



FREE CONSULTANT

دليل مهني متخصص

تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي رقم 18

عرض الأداء المالي وربطه بمتطلبات معايير التدقيق الداخلي العالمية

دليل عملي وفق المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS 18
مع الإشارة إلى متطلبات معايير التدقيق الداخلي العالمية (GIAS 2024)

نوع الوثيقة	دليل مهني تطبيقي
المجال	التقرير المالي والتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر
الإصدار	الإصدار الأول — 1.0
اللغة	العربية (مع مصطلحات إنجليزية)
الإعداد	أحمد أبو منيع
التصنيف	عام

المحتويات

3	تمهيد: الغرض من الدليل ونطاقه.....
3	القسم الأول: الإطار العام للمعيار.....
3	1-1 الخلفية والنطاق.....
3	2-1 تاريخ السريان وآلية الانتقال.....
4	3-1 ما الذي تغيّر مقارنةً بـ IAS 1.....
6	القسم الثاني: الركائز الثلاث للمعيار.....
6	1-2 الفئات الجديدة والمجاميع الفرعية الإلزامية.....
6	2-2 أنشطة الأعمال الرئيسية المحددة.....
7	3-2 مقاييس الأداء المعرّفة من الإدارة (MPM).....
8	4-2 التجميع والتفصيل.....
9	القسم الثالث: التعديلات اللاحقة على المعايير الأخرى.....
10	القسم الرابع: خارطة طريق التطبيق العملي.....
11	القسم الخامس: دور التدقيق الداخلي ومتطلبات GIAS ذات الصلة.....
12	القسم السادس: برنامج تدقيق عملي مصغّر.....
13	القسم السابع: الأخطاء الشائعة وأفضل الممارسات.....
13	القسم الثامن: قائمة تحقق سريعة للمدقق.....
13	الخاتمة.....
15	عن الكاتب.....
15	المراجع والمصادر.....

تمهيد: الغرض من الدليل ونطاقه

لا يُعدّ المعيار الدولي للتقرير المالي رقم 18 (IFRS 18) مجرد تحديث شكلي في طريقة عرض القوائم المالية، بل هو إعادة تأطير لكيفية رواية المنشأة لقصة أدائها. فقد جاء هذا المعيار، الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في التاسع من نيسان 2024، ليحلّ محل معيار المحاسبة الدولي رقم 1 (IAS 1)، ويعالج شكوى قديمة لدى المستثمرين والمحللين مفادها أنّ قائمة الأرباح أو الخسائر كانت تنفّذ إلى بنية موحّدة تسمح بالمقارنة بين المنشآت، وأنّ المقاييس التي تستعرضها الإدارة خارج القوائم المالية كثيرًا ما تُقدّم دون انضباط أو تسوية واضحة مع الأرقام المعتمدة.

الغاية من هذا الدليل عملية بالدرجة الأولى. فهو يقدّم قراءة مركّزة لما يطلبه المعيار فعليًا، ثم ينتقل إلى ما يهتم المدقق الداخلي تحديدًا: أين تكمن المخاطر، وما الضوابط التي يُتوقّع وجودها، وكيف نبني مهمة مراجعة جاهزية تتسق مع معايير التدقيق الداخلي العالمية (GIAS) الصادرة عن معهد المدققين الداخليين. والرسالة الجوهرية التي يكررها الدليل أنّ المعيار لا يغيّر صافي الربح، لكنه يغيّر الطريق المؤدي إليه، وهذا التغيير في المسار هو ما يستدعي بقطة المدقق.

الفكرة المحورية: يحافظ IFRS 18 على قواعد الاعتراف والقياس، ويُبقي صافي الربح كما هو، لكنه يفرض هيكلًا جديدًا لقائمة الأرباح أو الخسائر، ويُخضع مقاييس الأداء المعرّفة من الإدارة للإفصاح المنظم والتدقيق لأول مرة.

القسم الأول: الإطار العام للمعيار

1-1 الخلفية والنطاق

انبثق IFRS 18 عن مشروع «عرض القوائم المالية والإفصاحات» الذي عمل عليه المجلس سنوات عدة استجابةً لحاجة السوق إلى شفافية أعلى وقابلية مقارنة أوسع. وينطبق المعيار على جميع المنشآت التي تُعدّ قوائمها وفق المعايير الدولية للتقرير المالي، بصرف النظر عن قطاعها أو حجمها. غير أنّ أثره يتفاوت بحسب طبيعة النشاط؛ فالبنوك وشركات التأمين والمنشآت التي تستثمر في الأصول أو تموّل عملاءها ستشعر بتغيير أعمق في التصنيف مقارنة بمنشأة صناعية أو خدمية تقليدية.

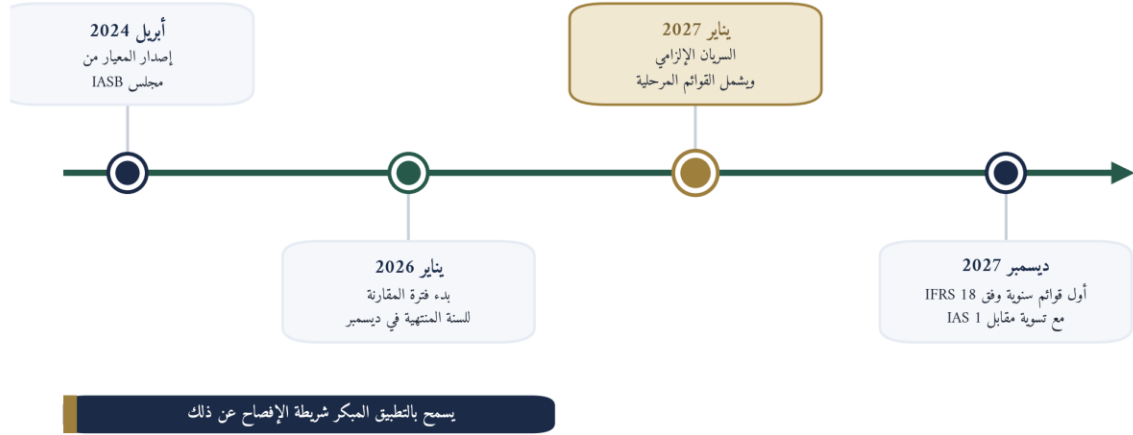
من المهم للمدقق أن يستوعب أنّ نطاق التغيير ينحصر في العرض والإفصاح وبنية القائمة، ولا يمتدّ إلى توقيت الاعتراف بالإيراد أو قياس الأصول والمطلوبات. بعض الفقرات التي كانت ضمن IAS 1 جرى نقلها إلى معيار المحاسبة الدولي رقم 8 وإلى المعيار الدولي رقم 7 الخاص بالإفصاحات، ما يعني أنّ خريطة المراجع المعيارية نفسها تغيّرت، وهذا في ذاته بند يستحق التحقق عند تحديث أدلة السياسات المحاسبية لدى المنشأة.

2-1 تاريخ السريان وآلية الانتقال

يسري المعيار على الفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد الأول من كانون الثاني 2027، بما في ذلك الفترات المرحلية ضمن سنة التطبيق الأولى، مع السماح بالتطبيق المبكر شريطة الإفصاح عنه. ويُطبّق المعيار بأثر رجعي وفق معيار المحاسبة الدولي رقم 8، أي كأنه كان مطبّقًا دائمًا، مع إعادة عرض أرقام فترة المقارنة. وقد منح المجلس إعفاءً من بعض الإفصاحات الكمية التي تتطلبها الفقرة 28(و) من المعيار رقم 8، تخفيفًا لعبء التحول.

النقطة التي يجب ألا تغيب عن المدقق أنّ المنشأة ملزمة بالإفصاح عن مطابقة تبين كيف انتقل كل بند من عرضه السابق وفق IAS 1 إلى تصنيفه الجديد وفق IFRS 18 لفترة المقارنة. هذه المطابقة هي نقطة الارتكاز في مراجعة سنة التطبيق الأولى، لأنها تكشف جودة عملية الربط بين دليل الحسابات القديم والفئات الجديدة، وتُظهر ما إذا كانت أحكام التصنيف قد طُبّقت باتساق عبر الفترتين.

الخط الزمني لتطبيق المعيار والانتقال إليه IFRS 18 — Transition Timeline



شكل (2): الخط الزمني للانتقال إلى المعيار وأهم المحطات

3-1 ما الذي تغيّر مقارنةً بـ IAS 1

يمكن تلخيص جوهر التحول في ثلاثة تحولات متلازمة. أولها أنّ قائمة الأرباح أو الخسائر لم تعد متروكة لاجتهاد كل منشأة في ترتيب بنودها، بل أصبحت محكومة بفئات ومجاميع فرعية إلزامية تُنتج المقارنة. وثانيها أنّ المقاييس التي تروّجها الإدارة لأدائها، والتي كانت تعيش خارج إطار التدقيق، دخلت الآن في صلب الإفصاحات الخاضعة للمراجعة. وثالثها أنّ المعيار وضع منطقاً أوضح للتمييز بين ما يُعرّض في صلب القوائم وما يُفصح عنه في الإيضاحات، عبر مبدأي التجميع والتفصيل.

هذه التحولات الثلاثة هي ما يسمّيه المعيار ركائزه. ولأنّ فهمها شرط لأي مراجعة فعّالة، نفرد لها القسم التالي بعد أن نستعرضها بصورة مجملة في الشكل الآتي.

الركائز الثلاث لمعيار IFRS 18

Three Pillars of IFRS 18



هدف المعيار: تعزيز قابلية المقارنة والشفافية في الإبلاغ عن الأداء المالي
 Comparability • Transparency • Consistency

شكل (1): الركائز الثلاث التي يقوم عليها المعيار

القسم الثاني: الركائز الثلاث للمعيار

1-2 الفئات الجديدة والمجاميع الفرعية الإلزامية

يفرض المعيار تصنيف بنود الدخل والمصروفات ضمن خمس فئات: التشغيل، والاستثمار، والتمويل، وضرائب الدخل، والعمليات غير المستمرة. الفئات الثلاث الأولى مستحدثة، وتُعد فئة التشغيل هي الفئة المتبقية أو الافتراضية التي تستوعب كل ما لا ينتمي إلى الفئتين الأخريين، بما في ذلك البنود المتقلبة أو غير المعتادة. وعلى هذا الأساس يستحدث المعيار مجموعتين فرعيين إلزاميين هما «الربح التشغيلي» و«الربح قبل التمويل وضرائب الدخل»، إضافةً إلى صافي ربح الفترة الذي يبقى دون تغيير.

الأثر العملي لهذا الترتيب أن القارئ يستطيع لأول مرة أن يقرأ ربحًا تشغيليًا مُعرَّفًا بصورة موحدة بين المنشآت، بدل أن يكون مقياسًا تصوغه كل إدارة على هواها. ومن منظور التدقيق، فإن صحة هذين المجموعتين الفرعيين تعتمد كليًا على دقة تصنيف البنود المغدّية لهما، وهو ما يجعل اختبار التصنيف جوهر العمل الميداني في هذا الملف.

Statement of Profit or Loss — New Structure	
Operating	الفئة التشغيلية الإيرادات وتكلفة الإيرادات والمصروفات الإدارية والبيعية
Operating profit	= الربح التشغيلي
Investing	الفئة الاستثمارية حصة نتائج الشركات بطريقة حقوق الملكية والعقارات الاستثمارية
Profit before financing & income taxes	= الربح قبل التمويل والضرائب
Financing	الفئة التمويلية تكاليف القوائد والاقتراض ومصروفات تمويل الالتزامات
Income taxes	ضريبة الدخل مصرف (دخل) ضريبة الدخل عن الفترة
Discontinued operations	العمليات غير المستمرة نتائج العمليات المتوقفة بعد الضريبة
Profit (loss) for the period	= ربح (خسارة) الفترة

تظل نتيجة الربح الصافي دون تغيير، التغير ينحصر في هيكل العرض وتصنيف البنود ضمن الفئات
شكل (3): الهيكل الجديد لقائمة الأرباح أو الخسائر والمجاميع الفرعية الإلزامية

2-2 أنشطة الأعمال الرئيسية المحددة

يُدخل المعيار مفهومًا دقيقًا قد يغيّر وجه قائمة الدخل لدى بعض القطاعات، وهو مفهوم أنشطة الأعمال الرئيسية المحددة. فحين يكون نشاط المنشأة الرئيسي هو الاستثمار في الأصول أو تقديم التمويل للعملاء، يُعاد تصنيف بنود معيّنة كانت ستدرج عادةً ضمن الاستثمار أو التمويل لتصبح ضمن التشغيل. هذا التقسيم مسألة واقع وحكم مهني معًا، ومن أبرز قرائنه أن تستخدم المنشأة مجموعًا فرعيًا شبيهًا بمجمل الربح بوصفه مؤشرًا على أدائها.

ثمة استثناءات يجب أن يحفظها المدقق. فالاستثمارات المحتسبة بطريقة حقوق الملكية، أي الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة، تُصنّف دائماً ضمن فئة الاستثمار حتى وإن كان الاستثمار نشاطاً رئيسياً. كما أنّ دخل ومصروف التمويل التأميني وفق IFRS 17، وعقود الاستثمار المُصدرة ذات خصائص المشاركة وفق IFRS 9، تُصنّف دائماً ضمن التشغيل. أما الشهرة فتظهر بنّداً مستقلاً. ولتقريب الصورة، يلخّص الجدول الآتي نماذج للتصنيف بحسب طبيعة المنشأة.

نوع النشاط أو المنشأة	أمثلة على البنود ذات الصلة	التصنيف المطلوب وفق المعيار
منشأة صناعية أو خدمية اعتيادية	دخل الفوائد من ودائع فائضة، أرباح بيع استثمارات عرضية	يُدرّج ضمن الاستثمار، وتُبقى فئة التشغيل للنشاط الأساسي
بنك أو مؤسسة تمويل (التمويل نشاط رئيسي)	فوائد القروض الممنوحة للعملاء، عوائد المحفظة الائتمانية	يُعاد تصنيفها إلى التشغيل لأنها جوهر النشاط
شركة تستثمر في العقارات (الاستثمار نشاط رئيسي)	إيرادات الإيجار، التغيّر في القيمة العادلة للعقار الاستثماري	يُدرّج ضمن التشغيل بوصفها النشاط الرئيسي
شركة تأمين	دخل ومصروف التمويل التأميني وفق IFRS 17	يُصنّف دائماً ضمن التشغيل بنص المعيار
أي منشأة لديها شركات زميلة	حصة المنشأة من أرباح أو خسائر الشركات الزميلة	تُصنّف دائماً ضمن الاستثمار دون استثناء

جدول (1): نماذج إرشادية لتصنيف البنود بحسب طبيعة النشاط

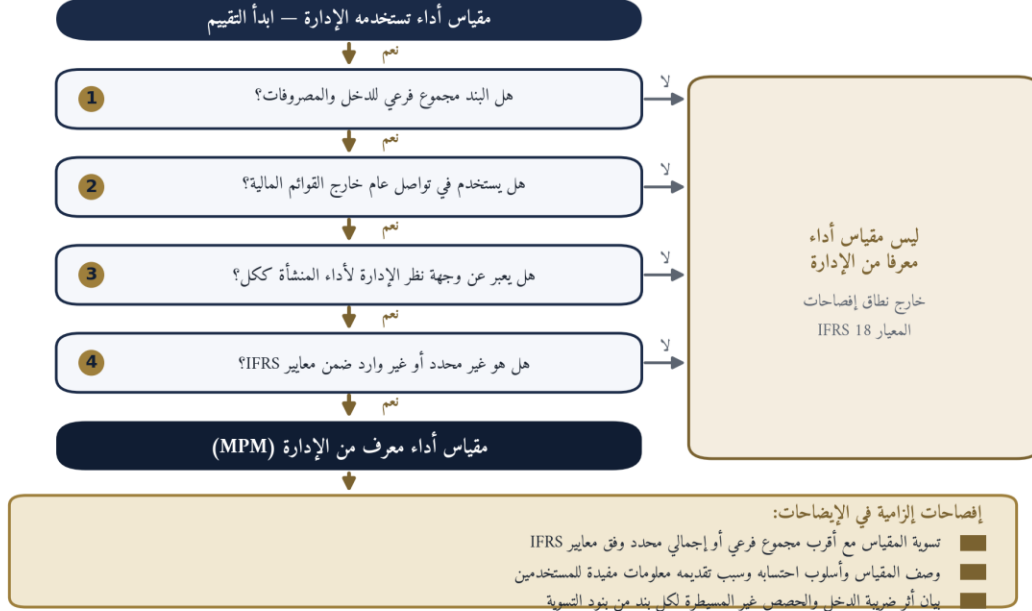
3-2 مقاييس الأداء المعرّفة من الإدارة (MPM)

الركيزة الثانية هي الأكثر إثارة لاهتمام المدقق، لأنها تنقل مقاييس كانت طوعية إلى دائرة الإفصاح الملزم والتدقيق. ويعرّف المعيار مقياس الأداء المعرّف من الإدارة بأنّه مجموع فرعي للدخل والمصروفات يستخدم في تواصل عام خارج القوائم المالية، ويعبّر عن وجهة نظر الإدارة في أداء المنشأة ككل، ولا يكون من المجاميع المحددة أصلاً في المعايير الدولية. وحين تتحقق هذه الشروط مجتمعةً، يصبح المقياس خاضعاً لإفصاحات صارمة.

ينبغي الانتباه إلى أنّ التواصل العام في هذا السياق يشمل تعليقات الإدارة والبيانات الصحفية وعروض المستثمرين، ولا يشمل التصريحات الشفوية أو محاضرها أو المنشورات على وسائل التواصل الاجتماعي. وعند تحقّق الشروط، تلتزم المنشأة بثلاثة إفصاحات: مطابقة المقياس مع أقرب مجموع فرعي أو إجمالي محدد وفق المعايير، ووصف المقياس وأسلوب احتسابه وسبب كونه مفيداً للمستخدمين، وبيان الأثر الضريبي وأثر الحصاص غير المسيطر على كل بند من بنود التسوية. والشكل الآتي يلخّص منطق اتخاذ القرار بشأن هذه المقاييس.

تحديد مقاييس الأداء المعرفة من الإدارة (MPM)

Identifying an MPM — Decision Logic



شكل (4): منطق تحديد ما إذا كان المقياس من مقاييس الأداء المعرفة من الإدارة

4-2 التجميع والتفصيل

تكمل الركيزة الثالثة الصورة عبر إرساء مبادئ متكاملين لتنظيم المعلومة المالية. فالتجميع يقضي بضمّ البنود المتشابهة في خصائصها، بينما يقضي التفصيل بفصل البنود المختلفة جوهرياً حتى لا تذوب معلومة مهمة داخل سطر إجمالي. ويوزّع المعيار الأدوار بين القوائم الأولية التي تقدّم صورة مهيكلّة وموجزة، والإيضاحات التي تحمل التفصيل الداعم، ويشترط تسمية البنود بما يعكس خصائصها المشتركة بدل اللجوء إلى مسميات فضفاضة مثل بنود أخرى دون تبرير كافٍ.

بالنسبة للمدقق، يتحول هذا المبدأ إلى اختبار عملي: هل البنود التي جُمِعت في سطر واحد متجانسة فعلاً؟ وهل البنود التي فُصِلت كانت تستحق الفصل لأهميتها النسبية؟ إنّ سوء التجميع قد يحجب مخاطر حقيقية، وسوء التفصيل قد يُثقل القائمة بتفاصيل تشوّش القارئ، وكلاهما خلل في العرض يستوجب الملاحظة.

القسم الثالث: التعديلات اللاحقة على المعايير الأخرى

لم يأتِ IFRS 18 معزولاً، بل جرّ خلفه سلسلة تعديلات على معايير مرتبطة، ومعرفتها تجنّب المدقق مفاجآت في مواضع لم يكن يتوقعها. فقائمة التدفقات النقدية المعدّة بالطريقة غير المباشرة وفق معيار المحاسبة الدولي رقم 7 ستبدأ الآن من مجموع «الربح التشغيلي» بدل صافي الربح، كما ألغيت خيارات تصنيف الفوائد وتوزيعات الأرباح؛ فبالنسبة لمعظم المنشآت تُصنّف توزيعات الأرباح المدفوعة والفوائد المدفوعة ضمن التمويل، بينما تُصنّف الفوائد وتوزيعات الأرباح المقبوضة ضمن الاستثمار.

وعلى صعيد ربحية السهم وفق معيار المحاسبة الدولي رقم 33، والتقارير المالية المرحلية وفق المعيار رقم 34، أُجريت مواءمات تنسجم مع البنية الجديدة. أمّا التقارير القطاعية وفق المعيار الدولي رقم 8، فتستخدم نتائج القطاع الفئات ذاتها المعتمدة في القائمة، بما يحفظ الاتساق بين الصورة الكلية والصورة القطاعية. وتبقى الشهرة بنذاً مستقلاً يُعرض على حدة. هذه التعديلات، وإن بدت تفصيلية، تشكّل نقاط تحقق إضافية في برنامج المراجعة، خصوصاً في التدفقات النقدية حيث يتغير منطق البداية والتصنيف معاً.

تنبيه على التدفقات النقدية: تبدأ القائمة غير المباشرة من الربح التشغيلي، وتُلغى خيارات التصنيف السابقة للفوائد والتوزيعات. هذا التغيير المزدوج في نقطة البداية وفي التصنيف من أكثر المواضع عرضةً للخطأ في سنة التطبيق الأولى.

القسم الرابع: خارطة طريق التطبيق العملي

تحويل نص المعيار إلى واقع تشغيلي يحتاج إلى تسلسل منضبط من المراحل، لا إلى قفزة واحدة قبيل تاريخ السريان. وتبدأ الرحلة بمرحلة تقييم وتحليل الأثر قبل عام 2026، تُحدّد فيها القطاعات والبنود الأكثر تأثراً، ويُقيّم ما إذا كانت للمنشأة أنشطة أعمال رئيسية محددة تستوجب إعادة تصنيف. ثم تأتي مرحلة تصميم العرض والتصنيف خلال 2026، حيث يُعاد بناء دليل الحسابات وربطه بالفئات الخمس، وتُصاغ المجاميع الفرعية الجديدة.

بعد ذلك تتقدّم المنشأة إلى مرحلة الأنظمة والبيانات والضوابط، فالتغيير في العرض يستلزم تعديلات في نظام تخطيط الموارد وفي قوالب التقارير وفي ترميز XBRL ضمن تصنيف الإفصاح الإلكتروني الموحد، مع تصميم ضوابط رقابية تضمن سلامة الربط. وتُعقبها مرحلة الانتقال والمقارنات الممتدة بين 2026 و2027، التي يُعاد فيها عرض فترة المقارنة وتُعدّ مطابقة الانتقال من IAS 1 إلى IFRS 18. وتُتوّج الرحلة بمرحلة الإفصاح والتواصل في 2027، حيث تُصاغ الإفصاحات وإفصاحات مقاييس الأداء وتُؤام رسائل المستثمرين مع الأرقام المعتمدة. وتظل الحوكمة خطاً ناظماً يمتدّ عبر المراحل جميعها.

خارطة طريق التطبيق العملي لمعيار IFRS 18

Practical Implementation Roadmap



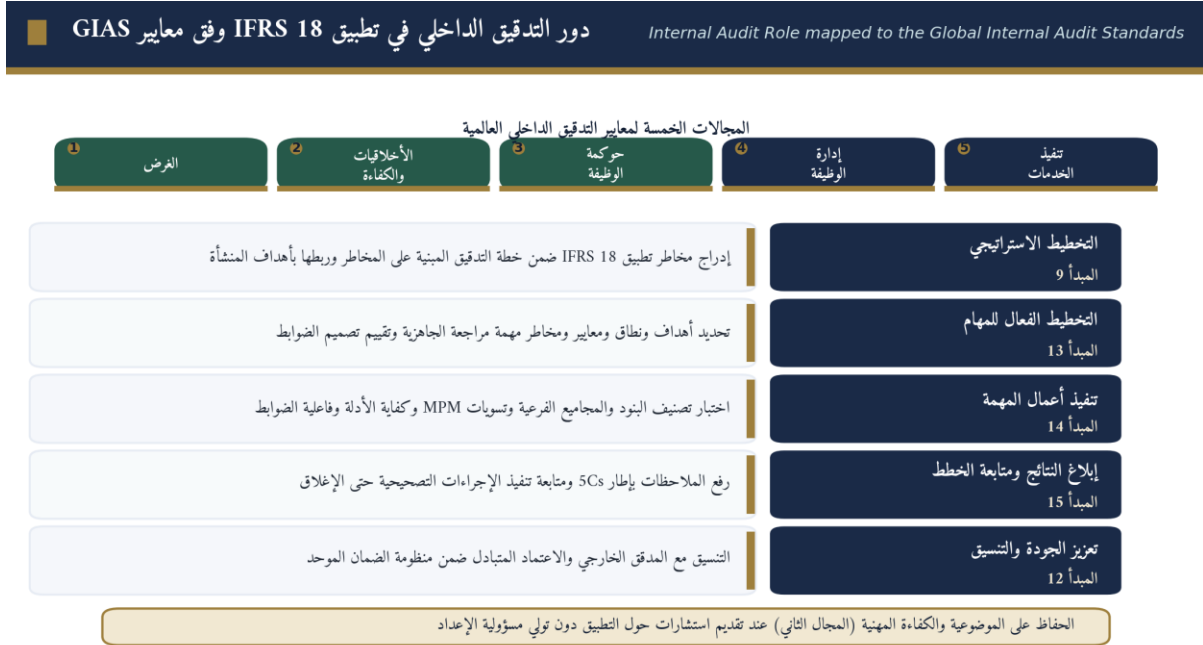
شكل (5): خارطة طريق عملية لتطبيق المعيار عبر خمس مراحل متتابعة

القسم الخامس: دور التدقيق الداخلي ومتطلبات GIAS ذات الصلة

ينبغي أن يكون موقع التدقيق الداخلي من تطبيق IFRS 18 واضحًا منذ البداية: إنه جهة ضمان وتقييم، لا جهة إعداد. فمسؤولية تطبيق المعيار وإعداد القوائم تقع على الإدارة، بينما يتولى التدقيق الداخلي تقديم تأكيد موضوعي حول جاهزية المنشأة وكفاية ضوابطها وسلامة أحكام التصنيف والإفصاح. وحين يُطلب من النشاط تقديم استشارة في أثناء التحول، فإن الحفاظ على الموضوعية يصبح قيدًا حاكمًا حتى لا تُمس القدرة على إبداء رأي مستقل لاحقًا، وهو ما يتسق مع المجال الثاني من معايير التدقيق الداخلي العالمية المتعلقة بالأخلاقيات والكفاءة المهنية.

تتيح معايير GIAS، الصادرة عن معهد المدققين الداخليين والسارية منذ التاسع من كانون الثاني 2025، إطارًا واضحًا لربط هذا الدور بمبادئ محددة. فالمبدأ التاسع المتعلق بالتخطيط الاستراتيجي يقتضي إدراج مخاطر تطبيق المعيار ضمن خطة التدقيق المبنية على المخاطر وربطها بأهداف المنشأة. والمبدأ الثالث عشر الخاص بالتخطيط الفعال للمهام يستلزم تحديد أهداف مهمة مراجعة الجاهزية ونطاقها ومعاييرها ومخاطرها وتقييم تصميم الضوابط. أما المبدأ الرابع عشر المتعلق بتنفيذ أعمال المهمة، فيوجه الفريق إلى اختبار تصنيف البنود والمجاميع الفرعية وتسويات مقاييس الأداء وكفاية الأدلة وفاعلية الضوابط.

ويأتي المبدأ الخامس عشر ليؤطر إبلاغ النتائج ومتابعة الخطط، عبر رفع الملاحظات بإطار العناصر الخمسة ومتابعة تنفيذ الإجراءات التصحيحية حتى الإغلاق، بما في ذلك تأكيد تنفيذ التوصيات المنصوص عليه في المعيار 15-2. ويُسهم المبدأ الثاني عشر الخاص بتعزيز الجودة في تنظيم التنسيق مع المدقق الخارجي والاعتماد المتبادل ضمن منظومة الضمان الموحد، تفاديًا لازدواج الجهد أو وجود فجوات في التغطية. ويوضّح الشكل الآتي هذا الربط بين أدوار التدقيق الداخلي ومبادئ GIAS.



شكل (6): ربط دور التدقيق الداخلي في تطبيق المعيار بمبادئ معايير التدقيق الداخلي العالمية

القسم السادس: برنامج تدقيق عملي مصغّر

يقدم الجدول الآتي نموذجًا مصغّرًا على هيئة مصفوفة مخاطر وضوابط، يربط كل خطر رئيسي في ملف تطبيق المعيار بالضوابط المتوقعة وبإجراءات التدقيق المقترحة وبالدليل الذي يُفترض الحصول عليه. وقد رُوعي أن يُفرد لكل خطر سطر مستقل دون دمج، وأن تُصاغ الإجراءات في صورة نقاط مرّقة قابلة للتنفيذ المباشر، بما يسهّل تحويل النموذج إلى ورقة عمل ميدانية فعلية ضمن المهمة.

الخطر	الضوابط المتوقعة	إجراءات التدقيق	الدليل
غياب حوكمة واضحة لمشروع التحول إلى المعيار	خطة مشروع معتمدة وفريق متعدد التخصصات وجهة راعية على مستوى الإدارة العليا	1. مراجعة ميثاق المشروع وقرار اعتماده 2. التحقق من تحديد الأدوار والمسؤوليات والجدول الزمني 3. تقييم آلية رفع التقارير إلى اللجنة المختصة	ميثاق المشروع، محاضر اللجان، الخطة الزمنية
خطأ في تصنيف البنود ضمن الفئات الخمس	مصفوفة ربط دليل الحسابات بالفئات ومراجعة من جهة مستقلة	1. اختيار عينة من البنود وتتنع تصنيفها 2. إعادة احتساب المجموعين الفرعيين الإلزاميين 3. فحص معالجة البنود غير المعتادة ضمن التشغيل	مصفوفة الربط، أوراق التصنيف، تقارير النظام
تطبيق غير سليم لأنشطة الأعمال الرئيسية المحددة	مذكرة حكم مهني موثقة تدعم تقييم النشاط الرئيسي	1. مراجعة مذكرة الحكم المهني وأسانيدها 2. التحقق من معالجة الشركات الزميلة ضمن الاستثمار 3. فحص بنود التمويل التأميني ضمن التشغيل	مذكرة الحكم، السياسة المحاسبية المعتمدة
إفصاح ناقص أو غير متسق عن مقاييس الأداء (MPM)	سجل لمقاييس الأداء مع تسوية موثقة وموافقة الإدارة	1. حصر المقاييس المستخدمة في التواصل العام 2. فحص التسوية مع أقرب مجموع وفق المعايير 3. التحقق من بيان الأثر الضريبي والحصص غير المسيطرة	سجل المقاييس، عروض المستثمرين، جداول التسوية
تجميع أو تفصيل غير ملائم للبنود	سياسة أهمية نسبية موثقة تحكم العرض والإيضاحات	1. تقييم تجانس البنود المجمعة في سطر واحد 2. فحص مبررات فصل البنود الجوهرية 3. مراجعة دلالة مسميات البنود في الإيضاحات	سياسة الأهمية النسبية، مسودة الإيضاحات
عدم جاهزية الأنظمة والتقارير وترميز XBRL	ضوابط عامة لتقنية المعلومات على تعديلات النظام والقوالب	1. اختبار ضوابط التغيير على قوالب التقارير 2. فحص سلامة ترميز الإفصاح الإلكتروني الموحد 3. التحقق من تطابق مخرجات النظام مع التصنيف	سجلات التغيير، ملفات XBRL، تقارير الاختبار
أخطاء في إعادة عرض المقارنات ومطابقة الانتقال	مطابقة موثقة بين أرقام IAS 1 وأرقام IFRS 18	1. إعادة احتساب مطابقة فترة المقارنة 2. تتبّع تأثير إعادة العرض على المجاميع 3. فحص الإفصاح عن أساس إعادة العرض	جداول المطابقة، أوراق إعادة العرض
عدم اتساق رسائل المستثمرين مع القوائم المعتمدة	مراجعة الإفصاحات الطوعية قبل النشر مقابل الأرقام المدققة	1. مقارنة البيانات الصحفية بالأرقام المعتمدة 2. التحقق من ضبط الإفصاح خارج القوائم 3. تقييم آلية اعتماد التواصل العام	البيانات الصحفية، سجل الاعتماد قبل النشر

جدول (2): برنامج تدقيق مصغّر بصيغة مصفوفة المخاطر والضوابط لملف تطبيق المعيار

القسم السابع: الأخطاء الشائعة وأفضل الممارسات

تتكرر في ملفات التحول إلى المعيار أخطاء يمكن تفاديها بقدر من اليقظة المبكرة. من أبرزها الاعتقاد بأن المعيار شأن محاسبي بحث لا يمس الأنظمة، بينما الواقع أن تعديل قوالب التقارير ودليل الحسابات وترميز الإفصاح الإلكتروني قد يستغرق وقتاً أطول من صياغة السياسة نفسها. ومنها كذلك تأجيل العمل على فترة المقارنة إلى ما قبل تاريخ السريان مباشرة، وهو تأجيل يضغط على الجودة لأن إعادة العرض والمطابقة تحتاجان إلى تتبّع دقيق يصعب إنجازه على عجل.

- ابدأ مبكراً بتحليل الأثر وحدّد القطاعات والبنود الأكثر تأثيراً قبل أن تتراكم الالتزامات.
 - وثّق أحكام التصنيف وأنشطة الأعمال الرئيسية في مذكرات حكم مهني واضحة قابلة للمراجعة.
 - أنشئ سجلاً مركزياً لمقاييس الأداء يربط كل مقياس بتسويته وأساس احتسابه وموافقة الإدارة عليه.
 - اختبر ضوابط تقنية المعلومات على التغييرات قبل اعتماد القوالب الجديدة لا بعده.
 - نسّق مبكراً مع المدقق الخارجي لترسيخ اعتماد متبادل يقلّل ازدواج الجهد ويغطّي الفجوات.
 - حافظ على فصل واضح بين دور الاستشارة ودور الضمان صوناً للموضوعية المهنية.
- في المقابل، تتركز أفضل الممارسات في بناء حوكمة مشروع رصينة منذ اليوم الأول، وفي التعامل مع التحول بوصفه مشروعاً متعدد التخصصات يجمع المالية وتقنية المعلومات والتدقيق والتواصل المؤسسي، لا بوصفه مهمة لقسم واحد. إن المنشأة التي تستثمر في التوثيق المبكر والاختبار المتدرّج تدخل سنة التطبيق الأولى بثقة أعلى وبمخاطر أقل.

القسم الثامن: قائمة تحقق سريعة للمدقق

تختصر القائمة الآتية أبرز ما ينبغي للمدقق أن يتنبّه منه قبل إغلاق ملف مراجعة جاهزية تطبيق المعيار، وهي مصممة لتكون أداة فحص سريعة لا بديلاً عن البرنامج التفصيلي.

- هل توجد حوكمة مشروع معتمدة بفريق وجدول زمني وجهة راعية واضحة؟
- هل رُبط دليل الحسابات بالفئات الخمس وروجعت المجاميع الفرعية الإلزامية؟
- هل وُثّق تقييم أنشطة الأعمال الرئيسية المحددة بمذكرة حكم مهني؟
- هل عولجت الشركات الزميلة ضمن الاستثمار، وبنود التمويل التأميني ضمن التشغيل؟
- هل أُعدّ سجل لمقاييس الأداء يتضمن التسوية والأثر الضريبي والحصص غير المسيطرة؟
- هل أُعدّت مطابقة الانتقال من IAS 1 إلى IFRS 18 لفترة المقارنة؟
- هل اختُبرت ضوابط الأنظمة وترميز الإفصاح الإلكتروني الموحّد؟
- هل ضُبِطت رسائل المستثمرين والإفصاحات الطوعية مقابل الأرقام المعتمدة؟
- هل رُفعت الملاحظات بإطار العناصر الخمسة مع خطة متابعة حتى الإغلاق؟

الخاتمة

يمثّل IFRS 18 فرصةً بقدر ما يمثّل تحدياً. فهو يمنح مستخدمي القوائم المالية صورةً أوضح وأكثر قابلية للمقارنة عن أداء المنشأة، ويُخضع للمساءلة مقاييس كانت تعيش خارج دائرة التدقيق. ومن موقع التدقيق الداخلي، فإنّ الاستعداد المبكر والمنهجي هو ما يصنع الفارق

بين تحوّل مرتبك في اللحظات الأخيرة وتحوّل منضبط يعزّز الثقة في التقرير المالي. وحين يُسند هذا الاستعداد إلى معايير التدقيق الداخلي العالمية، يكتسب العمل إطاراً مهنيّاً متيناً يربط المخاطر بالضوابط والإبلاغ بالمتابعة في نسق واحد متماسك.

ويبقى المبدأ الذي بدأنا به جديراً بالتكرار في الختام: المعيار لا يغيّر كم تبيع المنشأة، لكنه يغيّر كيف تروي قصة ربحها. وفهم هذا التمييز هو مفتاح مراجعة فعّالة لا تنشغل بالأرقام النهائية بقدر انشغالها بسلامة الطريق المؤدّي إليها.

عن الكاتب

أحمد أبو منيع

CIA · FMVA · CBCA · CFM · CRCM · FTIP

راكم أحمد خبرة عملية ممتدة في حوكمة الشركات وإدارة المخاطر المؤسسية والرقابة الداخلية والامتثال التنظيمي، عبر مؤسسات متنوعة في دول الخليج والأردن. ينصبّ اهتمامه على تحويل الأطر النظرية إلى أدوات عملية قابلة للتطبيق، وعلى بناء مخرجات مهنية عالية الجودة تخدم صانع القرار فعلاً لا شكلاً.

يجمع بين عمق في حوكمة المخاطر والامتثال (GRC) وإدارة المخاطر المؤسسية (ERM)، وخبرة في تدقيق نظم المعلومات والمراجعات التنظيمية أمام الجهات الرقابية في المنطقة. ويستند في عمله إلى المعايير والأطر الدولية المعتمدة، من ISO 31000 وإطار COSO إلى المعايير الدولية للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين، مع حرص على مواكبتها مع البيئة التنظيمية المحلية في كل بلد.

يحمل عددًا من الشهادات المهنية الدولية، من بينها شهادة المدقق الداخلي المعتمد (CIA)، ومحلل النمذجة والتقييم المالي (FMVA)، ومحلل الائتمان والمصرفية المعتمد (CBCA)، إلى جانب مؤهلات في الإدارة المالية وإدارة المخاطر والامتثال. هذا التنوع يمنح طرحه زاوية تكاملية تربط المخاطر بالمال والحوكمة في آن واحد.

معلومات التواصل

البريد الإلكتروني: Ahmad.abumanie@outlook.com

المراجع والمصادر

أعدّ هذا الدليل بالاستناد إلى المصادر الأولية للمعايير ذات الصلة وإلى التحليلات المهنية المنشورة، مع إعادة صياغة المضمون وتركيبه. ومن أبرز المصادر:

- مجلس معايير المحاسبة الدولية، المعيار الدولي للتقرير المالي رقم 18 «عرض القوائم المالية والإفصاحات»، نيسان 2024.
- معهد المدققين الداخليين، معايير التدقيق الداخلي العالمية (Global Internal Audit Standards)، السارية اعتبارًا من كانون الثاني 2025.
- معايير المحاسبة الدولية ذات الصلة: IAS 7 وIAS 33 وIAS 34 وIFRS 8 وIFRS 17 وIFRS 9.
- التحليلات الفنية المنشورة عن مكاتب التدقيق الكبرى حول أثر المعيار وتطبيقه، مُعاد صياغتها وتركيبها.

هذا الدليل أعدّ لأغراض إرشادية مهنية، ولا يُغني عن الرجوع إلى النص الكامل للمعايير وإلى الاستشارة المتخصصة عند التطبيق.