

المراجعة الخارجية

دكتور/ محمود عبد الرحمن
دكتوراه الفلسفة فى المحاسبة
قسم المحاسبة و المراجعة
كلية التجارة – جامعة عين شمس

ماهية ومفهوم المراجعة الخارجية

أول ما إعتدت عليه المؤسسات الإقتصادية عند ظهورها كانت المحاسبة بإعتبارها ضرورة حتمية لتنظيم دفاترها وتسجيل حساباتها ، ولكن سرعان ما تطورت وتوسعت وإنفصلت الإدارة عن الملكية فيها ، حتي برزت حاجتها للمراجعة ، حيث أصبحت هذه الأخيرة مهمة رئيسية تحتاج لها غالبية هذه المؤسسات ، وخاصة بعد ظهور شركات المساهمة التي تطلبت ضرورة إيجاد وسائل لحماية مصالح المساهمين والحفاظ علي حقوقهم وتقييم تصرفات الإدارة، كما أنها تعتبر مهمة للمتعاملين من خارج المؤسسة ، فمثلاً نجد أن المقرضين والمستثمرين يقومون بتجميع حقائق ومعلومات تتعلق بماضي الشركات ، وذلك قبل إتخاذ أي قرار خاص بإقراضها أو الإستثمار فيها.

أولاً: - مفهوم المراجعة الخارجية وأهدافها

لقد تركزت التعاريف المختلفة للمراجعة ، علي بيان أهدافها ، ومجالات عملها ، ويظهر هذا بوضوح من خلال تناول التطور التاريخي للمراجعة وأهدافها منذ نشأتها حتي الآن .

١ - مفهوم المراجعة الخارجية

ومن التعاريف الشاملة للمراجعة ما ذكرته إحدى لجان جمعية المحاسبة الأمريكية بأن المراجعة " عملية مكتملة للحصول علي القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة علي الأحداث الإقتصادية ، وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسابقة هذه العناصر للمعايير الموضوعية ، ثم توصيل نتائج ذلك إلي الأطراف المعنية".

كما عرفت علي أنها " إختبار فني صارم وبناء بأسلوب منظم من طرف مهني مؤهل ومستقل ، بغية إعطاء رأي محايد علي نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف مستقل ، وعلي مدي إحترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها في صورة صادقة علي الموجودات والأوضاع المالية ونتائج الشركة .

وعرف الدكتور محمد الجربوع المراجعة علي أنها " فحص القوائم المالية وهي في الغالب قائمة الدخل وقائمة المركز المالي، وعمل إنتقادات للدفاتر والسجلات وأنظمة الرقابة الداخلية والتحقق من أرصدة بنود قائمة الدخل وقائمة المركز المالي، والحصول علي الأدلة الكافية والملائمة لإبداء الرأي الفني المحايد علي صدق وسلامة القوائم المالية.

ومن خلال ما سبق يمكن إستخلاص التعريف التالي: "المراجعة هي فحص إنتقادي لمختلف البيانات والمستندات والدفاتر المحاسبية الخاصة بالشركة بهدف إبداء رأي فني محايد عن مدي صحة وسلامة القوائم المالية ومدي مطابقتها للمركز المالي للشركة.

2- أهداف المراجعة

إن تتبع التطور التاريخي لأهداف المراجعة ومضمونة يقودنا إلي ملاحظة التغيير الهائل الذي يطرأ علي هذه الأهداف وبالتالي المضمون ، فكانت المراجعة هي مجرد وسيلة لإكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء وغش وتلاعب وتزوير ، لكن أهداف المراجعة تطورت إلي أبعد وأرقى من ذلك بتطوير الحاجة المتزايدة إلي ثقة أكبر في المعلومة ، ويمكن توضيح هذا التطور الحاصل في أهداف المراجعة من خلال الجدول التالي:

التطور التاريخي للمراجعة

الفترة	الامر بالمراجعة	المراجع	أهداف المراجعة
١ - من 2000 سنة قبل الميلاد إلي سنة 1700م	الملك ، الأميراطور، الكنيسة ، الحكومة	رجل الدين أو الكاتب	معاينة مختلصي الأموال وحماية الممتلكات.
٢ - من 1700 إلي 1850م	الحكومة ، المحاكم التجارية ، المهتمين	المحاسب	منع الغش ومعاينة المختلصين وحماية الممتلكات
٣ - من 1850 إلي 1900م	الحكومة والمساهمين	شخص خبير مهنيأ أو قانوني	تجنب الغش والتأكد من مصداقية الميزانية .
٤ - من 1900 إلي 1940م	الحكومة والمساهمين	شخص خبير مهنيأ في المحاسبة والمراجعة	تجنب الغش والتأكد من مصداقية القوائم المالية التاريخية .
٥ - من 1940 إلي 1970م	الحكومة ، البنوك والمساهمين	شخص خبير مهنيأ في المحاسبة والمراجعة و الإستشارة	الشهادة علي مصداقية وعدالة القوائم المالية التاريخية.
٦ - من 1970 إلي 1990م	الحكومة ، المنظمات و المساهمين	شخص خبير مهنيأ في المحاسبة والمراجعة و الإستشارة	الشهادة علي نوعية الرقابة الداخلية وإحترام معايير المراجعة والمحاسبة.
٧ - بعد سنة 1990م	الحكومة ، المنظمات والمساهمين	شخص خبير مهنيأ في المحاسبة والمراجعة والإستشارة	الشهادة علي الصورة الصادقة للحسابات ونوعية الرقابة الداخلية في ظل إحترام المعايير والحماية ضد الغش.

ومن خلال هذا التطور يمكن إجمال أهداف المراجعة في النقاط التالية:

أ - الوجود والتحقق

يسعى مراجع الحسابات في الشركة إلي التأكد من أن جميع الأصول (الممتلكات) والخصوم (الإلتزامات) وجميع العناصر الواردة في القوائم المالية الختامية موجودة فعلاً حيث أن المعلومات الناتجة من نظام المعلومات المحاسبية تقرر مثلاً بالنسبة إلي المخزون السلعي مبلغ معين عند تاريخ معين وكمية معينة، فيسعى المراجع إلي التحقق من هذه المعلومات من خلال الجرد الفعلي أو المادي للمخزون.

ب - الملكية والمديونية :

تعمل المراجعة في هذا البند إلي إتمام البند السابق من خلال التأكد من أن كل عناصر الأصول هي ملك للشركة والخصوم إلتزام عليها ، فالوحدات المتواجدة في المخزون أو الحقوق هي حق شرعي لها والديون هي مستحقة فعلاً لأطراف أخرى ، فالمراجعة بذلك تعمل علي تأكيد صدق وحقيقة المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المتواجد لديها ، والتي تقدم إلي أطراف عدة سواء داخلية أو خارجية.

ج - الشمولية أو الكمال:

بما أن الشمول هو من بين أهم الخصائص الواجب توافرها في المعلومات، بات من الضروري علي نظام المعلومات المقدمة عن المعطيات الأساسية أن تمت بصلة إلي الحدث.

وبغية الوصول إلي الشمولية ينبغي التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر والسجلات ومن جهة أخرى العمل علي تجهيز هذه البيانات بشكل يسمح بتوفير معلومات شاملة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة ، والذي يعتبر من بين أهم أهداف المراجعة لإعطاء المصادقية لمخرجات نظام المعلومات المحاسبية.

د - التقييم

تزعم الإدارة أن الأصول والإلتزامات وحقوق الملكية والمصروفات والإيرادات ظاهرة في القوائم المالية بالقيم الملائمة ، وهي تلك القيم التي تتخذ طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً فمثلاً قد ترغب الإدارة علي أنه تم تقييم المخزون علي أساس تكلفة الوارد أولاً ، وأنه تم تخفيض تكلفة المباني والآلات في شكل مصروفات إهلاك بالقيم الملائمة علي فترات.

هـ - العرض والإفصاح

تؤكد الإدارة أن القيم الظاهرة في القوائم المالية تم تصنيفها وتبويبها بصورة سليمة ، وأن طرق الإفصاح تتماشى وتلك التي تتطلبها المبادئ المحاسبية المقبولة ، فمثلاً تدعي الإدارة أن المخزون السلعي تم تصنيفه، كأحد الأصول المتداولة المتوقع خلال سنة أو دورة التشغيل العادية وأن أي رهن علي المخزون كضمان لدين تم الإفصاح عنه إفصاحاً كافياً.

ثانياً :- أهمية المراجعة

ترجع أهمية مراجعة الحسابات إلي كونها وسيلة لاغاية ، وتهدف هذه الوسيلة إلي خدمة عدة جهات مختلفة تستفيد من مختلف القوائم المالية التي تمت مراجعتها ، وتعتمدها في إتخاذ قراراتها سواء علي المدي القصير أو البعيد ، وكذلك رسم سياساتها وإستراتيجيتها لذا سيتم التطرق لأهمية مراجعة الحسابات علي أساس الجهات المستفيدة من خدماتها كما يلي:

- الإدارة

- المستثمرون

- البنوك

- الجهات الحكومية

١ - الإدارة

يفترض في إدارة المشروع أن تعتمد إعتماً كلياً علي المعلومات المحاسبية في وضع السياسات والخطط ومراقبة وتقييم الأداء ، ومن هذا الإفتراض فهي أن تحرص علي أن تتم مراجعة تلك المعلومات من قبل هيئة فنية محايدة مما يزيد من درجة الثقة في هذه المعلومات والإعتداد عليها. كما أن هذه المعلومات المحاسبية التي تمت مراجعتها تعتبر وسيلة للحكم علي إدارة المنشأة من حيث إلزامها بالأهداف المخططة.

٢ - المستثمرون

يعتمد المستثمرون علي القوائم عند إتخاذ قراراتهم الإستثمارية وتوجيه مدخراتهم إلي ما يحقق لهم أكبر عائد ممكن ، ولكي تكون هذه القرارات والتوجيهات سليمة ، يجب أن تكون هذه القوائم علي الأقل تعكس معلومات يمكن الوثوق بها ، وهذا إنطلاقاً من تأشيرة المراجع الذي يؤكد ذلك.

٣ - البنوك

تعتمد علي المعلومات المستقاة من القوائم المالية المدققة من طرف هيئة فنية محايدة في قرارات منح القروض والتسهيلات الائتمانية بعد دراسة الوضعية المالية والمركز المالي الحقيقي للشركة.

٤ - الهيئات الحكومية

الهيئات الحكومية وأجهزة الدولة المختلفة تعتمد علي القوائم المدققة في أغراض كثيرة منها التخطيط والرقابة ، وفرض الضرائب وتحديد الأسعار وتقرير الإعانات لبعض الصناعات ، كما يعتمد الإقتصاديون في هياكل الدولة علي القوائم المالية للوصول إلي تحديد المؤشرات القومية منها مثلا : الدخل القومي ، الناتج القومي ، الإنفاق القومي ، الداخلي العام والقيام بعملية التخطيط الإقتصادي وإتخاذ قرارات تخدم الصالح العام ، لهذا وجب أن تكون المعلومات الظاهرة علي هذه القوائم المالية تعبر عن واقع فعلي للشركة. فكل ما سبق التطرق إليه يعبر لنا عن مدي أهمية المراجعة باعتبارها الأداة الأساسية للتحقق من مدي صحة البيانات والمعلومات التي تقدمها المحاسبة والمراجعة.

ثالثاً :- فروض المراجعة

تمثل الفروض في أي مجال للمعرفة نقطة بداية لأي تفكير منظم بغية التوصل إلي نتائج تساهم في وضع إطار عام للنظرية التي تحكم المجال ، وتتمثل الفروض فيما يلي:

- ١ -قابلية البيانات المالية للفحص.
- ٢ -عدم وجود تعارض حتمي (ضروري) بين إدارة الحسابات والإدارة العليا.
- ٣ -خلو القوائم المالية من أية أخطاء غير عادية.
- ٤ -وجود نظام سليم للرقابة الداخلية يبعد (يلغي) إحتمال حدوث الأخطاء.
- ٥ -التطبيق المناسب لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها ، يؤدي إلي سلامة تمثيل القوائم المالية للمركز المالي ونتائج الأعمال.
- ٦ -العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل ، ما لم يوجد الدليل علي غير ذلك .
- ٧ -عند مزاولة مراقب الحسابات لعمله فيما يتعلق بإبداء الرأي عن البيانات المالية ، فهو يقوم بعمله بصفته هذه فقط.
- ٨ -يفرض المركز المهني لمراقب الحسابات ، إلتزامات مهنية تتناسب وهذا المركز.