أولا: مفهوم التدقيق:

1. تعريف التدقيق:

التدقيق كلمه مشتقه من الكلمة اللاتينيه Audire والتي تعني يستمع، حيث كانت الحسابات في العصور السابقة تقرا على أصحاب الأعمال أو الإقطاعيين أو المسؤولين الحكوميين حتى يطمئنوا على صحتها . وقد اطلق على هذه العملية كذلك Audit بالانجليزيه والتي تعني التدقيق، ومن هنا ارتبطت عملية التدقيق بفحص الحسابات للتأكد من مصداقيتها، ولكن ظلت في تطور مستمر متأثرة بمتغيرات عديدة منها : طبيعة النظام الاقتصادي وأنواع الملكيات واحجام المنشآت وتعدد عملياتها ومدى تعقيدها . فأصبح الأمر يتطلب عملية التحقق بالاضافة إلى الفحص، ثم أصبحت هناك حاجه للتقرير، حتى وصلت عمليه التدقيق إلى مكوناتها الرئيسة في الوقت الحاضر، والتي تتكون من الفحص والتحقق والتقرير .

التدقيق هو عملية جمع وتقييم وفحص اختبار الأدلة عن البنود الواردة بالقوائم المالية لتحديد مدى التوافق مع المعايير المقررة سلفا والتقرير عنها، ويجب أداء المراجعة بواسطة شخص كفء و مستقل.

التدقيق هو فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والفواتير الخاصة بالمشروع تحت التدقيق، فحصا إنتقاديا منظما بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية، عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة.

من خلال التعريفات السابقة يمكن القول أن التدقيق أداة من أدوات الرقابة تقوم على فحص البيانات والسجلات المحاسبية والتأكد من صحة وسلامة العمليات المبوبة والتعبير عن الوضعية المالية للمؤسسة، والحكم عليها من خلال التحقيق ثم التقرير عنها.

2 نشأة التدقيق و تطوره:

في البداية لم تكن الحاجة للتدقيق أو حتى أشخاص يقومون بهذه العملية، فكان كل فرد قادر على أن يتفقد أعماله بنفسه نظرا لقلة الصفقات وصغر العمليات التجارية التي كانت آنذاك.

إلا أن تكوّن الدول من جهة وتطوّر الحياة الاجتماعية والاقتصادية من جهة أخرى أدى إلى تطوّر المحاسبة وازدياد حجم عملياتها، فانعكس هذا انعكاسا مباشرا على التدقيق، الذي تطور هو الآخر وانتشر بنفس درجة انتشار المحاسبة.

أ –الفترة من العصر القديم حتى سنة 1500 ميلادية:

في أوائل هذه الفترة، كانت المحاسبة تقتصر على سلطا ت الدولة و المشروعات العائلية التي كانت تهتم خاصة بجرد المخزون السلعي، حيث تكون هذه العملية متكررة عدة مرات في الفترة الواحدة، والهدف منها هو الوصول إلى الدقة ومنع أي تلاعب أو غش بالدفاتر.

كما تميزت هذه الفترة بممارسة التدقيق عن طريق الاستماع، أي استماع الشخص الذي يقوم بهذه العملية للحسابات التي كانت تتلى عليه، واستعمال تجربته لمعرفة مدى دقة ما كان يسمعه، فهذه العملية كان

يستعملها ملاك الأراضي حتى يراقبوا أعمال فلاحيهم.

ففي هذه الفترة تم استعمال مصطلح Audire ذات الأصل اللاتيني للدلالة عن التدقيق ومعناها يستمع ومن تم اشتقاق كلمة Audit والتي استعمالها ما يزال إلى يومنا هذا.

ب-الفترة ما بين 1500 و: 1850

تميزت هذه الفترة بالتمهيد للثورة الصناعية، ولعل ما يمكن استخلاصه فعلا من هذه الأخيرة هو انفصال ملكية المؤسسة عن إدارتها وزيادة الحاجة للمدققين.

كما تم تطبيق واستعمال نظرية القيد المزدوج في النظام المحاسبي حتى ولو لم تكن بصورة متطورة كما هو مستعمل حاليا، وظهور نوع من الرقابة الداخلية على المشاريع.

ج -الفترة ما بين 1850 و 1905 :

إن النمو الاقتصادي الكبير الذي شهدته هذه الفترة خاصة بعد انطلاق الثورة الصناعية في المملكة المتحدة والانفصال التام والنهائي بين الملكية والإدارة، وظهور الحاجة لمالكي المؤسسات والمشاريع لمن يحافظ على أموالهم خاصة بعد ظهور قانون الشركات البريطاني سنة 1862 الذي أقر ضرورة استعمال مدققي الحسابات لمراجعة شركات المساهمة.

فبعد كل هذه التطورات أصبح المجال مفتوحا للتدقيق حتى يبرز كمهنة ونشاط مهم لا يستهان به، خاصة بعد تدعيمها بقوانين.

د -الفترة ما بين 1905 إلى يومنا:

ما يمكن ملاحظته في هذه الفترة، هو ظهور الشركات الكبرى، والاعتماد على أنظمة الرقابة الداخلية من طرف المدقق اعتمادا كبيرا في عملية التدقيق، وكذلك الاعتماد على التدقيق الاختباري، أي استخدام أسلوب العيّنات الإحصائية في التدقيق.

كما أصبح الهدف الأساسي للتدقيق هو إبداء الرأي الفني والمحايد حول القوائم المالية ومدى سلامتها في تمثيل المركز المالي للمؤسسة والنتائج المسجلة.

كما نلاحظ انتشار استعمال التدقيق في جميع أنحاء العالم وعلى جميع المستويات.

خلاصة لهذا العرض التاريخي لتطور مهنة التدقيق يمكن القول أن هناك أربعة عوامل كان لها الأثر الرئيسي في تطور المهنة ويمكن تلخيصها على النحو التالي:

- ظهور شركا ت الأموال وانفصال ملكيتها عن إدارتها بالأنشطة الضخمة والهامة في الاقتصاد القومي، مما دعا إلى ضرورة مراجعة حساباتها مراجعة مستقلة حفاظا على حقوق الملاك والموردين والدائنين وأصحاب الحقوق الأخرى والمجتمع بصفة عامة.

- صدور قوانين الضرائب بما يستوجب ذلك ضرورة اعتماد حسابات المشروع على مدقق تضمن إلى حد ما سلامة وعاء الضريبة المفروض عليها.

- إزدياد تدخل الدول في العديد من الأنشطة الإقتصادية وحاجتها المستمرة إلى البيانات والمعلومات السليمة والدقيقة عن أنشطة المشروعات لكي تستفيد منها في عمليات التخطيط والتنسيق والمتابعة والرقابة ثم تقييم الأداء.

3 -**أهمية التدقيق :**

إن أهمية التدقيق في المؤسسة تجعله من أهم وسائل التقييم والرقابة والفحص لكل وظيفة من وظائف المؤسسة حسب الأهداف والسياسة المتبعة والوسائل المتوفرة لتشخيص النقائص والسلبيات التي تواجه المؤسسة، لذلك تستوجب عملية التدقيق دراسة شاملة لكل جوانبها، ويعتبر التدقيق وسيلة تخدم العديد من الأطراف ذات المصلحة في المؤسسة وخارجها ولا يعتبر غاية في حد ذاته. حيث أن القيام بعملية التدقيق يجب أن يخدم العديد من الفئات التي تجد لها مصلحة في التعرف على عدالة المركز المالي للمؤسسة، ومن هذه الأطراف:

•**أهمية بالنسبة لإدارة المشروع، والملاك، ورجال الاقتصاد** :تعتمد إدارة المؤسسة على البيانات المحاسبية التي تستخدم في الرقابة، والتخطيط للمستقبل، لتحقيق أهدافها بكفاءة عالية، ومن هنا تحرص على أن تكون هذه البيانات مدققة من قبل هيئة محايدة . أما فئة الملاك فتهتم بمعرفة المركز المالي لوحداتهم الاقتصادية، لاتخاذ القرارات المتعلقة بتوجيه استثماراتهم التي تحقق لهم أكبر عائد ممكن، بالاعتماد على دقة وصحة القوائم المالية ومن جهة أخرى نجد رجال الاقتصاد يعتمدون على هذه الأخيرة (القوائم المالية) في تقرير الدخل القومي، والناتج الداخلي الخام، وفي رسم برامج الخطط الاقتصادية.

- **أهميته بالنسبة للدائنين، والموردين، و البنوك، و مؤسسات الاقراض** :بالنسبة للدائن والمورد، يعتمدون على تقرير المدقق لصحة وسلامة القوائم المالية، لمعرفة المركز المالي، والقدرة على الوفاء بالالتزامات قبل الشروع في منح الائتمان التجاري والتوسع فيه، والبنوك، ومؤسسات الإقراض الأخرى فتعتمد على المركز المالي السليم للمؤسسة في تمويل مشروعاته.

•**أهميته بالنسبة للنقابات إدارة الضرائب و الهيئات الحكومية** :تعتمد نقابة العمال على القوائم المالية المدققة في مفاوضاتها مع الإدارة بشأن الأجور، وتحقيق مزايا العمل، والمشاركة في الأرباح، كما تعتمدها الهيئات الحكومية، إدارة الضرائب في أغرا ض عدة منها التخطيط، الرقابة، تحديد الوعاء الضريبي، وتقديم الإعانات لبعض الصناعات.

4 -**أهداف التدقيق:**يمكن حصر أهداف التدقيق على اختلاف تصنيفاتها على النحو التالي:

- إبداء الرأي الفني المحايد حول عدالة تمثيل القوائم المالية لنتائج أعمال المشروع، و مدى توافقها مع القواعد و الأعراف المحاسبية المتعارف عليها.

- بيان مدى مصداقية المعلومات التي تحويها هذه القوائم لكافة الأطراف المعنية و ذلك عن طريق التأكد من دقة و صحة البيانات المحاسبية المثبتة بدفاتر و سجلات المشروع وتقرير درجة الاعتماد عليها.

- اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر و السجلات من أخطاء معتمدة أو غير معتمدة .
- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء و الغش لشعور منفذ العمليات بأن ما قد يقوم به من عمل .خاضع للرقابة و التدقيق اللاحق.

ثانيا :أنواع التدقيق

نظرا لتعدد الجهات المكلفة بعملية التدقيق و الأطراف المستفيدة من القوائم المالية و التقارير التي تنشرها الشركات، تعددت و تنوعت تصنيفات التدقيق . فقد اختلفت وجهات النظر لاختلاف الهدف الذي تسعى إلى تحقيقه كل جهة تقوم بالتدقيق، و يمكن إبراز ذلك في الجدول التالي:

جدول2-1: أنواع التدقيق

تصنيف التدقيق	أنواع التدقيق	
من حيث درجة الإلزام	**تدقيق إلزامي**	**تدقيق اختياري**
	هو التدقيق الذي تكون الشركة ملزمة بالقيام به حسب نصوص القوانين و التشريعات، و مثال ذلك القوانين المنظمة لشركة المساهمة في مختلف الدول التي تنص على ضرورة تعيين مدقق حسابات أو ما يعرف بمراقب الحسابات للشركة، الذي يتولى تدقيق حساباتها و قوائمها المالية، و قد جرى العرف في هذا المجال أن يقوم مجلس إدارة الشركة بتعيين مدقق حسابات و تحديد أتعابه	هو التدقيق الذي يتم بإرادة الشركة أي دون إلزام من قانون معين، منها التدقيق الذي قد يطلبه أصحاب الشركة من المدقق لتحقيق غرض معين أو التحقق من أمر ما أو اتخاذ قرار معين، و من أمثلة ذلك تدقيق المؤسسات الفردية البسيطة
من حيث نطاق التدقيق	**تدقيق كامل**	**تدقيق جزئي**
	هو التدقيق الذي يقوم به المدقق لغرض إعطاء رأي فني محايد، و لا تضع الإدارة أي قيود على نطاق التدقيق، حيث يقوم المدقق بتحديد درجة التفاصيل فيما يقوم به من عمل.	هو التدقيق الذي يقوم به المدقق ليس لغرض إعطاء الرأي حول مدى عدالة القوائم المالية، و لكن الإدارة هي التي تقوم بتحديد النشاط أو العملية أو القوائم المالية التي يخضعها المدقق للتدقيق و ذلك لغرض آخر غير إعطاء الرأي.
من حيث توقيت المشروع في عملية التدقيق	**التدقيق المستمر**	**التدقيق النهائي**
	هو التدقيق الذي يزور فيه المدقق الشركة على مدار السنة المالية، و يتم الشروع في تنفيذها منذ الأشهر الأولى للسنة المالية الخاضعة للتدقيق وفق برنامج زمني محدد، و هذا النوع من التدقيق يلائم المصارف، شركات التأمين، شركات الطيران...إلخ	هو التدقيق الذي يقوم المدقق بالشروع في تنفيذه بعد انتهاء السنة المالية الخاضعة للتدقيق، أي بعد إجراء عمليات التسوية و إعداد ميزان المراجعة، مما يتيح للمدقق أن يتبع العمليات المحاسبية من أولها لآخرها، و هذا النوع من التدقيق يلائم عادة الشركات صغيرة الحجم.

	التدقيق الداخلي	التدقيق الخارجي
من حيث الجهة التي تشرف على عملية التدقيق	هو التدقيق الذي يقوم به موظفون من داخل الشركة، و يهدف أساسا إلى التأكد من مدى كفاءة و فعالية إدارة المخاطر، نظام الرقابة الداخلية و عمليات الحوكمة و اكتشاف و منع الأخطاء و التلاعب بأموال الشركة.	هو أن تقوم جهة مستقلة عن الشركة (المدقق الخارجي)بعملية التدقيق، و ذلك بهدف إعطاء رأي فني محايد حول مدى عدالة و صدق القوائم المالية التي تعرضها الشركة