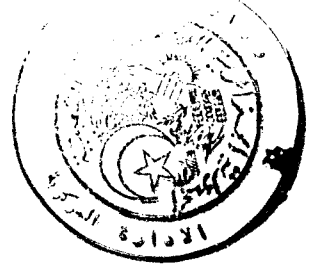




وزارة المالية
المجلس الوطني للمحاسبة

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	.....	4-1-1- الأرصدة الافتتاحية
5	.....	V. النتائج وتقرير التدقيق
5	.....	5-1- الأرصدة الافتتاحية
6	.....	5-2- 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 اطار 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

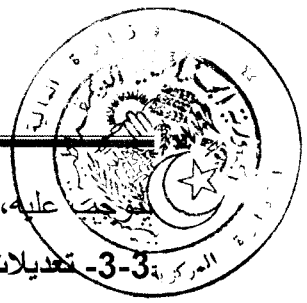
(ب) أثر التغييرات المحدثه على الطرق المحاسبية لم يتم تسجيله محاسبيا بالشكل الملائم ولم يكن موضوع عرض أو معلومة مناسبة في الكشوف المالية.

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 بالرفض طبقا لمعيار التدقيق الجزائري 705.

3-3-3- 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.

4-1-1-1- الأرصدة الافتتاحية

16. تعتمد طبيعة ونطاق إجراءات التدقيق الضرورية لجمع العناصر المقنعة الكافية والملائمة للأرصدة الافتتاحية من خلال إعادة النظر في ملفات العمل أو 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

5-1- الأرصدة الافتتاحية

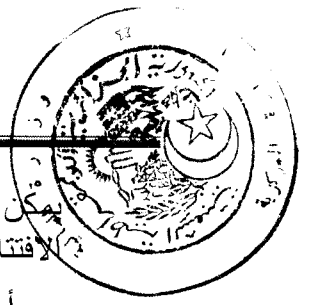
18. يحدد المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ب 705 الواجبات المطلوبة اتجاه الوضعيات التي قد تؤدي إلى تعديل الرأي حول الكشوف المالية، طبيعة الرأي المناسب في وضعيات مماثلة ومحتوى تقرير التدقيق إذا تم إحداث تعديل على رأي المدقق.

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

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