

باب المراجعة

تقرير مراقب الحسابات طبقاً لتعديلات معيار المراجعة الدولي رقم (٧٠١)



الأستاذ/ هشام فتحي

زميل جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية

لماذا تغير تقرير مراقب الحسابات؟

إن تقرير مراقب الحسابات هو المنتج الرئيسي الذي يوصل نتائج عملية المراجعة إلى مستخدمي القوائم المالية. ولذلك فقد طلب المستثمرين وغيرهم من مستخدمي القوائم المالية الحصول على تقارير من مراقبي الحسابات أكثر إفادة من أجل أن يقدم مراقبو الحسابات معلومات أكثر ملائمة لمستخدمي القوائم المالية. وكانت كل البحوث والاستشارات العامة والتوعيات الصادرة من أصحاب المصلحة في الحوارات المجتمعية (بما في ذلك الاجتماعات العالمية للموائد المستديرة) تشير إلى أن تقارير المراجعة المُحسَّنة تعتبر أمراً بالغ الأهمية في التأثير على القيمة المتصورة لمراجعة القوائم المالية.

ما الذي تغير؟

- معيار المراجعة الدولي رقم ٧٠٠ (المعدل) تكوين رأى والتقرير على القوائم المالية
- معيار المراجعة الدولي رقم ٧٠١ (جديد) توصيل أمور المراجعة الرئيسية في تقرير مراقب الحسابات المستقل

باب المراجعة

أمور المراجعة الرئيسية

Key Audit Matters (KAM)

من التحديات المصاحبة لإعداد القوائم المالية هو أنها معقدة إلى حد ما ونتيجة لذلك فإن المراجعة تعتبر أيضاً معقدة بصورة نسبية وتتطلب من مراقب الحسابات أن يقوم بتحديد وتقييم مكامن أخطار التحريف الجوهرى بالقوائم المالية كنقطة بداية لإختيار وتطبيق إجراءات المراجعة المناسبة لطبيعة تلك الأخطار. ولا يستطيع مستخدمى القوائم المالية من خلال تقرير مراقب الحسابات "بشكله المتداول حالياً" الحصول على تفهم للمناطق التى تكمن بها أعظم تلك المخاطر من وجهة نظر مراقب الحسابات. ولهذا السبب فمن بين ما ركزت عليه المعايير الدولية الجديدة هو ضرورة توصيل أمور المراجعة الرئيسية لمستخدمى القوائم المالية من خلال تقرير مراقب الحسابات المستقل على النحو المبين فى معيار المراجعة الدولى الجديد رقم ٧٠١.

وبالنسبة لمراجعة الشركات المدرجة ببورصات الأوراق المالية فسيتضمن تقرير مراقب الحسابات قسماً جديداً تحت مسمى "أمور المراجعة الرئيسية (KAM)"، يسلط الضوء على تلك الأمور التى كان لها الأهمية الأكبر فى عملية المراجعة وفقاً للحكم المهنى لمراقب الحسابات. ويجب أن يتضمن هذا القسم المستقل من تقرير مراقب الحسابات شرحاً لطبيعة أمور المراجعة الرئيسية وللقصد منها.

ومع ذلك فلا تعتبر أمور المراجعة الرئيسية التى يتضمنها هذا القسم الجديد من تقرير مراقب الحسابات:

• بديلاً عن الإفصاحات التى تتضمنها القوائم المالية... أو

• بديلاً عن الرأى المعدل الذى قد يصدره مراقب الحسابات فى تقريره... أو

مراجعة الدولى رقم ٧٠٦ (المعدل) فقرات
نظر لأمر معين وفقرات الأمور الأخرى فى
مراقب الحسابات المستقل

مراجعة الدولى رقم ٢٦٠ (المعدل) التواصل
ثولين عن الحوكمة

مراجعة الدولى رقم ٧٢٠ (المعدل) مسئوليات
الحسابات المتعلقة بالمعلومات الأخرى

متوافقة مع العديد من معايير المراجعة
الأخرى

ند المرجوة من التغيير؟

تواصل بين مراقبى الحسابات والمستثمرين
لين عن الحوكمة المؤسسية للمنشآت.

مستخدمى القوائم المالية فيها وفى تقارير
الحسابات عليها.

شفافية وجودة عملية المراجعة وتعزيز
معلومات.

إهتمام الإدارة ومعدى القوائم المالية
حات التى يشير إليها تقرير مراقب الحسابات.

ركيز مراقب الحسابات على الأمور التى
رجيه الإنتباه إليها لما قد يكون لها من تأثير
ة التشكك المهنى الصحى.

مستوى التقارير المالية بما يخدم
ة العامة.

يخ بدء سريان معايير المراجعة الدولية

باب المراجعة

ويجب على مراقب الحسابات أن يحدد الأمور التي أولاهها أهمية قصوى في مراجعته للقوائم المالية للمنشأة عن الفترة الجارية (وهي التي يصفها المعيار الجديد بـ «أمور المراجعة الرئيسية») من بين كل الأمور التي استدعت اهتماماً كبيراً منه. وفي معظم الحالات فإن «أمور المراجعة الرئيسية» تتعلق بموضوعات معقدة بدرجة كبيرة مفصح عنها في القوائم المالية... ومنها على سبيل المثال: قياس الشهرة وغيرها من الأصول الأخرى طويلة الأجل أو قياس الأدوات المالية أو الجوانب الصعبة أو الفريدة من نوعها في الاعتراف بالإيراد أو المحاسبة عن معاملات الاستحواذ الجوهرية (تجميع الأعمال).

ما هي أمور المراجعة الرئيسية (KAM)؟

ويعرف معيار المراجعة الدولي الجديد رقم ٧٠١ أمور المراجعة الرئيسية بأنها "هذه الأمور التي كان لها - من وجهة النظر المهنية لمراقب الحسابات - الأهمية الأكبر في مراجعته للقوائم المالية للمنشأة عن الفترة الجارية" علماً بأن أمور المراجعة الرئيسية تُختار من بين الموضوعات التي يتم تصعيدها ومناقشتها مع المسؤولين عن الحوكمة بالمنشأة. ويتضمن هذا المعيار إطاراً حكماً لصنع القرار يهدف لمساعدة مراقب الحسابات في تحديد أي من قضايا المراجعة يمكن له اعتبارها من أمور المراجعة الرئيسية. وفي هذا السياق يقوم مراقب الحسابات أولاً بالتركيز على أمور المراجعة التي تحتاج إلى اهتمام كبير منه من بين الأمور التي قام برفعها إلى ومناقشتها مع المسؤولين عن الحوكمة بالمنشأة (TCWG).

ولكى يقوم مراقب الحسابات بذلك فيتعين عليه أن يأخذ في اعتباره بشكل واضح ما يلي:

- التحريفات والأخطاء الجوهرية الأكثر خطورة على القوائم المالية...و
- الأحكام الجوهرية لمراقب الحسابات على بنود القوائم المالية التي تضمنت أحكاماً جوهرية من إدارة المنشأة بما في ذلك التقديرات المحاسبية التي إتصفت بدرجة عالية من عدم التأكد...و
- تأثير الأحداث أو المعاملات الهامة التي وقعت خلال الفترة على عملية المراجعة.

إن وجوب أخذ هذه الموضوعات في الاعتبار وفقاً لمتطلبات الإطار الحكمي بالمعيار الجديد لا يعنى بالضرورة أن تُصنف الأمور المتعلقة بها دائماً كـ «أمور مراجعة رئيسية».

هل تعتبر «أمور المراجعة الرئيسية» نوعاً من التحفظ بتقرير مراقب الحسابات؟

إن أصحاب المصلحة من مستخدمي القوائم المالية قد تَعَوّدوا فيما مضى على قيام مراقب الحسابات بإصدار رأى يعبر عن إحدى نتيجتين هما إما «نجاح أو فشل» أى أن تقرير مراقب الحسابات إما أن يتضمن رأى نظيف أو غير نظيف على القوائم المالية. ونظراً لصدور معيار المراجعة الدولي الجديد وما يقتضيه من ضرورة ذكر «أمور المراجعة الرئيسية» في تقرير مراقب الحسابات فقد يتصور أصحاب المصلحة أن تلك الأمور ما هي إلا تحفظات جذوة على موضوعات، أمثالاً، أمور مراجعة رئيسية (KAMs) في حين أنها ليست كذلك كما قد

باب المراجعة

ضمن المخاوف الأخرى ما يلي:

سيؤدي ذكر «أمور المراجعة الرئيسية» إلى جعل تقرير مراقب الحسابات المصدر الأساسي للتحذيرات لأعلام العملاء» لموضوعات معينة مثل موضوع «إستمرارية المنشأة»؟

سيتم تفسير «أمور المراجعة الرئيسية» من قبل أصحاب المصلحة والسوق؟

ستثير «أمور المراجعة الرئيسية» رد فعل سلبي للسوق؟

سينظر أصحاب المصلحة إلى الموضوعات المسلط عليها الضوء من «أمور مراجعة رئيسية» على مناطق فشلت الإدارة والقائمين على الحوكمة في الوفاء بمسئولياتهما تجاهها بشكل سليم؟

من أهم الرسائل التي ينبغي توجيهها إلى أصحاب المصلحة هي إعلامهم بأن أمور المراجعة الرئيسية وسيلة لمراقب الحسابات للتعبير عن تحفظه على موضوعات تم إبرازها كأمر مراجعة رئيسية بالتقرير. بأن أمور المراجعة الرئيسية تُعالج في سياق مراجعة القوائم المالية ككل ولا يقدم مراقب الحسابات استقلاً عليها. لذلك يعتبر المستوى المعرفي لأصحاب المصلحة أمراً بالغ الأهمية في معالجة العواقب السلبية لسوء تفسير المقصود بأمور المراجعة الرئيسية. وينبغي على المنشآت والمؤسسات والسلطات المهنية علاقة تنقيف أصحاب المصلحة ودفعهم نحو المشاركة الإيجابية حتى يتسنى لهم تفهم الهدف من أمور المراجعة الرئيسية والمعايير التي يتم على أساسها اعتبار موضوع معين كأحد أمور المراجعة الرئيسية.

تخاذ القرار بشأن تحديد أمور المراجعة الرئيسية

- يجب على مراقب الحسابات دائماً أن يأخذ في اعتباره ما يلي:
- التحريفات والأخطاء الأعظم تأثيراً على القوائم المالية
 - البنود التي تتدخل في تحديدها وقياسها أحكام وتقديرات جوهرية غير مؤكدة من قبل الإدارة
 - الأحداث والمعاملات الهامة التي وقعت خلال الفترة محل المراجعة

- يجب أن يتضمن توصيف كل أمر من أمور المراجعة الرئيسية الواردة بتقرير مراقب الحسابات ما يلي:
- الأسباب التي دعت إلى اعتبار الأمر من الأمور الأعظم تأثيراً على عملية المراجعة
 - كيف عولج ذلك الأمر أثناء عملية المراجعة
 - إشارة إلى الإيضاحات ذات الصلة

الأمور التي تم مناقشتها مع المسنولين عن الحوكمة بالمنشأة

الأمور التي تستلزم اهتماماً كبيراً من مراقب الحسابات

الأمور الأعظم تأثيراً في عملية المراجعة

باب المراجعة

ما هي التغييرات التي ستحدث على مشهد "تقارير المراجعة"؟

على سبيل المثال فقد بدأ سريان تطبيق الإجراءات الإنجليزية على عمليات المراجعة التي تتم عن الفترات التي تبدأ في أو بعد ١ أكتوبر ٢٠١٢ في حين أصدرت هولندا معياراً في أواخر شهر ديسمبر من عام ٢٠١٤ بحيث يتم تطبيقه على الفترات المنتهية في أو بعد ١٥ ديسمبر ٢٠١٤. وفي الآونة الأخيرة أجرى المجلس الاستشاري للتقارير المالية في إنجلترا (FRC) مراجعة لما بعد التطبيق. وفي استطلاع الرأي الذي شمل أكثر من ١٥٠ تقريراً لمراقبي الحسابات تبين أن أعلى خمسة "أمور مراجعة رئيسية" تم ذكرها في تقارير مراقبي الحسابات في المملكة المتحدة كانت تتعلق بالموضوعات التالية:

- انخفاض قيم الأصول...و
- الضرائب...و
- أضمحلال قيمة الشهرة...و
- تجاوز الإدارة لإجراءات الرقابة الداخلية
- الغش الذي يشوب تطبيق مبدأ تحقق الإيرادات

تغييرات أخرى

بالإضافة إلى «أمور المراجعة الرئيسية» نستعرض فيما يلي بعض التغييرات الأخرى التي أُدخلت على تقرير مراقب الحسابات وهي:

- تحريك مكان رأى مراقب الحسابات ووضعه بشكل بارز في بداية تقريره...و
- توصيف جديد للمسؤوليات المتعلقة بإستمراية المنشأة وإدراجها في أماكنها المناسبة ضمن الأقسام التي تصف مسؤوليات كل من إدارة المنشأة ومراقب الحسابات...و
- متطلبات تعزز من إفصاح مراقب الحسابات في تقريره في حالة وجود عدم تأكد جوهري من مدى قدرة المنشأة على الإستمرا...و
- أن يتضمن القسم الذي يتناول مسؤوليات الإدارة تعريفاً للمسؤولين عن الحوكمة المنوط بهم الرقابة على عملية إعداد التقارير المالية (في كثير من الحالات يكونون هم أعضاء لجنة المراجعة)...و
- تعديلات «التقرير على المعلومات الأخرى» القابلة للتطبيق على المنشآت التي تصدر تقارير سنوية

باب المراجعة



• متطلب جديد يوجب على مراقب الحسابات - فى تاريخ إصدار تقريره - أن يذكر معلومات أخرى حصل عليها أو كان يتوقع الحصول عليها من بين المعلومات الواردة فى التقرير السنوى للمنشأة المقيدة بالبورصة.

ماذا بعد؟

فى إعتقادنا أن هناك حاجة ماسة لبذل جهود كبيرة لتطبيق التحسينات والتعديلات خاصة فيما يتعلق بتقارير مراقبى الحسابات المطلوب إصدارها على القوائم المالية للشركات متعددة الجنسيات لزوم قيام شركاتها الأم المقيمة خارج جمهورية مصر العربية بتجميعها ضمن قوائمها المالية المجمعة المعدة وفقاً لمعايير الدولية للتقارير المالية.

ومن المنظور العام ينبغى على كل من إدارة المنشأة والمسؤولين عن الحوكمة بها ومراقبى الحسابات من الآن التنسيق فيما بينهم للسعى نحو تحقيق هدفهم المتمثل فى تحسين التواصل وذلك لضمان التنفيذ السلس للتعديلات فى عمليات مراجعة الفترات التى تنتهى فى ديسمبر ٢٠١٦. إن إستحداث مبدأ «أمور لمراجعة الرئيسية» يعد تحسناً كبيراً من شأنه ليس فقط أن يغير من تقرير مراقب الحسابات ولكنه يحسن أيضاً على نطاق أوسع من جودة التقارير المالية من خلال توفير المزيد من القيمة المعلوماتية للمستثمرين وأصحاب المصلحة الرئيسيين الآخرين. ومن المهم أن نؤكد هنا أن توصيل المعلومات عن المنشأة وأدائها المالى لمستخدمى القوائم المالية لا زالت ضمن مسؤوليات إدارة المنشأة تحت إشراف المسؤولين على الحوكمة بما فى ذلك تقديم إفصاحات كافية وفقاً للإطار المتبع فى إعداد التقارير المالية.