

الالتزام بالمعايير الدولية للمراجعة

ورقة عمل مقدمة لملتقى دور المحاسبة والمراجعة في تعزيز النزاهة
والذي تنظمه الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بالتعاون مع هيئة

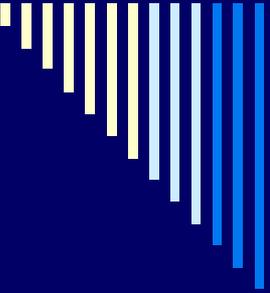
مكافحة الفساد الأربعاء ٢٣ يناير ٢٠١٩ الموافق 1440/5/17

إعداد:

أ. د. احسان بن صالح المعزاز

عميد كلية إدارة الأعمال

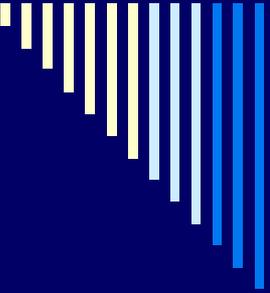
جامعة أم القرى



مصطلح النزاهة هو عكس مصطلح الفساد.

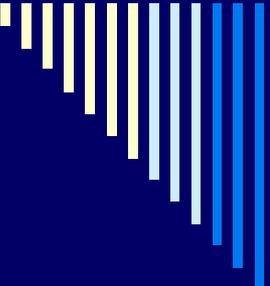
عرفت الأمم المتحدة الفساد بأنه "استغلال السلطة العامة لتحقيق مكسب خاص، وهذا المكسب الخاص أحد الجرائم الاقتصادية".

وهناك علاقة إيجابية بين الالتزام الأخلاقي والسلوكي للمراجع وجودة عملية المراجعة، حيث إن أداء المراجع لعملية المراجعة بجودة عالية يعني التزامه بمعايير المراجعة، ووفائه بمسؤولياته المهنية وبآداب وسلوك وأخلاقيات المهنة، وتعد مسؤولية المراجع ذات أبعاد كبيرة، فهي مسؤولية قانونية ومهنية وأخلاقية.



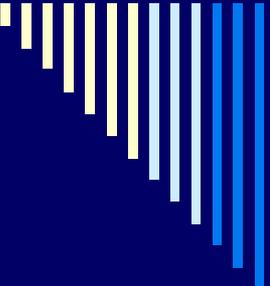
وتعتبر مهنة المحاسبة بأنواعها المختلفة أحد العناصر الهامة لمكافحة الفساد لما تمتلك من مقومات فنية - مستندات ودفاتر وتقارير للقياس والتقرير - ومعايير مهنية وقانونية، وقدرات بشرية وإدارية تشمل أنظمة رقابية ومحاسبية بالإضافة إلى دستور وممارسات أخلاقية.

وقد أشارت جمعية المحاسبة الأمريكية (American Accounting Association, 1973) "تعتبر المسؤولية الأخلاقية بدون شك أعلى من المسؤولية القانونية أو المهنية؛ لأن المراجع مسؤول أخلاقياً إذا لم ينجز واجباته بطريقة صحيحة تتفق مع أفضل قواعد الممارسة المهنية".



وقد أكدت ورقة علمية أعدت بواسطة IFAC وموضوعها: The Accountancy Profession and The Fight Against Corruption، على أن مهنة المحاسبة تحتاج إلى الدعم القانوني والحكومي للقيام بدورها في مكافحة الفساد كما يتضح من الآتي:

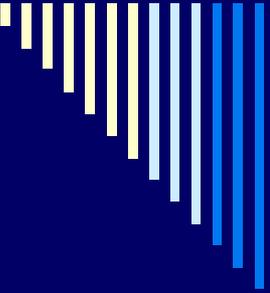
“ The accountancy profession cannot fight this battle alone but, as are integral part of society and a major player in the business world, it must be and is ready to play its part. If the requisite infrastructure is in place and there is appropriate public support, the profession can and will participate alongside members of the other business profession and institutions both in the public and private sectors”.



عندما قرر مجلس إصدار معايير المحاسبة الدولية المنبثق من الاتحاد الدولي للمحاسبين إجراء تعديلات على معايير المحاسبة الدولية التي يصدرها، وتغييرها لتصبح معايير التقارير المالية الدولية

(International Financial Reporting Standards)

كان يهدف من وراء هذا التغيير الى عدة نقاط من أهمها: الأخذ بعين الاعتبار التطورات الكبيرة والتغيرات التي حدثت ولا سيما قيام العديد من دول العالم بإصدار معايير محاسبة محلية تستند بشكل أساسي على معايير المحاسبة الدولية. وكذلك حدوث بعض التجاوزات والاستغلال السيئ من قبل بعض المحاسبين لتلك المعايير عبر استغلالهم لبعض نقاط الضعف الموجودة بالمعايير والتي كانت أحد نتائجها ظهور المخالفات المحاسبية.



ومن هذا المنطلق فقد رأى مجلس إصدار معايير المحاسبة الدولية إدراج بعض التعديلات والتغييرات وذلك تلافياً للاستغلال السيئ للمعايير القديمة، وكذلك للقضاء على أي ممارسة من ممارسات المخالفات المحاسبية والتي ظهرت في ظل المعايير المحاسبية الدولية القديمة ، ومن أهم تلك التعديلات :

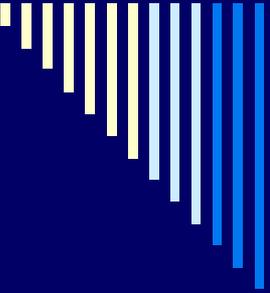
(١) العمل على إلغاء غالبية البدائل (المعالجة القياسية) (والمعالجة البديلة)، والاكتفاء بمعالجة محاسبية واحدة وذلك بهدف توحيد المعالجات وعدم فسح المجال للاختيار بين عدة بدائل بحيث تستغل تلك البدائل في تجميل صورة الدخل أو تضخيم الأرباح أو التغطية على بعض الملاحظات على نشاط الوحدة.

(٢) إضافة مرفقات لكل معيار محاسبي يوضح كيفية التطبيق العملي، ويعد هذا الأمر من أهم التغييرات أو التعديلات التي طرأت على معايير المحاسبة الدولية، فقد اتضح أن هنالك صعوبات متعددة في التطبيق العملي للكثير من فقرات معايير المحاسبة، الأمر الذي قد يستغله البعض في القيام بعملية تلاعبات أو تحريفات لبعض بنود التقارير المالية استغلالاً لعدم الوضوح أو الفهم السليم للمعيار.

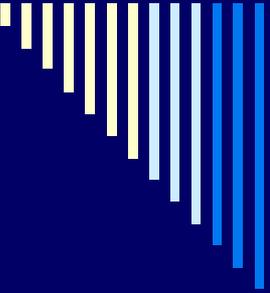
(٣) العمل على إزالة أي غموض قد يكتنف تلك المعايير الأمر الذي يغلق الباب أمام من يريد أن يستغل تلك التناقضات أو الغموض الذي يكتنف بعض تلك المعايير.

٤ إدخال التفسيرات الملحقة بالمعايير إلى داخل المعايير نفسها بدلاً من فصلها في ملحق خاص بكل معيار.

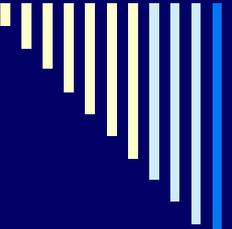
ويلاحظ أن المعايير (السعودية والدولية) تتشابهان في عناصر القوائم المالية وتعريفاتها (الأصول، الالتزامات، حقوق الملكية، الإيرادات، المصروفات). كما يوجد تشابه في القوائم المالية (المركز المالي، الدخل، التغيرات في حقوق الملكية، التدفقات النقدية)، إلا أن المعايير الدولية تبرز التغيرات في بعض العناصر الممثلة للدخل غير المحقق (مثل التغير في القيمة العادلة لبعض أنواع الاستثمارات في الأوراق المالية، وفروق ترجمة القوائم المالية للعمليات الأجنبية) في قائمة ملحقة بقائمة الدخل تسمى «قائمة الدخل الشامل الآخر»



وتشكل هذه القائمة مع قائمة الدخل ما يسمى ب «قائمة الدخل الشامل». ومع ذلك فإن هذه القائمة الإضافية لا تتطلب معلومات غير موجودة عند المنشأة، حيث تتوفر هذه المعلومات في قائمة التغيرات في حقوق الملكية. ولكن لأجل إعطاء صورة متكاملة عن التغيرات في صافي الأصول (بخلاف التعامل مع الملاك) جاءت فكرة قائمة الدخل الشامل التي تشمل كلا من قائمة الدخل المعتادة وقائمة الدخل الشامل الآخر.

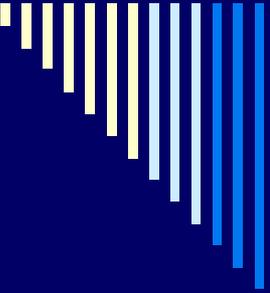


ومما ينبغي ذكره أن المعايير الدولية تتميز بالشمول والتكامل والتحديث، فهي تتسم بالشمول في تغطيتها للمعاملات والأحداث التي تؤثر في المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها، بل إن بعض المواضيع التي عالجتها المعايير السعودية بشكل مقتضب تجدها في المعايير الدولية في معيار مستقل بسبب كثرة التفاصيل المتعلقة بها مثل معيار قائمة التدفقات النقدية، ومعيار السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات والأخطاء، ومعيار الأحداث بعد فترة التقرير، وغيرها من المعايير.



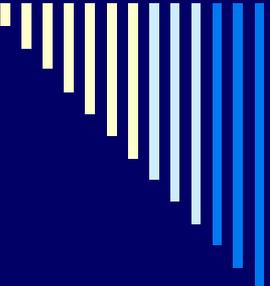
ولعل أبرز ما يميز المعايير الدولية اهتمامها بتطبيقات القيمة العادلة، حيث تسمح بإعادة تقويم الأصول الثابتة، وتقويم العقارات الاستثمارية بقيمتها العادلة. وبالمقابل تلزم بقياس الالتزامات طويلة الأجل المتعلقة بنهاية الخدمة وفقا لقيمتها الحالية بدلا من قيمتها الاسمية. ومما تتميز به المعايير الدولية أنها تفرق بين الشركات المدرجة في السوق المالية والشركات الأخرى غير المدرجة.

كذلك فإن المعايير الدولية تمثل منظومة متكاملة من المعايير، حيث تتم الإشارة والإحالة بين بعض المعايير تجاه أخرى، مما يقلل من احتمالية التعارض بين متطلبات المعايير. وهي تعكس حاجة مستخدمي القوائم المالية بشكل أفضل بما يضمن تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية، بما تتضمنه من متطلبات إفصاح عالية.



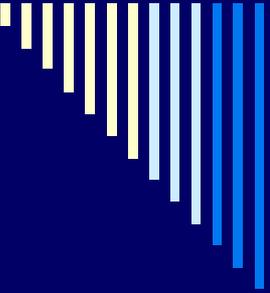
أما فيما يتعلق بمعايير المراجعة، فيلاحظ الفرق الكبير بين ما كان وبين الوضع الحالي كماً وكيفاً، حيث بلغت معايير المراجعة التي اعتمدت حتى الآن بحسب موقع الهيئة ٣٧ معياراً. وهذا يبين ما سبقت الإشارة إليه أن المعايير الدولية تنظر لجميع تفاصيل المحاسبة والمراجعة بشكل دقيق، وتفرد لكل موضوع مهم معياراً كاملاً مع شرح آلية التطبيق وذكر الأمثلة.

قمت بالاطلاع على القوائم المالية وتقرير المراجع لإحدى الشركات المساهمة الكبرى المدرجة عن عام ٢٠١٦ وكذلك عن عام ٢٠١٧ وأبين لكم أبرز ما ظهر لي منها على عجلة:



أولاً: جاءت عدد صفحات التقرير لعام ٢٠١٦ عدد ٤٠ صفحة، في حين جاءت عن عام ٢٠١٧ عدد ٨٠ صفحة.

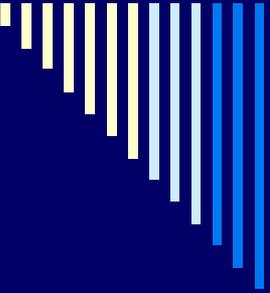
ثانياً: جاء تقرير المراجع لعام ٢٠١٦ في صفحة واحدة، في حين جاء لعام ٢٠١٧ في ٩ صفحات، ولعل السبب هو صدور معيار الإبلاغ عن الأمور الرئيسية للمراجعة في تقرير المراجع المستقل والذي يتطلب من المراجع الإفصاح في تقريره عن الأمور الهامة في عملية المراجعة. حيث تم الحديث عن الاعتراف بالإيراد بين أمر المراجعة الرئيسي، وكيفية معالجة الأمر أثناء المراجعة. وبنفس التقسيم المذكور تم الحديث عن المطالبات الزكوية ومطالبات ضريبة الاستقطاع للهيئة العامة للزكاة والدخل.



ثم في الصفحة التالية عن الذمم المدينة، ثم عن الرسملة والأعمار الإنتاجية للأصول، ثم عن المخصصات والالتزامات المحتملة بالرسم الحكومية، ثم عن تقويم الأصول بأنواعها.

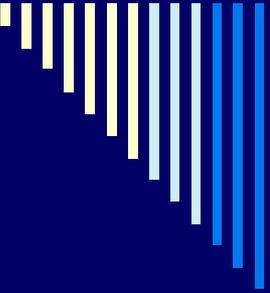
ثالثاً: جاءت الإيضاحات حول القوائم المالية الموحدة لعام ٢٠١٦ في ٣٣ صفحة، بينما بلغت ٦٤ صفحة لعام ٢٠١٧.

ولعلنا لو أردنا معرفة مزايا التزام المراجعين بمعايير المراجعة الدولية وما سوف يسببه هذا الالتزام من تحقيق النزاهة في القوائم المالية لطل بنا المقام، ولكن لعلنا نعرض بعض الأمثلة المختصرة مما تضمنته هذه المعايير مما لم يكن موجوداً قبل ذلك، فمن تلك المعايير:



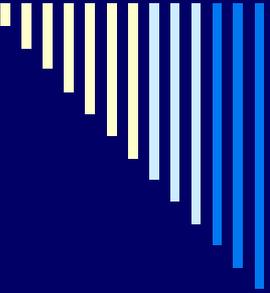
(الأهداف العامة للمراجع المستقل، والقيام بالمراجعة طبقاً لمعايير (المراجعة)، يعد هذا المعيار الأكثر صلة بمعايير المراجعة الأخرى، حيث يلزم قراءة جميع معايير المراجعة الأخرى في سياقه.

ومعيار (مراعاة الأنظمة واللوائح عند مراجعة القوائم المالية)، يؤكد على أولوية التزام المراجع بما تتطلبه الأنظمة واللوائح المعمول بها في الدولة التي تطبق المعايير الدولية، مما يزيد من عدد الدول التي تتبنى هذه المعايير. ومعيار (الاتصال بالمكلفين بالحوكمة) أكد على حق المراجع في التواصل بشكل مستمر مع الأطراف ذات العلاقة بمراجعة القوائم المالية، وبشكل خاص مع المكلفين بالحوكمة.

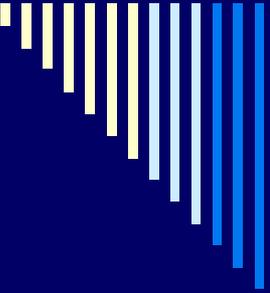


ويمكن هذا المراجع من إبلاغ المكلفين بالحوكمة بما علم به من معلومات يلزم إطلاعهم عليها، مما يساعد المراجع على أداء مهمة المراجعة ويعزز من جودة عملية المراجعة.

ومعيار (إبلاغ أوجه القصور في الرقابة الداخلية للمكلفين بالحوكمة والإدارة) يهدف المراجع من إبلاغ المكلفين بالحوكمة والإدارة بأوجه القصور المهمة في الرقابة الداخلية التي تعرف عليها خلال المراجعة أن تجد هذه الأوجه اهتماماً من قبلهم لاتخاذ التصرف المناسب تجاهها. ومعيار (الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ المراجعة) وهو يفرض على المراجع ضرورة توثيق إجراءات ممارسة أحكام الأهمية النسبية خلال مراحل المراجعة.



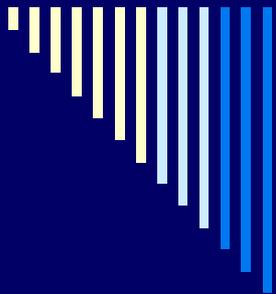
ومعيار (تقويم التحريفات المكتشفة خلال المراجعة) يفرض المعيار على المراجع ضرورة إعداد وتقديم تقرير عن جميع التحريفات التي تم تجميعها خلال عملية المراجعة في الوقت المناسب إلى المستوى الإداري الملائم، ما لم تمنع الأنظمة أو اللوائح مثل هذا الأمر. ومعيار (ارتباطات المراجعة لأول مرة - الأرصدة الافتتاحية) ويهدف ما إذاً كانت: الأرصدة الافتتاحية تحتوي على تحريفات تؤثر جوهرياً على القوائم المالية للفترة الحالية، وأن: السياسات المحاسبية المناسبة التي تعكسها الأرصدة الافتتاحية قد طبقت بثبات في القوائم المالية للفترة الحالية، أو أن التغيرات التي طرأت عليها تمت المحاسبة عنها بشكل مناسب، وتم عرضها والإفصاح عنها بشكل كافٍ.



ومعيار (استخدام عمل خبير المراجع) أكد المعيار الدولي صراحة إلى أن المراجع هو المسؤول الوحيد عن رأي المراجعة، ولا تنقص هذه المسؤولية باستخدام المراجع لعمل خبير، في حين أن الرأي السعودي أشار إلى ذلك بشكل ضمني.

الخاتمة

بقي أن نختم فنقول: إن معايير المحاسبة والمراجعة الدولية تشكل طريقة عمل متكامل، تضمن لمن اتبعها بطريقة أخلاقية تحقيق أقصى درجات النزاهة والشفافية في القوائم المالية، إلا أنه يجب ألا يغيب عن بالنا أن هذا النجاح لا يمكن أن يتم بدون توفر إرادة النجاح والاستقامة من جميع العناصر الصانعة والمشرفة والمراجعة للقوائم المالية وهم الإدارة ومجلس الإدارة وما ينبثق عنها والمراجع الخارجي. وبغير هذه الإرادة فإنه يمكن اختراق هذه الأنظمة بشكل أو بآخر.



شكراً لإصغائكم واهتمامكم