



يقرر:



المادة الأولى:

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

- المعيار الجزائري للتدقيق -300- "تخطيط تدقيق الكشوف المالية"،
- المعيار الجزائري للتدقيق -500- "العناصر المقنعة"،
- المعيار الجزائري للتدقيق -510- "مهام التدقيق الأولية - الأرصدة الإفتتاحية"،
- المعيار الجزائري للتدقيق -700- "تأسيس الرأي و تقرير التدقيق على الكشوف المالية".

المادة 2 :

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

المادة 3:

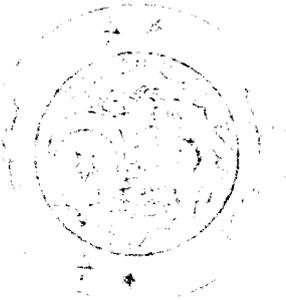
ينشر هذا المقرر في الجريدة الرسمية لوزارة المالية.

حرر بالجزائر، في 10/05/2017

وزير المالية

وزير المالية

حاجي بابا عمي





DECISION N° 150 DU ..... CORRESPONDANT AU .....  
PORTANT NORMES ALGERIENNES D'AUDIT.

**Le Ministre des Finances,**

- Vu l'ordonnance n°75-59 du 20 Ramadhan 1395 correspondant au 26 septembre 1975, modifiée et complétée, portant code de commerce ;
- Vu la loi n° 07-11 du 15 Dhou El Kaada 1428 correspondant au 25 novembre 2007, modifiée, portant système comptable financier ;
- Vu la loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé ;
- Vu le décret présidentiel n° 15-125 du 25 Rajab 1436 correspondant au 14 mai 2015, modifié, portant nomination des membres du Gouvernement;
- Vu le décret exécutif n° 95-54 du 15 Ramadhan 1415 correspondant au 15 février 1995 fixant les attributions du Ministre des Finances;
- Vu le décret exécutif n°11-24 du 22 Safar 1432 correspondant au 27 janvier 2011 fixant la composition, l'organisation et les règles de fonctionnement du conseil national de la comptabilité;
- Vu le décret exécutif n°11-25 du 22 Safar 1432 correspondant au 27 janvier 2011 fixant la composition, les attributions et les règles de fonctionnement du conseil national de l'ordre national des experts-comptables ;
- Vu le décret exécutif n° 11-26 du 22 Safar 1432 correspondant au 27 janvier 2011 fixant la composition, les attributions et les règles de fonctionnement du conseil national de la chambre nationale des commissaires aux comptes ;
- Vu le décret exécutif n°11-32 du 22 Safar 1432 correspondant au 27 janvier 2011 relatif à la désignation des commissaires aux comptes;
- Vu le décret exécutif n°11-202 du 23 Joumada Ethania 1432 correspondant au 26 mai 2011 fixant les normes des rapports du commissaire aux comptes, les modalités et les délais de leur transmission;
- Vu l'arrêté du 15 Chaâbane 1434 correspondant au 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes;
- Vu l'arrêté du 10 Rabie El Aouel 1435 correspondant au 12 janvier 2014 fixant les modalités de transmission des rapports du commissaire aux comptes;



- 2 -

**DECIDE:**

**Article 1<sup>ER</sup>:**

La présente décision a pour objet la mise en œuvre des quatre (04) Normes Algériennes d'Audit ci-après :

- La Norme Algérienne d'Audit 300 «Planification d'un audit d'états financiers» ;
- la Norme Algérienne d'Audit 500 «Eléments probants» ;
- la Norme Algérienne d'Audit 510 «Missions d'audit initiales-soldes d'ouverture» ;
- la Norme Algérienne d'Audit 700 «Fondements de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers».

**Article 2 :**

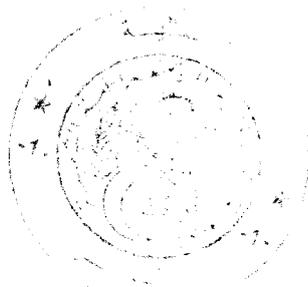
Les Normes Algériennes d'Audit des états financiers, annexées à la présente décision, visent toutes les formes de missions d'audit qu'elles soient légales ou contractuelles.

**Article 3 :**

La présente décision sera publiée au Bulletin Officiel du Ministère des Finances.

Fait à Alger, le 11 06 2011

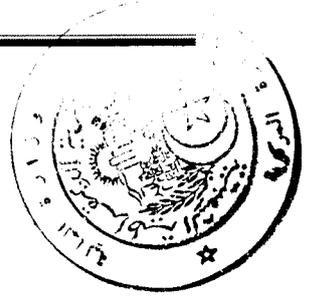
**LE MINISTRE DES FINANCES**





وزارة المالية  
المجلس الوطني للمحاسبة

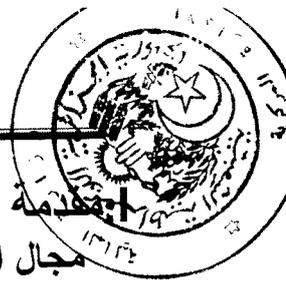
المعيار الجزائري للتدقيق 500  
"العناصر المقنعة"



## العناصر المقنعة

### الفهرس

3	.....	أ. مقدمة
3	.....	ب. مجال التطبيق
3	.....	II. الهدف
3	.....	1-2-تعريف
3	.....	1-1-2- مفهوم العناصر المقنعة
4	.....	2-1-2- عناصر مقنعة كافية و ملائمة
4	.....	أ- الكفاية و الملائمة
4	.....	ب- دلالة و مصداقية العناصر المقنعة
5	.....	III. الواجبات المطلوبة
5	.....	1-3- معلومات سيتم استخدامها كمصدر لعناصر مقنعة
6	.....	2-3- تأكيدات ستستعمل في جمع العناصر المقنعة
7	.....	3-3- إجراءات التدقيق المتعلقة بجمع العناصر المقنعة
7	.....	1-3-3- تفتيش التسجيلات أو الوثائق
7	.....	2-3-3- تفتيش الأصول العينية
7	.....	3-3-3- الملاحظة المادية
8	.....	4-3-3- طلبات المعلومات
8	.....	5-3-3- طلبات التأكيد الخارجية
8	.....	6-3-3- المراقبة الحسابية
8	.....	7-3-3- إعادة التنفيذ
8	.....	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 315<sup>1</sup> ، م.ج.ت 501<sup>2</sup> )،
  - عناصر مقنعة يتم جمعها لعلاقتها بمواضيع معينة (م.ج.ت 570<sup>3</sup>)
  - إجراءات خاصة لجمع العناصر المقنعة (م.ج.ت 520<sup>4</sup>)
  - تقدير مدى كفاية و ملائمة العناصر المقنعة المجمعة (م.ج.ت 200<sup>5</sup> و م.ج.ت 330<sup>6</sup>).

## 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.

### 1-2-1-1-2-1 تعاريف

#### 1-1-2-1-2 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.

<sup>1</sup> م.ج.ت 315: التعرف على مخاطر الاختلالات المعبرة و تقييمها، عن طريق معرفة الكيان و محيطه

<sup>2</sup> م.ج.ت 501: العناصر المقنعة - اعتبارات خاصة

<sup>3</sup> م.ج.ت 570: استمرارية الاستغلال

<sup>4</sup> م.ج.ت 520: الإجراءات التحليلية

<sup>5</sup> م.ج.ت 200: الأهداف العامة للمدقق المستقل و أداء التدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق

<sup>6</sup> 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.

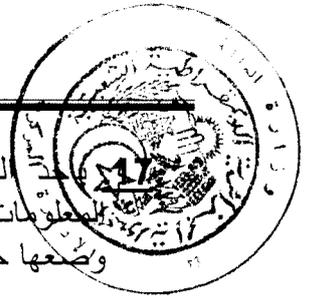
تتأثر نوعية كل العناصر المقنعة بدلالة و مصداقية المعلومات التي قامت عليها.

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.

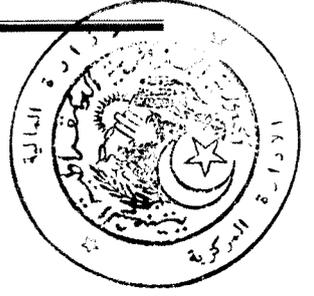
**20.** تشكل "التأكيدات" مبادئ و معايير يرتبط بها كل من انتظام، صحة و مطابقة الكشوف المالية.

**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.

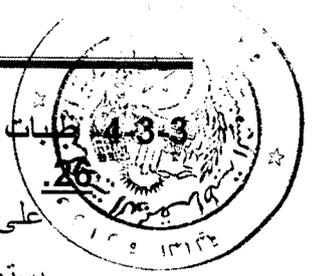
الملاحظة المادية لعد المخزونات ترافق عموما تفتيش المواد المأخوذة على انفراد في الجرد.

### 3-3-3- الملاحظة المادية

**25.** تتمثل الملاحظة المادية، مثلما هو موضح في المعيار م.ج.ت 501<sup>8</sup>، 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.

<sup>8</sup>م.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 520<sup>9</sup>، 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 المعتبرة أو اتجاهات غير متوقعة.

<sup>9</sup> م.ج.ت 520. الاجراءات التحليلية.

MINISTERE DES FINANCES

CONSEIL NATIONAL DE LA  
COMPTABILITE



# **Norme Algérienne d'Audit 500**

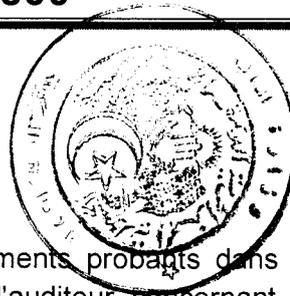
**« Eléments probants »**



## ELEMENTS PROBANTS

### Sommaire

I. Introduction .....	3
Champ d'application .....	3
II. Objectif .....	3
2-1- Définitions .....	3
2-1-1- Notion d'éléments probants .....	3
2-1-2- Éléments probants suffisants et appropriés .....	4
A. Caractère suffisant et caractère approprié .....	4
B. La pertinence et la fiabilité des éléments probants .....	4
III. Diligences requises .....	5
3-1- Informations à utiliser comme source d'éléments probants .....	5
3-2- Assertions à utiliser dans la collecte des éléments probants .....	6
3-3- Procédures d'audit relatives à la collecte des éléments probants .....	7
3-3-1. Inspection des enregistrements ou des documents .....	7
3-3-2. Inspection des actifs corporels .....	8
3-3-3. Observation physique .....	8
3-3-4. Demandes d'informations .....	8
3-3-5. Demandes de confirmations externes .....	8
3-3-6. Contrôle arithmétique .....	8
3-3-7. Réexécution .....	8
3-3-8. Procédures analytiques .....	9



## I. Introduction

### Champ d'application

**1.** La présente Norme Algérienne d'Audit explicite la notion d'éléments probants dans le cadre d'un audit d'états financiers, et traite des obligations de l'auditeur concernant la conception et la mise en œuvre de procédures d'audit en vue d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour parvenir à des conclusions raisonnables à partir desquelles il fonde son opinion.

**2.** Cette norme est applicable à tous les éléments probants recueillis au cours de l'audit.

D'autres normes NAA traitent :

- des aspects spécifiques de l'audit (NAA 315<sup>1</sup> et NAA 501<sup>2</sup>),
- des éléments probants à recueillir en relation avec des sujets particuliers (NAA 570<sup>3</sup>),
- des procédures spécifiques pour recueillir des éléments probants (NAA 520<sup>4</sup>),
- de l'appréciation du caractère suffisant et approprié des éléments probants recueillis (NAA 200<sup>5</sup> et NAA 330<sup>6</sup>).

## II. Objectif

**3.** L'objectif de l'auditeur est de concevoir et de mettre en œuvre des procédures d'audit de nature à lui permettre d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour pouvoir tirer des conclusions raisonnables à partir desquelles il fonde son opinion.

### 2-1- Définitions

#### 2-1-1- Notion d'éléments probants

**4.** Les « éléments probants » désignent les informations collectées par l'auditeur pour parvenir à des conclusions à partir desquelles il fonde son opinion. Ils comprennent:

- les informations contenues dans la comptabilité sous-tendant l'établissement des états financiers telles que les écritures comptables de base (balances, grand livre, journaux), et les pièces justificatives (Factures, contrats, chèques, avis de virement, etc.), constituant une source importante d'éléments probants;
- les autres informations collectées dans les autres documents tels que les procès-verbaux de réunions, les confirmations externes, les rapports d'analystes, des données comparables concernant les concurrents, des manuels portant sur les contrôles internes, et de toutes informations mises à sa disposition lui permettant d'aboutir à des conclusions fondées.

<sup>1</sup> NAA 315 : "Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives par la connaissance de l'entité et de son environnement".

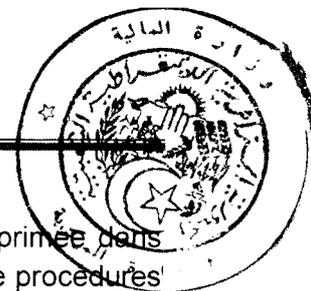
<sup>2</sup> NAA 501 : "Eléments probants – considérations spécifiques".

<sup>3</sup> NAA 570 : "Continuité de l'exploitation".

<sup>4</sup> NAA 520 : "Procédures analytiques".

<sup>5</sup> NAA 200 : "Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les Normes Algériennes d'Audit".

<sup>6</sup> NAA 330 : "Réponses de l'auditeur aux risques évalués".



Les éléments probants sont nécessaires pour étayer l'opinion de l'auditeur exprimée dans son rapport. Cumulatifs par nature, ils sont principalement recueillis au moyen de procédures réalisées au cours de l'audit. Cependant, ils peuvent également comprendre des informations obtenues d'autres sources résultant d'audits précédents ou de travaux d'experts désignés par la direction.

**5.** Les éléments probants comprennent à la fois les informations qui justifient et corroborent les assertions de la direction et toutes celles qui les contredisent. De plus, dans certains cas, l'absence d'informations (par exemple le refus de la direction de fournir une déclaration demandée) est utilisée par l'auditeur et, en conséquence, constitue un élément probant.

## 2-1-2- Éléments probants suffisants et appropriés

### A. Caractère suffisant et caractère approprié

**6.** Le caractère suffisant s'apprécie par rapport à la quantité des éléments collectés. La quantité d'éléments à collecter dépend du risque d'anomalies significatives mais aussi de la qualité des éléments collectés.

**7.** Le caractère approprié est fonction de la qualité des éléments collectés, c'est-à-dire de leur fiabilité et de leur pertinence. Le degré de fiabilité des éléments collectés dépend de leur origine, de leur nature et des circonstances particulières dans lesquelles ils ont été recueillis.

**8.** En conséquence, il existe une corrélation étroite entre le caractère suffisant et le caractère approprié des éléments probants. Ainsi, la quantité d'éléments probants nécessaires dépend du niveau de risque d'anomalies (plus le risque est grand, plus la quantité d'éléments probants requis est importante) et de la qualité de tels éléments probants (meilleure sera la qualité, moindre pourra être la quantité).

### B. La pertinence et la fiabilité des éléments probants

**9.** La pertinence repose sur l'objectif de la procédure d'audit et de l'assertion dont il s'agit. La pertinence de l'information à utiliser comme élément probant peut être affectée par le sens du test à effectuer.

La qualité de tous les éléments probants est affectée par la pertinence et la fiabilité des informations sur lesquelles ils sont basés.

Les informations issues de procédures d'audit peuvent être pertinentes pour certaines assertions et pas pour d'autres. Par exemple, une procédure d'audit peut être pertinente pour s'assurer que les imputations comptables sur les flux des opérations sur les stocks et que les comptes appropriés ont bien été utilisés, alors qu'elle ne serait pas pertinente pour vérifier l'exhaustivité des flux de ces opérations et s'assurer que tous les événements qui auraient dû être enregistrés, sont effectivement comptabilisés dans la bonne période.

**10.** La fiabilité des informations à utiliser comme éléments probants dépend de leur origine, de leur nature, et des circonstances spécifiques dans lesquelles ils ont été collectés. Ainsi :

- les éléments collectés d'origine externe sont plus fiables que ceux d'origine interne;



- les éléments obtenus directement par l'auditeur, par exemple lors d'une observation physique, sont plus fiables que ceux obtenus par des demandes d'information;
- les éléments probants sont plus fiables lorsqu'ils existent sous forme de documents, soit papier, soit électronique ou d'un autre genre (un document écrit établi pendant une réunion est plus fiable qu'une interprétation verbale ultérieure des questions discutées...);
- les éléments collectés constitués de documents originaux sont plus fiables que ceux constitués de copies.

## III. Diligences requises

### 3-1- Informations à utiliser comme source d'éléments probants

**11.** Dans le cadre de son appréciation de la fiabilité des éléments collectés, l'auditeur doit être attentif et vigilant quant aux indices qui pourraient remettre en cause leur authenticité.

En cas de doute, il détermine les procédures d'audit complémentaires à mettre en place pour élucider cette incohérence.

**12.** Pour fonder son opinion, l'auditeur n'est pas tenu d'examiner l'ensemble des informations disponibles dans l'entité dans la mesure où il peut généralement conclure sur la base de sondages en s'appuyant sur les éléments qui sont persuasifs plutôt que concluants, tout en faisant appel à son jugement professionnel et à son esprit critique lors de son évaluation de la quantité et de la qualité des éléments probants collectés et, par conséquent, de leur caractère suffisant et approprié.

**13.** La sélection des éléments à des fins de tests est déterminante pour assurer la fiabilité et la pertinence des éléments probants à recueillir. Les moyens dont dispose l'auditeur pour sélectionner les éléments, selon le volume et la qualité de l'échantillon, sont:

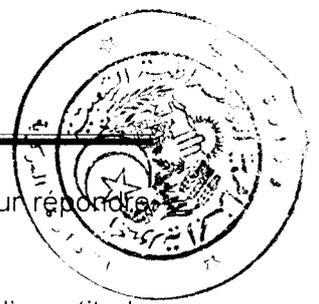
- la sélection de tous les éléments (examen exhaustif);
- la sélection d'éléments spécifiques;
- les sondages conformément à la NAA 530<sup>7</sup>.

La mise en œuvre de l'un de ces moyens ou une combinaison de ces moyens peut être appropriée en fonction de circonstances particulières.

**14.** Les informations produites par l'entité qui sont utilisées par l'auditeur dans le cadre de la réalisation des procédures d'audit, nécessitent d'être suffisamment complètes et exactes pour lui permettre de considérer que les éléments probants recueillis sont fiables et, lorsque les circonstances l'exigent, l'auditeur doit:

- recueillir des éléments probants sur l'exactitude et l'exhaustivité de ces informations;

<sup>7</sup> NAA 530 : "Sondages en audit"



- apprécier si les informations sont suffisamment précises et détaillées pour répondre aux besoins de l'audit.

La collecte d'éléments probants portant sur la vérification de l'exhaustivité et de l'exactitude des informations produites par le système d'information de l'entité peut être réalisée de manière concomitante avec la procédure d'audit appliquée à ces informations lorsque l'obtention de tels éléments probants fait partie intégrante de la procédure d'audit elle-même ou par la mise en œuvre de procédures d'audit complémentaires.

**15.** Si les informations qui seront utilisées comme éléments probants ont été produites à partir des travaux d'un expert désigné par la direction, l'auditeur doit, dans la mesure du possible et en tenant compte de l'importance des travaux de cet expert pour les besoins de l'audit :

- évaluer la compétence, les aptitudes et l'objectivité de cet expert;
- prendre connaissance des travaux de cet expert;
- apprécier le caractère approprié des travaux de cet expert à utiliser en tant qu'éléments probants pour l'assertion concernée.

**16.** L'assurance obtenue par l'auditeur à partir d'éléments probants cohérents recueillis de différentes sources ou d'une nature différente, est généralement plus élevée que celle obtenue d'éléments probants pris isolément.

**17.** L'auditeur tient compte du rapport coût-avantages lié à l'obtention d'éléments probants et l'utilité des informations qui en découlent, sans pour autant omettre certaines procédures d'audit incontournables au motif que leurs mises en œuvre soient onéreuses.

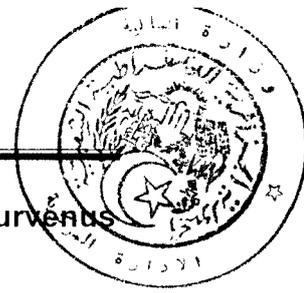
## 3-2- Assertions à utiliser dans la collecte des éléments probants

**18.** Il est de la responsabilité de la direction de présenter, selon le référentiel comptable applicable, des états financiers qui reflètent sincèrement et régulièrement la nature et les opérations de l'entité. En déclarant que les états financiers donnent une image fidèle ou qu'ils sont présentés sincèrement dans tous leurs aspects significatifs, la direction fait implicitement ou explicitement des assertions en matière de comptabilisation, d'évaluation, de présentation et de communication des divers éléments des états financiers et des informations fournies y relatives.

**19.** L'auditeur doit utiliser les assertions relatives aux flux d'opérations, aux soldes de comptes, ainsi que la présentation et aux informations fournies dans les états financiers, de façon suffisamment détaillée pour servir de base à son évaluation du risque d'anomalies significatives, ainsi qu'à la définition et à l'exécution de procédures d'audit complémentaires.

**20.** Les "assertions" constituent des critères et principes dont la réalisation conditionne la régularité, la sincérité et l'image fidèle des états financiers.

**21.** Les assertions auxquelles l'auditeur fait appel entrent dans les catégories suivantes :



➤ **Assertions concernant les flux d'opérations et les événements survenus au cours de la période auditée:**

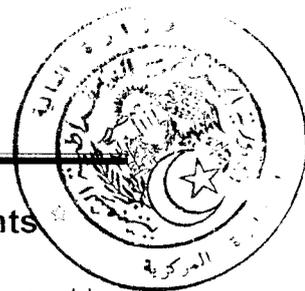
- a) **réalité des faits** – les opérations et les événements qui ont été enregistrés se sont produits et se rapportent à l'entité;
- b) **exhaustivité** – toutes les opérations et tous les événements qui auraient dû être enregistrés, sont comptabilisés;
- c) **exactitude** – les montants et autres données relatives aux opérations et événements ont été correctement enregistrés;
- d) **séparation des périodes** – les opérations et les événements ont été enregistrés dans la bonne période comptable;
- e) **imputation comptable** – les opérations et les événements ont été enregistrés dans les comptes appropriés.

➤ **Assertions concernant les soldes des comptes en fin de période:**

- a) **existence** – les actifs, les passifs et les capitaux propres existent;
- b) **droits et obligations** – l'entité détient ou contrôle les droits sur les actifs, et les dettes correspondent aux obligations de l'entité;
- c) **exhaustivité** – tous les actifs, les passifs et les capitaux propres qui auraient dû être enregistrés l'ont bien été;
- d) **évaluation et imputation** – les actifs, les passifs et les capitaux propres sont portés dans les états financiers pour leur bonne valeur et tous les ajustements résultant de leur évaluation ou imputation sont enregistrés de façon appropriée.

➤ **Assertions concernant la présentation et les informations fournies dans les états financiers:**

- a) **réalité, droits et obligations** – les événements, les transactions et les autres informations fournies se sont produits et se rapportent à l'entité;
- b) **exhaustivité** – toutes les informations requises par le référentiel comptable applicable et se rapportant aux états financiers qui doivent être fournies dans ces états l'ont bien été;
- c) **classification et compréhension** – l'information financière est présentée et décrite de manière pertinente, et les informations fournies dans les états financiers sont clairement présentées;
- d) **exactitude et valorisation** – les informations financières et les autres informations sont fournies sincèrement et pour des montants corrects.



## 3-3- Procédures d'audit relatives à la collecte des éléments probants

**22.** L'auditeur collecte des éléments probants pour parvenir à des conclusions raisonnables sur lesquelles il fonde son opinion en mettant en œuvre :

- **des procédures d'évaluation des risques** afin d'acquérir la connaissance de l'entité et de son environnement, y compris de son contrôle interne;
- **des tests de procédures** pour évaluer l'efficacité du fonctionnement des contrôles en matière de prévention, ou de détection et de correction des anomalies significatives au niveau des assertions;
- **des contrôles de substance** pour détecter des anomalies significatives au niveau des assertions. Ces contrôles de substance comprennent des vérifications de détail et des procédures analytiques de substance.

### 3-3-1. Inspection des enregistrements ou des documents

**23.** L'inspection consiste à examiner des enregistrements ou des documents, soit internes, soit externes, sous forme papier, sous forme électronique ou autres supports.

L'inspection des enregistrements et documents fournit des éléments probants dont la fiabilité varie en fonction de leur nature et de leur source et, dans le cas d'enregistrements ou de documents internes, en fonction de l'efficacité du système de contrôle sur leur production.

Un exemple d'inspection utilisée comme test de procédures est l'inspection des enregistrements ou documents pour vérifier les habilitations.

### 3-3-2. Inspection des actifs corporels

**24.** L'inspection des actifs corporels consiste en un contrôle physique de ces actifs qui permet de fournir des éléments probants fiables quant à leur existence, mais pas nécessairement quant aux droits et obligations détenus par l'entité ou quant à leur valorisation.

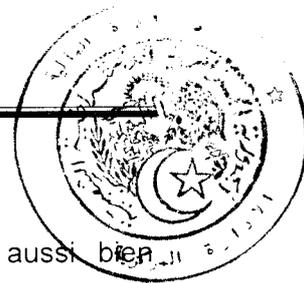
L'observation physique du comptage des stocks s'accompagne généralement de l'inspection d'articles en inventaire pris individuellement.

### 3-3-3. Observation physique

**25.** L'observation physique, telle que décrite dans la norme NAA 501<sup>8</sup>, consiste à examiner un processus ou la façon dont une procédure est exécutée par d'autres personnes.

L'observation de la prise d'inventaire physique des stocks, effectuée par le personnel de l'entité ou l'observation de l'exécution des opérations de contrôles en sont des exemples.

<sup>8</sup> NAA 501 : Eléments probants – Considérations spécifiques.



## 3-3-4. Demandes d'informations

**26.** La demande d'informations consiste à se procurer des informations aussi bien financières que non financières, auprès de personnes bien informées, à l'intérieur comme à l'extérieur de l'entité.

Cette procédure d'audit est souvent utilisée de façon extensive au cours d'un audit et complète la mise en œuvre d'autres procédures d'audit.

Les demandes d'informations englobent les demandes écrites formelles et les demandes orales informelles. L'évaluation des réponses aux demandes d'informations fait partie intégrante du processus de demandes d'informations.

## 3-3-5. Demandes de confirmations externes

**27.** Les demandes de confirmation, qui sont un genre particulier de demandes d'informations, sont le processus d'obtention d'une déclaration directe de la part d'un tiers confirmant une information ou une condition existante.

## 3-3-6. Contrôle arithmétique

**28.** Le contrôle arithmétique consiste à contrôler, par tous moyens, l'exactitude arithmétique de documents justificatifs ou d'enregistrements comptables.

## 3-3-7. Réexécution

**29.** La réexécution est l'exécution par l'auditeur de procédures ou de contrôles qui sont à l'origine exécutés au sein de l'entité en tant que partie intégrante du contrôle interne, soit manuellement, soit par des techniques d'audit assistées par ordinateur.

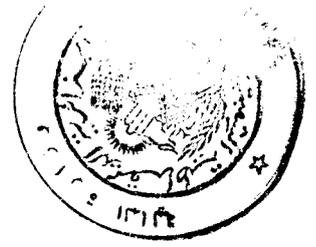
## 3-3-8. Procédures analytiques

**30.** Les procédures analytiques, telles que décrites dans la norme NAA 520, consistent en des appréciations de l'information financière à partir de:

- leurs corrélations avec d'autres informations, issues ou non des comptes, ou avec des données antérieures, postérieures ou prévisionnelles de l'entité ou d'entités similaires;
- l'analyse des variations significatives ou des tendances inattendues.

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

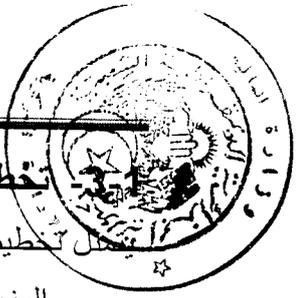
## 1-1- مجال التطبيق

يدرس المعيار م. ج. ب. 300 التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لتدقيق الكشوف المالية. يخص هذا المعيار التدقيقات المتكررة. تعالج على حدة 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 الملائم 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 الملائم 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.

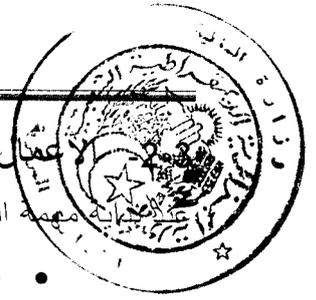
## III. الواجبات المطلوبة

### 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<sup>(1)</sup>.

<sup>1</sup> 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 315<sup>2</sup>؛
- طبيعة، رزنامة و مدى إجراءات التدقيق التكميلية التي تم التخطيط لها على مستوى التأكيدات، المحددة وفقا للمعيار م. ج. ت 330<sup>3</sup>؛
- اجراءات التدقيق المخططة الأخرى المطلوب وضعها بغية إنجاز المهمة وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق.

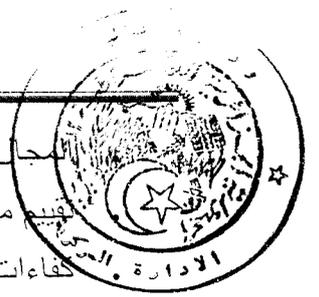
خلال التدقيق، على المدقق تحيين و تغيير الإستراتيجية العامة للتدقيق و برنامج العمل كلما اقتضت الضرورة ذلك.

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؛

<sup>2</sup> التعرف على مخاطر الاختلالات المعترية و تقييمها، عن طريق معرفة الكيان و محيطه

<sup>3</sup> رد المدقق على المخاطر المقيمة



المجال المعني بالتدقيق؛

تقييم مخاطر الاختلالات المعتبرة؛

كفاءات و قدرة كل عضو من أعضاء الفريق المكلفين بمهمة انجاز عمل التدقيق<sup>4</sup>.

### جوانب خاصة تتعلق بالكيانات الصغيرة

في حالة أنجز التدقيق كليا من طرف "مدقق وحيد ممضي"<sup>5</sup> 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.

<sup>4</sup> انظر الى تفاصيل م.ج.ت 220

<sup>5</sup> المتدخل في المهمة يكون مدقق ينشط في مكتب أو بشكل فردي.

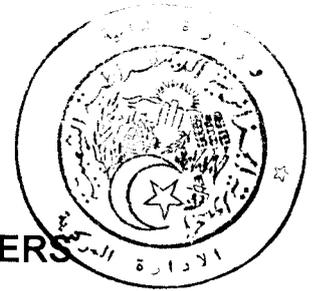
MINISTERE DES FINANCES

CONSEIL NATIONAL DE LA  
COMPTABILITE



## **Norme Algérienne d'Audit 300**

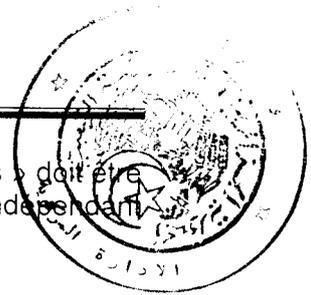
***«Planification d'un audit d'états financiers»***



# PLANIFICATION D'UN AUDIT D'ETATS FINANCIERS

## Sommaire

I. Introduction .....	3
1-1- Champ d'application.....	3
1-2- Objet et calendrier de la planification.....	3
1-3- Planification de la mission d'audit.....	4
II. Objectif visé par l'auditeur et organisation de la mission.....	4
2-1- Stratégie d'audit .....	4
2-2- Programme de travail .....	4
2-3- Modifications apportées à la stratégie d'audit et au programme de travail.....	4
III. Diligences requises .....	4
3-1- Implication des membres clés de l'équipe affectée à la mission.....	4
3-2- Travaux préliminaires à la planification de la mission.....	5
3-3- Planification de la mission d'audit.....	5
3-4- Documentation.....	6
IV. Questions additionnelles à prendre en considération dans une mission d'audit initiale .....	6



La Norme Algérienne d'Audit NAA 300 : « Planification d'un audit d'états financiers » doit être lue dans le contexte de la Norme NAA 200 : « Objectifs généraux de l'auditeur indépendant » et conduite d'un audit selon les Normes Algériennes d'Audit».

## I. Introduction

### 1-1- Champ d'application

La Norme Algérienne d'Audit (NAA 300) traite des obligations de l'auditeur en matière de planification d'un audit d'états financiers. Cette Norme vise les audits récurrents. Les questions additionnelles à prendre en considération dans une mission d'audit initiale sont traités séparément.

### 1-2- Objet et calendrier de la planification

Planifier un audit implique d'établir une stratégie générale d'audit adaptée pour la mission et de développer un programme de travail. Une planification adéquate est bénéfique à l'audit des états financiers, en ce sens qu'elle aide l'auditeur à :

- porter une attention appropriée aux domaines importants de l'audit;
- identifier et résoudre les problèmes potentiels en temps voulu;
- organiser et diriger correctement la mission d'audit afin qu'elle soit réalisée de manière efficace et efficiente.

Une planification adéquate peut également aider l'auditeur dans :

- la sélection des membres de l'équipe affectée à la mission ayant des niveaux appropriés d'aptitude et de compétences pour répondre aux risques prévus et dans la correcte affectation des tâches;
- la direction et la supervision des membres de l'équipe affectée à la mission et la revue de leurs travaux;
- le cas échéant, la coordination des travaux effectués par les auditeurs des composants et les experts.

La nature et l'étendue de la planification varieront selon la taille et la complexité de l'entité.

La planification est un processus continu et itératif qui commence souvent peu de temps après (ou en relation avec) l'achèvement de l'audit précédent et se poursuit tout au long de la mission jusqu'à l'achèvement de l'audit en cours. Elle comprend le besoin de considérer, avant même l'identification et l'évaluation par l'auditeur des risques d'anomalies significatives, des questions telles que :

- les procédures analytiques à mettre en œuvre en tant que procédures d'évaluation des risques;
- la prise de connaissance générale du cadre légal et réglementaire auquel est soumise l'entité et la façon dont cette dernière s'y conforme;
- la détermination du caractère significatif;
- la participation d'experts;
- la réalisation d'autres procédures d'évaluation des risques.

L'auditeur peut décider de s'entretenir de certaines questions touchant à la planification avec la direction de l'entité afin de faciliter la conduite et la direction de la mission d'audit

(coordination des travaux avec le personnel de l'entité) sans toutefois compromettre l'efficacité de son audit. La stratégie générale d'audit ou le programme de travail restent de la responsabilité de l'auditeur.



## 1-3- Planification de la mission d'audit

La planification de la mission d'audit consiste à prévoir:

- L'approche générale des travaux;
- Les procédures d'audit à mettre en œuvre par les membres de l'équipe d'audit;
- La nature et l'étendue de la supervision des membres de l'équipe d'audit et la revue de leurs travaux;
- La nature et l'étendue des ressources nécessaires pour réaliser la mission, y compris le recours éventuel à des experts;
- Le cas échéant, la coordination des travaux avec les interventions d'experts ou d'autres professionnels chargés du contrôle des comptes des entités dans le périmètre de consolidation;

## II. Objectif visé par l'auditeur et organisation de la mission

L'objectif de l'auditeur est de planifier l'audit afin que la mission soit réalisée de manière efficace. Dans ce cadre, il est tenu d'établir la stratégie d'audit et un programme de travail en fonction de la taille de l'entité et du volume des travaux à réaliser.

### 2-1- Stratégie d'audit

La stratégie d'audit décrit l'approche générale des travaux, qui comprend notamment :

- l'étendue, le calendrier et l'orientation des travaux ;
- le ou les seuils de signification retenus et les lignes directrices nécessaires à la préparation du programme de travail.

### 2-2- Programme de travail

Le programme de travail définit de manière plus détaillée la nature et l'étendue des diligences estimées nécessaires, au cours de l'exercice, à la mise en œuvre du plan de mission pour réduire le risque d'audit à un niveau faible et acceptable.

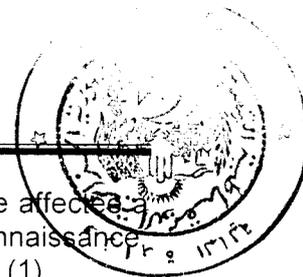
### 2-3- Modifications apportées à la stratégie d'audit et au programme de travail

L'auditeur doit mettre à jour et modifier la stratégie d'audit et le programme de travail autant que nécessaire au cours de l'audit.

## III. Diligences requises

### 3-1- Implication des membres clés de l'équipe affectée à la mission

Le responsable de la mission et les autres membres-clés de l'équipe affectée à la mission doivent être impliqués dans la planification de l'audit, y compris dans la planification des entretiens avec les autres membres de l'équipe affectée à la mission et leur participation à ceux-ci.



L'implication du responsable de la mission et des autres membres-clé de l'équipe affectés à la mission dans la planification de l'audit, met à profit leur expérience et leur connaissance permettant ainsi d'améliorer l'efficacité et l'efficience du processus de planification (1).

## 3-2- Travaux préliminaires à la planification de la mission

L'auditeur doit mettre en œuvre les procédures suivantes au début de la mission d'audit en cours:

- effectuer les procédures exigées par la NAA 220<sup>1</sup> relatives au maintien de la relation client et à la poursuite de la mission d'audit spécifique;
- évaluer le respect des règles d'éthique, y compris celles relatives à l'indépendance, conformément à la NAA 220, et
- s'assurer qu'il a connaissance des termes de la mission, tel qu'il est exigé par la NAA 210.

## 3-3- Planification de la mission d'audit

L'auditeur responsable de la mission doit établir une stratégie générale d'audit adaptée à la mission, définissant l'étendue, le calendrier et la démarche d'audit et donnant des lignes directrices pour l'établissement d'un programme de travail.

En établissant la stratégie générale d'audit, l'auditeur doit:

- identifier les caractéristiques de la mission qui définissent son étendue;
- s'assurer des objectifs de la mission en terme de rapport à émettre afin de planifier le calendrier de l'audit et la nature des communications demandées;
- prendre en compte les facteurs qui, selon son jugement professionnel, sont importants pour orienter les travaux à effectuer par l'équipe affectée à la mission;
- prendre en compte le résultat des travaux préliminaires à la planification de la mission déjà réalisés et, le cas échéant, déterminer si l'expérience acquise sur d'autres missions réalisées pour l'entité, par l'auditeur est pertinente dans ce cas; et s'assurer de la nature, du calendrier et de l'étendue des ressources nécessaires pour effectuer la mission.

L'auditeur doit établir un programme de travail qui doit inclure une description:

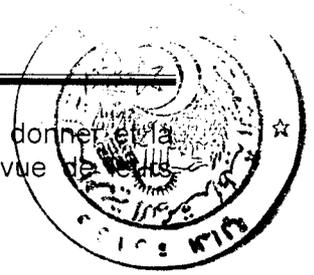
- de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures planifiées d'évaluation des risques, déterminés en application de la NAA 315<sup>2</sup> ;
- de la nature, du calendrier et de l'étendue des procédures d'audit complémentaires qui sont planifiées au niveau des assertions, déterminés en application de la NAA 330<sup>3</sup>;
- des autres procédures d'audit planifiées qu'il est demandé de mettre en œuvre afin que la mission soit effectuée selon les autres NAA.

L'auditeur doit mettre à jour et modifier la stratégie générale d'audit et le programme de travail autant que nécessaire au cours de l'audit

<sup>1</sup> NAA 220 : Contrôle qualité d'un audit d'états financiers.

<sup>2</sup> Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives au travers de la connaissance de l'entité et de son environnement.

<sup>3</sup> Réponses de l'auditeur aux risques évalués.



L'auditeur doit planifier la nature, le calendrier et l'étendue des instructions à donner et la supervision des membres de l'équipe affectée à la mission, ainsi que la revue de leurs travaux en fonction:

- de la taille et la complexité de l'entité;
- du domaine sur lequel porte l'audit;
- de l'évaluation des risques d'anomalies significatives ;
- des aptitudes et de la compétence de chacun des membres de l'équipe affectés à la mission réalisant le travail d'audit.<sup>4</sup>

## **Aspects particuliers concernant les petites entités**

Dans le cas où l'audit est mené entièrement par un "auditeur unique signataire"<sup>5</sup> du rapport d'audit, les questions de direction et de supervision des membres de l'équipe affectés à la mission, ainsi que de revue de leurs travaux, ne se posent pas.

Dans ce cas, un bref mémorandum peut servir à documenter la stratégie d'audit qui contient à la fois les décisions importantes concernant l'étendue des travaux, le calendrier et la conduite de l'audit.

Cependant, lorsque des problèmes particuliers complexes ou inhabituels sont rencontrés, et que l'audit est exercé par un professionnel exerçant à titre individuel, il peut être souhaitable de consulter d'autres auditeurs expérimentés qualifiés ou l'organisme professionnel dont l'auditeur est membre.

## **3-4- Documentation**

L'auditeur doit inclure dans la documentation d'audit:

- la stratégie générale d'audit;
- le programme de travail; et
- tous les changements importants apportés au cours de la mission d'audit à la stratégie générale d'audit ou au programme de travail, ainsi que les raisons de tels changements.

## **IV. Questions additionnelles à prendre en considération dans une mission d'audit initiale**

L'auditeur doit entreprendre les activités suivantes, avant le commencement d'une mission d'audit initiale:

- effectuer les procédures prévues par la NAA 220 relatives à l'acceptation du client et de la mission d'audit spécifique; et
- communiquer avec l'auditeur précédent, lorsqu'il y a eu un changement d'auditeur, conformément aux règles d'éthique concernées.

<sup>4</sup> Cf. détail NAA 220.

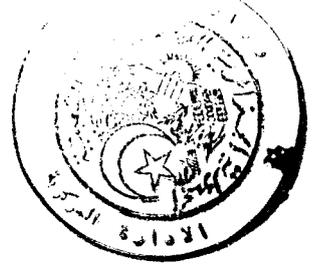
<sup>5</sup> Auditeur exerçant au sein d'un cabinet ou installé à titre individuel intervenant seul dans la mission.



وزارة المالية  
المجلس الوطني للمحاسبة

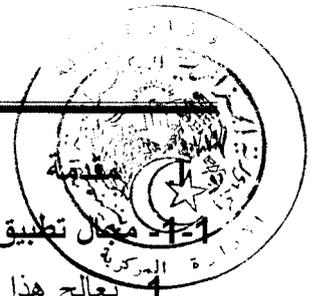
المعيار الجزائري للتدقيق 510  
"مهام التدقيق الأولية - الأرصدة الافتتاحية"

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	.....	5-1-1- 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 الجزائرية<sup>1</sup> 300 و 710<sup>2</sup>.

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:

<sup>1</sup>م.ج.ت. 300 : تخطيط تدقيق الكشوف المالية.

<sup>2</sup>م.ج.ت. 710 : المعطيات المقارنة - الأرقام الموافقة و الكشوف المالية المقارنة



تمرجعة ملفات العمل<sup>3</sup> 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 للتدقيق<sup>4</sup> 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 رقم<sup>5</sup> 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 الجزائري<sup>6</sup> 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

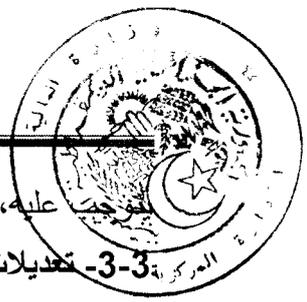
(ب) أثر التغييرات المحدثه على الطرق المحاسبية لم يتم تسجيله محاسبيا بالشكل الملائم ولم يكن موضوع عرض أو معلومة مناسبة في الكشوف المالية.

<sup>3</sup> إذا كانت القواعد الاخلاقية و المهنية تعطي للمدقق توجيهات في تواصله مع المدقق السابق.

<sup>4</sup> م.ج.ت 450 : تقييم الاختلالات المحددة أثناء التدقيق

<sup>5</sup> م.ج.ت 315 : التعرف على مخاطر الاختلالات المعتبرة و تقييمها، عن طريق معرفة الكيان و محيطه

<sup>6</sup> 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-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 ومُعَبَّر بالنسبة للكشوف المالية للفترة الجارية، يجب على المدقق أن يعدل رأيه<sup>7</sup> في التدقيق على تلك الكشوف المالية وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق 705 و710<sup>8</sup>.

### 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 محدودا<sup>9</sup> 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 التقرير<sup>10</sup>، 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

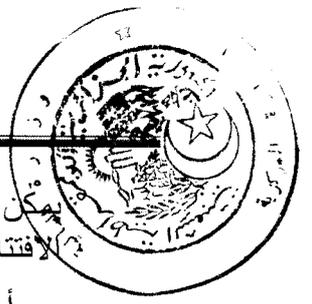
18. يحدد المعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ب 705 الواجبات المطلوبة اتجاه الوضعيات التي قد تؤدي إلى تعديل الرأي حول الكشوف المالية، طبيعة الرأي المناسب في وضعيات مماثلة ومحتوى تقرير التدقيق إذا تم احداث تعديل على رأي المدقق.

<sup>7</sup>الرأي المعدل: رأي بتحفظ، رأي بالرفض أو استحالة تقديم رأي.

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

<sup>9</sup> بالنظر إلى النصوص القانونية والتنظيمية المتعلقة بالسرية و السر المهني.

<sup>10</sup> 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 السابق<sup>11</sup>

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.

<sup>11</sup> أنظر الفقرة 10.

**MINISTERE DES FINANCES**

**CONSEIL NATIONAL DE**

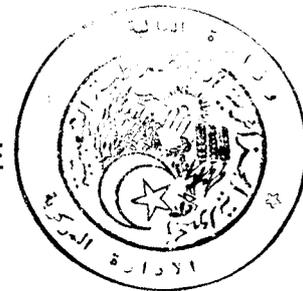
**LA COMPTABILITE**



## **Norme Algérienne d'Audit 510**

**«Missions d'audit initiales - soldes d'ouverture»**

MISSIONS D'AUDIT INITIALES – SOLDES D'OUVERTURE



Sommaire

I. Introduction .....	3
1-1- Champ d'application .....	3
1-2- Objectif .....	3
II. Procédures d'audit .....	3
2-1- Soldes d'ouverture .....	3
2-2- Permanence de l'application des méthodes comptables .....	4
2-3- Information pertinente donnée dans le rapport d'audit de l'auditeur précédent .....	4
III. Conclusions et rapport d'audit .....	5
3-1- Soldes d'ouverture .....	5
3-2- Permanence de l'application des méthodes comptables .....	5
3-3- Modification apportée à l'opinion dans le rapport d'audit de l'auditeur précédent .....	5
IV. Aspects particuliers concernant les entités du secteur public .....	5
4-1- Procédures d'audit .....	5
4-1-1- Soldes d'ouverture .....	6
V. Conclusions et rapport d'audit .....	6
5-1- Soldes d'ouverture .....	6
5-2- Modification apportée à l'opinion dans le rapport d'audit de l'auditeur précédent .....	7



## I. Introduction

### 1-1- Champ d'application

1. Cette Norme Algérienne d'Audit (NAA) traite des obligations de l'auditeur concernant les soldes d'ouverture dans le cadre d'une mission d'audit initiale.

2. Les soldes d'ouverture incluent en plus des montants présentés dans les états financiers, les éléments qui existaient au début de la période et sur lesquels il faut fournir des informations, par exemple:

- les méthodes comptables de présentation des comptes des exercices précédents;
- les éventualités et les engagements inscrits notamment en hors bilan.

3. Une mission d'audit initiale est une mission dans laquelle les états financiers de la période précédente:

- n'ont pas fait l'objet d'audit; ou
- ont été audités par un auditeur précédent «le prédécesseur».

Aux diligences requises par la présente norme, s'ajoutent celles énoncées par les normes NAA 300<sup>1</sup> et NAA 710<sup>2</sup>.

### 1-2- Objectif

4. Dans les missions initiales d'audit, l'auditeur doit réunir des éléments probants suffisants et appropriés permettant d'obtenir l'assurance que:

- a) les soldes de clôture de l'exercice précédent ont été correctement repris en réouverture et ne contiennent pas d'anomalie, ayant une incidence significative sur les états financiers de l'exercice en cours.
- b) les méthodes comptables appropriées reflétées dans les soldes d'ouverture ont été appliquées de façon permanente pour l'établissement des états financiers de la période en cours.
- c) L'impact des changements de méthodes a été comptabilisé de façon appropriée et est correctement présenté et fait l'objet d'une information pertinente dans ces états, conformément au référentiel comptable applicable.

## II. Procédures d'audit

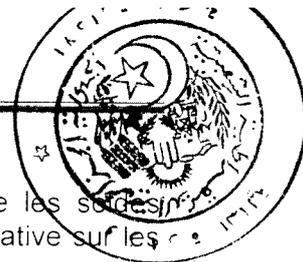
### 2-1- Soldes d'ouverture

5. Les diligences à mettre en œuvre par l'auditeur consistent à :

- consulter les états financiers les plus récents, ainsi que le rapport de l'auditeur précédent portant sur ces états financiers, s'ils existent, afin d'obtenir des informations pertinentes par rapport aux soldes d'ouverture, y compris les informations y afférentes fournies ;

<sup>1</sup>NAA 300 : Planification d'un audit d'états financiers

<sup>2</sup>NAA 710 : Données comparatives – chiffres correspondants et états financiers comparatifs.



- recueillir des éléments probants suffisants et appropriés montrant que les soldes d'ouverture ne comportent pas d'anomalies, ayant une incidence significative sur les états financiers de la période en cours, et ce:
  - a) en s'assurant que les soldes de clôture de la période précédente ont été correctement repris dans la période en cours ou, si nécessaire, ont été retraités;
  - b) en déterminant si les soldes d'ouverture reflètent l'application de méthodes comptables appropriées;
  - c) en procédant à une ou plusieurs des démarches suivantes :
    - (i) revue des dossiers de travail<sup>3</sup>, ou des bases de conclusion de son prédécesseur lorsque les états financiers de l'exercice précédent ont été audités;
    - (ii) évaluation des procédures d'audit réalisées dans la période en cours pour déterminer si elles permettent de recueillir des éléments probants pertinents sur les soldes d'ouverture; ou
    - (iii) mise en œuvre de procédures d'audit spécifiques pour recueillir des éléments probants concernant les soldes d'ouverture.

**6.** Lorsque l'auditeur réunit des éléments probants attestant que les soldes d'ouverture comportent des anomalies susceptibles d'avoir une incidence significative sur les états financiers de la période en cours, il doit mettre en œuvre les procédures d'audit supplémentaires qui sont appropriées dans les circonstances pour la détermination de cette incidence. Si l'auditeur conclut à l'existence de telles anomalies dans les états financiers de la période considérée, il doit en informer la direction, au niveau hiérarchique approprié, ainsi que les responsables de la gouvernance, conformément à la norme NAA 450<sup>4</sup>.

## 2-2- Permanence de l'application des méthodes comptables

**7.** L'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés afin de déterminer si les méthodes comptables reflétées dans les soldes d'ouverture ont été appliquées de façon permanente dans les états financiers de la période en cours, et si l'impact des changements de méthodes comptables a été comptabilisé de façon appropriée et fait l'objet d'une présentation et d'une information appropriées dans les états financiers, conformément au référentiel comptable applicable.

## 2-3- Information pertinente donnée dans le rapport d'audit de l'auditeur précédent

**8.** Si les états financiers de la période précédente ont été audités par un autre auditeur et que l'opinion a fait l'objet d'une modification, l'auditeur doit évaluer l'incidence de la question à l'origine de la modification dans le cadre de son évaluation des risques d'anomalies significatives pour la période en cours, conformément à la Norme NAA 315<sup>5</sup>

---

<sup>3</sup>si les règles d'éthique et professionnelles donnent à l'auditeur une ligne de conduite dans sa communication avec l'auditeur précédent.

<sup>4</sup> NAA 450: Evaluation des anomalies relevées au cours de l'audit.

<sup>5</sup>NAA 315 : Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives au travers de la connaissance de l'entité et de son environnement (voir paragraphe A8).



### III. Conclusions et rapport d'audit

#### 3-1- Soldes d'ouverture

9. Lorsque l'auditeur

- n'est pas en mesure de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés sur les soldes d'ouverture, il doit exprimer une opinion avec réserve, formuler une impossibilité d'exprimer une opinion portant sur les états financiers.
- arrive à la conclusion que les soldes d'ouverture comportent une anomalie qui a une incidence significative sur les états financiers de la période en cours, et que l'incidence de cette anomalie n'a pas été comptabilisée de façon appropriée et n'a pas fait l'objet d'une présentation et d'une information adéquate dans les états financiers, il doit exprimer une opinion avec réserve ou une opinion défavorable, selon le cas, conformément à la Norme NAA 705<sup>6</sup>.

#### 3-2- Permanence de l'application des méthodes comptables

10. Lorsque l'auditeur arrive à la conclusion (selon le référentiel comptable applicable), que:

- a) les méthodes comptables de la période en cours n'ont pas été appliquées de façon permanente par rapport à celles appliquées aux soldes d'ouverture; ou
- b) l'impact des changements apportés aux méthodes comptables n'a pas été comptabilisé de façon appropriée et n'a pas fait l'objet d'une présentation et d'une information adéquates dans les états financiers, Il doit exprimer une opinion avec réserve ou une opinion défavorable, selon le cas, conformément à la Norme NAA 705.

#### 3-3- Modification apportée à l'opinion dans le rapport d'audit de l'auditeur précédent

11. Si une modification apportée à l'opinion dans le rapport de l'auditeur précédent portant sur les états financiers de la période précédente demeure pertinente et significative par rapport aux états financiers de la période en cours, l'auditeur doit modifier son opinion<sup>7</sup> d'audit portant sur ces états financiers, conformément aux Normes NAA 705 et NAA 710<sup>8</sup>

### IV. Aspects particuliers concernant les entités du secteur public

#### 4-1- Procédures d'audit

12. Dans le secteur public, il peut exister des limites légales ou réglementaires concernant les informations que l'auditeur en place peut obtenir d'un prédécesseur.

13. Si l'ouverture des dossiers de travail ou l'accès aux autres informations sont restreintes<sup>9</sup> pour l'auditeur désigné pour auditer une entité du secteur public, précédemment auditée par un auditeur désigné par le pouvoir législatif, l'auditeur peut recueillir des éléments probants

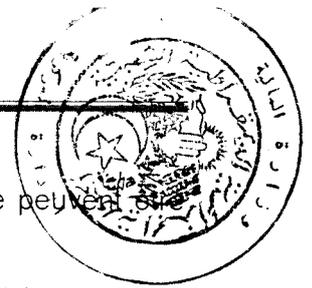
<sup>6</sup> NAA 705: Modifications apportées à l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur indépendant.

<sup>7</sup> Opinion modifiée : opinion avec réserve, opinion défavorable ou impossibilité d'exprimer une opinion.

<sup>8</sup> Données comparatives – chiffres correspondants et états financiers comparatifs (voir paragraphe A9)

Opinion modifiée : opinion avec réserve, opinion défavorable ou impossibilité d'exprimer une opinion.

<sup>9</sup> En raison des textes légaux et réglementaires relatifs à la confidentialité ou au secret professionnel



par d'autres moyens et, si ces éléments probants suffisants et appropriés ne peuvent être recueillis, doit mesurer l'incidence dans son opinion.

**14.** Si l'auditeur désigné par le pouvoir législatif sous-traite un audit d'une entité du secteur public à un cabinet d'audit du secteur privé, cette situation n'est généralement pas considérée comme un changement d'auditeur au regard de l'auditeur désigné par le pouvoir législatif.

**15.** Toutefois, selon la nature de l'accord de sous-traitance conclu, la mission d'audit peut être considérée par l'auditeur du secteur privé comme une mission initiale au regard de ses responsabilités.

## 4-1-1- Soldes d'ouverture

**16.** La nature et l'étendue des procédures d'audit nécessaires pour recueillir des éléments probants suffisants et appropriés sur les soldes d'ouverture, par la revue des dossiers de travail ou de rapport<sup>10</sup>, lorsque les états financiers de la période précédente ont été audités par un auditeur précédent, sont fonction de facteurs tels que:

- les méthodes comptables appliquées par l'entité;
- la nature des soldes de comptes, des flux d'opérations et des informations fournies, ainsi que des risques d'anomalies significatives dans les états financiers de la période en cours;
- l'importance des soldes d'ouverture sur les états financiers de la période en cours;
- le fait de savoir si les états financiers de la période précédente ont été audités ou non et, dans l'affirmative, si l'opinion de l'auditeur précédent est modifiée.

**17.** Pour les actifs et passifs courants, certains éléments probants sur les soldes d'ouverture peuvent être recueillis dans le cadre de la mise en œuvre des procédures d'audit et programme de travail sur la période en cours.

## V. Conclusions et rapport d'audit

### 5-1- Soldes d'ouverture

**18.** La Norme NAA 705 définit les diligences requises visant des situations qui peuvent conduire à une modification de l'opinion sur les états financiers, le type d'opinion appropriée dans de telles situations, et le contenu du rapport d'audit lorsqu'une modification est apportée à l'opinion de l'auditeur.

L'incapacité de l'auditeur de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés sur les soldes d'ouverture peut conduire à l'une des modifications suivantes de l'opinion dans le rapport d'audit:

- (a) une opinion avec réserve;
- (b) ou une impossibilité d'exprimer une opinion.

---

<sup>10</sup>Si les règles d'éthique et professionnelles concernées donnent à l'auditeur une ligne de conduite dans sa communication avec l'auditeur précédent.

### 5-2- Modification apportée à l'opinion dans le rapport d'audit de l'auditeur précédent<sup>11</sup>

19. Dans certaines situations, une modification apportée à l'opinion dans le rapport d'audit de l'auditeur précédent peut ne pas être pertinente et significative pour l'opinion exprimée sur les états financiers de la période en cours. Ceci peut être le cas lorsque, par exemple, la modification de l'opinion dans le rapport de l'auditeur précédent résultait d'une limitation dans l'étendue des travaux mais que la question à l'origine de cette limitation a été résolue dans la période en cours.



---

<sup>11</sup> Voir paragraphe 10



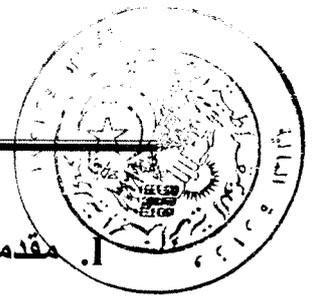
وزارة المالية  
المجلس الوطني للمحاسبة

المعيار الجزائري للتدقيق 700  
" تأسيس الرأي و تقرير التدقيق للكشوف المالية "



الفهرس

3	.....	ا.مقدمة
3	.....	اا.الأهداف
3	.....	ااا.الواجبات المطلوبة
3	.....	3-1- تأسيس الرأي حول الكشوف المالية
3	.....	3-2- شكل الرأي
3	.....	3-3- تقرير المدقق
5	.....	3-4- المعلومات الإضافية المعروضة بالتزامن مع الكشوف المالية
6	.....	اا.ملحق: نموذج تقرير المدقق حول الكشوف المالية المُعدة وفق المرجع المحاسبي المطبق



## I. مقدمة

1. يعالج المعيار م.ج.ت 700 ما يلي:
    - التزام المدقق بتشكيل رأي حول الكشوف المالية؛
    - شكل و مضمون تقرير المدقق عندما يتم التدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق و يكون قد أدى إلى صياغة رأي غير معدل.
- الرأي الغير معدل هو ذلك الذي عبر عنه المدقق حين خلص إلى أن إعداد الكشوف المالية، في كل جوانبها المهمة، قد تم وفق المرجع المحاسبي المطبق.

## II. الأهداف

2. تتمثل أهداف المدقق فيما يلي:
  - أ. تشكيل رأي حول الكشوف المالية قائم على أساس تقييم الاستنتاجات المستخرجة من العناصر المقنعة المجمعة؛
  - ب. التعبير بوضوح عن هذا الرأي في تقرير كتابي يصف أساس ذلك الرأي.

## III. الواجبات المطلوبة

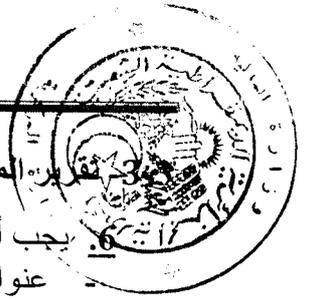
### 3-1- تأسيس الرأي حول الكشوف المالية

3. يجب على المدقق من خلال الواجبات التي أداها أن:
  - يكون رأي بشأن معرفة ما إذا كان إعداد الكشوف المالية في جميع جوانبها قد تم وفقا للمرجع المحاسبي المطبق؛
  - يستنتج إذا كان قد حصل أو لم يحصل على الضمانات المعقولة، أن الكشوف المالية في مجملها، لا تحتوي على اختلالات معتبرة.

### 3-2- شكل الرأي

4. إذا استخلص المدقق أنه قد تم إعداد الكشوف المالية، في جميع جوانبها المهمة، وفقا للمرجع المحاسبي المطبق، فإنه يعبر عن ذلك برأي غير معدل.
5. يعبر المدقق عن رأي معدل في تقريره وفقا للمعيار الجزائري للتدقيق م.ج.ت 705<sup>1</sup> عندما:
  - أ. يستنتج أنه على أساس العناصر المقنعة المجمعة، تتضمن الكشوف المالية في مجملها اختلالات معتبرة؛
  - ب. ليس بوسعه جمع العناصر المقنعة الكافية و الملئمة التي تسمح له باستنتاج أن الكشوف المالية في مجملها لا تتضمن اختلالات معتبرة.

<sup>1</sup>م.ج.ت 705: التعديلات المحدثة على الرأي المُعبر عنه في تقرير المدقق المستقل.

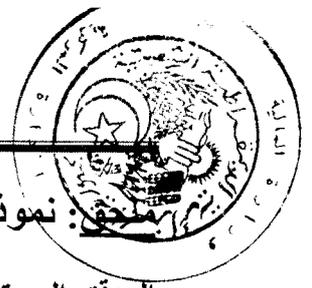


**6. تقرير المدقق**

6. يجب أن يكون تقرير المدقق كتابي و يتضمن:
- عنوان يشير بوضوح أن التقرير لمدقق مستقل؛
  - المرسل إليه؛
  - فقرة تمهيدية تذكر:
    - تعريف الكيان الذي تمت مراجعة كشوفه المالية؛
    - الكشوف المالية التي تمت مراجعتها؛
    - ملخص لأهم الطرق المحاسبية المستعملة من طرف الكيان الذي تمت مراجعته و كذلك معلومات توضيحية أخرى؛
    - تاريخ الإقفال أو الفترات التي تغطيها كل من الكشوف المالية التي تمت مراجعتها.
  - شرح لمسؤولية المسيرين الاجتماعيين المتعلقة بإعداد الكشوف المالية وفق المرجع المحاسبي المطبق، كذلك المراقبة الداخلية التي تعتبر ضرورية لإعداد كشوف مالية خالية من الاختلالات المعتبرة، سواء صدرت عن غش أو نتجت عن أخطاء.
  - شرح لمسؤولية المدقق المتعلقة بالتعبير عن الرأي حول الكشوف المالية على أساس تدقيقه و أن هذا الأخير قد تم وفق المعايير الجزائرية للتدقيق. كما يجب أن يشير إلى أن هذه المعايير تستوجب على المدقق احترام القواعد الأخلاقية، تخطيط و أداء التدقيق قصد الحصول على الضمان المعقول أن الكشوف المالية لا تتضمن اختلالات معتبرة.
  - شرح التدقيق، و يشير إلى أن:
    - (أ) التدقيق هو وضع حيز التنفيذ إجراءات قصد تحصيل و جمع العناصر المقنعة المتعلقة بالمبالغ و المعلومات المتضمنة في الكشوف المالية؛
    - (ب) اختيار الإجراءات الموضوعية حيز التنفيذ، بما فيها تقييمه للمخاطر التي تدرج ضمن الحكم الخاص للمدقق؛
  - تاريخ تقرير المدقق
  - 7- على المدقق تأريخ تقرير التدقيق بوضع تاريخ لا يكون سابقا لتاريخ جمعه العناصر المقنعة الكافية و الملائمة لتأسيس رأيه حول الكشوف المالية.
  - عنوان المدقق
  - 8. يجب أن يشير تقرير المدقق إلى العنوان الذي يمارس فيه المدقق نشاطه.

**3-4. المعلومات الإضافية المعروضة بالتزامن مع الكشوف المالية**

9. عندما يتم عرض معلومات إضافية غير مطلوبة في إطار المرجع المحاسبي المطبق، تزامنا مع الكشوف المالية، فعلى المدقق تقدير إمكانية تمييزها بشكل واضح عن الكشوف المالية.
- في حالة العكس، على المدقق مطالبة الإدارة بتغيير كيفية عرض المعلومات الإضافية، إذا رفضت الإدارة ذلك، على المدقق الإشارة في تقريره أنه لم تتم مراجعة هذه المعلومات الإضافية.
10. يجب أن يغطي رأي المدقق المعلومات الإضافية الغير مطلوبة ضمن المرجع المحاسبي المطبق و لكنها تشكل جزءا لا يتجزأ عن الكشوف المالية حيث لا يمكن تمييزها بشكل واضح نظرا لطبيعتها و طريقة عرضها.



## محقق: نموذج تقرير المدقق حول الكشوف المالية المعدة وفق المرجع المحاسبي المطبق

المدقق المستقل:.....

المرسل إليه المناسب:.....

لقد قمنا بمراجعة الكشوف المالية المرفقة للشركة "س" بما في ذلك الكشوف التالية (بتاريخ الإقفال أو الفترة التي يغطيها التدقيق): الميزانية، حساب النتائج، بيان التغييرات في الأموال الخاصة، كشف سيولة الخزينة و الملحق.

### مسؤولية المسيرين الاجتماعيين المتعلقة بالكشوف المالية

يعدّ المسيرون الاجتماعيون مسئولين عن الإعداد و العرض الصحيح للكشوف المالية وفق النظام المحاسبي و المالي، و كذلك على المراقبة الداخلية التي يعتبرونها ضرورية لإعداد الكشوف المالية خالية من الاختلالات المعتبرة، سواء أكانت صادرة عن الغش أو ناتجة عن الأخطاء .

### مسؤولية المدقق

مسؤوليتنا هي التعبير عن رأينا حول الكشوف المالية على أساس تدقيتنا. قمنا بالتدقيق وفق المعايير الجزائرية للتدقيق.

تستوجب منّا هذه المعايير الالتزام بالقواعد الأخلاقية، تخطيط و أداء التدقيق قصد الحصول على الضمان المعقول لكشوف مالية خالية من الإختلالات المعتبرة.

يستدعي التدقيق وضع حيز التنفيذ لإجراءات قصد جمع عناصر مقنعة متعلقة بالمبالغ و المعلومات الواردة في الكشوف المالية.

اختيار الإجراءات الموضوعية نابع عن الحكم الخاص للمدقق، بما في ذلك تقييم مخاطر أن تتضمن الكشوف المالية اختلالات معتبرة سواء أكانت صادرة عن الغش أو ناتجة عن أخطاء.

بإجراء هذا التقييم للمخاطر، يأخذ المدقق بعين الاعتبار المراقبة الداخلية للكيان و المتعلقة بإعداد و عرض الكشوف المالية بشكل صحيح قصد تحديد إجراءات التدقيق الملائمة للطرف، و ليس بغاية إبداء الرأي حول فعالية نظام المراقبة الداخلية للكيان.

يتمثل التدقيق كذلك في تقدير ملائمة الطرق المحاسبية المعتمدة، عقلانية التقديرات المحاسبية المعدة من طرف الإدارة و عرض مجمل الكشوف المالية.

نعتبر العناصر المقنعة المجمعة كافية و ملائمة لتأسيس رأينا.

### الرأي حول الكشوف المالية المعدة وفقا لمرجع يستند على مبدأ العرض الصحيح و المطابقة

برأينا الكشوف المالية للمؤسسة "س" بعنوان النشاط المقل بتاريخ 31 ديسمبر 200، منتظمة و تعرض بصدق، و في جميع جوانبها المعتبرة (أو تعطي الصورة الوافية)، الوضعية المالية للمؤسسة "س" بتاريخ 31 ديسمبر 200، و كذلك النجاعة المالية و سيولة الخزينة للسنة المالية المقللة بهذا التاريخ، وفقا للنظام المحاسبي المالي.

### تقرير حول التزامات قانونية و تنظيمية أخرى

[محتوى و شكل هذا الجزء من تقرير المدقق، يتغير حسب طبيعة الالتزامات الخاصة به ]

[هوية و توقيع المدقق]

[تاريخ التقرير]

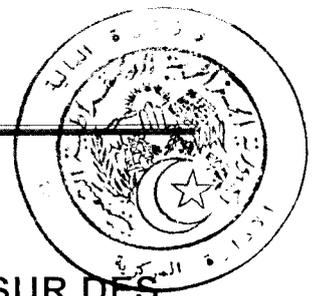
[عنوان المدقق]



**MINISTERE DES FINANCES**  
**CONSEIL NATIONAL DE LA**  
**COMPTABILITE**

**Norme Algérienne d'Audit 700**

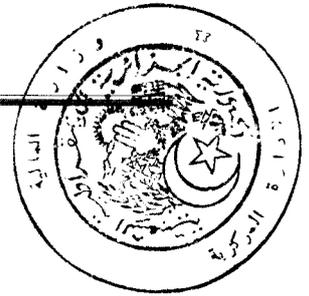
**«Fondement de l'opinion et rapport d'audit  
sur des états financiers»**



**FONDEMENT DE L'OPINION ET RAPPORT D'AUDIT SUR DES  
ETATS FINANCIERS**

**Sommaire**

I. Introduction .....	3
II. Objectifs .....	3
III. Diligences requises .....	3
3-1- Fondement de l'opinion sur les états financiers .....	3
3-2- Forme de l'opinion .....	3
3-3- Rapport de l'auditeur .....	4
3-4- Informations supplémentaires présentées conjointement avec les états financiers .....	5
IV. Annexe: Exemple de rapport de l'auditeur sur des états financiers établis conformément au référentiel comptable applicable. ....	6



## I. Introduction

1- la NAA 700 traite de:

- l'obligation de l'auditeur de se forger une opinion sur les états financiers, et
- la forme et du contenu du rapport de l'auditeur lorsque l'audit a été effectué selon les normes NAA, et a abouti à la formulation d'une opinion non modifiée.

Une opinion non modifiée est une opinion exprimée par l'auditeur lorsque celui-ci a conclu que les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable.

## II. Objectifs

2- Les objectifs de l'auditeur sont les suivants:

- (a) se forger une opinion sur les états financiers fondée sur une évaluation des conclusions tirées des éléments probants recueillis; et
- (b) exprimer clairement cette opinion dans un rapport écrit qui décrit également le fondement de celle-ci.

## III. Diligences requises

### 3-1- Fondement de l'opinion sur les états financiers

3- L'auditeur doit, sur la base des diligences qu'il aura développées:

- se forger une opinion sur le fait de savoir si les états financiers sont établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable;
- conclure s'il a ou non obtenu une assurance raisonnable sur le fait que les états financiers pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives.

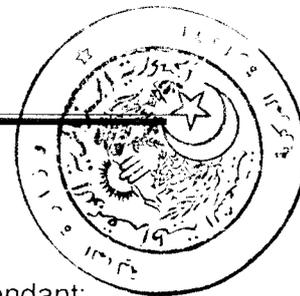
### 3-2- Forme de l'opinion

4- Lorsque l'auditeur aboutit à la conclusion que les états financiers sont établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable applicable, il exprime une opinion non modifiée.

5- L'auditeur exprimera une opinion modifiée dans son rapport d'audit conformément à la Norme NAA 705<sup>1</sup> lorsqu'il:

- a) conclut que, sur la base des éléments probants recueillis, les états financiers pris dans leur ensemble comportent des anomalies significatives, ou
- b) n'est pas en mesure de recueillir les éléments probants suffisants et appropriés lui permettant de conclure que les états financiers pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives.

<sup>1</sup> NAA 705 : modifications apportées à l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur indépendant.



## 3-3- Rapport de l'auditeur

**6-** Le rapport de l'auditeur doit prendre une forme écrite et doit comporter:

- un titre qui indique clairement qu'il s'agit du rapport d'un auditeur indépendant;
- le destinataire du rapport;
- un paragraphe d'introduction mentionnant:
  - o l'identification de l'entité dont les états financiers ont été audités;
  - o les états financiers ayant fait l'objet de l'audit;
  - o le résumé des principales méthodes comptables utilisées par l'entité auditée et d'autres informations explicatives;
  - o ainsi que la date de clôture ou la période couverte par chacun des états financiers audités.

➤ **la description de la responsabilité des dirigeants sociaux** relative à l'établissement des états financiers conformément au référentiel comptable applicable, ainsi que du contrôle interne qu'elle estime nécessaire pour permettre l'établissement d'états financiers ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs.

➤ **la description de la responsabilité de l'auditeur** relative à l'expression d'une opinion sur les états financiers sur la base de son audit et que cet audit a été effectué selon les Normes Algérienne d'Audit. Il doit également indiquer que ces normes requièrent de l'auditeur qu'il respecte les règles d'éthique et qu'il a planifié et réalisé l'audit en vue d'obtenir une assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives.

➤ **la description d'un audit en indiquant que:**

- (a) un audit consiste à mettre en œuvre des procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournies dans les états financiers;
- (b) le choix des procédures mises en œuvre, y compris son évaluation des risques relève du jugement de l'auditeur;

➤ **Date du rapport de l'auditeur**

**7-** L'auditeur doit dater son rapport d'audit à une date qui ne soit pas antérieure à celle à laquelle il a recueilli des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder son opinion sur les états financiers.

➤ **Adresse de l'auditeur**

**8-** Le rapport de l'auditeur doit indiquer l'adresse où l'auditeur exerce son activité.

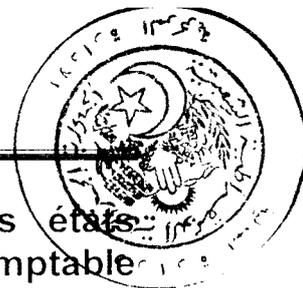
### 3-4- Informations supplémentaires présentées conjointement avec les états financiers

9- Lorsque des informations supplémentaires qui ne sont pas exigées par le référentiel comptable applicable sont présentées conjointement avec les états financiers, l'auditeur doit apprécier si de telles informations sont clairement différenciées des états financiers audités.

Dans le cas contraire, l'auditeur doit demander à la direction de modifier la façon dont ces informations supplémentaires sont présentées. Si la direction s'y refuse, l'auditeur doit expliquer dans son rapport d'audit que ces informations supplémentaires n'ont pas été auditées.

10- Des informations supplémentaires qui ne sont pas requises aux termes du référentiel comptable applicable mais qui font cependant partie intégrante des états financiers dans la mesure où elles ne peuvent pas être clairement différenciées en raison de leur nature et de la manière dont elles sont présentées, doivent être couvertes par l'opinion de l'auditeur.





#### IV. Annexe: Exemple de rapport de l'auditeur sur des états financiers établis conformément au référentiel comptable applicable.

##### **RAPPORT DE L'AUDITEUR INDEPENDANT [Destinataire approprié]**

Nous avons effectué l'audit des états financiers ci-joints de la société X, comprenant les états suivants au [date de clôture ou la période couverte] : le bilan, le compte de résultat, l'état des variations des capitaux propres, l'état des flux de trésorerie et l'annexe.

##### ***Responsabilité des dirigeants sociaux relative aux états financiers***

Les dirigeants sociaux sont responsables de l'établissement et de la présentation sincère de ces états financiers conformément aux Système Comptable Financier, ainsi que du contrôle interne qu'ils estiment nécessaire à l'établissement d'états financiers ne comportant pas d'anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs.

##### ***Responsabilité de l'auditeur***

Notre responsabilité est d'exprimer une opinion sur ces états financiers sur la base de notre audit. Nous avons effectué notre audit selon les Normes Algériennes d'Audit. Ces normes requièrent de notre part de nous conformer aux règles d'éthique, de planifier et de réaliser l'audit en vue d'obtenir une assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives.

Un audit implique la mise en œuvre de procédures en vue de recueillir des éléments probants concernant les montants et les informations fournies dans les états financiers. Le choix des procédures mises en œuvre, y compris l'évaluation des risques que les états financiers comportent des anomalies significatives, que celles-ci proviennent de fraudes ou résultent d'erreurs, relève du jugement de l'auditeur. En procédant à cette évaluation des risques, l'auditeur prend en compte le contrôle interne de l'entité relatif à l'établissement et à la présentation sincère des états financiers afin de définir des procédures d'audit appropriées en la circonstance, et non dans le but d'exprimer une opinion sur l'efficacité du contrôle interne de l'entité.

Un audit consiste également à apprécier le caractère approprié des méthodes comptables retenues, le caractère raisonnable des estimations comptables faites par la direction et la présentation d'ensemble des états financiers.

Nous estimons que les éléments probants recueillis sont suffisants et appropriés pour fonder notre opinion.

##### ***Opinion sur des états financiers établis conformément à un référentiel reposant sur le principe de présentation sincère et de conformité***

A notre avis, les états financiers de la société X pour l'exercice clos le 31 décembre 20xx, sont réguliers et présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs, (ou donnent une image fidèle de) la situation financière de la société X au 31 décembre 20xx, ainsi que (de) sa performance financière et (de) ses flux de trésorerie pour l'exercice clos à cette date, conformément au Système Comptable Financier.

##### ***Rapport sur d'autres obligations légales et réglementaires***

[La forme et le contenu de cette partie du rapport de l'auditeur varieront en fonction de la nature des autres obligations spécifiques de l'auditeur.]

[Identification et signature de l'auditeur]

[Date du rapport de l'auditeur]

[Adresse de l'auditeur]