

عموميات حول التدقيق

د.جلولي سميحة



مفتاح المصطلحات



مدخل القاموس



مختصر



مرجع بيبيولوجرافي



مرجع عام

قائمة المحتويات

5	وحدة
7	مقدمة
9	I- مفهوم التدقيق
9.....	أ. المفهوم اللغوي والاصطلاحي للتدقيق.....
10.....	ب. أنواع عملية التأكيد.....
13	II- تطور مفهوم التدقيق
13.....	أ. الفترة من العصر القديم إلى سنة 1500 م.....
13.....	ب. الفترة من 1500م إلى 1850م.....
14.....	ب. الفترة من 1850 إلى 1900.....
14.....	ت. الفترة من 1900 إلى يومنا.....
15	III- المبادئ العامة للتدقيق
15.....	أ. مبادئ الفحص (التحقق).....
15.....	ب. مبادئ التقرير.....
17	IV- أهمية وأهداف التدقيق
17.....	أ. أهمية التدقيق.....
17.....	ب. تطور أهداف التدقيق.....
19	V- تمرين
21	VI- تمرين
23	خاتمة
25	حل التمارين
27	قاموس
29	معنى المختصرات
31	قائمة المراجع

وحدة

نهدف من خلال هذا المحور إلى إبراز أساسيات مهنة التدقيق وأهميتها داخل المؤسسة من خلال الوقوف على عدة مفاهيم. وبالإضافة إلى التعريف بالتدقيق، نتطرق كذلك إلى أهم مبادئه وأنواعه مع التعرف على أهم مراحل تطور مفهوم التدقيق عبر الزمن.

مقدمة

نتطرق من خلال هذا المحور إلى تعريف التدقيق، كما نعرض كذلك مدى الأهمية التي يتمتع بها التدقيق حتى أصبح حاجة ملحة داخل المؤسسة بالإضافة إلى تطوره التاريخي.



فرنسية

مفهوم التدقيق

سوف نركز على أهم التعاريف بالإضافة إلى تلك المعتمدة من طرف الهيئات الرسمية الناشطة في هذا المجال.

آ. المفهوم اللغوي والاصطلاحي للتدقيق

1. لغة: إن كلمة تدقيق بمعناها اللغوي «audit» مشتقة من الكلمة اللاتينية «audire» وتعني الاستماع، لأن الحسابات في السابق كانت تتلى على المدقق، فيشير التاريخ إلى أن قدماء المصريين، الإغريق والرومان كانوا يسجلون العمليات النقدية ثم يدققونها للتأكد من صحتها، وكانت هذه العملية قاصرة على الحسابات المالية الحكومية، حيث كانت تعقد جلسة استماع عامة يتم فيها قراءة الحسابات بصوت مرتفع، وبعد الجلسة يقدم المدققون تقاريرهم.

أما عن ترجمة المصطلح «Audit» إلى العربية فقد تمت على أوجه عديدة، حيث يستخدم مصطلح التدقيق في بعض الدول العربية (كالعراق، الأردن ولبنان) ومصطلح المراجعة (في الجزائر وبعض الدول العربية الأخرى)، أما حديثاً فهناك توجه إلى مصطلح التأكيد «Assurance» خاصة مع انتشار وتوسع تبني المعايير الدولية للتأكيد * ISAs.

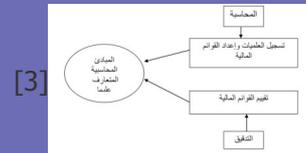
2. اصطلاحاً: تعددت التعاريف نذكر أهمها فيما يلي:

أ- المفهوم الصادر عن الجمعية الأمريكية للمحاسبة * AAA سنة 1972م يعرف التدقيق على أنه عملية منتظمة وموضوعية للحصول على أدلة إثبات وتقديمها فيما يتعلق بحقائق حول وقائع وأحداث اقتصادية وذلك للتحقق من درجة التطابق بين تلك الحقائق والمعايير المحددة، وإيصال النتائج إلى مستخدمي المعلومات المهتمين بذلك التحقق [1][2].

ب- المفهوم الصادر عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي * IAASB ويعرف التدقيق على أنه عملية يبدي فيها الممارس استنتاجاً مصمماً لرفع درجة الثقة لدى المستخدمين المقصودين باستثناء الجهة المسؤولة بشأن تقييم وقياس موضوع مقابل المقاييس أو نتيجة تقييم أو قياس الموضوع هي المعلومات التي تنجم عن تطبيق المقاييس [2].

3. علاقة التدقيق بالمحاسبة: إن عمل المدقق يبدأ عندما ينتهي عمل المحاسب، أي أن مخرجات النظام المحاسبي تعتبر كمدخلات لنظام معلومات التدقيق [3]. [3].

الشكل رقم 1: العلاقة بين المحاسب والمدقق



المصدر: طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المراجعة، الجزء الأول، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص: 74. [3].

تعتبر المحاسبة عمل إنشائي يقوم به شخص داخلي أو خارجي عن المؤسسة بموجب عقد، حيث يقوم المحاسب بتحويل العمليات المالية للمؤسسة المستندة إلى وثائق ثبوتية (فواتير، عقود،...) إلى لغة محاسبية في اليومية بهدف الوصول إلى القوائم المالية النهائية (مخرجات النظام). بينما يعتبر التدقيق عمل تحليلي انتقادي يقوم به شخص يجب أن تتوفر فيه صفة الاستقلالية والحياد لفحص القوائم المالية وللحكم على مدى عدالتها وصدقها واحترام المبادئ المحاسبية لإضفاء الثقة عليها.

ب. أنواع عملية التأكيد

- من خلال المفاهيم السابقة نجد أن هناك نوعان من عمليات التأكيد يسمح للممارس إجراءهما وهما:
1. عملية التأكيد المعقولة: تهدف إلى تقليل مخاطر عملية التأكيد إلى مستوى مقبول في ظروف العملية كأساس لشكل إيجابي من التعبير عن استنتاج الممارس.
 2. عملية التأكيد المحدودة: تهدف إلى تخفيض مخاطر عملية التأكيد إلى مستوى مقبول في ظروف العملية، ولكن حيث تكون تلك المخاطر أكبر مما عليه في عملية التأكيد المعقولة كأساس لشكل سلبي من التعبير عن استنتاج الممارس.
 3. الفرق بين عملية التأكيد المعقولة والمحدودة: نلخصه في الجدول التالي:

البيان	عملية التأكيد المعقولة	عملية التأكيد المحدودة
الهدف	تخفيض مخاطر عملية التأكيد إلى مستوى منخفض بشكل مقبول في ظروف عملية التأكيد عن طريق التقرير الإيجابي.	تخفيض مخاطر عملية التأكيد إلى مستوى منخفض بشكل مقبول في ظروف عملية التأكيد عن طريق التقرير السلبي.
إجراءات جمع الأدلة المناسبة	يتم الحصول على الأدلة بطريقة منهجية تشمل: 1- فهم الموضوع والظروف المحيطة به. 2- تقييم المخاطر. 3- الاستجابة للمخاطر المقيمة. 4- استخدام إجراءات أخرى مثل: - التفتيش والملاحظة. - الاستفسارات	يتم الحصول على الأدلة بطريقة منهجية تشمل: 1- فهم الموضوع. 2- الظروف الأخرى للعملية. ولكن تكون فيها الإجراءات محدودة بشكل مقصود مقارنة بعملية التأكيد المعقولة. - فهم الموضوع. 2- الظروف

الأخرى للعلمية. ولكن تكون فيها الإجراءات محدودة بشكل مقصود مقارنة بعملية التأكد المعقولة.	والمصادقة. - إعادة الحساب وإعادة الأداء. - الإجراءات التحليلية. 5- تقييم الأدلة المتحصل عليها.	
بيان ظروف العملية وشكل سليبي للتقرير.	بيان ظروف العملية وشكل إيجابي للتقرير.	التقرير

جدول 1 الجدول 1: الفرق بين عملية التأكد المعقولة والمحدودة [4].

المصدر: أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث، الكتاب 1، دار صنعاء، عمان، 2002، ص 29.

تطور مفهوم التدقيق

أجمع الباحثون أن التدقيق قديم قدم الإنسان، فقد نشأ نتيجة حاجة الإنسان للتحقق من صحة البيانات الحسابية التي يعتمد عليها في اتخاذ القرار، وبالتالي نشأت هذه المهنة بظهور المحاسبة وتطورت بتطورها.

ويمكن تقسيم مراحل تطور التدقيق إلى أربع مراحل:

أ. الفترة من العصر القديم إلى سنة 1500 م

كان التدقيق في هذه الفترة يقتصر على سلطات الدولة وكهنة المعابد وملوك الأراضي، حيث يهتمون خاصة بجرد المخزون السلعي، بهدف الوصول إلى الدقة ومنع أي تلاعب أو غش. كما تميزت بالقيام بالتدقيق عن طريق استماع المدقق للحسابات التي كانت تتلى عليه، وتقييمها لمعرفة مدى صحتها مستخدما تجربته في ذلك. أظهرت الحفريات القديمة في الحضارة الآشورية أقدم عمليات التسجيل المالي لما يدفعه الملوك لجنودهم في شكل حيوانات ومزروعات، حيث ساهم الكهنة السومريون أيضا في تطوير المحاسبة والتدقيق. كما أظهرت الحفريات البابلية آثارا لما يشبه السجلات المحاسبية كانت في شكل ألواح من الطوب، إضافة إلى شرائع الحمورابي التي ظهرت على برج بابل، فقد استخدمت ضمن موادها بنود تتعلق بالمعاملات التجارية والمالية خاصة فيما يتعلق بإظهار الأرباح والخسائر. كما تشير بعض الكتب تحت عنوان جذور التدقيق، إلى أن أصل التدقيق يعود إلى السلطات المصرية القديمة التي عينت فاحصا مستقلا عن المحاسبة الضريبية، وانتهج ذلك الإغريق ثم الرومان ثم الإقطاع من النبلاء الإنجليز الذين عينوا مدققين لمراجعة الحسابات والتقرير عنها بواسطة الحزم، وتحسنت عملية التدقيق مع تحسن عملية التسجيل واكتشاف القيد المزدوج من طرف العالم الإيطالي (Luca Pacioli) ونشره في كتابه "نظرة عامة في الحساب والهندسة والنسب سنة 1490م في مدينة البندقية.

ب. الفترة من 1500م إلى 1850م

أهم ما ميز هذه الفترة هو التمهيد للثورة الصناعية وظهور الشركات الضخمة التي تتميز بانفصال الملكية عن الإدارة وزيادة حجم الاستثمار والمضاربة في الأسهم مما أدى إلى خلق طلب على مزيد من الإفصاح. ونظرا لأهمية التدقيق كعلم ومهنة، فقد زادت العناية بتدريس علم التدقيق بالإضافة لعلم المحاسبة والفروع العلمية المرتبطة بينهما في الجامعات والمعاهد العليا، فظهرت أول منظمة مهنية في ميدان المراجعة في فينيسيا بإيطاليا سنة 1581م، وتأسست كلية ROXONATI لتكوين خبراء المحاسبة، وأصبح على من يزاول المهنة أن يكون عضوا في هذه الكلية [5]. كذلك مع تطبيق نظرية القيد المزدوج في النظام المحاسبي حتى ولو لم تكن متطورة كما هو مستعمل حاليا، حيث ظهر نوع من الرقابة الداخلية للمشاريع [6].

ب. الفترة من 1850 إلى 1900

تميزت هذه الفترة بالنمو الاقتصادي الكبير نتيجة لانطلاق الثورة الصناعية في المملكة المتحدة وظهور حاجة مالكي المؤسسات والمشاريع لمن يحافظ على أموالهم خاصة بعد ظهور قانون الشركات البريطاني سنة 1862م، والذي أقر ضرورة استعمال مراجعي الحسابات لمراجعة شركات المساهمة، وبالتالي فإن هذا القانون قد أعطى دفع كبير لمهنة التدقيق.

ت. الفترة من 1900 إلى يومنا

أهم ما ميز بدايات هذه الفترة هو انتشار واستعمال التدقيق في جميع أنحاء العالم، والاتجاه نحو استعمال المراجعة الاختيارية أي أسلوب العينات الإحصائية في التدقيق، وأصبح الهدف الأساسي للتدقيق هو إبداء رأي فني محايد حول القوائم المالية ومدى سلامتها في تمثيل المركز المالي للمؤسسة والنتائج المسجلة.

وفي بداية النصف الثاني من القرن العشرين، تطورت مهنة التدقيق الخارجي في ظل فكرة انفصال الملكية عن الإدارة، وتوضح أبرز ملامح هذا التطور في مفهوم التدقيق الصادر عن جمعية المحاسبة الأمريكية AAA السابق الذكر.

وبهذا فخلال النصف الأول من القرن الحالي، تحول هدف التدقيق إلى تقرير ما إذا كانت البيانات (القوائم) المالية تعبر بصورة صحيحة وعادلة عن نتائج العمليات في الفترة التي أعدت عنها أو عن المركز المالي في نهاية الفترة بعدما كان هذا الهدف وقائي بحت وينحصر على اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب والاختلاس [7].

المبادئ العامة للتدقيق

إن المبدأ عبارة عن نتائج أو تعميمات مشتقة من مفاهيم وبديهيات بحيث تكون قادرة على تفسير الإجراءات والطرق المحاسبية المتبعة حقيقة في التطبيق العلمي. يمكن تقسيم المبادئ العامة للتدقيق إلى قسمين (مبادئ الفحص ومبادئ التقرير)، حيث يعتبران الركيزتين الأساسيتين في عملية التدقيق [8]:

أ. مبادئ الفحص (التحقق)

- مبدأ تكامل المعرفة الرقابية
- مبدأ الشمول في الفحص الاختباري
- مبدأ الموضوعية في الفحص
- مبدأ فحص مدى الكفاية الإنسانية

ب. مبادئ التقرير

- مبدأ كفاية الاتصال
- مبدأ الإفصاح
- مبدأ الإنصاف
- مبدأ السببية

أهمية وأهداف التدقيق

لقد صاحب تطور المهنة تطورا كبيرا في أهدافها، ومدى التحقق والفحص والاعتماد على نظام الرقابة الداخلية، ما أدى إلى زيادة أهميتها، ويمكن تلخيص أهم النقاط فيما يلي:

أ. أهمية التدقيق

إن أهمية التدقيق تعود على مستخدمي البيانات المحاسبية والمالية، والذين يستخدمونها لاتخاذ القرار، فالتدقيق يزيد من قيمة هذه البيانات لترشيد القرار من خلال ما يعرف بخطر نقص المعلومات الناتج عن:

- صعوبة الوصول المباشر للمعلومة.
- التحيز من قبل معد المعلومات.
- الحجم الكبير للمعلومات.
- تعقد المعلومات.

ب. تطور أهداف التدقيق

لقد صاحب تطور المهنة تطورا كبيرا في أهدافها، ومدى التحقق والفحص والاعتماد على نظام الرقابة الداخلية، ويمكن تلخيص هذه التطورات في الجدول التالي:

الجدول رقم 2: تطور أهداف المراجعة والمضمون [9]9

الفترة	الهدف من المراجعة	مدى الفحص	أهمية الرقابة الداخلية
قبل 1850	اكتشاف التلاعب والاختلاس	مفصل	عدم الاعتراف بها
1850-1905	اكتشاف التلاعب والاختلاس	مفصل	عدم الاعتراف بها

اعتراض مبدئي وسطي حجج	مفصل (بعض الاختبارات)	• تحديد مدى سلامة وصحة القوائم المالية • اكتشاف الأخطاء والتلاعب	1905- 1933
بداية الاهتمام بها	مراجعة اختيارية	• تحديد مدى سلامة وصحة القوائم المالية • اكتشاف الأخطاء والتلاعب	1933- 1940
اهتمام وتركيز قوي	مراجعة اختيارية	تحديد مدى سلامة وصحة القوائم المالية	منذ 1940

المصدر: مسيف خالد، دور تكنولوجيا المعلومات في تطبيق المعايير الدولية للتدقيق ISA، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة بسكرة، 2016/2017، ص: 31.
أهداف التدقيق. mp4
فرنسية

تمرين

[25 ص 1 حل رقم]

حدد الفترة التي أصبح فيها هدف التدقيق إبداء رأي فني محايد حول القوائم المالية ومدى سلامتها في تمثيل المركز المالي للمؤسسة.

قبل 1500م

من 1500م إلى 1850م

من 1850م إلى 1900م

من 1900م إلى يومنا هذا

تمرين

[25 ص 2 حل رقم]

كيف يستفيد مستخدم البيانات المالية من التدقيق؟

تتجلى أهمية التدقيق بالنسبة لمستخدمي البيانات المحاسبية والمالية، من خلال مساعدتهم على اتخاذ القرار، فالتدقيق يزيد من قيمة هذه البيانات لترشيد القرارات.

من خلال كشف الاختلاس

خاتمة

كما أضيفت أهداف عامة للتدقيق نذكر فيما يلي أهمها:

- مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها والتعرف على ما حققته من أهداف، ودراسة الأسباب التي حالت دون الوصول إلى الأهداف المحددة.
- تقييم نتائج الأعمال بالنسبة إلى ما كان مستهدفا منها.
- القضاء على الإسراف من خلال تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة من جميع نواحي النشاط

حل التمارين

< 1 (ص 19)

قبل 1500م

من 1500م إلى 1850م

من 1850م إلى 1900م

من 1900م إلى يومنا هذا

< 2 (ص 21)

تتجلى أهمية التدقيق بالنسبة لمستخدمي البيانات المحاسبية والمالية، من خلال مساعدتهم على اتخاذ القرار، فالتدقيق يزيد من قيمة هذه البيانات لترشيد القرارات.

من خلال كشف الاختلاس

قاموس

Assurance

اعتماد على النفس، الجزم، إثبات، تأكيد، تأمين مؤكد، تجميع، تحقق، تحقيق، تامين

audir

تعني الاستماع

audit

تعني تدقيق، تأكيد، مراجعة

Luca Pacioli

العالم الإيطالي الذي وضع نظرية القيد المزدوج في التسجيل المحاسبي

معنى المختصرات

مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولي
المعايير الدولية للتدقيق
الجمعية الأمريكية للمحاسبة

IAASB -
ISAs -
AAA -

قائمة المراجع

- [1] محمد منير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية: المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفقاً للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002، ص:06.
- [2] IFAC IAASB, hand book of international auditing, insurance and ethics pronouncements, part one, international federation of accountants, 2008, p:05
- [3] طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المراجعة، الجزء الأول، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص:74.
- [4] أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث، الكتاب 1، دار صنعاء، عمان، 2002، ص:29.
- [5] خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات: الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للطباعة والنشر، عمان، الأردن، 2000، ص:21.
- [6] حسين القاضي، حسين دحدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، مؤسسة الوراق، عمان، 1999م، ص:82.
- [7] أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث، الكتاب 1، دار صنعاء، عمان، 2002، ص:31.
- [8] محمد صالح، جريدة تكنولوجيا المعلومات، في تطبيق المعايير الدولية للتدقيق ISA، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة بسكرة، 2016/2017، ص:31.