

أ.د/ عبد الوهاب نصر على

أستاذ المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة - جامعة الإسكندرية

حوكمة منشآت المحاسبة فى مصر بين القصور الأكاديمى وغياب التنظيم المهنى

١ - مقدمة البحث:

وإذا نظرنا لتجارب بعض الدول الأجنبية خاصة UK، وكذا منشآت المحاسبة الكبرى مثل E Y, KPMG، فإننا نكاد نجزم بغياب التنظيم المهنى الملائم وغياب ثقافة الشفافية لدى منشآت المحاسبة فى مصر، خاصة الكبرى منها. فإذا أضفنا إلى ذلك القصور الأكاديمى المحاسبى، نستطيع القول بأهمية هذا البحث فى أخذ المبادرة لتضييق فجوة البحث المحاسبى الواسعة فى مصر.

٢ - أهداف البحث:

يستهدف البحث بلورة متطلبات حوكمة منشآت المحاسبة فى مصر مع التركيز على تقارير الشفافية المهنية كأهم آلية من آليات هذه الحوكمة. كما يستهدف البحث اقتراح أهم آليات تضييق فجوة البحث الأكاديمى من جهة، وأهم آليات تدارك غياب التنظيم المهنى فى مصر، من جهة ثانية.

٣ - مشكلة البحث:

لاشك أن محاولات وتجارب بعض الدول الأجنبية من جهة، ومنشآت المحاسبة الدولية الكبرى من جهة أخرى، بشأن حوكمة هذه المنشآت وتفعيل تقارير الشفافية المهنية، يمثل أساساً يمكن البناء عليه فى مصر، سواء فى تضييق فجوة البحث المحاسبى أو فى اقتراح أسس وقواعد لبناء تنظيم

الحوكمة بصفة عامة مفهوم قديم حيث يركز على الضبط والرقابة، ويوجد المنتبع للبحوث المحاسبية فى مصر منذ مطلع القرن الحالى سيلاً من البحوث التى عنيت بالحوكمة، وبصفة خاصة من منظور المحاسبة المالية والمراجعة. وواكبت هذه البحوث بدرجة كبيرة جهد مركز المديرين المصرى، والهيئة العامة للرقابة المالية بشأن مبادئ الحوكمة والقواعد التنفيذية لحوكمة الشركات، سواء المقيدة، أو غير المقيدة بالبورصة.

ولكن على الجانب الآخر لم تهتم البحوث المحاسبية فى مصر، إلا ما ندر منها، **بحوكمة منشآت المحاسبة - Audit Firm Governan- nce**، الأمر الذى يمثل إهمالاً غير مبرر، حتى فى ظل غياب التنظيم الملائم لمهنة المحاسبة، لأن عدم تنظيم المهنة، وأن كان محسوباً على منسوبيها والدولة معاً، كان من المفترض أن يستثير دافعية الباحثين من المحاسبين لعمل بحوث تنظيرية وميدانية، تدرس وتقتصر وتختبر مردود حوكمة منشآت المحاسبة على جودة الأداء المهنى لهذه المنشآت من جهة، وترشيد قرارات أصحاب المصلحة فى هذه المنشآت من جهة أخرى، وهم كثيرون يبدأون بالمساهمين وينتهون بالجمهور.

البحث بالدراسة كل التجارب الدولية في مجال حوكمة منشآت المحاسبة، أو كل نماذج تقارير الشفافية المهنية المتاحة.

٦ - خطة البحث:

وفقا لهدف ومشكلة وحدود البحث سوف يستكمل كالتالي:

١/٦ - تحليل تجارب بعض الدول في مجال حوكمة منشآت المحاسبة.

٢/٦ - تحليل تجارب بعض منشآت المحاسبى الكبرى في مجال تقارير الشفافية المهنية.

٣/٦ - إطار مقترح لحوكمة منشآت المحاسبة في مصر.

٤/٦ - آليات تفعيل الاطار المقترح لحوكمة منشآت المحاسبة في مصر.

٥/٦ - خلاصة البحث وأهم التوصيات ومجالات البحث المقترحة.

١/٦ - تحليل تجارب بعض الدول في مجال حوكمة منشآت المحاسبة:

بداية فقد قامت بعض المنظمات المهنية والمجالس مثل معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز (ICAEW) England and Wales، مجلس

التقارير المالية في المملكة المتحدة (Financial Reporting Council (FRC) بوضع دستور لحوكمة منشآت المحاسبة يوفر الممارسات القياسية للحوكمة في منشآت المحاسبة التي تقوم بمراجعة الشركات المقيدة بالبورصة بهدف تعزيز الثقة في الخدمات التي تقدمها تلك المنشآت . وتتمثل أهداف هذا الدستور فيما يلي (FRC, 2015):

أ- تقديم الدعم لمنشآت المحاسبة في تحقيق أهدافها المتمثلة في أداء أعمال المراجعة بجودة عالية

مهني معاصر، خاصة إذا توافر له المساندة التشريعية والثقافية المجتمعية. ويمكن صياغة مشكلة البحث في الأسئلة التالية:

• ما هي أهم قواعد حوكمة منشآت المحاسبة في ضوء تجارب بعض الدول.

• ما أهمية وشكل ومحتوى تقارير الشفافية المهنية في منشآت المحاسبة في ضوء تجارب منشآت المحاسبة الكبرى؟

• كيف يمكن البناء جهد وحدة الرقابة على الجودة المهنية بهيئة الرقابة المالية في استكمال قواعد حوكمة منشآت المحاسبة في مصر؟

• ما هي أهم آليات تفعيل إطار حوكمة منشآت المحاسبة في مصر؟

٤ - أهمية ودوافع البحث:

نحن نرى أن هذا البحث له أهمية أكاديمية كونه يدفع في اتجاه تضيق فجوة البحث المحاسبى في مجال حوكمة منشآت المحاسبة. وللبحث أهمية مهنية لكونه يساهم في توجيه إدارات منشآت المحاسبة في مصر نحو تفعيل ثقافة الافصاح عن مدى الالتزام بقواعد الحوكمة المهنية من جهة، ويقدم رؤية متوازنة للسلطة التشريعية والجهات الاشرافية بشأن السعى نحو تنظيم مهني عصرية.

ورغم كثرة دوافع البحث إلا أن أهمها الندرة الشديدة في البحوث المحاسبية في هذا المجال من هذه الزاوية، والفراغ التنظيمي المهني في مصر. ولعل تركيز البحوث المحاسبية في مصر على جودة المراجعة بكثرة والرقابة على جودة الأداء المهني إلى حد ما، يبرر دوافعنا لعمل هذا البحث.

٥ - منهجية وحدود البحث:

يسير البحث كدراسة تحليلية انتقادية نظرية، وهذه المنهجية نفسها أحد حدود البحث. ولن يتناول

العمليات، التقرير، والتحدث مع المساهمين وسيتم تناول كل من هذه المجالات على النحو التالي:

أولاً: القيادة Leadership:

يجب أن تكون إدارة منشآت المحاسبة مسؤولة أمام الملاك وأصحاب المصالح، كما لا يكون لأي فرد سلطة مطلقة لاتخاذ القرارات. ويجب أن يتكون الهيكل التنظيمي لمنشأة المحاسبة مما يلي:

- (أ) المجلس التنفيذي: وتتمثل مسؤوليته فيما يلي:
- تسيير أعمال المنشأة بما في ذلك الخدمات الأخرى بخلاف المراجعة من خلال وضع وتنفيذ الاستراتيجيات الأساسية للمنشأة.
 - تصميم وتنفيذ ومتابعة هيكل الرقابة الداخلية بالمنشأة.

(ب) المجلس الإشرافي: وتتمثل مسؤولياته في متابعة والإشراف على المجلس التنفيذي، كما يعتبر المجلس الإشرافي مسئولاً عن حماية مصالح شركاء المراجعة في المنشأة.

(ج) هيئة المصلحة العامة: وتتمثل مسؤولياتها في تنفيذ مبادئ وأحكام حوكمة منشأة المحاسبة، والتأكد من أن المصلحة العامة قد تم أخذها في الاعتبار عند اتخاذ القرارات من قبل الإدارة التنفيذية ومجلس إدارة منشأة المحاسبة مما يساهم في زيادة ثقة أصحاب المصالح في أنشطة المنشأة.

ثانياً: القيم Values:

يجب أن تكون جودة الأداء المهني لمنشأة المحاسبة جزء لا يتجزأ من عملياتها، والتوجه الأساسي لقيادتها حيث تعتبر قيادة المنشأة مسؤولة عن تحقيق جودة الأداء المهني للمنشأة من خلال توفير كافة الموارد اللازمة للوصول الي معايير عالية من الجودة والاستقلال والنزاهة والموضوعية

مما يزيد من ثقة المساهمين وغيرهم من أصحاب المصالح.

ب- تحسين الطريقة التي تدار بها منشآت المحاسبة.

ج- إثراء ودعم تقارير الشفافية من خلال تحفيز هذه المنشآت بالتقرير عن ممارسات الحوكمة بصورة أكثر شفافية.

د- تعزيز مكانة منشآت المحاسبة من خلال توفير النماذج الواضحة عن أفضل ممارسات الحوكمة.

هـ- تعزيز النظام الرقابي بالمنشأة من خلال تحقيق الشفافية والحوكمة الفعالة.

و- تعزيز عرض خدمات هذه المكاتب في أسواق رأس المال والحد من مخاطر خروج منشآت المحاسبة من السوق.

وفيما يلي عرض لأبرز تجارب الدول في مجال تطبيق حوكمة منشآت المحاسبة:

٦-١-١- تجربة المملكة المتحدة (PWC, 2015):

تم وضع دستور حوكمة منشآت المحاسبة بواسطة مجلس التقارير المالية (FRC) بالتعاون مع معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز (ICAEW)، وقد تم تطبيقه على منشآت المحاسبة التي تقوم بمراجعة أكثر من ٢٠ شركة مقيدة في البورصة. ويعتبر دستور حوكمة منشآت المحاسبة بمثابة مقياس مرجعي لأفضل ممارسات الحوكمة لمنشآت المحاسبة التي تراجع الشركات المقيدة بالبورصة بما يحقق المصلحة العامة.

كما يتكون دستور الحوكمة من عدة مبادئ واحكام يمكن تقسيمها إلى ستة مجالات وهي؛ القيادة، القيم، المديرين غير التنفيذيين المستقلين،

المطبقة، والمعايير الدولية والمحلية للمراجعة ورقابة الجودة، والاختلافات بما فيها استقلال المراجعين.

ب- التأكد من أن سياسات واجراءات مراجعة المجموعة تتم بما يتوافق مع المعايير المطبقة الخاصة بمراجعة المجموعة والاعتماد على عمل مراجع آخر، سواء من نفس الشبكة ام لا.

ج- معالجة اي تضارب في المصالح سواء كان موجوداً أو محتملاً.

كما يتطلب دستور حوكمة منشآت المحاسبة من المنشآت ان تجرى - مرة سنويا على الاقل - مراجعة لفعالية ممارسات نظام الرقابة الداخلية والتي تغطي الرقابة المالية ورقابة الالتزام والرقابة التشغيلية وادرة الخطر. ويعتبر ذلك مسئولية المجلس التنفيذي. **وتعتبر الموارد البشرية** أهم وأكبر أصول المنشأة حيث تعتبر مهارات وخبرات موظفي المنشأة من أهم مكونات الجودة. وتتمثل أبرز السياسات والاجراءات الخاصة بالموارد البشرية التي تساهم في تعزيز ممارسات الحوكمة فيما يلي :

• **التوظيف (التعيين):**

يجب أن تهدف المنشأة إلى توظيف وتدريب والابقاء على أفضل الموظفين الذين يشاركون المنشأة في الشعور بالمسئولية في تحسين جودة الخدمات المقدمة، وأن يوجد لدى المنشأة استراتيجية لقبول واشراك الخريجين المتميزين في اعمال المراجعة. ويجب أن تؤمن المنشأة بان الاستثمار في الخبرات ومهارات الافراد يضع المنشأة في وضع قوي لفهم ومقابلة احتياجات العملاء .

• **المعرفة النظرية والمهارات المهنية والقيم:**

يجب أن يعمل الافراد العاملون بالمنشأة على تطوير المعرفة النظرية والمهارات المهنية لديهم من

والاخلاقيات المهنية، حيث تعتمد سمعة المنشأة على الاستقلال والموضوعية. كما يجب أن يكون تحقيق المصلحة العامة ثقافة راسخة في المنشأة عند أداء أعمالها.

ثالثاً: المديرين غير التنفيذيين المستقلين-Independent non-executives

يجب تعيين الأعضاء المستقلين غير التنفيذيين لتوفير صوت خارجي في منشآت المحاسبة لأن ذلك يعمل على تعزيز الالتزام بالمصلحة العامة في صنع القرار وحوكمة المنشأة. وهناك بعض الاختلافات بين منشآت المحاسبة فيما يتعلق بموقع الأعضاء غير التنفيذيين ضمن هيكلها الإداري؛ ففي بعض المنشآت يتم تكوين هيئة المصلحة العامة من مديرين غير تنفيذيين يمثل دورهم في زيادة ثقة أصحاب المصالح في أنشطة منشأة المحاسبة من خلال التأكد من أن المصلحة العامة قد تم أخذها في الاعتبار عند اتخاذ القرارات من قبل المجلس التنفيذي والمجلس الاشرافي. ومن ناحية أخرى يكون المديرون غير التنفيذيين ضمن لجان الحوكمة واللجان المنبثقة عن مجلس إدارة المنشأة.

رابعاً: العمليات Operations:

يجب أن تقوم منشأة المحاسبة بأداء أعمالها بما يتفق مع المعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المطبقة، كما يجب أن يوجد إطار لإدارة المخاطر، وإدارة الموارد البشرية، بالإضافة لوضع نظام داخلي للرقابة على الجودة. **ويتمثل دور النظام الداخلي للرقابة على الجودة فيما يلي:**

أ- التأكد من أن سياسات واجراءات المنشأة تتم بما يتوافق مع المتطلبات القانونية والتنظيمية

المحاسبة التي طبقت دستور الحوكمة بتقييم ممارسات دستور الحوكمة ومدى أثر تطبيقه على هذه المنشآت. وقد تم التوصل إلى تحسن عمليات حوكمة منشآت المحاسبة في السنوات الأخيرة من خلال إشراك المديرين المستقلين غير التنفيذيين وإنشاء لجان المصلحة العامة ، كما أظهرت عمليات التفتيش التي قام بها مجلس التقارير المالية (FRC) تحسن جودة المراجعة في منشآت المحاسبة الفردية بخلاف المنشآت الكبرى السبعة في إنجلترا.

٦-١-٢- تجربة إيرلندا (MKO, 2015):

تم وضع دستور حوكمة منشآت المحاسبة الإيرلندي بواسطة المجلس التنظيمي للمحاسبين القانونيين Chartered Accountants Reg- ulatory Board (CARB) في يونيو ٢٠١٢ وأصبح فعالاً للسنوات المالية بداية من ١ يناير ٢٠١٣. ويعتبر ذلك الدستور مقياساً مرجعياً لافضل ممارسات حوكمة منشآت المحاسبة التي تقوم بمراجعة وحدات المصلحة العامة في إيرلندا. ويتفق الهدف من دستور حوكمة منشآت المحاسبة في إيرلندا مع الهدف من دستور حوكمة منشآت المحاسبة في المملكة المتحدة والذي يتمثل في تعزيز ثقة المساهمين وأصحاب المصالح في اتخاذ المنشأة للقرارات التي تحقق المصلحة العامة.

وتعتبر منشأة MKO من أكثر منشآت المحاسبة في إيرلندا التزاماً بممارسات الحوكمة سعياً لتحقيق جودة الأداء المهني لديها، فقد قامت المنشأة بتطبيق أنظمة داخلية لرقابة الجودة بما يتفق مع المتطلبات التنظيمية ومعايير المراجعة. وتلتزم المنشأة بالجودة والتحسين المستمر من خلال الانظمة الداخلية لرقابة الجودة ومنها مراجعة الممارسات Practice Review حيث يتم مراجعة الممارسات سنوياً

خلال الخبرة المكتسبة اثناء أداء عملهم حيث يعتبر قادة كل تكليف مسئولين عن تدريب وتطوير أعضاء الفريق الجدد، ومن خلال أنشطة التعلم الرسمية والتدريب بواسطة الاخرين.

• الترقية والمكافآت:

يجب أن تعتمد ترقية ومكافأة أي فرد في المنشأة على ادائه ومهاراته واهتمامه بالعمل. وأن تتضمن عملية الترقية تقييماً رسمياً لمدى جودة اعمال الفرد ومدى التزامه بالمعايير المهنية والمتطلبات الاخلاقية.

• تعيين فريق التكليف:

يجب أن يتم تكليف شريك المراجعة وفريق العمل بأي تكليف بناءاً على خبرة وكفاءة هؤلاء الافراد وبما يتوافق مع احتياجات ذلك التكليف.

خامساً: التقارير Reports:

تلتزم منشأة المحاسبة بإعداد نوعين من التقارير: أ- التقارير والقوائم المالية السنوية للمنشأة وفقاً لآطار اعداد التقارير المالية المطبق. ب- تقرير الشفافية الذي يوفر الافصاحات المطلوبة وفقاً لدستور حوكمة منشآت المحاسبة.

سادساً: التحدث مع أصحاب المصالح

:Talking with Stakeholders

يجب أن تعمل منشأة المحاسبة على التعاون مع أصحاب المصالح لفهم احتياجاتهم وذلك من خلال مشاركتهم والاجتماع معهم لتوضيح خطوات ومراحل عمليات المراجعة، والخدمات الأخرى، والحصول على ملاحظاتهم التي قد تساهم في تحسين جودة الخدمات التي تقدمها المنشأة. وقد قام مجلس التقارير المالية (FRC) بالتعاون مع معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز (ICAEW) وأعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين في منشآت

إمكانية الاعتماد عليه كأداة تدريبية للموظفين الجدد، المساعدة في تعزيز ثقافة التحسين المستمر.

ولتحفيز شركاء المراجعة في المنشأة على

تحقيق الجودة، يتم مكافأة الشركاء من خلال مشاركتهم في أرباح المنشأة ورأس مالها. وتتحدد نسبة مشاركة كل شريك في رأس المال من وقت لآخر بناء على المتطلبات المالية للمنشأة. ويتم تحديد مشاركة كل شريك من الأرباح بنسبة ثابتة بالإضافة الي نسبة اضافية من الأرباح السنوية في حالة تحقيق جهد استثنائي خلال السنة. **ويتم ذلك التقييم** بناء على المعايير المطبقة في المنشأة وهي؛ تحقيق الجودة، المساهمة في توجيهه وقيادة وتدريب وتطوير الموارد البشرية بالمنشأة، المساهمة في تحقيق النجاح المالي للمنشأة، المساهمة في تطوير اعمال المنشأة وتحقيق عوائد مرتفعة، المساهمة في نجاح المنشأة من خلال الدور القيادي والاداري للشريك.

ولم يتوقف الأمر عند حد وضع دستور

لقواعد حوكمة منشآت المحاسبة، ولكن هناك العديد من المبادرات لتطوير دستور حوكمة منشآت المحاسبة **ومن أهمها**؛ مبادرة ما قام به مجلس التقارير لمالية FRC لتطوير دستور حوكمة منشآت المحاسبة المطبق في المملكة المتحدة خلال عام ٢٠١٦. حيث بدء مجلس التقارير المالية المشاورات بشأن التغييرات المقترحة من قبل أصحاب المصالح على احكام دستور حوكمة منشآت المحاسبة. **وتتضمن هذه التغييرات ما يلي:**

- وضوح الهدف من القانون، وان الدور الاساسي للقانون هو تعزيز جودة المراجعة، وتعزيز الحوكمة الجيدة على مستوى منشأة المحاسبة ككل.

لمتابعة تنفيذ سياسات المنشأة في كل من عمليات المراجعة والاجراءات الاخرى مثل ادارة الخطر والموارد البشرية والاستقلال والاخلاقيات. كما تتضمن مراجعة الممارسات فحص عينة من ملفات المراجعة الخاصة ببعض شركاء المراجعة في المنشأة بحيث يكون كل شريك عرضة للمراجعة والفحص خلال ٣ سنوات. ويتم متابعة تلك العملية من قبل الشريك الاداري. أي ان عملية مراجعة الممارسات تحدد ما اذا كانت منشأة المحاسبة تلتزم بالمعايير المهنية والسياسات المطبقة والمتطلبات القانونية والتنظيمية. وترسل نتائج مراجعة الممارسات الي كل الشركاء في المنشأة.

وقد استلمت شبكة EisnerAmper التي تتبعها منشأة MKO شهادة الايزو في يناير ٢٠١٥ من لجنة وضع المعايير في ايرلندا. ويعتبر الايزو ٩٠٠١ : ٢٠٠٨ هو نظام لإدارة الجودة يستخدم في منشآت المحاسبة في أكثر من ١٧٠ دولة. **ويتضمن نظام ايزو ٩٠٠١ : ٢٠٠٨ لإدارة الجودة كل من؛** إنشاء نظام لادارة الجودة داخل المنشأة، توثيق نظام ادارة الجودة، تطبيق نظام ادارة الجودة، متابعة نظام ادارة الجودة، مراجعة اداء نظام ادارة الجودة، الحفاظ على وتطوير نظام ادارة الجودة.

ومن هنا فقد قامت المنشأة بتعيين مدير لنظام ادارة الجودة مسئول عن التشغيل الكفاء لعمليات المنشأة وخصوصا الوظائف الداخلية مثل نظام ادارة الجودة. **وتتمثل أهداف نظام إدارة الجودة ما يلي؛** مساعدة المنشأة في تمييز نفسها من خلال الالتزام بتحقيق الجودة لصالح العملاء، العمل على الحد من عدم الكفاءة، ضمان تحقيق الاتساق فيما يتعلق بتقديم المنشأة للخدمات عبر خطوط اعمالها،

- زيادة دور المديرين غير التنفيذيين المستقلين، لأن المستثمرين لديهم ثقة أكبر في المعلومات التي يحصلون عليها مباشرة من المديرين غير التنفيذيين المستقلين عن أداء الشركة.
- يجب على منشأة المحاسبة تبنى احكام دستور حوكمة منشآت دون الاقتصار على القانون الحالي لحوكمة منشآت المحاسبة.
- يجب على شركة المراجعة الحفاظ على الجهود المبذولة لزيادة المشاركة الفعالة للمستثمرين وتمييزها.

- بيان بخصوص ممارسات الاستقلالية في المنشأة.
- بيان بخصوص السياسة المتبعة من قبل المنشأة بخصوص التعليم المستمر للمراجعين.
- المعلومات الخاصة باساس وضع مكافآت المراجعين والشركاء.
- البيانات المالية مثل اتعاب المنشأة من خدمات المراجعة وخدمات التوكيد الاخرى والخدمات الاخرى بخلاف المراجعة.

وفيما يلي عرض لتقارير الشفافية المهنية الخاصة ببعض منشآت المحاسبة الكبرى وتشمل؛
 منشأة Deloitte (DTTL)، ومنشأة Baker Tilly UK Audit Lip (BTUK)، ومنشأة Price Waterhouse and Coopers (PWC)، وأخيراً منشأة Ernst Young (EY). وذلك على النحو التالي:

أولاً: عرض نموذج تقرير الشفافية المهنية لمنشأة Deloitte:

وفقاً لتقرير الشفافية والمراجعة لمنشأة Deloitte للسنة المنتهية في ٣١ مايو ٢٠١٤، يتضح أن هذه المنشأة هي إحدى منشآت المحاسبة في المملكة المتحدة التي توفر خدمات المراجعة، والضرائب والاستشارات وخدمات التمويل من خلال المنشآت التابعة لها. كما أن منشأة (DTTL) القابضة عضو في مشروع مشترك ثلاثي بين المنشآت الأعضاء في شبكة (DTTL) البريطانية والكندية والهندية. كما تعد منشأة Deloitte القابضة نموذج عمل متكامل بين الخدمات الأربعة من خلال تطبيق مجموعة مشتركة من الإجراءات والسياسات حيثما كان ذلك مناسباً. وقد تم إعداد تقرير الشفافية وفقاً لمتطلبات التقرير الذي أصدرته هيئة الرقابة المهنية التابعة لمجلس التقارير المالية (FRC) في

٦-٢- تحليل تجارب بعض منشآت المحاسبة الكبرى في مجال تقارير الشفافية المهنية:

- وفقاً للتوجيه 2006/43/EC الصادر من الاتحاد الأوروبي European Community والذي اصبح في حيز التنفيذ في ٢٠/٥/٢٠١٠ يجب على منشآت المحاسبة التي تقوم بمراجعة وحدات المصلحة العامة إصدار تقرير الشفافية المهنية الخاص بها بصورة سنوية. ويجب أن يتضمن تقرير الشفافية المعلومات التالية:
- وصف للهيكلي القانوني وهيكل الملكية لمنشأة المحاسبة.
 - اذا كانت المنشأة تتبع شبكة ما يتم وصف الشبكة والترتيبات القانونية والهيكلية لها.
 - وصف هيكل الحوكمة للمنشأة.
 - وصف للنظام الداخلي لرقابة الجودة لدى المنشأة وبيان من الجهة الادارية عن فعالية ادائه.
 - اشارة الي اخر موعد لفحص توكيد الجودة.
 - قائمة بوححدات المصلحة العامة التي قامت المنشأة بمراجعتها في السنة المنقضية.

- ٣ أبريل ٢٠٠٨. وفي عام ٢٠١٠، قام معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا و ويلز (ICAEW) تحت إشراف (FRC) بإصدار دستور حوكمة منشآت المحاسبة الذي يوفر مقياساً Benchmark رسمياً لقياس مدى التزام منشآت المحاسبة التي تقوم بمراجعة الشركات المقيدة في البورصة بالممارسات القياسية للحوكمة. **ويتضمن تقرير الشفافية العناصر التالية:**

- (١) **تعزيز الثقة:** تنطوي مسؤولية المنشأة على تعزيز الثقة في عملية المراجعة واكتساب ثقة المستثمرين والحفاظ عليها. من خلال التواصل مع أصحاب المصلحة لفهم التطورات البيئية ومتطلباتها، والعمل على تطوير المهنة عن طريق توسيع نطاق عملها.

- (٢) **المراجعة المتميزة:** الاعتماد على التقنيات الحديثة لتحسين جودة عملية المراجعة والشك المهني لزيادة الشفافية بشأن المخاطر التي تواجه الأعمال التجارية.

- (٣) **إشراك أصحاب المصلحة:** ويتحقق ذلك من خلال عقد المنتدى الثاني بين أصحاب المصلحة مثل المستثمرين، والهيئات المهنية والتجارية والجهات الحكومية والهيئات التنظيمية من ناحية، وبين أعضاء المجلس التنفيذي للمنشأة ومجلس الإدارة والأعضاء غير التنفيذيين المستقلين من ناحية أخرى. ولقد تم مناقشة هيكل الحوكمة والبيئة التنظيمية وجودة المراجعة خلال هذا المنتدى.

- (٤) **الجودة:** تسعى المنشأة إلى التفوق المهني في سوق المنافسة من خلال التطبيق المستمر للمعايير الآتية:

- أن تعكس إجراءات المراجعة بوضوح التقييم المستقل والشك المهني.
- إثبات الكفاءة في فهم الرقابة الداخلية، بما في ذلك اختبارات الرقابة الداخلية.
- وضع وتنفيذ خطة قوية لتحسين الأداء والانتهاه من إجراءات المراجعة طوال دورة المراجعة.
- الإشراف على ومراجعة عمل مراقبي الحسابات، والاستفادة من الاتصالات الفعالة.
- تحسين الخبرة في مهارات المراجعة.
- الحصول على فهم عميق للشركة التي يتم مراجعتها وبيئتها.
- الاستفادة من جودة كل فرد داخل المنظمة بشكل فردي أو جماعي.
- (٥) **هيكل الحوكمة والهيكل القانوني الإداري لمنشأة DTTL؛ ويتكون من:**
- **مجلس الشركاء:** ويتكون من رئيس مجلس الإدارة، والشريك الرئيسي والمدير التنفيذي، والأعضاء غير التنفيذيين المستقلين، و ١١ عضو منتخب من الأعضاء غير التنفيذيين، و ٣ من الشركاء المستقلين المرشحين من قبل الشريك الرئيسي والمدير التنفيذي. ويختص المجلس بحماية مصالح الشركاء والرقابة على الإدارة، وتحديد الإستراتيجية طويلة الأجل للمنشأة والرقابة على مخاطر المراجعة.
- **لجان فرعية:** وتتكون من الأعضاء المستقلين غير التنفيذيين المنتخبين من قبل مجلس الشركاء، وأعضاء آخرين من مجموعة الشركاء. وتنطوي مسؤولياتها على الرقابة على المصالح العامة والتأكد من ان منشأة DTTL تلتزم بتطبيق الحوكمة، ومتطلبات إدارة المراجعة والخطر والإفصاح الكامل عن هذه الأمور.

➤ المجموعة التنفيذية: تساعد الشريك الرئيسي

والمدير التنفيذي في إدارة المنشأة، وتطبيق سياسات واستراتيجيات المنشأة على النحو الذي يحدده مجلس الشركاء، بالإضافة إلى مسؤوليتها عن تشغيل عمليات المنشأة ووضع خطط التنمية المستقبلية.

➤ المراجعة التنفيذية: تعمل هذه اللجنة على

تحقيق الاتساق بين أهداف العمل في منشأة DTTL وخط خدمة المراجعة بالمملكة المتحدة، وتتكون من عضو معين من قبل المجموعة التنفيذية.

٦) الأعضاء غير التنفيذيين المستقلين (INEs):

يتضمن هيكل ملكية المنشأة ثلاثة أعضاء غير تنفيذيين مستقلين، للإشراف على أنشطة المنشأة. فضلاً عن المساعدة في تحديد خطة العمل المستقبلية للمنشأة والتأكد من مراعاة المصلحة العامة عند اتخاذ قرارات من قبل المجلس التنفيذي. ويتم تقييم استقلال الأعضاء غير التنفيذيين المستقلين من خلال:

أ- عدم وجود مصالح مالية أو تجارية أو علاقات شخصية أو مهنية بين الأعضاء غير التنفيذيين المستقلين (INEs) والمنشأة.

ب- تطبيق دستور حوكمة منشآت المحاسبة والالتزام بأحكامه من قبل الأعضاء غير التنفيذيين المستقلين (INEs) - الالتزام بمتطلبات الاستقلال الصادرة عن الهيئات التنظيمية في المملكة المتحدة والولايات المتحدة، وكذلك الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC).

٧) حوار المستثمر:

تؤيد المنشأة متطلبات دستور حوكمة منشآت المحاسبة بالمشاركة الفعالة للمستثمرين. ويتم ذلك من خلال المناقشة والحوار المفتوح بين المستثمرين ولجان المراجعة ومراقبي الحسابات لضمان فهم مهنة المراجعة لاحتياجات أصحاب المصلحة الرئيسيين. وتحديد كيفية الاستجابة بشكل أكثر فعالية لاحتياجاتهم في التقارير السنوية وغيرها من التقارير.

٨) دور الشريك الرئيسي والمدير التنفيذي:

يتمتع كل من الشريك الرئيسي والمدير التنفيذي بسلطة تنفيذية كاملة في إدارة المنشأة. ويتم ترشيح كل منهما من قبل مجلس الشركاء لمدة أربع سنوات. ويمكن حصر مسؤوليات الشريك الرئيسي والمدير التنفيذي في:

❖ تطوير وإدارة الخدمات المهنية وتحقيق أعلى مستوى من الجودة والالتزام بجميع اللوائح والقوانين.

❖ وضع وتنفيذ السياسات والاتجاه الاستراتيجي للمنشأة.

❖ الأداء المالي.

❖ تطوير وإدارة الأهداف الاستراتيجية للمنشأة .

❖ يمثل المنشأة البريطانية في المشروع الدولي الثلاثي المشترك بين المملكة المتحدة وكندا والهند.

٩) الأخلاقيات:

تسعى المنشأة دائماً لتقديم أعلى مستويات من الجودة والنزاهة من أجل استمرار نجاح المنشأة. حيث أن سمعة منشأة Deloitte عن طريق نظام وإجراءات تساعد في الحفاظ على موضوعية المنشأة والعاملين بها وتجنب أي تعارض في المصالح

ادارة الخطر. ويسمح لكل منشأة عضو في الشبكة باستخدام أسم PWC.

٣- هيكل الحوكمة:

يتكون هيكل الحوكمة لمنشأة PWC القابضة من:

❖ فريق قيادة الشبكة - Network Leader

ship Team: وهو المسئول عن وضع

الإستراتيجية الشاملة للمنشأة، والسياسات

والمعايير التي يجب ان يلتزم بها أعضاء

الشبكة. ويتكون ذلك الفريق من رئيس الشبكة

والشركاء الكبار في المنشآت الأعضاء في

الولايات المتحدة والمملكة المتحدة والصين

والعضو الخامس يتم تعيينه (هو الان شريك

المراجعة للمنشأة العضو في المانيا).

❖ المجلس الاستراتيجي Strategy Council:

ويتكون من شركاء المراجعة الكبار في اكبر

المنشآت الأعضاء في منشأة PWC ويعتبر

مسئولا عن تسهيل تنفيذ استراتيجية المنشأة.

❖ الفريق التنفيذي للشبكة - Network Exe

cutive Team: يتم تعيينه بواسطة فريق قيادة

الشبكة ويعتبر اعضاءه مسئولين عن تنسيق

الأنشطة عبر مجالات اعمال المنشآت

الأعضاء في الشبكة.

❖ المجلس العالمي Global Board: يتكون من

١٨ عضو وهو المسئول عن حوكمة المنشأة

والرقابة على فريق قيادة الشبكة.

كما يتكون هيكل الحوكمة في منشأة PWC

بالمملكة المتحدة من:

❖ المجلس التنفيذي: وهو المسئول عن وضع

وتنفيذ سياسات واستراتيجيات المنشأة، وتصميم

وفحص وتقييم مدى فعالية نظام الرقابة

الداخلية.

والالتزام بالمعايير والمبادئ الاخلاقية للمنشأة وتشمل؛ الكفاءة والاعتماد على الخبرات والمهارات الملائمة لطبيعة كل تكليف، والاستقلالية والتعليم المستمر والاتصالات الفعالة والتدريب مما يساهم في جعل فريق عمل المراجعة بالمنشأة على علم بكل التطورات والتنظيمات الجديدة.

١٠) الجودة وادارة الخطر:

تركز المنشأة على الجودة وادارة الخطر في جميع ممارساتها والخدمات التي تقدمها بداية من قبول تكليف العميل ، واثاء تشكيل شركاء المراجعة، وتقييم خطر التكليف. من أجل تعزيز الجودة والنزاهة والسلوك الاخلاقي في المنشأة حيث ان مسؤولية الجودة تقع على عاتق الذين يقدمون الخدمات للعملاء.

ثانياً: نموذج تقرير الشفافية المهنية

لمنشأة Price waterhouse

(PWC) Coopers:

يتضمن تقرير الشفافية والمراجعة لمنشأة

PWC للسنة المنتهية في ٣٠ يونيو ٢٠١٥ ما

يلي:

١- الهيكل القانوني:

تعتبر (PWC) شركة ذات مسؤولية محدودة في انجلترا وويلز، ويوجد لديها ٢٩ مكتب تعمل في المملكة المتحدة.

٢- شبكة PWC:

تتكون شبكة PWC من مجموعة من منشآت المحاسبة التابعة لها على مستوى العالم والتي تمثل كل منها كياناً مستقلاً. ويجب أن يلتزم أعضاء الشبكة بالسياسات والمعايير التي تضعها المنشأة مثل جودة الخدمات، ترتيبات الحوكمة، الاستقلال،

اصداره بواسطة معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز (ICAEW)، وتم تطبيقه على منشآت المحاسبة والمراجعة التي تقوم بمراجعة أكثر من ٢٠ شركة مقيدة في البورصة. وقد أوضح المجلس التزام المنشأة بمبادئ الحوكمة في أداء عملياتها.

٥- أنظمة الرقابة الداخلية والأنظمة الداخلية لرقابة الجودة:

تعتمد الجودة بشكل أساسي على الثقافة السائدة بالمنشأة والتي تقوم على أساس توجه الإدارة والقدرة على تدريب وتحفيز فريق العمل لتحقيق مستويات مرتفعة من الجودة. وتعتمد أنظمة رقابة الجودة في المنشأة على المعايير المهنية ذات الصلة برقابة الجودة مثل المعيار الدولي الأول للرقابة على الجودة (ISQC1) بعنوان رقابة الجودة على المنشآت التي تؤدي عمليات مراجعة وفحص القوائم المالية وخدمات التوكيد الأخرى والخدمات ذات الصلة. ويتمثل الهدف من ذلك المعيار في قيام الشركة بوضع نظام لرقابة الجودة يوفر توكيد معقول على مايلي:

أ- أن المنشأة وموظفيها ملتزمون بالمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المطبقة.
ب- أن التقارير الصادرة عن المنشأة أو قادة التكاليف ملائمة للظروف.

ومن ضمن الأنظمة التي تضعها المنشأة للمتابعة الداخلية برنامج فحص توكيد الجودة الذي يقوم بفحص كل خدمات التوكيد التي تقدمها المنشأة، ويهدف إلى كل من؛ التأكد من أن المراجعين المقيدون بمعهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز ملتزمون بالقواعد التنظيمية للمعهد، والتحقق من مدى الالتزام بالسياسات والقواعد الخاصة ببعض الجهات التنظيمية المقيدة بها

❖ المجلس الاشرافي: وهو المسئول عن الرقابة على الادارة التنفيذية وحماية مصالح الشركاء، كما يتكون المجلس الاشرافي من ثلاث لجان فرعية هي:

أ- لجنة شئون الشركاء؛ المسئولة عن التأكد من أن سياسة المنشأة فيما يتعلق بمكافأة الشركاء قد تم تطبيقها بصورة ملائمة كما انها المسئولة عن الرقابة على انضمام أو تقاعد الشركاء.

ب- لجنة الاستراتيجية والحوكمة؛ مسئولة عن الاشراف علي عملية وضع استراتيجية المنشأة.

ج- لجنة المراجعة والخطر المسئولة عن متابعة وفحص كل من؛ فعالية أنظمة الرقابة الداخلية وإدارة الخطر، سياسات وممارسات المنشأة بخصوص الالتزام والاستقلال والسلوك الاخلاقي، فعالية واستقلال مراجعي المنشأة، سلامة ونزاهة القوائم المالية للمجموعة، نطاق ونتائج وفعالية وظيفة المراجعة الداخلية للمنشأة، تخطيط وتنفيذ المراجعة الخارجية.

❖ هيئة المصلحة العامة: وتهدف الي زيادة ثقة أصحاب المصالح في أنشطة المنشأة المحاسبة من خلال التأكد من أن المصلحة العامة قد تم اخذها في الاعتبار عند اتخاذ القرارات من قبل الادارة التنفيذية ومجلس إدارة المنشأة ويتمثل دورها الاساسي في تنفيذ مبادئ وأحكام حوكمة منشأة المحاسبة، ويتكون غالبية أعضاء مجلس ادارة هيئة المصلحة العامة من المديرين غير التنفيذيين المستقلين.

٤- دستور حوكمة منشآت المحاسبة:

قام المجلس التنفيذي للمنشأة بتقييم مدى التزام المنشأة بأحكام ومبادئ حوكمة منشآت المحاسبة والواردة في دستور الحوكمة والذي تم

٧- المتابعة الخارجية:

تم المتابعة الخارجية لمنشأة المحاسبة بواسطة الجهات التنظيمية، وقد تكون داخل المملكة المتحدة مثل مجلس التقارير المالية FRC أو معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز ICAEW حيث يقوم فريق فحص جودة المراجعة التابع لمجلس التقارير المالية FRC وفريق توكيد الجودة، التابع لمعهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز، بفحص جودة أعمال المراجعة بالمنشأة.

ومن ضمن الجهات التنظيمية التي تقوم بالمتابعة من خارج المملكة المتحدة مجلس الرقابة على اعمال مراجعي حسابات الشركات المقيدة بالبورصة Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB). وفي هذا العام تم فحص جودة المراجعة لديها بواسطة مجلس التقارير المالية FRC والذي قام بفحص عينة من عمليات المراجعة التي قامت بها المنشأة لتقييم مدى التزامها بمعايير المراجعة، وقد حصلت على تقدير مرتفع.

٨- معلومات عن جودة المراجعة:

يعتبر الهدف الاساسي للمنشأة إعادة الثقة في التقارير المالية للشركات بعد تراجع الثقة في مجتمع الاعمال على مدار السنوات القليلة الماضية، حيث يحتاج المساهمون الثقة في القوائم المالية التي تم مراجعتها حتى يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، وبالتالي من الممكن أن يلعب المراجعون دورا هاما في اداء عمليات مراجعة عالية الجودة الامر الذي ينعكس على زيادة الثقة في اراء المراجعة.

ومن هنا يوجد التزام كبير من جانب المنشأة بالشفافية خلال عملية المراجعة بشكل أكبر

المنشأة مثل مجلس التقارير المالية FRC. كما يتم وضع نتائج هذه البرامج في تقرير المكتب العضو Member Firm Report التي تصدره كل منشأة عضو في الشبكة والذي يوضح ممارسات التوكيد لديها. وأخيراً يتضمن ذلك البرنامج كل من:

- فحص إدارة الجودة - Quality Manage
- ment Review؛ يهدف الي تحديد ما إذا كانت أنظمة ادارة الجودة قد صممت وتعمل بكفاءة وتلتزم بمعايير العمل التي تضعها الشبكة.
- فحص الالتزام في التكاليف Engagements Compliance Review؛ يهدف الي تحديد ما اذا كان التكاليف تتم وفقا للمعايير ذات الصلة.

٦- ممارسات وسياسات الاستقلال:

تضع المنشأة مجموعة من الانظمة التي تمكن المنشأة والشركاء وكافة فريق العمل من الالتزام بسياسات واجراءات الاستقلال. ومن الانظمة التي تساعد المنشأة نفسها على الالتزام بسياسات الاستقلال؛ وضع قاعدة بيانات توضح العلاقات التجارية التي دخلت بها المنشأة (بخلاف عمليات شراء السلع والخدمات في سياق الاعمال العادية) مما يساهم في التقييم المستمر للعلاقات مع العملاء. في حين أن الانظمة التي تساعد الشركاء وفريق العمل على الالتزام بسياسات الاستقلال تتمثل في؛ وضع نظام لتجميع بيانات عن العملاء والاوراق المالية الخاصة بهم مما يساهم في تحديد مدى استقلال الشركاء والموظفين عن العملاء عند قبول اي تكليف جديد، ووضع نظام لتدوير الشركاء وفريق عمل اي تكليف كل فترة محددة (في الغالب ٥ سنوات).

١٠- **مكافأة الشركاء:** تعتبر جودة المراجعة هي الأساس في تقييم أداء شركاء المراجعة وتحديد مكافآتهم ويحصل الشركاء على حصة من ارباح المنشأة مقابل عملهم.

١١- **الوحدات الاقتصادية ذات المصلحة العامة:** ويتضمن ذلك الجزء ببيان بأسماء الشركات التي قامت المنشأة بمراجعتها خلال العام.

ثالثاً: نموذج تقرير الشفافية المهنية

لمنشأة BakerTilly UK Audit

Lip(BTUK) للسنة المنتهية

في 1 مارس ٢٠١٥:

يتكون تقرير الشفافية للمجموعة القابضة لمنشأة (BTUK) من العناصر الآتية؛ مقدمة وكلمة رئيس قسم المراجعة ولجنة المصلحة العامة، والهيكل القانوني وهيكل الملكية والحوكمة، وشبكة RSM الدولية بالإضافة الى الالتزام بالجودة والتنمية المهنية والتدريب والتعيين، والمتطلبات الاخلاقية والاستقلال، والعميل والمعلومات المالية وأخيراً مكافأة الشريك. وسوف يتم تناول هذه العناصر بالتفصيل على النحو التالي:

١- **لجنة المصلحة العامة ThePublic**

(PIC) Interest Committee:

تم تأسيس هذه اللجنة داخل BTUK القابضة في امارس ٢٠١٤، وتتكون هذه اللجنة من أعضاء مستقلين عن مجلس إدارة BUKL القابضة ويقتصر حضورهم اجتماعات مجلس الإدارة على المراقبة فقط من أجل الإلمام بالسياسات والأهداف الإستراتيجية للمنشأة. وبالتالي يتمثل عمل هذه اللجنة كهيئة مستقلة في؛ الاطلاع على التقارير الشهرية لقسم توكيد الجودة (QAD) Quality Assurance

مما مضى، **ويتحقق ذلك من خلال؛** الاعتماد على المراجعين ذوي الخبرة، الالتزام بالمعايير المهنية وانتهاج مستوى مرتفع من الشك المهني، الاستثمار في الافراد من خلال التدريب المستمر لهم والعمل على تنمية خبراتهم ومهاراتهم وزيادة التزامهم بالسلوك الاخلاقي، الاستثمار في التكنولوجيا المتطورة كأحد أدوات تطوير الخدمات المقدمة للعملاء.

المحددات الرئيسية لجودة المراجعة:

لقد حدد إطار جودة المراجعة الصادر عن مجلس التقارير المالية FRC **خمسة محددات** لجودة المراجعة وتشمل؛ الثقافة السائدة داخل منشأة المحاسبة، والمهارات والصفات الشخصية لشركاء المراجعة وفريق العمل، و فعالية عملية المراجعة، و منفعة تقارير المراجعة وإمكانية الاعتماد عليها، وعوامل أخرى خارجة عن سيطرة المراجع. **وبجانب المحددات السابقة** يوجد محدد سادس وهو النجاح المالي لممارسات المراجعة حيث تعتمد جودة المراجعة على مهارات وخبرات فريق العمل. **وتعتمد قدرة المنشأة على تعيين والابقاء على هؤلاء الافراد على قدرتها على توفير مرتبات مجزية في ظل التنافسية الشديدة في الاسواق.** كما تستثمر المنشأة مبالغ ضخمة في وسائل وتكنولوجيا المراجعة. **وبالتالي فبدون النجاح المالي سوف تقل قدرة المنشأة على الاستثمار في الافراد وفي تكنولوجيا المراجعة مما يؤثر سلباً على جودة المراجعة.**

٩- **المعلومات المالية:** ويتضمن ذلك الجزء المعلومات المالية عن المنشأة عن السنة الماضية ومن أبرزها أرباح المنشأة من واقع القوائم المالية المجمعة للمنشأة.

المحاسبة، والاسناد، وتمويل الوحدات الاقتصادية، والاستشارات الادارية. ويتكون الهيكل القانوني لمنشأة BTUK القابضة من:

١/١/٢ - القيادة Leadership:

يتم تعيين العضو المنتدب BTUK القابضة من قبل مساهمي المنشأة في منصبه لمدة أربع سنوات. ويقوم العضو المنتدب بتعيين باقي أعضاء مجلس ادارة المنشأة. ثم يقوم مجلس ادارة BTUK القابضة بتعيين فريق الإدارة المحلية (NMT) National Management Team عن مجموعة BTUK والمجلس مسؤول عن وضع استراتيجية الكاملة للمنشأة القابضة و NMT مسئول عن تنفيذ هذه الاستراتيجية. وهناك العديد من اللجان الفرعية التي تتبع مجلس الادارة ومنها:

أ - لجنة المراجعة في Audit Committee:

وتضم لجنة المراجعة ثلاثة أعضاء يتم تعيينهم من قبل BTUK القابضة وتشمل؛ رئيس مجلس ادارة الشركة، و الرئيس غير التنفيذي لمجلس الادارة، وأحد اعضاء مجلس ادارة الشركة. كما تلعب لجنة المراجعة دوراً في الرقابة على الأداء المهني للمنشأة من خلال أدائها لعدة وظائف هامة وتشمل:

- فحص سلامة القوائم المالية المجمعة.
- اقتراح الموافقة على القوائم المالية لمجلس شركة BATUK القابضة.
- فحص التقديرات الهامة والأحكام الصادرة من قبل المديرين في إعداد القوائم المالية.
- تقييم ومتابعة اداء واستقلال المراجعين الخارجيين.
- التوصية باتعاب المراجعين الخارجيين.
- فحص نطاق عملية المراجعة الخارجية والموافقة عليه.

Department ومراقبة كيفية استجابة مجلس الإدارة لهذه التقارير والإجراءات المتخذة لتفعيل هذه الاستجابات. بالإضافة إلى الاجتماع بصفة دورية مع رئيس QAD ومقابلة الشريك الإداري المحلي National Managing Partner، ورئيس قسم المراجعة لمناقشة الأداء المالي والتشغيلي فهم إستراتيجية الشركة. فضلاً عن حضور عدد من أعضاء اللجنة اجتماعات مجلس اعداد التقارير البريطاني (FRC) لتعرف على النقاط الرئيسية لميثاق حوكمة منشآت المحاسبة الصادر عن FRC.

كما تساهم لجنة PIC في تعزيز جودة مراجعة منشأة BTUK القابضة من خلال التأكيد على استقلالها عن إدارة الوحدات الاقتصادية التي يتم مراجعتها، واستقلال الحكم المهني من بداية قبول التكليف إلى تنفيذه والتقرير عن نتائجه. كما تلتزم لجنة PIC لمنشأة BUKL القابضة جنباً إلى جنب مع منشآت المراجعة الأخرى، بوضع مؤشرات الأداء لتقييم أداء و نتائج مراجعة الحسابات للعملاء. وسوف تشمل هذه المؤشرات على قضايا صدق واستقلال المراجع فضلاً عن الالتزام بمعايير المراجعة. وستتولى لجنة PIC بالتعاون مع قسم QAD مسؤولية خاصة لتقييم استجابة المجلس لانتاج مثل هذه المؤشرات.

٢- الهيكل القانوني وهيكل الملكية والحوكمة:

١/٢ - منشأة BTUK القابضة:

تتكون مجموعة BTUK من شركة قابضة (الشركة الام) وعدد من الشركات التابعة وتقدم هذه المنشأة مجموعة من الخدمات الرئيسية تتمثل في المراجعة، وإعادة الهيكلة والاسترداد، والضرائب،

يوفر ضمانا لاستقلالهم عن الصراعات التشغيلية المحتملة مما يمكنهم من توجيه عمل اللجنة في الإشراف على جميع القضايا ذات الصلة بالمصلحة العامة. و يتم تعيين أعضاء هذه اللجنة لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد لمدة أخرى مدتها ثلاث سنوات باتفاق مشترك بين الأعضاء والمنشأة من خلال عقد خدمة لتحديد التزامات كل طرف والحق في أي دعم قانوني لازم لاداء واجباتهم.

❖ الإدارة اليومية لمنشأة BUKL للمحاسبة:

كما ذكرنا سابقاً، يتم تفويض رئيس قسم المراجعة من قبل مجلس إدارة منشأة BUKL للمحاسبة بالمسئولية التشغيلية للاستراتيجية والأداء والالتزام بممارسات المراجعة وجودة المراجعة لأغراض الإدارة. وتتكون منشأة BTUK من خمس فروع محلية، ويقوم رئيس فريق المراجعة بتعيين فريق العمل المعاون له في كل فرع على النحو التالي؛ مدير مجموعة المراجعة - Audit Group Ma (AGM) nager، شريك المراجعة الإداري الإقليمي (RA-Regional Audit Managing Partner) (MP)، شريك الالتزام الإقليمي (Regional Co-Compliance Partner (RCP) mp، رئيس جودة المراجعة (AQC) Audit Quality Champion.

وذلك من أجل تعزيز وتحقيق ثقافة جودة المراجعة في المنشأة، والعمل مع عدد من الأطراف المعنية لتحقيق التحسين المستمر. حيث يقدم كل من (AQC, RCP) تقاريرهما إلى شريك المراجعة الإداري الإقليمي RAMPs في كل فرع، ثم يتم تجميع هذه التقارير لدى AGM، المسئول عن الإدارة اليومية لموظفي منشأة المراجعة. كما يتم العمل بشكل متسق بين مدير مجموعة المراجعة

➤ فحص النتائج والتوصيات النهائية للمراجعة الخارجية.

ب- منشأة بيكر تيلي للمراجعة - Baker Til ly UK Audit LLP

هي إحدى المنشآت التابعة لمنشأة BTUK القابضة، وتتكون من ١٠٤ عضو من الافراد المسئولين Responsible Individuals بالاضافة الى ٣٦ عضو غير مسئولين باجمالى ١٤٠ عضو. كما أن لها هيكل ملكية مستقل عن هيكل المنشأة الام ويتكون من:

❖ مجلس ادارة منشأة بيكر تيلي للمحاسبة:

ويتم تعيين أعضاء مجلس إدارة منشأة BTUK للمحاسبة عن طرق تصويت أعضاء الجمعية العامة لمنشأة BTUK للمراجعة على المرشحين من قبل مجلس ادارة BTUK القابضة. ويتم تعيين أعضاء مجلس الادارة لمدة أربع سنوات. ويكون هذا المجلس هو المسؤول عن جميع جوانب إدارة وحوكمة المجموعة القابضة عن طريق أحد أعضاء المجلس أو مجموعة من اعضائه بالممارسة العملية، كما يتم تكليف رئيس قسم المراجعة بمسؤولية ادارة عمليات المنشأة بالتعاون مع فريق إدارة المراجعة (AMT).

❖ لجنة المصلحة العامة Public Interest Committee

تشتمل لجنة PIC لمنشأة BTUK على اثنين من الأعضاء المستقلين غير التنفيذيين (Independent Non-Executives (INE) وذلك لضمان الأخذ فى الاعتبار لوجهة نظرهم والعمل على سهولة التواصل مع السلطة التنفيذية واجراء عدد من المشاورات حتى يمكن الوصول إلى آليات بديلة لتسوية المنازعات، وهو الأمر الذى

الشخصية، وتوفير التغذية العكسية للجودة ذات الصلة بالافراد المسؤولين RIS والمديرين والموظفين لاستخدامها في عملية التقييم، وتشجيع بيئة العمل والثقافة والمواقف والسلوكيات التي تعطي الأولوية للجودة والمراجعة، والتشجيع على تحقيق المعايير المهنية والأخلاقية للشركة وتمكين جميع الموظفين لتبادل أفضل الممارسات.

ج- مدير مجموعة المراجعة Audit Group Ma- nager AGM والذي يساهم في تحقيق الأتي؛ الدفع نحو تحقيق الأهداف المالية وتعزيز كفاءة المراجعة في كل الأوقات، ضمان جودة العمليات والإجراءات موجودة ومعتمدة بالتعاون مع (RAMP,RCP,AQC)، القيام بدور مركزي في إدارة أداء مجموعة المراجعة وإدارة الموارد البشرية لدى المنشأة.

٣- شبكة RSM الدولية:

أعلنت BATUK القابضة في ١٥ أبريل ٢٠١٤، بأنها على وشك الانضمام رسميا إلى شبكة RSM الدولية، وهي شبكة دولية تضم أكبر ١٠٠ منشأة في مجال المراجعة والضرائب والاستشارات على مستوى العالم، كما تهدف هذه الشبكة الى تحقيق الاتصال الفعال بين الشركات الأعضاء من خلال تطبيق معايير جودة متفق عليها اتفاقا مشتركا والتي من شأنها خلق النجاح الدائم ومساعدتهم على تحقيق أهدافهم.

أما بالنسبة للهيكل القانوني وهيكل ملكية شبكة RSM في المملكة المتحدة فهي تضم أكبر سبع منشآت مراجعة في المملكة. ولا تقدم شبكة RSM الخدمات المهنية للعملاء بنفسها، ولكنها تعمل على تنظيم خدمات المنشآت الأعضاء والتي تقدم

ولجنة جودة المراجعة من أجل ضمان تحسين جودة المراجعة وتحسين ربحية المراجعة.

كما تتضمن أجنحة اجتماعات فريق ادارة

المراجعة - Audit Management Team me etings العديد من القضايا والتي منها؛ إعداد الميزانية ومراجعة الأداء المالي، التطورات التقنية وأثرها على كل من الترخيص الداخلي والتدريب والأخلاقيات وغيرها من السياسات الأخرى، نتائج ضمان الجودة والتقدم في معالجة القضايا الناشئة، برامج التدريب بما في ذلك الاتفاق من الدورات الإلزامية والنظر في المحتوى الدراسي، مبادرات تطوير الأعمال المناسبة، مبادرات تنمية قدرات الموظفين وإدارة المواهب، تخصيص الموارد. وبالنظر لفريق إدارة المراجعة AMT فيمكن تقسيمه كما يلي:

أ- شريك الالتزام الإقليمي RCP Regional Compliance Partner والذي تتمثل اهدافه الاساسية في كل من؛ ضمان الالتزام بسياسات والإجراءات المتعلقة بالنزاهة والموضوعية والاستقلال للشركة، والالتزام بالمعايير الأخلاقية الصادرة عن APB، التأكد من أن الشركة تلتزم باللوائح الاقليمية للمراجعة، الإشراف على التنفيذ من قبل AQC رئيس جودة المراجعة، ورقابة اجراءات جودة المنشأة بما في ذلك خطط العمل الشخصية.

ب- رئيس جودة المراجعة - Audit Quality Ch amption AQC الذي تشتمل مسؤولياته على كل من؛ بقاء أهداف جودة المراجعة بارز في المكتب واتخاذ الإجراءات المناسبة لإحداث تحسينات، ضمان جودة العمليات والإجراءات المتبعة والمعتمدة بما في ذلك خطط العمل

الأعضاء بطريقة عالية الجودة، ويعكس هيكل الشبكة أيضا التغطية الجغرافية، وضمان تمثيل جميع المناطق الرئيسية **ويتحقق ذلك من خلال:**

➤ المجلس الدولي للمديرين International Board of Directors

شبكة RSM الدولية هي منظمة لوضع معايير مشتركة وبرامج ضمان الجودة على مستوى عالمي، ومن أجل تسهيل الإدارة الفعالة للعمل عبر الحدود من قبل المنشآت الأعضاء فيها. تتألف إدارة RSM الدولية من ممثلي المنشآت الأعضاء الذين يشكلون الهيئة الدولية لإدارة الشبكة. البالغ عددهم ١١ مدير، ويتم ترشيحهم من قبل المجالس الإقليمية. وأعضاء مجلس الإدارة ويتم انتخاب رئيس مجلس الإدارة وتعيين الرئيس التنفيذي. ويقوم مجلس الإدارة في شبكة RSM الدولية بوضع الاستراتيجية الدولية التي تخدم مصلحة كل المنشآت الأعضاء في الشبكة.

➤ العمليات التشغيلية الإقليمية Regional operation

تشمل المناطق الرئيسية في شبكة RSM الدولية هي أفريقيا، وآسيا والمحيط الهادئ وأوروبا وأمريكا اللاتينية وأمريكا الشمالية والشرق الأوسط / شمال أفريقيا. ويتم إدارة كل منطقة من المناطق من قبل المجلس الإقليمي بدعم من الرئيس الإقليمي. ويتكون المجلس الإقليمي من العضو المنتدب لكل منشأة عضو في تلك المنطقة.

➤ التزام شبكة RMS الدولية بالجودة -Inter-national's commitment to quality

الخدمات للعملاء. والشبكة لها كيان قانوني منفصل ومستقل عن الشركات الأعضاء أو الشركاء القانونيين في شراكة دولية. وعلى الرغم من أن العديد من الشركات الأعضاء ليس لها ملكية مشتركة في شبكة RSM الدولية. وتعود ملكية العلامة التجارية RSM وغيرها من حقوق الملكية الفكرية التي يستخدمها أعضاء الشبكة الى جمعية المساهمين في شبكة RSM الدولية.

كما تتفق الشركات الأعضاء لدى شبكة RSM على مجموعة من المتطلبات، التي يجب الوفاء بها كشرط للعضوية بتلك الشبكة، والتي تتمثل في كل من؛ سياسات واجراءات RSM لضمان الجودة واحتواء المخاطر، دليل تعليمات المراجعة الصادر عن RSM، نموذج برنامج المراجعة الصادر عن RSM (ويشار إلى RSM خرائط)، سياسات RSM ذات الصلة بالأخلاق والاستقلال، سياسات وخدمات RSM لضمان التدريب، السياسات والمبادئ التوجيهية لبرنامج تفتيش RSM على الشركات الاعضاء، السياسات والمبادئ التوجيهية RSM مكافحة الرشوة والفساد.

اما بالنسبة لتمويل Funding ويتم تمويل تكلفة شبكة RSM الدولية من قبل منشآت المراجعة الأعضاء حيث يتم جمع إيرادات الميزانية من رسوم العضوية السنوية التي تدفعها المنشآت الأعضاء. ويتم احتساب رسوم الشركات الأعضاء على مقياس متدرج يأخذ بعين الاعتبار عددا من العوامل بما في ذلك إيرادات الشركات الأعضاء ومستوى رسوم الاشتراك الصافية.

وفيما يتعلق بالحوكمة والإدارة، بهدف الهيكل التنظيمي لشبكة RSM الدولية الى تنفيذ استراتيجية RSM وتقديم مناهج لتطوير أعمال المنشآت

الالكترونية الخاصة بالشركة Computerized Audit Software ، بالإضافة الى المراجعة الالكترونية AUD-IT التي تعتمد على تكنولوجيا المعلومات. كما يمكن قياس الجودة Measuring Quality من خلال؛ المتابعة والتحقق الخارجية وفحص الجودة الداخلية والتدريب والاستثمار في البحث والتطوير والاتصال بالمستثمر ومسح الشركاء والموظفين.

٥- التدريب والتوظيف وتنمية الشخصية:

فيما يتعلق بالتدريب Training يتضح امتلاك المنشأة فريق التدريب والتطوير التقني ذوي الخبرة الذين يعملون عن كثب مع كل من؛ الاعضاء المستقلين غير التنفيذيينNATS، قسم جودة المراجعة QAD، وفريق ادارة الجودة AMT لضمان أن يتم توفير برنامج مناسب من الدورات لجميع الشركاء فى المراجعة والموظفين لضمان مواكبة ومقابلة المتطلبات الخاصة بالتطوير المهني المستمر.

أما بالنسبة للتوظيف Recruitment

فتعتمد المنشأة على برنامج مميز يضمن جذب الأفراد الموهوبين وتزويدهم بالتنمية والمهارات اللازمة للعمل فى المنشأة. أما بشأن التنمية الشخصية Personal development فيتضح أن تطوير الموظفين من أهم أولويات منشأة BTUK، لذا تقدم المنشأة مجموعة واسعة من دورات التنمية الشخصية ومراكز التقييم وبرنامج القيادة لدعم الموظفين مهنيًا، ذلك بالإضافة إلى تصميم خطة تنمية شخصية لكل موظف مخصصة لتقديم الدعم له في تطوير المهارات اللازمة لكي يصبح مديرا فعالا.

الجودة هي أساس شبكة RSM الدولية، تلتزم المنشآت الاعضاء بمعايير وممارسات شبكة RSM فيما يتعلق بالجودة التي وضعت من قبل المتخصصين والقادة في المنشآت الأعضاء والمكتب التنفيذي لشبكة RSM الدولية. بالإضافة الى إجراء الفحص الداخلي السنوى لسياسات والإجراءات الخاصة بكل منشأة عضو فى الشبكة. وتنظم شبكة RSM الدولية الملاحظات الناتجة من عمليات الفحص على أساس دوري. وإذا أثبتت تلك الملاحظات عدم التزام المنشأة العضو بالمتطلبات السابقة بشكل كبير يتم إنهاء عضويتها.

٤- الالتزام بالجودة:

تسعى المنشأة باستمرار لتحسين إجراءات الرقابة الداخلية لديها من اجل تحقيق أعلى مستوى من السلوك المهني من خلال الأثر التراكمي لكل من؛ إجراءات رقابة الجودة الداخلية، وضمان الجودة الداخلية، والتدريب المستمر، وإعلام وتقييم كافة أساسيات المراجعة، ومتابعة الجودة الخارجية من قبل المنظمين للشركة.

وبالنظر لجودة المراجعة فإنها تقع على

عائق جميع الشركاء والموظفين فى منشأة المراجعة، حيث يجب أن تكون نظم فحص ضمان الجودة الداخلية كافية ومناسبة حتى تساهم في تعزيز جودة المراجعة. كما يتم تنفيذ هذه الوظيفة عن طريق Quality Assurance Department QAD والتي تعتبر ادارة منفصلة ومستقلة مسئولة عن التحقق من الالتزام باجراءات الشركة وإعطاء التغذية العكسية لتعزيز التحسين المستمر في نوعية العمل. وتعتمد المنشأة فى تحقيق ذلك على المراجعة التحليلية للمخاطر التي يدعّمها برامج النظم

٦- المتطلبات الأخلاقية والاستقلال - ٨- مكافأة الشريك - Partner remuneration :Ethics and independence

تضم منشأة BTUK عدد من الشركاء الوطنيين والإقليميين المتماثلين، إلا أن هياكل أجورهم غير متطابقة. حيث يحصل كلاهما على المرتبات الأساسية ونصيبهم في توزيعات الأرباح. ولكن وفقاً لخطة المكافأة في المكتب المحلي أو الإقليمي أو على المستوى الوطني تمنح عناصر المكافأة والتي تختلف من مستوى لآخر. كما أن الشركاء الوطنيين لهم نصيب في خطة الحوافز طويلة الأجل التي تضم صافي أرباح السنة المالية.

ثالثاً: نموذج تقرير الشفافية المهنية

لمنشأة Ernst Young

(EY) عن عام ٢٠١٤:

١- الأعضاء المستقلين غير التنفيذيين:

هم أعضاء في لجنة المصلحة العامة لمنشأة EY، ويتم ترشيحهم من قبل لجنة الترشيح - التي تضم رئيس مجلس الإدارة / الرئيس التنفيذي لشركة EYG، رئيس المجلس الاستشاري العالمي GAC Global Advisory Council، والرئيس التنفيذي لمنشأة الشركاء-، وتتم الموافقة على تعيينهم من قبل المجلس التنفيذي العالمي والتصديق عليها من قبل المجلس الاستشاري العالمي لمدة ثلاث سنوات. وذلك من أجل الاستجابة لدستور حوكمة منشآت المحاسبة والمراجعة الصادر عن مجلس التقرير المالي (FRC) ومعهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز (ICAEW).

• شريك الاخلاق Ethics Partner يسعى فريق الاخلاق Ethics Team بالتعاون مع الافراد المسؤولين بالمنشأة RI الى ضمان الالتزام بالسياسات الأخلاقية الذي تعتمد عليه منشأة بيكر تيلي حيث تتمثل وظيفة شريك الأخلاق في التصرف باعتباره الحكم النهائي لتطبيق المعايير الأخلاقية في جميع الظروف ومع جميع الشركاء وموظفي المراجعة .

• رئيس اللائحة التنفيذية - Head of Regulation

يقدم رئيس المنشأة اللائحة التنظيمية وتقريراً سنوياً موجزاً فيما يتعلق بالصالح والمناسب Fit and Proper وممارسات الاستقلال التي يجب على جميع مديري المنشأة والموظفين القيام بها من أجل تجنب تضارب المصالح، والالتزام بالمعايير الأخلاقية وغيرها المعمول بها.

٧- المعلومات المالية والعميل:

تتمثل تلك المعلومات في صافي المبلغ التي تتحملها المنشأة نتيجة الوقت الذي يقضيه شركاء وموظفي BATUK وكلاً من شركاء وموظفي BTUK القابضة في تقديم خدمات المراجعة وخدمات التوكيد المهني والمصرفيات الأخرى. وبلغت قيمة النفقات (غير المدققة) لمنشأة BTUK للمراجعة عن السنة المالية المنتهية في ٣١ مارس ٢٠١٥ ٧٨ مليون £ (٥٤ مليون £ للسنة المنتهية في ٣١ مارس ٢٠١٤).

- كما يسعى الأعضاء المستقلين غير التنفيذيين إلى تعزيز ثقة أصحاب المصلحة من خلال تحقيق المصلحة العامة، وتشجيع التعامل مع مجموعة واسعة من أصحاب المصلحة، والمساعدة على ضمان الإدارة السليمة لمخاطر السمعة. ذلك بالإضافة إلى اهتمامهم بكافة القضايا ذات الصلة بمنشأة المراجعة من أجل تحسين سمعتها المهنية. وتمتد مسؤولية الاعضاء المستقلين غير التنفيذيين عبر حدود المملكة المتحدة لكي تشمل فروع المنشأة في الهند، وألمانيا، والولايات المتحدة ، وسنغافورة.

٢- رؤية ٢٠٢٠ للمنشأة:

١/٢- التزام منشأة EY ببناء بيئة عمل أفضل:

- دعم فعالية المعايير الدولية للتقرير المالي (IFRS) وتكامل أسواق رأس المال والصناعة.

٣- منشأة EY:

منشأة EY القابضة هي منشأة بريطانية عاملية ذات مسؤولية محدودة EYG ، ورائدة في مجال خدمات التأمين والضرائب والخدمات الاستشارية في جميع أنحاء العالم، حيث تضم منشآت المحاسبة والمراجعة الأعضاء في أكثر من ١٥٠ بلداً، ويكون لكل منشأة عضو كيان قانوني مستقل ولكنها تلتزم بمتطلبات اللوائح ولاتفاقيات الصادرة عن منشأة EY القابضة مما يساعد الشركات الأعضاء في تلبية متطلبات المعايير العالمية بجانب المتطلبات المحلية من أجل تعزيز تقديم خدمة ذات جودة عالية في جميع أنحاء العالم، بما يحقق الثقة للمستثمرين عالمياً. ويتكون الهيكل الإداري لمنشأة EY من:

١/٣- المجلس الاستشاري العالمي Global Advisory Council (GAC) :

يتكون من ممثلي المنشآت الأعضاء في؛ الهند، ألمانيا، الولايات المتحدة ، المملكة المتحدة

تسعى منشأة EY الى تحقيق هدف مشترك بين المنشآت الأعضاء يتمثل في تقديم أفضل الممارسات العملية بجودة عالية حيث تتضمن جوانب رؤية ٢٠٢٠ كل من؛ تقديم خدمات عالية الجودة لكسب ثقة المتعاملين في أسواق المال، خدمة المصلحة العامة من خلال تعزيز الشفافية ودعم ثقة المستثمرين والنمو الاقتصادي، تشجيع الافراد على تنمية المهارات والخبرات، والعمل الجماعي، لتقديم خدمة مميزة للعملاء، التواصل الفعال والحفاظ على حوار مفتوح مع أصحاب المصالح لتحديد القضايا التي تؤثر عليهم وعلى المجتمع بشكل عام، وبناء علاقات قوية مع الهيئات التنظيمية وأصحاب المصلحة الآخرون.

٢/٢- فوائد رؤية ٢٠٢٠ تتمثل في:

- تدعيم المساءلة المحلية من خلال بناء فريق قيادي عالمي متنوع يعتمد على إستراتيجية عالمية واحدة.

سناغافورة ، فضلا عن الأعضاء المستقلين غير التنفيذيين. ويقدم مجلس GAC الإرشادات لمنشأة EY القابضة بشأن المصلحة العامة عند وضع السياسات والاستراتيجيات. وتتمثل مهام المجلس

التوصيات إلى مجلس GE. وتشمل لجان للأسواق العالمية والاستثمارات، لجنة المواهب، لجنة إدارة المخاطر، لجنة التأمين والاستشارات، لجنة الضرائب، ولجنة الخدمات الاستشارية العملية.

٣/٣ - مجموعة الممارسة العالمية:

تتضمن هذه المجموعة أعضاء مجلس GE ورؤساء لجان GE ورؤساء الفروع. وتسعى هذه المجموعة الى تعزيز التفاهم المشترك عبر منشآت المحاسبة والمراجعة الأعضاء لوضع الأهداف الإستراتيجية للمجموعة EY.

٣/٤ - الأعضاء الشركاء في منشأة EY:

يلتزم الأعضاء الشركاء بتحقيق الأهداف العامة لمنشأة EY، مثل توفير خدمة عالية الجودة عالميا من خلال تنفيذ الاستراتيجيات والخطط العالمية وفقاً للمعايير المشتركة والمنهجيات والسياسات المتعلقة بالمراجعة وتحقيق الجودة وإدارة المخاطر، والاستقلال، وتبادل المعرفة والموارد البشرية والتكنولوجيا، والالتزام بالمعايير الأخلاقية لقواعد السلوك والقيم ل EY.

٤ - الالتزام بالجودة:

تهدف رؤية ٢٠٢٠ الى تقديم خدمات مميزة للعملاء من خلال الاستناد إلى الموضوعية والشك المهني، والالتزام بالمعايير المهنية لمنشأة EY القابضة في جميع أنحاء العالم، وزيادة دور إدارة المخاطر في السياسات والممارسات التي تدعم وتحسن جودة المراجعة.

٤/١ - جودة خطوط الخدمات Quality in our service lines

خطوط الخدمات هي المسؤولة عن تحقيق جودة التعاقدات، بما في ذلك إدارة الجودة وضمان جودة التعاقدات. ويعمل نائب رئيس المجلس

(أ) الموافقة والتصديق على: قبول أعضاء شركاء جدد وتعيين وتقييم أداء كلاً من رئيس مجلس الإدارة والرئيس التنفيذي لمنشأة EYG وإصدار لوائح جديدة أو التعديلات على الاستراتيجيات والخطط، و العمليات المتعلقة بالبيع أو الاستحواذ او الدمج، وتقييم ومكافأة الأعضاء التنفيذيين والتقارير المالية السنوية.

(ب) بحث ومناقشة أي بنود أخرى ذات صلة بالمصلحة العامة والحوار مع أصحاب المصلحة، وإدارة مخاطر السمعة والامور المتعلقة بمسألة الحوكمة، فضلاً عن مناقشة سياسات وإجراءات إدارة الأفراد والإبلاغ عن المخالفات.

٣/٢ - المجلس التنفيذي العالمي Global Executive (GE)

يتكون من رئيس مجلس إدارة منشأة EY كرئيس تنفيذي عالمي ونائب الرئيس التنفيذي الذي يتم تعيينه من قبل المجلس الاستشاري العالمي كعضو منتدب لشركاء، بالإضافة إلى مديري الوظائف التنفيذية في المناطق الجغرافية.

٣/٢/١ - لجان المجلس التنفيذي العالمي:

يرأسها احد أعضاء مجلس GE بالإضافة الى ممثلى المناطق الجغرافية الأربعة للاعضاء الشركاء وهى؛ الأمريكتين؛ المحيط الآسيوي؛ EMEIA (أوروبا، الشرق الأوسط والهند وأفريقيا)؛ واليابان. وتكون هذه اللجان مسؤولة عن تقديم

- الاستشاري العالمي على التأكد من التزام الشركاء الأعضاء بسياسات وإجراءات خدمات التوكيد لمنشأة EY.
- ٢/٤ - لجنة الممارسة المهنية:
وهي عبارة عن شبكة عالمية تتناول الجوانب الفنية في معايير المحاسبة والمراجعة لدعم مدخل المراجعة الالكترونية، كما تعمل الشبكة على تطوير الإرشادات، ورقابة برامج وعمليات التدريب المستخدمة لتنفيذ عمليات المراجعة بشكل متسق وفعال.
- ٣/٤ - الإشراف على مجموعة الممارسة المهنية:
يخضع مدير الممارسة المهنية للإشراف من قبل نائب رئيس منشأة EY القابضة للممارسة المهنية. حيث يعمل كليهما بشكل جماعي لوضع سياسات وإجراءات رقابة جودة المراجعة على المستوى العالمي والعمل على توفير ضمانات أكبر بموضوعية وجودة خدمات المراجعة والخدمات الاستشارية.
- ٤/٤ - إدارة المخاطر:
نائب رئيس منشأة EY لإدارة المخاطر هو المسئول عن إدارة خطر الأعمال، بما في ذلك الإشراف على مبادرات الجودة عبر خطوط الخدمات EY الأربعة في التأمين والاستشارات والضرائب والخدمات الاستشارية العملية.
- ٥/٤ - الرقابة على الجودة:
يشمل برنامج تحقيق الجودة المراجعة؛ تعزيز القيم المهنية، ونظام رقابة الجودة الداخلية، وقبول واستمرار العميل، وتنفيذ المراجعة، والمراجعة والاستشارات، ودوران شريك المراجعة، وتقييم جودة المراجعة، والتوافق مع المتطلبات القانونية.
- ١/٥/٤ - تعزيز القيم المهنية من خلال:
➤ القيادة: القيادة العليا لمنشأة EY هي المسؤولة عن تحديد وبناء بيئة العمل بشكل أفضل من خلال سلوكها وأفعالها. واعلام الأفراد أن الجودة والمسؤولية المهنية تمثل القيم المشتركة لجميع الافراد داخل المنشأة.
- قواعد السلوك: تعمل المنشأة على تعزيز ثقافة النزاهة بين الموظفين، من خلال التزام موظفي وشركاء المنشأة بدليل عالمي لقواعد السلوك والذي يوفر مجموعة واضحة من المعايير التي توجه أعمال وسلوك موظفي وشركاء المنشأة. ويتضمن ذلك الدليل خمس مبادئ رئيسية يجب اتباعها من قبل جميع الافراد في EY هي؛ العمل الجماعي، والعمل مع العملاء وغيرهم، والالتزام بالسلامة المهنية، والحفاظ على الموضوعية والاستقلال، واحترام رأس المال الفكري.
- ٢/٥/٤ - نظام رقابة الجودة الداخلية:
تتمثل الصفات الأساسية للمراجعة عالية الجودة في الموضوعية والاستقلال والشك المهني. وبالتالي فان دور مراقبي الحسابات لدى الأعضاء الشركاء يتضمن توفير تأكيدات على العرض العادل للتقارير المالية للعملاء، استناداً على معرفتهم في مختلف قطاعات الصناعة والخدمات. وتسعى الشركات الاعضاء باستمرار الى تحسين الجودة وإدارة المخاطر من خلال الاستثمار بكتافة في تطوير الاساليب والأدوات والموارد الأخرى لعملية المراجعة اللازمة لتقديم خدمات عالية الجودة وبما يتفق مع هدف EY وفقاً لرؤية ٢٠٢٠.
- فعالية نظام الرقابة على الجودة: صممت منشأة EY مجموعة شاملة من السياسات والممارسات

➤ **منهجية المراجعة Audit methodology** لرقابة جودة المراجعة لجميع المنشآت الأعضاء على مستوى العالم، لتلبية متطلبات المعايير الدولية لرقابة الجودة الصادرة عن مجلس معايير المراجعة والتوكيد الدولي The International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). وتعد كل شركة عضو مسؤولة بشكل فردي تجاه عملائها وملتزمة باعتماد السياسات والإجراءات الصادرة عن EY بما يتفق مع القوانين المحلية والمبادئ التوجيهية المهنية. كما يطلب من كل منشأة عضو تقييم برنامج الرقابة على جودة المراجعة من أجل تقييم فعالية النظام.

٤/٥/٦- الفحص والتشاور Review and

consultation من خلال:

➤ **فحص أعمال المراجعة:** يقوم أعضاء الفريق الرقابي لعملية المراجعة بإجراء فحص مفصل لوثائق المراجعة للتأكد من دقتها واكتمالها. كما يقوم شركاء التكليف بإجراء مراجعة المستوى الثاني لتحديد كفاية العمل الرقابي ككل.

➤ **التشاور:** تتبنى المنشأة سياسات التشاور من خلال تشجيع فريق المراجعة بتبادل وجهات النظر المختلفة فيما بينهم بشأن القضايا المحاسبية والمراجعة وإعداد التقارير المعقدة. بحيث يصل فريق المراجعة إلى الاستنتاجات المناسبة، كما يجوز لفريق المراجعة التشاور مع غيرهم من الموظفين الذين لديهم المزيد من الخبرة أو المعرفة المتخصصة وتوثيق تلك المشاورات

Engagement quality - فحص جودة التكليف

➤ **ality reviews:** يتم فحص جودة التكليف من قبل شركاء المراجعة وفقاً لمعايير المراجعة

٤/٥/٣- قبول واستمرار العميل:

يتم قبول العميل واستمراره وفقاً لمجموعه من الادوات العالمية لقبول واستمرار العميل Global Tool for Acceptance and Continuance (GTAC) وضعتها مجموعة EY من اجل التنسيق الداخلي بشأن قبول التكليف واستمراره في ضوء السياسات المحددة في GTAC والتي تمثل المعايير المهنية اللازمة لتقييم كل الفرص التجارية والمخاطر المرتبطة بها.

٤/٥/٤- المتابعة المتلازمة - Close monitoring

يقوم مدير الممارسة المهنية Professional Practice Director بإجراءات المتابعة الإضافية أثناء عملية المراجعة.

٤/٥/٥- أداء عملية المراجعة:

تهدف المنشأة إلى التحسين المستمر لاساليب وأدوات المراجعة من خلال انفاق استثمارات كبيرة في مجال تكنولوجيا الخدمات لمواصلة تعزيز جودة المراجعة وتشمل الجوانب التالية.

الحسابات والتقارير المالية وعلى نطاق أوسع في أسواق رأس المال، لذلك تهتم المنشأة بوضع العديد من القواعد والسياسات التي تحقق الاستقلال وتطوير الأدوات والتكنولوجيا والبرامج التي تمكن الشركاء الأعضاء من رقابة الالتزام بالقواعد والسياسات ذات الصلة بالاستقلال ومنها:

١/٥ - سياسة الاستقلال في EYG وتحتوي على متطلبات الاستقلال عن الشركاء الأعضاء والمهنيين وغيرهم من الموظفين استناداً على قانون المتطلبات الاخلاقية العالمية للمحاسبين

٢/٥ - نظام الاستقلال العالمي - Global Inde- pendence System (GIS) نظام المعلومات يعتمد على الشبكة الداخلية التي تضم البيانات المتعلقة بعملاء المراجعة لدى المنشأة في جميع المناطق الجغرافية

٣/٥ - نظام المراقبة العالمي (GMS) ٤/٥ - الالتزام بمراقبة الاستقلال تمتلك منشأة EY عدد من العمليات والبرامج المصممة لمراقبة الالتزام بمتطلبات الاستقلال من الشركاء الأعضاء EY. وتشمل هذه الأنشطة والبرامج والعمليات التالية؛ إقرار الاستقلال و الخدمات بخلاف المراجعة.

٥/٥ - أدوات مراجعة الخدمات المقدمة Service Offering Reference Tool وتشمل ارشادات حول الخدمات التي يمكن تقديمها للعملاء، فضلاً عن الاستقلال وإدارة المخاطر وأمور أخرى.

٦/٥ - أدوات تقييم علاقات الاعمال Business Relationship Evaluation Tool (BRET) من أجل تقييم مدى التزام علاقات الأعمال بمتطلبات الاستقلال.

المهنية لجميع الشركات المدرجة . ويمتد فحص جودة التكاليف خلال جميع مراحل التكاليف.

➤ دوران شريك المراجعة Audit partner rotation: تلتزم الشركات الأعضاء بمتطلبات دوران شريك المراجعة لقانون مجلس المعايير الأخلاقية الدولية للمحاسبين code of the International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA)، ومتطلبات لجنة الرقابة على البورصات الامريكية (SEC) Securities and Exchange Comm- ission.

➤ فحص جودة المراجعة: تعتمد المنشأة بصفة أساسية على برنامج فحص جودة المراجعة العالمي لمراقبة جودة المراجعة. وتتمثل الأهداف الرئيسية للبرنامج في تحديد ما إذا كانت نظم رقابة الجودة في المنشآت الاعضاء على مستوى العالم مصممة بشكل مناسب لتوفير التأكيد المعقول وبشكل يحقق التوافق مع السياسات والإجراءات والمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية.

➤ الالتزام بالمتطلبات القانونية: يوفر الدليل العالمي لقواعد السلوك مجموعة واضحة من المعايير التي توجه السلوك المهني للشركاء الأعضاء بما يتسق مع القوانين واللوائح المعمول بها والقيم EY ومنها؛ مكافحة الرشوة والعمليات الداخلية والعقوبات التجارية وخصوصية البيانات والاحتفاظ بالمستندات.

٥ - استقلال الممارسات - Indepen- dence practices

يعتقد EY أن استقلال مدقق الحسابات أمر أساسي لنقطة المستثمرين في جودة مراجعة

٣/٦- المعرفة والاتصالات الداخلية لابد من توفير المشاركة بين فرق المراجعة والعملاء لمساعدتهم على أداء المسؤوليات المهنية، وقد استثمرت EY بشكل كبير في شبكات المعرفة والاتصالات لنشر المعلومات بسرعة ولمساعدة الافراد على التعاون وتبادل أفضل الممارسات.

٧- الإيرادات والأجور: حصول شريك المراجعة على مكافأة

٨- العمل مع أصحاب المصلحة والتواصل المجتمعي:

تسعى المنشأة للحفاظ على حوار مفتوح وصريح مع أصحاب المصلحة من أجل الحصول على فهم أفضل لوجهات نظر أصحاب المصلحة. وبالتالي فان الأثر الصافي للحوار مع اصحاب المصالح هوال صالح العام في جميع أنحاء العالم ودعم للاستقرار الاقتصادي العالمي والمحلي والنمو. وعلى نفس النحو يتضح عند النظر لتقارير الشفافية في بيئة الممارسة المهنية في مصر، أنه لا يوجد تنظيم مهني رسمي يلزم منشآت المراجعة في مصر بإعداد تقرير الشفافية المهنية، ولكن هناك بعض البحوث المهنية التي تقترح نموذج لتقرير الشفافية في بيئة الممارسة المهنية المصرية ومنها، دراسة (شحاتة، ٢٠١٥) حيث قامت هذه الدراسة بوضع تقرير شفافية مقترح لاحدى منشآت المحاسبة والمراجعة في مصر. وفيما يلي محتويات التقرير:

١. الهيكل القانوني وملكية المنشأة:

تعتبر المنشأة شركة مساهمة تم تأسيسها وفقا لقانون الشركات المصري وقانون تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة ، ويتم إدارتها بواسطة مجلس الإدارة.

٧/٥- لجان المراجعة وحوكمة المنشأة Audit committees and corporate governance نظراً لاهمية الدور الذي تلعبه لجان المراجعة وهيئات الحوكمة في الإشراف على استقلال مراقبي الحسابات، ومنع تضارب المصالح. يلتزم الشركاء الأعضاء بالتواصل الفعال مع لجان المراجعة أو القائمين على الحوكمة من خلال برامج فحص الجودة.

٦- بناء فرق عمل عالية الاداء Creating high-performing teams

يسعى الشركاء الأعضاء إلى تطوير قادة متميزين من خلال التشجيع على اكتساب المهارات والخبرات، والتعلم من بعضهم البعض والعمل كفريق واحد.

٦-١ التعيين والتوظيف: يتم تقييم المرشحين لشغل المناصب الشاغرة في المنشأة على أساس الكفاءة الفكرية ومهارات القيادة والمهارات الشخصية والتحفيز ومهارات الاتصال.

٦-٢ التعليم المهني المستمر للمراجعين القانونيين: أعدت المنشأة إطاراً لتطوير الوظيفي داخل منشأة EY حيث يوفر هذا الإطار فرص التعلم والتدريب لجميع موظفي المنشأة لمساعدتهم على النمو وتحسين إمكاناتهم وتطوير مهاراتهم القيادية والفنية والشخصية. كما يتم تصميم عملية إدارة الأداء والتنمية لمساعدة الافراد على النمو والنجاح في حياتهم المهنية.

دائماً من أجل تحسين الجودة و المحافظة على أعلى مستوى ممكن من الجودة أي أن الجودة هي أهم أولويات إدارة المنشأة .

٤-٢-٢- منهجية و عمليات المراجعة:

٤-٢-١- بعض الإعتبارات لقبول التكليف:
على الرغم من أن المنشأة تسعى لتحقيق النمو في أعمالها إلا أنها تضع نظام لاتخاذ القرارات الخاصة بقبول العملاء الجدد او الإستمرار مع العملاء الحاليين، لأن هدف جودة المراجعة هو الهدف الأهم بالنسبة للمنشأة ولن يتم التنازل عنه مقابل تحقيق أي أهداف حتى لو كانت زيادة الإيرادات. ومن ضمن الاعتبارات الخاصة بقرار قبول أو الاستمرار مع العملاء ما يلي:

- نزاهة وسمعة لجنة المراجعة لدى العميل،
- العقوبات القانونية (إن وجدت) الصادرة بحق أعضاء الإدارة وأعضاء لجنة المراجعة.
- ثقافة الإدارة، بما في ذلك التزامها بالتطبيق المناسب لمعايير المحاسبة المصرية، ووجود رقابة داخلية فعالة على عملية اعداد التقارير المالية.

- تقييم عوامل الخطر المرتبطة بالعمل المحتمل أو بالخدمة المطلوب تقديمها.

- تقييم الإستقلال و تعارض المصالح.

- المركز المالي لمنشأة العميل وقت التقييم.

٤-٢-٢- منهجية وادوات وعمليات المراجعة:

تعتمد منهجية المنشأة بشكل أساسي على تقييم المخاطر لتحديد المناطق الأكثر عرضة لوجود تحريفات جوهرية أكثر من غيرها في القوائم المالية، و يدخل في هذا التقييم تقييم نظام الرقابة الداخلية. وبناء على ذلك التقييم يقوم فريق المراجعة بتخطيط وأداء إجراءات المراجعة . ويعتبر اختيار فريق

٢. نموذج إدارة الأعمال (شبكة المنشأة):

تضم المنشأة أكثر من ١٥٠٠ موظف كما تمتد أعمالها عبر ٨ محافظات وهي القاهرة، الجيزة، الاسكندرية، أسيوط، الغربية، الاسماعيلية، المنيا، وقنا من خلال ٢٤ منشأة تابعة لها . كما تعتبر المنشأة عضو في شبكة ديلويت (DeloitteTouche) (Tohatsu Limited DTTL) و التي تعتبر واحدة من أكبر منشآت الخدمات المهنية في العالم و أحد المنشآت الأربع الكبار في مجال المحاسبة و المراجعة و تنتشر أعمالها في أكثر من ١٥٠ دولة.

٣. هيكل وممارسات الحوكمة:

يتم إدارة المنشأة من خلال مدير تنفيذي ورئيس مجلس إدارة منتخبين، ويشرف المدير التنفيذي على فريق الإدارة العليا . وتتمثل مسؤوليات مجلس الإدارة في وضع العمليات والاستراتيجيات طويلة الأجل للمنشأة و الموافقة على ممارسات الحوكمة . كما تتضمن مسؤوليات المجلس وضع السياسات المتعلقة برأس مال المكتب و توزيع الأرباح ومكافآت فريق الادارة .

٤. النظام الداخلي لرقابة الجودة:

تم تصميم النظام الداخلي لرقابة الجودة بالمنشأة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم (٢٢٠) بعنوان رقابة جودة مراجعة القوائم المالية والمعيار الدولي لرقابة الجودة رقم (١) بعنوان رقابة الجودة على الشركات التي تؤدي عمليات مراجعة وفحص القوائم المالية وخدمات التوكيد الاخرى والخدمات ذات الصلة. ويعمل هذا النظام كما هو موضح أدناه:

٤-١- توجه الإدارة Tone at the top:

تقوم الإدارة بنقل توقعاتها حول جودة المراجعة إلى الشركاء والعاملين بالمنشأة وتعمل

٥. قضايا الاستقلال والاخلاقيات المهنية والالتزام:

٥-١ - الاستقلال والموضوعية:

تعتمد المنشأة في تحديد سياستها الخاصة بالاستقلال والموضوعية على معايير المراجعة المصرية والدولية، ومفاهيم الاستقلال والموضوعية الواردة في دستور أداب المهنة حيث يفرض مبدأ الموضوعية على جميع المحاسبين القانونيين الالتزام بعدم التخلي عن الحكم المهني السليم بسبب أي تحيز أو تعارض في المصالح أو تأثير من الغير. كما يتطلب من القائمين بعمليات التوكيد أن يتمتع أفراد فريق العمل و المنشأة بالاستقلالية عن عميل التوكيد.

٥-٢ - التدريب على الاستقلال والاخلاقيات المهنية:

من سياسة ادارة المنشأة الزام جميع الأفراد الجدد بالالتحاق ببرامج التدريب الخاصة بمعايير الاستقلال وأخلاقيات المهنة وذلك خلال فترة لا تتجاوز شهرين من تاريخ التعيين. أما بالنسبة للأفراد الحاليين يتم إخضاعهم أيضا لدورات تدريبية إجبارية تنشيطية . وبشكل عام تهدف هذه الدورات الى مساعدة الافراد الجدد و الحاليين على الأتى؛ فهم متطلبات الاستقلال، ومعرفة الإجراءات الواجب اتخاذها في بعض المواقف الخاصة بالإستقلال، التعرف على اعتبارات الإستقلال والتي تنطبق على الأنواع المتعددة للعلاقات التجارية مع العملاء، الإلمام بآحر التعديلات في المعايير المصرية والدولية ذات الصلة.

المراجعة عنصراً أساسياً لتطوير وتنفيذ مراجعة على درجة كبيرة من الكفاءة والفاعلية.

٤-٢-٣- الاشراف على ومراجعة العمل:

يكون قائد فريق العمل مسؤولاً عن التخطيط الكلي لعملية المراجعة والتوجيه والاشراف وضمان التزام أعضاء فريق العمل بمنهجية المنشأة والمعايير المهنية. ويقوم الأعضاء الأكثر خبرة في فريق العمل بالاشراف على الأعضاء الأقل خبرة. ووفقاً لما سبق يحصل الأفراد في جميع المستويات على الارشاد والتوجيه اللازم للقيام بعملهم بفاعلية.

٤-٢-٤ - رقابة جودة العمل:

تخضع كل عملية لتقييم مستقل للجودة يتم بواسطة شريك أو مدير يتم اختياره بواسطة مجلس الإدارة. وتهدف عملية التقييم إلى؛ اجراء مناقشات مع قادة فريق العمل، تقييم الأحكام المتعلقة بتخطيط العمل وتقييم فريق العمل واستجابته للمخاطر الجوهرية، تقييم الأحكام الرئيسية لعملية المراجعة والاستنتاجات المتعلقة بالعمل ككل وإصدار تقرير المراجعة، مراجعة توثيق عملية المراجعة، إصدار الموافقة على إصدار تقرير المراجعة.

٤-٢-٥ - الرقابة:

ترتكز أنشطة الرقابة على فعالية النظام الداخلي لرقابة الجودة وضمان الالتزام به. وتهدف أنشطة الرقابة إلى تقييم نظام الرقابة على الجودة بالنسبة لكل تكليف على حدى من ناحية وتقييم جودة العمل ككل من ناحية أخرى .

ولمساعدة العاملين بالمنشأة على تحقيق استقلالهم الشخصي تم اتخاذ مجموعة من الإجراءات والتي منها؛ نشر قائمة بالشركات التي يمنع الأفراد من الاستثمار فيها لاعتبارات الاستقلال، إلزام الأفراد بتقديم بيانات حول استثماراتهم، القيام بفحص شامل لحسابات مجموعة من المراجعين والمديرين بشكل عشوائي كل سنتين وبشكل سنوي للمواقع القيادية.

ولمساعدة العاملين بالمنشأة على تحقيق استقلالهم الشخصي تم اتخاذ مجموعة من الإجراءات والتي منها؛ نشر قائمة بالشركات التي يمنع الأفراد من الاستثمار فيها لاعتبارات الاستقلال، إلزام الأفراد بتقديم بيانات حول استثماراتهم، القيام بفحص شامل لحسابات مجموعة من المراجعين والمديرين بشكل عشوائي كل سنتين وبشكل سنوي للمواقع القيادية.

٥-٣- تدوير الشركاء: يتم عمل تدوير للشركاء بشكل دوري حفاظا على الموضوعية والاستقلال في تعاقدات المراجعة.

٦. بيان نتائج آخر فحص الجودة:

حيث تخضع المنشأة لثلاثة أنواع من الفحص والتفتيش وهم؛ تفتيش وحدة الرقابة على أعمال مراقبي الحسابات التابعة لهيئة الرقابة المالية، فحص الزميل Peer review، التفتيش الداخلي Internal Inspection كما يلي:

١/٦- تفتيش وحدة الرقابة على أعمال مراقبي الحسابات التابعة لهيئة الرقابة المالية:

تقوم وحدة الرقابة على جودة أعمال مراقبي الحسابات المقيدون بسجل مراقبي الحسابات بالهيئة العامة للرقابة المالية بالفحص الدوري لجودة أعمال مراقبي الحسابات المقيدة أسمائهم بالسجل ووضع الإجراءات التنفيذية والتدابير اللازمة لتحقيق ذلك. وقد تضمن الفحص الأخير الذي قامت به الوحدة للمنشأة بتاريخ ١/١١/٢٠١٣ تقييما لجودة المراجعة لعدد من عمليات المراجعة وتقييما للممارسات

والسياسات والاجراءات في المجالات الخمسة الآتية:
أ- هيكل وعمليات الإدارة.
ب- ممارسات الشركاء بما في ذلك توزيع الموارد وتقييم الشركاء ومكافآتهم وقبول شركاء جدد والاجراءات المنظمة لذلك.
ج- السياسات والاجراءات المحددة لمعالجة المخاطر المرتبطة بقبول والاستمرار مع العملاء ونظام تقييم المخاطر الخاصة بالمنشأة .
د- العمليات المتعلقة بالاستعانة بخبراء أو مراجعين آخرين في أعمال المراجعة الخاصة بالمنشأة .
هـ- عمليات الرقابة الداخلية على أداء المنشأة لعمليات المراجعة وسياسات واجراءات الاستقلال.

وقد تم الحصول على تقرير الوحدة الصادر بتاريخ ٧ مايو ٢٠١٣ والذي يتضمن نتائج فحص الوحدة لجودة أعمال المنشأة ، وقد تم اتخاذ كافة الاجراءات التصحيحية تجاه ملاحظات الوحدة .

٦/٢- فحص الزميل Peer review:

بالاضافة إلى تفتيش وحدة الرقابة على أعمال مراقبي حسابات الشركات المقيدة بالبورصة فإن المتطلبات المهنية للمجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين المعتمدين تسري على المنشأة بحكم الشراكة في شبكة ديلويت والتي تتطلب من منشآت المحاسبة والمراجعة أن تخضع لفحص الزميل Peer Review لممارسات المحاسبة والمراجعة الخاصة بها حيث تقوم منشأة أخرى بعمل هذا الفحص كل ثلاث سنوات.

وقد كانت آخر عملية فحص الزميل للمنشأة من قبل منشأة المحاسبين القاهريين ، وتمت في يونيو ٢٠١٢ حيث كانت متعلقة بفحص التعاقدات

الشركاء والمديرين الكبار، يقوم بالإشراف على منهج التعليم والتدريب ويحتوي على مواد لكل مستويات المكتب من الموظف الجديد إلى الشريك. ويغطي منهج التدريب الأمور الفنية للمحاسبة والمراجعة بالإضافة إلى السياسات الخاصة بالاستقلال والموضوعية والأخلاقيات المهنية.

٢/٧ - إدارة الأفراد:

تقوم المنشأة باتباع سياسات صارمة للتعيينات والترقيات كما تقوم باتباع عملية منظمة لتطوير ودعم العاملين كلما تقدموا في عملهم. وكجزء من عمليات التطوير تقوم المنشأة بتشجيع الاتصال والاستشارة بين جميع الشركاء والعاملين في جميع المستويات. ومن سياسات وإجراءات التعيين اختيار الخريجين المتميزين ذوي المهارات الشخصية والعقلية والكفاءة المهنية، كما يتم ترقية الأفراد بناء على أدائهم وخبراتهم وكفاءتهم.

٨. **المعلومات المالية:** ويتضمن ذلك الجزء من التقرير بيانات عن إيرادات المنشأة ومرتبوات ومكافآت العاملين.

٩. مكافآت الشركاء:

تتوقف مكافآت كل شريك من الشركاء على حجم مسؤولياته داخل المنشأة وعلى الأداء الكلي للمنشأة. وتعتبر الجودة عنصراً أساسياً في تحديد مكافآت الشركاء. ويتم تحديد الجودة بناء على نتائج عمليات الفحص الداخلي، مراجعة الزميل، وأي تفتيش قد تقوم به وحدة الرقابة على أعمال مراقبي الحسابات التابعة للهيئة العامة للرقابة المالية. وفي حالة الكشف عن أخطاء في عمل أحد الشركاء نتيجة لعمليات الفحص، فإن هذا قد يؤدي إلى الحد من مسؤوليات هذا الشريك مما سينعكس على دخله و مكافآته. أما بالنسبة للشركاء الذين يحققون

الخاصة بالسنة المنتهية في ٢٠١١/١٢/٣١، وتم نشر هذا التقرير على الموقع الإلكتروني للمنشأة، وكان التقرير بتقدير مقبول مع وجود عيوب.

٣/٦ - التفتيش الداخلي:

يتم تشكيل لجنة من قبل مجلس إدارة المنشأة مسئولة عن فحص عينة من عمليات المراجعة لتقييم مدى جودة المراجعة وجودة الاجراءات والسياسات الخاصة بأداء عملية المراجعة. وتقوم لجنة الفحص بإبلاغ كل من فريق العمل المسؤول عن التكليف والإدارة العليا بنتائج الفحص، ويتم اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة إذا استدعى الأمر. وفي عام ٢٠١٣ قام فريق الفحص الداخلي بفحص ما يوازي ١٠ % تقريباً من عمليات مراجعة الشركات المسجلة بالبورصة وقد تمالوصول إلى نفس النتائج تقريباً التي وردت في تقرير التفتيش الخاص بوحدة الرقابة على أعمال مراقبي الحسابات التابعة لهيئة الرقابة المالية.

٧. التعليم والتطوير المستمر للمراجعين:

نظراً لما تتميز به مهنة المراجعة من الدقة الشديدة والتعقيد والتغير المستمر تسعى المنشأة لوضع نظاماً قوياً للتطوير المستمر للأفراد وتقديم الإرشادات التي يحتاجون إليها لمواجهة التغيرات في نظام المراجعة. ويضم نظام التطوير عنصرين رئيسيين:

١/٧ - التطوير المهني:

يساهم منهج المنشأة للتطوير المهني في بناء المهارات التقنية والصناعية والمهنية اللازمة لتحقيق التميز المهني وتقديم خدمة مراجعة تتميز بالجودة. وتقوم إدارة التدريب والتطوير بمراقبة تطوير وتنفيذ المناهج التدريبية اللازمة لممارسي المراجعة. كما تم انشاء مجلس استشاري للتعليم يتكون من

أما فيما يتعلق بأوجه الاختلاف تتمثل في الهيكل الإداري للمنشأة فعلى الرغم من أن جميع التقارير السابق عرضها صادرة عن منشآت قابضة لها مجلس ادارة، وأن الهيكل الإداري لها يضم عدد من الأعضاء المستقلين غير التنفيذيين وان هذه المنشآت القابضة يتبعها عدد من المنشآت التابعة في مناطق جغرافية مختلفة، إلا أن هناك اختلافات جوهرية في تشكيل الهيكل الاداري داخل كل منشأة.

فوفقاً لتقرير الشفافية لمنشأة Deloitte

يتكون الهيكل الاداري من مجلس إدارة ينبثق عنه عدد من اللجان الفرعية تتمثل في مجلس الشركاء، ولجان المصلحة العامة، والمجموعة التنفيذية، والمراجعة التنفيذية، كما أنه هناك اتفاق في الهيكل الاداري في كلاً من منشأة EY, PWC من حيث احتوائه على مجلس استراتيجي عالمي ومجلس تنفيذي ومجلس اشرافي إلا أن هناك اختلافات جوهرية بينهما تتمثل في، أن تقرير الشفافية لمنشأة PWC يوضح وجود هيكل حوكمة لمنشأة PWC داخل المملكة المتحدة مستقل عن هيكل حوكمة منشأة PWC القابضة، حيث أشار تقرير PWC أن هيكل الحوكمة في المنشأة يضم مجلس تنفيذي ومجلس اشرافي يتبعه عدد من اللجان الفرعية تتمثل في لجنة شؤون الشركة، ولجنة الإستراتيجية والحوكمة ولجنة المراجعة والخطر. في حين أضاف تقرير الشفافية الخاص بمنشأة EY وجود كلاً من لجنة جودة خطوط الخدمة، ولجنة الممارسة المهنية.

أما عن تقرير الشفافية الخاص بمنشأة BTUK، فقد أظهر اختلافاً جذرياً بينه وبين التقارير الأخرى من حيث الهيكل الإداري والذي ينقسم إلى:

مستويات متميزة من الجودة فيتم مكافأتهم على تحقيق هذا المستوى من الجودة.

١٠. قائمة الشركات المقيدة بالبورصة والتي تقوم المنشأة بمراجعتها:

ويتضمن ذلك الجزء بيان بأسماء شركات العملاء محل المراجعة.

وفى ضوء العرض السابق لنماذج تقارير

الشفافية المهنية لمنشآت المراجعة الكبرى، يمكن للباحث تحديد أوجه التشابه والاختلاف بين هذه النماذج على النحو التالي:

يستخلص الباحث مما سبق، أن هناك اتفاق

بين التقارير السابق عرضها بأن الهدف من اعداد تقرير الشفافية المهنية يتمثل في؛ الإفصاح عن مدى التزام المنشأة بقواعد دستور حوكمة منشآت المراجعة من أجل تعزيز ثقة أصحاب المصالح في المنشأة وبالتالي تحسين سمعتها ومركزها التنافسي مما يساهم في تحقيق الهدف الإقتصادي للمنشأة المتمثل في تحقيق الربح بما لا يخل بالسمعة المهنية للمنشأة.

كما يستخلص الباحث أن جميع نماذج

التقارير السابق عرضها - ما عدا التقرير المصرى المقترح- تتفق فيما بينها من حيث الاتصال الفعال مع أصحاب المصالح في منشأة المراجعة، ووجود أنظمة للرقابة على جودة المراجعة، ونظم للرقابة والفحص الداخلي لاعمال المنشأة، كما تتفق هذه التقارير في الإشارة إلى المصلحة العامة و الالتزام بالمتطلبات الأخلاقية ومتطلبات الإستقلال، فضلاً عن الاتفاق على الإفصاح عن المعلومات المالية ومكافأة الشريك وبرامج التدريب والتعليم المستمر وخطط التنمية المهنية لدى المنشأة.

في أي منشأة المحاسبة يتضمن العناصر التالية؛ مسؤوليات قادة منشأة المراجعة تجاه الجودة داخل المنشأة، المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، قبول واستمرار العلاقات مع عملاء خدمة المراجعة وقبول بعض التكاليف المحددة، الموارد البشرية، أداء التكليف، المتابعة. وفيما يلي توضيح لتلك العناصر كل على حده:

أ) مسؤوليات قادة منشأة المحاسبة تجاه الجودة داخل المنشأة:

يجب على منشأة المحاسبة وضع سياسات وإجراءات لتطوير ثقافة داخلية تقوم على اساس ان الجودة عنصر ضروري لتنفيذ مهام المراجعة. ويتضمن ذلك التركيز على، أداء العمل بما يتفق مع المعايير المهنية و المتطلبات القانونية السارية، وإصدار تقارير مراقب الحسابات بما يلائم الظروف. (ب) المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة:-

وفقاً لهذا المعيار يجب على منشأة المراجعة وضع سياسات واجراءات مصممة لتوفير تأكيد معقول بأن منشأة المراجعة والعاملين بها يلتزمون بالمتطلبات الأخلاقية ويلتزمون بالاستقلال. فضلاً عن الألتزام بميثاق آداب وسلوكيات مزاولي مهنة المحاسبة الصادر عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي للمحاسبين الدولى ويشمل المبادئ الأساسية للأخلاقيات المهنية وهى؛ النزاهة، والموضوعية، والسرية، والسلوك المهني، والكفاءة المهنية والعناية الواجبة. ويتم تعزيز المبادئ الأساسية من خلال؛ قيادة الشركة والتعليم والتدريب والمتابعة.

بالإضافة إلى المبادئ السابقة، يعتبر مبدأ الاستقلال من أهم المتطلبات الأخلاقية في منشأة المراجعة لذلك يلزم هذا المعيار منشأة المراجعة

أ- هيكل إدارى خاص بالمنشأة القابضة ويضم عضو منتدب ومجلس ادارة يتتعه فريق الإدارة المحلية وعدد من اللجان الفرعية مثل لجنة المراجعة ولجنة المصلحة العامة ومنشأة BTUK للمحاسبة.

ب- هيكل إدارى خاص بمنشأة المراجعة يتكون من مجلس إدارة ولجنة مصلحة عامة على مستوى منشأة العامة موازية للجنة المصلحة العامة للمنشأة القابضة، ورئيس قسم مراجعة يدير فريق إدارة المراجعة الذى يتكون من مدير مجموعة المراجعة وشريك المراجعة الإدارى الاقليمي ورئيس جودة المراجعة.

كما أشار تقرير الشفافية لمنشأة BTUK أن المنشأة عضو فى شبكة RSM الدولية والذى كان له أثر على هيكل الملكية والحوكمة فى الشركة كما ذكر سابقاً فى التقرير، فى حين لم تفصح تقارير الشفافية للمنشآت الأخرى عن ذلك. أما بالنسبة لتقرير الشفافية المقترح فى بيئة الممارسة المهنية فى مصر، فقد اقتصر الهيكل الإدارى على رئيس مجلس الإدارة والرئيس التنفيذى دون وجود لجان تابعة تساعد مجلس الادارة فى الادارة اليومية للمنشأة.

٦/٣- إطار مقترح لحوكمة منشآت المحاسبة فى مصر:

قبل اقتراح إطار لحوكمة منشآت المحاسبة فى مصر يلزم الإشارة إلى الوضع الراهن بشأن الرقابة على جودة أداء هذه المنشآت كما عكسته الاصدارات المهنية والدراسات المصرية، وبداية تجدر الإشارة إلى المعيار المصرى للرقابة على جودة أداء منشآت المحاسبة والمناظر للمعيار الدولى ISQC1 والذي يرى أن نظام رقابة الجودة

تكليف من تكاليف المراجعة، ويجب عليه التأكد من امتلاك فريق عمل التكليف للكفاءة والقدرات المناسبة؛ لإجراء تكليف المراجعة وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية للمساهمة في إصدار تقرير المنشأة ملائماً للظروف.

وفى سبيل تحقيق مهام الشريك المسئول يجب ان يأخذ فى اعتباره بعض الأمور المتعلقة بالكفاءة والقدرات المناسبة المتوقعة من فريق عمل التكليف **والتي منها؛** المعرفة والخبرة العملية فيما يتعلق بالتكاليف المشابهة من خلال المشاركة والتدريب المناسب، الخبرة فى مجال تكنولوجيا المعلومات ذات الصلة، معرفة طبيعة نشاط العميل والصناعات ذات الصلة، مدى القدرة على إصدار الأحكام الشخصية المهنية، مدى فهم سياسات و إجراءات رقابة الجودة الخاصة بالمنشأة.

هـ) أداء التكليف:

يجب على منشأة المراجعة وضع اجراءات وسياسات مصممة لتوفير تأكيد معقول بأن مهام المراجعة تتم وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات والقوانين السارية وأن منشأة المراجعة المراجعة تصدر تقارير ملائمة للظروف. كما أكد هذا المعيار ضرورة الإشراف Supervision على بعض الأمور من قبل منشأة المراجعة؛ والتي منها؛ متابعة تقدم أداء التكليف، ومتابعة مدى فهم أعضاء الفريق للتعليمات، وما إذا كان لديهم الوقت الكافي لإنجاز العمل الموكل إليهم. ذلك بالإضافة إلى معالجة الأمور الهامة التي قد تطرأ أثناء أداء التكليف وتحديد الأمور التي تحتاج للتشاور من خلال اجراء نقاش على المستوى المهني المناسب مع الافراد من داخل او خارج المنشأة والذين يمتلكون الخبرة في مجالات متخصصة.

بتصميم الإجراءات ووضع السياسات اللازمة لتزويدها بتأكيد معقول بشأن القيام بما يلي، الحصول على المعلومات ذات الصلة من منشأة المراجعة لتحديد و تقييم الظروف و العلاقات التي تشكل تهديداً للاستقلالية. وتقييم المعلومات الخاصة بالمخالفات التي تم تحديدها المتعلقة بسياسات وإجراءات الاستقلالية الخاصة بالمنشأة.

ج) قبول واستمرار العلاقات مع عملاء خدمة المراجعة وقبول بعض التكاليف المحددة:

أشار ISQC 1 إلى أن قبول واستمرار العلاقات مع العملاء يتم إذا كان لدى منشأة المراجعة تأكيد معقول بشأن توافر لديها الوقت والموارد اللازمة لذلك. امتلاك المراجعين فى المنشأة الخبرة فى مجالات التكليف والخبرة فيما يخص المتطلبات المهنية والتنظيمية. وامتلاك أفراد لديهم الكفاءة والقدرات اللازمة فضلاً عن تقييم مدى إمكانية إلتزام المنشأة وفريق التكليف بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، وقدرة المنشأة على استكمال التكليف فى الوقت المحدد.

د) الموارد البشرية:

وفقاً للمعيار الدولي الأول لرقابة الجودة تلتزم منشأة المراجعة بوضع سياسات وإجراءات تهدف الي التأكد من ان لديها مايكفى من العاملين الذين يمتلكون القدرات والكفاءات ولديهم الإلتزام بالمبادئ الاخلاقية اللازمة لاداء التكليفات بما يتمشى مع المعايير المهنية وإصدار تقارير ملائمة للظروف. ويمكن تنمية الكفاءة بعدة طرق؛ التعليم المهني والتدريب المستمر على ايدي فريق ذو خبرة، والخبرة العملية.

أما بشأن فريق عمل التكليف فقد الزم المعيار ISQC منشأة المراجعة بتعيين شريك مسئول لكل

عمليات الفحص Reviews:

من أجل تحسين جودة الخدمات التي تقدمها المنشأة لعملائها.

وفيما يتعلق ببيئة الممارسة المهنية في مصر؛ استهدفت دراسة (خليل، ٢٠١٤) وضع اطار نظري ملائم لمفهوم الجودة، وتحديد آلية عملية ملائمة للإشراف على رقابة جودة منشآت المراجعة في مصر. ولقد أشارت الدراسة إلى أن مفهوم **جودة المراجعة** يشير الى تنفيذ عملية المراجعة بكفاءة وفعالية في ضوء الالتزام بالمعايير المهنية وقواعد السلوك المهني والمتطلبات القانونية، مما يؤدي لزيادة احتمال اكتشاف الاخطاء والتحريرات الجوهرية والغش والتقرير عنها لإشباع حاجات أصحاب المصالح في توفير آلية لمراجعة الأداء المالي والاقتصادي للوحدات المحاسبية وتخفيض خطر المراجعة. وان أداة منشأة المراجعة في تحقيق مستوى عالي من جودة المراجعة تتمثل في **الرقابة على جودة المراجعة** التي تشير إلى الالتزام بتحسين الأداء والالتزام بالمعايير المهنية وقواعد السلوك المهني بهدف تحقيق احتياجات وتوقعات المجتمع من المهنة.

ومن خلال الدراسة التحليلية لمنشآت المحاسبة في مصر، توصلت الدراسة إلى وجود عدة مشاكل مهنية في بيئة الممارسة المهنية في مصر ومنها عدم وجود جهة رقابية مهنية تراقب جودة اعمال مراجعي الحسابات نظراً لعدم وجود تنظيم مهني مستقل ومحدد على غرار AICPA المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين ونظيره الكندي Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA) والهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

بموجب المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ فإن سياسات و إجراءات مسؤوليات الفحص تحدد على أساس ان العمل الذى أنجزه أعضاء فريق العمل الأقل خبرة يتم فحصه من قبل أعضاء الفريق الأكثر خبرة. **ويتضمن الفحص - على سبيل المثال - دراسة ما إذا كان؛** العمل قد تم أداءه وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية، قد طرأت أمور هامة تحتاج إلى دراسة، قد تمت المشاورات اللازمة، هناك حاجة لمراجعة طبيعية و توقيت و مدى العمل الذى تم أداءه، الأدلة التي تم الحصول عليها كافية وملائمة لاصدار التقرير، تم تحقيق الهدف من الاجراءات التي تم القيام بها.

(و) المتابعة Monitoring:

هى عملية تتضمن دراسة مستمرة وتقييم دائم لنظام رقابة الجودة فى المنشأة، ويتضمن ذلك الفحص الدورى لمجموعة مختارة من التكاليفات التي تم أداءها. ويتطلب المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ من منشأة المراجعة تصميم عملية متابعة وذلك لمدها بتأكيد معقول بأن السياسات والإجراءات المتعلقة بنظام رقابة الجودة ملائمة وكافية وتعمل بفعالية. ينبغى ان يأخذ الشريك المسئول فى اعتباره نتائج عملية المتابعة، وما إذا كانت أوجه القصور التي تمت ملاحظتها قد تؤثر على اداء التكاليفات .

ويستخلص الباحث من العرض السابق

لمعيار ISQC أنه يجب على منشأة المحاسبة أن يكون لديها نظام رقابة على الجودة شامل داخل المنشأة يشمل تصميم الاجراءات ووضع السياسات اللازمة ذات الصلة بالمتطلبات الأخلاقية والمتابعة والفحص والاشراف والموارد البشرية وأداء التكاليف

يتم توصيله كتابة أو عبر موقع منشأة المحاسبة على الانترنت.

ب-متطلبات تفعيل تقارير الشفافية المهنية ودعم أثارها الإيجابية على أصحاب المصالح في منشأة المحاسبة والمراجعة، وأهم هذه المتطلبات ما يلي:

ب/١- أن يعد تقرير الشفافية وينشر سنوياً مكتوباً ومشوراً على موقع منشأة المحاسبة.

ب/٢- أن يحتوى على معلومات موثقة بشأن كل من:

- الشكل القانوني لمنشأة المحاسبة وهيكل ملكيتها.
- عضوية منشأة المحاسبة فى شبكة مهنية وملخصاً بالمعلومات المهنية عن هذه الشبكة، أو الشراكة فى منشآت محاسبة دولية، خاصة الأربعة الكبرى، وموجز بأهم المعلومات المهنية الخاصة بالمنشأة الدولية.
- هيكل حوكمة منشأة المحاسبة ومدى الالتزام بالممارسات القياسية لهذا الهيكل.
- نظام رقابة الجودة داخل منشأة المحاسبة ونتائج فحص النظام قبل الهيئة العامة للرقابة المالية.
- العملاء الحاليين وتصنيفاتهم للسنة الحالية والسنة السابقة، خاصة الشركات المقيدة بالبورصة المصرية.
- ممارسات الاستقلال على مستوى منشأة المحاسبة والتكليفات وفرق إنجاز التكليفات المهنية وأعضاء كل فريق.
- فلسفة وخطة وبرامج التنمية المهنية لمنشأة المحاسبة.
- إجمالى وتحليلى أتعاب منشأة المحاسبة مقارنة بالسنة المالية السابقة، على أساس تشكيلة

وبناء على ما سبق بالإضافة لما خالصنا إليه

من تحليل تجارب بعض الدول فى مجال حوكمة منشآت المحاسبة وتجارب بعض منشآت المحاسبة الكبرى بشأن تقارير الشفافية المهنية يمكننا بلورة الإطار التالى لحوكمة منشآت المحاسبة فى مصر:

١/٣/٦ - مرتكزات إطار الحوكمة المقترح:

يرتكز إطار الحوكمة المقترح على ما يلى:

أ- متطلبات حوكمة منشآت المحاسبة التى خلصت إليها بعض تحار الدول الأجنبية خاصة المملكة المتحدة وإيرلندا والتى تشمل مبادئ الحوكمة التالية:

أ/١- أن تكون إدارة منشأة المحاسبة مسؤولة أمام أصحاب المصلحة، ولديها حرية اتخاذ القرارات.

أ/٢- أن يتضمن الهيكل التنظيمى لمنشأة المحاسبة كلا من؛ المجلس التنفيذى، المجلس الاشرافى، هيئة المصلحة العامة (من مديرين غير تنفيذيين).

أ/٣- أن يوجد لدى منشأة المحاسبة نظام داخلى للرقابة على الجودة، موثق ويتم متابعته وتطويره باستمرار.

أ/٤- أن تكون قيم المنشأة منصبة على الارتقاء بجودة الأداء المهني للمنشأة.

أ/٥- مراعاة اعتبارات الجودة فى كل من؛ تعيين المراجعين، التنمية المهنية للمراجعين، ترقيات وإثابة وعقاب المراجعين، وتعيين فريق كل تكليف.

أ/٦- وضع وتنفيذ وتطوير نظام اتصال فعال مع أصحاب المصالح فى منشأة المحاسبة، قوامه الرئيسى تقرير الشفافية السنوى الذى

الخدمات المهنية التي توفرها وأداتها فعلا منشأة المحاسبة.

- نظام الرواتب والأجور والثواب والعقاب وتقارير الأداء القطاعي والمهني لمنشأة المحاسبة.
- اللجان الفرعية المنبثقة عن مجلس الإدارة وتقارير أدائها عن السنة الحالية مقارنة بالسنة السابقة.
- مدى الالتزام بدستور أخلاقيات وسلوك المهنة.
- جودة المراجعة بصفة خاصة ومستواها ومسبباتها.
- مؤشرات الأداء المالي والقوائم المالية معتمدة ومراجعة للسنة الحالية مقارنة بالسنة السابقة.
- ج- متطلبات معيار الرقابة على الجودة المصري، والدولي بشأن تعديلاته التي لم تتم بعد على المعيار المصري.
- د- تقرير النفتيش على منشأة المحاسبة من قبل الهيئة العامة للرقابة المالية.
- هـ- تقرير مراقب الحسابات المعين من قبل الهيئة العامة للرقابة المالية بشأن نتيجة توكيده على افصاح منشأة المحاسبة بخصوص مدى التزامها بالممارسات القياسية لحوكمة منشآت المحاسبة بما في ذلك تقرير الشفافية المهنية على وجه الخصوص.

٤/٦ - آليات تفعيل الإطار المقترح لحوكمة منشآت المحاسبة في مصر:

بداية يمكن تقسيم تلك الآليات رغم كثرتها إلى آليات تشريعية وآليات مهنية وآليات مجتمعية وآليات أكاديمية كما يلي:

١/٤/٦ - الآليات التشريعية:

وتشمل ما يلي:

- أ- إصدار قانون جديد لمهنة المحاسبة إذ لم يعد مقبولاً حتى إجراء تعديلات على القانون الحالي.
- ب- إصدار قانون بإنشاء المجمع المصري للمحاسبين القانونيين على غرار AICPA.
- ج- إجراء التعديلات اللازمة على القوانين ذات الصلة خاصة قوانين الشركات، سوق رأس المال، البنوك، شركات التأمين، الضرائب، الاستثمار..... بشأن كل ما يتعلق بالمهنة ورد تلك الأمور المهنية لقانون المهنة الجديد.

٢/٤/٦ - الآليات المهنية:

- وتتركز في أن يضطلع المجمع المصري للمحاسبين القانونيين بما يلي:
- أ- معايير محاسبة مصرية موقفة مع بيئة الأعمال المصرية.
- ب- معايير مراجعة مصرية موقفة مع بيئة الممارسة المهنية المصرية.
- ج- دستور الأخلاقيات وسلوكيات المهنة.
- د- ضوابط الدخول في الممارسة المهنية، والتنمية المهنية، وقبول وانجاز التكاليف المهنية.
- هـ- ضوابط مراقبة جودة الأداء المهنة لمنشآت المحاسبة في مصر.
- و- ضوابط التوكيد على افصاحات منشآت المحاسبة.

٣/٤/٦ - الآليات المجتمعية:

وتشمل:

- أ- إشراك ممثلين للنقابات المهنية ومنظمات المجتمع المدني في الاجتماعات السنوية للمجمع المصري للمحاسبين القانونيين.

ب- تمثيل جمعيات رجال الأعمال والمستثمرين في الاجتماعات السنوية للمجمع.

ج- دعوة رؤساء المؤسسات المالية للإجتماعات السنوية للمجمع.

د- اضطلاع المجمع ببرامج توعية مهنية للمجتمع مستخدماً في ذلك وسائل الاعلام المقروء والمسموع والمرئي.

٤/٤/٦ - الآليات الاكاديمية:

وتشمل ما يلي:

أ- تطوير المحتوى العلمى لمقررات المراجعة في مرحلة البكالوريوس بما يساعد على المام طالب المحاسبة بأساسيات حوكمة منشآت المحاسبة.

ب- تطوير المحتوى العلمى لمقررات المراجعة بمرحلتى الماجستير والدكتوراة ليشمل دراسات مقارنة لحوكمة منشآت المحاسبة في أكثر من دولة أجنبية وعربية.

ج- أن تتضمن خطة البحث العلمى في أقسام المحاسبة إجراء بحوث ماجستير ودكتوراة في مجال حوكمة منشآت المحاسبة.

منشآت المحاسبة العالمية، وأخيراً فقد عرضنا تحليلاً لمعيار الرقابة على جودة الأداء المهني لمنشآت المحاسبة وبعض الدراسات السابقة في هذا المجال. وخلص البحث إلى اشتقاق إطار لحوكمة منشآت المحاسبة في مصر يقوم على عدة متطلبات خاصة بكل من؛ إدارة منشأة المحاسبة، الافصاح في منشآت المحاسبة، نظام الرقابة على الجودة من داخل منشأة المحاسبة، ونظام التعيين والترقية والثواب والعقاب. كما خلص البحث إلى متطلبات تفعيل تقارير الشفافية المهنية سواء بشأن اعداده أو نشره أو محتواه أو التوكيد المهني الخارجى عليه، فى سياق، التوكيد المهني على افصاح منشأة المحاسبة ككل. وأخيراً انتهى البحث إلى أن تفعيل إطار حوكمة منشآت المحاسبة فى مصر يحتاج وضع وتفعيل مجموعة من الآليات التشريعية، المهنية، المجتمعية، والأكاديمية.

٢/٥/٦ - أهم التوصيات:

وفقاً لأهداف وحدود البحث وما خلص إليه نوصى بما يلي:

أ- يجب إعادة النظر فى قانون ممارسة المهنة الحالى وإصدار قانون جديد يواكب متغيرات بيئة الممارسة المهنية الآن ومستقبلاً فى مصر.

ب- يجب إنشاء المجمع المصرى للمحاسبين القانونيين على غرار AICPA يضطلع بمهامه المحاسبية والمهنية، يجمع شتات جزئيات التنظيم المهني غير المتسقة وغير المتكاملة الآن فى مصر.

ج- يجب على أقسام المحاسبة بالجامعات المصرية إعادة النظر فى المحتوى العلمى لمقررات المراجعة فى مرحلة البكالوريوس والدراسات العليا، لتغطى حوكمة منشآت المحاسبة.

أ- تطوير المحتوى العلمى لمقررات المراجعة فى مرحلة البكالوريوس بما يساعد على المام طالب المحاسبة بأساسيات حوكمة منشآت المحاسبة.

ب- تطوير المحتوى العلمى لمقررات المراجعة بمرحلتى الماجستير والدكتوراة ليشمل دراسات مقارنة لحوكمة منشآت المحاسبة فى أكثر من دولة أجنبية وعربية.

ج- أن تتضمن خطة البحث العلمى فى أقسام المحاسبة إجراء بحوث ماجستير ودكتوراة فى مجال حوكمة منشآت المحاسبة.

٥/٦ - خلاصة البحث وأهم التوصيات ومجالات البحث المقترحة:

نعرض فى هذه الفرعية لخلاصة البحث وأهم التوصيات ومجالات البحث المقترحة كما يلي:

١/٥/٦ - خلاصة البحث:

استهدف البحث اشتقاق إطار لحوكمة منشآت المحاسبة فى مصر أخذين فى الاعتبار غياب التنظيم المهني وفجوة البحث المحاسبى الاكاديمى فى مصر. وفى سبيل تحقيق هذا الهدف عرضنا لتجارب بعض الدول، خاصة المملكة المتحدة وايرلندا فى مجال حوكمة منشآت المحاسبة، كما عرضنا نماذج تقارير الشفافية المهنية لبعض

ثانياً المراجع الأجنبية

- Baker Tilly UK Audit lip (BTUK). 2015. Transparency Report. Available at www.bakertilly.co.uk
- Chartered Institute of Public Finance and Accounting (CIPFA). 2016. Committee Accounting and Auditing Standards Panel, Wider developments in the standard setting field. Available at www.cipfa.org/-/.../panels/accounting%20and%20auditi
- Deloitte. 2014. Transparency Report. available at <http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ch/Documents/about-deloitte/chau-dit-transparency-report-2014.pdf>
- Ernst Young (EY). 2014. Transparency Report. Available at [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Global-Transparency-Report2014/\\$-FILE/EY-Global-Transparency-Report-2014.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Global-Transparency-Report2014/$-FILE/EY-Global-Transparency-Report-2014.pdf)
- International Standard On quality Control. 2009. **Quality Control For Firms That Perform Audits And Reviews OF Financial Statements, And Other Assurance And Related Services Engagements**. ISQC No.1 (IFAC) Available at <http://www.ifac.org/system/files/downloads/a007-2010-iaasb-handbook-isqc-1.pdf>
- FRC. 2015. Audit Firm Governance Code: A review of its implementation and operation. Available at <https://www.cfainstitute.org/Comment%20Letters/20150828.pdf>
- Price Waterhouse and Coopers (PWC). 2015. Transparency Report. Available at www.pwcannualreport.co.uk.
- MKO Partners , Chartered Accountants. 2015. MKO Partners ,Chartered Accountants Audit Transparency Report. Available at www.mko.ie.

د- على الباحثين المحاسبين الاهتمام بإجراء البحوث الميدانية والتجريبية في مجال حوكمة منشآت المحاسبة عامة، وتقارير الشفافية المهنية خاصة.

٦/٥/٣- مجالات البحث المقترحة:

نحن نعتقد بأهمية البحث محاسبياً مستقبلاً في المجالات التالية:

- أ- إطار مقترح لحوكمة منشآت المحاسبة في مصر واختبار مدى قبوله من جانب المهتمين بالمهنة.
- ب- أثر تفعيل تقارير الشفافية المهنية على إدراك أصحاب المصالح في منشآت المحاسبة لجودة أدائها المهني.
- ج- أثر التوكيد المهني على افصاح منشآت المحاسبة مهنياً ومالياً على ادراك أصحاب المصالح في هذه المنشآت لجودة أدائها المهني.

المراجع

أولاً: المراجع العربية

- رزق، هاني خليل فرج. ٢٠١٤. "إطار مقترح لآليات الإشراف والرقابة على جودة أعمال مراجعي حسابات الشركات المساهمة في بيئة الممارسة المهنية في مصر- مع دراسة استطلاعية". رسالة دكتوراه غيرمنشورة. كلية التجارة- جامعة الأسكندرية.
- شحاته، هيثم رمضان. ٢٠١٥. "دراسة واختبار العلاقة بين المحتوى المعلوماتي لتقارير الشفافية المهنية وجودة المراجعة- دراسة نظرية وتجريبية". رسالة ماجستير غيرمنشورة. كلية التجارة- جامعة الأسكندرية.

