

ودور المراجعة الداخلية والخارجية اعداد الباحثين: شاديه راشد الحارثي ٤ الفصل الأول: الإطار العام للبحث ٥ مقدمة: منها الإفصاح الاستباقي الذي يمثل استجابة معاصرة لحاجة السوق للمعلومات الفورية والدقيقة. ومع تصاعد أهمية الإفصاح المحاسبي الاستباقي، ص63؛ الحجاوي، 2014، ص39) ٥ أهمية البحث: والذي يسهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية المقدمة لمتخذي القرار. كما تكمن الأهمية في دراسة دور المراجعة الداخلية والخارجية في دعم هذا النوع من الإفصاح، بما يعزز من موثوقية البيانات المقدّمة ويقلل من المخاطر المرتبطة بالتقديرات المستقبلية. ومحدودية جودة التقديرات، الحجاوي، 2014).

ومن هنا تتمثل مشكلة البحث في السؤال الرئيسي التالي: ما دور كل ما دور كل من المراجعة الداخلية والخارجية في دعم الإفصاح المحاسبي الاستباقي، ومدى فاعليتهما في تعزيز جودته ومصداقيته؟ ٥ الأسئلة الفرعية: 3. ما أبرز التحديات المرتبطة بالإفصاح الاستباقي؟ 4. ما دور المراجعة الخارجية وفقاً لمعيار 540 في تدعيم الإفصاح الاستباقي؟ 5. كيف تسهم المراجعة الداخلية في مراقبة وضبط التقديرات المحاسبية المرتبطة بالإفصاح الاستباقي؟ ٥ هدف البحث: الهدف الرئيسي: يتناول هذا البحث دور كل من المراجعة الداخلية والخارجية في دعم الإفصاح المحاسبي الاستباقي، الأهداف الفرعية: 1. بيان مفهوم الإفصاح المحاسبي الاستباقي وخصائصه وأهميته لمستخدمي المعلومات المالية. 3. تحليل دور المراجعة الخارجية، خاصة وفق معيار التقديرات (540)، في التحقق من مصداقية الإفصاح الاستباقي. يعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي، من خلال استعراض الأدبيات والدراسات السابقة المتعلقة بالإفصاح المحاسبي الاستباقي ودور كل من المراجعة الداخلية والخارجية في دعمه، وتحليل المعايير المهنية ذات الصلة، وبالأخص معيار المراجعة رقم (540). كما يستند البحث إلى تحليل نقدي لمتطلبات وتحديات تطبيق الإفصاح الاستباقي، مع توظيف الأدلة النظرية لتفسير مدى مساهمة المراجعة في تعزيز جودة هذا الإفصاح. ٥ خطة البحث: •

الفصل الثاني: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي الاستباقي: - المبحث الأول: مفهوم وأنواع ومشكلات الإفصاح المحاسبي - المبحث الثاني: مفهوم وسمات ومتطلبات الإفصاح المحاسبي الاستباقي • الفصل الثالث: دور المراجعة في دعم الإفصاح الاستباقي: - المبحث الأول: دور المراجع الخارجي وآلياته وفق معيار 540 - المبحث الثاني: دور المراجع الداخلي وأفضل ممارسات المهنة ويشمل الإفصاح جميع المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء صورة واضحة وصحيحة عن الشركة، 1996:604) ٥ أنواع الإفصاح المحاسبي: 1. الإفصاح الكامل: يشير الإفصاح الكامل إلى شمول القوائم المالية لكافة المعلومات ذات الأثر، مع مراعاة تكاليف إعدادها. من خلال تطبيق سياسات محاسبية مناسبة تضمن توفير بيانات مالية موثوقة، عبدالمنعم عطا العلول، هو عرض الحد الأدنى من المعلومات المهمة والمتوقعة في القوائم المالية بشكل واضح وموثوق، (٢٠١٨ : ٢٩) 4.

الإفصاح الإلزامي: هو الإفصاح الذي تفرضه المعايير المحاسبية أو القوانين، مثل معايير FASB أو IASB، بهدف دعم الشفافية ومساعدة أصحاب المصالح في اتخاذ قرارات مستقبلية. عبر تطوير توصيات تنظم محتواه وتقلل من الإفراط فيه، بما يتوافق مع المعايير المحاسبية (GAAP و SEC) ويعزز استخدام الوسائل الإلكترونية. وله تأثير مباشر على قرارات المستثمرين (مجلة دراسات محاسبية ومالية، 2014: 7). ٥ أهم مشكلات الإفصاح المحاسبي: مما يحد من فاعليته في دعم اتخاذ القرار. ضعف الالتزام بالمعايير الدولية، حيث لا تلتزم بعض الشركات بما تنص عليه المعايير مثل (مجلة دراسات محاسبية ومالية، 2014: 10) : - معيار عرض القوائم المالية (المعيار الدولي رقم 1). - معيار الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة (رقم 24). - معيار التقارير المالية المرحلية (رقم 34). 2. يتركز الإفصاح في الشركات المدرجة حالياً على التقرير السنوي المعتمد من قبل مراجع الحسابات، والذي يتناول القوائم المالية وبعض المعلومات المرتبطة بالسياسات المحاسبية، دون التوسع في الإفصاحات الأخرى ذات الصلة. 3. بعض الشركات بدأت مؤخراً فقط بإصدار قوائم مالية نصف سنوية، مما يجعل النصف الأول من السنة المالية خارج نطاق الإفصاح المحاسبي الإلزامي. 4. تأخر إصدار التقرير المالي السنوي المعتمد حتى نهاية السنة المالية أو بعدها بعدة أشهر، ما يضعف من توقيت الإفصاح ويقلل من قيمته المعلوماتية. خاصة إذا لم تُعالج في حينها بشكل مهني ومتسق. • المبحث الثاني: مفهوم وسمات ومتطلبات الإفصاح المحاسبي الاستباقي ٥ مفهوم الإفصاح المحاسبي الاستباقي: الإفصاح المحاسبي الاستباقي هو شكل من أشكال الإفصاح الطوعي وهو غير ملزم لنتائج أعمال المنظمة، عرفه الحجاوي: هو خليط من التقارير المالية والتقارير الإدارية الداخلية المعنية بالخطط والتخطيط المالي لها لفترة محاسبية محددة، تقدم معلومات مالية مفيدة لأصحاب المصلحة في المنظمة والمستثمرين لمساعدتهم في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية (حيدر، الإفصاح المحاسبي الاستباقي يمكن تعريفه بأنه مزيج مدمج من التقارير المالية والتقارير الإدارية الداخلية المعنية بالقوائم المالية المخطط لها لفترة محاسبية محددة وتعد نوع من أنواع الإفصاح المحاسبي الطوعي، يظهر قوائم مالية أولية للنتيجة المتوقعة لنشاط المنظمة نهاية السنة المالية

الحالية، يعتمد في إعداد هذه القوائم على ما تم الإفصاح عنه فعلاً من خلال القوائم المالية المرحلية للمنظمة للفترة السابقة وما تخطط الإدارة أن تحققه للفترة المتبقية من السنة، (2014، ص39). عرفه المعيار المحاسبي الدولي رقم (34) التقارير المالية المرحلية: تقرير مالي يحتوي على مجموعه كاملة او مختصرة من البيانات المالية لفترة أولية (حيدر، 2022، ص63) مفهوم الفترة المالية الأولية: فترة اعداد تقارير مالية تكون اقل من سنة كاملة (حيدر، 2022، ص63) من التعريفات السابقة فإن سمات الإفصاح الاستباقي تتمثل في: - يعتمد على إعداد قوائم مالية مرحلية (ربع سنوية، نصف سنوية، سنوية) تعكس الأداء المالي قبل أو فور انتهاء السنة المالية. - تُكَمَّل التقارير الإدارية هذه القوائم لتغطية الفترات المتبقية من السنة. - تمثل القوائم المالية المرحلية الناتج النهائي للنظام المحاسبي، - توفير معلومات مالية في الوقت المناسب لاتخاذ القرارات الاستثمار والائتمان. - تقييم دوري لأداء المنظمة من حيث المركز المالي والتغيرات فيه. - فهم أفضل للتدفقات النقدية المستقبلية وقدرة المنظمة على تحقيق الأرباح. من المعلوم أن المستثمرون هم أكثر الأطراف ارتباطاً بالمنظمة وتقاريرها المالية، ومن المعروف أن القرارات الاستثمارية غالباً ما تقوم على المفاضلة بين تكلفة الاستثمار كسواء الأسهم والعائد المستقبلي من الأرباح الموزعة ومن بيع الأسهم، وغالباً ما ينصب اهتمام القرارات الاستثمارية على اختيار محفظة الأوراق المالية التي تتلاءم مع ميول المستثمر تجاه المخاطرة المالية والعائد والسيولة. ولذلك فإن توفر المعلومات التي تساعد في التنبؤ بحجم التدفقات النقدية المستقبلية وتوقيت حدوثها وتقدير درجة المخاطرة التي قد تصاحب ذلك التدفق سوف تمكن المستثمر من المفاضلة بين البدائل الاستثمارية المتاحة خاصة إذا ما توافرت لديه هذه المعلومات في التوقيت المناسب قبل أن تفقد هذه المعلومات قيمتها، وكذلك تمكنه من اتخاذ القرار الاستثماري بتوظيف موارده بصورة ناجحة، وتختلف الاحتياجات المعلوماتية لكل فئة عن الأخرى ولكنها جميعاً قد تتفق على ما يلي: أ. ومدى نجاح المنظمة كذلك في سياستها التمويلية ونجاح إدارتها التنفيذية. ب. معلومات حول قدرة المنظمة على الاستمرارية ومساهمتها في الاقتصاد الوطني ممثلاً بالقيمة المضافة أو بمقدار ما تتحمله من تكاليف اجتماعية. ت. معلومات حول مدى صدق وعدالة التقارير المالية في التعبير عن نتيجة نشاط المنظمة ومركزها المالي، يمكن القول أن المعلومات التي تحتويها البيانات المالية يمكن أن تكون أداة محرضة تستخدم لتحفز بعض الناس على القيام بتصرفات معينة خصوصاً صانعي القرار من مستثمرين ومقرضين، 1. تعزيز الثقة والشفافية: يساهم الإفصاح في بناء علاقة متينة تقوم على الثقة المتبادلة بين الشركة والمستثمرين، ويعكس التزام الشركة بالمصداقية والشفافية في تعاملاتها. 2. تقليل مستويات عدم اليقين والمخاطر: من خلال توفير معلومات دقيقة ومحدثة، 3. تحسين تقييم الشركة في السوق: يؤدي الإفصاح المنتظم والموثوق إلى تمكين المستثمرين من إجراء تقييم أكثر دقة وعدالة لقيمة الشركة، استناداً إلى معطيات حقيقية. من خلال توفير مصدر رسمي وموثوق للمعلومات حول أداء الشركة وأنشطتها. 4 خطوات / متطلبات الإفصاح المحاسبي الاستباقي: (حيدر، 2022، ص 35، 36، 2. دمج المعلومات المخططة والفعلية: بحيث تعكس القوائم الاستباقية النتائج السابقة وخطط الإدارة المستقبلية. 3. الاعتماد على المعايير المحاسبية ذات الصلة: لتحقيق التوافق بين الإفصاح الاستباقي والمعايير الدولية للمحاسبة. 4. نشر المعلومات في توقيت مناسب: 5. التمييز بين الفرضيات والمعلومات الفعلية: بوضوح داخل التقرير، 37، 34، 33) 1. غياب الإطار القانوني الملزم: 2. فجوة زمنية بين نهاية السنة وإصدار القوائم الختامية: مما يجعل المعلومات غير متاحة في الوقت الذي يحتاجه المستثمرون لاتخاذ قراراتهم يؤدي إلى تفاوت في الشكل والمحتوى، ما يصعب على المستخدمين المقارنة أو الثقة بالمحتوى. بشأن كيفية إعداد القوائم المالية التقديرية بطريقة منهجية متوافقة مع المعايير. 6. مخاوف من استخدام المعلومات بشكل غير عادل: ص 35، 27، (34) ● المبحث الأول: دور المراجع الخارجي وآلياته وفق معيار 540 بعد الإفصاح الاستباقي وسيلة لتعزيز شفافية السوق، غير أنه مشروط بضرورة صدور تقرير مراجع الحسابات أولاً وفقاً لقواعد البورصة المصرية. الا انه قد يؤدي الى تأخير في الإفصاح، (حيدر، ص 145) 5 معيار المراجعة المصري (رقم 540) - مراجعة التقديرات المحاسبية: التقديرات المحاسبية وفق معيار 540 تعتمد عملية إعداد التقديرات المحاسبية على ثلاث ركائز أساسية، وتعد محورية في تحديد مستوى دقة التقديرات وجودة الإفصاحات المصاحبة لها، وهي كالتالي: تشمل الأساليب التي تعتمد عليها الإدارة في بناء التقديرات، والتي قد تكون نماذج معيارية أو مطورة داخلياً، 3. البيانات: تعد عنصراً بالغ الأهمية، ومدى دقتها، وموثوقيتها، واكتمالها، ويؤكد المعيار 540 على أن مستوى التعقيد ودرجة عدم اليقين الملازمين للتقدير يؤثران بشكل مباشر على حجم العمل المطلوب من المراجع. فكلما زادت درجة التعقيد، ارتفعت متطلبات الفحص والتقييم التي يتعين على المراجع تنفيذها. (International Auditing and Assurance Standards Board [IAASB]، دون ان يشمل فحص القوائم المالية المستقبلية، دون سنة) يلعب المراجع الخارجي دوراً

جوهرياً في تعزيز جودة وموثوقية الإفصاح الاستباقي المرتبط بالتقديرات المحاسبية المدرجة القوائم المالية، بما يتماشى مع ما تفره المعايير المهنية ذات الصلة، 1. الحصول على أدلة مراجعة كافية وملائمة: تزداد أهمية هذا الإجراء في سياق الإفصاح الاستباقي، 2. تقييم المخاطر المرتبطة بالتقديرات المحاسبية: يقوم المراجع بتقييم المخاطر الجوهرية المرتبطة بالتقديرات المحاسبية، وعندما يكون خطر التحريف الجوهرى مرتفعاً، تقتضي المعايير تنفيذ اعتبارات مراجعة خاصة. 3. فحص ملاءمة الإفصاح: يُعنى المراجع بفحص مدى ملاءمة وكفاية الإفصاحات المقدمة بشأن التقديرات المحاسبية، مع التركيز على بيان درجة عدم اليقين، 5. تنفيذ إجراءات مراجعة إضافية: - فحص واختبار إجراءات الإدارة. - إعداد تقدير مستقل للمقارنة. - فحص الأحداث اللاحقة ذات الصلة التي قد تستدعي تحديث الإفصاح الاستباقي. يجري المراجع تقييماً شاملاً للإفصاح الاستباقي للتأكد من صدقه وكفايته واتساقه مع أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها، أو يقيم أثر ذلك على رأيه في تقرير المراجعة. المراجع الداخلي يلعب دوراً هاماً في تعزيز الشفافية والمساءلة في الإفصاح المحاسبي الاستباقي. يمكن تلخيص دوره في النقاط التالية: - مراجعة إجراءات تقديرات الإدارة: المراجع الداخلي يقوم بمراجعة إجراءات تقديرات الإدارة، (ص 78) أو التنبؤ بأرقام المبيعات (السيد، 2021، للتأكد من أنها تتماشى مع المبادئ المحاسبية المتبعة. - تقييم مدى توافق التقديرات مع المبادئ المحاسبية: المراجع الداخلي يقوم بتقييم مدى توافق التقديرات مع المبادئ المحاسبية المتبعة، مثل مبدأ الحيطة والحذر، أو مبدأ الاستمرارية، 9 أفضل الممارسات للمراجع الداخلي في الإفصاح المحاسبي الاستباقي: 1. الاستقلالية: يجب أن يكون المراجع الداخلي مستقلاً في عمله، دون أي تأثيرات من الإدارة أو الأطراف الأخرى (المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، ص 10). 2. المهنية: يجب أن يمتلك المراجع الداخلي المهارات والخبرات اللازمة لأداء عمله بشكل فعال (المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، 2020، ص 15). 3. التدقيق المستمر: يجب على المراجع الداخلي إجراء تدقيق مستمر لضمان أن الإجراءات المالية والمحاسبية تتماشى مع المبادئ المحاسبية المتبعة (محمد، ص 80). 1. تصميم نموذج موحد للإفصاح المحاسبي الاستباقي: بحيث يوفر هذا النموذج معلومات مالية دقيقة تعكس الأداء المالي للفترات السابقة، إضافة إلى توقعات الفترات المتبقية من السنة المالية،