر المجمعّة، أي على مصداقية هذه العناصر و دلالتها.

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

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

ب- دلالة و مصداقية العناصر المقنعة

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

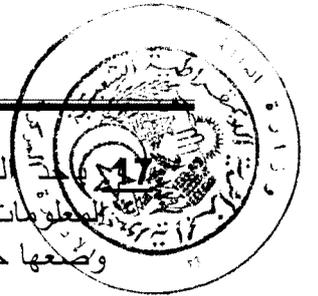
قد تتأثر دلالة المعلومة التي ستستعمل كعنصر مقنع باتجاه الاختبار الذي سيقام.

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. مثلاً، 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 تم فعلاً 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 تم جمعها فيها، و عليه فإن:

- العناصر التي تم جمعها من مصادر خارجية أكثر مصداقية من تلك المجمعّة 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 إلكترونية أو تحت أي شكل آخر (تعتبر وثيقة محررة أثناء اجتماع ما، أكثر مصداقية من تأويل لفظي بعدي للمسائل التي تمت مناقشتها)؛
- العناصر المجمعّة المتكونة من الوثائق الأصلية، أكثر مصداقية من تلك المتكونة من النسخ.



يُعد 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 وافية أو أنه قد تم عرضها بشكل صحيح في كل جوانبها الهامة، فإنها بذلك تقدم تأكيدات ضمنية أو صريحة حول مسك المحاسبة، التقييم، العرض و الإبلاغ 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 و المعلومات المتضمنة فيها بشكل مفصل بالقدر الكافي الذي يسمح له بتقييم مخاطر الاختلالات المعتمدة 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 تم تسجيلها محاسبيا.
 - ت. الدقة: المبالغ و المعطيات الأخرى المتعلقة بالعمليات و الأحداث، قد تم تسجيلها بشكل صحيح.
 - ث. فصل الفترات: العمليات و الأحداث قد تم تسجيلها في الفترة المحاسبية المناسبة.
 - ج. القيود المحاسبية: تم 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 تم 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، بقيمتها الصحيحة و أي تعديلات ناتجة عن تقييم و تسجيل هذه الأخيرة يتم قيدها بالشكل الملائم.



- تأكيدات تتعلق بعرض الكشوف المالية و المعلومات المتضمنة فيها.
- واقع، حقوق وواجبات:** كل من الأحداث، المعاملات و المعلومات الممنوحة قد وقعت و تتعلق و ترتبط بالكيان.
 - الشمولية:** كل المعلومات المطلوبة وفق المرجع المحاسبي المطبق المتعلقة بالكشوف المالية و التي يعد منحها إلزامي قد قدمت فعلا.
 - تصنيف و فهم:** المعلومة المالية معروضة و مفصلة بشكل ذو دلالة و المعلومات المتضمنة في الكشوف المالية معروضة بوضوح.
 - 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 تثبيبات 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 المصادقية 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.

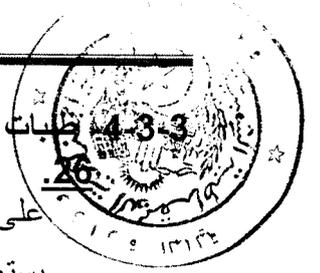
الملاحظة المادية لعد المخزونات ترافق عموما تفتيش المواد المأخوذة على انفراد في الجرد.

3-3-3- الملاحظة المادية

25. تتمثل الملاحظة المادية، مثلما هو موضح في المعيار م.ج.ت 501⁸، في معاينة عملية أو الطريقة التي ينفذ بها إجراء ما من طرف أشخاص آخرين.

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

⁸م.ج.ت 501: العناصر المقنعة - اعتبارات خاصة.



3-3-4 طلبات المعلومات

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، مكملاً بذلك وضع حيز التنفيذ إجراءات تدقيق أخرى.

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

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

3-3-5 طلبات التأكيد الخارجية

27 طلبات التأكيدات و التي تعتبر نوعاً خاصاً من طلبات المعلومات، هي عملية الحصول على تصريح مباشر من قبل "الغير" تأكيداً لمعلومة ما.

3-3-6 المراقبة الحسابية

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

3-3-7 إعادة التنفيذ

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

3-3-8 الإجراءات التحليلية

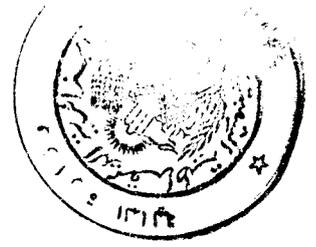
30 تتمثل الإجراءات التحليلية، كما هو موضح في المعيار م.ج.ت 520⁹، في تقديرات للمعلومة المالية انطلاقاً من:

- ارتباطها مع معلومات أخرى ناجمة أو غير ناجمة عن الحسابات، أو مع معطيات سابقة، لاحقة أو تقديرية للكيان أو لكيانات مشابهة؛
- تحليل التغييرات المعتمدة 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
- 2-1- هدف و رزنامة التخطيط 3
- 3-1- تخطيط مهمة التدقيق 4
- II. الهدف الذي يرمي إليه المدقق و تنظيم المهمة 4
- 1-2- إستراتيجية التدقيق 4
- 2-2- برنامج العمل 4
- 3-2- التعديلات المدرجة في إستراتيجية التدقيق و برنامج العمل 4
- III. الواجبات المطلوبة 4
- 1-3- اشراك الأعضاء الأساسيين للفريق المكلف بالمهمة 4
- 2-3- الأعمال الأولية لتخطيط المهمة 5
- 3-3- تخطيط مهمة التدقيق 5
- 4-3- التوثيق 6
- IV. مسائل إضافية تؤخذ بعين الاعتبار في مهمة التدقيق الأولية 6

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

مقدمة

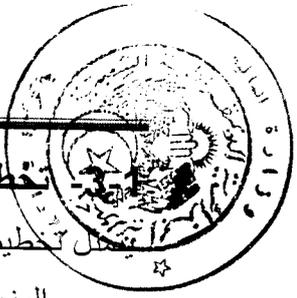
1-1- مجال التطبيق

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

1-2- هدف و رزنامة التخطيط

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

- الاهتمام المناسب بالمجالات المهمة لذات لتدقيق؛
 - التعرف على المشاكل المحتملة و حلها في الوقت المناسب؛
 - التنظيم و التسيير الصحيحين لمهمة التدقيق بهدف جعلها فعالة و ذات كفاءة. كما أن التخطيط الملانم يساعده في:
 - اختيار أعضاء الفريق المكلف 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؛
 - إنجاز إجراءات أخرى لتقييم المخاطر؛
- يمكن للمدقق أن يقرر مناقشة إدارة الكيان حول بعض المسائل التي تمس 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.



تخطيط مهمة التدقيق

يشمل 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 مفصل 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 إستراتيجية التدقيق و برنامج العمل

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

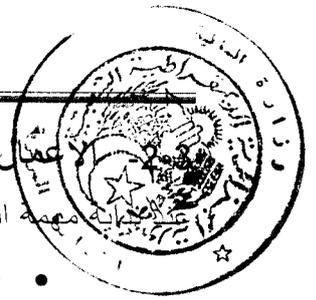
III. الواجبات المطلوبة

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



العمل الأولي لتخطيط المهمة

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 مكيّفة 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 إنجازها 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 و صفا ل:

- طبيعة، رزنامة و نطاق الإجراءات المخطط لها لتقييم المخاطر، المحددة وفقا للمعيار م. ج. ت 315²؛
- طبيعة، رزنامة و مدى إجراءات التدقيق التكميلية التي تم التخطيط لها على مستوى التأكيدات، المحددة وفقا للمعيار م. ج. ت 330³؛
- اجراءات التدقيق المخططة الأخرى المطلوب وضعها بغية إنجاز المهمة وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق.

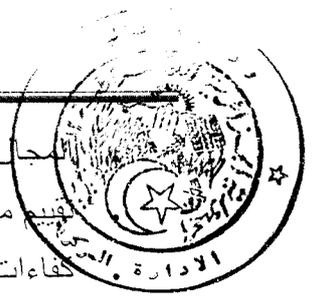
خلال التدقيق، على المدقق تحيين و تغيير الإستراتيجية العامة للتدقيق و برنامج العمل كلما اقتضت الضرورة ذلك.

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

- حجم الكيان و مدى تعقيده؛

² التعرف على مخاطر الاختلالات المعترية و تقييمها، عن طريق معرفة الكيان و محيطه

³ رد المدقق على المخاطر المقيمة



المجال المعني بالتدقيق؛

تقييم مخاطر الاختلالات المعتمدة؛

كفاءات و قدرة كل عضو من أعضاء الفريق المكلفين بمهمة انجاز عمل التدقيق⁴.

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 الهيئة 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

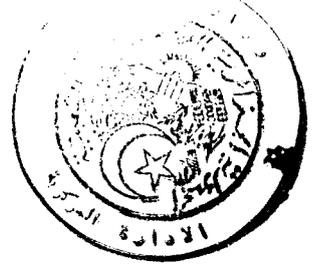
⁵ المتدخل في المهمة يكون مدقق ينشط في مكتب أو بشكل فردي.



وزارة المالية
المجلس الوطني للمحاسبة

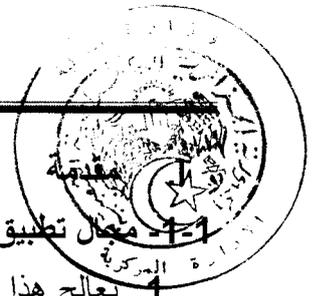
المعيار الجزائري للتدقيق 510
"مهام التدقيق الأولية - الأرصدة الافتتاحية"

مهام التدقيق الأولية - الأرصدة الافتتاحية



الفهرس

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



1-1-1 مجال تطبيق المعيار

4. 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 الجزائرية¹ 300 و 710².

2-1- الهدف

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

(أ) قد تم عند إعادة الافتتاح نقل أرصدة إقفال 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 تم التسجيل المحاسبي لأثر التغيرات الحاصلة في الطرق بصفة ملائمة وتم عرضه بشكل صحيح ويكون موضوع معلومة دالة 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 إعادة نقلها للفترة الجارية بشكل صحيح، أو إذا اقتضت الضرورة، قد تمت إعادة معالجتها؛

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

ت. اتخاذ خطوة أو مجموعة من الخطوات التالية:

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

²م.ج.ت. 710 : المعطيات المقارنة - الأرقام الموافقة و الكشوف المالية المقارنة



- تمرجعة ملفات العمل³ 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 الإدارة بها، إلى المستوى السلمي المناسب، وكذلك المسؤولين على التسيير، وفقا للمعيار الجزائري للتدقيق⁴ 450.

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 إطار تقييم مخاطر الاختلالات المعتبرة للفترة الجارية، وفقا للمعيار الجزائري للتدقيق رقم⁵ 315.

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؛

- توصل إلى نتيجة أن الأرصدة الافتتاحية تحمل اختلالا لديه تأثير معتبر على الكشوف المالية للفترة الجارية وأن تأثير هذا الاختلال لم يتم تسجيله محاسبيا بطريقة ملائمة ولم يكن محل عرض و موضوع معلومة مناسبة في الكشوف المالية، وجب عليه، تبعا للحالة، تقديم رأي بتحفظ أو رأي بالرفض طبقا لمعيار التدقيق الجزائري⁶ 705.

2-3- استمرارية تطبيق الطرق المحاسبية

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

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

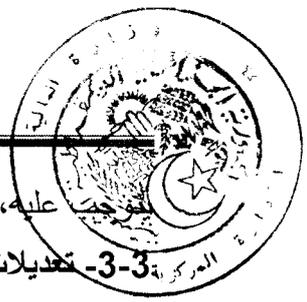
(ب) أثر التغييرات المحدثه على الطرق المحاسبية لم يتم تسجيله محاسبيا بالشكل الملائم ولم يكن موضوع عرض أو معلومة مناسبة في الكشوف المالية.

³ إذا 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 المحدثه على الرأي المُعبر عنه في تقرير المدقق المستقل.



عليه، تبعا للحالة، تقديم رأي بتحفظ أو رأي بالرغف 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 ومُعبر بالنسبة للكشوف المالية للفترة الجارية، يجب على المدقق أن يعدل رأيه⁷ في التدقيق على تلك الكشوف المالية وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق 705 و710⁸.

IV. الجوانب المرتبطة بوحدات القطاع العمومي

1-4- 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 محدودا⁹ 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 من 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.

1-1-4-الأرصدة الافتتاحية

16. تعتمد طبيعة ونطاق إجراءات التدقيق الضرورية لجمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة للأرصدة الافتتاحية من خلال إعادة النظر في ملفات العمل أو التقرير¹⁰، إذا تمّ 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 تمّ تدقيق الكشوف المالية للفترة السابقة أو لا، وفي حالة تدقيقها ما إذا 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

1-5- الأرصدة الافتتاحية

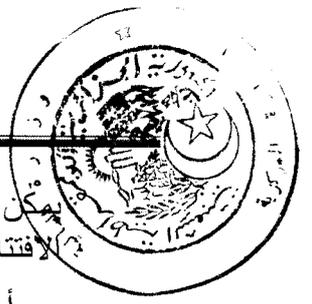
18. يحدد المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ب 705 الواجبات المطلوبة اتجاه الوضعيات التي قد تؤدي إلى تعديل الرأي حول الكشوف المالية، طبيعة الرأي المناسب في وضعيات مماثلة ومحتوى تقرير التدقيق إذا تم إحداث تعديل على رأي المدقق.

⁷الرأي المعدل: رأي بتحفظ، رأي بالرغف أو استحالة تقديم رأي.

⁸ معطيات مقارنة – أرقام موافقة و كشوف مالية مقارنة (أنظر الفقرة 9) الرأي المعدل: رأي بتحفظ، رأي بالرغف أو استحالة تقديم رأي.

⁹ بالنظر إلى النصوص القانونية والتنظيمية المتعلقة بالسرية و السر المهني.

¹⁰ إذا 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 السابق¹¹

19. يمكن في بعض الحالات أن يكون التعديل المحدث على الرأي في تقرير تدقيق المدقق السابق غير دال و غير معتبر بالنسبة للرأي المعبر 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 حلها في الفترة الجارية.

¹¹ أنظر الفقرة 10.