**خدمات التصديق , التأكيد**

 بفضل السمعة المهنية والموضوعية التي يتمتع بها المنضمين الى مهنة التدقيق بدأت الطلبات على خدماتهم تتجه نحو الازدياد من قبل العملاء الممثلين بمنظمات الاعمال لتقديم خدمات تتجاوز خدمة التدقيق وابداء الرأي في مدى صدق وعدالة القوائم المالية التاريخية لتشمل خدمات متنوعة اخرى مما تطلب تطوير المعايير الخاصة بالتدقيق لتلبي احتياجات وطلبات هؤلاء العملاء والمتعلقة بخدمات التصديق غير التدقيقية والتي يصعب تقديمها باعتماد المعايير التقليدية للتدقيق لما تنطلي عليه تلك الاحتياجات والتكليفات من اهداف تختلف عن الاهداف الاساسية للتدقيق. ومع التنوع والازدياد والنمو في اعمال واحتياجات منظمات الاعمال للخدمات غير التدقيقية ظهرت الحاجة لأنواع اخرى من الخدمات او ما يعرف بخدمات التصديق والتأكيد والتي تمثل استجابة مهنة التدقيق للتغييرات التي تشهدها البيئة التي تعمل فيها . ومن خلال هده الورقة البحثية سيتم مناقشة المفاهيم المتعلقة بخدمات التدقيق والتصديق والتأكيد.

**خدمات التصديق (الاقرار) ( (Attestation:**

 أن تقرير المدقق بشأن تدقيق القوائم المالية يعتبر بمثابة المنتج الرئيسي لخدمات التدقيق التقليدي الذي يجري تقديمه الى المستخدمين في سوق المعلومات بهدف تعزيز اعتمادية المعلومات المقدمة اليهم . ويقصد بتعزيز اعتمادية المعلومات تقديم مستوى ملائم من التأكيد على ان تلك المعلومات متطابقة مع مقاييس محددة حيث يبدي المدقق في تقريره رأياً فنيا محايدا حول مدى تطابق القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها التي تعد بمثابة المقاييس المهنية المعتمدة في تقييم مدى صدق وعدالة القوائم المالية , والتي على معلومات ذات طبيعة واحدة ونمط واحد , أذ ان جميعها معلومات ذات طبيعة مالية كما انها تعكس حقائق محددة تمثل نتيجة نشاط المنشأة ومركزها المالي وتدفقاتها النقدية وحقوق المساهمين . علاوة على ذلك فأن تقرير المدقق بشأن مدى اعتمادية تلك المعلومات ذات الطبيعة الواحدة والنمط الواحد هو المنتج المهني الذي يقدم الى جميع فئات المستخدمين بعض النظر عن نوع القرار الذي تقوم كل فئة باتخاذه وطبيعة ومحتوى المعلومات التي تحتاج اليها وهو ما افقد التدقيق التقليدي كثير من اهميته من وجهة نظر المستخدمين , اذ اصبح المستخدمون يطالبون بمعلومات اخرى ذات طبيعة مالية وغير مالية مثل الحاجة الى معلومات معتمدة حول مدى قابلية الرقابة الداخلية على عملية اعداد القوائم المالية نتيجة لانتشار حالات الغش والتضليل في القوائم المالية المنشورة من قبل بعض المنشآت وكذلك حاجة الجهات الرقابية الرسمية و الاطراف المتعاقدة مع المنشأة الى معلومات معتمدة بشأن مدى التزام المنشأة ببعض المتطلبات القانونية او التعاقدية وغيرها من المعلومات الاخرى ونتيجة لذلك قامت المنظمات المهنية في منتصف الثمانينات من القرن العشرين بتطوير نموذج جديد لتقديم الخدمات المهنية يسمح للمدقق باستغلال معرفته وخبرته ومهاراته في الجوانب المالية والادارية والرقابية في تقديم خدمات متعددة تعرف بخدمات التصديق attestation services او ابداء الرأي , والتي تشمل بالإضافة الى تدقيق القوائم المالية بعض الخدمات الاخرى مثل تدقيق الالتزام compliance audit التي تقوم على فحص مدى التزام المنشأة بمتطلبات قانونية او تعاقدية معينة ومدى تطابق انشطة المنشأة او بعضها مع السياسات والبرامج المعقدة وكذلك تدقيق العمليات operational audit والتي يطلق عليه التدقيق التشغيلي ويتم من خلالها فحص مدى كفاءة وفعالية الاداء التشغيلي لبعض او جميع انشطة المنشأة وتحديد فرص تحسين وتطوير ذلك الاداء , بالإضافة الى ذلك يمكن للمدقق تقديم خدمة الفحص لغرض خاص special purpose review بناء على طلب المنشأة او اي طرف اخر من جمهور المتعاملين معها او الجهات الرقابية الرسمية ومن امثلة الفحص لغرض خاص الفحص بغرض الحصول على قرض من البنك ولاكتشاف الغش والتلاعب.

 وتعد خدمات التصديق احدى انواع خدمات التأكيد المهني التي من خلالها يقوم المدقق بإصدار تقرير يبين فيه رأيه المهني المحايد عن مدى صدق مزاعم معينة من مسؤولية شخص اخر.

 ان خدمات التصديق تشمل خدمات التأكيد (الاقرار) بضمنها خدمات التدقيق المالي المتعلقة بالقوائم المالية التي يقدمها الشخص المهني المحايد (الممارس) عند التزامه بتكليف لإصدار تقرير عن الفحص , الاطلاع , التوافق مع اجراءات حول موضوع معين او الاقرار عن موضوع معين .

 ان مصطلح الشخص المهني المحايد يشير الى المدقق الخارجي . و بسبب كون خدمات التصديق لا تعتبر جميعها عمليات تدقيق , فأن معايير التصديق تستخدم الشخص المهني بدلا من مصطلح المدقق الخارجي. اما بالنسبة لعبارة (موضوع معين) فهي يمكن ان تشير الى اكثر من معنى مثل معلومات اداء تاريخية او مستقبلية , تحليلات مثل تحليل التعادل , خصائص مادية مثل مساحة المباني , احداث تاريخية مثل سعر السوق للبضاعة في تاريخ معين , والسلوك مثل الالتزام بالقوانين والانظمة. اما بالنسبة لمصطلح الاقرار (Assertion) فيشير الى اقرار , او مجموعة اقرارات متعلقة فيما اذا كان القضية او الموضوع المعين متطابق مع المقاييس المحددة. ان تكليف التصديق الذي ينجزه الشخص المهني المستقل يتطلب وجود ثلاثة اطراف , هي : - مستخدم او مستخدمو المعلومات .

 - الجهة المسؤولة عن الاقرار او الموضوع المعين مثل الادارة .

 - مدقق الحسابات الخارجي.

 ويمكن توضيح العلاقة بين اطراف تكليف التصديق من خلال الشكل الاتي :

المستخدم

 **المسؤولية عن القضية المعينة او التعبير عن استنتاج**

 **الاقرار تجاه المستخدم**  **عن قضية او اقرار معين**

الطرف المسؤول

الشخص المهني

 **مسؤولية الاعتراف بالقضية**

 **او الاقرار**

وتتضمن خدمات التصديق (الاقرار) ما يأتي :

أ. المعلومات المتعلقة بالقوائم المالية الختامية :

 - تدقيق القوائم المالية.

 - الاطلاع على القوائم المالية. مثل الاطلاع على القوائم المالية المرحلية

 - توافق الاجراءات المطبقة على معلومات القوائم المالية.

ب. خدمات التصديق الاخرى :

- التوافق مع القوانين والانظمة.

- المعلومات المالية المستقبلية.

- الرقابة الداخلية.

- خدمات الاعتمادية المتعلقة بالنظم والشبكات الالكترونية.

 تغطي المعايير العامة لخدمات التصديق ثلاثة انواع من الارتباط او التكليف , هي :

1. الفحص (Examination) : وفقا لتكليف او ارتباط الفحص يقوم الشخص المهني بأبداء

 أي محايد بدرجة عالية من التأكيد قياسا بأنواع التأكيد الاخرى (مثل فحص القوائم المالية)

 عن :

- ان القضية او الموضوع المعين متفق مع المقاييس في كافة الجوانب الجوهرية.

- او : ان الاقرار معد بصدق في كافة الجوانب الجوهرية وفقا للمقاييس .

 ويمكن ان يكون التقرير الذي يتضمن رأي الشخص المهني عام او يقدم لجهة او جهات

 معينة.

2. الاطلاع (Review) : في ارتباط او تكليف الاطلاع يقوم الشخص المهني بأبداء رأيه بدرجة محدودة من التأكيد حول قضية او موضوع معين ومدى توافقها مع المقاييس .

3. التوافق مع الاجراءات (Agreed upon procedures) : وفقا لارتباط او تكليف التوافق , يقوم الشخص المهني (المدقق الخارجي) بأجراء ات معينة لطرف او اطراف محددة واصدار تقرير يعبر فيه عن النتائج التي توصل اليها. ويتم استخدام هذا التقرير محدد للتقديم لطرف او اطراف محددة.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  **نوع التكليف** | **مستوى التأكيد** |  **مخاطر التصديق** |  **نوع التقرير المعد** | **الجهات المبلغة بالتقرير** |
| **الفحص** | **عالي** | **منخفضة** | **ابداء رأي** | **عامة او محددة** |
| **الاطلاع** | **معتدل** | **معتدلة** | **تأكيد سلبي** | **عامة او محددة** |
| **التوافق مع الاجراءات** | **متغير** | **متغيرة** | **نتائج موجزة** | **محددة** |

 والشكل الاتي يوضح انواع الارتباط (التكليف) لخدمات التصديق (الاقرار) :

مما تتقدم يمكن الاستنتاج بأن خدمات التدقيق هي جزء من خدمات التصديق . ويمكن توضيح الاختلاف بين معايير التدقيق المتعارف عليها ومعايير التصديق (الاقرار) كما يلي :

**اولا : المعايير العامة :**

|  |  |
| --- | --- |
| **معايير التصديق (الاقرار)** | **معايير التدقيق المتعارف عليها** |
| **1- يجب اداء المهمة من قبل مهني يتمتع بمستوى ملائم من التدريب والمهارة الفنية في وظيفة ابداء الرأي****2- يجب اداء المهمة من قبل مهني لديه معرفة كافية في الجوانب التي يتم الاقرار عنها****3- يجب ان يؤدي المهني المهمة في حال توفر الشرطين الاتيين :****- يتم تقييم المزاعم في ضوء معايير مناسبة يتم اليها بواسطة هيئة معترف بها او تم ذكرها عند عرض المزاعم بوضوح كافي واسلوب شامل للقارئ الذي يتوافر لديه الاطلاع على نحو يمكنه من الفهم****- يمكن تقدير او قياس المزاعم على نحو متسق ومناسب في ضوء هذه المعايير****4- خلال كافة مراحل تنفيذ العملية يجب ان يتوافر للمهني اتجاه ذهني محايد****5- يجب بذل العناية المهنية المعتادة عند اداء المهمة** | **1- يجب اداء مهمة التدقيق من قبل شخص يتمتع بمستوى ملائم من التدريب والمهارة الفنية للعمل كمدقق****2- خلال كافة مراحل تنفيذ العملية يجب ان يتوافر للمهني اتجاه ذهني محايد****3- يجب بذل العناية المهنية المعتادة عند اداء مهمة التدقيق واعداد التقرير** |

**ثانيا : معايير العمل الميداني :**

|  |  |
| --- | --- |
| **معايير التصديق (الاقرار)** | **معايير التدقيق المتعارف عليها** |
| **1- يجب تخطيط العمل وتوزيع المهام بين المساعدين والاشراف عليهم على نحو ملائم****2- يجب الحصول على ادلة كافية لتوفير اساس مناسب لأبداء الرأي**  | **1- يجب تخطيط العمل وتوزيع المهام بين المساعدين والاشراف عليهم على نحو ملائم****2- يجب فهم الرقابة الداخلية على نحو كاف لتخطيط عملية التدقيق وتحديد طبيعة وتوقيت ومدى اجراءات التدقيق الواجب تنفيذها****3- يجب الحصول على الادلة الكافية من خلال الفحص والملاحظة والاستفسار وارسال المصادقات لتوفير اساس مناسب للتوصل الى رأي بخصوص القوائم المالية** |

**ثالثا : معايير اعداد التقرير :**

|  |  |
| --- | --- |
| **معايير التصديق (الاقرار)** | **معايير التدقيق المتعارف عليها** |
| **1- يجب ان يتم تعريف المزاعم التي يتم الاقرار عنها وتحديد خصائص عملية ابداء الرأي****2- يجب الاشارة في التقرير عن الاستنتاج الذي توصل اليه المهني عما اذا كانت المزاعم المعروضة تتفق مع المعايير الموضوعة او المذكورة والتي يمكن من خلالها قياس هذه المزاعم** **3- يجب ان يحتوي التقرير على ان التقرير تم اعداده وفقا لمعايير معينة ولجهات محددة**  | **1- يجب ان يحدد التقرير فيما اذا كانت القوائم المالية معدة وفقا للمبادئ المحاسبية المقبولة عموما****2- يجب ان يذكر في التقرير حالات عدم الاتساق في تطبيق المبادئ المحاسبية في الفترة الحالية والفترة السابقة****3- ما لم يذكر عكس ذلك في تقرير التدقيق , يعد الافصاح في القوائم المالية كافيا****4- يجب ان يحتوي التقرير على رأي المدقق بشكل اجمالي عن القوائم المالية او عن بعض العناصر التي اثرت على عدم ابداء رأيه وذكر الاسباب في تقريره. وعندما يرتبط اسم المدقق بالقوائم المالية المرفقة بالتقرير فيجب ان يحدد في التقرير على نحو قاطع طبيعة عمل المدقق ودرجة مسئوليته** |