

مدى استقلالية المراجع الخارجي وأثره على جودة القوائم المالية

*The extent of the independence of the external auditor and its impact on
the quality of the financial statements*

خنيش اسماعيل*

جامعة الجلفة (الجزائر)

khennchemohamed78@gmail.com

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح وتفسير مدى استقلالية المراجع الخارجي من خلال دراسة العوامل المؤثرة على استقلاله على اعتبار أنه معيار من المعايير الشخصية التي يجب أن تتوفر في الشخص القائم بمهمة المراجعة، من أجل إبداء رأي فني محايد حول مدى مصداقية مخرجات نظام المعلومات المحاسبي والتي تتمثل في الوصول إلى جودة القوائم المالية، والتي بدورها تعطي الصورة الحقيقية على المركز المالي للمؤسسة والمساعدة في اتخاذ القرارات، وقد تمحور هذا المقال بهدف معرفة العوامل المؤثرة على استغلال مراجع الحسابات وكيفية التقليل من تأثيرها لتحسين أداء المراجعة المحاسبية والمالية بشكل عام ومن خلال الدراسات تبين أن هناك عوامل تؤثر على مدى استقلالية المراجع الخارجي.

كلمات مفتاحية: استقلالية ، المراجع الخارجي ، المراجعة، القوائم المالية

Abstract:

This study aims to clarify and explain the extent of the independence of the external auditor by studying the factors affecting his independence as one of the personal criteria that must be met by the person carrying out the audit task, in order to express a neutral technical opinion about the reliability of the outputs of the accounting information system, which is represented in Getting to the quality of the financial statements, which in turn give the true picture of the financial position of the institution and help in making decisions, and this article has focused with the aim of knowing the factors affecting the exploitation of the auditor and how to reduce their impact to improve the performance of the accounting and financial review in general and through studies it was found that there are Factors affecting the independence of the external auditor,

Keywords: Independence, external auditor, audit, financial statements

. مقدمة:

من أجل تحسين الخدمات التي يقدمها مراجع الحسابات وفي ظل وجود طلبات من طرف العملاء بتوسع نطاق هذه الخدمات فإن بعض الجهات الرقابية تعتقد ان استقلالية المراجع وموضوعية مراجعة الحسابات تتأثر سلبا عندما يقوم المراجع ببعض الخدمات الاستشارية لعملائه الذين يراجع لهم أيضا القوائم المالية.

يظهر الإشكال في استقلالية المراجع الخارجي أساسا من حيث أدائه لبعض الخدمات الإدارية للمنشأة حيث تواجه المهنة اليوم توقعات عالية من العموم واحتياجات متغيرة من العملاء، وهذا يتطلب منا الوقوف على مفهوم استقلال المراجع الخارجي بمختلف أبعاده ومختلف الضغوط التي يتعرض لها المراجع الخارجي في أداء مهامه وكذا مجمل الخدمات التي يمكن أن يستفيد منها العميل في ظل الحفاظ على معيار الحياد والاستقلال والذي يستوجب زيادة ثقة مستخدمي المعلومات المحاسبية، من خلال معرفة حريته من أي التزامات تجاه العميل الذي يراجع حساباته أو أن تكون له له مصلحة في الإدارة والملكية، وبالتالي تنتج عن هذه الاستقلالية قرارات قد تتخذها المؤسسة والتي تتسم بالوضوح والشفافية ومصداقية القوائم المالية.

الإشكالية: مامدى تأثير استقلالية المراجع الخارجي على جودة القوائم المالية؟
معيار الاستقلالية:

تعتبر استقلالية المدقق الحجر الأساسي لبناء شخصيته، حيث نجد أن معايير التدقيق المقبولة والمتعارف عليها تؤكد أن المدقق يجب أن يكون مستقلا في شخصيته وتفكيره، وكل مايتعلق بعملية التدقيق. والاستقلالية هي إمكانية المدقق القيام بعمله بأمانة و موضوعية، حيث أنه لا يقوم بإخفاء الحقائق أو إعطاء بيانات ومعلومات غير ممثلة في الواقع، كما أنه لاينجرو وراء أهواء إدارة الركة وعمل ماتمليه عليه. ويمكن أن نميز بين نوعين من الاستقلالية، وهي استقلالية في الواقع واستقلالية الظاهر: الاستقلالية في الواقع (الاستقلال الذاتي أو العقلي) وهي استقلالية نفسية تتمثل في قدرة المدقق في الكشف عن الأخطاء و التعبير عن رأيه بضمير ووعي. الاستقلالية في الظاهر (الاستقلال المادي)

وهي تجنب الحقائق و الظروف التي لها من الأهمية مايمكن لطرف آخر معقول ومطلع وله معرفة بكافة المعلومات ذات العلاقة، بما في ذلك أية وسائل حماية مطبقة، يمكنه من التوصل بشكل معقول إلى أن النزاهة أو الموضوعية أو التشكك المني لشركة أو لعضو في فريق التأكد قد تم التنازل عنها. وبهدف الكشف عن مدى استقلال المدقق لابد من التركيز على:

- برنامج التدقيق: والذي يستلزم عدم تدخل الإدارة في استبعاد أي جزء أو أجزاء من إجراءات التحقق المقررة بالبرنامج التدقيقي المقرر من قبل المدقق.
- مجال الفحص: والذي يوضح حق المدقق الكامل في الإطلاع على سجلات ودفاتر المنشأة والتعاون مع العاملين فيها، ومناقشتهم والإطلاع على مصادر المعلومات المختلفة التي تكشف عن نشاط المنشأة والتزاماته وموارده.

- مدى التقرير: ويقصد به التحرر من أي شعور أو التزام لتغيير تأثير الحقائق المقرر عنها عن أي جهة من الجهات، كما يتجنب استخدام الألفاظ المهمة أو الغامضة سواء عن قصد أو غير قصد عند عرض الحقائق والتوصيات وتفسيراتها.

على المدقق أن يكون حذرا، وأن يتجنب أي مظهر أو سلوك من شأنه أن يجعله مكانا للشك باستقلاليتته أو حياده أو موضوعيته تجاه الجمهور المستخدم أو المستفيد من تقريره وخدماته المختلفة.

معياري بذل العناية المهنية:

يتطلب هذا المعيار من المعايير العامة للتدقيق من المدقق بذل العناية المهنية الواجبة عند ممارسة عملية لبفحص والتدقيق، ويتعلق مفهوم العناية المهنية الواجبة-والذي يعتمد على فرض التزامات المهنة قبل الطرف الثالث- بما يدب أن يعمل المدقق وكيفية أداء هذا العمل، فكل فرد يقدم خدمات للمجتمع يجب أن يتحمل مسؤولية أداء مهمته كمهني وبنفس درجة المهارة العادية المتوافرة بشكل عام لدى غيره في نفس المجال.

ومن ناحية أخرى فإن مفهوم العناية المهنية الواجبة يعترف أن المدقق -كأي إنسان آخر- معرض للخطأ في التقدير والحكم، وهذه الأنواع من الأخطاء تحدث في كل المهن، فالمدقق يؤدي خدمته بكل إخلاص وأمانة ولكنه قطعاً ليس معصوماً من الخطأ، فهو مسؤول أمام العميل وأمام الطرف الثالث عن الإهمال وعدم الإخلاص والأمانة، وهذا ما أكدته العديد من القضايا التي طرحت أمام القضاء.

معايير العمل الميداني:

تتمثل معايير العمل الميداني في الإرشادات اللازمة لعملية جمع الأدلة إثبات الفعلية، وتنحصر هذه المعايير التي تحكم العمل الميداني في ثلاثة معايير وهي:

تخطيط عملية التدقيق والإشراف التام على المساعدين.

دراسة وتقييم نظافة الرقابة.

الحصول على أدلة الإثبات الكافية والملائمة.

معايير تخطيط عملية التدقيق والإشراف التام على المساعدين:

يعتبر تخطيط عملية التدقيق والإشراف على المساعدين المعيار الأول من معايير العمل الميداني ويتطلب هذا المعيار ضرورة تنفيذ عملية التدقيق وفقاً لخطة ملائمة، كما يتطلب هذا المعيار التخصص السليم للوظائف الفنية والإدارة بالمكتب والقادرة على إنجاز عملية التدقيق بمستوى مهني يحوز الثقة مع حل جميع المشاكل الموضوعية. وبصفة عامة يمكن ذكر بعض العناصر التي تساعد في نجاح توجيه توجيهه وتخطيط مهمة التدقيق والتي هي كما يلي:

حصول المدقق على معلومات أولية حول المؤسسة وتجديدها إن وجدت.

تخطيط المهمة في الوقت المناسب، فكلما كانت المهمة التي يقوم بها المدقق معقدة كلما استوجب الانطلاق في تخطيطها في وقت مبكر.

تخطيط المهمة باشتراك إدارة المؤسسة محل التدقيق لمعرفة ما تنتظره من عملية التدقيق.

اشتراك الأعوان والمساعدين في وضع خطة عمل.

تجديد الخطة الموضوعية من طرف المدقق كلما استوجب الأمر وذلك بأخذه بعين الإعتبار المعلومات التي يتحصل عليها عند القيام بعملية التدقيق.

معياري دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية:

يتعلق هذا المعيار بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية للعميل ويتوجب على المدقق الحصول على معلومات عامة حول المؤسسة ثم تقييم نظام الرقابة الداخلية في مرحلة ثانية وفحص الحسابات في مرحلة ثالثة. وجاء تعريف نظام الرقابة الداخلية في المعايير الدولية للتدقيق على أنه: "عملية صممها وطبقها وحافظ عليها المسؤولون عن الحوكمة والإدارة والموظفون الآخرون لتوفير ضمان معقول حول إنجاز أهداف المنشأة في ما يتعلق بموثوقية إعداد التقارير المالية وفعالية كفاءة العمليات، والإلتزام بالقوانين واللوائح المطبقة"، ومن بين أهم أهدافه: الحصول على نظام رقابة موثوق، المحافظة على الممتلكات المنشأة، تحسين مصادر المعلومات والقدرة على اكتشاف الأخطاء والغش.

" إن دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية المستعمل لدى المؤسسة يعتبر بحق نقطة البداية التي ينطلق منها عمل المدقق وهي أيضا لمرتكز الذي يعتمد عليه عند إعداد برنامج التدقيق وفي تحديد نسب الإختبارات والعينات، فكلما كان نظام الرقابة الداخلية قويا ومتماسكا، كلما زاد اعتماد المدقق على أسلوب العينة في الحصول على أدلة وقرائن الإثبات وكلما كان ضعيفا، كلما لجأ المدقق إلى زيادة حجم العينة المختارة.

معياري الحصول على أدلى الإثبات الكافية والملائمة:

أما المعيار الثالث من معايير العمل الميداني فإنه يتطلب من المدقق ضرورة جمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة والتي تمثل أساسا معقولا لإبداء رأيه فيما يتعلق بالقوائم المالية، ويمثل مفهوم دليل الإثبات الكافية والملائمة والتي تمثل أساسا معقولا لإبداء رأيه فيما يتعلق بالقوائم المالية، ويمثل مفهوم دليل الإثبات حجر الأساس لعملية التدقيق كما أنه يساند ويدعم معايير العمل الميداني، وقد عرف المعيار الدولي رقم 500 أدلة التدقيق بأنها: "المعلومات التي يستخدمها المدقق للتوصل إلى الاستنتاجات التي يبني عليها رأيه الشخصي"، وتعتبر القرارات التي يصل إليها المدقق مبررة فقط إذا ما كان يدعمها دليل إثبات كافي وملائم.

فكفاية الأدلة هي مقياس كمية أدلة الإثبات أما الملائمة فهي قياس لجودة أو نوعية أدلة التدقيق وموثوقيتها في تحقيق الدعم للاستنتاجات التي يبني عليها المدقق رأي المهني. وهناك علاقة تبادلية بين كمية الأدلة وملائمتها، فكلما كانت نوعية الأدلة أعلى كلما كانت الكمية المطلوبة أقل، على أن الحصول على أدلة تدقيق أكثر قد لا يعوض عن نوعيتها الضعيفة.

وتأخذ أدلة الإثبات عدة أشكال وصور، كالملاحظة المادية، والعمليات الحسابية والمعلومات التي يقدمها الطرف الثالث والمستندات، وقرارات مجلس الإدارة وإجراءات الرقابة الداخلية الجيدة.

معايير إعداد التقارير:

الهدف الرئيسي لتقرير التدقيق هو إعلام الأطراف المعنية على انتظام وصحة والمطابقة لمفهوم الصورة العادلة للقوائم المالية للمؤسسة، انطلاقا من هذا الجانب، نعتبر أن رأي المدقق باعتباره مهني محاسبي محترف ومحايد على القوائم المالية، يأخذ حيزا كبيرا في اتخاذ القرارات المستثمرين أو طلب القروض وغيرها من القرارات أو طلب القروض وغيرها من القرارات الأخرى. الرأي الذي يعطيه المدقق و التقرير الذي يصيغه إلى جانب المعلومات

والبيانات الأخرى المتوفرة، يشكل مؤشرا ذات صلة وثيقة بدرجة الثقة في هذه القوائم المالية. وتحقيقا للهدف الذي يسعى إليه المدقق من خلال التقرير المالي فقد حدد مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي أربعة معايير تحكم إعادة تقرير التدقيق وهي:

يجب أن يوضح التقرير ما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت طبقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها. يجب أن يوضح التقرير ما إذا كانت هذه المبادئ المحاسبية قد طبقت خلال الفترة الحالية بنفس طريقة تطبيقها خلال الفترة السابقة.

يجب أن تعبر القوائم المالية بشكل كاف ومناسب عن ماتتضمنه من معلومات مالم يشير التقرير إلى خلاف ذلك. يجب أن يتضمن التقرير رأي المدقق عن القوائم المالية كوحدة واحدة، أو قد يمتنع عن إبداء الرأي وفي هذه الحالة فإن التقرير يجب أن يتضمن أسباب ذلك. وفي كل الأحوال التي يرتبط اسم المدقق بالقوائم المالية فإن التقرير يجب أن يوضح خصائص فحص المدقق ودرجة المسؤولية التي يتحملها.

معايير إعداد القوائم المالية طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها

يتعين على المدقق أن يحدد صراحة عما إذا كانت القوائم المالية قد عرضت بعدالة طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها ، فإذا حدد المدقق أن القوائم المالية تخرج جوهريا عن تلك المبادئ الأساس المستهدف من التقرير المالي، ومن أمثلة تلك المبادئ: مبدأ الحيطة والحذر، مبدأ التكلفة التاريخية، مبدأ استقلالية الدورات، مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات... وغيرها من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

معايير ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها

يتطلب المعيار الثاني من معايير إعداد التقارير ضرورة تبيان تقرير التدقيق ما إذا كانت المبادئ المحاسبية تطبق بشكل ثابت ومتسق، وبالطبع فإن الإشارة إلى هذا الثبات والاتساق في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها بالتقرير إنما يهدف إلى:

التأكيد على أن المقدرة على المقارنة بين القوائم المالية للفترات المتتالية لا تتأثر بشكل جوهري بالتغيرات في تطبيق المبادئ أو الطرق المحاسبية.

لو حدث وتأثرت هذه المقدرة على المقارنة بشكل جوهري بمثل هذه التغيرات فإن هذا سيتطلب تعديل ملائم في تقرير التدقيق

معايير الإفصاح المناسب

يتطلب المعيار الثالث من معايير التقرير ضرورة الإفصاح بتقرير التدقيق عن أية معلومات تعد ضرورية لصدق وعدالة العرض، وذلك إذا كانت هذه المعلومات أغفلت أو حذفت من صلب القوائم أو الملاحظات الملحق بها بواسطة معديها، أي أن الإفصاح المناسب للقوائم المالية مفترض، مالم يشير تقرير التدقيق إلى خلاف هذا، ومن ثم فعندما يرى قارئ القوائم المالية تقرير تدقيق غير متحفظ فإن هذا معناه أن المدقق قد وصل إلى قناعة بأنه لا حاجة إلى إفصاح أكثر لصدق وعدالة عرض القوائم المالية.

التعبير عن الرأي:

يتطلب هذا المعيار أن يقوم المدقق بإصدار رأي فني، وإذا كانت هناك أسباب تبرر عدم إمكانية إصدار ذلك الرأي يتعين إعلام المستخدم بكافة الأسباب الرئيسية وراء ذلك، ويعتمد تحديد نوع الرأي المقدم على نتائج فحص المدقق، ويجب أن يشير تقرير المدقق إلى نوع الفحص المؤدي ودرجة المسؤولية التي يتم الاضطلاع بها، ولذلك فإن التقرير يجب أن يتص بوضوح عما إذا كانت القوائم المالية قد تم مراجعتها أو فحصها أو إعدادها.

يضع المدقق في تقريره واحد من الثلاث آراء التالية:

الرأي المطلق (المصادقة بدون تحفظ): ويعني بأن القوائم المالية التي تمت مراجعتها تتصف بمستوى عال من الشرعية والصدق وأنها تعبر عن الصورة الحقيقية لنشاط المؤسسة ووضعية ذمتها.

الرأي المتحفظ (المصادقة بتحفظ): ويعني وقوف المدقق على أخطاء ونقائص إلا أن هذه الأخيرة لا تمس بشرعية وصدق الحسابات، على أن يذكر بوضوح كل تحفظ، واقتراح الحلول حتى يتلاشى أثرها على حسابات الدورة ونتيجتها. وتنقسم التحفظات إلى ثلاثة أنواع:

✓ تحفظات تهدف إلى تحديد مسؤولية المدقق.

✓ تحفظات تشير إلى اختلاف المدقق مع الإدارة.

✓ تحفظات قانونية أو متعلقة بالقانون الداخلي للمؤسسة.

الامتناع عن إبداء الرأي (عدم المصادقة): يكون ذلك في حالة اكتشاف أخطاء ونقائص خطيرة مما يفقد الحسابات شرعيتها وصدقها ولا بد من المدقق إدراج الأدلة الكافية والملائمة التي تدعم رأيه أو في حالة عدم تمكن المدقق من المصادقة على الحسابات والقوائم المالية لظروف معينة كالضغوطات التي تمارس عليه من طرف الإدارة أو عدم تعاونها معه أو عدم الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة تدعم رأيه الفني.

مفهوم جودة المعلومات المحاسبية:

الجودة كمصطلح يقصد بها طبيعة الشيء ودرجة صلاحيته، وكما عرفت الجودة بأنها ترتبط ببرنامج يتضمن التشديد على المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبية عن طريق الحد من العيوب في الأداء ووضع الشيء المراد تحقيقه إستنادا إلى الخصائص الرئيسية التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة، كما أن هذه الخصائص سوف تكون ذات فائدة كبيرة لكل من المسؤولين عن وضع المعايير المناسبة، كذلك المسؤولين عن القوائم المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج من تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية لأهدافها ومن أهم الصفات التي أقرتها دراسة (asobat) لتقييم مدى جودة المعلومات المحاسبية هي: الملائمة القابلة للتحقيق التحرر من التحيز القابلة للقياس الكمي.

كما تعرف الجودة هي مدى قدرة على استخدام المعلومات في مجال التنبؤ، ومدى ملائمة المعلومات للهدف من الحصول عليها، فالجودة هي الوجه الشفاف للتقارير والقوائم المالية والذي يعكس طبيعة المنظمة.

خصائص جودة المعلومات المحاسبية:

يمكن تحديد الخصائص على النحو التالي:

الملائمة: يمكن تحقيق الملائمة من خلال تحقيق التأثير المباشر لاستخدام المعلومات على اتخاذ القرار، ويمكن وصف المعلومات بالملائمة إذا كان القرار المتخذ على أساس يكون أكثر رشدا من القرار المتخذ بدونها وتستند الملائمة على ثلاث دعائم هي:

التوقيت المعلومة: يقصد بذلك أن تكون متاحة لمتخذ القرار عند الطلب وقبل أن تفقد قيمتها. التغذية العكسية: يقصد بذلك قدرة المعلومات على التقويم والتصحيح أي يجب أن تكون صالحة للاستخدام في تقييم الأعمال التاريخية.

القدرة على التنبؤ: يقصد بذلك أن تكون المعلومات صالحة ومفيدة عند استخدامها في تقييم نماذج التنبؤ بالأحداث الاقتصادية قصيرة الأجل.

الثقة في المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها: تتحقق الثقة بخلو المعلومات المستخدمة من الأخطاء الجوهرية والهامة وأنها غير متحيزة في عرض الحقائق أو الظواهر والأنشطة الاقتصادية، أي أنها تمثل بصدق الموضوع الذي تتناوله وبما يجعلها صالحة للاستخدام.

القابلة للمقارنة: يقصد بذلك قابلية المعلومات المحاسبية لإجراء المقارنات بين الأنشطة المتماثلة من جهة، ومن عام لآخر من جهة أخرى، حتى يمكن الحكم من خلال تلك المقارنات على أهمية ماحققه تجاه الآخر أو من سنة لأخرى.

الثبات النسبي من فترة زمنية لأخرى: يقصد بذلك الثبات في القياس وعرض المعلومات المحاسبية من فترة زمنية لأخرى، بما يمكن من إتمام عملية المقارنة بكفاءة وفعالية، ولا يعني ذلك الثبات في إتباع طريقة أو سياسة معينة.

مساهمة التدقيق في تحسين جودة القوائم المالية

أهمية تدقيق القوائم المالية:

باتت الحاجة للتدقيق في وقتنا الحالي أكثر إلحاحاً مما كانت عليه في السابق نظراً لحاجة نظام الرقابة في المؤسسات الاقتصادية، كما أن القوائم المالية تعتبر إحدى الآليات العامة في الهيكل الرقابي باعتبارها الوسيلة التي يتم من خلالها توصيل المعلومات إلى المستثمرين.

يكمن دور التدقيق المحاسبي في ما يلي:

زيادة موثوقية ومصداقية القوائم المالية وزيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية.

زيادة القدرات التنافسية للشركات من خلال توفر الموثوقية والشفافية في قوائمها المالية مما ينعكس أثره على برامج خفض التكلفة والارتقاء بجودة المنتجات وزيادة حصة الشركة التسويقية.

زيادة ثقة المتعاملين بالبورصة مما يعكس أثره على ارتفاع حجم التداول وأسعار الأسهم.

تحقيق مزايا ضريبية عند التحاسب الضريبي لثقة المأمور الفاحص في بيئة الرقابة ومصداقية التقارير والقوائم المالية.

جودة القوائم المالية من جودة عملية التدقيق في معلوماتها ومدى الالتزام بتطبيق المعايير والطرق المحاسبية المتعارف عليها.

دور التدقيق في تحسين جودة المعلومة المحاسبية:

يساهم التدقيق في تحسين المعلومات المحاسبية وذلك من خلال :

يساهم التدقيق الداخلي في اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء متعمدة أو غير متعمدة وبالتالي الحصول على معلومة محاسبية خالية من الأخطاء

يساهم في تدقيق البيانات وبالتالي الحصول على معلومة محاسبية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرار.

يعمل على التحقق من صحة المعلومات والبيانات المستخدمة في المؤسسة.

يعمل التدقيق الداخلي في حماية المؤسسة من عمليات التلاعب والاحتيال ويعتبر هذا دوراً هاماً ورئيساً خصوصاً وأن المدقق الخارجي المستقبلي لا يستطيع اكتشاف جميع حالات الغش والتلاعب في القوائم المالية نظراً لعدم تواجده بصورة دائمة في المؤسسة واعتماده على العينات الإحصائية بدلاً من الفحص الكامل وبالتالي أصبح المدقق الداخلي هو من يستطيع أن يحمي المؤسسة التي يعمل بها من عمليات التلاعب بالأصول وأنه ليس هناك من أقدر منه على ذلك وبالتالي الحصول على معلومات ذات مصداقية للأطراف الداخلية أو الخارجية.

يعمل على فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، مدى تحقيق أهدافها والتي من بينها دقة المعلومات المحاسبية التي ينجحها النظام المحاسبي في المؤسسة.

علاقة أبعاد التدقيق المحاسبي (الفحص، التحقيق، التقرير) بجودة معلومات القوائم المالية:

يرتبط تحليل دور المحاسبي في تحسين جودة معلومات القوائم المالية بتحليل دور كل من:

الفحص المحاسبي: هو التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها، أي فحص القياس المحاسبي هو القياس الكمي والنقدي للأحداث الاقتصادية الخاصة بنشاط المؤسسة فهو آلية لتقييم المعايير والطرق والبيانات المحاسبية من جهة ومصادقية المعلومات المقدمة من جهة أخرى وتتمثل هذه المعايير في العناصر التالية : ملائمة المعلومات، قابلية الفحص، عدم التحيز في التسجيل، قابلية القياس الكمي.

التحقيق المحاسبي: إمكانية الحكم على مدى صلاحية القوائم المالية (الملائمة الحياد) كتعبير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة.

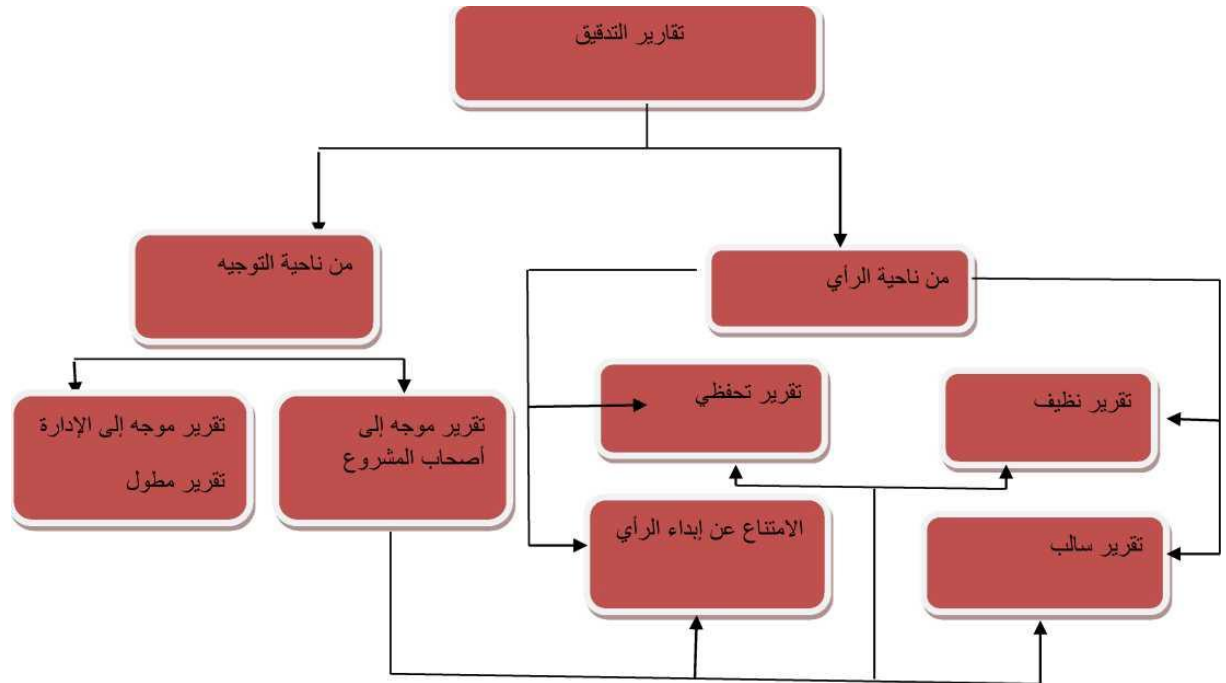
التقرير (الإبلاغ): بلورة نتائج الفحص والتحقيق وإثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية لعملية التحقيق تقودنا إلى معرفة مدى شفافية وموضوعية القوائم المالية.

مقاييس مستوى جودة وموثوقية القوائم المالية من خلال تقارير مدقق الحسابات

يعتبر تقرير مدقق الحسابات عن القوائم المالية السنوية بمثابة المنتج النهائي لعملية التدقيق وأداة أو وسيلة الاتصال والتي يمكن من خلالها أن يقوم المدقق بتوصيل نتائج فحصه وتقييمه للأدلة والقرائن ورأيه الفني والقرائن ورأيه الفني المحايد عن صحة وسلامة عرض القوائم المالية للمركز المالي في نهاية السنة ونتائج الأعمال.

بالإضافة إلى أنه يتعين على المدقق التطرق إلى مجموعة من العناصر أو الضوابط لمحتوى التقرير على غرار الاعتماد على المبادئ المحاسبية في إعداد القوائم المالية ، الالتزام والثبات في تطبيقها ، بالإضافة إلى تأكيده على احتواء القوائم المالية على كافة المعلومات الجوهرية من عدمه يمكن لتقرير مدقق الحسابات أن يأخذ عدة صور تختلف فيما بينها باختلاف رأيه المرهون بدوره بمحتوى القوائم المالية ، يمكن توضيح أنواع التقارير التي يعدها المدقق في الشكل التالي:

شكل رقم : (01) أنواع تقارير التدقيق



المصدر: محمود قاسم تنتوش ، نظم المعلومات في المحاسبة و المراجعة المهنية و دور الحاسوب في الإدارة و التشغيل ، بيروت، لبنان، 1998 ، ص 4.

الخاتمة

على ضوء ما تقدم في هذا الفصل نستنتج أن القوائم المالية لها دور كبير في توفير المعلومات حول المركز المالي والأداء والتغيرات للمؤسسة، كما أنها مفيدة للمستخدمين المتنوعين في صنع القرارات الاقتصادية، إضافة إلى أنها تغطي كافة احتياجات هؤلاء المستخدمين وبأقل تكلفة ممكنة.

مما يستلزم على مدقق الحسابات إبداء رأي فني محايد بإعتباره متخصصاً ونزيهاً متمثلاً في تقرير، مع ضرورة إيصال هذا الأخير إلى مستخدمي المعلومات الأمر الذي يترتب عنه تحقيق جودة القوائم المالية من جهة والمساعدة على إتخاذ القرارات من جهة أخرى.

كما تطرقنا في هذا المقال إلى معايير التدقيق، من خلال تبين معايير التدقيق المقبولة عموماً وهذا من أجل معرفة أهم العناصر التي لا بد على المدقق الالتزام بها عند قيامه بمهامه والتي تعتبر كمقاييس تحدد جودة عمله، فمعايير التدقيق تحدد الكيفية التي يتم بها ممارسة المهنة، وتعتبر بمثابة مقياس الأداء المهني حيث تعتبر هذه المعايير بمثابة النمط الذي يستخدم في الحكم على نوعية العمل الذي يقوم به المدقق.

كما أنها تحدد المسؤولية التي يتحملها المدقق نتيجة قيامه بعمله، فمن الضروري أن يتم الفحص وفق المعايير المطبقة وذلك حتى لا يتحمل المدقق أي مسؤولية في حالة ظهور غش أو تلاعب بعد ذلك.

قائمة المراجع

أولاً: الكتب العربية:

- توماس وليام ، هنكي امرسون، التدقيق بين النظرية والتطبيق، الجزء الأول، ترجمة: حجاج أحمد حامد وسعيد كمال الدين، تقديم: السمطان محمد عبي السمطان، الرياض: دارالمريخ للنشر، 2006.
- جربوع يوسف محمود، تدقيق الحسابات بين النظرية والتطبيق، عمان، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 2008.
- لطفي أمين السيد أحمد، التطورات الحديثة في التدقيق، الإسكندرية: الدار الجامعية، 2 محمود السيد ناغي، التدقيق: إطار النظرية والممارسة، مكتبة الجلاء الجديدة للنشر، المنصورة، ط2، 1992.
- حلوة رضوان حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، داروائل للنشر، الأردن، 2006.
- مؤيد محمد الفضل، المحاسبة الإدارية، دارالمسير للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.
- التوهمي محمد طواهر ، صديقي مسعود ، المراجعة و تدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2006.
- أفت سلامة محمود ،أخرون، علم تدقيق الحسابات، دارالمسير، عمان، الأردن، 2011.
- عبد الفتاح الصحن وأحمد عبيد وأخرون، أسس المراجعة الخارجية، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2007.
- ثانياً: المجلات والمذكرات:

- عصام قريط، الخدمات الاستشارية وأثرها على حياد المدقق في الأردن، مقال، دمشق: مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 24، العدد الأول، 2008.
- زلاسي رياض، إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة لنيل شهادة ماجيستر، قسم علوم إقتصادية ، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية العلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2009-2010.

ثالثاً: الكتب الأجنبية:

- 1 *Serge Bellut, S'auditer pour progresser, edition ellipses, Paris 2008.*
- 2 *Fournier.J, L'orientation et planification d'une mission d'audit, Revue francaise de comptabilité. Avril 2001.*
- 3 *Belaiboud Mokhtar, Pratique de l'audit Apports de l'entreprise, guide synthétique, organisation de la fonction, présentation des normes IAS-IFRS, édition Berti, Alger 2005.*
- 4 *Bahram Soltani, Le commissaire aux comptes et le marché financier, édition Economica, paris 1996.*
- 5 *Ben Saad Emna et Cédric Lesage, perception de l'indépendance de l'auditeur: Analyse par la théorie de l'ttribution, disponible sur: www.iae.univ-poitiers.fr/afc09/PDF/p169/pdf téléchargé le 19/09/2020.*
- 5 *Jacques Villeneuve, le contrôle interne —guide de procédures, p05; disponible sur www.mdeie.gouv.qc.ca/fileadmin/.../controle_interne.pdf, téléchargé le 19/09/2020.*