المحاضرة الثانية: معايير المراجعة الخارجية المتعارف عليها

تعتمد المراجعة كمهنة على مجموعة من المعايير المتعارف عليها والتي تصدرها الهيئة المهنية، وتلقى القبول العام،والتي تنعكس على إجراءات التي تتبع بصدد القيام بواجبات المهنة، وتتمثل هذه المعاييرفيمايلي:

- المعايير العامة (الشخصية).
- معايير العمل الميداني.
- معايير إعداد التقرير.

1-المعايير العامة (الشخصية):

- ✓ التأهيل العلمي والعملي
- ✓ الاستقلالية والحياد
- ✓ بذل العناية المهنية المطلوبة

التأهيل العلمي: جملة المعارف في شتى الميادين يحصل المراجع عليها بعد تكوين نظري في مجال المحاسبة والمراجعة والبرمجيات المحاسبية

التأهيل العملي: ويتمثل في التكوين المهني الذي يتحصل عليه المرجع من خلال قيامه بتربصات تتعلق بالجانب المحاسبي

الاستقلالية فتتمثل في نزاهة واستقامة المراجع،وتمتعه بكامل حقوقه المدنية ،وأن يتمتع بكامل الحرية اتجاه أعضاء المؤسسة موضوع المراجعة،أن لا يشاركهم أعمالهم ولا يربطه بالشركة عقد عمل.

أما في الجزائر فإن المشرع الجزائري كان صارما بإصداره مجموعة نصوص للمحافظة على استقلالية المراجعوعليه يشترط في محافظ حسابات شركة أن:

- لا تربطه صلة قرابة حتى الدرجة الرابعة بالمسئولين وأزواجهم في المؤسسة وأزواجهم.
- لا يتقاضى أية تعويضات أتعاب، أجر، علاوات يدفعها له المسؤولون أو أزواجهم، أو من طرف مؤسسة أخرى تملك عشر الأموال الجماعية في المؤسسة التي تراجعها، ماعدا أتعابه بصفته كمحافظ حسابات المحددة قانونا.
- لا يمكنه أن يكون محافظ حسابات ومستشارا ضريبيا أو خبيرا قضائيا في نفس الوقت وفي نفس الشركة، ولا القيام بمهام تسييره بصفة مباشرة أو غير مباشرة أو قبول ولو بصفة مؤقتة،مهام التنظيم والإشراف على المحاسبة.

2- معايير العمل الميداني

تنحصر معايير العمل الميداني في ثلاث نقاط:

- التخطيط الأولي لعملية المراجعة بشكل مناسب.

- دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية.
- الحصول على أدلة وقرائن الإثبات.

1/التخطيط الأولي لعملية المراجعة والإشراف الدقيق على المساعدين : فالتخطيط يجب أن يشمل إجراءات الفحص التحليلي التمهيدي اللازم للمساعدة على تحديد،تشخيص المشاكل المحتملة التي تتطلب اهتماما أكثر خلال عمل المراجعة النهائية،كما يشمل التخطيط تحديد الإستراتيجية الشاملة للمهمة المتوقعة فضلا عن نطاق المراجعة،بالإضافة إلى بذل العناية المهنية المطلوبة.

2/تقييم ودراسة نظام الرقابة الداخلية: عرّفها مجمع المحاسبين و المراجعين الأمريكيين على أنها: " تتضمن الخطة التنظيمية و كل الطرق والمقاييس المتبناة داخل المؤسسة لحماية الأصول واختيار مدى دقة البيانات المحاسبية ودرجة الوثوق بها وتحقيق الكفاءة من استخدام الموارد وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة"

فالرقابة الداخلية في المؤسسة تهتم بتحديد السلوك العام للتسيير الذي يسعى بدوره إلى احترام صارم للإجراءات والقوانين كما أنها تعتبر مصدر الثقة والطمأنينة في المؤسسة، وبالاعتماد على التقييم النهائي لهذا النظام يمكن للمراجع تخطيط أعماله ونطاق التدخل وتحديد الاختبارات التي ينبغي إجراؤها، مع تحديد درجة الثقة في بيانات المؤسسة محل المراجعة

3/جمع أدلة و قرائن الإثبات: هذه الأدلة التي تثبت الرأي الفني المحايد وتكوين ملفين أساسية هما الملف الدائم والملف الجاري فالملف الدائم: يحتوي على الوثائق الأساسية في المؤسسة الصالحة الاستعمال في الدورات اللاحقة تتعلق بحياة المؤسسة، عملها مراحل تطورها هياكلها ونظمها التعرف على المؤسسة، محيطها،هيكلها طرق العمل،المعلومات المحاسبية والمالية الدائمة،الاتفاقية المبرمة.....الخ.

أما الملف الجاري فيتعلق بالسنة الحالية ويتضمن وثائق الدورة موضوع المراجعة المالية والمحاسبية منها مع أدلة الإثبات التي جمعها بالإضافة إلى هذين الملفين فإن المراجع يدون كل ملاحظته وكل الاستفسارات والتساؤلات وما يجب عمله في سجل (أوراق عمل) تمهيدا لكتابة التقرير النهائي.

3-معايير إعداد التقرير

يعتبر التقرير آخر حلقة من أعمال المراجع حيث يتضمن هذا الأخير رأي المراجع النهائي حول شرعية وصدق الحسابات، وبصفة عامة فإن تقرير المراجع يتكون عادة من فقرتين أساسيتين

- فقرة نطاق المراجعة: ويصف المراجع في هذه الفقرة ما قام به أثناء فحصه للقوائم المالية، أي نطاق المراجعة ومدى امتداد الفحص الذي قام به.
- فقرة الرأي: ويبين فيها المراجع رأيه والنتائج التي توصل إليها أثناء قيامه بعملية المراجعة.

ونظرا لأهمية هذا التقرير فقد أصدرت الهيئات المختصة مجموعة من المعايير محاولة منها لتوحيد تقارير المراجعة تتمثل في مايلي:

- ✓ يجب أن يوضح التقرير ما إذا كانت القوائم المالية التي تم عرضها وتصويرها وفقا للقواعد والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما، ومن هذه المبادئ نذكر مايلي

- ✓ مبدأ استمرارية النشاط.
- ✓ مبدأ استقلالية الدورات.
- ✓ مبدأ استقرار الوحدة النقدية.
- ✓ مبدأ إثبات أو استمرارية الطرق المحاسبية.
- ✓ مبدأ الحيطة و الحذر.
- ✓ مبدأ القيد المزدوج.
- ✓ مبدأ حسن البيانات أو الموضوعية.

1- يجب أن يوضح مدى ثبات المؤسسة على إتباع هذه المبادئ والقواعد المحاسبية وما إذا كانت القواعد التي طبقت في الفترة الجارية مطابقة لتلك التي كانت مستخدمة في الفترات السابقة.

2- يجب أن تفصح القوائم المالية عن المركز المالي ونتيجة النشاط بطريقة ملائمة،وإلا فيجب أن يتضمن التقرير الإيضاحات اللازمة .

3- يجب أن يشمل التقريرعلى إبداء رأيه في القوائم ككل، أوعلى بيان يذكر فيه أنه لا يستطيع إبداء رأيه في هذه القوائم وفي هذه الحالة يجب عليه أن يذكر أسباب عدم إبداء الرأي.