

وزارة المالية  
المجلس الوطني للمحاسبة

المعيار الجزائري للتدقيق 230  
وثائق التدقيق



## وثائق التدقيق

### الفهرس

3	..... المقدمة
3	..... 1-1- مجال التطبيق
3	..... 2-1- طبيعة و فائدة توثيق التدقيق
3	..... II. الأهداف
4	..... III. الواجبات المطلوبة
4	..... 1-3- إعداد وثائق التدقيق في الوقت المناسب
4	..... 2-3- وثائق إجراءات التدقيق المنجزة و العناصر المقتعة المتحصل عليها
4	..... 1-2-3- شكل و محتوى و امتداد التوثيق
6	..... 2-2-3- عدم احترام الواجبات المطلوبة
6	..... 3-2-3- أحداث مهمة حدثت بعد تاريخ تقرير المدقق
6	..... 3-3- تشكيل ملف التدقيق النهائي
7	..... 4-3- حماية و حفظ و ملكية ملفات العمل



## أ. المقدمة

### 1-1- مجال التطبيق

1. يعالج المعيار 230 المسؤولية التي تقع على عاتق المدقق لإعداد وثائق تدقيق الكشوف المالية. لا تُبطل واجبات التوثيق الخاصة المذكورة في المعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى، تطبيق هذا المعيار.

من جهة أخرى، يمكن للنصوص التشريعية والقانونية أن تفرض واجبات توثيق إضافية.

### 1-2- طبيعة و فائدة توثيق التدقيق

2. يعني مصطلح التوثيق، الوثائق (ملفات العمل) التي يُعدّها المدقق أو تلك التي تحصل عليها أو احتفظ بها في إطار أدائه للتدقيق، وتتشكل من إجراءات التدقيق المنجزة، العناصر المقنعة الدالة المُجمعة و النتائج التي توصل إليها المدقق.

قد تكون على شكل ورق أو شريط أو تقرير الكتروني أو أي دعامة أخرى تسمح بالمحافظة على كافة المعطيات قابلة للقراءة و واضحة أثناء المدة القانونية لحفظ الملف.

### 3. تسمح وثائق التدقيق بـ :

- دعم استنتاج المدقق بالنظر الى أهدافه العامة المحددة في المعيار 200<sup>1</sup>؛
- تأكيد أنه قد تمّ التخطيط للتدقيق و أدائه وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق و لمتطلبات النصوص القانونية و التنظيمية المطبقة.

### 4. تُفيد وثائق التدقيق لغايات كثيرة أخرى، منها :

- مساعدة فريق المهمة في تخطيط التدقيق و أدائه؛
- مساعدة أعضاء فريق المهمة المكلفين بالإشراف على توجيه و مراقبة أعمال التدقيق في أداء مسؤولياتهم المتعلقة بمراجعة الأعمال وفقا للمعيار م ج ت 220<sup>2</sup>؛
- تمكين فريق المهمة من تقديم تقرير عن أعمالهم؛
- حفظ ملف للنقاط المهمة لمهام التدقيق المستقبلية،
- السماح بتنفيذ مراجعات المراقبة النوعية للمهمة و التفتيشات وفق للمعيار م.ج.م.ن. 3<sup>1</sup> أو لمتطلبات تكون على الأقل في صرامته،
- السماح بالقيام بتفتيشات خارجية، وفقا لمتطلبات النصوص القانونية و التنظيمية أو نصوص أخرى مطبقة.

## II. الأهداف

### 5. أهداف المدقق هي تحضير الوثائق التي:

<sup>1</sup> م.ج.ت 200: الأهداف العامة للمدقق المستقل و أداء عملية التدقيق.

<sup>2</sup> م.ج.ت 220: مراقبة النوعية لتدقيق الكشوف المالية

<sup>3</sup> م.ج.م.ن. 1: المعيار الجزائري لمراقبة النوعية للمكاتب التي تؤدي مهام التدقيق أو فحص الكشوف المالية و كذلك مهام أخرى في التأمينات و الخدمات المرتبطة.



- تشكل ملفا كافيا و ملائما للعناصر المقنعة التي تسمح بدعم تقريره؛
- تؤكد أنه قد تمّ التخطيط للتدقيق و أدائه وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق و لمتطلبات النصوص القانونية و التنظيمية المطبقة؛
- تسمح بالحفاظ على أثر النقاط المهمة و التي تشكل مصلحة دائمة تؤخذ في الحسبان في مهام التدقيق المستقبلية؛
- تُسهل القيام بمراجعات المراقبة النوعية و التفريشات المنجزة تطبيقا للمعيار (م.ج.م.ن.1) أو النصوص القانونية و التنظيمية.

### III. الواجبات المطلوبة

#### 1-3- إعداد وثائق التدقيق في الوقت المناسب

6. يجب على المدقق أن يُعدّ وثائق التدقيق بشكل تدريجي مع أداءه للمهمة.

#### 2-3- وثائق إجراءات التدقيق المنجزة و العناصر المقنعة المتحصل عليها

##### 1-2-3- شكل و محتوى و امتداد التوثيق

7. يجب على المدقق إعداد وثائق كافية تُمكن مدقق ذا خبرة و الذي لم يشارك بعد في المهمة، من فهم:

أ. طبيعة و رزنامة و امتداد إجراءات التدقيق الموضوعة حيز التنفيذ قصد المطابقة مع المعايير الجزائرية للتدقيق و متطلبات النصوص القانونية و التنظيمية المطبقة؛

ب. نتائج إجراءات التدقيق المنفذة و العناصر المقنعة المتحصل عليها؛

ج. المسائل المهمة المطروحة أثناء التدقيق و النتائج المستخلصة حول هذه المسائل و الأحكام المهنية المهمة التي توجب أخذها للوصول إلى تلك النتائج.

8. يعتمد كلّ من شكل و محتوى و امتداد وثائق التدقيق على عوامل ك:

- حجم و تعقيد الكيان؛

- طبيعة إجراءات التدقيق الواجب وضعها حيز التنفيذ؛

- مخاطر الإختلالات المعتبرة المحددة؛

- أهمية العناصر المقنعة المتحصل عليها؛

- طبيعة و عمق الانحرافات المحددة؛

- ضرورة التسجيل في الملف خلاصة أو أسس خلاصة حول الأعمال المنجزة أو العناصر المقنعة المتحصل عليها، و التي لا تتجلى بوضوح من خلال وثائق التدقيق؛

- الطرق المتبعة و الأدوات المستعملة للتدقيق.

9. تُوفر وثائق التدقيق العناصر التي تثبت أن التدقيق قد تمّ وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق و مع ذلك، ليس بالضروري على المدقق أو بإمكانه أن يوثق كلّ واحدة من النقاط المعالجة أو الأحكام المهنية الممارسة في تدقيق ما.

إن تقدير أهمية نقطة معينة تتطلب التحليل الموضوعي للوقائع و الظروف.

تشمل النقاط المهمة، على سبيل الذكر لا الحصر:



- النقاط التي تُؤد مخاطر كبيرة على النحو المبين في المعيار<sup>4</sup> 315؛
- نتائج إجراءات التدقيق التي تُشير إلى أن الكشوف المالية قد تشوبها اختلالات معتبرة أو حاجة المدقق لإعادة النظر في تقييمه السابق لمخاطر الإختلالات المعتبرة و ردوده على تلك المخاطر؛
- الظروف التي تخلق صعوبات كبيرة أمام تنفيذ المدقق إجراءات التدقيق التي يعتبرها ضرورية؛
- الوقائع المحددة و التي قد تؤدي إلى تعديل في رأي التدقيق أو إضافة فقرة ملاحظة في تقرير التدقيق.

هناك عامل دال لتحديد شكل و محتوى و امتداد وثائق التدقيق للنقاط المهمة، يتواجد في الحكم المهني الممارس خلال إنجاز أعمال التدقيق و تقييم النتائج.

**10.** قد يعتبر المدقق من المفيد أن يُعد و يحفظ، باعتباره جزءا من وثائق التدقيق، ملخص (يسمى أحيانا " مذكرة موجزة") يشرح فيه النقاط الرئيسية التي تم تحديدها أثناء التدقيق و كيف تمت معالجتها، أو الإحالة، من خلال مرجع متقاطع، إلى عناصر أخرى من وثائق التدقيق تحتوي على تلك المعلومات.

من شأن هذا الملخص تعزيز كفاءة و نجاعة مراجعات و تفتيشات و وثائق التدقيق بالأخص في حالة تدقيقات مهمة و معقدة. بالإضافة إلى أن إعداد هذا الملخص قد يساعد المدقق في اعتباره للنقاط المهمة.

**11.** يمكن إعداد وثائق التدقيق و حفظها على الورق أو على دعامة إلكترونية أو على دعامة أخرى، و يمكن أن تشمل على سبيل المثال:

- برامج التدقيق؛
  - تحليلات؛
  - مذكرات حول مشاكل خاصة؛
  - ملخصات حول مسائل هامة؛
  - رسائل للتأكيد و التوكيد؛
  - استبيانات المراقبة؛
  - المراسلات (بما فيها البريد الإلكتروني) المتعلقة بالمسائل الهامة.
- و يمكن للمدقق أن يضم في ثائق التدقيق ملخصات أو نسخ عن وثائق الكيان (على سبيل المثال: بعض العقود أو الاتفاقيات الهامة).

مع ذلك، لا يُمكن لوثائق التدقيق أن تحل محل الوثائق المحاسبية للكيان. كما لا تكفي شروحات المدقق الشفهية لوحدها لتأكيد صحة الأعمال التي أنجزها أو النتائج التي استخلصها، لكن يمكن استخدامها لتحديد أو توضيح المعلومات الواردة في الوثائق.

**12.** على المدقق أن يُدون كتابيا في الوثائق المتعلقة بطبيعة و رزنامة و امتداد إجراءات التدقيق الموضوعية حيز التنفيذ، كل من:

أ. الخصائص المميزة لعناصر خاصة تم اختبارها؛

مثلا:

<sup>4</sup>م.ج.ت 315 : التعرف على مخاطر الاختلالات المعتبرة و تقييمها، عن طريق معرفة الكيان و محيطه.



- في حالة إجراء يتطلب اختيار أو فحص كل العناصر التي تفوق قيمة معينة في فئة معينة، يمكن للمدقق توثيق امتداد الإجراء و تحديد الفئة (مثلا كل القيود المحاسبية في اليومية التي تفوق مبلغ معين)؛
- في حالة إجراء يتطلب طلبات للمعلومات لدى أعضاء محددين من مستخدمي الكيان، يمكن للمدقق توثيق تواريخ اللقاءات و كذلك إسم و مركز كل من هؤلاء الأشخاص؛
- في حالة إجراء معاينة مادية، يمكن للمدقق توثيق العملية أو العناصر التي تمت معاينتها، الأشخاص المعنيون و مسؤوليات كل منهم و كذلك مكان و زمان تنفيذ هذا الإجراء.

ب. من قام بأعمال التدقيق و تاريخ إنهائها؛

ج. من قام بمراجعة أعمال التدقيق المنجزة و كذلك تاريخ و امتداد هذه المراجعة.

**13.** على المدقق أن يُبقي في ملفه أثرا للقاءاته مع الإدارة و القائمين على الحكم و مع أشخاص آخرين، حول هذه المسائل، كما عليه الإشارة خاصة إلى طبيعة الأسئلة، توقيت اللقاءات و مع من اجتمع.

**14.** عندما يُحدد المدقق معلومات تتعارض مع الاستنتاجات النهائية حول مسألة مهمة، عليه أن يدون في الملف الكيفية التي عالج بها هذه التناقضات.

هذا لا يعني أن المدقق مطالب بالاحتفاظ بوثائق غير صحيحة، مستبدلة أو لم تعد مُجدية.

### 3-2-2- عدم احترام الواجبات المطلوبة

**15.** في حالات خاصة، عندما يُقدّر المدقق ضرورة التخلي عن واجب خاص مطلوب وفقا لمعيار ما، عليه أن يدون في ملفاته الكيفية التي نُفذت بها إجراءات التدقيق البديلة الموضوعة للوصول إلى الهدف المرجو من خلال هذا الواجب و أسباب عدم تطبيقه.

### 3-2-3- أحداث مهمة حدثت بعد تاريخ تقرير المدقق

**16.** في ظروف استثنائية عندما يضع المدقق حيز التنفيذ إجراءات جديدة أو إضافية للتدقيق أو يستخلص نتائج جديدة بعد تاريخ تقريره، عليه أن يدون في الملف:

أ. الظروف الاستثنائية التي واجهته،

ب. إجراءات التدقيق الجديدة أو الإضافية الموضوعة، العناصر المقنعة المتحصل عليها و النتائج التي استخلصت منها، و كذلك تأثيرها على تقريره؛

ج. تحديد الأشخاص الذين عدلوا و راجعوا الوثائق و كذلك التواريخ الموافقة.

**17.** تتضمن الظروف الاستثنائية، تحديدا، الحقائق التي علم بها المدقق بعد تاريخ تقريره لكنها كانت موجودة في ذلك التاريخ و التي لو أنها عُرفت في ذلك الوقت، كان يمكن أن تؤدي إلى تعديل في الكشوف المالية أو إلى تعديل رأيه في تقرير التدقيق.

### 3-3- تشكيل ملف التدقيق النهائي

**18.** على المدقق تجميع الوثائق في ملف التدقيق و استكمال العملية الإدارية لتشكيل ملف التدقيق النهائي في وقت معقول بعد تاريخ تقريره.

يطلب من المكاتب وفقا للمعيار (م.ج.م.ن.1)، وضع سياسات و إجراءات لاستكمال تشكيل ملفات التدقيق في وقت معقول.



**19.** بمجرد تشكيله لملف التدقيق النهائي، على المدقق أن لا يحذف أو يسحب أي عنصر من الوثائق، مهما كانت طبيعته، قبل نهاية آجال الحفظ المحددة.

**20.** في ظروف أخرى غير تلك الواردة في الفقرة 14 عندما يعتبر المدقق من الضروري تقديم معلومات تكميلية لوثائق التدقيق بعد تشكيل ملف التدقيق النهائي، عليه بغض النظر عن طبيعة المعلومات التكميلية، أن يُدَوّن في الملف و بدقة:

- الأسباب التي قُدمت من أجلها؛

- متى و من قَدّمها و من قام بمراجعتها؛

### 4-3- حماية و حفظ و ملكية ملفات العمل

**21.** على المدقق أن يعتمد الإجراءات المناسبة لضمان سرية و حماية ملفات العمل و كذلك حفظها لفترة كافية.

لتلبية احتياجات سياسة المكتب و الامتثال للمتطلبات القانونية و المهنية فيما يتعلق بحفظ الوثيقة.

**22.** في حالة تدقيقات متكررة يمكن تصنيف بعض الملفات على أنها ملفات دائمة يتم تحيينها بالمعلومات الجديدة الهامة و التي تشكل مصلحة دائمة خلافا لملفات العمل الحالية التي تحتوي على معلومات تتعلق أساسا بتدقيق سنة مالية واحدة.

**23.** ملفات العمل ملك للمدقق. على الرغم من أن بعض أجزاء أو مقتطفات من ملفات العمل يمكن، بناء على تقدير المدقق، أن توضع تحت تصرف الكيان إلا أنها لا تحل محل الوثائق المحاسبية لهذا الأخير.