

أولاً: منهجية التدقيق:

إن القيام بعملية التدقيق يستوجب تسطير برنامج وفق منهجية تسمح للمدقق بضمان السير الحسن لعملية التدقيق، وبالتالي إبداء رأي سليم حول مدى شرعية وصدق الحسابات السنوية مدعماً ذلك بأدلة وقرائن إثبات.

1- فوائد برنامج التدقيق:

- مساعدة المدقق في معرفة العمل المنجز من البرنامج والحد الذي وصلت إليه عملية التدقيق.
- اعتماد برنامج التدقيق كأساس للرقابة والتخطيط بالنسبة للأعمال التدقيقية اللاحقة حيث أنه يتضمن عمليات التدقيق والوقت الذي أنجزت فيه.
- يعتبر برنامج التدقيق قرينة قوية على ما تم إنجازه من عمل عندما يسأل المدقق عن جدية التدقيق ومدى شموليته.

2- الخطوات المتبعة في مهمة التدقيق

لتحقيق الأهداف الآتية الذكر يفرض على المراجع إتباع خطوات متكاملة، لذا عليه فهم المؤسسة التي يراجعها لحصوله على معرفة عامة حولها ثم عليه التمكن من فهم نظامها الإداري الذي تدير عليه وما يتضمنه من ضمانات من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية أين يتم تحديد نقاط القوة والضعف، ومن خلالها يضع المدقق خطة خاصة لتنفيذ مهمته التي تنتهي بتوصيات وحلول.

❖ اكتساب معرفة عامة حول المؤسسة:

قبل الشروع في التدقيق يجب على المراجع معرفة معلومات حول المؤسسة، أما نوعية وكمية هذه المعلومات فتحددان حسب أهداف ومسؤوليات المراجع.

أ. البحث عن المعلومات: وتنقسم بدورها إلى مرحلتين على حسب نوع المعلومات

أ.1. الأشغال الأولية: هي خطوة يطلع من خلالها المراجع على الوثائق الخارجية عن المؤسسة مما يسمح له بالتعرف على محيطها ومعرفة القوانين والتنظيمات الخاصة بالقطاع.

أ.2. الاتصالات الأولى مع المؤسسة: يتعرف المراجع من خلال هذه الخطوة على المسؤولين ومسيري مختلف المصالح ويجري حواراً معهم، كما يقوم بزيارات ميدانية يتعرف من خلالها على أماكن المؤسسة، نشاطاتها، ووحداتها. إضافة إلى ذلك عليه الإطلاع على الوثائق والمستندات الموجودة على مستوى المؤسسة ومعرفة السياسات العامة للمؤسسة والاستراتيجيات والأفاق المستقبلية وكذا الوسائل والتقنيات المستخدمة في الأنشطة.

أ.3. إنطلاق الأشغال: جمع معلومات تتصف بالديمومة نسبياً في الملف الدائم الذي يحتوي على مجموعة من العناصر منها: العقود التأسيسية، النظام الداخلي للمؤسسة وخريطتها التنظيمية، تقارير الدورات السابقة المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية، القوائم المالية وبرنامج التدقيق للدورات الثلاثة الأخيرة والتقارير الخاصة بها، كل ما يتعلق بالرقابة الجبائية، شبه الجبائية، الضمان الاجتماعي والجانب القانوني من عقود، صفقات وتقارير قانونية.

ب. تحديد الأهداف: تختلف الأهداف المسطرة حسب نوعية التدقيق وحسب طرق تدخلاته، لذا فإن المعرفة العامة حول المؤسسة هي مرحلة تمهيدية قبل تقييم نظام الرقابة الداخلية للكشف عن مواطن القوة والضعف في المؤسسة، ومن خلال ذلك يضع المراجع خطة للعمل وتوجيه صحيح لبرنامج التدخلات والتحقيقات.

❖ تقييم نظام الرقابة الداخلية:

تعتبر هذه العملية أساس كل مهمة مراجعة، فمن خلالها تتضح مصداقية نظام المعلومات في المؤسسة. وفي تقييمه لنظام الرقابة الداخلية في أي مؤسسة لابد له بإتباع خمس خطوات هي كالتالي:

1- جمع الإجراءات: يتعرف المراجع على نظام الرقابة من خلال جمعه للإجراءات المكتوبة وغير المكتوبة وتدوينه لملاحظات لها. فمثال على ذلك: أي عملية تقوم بها المؤسسة من بيع و شراء يقوم المدقق بإجراء حوار مع القائمين على إنجازها عن الوثائق المستعملة و المعلومات المتدفقة عنها و المصالح المعنية بها و يدون كل هذا، كما يمكنه استعمال استمارات مفتوحة تتضمن أسئلة تتطلب الإجابة عنها شرحا لكل جوانب العملية.

2- اختبارات الفهم: يحاول المراقب أثناء هذه الخطوة فهم النظام المتبع، وعليه أن يتأكد من فهمه وذلك عن طريق قيامه باختبارات الفهم والتطابق، أي أن يتأكد بأنه فهم كل أجزاءها وأحسن تلخيصه لها بعد تتبعه لإجراءات القيام بالعملية فعلا.

3- التقييم الأولي للرقابة الداخلية: بالاعتماد على الخطوتين السابقتين يتمكن المراجع مبدئيا من استخراج نقاط القوة (ضمانات تسمح بالتسجيل الجيد للعمليات) ونقاط الضعف (عيوب يترتب عنها خطر ارتكاب أخطاء وتزوير). تستعمل هذه الخطوة غالبا استمارات مختلفة أي استمارات تتضمن أسئلة تكون الإجابة عليها إما بـ: "نعم" أي إيجابي أو "لا" أي سلبي.

4- اختبارات الاستمرارية: يتأكد المراجع من خلال هذا النوع أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي هي فعلا نقاط قوة مطبقة في الواقع وبصفة مستمرة ودائمة، كما تعتبر دليل إثبات على حسن السير خلال الدورة .

5- التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية: باعتماده على اختبارات الاستمرارية السابقة الذكر يتمكن المراجع من الوقوف على ضعف النظام وسوء تسييره عند اكتشاف سوء تطبيق أو عدم تطبيق نقاط القوة، هذا بالإضافة إلى نقاط الضعف التي توصل إليها عند التقييم الأولي لذلك النظام.

❖ تنفيذ مهمة التدقيق أو فحص الحسابات:

في هذه المرحلة وعلى أساس المعلومات المحصل عليها في المرحلة الأولية يخطط المراجع مهمته ويحدد العمليات والمواطن الحساسة للتدقيق مع مراعاة الوقت وامتداد حدود التحقيق. من جهة أخرى يختار المراجع التقنيات والوسائل الملائمة لكل مهمة تدقيق وفحص.

❖ إعداد التقرير:

تتمثل المرحلة النهائية للمراجعة في إعداد تقرير نهائي للتدقيق والفحص الذي قام به المراجع طيلة فترة المهمة، ويتميز هذا التقرير بالشمولية والدقة مع عرض كل الأدلة والقرائن التي تثبت حكم وتقدير المراجع لنظام المعلومات في المؤسسة. ويمكن تقسيم المرحلة النهائية للتدقيق إلى جزئين متتاليين ومتكاملين كالتالي:

1- الاجتماع النهائي: ويضم كلا من المراجع (فرقة الموظفين) والعميل وكذا المسيرين ومختلف المسؤولين، فتتجلى أهمية الاجتماع في عرض وتوضيح كل النقاط والأدلة والإثباتات التي تحصل عليها المراجع أثناء أداء مهمته، فلا بد من السماح للعميل بأن يتعرف على شكوك وتحقيقات المراجع وإمكانية مناقشتها (المشاكل والتوصيات).

2- تقرير التدقيق: هو الشكل النهائي والكتابي لعملية التدقيق إذ ليس من الممكن تصور مهمة تدقيق بدون تقرير يكشف عن حكم المراجع في وضعية المؤسسة. حتى لو كانت هذه الأخيرة تعطي تكاملاً جيداً نسبياً بين نظام الرقابة الداخلية والأهداف المسطرة لها. هذا ونشير إلى أن تقرير المراجع يخضع إلى معايير ومبادئ معمول بها لدى كل المراجعين. وعلى العموم يقوم المراجع بحصر مواطن القوة والضعف للنظام كما يحدد المخالفات والأخطاء المكتشفة التي من خلالها تسجل التوصيات والاقتراحات الممكنة.

ثانياً: معايير التدقيق:

تنقسم المعايير المتعارف عليها إلى ثلاث مجموعات، معايير متعلقة بالشخص المدقق (عامة)، معايير متعلقة بالعمل الميداني، والمعايير المتعلقة بإعداد التقرير.

1- معايير متعلقة بالسلوك المهني: هي جملة من القواعد والأسس التي يجب أن يحترمها محافظ الحساب ويطبقها خلال القيام بمهامه دون أن ننسى التحلي بالسلوك الإنساني كالأدب وحسن التعامل مع الآخرين. وتتمثل المعايير المتعلقة بالسلوك المهني في ضرورة توفر الكفاءة المطلوبة في محافظ الحسابات والتدريب المهني بالإضافة إلى الاستقلالية في المهنة، حيث أن القوانين والأنظمة تحتم عليه أن يكون مستقلاً كي يتمكن من إنجاز مهمته بكل نزاهة وموضوعية وأن يكون محرراً من كل الروابط الشخصية مثل الصداقة والقرابة. كما يجب على محافظ الحسابات أن يتصف بالسرية التامة أو ما يعرف بسر المهنة، وذلك في المعلومات والعمليات المتعلقة بموضوع عمله، وكمعيار آخر هو قبول وأداء المهنة وتقديم الآراء والنصائح والتوجيهات للمتعاملين معه خلال القيام بعمله.

2- معايير متعلقة بالعمل: يقوم محافظ الحسابات بالمصادقة على الوثائق المالية والحسابات السنوية ولكي تتم هذه المصادقة يقوم بأخذ فكرة عامة حول المؤسسة تسمح له بتخطيط وتوجيه مهامه ومن خلالها يقوم بتقييم المراقبة الداخلية ما إذا كانت فعالة أو لا ولمعرفة تحديد الأخطار التي ستواجه المؤسسة.

كما نشير بأن مهمة محافظ الحسابات لا تقتصر على المصادقة فحسب بل تشمل أيضاً التزامات تخص مراجعة المعلومات الموجودة في جدول حسابات النتائج وجدول التمويل ووضعية الخزينة وبعدها يقوم محافظ الحسابات بالتأكد من صحة وتطابق المعلومات مع الحسابات السنوية.

3- معايير متعلقة بالتقارير: سنركز على نوعين من التقارير: العام والخاص. بالنسبة إلى التقرير العام يقوم محافظ الحسابات بالتأكد على تنظيم وصحة الحسابات السنوية ويعطي رأيه حولها، أما بالنسبة للتقرير الخاص فيقوم محافظ الحسابات بتوضيح مختلف الاتفاقيات المبرمة بين مختلف الإدارات والمديرين ويوضح طبيعة وهدف هذه الاتفاقيات وكذلك العناصر المهمة المتفق عليها.