

الدرس الثالث: التطور التاريخي للتدقيق المحاسبي والمالي:

يمكن القول أن ممارسة التدقيق (مهنة التدقيق) تعود إلى زمن بعيد، فقد كان تطور التدقيق مترافقاً مع نشوء وتطور المحاسبة، إذ أهتم الإنسان منذ القدم بالاحتفاظ بسجلات محاسبية، على الرغم من أن هذه التسجيلات لم تكن تمثل نظاماً محاسبياً متكاملًا بالشكل المتعارف عليه اليوم، فإنها كانت تفي بالغرض المطلوب منها في ذلك الحين، حيث كانت تخضع لنوع من أنواع الرقابة والفحص.

هذا ويمكن تقسيم مراحل تطور التدقيق إلى أربع مراحل كمايلي:

1- التدقيق في الحضارات القديمة:

إن الإطلاع على موروث الحضارات القديمة وخاصة حضارة بلاد الرافدين وحضارة وادي النيل تم الحضارة الإغريقية وبعدها الحضارة الرومانية، يلاحظ ظهور الملامح الأولى من صور الفحص والتدقيق التي تدل على اهتمام هذه الحضارات بالرقابة، وذلك لأهميتها في المحافظة على الممتلكات وتتبع السلوكيات والمحاسبة عليها. وتعتبر حضارات ما بين الرافدين (الحضارة السومرية، الحضارة البابلية والحضارة الآشورية) هي أولى الحضارات التي شهدت ظهور المحاسبة بأفكارها التوثيقية والتدقيق بتصوراته الرقابية، فمثلاً قام السومريون باستعمال كيل من الحجر يضعونه في السوق لاستعمال المزارعين كنوع من أنواع الرقابة ، كما استفادوا من ظهور الكتلة في عصرهم باستعمالها في توثيق العقود والقروض بفوائد محددة.

أما البابليون فاستعملوا الصلصال ألواحاً ينقشون على ظاهرها معاملاتهم المالية، ويستعملون الأختام المصنوعة من العظام أو الحجر للتوقيع على هذه الألواح بعد ترقيمها بأرقام تسلسلية ، وتعتبر شريعة حمورابي التي احتوت على 121 مادة تهتم بالمعاملات المالية - أهم ما يميز الحضارة البابلية أما الآشوريون فقد طبقوا مبدأ تقسيم العمل في مجال الرقابة من خلال الفصل بين أمين الخزينة وحامل الختم وأمين القصر. كما استفادوا من استخدام الكتابة المسمارية في توثيق معاملاتهم .

وفي مصر بلغت الحضارة الفرعونية درجة كبيرة من التقدم في التنظيم الرقابة على موارد الدولة وحمايتها، حيث أحتفظ المصريون القدامى بسجلات تبين كميات المحاصيل الواردة والمصروفة من خزائن الدولة، كذلك اعتمدوا على الإحصاء لمعرفة عدد السكان وتقدير الأموال والتروات. وقد حدثنا التاريخ أن

أول موازنة تخطيطية وضعت على اسس خلمية هي التي وضعها نبي الله يوسف عليه السلام عند تفسيره لرؤية ملك مصر حول البقرات و السنبلات السبع.

كذلك اسهمت الحضارة الإغريقية في تطور أسس التدقيق (حيث تعود أصول كلمة تدقيق Auditing إلى الكلمة الإغريقية Audure).

أما الحضارة الرومانية فقد بلغت درجة كبيرة من التطور في مجال الإدارة والتدقيق لتسيير أمور الإمبراطورية المترامية الأطراف، فأستعملوا الكتابة لتدوين المعاهدات والقوانين، كما استخدموا نظام بسيط للعملة تم طوره من خلال احداث دار لسك العملة لضمان حمايتها من التزوير. وقد طبق الرومان بدايات لعملية التدقيق، حيث كان المدقق وقتها سطلع في جلسات إستماع عامة على طبيعة القيود للتأكد من مدى صحتها.

2- التدقيق في الحضارة الإسلامية:

جعل الله عز وجل المال أداة ووسيلة لحياة كريمة، ولم يجعله هدفاً في حد ذاته. وقد أهتم الإسلام بهذا الموضوع إلى جانب إهتماماته بالشؤون الدينية والدنيوية الأخرى، فالإسلام منهاج كامل للحياة، حيث ذكر المال في القرآن الكريم 86 مرة.

نظراً لكون مهنتي المحاسبة والتدقيق ذات علاقة وثيقة بالمال والمعاملات المالية فقد أولاهما الإسلام اهتماماً كبيراً وتطورت هذه المهنة في عهد الحضارة الإسلامية بسبب عاملين أساسيين هما:

العامل الأول: الثراء الفكري والنظري الشامل والعميق الذي أتى به الإسلام في مجال المعاملات المالية المختلف كالزكاة والصدقات، التركات والمواريث، الغنائم والفيء والجزية، والوصية والهبة والوقف، والأحكام المتعلقة بالتجارة والعقود وملكية المال والفوائد، وصادق الزوجة ونفقاتها، ومفاهيم الرقابة والفحص والمراجعة، وغيرها من المجالات المالية المتعددة.

العامل الثاني: بروز الحاجة إلى إنشاء أجهزة ومؤسسات تعمل على تطبيق هذه الأفكار والنظم المحاسبية المتعلقة بها ومراجعتها وتدقيقها، وذلك نظراً لتوسع الإسلام في كل بقاع الأرض.

3- التدقيق في العصور الوسطى:

على الرغم من أن الفترة الأولى من العصور الوسطى الأوروبية كانت فترة ركود إقتصادي وجمود فكري في أوروبا، حيث خيم الإقطاع على الحياة الإقتصادية، وتحكمت الكنيسة في الكثير من أمور الدولة، إلا أن النصف الثاني من العصور الوسطى وعلى وجه التحديد من بداية القرن 11 ، شهدت ظهور بعض التطورات الهامة: كنشوء المدن وإتساع نشاطها، وظهور نظام الطوائف المهنية، وإزدهار النشاط الإقتصادي ، وظهور الأسواق الأوروبية كمراكز هامة للمبادلات التجارية.

ونتيجة لذلك فقد شهدت مهنة التدقيق والمحاسبة تطوراً تقدماً في نهاية العصور الوسطى ومن أمثلة ذلك حدوث تطور في مسك السجلات وتسجيل البيانات وذلك بإستخدام عدد من الدفاتر، وترحيل المعطيات من دفتر إلى آخر كنوع من أنواع الرقابة على الحسابات ، كذلك ثم استخدام المدققين لأول مرة في تدقيق العمليات المسجلة في الدفاتر والخاصة بالبضائع التي يتم جلبها من وراء البحار، كما استخدمت حكومة (بيزا) المدققين عام 1394 في تدقيق حسابات الحكومة بغرض اكتشاف التلاعب ومنع اختلاس الأموال.

لكن التطور الجوهري الذي عرفته مهنة المحاسبة الذي حدث في نهاية العصور الوسطى هو ظهور مبدأ القيد المزدوج، الذي ورد في كتاب لوكا باشيولي نشره عام 1494 في إيطاليا. وقد أدت سهولة النظام استعمال المحاسبي ومنطقيته إلى إنتشار تطبيقه في أوروبا، ذلك الانتشار الذي ساعد في تطور المحاسبة وبالتالي التدقيق.

4- التدقيق في العصور الحديثة والمعاصرة:

يمكن اعتبار هذه المرحلة فترة التطور المعمر والشامل لمهنة المحاسبة والتدقيق، وقد كان من أبرز سمات هذا التطور مايلي:

- نمو المشاريع الفردية إلى مشاريع مشتركة بين العديد من الأشخاص حيث ظهرت شركات الأشخاص، وظهرت بالتالي طبقة الشركاء المديرين والشركاء البعيدين عن الإدارة الذين يلجؤون إلى المحاسبين العموميين (المدققين) لضمان حقوقهم.

- ظهور شركات الأموال نتيجة الثورة الصناعية وبروز الحاجة إلى رؤوس أموال ضخمة، مما أدى إلى انفصال الإدارة عن الملكية فيها، مما يؤدي إلى زيادة الحاجة إلى تعيين محافظ حسابات (خبير محاسب) (مدقق خارجي) يقف حكماً بين الإدارة من جهة و الملاك والأطراف الأخرى من جهة أخرى.
- نمو إتجاه نحو إلزام المؤسسات بتسجيل عملياتها المحاسبية وإعداد الكشوف وتدقيقها (حيث أوجب قانون الشركات الإنجليزي عام 1862 على أن يضمن المراقب تقريره برأيه المهني حول صحة الميزانية).
- زيادة الاهتمام بتنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق وإقرار إلزامية التدقيق وظهور أولى المنظمات المهنية للمحاسبة في فينيسيا في إيطاليا في 1581. وتم في اسكتلندا عام 1854 إنشاء معهد مهني مختص بإسم معهد المحاسبين القانونيين في أدنبره.
- إزدياد الإهتمام بضرورة وجود تأهيل علمي وعلمي عال للأشخاص قبل إنضمامهم لعضوية الجمعيات والمعاهد والتقابات المهنية، وذلك للتأكد من صلاحيتهم في تحمل أعباء ومسؤولية تدقيق الحسابات.
- تطور الإهتمام بنظم الرقابة الداخلية وعلاقتها بالمهنة.
- وضع معايير لأداب وسلوك أعضاء مهنة المحاسبة والتدقيق ابتداء من عام 1917 من طرف معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي، وفي عام 1973 تم تعميق ذلك من خلال صياغة دليل آداب وسلوك المهنة بشكل موسع.
- ظهور معايير التدقيق على المستويات الوطنية، الإقليمية والدولية.