
الإطار العملي والإجرائي لتنظيم وتنفيذ عملية التدقيق

Operational and procedural framework for the organization and implementation of the audit

خيرة زقيب

جامعة غرداية – الجزائر

ZeguiebKheira@gmail.com

Received: 29/06/2019

Accepted: 30/06/2019

Published: 30/06/2019

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز الإطار العملي والإجرائي لسير عملية التدقيق من خلال التطرق إلى معايير التدقيق المتعارف عليها في شكل ملخص ومدى قدرة المدقق على أداء عمله استنادا إلى تلك المعايير في حدود معرفته، وتم التطرق إلى واجبات وحقوق المدقق في بيئة عمله وذلك لتأدية مهامه الموكلة إليه واتباعه لمجموعة من الخطوات لمزاولة وسير عملية التدقيق وفق القواعد المنصوص عليها قانونيا وبالاعتماد على دليل وميثاق التدقيق داخلي / خارجي.

الكلمات المفتاحية: تدقيق – الإطار العملي والإجرائي للتدقيق - مسار مهنة التدقيق، إدارة المواهب، الميزة التنافسية.

تصنيف JEL: M42, H83.

Abstract:

The objective of this study is to highlight the operational and procedural framework of the audit process by addressing the auditing standards generally recognized in the scope and scope of the auditor's ability to perform his work based on these standards within his knowledge. The auditor's duties and rights were addressed in his work environment in order to perform his duties And follow a set of steps to conduct the process of auditing in accordance with the rules provided by the law and relying on the internal audit / internal audit guide.

Key words: Audit, The operational and procedural framework for auditing, The course of the audit profession, Talent management, Competitive advantage.

JEL Classification: M42, H83.

* مرسل المقال: خيرة زقيب، الإيميل: ZeguiebKheira@gmail.com

تمهيد:

شهدت بيئة الأعمال تغيرات سريعة عبر الزمن ذات آثار بالغة الأهمية على الشركات في مختلف الدول، وكذا التطور في مجال العلاقات الاقتصادية وتوسيع نطاق المبادلات التجارية وتعقدتها في ظل المنافسة الشديدة، أوجب على الشركة تبني وظيفة جديدة ضمن هيكلها التنظيمي ألا وهي مهنة التدقيق، التي تسمح لها بإيصال تقارير إلى الأطراف ذات العلاقة لما تحويه من مستجدات داخل الشركة وكذا النشاطات التي تقوم بها. ولكي تؤدي مهنة التدقيق على أكمل وجه، وجب أن تتمتع هذه المهمة بصفة الحياد والموضوعية في إيصال مختلف التقارير لمن يهمهم الأمر، وعلى هذا الأساس نشأت مهنة التدقيق لمساعدة مختلف الشركات على تلبية هذه المتطلبات. هذا يتطلب فرض أدوات رقابية فعالة، وهذا ما توفره أعمال التدقيق في ظل تمتع المدقق بالاستقلالية والحياد في رأيه واعتماده الكبير على المعايير المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً.

إشكالية الدراسة:

تعتبر عملية التدقيق مهنة مستقلة عن باقي الأنشطة الداخلة والخارجة عن المؤسسة ولكي تؤدي هذه العملية لا بد للمدقق الداخلي/ الخارجي اتباع بعض الخطوات في انجاز مختلف المهام الموكلة اليه من خلال ما سبق يمكن صياغة التساؤل التالي:

ماهي المراحل التي تمر بها عملية التدقيق وكيف يمكن للمدقق انجاز مهامه ؟

وللاجابة على التساؤل يمكن الاعتماد على بعض المحاور الرئيسية في هذه الدراسة:

المحور الأول: تطرقنا إلى فروض واقتراحات المدقق، معايير التدقيق المتعارف عليها، حقوق وواجبات المدقق. وفي المحور الثاني تطرقنا إلى مسار تنفيذ عملية التدقيق) خطوات تدقيق حسابات الشركة (من خلال دراسة مرحلة التخطيط، مرحلة فحص نظام الرقابة الداخلية، تدقيق روتيني، مرحلة تنفيذ عملية التدقيق، تدقيق موضوعات خاصة، مرحلة اعداد التقرير.

أولاً: فروض ومعايير التدقيق واقتراحات المدقق

الفروض عبارة عن معتقدات مسبقة، تبنى على أساسها الأفكار في إطار عملية التحليل حتى تكون ممنهجة ومبسطة، ولا يمكن للمدقق العمل دون اللجوء والتقييد بالمعايير المتعارف عليها فهي الأساس التي تبنى عليه عملية التدقيق، ومن خلال هذا المنطلق سيتم عرض لكل من الفروض والمعايير واقتراحات المدقق.

1.فروض التدقيق: يجب أن تتوفر مجموعة من الفروض لكي تكون عملية التدقيق مقبولة وممكنة وتنطوي على عمل يقوم به فرد)المدقق(لصالح طرف ثان) العميل، الشركة التي تدقق قوائمها المالية)ويستفيد من التدقيق طرف ثالث يتضمن مجموعة من الفئات)المساهمين، الجمهور بصفة عامة(وتبرر هذه الفروض عملية التدقيق من حيث ضرورتها وإمكانياتها وفعاليتها وتشمل الفروض الآتي :

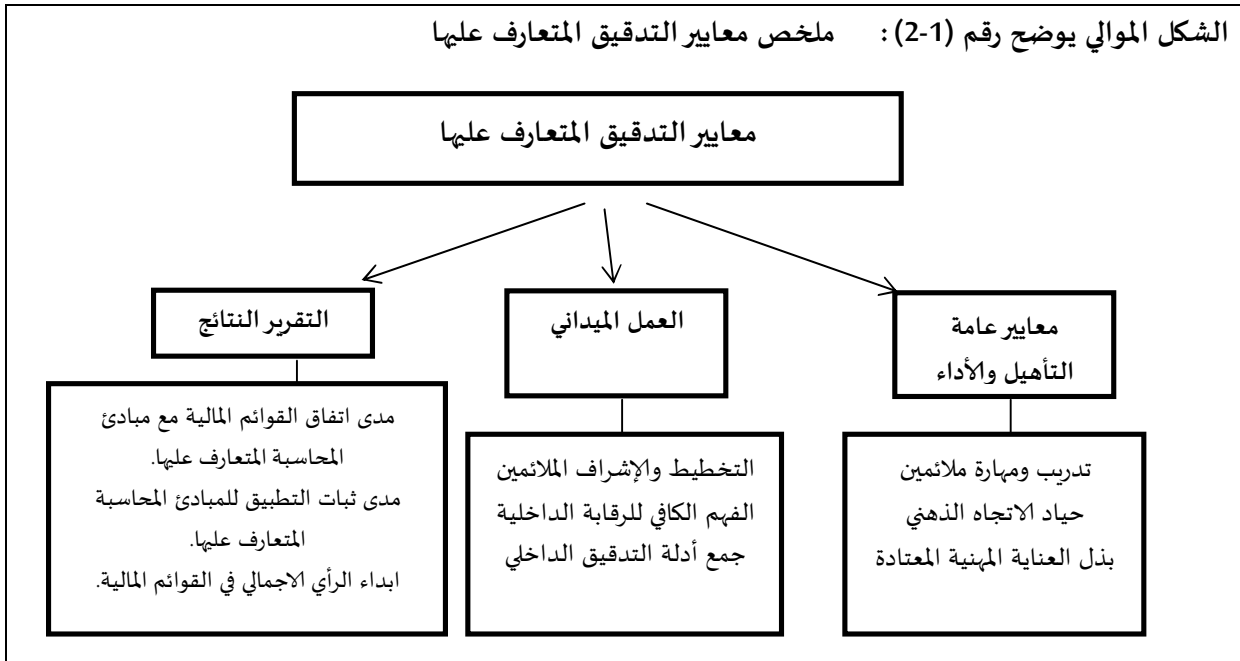
الجدول الموالي رقم (1-1): فروض التدقيق

فروض التدقيق
1. إمكانية التحقق من معلومات القوائم المالية: من خصائص المعلومات المحاسبية قابلية التحقق، وإذا لم تكن كذلك تفقد صفاتها هذه، وتنصب عملية التدقيق على القوائم المالية، ولهذا يفترض أنها قابلة للتحقق منها.
2. يلتزم المدققون بمعايير التدقيق المتعارف عليها والتي تحددها مهنتهم بالإضافة إلى ما تفرضه التشريعات والقواعد المهنية.
3. لا يوجد تعارض في المصالح بين المدقق ومنتجي المعلومات المالية وإدارة المشروع، وينطوي هذا الفرض تحقيق التعاون في إنجاز عملية التدقيق مع الالتزام بمعايير التدقيق.
4. توجد علاقة بين جودة نظام المراقبة الداخلية وإمكانية الاعتماد على هذا النظام ويعتبر هذا في مجال تحديد حجم عمل المدقق وتقييمه المبدئي للمعلومات التي ينتجها النظام المحاسبي في المنشأة.
5. تمثل المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً أساساً رئيسياً بعمل المدقق ويحدد مدى الالتزام بها في درجة الصدق والعدالة في القوائم المالية.
6. إذا كانت المحاسبة تفترض استمرار المشروع فإن عملية التدقيق تفترض أيضاً أن دورات النشاط والأحداث التي واجهتها في السنة السابقة سوف تتكرر ولعل ذلك يعطي مغزى لجميع التقارير التي تضمنتها القوائم المالية ولعل القارئ يدرك أنه ما لم يكن الأمر كذلك فلن تكون قيم معظم المفردات على نفس حالتها.
7. المدقق خبير مهني يؤدي عمله في التدقيق ملتزماً بهذه الحدود فهو لا يتحمل مسؤولية عن الإدارة ولا يخضع (ويجب أن لا يخضع) لأي ضغوط تحد من درجة استقلاله كما أنه لا يتدخل في أعمال الإدارة (لا يقوم مثلاً بتقييم الرقابة الإدارية بينما يقوم فعلاً بتقييم الرقابة الداخلية المحاسبية).

المصدر: من اعداد الباحثة بناء على معطيات من (المرجع: كمال خليفة أبو زيد وآخرون، ص 26-27(بتصرف)).

2. معايير التدقيق المتعارف عليها:

لمهنة التدقيق معايير متعارف عليها في اغلب بلدان العالم، وأول بلد قام بإصدارها الولايات المتحدة الأمريكية سنة 1954 ضمن ما يعرف بمعايير التدقيق المتعارف عليها، والمعيار حسب قاموس أكسفورد" هو النمط أو المقياس الذي يتم به فحص النوعيات المطلوبة في شيء ما وتهدف إلى تحديد مستوى الجودة التي من الواجب توفرها في المدقق أثناء أدائه مهامه فهي ترتبط بالتدقيق، ولكي تتم عملية التدقيق بكفاءة وفعالية لا بد من الاهتمام بها ومراعاتها وهي مقسمة إلى 03 أقسام من المعايير على النحو التالي¹:



المصدر: ألفين أريتر، جيمس لوبك، المراجعة "مدخل متكامل": الجزء الأول، دار المريخ للنشر، كلية التجارة، جامعة المنصورة، مصر، 2009، ص 42.

ويمكن ادراج أهم الخطوات التي يقوم بها المدقق في مرحلة اعداد التقرير² من خلال الجدول الموالي رقم (1-3): الخطوات

عمل المدقق عند اعداد التقرير

المجموعة الثالثة	معايير ابداء الرأي
01	يجب أن ينص تقرير إبداء الرأي عما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها وتصويرها طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها ³ ؛
02	يجب أن ينص تقرير إبداء الرأي عما إذا كانت المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتي تم استخدامها في إعداد وتصوير القوائم المالية الخاضعة للتدقيق تتماثل مع نفس المبادئ التي استخدمت عند إعداد وتصوير القوائم المالية الخاصة بالفترة السابقة؛
03	يفترض أن القوائم المالية تحتوي على كافة المعلومات والإيضاحات التي يجب إعلام القارئ بها ما لم يرد في تقرير إبداء الرأي ما يخالف ذلك؛
04	يجب أن يحتوي التقرير على رأي المدقق في القوائم المالية، وفي الأحوال التي لا يمكن إبداء الرأي على القوائم المالية، يجب الإشارة إلى الأسباب التي أدت إلى ذلك، ويجب أن يوضح التقرير في جميع الأحوال، خصائص وطبيعة الخدمة التي يقوم بها المدقق مع الإشارة إلى مدى المسؤولية التي تقع على عاتقه نتيجة أداء هذه الخدمة.

المصدر: من اعداد الباحثة بناء على معطيات من المرجع: مسعود صديقي، ص 66(بتصرف).

3-أهمية المعايير والحاجة إليها⁴:

إن أي عمل مهني لا بد له من معايير تشكل إطلرا علما يضبط عمل المهنيين ويوجه الاجراءات التي يقومون بها وكذا الأمر في مجال التدقيق؛ فان المعايير تساعد في تنظيم عملية التدقيق بحيث تصبح إجراءات التدقيق قابلة للتوقع سواء من قبل المدققين أو من قبل مستخدمي تقارير المدققين، وبالتالي تضيق الفجوة في أداء المدققين، وفي نفس الوقت فان وجود المعايير يساعد في تحسين أداء المدققين والارتقاء به، والحكم على هذا الأداء أيضا، لأن المعايير تشكل مستويات أداء يمكن الاحتكام سواء في عمليات الرقابة على الجودة إليها أو في المحاكم. وإن إصدار المعايير قد يساعد في تلبية بعض توقعات المجتمع عن دور المدقق ومسؤولياته، حيث إن توقعات المجتمع وورغباته فيما يتعلق بدور المدقق ومسؤولياته في تزايد مستمر، ومن جانب آخر فان وجود معايير تحكم عمل المدقق تساعد في إضفاء الشرعية على عمل المدقق وتؤدي إلى تحسين صورة المدققين والمهنة التي ينتمون إليها في عيون مستخدمي البيانات المالية. إن المعايير بشكل عام تساعد في طمأنة مستخدمي البيانات المالية عن جودة عملية التدقيق، وتشجع عملية التطور والتحسين في واقع عملية التدقيق من خلال المراجعة المستمرة للمعايير من أجل التأكد من مواكبتها للتطورات المؤثرة في المهنة بشكل عام، وتساعد مستخدمي البيانات المالية في فهم وتفسير عملية التدقيق، وتؤدي إلى تحسين صورة المهنة في نظر المجتمع، وتقلل من التدخل الحكومي في عملية تنظيم المهنة وذلك في حالة استجابة المهنة لإحداث التغيير والتطوير الذي يخدم مستخدمي البيانات المالية، وتساعد المدققين في المفاوضات التي تتم بينهم وبين عملائهم، وتساعد في توفير نوع من الانسجام والتنظيم في عملية التدقيق .

يتضح بأن أهمية المعايير أمر ضروري وحتمي من وجودها والاعتماد عليها في كل عمل مهني لضبط الأداء المخطط له ومقارنته بالأداء المتوقع، وهذا لا ينحصر فقط في مجال معين بل وحتى في مجال التدقيق، فالمعايير التي يستند إليها

المدقق أثناء إنجاز مهامه تعد بالنسبة له بوصلة تقوده للهدف المنشود ألا وهو ضبط عمله ومساعدته في الرفع من كفاءته من جهة ومن جهة أخرى زيادة ثقة مستخدمي التقارير المالية أو الأطراف ذات العلاقة.

2.4. واجبات المدقق: هناك واجبات محددة يجب على المدقق أن يلتزم بها عند أدائه لخدماته المهنية، من أهمها

مايلي⁵: **الجدول الموالي رقم (4-1) : واجبات المدقق**

واجبات المدقق
1- القيام بالفحص والتدقيق الفعلي لحسابات الشركة ودفاتها، ذلك بهدف التحقق من صحتها وسلامتها واكتشاف أية أخطاء.
2 - التحقق من أصول وخصوم الشركة حيث يعد هذا أهم واجبات المدقق لأنه مطالب بإبداء الرأي حول عدالة القوائم المالية ومدى تمثيلها للمركز المالي للشركة.
3- القيام بفحص الأنظمة المالية والنظام الإداري للشركة محل التدقيق.
4-التأكد من مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية لكي يستطيع اختيار عينات التدقيق بشكل ملائم تغطي معظم عمليات الشركة.
5-التأكد من تطبيق القوانين واللوائح والأنظمة المختلفة بطريقة سليمة داخل الشركة.
6-أن يقدم التوصيات والاقتراحات الملائمة حول معالجة وتصحيح الأخطاء التي تم اكتشافها، وعدم وقوع في أية أخطاء مستقبلا.
7-أن يحضر هو وأحد مساعديه اجتماع الجمعية العمومية للمساهمين لمناقشة تقريره.
8-يجب على المدقق عند حضوره اجتماع الجمعية العامة للمساهمين أو اجتماع مجلس الإدارة في غير شركات المساهمة أن يقدم تقريره، ويجب أن يكون التقرير شاملا على جميع البيانات الهامة.

المصدر: من اعداد الباحثة بناء على معطيات من (المرجع: عبد الرحمن مغلد سلطان، 2012، ص31).

يتضح من خلال الجدول واجبات المدقق والتقييد بها في أدائه لخدماته المهنية المنصوص عليها قانونيا، وتطبيقها وفق اللوائح والأنظمة المختلفة بطريقة صحيحة داخل الشركة، وأن يشمل تقريره جميع البيانات الهامة التي من خلالها تستطيع إدارة الشركة معالجة مختلف العراقيل والاختلالات، والأخذ بعين الاعتبار التوصيات التي من شأنها المساعدة في اتخاذ بعض القرارات المصيرية أو الاستراتيجية للشركة.

5. دراسة الالتزامات الفنية المطلوبة من المدقق⁶:

○ الالتزام بالنزاهة والموضوعية

- لا يجوز للمدقق أن يقوم عمدا بتحريف الحقائق عند ممارسته لمهنة التدقيق، بما في ذلك تقديم الخدمات الضريبية والتكاليف والخدمات الاستشارية.
- كما لا يجوز للمدقق أن تخضع أحكامه المهنية لأراء الآخرين، وعند تقديم الخدمات الضريبية يفسر الشك لصالح العميل طالما أن هناك مبررا مقبولا يؤيد هذا الموقف.

○ الالتزام بالمعايير الفنية العامة

يجب على المدقق ألا يقبل أي عملية تدقيق لا يستطيع هو مساعديه، إتمامها بدرجة معقولة من الكفاية المهنية، كما يتوجب عليه أن يبذل العناية المهنية الواجبة عند أدائه لأي عملية، كما يجب عليه أن يقوم بتخطيط أي عملية، والإشراف عليها

بطريقة كافية وملائمة، ومن الضروري حصوله على البيانات والإيضاحات لتكون أساساً معقولاً للنتائج والتوصيات المتعلقة بأي عملية، كما يتوجب على المدقق ألا يسمح بارتباط اسمه بأي تقديرات لعمليات مستقبلية بطريقة قد تحمل على الاعتقاد بأنه يشهد بصحة هذه التقديرات أو التنبؤات وتحققها.

○ الالتزام بالمسئوليات تجاه العملاء

يجب على المدقق عدم إفشاء أسرار خاصة بالعمل الذي يدقق حساباته، يكون قد حصل عليها أثناء عملية التدقيق إلا بموافقة هذا العميل نفسه ولكن استثناء من ذلك على المدقق بناء على طلب المحكمة أو اللجان القضائية الرد على الاستفسارات والإدلاء بالبيانات المطلوبة أو عندما يرد على استفسارات تقصي الحقائق للجهات المهنية.

○ التزام المدقق بالحياد والاستقلال

يقصد بالاستقلال والحياد للمدقق هو التزامه بالعدالة تجاه جميع الأطراف التي تستفيد من القوائم المالية المنشورة، كما يعرف بأنه القدرة على العمل بنزاهة وموضوعية فيجب أن يتصف المدقق بالحياد في جميع الأمور التي تعرض عليه لجميع الأطراف والفئات، فتميز المدقق بالأمانة الذهنية يجعل آراءه غير منحازة.

كما أن من الأمور الهامة للمدقق أن يحتفظ الجمهور بثقته في استقلاله وحياده، وهذه الثقة قد تهتز بأي أدلة تفيد بعدم وجود هذا الاستقلال في الحقيقة، أو بوجود ظروف قد تؤثر على هذا الاستقلال في نظر الشخص العادي، فلكي يكون المدقق مستقلاً يجب عليه أن يكون حراً من أي التزام اتجاه العميل أو أن يكون له مصلحة في إدارته أو في ملكيته.

فإذا التزم المدقق بالحياد والاستقلال في عملية التدقيق فإنه يساعد على تضيق فجوة التوقعات بينه وبين المجتمع المالي⁷.

ثانياً: خطوات تنفيذ عملية التدقيق

لكي تنفذ عملية التدقيق لابد من اتباع مجموعة من الخطوات بغية تحقيق أهداف التدقيق من جهة ولتحقيق أهداف الشركة من جهة أخرى ومن خلال هذا المنطلق سيتم سرد أهم الخطوات التالية:
أولاً- مرحلة التخطيط⁸:

يتم التخطيط لعملية التدقيق بما يضمن إجراء تدقيق ذات جودة ونوعية عالية وبطريقة اقتصادية وذات كفاءة وفعالية في الوقت المناسب وفقاً لما قضت به معايير التدقيق بإتباع الخطوات التالية:

1- تحديد أهداف التدقيق:

يتم تحديد الأهداف المأمول تحقيقها من عملية التدقيق ومن ثم ينتقل إلى تحديد الإجراءات اللازمة لتحقيق تلك الأهداف والمتمثلة في:

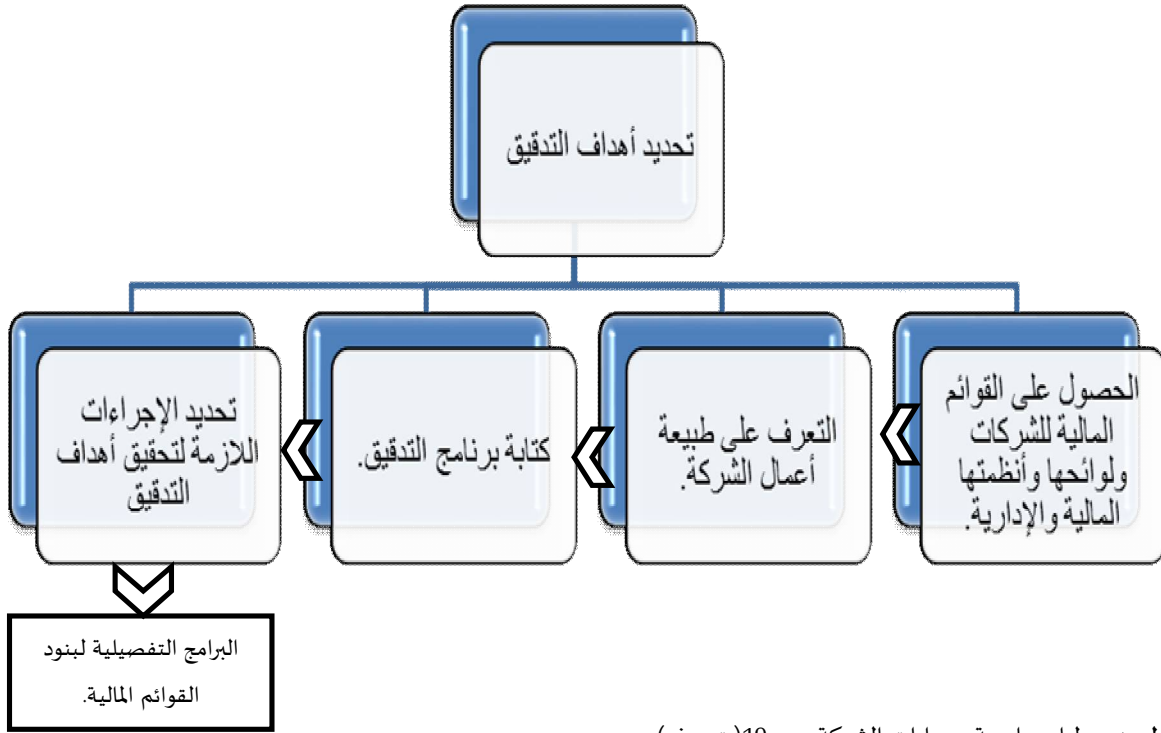
أ- هدف تدقيق الشركات التي تساهم الدولة في رأس مالها بنسب معينة يتمثل في التحقق قيام تلك الشركات بتطبيق الأنظمة واللوائح المالية والحسابية، التي تخضع لها وفقاً لأنظمتها الخاصة تطبيقاً كاملاً وأنه ليس في تصرفاتها المالية ما يتعارض مع تلك الأنظمة واللوائح.

ب- هدف تدقيق الشركات التي تساهم الدولة في رأس مالها بنسب معينة يتمثل في الرقابة على حسابات هذه الشركات للتحقق من تطبيقها لما يرد في أنظمتها الأساسية من أحكام وما ينص عليه نظام الشركات وأية أنظمة أخرى.

2- تحديد الإجراءات اللازمة لتحقيق أهداف التدقيق:

يتم تحديد الإجراءات اللازمة وفحوص التدقيق كما هو موضح في الشكل التالي:

ويمكن أن نلخص في الشكل رقم (1-5): خطوات مرحلة تنفيذ عملية التدقيق

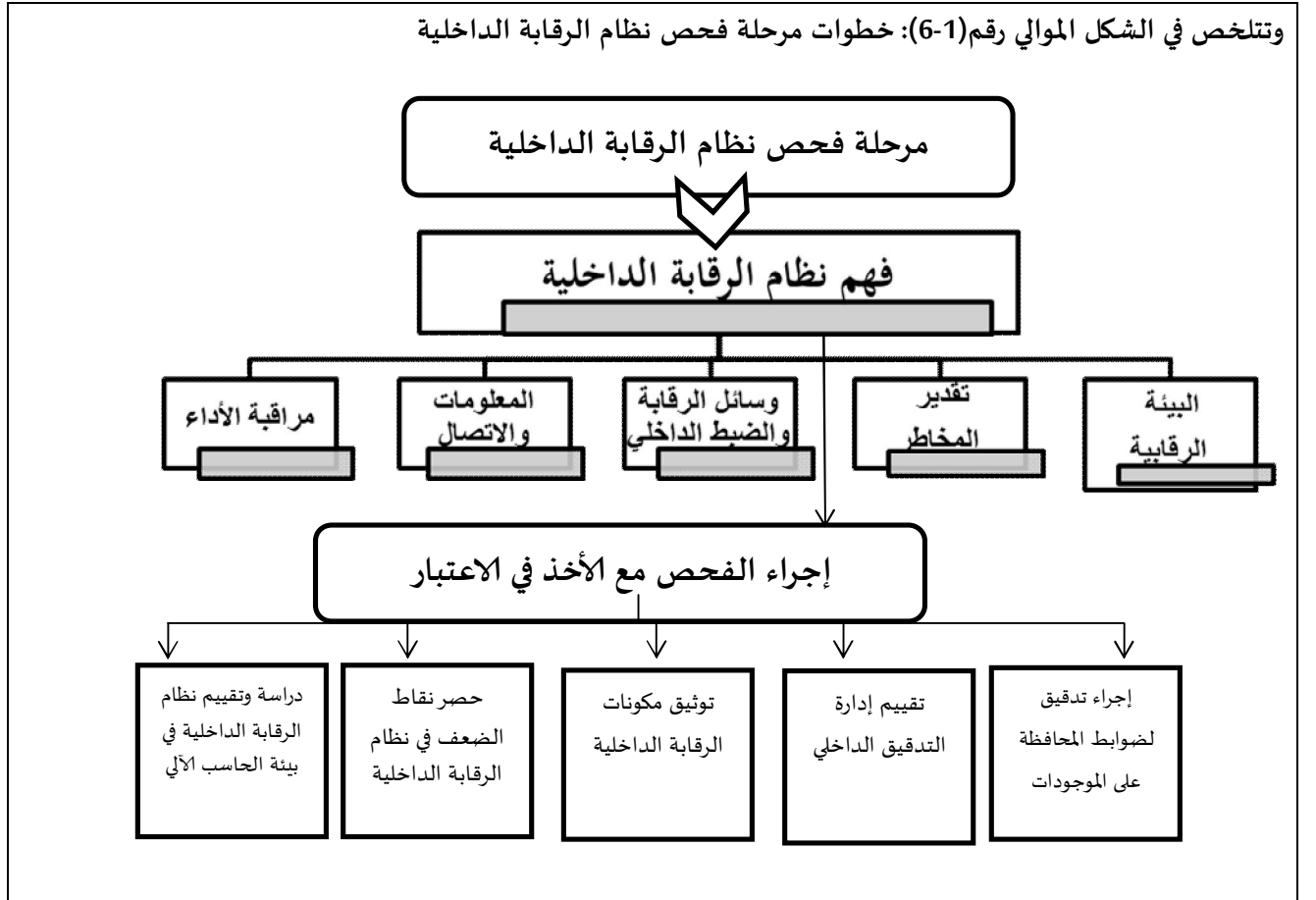


المصدر: دليل مراجعة حسابات الشركة، ص:19(بتصرف).

نستنتج من خلال الشكل السابق أن : عملية تدقيق حسابات الشركة لا بد من المرور ببعض المراحل التي تمكننا من تدقيق حسابات الشركة وهنا تم الإشارة إلى المرحلة الأولى ألا وهي مرحلة التخطيط : والتي تضمنت أول خطوة من تدقيق حسابات الشركة وتضمنت هذه المرحلة بداية بتحديد أهداف التدقيق المسطر لها من قبل ونهاية ببرامج التفصيلية لبنود القوائم المالية.

ثانيا- مرحلة دراسة مكونات نظام الرقابة الداخلية:

تهدف هذه المرحلة إلى الحصول على فهم كافي لمكونات نظام الرقابة الداخلية الموجودة بالشركة، من أجل تقييم ذلك النظام وتحديد حجم العينة، وكلما كان نظام الرقابة الداخلية ضعيفا دعت الحاجة إلى زيادة حجم العينة والتوسع في فحص بنود القوائم المالية.



المصدر: دليل مراجعة حسابات الشركة، نفس المرجع السابق: ص 25، (بتصرف).

نستنتج بأن المرحلة الثانية التي تلي مرحلة التخطيط فحص نظام مكونات الرقابة الداخلية تبدأ هذه المرحلة بالخطوة الأولى المتمثلة في فهم نظام الرقابة الداخلية من خلال البيئة الرقابية وتقدير المخاطر والتعرف على وسائل الضبط الداخلي، وتوفر المعلومات والاتصال، مراقبة الأداء.

أما الخطوة الثانية فهي تعنى بإجراء الفحص مع الأخذ بعين الاعتبار الموجودات من خلال وضع ضوابط للمحافظة عليها، وتقييم تسيير التدقيق الداخلي، توثيق مكونات الرقابة الداخلية وتلها حصر نقاط الضعف ودراسة تقييم نظام الرقابة الداخلية في البيئة الإلكترونية.

ثالثاً- مرحلة الفحص أو تنفيذ عملية التدقيق⁹:

تبدأ هذه المرحلة بوصول المدققين إلى مقر الشركة ومقابلة المسؤولين بها، وتسليم خطاب المهمة لهم مع تقديم شرح موجز عن طبيعة المهمة وهدف التدقيق، وبعد ذلك يقوم المدققين بالخطوات الآتية:

الجدول الموالي رقم (1-7): القواعد الأساسية عند اعداد أوراق العمل

العناصر	أوراق العمل: اتباع القواعد التالية عند اعداد أوراق العمل
- النواحي الشكلية لأوراق العمل	* استعمال فهرس لمحتويات أوراق العمل. * ترقيم أوراق العمل بحيث يسهل الرجوع إلى أي جزء منها. * تدوين ما يلي على كل صفحة من صفحات أوراق العمل. * اسم الجهة التي تتم تدقيقها. * تاريخ أو فترة البيانات المالية أو القوائم المالية. * الموضوع الذي تتضمنه أوراق العمل. * تاريخ الاعداد وتاريخ الانتهاء. * توقيع الشخص الذي يعد ورقة العمل. * توقيع الشخص الذي يقوم بتدقيق المعلومات في كل ورقة عمل.
- مضمون أوراق العمل	* أن تكون المعلومات كاملة ومفصلة وصحيحة. * أن تكون المعلومات واضحة ومقروءة. * يجب الاكتفاء بجمع المعلومات الخاصة بالقرارات التي سيتخذها المدقق وعدم جمع معلومات غير هامة.
- حفظ أوراق العمل	يفضل حفظ أوراق العمل في ملفات يفرق بين الملف الدائم الذي يضم المعلومات التي يحتاجها المدقق في إجراء تدقيق لاحقة وبين الملف الحالي الذي يضم المعلومات المتعلقة بفترة التدقيق الحالي، مع مراعاة اتخاذ الإجراءات الكفيلة بالمحافظة التامة على أسرار الجهات التي يقوم بتدقيقها.

المصدر: من اعداد الباحثة بناء على معطيات من المرجع: دليل مراجعة حسابات الشركة، ص28-29.

1- فحص الحالات الخاصة¹⁰:

وتتمثل في الحالات التالية:

- فحص موضوعات خاصة بناء على توجيهات: عند صدور توجيهات أو تعليمات من أصحاب الصلاحية بالهيئة أو من جهات خارجية بحص موضوع معين نتيجة توفر معلومات من جهات خارج الهيئة فيتم توفير البيانات والمستندات اللازمة واعداد برنامج مبدئي يحدد أهداف الفحص بعد الحصول على موافقة صاحب الصلاحية وتحديد المهمة ومدتها والمدققين المناسبين لتلك المهمة ومن ثم التوجه للشركة لعمل استقصاء ومسح ومن ثم تحديد برنامج تدقيق تفصيلي لبحث الموضوع وإعداد تقرير بنتائج الفحص يتم رفعه لصاحب الصلاحية.
- فحص موضوعات تكتشف أثناء الفحص الروتيني: عند اكتشاف موضوع معين أثناء إجراء الفحص الروتيني السنوي للشركات يتم الرفع عنه لصاحب الصلاحية بالهيئة للحصول على التوجيهات اللازمة بشأن كيفية التصرف فيه إما بمخاطبة الشركة أو الجهات المسئولة الأخرى بخطاب مستقل، ومتابعة ما سيتم بشأن ذلك الموضوع.

يمكن أن نلخص في الشكل رقم (8-1): خطوات مرحلة الفحص أو تنفيذ التدقيق

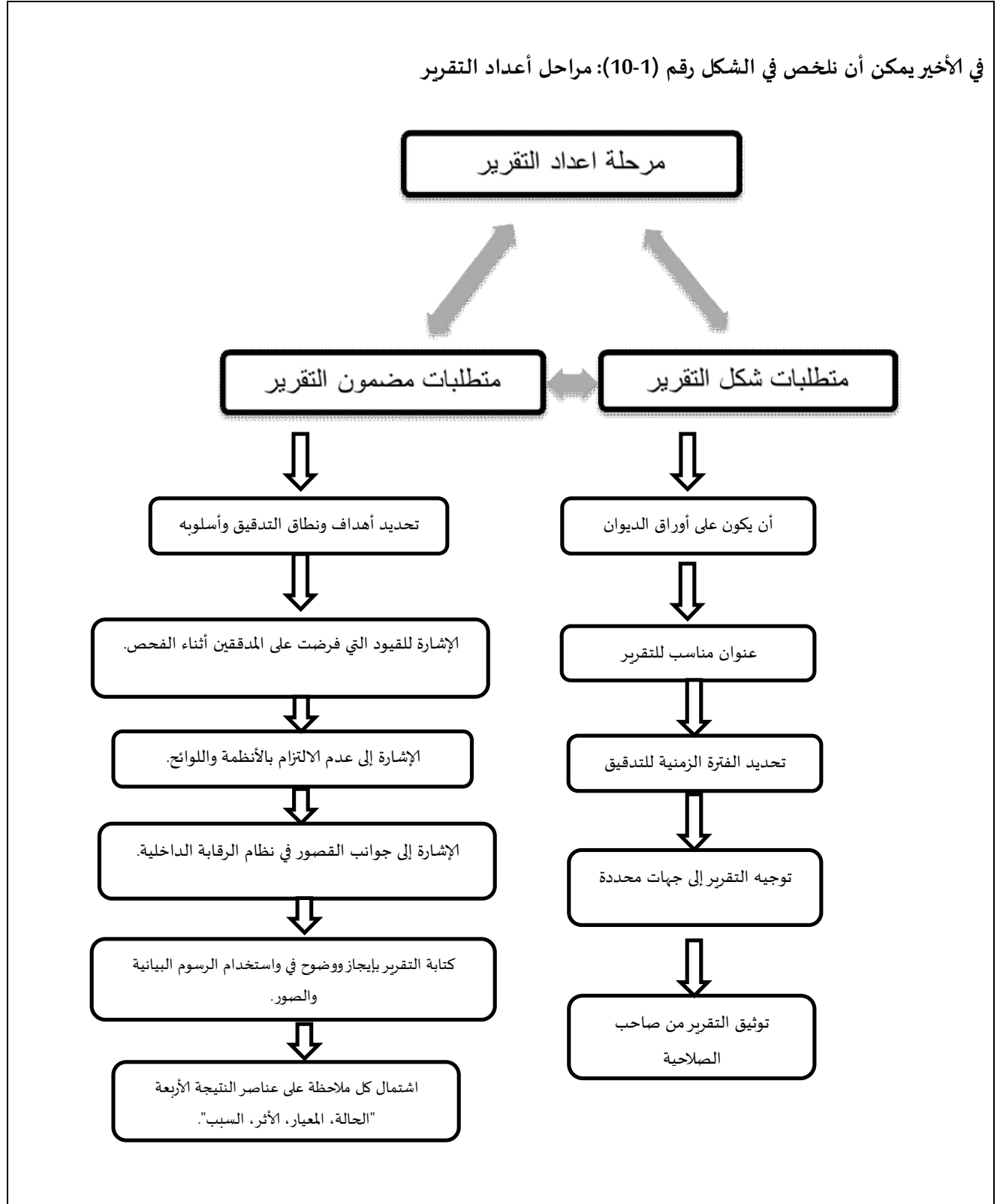


المصدر: دليل مراجعة حسابات الشركة، نفس المرجع السابق: ص 31(بتصرف).

رابعاً-مرحلة اعداد التقرير: يعتبر التقرير محصلة ونتاج الخطوات السابقة حيث يظهر ويتضمن نتائج تدقيق حسابات الشركات المشمولة برقابة الهيئة أو الديوان، وتقتضي معايير التدقيق العامة ضرورة مراعاة العناية المهنية الكافية في كتابة التقرير وبمعايير العمل الميداني من حيث ضرورة ملائمة التقرير وتمثيله لأدلة الاثبات المتوفرة. ويجب أن يراعي المدقق عند إعداد التقرير المتطلبات التي حددها معايير التدقيق الحكومية لشكل ومضمون التقرير والتي تتلخص في الجدول رقم (1-9): متطلبات معايير التدقيق الحكومية لشكل ومضمون التقرير

متطلبات معايير التدقيق الحكومية لشكل ومضمون التقرير	
1-متطلبات شكل التقرير:	<p>بشكل عام يجب كتابة التقرير على الأوراق الرسمية للهيئة(الديوان). -يجب وضع عنوان مناسب للتقرير يعبر عن أهم نتائج التدقيق مع مراعاة القواعد التالية عند صياغة عنوان التقرير. -ذكر اسم الجهة التي تتم تدقيقها أو الجهة الفرعية المرتبطة مباشرة بنتائج التدقيق. -الايجاز والوضوح والدقة، استعمال التعبيرات البناءة. -تجنب ذكر الأسماء الشخصية أو المراكز الإدارية في العنوان. -يجب أن يتضمن التقرير تحديد المدة الزمنية التي شمله التدقيق(النطاق الزمني) وكذلك تاريخ إنهاء إجراءات التدقيق مع الأخذ في الاعتبار الأحداث اللاحقة للنطاق الزمني للتدقيق. -يجب أن يوجه التقرير إلى أشخاص محددين أو جهات يتم ذكرها بصورة خاصة ويفضل أن يتضمن التقرير كيفية استفادة الأشخاص أو الجهات الذين يوجه لهم التقرير من نتائج أعمال التدقيق. -يجب إصدار التقرير من بعد انتهاء أعمال التدقيق بدون تأخير مما يساعد في الجهة محل التدقيق على اتخاذ إجراءات فورية وفعالة. - يجب توثيق التقرير من صاحب الصلاحية في الديوان ويوجه التقرير لصاحب المركز الإداري المناسب في الجهة محل التدقيق.</p>
2-متطلبات محتوى التقرير	<p>بشكل عام يجب أن يتضمن التقرير أهداف التدقيق ونطاقه وأسلوبه ونتائجه بما في ذلك الملاحظات والاستنتاجات والتوصيات مع الإشارة إلى الالتزام بمعايير التدقيق. -يتعين على المدقق أن يضمن تقريره أي قيود فرضت عليه وتأثيرها على نوعية العمل الرقابي الذي يقوم به. -يجب تضمين التقرير حالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح سواء للأنظمة الأساسية أو الداخلية لتلك الجهة أو للأنظمة العامة في حالة اكتشافها، أو إبلاغ الشركة بها في خطاب منفصل يشير إلى الحالات التي يقصد منها سوء الاستعمال أو التزوير أو أي حالات أخرى مشابهة. -للمدقق أن يتغاضى عن تبليغ المخالفات الإجرائية البسيطة التي توفرت لديه القناعة بعدم الضرر في ذلك ولم يكن في تلك المخالفات خروج على متطلبات نظامية. -يجب أن يتضمن التقرير جوانب القصور المهمة التي أسفر عنها فحص نظام الرقابة الداخلية ذي الصلة بموضوع أو أهداف التدقيق مع ضرورة الإشارة على نطاق ذلك الفحص. -يجب كتابة التقرير بإيجاز ووضوح وبشكل كامل وموضوعي ومفهوم مع مراعاة كفاءة المستفيد منه ولتحقيق ذلك ينبغي مراعاة المتطلبات الآتية: ○ كتابة التقرير بإيجاز ودون إهمال في موضوع أو حقيقة أو اكتشاف هام كما يجب أن يكون التقرير موضوعياً في تقديم النتائج والملاحظات المتوفرة والمؤيدة بالقرائن والأدلة مع مراعاة مستوى استيعاب القارئ أو المستفيد. ○ كتابة التقرير بأسلوب واضح لا يحتمل اختلاف التأويل، كما يجب تجنب المصطلحات الغريبة مع التركيز على استعمال المصطلحات الفنية السليمة الشائعة. ○ استخدام وسائل العرض (مثل الجدول والرسوم البيانية والصور) التي تضمن وضوح وسهولة فهم وإدراك النقاط الواردة في التقرير. ○ يجب أن تشمل كل ملاحظة (نتيجة) ما أمكن على عناصر النتيجة الأربعة وهي (الحالة، المعيار، الأثر، السبب). <u>المصدر:</u> من اعداد الباحثة بناء على معطيات من المرجع السابق: دليل مراجعة حسابات الشركات، ص32-33.</p>

في الأخير يمكن أن نلخص في الشكل رقم (10-1): مراحل أعداد التقرير



المصدر: دليل مراجعة حسابات الشركات، نفس المرجع السابق، ص35(بتصرف).

حاولنا من خلال هذا الطرح الالمام بالأساسيات النظرية الخاصة بالتدقيق، باعتباره وظيفة مهمة وبارزة في مختلف الشركات التي أصبحت من الوظائف الأساسية بالشركة، حيث يعتبر التطور والتعقيد الحاصل في مختلف الشركات، وكثرة تداخل الأنشطة وتشعب مجالاتها، أدى ذلك إلى البحث عن طرق لمسيرة هذا التطور، من خلال ظهور التدقيق ويرجع أصل التدقيق إلى العصور الوسطى ويعود إلى عصر دخول الشركات الصناعية الكبرى حيز الوجود وتطور التدقيق مع تطور تلك الصناعة، ويشير بعض الكتاب إلى أن التدقيق موجود منذ العصور المصرية القديمة. وهكذا نجد أن كلمة تدقيق « Auditing » مشتقة من الكلمة اللاتينية « Audire » ومعناها يستمع ومصطلح التدقيق محاسبي في الأصل، ويقوم على فكرة المصادقة والتحقق من مصداقية الممارسات المتعلقة بأعمال الشركة. ومن أهم العوامل التي ساعدت على تطور التدقيق كبر حجم المشروعات وظهور شركات الأموال المساهمة، أيضا صدور بعض القوانين والتشريعات مثل قانون ضريبة الدخل والسوق المالية وحماية المستثمرين من التلاعب بأموالهم. حيث يمكن النظر لهذه المهنة بأنها مسعى منهجي وموضوعي يسعى إلى اكتشاف الأخطاء ومحاولة تقديم حلول لمعالجتها في شكل قالب من توصيات معدة من قبل شخص محترف ومستقل، ودونها يؤدي بالشركة إلى خسائر بحتة.

المصادر والهوامش:

1. سكاك مراد، التدقيق الاستراتيجي ودوره في الإدارة الاستراتيجية للمؤسسات (دراسة ميدانية لبعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف)، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 15، كلية الاقتصاد، جامعة سطيف، الجزائر، 2015، ص 389-390.
2. دليل مراجعة حسابات الشركات، ديوان المراقبة العامة، لجنة تحديث أدلة التدقيق والمراجعة، المملكة العربية السعودية، 2011، ص 26.
3. دليل مراجعة حسابات الشركات، نفس المرجع السابق، ص 29-30.
4. مسعود صديقي، دور المراجعة في استراتيجية التأهيل الإداري للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة الباحث، العدد الأول، 2002، ص 66 (بتصرف).
5. محمد أحمد خليل، المراجعة والرقابة المحاسبية، دار الجامعات المصرية، جامعة الإسكندرية، مصر، 1968، ص 39 (بتصرف).
6. علي عبد القادر الذنبيات، بشير أحمد خميس، المعايير العامة (الشخصية) للتدقيق معايير رمزية أم معايير هادفة إلى تحقيق الشفافية المالية، مجلة الباحث للدراسات، العلوم الإدارية، المجلد الخامس والثلاثون، العدد الثاني، 2008، ص 346.
7. عبد الرحمن مخلد سلطان عريج المطيري، قواعد سلوك وأداب مهنة التدقيق وأثرها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية، رسالة قدمت لاستكمال نيل درجة الماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2012، ص 31 (بتصرف).
8. هادي التميمي، مدخل الى التدقيق/ من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص 28-30 (بتصرف).
9. يوسف محمود جربوع، فجوة التوقعات بين المجتمع المالي ومراجعي الحسابات القانونيين وطرق معالجة تضيق هذه الفجوة، مجلة الجامعة الإسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية) المجلد الثاني عشر، العدد الثاني، كلية التجارة - الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2004، ص 373-374 (بتصرف).
10. يوسف محمد جربوع، نفس المرجع السابق، ص 374.
11. دليل مراجعة حسابات الشركات، ديوان المراقبة العامة، لجنة تحديث أدلة التدقيق والمراجعة، المملكة العربية السعودية، 2011، ص 15.