

الإطار العام لرقابة الجودة علي خدمات المراجعة

مقدمة :



دكتور/ عمرو عبد الفتاح

عضو جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية

لقد اقتصت معايير المراجعة المتعارف عليها، بالسلوك السليم في أداء عملية المراجعة، أما معايير الرقابة علي جودة الأداء فقد اقتصت بالسلوك والتصرفات السليمة لنظم الأداء بمكاتب المحاسبة والمراجعة بهدف تحسينها، وبذلك يمكن القول بأن معايير المراجعة المتعارف عليها، تضمنت الحد الأدنى للمواصفات التي تتعلق بجودة أداء كل عملية مراجعة بذاتها، أما معايير الرقابة علي جودة الأداء المهني فقد تضمنت الإرشادات المتعلقة بالسياسات والإجراءات الواجب اتخاذها وتطبيقها بمعرفة كل مكتب كوحدة تنظيمية واحدة، والتي قد تؤثر علي أداء عملية المراجعة أو أداء المكتب في مجمله.

ويعتمد نجاح تطبيق نظام فحص ومراقبة جودة الأداء المهني بمكاتب المحاسبة والمراجعة علي التعاون المستمر بين الهيئة المختصة التي تتولي الإشراف علي عملية الرقابة، وبين المكاتب محل الفحص بهدف الوصول إلي تحسين الأداء المهني بتلك المكاتب، ولن يتحقق ذلك إلا من خلال التزام تلك المكاتب بنظام الرقابة وتنفيذ بكفاءة وفعالية طبقاً للمعايير المهنية التي تصدرها الهيئة المختصة بذلك.

أولاً: دورة رقابة جودة المراجعة:

تمثل الرقابة علي جودة الأداء المهني علاقة بين ثلاث أطراف هي :

- الجهة أو الهيئة المختصة بإصدار معايير رقابة الجودة.
- مكتب المراجعة باعتباره الجهة التي تسري عليها تلك المعايير.
- الجهة المختصة بالرقابة الخارجية علي الجودة والتي تبحث في مدى التزام مكتب المراجعة بإجراءات الرقابة علي الجودة الموضوعية وبالتالي فإن مراحل رقابة الجودة يجب أن تتضمن وضع المعايير، الالتزام بالتطبيق ومراجعة الجودة.

بالنسبة لوضع المعايير تقوم الجهات المختصة بدراسة الظروف المحيطة ووضع الإطار العام للمعايير علي أن يترك للمكتب حرية وضع الإجراءات والسياسات الخاصة به والتي تتناسب مع إمكانياته المادية والبشرية وحجمه ، وبعد أن يحدد المكتب سياساته وإجراءاته عليه أن يلتزم بها ويلتزم بقبوله لعملية الفحص.

ويتم فحص النظام أو مراجعة الجودة للتحقق من مدي كفاية وفعالية نظام الرقابة الموضوع من ناحية، ومدي الالتزام بتطبيقه من ناحية أخرى. أي يتضمن اختبارات التحقق واختبارات الالتزام. فإذا أثبت الفحص وجود قصور بالنظام الموضوع فيجب أن يتضمن تقرير الفحص ذلك مع المقترحات اللازمة لمعالجة هذا القصور، أما إذا أثبت الفحص عدم التزام المكتب بمعايير وإجراءات وسياسات رقابة الجودة فإنه سيتعرض لتوقيع الجزاءات المقررة في النظام، ولتحقيق الهدف من فحص النظام فإنه يجب علي مكتب المراجعة قبول الفحص وكذلك يجب علي الجهة المنوط بها القيام بالفحص أعداد تقرير بنتيجة الفحص ورفعها إلي الجهات المختصة لتنفيذ ما به.

باب المراجعة

• تناوب شركاء المراجعة بالمكاتب التي تراجع الشركات المسجلة بالبورصة SEC مرة كل سبع سنوات.

• الاستفادة من خبرات الشركاء الآخرين بالشركة في تنفيذ مهام المراجعة الخاص بـ SEC.

• تشير إلي الخدمات والاستشارات الإدارية التي قدمت للعميل خلال العام.

• توضح في التقرير السنوي للجنة المراجعة قيمة الأتعاب المحصلة مقابل خدمات واستشارات إدارية مع بيان نوعية هذه الخدمات.

• التقرير عن أي قضايا ضد الشركة من أحد عملاء SEC أو البنوك أو شركات الإقراض ويقدم التقرير إلي لجنة تلتزم بالرقابة علي الجودة.

أخيراً فإن شركات المراجعة التي لا تلتزم بمتطلبات العضوية السابقة تكون مطالبة باتخاذ إجراءات تصحيحية أو تعليم مهني إضافي أو مراجعة النظير أو العزل من العضوية.

٢. في عام ١٩٧٨ أسس المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA لجنة معايير الرقابة علي الجودة وأسند إليها مسؤولية مساعدة شركات المراجعة علي تطوير معايير الرقابة علي الجودة.

٣. في عام ١٩٧٩ صدرت التوصية رقم (١) علي معايير رقابة الجودة وتضمنت تسع عناصر لجودة خدمات المراجعة يجب أن تلتزم بها شركات المراجعة.

٤. في نوفمبر ١٩٧٩ صدرت التوصية رقم (٢٥) العلاقة بين معايير المراجعة GAAS ومعايير الرقابة علي الجودة، طالبت هذه التوصية شركات المراجعة بتأسيس سياسات وإجراءات لرقابة جودة خدمات المراجعة لضمان تأكد معقول من الالتزام بمعايير المراجعة مسترشدين بما قدمته التوصية رقم (١).

٥. في عام ١٩٨٨ أسس المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA لجنة باسم Quality Review Executive Committee ك لجنة فرعية فنية

ثانياً: دور المنظمات المهنية في الرقابة علي جودة خدمة المراجعة:

أدي اهتمام المنظمات المهنية بقضية جودة خدمات مهنة المحاسبة والمراجعة في الولايات المتحدة الأمريكية إلي ما يلي:

١. في عام ١٩٧٧ قام المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA بتقسيم شركات المراجعة إلي قسمين:

أ - شركات المراجعة التي تراجع حسابات شركات مسجلة في البورصة SEC Practice Section ((SECPS.

ب- شركات المرجعة التي تراجع شركات خاصة The Private Companies Practice Section ((PCPS.

كل من القسمين يجب أن يتوافر لهما متطلبات العضوية ومتطلبات رقابة الجودة التي يحددها المعهد.

تشمل ما يلي:

• النسبة الأكبر من الشركاء في شركة المراجعة يجب أن يكونوا محاسبون قانونيون وكل الشركاء يجب أن يكونوا أعضاء في AICPA إذا كانوا مؤهلين لذلك.

• يجب أن تلتزم شركة المراجعة بمعايير الرقابة علي الجودة كما تحددها لجنة معايير الرقابة علي الجودة.

• يجب أن تخضع شركة المراجعة لمراجعة النظير Peer Review عن أنشطة المحاسبة والمراجعة كل ثلاث سنوات وتدفع أتعاب مراجعة النظير.

• التعليم المهني المستمر مطلوب لكل الممارسين بمتوسط ٤٠ ساعة سنوياً للمحاسبين وغير المحاسبين.

• يجب علي شركة المراجعة أن تقدم تقريراً سنوياً تفصح فيه عن القضايا المرفوعة ضدها علي أن يعرض هذا التقرير للجمهور.

بالإضافة إلي ما سبق فإن شركات المراجعة الأعضاء في SECPS تكون ملتزمة بما يلي:

باب المراجعة

• التطور المهني.. علي شركة المراجعة أن تضع السياسات والإجراءات التي تضمن تنمية القدرات المهنية للأفراد العاملين بها عن طريق برامج التعليم والتدريب المستمرة بما يضمن اكتساب العاملين بالشركة للمعرفة اللازمة التي تمكنهم من أداء أعمالهم.

• التعيين.. بمعنى وضع نظام يضمن تعيين الأفراد الذين لديهم التأهيل العلمي والعملية المناسبين للعمل بالمهنة.

• الترقيات.. بمعنى وضع السياسات والإجراءات الخاصة بترقية الأفراد العاملين بالشركة بشكل موضوعي يساعد علي تحفيزهم وضمان استقلالهم في أداء أعمالهم.

• التشاور.. بمعنى أن تضع الشركة السياسات والإجراءات التي تساعد الأفراد العاملين بها في الاسترشاد برأي الآخرين وطلب المساعدة عند الحاجة إليها من الأفراد ذوي الخبرة الأكثر.

• قبول العمل والاستمرار معه.. يجب علي شركة المراجعة وضع نظام لتقييم العملاء بشكل يضمن عدم قبول أو الاستمرار مع العملاء الذين يصرون علي انتهاك المعايير المهنية أو لا يتمتعون بالنزاهة في عملهم.

• الإشراف علي المساعدين.. بمعنى وضع السياسات والإجراءات التي تحقق الإشراف علي المساعدين بشكل يضمن أداء العمل المطلوب منهم بما يتفق مع معايير الجودة المعمول بها في الشركة.

• الفحص الدوري والمتابعة.. يجب علي الشركة وضع مجموعة من السياسات والإجراءات التي تضمن متابعة تنفيذ إجراءات المحافظة علي جودة الأداء بها والتحقق من تطبيق معايير رقابة الجودة الثمانية السابقة.

Senior Technical Committee، هذه اللجنة مع لجنة معايير المراجعة أصبحت مسئولة عن المهام التالية:

- تطوير معايير لرقابة الجودة.
- إصدار سياسات بشأن معايير رقابة الجودة.
- إدارة برنامج مراجعة الجودة (مراجعة النظر).



ثالثاً: معايير رقابة الجودة علي خدمات المراجعة:

قام المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين في عام ١٩٧٩ بإعداد معايير للرقابة علي جودة الأداء من خلال إصدار نشرة عن معايير الرقابة علي الجودة برقم (١) المعروفة بعنوان نظام الرقابة علي جودة أداء مكاتب المحاسبة والمراجعة القانونية System of Quality Control Firm تلك النشرة قامت بتحديد تسعة عناصر للرقابة علي جودة الأداء، كما قامت بشرح الغرض من كل من تلك العناصر والتي سنوجزها فيما يلي:

• الاستقلال.. علي شركات المراجعة أن تضع السياسات والإجراءات التي تضمن احتفاظ الأفراد العاملين بالمكتب باستقلالهم الموضوعي والذهني.

• تخصيص المهام علي الأشخاص المناسبين.. بمعنى تخصيص مهام المراجعة علي الأفراد العاملين بالمكتب بشكل يتناسب مع مؤهلاتهم العلمية وخبراتهم العملية.

باب المراجعة

٢. توافق الممارسة الفعلية مع الإجراءات والسياسات التي تم إعدادها:

فليس من المهم الإعداد الكافي لإجراءات وسياسات رقابة الجودة ولكن لابد أن يتم توافق الممارسة الفعلية مع تلك الإجراءات والسياسات ويخضع هذا التوافق لرقابة المنظمات المهنية.

٣. توفير فريق للرقابة الداخلية:

يجب علي كل مكتب مراجعة توفير فريق داخلي لفحص ومراجعة نظام رقابة الجودة بالمكتب بحيث أن أعضاء الفريق يكون لديهم كافة السلطات اللازمة لما يلي:

- أ - فحص وتعديل إجراءات وسياسات رقابة الجودة.
- ب- مدي توافق تلك السياسات والإجراءات مع معايير الجودة المحددة من قبل المنظمات المهنية.
- ج- مدي توافق الممارسة الفعلية لمكتب المراجعة مع ما تم تحديده من شروط ومواصفات من قبل المنظمات المهنية.

ويجب علي الإدارة العليا بمكتب المراجعة الاختيار السليم لأعضاء الفريق سواء من حيث الكفاءة والنزاهة والموضوعية وكذلك توفر السلطات اللازمة لأداء مسؤوليته.

٤. المراجعة المستمرة والدورية لنظام الرقابة علي جودة الأداء:

والتي تتم من خلال فريق الرقابة الذي قامت الإدارة العليا بتكوينه في النقطة السابقة وذلك للقيام بالمراجعة المستمرة والدورية لنظام الرقابة علي جودة الأداء، وإعداد تقرير للإدارة العليا بنتائج عمليات المراجعة، وإعداد التوصيات والإجراءات الصحيحة الواجب إتباعها لمعالجة نواحي القصور في الأداء. كما يجب للإدارة العليا بمكاتب المراجعة توفير إشراف دوري علي أعضاء فريق الرقابة علي الجودة وذلك لتقييم الأداء وتوفير التدريب الكافي لأعضاء الفريق للقيام بمهامهم بشكل كامل.

وتعتبر تلك العناصر التسعة للرقابة علي الجودة مترابطة ومتبادلة التأثير وعلي سبيل المثال فإن سياسة التعيين للمكاتب تؤثر علي جودة تخصيص الأفراد علي عمليات المراجعة، كما أن كفاءة الأفراد تؤثر علي ممارسة المكتب المرتبطة بالاسترشاد برأي الآخرين والإشراف ، ويجوز لسياسات وإجراءات الرقابة علي الجودة التي يختارها مكتب المحاسبة القانوني أن تتغير وتختلف حسب حجم المكتب وهيكلة التنظيمي وطبيعة ونوع مهام المراجعة والخدمات الأخرى التي تقدم للعملاء.

رابعاً: دور مكاتب المراجعة في تحقيق فاعلية نظام رقابة الجودة:

علي الرغم من أن نظام رقابة الجودة سيتم إعداده لرقابة جودة أداء مكاتب المراجعة إلا أن تلك المكاتب لابد وأن يكون لها دور كبير في تحقيق فاعلية ذلك النظام للفوائد الكبيرة والمنافع التي ستعود علي تلك المكاتب من وراء تطبيقه.

ويتمثل دور مكتب المراجعة في تحقيق فاعلية نظام رقابة الجودة فيما يلي:

١. إعداد الإجراءات والسياسات اللازمة لتطبيق الرقابة علي جودة الأداء.

أن المنظمات المهنية لا تقوم بعرض السياسات وإجراءات معينة علي مكاتب المراجعة لرقابة جودة الأداء، ولكن يقوم كل مكتب وفقاً لظروفه والبيئة التي يعمل بها بوضع السياسات والإجراءات الكافية لرقابة جودة أدائه وذلك في إطار معايير رقابة الجودة التي تم تحديدها بواسطة المنظمات المهنية.

ويحدد شكل وطبيعة تلك الإجراءات والسياسات التي يقوم مكتب المراجعة بإعدادها لبناء نظام رقابة لجودة أدائها بناء علي عدة عوامل أهمها ما يلي:

- حجم مكتب المراجعة.
- طبيعة الممارسة.
- الهيكل التنظيمي.
- عدد مواقع المكاتب.