

معلومات عامة حول المقياس: المراجعة المحاسبية

التخصص: محاسبة وجباية معمقة	المستوى: السنة الاولى ماستر	الرصيد: 04
الفصل: السادس الأول	الوحدة: وحدة التعليم المنهجية	المعامل: 02

المحاضرة السادسة: معايير المراجعة وقواعد السلوك المهني

أولاً: معايير المراجعة المحاسبية المقبولة عموماً

قام المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) بإعداد عشرة معايير للتدقيق المحاسبية، مقسمة بدورها إلى ثلاثة مجموعات مرتبطة ببعضها البعض، يمكن حصرها في النقاط الآتية:

- المعايير الثلاثة الأولى يطلق عليها معايير عامة، عبارة عن مؤشرات عامة يتبعها المدقق المحاسبية؛
- المعايير الثلاثة الموالية متعلقة بالعمل الميداني لعملية المراجعة؛
- المعايير الأربعة الأخيرة تتعلق بالتقرير وكيفية إعداده وتشرح طبيعته ومحتوياته.

ويمكن تلخيص هذه المجموعات في العناصر الآتية:

1- المعايير العامة

وتتعلق بالشخص القائم بعملية المراجعة المحاسبية، حيث ترتبط بالتكوين الشخصي له، ويقصد بها الخدمات المهنية التي ينبغي أن تقدم على درجة من الكفاءة المهنية بواسطة شخص أو أشخاص مؤهلين، وتتضمن المعايير الآتية:

- يجب أن يقوم بالفحص وباقي خطوات المراجعة الإجرائية الأخرى شخص على درجة من الكفاءة والتأهيل العلمي والعملية في مجال المراجعة؛

- يجب على المدقق أن يكون مستقلا في شخصيته وتفكيره وفي كل ما يتعلق بإجراءات العمل؛
- يجب على المدقق بذل العناية المهنية المعقولة عند القيام بالفحص وباقي الخطوات الأخرى.

2- معايير العمل الميداني

ترتبط هذه المجموعة من المعايير بالعمل الميداني لعملية المراجعة، وتمثل مبادئ المراجعة التي تحكم طبيعة ومدى أدلة الإثبات الواجب الحصول عليها بواسطة إجراءات المراجعة، وتحتوي على ثلاث معايير:

- يجب أن تكون خطوات العمل مخطط لها بشكل مناسب وكافي، ويكون الإشراف على أعمال المساعدين بطريقة مناسبة وفعالة؛
- يجب دراسة نظام الرقابة الداخلية وتقويمها بشكل منفصل ووافي، حتى يتمكن المدقق من تقرير مدى الاعتماد عليها وتحديد نوعية الاختبارات اللازمة عند تطبيق الإجراءات؛
- يجب الحصول على الأدلة والبراهين الكافية من خلال الفحص والملاحظة الشخصية والاستفسارات والمصادقات، بغرض تكوين أساس مناسب لإبداء الرأي في القوائم المالية.

3- معايير التقرير

- يطلق عليها أيضا معايير إبداء الرأي، حيث ترشد المراجع عند إعداد التقرير الذي يتضمن رأيه الفني المحايد فيما يتعلق بالقوائم المالية، وتتضمن هذه المجموعة المعايير الآتية:
- يجب أن ينص تقرير إبداء الرأي على ما إذا كانت المبادئ المحاسبية المقبولة عموما قد تم استخدامها في إعداد القوائم المالية الخاضعة لعملية المراجعة؛
 - يجب أن ينص تقرير إبداء الرأي في ما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت طبقا لمبادئ المتعارف عليها (Generally Accepted Accounting Practice)؛

- افتراض أن القوائم المالية تحتوي على البيانات والإيضاحات الكافية، كما يجب إعلام مستخدمي هذا التقرير بما لم يرد فيه من بيانات؛
- يجب أن يحتوي التقرير على رأي المدقق بالقوائم المالية كونها وحدة واحدة، وفي حالة ما لم يمكن إبداء الرأي ككتلة واحدة يجب الإشارة للأسباب.

ثانيا: قواعد السلوك المهني للمدقق المحاسبية

للمراجع المحاسبي دور وأهمية كبيرة في ترقية العمل الاقتصادي للمؤسسات، كما يعتبر حلقة وصل بين المؤسسات والأطراف المستفيدة من التقارير، سواءً الأطراف الداخلية (الإدارة، العمال، المساهمين الحاليين. الخ) أو الأطراف الخارجية (البنوك، مصالح الضرائب، المساهمين المرتقبين. الخ)، ولهذا فرضت عليه مهنته التحلي بسلوك مهني لإتمام المهام التي أوكلت إليه.

1- السلوك المهني

يتعين على المراجعين المحاسبين الالتزام بقواعد وآداب السلوك المهني المعدة من طرف أعضاء هيئة مهنة المراجعة، والذي يرشد مزاولي المهنة للأداء الملائم، كما يوضح للجمهور والعملاء بأن المدققين راغبين بقبول المركز المهني بكل واجباته ومسؤولياته.

ويمكن تحديد أداء المهنة الملائم أو ما يطلق عليه بالعناية المهنية الملائمة « بالالتزام مراجع الحسابات - المدقق المحاسبي - لدى ممارسته المهنة بمستوى أداء معين، تحكمه العديد من العوامل، منها ما تنص عليه التشريعات القانونية المختلفة التي تحدد المسؤولية، والتي تمثل الحد الأدنى للعناية المهنية المطلوبة من المدقق».

وعليه يمكن أن نستنتج أهمية وجود إطار للسلوك المهني للمدقق المحاسبية في النقاط الآتية:

- إرشاد ممتهني المراجعة المحاسبية في طريقة عملهم مع الأطراف المعنية؛
- إظهار رغبة المدققين في خدمة العملاء من خلال إبراز مدى تحمل المسؤوليات؛

- توضيح مسؤوليات وواجبات المراجعين المحاسبين.

2- قواعد السلوك المهني

لا يمكن أن يظهر للأطراف الخارجية أهمية السلوك المهني إلا من خلال تدعيمه بقواعد، التي لها من الأهمية بما كان في تفعيلته بشكل أفضل، ومن بين هذه القواعد نجد:

1-2 قاعدة الاستقلال والنزاهة والموضوعية

حيث تتضمن العناصر الآتية:

1-1-2 الاستقلال

أي ضرورة تمتع المدقق المحاسبية بالاستقلال عند إبداء رأيه في القوائم المالية.

2-1-2 النزاهة والموضوعية

حيث يتعين على المدقق المحاسبية ألا يسيء في رفض الحقائق عند إبداء رأيه في مجال الضرائب والخدمات الإدارية. الخ، مثل تقديم دليل مقبول لوجهة نظره وأن لا يخضع إلى جهات أخرى.

2-2 قاعدة القدرة والمعايير الفنية

وتتضمن العناصر الآتية:

1-2-2 القدرة

في هذا الإطار، لا يجب أن يقبل المراجع المحاسبي تدقيق حسابات - تدقيق قانوني - إحدى المؤسسات لا يستطيع إكمال عمليات المراجعة فيها وإبداء رأيه بالكفاءة المهنية المطلوبة.

2-2-2 المعايير الفنية

حيث لا يمكن أن يقرن المدقق اسمه بالقوائم المالية من خلال تفسيرها، وإنما وفق تفسير معايير المراجعة المتعارف عليها (Generally Accepted Auditing Standards)، وليس شخصه.

3-2 المبادئ المحاسبية

يجب على المراجع - الخارجي - أن يبدي رأيه إذا كانت القوائم المالية للمؤسسة قد أعدت وفق معايير المحاسبة المتعارف عليها (Generally Accepted Accounting Practice) وذكر الأسباب التي تجعل عدم إظهار المركز المالي ونتائج الأعمال بصورة صادقة.

4-2 التنبؤ

أي لا يجب على المراجع المحاسبي إقران اسمه مع عمليات متنبأ بها، مما يجعل الغير يعتقد بأن المدقق يؤكد إمكانية تحقيق ذلك.

5-2 المسؤوليات تجاه العملاء

وتتضمن هذه المسؤوليات مجموعة من قواعد السلوك المهني يمكن حصرها في النقاط الآتية:

- المحافظة على سرية بيانات العميل وعدم الإفصاح إلا بموافقة ورضاءه؛
- أن تكون الأتعاب مشروطة بنتائج الخدمات المهنية ذاتها.

6-2 المسؤوليات تجاه الزملاء

تهتم قواعد السلوك المهني بتحديد عمل المدققين فيما بينهم خاصة ما يخص:

- المزاحمة والتعدي على حقوقهم البعض من خلال التنافس غير المشروع في كسب العملاء؛
- عروض التوظيف من طرف المراجعين، حيث أن قواعد السلوك المهني تمنع على المدققين بتقديم أية عروض لتوظيف أحد أو أكثر من مكتب زميل له، ولا تطبق هذه القاعدة إذا توفر الشعور الذاتي من الموظف أو رغبته أو من خلال إعلان عام للتوظيف.

7-2 مسؤوليات الأعمال أخرى

حيث تضم القواعد الآتية:

- يتعين على المراجع المحاسبي عدم القيام بأي عمل مخلة أو سلوك يضر بالمهنة؛
- عدم دفع عمولات بغرض الحصول على العملاء؛
- عدم الارتباط بأي وظيفة تضعف موضوعيته في تقديم خدمات مهنية؛
- أن لا يزاول المراجع المحاسبي المهنة تحت اسم وهمي يوضح تخصص، أو فيما يتعلق بشكل الملكية في المكتب كالانتساب إلى مجموعة مكاتب عالمية.