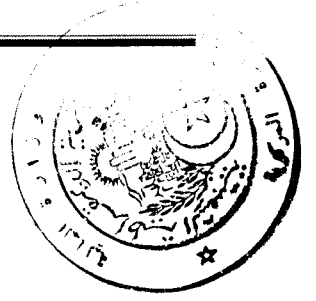




وزارة المالية
المجلس الوطني للمحاسبة

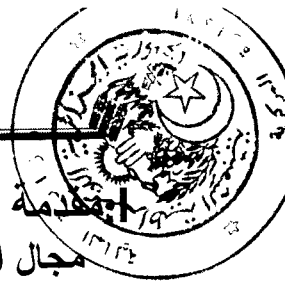
المعيار الجزائري للتدقيق 500
"العناصر المقنعة"



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. 111. 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.

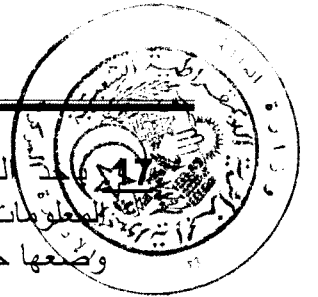
قد تتأثر دلالة المعلومة التي ستستعمل كعنصر مقنع باتجاه الاختبار الذي سيقام.

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.

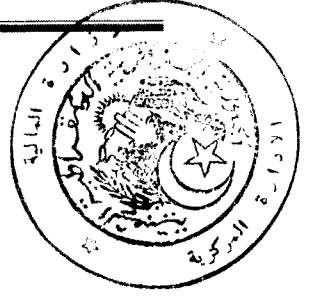
20. تشكل "التأكيدات" مبادئ و معايير يرتبط بها كل من انتظام، صحة و مطابقة الكشوف المالية.

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.

3-3-3 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.

3-3-3-1 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.

3-3-3-2 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.

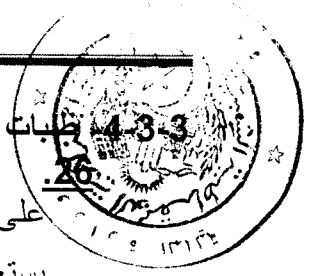
الملاحظة المادية لعد المخزونات ترافق عموما تفتيش المواد المأخوذة على انفراد في الجرد.

3-3-3-3 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.