

International Auditing and
Assurance Standards Board®

إصدارات المعايير الدولية لرقابة
الجودة والتدقيق والمراجعة
وعمليات التأكيد الأخرى
والخدمات ذات العلاقة

طبعة عام ٢٠٢٠
الجزء الثاني

النسخة الأصلية

IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board®

ترجمة ونشر



المجمع الدولي المحاسبي للممارسين القانونيين

ISAE™

ISRE™

ISRS™

**إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق
والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات
العلاقة**

طبعة عام ٢٠٢٠

الجزء الثاني

ISAE™

ISRE™

ISRS™

يقوم الإتحاد الدولي للمحاسبين "IFAC" بتسهيل العمليات والهياكل التنظيمية التي تدعم عمليات مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولية " IAASB".

ولا يقبل أي من مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولية " IAASB " أو الإتحاد الدولي للمحاسبين "IFAC" تحمل مسؤولية أي خسارة تلحق بأي شخص يتصرف أو يمتنع عن التصرف بناءً على المواد المشمولة في هذا الإصدار، سواءً كانت تلك الخسارة ناجمة عن الإهمال أو غير ذلك.

إن معايير التدقيق الدوليةTM، والمعايير الدولية لعمليات التأكيدTM، والمعايير الدولية لعمليات المراجعةTM، والمعايير الدولية لإدارة الجودةTM، والمعايير الدولية للخدمات ذات العلاقةTM، والمعايير الدولية لرقابة الجودةTM، وملاحظات ممارسة التدقيق الدوليةTM، ومسودات العرض، وأوراق المشاورات، وغيرها من إصدارات مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولية تُنشر من قبل الإتحاد الدولي للمحاسبين الذي يعود له حقوق التأليف الخاصة بها.

حقوق التأليف محفوظة © ابريل ٢٠٢١ للإتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين "IFAC". جميع الحقوق محفوظة، ويمكن تنزيل هذا الإصدار للإستخدام الشخصي غير التجاري (كمراجع شخصي أو لغايات إستخدامه في الأبحاث)، أو شراؤه من الموقع الإلكتروني www.iaasb.org، كما يجب طلب الإذن الخطي لنسخ أو تخزين أو نقل هذه الوثيقة أو إستخدامها بأي طريقة مماثلة.

إن مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولية، ومعايير التدقيق الدولية، والمعايير الدولية لعمليات التأكيد، والمعايير الدولية لعمليات المراجعة، والمعايير الدولية لإدارة الجودة، والمعايير الدولية للخدمات ذات العلاقة، والمعايير الدولية لرقابة الجودة، وملاحظات ممارسة التدقيق الدولية، والإتحاد الدولي للمحاسبين، و"IAASB" و"ISA" و"ISAE" و"ISRE" و"ISRS" و"ISQC" و"ISQM" و"IAPN" و"IFAC"، وشعار الإتحاد الدولي للمحاسبين هي علامات تجارية للإتحاد الدولي للمحاسبين أو علامات تجارية وعلامات خدمة مسجلة للإتحاد الدولي للمحاسبين في الولايات المتحدة الأمريكية ودول أخرى.

لمزيد من المعلومات حول حقوق التأليف والعلامات التجارية والتراخيص، يرجى الإتصال بالموقع التالي: permissions@ifac.org.

ISBN: 978-1-60815-470-8

نشر الإتحاد الدولي للمحاسبين في ابريل ٢٠٢١ النسخة الانجليزية لعام ٢٠٢٠ من إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، وقام المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين بترجمتها إلى العربية في نوفمبر ٢٠٢٢ ويتم نسخها بموافقة الإتحاد الدولي للمحاسبين. وأخذ الإتحاد الدولي للمحاسبين عملية ترجمة الكتاب بعين الإعتبار وتمت الترجمة وفقاً " لبيان السياسة- ترجمة المعايير والإرشادات الصادرة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين ". والنص المعتمد لجميع المعايير المشمولة هنا هو ذاته الذي قام بنشره الإتحاد الدولي للمحاسبين باللغة الإنجليزية.

"يعتبر النص باللغة الإنجليزية لإصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة طبعة عام ٢٠٢٠ حقوق تأليف للإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC). جميع الحقوق محفوظة".

"يعتبر النص باللغة العربية لإصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة طبعة عام ٢٠٢٠ حقوق تأليف للإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC). جميع الحقوق محفوظة".

العنوان الأصلي – إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة طبعة عام ٢٠٢٠
ISBN: 978-1-60815-470-8

"Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements 2020
Edition, ISBN: 978-1-60815-470-8

رقم الإيداع لدى المكتبة الوطنية: ٢٠٢٢/١١/٥٦٦٢

ISBN: 978-9957-418-40-3



529 Fifth Avenue New York,
New York 10017 USA

T+1 (212) 286-9344 F+1 (212) 286-9570

www.iaasb.org

العلامات التجارية والعلامات التجارية المسجلة وعلامات الخدمة

مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولية™

IAASB™



معايير التدقيق الدولية™

المعايير الدولية لعمليات التأكيد™

المعايير الدولية لعمليات المراجعة™

المعايير الدولية للخدمات ذات العلاقة™

المعايير الدولية لرقابة الجودة™

المعايير الدولية لإدارة الجودة™

ملاحظات ممارسة التدقيق الدولية™

ISA™

ISAE™

ISRE™

ISRS™

ISQC™

ISQM™

IAPN™

إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة

الجزء الثاني

المحتويات

الصفحة

تدقيق ومراجعة المعلومات المالية التاريخية

٢٦٩٩-٢٠٠٠ المعايير الدولية لعمليات المراجعة

- ٢٤٠٠ (المنقح) عمليات مراجعة البيانات المالية التاريخية..... ٨١-١
- ٢٤١٠ مراجعة المعلومات المالية المرحلية من قبل المدقق المستقل للمنشأة..... ١٢٤-٨٢

عمليات التأكيد عدا عن عمليات تدقيق أو مراجعة المعلومات المالية التاريخية

٣٠٠٠ - ٣٦٩٩ المعايير الدولية لعمليات التأكيد

٣٠٠٠ - ٣٣٩٩ تنطبق على جميع عمليات التأكيد

- ٣٠٠٠ (المنقح) عمليات التأكيد عدا عن عمليات التدقيق أو المراجعة للمعلومات المالية التاريخية..... ٢٠٨-١٢٥
- ٣٤٠٠ - ٣٦٩٩ المعايير المحددة لموضوع البحث
- ٣٤٠٠ فحص المعلومات المالية المستقبلية (معياري التدقيق الدولي السابق ٨١٠)..... ٢١٨-٢٠٩
- ٣٤٠٢ تقارير التأكيد حول أنظمة الرقابة في مؤسسات الخدمات..... ٢٦٥-٢١٩
- ٣٤١٠ عمليات التأكيد حول البيانات الخاصة بالغازات الدفيئة..... ٣٥١-٢٦٦
- ٣٤٢٠ عمليات التأكيد لإعداد التقارير حول جمع المعلومات المالية الصورية المشمولة في نشرة الإكتتاب..... ٣٨٦-٣٥٢

الخدمات ذات العلاقة

٤٠٠٠ - ٤٦٩٩ المعايير الدولية للخدمات ذات العلاقة

- ٤٤٠٠ التكلفة بإنجاز إجراءات متفق عليها فيما يتعلق بالمعلومات المالية (معياري التدقيق الدولي السابق ٩٢٠)..... ٣٩٣-٣٨٧
- ٤٤١٠ (المنقح) عمليات الجمع..... ٤٣٩-٣٩٧
- ٤٤٠٠ (المنقح) عمليات الإجراءات المتفق عليها..... ٤٧٤-٤٤٠

المعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠
(المنقح)

" عمليات مراجعة البيانات المالية التاريخية "

(نافذ المفعول لعمليات مراجعة البيانات المالية للفترات
التي تنتهي في ٣١ ديسمبر ٢٠١٣ أو بعد ذلك)

المحتويات

الفقرة	
	مقدمة
٤-١	نطاق هذا المعيار.....
٨-٥	عملية مراجعة البيانات المالية التاريخية.....
١٢-٩	سلطة نفاذ هذا المعيار.....
١٣	تاريخ النفاذ.....
١٥-١٤	الأهداف.....
١٧-١٦	التعريفات.....
	المتطلبات
٢٠-١٨	إجراء عملية المراجعة وفقاً لهذا المعيار.....
٢١	المتطلبات الأخلاقية.....
٢٣-٢٢	الشك المهني والحكم المهني.....
٢٨-٢٤	رقابة الجودة على مستوى العملية.....
٤١-٢٩	قبول وإستمرار علاقات العميل وعمليات المراجعة.....
٤٢	الإتصال مع الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة.....
٥٧-٤٣	أداء العملية.....
٦٠-٥٨	الأحداث اللاحقة.....
٦٥-٦١	الإقرارات الخطية.....
٦٨-٦٦	تقييم الأدلة التي يتم الحصول عليها من الإجراءات المنقذة.....
٨٥-٦٩	صياغة نتيجة الممارس حول البيانات المالية.....
٩٢-٨٦	تقرير الممارس.....
٩٦-٩٣	التوثيق.....

مواد التطبيق والمواد الإيضاحية الأخرى

أ١-٥	..... نطاق هذا المعيار
أ٦-٧	..... عملية مراجعة البيانات المالية التاريخية
أ٨-١٠	..... الأهداف
أ١١-١٣	..... التعريفات
أ١٤	..... إجراء عملية المراجعة وفقاً لهذا المعيار
أ١٥-١٦	..... المتطلبات الأخلاقية
أ١٧-٢٥	..... الشك المهني والحكم المهني
أ٢٦-٣٣	..... رقابة الجودة على مستوى العملية
أ٣٤-٦٢	..... قبول واستمرار علاقات العميل وعمليات المراجعة
أ٦٣-٦٩	..... الإتصال مع الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة
أ٧٠-١٠٥	..... أداء العملية
أ١٠٦-١٠٨	..... الإقرارات الخطية
أ١٠٩-١١١	..... تقييم الأدلة التي يتم الحصول عليها من تأدية الإجراءات
أ١١٢-١٢٣	..... صياغة نتيجة الممارس حول البيانات المالية
أ١٢٤-١٥٠	..... تقرير الممارس
أ١٥١	..... التوثيق

الملحق ١: كتاب تكليف توضيحي لعملية مراجعة البيانات المالية التاريخية

الملحق ٢: تقارير مراجعة الممارسين التوضيحية

يجب قراءة المعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح) " عمليات مراجعة البيانات المالية التاريخية " في سياق " مقدمة البيانات الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة " .

مقدمة

نطاق هذا المعيار

١. يتناول هذا المعيار الدولي لعمليات المراجعة ما يلي: (المرجع: الفقرة أ١)
 - (أ) مسؤوليات الممارس عند تكليفه لأداء عملية مراجعة البيانات المالية التاريخية، عندما لا يكون الممارس هو مدقق البيانات المالية للمنشأة؛ و
 - (ب) شكل ومحتوى تقرير الممارس حول البيانات المالية.
٢. لا يتناول هذا المعيار مراجعة البيانات المالية للمنشأة أو المعلومات المالية المرحلية التي يؤديها الممارس الذي يكون مدقق مستقل للبيانات المالية للمنشأة (المرجع: الفقرة أ٢)
٣. ينبغي أن يُطبق هذا المعيار، الذي يُعدّل عند الضرورة، على عمليات مراجعة المعلومات المالية التاريخية الأخرى. ويتم إجراء عمليات التأكيد المحدودة عدا عن عمليات مراجعة المعلومات المالية التاريخية بموجب المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح).^١

العلاقة مع المعيار الدولي لرقابة الجودة^٢

٤. تكون أنظمة وسياسات وإجراءات رقابة الجودة من مسؤولية الشركة. ويُطبق المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ على شركات المحاسبين المهنيين فيما يخص عمليات الشركة لمراجعة البيانات المالية.^٣ وتستند نصوص هذا المعيار بخصوص رقابة الجودة على مستوى عمليات المراجعة الفردية إلى حقيقة أن الشركة تخضع للمعيار الدولي لرقابة الجودة ١ أو لمتطلبات تكون على الأقل على نفس القدر من الأهمية. (المرجع: الفقرات أ٣-٥١)

عملية مراجعة البيانات المالية التاريخية

٥. إن مراجعة البيانات المالية التاريخية هي عبارة عن عملية تأكيد محدودة، كما هو مبين في الإطار الدولي لعمليات التأكيد (إطار التأكيد).^٤ (المرجع: الفقرات أ٦-٧١)
٦. يعبر الممارس، في مراجعة البيانات المالية، عن نتيجة معينة هدفها تعزيز درجة الثقة لدى المستخدمين المقصودين فيما يخص إعداد البيانات المالية للمنشأة وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به.

^١ المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) "عمليات التأكيد عدا عن عمليات التدقيق أو المراجعة للمعلومات المالية التاريخية".
^٢ المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ "رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة للبيانات المالية وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة".

^٣ المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، الفقرة ٤.

^٤ إطار التأكيد، الفقرتان ٧ و ١١.

وتستند نتيجة الممارس إلى حصوله على تأكيد محدود. ويتضمن تقرير الممارس وصفاً لطبيعة عملية المراجعة كسياق معين من أجل أن يتمكن قراء التقرير من فهم النتيجة.

٧. يطرح الممارس بشكل رئيسي إستفسارات معينة ويؤدي إجراءات تحليلية للحصول على أدلة كافية وملائمة كأساس للتوصل إلى نتيجة معينة حول مجمل البيانات المالية، يتم التعبير عنها وفقاً لمتطلبات هذا المعيار.

٨. في حال أدرك الممارس مسألة معينة تؤدي به إلى الإعتقاد بأن البيانات المالية قد تشتمل على خطأ جوهري، فإنه يجب أن يصمم ويؤدي إجراءات إضافية، حسبما يراه لازماً في الظروف المحددة، لكي يتمكن من التوصل إلى نتيجة معينة حول البيانات المالية وفقاً لهذا المعيار.

سلطة نفاذ هذا المعيار

٩. يتضمن هذا المعيار أهداف الممارس من إتباع المعيار والتي توفر السياق الذي تُحدد فيه متطلبات المعيار، وتهدف إلى مساعدة الممارس في فهم الإحتياجات التي ينبغي إنجازها في عملية المراجعة.

١٠. يتضمن هذا المعيار كذلك المتطلبات، التي يعبر عنها بصيغة الأمر، والتي يُقصد منها مساعدة الممارس على تحقيق الأهداف المعلنة.

١١. بالإضافة إلى ذلك، يتضمن هذا المعيار مادة تمهيدية وتعريفات ومواد التطبيق ومواد إيضاحية أخرى توفر سياق معين متصل بفهم المعيار بشكل سليم.

١٢. توفر مواد التطبيق والمواد الإيضاحية الأخرى المزيد من التوضيح والتفسير لمتطلبات وإرشادات تنفيذها. وحيث أن هذه الإرشادات لا تفرض بحد ذاتها متطلبات معينة، إلا أنها ذات صلة بتطبيق المتطلبات بشكل صحيح. ويمكن أن توفر أيضاً مواد التطبيق والمواد الإيضاحية الأخرى معلومات عامة حول المسائل التي يتم التطرق إليها في هذا المعيار تساعد في تطبيق المتطلبات.

تاريخ النفاذ

١٣. يكون هذا المعيار نافذ المفعول لعمليات مراجعة البيانات المالية للفترات التي تنتهي في ٣١ ديسمبر ٢٠١٣ أو بعد ذلك.

الأهداف

١٤. فيما يلي أهداف الممارس في مراجعة البيانات المالية بموجب هذا المعيار:

(أ) الحصول على تأكيد محدود، بشكل رئيسي عن طريق طرح إستفسارات معينة وتأدية إجراءات تحليلية، حول ما إذا كانت مجمل البيانات المالية تخلو من الأخطاء الهامة، وبالتالي تمكين الممارس من التعبير عن نتيجة معينة حول ما إذا بلغ إلى علمه أي أمر أدى به إلى الإعتقاد بأن البيانات المالية غير معدة، في كافة الجوانب الهامة، وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به؛ و

(ب) رفع التقارير بشأن مجمل البيانات المالية والإبلاغ عنها، حسبما يقتضي هذا المعيار.

١٥. في جميع الحالات التي لا يمكن الحصول فيها على تأكيد محدود وتكون النتيجة المتحفظة في تقرير الممارس غير كافية في الظروف المحددة، يتطلب هذا المعيار من الممارس إما حجب النتيجة في التقرير الصادر للعملية، أو حيث يكون مناسباً، الانسحاب من العملية إذا كان الانسحاب ممكناً بموجب القوانين أو الأنظمة المعمول بها. (المرجع: الفقرات ٨٠-١٠٠، ١٢١١-١٢٢٢)

تعريفات

١٦. يشمل قائمة مصطلحات الكتاب^٥ (قائمة المصطلحات) المصطلحات المعروفة في هذا المعيار بالإضافة إلى أوصاف المصطلحات الأخرى المستخدمة في هذا المعيار، وذلك بغرض المساعدة في التطبيق والتفسير على نحو متسق. على سبيل المثال، يرد مصطلحي "الإدارة" و"أولئك المكلفين بالرقابة" المستخدمين في مختلف أجزاء هذا المعيار حسب تعريفهما في قائمة المصطلحات. (المرجع: الفقرات ١١١-١٢٢)

١٧. لأغراض هذا المعيار، يكون للمصطلحات التالية المعاني المحددة لها أدناه:

(أ) *الإجراءات التحليلية* - تقييم المعلومات المالية من خلال تحليل العلاقات المعقولة بين البيانات المالية وغير المالية. تشمل الإجراءات التحليلية كذلك البحث اللازم للتقلبات أو العلاقات المحددة والتي لا تتفق مع المعلومات الأخرى ذات العلاقة أو تتحرف إلى حد كبير عن المبالغ المتوقعة.

(ب) *مخاطر العملية* - مخاطرة أن يعبر الممارس عن نتيجة غير مناسبة عندما تشتمل البيانات المالية على خطأ جوهري.

(ج) *البيانات المالية ذات الغرض العام* - هو إطار لإعداد التقارير المالية مصمم لتلبية الاحتياجات المشتركة للمعلومات المالية لمجموعة واسعة من المستخدمين. ويمكن أن يكون إطار إعداد التقارير المالية هو إطار عرض عادل أو إطار إمتثال.

(د) *الإستعلام* - يتألف الإستعلام من البحث عن معلومات الأشخاص المطلعين ضمن المنشأة أو خارجها.

(هـ) *التأكيد المحدود* - مستوى التأكيد الذي يتم الحصول عليه عندما يتم تقليل مخاطرة العملية إلى مستوى مقبول في ظروف العملية، ولكن حيث تكون تلك المخاطرة أكبر مما هي في عملية التأكيد المعقول، كأساس للتعبير عن نتيجة معينة وفقاً لهذا المعيار. ويجب أن يكون كل من طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات جمع الأدلة كافياً على الأقل بالنسبة للممارس للحصول على مستوى مفيد من التأكيد. وحتى يكون مستوى التأكيد مفيداً، من المحتمل أن يعزز مستوى التأكيد الذي يحصل عليه الممارس من ثقة المستخدمين المقصودين حيال البيانات المالية. (المرجع: الفقرة ١٣٢)

^٥ قائمة المصطلحات الخاص بالمعايير الدولية الصادرة عن مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولية في كتاب "إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة"، المنشور من قبل الإتحاد الدولي للمحاسبين.

(و) *الممارس* - المحاسب المهني في القطاع العام. يشمل المصطلح شريك العملية أو الأعضاء الآخرين في فريق العملية، أو حيث أمكن، الشركة. وحيث يقصد هذا المعيار صراحة ضرورة استيفاء متطلب أو مسؤولية ما من قبل شريك العملية، يُستخدم مصطلح "شريك العملية" بدلاً من مصطلح "الممارس". وينبغي قراءة مصطلحي "شريك العملية" و"الشركة" على أنهما يشيران إلى ما يقابلهما في القطاع العام حيث يكون مناسباً.

(ز) *الحكم المهني* - تطبيق التدريب والمعرفة والخبرة ذات العلاقة ضمن السياق الذي توفره معايير أخلاقيات المهنة والتدقيق والتأكيد، في إتخاذ القرارات المطلعة حول الإجراءات الملانمة في ظروف عملية المراجعة.

(ح) *المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة* - المتطلبات الأخلاقية التي يخضع لها فريق العملية عند تنفيذ عمليات المراجعة، والتي عادة ما تتكون من نصوص القواعد الأخلاقية المهنية للمحاسبين المهنيين الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين (وتشمل المعايير الدولية للاستقلالية) المتعلقة بعمليات التجميع إلى جانب المتطلبات المحلية الأكثر تقييداً.

(ط) *البيانات المالية ذات الغرض الخاص* - البيانات المالية المعدّة وفقاً لإطار ذي غرض خاص.

(ي) *إطار نو غرض خاص* - إطار لإعداد التقارير المالية مصمم لتلبية إحتياجات المستخدمين المحددين من المعلومات المالية. ويمكن أن يكون إطار إعداد التقارير المالية هو إطار عرض عادل أو إطار إمتثال.

المتطلبات

إجراء عملية المراجعة وفقاً لهذا المعيار

١٨. يجب أن يفهم الممارس النص الكامل لهذا المعيار، بما في ذلك مواد التطبيق والمواد الإيضاحية الأخرى الخاصة به، من أجل فهم أهدافه وتطبيق متطلباته بشكل صحيح. (المرجع: الفقرة ١٤ أ)

الإمتثال للمتطلبات ذات الصلة

١٩. يجب أن يمتثل الممارس لكل متطلب من متطلبات هذا المعيار، ما لم يكن أحد المتطلبات غير متعلق بعملية المراجعة. ويكون المتطلب ذو صلة بعملية المراجعة عندما تكون الظروف التي يتناولها المتطلب قائمة.

٢٠. ينبغي أن لا يقرّ الممارس بإمتثاله لهذا المعيار في تقرير الممارس ما لم يكن قد امتثل لجميع متطلبات هذا المعيار فيما يتعلق بعملية المراجعة.

المتطلبات الأخلاقية

٢١. يجب أن يمتثل الممارس للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، بما في ذلك تلك المتطلبات المتعلقة بالاستقلالية. (المرجع: الفقرات ١٥٠-١٦١)

الشك المهني والحكم المهني

٢٢. يجب أن يخطط الممارس ويؤدي العملية بدرجة معينة من الشك المهني كما يجب أن يدرك احتمال وجود حالات تؤدي إلى أن تشمل البيانات المالية على خطأ جوهري. (المرجع: الفقرات ١٧٠-٢٠٠)

٢٣. يجب أن يصدر الممارس أحكاماً مهنية عند إجراء عملية المراجعة. (المرجع: الفقرات ٢١١-٢٥٠)

رقابة الجودة على مستوى العملية

٢٤. يجب أن يتمتع شريك العملية بقدر من الكفاءة في مهارات وتقنيات التأكيد وإعداد التقارير المالية، وبما يتلاءم مع ظروف العملية. (المرجع: الفقرة ٢٦١)

٢٥. يجب أن يكون شريك العملية مسؤولاً عما يلي: (المرجع: الفقرات ٢٧٠-٣٠٠)

- (أ) الجودة الكلية لكل عملية مراجعة تم تكليف ذلك الشريك بها؛
- (ب) توجيهه وتخطيط وأداء والإشراف على عملية المراجعة وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها؛ (المرجع: الفقرة ٣١٠)
- (ج) ملائمة تقرير الممارس في الظروف المحددة؛ و

(د) إجراء العملية وفقاً لسياسات رقابة الجودة الخاصة بالشركة، بما في ذلك ما يلي:

(١) التأكد من إتباع الإجراءات المناسبة فيما يخص قبول وإستمرار علاقات العملاء والعمليات، وأن النتائج التي تم التوصل إليها هي نتائج مناسبة، بما في ذلك النظر فيما إذا كان يوجد معلومات تؤدي بشريك العملية إلى الإستنتاج بأن الإدارة تقتدر إلى النزاهة؛ (المرجع: الفقرات ٣٢٠-٣٣٠)

(٢) التأكد من أن فريق العملية مجتمعين يتمتعون بالكفاءة والقدرات الملائمة، بما في ذلك مهارات وتقنيات التأكيد والخبرة في إعداد التقارير المالية من أجل:

أ. إجراء عملية المراجعة وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها؛ و

ب. المساعدة على إصدار تقرير ملائم في الظروف المحددة.

(٣) الحفاظ على توثيق مناسب للعملية.

الإعتبارات ذات الصلة بعد قبول العملية

٢٦. إذا حصل شريك العملية على معلومات كانت ستؤدي بالشركة إلى رفض العملية لو تم توفير تلك المعلومات في مرحلة أبكر، لأنه يجب على شريك العملية إبلاغ تلك المعلومات على الفور إلى الشركة، بحيث يمكن للشركة وشريك العملية إتخاذ الإجراء اللازم.

الإمتثال للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة

٢٧. يجب أن يبقى شريك العملية متيقظاً خلال مختلف مراحل العملية، من خلال الملاحظة وطرح الأسئلة عند اللزوم، بغرض الحصول على الأدلة التي تثبت عدم الإمتثال للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة من قبل أعضاء فريق العملية. وإذا بلغ إلى علم شريك العملية أمور معينة من خلال نظام رقابة الجودة في الشركة أو غير ذلك تشير إلى أن أعضاء فريق العملية لم يمتثلوا للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، فإن شريك العملية يجب أن يحدد الإجراء المناسب بالتشاور مع الأفراد الآخرين في الشركة.

المراقبة

٢٨. يشمل النظام الفعال لرقابة الجودة في أي شركة عملية مراقبة مصممة لتزويد الشركة بتأكيد معقول على أن سياسات وإجراءات الشركة المتعلقة بنظام رقابة الجودة هي ملائمة وكافية وتعمل بفعالية. ويجب أن يبحث شريك العملية في نتائج عملية المراقبة الخاصة بالشركة كما هي مثبتة في المعلومات الأخيرة التي وزعتها الشركة، وإن أمكن، الشركات الأخرى في الشبكة وما إذا كانت العيوب الملحوظة في تلك المعلومات يمكن أن تؤثر على عملية المراجعة.

قبول وإستمرار علاقات العملاء وعمليات المراجعة

العوامل التي تؤثر على قبول وإستمرار علاقات العملاء وعمليات المراجعة

٢٩. ما لم تتطلب القوانين أو الأنظمة ذلك، يجب أن لا يقبل الممارس عملية مراجعة معينة إذا: (المرجع: الفقرات ٣٤٤-٣٥١)

(أ) لم يقتنع الممارس بما يلي:

(١) أنه لا يوجد غرض معقول من العملية؛ أو (المرجع: الفقرة ٣٦٤)

(٢) بأن عملية المراجعة هي عملية ملائمة في الظروف المحددة؛ (المرجع: الفقرة ٣٧٤)

(ب) كان لدى الممارس سبباً يدفعه إلى الإعتقاد بأنه لن يتم إستيفاء المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، بما في ذلك الإستقلالية؛

(ج) كان فهم الممارس الأولي لظروف العملية يشير إلى أن المعلومات اللازمة لأداء عملية المراجعة من المحتمل أن تكون غير متوفرة أو غير موثوقة؛ (المرجع: الفقرة ٣٨٤)

(د) كان لدى الممارس سبباً للتشكيك في نزاهة الإدارة حيث من المحتمل أن تؤثر على الأداء السليم للمراجعة؛ أو (المرجع: الفقرة ٣٣٤)

(هـ) فرضت الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة قيوداً على نطاق عمل الممارس فيما يخص عملية المراجعة المقترحة بحيث يعتقد الممارس أن القيود سوف تؤدي به إلى حجب نتيجة معينة حول البيانات المالية.

الشروط المسبقة لقبول عملية مراجعة

٣٠. قبل قبول عملية مراجعة معينة، يجب على الممارس: (المرجع: الفقرة أ٣٩)

(أ) تحديد ما إذا كان إطار إعداد التقارير المالية المطبق في إعداد البيانات المالية هو إطار مقبول، بما في ذلك في حال البيانات المالية ذات الغرض الخاص، فهم الغرض الذي أُعدت من أجله البيانات المالية وفهم المستخدمين المقصودين؛ و (المرجع: الفقرات أ٤٠-٤٦)

(ب) الحصول على موافقة الإدارة بأنها تدرك وتفهم مسؤولياتها: (المرجع: الفقرات أ٤٧-٥٠)

(١) المتعلقة بإعداد البيانات المالية وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به، بما في ذلك، حيث يكون مناسباً، عرضها بشكلٍ عادل.

(٢) المتعلقة بالرقابة الداخلية التي تراها الإدارة ضرورية للمساعدة على إعداد بيانات مالية خالية من الأخطاء الجوهرية، سواءً بسبب الإحتيال أو الخطأ؛ و

(٣) لتزويد الممارس بما يلي:

أ. فرصة الوصول إلى كافة المعلومات التي تدرك الإدارة أنها ذات صلة بإعداد البيانات المالية، مثل السجلات والوثائق والأمور الأخرى؛

ب. المعلومات الإضافية التي قد يطلبها الممارس من الإدارة لغرض المراجعة؛ و

ج. فرصة الوصول المطلق إلى الأشخاص ضمن المنشأة الذي يحدد الممارس أنه من الضروري الحصول على أدلة منهم.

٣١. في حال لم يقتنع الممارس بأي من المسائل المبينة أعلاه على أنها شروط مسبقة لقبول عملية مراجعة ما، يجب أن يناقش الممارس المسألة مع الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة. وفي حال كان من غير الممكن إجراء تغيير لإقناع الممارس بتلك المسائل، يجب أن لا يقبل الممارس العملية المقترحة ما لم تقتضي القوانين أو الأنظمة ذلك. لكن العملية التي تجري في ظل تلك الظروف لا تمثل لهذا المعيار. وتبعاً لذلك، يجب أن لا يشمل الممارس أي إشارة ضمن تقريره تفيد بإجراء المراجعة وفقاً لهذا المعيار.

٣٢. إذا أكتشف بعد قبول العملية بأن الممارس لم يقتنع بأي من الشروط المسبقة أعلاه، يجب أن يناقش الممارس المسألة مع الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة، وأن يحدد:

- (أ) ما إذا كان من الممكن حلّ المسألة؛
- (ب) ما إذا كان من المناسب مواصلة العملية؛ و
- (ج) ما إذا يمكن الإبلاغ، وإن كان كذلك، كيفية الإبلاغ عن المسألة في تقرير الممارس.

الإعتبارات الإضافية عندما تُحدد صياغة تقرير الممارس بموجب القوانين أو الأنظمة

٣٣. يجب أن يشير تقرير الممارس الصادر بخصوص عملية المراجعة إلى هذا المعيار فقط في حال امتثل التقرير لمتطلبات الفقرة ٨٦.

٣٤. في بعض الحالات، عندما تتم عملية المراجعة بموجب القوانين أو الأنظمة المعمول بها في منطقة ما، فقد تحدد القوانين أو الأنظمة ذات الصلة شكل أو صياغة تقرير الممارس على نحو مختلف إلى حد بعيد عن متطلبات هذا المعيار. وفي تلك الحالات، يجب أن يقيم الممارس ما إذا كان المستخدمون قد أساءوا فهم التأكيد الذي تم الحصول عليه من مراجعة البيانات المالية، وإن كذلك، ما إذا كان التوضيح الإضافي في تقرير الممارس يمكن أن يقلل من احتمال سوء الفهم. (المرجع: الفقرتان ٥١ وأ ٤٨)

٣٥. إذا استنتج الممارس بأن التوضيح الإضافي في تقرير الممارس لا يمكن أن يقلل من احتمال سوء الفهم، يجب أن لا يقبل الممارس عملية المراجعة ما لم تقتضي القوانين أو الأنظمة القيام بذلك. لكن عملية المراجعة التي تجري بموجب تلك القوانين أو الأنظمة لا تمثل لهذا المعيار. وتبعاً لذلك، يجب أن لا يشمل الممارس أي إشارة ضمن تقريره تفيد بإجراء المراجعة وفقاً لهذا المعيار. (المرجع: الفقرتان ٥١ وأ ٤٣)

الإتفاق على شروط العملية

٣٦. يجب أن يتفق الممارس على شروط العملية مع الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة، حسبما يكون مناسباً، قبل إجراء العملية.

٣٧. يجب أن يتم تسجيل شروط العملية المتفق عليها في كتاب تكليف أو شكل آخر ملائم من الإتفاقيات الخطية، ويجب أن يتضمن ما يلي: (المرجع: الفقرات ٥٢-٥٤، أ ٥٦)

- (أ) الاستخدام والتوزيع المقصودان للبيانات المالية، وأية قيود على الاستخدام أو التوزيع حيث أمكن؛
- (ب) تحديد إطار إعداد التقارير المالية المعمول به؛
- (ج) هدف ونطاق عملية المراجعة؛
- (د) مسؤوليات الممارس؛

(هـ) مسؤوليات الإدارة، بما في ذلك تلك المذكورة في الفقرة ٣٠(ب)؛ (المرجع: الفقرات ٤٧١-٥٠١، أ٥٥)

(و) بيان يفيد بأن العملية هي ليست عملية تدقيق، وأن الممارس لن يعبر عن رأي تدقيق حول البيانات المالية؛ و

(ز) إشارة إلى الشكل والمحتوى المتوقعين للتقرير الذي سيصدر عن الممارس، وبيان يفيد بإمكانية وجود حالات قد يختلف فيها التقرير عن شكله ومحتواه المتوقعين.

العمليات المتكررة

٣٨. يقيم الممارس، في عمليات المراجعة المتكررة، ما إذا كانت الظروف، بما في ذلك التغيرات في إعتبارات قبول العملية، تقتضي تنقيح شروط العملية وما إذا كانت هنالك حاجة لتذكير الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة، حسبما يكون مناسباً، بالشروط القائمة للعملية. (المرجع: الفقرة ٥٧١)

قبول التغيير في شروط عملية المراجعة

٣٩. يجب أن لا يوافق الممارس على إجراء أي تغيير في شروط العملية حين لا يكون هناك مبرر معقول للقيام بذلك. (المرجع: الفقرات ٥٨١-٦٠١)

٤٠. في حال طُلب من الممارس، قبل إكمال عملية المراجعة، تغيير العملية إلى عملية لا يتم الحصول فيها على تأكيد معين، يجب أن يحدد الممارس ما إذا كان يوجد مبرر معقول للقيام بذلك. (المرجع: الفقرات ٦١١-٦٢١)

٤١. إذا تم تغيير شروط العملية خلال سياق العملية، فإن الممارس والإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة، حسبما يكون مناسباً، يجب أن يتفقوا على الشروط الجديدة للعملية وأن يسجلوها في كتاب تكليف أو شكل آخر ملائم من الإتفاقيات الخطية.

الإتصال مع الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة

٤٢. يجب أن يتصل الممارس مع الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة، حسبما يكون مناسباً، في الوقت المناسب خلال مراحل عملية المراجعة، للإبلاغ عن كافة المسائل المتعلقة بعملية المراجعة التي تعتبر، وفق الحكم المهني للممارس، على قدر كافي من الأهمية بحيث تستحق إهتمام الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة، حسبما يكون مناسباً. (المرجع: الفقرات ٦٣١-٦٩١)

أداء العملية

الأهمية النسبية في مراجعة البيانات المالية

٤٣. يجب أن يحدد الممارس الأهمية النسبية لمجمل البيانات المالية، وأن يطبق هذه الأهمية في تصميم الإجراءات وتقييم النتائج التي يتم الحصول عليها من تلك الإجراءات. (المرجع: الفقرات ٧٠١-٧٣١)

٤٤. يجب أن ينقح الممارس الأهمية النسبية لمجمل البيانات المالية في حال اطلع على معلومات خلال المراجعة كانت ستؤدي به إلى أن يحدد مبلغ مختلف مبدئياً. (المرجع: الفقرة أ٧٤)

فهم الممارس

٤٥. يجب أن يحصل الممارس على فهم المنشأة وبيئتها، وإطار إعداد التقارير المالية المعمول به، لتحديد المجالات في البيانات المالية التي من المحتمل أن تنشأ فيها أخطاء جوهرية وبالتالي توفير أساس لتصميم الإجراءات لمعالجة تلك المجالات. (المرجع: الفقرات أ٧٥-٧٧١)

٤٦. يجب أن يشمل فهم الممارس ما يلي: (المرجع: الفقرات أ٧٨، أ٨٧، أ٩٠)

(أ) عوامل الصناعة ذات الصلة والعوامل التنظيمية وغيرها من العوامل الخارجية بما في ذلك إطار إعداد التقارير المالية المعمول به؛

(ب) طبيعة المنشأة، بما في ذلك:

(١) عملياتها؛

(٢) هيكل الملكية والحوكمة الخاص بها؛

(٣) أنواع الإستثمارات التي تنفذها المنشأة والتي تخطط لتنفيذها؛

(٤) طريقة هيكله المنشأة وكيفية تمويلها؛

(٥) أهداف وإستراتيجيات المنشأة؛

(ج) الأنظمة المحاسبية والسجلات المحاسبية للمنشأة؛ و

(د) اختيار المنشأة وتطبيقها للسياسات المحاسبية.

تصميم وتأدية الإجراءات

٤٧. عند الحصول على أدلة كافية وملائمة كأساس للتوصل إلى نتيجة معينة حول مجمل البيانات المالية، ينبغي على الممارس تصميم وتنفيذ إجراءات الإستفسار والإجراءات التحليلية: (المرجع: الفقرات أ٧٩-٨٣١، أ٨٧، أ٩٠)

(أ) لمعالجة كافة البنود الهامة في البيانات المالية، بما في ذلك الإفصاحات؛ و

(ب) التركيز على معالجة المجالات في البيانات المالية التي من المحتمل أن تنشأ فيها أخطاء جوهرية.

٤٨. تشمل إستفسارات الممارس التي يطرحها على الإدارة والأفراد الآخرين ضمن المنشأة، حسبما يكون مناسباً، ما يلي: (المرجع: الفقرات أ٨٤-٨٨١)

(أ) كيف تصدر الإدارة التقديرات المحاسبية الهامة بموجب إطار إعداد التقارير المالية المعمول به؛

- (ب) تحديد الأطراف ذات العلاقة ومعاملات الأطراف ذات العلاقة، بما في ذلك الغرض من تلك المعاملات؛
- (ج) ما إذا كان يوجد معاملات أو أحداث أو مسائل هامة أو غير عادية أو معقدة كانت قد أثرت أو سوف تؤثر على البيانات المالية للمنشأة، بما في ذلك:
- (١) التغييرات الهامة في النشاطات أو العمليات التجارية للمنشأة؛
 - (٢) التغييرات الهامة في شروط العقود التي تؤثر بشكل كبير على البيانات المالية للمنشأة، بما في ذلك شروط عقود أو موثيق التمويل والديون؛
 - (٣) قيود اليومية الهامة أو التعديلات الأخرى على البيانات المالية؛
 - (٤) المعاملات الهامة التي تحدث أو يُعترف بها قرب نهاية فترة إعداد التقارير؛
 - (٥) وضع أي بيانات خاطئة لم يتم تصحيحها وتم تحديدها خلال العمليات السابقة؛ و
 - (٦) الآثار أو المدلولات المحتملة للمعاملات أو العلاقات مع الأطراف ذات العلاقة بالنسبة للمنشأة؛
- (د) وجود أي مما يلي بشكل فعلي أو مشتبه به أو مزعوم:
- (١) أعمال إحتيالية أو غير قانونية تؤثر على المنشأة؛ و
 - (٢) عدم الإمتثال لأحكام القوانين والأنظمة التي يُعترف عموماً بأن لها أثر مباشر على تحديد المبالغ والإفصاحات الهامة في البيانات المالية، مثل قوانين وأنظمة الضريبة والتقاعد؛
- (هـ) ما إذا كانت الإدارة قد حددت وعالجت الأحداث التي تقع بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ تقرير الممارس الذي يتطلب تعديل البيانات المالية أو الإفصاح ضمنها؛
- (و) أساس تقييم الإدارة لقدرة المنشأة على الإستمرار بصفتها منشأة مستمرة؛ (المرجع: الفقرة ٨٩)
- (ز) ما إذا كان يوجد أحداث أو شروط يبدو أنها تشكل في قدرة المنشأة على الإستمرار بصفتها منشأة مستمرة؛
- (ح) الإلتزامات الهامة أو الإلتزامات التعاقدية أو البنود المحتملة التي كانت قد أثرت أو سوف تؤثر على البيانات المالية للمنشأة، بما في ذلك الإفصاحات؛ و
- (ط) المعاملات غير النقدية الهامة أو المعاملات التي لا يوجد لها عوض نقدي في فترة إعداد التقارير المالية قيد الدراسة.

٤٩. عند تصميم الإجراءات التحليلية، يجب أن ينظر الممارس فيما إذا كانت البيانات من النظام المحاسبي للمنشأة وسجلاتها المحاسبية كافية لغرض تأدية الإجراءات التحليلية. (المرجع: الفقرات أ٩٠-٩٢أ)

الإجراءات لمعالجة ظروف محددة

الأطراف ذات العلاقة

٥٠. يجب أن يبقى الممارس خلال المراجعة متنبها للترتيبات أو المعلومات التي قد تشير إلى وجود علاقات أو معاملات الأطراف ذات العلاقة التي لم تحدها الإدارة ولم تفصح عنها مسبقاً للممارس.

٥١. إذا حدد الممارس معاملات هامة خارج السياق العادي لأعمال المنشأة أثناء إجراء المراجعة، فإنه يجب أن يستعلم من الإدارة عما يلي:

(أ) طبيعة تلك المعاملات؛

(ب) ما إذا كان من الممكن إشراك الأطراف ذات العلاقة؛ و

(ج) الأساس التجاري (أو عدم وجوده) لتلك المعاملات.

الإحتيال وعدم الإمتثال للقوانين والأنظمة

٥٢. عند وجود مؤشر على حدوث إحتيال أو عدم إمتثال للقوانين والأنظمة، أو الاشتباه بحدوث إحتيال أو عدم إمتثال للقوانين والأنظمة في المنشأة، ينبغي على الممارس:

(أ) إبلاغ تلك المسألة (ما لم يحظر القانون أو اللوائح ذلك) إلى المستوى المناسب من الإدارة العليا أو أولئك المكلفين بالرقابة، حسبما يكون مناسباً (المرجع: الفقرة ٩٣أ).

(ب) طلب تقييم الإدارة للأثر (الآثار)، إن وجدت، على البيانات المالية؛

(ج) دراسة أثر، إن وجد، تقييم الإدارة لآثار تحديد أو الإشتباه في تحديد الإحتيال أو عدم الإمتثال للقوانين والأنظمة المبلغ عنها إلى الممارس على النتيجة التي يتوصل إليها حول البيانات المالية وعلى تقرير الممارس؛ و

(د) تحديد ما إذا كانت القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة: (المرجع: الفقرة ٩٤أ-٩٨أ)

(١) تتطلب من الممارس أن يبلغ سلطة مختصة خارج المنشأة.

(٢) تحدد المسؤوليات التي قد يكون إبلاغ سلطة مختصة خارج المنشأة بموجبها ملائماً للظروف.

المنشأة المستمرة

٥٣. تشمل مراجعة البيانات المالية بحث قدرة المنشأة على الإستمرار بصفتها منشأة مستمرة. وعند دراسة تقييم الإدارة لقدرة المنشأة على الإستمرار بصفتها منشأة مستمرة، ينبغي أن يغطي الممارس نفس الفترة التي تستخدمها الإدارة لإجراء تقييمها بموجب إطار إعداد التقارير المالية المعمول به، أو بموجب القوانين أو الأنظمة التي تحدد فترة أطول.

٥٤. إذا اطلع الممارس، خلال أداء المراجعة، على أي أحداث أو ظروف يمكن أن تشكل بشكل كبير في قدرة المنشأة على الإستمرار بصفتها منشأة مستمرة، فإنه يتعين على الممارس: (المرجع: الفقرة ٩٩ أ)

(أ) الإستعلام من الإدارة عن خطط الإجراءات المستقبلية التي تؤثر على قدرة المنشأة على الإستمرار بصفتها منشأة مستمرة وعن جدوى هذه الخطط، وما إذا كانت الإدارة تعتقد بأن نتيجة هذه الخطط سوف تؤدي إلى تحسين الوضع فيما يخص قدرة المنشأة على الإستمرار بصفتها منشأة مستمرة؛

(ب) تقييم نتائج هذا الإستعلام لبحث ما إذا كانت ردود الإدارة توفر أساساً كافياً لما يلي:

(١) الإستمرار في عرض البيانات المالية على أساس المنشأة المستمرة إذا تضمن إطار إعداد

التقارير المالية المعمول به فرضية إستمرار المنشأة بصفتها منشأة مستمرة؛ أو

(٢) إستنتاج ما إذا كانت البيانات المالية تشتمل على أخطاء جوهرية أو أنها مضللة بطريقة

أخرى فيما يخص قدرة المنشأة على الإستمرار بصفتها منشأة مستمرة؛ و

(ج) بحث ردود الإدارة في ضوء كافة المعلومات ذات الصلة التي يطلع عليها الممارس نتيجة المراجعة.

إستخدام العمل الذي يؤديه آخرون

٥٥. عند إجراء المراجعة، قد يكون من الضروري للمارس أن يستخدم العمل الذي يؤديه ممارسون آخرون، أو عمل فرد ما أو مؤسسة معينة تتمتع بالخبرة في مجال آخر غير المحاسبة أو التأكيد. وإذا استخدم الممارس عمل أجراه ممارس آخر أو خبير ما خلال أداء المراجعة، فإنه يجب ان يتخذ خطوات مناسبة تكون كافية لإقناعه بأن العمل الذي تم تأديته كافٍ لأغراض الممارس. (المرجع: الفقرة ٨٠ أ)

مطابقة البيانات المالية مع السجلات المحاسبية الأساسية

٥٦. يجب أن يحصل الممارس على أدلة تثبت أن البيانات المالية تتفق مع، أو تتطابق مع، مع السجلات المحاسبية الأساسية للمنشأة. (المرجع: الفقرة ١٠٠ أ)

الإجراءات الإضافية عندما يدرك الممارس احتمالية أن تشتمل البيانات المالية على أخطاء جوهرية .٥٧ إذا أطلع الممارس على مسألة (مسائل) معينة تدفعه إلى الاعتقاد بأن البيانات المالية قد تشتمل على أخطاء جوهرية، فإنه يتعين عليه تصميم وأداء إجراءات إضافية كافية لمساعدته على ما يلي: (المرجع: الفقرات ١٠١-١٠٥)

(أ) الإستنتاج بأن المسألة (المسائل) من غير المحتمل أن تؤثر على مجمل البيانات المالية بحيث تشتمل على أخطاء جوهرية؛ أو

(ب) تحديد المسألة (المسائل) التي تؤدي إلى أن تشتمل مجمل البيانات المالية على أخطاء جوهرية.

الأحداث اللاحقة

٥٨. إذا بلغ إلى علم الممارس وقوع أحداث بين تاريخ البيانات المالية وتاريخ تقرير الممارس تتطلب تعديل البيانات المالية أو الإفصاح ضمنها، فإنه يجب على الممارس أن يطلب من الإدارة تصحيح هذه الأخطاء الجوهرية.

٥٩. لا يترتب على الممارس إلترام معين بأداء أي إجراءات تخص البيانات المالية بعد تاريخ تقرير الممارس. لكن في حال أصبح معلوماً للممارس بعد تاريخ تقرير الممارس لكن قبل تاريخ إصدار البيانات المالية حقيقة معينة كان لو علمها في تاريخ تقرير الممارس لكانت دفعته إلى تعديل التقرير، فإنه يتعين على الممارس:

(أ) مناقشة المسألة مع الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة، حسبما يكون مناسباً؛

(ب) تحديد ما إذا كانت البيانات المالية بحاجة إلى تعديل؛ و

(ج) إن كان كذلك، الإستفسار عن الكيفية التي تنوي بها الإدارة معالجة المسألة في البيانات المالية.

٦٠. إذا لم تعدل الإدارة البيانات المالية في الظروف التي يعتقد فيها الممارس أنه يجب تعديلها، وتم مسبقاً تقديم تقرير الممارس إلى المنشأة، فإنه يجب على الممارس إخطار الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة بعدم إصدار البيانات المالية إلى أطراف ثالثة قبل إجراء التعديلات الضرورية. وإذا تم مع ذلك إصدار البيانات المالية لاحقاً دون التعديلات الضرورية، فإنه يتعين على الممارس أن يتخذ إجراءات مناسبة لمنع الإعتماد على تقرير الممارس.

الإقرارات الخطية

٦١. يجب أن يطلب الممارس من الإدارة تقديم إقرار خطي يفيد بأن الإدارة قد استوفت جميع مسؤولياتها المبينة في شروط العملية المتفق عليها. ويجب أن يتضمن الإقرار الخطي ما يلي: (المرجع: الفقرات ١٠٦-١٠٨)

- (أ) أن الإدارة استوفت مسؤوليتها في إعداد البيانات المالية وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به، بما في ذلك عرضها بشكل عادل حيث يكون ملائماً، وأنها زودت الممارس بكافة المعلومات ذات الصلة وأتاحت له الوصول إلى المعلومات المتفق عليها في شروط العملية؛ و
- (ب) أنه تم تسجيل جميع المعاملات وإظهارها في البيانات المالية.

في حال توجب على الإدارة بموجب القوانين أو الأنظمة تقديم بيانات عامة خطية بشأن مسؤولياتها، وحدد الممارس بأن تلك البيانات توفر بعض أو جميع الإقرارات التي تقتضيها الفقرات الفرعية (أ)-(ب)، فإنه لا ينبغي إدراج المسائل ذات الصلة التي تغطيها تلك البيانات ضمن الإقرار الخطي.

٦٢. يجب أن يطلب الممارس أيضاً الإقرارات الخطية للإدارة بأنها قد أفصحت له عما يلي: (المرجع: الفقرة ١٠٧١)

- (أ) هوية الأطراف ذات العلاقة بالمنشأة وجميع علاقات ومعاملات الأطراف ذات العلاقة التي تكون الإدارة على علم بها؛
- (ب) الحقائق الهامة المتعلقة بأي عمليات إحتيال أو عمليات مشبوهة من الإحتيال تعلم الإدارة بأنها قد أثرت على المنشأة؛
- (ج) عدم الإمتثال للمعلوم أو الفعلي أو المحتمل للقوانين والأنظمة التي تؤثر مدلولات عدم الإمتثال على البيانات المالية للمنشأة؛
- (د) جميع المعلومات المتصلة باستخدام فرضية المنشأة المستمرة في البيانات المالية؛
- (هـ) أنه تم تعديل أو الإفصاح عن كافة الأحداث التي وقعت بعد تاريخ البيانات المالية والذي يتطلب إطار إعداد التقارير المالية المعمول به إجراء تعديل أو إفصاح بخصوص ذلك؛
- (و) الإلتزامات الهامة أو الإلتزامات التعاقدية أو البنود المحتملة التي أثرت أو قد تؤثر على البيانات المالية للمنشأة، بما في ذلك الإفصاحات؛ و
- (ز) المعاملات غير النقدية الهامة أو المعاملات التي لا يوجد لها عوض نقدي والتي تجريها المنشأة في فترة إعداد التقارير المالية قيد الدراسة.

٦٣. إذا لم تقدم الإدارة واحد أو أكثر من الإقرارات الخطية المطلوبة، فإنه يجب على الممارس: (المرجع: الفقرة ١٠٦٦)

- (أ) مناقشة المسألة مع الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة، حسبما يكون مناسباً؛
- (ب) إعادة تقييم نزاهة الإدارة، وتقييم الأثر المحتمل لهذا الأمر على موثوقية الإقرارات (شفوية كانت أم خطية) والأدلة بشكل عام؛ و

(ج) إتخاذ إجراءات مناسبة، بما في ذلك تحديد الأثر المحتمل على النتيجة المحددة في تقرير الممارس وفقاً لهذا المعيار.

٦٤. يجب أن لا يعبر الممارس عن أي نتيجة حول البيانات المالية، أو يجب أن ينسحب من العملية إذا كان الإنسحاب محتملاً بموجب القوانين أو الأنظمة المعمول بها، حيث يكون مناسباً، إذا:
- (أ) إستنتج الممارس وجود شكوك كافية حول نزاهة الإدارة بحيث لا تكون الإقرارات الخطية موثوقة؛ أو
- (ب) لم تقدم الإدارة الإقرارات المطلوبة بموجب الفقرة ٦١.

التاريخ والفترة (الفترات) التي تغطيها الإقرارات الخطية

٦٥. يجب أن يكون تاريخ الإقرارات الخطية أقرب ما يمكن، لكن ليس بعد، تاريخ تقرير الممارس. ويجب أن تكون الإقرارات الخطية لكافة البيانات المالية والفترة (الفترات) المشار إليها في تقرير الممارس.

تقييم الأدلة التي يتم الحصول عليها من الإجراءات المنفذة

٦٦. يجب أن يقيّم الممارس ما إذا تم الحصول على أدلة كافية وملائمة من الإجراءات المنفذة، وإن لم يكن كذلك، يجب أن ينفذ الممارس إجراءات أخرى يعتبرها ضرورية في الظروف المحددة حتى يكون قادراً على صياغة نتيجة معينة حول البيانات المالية. (المرجع: الفقرة ١٠٩)
٦٧. إذا لم يستطع الممارس الحصول على أدلة كافية وملائمة لصياغة نتيجة معينة، فإنه يجب أن يناقش مع الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة، حيث يكون مناسباً، آثار تلك القيود على نطاق المراجعة. (المرجع: الفقرات ١١٠-١١١)

تقييم الأثر على تقرير الممارس

٦٨. يجب أن يقيّم الممارس الأدلة التي يتم الحصول عليها من الإجراءات المنفذة لتحديد الأثر على تقرير الممارس. (المرجع: الفقرة ١٠٩)

صياغة نتيجة الممارس حول البيانات المالية

دراسة إطار إعداد التقارير المالية المعمول به فيما يتعلق بالبيانات المالية

٦٩. يجب على الممارس عند صياغة نتيجته حول البيانات المالية:
- (أ) أن يقيّم ما إذا كانت البيانات المالية تصف أو تشير بشكل وافي إلى إطار إعداد التقارير المالية المعمول به؛ (المرجع: الفقرات ١١٢-١١٣)
- (ب) أن يبحث فيما يلي في سياق متطلبات إطار إعداد التقارير المالية المعمول به ونتائج الإجراءات المنفذة:

- (١) ما إذا كانت المصطلحات المستخدمة في البيانات المالية، بما في ذلك عنوان كل بيان مالي، هي مصطلحات مناسبة؛
- (٢) ما إذا كانت البيانات المالية تفصح بشكل وافي عن السياسات المحاسبية الهامة التي تم اختيارها وتطبيقها؛
- (٣) ما إذا كانت السياسات المحاسبية الهامة التي يتم اختيارها وتطبيقها متوافقة مع إطار إعداد التقارير المالية المعمول به ومناسبة؛
- (٤) ما إذا كانت التقديرات المحاسبية التي تجريها الإدارة تبدو معقولة؛
- (٥) ما إذا كانت المعلومات المعروضة في البيانات المالية تبدو ملائمة وموثوقة وقابلة للمقارنة وسهلة الفهم؛ و
- (٦) ما إذا كانت البيانات المالية تقدم إفصاحات وافية لمساعدة المستخدمين المقصودين على فهم آثار المعاملات والأحداث الهامة على المعلومات التي يتم الإبلاغ عنها في البيانات المالية. (المرجع: الفقرات أ١١٤-١١٦)

٧٠. يجب أن يبحث الممارس في تأثير ما يلي:

- (أ) الأخطاء الجوهرية غير المصححة التي تم تحديدها خلال سير المراجعة، وفي مراجعة السنة السابقة للبيانات المالية للمنشأة، على مجمل البيانات المالية؛ و
- (ب) الجوانب النوعية من الممارسات المحاسبية للمنشأة، بما في ذلك مؤشرات على وجود تحيز محتمل في أحكام الإدارة. (المرجع: الفقرات أ١١٧-١١٨)

٧١. إذا تم إعداد البيانات المالية باستخدام إطار عرض عادل، فإن إعتبارات الممارس يجب أن تشمل على ما يلي: (المرجع: الفقرة أ١١٥)

- (أ) العرض والهيكل والمحتوى الكلي للبيانات المالية وفقاً للإطار المعمول به؛ و
- (ب) ما إذا كانت البيانات المالية، بما في ذلك الإيضاحات ذات العلاقة، يبدو أنها تمثل المعاملات والأحداث الأساسية بطريقة تحقق عرضاً عادلاً أو تعطي صورة صادقة وعادلة، حيث يكون مناسباً، في سياق مجمل البيانات المالية.

شكل النتيجة

٧٢. ينبغي التعبير عن نتيجة الممارس حول البيانات المالية، سواء كانت معدلة أو غير معدلة، بالشكل المناسب في سياق إطار إعداد التقارير المالية المطبق في البيانات المالية.

النتيجة غير المعدلة

٧٣. يجب أن يعبر الممارس عن نتيجة غير معدلة ضمن تقريره حول البيانات المالية حول مجمل البيانات المالية عندما يحصل على تأكيد معقول ليكون قادراً على الإستنتاج بأنه لم يبلغ إلى علمه ما يدفعه إلى الإعتقاد بأن البيانات المالية غير معدة، في كافة الجوانب المادية، وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به.

٧٤. عندما يعبر الممارس عن نتيجة غير معدلة، فإنه يجب أن يستخدم إحدى العبارات التالية، حيث يكون مناسباً، ما لم تقتضي القوانين أو الأنظمة خلاف ذلك: (المرجع: الفقرات ١١٩١-١٢٠١)

- (أ) "بناء على مراجعتنا، لم يبلغ إلى علمنا ما يدفعنا إلى الاعتقاد بأن البيانات المالية لا تعرض بشكل عادل، في كافة الجوانب المادية (أو لا تعطي صورة صادقة وعادلة)،... وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به،" (بالنسبة للبيانات المالية المعدّة باستخدام إطار العرض العادل)؛ أو
- (ب) "بناء على مراجعتنا، لم يبلغ إلى علمنا ما يدفعنا إلى الاعتقاد بأن البيانات المالية غير معدّة، في كافة الجوانب المادية، وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به،" (بالنسبة للبيانات المالية المعدّة باستخدام إطار الإمتثال).

النتيجة المعدلة

٧٥. يجب أن يعبر الممارس عن نتيجة معدلة ضمن تقريره حول مجمل البيانات المالية عندما:
- (أ) يحدد الممارس، بناءً على الإجراءات المنفذة والأدلة المتحصل عليها، بأن البيانات المالية تشتمل على أخطاء جوهرية؛ أو
- (ب) يكون الممارس غير قادر على الحصول على أدلة كافية وملائمة فيما يتعلق بواحد أو أكثر من البنود في البيانات المالية التي تعتبر هامة فيما يتعلق بمجمل البيانات المالية.

٧٦. عندما يعدل الممارس النتيجة المعبر عنها حول البيانات المالية، فإنه يجب على الممارس:
- (أ) استخدام عنوان "نتيجة متحفظة" أو "نتيجة سلبية" أو "عدم إبداء أي نتيجة"، حسبما يكون مناسباً، لفقرة النتيجة في تقرير الممارس؛ و
- (ب) تقديم وصف للمسألة التي تؤدي إلى حدوث التعديل تحت عنوان مناسب (على سبيل المثال، "أساس النتيجة المتحفظة"، أو "أساس النتيجة السلبية" أو "أساس عدم إبداء أي نتيجة" حسبما يكون مناسباً)، في فقرة منفصلة ضمن تقرير الممارس مباشرة قبل فقرة النتيجة (يُشار إليها على أنها أساس فقرة النتيجة).

إشتمال البيانات المالية على أخطاء جوهرية

٧٧. إذا حدد الممارس أن البيانات المالية تشتمل على أخطاء جوهرية، فإنه يجب أن يعبر عما يلي:
- (أ) نتيجة متحفظة، عندما يستنتج الممارس بأن آثار المسألة (المسائل) التي تؤدي إلى حدوث التعديل هي آثار هامة، لكنها غير شائعة في البيانات المالية؛ أو

(ب) نتيجة سلبية، عندما تكون آثار المسألة (المسائل) التي تؤدي إلى حدوث التعديل هي آثار هامة وشائعة في البيانات المالية.

٧٨. عندما يعبر الممارس عن نتيجة متحفظة حول البيانات المالية بسبب خطأ جوهري، فإنه يجب أن يستخدم إحدى العبارات التالية، حيث يكون مناسباً، ما لم تقتضي القوانين أو الأنظمة خلاف ذلك:

(أ) "بناءً على مراجعتنا، بإستثناء آثار المسألة (المسائل) المبينة في فقرة أساس النتيجة المتحفظة، لم يبلغ إلى علمنا ما يدفعنا إلى الإعتقاد بأن البيانات المالية لا تعرض بشكل عادل، في كافة الجوانب المادية (أو لا تعطي صورة صادقة وعادلة)،... وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به،" (بالنسبة للبيانات المالية المعدّة بإستخدام إطار العرض العادل)؛ أو

(ب) "بناءً على مراجعتنا، بإستثناء آثار المسألة (المسائل) المبينة في فقرة أساس النتيجة المتحفظة، لم يبلغ إلى علمنا ما يدفعنا إلى الإعتقاد بأن البيانات المالية غير معدّة، في كافة الجوانب المادية، وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به،" (بالنسبة للبيانات المالية المعدّة بإستخدام إطار الإمتثال).

٧٩. عندما يعبر الممارس عن نتيجة سلبية حول البيانات المالية، فإنه يجب أن يستخدم إحدى العبارات التالية، حيث يكون مناسباً، ما لم تقتضي القوانين أو الأنظمة خلاف ذلك:

(أ) "بناءً على مراجعتنا، ونظراً لأهمية المسألة (المسائل) المبينة في فقرة أساس النتيجة السلبية، لا تعرض البيانات المالية بشكل عادل، في كافة الجوانب المادية (أو لا تعطي صورة صادقة وعادلة)،... وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به،" (بالنسبة للبيانات المالية المعدّة بإستخدام إطار العرض العادل)؛ أو

(ب) "بناءً على مراجعتنا، ونظراً لأهمية المسألة (المسائل) المبينة في فقرة أساس النتيجة السلبية، لا تعتبر البيانات المالية معدّة، في كافة الجوانب المادية، وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به،" (بالنسبة للبيانات المالية المعدّة بإستخدام إطار الإمتثال).

٨٠. يجب على الممارس في فقرة أساس النتيجة، وفيما يتعلق بالأخطاء الجوهرية التي تؤدي إلى نشوء نتيجة متحفظة أو سلبية:

(أ) أن يصف ويحدد الآثار المالية للأخطاء الجوهرية إذا كانت هذه الأخطاء ترتبط بالمبالغ المحددة في البيانات المالية (بما في ذلك الإفصاحات الكمية)، ما لم يكن ذلك غير ممكن، وفي تلك الحالة يجب أن يذكر الممارس ذلك؛

(ب) أن يوضح كيفية ورود الأخطاء الجوهرية في الإفصاحات إذا كانت تلك الأخطاء ترتبط بالإفصاحات السردية؛ أو

(ج) أن يصف طبيعة المعلومات المحذوفة إذا كانت الأخطاء الجوهرية ترتبط بعدم الإفصاح عن المعلومات المطلوب الإفصاح عنها. ويجب أن يدمج الممارس الإفصاحات المحذوفة حيث كان ذلك ممكناً ما لم تمنع القوانين أو الأنظمة ذلك.

عدم القدرة على الحصول على أدلة كافية وملائمة

٨١. إذا لم يستطع الممارس صياغة نتيجة معينة حول البيانات المالية بسبب عدم قدرته على الحصول على أدلة كافية وملائمة، فإنه يجب:

- (أ) أن يعبر عن نتيجة متحفظة إذا استنتج أن الآثار المحتملة للأخطاء الجوهرية غير المكتشفة، إن وجدت، على البيانات المالية يمكن أن تكون هامة لكن غير شائعة؛ أو
- (ب) أن لا يبدي أي نتيجة إذا استنتج أن الآثار المحتملة للأخطاء الجوهرية غير المكتشفة، إن وجدت، على البيانات المالية يمكن أن تكون هامة وشائعة.

٨٢. يجب أن ينسحب الممارس من العملية في حال توفرت الشروط التالية: (المرجع: الفقرات ١٢١-١١٢٣)

- (أ) نظراً للقيود المفروضة على نطاق المراجعة من قبل الإدارة بعد قبول الممارس للعملية، لا يكون الممارس قادر على الحصول على أدلة كافية وملائمة لصياغة نتيجة معينة حول البيانات المالية؛
- (ب) حدد الممارس بأن الآثار المحتملة للأخطاء الجوهرية غير المكتشفة على البيانات المالية هي آثار هامة وشائعة؛ و
- (ج) يكون الإنسحاب محتملاً بموجب القوانين أو الأنظمة المعمول بها.

٨٣. عندما يعبر الممارس عن نتيجة متحفظة حول البيانات المالية بسبب عدم القدرة على الحصول على أدلة كافية وملائمة، فإنه يجب أن يستخدم إحدى العبارات التالية، حيث يكون مناسباً، ما لم تقتضي القوانين أو الأنظمة خلاف ذلك:

- (أ) "بناءً على مراجعتنا، بإستثناء الآثار المحتملة للمسألة (المسائل) المبينة في فقرة أساس النتيجة المتحفظة، لم يبلغ إلى علمنا ما يدفعنا إلى الإعتقاد بأن البيانات المالية لا تعرض بشكل عادل، في كافة الجوانب المادية (أو لا تعطي صورة صادقة وعادلة)،... وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به،" (بالنسبة للبيانات المالية المعدّة بإستخدام إطار العرض العادل)؛ أو
- (ب) "بناءً على مراجعتنا، بإستثناء الآثار المحتملة للمسألة (المسائل) المبينة في فقرة أساس النتيجة المتحفظة، لم يبلغ إلى علمنا ما يدفعنا إلى الإعتقاد بأن البيانات المالية غير معدّة، في كافة

الجوانب المادية، وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به،" (بالنسبة للبيانات المالية المعدّة باستخدام إطار الإمتثال).

٨٤. في حال عدم إبداء نتيجة معينة حول البيانات المالية، يجب أن يذكر الممارس في فقرة النتيجة ما يلي:

(أ) نظراً لأهمية المسألة (المسائل) المبينة في فقرة أساس عدم إبداء أي نتيجة، لا يكون الممارس قادر على الحصول على أدلة كافية وملائمة لصياغة نتيجة معينة حول البيانات المالية؛ و

(ب) وتبعاً لذلك، لا يعبر الممارس عن نتيجة معينة حول البيانات المالية.

٨٥. في فقرة أساس النتيجة، وفيما يتعلق بالنتيجة المتحفظة بسبب عدم القدرة على الحصول على أدلة كافية وملائمة أو عندما لا يبدي الممارس أي نتيجة، يجب أن يدرج الممارس السبب (الأسباب) وراء عدم القدرة على الحصول على أدلة كافية وملائمة.

تقرير الممارس

٨٦. يجب أن يكون تقرير الممارس بشأن عملية المراجعة مكتوباً ويجب أن يشتمل على العناصر التالية: (المرجع: الفقرات أ١٢٤-١٢٧، أ١٤٨، أ١٥٠)

- (أ) عنوان يشير بوضوح على أن التقرير هو تقرير لممارس مستقل لعملية المراجعة؛
- (ب) المرسل إليه (إليهم)، حسبما تقتضي ظروف العملية؛
- (ج) فقرة تمهيدية:

(١) تحدد البيانات المالية التي تمت مراجعتها، بما في ذلك تحديد عنوان كل من البيانات الواردة في مجموعة البيانات المالية والتاريخ والفترة التي يغطيها كل بيان مالي؛

(٢) تشير إلى السياسات المحاسبية الهامة والمعلومات الإيضاحية الأخرى؛ و

(٣) تذكر بأن البيانات المالية قد تمت مراجعتها؛

(د) وصف لمسؤولية الإدارة عن إعداد البيانات المالية، بما في ذلك توضيح أن الإدارة تتحمل مسؤولية ما يلي: (المرجع: الفقرات أ١٢٨-١٣١)

(١) إعداد البيانات المالية وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به بما في ذلك، حيث يكون ملائماً، عرضها بشكلٍ عادل؛

(٢) الرقابة الداخلية التي تعتبرها الإدارة ضرورية للمساعدة على إعداد البيانات المالية التي تخلص من الأخطاء الجوهرية، سواء بسبب الإحتيال أو الخطأ؛

(هـ) إذا كانت البيانات المالية هي عبارة عن بيانات مالية ذات غرض خاص:

(١) وصف الغرض الذي يتم من أجله إعداد البيانات المالية، وإن لزم الأمر، المستخدمين المقصودين، أو الإشارة إلى ملاحظة معينة في البيانات المالية ذات الغرض الخاص التي تتضمن تلك المعلومات؛ و

(٢) إذا كان أمام الإدارة خيار تحديد أطر إعداد التقارير المالية في إعداد تلك البيانات المالية، الإشارة ضمن بيان مسؤولية الإدارة عن البيانات المالية إلى مسؤوليتها عن تحديد أن إطار إعداد التقارير المالية المعمول به هو إطار مقبول في الظروف المحددة؛

(و) وصف لمسؤولية الممارس في التعبير عن نتيجة معينة حول البيانات المالية بما في ذلك الإشارة إلى هذا المعيار، وحيث يكون ملائماً، إلى القوانين أو الأنظمة المعمول بها؛ (المرجع: الفقرات ١٣٢١-١٣٣١، ١٤٩أ)

(ز) وصف لمراجعة البيانات المالية وقيودها، والبيانات التالية: (المرجع: الفقرة ١٢٨)

(١) تكون عملية المراجعة بموجب هذا المعيار هي عملية تأكيد محدود؛

(٢) يقوم الممارس بتنفيذ الإجراءات، والتي تتألف بشكل رئيسي من طرح الإستفسارات على الإدارة وآخرين ضمن المنشأة، حسبما يكون مناسباً، وتطبيق الإجراءات التحليلية وتقييم الأدلة التي يتم الحصول عليها؛ و

(٣) تكون الإجراءات التي تُنفذ في عملية المراجعة أقل بكثير من تلك الإجراءات التي تُنفذ في عملية تدقيق وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، وبالتالي لا يعبر الممارس عن رأي تدقيق حول البيانات المالية؛

(ح) فقرة تحت عنوان "النتيجة" تتضمن ما يلي:

(١) نتيجة الممارس حول مجمل البيانات المالية وفقاً للفقرات ٧٢-٨٥، حسبما يكون مناسباً؛ و

(٢) إشارة إلى إطار إعداد التقارير المالية المعمول به والمستخدم لإعداد البيانات المالية، بما في ذلك تحديد بلد المنشأ لإطار إعداد التقارير المالية الذي لا يكون عبارة عن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية، أو معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام؛ (المرجع: الفقرات ١٣٥-١٣٦أ)

(ط) عندما تكون نتيجة الممارس حول البيانات المالية هي نتيجة معدلة:

(١) فقرة تحت العنوان المناسب تشتمل على النتيجة المعدلة للممارس وفقاً للفقرات ٧٢ و٧٥-٨٥، حسبما يكون مناسباً؛ و

(٢) فقرة تحت العنوان المناسب تقدم وصفاً للمسألة (المسائل) التي تؤدي إلى حدوث التعديل؛ (المرجع: الفقرة ١٣٧)

(ي) الإشارة إلى إتزام الممارس بموجب هذا المعيار للإمتثال للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة؛

(ك) تاريخ تقرير الممارس؛ (المرجع: الفقرات ١٤٤-١٤٧)

(ل) توقيع الممارس؛ و (المرجع: الفقرة ١٣٨)

(م) المكان ضمن الإختصاص الذي يعمل فيه الممارس.

فقرة إبراز المسألة و فقرات المسائل الأخرى في تقرير الممارس

فقرات إبراز المسألة

٨٧. قد يعتبر الممارس أنه من الضروري لفت إنتباه المستخدمين لمسألة معروضة أو مفصح عنها في البيانات المالية، وتكون وفق تقديره مهمة وأساسية لفهم المستخدمين للبيانات المالية. في تلك الحالات، يجب أن يدرج الممارس فقرة إبراز المسألة ضمن تقريره، شريطة حصوله على أدلة كافية وملائمة للإستنتاج بأن المسألة من غير المحتمل أن تشتمل على خطأ جوهري عند عرضها في البيانات المالية. ويجب أن تشير تلك الفقرة فقط إلى المعلومات المعروضة أو المفصح عنها في البيانات المالية.

٨٨. يجب أن يشمل تقرير الممارس حول البيانات المالية ذات الغرض الخاص فقرة إبراز مسألة تنبه مستخدمي تقرير الممارس إلى أن البيانات المالية يتم إعدادها وفقاً لإطار ذي غرض خاص، ونتيجة لذلك، فقد لا تكون البيانات المالية مناسبة لأي غرض آخر. (المرجع: الفقرات ١٣٩-١٤٠)

٨٩. يجب أن يدمج الممارس فقرة إبراز المسألة مباشرة بعد الفقرة التي تحتوي على نتيجة الممارس حول البيانات المالية تحت عنوان "إبراز مسألة" أو غيرها من العناوين الملائمة.

فقرات المسألة الأخرى

٩٠. إذا اعتبر الممارس أنه من الضروري الإبلاغ عن مسألة أخرى غير تلك التي يتم عرضها أو الإفصاح عنها في البيانات المالية التي تعتبر، وفق تقدير الممارس، ذات علاقة بفهم المستخدمين للمراجعة أو ذات علاقة بمسؤوليات الممارس أو تقرير الممارس ولا يكون ذلك محظوراً بموجب أي قانون أو تشريع، فإنه يجب على الممارس القيام بذلك ضمن فقرة معينة في تقرير الممارس تحت عنوان "مسائل أخرى" أو عنوان آخر ملائم.

مسؤوليات إعداد التقارير الأخرى

٩١. قد يطلب من الممارس التطرق إلى مسؤوليات إعداد التقارير الأخرى ضمن تقرير الممارس حول البيانات المالية التي تتمثل بالإضافة إلى مسؤوليات الممارس بموجب هذا المعيار في إعداد تقارير حول البيانات المالية. وفي تلك الحالات، يجب التطرق إلى مسؤوليات إعداد التقارير الأخرى تلك من قبل الممارس في قسم منفصل ضمن تقرير الممارس بعنوان "تقرير حول المتطلبات القانونية والتنظيمية الأخرى" أو غير ذلك حسبما يتناسب مع محتوى القسم، بعد القسم المعنون "تقرير حول البيانات المالية" من التقرير. (المرجع: الفقرات ١٤١١-١٤٣٤)

تاريخ تقرير الممارس

٩٢. يجب على الممارس أن يؤرخ التقرير في موعد لا يسبق تاريخ حصوله على أدلة ملائمة وكافية كأساس لنتيجته حول البيانات المالية، بما في ذلك إقتناعه بأن: (المرجع: الفقرات ١٤٤١-١٤٧٧)

(أ) تم إعداد جميع البيانات التي تشتمل على البيانات المالية بموجب إطار إعداد التقارير المالية المعمول به، بما في ذلك الإيضاحات ذات العلاقة حيثما أمكن؛ و

(ب) أولئك الذين يتمتعون بصلاحيات معترف بها قد أكدوا تحملهم للمسؤولية عن تلك البيانات المالية.

التوثيق

٩٣. يسهم إعداد وثائق المراجعة في توفير أدلة تثبت أداء المراجعة وفقاً لهذا المعيار وأدلة حول المتطلبات القانونية والتشريعية حيث يكون ذلك ملائماً، كما توفر سجل كافي ومناسب لأساس تقرير الممارس. ويجب أن يوثق الممارس الجوانب التالية من العملية في الوقت المناسب، بما يكفي لمساعدة الممارس الذي يتمتع بخبرة واسعة، والذي ليس له علاقة سابقة بالعملية، على فهم ما يلي: (المرجع: الفقرة ١٥١١)

(أ) طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات التي يتم أداؤها للإمتثال لهذا المعيار وللمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها؛

(ب) النتائج التي يتم الحصول عليها من الإجراءات، ونتائج الممارس المصاغة على أساس تلك النتائج؛ و

(ج) المسائل الهامة الناشئة خلال العملية، ونتائج الممارس التي يتم التوصل إليها بخصوص ذلك، والأحكام المهنية الهامة التي تُتخذ في بلوغ تلك النتائج.

٩٤. عند توثيق طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات التي يتم أداؤها كما هو مطلوب بموجب هذا المعيار، يجب على الممارس أن يسجل:

- (أ) الجهة التي قامت بأداء العمل وتاريخ إنجاز ذلك العمل؛ و
- (ب) الجهة التي قامت بمراجعة العمل لغرض الرقابة على جودة العملية، وتاريخ ونطاق المراجعة.

٩٥. يجب على الممارس أيضاً أن يوثق المناقشات التي تجري مع الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة وآخرين فيما يتعلق بأداء مراجعة المسائل الهامة الناشئة خلال العملية، بما في ذلك طبيعة تلك المسائل.

٩٦. إذا حدد الممارس، خلال سياق العملية، معلومات تتضارب مع نتائج الممارس فيما يخص المسائل الهامة التي تؤثر على البيانات المالية، فإنه يتعين على الممارس أن يوثق كيف تم معالجة ذلك التضارب.

مواد التطبيق والمواد التوضيحية الأخرى

نطاق هذا المعيار (المرجع: الفقرات ١-٢)

١٠١. في أداء مراجعة البيانات المالية، قد يُطلب من الممارس الإمتثال للمتطلبات القانونية أو التنظيمية، والتي قد تختلف عن المتطلبات المنصوص عليها بموجب هذا المعيار. وبينما قد يجد الممارس جوانب مفيدة في هذا المعيار في ظل هذه الظروف، إلا أنه يقع عليه مسؤولية الإمتثال لكافة الإلتزامات القانونية والتنظيمية والمهنية ذات الصلة.

عمليات مراجعة المعلومات المالية للمنشآت المكونة في سياق تدقيق البيانات المالية لمجموعة من المنشآت

١٠٢. قد تُطلب عمليات المراجعة وفقاً لهذا المعيار فيما يخص المنشآت المكونة من قبل مدقق البيانات المالية لمجموعة من المنشآت^٦ ويمكن إرفاق عملية المراجعة التي يتم تأديتها وفقاً لهذا المعيار بطلب من مدقق المجموعة للقيام بعمل إضافي أو إجراءات إضافية حسب الحاجة في ظروف عملية تدقيق المجموعة.

العلاقة مع المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ (المرجع: الفقرة ٤)

١٠٣. يتناول المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ مسؤوليات الشركة المتمثلة في إنشاء والحفاظ على نظام رقابة الجودة لعمليات التأكيد، بما في ذلك عمليات المراجعة. وتكون هذه المسؤوليات موجهة نحو تأسيس ما يلي في الشركة:

- نظام رقابة الجودة؛ و

^٦ معيار التدقيق الدولي ٦٠٠ "إعتبارات خاصة- عمليات تدقيق البيانات المالية للمجموعة (بما في ذلك عمل مدققي العناصر)"، الفقرة ٥٢٠.

- السياسات ذات الصلة المصممة لتحقيق الهدف من نظام رقابة الجودة وإجراءات الشركة لتنفيذ ومراقبة الإمتثال لتلك السياسات، بما في ذلك السياسات والإجراءات التي تتناول كلا من العناصر التالية:
 - المسؤوليات القيادية فيما يخص الجودة ضمن الشركة.
 - المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة.
 - قبول وإستمرار علاقات العملاء وعمليات محددة.
 - الموارد البشرية.
 - أداء العملية.
 - المراقبة.

٤٤. بموجب المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، لا يترتب على الشركة أي إلتزام لإنشاء والحفاظ على نظام رقابة الجودة لتزويدها بتأكيد معقول بأن:

- (أ) الشركة وموظفيها يمثلون للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها؛ و
- (ب) التقارير الصادرة عن الشركة أو شركاء العملية هي تقارير مناسبة في الظروف المحددة.^٧

٥٥. تعدّ المتطلبات الوطنية التي تنطبق لمسؤوليات الشركة في إنشاء والحفاظ على نظام رقابة الجودة هي على الأقل مهمة بقدر أهمية المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ عندما تتناول جميع العناصر المشار إليها في الفقرة ٣١، وتفرض إلتزامات على الشركة تحقق أهداف المتطلبات المنصوص عليها في المعيار الدولي لرقابة الجودة ١.

عملية مراجعة البيانات المالية التاريخية (المرجع: الفقرات ٥-٨، ١٤)

٦١. يمكن إجراء عمليات مراجعة البيانات المالية لمجموعة واسعة من المنشآت التي تختلف من حيث نوعها أو حجمها، أو من حيث مستوى التعقيد في إعداد تقاريرها المالية. في بعض الإختصاصات، قد تكون مراجعة البيانات المالية لأنواع معينة من المنشآت هي أيضاً موضوع القوانين أو التشريعات المحلية ومتطلبات إعداد التقارير ذات العلاقة.

٧١. يمكن إجراء عمليات المراجعة في عدة ظروف مختلفة. على سبيل المثال، يمكن أن يُطلب إجرائها بالنسبة للمنشآت التي تكون معفاة من المتطلبات المحددة في القوانين أو الأنظمة فيما يخص التدقيق الإلزامي. ويمكن أيضاً أن تُطلب عمليات المراجعة على أساس طوعي، كما هو الحال فيما يتعلق بالتقارير المالية التي تُعدّ لترتيبات معينة وفق شروط عقد خاص، أو لدعم ترتيبات التمويل.

^٧ المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، الفقرة ١١..

الأهداف (المرجع: الفقرة ١٥)

٨. يتطلب هذا المعيار من الممارس عدم إبداء أي نتيجة حول البيانات المالية إذا:

- (أ) أصدر الممارس تقريراً، أو توجب عليه إصدار تقرير عن العملية؛ و
- (ب) كان الممارس غير قادر على صياغة نتيجة معينة حول البيانات المالية بسبب عدم قدرته على الحصول على أدلة كافية وملائمة، واستنتج الممارس أن الآثار المحتملة للأخطاء الجوهرية غير المكتشفة على البيانات المالية، إن وجدت، قد تكون هامة وشائعة.

٩. قد تنشأ حالة عدم القدرة على الحصول على أدلة كافية وملائمة في عملية مراجعة ما (المشار إليها بقيود النطاق) مما يلي:

- (أ) ظروف خارجة عن سيطرة المنشأة؛
- (ب) الظروف المتعلقة بطبيعة أو توقيت عمل الممارس؛ أو
- (ج) القيود المفروضة من قبل الإدارة أو أولئك المكلفين برقابة المنشأة.

١٠. ينص هذا المعيار على متطلبات وإرشادات محددة للممارس عندما يواجه قيود معينة على النطاق، إما قبل قبول عملية المراجعة أو أثناء العملية.

التعريفات (المرجع: الفقرة ١٦)

إستخدام مصطلحي "الإدارة" و"أولئك المكلفين بالرقابة"

١١. تختلف مسؤوليات الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة بين مختلف الإختصاصات، وبين المنشآت من مختلف الأنواع. تؤثر هذه الاختلافات على الطريقة التي يطبق بها الممارس متطلبات هذا المعيار فيما يتعلق بالإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة. وتبعاً لذلك، فإن عبارة "الإدارة"، وحيث يكون مناسباً، أولئك المكلفون بالرقابة" المستخدمة في أماكن مختلفة من هذا المعيار يُقصد بها تنبيه الممارس إلى حقيقة أن بيانات المنشأة المختلفة تنطوي على هياكل وترتيبات مختلفة من الإدارة والرقابة.

١٢. تقع المسؤوليات المختلفة المتعلقة بإعداد المعلومات المالية وإعداد التقارير المالية الخارجية على عاتق الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة وفقاً لعوامل معينة مثل:

- الموارد وهيكل النشأة؛ و
- الأدوار المختلفة للإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة ضمن المنشأة على النحو المبين في القوانين أو الأنظمة ذات الصلة أو، إذا لم تكن المنشأة منظمة، في أي ترتيبات رسمية للرقابة أو المساءلة يتم وضعها للمنشأة (على سبيل المثال، كما هو مسجل في العقود أو في دستور ما أو نوع آخر من وثائق تأسيس المنشأة).

على سبيل المثال، لا يوجد غالباً في المنشآت الصغيرة فصل بين أدوار الإدارة والرقابة. أما في المنشآت الكبيرة، غالباً ما تكون الإدارة مسؤولة عن تنفيذ أعمال أو أنشطة المنشأة وتقديم التقارير حول ذلك، في حين يقوم أولئك المكلفون بالرقابة بالإشراف على الإدارة. وفي بعض الإختصاصات، تكون مسؤولية إعداد البيانات المالية للمنشأة هي المسؤولية القانونية لأولئك المكلفين بالرقابة، في حين تكون في بعض الإختصاصات الأخرى هي مسؤولية الإدارة.

التأكيد المحدود- استخدام مصطلح "أدلة كافية وملائمة" (المرجع: الفقرة ١٧(و))

١٣٤. يُطلب الحصول على أدلة كافية وملائمة من أجل الحصول على تأكيد محدود لدعم نتيجة الممارس. وتكون الأدلة تراكمية بطبيعتها ويتم الحصول عليها بشكلٍ رئيسي من الإجراءات التي يتم أداؤها أثناء سياق المراجعة.

إجراء عملية المراجعة وفقاً لهذا المعيار (المرجع: الفقرة ١٨)

١٤٤. لا يتجاوز هذا المعيار القوانين والتشريعات التي تحكم عملية مراجعة البيانات المالية. وإذا كانت تلك القوانين والتشريعات تختلف عن متطلبات هذا المعيار، فإن المراجعة التي تجري فقط وفقاً للقوانين والتشريعات لا تمتثل تلقائياً لهذا المعيار.

المتطلبات الأخلاقية (المرجع: الفقرة ٢١)

١٥٤. تحدد قواعد السلوك المهني الأخلاقي الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين المبادئ الأساسية للأخلاقيات المهنية وهي:

- (أ) النزاهة.
- (ب) الموضوعية.
- (ج) الكفاءة المهنية والعناية اللازمة.
- (د) السرية.
- (هـ) السلوك المهني.

المبادئ الأساسية للأخلاقيات المهنية التي تؤسس لمعايير السلوك المتوقعة من المحاسبين المهنيين.

تقدم قواعد السلوك المهني الأخلاقي الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين إطار مفاهيم يؤسس للمنهج المطلوب من المحاسبين المهنيين اتباعه عند تحديد التهديدات التي تمس الامتثال للمبادئ الأساسية وتقييمها ومعالجتها. وفي حالة عمليات التدقيق أو المراجعة أو عمليات التأكيد الأخرى، توضح تلك القواعد المعايير الدولية للاستقلالية، التي وضعت من خلال تطبيق إطار المفاهيم على التهديدات التي تمس الاستقلالية فيما يتعلق بتلك العمليات.

١٦٤. في حال عملية مراجعة البيانات المالية، تتطلب قواعد السلوك الأخلاقي أن يكون الممارس مستقلاً عن المنشأة التي تتم مراجعة بياناتها المالية. وتصف قواعد السلوك الأخلاقي الإستقلالية بأنها تشمل كلا من إستقلالية الذهن وإستقلالية المظهر. إذ تضمن إستقلالية الممارس قدرته على صياغة نتيجة معينة دون

أن يتأثر بالتأثيرات التي يمكن أن تقوض بشكل آخر من تلك النتيجة. كما تعزز الإستقلالية من قدرة الممارس على العمل بنزاهة وموضوعية واتباع منهج الشك المهني.

الشك المهني والحكم المهني

الشك المهني (المرجع: الفقرة ٢٢)

أ١٧. يعتبر الشك المهني ضرورياً لتقييم الأدلة خلال عملية مراجعة ما. وهذا يشمل التقصي عن أوجه التضارب والتحقيق بشأن الأدلة المتناقضة، والتحقق من موثوقية الردود على الإستفسارات وغيرها من المعلومات التي يتم الحصول عليها من الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة. كما يشمل أيضاً النظر في مدى كفاية وملائمة الأدلة التي يتم الحصول عليها في ضوء ظروف العملية.

أ١٨. يشمل الشك المهني التنبه لما يلي، على سبيل المثال:

- الأدلة التي تتعارض مع الأدلة الأخرى التي يتم الحصول عليها.
- المعلومات التي تشكك في موثوقية الوثائق والردود على الإستفسارات التي سيتم إستخدامها كأدلة.
- الأوضاع التي قد تشير إلى احتمال حدوث إحتيال.
- أي ظروف أخرى تشير إلى الحاجة إلى إتخاذ إجراءات إضافية.

أ١٩. إن الحفاظ على الشك المهني خلال المراجعة هو أمر ضروري إذا أراد الممارس الحد من المخاطر التالية:

- إغفال ظروف غير عادية.
- الإفراط في التعميم عند استخلاص النتائج من الأدلة التي تم الحصول عليها.
- إستخدام فرضيات غير مناسبة في تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات التي يتم أداؤها في المراجعة، وتقييم نتائج ذلك.

أ٢٠. لا يمكن أن يُتوقع من الممارس تجاهل الخبرات الماضية لإدارة المنشأة وأولئك المكلفين بالرقابة فيما يخص الصدق والنزاهة. ومع ذلك، فإن الإعتقاد بأن الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة يتحرون الصدق والنزاهة لا يعفي الممارس من ضرورة الحفاظ على الشك المهني ولا يتيح له الاقتناع بأدلة غير ملائمة لغرض المراجعة.

الحكم المهني (المرجع: الفقرة ٢٣)

أ٢١. إن الحكم المهني هو أمر أساسي في إجراء عملية المراجعة بشكل سليم. ويعزى هذا إلى أن تفسير المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة ومتطلبات هذا المعيار، والحاجة إلى قرارات مستنيرة خلال أداء عملية المراجعة، تتطلب تطبيق معرفة وخبرات ذات صلة على حقائق وظروف العملية. ويعتبر الحكم المهني ضرورياً، بشكل خاص:

- فيما يتعلق بالقرارات حول الأهمية النسبية، وطبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات المتبعة لتلبية متطلبات هذا المعيار وجمع الأدلة.
- عند تقييم ما إذا كانت الأدلة التي يتم الحصول عليها من الإجراءات المنفذة تقلل من مخاطر العملية إلى مستوى مقبول في ظل ظروف العملية.
- عند بحث أحكام الإدارة في تطبيق إطار إعداد التقارير المالية المعمول به لدى المنشأة.
- عند صياغة نتيجة معينة حول البيانات المالية بناءً على الأدلة التي تم الحصول عليها، بما في ذلك النظر في مدى معقولية التقديرات التي أجرتها الإدارة في إعداد البيانات المالية.

أ٢٢. إن السمة المميزة للحكم المهني المتوقع من الممارس هو أن يتم استخدامه من قبل ممارس يتمتع بقدر كافي من التدريب والمعرفة والخبرة، بما في ذلك في مجال استخدام مهارات وتقنيات التأكد، وهو ما يساعده في تطوير الكفاءات الضرورية لإصدار أحكام معقولة. كما أن التشاور حول المسائل الصعبة أو المثيرة للجدل خلال سير العملية، سواء داخل فريق العملية أو بين فريق العملية وآخرين على المستوى المناسب داخل الشركة أو خارجها، يساعد الممارس في إصدار أحكام مستنيرة ومعقولة.

أ٢٣. تستند ممارسة الحكم المهني في العمليات الفردية إلى الوقائع والظروف التي تكون معلومة لدى الممارس خلال سير العملية، بما في ذلك:

- المعرفة المكتسبة من العمليات التي تجري فيما يتعلق بالبيانات المالية للمنشأة في الفترات السابقة، حيثما أمكن.
- فهم الممارس للمنشأة وبيئتها، بما في ذلك نظامها المحاسبي، وتطبيق إطار إعداد التقارير المالية المعمول به في صناعة المنشأة.
- إلى أي حد يتطلب إعداد وعرض البيانات المالية ممارسة أحكام الإدارة.

أ٢٤. يمكن تقييم الحكم المهني بناءً على ما إذا كان الحكم الذي تم التوصل إليه يعكس تطبيق مبادئ التأكد والمحاسبة، ويكون مناسباً في ضوء، وبما يتفق مع، الحقائق والظروف التي كانت معروفة للممارس حتى تاريخ تقرير الممارس.

أ٢٥. ينبغي ممارسة الحكم المهني خلال سير العملية. كما يجب توثيقه بشكل مناسب وفقاً لمتطلبات هذا المعيار. ولا ينبغي استخدام الحكم المهني كمبرر للقرارات التي تكون غير مدعومة بواسطة حقائق وظروف العملية، أو الأدلة التي يتم الحصول عليها.

رقابة الجودة على مستوى العملية (المرجع: الفقرات ٢٤-٢٥)

أ٢٦. تشمل مهارات وتقنيات التأكيد ما يلي:

- تطبيق الشك المهني والحكم المهني على تخطيط وأداء عملية التأكيد، بما في ذلك الحصول على الأدلة وتقييمها؛
- فهم نظم المعلومات ودور وقيود الرقابة الداخلية؛
- ربط دراسة الأهمية النسبية ومخاطر العملية بطبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات المراجعة؛
- تطبيق الإجراءات التي تناسب عملية المراجعة، والتي قد تشمل أنواع أخرى من الإجراءات بالإضافة إلى الإستفسار والإجراءات التحليلية (مثل التفتيش، وإعادة الحساب، وإعادة الأداء والملاحظة والتأكيد)؛
- ممارسات التوثيق المنهجية، و
- تطبيق المهارات والممارسات ذات الصلة بكتابة تقارير عمليات التأكيد.

أ٢٧. في سياق نظام رقابة الجودة ضمن الشركة، تتحمل فرق العملية مسؤولية تنفيذ إجراءات رقابة الجودة المطبقة على العملية، وتزويد الشركة بالمعلومات ذات الصلة من أجل الإستفادة من ذلك الجزء من نظام رقابة الجودة المرتبط بالإستقلالية.

- أ٢٨. إن أفعال شريك العملية والرسائل المناسبة التي تُوجه إلى أعضاء آخرين في فريق العملية، في سياق تحمل شريك العملية لمسؤولية الجودة الشاملة في كل عملية مراجعة، إنما تؤكد على حقيقة أن الجودة هي أمر أساسي في أداء عملية المراجعة، وعلى أهمية ما يلي بالنسبة لجودة عملية المراجعة:
- (أ) أداء عمل يتوافق مع المعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية.
 - (ب) الإمتثال لسياسات وإجراءات رقابة الجودة في الشركة حيث أمكن.
 - (ج) إصدار تقرير مناسب للعملية في الظروف المحددة.
 - (د) قدرة فريق العملية على إثارة الأمور الهامة دون خشية الإنتقام.

أ٢٩. ما لم تشر المعلومات التي تقدمها الشركة أو أطراف أخرى إلى خلاف ذلك، يكون فريق العملية مخولاً للإعتماد على نظام رقابة الجودة الخاص بالشركة. على سبيل المثال، يمكن أن يعتمد فريق العملية على نظام رقابة الجودة الخاص بالشركة فيما يتعلق بما يلي:

- كفاءة الموظفين من خلال التوظيف والتدريب الرسمي.
- الإستقلالية من خلال جمع ونقل معلومات الإستقلالية ذات الصلة.
- الحفاظ على علاقات العملاء من خلال نظم الإستمرارية والقبول.
- الإلتزام بالمتطلبات التنظيمية والقانونية من خلال عملية المراقبة.

عند النظر في أوجه القصور المحددة في نظام رقابة الجودة لدى الشركة التي قد تؤثر على عملية المراجعة، قد يأخذ شريك العملية بعين الإعتبار التدابير التي إتخذتها الشركة لتصحيح هذه العيوب.

أ ٣٠. إن وجود عيب معين في نظام رقابة الجودة لدى الشركة لا يشير بالضرورة إلى أن عملية المراجعة لم يتم تنفيذها وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها، أو أن تقرير الممارس لم يكن مناسباً.

تعيين فرق العملية (المرجع: الفقرة ٢٥ (ب))

أ ٣١. عند النظر في الكفاءات والقدرات المناسبة المتوقعة من فريق العملية بمجمله، قد يأخذ شريك العملية بعين الإعتبار مسائل متعلقة بالفريق كالتالي:

- فهم عمليات المراجعة التي تكون ذات طبيعة وتعقيد مشابهين من خلال التدريب والمشاركة المناسبة، والخبرة العملية في مثل هذه العمليات.
- فهم المعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها.
- الخبرة الفنية، بما في ذلك الخبرة في مجال تكنولوجيا المعلومات ذات الصلة والمجالات المتخصصة في المحاسبة أو التأكيد.
- معرفة الصناعات ذات الصلة التي يعمل فيها العميل.
- القدرة على تطبيق الحكم المهني.
- فهم سياسات وإجراءات رقابة الجودة لدى الشركة.

قبول وإستمرارية علاقات العملاء وعمليات المراجعة (المرجع: الفقرة ٢٥ (د) (١))

أ ٣٢. يتطلب المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ من الشركة الحصول على المعلومات التي تراها ضرورية في الظروف المحددة قبل قبول أي عملية مع عميل جديد، وعند إتخاذ قرار حول الإستمرار في عملية قائمة، وعند النظر في قبول عملية جديدة مع عميل حالي. ويمكن أن تشمل المعلومات التي تساعد شريك العملية في تحديد ما إذا كان قبول وإستمرارية علاقات العملاء وعمليات المراجعة هي مناسبة معلومات تتعلق بما يلي:

- نزاهة المالكين الرئيسيين والإدارة العليا وأولئك المكلفين بالرقابة؛ و

- مسائل هامة نشأت أثناء عملية المراجعة الحالية أو السابقة، وآثارها على إستمرار العلاقة.

أ٣٣. إذا كان لدى شريك العملية سبباً للتشكيك في نزاهة الإدارة إلى درجة من المرجح أن تؤثر على أداء عملية المراجعة بشكل سليم، فإنه ليس من المناسب بموجب هذا المعيار قبول العملية ما لم تقتضي القوانين أو الأنظمة ذلك، لأن ذلك قد يؤدي إلى ارتباط الممارس بالبيانات المالية للمنشأة بطريقة غير لائقة.

قبول وإستمرار علاقات العميل وعمليات المراجعة (المرجع: الفقرة ٢٩)

أ٣٤. يبحث الممارس في إستمرار العملية وفي المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، بما في ذلك الإستقلالية، خلال سير العملية، مع تغير الظروف والأوضاع. كما أن أداء الإجراءات الأولية بشأن إستمرار العملية وتقييم المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة (بما في ذلك الإستقلالية) في بداية العملية يعطي نظرة على قرارات وتصرفات الممارس قبل أداء الأنشطة الهامة الأخرى للعملية.

العوامل التي تؤثر على قبول وإستمرارية علاقات العملاء وعمليات المراجعة (المرجع: الفقرة ٢٩)

أ٣٥. يمكن قبول عمليات التأكيد فقط عندما تعرض العملية بعض الخصائص^٨ التي تفضي إلى تحقيق أهداف الممارس المحددة للعملية.

الغرض المنطقي (المرجع: الفقرة ٢٩ (أ)(١))

أ٣٦. قد لا يكون للعملية غرض منطقي في الحالات التالية، على سبيل المثال:

- (أ) عند وجود قيود كبيرة على نطاق عمل الممارس؛
- (ب) عندما يشتهب الممارس بأن الطرف المكلف ينوي ربط اسمه بالبيانات المالية بطريقة غير لائقة؛ أو
- (ج) عندما يكون المقصود من العملية تلبية متطلبات الإمتثال للقانون أو التشريع ذي الصلة في حين تتطلب تلك القوانين أو الأنظمة ضرورة تدقيق البيانات المالية.

عملية المراجعة هي عملية مناسبة (المرجع: الفقرة ٢٩ (أ)(٢))

أ٣٧. عندما يشير الفهم الأولي للممارس لظروف العملية إلى أن قبول عملية المراجعة لن يكون مناسباً، قد يلجأ الممارس إلى التوصية بإجراء نوع آخر من العمليات. وإعتقاداً على الظروف، قد يعتد الممارس، على سبيل المثال، بأن أداء عملية تدقيق سيكون أكثر ملاءمة من أداء عملية مراجعة. وفي حالات أخرى، إذا كانت ظروف العملية تعيق أداء عملية تأكيد ما، يمكن للممارس أن يوصي بأداء عملية جمع أو عملية خدمات محاسبية أخرى، حسبما يكون مناسباً.

^٨ إطار التأكيد، الفقرة ١٧.

المعلومات اللازمة لأداء عملية المراجعة (المرجع: الفقرة ٢٩(ج))

٣٨٠. من الأمثلة على الحالات التي قد يكون فيها لدى الممارس سبباً للشك بأن المعلومات اللازمة لأداء المراجعة ستكون متاحة أو موثوقة هي عند الاشتباه بأن السجلات المحاسبية اللازمة لأغراض تنفيذ الإجراءات التحليلية هي غير دقيقة أو غير مكتملة. وهذا الإعتبار غير موجه إلى الحاجة التي تنشأ أحياناً أثناء عملية المراجعة لمساعدة الإدارة من خلال التوصية بتعديل القيود المطلوبة لإنهاء البيانات المالية المعدة من قبل الإدارة.

الشروط المسبقة لقبول عملية المراجعة (المرجع: الفقرة ٣٠)

٣٩٠. يتطلب هذا المعيار أيضاً من الممارس التأكد من مسائل معينة، يكون من الضروري أن يتفق عليها كل من الممارس وإدارة المنشأة، والتي تقع ضمن سيطرة المنشأة، قبل قبول الممارس للعملية.

إطار إعداد التقارير المالية المعمول به (المرجع: الفقرة ٣٠(أ))

٤٠٠. يمثل أحد شروط قبول عملية التأكد في أن تكون المعايير^٩ المشار إليها في تعريف عملية التأكد مناسبة ومتاحة للمستخدمين المقصودين.^{١٠} ولأغراض هذا المعيار، يوفر إطار إعداد التقارير المالية المعمول به المعايير التي يستخدمها الممارس لمراجعة البيانات المالية بما في ذلك، وحيث يكون ملائماً، العرض العادل للبيانات المالية. تعتبر بعض أطر إعداد التقارير المالية أطر عرض عادلة، في حين تعتبر الأطر الأخرى هي أطر التزام. تحدد متطلبات إطار إعداد التقارير المالية المعمول به شكل ومحتوى البيانات المالية، بما في ذلك ما يشكل مجموعة كاملة من البيانات المالية.

قبول إطار إعداد التقارير المالية المعمول به

٤١٠. بدون وجود إطار مقبول لإعداد التقارير المالية، لا تملك الإدارة أساساً مناسباً لإعداد البيانات المالية، ولا يملك الممارس معايير مناسبة لمراجعة البيانات المالية.

٤٢٠. يحدد الممارس مدى قبول إطار إعداد التقارير المالية المطبق في البيانات المالية في سياق فهمه للمستخدمين المقصودين من البيانات المالية. والمستخدمون المقصودون هم الشخص أو الأشخاص أو مجموعة من الأشخاص الذي يقوم الممارس بإعداد التقرير لهم. وقد لا يكون الممارس قادراً على تحديد جميع أولئك الذين سوف يقرأون تقرير التأكد، خصوصاً عندما يكون هناك عدد كبير من الأشخاص الذين يمكنهم الاطلاع عليه.

^٩ إطار التأكد، الفقرة ٣٤.

^{١٠} إطار التأكد، الفقرة ١٧(ب)(٢).

أ٤٣. في العديد من الحالات، وفي غياب أي مؤشرات بخلاف ذلك، قد يفترض الممارس أن إطار إعداد التقارير المالية المعمول به هو إطار مقبول (على سبيل المثال، إطار إعداد التقارير المالية المنصوص عليه في قانون أو تشريع ما في إختصاص معين والذي سيتم إستخدامه في إعداد البيانات المالية ذات الغرض العام لأنواع معينة من المنشآت).

أ٤٤. تشمل العوامل ذات الصلة بتحديد الممارس لمدى قبول إطار إعداد التقارير المالية الذي سيتم تطبيقه في إعداد البيانات المالية ما يلي:

- طبيعة المنشأة (على سبيل المثال، ما إذا كانت عبارة عن مشروع تجاري أو منشأة تابعة للقطاع العام أو منظمة غير ربحية).
- الغرض من البيانات المالية (على سبيل المثال، ما إذا تم إعدادها لتلبية إحتياجات المعلومات المالية المشتركة لمجموعة واسعة من المستخدمين أو إحتياجات المعلومات المالية لمستخدمين محددين).
- طبيعة البيانات المالية (على سبيل المثال، ما إذا كانت البيانات المالية هي مجموعة كاملة من البيانات المالية أو بيان مالي واحد).
- ما إذا كان إطار إعداد التقارير المالية المعمول به منصوص عليه في القوانين أو الأنظمة ذات الصلة.

أ٤٥. إذا كان إطار إعداد التقارير المالية المستخدم في إعداد البيانات المالية غير مقبول في ضوء الغرض من البيانات المالية ولم توافق الإدارة على إستخدام إطار إعداد التقارير المالية المقبول من وجهة نظر الممارس، فإنه يتعين على الممارس بموجب هذا المعيار رفض العملية.

أ٤٦. يمكن معالجة أوجه القصور في إطار إعداد التقارير المالية المعمول به التي تشير إلى أن الإطار غير مقبول بعد أن يتم قبول عملية المراجعة. وعندما لا يكون إستخدام إطار إعداد التقارير المالية غير منصوص عليه بموجب أي قانون أو تشريع، فقد تقرر الإدارة تبني إطار آخر يكون مقبولاً. وعندما تقوم الإدارة بذلك، يتعين على الممارس بموجب هذا المعيار الموافقة على شروط جديدة لعملية المراجعة مع الإدارة لتعكس التغيير في إطار إعداد التقارير المالية المعمول به.

مسؤوليات الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة (المرجع: الفقرتان ٣٠(ب) و٣٧(ه))

أ٤٧. إن البيانات المالية الخاضعة للمراجعة هي تلك البيانات الخاصة بالمنشأة التي تم إعدادها من قبل إدارة المنشأة بإشراف من أولئك المكلفين بالرقابة. لا يفرض هذا المعيار مسؤوليات على الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة، كما أنه لا يتخطى القوانين والتشريعات التي تحكم مسؤوليات كل منها. على أي حال، يتم إجراء المراجعة وفقاً لهذا المعيار على إفتراض أن الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة، حسبما يكون مناسباً، اعترفوا بمسؤوليات معينة أساسية لإجراء المراجعة. ولا تعفي مراجعة البيانات المالية الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة من مسؤولياتهم.

أ٤٨. كجزء من مسؤوليتها في إعداد البيانات المالية، يتعين على الإدارة ممارسة الأحكام في إجراء تقديرات محاسبية معقولة في الظروف المحددة، واختيار وتطبيق السياسات المحاسبية المناسبة. ويتم إتخاذ هذه الأحكام في سياق إطار إعداد التقارير المالية المعمول به.

أ٤٩. بسبب أهمية الشروط المسبقة لإجراء مراجعة البيانات المالية، يتعين على الممارس بموجب هذا المعيار أن يحصل على موافقة الإدارة بأنها تدرك مسؤولياتها قبل أن يتم قبول عملية المراجعة. ويمكن أن يحصل الممارس على موافقة الإدارة إما شفويًا أو خطيًا. على أي حال، تُسجل موافقة الإدارة لاحقاً ضمن الشروط الخطية العملية.

أ٥٠. في حال لم أو لن تعترف الإدارة، وأولئك المكلفين بالرقابة حيثما يكون مناسباً، بمسؤولياتهم فيما يتعلق بالبيانات المالية، فانه من غير الملائم قبول العملية ما لم تتطلب القوانين أو الأنظمة من الممارس قبولها. في الظروف التي يُطلب فيها من الممارس قبول عملية المراجعة، قد يحتاج الممارس لأن يشرح للإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة، في حال اختلافهم، أهمية هذه المسائل والآثار المترتبة على العملية.

الإعتبرات الإضافية عند تحديد صياغة تقرير الممارس بموجب القوانين أو الأنظمة (المرجع: الفقرات ٣٤-٣٥)

أ٥١. يتطلب هذا المعيار من الممارس عدم الإقرار بالإمتثال لهذا المعيار ما لم يمثل لجميع متطلباته فيما يخص عملية المراجعة. قد تحدد القوانين أو الأنظمة مسائل معينة فيما يتعلق بالعملية من شأنها أن تدفع الممارس عادة إلى رفض العملية حين يكون من الممكن القيام بذلك، على سبيل المثال، إذا:

- إعتبر الممارس أن إطار إعداد التقارير المالية المنصوص عليه بموجب القوانين أو الأنظمة هو إطار غير مقبول؛ أو
- كان الشكل أو الصياغة المحددة لتقرير الممارس تختلف إختلافاً كبيراً عن الشكل أو الصياغة التي يتطلبها هذا المعيار.

بموجب هذا المعيار، لا تمتثل المراجعة التي يتم إجراؤها في هذه الحالات لهذا المعيار ولا يستطيع الممارس أن يقرّ بالإمتثال لهذا المعيار في التقرير الصادر حول العملية. وعلى الرغم من أنه لا يُسمح للممارس بأن يقرّ بالإمتثال لهذا المعيار، إلا أنه يُشجع على تطبيق هذا المعيار، بما في ذلك متطلبات إعداد التقارير، إلى الحد الممكن. ولتجنب سوء الفهم حيث يكون ذلك مناسباً، قد يقرر الممارس إدراج بيان في التقرير يفيد بأن المراجعة لم تجري وفقاً لهذا المعيار.

الموافقة على شروط العملية

كتاب التكاليف أو أي شكل آخر من الموافقة الخطية (المرجع: الفقرة ٣٧)

٥٢أ. إنه من مصلحة كل من الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة والممارس، أن يقوم الممارس بإرسال كتاب تكليف قبل أداء عملية المراجعة، للمساعدة على تجنب سوء الفهم فيما يتعلق بالعملية.

شكل ومضمون كتاب التكاليف

٥٣أ. قد يختلف شكل ومضمون كتاب التكاليف لكل عملية. وبالإضافة إلى تضمين المسائل التي يتطلبها هذا المعيار، يمكن أن يشير كتاب التكاليف إلى التالي، على سبيل المثال:

- الترتيبات المتعلقة بمشاركة الممارسين الآخرين والخبراء في عملية المراجعة.
- الترتيبات التي سيتم إتخاذها مع الممارس السابق، إن وجدت، في حال عملية أولية.
- حقيقة أن عملية المراجعة لن تلبى أي متطلبات قانونية أو متطلبات طرف ثالث لعملية تدقيق معينة.
- التوقع بأن تقدم الإدارة إقرارات مكتوبة إلى الممارس.
- موافقة الإدارة على إعلام الممارس بالحقائق التي يمكن أن تؤثر على البيانات المالية التي قد تصبح الإدارة على علم بها خلال الفترة من تاريخ تقرير الممارس إلى تاريخ إصدار البيانات المالية.
- الطلب من الإدارة الاعتراف باستلام كتاب التكاليف والموافقة على شروط العملية الواردة فيه.

مراجعة مكونات مجموعات المنشآت

٥٤أ. قد يطلب مدقق البيانات المالية لمجموعة من المنشآت أن يؤدي الممارس مراجعة المعلومات المالية لإحدى المنشآت المكونة للمجموعة. وإعتامادا على تعليمات مدقق المجموعة، يمكن إجراء مراجعة المعلومات المالية لإحدى المنشآت المكونة وفقاً لهذا المعيار. قد يحدد مدقق المجموعة أيضاً إجراءات إضافية لإستكمال العمل المنجز للمراجعة التي تتم بموجب هذا المعيار. وحيث يكون الممارس الذي ينفذ المراجعة هو مدقق البيانات المالية للمنشأة المكونة، لا يتم إجراء المراجعة وفقاً لهذا المعيار.

مسؤوليات الإدارة المحددة بموجب القوانين أو التشريعات (المرجع: الفقرة ٣٧(هـ))

٥٥أ. إذا خُص الممارس، في ظروف العملية، أنه ليس من الضروري تسجيل شروط معينة للعملية في كتاب التكاليف، فإنه لا يزال يتوجب على الممارس السعي للحصول على الموافقة الخطية من الإدارة، وأولئك المكلفين بالرقابة حيث يكون مناسباً، المطلوبة بموجب هذا المعيار بأنها تقر وتفهم مسؤولياتها المنصوص عليها في هذا المعيار. قد تستخدم هذه الموافقة الخطية صياغة قانون أو تشريع ما إذا نصت القوانين أو الأنظمة على مسؤوليات الإدارة المقابلة فعليا لتلك المسؤوليات الموصوفة في هذا المعيار.

كتاب تكليف توضيحي (المرجع: الفقرة ٣٧)

٥٦أ. يرد كتاب تكليف توضيحي لعملية مراجعة معينة في الملحق ١ من هذا المعيار.

العمليات المتكررة (المرجع: الفقرة ٣٨)

٥٧أ. قد يقرر الممارس عدم إرسال كتاب تكليف جديد أو إتفاق خطي آخر كل فترة. إلا أن العوامل التالية قد تشير إلى أنه من المناسب إعادة النظر في شروط عملية المراجعة أو تذكير الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة، حيث يكون مناسباً، بالشروط الحالية للعملية:

- أي مؤشر على أن الإدارة تسيء فهم هدف ونطاق المراجعة.
- أي شروط منقحة أو خاصة للعملية.
- تغيير حديث في الإدارة العليا للمنشأة.
- حدوث تغير كبير في ملكية المنشأة.
- حدوث تغير كبير في طبيعة أو حجم أعمال المنشأة.
- حدوث تغيير في المتطلبات القانونية أو التنظيمية التي تؤثر على المنشأة.
- تغيير في إطار إعداد التقارير المالية المعمول به.

قبول التغيير في شروط عملية المراجعة

طلب تغيير شروط عملية المراجعة (المرجع: الفقرة ٣٩)

٥٨أ. إن طلب المنشأة بأن يقوم الممارس بتغيير شروط عملية المراجعة قد ينتج من عوامل معينة تشمل:

- التغير في الظروف التي تؤثر على الحاجة للخدمة.
- سوء فهم طبيعة عملية المراجعة على النحو المطلوب أصلاً.
- وجود قيد على نطاق عملية المراجعة، سواءً المفروضة من قبل الإدارة أو بسبب ظروف أخرى.

٥٩أ. إن حدوث أي تغيير في الظروف التي تؤثر على متطلبات المنشأة أو وقوع سوء فهم بشأن طبيعة الخدمة المطلوبة أصلاً قد يعتبر أساساً معقولاً لطلب إجراء تغيير في شروط عملية المراجعة.

٦٠أ. وبخلاف ذلك، قد لا يعتبر التغيير منطقياً إذا ما بدا أن التغيير يرتبط بمعلومات غير صحيحة أو ناقصة أو غير مرضية. ومن الأمثلة على ذلك حين يكون الممارس غير قادر على الحصول على أدلة كافية وملائمة لبدء هام في البيانات المالية، وتطلب الإدارة تغيير العملية إلى عملية خدمات ذات علاقة لتجنب التعبير عن نتيجة معدلة من قبل الممارس.

طلب تغيير طبيعة العملية (المرجع: الفقرة ٤٠)

٦١أ. قبل الموافقة على تغيير عملية المراجعة إلى نوع آخر من العمليات أو الخدمات ذات الصلة، قد يحتاج الممارس الذي تم تكليفه لإجراء المراجعة وفقاً لهذا المعيار إلى تقييم أي آثار قانونية أو تعاقدية للتغيير، بالإضافة إلى المسائل المشار إليها في هذا المعيار.

٦٢أ. إذا استنتج الممارس أن هناك مبرر منطقي لتغيير عملية المراجعة إلى نوع آخر من العمليات أو الخدمات ذات الصلة، فقد يكون العمل المنجز في عملية المراجعة حتى تاريخ التغيير ذو صلة بالعملية التي تم تغييرها، إلا أن العمل المطلوب انجازه والتقرير الذي سيتم إصداره يجب أن يكون مناسب للعملية المنقحة. ومن أجل تجنب إرباك القارئ، لن يشمل التقرير حول العملية الأخرى أو الخدمة ذات الصلة إشارة إلى ما يلي:

(أ) عملية المراجعة الأصلية؛ أو

(ب) أي إجراءات يمكن أن تكون قد أجريت في عملية المراجعة الأصلية، إلا إذا تم تغيير عملية المراجعة إلى عملية لتنفيذ الإجراءات المتفق عليها، وبالتالي فإن الإشارة إلى الإجراءات التي تم أداؤها هو جزء طبيعي من التقرير.

الإتصال مع الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة (المرجع: الفقرة ٤٢)

٦٣أ. في عملية المراجعة، تتخذ إتصالات الممارس مع الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة الشكل التالي:

(أ) إستفسارات يطرحها الممارس في سياق تنفيذ إجراءات المراجعة؛ و

(ب) إتصالات أخرى، في سياق وجود إتصالات فعالة ذات اتجاهين لفهم المسائل الناشئة وتطوير علاقة عمل بناءة للعملية.

٦٤أ. يختلف التوقيت المناسب للإتصال والإبلاغ مع إختلاف ظروف العملية. وتشمل العوامل ذات الصلة أهمية وطبيعة المسألة، وأي إجراء متوقع إتخاذه من قبل الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة. على سبيل المثال، قد يكون من المناسب الإبلاغ عن صعوبة كبيرة يتم مواجهتها خلال المراجعة في أقرب وقت ممكن إذا كانت الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة قادرين على مساعدة الممارس للتغلب على تلك الصعوبات.

أ٦٥. قد تقيد القوانين أو الأنظمة من قيام الممارس بالإبلاغ عن مسائل معينة لأولئك المكلفين بالرقابة. على سبيل المثال، قد تحظر القوانين أو الأنظمة تحديداً أي إتصالات، أو إجراء آخر، تلحق أي ضرر بالتحقيق الذي تجريه إحدى السلطات المختصة في فعل غير قانوني أو مشتبه فيه أو فعلي. في بعض الظروف، قد يكون التضارب المحتمل بين إلتزامات السرية والإبلاغ الخاصة بالممارس هو تضارب معقد. في مثل هذه الحالات، قد يقرر الممارس الحصول على مشورة قانونية.

الإبلاغ عن مسائل متعلقة بالمراجعة

أ٦٦. قد تشمل المسائل التي يتم الإبلاغ عنها للإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة، حيث يكون مناسباً، بموجب هذا المعيار ما يلي:

- مسؤوليات الممارس في عملية المراجعة، حسبما ترد في كتاب التكاليف أو شكل آخر مناسب من الإلتفاق الخطي.
- النتائج الهامة من المراجعة، على سبيل المثال:
 - وجهات نظر الممارس حول الجوانب النوعية الهامة من الممارسات المحاسبية للمنشأة، بما في ذلك السياسات المحاسبية والتقديرات المحاسبية وإفصاحات البيان المالي.
 - النتائج الهامة من أداء الإجراءات، بما في ذلك الحالات التي يعتبر فيها الممارس أن أداء إجراءات إضافية هو أمر ضروري بموجب هذا المعيار. وقد يحتاج الممارس للتأكيد على أن أولئك المكلفين بالرقابة لديهم نفس الفهم للحقائق والظروف ذات الصلة بمعاملات أو أحداث محددة.
 - المسائل الناشئة التي قد تؤدي إلى تعديل نتيجة الممارس.
 - الصعوبات الكبيرة، إن وجدت، التي تنشأ خلال المراجعة، على سبيل المثال، عدم توافر المعلومات المتوقعة؛ عدم القدرة غير المتوقعة للحصول على الأدلة التي يعتبرها الممارس ضرورية للمراجعة، أو القيود المفروضة على الممارس من قبل الإدارة. في بعض الظروف، قد تشكل هذه الصعوبات قيود على النطاق قد تؤدي، في حال عدم معالجتها من قبل الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة، إلى تعديل نتيجة الممارس أو إنسحاب الممارس من العملية في ظروف معينة.

أ٦٧. في بعض المنشآت، يتحمل أشخاص مختلفون مسؤولية إدارة ومراقبة المنشأة. في هذه الظروف، قد تتحمل الإدارة مسؤولية الإبلاغ عن مسائل تتعلق بالرقابة إلى أولئك المكلفين بالرقابة. إن قيام الإدارة بإبلاغ أولئك المكلفين بالرقابة عن المسائل التي يتوجب على الممارس الإبلاغ عنها لا يعفي الممارس أيضاً من مسؤولية الإبلاغ عنها إلى أولئك المكلفين بالرقابة. على أي حال، قد يؤثر الإبلاغ عن هذه المسائل من قبل الإدارة على شكل أو توقيت إتصال الممارس مع أولئك المكلفين بالرقابة.

الإتصال مع الأطراف الثالثة

٦٨أ. في بعض الإختصاصات، قد يتوجب على الممارس بموجب القوانين أو الأنظمة ما يلي، على سبيل المثال:

- إخطار هيئة تنظيمية أو تنفيذية بمسائل معينة تم الإبلاغ عنها لأولئك المكلفين بالرقابة. على سبيل المثال، يتوجب على الممارس في بعض الإختصاصات الإبلاغ عن الأخطاء الجوهرية إلى السلطات حيث تفشل الإدارة وأولئك المكلفون بالرقابة بإتخاذ إجراءات تصحيحية.
- تقديم نسخ لتقارير معينة أعدت لأولئك المكلفين بالرقابة إلى الهيئات التنظيمية أو التمويلية ذات الصلة أو، في بعض الحالات، لإتاحة هذه التقارير للجمهور العام.

٦٩أ. ما لم تقتضي القوانين أو الأنظمة تزويد طرف ثالث بنسخة من إتصالات الممارس المكتوبة مع أولئك المكلفين بالرقابة، قد يحتاج الممارس إلى الحصول على موافقة مسبقة من الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة قبل القيام بذلك.

أداء العملية

الأهمية النسبية في مراجعة البيانات المالية (المرجع: الفقرة ٤٣)

٧٠أ. يبحث الممارس الأهمية النسبية في سياق إطار إعداد التقارير المالية المعمول به. وتناقش بعض أطر إعداد التقارير المالية مفهوم الأهمية النسبية في سياق إعداد وعرض البيانات المالية. وعلى الرغم من أن أطر إعداد التقارير المالية قد تناقش الأهمية النسبية بينود مختلفة، إلا أنها توضح عموماً ما يلي:

- أن الأخطاء الجوهرية، بما في ذلك الإغفالات، تعتبر هامة إذا كان من المتوقع أن تؤثر، منفردة أو مجتمعة، بشكل معقول على القرارات الإقتصادية للمستخدمين المتخذة على أساس البيانات المالية؛
- تُتخذ الأحكام حول الأهمية النسبية في ضوء الظروف المحيطة، وتتأثر بحجم أو طبيعة الأخطاء، أو بكلاهما؛ و
- تستند الأحكام حول المسائل الهامة بالنسبة لمستخدمي البيانات المالية إلى دراسة إحتياجات المعلومات المالية المشتركة للمستخدمين كمجموعة. ولا يُؤخذ بعين الإعتبار التأثير المحتمل للأخطاء الجوهرية على المستخدمين الفرديين المحددين، والذين قد تختلف إحتياجاتهم على نطاق واسع.

أ٧١. إذا كانت مناقشة مفهوم الأهمية النسبية متوفرة في إطار إعداد التقارير المالية المعمول به، فإنها توفر إطاراً مرجعياً للممارس في تحديد أهمية المراجعة. لكن في حال عدم توفرها، تقدم الإعتبارات المذكورة أعلاه إطاراً مرجعياً للممارس.

أ٧٢. إن تحديد الممارس للأهمية النسبية هي مسألة حكم مهني، وهي تتأثر بتصوير الممارس لإحتياجات المستخدمين المقصودين من البيانات المالية. في هذا السياق، من المنطقي للممارس أن يفترض أن المستخدمين:

- يتمتعون بمعرفة معقولة للأنشطة التجارية والإقتصادية والمحاسبية، وهم مستعدون لدراسة المعلومات الواردة في البيانات المالية بدرجة معقولة من الجد والإجتهد؛
- يفهمون أن البيانات المالية هي معدة ومعرضة ومراجعة وفق مستويات معينة من الأهمية النسبية؛
- يدركون الشكوك المتأصلة في قياس المبالغ بناءً على استخدام التقديرات والأحكام ودراسة الأحداث المستقبلية؛ و
- يتخذون قرارات إقتصادية معقولة على أساس المعلومات الواردة في البيانات المالية.

بالإضافة إلى ذلك، وما لم يتم إجراء عملية المراجعة للبيانات المالية التي تهدف إلى تلبية الحاجات المحددة لمستخدمين محددين، لا يُؤخذ عادةً بعين الإعتبار التأثير المحتمل للأخطاء الجوهرية على مستخدمي محددين، الذين قد تختلف إحتياجاتهم من المعلومات على نطاق واسع.

أ٧٣. يكون حكم الممارس حول ما يعتبر هاماً فيما يتعلق بمجمل البيانات المالية هو نفس الحكم بغض النظر عن مستوى التأكيد الذي يحصل عليه الممارس كأساس للتعبير عن نتيجة معينة حول البيانات المالية.

تنقيح الأهمية النسبية (المرجع: الفقرة ٤٤)

أ٧٤. قد تكون هناك حاجة لتنقيح تحديد الممارس للأهمية النسبية لمجمل لبيانات المالية خلال سير العملية نتيجةً لما يلي:

- تغيير في الظروف التي وقعت أثناء المراجعة (على سبيل المثال، قرار التصرف بجزء رئيسي من أعمال المنشأة).
- معلومات جديدة، أو تغيير في فهم الممارس للمنشأة وبيئتها نتيجة أداء إجراءات المراجعة وفقاً لهذا المعيار (على سبيل المثال، إذا ظهر خلال المراجعة أن النتائج المالية الفعلية من المحتمل أن تكون مختلفة بشكل كبير عن النتائج المالية المتوقعة في نهاية الفترة التي استخدمت في البداية لتحديد الأهمية النسبية لمجمل البيانات المالية).

فهم الممارس (المرجع: الفقرات ٤٥-٤٦)

٧٥أ. يستخدم الممارس الحكم المهني لتحديد مدى فهم المنشأة وبيئتها المطلوب لمراجعة البيانات المالية للمنشأة وفقاً لهذا المعيار. يكمن الإعتبار الرئيسي للممارس فيما إذا كان الفهم الذي تم الحصول عليه كافي لتلبية أهداف الممارس من العملية. ويعتبر اتساع وعمق الفهم الشامل الذي يحصل عليه الممارس هو أقل من الفهم الذي تمتلكه الإدارة.

٧٦أ. إن فهم المنشأة وبيئتها هي عملية ديناميكية مستمرة لجمع وتحديث وتحليل المعلومات طوال عملية المراجعة. إذ يتم اكتساب فهم الممارس وتطبيقه على أساس متكرر طوال أداء العملية، ويتم تحديثه مع حدوث التغيرات في الظروف والأحوال. وتستند الإجراءات الأولية لقبول العملية وإستمرارها في وقت بدء عملية المراجعة إلى فهم الممارس الأولي للمنشأة وظروف العملية. يشمل فهم الممارس في علاقة العميل المستمرة المعرفة التي تم الحصول عليها من العمليات السابقة التي تم تأديتها من قبل الممارس فيما يتعلق بالبيانات المالية للمنشأة والمعلومات المالية الأخرى.

٧٧أ. يؤسس الفهم إطاراً مرجعياً يخطط الممارس من خلاله وينفذ عملية المراجعة، ويمارس الحكم المهني طوال العملية. وتحديداً، يجب أن يكون الفهم كافياً للممارس حتى يكون قادراً على تحديد المجالات في البيانات المالية التي من المحتمل أن تنشأ فيها أخطاء جوهرية، والإطلاع على منهج الممارس في تصميم وأداء الإجراءات لمعالجة تلك المجالات.

٧٨أ. عند الحصول على فهم المنشأة وبيئتها، وعند فهم إطار إعداد التقارير المالية المعمول به، يمكن أن يأخذ الممارس أيضاً بعين الإعتبار ما يلي:

- ما إذا كانت المنشأة هي أحد مكونات مجموعة من المنشآت، أو منشأة ترتبط بمنشأة أخرى.
- تعقيد إطار إعداد التقارير المالية.
- إلتزامات أو متطلبات إعداد التقارير المالية للمنشأة، وما إذا كانت تلك الإلتزامات أو المتطلبات قائمة بموجب القوانين أو الانظمة المعمول بها أو في سياق ترتيبات إعداد التقارير المالية الطوعية التي أنشئت بموجب ترتيبات الرقابة أو المساءلة الرسمية، على سبيل المثال، بموجب ترتيبات تعاقدية مع أطراف ثالثة.
- الأحكام ذات الصلة من القوانين والأنظمة المعترف عموماً بأن لها تأثير مباشر على تحديد المبالغ والإفصاحات الهامة في البيانات المالية، مثل قوانين وأنظمة الضرائب والتقاعد.
- مستوى تطور هيكل الإدارة والرقابة لدى المنشأة فيما يخص إدارة والإشراف على السجلات المحاسبية للمنشأة ونظم إعداد التقارير المالية التي تعزز إعداد البيانات المالية. وغالباً ما يكون لدى المنشآت الصغيرة عدد أقل من الموظفين، الأمر الذي قد يؤثر على كيفية ممارسة الإدارة لمهام الإشراف. على سبيل المثال، قد لا يكون فصل الواجبات هو أمر ممكن. على أي حال، في المنشأة الصغيرة التي

يديرها مالكوها قد يكون المالك- المدير قادر على ممارسة مهام الإشراف بشكل أكثر فعالية مقارنة بالمنشآت الكبيرة. وقد يعوض هذا الإشراف عموماً الفرص المحدودة للفصل بين الواجبات.

- "الجو الأخلاقي" وبيئة الرقابة لدى المنشأة الذي تعالج من خلاله المخاطر المرتبطة بإعداد التقارير المالية والإمتثال لإلتزامات إعداد التقارير المالية للمنشأة.
- مستوى تطوير وتعقيد نظم المحاسبة المالية وإعداد التقارير للمنشأة والضوابط ذات الصلة التي تتم من خلالها المحافظة على السجلات المحاسبية للمنشأة والمعلومات ذات الصلة.
- إجراءات المنشأة في تسجيل وتصنيف وتلخيص المعاملات، وجمع المعلومات لإدراجها في البيانات المالية والإفصاحات ذات الصلة.
- أنواع المسائل التي اقتضت إجراء تعديلات محاسبية في البيانات المالية للمنشأة في الفترات السابقة.

تصميم وأداء الإجراءات (المرجع: الفقرتان ٤٧ و ٥٥)

٧٩أ. تتأثر طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات المخطط لها والتي يعتبر الممارس أنها لازمة للحصول على أدلة ملائمة وكافية كأساس للتوصل إلى نتيجة ما حول مجمل البيانات المالية بما يلي:

(أ) متطلبات هذا المعيار؛ و

(ب) المتطلبات التي توضع بموجب قانون أو نظام معمول به، بما في ذلك متطلبات إعداد التقارير الإضافية المشمولة في القوانين أو الأنظمة المعمول بها.

٨٠أ. عندما يتم تكليف الممارس لمراجعة البيانات المالية لمجموعة من المنشآت، يتم توجيه طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات المراجعة المخطط لها لتحقيق أهداف الممارسين فيما يخص عملية المراجعة المنصوص عليها في هذا المعيار، لكن في سياق البيانات المالية للمجموعة.

٨١أ. تُصمم متطلبات هذا المعيار المتعلقة بتصميم وأداء إجراءات الإستعلام والإجراءات التحليلية، والإجراءات التي تتناول ظروف محددة، لمساعدة الممارس على تحقيق الأهداف المحددة في هذا المعيار. وتختلف ظروف عمليات المراجعة على نطاق واسع، وبالتالي قد يكون هناك ظروف أخرى يعتد الممارس فيها أن تصميم وأداء إجراءات أخرى هو أمر فعال. على سبيل المثال، إذا اطلع الممارس في سياق فهم المنشأة على عقد هام، فإنه قد يختار قراءة العقد.

٨٢أ. إن حقيقة أن يعتقد الممارس أنه من الضروري أداء إجراءات أخرى لا تغير من هدف الممارس المتمثل في الحصول على تأكيد محدود فيما يتعلق بمجمل البيانات المالية.

المعاملات الهامة أو غير العادية

٨٣أ. يمكن أن يبحث الممارس احتمالية مراجعة السجلات المحاسبية بهدف تحديد المعاملات الهامة أو غير العادية التي قد تتطلب إهتماماً محدداً أثناء المراجعة.

الإستفسارات (المرجع: الفقرات ٤٦-٤٨)

٨٤أ. تتضمن الإستفسارات، في عملية مراجعة معينة، طلب الحصول على معلومات من الإدارة وأشخاص آخرين ضمن المنشأة، حسبما يعتبره الممارس ملائماً في ظروف العملية. يمكن أن يوسع الممارس أيضاً من نطاق الإستفسارات للحصول على معلومات غير مالية إن كانت ملائمة. ويُعتبر تقييم الردود التي تقدمها الإدارة جزءاً أساسياً من عملية الإستفسار.

٨٥أ. بالإعتماد على ظروف العملية، يمكن أن تشمل الإستفسارات أيضاً طرح تساؤلات حول ما يلي:

- الإجراءات المتخذة في اجتماعات المالكين وأولئك المكلفين بالرقابة واللجان التابعة، وإجراءات الاجتماعات الأخرى، إن وجدت، التي تؤثر على المعلومات والإفصاحات المشمولة في البيانات المالية.
- الإتصالات التي تلقتها المنشأة أو تتوقع أن تتلقاها أو أن تحصل عليها من الوكالات التنظيمية.
- المسائل الناجمة خلال تطبيق الإجراءات الأخرى. عند طرح المزيد من الإستفسارات فيما يتعلق بأوجه التناقض المحددة، يأخذ الممارس بعين الإعتبار مدى معقولية وإتساق ردود الإدارة في ضوء النتائج التي يتم الحصول عليها من الإجراءات الأخرى، إضافة إلى معرفة الممارس وفهم المنشأة والصناعة التي تعمل فيها.

٨٦أ. غالباً ما تكون الأدلة التي يتم الحصول عليها من خلال الإستفسار هي المصدر الرئيسي للأدلة حول نية الإدارة. إلا أن المعلومات المتوفرة لدعم نية الإدارة قد تكون محدودة. في هذه الحالة، فإن فهم تاريخ الإدارة السابق في تنفيذ نواياها المعلنة، وأسبابها المعلنة وراء اختيار إجراء محدد، وقدرتها على متابعة إجراء محدد يمكن أن يوفر معلومات ذات صلة لتعزيز الأدلة التي تم الحصول عليها من خلال الإستفسار. ويعد تطبيق الشك المهني في تقييم الردود المقدمة من قبل الإدارة أمراً هاماً لمساعدة الممارس على تقييم ما إذا كانت هنالك أي مسألة (مسائل) يمكن أن تدفع الممارس للإعتقاد بأن البيانات المالية قد تشمل على أخطاء جوهرية.

٨٧أ. إن تنفيذ إجراءات الإستفسار يساعد الممارس أيضاً على فهم المنشأة وبيئتها أو تحديث فهمه لها، لكي يكون قادراً على تحديد المجالات التي من المحتمل أن تنشأ فيها الأخطاء الجوهرية ضمن البيانات المالية.

٨٨. قد يكون لدى الممارس مسؤوليات إضافية بموجب القوانين، أو الأنظمة، أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة فيما يتعلق بعدم امتثال المنشأة للقوانين والأنظمة، ويشمل ذلك الاحتيال، وقد تختلف تلك المسؤوليات أو تتجاوز ما ورد في هذا المعيار الدولي لعمليات المراجعة، وفيما يلي أمثلة على تلك المسؤوليات:

(أ) الاستجابة لعدم الامتثال المحدد أو المشكوك فيه للقوانين والأنظمة، بما في ذلك المتطلبات المتعلقة بحالات معينة من التواصل مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة، ودراسة ما إذا كانت هناك حاجة لاتخاذ مزيد من الإجراءات؛

(ب) التواصل بشأن حالات عدم الامتثال المحدد أو المشكوك فيه للقوانين والأنظمة مع مدقق ما، شريك عملية التدقيق على سبيل المثال؛^{١١}

(ج) متطلبات التوثيق المتعلقة بعدم الامتثال المحدد أو المشكوك فيه للقوانين والأنظمة.

قد يؤدي الالتزام بأية مسؤوليات إضافية إلى تقديم مزيد من المعلومات الهامة ذات العلاقة بعمل الممارس وفقاً لهذا المعيار الدولي لعمليات المراجعة (فيما يتعلق بنزاهة الإدارة، أو عند الاقتضاء، المكلفين بالحوكمة، على سبيل المثال).

الإستفسار حول قدرة المنشأة على الإستمرار بصفتها منشأة مستمرة (المرجع: الفقرة ٤٨ (و))

٨٩. قد لا تقوم الإدارة، في المنشآت الصغيرة، بإعداد تقييم لقدرة المنشأة على الإستمرار بصفتها منشأة مستمرة، لكنها قد تعتمد بدلاً من ذلك على معرفة مؤسسة العمل والإحتمالات المستقبلية المتوقعة. في هذه الظروف، قد يكون من الملائم مناقشة الإحتمالات متوسطة وبعيدة الأجل وتمويل المنشأة مع الإدارة، بما في ذلك بحث ما إذا كانت خلاقات الإدارة منسجمة مع فهم الممارس للمنشأة.

الإجراءات التحليلية (المرجع: الفقرات ٤٦-٤٧، ٤٩)

٩٠. أثناء مراجعة البيانات المالية، يساعد أداء الإجراءات التحليلية الممارس في:

- فهم أو تحديث فهم الممارس للمنشأة وبيئتها، بما في ذلك أن تكون قادرة على تحديد المجالات التي من المحتمل أن تنشأ فيها الأخطاء الجوهرية ضمن البيانات المالية.
- تحديد أوجه التضارب أو الإختلافات عن الإتجاهات أو المعايير أو القيم المتوقعة في البيانات المالية مثل مستوى إنسجام البيانات المالية مع المعلومات الرئيسية، بما في ذلك مؤشرات الأداء الرئيسية.
- توفير أدلة داعمة فيما يتعلق بالإستفسارات الأخرى أو الإجراءات التحليلية التي تم أداؤها مسبقاً.

^{١١} انظر على سبيل المثال، القسم ٤٤/٢٢٥-٤٨/٢٢٥ من قواعد سلوك مجلس المعايير الأخلاقية الدولية للمحاسبين المهنيين.

- توفير إجراءات إضافية عندما يطلع الممارس على مسألة (مسائل) معينة تدفعه للإعتقاد بأن البيانات المالية قد تشمل على أخطاء جوهرية. ومن الأمثلة على هذا الإجراء الإضافي هو التحليل المقارن للإيرادات والتكاليف الشهرية عبر مراكز الربح أو الفروع أو المكونات الأخرى للمنشأة، لتقديم أدلة حول المعلومات المالية الواردة في بنود السطر أو الإفصاحات الواردة في البيانات المالية.

أ٩١١. يمكن استخدام طرق مختلفة لأداء الإجراءات التحليلية. وتتراوح هذه الطرق من أداء المقارنات البسيطة إلى أداء تحليل المعقد باستخدام أساليب إحصائية. يمكن للممارس، على سبيل المثال، تطبيق الإجراءات التحليلية لتقييم المعلومات المالية التي تنطوي عليها البيانات المالية من خلال تحليل العلاقات المعقولة بين المعلومات المالية وغير المالية، وتقييم النتائج بخصوص الإتساق مع القيم المتوقعة بهدف تحديد العلاقات والبنود الفردية التي تظهر بأنها غير عادية أو التي تختلف عن الإتجاهات أو القيم المتوقعة. ويقارن الممارس المبالغ المسجلة، أو النسب المستخلصة من المبالغ المسجلة، مع التوقعات التي وضعها بناءً على المعلومات التي تم الحصول عليها من مصادر ذات علاقة. وتشمل الأمثلة على مصادر المعلومات التي يستخدمها الممارس غالباً لوضع التوقعات، بالإعتماد على ظروف العملية، ما يلي:

- المعلومات المالية للفترات السابقة المقارنة، مع الأخذ بعين الإعتبار التغيرات المعروفة.
- معلومات حول النتائج المالية والتشغيلية المتوقعة، مثل الموازنات أو التنبؤات بما في ذلك الإستقرار من المعلومات المرحلية أو السنوية.
- العلاقات بين عناصر المعلومات المالية ضمن الفترة.
- معلومات تخص الصناعة التي تعمل فيها المنشأة، مثل معلومات هامش الربح الإجمالي، أو مقارنة نسبة مبيعات المنشأة إلى الذمم المدينة مع معدلات الصناعة أو مع منشآت أخرى ذات حجم مماثل في نفس الصناعة.
- علاقات المعلومات المالية مع معلومات غير مالية ذات علاقة، مثل تكاليف الرواتب إلى عدد الموظفين.

أ٩٢. إن بحث الممارس لما إذا كانت البيانات التي سوف تستخدم في الإجراءات التحليلية هي مرضية لتحقيق الأهداف المقصودة منها يقوم على أساس فهم الممارس للمنشأة وبيئتها، كما يتأثر بطبيعة ومصدر هذه البيانات وبالظروف التي يتم فيها الحصول على البيانات. وقد تكون الإعتبارات التالية ذات علاقة:

- مصدر المعلومات المتوفرة. على سبيل المثال، قد تكون المعلومات أكثر موثوقية عندما يتم الحصول عليها من مصادر مستقلة خارج المنشأة؛
- قابلية مقارنة المعلومات المتوفرة. على سبيل المثال، قد تكون هناك حاجة لتكميل أو تعديل معلومات الصناعة الواسعة بحيث يمكن مقارنتها مع بيانات المنشأة التي تنتج وتبيع منتجات متخصصة؛

- طبيعة ومدى ملائمة المعلومات المتوفرة. على سبيل المثال، ما إذا كان يتم وضع موازنات المنشأة كنتائج يمكن توقعها وليس كأهداف يمكن تحقيقها؛ و
- المعرفة والخبرات المستغلة في إعداد المعلومات، وأنظمة الرقابة ذات الصلة التي تُصمم لضمان اكتمالها ودقتها وصحتها. ويمكن أن تشمل أنظمة الرقابة هذه، على سبيل المثال، ضوابط على إعداد ومراجعة وصيانة المعلومات المتعلقة بالموازنة.

إجراءات معالجة ظروف محددة

الاحتيايل وعدم الامتثال للقوانين والأنظمة (المرجع: الفقرة ٥٢ (أ) و(ب))

التواصل مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة

٩٣أ. في بعض دوائر الاختصاص، قد تحد القوانين أو الأنظمة من تواصل الممارس بشأن مسائل معينة مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة، فقد تحظر القوانين أو الأنظمة بشكل محدد التواصل، أو أية إجراءات أخرى قد تمس بسير تحقيق تجريبه سلطة مختصة في وقوع تصرف غير قانوني محدد أو مشتبه به، بما في ذلك تنبيه المنشأة في حال كان من المطلوب من الممارس أن يبلغ سلطة مختصة عن عدم امتثال محدد أو مشتبه به وفقاً لقوانين مكافحة غسيل الأموال، على سبيل المثال. وفي تلك الحالات، قد تكون المسائل التي ينظر فيها الممارس معقدة وقد يأخذ الممارس الحصول على استشارة قانونية بعين الاعتبار.

إبلاغ سلطة مختصة خارج المنشأة عن عدم امتثال محدد أو مشتبه به للقوانين والأنظمة

٩٤أ. قد يكون إبلاغ سلطة ملائمة خارج المنشأة عن عدم الامتثال المحدد أو المشكوك فيه للقوانين والأنظمة مطلوباً أو مناسباً في بعض الحالات للأسباب التالية:

(أ) تتطلب القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة أن يبلغ الممارس عن عدم الامتثال؛

(ب) أن يكون الممارس قد قرر أن الإبلاغ هو الإجراء الملائم للاستجابة لعدم الامتثال المحدد أو المشكوك فيه وفقاً للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة (انظر الفقرة ٩٥أ)؛ أو

(ج) تمنح القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة الممارس حق الإبلاغ (انظر الفقرة ٩٦أ).

٩٥أ. في بعض الحالات، قد تشترط المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة على الممارس أن يبلغ أو ينظر فيما إذا كان إبلاغ سلطة مختصة خارج المنشأة عن الاحتيايل أو عدم الامتثال المحددين أو المشكوك فيهما للقوانين والأنظمة هو إجراء ملائم للظروف الحالية. فعلى سبيل المثال، تتطلب قواعد السلوك الدولية للمحاسبين المهنيين من الممارس أن يتخذ خطوات للاستجابة لعدم الامتثال المحدد أو المشكوك فيه للقوانين أو الأنظمة، وأن يدرس إذا ما كانت هناك حاجة لاتخاذ مزيد من الإجراءات، والتي قد تشمل

إبلاغ سلطة مختصة خارج المنشأة.^{١٢} توضح قواعد السلوك الدولية للمحاسبين المهنيين أن الإبلاغ في تلك الحالات لا يعد انتهاكاً لواجب الحفاظ على السرية بموجب قواعد السلوك.^{١٣}

٩٦أ. حتى وإن لم تشمل القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة متطلبات تتناول الإبلاغ عن عدم الامتثال المحدد أو المشكوك فيه، فإنها قد تمنح الممارس حق إبلاغ سلطة مختصة خارج المنشأة عن الاحتيال المحدد أو المشكوك فيه أو عدم الامتثال المحدد أو المشكوك فيه للقوانين والأنظمة.

٩٧أ. وفي حالات أخرى، قد يمنع واجب الاحتفاظ بالسرية المفروض على الممارس بموجب القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة إبلاغ سلطة مختصة خارج المنشأة عن عدم الامتثال المحدد أو المشكوك فيه للقوانين والأنظمة.

٩٨أ. قد يتطلب التحديد المطلوب بموجب الفقرة ٥٢(د) اعتبارات معقدة وحكماً مهنيًا. وبالتالي، قد ينظر الممارس في الحصول على استشارة داخلية (من داخل الشركة أو الشركة ضمن شبكة) أو قد يحصل على استشارة سرية من جهة مهنية أو تنظيمية (ما لم يكن ذلك محظوراً بموجب القوانين أو الأنظمة أو ما لم يؤدي إلى انتهاك مبدأ السرية). وقد ينظر الممارس أيضاً في الحصول على استشارة قانونية ليتسنى له فهم آراء الممارسين والتداعيات القانونية أو المهنية المترتبة على اتخاذ مسار معين من الإجراءات.

الأحداث أو الأوضاع التي يمكن أن تثير شكوك معينة فيما يخص استخدام فرضية المنشأة المستمرة في البيانات المالية (المرجع: الفقرة ٤٥)

٩٤أ. تعطي قائمة العوامل أدناه أمثلة على الأحداث أو الأوضاع التي يمكن أن تثير شكوك معينة، منفردة أو مجتمعة، فيما يخص فرضية المنشأة المستمرة. وهذه القائمة ليست شاملة، ووجود واحد أو أكثر من البنود لا يعني دائماً وجود شكوك حول ما إذا كانت المنشأة تستطيع الإستمرار بصفتها منشأة مستمرة.

العوامل المالية

- المركز الصافي للإلتزامات أو المركز الصافي للإلتزامات المتداولة.
- الإقتراضات الثابتة التي تقترب من تاريخ إستحقاقها دون إحتتمالات واقعية للتجديد أو التسديد، أو الإعتقاد المفرط على الإقتراضات قصيرة الأجل لتمويل الأصول طويلة الأجل.
- مؤشرات على سحب الدعم المالي من قبل الدائنين.
- التدفقات النقدية التشغيلية السلبية المشار إليها عن طريق البيانات المالية التاريخية أو المستقبلية.

^{١٢} انظر على سبيل المثال، الأقسام من ٥١/٢٢٥ إلى ٥٢/٢٥ من قواعد سلوك مجلس المعايير الأخلاقية للمحاسبين المهنيين.

^{١٣} انظر على سبيل المثال القسم ٧/١٤٠ والقسم ٥٣/٢٢٥ من قواعد سلوك مجلس المعايير الأخلاقية للمحاسبين المهنيين.

- النسب المالية الرئيسية السلبية.
- الخسائر التشغيلية الكبيرة أو التدهور الكبير في قيمة الأصول المستخدمة لتوليد التدفقات النقدية.
- المبالغ متأخرة السداد أو توقف أرباح الأسهم.
- عدم القدرة على الدفع للدائنين في مواعيد الإستحقاق.
- عدم القدرة على الإمتثال لشروط إتفاقيات القروض.
- التغيير من معاملات الإئتمان إلى معاملات النقد عند التسليم مع الموردين.
- عدم القدرة على الحصول على تمويل لتطوير منتجات جديدة أساسية أو إستثمارات أساسية أخرى.

العوامل التشغيلية

- نوايا الإدارة لتصفية المنشأة أو وقف عملياتها.
- فقدان الإدارة العليا دون بديل.
- فقدان السوق الرئيسية أو العملاء الرئيسيين أو الإمتياز أو الترخيص أو الموردين الرئيسيين.
- صعوبات العمل.
- نقص الإمدادات الهامة.
- ظهور منافس ناجح جداً.

عوامل أخرى

- عدم الإمتثال للمتطلبات الرأسمالية أو المتطلبات القانونية الأخرى.
- إنتظار صدور إجراءات قانونية أو تنظيمية ضد المنشأة يمكن أن تؤدي، في حال نجاحها، إلى مطالبات قد لا تكون المنشأة قادرة على الوفاء بها.
- حدوث تغييرات في قانون أو تشريع ما أو سياسة حكومية من المتوقع أن تؤثر سلباً على المنشأة.
- كوارث غير مؤمن عليها أو مغطية بتأمين غير كافي عند وقوعها.

يمكن التخفيف غالباً من أهمية هذه الأحداث أو الأوضاع بواسطة عوامل أخرى. على سبيل المثال، يمكن مواجهة الآثار الناجمة عن كون المنشأة غير قادرة على تسديد ديونها العادية عن طريق خطط الإدارة للحفاظ على تدفقات نقدية كافية من خلال وسائل بديلة، مثل التصرف بالأصول أو إعادة جدولة سداد القروض أو الحصول على رأس مال إضافي. وعلى نحو مماثل، يمكن التخفيف من آثار خسارة مورد رئيسي عن طريق توفير مصدر بديل مناسب للتوريد.

مطابقة البيانات المالية مع السجلات المحاسبية الأساسية (المراجع: الفقرة ٥٦)

١٠٠٠. يحصل الممارس عادة على أدلة تثبت أن البيانات المالية تتفق مع، أو تتطابق مع، السجلات المحاسبية الأساسية عن طريق تتبع مبالغ وأرصدة البيانات المالية إلى السجلات المحاسبية ذات الصلة مثل دفتر

الأستاذ العام، أو إلى ملخص سجل أو جدول يعكس توافق أو تطابق مبالغ البيانات المالية مع السجلات المحاسبية الأساسية.

أداء الإجراءات الإضافية (المرجع: الفقرة ٥٧)

أ١٠١. تكون الإجراءات الإضافية مطلوبة بموجب هذا المعيار إذا بلغ إلى علم الممارس مسألة معينة تدفعه للإعتقاد بأن البيانات المالية يمكن أن تشمل على أخطاء جوهرية.

أ١٠٢. يمكن أن تختلف إستجابة الممارس عند أداء الإجراءات الإضافية فيما يخص البند الذي يعتقد الممارس بأنه يمكن أن يشمل على أخطاء جوهرية في البيانات المالية، بالإعتماد على الظروف المحددة، كما أنها تعتبر مسألة حكم مهني للممارس.

أ١٠٣. إن قرار الممارس حول طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات الإضافية التي تكون لازمة للحصول على أدلة تثبت احتمالية عدم وجود أخطاء جوهرية أو تحدد وجود أخطاء جوهرية يمكن أن يستند إلى ما يلي:

- المعلومات التي يتم الحصول عليها من تقييم الممارس لنتائج الإجراءات التي تم أدائها مسبقاً؛
- فهم الممارس المحدّث للمنشأة وبيئتها والذي اكتسبه خلال مراحل العملية؛ و
- رأي الممارس بشأن مدى إقناع الأدلة اللازمة لمعالجة المسألة التي تدفع الممارس إلى الاعتقاد بأن البيانات المالية يمكن أن تشمل على أخطاء جوهرية.

أ١٠٤. تركز الإجراءات الإضافية على الحصول على أدلة ملائمة وكافية لمساعدة الممارس على صياغة نتيجة معينة حول المسائل التي يعتقد أنها تعتبر سبباً وراء إحتواء البيانات المالية على أخطاء جوهرية. وقد تكون الإجراءات هي:

- إجراءات إستفسارية أو تحليلية إضافية، على سبيل المثال، أن يتم أدائها بمزيد من التفاصيل أو أن تركز على البنود المتأثرة (مثل المبالغ أو الإفصاحات المتعلقة بالحسابات أو المعاملات المتأثرة كما تظهر في البيانات المالية)؛ أو
- أنواع أخرى من الإجراءات، على سبيل المثال، اختبار جوهري للتفاصيل أو التأكيدات الخارجية.

أ١٠٥. توضح الأمثلة التالية تقييم الممارس للحاجة إلى أداء إجراءات إضافية، وإستجابة الممارس عند إعتقاده بأن هذه الإجراءات ضرورية.

- خلال أداء الإجراءات الإستفسارية والتحليلية لعملية المراجعة، يُظهر تحليل الممارس للذمم المدينة مبلغاً هاماً من الذمم المدينة مستحقة الدفع سابقاً، والتي لا يوجد لها مخصص ديون معدومة أو ديون مشكوك في تحصيلها.

• هذا يدفع الممارس إلى الاعتقاد بأن رصيد الذمم المدينة في البيانات المالية يمكن أن يشتمل على أخطاء جوهرية. من ثم يستفسر الممارس من الإدارة فيما إذا كان يوجد ذمم مدينة غير محصلة ينبغي إظهارها على أنها منخفضة القيمة.

• بالاعتماد على إستجابة الإدارة، فإن تقييم الممارس للإستجابة يمكن:

(أ) أن يساعد الممارس على الإستنتاج بأنه من غير المحتمل أن يشتمل رصيد الذمم المدينة على أخطاء جوهرية. وفي تلك الحالة، لا يُطلب أداء إجراءات إضافية.

(ب) أن يساعد الممارس على تحديد أن المسألة هي السبب وراء احتواء البيانات المالية على أخطاء جوهرية. ليس هناك حاجة لأداء إجراءات إضافية، ويصوغ الممارس نتيجة مفادها أن مجمل البيانات المالية تشتمل على أخطاء جوهرية.

(ج) يقود الممارس للإستمرار بالإعتقاد أن رصيد الذمم المدينة من المحتمل أن يشتمل على أخطاء جوهرية، لكنها لا توفر أدلة ملائمة وكافية بحيث يحدد الممارس أنها تشتمل في الحقيقة على أخطاء جوهرية.

في تلك الحالة، يتوجب على الممارس أداء إجراءات إضافية، على سبيل المثال، أن يطلب من الإدارة تحليل المبالغ المستلمة لتلك الحسابات بعد تاريخ الميزانية العمومية من أجل تحديد الذمم المدينة غير المحصلة. ويمكن أن يساعد تقييم نتائج الإجراءات الإضافية الممارس على الوصول إلى البند (أ) أو (ب) أعلاه. وإن لم يكن كذلك، يتوجب على الممارس:

(١) الإستمرار في أداء إجراءات إضافية حتى يصل إلى البند (أ) أو (ب) أعلاه؛ أو

(٢) إذا لم يكن الممارس قادراً على إستنتاج أنه من غير المحتمل أن تكون المسألة سببا في احتواء مجمل البيانات المالية على أخطاء جوهرية، أو غير قادر على تحديد أن المسألة هي السبب في احتواء مجمل البيانات المالية على أخطاء جوهرية، حينها يوجد قيود على النطاق ولا يستطيع الممارس صياغة نتيجة معينة غير معدلة حول البيانات المالية.

الإقرارات الخطية (المرجع: الفقرات ٦١-٦٣)

١٠٦١. تعتبر الإقرارات الخطية مصدرا مهما للأدلة في عملية المراجعة. فإذا عدلت الإدارة الإقرارات الخطية المطلوبة أو لم تقم بتقديمها، فهذا الأمر قد ينبه الممارس إلى احتمالية وجود واحد أو أكثر من القضايا الهامة. كما أن طلب الحصول على إقرارات خطية وليس شفوية في العديد من الحالات يمكن أن يحث الإدارة على دراسة تلك المسائل بدقة وصرامة، وبالتالي تعزيز جودة الإقرارات.

أ١٠٧. بالإضافة إلى الإقرارات الخطية المطلوبة بموجب هذا المعيار، قد يعتقد الممارس أنه من الضروري طلب إقرارات خطية أخرى حول البيانات المالية. فقد تكون هذه الإقرارات لازمة، على سبيل المثال، لإستكمال أدلة الممارس فيما يخص بنود أو إفصاحات معينة تظهر في البيانات المالية حيث يعتبر الممارس أن مثل هذه الإقرارات قد تكون مهمة في صياغة نتيجة معينة حول البيانات المالية على أساس معدل أو غير معدل.

أ١٠٨. في بعض الحالات، قد تدمج الإدارة في الإقرارات الخطية لغة متحفظة بحيث تصدر الإقرارات وفق معرفة الإدارة ومعتقداتها. ومن المعقول للممارس أن يقبل مثل هذه الصياغة إذا إقتنع بأن الإقرارات تصدر عن جهات تتحمل المسؤوليات المناسبة وعلى علم بالمسائل المشمولة في تلك الإقرارات.

تقييم الأدلة التي يتم الحصول عليها من تأدية الإجراءات (المرجع: الفقرات ٦٦-٦٨)

أ١٠٩. في بعض الظروف، قد لا يحصل الممارس على الأدلة التي يتوقع الحصول عليها خلال تصميم الإجراءات الإستفسارية والتحليلية والإجراءات التي تعالج ظروف محددة. وفي هذه الظروف، يعتبر الممارس أن الأدلة التي تم الحصول عليها من تأدية الإجراءات هي غير كافية وغير ملائمة لكي يستطيع صياغة نتيجة معينة حول البيانات المالية. ويمكن للممارس أن:

- يوسع نطاق العمل المنجز؛ أو
- ينفذ إجراءات أخرى يعتبرها الممارس ضرورية في الظروف المحددة.

وحيث يكون من غير العملي إتخاذ أي من هذين الإجراءين في ظل الظروف المحددة، فإن الممارس لن يكون قادراً على الحصول على أدلة كافية وملائمة من أجل صياغة نتيجة معينة ويتعين عليه بموجب هذا المعيار تحديد التأثير على تقرير الممارس، أو على قدرة الممارس إكمال العملية، على سبيل المثال، في حال عدم توفر أحد أعضاء الإدارة في وقت المراجعة للرد على إستفسارات الممارس حول مسائل مهمة. وقد ينشأ هذا الوضع رغم أنه لم يبلغ إلى علم الممارس أي مسائل تدفعه للإعتقاد بأن البيانات المالية يمكن أن تشمل على أخطاء جوهرية، كما هو مبين في الفقرة ٥٧.

قيود النطاق

أ١١٠. إن عدم القدرة على أداء إجراء محدد لا يشكل قيداً على نطاق المراجعة إذا كان الممارس قادراً على الحصول على أدلة كافية وملائمة عن طريق أداء إجراءات أخرى.

١١١أ. قد يكون للقيود على نطاق المراجعة التي تفرضها الإدارة مدلولات أخرى على المراجعة، مثل بحث الممارس للمجالات التي من المحتمل أن تشمل فيها البيانات المالية على أخطاء جوهرية، وإستمرار العملية.

صياغة نتيجة الممارس حول البيانات المالية

وصف إطار إعداد التقارير المالية المعمول به (المرجع: ٦٩(أ))

١١٢أ. يعتبر وصف إطار إعداد التقارير المالية المعمول به في البيانات المالية أمراً مهماً لأنه يعرف مستخدمى البيانات المالية بالإطار الذي تقوم عليه البيانات المالية. وإذا كانت البيانات المالية هي بيانات مالية ذات غرض خاص، فإنه يمكن إعدادها بموجب إطار إعداد التقارير المالية ذات الغرض الخاص المتوفر فقط للطرف المكلف والممارس. ويعتبر وصف إطار إعداد التقارير المالية ذات الغرض الخاص المستخدم أمراً مهماً إن أن البيانات المالية ذات الغرض الخاص قد تكون غير ملائمة لأي إستخدام آخر عدا عن الإستخدام المقصود المحدد لها.

١١٣أ. إن وصف إطار إعداد التقارير المالية المعمول به الذي يحتوي على لغة مقيدة أو متحفظة غير دقيقة (على سبيل المثال، "البيانات المالية هي في إمتثال كبير مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية") هو ليس وصفاً كافياً لذلك الإطار إذ أنه يمكن أن يضلل مستخدمى البيانات المالية.

الإفصاح عن آثار المعاملات والأحداث الهامة على المعلومات المنقولة في البيانات المالية (المرجع: الفقرتان ٦٩(ب)، ٧١)

١١٤أ. يتعين على الممارس بموجب هذا المعيار تقييم ما إذا كانت البيانات المالية توفر إفصاحات كافية لتمكين المستخدمين المقصودين من فهم تأثير المعاملات والأحداث الهامة على المركز المالي للمنشأة وأدائها المالي وتدفعاتها النقدية.

١١٥أ. في حال البيانات المالية المعدّة وفقاً لمتطلبات إطار العرض العادل، يمكن أن تحتاج الإدارة إلى تضمين إفصاحات إضافية في البيانات المالية غير تلك المتطلبات التي يقتضيها تحديداً إطار إعداد التقارير المالية المعمول به، أو في الظروف النادرة للغاية، قد تحتاج الإدارة للحياد عن إحدى المتطلبات في الإطار من أجل تحقيق عرض عادل للبيانات المالية.

الإعتبرات عند إستخدام إطار الإمتثال

١١٦أ. من النادر جداً أن يعتبر الممارس البيانات المالية المعدّة وفقاً لإطار الإمتثال بأنها مضللة إذا كان قد قرر، وفقاً لهذا المعيار، في وقت قبول العملية بأن الإطار مقبول.

الجوانب النوعية للممارسات المحاسبية للمنشأة (المرجع: الفقرة ٧٠(ب))

١١٧أ. عند النظر في الجوانب النوعية للممارسات المحاسبية للمنشأة، يمكن أن يطلع الممارس على تحيز محتمل في أحكام الإدارة. وقد يستنتج الممارس أن الأثر التراكمي لإنعدام الحيادية، إلى جانب تأثير

الأخطاء الجوهرية غير المصححة، يؤدي إلى إحتواء مجمل البيانات المالية على أخطاء جوهرية. وقد تشمل مؤشرات انعدام الحيادية التي قد تؤثر على تقييم الممارس لما إذا كانت مجمل البيانات المالية تشتمل على أخطاء جوهرية ما يلي:

- إطلاع الإدارة على التصحيح الإختياري للأخطاء الجوهرية الواضحة خلال المراجعة (على سبيل المثال، تصحيح الأخطاء الذي ينتج عنه زيادة الأرباح المبلغ عنها، ولكن ليس تصحيح الأخطاء التي ينتج عنها تخفيض الأرباح المبلغ عنها).
- إمكانية انحياز الإدارة في صنع التقديرات المحاسبية.

أ١١٨. إن مؤشرات إحتمال إنحياز الإدارة لا تعني بالضرورة وجود أخطاء لأغراض صياغة إستنتاجات بشأن معقولية التقديرات المحاسبية الفردية. لكنها قد تؤثر على دراسة الممارس لما إذا كانت مجمل البيانات المالية قد تشتمل على أخطاء جوهرية.

شكل النتيجة (المرجع: الفقرة ٧٤)

وصف المعلومات التي تعرضها البيانات المالية

أ١١٩. في حال البيانات المالية المعدّة وفقاً لإطار العرض العادل، تذكر نتيجة الممارس أنه لم يبلغ إلى علمه أي أمر يدفعه للإعتقاد بأن البيانات المالية لا تعرض بصورة عادلة في كافة الجوانب الهامة، (أو لا تعطي صورة صحيحة وصادقة) وفقاً [لإطار العرض العادل المعمول به]. في حالة العديد من الأطر ذات الأغراض العامة، على سبيل المثال، يجب أن تعرض البيانات المالية بشكل عادل (أو تعطي صورة صحيحة وعادلة) المركز المالي للمنشأة كما في نهاية الفترة والأداء المالي للمنشأة وتدققاتها النقدية لتلك الفترة.

"تعرض على نحو عادل في كافة الجوانب الهامة" أو "تعطي صورة صادقة وعادلة"
أ١٢٠. إن استخدام عبارة " تعرض على نحو عادل في كافة الجوانب الهامة" أو عبارة "تعطي صورة صادقة وعادلة" في أي إختصاص محدد إنما يتحدد بموجب القانون أو النظام الذي يحكم مراجعة البيانات المالية في ذلك الإختصاص، أو بموجب الممارسة المقبولة عموماً في ذلك الإختصاص. وحيث يقتضي القانون أو النظام استخدام صيغة مختلفة، لا يؤثر هذا على المتطلب الوارد في هذا المعيار الذي يقتضي من الممارس تقييم العرض العادل للبيانات المالية المعدّة وفقاً لإطار العرض العادل.

عدم القدرة على صياغة نتيجة معينة بسبب قيود الإدارة المفروضة على نطاق المراجعة بعد قبول العملية (المرجع: الفقرتان ١٥ و ٨٢)

أ١٢١. يمكن أن يعتمد التطبيق العملي للانسحاب من العملية على مرحلة إنجاز العملية في الوقت الذي تفرض فيه الإدارة قيود معينة على النطاق. إذا أكمل الممارس المراجعة بشكل جوهري، يمكن أن يقرر الممارس

إكمال المراجعة إلى أقصى حد ممكن وحجب أي إستنتاج وشرح قيود النطاق في الفقرة التي تصف أساس حجب الإستنتاج ضمن التقرير .

أ١٢٢. في الظروف المؤكدة، قد لا يكون الإنسحاب من العملية أمراً ممكناً إذا كان الممارس مطالباً بموجب قانون أو تشريع ما بالإستمرار العملية. على سبيل المثال، قد يكون هذا هو الحال لممارس تم تعيينه لمراجعة البيانات المالية لمنشأة في القطاع العام. وقد يكون هذا هو الحال أيضاً في الإختصاصات التي يتم فيها تعيين الممارس لمراجعة البيانات المالية التي تغطي فترة محددة، أو يتم تعيينه لفترة محددة، ويحظر عليه الإنسحاب قبل إكمال مراجعة هذه البيانات المالية أو قبل نهاية تلك الفترة على التوالي. قد يعتبر الممارس أيضاً أنه من الضروري تضمين فقرة مسألة أخرى في تقرير الممارس لبيان السبب وراء عدم إمكانية إنسحاب الممارس من العملية.

الإتصال مع المنظمين أو مالكي المنشأة

أ١٢٣. عندما يستنتج الممارس أن الإنسحاب من العملية هو أمر ضروري بسبب قيد مفروض على النطاق، قد يكون هناك متطلب مهني أو قانوني أو تنظيمي يقتضي من الممارس إبلاغ المنظمين أو مالكي المنشأة بالمسائل المتعلقة بالإنسحاب من العملية.

تقرير الممارس (المرجع: الفقرات ٨٦-٩٢)

أ١٢٤. يشمل التقرير الخطي التقارير الصادرة على شكل نسخة ورقية وتلك الصادرة على وسيلة إلكترونية.

عناصر تقرير الممارس (المرجع: الفقرة ٨٦)

أ١٢٥. يشير العنوان إلى أن التقرير هو تقرير ممارس مستقل، على سبيل المثال، "تقرير مراجعة الممارس المستقل" يؤكد على أن الممارس قد استوفى كافة المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة فيما يخص الإستقلالية، ويميز بالتالي تقرير الممارس المستقل عن التقارير الصادرة عن جهات أخرى.

أ١٢٦. قد تحدد القوانين أو الأنظمة الجهة التي توجّه لها تقرير الممارس في ذلك الإختصاص المحدد. وعادة ما يتم توجيه تقرير الممارس إلى الجهات التي يتم من أجلها إعداد التقرير، في كثير من الأحيان إما إلى المساهمين أو إلى أولئك المكلفين برقابة المنشأة الذين تتم مراجعة بياناتهم المالية.

أ١٢٧. عندما يدرك الممارس أن البيانات المالية التي تم مراجعتها سوف يتم تضمينها في وثيقة تحتوي على معلومات أخرى، مثل تقرير مالي معين، فإنه قد يقرر - إذا سمحت صيغة العرض بذلك - تحديد أرقام الصفحات التي تُعرض فيها البيانات المالية التي تمت مراجعتها. وهذا من شأنه أن يساعد المستخدمين على تحديد البيانات المالية التي يرتبط بها تقرير الممارس.

مسؤولية الإدارة عن البيانات المالية (المرجع: الفقرة ٨٦(د))

أ١٢٨. يعتبر متطلب هذا المعيار الذي يقضي بضرورة حصول الممارس على موافقة الإدارة بأنها تدرك وتفهم مسؤولياتها، سواء فيما يتعلق بإعداد البيانات المالية وفيما يتعلق بعملية المراجعة، أمر أساسي لأداء المراجعة وإعداد تقرير حول العملية. ويوفر وصف مسؤوليات الإدارة في تقرير الممارس سياق معين لقرائي تقرير الممارس حول مسؤوليات الإدارة، من حيث ارتباطها بعملية المراجعة التي تمت تأديتها.

أ١٢٩. لا يحتاج تقرير الممارس إلى الإشارة بشكل محدد إلى "الإدارة" بل قد يستخدم بدلاً من ذلك المصطلح الملائم في سياق الإطار القانوني في الإختصاص المحدد. في بعض الإختصاصات، تكون الإشارة الملائمة هي إلى أولئك المكلفين برقابة المنشأة.

أ١٣٠. قد تكون هناك ظروف معينة يكون فيها من الملائم أن يضيف الممارس إلى وصف مسؤوليات الإدارة كما هو مبين في هذا المعيار من أجل إيضاح المسؤوليات الإضافية ذات العلاقة بإعداد البيانات المالية في سياق إختصاص معين، أو التي تعزى إلى نوع المنشأة.

أ١٣١. في بعض الإختصاصات، قد تشير القوانين أو الأنظمة التي تحدد مسؤوليات الإدارة على وجه الخصوص إلى المسؤولية عن كفاية السجلات والدفاتر المحاسبية أو النظام المحاسبي. وحيث أن الدفاتر والسجلات والأنظمة هي جزء لا يتجزأ من الرقابة الداخلية، لا يستخدم هذا المعيار هذه الأوصاف كما لا يشير إلى أي منها على وجه التحديد.

مسؤولية الممارس (المرجع: الفقرة ٨٦(و))

أ١٣٢. ينص تقرير الممارس على أن مسؤولية الممارس تتمثل في التعبير عن نتيجة معينة حول البيانات المالية بناء على المراجعة التي تمت، من أجل مقارنة مسؤولية الممارس مع مسؤولية الإدارة عن إعداد البيانات المالية.

الإشارة إلى المعايير (المرجع: الفقرة ٨٦(و))

أ١٣٣. إن الإشارة إلى المعايير التي استخدمها الممارس في المراجعة تعني بالنسبة لمستخدمي تقرير الممارس بأن المراجعة قد تمت وفقاً للمعايير الموضوعية.

الإبلاغ عن طبيعة مراجعة البيانات المالية (المرجع: الفقرة ٨٦(ز))

أ١٣٤. إن وصف طبيعة عملية المراجعة في تقرير الممارس يوضح نطاق وقيود العملية التي تمت لمصلحة قراء التقرير. كما يبين هذا التوضيح، تقادياً لأي شكوك، أن المراجعة هي ليست عبارة عن عملية تدقيق وبالتالي فإن الممارس لا يعبر عن رأي تدقيق حول البيانات المالية.

وصف إطار إعداد التقارير المالية المعمول به وكيف يمكن أن يؤثر على نتيجة الممارس (المرجع: الفقرة ٨٦(١)(٢))

أ١٣٥. يهدف تحديد إطار إعداد التقارير المالية المعمول به في نتيجة الممارس إلى إطلاع مستخدمي تقرير الممارس على السياق الذي تم فيه التعبير عن تلك النتيجة. وهو لا يهدف إلى الحد من التقييم المطلوب في الفقرة ٣٠(أ). ويتم تحديد إطار إعداد التقارير المالية المعمول به بعبارات معينة كالتالي:

"... وفقاً لمعايير إعداد التقارير المالية الدولية؛" أو

"... وفقاً لمبادئ المحاسبة المقبولة عموماً في الإختصاص X..."

أ١٣٦. عندما يشمل إطار إعداد التقارير المالية المعمول به على معايير إعداد التقارير المالية والمتطلبات القانونية أو التنظيمية، يتم تحديد الإطار بعبارات معينة كالتالي:

"... وفقاً لمعايير إعداد التقارير المالية الدولية ومتطلبات قانون الشركات في الإختصاص X"

أساس فقرة التعديل عند تعديل النتيجة (المرجع: الفقرة ٨٥(ح)(٢))

أ١٣٧. إن النتيجة السلبية أو حجب نتيجة معينة ترتبط بمسألة محددة موصوفة في أساس فقرة التعديل لا يبهر إغفال وصف المسائل المحددة الأخرى التي تطلبت تعديل نتيجة الممارس. في تلك الحالات، قد يكون الإفصاح عن تلك المسائل الأخرى التي يدركها الممارس هي ذات صلة بالنسبة لمستخدمي البيانات المالية.

توقيع الممارس (المرجع: الفقرة ٨٦(١))

أ١٣٨. يكون توقيع الممارس إما باسم شركة الممارس أو الاسم الشخصي للممارس الفرد أو كلاهما، حسبما يتناسب مع الإختصاص المحدد. وبالإضافة إلى توقيع الممارس، في إختصاصات معينة، قد يتوجب على الممارس تقديم إقرار ضمن تقريره حول التسميات المهنية أو الاعتراف المهني من قبل سلطة الترخيص الملائمة في ذلك الإختصاص.

تنبيه القراء إلى أن البيانات المالية يتم إعدادها وفقاً للإطار ذي الغرض الخاص (المرجع: الفقرة ٨٨)

أ١٣٩. قد تُستخدم البيانات المالية ذات الغرض الخاص لأغراض أخرى غير تلك التي صممت من أجلها. على سبيل المثال، قد تتطلب جهة تنظيمية من منشآت معينة وضع البيانات المالية ذات الغرض الخاص ضمن سجل عام. ولتجنب سوء الفهم، من المهم أن ينبه الممارس مستخدمي تقرير الممارس إلى أن البيانات المالية يتم إعدادها وفقاً للإطار ذي الغرض الخاص وبالتالي قد لا تكون مناسبة لأغراض أخرى.

القيود المفروضة على التوزيع أو الاستخدام

أ١٤٠. بالإضافة إلى تنبيه قارئ تقرير الممارس المطلوب بموجب هذا المعيار عند إعداد البيانات المالية باستخدام إطار ذي غرض خاص، قد يعتبر الممارس أنه من المناسب الإشارة إلى أن تقرير الممارس هو موجه فقط لمستخدمين محددين. وبالإعتماد على قانون أو تشريع الإختصاص المحدد، فإنه يمكن تحقيق هذا الأمر عن طريق الحد من توزيع أو استخدام تقرير الممارس. في هذه الظروف، يمكن توسيع نطاق الفقرة التي تشتمل على التنبيه حول استخدام الإطار ذي الغرض الخاص لتشمل هذه المسائل الأخرى والعنوان المعدل وفقاً لذلك.

مسؤوليات إعداد التقارير الأخرى (المرجع: الفقرة ٩١)

أ١٤١. في بعض الإختصاصات، قد يكون لدى الممارس مسؤوليات إضافية للإبلاغ عن مسائل أخرى والتي تكون متممة لمسؤولية الممارس بموجب هذا المعيار. على سبيل المثال، يمكن أن يُطلب من الممارس الإبلاغ عن مسائل معينة قد يطلع عليها أثناء مراجعة البيانات المالية. وكخيار بديل، قد يُطلب من الممارس أداء والإبلاغ عن إجراءات إضافية محددة، أو التعبير عن نتيجة معينة حول مسائل محددة مثل كفاية الدفاتر والسجلات المحاسبية. ويمكن أن توفر المعايير الخاصة بعمليات مراجعة البيانات المالية في الإختصاص المحدد إرشادات حول مسؤوليات الممارس فيما يخص المسؤوليات المحددة لإعداد التقارير الإضافية في ذلك الإختصاص.

أ١٤٢. في بعض الحالات، قد تتطلب القوانين أو الأنظمة ذات الصلة أو قد تجيز للممارس أن يبلغ عن هذه المسؤوليات ضمن تقريره حول البيانات المالية. في حالات أخرى، قد يُطلب من الممارس أو قد يُسمح له بالإبلاغ عن تلك المسؤوليات في تقرير منفصل.

أ١٤٣. يتناول قسم منفصل من تقرير الممارس هذه المسؤوليات الأخرى لإعداد التقارير، وذلك لتمييزها بشكل واضح عن مسؤولية الممارس بموجب هذا المعيار المتمثلة في إعداد تقارير حول البيانات المالية. وحيث يكون ملائماً، قد يشتمل هذا القسم على عنوان (عناوين) فرعية تصف محتوى فقرة (فقرات) المسؤوليات الأخرى لإعداد التقارير. وفي بعض الإختصاصات، يمكن التطرق إلى المسؤوليات الإضافية لإعداد التقارير ضمن تقرير منفصل عن تقرير الممارس يتم تقديمه لمراجعة البيانات المالية.

تاريخ تقرير الممارس (المرجع: الفقرتان ٨٦(ك)، ٩٢)

أ١٤٤. إن تاريخ تقرير الممارس يُعلم مستخدم ذلك التقرير بأن الممارس قد أخذ بعين الإعتبار تأثير الأحداث والمعاملات التي أطلع عليها والتي وقعت حتى ذلك التاريخ.

أ١٤٥. يتم تقديم نتيجة الممارس حول البيانات المالية وتعتبر البيانات المالية من مسؤولية الإدارة. ولا يكون الممارس في وضع يخوله للإستنتاج بأنه قد تم الحصول على أدلة كافية وملائمة إلى أن يقتنع بأن جميع

البيانات التي تشمل البيانات المالية، بما في ذلك الإيضاحات ذات العلاقة، قد تم إعدادها وأن الإدارة قد قبلت تحمل مسؤوليتها.

أ١٤٦٠ . في بعض الإختصاصات، تحدد القوانين أو الأنظمة الأفراد أو الهيئات (على سبيل المثال، المدراء) التي تكون مسؤولة عن الإستنتاج بأن قد تم إعداد جميع البيانات التي تشمل البيانات المالية، بما في ذلك الإيضاحات ذات العلاقة، كما يحدد عملية الموافقة الضرورية. في تلك الحالات، يتم الحصول على الأدلة التي تثبت تلك الموافقة قبل وضع تاريخ على التقرير ضمن البيانات المالية. وفي إختصاصات أخرى، على أي حال، لا تكون عملية الموافقة منصوص عليها في القوانين أو التشريعات. وفي تلك الحالات، تُؤخذ بعين الإعتبار الإجراءات التي تتبعها المنشأة في إعداد وصياغة بياناتها المالية بشكل نهائي في ضوء إدارتها وهيكل الحوكمة المتوفرة لديها وذلك من أجل تحديد الأفراد أو الهيئات التي تكون مخولة للإستنتاج بأنه قد تم إعداد جميع البيانات التي تشمل البيانات المالية، بما في ذلك الإيضاحات ذات العلاقة. في بعض الحالات، قد تحدد القوانين أو الأنظمة المرحلة التي من المتوقع أن تكتمل فيها المراجعة في عملية إعداد التقارير حول البيانات المالية.

أ١٤٧٠ . في بعض الإختصاصات، يتوجب الحصول على موافقة نهائية على البيانات المالية من قبل المساهمين قبل إصدار البيانات المالية بشكل علني. وفي هذه الإختصاصات، لا تعتبر الموافقة النهائية من قبل المساهمين أمراً ضرورياً للممارس لكي يتمكن من تقديم أي نتيجة حول البيانات المالية. يكون تاريخ الموافقة على البيانات المالية لأغراض هذا المعيار هو إما التاريخ الذي تحدد فيه الأطراف المخولة بأنه قد تم إعداد جميع البيانات التي تشمل البيانات المالية، بما في ذلك الإيضاحات ذات العلاقة، أو التاريخ الذي تؤكد فيه الأطراف المخولة بتحمل مسؤولية تلك البيانات، أيهما يحل أولاً.

تقرير الممارس المحدد بموجب القوانين أو الأنظمة (المرجع: الفقرات ٣٤-٣٥، ٨٦)

أ١٤٨٠ . يؤدي الإتساق في تقرير الممارس، عند أداء المراجعة وفقاً لهذا المعيار، إلى تعزيز المصداقية في السوق العالمي عن طريق إمكانية تحديد عمليات مراجعة البيانات المالية التي تم إجراؤها وفقاً للمعايير المعترف بها عالمياً بشكل أكثر سهولة. ويمكن أن يشير تقرير الممارس إلى هذا المعيار عندما تكون الفروقات بين المتطلبات القانونية أو التنظيمية وهذا المعيار ترتبط فقط بشكل أو صياغة تقرير الممارس وعندما يلتزم التقرير، كحد أدنى، بمتطلبات الفقرة ٨٦ من هذا المعيار. وتبعاً لذلك، يُعتبر الممارس في تلك الحالات أنه قد امتثل لمتطلبات هذا المعيار، حتى عندما يتم تحديد الشكل والصياغة المستخدمة في تقرير الممارس بموجب متطلبات إعداد التقارير القانونية أو التنظيمية. وحيث لا تتعارض المتطلبات المحددة في الإختصاص المحدد مع هذا المعيار، فإن تبنى الشكل والصياغة المستخدمة في هذا المعيار تساعد مستخدمي تقرير الممارس على الاعتراف بهذا التقرير بأنه تقرير يتعلق بمراجعة البيانات المالية التي أجريت وفقاً لهذا المعيار. تتناول متطلبات هذا المعيار فيما يخص قبول عمليات المراجعة وإستمرار

علاقات العملاء الظروف التي تحدد فيها القوانين أو الأنظمة شكل أو صياغة تقرير الممارس وفق شروط تختلف بشكل كبير عن متطلبات هذا المعيار.

تقرير الممارس فيما يخص عمليات المراجعة التي تتم وفقاً للمعايير ذات الصلة في الإختصاص المحدد ووفقاً لهذا المعيار (المرجع: الفقرة ٨٦(و))

أ١٤٩. عندما يمثل الممارس للمعايير الوطنية ذات الصلة بالإضافة إلى الإمتثال لمتطلبات هذا المعيار، يمكن أن يشير التقرير إلى أداء المراجعة وفقاً لهذا المعيار ووفقاً للمعايير الوطنية ذات الصلة فيما يخص عمليات مراجعة البيانات المالية. لكن الإشارة إلى كل من هذا المعيار والمعايير الوطنية ذات الصلة هو أمر غير مناسب إذا كان هناك تعارض بين متطلبات هذا المعيار والمتطلبات الواردة في المعايير الوطنية ذات الصلة يدفع الممارس إلى صياغة إستنتاج مختلف أو عدم تضمين فقرة إبراز الموضوع التي يتطلبها هذا المعيار في ظروف محددة. في تلك الحالة، يشير تقرير الممارس فقط إلى المعايير ذات الصلة (إما هذا المعيار أو المعايير الوطنية ذات الصلة) التي تم إعداد تقرير الممارس وفقاً لها.

تقارير المراجعة التوضيحية (المرجع: الفقرة ٨٦)

أ١٥٠. يحتوي الملحق ٢ من هذا المعيار على إيضاحات لتقارير الممارس الخاصة بمراجعة البيانات المالية التي تشمل على متطلبات إعداد التقارير لهذا المعيار.

التوثيق

تقديم وثائق العملية في الوقت المناسب (المرجع: الفقرة ٩٣)

أ١٥١. يتطلب المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ من الشركة وضع حدود زمنية تعكس الحاجة لاستكمال جمع ملفات العملية النهائية في الوقت المناسب.

الملحق ١

(المرجع: الفقرة ٥٦١)

كتاب تكليف توضيحي لعملية مراجعة البيانات المالية التاريخية

فيما يلي مثال على كتاب تكليف لمراجعة البيانات المالية ذات الغرض العام (المعدة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية)، يوضح المتطلبات ذات العلاقة والإرشادات المشمولة في هذا المعيار. لا يعتبر هذا الكتاب رسمي بل هو مصمم فقط ليكون بمثابة دليل يمكن إستخدامه إلى جانب الإعتبارات الموضحة في هذا المعيار. ويختلف كتاب التكليف وفقاً للمتطلبات والظروف الفردية. وقد تمت صياغته للإشارة إلى مراجعة البيانات المالية لفترة واحدة لإعداد التقارير ويجب أن يتم تعديله إذا كان المقصود أو المتوقع منه أن يتم تطبيقه على عمليات مراجعة متكررة. قد يكون من الملائم طلب مشورة قانونية للتأكد من أن الكتاب المقترح هو كتاب مناسب.

إلى الممثل المناسب في الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة لدى شركة "ABC":^١

[الهدف ونطاق المراجعة]

لقد طلبت^٢ أن نقوم بمراجعة البيانات المالية ذات الغرض العام لشركة "ABC"، التي تشمل بيان المركز المالي في ٣١ ديسمبر 20X1 وبيان الدخل الشامل وبيان التغيرات في حقوق الملكية وبيان التدفقات النقدية للسنة المنتهية في ذلك الوقت، وملخص السياسات المحاسبية الهامة ومعلومات إيضاحية أخرى. ويسرنا أن نؤكد قبولنا وفهمنا لعملية المراجعة هذه بموجب هذا الكتاب.

سوف يتم إجراء مراجعتنا بهدف التعبير عن إستنتاجنا حول البيانات المالية. ويكون إستنتاجنا، في حال عدم تعديله، ضمن الصيغة التالية "بناءً على مراجعتنا، لم يبلغ إلى علمنا أي أمر قد يدفعنا إلى الإعتقاد بأن هذه البيانات المالية لا تعرض بصورة عادلة، في كافة الجوانب الهامة، (أو لا تعطي صورة صادقة وصحيحة) للمركز المالي للشركة في [تاريخ] وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية للسنة المنتهية في ذلك التاريخ وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية".

^١ يكون المرسل إليهم والمراجع المبينة في الكتاب هم الجهات والمراجع الملائمة في ظروف العملية، بما في ذلك الإختصاص ذي الصلة. ومن المهم الإشارة إلى الأشخاص المناسبين- انظر الفقرة ٣٦ من هذا المعيار.

^٢ في مختلف أجزاء هذا الكتاب، يتم استخدام أو تعديل الإشارات إلى "أنتم"، "نحن"، "الإدارة"، "أولئك المكلفين بالرقابة"، "الممارس" حسبما يكون ملائماً في الظروف المحددة.

[مسؤوليات الممارس]

سوف نقوم بأداء مراجعتنا وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح) " عمليات مراجعة البيانات المالية التاريخية". يتطلب المعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح) منا إستنتاج ما إذا بلغ إلى علمنا أي أمر قد يدفعنا إلى الإعتقاد بأن هذه البيانات المالية، في مجملها، غير معدة في كافة الجوانب الهامة وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به. يتطلب المعيار ٢٤٠٠ (المنقح) أيضاً الإمتثال للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة.

إن مراجعة البيانات المالية وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح) هي عبارة عن عملية تأكيد محدود. سوف نقوم بأداء الإجراءات، والتي تتألف بشكل رئيسي من طرح إستفسارات على الإدارة وآخرين ضمن المنشأة، حسبما يكون مناسباً، وتطبيق الإجراءات التحليلية، كما سنعمل على تقييم الأدلة التي تم الحصول عليها. سوف ننفذ أيضاً إجراءات إضافية في حال بلغ إلى علمنا مسائل معينة تدفعنا إلى الإعتقاد بأن مجمل البيانات المالية يمكن أن تشمل على أخطاء جوهرية. ويتم أداء هذه الإجراءات لتساعدنا على التعبير عن إستنتاجنا حول البيانات المالية وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح). تعتمد الإجراءات المختارة على ما نعتبره نحن ضرورياً لتطبيق حكمنا المهني، وعلى فهمنا لشركة "ABC" وبيئتها، وفهمنا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وتطبيقاتها في سياق الصناعة.

لا تعتبر المراجعة هي عملية تدقيق للبيانات المالية، لذلك:

- هناك مخاطرة أعلى من المخاطرة التي تشمل عليها عملية التدقيق تتمثل في احتمالية عدم الكشف عن أي أخطاء جوهرية توجد في البيانات المالية التي تمت مراجعتها خلال عملية المراجعة، على الرغم من تنفيذ المراجعة على الوجه الصحيح وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح).
- خلال التعبير عن إستنتاجنا من مراجعة البيانات المالية، سيوجب تقريرنا حول البيانات المالية صراحة أي رأي تدقيق حول البيانات المالية.

[مسؤوليات الإدارة وتحديد إطار إعداد التقارير المالية المعمول به (لأغراض هذا المثال، من المفترض أن الممارس لم يحدد أن القوانين أو الأنظمة تنص على تلك المسؤوليات بنود مناسبة، لذلك تُستخدم الأوصاف في الفقرة ٣٠(ب) من هذا المعيار).]

سوف يتم إجراء مراجعتنا على أساس أن [الإدارة، وحيث يكون مناسباً، أولئك المكلفين بالرقابة]^٣ يقرون ويفهمون بتحملهم مسؤولية ما يلي:

(أ) إعداد البيانات المالية وعرضها على نحو صادق وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛^٤

^٣ استخدام المصطلحات حسبما يكون مناسباً في الظروف المحددة.

^٤ أو، إن كان مناسباً، "إعداد البيانات المالية التي تعطي صورة صادقة وعادلة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية".

(ب) الرقابة الداخلية التي تحدد الإدارة أنها ضرورية للمساعدة على إعداد البيانات المالية التي تخلو من الأخطاء الجوهرية، سواءً بسبب الإحتيال أو الخطأ؛ و

(ج) تزويدنا بما يلي:

(١) فرصة الوصول إلى جميع المعلومات التي تترك الإدارة أنها ذات علاقة بإعداد البيانات المالية

وعرضها على نحو صادق، مثل السجلات والوثائق ومسائل أخرى؛

(٢) المعلومات الإضافية التي قد نطلبها من الإدارة لغرض المراجعة؛ و

(٣) فرصة وصول غير محدودة إلى الأشخاص ضمن شركة "ABC" الذين نحدد أنه من الضروري

الحصول على أدلة منهم.

وكجزءٍ من مراجعتنا، سوف نطلب من [الإدارة، وحيث يكون مناسباً، أولئك المكلفين بالرقابة] تأكيد خطي بشأن القرارات التي قُدمت لنا فيما يخص عملية المراجعة.

وإننا نتطلع إلى التعاون الكامل من طرف موظفيكم خلال مراجعتنا.

[معلومات أخرى ذات علاقة]

[إدراج معلومات أخرى، مثل ترتيبات الرسوم والفواتير وشروط محددة أخرى، حسبما يكون مناسباً]

[إعداد التقارير]

[إدراج إشارة مناسبة إلى الشكل والمحتوى المتوقعين لتقرير الممارس.]

قد تكون هناك حاجة لتعديل شكل ومحتوى تقريرنا في ضوء النتائج التي حصلنا عليها من المراجعة.

يرجى توقيع وإعادة النسخة المرفقة من هذا الكتاب للإشارة إلى إقراركم وموافقتكم على ترتيبات مراجعتنا للبيانات المالية بما في ذلك مسؤولياتنا المختلفة.

XYZ وشركاه

تم الإقرار والموافقة بالنيابة عن شركة "ABC" من قبل

(موقع)

.....

الإسم واللقب

التاريخ

الملحق ٢

(المرجع: الفقرة أ.١٥٠)

تقارير مراجعة الممارسين التوضيحية

تقارير المراجعة حول البيانات المالية ذات الغرض العام

تقارير المراجعة التوضيحية التي تشتمل على إستنتاجات غير معدلة

- التوضيح ١: تقرير الممارس حول البيانات المالية المعدّة وفقاً لإطار عرض عادل مصمم لتلبية إحتياجات المعلومات المالية المشتركة لمجموعة واسعة من المستخدمين (على سبيل المثال، المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم)

تقارير المراجعة التوضيحية التي تشتمل على إستنتاجات معدلة

- التوضيح ٢: تقرير الممارس الذي يحتوي على نتيجة متحفظة بسبب أخطاء جوهرية واضحة في البيانات المالية. البيانات المالية المعدّة وفقاً لإطار الإمتثال المصمم لتلبية إحتياجات المعلومات المشتركة لمجموعة واسعة من المستخدمين. (البيانات المالية المعدّة باستخدام إطار الإمتثال)
- التوضيح ٣: تقرير الممارس الذي يحتوي على نتيجة متحفظة بسبب عدم قدرة الممارس على الحصول على أدلة كافية وملائمة. (البيانات المالية المعدّة باستخدام إطار عرض عادل- المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية)
- التوضيح ٤: تقرير الممارس الذي يحتوي على نتيجة سلبية بسبب الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية. (البيانات المالية المعدّة باستخدام إطار عرض عادل- المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية)
- التوضيح ٥: تقرير الممارس الذي يتضمن حجب نتيجة ما بسبب عدم قدرة الممارس الحصول على أدلة كافية وملائمة حول عناصر متعددة من البيانات المالية- مما يؤدي إلى عدم القدرة على إكمال المراجعة. (البيانات المالية المعدّة باستخدام إطار عرض عادل- المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية)

تقارير المراجعة حول البيانات المالية ذات الغرض الخاص

- التوضيح ٦: تقرير الممارس حول البيانات المالية المعدّة وفقاً لأحكام إعداد التقارير المالية من عقد معين (لأغراض هذا التوضيح، إطار الإمتثال).
- التوضيح ٧: تقرير الممارس حول البيانات المالية الفردية المعدّة وفقاً للأساس المحاسبي الخاص بالمدفوعات والمقبوضات النقدية (لأغراض هذا التوضيح، إطار العرض الصادق).

التوضيح ١

تشمل الظروف المحددة ما يلي:

- مراجعة مجموعة كاملة من البيانات المالية.
- يتم إعداد البيانات المالية لغرض عام من قبل إدارة المنشأة وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.
- تعكس شروط عملية المراجعة وصف مسؤولية الإدارة عن البيانات المالية في الفقرة ٣٠ (ب) من هذا المعيار.
- بالإضافة إلى مراجعة البيانات المالية، يتحمل الممارس مسؤوليات أخرى لإعداد التقارير بموجب القانون المحلي.

تقرير مراجعة الممارس المستقل

[المرسل إليه المناسب]

تقرير حول البيانات المالية^١

لقد قمنا بمراجعة البيانات المالية المرافقة لشركة "ABC"، والتي تشمل بيان المركز المالي في ٣١ ديسمبر 20X1 وبيان الدخل الشامل وبيان التغيرات في حقوق الملكية وبيان التدفقات النقدية للسنة المنتهية في ذلك الوقت، وملخص السياسات المحاسبية الهامة والمعلومات الإيضاحية الأخرى.

مسؤولية الإدارة^٢ عن البيانات المالية

تكون الإدارة مسؤولة عن إعداد هذه البيانات المالية وعرضها على نحو صادق وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم^٣، وعن الرقابة الداخلية التي تحدد الإدارة أنها ضرورية للمساعدة على إعداد البيانات المالية التي تخلو من الأخطاء الجوهرية، سواء بسبب الإحتيال أو الخطأ.

مسؤولية الممارس

تكمن مسؤوليتنا في إبداء نتيجة معينة حول البيانات المالية المرافقة. وقد أجرينا مراجعتنا وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح) "عمليات مراجعة البيانات المالية التاريخية". يتطلب المعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح) منا إستنتاج ما إذا بلغ إلى علمنا أي أمر قد يدفعنا إلى الإعتقاد بأن هذه البيانات المالية، في مجملها، غير معدة في كافة الجوانب الهامة وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به. يتطلب هذا المعيار أيضاً الإمتثال للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة.

^١ إن العنوان الفرعي "تقرير حول البيانات المالية" لا يكون ضرورياً في الظروف التي لا يُطبق فيها العنوان الفرعي "تقرير حول المتطلبات القانونية والتنظيمية الأخرى".

^٢ أو مصطلح آخر يكون مناسباً في سياق الإطار القانوني في الإختصاص المحدد.

^٣ حيث تكمن مسؤولية الإدارة في إعداد بيانات مالية تعطي صورة صادقة وعادلة، قد يُقرأ هذا كما يلي: "تكون الإدارة مسؤولة عن إعداد بيانات مالية تعطي صورة صادقة وعادلة وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، وعن..."

إن مراجعة البيانات المالية وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح) هي عبارة عن عملية تأكيد محدود. حيث يقوم الممارس بأداء الإجراءات، التي تتألف بشكل رئيسي من طرح إستفسارات على الإدارة وآخرين ضمن المنشأة، حسبما يكون مناسباً، وتطبيق الإجراءات التحليلية، كما يعمل على تقييم الأدلة التي تم الحصول عليها.

تكون الإجراءات التي يتم أداؤها في المراجعة هي أقل بكثير من تلك التي يتم أداؤها في عملية تدقيق تتم وفقاً لمعايير التدقيق الدولية. لذلك، فإننا لا نبدي رأي تدقيق حول هذه البيانات المالية.

الإستنتاج

بناء على مراجعتنا، لم يبلغ إلى علمنا أي أمر قد يدفعنا إلى الإعتقاد بأن هذه البيانات المالية لا تعرض على نحو صادق، في كافة الجوانب الهامة، (أو لا تعطي صورة صادقة وعادلة) للمركز المالي لشركة "ABC" في ٣١ ديسمبر 20X1، ولأدائها المالي وتدفقاتها النقدية للسنة المنتهية في ذلك الوقت، وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

تقرير حول المتطلبات القانونية والتنظيمية الأخرى

[يختلف شكل ومحتوى هذا القسم من تقرير الممارس اعتماداً على طبيعة مسؤوليات إعداد التقارير الأخرى للممارس.]
[توقيع الممارس]
[تاريخ تقرير الممارس]
[عنوان الممارس]

التوضيح ٢

تشمل الظروف المحددة ما يلي:

- مراجعة مجموعة كاملة من البيانات المالية بموجب قانون أو تشريع ما.
- يتم إعداد البيانات المالية لغرض عام من قبل إدارة المنشأة وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية (قانون XYZ) في الإختصاص X (أي إطار إعداد التقارير المالية، الذي يشمل قانون أو تشريع ما، المصمم لتلبية احتياجات المعلومات المالية المشتركة لمجموعة واسعة من المستخدمين، لكنه ليس إطار عرض عادل).
- تعكس شروط عملية المراجعة وصف مسؤولية الإدارة عن البيانات المالية في الفقرة ٣٠ (ب) من هذا المعيار.
- بناء على المراجعة، يوجد خطأ في بيان المخزون. ويعتبر الخطأ هاماً لكن ليس شائعاً في البيانات المالية.
- بالإضافة إلى مراجعة البيانات المالية، يتحمل الممارس مسؤوليات أخرى لإعداد التقارير بموجب القانون المحلي.

تقرير مراجعة الممارس المستقل

[المرسل إليه المناسب]

تقرير حول البيانات المالية^٤

لقد قمنا بمراجعة البيانات المالية المرافقة لشركة "ABC"، والتي تشمل بيان المركز المالي في ٣١ ديسمبر 20X1 وبيان الدخل الشامل وبيان التغيرات في حقوق الملكية وبيان التدفقات النقدية للسنة المنتهية في ذلك الوقت، وملخص السياسات المحاسبية الهامة والمعلومات الإيضاحية الأخرى.

مسؤولية الإدارة^٥ عن البيانات المالية

تكون الإدارة مسؤولة عن إعداد هذه البيانات المالية وعرضها على نحو صادق وفقاً لقانون XYZ في الإختصاص X، وعن الرقابة الداخلية التي تحدد الإدارة أنها ضرورية للمساعدة على إعداد البيانات المالية التي تخلو من الأخطاء الجوهرية، سواء بسبب الإحتيال أو الخطأ.

مسؤولية الممارس

تكمن مسؤوليتنا في إبداء نتيجة معينة حول البيانات المالية المرافقة. وقد أجرينا مراجعتنا وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح) "عمليات مراجعة البيانات المالية التاريخية". يتطلب المعيار الدولي لعمليات

^٤ إن العنوان الفرعي "تقرير حول البيانات المالية" لا يكون ضرورياً في الظروف التي لا يُطبق فيها العنوان الفرعي "تقرير حول المتطلبات القانونية والتنظيمية الأخرى".

^٥ أو مصطلح آخر يكون مناسباً في سياق الإطار القانوني في الإختصاص المحدد.

المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح) منا إستنتاج ما إذا بلغ إلى علمنا أي أمر قد يدفعنا إلى الإعتقاد بأن هذه البيانات المالية، في مجملها، غير معدة في كافة الجوانب الهامة وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به. يتطلب هذا المعيار أيضاً الإمتثال للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة.

إن مراجعة البيانات المالية وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح) هي عبارة عن عملية تأكيد محدود. حيث يقوم الممارس بأداء الإجراءات، التي تتألف بشكل رئيسي من طرح إستفسارات على الإدارة وآخرين ضمن المنشأة، حسبما يكون مناسباً، وتطبيق الإجراءات التحليلية، كما يعمل على تقييم الأدلة التي تم الحصول عليها.

تكون الإجراءات التي يتم أداؤها في المراجعة هي أقل بكثير من تلك التي يتم أداؤها في عملية تدقيق تتم وفقاً لمعايير التدقيق الدولية. لذلك، فإننا لا نبدي رأي تدقيق حول هذه البيانات المالية.

أساس النتيجة المتحفظة

يتم تسجيل مخزون الشركة في بيان المركز المالي بمبلغ XXX. لم تبين الإدارة المخزون بسعر التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق، أيهما أقل ولكنها أظهرتها فقط بسعر التكلفة، وهو ما يشكّل خروجاً عن متطلبات إطار إعداد التقارير المالية (قانون XYZ) في الإختصاص X.

وتشير سجلات الشركة إلى أنه لو لم تبين الإدارة المخزون بسعر التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق، أيهما أقل، كان سيطلب مبلغ XXX لتخفيض قيمة المخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقق. وتبعاً لذلك، كانت سترتفع تكلفة المبيعات بمقدار XXX، وكانت ستخفّض ضريبة الدخل وصافي الدخل وحقوق المساهمين بمقدار XXX و XXX على التوالي.

نتيجة متحفظة

بناء على مراجعتنا، بإستثناء آثار المسألة المبينة في فقرة أساس النتيجة المتحفظة، لم يبلغ إلى علمنا أي أمر قد يدفعنا إلى الإعتقاد بأن البيانات المالية لشركة "ABC" هي غير معدة، في كافة الجوانب الهامة، وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية (القانون XYZ) في الإختصاص X.

تقرير حول المتطلبات القانونية والتنظيمية الأخرى

[يختلف شكل ومحتوى هذا القسم من تقرير الممارس اعتماداً على طبيعة مسؤوليات إعداد التقارير الأخرى للممارس.]

[توقيع الممارس]

[تاريخ تقرير الممارس]

[عنوان الممارس]

التوضيح ٣

تشمل الظروف المحددة ما يلي:

- مراجعة مجموعة كاملة من البيانات المالية ذات الغرض العام المعدة من قبل إدارة المنشأة وفقاً [إطار إعداد التقارير المالية المصمم لتحقيق عرض عادل عدا عن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية].
- تعكس شروط عملية المراجعة وصف مسؤولية الإدارة عن البيانات المالية في الفقرة ٣٠ (ب) من هذا المعيار.
- لم يتمكن الممارس من الحصول على أدلة كافية وملائمة بخصوص الإستثمار في منشأة تابعة أجنبية. وتعتبر الآثار المحتملة لعدم القدرة على الحصول على أدلة كافية وملائمة هي آثار هامة لكنها غير شائعة في البيانات المالية.
- لا يتحمل الممارس مسؤوليات أخرى لإعداد التقارير بموجب القانون المحلي بالإضافة إلى مراجعة البيانات المالية الموحدة.

تقرير مراجعة الممارس المستقل

[المرسل إليه المناسب]

لقد قمنا بمراجعة البيانات المالية المرافقة لشركة "ABC"، والتي تشمل بيان المركز المالي في ٣١ ديسمبر 20X1 وبيان الدخل الشامل وبيان التغيرات في حقوق الملكية وبيان التدفقات النقدية للسنة المنتهية في ذلك الوقت، وملخص السياسات المحاسبية الهامة والمعلومات الإيضاحية الأخرى.

مسؤولية الإدارة^٦ عن البيانات المالية

تكون الإدارة مسؤولة عن إعداد هذه البيانات المالية وعرضها على نحو صادق وفقاً [إسم إطار إعداد التقارير المالية المعمول به، بما في ذلك الإشارة إلى إختصاص أو بلد المنشأ لإطار إعداد التقارير المالية عندما يكون إطار إعداد التقارير المالية المستخدم هو ليس المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية]^٧، وعن الرقابة الداخلية التي تحدد الإدارة أنها ضرورية للمساعدة على إعداد البيانات المالية التي تخلو من الأخطاء الجوهرية، سواءً بسبب الإحتيال أو الخطأ.

^٦ أو مصطلح آخر يكون مناسباً في سياق الإطار القانوني في الإختصاص المحدد.

^٧ حيث تكمن مسؤولية الإدارة في إعداد بيانات مالية تعطي صورة صادقة وعادلة، قد يُقرأ هذا كما يلي: "تكون الإدارة مسؤولة عن إعداد بيانات مالية تعطي صورة صادقة وعادلة وفقاً [اسم إطار إعداد التقارير المالية المعمول به، بما في ذلك الإشارة إلى إختصاص أو بلد المنشأ لإطار إعداد التقارير المالية عندما يكون إطار إعداد التقارير المالية المستخدم هو ليس المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية]، وعن..."

مسؤولية الممارس

تكمّن مسؤوليتنا في إبداء نتيجة معينة حول البيانات المالية المرافقة. وقد أجرينا مراجعتنا وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح) "عمليات مراجعة البيانات المالية التاريخية". يتطلب المعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح) منا إستنتاج ما إذا بلغ إلى علمنا أي أمر قد يدفعنا إلى الإعتقاد بأن هذه البيانات المالية، في مجملها، غير معدّة في كافة الجوانب الهامة وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به. يتطلب هذا المعيار أيضاً الإمتثال للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة.

إن مراجعة البيانات المالية وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح) هي عبارة عن عملية تأكيد محدود. حيث يقوم الممارس بأداء الإجراءات، التي تتألف بشكل رئيسي من طرح إستفسارات على الإدارة وآخرين ضمن المنشأة، حسبما يكون مناسباً، وتطبيق الإجراءات التحليلية، كما يعمل على تقييم الأدلة التي تم الحصول عليها.

تكون الإجراءات التي يتم أداؤها في المراجعة هي أقل بكثير من تلك التي يتم أداؤها في عملية تدقيق تتم وفقاً لمعايير التدقيق الدولية. لذلك، فإننا لا نبدي رأي تدقيق حول هذه البيانات المالية.

أساس النتيجة المتحفظة

يتم تسجيل إستثمار الشركة "XYZ"، وهي منشأة زميلة أجنبية تم استملاكها خلال السنة وتتم محاسبتها بموجب طريقة حقوق الملكية، بمبلغ XXX في بيان المركز المالي في تاريخ ٣١ ديسمبر 20X1، ويتم دمج حصة الشركة "ABC" من صافي دخل xxx للشركة "XYZ" ضمن دخل الشركة "ABC" للسنة المنتهية في ذلك الوقت. لم نتمكن من الوصول إلى المعلومات المالية ذات الصلة لشركة "XYZ" فيما يخص المبلغ المسجل لإستثمار شركة "ABC" في شركة "XYZ" في تاريخ ٣١ ديسمبر 20X1 وحصة الشركة "ABC" من صافي دخل الشركة "XYZ" للسنة. وتبعاً لذلك، لم نتمكن من أداء الإجراءات التي اعتبرناها ضرورية.

نتيجة متحفظة

بناء على مراجعتنا، وباستثناء الآثار المحتملة للمسألة المبينة في فقرة أساس النتيجة المتحفظة، لم يبلغ إلى علمنا أي أمر قد يدفعنا إلى الإعتقاد بأن البيانات المالية المرافقة لا تعرض على نحو صادق، في كافة الجوانب الهامة، (أو لا تعطي صورة صادقة وعادلة) للمركز المالي لشركة "ABC" في تاريخ ٣١ ديسمبر 20X1، ولأدائها المالي وتدفعاتها النقدية للسنة المنتهية في ذلك الوقت، وفقاً [إسم إطار إعداد التقارير المالية المعمول به، بما في ذلك الإشارة إلى إختصاص أو بلد المنشأ لإطار إعداد التقارير المالية عندما يكون إطار إعداد التقارير المالية المستخدم هو ليس المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية]

[توقيع الممارس]

[تاريخ تقرير الممارس]

[عنوان الممارس]

التوضيح ٤

تشمل الظروف المحددة ما يلي:

- مراجعة البيانات المالية الموحدة ذات الغرض العام المعدة من قبل إدارة الشركة الأم وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- تعكس شروط عملية المراجعة وصف مسؤولية الإدارة عن البيانات المالية في الفقرة ٣٠ (ب) من هذا المعيار.
- تشمل البيانات المالية على خطأ جوهري بسبب عدم توحيد الشركة التابعة. ويعتبر الخطأ الهام شائعاً في البيانات المالية. ولم يتم تحديد آثار الخطأ الجوهري على البيانات المالية لأنه لم يكن من الممكن القيام بذلك.
- لا يتحمل الممارس مسؤوليات أخرى لإعداد التقارير بموجب القانون المحلي بالإضافة إلى مراجعة البيانات المالية الموحدة.

تقرير مراجعة الممارس المستقل

[المرسل إليه المناسب]

تقرير حول البيانات المالية الموحدة^٨

لقد قمنا بمراجعة البيانات المالية المرافقة لشركة "ABC"، والتي تشمل البيان الموحد للمركز المالي في ٣١ ديسمبر 20X1 والبيان الموحد للدخل الشامل وبيان التغيرات في حقوق الملكية وبيان التدفقات النقدية لسنة المنتهية في ذلك الوقت، وملخص السياسات المحاسبية الهامة والمعلومات الإيضاحية الأخرى.

مسؤولية الإدارة^٩ عن البيانات المالية

تكون الإدارة مسؤولة عن إعداد هذه البيانات المالية وعرضها على نحو صادق وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية،^{١٠} وعن الرقابة الداخلية التي تحدد الإدارة أنها ضرورية للمساعدة على إعداد البيانات المالية التي تخلو من الأخطاء الجوهرية، سواء بسبب الإحتيال أو الخطأ.

مسؤولية الممارس

تكمن مسؤوليتنا في إبداء نتيجة معينة حول البيانات المالية المرافقة. وقد أجرينا مراجعتنا وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح) "عمليات مراجعة البيانات المالية التاريخية". يتطلب المعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح) منا إستنتاج ما إذا بلغ إلى علمنا أي أمر قد يدفعنا إلى الإعتقاد بأن البيانات المالية

^٨ إن العنوان الفرعي "تقرير حول البيانات المالية" لا يكون ضرورياً في الظروف التي لا يُطبق فيها العنوان الفرعي "تقرير حول المتطلبات القانونية والتنظيمية الأخرى".

^٩ أو مصطلح آخر يكون مناسباً في سياق الإطار القانوني في الإختصاص المحدد.

^{١٠} حيث تكمن مسؤولية الإدارة في إعداد بيانات مالية تعطي صورة صادقة وعادلة، قد يُقرأ هذا كما يلي: "تكون الإدارة مسؤولة عن إعداد بيانات مالية تعطي صورة صادقة وعادلة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وعن..."

الموحدة، في مجملها، غير معدة في كافة الجوانب الهامة وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به. يتطلب هذا المعيار أيضاً الإمتثال للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة.

إن مراجعة البيانات المالية وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح) هي عبارة عن عملية تأكيد محدود. حيث يقوم الممارس بأداء الإجراءات، التي تتألف بشكل رئيسي من طرح إستفسارات على الإدارة وآخرين ضمن المنشأة، حسبما يكون مناسباً، وتطبيق الإجراءات التحليلية، كما يعمل على تقييم الأدلة التي تم الحصول عليها.

تكون الإجراءات التي يتم أداؤها في المراجعة هي أقل بكثير من تلك التي يتم أداؤها في عملية تدقيق تتم وفقاً لمعايير التدقيق الدولية. لذلك، فإننا لا نبدي رأي تدقيق حول هذه البيانات المالية.

أساس النتيجة السلبية

كما هو مبين في الملاحظة X، لم تقم الشركة بتوحيد البيانات المالية للشركة التابعة التي استملكتها شركة "XYZ" خلال عام 20X1 لأنها لم تكن قادرة في ذلك الوقت على التأكد من القيم العادلة لبعض الأصول والالتزامات الهامة للشركة التابعة في تاريخ الاستملاك. لذلك تتم محاسبة هذا الإستثمار على أساس التكلفة. وبموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، كان يجب توحيد الشركة التابعة لأنها خاضعة لسيطرة الشركة. ولو تم توحيد شركة "XYZ"، كانت سوف تتأثر العديد من العناصر في البيانات المالية المرافقة بشكل كبير.

نتيجة سلبية

بناء على مراجعتنا، ونظراً لأهمية المسألة التي نوقشت في فقرة أساس النتيجة السلبية، لا تعرض البيانات المالية الموحدة (ولا تعطي صورة صادقة وعادلة) للمركز المالي لشركة "ABC" وشركاتها التابعة في تاريخ ٣١ ديسمبر 20X1، ولأدائها المالي وتدفقاتها النقدية للسنة المنتهية في ذلك الوقت وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

تقرير حول المتطلبات القانونية والتنظيمية الأخرى

[يختلف شكل ومحتوى هذا القسم من تقرير الممارس اعتماداً على طبيعة مسؤوليات إعداد التقارير الأخرى للممارس]

[توقيع الممارس]

[تاريخ تقرير الممارس]

[عنوان الممارس]

التوضيح ٥

تشمل الظروف المحددة ما يلي:

- مراجعة مجموعة كاملة من البيانات المالية ذات الغرض العام المعدة من قبل إدارة المنشأة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
- تعكس شروط عملية المراجعة وصف مسؤولية الإدارة عن البيانات المالية في الفقرة ٣٠ (ب) من هذا المعيار.
- لم يتمكن الممارس من صياغة نتيجة معينة حول البيانات المالية، نظراً لعدم قدرته الحصول على أدلة كافية وملائمة حول عناصر متعددة في البيانات المالية، ويعتقد الممارس بأن الأثر هام وشائع في البيانات المالية. وتحديداً، لم يتمكن الممارس من الحصول على أدلة حول المخزون المادي للمنشأة وذممها المدينة.

تقرير مراجعة الممارس المستقل

[المرسل إليه المناسب]

لقد تم تكليفنا لمراجعة البيانات المالية المرافقة لشركة "ABC"، والتي تشمل بيان المركز المالي في ٣١ ديسمبر 20X1 وبيان الدخل الشامل وبيان التغيرات في حقوق الملكية وبيان التدفقات النقدية للسنة المنتهية في ذلك الوقت، وملخص السياسات المحاسبية الهامة والمعلومات الإيضاحية الأخرى.

مسؤولية الإدارة^{١١} عن البيانات المالية

تكون الإدارة مسؤولة عن إعداد هذه البيانات المالية وعرضها على نحو صادق وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية،^{١٢} وعن الرقابة الداخلية التي تحدد الإدارة أنها ضرورية للمساعدة على إعداد البيانات المالية التي تخلو من الأخطاء الجوهرية، سواء بسبب الإحتيال أو الخطأ.

مسؤولية الممارس

تكمّن مسؤوليتنا في إبداء نتيجة معينة حول البيانات المالية المرافقة. لكن بسبب المسألة (المسائل) المبينة في فقرة أساس عدم إبداء النتيجة، لم نتمكن من الحصول على أدلة كافية كأساس لإبداء نتيجة معينة حول البيانات المالية.

^{١١} أو مصطلح آخر يكون مناسباً في سياق الإطار القانوني في الإختصاص المحدد.

^{١٢} حيث تكمن مسؤولية الإدارة في إعداد بيانات مالية تعطي صورة صادقة وعادلة، قد يُقرأ هذا كما يلي: "تكون الإدارة مسؤولة عن إعداد بيانات مالية تعطي صورة صادقة وعادلة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وعن..."

أساس عدم إبداء النتيجة

لم تجري الإدارة إحصاءاً للمخزون المادي في المستودع في نهاية السنة. ولم نتمكن من أداء الإجراءات التي إعتبرناها ضرورية فيما يخص كميات المخزون المحتفظ بها بتاريخ ٣١ ديسمبر 20X1، المبينة بمبلغ xxx في بيان المركز المالي بتاريخ ٣١ ديسمبر 20X1.

بالإضافة إلى ذلك، أدى استحداث نظام محوسب جديد للذمم المدينة في سبتمبر 20X1 إلى ظهور أخطاء عديدة في الذمم المدينة والمخزون. وفي تاريخ تقريرنا، كانت الإدارة لا تزال تصحح عيوب النظام وتصوب الأخطاء. ونتيجة هذه المسائل، لم نتمكن من تحديد ما إذا كانت أي تعديلات ضرورية فيما يخص المخزون والذمم المدينة المسجلة أو غير المسجلة والعناصر التي تشكّل بيان الدخل الشامل وبيان التغيرات في حقوق الملكية وبيان التدفقات النقدية.

عدم إبداء النتيجة

نظراً لأهمية المسائل المبينة في فقرة أساس عدم إبداء النتيجة، لم نتمكن من الحصول على أدلة ملائمة وكافية لصياغة نتيجة معينة حول البيانات المالية المرافقة. وتبعاً لذلك، فإننا لا نبدي أي نتيجة معينة حول هذه البيانات المالية.

[توقيع الممارس]

[تاريخ تقرير الممارس]

[عنوان الممارس]

التوضيح ٦

تشمل الظروف المحددة ما يلي:

- تم إعداد البيانات المالية من قبل إدارة المنشأة وفقاً لأحكام إعداد التقارير المالية من عقد معين (أي إطار ذو غرض خاص) للإمتثال لأحكام العقد. ولا يكون للإدارة خيار تحديد أطر إعداد التقارير المالية.
- إن إطار إعداد التقارير المالية المعمول به هو إطار الإمتثال.
- تعكس شروط عملية المراجعة وصف مسؤولية الإدارة عن البيانات المالية في الفقرة ٣٠ (ب) من هذا المعيار.
- يكون توزيع أو استخدام تقرير الممارس مقيداً ومحدوداً.

تقرير مراجعة الممارس المستقل

[المرسل إليه المناسب]

لقد قمنا بمراجعة البيانات المالية المرافقة لشركة "ABC"، والتي تشمل الميزانية العمومية كما في ٣١ ديسمبر 20X1 وبيان الدخل وبيان التغيرات في حقوق الملكية وبيان التدفقات النقدية للسنة المنتهية في ذلك الوقت، وملخص السياسات المحاسبية الهامة والمعلومات الإيضاحية الأخرى. وقد تم إعداد البيانات المالية من قبل إدارة شركة "ABC" بموجب أحكام إعداد التقارير المالية للمادة Z من العقد المؤرخ في ١ يناير 20X1 بين شركة "ABC" وشركة "DEF" ("العقد").

مسؤولية الإدارة^{١٣} عن البيانات المالية

تكون الإدارة مسؤولة عن إعداد هذه البيانات المالية وعرضها على نحو صادق وفقاً لأحكام إعداد التقارير المالية للمادة Z من العقد، وعن الرقابة الداخلية التي تحدد الإدارة أنها ضرورية للمساعدة على إعداد البيانات المالية التي تخلو من الأخطاء الجوهرية، سواءً بسبب الإحتيال أو الخطأ.

مسؤولية الممارس

تكمّن مسؤوليتنا في إبداء نتيجة معينة حول البيانات المالية المرافقة. وقد أجرينا مراجعتنا وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح) "عمليات مراجعة البيانات المالية التاريخية". يتطلب المعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح) منا إستنتاج ما إذا بلغ إلى علمنا أي أمر قد يدفعنا إلى الإعتقاد بأن البيانات المالية الموحدة، في مجملها، غير معدة في كافة الجوانب الهامة وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به. يتطلب هذا المعيار أيضاً الإمتثال للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة.

^{١٣} أو مصطلح آخر يكون مناسباً في سياق الإطار القانوني في الإختصاص المحدد.

إن مراجعة البيانات المالية وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح) هي عبارة عن عملية تأكيد محدود. حيث يقوم الممارس بأداء الإجراءات، التي تتألف بشكل رئيسي من طرح إستفسارات على الإدارة وآخرين ضمن المنشأة، حسبما يكون مناسباً، وتطبيق الإجراءات التحليلية، كما يعمل على تقييم الأدلة التي تم الحصول عليها.

تكون الإجراءات التي يتم أداؤها في المراجعة هي أقل بكثير من تلك التي يتم أداؤها في عملية تدقيق تتم وفقاً لمعايير التدقيق الدولية. لذلك، فإننا لا نبدي رأي تدقيق حول هذه البيانات المالية.

النتيجة

بناء على مراجعتنا، لم يبلغ إلى علمنا أي أمر قد يدفعنا إلى الإعتقاد بأن هذه البيانات المالية غير معدة، في كافة الجوانب الهامة، وفقاً لأحكام إعداد التقارير المالية للمادة Z من العقد.

أساس المحاسبة، والقيود المفروضة على التوزيع والإستخدام

دون تعديل نتيجتنا، فإننا نلفت الانتباه إلى الملاحظة X المرفقة بالبيانات المالية، التي تصف أساس المحاسبة. تم إعداد البيانات المالية لمساعدة شركة "ABC" على الإمتثال لأحكام إعداد التقارير المالية من العقد المشار إليه أعلاه. ونتيجة لذلك، قد لا تكون البيانات المالية ملائمة لأغراض أخرى. إن تقريرنا موجه فقط لشركة "ABC" وشركة "DEF" ولا ينبغي توزيعه أو إستخدامه من قبل أطراف أخرى عدا عن شركة "ABC" وشركة "DEF".

[توقيع الممارس]

[تاريخ تقرير الممارس]

[عنوان الممارس]

التوضيح ٧

تشمل الظروف المحددة ما يلي:

- مراجعة بيان المقبوضات والمدفوعات النقدية
- تم إعداد البيانات المالية من قبل إدارة المنشأة وفقاً لأساس المحاسبة الخاص بالمقبوضات والمدفوعات النقدية للإستجابة لطلب الحصول على معلومات التدفق النقدي المستلمة من الدائن. وتم الإتفاق على أساس المحاسبة المطبق لإعداد البيانات المالية بين المنشأة والدائن.
- إن إطار إعداد التقارير المالية المعمول به هو إطار العرض العادل المصمم لتلبية إحتياجات المعلومات المالية لمستخدمين محددين.
- حدد الممارس أنه من الملائم أن يتم إستخدام عبارة "يعرض على نحو عادل في كافة الجوانب الهامة" ضمن نتيجة الممارس.
- تعكس شروط عملية المراجعة وصف مسؤولية الإدارة عن البيانات المالية في الفقرة ٣٠ (ب) من هذا المعيار.
- يكون توزيع أو إستخدام تقرير الممارس مقيداً ومحدوداً.

تقرير مراجعة الممارس المستقل

[المرسل إليه المناسب]

لقد قمنا بمراجعة البيان المرفق للمدفوعات والمقبوضات النقدية لشركة "ABC" للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X1، وملخص السياسات المحاسبية الهامة والمعلومات الإيضاحية الأخرى (مجتمعة "البيانات المالية"). وقد تم إعداد البيانات المالية من قبل إدارة شركة "ABC" بإستخدام أساس المحاسبة الخاص بالمقبوضات والمدفوعات النقدية المبين في الملاحظة X.

مسؤولية الإدارة^{١٤} عن البيانات المالية

تكون الإدارة مسؤولة عن إعداد هذه البيانات المالية وعرضها على نحو صادق وفقاً لأساس المحاسبة الخاص بالمقبوضات والمدفوعات النقدية المبين في الملاحظة X، وعن الرقابة الداخلية التي تحدد الإدارة أنها ضرورية للمساعدة على إعداد البيانات المالية التي تخلو من الأخطاء الجوهرية، سواء بسبب الإحتيال أو الخطأ.

مسؤولية الممارس

تكمن مسؤوليتنا في إبداء نتيجة معينة حول البيانات المالية المرافقة. وقد أجرينا مراجعتنا وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح) "عمليات مراجعة البيانات المالية التاريخية". يتطلب المعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح) منا إستنتاج ما إذا بلغ إلى علمنا أي أمر قد يدفعنا إلى الإعتقاد بأن البيانات المالية الموحدة، في مجملها، غير معدة في كافة الجوانب الهامة وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به. يتطلب هذا المعيار أيضاً الإمتثال للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة.

^{١٤} أو مصطلح آخر يكون مناسباً في سياق الإطار القانوني في الإختصاص المحدد.

إن مراجعة البيانات المالية وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ (المنقح) هي عبارة عن عملية تأكيد محدود. حيث يقوم الممارس بأداء الإجراءات، التي تتألف بشكل رئيسي من طرح إستفسارات على الإدارة وآخرين ضمن المنشأة، حسبما يكون مناسباً، وتطبيق الإجراءات التحليلية، كما يعمل على تقييم الأدلة التي تم الحصول عليها.

تكون الإجراءات التي يتم أداؤها في المراجعة هي أقل بكثير من تلك التي يتم أداؤها في عملية تدقيق تتم وفقاً لمعايير التدقيق الدولية. لذلك، فإننا لا نبدي رأي تدقيق حول هذه البيانات المالية.

النتيجة

بناء على مراجعتنا، لم يبلغ إلى علمنا أي أمر قد يدفعنا إلى الاعتقاد بأن البيانات المالية لا تعرض بشكل عادل، في كافة الجوانب الهامة، (أو لا تعطي صورة صادقة وعادلة) للمدفوعات والمقبوضات النقدية لشركة "ABC" للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X1 وفقاً لأساس المحاسبة الخاص بالمقبوضات والمدفوعات النقدية المبين في الملاحظة X.

أساس المحاسبة

دون تعديل نتيجتنا، فإننا نلفت الانتباه إلى الملاحظة X المرفقة بالبيانات المالية، التي تصف أساس المحاسبة. تم إعداد البيانات المالية لتقديم معلومات إلى الدائن XYZ. ونتيجة لذلك، قد لا تكون البيانات المالية ملائمة لأغراض أخرى.

[توقيع الممارس]

[تاريخ تقرير الممارس]

[عنوان الممارس]

المعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤١٠
مراجعة المعلومات المالية المرحلية
من قبل المدقق المستقل للمنشأة

(نافذ المفعول لمراجعة المعلومات المالية المرحلية للفترات التي تبدأ في
١٥ ديسمبر ٢٠٠٦)

المحتويات

الفقرة	
٣-١	المقدمة.....
٦-٤	المبادئ العامة لمراجعة المعلومات المالية المرحلية.....
٩-٧	هدف عملية مراجعة المعلومات المالية المرحلية.....
١١-١٠	الإتفاق على شروط العملية.....
٢٩-١٢	إجراءات مراجعة المعلومات المالية المرحلية.....
٣٣-٣٠	تقييم الأخطاء.....
٣٥-٣٤	إقرارات الإدارة.....
٣٧-٣٦	مسؤولية المدقق عن المعلومات المرافقة.....
٤٢-٣٨	الإبلاغ.....
٦٣-٤٣	الإبلاغ عن طبيعة ومدى ونتائج مراجعة المعلومات المالية المرحلية.....
٦٤	الوثائق.....
٦٥	تاريخ النفاذ.....

الملحق ١: مثال على كتاب تعيين لمراجعة المعلومات المالية المرحلية

الملحق ٢: الإجراءات التحليلية التي يمكن للمدقق أخذها في عين الإعتبار عند

أداء مراجعة للمعلومات المالية المرحلية

الملحق ٣: مثال على كتاب إقرارات الإدارة

الملحق ٤: أمثلة على تقارير مراجعة للمعلومات المالية المرحلية

الملحق ٥: أمثلة على تقارير مراجعة ذات إستنتاج متحفظ بسبب الخروج عن إطار

إعداد التقارير المالية المطبق.

الملحق ٦: أمثلة على تقارير مراجعة ذات إستنتاج متحفظ بسبب تحديد النطاق ليس مفروضاً من قبل الإدارة.

الملحق ٧: أمثلة على تقارير مراجعة ذات إستنتاج سلبي بسبب الخروج عن إطار إعداد التقارير المالية المطبق.

ينبغي قراءة المعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤١٠ "مراجعة المعلومات المالية المرحلية التي يؤديها المدقق المستقل للمنشأة" في سياق مقدمة البيانات الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة".

المقدمة

١. الهدف من المعيار الدولي لعمليات المراجعة هذا هو وضع المعايير وتوفير الإرشادات بشأن المسؤوليات المهنية للمدقق عندما يتولى المدقق عملية لمراجعة المعلومات المالية المرحلية لعميل تدقيق، وبشأن شكل ومحتوى التقرير، ويستخدم المصطلح "المدقق" في المعيار الدولي لعمليات المراجعة هذا ليس لأن المدقق يؤدي مهمة تدقيق ولكن لأن نطاق هذا المعيار محدد لمراجعة المعلومات المالية المرحلية التي يؤديها المدقق المستقل للبيانات المالية للمنشأة.

٢. لأهداف المعيار الدولي لعمليات المراجعة هذا المعلومات المالية المرحلية هي المعلومات المالية التي يتم إعدادها وعرضها حسب إطار إعداد تقارير مالية مطبق^١، وتشمل إما مجموعة بيانات مالية كاملة أو مختصرة لفترة أقصر من السنة المالية للمنشأة.

٣. يجب على المدقق المكلف بأداء عملية مراجعة للمعلومات المالية المرحلية أداء المراجعة حسب هذا المعيار الدولي لعمليات المراجعة، ومن خلال أداء عملية تدقيق للبيانات المالية السنوية يحصل المدقق على فهم للمنشأة وبيئتها، بما في ذلك رقابتها الداخلية، وعندما يكلف المدقق بمراجعة البيانات المالية المرحلية فإنه يتم تحديث هذا الفهم من خلال الإستفسارات التي تتم أثناء سير المراجعة، ويساعد ذلك المدقق في التركيز على الإستفسارات التي سيتم إجراؤها وكذلك على الإجراءات التحليلية وإجراءات المراجعة الأخرى التي سيتم تطبيقها، وعلى الممارس المكلف بأداء مراجعة للبيانات المالية المرحلية والذي هو ليس مدقق المنشأة أن يقوم بأداء المراجعة حسب المعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤٠٠ "عمليات مراجعة البيانات المالية"،^١ وحيث أن الممارس ليس لديه عادة نفس الفهم للمنشأة وبيئتها، بما في ذلك رقابتها الداخلية مثل مدقق المنشأة، فإن الممارس يكون بحاجة لإجراء إستفسارات وإجراءات مختلفة لتحقيق هدف المراجعة.

٤. تعتبر المعايير الدولية لعمليات المراجعة موجهة نحو مراجعة المعلومات المالية المرحلية من قبل مدقق المنشأة. غير انه ينبغي اتباعها وتطبيقها حسبما تستدعيه الظروف التي يقوم فيها مدقق المنشأة بعملية مراجعة المعلومات المالية التاريخية عدا المعلومات المالية المرحلية لعميل التدقيق.

المبادئ العامة لمراجعة المعلومات المالية المرحلية

٤. يجب على المدقق الإمتثال لمتطلبات السلوك الأخلاقي الخاصة بتدقيق البيانات المالية السنوية للمنشأة، ومتطلبات السلوك الأخلاقي هذه تحكم مسؤوليات المدقق المهنية في المجالات التالية:

^١ على سبيل المثال المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية كما أصدرها مجلس معايير المحاسبة الدولية.

* تم إدراج الفقرة ١٣ في هذا المعيار في ديسمبر ٢٠٠٧ لتوضيح تطبيق هذا المعيار.

الإستقلالية، والنزاهة، والموضوعية، والكفاءة المهنية والعناية اللازمة، والسرية، والسلوك المهني، والمعايير الفنية.

٥. يجب على المدقق تنفيذ إجراءات رقابة الجودة التي تنطبق على العملية الفردية، وتشمل عناصر رقابة الجودة الخاصة بعملية فردية مسؤوليات القيادة لجودة العملية، ومتطلبات السلوك الأخلاقي، وقبول وإستمرار العلاقات مع العملاء والعمليات المحددة، وتعيين فرق التدقيق، وأداء العملية، والمتابعة.

٦. يجب على المدقق تخطيط وأداء المراجعة مع الأخذ موقف التشكك المهني، مدركاً أنه قد توجد ظروف تتسبب في أن تتطلب المعلومات المالية المرحلية تعديلاً جوهرياً من أجل إعدادها، في جميع النواحي الجوهرية، حسب إطار إعداد التقارير المالية المطبق، ويعني موقف التشكك المهني أن يجري المدقق تقييماً ناقداً بعقل متساؤل لصحة الأدلة التي تم الحصول عليها وأن يكون منتبهاً للأدلة التي تناقض أو تثير التساؤل حول موثوقية الوثائق أو إقرارات إدارة المنشأة.

هدف عملية مراجعة المعلومات المالية المرحلية

٧. إن هدف عملية مراجعة المعلومات المالية المرحلية هي تمكين المدقق من إبداء إستنتاج، بناءً على المراجعة، بشأن ما إذا وصل أي شيء لعلم المدقق يدعو المدقق للإعتقاد بأن البيانات المالية المرحلية ليست معدة، في جميع النواحي الجوهرية، حسب إطار إعداد تقارير مالية مطبق، وعلى المدقق إجراء إستفسارات وأداء إجراءات تحليلية وإجراءات مراجعة أخرى من أجل أن يقلل إلى مستوى معتدل من مخاطرة إبداء استنتاج غير مناسب عندما تحتوي المعلومات المالية المرحلية على أخطاء جوهرية.

٨. يختلف هدف مراجعة المعلومات المالية المرحلية إلى حد كبير عن هدف التدقيق الذي يتم أدائه حسب معايير التدقيق الدولية، ومراجعة المعلومات المالية المرحلية لا توفر أساساً لإبداء رأي بشأن ما إذا كانت المعلومات المالية تعطي صورة صحيحة وعادلة، أو أنها معروضة بعدالة، في جميع النواحي الجوهرية حسب إطار إعداد تقارير مالية مطبق.

٩. إن المراجعة، مقارنة مع التدقيق، ليست مصممة للحصول على تأكيد معقول بأن المعلومات المالية المرحلية خالية من الأخطاء الجوهرية، وتتكون المراجعة من إجراء استفسارات بشكل رئيسي من أشخاص مسؤولين عن الأمور المالية والمحاسبية، وتطبيق إجراءات تحليلية وإجراءات مراجعة أخرى، ومن الممكن أن تلفت المراجعة انتباه المدقق إلى أمور هامة تؤثر على المعلومات المالية المرحلية، إلا أنها لا توفر كافة الأدلة التي تطلب في التدقيق.

الإتفاق على شروط العملية

١٠. يجب أن يتفق المدقق والعميل على شروط العملية.

١١. يتم عادة تسجيل شروط العملية المتفق عليها في كتاب تعيين، وهذا الإتصال من شأنه أن يساعد في تجنب سوء الفهم فيما يتعلق بطبيعة العملية، وبشكل خاص هدف ونطاق المراجعة ومسؤوليات الإدارة ومدى مسؤوليات المدقق والتأكيد الذي يتم الحصول عليه وطبيعة وشكل التقرير، ويغطي الإتصال عادة الأمور التالية:

- هدف عملية مراجعة المعلومات المالية المرحلية.
- نطاق المراجعة.
- مسؤولية الإدارة عن المعلومات المالية المرحلية.
- مسؤولية الإدارة عن إنشاء رقابة داخلية فعالة والمحافظة عليها تكون مناسبة لإعداد المعلومات المالية المرحلية.
- مسؤولية الإدارة عن توفير كافة السجلات والمعلومات ذات العلاقة للمدقق.
- موافقة الإدارة على تقديم إقرارات كتابية للمدقق لتأكيد الإقرارات التي تمت شفويا أثناء المراجعة، وكذلك الإقرارات الضمنية في سجلات المنشأة.
- الشكل والمحتوى المتوقعين للتقرير الذي سيصدر، بما في ذلك هوية الجهة التي سوف يوجه لها التقرير.
- موافقة الإدارة على أنه حيثما تدل أية وثيقة تحتوي على معلومات مالية مرحلية، أن المعلومات المالية المرحلية روجعت من قبل مدقق المنشأة فإنه سيتم إدخال تقرير المراجعة في الوثيقة.

يحتوي الملحق ١ لهذا المعيار على كتاب تعيين توضيحي، ويمكن كذلك دمج شروط عملية مراجعة المعلومات المالية المرحلية مع شروط عملية تدقيق البيانات المالية السنوية.

إجراءات مراجعة المعلومات المالية المرحلية

فهم المنشأة وبيئتها بما في ذلك رقابتها الداخلية

١٢. يجب أن يكون لدى المدقق فهم للمنشأة وبيئتها، بما في ذلك رقابتها الداخلية، حيث أن له علاقة بإعداد كل من المعلومات المالية السنوية والمرحلية، ويكون كافيا لتخطيط وأداء العملية من أجل أن يستطيع المدقق إجراء ما يلي:

(أ) تحديد أنواع الأخطاء الجوهرية المحتملة واعتبار إمكانية حدوثها؛ و

(ب) إختيار الإستفسارات والإجراءات التحليلية والإجراءات الأخرى التي ستوفر للمدقق الأساس لإعداد التقارير حول ما إذا كان أي شيء قد وصل إلى علم المدقق يجعل المدقق يعتقد بأن المعلومات المالية المرحلية ليست معدة من جميع النواحي الجوهرية حسب إطار إعداد التقارير المالية المطبق.

١٣. كما يتطلب معيار التدقيق الدولي ٣١٥ (المنقح) "فهم المنشأة وبيئتها وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية" يجب على المدقق الذي دقق البيانات المالية لفترة سنوية واحدة أو أكثر أن يكون قد حصل على فهم للمنشأة وبيئتها، بما في ذلك رقابتها الداخلية، حيث أن له علاقة بإعداد المعلومات المالية السنوية وكان كافياً لأداء التدقيق، وعند التخطيط لعملية مراجعة المعلومات المالية المرحلية على المدقق تحديث هذا الفهم، كما أن على المدقق الحصول على فهم كاف للرقابة الداخلية عندما يكون لها علاقة بإعداد المعلومات المالية المرحلية لأنها قد تختلف عن الرقابة الداخلية عندما تتعلق بالمعلومات السنوية.

١٤. على المدقق استخدام فهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك رقابتها الداخلية، لتحديد الإستفسارات التي ستتم والإجراءات التحليلية والإجراءات الأخرى التي سيتم تطبيقها، وكذلك لتحديد الأحداث أو المعاملات أو الإثباتات المعينة التي قد توجه عنها الإستفسارات أو الإجراءات التحليلية أو الإجراءات الأخرى المطبقة.

١٥. تشمل عادة الإجراءات التي يؤديها المدقق لتحديث فهمه للمنشأة وبيئتها، بما في ذلك رقابتها الداخلية، ما يلي:

- قراءة الوثائق، إلى المدى الضروري، الخاصة بعمليات التدقيق والمراجعة لفترة (الفترة) المرحلية السابقة للسنة الحالية وللفترة (الفترة) المرحلية المناظرة للسنة التي سبقتها، وذلك لتمكين المدقق من تحديد الأمور التي من الممكن أن تؤثر على المعلومات المالية المرحلية للفترة الحالية.
- إعتبار أية مخاطر هامة، بما في ذلك مخاطر تجاوز الإدارة لأنظمة الرقابة التي تم تحديدها في تدقيق البيانات المالية للسنة السابقة.
- قراءة أحدث معلومات مالية سنوية والمعلومات المالية المرحلية المقارنة للفترة السابقة.
- إعتبار الأهمية النسبية فيما يتعلق بإطار إعداد التقارير المالية المطبق من حيث علاقتها بالمعلومات المالية المرحلية، وذلك للمساعدة في تحديد طبيعة ومدى الإجراءات التي سيتم أداؤها وتقييم أثر الأخطاء في هذه المعلومات.
- إعتبار طبيعة أية أخطاء جوهرية مصححة وأية أخطاء غير جوهرية محددة غير مصححة في البيانات المالية للسنة السابقة.

- إعتبار أية أمور هامة متعلقة بالمحاسبة وإعداد التقارير المالية التي قد تكون ذات أهمية مستمرة، مثل نواحي ضعف جوهرية في الرقابة الداخلية.
- إعتبار نتائج أية إجراءات تدقيق تم أدائها فيما يتعلق بالبيانات المالية للسنة الحالية.
- إعتبار نتائج أي تدقيق داخلي تم أدائه والإجراءات التي اتخذتها الإدارة لاحقاً لذلك.
- الإستفسار من الإدارة عن نتائج تقييم الإدارة لمخاطرة إحتمال وجود أخطاء جوهرية في المعلومات المالية المرحلية نتيجة للإحتيال.
- الإستفسار من الإدارة عن أثر التغيرات في أنشطة عمل المنشأة.
- الإستفسار من الإدارة عن التغيرات الهامة في الرقابة الداخلية والأثر المحتمل لأية تغيرات في إعداد المعلومات المالية المرحلية.
- الإستفسار من الإدارة عن الأسلوب الذي تم بموجبه إعداد المعلومات المالية المرحلية وموثوقية السجلات المحاسبية التي تمت موافقة أو مطابقة المعلومات المالية المرحلية معها.

١٦. على المدقق أن يحدد طبيعة إجراءات التدقيق، إن وجدت، التي سيتم أدائها للعناصر المكونة، وحيث ينطبق ذلك إبلاغ هذه الأمور للمدققين الآخرين المشاركين في المراجعة، وتشمل العوامل التي يجب أخذها في الإعتبار الأهمية النسبية للأخطاء ومخاطرتها في المعلومات المالية المرحلية للعناصر المكونة وفهم المدقق لمدى كون الرقابة الداخلية على إعداد البيانات المالية مركزية أو غير مركزية.

١٧. من أجل التخطيط لأداء مراجعة للمعلومات المالية المرحلية، على المدقق الذي عين حديثاً والذي لم يتم بعد بأداء تدقيق للبيانات المالية السنوية حسب معايير التدقيق الدولية الحصول على فهم للمنشأة وبيئتها، بما في ذلك رقابتها الداخلية من حيث علاقتها بإعداد كل من المعلومات المالية السنوية والمرحلية.

١٨. يتيح هذا الفهم للمدقق أن يركز الإستفسارات التي تتم والإجراءات التحليلية والإجراءات الأخرى التي تطبق لأداء مراجعة للمعلومات المالية المرحلية حسب المعيار الدولي لعمليات المراجعة هذا، وكجزء من الحصول على هذا الفهم يقوم المدقق عادة بإجراء إستفسارات من المدقق السابق، وحيث ينطبق ذلك يقوم بإجراء مراجعة لوثائق المدقق السابق الخاصة بعملية التدقيق السنوية السابقة ولأية فترات مرحلية سابقة في السنة الحالية التي راجعها المدقق السابق، وإجراء ذلك يقوم المدقق باعتبار طبيعة أية أخطاء مصححة وأية أخطاء غير مصححة جمعها المدقق السابق، وأية مخاطر جوهرية، بما في ذلك مخاطرة تجاوز الإدارة لأنظمة الرقابة، والمحاسبة

الهامة، وأية أمور خاصة بإعداد التقارير التي قد تكون ذات أهمية مستمرة، مثل نواحي الضعف الجوهرية في الرقابة الداخلية.

الإستفسارات والإجراءات التحليلية والإجراءات الأخرى

١٩. يجب على المدقق إجراء إستفسارات، بشكل رئيسي من الأشخاص المسؤولين عن الأمور المالية والمحاسبية، وأداء إجراءات تحليلية وإجراءات مراجعة أخرى لتمكين المدقق أن يتوصل بناءً على الإجراءات التي تم أداؤها إذا كان أية أمر قد وصل إلى علم المدقق يجعل المدقق يعتقد أن المعلومات المالية المرحلية لم يتم إعدادها في جميع النواحي الجوهرية حسب إطار إعداد التقارير المالية المطبق.

٢٠. لا تتطلب المراجعة عادة إجراء إختبارات للسجلات المحاسبية من خلال الفحص أو الملاحظة أو التأكيد، وتكون إجراءات أداء مراجعة للمعلومات المالية المرحلية مقتصرة عادة على إجراء إستفسارات، وبشكل رئيسي من الأشخاص المسؤولين عن الأمور المالية والمحاسبية، وتطبيق إجراءات تحليلية وإجراءات مراجعة أخرى وليس تأكيد بمعلومات خاصة بأمر محاسبية هامة تتعلق بالمعلومات المالية المرحلية. إن فهم المدقق للمنشأة وبيئتها، بما في ذلك رقابتها الداخلية، ونتائج تقييم المخاطرة المتعلقة بعملية التدقيق السابقة واعتبار المدقق للأهمية النسبية حيث أن لها علاقة بالمعلومات المالية المرحلية تؤثر على طبيعة ومدى الإستفسارات التي تمت والإجراءات التحليلية والإجراءات الأخرى التي طبقت.

٢١. يؤدي المدقق عادة الإجراءات التالية:

- قراءة محاضر إجتماعات المساهمين والمكلفين بالحاكمية واللجان الأخرى، وذلك لتحديد الأمور التي قد تؤثر على المعلومات المالية المرحلية، والإستفسار عن الأمور التي تم تناولها في الإجتماعات التي لا يتوفر لها محاضر والتي قد تؤثر على المعلومات المالية المرحلية.
- إعتبار أثر الأمور إن وجدت التي تتسبب في نشوء تعديل على تقرير التدقيق أو المراجعة أو التعديلات المحاسبية أو الأخطاء غير المعدلة في وقت عمليات التدقيق أو المراجعة السابقة.
- الإتصال حيث يكون ذلك مناسباً مع المدققين الآخرين الذين يقومون بأداء مراجعة للمعلومات المالية المرحلية الخاصة بالعناصر الهامة للمنشأة المعدة للتقارير.
- الإستفسار من أعضاء الإدارة المسؤولين عن الأمور المالية والمحاسبية والآخرين كما هو مناسب عما يلي:

○ ما إذا كانت المعلومات المالية المرحلية قد أعدت وعرضت حسب إطار إعداد التقارير المالية المطبق.

- ما إذا كانت هناك أية تغييرات في المبادئ المحاسبية أو أساليب تطبيقها.
- ما إذا كانت هناك أية معاملات جديدة استلزمت تطبيق مبدأ محاسبي جديد.
- ما إذا كانت المعلومات المالية المرحلية تحتوي على أخطاء معروفة غير مصححة.
- حالات غير عادية أو معقدة من المحتمل أنها أثرت على المعلومات المالية المرحلية، مثل دمج منشآت أعمال أو التخلص من قطاع عمل.
- إفتراضات هامة مناسبة لقياس القيمة العادلة أو الإفصاح عنها، ونية الإدارة ومقدرتها على تنفيذ الإجراءات المحددة نيابة عن المنشأة.
- ما إذا كانت معاملات الأطراف ذات العلاقة قد تمت معالجتها محاسبيا بالشكل المناسب وتم الإفصاح عنها في المعلومات المالية المرحلية.
- تغييرات هامة في المتطلبات والإلتزامات التعاقدية.
- تغييرات هامة في الإلتزامات المحتملة بما في ذلك المقاضاة أو المطالبات.
- الإمتثال لإتفاقيات الديون.
- أمور ثارت بشأنها أسئلة أثناء تطبيق إجراءات المراجعة.
- معاملات هامة حدثت خلال الأيام الأخيرة من الفترة المرحلية أو الأيام الأولى من الفترة المرحلية التالية.
- المعرفة بأي إحتيال أو الإشتباه باحتيال يؤثر على المنشأة ويشمل:
 - الإدارة؛
 - الموظفين الذين لهم أدوار هامة في الرقابة الداخلية؛ أو
 - الآخرين حيث قد يكون للإحتيال أثر جوهري على المعلومات المالية المرحلية.
- المعرفة بأية إدعاءات بالإحتيال أو الإشتباه باحتيال يؤثر على المعلومات المالية المرحلية والتي أبلغ عنها الموظفون أو موظفون سابقون أو محللون أو منظمون أو آخرون.
- المعرفة بأي عدم إمتثال فعلي أو ممكن للقوانين والأنظمة قد يكون له أثر جوهري على المعلومات المالية المرحلية.

• تطبيق إجراءات تحليلية على المعلومات المالية المرحلية المصممة لتحديد العلاقات والبنود الفردية التي تبدو أنها غير عادية والتي قد تعكس خطأ جوهرياً في المعلومات المالية المرحلية، ومن الممكن أن تشمل الإجراءات التحليلية تحليل النسب والأساليب الإحصائية مثل تحليل الإتجاهات أو تحليل التراجع والتي يمكن أداؤها يدوياً أو باستخدام الأساليب بمساعدة الحاسب الإلكتروني. يحتوي الملحق لهذا المعيار الدولي لعمليات المراجعة على أمثلة على الإجراءات التحليلية التي من الممكن أن يعتبرها المدقق عند أداء مراجعة للمعلومات المالية المرحلية.

• قراءة المعلومات المالية المرحلية، واعتبار ما إذا كان أي شيء قد وصل إلى علم المدقق يجعله يعتقد أن المعلومات المالية المرحلية لم يتم إعدادها في جميع النواحي الجوهرية حسب إطار إعداد التقارير المالية المطبق.

٢٢. يمكن للمدقق أداء العديد من إجراءات المراجعة قبل أو في نفس وقت إعداد المنشأة للمعلومات المالية المرحلية، فعلى سبيل المثال قد يكون أمراً عملياً تحديث فهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك رقابتها الداخلية والبدء في قراءة المحاضر بعد نهاية الفترة المرحلية، كما أن أداء بعض إجراءات المراجعة في بداية الفترة المرحلية يتيح تحديد واعتبار الأمور المحاسبية الهامة التي تؤثر على المعلومات المالية المرحلية.

٢٣. إن المدقق الذي يقوم بأداء مراجعة للمعلومات المالية المرحلية مكلف أيضاً بأداء تدقيق للبيانات المالية السنوية للمنشأة، ومن أجل السهولة والكفاءة يمكن للمدقق أن يقرر أداء إجراءات تدقيق معينة بالتزامن مع مراجعة المعلومات المالية المرحلية، فعلى سبيل المثال المعلومات التي اكتسبت من قراءة محاضر إجتماعات مجلس الإدارة فيما يتعلق بمراجعة المعلومات المالية المرحلية يمكن استخدامها أيضاً للتدقيق السنوي، ويمكن للمدقق كذلك أن يقرر أداء إجراءات تدقيق في وقت المراجعة المرحلية، وهذه الإجراءات تكون بحاجة لأدائها لهدف تدقيق البيانات المالية المرحلية السنوية، على سبيل المثال أداء إجراءات تدقيق للمعاملات الهامة أو غير العادية التي حدثت أثناء الفترة، مثل دمج منشآت أعمال أو إعادة هيكلة أو معاملات هامة خاصة بالإيراد.

٢٤. لا تتطلب مراجعة المعلومات المالية المرحلية عادة تأكيد الإستفسارات عن المقاضاة أو المطالبات، ولذلك ليس من الضروري إرسال كتاب إستفسار إلى محامي المنشأة، أن الإتصال المباشر مع محامي المنشأة بشأن المقاضاة أو المطالبات قد يكون مناسباً إذا إطلع المدقق على أمر يجعل المدقق يتساءل بشأن ما إذا كانت المعلومات المالية المرحلية ليست معدة في جميع النواحي الجوهرية حسب إطار إعداد التقارير المالية المطبق ويعتقد المدقق أن محامي الشركة قد يكون لديه معلومات متعلقة بذلك.

٢٥. يجب على المدقق الحصول على أدلة بأن البيانات المالية المرحلية تتفق أو تتطابق مع السجلات المحاسبية، ويمكن للمدقق الحصول على أدلة بأن المعلومات المالية المرحلية تتفق أو تتطابق مع السجلات المحاسبية بتتبع المعلومات المالية المرحلية إلى:

(أ) السجلات المحاسبية مثل دفتر الأستاذ العام أو جدول موحد يتفق أو يتطابق مع السجلات المحاسبية؛ و

(ب) البيانات المدعمة الأخرى في سجلات المنشأة حسبما هو ضروري.

٢٦. يجب على المدقق الإستفسار عما إذا كانت الإدارة قد حددت جميع الأحداث حتى تاريخ تقرير المراجعة والتي قد تحتاج للتعديل أو الإفصاح عنها في المعلومات المالية المرحلية، ومن الضروري أن يقوم المدقق بأداء إجراءات أخرى لتحديد الأحداث التي تقع بعد تاريخ تقرير المراجعة.

٢٧. يجب على المدقق أن يستفسر عما إذا كانت الإدارة قد غيرت تقييمها لقدرة المنشأة على الإستمرار كمنشأة ناجحة، وعندما يصبح المدقق نتيجة لهذا الإستفسار أو إجراءات المراجعة الأخرى على علم بأحداث أو ظروف قد تثير شكاً كبيراً حول قدرة المنشأة على الإستمرار كمنشأة ناجحة فإن على المدقق:

(أ) الإستفسار من الإدارة بشأن خططها الخاصة بالإجراءات المستقبلية بناء على تقديرها للمنشأة الناجحة وجدوى هذه الخطط، وما إذا كانت الإدارة تعتقد أن نتيجة هذه الخطط ستحسن الوضع؛ و

(ب) إعتبار كفاية الإفصاح عن هذه الأمور في المعلومات المالية المرحلية.

٢٨. من الممكن أن تكون الأحداث والظروف التي قد تثير شكاً كبيراً حول قدرة المنشأة على الإستمرار كمنشأة ناجحة موجودة في تاريخ البيانات المالية السنوية، أو من الممكن تحديدها نتيجة للإستفسارات من الإدارة أو أثناء أداء إجراءات مراجعة أخرى، وعندما تصل هذه الأحداث أو الظروف إلى علم المدقق فإن على المدقق الإستفسار من الإدارة عن خططها الخاصة بالإجراءات المستقبلية، مثل خططها لتسييل الأصول أو إقتراض الأموال أو إعادة هيكلة الديون أو تخفيض أو تأخير المصروفات أو زيادة رأس المال، كما أن على المدقق الإستفسار عن جدوى خطط الإدارة وما إذا كانت الإدارة تعتقد أن نتيجة هذه الخطط ستحسن الوضع، غير أنه ليس من الضروري عادة بالنسبة للمدقق تأكيد جدوى خطط الإدارة وما إذا كانت نتيجة هذه الخطط ستحسن الوضع.

٢٩. عندما يصل أمر إلى علم المدقق يؤدي بالمدقق إلى التساؤل عما إذا كان يجب إجراء تعديل جوهري للمعلومات المالية المرحلية التي سيتم إعدادها في جميع النواحي الجوهرية حسب إطار إعداد التقارير المالية المطبق فإن على المدقق إجراء إستفسارات إضافية أو أداء إجراءات أخرى حتى يتمكن المدقق من إبداء إستنتاج في تقرير المراجعة، فعلى سبيل المثال إذا أدت إجراءات المراجعة لأن يتساءل المدقق عما إذا كانت معاملة مبيعات هامة مسجلة حسب إطار

إعداد التقارير المالية المطبق فإن على المدقق أداء إجراءات إضافية كافية للإجابة على أسئلة المدقق، مثل مناقشة شروط المعاملة مع كبار موظفي التسويق والمحاسبة أو قراءة عقد المبيعات.

تقييم الأخطاء

٣٠. يجب على المدقق أن يقيم ما إذا كانت الأخطاء غير المصححة فردياً وفي مجموعها التي وصلت إلى علم المدقق هامة نسبياً بالنسبة للمعلومات المالية المرحلية.

٣١. إن مراجعة المعلومات المالية المرحلية، بالمقارنة مع عملية تدقيق، ليست مصممة للحصول على تأكيد معقول بأن المعلومات المالية المرحلية خالية من الأخطاء الجوهرية، غير أن الأخطاء التي تصل إلى علم المدقق، بما في ذلك الإفصاحات غير المناسبة، يتم تقييمها فردياً وبمجموعها لتحديد ما إذا كان من الضروري إجراء تعديل جوهري للمعلومات المالية المرحلية من أجل إعدادها في جميع النواحي الجوهرية حسب إطار إعداد التقارير المالية المطبق.

٣٢. على المدقق ممارسة الحكم المهني عند تقييم الأهمية النسبية لأية أخطاء لم تصححها المنشأة، وعلى المدقق إعتبار أمور مثل طبيعة وسبب ومقدار الأخطاء، وما إذا كانت الأخطاء قد نشأت في السنة السابقة أو الفترة المرحلية للسنة الحالية، والأثر المحتمل للأخطاء على الفترات المرحلية المستقبلية أو السنوية.

٣٣. إذا كانت الأخطاء أقل من المبلغ الذي يحدده المدقق فلا تحتاج للتجميع، لأن المدقق يعتقد أن تجميع هذه المبالغ لن يكون له أثر جوهري بشكل واضح على المعلومات المالية المرحلية، وبإجراء ذلك على المدقق إعتبار حقيقة أن تحديد الأهمية النسبية يتضمن إعتبارات كمية وكذلك نوعية وأن الأخطاء بمقدار مبالغ ضئيلة نسبياً قد يكون لها برغم ذلك أثر جوهري على المعلومات المالية المرحلية.

إقرارات الإدارة

٣٤. يجب على المدقق أن يحصل على إقرار كتابي من الإدارة:

- (أ) أنها تقر بمسؤوليتها عن تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية لمنع واكتشاف الإحتيال والخطأ؛
- (ب) أنه تم إعداد وعرض المعلومات المالية المرحلية حسب إطار إعداد التقارير المالية المطبق؛
- (ج) أنها تعتقد أن أثر هذه الأخطاء غير المصححة التي جمعها المدقق أثناء المراجعة غير هامة نسبياً، فردياً وفي مجموعها، بالنسبة للمعلومات المالية المرحلية مأخوذة ككل، وأنه تم إدخال أو إرفاق ملخص بالإقرارات الكتابية؛

- (د) أنها أفصحت للمدقق عن جميع الحقائق الهامة المتعلقة بأية إحتيالات أو إحتيالات مشكوك بها معروفة للإدارة والتي قد تكون أثرت على المنشأة؛
- (هـ) أنها أفصحت للمدقق عن نتائج تقييمها للمخاطر بأنه قد توجد أخطاء جوهرية في المعلومات المالية المرحلية نتيجة للإحتيال^٢؛
- (و) أنها أفصحت للمدقق عن جميع حالات عدم الإمتثال المعروفة الفعلية أو الممكنة للقوانين والأنظمة والتي يجب إعتبار آثارها عند إعداد المعلومات المالية المرحلية؛ و
- (ز) أنها أفصحت للمدقق عن جميع الأحداث الهامة التي وقعت بعد تاريخ الميزانية العمومية حتى تاريخ تقرير المراجعة التي قد تحتاج لتعديلها أو الإفصاح عنها في المعلومات المالية المرحلية.

٣٥. على المدقق الحصول على إقرارات إضافية حسبما هو مناسب فيما يتعلق بالأمر الخاصة بعمل أو قطاع المنشأة، ويحتوي الملحق ٣ لهذا المعيار على نموذج إيضاحي لكتاب إقرار الإدارة.

مسؤولية المدقق عن المعلومات المرافقة

٣٦. يجب على المدقق قراءة المعلومات الأخرى التي ترافق المعلومات المالية المرحلية من أجل أن يأخذها في إعتباره ما إذا كانت هذه المعلومات لا تتفق بشكل جوهري مع المعلومات المالية المرحلية، وإذا حدد المدقق وجود عدم إتساق جوهري فإن على المدقق إعتبار ما إذا كانت المعلومات المالية المرحلية أو المعلومات الأخرى بحاجة لتعديلها، وإذا كان التعديل ضرورياً في المعلومات المالية المرحلية وترفض الإدارة إجراء التعديل فإن على المدقق إنعكاسات ذلك على تقرير المراجعة، وإذا كان التعديل ضرورياً في المعلومات الأخرى وترفض الإدارة إجراء التعديل فإن على المدقق إعتبار أن يدخل في تقرير المراجعة فقرة إضافية تبين عدم الإتساق الجوهري أو إتخاذ إجراءات أخرى مثل إيقاف إصدار تقرير المراجعة أو الإنسحاب من العملية، فعلى سبيل المثال قد تقدم الإدارة قياسات بديلة للأرباح تصور الأداء المالي بشكل أكثر إيجابية من المعلومات المالية المرحلية وأن تبرز هذه القياسات بشكل مفرط أو لا تكون محددة بشكل واضح أو لم تتم مطابقتها بشكل واضح مع المعلومات المالية المرحلية بحيث أنها مربكة ومن المحتمل مضللة.

^٢ توضح الفقرة ٣٥ من معيار التدقيق الدولي ٢٤٠ "مسؤولية المدقق في إعتبار الإحتيال عند تدقيق البيانات المالية" أن طبيعة ومدى وتكرار هذا التقييم يختلف من منشأة لأخرى، وأنه يمكن للإدارة إجراء تقييم مفصل على أساس سنوي أو كجزء من المتابعة المستمرة، وتبعاً لذلك فإن هذا الإقرار، إلى الحد الذي يتعلق به بالبيانات المالية المرحلية، مصمم بشكل خاص لظروف المنشأة المحددة.

٣٧. إذا وصل أمر إلى علم المدقق يجعل المدقق يعتقد بأن المعلومات الأخرى تبدو أنها تحتوي على خطأ جوهري حقيقي فإن على المدقق مناقشة الأمر مع إدارة المنشأة، وأثناء قراءة المعلومات الأخرى لهدف تحديد حالات عدم الإتفاق الجوهري فقد يصل إلى علم المدقق خطأ جوهرياً حقيقياً ظاهراً (أي معلومات لا تتعلق بأمور تظهر في المعلومات المالية المرحلية المقدمة أو المعروضة بشكل غير صحيح)، وعند مناقشة الأمر مع إدارة المنشأة على المدقق إعتبار صحة المعلومات الأخرى واستجابات الإدارة لإستفسارات المدقق بشأن ما إذا كانت هناك إختلافات قائمة في الحكم أو الرأي وما إذا كان سيطلب من الإدارة التشاور مع طرف آخر مؤهل لحل الخطأ الظاهر الحقيقي، وإذا كان إجراء تعديل ضرورياً لحل الخطأ الجوهري الحقيقي ورفضت الإدارة إجراء التعديل فإن على المدقق إعتبار إتخاذ إجراءات إضافية حسبما هو مناسب، مثل إعلام المكلفين بالحاكمية والحصول على المشورة القانونية.

الإبلاغ

٣٨. إذا وصل إلى علم المدقق، نتيجة لمراجعة المعلومات المالية المرحلية أمراً يجعل المدقق يعتقد أن من الضروري إجراء تعديل جوهري للمعلومات المالية المرحلية من أجل أن يتم إعدادها في جميع النواحي الجوهرية حسب إطار إعداد التقارير المالية المطبق فإن على المدقق إبلاغ الأمر بالسرعة الممكنة عملياً للمستوى المناسب من الإدارة.

٣٩. عندما لا تستجيب الإدارة، حسب حكم المدقق، بالشكل المناسب خلال فترة زمنية معقولة فإن على المدقق إبلاغ ذلك للمكلفين بالحوكمة، ويجب أن يتم الإبلاغ بالسرعة الممكنة عملياً إما شفويّاً أو كتابة، ويتأثر قرار المدقق بشأن الإبلاغ شفويّاً أو كتابة بعوامل مثل طبيعة وحساسية وأهمية الأمر الذي سيتم إبلاغه وتوقيت هذا الإبلاغ، وإذا أبلغت المعلومات شفويّاً فإن على المدقق توثيق الإبلاغ.

٤٠. عندما لا يستجيب المكلفون بالحوكمة، حسب تقدير المدقق، بالشكل المناسب خلال فترة زمنية معقولة فإن على المدقق إعتبار ما يلي:

(أ) إما تعديل التقرير، أو

(ب) إمكانية الإنسحاب من العملية، و

(ج) إمكانية الإستقالة من التعيين لتدقيق البيانات المالية السنوية.

٤١. عندما يصل إلى علم المدقق، نتيجة لأداء المراجعة للمعلومات المالية المرحلية، أمراً يجعل المدقق يعتقد بوجود إحتيال أو عدم إمتثال من قبل المنشأة للقوانين والأنظمة فإن على المدقق إبلاغ الأمر بالسرعة الممكنة عملياً إلى المستوى المناسب من الإدارة، ويتأثر تحديد أي مستوى من الإدارة أنه المستوى المناسب بإحتمال تواطؤ أو مشاركة أحد أعضاء الإدارة، وعلى المدقق

كذلك إعتبار الحاجة إلى إبلاغ هذه الأمور للمكلفين بالحوكمة وإعتبار إنعكاس ذلك على المراجعة.

٤٢. على المدقق إبلاغ الأمور المناسبة الهامة للحوكمة الناجمة من مراجعة المعلومات المالية المرحلية إلى المكلفين بالحوكمة ونتيجة لأداء المراجعة للمعلومات المالية المرحلية قد يصل إلى علم المدقق أمور هي في رأي المدقق هامة ومتعلقة بالمكلفين بالحوكمة في إشرافهم على عملية إعداد التقارير المالية والإفصاح، وعلى المدقق إبلاغ هذه الأمور إلى المكلفين بالحوكمة.

الإبلاغ عن طبيعة ومدى ونتائج مراجعة المعلومات المالية المرحلية

٤٣. يجب على المدقق إصدار تقرير كتابي يحتوي على ما يلي:

- (أ) عنوان مناسب.
- (ب) المرسل إليه حسبما تتطلبه ظروف العملية.
- (ج) تحديد المعلومات المالية المرحلية التي تمت مراجعتها، بما في ذلك تحديد عنوان واحد من البيانات الواردة في البيانات المالية الكاملة أو الموجزة وتاريخ المعلومات المالية المرحلية والفترة التي تغطيها.
- (د) إذا كانت المعلومات المالية المرحلية تشمل مجموعة كاملة من البيانات المالية ذات الهدف العام التي أعدت حسب إطار إعداد تقارير مالية مصمم لتحقيق العرض العادل، بيان بأن الإدارة مسؤولة عن إعداد المعلومات المالية المرحلية والعرض العادل لها حسب إطار إعداد التقارير المالية المطبق.
- (هـ) في الظروف الأخرى بيان بأن الإدارة مسؤولة عن إعداد وعرض المعلومات المالية المرحلية حسب إطار إعداد التقارير المالية المطبق.
- (و) بيان بأن المدقق مسئول عن إبداء إستنتاج حول المعلومات المالية المرحلية بناء على المراجعة.
- (ز) بيان بأنه تم إجراء مراجعة المعلومات المالية المرحلية حسب المعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤١٠ "مراجعة المعلومات المالية المرحلية التي يؤديها المدقق المستقل للمنشأة"، وبيان بأن هذه المراجعة تتكون من إجراء إستفسارات بشكل رئيسي من الأشخاص المسؤولين عن الأمور المالية والمحاسبية، وتطبيق إجراءات تحليلية وإجراءات مراجعة أخرى.

(ح) بيان بأن المراجعة هي أقل بشكل جوهري في نطاقها من التدقيق الذي يتم حسب معايير التدقيق الدولية، وتبعاً لذلك لا تتيح المراجعة للمدقق الحصول على تأكيد بأن المدقق سيصبح على علم بكافة الأمور الهامة التي يمكن تحديدها في عملية تدقيق، وأنه تبعاً لذلك لا يتم إبداء رأي تدقيق.

(ط) إذا شملت المعلومات المالية المرحلية مجموعة كاملة من البيانات المالية ذات الهدف العام التي أعدت حسب إطار إعداد تقارير مالية مصمم لتحقيق العرض العادل، إستنتاج بشأن ما إذا كان أي أمر قد وصل إلى علم المدقق يجعل المدقق يعتقد بأن المعلومات المالية المرحلية لا تعطي صورة صحيحة وعادلة، أو لا تعرض بعدالة في جميع النواحي الجوهرية، حسب إطار إعداد التقارير المالية المطبق (بما في ذلك إشارة إلى أن الإختصاص أو بلد المنشأ لإطار إعداد التقارير المالية المستخدم هو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية)، أو

(ي) في الظروف الأخرى إستنتاج بشأن ما إذا كان أي شيء قد وصل إلى علم المدقق يجعل المدقق يعتقد بأن المعلومات المالية المرحلية لم يتم إعدادها في جميع النواحي الجوهرية حسب إطار إعداد التقارير المالية المطبق (بما في ذلك إشارة إلى الإختصاص أو بلد المنشأ لإطار إعداد التقارير المالية عندما لا يكون إطار إعداد التقارير المالية المستخدم هو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية).

(ك) تاريخ التقرير.

(ل) موقع البلد أو الإختصاص الذي يمارس فيه المدقق.

(م) توقيع المدقق.

يحتوي الملحق ٤ لهذا المعيار على تقارير مراجعة إيضاحية.

٤٤. في بعض الإختصاصات من الممكن أن يحدد القانون أو الأنظمة التي تحكم مراجعة المعلومات المالية المرحلية صياغة إستنتاج المدقق التي تختلف عن الصياغة المبينة في الفقرة (٤٣ط) أو (ي)، وبالرغم من أن المدقق قد يكون مضطراً لإستخدام الصياغة المحددة فإن مسؤوليات المدقق كما هي مبينة في هذا المعيار الدولي لعمليات المراجعة للتوصل إلى إستنتاج تبقى كما هي.

الخروج عن إطار إعداد التقارير المالية المطبق

٤٥. يجب على المدقق إبداء إستنتاج متحفظ أو سلبي عندما يصل إلى علم المدقق أمراً يجعل

المدقق يعتقد أنه يجب إجراء تعديل جوهري للمعلومات المالية المرحلية حتى يتم إعدادها في جميع النواحي الجوهرية حسب إطار إعداد التقارير المالية المطبق.

٤٦. إذا وصل إلى علم المدقق أمور تجعل المدقق يعتقد أن المعلومات المالية المرحلية قد تأثرت أو من الممكن أن تتأثر بشكل جوهري بسبب خروج عن إطار إعداد التقارير المالية المطبق ولا تقوم الإدارة بتصحيح المعلومات المالية المرحلية فإن على المدقق تعديل تقرير المراجعة، ويجب أن يبين التعديل طبيعة الخروج، وإذا كان ذلك ممكن عملياً أن يبين الآثار على المعلومات المالية المرحلية، وإذا لم تكن المعلومات التي يعتقد المدقق أنها ضرورية للإفصاح المناسب داخلة في المعلومات المالية المرحلية فإن على المدقق تعديل تقرير المراجعة، وإذا كان ذلك ممكناً من الناحية العملية إدخال المعلومات الضرورية في تقرير المراجعة، ويتم عادة إجراء التعديل على تقرير المراجعة بإضافة فقرة إيضاحية إلى تقرير المراجعة وجعل الإستنتاج متحفظاً، ويحتوي الملحق ٥ لهذا المعيار على تقارير مراجعة إيضاحية مع إستنتاج متحفظ.

٤٧. عندما يكون أثر الخروج جوهرياً وعماماً بالنسبة للمعلومات المالية المرحلية بحيث يتوصل المدقق إلى أن الإستنتاج المتحفظ ليس مناسباً للإفصاح عن الطبيعة المضللة أو غير المكتملة للمعلومات المالية المرحلية فإن على المدقق إبداء إستنتاج سلبي، ويحتوي الملحق ٧ لهذا المعيار على تقارير مراجعة إيضاحية مع إستنتاج سلبي.

تحديد النطاق

٤٨. يمنع تحديد النطاق المدقق عادة من إكمال المراجعة.

٤٩. عندما يكون المدقق غير قادر على إكمال المراجعة فإن على المدقق أن يبلغ كتابة المستوى المناسب من الإدارة والمكلفين بالحوكمة سبب عدم إمكانية إكمال المراجعة، وينظر فيما إذا كان من المناسب إصدار تقرير.

تحديد النطاق المفروض من قبل الإدارة

٥٠. لا يقبل المدقق عملية مراجعة للبيانات المالية المرحلية إذا كانت معرفة المدقق المبدئية بظروف العملية تشير إلى أن المدقق لن يستطيع إكمال المراجعة لأنه سيكون هناك تحديد لنطاق مراجعة المدقق مفروض من قبل إدارة المنشأة.

٥١. إذا قامت الإدارة بعد قبول العملية بفرض تحديد لنطاق المراجعة فإن على المدقق طلب إزالة هذا التحديد، وإذا رفضت الإدارة إجراء ذلك فإن المدقق لن يكون قادراً على إكمال المراجعة وعليه إبداء إستنتاج، وفي هذه الحالات على المدقق أن يبلغ كتابة المستوى المناسب من الإدارة والمكلفين بالحوكمة سبب عدم إمكانية إكمال العملية، ورغم ذلك إذا وصل أمر إلى علم المدقق يجعل المدقق يعتقد أن من الضروري إجراء تعديل جوهري على المعلومات المالية المرحلية حتى

يتم إعدادها في جميع النواحي الجوهرية حسب إطار إعداد التقارير المالية المطبق فإن على المدقق إبلاغ هذه الأمور حسب الإرشادات في الفقرات ٣٨-٤٠.

٥٢. على المدقق كذلك إعتبار المسؤوليات القانونية والتنظيمية، بما في ذلك إذا كان هناك متطلب بأن يصدر المدقق تقريراً، وإذا كان هناك هذا المتطلب فإن على المدقق حجب الإستنتاج وأن يقدم في تقرير المراجعة سبب عدم إمكانية إكمال المراجعة، غير أنه إذا وصل إلى علم المدقق أمر يجعل المدقق يعتقد أن من الضروري إجراء تعديل جوهري للمعلومات المالية المرحلية حتى يتم إعدادها في جميع النواحي الجوهرية حسب إطار إعداد التقارير المالية المطبق فإن على المدقق كذلك إبلاغ هذا الأمر في التقرير.

التحديدات الأخرى للنطاق

٥٣. من الممكن أن يحدث تحديد للنطاق بسبب ظروف ما بإستثناء تحديد النطاق المفروض من قبل الإدارة، وفي هذه الحالات يكون المدقق عادة غير قادر على إكمال المراجعة وإبداء إستنتاج، وعليه أن يسترشد بالفقرتين ٥١ و ٥٢، غير أنه قد تكون هناك بعض الحالات النادرة حيث يكون تحديد نطاق عمل المدقق مقتصرأ بشكل واضح على أمر محدد واحد أو أكثر بحيث يعتبر أنه جوهرياً في حين أنه ليس كذلك ولا في حكم المدقق أنه يشمل المعلومات المالية المرحلية، وفي هذه الحالات على المدقق تعديل تقرير المراجعة ببيان أنه بإستثناء هذا الأمر المبين في فقرة إيضاحية في تقرير المراجعة فقد تم أداء المراجعة حسب هذا المعيار الدولي لعمليات المراجعة وإبداء إستنتاج متحفظ، ويحتوي الملحق ٦ لهذا المعيار على تقارير مراجعة إيضاحي مع إستنتاج متحفظ.

٥٤. من الممكن أن يكون المدقق قد أبدى رأياً متحفظاً حول تدقيق أحدث البيانات المالية السنوية بسبب التحديد لنطاق ذلك التدقيق، وعلى المدقق إعتبار ما إذا كان تحديد النطاق لازال موجوداً، وإذا كان كذلك إنعكاسات ذلك على تقرير المراجعة.

المنشأة الناجحة وحالات عدم التيقن

٥٥. في حالات معينة من الممكن إضافة تأكيد على فقرة الموضوع إلى تقرير المراجعة بدون أن يؤثر ذلك على إستنتاج المدقق، وذلك لإلقاء الضوء على موضوع وارد في إيضاح للمعلومات المالية المرحلية يناقش هذا الموضوع على نطاق أوسع، ويفضل إدخال الفقرة بعد فقرة الإستنتاج، وهي تشير عادة إلى حقيقة أن الإستنتاج ليست متحفظاً في هذا المجال.

٥٦. إذا تم إجراء إفصاح منفصل في المعلومات المالية المرحلية فإن على المدقق إضافة تأكيد على فقرة الموضوع في تقرير المراجعة، وذلك لإيضاح عدم تيقن جوهري يتعلق بحدث أو حالة قد تثير شكاً كبيراً بالنسبة لقدرة المنشأة على الإستمرار كمنشأة ناجحة.

٥٧. من الممكن أن يكون المدقق قد قام بتعديل تقرير تدقيق أو مراجعة سابق بإضافة تأكيد على فقرة الموضوع لإبراز عدم تيقن جوهري يتعلق بحدث أو حالة قد تثير شكاً كبيراً حول قدرة المنشأة على الإستمرار كمنشأة ناجحة، وإذا كان عدم التيقن الجوهري ما زال قائماً وتم الإفصاح المناسب في المعلومات المالية المرحلية فإن على المدقق تعديل تقرير المراجعة حول المعلومات المالية المرحلية الحالية، وذلك بإضافة فقرة لإبراز عدم التيقن الجوهري المستمر.

٥٨. إذا وصل إلى علم المدقق، نتيجة للاستفسارات أو إجراءات المراجعة الأخرى، عدم تيقن جوهري يتعلق بحدث أو حالة من الممكن أن تثير شكاً جوهرياً حول قدرة المنشأة على الإستمرار كمنشأة ناجحة وتم إجراء إفصاح مناسب في المعلومات المالية المرحلية فإن على المدقق تعديل تقرير المراجعة بإضافة تأكيد على فقرة الموضوع.

٥٩. إذا لم يتم الإفصاح بشكل مناسب في المعلومات المالية المرحلية عن عدم تيقن جوهري يثير شكاً كبيراً بشأن قدرة المنشأة على الإستمرار كمنشأة ناجحة فإن على المدقق إبداء إستنتاج متحفظ أو سلبي حسبما هو مناسب، ويجب أن يشمل التقرير إشارة محددة إلى حقيقة وجود عدم التيقن الجوهري هذا.

٦٠. يجب على المدقق إعتبار تعديل تقرير المراجعة بإضافة فقرة لإبراز عدم تيقن جوهري (باستثناء مشكلة المنشأة الناجحة) وصل إلى علم المدقق، والذي حله يعتمد على الأحداث المستقبلية والتي قد تؤثر على المعلومات المالية المرحلية.

الإعتبرات الأخرى

٦١. تشمل شروط العملية موافقة الإدارة على أنه حيث تدل أية وثيقة تحتوي على معلومات مالية مرحلية أنه تمت مراجعة هذه المعلومات من قبل مدقق المنشأة فإنه سيتم إدخال تقرير المراجعة ذلك في الوثيقة، وإذا لم تقم الإدارة بإدخال التقرير في الوثيقة فإن على المدقق طلب المشورة القانونية للمساعدة في تحديد الإجراء المناسب في هذه الظروف.

٦٢. إذا أصدر المدقق تقرير مراجعة معدل وقامت الإدارة بإصدار المعلومات المالية المرحلية بدون إدخال تقرير المراجعة المعدل في الوثيقة التي تحتوي على المعلومات المالية المرحلية فإن على المدقق طلب المشورة القانونية لتحديد الإجراء المناسب في هذه الظروف وإمكانية الإستقالة من التعيين لتدقيق البيانات المالية السنوية.

٦٣. تتكون المعلومات المالية المرحلية من مجموعة موجزة من البيانات المالية التي لا تشمل بالضرورة كافة المعلومات التي يتم إدخالها في مجموعة كاملة من البيانات المالية، ولكنها تقدم تفسيراً للأحداث والتغيرات التي هي هامة بالنسبة لفهم التغيرات في المركز والأداء المالي للمنشأة منذ تاريخ إعداد التقارير السنوية، ويعود ذلك لأنه يفترض أن مستخدمي المعلومات المالية المرحلية

يستطيعون الوصول إلى أحدث البيانات المالية المدققة، كما هي الحال بالنسبة للمنشآت المدرجة، وفي حالات أخرى على المدقق أن يناقش مع الإدارة الحاجة إلى هذه المعلومات المالية المرحلية لإدخال بيان تتم قراءته مع أحدث البيانات المالية المدققة، وفي حالة عدم وجود هذا البيان على المدقق إعتبار ما إذا كانت المعلومات المالية المرحلية بدون الإشارة إلى أحدث بيانات مالية مدققة سيكون مضللاً في هذه الظروف، وإنعكاسات ذلك على تقرير المراجعة.

الوثائق

٦٤. يجب على المدقق إعداد وثائق المراجعة الكافية والمناسبة لتوفير أساس لإستنتاج المدقق وتقديم الأدلة بأنه تم أداء المراجعة حسب هذا المعيار الدولي لعمليات المراجعة والمتطلبات القانونية والتنظيمية المطبقة. تتيح الوثائق للمدقق الخبير الذي ليس صلة سابقة مع العملية فهم طبيعة وتوقيت ومدى الإستفسارات التي تمت والإجراءات التحليلية وإجراءات المراجعة الأخرى التي طبقت والمعلومات التي تم الحصول عليها وأية أمور هامة تم إعتبارها أثناء أداء المراجعة، بما في ذلك تصريف هذه الأمور.

تاريخ النفاذ

٦٥. يعتبر هذا المعيار نافذ المفعول للمعلومات المالية المرحلية التي تبدأ في ١٥ ديسمبر ٢٠٠٦ أو بعد ذلك، ويسمح بالتطبيق المبكر لهذا المعيار.

منظور القطاع العام

١. تتطلب الفقرة ١٠ أن يتفق المدقق والعميل على شروط العملية، وتوضح الفقرة ١١ أن كتاب التعيين يساعد في تجنب سوء الفهم فيما يتعلق بطبيعة العملية، وبشكل خاص هدف ونطاق المراجعة ومسؤوليات الإدارة ومدى مسؤوليات المدقق والتأكيد الذي يتم الحصول عليه وطبيعة وشكل التقرير، ويفرض القانون والأنظمة التي تحكم عمليات المراجعة في القطاع العام عادة تعيين مدقق، وتبعاً لذلك قد لا تكون كتب التعيين ممارسة شائعة في القطاع العام، وبرغم ذلك فإن كتاب تعيين يحدد الأمور المشار لها في الفقرة ١١ قد يكون مفيداً لكل من مدقق القطاع العام والعميل، وبناء على ذلك على مدققي القطاع العام إعتبار الإتفاق مع العميل على شروط عملية المراجعة من خلال كتاب تعيين.

٢. في القطاع العام من الممكن أن يمتد إلتزام التدقيق القانوني للمدقق إلى عمل آخر مثل مراجعة المعلومات المالية المرحلية، وحيث تكون الحالة كذلك لا يستطيع مدقق القطاع العام تجنب هذا الإلتزام، وتبعاً لذلك قد لا يكون في وضع يستطيع فيه عدم القبول (أنظر الفقرة ٥٠) أو الإنسحاب من عملية المراجعة (أنظر الفقرتين ٣٦، ٤٠ب)، كما قد لا يكون مدقق القطاع العام في وضع يستطيع فيه الإستقالة من التعيين لتدقيق البيانات المالية السنوية (أنظر الفقرتين ٤٠ ج و٦٢).

٣. تناقش الفقرة ٤١ مسؤولية المدقق عندما يصل إلى علم المدقق أمر يجعل المدقق يعتقد بوجود إحتيال أو عدم إمتثال من قبل المنشأة للقوانين والأنظمة، وفي القطاع العام من الممكن أن يكون المدقق خاضعاً لمتطلبات قانونية أو متطلبات تنظيمية أخرى بأن يبلغ عن مثل هذا الأمر للسلطات التنظيمية أو السلطات العامة الأخرى.

الملحق ١

مثال على كتاب تعيين لمراجعة المعلومات المالية المرحلية

الكتاب التالي هو لإستخدامه كدليل إلى جانب الإعتبارات المبينة في الفقرة ١٠ من هذا المعيار الدولي لعمليات المراجعة، وهو بحاجة لتكييفه حسب المتطلبات والظروف الفردية.

إلى مجلس الإدارة (أو الممثل المناسب للإدارة العليا)

نقدم هذا الكتاب لتأكيد فهمنا لشروط وأهداف عمليتنا الخاصة بمراجعة الميزانية العمومية المرحلية للمنشأة كما في ٣٠ يونيو ٢٠١٠ وبيانات الدخل والتغيرات في حقوق المساهمين والتدفقات النقدية لفترة الشهور الستة المنتهية في ذلك التاريخ.

سيتم إجراء مراجعتنا وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤١٠ "مراجعة المعلومات المالية المرحلية التي يؤديها المدقق المستقل للمنشأة" الصادر عن مجلس المعايير الدولية للتدقيق والتأكيد، وذلك بهدف تزويدنا بأساس لإعداد التقارير حول ما إذا كان أي أمر يصل إلى عملنا يجعلنا نعتقد أن المعلومات المالية المرحلية لم يتم إعدادها، من جميع النواحي الجوهرية، وفقاً لـ [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق، بما في ذلك إشارة إلى الإختصاص أو بلد المنشأ لإطار إعداد التقارير المالية عندما لا يكون إطار إعداد التقارير المالية المستخدم هو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية]، وتتكون هذه المراجعة من إجراء إستفسارات، بشكل رئيسي من الأشخاص المسؤولين عن الأمور المالية والمحاسبية، وتطبيق إجراءات تحليلية وإجراءات المراجعة الأخرى، ولا تتطلب عادة إثبات المعلومات التي يتم الحصول عليها. إن نطاق مراجعة المعلومات المالية المرحلية أقل إلى حد كبير من نطاق التدقيق الذي يتم وفق معايير المحاسبة الدولية، والذي هدفه إبداء رأي حول البيانات المالية، وتبعاً لذلك فإننا لن نبدي رأي تدقيق.

نتوقع أن نقدم تقريرناً حول المعلومات المالية المرحلية كما يلي:

[أدخل نص نموذج تقرير].

إن مسؤولية المعلومات المالية المرحلية، بما في ذلك الإفصاح المناسب، هي مسؤولية إدارة المنشأة، ويشمل ذلك تصميم وتنفيذ والمحافظة على رقابة داخلية مناسبة لإعداد وعرض المعلومات المالية المرحلية الخالية من الأخطاء الجوهرية، سواء بسبب الإحتيال أو الخطأ، وإختيار وتطبيق سياسات محاسبية مناسبة، وإجراء تقديرات محاسبية معقولة في ظل الظروف، وكجزء من مراجعتنا سنطلب إقرارات كتابية من الإدارة خاصة بالإثباتات التي تمت فيما يتعلق بالمراجعة، كما سنطلب أنه حيث تدل أية وثيقة تحتوي على معلومات مالية مرحلية أن المعلومات المالية المرحلية تمت مراجعتها فإنه سيتم كذلك إدخال تقريرنا في الوثيقة.

لا توفر مراجعة المعلومات المالية المرحلية التأكيد بأننا سنصبح مطلعين على جميع الأمور الهامة التي يمكن تحديدها في عملية تدقيق، إلى جانب ذلك لا يمكن الإعتماد على عمليتنا للكشف عما إذا كان هناك إحتيال أو أخطاء أو أفعال غير قانونية، غير أننا سنعلمكم بأية أمور هامة تصل إلى علمنا.

إننا نتطلع لتعاون كامل مع موظفيكم، ونأمل أن يوفرنا لنا أية سجلات ووثائق ومعلومات أخرى لازمة لمراجعتنا.

[أدخل معلومات إضافية هنا فيما يتعلق بالترتيبات الخاصة بالرسوم والفواتير حسبما هو مناسب].

سيكون هذا الكتاب نافذ المفعول للسنوات القادمة، إلا إذا تم إنهاؤه أو تعديله أو إلغاؤه (حيثما ينطبق ذلك).

يرجى التوقيع على النسخة المرفقة من هذا الكتاب وإعادتها لبيان أنه حسب فهمكم للترتيبات الخاصة بمراجعتنا للمعلومات المالية.

نعلمكم بالإستلام نيابة عن المنشأة أ ب ج من قبل

(توقيع)

الإسم واللقب

التاريخ

الملحق ٢

الإجراءات التحليلية التي يمكن للمدقق أخذها في عين الإعتبار عند أداء مراجعة للمعلومات المالية المرحلية

تشمل الأمثلة على الإجراءات التحليلية التي يمكن للمدقق أخذها في الإعتبار عند أداء مراجعة للمعلومات المالية المرحلية ما يلي:

- مقارنة المعلومات المالية المرحلية مع المعلومات المالية المرحلية للفترة المرحلية السابقة مباشرة ومع المعلومات المالية المرحلية للفترة المرحلية المقابلة للسنة المالية السابقة ومع المعلومات المالية المرحلية التي تتوقعها الإدارة للفترة الحالية ومع أحدث البيانات المالية السنوية المدققة.
- مقارنة المعلومات المالية المرحلية الحالية مع النتائج المتوقعة مثل الموازنات التقديرية أو التوقعات (على سبيل المثال أرصدة الضرائب والعلاقة بين المخصص الخاص بضرائب الدخل للدخل قبل الضريبة في المعلومات المالية المرحلية الحالية ومع المعلومات المقابلة في (أ) الموازنات التقديرية باستخدام الأسعار المتوقعة. (ب) المعلومات المالية للفترات السابقة).
- مقارنة المعلومات المالية المرحلية الحالية مع المعلومات غير المالية المناسبة.
- مقارنة المبالغ المسجلة أو النسب التي تم تطويرها من المبالغ المسجلة مع التوقعات التي طورها المدقق، ويقوم المدقق بتطوير هذه التوقعات بتحديد وتطبيق العلاقات المتوقعة وجودها بشكل معقول بناء على فهم المدقق للمنشأة والقطاع الذي تعمل فيه المنشأة.
- مقارنة النسب والمؤشرات للفترة المرحلية الحالية مع تلك الخاصة بالمنشآت في نفس القطاع.
- مقارنة العلاقات بين العناصر في المعلومات المالية المرحلية الحالية مع العلاقات المقابلة في المعلومات المالية المرحلية للفترات السابقة، على سبيل المثال المصروف حسب نوعه كنسبه مئوية من المبيعات، والأصول حسب نوعها كنسبة مئوية من إجمالي الأصول، والنسبة المئوية للتغير في المبيعات إلى النسبة المئوية للتغير في الذمم المدينة.
- مقارنة البيانات غير المجمعة، وفيما يلي أمثلة على كيف يمكن فصل البيانات:
 - حسب الفترة، على سبيل المثال بنود الإيراد والمصروف موزعة إلى مبالغ ربع سنوية أو شهرية أو أسبوعية.
 - حسب خط الإنتاج أو مصدر الإيراد.
 - حسب الموقع، على سبيل المثال حسب المكوّن.

- حسب خصائص المعاملة، على سبيل المثال الإيراد الذي يولده المصممون أو المهندسون المعماريون أو الحرفيون.
- حسب عدة خصائص للمعاملة، على سبيل المثال المبيعات حسب المنتج والشهر.

الملحق ٣

مثال على كتاب إقرارات الإدارة

لا يقصد بالكتاب التالي أن يكون كتاباً موحداً، وتختلف إقرارات الإدارة من منشأة لأخرى ومن فترة مرحلية إلى الفترة التي تليها.

(إسم الشركة وعنوانها)

(التاريخ)

(إلى المدقق)

الفقرات الإفتتاحية إذا كانت المعلومات المالية المرحلية تحتوي على بيانات مالية موجزة:

نقدم كتاب الإقرارات هذا فيما يتعلق بمراجعتكم للميزانية العمومية للمنشأة أ ب ج كما في ٣١ مارس ٢٠×١ والبيانات الموجزة للدخل والتغيرات في حقوق المساهمين والتدفقات النقدية لفترة الأشهر الثلاثة المنتهية في ذلك الوقت، وذلك لأهداف إبداء إستنتاج بشأن ما إذا كان أي أمر قد وصل إلى علمكم يجعلكم تعتقدون بأن المعلومات المالية المرحلية لم يتم إعدادها من جميع النواحي الجوهرية وفقاً لـ [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق، بما في ذلك إشارة إلى الإختصاص أو بلد المنشأ لإطار إعداد التقارير المالية عندما لا يكون إطار إعداد التقارير المالية المستخدم ليس المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية].

إننا نقر بمسؤوليتنا عن إعداد وعرض المعلومات المالية المرحلية وفقاً لـ [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق].

الفقرات الإفتتاحية إذا كانت المعلومات المالية المرحلية تحتوي على مجموعة كاملة من البيانات المالية ذات الهدف العام أعدت وفقاً لإطار إعداد تقارير مالية مصمم لتحقيق العرض العادل.

إن كتاب الإقرارات هذا مقدم فيما يتعلق بمراجعتكم للميزانية العمومية للمنشأة أ ب ج كما في ٣١ مارس ٢٠×١ وبيانات الدخل والتغيرات في حقوق المساهمين والتدفقات النقدية لفترة الأشهر الثلاثة المنتهية في ذلك التاريخ وملخص للسياسات المحاسبية الهامة والإيضاحات التفسيرية الأخرى، وذلك لأهداف إبداء إستنتاج بشأن ما إذا كان أي أمر قد وصل إلى علمكم يجعلكم تعتقدون أن المعلومات المالية المرحلية (لا تعطي صورة عادلة أو " لا تظهر بعدالة جميع النواحي الجوهرية ") المركز المالي للمنشأة أ ب ج كما في ٣١ مارس ٢٠×١ وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية وفقاً لـ [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق، بما في ذلك إشارة إلى الإختصاص أو بلد المنشأ لإطار إعداد التقارير المالية عندما لا يكون إطار إعداد التقارير المالية المستخدم هو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية].

إننا نقر بمسؤوليتنا عن العرض العادل للمعلومات المالية المرحلية وفقاً لـ [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق].

نؤكد حسب أفضل ما نعرفه ونعتقده الإقرارات التالية:

- أن المعلومات المالية المرحلية المشار لها أعلاه تم إعدادها وعرضها وفقاً لـ [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق].
- لقد جعلنا في متناولكم كافة الدفاتر المحاسبية والمستندات المدعمة، وجميع محاضر إجتماعات المساهمين ومجلس الإدارة خاصة تلك التي عقدت في [أدخل التواريخ ذات العلاقة].
- لا توجد معاملات هامة لم يتم تسجيلها بالشكل المناسب في السجلات المحاسبية الخاصة بالمعلومات المالية المرحلية.
- لا يوجد عدم إمتثال فعلي معروف أو ممكن للقوانين والأنظمة يمكن أن يكون له أثر جوهري على المعلومات المالية المرحلية.
- نقر بمسؤوليتنا عن تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية لمنع وإكتشاف الإحتيال والخطأ.
- لقد بينا لكم جميع الحقائق الهامة المتعلقة بأية حالات إحتيال أو حالات إحتيال مشكوك بها قد تكون أثرت على المنشأة.
- لقد بينا لكم نتائج تقييمنا للمخاطرة بأن المعلومات المالية المرحلية قد تحتوي على أخطاء جوهرية نتيجة للإحتيال.
- إننا نعتقد أن آثار الأخطاء غير المصححة الملخصة في الجدول المرفق غير جوهرية فردياً وفي مجموعها بالنسبة للمعلومات المالية المرحلية مأخوذة ككل.
- نؤكد إكتمال المعلومات المقدمة لكم فيما يتعلق بتحديد الأطراف ذات العلاقة.
- تم تسجيل ما يلي بالشكل المناسب، وحينما يكون ذلك مناسباً الإفصاح عنها بشكل كافٍ في المعلومات المالية المرحلية:
 - معاملات الأطراف ذات العلاقة، بما في ذلك المبيعات والمشتريات والقروض والتحويلات وترتيبات الإيجار والضمانات ومبالغ الذم المدينة أو الدائنة للأطراف ذات العلاقة؛
 - الضمانات سواء كانت كتابية أو شفوية، التي بموجبها تكون المنشأة مسؤولة بشكل طارئ؛
- و
- الإتفاقيات والخيارات لإعادة شراء الأصول التي بيعت في السابق.
- إن العرض والإفصاح عن قياسات القيمة العادلة للأصول والإلتزامات هما وفقاً لـ [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق]، والإفتراضات المستخدمة تعكس نيتنا وقدرتنا على إتخاذ إجراءات معينة نيابة عن الشركة حيث يكون ذلك مناسباً لقياس أو الإفصاح عن القيمة العادلة.
- لا توجد لدينا خطط أو نوايا قد تؤثر بشكل جوهري على القيمة المسجلة أو تصنيف الأصول والإلتزامات المعكوسة في المعلومات المالية المرحلية.
- ليس لدينا خطط لترك خطوط الإنتاج أو الخطط أو النوايا الأخرى التي سينجم عنها أية زيادة أو مخزون قديم، كما أنه لا يوجد مخزون مبيّن بمقدار مبلغ يزيد عن القيمة قابلة التحقق.
- المنشأة تملك جميع الأصول، ولا توجد رهونات أو أعباء على أصول المنشأة.
- لقد سجلنا أو أفصحننا حسبما هو مناسب عن جميع الإلتزامات الفعلية والمحتملة.

- [أضف أية إقرارات إضافية متعلقة بمعايير المحاسبة الجديدة التي يتم تطبيقها لأول مرة، وأنظر في أية إقرارات إضافية تتطلبها معايير التدقيق الدولية المناسبة للمعلومات المالية المرحلية].

حسب أفضل ما نعرفه ونعتقد به لم تقع أحداث بعد تاريخ الميزانية العمومية وحتى تاريخ هذا الكتاب قد تتطلب تعديلاً أو إفصاحاً في المعلومات المالية المرحلية المذكورة آنفاً.

(المسئول التنفيذي الأول)

(المسئول المالي الأول)

الملحق ٤

أمثلة على تقارير مراجعة للمعلومات المالية المرحلية

مجموعة كاملة من البيانات المالية ذات الهدف العام تم إعدادها وفقاً لإطار إعداد تقارير مالية مصمم لتحقيق العرض العادل (أنظر الفقرة ٤٣ (ط))

تقرير حول مراجعة المعلومات المالية المرحلية

(المرسل إليه المناسب)

مقدمة

لقد قمنا بمراجعة الميزانية العمومية المرفقة للمنشأة أ ب ج كما في ٣١ مارس ٢٠١٠ وبيانات الدخل والتغيرات في حقوق المساهمين والتدفقات النقدية لفترة الأشهر الثلاثة المنتهية في ذلك التاريخ، وملخصاً للسياسات المحاسبية الهامة والإيضاحات^١ التفسيرية الأخرى. إن الإدارة مسؤولة عن الإعداد والعرض العادل بهذه المعلومات المالية المرحلية وفقاً لـ [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق].

نطاق المراجعة

قمنا بإجراء مراجعتنا وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤١٠ "مراجعة المعلومات المالية المرحلية التي يؤديها المدقق المستقل للمنشأة"^٢، وتتكون مراجعة المعلومات المالية المرحلية من إجراء استفسارات، بشكل رئيسي من الأشخاص المسؤولين عن الأمور المالية والمحاسبية، وتطبيق إجراءات تحليلية وإجراءات مراجعة أخرى، والمراجعة هي إلى حد كبير أقل في نطاقها من التدقيق الذي يتم أدائه وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، ولذلك فهي لا تتيح لنا الحصول على تأكيد بأننا سنصبح على علم بكافة الأمور الهامة التي قد يتم تحديدها في التدقيق، وتبعاً لذلك فإننا لا نبدي رأي تدقيق.

الإستنتاج

بناء على مراجعتنا لم يصل إلى علمنا أي شيء يجعلنا نعتقد أن المعلومات المالية المرحلية المرفقة لا تعطي صورة صحيحة وعادلة لـ (أو لا تعرض بعدالة من جميع النواحي الجوهرية)، المركز المالي للمنشأة كما في ٣١ مارس ٢٠١٠ وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية للأشهر الثلاثة المنتهية في ذلك التاريخ وفقاً لـ [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق]، بما في ذلك إشارة إلى الإختصاص أو بلد

^١ قد يرغب المدقق في تحديد السلطة التنظيمية أو ما يعادلها التي تقدم لها المعلومات المالية المرحلية .

^٢ في حال مراجعة المعلومات المالية التاريخية عدا المعلومات المالية المرحلية، فينبغي قراءة هذه الجملة كما يلي: "لقد قمنا بمراجعتنا وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤١٠، والذي ينطبق على مراجعة المعلومات المالية التاريخية التي قام بها المدقق المستقل للمنشأة". وينبغي تعديل بقية التقرير حسب ما تستدعيه الظروف.

المنشأة لإطار إعداد التقارير المالية عندما لا يكون إطار إعداد التقارير المالية المستخدم هو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية].

المدقق

التاريخ

العنوان

المعلومات المالية المرحلية الأخرى (أنظر الفقرة ٤٣ (ي))

تقرير حول مراجعة المعلومات المالية المرحلية

(المرسل إليه المناسب)

مقدمة

لقد قمنا بمراجعة الميزانية العمومية (الموجزة) المرفقة للمنشأة أ ب ج كما في ٣١ مارس ٢٠٠١ والبيانات (الموجزة) للدخل والتغيرات في حقوق الملكية والتدفقات النقدية لفترة الأشهر الثلاثة المنتهية^٣ في ذلك الوقت. إن الإدارة مسئولة عن إعداد وعرض هذه المعلومات المالية المرحلية وفقاً لـ [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق]، ومسؤوليتنا هي إبداء إستنتاج حول هذه المعلومات المالية المرحلية بناء على مراجعتنا.

نطاق المراجعة

لقد قمنا بإجراء المراجعة وفقاً للمعيار الدولي لعلميات المراجعة ٢٤١٠ "مراجعة المعلومات المالية التي يؤديها المدقق المستقل للمنشأة"، وتتكون مراجعة المعلومات المالية المرحلية من إجراء إستفسارات، بشكل خاص من الأشخاص المسؤولين عن الأمور المالية والمحاسبية، وتطبيق إجراءات تحليلية وإجراءات مراجعة أخرى، والمراجعة أقل إلى حد كبير في نطاقها من التدقيق الذي يتم وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، ولذلك فهي لا تتيح لنا الحصول على تأكيد بأننا سنصبح على علم بكافة الأمور الهامة التي يمكن تحديدها في التدقيق، وتبعاً لذلك فإننا لا نبدي رأي تدقيق.

الإستنتاج

بناء على مراجعتنا لم يصل إلى علمنا أي أمر يجعلنا نعتقد أن المعلومات المالية المرحلية المرفقة لم يتم إعدادها، من جميع النواحي الجوهرية، وفقاً لـ [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق، بما في ذلك إشارة إلى الإختصاص أو بلد المنشأ لإطار إعداد التقارير المالية عندما لا يكون إطار إعداد التقارير المالية المستخدم هو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية].

المدقق

التاريخ

العنوان

^٣ أنظر الملاحظة الهامشية ١.

^٤ أنظر الملاحظة الهامشية ٢.

الملحق ٥

أمثلة على تقارير مراجعة ذات إستنتاج متحفظ بسبب الخروج عن إطار إعداد التقارير المالية المطبق

مجموعة كاملة من البيانات المالية ذات الهدف العام أعدت وفقاً لإطار إعداد تقارير مالية مصمم لتحقيق العرض العادل (أنظر الفقرة ٤٣ ط)

تقرير حول مراجعة المعلومات المالية المرحلية

(المرسل إليه المناسب)

مقدمة

لقد قمنا بمراجعة الميزانية العمومية المرفقة للمنشأة أ ب ج كما في ٣١ مارس ٢٠×١ وبيانات الدخل والتغير في حقوق المساهمين والتدفقات النقدية للأشهر الثلاثة المنتهية في ذلك الوقت، وملخصاً للسياسات المحاسبية الهامة والإيضاحات^١ التفسيرية الأخرى. إن الإدارة مسئولة عن الإعداد والعرض العادل لهذه المعلومات المالية المرحلية وفقاً لـ [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق]، ومسؤوليتنا هي إبداء إستنتاج حول هذه المعلومات المالية المرحلية بناء على مراجعتنا.

نطاق المراجعة

لقد قمنا بإجراء مراجعتنا وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤١٠ "مراجعة المعلومات المالية المرحلية التي يؤديها المدقق المستقل للمنشأة"^٢، وتتكون مراجعة المعلومات المالية المرحلية من إجراء إستفسارات، وبشكل رئيسي من الأشخاص المسؤولين عن الأمور المالية والمحاسبية، وتطبيق إجراءات تحليلية وإجراءات مراجعة أخرى، والمراجعة أقل إلى حد كبير في نطاقها من التدقيق الذي يتم وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، ولذلك فهي لا تتيح لنا الحصول على تأكيد بأننا سنصبح على علم بكافة الأمور الهامة التي قد يتم تحديدها في التدقيق، وتبعاً لذلك فإننا لا نبدي رأي تدقيق.

أساس الإستنتاج المتحفظ

بناء على المعلومات المقدمة لنا من الإدارة قامت المنشأة أ ب ج بإستثناء إلتزامات إيجار معينة من الممتلكات والدين طويل الأجل، والتي نعتقد أنها يجب رسملتها لتتطابق مع [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق]، وهذه المعلومات تدل على أنه لو تمت رسملة إلتزامات الإيجار هذه في ٣١ مارس ٢٠×١

^١ أنظر الملاحظة الهامشية ١ من الملحق رقم ٤ .

^٢ أنظر الملاحظة الهامشية ٢ من الملحق رقم ٤ .

٢٠ فإن الممتلكات ستزيد بمقدار — دولار، والدين طويل الأجل بمقدار — دولار، وسيزيد (يقبل) صافي الدخل والربح للسهم بمقدار — دولار — دولار — دولار — دولار على التوالي لفترة الأشهر الثلاثة المنتهية في ذلك الوقت.

إستنتاج متحفظ

بناء على مراجعتنا فإنه بإستثناء الأمر المبين في الفقرة السابقة لم يصل إلى علمنا أي أمر يجعلنا نعتقد بأن المعلومات المرحلية المرفقة لا تعطي صورة صحيحة وعادلة لـ(أو " لا تعرض بعدالة، من جميع النواحي الجوهرية") المركز المالي للمنشأة كما في ٣١ مارس ٢٠ × ١ وأداءها المالية وتدفقاتها النقدية لفترة الأشهر الثلاثة المنتهية في ذلك التاريخ وفقاً لـ [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق، بما في ذلك إشارة للإختصاص أو بلد المنشأ لإطار إعداد التقارير المالية عندما لا يكون إطار إعداد التقارير المالية المستخدم هو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية].

المدقق

التاريخ

العنوان

المعلومات المالية المرحلية الأخرى (أنظر الفقرة ٤٣ (ي))

تقرير حول مراجعة المعلومات المالية المرحلية

(المرسل إليه المناسب)

مقدمة

لقد قمنا بمراجعة الميزانية العمومية (الموجزة) المرفقة للمنشأة أ ب ج كما في ٣١ مارس ٢٠×١ والبيانات (الموجزة) للدخل والتغيرات في حقوق الملكية والتدفقات النقدية لفترة الأشهر الثلاثة المنتهية في ذلك الوقت^٣. إن الإدارة مسئولة عن الإعداد والعرض العادل لهذه المعلومات المالية المرحلية وفقاً لـ [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق]، ومسؤوليتنا هي إبداء إستنتاج حول هذه المعلومات المالية المرحلية بناء على مراجعتنا.

نطاق المراجعة

قمنا بإجراء مراجعتنا وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤١٠ "مراجعة المعلومات المالية المرحلية التي يؤديها المدقق المستقل للمنشأة"^٤، وتتكون مراجعة المعلومات المالية المرحلية من إجراء إستفسارات، وبشكل رئيسي من الأشخاص المسؤولين عن الأمور المالية والمحاسبية، وتطبيق إجراءات تحليلية وإجراءات مراجعة أخرى، والمراجعة أقل إلى حد كبير في نطاقها من التدقيق الذي يتم أدائه وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، ولذلك فهي لا تتيح لنا الحصول على تأكيد معقول بأنه سيصل إلى علمنا جميع الأمور الهامة التي يمكن تحديدها في التدقيق، وتبعاً لذلك فإننا لا نبدي رأي تدقيق.

أساس الإستنتاج المتحفظ

بناء على المعلومات المقدمة لنا من الإدارة قامت المنشأة أ ب ج بإستثناء إيجار معين من الممتلكات والدين طويل الأجل نعتقد أنها يجب رسمتها لتتفق مع [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق]، وهذه المعلومات تدل على أنه لو تمت رسملة إلتزامات الإيجار هذه في ٣١ مارس ٢٠×١ فإن الممتلكات ستزيد بمقدار — دولار، والدين طويل الأجل بمقدار — دولار، وسيزيد (يقل) صافي الدخل والأرباح للسهم بمقدار — دولار — دولار — دولار — دولار على التوالي للأشهر الثلاثة المنتهية في ذلك التاريخ.

إستنتاج متحفظ

بناء على مراجعتنا بإستثناء الموضوع المبين في الفقرة السابقة لم يصل إلى علمنا أي أمر يجعلنا نعتقد بأن المعلومات المالية المرحلية المرفقة لم يتم إعدادها، من جميع النواحي الجوهرية، وفقاً لـ [أذكر إطار

^٣ أنظر الملاحظة الهامشية ١ من الملحق رقم ٤.

^٤ أنظر الملاحظة الهامشية ٢ من الملحق رقم ٤.

إعداد التقارير المالية المطبق، بما في ذلك إشارة إلى الإختصاص أو بلد المنشأ لإطار إعداد التقارير المالية عندما لا يكون إطار إعداد التقارير المالية المستخدم هو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية].
المدقق

التاريخ
العنوان

الملحق ٦

أمثلة على تقارير مراجعة ذات إستنتاج متحفظ بسبب تحديد للنطاق ليس مفروضاً من قبل الإدارة

مجموعة كاملة من البيانات المالية ذات الهدف العام معدة وفقاً لإطار إعداد تقارير مالية مصمم لتحقيق العرض العادل (أنظر الفقرة ٤٣ ط)

تقرير حول مراجعة المعلومات المالية المرحلية

(المرسل إليه المناسب)

مقدمة

لقد قمنا بمراجعة الميزانية العمومية المرفقة للمنشأة أ ب ج كما في ٣١ مارس ٢٠×١ وبيانات الدخل والتغير في حقوق المساهمين والتدفقات النقدية لفترة الأشهر الثلاثة المنتهية في ذلك الوقت وملخصاً للسياسات المحاسبية الهامة والإيضاحات^١ التفسيرية الأخرى. إن الإدارة مسؤولة عن الإعداد والعرض العادل لهذه المعلومات المالية المرحلية وفقاً لـ [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق]، ومسؤوليتنا هي إبداء إستنتاج حول هذه المعلومات المالية المرحلية بناء على مراجعتنا.

نطاق المراجعة

باستثناء ما هو موضح في الفقرة التالية قمنا بإجراء مراجعتنا وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤١٠ "مراجعة المعلومات المالية المرحلية التي يؤديها المدقق المستقل للمنشأة"^٢، وتتكون مراجعة المعلومات المالية المرحلية من إجراء إستفسارات، وبشكل رئيسي من الأشخاص المسؤولين عن الأمور المالية والمحاسبية، وتطبيق إجراءات تحليلية وإجراءات مراجعة أخرى، والمراجعة أقل إلى حد كبير في نطاقها من التدقيق الذي يتم أدائه وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، ولذلك فهي لا تتيح لنا الحصول على تأكيدات بأننا سنصبح على علم بجميع الأمور الهامة التي قد يتم تحديدها في التدقيق، وتبعاً لذلك فإننا لا نبدي رأي تدقيق.

أساس الإستنتاج المتحفظ

نتيجة للحريق في مكتب فرع في (التاريخ) الذي أتلف سجلاته الخاصة بالذمم المدينة لم نستطع إكمال مراجعتنا لحسابات الذمم المدينة التي يبلغ مجموعها — دولار متضمنة في المعلومات المالية المرحلية، والمنشأة تقوم بإعادة إنشاء هذه السجلات، وهي ليست متأكدة ما إذا كانت هذه السجلات

^١ أنظر الملاحظة الهامشية ١ من الملحق رقم ٤.

^٢ أنظر الملاحظة الهامشية ٢ من الملحق رقم ٤.

ستدعم المبلغ المبين أعلاه ومخصص المبالغ المشكوك في تحصيلها، ولو إستطعنا إكمال مراجعتنا لحسابات الذمم المدينة فإنه كان من المحتمل أن يصل إلى علمنا أمور تدل على أن التعديلات قد تكون ضرورية للمعلومات المالية المرحلية.

إستنتاج متحفظ

بإستثناء التعديلات على المعلومات المالية المرحلية التي كان من الممكن أن تصل إلى علمنا لولا الوضع المبين أعلاه، وبناء على مراجعتنا لم يصل إلى علمنا أي أمر يجعلنا نعتقد بأن المعلومات المالية المرحلية لا تعطي صورة صحيحة وعادلة (أو "لا تعرض بعدالة، من جميع النواحي الجوهرية") المركز المالي للمنشأة كما في ٣١ مارس ٢٠×١ ولأدائها المالي وتدفقاتها النقدية لفترة الأشهر الثلاثة المنتهية في ذلك التاريخ وفقاً لـ [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق، بما في ذلك إشارة إلى الإختصاص أو بلد المنشأ لإطار إعداد التقارير المالية عندما لا يكون إطار إعداد التقارير المالية المستخدم هو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية].

المدقق

التاريخ

العنوان

المعلومات المالية المرحلية الأخرى (أنظر الفقرة ٤٣ (ي))

تقرير حول مراجعة المعلومات المالية المرحلية

(المرسل إليه المناسب)

مقدمة

لقد قمنا بمراجعة الميزانية العمومية (الموجزة) المرفقة للمنشأة أ ب ج كما في ٣١ مارس ٢٠١١ والبيانات (الموجزة) للدخل والتغيرات في حقوق المساهمين والتدفقات النقدية لفترة الأشهر الثلاثة المنتهية في ذلك التاريخ^٣. إن الإدارة مسئولة عن إعداد وعرض هذه المعلومات المالية المرحلية وفقاً لـ [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق]، ومسؤوليتنا هي إبداء إستنتاج حول هذه المعلومات المالية المرحلية بناءً على مراجعتنا.

نطاق المراجعة

باستثناء ما هو موضح في الفقرة التالية قمنا بإجراء مراجعتنا وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤١٠ "مراجعة المعلومات المالية المرحلية التي يؤديها المدقق المستقل للمنشأة"^٤، وتتكون مراجعة المعلومات المالية المرحلية من إجراء إستفسارات، وبشكل رئيسي من الموظفين المسؤولين عن الأمور المالية والمحاسبية، وتطبيق إجراءات تحليلية وإجراءات مراجعة أخرى، والمراجعة أقل إلى حد كبير في نطاقها من التدقيق الذي يتم أدائه وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، ولذلك فهي لا تتيح لنا الحصول على تأكيد بأننا سنصبح على علم بجميع الأمور الهامة التي يمكن أن يحددها التدقيق، وتبعاً لذلك فإننا لا نبدي رأي تدقيق.

أساس الإستنتاج المتحفظ

نتيجة للحريق في مكتب فرع في (التاريخ) الذي أُلّف سجلاته الخاصة بالذمم المدينة لم نستطع إكمال مراجعتنا لحسابات الذمم المدينة التي يبلغ مجموعها — دولار متضمنة في المعلومات المالية المرحلية، وتقوم المنشأة بإعادة إنشاء هذه السجلات، وهي ليست متأكدة ما إذا كانت هذه السجلات ستدعم المبلغ المبين أعلاه ومخصص المبالغ المشكوك في تحصيلها، ولو إستطعنا إكمال مراجعتنا لحسابات الذمم المدينة فإنه كان من المحتمل أن يصل إلى علمنا أمور تدل على أن التعديلات قد تكون ضرورية للمعلومات المالية المرحلية.

إستنتاج متحفظ

باستثناء التعديلات على المعلومات المالية المرحلية التي كان من الممكن أن تصل إلى علمنا لولا الوضع المبين أعلاه، وبناءً على مراجعتنا لم يصل إلى علمنا أي أمر يجعلنا نعتقد بأن المعلومات المالية المرحلية لم يتم إعدادها، من جميع النواحي الجوهرية، وفقاً لـ [أذكر إطار إعداد التقارير المالية

^٣ أنظر الملاحظة الهامشية ١ من الملحق رقم ٤.

^٤ أنظر الملاحظة الهامشية ٢ من الملحق رقم ٤.

المطبق، بما في ذلك إشارة إلى الإختصاص أو بلد المنشأ لإطار إعداد التقارير المالية عندما لا يكون إطار إعداد التقارير المالية المستخدم هو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية].

المدقق

التاريخ

العنوان

الملحق ٧

أمثلة على تقارير مراجعة ذات إستنتاج سلبي بسبب الخروج عن إطار إعداد التقارير المالية المطبق

مجموعة كاملة من البيانات المالية ذات الهدف العام معدة وفقاً لإطار إعداد تقارير مالية مصمم لتحقيق العرض العادل (أنظر الفقرة ٣٤٣(ط))

تقرير حول مراجعة البيانات المالية المرحلية

(المرسل إليه المناسب)

مقدمة

لقد قمنا بمراجعة الميزانية العمومية (الموجزة) المرفقة للمنشأة أ ب ج كما في ٣١ مارس ٢٠١٠ وبيانات الدخل والتغيرات في حقوق المساهمين والتدفقات النقدية لفترة الأشهر الثلاثة المنتهية في ذلك التاريخ وملخص للسياسات المحاسبية الهامة والإيضاحات^١ التفسيرية الأخرى. إن الإدارة مسؤولة عن إعداد وعرض هذه المعلومات المالية المرحلية وفقاً لـ [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق]، ومسؤوليتنا هي إبداء إستنتاج حول هذه المعلومات المالية المرحلية بناء على مراجعتنا.

نطاق المراجعة

قمنا بإجراء مراجعتنا وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤١٠ "مراجعة المعلومات المالية المرحلية التي يؤديها المدقق المستقل للمنشأة"^٢ وتتكون مراجعة المعلومات المالية المرحلية من إجراء إستفسارات، وبشكل رئيسي من الموظفين المسؤولين عن الأمور المالية والمحاسبية، وتطبيق إجراءات تحليلية وإجراءات مراجعة أخرى، والمراجعة أقل إلى حد كبير في نطاقها من التدقيق الذي يتم أداءه وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، ولذلك فهي لا تتيح لنا الحصول على تأكيد بأننا سنصبح على علم بجميع الأمور الهامة التي قد يتم تحديدها في التدقيق، وتبعاً لذلك فإننا لا نبدي رأي تدقيق.

أساس الإستنتاج السلبي

إبتداء من هذه الفترة توقفت المنشأة عن تجميع البيانات المالية لشركاتها التابعة حيث أن الإدارة تعتبر التجميع ليس مناسباً بسبب وجود حصص جديدة كبيرة ليس لها سيطرة، وهذا لا يتفق مع [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق]، بما في ذلك إشارة إلى الإختصاص أو بلد المنشأة لإطار إعداد التقارير المالية عندما لا يكون إطار إعداد التقارير المالية المستخدم هو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية]،

^١ أنظر الملاحظة الهامشية ١ من الملحق رقم ٤ .

^٢ أنظر الملاحظة الهامشية ٢ من الملحق رقم ٤ .

ولو تم إعداد البيانات المالية المجمعة فإن كل حساب في المعلومات المالية المرحلية سيكون بالفعل مختلفاً بشكل جوهري.

إستنتاج سلبي

تدل مراجعتنا على أنه بسبب عدم إجراء معالجة محاسبية على أساس مجمع للإستثمار في الشركات التابعة، كما هو مبين في الفقرة السابقة، فإن هذه المعلومات المالية المرحلية لا تعطي صورة صحيحة وعادلة (أو "لا تعرض بعدالة، من جميع النواحي الجوهرية") المركز المالي للمنشأة كما في ٣١ مارس ٢٠١٠ وأداءها المالية وتدفقاتها النقدية لفترة الأشهر الثلاثة المنتهية في ذلك التاريخ وفقاً لـ [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق، بما في ذلك إشارة إلى الإختصاص أو بلد المنشأ لإطار إعداد التقارير المالية عندما لا يكون إطار إعداد التقارير المالية المستخدم هو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية].

المدقق

التاريخ

العنوان

المعلومات المالية المرحلية الأخرى (أنظر الفقرة ٤٣ (ي))

تقرير حول مراجعة المعلومات المالية المرحلية

(المرسل إليه المناسب)

مقدمة

لقد قمنا بمراجعة الميزانية العمومية (الموجزة) المرفقة للمنشأة أ ب ج كما في ٣١ مارس ٢٠١٠ والبيانات (الموجزة) للدخل والتغيرات في حقوق المساهمين والتدفقات لنقدية لفترة الأشهر الثلاثة المنتهية في ذلك الوقت^٣. إن الإدارة مسؤولة عن إعداد وعرض هذه المعلومات المالية المرحلية وفقاً لـ [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المنطبق]، ومسؤوليتنا هي إبداء إستنتاج حول هذه المعلومات المالية المرحلية بناء على مراجعتنا.

نطاق المراجعة

باستثناء ما هو موضح في الفقرة التالية قمنا بإجراء مراجعتنا وفقاً للمعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤١٠ "مراجعة المعلومات المالية المرحلية التي يؤديها المدقق المستقل للمنشأة"^{١٨} وتتكون مراجعة المعلومات المالية المرحلية من إجراء إستفسارات، وبشكل رئيسي من الموظفين المسؤولين عن الأمور المالية والمحاسبية، وتطبيق إجراءات تحليلية وإجراءات مراجعة أخرى، والمراجعة أقل إلى حد كبير في نطاقها من التدقيق الذي يتم أدائه وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، ولذلك فهي لا تتيح لنا الحصول على تأكيد بأننا سنصبح على علم بجميع الأمور الهامة التي يمكن أن يحددها التدقيق، وتبعاً لذلك فإننا لا نبدي رأي تدقيق.

أساس الإستنتاج السلبي

إبتداء من هذه الفترة توقفت المنشأة عن تجميع البيانات المالية لشركاتها التابعة حيث أن الإدارة تعتبر التجميع ليس مناسباً بسبب وجود حصص جديدة كبيرة ليس لها سيطرة، وهذا لا يتفق مع [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المنطبق، بما في ذلك إشارة إلى الإختصاص أو بلد المنشأة لإطار إعداد التقارير المالية عندما لا يكون إطار إعداد التقارير المالية المستخدم هو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية]، ولو تم إعداد البيانات المالية المجمعة فإن كل حساب في المعلومات المالية المرحلية سيكون بالفعل مختلفاً بشكل جوهري.

إستنتاج سلبي

تدل مراجعتنا على أنه نظراً لأنه لم يتم إجراء معالجة محاسبية لإستثمار المنشأة في الشركات التابعة على أساس مجمع، كما هو مبين في الفقرة السابقة، فإن هذه المعلومات المالية لم يتم إعدادها من جميع

^٣ أنظر الملاحظة الهامشية ١ من الملحق رقم ٤ .

^٤ أنظر الملاحظة الهامشية ٢ من الملحق رقم ٤ .

النواحي الجوهرية وفقاً لـ [أذكر إطار إعداد التقارير المالية المطبق، بما في ذلك إشارة إلى الإختصاص أو بلد المنشأ لإطار إعداد التقارير المالية عندما لا يكون إطار إعداد التقارير المالية المستخدم هو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية].

المدقق

التاريخ

العنوان

المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)
"عمليات التأكيد عدا عن عمليات تدقيق أو مراجعة المعلومات المالية التاريخية"
(نافذ المفعول لتقارير التأكيد المؤرخة في ١٥ ديسمبر ٢٠١٥ أو بعد ذلك)

المحتويات

الفقرة	
٤-١	مقدمة.....
٨-٥	نطاق هذا المعيار.....
٩	تاريخ النفاذ.....
١١-١٠	الأهداف.....
١٣-١٢	التعريفات.....
	المتطلبات
١٩-١٤	إجراء عملية التأكيد وفقاً للمعيار الدولي لعمليات التأكيد.....
٢٠	المتطلبات الأخلاقية.....
٣٠-٢١	القبول والإستمرار.....
٣٦-٣١	رقابة الجودة.....
٣٩-٣٧	التشكيك المهني، والحكم المهني، ومهارات وتقنيات التأكيد.....
٤٧-٤٠	تخطيط العملية وأدائها.....
٦٠-٤٨	الحصول على الأدلة.....
٦١	الأحداث اللاحقة.....
٦٢	المعلومات الأخرى.....
٦٣	وصف المعايير المطبقة.....
٦٦-٦٤	صياغة إستنتاج التأكيد.....
٧١-٦٧	إعداد تقرير التأكيد.....
٧٧-٧٢	الإستنتاجات المعدلة وغير المعدلة.....
٧٨	مسؤوليات الإبلاغ الأخرى.....
٨٣-٧٩	التوثيق.....

مواد التطبيق والمواد الإيضاحية الأخرى

١ أ	.....مقدمة
٢ أ	.....الأهداف
٢٠ أ-٣ أ	.....التعريفات
٢٩ أ-٢١ أ	.....إجراء عملية التأكيد وفقاً للمعيار الدولي لعمليات التأكيد
٣٤ أ-٣٠ أ	.....المتطلبات الأخلاقية
٥٩ أ-٣٥ أ	.....القبول والإستمرار
٧٥ أ-٦٠ أ	.....رقابة الجودة
٨٥ أ-٧٦ أ	.....التشكيك المهني والحكم المهني
١٠٨ أ-٨٦ أ	.....تخطيط العملية وأدائها
١٤٠ أ-١٠٩ أ	.....الحصول على الأدلة
١٤٢ أ-١٤٠ أ	.....الأحداث اللاحقة
١٤٣ أ	.....المعلومات الأخرى
١٤٦ أ-١٤٤ أ	.....وصف المعايير المطبقة
١٥٨ أ-١٤٧ أ	.....صياغة إستنتاج التأكيد
١٨٨ أ-١٥٩ أ	.....إعداد تقرير التأكيد
١٩٢ أ-١٨٩ أ	.....الإستنتاجات المعدلة وغير المعدلة
١٩٩ أ-١٩٣ أ	.....مسؤوليات الإبلاغ الأخرى
٢٠٧ أ-٢٠٠ أ	.....التوثيق

الملحق: الأدوار والمسؤوليات

يجب قراءة المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) " عمليات التأكيد عدا عن عمليات تدقيق أو مراجعة المعلومات المالية التاريخية " بالإشتراك مع " مقدمة المعايير الدولية بشأن رقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وخدمات التأكيد الأخرى وغيرها من الخدمات ذات العلاقة " .

مقدمة

١. يتناول هذا المعيار الدولي عمليات التأكيد الأخرى عدا عن عمليات تدقيق أو مراجعة المعلومات المالية التاريخية، التي تتطرق إليها معايير التدقيق الدولية والمعايير الدولية لعمليات المراجعة على التوالي. (المرجع: الفقرات ٢١١-٢٢٠)

٢. تشمل عمليات التأكيد كلاً من عمليات الإثبات التي يقوم فيها طرف معين غير الممارس بقياس أو تقييم الموضوع الأساسي وفق المعايير الموضوعية، والعمليات المباشرة التي يقيس فيها الممارس أو يقيم الموضوع الأساسي وفق المعايير الموضوعية. وينص هذا المعيار على متطلبات ومواد تطبيق ومواد إيضاحية أخرى تخص عمليات إثبات التأكيد المعقول والمحدود. ويمكن أن يُطبق هذا المعيار أيضاً على عمليات التأكيد المعقول والمحدود المباشرة، كما يمكن تعديله والإضافة عليه حيث يلزم في ظروف العملية.

٣. يستند هذا المعيار الدولي إلى الأسس التالية:

(أ) يخضع أفراد فريق العملية ومراجع رقابة جودة العملية (بالنسبة لتلك العمليات التي يتم فيها تعيين مراجع) للجزئين لقواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين (بما في ذلك مجلس معايير الاستقلالية الدولية) والمتعلقة بعمليات التأكيد أو المتطلبات المهنية الأخرى أو غيرها من المتطلبات المنصوص عليها في القوانين أو الأنظمة، التي تكون ملحة على الأقل؛ و

(ب) الممارس الذي يؤدي العملية هو عضو في مؤسسة خاضعة للمعيار الدولي لرقابة الجودة '١، أو لمتطلبات مهنية أخرى، أو غيرها من المتطلبات المنصوص عليها في القوانين أو الأنظمة، فيما يخص مسؤولية المؤسسة عن نظام رقابة الجودة فيها، التي تكون على الأقل مهمة بقدر أهمية المعيار الدولي لرقابة الجودة ١. (المرجع: الفقرات ٦١٠-٦٦٠)

٤. هناك اعتراف واسع النطاق بأن رقابة الجودة داخل المؤسسات التي تؤدي عمليات التأكيد والإمتثال للمبادئ الأخلاقية، بما في ذلك متطلبات الإستقلالية، هما أمران يصبان في المصلحة العامة ويشكلان جزءاً لا يتجزأ من عمليات التأكيد عالية الجودة. وإذا اختار الممارس المختص خلاف المحاسب المهني في القطاع العام الإقرار بإمتثاله لهذا المعيار أو للمعيار الدولي الآخر لعمليات التأكيد، فإنه من المهم أن ندرك بأن هذا المعيار يشمل متطلبات تعكس الافتراض الأساسي في الفقرة السابقة.

^١ المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ "رقابة الجودة للمؤسسات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة للبيانات المالية، وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة".

نطاق المعيار

٥. يغطي هذا المعيار الدولي عمليات التأكيد عدا عن عمليات تدقيق أو مراجعة المعلومات المالية التاريخية، كما هو موضح في الإطار الدولي لعمليات التأكيد (إطار التأكيد). وحيث يرتبط معيار دولي محدد لعمليات التأكيد بالموضوع الأساسي لعملية محددة، يُطبق ذلك المعيار بالإضافة إلى هذا المعيار الدولي (المرجع: الفقرة ٢١١-٢٢١).
٦. ليس جميع العمليات التي يؤديها الممارسون هي عمليات تأكيد. إذ تشمل العمليات الأخرى المتكررة التي ليست عبارة عن عمليات تأكيد، حسب تعريفها الوارد في الفقرة ١٢ (أ) أعلاه (وبالتالي لا يشملها المعيار الدولي لعمليات التأكيد) ما يلي:
- (أ) العمليات التي تغطيها المعايير الدولية للخدمات ذات العلاقة (ISRSs)، مثل الإجراءات المنققة عليها وعمليات الجمع والتصنيف^٢؛
- (ب) إعداد الإقرارات الضريبية التي لا يُعبّر فيها عن أي إستنتاج تأكيد؛ و
- (ج) العمليات الإستشارية (أو المتعلقة بالمشورة)، مثل الإستشارات الإدارية والضريبية.
٧. قد تكون عملية التأكيد المنجزة بموجب المعيار الدولي لعمليات التأكيد هي جزء من عملية أكبر. وفي مثل هذه الظروف، يكون المعيار الدولي لعمليات التأكيد ذات الصلة فقط بجزء التأكيد من العملية.
٨. لا تعتبر العمليات التالية، التي قد تنسجم مع الوصف الوارد في الفقرة ١٢ (أ)، عمليات تأكيد فيما يتعلق بالمعيار الدولي لعمليات التأكيد:
- (أ) عمليات الإدلاء بشهادة في الإجراءات القانونية فيما يخص المحاسبة أو التدقيق أو الضرائب أو غيرها من المسائل؛ و
- (ب) العمليات التي تشمل آراء مهنية أو وجهات نظر أو صياغة يمكن للمستخدم من خلالها أن يستمد بعض التأكيد، إذا تم إستيفاء جميع المتطلبات التالية:
- (١) تكون تلك الآراء أو وجهات النظر أو الصياغة مجرد نتيجة عرضية للعملية الإجمالية؛
- (٢) يقتصر استخدام أي تقرير مكتوب صراحةً على المستخدمين المستهدفين المحددين فقط في التقرير؛
- (٣) بموجب تفاهم خطي مع المستخدمين المستهدفين المحددين، لا يُتصد من العملية أن تكون عملية تأكيد؛ و
- (٤) لا يتم تمثيل العملية كعملية تأكيد في تقرير المحاسب المهني.

^٢ المعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة ٤٤٠٠ "عمليات أداء الإجراءات المنققة عليها فيما يخص المعلومات المالية"، والمعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة ٤٤١٠ (المنقح) "عمليات الجمع".

تاريخ النفاذ

٩. يكون هذا المعيار الدولي لعمليات التأكيد نافذ المفعول فيما يخص عمليات التأكيد التي يُؤرّخ فيها تقرير التأكيد في ١٥ ديسمبر ٢٠١٥ أو بعد ذلك.

الأهداف

١٠. في إجراء عملية التأكيد، تتلخص أهداف الممارس فيما يلي:

(أ) الحصول على تأكيد معقول أو تأكيد محدود، حسبما يكون مناسباً، بخصوص ما إذا كانت معلومات الموضوع تخلو من الأخطاء الجوهرية.

(ب) التعبير عن إستنتاج معين بشأن نتائج قياس أو تقييم الموضوع الأساسي من خلال تقرير خطي ينقل تأكيداً معقولاً أو إستنتاج تأكيد محدود ويصف أساس الإستنتاج؛ (المرجع: الفقرة ٢١) و

(ج) تعزيز التواصل على النحو المطلوب بموجب هذا المعيار وأي معيار دولي آخر لعمليات التأكيد ذات الصلة.

١١. عندما لا يكون من الممكن، في جميع الأحوال، الحصول على تأكيد معقول أو تأكيد محدود، حسبما يكون مناسباً، ويكون الإستنتاج المتحفظ في تقرير التأكيد الخاص بالممارس غير كافي في الظروف المحددة لأغراض تقديم التقارير إلى المستخدمين المستهدفين، يتطلب هذا المعيار من الممارس حجب الإستنتاج أو الإنسحاب من العملية (أو الإستقالة منها)، حيث يكون الإنسحاب ممكناً بموجب القوانين أو الأنظمة المعمول بها.

التعريفات

١٢. لأغراض هذه المعيار الدولي والمعايير الدولية الأخرى لعمليات التأكيد، يكون للمصطلحات التالية المعاني المنسوبة لها أدناه ما لم يُشار إلى خلاف ذلك (المرجع: الفقرة ٢٧١).

(أ) عملية التأكيد - العملية التي يهدف فيها الممارس للحصول على أدلة كافية وملائمة من أجل التعبير عن إستنتاج معين بغية تعزيز ثقة المستخدمين المستهدفين عدا عن الطرف المسؤول في معلومات الموضوع (أي نتائج قياس أو تقييم الموضوع الأساسي وفق المعايير الموضوعية). وتُصنف كل عملية تأكيد ضمن بعدين إثنين: (المرجع: الفقرة ٣١)

(١) إما كعملية تأكيد معقول أو عملية تأكيد محدود:

أ. عملية التأكيد المعقول - هي عبارة عن عملية تأكيد يقلص فيها الممارس مخاطر العملية إلى مستوى متدني بشكلٍ مقبول في ظروف العملية كأساس لإستنتاج

الممارس. ويُعبّر عن إستنتاج الممارس بشكلٍ ينقل رأيه حول نتائج قياس أو تقييم الموضوع الأساسي وفق المعايير الموضوعية.

ب. عملية التأكيد المحدود - هي عبارة عن عملية تأكيد يقلص فيها الممارس مخاطر العملية إلى مستوى مقبول في ظروف العملية لكن تلك المخاطر تكون كبيرة مقارنة بعملية التأكيد المعقول كأساس للتعبير عن إستنتاج معين بشكل ينقل ما إذا قد بلغ إلى علم الممارس مسألة (مسائل) معينة تدفعه للإعتقاد بأن معلومات الموضوع تشوبها أخطاء جوهرية، وذلك بناءً على الإجراءات التي تم تأديتها والأدلة التي تم الحصول عليها. كما أن طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات التي يتم تأديتها في عملية التأكيد المحدود تكون محدودة مقارنة بالإجراءات الضرورية في عملية التأكيد المعقول ولكن يتم التخطيط للحصول على مستوى تأكيد يكون هادف وذو معنى وفق التقدير المهني للممارس. ولكي يكون مستوى التأكيد الذي يحصل عليه الممارس هادف وذو معنى، فإنه من المحتمل أن يعزز ثقة المستخدمين المستهدفين حول معلومات الموضوع إلى درجة مهمة بشكل واضح. (المرجع: الفقرة ٣١-٧).

(٢) إما كعملية إثبات أو عملية مباشرة: (المرجع: الفقرة ٨)

أ. عملية الإثبات - هي عبارة عن عملية تأكيد يقوم فيها طرف معين بإستثناء الممارس بقياس أو تقييم الموضوع الأساسي وفق المعايير الموضوعية. وغالباً ما يقوم طرف معين بإستثناء الممارس بعرض معلومات الموضوع الناتجة في تقرير أو بيان معين. لكن في بعض الحالات، قد تُعرض معلومات الموضوع من قبل الممارس في تقرير التأكيد. ويتناول إستنتاج الممارس في عملية الإثبات ما إذا كانت معلومات الموضوع تخلو من الأخطاء الجوهرية. ومن الممكن صياغة إستنتاج الممارس من حيث الآتي: (المرجع: الفقرتان ١٧٩١ و ١٨١١)

١. الموضوع الأساسي والمعايير المطبقة؛

٢. معلومات الموضوع والمعايير المطبقة؛ أو

٣. بيان يعدّه الطرف المناسب (الأطراف المناسبة).

ب. العملية المباشرة - هي عبارة عن عملية التأكيد التي يقيس فيها الممارس أو يقيم الموضوع الأساسي وفق المعايير المطبقة، ويعرض الممارس معلومات الموضوع الناتجة كجزءٍ من تقرير التأكيد أو كملحق مرفق به. وفي العملية المباشرة، يتطرق إستنتاج الممارس إلى النتائج المبلّغ عنها لقياس أو تقييم الموضوع الأساسي وفق المعايير الموضوعية.

(ب) مهارات وتقنيات التأكيد - عبارة عن مهارات وتقنيات التخطيط وجمع الأدلة وتقييم الأدلة والتواصل وإعداد التقارير التي يُظهرها ممارس التأكيد والتي تختلف عن الخبرة في الموضوع الأساسي لأي عملية تأكيد محددة أو الخبرة في قياسه أو تقييمه. (المرجع: الفقرة ٩٤)

(ج) المعايير - عبارة عن المقاييس التي تُستخدم لقياس أو تقييم الموضوع الأساسي. و"المعايير المطبقة" هي المعايير المستخدمة في عملية محددة. (المرجع: الفقرة ١٠٤)

(د) ظروف العملية - السياق الواسع الذي يحدد عملية معينة ويشمل: شروط العملية؛ سواء كانت عملية تأكيد معقول أو عملية تأكيد محدود، وخصائص الموضوع الأساسي، ومعايير القياس أو التقييم، وإحتياجات المستخدمين المستهدفين من المعلومات، والخصائص ذات الصلة للطرف المسؤول، ومسؤول القياس أو المقيّم، والطرف المكلف وبيئته؛ ومسائل أخرى، على سبيل المثال الأحداث والمعاملات والظروف والممارسات التي قد يكون لها تأثير كبير على العملية.

(هـ) شريك العملية - الشريك أو أي شخص آخر في المؤسسة يتحمل مسؤولية العملية وأدائها، ومسؤولية تقرير التأكيد الذي يصدر بالنيابة عن المؤسسة، والذي يتمتع إن لزم الأمر بالسلطات المناسبة من هيئة مهنية أو قانونية أو تنظيمية. وينبغي أن يُقرأ "شريك العملية" على أنه يشير إلى ما يقابله في القطاع العام إن كان ملائماً.

(و) مخاطر العملية - مخاطرة أن يعبر الممارس عن إستنتاج غير مناسب عندما تشتمل معلومات الموضوع على أخطاء جوهرية. (المرجع: الفقرة ١١٤-١٤٤)

(ز) الطرف المكلف - الطرف (الأطراف) التي تكلف الممارس لإجراء عملية التأكيد. (المرجع: الفقرة ١٥٤)

(ح) فريق العملية - جميع الشركاء والموظفين الذين يؤدون العملية، وأي أفراد تكلفهم المؤسسة أو مؤسسة ضمن شبكة ما لتأدية الإجراءات في العملية. ويستثنى من هذا الخبر الخارجي التابع للممارس الذي تكلفه المؤسسة أو مؤسسة ضمن شبكة ما.

(ط) الأدلة - المعلومات التي يستخدمها الممارس في التوصل إلى إستنتاج معين. وتشمل الأدلة المعلومات الواردة في نظم المعلومات ذات الصلة، إن وجدت، وغيرها من المعلومات. ولأغراض المعيار الدولي لعمليات التأكيد: (المرجع: الفقرات ١٤٧-١٥٣)

(١) تعتبر كفاية الأدلة مقياساً لكمية الأدلة.

(٢) تعتبر ملاءمة الأدلة مقياساً لنوعية الأدلة.

(ي) المؤسسة - عبارة عن ممارس وحيد أو شراكة أو شركة أو منشأة أخرى من الممارسين الأفراد. وينبغي أن تُقرأ "المؤسسة" على أنها تشير إلى ما يقابلها في القطاع العام إن كان ملائماً.

(ك) المعلومات المالية التاريخية - المعلومات التي يُعبّر عنها ببنود مالية فيما يتعلق بمنشأة محددة، وتُستمد بشكل رئيسي من النظام المحاسبي لتلك المنشأة، حول الأحداث الاقتصادية التي تقع في فترات زمنية سابقة أو حول الأوضاع أو الظروف الاقتصادية في مراحل زمنية سابقة.

(ل) قسم التدقيق الداخلي - أحد أقسام المنشأة التي تنفذ أنشطة التأكيد والأنشطة الإستشارية التي تهدف لتقييم وتحسين فعالية إدارة المنشأة وعمليات إدارة المخاطر والرقابة الداخلية فيها.

(م) المستخدمون المستهدفون - الفرد (الأفراد) أو المؤسسة (المؤسسات) أو مجموعة (مجموعات) منهم التي يتوقع الممارس بأنهم سوف يستخدمون تقرير التأكيد. في بعض الحالات، قد يكون هناك مستخدمين مستهدفين غير أولئك الذين يُوجّه إليهم تقرير التأكيد. (المرجع: الفقرات ١٦٦-١٨٨، ٣٧٤)

(ن) مسؤول القياس أو المقيّم - الطرف (الأطراف) التي تقيس أو تقيّم الموضوع الأساسي وفق المعايير الموضوعية. ويتمتع مسؤول القياس أو المقيّم بخبرة واسعة في الموضوع الأساسي. (المرجع: الفقرتان ٣٧٤، ٣٩٤)

(س) البيان الخاطئ - الفرق بين معلومات الموضوع والقياس أو التقييم المناسب أو للموضوع الأساسي وفقاً للمعايير. يمكن أن تكون البيانات الخاطئة مقصودة أو غير مقصودة، أو نوعية أو كمية، وهي تشمل الحذوفات.

(ع) البيان الخاطئ للحقائق (فيما يخص المعلومات الأخرى) - المعلومات الأخرى التي ليس لها علاقة بالمسائل الظاهرة في معلومات الموضوع أو تقرير التأكيد المبين أو المعروض بشكل خاطئ. وقد يؤدي الخطأ الجوهرى في بيان الحقائق إلى إضعاف مصداقية الوثيقة التي تحتوي معلومات الموضوع.

(ف) المعلومات الأخرى - المعلومات التي ترد (عدا عن معلومات الموضوع وتقرير التأكيد المتعلق بها) بموجب القوانين أو الأنظمة أو الأعراف في وثيقة تتضمن معلومات الموضوع وتقرير التأكيد المتعلق بها.

(ص) الممارس - الفرد (الأفراد) التي تؤدي العملية (عادةً ما يكون شريك العملية أو أفراد آخرين في فريق العملية، أو حيث أمكن، المؤسسة). وحيث يتطلب هذا المعيار الدولي صراحةً من

شريك العملية استيفاء متطلب ما أو مسؤولية معينة، يُستخدم مصطلح "شريك العملية" بدلاً من "الممارس". (المرجع: الفقرة ٣٧١)

(ق) الخبير التابع للممارس - هو فرد أو مؤسسة تمتلك الخبرة في مجال آخر غير التأكيد، والذي يستخدم الممارس عملها في ذلك المجال لمساعدته في الحصول على أدلة كافية وملائمة. قد يكون الخبير التابع للممارس هو خبير داخلي (شريك أو موظف في مؤسسة الممارس أو مؤسسة ضمن شبكة ما، بما في ذلك الموظفين المؤقتين)، أو خبير خارجي.

(ر) الحكم المهني - تطبيق التدريب والمعرفة والخبرات ذات الصلة، ضمن السياق الذي توفره معايير التأكيد والمعايير الأخلاقية، في إتخاذ قرارات مستنيرة بشأن مسارات العمل التي تتناسب مع ظروف العملية.

(ش) التشكيك المهني - موقف يشمل ذهنياً يطرح الأسئلة ويكون متنبها للظروف التي يمكن أن تشير إلى أخطاء محتملة، والتقييم الأساسي للأدلة.

(ت) الطرف المسؤول - هو الطرف (الأطراف) المسؤولة عن الموضوع الأساسي. (المرجع: الفقرة ٣٧١)

(ث) مخاطر الأخطاء الجوهرية - مخاطر اشتمال معلومات الموضوع على أخطاء جوهرية قبل العملية.

(خ) معلومات الموضوع - نتائج قياس أو تقييم الموضوع الأساسي وفق المعايير الموضوعية، أي المعلومات التي تنتج عن تطبيق المعايير على الموضوع الأساسي. (المرجع: الفقرة ١٩١)

(ذ) الموضوع الأساسي - الظاهرة التي تُقاس أو تُقيّم من خلال تطبيق المعايير.

١٣. لأغراض هذا المعيار الدولي والمعيار الدولي الآخر لعمليات التأكيد، ينبغي قراءة الإشارات إلى "الطرف المناسب (الأطراف المناسبة)" فيما بعد على أنها "الطرف المسؤول، مسؤول القياس أو المقيّم، أو الطرف المكلف، حسبما يكون مناسباً" (المرجع: الفقرتان ٢٠١، ٣٧١).

المتطلبات

إجراء عملية التأكيد وفقاً للمعيار الدولي لعمليات التأكيد

الإمتثال للمعايير ذات الصلة بالعملية

١٤. يمثل الممارس لهذا المعيار الدولي ولأي معيار دولي لعمليات التأكيد ذات الصلة بالعملية.

١٥. لا يقر الممارس بإمتثاله لهذا المعيار أو لأي معيار دولي آخر لعمليات التأكيد ما لم يمثل لمتطلبات هذا المعيار وأي معايير دولية أخرى لعمليات التأكيد ذات الصلة بالعملية (المرجع: الفقرات ٢١١-٢٢١، ١٧١١).

نص المعيار

١٦. ينبغي أن يفهم الممارس النص الكامل للمعيار الدولي لعمليات التأكيد، بما في ذلك تطبيقه إلى جانب مواد إيضاحية أخرى، لفهم أهدافه وتطبيق متطلباته بشكل صحيح (المرجع: الفقرات أ٢٣-أ٢٨).

الإمتثال للمتطلبات ذات الصلة

١٧. مع مراعاة الفقرة التالية، يجب على الممارس أن يمتثل لكافة متطلبات هذا المعيار أو أي معيار دولي ذو صلة حول عمليات التأكيد يتعلق بموضوع محدد، ما لم يكن المتطلب في ظروف العملية ليس بذي علاقة لأنه مشروط والشرط غير قائم. وقد عُرضت المتطلبات التي تُطبق فقط على عمليات التأكيد المحدود أو التأكيد المعقول بشكلٍ عمودي مع حرف "L" (التأكيد المحدود) أو "R" (التأكيد المعقول) بعد رقم الفقرة (المرجع: الفقرة أ٢٩).

١٨. قد يعتبر الممارس، في ظروف إستثنائية، أنه من الضروري الحياد عن متطلب ذي صلة في معيار ما من المعايير الدولية لعمليات التأكيد. في مثل هذه الظروف، يجب على الممارس تأدية إجراءات بديلة لتحقيق الهدف من ذلك المتطلب. ومن المتوقع أن تنشأ حاجة الممارس للحياد عن المتطلب ذي الصلة فقط في حال كان المتطلب متعلق بإجراء محدد يتعين القيام به، ويعتبر ذلك الإجراء في الظروف المحددة للعملية غير فعال في تحقيق الهدف من المتطلب.

الفشل في تحقيق هدف معين

١٩. إن كان من غير الممكن تحقيق هدف ما في هذا المعيار أو في معيار دولي آخر ذي صلة لعمليات التأكيد، يقيم الممارس ما إذا كان هذا يقتضي منه تعديل إستنتاجه أو الإنسحاب من العملية (حيث يكون الإنسحاب ممكناً بموجب القوانين أو الأنظمة المعمول بها). ويمثل الفشل في تحقيق هدف معين في أحد المعايير الدولية ذات الصلة لعمليات التأكيد مسألة هامة تتطلب توثيقها وفقاً للفقرة ٧٩ من هذا المعيار.

المتطلبات الأخلاقية

٢٠. ينبغي أن يمتثل الممارس لأحكام قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين المتعلقة بعمليات التأكيد أو المتطلبات المهنية الأخرى أو غيرها من المتطلبات المنصوص عليها في القوانين أو الأنظمة، التي تكون ملحة على الأقل (المرجع: الفقرات أ٣٠-أ٣٤، أ٦٠).

القبول والإستمرارية

٢١. ينبغي أن يقتنع شريك العملية بأن الإجراءات المناسبة المتعلقة بقبول وإستمرارية علاقات العملاء وعمليات التأكيد قد تم إتباعها من قبل المؤسسة، وينبغي أن يحدد بأن الإستنتاجات التي تم التوصل إليها في هذا الصدد هي إستنتاجات مناسبة.

٢٢. يقبل الممارس عملية التأكيد أو يستمر بها فقط في الحالات التالية: (المرجع: الفقرات أ٣٠-أ٣٤)

(أ) لا يكون لدى الممارس سبب يدفعه للإعتقاد بأنه لن يتم إستيفاء المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، بما في ذلك الإستقلالية؛

(ب) اقتناع الممارس بأن أولئك الأشخاص الذين يتعين عليهم إجراء العملية بشكل جماعي يتمتعون بالكفاءة والقدرات المناسبة (أنظر أيضاً الفقرة ٣٢)؛ و

(ج) الإتفاق على الأساس الذي سيتم بناءً عليه إجراء العملية من خلال ما يلي:

(١) تحديد وجود شروط مسبقة لعملية التأكيد (أنظر أيضاً الفقرات ٢٤-٢٦)؛ و

(٢) التأكيد على وجود تفاهم مشترك بين الممارس والطرف المكلف على شروط العملية، بما في ذلك مسؤوليات إعداد التقارير الخاصة بالممارس.

٢٣. إذا حصل شريك العملية على معلومات من شأنها أن تدفع المؤسسة إلى رفض العملية لو توفرت تلك المعلومات في وقت سابق، فإنه ينبغي أن يقوم شريك العملية بإبلاغ تلك المعلومات على الفور للمؤسسة، بحيث يمكن لكل من المؤسسة وشريك العملية إتخاذ الإجراءات اللازمة.

الشروط المسبقة لعملية التأكيد

٢٤. لتحديد ما إذا كانت الشروط المسبقة لعملية التأكيد قائمة، يجب على الممارس- بناءً على المعرفة الأولية بظروف العملية ومناقشة الطرف المناسب (الأطراف المناسبة)، تحديد ما يلي: (المرجع: الفقرات ٣٥-٣٦)

(أ) ما إذا كانت أدوار ومسؤوليات الأطراف المناسبة هي أدوار ومسؤوليات مناسبة في الظروف المحددة؛ و(المرجع: الفقرات ٣٧-٣٩)

(ب) ما إذا كانت العملية تبرز كافة الخصائص التالية:

(١) أن الموضوع الأساسي هو موضوع مناسب؛ (المرجع: الفقرات ٤٠-٤٤)

(٢) أن المعايير التي يتوقع الممارس تطبيقها في إعداد معلومات الموضوع هي مناسبة

لظروف العملية، بما في ذلك أنها تظهر الخصائص التالية: (المرجع: الفقرات ٤٥-٤٥ أ)

أ. الملاءمة.

ب. الإكمال.

ج. الموثوقية.

د. الحيادية.

هـ. قابلية الفهم.

- (٣) أن المعايير التي يتوقع الممارس تطبيقها في إعداد معلومات الموضوع سوف تتاح للمستخدمين المستهدفين. (المرجع: الفقرات ٥١١-٥٢١)
- (٤) أن الممارس يتوقع بأن يكون قادر على الحصول على الأدلة اللازمة لدعم إستنتاجه. (المرجع: الفقرة ٥٥١ - ٥٣١)
- (٥) أنه سوف يتم دمج إستنتاج الممارس، بشكل يلائم عملية التأكيد المعقول أو عملية التأكيد المحدود، ضمن تقرير خطي؛ و
- (٦) غرض منطقي يشمل، في حال عملية التأكيد المحدود، بأن الممارس يتوقع أن يكون قادراً على الحصول على مستوى مفيد من التأكيد. (المرجع: الفقرة ٥٦١)

٢٥. إن لم تكن الشروط المسبقة لعملية التأكيد قائمة، يجب على الممارس مناقشة هذه المسألة مع الطرف المكلف. وإن كان من غير الممكن إجراء تغييرات لتلبية الشروط المسبقة، يجب أن لا يقبل الممارس العملية باعتبارها عملية تأكيد ما لم تنص القوانين أو الأنظمة على ذلك. ومع ذلك، لا تتوافق العملية المنجزة في ظل تلك الظروف مع المعيار الدولي لعمليات التأكيد. وتبعاً لذلك، يجب ألا يدمج الممارس أي إشارة في تقرير التأكيد إلى العملية التي تم أدائها وفقاً لهذا المعيار أو أي من المعايير الدولية الأخرى لعمليات التأكيد.

قيود النطاق قبل قبول العملية

٢٦. إذا فرض الطرف المكلف قيوداً على نطاق عمل الممارس في شروط عملية التأكيد المقترحة ما يدفع الممارس إلى الإعتقاد بأن القيود سوف تؤدي إلى قيامه بحجب إستنتاج معين حول معلومات الموضوع، فإنه ينبغي على الممارس بأن لا يقبل هذه العملية باعتبارها عملية تأكيد، ما لم تنص القوانين أو الأنظمة على ذلك. (المرجع: الفقرة ١٥٦١(ج))

الإتفاق على شروط العملية

٢٧. يوافق الممارس على شروط العملية مع الطرف المكلف. وتُحدّد شروط العملية المتفق عليها بتفاصيلها الكافية ضمن خطاب العملية أو في شكل آخر مناسب من الإتفاقيات الخطية، أو التأكيدات الخطية، أو ضمن قانون أو نظام معين. (المرجع: الفقرات ٥٧١-٥٨١)

٢٨. يقيم الممارس، في العمليات المتكررة، ما إذا كانت الظروف تتطلب تنقيح شروط العملية وما إذا كانت هناك حاجة لتذكير الطرف المكلف بالشروط الحالية للعملية.

قبول التغيير في شروط العملية

٢٩. لا يوافق الممارس على أي تغيير في شروط العملية عندما لا يتوفر مبرر معقول للقيام بذلك. وإذا تم إجراء مثل هذا التغيير، ينبغي أن لا يتجاهل الممارس الأدلة التي تم الحصول عليها قبل التغيير. (المرجع: الفقرة ٥٩١)

تقرير التأكيد المنصوص عليه بموجب القوانين أو الأنظمة

٣٠. في بعض الحالات، تنص القوانين أو الأنظمة للإختصاص ذي العلاقة على شكل أو صياغة تقرير التأكيد. وفي هذه الظروف، يقيّم الممارس ما يلي:

- (أ) ما إذا كان المستخدمين المستهدفين قد يسيئون فهم إستنتاج التأكيد؛ و
(ب) وإن كان كذلك، ما إذا يمكن أن يخفف وجود تفسير إضافي في تقرير التأكيد من سوء الفهم المحتمل.

إذا إستنتج الممارس أن التفسير الإضافي في تقرير التأكيد لا يمكن أن يخفف من سوء الفهم المحتمل، فإنه لا ينبغي أن يقبل العملية، ما لم تقتضي القوانين أو الأنظمة ذلك. ولا تكون العملية المنجزة وفقاً لهذه القوانين أو الأنظمة منسجمة مع المعيار الدولي لعمليات التأكيد. وتبعاً لذلك، لا يدمج الممارس أي إشارة ضمن تقرير التأكيد إلى العملية التي تم إجراؤها وفقاً لهذا المعيار أو أي من المعايير الدولية الأخرى لعمليات التأكيد (أنظر أيضاً الفقرة ٧١).

رقابة الجودة

خصائص شريك العملية

٣١. يكون شريك العملية:

- (أ) عضواً في مؤسسة تطبق المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، أو تطبق المتطلبات المهنية الأخرى أو المتطلبات المنصوص عليها في قانون أو نظام ما، التي تكون على الأقل مهمة بقدر أهمية المعيار الدولي لرقابة الجودة ١؛ (المرجع: الفقرات ٦٠أ-٦٦أ)
(ب) يتمتع بالكفاءة في مهارات وتقنيات التأكيد التي طورها من خلال التدريب المكثف والتطبيق العملي؛ و(المرجع: الفقرة ٦٠أ)
(ج) يتمتع بالكفاءة الكافية في الموضوع الأساسي وقياسه أو تقييمه لقبول المسؤولية عن إستنتاج التأكيد. (المرجع: الفقرات ٦٧أ-٦٨أ)

تكليف الفريق

٣٢. يكون شريك العملية: (المرجع: الفقرة ٦٩أ)

- (أ) مقتنعاً بأن أولئك الأشخاص الذين يتعين عليهم إجراء العملية بشكل جماعي يتمتعون بالكفاءة والقدرات المناسبة للقيام بما يلي: (المرجع: الفقرات ٧٠أ-٧١أ)
(١) أداء العملية وفقاً للمعايير ذات الصلة والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها؛ و
(٢) المساعدة على إصدار تقرير التأكيد الذي يكون مناسباً في الظروف المحددة.
(ب) مقتنعاً بأن الممارس سوف يكون قادراً على المشاركة في أعمال:

- (١) الخبير التابع للممارس الذي سيتم استخدام عمله؛ و (المرجع: الفقرات ٧٠٠-٧١١)
- (٢) ممارس آخر، وليس جزءاً من فريق العملية، حيث سيتم استخدام عمل التأكيد الخاص بذلك الممارس، (المرجع: الفقرات ٧٢١-٧٣١)

إلى الحد الكافي لقبول المسؤولية عن إستنتاج التأكيد بخصوص معلومات الموضوع.

مسؤوليات شريك العملية

٣٣. يتحمل شريك العملية مسؤولية الجودة الشاملة في العملية. وهذا يشمل مسؤولية ما يلي:

- (أ) الإجراءات المناسبة التي يتم تأديتها فيما يتعلق بقبول وإستمرار علاقات العملاء وعملياتهم؛
- (ب) العملية التي يتم التخطيط لها وتأديتها (بما في ذلك التوجيه والإشراف المناسبين) للإمتثال للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها؛
- (ج) عمليات المراجعة التي يتم تأديتها وفقاً لسياسات وإجراءات المراجعة لدى المؤسسة، ومراجعة وثائق العملية في أو قبل تاريخ تقرير التأكيد. (المرجع: الفقرة ٧٤١)
- (د) وثائق العملية المناسبة التي يُحتفظ بها لتقديم أدلة تثبت تحقيق أهداف الممارس، وأنه تم تنفيذ العملية وفقاً للمعايير الدولية لعمليات التأكيد ذات الصلة والمتطلبات القانونية والتنظيمية ذات الصلة؛ و
- (هـ) التشاورات المناسبة التي يجريها فريق العملية بشأن المسائل الصعبة أو المثيرة للجدل.

٣٤. ينبغي أن يبقى شريك العملية، في كافة مراحل العملية، متنبهاً من خلال الملاحظة وطرح الإستفسارات عند اللزوم، للأدلة التي تثبت عدم إمتثال أفراد فريق العملية للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة. وإذا بلغ إلى علم شريك العملية عبر نظام رقابة الجودة في المؤسسة أو غيره ما يشير إلى عدم إمتثال أفراد فريق العملية للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، فإنه ينبغي أن يحدد شريك العملية، بالتشاور مع الأطراف الأخرى في المؤسسة، الإجراء المناسب.

٣٥. يبحث شريك العملية نتائج عملية المراقبة لدى المؤسسة كما هي مثبتة في أحدث معلومات تعميمها المؤسسة، وإن أمكن، المؤسسات الأخرى ضمن الشبكة وما إذا كانت العيوب الملحوظة في تلك المعلومات يمكن أن تؤثر على عملية التأكيد.

مراجعة رقابة جودة العملية

٣٦. بالنسبة للعمليات التي يُطلب فيها مراجعة رقابة الجودة بموجب القوانين أو الأنظمة، إن وجدت، أو العمليات التي تحدد فيها المؤسسة بأن مراجعة رقابة الجودة العملية هو أمر مطلوب:

- (أ) يتحمل شريك العملية المسؤولية لمناقشة المسائل الهامة الناتجة خلال العملية مع مراجع رقابة جودة العملية، ولا ينبغي أن يؤرخ تقرير التأكيد إلى أن تُستكمل تلك المراجعة؛ و
- (ب) يقوم مراجع رقابة جودة العملية بإجراء تقييم موضوعي للأحكام الهامة التي أصدرها فريق العملية، وللاستنتاجات التي تم التوصل إليها في صياغة تقرير التأكيد. يشمل هذا التقييم ما يلي: (المرجع: الفقرة ٧٥)

- (١) مناقشة المسائل الهامة مع شريك العملية؛
- (٢) مراجعة معلومات الموضوع وتقرير التأكيد المقترح؛
- (٣) مراجعة وثائق العملية المختارة والمتعلقة بالأحكام الهامة التي أصدرها فريق العملية والاستنتاجات التي توصل إليها؛ و
- (٤) تقييم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها في صياغة تقرير التأكيد والنظر فيما إذا كان تقرير التأكيد المقترح هو تقرير مناسب.

التشكيك المهني، والحكم المهني، ومهارات وتقنيات التأكيد

٣٧. يخطط الممارس للعملية ويؤديها بدرجة من التشكيك المهني، مع إدراكه بإمكانية وجود ظروف قد تؤدي إلى اشتغال معلومات الموضوع على أخطاء جوهرية. (المرجع: الفقرات ٧٦-٨٠)

٣٨. ينبغي أن يمارس الممارس الحكم المهني في التخطيط لعملية التأكيد وتأديتها، بما في ذلك تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات. (المرجع: الفقرات ٨١-٨٥)

٣٩. ينبغي أن يطبق الممارس مهارات وتقنيات التأكيد كجزء من عملية منهجية ومكررة.

تخطيط وأداء العملية

التخطيط

٤٠. يخطط الممارس للعملية بحيث يتم تأديتها بطريقة فعالة، بما في ذلك تحديد نطاق وتوقيت وتوجه العملية، وتحديد طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات المخطط لها والمطلوب تنفيذها لتحقيق هدف الممارس. (المرجع: الفقرات ٨٦-٨٩)

٤١. يحدد الممارس ما إذا كانت المعايير مناسبة لظروف العملية، بما في ذلك أنها تُظهر الخصائص التي حُددت في الفقرة ٢٤(ب)(٢).

٤٢. إذا أكتشف بعد قبول العملية بأنه لم يتم استيفاء واحداً أو أكثر من الشروط المسبقة لعملية التأكيد، فإن الممارس ينبغي أن يناقش هذه المسألة مع الطرف المناسب (الأطراف المناسبة)، ويحدد ما يلي:

- (أ) ما إذا كان يمكن حلّ المسألة بما يرضي الممارس؛
- (ب) ما إذا كان من المناسب الإستمرار في العملي؛ و
- (ج) ما إذا كان ينبغي الإبلاغ عن المسألة في تقرير التأكيد، وإن كان كذلك، كيفية الإبلاغ عنها.

٤٣. إذا أكتشف بعد قبول العملية أن بعض أو جميع المعايير المطبقة غير ملائمة أو أن بعض أو مجمل الموضوع الأساسي ليس ملائماً لعملية التأكيد، يدرس الممارس إمكانية الإنسحاب من العملية، إذا كان الإنسحاب ممكناً بموجب القوانين أو الأنظمة المعمول بها. وإذا إستمر الممارس بالعملية، فإنه ينبغي أن يعبر عن إستنتاج متحفظ أو سلبي، أو أن يحجب الإستنتاج، حسبما يكون مناسباً في الظروف المحددة. (المرجع: الفقرات ٩٠-٩١)

الأهمية النسبية

٤٤. يأخذ الممارس بعين الإعتبار الأهمية النسبية في الحالات التالية: (المرجع: الفقرات ٩٢-١٠٠)

(أ) تخطيط وتنفيذ عملية التأكيد، بما في ذلك عند تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات؛

و

(ب) تقييم ما إذا كانت معلومات الموضوع تخلو من الأخطاء الجوهرية.

فهم الموضوع الأساسي وظروف العملية الأخرى

٤٥. يطرح الممارس إستفسارات على الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) بشأن التالي:

(أ) ما إذا كان لديهم معرفة بأي أخطاء مقصودة فعلية أو مشبوهة أو مزعومة أو بأي حالة من عدم الإمتثال للقوانين والأنظمة التي تؤثر على معلومات الموضوع؛ (المرجع: الفقرة ١٠٢)

(ب) ما إذا كان لدى الطرف المسؤول قسم للتدقيق الداخلي، وإن كان كذلك، طرح المزيد من الإستفسارات لفهم الأنشطة والنتائج الرئيسية لقسم التدقيق الداخلي فيما يتعلق بمعلومات الموضوع؛ و

(ج) ما إذا كان الطرف المسؤول قد استخدم أي خبراء في إعداد معلومات الموضوع.

التأكيد المعقول	التأكيد المحدود
<p>٤٦ص. ينبغي أن يفهم الممارس الموضوع الأساسي وظروف العملية الأخرى بما يكفي لما يلي:</p> <p>(أ) تمكين الممارس من تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في معلومات الموضوع؛ و</p> <p>(ب) وبالتالي توفير أساس لتصميم وتنفيذ إجراءات معينة لمواجهة المخاطر المقيمة والحصول على تأكيد معقول لدعم إستنتاج الممارس. (المرجع: الفقرات ١٠١١-١٠٥٥، ١٠٨١)</p> <p>٤٧ص. في الحصول على فهم الموضوع الأساسي وظروف العملية الأخرى بموجب الفقرة ٤٦ص، يجب أن يفهم الممارس ماهية الرقابة الداخلية على إعداد معلومات الموضوع ذات الصلة بالعملية. وهذا يشمل إجراء تقييم لتصميم أنظمة الرقابة تلك المتعلقة بالعملية وتحديد ما إذا تم تنفيذها من خلال تأدية الإجراءات بالإضافة إلى طرح الإستفسارات على الموظفين المسؤولين عن معلومات الموضوع. (المرجع: الفقرة ١٠٦١)</p>	<p>٤٦ل. ينبغي أن يفهم الممارس الموضوع الأساسي وظروف العملية الأخرى بما يكفي لما يلي:</p> <p>(أ) تمكين الممارس من تحديد المجالات التي يمكن أن تنشأ فيها أخطاء جوهرية ضمن معلومات الموضوع؛ و</p> <p>(ب) وبالتالي توفير أساس لتصميم وتنفيذ إجراءات معينة لمعالجة المجالات المحددة في الفقرة ٤٦ل(أ) والحصول على تأكيد محدود لدعم إستنتاج الممارس. (المرجع: الفقرات ١٠١١-١٠٤٤، ١٠٨١)</p> <p>٤٧ل. في الحصول على فهم الموضوع الأساسي وظروف العملية الأخرى بموجب الفقرة ٤٦ل، يجب أن يأخذ الممارس بعين الإعتبار العملية المستخدمة لإعداد معلومات الموضوع. (المرجع: الفقرة ١٠٧١)</p>

الحصول على الأدلة

بحث المخاطر والإستجابة لها

التأكيد المحدود	التأكيد المعقول
<p>٤٨ل. بناءً على فهم الممارس (أنظر الفقرة ٤٦ل)، فإنه ينبغي أن يقوم بما يلي: (المرجع: الفقرات أ١٠٩-أ١١١)</p> <p>(أ) تحديد المجالات التي يمكن أن تنشأ فيها أخطاء جوهرية في معلومات الموضوع؛ و</p> <p>(ب) تصميم وتنفيذ إجراءات معينة لمعالجة المجالات المحددة في الفقرة ٤٨ل (أ) والحصول على تأكيد محدود لدعم إستنتاج الممارس.</p>	<p>٤٨ص. بناءً على فهم الممارس (أنظر الفقرة ٤٦ص)، فإنه ينبغي أن يقوم بما يلي: (المرجع: الفقرات أ١٠٩-أ١١٣)</p> <p>(أ) تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في معلومات الموضوع؛ و</p> <p>(ب) تصميم وتنفيذ إجراءات معينة لمواجهة المخاطر المقيمة والحصول على تأكيد معقول لدعم إستنتاج الممارس. وبالإضافة إلى أي إجراءات أخرى بشأن معلومات الموضوع المناسبة في ظروف العملية، تشمل إجراءات الممارس الحصول على أدلة كافية وملائمة بخصوص الفعالية التشغيلية لأنظمة الرقابة ذات الصلة على معلومات الموضوع في الحالات التالية:</p> <p>١. عندما يشمل تقييم الممارس لمخاطر الأخطاء الجوهرية توقعاً يفيد يعمل أنظمة الرقابة بشكل فعال، أو</p> <p>٢. لا يمكن أن توفر الإجراءات وحدها عدا عن إختبار أنظمة الرقابة أدلة كافية وملائمة.</p>

التأكيد المحدود	التأكيد المعقول
<p>تحديد ما إذا كانت الإجراءات الإضافية ضرورية في عملية التأكيد المحدود</p> <p>٤٩ل. إذا بلغ إلى علم الممارس مسألة (مسائل) معينة تدفعه إلى الاعتقاد بأن معلومات الموضوع قد تشوبها أخطاء جوهرية، فإنه ينبغي أن يصمم وينفذ إجراءات إضافية للحصول على مزيد من الأدلة حتى يكون قادراً على: (المرجع: الفقرات ١١٣أ-١١٨أ)</p> <p>(أ) الاستنتاج بأن المسألة من غير المرجح أن تؤدي إلى ظهور أخطاء جوهرية في معلومات الموضوع؛ أو</p> <p>(ب) تحديد أن المسألة (المسائل) تؤدي إلى ظهور أخطاء جوهرية في معلومات الموضوع.</p>	<p>مراجعة تقييم المخاطر في عملية التأكيد المعقول</p> <p>٤٩ص. يمكن أن يتغير تقييم الممارس لمخاطر الأخطاء الجوهرية في معلومات الموضوع خلال العملية، مع الحصول على المزيد من الأدلة. وفي الظروف التي يحصل فيها الممارس على أدلة تتعارض مع الأدلة التي سبق واستند إليها في تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية، فإنه ينبغي على الممارس تنقيح التقييم وتعديل الإجراءات المخطط لها وفقاً لذلك. (المرجع: الفقرة ١١٣أ)</p>

٥٠. عند تصميم وتنفيذ الإجراءات، ينبغي أن يأخذ الممارس بعين الاعتبار مدى ملاءمة وموثوقية

المعلومات التي سوف تُستخدم كأدلة. إذا:

(أ) كانت الأدلة التي يتم الحصول عليها من مصدر معين تتضارب مع تلك التي يتم الحصول

عليها من مصدر آخر؛ أو

(ب) كان لدى الممارس شكوكاً حول موثوقية المعلومات التي ستُستخدم كأدلة،

وينبغي أن يحدد الممارس ماهية التغييرات أو الإضافات اللازمة على الإجراءات لحلّ هذه المسألة،

وأن يأخذ بعين الاعتبار تأثير هذه المسألة، إن وجدت، على جوانب أخرى من العملية.

٥١. يقوم الممارس بجمع الأخطاء غير المصححة التي تم تحديدها خلال العملية عدا عن تلك الأخطاء الطفيفة بشكل واضح. (المرجع: الفقرات ١١٨-١٢٠أ)

العمل المنجز من قبل الخبير التابع للممارس

٥٢. عندما يتوجب استخدام عمل الخبير التابع للممارس، يقوم الممارس أيضاً بما يلي: (المرجع: الفقرات ١٢١أ-١٢٥أ)

(أ) تقييم ما إذا كان الخبير التابع للممارس يتمتع بالكفاءة والقدرات والموضوعية اللازمة لأغراض الممارس. وفي حال الخبير الخارجي التابع للممارس، يشمل تقييم الموضوعية الإستفسار حول المصالح والعلاقات التي يمكن أن تخلق تهديداً لموضوعية الخبير؛ (المرجع: الفقرات ١٢٦أ-١٢٩أ)

(ب) الحصول على فهم كافي لمجال الخبرة التي يتمتع بها الخبير التابع للممارس؛ (المرجع: الفقرات ١٣٠أ-١٣١أ)

(ج) الإتفاق مع الخبير التابع للممارس على طبيعة ونطاق وأهداف عمل الخبير؛ و(المرجع: الفقرة ١٣٢أ-١٣٣)

(د) تقييم كفاية عمل الخبير التابع للممارس لأغراض الممارس. (المرجع: الفقرات ١٣٤أ-١٣٥أ)

العمل المنجز من قبل ممارس آخر، أو خبير تابع للطرف المسؤول أو مسؤول القياس أو المقيّم، أو مدقق داخلي (المرجع: الفقرة ١٣٦أ)

٥٣. عندما يتوجب استخدام عمل ممارس آخر، يقيم الممارس ما إذا كان ذلك العمل كافي لأغراض الممارس.

٥٤. إذا تم إعداد المعلومات التي سوف تُستخدم كأدلة بإستخدام عمل الخبير التابع للطرف المسؤول أو مسؤول القياس أو المقيّم، فإنه يتعين على الممارس القيام بما يلي، إلى الحد اللازم مع الأخذ بعين الاعتبار أهمية عمل ذلك الخبير لأغراض الممارس:

(أ) تقييم كفاءة ذلك الخبير وقدراته وموضوعيته؛

(ب) الحصول على فهم لعمل ذلك الخبير؛ و

(ج) تقييم مدى ملائمة عمل الخبير بإعتباره أدلة.

٥٥. إذا كان الممارس يخطط لإستخدام عمل قسم التدقيق الداخلي، فإنه ينبغي أن يقيم ما يلي:

(أ) الحد الذي يدعم فيه الوضع التنظيمي لقسم التدقيق الداخلي والسياسات والإجراءات ذات الصلة موضوعية المدققين الداخليين؛

(ب) مستوى كفاءة قسم التدقيق الداخلي؛

- (ج) ما إذا كان قسم التدقيق الداخلي يطبق منهج منظم ومنضبط، بما في ذلك رقابة الجودة؛ و
(د) ما إذا كان عمل قسم التدقيق الداخلي هو عمل كافي لأغراض العملية.

الإقرارات الخطية

٥٦. يطلب الممارس من الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) إقراراً خطياً:
(أ) يفيد بأنه قد قَدّم للممارس جميع المعلومات التي يدرك الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) أنها ذات علاقة بالعملية. (المرجع: الفقرات ٥٤٠-٥٥٠ و ١٣٧١-١٣٩١)
(ب) يؤكد قياس أو تقييم الموضوع الأساسي وفق المعايير المطبقة، بما في ذلك تأكيد أنه تم إظهار كافة جميع المسائل ذات الصلة في معلومات الموضوع.
٥٧. إذا حدد الممارس أنه من الضروري، بالإضافة إلى الإقرارات المطلوبة، الحصول على واحد أو أكثر من الإقرارات الخطية لدعم الأدلة الأخرى ذات الصلة بمعلومات الموضوع، فإنه سوف يطلب تقديم هذه الإقرارات الخطية الأخرى.

٥٨. عندما تتعلق الإقرارات الخطية بمسائل مهمة بالنسبة لمعلومات الموضوع، فإنه يتعين على الممارس:
(أ) تقييم معقولية هذه الإقرارات واتساقها مع الأدلة الأخرى التي يتم الحصول عليها، بما في ذلك الإقرارات الأخرى (شفهية أو خطية)؛ و
(ب) بحث ما إذا كان يمكن أن يُتوقع بأن أولئك الذين يقدمون الإقرارات مطلعين بشكل جيد على مسائل محددة.

٥٩. ينبغي أن يكون تاريخ الإقرارات الخطية أقرب ما يمكن إلى تاريخ تقرير التأكيد، ولكن ليس بعده.

الإقرارات الخطية المطلوبة غير المقدمة أو غير الموثوقة

٦٠. إذا لم يُقدّم واحد أو أكثر من الإقرارات الخطية المطلوبة أو إذا إستنتج الممارس بأن هناك شك كافي حول كفاءة من يقدمون الإقرارات الخطية أو نزاهتهم أو قيمهم الأخلاقية أو إجتهادهم، أو أن الإقرارات الخطية غير موثوقة، فإنه يتعين على الممارس: (المرجع: الفقرة ١٤٠٠)

- (أ) مناقشة المسألة مع الطرف المناسب (الأطراف المناسبة)؛
(ب) إعادة تقييم نزاهة الأشخاص الذين وردت منهم أو طلب منهم تقديم الإقرارات الخطية وتقييم التأثير المحتمل لذلك على موثوقية الإقرارات (الشفهية أو الخطية) والأدلة بصورة عامة؛ و
(ج) إتخاذ الإجراءات المناسبة، بما في ذلك تحديد التأثير المحتمل على الإستنتاج في تقرير التأكيد.

الأحداث اللاحقة

٦١. يأخذ الممارس بعين الاعتبار تأثير الأحداث حتى تاريخ تقرير التأكيد على معلومات الموضوع وعلى تقرير التأكيد، عندما يكون ذلك ملائماً للعملية، ويستجيب بشكل مناسب للحقائق التي تبلغ إلى علمه بعد تاريخ تقرير التأكيد، والتي لو علمها في ذلك التاريخ كانت ستدفعه إلى تعديل تقرير التأكيد. ويعتمد مدى دراسة الأحداث اللاحقة على إمكانية أن تؤثر هذه الأحداث على معلومات الموضوع وعلى مدى ملاءمة إستنتاج الممارس. ومع ذلك، لا يتحمل الممارس مسؤولية القيام بأي إجراءات فيما يخص معلومات الموضوع بعد تاريخ تقرير التأكيد. (المرجع: الفقرات ١٤١١-١٤٢٠)

معلومات أخرى

٦٢. عندما تشتمل الوثائق التي تحتوي على معلومات الموضوع وتقرير التأكيد ذي الصلة على معلومات أخرى، ينبغي أن يقرأ الممارس تلك المعلومات الأخرى لتحديد أوجه التضارب الهامة، إن وجدت، مع معلومات الموضوع أو تقرير التأكيد، وإذا قام الممارس خلال قراءة تلك المعلومات الأخرى: (المرجع: الفقرة ١٤٣٠)

(أ) بتحديد تناقض هام بين تلك المعلومات الأخرى ومعلومات الموضوع أو تقرير التأكيد؛ أو

(ب) إطلع على خطأ جوهري في الحقائق ضمن تلك المعلومات الأخرى ليس له علاقة بالمسائل الظاهرة في معلومات الموضوع أو تقرير التأكيد،

سيناقش الممارس هذه المسألة مع الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) ويتخذ المزيد من الإجراءات حسبما يكون مناسباً.

وصف المعايير المطبقة

٦٣. يقيّم الممارس ما إذا كانت معلومات الموضوع تصف أو تشير بشكل كافي للمعايير المعمول بها. (المرجع: الفقرات ١٤٤١-١٤٦٠)

صياغة إستنتاج التأكيد

٦٤. يقيّم الممارس كفاية وملاءمة الأدلة التي يتم الحصول عليها في سياق العملية، ويحاول إن لزم الأمر في الظروف المحددة الحصول على المزيد من الأدلة. وينبغي أن يبحث الممارس في جميع الأدلة ذات الصلة، بغض النظر عما إذا كان يبدو أنها تثبت أو تتعارض مع قياس أو تقييم الموضوع الأساسي وفق المعايير المطبقة. وإذا كان الممارس غير قادر على الحصول على المزيد من الأدلة اللازمة، فإنه ينبغي أن يأخذ بعين الاعتبار الآثار المترتبة فيما يخص إستنتاج الممارس في الفقرة ٦٥. (المرجع: الفقرات ١٤٧٠-١٥٣٠)

٦٥. يصوغ الممارس إستنتاج معين حول ما إذا كانت معلومات الموضوع تخلو من الأخطاء الجوهرية. وفي صياغة ذلك الإستنتاج، يأخذ الممارس بعين الاعتبار إستنتاجه الوارد في الفقرة ٦٤ فيما يتعلق

بكفاية وملاءمة الأدلة التي يتم الحصول عليها وتقييم ما إذا كانت أخطاء البيانات غير المصححة هي أخطاء هامة، سواء منفردة أو مجتمعة. (المرجع: الفقرات ٣١ وأ ١٥٤١-١٥٥١)

٦٦. إذا كان الممارس غير قادر على الحصول على أدلة كافية وملائمة، ينشأ حينها قيد على النطاق ويعتبر الممارس عن إستنتاج متحفظ، أو يحجب الإستنتاج، أو ينسحب من العملية، حيث يكون الإنسحاب ممكناً بموجب القوانين أو الأنظمة المعمول بها، حسبما يكون مناسباً. (المرجع: الفقرات ١٥٦١-١٥٨١)

إعداد تقرير التأكيد

٦٧. يجب أن يكون تقرير التأكيد مكتوباً وأن يتضمن تعبيراً واضحاً عن إستنتاج الممارس حول معلومات الموضوع. (المرجع: الفقرات ٢١ وأ ١٥٩١-١٦١١)

٦٨. يكون إستنتاج الممارس منفصل بشكل واضح عن المعلومات أو التفسيرات التي لا يُقصد منها التأثير على إستنتاج الممارس، بما في ذلك أي فقرة تأكيد أو مسائل أخرى أو نتائج متعلقة بجوانب محددة من العمليات أو توصيات أو معلومات إضافية مشمولة في تقرير التأكيد. وينبغي أن توضح الصياغة المستخدمة بأن فقرة التأكيد أو المسائل الأخرى أو النتائج أو التوصيات أو المعلومات الإضافية لا يُقصد منها الإنتقاص من إستنتاج الممارس. (المرجع: الفقرات ١٥٩١-١٦١١)

محتوى تقرير التأكيد

٦٩. يتضمن تقرير التأكيد، كحد أدنى، العناصر الأساسية التالية:

(أ) عنوان يشير بوضوح إلى أن التقرير هو تقرير تأكيد مستقل. (المرجع: الفقرة ١٦٢١)

(ب) الجهة المرسل إليها. (المرجع: الفقرة ١٦٣١)

(ج) تحديد أو وصف لمستوى التأكيد الذي يحصل عليه الممارس، ومعلومات الموضوع، وحيث يكون مناسباً الموضوع الأساسي. وعندما يُصاغ إستنتاج الممارس بشكل بيان يقدمه الطرف المناسب (الأطراف المناسبة)، فإن ذلك البيان ينبغي أن يرافق تقرير التأكيد أو يعاد إنتاجه في تقرير التأكيد أو يُشار فيه إلى مصدر متاح للمستخدمين المستهدفين. (المرجع: الفقرة ١٦٤١)

(د) تحديد المعايير المطبقة. (المرجع: الفقرة ١٦٥١)

(هـ) وصف لأية قيود متأسلة هامة مرتبطة بقياس أو تقييم الموضوع الأساسي وفق المعايير المطبقة، حيث يكون مناسباً (المرجع: الفقرة ١٦٦١)

(و) عندما تُصمّم المعايير المطبقة لغرض محدد، بيان ينبّه القراء إلى هذه الحقيقة، وأنه نتيجة لذلك قد لا تكون معلومات الموضوع مناسبة لغرض آخر. (المرجع: الفقرات ١٦٧١-١٦٨١)

(ز) بيان يحدد الطرف المسؤول ومسؤول القياس أو المقيّم إن كان مختلفاً، ويصف مسؤولياتهم ومسؤوليات الممارس. (المرجع: الفقرة ١٦٩١)

(ح) بيان يفيد بإجراء العملية وفقاً لهذا المعيار، أو حيث يوجد معيار دولي لعمليات التأكيد خاص بموضوع محدد، وفقاً لذلك المعيار. (المرجع: الفقرات ١٧٠٠-١٧١١)

(ط) بيان يفيد بأن المؤسسة التي يكون الممارس أحد أفرادها تطبق المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، أو متطلبات مهنية أخرى، أو متطلبات منصوص عليها في القوانين أو الأنظمة، التي تكون على الأقل مهمة بقدر أهمية المعيار الدولي لرقابة الجودة ١. وإذا لم يكن الممارس محاسباً مهنيّاً، يجب أن يحدد البيان المتطلبات المهنية المطبقة، أو المتطلبات المنصوص عليها في القوانين أو الأنظمة المطبقة التي تكون على الأقل مهمة بقدر أهمية المعيار الدولي لرقابة الجودة ١. (المرجع: الفقرة ١٧٢١)

(ي) بيان يفيد بامتثال الممارس لمتطلبات الإستقلالية والمتطلبات الأخلاقية الأخرى في قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين، أو المتطلبات المهنية الأخرى، أو المتطلبات المنصوص عليها في القوانين أو الأنظمة، التي تكون على الأقل مهمة بقدر أهمية أحكام قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين ذات الصلة بعمليات التأكيد. وإن لم يكن الممارس محاسباً مهنيّاً، ينبغي أن يحدد البيان المتطلبات المهنية المطبقة، أو المتطلبات المنصوص عليها في القوانين أو الأنظمة المطبقة التي تكون على الأقل مهمة بقدر أهمية أحكام قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين ذات الصلة بعمليات التأكيد. (المرجع: الفقرة ١٧٣١)

(ك) ملخص غني بالمعلومات حول العمل المنجز كأساس لإستنتاج الممارس. وفي حال عملية التأكيد المحدود، يعتبر تقدير طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات المنفذة أمر أساسي وضروري لفهم إستنتاج الممارس. وفي عملية التأكيد المحدود، يجب أن يذكر ملخص العمل المنجز ما يلي:

(١) أن الإجراءات المنفذة في عملية التأكيد المحدود تختلف في طبيعتها وتوقيتها عن عملية التأكيد المعقول، كما أنها ذات نطاق أقل من عملية التأكيد المعقول؛ و
(٢) وتبعاً لذلك، يكون مستوى التأكيد الذي يتم الحصول عليه في عملية التأكيد المحدود أقل بكثير من التأكيد الذي كان سيتم الحصول عليه لو تم إنجاز عملية التأكيد المعقول. (المرجع: الفقرات ٦١، ١٧٤١-١٧٨١)

(ل) إستنتاج الممارس: (المرجع: الفقرات ٢١، ١٧٨١-١٨٠١)

(١) ينبغي للإستنتاج أن يطلع المستخدمين المستهدفين، حيثما يكون مناسباً، على السياق الذي يتعين فيه قراءة إستنتاج الممارس. (المرجع: الفقرة ١٨٠١)

(٢) يُعبّر عن الإستنتاج بشكل إيجابي في عملية التأكيد المعقول. (المرجع: الفقرة ١٧٩١)

(٣) يُعبّر عن الإستنتاج، في عملية التأكيد المحدود، بشكلٍ يوضح ما إذا قد بلغ إلى علم الممارس، بناءً على الإجراءات التي تم تأديتها والأدلة التي تم الحصول عليها، أي مسألة (مسائل) تدفعه للاعتقاد بأن معلومات الموضوع تشتمل على أخطاء جوهرية. (المرجع: الفقرة ١٨١١)

(٤) ينبغي صياغة الإستنتاج في البند (٢) أو (٣) باستخدام كلمات مناسبة للموضوع الأساسي والمعايير المطبقة في ضوء ظروف العملية، كما ينبغي أن يصاغ من حيث التالي: (المرجع: الفقرة ١٨٢١)

أ. الموضوع الأساسي والمعايير المطبقة؛

ب. معلومات الموضوع والمعايير المطبقة؛ أو

ج. بيان يعدّه الطرف المناسب (الأطراف المناسبة).

(٥) عندما يعبّر الممارس عن إستنتاج معدل، ينبغي أن يتضمن تقرير التأكيد ما يلي:

أ. قسم يقدم وصفاً للمسألة (المسائل) التي تؤدي إلى إجراء التعديل؛ و

ب. قسم يشمل الإستنتاج المعدل للممارس. (المرجع: الفقرة ١٨٣١)

(م) توقيع الممارس. (المرجع: الفقرة ١٨٤١)

(ن) تاريخ تقرير التأكيد. لا ينبغي أن يُورّخ تقرير التأكيد في أي وقت يسبق التاريخ الذي يحصل فيه الممارس على الأدلة التي يستند إليها في إستنتاجه، بما في ذلك الأدلة التي تثبت قبول أولئك الذين يتمتعون بصلاحيات معترف بها لتحملهم المسؤولية عن معلومات الموضوع. (المرجع: الفقرة ١٨٥١)

(س) الموقع المحدد في الإختصاص الذي يمارس فيه الممارس مهامه.

الإشارة إلى الخبير التابع للممارس في تقرير التأكيد

٧٠. إذا أشار الممارس إلى عمل الخبير التابع له في تقرير التأكيد، فإن صياغة ذلك التقرير لا ينبغي أن تفترض ضمناً بأن مسؤولية الممارس عن الإستنتاج المعبّر عنه في ذلك التقرير قد تقلصت بسبب مشاركة ذلك الخبير. (المرجع: الفقرات ١٨٦١-١٨٨١)

تقرير التأكيد المنصوص عليه بموجب القوانين أو الأنظمة

٧١. إذا كان يتوجب على الممارس بموجب القوانين أو الأنظمة استخدام شكل محدد أو صياغة محددة لتقرير التأكيد، فإنه ينبغي أن يشير تقرير التأكيد لهذا المعيار الدولي أو للمعايير الدولية الأخرى لعمليات التأكيد فقط إذا تضمن تقرير التأكيد، كحد أدنى، كل عنصر من العناصر المحددة في الفقرة ٦٩.

الإستنتاجات المعدلة وغير المعدلة

٧٢. يُعبّر الممارس عن الإستنتاج المعدل عندما يستنتج:

- (أ) في حال عملية التأكيد المعقول، بأنه يتم إعداد معلومات الموضوع، من كافة النواحي الجوهرية، وفقاً للمعايير المعمول بها؛ أو
- (ب) في حال عملية التأكيد المحدود، وبناءً على الإجراءات التي تم تأديتها والأدلة التي تم الحصول عليها، أنه لم يبلغ إلى علم الممارس أي مسألة (مسائل) دفعته للاعتقاد بأنه لم يتم إعداد معلومات الموضوع، من كافة النواحي الجوهرية، وفقاً للمعايير المعمول بها.

٧٣. إذا ارتأى الممارس أنه من الضروري:

- (أ) لفت إنتباه المستخدمين المستهدفين إلى مسألة معروضة أو مفصح عنها في معلومات الموضوع وتعتبر، وفق تقدير الممارس، على قدر من الأهمية بحيث تشكل أمراً أساسياً في فهم المستخدمين المستهدفين لمعلومات الموضوع (فقرة تأكيد المسألة)؛ أو
- (ب) الإبلاغ عن مسألة معينة عدا عن تلك التي تُعرض أو يُفصح عنها في معلومات الموضوع والتي تعتبر، وفق تقدير الممارس، ذات صلة بفهم المستخدمين المستهدفين للعملية أو مسؤوليات الممارس أو تقرير التأكيد (فقرة مسائل أخرى)،

ولم يكن ذلك محظوراً بموجب القوانين أو الأنظمة، فإنه ينبغي على الممارس القيام بذلك في فقرة معينة ضمن تقرير التأكيد، ذات عنوان مناسب، تشير بوضوح إلى أن إستنتاج الممارس غير معدل فيما يتعلق بالمسألة. وفي حال فقرة تأكيد المسألة، ينبغي أن تشير تلك الفقرة فقط إلى المعلومات المعروضة أو المفصح عنها في معلومات الموضوع.

٧٤. يُعبّر الممارس عن الإستنتاج المعدل في الظروف التالية:

- (أ) عند وجود قيد معين على النطاق، وفق الحكم المهني للممارس، ويمكن أن يكون تأثير هذه المسألة هاماً (أنظر الفقرة ٦٦). في هذه الحالات، ينبغي أن يعبر الممارس عن إستنتاج متحفظ أو أن يحجب الإستنتاج.

- (ب) عندما تشتمل معلومات الموضوع، وفق الحكم المهني للممارس، على أخطاء جوهرية. وفي هذه الحالات، ينبغي أن يعبر الممارس عن إستنتاج متحفظ أو إستنتاج سلبي. (المرجع: الفقرة

١٩١أ)

٧٥. يعبر الممارس عن إستنتاج متحفظ عندما لا تكون الآثار أو الآثار المحتملة للمسألة، وفق الحكم المهني للممارس، هامة وواسعة جداً بحيث تتطلب إستنتاجاً سلبياً أو حجماً للإستنتاج. ويُعبّر عن الإستنتاج المتحفظ بأنه "إستثناءاً" من الآثار أو الآثار المحتملة للمسألة التي يرتبط بها التحفظ. (المرجع: الفقرات ١٨٩أ-١٩٠أ)

٧٦. إذا عيّر الممارس عن إستنتاج معدل بسبب وجود قيد على النطاق لكن بلغ إلى علمه أيضاً مسألة (مسائل) تؤدي إلى وجود أخطاء جوهرية في معلومات الموضوع، فإنه يجب أن يدمج الممارس في تقرير التأكيد وصفاً واضحاً لقيود النطاق وللمسألة (المسائل) التي تؤدي إلى إشمال معلومات الموضوع على أخطاء جوهرية.

٧٧. عندما يحدد البيان الذي يعدّه الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) ويصف بشكلٍ مناسب بأن معلومات الموضوع تشوبها أخطاء جوهرية، فإنه يتعين على الممارس:

(أ) التعبير عن إستنتاج متحفظ أو إستنتاج سلبي تتم صياغته من حيث الموضوع الأساسي والمعايير المطبقة؛ أو

(ب) إذا إقتضت شروط العملية تحديداً صياغة الإستنتاج فيما يتعلق بالبيان الذي يعدّه الطرف المناسب (الأطراف المناسبة)، التعبير عن إستنتاج غير متحفظ لكنه يشمل فقرة تأكيد المسألة في تقرير التأكيد والتي تشير إلى البيان المعدّ من قبل الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) الذي يحدد ويصف بشكل سليم بأن معلومات الموضوع تشوبها أخطاء جوهرية. (المرجع: الفقرة ١٩٢أ)

مسؤوليات الإبلاغ الأخرى

٧٨. ينبغي أن يأخذ الممارس بعين الإعتبار ما إذا كان قد بلغ إلى علمه، وفقاً لشروط العملية وظروف العملية الأخرى، أي مسألة يتعين الإبلاغ عنها إلى الطرف المسؤول أو مسؤول القياس أو المقيّم أو الطرف المكلف أو أولئك المكلفين بالحوكمة أو غيرهم. (المرجع: الفقرة ١٩٣أ-١٩٩أ)

التوثيق

٧٩. ينبغي أن يعدّ الممارس في الوقت المناسب وثائق العملية التي توفر سجلاً لأساس تقرير التأكيد بحيث يكون كافياً ومناسباً لتمكين الممارس ذي الخبرة، الذي ليس له أي صلة سابقة بالعملية، من فهم التالي: (المرجع: الفقرات ٢٠٠أ-٢٠٤أ)

(أ) طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات المنجزة للإمتثال مع المعيار الدولي لعمليات التأكيد ذات الصلة والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها؛

(ب) نتائج الإجراءات التي تم تأديتها والأدلة التي تم الحصول عليها؛ و

(ج) المسائل الهامة الناشئة خلال العملية، والإستنتاجات التي تم التوصل إليها في ذلك الشأن، والأحكام المهنية الهامة التي أخذت في التوصل إلى تلك الإستنتاجات.

٨٠. إذا حدد الممارس معلومات تتضارب مع إستنتاجه النهائي بشأن مسألة هامة، ينبغي أن يوثق الممارس كيفية معالجته لذلك التناقض.

٨١. يجمع الممارس وثائق العملية في ملف العملية ويستكمل العملية الإدارية لتجميع ملف العملية النهائي في الوقت المناسب بعد تاريخ تقرير التأكيد. (المرجع: الفقرات ٢٠٥-٢٠٦)

٨٢. بعد الإنتهاء من تجميع ملف العملية النهائي، لا ينبغي أن يحذف الممارس أو أن يتجاهل وثائق العملية من أي نوع قبل نهاية فترة الإحتفاظ بها. (المرجع: الفقرة ٢٠٧)

٨٣. إذا وجد الممارس أنه من الضروري تعديل وثائق العملية القائمة أو إضافة وثائق جديدة للعملية بعد الإنتهاء من تجميع ملف العملية النهائي، فإنه يتعين عليه، بغض النظر عن طبيعة التعديلات أو الإضافات، توثيق ما يلي:

(أ) الأسباب المحددة لإجراء التعديلات أو الإضافات؛ و

(ب) وقت إجرائها ومراجعتها والجهة التي قامت بذلك.

مواد التطبيق والمواد الإيضاحية الأخرى

مقدمة (المرجع: الفقرة ٦)

١١. يطبق الممارس، في العملية الإستشارية، المهارات الفنية والتعليم والملاحظات والخبرات والمعرفة. تشمل العمليات الإستشارية عملية تحليلية تنطوي عادةً على مزيج ما من الأنشطة المتعلقة بما يلي: تحديد الأهداف، وتقصي الحقائق، وتحديد المشاكل أو الفرص، وتقييم البدائل، ووضع التوصيات بما في ذلك الإجراءات، وإبلاغ النتائج، وأحياناً التنفيذ والمتابعة. تُكتب التقارير عموماً (في حال إصدارها) بأسلوب السرد (أو "النموذج المطول"). ويكون عموماً العمل المنجز هو فقط لإستخدام العميل وإفادته. وتُحدد طبيعة ونطاق العمل بالإتفاق بين الممارس والعميل. وتعتبر أي خدمة تحقق تعريف عملية التأكيد هي ليست عملية إستشارية بل هي عملية تأكيد.

الأهداف

العمليات التي تتضمن معلومات الموضوع المكونة من عدة جوانب (المرجع: الفقرات ١٠، ٦٥، ٦٩(١))

٢١. حيث تتكون معلومات الموضوع من عدد من الجوانب، يمكن تقديم إستنتاجات منفصلة حول كل جانب من الجوانب. ولا ينبغي أن ترتبط كافة هذه الإستنتاجات المنفصلة بنفس مستوى التأكيد. بل ينبغي أن يُعبّر عن كل إستنتاج بشكل يلائم عملية التأكيد المعقول أو عملية التأكيد المحدود. وتشمل الإشارات إلى الإستنتاج الوارد في تقرير التأكيد ضمن هذا المعيار الدولي كل إستنتاج عند تقديم إستنتاجات منفصلة.

التعريفات

طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات في عمليات التأكيد المحدود والمعقول (المرجع: الفقرة ١٢ (أ)(ط))
٣٠. وحيث أن مستوى التأكيد الذي يتم الحصول عليه في عملية التأكيد المحدود أقل مما هو عليه في عملية التأكيد المعقول، فإن الإجراءات التي يؤديها الممارس في عملية التأكيد المحدود تختلف في طبيعتها وتوقيتها عن، وهي أقل نطاقاً من، عملية التأكيد المعقول. وتشمل الفروق الرئيسية بين الإجراءات في عملية التأكيد المعقول وعملية التأكيد المحدود ما يلي:

(أ) من المرجح أن يختلف التركيز على طبيعة الإجراءات المختلفة كمصدر للأدلة، اعتماداً على ظروف العملية. على سبيل المثال، قد يرتأي الممارس أنه من المناسب في الظروف المحددة لعملية التأكيد المحدود التركيز بشكل أكبر نسبياً على طرح الاستفسارات على موظفي المنشأة وعلى الإجراءات التحليلية، والتركيز بشكل أقل نسبياً، إن وجد، على إختبار أنظمة الرقابة والحصول على الأدلة من مصادر خارجية مقارنةً بعملية التأكيد المعقول.

(ب) يمكن للممارس في عملية التأكيد المحدود أن:

- يختار بنود أقل لفحصها؛ أو
- ينفذ إجراءات أقل (على سبيل المثال، تنفيذ الإجراءات التحليلية فقط في الظروف المحددة عند تنفيذ كل من الإجراءات التحليلية والإجراءات الأخرى في عملية التأكيد المعقول).

(ج) تشمل الإجراءات التحليلية التي تُنفذ إستجابةً لمخاطر العملية، في عملية التأكيد المعقول، صياغة توقعات دقيقة بما فيه الكفاية لتحديد الأخطاء الجوهرية. أما في عملية التأكيد المحدود، يمكن أن تُصمّم الإجراءات التحليلية لدعم التوقعات المتعلقة بالاتجاهات والعلاقات والنسب بدلا من تحديد أخطاء البيانات بمستوى الدقة المتوقع في عملية التأكيد المعقول.

(د) علاوةً على ذلك، وعند تحديد تقلبات أو علاقات أو إختلافات كبيرة، يمكن الحصول على أدلة مناسبة في عملية التأكيد المحدود عن طريق طرح الاستفسارات ودراسة الردود التي ترد في ضوء ظروف العملية المعروفة.

(هـ) بالإضافة إلى ذلك، وعند تنفيذ الإجراءات التحليلية في عملية التأكيد المحدود يمكن للممارس، على سبيل المثال، استخدام البيانات المجمعة إلى حد كبير، مثل البيانات الفصلية بدلا من البيانات الشهرية، أو استخدام البيانات التي لم تخضع لإجراءات منفصلة لإختبار موثوقيتها بالقدر نفسه كما في عملية التأكيد المعقول.

مستوى التأكيد الهادف (المرجع: الفقرتان ١٢(أ)(ط)(ب)، ٤٧(ل))

٤. لا يخضع عادةً مستوى التأكيد الذي يخطط الممارس للحصول عليه للقياس الكمي، كما أن تحديد ما إذا كان مستوى التأكيد هادفاً هي مسألة حكم مهني يقرها الممارس في ظروف العملية. ففي عملية التأكيد المحدود، يؤدي الممارس إجراءات محدودة مقارنةً مع تلك الإجراءات اللازمة في عملية التأكيد المعقول لكنها تهدف، مع ذلك، للحصول على مستوى تأكيد هادف وذو معنى. ولكي يكون مستوى التأكيد الذي يحصل عليه الممارس هادف وذو معنى، فإنه من المحتمل أن يعزز ثقة المستخدمين المستهدفين حول معلومات الموضوع لدرجة مهمة بشكل واضح (أنظر أيضاً الفقرات ١٦١-١٨١).

٥. يمكن أن يختلف التأكيد الهادف والمفيد، عبر كافة عمليات التأكيد المحدود، من تأكيد يُحتمل أن يعزز ثقة المستخدمين المستهدفين حول معلومات الموضوع إلى درجة مهمة بشكل واضح إلى ما هو أقل من مجرد تأكيد معقول. وما هو هادف ومفيد في عملية محددة يمثل تقدير معين ضمن ذلك النطاق يعتمد على ظروف العملية، بما في ذلك إحتياجات المستخدمين المستهدفين كمجموعة من المعلومات والمعايير والموضوع الأساسي للعملية.

٦. وبسبب إختلاف مستوى التأكيد الذي يحصل عليه الممارس في عمليات التأكيد المحدود، يحتوي تقرير الممارس على موجز غني بالمعلومات حول الإجراءات المنجزة، مع الإعتراف بأن تقدير طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات المنجزة هو أمر ضروري وأساسي لفهم إستنتاج الممارس (أنظر الفقرات ٦٩(ك) وأ ١٧٤-١٧٨).

٧. تشمل بعض العوامل التي قد تكون ذات صلة في تحديد ما يشكّل تأكيد هادف ومفيد في عملية محددة، على سبيل المثال، ما يلي:

- خصائص الموضوع الأساسي والمعايير، وما إذا كان هناك أي معيار دولي لعمليات التأكيد ذات صلة بالموضوع المحدد.
- التعليمات أو المؤشرات الأخرى التي يحددها الطرف المكلف حول طبيعة التأكيد الذي يسعى الممارس للحصول عليه. على سبيل المثال، قد تنص شروط العملية على إجراءات معينة يعتبرها الطرف المكلف ضرورية أو جوانب محددة من معلومات الموضوع يرغب الطرف المكلف بأن يركز عليها الممارس إجراءاته. لكن قد يعتبر الممارس أن الإجراءات الأخرى مطلوبة للحصول على أدلة كافية وملائمة للحصول على تأكيد هادف وذو معنى.
- الممارسة المقبولة بشكل عام، إن وجدت، فيما يتعلق بعمليات التأكيد لمعلومات الموضوع المحددة، أو معلومات موضوع مماثلة أو ذات صلة.

- إحتياجات المعلومات للمستخدمين المستهدفين كمجموعة. وبصورة عامة، كلما زادت العواقب الناتجة عن تلقي إستنتاج غير ملائم بالنسبة للمستخدمين المستهدفين عندما تشوب معلومات الموضوع أخطاء جوهرية، كلما زاد التأكيد اللازم لكي يكون ذو معنى بالنسبة لهم. على سبيل المثال، في بعض الحالات، قد تكون العواقب الناتجة عن تلقي إستنتاج غير ملائم بالنسبة للمستخدمين المستهدفين كبيرة جدا بحيث تكون هناك حاجة لعملية التأكيد المعقول للممارس للحصول على تأكيد هادف ومفيد في هذه الظروف.
- توقع المستخدمين المستهدفين بأن الممارس سوف يصوغ إستنتاج التأكيد المحدود حول معلومات الموضوع في إطار زمني قصير وبتكلفة متدنية.

أمثلة على عمليات الإثبات (المرجع: الفقرة ١٢ (أ)(٢)(أ))

٨. تشمل الأمثلة على العمليات التي يمكن إجرائها بموجب هذا المعيار ما يلي:

- (أ) الإستدامة- تشمل عملية الإستدامة الحصول على تأكيد معين حول تقرير تعده الإدارة أو خبير الإدارة (مسؤول القياس أو المقيّم) بخصوص أداء الاستدامة للمنشأة.
- (ب) الإمتثال للقوانين أو الأنظمة- تتضمن عملية الإمتثال للقوانين أو الأنظمة الحصول على تأكيد معين حول بيان طرف آخر (مسؤول القياس أو المقيّم) يفيد بإمتثاله للقوانين أو الأنظمة ذات الصلة.
- (ج) القيمة مقابل المال- تشمل عملية القيمة مقابل المال الحصول على تأكيد معين حول قياس أو تقييم القيمة مقابل المال من قبل طرف آخر (مسؤول القياس أو المقيّم).

مهارات وتقنيات التأكيد (المرجع: الفقرة ١٢ (ب))

٩. تشمل مهارات وتقنيات التأكيد ما يلي:

- تطبيق التشكيك المهني والحكم المهني؛
- تخطيط وتنفيذ عملية التأكيد، بما في ذلك الحصول على الأدلة وتقييمها؛
- فهم نظم المعلومات ودور وقيود الرقابة الداخلية؛
- ربط دراسة الأهمية النسبية ومخاطر العملية بطبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات؛
- تطبيق الإجراءات حسبما يكون مناسباً على العملية (والتي قد تشمل الإستفسار والتفتيش وإعادة الحساب وإعادة الأداء والملاحظة والتأكيد والإجراءات التحليلية)؛ و
- ممارسات التوثيق المنهجي ومهارات كتابة تقرير التأكيد.

المعايير (المرجع: الفقرة ١٢(ج)، الملحق)

١٠. تعتبر المعايير المناسبة أمراً مطلوباً لقياس أو تقييم الموضوع الأساسي بشكل ثابت ومعقول ضمن سياق الحكم المهني. ودون الإطار المرجعي الذي توفره المعايير المناسبة، يكون أي إستنتاج مفتوحاً أما التفسير الفردي وسوء الفهم. وتعدّ مسألة ملاءمة المعايير هي مسألة متعلقة بالسياق، أي أنها تُحدد في سياق ظروف العملية. حتى بالنسبة لنفس الموضوع الأساسي يمكن أن يكون هناك معايير مختلفة، والتي ينتج عنها قياس أو تقييم مختلف. على سبيل المثال، قد يختار مسؤول القياس أو المقيّم عدد شكاوى العملاء التي تم حلّها بما يرضي العميل، كواحدة من معايير الموضوع الأساسي لرضا العملاء، وقد يختار مسؤول قياس آخر أو مقيّم آخر عدد المشتريات المكررة في الأشهر الثلاثة التالية للشراء الأولي. ولا تتأثر ملاءمة المعايير بمستوى التأكيد، أي إذا كانت المعايير غير ملائمة لعملية التأكيد المعقول، فهي أيضاً غير ملائمة لعملية التأكيد المحدود، والعكس صحيح. وتشمل المعايير المناسبة، حيث يكون ملائماً، معايير العرض والإفصاح.

مخاطر العملية (المرجع: الفقرة ١٢(و))

١١. لا تشير مخاطر العملية، ولا تشمل، مخاطر أعمال الممارس، مثل الخسارة من المقاضاة أو الدعاية السلبية أو الأحداث الأخرى الناتجة فيما يتعلق بمعلومات الموضوع المحددة.

١٢. يمكن تمثيل مخاطر العملية عموماً بواسطة العناصر التالية، رغم أن ليس كافة هذه العناصر ستكون بالضرورة قائمة أو هامة لجميع عمليات التأكيد:

(أ) المخاطر التي لا يؤثر الممارس عليها مباشرة، والتي تتكون بدورها من:

١. قابلية توثّر معلومات الموضوع بأية أخطاء جوهرية قبل بحث أنظمة الرقابة ذات الصلة التي يطبقها الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) (المخاطر المتأصلة)؛ و
٢. المخاطر الكامنة في عدم منع الأخطاء الجوهرية التي تحدث في معلومات الموضوع أو عدم اكتشافها وتصحيحها، في الوقت المناسب من قبل نظام الرقابة الداخلية لدى الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) (مخاطر الرقابة)؛ و

(ب) المخاطر التي يؤثر الممارس عليها بشكل مباشر، وهي مخاطرة أن الإجراءات التي يقوم بها الممارس لن تكشف عن أية أخطاء جوهرية (مخاطرة الإكتشاف).

أ١٣. إن درجة ارتباط كل من هذه المكونات بالعملية تتأثر بظروف العملية، وتحديدًا:

- طبيعة الموضوع الأساسي ومعلومات الموضوع. على سبيل المثال، قد يكون مفهوم مخاطر الرقابة أكثر فائدة عندما يتعلق الموضوع الأساسي بإعداد المعلومات حول أداء المنشأة مما هو عليه عندما يتعلق الموضوع الأساسي بالمعلومات حول فعالية الرقابة أو وجود وضع مادي.
- ما إذا كان يتم إجراء عملية تأكيد معقول أو عملية تأكيد محدود. على سبيل المثال، قد يقرر الممارس غالباً في عمليات التأكيد المحدود الحصول على أدلة عبر وسائل أخرى غير إختبار أنظمة الرقابة، وفي هذه الحالة يعتبر بحث مخاطر الرقابة أقل أهمية مما هو عليه في عملية التأكيد المعقول حول نفس معلومات الموضوع.

إن دراسة المخاطر هي مسألة حكم مهني، وليس مجرد مسألة يمكن قياسها بدقة.

أ١٤. إن تقليص مخاطر العملية إلى الصفر هو أمر نادراً ما يمكن بلوغه أو نادراً ما يكون متدني التكلفة، وبالتالي فإن "التأكيد المعقول" هو أقل من التأكيد المطلق، نتيجة لعوامل معينة كالتالي:

- استخدام الاختبار الإنتقائي.
- القيود المتأصلة للرقابة الداخلية.
- حقيقة أن كثير من الأدلة المتاحة للممارس هي مقنعة وليست نهائية وحاسمة.
- استخدام الحكم المهني في جمع وتقييم الأدلة وصياغة الإستنتاجات بناءً على تلك الأدلة.
- في بعض الحالات، خصائص الموضوع الأساسي عند قياسه أو تقييمه وفق المعايير الموضوعية.

الطرف المكلف (المرجع: الفقرة ١٢ (ز)، الملحق)

أ١٥. قد يكون الطرف المكلف، في ظروف مختلفة، هي الإدارة أو المكلفين بالحوكمة لدى الطرف المسؤول أو هيئة تشريعية أو المستخدمين المستهدفين أو مسؤول القياس أو المقيّم أو طرف ثالث مختلف (أطراف أخرى مختلفة).

المستخدمون المستهدفون (المرجع: الفقرة ١٢ (م)، الملحق)

أ١٦. في بعض الحالات، قد يكون هناك مستخدمين مستهدفين غير أولئك الذين يُوجّه لهم تقرير التأكيد. وقد لا يكون الممارس قادر على تحديد جميع أولئك الذين سوف يقرؤون تقرير التأكيد، خصوصاً عند إمكانية وصول عدد كبير من الناس لذلك التقرير. وفي تلك الحالات، خصوصاً إذا كان من المحتمل أن لدى المستخدمين المحتملين مجموعة واسعة من المصالح في الموضوع الأساسي، فقد يقتصر المستخدمون المستهدفون على الأطراف المعنية الرئيسية التي لها مصالح مشتركة وهامة.

يمكن تحديد المستخدمين المستهدفين بطرق مختلفة، على سبيل المثال، عن طريق الإتفاق بين الممارس والطرف المسؤول أو الطرف المكلف، أو بموجب القوانين أو الأنظمة.

١٧٠. قد يشارك المستخدمون المستهدفون أو ممثلوهم بشكل مباشر مع الممارس والطرف المسؤول (والطرف المكلف إن كان مختلفاً) في تحديد متطلبات العملية. وبغض النظر عن مشاركة الآخرين، وخلافاً لعملية الإجراءات المتفق عليها (التي تتضمن الإبلاغ عن النتائج الواقعية بناءً على الإجراءات المتفق عليها مع الطرف المكلف وأي أطراف ثالثة مناسبة، بدلاً من صياغة إستنتاج معين):

(أ) يكون الممارس مسؤولاً عن تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات؛ و

(ب) قد يحتاج الممارس لأداء إجراءات إضافية إذا إطلع على معلومات تختلف اختلافاً كبيراً عن تلك المعلومات التي تم على أساسها تحديد الإجراءات المخطط لها (أنظر الفقرات ١١٦-١١٨)

(١١٨)

١٨٠. في بعض الحالات، يفرض المستخدمون المستهدفون (على سبيل المثال، المصرفيون والجهات التنظيمية) متطلباً معيناً، أو قد يطلبوا من الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) الترتيب لأداء عملية التأكيد لغرض محدد. وعندما تستخدم العمليات معايير مصممة لغرض محدد، يتضمن تقرير التأكيد بياناً ينبّه القراء إلى هذه الحقيقة. بالإضافة إلى ذلك، قد يعتبر الممارس أنه من المناسب الإشارة إلى أن تقرير التأكيد موجه فقط لمستخدمين محددين. وإعتماداً على ظروف العملية، يمكن أن يتحقق ذلك من خلال تقييد توزيع تقرير التأكيد أو تقييد استخدامه (أنظر الفقرات ١٦٧-١٦٨).

معلومات الموضوع (المرجع: الفقرة ١٢(خ)، الملحق)

١٩٠. في بعض الحالات، قد تكون معلومات الموضوع عبارة عن بيان يقيّم أحد جوانب عملية أو أداء أو إمتثال ما فيما يتعلق بالمعايير. على سبيل المثال، "عمل نظام الرقابة الداخلية لشركة س" بشكل فعال وفق المعايير "ص" خلال الفترة...." أو "يتوافق هيكل إدارة الشركة "س" مع المعايير "ص" خلال الفترة....".

الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) (المرجع: الفقرة ١٣، الملحق)

٢٠٠. يمكن أن تختلف الأدوار التي يقوم بها كل من الطرف المسؤول، ومسؤول القياس أو المقيّم، والطرف المكلف (أنظر الفقرة ٣٧٠). وتختلف أيضاً هيكل الإدارة والحوكمة مع اختلاف المناطق والمنشآت، وهو ما يعكس تأثيرات معينة مثل الخلفيات الثقافية والقانونية المختلفة، وحجم وخصائص الملكية. وهذا التنوع يعني أنه ليس من الممكن أن تحدد المعايير الدولية لعمليات التأكيد في كافة العمليات الشخص (الأشخاص) الذي ينبغي على الممارس طرح الإستفسارات عليهم، أو طلب الإقرارات منهم، أو التواصل معهم بخلاف ذلك في جميع الظروف. وفي بعض الحالات، على سبيل المثال، عندما يكون الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) ليست سوى جزء من منشأة قانونية كاملة، فإن تحديد

موظفي الإدارة المناسبين أو أولئك المكلفين بالحوكمة الذي ينبغي التواصل معهم إنما يتطلب ممارسة الحكم المهني لتحديد الشخص (الأشخاص) الذين يتمتعون بالمسؤوليات والمعرفة المناسبة فيما يخص المسائل المعنية.

إجراء عملية التأكيد وفقاً للمعيار الدولي لعمليات التأكيد

الإمتثال للمعايير ذات الصلة بالعملية (المرجع: الفقرات ١، ٥، ١٥)

٢١١. يشمل هذا المعيار المتطلبات التي تُطبق على عمليات التأكيد^٣ (عدا عن عمليات تدقيق أو مراجعة المعلومات المالية التاريخية)، بما في ذلك العمليات وفقاً للمعيار الدولي لعمليات التأكيد الخاص بموضوع محدد. وفي بعض الحالات، يكون المعيار الدولي لعمليات التأكيد الخاص بموضوع محدد ذو صلة أيضاً بالعملية. ويعتبر المعيار الدولي لعمليات التأكيد الخاص بموضوع محدد ذو صلة بالعملية عندما يكون المعيار الدولي لعمليات التأكيد نافذ المفعول ويرتبط بموضوع المعيار الدولي بالعملية وتكون الظروف التي يعالجها المعيار الدولي قائمة ومتوفرة.

٢٢. تمت كتابة معايير التدقيق الدولية والمعايير الدولية لعمليات التأكيد فيما يخص عمليات تدقيق ومراجعة المعلومات المالية التاريخية، على التوالي، وهي لا تُطبق على عمليات التأكيد الأخرى. وقد توفر إرشادات معينة فيما يتعلق بالعملية وبصورة عامة للممارسين الذين ينفذون عملية التأكيد وفقاً لهذا المعيار.

نص المعيار (المرجع: الفقرتان ١٢ و ١٦)

٢٣. يتضمن المعيار الدولي لعمليات التأكيد أهداف الممارس في إتباع ذلك المعيار، والمتطلبات المصممة لمساعدة الممارس على تحقيق تلك الأهداف. وبالإضافة إلى ذلك، تتضمن تلك المعايير إرشادات ذات صلة على شكل مواد تطبيق ومواد إيضاحية أخرى، ومواد تمهيدية توفر سياق ملائم للفهم السليم للمعايير الدولية لعمليات التأكيد وتعريفات.

٢٤. توفر الأهداف المنصوص عليها في المعايير الدولية لعمليات التأكيد السياق الذي يتم فيه وضع متطلبات تلك المعايير، وتهدف إلى المساعدة في:

(أ) فهم ما ينبغي إنجازه؛ و

(ب) تحديد ما إذا كان ينبغي إنجاز المزيد لتحقيق الأهداف.

من المتوقع أن يوفر التطبيق السليم لمتطلبات المعيار الدولي لعمليات التأكيد من قبل الممارس أساساً كافياً لقيامه بتحقيق الأهداف. لكن بسبب اختلاف ظروف عمليات التأكيد بشكل واسع وعدم إمكانية توقع كافة هذه الظروف في المعيار الدولي لعمليات التأكيد، فإن الممارس يكون مسؤولاً عن تحديد الإجراءات اللازمة لتلبية متطلبات المعيار الدولي لعمليات التأكيد ذات الصلة وتحقيق الأهداف المذكورة فيها. وقد يكون هناك مسائل معينة، في ظروف العملية، تتطلب من الممارس تنفيذ إجراءات

^٣ يتضمن هذا المعيار متطلبات ومواد تطبيق ومواد إيضاحية أخرى خاصة بعمليات إثبات التأكيد المعقول والمحدود. ويمكن أن يُطبق هذا المعيار أيضاً على عمليات التأكيد المعقول والمحدود المباشرة، ويمكن تعديله والإضافة عليه عند الضرورة في ظروف العملية.

معينة بالإضافة إلى تلك الإجراءات التي يتطلبها المعيار الدولي لعمليات التأكيد ذات الصلة لتحقيق الأهداف المحددة في ذلك المعيار.

٢٥٠. يُعبّر عن متطلبات المعيار الدولي لعمليات التأكيد باستخدام "الفعل المساعد Shall".

٢٦٠. توفر مواد التطبيق والمواد الإيضاحية الأخرى، عند الضرورة، مزيداً من الإيضاحات للمتطلبات وإرشادات تطبيقها. ويمكن تحديداً أن:

- (أ) توضح بشكل أكثر بدقّة ما يعني متطلب معين وما هي الجوانب التي يغطيها؛ و
(ب) تشمل أمثلة قد تكون مناسبة في الظروف المحددة.

وفي حين أن هذه الإرشادات لا تفرض بحد ذاتها متطلباً معيناً، إلا أنها ذات صلة بالتطبيق السليم للمتطلبات. كما توفر أيضاً مواد التطبيق والمواد الإيضاحية الأخرى معلومات أساسية حول المسائل التي عولجت في المعايير الدولية لعمليات التأكيد. وحيث يكون مناسباً، يتم دمج إشارات إضافية تخص منظمات تدقيق القطاع العام أو المؤسسات الصغيرة ضمن مواد التطبيق والمواد الإيضاحية الأخرى. تساعد هذه الاعتبارات الإضافية في تطبيق المتطلبات الواردة في المعايير الدولية لعمليات التأكيد. إلا أنها لا تحدّ من أو تقلص مسؤولية الممارس في تطبيق متطلبات المعيار الدولي لعمليات التأكيد والإمتثال لها.

٢٧٠. تُقدّم التعريفات في المعيار الدولي لعمليات التأكيد للمساعدة في تطبيق وتفسير ذلك المعيار بشكل متنسق، وليس المقصود منها تجاوز التعريفات التي يتم وضعها لأغراض أخرى، سواءً بموجب القوانين أو الأنظمة أو غير ذلك.

٢٨٠. تشكّل الملاحق جزءاً من مواد التطبيق والمواد الإيضاحية الأخرى. ويوضّح الغرض والإستخدام المقصود للملحق في متن المعيار الدولي لعمليات التأكيد ذي الصلة أو ضمن العنوان والمقدمة من الملحق نفسه.

الإمتثال للمتطلبات ذات الصلة (المرجع: الفقرة ١٧)

٢٩٠. على الرغم من أن بعض الإجراءات تكون مطلوبة فقط في عمليات التأكيد المعقول، إلا أنها قد تكون مناسبة أيضاً في بعض عمليات التأكيد المحدود.

المتطلبات الأخلاقية (المرجع: الفقرات ٣(أ)، ٢٠، ٢٢(أ))

٣٠٠. تنص قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين على المبادئ الأساسية للأخلاقيات والتي يتوجب على الممارس الإمتثال لها:

- (أ) النزاهة؛
(ب) الموضوعية؛
(ج) الكفاءة المهنية والعناية الواجبة؛
(د) السرية؛ و
(هـ) السلوك المهني.

المبادئ الأساسية للأخلاقيات المهنية التي تؤسس لمعايير السلوك المتوقعة من المحاسبين المهنيين.

٣١١. تقدم قواعد السلوك المهني الأخلاقي الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين إطار مفاهيم مطلوب من المحاسبين المهنيين اتباعه عند معالجة التهديدات التي تمس الامتثال للمبادئ الأساسية، بما في ذلك:

(أ) تحديد التهديدات المتعلقة بالامتثال للمبادئ الأساسية. تتدرج التهديدات في واحدة أو أكثر من الفئات التالية:

١. المصلحة الشخصية؛
٢. المراجعة الذاتية؛
٣. التأييد؛
٤. التألف؛ و
٥. المضايقة؛

(ب) تقييم ما إذا كانت التهديدات التي حُددت هي في مستوى مقبول.

(ج) إذا كانت التهديدات التي حددت ليست في مستوى مقبول، معالجتها باستبعاد الظروف التي تخلق التهديدات، وتطبيق الإجراءات الوقائية للحد منها وجعلها في مستوى مقبول، أو الانسحاب من العملية، وذلك إذا كان الانسحاب ممكناً بموجب القانون أو النظام المعمول به.

٣٢١. توضح قواعد السلوك المهني الأخلاقي الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين متطلبات و مواد تطبيقية بخصوص موضوعات مختلفة تشمل:

- تضارب المصالح؛
- التوظيف المهني؛
- الآراء الثانية؛
- الرسوم والأنواع الأخرى من الأتعاب؛
- تسويق الخدمات المهنية؛
- الحوافز بما في ذلك الهدايا والضيافة؛
- حفظ أصول العميل؛
- الاستجابة لعدم الالتزام بالقوانين والأنظمة.

٣٣١. تتضمن قواعد السلوك الأخلاقي معايير الاستقلالية الدولية، كما تعرّف قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين الإستقلالية على أنها تضم إستقلالية الذهن وإستقلالية المظهر. إذ تصون الإستقلالية القدرة على صياغة إستنتاج التأكيد من دون أن تتأثر بالتأثيرات التي قد تضعف ذلك الإستنتاج. وتعزز الإستقلالية القدرة على التصرف بنزاهة وتحري الموضوعية والحفاظ على سلوك

التشكيك المهني. وتشمل المسائل التي تم التطرق إليها في معايير الاستقلالية الدولية الواردة في قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين ما يلي:-

- الرسوم؛
- الهدايا والضيافة؛
- التقاضي الفعلي أو التهديد؛
- المصالح المالية؛
- القروض والضمانات؛
- العلاقات التجارية؛
- العلاقات الأسرية والشخصية؛
- خدمة جديدة مع عميل التأكيد؛
- العمل كمدير أو مسؤول لدى عميل التأكيد؛
- العمل لدى عملاء التأكيد؛
- العلاقة الطويلة لكبار الموظفين مع عملاء التأكيد؛
- توفير خدمات غير متعلقة بالتأكد إلى عملاء التأكيد؛
- التقارير التي تتضمن قيوداً على الاستخدام والتوزيع.

٣٤٤. تعتبر المتطلبات المهنية أو المتطلبات التي تفرضها القوانين أو الأنظمة مهمة على الأقل بقدر أهمية أحكام قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين المتعلقة بعمليات التأكيد عندما تنطبق لجميع المسائل المشار إليها في الفقرات أ٣٠-٣٣٤ وتفرض إلتزامات تحقق أهداف المتطلبات المنصوص عليها في قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين المتعلقة بعمليات التأكيد.

القبول والإستمرار

الشروط المسبقة للعملية (المرجع: الفقرة ٢٤)

٣٥٥. في بيئة القطاع العام، يمكن أن يُفترض أن بعض الشروط المسبقة لعملية التأكيد قد تم استيفائها، على سبيل المثال:

- (أ) يفترض أن تكون أدوار ومسؤوليات منظمات تدقيق القطاع العام والمنشآت الحكومية المدرجة ضمن نطاق عمليات التأكيد مناسبة لأنها ترد عادةً في التشريعات؛
- (ب) غالباً ما تنص التشريعات على حق منظمات تدقيق القطاع العام في الحصول على المعلومات اللازمة لتنفيذ العملية؛
- (ج) تتطلب التشريعات عموماً دمج إستنتاج الممارس، بشكل ملائم لعملية التأكيد المعقول أو عملية التأكيد المحدود، ضمن تقرير مكتوب؛ و
- (د) يكون الغرض العقلاني قائماً بصورة عامة لأن العملية منصوص عليها في التشريعات.

٣٦أ. إذا كانت المعايير المناسبة ليست متاحة لمجمل الموضوع الأساسي لكن بإمكان الممارس أن يحدد واحد أو أكثر من جوانب الموضوع الأساسي التي تتاسبها تلك المعايير، فإنه يمكن إجراء عملية التأكيد فيما يخص ذلك الجانب من الموضوع الأساسي بحد ذاته. في هذه الحالات، ينبغي أن يوضح تقرير التأكيد بأن التقرير لا يرتبط بالموضوع الأساسي الأصلي بمجمله.

الأدوار والمسؤوليات (المرجع: الفقرات ١٢(م)، ١٢(ن)، ١٢(ص)، ١٢(٥)، ١٣، ٢٤(أ)، الملحق ٣٧أ. تتضمن جميع عمليات التأكيد على الأقل ثلاثة أطراف مستقلة: الطرف المسؤول والممارس والمستخدمين المستهدفين. وفي العديد من عمليات الإثبات، قد يكون الطرف المسؤول هو أيضاً مسؤول القياس أو المقيّم، والطرف المكلف. أنظر أيضاً الملحق للاطلاع على مناقشة كيفية إرتباط كل من هذه الأدوار بعملية التأكيد.

٣٨أ. يمكن الحصول على أدلة تثبت وجود علاقة مناسبة فيما يتعلق بالمسؤولية عن الموضوع الأساسي من خلال إقرار يقدمه الطرف المسؤول. وينص هذا الإقرار أيضاً على أساس الفهم المشترك لمسؤوليات الطرف المسؤول والممارس. ويعدّ الإقرار الخطي هو الشكل الأنسب لتوثيق فهم الطرف المسؤول. وفي غياب الإقرار الخطي للمسؤولية، قد يكون لا يزال من المناسب للممارس قبول العملية إذا أشارت مصادر أخرى، على سبيل المثال، مثل تشريع أو عقد ما، إلى المسؤولية. في حالات أخرى، قد يكون من المناسب رفض العملية اعتماداً على الظروف، أو الإفصاح عن الظروف في تقرير التأكيد.

٣٩أ. يكون مسؤول القياس أو المقيّم مسؤولاً عن وجود أساس معقول لمعلومات الموضوع. ويعتمد ما يشكّل أساساً معقولاً على طبيعة الموضوع الأساسي وظروف العملية الأخرى. في بعض الحالات، قد تكون هناك حاجة إلى عملية رسمية مع أنظمة داخلية واسعة لتوفير أساس معقول لمسؤول القياس أو المقيّم يثبت بأن معلومات الموضوع تخلو من الأخطاء الجوهرية. كما أن حقيقة تقديم الممارس لتقارير معينة حول معلومات الموضوع لا تعتبر بديلاً عن عمليات مسؤول القياس أو المقيّم لتوفير أساس معقول لمعلومات الموضوع.

مدى ملاءمة الموضوع الأساسي (المرجع: الفقرة ٢٤ (ب)(١))

٤٠أ. يكون الموضوع الأساسي المناسب قابل للتحديد ويمكن قياسه أو تقييمه بشكل متسق وفق المعايير المطبقة بحيث يمكن أن تخضع معلومات الموضوع الناتجة لإجراءات معينة للحصول على أدلة كافية وملائمة لدعم إستنتاج التأكيد المعقول أو التأكيد المحدود، حسبما يكون مناسباً.

٤١أ. لا تتأثر ملاءمة الموضوع الأساسي بمستوى التأكيد، أي إذا كان الموضوع الأساسي ليس ملائماً لعملية التأكيد المعقول، فهو أيضاً غير ملائم لعملية التأكيد المحدود، والعكس صحيح.

٤٢أ. تتسم المواضيع الأساسية المختلفة بخصائص مختلفة، بما في ذلك إلى أي درجة تكون المعلومات المتعلقة بها نوعية أو كمية، وموضوعية أو ذاتية، وتاريخية أو مستقبلية، وتتعلق بنقطة زمنية معينة أو تغطي فترة زمنية ما. وتؤثر هذه الخصائص على ما يلي:

(أ) دقة قياس أو تقييم الموضوع الأساسي وفق المعايير؛ و

(ب) مدى إقناع الأدلة المتاحة.

٤٣أ. إن تحديد هذه الخصائص وبحث آثارها يساعد الممارس في تقييم مدى ملاءمة الموضوع الأساسي وكذلك في تحديد محتوى تقرير التأكيد (أنظر الفقرة ١٦٤أ).

٤٤أ. في بعض الحالات، يمكن أن ترتبط عملية التأكيد بجزء واحد فقط من الموضوع الأساسي الأوسع نطاقاً. على سبيل المثال، قد يتم تكليف الممارس لتقديم تقرير عن جانب واحد من مساهمة المنشأة في التنمية المستدامة، مثل عدد البرامج التي تديرها المنشأة والتي لها نتائج بيئية إيجابية. وعند تحديد ما إذا كانت العملية تعرض خاصية الموضوع الأساسي المناسب في هذه الحالات، قد يكون من المناسب للممارس أن يأخذ بعين الاعتبار ما إذا كانت المعلومات حول الجانب الذي يُطلب منه تقديم تقرير حوله من المرجح أن تلبّي إحتياجات المستخدمين المستهدفين كمجموعة من المعلومات، وكيف سيتم أيضاً عرض معلومات الموضوع وتوزيعها، على سبيل المثال، ما إذا كانت هناك برامج أكثر أهمية ذات نتائج أقل ملاءمة والتي لا تعدّ المنشأة تقارير حولها.

ملاءمة وتوافر المعايير

ملاءمة المعايير (المرجع: الفقرة ٢٤(ب)(٢))

٤٥أ. تُظهر المعايير المناسبة الخصائص التالية:

(أ) الملاءمة: ينتج عن المعايير الملائمة معلومات موضوع تساعد في إتخاذ القرارات من قبل المستخدمين المستهدفين.

(ب) الإكتمال: تكون المعايير كاملة عندما لا تغفل معلومات الموضوع المعدّة وفقاً لها عن العوامل ذات الصلة التي قد يُتوقع بشكل معقول أن تؤثر على قرارات المستخدمين المستهدفين المتخذة على أساس معلومات الموضوع تلك. وتشمل المعايير الكاملة، حيث يكون ملائماً، مقاييس العرض والإفصاح.

(ج) الموثوقية: تسمح المعايير الموثوقة بقياس أو تقييم الموضوع الأساسي بشكل متنسق ومعقول بما في ذلك، حيث يكون ملائماً، العرض والإفصاح، عند استخدامها في ظروف مماثلة من قبل ممارسين مختلفين.

(د) الحيادية: تنتج عن المعايير المحايدة معلومات موضوع تخلو من التحيز حسبما يكون مناسباً في ظروف العملية.

(هـ) قابلية الفهم: ينتج عن المعايير سهلة الفهم معلومات موضوع يمكن فهمها من قبل المستخدمين المستهدفين.

٤٦أ. لا تشكّل الأوصاف الغامضة للتوقعات أو الأحكام الصادرة عن تجارب فردية معايير مناسبة.

٤٧أ. تعتمد ملاءمة المعايير لعملية محددة على ما إذا كانت تعكس الخصائص المذكورة أعلاه. وتعتبر الأهمية النسبية لكل خاصية بالنسبة لعملية محددة هي مسألة حكم مهني. وعلاوة على ذلك، قد تكون المعايير مناسبة لمجموعة معينة من ظروف العملية، ولكن قد لا تكون مناسبة لمجموعة مختلفة من ظروف العملية. على سبيل المثال، يتطلب تقديم التقارير إلى الحكومات أو الجهات التنظيمية استخدام مجموعة محددة من المعايير، ولكن قد لا تكون هذه المعايير مناسبة لمجموعة واسعة من المستخدمين.

٤٨أ. يمكن إختيار أو وضع معايير معينة بمجموعة مختلفة من الطرق، على سبيل المثال، يمكن أن تكون المعايير:

- منصوص عليها في القوانين أو التشريعات.
- صادرة عن هيئات مفوضة أو معترف بها من الخبراء وتتبع أسلوب عمل شفاف.
- قد وُضعت بشكل مشترك من قبل مجموعة لا تتبع أسلوب عمل شفاف.
- قد نُشرت في المجالات العلمية أو الكتب.
- قد وضعت خصيصاً للبيع على أساس الملكية.
- مصممة خصيصاً لغرض إعداد معلومات الموضوع في الظروف المحددة للعملية.

تؤثر كيفية وضع المعايير على العمل الذي يجريه الممارس لتقييم مدى ملاءمتها.

٤٩أ. في بعض الحالات، تنص القوانين أو الأنظمة على المعايير الواجب استخدامها في العملية. وفي غياب أي مؤشرات على خلاف ذلك، يُفترض بأن هذه المعايير هي معايير مناسبة، حالها حال المعايير الصادرة عن هيئات الخبراء المفوضة أو المعترف بها التي تتبع أسلوب عمل شفاف إذا كانت ذات صلة بإحتياجات المستخدمين المستهدفين من المعلومات. وتُعرف هذه المعايير بأنها معايير مقررة. وحتى عند وجود معايير مقررة لموضوع أساسي معين، قد يوافق المستخدمون المحددون على معايير أخرى لأغراضهم المحددة. على سبيل المثال، يمكن أن تُستخدم أطر مختلفة كمعايير مقررة لتقييم فعالية الرقابة الداخلية. وبإمكان المستخدمين المحددين، مع ذلك، وضع مجموعة أكثر تفصيلاً من المعايير التي تلبي إحتياجاتهم المحددة من المعلومات فيما يتعلق بالإشراف الوقائي، على سبيل المثال. وفي مثل هذه الحالات، فإن تقرير التأكيد:

(أ) ينبّه القراء إلى أنه قد تم إعداد معلومات الموضوع وفقاً لمعايير ذات غرض خاص وأنه نتيجة لذلك، قد لا تكون معلومات الموضوع مناسبة لغرض آخر (أنظر الفقرة ٦٩ (و))؛ و

(ب) قد يشير، متى كان ذلك ملائماً لظروف العملية، إلى أن المعايير لا تتجسد في القوانين أو الأنظمة، ولا تصدر عن الهيئات المفوضة أو المعترف بها من الخبراء والتي تتبع أسلوب عمل شفاف.

٥٠أ. إذا صُممت المعايير خصيصاً لغرض إعداد معلومات الموضوع في الظروف المحددة للعملية، فإنها لا تكون مناسبة إذا نتج عنها معلومات موضوع مضللة أو تقرير تأكيد مضلل للمستخدمين المستهدفين. ومن المحبذ بالنسبة للمستخدمين المستهدفين أو الطرف المكلف بالإقرار بأن المعايير الموضوعية بشكل خاص هي معايير مناسبة لأغراض المستخدمين المستهدفين. ويمكن أن يؤثر غياب مثل هذا الإقرار على ما يتعين القيام به لتقييم مدى ملاءمة المعايير، وعلى المعلومات المقدمة حول المعايير الواردة في تقرير التأكيد.

توافر المعايير (المرجع: الفقرة ٢٤(ب)(٣))

٥١أ. ينبغي أن تكون المعايير متاحة للمستخدمين المستهدفين للسماح لهم بفهم كيفية قياس أو تقييم الموضوع الأساسي. وتتاح المعايير للمستخدمين المستهدفين بوحدة أو أكثر من الطرق التالية:

(أ) علناً.

(ب) من خلال إدراجها بشكل واضح في عرض معلومات الموضوع.

(ج) من خلال إدراجها بشكل واضح في تقرير التأكيد (أنظر الفقرة ١٦٥أ).

(د) بواسطة الفهم العام، على سبيل المثال معيار قياس الزمن بالساعات والدقائق.

٥٢أ. قد تكون المعايير أيضاً متاحة فقط للمستخدمين المستهدفين، على سبيل المثال شروط العقد، أو المعايير الصادرة عن نقابة صناعية والمتاحة فقط لأولئك العاملين في الصناعة لأنها ذات صلة فقط بغرض محدد. وإن كان هذا هو الحال، تتطلب الفقرة ٦٩(و) بياناً ينبّه القراء إلى هذه الحقيقة. بالإضافة إلى ذلك، قد يعتبر الممارس أنه من المناسب الإشارة إلى أن تقرير التأكيد مصمم فقط لمستخدمين محددين (أنظر الفقرات ١٦٧أ-١٦٨أ).

الوصول إلى الأدلة (المرجع: الفقرة ٢٤(ب)(٤))

كمية ونوعية الأدلة المتاحة

٥٣أ. تتأثر كمية أو نوعية الأدلة المتاحة بما يلي:

(أ) خصائص الموضوع الأساسي أو معلومات الموضوع. على سبيل المثال، قد يُتوقع الحصول

على أدلة أقل موضوعية عندما تكون معلومات الموضوع مستقبلية وليست تاريخية؛ و

(ب) ظروف أخرى، مثلاً عندما تكون الأدلة التي يمكن توقع وجودها بشكلٍ معقول غير متاحة

بسبب، مثلاً، توقيت تعيين الممارس، أو سياسة المنشأة في الاحتفاظ بالمستندات، أو نظم

المعلومات غير الكافية، أو القيود المفروضة من قبل الطرف المسؤول.

وعادةً ما تكون الأدلة مقنعة وليست حاسمة وقاطعة.

الوصول إلى السجلات (المرجع: الفقرة ٥٦)

٥٤أ. إن السعي للحصول على موافقة الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) على إقراره وفهمه لمسؤولياته المتمثلة في تزويد الممارس بما يلي يمكن أن يساعد الممارس في تحديد ما إذا كانت العملية تُظهر خاصية الوصول إلى الأدلة:

- (أ) إمكانية الوصول إلى جميع المعلومات التي يدرك الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) أنها ذات صلة بإعداد معلومات الموضوع مثل السجلات والوثائق والمسائل الأخرى؛
- (ب) المعلومات الإضافية التي يمكن أن يطلبها الممارس من الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) لغرض العملية؛ و
- (ج) إمكانية الوصول غير المقيد للأشخاص من قبل الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) الذي يحدد الممارس أنه من الضروري الحصول على أدلة منهم.

٥٥أ. يمكن أن تؤثر طبيعة العلاقات بين الطرف المسؤول، ومسؤول القياس أو المقيّم، والطرف المكلف على قدرة الممارس على الوصول إلى السجلات والوثائق والمعلومات الأخرى التي قد يطلبها كأدلة لإتمام العملية. ولذلك، فإن طبيعة هذه العلاقات يمكن أن تكون إعتباراً ذي صلة عند تحديد ما إذا كان ينبغي قبول أو عدم قبول العملية. وتتضمن الفقرة ١٤٠أ أمثلة على بعض الظروف التي تثير فيها طبيعة هذه العلاقات مشاكل معينة.

الغرض المنطقي (المرجع: الفقرة ٢٤(ب)(٦))

٥٦أ. في تحديد ما إذا كان للعملية غرض منطقي، يمكن أن تشمل الإعتبارات ذات الصلة ما يلي:

- المستخدمون المستهدفون لمعلومات الموضوع وتقرير التأكيد (خصوصاً عند تصميم المعايير لغرض خاص). وهناك إعتبار آخر يكمن في احتمالية إستخدام أو توزيع معلومات الموضوع وتقرير التأكيد على نطاق أوسع من المستخدمين المستهدفين.
- ما إذا كان يُتوقع استبعاد جوانب معينة في معلومات الموضوع من عملية التأكيد، وسبب إستبعادها.
- خصائص العلاقات بين الطرف المسؤول ومسؤول القياس أو المقيّم والطرف المكلف، على سبيل المثال، عندما لا يكون مسؤول القياس أو المقيّم هو الطرف المسؤول، وما إذا كان الطرف المسؤول سيوافق على إستخدام معلومات الموضوع وستتاح له الفرصة لمراجعة معلومات الموضوع قبل إتاحتها للمستخدمين المستهدفين أو توزيع ملاحظات معينة مع معلومات الموضوع.

- الجهة التي اختارت المعايير الواجب تطبيقها لقياس أو تقييم الموضوع الأساسي، ومقدار الأحكام والتحيز في تطبيقها. ومن الأرجح أن يكون للعملية هدف منطقي إذا إختار المستخدمون المستهدفون معايير العملية أو شاركوا في إختيارها.
- أية قيود هامة على نطاق عمل الممارس.
- ما إذا كان الممارس يعتقد بأن الطرف المكلف ينوي ربط إسم الممارس مع الموضوع الأساسي أو معلومات الموضوع بطريقة غير لائقة.

الإتفاق على شروط العملية (المرجع: الفقرة ٢٧)

٥٧أ. يكون من مصلحة كلا من الطرف المكلف والممارس بأن يقوم الممارس بالإبلاغ خطياً عن الشروط المتفق عليها للعملية قبل بدء العملية للمساعدة في تجنب سوء الفهم. ويختلف شكل ومضمون الإتفاق أو العقد المكتوب مع اختلاف ظروف العملية. على سبيل المثال، إذا نصّت القوانين أو الأنظمة بتفصيل كافي على شروط العملية، فلا يحتاج الممارس لتسجيلها في إتفاق مكتوب، بإستثناء حقيقة أن هذه القوانين أو الأنظمة نافذة المفعول وأن الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) يقر ويفهم مسؤولياته بموجب هذه القوانين أو الأنظمة.

٥٨أ. يمكن أن تنص القوانين أو الأنظمة، خصوصاً في القطاع العام، على تعيين ممارس محدد ويمكن أن توضح صلاحيات محددة، مثل صلاحية الوصول إلى سجلات الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) ومعلوماته الأخرى ومسؤولياته، مثل الطلب من الممارس أن يقدم تقريره مباشرة إلى الوزير أو الهيئة التشريعية أو الجمهور إذا حاول الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) الحد من نطاق العملية.

قبول التغيير في شروط العملية (المرجع: الفقرة ٢٩)

٥٩أ. إن أي تغيير في الظروف يؤثر على متطلبات المستخدمين المستهدفين، أو أي سوء فهم يتعلق بطبيعة العملية، قد يبرر طلب إجراء تغيير معين في العملية، على سبيل المثال، من عملية تأكيد إلى عملية غير متعلقة بالتأكيد، أو من عملية تأكيد معقول إلى عملية تأكيد محدود. ولا تعتبر عدم القدرة على الحصول على أدلة كافية وملائمة لصياغة إستنتاج تأكيد معقول سبباً مقبولاً للتغيير من عملية تأكيد معقول إلى عملية تأكيد محدود.

رقابة الجودة

المحاسبون المهنيون في القطاع العام (المرجع: الفقرات ٢٠، ٣١ (أ) - (ب))

٦٠٤. كُتب هذا المعيار الدولي لعمليات التأكيد في سياق مجموعة من التدابير المتخذة لضمان جودة عمليات التأكيد التي يقوم بها المحاسبون المهنيون في القطاع العام، مثل تلك التدابير التي تتخذها الهيئات الأعضاء في الإتحاد الدولي للمحاسبين وفقاً لبرنامج إمتثال الهيئات الأعضاء في الإتحاد الدولي للمحاسبين وبيانات إلتزامات العضوية. تشمل هذه التدابير ما يلي:

- متطلبات الكفاءة، مثل معايير التعليم والخبرة للانضمام إلى العضوية، والتطور المهني المستمر وكذلك متطلبات التعلم مدى الحياة.
- سياسات وإجراءات رقابة الجودة المنفّذة عبر المؤسسة. ويُطبق المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ على جميع مؤسسات المحاسبين المهنيين فيما يخص عمليات التأكيد والخدمات ذات العلاقة.
- قواعد السلوك الأخلاقي الشاملة، بما في ذلك متطلبات الإستقلالية التفصيلية، التي تأسست على المبادئ الأساسية للنزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية الواجبة والسرية والسلوك المهني.

رقابة الجودة على مستوى المؤسسة (المرجع: الفقرتان ٣ (ب)، ٣١ (أ))

٦١١. يتناول المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ مسؤوليات المؤسسة في إنشاء نظام رقابة الجودة لعمليات التأكيد والحفاظ عليه. كما أنه يوضح مسؤوليات المؤسسة في وضع السياسات والإجراءات المصممة لتزويدها بتأكيد معقول بأن المؤسسة وموظفيها يمثلون للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، بما في ذلك تلك المتعلقة بالإستقلالية. ويتطلب الإمتثال للمعيار الدولي لرقابة الجودة ١، من بين أمور أخرى، أن تقوم المؤسسة بإنشاء والحفاظ على نظام لرقابة الجودة يتضمن سياسات وإجراءات تعالج كل عنصر من العناصر التالية، ويوثق سياساتها وإجراءاتها، ويوصلها لموظفي المؤسسة:

(أ) مسؤوليات القيادة المتعلقة بالجودة داخل المؤسسة؛

(ب) المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة؛

(ج) قبول وإستمرار علاقات العملاء والعمليات المحددة؛

(د) الموارد البشرية؛

(هـ) أداء العملية؛ و

(و) المراقبة.

٦٢٤. تعتبر المتطلبات المهنية الأخرى، أو المتطلبات التي تفرضها القوانين أو الأنظمة والتي تتناول مسؤوليات المؤسسة في إنشاء نظام رقابة الجودة والحفاظ عليه، مهمة على الأقل بقدر أهمية المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ عندما تتطرق لجميع المسائل المشار إليها في الفقرة السابقة كما تفرض

إلتزامات على المؤسسة تحقق أهداف المتطلبات المنصوص عليها في المعيار الدولي لرقابة الجودة
١.

٦٣أ. إن تصرفات شريك العملية، والرسائل المناسبة لبقية أفراد فريق العملية، في سياق تحمل شريك العملية لمسؤولية الجودة الشاملة في كل عملية، تؤكد حقيقة أن الجودة هي أمر أساسي في أداء عملية التأكيد، وفي أهمية ما يلي بالنسبة لجودة عملية التأكيد:

- (أ) إنجاز عمل يتوافق مع المعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية.
- (ب) الإمتثال لسياسات وإجراءات رقابة الجودة في المؤسسة حيث أمكن.
- (ج) إصدار تقرير عن العملية يكون مناسب في الظروف المحددة.
- (د) قدرة فريق العملية على إثارة الأمور المقلقة دون خشية الأعمال الإنتقامية.

٦٤أ. يشمل النظام الفعال لرقابة الجودة عملية رصد تهدف لتزويد المؤسسة بتأكيد معقول يفيد بأن السياسات والإجراءات المتعلقة بنظام رقابة الجودة هي ملائمة وكافية وتعمل بفعالية.

٦٥أ. وما لم تشر المعلومات التي تقدمها المؤسسة أو أطراف أخرى إلى خلاف ذلك، يحق لفريق العملية الإعتماد على نظام المؤسسة لرقابة الجودة. على سبيل المثال، قد يعتمد فريق العملية على نظام المؤسسة لرقابة الجودة فيما يتعلق بما يلي:

- (أ) كفاءة الموظفين من خلال التوظيف والتدريب الرسمي.
- (ب) الإستقلالية من خلال جمع ونقل معلومات الإستقلالية ذات الصلة.
- (ج) الحفاظ على العلاقات مع العملاء من خلال نظم القبول والإستمرارية.
- (د) الإلتزام بالمتطلبات القانونية والتنظيمية من خلال عملية المتابعة.

وخلال بحث أوجه القصور المحددة في نظام رقابة الجودة لدى المؤسسة والتي قد تؤثر على عملية التأكيد، قد يبحث شريك العملية التدابير التي إتخذتها المؤسسة لمعالجة أوجه القصور تلك.

٦٦أ. لا يشير القصور في نظام رقابة الجودة لدى المؤسسة بالضرورة إلى أن عملية التأكيد لم يتم تأديتها وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها، أو أن تقرير الممارس لم يكن تقريراً مناسباً.

المهارات والمعرفة والخبرات فيما يتعلق بالموضوع الأساسي وقياسه أو تقييمه (المرجع: الفقرة ٣١(ج))
٦٧أ. قد يُطلب من الممارس أداء عمليات التأكيد فيما يتعلق بمجموعة واسعة من المواضيع الأساسية ومعلومات الموضوع. وقد يطلب البعض مهارات ومعرفة متخصصة تتجاوز عادةً تلك التي يمتلكها شخص معين.

٦٨أ. تقدم قواعد السلوك المهني الأخلاقي الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين متطلبات وإرشادات بخصوص تهديد المصلحة الشخصية الذي يمس الامتثال لمبدأ الكفاءة المهنية والعناية اللازمة والذي ينشأ في الحالات التي لا يمتلك فيها فريق العملية، أو لا يمكنه امتلاك الجدارات اللازمة لتقديم خدمات مهنية.^٤

تكليف الفريق

الكفاءات والقدرات الجماعية (المرجع: الفقرة ٣٢)
٦٩أ. يتطلب المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ من المؤسسة وضع سياسات وإجراءات لقبول وإستمرار علاقات العملاء والعمليات المحددة، بحيث تهدف لتزويد المؤسسة بتأكيد معقول بأنها سوف تقبل أو تستمر في العلاقات والعمليات التي تكون فيها المؤسسة مختصة بأداء العملية وتتمتع بالقدرات اللازمة للقيام بذلك، بما في ذلك الوقت والموارد.^٥

الخبير التابع للممارس (المرجع: الفقرتان ٣٢(أ)، ٣٢(ب))
٧٠أ. يمكن تأدية بعض أعمال التأكيد من قبل فريق متعدد التخصصات يشمل واحد أو أكثر من الخبراء التابعين للممارس. على سبيل المثال، قد تكون هناك حاجة إلى خبير من طرف الممارس لمساعدة الممارس في فهم الموضوع الأساسي وظروف العملية الأخرى أو في واحدة أو أكثر من المسائل المذكورة في الفقرة ٤٦ص (في حالة عملية التأكيد المعقول) أو ٤٦ل (في حال عملية التأكيد المحدود).

٧١أ. عندما يتوجب استخدام عمل الخبير التابع للممارس، قد يكون من المناسب أداء بعض الإجراءات المطلوبة بموجب الفقرة ٥٢ في مرحلة قبول العملية أو الإستمرار بها.

الممارسون الآخرون (المرجع: الفقرة ٣٢(ب))
٧٢أ. يمكن أن تشمل معلومات الموضوع معلومات قد استند إليها ممارس آخر في التعبير عن إستنتاج معين. وقد يقرر الممارس، عند التوصل إلى إستنتاج ما حول معلومات الموضوع، إستخدام الأدلة التي قام عليها إستنتاج ذلك الممارس الآخر لتقديم أدلة فيما يتعلق بمعلومات الموضوع.

^٤ مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين، قواعد السلوك المهني الأخلاقي، الفقرة ٣١٣/٣٢٠

^٥ المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، الفقرة ٢٦.

٧٣أ. قد يُستخدم عمل ممارس آخر فيما يتعلق، مثلاً، بالموضوع الأساسي في مكان بعيد أو في إختصاص أجنبي. ولا يشكل أولئك الممارسون الآخرون جزءاً من فريق العملية. وقد تشمل الإعتبارات ذات الصلة عندما يخطط فريق العملية لإستخدام عمل ممارس آخر:

- ما إذا كان الممارس الآخر يفهم ويتقيد بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بالعملية، وما إذا كان مستقلاً على وجه الخصوص.
- الكفاءة المهنية للممارس الآخر.
- مدى مشاركة فريق العملية في عمل الممارس الآخر.
- ما إذا كان الممارس الآخر يعمل في بيئة تنظيمية تُشرف بنشاط على ذلك الممارس.

مسؤوليات المراجعة (المرجع: الفقرة ٣٣(ج))

٧٤أ. بموجب المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، تُحدد سياسات وإجراءات مسؤولية المراجعة في المؤسسة على أساس أن عمل أفراد الفريق الأقل خبرة تتم مراجعته من قبل أفراد الفريق الأكثر خبرة^٦.

مراجعة رقابة جودة العملية (المرجع: الفقرة ٣٦(ب))

٧٥أ. تشمل المسائل الأخرى التي يمكن أن تُؤخذ بعين الإعتبار في مراجعة رقابة جودة العملية ما يلي:

- (أ) تقييم فريق العملية لإستقلالية المؤسسة فيما يتعلق بالعملية؛
- (ب) ما إذا حدثت أي مشاورات ملائمة حول المسائل التي تتطوي على إختلافات في الرأي أو غيرها من المسائل الصعبة أو المثيرة للجدل، والإستنتاجات الناشئة عن تلك المشاورات؛ و
- (ج) ما إذا كانت وثائق العملية التي اختيرت للمراجعة تعكس العمل المنجز فيما يتعلق بالأحكام الهامة وتدعم الإستنتاجات التي تم التوصل إليها.

التشكيك المهني والحكم المهني

التشكيك المهني (المرجع: الفقرة ٣٧)

٧٦أ. التشكيك المهني هو سلوك يشمل التنبه لما يلي، على سبيل المثال:

- الأدلة التي تتضارب مع الأدلة الأخرى التي يتم الحصول عليها.
- المعلومات التي تشكك في مصداقية الوثائق والردود على الإستفسارات لإستخدامها كأدلة.
- الظروف التي تشير إلى الحاجة إلى إجراءات معينة بالإضافة إلى تلك التي يتطلبها المعيار الدولي لعمليات التأكيد ذات الصلة.

^٦ المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، الفقرة ٣٣ .

- الأوضاع التي قد تشير إلى أخطاء محتملة في البيانات.
- ٧٧أ. يعتبر الحفاظ على التشكيك المهني في جميع مراحل العملية أمراً ضرورياً إذا كان يسعى الممارس، على سبيل المثال، للحد من مخاطر:
 - تجاهل ظروف غير عادية.
 - التعميم الزائد عند إستخلاص إستنتاجات من الملاحظات.
 - إستخدام فرضيات غير مناسبة في تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات، وتقييم نتائجها.
- ٧٨أ. ويعد التشكيك المهني أمراً ضرورياً في التقييم الأساسي للأدلة. وهذا يشمل التشكيك في الأدلة المتضاربة وموثوقية المستندات والردود على الإستفسارات. كما يشمل أيضاً النظر في مدى كفاية وملاءمة الأدلة التي يتم الحصول عليها في ضوء الظروف المحددة.
- ٧٩أ. ما لم تنطوي العملية على تأكيد يتعلق بما إذا كانت الوثائق أصلية، فقد يقبل الممارس السجلات والوثائق على أنها أصلية ما لم يكن لديه سبب يدفعه للإعتقاد بخلاف ذلك. لكن يتعين على الممارس بموجب الفقرة ٥٠ النظر في موثوقية المعلومات التي سوف تُستخدم كأدلة.
- ٨٠أ. لا يمكن التوقع بأن يتجاهل الممارس التجارب السابقة بخصوص صدق ونزاهة أولئك الذين يقدمون الأدلة. ومع ذلك، فإن الإعتقاد بأن أولئك الذين يقدمون الأدلة يتصرفون بالصدق والنزاهة لا يعني الممارس من ضرورة الحفاظ على التشكيك المهني.

الحكم المهني (المرجع: الفقرة ٣٨)

- ٨١أ. يعتبر الحكم المهني أمراً ضرورياً في التنفيذ السليم لعملية التأكيد. وذلك لأن تفسير المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة والمعيار الدولي لعمليات التأكيد ذات الصلة والقرارات المستتيرة المطلوبة طوال العملية لا يمكن القيام به دون تطبيق التدريب والمعرفة والخبرات المناسبة على الوقائع والظروف. ويعتبر الحكم المهني ضرورياً فيما يتعلق تحديداً بالقرارات حول:
 - الأهمية النسبية ومخاطر العملية.
 - طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات المستخدمة لتلبية متطلبات المعيار الدولي لعمليات التأكيد ذات الصلة والحصول على الأدلة.
 - تقييم ما إذا كان قد تم الحصول على أدلة كافية ملائمة، وما إذا ينبغي إنجاز المزيد لتحقيق أهداف هذا المعيار وأهداف أي معيار دولي لعمليات التأكيد خاص بموضوع محدد. وتحديداً، في حال عملية التأكيد المحدود، يُطلب الحكم المهني في تقييم ما إذا كان قد تم الحصول على مستوى تأكيد هادف وذو معنى.
 - الإستنتاجات المناسبة التي ينبغي استخلاصها بناءً على الأدلة التي تم الحصول عليها.

٨٢أ. إن السمة المميزة للحكم المهني المتوقع من الممارس هي قابلية ممارسته من قبل الممارس الذي ساعد تدريبه ومعرفته وخبرته في تطوير الكفاءات اللازمة لتحقيق الأحكام المعقولة.

٨٣أ. تستند ممارسة الحكم المهني في أي حالة محددة إلى الحقائق والظروف المعروفة للممارس. كما أن التشاور حول المسائل الصعبة أو المثيرة للجدل أثناء العملية، سواءً ضمن فريق العملية أو بين فريق العملية والآخرين على المستوى المناسب داخل المؤسسة أو خارجها، يساعد الممارس في إصدار أحكام مستنيرة ومعقولة، بما في ذلك إلى أي مدى تتأثر بنود محددة في معلومات الموضوع بأحكام الطرف المناسب (الأطراف المناسبة).

٨٤أ. يمكن تقييم الحكم المهني على أساس ما إذا كان الحكم الذي تم التوصل إليه يعكس تطبيق مبادئ التأكيد والقياس أو التقييم بكفاءة وما إذا كان مناسباً في ضوء الحقائق والظروف التي كانت معروفة للممارس حتى تاريخ تقرير التأكيد الخاص به، وبما ينسجم معها.

٨٥أ. ينبغي ممارسة الحكم المهني طوال مراحل العملية، كما ينبغي توثيقه بشكل مناسب. وفي هذا الصدد، تتطلب الفقرة ٧٩ من الممارس إعداد وثائق كافية لتمكين الممارس ذي الخبرة، والذي لا تربطه صلة سابقة بالعملية، من فهم الأحكام المهنية الهامة التي تصدر في التوصل إلى إستنتاجات معينة بشأن المسائل الهامة التي تنشأ خلال العملية. ولا ينبغي استخدام الحكم المهني كمبرر لإتخاذ قرارات لا تدعمها حقائق وظروف العملية أو لا تدعمها أدلة كافية وملائمة.

تخطيط العملية وأدائها

التخطيط (المرجع: الفقرة ٤٠)

٨٦أ. يشمل التخطيط قيام كل من شريك العملية، والأفراد الرئيسيين الآخرين في فريق العملية، وأي خبراء خارجيين تابعين للممارس الرئيسي بوضع إستراتيجية شاملة لنطاق العملية ومحاور تركيزها وتوقيتها وتنفيذها، كما يشمل خطة العملية التي تتألف من منهج مفصل عن طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات التي يتعين القيام بها وأسباب إختيارها. ويساعد التخطيط الملائم على تكريس الإهتمام المناسب للمجالات الهامة من العملية، وتحديد المشاكل المحتملة في الوقت المناسب، وتنظيم وإدارة العملية بشكل سليم بهدف تنفيذها بطريقة فعالة وكفؤة. كما يساعد التخطيط الملائم أيضاً الممارس على إكمال العمل لأفراد فريق العملية بشكل صحيح، ويسهل توجيه أعمالهم والإشراف عليها ومراجعتها. وعلاوةً على ذلك، يساعد التخطيط الملائم، حيث أمكن، في تنسيق العمل المنجز من قبل الممارسين الآخرين والخبراء. وتختلف طبيعة ونطاق أنشطة التخطيط مع إختلاف ظروف العملية، مثل تعقيد

الموضوع الأساسي والمعايير. وتشمل الأمثلة على المسائل الرئيسية التي يمكن أخذها بعين الإعتبار ما يلي:

- خصائص العملية التي تحدد نطاقها، بما في ذلك شروط العملية وخصائص الموضوع الأساسي والمعايير.
- التوقيت والطبيعة المتوقعان للإتصالات المطلوبة.
- نتائج أنشطة قبول العملية، وحيث أمكن، ما إذا كانت المعرفة المكتسبة في العمليات الأخرى المنجزة من قبل شريك العملية لصالح الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) هي معرفة ملائمة وذات صلة.
- أسلوب العملية.
- فهم الممارس للطرف المناسب (الأطراف المناسبة) وبيئتها، بما في ذلك مخاطر أن تشمل معلومات الموضوع على أخطاء جوهرية.
- تحديد المستخدمين المستهدفين واحتياجاتهم من المعلومات، وبحث الأهمية النسبية وعناصر مخاطر العملية.
- مدى إرتباط مخاطر الإحتيال بالعملية.
- طبيعة وتوقيت ونطاق الموارد اللازمة لتنفيذ العملية، مثل الموظفين ومتطلبات الخبرة، بما في ذلك طبيعة ومدى مشاركة الخبراء.
- تأثير قسم التدقيق الداخلي على العملية.

أ٨٧. قد يقرر الممارس مناقشة عناصر التخطيط مع الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) لتسهيل سير وإدارة العملية (على سبيل المثال، لتنسيق بعض الإجراءات المخطط لها مع عمل موظفي الطرف المناسب (الأطراف المناسبة). وعلى الرغم من أن هذه المناقشات غالباً ما تحدث، إلا أن إستراتيجية العملية الشاملة وخطة العملية تبقى من مسؤولية الممارس. وعند مناقشة المسائل المدرجة في إستراتيجية العملية الشاملة أو خطة العملية، فإنه ينبغي بذل العناية اللازمة لكي لا يتم إضعاف فعالية العملية. على سبيل المثال، قد تؤدي مناقشة طبيعة وتوقيت الإجراءات التفصيلية مع الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) إلى إضعاف فعالية العملية من خلال جعل الإجراءات قابلة للتنبؤ بشكلٍ كبير.

أ٨٨. إن التخطيط ليس مرحلة منفصلة، إنما هو عملية مستمرة ومتكررة طوال العملية. وقد يحتاج الممارس، نتيجة أحداث غير متوقعة أو تغيرات في الظروف أو أدلة تم الحصول عليها، لتنقيح الإستراتيجية الشاملة وخطة العملية، وبالتالي تنقيح طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات الناتجة المخطط لها.

٨٩أ. أما في العمليات الصغيرة أو الأقل تعقيداً، يمكن إجراء العملية بمجملاً من قبل فريق عملية صغير جداً، يتكون ربما من شريك العملية (الذي قد يكون ممارس منفرد) الذي يعمل من دون أي أفراد آخرين في فريق العملية. ويكون التنسيق والتواصل بين أفراد الفريق أسهل ضمن الفريق الصغير. وليس من الضروري أن تكون ممارسة وضع إستراتيجية العملية الشاملة في هذه الحالات هي ممارسة معقدة أو ممارسة تستغرق وقتاً طويلاً؛ وهي تختلف مع اختلاف حجم المنشأة، ومدى تعقيد العملية، بما في ذلك الموضوع الأساسي والمعايير، وحجم فريق العملية. على سبيل المثال، في حال العملية المتكررة، قد تعتبر المذكرة الموجزة التي يتم إعدادها عند استكمال الفترة السابقة، بناءً على مراجعة أوراق العمل وإبراز القضايا التي حُددت في العملية التي أُكملت للتو، والتي يتم تحديثها في الفترة الحالية بناءً على المناقشات مع الأطراف المناسبة، بمثابة إستراتيجية العملية الموثقة فيما يخص العملية الحالية.

٩٠أ. إذا استمر الممارس بالعملية في الظروف الموصوفة في الفقرة ٤٣:

(أ) عندما يكون من المرجح، وفق الحكم المهني للممارس، بأن المعايير المطبقة غير المناسبة أو الموضوع الأساسي غير المناسب قد يضلل المستخدمين المستهدفين، فإن الإنتاج المتحفظ أو الإنتاج السلبي يكون إنتاج مناسب في الظروف المحددة بالإعتماد على مدى أهمية وإنتشار المسألة.

(ب) في حالات أخرى، يكون الإنتاج المتحفظ أو حجب الإنتاج هو أمر مناسب بالإعتماد على مدى أهمية وإنتشار المسألة، وفق الحكم المهني للممارس.

٩١أ. على سبيل المثال، إذا إكتشف الممارس بعد قبول العملية بأن تطبيق المعايير المطبقة يؤدي إلى معلومات موضوع متحيزة، وأن تحيز معلومات الموضوع هو تحيز هام وكبير، يكون الإنتاج السلبي هو إنتاج مناسب في الظروف المحددة.

(المرجع: الفقرة ٤٤)

٩٢أ. تصدر الأحكام المهنية حول الأهمية النسبية في ضوء الظروف المحيطة، ولكنها لا تتأثر بمستوى التأكيد، أي أنه بالنسبة لنفس المستخدمين المستهدفين ونفس الغرض، تكون الأهمية النسبية لعملية التأكيد المعقول هي نفسها لعملية التأكيد المحدود لأن الأهمية النسبية مبنية على إحتياجات المستخدمين المستهدفين من المعلومات.

٩٣أ. قد تناقش المعايير المطبقة مفهوم الأهمية النسبية في سياق إعداد وعرض معلومات الموضوع، وتوفر بالتالي إطاراً مرجعياً للممارس في بحث الأهمية النسبية للعملية. وعلى الرغم من أن المعايير المطبقة قد تناقش الأهمية النسبية من جوانب مختلفة، إلا أن مفهوم الأهمية النسبية يشمل عموماً المسائل التي نوقشت في الفقرتين ٩٢أ-١٠٠أ. وإذا كانت المعايير المطبقة لا تتضمن مناقشة لمفهوم الأهمية النسبية، فإن هذه الفقرات توفر للممارس إطاراً مرجعياً.

٩٤أ. تعتبر أخطاء البيانات، بما في ذلك الحذوفات، هامة إذا كان يمكن أن يُتوقع بشكل معقول أنها سوف تؤثر، منفردةً أو مجتمعةً، على القرارات ذات الصلة للمستخدمين المستهدفين المتخذة على أساس معلومات الموضوع. وتعدّ دراسة الممارس للأهمية النسبية هي مسألة حكم مهني، وتتأثر بإدراك الممارس لإحتياجات المعلومات المشتركة للمستخدمين المستهدفين كمجموعة. وفي هذا السياق، من المعقول للممارس أن يفترض بأن المستخدمين المستهدفين:

(أ) لديهم معرفة معقولة بالموضوع الأساسي، وهم على استعداد لدراسة معلومات الموضوع بقدر معقول من العناية.

(ب) يفهمون بأنه قد تم إعداد معلومات الموضوع وفق مستويات مناسبة من الأهمية النسبية، ويدركون أية مفاهيم نسبية مشمولة في المعايير المطبقة؛

(ج) يفهمون أي شكوك كامنة في قياس أو تقييم الموضوع الأساسي؛ و

(د) يتخذون قرارات معقولة على أساس معلومات الموضوع بمجملها.

ما لم تُصمّم العملية لتلبية احتياجات المعلومات المعينة لمستخدمين محددين، لا يُؤخذ بعين الإعتبار عادةً الأثر المحتمل لأخطاء البيانات على المستخدمين المحددين الذين تختلف احتياجاتهم من المعلومات على نطاق واسع (أنظر أيضاً الفقرات ١٦٦-١٨٨).

٩٥أ. تُؤخذ الأهمية النسبية بعين الإعتبار في سياق العوامل النوعية، وحيث أمكن، في سياق العوامل الكمية. وتعتبر أهمية العوامل النوعية والكمية عند بحث الأهمية النسبية في عملية محددة هي من مسائل الحكم المهني للممارس.

٩٦أ. يمكن أن تشمل العوامل النوعية أموراً معينة كالتالي:

- عدد الأشخاص أو المنشآت التي تأثرت بالموضوع الأساسي.
- التفاعل بين العناصر المختلفة لمعلومات الموضوع عندما تتكون من عناصر متعددة، والأهمية النسبية لهذه العناصر المختلفة، مثل التقرير الذي يتضمن العديد من مؤشرات الأداء.
- الصياغة المختارة فيما يتعلق بمعلومات الموضوع التي يُعبّر عنها بشكل سردي.
- خصائص العرض التي يتم إعتماؤها في معلومات الموضوع عندما تسمح المعايير المطبقة بوجود إختلافات في ذلك العرض.
- طبيعة أخطاء البيانات، على سبيل المثال، طبيعة الانحرافات الملحوظة عن مقياس معين عندما تكون معلومات الموضوع عبارة عن بيان يفيد بفعالية المقياس.
- ما إذا كانت أخطاء البيانات تؤثر على الامتثال للقوانين أو الأنظمة.
- في حال إعداد تقارير دورية حول الموضوع الأساسي، أثر أي تعديل يؤثر على معلومات الموضوع السابقة أو الحالية أو من المحتمل أن يؤثر على معلومات الموضوع المستقبلية.

- ما إذا كانت أخطاء البيانات هي نتيجة عمل مقصود أم غير مقصود.
 - ما إذا كانت أخطاء البيانات هي أخطاء هامة مع الأخذ بعين الاعتبار فهم الممارس للإتصالات السابقة المعروفة للمستخدمين، على سبيل المثال، فيما يتعلق بالنتيجة المتوقعة لقياس أو تقييم الموضوع الأساسي.
 - ما إذا كانت أخطاء البيانات ترتبط بالعلاقة بين الطرف المسؤول، ومسؤول القياس أو المقيّم، أو الطرف المكلف أو علاقتهم مع أطراف أخرى.
 - عند تحديد مستوى أو مقياس معين، ما إذا كانت نتيجة الإجراء تنحرف عن تلك القيمة.
 - عندما يكون الموضوع الأساسي هو برنامج حكومي أو منشأة قطاع عام، ما إذا كان جانب محدد من البرنامج أو المنشأة هو جانب هام فيما يتعلق بطبيعة ووضوح وأهمية البرنامج أو المنشأة.
 - عندما ترتبط معلومات الموضوع بإستنتاج معين حول الإمتثال للقوانين أو الأنظمة، خطورة عواقب عدم الإمتثال.
- أ٩٧. ترتبط العوامل الكمية بحجم الأخطاء الواردة في البيانات مقارنة بالمبالغ المعلنة لتلك الجوانب من معلومات الموضوع، إن وجدت، التي:
- يُعبّر عنها عددياً؛ أو
 - ترتبط بشكل آخر بالقيم العددية (على سبيل المثال، يمكن أن يكون عدد الإنحرافات الملحوظة عن مقياس معين هو عامل كمي ملائم عندما تكون معلومات الموضوع عبارة عن بيان يفيد بفعالية المقياس).
- أ٩٨. عندما تكون العوامل الكمية قابلة للتطبيق، يغفل تخطيط العملية الذي يهدف فقط للكشف عن الأخطاء الجوهرية عن حقيقة أن مجموع الأخطاء التي لا تعتبر مهمة بشكل فردي والتي لم يتم تصحيحها والكشف عنها يؤدي إلى ظهور أخطاء جوهرية في معلومات الموضوع. لذلك قد يكون من المناسب عند التخطيط لطبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات أن يحدد الممارس مقداراً أقل من الأهمية النسبية كأساس لتحديد طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات.
- أ٩٩. ترتبط الأهمية النسبية بالمعلومات التي يغطيها تقرير التأكيد. لذلك، عندما تغطي العملية بعض، وليس جميع، جوانب المعلومات المعلنة حول الموضوع الأساسي، تُؤخذ الأهمية النسبية بعين الاعتبار فيما يتعلق فقط بذلك الجزء الذي تغطيه العملية.

١٠٠١. يتطلب التوصل إلى إستنتاج معين بشأن الأهمية النسبية لأخطاء البيانات المحددة نتيجة الإجراءات المنجزة حكماً مهنيًا. على سبيل المثال:

- قد تتضمن المعايير المطبقة في عملية القيمة مقابل المال لقسم الطوارئ في مستشفى معين سرعة الخدمات المقدمة، وجودة الخدمات، وعدد المرضى الذين عولجوا خلال مناوبة معينة، وقياس تكلفة الخدمات مقارنة بمستشفيات أخرى مماثلة. وإذا تم استيفاء ثلاثة من هذه المعايير المطبقة ولكن لم يتم إستيفاء معيار واحد بهامش صغير، تكون هناك حاجة لإصدار حكم مهني لإستنتاج ما إذا كان قسم الطوارئ في المستشفى يمثل بمجمله قيمة مقابل المال.
- في عملية الإمتثال، قد تمتثل المنشأة لتسعة نصوص من القانون أو النظام ذي العلاقة، لكنها لا تمتثل لنص واحد معين. ويتعين في هذه الحالة إصدار حكم مهني لإستنتاج ما إذا كانت المنشأة قد إمتثلت للقوانين أو الأنظمة ذات العلاقة بمجملها. على سبيل المثال، قد يأخذ الممارس بعين الإعتبار أهمية النص الذي لم تمتثل له المنشأة، وكذلك علاقة هذا النص بالنصوص المتبقية من القوانين أو الأنظمة ذات العلاقة.

فهم ظروف العملية (المرجع: الفقرات ٤٥-٤٦ص)

١٠١١. إن إجراء مناقشات بين شريك العملية والأفراد الرئيسيين الآخرين في فريق العملية، وأي خبراء خارجيين تابعين للممارس الرئيسي، حول قابلية احتمال معلومات الموضوع على أخطاء جوهرية وتطبيق المعايير المطبقة على حقائق وظروف العملية، قد يساعد فريق العملية في التخطيط للعملية وتنفيذها. ومن المفيد أيضاً الإبلاغ عن المسائل ذات الصلة إلى أفراد فريق العملية، ولأي خبراء خارجيين تابعين للممارس لم يشاركوا في النقاش.

١٠٢. أ. قد يتحمل الممارس مسؤوليات إضافية بموجب القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة فيما يتعلق بعدم امتثال منشأة ما للقوانين والأنظمة، والتي قد تختلف عن أو تتجاوز ما ورد في هذا المعيار الدولي لعمليات التأكيد، وفيما يلي أمثلة على تلك المسؤوليات:

- (أ) الاستجابة لعدم الامتثال المحدد أو المشكوك فيه للقوانين والأنظمة، بما في ذلك المتطلبات المتعلقة بحالات معينة من التواصل مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة، ودراسة ما إذا كانت هناك حاجة لاتخاذ مزيد من الإجراءات؛
- (ب) التواصل مع أحد المدققين بشأن حالات عدم الامتثال المحدد أو المشكوك فيه للقوانين والأنظمة^٧؛ و
- (ج) متطلبات التوثيق المتعلقة بعدم الامتثال المحدد أو المشكوك فيه للقوانين والأنظمة.

^٧ انظر على سبيل المثال، الأقسام ٤٤/٢٢٥-٤٨/٢٢٥ من قواعد سلوك مجلس المعايير الأخلاقية الدولية للمحاسبين المهنيين.

قد يؤدي الالتزام بأية مسؤوليات إضافية إلى تقديم مزيد من المعلومات الهامة ذات العلاقة بعمل الممارس وفقاً لهذا المعيار والمعايير الأخرى الدولية لعمليات التأكيد (فيما يتعلق بنزاهة الطرف المسؤول أو المكلفين بالحوكمة، على سبيل المثال). وتتناول الفقرات من أ١٩٤-١٩٨٨ مزيداً من مسؤوليات الممارس بموجب القوانين، أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة فيما يتعلق بالتواصل بشأن عدم الامتثال المحدد أو المشكوك فيه للقوانين والأنظمة والإبلاغ عنه.

١٠٣٠. إن فهم الموضوع الأساسي وظروف العملية الأخرى يوفر للممارس إطاراً مرجعياً لممارسة الحكم

المهني في جميع مراحل العملية، على سبيل المثال عند:

- الأخذ بعين الاعتبار خصائص الموضوع الأساسي؛
- تقييم مدى ملاءمة المعايير؛
- الأخذ بعين الاعتبار العوامل المهمة، وفق الحكم المهني للممارس، في توجيه جهود فريق عملية، بما في ذلك حيث يكون الإعتبار الخاص ضرورياً. على سبيل المثال، الحاجة إلى مهارات متخصصة أو إلى عمل الخبير؛
- إثبات وتقييم الملاءمة المستمرة لمستويات الأهمية النسبية الكمية (حيث يكون مناسباً)، والأخذ بعين الاعتبار عوامل الأهمية النسبية النوعية؛
- وضع التوقعات لإستخدامها عند تنفيذ الإجراءات التحليلية؛
- تصميم الإجراءات وتنفيذها؛ و
- تقييم الأدلة، بما في ذلك مدى معقولية الإقرارات الشفهية والخطية التي يستلمها الممارس.

١٠٤٠. عادةً ما يكون لدى الممارس فهماً أقل عمقاً للموضوع الأساسي وظروف العملية الأخرى من

الطرف المسؤول. وعادةً ما يكون أيضاً لدى الممارس فهماً أقل عمقاً للموضوع الأساسي وظروف العملية الأخرى في عملية التأكيد المحدود مقارنة بعملية التأكيد المعقول، على سبيل المثال، قد يحصل الممارس في بعض عمليات التأكيد المحدود على فهم للرقابة الداخلية على إعداد معلومات الموضوع، لكن لا يكون هذا هو الحال في كثير من الأحيان.

١٠٥٠. إن تحديد المجالات التي من المحتمل أن تنشأ فيها أخطاء جوهرية في معلومات الموضوع، ضمن

عملية التأكيد المحدود، تساعد الممارس على تركيز الإجراءات على تلك المجالات. على سبيل المثال، في العملية التي تكون فيها معلومات الموضوع عبارة عن تقرير الإستدامة، قد يركز الممارس على مجالات معينة من تقرير الإستدامة. ويمكن أن يصمم الممارس وينفذ إجراءات على مجمل معلومات الموضوع عندما تتكون معلومات الموضوع من مجال واحد فقط أو عندما

يكون الحصول على تأكيد بشأن كافة مجالات معلومات الموضوع هو أمر ضروري للحصول على تأكيد هادف وذو معنى.

أ١٠٦. في عملية التأكيد المعقول، يساعد فهم الرقابة الداخلية على معلومات الموضوع الممارس في تحديد أنواع الأخطاء والعوامل التي تؤثر على مخاطر الأخطاء الجوهرية في معلومات الموضوع. ويُطلب من الممارس تقييم تصميم أنظمة الرقابة ذات الصلة ويحدد ما إذا كان قد تم تنفيذها، من خلال تنفيذ إجراءات معينة بالإضافة إلى طرح الإستفسارات على الطرف المسؤول. ويعد الحكم المهني ضرورياً لتحديد أنظمة الرقابة ذات الصلة في ظروف العملية.

أ١٠٧. إن النظر في العملية المستخدمة لإعداد معلومات الموضوع، ضمن عملية التأكيد المحدود، يساعد الممارس في تصميم وتنفيذ الإجراءات لمعالجة المجالات التي من المحتمل أن تنشأ فيها أخطاء جوهرية في معلومات الموضوع. وعند النظر في العملية المستخدمة، يستخدم الممارس الحكم المهني لتحديد جوانب العملية ذات الصلة بالتدقيق، وقد يطرح الإستفسارات على الطرف المناسب بخصوص تلك الجوانب.

أ١٠٨. وفي كل من عملية التأكيد المعقول وعملية التأكيد المحدود، قد تساعد أيضاً نتائج عملية تقييم المخاطر لدى المنشأة الممارس في فهم الموضوع الأساسي وظروف العملية الأخرى.

الحصول على الأدلة

طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات (المرجع: الفقرات ٤٨(ل)-٤٩(ص))

أ١٠٩. يختار الممارس مجموعة من الإجراءات للحصول على تأكيد معقول أو تأكيد محدود، حسبما يكون مناسباً. ويمكن أن تُستخدم الإجراءات المذكورة أدناه، على سبيل المثال، في التخطيط للعملية أو تنفيذها، بناءً على السياق الذي تُطبق فيه من قبل الممارس:

- التفتيش؛
- الملاحظة؛
- التأكيد؛
- إعادة الحساب؛
- إعادة الأداء؛
- الإجراءات التحليلية؛ و
- الإستفسار.

أ١١٠. تشمل العوامل التي قد تؤثر على إختيار الممارس للإجراءات طبيعة الموضوع الأساسي، ومستوى التأكيد الذي يتم الحصول عليه، واحتياجات المستخدمين المستهدفين والطرف المكلف من المعلومات، بما في ذلك قيود الوقت والتكلفة ذات الصلة.

١١١أ. في بعض الحالات، قد يشمل المعيار الدولي لعمليات التأكيد الخاص بموضوع محدد متطلبات تؤثر على طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات. على سبيل المثال، قد يصف مثل هذا المعيار الدولي السابق ذكره طبيعة أو نطاق الإجراءات المحددة التي ينبغي القيام بها أو مستوى التأكيد الذي يُتوقع الحصول عليه في نوع معين من العمليات. وحتى في مثل هذه الحالات، يعتبر التحديد الدقيق لطبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات هي مسألة حكم مهني وتختلف من عملية إلى أخرى.

١١٢أ. في بعض العمليات، قد لا يحدد الممارس أي مجالات من المحتمل أن ينشأ فيها أخطاء جوهرية في معلومات الموضوع. وبغض النظر عما إذا تم تحديد أي من هذه المجالات، يصمم الممارس وينفذ إجراءات معينة للحصول على مستوى هادف ومفيد من التأكيد.

١١٣أ. عملية التأكيد هي عملية متكررة، وقد يبلغ إلى علم الممارس معلومات تختلف إختلافاً كبيراً عن تلك المعلومات التي أُستند إليها تحديد الإجراءات المخطط لها. وحيث يؤدي الممارس الإجراءات المخطط لها، فإن الأدلة التي يتم الحصول عليها قد تدفع الممارس إلى تنفيذ إجراءات إضافية. يمكن أن تشمل هذه الإجراءات الطلب من مسؤول القياس أو المقيم فحص المسألة التي يحددها الممارس، وإجراء تعديلات على معلومات الموضوع إن كان ذلك مناسباً.

تحديد ما إذا كانت الإجراءات الإضافية ضرورية في عملية التأكيد المحدود (المرجع: الفقرة ٤٩ل)

١١٤أ. قد يطّلع الممارس على أخطاء البيانات التي لا تشير بوضوح إلى وجود أخطاء جوهرية، بعد تطبيق الحكم المهني. توضح الأمثلة التالية الحالات التي قد لا يكون من الضروري فيها تنفيذ إجراءات إضافية، لأن أخطاء البيانات المحددة، وفق الحكم المهني للممارس، لا تشير بوضوح إلى وجود أية أخطاء جوهرية:

- إذا كانت الأهمية النسبية تبلغ ١٠٠٠٠ وحدة، وقدّر الممارس وجود خطأ محتمل مقداره ١٠٠ وحدة، لا يكون هناك حاجة عموماً لتنفيذ إجراءات إضافية، ما لم تكن هناك عوامل نوعية أخرى ينبغي أخذها بعين الإعتبار، لأن مخاطرة حدوث الأخطاء الجوهرية من المرجح أن تكون مخاطرة مقبولة في ظروف العملية.

- إذا لم يكن الرد على إستفسار واحد من بين عدة إستفسارات كما هو متوقع، خلال تنفيذ مجموعة من الإجراءات على مجال معين من المرجح أن تنشأ فيه أخطاء جوهرية، فإنه قد لا تكون هناك حاجة لإجراءات إضافية إذا كانت مخاطرة حدوث الأخطاء الجوهرية، مع ذلك، هي مخاطرة مقبولة في ظروف العملية في ضوء نتائج الإجراءات الأخرى.

١١٥أ. قد يبلغ إلى علم الممارس أي مسألة (مسائل) تدفعه للإعتقاد بأن معلومات الموضوع يمكن أن تشمل على أخطاء جوهرية. توضح الأمثلة التالية الحالات التي تكون فيها الإجراءات الإضافية

ضرورية حيث تشير الأخطاء المحددة إلى احتمالية أن تشتمل معلومات الموضوع على أخطاء جوهرية:

- عند تأدية الإجراءات التحليلية، قد يحدد الممارس تلقياً أو علاقة لا تتسجم مع المعلومات الأخرى ذات الصلة أو تختلف بشكل كبير عن المبالغ أو النسب المتوقعة.
- قد يطلع الممارس على أخطاء جوهرية محتملة من مراجعة المصادر الخارجية.
- إذا سمحت المعايير المطبقة بنسبة خطأ ١٠%، واكتشف الممارس بناءً على اختبار معين نسبة خطأ مقدارها ٩%، فقد تكون هناك حاجة إلى تنفيذ إجراءات إضافية لأن مخاطرة حدوث أخطاء جوهرية قد لا تكون مخاطرة مقبولة في ظروف العملية.
- إذا كانت نتائج الإجراءات التحليلية ضمن التوقعات ولكنها كانت مع ذلك قريبة من تجاوز القيمة المتوقعة، فقد تكون هناك حاجة إلى تنفيذ إجراءات إضافية لأن مخاطرة حدوث أخطاء جوهرية قد لا تكون مخاطرة مقبولة في ظروف العملية.

١١٦. إذا بلغ إلى علم الممارس، في حال عملية التأكيد المحدود، أي مسألة (مسائل) تدفعه للإعتقاد بأن معلومات الموضوع يمكن أن تشتمل على أخطاء جوهرية، فإنه يتوجب على الممارس بموجب الفقرة "٤٩ل" تصميم وتنفيذ إجراءات إضافية. يمكن أن تشمل الإجراءات الإضافية، على سبيل المثال، طرح الإستفسارات على الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) أو تنفيذ إجراءات أخرى حسبما يكون مناسباً في الظروف المحددة.

١١٧. إذا لم يستطع الممارس، بعد تأدية الإجراءات الإضافية المطلوبة بموجب الفقرة "٤٩ل"، الحصول على أدلة كافية وملائمة للإستنتاج بأن المسألة (المسائل) المعينة من غير المرجح أن تتسبب في اشتغال معلومات الموضوع على أخطاء جوهرية أو ليحدد بأنها تتسبب في اشتغال معلومات الموضوع على أخطاء جوهرية، فإنه يوجد في هذه الحالة قيد معين على النطاق وتُطبّق الفقرة ٦٦.

١١٨. يسترشد الممارس في حكمه وتقديره بشأن طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات الإضافية اللازمة للحصول على أدلة يستنتج من خلالها عدم احتمالية حدوث أخطاء جوهرية، أو يحدد من خلالها وجود أخطاء جوهرية، بما يلي على سبيل المثال:

- المعلومات التي يتم الحصول عليها من تقييم الممارس لنتائج الإجراءات المنجزة مسبقاً؛
- فهم الممارس المحدّث للموضوع الأساسي وظروف العملية الأخرى الذي تم اكتسابه طوال فترة العملية؛ و

- وجهة نظر الممارس بشأن مدى إقناع الأدلة اللازمة لمعالجة المسألة التي تدفعه للإعتقاد بأن معلومات الموضوع يمكن أن تشمل على أخطاء جوهرية.

جمع أخطاء البيانات غير المصححة (المرجع: الفقرتان ٥١ و ٦٥)

١١٩أ. يتم جمع الأخطاء غير المصححة خلال العملية (أنظر الفقرة ٥١) لغرض تقييم ما إذا كانت أخطاء هامة، سواء كانت منفردة أو مجتمعة، عند صياغة إستنتاج الممارس.

١٢٠أ. يمكن أن يحدد الممارس مبلغاً معيناً بحيث تكون الأخطاء التي تقل عن هذا المبلغ طفيفة بشكل واضح ولا تكون هناك حاجة لجمعها لأن الممارس يتوقع بأن جمع هذه المبالغ لن يكون له تأثير جوهري واضح على معلومات الموضوع. ولا تعدّ عبارة "طفيفة بشكل واضح" صياغة أخرى لعبارة "ليس هاماً". فالمسائل الطفيفة بشكل واضح تكون ذات حجم مختلف كلياً (أصغر) مقارنةً بالأهمية النسبية المحددة وفقاً للفقرة ٤٤، وتكون مسائل غير مهمة بشكل واضح، سواء أخذت منفردة أو مجتمعة، وسواء قُدرت وفق أي معايير متعلقة بالحجم أو الطبيعة أو الظروف. وفي حال وجود شكوك حول ما إذا كان واحد أو أكثر من البنود هو طفيف بشكل واضح، فإن المسألة لا تعتبر طفيفة بشكل واضح.

الإعتبرات عندما يشارك الخبير التابع للممارس في العملية

طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات (المرجع: الفقرة ٥٢)

١٢١أ. غالباً ما تكون المسائل التالية ذات صلة عند تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات فيما يتعلق بعمل الخبير التابع للممارس عند إنجاز بعض أعمال التأكيد بواسطة واحد أو أكثر من الخبراء التابعين للممارس (أنظر الفقرة ٧٠أ):

(أ) أهمية عمل ذلك الخبير في سياق العملية (أنظر أيضاً الفقرات ١٢٢أ-١٢٣أ)؛

(ب) طبيعة المسألة التي يرتبط بها عمل الخبير؛

(ج) مخاطر الأخطاء الجوهرية في المسألة التي يرتبط بها عمل ذلك الخبير؛

(د) معرفة الممارس وخبرته في العمل السابق المنجز من قبل ذلك الخبير؛ و

(هـ) ما إذا كان ذلك الخبير يخضع لسياسات وإجراءات رقابة الجودة في مؤسسة الممارس (أنظر أيضاً الفقرات ١٢٤أ-١٢٥أ).

دمج عمل الخبير التابع للممارس

١٢٢أ. يمكن تأدية عمليات التأكيد على مجموعة واسعة من المواضيع الأساسية التي تتطلب مهارات ومعرفة متخصصة تتجاوز تلك التي يمتلكها شريك العملية والأفراد الآخرين في فريق العملية والتي يُستخدم فيها عمل الخبير التابع للممارس. في بعض الحالات، يتم التشاور مع الخبير التابع للممارس لتقديم المشورة بشأن مسألة فردية، ولكن كلما زادت أهمية عمل الخبير التابع للممارس

في سياق العملية، كلما كان من المرجح أن يعمل الخبير كجزء من فريق متعدد التخصصات يضم خبراء في مواضيع محددة وموظفين آخرين في مجال التأكيد. وكلما زاد دمج عمل الخبير من حيث طبيعته وتوقيته ونطاقه مع جهود العمل الكلية، كلما زادت أهمية الإتصالات المتبادلة الفعالة بين الخبير التابع للممارس وموظفي التأكيد الآخرين. إذ يسهل الإتصال المتبادل الفعال التكامل السليم لعمل الخبير مع عمل الآخرين في العملية.

١٢٣أ. كما أُشير في الفقرة ٧١، وعندما يتوجب استخدام عمل الخبير التابع للممارس، قد يكون من المناسب أداء بعض الإجراءات التي تتطلبها الفقرة ٥٢ في مرحلة قبول العملية أو الإستمرار بها. ويكون هذا هو الحال تحديداً عندما يتم دمج عمل الخبير التابع للممارس بشكلٍ كامل مع أعمال موظفي التأكيد الآخرين وعندما يُستخدم عمل الخبير التابع للممارس في المراحل المبكرة من العملية، على سبيل المثال أثناء التخطيط الأولي وتقييم المخاطر.

سياسات وإجراءات رقابة الجودة لدى مؤسسة الممارس

١٢٤أ. قد يكون الخبير الداخلي التابع للممارس شريك أو موظف، بما في ذلك موظف مؤقت، لدى مؤسسة الممارس، وهو يخضع بالتالي لسياسات وإجراءات رقابة الجودة لتلك المؤسسة وفقاً للمعيار الدولي لرقابة الجودة ١ أو المتطلبات المهنية الأخرى أو المتطلبات المنصوص عليها في القوانين أو الأنظمة، التي تعتبر مهمة على الأقل بقدر أهمية المعيار الدولي لرقابة الجودة ١. وبدلاً من ذلك، قد يكون الخبير الداخلي التابع للممارس هو شريك أو موظف، بما في ذلك موظف مؤقت، في مؤسسة ضمن شبكة ما، والتي قد تشارك سياسات وإجراءات رقابة الجودة مع مؤسسة الممارس. ولا يكون الخبير الخارجي التابع للممارس عضواً في فريق العملية ولا يخضع لسياسات وإجراءات رقابة الجودة وفقاً للمعيار الدولي لرقابة الجودة ١.

١٢٥أ. يحق لفرق العملية الاعتماد على نظام رقابة الجودة لدى المؤسسة، ما لم تشر المعلومات التي تقدمها المؤسسة أو أطراف أخرى إلى خلاف ذلك. ويختلف نطاق ذلك الإعتماد مع اختلاف الظروف، ويمكن أن يؤثر على طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات الممارس فيما يتعلق بمسائل معينة كالتالي:

- الكفاءة والقدرات، من خلال برامج التوظيف والتدريب.
- تقييم الممارس لموضوعية الخبير التابع للممارس. يخضع الخبراء الداخليين التابعين للممارس للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، بما في ذلك تلك المتعلقة بالاستقلالية.
- تقييم الممارس لكفاية عمل الخبير التابع للممارس. على سبيل المثال، يمكن أن توفر برامج المؤسسة التدريبية للخبراء الداخليين التابعين للممارس الفهم المناسب لعلاقة خبراتهم مع عملية جمع الأدلة. كما أن الاعتماد على هذا التدريب وعلى عمليات المؤسسة الأخرى، مثل

بروتوكولات تقييم عمل الخبراء الداخليين التابعين للممارس، قد يؤثر على طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات الممارس لتقييم مدى كفاية عمل الخبير التابع له.

- الإلتزام بالمتطلبات القانونية والتنظيمية، من خلال عمليات المراقبة والمتابعة.
- الإلتفاق مع الخبير التابع للممارس.

لا يقلص هذا الإعتماد من مسؤولية الممارس في تلبية متطلبات هذا المعيار.

كفاءة وقدرات وموضوعية الخبير التابع للممارس (المرجع: الفقرة ٥٢(أ))

أ١٢٦. يمكن الحصول على معلومات حول كفاءة وقدرات وموضوعية الخبير التابع للممارس من مجموعة متنوعة من المصادر، مثل:

- التجارب الشخصية في عمل سابق لذلك الخبير.
- المناقشات مع ذلك الخبير.
- المناقشات مع ممارسين آخرين أو غيرهم ممن لديهم معرفة بعمل ذلك الخبير.
- معرفة مؤهلات ذلك الخبير، أو العضوية في هيئة مهنية أو نقابة صناعية، أو رخصة الممارسة، أو غيرها من أشكال الإعتراف الخارجي.
- الأوراق المنشورة أو الكتب التي ألفتها ذلك الخبير.
- سياسات وإجراءات رقابة الجودة لدى المؤسسة (أنظر أيضاً الفقرات أ١٢٤-أ١٢٥).

أ١٢٧. في حين لا يُطلب من الخبراء التابعين للممارس التمتع بنفس الكفاءة التي يتمتع بها الممارس في أداء جميع جوانب عملية التأكيد، إلا أن الخبير التابع للممارس الذي يُستخدم عمله قد يحتاج إلى فهم كافي للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ذات الصلة لمساعدته على ربط الأعمال الموكلة إليه بهدف العملية.

أ١٢٨. قد يعتمد تقييم ما إذا كانت التهديدات التي تمس الموضوعية هي في مستوى مقبول على دور الخبير الذي يستعين به الممارس وأهمية عمل هذا الخبير في سياق العملية. وفي بعض الحالات، قد لا يكون استبعاد الظروف التي تؤدي لظهور التهديدات ممكناً أو قد لا يكون تطبيق الإجراءات الوقائية ممكناً للحد من التهديدات وجعلها في مستوى مقبول، على سبيل المثال، إذا كان الخبير المقترح الذي يستعين به الممارس هو شخص لعب دوراً كبيراً في إعداد المعلومات الأساسية المتعلقة بموضوع العملية.

أ١٢٩. عند تقييم موضوعية الخبير الخارجي التابع للممارس، فقد يكون من الملائم:

- الإستفسار من الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) عن أي مصالح أو علاقات معروفة لديهم مع الخبير الخارجي التابع للممارس والتي قد تؤثر على موضوعية الخبير.

• مناقشة ذلك الخبير بخصوص أية إجراءات وقائية معمول بها، بما في ذلك أي متطلبات مهنية تُطبق على ذلك الخبير، وتقييم ما إذا كانت الإجراءات الوقائية كافية لتقليل التهديدات إلى مستوى مقبول. وتشمل المصالح والعلاقات التي قد تكون ذات صلة لمناقشتها مع الخبير التابع للممارس ما يلي:

- المصالح المالية.
- الأعمال والعلاقات الشخصية.
- تقديم خدمات أخرى من قبل الخبير، بما في ذلك من قبل المنظمة في حال كان الخبير الخارجي عبارة عن منظمة.

في بعض الحالات، قد يكون من المناسب أيضاً للممارس الحصول على إقرار خطي من الخبير الخارجي التابع له بخصوص أي مصالح أو علاقات مع الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) التي يكون الخبير على علم بها.

الحصول على فهم لمجال خبرة الخبير التابع للممارس (المراجع: الفقرة ٥٢(ب))

أ.١٣٠. إن الحصول على فهم كافي لمجال خبرة الخبير التابع للممارس إنما يساعد الممارس على:

- (أ) الإتفاق مع الخبير التابع للممارس على طبيعة ونطاق وأهداف عمل ذلك الخبير لأغراض الممارس؛ و
- (ب) تقييم مدى كفاية ذلك العمل لأغراض الممارس.

أ.١٣١. يمكن أن تشمل الجوانب المحددة لمجال الخبير التابع للممارس فيما يتعلق بفهم الممارس ما يلي:

- ما إذا كان مجال الخبير يشتمل على مجالات تخصص ذات صلة بالعملية.
- ما إذا كان يتم تطبيق أي معايير مهنية أو معايير أخرى وأي متطلبات تنظيمية أو قانونية.
- ماهية الفرضيات والأساليب، بما في ذلك النماذج، حيث أمكن، التي يستخدمها الخبير التابع للممارس، وما إذا كانت مقبولة عموماً ضمن مجال ذلك الخبير ومناسبة في ظروف العملية.
- طبيعة البيانات أو المعلومات الداخلية والخارجية التي يستخدمها الخبير التابع للممارس.

الإتفاق مع الخبير التابع للممارس (المراجع: الفقرة ٥٢(ج))

أ.١٣٢. قد يكون من المناسب أن يشتمل إتفاق الممارس مع الخبير التابع له أيضاً على مسائل معينة كالتالي:

- (أ) الأدوار والمسؤوليات المختلفة لكل من الممارس والخبير؛

(ب) طبيعة وتوقيت ونطاق الاتصالات بين الممارس وذلك الخبير، بما في ذلك شكل التقارير الواجب تقديمها من قبل ذلك الخبير؛ و

(ج) ضرورة التزام الخبير التابع للممارس بمتطلبات السرية.

أ١٣٣٠. يمكن أن تؤثر المسائل التي أُشير إليها في الفقرة "١٢٥" على مستوى التفاصيل والصبغة الرسمية للإتفاق بين الممارس والخبير التابع له، بما في ذلك ما إذا كان من المناسب أن يكون الإتفاق مكتوباً. وغالباً ما يكون الإتفاق بين الممارس والخبير الخارجي التابع له هو على شكل كتاب تكليف.

تقييم كفاية عمل الخبير التابع للممارس (المرجع: الفقرة ٥٢(د))

أ١٣٤٠. قد تكون المسائل التالية ذات صلة عند تقييم مدى كفاية عمل الخبير التابع للممارس لأغراض الممارس:

(أ) مدى ملاءمة ومعقولية نتائج أو إستنتاجات الخبير، وإتساقها مع الأدلة الأخرى؛

(ب) إذا كان عمل الخبير يتضمن إستخدام فرضيات وأساليب هامة، مدى ملاءمة ومعقولية تلك الفرضيات والأساليب في الظروف المحددة؛ و

(ج) إذا كان عمل الخبير يتضمن إستخدام بيانات المصدر التي تعتبر مهمة لعمله، ملاءمة وإكتمال ودقة تلك البيانات.

أ١٣٥٠. إذا حدد الممارس بأن عمل الخبير التابع له ليس كافياً لأغراض الممارس، فإن الخيارات المتاحة للممارس تشمل ما يلي:

(أ) الإتفاق مع ذلك الخبير على طبيعة ونطاق الأعمال الأخرى التي سيقوم بها؛ أو

(ب) القيام بإجراءات إضافية مناسبة للظروف المحددة.

العمل المنجز من قبل ممارس آخر، أو الخبير التابع للطرف المسؤول أو مسؤول القياس أو المقيم، أو المدقق الداخلي (المرجع: الفقرات ٥٣-٥٥)

أ١٣٦٠. في حين تم كتابة الفقرات ١٢١١-١٣٥٠ في سياق إستخدام العمل الذي يقوم به الخبير التابع للممارس، فهي توفر أيضاً إرشادات مفيدة فيما يتعلق بإستخدام العمل الذي يقوم به ممارس آخر، أو خبير تابع للطرف المسؤول أو مسؤول القياس أو المقيم، أو المدقق الداخلي.

الإقرارات الخطية (المرجع: الفقرة ٥٦)

أ١٣٧٠. يقلص التأكيد الخطي للإقرارات الشفهية من احتمال سوء الفهم بين الممارس والطرف المناسب (الأطراف المناسبة). وعادةً ما يكون الشخص (الأشخاص) الذي يطلب منهم الممارس إقرارات

خطية هو أحد أفراد الإدارة العليا أو أولئك المكلفين بالحوكمة وذلك بالإعتماد على، مثلاً، الإدارة وهيكل الحوكمة لدى الطرف المناسب (الأطراف المناسبة)، والذي قد يختلف مع اختلاف الإختصاصات والمنشآت، مما يعكس تأثيرات معينة مثل الخلفيات الثقافية والقانونية المختلفة وخصائص الحجم والملكية.

١٣٨١. يمكن أن تشمل الإقرارات الخطية الأخرى المطلوبة ما يلي:

- ما إذا كان يعتقد الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) أن آثار أخطاء البيانات التي لم تُصحح هي أخطاء غير مهمة، سواءً منفردة أو مجتمعةً، بالنسبة لمعلومات الموضوع. وعادةً ما يتم دمج ملخص بهذه البنود في الإقرار الخطي أو يتم إرفاقه بالإقرار؛
- أن الفرضيات الهامة المستخدمة في إجراء أي تقديرات هامة هي فرضيات معقولة؛
- أن الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) قد أبلغ الممارس بكافة أوجه القصور في الرقابة الداخلية ذات الصلة بالعملية والتي تعتبر مهمة وغير طفيفة بشكل واضح ويكون الطرف المناسب (الأطراف) على علم بها؛ و
- عندما يكون الطرف المسؤول مختلف عن مسؤول القياس أو المقيّم، أن الطرف المسؤول يقرّ بمسؤوليته عن الموضوع الأساسي.

١٣٩١. لا يمكن أن تحل إقرارات الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) محل أدلة أخرى قد يتوقع الممارس بشكل معقول أن تكون متاحة. وعلى الرغم من أن الإقرارات الخطية توفر أدلة ضرورية، إلا أنها لا توفر أدلة كافية وملائمة بحد ذاتها حول أي من المسائل التي تتطرق إليها. وعلاوةً على ذلك، فإن حقيقة أن الممارس قد تلقى إقرارات خطية موثوقة لا تؤثر على طبيعة أو نطاق الأدلة الأخرى التي يحصل عليها الممارس.

الإقرارات الخطية المطلوبة غير المقدمة أو غير الموثوقة (المرجع: الفقرة ٦٠)

١٤٠١. تشمل الظروف التي قد لا يتمكن فيها الممارس من الحصول على إقرارات خطية ما يلي، على سبيل المثال:

- يتعاقد الطرف المسؤول مع طرف ثالث لإجراء القياس أو التقييم ذي الصلة ويكلف في وقت لاحق الممارس لإجراء عملية التأكيد على معلومات الموضوع الناتجة. في بعض هذه الحالات، على سبيل المثال حيث يكون لدى الطرف المسؤول علاقة مستمرة مع مسؤول القياس أو المقيّم، قد يكون الطرف المسؤول قادراً على إتخاذ الترتيبات اللازمة لكي يقدم مسؤول القياس أو المقيّم الإقرارات الخطية المطلوبة، أو قد يكون الطرف المسؤول في وضع يمكنه من تقديم هذه الإقرارات إذا كان لديه أساس معقول للقيام بذلك، ولكن في حالات أخرى قد لا يكون الأمر كذلك.

- يكلف أحد المستخدمين المستهدفين الممارس لإجراء عملية التأكيد على المعلومات المتاحة للجمهور ولكن لا يكون لديه علاقة مع الطرف المسؤول تضمن إستجابة ذلك الطرف لطلب الممارس تقديم إقرار خطي.
 - يتم إجراء عملية التأكيد وفق رغبات مسؤول القياس أو المقيّم. وقد يكون هذا هو الحال عند إجراء العملية، على سبيل المثال، بموجب أمر من المحكمة، أو عندما يُفرض على ممارس القطاع العام من قبل هيئة تشريعية أو سلطة مختصة أخرى القيام بعملية محددة.
- في هذه الظروف أو في الظروف المماثلة، قد لا يتمكن الممارس من الوصول إلى الأدلة اللازمة لدعم إستنتاجه. وإن كان هذا هو الحال، تُطبق الفقرة ٦٦ من هذا المعيار.

الأحداث اللاحقة (المرجع: الفقرة ٦١)

١٤١١. قد لا تكون دراسة الأحداث اللاحقة في بعض عمليات التأكيد أمراً ملائماً بسبب طبيعة الموضوع الأساسي. على سبيل المثال، عندما تتطلب العملية إستنتاجاً معيناً حول دقة التقرير الإحصائي في نقطة زمنية محددة، قد لا تؤثر الأحداث التي تقع بين الوقت المحدد وتاريخ تقرير التأكيد على الإستنتاج كما لا تتطلب الإفصاح عنها في التقرير الإحصائي أو تقرير التأكيد.

١٤٢٠. وكما أُشير في الفقرة ٦١، لا يتحمل الممارس أية مسؤولية لتأدية أي إجراءات تتعلق بمعلومات الموضوع بعد تاريخ تقرير الممارس. لكن إذا أصبحت حقيقة معينة معلومة للممارس، بعد تاريخ تقرير الممارس، والتي لو علمها في تاريخ التقرير الخاص به لكانت دفعته إلى تعديل التقرير، فقد يحتاج الممارس لمناقشة هذه المسألة مع الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) أو إتخاذ إجراءات أخرى حسبما يكون مناسباً في الظروف المحددة.

معلومات أخرى (المرجع: الفقرة ٦٢)

١٤٣٠. تشمل الإجراءات الأخرى التي قد تكون مناسبة في حال حدد الممارس تناقضاً هاماً أو إطلع على خطأ جوهرى في الحقائق ما يلي، على سبيل المثال:

- الطلب من الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) التشاور مع طرف ثالث مؤهل، مثل المستشار القانوني التابع للطرف المناسب (الأطراف المناسبة).
- الحصول على المشورة القانونية بشأن النتائج المتخضة عن إجراءات عمل مختلفة.
- التواصل مع أطراف ثالثة (على سبيل المثال، جهة تنظيمية ما).
- حجب تقرير التأكيد.
- الانسحاب من العملية، حيث يكون الإنسحاب ممكناً بموجب القوانين أو الأنظمة المعمول بها.
- وصف التناقض الهام في تقرير التأكيد.

وصف المعايير المطبقة (المرجع: الفقرة ٦٣)

١٤٤٤. يُطلع وصف المعايير المطبقة المستخدمين المستهدفين على الإطار الذي بُنيت عليه معلومات الموضوع، وهو مهم بشكل خاص عندما تكون هناك إختلافات كبيرة بين المعايير المختلفة فيما يتعلق بكيفية التعامل مع مسائل محددة في معلومات الموضوع.

١٤٥٥. يكون الوصف الذي يفيد بإعداد معلومات الموضوع وفقاً لمعايير محددة معمول بها هو وصف مناسب فقط إذا إمتثلت معلومات الموضوع لكافة المتطلبات ذات الصلة في تلك المعايير التي تعتبر فعالة.

١٤٦٥. إن وصف المعايير المطبقة التي تحتوي لغة تحفظ أو تقييد غير دقيقة (على سبيل المثال، "تمتثل معلومات الموضوع بشكل كبير للمتطلبات "س") لا يعتبر وصفاً كافياً لأنه قد يضلل مستخدمي معلومات الموضوع.

صياغة إستنتاج التأكيد

كفاية وملاءمة الأدلة (المرجع: الفقرتان ١٢(١) و ٦٤)

١٤٧٥. تعتبر الأدلة ضرورية لدعم إستنتاج الممارس وتقرير التأكيد. وهي تراكمية بطبيعتها ويتم الحصول عليها بشكل رئيسي من الإجراءات التي تُنجز أثناء العملية. لكنها قد تشمل أيضاً معلومات يتم الحصول عليها من مصادر أخرى مثل العمليات السابقة (شريطة أن يحدد الممارس ما إذا قد حدثت أي تغيرات منذ العملية السابقة يمكن أن تؤثر على مدى ملائمتها للعملية الحالية) أو إجراءات رقابة الجودة لدى المؤسسة فيما يخص قبول العملاء وإستمرارهم. ويمكن الحصول على الأدلة من مصادر داخل وخارج الطرف المناسب (الأطراف المناسبة). وقد يتم إعداد المعلومات التي يمكن أن تُستخدم كأدلة بواسطة خبير يتم تعيينه أو تكليفه من قبل الطرف المناسب (الأطراف المناسبة). تتكون الأدلة من معلومات تدعم وتثبت جوانب معينة من معلومات الموضوع، وأي معلومات تتعارض مع جوانب معينة من معلومات الموضوع. بالإضافة إلى ذلك، وفي بعض الحالات، يُستخدم غياب المعلومات (مثل رفض الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) تقديم الإقرار المطلوب) من قبل الممارس وهو بالتالي يشكّل أدلة أيضاً. يتألف معظم عمل الممارس في صياغة إستنتاج التأكيد من الحصول على الأدلة وتقييمها.

١٤٨٥. ترتبط كفاية الأدلة وملائمتها ببعضها البعض. فالكفاية هو مقياس لكمية الأدلة. إذ تتأثر كمية الأدلة اللازمة بمخاطر وجود أخطاء جوهرية في معلومات الموضوع (فكلما كانت المخاطر مرتفعة، كلما كان من المرجح طلب المزيد من الأدلة)، وأيضاً بنوعية هذه الأدلة (فكلما كانت الجودة مرتفعة، كلما كان من المرجح طلب أدلة أقل). ومع ذلك، فإن الحصول على المزيد من الأدلة لا يمكن أن يعوض عن ضعف جودتها.

١٤٩٥. الملاءمة هي مقياس لنوعية الأدلة؛ أي مدى ملاءمتها وموثوقيتها في توفير الدعم لإستنتاج الممارس. وتتأثر موثوقية الأدلة بمصدرها وطبيعتها، وتعتمد على الظروف المختلفة التي يتم فيها

الحصول عليها. يمكن إصدار تعميمات حول موثوقية أنواع مختلفة من الأدلة، لكن هذه التعميمات تخضع لإستثناءات مهمة. وحتى عندما يتم الحصول على الأدلة من مصادر خارج الطرف المناسب (الأطراف المناسبة)، قد توجد ظروف يمكن أن تؤثر على موثوقيتها. على سبيل المثال، قد تكون الأدلة التي يتم الحصول عليها من مصدر خارجي ليست موثوقة إذا كان المصدر غير مطّلع أو غير موضوعي. وبينما يُعترف بإمكانية وجود إستثناءات معينة، يمكن أن تكون التعميمات التالية حول موثوقية الأدلة مفيدة:

- تكون الأدلة أكثر موثوقية عندما يتم الحصول عليها من مصادر خارج الطرف المناسب (الأطراف المناسبة).
- تكون الأدلة التي يتم توليدها داخلياً أكثر موثوقية عندما تكون أنظمة الرقابة ذات الصلة هي أنظمة فعالة.
- تكون الأدلة التي يتم الحصول عليها مباشرة من قبل الممارس (على سبيل المثال، من مراقبة تطبيق نظام رقابة ما) أكثر موثوقية من الأدلة التي يتم الحصول عليها بصورة غير مباشرة أو عن طريق الإستدلال (على سبيل المثال، من الإستفسار حول تطبيق نظام رقابة ما).
- تكون الأدلة أكثر موثوقية عند وجودها على شكل وثائق ومستندات، سواءً ورقية أو إلكترونية أو على وسائط الأخرى (على سبيل المثال، يكون السجل المكتوب بالتزامن مع إجتماع معين هو عادةً أكثر موثوقية من الإقرار الشفهي اللاحق لما تم مناقشته).

أ١٥٠. يحصل الممارس عادةً على المزيد من التأكيد من الأدلة المتسقة التي يتم الحصول عليها من مصادر مختلفة أو التي تكون ذات طبيعة مختلفة عن بنود الأدلة التي تُؤخذ منفردةً بعين الاعتبار. بالإضافة إلى ذلك، قد يشير الحصول على الأدلة من مصادر مختلفة أو الأدلة ذات الطبيعة المختلفة إلى عدم موثوقية أحد بنود الأدلة. على سبيل المثال، قد تسهم المعلومات المؤيدة التي يتم الحصول عليها من مصدر مستقل عن الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) في زيادة التأكيد الذي يحصل عليه الممارس من إقرار الطرف المناسب (الأطراف المناسبة). وبالعكس، عندما تتضارب الأدلة التي يتم الحصول عليها من مصدر واحد مع تلك التي يتم الحصول عليها من مصدر آخر، يحدد الممارس ماهية الإجراءات الإضافية اللازمة لحلّ هذا التضارب.

أ١٥١. من الصعب جداً بصورة عامة، فيما يتعلق بالحصول على أدلة كافية وملائمة، الحصول على تأكيد حول معلومات الموضوع تغطي فترة معينة مقارنة بمعلومات الموضوع في نقطة زمنية محددة. بالإضافة إلى ذلك، تقتصر عادةً الإستنتاجات المقدمة حول العمليات على الفترة التي تغطيها العملية؛ ولا يقدم الممارس أي إستنتاج حول ما إذا كانت العملية سوف تستمر بالطريقة المحددة مستقبلاً.

أ١٥٢. تعتبر مسألة تحديد ما إذا تم الحصول على أدلة كافية وملائمة يستند إليها إستنتاج الممارس هي مسألة حكم مهني.

١٥٣أ. قد لا يحصل الممارس، في بعض الظروف، على الأدلة الكافية أو الملائمة التي يتوقع الحصول عليها من خلال الإجراءات المخطط لها. وفي هذه الظروف، يعتبر الممارس بأن الأدلة التي تم الحصول عليها من الإجراءات المنجزة ليست كافية وملائمة بحيث يكون قادراً على صياغة إستنتاج معين حول معلومات الموضوع. وقد يقوم الممارس بما يلي:

- توسيع نطاق العمل المنجز؛ أو
- تنفيذ إجراءات أخرى يعتبرها الممارس ضرورية في الظروف المحددة.

وحيث لا يكون أي من هذين البندين ممكناً في ظل الظروف المحددة، فلن يكون الممارس قادراً على الحصول على أدلة كافية وملائمة بحيث يتمكن من صياغة إستنتاج معين. وقد ينشأ هذا الوضع حتى وإن لم يبلغ إلى علم الممارس أي مسألة (مسائل) قد تدفعه للاعتقاد بأن معلومات الموضوع تشتمل على أخطاء جوهرية، حسبما نوقش في الفقرة ٤٩ل.

تقييم كفاية وملاءمة الأدلة (المرجع: الفقرة ٦٥)

١٥٤أ. إن عملية التأكيد هي عملية تراكمية ومتكررة. فخلال قيام الممارس بالإجراءات المخطط لها، تدفع الأدلة المتحصل عليها الممارس إلى تغيير طبيعة أو توقيت أو نطاق الإجراءات الأخرى المخطط لها. وقد يبلغ إلى علم الممارس معلومات تختلف كثيراً عما هو متوقع والتي استندت إليها الإجراءات المخطط لها. على سبيل المثال:

- إن مدى الأخطاء التي يحددها الممارس في البيانات قد يؤدي إلى تغيير حكمه المهني بشأن موثوقية مصادر محددة للمعلومات.
- قد يطلع الممارس على تناقضات في المعلومات ذات الصلة، أو على أدلة متضاربة أو مفقودة.
- إذا تم تنفيذ إجراءات تحليلية في نهاية العملية، يمكن أن تشير نتائج تلك الإجراءات إلى وجود مخاطر غير معترف بها سابقاً من الأخطاء الجوهرية.

في هذه الظروف، قد يحتاج الممارس إلى إعادة تقييم الإجراءات المخطط لها.

١٥٥أ. يتأثر الحكم المهني للممارس بخصوص ما يشكل أدلة كافية وملائمة بعوامل معينة كالتالي:

- أهمية أخطاء البيانات المحتملة، وإحتمال تأثيرها الهام على معلومات الموضوع، سواء منفردة أو عند جمعها مع أخطاء محتملة أخرى.
- فعالية إستجابة الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) لمعالجة المخاطر المعروفة للأخطاء الجوهرية.
- الخبرة المكتسبة خلال عمليات التأكيد السابقة فيما يتعلق بأخطاء محتملة مماثلة.

- نتائج الإجراءات المنجزة، بما في ذلك ما إذا كانت هذه الإجراءات قد حددت أخطاء معينة في البيانات.
- مصدر وموثوقية المعلومات المتاحة.
- مدى إقناع الأدلة.
- فهم الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) وبيئته.

قيود النطاق (المرجع: الفقرتان ٢٦ و ٦٦)

أ١٥٦. قد تنشأ قيود النطاق من:

- (أ) ظروف خارجة عن سيطرة الطرف المناسب (الأطراف المناسبة). على سبيل المثال، قد يتم عرضياً إتلاف وثائق يعتبر الممارس أنه من الضروري فحصها؛
- (ب) الظروف المتعلقة بطبيعة أو توقيت عمل الممارس. على سبيل المثال، قد تحصل عملية مادية يعتبر الممارس أنه من الضروري مراقبتها قبل عملية الممارس؛ أو
- (ج) القيود التي يفرضها الطرف المسؤول، أو مسؤول القياس أو المقيّم، أو الطرف المكلف على الممارس التي تمنع، مثلاً، الممارس من تأدية إجراء يعتبره ضرورياً في الظروف المحددة. وقد يكون للقيود من هذا النوع آثار أخرى على العملية، مثل بحث الممارس لمخاطر العملية وقبول العملية وإستمرارها.

أ١٥٧. إن عدم القدرة على تنفيذ إجراء معين لا يشكل قيداً على النطاق إذا كان الممارس قادراً على الحصول على أدلة كافية وملائمة عن طريق تأدية إجراءات بديلة.

أ١٥٨. تعتبر الإجراءات المنجزة في عملية التأكيد المحدود، بحكم تعريفها، محدودة مقارنة مع تلك الإجراءات اللازمة في عملية التأكيد المعقول. كما تعدّ القيود التي يُعلم بوجودها قبل قبول عملية التأكيد المحدود إعتباراً ملائماً عند تحديد ما إذا كانت الشروط المسبقة لعملية التأكيد مستوفاة، وخصوصاً، ما إذا كانت العملية تُظهر خصائص الوصول إلى الأدلة (أنظر الفقرة ٢٤ (ب)(٤)) وما إذا كانت تبرز غرض منطقي (أنظر الفقرة ٢٤ (ب)(٦)). وإذا تم فرض قيود أخرى من قبل الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) بعد قبول عملية التأكيد المحدود، فقد يكون من المناسب الإنسحاب من العملية، حيث يكون الإنسحاب ممكناً بموجب القوانين أو الأنظمة المعمول بها.

إعداد تقرير التأكيد

شكل تقرير التأكيد (المرجع: الفقرات ٦٧-٦٨)

أ١٥٩. يمكن أن يُساء فهم الصيغة الشفهية وغيرها من أشكال التعبير عن الإستنتاجات دون وجود تقرير خطي مساند. لهذا السبب، لا يقوم الممارس بالإبلاغ بصورة شفهية أو عن طريق استخدام رموز

معينة دون تقديم أيضاً تقرير تأكيد خطي يمكن إتاحتها بسهولة عندما يتم تقديم التقرير الشفهي أو عند استخدام أي رموز. على سبيل المثال، يمكن إضافة رابط تشعبي على الرمز للوصول إلى تقرير التأكيد الخطي عبر الإنترنت.

أ١٦٠. لا يتطلب هذا المعيار صيغة موحدة للتقارير في جميع عمليات التأكيد. بل يحدد بدلاً من ذلك العناصر الأساسية التي ينبغي أن يتضمنها تقرير التأكيد. إذ تُصمم تقارير التأكيد بحيث تلائم ظروف العملية المحددة. ويمكن أن يستخدم الممارس العناوين أو أرقام الفقرات أو أدوات تتعلق بالطباعة، على سبيل المثال الخط الغامق للنص، وغيرها من الآليات لتعزيز وضوح وسهولة قراءة تقرير التأكيد.

أ١٦١. قد يختار الممارس أسلوب "الشكل الموجز" أو "الشكل المطول" في إعداد التقارير لتسهيل التواصل الفعال مع المستخدمين المستهدفين. تشمل عادةً تقارير "الشكل الموجز" العناصر الأساسية فقط. في حين تشمل تقارير "الشكل المطول" معلومات وإيضاحات أخرى لا يُقصد منها أن تؤثر على إستنتاج الممارس. وبالإضافة إلى العناصر الأساسية، قد تصف التقارير المطولة بالتفصيل شروط العملية، والمعايير المطبقة المستخدمة، والنتائج المتعلقة بجوانب محددة من العملية، وتفاصيل مؤهلات وخبرات الممارس وغيره من المشاركين في العملية، والإفصاح عن مستويات الأهمية النسبية، وفي بعض الحالات توصيات معينة. وقد يجد الممارس أنه من المفيد النظر في أهمية تقديم مثل هذه المعلومات لتلبية احتياجات المستخدمين المستهدفين من المعلومات. وحسبما تتطلب الفقرة ٦٨، تُفصل المعلومات الإضافية بشكل واضح عن إستنتاج الممارس وتُصاغ بطريقة توضح أنه لا يُقصد منها الانقاص من ذلك الإستنتاج.

محتوى تقرير التأكيد

العنوان (المرجع: الفقرة ٦٩(أ))

أ١٦٢. يساعد العنوان المناسب في تحديد طبيعة تقرير التأكيد، وتمييزه عن التقارير الصادرة من قبل آخرين، مثل أولئك الذين لا يتعين عليهم الإمتثال لنفس المتطلبات الأخلاقية التي يمثل لها الممارس.

الجهة المرسل إليها (المرجع: الفقرة ٦٩(ب))

أ١٦٣. تحدد الجهة المرسل إليها الطرف أو الأطراف الذين يتم توجيه تقرير التأكيد لهم. وعادةً ما يتم توجيه تقرير التأكيد إلى الطرف المكلف، ولكن في بعض الحالات، قد يكون هناك مستخدمين مستهدفين آخرين.

معلومات الموضوع والموضوع الأساسي (المرجع: الفقرة ٦٩(ج))

أ١٦٤. يمكن أن يشمل تحديد ووصف معلومات الموضوع، وحيث يكون مناسباً، الموضوع الأساسي، ما يلي على سبيل المثال:

- النقطة الزمنية أو الفترة الزمنية المحددة التي يرتبط بها قياس أو تقييم الموضوع الأساسي.

- حيث أمكن، إسم الطرف المسؤول أو أحد عناصر الطرف المسؤول الذي يرتبط به الموضوع الأساسي.
- توضيح خصائص الموضوع الأساسي أو معلومات الموضوع التي يجب أن يطلع عليها المستخدمون المستهدفون، وكيف يمكن أن تؤثر هذه الخصائص على دقة قياس أو تقييم الموضوع الأساسي وفق المعايير المطبقة، أو على مدى إقناع الأدلة المتاحة. على سبيل المثال:
 - إلى أي درجة تكون معلومات الموضوع نوعية مقابل كمية، أو موضوعية مقابل ذاتية، أو تاريخية مقابل مستقبلية.
 - التغييرات في الموضوع الأساسي أو ظروف العملية الأخرى التي تؤثر على قابلية مقارنة معلومات الموضوع من فترة إلى أخرى.

المعايير المطبقة (المرجع: الفقرة ٦٩ (د))

١٦٥١. يحدد تقرير التأكيد المعايير المطبقة والتي يتم وفقاً لها قياس أو تقييم الموضوع الأساسي بحيث يمكن للمستخدمين المستهدفين فهم أساس إستنتاج الممارس. وقد يتضمن تقرير التأكيد المعايير المطبقة، أو قد يشير إليها إذا كانت مشمولة في معلومات الموضوع أو إذا كانت متاحة بخلاف ذلك من مصدر يمكن الوصول إليه بسهولة. وقد يكون من الملائم في هذه الظروف الإفصاح عما يلي:

- مصدر المعايير المطبقة، وما إذا كانت المعايير المطبقة مجسدة في القوانين أو الأنظمة، أو صادرة عن هيئات مفوضة أو معترف بها من الخبراء وتتبع أسلوب عمل شفاف، أي ما إذا كانت معايير راسخة في سياق الموضوع الأساسي (وإن لم تكن كذلك، وصفاً لأسباب اعتبارها معايير مناسبة).
- أساليب القياس أو التقييم المستخدمة عندما تسمح المعايير المطبقة بالإختيار بين عدد من الأساليب.
- أي تفسيرات هامة وُضعت في تطبيق المعايير المطبقة في ظروف العملية.
- ما إذا كانت هناك أي تغييرات في أساليب القياس أو التقييم المستخدمة.

القيود المتأصلة (المرجع: الفقرة ٦٩ (هـ))

١٦٦١. بينما يُتوقع في بعض الحالات أن تكون القيود المتأصلة مفهومة جيداً من قبل المستخدمين المستهدفين لتقرير التأكيد، قد يكون من المناسب في حالات أخرى الإشارة إليها بشكل واضح في تقرير التأكيد. على سبيل المثال، قد يكون من المناسب في تقرير التأكيد المتعلق بفعالية الرقابة الداخلية الإشارة إلى أن التقييم التاريخي للفعالية لا يرتبط بالفترات المستقبلية نظراً لمخاطرة أن الرقابة الداخلية قد تصبح غير كافية بسبب التغييرات في الأوضاع، أو أن درجة الإمتثال للسياسات أو الإجراءات قد تتدهور.

الغرض المحدد (المرجع: الفقرة ٦٩(و))

١٦٧. في بعض الحالات، قد تُصمم المعايير المطبقة لقياس أو تقييم الموضوع الأساسي لغرض محدد. على سبيل المثال، قد تتطلب جهة تنظيمية ما من منشآت معينة استخدام معايير مطبقة محددة لأغراض تنظيمية. ولتجنب سوء الفهم، ينبه الممارس قراء تقرير التأكيد لهذه الحقيقة، وأن معلومات الموضوع ستكون بالتالي غير مناسبة لغرض آخر.

١٦٨. بالإضافة إلى التنبيه المطلوب بموجب الفقرة ٦٩(و)، قد يعتبر الممارس أنه من المناسب الإشارة إلى أن تقرير التأكيد مصمم فقط لمستخدمين محددين. وبالإعتماد على ظروف العملية، على سبيل المثال، القوانين أو الأنظمة في إختصاص معين، يمكن تحقيق ذلك عن طريق الحد من توزيع أو استخدام تقرير التأكيد. وبينما قد يتم تقييد تقرير التأكيد بهذه الطريقة، لا يشير غياب القيود فيما يتعلق بمستخدم محدد أو غرض محدد بذاته إلى أن المسؤولية القانونية تقع على الممارس فيما يتعلق بذلك المستخدم أو ذلك الغرض. ويعتمد تحمل المسؤولية القانونية على الظروف القانونية لكل حالة والإختصاص ذي الصلة.

المسؤوليات النسبية (المرجع: الفقرة ٦٩(ز))

١٦٩. إن تحديد المسؤوليات النسبية يُعلم المستخدمين المستهدفين بأن الطرف المسؤول هو من يتحمل مسؤولية الموضوع الأساسي، وأن مسؤول القياس أو المقيّم هو من يتحمل مسؤولية قياس أو تقييم الموضوع الأساسي وفق المعايير المطبقة، وأن دور الممارس يكمن في التعبير بشكلٍ مستقل عن إستنتاج معين حول معلومات الموضوع.

تأدية العملية وفقاً للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) ووفقاً للمعيار الدولي لعمليات التأكيد الخاص بموضوعٍ محدد (المرجع: الفقرة ٦٩(ح))

١٧٠. حيثما يُطبق المعيار الدولي لعمليات التأكيد الخاص بموضوع محدد على جزءٍ واحد فقط من معلومات الموضوع، قد يكون من المناسب ذكر ذلك المعيار الخاص بموضوع محدد بالإضافة إلى هذا المعيار.

١٧١. إن أي عبارة تشتمل على لغة متحفظة أو مقيدة غير دقيقة (على سبيل المثال "تم إجراء العملية بالرجوع إلى المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) يمكن أن تؤدي إلى تضليل مستخدمي تقارير التأكيد.

متطلبات رقابة الجودة المطبقة (المرجع: الفقرة ٦٩(ط))

١٧٢. فيما يلي توضيح لعبارة معينة في تقرير التأكيد بشأن متطلبات رقابة الجودة المطبقة: تطبق المؤسسة المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، وتحافظ بالتالي على نظام شامل لرقابة الجودة يشمل سياسات وإجراءات موثقة بشأن الإمتثال للمتطلبات الأخلاقية والمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها.

الإمتثال لمتطلبات الإستقلالية والمتطلبات الأخلاقية الأخرى (المرجع: الفقرة ٦٩ (ي))

١٧٣٤. فيما يلي توضيح لعبارة معينة في تقرير التأكيد بشأن الإمتثال للمتطلبات الأخلاقية:

لقد إمتننا لمتطلبات الإستقلالية والمتطلبات الأخلاقية الأخرى المنصوص عليها في قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الإستقلالية الدولية) الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين، والتي تأسست على المبادئ الأساسية للنزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية الواجبة والسرية والسلوك المهني.

ملخص العمل المنجز (المرجع: الفقرتان ٦٩، ٦٩ (ك))

١٧٤٤. يساعد ملخص العمل المنجز المستخدمين المستهدفين على فهم إستنتاج الممارس. وبالنسبة للعديد من عمليات التأكيد، تعتبر الإختلافات اللانهائية في الإجراءات أمراً ممكناً من الناحية النظرية. أما في التطبيق العملي، فإنه من الصعب الإبلاغ عن هذه الإختلافات بوضوح ودون غموض ولبس. وقد تكون البيانات الرسمية الأخرى الصادرة عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية بيانات مفيدة للممارسين في إعداد الملخص.

١٧٥٤. حيث لا يقدم أي معيار دولي محدد لعمليات التأكيد إرشادات حول الإجراءات الخاصة بموضوع أساسي معين، يمكن أن يشمل الملخص وصفاً أكثر تفصيلاً للعمل المنجز. وقد يكون من المناسب أن يتضمن الملخص بياناً يفيد بأن العمل المنجز يشمل تقييم مدى ملاءمة المعايير المطبقة.

١٧٦٤. عادةً ما يكون ملخص العمل المنجز في عملية التأكيد المحدود هو ملخص أكثر تفصيلاً مقارنةً بعملية التأكيد المعقول، وعادةً ما يحدد القيود المفروضة على طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات. وذلك لأن تقدير طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات المنجزة هو أمر أساسي لفهم إستنتاج معين مصاغ بشكل ينقل ما إذا قد بلغ إلى علم الممارس، بناءً على الإجراءات المنجزة، أي مسألة (مسائل) هامة دفعته للإعتقاد بأن معلومات الموضوع قد تشتمل على أخطاء جوهرية. وقد يكون من المناسب أيضاً الإشارة في ملخص العمل المنجز إلى بعض الإجراءات التي لم يتم أداؤها والتي يُتوقع عادةً أن يتم تأديتها في عملية التأكيد المعقول. لكن التحديد الكامل لجميع هذه الإجراءات قد لا يكون أمراً ممكناً لأن فهم الممارس المطلوب ودراسة مخاطر العملية هي أقل مما هو عليه في عملية التأكيد المعقول.

١٧٧٤. قد تشمل العوامل التي ينبغي أخذها بعين الإعتبار عند تحديد مستوى التفاصيل التي يتعين تقديمها في ملخص العمل المنجز ما يلي:

- الظروف الخاصة بالمنشأة (على سبيل المثال، الطبيعة المختلفة لأنشطة المنشأة مقارنة مع تلك الأنشطة التقليدية في القطاع).
- ظروف العملية المحددة التي تؤثر على طبيعة ونطاق الإجراءات المنجزة.

- توقعات المستخدمين المستهدفين بشأن مستوى التفاصيل التي يتعين تقديمها في التقرير، بناءً على ممارسة السوق أو وفقاً للقوانين أو الأنظمة المعمول بها.

١٧٨. من المهم أن يتم كتابة الملخص بطريقة موضوعية تسمح للمستخدمين المستهدفين بفهم العمل المنجز كأساس لإستنتاج الممارس. في معظم الحالات، لا ينطوي هذا على تفاصيل خطة العمل بأكملها، لكن من المهم من ناحية أخرى بأن لا يكون الملخص موجزاً جداً بحيث يكون غامضاً، ولا أن يُكتب بطريقة منمقة أو مبالغ فيها.

إستنتاج الممارس (المرجع: الفقرتان ١٢ (أ)(ط) (أ)، ٦٩ (ط))

١٧٩. تشمل أمثلة الإستنتاجات المعبر عنها بشكل ملائم لعملية التأكيد المعقول ما يلي:

- عند التعبير عن الإستنتاجات من حيث الموضوع الأساسي والمعايير المطبقة، "في رأينا، لقد إمتثلت المنشأة، في كافة النواحي الجوهرية، للقانون (س)؛"
- عند التعبير عن الإستنتاجات من حيث معلومات الموضوع والمعايير المطبقة، "في رأينا، يتم إعداد تقديرات الأداء المالي للمنشأة بشكل صحيح، في كافة النواحي الجوهرية، وفقاً للمعايير (س)؛" أو
- عند التعبير عن الإستنتاجات من حيث البيان الذي يعده الطرف المناسب، "في رأينا، يعتبر بيان [الطرف المناسب] الذي يفيد بإمتثال المنشأة للقانون (س) هو بيان معروض بشكلٍ عادل في كافة النواحي الجوهرية" أو "في رأينا، يعتبر بيان [الطرف المناسب] الذي يفيد بعرض مؤشرات الأداء الرئيسية وفقاً للمعايير (س) هو بيان معروض بشكلٍ عادل في كافة النواحي الجوهرية".

١٨٠. قد يكون من المناسب إطلاع المستخدمين المستهدفين على السياق الذي يتعين فيه قراءة إستنتاج الممارس عندما يتضمن تقرير التأكيد توضيحاً لخصائص معينة للموضوع الأساسي الذي يجب أن يكون المستخدمين المستهدفين على علم به. ويمكن أن يتضمن إستنتاج الممارس، على سبيل المثال، صياغة معينة كالتالي: "تم صياغة هذا الإستنتاج بناءً على المسائل المبينة في أماكن أخرى من تقرير التأكيد المستقل".

١٨١. تشمل أمثلة الإستنتاجات المعبر عنها بشكلٍ ملائم لعملية التأكيد المحدود ما يلي:

- عند التعبير عن الإستنتاجات من حيث الموضوع الأساسي والمعايير المطبقة، "بناءً على الإجراءات التي تم تأديتها والأدلة التي تم الحصول عليها، لم يبلغ إلى علمنا ما يدفعنا للاعتقاد بأن [المنشأة] لم تمتثل، في جميع النواحي الجوهرية، للقانون (س)".
- عند التعبير عن الإستنتاجات من حيث معلومات الموضوع والمعايير المطبقة، "بناءً على الإجراءات التي تم تأديتها والأدلة التي تم الحصول عليها، لم نطلع على أي تعديلات هامة ينبغي إجراؤها في تقييم مؤشرات الأداء الرئيسية لتكون وفقاً للمعايير (س)".

• عند التعبير عن الإستنتاجات من حيث البيان الذي يعدّه الطرف المناسب، "بناءً على الإجراءات التي تم تأديتها والأدلة التي تم الحصول عليها، لم يبلغ إلى علمنا ما يدفعنا للإعتقاد بأن بيان [الطرف المناسب] الذي يفيد بإمتثال [المنشأة] للقانون (س)، لم يُعرض بشكلٍ عادل في كافة النواحي الجوهرية".

أ١٨٢. تشمل أشكال التعبير التي قد تكون مفيدة للمواضيع الأساسية، على سبيل المثال، واحد أو مزيج مما يلي:

- بالنسبة لعمليات الإمتثال - "في الإمتثال مع" أو "وفقاً ل".
- بالنسبة للعمليات التي تصف فيها المعايير المطبقة عملية أو منهجية لإعداد أو عرض معلومات الموضوع - "أعدت بشكلٍ سليم".
- بالنسبة للعمليات التي تتجسد فيها مبادئ العرض العادل في المعايير المطبقة - "عُرِضت بشكلٍ عادل".

أ١٨٣. إن إدراج عنوان معين فوق الفقرات التي تحتوي على الإستنتاجات المعدلة، والمسألة (المسائل) التي ينتج عنها التعديل، يساعد في سهولة فهم تقرير الممارس. وتشمل الأمثلة على العناوين المناسبة "الإستنتاج المتحفظ" أو "الإستنتاج السلبي" أو "حجب الإستنتاج" و"أساس الإستنتاج المتحفظ" و"أساس الإستنتاج السلبي"، حسبما يكون مناسباً.

توقيع الممارس (المرجع: الفقرة ٦٩ (م))

أ١٨٤. يكون توقيع الممارس إما بإسم مؤسسة الممارس أو بإسم الممارس الفرد أو كلاهما، بما يتناسب مع الإختصاص المحدد. وبالإضافة إلى توقيع الممارس، قد يُطلب من الممارس في بعض الإختصاصات تقديم إقرار ضمن تقريره حول الألقاب المهنية أو الإعتراف المهني من قبل سلطة الترخيص المناسبة في ذلك الإختصاص.

التاريخ (المرجع: الفقرة ٦٩ (ن))

أ١٨٥. إن تضمين تاريخ تقرير التأكيد يُعلم المستخدمين المستهدفين بأن الممارس قد أخذ بإعتباره تأثير الأحداث التي وقعت حتى ذلك التاريخ على معلومات الموضوع وعلى تقرير التأكيد.

الإشارة إلى الخبير التابع للممارس في تقرير التأكيد (المرجع: الفقرة ٧٠)

أ١٨٦. في بعض الحالات، قد تقتضي القوانين أو الأنظمة الإشارة إلى عمل الخبير التابع للممارس في تقرير التأكيد، على سبيل المثال، لأغراض الشفافية في القطاع العام. قد يكون من المناسب أيضاً في ظروف أخرى، على سبيل المثال، توضيح طبيعة التعديل على إستنتاج الممارس، أو متى يكون عمل الخبير جزءاً لا يتجزأ من النتائج الواردة في تقرير مطوّل.

أ١٨٧. ومع ذلك، يتحمل الممارس مسؤولية منفردة عن الإستنتاج المعبر عنه، ولا تتقلص تلك المسؤولية عبر إستخدام الممارس لعمل الخبير التابع له. لذلك فإنه من المهم في حال أشار تقرير التأكيد

إلى الخبير التابع للممارس، بأن لا تشير صياغة ذلك التقرير إلى تقليص مسؤولية الممارس عن الإِستنتاج المعبر عنه بسبب مشاركة ذلك الخبير.

١٨٨٠. من غير المحتمل أن يُساء فهم الإشارة العامة في التقرير المطول إلى العملية، التي يتم إجرائها من قبل موظفين مؤهلين تأهيلاً مناسباً بما في ذلك خبراء الموضوع وإحصائيي التأكيد، بأنها تقليص للمسؤولية. لكن احتمالية سوء الفهم تكون أعلى في حال التقارير الموجزة، حيث يمكن عرض الحد الأدنى من المعلومات المتعلقة بالسياق، أو عند الإشارة إلى الخبير التابع للممارس بالإسم. لذلك، قد تكون هناك حاجة إلى صياغة إضافية في مثل هذه الحالات بحيث يتمتع تقرير التأكيد عن الإشارة إلى تقلص مسؤولية الممارس عن الإِستنتاج المعبر عنه بسبب مشاركة الخبير.

الإِستنتاجات المعدلة وغير المعدلة (المرجع: الفقرات ٧٤-٧٧، الملحق)

١٨٩٠. يصف مصطلح "واسع الانتشار" آثار أخطاء البيانات على معلومات الموضوع أو الآثار المحتملة لأخطاء البيانات على معلومات الموضوع، إن وجدت، والتي لم تُكتشف بسبب عدم القدرة على الحصول على أدلة كافية وملائمة. والآثار واسعة الإنتشار على معلومات الموضوع هي تلك الآثار التي، وفق الحكم المهني للممارس:

(أ) لا تقتصر على جوانب محددة من معلومات الموضوع؛

(ب) إذا اقتصر على ذلك، تمثل أو يمكن أن تمثل نسبة كبيرة من معلومات موضوع؛ أو

(ج) فيما يتعلق بالإفصاحات، تعتبر أساسية في فهم المستخدمين المستهدفين لمعلومات الموضوع.

١٩٠٠. تؤثر طبيعة المسألة، وتقدير الممارس إزاء مدى إنتشار الآثار أو الآثار المحتملة على معلومات الموضوع، على نوع الإِستنتاج الذي ينبغي التعبير عنه.

١٩١٠. فيما يلي أمثلة على الإِستنتاجات المتحفظة والسلبية وعلى حجب الإِستنتاج:

- الإِستنتاج المتحفظ (مثل على عمليات التأكيد المحدود التي تشمل على أخطاء جوهرية)- "بناءً على الإجراءات التي تم تأديتها والأدلة التي تم الحصول عليها، بإِستثناء تأثير المسألة المبينة في قسم أساس الإِستنتاج المتحفظ من تقريرنا، لم يبلغ إلى علمنا ما يدفعنا للإعتقاد بأن بيان [الطرف المناسب] لا يعرض بصورة عادلة، في جميع النواحي الجوهرية، إمتثال المنشأة للقانون (س)".
- الإِستنتاج السلبي (مثل على الأخطاء الهامة وواسعة الإنتشار لكل من عمليات التأكيد المعقول وعمليات التأكيد المحدود)- "نظراً لأهمية المسألة المبينة في قسم أساس الإِستنتاج السلبي من تقريرنا، لا يعرض بيان [الطرف المناسب] بصورة عادلة إمتثال المنشأة للقانون (س)".

• حجب الإستنتاج (مثال على قيود النطاق الهامة وواسعة الإنتشار لكل من عمليات التأكيد المعقول وعمليات التأكيد المحدود- "نظرا لأهمية المسألة المبينة في قسم أساس حجب الإستنتاج من تقريرنا، فإننا لم نتمكن من الحصول على أدلة كافية وملائمة لصياغة إستنتاج معين حول بيان [الطرف المناسب]. وتبعاً لذلك، فإننا لا نبدي أي إستنتاج حول ذلك البيان".

أ١٩٢. في بعض الحالات، قد يحدد مسؤول القياس أو المقيّم ويصف بشكل ملائم بأن معلومات الموضوع تشتمل على أخطاء جوهرية. على سبيل المثال، قد يصف مسؤول القياس أو المقيّم في عملية إمتثال معينة حالات عدم الإمتثال بشكل صحيح. وفي مثل هذه الظروف، تتطلب الفقرة ٧٦ من الممارس لفت إنتباه المستخدمين المستهدفين لوصف الأخطاء الجوهرية، إما من خلال التعبير عن إستنتاج متحفظ أو سلبي أو من خلال التعبير عن إستنتاج غير متحفظ ولكن التأكيد على المسألة عبر الإشارة إليها بشكل محدد في تقرير التأكيد.

مسؤوليات الإبلاغ الأخرى (المرجع: الفقرة ٧٨)

أ١٩٣. تشمل المسائل التي قد يكون من المناسب الإبلاغ عنها للطرف المسؤول، أو مسؤول القياس أو المقيّم، أو الطرف المكلف أو غيرهم الاحتيال أو الاحتيال المشتبه به، والتحيز في إعداد معلومات الموضوع.

التواصل مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة

أ١٩٤. قد تشمل المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة مطلباً لإبلاغ مستوى ملائم من الإدارة أو المكلفين بالحوكمة عن عدم امتثال محدد أو مشتبه به للقوانين والأنظمة. وفي بعض دوائر الاختصاص، قد تمنع القوانين أو الأنظمة تواصل الممارس بشأن بعض المسائل مع الطرف المسؤول، أو الإدارة أو المكلفين بالحوكمة. وقد تمنع القوانين أو الأنظمة بشكل محدد التواصل، أو أية إجراءات أخرى قد تمس بسير تحقيق تجريه سلطة مختصة في وقوع تصرف غير قانوني محدد أو مشكوك فيه، بما في ذلك تنبيه المنشأة في حال كان من المطلوب من الممارس أن يبلغ سلطة مختصة عن عدم امتثال محدد أو مشتبه به وفقاً لقانون مكافحة غسيل الأموال، على سبيل المثال. وفي تلك الحالات، قد تكون المسائل التي ينظر فيها الممارس معقدة وقد يأخذ الممارس الحصول على استشارة قانونية بعين الاعتبار.

إبلاغ سلطة مختصة خارج المنشأة عن عدم الامتثال المحدد أو المشكوك فيه للقوانين والأنظمة

أ١٩٥. قد تتطلب القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة ما يلي:

(أ) قد يطلب من الممارس بموجبها أن يبلغ السلطات المعنية خارج المنشأة بعدم الامتثال المحدد أو المشكوك فيه للقوانين والأنظمة.

(ب) قد تحدد المسؤوليات التي يكون بموجبها إبلاغ سلطة مختصة خارج المنشأة ملائماً في ظروف معينة.^٨

١٩٦٦. قد يكون إبلاغ سلطة مختصة خارج المنشأة عن عدم امتثال محدد أو مشتبه به للقوانين والأنظمة مطلوباً أو مناسباً في بعض الحالات للأسباب التالية:

(أ) تتطلب القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة من الممارس أن يبلغ عن عدم الامتثال؛

(ب) يكون الممارس قد قرر أن الإبلاغ هو التصرف الملائم استجابة لعدم الامتثال المحدد أو المشكوك فيه وفقاً للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة؛ أو

(ج) تمنح القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة الممارس حق الإبلاغ.

١٩٧١. قد يشمل الإبلاغ عن عدم امتثال محدد أو مشتبه به للقوانين أو الأنظمة وفقاً للقوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة عدم الامتثال للقوانين أو الأنظمة التي تمر أمام الممارس أو التي يكون على دراية بها عند أداء العملية ولكنها قد لا تؤثر على معلومات الموضوع. وبموجب هذا المعيار الدولي لعمليات التأكيد، لا يُتوقع أن يكون لدى الممارس مستوى من الفهم للقوانين والأنظمة يتجاوز فهم القوانين والأنظمة التي تؤثر على معلومات الموضوع. ومع ذلك، قد يُتوقع من الممارس بموجب القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة أن يستخدم المعرفة، والحكم المهني والخبرة في الاستجابة لعدم الامتثال. وتحدد محكمة أو جهة قضائية معنية في نهاية المطاف ما إذا كان أحد التصرفات يمثل عدم امتثال فعلي.

١٩٨١. في بعض الحالات، قد يُمنع إبلاغ السلطات المهنية خارج المنشأة عن عدم الامتثال المحدد أو المشكوك فيه نتيجة لواجب السرية المفروض على الممارس بموجب القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة. وفي حالات أخرى، لا يعد إبلاغ السلطات المختصة خارج المنشأة عن عدم الامتثال المحدد أو المشكوك فيه انتهاكاً لمبدأ السرية وفقاً للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة.^٩

١٩٩١. قد ينظر الممارس في الحصول على استشارة داخلية (من داخل الشركة أو الشركة ضمن شبكة)، أو في الحصول على استشارة قانونية ليتسنى له فهم التداعيات المهنية أو القانونية المترتبة على اتخاذ مسار معين من الإجراءات، أو في الحصول على استشارة سرية من جهة تنظيمية أو مهنية (ما لم يكن ذلك ممنوعاً بموجب القوانين أو الأنظمة أو إذا لم يؤدي إلى انتهاك مبدأ السرية).^{١٠}

^٨ انظر على سبيل المثال الأقسام ١/٢٢٥ إلى ٥٢/٢٢٥ من قواعد سلوك مجلس المعايير الأخلاقية للمحاسبين المهنيين.

^٩ انظر على سبيل المثال القسم ٧/١٤٠ والقسم ٥٣/٢٢٥ من قواعد سلوك مجلس المعايير الأخلاقية للمحاسبين المهنيين.

^{١٠} انظر على سبيل المثال، القسم ٥٥/٢٢٥ من قواعد سلوك مجلس المعايير الأخلاقية للمحاسبين المهنيين.

التوثيق (المرجع: الفقرات ٧٩-٨٣)

٢٠٠٠. يشمل التوثيق سجلاً بأسباب الممارس في كافة المسائل الهامة التي تتطلب ممارسة الحكم المهني والإستنتاجات ذات الصلة. وعند وجود مسائل صعبة من حيث المبدأ أو الحكم المهني، يمكن للوثائق التي تتضمن الحقائق ذات الصلة التي كان الممارس يعلمها في الوقت الذي تم فيه التوصل للإستنتاج أن تساعد في إثبات معرفة الممارس.

٢٠١١. ليس من الضروري ولا العملي أن يتم توثيق كل مسألة تُبحث أو حكم مهني يُتخذ خلال أي عملية. وعلاوةً على ذلك، ليس من الضروري للممارس أن يوثق بشكل منفصل (في قائمة مراجعة ما، على سبيل المثال) الإمتثال لمسائل معينة والذي يتم إثباته عبر الوثائق المدرجة في ملف العملية. وعلى نحو مماثل، لا يحتاج الممارس إلى أن يدرج في ملف العملية المسودات المستبدلة لأوراق العمل، والملاحظات التي تعكس تفكيراً غير مكتمل أو أولي، والنسخ السابقة من الوثائق التي تم تصحيح الأخطاء المطبعية أو أخطاء أخرى فيها، ونسخ طبق الأصل عن الوثائق والمستندات.

٢٠٢٠. في تطبيق الحكم المهني لتقييم نطاق الوثائق التي ينبغي إعدادها والإحتفاظ بها، قد يأخذ الممارس بعين الإعتبار ما هو ضروري لتوفير فهم العمل المنجز وأساس القرارات الرئيسية المتخذة (ولكن ليس الجوانب التفصيلية للعملية) إلى ممارس آخر ليس لديه أي خبرة سابقة في العملية. ويمكن لذلك الممارس الآخر أن يكتسب فهم الجوانب التفصيلية للعملية فقط عن طريق مناقشتها مع الممارس الذي قام بإعداد الوثائق.

٢٠٣٠. يمكن أن تشمل الوثائق سجلاً لما يلي، على سبيل المثال:

- الخصائص المميزة للبنود أو المسائل المحددة التي تم إختبارها؛
- الجهة التي قامت بإنجاز عمل العملية وتاريخ إكمال ذلك العمل؛
- الجهة التي قامت بمراجعة العمل المنجز في العملية وتاريخ ونطاق تلك المراجعة؛ و
- مناقشات المسائل الهامة مع الطرف المناسب (الأطراف المناسبة) وغيرهم، بما في ذلك طبيعة المسائل الهامة التي نوقشت ومتى ومع من تم إجراء المناقشات.

٢٠٤٠. يمكن أن تشمل الوثائق سجلاً لما يلي، على سبيل المثال:

- القضايا المحددة فيما يتعلق بالامتثال للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة وكيفية حلها.
- الإستنتاجات بشأن الامتثال لمتطلبات الاستقلالية التي تُطبق على العملية، وأي مناقشات ذات صلة مع المؤسسة تدعم هذه الإستنتاجات.
- الإستنتاجات التي تم التوصل إليها فيما يتعلق بقبول وإستمرار علاقات العملاء وعمليات التأكيد.
- طبيعة ونطاق المشاورات التي تجري خلال العملية، والإستنتاجات الناتجة عنها.

تجميع ملف العملية النهائي

أ٢٠٥. يتطلب المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ (أو المتطلبات المهنية الأخرى، أو المتطلبات المنصوص عليها في القوانين أو الأنظمة التي تعتبر مهمة على الأقل بقدر أهمية المعيار الدولي لرقابة الجودة ١) من المؤسسات وضع سياسات وإجراءات لإستكمال تجميع ملفات العملية في الوقت المناسب^{١١}. وعادةً ما يكون الوقت المناسب الذي يمكن خلاله إستكمال تجميع ملف العملية النهائي لا يزيد عن ستين يوماً بعد تاريخ تقرير التأكيد^{١٢}.

أ٢٠٦. يعدّ إستكمال تجميع ملف العملية النهائي بعد تاريخ تقرير التأكيد هي عملية إدارية لا تتضمن تأدية إجراءات جديدة أو صياغة إستنتاجات جديدة. ومع ذلك، قد يتم إجراء تغييرات على الوثائق خلال عملية التجميع النهائي إذا كانت التغييرات إدارية بطبيعتها. وتشمل الأمثلة على هذه التغييرات ما يلي:

- حذف الوثائق المستبدلة أو التخلص منها.
- فرز ومقارنة أوراق العمل والإشارة المرجعية لها.
- توقيع قوائم التحقق من الإستكمال فيما يخص عملية تجميع الملف.
- توثيق الأدلة التي حصل عليها الممارس، وتم مناقشتها والإتفاق عليها مع الأعضاء ذوي الصلة من فريق العملية قبل تاريخ تقرير التأكيد.

أ٢٠٧. يتطلب المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ (أو المتطلبات الوطنية التي تعتبر مهمة على الأقل بقدر أهمية المعيار الدولي لرقابة الجودة ١) من المؤسسات وضع سياسات وإجراءات معينة للإحتفاظ بوثائق العملية^{١٣}. ولا نقل فترة الإحتفاظ في عمليات التأكيد عادةً عن خمس سنوات من تاريخ تقرير التأكيد^{١٤}.

^{١١} المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، الفقرة ٤٥ .

^{١٢} المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، الفقرة ٥٤أ .

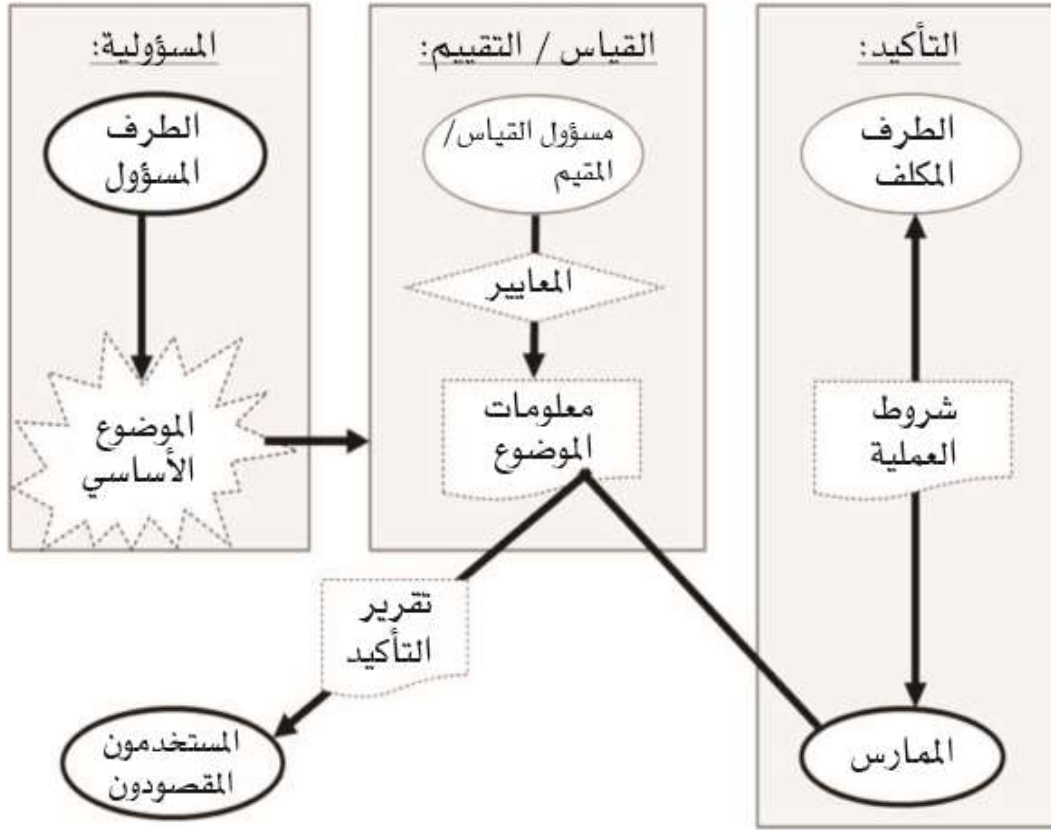
^{١٣} المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، الفقرة ٤٧ .

^{١٤} المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، الفقرة ٦١أ .

الملحق

(المرجع: الفقرات ٢، ٨، ١١، ١٦، ٣٦، ٣٨)

الأدوار والمسؤوليات



١. تنطوي جميع عمليات التأكيد على ثلاثة أطراف على الأقل: الطرف المسؤول والممارس والمستخدمين المستهدفين. وبالإعتماد على ظروف العملية، قد يكون هناك أيضاً دور منفصل لمسؤول القياس أو المقيم، أو للطرف المكلف.

٢. يوضح الرسم البياني أعلاه كيفية ارتباط الأدوار التالية بعملية التأكيد:

- يكون الطرف المسؤول مسؤولاً عن الموضوع الأساسي.
- يستخدم مسؤول القياس أو المقيم المعايير لقياس أو تقييم الموضوع الأساسي وهو ما ينتج عنه معلومات الموضوع.
- يوافق الطرف المكلف على شروط العملية مع الممارس.

- (د) يحصل الممارس على أدلة كافية وملائمة بغية التعبير عن إستنتاج مصمم لتعزيز درجة ثقة المستخدمين المستهدفين عدا عن الطرف المسؤول بمعلومات الموضوع.
- (هـ) يتخذ المستخدمون المستهدفون القرارات بناءً على معلومات الموضوع. والمستخدمون المستهدفون هم فرد (أفراد) أو منظمة (منظمات) أو مجموعة (مجموعات) منهم التي يتوقع الممارس أنهم سيستخدمون تقرير التأكيد.

٣. يمكن إبداء الملاحظات التالية حول هذه الأدوار:

- تنطوي كل عملية تأكيد على الأقل على طرف مسؤول ومستخدمين مستهدفين، بالإضافة إلى الممارس.
- لا يمكن أن يكون الممارس هو الطرف المسؤول أو الطرف المكلف أو المستخدم المستهدف.
- في العملية المباشرة، يكون الممارس هو أيضاً مسؤول القياس أو المقيّم.
- في عملية الإثبات، يمكن أن يكون الطرف المسؤول، أو أي شخص آخر، ولكن ليس الممارس، هو مسؤول القياس أو المقيّم.
- عندما يقيس الممارس أو يقيّم الموضوع الأساسي وفق المعايير، تعتبر العملية هي عملية مباشرة. ولا يمكن تغيير خاصية تلك العملية إلى عملية إثبات من قبل طرف آخر يتحمل مسؤولية القياس أو التقييم، على سبيل المثال، عن طريق قيام الطرف المسؤول بإرفاق بيان بمعلومات الموضوع يقبل فيه تلك المسؤولية.
- يمكن أن يكون الطرف المسؤول هو الطرف المكلف.
- في العديد من عمليات الإثبات، يمكن أن يكون الطرف المسؤول هو أيضاً مسؤول القياس أو المقيّم، والطرف المكلف. ومثال على ذلك هو عندما تكلف المنشأة الممارس لأداء عملية تأكيد بخصوص تقرير أعدته حول ممارسات الإستدامة الخاصة بها. ومن الأمثلة على الحالات التي يختلف فيها الطرف المسؤول عن مسؤول القياس أو المقيّم هو عند تكليف الممارس لإجراء عملية تأكيد بخصوص تقرير أعدته منظمة حكومية حول ممارسات الإستدامة لشركة خاصة.
- في عملية الإثبات، عادةً ما يقدم مسؤول القياس أو المقيّم للممارس إقراراً خطياً حول معلومات الموضوع. في بعض الحالات، قد لا يتمكن الممارس من الحصول على مثل هذا الإقرار، على سبيل المثال، عندما لا يكون الطرف المكلف هو مسؤول القياس أو المقيّم.
- يمكن أن يكون الطرف المسؤول أحد المستخدمين المستهدفين، ولكن ليس المستخدم الوحيد.
- قد يكون الطرف المسؤول، ومسؤول القياس أو المقيّم، والمستخدمين المستهدفين من منشآت مختلفة أو من نفس المنشأة. وكمثال على الحالة الأخيرة، قد يسعى مجلس الإشراف والمراقبة

في هيكل مجلس الإدارة المكون من مستويين للحصول على تأكيد حول المعلومات التي يقدمها المجلس التنفيذي في تلك المنشأة. وينبغي النظر في العلاقة بين الطرف المسؤول ومسؤول القياس أو المقيّم والمستخدمين المستهدفين في سياق عملية محددة ويمكن أن تختلف عن مستويات المسؤولية المحددة بشكلٍ تقليدي. على سبيل المثال، يمكن أن تكلف الإدارة العليا للمنشأة (مستخدم مستهدف) ممارس معين لأداء عملية التأكيد على جانب محدد من أنشطة المنشأة التي تقع مسؤوليتها المباشرة على مستوى متدني في الإدارة (الطرف المسؤول)، لكن تكون الإدارة العليا مسؤولة عنها في نهاية المطاف.

- إن الطرف المكلف الذي لا يكون أيضاً طرف مسؤول قد يكون هو المستخدم المستهدف.

٤. يمكن صياغة إستنتاج الممارس من حيث التالي:

- الموضوع الأساسي والمعايير المطبقة؛
- معلومات الموضوع والمعايير المطبقة؛ أو
- البيان الذي يعدّه الطرف المناسب.

٥. يمكن أن يوافق الممارس والطرف المسؤول على تطبيق مبادئ المعيار الدولي لعمليات التأكيد على العملية عندما لا يكون هناك مستخدمين مستهدفين عدا عن الطرف المسؤول لكن حين يتم إستيفاء جميع المتطلبات الأخرى للمعيار الدولي لعمليات التأكيد. في مثل هذه الحالات، يتضمن تقرير الممارس بياناً يحدّد من إستخدام التقرير بحيث يقتصر على الطرف المسؤول.

المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٤٠٠

(معيار التدقيق الدولي ٨١٠ سابقاً)

فحص المعلومات المالية المستقبلية

(هذا المعيار نافذ المفعول)

المحتويات

الفقرة	
٧-١	المقدمة
٩-٨	ثقة المدقق بالمعلومات المالية المستقبلية.....
١٢-١٠	قبول المهمة.....
١٥-١٣	معرفة طبيعة العمل.....
١٦	الفترة المشمولة.....
٢٥-١٧	إجراءات الفحص
٢٦	عرض المعلومات والإفصاح.....
٣٣-٢٧	تقرير حول فحص المعلومات المالية المستقبلية.....

ينبغي قراءة المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٤٠٠، "فحص المعلومات المالية المستقبلية" في سياق "مقدمة إلى البيانات الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة".

المقدمة

١. إن الهدف من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات حول مهام فحص المعلومات المالية المستقبلية وتقديم تقرير حولها، والمتضمنة إجراءات اختبار لفحص إفتراضات التقدير الأفضل، والإفتراضات الظنية. ولا يطبق هذا المعيار الدولي للتدقيق على تدقيق المعلومات المالية المستقبلية والتي يعبر عنها بعبارات عامة أو خفيفة، كالتالي توجد في مناقشات الإدارة وتحليل التقرير السنوي للمنشأة، علماً بأن كثيراً من الإجراءات الواردة في هذا الدليل قد يكون ملائماً لمثل هذا الفحص.

٢. يجب على المدقق أن يحصل، عند قبوله لمهمة تدقيق المعلومات المالية المستقبلية، على أدلة اثبات كافية وملائمة فيما إذا كانت:-

(أ) إفتراضات التقدير الأفضل التي وضعتها الإدارة، والتي تستند عليها المعلومات المالية المستقبلية هي ليست غير معقولة، وفي حالة الإفتراضات الظنية، إن هذه الإفتراضات متماشية مع هدف المعلومات؛

(ب) المعلومات المالية المستقبلية قد تم إعدادها بشكل مناسب على أساس الإفتراضات؛

(ج) المعلومات المالية المستقبلية قد عرضت بشكل ملائم، وأن جميع الإفتراضات الجوهرية قد تم الإفصاح عنها بالشكل المناسب، ومن ضمنها إشارة واضحة فيما إذا كانت إفتراضات التقدير الأفضل، أو كانت إفتراضات ظنية؛ و

(د) المعلومات المالية المستقبلية قد تم إعدادها على أسس متماثلة مع البيانات المالية التاريخية، مستخدمين مبادئ محاسبية مناسبة.

٣. "المعلومات المالية المستقبلية" تعني المعلومات المالية المستندة على إفتراضات لأحداث قد تحدث في المستقبل وأفعال محتملة للمنشأة. وهي ذات طبيعة غير موضوعية وأن إعدادها يتطلب بذل اجتهادات كثيرة ويمكن أن تكون المعلومات المالية المستقبلية أما على شكل تنبؤ، أو توقع أو مزيج من الإثنين، مثلاً تنبؤ لسنة واحدة مع توقع لخمس سنوات.

٤. "التنبؤ" يعني إعداد المعلومات المالية المستقبلية على أساس إفتراضات لأحداث مستقبلية تتوقع الإدارة حصولها ولتصرفات الإدارة المتوقع اتخاذها في تاريخ إعداد المعلومات (إفتراضات التقدير الأفضل).

٥. "التوقع" يعني إعداد المعلومات المالية المستقبلية على الأسس التالية:-

(أ) إفتراضات ظنية لأحداث مستقبلية ولتصرفات الإدارة والتي لا يتوقع حدوثها بالضرورة، مثل بعض المشاريع في مراحل تأسيسها الأولي أو التي تدرس إجراء تغيير جوهري على طبيعة نشاطها؛ أو

(ب) مزيج من إفتراضات التقدير الأفضل والإفتراضات الظنية.

مثل هذه المعلومات تصور النتائج المحتملة في حالة حدوث حالات أو تصرفات في تاريخ إعداد هذه المعلومات (مشهد " ماذا يحدث إذا ").

6. يمكن أن تحتوى المعلومات المالية المستقبلية على البيانات المالية أو على واحد أو أكثر من عناصر البيانات المالية، وقد يتم إعدادها:-

(أ) كأداة داخلية للإدارة، مثلاً للمساعدة في تقييم استثمار رأسمالي محتمل؛ أو

(ب) لتوزيعها على اطراف ثالثة في:-

- نشرة لتوفير معلومات للمستثمرين المحتملين حول التوقعات المستقبلية.
- تقرير سنوي لتوفير معلومات للمساهمين وللجهات النظامية وللأطراف المهتمة الأخرى.
- وثيقة معلومات للمقرضين والتي قد تتضمن، مثلاً، توقعات التدفق النقدي.

7. إن إعداد وعرض المعلومات المالية المستقبلية هو من مسؤوليات الإدارة ومن ضمنها تشخيص الإفتراضات التي أسست عليها، والإفصاح عنها. وقد يطلب من المدقق اختبار المعلومات المالية المستقبلية وتقديم تقرير حولها لهدف تعزيز مصداقيتها، وذلك في حالة النية لاستخدامها من قبل طرف ثالث أو لأهداف داخلية.

ثقة المدقق بالمعلومات المالية المستقبلية

8. تتعلق المعلومات المالية المستقبلية بأحداث وأفعال لم تحدث لحد الآن وقد لا تحدث. وبالرغم من توفر أدلة لدعم الإفتراضات التي استندت عليها المعلومات المالية المستقبلية، إلا أن هذه الأدلة نفسها هي ذات وجهة مستقبلية عامة، ولذا فهي متضاربة بطبيعتها، وهذا ما يميزها عن الأدلة الاعتيادية المتوفرة في عملية تدقيق المعلومات المالية التاريخية. لذا فإن المدقق ليس في وضع يمكنه من إبداء رأي فيما إذا كانت النتائج التي تظهرها المعلومات المالية المستقبلية سوف يمكن تحقيقها.

9. إضافة لذلك، وبموجب أنواع الأدلة المتوفرة لتقييم الإفتراضات التي استندت عليها المعلومات المالية المستقبلية، فقد يكون من الصعب على المدقق الحصول على مستوى من القناعة كافٍ لتوفير إبداء رأي إيجابي بأن الإفتراضات خالية من معلومات خاطئة جوهرية. وبناءً على ذلك وفي هذا المعيار الدولي للتدقيق، فإن قيام المدقق بتقديم تقرير حول صواب إفتراضات الإدارة، سيوفر مستوى معتدلاً من الثقة فقط. ومع ذلك، وفي حالة وجود رأي للمدقق بأنه قد تحصل على مستوى مناسب من القناعة، فإن ذلك لا يمنعه من إبداء ثقته الإيجابية بما يتعلق بهذه الإفتراضات.

قبول المهمة

١٠. قبل موافقة المدقق على قبول مهمة فحص المعلومات المالية المستقبلية فإن عليه دراسة عدد من الأمور، من بينها ما يلي:-

- الهدف الذي ستستخدم من أجله هذه المعلومات؛
- فيما إذا كان توزيع المعلومات شاملاً أو محدداً؛
- طبيعة الافتراضات، أي فيما إذا كانت افتراضات التقدير الأفضل أو افتراضات ظنية؛
- العناصر التي سوف تتضمنها المعلومات؛ و
- الفترة التي تغطيها المعلومات.

١١. يجب على المدقق عدم قبول، أو الانسحاب من المهمة، في حالة كون الافتراضات غير واقعية بشكل جلي، أو عند اعتقاد المدقق بأن المعلومات المالية المستقبلية سوف لا تكون مناسبة للهدف الذي أعدت من أجله.

١٢. يجب على المدقق والعميل أن يتفقا على شروط المهمة. حيث أن من مصلحة كل من المنشأة والمدقق أن يقوم المدقق بإرسال كتاب الموافقة على التعيين، الذي سيساعد على تجنب سوء الفهم لطبيعة هذه المهمة وسينصب كتاب الموافقة على التعيين، على الأمور المذكورة في الفقرة (١٠)، وعلى عرض مسؤوليات الإدارة بالنسبة للافتراضات، ولتزويد، المدقق بكافة المعلومات ومصادر البيانات المستخدمة في إعداد الافتراضات.

معرفة طبيعة العمل

١٣. على المدقق أن يحصل على مستوى معرفة كافٍ لطبيعة العمل ليستطيع تقييم فيما إذا كانت كافة الافتراضات المهمة والمطلوبة لإعداد المعلومات المالية المستقبلية قد تم تحديدها. كذلك يحتاج المدقق لأن يكون حسن الإطلاع على إجراءات المنشأة لإعداد المعلومات المالية المستقبلية وذلك بدراسة، على سبيل المثال ما يلي:-

- الضوابط الداخلية على النظام المستخدم في إعداد المعلومات المالية المستقبلية، وخبرة ومعرفة الأشخاص القائمين على إعداد المعلومات المالية المستقبلية.
- طبيعة التوثيق المعد من قبل المنشأة لهدف دعم افتراضات الإدارة.
- مدى استعمال التقنيات الإحصائية والرياضية والأساليب المساندة للحاسوب.
- الطرق المستعملة لتطوير وتطبيق الافتراضات.
- دقة المعلومات المالية المستقبلية المعدة في فترات سابقة وأسباب أية انحرافات مهمة.

١٤. على المدقق أن يراعى مدى كون الإعتماد على المعلومات المالية التاريخية للمنشأة مبرراً. ويتطلب من المدقق معرفة بالمعلومات المالية التاريخية للمنشأة لتقدير فيما إذا كانت المعلومات المالية المستقبلية قد تمت تهيئتها على أسس منسجمة مع المعلومات المالية التاريخية، وتوفير مقياس تاريخي لدراسة إفتراضات الإدارة. وسوف يحتاج المدقق إلى أن يقتنع، مثلاً، فيما إذا كانت المعلومات التاريخية ذات العلاقة قد تمت تدقيقها أو الإطلاع عليها، وفيما إذا تم استعمال مبادئ محاسبية مقبولة عند إعدادها.

١٥. في حالة كون تقرير التدقيق أو الإطلاع للمعلومات المالية التاريخية لفترات سابقة مقيداً، أو أن المنشأة في مرحلة بدء التأسيس، فعلى المدقق أن يأخذ بعين الإعتبار الحقائق المحيطة وتأثيرها على فحص المعلومات المالية المستقبلية.

الفترة المشمولة

١٦. على المدقق مراعاة الفترة الزمنية التي تشملها المعلومات المالية المستقبلية. حيث أن الإفتراضات تصبح أكثر تضارباً كلما امتدت الفترة الزمنية المشمولة، وذلك لأن قابلية الإدارة لعمل إفتراضات التقدير الأفضل تقل كلما طالت الفترة. علماً بأن الفترة سوف لا تمتد لأبعد من الوقت الذي يكون لدى الإدارة أسس معقولة لهذه الإفتراضات. وأدناه بعض العوامل الملائمة لاعتبارات المدقق حول الفترة المشمولة بالمعلومات المالية المستقبلية:-

- دورة التشغيل، مثلاً، في حالة مشروع إنشائي ضخم، فإن الوقت المطلوب لانجاز المشروع قد تحدد الفترة المشمولة.
- درجة الإعتماد على الفرضيات، مثلاً، إذا كانت المنشأة تقوم بتقديم منتج جديد فإن الفترة المستقبلية المشمولة قد تكون قصيرة ومقسمة إلى أجزاء صغيرة، كأسابيع أو أشهر. وبديلاً لذلك، في حالة كون العمل الأوحد للمنشأة هو إمتلاك العقار بعقود إيجار طويلة الأجل، فإن فترة مستقبلية أطول نوعاً ما قد تكون معقولة.
- احتياجات مستخدمي البيانات، فمثلاً، قد تعد المعلومات المالية المستقبلية لأهداف طلب قرض لفترة من الوقت المطلوب للحصول على الأموال الكافية للتسديد، وبديلاً لذلك، فإن المعلومات قد يتم إعدادها للمستثمرين بخصوص بيع سندات وذلك لإيضاح الإستعمال المنوي القيام به بإستخدام عائداتها في فترات لاحقة.

إجراءات الفحص

١٧. تتضمن الإعتبارات التي يراعيها المدقق، عند تحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات الفحص، ما يلي:-

(أ) احتمال وجود معلومات خاطئة جوهرية؛

- (ب) المعرفة التي تم الحصول عليها خلال المهمات السابقة؛
(ج) كفاءة الإدارة المتعلقة بإعداد المعلومات المالية المستقبلية؛
(د) مدى تأثير المعلومات المالية المستقبلية باجتهادات الإدارة؛ و
(هـ) كفاية وموثوقية المعلومات الجوهرية.

١٨. يقوم المدقق بتقييم مصدر وموثوقية الأدلة التي تدعم إفتراضات التقدير الأفضل المقدم من الإدارة. ويتم الحصول على الأدلة الكافية والملائمة لدعم مثل هذه الإفتراضات من مصادر داخلية وخارجية، ومن ضمنها مراعاة الإفتراضات في ضوء المعلومات التاريخية، وتقييم فيما إذا كانت هذه الإفتراضات قد استندت على خطط يمكن للمنشأة تحقيقها من خلال قدراتها المتوفرة.

١٩. في حالة استخدام الإفتراضات الظنيّة، فإن على المدقق أن يراعي فيما إذا تم اخذ جميع المضامين المهمة لهذه الإفتراضات بعين الإعتبار، مثلاً، في حالة إفتراض ازدياد حجم المبيعات وتجاوزه لطاقة مصنع المنشأة الحالي، فإن المعلومات المالية المستقبلية سوف تحتاج إلى أن تتضمن الإستثمارات الضرورية للطاقة الإضافية للمصنع، أو كلفة الوسائل البديلة لمجابهة المبيعات المتوقعة، كعقود المنتجين الثانويين.

٢٠. بالرغم من عدم وجود حاجة للحصول على أدلة تدعم الإفتراضات الظنيّة، إلا أن المدقق يحتاج إلى أن يحصل على قناعة بأنها منسجمة مع أهداف المعلومات المالية المستقبلية، وأنه لا يوجد هناك ما يدعو للإعتقاد بأنها غير واقعية.

٢١. يحتاج المدقق، لهدف حصوله على قناعة بأن المعلومات المالية المستقبلية قد تم إعدادها بشكل مناسب من إفتراضات الإدارة، القيام مثلاً باختبارات كتابية كإعادة احتساب أو فحص الثوابت الداخلية، إي، هل أن الأعمال التي تنوى الإدارة القيام بها منسجمة مع بعضها البعض، وأنه لا توجد هناك أية دلائل على عدم انسجام للمبالغ المستندة على متغيرات عامة مثل أسعار الفائدة.

٢٢. على المدقق أن يركز على مدى التأثير الأساسي للمناطق ذات الحساسية الخاصة للتغيرات على النتائج التي تظهرها المعلومات المالية المستقبلية. حيث أن ذلك سوف يؤثر على المدى الذي سيسعى إليه المدقق للحصول على أدلة ملائمة. كذلك سوف تؤثر هذه المناطق على تقييم المدقق لملائمة وكفاية الإفصاح.

٢٣. في حالة تكليفه بفحص عنصر واحد أو عدة عناصر من المعلومات المالية المستقبلية كأحد البيانات المالية، فإن من المهم قيام المدقق بمراعاة العلاقة المتبادلة بين الأجزاء الأخرى في البيانات المالية.

٢٤. في حالة وجود أي جزء قد تم انقضاؤه من الفترة الحالية من المعلومات المالية المستقبلية، فإن على المدقق دراسة مدى الحاجة إلى تطبيق الإجراءات على المعلومات التاريخية. علماً بأن الإجراءات سوف تتباين حسب الظروف، مثلاً، كم هي المدة التي انقضت من الفترة المستقبلية.

٢٥. على المدقق أن يحصل على إقرارات تحريرية من الإدارة تتعلق بالإستخدام المنوي للمعلومات المالية المستقبلية، وكمال الإفتراضات المهمة للإدارة، وقبول الإدارة لمسؤوليتها حول المعلومات المالية المستقبلية.

عرض المعلومات والإفصاح

٢٦. في حالة تقييم عرض، والإفصاح عن المعلومات المالية المستقبلية، فإن المدقق سوف يحتاج، إضافة لأية متطلبات خاصة لقوانين وأنظمة ومعايير مهنية ذات علاقة، إلى الأخذ بعين الإعتبار فيما إذا كان:-

- (أ) عرض المعلومات المالية المستقبلية بشكل إعلامي وليس مضللاً؛
- (ب) السياسات المحاسبية قد تم الإفصاح عنها بشكل واضح في الملاحظات المرفقة بالمعلومات المالية المحاسبية؛
- (ج) الإفتراضات قد تم الإفصاح عنها بشكل ملائم في الملاحظات المرفقة بالمعلومات المالية المستقبلية. إن هناك حاجة للإيضاح فيما إذا كانت الإفتراضات تمثل التقديرات الأفضل للإدارة أو أنها ظنيّة. وفي حالة كون الإفتراضات قد جرت في مناطق مهمة ومعرضة لدرجة عالية من الشك، فإن هذا الشك وما يتبعه من حساسية النتائج تحتاج إلى إفصاح مناسب؛
- (د) الإفصاح عن تاريخ إعداد المعلومات المالية المستقبلية. وتحتاج الإدارة إلى تأييد كون الإفتراضات كانت مناسبة في ذلك التاريخ، بالرغم من أن المعلومات الأساسية قد تكون مجمّعة خلال فترة من الزمن؛
- (هـ) الأسس المعتمدة في وضع مواقع لمدى محدد قد تمت الإشارة إليها بشكل واضح، وأن المدى لم يتم اختياره بطريقة متحيّزة أو مضلّلة، وذلك في حالة كون النتائج الظاهرة في المعلومات المالية المستقبلية قد تم التعبير عنها بلغة المدى؛ و
- (و) هناك أية تغييرات في السياسة المحاسبية منذ أن تم الإفصاح عن آخر بيانات مالية تاريخية، مع بيان أسباب التغيير وتأثيره على المعلومات المالية المستقبلية.

تقرير حول فحص المعلومات المالية المستقبلية

٢٧. يجب أن يحتوى التقرير المقدم من قبل المدقق حول فحص المعلومات المالية المستقبلية على ما يلي:-

- (أ) عنوان التقرير؛
- (ب) الجهة التي يوجه إليها التقرير؛
- (ج) تعريف بالمعلومات المالية المستقبلية؛
- (د) الإشارة إلى المعايير الدولية للتدقيق أو المعايير أو الممارسات الوطنية المطبقة على فحص المعلومات المالية المستقبلية؛

- (هـ) بيان بأن الإدارة مسؤولة عن المعلومات المالية المستقبلية ومن ضمنها الافتراضات التي اعتمدت عليها؛
- (و) عندما يكون ملائماً، الإشارة للهدف من و/أو التوزيع المحدود للمعلومات المالية المستقبلية؛
- (ز) بيان بثقة سالبة حول فيما إذا كانت الافتراضات توفر أساساً معقولاً للمعلومات المالية المستقبلية؛
- (ح) رأي حول فيما إذا تم إعداد المعلومات المالية المستقبلية بشكل ملائم استناداً للإفتراضات، وانه قد تم عرضها وفقاً للإطار المناسب للتقارير المالية؛
- (ط) تحذير مناسب يتعلق بإمكانية بلوغ النتائج التي أشير إليها بالمعلومات المالية المستقبلية؛
- (ي) تاريخ التقرير الذي يجب أن يكون هو تاريخ انجاز الإجراءات؛
- (ك) عنوان المدقق؛ و
- (ل) توقيع المدقق.
- (م) مثل هذا التقرير سوف:-

- يبين، استناداً إلى اختبار الأدلة المؤيدة للإفتراضات، فيما إذا كان هناك أي شيء قد أثار انتباه المدقق والذي من شأنه أن يؤدي إلى إعتقاد المدقق بأن هذه الافتراضات لا توفر أساساً معقولاً لمعلومات مالية مستقبلية.
- يبدى رأياً فيما إذا كانت المعلومات المالية المستقبلية قد تم إعدادها بشكل مناسب وعلى أساس الافتراضات، وتم عرضها وفقاً لإطار التقارير المالية الملائم.
- يبين بأن:-

○ من المحتمل أن تختلف النتائج الفعلية عن المعلومات المالية المستقبلية لكون الأحداث المتوقعة لا تحدث غالباً كما هو متوقع وأن الاختلاف قد يكون جوهرياً. وبطريقة مماثلة عندما يتم إظهار المعلومات المالية المستقبلية على شكل مدى، فإنه يجب أن يبين بأنه لا يوجد هناك ثقة بأن النتائج الفعلية سوف تقع ضمن ذلك المدى؛ و

○ في حالة الإسقاط، فإن المعلومات المالية المستقبلية قد تم إعدادها لـ (يذكر الهدف)، باستخدام مجموعة من الافتراضات التي تتضمن إفتراضات ظنيّة لإحداث مستقبلية ولتصرفات الإدارة والتي لا يتوقع أن تحدث بالضرورة. وبناء عليه، فإنه سيتم تحذير القراء بعدم استخدام المعلومات المالية المستقبلية إلا للهدف الموصوف.

٢٨. وأدناه مثالاً مقتبساً من تقرير غير مقيد حول التنبؤ:-

لقد قمنا بفحص التنبؤ^١ وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق المتعلقة بفحص المعلومات المالية المستقبلية. إن الإدارة مسؤولة عن التنبؤ الذي يتضمن الافتراضات الظاهرة في الملاحظة × التي تم الاستناد عليها.

استناداً لفحصنا للأدلة التي تدعم هذه الافتراضات، فإنه لم يكن هناك أي شيء قد أثار انتباهنا والذي من شأنه أن يؤدي إلى اعتقادنا بأن هذه الافتراضات لا توفر أساساً معقولاً للتنبؤ. إضافة لذلك وحسب رأينا فإن التنبؤ قد تم إعداده بشكل مناسب على أساس الافتراضات، كما تم عرضه وفقاً لـ^٢.

ومن المحتمل أن تختلف النتائج الفعلية عن المتنبأ بها لكون الأحداث المتوقعة لا تحدث غالباً كما هو متوقع، وأن الاختلاف قد يكون جوهرياً.

٢٩. أدناه مثالاً مقتبساً من تقرير غير مقيد حول التوقع:-

لقد قمنا بفحص التوقع^٣ وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق المتعلقة بفحص المعلومات المالية المستقبلية. إن الإدارة مسؤولة عن التوقع الذي يتضمن الافتراضات الظاهرة في الملاحظة × التي تم الاستناد عليها.

إن هذا التوقع قد تم إعداده لـ (يذكر الهدف). وبالنظر لكون المنشأة في مرحلة بدء التأسيس فإن التوقع قد تم إعداده باستخدام مجموعة الافتراضات التي تتضمن افتراضات ظنيّة لإحداث مستقبلية ولتصرفات الإدارة والتي لا يتوقع أن تحدث بالضرورة. وبناء عليه فإننا نحذر القراء بأن هذا التوقع قد لا يكون ملائماً إلا للهدف الذي تم وضعه أعلاه.

وإستناداً لفحصنا للأدلة التي تدعم هذه الافتراضات، فإنه لم يكن هناك أي شيء قد أثار إنتباهنا والذي من شأنه أن يؤدي إلى اعتقادنا بأن هذه الافتراضات لا توفر أساساً معقولاً للتوقع، على إفتراض (بيان أو الإشارة إلى

^١ يدرج إسم المنشأة والفترة المشمولة بالتنبؤ وتوفير تحديد ملائم كالإشارة إلى أرقام الصفحات أو بتجديد الكشوفات المنفردة.

^٢ يشار إلى الإطار الملائم للقرارير المالية.

^٣ يدرج اسم المنشأة والفترة المشمولة بالتوقع وتوفير تحديد ملائم كالإشارة إلى أرقام الصفحات أو بتجديد الكشوفات المنفردة.

الإفتراضات الظنيّة). إضافة لذلك وحسب رأينا فإن التوقع قد تم إعداده بشكل مناسب وعلى أساس الإفتراضات، كما تم عرضه وفقاً لـ ...^٤.

وحتى لو أن الأحداث المتوقعة حسب الإفتراضات الظنيّة الموصوفة أعلاه قد حدثت، إلا أنه من المحتمل أن تكون النتائج الفعلية مختلفة عن التوقع نظراً لكون الأحداث المتوقعة لا تحدث غالباً كما هو متوقع وأن الإختلاف قد يكون جوهرياً.

٣٠. في حالة إعتقاد المدقق بأن عرض المعلومات المالية المستقبلية والإفصاح عنها لم يكن كافياً، فإن على المدقق إبداء رأي متحفّظ أو رأي سلبي في تقريره حول المعلومات المالية المستقبلية، أو الإنسحاب من المهمة حسبما هو ملائم. وكمثال على ذلك هو في حالة عدم إفصاح المعلومات المالية بشكل مناسب عن تبعات اية إفتراضات ذات طبيعة عالية من الحساسية.

٣١. في حالة إعتقاد المدقق بأن إحدى الإفتراضات المهمة أو عدد منها لا توفر أساساً معقولاً للمعلومات المالية المستقبلية المعدّة على أساس إفتراضات التقدير الأفضل، أو أن احد الإفتراضات المهمة أو عدد منها لا توفر أساساً معقولاً للمعلومات المالية المستقبلية حسب الإفتراضات الظنيّة، فإن على المدقق إما أن يبدي رأياً سلبياً في تقريره حول المعلومات المالية المستقبلية أو الإنسحاب من المهمة.

٣٢. في حالة تأثر عملية الفحص بحالات تمنع تطبيق أحد الإجراءات أو عدد منها والتي تعتبر ضرورية في مثل تلك الظروف، فإن على المدقق إما أن ينسحب من المهمة أو أن يمتنع عن إبداء الرأي، مع قيامه بوصف لتحديدات النطاق ضمن تقريره حول المعلومات المالية المستقبلية.

^٤ أنظر الملاحظة الهامشية ٢.

المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٤٠٢
تقارير التأكيد حول أنظمة الرقابة في مؤسسات الخدمات
(نافذ المفعول على تقارير التأكيد الخاصة بمدققي الخدمات التي تغطي
الفترات المنتهية في ١٥ يونيو ٢ أو بعد ذلك)

المحتويات

الفقرة	
	المقدمة
٦-١	نطاق المعيار الدولي لعمليات التأكيد هذا.....
٧	تاريخ النفاذ.....
٨	الأهداف.....
٩	التعريفات.....
	المتطلبات
١٠	المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح).....
١١	المتطلبات الأخلاقية.....
١٢	الإدارة وأولئك المكلفين بالحوكمة.....
١٤-١٣	القبول والإستمرار.....
١٨-١٥	تقييم مدى ملائمة المعايير.....
١٩	الجوهريّة.....
٢٠	الحصول على فهم نظام مؤسسة الخدمة.....
٢٢-٢١	الحصول على دليل يتعلق بالوصف.....
٢٣	الحصول على دليل يتعلق بتصميم أنظمة الرقابة.....
٢٩-٢٤	الحصول على دليل يتعلق بالفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة.....
٣٧-٣٠	عمل قسم التدقيق الداخلي.....
٤٠-٣٨	الإقرارات الخطية.....
٤٢-٤١	المعلومات الأخرى.....
٤٤-٤٣	الأحداث اللاحقة.....
٥٢-٤٥	التوثيق.....
٥٥-٥٣	إعداد تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة.....
٥٦	مسؤوليات التواصل الأخرى.....

التطبيق والمادة التوضيحية الأخرى

أ١-٢١	نطاق المعيار الدولي لعمليات التأكيد هذا.....
أ٣-٤	التعريفات.....
أ٥	المتطلبات الأخلاقية.....
أ٦	الإدارة وأولئك المكلفين بالحوكمة.....
أ٧-١٢	القبول والإستمرار.....
أ١٣-١٥	تقييم مدى ملائمة المعايير.....
أ١٦-١٨	الجوهريّة.....
أ١٩-٢٠	الحصول على فهم لنظام مؤسسة الخدمة.....
أ٢١-٢٤	الحصول على دليل يتعلق بالوصف.....
أ٢٥-٢٧	الحصول على دليل يتعلق بتصميم أنظمة الرقابة.....
أ٢٨-٣٦	الحصول على دليل يتعلق بالفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة.....
أ٣٧-٤١	عمل قسم التدقيق الداخلي.....
أ٤٢-٤٣	الإقرارات الخطية.....
أ٤٤-٤٥	المعلومات الأخرى.....
أ٤٦	التوثيق.....
أ٤٧-٥٢	إعداد تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة.....
أ٥٣	مسؤوليات التواصل الأخرى.....

الملحق ١: مثال على إثباتات مؤسسة الخدمة

الملحق ٢: مثال على تقارير التأكيد الخاصة بمؤسسة الخدمة

الملحق ٣: مثال على تقارير التأكيد المعدلة الخاصة بمدقق الخدمة

ينبغي قراءة معيار التدقيق الدولي ٣٤٠٢ "تقارير التأكيد حول أنظمة الرقابة في مؤسسات الخدمات" مع "مقدمة إلى المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة"، التي تبين تطبيق سلطة المعيار الدولي لعمليات المراجعة.

المقدمة

نطاق المعيار الدولي لعمليات التأكيد هذا

١. يعالج هذا المعيار عمليات التأكيد التي يقوم بها الممارس^١ لتقديم تقرير تستخدمه المنشآت المستخدمة ومدققوها حول أنظمة الرقابة على مؤسسة خدمة تقدم خدمة للمنشآت المستخدمة من المرجح أن يكون ذات علاقة بالرقابة الداخلية للمنشآت المستخدمة من حيث صلته بإعداد التقارير المالية. وهو يكمل المعيار ٤٠٢^٢، من حيث أن التقارير التي تعد وفقاً لهذا المعيار قادرة على توفير البرهان المناسب بموجب معيار التدقيق الدولي ٢٠٤. (المرجع: الفقرة ١١).

٢. ينص الإطار الدولي لعمليات التأكيد (إطار التأكيد) على أن عملية التأكيد قد تكون عملية "تأكيد معقول" أو عملية "تأكيد محدود" وأن عملية التأكيد قد تكون إما عملية تصديق أو عملية "مباشرة"^٣. يتناول هذا المعيار فقط عمليات تصديق التأكيد المعقول^٤.

٣. يطبق هذا المعيار فقط عندما تكون مؤسسة الخدمة مسؤولة عن التصميم المناسب لأنظمة الرقابة، أو خلافاً لذلك قادرة على عمل قائمة حولها. ولا يتعامل هذا المعيار مع عمليات التأكيد:

(أ) لإعداد تقارير حول ما إذا كانت أنظمة الرقابة في مؤسسة الخدمة مطبقة كما هو وارد،

و

(ب) لإعداد تقارير فقط حول أنظمة الرقابة في مؤسسة الخدمة عدا تلك المتعلقة بالخدمة التي من المرجح أن تكون ذات صلة بالرقابة الداخلية في المنشآت المستخدمة حيث أنها ذات علاقة بإعداد التقارير المالية (مثلاً، أنظمة الرقابة التي تؤثر على الإنتاج أو الرقابة على الجودة في المنشآت المستخدمة).

غير أن هذا المعيار يقدم بعض الإرشادات لهذه العمليات التي تنفذ بموجب المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح). (المرجع: الفقرة ٢١)

٤. إضافة إلى إصدار تقرير التأكيد حول أنظمة الرقابة، يمكن أن يشارك مدقق الخدمة أيضاً في تقدير تقارير مثل التقارير التالية، والتي لا يعالجها هذا المعيار:

(أ) تقرير حول معاملة المنشأة المستخدمة أو الأرصدة التي تحتفظ بها مؤسسة الخدمة؛ أو

(ب) تقرير إجراءات متفق عليها حول أنظمة الرقابة في مؤسسة الخدمة.

^١ المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) "عمليات التأكيد عدا عن عمليات تدقيق أو مراجعة المعلومات المالية التاريخية".

^٢ معيار التدقيق الدولي ٤٠٢ "اعتبارات التدقيق المتعلقة بالمنشآت التي تستعمل مؤسسات خدمية".

^٣ المعيار الدولي لعمليات التدقيق ٣٠٠٠ (المنقح)، الفقرة ١٢.

^٤ الفقرة ١٣ و ٥٣ (ك) من هذا المعيار.

العلاقة مع المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) والبيانات المهنية الأخرى والمتطلبات الأخرى

٥. يتوجب على مدقق الخدمة الإمتثال للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) عند إجراء عمليات التأكيد على أنظمة الرقابة في مؤسسة خدمات. ويأتي هذا المعيار مكملاً للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) لكن لا يحل محله، كما يتوسع هذا المعيار في كيفية تطبيق المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) في عملية التأكيد المعقول لإعداد التقارير حول أنظمة الرقابة في مؤسسة خدمات.

٦. يتطلب الامتثال للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، من بين أمور أخرى، الإمتثال لأحكام قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلالية الدولية) الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين المتعلقة بعمليات التأكيد، أو المتطلبات المهنية الأخرى، أو المتطلبات المفروضة بموجب القوانين والأنظمة، التي تكون على الأقل على نفس القدر من الأهمية والإلحاح. ° كما يتطلب أيضاً من شريك العملية أن يكون عضواً في إحدى الشركات التي تطبق المعيار الدولي لرقابة الجودة ١،^٦ أو غيره من المتطلبات المهنية، أو المتطلبات المنصوص عليها في القوانين أو الأنظمة، التي تكون على الأقل بنفس أهمية وإلحاح المعيار الدولي لرقابة الجودة ١.

تاريخ النفاذ

٧. يعتبر هذا المعيار نافذ المفعول لتقارير التأكيد الخاصة بمدققي الخدمة عن الفترات التي تبدأ في ١٥ يونيو ٢٠١١ أو بعد ذلك.

الأهداف

٨. إن أهداف مدقق الخدمة هي:

(أ) الحصول على تأكيد معقول، من كافة الجوانب الجوهرية، حول ما إذا كان ما يلي مبنياً على معايير مناسبة:

(١) وصف مؤسسة الخدمة لنظامها يعرض النظام بصورة عادلة كما هو مصمم ومطبق طوال الفترات المحددة (أو في حالة النوع ١ من التقارير، كما في تاريخ محدد)؛

(٢) أنظمة الرقابة المرتبطة بأهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها مصممة بصورة ملائمة طوال الفترات المحددة (أو في حالة النوع ١ من التقارير، كما في تاريخ محدد)؛

^٥ المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، الفقرات ٣ (أ) و ٢٠ و ٣٤.

^٦ المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، الفقرتان ٣ (ب) و ٣١ (أ). المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ "رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة للبيانات المالية وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة".

(٣) عند ضمها في نطاق العملية، أنظمة الرقابة المطبقة بصورة فاعلة لتوفير تأكيد معقول بأن أهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها متحققة في الفترة المحددة.

(ب) إعداد تقارير حول المسائل الواردة في (أ) أعلاه وفقاً لنتائج مدقق الخدمة.

التعريفات

٩. لأهداف هذا المعيار، يكون للمصطلحات التالية المعاني المحددة لها:

(أ) أسلوب الإستثناء (Carve-out method) - أسلوب تعامل مع الخدمات المقدمة من قبل مؤسسة خدمة من الباطن، حيث يشمل وصف مؤسسة الخدمة لنظامها طبيعة الخدمات المقدمة من قبل مؤسسة الخدمة من الباطن، غير أن أهداف الرقابة الهامة وعناصر الرقابة ذات العلاقة الخاصة بمؤسسة الخدمة من الباطن تكون مستثناة من وصف مؤسسة الخدمة لنظامها ومن نطاق عملية مدقق الخدمة. ويشمل وصف مؤسسة الخدمة لنظامها ونطاق عملية مدقق الخدمة عناصر الرقابة على مؤسسة الخدمة لمراقبة فاعلية عناصر الرقابة على مؤسسة الخدمة من الباطن، والتي يمكن أن تشمل مراجعة مؤسسة الخدمة لتقرير التأكيد حول أنظمة الرقابة على مؤسسة الخدمة من الباطن.

(ب) أنظمة رقابة المنشأة المستخدمة التكميلية (Complementary user entity controls) - أنظمة الرقابة التي تفترض مؤسسة الخدمة، في تصميم خدماتها، أنها ستطبق من قبل المنشأة المستخدمة والتي يتم تحديدها في وصف نظامها، إذا كانت ضرورية لتحقيق أهداف الرقابة الواردة في وظيف مؤسسة الخدمة لنظامها.

(ج) أهداف الرقابة (Control Objective) الغاية أو الهدف من جانب معين من أنظمة الرقابة. وترتبط أهداف الرقابة بالمخاطر التي تسعى أنظمة الرقابة إلى التخفيف منها.

(د) أنظمة الرقابة على مؤسسة الخدمة (Controls at the service organization) - أنظمة الرقابة على تحقيق هدف الرقابة المشمول في تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة. (المرجع: الفقرة ٣١).

(هـ) أنظمة الرقابة على مؤسسة الخدمة من الباطن (Control at a subservice organization) - أنظمة الرقابة على مؤسسة الخدمة من الباطن لتوفير تأكيد معقول بشأن تحقيق هدف الرقابة.

(و) المعايير (Criteria) - هي المقاييس المستخدمة لتقييم أو قياس الموضوع الأساسي. و"المعايير المطبقة" هي تلك المعايير المستخدمة في عملية محددة.

(ز) الأسلوب الشامل (Inclusive method) - أسلوب تعامل مع الخدمات المقدمة من قبل مؤسسة خدمة من الباطن، حيث يشمل وصف مؤسسة الخدمة لنظامها طبيعة الخدمات المقدمة من قبل مؤسسة الخدمة من الباطن، وتكون أهداف الرقابة الهامة وعناصر الرقابة ذات العلاقة الخاصة بمؤسسة الخدمة من الباطن تكون مشمولة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها ومن نطاق عملية مدقق الخدمة. (المرجع: الفقرة ٤٤).

(ح) قسم التدقيق الداخلي (Internal audit function) - هو قسم في المنشأة ينفذ أنشطة التأكيد والأنشطة الاستشارية التي تهدف إلى تقييم وتحسين حوكمة المنشأة وإدارة المخاطر وعملية الرقابة الداخلية فيها.

(ط) المدققون الداخليون (Internal auditors) - الأفراد الذين يؤدون نشاطات وظيفية التدقيق الداخلي. ويمكن أن ينتمي المدققون الداخليون إلى دائرة التدقيق الداخلي أو دائرة مماثلة.

(ي) تقرير حول وصف وتصميم أنظمة الرقابة كمؤسسة خدمات (يشار إليها في هذا المعيار بإسم التقرير من النوع ١) (Repot on the description and design of controls at a service organization (referred to in this ISAE as a "type 1 report") تقرير يتألف من:

(١) وصف أعدته إدارة مؤسسة الخدمات لنظامها؛

(٢) بيان خطي من مؤسسة الخدمة بأن ما يلي، من كافة الجوانب الجوهرية، مبني على معايير مناسبة:

أ. وصف يعرض بصورة عادلة نظام مؤسسة الخدمة كما هو مصمم ومطبق في تاريخ محدد؛

ب. أنظمة الرقابة ذات العلاقة بأهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها مصممة بصورة ملائمة في تاريخ محدد؛ و

(٣) تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة ينقل إستنتاج تأكيد معقول حول المسائل الواردة في (٢)(أ) و(ب) أعلاه.

(ك) تقرير حول الوصف والتصميم والفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة في مؤسسة الخدمة (يشار إليها في هذا المعيار بالنوع ٢ من التقارير): تقرير يتألف من:

(١) وصف أعدته إدارة مؤسسة الخدمات لنظامها؛ و

(٢) بيان خطي من مؤسسة الخدمة بأن ما يلي، من كافة الجوانب الجوهرية، مبني على معايير مناسبة:

أ. وصف يعرض بصورة عادلة نظام مؤسسة الخدمة كما هو مصمم ومطبق طوال فترة محددة؛

ب. أنظمة الرقابة ذات العلاقة بأهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها مصممة بصورة ملائمة طوال فترة محددة؛ و

ج. أنظمة الرقابة ذات العلاقة بأهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها المطبقة بفاعلية طوال فترة محددة؛ و

(٣) تقرير من مدقق الخدمة يهدف إلى إيصال تأكيد معقول يشمل:

أ. تأكيداً معقولاً حول المسائل الواردة في (ii)(أ) و(ج) أعلاه؛ و

ب. وصف للإختبارات التي أجراها مدقق الخدمة على أنظمة الرقابة والنتائج التي توصل إليها.

(ل) مدقق الخدمة (Service auditor) - ممارس يقوم وبناءً على طلب مؤسسة الخدمة، بتوفير تقرير تأكيد حول أنظمة الرقابة في مؤسسة الخدمة.

- (م) مؤسسة الخدمة (Service organization) - مؤسسة طرف ثالث (أو قطاع في مؤسسة طرف ثالث) تقوم بتوفير خدمات للمنشآت المستخدمة من المرجح أن تكون ذات علاقة بالرقابة الداخلية في المنشآت المستخدمة وذات العلاقة بإعداد التقارير المالية.
- (ن) إثباتات مؤسسة الخدمة (Service organization's assertion) - إثباتات خطية حول المسائل المشار إليها في الفقرة ٩(ك) (٢) (أو الفقرة ٩(ي) (٢) في حالة النوع ١ من التقارير).
- (س) نظام مؤسسة الخدمة (أو النظام) (Service organization's system (or the system) - السياسات والإجراءات التي صممتها وطبقتها وحافظت عليها مؤسسة الخدمة لتزويد المنشآت المستخدمة بالخدمات التي يغطيها تقرير مدقق الخدمة. ويشمل وصف مؤسسة الخدمة لنظامها تحديد الخدمات المشمولة أو الفترة أو في حالة النوع ١ من التقارير، التاريخ ذو العلاقة بالوصف وأهداف الرقابة وأنظمة الرقابة ذات العلاقة.
- (ع) مؤسسة الخدمة من الباطن (Subservice organization) - مؤسسة خدمة تستخدمها مؤسسة خدمة أخرى للقيام ببعض الخدمات المقدمة إلى المنشآت المستخدمة التي من المرجح أن تكون ذات علاقة بالرقابة الداخلية في المنشآت المستخدمة وذات العلاقة بإعداد التقارير المالية.
- (ف) اختبار أنظمة الرقابة (Test of controls) - إجراء مصمم لتقييم الفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة لتحقيق أهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها.
- (ص) المدقق المستخدم (User auditor) - مدقق يقوم بتدقيق البيانات المالية لمنشأة مستخدمة وإعداد تقارير حولها^٧.
- (ق) المنشأة المستخدمة (User entity) - منشأة تستخدم مؤسسة خدمة.

المتطلبات

المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)

١٠. لا يتعهد مدقق الخدمة بالإمتثال لهذا المعيار إلا إذا امتثل مدقق الخدمة بمتطلبات هذا المعيار والمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح).

المتطلبات الأخلاقية

١١. يتعين على مدقق الخدمة بالإمتثال لأحكام قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين المتعلقة بعمليات التأكيد، أو بالإمتثال للمتطلبات المهنية الأخرى، أو للمتطلبات المفروضة بموجب القوانين والأنظمة، التي تكون على الأقل على نفس القدر من الأهمية والإلحاح. (المرجع: الفقرة ٥)

^٧ في حالة مؤسسة الخدمة من الباطن، يكون مدقق الخدمة لمؤسسة الخدمة التي تستخدم مؤسسة خدمة من الباطن هو أيضاً المدقق المستخدم.

الإدارة وأولئك المكلفون بالحوكمة

١٢. عندما يقتضي هذا المعيار من مدقق الخدمة الإستمع عن مؤسسة الخدمة أو طلب تعهدات منها أو التواصل معها أو خلافاً لذلك التعامل معها، يجب على مدقق الخدمة أن يحدد الأشخاص المناسبين في الهيكل الإدارة أو الرقابي في مؤسسة الخدمة الذين يتعامل معهم. ويشمل هذا الأمر النظر في من هم الأشخاص الذين يتولون المسؤوليات الملائمة والمعرفة حول المسائل ذات العلاقة. (المرجع: الفقرة ٦٠).

القبول والإستمرار

١٣. قبل الموافقة على قبول عملية أو الإستمرار فيها، يجب على مدقق الخدمة:

(أ) تحديد ما إذا:

- (١) كان مدقق الخدمة يتمتع بالقدرات والمؤهلات للقيام بالعملية: (المرجع: الفقرة ٧)؛ و
- (٢) المعايير التي يتوقع الممارس تطبيقها من قبل مؤسسة الخدمات لإعداد وصف لنظامها هي معايير مناسبة وسوف تتاح للمنشآت المستخدمة ومدقيها؛ و
- (٣) نطاق العملية ووصف مؤسسة الخدمات لنظامها لن يكونا محدودين جدا بحيث أنه من غير المرجح أن يكونا مفيديان للمنشآت المستخدمة ومدقيها.

(ب) الحصول على موافقة مؤسسة الخدمة بإقرارها وفهمها لمسؤوليتها:

- (١) عن إعداد وصف لنظامها والبيان المرافق لمؤسسة الخدمات ، بما في ذلك اكتمال ودقة وطريقة عرض ذلك الوصف والإثبات؛ (المرجع: الفقرة ٨)
- (٢) عن وجود أساس معقول لإثباتات مؤسسة الخدمة المصاحبة لوصف نظامها؛ (المرجع: الفقرة ٩)؛
- (٣) عن إدراج المعايير التي تستخدمها لإعداد وصف نظامها في إثباتات مؤسسة الخدمة؛

(٤) عن إدراج ما يلي في وصف نظامها:

أ. أهداف الرقابة؛ و

ب. عند تحديدها بموجب القانون أو التنظيم أو من قبل طرف آخر (مثلاً، مجموعة مستخدمة أو هيئة مهنية)، الطرف الذي قام بتحديدها؛

- (٥) عن تحديد المخاطر التي تهدد تحقيق أهداف الرقابة الواردة في وصف نظامها وتصميم وتطبيق أنظمة الرقابة لتوفير تأكيد معقول بأن تلك المخاطر لا تمنع تحقيق أهداف الرقابة الواردة في وصف نظامها، وبالتالي أن أهداف الرقابة الواردة ستتحقق؛ و (المرجع: الفقرة ١٠)

(٦) عن تزويد مدقق الخدمات بما يلي:

- أ. إمكانية وصول إلى كافة المعلومات، مثل السجلات والتوثيق والمسائل الأخرى، بما فيها إتفاقيات مستوى الخدمة التي تترك مؤسسة الخدمة بأنها مهمة لوصف نظام مؤسسة الخدمة وبيان مؤسسة الخدمة المصاحبة؛ و
- ب. المعلومات الإضافية التي مكن أن يطلبها مدقق الخدمة من مؤسسة الخدمة لغايات عملية التأكيد؛ و
- ج. إمكانية وصول غير محدودة إلى الأشخاص في مؤسسة الخدمة الذين يقرر مدقق الخدمة ضرورة الحصول على براهين منهم.

قبول تغيير بنود العملية

١٤. إذا طلبت مؤسسة الخدمة تغيير نطاق العملية قبل إتمامها، فيجب أن يقتنع مدقق الخدمة بوجود مبرر معقول لذلك التغيير. (المرجع: الفقرات ١١١-١٢٠)

تحديد مدى ملائمة المعايير

١٥. يحدد مدقق الخدمة ما إذا استخدمت مؤسسة الخدمة معايير مناسبة في إعداد وصف نظامها وفي تقييم مدى ملائمة تصميم أنظمة الرقابة، وفي حالة النوع ٢ من التقارير، في تقييم الفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة.
١٦. عند تحديد مدى ملائمة المعايير لتقييم وصف مؤسسة الخدمة لنظامها، يحدد مدقق الخدمة إذا كانت المعايير تشمل، بحد أدنى:
- (أ) إمكانية عرض الوصف لكيفية تصميم وتطبيق نظام مؤسسة الخدمة، بما في ذلك، حسبما هو ملائم:

- (١) أنواع الخدمات المقدمة، بما فيها، حسبما هو ملائم، فئات المعاملات المنجزة؛
- (٢) الإجراءات، في تقنية المعلومات والأنظمة اليدوية، التي يتم تقديم الخدمات وفقاً لها، بما فيها، حسبما هو ملائم، الإجراءات التي يتم وفقاً لها البدء بالمعاملات وتسجيلها وإنجازها وتصحيحها حسب الضرورة، ونقلها إلى التقارير والمعلومات الأخرى المعدة للمنشآت المستخدمة؛
- (٣) السجلات ذات العلاقة بالمعلومات المساندة، بما فيها، حسبما هو ملائم، السجلات المحاسبية، والمعلومات المساندة والحسابات المحددة التي تستخدم لبدء وتسجيل وانجاز المعاملات وإعداد التقارير بها. ويشمل هذا تصحيح المعلومات الخاطئة وكيفية نقل المعلومات إلى التقارير والمعلومات الأخرى المعدة للمنشآت المستخدمة؛

- (٤) كيفية تعامل نظام مؤسسة الخدمة مع الأحداث والظروف الهامة؛ عدا المعاملات؛
- (٥) العملية المستخدمة لإعداد التقارير والمعلومات الأخرى للمنشآت المستخدمة؛ و
- (٦) أهداف الرقابة المحددة وأنظمة الرقابة وأنظمة الرقابة المصممة لتحقيق تلك الأهداف؛
- (٧) أنظمة رقابة المنشأة المستخدمة التكميلية المأخوذة بعين الاعتبار عند تصميم أنظمة الرقابة؛ و
- (٨) الجوانب الأخرى لبيئة الرقابة في مؤسسة الخدمات وعملية تقييم المخاطر ونظام المعلومات (بما في ذلك العمليات التجارية ذات العلاقة) والإتصالات وأنشطة الرقابة وأنظمة المراقبة ذات العلاقة بالخدمات المقدمة.

- (ب) في حالة النوع ٢ من التقارير، ما إذا كان الوصف يشمل تفاصيل التغيير الهامة في نظام مؤسسة الخدمة خلال الفترة المشمولة في الوصف.
- (ج) ما إذا كان الوصف يحذف أو يشوه المعلومات ذات العلاقة بنطاق نظام مؤسسة الخدمة الموصوف، مع الإقرار بأن الوصف معد ليلبي الحاجات المشتركة لمجموعة كبيرة من المنشآت المستخدمة ومدققها وبالتالي لا يمكن أن يشمل كافة جوانب نظام مؤسسة الخدمة التي يمكن أن تعتبرها كل منشأة مستخدمة منفردة ومدققها مهمة في بيئتها الخاصة.

١٧. أثناء تحديد مدى ملائمة المعايير لتقييم تصميم أنظمة الرقابة يحدد مدقق الخدمة إذا كانت المعايير تشمل، بحد أدنى:
- (أ) إمكانية تحديد مؤسسة الخدمة للمخاطر التي تهدد تحقيق أهداف الرقابة الواردة في وصف نظامها؛ و
- (ب) إمكانية توفير أنظمة الرقابة المحددة في ذلك الوصف، إذا كانت مطبقة حسب ما هو موصوف، لتأكيد معقول بأن تلك المخاطر لا تمنع تحقيق أهداف الرقابة الواردة.

١٨. أثناء تحديد مدى ملائمة المعايير لتقييم الفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة في توفير تأكيد معقول بأن أهداف الرقابة الواردة ستتحقق، يحدد مدقق الخدمة إذا كانت المعايير تشمل، بحد أدنى، ما إذا كانت أنظمة الرقابة مطبقة بصورة متسقة كما هي مصممة طوال الفترة المحددة. ويشمل هذا إمكانية تطبيق أنظمة الرقابة اليدوية من قبل الأفراد الذين يتمتعون بالكفاءة والصلاحيات المناسبة. (المرجع: الفقرة ١٣٠-١٥٠)

الجوهرية

١٩. عند التخطيط للعملية وتنفيذها، يأخذ مدقق الخدمة بعين الاعتبار الجوهرية فيما يتعلق بالعرض العادل للوصف ومدى ملائمة تصميم أنظمة الرقابة و، في حالة النوع ٢ من التقارير، الفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة. (المرجع: الفقرات ١٦٠-١٨٠)

فهم لنظام مؤسسة الخدمة

٢٠. يفهم مدقق الخدمة نظام مؤسسة الخدمة، بما فيه أنظمة الرقابة المشمولة في نطاق العملية. (المرجع: الفقرات ١٩٠-٢٠٠)

الحصول على دليل يتعلق بالوصف

٢١. يحصل مدقق الخدمة على وصف مؤسسة الخدمة لنظامها ويقرؤه ويقيم ما إذا كانت جوانب الوصف المشمولة في نطاق العملية معروضة بصورة عادلة، بما في ذلك: (المرجع: الفقرات ٢١١-٢٢٠)

(أ) ما إذا كانت أهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها معقولة في الظروف؛ و (المرجع: الفقرة ٢٣٠)؛

(ب) ما إذا كانت أنظمة الرقابة المحددة في الوصف مطبقة؛

(ج) ما إذا كانت أنظمة المنشأة المستخدمة التكميلية، إن وجدت، موصوفة بصورة كافية؛ و

(د) ما إذا كانت الخدمات المنجزة من قبل مؤسسة خدمة من الباطن، إن وجدت، موصوفة بصورة كافية، بما في ذلك إمكانية استخدام الأسلوب الشامل أو أسلوب الإستثناء فيما يتعلق بها.

٢٢. يحدد مدقق الخدمة، من خلال الإجراءات الأخرى إلى جانب الإستعلامات، ما إذا كان نظام مؤسسة الخدمة مطبقاً. وتشمل تلك الإجراءات الأخرى ملاحظة الطريقة التي يعمل بها نظام مؤسسة الخدمة وتطبيق أنظمة الرقابة إلى جانب التفتيش في السجلات والوثائق الأخرى. (المرجع: الفقرة ٢٤٠)

الحصول على دليل يتعلق بتصميم أنظمة الرقابة

٢٣. يحدد مدقق الخدمة أي من أنظمة الرقابة في مؤسسة الخدمة هي الضرورية لتحقيق أهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها، ويقيم ما إذا كانت أنظمة الرقابة مصممة بصورة ملائمة. ويشمل هذا التحديد: (المرجع: الفقرات ٢٥٠-٢٧٠)

(أ) تحديد المخاطر التي تهدد تحقيق أهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها؛ و

(ب) تقييم الرابط بين أنظمة الرقابة نصوص عليها في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها وتلك المخاطر.

الحصول على دليل يتعلق بالفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة

٢٤. عند تقديم النوع ٢ من التقارير، يخبر مدقق الخدمة أنظمة الرقابة التي حدد أنها ضرورية لتحقيق أهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها، وتقييم الفاعلية التشغيلية على طول الفترة. ولا يوفر الدليل الذي تم الحصول عليه من عمليات سابقة حول الأداء المقنع لأنظمة الرقابة في الفترات السابقة أساساً لتقليل الإختبار، حتى لو كان مكماً بدليل تم الحصول عليه خلال الفترة الحالية. (المرجع: الفقرات ٢٨١-٣٢٤)

٢٥. عند تصميم وتنفيذ إختبارات أنظمة الرقابة، يجب على مدقق الخدمة:

(أ) تنفيذ الإجراءات الأخرى إلى جانب الإستعلام للحصول على دليل حول:

(١) كيفية تطبيق الرقابة؛ و

(٢) الإنسجام في تطبيق الرقابة؛ و

(٣) الطرف أو الطريقة التي طبقت الرقابة؛

(ب) تحديد ما إذا كانت أنظمة الرقابة التي سيتم إختبارها معتمدة على أنظمة الرقابة الأخرى (أنظمة الرقابة غير المباشرة) وإن كان كذلك، ما إذا كانت ضرورية للحصول على دليل يدعم الفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة غير المباشرة؛ (المرجع: الفقرات ٣٣١-٣٤١) و

(ج) تحديد وسائل إختيار بنود الإختبار الفاعلة في تحقيق أهداف الإجراء. (المرجع: الفقرات ٣٥١-٣٦١)

٢٦. عند تحديد مقدار إختبارات أنظمة الرقابة، يأخذ مدقق الخدمة بعين الإعتبار المسائل التي تشمل خصائص المجموعة التي سيتم إختبارها والتي تضم طبيعة أنظمة الرقابة وتكرار تطبيقها (مثلاً، شهرياً أو يومياً أو عدد المرات في اليوم الواحد) ومعدل الإنحراف المتوقع.

أخذ العينات

٢٧. عند إستخدام مدقق الخدمة لأخذ العينات، فعلى مدقق الخدمة: (المرجع: الفقرات ٣٥١-٣٦١)

(أ) دراسة الغاية من الإجراء وخصائص المجموعة التي ستأخذ منها العينة عند تصميم العينة؛ و

(ب) تحديد حجم عينة كافي لتقليل مخاطر أخذ العينات إلى مستوى منخفض مقبول؛

(ج) إختيار بنود من العينة بطريقة تمنح كل وحدة من وحدات العينات فرصة الإختيار؛

(د) إن لم ينطبق إجراء التدقيق على البند المختار، يؤدي المدقق الإجراء على بند بديل؛ و

(هـ) إن لم يتمكن المدقق من تطبيق إجراءات التدقيق المصممة، أو إجراءات بديلة مناسبة، على أحد البنود المختارة، ينبغي أن يعامل المدقق ذلك البند على أنه إنحراف.

طبيعة وأسباب الإنحراف

٢٨. ينبغي على المدقق أن يحقق في طبيعة وأسباب أي إنحرافات يتم تحديدها وأن يقوم بتحديد ما إذا:

(أ) كانت الإنحرافات المحددة ضمن المعدل المتوقع للإنحراف ومقبولة؛ وبالتالي فإن الإختبار الذي أجري يوفر أساساً مناسباً لإستنتاج أن الرقابة تعمل بصورة فاعلة طوال الفترة؛ أو

(ب) كان الإختبار الإضافي للرقابة أو أنظمة الرقابة الأخرى ضرورياً للوصول إلى إستنتاج حول عمل أنظمة الرقابة ذات العلاقة بهدف الرقابة بصورة فاعلة طوال الفترة المحددة؛ أو (المرجع: الفقرة ٢٥)

(ج) كان الإختبار الذي تم تنفيذه يوفر أساساً ملائماً لإستنتاج أن الرقابة لا تعمل بصورة فاعلة طوال الفترة المحددة.

٢٩. في ظروف نادرة الحدوث، عندما يعتبر مدقق الخدمة الإنحراف الذي تم اكتشافه في عينة التدقيق شذوذاً، ولم يتم تحديد أنظمة رقابة أخرى تسمح لمدقق الخدمة بإستنتاج أن هدف الرقابة يعمل بصورة فاعلة طوال الفترة المحددة، ينبغي على مدقق الخدمة التأكد بدرجة عالية من كون الإنحراف لا يمثل المجموعة. ويتأكد مدقق الخدمة من ذلك عن طريق أداء إجراءات تدقيق إضافية للحصول على أدلة تدقيق مناسبة وكافية بأن الإنحراف لا يؤثر على باقي المجموعة.

عمل قسم التدقيق الداخلي^٨

فهم وظيفة التدقيق الداخلي

٣٠. إذا كان لدى مؤسسة الخدمة قسم تدقيق داخلي، فينبغي على مدقق الخدمة فهم طبيعة مسؤوليات قسم التدقيق الداخلي والنشاطات التي يتم تنفيذها بهدف تحديد علاقة قسم التدقيق الداخلي بالعملية. (المرجع: الفقرة ٣٧)

تحديد إمكانية ومقدار إستخدام عمل المدققين الداخليين

٣١. يحدد مدقق الخدمة:

- (أ) ما إذا كان من المرجح أن يكون عمل المدققين الداخليين كافياً لأهداف العملية؛ و
- (ب) إن كان كذلك، التأثير المخطط لعمل المدققين الداخليين على طبيعة أو توقيت أو حد إجراءات مدقق الخدمة.

^٨ لا يتعامل هذا المعيار مع الحالات التي يوفر فيها المدققون الداخليون المختلفون مساعدة مباشرة إلى مدقق الخدمة في تنفيذ الإجراءات.

٣٢. عند تحديد ما إذا كان من المرجح أن يكون عمل المدققين الداخليين كافياً لأهداف العملية، يقوم مدقق الخدمة بتقييم:

- (أ) موضوعية قسم التدقيق الداخلي؛ و
- (ب) الكفاءة الفنية للمدققين الداخليين؛ و
- (ج) ما إذا كان من المرجح أن يتم تنفيذ عمل المدققين الداخليين برعاية مهنية؛ و
- (د) ما إذا كان من المرجح أن يوجد تواصل فاعل بين المدققين الداخليين ومدقق الخدمة.

٣٣. عند تحديد التأثير المخطط لعمل المدققين الداخليين على طبيعة أو توقيت أو حد إجراءات مدقق الخدمة، يدرس مدقق الخدمة: (المرجع: الفقرة ٣٨)

- (أ) طبيعة ونطاق العمل المحدد المنجز، أو الذي سيتم إنجازه، من قبل المدققين الداخليين؛ و
- (ب) أهمية ذلك العمل لإستنتاجات مدقق الخدمة؛ و
- (ج) درجة الموضوعية الداخلة في تقييم الدليل الذي تم الحصول عليه لدعم تلك الإستنتاجات.

إستخدام عمل قسم التدقيق الداخلي

٣٤. حتى يستخدم مدقق الخدمة عملاً محدداً للمدققين الداخليين، فعليه أن يقيم ذلك العمل ويطبق عليه الإجراءات لتحديد كفايته لأهداف مدقق الخدمة. (المرجع: الفقرة ٣٩)

٣٥. لتحديد كفاية عمل محدد الذي قام به المدققون الداخليون لغايات مدقق الخدمة، فعلى مدقق الخدمة تقييم ما إذا:

- (أ) تم انجاز العمل من قبل المدققين الداخليين الذين يتمتعون بتدريب وكفاءات تدريبية وفنية؛
- (ب) تم الإشراف على العمل ومراجعته وتوثيقه بصورة ملائمة؛
- (ج) تم الحصول على براهين كافية لتمكين المدققين الداخليين من الوصول إلى إستنتاجات معقولة؛
- (د) كانت الإستنتاجات التي تم التوصل إليها ملائمة في الظروف وكانت أي تقارير أعدها المدققون الداخليون منسجمة مع نتائج العمل المنجز؛ و
- (هـ) تم الإفصاح عن الإستثناءات ذات علاقة بالعملية أو تم حل المسائل غير العادية من قبل المدققين الداخليين بصورة ملائمة.

تأثير تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة

٣٦. في حال استخدام عمل قسم التدقيق الداخلي، فلا يقوم مدقق الخدمة بعمل إشارات إلى ذلك العمل في القسم الذي يورد رأي مدقق الخدمة في تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة. (المرجع: الفقرة ٤٠أ)

٣٧. في حالة النوع ٢ من التقارير، إذا تم استخدام عمل قسم التدقيق الداخلي في تنفيذ إختبارات أنظمة الرقابة، فيجب أن يشمل الجزء الذي يصف إختبارات أنظمة الرقابة ونتائج في تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة وصفاً لعمل المدقق الداخلي وإجراءات مدقق الخدمة فيما يتعلق بالعمل. (المرجع: الفقرة ٤١أ)

الإقرارات الخطية

٣٨. يطلب مدقق الخدمة من مؤسسة الخدمة توفير إقرارات خطية: (المرجع: الفقرة ٤٢أ)

(أ) تؤكد مجدداً على البيان المرافقة لوصف النظام؛

(ب) بأنها قدمت لمدقق الخدمة كافة المعلومات المهمة سبل الوصول المتفق عليها^٩؛ و

(ج) أنها أفصحت لمدقق الخدمة عن أي مما يلي مما لها به علم:

(١) عدم الإمتثال للقانون والتعليمات أو الإحتيال أو الإنحرافات غير المصححة المنسوبة إلى مؤسسة الخدمة التي يمكن أن تؤثر على واحدة أو أكثر من المنشآت المستخدمة؛ و

(٢) عيوب التصميم في أنظمة الرقابة؛ و

(٣) الحالات التي لم تعمل فيها أنظمة الرقابة كما هو مذكور؛ و

(٤) أية أحداث لاحقة للفترة المشمولة بوصف مؤسسة الخدمة لنظامها وحتى تاريخ تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة والتي يمكن أن يكون لها تأثير جوهري على تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة.

٣٩. تكون الإقرارات الخطية بصورة خطاب إقرار موجه لمدقق الخدمة. ويكون تاريخ الإقرارات الخطية أقرب ما يمكن لتاريخ تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة ولكن ليس بعد ذلك.

٤٠. إذا لم تقدم مؤسسة الخدمة، بعد مناقشة تلك المسألة مع مدقق الخدمة، واحد أو أكثر من الإقرارات الخطية المطلوبة وفقاً للفقرة ٣٨(أ) و(ب) من هذا المعيار، يجب على مدقق الخدمة حجب الرأي. (المرجع: الفقرة ٤٣أ)

^٩ الفقرة ١٣(ب)(٧) من هذا المعيار.

المعلومات الأخرى

٤١. يقرأ مدقق الخدمة المعلومات الأخرى، إن وجدت، المشمولة في المستند المحتوي على وصف مؤسسة الخدمة لنظامها وتقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة، لتحديد عدم الإنسجام الجوهرى، إن وجد، مع الوصف. عند قراءة المعلومات الأخرى لغاية تحديد عدم الإنسجام الجوهرى، يمكن أن يصبح مدقق الخدمة على علم بالأخطاء الواضحة في الحقائق الواردة في تلك المعلومات الأخرى.

٤٢. إذا حدد مدقق الخدمة تناقضا كبيرا أو اطلع على خطأ واضح في الحقائق ضمن المعلومات الأخرى، فعلى مدقق الخدمة مناقشة المسألة مع مؤسسة الخدمة. وإذا استنتج مدقق الخدمة وجود عدم إنسجام جوهرى أو خطأ واضح في الحقائق الواردة في المعلومات الأخرى ترفض مؤسسة الخدمة تصحيحه، فعليه إتخاذ الإجراءات مناسبة الإضافية. (المرجع: الفقرات ٤٤٤-٤٥١)

الأحداث اللاحقة

٤٣. يستعلم مدقق الخدمة عما إذا كانت مؤسسة الخدمة على علم بأية أحداث لاحقة للفترة المشمولة بوصف مؤسسة الخدمة لنظامها حتى تاريخ تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة يمكن أن يكون لها أثر جوهرى على تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة. وإذا كان مدقق الخدمة على علم بهذا الحدث والمعلومات حول ذلك الحدث غير المفصح عنها من قبل مؤسسة الخدمة، فيقوم مدقق الخدمة بالإفصاح عن ذلك في تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة.

٤٤. لا يتحمل مدقق الخدمة إلزاما بتنفيذ الإجراءات المتعلقة بوصف مؤسسة الخدمة لنظامها أو مدى ملائمة تصميم أنظمة الرقابة أو فاعليتها التشغيلية، بعد تاريخ تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة.

التوثيق

٤٥. ينبغي أن يعدّ مدقق الخدمة في الوقت المناسب وثائق العملية التي توفر سجلاً لأساس تقرير التأكيد الذي يعتبر كافياً ومناسباً لمساعدة مدقق الخدمة الذي يتمتع بخبرة واسعة، والذي لم تكن له صلة سابقة بالعملية، في فهم ما يلي:

(أ) طبيعة وتوقيت وحد إجراءات المنفذة للإمتثال لهذا المعيار والمتطلبات القانونية والتنظيمية المطبقة؛ و

(ب) نتائج الإجراءات المنفذة والبراهين التي تم الحصول عليها؛ و

(ج) المسائل الجوهرية الناجمة خلال العملية، والإستنتاجات التي تم التوصل إليها والتقدير المهنية الهامة التي تتم للوصول إلى تلك الإستنتاجات.

٤٦. عند توثيق طبيعة وتوقيت وحد إجراءات المنفذة، يجب على مدقق الخدمة أن يسجل:

- (أ) تحديد خصائص البنود المحددة أو المسائل التي يتم إختبارها؛ و
- (ب) من قام بالعمل وتاريخ تنفيذ العمل؛ و
- (ج) من قام بمراجعة العمل المنفذ وتاريخ ومقدار تلك المراجعة.
٤٧. إذا استخدم مدقق الخدمة عملاً محدداً للمدققين الداخليين، فعليه توثيق الإستنتاجات التي تم التوصل إليها والمتعلقة بتقييم كفاية عمل المدققين الداخليين والإجراءات المنفذة من قبل مدقق الخدمة لذلك العمل.
٤٨. يقوم مدقق الخدمة بتوثيق النقاشات حول المسائل الهامة مع مؤسسة الخدمة والآخرين بما في ذلك طبيعة المسائل الجوهرية التي تم مناقشتها ومتى تم ذلك ومع من تم ذلك.
٤٩. إذا حدد مدقق الخدمة معلومات غير منسجمة مع الإستنتاج النهائي لمدقق الخدمة فيما يتعلق بمسألة هامة، فعلى المدقق توثيق كيفية معالجته لعدم الإنسجام.
٥٠. يقوم مدقق الخدمة بتجميع الوثائق في ملف العملية وإتمام عملية التجميع الإدارية لملف العملية النهائي على أساس زمني بعد تاريخ تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة^١.
٥١. بعد إتمام تجميع ملف العملية النهائي، يجب على مدقق الخدمة عدم حذف أو مستندات أو التخلص منها قبل نهاية فترة الإبقاء عليها. (المرجع: الفقرة ٤٦)
٥٢. إذا وجد مدقق الخدمة أنه من الضروري تعديل مستندات العملية الحالية أو إضافة مستندات جديدة بعد إتمام تجميع ملف العملية النهائي وكانت المستندات لا تؤثر على تقرير مدقق الخدمة، فعليه، بغض النظر عن التعديلات أو الإضافات، توثيق:
- (أ) الأسباب المحددة للقيام بذلك؛ و
- (ب) متى ومع من تم عملها ومراجعتها.

إعداد تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة

محتوى تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة

٥٣. يشمل تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة العناصر الأساسية التالية كحد أدنى: (المرجع: الفقرة ٤٧أ)
- (أ) عنوان يشير بوضوح إلى أن التقرير عبارة عن تقرير تأكيد مستقل الخاص بمدقق الخدمة.

^١ توفر الفقرات ٥٤-٥٥ من المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ إرشادات اضافية.

(ب) الجهة الموجه إليها.

(ج) تحديد لما يلي:

(١) وصف مؤسسة الخدمة لنظامها وبيان مؤسسة الخدمة، الذي يشمل المسائل الواردة في الفقرة ٩(ك)(٢) للنوع ٢ من التقارير أو الفقرة ٩(ي)(٢) للنوع ١ من التقارير.

(٢) تلك الأجزاء من وصف مؤسسة الخدمة لنظامها، إن وجدت، غير المشمولة برأي مدقق الخدمة.

(٣) إذا كان الوصف يشير إلى الحاجة إلى أنظمة رقابة منشأة مستخدمة تكميلية، بيان بأن مدقق الخدمة لم يتم بتقييم مدى ملائمة تصميم أنظمة رقابة المنشأة المستخدمة التكميلية أو فاعليتها التشغيلية، وأنه يمكن تحقيق أهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها فقط إذا كانت أنظمة رقابة المنشأة المستخدمة التكميلية مصممة بصورة ملائمة أو تعمل بصورة فاعلة، إلى جانب أنظمة رقابة مؤسسة الخدمة.

(٤) إذا تم تأدية الخدمات من قبل مؤسسة خدمة من الباطن، طبيعة الخدمات المقدمة من مؤسسة الخدمة من الباطن كما هي واردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها وما إذا تم استخدام الأسلوب الشامل أو أسلوب الإستثناء فيما يخصها. وإذا تم استخدام أسلوب الإستثناء، بيان بأن وصف مؤسسة الخدمة لنظامها يستثني أهداف الرقابة وأنظمة الرقابة ذات العلاقة لدى مؤسسة الخدمة من الباطن، وإن إجراءات مدقق الخدمة لا تشمل أنظمة الرقابة لدى مؤسسة الخدمة من الباطن. وإذا تم استخدام الأسلوب الشامل، بيان بأن وصف مؤسسة الخدمة لنظامها يتضمن أهداف الرقابة وأنظمة الرقابة ذات العلاقة لدى مؤسسة الخدمة من الباطن، وإن إجراءات مدقق الخدمة تشمل أنظمة الرقابة لدى مؤسسة الخدمة من الباطن.

(د) تحديد المعايير المعمول بها والطرف الذي يحدد أهداف الرقابة.

(هـ) بيان بأن التقرير و، في حالة النوع ٢ من التقارير، وصف إختبارات الرقابة يستهدفان فقط المنشآت المستخدمة ومدققها، ممن يتمتعون بفهم كافي لدراسته، إلى جانب المعلومات الأخرى المشمولة في المعلومات حول أنظمة الرقابة المطبقة لدى المنشآت المستخدمة نفسها، عند تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية للمنشآت المستخدمة. (المرجع: الفقرة ٤٨)

(و) بيان بأن مؤسسة الخدمة مسؤولة عن:

(١) إعداد وصف نظامها والبيان المصاحب، بما فيها إكتمال ودقة وطريقة عرض ذلك الوصف والبيان؛

- (٢) توفير الخدمات المشمولة بوصف مؤسسة الخدمة لنظامها؛
- (٣) تحديد أهداف الرقابة (عندما لا تكون محددة بموجب القانون أو التنظيم، أو طرف آخر، مثل مجموعة مستخدمة أو هيئة مهنية)؛ و
- (٤) تصميم وتطبيق أنظمة الرقابة لتحقيق أهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها.
- (ز) بيان بأن مسؤولية مدقق الخدمة هي التعبير عن رأيه بشأن وصف مؤسسة الخدمة وحول تصميم أنظمة الرقابة ذات العلاقة بأهداف الرقابة الواردة في الوصف و، في حالة النوع ٢ من التقارير، الفاعلية التشغيلية لتلك الأنظمة، بناءً على إجراءات مدقق الخدمة.
- (ح) بيان يفيد بأن الشركة التي يكون الممارس عضواً فيها تُطبق المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، أو المتطلبات المهنية الأخرى، أو المتطلبات المنصوص عليها في القوانين أو الأنظمة، التي تكون على الأقل بنفس أهمية وإلحاق المعيار الدولي لرقابة الجودة ١. إذا لم يكن الممارس محاسباً مهنيًا، ينبغي أن يحدد البيان المتطلبات المهنية أو المتطلبات المنصوص عليها في القوانين أو الأنظمة التي طُبقت والتي تكون على الأقل بنفس أهمية وإلحاق المعيار الدولي لرقابة الجودة ١.
- (ط) بيان يفيد بأن الممارس يمثل لمتطلبات الاستقلالية والمتطلبات الأخلاقية الأخرى من قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين، أو المتطلبات المهنية الأخرى، أو المتطلبات المفروضة بموجب القوانين أو الأنظمة، التي تكون على الأقل بنفس أهمية وإلحاق أحكام قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين المتعلقة بعمليات التأكيد. إذا لم يكن الممارس محاسباً مهنيًا، ينبغي أن يحدد البيان المتطلبات المهنية أو المتطلبات المفروضة بموجب القوانين أو الأنظمة التي طُبقت والتي تكون على الأقل بنفس أهمية وإلحاق أحكام قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين المتعلقة بعمليات التأكيد.
- (ي) بيان بأن العملية تمت وفقاً للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٤٠٢، "تقارير التأكيد حول أنظمة الرقابة في مؤسسات الخدمات"، الذي يقتضي من مدقق الخدمة التخطيط للإجراءات وتنفيذها للحصول على تأكيد معقول حول عرض وصف مؤسسة الخدمة لنظامها، من كافة النواحي الجوهرية، بصورة عادلة ومدى ملائمة تصميم أنظمة الرقابة و، في حالة النوع ٢ من التقارير، الفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة.
- (ك) ملخص لإجراءات مدقق الخدمة للحصول على تأكيد معقول وبيان لاعتقاد مدقق الخدمة بأن الدليل الذي تم الحصول عليه كافي وملائم لتوفير أساس لرأي مدقق الخدمة و، في

حالة النوع ١ من التقارير، بيان بأن مدقق الخدمة لم يرقم بأي إجراءات تتعلق بالفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة وبالتالي لم يتم التعبير عن رأي فيها.

(ل) بيان بضوابط أنظمة الرقابة و، في حالة النوع ٢ من التقارير، بمخاطر توقع أي تقييم للفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة في الفترات المستقبلية.

(م) رأي مدقق الخدمة، المعبر عنه بصورة ايجابية، حول ما إذا كان ما يلي، من كافة النواحي الجوهرية، مبنياً على معايير ملائمة:

(١) في حالة النوع ٢ من التقارير:

أ. وصف يعرض بصورة عادلة نظام مؤسسة الخدمة المصمم والمطبق طوال الفترة المحددة؛

ب. أنظمة الرقابة المرتبطة بأهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها مصممة بصورة ملائمة طوال الفترة المحددة؛ و

ج. أنظمة الرقابة التي تم إختبارها، وهي تلك الضرورية لتوفير تأكيد معقول بان أهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها متحققة، تعمل بصورة فاعلية طوال الفترة المحددة.

(٢) في حالة النوع ١ من التقارير:

أ. وصف يعرض بصورة عادلة نظام مؤسسة الخدمة المصمم والمطبق في تاريخ محدد؛ و

ب. أنظمة الرقابة المرتبطة بأهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها مصممة بصورة ملائمة في تاريخ محدد.

(ن) تاريخ تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة، الذي لا يجب أن يسبق التاريخ الذي يحصل فيه مدقق الخدمة على الأدلة التي يستند إليها في تكوين رأيه.

(س) إسم مدقق الخدمة والمكان الذي يمارس فيه مدقق الخدمة عمله في نطاق الإختصاص.

٥٤. حالة النوع ٢ من التقارير، يشمل تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة قسماً منفصلاً بعد الرأي، أو ملحقاً يصف إختبارات أنظمة الرقابة التي تم إجراؤها ونتائج تلك الإختبارات. عند وصف إختبارات أنظمة الرقابة، يصرح مدقق الخدمة بوضوح ما هي أنظمة الرقابة التي تم إختبارها ويحدد ما إذا كانت البنود التي تم إختبارها تمثل كافة البنود في المجموعة أو جزءاً منها ويشير إلى طبيعة الإختبارات بصورة مفصلة وكافية لتمكين المدققين المستخدمين من تحديد تأثير هذه الإختبارات على تقييمهم للمخاطر. في حال تحديد وجود إنحرافات، يشمل مدقق الخدمة نطاق

الإختبار الذي تم إجراؤه والذي أدى إلى تحديد الإنحرافات (بما فيها حجم العينة عند إستخدام أخذ العينات) وعدد وطبيعة الإنحرافات التي تم ملاحظتها. ويقوم مدقق الخدمة بالإبلاغ عن الإنحرافات حتى لو إستنتج، بناءً على الإختبارات التي تمت، إن أهداف الرقابة ذات العلاقة متحققة. (المرجع: الفقرات ١٨ وأ ٤٩)

الآراء المعدلة

٥٥. إذا استنتج مدقق الخدمة أن: (المرجع: الفقرة ٥٠أ-٥٢أ)

- (أ) وصف نظام مؤسسة الخدمة لا يعرض بصورة عادلة، من كافة النواحي الجوهرية، النظام المصمم والمطبق؛
- (ب) أنظمة الرقابة المرتبطة بأهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها ليست مصممة بصورة ملائمة، من كافة النواحي الجوهرية؛
- (ج) حالة النوع ٢ من التقارير، أنظمة الرقابة التي تم إختبارها، وهي تلك الضرورية لتوفير تأكيد معقول بان أهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها متحققة، لا تعمل بصورة فاعلية، من كافة النواحي الجوهرية؛ أو
- (د) مدقق الخدمة غير قادر على الحصول على دليل كافي وملائم.
- فيتم تعديل رأي مدقق الخدمة ويجب أن يتضمن تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة قسماً مع وصف واضح لكافة أسباب التعديل.

مسؤوليات التواصل الأخرى

٥٦. إذا أصبح مدقق الخدمة بموجب القانون واللوائح على علم بعدم الإمتثال للقانون والنظام أو الإحتيال أو الإنحرافات غير المصححة المنسوبة إلى مؤسسة الخدمة التي لا يمكن إعتبارها غير هامة والتي يمكن أن تؤثر على واحدة أو أكثر من المنشآت المستخدمة، فيجب أن يحدد مدقق الخدمة ما إذا تم الإبلاغ عن هذا الموضوع بصورة صحيحة إلى المنشآت المستخدمة المتأثرة. وإذا لم يتم إيصال الموضوع وكانت مؤسسة الخدمة غير راغبة بالقيام بذلك، فعلى مدقق الخدمة إتخاذ الإجراءات المناسبة. (المرجع: الفقرة ٥٣أ)

التطبيق والمادة التوضيحية الأخرى

نطاق المعيار الدولي لعمليات التأكيد هذا (المرجع: الفقرات ١ و ٣)

١١. الرقابة الداخلية عبارة عن عملية مصممة لتوفير تأكيد معقول بشأن تحقيق الأهداف المتعلقة بموثوقية إعداد التقارير المالية وفاعلية وكفاءة العمليات والإمتثال للقوانين واللوائح. ويمكن أن تكون أنظمة الرقابة المرتبطة بعمليات مؤسسة الخدمة وأهداف الإمتثال ذات علاقة بالرقابة الداخلية للمنشأة المستخدمة من حيث علاقتها بإعداد التقارير المالية. ويمكن أن ترتبط هذه الأنظمة بالإثباتات حول العرض والإفصاح المرتبطين بأرصدة الحسابات أو فئات المعاملات أو الإفصاحات، أو يمكن أن ترتبط بالدليل الذي يقيمه المدقق المستخدم أو يستخدمه عند

تطبيق إجراءات التدقيق. فعلى سبيل المثال، يمكن أن تكون أنظمة الرقابة لدى مؤسس خدمة معالجة جداول الرواتب المرتبطة بالتحويل في الوقت الصحيح لاقتطاعات الرواتب إلى الهيئات الحكومية ذات علاقة بالمنشأة المستخدمة حيث أن التحويلات المتأخرة يمكن أن تحمل فائدة وغرامات ينتج عنها إلزام على المنشأة المستخدمة. وعلى نحو مماثل، يمكن أن تعتبر أنظمة الرقابة لدى مؤسس خدمة على قبول معاملات الاستثمار من منظور تنظيمي ذات علاقة بالعرض والإفصاح عن معاملات المنشأة المستخدمة وأرصدة حساباتها في بياناتها المالية. ويعتبر تحديد ما إذا كان من المرجح إرتباط أنظمة الرقابة في المنشأة المستخدمة المرتبطة بالعمليات والإمتثال بالرقابة الداخلية للمنشآت المستخدمة من حيث علاقتها بإعداد التقارير المالية مسألة تقدير مهني، بالنظر إلى أهداف الرقابة المحددة من قبل مؤسسة الخدمة ومدى ملائمة المعايير.

٢٠. يمكن أن لا تكون مؤسسة الخدمة قادرة على إثبات أن النظام مصمم بصورة ملائمة مثلاً عندما تشغل المؤسسة نظاماً تم تصميمه من قبل منشأة مستخدمة أو كان منصوصاً عليه في عقد بين منشأة مستخدمة ومؤسسة الخدمة. وبسبب الرباط المحتوم بين التصميم الملائم لأنظمة الرقابة وفعاليتها التشغيلية، فإن غياب البيان فيما يتعلق بمدى ملائم التصميم سيعيق مدقق الخدمة من الإستنتاج بأن أنظمة الرقابة توفر تأكيد معقولاً بأن أهداف الرقابة قد تم تحقيقها وبالتالي من تكوين رأي حول الفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة. وكحل بديل، يمكن أن يختار الممارس قبول عملية إجراءات متفق عليها للقيام باختبار أنظمة الرقابة، أو عملية تأكيد بموجب المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) للإستنتاج ما إذا تم، بناءً على إختبار أنظمة الرقابة، تشغيل أنظمة الرقابة كما مذكور.

التعريفات (المرجع: الفقرات ٩(د) و ٩(ز))

٣٠. يشمل تعريف "أنظمة الرقابة في مؤسسة الخدمة" جوانب من أنظمة المعلمات في المنشآت المستخدمة الموجود لدى مؤسسة الخدمة ويمكن أن تشمل أيضاً واحداً أو أكثر من جوانب المكونات الأخرى للرقابة الداخلية في مؤسسة الخدمة. فعلى سبيل المثال، يمكن أن تشمل جوانب من بيئة الرقابة في مؤسسة الخدمة والمراقبة وأنشطة الرقابة عندما تتعلق بالخدمات المقدمة. غير أنها لا تشمل أنظمة الرقابة في مؤسسة الخدمة التي لا ترتبط بتحقيق أهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها، مثل أنظمة الرقابة المتعلقة بإعداد البيانات المالية الخاصة بمؤسسة الخدمة.

٤٠. عند إستخدام الأسلوب الشامل، تنطبق متطلبات هذا المعيار أيضاً على الخدمات المقدمة من قبل مؤسسة الخدمة من الباطن، بما في ذلك الحصول على موافقة فيما يتعلق بالمسائل الواردة في الفقرة ١٣(ب)(ط)(٥) كما هي مطبقة على مؤسسة الخدمة من الباطن وليس مثل مؤسسة الخدمة. ويفرض تنفيذ الإجراءات في مؤسسة الخدمة من الباطن التنسيق والتواصل بين مؤسسة الخدمة ومؤسسة الخدمة من الباطن ومدقق الخدمة. ويكون الأسلوب الشامل ذو جدوى عموماً فقط إذا كانت مؤسسة الخدمة ومؤسسة الخدمة من الباطن مرتبطتين، أو إذا كان العقد بين مؤسسة الخدمة ومؤسسة الخدمة من الباطن ينص على إستخدامه.

المتطلبات الأخلاقية (المرجع: الفقرة ١١)

٥٥. يخضع مدقق الخدمة لمتطلبات الاستقلالية ذات العلاقة، والتي تشكل عادة أحكام قواعد الإتحاد الدولي للمحاسبين إلى جانب المتطلبات المحلية التي تعتبر أكثر صرامة. عند تأدية عملية ما وفقاً لهذا المعيار، لا تقتضي قواعد الإتحاد الدولي للمحاسبين من مدقق الخدمة أن يكون مستقلاً عن كل منشأة مستخدمة.

الإدارة وأولئك المكلفون بالحوكمة (المرجع: الفقرة ١٢)

٦٤. تختلف الإدارة وأولئك المكلفون بالحوكمة وفقاً لنطاق الإختصاص والمنشأ، مما يعكس تأثيرات مثل الخفيات الثقافية والقانونية المختلفة وخصائص الحجم والملكية. ويعني هذا التنوع انه من غير الممكن لهذا المعيار أن يحدد لكافة العمليات الأشخاص الذين يتعامل معهم مدقق الخدمة فيما يخص مسائل معينة. فمثلاً، يمكن أن تشكل مؤسسة الخدمة قطاعاً من مؤسسة طرف ثالث وليس منشأة قانونية مستقلة. وفي هذه الحالات، يتطلب تحديد موظفي الإدارة الملائمين أو أولئك المكلفون بالحوكمة الذين تطلب منهم الإقرارات الخطية ممارسة التقدير المهني.

القبول والإستمرار

القدرات والكفاءة على تنفيذ العملية (المرجع: الفقرة ١٣ (أ))

٧٤. تشمل القدرات والكفاءة على تنفيذ العملية مسائل مثل ما يلي:

- المعرفة بالصناعة المعنية؛
- فهم تقنية وأنظمة المعلومات؛
- الخبرة في تقييم المخاطر من حيث علاقتها بالتصميم الملائم لأنظمة الرقابة؛ و
- الخبرة في تصميم وتنفيذ إختبارات أنظمة الرقابة وتقييم النتائج.

بيان مؤسسة الخدمة (المرجع: الفقرة ١٣ (ب))

٨٤. يمثل رفض مؤسسة الخدمة تقديم بيان خطي بعد الاتفاق مع مدقق الخدمة على قبول العملية أو الإستمرار فيها حدوداً للنطاق تؤدي إلى إنسحاب مدقق الخدمة من العملية. وإذا لم يسمح القانون أو الأنظمة لمدقق الخدمة بالإنسحاب من العملية، فعلى مدقق الخدمة حجب رأيه.

الأساس المعقول لبيان مؤسسة الخدمة (المرجع/ الفقرة ١٣ (ب))

٩٤. في حالة التقارير من النوع ٢، يشمل بيان مؤسسة الخدمة بياناً بأن أنظمة الرقابة المتعلقة بأهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها تعمل بفاعلية طوال الفترة المحددة. يمكن أن يستند هذا البيان على نشاطات المراقبة في مؤسسة الخدمة. مراقبة أنظمة الخدمة عملية تهدف إلى تقييم فاعلية أنظمة الرقابة مع مرور الوقت. وهي تشمل تقييم فاعلية أنظمة

الرقابة على أساس زمني وتحديد العيوب والإبلاغ عنها إلى الأفراد المعنيين في مؤسسة الخدمة وإتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة. وتنفذ مؤسسة الخدمة مراقبة أنظمة الرقابة من خلال النشاطات المستمرة والتقييمات المستقلة أو كليهما. وكلما زادت درجة فاعلية أنشطة الرقابة المستمرة، قلت الحاجة إلى التقييمات المستقلة. وتكون أنشطة الرقابة المستمرة متضمنة عادة في النشاطات المتكررة الإعتيادية لمؤسسة الخدمة وتشمل الإدارة المنتظمة والنشاطات الإشرافية. ويمكن أن يساهم المدققون الداخليين أو الموظفون الذين يؤدون مهام مماثلة في مراقبة نشاطات مؤسسة الخدمة. ويمكن أن تشمل أنشطة المراقبة استخدام المعلومات التي يقدمها الأطراف الخارجيون، مثل شكاوى العملاء أو تعليقات الجهات التنظيمية، والتي تشير إلى وجود مشاكل أو تبرز النواحي التي تحتاج إلى التحسين. ولا تعتبر حقيقة أن مدقق الخدمة سيقوم بالإبلاغ عن الفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة بديلاً عن عمليات مؤسسة الخدمة نفسها لتوفير أساس معقول لبيانها.

تحديد المخاطر (المرجع: الفقرة ١٣ (ب)(٤))

١٠أ. كما هو ملاحظ في الفقرة ٩ (ج)، ترتبط أهداف الرقابة بالمخاطر التي تسعى أنظمة الرقابة التي تخفيفها. فعلى سبيل المثال، يمكن التعبير عن مخاطر تسجيل معاملة بمبلغ خاطئ أو في فترة خاطئة كهدف من أهداف الرقابة بأن يتم تسجيل المعاملات بالمبلغ الصحيح والفترة الصحيحة. وتكون مؤسسة الخدمة مسؤولة عن تحديد المخاطر التي تهدد تحقيق أهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها. وقد يكون لدى مؤسسة الخدمة عملية رسمية أو غير رسمية لتحديد المخاطر ذات العلاقة. ويمكن أن تشمل العملية الرسمية تقييم أهمية المخاطر المحددة وتقييم احتمالية وقوعها وتقرير إجراءات معالجتها. لكن، بما أن أهداف الرقابة ترتبط بالمخاطر التي تسعى أنظمة الرقابة إلى تخفيفها، يمكن أن يشكل التحديد الواعي لأهداف الرقابة عند تصميم وتنفيذ نظام مؤسسة الخدمة بحد ذاته عملية غير رسمية لتحديد المخاطر ذات العلاقة.

قبول التغيير في بنود العملية (المرجع: الفقرة ١٤)

١١أ. قد لا يكون لطلب تغيير نطاق العملية مبرر منطقي عندما يهدف الطلب إلى إستثناء أهداف رقابة معينة، مثلاً، من نطاق العملية بسبب احتمالية تعديل رأي مدقق الخدمة، أو عدم تزويد مؤسسة الخدمة لمدقق الخدمة ببيان خطي وكان الطلب مقدماً لتنفيذ العملية بموجب المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح).

١٢أ. قد يكون لطلب تغيير نطاق العملية مبرر منطقي عندما يهدف الطلب إلى الإستثناء من العملية مؤسسة الخدمة من الباطن عندما لا تستطيع مؤسسة الخدمة ترتيب وصول مدقق الخدمة، وعند تغيير الطريقة المستخدمة للتعامل مع الخدمات المقدمة من مؤسسة الخدمة من الباطن تلك من الأسلوب الشامل إلى أسلوب الإستثناء.

تقييم مدى ملائمة المعايير (المرجع: الفقرات ١٥-١٨)

١٣٠. أحتاج المعايير إلى أن تتوفر للمستخدمين المعنيين للسماح لهم بفهم أساس بيان مؤسسة الخدمة حول العرض العادل لوصفها للنظام ومدى ملائمة تصميم أنظمة الرقابة و، في حالة التقارير من النوع ٢، الفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة المرتبطة بأهداف الرقابة.

١٤٠. يتطلب المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) من مدقق الخدمة، من بين أمور أخرى، تحديد ما إذا كانت المعايير التي سوف تُستخدم هي معايير مناسبة، وتحديد مدى ملائمة الموضوع الأساسي^{١١} والموضوع الأساسي هو ظرف أساسي ذو أهمية للمستخدمين المقصودين في تقرير التأكيد. يحدد الجدول التالي الموضوع والحد الأدنى من المعايير لكل من الآراء الواردة في التقارير من النوع ٢ والنوع ١.

الموضوع	المعايير	التعليقات
الرأي حول العرض العادل لوصف مؤسسة الخدمة لوصف نظامها (التقارير من النوع ١ و ٢)	يكون الوصف معروضاً بصورة عادلة إذا: (أ) عرض كيفية تصميم وتنفيذ نظام مؤسسة الخدمة بما في ذلك، حسبما هو ملائم، المسائل الواردة في الفقر ١٦(أ)(١)-(٨). (ب) في حالة التقارير من النوع ٢، شمل التفاصيل ذات العلاقة بالتغييرات على نظام مؤسسة الخدمة خلال الفترة المشمولة في الوصف. (ج) لم يحذف أو يشوه المعلومات ذات العلاقة بنطاق نظام مؤسسة الخدمة الموصوف، مع الإقرار بأن الوصف معد ليلايبي الحاجات المشتركة لمجموعة واسعة من المنشآت المستخدمة ولا يمكن، بالتالي، أن يشمل كل جانب لنظام مؤسسة الخدمة يمكن أن تعتبره كل منشأة مستخدمة منفردة مهما لبيتها الخاصة.	قد تحتاج الصياغة المحددة للمعايير في هذا الرأي إلى أن تكون مصممة لتناسب مع المعايير المحددة وفقاً للقانون أو الأنظمة أو المجموعات المستخدمة أو هيئة مهنية مثلاً. وتتوفر الأمثلة على معايير هذا الرأي في البيان التوضيحي لمؤسسة الخدمة في الملحق ١. تقدم الفقرات ٢١١-٢٤٠ أيضاً إرشادات حول تحديد ما إذا تم تلبية تلك المعايير. (بالنسبة لمتطلبات المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، تعتبر معلومات ^{١٢} الموضوع لهذا الرأي هي وصف مؤسسة الخدمة لنظامها وبيان مؤسسة الخدمة بأن الوصف معروض بصورة عادلة).
الرأي حول مدى ملائمة التصميم والفاعلية التشغيلية (التقارير من النوع ٢)	تكون أنظمة الرقابة مصممة بصورة ملائمة وفاعلية من الناحية التشغيلية إذا: (أ) حددت مؤسسة الخدمة المخاطر التي تهدد تحقيق أهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة	عند تحقيق هذا الرأي، توفر أنظمة الرقابة تأكيداً معقولاً بأن أهداف الرقابة تعتبر أهدافاً

^{١١} المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، الفقرات ٢٤ (ب) و ٤١.

^{١٢} "معلومات الموضوع" هي نتائج قياس أو تقييم الموضوع الأساسي وفق المعايير المحددة، أي المعلومات التي تنتج عن تطبيق المعايير على الموضوع الأساسي.

تقارير التأكيد حول أنظمة الرقابة في مؤسسات الخدمات

<p>وتختلف الأهداف الواردة من عملية إلى أخرى. إذا استنتج مدقق الخدمة، كجزء من تكوين الرأي حول الوصف، أن أهداف الرقابة الواردة غير معروضة بصورة عادلة، عندئذ لا تكون تلك الأهداف مناسبة كجزء من معايير تكوين رأي حول التصميم أو الفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة.</p>	<p>ذات العلاقة قد تحققت طوال الفترة المحددة. (بالنسبة لمتطلبات المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، تعتبر معلومات الموضوع لهذا الرأي هي بيان مؤسسة الخدمة بأن أنظمة الرقابة مصممة بصورة ملائمة وتعمل بصورة فاعلة).</p>	<p>لنظامها. (ب) وفرت أنظمة الرقابة الواردة في الوصف، إذا طبقت كما هو وارد، تأكيد معقول بأن تلك المخاطر لا تمنع تحقيق أهداف الرقابة الواردة. (ج) تم تطبيق أنظمة الرقابة بشكل منسجم حسب التصميم طوال الفترة المحددة. ويشمل هذا ما إذا تم تطبيق أنظمة رقابة يدوية من قبل أفراد يتمتعون بالكفاءة والصلاحيات المناسبة.</p>	<p>وصف مؤسسة الخدمة لنظامها.</p>	
	<p>لا يوفر تحقيق هذه الأهداف، بحد ذاته، أي تأكيد بأن أهداف الرقابة ذات العلاقة قد تحققت لأنه لم يتم الحصول على أي تأكيد حول عمل أنظمة الرقابة تلك. (بالنسبة لمتطلبات المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، تعتبر معلومات الموضوع لهذا الرأي هي بيان مؤسسة الخدمة بأن أنظمة الرقابة مصممة بصورة ملائمة).</p>	<p>تكون أنظمة الرقابة مصممة بصورة ملائمة إذا: (أ) حددت مؤسسة الخدمة المخاطر التي تهدد تحقيق أهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها. (ب) وفرت أنظمة الرقابة الواردة في الوصف، إذا طبقت كما هو وارد، تأكيد معقول بأن تلك المخاطر لا تمنع تحقيق أهداف الرقابة الواردة.</p>	<p>مدى ملائمة التصميم والفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة الضرورية لتحقيق أهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها.</p>	<p>الرأي حول مدى ملائمة التصميم (التقارير من النوع ١)</p>

١٥٥. تحدد الفقرة ١٦ (أ) عدداً من العناصر المشمولة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها كما هو ملائم. وقد لا تكون هذه العناصر ملائمة إذا لم يكن النظام الموصوف نظاماً يعالج المعاملات مثلاً إذا كان النظام يرتبط بأنظمة رقابة عامة على استضافة برنامج تقنية معلومات ولكن ليس أنظمة الرقابة المتضمنة البرنامج نفسه.

الجوهرية (المرجع: الفقرات ١٩ و ٥٤)

١٦٦. في عملية لإعداد تقرير حول أنظمة الرقابة لدى مؤسسة الخدمة، يرتبط مفهوم الجوهرية بالنظام الذي تعد التقارير عنه، وليس البيانات المالية للمنشآت المستخدمة. ويخطط مدقق الخدمة للإجراءات وينفذها لتحديد ما إذا كان وصف مؤسسة الخدمة لنظامها معروضاً بصورة عادلة من كافة النواحي الجوهرية، وما إذا كانت أنظمة الرقابة لدى مؤسسة الخدمة مصممة بصورة ملائمة من كافة النواحي الجوهرية و، في حالة التقارير من النوع ٢، ما إذا كانت أنظمة الرقابة لدى مؤسسة الخدمة تعمل بصورة فاعلية من كافة النواحي الجوهرية. ويأخذ مفهوم الجوهرية بعين الاعتبار توفير تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة لمعلومات حول التزام المؤسسة لتلبية إحتياجات المعلومات المشتركة لمجموعة واسعة من المنشآت المستخدمة ومدققها الذين يفهمون الطريقة التي يستخدم بها النظام.

١٧١. تشمل الجوهرية فيما يتعلق بالعرض العادل لوصف مؤسسة الخدمة لنظامها، وفيما يتعلق بتصميم أنظمة الرقابة، بشكل رئيسي إعتبارات العوامل النوعية مثل ما إذا كان الوصف يشمل الجوانب الهامة لمعالجة المعاملات الهامة؛ وما إذا كان الوصف يحذف أو يشوه المعلومات ذات العلاقة؛ وقدرة أنظمة الرقابة، حسب تصميمها، على توفير تأكيد معقول بأن أهداف الرقابة ذات العلاقة قد تحققت. وتشمل الجوهرية فيما يخص رأي مدقق الخدمة حول الفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة إعتبارات العوامل النوعية والكمية مثل المعدل المسموح والمعدل الملاحظ للانحراف (مسألة كمية) وطبيعة وسبب أي إنحراف ملاحظ (مسألة نوعية).

١٨١. لا ينطبق مفهوم الجوهرية عند الإفصاح، في وصف إختبارات أنظمة الرقابة، عن نتائج تلك الإختبارات حيث تم تحديد الإنحرافات. ويعزى هذا إلى أن الإنحراف قد يتمتع بأهمية، في ظروف معينة لمنشأة مستخدمة محددة أو مدقق مستخدم محدد، تتجاوز إمكانية الحيلولة دون عمل نظام الرقابة بفاعلية، حسب رأي المدقق. فعلى سبيل المثال، يمكن أن يكون نظام الرقابة الذي يرتبط به الإنحراف مهماً تحديداً في منع نوع معين من الأخطاء التي يمكن أن تكون جوهرية في ظروف معينة للبيانات المالية للمنشأة المستخدمة.

الحصول فهم نظام مؤسسة الخدمة

١٩١. يساعد فهم نظام مؤسسة الخدمة، بما في ذلك أنظمة الرقابة المشمولة في نطاق العملية، مدقق الخدمة في:

- تحديد حدود ذلك النظام وكيفية ترابطه مع الأنظمة الأخرى.

- تقييم ما إذا كان وصف مؤسسة الخدمة لنظامها يعرض النظام بصورة عادلة كما هو مصمم ومطبق.
- الحصول على فهم للرقابة الداخلية على إعداد بيان مؤسسة الخدمات.
- تحديد أي من أنظمة الرقابة هي الضرورية لتحقيق أهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها.
- تقييم ما إذا كانت أنظمة الرقابة مصممة بصورة ملائمة.
- تقييم ما إذا كانت أنظمة الرقابة، في حالة التقارير من النوع ٢، تعمل بصورة فاعلة.

٢٠أ. يمكن أن تشمل إجراءات مدقق الخدمة من أجل الفهم ما يلي:

- الإستعلام ممن هم في مؤسسة الخدمة والذين قد يملكون، برأي مدقق الخدمة، معلومات ذات علاقة.
- ملاحظة العمليات والتحقق من المستندات والتقارير والسجلات المطبوعة والإلكترونية لمعالجة المعاملة.
- التفتيش على مجموعة من الإتفاقيات بين مؤسسة الخدمة والمنشآت المستخدمة لتحديد شروطها المشتركة.
- إعادة تنفيذ إجراءات الرقابة.

الحصول على دليل يتعلق بالوصف

٢١أ. يمكن لدراسة الأسئلة التالية مساعدة مدقق الخدمة في تحديد ما إذا كانت جوانب الوصف المشمولة في نطاق العملية معروضة بصورة عادلة من كافة النواحي الجوهرية:

- هل يعالج الوصف الجوانب الرئيسية للخدمة المقدمة (ضمن نطاق العملية) والتي يمكن أن يُتوقع بصورة معقولة أن تكون ذات علاقة بالإحتياجات المشتركة لمجموعة واسعة من المدققين المستخدمين في التخطيط لعمليات التدقيق على البيانات المالية للمنشآت المستخدمة؟
- هل تم إعداد الوصف على مستوى من التفصيل بحيث يكون من المتوقع بصورة معقولة أن يوفر لمجموعة واسعة من المدققين المستخدمين معلومات كافية لفهم الرقابة الداخلية وفقاً لمعيار التدقيق الدولي ٣١٥^{١٣} (المنقح). لا يحتاج الوصف إلى معالجة كل جانب من جوانب معالجة مؤسسة الخدمة أو الخدمات المقدمة إلى المنشآت المستخدمة، ولا يحتاج إلى التفصيل بالنسبة لاحتمالية السماح للقارئ بإضعاف الأمن أو أنظمة الرقابة الأخرى في مؤسسة الخدمة.

^{١٣} معيار التدقيق الدولي ٣١٥ (المنقح) "تحديد وتقييم مخاطر الخطأ الجوهري من خلال فهم المنشأة وبيئتها".

- هل تم إعداد الوصف بطريقة لا تحذف أو تشوه المعلومات التي يمكن أن تؤثر على الإحتياجات المشتركة لمجموعة واسعة من المدققين المستخدمين. فمثلاً، هل يحتوي الوصف على أي تقصير أو عدم دقة جوهرية في المعالجة يعلم بها مدقق الخدمة؟
- حيث تم إستثناء بعض أهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها من نطاق العملية، هل يحدد الوصف بوضوح الأهداف المستثناة؟
- هل تم تنفيذ أنظمة الرقابة الواردة في الوصف؟
- هل تم وصف أنظمة رقابة المنشأة المستخدمة التكميلية، إن وجدت، بصورة كافية؟ في معظم الحالات، يتم صياغة وصف أهداف الرقابة بحيث يكون من الممكن تحقيق أهداف الرقابة من خلال التشغيل الفاعل لأنظمة الرقابة المطبقة من قبل مؤسسة الخدمة وحدها. لكن في بعض الحالات، لا يمكن تحقيق أهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها من قبل مؤسسة الخدمة وحدها لأن تحقيقها يتطلب تنفيذ أنظمة رقابة معينة من قبل المنشآت المستخدمة. وقد تكون هذه هي الحال عند تكون أهداف الرقابة، مثلاً، محددة من قبل هيئة تنظيمية. وعندما لا يشمل الوصف أنظمة رقابة المنشأة المستخدمة التكميلية، يحدد الوصف بشكل منفصل أنظمة الرقابة تلك إلى جانب أهداف الرقابة المحددة التي لا يمكن تحقيقها من قبل مؤسسة الخدمة وحدها.
- إذا تم إستخدام الأسلوب الشامل، فهل يحدد الوصف بشكل منفصل أنظمة الرقابة لدى مؤسسة الخدمة وأنظمة الرقابة في مؤسسة الخدمة من الباطن؟ وفي حال إستخدام طريقة الإستثناء، فهل يحدد الوصف الوظائف التي تؤديها مؤسسة الخدمة من الباطن؟ وعند إستخدام طريقة الإستثناء، لا يحتاج الوصف إلى وصف المعالجة التفصيلية أو أنظمة الرقابة لدى مؤسسة الخدمة من الباطن؟

٢٢٤. يمكن أن تشمل إجراءات مدقق الخدمة لتقييم العرض العادل للوصف ما يلي:

- دراسة طبيعة المنشآت المستخدمة وكيف يمكن أن يؤثر تقديم الخدمات من قبل مؤسسة الخدمة عليها، سواء كانت المنشآت المستخدمة مثلاً من صناعة معينة وسواء كانت خاضعة لتنظيم هيئات حكومية.
- قراءة العقود الموحدة، أو البنود الموحدة للعقود، (إن أمكن) مع المنشآت المستخدمة لفهم الإلتزامات التعاقدية لمؤسسة الخدمة.
- ملاحظة الإجراءات المطبقة من قبل موظفي مؤسسة الخدمة.
- مراجعة سياسة مؤسسة الخدمة وأدلة الإجراءات ووثائق النظام الأخرى مثل المخططات البيانية والنصوص السردية.

٢٣٤. تقتضي الفقرة ٢١(أ) من مدقق الخدمة تقييم ما إذا كانت أهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها معقولة في الظروف. ويمكن لدراسة الأسئلة التالية مساعدة مدقق الخدمة في هذا التقييم:

- هل تم تصميم أهداف الرقابة المحددة من قبل مؤسسة الخدمة أم من قبل أطراف خارجية مثل سلطة تنظيمية أو مجموعة مستخدمة أو هيئة مهنية تتبع عملية تمتاز بالشفافية؟
- حيثما تم تحديد أهداف الرقابة الواردة من قبل مؤسسة الخدمة، فهل ترتبط بأنواع الإثباتات المتضمنة عموماً في مجموعة واسعة من البيانات المالية للمنشآت المستخدمة التي من المعقول أن يُتوقع إرتباط أنظمة الرقابة في مؤسسة الخدمة بها؟ وبالرغم من أن مدقق الخدمة لن يتمكن في الوضع الطبيعي من تحديد كيفية إرتباط أنظمة الرقابة في مؤسسة الخدمة تحديداً مع الإثباتات المتضمنة في البيانات المالية للمنشآت المستخدمة المختلفة، فإن فهم مدقق الخدمة لطبيعة نظام مؤسسة الخدمة، بما في ذلك أنظمة الرقابة والخدمات المقدمة يستخدم في تحديد أنواع الإثباتات التي من المرجح أن ترتبط بها أنظمة الرقابة تلك.
- حيثما تم تحديد أهداف الرقابة الواردة من قبل مؤسسة الخدمة، فهل هي مكتملة؟ يمكن أن توفر المجموعة الكاملة من أهداف الرقابة لنطاق واسع من مدققي الخدمة إطار عمل لتقييم أنظمة الرقابة في مؤسسة الخدمة حول الإثباتات المتضمنة عادة في البيانات المالية للمنشآت المستخدمة.

٢٤٤. يمكن أن تشبه إجراءات مدقق الخدمة لتحديد ما إذا كان نظام مؤسسة الخدمة مطبقاً، وتنفيذ إلى جانب، إجراءات فهم ذلك النظام. ويمكن أن تشمل أيضاً متابعة البنود من خلال نظام مؤسسة الخدمة و، في حالة التقارير من النوع ٢، الإستعلامات المحددة حول التغييرات في أنظمة الرقابة التي تم تطبيقها خلال الفترة. وتكون التغييرات الهامة بالنسبة للمنشآت المستخدمة أو مدققيها مشمولة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها.

الحصول على دليل يتعلق بتصميم أنظمة الرقابة (المرجع: الفقرة ٢٣، ٢٨ (ب))

٢٥٤. من وجهة نظر المنشأة المستخدمة أو المدقق المستخدم، يكون نظام الرقابة مصمماً بصورة ملائمة إذا كان يوفر، منفرداً أو إلى جانب أنظمة رقابة أخرى عند الإلتزام به بصورة مرضية، تأكيداً معقولاً بمنع الأخطاء الجوهرية أو كشفها أو تصحيحها. لكن لا تدرك مؤسسة الخدمة أو مدقق الخدمة الظروف لدى المنشآت المستخدمة المختلفة التي يمكن أن تحدد ما إذا كانت الأخطاء الناتجة عن إنحراف نظام الرقابة جوهرية أم لا بالنسبة لتلك المنشآت المستخدمة. لذلك، ومن وجهة نظر مدقق الخدمة، يكون نظام الرقابة مصمماً بصورة ملائمة إذا كان يوفر، منفرداً أو إلى جانب أنظمة رقابة أخرى عند الإلتزام به بصورة مرضية، تأكيداً معقولاً بتحقق أهداف الرقابة الواردة في وصف نظام المؤسسة لنظامها.

٢٦٦. يمكن أن يدرس مدقق الخدمة استخدام الجداول البيانات أو الإستيبيانات أو جداول القرارات لتسهيل فهم تصميم أنظمة الرقابة.

٢٧١. يمكن أن تتألف أنظمة الرقابة من عدد من النشاطات الموجهة لتحقيق أهداف الرقابة. ونتيجة لذلك، إذا قام مدقق الخدمة بتقييم نشاطات معنية على أنها غير فاعلة في تحقيق أهداف معينة للرقابة، فإن وجود نشاطات أخرى يمكن أن يسمح لمدقق الخدمة بإستنتاج أن أنظمة الرقابة المرتبطة بأهداف الرقابة مصممة بصورة ملائمة.

الحصول على دليل يتعلق بالفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة

تقييم الفاعلية التشغيلية (المرجع: الفقرة ٢٤)

٢٨١. من وجهة نظر المنشأة المستخدمة أو المدقق المستخدم، يكون نظام الرقابة فاعلاً من الناحية التشغيلية إذا كان يوفر، منفرداً أو إلى جانب أنظمة رقابة أخرى، تأكيداً معقولاً بمنع الأخطاء الجوهرية أو كشفها أو تصحيحها سواءً نتجت عن الإحتيال أو الخطأ. لكن لا تدرك مؤسسة الخدمة أو مدقق الخدمة الظروف لدى المنشآت المستخدمة المختلفة التي يمكن أن تحدث ما إذا كانت الأخطاء الناتجة عن إنحراف نظام الرقابة قد وقعت، وإن حصل ذلك، ما إذا كانت جوهرية. لذلك، ومن وجهة نظر مدقق الخدمة، يكون نظام الرقابة فاعلاً من الناحية التشغيلية إذا كان يوفر، منفرداً أو إلى جانب أنظمة رقابة أخرى، تأكيداً معقولاً بتحقيق أهداف الرقابة الواردة في وصف نظام المؤسسة لنظامها. وعلى نحو مماثل، لا تكون مؤسسة الخدمة أو مدقق الخدمة بوضع يسمح بتحديد ما إذا كان إنحراف في نظام الرقابة تم ملاحظته سيؤدي إلى خطأ جوهري من وجهة نظر المنشأة المستخدمة المنفردة.

٢٩١. إن فهم أنظمة الرقابة بشكل كافي لتكوين رأي حول مدى ملائمة تصميمها لا يعتبر دليلاً كافياً فيما يتعلق بفاعليتها التشغيلية، ما لم يكن هناك بعض الحوسبة التي توفر تشغيلاً منسجماً لأنظمة الرقابة أثناء تصميمها وتنفيذها. فعلى سبيل المثال، لا يوفر الحصول على معلومات حول تشغيل نظام رقابة يدوي في مرحلة زمنية معنية دليلاً كافياً حول تشغيل نظام الرقابة في الأوقات الأخرى. لكن وبسبب الإنسجام المتأصل لمعالجة تقنية المعلومات، يمكن أن يعمل تنفيذ الإجراءات لتحديد تصميم نظام الرقابة المحوسب، وما إذا تم تطبيقه، كدليل على الفاعلية التشغيلية لنظام الرقابة اعتماداً على تقييم مدقق الخدمة وإختبار أنظمة الرقابة الأخرى مثل أنظمة الرقابة على التغيرات في البرنامج.

٣٠١. حتى يكون مفيداً للمدققين المستخدمين، تغطي التقارير من النوع ٢ فترة مدتها ٦ أشهر بحد أدنى. إذا كانت الفترة أقل من ٦ أشهر، يمكن أن يعتبر مدقق الخدمة أنه من الملائم وصف أسباب الفترة الأقصر في تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة. وتشمل الظروف التي تؤدي إلى تقرير يغطي فترة أقل من ٦ أشهر عندما (أ) يشارك مدقق الخدمة في موعد قريب من تاريخ إصدار التقرير حول أنظمة الرقابة؛ أو (ب) تكون مؤسسة الخدمة (أو نظام أو برنامج معين) في الخدمة منذ أقل من ٦ أشهر؛ أو (ج) يتم عمل تغييرات هامة على أنظمة الرقابة وليس من

المجدي الانتظار لمدة ٦ أشهر قبل إصدار التقرير أو إصدار تقرير يغطي النظام قبل وبعد التغييرات.

٣١١. يمكن أن لا تترك إجراءات رقابة معينة دليلاً على تشغيلها يمكن إختباره في تاريخ لاحق، وعليه، يمكن أن يجد مدقق الخدمة أنه من الضروري إختبار الفاعلية التشغيلية لإجراءات الرقابة تلك في أوقات مختلفة طوال فترة إعداد التقارير.

٣٢١. يوفر مدقق الخدمة رأياً حول الفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة طوال كل فترة، لذلك، يكون الدليل الكافي والملائم حول تشغيل أنظمة الرقابة للفترة الحالية مطلوباً بالنسبة لمدقق الخدمة للتعبير ذلك الرأي. لكن يمكن أن تؤدي معرفة الإنحرافات الملاحظة في العمليات السابقة إلى زيادة مدقق الخدمة لمدى الإختبار خلال الفترة الحالية.

إختبار أنظمة الرقابة غير المباشرة (المرجع: الفقرة ٢٥ (ب))

٣٣١. في بعض الظروف، قد يكون من الضروري الحصول على دليل يدعم الفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة غير المباشرة. فعلى سبيل المثال، عندما يقرر مدقق الخدمة إختبار فاعلية مراجعة تقارير الإستثناء التي تذكر المبيعات الزائدة عن حدود الإئتمان المصرح بها، فإن المراجعة والمتابعة المرتبطة بها تعتبر نظام الرقابة ذو العلاقة المباشرة بمدقق الخدمة. وتوصف أنظمة الرقابة على دقة المعلومات الواردة في التقارير (مثلاً، أنظمة رقابة تقنية المعلمات العامة) على أنها أنظمة رقابة "غير مباشرة".

٣٤١. بسبب الإنسجام المتأصل لمعالجة تقنية المعلومات، يمكن أن يوفر الدليل حول تطبيق نظام رقابة محوسب، عند النظر إليها مجتمعاً مع دليل حول الفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة العامة في مؤسسة الخدمة، إلى توفير دليل جوهري حول الفاعلية التشغيلية.

وسائل إختيار بنود الإختبار (المرجع: الفقرات ٢٥ (ج) و ٢٧)

٣٥١. وسائل إختيار بنود الإختبار المتوفرة لمدقق الخدمة هي:

(أ) إختيار كافة البنود (فحص ١٠٠%). وقد يكون هذا ملائماً لإختبار أنظمة الرقابة المطبقة بشكل غير متكرر، مثلاً بشكل فصلي، أو عندما يجعل الدليل المتعلق بتطبيق أنظمة الرقابة الفحص فاعلاً ١٠٠%؛ و

(ب) إختيار بنود محدد. قد يكون هذا ملائماً عندما لا يكون فحص ١٠٠% فاعلاً ولا يكون أخذ العينات فاعلاً، مثل إختبار أنظمة الرقابة غير المطبقة بشكل متكرر بصورة فاعلة لتقديم مجموعة أكبر من العينات، مثل أنظمة الرقابة المطبقة شهرياً أو أسبوعياً؛ و

(ج) أخذ العينات. قد يكون هذا ملائماً لإختبار أنظمة الرقابة المطبقة بشكل متكرر بطريقة غير نظامية والتي تترك أدلة توثيقة على تطبيقها.

٣٦١. في الوقت الذي يعتبر فيه الفحص الإنتقائي لبنود محددة وسيلة فاعلة للحصول على دليل، فإن لا يعتبر عملية أخذ عينات. ولا يمكن توقع نتائج الإجراءات المطبقة على هذه البنود بهذه الطريقة للمجموعة بأكملها؛ وعليه لا يوفر الفحص الإنتقائي دليلاً يتعلق ببقية المجموعة. من الناحية الأخرى، فإن أخذ العينات مصمم لإتاحة الوصول إلى إستنتاجات حول كامل المجموعة على أساس إختبار عينة مأخوذة منها.

عمل قسم التدقيق الداخلي

فهم وظيفة التدقيق الداخلي (المرجع: الفقرة ٣٠)

٣٧١. يمكن أن يكون قسم التدقيق الداخلي مسؤولاً عن توفير تحليلات وتقييمات وتأكيدات وتوصيات ومعلومات أخرى للإدارة وأولئك المكلفون بالحوكمة. ويمكن أن يؤدي قسم التدقيق الداخلي في مؤسسة الخدمة نشاطات تتعلق بنظام الرقابة الداخلي الخاص بمؤسسة الخدمة أو نشاطات تتعلق بالخدمات والأنظمة، بما فيها أنظمة الرقابة، التي توفرها مؤسسة الخدمة إلى المنشآت المستخدمة.

تحديد إمكانية ومدى استخدام عمل المدققين الداخليين (المرجع: الفقرة ٣٣)

٣٨١. عند تحديد التأثير المخطط لعمل المدققين الداخليين على طبيعة أو توقيت أو حد إجراءات مدقق الخدمة، يمكن أن تطرح العوامل التالية الحاجة إلى إجراءات مختلفة أو أقل كثافة مما هو موجود:

- طبيعة ونطاق العمل المحدد المنجز، أو الذي سيتم إنجازه، من قبل المدققين الداخليين محدودة.
- إرتباط عمل المدققين الداخليين بأنظمة رقابة أقل أهمية بالنسبة لإستنتاجات مدقق الخدمة.
- العمل المحدد المنجز، أو الذي سيتم إنجازه، من قبل المدققين الداخليين لا يتطلب موضوعية أو تقديرات معقدة.

إستخدام عمل المدققين الداخليين (المرجع الفقرة ٣٤)

٣٩١. تعتمد طبيعة ونطاق وتوقيت إجراءات مدقق الخدمة على العمل المحدد للمدققين الداخليين على تقييم مدقق الخدمة لأهمية ذلك العمل بالنسبة لإستنتاجات مدقق الخدمة (مثلاً، أهمية المخاطر التي تسعى أنظمة الرقابة التي تم إختبارها إلى الحد منها) وتقييم قسم التدقيق الداخلي وتقييم العمل المحدد للمدققين الداخليين. وتشمل هذه الإجراءات:

- فحص البنود التي تم فحصها بالفعل من قبل المدققين الداخليين؛
- فحص البنود المشابهة الأخرى؛ و
- ملاحظة الإجراءات المنفذة من قبل المدققين الداخليين.

تأثير تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة (المرجع: الفقرات ٣٦-٣٧)

٤٠أ. بغض النظر عن درجة استقلالية وموضوعية وظيفة التدقيق الداخلي، فهذه الوظيفة ليست مستقلة عن مؤسسة الخدمة حيث أنها مطلوبة من مدقق الخدمة عند تنفيذ العملية. ويتحمل مدقق الخدمة وحده مسؤولية الرأي الوارد في تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة ولا تخفض هذه المسؤولية من خلال استخدام مدقق الخدمة لعمل المدققين الداخليين.

٤١أ. يمكن عرض وصف مدقق الخدمة للعمل المنجز من قبل المدققين الداخليين بعدد من الطرق مثل:

- إدخال مواد تعريفية إلى وصف إختبارات أنظمة الرقابة تشير إلى استخدام عمل محدد للمدققين الداخليين في تنفيذ إختبارات أنظمة الرقابة.
- نسبة إختبارات مختلفة إلى التدقيق الداخلي.

الإقرارات الخطية (المرجع: الفقرات ٣٨-٤٠)

٤٢أ. تعتبر الإقرارات الخطية المطلوبة بموجب الفقرة ٢٨ منفصلة عن بيان مؤسسة الخدمة وإضافة لها كما هي معرفة في الفقرة ٩(س).

٤٣أ. إذا لم توفر مؤسسة الخدمة الإقرارات الخطية المطلوبة وفقاً للفقرة ٣٨(ج) من هذا المعيار، فقد يكون من الملائم أن يتم تعديل رأي مدقق الخدمة وفقاً للفقرة ٥٥(د) من هذا المعيار.

المعلومات الأخرى (المرجع: الفقرة ٤٢)

٤٤أ. يقتضي قواعد الإتحاد الدولي للمحاسبين أن يكون لمدقق الخدمة إرتباط بالمعلومات التي يعتقد مدقق الخدمة أنها معلومات:

- (أ) تحتوي على أخطاء جوهرية أو بيانات مضللة؛
- (ب) تحتوي على بيانات أو معلومات تم تقديمها دون تمحيص؛ أو
- (ج) تحذف أو تضعف المعلومات المطلوبة حيث أن هذه الحذوفات أو الإضعاف سيكون مضللاً^{١٤}.

إذا كانت المعلومات الأخرى الواردة في مستند يحتوي على وصف مؤسسة الخدمة لنظامها وتقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة تضم معلومات مستقبلية مثل خطط الإسترجاع أو خطط الطوارئ أو خطط التعديلات على النظام التي ستعالج الإنحرافات المحددة في تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة، أو المطالبات بطبيعة ترويجية لا يمكن تحقيقها بصورة معقولة، فيمكن أن يطلب مدقق الخدمة إلغاء أو إعادة عرض تلك المعلومات.

^{١٤} قواعد الإتحاد الدولي للمحاسبين، الفقرة ٢.١١٠.

٤٥٥. إذا رفضت مؤسسة الخدمة إلغاء أو إعادة عرض المعلومات الأخرى، تشمل الإجراءات الإضافية المتخذة التي يمكن أن تكون ملائمة ما يلي على سبيل المثال:

- الطلب من مؤسسة الخدمة إستشارة مستشارها القانوني بالنسبة للإجراء القانوني الصحيح.
- وصف عدم الإنسجام الجوهري أو الخطأ الجوهري في الحقيقة في تقرير التأكيد.
- إيقاف تقرير التأكيد إلى أن يتم حل المسألة.
- الإنسحاب من العملية.

التوثيق (المرجع: الفقرة ٥١)

٤٦١. يتطلب المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ (أو المتطلبات المهنية، أو المتطلبات المنصوص عليها في القوانين أو الأنظمة التي تكون على الأقل بنفس أهمية وإلحاح المعيار الدولي لرقابة الجودة ١) تتطلب من الشركات وضع سياسات وإجراءات معينة لاستكمال جمع ملفات العملية في الوقت المناسب. ١٥^{١٥} ، ولا يتجاوز النطاق الزمني الملائم لإتمام تجميع ملفات العملية النهائية بالعادة ٦٠ يوماً بعد تاريخ تقرير مدقق الخدمة^{١٦}.

إعداد تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة

محتوى تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة (المرجع: الفقرة ٥٣)

٤٧١. تحتوي الملاحق ١ و ٢ على أمثلة توضيحية لتقارير التأكيد الخاصة بمدقق الخدمة وبيانات مؤسسات الخدمة ذات العلاقة.

المستخدمون المستهدفون وغايات تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة (المرجع: الفقرة ٥٣ هـ)

٤٨١. تعتبر المعايير المستخدمة للعمليات من أجل إعداد التقارير حول أنظمة الرقابة لدى مؤسسة الخدمة مهمة فقط لغايات توفير المعلومات حول نظام مؤسسة الخدمة، بما فيها أنظمة الرقابة، لأولئك الذين لديهم فهم لكيفية استخدام النظام لإعداد التقارير المالية من قبل المنشآت المستخدمة. وعليه، فإن هذا الأمر مذكور في تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة. إضافة لذلك، يمكن أن يعتبر مدقق الخدمة أنه من الملائم ضم الصياغة التي تحدد صراحة توزيع تقرير التأكيد على غير المستخدمين المستهدفين أو استخدامه من قبل الآخرين أو استخدامه لغايات أخرى.

وصف إختبارات أنظمة الرقابة (المرجع: الفقرة ٥٤)

٤٩١. عند وصف طبيعة إختبارات أنظمة الرقابة للتقارير من النوع ٢، يساعد ضم ما يلي قراء تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة:

- نتائج كافة الإختبارات التي تم فيها تحديد لإنحرافات، حتى لو تم تحديد أنظمة رقابة أخرى

^{١٥} المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، الفقرة ٤٥.

^{١٦} المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، الفقرة ٥٤ أ.

تسمح لمدقق الخدمة بإستنتاج أن أهداف الرقابة ذات العلاقة قد تحققت أو أن نظام الرقابة الذي تم إختياره قد الغي لاحقاً من وصف مؤسسة الخدمة لنظامها.

- المعلومات حول العوامل المسببة للانحرافات المحددة، بمقدار تحديد مدقق الخدمة لهذه العوامل.

الآراء المعدلة (المرجع: الفقرة ٥٥)

٥٠أ. يحتوي الملحق ٣ على أمثلة توضيحية لعناصر تقارير التأكيد المعدلة الخاصة بمدقق الخدمة.

٥١أ. حتى لو عبر مدقق الخدمة عن رأس مخالف أو حجب رأيه، فقد يكون من الملائم وصف أسباب أي مسائل أخرى يدرك مدقق الخدمة أنها قد تكون اقتضت تعديل الرأي وتأثيراته في فقرة أساس التعديل.

٥٢أ. عند التعبير عن حجب رأي بسبب قيود النطاق، فليس من الملائم عادة تحديد الإجراءات التي تم إنجازها ولا ضم البيانات التي تصف خصائص عملية مدقق الخدمة. وقد يلقي القيام بذلك بظلاله على حجب الرأي.

مسؤوليات التواصل الأخرى (المرجع: الفقرة ٥٦)

٥٣أ. يمكن أن تشمل الإجراءات الملائمة للاستجابة للظروف المحددة في الفقرة ٥٦، ما لم يحظرها القانون واللوائح ما يلي:

- الحصول على مشورة قانونية حول عواقب مسارات العمل المختلفة.
- التواصل مع أولئك المكلفين بالحوكمة في مؤسسة الخدمة.
- تحديد ما إذا كان سيتم التواصل مع أطراف أخرى (على سبيل المثال، قد تتطلب القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة من مدقق الخدمة أن يبلغ سلطة مختصة خارج المنشأة أو المدقق الخارجي لمنظمة الخدمات،^١ أو أن يحدد مسؤوليات يكون الإبلاغ بموجبها مناسباً للظروف).
- التواصل مع أطراف ثالثة (مثلاً، الجهة التنظيمية) عندما يكون ذلك مطلوباً.
- تعديل رأي مدقق الخدمة أو إضافة فقرة مسألة أخرى.
- الإنسحاب من العملية.

^١ انظر على سبيل المثال الأقسام من ٤٤/٢٢٥ إلى ٤٨/٢٢٥ من قواعد سلوك مجلس المعايير الأخلاقية للمحاسبين المهنيين

الملحق ١

(المرجع: الفقرة ٤٧١)

مثال على بيانات مؤسسة الخدمة

الأمثلة التالية من بيانات مؤسسة الخدمة مخصصة للإرشاد ولا تهدف إلى أن تكون شاملة أو مطبقة على كافة الحالات.

المثال ١: بيان مؤسسة الخدمة من النوع ٢

بيان مؤسسة الخدمة

تم إعداد الوصف المرافق للعملاء الذين يستخدمون نظام (النوع أو الاسم) ومدققوهم الذين لديهم فهم كافي لدراسة الوصف إلى جانب المعلومات الأخرى بما فيها المعلومات عن أنظمة الرقابة التي يطبقها العملاء أنفسهم، عند تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية للعملاء. تؤكد (اسم المنشأة) على أن:

(أ) الوصف المرافق في الصفحات (ب-ب-ج ج) يعرض بصورة عادلة نظام (النوع أو الاسم) لمعالجة معاملات العملاء طوال الفترة من (التاريخ) إلى (التاريخ). وكانت المعايير المستخدمة في عمل هذا البيان هي أن الوصف المرافق:

(١) يعرض كيفية تصميم النظام وتنفيذه، بما في ذلك:

- أنواع الخدمات المقدمة، بما فيها، حسبما هو ملائم، فئات المعاملات المعالجة.
- الإجراءات، في تقنية المعلومات والأنظمة اليدوية، التي بدأت وفقاً لها هذه المعاملات وتم تسجيلها ومعالجتها وتصحيحها حسب الضرورة وتحويلها إلى التقارير المعدة للعملاء.
- السجلات المحاسبية ذات العلاقة، والمعلومات المساندة والحسابات المحددة التي استخدمت في البدء بالمعاملات وتسجيلها ومعالجتها وإعداد تقارير بها. ويشمل هذا تصحيح المعلومات الخاطئة وكيفية تحويل المعلومات إلى التقارير المعدة للعملاء.
- كيفية تعامل النظام مع الأحداث والظروف الهامة، عدا المعاملات.
- العملية المستخدمة لإعداد التقرير للعملاء.
- أهداف الرقابة ذات العلاقة وأنظمة الرقابة المصممة لتحقيق تلك الأهداف.
- أنظمة الرقابة التي افترضنا، أثناء تصميم النظام، أنها ستطبق من قبل المنشآت المستخدمة والمحددة، إذا لزم الأمر لتحقيق أهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة

الخدمة لنظامها، في الوصف إلى جانب أهداف الرقابة المحددة التي لا يمكن أن نحققها لوحدنا.

• الجوانب الأخرى لبيئة الرقابة لدينا وعملية تقييم المخاطر ونظام المعلومات (بما فيها العمليات التجارية ذات العلاقة) والمراسلات وأنشطة المراقبة وأنظمة المراقبة التي كانت ذات علاقة بمعالجة معاملات العملاء وإعداد التقارير بها.

(٢) يشمل تفاصيل التغييرات ذات العلاقة بنظام مؤسسة الخدمة خلال الفترة من (التاريخ) إلى (التاريخ).

(٣) لا يحذف أو يشوه المعلومات ذات العلاقة بنطاق النظام الموصوف، مع الإقرار بأن الوصف معد ليلبي الحاجات المشتركة لمجموعة كبيرة من العملاء ومدققهم وبالتالي لا يمكن أن يشمل كافة جوانب النظام التي يمكن أن يعتبرها كل عميل منفرد مهمة في بيئته الخاصة.

(ب) كانت أنظمة الرقابة ذات العلاقة بأهداف الرقابة الواردة في الوصف المرافق مصممة بصورة ملائمة وتعمل بفاعلية طوال الفترة من (التاريخ) إلى (التاريخ). وكانت المعايير المستخدمة في عمل هذا البيان هي:

- (١) تحديد المخاطر التي هددت تحقيق أهداف الرقابة الواردة في الوصف؛
- (٢) توفير أنظمة الرقابة المحددة في ذلك الوصف، إذا كانت مطبقة حسب ما هو موصوف، لتأكيد معقول بأن تلك المخاطر لا تمنع تحقيق أهداف الرقابة الواردة؛ و
- (٣) أنظمة الرقابة مطبقة بصورة متسقة كما هي مصممة، بما في ذلك إمكانية تطبيق أنظمة الرقابة اليدوية من قبل الأفراد الذين يتمتعون بالكفاءة والصلاحيات المناسبة، طوال الفترة من (التاريخ) إلى (التاريخ).

المثال ٢: بيان مؤسسة الخدمة من النوع ١

تم إعداد الوصف المرافق للعملاء الذين يستخدمون نظام (النوع أو الاسم) ومدققوهم الذين لديهم فهم كافي لدراسة الوصف إلى جانب المعلومات الأخرى بما فيها المعلومات عن أنظمة الرقابة التي يطبقها العملاء أنفسهم، عند فهم نظام المعلومات لدى العملاء ذات العلاقة بإعداد التقارير المالية. تؤكد (اسم المنشأة) على أن:

(أ) الوصف المرافق في الصفحات (ب-ج ج) يعرض بصورة عادلة نظام (النوع أو الاسم) لمعالجة معاملات العملاء كما في (التاريخ). وكانت المعايير المستخدمة في عمل هذا البيان هي أن الوصف المرافق:

(١) يعرض كيفية تصميم النظام وتنفيذه، بما في ذلك:

- أنواع الخدمات المقدمة، بما فيها فئات المعاملات المعالجة حسبما هو ملائم.

- الإجراءات، في تقنية المعلومات والأنظمة اليدوية، التي بدأت وفقاً لها هذه المعاملات وتم تسجيلها ومعالجتها وتصحيحها حسب الضرورة وتحويلها إلى التقارير المعدة للعملاء.
 - السجلات المحاسبية ذات العلاقة، والمعلومات المساندة والحسابات المحددة التي استخدمت في البدء بالمعاملات وتسجيلها ومعالجتها وإعداد تقارير بها. ويشمل هذا تصحيح المعلومات الخاطئة وكيفية تحويل المعلومات إلى التقارير المعدة للعملاء.
 - كيفية تعامل النظام مع الأحداث والظروف الهامة، عدا المعاملات.
 - العملية المستخدمة لإعداد التقرير للعملاء.
 - أهداف الرقابة ذات العلاقة وأنظمة الرقابة المصممة لتحقيق تلك الأهداف.
 - أنظمة الرقابة التي افترضنا، أثناء تصميم النظام، أنها ستطبق من قبل المنشآت المستخدمة والمحددة، إذا لزم الأمر لتحقيق أهداف الرقابة الواردة في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها، في الوصف إلى جانب أهداف الرقابة المحددة التي لا يمكن أن نحققها لوحدها.
 - الجوانب الأخرى لبيئة الرقابة لدينا وعملية تقييم المخاطر ونظام المعلومات (بما فيها العمليات التجارية ذات العلاقة) والمراسلات وأنشطة المراقبة وأنظمة المراقبة التي كانت ذات علاقة بمعالجة معاملات العملاء وإعداد التقارير بها.
- (٢) لا يحذف أو يشوه المعلومات ذات العلاقة بنطاق النظام الموصوف، مع الإقرار بأن الوصف معد ليلبي الحاجات المشتركة لمجموعة كبيرة من العملاء ومدققهم وبالتالي لا يمكن أن يشمل كافة جوانب النظام التي يمكن أن يعتبرها كل عميل منفرد مهمة في بيئته الخاصة.
- (ب) كانت أنظمة الرقابة ذات العلاقة بأهداف الرقابة الواردة في الوصف المرافق مصممة بصورة ملائمة كما في (التاريخ). وكانت المعايير المستخدمة في عمل هذا البيان هي:
- (١) تحديد المخاطر التي هددت تحقيق أهداف الرقابة الواردة في الوصف؛ و
 - (٢) توفير أنظمة الرقابة المحددة في ذلك الوصف، إذا كانت مطبقة حسب ما هو موصوف، لتأكيد معقول بأن تلك المخاطر لا تمنع تحقيق أهداف الرقابة الواردة.

الملحق ٢

(المرجع: الفقرة ٤٧٤)

مثال على تقارير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة

الأمثلة التالية من التقارير مخصصة للإرشاد ولا تهدف إلى أن تكون شاملة أو مطبقة على كافة الحالات.

المثال ١: تقارير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة من النوع ٢

تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة المستقل حول وصف أنظمة الرقابة وتصميمها وفعاليتها التشغيلية

إلى: مؤسسة الخدمة س ص ع

النطاق

لقد شاركنا في التقرير حول وصف مؤسسة الخدمة س ص ع في الصفحات (ب ب-ج ج) لنظام (النوع أو الإسم) لمعالجة معاملات العملاء طوال الفترة من (التاريخ) إلى (التاريخ) وحول تصميم وعمل أنظمة الرقابة ذات العلاقة بأهداف الرقابة الواردة في الوصف^١.

مسؤوليات مؤسسة الخدمة س ص ع

تكون مؤسسة الخدمة س ص ع مسؤولة عن: إعداد الوصف والبيان المرافق في الصفحة (أ أ)، بما في ذلك اكتمال ودقة وطريقة عرض الوصف والبيان؛ وتوفير الخدمات المشمولة بالوصف؛ وتحديد أهداف الرقابة؛ وتصميم وتنفيذ أنظمة الرقابة وتشغيلها بفاعلية لتحقيق أهداف الرقابة الواردة.

لقد امتثلنا لمتطلبات الاستقلالية والمتطلبات الأخلاقية الأخرى من قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين (بما في ذلك معايير الاستقلالية الدولية)، التي تأسست على المبادئ الأساسية للنزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية الواجبة والسرية والسلوك المهني.

تطبق الشركة المعيار الدولي لرقابة الجودة ١^٢ وتحافظ بالتالي على نظام شامل لرقابة الجودة بما في ذلك سياسات وإجراءات موثقة بشأن الامتثال للمتطلبات الأخلاقية والمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها.

^١ إذا كانت بعض عناصر الوصف غير مشمولة في نطاق العملية، فيجب توضيح هذا في تقرير التأكيد.

^٢ المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ "رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة للبيانات المالية وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة".

مسؤوليات مدقق الخدمة

إن مسؤوليتنا هي التعبير عن رأي حول وصف مؤسسة الخدمة س ص ع وحول تصميم وعمل أنظمة الرقابة المرتبطة بأهداف الرقابة الواردة في الوصف بناء على إجراءاتنا. وقد قمنا بالعملية وفقاً للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٤٠٢ "تقارير التأكيد حول أنظمة الرقابة في مؤسسات الخدمات"، الصادر عن المجلس الدولي لمعايير التدقيق والتأكيد. ويتطلب هذا المعيار أن نقوم بتخطيط الإجراءات وتنفيذها للحصول على تأكيد معقول حول ما إذا كان الوصف، من كافة النواحي الجوهرية، معروضاً بصورة عادلة من كافة النواحي الجوهرية، وما إذا كانت أنظمة الرقابة لدى مؤسسة الخدمة مصممة بصورة ملائمة وتعمل بفاعلية.

تشمل عملية التأكيد لإعداد تقارير حول وصف وتصميم وفاعلية أنظمة الرقابة في مؤسسة الخدمة تنفيذ الإجراءات للحصول على دليل حول الإفصاحات في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها وتصميم أنظمة الرقابة وفعاليتها التشغيلية. وتعتمد الإجراءات المختارة على تقدير مدقق الخدمة، بما في ذلك تقييم المخاطر بان الوصف ليس معروضاً بصورة عادلة وأن أنظمة الرقابة ليست مصممة بصورة ملائمة وغير فاعلة تشغيلياً. وتشمل إجراءاتنا إختبار الفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة التي نعتبرها ضرورية لتوفير تأكيد معقول بأن أهداف الرقابة الواردة في الوصف قد تحققت. وتشمل عملية التأكيد من هذا النوع أيضاً تقييم العرض العام للوصف ومدى ملائمة الأهداف الواردة فيه ومدى ملائمة المعايير المحددة من قبل مؤسسة الخدمة والمذكورة في الصفحة (أ/أ).

إننا نعتقد أن الدليل الذي حصلنا عليه كافي وملائم لتوفير أساس لرأينا.

ضوابط أنظمة الرقابة في مؤسسة الخدمة

تم إعداد وصف مؤسسة الخدمة س ص ع ليلبي الحاجات المشتركة لمجموعة كبيرة من العملاء ومدققهم وبالتالي لا يمكن أن يشمل كافة جوانب النظام التي يمكن أن يعتبرها كل عميل منفرد مهمة في بيئته الخاصة. وكذلك ونظراً إلى طبيعتها، فقد لا تمنع أنظمة الرقابة في مؤسسة الخدمة أو تكشف كافة الأخطاء أو الحذوفات أثناء معالجة المعاملات أو إعداد التقارير بها. علاوةً على ذلك، يخضع توقع أي تقييم للفاعلية في الفترات المستقبلية إلى مخاطر أن تصبح أنظمة الرقابة في مؤسسة الخدمة غير كافية أو فاشلة.

الرأي

تم تكوين رأينا على أساس المسائل المحددة في هذا التقرير. والمعايير التي استخدمناها في صياغة رأينا هي الواردة في الصفحة (أ/أ). وبرأينا، ومن كافة النواحي الجوهرية:

(أ) يعرض الوصف بصورة عادلة النظام كما هو مصمم ومطبق طوال الفترة من (التاريخ) إلى (التاريخ)؛

(ب) تم تصميم أنظمة الرقابة المرتبطة بأهداف الرقابة الواردة في الوصف بصورة ملائمة طوال الفترة من (التاريخ) إلى (التاريخ)؛ و

(ج) تعمل أنظمة الرقابة التي تم إختبارها، وهي تلك الضرورية لتوفير تأكيد معقول بان أهداف الرقابة الواردة في الوصف متحققة، بصورة فاعلة طوال الفترة من (التاريخ) إلى (التاريخ).

وصف إختبارات أنظمة الرقابة

تورد الصفحات (ن-ز - ض ض) أنظمة الرقابة المحددة التي تم إختبارها وطبيعة وتوقيت ونتائج تلك الإختبارات.

المستخدمون المستهدفون والغايات

يستهدف هذا التقرير ووصف إختبارات أنظمة الرقابة في الصفحات (ن-ز-ض ض) العملاء الذي استخدموا نظام (النوع أو الإسم) الخاص بمؤسسة الخدمة س ص ع ومدققهم الذين لديهم فهم كافي لدراسة الوصف إلى جانب المعلومات الأخرى بما فيها المعلومات عن أنظمة الرقابة التي يطبقها العملاء أنفسهم، عند تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية للعملاء.

[توقيع مدقق الخدمة]

[تاريخ تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة]

[عنوان مدقق الخدمة]

المثال ٢: تقارير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة من النوع ٢

تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة المستقل حول وصف أنظمة الرقابة وتصميمها وفعاليتها التشغيلية

إلى: مؤسسة الخدمة س ص ع

النطاق

لقد شاركنا في التقرير حول وصف مؤسسة الخدمة س ص ع في الصفحات (ب-ج ج) لنظام (النوع أو الإسم) لمعالجة معاملات العملاء طوال الفترة من (التاريخ) إلى (التاريخ) وحول تصميم وعمل أنظمة الرقابة ذات العلاقة بأهداف الرقابة الواردة في الوصف^٣.

ولم نعلم بأي إجراءات تتعلق بالفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة الواردة في الوصف وعليه لم نعبر عن رأينا فيها.

مسؤوليات مؤسسة الخدمة س ص ع

تكون مؤسسة الخدمة س ص ع مسؤولة عن: إعداد الوصف والبيان المرافق في الصفحة (أ/أ)، بما في ذلك اكتمال ودقة وطريقة عرض الوصف والبيان؛ وتوفير الخدمات المشمولة بالوصف؛ وتحديد أهداف الرقابة؛ وتصميم وتنفيذ أنظمة الرقابة وتشغيلها بفاعلية لتحقيق أهداف الرقابة الواردة.

^٣ إذا كانت بعض عناصر الوصف غير مشمولة في نطاق العملية، فيجب توضيح هذا في تقرير التأكيد.

استقلاليتنا ورقابة الجودة

لقد امتثلنا لمتطلبات الاستقلالية والمتطلبات الأخلاقية الأخرى من قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين، التي تأسست على المبادئ الأساسية للنزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية الواجبة والسرية والسلوك المهني.

تطبق الشركة المعيار الدولي لرقابة الجودة ١^٤ وتحافظ بالتالي على نظام شامل لرقابة الجودة بما في ذلك سياسات وإجراءات موثقة بشأن الامتثال للمتطلبات الأخلاقية والمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها.

مسؤوليات مدقق الخدمة

إن مسؤوليتنا هي التعبير عن رأي حول وصف مؤسسة الخدمة س ص ع وحول تصميم وعمل أنظمة الرقابة المرتبطة بأهداف الرقابة الواردة في الوصف بناءً على إجراءاتنا. وقد قمنا بالعملية وفقاً للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٤٠٢، "تقارير التأكيد حول أنظمة الرقابة في مؤسسات الخدمة"، الصادر عن المجلس الدولي لمعايير التدقيق والتأكيد. ويتطلب هذا أن نقوم بالتخطيط للإجراءات وتنفيذها للحصول على تأكيد معقول حول ما إذا كان الوصف، من كافة النواحي الجوهرية، معروضاً بصورة عادلة من كافة النواحي الجوهرية، وما إذا كانت أنظمة الرقابة لدى مؤسسة الخدمة مصممة بصورة ملائمة وتعمل بفاعلية.

تشمل عملية التأكيد لإعداد تقارير حول وصف وتصميم وفاعلية أنظمة الرقابة في مؤسسة الخدمة تنفيذ الإجراءات للحصول على دليل حول الإفصاحات في وصف مؤسسة الخدمة لنظامها وتصميم أنظمة الرقابة وفعاليتها التشغيلية. وتعتمد الإجراءات المختارة على تقدير مدقق الخدمة، بما في ذلك تقييم أن الوصف ليس معروضاً بصورة عادلة وأن أنظمة الرقابة ليست مصممة بصورة. وتشمل عملية التأكيد من هذا النوع أيضاً تقييم العرض العام للوصف ومدى ملائمة الأهداف الواردة فيه ومدى ملائمة المعايير المحددة من قبل مؤسسة الخدمة والمذكورة في الصفحة (أ/أ).

وكما هو مشار إليه أعلاه، فإننا لم نقم بأي إجراءات تتعلق بالفاعلية التشغيلية لأنظمة الرقابة الواردة في الوصف وعليه لم نعبر عن رأينا فيها.

إننا نعتقد أن الدليل الذي حصلنا عليه كافي وملائم لتوفير أساس لرأينا.

ضوابط أنظمة الرقابة في مؤسسة الخدمة

تم إعداد وصف مؤسسة الخدمة س ص ع ليلبي الحاجات المشتركة لمجموعة كبيرة من العملاء ومدققهم وبالتالي لا يمكن أن يشمل كافة جوانب النظام التي يمكن أن يعتبرها كل عميل منفرد مهمة

^٤ المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ " رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة للبيانات المالية، وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة

في بيئته الخاصة. وكذلك ونظرا إلى طبيعتها، فقد لا تمنع أنظمة الرقابة في مؤسسة الخدمة أو تكشف كافة الأخطاء أو الحذوفات أثناء معالجة المعاملات أو إعداد التقارير بها.

الرأي

تم تكوين رأينا على أساس المسائل المحددة في هذا التقرير. والمعايير التي استخدمناها في صياغة رأينا هي الواردة في الصفحة (أ). وبرأينا، ومن كافة النواحي الجوهرية:

- (أ) يعرض الوصف بصورة عادلة النظام كما هو مصمم ومطبق كما في (التاريخ)؛ و
(ب) تم تصميم أنظمة الرقابة المرتبطة بأهداف الرقابة الواردة في الوصف بصورة ملائمة كما في (التاريخ).

المستخدمون المستهدفون والغايات

يستهدف هذا التقرير فقط العملاء الذي استخدموا نظام (النوع أو الإسم) الخاص بمؤسسة الخدمة س ص ع ومدققهم الذين لديهم فهم كافي لدراسة الوصف إلى جانب المعلومات الأخرى بما فيها المعلومات عن أنظمة الرقابة التي يطبقها العملاء أنفسهم، عند فهم أنظمة المعلومات لدى العملاء ذات العلاقة بالبيانات المالية.

[توقيع مدقق الخدمة]

[تاريخ تقرير التأكيد الخاص بمدقق الخدمة]

[عنوان مدقق الخدمة]

الملحق ٣

(المرجع: الفقرة أ.٥٠)

مثال على تقارير التأكيد المعدلة الخاصة بمدقق الخدمة

الأمثلة التالية من التقارير المعدلة مخصصة للإرشاد ولا تهدف إلى أن تكون شاملة أو مطبقة على كافة الحالات.

المثال ١: الرأي المتحفظ - وصف مؤسسة الخدمة لنظامها ليس معروضاً بصورة عادلة من

كافة النواحي الجوهرية

....

مسؤوليات مدقق الخدمة

....

إننا نعتقد أن الدليل الذي حصلنا عليه كافي وملائم لتوفير أساس لرأينا.

أساس الرأي المتحفظ

يحدد الوصف المرافق في الصفحة (م ن) أن مؤسسة الخدمة س ص ع تستخدم أرقام تعريف المشغل وكلمات المرور لمنع الدخول غير المصرح إلى النظام. وبناء على إجراء اتنا، والتي تشمل الإستعلام عن آراء الموظفين ومراقبة النشاطات، فقد حددنا أن أرقام تعريف المشغل وكلمات المرور تستخدم في التطبيقات (أ) و(ب) ولكن ليس في (ج) و(د).

الرأي المتحفظ

تم تكوين رأينا على أساس المسائل المحددة في هذا التقرير. والمعايير التي استخدمناها في صياغة رأينا هي الواردة في بيان مؤسسة الخدمة س ص ع في الصفحة (أ). وبرأينا، وبإستثناء المسائل المذكورة في فقرة أساس الرأي المتحفظ:

(أ)

المثال ٢: أنظمة الرقابة ليست مصممة لتوفير تأكيد معقول بأن أهداف الرقابة الواردة في

وصف مؤسسة الخدمة لنظامها ستحقق في حال تشغيلها بفاعلية

....

مسؤوليات مدقق الخدمة

....

إننا نعتقد أن الدليل الذي حصلنا عليه كافي وملائم لتوفير أساس لرأيينا.

أساس الرأي المتحفظ

كما هو وارد في الصفحة (م ن) من الوصف المرافق، تقوم مؤسسة الخدمة س ص ع من وقت لآخر بعمل تغيير في برامج التطبيقات لتصحيح العيوب أو لتعزيز القدرات. ولا تشمل الإجراءات المتبعة عند تحديد إمكانية عمل التغييرات، أثناء تصميم التغييرات وتنفيذها، المراجعة والموافقة من قبل الأفراد المصرح لهم والمستقلين عن أولئك المشاركين في عمل التغييرات. وليس هناك أيضاً متطلبات محددة لإختبار هذه التغييرات أو توفير نتائج الإختبارات إلى مراجع غير مصرح قبل تنفيذ التغييرات.

الرأي المتحفظ

تم تكوين رأيينا على أساس المسائل المحددة في هذا التقرير. والمعايير التي استخدمناها في صياغة رأيينا هي الواردة في بيان مؤسسة الخدمة س ص ع في الصفحة (أ). وبرأيينا، وبإستثناء المسائل المذكورة في فقرة أساس الرأي المتحفظ:

(أ)

المثال ٣: الرأي المتحفظ - أنظمة الرقابة لا تعمل بفاعلية طوال الفترة المحددة (التقارير من النوع ٢ فقط)

....

مسؤوليات مدقق الخدمة

....

إننا نعتقد أن الدليل الذي حصلنا عليه كافي وملائم لتوفير أساس لرأيينا.

أساس الرأي المتحفظ

تذكر مؤسسة الخدمة س ص ع في وصفها أن لديها أنظمة رقابة محوسبة لمطابقة دفعات القروض المدفوعة مع المخرجات الناتجة. لكن، وكما هو مشار إليه في الصفحة (م ن) من الوصف، فإن نظام الرقابة هذا لم يعمل بفاعلية خلال الفترة من اليوم/الشهر/السنة وحتى اليوم/الشهر/السنة بسبب خطأ في البرمجة. ونتج عن هذا عدم تحقق هدف الرقابة "أنظمة الرقابة توفر تأكيداً معقولاً بأن دفعات القروض المدفوعة مسجلة حسب الأصول" خلال الفقرة من اليوم/الشهر/السنة وحتى اليوم/الشهر/السنة. ونفذت س ص ع التغيير على البرنامج الذي يقوم بالحساب كما في (التاريخ) وتشير إختباراتها إلى انه كان يعمل بفاعلية خلال الفترة من اليوم/الشهر/السنة وحتى اليوم/الشهر/السنة.

الرأي المتحفظ

تم تكوين رأيينا على أساس المسائل المحددة في هذا التقرير. والمعايير التي استخدمناها في صياغة رأيينا هي الواردة في بيان مؤسسة الخدمة س ص ع في الصفحة (أ). وبرأيينا، وبإستثناء المسائل المذكورة في فقرة أساس الرأي المتحفظ:

....

المثال ٤: الرأي المتحفظ - مدقق الخدمة غير قادر على الحصول على دليل كافي

....

مسؤوليات مدقق الخدمة

إننا نعتقد أن الدليل الذي حصلنا عليه كافي وملائم لتوفير أساس لرأيينا.

أساس الرأي المتحفظ

تذكر مؤسسة الخدمة س ص ع في وصفها أن لديها أنظمة رقابة محوسبة لمطابقة دفعات القروض المدفوعة مع المخرجات الناتجة. لكن، تم شطب السجلات الإلكترونية لتنفيذ هذه المطابقة خلال الفترة من اليوم/الشهر/السنة وحتى اليوم/الشهر/السنة نتيجة لخطأ في معالجة الحاسوب، وبالتالي كنا غير قادرين على إختبار عمل نظام الرقابة لتلك الفترة. نتيجة لذلك، كنا غير قادرين على تحديد ما إذا كان هدف الرقابة "أنظمة الرقابة توفر تأكيداً معقولاً بأن دفعات القروض المدفوعة مسجلة حسب الأصول" قد عمل بفاعلية خلال الفترة من اليوم/الشهر/السنة وحتى اليوم/الشهر/السنة.

الرأي المتحفظ

تم تكوين رأيينا على أساس المسائل المحددة في هذا التقرير. والمعايير التي إستخدمناها في صياغة رأيينا هي الواردة في بيان مؤسسة الخدمة س ص ع في الصفحة (أ). وبرأيينا، وبإستثناء المسائل المذكورة في فقرة أساس الرأي المتحفظ:

(أ) ...

المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٤١٠

عمليات التأكيد حول البيانات الخاصة بالغازات الدفيئة

(نافذ المفعول لتقارير التأكيد التي تغطي الفترات
التي تنتهي في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٣ أو بعد ذلك)

المحتويات

الفقرة	
١	مقدمة.....
١١-٢	نطاق هذا المعيار.....،
١٢	تاريخ النفاذ.....
١٣	الأهداف.....
١٤	التعريفات.....
	المتطلبات
١٥	المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح).....
١٨-١٦	قبول واستمرار العملية.....
١٩	التخطيط.....
٢٢-٢٠	الأهمية النسبية في تخطيط وأداء العملية..... فهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك الرقابة الداخلية للمنشأة، وتحديد وتقييم مخاطر البيانات
٣٤-٢٣	الخاطئة الجوهرية.....
٥٦-٣٥	الإستجابات الكلية للمخاطر المقيمة للبيانات الخاطئة الجوهرية والإجراءات الأخرى.....
٥٧	إستخدام عمل الممارسين الآخرين.....
٦٠-٥٨	الإقرارات الخطية.....
٦١	الأحداث اللاحقة.....
٦٣-٦٢	المعلومات المقارنة.....
٦٤	معلومات أخرى.....
٧٠-٦٥	التوثيق.....
٧١	مراجعة رقابة جودة العملية.....
٧٥-٧٢	صياغة نتائج التأكيد.....
٧٧-٧٦	محتوى تقرير التأكيد.....
٧٨	متطلبات الإتصال الأخرى.....
	مواد التطبيق ومواد إيضاحية أخرى
٧أ-١أ	مقدمة.....
١٦أ-٨أ	تعريفات.....

١٧أ	.....المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)
٣٧أ-١٨أ	.....قبول واستمرار العملية
٤٣أ-٣٨أ	.....التخطيط
٥١أ-٤٤أ	.....الأهمية النسبية في تخطيط وأداء العملية
٨٩أ-٥٢أ	.....فهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك الرقابة الداخلية للمنشأة، وتحديد وتقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية
١١٢أ-٩٠أ	.....الإستجابات الكلية للمخاطر المقيمة للبيانات الخاطئة الجوهرية والإجراءات الأخرى
١١٥أ-١١٣أ	.....إستخدام عمل الممارسين الآخرين
١١٦أ	.....الإقرارات الخطية
١١٧أ	.....الأحداث اللاحقة
١٢٣أ-١١٨أ	.....المعلومات المقارنة
١٢٦أ-١٢٤أ	.....معلومات أخرى
١٢٩أ-١٢٧أ	.....التوثيق
١٣٠أ	.....مراجعة رقابة جودة العملية
١٣٣أ-١٣١أ	.....صياغة نتائج التأكيد
١٥٢أ-١٣٤أ	.....محتوى تقرير التأكيد
	الملحق ١: الإنبعثات، والإنبعثات المزالة، والبنود المقطعة من الإنبعثات
	الملحق ٢: توضيح تقارير التأكيد حول البيانات الخاصة بغازات الدفيئة

يجب قراءة المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٤١٠ "عمليات التأكيد حول البيانات الخاصة بالغازات الدفيئة" في سياق "مقدمة المعايير الدولية بشأن رقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وخدمات التأكيد الأخرى وغيرها من الخدمات ذات العلاقة".

مقدمة

١. نظراً للعلاقة بين انبعاثات الغازات الدفيئة وتغير المناخ، فإن العديد من المنشآت تقيس انبعاثاتها من هذه الغازات لأغراض الإدارة الداخلية، كما تقوم العديد من المنشآت أيضاً بإعداد بيانات خاصة بهذه الغازات:

- (أ) كجزء من نظام الإفصاح التنظيمي؛
- (ب) كجزء من برنامج مبادلة الانبعاثات؛ أو
- (ج) لإطلاع المستثمرين وغيرهم وفق أساس إختياري. وقد يتم نشر الإفصاحات الإختيارية، على سبيل المثال، كوثيقة مستقلة؛ أو يتم تضمينها كجزء من تقرير أوسع حول الإستدامة أو في التقرير السنوي للمنشأة؛ أو قد يتم إعدادها بهدف دعم الإدراج في "سجل الكربون".

نطاق هذا المعيار

٢. يتناول هذا المعيار عمليات التأكيد المتعلقة بإعداد تقارير حول البيان الخاص بالغازات الدفيئة لمنشأة ما.

٣. قد يغطي إستنتاج الممارس في عملية تأكيد معلومات معينة بالإضافة إلى بيان خاص بالغازات الدفيئة، على سبيل المثال، عندما يشارك الممارس في إعداد تقرير حول تقرير الإستدامة الذي يشكّل البيان الخاص بالغازات الدفيئة جزء واحد منه فقط. في مثل هذه الحالات: (المرجع: الفقرات ١١ - ٢١)

(أ) يُطبّق هذا المعيار على إجراءات التأكيد المنفّذة فيما يتعلق بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة عدا عن الحالة التي يكون فيها البيان الخاص بالغازات الدفيئة هو جزء ثانوي نسبياً من المعلومات الاجمالية الخاضعة للتأكيد؛ و

(ب) يُطبّق المعيار الدولي لعمليات التأكيد^١ ٣٠٠٠ (المنقح) (أو معيار دولي آخر لعمليات التأكيد يتناول موضوع أساسي محدد) على إجراءات التأكيد المنفّذة فيما يخص بقية المعلومات التي يغطيها إستنتاج الممارس.

٤. لا يتناول هذا المعيار ولا ينص على ارشادات محددة لعمليات التأكيد بهدف اعداد التقارير حول ما يلي:

(أ) البيانات الخاصة بالانبعاثات عدا عن تلك الخاصة بالانبعاثات الغازات الدفيئة، على سبيل المثال، أكسيدات النيتروجين (NOx) وأكسيدات الكبريت (SO₂). ومع ذلك، يمكن أن ينص هذا المعيار على ارشادات لمثل هذه العمليات؛^٢

(ب) معلومات أخرى مرتبطة بالغازات الدفيئة، مثل دورة حياة المنتج والمعلومات "الأساسية" الإفتراضية ومؤشرات الأداء الرئيسية المبنية على بيانات الانبعاثات؛ أو (المرجع: الفقرة ٣).

^١ المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) "عمليات التأكيد عدا عن عمليات التدقيق أو مراجعة المعلومات المالية التاريخية".

^٢ ترتبط المركبات الكيميائية NOx (أي NO وNO₂، اللذان يختلفان عن أكسيد النيتروز للغازات الدفيئة، N₂O وSO₂) بالمطر الحمضي وليس بتغير المناخ.

(ج) الأدوات أو العمليات أو الآليات، مثل مشاريع الحصاص الموازنة التي تستخدمها منشآت أخرى كبنود مقتطعة من الإنبعثات. لكن عندما يحتوي بيان خاص بالغازات الدفيئة لمنشأة ما على البنود المقتطعة من الإنبعثات الخاضعة للتأكيد، تُطبق متطلبات هذا المعيار فيما يتعلق بتلك البنود المقتطعة حسبما يكون مناسباً (أنظر الفقرة ٧٦(و)).

عمليات التصديق والعمليات المباشرة

٥. يشير الإطار الدولي لعمليات التأكيد (إطار التأكيد) إلى أن عملية التأكيد إما أن تكون عملية قائمة على أساس التوكيد أو عملية إعداد تقارير مباشرة. يتناول هذا المعيار العمليات القائمة على أساس التوكيد فقط.^٣

إجراءات لعمليات التأكيد المعقول وعمليات التأكيد المحدود

٦. يشير المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) إلى أن عملية التأكيد إما أن تكون عملية تأكيد معقول أو عملية تأكيد محدود.^٤ يتناول هذا المعيار كل من عمليات التأكيد المعقول وعمليات التأكيد المحدود.

٧. في كل من عمليات التأكيد المعقول وعمليات التأكيد المحدود حول البيان الخاص بالغازات الدفيئة، يختار الممارس خليط من إجراءات التأكيد التي يمكن أن تشمل: الفحص والملاحظة والتأكيد وإعادة الحساب وإعادة الاداء والإجراءات التحليلية والإستعلام. ويعتبر تحديد إجراءات التأكيد التي سوف يتم اتخاذها في عملية معينة هي مسألة حكم وتقدير مهني. ولأن البيانات الخاصة بالغازات الدفيئة تغطي مجموعة واسعة من الظروف، فإن طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات قد يتغير على الأغلب بدرجة كبيرة من عملية إلى أخرى.

٨. يتم تطبيق كل متطلب من متطلبات هذا المعيار على كل من عمليات التأكيد المعقول وعمليات التأكيد المحدود، ما لم يُذكر غير ذلك. ونظراً لأن مستوى التأكيد المتحصل عليه في عملية تأكيد محدود هو أقل من ذلك المتحصل عليه في عملية تأكيد معقول، فإن طبيعة الإجراءات التي يؤديها الممارس في عملية تأكيد معقول سوف تختلف عن طبيعتها وتوقيتها، وتكون أقل في نطاقها، من عملية التأكيد المعقول.^٥ تم عرض المتطلبات التي تُطبق على نوع واحد فقط أو على النوع الآخر من العمليات في شكل عمودي حيث تم وضع الحرف "م" (تأكيد محدود) أو الحرف "ع" (تأكيد معقول) بعد رقم الفقرة. وبالرغم من أن بعض الإجراءات مطلوبة فقط لعمليات التأكيد المعقول، إلا أنها قد تكون مناسبة أيضاً في بعض عمليات التأكيد المحدود (أنظر أيضاً الفقرة ٩٠، التي تعرض الاختلافات الرئيسية بين الإجراءات الإضافية للممارس فيما يخص عملية تأكيد معقول وعملية تأكيد محدود حول البيان الخاص بالغازات الدفيئة). (المرجع: الفقرتان ٤١ وأ ٩٠).

^٣ المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، الفقرة ١٢(أ) (٢).

^٤ المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، الفقرة ١٢ (أ) (ط) (ب).

^٥ المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، الفقرة ١٢ (أ) (٣).

العلاقة مع المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) وبيانات مهنية أخرى ومتطلبات أخرى

٩. يتوجب على الممارس أن يمتثل للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) وهذا المعيار عند إجراء أي عملية تأكيد لإعداد التقارير حول بيان غازات الدفيئة للمنشأة. ويأتي هذا المعيار مكملاً للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) لكن لا يحل محله، كما يتوسع هذا المعيار في كيفية تطبيق المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) في عملية تأكيد معينة لإعداد التقارير حول بيان غازات الدفيئة للمنشأة. (المرجع: الفقرة ١٧)

١٠. يتطلب الامتثال للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، من بين أشياء أخرى، الامتثال لنصوص قواعد السلوك المهني الأخلاقي الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين (بما في ذلك معايير الاستقلالية الدولية) والمتعلقة بعمليات التأكيد، أو المتطلبات المهنية الأخرى، أو المتطلبات التي تفرضها القوانين أو الأنظمة، التي لها نفس مستوى الإلزام على الأقل^١. ويتطلب أيضاً من شريك العملية أن يكون عضواً في الشركة التي تطبق المعيار الدولي للرقابة على الجودة ٢،١ أو المتطلبات المهنية الأخرى، أو المتطلبات التي تفرضها القوانين أو الأنظمة التي لها نفس متطلبات المعيار الدولي للرقابة على الجودة ١ على الأقل. (المرجع: الفقرتان ٥-٦١)

١١. حين تخضع العملية للقوانين أو الأنظمة المحلية أو لأحكام برنامج تبادل الانبعاثات، لا يتجاوز هذا المعيار تلك القوانين أو الأنظمة أو الأحكام. وفي حال كانت القوانين أو الأنظمة المحلية أو أحكام برنامج تبادل الانبعاثات تختلف عن هذا المعيار، فإن أي عملية تُنفذ وفقاً للقوانين أو الأنظمة المحلية أو أحكام برنامج محدد لن تمتثل تلقائياً لهذا المعيار. ويحق للممارس أن يقر بامتثاله لهذا المعيار بالإضافة إلى الالتزام بالقوانين أو الأنظمة المحلية أو أحكام برنامج تبادل الانبعاثات فقط عند استيفاء جميع المتطلبات المعمول بها في هذا المعيار. (المرجع: الفقرة ٧)

تاريخ النفاذ

١٢. يكون هذا المعيار نافذ المفعول لتقارير التأكيد التي تغطي الفترات التي تنتهي في ٣٠ سبتمبر ٢٠١٣ أو بعد ذلك.

الأهداف

١٣. فيما يلي أهداف الممارس:

- (أ) الحصول على تأكيد معقول أو محدود، حسبما يكون مناسباً، حول ما إذا كان البيان الخاص بالغازات الدفيئة يخلو من البيانات الخاطئة الجوهرية، إما نتيجة إحتيال أو خطأ، الأمر الذي يمكن الممارس من التعبير عن تأكيد معقول أو تأكيد محدود؛
- (ب) إعداد تقرير معين، وفقاً لنتائج الممارس، حول ما إذا كان:

^١ المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، الفقرات ٣(أ)، و ٢٠ و ٣٤.

^٢ المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، الفقرات ٣(ب) و ٣١(أ). المعيار الدولي للرقابة على الجودة ١، الرقابة على الجودة في الشركات التي تؤدي عمليات التدقيق والمراجعة على البيانات المالية، وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة.

- (١) في حال عملية التأكيد المعقول، البيان الخاص بالغازات الدفيئة يتم إعداده، في جميع الجوانب الهامة، وفقاً للمعايير المعمول بها؛ أو
- (٢) في حال عملية التأكيد المحدود، قد بلغ إلى علم الممارس أي أمر دفعه إلى الاعتقاد، بناء على الإجراءات المتخذة والأدلة التي تم الحصول عليها، بأن البيان الخاص بالغازات الدفيئة لم يتم إعداده، في جميع الجوانب الهامة، وفقاً للمعايير المعمول بها؛ و
- (ج) الإتصال حسبما يقتضي هذا المعيار، وفقاً لنتائج الممارس.

التعريفات

١٤. لأغراض هذا المعيار، يكون للمصطلحات التالية المعاني المنسوبة لها أدناه^٨:

- (أ) المعايير المعمول بها- هي المعايير المستخدمة من قبل المنشأة لقياس وإعداد التقارير حول إنبعاثاتها في البيان الخاص بالغازات الدفيئة.
- (ب) التوكيدات- هي الإقرارات التي تدلي بها المنشأة، سواء كانت صريحة أو غير ذلك، المجددة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة، والتي يستخدمها الممارس لدراسة الأنواع المختلفة للبيانات الخاطئة المحتملة التي قد تحدث.
- (ج) السنة الأساس- هي سنة محددة أو متوسط سنوات متعددة يتم وفقاً لها مقارنة إنبعاثات المنشأة على مرّ الوقت.
- (د) الحدود المعينة والمقايضة- هو نظام يعين حدود الإنبعاثات الاجمالية، ويخصص الإنبعاثات المسموح بها للمشاركين، ويسمح لهم بمقايضة الإنبعاثات المسموح بها وخصص الإنبعاثات مع بعضهم البعض.
- (هـ) المعلومات المقارنة- هي المبالغ والإفصاحات المشمولة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة فيما يتعلق بوحدة أو أكثر من الفترات السابقة.
- (و) الإنبعاثات- هي الغازات الدفيئة التي انبعثت، خلال الفترة ذات العلاقة، إلى الجو أو التي كانت ستنبعث إلى الجو لو لم يتم التقاطها وتوجيهها نحو حوض معين. يمكن تصنيف الإنبعاثات إلى:
- إنبعاثات مباشرة (تُعرف أيضاً بإنبعاثات النطاق ١)، وهي إنبعاثات من المصادر التي تمتلكها المنشأة أو تسيطر عليها. (المرجع: الفقرة ٨)
 - إنبعاثات غير مباشرة، وهي الإنبعاثات الناتجة عن نشاطات المنشأة، ولكنها تحدث عند مصادر تمتلكها أو تسيطر عليها منشأة أخرى. يمكن أن تُصنّف الإنبعاثات غير المباشرة أيضاً إلى:
- إنبعاثات النطاق ٢ وهي الإنبعاثات المصاحبة للطاقة التي تُنقل إلى المنشأة ويتم استهلاكها من قبل المنشأة. (المرجع: الفقرة ٩)

^٨ إن التعريفات الواردة في المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) تُطبق أيضاً على هذا المعيار.

○ إنبعاثات النطاق ٣ وهي جميع الإنبعاثات الأخرى غير المباشرة. (المرجع: الفقرة أ١٠)

(ز) البنود المقطعة من الإنبعاثات- أي بند مشمول في البيان الخاص بالغازات الدفيئة للمنشأة والذي يتم اقتطاعه من مجموع الإنبعاثات المبلّغ عنها، ولكنه ليس عبارة عن إنبعاثات مزالة؛ وغالبا ما يتضمن شراء حصص موازنة، لكن يمكن أن يتضمن أيضاً مجموعة متنوعة من الأدوات أو الآليات الأخرى مثل حصص وحدود الأداء المسموحة المعترف بها من قبل خطة تنظيمية أو خطة أخرى تكون المنشأة جزء منها. (المرجع: الفقرات أ١١- أ١٢)

(ح) عامل الإنبعاثات- هو عامل حسابي أو نسبة رياضية لتحويل مقياس نشاط معين (على سبيل المثال، لترات من الوقود المستهلك أو كيلومترات من مسافة مقطوعة أو عدد الحيوانات في مزرعة تربية الحيوانات أو أطنان من المنتجات المصنوعة) إلى تقدير معين لكمية الغازات الدفيئة المرتبطة بذلك النشاط.

(ط) برنامج مبادلة الإنبعاثات - هو منهج قائم على أساس السوق يُستخدم للسيطرة على الغازات الدفيئة من خلال توفير حوافز إقتصادية لتحقيق تخفيضات في إنبعاثات هذه الغازات.

(ي) المنشأة - هي منشأة قانونية أو منشأة إقتصادية أو جزء قابل للتحديد من منشأة قانونية أو إقتصادية (على سبيل المثال، معمل منفرد أو أي شكل من أشكال المرافق الأخرى مثل موقع مكب النفايات) أو خليط من المنشآت القانونية أو المنشآت الأخرى أو أجزاء من تلك المنشآت (على سبيل المثال، مشروع مشترك) التي ترتبط بها الإنبعاثات في البيان الخاص بالغازات الدفيئة.

(ك) الإحتيال- هو فعل مقصود من قبل واحد أو أكثر من الأفراد الذين يعملون في الإدارة، أو أولئك المكلفون بالرقابة، أو الموظفين أو أطراف ثالثة، والذي ينطوي على اللجوء إلى الخداع لتحقيق منفعة غير قانونية أو غير شرعية.

(ل) الإجراءات الأخرى- هي إجراءات يتم إتخاذها إستجابة للمخاطر المقيّمة للبيانات الخاطئة الجوهرية، بما في ذلك اختبارات الرقابة (إن وجدت) واختبارات التفاصيل والإجراءات التحليلية.

(م) البيان الخاص بالغازات الدفيئة- هو بيان يعرض العناصر الأساسية ويقيس إنبعاثات الغازات الدفيئة للمنشأة لفترة معينة (يُعرف أحياناً بمخزون الإنبعاثات)، ويعرض حيث أمكن، المعلومات المقارنة والملاحظات التوضيحية التي تشمل ملخصاً بسياسات القياس وإعداد التقارير الهامة. قد يتضمن البيان الخاص بالغازات الدفيئة أيضاً قائمة مصنّفة بالإنبعاثات المزالة أو البنود المقطعة من الإنبعاثات. وعندما لا تغطي العملية كامل البيان الخاص بالغازات الدفيئة، فإن "البيان الخاص بالغازات الدفيئة" يُقرأ على أنه ذلك الجزء الذي تغطيه العملية. ويكون البيان الخاص بالغازات الدفيئة هو "معلومات الموضوع" للعملية.^٩

^٩ المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، الفقرة ١٢ (خ).

- (ن) الغازات الدفيئة - ثاني أكسيد الكربون (CO₂) وأي غازات أخرى ينبغي تضمينها وفق المعايير المعمول بها في البيان الخاص بالغازات الدفيئة، مثل: الميثان وأكسيد النيتروز وسادس فلوريد الكبريت وهيدرو- فلورو- كربونات وفلورو- كربونات وكلورو-فلورو- كربونات. وغالباً ما يُعبّر عن الغازات بإستثناء ثاني أكسيد الكربون بمعادلات ثاني أكسيد الكربون (CO₂-e).
- (س) الحدود التنظيمية- الحدود التي تقرر العمليات التي ينبغي تضمينها في البيان الخاص بالغازات الدفيئة للمنشأة.
- (ع) أهمية الأداء: الكمية أو الكميات التي يحددها الممارس في مستوى أقل من أهمية البيان الخاص بالغازات الدفيئة من أجل تقليل احتمالية أن تتجاوز مجموع البيانات الخاطئة الجوهرية غير المكتشفة وغير المصححة أهمية البيان الخاص بالغازات الدفيئة إلى مستوى متدني مناسب. تشير أهمية الأداء أيضاً، حيث أمكن، إلى الكمية أو الكميات التي يحددها الممارس بأقل من مستوى أو مستويات الأهمية لأنواع معينة من الإنبعاثات أو الإفصاحات.
- (ف) شراء الحصص الموازنة- اقتطاع إنبعاثات تدفع فيه المنشأة مقابل تقليل إنبعاثات منشأة أخرى (تخفيض الإنبعاثات) أو زيادة الإنبعاثات المزالة لمنشأة أخرى (عمليات تحسين الإزالة)، مقارنة بخط الأساس الافتراضي. (المرجع: الفقرة ١٣١)
- (ص) قياس الكمية- هي عملية تحديد كمية الغازات الدفيئة المرتبطة بالمنشأة، سواء بشكل مباشر أو غير مباشر، كغازات منبعثة أو (مزالة) حسب مصادر (أو أحواض) معينة.
- (ق) الإنبعاثات المزالة- الغازات الدفيئة التي قامت المنشأة، خلال الفترة، بإزالتها من الجو، أو التي كانت ستتبعث إلى الجو لو لم يتم النقاؤها وتوجيهها نحو حوض معين. (المرجع: الفقرة ١٤١)
- (ر) المرافق الهامة- مرافق ذات أهمية خاصة بسبب حجم إنبعاثاتها مقارنة بمجموع الإنبعاثات المشمولة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة أو بسبب طبيعتها الخاصة أو بسبب الظروف التي تؤدي إلى نشوء مخاطر محددة من البيانات الخاطئة الجوهرية. (المرجع: الفقرات: ١٥١-١٦١)
- (ش) الحوض- وحدة أو عملية مادية تُزيل الغازات الدفيئة من الجو.
- (ت) المصدر- وحدة أو عملية مادية تُطلق الغازات الدفيئة إلى الجو.
- (ث) نوع الإنبعاثات- تصنيف الإنبعاثات بناء على، مثلاً، مصدر الإنبعاثات أو نوع الغاز أو المنطقة أو المرافق.

المتطلبات

المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)

١٥. لا يقرّ الممارس بالإمتثال لهذا المعيار ما لم يمتثل لمتطلبات كل من هذا المعيار والمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح). (المرجع: الفقرات ٥-٦١، ١٧١، ٢١١-٢٢١، ٣٧١، ١٢٧١)

قبول واستمرار العملية

المهارات والمعارف والخبرات

١٦. يتعين على شريك العملية:

- (أ) أن يتمتع بالكفاءة في مهارات وتقنيات التأكيد التي يتم تطويرها من خلال التدريب المكثف والتطبيق العملي، وأن يتمتع بقدر وافي من الكفاءة في تحديد كمية الانبعاثات وإعداد التقارير بشأنها، من أجل تحمل المسؤولية عن استنتاج التأكيد؛ و
- (ب) أن يقتنع بأن هؤلاء الأشخاص الذين سيقومون بتأدية العملية بشكل جماعي يتمتعون بالكفاءة والقدرات المناسبة، بما في ذلك في تحديد كمية الانبعاثات وإعداد التقارير بشأنها وفي التأكيد، من أجل تنفيذ عملية التأكيد وفقا لهذا المعيار. (المرجع: الفقرات ١٨١-١٩٩)

الشروط المسبقة للعملية

١٧. من أجل إثبات ما إذا كانت الشروط المسبقة للعملية قائمة:

- (أ) ينبغي أن يحدد شريك العملية بأن كل من البيان الخاص بالغازات الدفيئة والعملية ذو نطاق كافي بشكل مفيد للمستخدمين المقصودين، مع الأخذ بعين الاعتبار تحديدا ما يلي: (المرجع: الفقرة ٢٠٠)

(١) في حال كان البيان الخاص بالغازات الدفيئة سيستثي الانبعاثات الهامة التي تم قياس كميتها، أو التي يمكن بسهولة قياس كميتها، ما إذا كانت تلك الإستثناءات معقولة في ظل الظروف المحددة؛

(٢) في حال كانت العملية ستستثي التأكيد فيما يتعلق بالانبعاثات الهامة التي يتم إعداد التقارير حولها من قبل المنشأة، ما إذا كانت تلك الإستثناءات معقولة في ظل الظروف المحددة؛ و

(٣) في حال كانت العملية ستضمن تأكيدا فيما يتعلق بالبنود المقطعة من الانبعاثات، ما إذا كانت طبيعة التأكيد الذي سوف يحصل عليه الممارس فيما يتعلق بالبنود المقطعة والمحتوى المقصود لتقرير التأكيد فيما يتعلق بها واضحة ومعقولة في ظل الظروف المحددة ومفهومة من قبل الطرف المكلف. (المرجع: الفقرات ١١١-١٢١)

(ب) عند تحديد مدى ملاءمة المعايير المعمول بها، حسبما يقتضي المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠^{١٠} (المنقح)، يحدد الممارس ما إذا كانت المعايير تشمل كحد أدنى ما يلي: (المرجع: الفقرات ٢٣١-٢٦١)

(١) طريقة تحديد الحدود التنظيمية للمنشأة؛ (المرجع: الفقرات ٢٧١-٢٨١)

(٢) الغازات الدفيئة التي سيتم محاسبتها؛

(٣) الطرق المقبولة لقياس الكمية، بما في ذلك طرق إجراء تعديلات على السنة

الأساس (إن أمكن)؛ و

^{١٠} المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠، الفقرات ٢٤ (ب) (٢) و٤١.

- (٤) إفصاحات وافية بحيث يمكن للمستخدمين المقصودين فهم الاحكام الهامة التي تُتخذ في إعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة. (المرجع: الفقرات ٢٩أ - ٣٤أ)
- (ج) يحصل الممارس على موافقة المنشأة على أنها تدرك وتقرّ بمسؤوليتها عن ما يلي:
- (١) تصميم وتنفيذ والحفاظ على أنظمة الرقابة الداخلية التي ترى المنشأة أنها ضرورية للمساعدة في إعداد بيان خاص بالغازات الدفيئة يخلو من البيانات الخاطئة الجوهرية، سواءً نتيجة الإحتيال أو الخطأ؛
- (٢) إعداد بيانها الخاص بالغازات الدفيئة وفقاً للمعايير المعمول بها؛ و(المرجع: الفقرة ٣٥أ)
- (٣) وصف أو الإشارة إلى المعايير المعمول بها التي استخدمتها في بيانها الخاص بالغازات الدفيئة، عندما لا يكون من الواضح بسهولة من ظروف العملية من هي الجهة التي قامت بوضعها. (المرجع: الفقرة ٣٦أ)

الموافقة على شروط العملية

١٨. ينبغي أن تتضمن شروط العملية التي يُطلب الموافقة عليها بواسطة المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)^{١١} ما يلي: (المرجع: الفقرة ٣٧أ)

- (أ) هدف ونطاق العملية؛
- (ب) مسؤوليات الممارس؛
- (ج) مسؤوليات المنشأة، بما فيها تلك الموصوفة في الفقرة ١٧(ج)؛
- (د) تحديد المعايير المعمول بها لإعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة؛
- (هـ) الإشارة إلى الشكل والمحتوى المتوقعين لأية تقارير سوف يتم اصداؤها من قبل الممارس، وبيان يفيد أنه قد تكون هناك ظروف قد يختلف فيها التقرير عن شكله ومحتواه المتوقعين؛ و
- (و) إقرار يفيد بموافقة المنشأة على تقديم إقرارات خطية في ختام العملية.

التخطيط

١٩. عند التخطيط للعملية كما هو مطلوب حسب المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠^{١٢} (المنقح)،

ينبغي على الممارس: (المرجع: الفقرات ٣٤أ - ٤١أ)

- (أ) تحديد خصائص العملية التي تعرّف نطاقها؛

^{١١} المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) الفقرة ٢٧.

^{١٢} المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) الفقرة ٤٠.

- (ب) التحقق من أهداف إعداد التقارير الخاصة بالعملية من أجل التخطيط لتوقيت العملية وطبيعة الإتصالات المطلوبة؛
- (ج) بحث العوامل التي تعتبر، وفق الحكم المهني للممارس، هامة في إدارة جهود فريق العملية؛
- (د) بحث نتائج إجراءات قبول أو إستمرار العملية، وحيث أمكن، النظر فيما إذا كانت المعرفة المكتسبة من العمليات الأخرى التي يؤديها شريك العملية للمنشأة هي معرفة ذات صلة؛
- (هـ) التحقق من طبيعة وتوقيت ونطاق الموارد الضرورية لتنفيذ العملية، بما في ذلك مشاركة الخبراء والممارسين الآخرين؛ و (المرجع: الفقرات أ٤٢- أ٤٣)
- (و) تحديد أثر قسم التدقيق الداخلي للمنشأة، إن وجد، على العملية.

الأهمية النسبية في تخطيط وتنفيذ العملية

تحديد الأهمية النسبية والأهمية النسبية للأداء عند تخطيط العملية

٢٠. عند وضع الإستراتيجية الشاملة للعملية، ينبغي على الممارس تحديد الأهمية النسبية للبيان الخاص بالغازات الدفيئة (المرجع: الفقرات أ٤٤- أ٥٠)
٢١. ينبغي على الممارس تحديد الأهمية النسبية للأداء لأغراض تقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية وتحديد طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات الأخرى.

المراجعة مع التقدم في سير العملية

٢٢. ينبغي على الممارس مراجعة الأهمية النسبية للبيان الخاص بالغازات الدفيئة في حال إحاطته بمعلومات جديدة اثناء تنفيذ العملية والتي قد تجعل الممارس يحدد كمية مختلفة بشكل مبدئي. (المرجع: الفقرة أ٥١)

فهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك الرقابة الداخلية للمنشأة، وتحديد وتقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية

الحصول على فهم المنشأة وبيئتها

٢٣. ينبغي على الممارس فهم ما يلي: (المرجع: الفقرات أ٥٢- أ٥٣)

(أ) العوامل الصناعية والتنظيمية ذات الصلة وعوامل خارجية أخرى بما في ذلك المعايير المعمول بها.

(ب) طبيعة المنشأة، بما في ذلك:

- (١) طبيعة العمليات التي تتضمنها الحدود التنظيمية للمنشأة بما في ذلك: (المرجع: الفقرات أ٢٧- أ٢٨)

- أ. مصادر واكتمال الانبعاثات وإن وجد، الأحواض والبنود المقطعة للانبعاثات.
- ب. مساهمة كل منها في الانبعاثات الكلية للمنشأة؛ و
- ج. الشكوك المصاحبة للكميات المبلغ عنها في البيان الخاص بالغازات الدفيئة.
(المرجع: الفقرات ٥٤أ-٥٩أ)
- (٢) التغييرات عن الفترة السابقة في طبيعة أو نطاق العمليات، بما في ذلك ما إذا كان هناك أية عمليات دمج أو عمليات إستملاك أو بيع لمصادر الانبعاثات أو الحصول على مصادر خارجية ذات انبعاثات هامة؛ و
- (٣) تكرار وطبيعة انقطاع العمليات. (المرجع: الفقرة ٦٠أ)
- (ج) إختيار وتطبيق المنشأة لطرق قياس الكمية وسياسات اعداد التقارير، بما في ذلك أسباب التغييرات التي تطرأ على تلك الطرق والسياسات وامكانية إجراء محاسبة مزدوجة للانبعاثات ضمن البيان الخاص بالغازات الدفيئة.
- (د) متطلبات المعايير المعمول بها المتعلقة بالتقديرات، بما في ذلك الإفصاحات ذات العلاقة.
- (هـ) هدف وإستراتيجية تغير المناخ الخاصة بالمنشأة، إن وجد، والمخاطر الإقتصادية والتنظيمية والمادية ذات العلاقة والمخاطر المتعلقة بالسمعة. (المرجع: الفقرة ٦١أ)
- (و) الاشراف على، والمسؤولية عن، المعلومات الخاصة بالانبعاثات ضمن المنشأة.
- (ز) ما إذا كانت المنشأة تمتلك قسم تدقيق داخلي، وإذا كان الحال كذلك، أنشطته ونتائجه الرئيسية المتعلقة بالانبعاثات.

إجراءات للحصول على فهم معين وتحديد وتقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية

٢٤. ينبغي أن تتضمن إجراءات الحصول على فهم المنشأة وبيئتها وإجراءات تحديد وتقييم البيانات الخاطئة الجوهرية ما يلي: (المرجع: الفقرات ٥٢أ-٥٣أ، ٦٢أ)

(أ) طرح الأسئلة والاستفسارات على الأشخاص الموجودين في المنشأة والذين، وفق تقدير الممارس، يمتلكون معلومات من المحتمل أن تساعد في تحديد وتقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية بسبب الإحتيال أو الخطأ.

(ب) الإجراءات التحليلية. (المرجع: الفقرات ٦٣أ-٦٥أ)

(ج) الملاحظة والفحص. (المرجع: الفقرات ٦٦أ-٦٨أ)

الحصول على فهم الرقابة الداخلية للمنشأة

تأكيد معقول	تأكيد محدود
<p>٢٥ع. ينبغي على الممارس الحصول على فهم المكونات التالية للرقابة الداخلية في المنشأة المتعلقة بقياس كمية الانبعاثات وإعداد التقارير عنها كأساس لتحديد وتقييم مخاطر البيانات الجوهرية: (المرجع: الفقرات ٥٢أ-٥٣أ، ٧٠أ)</p> <p>(أ) بيئة الرقابة؛</p> <p>(ب) نظام المعلومات، بما في ذلك العمليات التجارية ذات العلاقة والإبلاغ عن أدوار ومسؤوليات إعداد التقارير حول الانبعاثات وأمور هامة مرتبطة بإعداد التقارير حول الانبعاثات؛</p> <p>(ج) نتائج عملية تقييم مخاطر المنشأة؛</p> <p>(د) نشاطات الرقابة المتعلقة بالعملية، التي يعتبر الممارس أنه من الضروري فهمها من أجل تقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية عند مستوى الإثبات وتصميم إجراءات أخرى استجابة للمخاطر المقيمة. لا تتطلب عملية التأكيد فهم جميع نشاطات الرقابة المتعلقة بكل نوع مهم من الانبعاثات والإفصاحات في البيان الخاص بالغازات الدفيئة أو إلى كل توكيد مرتبط بها؛ (المرجع: الفقرات ٧١أ-٧٢أ)</p> <p>(هـ) مراقبة أنظمة الرقابة.</p>	<p>٢٥ل. فيما يخص الرقابة الداخلية المتعلقة بقياس كمية الانبعاثات وإعداد التقارير عنها كأساس لتحديد وتقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية، ينبغي على الممارس الحصول على الفهم من خلال الاستعلام عن: (المرجع: الفقرات ٥٢أ-٥٣أ، ٦٩أ-٧٠أ)</p> <p>(أ) بيئة الرقابة؛</p> <p>(ب) نظام المعلومات، بما في ذلك العمليات التجارية ذات العلاقة والإبلاغ عن أدوار ومسؤوليات إعداد التقارير حول الانبعاثات وأمور هامة مرتبطة بإعداد التقارير حول الانبعاثات؛</p> <p>(ج) نتائج عملية تقييم مخاطر المنشأة؛</p>
<p>٢٦م. عند الحصول على الفهم المطلوب في الفقرة</p>	

<p>٢٥م، ينبغي على الممارس تقييم تصميم أنظمة الرقابة وتحديد ما إذا تم تنفيذها من خلال اتخاذ إجراءات معينة بالإضافة إلى طرح الاستفسارات على موظفي المنشأة. المسؤولين عن البيان الخاصة بالغازات الدفيئة (المرجع: الفقرات ٥٢١-٥٣١)</p>	
--	--

إجراءات أخرى للحصول على فهم معين وتحديد وتقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية

٢٧. إذا قام شريك العملية بإجراء عمليات أخرى لصالح المنشأة، فإنه ينبغي أن يبحث فيما إذا كانت المعلومات التي يتم الحصول عليها هي ذات صلة بتحديد وتقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية. (المرجع: الفقرة ٧٣١)

٢٨. ينبغي على الممارس أن يوجه مجموعة من الأسئلة للإدارة وآخرين ضمن المنشأة حسبما يكون مناسباً لتحديد ما إذا كان لديهم معرفة بأي إحتيال أو عدم إمتثال فعلي أو مشتبه به أو مزعوم للقوانين والأنظمة التي تؤثر على البيان الخاص بالغازات الدفيئة. (المرجع: الفقرات ٨٤١-٨٦١)

٢٩. يجب على شريك العملية والأعضاء الرئيسيين الآخرين في فريق العملية وأي خبراء خارجيين تابعين للممارس الرئيسي أن يناقشوا احتمالية تعرض البيان الخاص بالغازات الدفيئة للمنشأة لحدوث أخطاء جوهرية إما بسبب الإحتيال أو الخطأ، وتطبيق المعايير المعمول بها على حقائق وظروف المنشأة. وينبغي أن يحدد شريك العملية المسائل التي ينبغي إبلاغها لأعضاء فريق العملية، ولأي خبراء خارجيين تابعين للممارس وغير مشتركين في النقاش.

٣٠. ينبغي أن يقيم الممارس ما إذا كانت أساليب قياس الكمية وسياسات إعداد التقارير الخاصة بالمنشأة، بما في ذلك تحديد الحدود التنظيمية للمنشأة، ملائمة لعملياته ومتوافقة مع المعايير المعمول بها ومع سياسات قياس الكمية وإعداد التقارير المستخدمة في القطاع ذي الصلة وفي الفترات السابقة.

تنفيذ إجراءات في الموقع ضمن مرافق المنشأة

٣١. ينبغي أن يحدد الممارس ما إذا كان تنفيذ الإجراءات في الموقع ضمن المرافق الهامة في ظروف العملية يعتبر أمراً ضرورياً. (المرجع: الفقرات ١٥١-١٦١، ٧٤١-٧٧١)

التدقيق الداخلي

٣٢. عندما تمتلك المنشأة قسم تدقيق داخلي مرتبط بالعملية، فينبغي على الممارس ما يلي: (المرجع: الفقرة ٧٨١)

- (أ) تحديد ما إذا كان يتوجب استخدام أعمال محددة لقسم التدقيق الداخلي، وإلى أي حد يتوجب استخدامها؛ و
- (ب) عند استخدام أعمال محددة لقسم التدقيق الداخلي، تحديد ما إذا كان تلك الأعمال مناسبة لأغراض العملية.

تحديد وتقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية

تأكيد معقول	تأكيد محدود
<p>٣٣ع. ينبغي على الممارس تحديد وتقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية:</p> <p>(أ) على مستوى البيان الخاص بالغازات الدفيئة؛ (المرجع: الفقرات ١٧٩-٨٠) (أ)</p> <p>(ب) عند مستوى الإثبات للأنواع الهامة من الإنبعاثات والإفصاحات، (المرجع: الفقرات ٨١-٨٢أ)</p> <p>كأساس لتصميم وتنفيذ إجراءات معينة تكون طبيعتها وتوقيتها ونطاقها:</p> <p>(المرجع: الفقرة ٨٣أ)</p> <p>(ج) سريعة التجاوب مع المخاطر المُقيّمة للبيانات الخاطئة الجوهرية؛ و</p> <p>(د) تسمح للممارس بالحصول على تأكيد معقول حول ما إذا كان البيان الخاص بالغازات الدفيئة يتم إعداده في جميع الجوانب الهامة وفقاً للمعايير المعمول بها.</p>	<p>٣٣ل. ينبغي على الممارس تحديد وتقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية:</p> <p>(أ) على مستوى البيان الخاص بالغازات الدفيئة؛ (المرجع: الفقرات ١٧٩-٨٠) (أ)</p> <p>(ب) بالنسبة للأنواع الهامة من الإنبعاثات والإفصاحات، (المرجع: الفقرة ٨١)</p> <p>كأساس لتصميم وتنفيذ إجراءات معينة تكون طبيعتها وتوقيتها ونطاقها:</p> <p>(ج) سريعة التجاوب مع المخاطر المُقيّمة للبيانات الخاطئة الجوهرية؛ و</p> <p>(د) تسمح للممارس بالحصول على تأكيد محدود حول ما إذا كان البيان الخاص بالغازات الدفيئة يتم إعداده في جميع الجوانب الهامة، وفقاً للمعايير المعمول بها.</p>

أسباب مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية

٣٤. عند تنفيذ الإجراءات المطلوبة في الفقرتين ٣٣ل أو ٣٣ع، ينبغي على الممارس أن يأخذ بعين الاعتبار على الأقل العوامل التالية: (المرجع: الفقرات ٨٤أ-٨٩)
- (أ) احتمال وجود بيان خاطئ مقصود في البيان الخاص بالغازات الدفيئة؛ (المرجع: الفقرات ٨٤أ-٨٦أ)
- (ب) احتمال عدم الإلتزام بنصوص تلك القوانين والأنظمة المعروفة عموماً بتأثيرها المباشر على محتوى البيان الخاص بالغازات الدفيئة؛ (المرجع: الفقرة ٨٧أ)

- (ج) احتمال حذف إنبعاثات هامة ممكنة؛ (المرجع: الفقرة ٨٨١(أ))
- (د) التغيرات الإقتصادية أو التنظيمية الهامة؛ (المرجع: الفقرة ٨٨١(ب))
- (هـ) طبيعة العمليات؛ (المرجع: الفقرة ٨٨١(ج))
- (و) طبيعة طرق قياس الكميات؛ (المرجع: الفقرة ٨٨١(د))
- (ز) درجة التعقيد في تعيين الحدود التنظيمية وما إذا كانت الأطراف ذات العلاقة مشاركة؛ (المرجع: الفقرات ٢٧١-٢٨٠)
- (ح) ما إذا كان هناك إنبعاثات هامة خارج السياق العادي لأعمال المنشأة، أو تظهر بأنها إنبعاثات غير عادية؛ (المرجع: الفقرة ٨٨١(هـ))
- (ط) درجة الذاتية في قياس الإنبعاثات؛ (المرجع: الفقرة ٨٨١(هـ))
- (ي) ما إذا كانت إنبعاثات النطاق ٣ مشمولة في البيان الخاص للغازات الدفيئة؛ و (المرجع: الفقرة ٨٨١(و))
- (ك) كيف تقوم المنشأة بإعداد التقديرات الهامة والبيانات التي تستند إليها هذه التقديرات. (المرجع: الفقرات ٨٨١(ز))

الإستجابات الكلية للمخاطر المقيّمة للبيانات الخاطئة الجوهرية وإجراءات أخرى

٣٥. ينبغي على الممارس تصميم وتنفيذ الإستجابات الكلية لمعالجة المخاطر المقيّمة للبيانات الخاطئة الجوهرية على مستوى البيان الخاص بالغازات الدفيئة. (المرجع: الفقرات ٩٠٠-٩٣٤)
٣٦. ينبغي على الممارس تصميم وتنفيذ إجراءات أخرى تتجاوب طبيعتها وتوقيتها ونطاقها مع المخاطر المقيّمة، مع الأخذ بعين الإعتبار مستوى التأكيد، سواء كان معقول أو محدود، حسبما يكون مناسباً. (المرجع: الفقرة ٩٠٠)

تأكيد معقول	تأكيد محدود
<p>٣٧ع. عند تصميم وتنفيذ إجراءات أخرى وفقاً للفقرة ٣٦، ينبغي على الممارس: (المرجع: الفقرات أ٩٠-٩٤)</p> <p>(أ) بحث أسباب التقييم المحدد لمخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية عند مستوى الإثبات للأنواع الهامة من الإنبعاثات والإفصاحات، بما في ذلك (المرجع: الفقرة أ٩٥)</p>	<p>٣٧ل. عند تصميم وتنفيذ إجراءات أخرى وفقاً للفقرة ٣٦، ينبغي على الممارس: (المرجع: الفقرات أ٩٠-٩٤)</p> <p>(أ) بحث أسباب التقييم المحدد لمخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية بالنسبة للأنواع الهامة من الإنبعاثات والإفصاحات، و(المرجع: الفقرة أ٩٥)</p> <p>(ب) الحصول على أدلة أكثر إقناعاً كلما ازداد تقييم الممارس للمخاطر. (المرجع: الفقرة أ٩٧)</p>
<p>(١) احتمال وجود بيانات خاطئة جوهرية نتيجة خصائص محددة لنوع الإنبعاث أو الإفصاح ذو العلاقة (أي المخاطر المتأصلة)؛ و</p> <p>(٢) ما إذا كان الممارس ينوي الاعتماد على الفعالية التشغيلية لأنظمة الرقابة في تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات الأخرى؛ و (المرجع: الفقرة أ٩٦)</p> <p>(ب) الحصول على أدلة أكثر إقناعاً كلما ازداد تقييم الممارس للمخاطر. (المرجع: الفقرة أ٩٧)</p>	

<p>عمليات فحص أنظمة الرقابة</p> <p>٣٨ع. ينبغي على الممارس تصميم وتنفيذ فحوصات لأنظمة الرقابة بغرض الحصول على أدلة مناسبة وكافية بخصوص الفعالية التشغيلية لأنظمة الرقابة ذات الصلة في حال: (المرجع: الفقرة أ.٩٠(أ))</p> <p>(أ) كان الممارس ينوي الاعتماد على الفعالية التشغيلية لأنظمة المراقبة في تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات الأخرى؛ أو (المرجع: الفقرة أ.٩٦)</p>	
<p>(ب) كانت الإجراءات الأخرى غير فحوصات أنظمة الرقابة لا يمكن وحدها توفير أدلة مناسبة وكافية عند مستوى الإثبات. (المرجع: الفقرة أ.٩٨)</p> <p>٣٩ع. إذا تم اكتشاف انحرافات عن أنظمة الرقابة التي ينوي الممارس الاعتماد عليها، ينبغي على الممارس إجراء تحقيقات محددة لفهم هذه الأمور وتبعاتها المحتملة، وينبغي أن يحدد ما إذا: (المرجع: الفقرة أ.٩٠)</p> <p>(أ) كانت فحوصات أنظمة الرقابة التي تم تنفيذها توفر أساساً مناسباً للاعتماد على أنظمة الرقابة؛</p> <p>(ب) كان من الضروري إجراء فحوصات إضافية لأنظمة الرقابة؛ أو</p> <p>(ج) كان يجب معالجة المخاطر</p>	

<p>المحتملة للبيانات الخاطئة الجوهرية باستخدام إجراءات أخرى.</p> <p>إجراءات أخرى غير فحوصات الأنظمة</p> <p>٤٠ع. بغض النظر عن المخاطر المُقيّمة للبيانات الخاطئة الجوهرية، ينبغي على الممارس تصميم وتنفيذ عمليات فحص للتفاصيل أو الإجراءات التحليلية بالإضافة إلى فحوصات أنظمة الرقابة، إن وجدت، لكل نوع من الأنواع الهامة من الإنبعاثات والإفصاحات. (المرجع: الفقرات ٩٠أ-٩٤أ)</p> <p>٤١ع. ينبغي على الممارس الأخذ بعين الإعتبار ما إذا كان يجب تنفيذ إجراءات تأكيد خارجية. (المرجع: الفقرتان ٩٠أ و٩٩أ)</p> <p>تنفيذ إجراءات تحليلية استجابة للمخاطر المُقيّمة للبيانات الخاطئة الجوهرية</p> <p>٤٢ع. عند تصميم وتنفيذ الإجراءات التحليلية، ينبغي على الممارس: (المرجع: الفقرة ٩٠أ(ج)، ١٠٠أ-١٠٢أ)</p> <p>(أ) تحديد مدى ملائمة الإجراءات التحليلية المحددة لتوكيدات معينة، مع الأخذ بعين الإعتبار المخاطر المُقيّمة للبيانات الخاطئة الجوهرية وعمليات فحص التفاصيل، إن وجدت، لهذه التوكيدات؛</p> <p>(ب) تقييم موثوقية البيانات التي من خلالها طُوّر الممارس تصوّره للمميّات أو النسب المُسجّلة، مع الأخذ بعين الإعتبار مصادر المعلومات المتاحة وإمكانية مقارنتها</p>	<p>تنفيذ إجراءات تحليلية استجابة للمخاطر المُقيّمة للبيانات الخاطئة الجوهرية</p> <p>٤٢ل. عند تصميم وتنفيذ الإجراءات التحليلية، ينبغي على الممارس: (المرجع: الفقرة ٩٠أ(ج)، ١٠٠أ-١٠٢أ)</p> <p>(أ) تحديد مدى ملائمة الإجراءات التحليلية المحددة، مع الأخذ بعين الإعتبار المخاطر المُقيّمة للبيانات الخاطئة الجوهرية وعمليات فحص التفاصيل، إن وجدت؛</p> <p>(ب) تقييم موثوقية البيانات التي من خلالها طُوّر الممارس تصوّره للمميّات أو النسب المُسجّلة، مع الأخذ بعين الإعتبار مصادر المعلومات المتاحة وإمكانية مقارنتها</p>
---	---

<p>للكميّات أو النسب المُسجّلة، مع الأخذ بعين الإعتبار مصادر المعلومات المتاحة وإمكانية مقارنتها وطبيعتها ومدى ملائمتها، إضافة إلى أنظمة الرقابة على الإعداد؛ و</p> <p>(ج) وضع تصوّر معين فيما يخص الكميات أو النسب المسجلة بحيث يكون دقيق بشكل كافي لتحديد البيانات الخاطئة الجوهرية المحتملة.</p> <p>٤٣ع. إذا حدّدت الإجراءات التحليلية تقلّبات أو علاقات غير متّسقة مع معلومات أخرى ذات علاقة أو مختلفة بشكل كبير عن الكميات أو النسب المتوقّعة، ينبغي على الممارس الإستعلام من المنشأة حول هذه الاختلافات. وينبغي أن يدرس الممارس الإجابات على هذا الإستعلام لتحديد ما إذا كان من الضروري اتخاذ إجراءات أخرى في ظل الظروف المحددة.</p> <p>(المرجع: الفقرة ٩٠أ (ج))</p>	<p>وطبيعتها ومدى ملائمتها، إضافة إلى أنظمة الرقابة على الإعداد؛ و</p> <p>(ج) وضع تصوّر معين فيما يخص الكميات أو النسب المسجلة.</p> <p>٤٣ل. إذا حدّدت الإجراءات التحليلية تقلّبات أو علاقات غير متّسقة مع معلومات أخرى ذات علاقة أو مختلفة بشكل كبير عن الكميات أو النسب المتوقّعة، ينبغي على الممارس الإستعلام من المنشأة حول هذه الاختلافات. وينبغي أن يدرس الممارس الإجابات على هذا الإستعلام لتحديد ما إذا كان من الضروري اتخاذ إجراءات أخرى في ظل الظروف المحددة.</p> <p>(المرجع: الفقرة ٩٠أ (ج))</p>
<p>(أ) الإستعلام من المنشأة والحصول على أدلّة إضافية متعلّقة بإجابات المنشأة؛ و</p> <p>(ب) تنفيذ إجراءات أخرى بحسب ما تقتضي الضرورة في مختلف الظروف.</p>	<p>إجراءات تتعلّق بالتقديرات</p> <p>٤٤ل. على أساس المخاطر المقيّمة للبيانات الخاطئة الجوهرية، ينبغي على الممارس: (المرجع: الفقرات ١٠٣أ-١٠٤أ)</p> <p>(أ) تقييم ما إذا:</p>
<p>إجراءات تتعلّق بالتقديرات</p> <p>٤٤ع. على أساس المخاطر المقيّمة للبيانات الخاطئة الجوهرية، ينبغي على الممارس تقييم ما إذا:</p> <p>(المرجع: الفقرة ١٠٣أ)</p> <p>(أ) طبّقت المنشأة وبشكل مناسب متطلبات المعايير المعمول بها ذات الصلة</p>	<p>(١) طبّقت المنشأة وبشكل مناسب متطلبات المعايير المعمول بها</p>

<p>بالتقديرات؛ و (ب) كانت طرق إعداد التقديرات مناسبة وما إذا تم تطبيقها باستمرار، وما إذا كانت التغييرات، إن وجدت، في التقديرات المُبلَّغ عنها أو في طريقة إعدادها مقارنة بالفترة السابقة ملائمة في الظروف المحددة؛ ٤٥ع. عند الاستجابة إلى المخاطرة المقيمة للبيانات الخاطئة الجوهرية، ينبغي على الممارس القيام بواحد أو أكثر من الآتي، مع الأخذ بعين الاعتبار طبيعة التقديرات: (المرجع: الفقرة أ١٠٣)</p> <p>(أ) فحص كيفية إعداد المنشأة للتقدير والبيانات التي يستند إليها. وعند القيام بذلك، ينبغي على الممارس تقييم ما إذا:</p>	<p>ذات الصلة بالتقديرات؛ و (٢) كانت طرق إعداد التقديرات مناسبة وما إذا تم تطبيقها باستمرار، وما إذا كانت التغييرات، إن وجدت، في التقديرات المُبلَّغ عنها أو في طريقة إعدادها مقارنة بالفترة السابقة ملائمة في الظروف المحددة؛ و (ب) الأخذ بعين الاعتبار ما إذا كان من الضروري اتخاذ إجراءات أخرى في الظروف المحددة.</p>
<p>(١) كانت الطريقة المستخدمة في قياس الكميات مناسبة في ظل الظروف؛ و (٢) كانت الافتراضات التي استخدمتها المنشأة معقولة. (أ) فحص الفعالية التشغيلية لأنظمة الرقابة حول كيفية إعداد المنشأة للتقدير، بالإضافة إلى القيام بإجراءات أخرى مناسبة. (ب) وضع تقدير مبلغ واحد أو نطاق من المبالغ لتقييم تقدير المنشأة. من أجل هذا الغرض:</p>	

<p>(١) إذا استخدم الممارس إفتراضات أو طرق تختلف عن إفتراضات وطرق المنشأة، ينبغي عليه الحصول على فهم إفتراضات أو طرق المنشأة بشكل كاف لإثبات أن تقدير الممارس الذي يتعلق بمبلغ واحد أو نطاق من المبالغ يأخذ بعين الإعتبار المتغيرات ذات العلاقة ولتقييم أية إختلافات هامة عن تقدير المنشأة المتعلق بمبلغ واحد.</p> <p>(٢) إذا توصل الممارس إلى نتيجة تفيد بأنه من المناسب إستخدام نطاق من المبالغ، ينبغي عليه أن يضيّق النطاق بالاعتماد على الأدلة المتاحة، إلى حين إعتبار جميع النتائج المشمولة ضمن النطاق بأنها نتائج معقولة.</p>	
--	--

جمع العينات

٤٦. عند إستخدام طريقة جمع العينات، ينبغي على الممارس، عند تصميم العينة، أن يأخذ بعين الإعتبار الهدف من الإجراء وخصائص المجموعة التي سوف يتم سحب عينة منها. (المرجع: الفقرتان ٩٠أ (ب)، ١٠٥أ)

الإحتيال والقانون والنظام

٤٧. ينبغي على الممارس الرد بشكل مناسب على الإحتيال أو الإحتيال المشتبه به وعدم الإمتثال أو عدم الإمتثال المشتبه به للقانون والنظام المحددة خلال العملية. (المرجع: الفقرات ١٠٦أ-١٠٧أ)

تأكيد معقول	تأكيد محدود
<p>إجراءات تتعلّق بعملية تجميع البيان الخاص بالغازات الدفيئة</p> <p>٤٨ع. ينبغي أن تشمل إجراءات الممارس الإجراءات التالية المرتبطة بعملية تجميع البيان الخاص بالغازات الدفيئة ما يلي: (المرجع: الفقرة ١٠٨أ)</p> <p>(أ) موافقة أو مطابقة البيان الخاص بالغازات الدفيئة مع السجلات الأساسية؛ و</p> <p>(ب) فحص التعديلات الهامة التي أُجريت خلال إعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة.</p>	<p>إجراءات تتعلّق بعملية تجميع البيان الخاص بالغازات الدفيئة</p> <p>٤٨ل. ينبغي أن تشمل إجراءات الممارس الإجراءات التالية المرتبطة بعملية تجميع البيان الخاص بالغازات الدفيئة ما يلي: (المرجع: الفقرة ١٠٨أ)</p> <p>(أ) موافقة أو مطابقة البيان الخاص بالغازات الدفيئة مع السجلات الأساسية؛</p> <p>(ب) الحصول، من خلال الإستعلام من المنشأة، على فهم للتعديلات الهامة التي أُجريت خلال إعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة والأخذ بعين الإعتبار ما إذا كان من الضروري اتخاذ إجراءات أخرى في ظل الظروف.</p>

<p>مراجعة تقييم المخاطر في عملية التأكيد المعقول</p> <p>٤٩ع. يمكن أن يتغير تقييم الممارس لمخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية عند مستوى الإثبات خلال التقدم في سير العملية مع الحصول على المزيد من الأدلة. وفي الحالات التي يحصل فيها الممارس على أدلة معينة والتي لا يكون أي منها متوافقة مع الأدلة التي استند إليها الممارس مسبقاً في تقييمه، ينبغي أن يراجع الممارس التقييم ويعدل الإجراءات المخطط لها وفقاً لذلك. (المرجع: الفقرة ١٠٩)</p>	<p>تحديد ما إذا كان من الضروري اتخاذ إجراءات إضافية في عملية التأكيد المحدود</p> <p>٤٩ل. إذا أطلع الممارس على أي مسألة (مسائل) تدفعه للاعتقاد بأن البيان الخاص بالغازات الدفيئة قد يشوبه أخطاء جوهرية، فينبغي على الممارس تصميم وتنفيذ إجراءات إضافية للحصول على أدلة إضافية تُمكن الممارس من: (المرجع: الفقرات ١٠٩أ-١١٠أ)</p> <p>(أ) إستنتاج أن المسألة (المسائل) ليس من المرجح أن تؤدي إلى أخطاء جوهرية في البيان الخاص بالغازات الدفيئة؛ أو</p> <p>(ب) تحديد المسألة (المسائل) التي تؤدي إلى وجود أخطاء جوهرية في البيان الخاص بالغازات الدفيئة. (المرجع: الفقرة ١١١أ)</p>
--	---

تراكم البيانات الخاطئة الجوهرية المحددة

٥٠. ينبغي على الممارس أن يراكم البيانات الخاطئة الجوهرية التي تُحدد خلال العملية، بإسثناء تلك الأخطاء التي تعتبر ثانوية بوضوح. (المرجع: الفقرة ١١٢أ)

النظر في البيانات الخاطئة الجوهرية المحددة مع التقدم في سير العملية

٥١. ينبغي أن يحدد الممارس ما إذا كانت هناك حاجة لتتبع الإستراتيجية الكلية للعملية وخطة العملية في حال:

- (أ) أشارت طبيعة البيانات الخاطئة الجوهرية المحددة وظروف حدوثها إلى وجود أخطاء جوهرية أخرى يمكن أن تعتبر عند جمعها مع الأخطاء الجوهرية المتراكمة خلال العملية بأنها أخطاء هامة؛ أو
- (ب) بلغ مجموع الأخطاء الجوهرية المتراكمة خلال العملية مستوى الأهمية المحددة وفقاً للفقرات ٢٠-٢٢ من هذا المعيار.

٥٢. في حال قامت المنشأة، بناءً على طلب الممارس، بفحص نوع معين من الإنبعاثات أو الإفصاحات وتصحيح الأخطاء الجوهرية التي تم اكتشافها، فإنه يتعين على الممارس إتخاذ إجراءات معينة متعلقة بالعمل الذي تنجزه المنشأة لتحديد ما إذا كان لا يزال يوجد أخطاء جوهرية.

الإبلاغ عن الأخطاء الجوهرية وتصحيحها

٥٣. يجب على الممارس أن يقوم في الوقت المناسب بالإبلاغ عن جميع الأخطاء الجوهرية التي تتراكم خلال العملية للمستوى المناسب في المنشأة ويجب أن يطلب من المنشأة تصحيح تلك الأخطاء.

٥٤. إذا رفضت المنشأة تصحيح بعض أو جميع الأخطاء الجوهرية التي يقوم الممارس بالإبلاغ عنها، يجب أن يفهم الممارس أسباب المنشأة وراء عدم إجراء التصحيحات وأن يأخذ ذلك بعين الاعتبار عند صياغة نتائجه.

تقييم أثر الأخطاء الجوهرية غير المصححة

٥٥. قبل تقييم أثر الأخطاء الجوهرية غير المصححة، ينبغي أن يعيد الممارس تقييم الأهمية النسبية المحددة وفقاً للفقرات ٢٠-٢٢ من هذا المعيار لتأكيد ما إذا كانت لا تزال مناسبة في سياق الإنبعاثات الفعلية للمنشأة.

٥٦. ينبغي أن يحدد الممارس ما إذا كانت الأخطاء غير المصححة هي أخطاء هامة، سواء بشكل فردي أو إجمالي. وعند إجراء هذا التحديد، ينبغي أن ينظر الممارس في حجم وطبيعة الأخطاء، والظروف المحددة لحدوثها، فيما يتعلق بأنواع محددة من الإنبعاثات أو الإفصاحات والبيان الخاص بالغازات الدفيئة (أنظر الفقرة ٧٢).

إستخدام عمل الممارسين الآخرين

٥٧. عندما ينوي الممارس استخدام عمل ممارس آخر، فإنه يتعين على الممارس:
(أ) التواصل بوضوح مع الممارسين الآخرين بشأن نطاق وتوقيت العمل والنتائج التي توصل إليها الممارس الآخر؛ (المرجع: الفقرات ١١٣-١١٤)
(ب) تقييم كفاية ومدى ملائمة الأدلة التي يتم الحصول عليها وعملية دمج المعلومات ذات العلاقة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة. (المرجع: الفقرة ١١٥)

الإقرارات الخطية

٥٨. ينبغي أن يطلب الممارس إقرارات خطية من شخص (أشخاص) ضمن المنشأة ذوي مسؤوليات مناسبة ومعرفة بالمسائل المعنية: (المرجع: الفقرة ١١٦)

(أ) بأنهم قد استوفوا مسؤوليتهم عن إعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة، بما في ذلك المعلومات المقارنة حيثما يكون مناسباً، وفقاً للمعايير المعمول بها، كما هو مبين في شروط العملية؛

(ب) بأنهم قد زدوا الممارس بجميع المعلومات ذات الصلة وفرصة الوصول كما هو متفق عليه في شروط العملية وأوضحوا جميع المسائل ذات الصلة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة؛

- (ج) ما إذا كانوا يعتقدون بأن آثار الأخطاء غير المصححة هي غير هامة، سواء بشكل فردي أو إجمالي، بالنسبة للبيان الخاص بالغازات الدفيئة. وينبغي دمج ملخص بهذه البنود في الإقرار الخطي أو إرفاقه به؛
- (د) ما إذا كانوا يعتقدون بأن الافتراضات الهامة المستخدمة في إجراء التقديرات هي افتراضات معقولة؛
- (هـ) بأنهم أبلغوا الممارس بجميع العيوب الموجودة في الرقابة الداخلية فيما يتعلق بالعملية والتي لا تعتبر ثانوية والتي اطلعوا عليها؛ و
- (و) ما إذا قد أفصحوا للممارس عن معرفتهم بأي إحتيال أو عدم إمتثال فعلي أو مشتبه به أو مزعوم للقانون أو النظام حيث يمكن أن يكون للإحتيال أو عدم الإمتثال أثر هام على البيان الخاص بالغازات الدفيئة.

٥٩. يجب أن يكون تاريخ الإقرارات الخطية أقرب ما يمكن إلى تاريخ تقرير التأكيد ولكن ليس بعده.
٦٠. يجب أن يتنازل الممارس عن نتيجة معينة حول البيان الخاص بالغازات الدفيئة أو أن ينسحب من العملية، حيث يكون الإنسحاب ممكناً بموجب القانون أو النظام المعمول بها في حال:
- (أ) استنتج الممارس أنه يوجد شكوك كافية حول نزاهة الشخص (الأشخاص) الذين يقدمون الإقرارات الخطية التي تقتضيها الفقرة ٥٨ (أ) و (ب) بأن الإقرارات الخطية في هذا الصدد غير موثوقة؛ أو
- (ب) لم تقدم المنشأة الإقرارات الخطية التي تتطلبها الفقرة ٥٨ (أ) و (ب).

الأحداث اللاحقة

٦١. يتعين على الممارس: (المرجع: الفقرة ١١٧) (أ) أن يبحث فيما إذا كانت الأحداث الواقعة بين تاريخ البيان الخاص بالغازات الدفيئة وتاريخ تقرير التأكيد تتطلب تعديل البيان الخاص بالغازات الدفيئة أو الإفصاح ضمنه، وتقييم كفاية ومدى ملائمة الأدلة التي يتم الحصول عليها حول ما إذا كانت تلك الأحداث تُعكس بشكل مناسب في ذلك البيان الخاص بالغازات الدفيئة وفقاً للمعايير المعمول بها؛ و
- (ب) أن يستجيب بشكل مناسب للحقائق التي تبلغ إلى علمه بعد تاريخ تقرير التأكيد، والتي لو علم بها الممارس في ذلك التاريخ كانت قد دفعته لتعديل تقرير التأكيد.

المعلومات المقارنة

٦٢. عند عرض المعلومات المقارنة مع المعلومات الحالية للإنبعاثات وكانت بعض أو جميع تلك المعلومات المقارنة مشمولة في نتيجة الممارس، فإن إجراءات الممارس فيما يخص المعلومات المقارنة يجب أن تتضمن تقييم ما إذا: (المرجع: الفقرات ١١٨-١٢١)

(أ) كانت المعلومات المقارنة تتوافق مع المبالغ والإفصاحات الأخرى المعروضة في الفترة السابقة أو، حيث يكون مناسباً، تم إعادة بيانها بشكل سليم وتم الإفصاح عن إعادة البيان بشكل وافي؛ و (المرجع: الفقرة ١٢١١)

(ب) كانت سياسات تحديد الكمية الظاهرة في المعلومات المقارنة تتوافق مع تلك المطبقة في الفترة الحالية أو، في حال وجود تغييرات معينة، ما إذا تم تطبيقها بشكل سليم والإفصاح عنها بشكل ملائم.

٦٣. بغض النظر عما إذا كانت نتيجة الممارس تغطي المعلومات المقارنة، إذا بلغ إلى علم الممارس إمكانية وجود أخطاء جوهرية هامة في المعلومات المقارنة المعروضة، فإنه يتعين على الممارس:

(أ) مناقشة المسألة مع الشخص (الأشخاص) ضمن المنشأة الذين يتمتعون بمسؤوليات مناسبة ومعرفة بالمسائل المعنية واتخاذ الإجراءات المناسبة في الظروف المحددة؛ و (المرجع: الفقرات ١٢٢٢-١٢٣٤)

(ب) دراسة الأثر على تقرير التأكيد. إذا اشتملت المعلومات المقارنة المعروضة على خطأ جوهري هام، ولم يتم إعادة بيان المعلومات المقارنة:

(١) حيث تغطي نتيجة الممارس المعلومات المقارنة، ينبغي أن يعبر الممارس عن نتيجة متحفظة أو نتيجة سلبية في تقرير التأكيد؛ أو

(٢) حيث لا تغطي نتيجة الممارس المعلومات المقارنة، ينبغي أن يدمج الممارس فقرة تأكيد أخرى في تقرير التأكيد تصف الظروف التي تؤثر على المعلومات المقارنة.

المعلومات الأخرى

٦٤. ينبغي أن يقرأ الممارس المعلومات الأخرى الواردة في الوثائق التي تتضمن بيان غازات الدفيئة وتقرير التأكيد الخاص بذلك من أجل تحديد أوجه التناقض الهامة، إن وجدت، مع بيان غازات الدفيئة أو تقرير التأكيد، وفي حال أن الممارس عند قراءة هذه المعلومات الأخرى: (المرجع: الفقرة ١٣٩١)

(أ) قد حدد تناقض كبير بين تلك المعلومات الأخرى وبيان غازات الدفيئة أو تقرير التأكيد؛ أو

(ب) قد بلغ إلى علمه وجود خطأ جوهري في الحقائق ضمن تلك المعلومات الأخرى ليس له علاقة بالمسائل الواردة في بيان غازات الدفيئة أو تقرير التأكيد، فإنه يجب على الممارس مناقشة هذه المسألة مع المنشأة واتخاذ إجراءات أخرى حسبما يكون مناسباً. (المرجع: الفقرات ١٢٤١-١٢٦١)

التوثيق

٦٥. عند توثيق طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات المُنفذة، ينبغي على الممارس تسجيل: (المرجع: الفقرة ١٢٧أ)

- (أ) الخصائص المحددة لبنود معينة أو لأمر قد تم فحصها؛
- (ب) الجهة التي قامت بإنجاز أعمال العملية وتاريخ إستكمال تلك الأعمال؛ و
- (ج) الجهة التي قامت بمراجعة أعمال العملية المنجزة وتاريخ ونطاق هذه المراجعة.

٦٦. ينبغي على الممارس توثيق المناقشات حول القضايا الهامة مع المنشأة والآخرين، بما في ذلك طبيعة القضايا الهامة التي تم مناقشتها ومتى ومع من تمت هذه المناقشات. (المرجع: الفقرة ١٢٧أ)

رقابة الجودة

٦٧. ينبغي على الممارس أن يشمل في توثيق العملية:

- (أ) القضايا المحددة فيما يخص الإمتثال للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة وكيف قد تم حلّها؛
- (ب) النتائج حول الإمتثال لمتطلبات الإستقلالية التي تُطبق على العملية، وأي مناقشات ذات علاقة مع الشركة التي تدعم هذه النتائج؛
- (ج) النتائج التي تم التوصل إليها بشأن قبول واستمرار علاقات العملاء وعمليات التأكيد؛ و
- (د) طبيعة ونطاق المشاورات التي تمت خلال سير العملية، والنتائج الناجمة عن تلك المشاورات.

المسائل الناجمة بعد تاريخ تقرير التأكيد

٦٨. في حال قام الممارس، في ظروف استثنائية، بتنفيذ إجراءات جديدة أو إضافية أو استخلص نتائج جديدة بعد تاريخ تقرير التأكيد، فإنه ينبغي على الممارس توثيق: (المرجع: الفقرة ١٢٨أ)
- (أ) الظروف التي واجهها؛
 - (ب) الإجراءات الجديدة أو الإضافية التي قام بها والأدلة التي حصل عليها والنتائج التي توصل إليها، وأثر ذلك على تقرير التأكيد؛ و
 - (ج) متى تم إجراء ومراجعة التغييرات الناتجة على توثيق العملية ومن قام بذلك.

جمع ملف العملية النهائي

٦٩. ينبغي على الممارس جمع الوثائق المتعلقة بالعملية في ملف العملية وإستكمال العملية الإدارية لجمع ملف العملية النهائي في الوقت المناسب بعد تاريخ تقرير التأكيد. بعد إستكمال جمع ملف

العملية النهائي، لا ينبغي على الممارس محو أو التخلص من أي وثيقة تتعلق بالعملية مهما كانت طبيعتها قبل نهاية مدة الإحتفاظ بها. (المرجع: الفقرة ١٢٩أ)

٧٠. في الظروف غير تلك المذكورة في الفقرة ٦٨ حيث يجد الممارس أنه من الضروري تعديل وثائق العملية الحالية أو إضافة وثائق عملية جديدة بعد الانتهاء من جمع ملف العملية النهائي، ينبغي على الممارس، بغض النظر عن طبيعة التعديلات أو الإضافات، توثيق ما يلي:
- (أ) الأسباب المحددة لإجراء التعديل أو الإضافة؛ و
- (ب) متى ومن قام بإجرائها ومراجعتها.

مراجعة رقابة جودة العملية

٧١. بالنسبة لتلك العمليات، إن وجدت، والتي تتطلب القانون أو النظام مراجعة رقابة الجودة الخاصة بها أو التي تحدد الشركة أن مراجعة رقابة الجودة الخاصة بها هو أمر مطلوب، ينبغي على من يراجع رقابة جودة العملية إجراء تقييم موضوعي للأحكام الهامة التي اتخذها فريق العملية، وللنتائج التي توصلوا إليها في صياغة تقرير التأكيد. ينبغي أن يشمل هذا التقييم ما يلي: (المرجع: الفقرة ١٣٠أ)

- (أ) مناقشة القضايا الهامة مع شريك العملية، بما في ذلك القدرات المهنية لفريق العملية المتعلقة بقياس الكميات وإعداد التقارير الخاصة بالإنبعاثات والتأكيد؛
- (ب) مراجعة البيان الخاص بالغازات الدفيئة وتقرير التأكيد المقترح؛
- (ج) مراجعة وثائق مختارة للعملية تتعلق بالأحكام الهامة التي أصدرها فريق العملية والنتائج التي توصل إليها؛ و
- (د) تقييم النتائج التي تم التوصل إليها في صياغة تقرير التأكيد وبحث ما إذا كان تقرير التأكيد المقترح مناسباً أم لا.

صياغة نتائج التأكيد

٧٢. ينبغي على الممارس أن يشكل إستنتاج حول ما إذا كان التأكيد الذي حصل عليه هو تأكيد معقول أو محدود حول البيان الخاص بالغازات الدفيئة حسبما يكون ذلك مناسباً. وينبغي أن يراعي ذلك القرار متطلبات الفقرات ٥٦ و ٧٣-٧٥ من هذا المعيار.

تأكيد معقول	تأكيد محدود
٧٣ع. ينبغي على الممارس تقييم ما إذا كان البيان الخاص بالغازات الدفيئة لا يتم إعداده، في جميع الجوانب الهامة، وفقاً للمعايير المعمول بها.	٧٣ل. ينبغي على الممارس تقييم ما إذا كان هناك أي أمر قد بلغ إلى علمه ويدفعه إلى الاعتقاد بأن البيان الخاص بالغازات الدفيئة لا يتم إعداده، في جميع الجوانب الهامة، وفقاً للمعايير المعمول بها.

٧٤. ينبغي أن يشمل هذا التقييم بحث الجوانب النوعية من طرق قياس الكميات وسياسات إعداد التقارير الخاصة بالمنتشأة، بما في ذلك المؤشرات على أي تحيز محتمل في الأحكام والقرارات عند إجراء التقديرات وإعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة،^{١٣} وما إذا كانت في ضوء المعايير المعمول بها:

- طرق قياس الكميات وسياسات إعداد التقارير المختارة والمطبقة متوافقة مع المعايير المعمول بها ومناسبة؛
- التقديرات التي تم إجراؤها في إعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة هي تقديرات معقولة؛
- المعلومات المعروضة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة ملائمة وموثوقة وكاملة وقابلة للمقارنة والفهم؛
- البيان الخاص بالغازات الدفيئة يوفر إفصاح كافي عن المعايير المعمول بها وأمور أخرى، بما في ذلك الشكوك، بحيث يكون بإمكان المستخدمين المقصودين فهم الأحكام الهامة التي تصدر أثناء إعداد البيان؛ و(المرجع: الفقرات أ٢٩، أ١٣١١-أ١٣٣٤)
- المصطلحات المستخدمة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة هي مصطلحات مناسبة.

٧٥. ينبغي أن يشمل التقييم التي تتطلبها الفقرة ٧٣ أيضاً بحث:

- العرض والبنية والمحتوى الكلي للبيان الخاص بالغازات الدفيئة؛ و
- صياغة نتائج التأكيد، عندما يكون ذلك مناسباً في سياق المعايير، أو في ظروف أخرى للعملية، ما إذا كان البيان الخاص بالغازات الدفيئة يمثل الانبعاثات الرئيسية بطريقة تحقق عرضاً عادلاً.

محتوى تقرير التأكيد

٧٦. ينبغي أن يتضمن تقرير التأكيد العناصر الأساسية التالية على الأقل: (المرجع: الفقرة أ١٣٤٤)

- عنوان يشير بوضوح إلى أن التقرير هو تقرير تأكيد محدود مستقل.
- الجهة المرسل إليها.

^{١٣} لا تشكل المؤشرات ذاتها على وجود تحيز محتمل أخطاء جوهرية لأغراض إستخلاص نتائج معينة حول معقولية التقديرات الفردية.

(ج) تحديد أو وصف لمستوى التأكيد، سواء كان تأكيد معقول أو محدود، الذي يحصل عليه الممارس.

(د) تعريف بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة يتضمن الفترة (الفترات) التي يغطيها و، في حال وجود أي معلومات في ذلك البيان لم تغطيها نتائج الممارس، تعريف واضح بالمعلومات الخاضعة للتأكيد بالإضافة إلى المعلومات المستثنية، بالإضافة إلى بيان يفيد بأن الممارس لم يتخذ أي إجراءات تتعلق بالمعلومات المستثنية وعليه لا يوجد نتائج حولها. (المرجع، الفقرات أ.١٢٠، أ.١٣٥)

(و) وصف لمسؤوليات المنشأة. (المرجع: الفقرة ٣٥)

(هـ) تقرير يفيد بأن البيان الخاص بالغازات الدفيئة يخضع للشكوك المتأصلة. (المرجع: الفقرات أ٤١-٥٩١)

(ز) إذا تضمن البيان الخاص بالغازات الدفيئة بنود مقطوعة من الانبعاثات تغطيها نتائج الممارس، تحديد هذه البنود المقطوعة من الانبعاثات، وبيان يفيد بمسؤولية الممارس فيما يتعلق بها. (المرجع: الفقرات أ١٣٦-١٣٩)

(ح) تحديد المعايير المعمول بها؛

(١) تعريف بكيفية الوصول إلى هذه المعايير؛

(٢) في حال كانت هذه المعايير متاحة فقط لمجموعة محددة من المستخدمين المقصودين، أو كانت ذات صلة فقط لغرض محدد، بيان ينبّه القراء إلى هذه الحقيقة، وأنه نتيجة لذلك، قد لا يكون بيان غازات الدفيئة مناسباً لغرض آخر. يجب أن يحدّ البيان أيضاً من استخدام تقرير التأكيد بحيث يقتصر على أولئك المستخدمين المقصودين أو على ذلك الغرض؛ (المرجع: الفقرات أ١٤٠-١٤١)

(٣) إذا كانت هناك حاجة لدعم المعايير الموضوعية من خلال إدراج إفصاحات في الملاحظات التوضيحية المرفقة بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة حتى تكون هذه المعايير مناسبة، تحديد الملاحظة (الملاحظات) ذات العلاقة. (المرجع: الفقرة أ١٣١)

(ط) بيان يفيد بأن الشركة التي يكون الممارس عضواً فيها تُطبق المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، أو المتطلبات المهنية الأخرى، أو المتطلبات المنصوص عليها في القوانين أو الأنظمة، التي تكون على الأقل بنفس أهمية وإلحاح المعيار الدولي لرقابة الجودة ١. إذا لم يكن الممارس محاسباً مهنيًا، ينبغي أن يحدد البيان المتطلبات المهنية أو المتطلبات المنصوص عليها في القوانين أو الأنظمة التي طبقت والتي تكون على الأقل بنفس أهمية وإلحاح المعيار الدولي لرقابة الجودة ١.

(ي) بيان يفيد بأن الممارس يمثل لمتطلبات الاستقلالية والمتطلبات الأخلاقية الأخرى من قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين، أو المتطلبات المهنية الأخرى، أو المتطلبات

المفروضة بموجب القوانين أو الأنظمة، التي تكون على الأقل بنفس أهمية وإلحاح أحكام قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين المتعلقة بعمليات التأكيد. إذا لم يكن الممارس محاسباً مهنيًا، ينبغي أن يحدد البيان المتطلبات المهنية أو المتطلبات المفروضة بموجب القوانين أو الأنظمة التي طبقت والتي تكون على الأقل بنفس أهمية وإلحاح أحكام قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين المتعلقة بعمليات التأكيد.

(ك) وصف مسؤوليات الممارس بما في ذلك:

(١) بيان يفيد بأن العملية قد أُجريت وفقاً للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٤١٠ "عمليات التأكيد حول البيانات الخاصة بالغازات الدفيئة"؛ و

(٢) ملخص غني بالمعلومات للعمل المنجز كأساس لاستنتاج الممارس. في حال عملية التأكيد المحدود، يعتبر تقدير طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات المنفذة أمر ضروري لفهم استنتاج الممارس. وفي عملية التأكيد المحدود، ينبغي أن يذكر ملخص العمل المنجز أن:

- الإجراءات في عملية التأكيد المحدود تختلف في طبيعتها وتوقيتها عن، وذات نطاق أقل من، عملية التأكيد المعقول؛ و
- وبناء على ذلك، فإن مستوى التأكيد الذي يتم الحصول عليه في عملية التأكيد المحدود هو أقل بكثير من التأكيد الذي كان سيتم الحصول عليه في حال تم تنفيذ عملية تأكيد معقول. (المرجع: الفقرات ١٤٢٠-١٤٤٠)

(ل) استنتاج الممارس:

- (١) في عملية التأكيد المعقول، ينبغي أن يُعبّر عن الاستنتاج بشكل إيجابي؛ أو
- (٢) في عملية التأكيد المحدود، ينبغي أن يُعبّر عن الاستنتاج بشكل يوضح ما إذا قد بلغ إلى علم الممارس، بناءً على الإجراءات المنفذة والأدلة التي تم الحصول عليها، أي مسألة (مسائل) قد تدفعه للاعتقاد بأنه لم يتم إعداد بيان غازات الدفيئة، من جميع النواحي الجوهرية، وفقاً للمعايير المعمول بها.

(٣) عندما يعبر الممارس عن استنتاج معدل، يجب أن يتضمن تقرير التأكيد ما يلي:

- أ. قسم يقدم وصفاً للمسألة (المسائل) التي تؤدي إلى إجراء التعديل؛ و
- ب. قسم يتضمن الاستنتاج المعدل للممارس.

(م) توقيع الممارس. (المرجع: الفقرة ١٤٥٠)

(ن) تاريخ تقرير التأكيد. لا ينبغي أن يُؤرّخ تقرير التأكيد في أي وقت يسبق التاريخ الذي يحصل فيه الممارس على الأدلة التي يستند إليها استنتاجه، بما في ذلك الأدلة التي تثبت بأن أولئك الذين لديهم سلطة معترف بها قد أكدوا تحملهم للمسؤولية عن بيان غازات الدفيئة.

(س) الموقع ضمن الاختصاص الذي يمارس فيه الممارس مهامه.

فقرات التأكيد على مسائل معينة وفقرات مسائل أخرى

٧٧. في حال اعتبر الممارس أنه من الضروري: (المرجع: الفقرات ١٤٦-١٥٢)

(أ) لفت انتباه المستخدمين المقصودين إلى مسألة معينة معروضة أو مفصح عنها في البيان الخاص بالغازات الدفيئة والتي تكون، وفق تقدير وحكم الممارس، على قدر من الأهمية بحيث تعتبر أساسية لفهم المستخدمين المقصودين للبيان الخاص بالغازات الدفيئة (فقرة التأكيد على مسألة ما)؛ أو

(ب) الإبلاغ عن مسألة معينة غير تلك المسائل المعروضة أو المفصح عنها في البيان الخاص بالغازات الدفيئة والتي تكون، وفق تقدير وحكم الممارس، متعلقة بفهم المستخدمين المقصودين للعملية أو مسؤوليات الممارس أو تقرير التأكيد (فقرة مسألة أخرى).

ولا تكون محظورة بموجب قانون أو نظام، وينبغي على الممارس القيام بذلك في فقرة يتم دمجها في تقرير التأكيد مع عنوان مناسب يشير بوضوح إلى أن نتيجة الممارس ليست مُعدّلة فيما يخص المسألة.

متطلبات الإبلاغ الأخرى

٧٨. ينبغي على الممارس إبلاغ (ما لم يحظر القانون واللوائح) الشخص (الأشخاص) المسؤولين عن الإشراف على البيان الخاص بالغازات الدفيئة بالمسائل التالية التي يطع عليها الممارس خلال إجراء العملية، وينبغي أن يحدد ما إذا كان هناك مسؤولية للإبلاغ عنها لطرف آخر داخل أو خارج المنشأة:

(أ) العيوب الموجودة في الرقابة الداخلية التي تعتبر، وفق الحكم المهني للممارس، مهمة بدرجة كافية بحيث تستحق الإنتباه؛

(ب) الإحتيال المحدد أو المشتبه به؛ و

(ج) مسائل تتضمن عدم الإمتثال أو الإشتباه لعدم الإمتثال لقانون ونظام، غير تلك التي تعتبر بوضوح بأنها ثانوية وغير هامة. (المرجع: الفقرة ٨٧)

مواد التطبيق ومواد إيضاحية أخرى

مقدمة

عمليات التأكيد التي تغطي المعلومات بالإضافة إلى البيان الخاص بالغازات الدفيئة (المرجع:

الفقرة ٣)

١١. في بعض الحالات، يمكن أن ينفذ الممارس عملية تأكيد على تقرير معين يتضمن معلومات حول الغازات الدفيئة، ولكن لا تشكل هذه المعلومات بيان خاص بالغازات الدفيئة كما هو مُعرّف في الفقرة ١٤ (م). في مثل هذه الحالات، يمكن أن يوفر هذا المعيار إرشادات لهذه العملية.
١٢. حيث يشكل البيان الخاص بالغازات الدفيئة جزء ثانوي نسبياً من مجموع المعلومات التي تغطيها نتائج الممارس، فإن مدى ملائمة هذا المعيار هو أمر متروك لحكم الممارس وتقديره المهني في ظروف العملية.

مؤشرات الأداء الرئيسية على أساس البيانات الخاصة بالغازات الدفيئة (المرجع: الفقرة ٤ (ب))

١٣. من الأمثلة على مؤشر الأداء الرئيسي على أساس البيانات الخاصة بالغازات الدفيئة هو المتوسط المرجح للإنبعاثات لكل كيلومتر من المركبات التي تصنعها المنشأة خلال فترة زمنية معينة، والذي يتوجب حسابه والإفصاح عنه بموجب قانون أو نظام في بعض الاختصاصات.

إجراءات عمليات التأكيد المعقول والتأكيد المحدود (المرجع: الفقرة ٨)

١٤. قد تكون بعض الإجراءات المطلوبة فقط في عمليات التأكيد المعقول مناسبة أيضاً في بعض عمليات التأكيد المحدود. على سبيل المثال، بالرغم من أن الحصول على فهم نشاطات الرقابة هو أمر غير مطلوب في عمليات التأكيد المحدود، إلا أنه في بعض الحالات، مثل تسجيل المعلومات أو معالجتها أو الإبلاغ عنها بشكل إلكتروني فقط، قد يقرر الممارس أن فحص أنظمة الرقابة، وبالتالي الحصول على فهم لنشاطات الرقابة ذات العلاقة، هو أمر ضروري لعملية التأكيد المحدود (أنظر أيضاً الفقرة ٩٠).

الاستقلالية (المرجع: الفقرتان ١٠ و ١٥)

١٥. توضح قواعد السلوك المهني الأخلاقي الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين المعايير الدولية للاستقلالية، التي وضعت من خلال تطبيق إطار المفاهيم على التهديدات التي تمس الاستقلالية فيما يتعلق بتلك العمليات. قد تظهر تهديدات محتملة تمس الامتثال للمبادئ الأساسية ناشئة عن مجموعة واسعة النطاق من الظروف. وتقع كثير من التهديدات في الفئات التالية:

- المصلحة الشخصية، على سبيل المثال، الاعتماد غير المبرر على الرسوم الإجمالية من المنشأة.
- المراجعة الذاتية، على سبيل المثال، أداء خدمة أخرى للمنشأة تؤثر بشكل مباشر على البيان الخاص بالغازات الدفيئة، مثل المشاركة في قياس كمية إنبعاثات المنشأة.
- التأييد، على سبيل المثال، التصرف كمؤيد بالنيابة عن المنشأة فيما يتعلق بتفسير المعايير المعمول بها.
- التآلف، على سبيل المثال، يتمتع أحد أعضاء فريق العملية بعلاقة صداقة طويلة أو علاقة عائلية مباشرة أو قريبة مع أحد موظفي المنشأة الذي يشغل منصب معين يمكنه من ممارسة تأثير كبير ومباشر على إعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة.

- المضايقة، على سبيل المثال، التعرّض للضغط من أجل تقليل نطاق العمل المُنفذ بشكل غير مناسب بهدف تقليل الرسوم، أو التعرّض لتهديد سحب تسجيل الممارس من قبل السلطة المُسجلة المرتبطة بالمجموعة الصناعية للمنشأة.

٦. في الحالات التي لا تكون فيها التهديدات التي حددت في مستوى مقبول، تتطلب قواعد السلوك المهني الأخلاقي الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين أن تُعالج تلك التهديدات باستبعاد الظروف التي تخلقها، وتطبيق الإجراءات الوقائية للحد منها وجعلها في مستوى مقبول، أو الانسحاب من العملية، وذلك إذا كان الانسحاب ممكناً بموجب القانون أو النظام المعمول به.

القانون أو النظام المحلي وأحكام برنامج مبادلة الانبعاثات (المرجع: الفقرة ١١)

٧. إن القانون أو النظام المحلي أو أحكام برنامج مبادلة الانبعاثات قد: تشمل متطلبات أخرى بالإضافة إلى متطلبات هذا المعيار؛ أو قد تتطلب تنفيذ إجراءات محددة في جميع العمليات؛ أو قد تتطلب تنفيذ الإجراءات بطريقة معينة. على سبيل المثال، قد يتطلب النظام أو القانون المحلي أو أحكام برنامج مبادلة الانبعاثات من الممارس إعداد التقارير بشكل لا يتوافق مع هذا المعيار. عندما ينص القانون أو النظام على تصميم أو صياغة تقرير التأكيد بشكل معين أو وفق شروط تختلف إلى حد كبير عن هذا المعيار، ويتوصّل الممارس إلى أن الإيضاح الإضافي في تقرير التأكيد لا يمكن أن يقلل من سوء الفهم المحتمل، قد يفكر الممارس بدمج بيان معين في التقرير يشير إلى أن العملية لم تتم وفقاً لهذا المعيار.

التعريفات

الانبعاثات (المرجع: الفقرة ١٤ (و)، الملحق ١)

٨. قد تشمل انبعاثات النطاق ١ الاحتراق الثابت (من الوقود المحترق في معدّات المنشأة الثابتة مثل المراجل والمواقد والمحركات والمشاعل) والاحتراق المتحرّك (من الوقود المحترق في وسائل النقل لدى المنشأة مثل الشاحنات والقطارات والطائرات والقوارب) وانبعاثات العملية (من العمليات الفيزيائية أو الكيميائية مثل تصنيع الإسمنت والمعالجة البتروكيمياوية وصهر الألمنيوم) والانبعاثات الناتجة عن التسريبات (إطلاق الغازات والأبخرة بشكل مقصود وغير مقصود، مثل التسريبات من وصلات وسدادات المعدّات والانبعاثات الناتجة عن معالجة المياه العادمة وعن المناجم وأبراج التبريد).

٩. تشتري جميع المنشآت تقريباً الطاقة بشكل معين مثل الكهرباء أو الحرارة أو البخار، ولهذا تمتلك جميع المنشآت تقريباً انبعاثات النطاق ٢. وتعتبر انبعاثات النطاق ٢ هي انبعاثات غير مباشرة لأنها مرتبطة، على سبيل المثال، بالكهرباء التي تشتريها المنشأة من محطة الكهرباء والتي تقع خارج الحدود التنظيمية للمنشأة.

١٠. قد تشمل انبعاثات النطاق ٣ انبعاثات مرتبطة، على سبيل المثال، بمهام سفر الموظفين لأغراض العمل، والنشاطات التي يتم الحصول عليها من مصادر خارجية، واستهلاك الوقود الحجري أو الكهرباء المطلوبة لاستخدام منتجات المنشأة؛ واستخراج وإنتاج المواد التي يتم شراؤها كمدخلات في عمليات المنشأة، ونقل الوقود الذي يتم شراؤه. تناقش الفقرات ٣١-٣٤ مزيد من التفصيل لانبعاثات النطاق ٣.

البنود المقتطعة من الإنبعاثات (المرجع: الفقرتان ١٤ (ز) و ١٧ (أ) (٣)، الملحق ١)

١١١. في بعض الحالات، تشمل البنود المقتطعة من الإنبعاثات حصص وحدود مسموح بها خاصة بالمناطق، حيث لا يوجد رابط مؤكد بين كمية الإنبعاثات المسموح باقتطاعها وفق معايير معينة وأي تخفيض في الإنبعاثات يمكن أن يحدث نتيجة دفع مبالغ معينة من الأموال أو أي إجراءات أخرى تتخذها المنشأة من أجل المطالبة ببنود مقتطعة من الإنبعاثات.

١٢٤. حيث يشمل البيان الخاص بالغازات الدفيئة للمنشأة بنود مقتطعة من الإنبعاثات تدرج ضمن نطاق العملية، تُطبق متطلبات هذا المعيار فيما يتعلق بالبنود المقتطعة من الإنبعاثات حسبما يكون مناسباً (أنظر أيضاً الفقرات ١٣٦-١٣٩).

شراء الحصص الموازنة (المرجع: الفقرة ١٤ (ف)، الملحق ١)

١٣٤. عندما تشتري المنشأة حصة موازنة من منشأة أخرى، فقد تُنفق المنشأة الأخرى المال الذي تحصل عليه من البيع على مشاريع تخفيض الإنبعاثات (مثل استبدال توليد الطاقة باستخدام الوقود الحجري بمصادر الطاقة المتجددة، أو تطبيق تدابير كفاءة الطاقة) أو على إزالة الإنبعاثات من الغلاف الجوي (على سبيل المثال، عن طريق زرع والمحافظة على الأشجار التي لم تُزرع أو يُحافظ عليها بصورة أخرى) أو قد يكون المال تعويضاً عن عدم اتخاذ إجراء معين كان من المفترض إتخاذه (مثل إزالة الغابات أو تدهورها). في بعض الإختصاصات، يمكن شراء حصص موازنة فقط في حال حدوث تخفيض للإنبعاثات أو تعزيز لإزالتها.

الإنبعاثات المُزالة (المرجع: الفقرة ١٤ (ق)، الملحق ١)

١٤٤. يمكن تحقيق الإنبعاثات المُزالة عن طريق تخزين الغازات الدفيئة في الأحواض الجيولوجية (مثل الطبقات الجوفية) أو الأحواض البيولوجية (مثل الأشجار). وحيث يشمل البيان الخاص بالغازات الدفيئة إزالة إنبعاثات الغازات الدفيئة التي كانت ستطلقها المنشأة إلى الغلاف الجوي بطريقة أخرى، فإنه يتم الإبلاغ عنها عادة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة على أساس الإجمالي، أي يتم قياس كمية كل من المصدر والحوض في البيان الخاص بالغازات الدفيئة. وحيث يغطي إستنتاج الممارس الإنبعاثات المُزالة، تُطبق متطلبات هذا المعيار فيما يتعلق بتلك الإنبعاثات المُزالة حسبما يكون مناسباً.

المرافق الهامة (المرجع: الفقرتان ١٤ (ر) و (٣١))

١٥٥. كلما ازدادت المساهمة الفردية لأحد المرافق في مجموع الإنبعاثات المُبلغ عنها في البيان الخاص بالغازات الدفيئة، تزداد عادة مخاطر الأخطاء الجوهرية في البيان الخاص بالغازات الدفيئة. يمكن أن يطبق الممارس نسبة مئوية على مقياس معين كوسيلة لتحديد المرافق ذات الأهمية الخاصة نتيجة حجم إنبعاثاتها مقارنة بمجموع الإنبعاثات المشمولة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة. إن تحديد المقياس وتحديد نسبة مئوية لتطبيقها عليه يتضمن ممارسة الحكم المهني. على سبيل المثال، يمكن أن يعتبر الممارس أن المرافق التي تتجاوز ١٥% من حجم الإنتاج الإجمالي هي مرافق هامة. من جانب آخر، يمكن أن تعتبر نسبة أعلى أو أقل هي نسبة مناسبة في الظروف المحددة وفق التقدير

المهني للممارس. قد يكون هذا هو الحال عندما يوجد على سبيل المثال عدد قليل من المرافق، لا يشكل أي منها أقل من ١٥% من حجم الإنتاج الإجمالي، لكن وفق التقدير المهني للممارس لا تعتبر جميع المرافق هي مرافق هامة، أو عندما يوجد عدد من المرافق تكاد تكون أقل من ١٥% من حجم الإنتاج الإجمالي تعتبر وفق التقدير المهني للممارس بأنها مرافق هامة.

١٦٦. يمكن أن يحدد الممارس مرفق معين على أنه مرفق هام بسبب طبيعته المحددة أو الظروف التي تؤدي إلى ظهور مخاطر محددة من الأخطاء الجوهرية. على سبيل المثال، قد يستخدم أحد المرافق عمليات مختلفة لجمع البيانات أو أساليب معينة لقياس الكميات تختلف عن مرافق أخرى، أو قد يقتضي استخدام حسابات معقدة بشكل خاص أو متخصصة، أو قد يشمل على عمليات فيزيائية أو كيميائية معقدة بشكل خاص أو متخصصة.

المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) (المرجع: الفقرتان ٩ و ١٥)

١٧٦. يتضمن المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) عدداً من المتطلبات التي تُطبق على جميع عمليات التأكيد (عدا عن عمليات التدقيق أو المراجعة للمعلومات المالية التاريخية)، بما في ذلك العمليات وفقاً لهذا المعيار. وفي بعض الحالات، قد يتضمن هذا المعيار متطلبات إضافية أو مواد تطبيقية تتعلق بتلك المواضيع.

قبول العملية واستمرارها

الكفاءة (المرجع: الفقرة ١٦ (ب))

١٨٨. قد تشمل الكفاءات المتعلقة بالغازات الدفيئة:

- فهم عام لعلم المناخ، بما في ذلك العمليات العلمية التي تربط الغازات الدفيئة بتغير المناخ.
- فهم هوية المستخدمين المقصودين للمعلومات الواردة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة للمنشأة وفهم كيف يمكنهم استخدام تلك المعلومات (أنظر الفقرة ٤٧٠).
- فهم برامج مبادلة الانبعاثات وآليات السوق ذات العلاقة، حيثما يكون ملائماً.
- معرفة القوانين والأنظمة المعمول بها، إن وجدت، التي تؤثر على كيفية قيام المنشأة بالإبلاغ عن انبعاثاتها، والتي قد تفرض أيضاً على سبيل المثال حدّ معين على انبعاثات المنشأة.
- منهجيات قياس كمية الغازات الدفيئة، بما في ذلك الشكوك العلمية وشكوك التقدير ذات العلاقة، والمنهجيات البديلة المتاحة.
- معرفة المعايير المعمول بها، بما في ذلك على سبيل المثال:
 - تحديد عوامل الانبعاثات المناسبة.
 - تحديد تلك الجوانب من المعايير التي تتطلب إجراء تقديرات هامة أو حساسة أو تتطلب تطبيق أحكام هامة.

- الطرق المستخدمة لتعيين الحدود التنظيمية، أي المنشآت التي سيتم دمج انبعاثاتها في البيان الخاص بالغازات الدفيئة.
- البنود المقطعة من الانبعاثات التي يُسمح بتضمينها في البيان الخاص بالغازات الدفيئة للمنشأة.

١٩١. يتفاوت تعقيد عمليات التأكيد فيما يخص بيان الخاص بالغازات الدفيئة. في بعض الحالات، قد تكون العملية بسيطة نسبياً، على سبيل المثال، عندما لا تمتلك المنشأة انبعاثات النطاق ١ وتقوم بالإبلاغ فقط عن انبعاثات النطاق ٢ باستخدام عامل الانبعاثات المحدد في النظام، والمطبّق على استهلاك الكهرباء في موقع واحد. في هذه الحالة، قد تركز العملية بشكل كبير على النظام المستخدم لتسجيل ومعالجة أرقام استهلاك الكهرباء المحددة في الفواتير إضافة إلى التطبيق الرياضي لعامل الانبعاثات المحدد. لكن عندما تكون العملية معقدة نسبياً، فمن المرجح أن تتطلب كفاءة إختصاصي معين في قياس كمية الانبعاثات والإبلاغ عنها. وتشمل مجالات الخبرة المحددة التي قد تكون ذات علاقة في هذه الحالات:

الخبرة في أنظمة المعلومات

- فهم كيف يتم إعداد المعلومات المتعلقة بالانبعاثات، بما في ذلك كيفية تقديم البيانات وتسجيلها ومعالجتها وتصحيحها حسب الضرورة، وترتيبها والإبلاغ عنها في البيان الخاص بالغازات الدفيئة.

الخبرة العلمية والهندسية

- تمثيل تدفق المواد خلال عملية إنتاج معينة والعمليات المصاحبة التي ينتج عنها الانبعاثات، بما في ذلك تحديد النقاط ذات العلاقة التي يتم عندها جمع معلومات المصدر. قد يكون هذا الأمر مهماً بشكل خاص عند البحث فيما إذا كان تحديد المنشأة لمصادر الانبعاثات مكتملاً.
- تحليل العلاقات الكيميائية والفيزيائية بين المدخلات والعمليات والمخرجات، والعلاقات بين الانبعاثات والمتغيرات الأخرى. وغالباً ما تكون القدرة على فهم وتحليل هذه العلاقات أمراً مهماً في تصميم الإجراءات التحليلية.
- تحديد أثر الشكوك على البيان الخاص بالغازات الدفيئة.
- معرفة سياسات وإجراءات رقابة الجودة التي تُطبّق في مختبرات الفحص، سواء كانت داخلية أو خارجية.
- الخبرة بصناعات محددة وعمليات إنتاج وإزالة الانبعاثات ذات العلاقة. تختلف الإجراءات المتبعة لقياس كمية انبعاثات النطاق ١ بشكل كبير حسب الصناعات والعمليات المعنية، على سبيل المثال، إن طبيعة عمليات التحليل الكهربائي في إنتاج الألمنيوم وعمليات الإحتراق في إنتاج الكهرباء باستخدام الوقود الحجري والعمليات الكيميائية في إنتاج الإسمنت هي مختلفة تماماً عن بعضها البعض.

- تشغيل الكاشفات الفيزيائية والطرق الأخرى لقياس الكمية وإختيار عوامل الإنبعاثات المناسبة.

نطاق البيان الخاص بالغازات الدفيئة والعملية (المرجع: الفقرة ١٧(أ))

٢٠٠. فيما يلي أمثلة على الظروف التي يكون فيها أسباب استبعاد مصادر الإنبعاثات المعلومة من البيان الخاص بالغازات الدفيئة أو استبعاد مصادر الإنبعاثات المُفصح عنها من العملية هي أسباب غير معقولة في الظروف المحددة:

- حيث تمتلك المنشأة إنبعاثات هامة من النطاق ١ لكنها تورد فقط إنبعاثات النطاق ٢ في البيان الخاص بالغازات الدفيئة.
- حيث تشكل المنشأة جزءاً من منشأة قانونية أكبر تمتلك إنبعاثات هامة لا يتم الإبلاغ عنها بسبب طريقة تعيين الحدود التنظيمية عندما يكون من المرجح أن يؤدي هذا الأمر إلى تضليل المستخدمين المقصودين.
- حيث تكون الإنبعاثات التي يُبلّغ عنها الممارس تشكّل فقط نسبة صغيرة من إجمالي الإنبعاثات المشمولة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة.

تحديد مدى ملائمة الموضوع (المرجع: الفقرة ١٥)

٢١٠. يتطلّب المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ من الممارس تحديد ما إذا كان الموضوع الأساسي ملائماً^{١٤}. في حال البيان الخاص بالغازات الدفيئة، تكون إنبعاثات المنشأة (والإنبعاثات المُزالة والبنود المقنطعة من الإنبعاثات إن أمكن) هي موضوع العملية الأساسي. ويكون ذلك الموضوع الأساسي مناسباً إذا كان من الممكن، من بين أمور أخرى، قياس كمية إنبعاثات المنشأة على نحو متسق باستخدام المعايير المناسبة.^{١٥}

٢٢٠. يمكن قياس كمية مصادر الغازات الدفيئة بواسطة:

- (أ) القياس المباشر (أو المراقبة المباشرة) لمعدلات تركيز وتدفق الغازات الدفيئة باستخدام المراقبة المستمرة للإنبعاثات أو أخذ العينات بشكل دوري؛ أو
- (ب) قياس نشاط بديل معين مثل استهلاك الوقود وحساب الإنبعاثات باستخدام مثلاً معادلات توازن الكتلة^{١٦} أو عوامل الإنبعاثات الخاصة بالمنشأة أو عوامل معدل الإنبعاثات لمنطقة أو مصدر أو صناعة أو عملية ما.

تحديد مدى ملائمة المعايير

المعايير الموضوعية والمُطوّرة خصيصاً (المرجع: الفقرة ١٧(ب))

^{١٤} المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، الفقرة ٢٤ (ب) (١).

^{١٥} المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، الفقرة ٢٤ (ب) (٢).

^{١٦} أي مساواة الكمية الداخلة من مادة معينة إلى الحدود المعروفة مع الكمية الخارجة منها، على سبيل المثال، تساوي كمية الكربون في الوقود المعتمد على الهيدروكربون الداخل إلى جهاز الاحتراق كمية الكربون الخارجة من الجهاز على شكل ثاني أكسيد الكربون.

٢٣٤. تُظهر المعايير المناسبة الخصائص التالية: الملائمة والإكتمال والموثوقية والحيادية وقابلية الفهم. يمكن للمعايير أن "تُطوّر خصيصاً" أو أن "توضع"، على سبيل المثال أي أن تُجسّد في قانون أو نظام أو أن تصدر عن هيئات مجازة أو معترف بها من الخبراء تتبع أسلوب عمل شفاف^{١٧}. وعلى الرغم من أن المعايير التي يضعها المنظم يمكن أن يُفترض بأنها ملائمة عندما يكون ذلك المنظم هو المستخدم المقصود، إلا أنه يمكن تطوير بعض المعايير الثابتة لغرض خاص لكن لا تكون ملائمة للتطبيق في ظروف أخرى. على سبيل المثال، إن المعايير التي يُطورها منظم معين والتي تشمل عوامل الانبعاثات الخاصة بمنطقة معينة يمكن أن تقدم معلومات مُضلّلة في حال أُستخدِمت لانبعاثات معينة في منطقة أخرى؛ أو قد تكون المعايير التي يتم تصميمها للإبلاغ فقط عن جوانب تنظيمية محددة من الانبعاثات هي غير ملائمة للإبلاغ المستخدمين المقصودين عدا عن المنظم الذي قام بوضع المعايير.

٢٤١. قد تكون المعايير المُطوّرة خصيصاً ملائمة عندما تمتلك المنشأة، على سبيل المثال، آلات متخصصة جداً أو عندما تجمع المعلومات الخاصة بالانبعاثات من الإختصاصات المختلفة التي تختلف فيها المعايير الموضوعية المُستخدمة في تلك الإختصاصات. قد يكون بذل العناية الخاصة أمراً ضرورياً عند تقييم الحيادية والخصائص الأخرى للمعايير المُطوّرة خصيصاً، وخصوصاً إذا لم تعتمد بشكل أساسي على المعايير الموضوعية التي تُستخدم عموماً في صناعة المنشأة أو منطقتها، أو إذا لم تكن متسقة مع هذه المعايير.

٢٥١. يمكن أن تشمل المعايير المعايير الموضوعية مدعومة بالإفصاحات عن الحدود والطرق والإفتراضات وعوامل الانبعاثات المحددة وغيرها ضمن الملاحظات الإيضاحية المرفقة بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة. في بعض الحالات، قد لا تكون المعايير الموضوعية ملائمة، حتى عند استكمالها بالإفصاحات ضمن الملاحظات الإيضاحية المرفقة بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة، على سبيل المثال، عندما لا تشمل المسائل المشار إليها في الفقرة ١٧(ب).

٢٦١. يجب الإشارة إلى أن ملائمة المعايير لا تتأثر بمستوى التأكيد، أي أنه إذا كانت غير ملائمة لعملية التأكيد المعقول، فإنها تكون غير ملائمة أيضاً لعملية التأكيد المحدود والعكس صحيح.

العمليات المشمولة في الحدود التنظيمية للمنشأة (المرجع: الفقرات ١٧(ب)(١)، ٢٣(ب)(١)، ٣٤(ز))

٢٧١. إن تحديد العمليات التي تمتلكها أو تُسيطر عليها المنشأة لدمجها في البيان الخاص بالغازات الدفيئة للمنشأة يُعرف أيضاً بتحديد الحدود التنظيمية. في بعض الحالات، ينص القانون أو النظام على حدود المنشأة للإبلاغ عن انبعاثات الغازات الدفيئة للأغراض التنظيمية. في حالات أخرى، قد تسمح المعايير المعمول بها بالإختيار بين طرق مختلفة لتحديد الحدود التنظيمية للمنشأة، على سبيل المثال، قد تسمح المعايير بالإختيار بين منهج يتماشى فيه البيان الخاص بالغازات الدفيئة للمنشأة مع بياناتها المالية ومنهج آخر يعامل، على سبيل المثال، المشاريع المشتركة أو المنشآت الزميلة بشكل مختلف. قد يتطلّب تحديد الحدود التنظيمية للمنشأة تحليل الهياكل التنظيمية المعقدة مثل المشاريع المشتركة والشراكات وصناديق الائتمان والعلاقات التعاقدية المعقدة أو غير العادية.

^{١٧} المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، الفقرات من ٤٥١-٤٨١.

على سبيل المثال، يمكن امتلاك أحد المرافق من قبل جهة معينة وتُشغّله من قبل جهة أخرى بينما يقوم المرفق بمعالجة مواد معينة لصالح جهة أخرى بشكل حصري.

٢٨٠. يختلف تحديد الحدود التنظيمية للمنشأة عما تصفه بعض المعايير على أنه تحديد "الحدود التشغيلية" للمنشأة. إذ ترتبط الحدود التشغيلية بفئات انبعاثات النطاقات ١ و ٢ و ٣ التي سوف تُدمج في البيان الخاص بالغازات الدفيئة، ويتم تعيينها بعد وضع الحدود التنظيمية.

الإفصاحات الكافية (المرجع: الفقرتان ١٧(ب)، (٤)، (٧٤(د))

٢٩٠. في أنظمة الإفصاح التنظيمية، تكون الإفصاحات المحددة في القانون أو النظام ذو العلاقة هي إفصاحات كافية لرفع التقارير إلى المنظم. وقد يكون الإفصاح في البيان الخاص بالغازات الدفيئة عن المسائل التالية أمراً ضرورياً في حالات الإبلاغ الطوعية للمستخدمين المقصودين من أجل فهم الأحكام الهامة الصادرة في إعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة:

(أ) ما هي العمليات التي تُشمل ضمن الحدود التنظيمية للمنشأة، والطريقة المستخدمة لتعيين تلك الحدود إذا سمحت المعايير المعمول بها بالإختيار من بين طرق مختلفة (أنظر الفقرتان ٢٧٠-٢٨١)؛

(ب) طرق هامة لقياس الكميات وسياسات إعداد التقارير التي يتم إختيارها، بما في ذلك:

(١) الطريقة المستخدمة في تحديد انبعاثات النطاق ١ والنطاق ٢ التي تم دمجها في البيان الخاص بالغازات الدفيئة (أنظر الفقرة ٣٠٠)؛

(٢) أي تفسيرات هامة تم تقديمها في تطبيق المعايير المعمول بها في ظروف المنشأة، بما في ذلك مصادر البيانات عندما يكون الإختيار من بين طرق مختلفة أمراً مسموحاً، أو عندما تُستخدم طرق معينة خاصة بالمنشأة، الإفصاح عن الطريقة المستخدمة والأسباب وراء استخدامها؛ و

(٣) كيف تحدد المنشأة ما إذا كان ينبغي إعادة بيان الانبعاثات المُبلّغ عنها مسبقاً.

(ج) تصنيف الانبعاثات في البيان الخاص بالغازات الدفيئة. وكما تم التنويه إليه في الفقرة ١٤٠، وحيث يشمل البيان الخاص بالغازات الدفيئة إزالة الغازات الدفيئة التي كانت المنشأة سوف تطلقها بطريقة أخرى إلى الغلاف الجوي، يتم غالباً الإبلاغ عن الانبعاثات والانبعاثات المُزالة على أساس الإجمالي، أي يتم قياس كمية كل من المصدر والحوض في البيان الخاص بالغازات الدفيئة.

(د) بيان يتعلق بالشكوك المرتبطة بطرق قياس كمية انبعاثات المنشأة بما في ذلك: أسبابها وكيف تم علاجها وآثارها على البيان الخاص بالغازات الدفيئة؛ وحيث يشمل البيان الخاص بالغازات الدفيئة انبعاثات النطاق ٣، إيضاح لما يلي: (أنظر الفقرات ٣١٠-٣٤٠)

(١) طبيعة انبعاثات النطاق ٣، بما في ذلك أنه من غير العملي لمنشأة معينة أن تشمل جميع انبعاثات النطاق ٣ في بيانها الخاص بالغازات الدفيئة؛

(٢) أساس إختيار مصادر إنبعاثات النطاق ٣ التي تم شملها في البيان؛ و

(هـ) التغيرات، إن وجد، في المسائل المذكورة في هذه الفقرة أو في مسائل أخرى تؤثر بشكل جوهري على قابلية مقارنة البيان الخاص بالغازات الدفيئة مع فترة (فترات) سابقة أو مع سنة الأساس.

إنبعاثات النطاق ١ والنطاق ٢

٣٠أ. عادة ما تتطلب المعايير دمج جميع الإنبعاثات الهامة للنطاق ١ أو النطاق ٢ أو كلا النطاقين ١ و ٢ في البيان الخاص بالغازات الدفيئة. وبينما تُستثنى بعض إنبعاثات النطاق ١ أو النطاق ٢، فإنه من المهم أن تُفصح الملاحظات الإيضاحية المرفقة بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة عن أساس تحديد الإنبعاثات المشمولة والإنبعاثات المستبعدة، وخصوصاً إذا لم يكن من المرجح أن تكون الإنبعاثات المشمولة هي النسبة الأكبر من الإنبعاثات التي تعتبر المنشأة مسؤولة عنها.

إنبعاثات النطاق ٣

٣١أ. بينما تتطلب بعض المعايير الإبلاغ عن إنبعاثات محددة للنطاق ٣، يعتبر تضمين إنبعاثات النطاق ٣ أمراً إختيارياً بشكل شائع لأنه من غير الممكن لأية منشأة تقريباً أن تحاول قياس النطاق الكامل لإنبعاثاتها غير المباشرة لأن هذا يشمل جميع المصادر صعوداً وهبوطاً في سلسلة التوريد للمنشأة. بالنسبة لبعض المنشآت، يوفر الإبلاغ عن فئات معينة من إنبعاثات النطاق ٣ معلومات هامة للمستخدمين المقصودين، على سبيل المثال، عندما تكون إنبعاثات النطاق ٣ للمنشأة أكبر بكثير من إنبعاثات النطاق ١ و ٢ لديها، مثلما هو حال العديد من منشآت قطاع الخدمات. في مثل هذه الحالات، يمكن أن يعتبر الممارس أنه من غير الملائم تنفيذ عملية تأكيد معينة إذا لم يشتمل البيان الخاص بالغازات الدفيئة على إنبعاثات النطاق ٣ الهامة.

٣٢أ. حيثما يتم دمج بعض مصادر إنبعاثات النطاق ٣ في البيان الخاص بالغازات الدفيئة، من المهم أن يكون أساس إختيار المصادر التي سيشملها البيان هو أساس معقول، وخصوصاً إذا لم يكن من المرجح أن تكون هذه المصادر المشمولة هي المصادر الأكبر التي تعتبر المنشأة مسؤولة عنها.

٣٣أ. في بعض الحالات، يمكن أن تحتفظ المنشأة بمصدر البيانات المستخدم لقياس كمية إنبعاثات النطاق ٣. على سبيل المثال، قد تحتفظ المنشأة بسجلات تفصيلية كأساس لقياس كميات الإنبعاثات المرتبطة بسفر الموظفين جواً. في بعض الحالات الأخرى، قد يتم الاحتفاظ بمصدر البيانات المستخدم لقياس كمية إنبعاثات النطاق ٣ ضمن مصدر يخضع لمراقبة جيدة ويمكن الوصول إليه. لكن حيث لا يكون الحال كذلك، قد يكون من غير المرجح أن يستطيع الممارس الحصول على أدلة ملائمة كافية فيما يتعلق بإنبعاثات النطاق ٣. وفي هذه الحالات، يمكن أن يكون من الملائم استبعاد مصادر إنبعاثات النطاق ٣ من العملية.

٣٤٤. قد يكون من الملائم أيضاً استبعاد إنبعاثات النطاق ٣ من العملية عندما تكون طرق قياس الكميات المستخدمة معتمدة بشكل كبير على التقدير وتؤدي إلى درجة عالية من الشكوك حول الإنبعاثات المُبلَّغ عنها. على سبيل المثال، يمكن أن تقدم الطرق المختلفة لقياس الكميات من أجل تقدير الإنبعاثات المرتبطة بالسفر جواً كميات متفاوتة إلى حد بعيد حتى وإن تم استخدام بيانات ذات مصدر مطابق. وفي حال تم دمج مصادر إنبعاثات النطاق ٣ هذه ضمن العملية، فمن الضروري أن يتم إختيار طرق قياس الكميات التي يتم استخدامها بشكل موضوعي وأن يتم وصفها بشكل كامل إلى جانب الشكوك المصاحبة لإستخدامها.

مسؤولية المنشأة عن إعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة (المرجع: الفقرتان ١٧(ج)(٢)، ٧٦(د))
٣٥٥. كما تمت الإشارة إليه في الفقرة ٧٠٠ وبالنسبة لبعض العمليات، فإن المخاوف المتعلقة بوضع وموثوقية سجلات منشأة معينة قد تدفع الممارس إلى الإستنتاج بأنه من غير المرجح أن تتوفر أدلة ملائمة كافية لدعم إستنتاج غير معدّل حول البيان الخاص بالغازات الدفيئة. وقد يحدث هذا الأمر عندما تكون المنشأة تتمتع بخبرة قليلة في إعداد البيانات الخاصة بالغازات الدفيئة. في مثل هذه الظروف، قد يكون من الملائم أكثر أن يخضع قياس كمية الإنبعاثات والإبلاغ عنها لعملية ذات إجراءات متفق عليها أو لعملية إستشارية بغرض التحضير لعملية تأكيد معينة في فترة لاحقة.

الجهة التي تقوم بوضع المعايير (المرجع: الفقرة ١٧(ج)(٣))

٣٦١. عندما يتم إعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة لنظام إفصاح تنظيمي أو برنامج لمبادلة الإنبعاثات حيث يتم تحديد المعايير المعمول بها وشكل الإبلاغ، فإنه من المرجح أن يكون واضحاً من ظروف العملية أن المنظم أو الجهة المسؤولة عن البرنامج هي التي قامت بوضع المعايير. لكن في ظروف الإبلاغ الطوعية، قد لا يكون من الواضح الجهة التي قامت بوضع المعايير ما لم تُذكر في الملاحظات الإيضاحية المرفقة بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة.

تغيير شروط العملية (المرجع: الفقرتان ١٥ و ١٨)

٣٧٥. يتطلب المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) أن لا يوافق الممارس على إجراء تغيير معين في شروط العملية حين لا يكون هناك تبرير معقول لفعل ذلك.^{١٨} إن طلب تغيير نطاق العملية قد لا يكون ذو مبرر معقول عندما يتم، على سبيل المثال، طلب التغيير من أجل استبعاد مصادر إنبعاثات معينة من نطاق العملية بسبب احتمالية تعديل إستنتاج الممارس.

التخطيط (المرجع: الفقرة ١٩)

٣٨٥. عند وضع الإستراتيجية الكلية للعملية، قد يكون من الملائم بحث التوكيد الذي يتم إيلائه لجوانب مختلفة من تصميم وتنفيذ نظام المعلومات الخاص بالغازات الدفيئة. على سبيل المثال، في بعض الحالات قد تكون المنشأة مدركة على وجه الخصوص للحاجة إلى وجود رقابة داخلية كافية

^{١٨} المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، الفقرة ٢٩.

لضمان موثوقية المعلومات المبلّغ عنها، بينما في حالات أخرى قد تركز المنشأة أكثر على التحديد الدقيق للخصائص الفنية أو التشغيلية أو العلمية للمعلومات المراد جمعها.

٣٩١. يمكن إجراء عمليات صغيرة أو بسيطة أكثر (أنظر الفقرة ١٩١) بواسطة فريق عملية صغير جداً. إذ يكون التنسيق والتواصل بين أعضاء الفريق الصغير أسهل. كما أن وضع إستراتيجية كلية لعملية صغيرة أو بسيطة أكثر ليس أمراً معقداً ولا يتطلب الكثير من الوقت. على سبيل المثال، يمكن أن تعتبر مذكرة موجزة، بناء على مناقشات مع المنشأة، بمثابة إستراتيجية موثقة للعملية إذا غطت المسائل المشار إليها في الفقرة ١٩.

٤٠١. قد يقرر الممارس مناقشة عناصر التخطيط مع المنشأة عند تحديد نطاق العملية أو تسهيل إجراء وإدارة العملية (على سبيل المثال، تنسيق بعض الإجراءات المُخطّط لها مع عمل موظفي المنشأة). على الرغم من أن هذه المناقشات تجري غالباً، إلا أن الإستراتيجية الكلية للعملية وخطة العملية تبقى من مسؤولية الممارس. وعند مناقشة المسائل المشمولة في الإستراتيجية الكلية للعملية أو في خطة العملية، فإن بذل العناية اللازمة هو أمر مطلوب من أجل عدم التقويض من فعالية العملية. على سبيل المثال، قد تؤدي مناقشة طبيعة وتوقيت الإجراءات التفصيلية مع المنشأة إلى التقويض من فعالية العملية عن طريق جعل الإجراءات قابلة للتنبؤ بشكل كبير.

٤١١. إن أداء عملية تأكيد معينة هي عبارة عن عملية متكررة. وحيث يؤدي الممارس الإجراءات المخطط لها، قد تدفع الأدلة المتحصل عليها الممارس إلى تعديل طبيعة أو توقيت أو نطاق الإجراءات الأخرى المخطط لها. في بعض الحالات، قد يبلغ إلى علم الممارس معلومات تختلف بشكل كبير عن تلك المتوقعة في مرحلة مبكرة من العملية. على سبيل المثال، قد تشير الأخطاء المنهجية المكتشفة عند أداء الإجراءات في الموقع ضمن مرافق مُختارة إلى أنه من الضروري زيارة مرافق إضافية.

التخطيط لاستخدام عمل الممارسين الخبراء أو عمل الممارسين الآخرين (المرجع: الفقرة ١٩(هـ))

٤٢١. يمكن أن تُنفذ العملية من قبل فريق متعدد التخصصات يشمل خبير واحد أو أكثر، وخصوصاً في العمليات المعقدة نسبياً التي من المحتمل أن تتطلب كفاءة إختصاصي معين في قياس كمية الإنبعاثات والإبلاغ عنها (أنظر الفقرة ١٩١). يحتوي المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) على عدد من المتطلبات فيما يخص استخدام عمل الخبير الذي قد يكون من المطلوب أخذه بعين الاعتبار في مرحلة التخطيط عند التأكد من طبيعة وتوقيت ونطاق الموارد الضرورية لأداء العملية.^{١٨}

^{١٨} المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠، الفقرات ٤٥(ج)، ٥٢ و ٥٤.

٤٣أ. يمكن استخدام عمل ممارس آخر فيما يخص، على سبيل المثال، معمل أو شكل آخر من المرافق في موقع بعيد؛ أو شركة تابعة أو قسم أو فرع في إختصاص أجنبي؛ أو مشروع مشترك أو منشأة زميلة. وقد تشمل الإعتبارات ذات العلاقة حين يخطط فريق العملية لطلب ممارس آخر لكي يقوم بالعمل على المعلومات التي سوف يشملها البيان الخاص بالغازات الدفيئة:

- ما إذا فهم الممارس الآخر وإلتزم بالمتطلبات الأخلاقية التي تتعلق بالعملية، وخصوصاً ما إذا كان مستقلاً.
- الكفاءة المهنية للممارس الآخر.
- مدى مشاركة فريق العملية في عمل الممارس الآخر.
- ما إذا كان الممارس الآخر يعمل في بيئة تنظيمية تشرف بشكل فعال على ذلك الممارس.

الأهمية النسبية في تخطيط وتنفيذ العملية

تحديد الأهمية النسبية عند التخطيط للعملية (المرجع: الفقرات ٢٠-٢١)

٤٤أ. قد تُناقش المعايير مفهوم الأهمية النسبية في سياق إعداد وعرض البيان الخاص بالغازات الدفيئة. وعلى الرغم من أن المعايير قد تناقش الأهمية النسبية وفق بنود مختلفة، إلا أن مفهوم الأهمية النسبية يشمل بشكل عام ما يلي:

- تعتبر البيانات الخاطئة الجوهرية، بما في ذلك الإغفالات، هامة إذا كان من الممكن التوقع بعقلانية أنها ستؤثر، منفردة أو مجتمعة، على القرارات ذات الصلة للمستخدمين المتخذة على أساس البيان الخاص بالغازات الدفيئة؛
- تصدر الأحكام الخاصة بالأهمية النسبية في ضوء الظروف المحيطة، وتتأثر بحجم أو طبيعة البيانات الخاطئة الجوهرية، أو بكليهما معاً؛ و
- تستند الأحكام حول المسائل التي تعتبر هامة للمستخدمين المقصودين لبيان الغازات الدفيئة إلى دراسة احتياجات المعلومات المشتركة للمستخدمين المقصودين كمجموعة. وما لم تُصمم العملية لتلبية احتياجات المعلومات المحددة لمستخدمين محددين، فإن التأثير المحتمل للأخطاء على المستخدمين المحددين، الذين تختلف احتياجاتهم من المعلومات بشكل كبير، لا يُؤخذ عادةً بعين الاعتبار.

٤٥أ. يوفر هذا النقاش، في حال وجوده ضمن المعايير المعمول بها، إطاراً مرجعياً للممارس في تحديد أهمية العملية. وفي حال لم تشمل المعايير المعمول بها نقاشاً لمفهوم الأهمية، فإن الخصائص المشار إليها أعلاه تزود الممارس بهذا الإطار المرجعي.

٤٦أ. إن تحديد الممارس للأهمية هي مسألة حكم مهني، وتتأثر بتصوير الممارس لاحتياجات المعلومات المشتركة للمستخدمين المقصودين كمجموعة. وفي هذا السياق، فإنه من المعقول بالنسبة للممارس أن يفترض أن المستخدمين المقصودين:

- (أ) يمتلكون معرفة معقولة بالنشاطات المرتبطة بالغازات الدفيئة، ولديهم الاستعداد لدراسة المعلومات الواردة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة بدرجة معقولة من الكد والاجتهاد؛
- (ب) يفهمون أن البيان الخاص بالغازات الدفيئة يتم إعداده وضمّان بلوغه مستويات معينة من الأهمية النسبية، وأنهم يدركون أي مفاهيم تتعلق بالأهمية النسبية مشمولة ضمن المعايير المعمول بها.
- (ج) يفهمون أن طرق قياس كمية الانبعاثات تنطوي على شكوك معينة (أنظر الفقرات أ٤٥- أ٥٩)؛ و
- (د) يتخذون قرارات معقولة بالاعتماد على المعلومات الواردة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة.

٤٧٠. إن المستخدمين المقصودين واحتياجاتهم من المعلومات قد تشمل، على سبيل المثال، ما يلي:

- المستثمرون وغيرهم من أصحاب المصلحة مثل الموردين والعملاء والموظفين والمجتمع الأوسع في حال الإفصاحات الطوعية. وقد ترتبط احتياجاتهم المعلوماتية بقرارات تخص شراء أو بيع حقوق الملكية في المنشأة؛ أو تقديم قروض للمنشأة أو المتاجرة معها أو التوظيف من قبلها؛ أو تقديم إقرارات للمنشأة أو غيرها، على سبيل المثال، السياسيين.
- المشاركين في السوق في حالة برنامج مبادلة الانبعاثات، والتي قد ترتبط احتياجاتهم المعلوماتية بقرارات تخص تداول الأدوات القابلة للتفاوض (مثل التراخيص أو الاعتمادات أو العلاوات) التي يوجد بها البرنامج، أو فرض غرامات أو عقوبات أخرى على أساس الانبعاثات الزائدة.
- المنظّمون وصنّاع القرار في حال برنامج الإفصاح التنظيمي. وقد ترتبط احتياجاتهم المعلوماتية بمراقبة مدى الالتزام ببرنامج الإفصاح، وبنطاق واسع من قرارات السياسة الحكومية المرتبطة بالتخفيف من حدة تغير المناخ والتكيف معه، والتي تعتمد عادةً على المعلومات المُجمّعة.
- الإدارة وأولئك المكلفون بالرقابة في المنشأة الذين يستخدمون معلومات معينة حول الانبعاثات لاتخاذ قرارات إستراتيجية وتشغيلية، مثل الإختيار بين التقنيات البديلة وقرارات الإستثمار وبيع الإستثمار، ربما تحسباً لبرنامج إفصاح تنظيمي أو الدخول في برنامج لمبادلة الانبعاثات.

قد لا يكون الممارس قادراً على تحديد جميع الأشخاص الذين سوف يقرؤون تقرير التأكيد، وخصوصاً عندما يوجد عدد كبير من الناس الذين يستطيعون الوصول إليه. في هذه الحالات، وخصوصاً عند وجود مستخدمين محتملين من المرجح أن يكون عندهم اهتمامات واسعة النطاق فيما يتعلق بالانبعاثات، فقد يقتصر المستخدمين المقصودين على أصحاب المصلحة الرئيسيين ذوي الاهتمامات المشتركة والهامة. يمكن تحديد المستخدمين المقصودين بعدة طرق، على سبيل المثال، من خلال إبرام إتفاقية بين الممارس والجهة المشاركة أو بموجب قانون أو نظام.

٤٨١. تصدر الأحكام المتعلقة بالأهمية النسبية في ضوء الظروف المحيطة، وتتأثر بكل من العوامل الكمية والنوعية. يجب ملاحظة أن القرارات التي تتعلق بالأهمية النسبية لا تتأثر بمستوى التأكيد، أي أن الأهمية النسبية لعملية التأكيد المعقول هي نفس الأهمية النسبية لعملية التأكيد المحدود.

٤٩١. غالباً ما تُطبق نسبة مئوية معينة على مقياس مختار كنقطة بداية في تحديد الأهمية النسبية. وتشمل العوامل التي قد تؤثر على تحديد المقياس الملائم والنسبة المئوية الملائمة ما يلي:

- العناصر المشمولة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة (على سبيل المثال، إنبعاثات النطاق ١ والنطاق ٢ والنطاق ٣ والبنود المقطعة من الإنبعاثات والإنبعاثات المُزلة). إن المقياس الذي قد يكون ملائماً، حسب الظروف المحددة، هو عبارة عن إجمالي الإنبعاثات المُبلغ عنها، أي مجموع إنبعاثات النطاق ١ والنطاق ٢ والنطاق ٣ قبل طرح أي بنود مقطعة للإنبعاثات أو إنبعاثات مُزلة. ترتبط الأهمية النسبية بالإنبعاثات التي يشملها إستنتاج الممارس. لذلك، عندما لا يغطي إستنتاج الممارس مجمل البيان الخاص بالغازات الدفيئة، فإنه يتم تحديد الأهمية النسبية فيما يتعلق فقط بذلك الجزء من البيان الخاص بالغازات الدفيئة الذي يغطيه إستنتاج الممارس كما لو كان عبارة عن مجمل البيان الخاص بالغازات الدفيئة.
- كمية نوع محدد من الإنبعاثات أو طبيعة إفصاح محدد. في بعض الحالات، يوجد أنواع معينة من الإنبعاثات أو الإفصاحات التي تعتبر فيها الأخطاء الجوهرية التي تكون ذات مقدار أقل أو أكثر من الأهمية النسبية للبيان الخاص بالغازات الدفيئة بمجمله هي أخطاء مقبولة. على سبيل المثال، قد يعتبر الممارس أنه من الملائم تحديد أهمية ضئيلة أو كبيرة للإنبعاثات الناجمة عن إختصاص معين أو الخاصة بغاز أو نطاق أو مرفق معين.
- كيف يعرض البيان الخاص بالغازات الدفيئة المعلومات ذات العلاقة، على سبيل المثال، ما إذا يشتمل على مقارنة معينة للإنبعاثات مع الفترة (الفترة) السابقة أو مع السنة الأساس أو "حد أعلى معين"، وفي تلك الحالة قد يكون تحديد الأهمية النسبية فيما يتعلق بالمعلومات المقارنة إحدى الإعتبارات ذات الصلة. وحيث يكون "الحد الأعلى" ذو صلة، فإنه يمكن تحديد الأهمية النسبية فيما يتعلق بتخصيص المنشأة للحد الأعلى إذا كان أقل من الإنبعاثات المُبلغ عنها.
- التطاير النسبي للإنبعاثات. على سبيل المثال، إذا تفاوتت الإنبعاثات بشكل كبير من فترة إلى أخرى، فقد يكون من الملائم تحديد الأهمية النسبية مقارنة بالطرف السفلي من نطاق التذبذب حتى وإن كانت الفترة الحالية أعلى.
- متطلبات المعايير المعمول بها. في بعض الحالات، يمكن أن تحدد المعايير المعمول بها مستوى معين للدقة ويمكن أن تشير إليه بالأهمية النسبية. على سبيل المثال، قد تنص المعايير على توقع قياس الإنبعاثات بإستخدام النسبة المئوية المنصوص عليها بأنها "مستوى الأهمية النسبية". وحيث يكون هذا هو الحال، يوفر المستوى الذي تحدده المعايير إطاراً مرجعياً للممارس في تحديد الأهمية النسبية للعملية.

٥٠أ. قد تشمل العوامل نوعية ما يلي:

- مصادر الانبعاثات.
- أنواع الغازات المشمولة.
- السياق الذي تُستخدم فيه المعلومات الواردة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة (على سبيل المثال، ما إذا كانت المعلومات هي لغرض الاستخدام في برنامج معين لمبادلة الانبعاثات، أو لتقديمها لمنظم ما، أو لتضمينها في تقرير الإستدامة الذي يُورَع على نطاق واسع)؛ وأنواع القرارات التي من المرجح أن يتخذها المستخدمون المقصودون.
- ما إذا كان هناك نوع واحد أو أكثر من الانبعاثات أو الإفصاحات التي يركز عليها المستخدمون المقصودون، على سبيل المثال، الغازات التي تستنزف طبقة الأوزون بالإضافة إلى مساهمتها في تغير المناخ.
- طبيعة المنشأة، واستراتيجياتها المتعلقة بتغير المناخ والتقدم الذي تحرزه نحو تحقيق الأهداف ذات العلاقة.
- الصناعة والبيئة الاقتصادية والتنظيمية التي تعمل فيها المنشأة.

المراجعة أثناء التقدم في سير العملية (المرجع: الفقرة ٢٢)

٥١أ. قد تحتاج الأهمية النسبية إلى التنقيح نتيجة تغير الظروف خلال العملية (على سبيل المثال، التصرف بجزء رئيسي من أعمال المنشأة) أو نتيجة معلومات جديدة أو تغير معين في فهم الممارس للمنشأة وعملياتها بسبب تنفيذ الإجراءات. على سبيل المثال، قد يصبح من الواضح خلال العملية احتمال أن تختلف الانبعاثات الفعلية بشكل كبير عن تلك المستخدمة مبدئياً لتحديد الأهمية النسبية. إذا إستنتج الممارس خلال العملية أن الأهمية النسبية للبيان الخاص بالغازات الدفيئة (وإن أمكن، مستوى أو مستويات الأهمية لأنواع محددة من الانبعاثات أو الإفصاحات) التي تكون أقل من تلك الأهمية المحددة مبدئياً هو أمر مناسب، فقد يكون من الضروري تنقيح الأهمية النسبية للأداء وطبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات الأخرى.

فهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك نظام الرقابة الداخلية للمنشأة، وتحديد وتقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية (المرجع: الفقرات ٢٣-٢٦)

٥٢أ. يستخدم الممارس الحكم والتقدير المهني لتحديد مدى الفهم وطبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات لتحديد وتقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية التي يُطلب إجرائها للحصول على تأكيد معقول أو محدود، حسبما يكون مناسباً. ويكمن الإعتبار الرئيسي للممارس فيما إذا كان الفهم المُتحصّل عليه وتحديد وتقييم المخاطر كافياً لتحقيق الهدف المُصرح به في هذا المعيار. إن عمق الفهم المطلوب من الممارس أقل من ذلك الذي تملكه الإدارة في إدارة المنشأة، كما أن عمق الفهم

وطبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات لتحديد وتقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية في عملية التأكيد المحدود هي أقل منها في عملية التأكيد المعقول.

٥٣٠. إن الحصول على فهم معين وتحديد وتقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية هي عملية متكررة. كما أن إجراءات الحصول على فهم المنشأة وبيئتها وتحديد وتقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية لا توفر بحد ذاتها الأدلة الملائمة الكافية التي تستند عليها نتائج التأكيد.

الشكوك (المرجع: الفقرتان ٢٣ (ب) (١) ج، ٧٦ (هـ))

٥٤٠. من النادر أن تكون عملية قياس كمية الغازات الدفيئة دقيقة بنسبة ١٠٠% بسبب:

(أ) *الشكوك العلمية*: تنشأ هذه الشكوك بسبب المعرفة العلمية غير الكاملة حول قياس الغازات الدفيئة. على سبيل المثال، إن معدل احتجاز الغازات الدفيئة في الأحواض البيولوجية وقيم "الإحتباس الحراري المحتمل" التي تستخدم لجمع إنبعاثات الغازات المختلفة والإبلاغ عنها كمكافئات لغاز ثاني أكسيد الكربون تخضع للمعرفة العلمية غير الكاملة. كما أن درجة تأثير الشكوك العلمية على قياس كمية الإنبعاثات المبلغ عنها هي خارج سيطرة المنشأة. من جانب آخر، يمكن نفي إمكانية أن تؤدي الشكوك العلمية إلى تفاوتات غير معقولة في الإنبعاثات المبلغ عنها من خلال استخدام معايير تنص على إفتراضات علمية محددة ليتم استخدامها في إعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة، أو عوامل محددة تجسد تلك الإفتراضات؛ و

(ب) *شكوك التقدير (أو القياس)*: تنتج هذه الشكوك عن عمليات القياس والحساب التي تُستخدم في قياس كمية الإنبعاثات ضمن حدود المعرفة العلمية القائمة. قد ترتبط شكوك التقدير بالبيانات التي يعتمد عليها تقدير معين (على سبيل المثال، يمكن أن ترتبط بالشكوك المتأصلة في أدوات القياس المستخدمة) أو الطريقة، بما في ذلك حيث أمكن النموذج، التي تستخدم في إجراء التقييم (أحياناً تُعرف بشكوك العامل المتغير والنموذج، على التوالي). وغالبا ما تكون درجة شكوك التقدير مسيطر عليها من قبل المنشأة. وقد ينطوي التقليل من درجة شكوك التقدير على تكاليف مرتفعة.

٥٥٠. إن حقيقة أن قياس كمية إنبعاثات المنشأة تخضع للشكوك لا تعني أن إنبعاثات المنشأة غير ملائمة كموضوع رئيسي. على سبيل المثال، قد تتطلب المعايير المعمول بها احتساب إنبعاثات النطاق ٢ من الكهرباء بواسطة تطبيق عامل إنبعاثات محدد على عدد ساعات الكيلوواط المستهلكة. وسوف يعتمد عامل الإنبعاثات المحدد على إفتراضات ونماذج قد لا تكون صحيحة في جميع الظروف. من جانب آخر، طالما كانت الإفتراضات والنماذج معقولة في الظروف المحددة ومُفصح عنها بشكل وافي، من الممكن عادة أن تخضع المعلومات الواردة في بيان الغازات الدفيئة لعملية تأكيد معينة

٥٦أ. قد يتناقض الوضع المذكور في الفقرة ٥٥أ مع قياس الكميات وفقاً للمعايير التي تستخدم النماذج والإفتراسات المبنية على الظروف المختلفة للمنشأة. من المحتمل أن يؤدي استخدام نماذج وإفتراسات خاصة بالمنشأة إلى قياس الكميات بدقة أكثر من استخدام، على سبيل المثال، متوسط عوامل الإنبعاثات لصناعة معينة؛ ومن المحتمل أيضاً أن تنشأ مخاطر إضافية للبيانات الخاطئة الجوهرية فيما يخص كيفية الوصول إلى النماذج والإفتراسات الخاصة بالمنشأة. وكما تمت الإشارة إليه في الفقرة ٥٥أ، طالما أن الإفتراسات والنماذج معقولة في الظروف المحددة ومُفصح عنها بشكل وافي، من الممكن عادة أن تخضع المعلومات الواردة في بيان الغازات الدفيئة لعملية تأكيد معينة.

٥٧أ. في بعض الحالات، قد يقرر الممارس أنه من غير الملائم إجراء عملية تأكيد معينة إذا كان أثر الشكوك على المعلومات الواردة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة عالياً جداً. قد يكون هذا هو الحال عندما تكون، على سبيل المثال، نسبة كبيرة من إنبعاثات المنشأة المُبلَّغ عنها ناتجة عن مصادر التسريبات (أنظر الفقرة ٨أ) التي لا يتم مراقبتها وعندما تكون طرق التقدير غير متطورة بشكل كافي، أو عندما تكون نسبة كبيرة من الإنبعاثات المُزالَة للمنشأة والمُبلَّغ عنها تُنسب إلى الأحواض البيولوجية. وينبغي الإشارة إلى أن القرارات المتعلقة بتنفيذ عملية تأكيد في هذه الظروف أو عدم تنفيذها لا تتأثر بمستوى التأكيد، أي إذا كانت غير ملائمة لعملية التأكيد المعقول، فإنها لا تكون ملائمة لعملية التأكيد المحدود، والعكس صحيح.

٥٨أ. إن النقاش الوارد في الملاحظات الإيضاحية المرفقة بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة بشأن طبيعة وأسباب وآثار الشكوك التي تؤثر على البيان الخاص بالغازات الدفيئة للمنشأة يُنبه المستخدمين المقصودين إلى الشكوك المصاحبة لقياس كمية الإنبعاثات. يمكن أن يكون هذا مهماً على وجه الخصوص عندما لا يحدد المستخدمون المقصودون المعايير التي يتعين استخدامها. على سبيل المثال، يمكن أن يكون البيان الخاص بالغازات الدفيئة متاحاً لنطاق واسع من المستخدمين حتى وإن تم تطوير المعايير المستخدمة لغرض تنظيمي محدد.

٥٩أ. لأن الشكوك هي سمة هامة لجميع البيانات الخاصة بالغازات الدفيئة، تتطلب الفقرة ٧٦(هـ) أن تم ذكرها في تقرير التأكيد بغض النظر عن الإفصاحات، إن وجدت، المشمولة في الملاحظات الإيضاحية المرفقة بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة.^{٢٠}

المنشأة وبيئتها

إنقطاع العمليات (المرجع: الفقرة ٢٣(ب)(٣))

٦٠أ. قد تشمل الإنقطاعات حوادث معينة مثل الإيقاف المؤقت للعمل والذي قد يحدث فجأة أو قد يتم التخطيط له، على سبيل المثال، كجزء من جدول الصيانة. في بعض الحالات، قد تكون طبيعة العمليات متقطعة، على سبيل المثال، عندما يُستخدم أحد المرافق في فترات الذروة فقط.

^{٢٠} أنظر أيضاً المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، الفقرة ٦٩(هـ).

إستراتيجيات وأهداف تغيير المناخ (المرجع: الفقرة ٢٣(هـ))

٦١١. إن الأخذ بعين الإعتبار إستراتيجية تغيير المناخ الخاصة بالمنشأة، إن وجدت، والمخاطر الإقتصادية والتنظيمية والمادية والمتعلقة بالسمعة ذات الصلة قد تساعد الممارس في تحديد مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية. على سبيل المثال، إذا قدمت المنشأة تعهدات تفيد بأنها سوف تحقق مقدار صفر من إنبعاثات الكربون، فإن هذا الأمر قد يوفر حافزاً للتقليل من بيان الإنبعاثات وبالتالي سوف يبدو وكأن الهدف قد تحقق ضمن الإطار الزمني المعلن عنه. وعلى العكس من ذلك، في حال توقعت المنشأة أن تخضع مستقبلاً لبرنامج مُنظم لمبادلة الإنبعاثات، فقد يوفر هذا الأمر حافزاً للمبالغة في بيان الإنبعاثات في الوقت الحالي لزيادة فرصة إستلام المنشأة نسبة أكبر من الإنبعاثات المسموح بها في بداية البرنامج.

إجراءات الحصول على فهم معين وتحديد وتقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية (المرجع: الفقرة ٢٤)

٦٢٠. على الرغم من أنه يتوجب على الممارس تنفيذ جميع الإجراءات الواردة في الفقرة ٢٤ في سياق تحصيله للفهم المطلوب للمنشأة، إلا أنه لا يحتاج إلى تنفيذها جميعاً لكل جانب من جوانب ذلك الفهم.

الإجراءات التحليلية للحصول على فهم معين للمنشأة وبيئتها وتحديد وتقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية (المرجع: الفقرة ٢٤(ب))

٦٣٠. إن الإجراءات التحليلية التي يتم تنفيذها للحصول على فهم للمنشأة وبيئتها ولتحديد وتقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية قد تحدد جوانب المنشأة التي لم يكن الممارس على علم بها وقد تساعد في تقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية من أجل توفير أساس لتصميم وتنفيذ إستجابات للمخاطر المُقيّمة. قد تشمل الإجراءات التحليلية، على سبيل المثال، مقارنة إنبعاثات الغازات الدفيئة الصادرة من مرافق مختلفة مع أرقام الإنتاج لهذه المرافق.

٦٤٠. قد تساعد الإجراءات التحليلية على تحديد وجود الأحداث غير العادية والكميات والنسب والإتجاهات التي قد تشير إلى مسائل تتطوي على مدلولات معينة للعملية. وقد تساعد العلاقات غير العادية أو غير المتوقعة التي يتم تحديدها الممارس في تحديد مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية.

٦٥٠. لكن عندما تستخدم هذه الإجراءات التحليلية البيانات التي يتم تجميعها عند مستوى عالٍ (وهو الحال الذي يتم فيه تنفيذ الإجراءات التحليلية للحصول على فهم المنشأة وبيئتها ولتحديد وتقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية)، فإن نتائج هذه الإجراءات التحليلية توفر فقط مؤشر أولي عام حول احتمالية وجود بيان خاطئ جوهري. وعليه، في هذه الحالات، فإن دراسة أدلة أخرى تم جمعها عند تحديد مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية مع نتائج هذه الإجراءات التحليلية قد تساعد الممارس في فهم وتقييم نتائج الإجراءات التحليلية.

المراقبة والفحص (المرجع: الفقرة ٢٤ ج))

٦٦أ. تتألف المراقبة من النظر إلى عملية معينة أو إجراء معين يقوم به الآخرون، على سبيل المثال، مراقبة الممارس لأدوات الرقابة أثناء معايرتها من قبل موظفي المنشأة أو لأداء نشاطات الرقابة. توفر المراقبة أدلة حول أداء العملية أو الإجراء، ولكنها تقتصر على الوقت الذي تجري فيه وحقيقة أن المراقبة قد تؤثر على كيفية أداء العملية أو الإجراء.

٦٧أ. ينطوي الفحص على ما يلي:

- (أ) فحص السجلات أو الوثائق، سواءً كانت داخلية أو خارجية، في شكل ورقي أو إلكتروني أو في أي شكل آخر، على سبيل المثال، سجلات معايرة إحدى أدوات الرقابة. يوفر تفتيش السجلات والوثائق أدلة بدرجات متفاوتة من الموثوقية، اعتماداً على طبيعتها ومصدرها، وفي حال السجلات والوثائق الداخلية، اعتماداً على فعالية أنظمة الرقابة على إنتاجها؛ أو
- (ب) فحص مادي معين، على سبيل المثال، لأداة معايرة.

٦٨أ. قد تدعم المراقبة والفحص استفسارات الإدارة وآخرين، وقد توفر أيضاً معلومات حول المنشأة وبيئتها. تشمل الأمثلة على هذه الإجراءات مراقبة وفحص ما يلي:

- عمليات المنشأة. مراقبة العمليات والمعدات بما في ذلك معدات الرقابة، في مرافق قد تكون ذات صلة على وجه الخصوص حيث يتم دمج إنبعاثات النطاق ١ في البيان الخاص بالغازات الدفيئة.
- الوثائق (مثل استراتيجيات وخطط تقليل الإنبعاثات) والسجلات (مثل سجلات المعايرة ونتائج من مختبرات الفحص) والكتيبات التي تعرض بالتفصيل معلومات حول إجراءات الجمع وأنظمة الرقابة الداخلية.
- التقارير المُعدّة للإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة، مثل التقارير الداخلية أو الخارجية فيما يتعلق بأنظمة الإدارة البيئية الخاصة بالمنشأة.
- التقارير المُعدّة من قبل الإدارة (مثل التقارير الإدارية الفصلية) وأولئك المكلفين بالرقابة (مثل محاضرات اجتماعات مجلس الإدارة).

الحصول على فهم الرقابة الداخلية للمنشأة (المرجع: الفقرات ٢٥-٢٦ ع)

٦٩أ. في عملية التأكيد المحدود، لا يتوجب على الممارس الحصول على فهم لجميع مكونات الرقابة الداخلية في المنشأة والمتعلقة بقياس كمية الإنبعاثات والإبلاغ عنها كما هو مطلوب في عملية التأكيد المعقول. بالإضافة إلى ذلك، لا يتوجب على الممارس تقييم تصاميم أنظمة الرقابة وتحديد ما إذا كانت قد تم تنفيذها. ولهذا، في عملية التأكيد المحدود، بينما قد يكون من الملائم غالباً استفسار المنشأة عن نشاطات الرقابة ومراقبة أنظمة الرقابة المتعلقة بقياس كمية الإنبعاثات

والإبلاغ عنها، لن يكون عادةً من الضروري الحصول على فهم مُفصّل لهذه المكونات لأنظمة الرقابة الداخلية للمنشأة.

٧٠أ. إن فهم الممارس لمكونات الرقابة الداخلية ذات الصلة قد يثير الشكوك حول ما إذا كانت الأدلة الملائمة الكافية مُتاحة للممارس لاستكمال العملية. على سبيل المثال، (أنظر أيضاً الفقرات أ٧١-٧٢أ، ٧٢أ، ٩٢أ-٩٣أ و٩٦أ):

- قد تكون المخاوف بشأن نزاهة أولئك الذين يعدّون البيان الخاص بالغازات الدفيئة هي مخاوف جدّية بحيث تدفع الممارس إلى أن يقرر بأن مخاطرة سوء تمثيل الإدارة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة تعني بأنه لا يمكن إجراء العملية.
- إن المخاوف بشأن وضع وموثوقية سجلات المنشأة قد تدفع الممارس إلى أن يقرر أنه من غير المرجح أن تتوفر أدلة ملائمة كافية لدعم النتائج غير المعدّلة حول البيان الخاص بالغازات الدفيئة.

نشاطات الرقابة المتعلقة بالعملية (المرجع: الفقرة ٢٥ع(د))

٧١أ. إن حكم الممارس حول ما إذا كانت نشاطات رقابة محددة تتعلق بالعملية قد يتأثر بمستوى تقدم وتوثيق نظام معلومات المنشأة وطابعه الرسمي، بما في ذلك عمليات الأعمال ذات العلاقة المتصلة بالإبلاغ عن الإنبعاثات. ومع تطور الإبلاغ عن الإنبعاثات، قد يُتوقع أن يتطور أيضاً مستوى تقدم وتوثيق ورسمية أنظمة المعلومات ونشاطات الرقابة ذات العلاقة المرتبطة بقياس كمية الإنبعاثات والإبلاغ عنها.

٧٢أ. في حال المنشآت الصغيرة جداً أو أنظمة المعلومات غير المتطورة، من المرجح أن تكون نشاطات الرقابة المحددة أكثر بدائية وأقل توثيقاً وقد توجد فقط بشكل غير رسمي. وعندما يكون هذا هو الحال، فإنه من غير المرجح أن يحكم الممارس بضرورة فهم نشاطات الرقابة المحددة من أجل تقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية وتصميم إجراءات أخرى تتجاوب مع المخاطر المُقيّمة. لكن في بعض الخطط المنظمة، قد يتوجب توثيق نظام المعلومات ونشاطات الرقابة بشكل رسمي والمصادقة على تصميمها من قبل المنظم. حتى في بعض هذه الحالات، قد لا يمكن توثيق جميع البيانات المتدفقة ذات الصلة وأنظمة الرقابة ذات العلاقة. على سبيل المثال، قد يكون من المرجح أكثر أن تكون نشاطات الرقابة التي تتعلق بجمع بيانات المصدر من المراقبة المستمرة هي نشاطات متطورة وموثقة بشكل جيّد وأكثر رسمية من نشاطات الرقابة التي تتعلق بالمعالجة اللاحقة للبيانات والإبلاغ عنها (أنظر أيضاً الفقرات أ٧٠ و٩٢أ-٩٣أ و٩٦أ).

العمليات الأخرى التي تُنفذ لصالح المنشأة (المرجع: الفقرة ٢٧)

٧٣أ. قد ترتبط المعلومات التي يتم الحصول عليها من عمليات أخرى تُنفذ لصالح المنشأة، على سبيل المثال، بجوانب تتعلق ببيئة الرقابة في المنشأة.

تنفيذ الإجراءات في الموقع ضمن مرافق المنشأة (المرجع: الفقرة ٣١)

٧٤أ. إن القيام بالمراقبة والفحص بالإضافة إلى تنفيذ إجراءات أخرى في الموقع ضمن مرفق معين (غالباً ما يشار إليها بـ"زيارة الموقع") قد يكون أمراً مهماً في بناء الفهم حول المنشأة الذي يطرده الممارس من خلال القيام بإجراءات في المكتب الرئيسي. ولأنه يمكن التوقع بأن فهم الممارس للمنشأة وتحديد وتقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية هو أكثر شموليةً بالنسبة لعملية التأكيد المعقول مقارنة بعملية التأكيد المحدود، فإن عدد المرافق التي يتم فيها تنفيذ الإجراءات في الموقع يكون عادةً أكبر في حال عملية التأكيد المعقول من عددها في حال عملية التأكيد المحدود.

٧٥أ. يمكن تنفيذ الإجراءات في الموقع ضمن مرفق معين (أو إكمال ممارس آخر للقيام بهذه الإجراءات نيابة عن الممارس) كجزء من التخطيط، عند القيام بإجراءات لتحديد وتقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية أو عند الإستجابة للمخاطر المُقيمة للبيانات الخاطئة الجوهرية. وغالباً ما يعد القيام بإجراءات في المرافق الهامة أمراً ضرورياً بشكل خاص لعملية يجري تنفيذها للمرة الأولى عند البحث في استكمال مصادر النطاق ١ والأحواض المشمولة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة، وعند إثبات ما إذا كانت أنظمة جمع ومعالجة البيانات وأساليب التقدير الخاصة بالمنشأة ملائمة بالنسبة إلى العمليات المادية الأساسية والشكوك ذات العلاقة.

٧٦أ. كما تمت الإشارة إليه في الفقرة ٧٤أ، قد يعتبر القيام بإجراءات في الموقع ضمن مرفق معين أمراً هاماً في بناء الفهم الذي يطرده الممارس حول المنشأة من خلال القيام بإجراءات في المكتب الرئيسي. وبالنسبة للعديد من عمليات التأكيد المعقول، سوف يحكم الممارس أيضاً أنه من الضروري القيام بإجراءات في الموقع ضمن كل مرفق مهم للاستجابة للمخاطر المُقيمة للبيانات الخاطئة الجوهرية، وخصوصاً عندما تمتلك المنشأة مرافق هامة ذات انبعاثات النطاق ١. وبالنسبة لعملية التأكيد المحدود حيث تملك المنشأة عدد من المرافق الهامة ذات انبعاثات النطاق ١، قد لا يكون من الممكن الحصول على مستوى تأكيد ذو معنى بدون قيام الممارس بإجراءات معينة في مجموعة مختارة من المرافق الهامة. وحيث تملك المنشأة مرافق هامة ذات انبعاثات النطاق ١ ويحدد الممارس أنه لا يمكن تنفيذ إجراءات فعالة وكافية في الموقع ضمن المرفق من قبله (أو من قبل ممارس آخر بالنيابة عنه)، فقد تشمل الإجراءات الأخرى واحد أو أكثر من الآتي:

- مراجعة وثائق المصدر والرسومات البيانية لتدفق الطاقة والرسومات البيانية لتدفق المواد.
- تحليل ردود الاستبيان من قبل إدارة المرفق.
- فحص صور الأقمار الصناعية للمرفق.

٧٧أ. من أجل الحصول على تغطية مناسبة لإجمالي الانبعاثات، وخصوصاً في عملية تأكيد معقول، قد يقرر الممارس أنه من الملائم القيام بإجراءات في الموقع ضمن مجموعة مختارة من المرافق غير الهامة. تشمل العوامل التي قد تكون ذات علاقة بهذا القرار ما يلي:

- طبيعة الإنبعاثات في مرافق مختلفة. على سبيل المثال، من المحتمل أكثر أن يختار الممارس زيارة مرفق ذو إنبعاثات النطاق ١ من زيارة مرفق ذو إنبعاثات النطاق ٢ فقط. في الحالة الأخيرة، من المرجح أن يكون فحص فواتير الطاقة في المكتب الرئيسي مصدراً رئيسياً للأدلة.
- عدد وحجم المرافق، ومساهمتها في إجمالي الإنبعاثات.
- ما إذا تستخدم المرافق عمليات مختلفة أو عمليات تستخدم تقنيات مختلفة. وحيث يكون هذا هو الحال، قد يكون من الملائم القيام بإجراءات في الموقع ضمن مجموعة مختارة من المرافق باستخدام عمليات أو تقنيات مختلفة.
- الطرق التي تُستخدم في مرافق مختلفة لجمع المعلومات الخاصة بالإنبعاثات.
- خبرة الموظفين المعنيين في المرافق المختلفة.
- تنوع إختيار المرافق مع مرور الوقت.

التدقيق الداخلي (المرجع: الفقرة ٣٢)

٧٨٠. من المرجح أن يكون قسم التدقيق الداخلي للمنشأة ذو صلة بالعملية إذا كانت طبيعة مسؤوليات ونشاطات قسم التدقيق الداخلي مرتبطة بقياس كمية الإنبعاثات والإبلاغ عنها وكان الممارس يتوقع أن يستخدم عمل قسم التدقيق الداخلي لتعديل طبيعة أو توقيت، أو تقليل نطاق، الإجراءات المراد تنفيذها.

مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية على مستوى البيان الخاص بالغازات الدفيئة (المرجع: الفقرة ٣٣(أ)-٣٣(ب)).

٧٩٠. تشير مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية على مستوى البيان الخاص بالغازات الدفيئة إلى المخاطر التي ترتبط على نطاق واسع بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة بمجمله. وهذا النوع من المخاطر هو ليس بالضرورة مخاطر يمكن تحديدها بنوع معين من الإنبعاثات أو مستوى معين من الإفصاحات. بل هي تمثل الظروف التي قد تزيد من مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية بشكل عام، على سبيل المثال، من خلال تجاوز الإدارة للرقابة الداخلية. قد تكون مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية على مستوى البيان الخاص بالغازات الدفيئة مرتبطة بشكل خاص ببحث الممارس لمخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية الناجمة عن الإحتيال.

٨٠٠. قد تنشأ المخاطر على مستوى البيان الخاص بالغازات الدفيئة بشكل محدد من بيئة الرقابة الضعيفة. على سبيل المثال، قد يكون لعيوب معينة مثل افتقار الإدارة للكفاءة أثر كبير على البيان الخاص بالغازات الدفيئة وقد يحتاج لاستجابة كلية من قبل الممارس. قد تشمل المخاطر الأخرى للبيانات الخاطئة الجوهرية على مستوى البيان الخاص بالغازات الدفيئة، على سبيل المثال، ما يلي:

- آليات غير مناسبة أو غير مؤثقة بشكل جيد أو غير مراقبة بشكل جيد لجمع البيانات وقياس كمية الإنبعاثات وإعداد البيانات الخاصة بالغازات الدفيئة.

- قلة كفاءة الموظفين في جمع البيانات وقياس كمية الانبعاثات وإعداد البيانات الخاصة بالغازات الدفيئة.
- قلة مشاركة الإدارة في قياس كمية الانبعاثات وإعداد البيانات الخاصة بالغازات الدفيئة.
- الإخفاق في تحديد جميع مصادر الغازات الدفيئة بدقة.
- مخاطر الإحتيال، على سبيل المثال، فيما يتعلق بأسواق مبادلة الانبعاثات.
- تقديم معلومات تغطي الفترات السابقة لم يتم إعدادها على أساس ثابت، على سبيل المثال، بسبب الحدود المتغيرة أو التغيرات في منهجيات القياس.
- تقديم معلومات مضللة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة، على سبيل المثال، تسليط الضوء على نحو غير ملائم على بيانات أو اتجاهات مواتية بشكل خاص.
- طرق قياس الكميات وسياسات الإبلاغ غير المتسقة، بما في ذلك الطرق المختلفة لتعيين الحدود التنظيمية في المرافق المختلفة.
- أخطاء في تحويل الوحدات عند توحيد المعلومات من المرافق.
- الإفصاح غير المناسب عن الشكوك العلمية والإفتراضات الرئيسية فيما يخص التقديرات.

إستخدام التوكيدات (المرجع: الفقرات ٣٣(ب) - ٣٣ع(ب))

٨١أ. تُستخدم التوكيدات من قبل الممارس في عملية التأكيد المعقول، ويمكن استخدامها في عملية التأكيد المحدود لبحث الأنواع المختلفة للبيانات الخاطئة الجوهرية المحتمل حدوثها.

٨٢أ. في الإقرار الذي يفيد بأن البيان الخاص بالغازات الدفيئة يتفق مع المعايير المعمول بها، تقدم المنشأة توكيدات بشكل ضمني أو صريح فيما يتعلق بقياس كمية الانبعاثات وعرضها والإفصاح عنها. تتدرج التوكيدات ضمن الفئات التالية وقد تتخذ الأشكال التالية:

(أ) توكيدات حول قياس كمية الانبعاثات للفترة الخاضعة للتأكيد:

- (١) الحدوث- الانبعاثات التي تم تسجيلها قد حدثت وترتبط بالمنشأة.
- (٢) الإستكمال- تم تسجيل جميع الانبعاثات التي كان من المفترض تسجيلها (أنظر الفقرات ٣٠أ-٣٤أ لمناقشة الاستكمال فيما يخص النطاقات المختلفة).
- (٣) الدقة- تم تسجيل قياس كمية الانبعاثات بشكل مناسب.
- (٤) الحد النهائي- تم تسجيل الانبعاثات في فترة الإبلاغ الصحيحة.
- (٥) التصنيف- تم تسجيل الانبعاثات ضمن الأنواع الملائمة.

(ب) توكيدات حول العرض والإفصاح:

- (١) الحدوث والمسؤولية- الإنبعاثات المفصّح عنها ومسائل أخرى حدثت وتتعلق بالمنشأة.
- (٢) الإستكمال- تم دمج جميع الإفصاحات في البيان الخاص بالغازات الدفيئة التي يتوجب دمجها فيه.
- (٣) التصنيف والفهم- تُعرض المعلومات الخاصة بالإنبعاثات وتوصف بشكل مناسب، ويُعبّر عن الإفصاحات بشكل واضح.
- (٤) الدقة وقياس الكميات- يتم الإفصاح بشكل مناسب عن قياس كمية الإنبعاثات والمعلومات ذات العلاقة المشمولة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة.
- (٥) الإتساق- تكون سياسات قياس الكميات متسقة مع تلك المُطبقة في الفترة السابقة، أو تكون التغييرات مبررة وقد تم تطبيقها بشكل سليم والإفصاح عنها بشكل وافي؛ وتكون المعلومات المقارنة، إن وجدت، هي حسبما يتم الإبلاغ عنها في الفترة السابقة أو قد أُعيد بيانها بشكل مناسب.

الاعتماد على الرقابة الداخلية (المرجع: الفقرة ٣٣ع)

٨٣٠. إذا شمل تقييم الممارس لمخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية عند مستوى تأكيد معين توفّع بأن أنظمة الرقابة تعمل بفعالية (أي ينوي الممارس أن يعتمد على الفعالية التشغيلية لأنظمة الرقابة في تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات الأخرى)، يُطلب من الممارس بموجب الفقرة ٣٨ع تصميم إجراء اختبارات لفحص الفعالية التشغيلية لهذه الأنظمة.

أسباب مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية (المرجع: الفقرة ٣٤)

الإحتيال (المرجع: الفقرتان ٢٨، ٣٤(أ))

٨٤٠. يمكن أن تنشأ البيانات الخاطئة الجوهرية في البيان الخاص بالغازات الدفيئة إما من الإحتيال أو نتيجة خطأ ما. ويكون عامل التمييز بين الإحتيال والخطأ هو ما إذا كان الإجراء الأساسي الذي يؤدي إلى أخطاء في البيان الخاص بالغازات الدفيئة مقصود أو غير مقصود.

٨٥٠. قد تنشأ حوافز الأخطاء المقصودة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة إذا، على سبيل المثال، كانت نسبة كبيرة من تعويضات أولئك المعنيين بشكل مباشر بعملية الإبلاغ عن الإنبعاثات، أو الذين لديهم الفرصة للتأثير على هذه العملية، تعتمد على تحقيق أهداف كبيرة تتعلق بالغازات الدفيئة. وكما أُشير في الفقرة ٦١٠، قد تنشأ الحوافز الأخرى للتقليل من أو المبالغة في بيان الإنبعاثات من إستراتيجية تغير المناخ الخاصة بالمنشأة، إن وجدت، ومن المخاطر الإقتصادية والتنظيمية والمادية والمتعلقة بالسمعة ذات الصلة.

٨٦٠. بالرغم من أن الإحتيال هو مصطلح قانوني واسع، إلا أن الممارس معني لأغراض هذا المعيار بالإحتيال الذي يسبب خطأً جوهرياً في البيان الخاص بالغازات الدفيئة. وعلى الرغم من أن

الممارس قد يشتهر بحدوث إحتيال أو، في حالات نادرة، قد يحدد حدوث الإحتيال، إلا أنه لا يُصدر أحكاماً قانونية حول ما إذا كان الإحتيال قد حدث فعلاً.

عدم الإلتزام بالقانون أو النظام (المرجع: الفقرتان ٣٤ (ب) و ٧٨ (ج))

٨٧١. يميز هذا المعيار مسؤوليات الممارس فيما يخص الإلتزام بفئتين مختلفتين من القانون أو النظام على النحو التالي:

(أ) القانون أو النظام الذي يُعرف عموماً بأن له أثر مباشر على تحديد المبالغ والإفصاحات الهامة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة حيث أنها تحدد الكميات والإفصاحات المبلغ عنها في البيان الخاص بالغازات الدفيئة لمنشأة معينة. تتطلب الفقرة ٣٤ (ب) من الممارس النظر في احتمال وجود بيانات خاطئة جوهرية نتيجة عدم الإلتزام بأحكام هذه القانون والنظام عند تنفيذ الإجراءات التي تتطلبها الفقرة ٣٣ ل أو ٣٣ ع؛

(ب) القانون أو النظام الآخر الذي ليس له تأثير مباشر على تحديد الكميات والإفصاحات في البيان الخاص بالغازات الدفيئة، لكن قد يعتبر الإلتزام بها أمر أساسي وهام بالنسبة للجوانب التشغيلية لمؤسسة العمل أو لقدرة المنشأة على مواصلة عملها أو لتجنب عقوبات هامة (على سبيل المثال، الإلتزام بشروط رخصة تشغيلية معينة أو الإلتزام بالأنظمة البيئية). ويعتبر التخطيط وتقييم العملية مع الشك المهني، حسبما يتطلب المعيار الدولي لعمليات التأكيد^{١١} (المنقح)، أمراً هاماً في سياق التنبيه إلى احتمال أن الإجراءات المطبقة بغرض تشكيل إستنتاج معين حول البيان الخاص بالغازات الدفيئة قد تُظهر للممارس حالات محددة أو مشتبه بها من عدم الإلتزام بهذا القانون والنظام.

الأسباب الأخرى لمخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية (المرجع: الفقرة ٣٤)

٨٨٨. تشمل الأمثلة على العوامل المذكورة في الفقرات ٣٤ (ج) - (ك) ما يلي:

(أ) إن إغفال واحد أو أكثر من مصادر الانبعاثات هو أمر مرجح حدوثه بشكل أكبر بالنسبة للمصادر الأقل وضوحاً والتي قد يتم التغاضي عنها مثل الانبعاثات الناتجة عن التسربات.

(ب) قد تشمل التغيرات التنظيمية أو الإقتصادية الهامة، على سبيل المثال، الزيادات في أهداف الطاقة المتجددة أو التغيرات الكبيرة في الأسعار فيما يخص الانبعاثات المسموح بها بموجب برنامج مقايضة الانبعاثات والتي قد تؤدي مثلاً إلى المزيد من مخاطر سوء تصنيف المصادر في مولد كهربائي معين.

(ج) قد تكون طبيعة عمليات المنشأة معقدة (على سبيل المثال، قد تحوي مرافق وخدمات متعددة ومختلفة) أو متقطعة (على سبيل المثال، توليد الطاقة الكهربائية في أوقات الذروة) أو ينتج عنها علاقات قليلة أو ضعيفة بين انبعاثات المنشأة ومستويات أنشطة أخرى قابلة

^{١١} المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، الفقرة ٣٧.

للقياس (على سبيل المثال، معمل كوبالت ونيكل). في مثل هذه الحالات، قد تتقلص فرصة تنفيذ إجراءات تحليلية هادفة بشكل كبير.

قد ينتج عن التغييرات في العمليات أو الحدود (على سبيل المثال، استحداث عمليات جديدة أو بيع أو إستملاك أو الحصول على مصادر خارجية للإنبعاثات أو أحواض الإزالة) مخاطر أخطاء جوهرية (على سبيل المثال، من خلال عدم الإلمام بإجراءات قياس كمية الإنبعاثات أو إجراءات الإبلاغ عن الإنبعاثات). أيضاً، قد تحدث محاسبة مزدوجة لمصادر الإنبعاثات أو أحواض الإزالة نتيجة التنسيق غير الوافي في تحديد المصادر والأحواض في منشأة معقدة.

(د) إختيار طريقة غير مناسبة لقياس الكميات (على سبيل المثال، حساب إنبعاثات النطاق ١ باستخدام عامل إنبعاثات معين عندما يكون إستخدام طريقة قياس مباشرة وأكثر دقة أمراً متاحاً وأكثر ملائمة). يعتبر إختيار طريقة مناسبة لقياس الكميات أمراً هاماً خصوصاً عندما يتم تغيير طريقة القياس. هذا لأن المستخدمين المقصودين غالباً ما يكونون مهتمين بإتجاهات الإنبعاثات على مرّ الوقت أو مقارنة بالسنة الأساس. قد تتطلب بعض المعايير تغيير طرق قياس كمية الإنبعاثات فقط عند إستخدام طريقة أكثر دقة. تشمل العوامل الأخرى المرتبطة بطبيعة طرق قياس الكميات ما يلي:

- التطبيق الخاطئ لطريقة قياس معينة، مثل عدم معايرة عدادات القياس أو عدم قراءتها بشكل متكرر بما فيه الكفاية، أو إستخدام عامل إنبعاثات غير مناسب في الظروف المحددة. على سبيل المثال، يمكن التنبؤ بعامل إنبعاثات معين على أساس إفتراض الاستخدام المتواصل وقد لا يكون من الملائم استخدامه بعد إغلاق المنشأة.
- التعقيد في طرق قياس الكميات والتي من المرجح أن تشمل مخاطر كبيرة من الأخطاء الجوهرية، على سبيل المثال، التلاعب الحسابي الواسع أو المعقد في بيانات المصدر (مثل إستخدام النماذج الحسابية المعقدة)؛ أو الاستخدام المكثف لعوامل تحويل الحالة (مثل تلك العوامل التي تستخدم لتحويل مقاييس السوائل إلى مقاييس الغاز)؛ أو الاستخدام المكثف لعوامل تحويل الوحدة (مثل تلك العوامل التي تستخدم لتحويل المقاييس الضخمة إلى مقاييس مترية).
- التغييرات في طرق قياس الكميات أو متغيرات المعطيات (على سبيل المثال، إذا كانت طريقة قياس الكميات المستخدمة تعتمد على محتوى الكربون في الكتلة الحيوية، وتتغير تركيبة الكتلة الحيوية المستخدمة خلال الفترة).

(هـ) تعتبر الإنبعاثات غير الروتينية أو المسائل التقديرية الهامة هي مصادر لمخاطر كبيرة للأخطاء الجوهرية مقارنة بالإنبعاثات الروتينية غير المعقدة والتي تخضع للقياس والإبلاغ بشكل منتظم. والإنبعاثات غير الروتينية هي تلك الإنبعاثات غير الاعتيادية في حجمها أو طبيعتها ولهذا فإنها نادرة الحدوث (على سبيل المثال، أحداث تحصل لمرة واحدة مثل

عطل في المعمل أو تسرب رئيسي). قد تشمل المسائل التقديرية وضع تقديرات ذاتية. وقد تكون مخاطر الأخطاء الجوهرية كبيرة بسبب مسائل معينة كالتالي:

- تدخل كبير من قبل الإدارة في تحديد طرق قياس الكميات أو معالجة الإبلاغ.
- تدخل يدوي كبير لجمع البيانات ومعالجتها.
- حسابات معقدة أو طرق قياس ومبادئ إبلاغ معقدة.
- طبيعة الإنبعاثات غير الروتينية والتي قد تجعل من الصعب على المنشأة تطبيق أنظمة الرقابة الفعالة على المخاطر.
- قد تخضع طرق قياس الكميات ومبادئ الإبلاغ فيما يخص التقديرات إلى تفسيرات مختلفة.
- قد تكون الأحكام المطلوبة ذاتية أو معقدة.

(و) تضمين إنبعاثات النطاق ٣ حيث لا يتم الاحتفاظ ببيانات المصدر المستخدمة في قياس الكميات من قبل المنشأة، أو حيثما تكون طرق قياس الكميات المستخدمة عادة غير دقيقة أو تؤدي إلى إختلافات كبيرة في الإنبعاثات المُبلَّغ عنها (أنظر الفقرات أ٣١-أ٣٤).

(ز) تشمل المسائل التي قد يبحثها الممارس في الحصول على فهم لكيفية قيام المنشأة بإجراء تقديرات هامة والبيانات التي تستند إليها هذه التقديرات ما يلي:

- فهم البيانات التي تعتمد عليها التقديرات؛
 - الطريقة، بما في ذلك حيث أمكن، النموذج المستخدم في إجراء التقديرات؛
 - الجوانب ذات العلاقة في بيئة الرقابة ونظام المعلومات؛
 - ما إذا استخدمت المنشأة خبير معين؛
 - الافتراضات التي تنطوي عليها التقديرات؛
 - ما إذا كان هناك تغيير أو يجب أن يكون هناك تغيير عن الفترة السابقة في طرق إجراء التقديرات، وإن كان الأمر كذلك، سبب هذا التغيير؛ و
 - ما إذا قامت المنشأة بتقييم أثر شكوك التقدير على البيان الخاص بالغازات الدفيئة وكيفية قيامها بذلك، بما في ذلك:
- ما إذا أخذت المنشأة في حسابها النتائج أو الافتراضات البديلة عن طريق، مثلا، إجراء تحليل الحساسية لتحديد أثر التغيرات في الافتراضات على تقدير معين، وكيفية قيامها بذلك؛

○ كيف تحدد المنشأة التقدير عندما يشير التحليل إلى عدد من سيناريوهات النتائج؛ و

○ ما إذا كانت المنشأة تراقب نتائج التقديرات التي تمت في الفترة السابقة، وما إذا استجابت بشكل ملائم لنتائج ذلك الإجراء الرقابي.

٨٩٩. تشمل الأمثلة على العوامل الأخرى التي قد تؤدي إلى مخاطر الأخطاء الجوهرية ما يلي:

- أخطاء بشرية في قياس كمية الانبعاثات، والتي قد يكون من المرجح حدوثها في حال لم يكن الموظفون على إلمام بعمليات الانبعاثات أو تسجيل البيانات أو ليسوا مدربين جيداً في ذلك المجال.
- الإعتماد غير المناسب على نظام معلومات ضعيف التصميم والذي قد ينطوي على القليل من أنظمة الرقابة الفعالة، على سبيل المثال، استخدام جداول بيانات دون أنظمة رقابة كافية.
- التعديل اليدوي لمستويات الأنشطة المسجلة أوتوماتيكياً بطريقة أخرى، على سبيل المثال، قد يكون الإدخال اليدوي مطلوباً في حال أصبح عداد الإنارة زائد الحمل.
- تطورات خارجية هامة مثل الفحص العام المتزايد لمرفق معين.

الإستجابات الكلية للمخاطر المُقيّمة للبيانات الخاطئة الجوهرية والإجراءات الأخرى

عمليات التأكيد المحدود والمعقول (المرجع: الفقرات ٨، ٣٥-٤١ع، ٤٢-٤٣ع، ٤٦)

٩٠٩. لأن مستوى التأكيد المُتحصّل عليه في عملية التأكيد المحدود هو أقل من ذلك المستوى المُتحصّل عليه في عملية التأكيد المعقول، فإن الإجراءات التي يقوم بها الممارس في عملية التأكيد المحدود سوف تختلف طبيعتها وتوقيتها وتكون أقل في نطاقها مقارنة بعملية التأكيد المعقول. فيما يلي الاختلافات الرئيسية بين الإستجابات الكلية للممارس لمعالجة المخاطر المُقيّمة للبيانات الخاطئة الجوهرية والإجراءات الأخرى فيما يخص عملية التأكيد المحدود وعملية التأكيد المعقول والتي تتضمن:

(أ) من المرجح أن يختلف التركيز على طبيعة الإجراءات المختلفة كمصدر للأدلة، اعتماداً على ظروف العملية. على سبيل المثال:

- قد يرتأي الممارس أنه من الملائم في ظروف عملية معينة للتأكيد المحدود أن يركز بشكل كبير نسبياً على توجيه الاستفسارات لموظفي المنشأة والإجراءات التحليلية، وأن يركز بشكل أقل نسبياً على اختبارات أنظمة الرقابة، إن وجدت، والحصول على أدلة من مصادر خارجية قد تكون مقارنة بعملية التأكيد المعقولة.

• حيثما تستخدم المنشأة معدات قياس مستمرة لقياس كمية الانبعاثات المتدفقة، قد يقرر الممارس في عملية تأكيد محدود الإستجابة لإحدى المخاطر المقيّمة للبيانات الخاطئة الجوهرية من خلال الإستفسار عن مدى تكرار معايرة المعدات. وفي ظل نفس الظروف لعملية التأكيد المعقول، قد يقرر الممارس فحص سجلات المنشأة الخاصة بمعايرة المعدات أو فحص معايرتها بشكل مستقل.

• حيثما تحرق المنشأة الفحم، قد يقرر الممارس في عملية التأكيد المعقول أن يحلل خصائص الفحم بشكل مستقل، ولكنه قد يقرر في عملية التأكيد المحدود أن مراجعة سجلات المنشأة التي تشتمل على نتائج فحص المختبر هي استجابة مناسبة للمخاطر المقيّمة للبيانات الخاطئة الجوهرية.

(ب) في عملية التأكيد المحدود، تكون الإجراءات الأخرى التي يتم تأديتها أقل مما هي عليه في عملية التأكيد المعقول. وقد يشمل هذا:

- اختيار بنود أقل لفحصها.
- القيام بإجراءات أقل (على سبيل المثال، القيام بإجراءات تحليلية فقط في الظروف التي يتم فيها تنفيذ كل من الإجراءات التحليلية وفحص التفاصيل في عملية تأكيد معقول)؛ أو
- القيام بإجراءات في الموقع ضمن مرافق أقل.

(ج) في عملية التأكيد المعقول، تشمل الإجراءات التحليلية التي تُنفذ استجابةً للمخاطر المُقيّمة للبيانات الخاطئة الجوهرية وضع توقعات للكميات أو النسب تكون دقيقة بشكل كافي لتحديد البيانات الخاطئة الجوهرية. لكن في عملية التأكيد المحدود من جهة أخرى، ربما يتم تصميم الإجراءات التحليلية لدعم التوقعات فيما يتعلق بنزعة الإتجاهات والعلاقات والنسب بدلاً من تحديد البيانات الخاطئة الجوهرية بمستوى الدقة المتوقعة في عملية تأكيد معقول.^{٢٢}

علاوةً على ذلك، عندما يتم تحديد تقلبات أو علاقات أو إختلافات هامة، يمكن الحصول غالباً على أدلة ملائمة في عملية التأكيد المحدود من خلال توجيه استفسارات للمنشأة وبحث الإستجابات المستلمة في ضوء ظروف العملية المعلومة، بدون الحصول على أدلة إضافية حسبما تقتضي الفقرة ٤٣ع(أ) في حال عملية التأكيد المعقول.

بالإضافة إلى ذلك، وعند تنفيذ الإجراءات التحليلية في عملية التأكيد المحدود، قد يقوم الممارس بما يلي على سبيل المثال:

^{٢٢} قد لا يكون هذا الوضع دائماً؛ على سبيل المثال، قد يضع الممارس في بعض الظروف توقعاً دقيقاً بناءً على العلاقات الفيزيائية أو الكيميائية الثابتة حتى في عملية تأكيد محدود.

- استخدام البيانات التي يتم تجميعها بشكل كبير، على سبيل المثال، البيانات على المستوى الإقليمي بدلاً من البيانات على مستوى المرافق أو البيانات الشهرية بدلاً من البيانات الأسبوعية.
- استخدام البيانات التي لم تخضع لإجراءات منفصلة لفحص موثوقيتها بنفس القدر الذي خضعت له البيانات في عملية التأكيد المعقول.

الإستجابات الكلية للمخاطر المُقيّمة للبيانات الخاطئة الجوهرية (المرجع: الفقرة ٣٥)

٩١١. قد تشمل الإستجابات الكلية لمعالجة المخاطر المُقيّمة للبيانات الخاطئة الجوهرية على مستوى البيان الخاص بالغازات الدفيئة ما يلي:

- التشديد على موظفي التأكيد حول ضرورة الحفاظ على الشك المهني.
- تعيين موظفين أكثر خبرة أو يمتلكون مهارات خاصة أو الاستعانة بالخبراء.
- توفير المزيد من الإشراف.
- دمج عناصر إضافية من عدم القدرة على التنبؤ في إختيار الإجراءات الأخرى التي يجب اتخاذها.
- القيام بتغييرات عامة في طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات، على سبيل المثال: تنفيذ إجراءات في نهاية الفترة بدلاً من تنفيذها في تاريخ مؤقت؛ أو تعديل طبيعة الإجراءات من أجل الحصول على أدلة أكثر إقناعاً.

٩٢٢. إن تقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية على مستوى البيان الخاص بالغازات الدفيئة، وبالتالي الإستجابات الكلية للممارس، تتأثر بفهمه لبيئة الرقابة. قد تسمح بيئة الرقابة الفعالة للممارس بأن يمتلك ثقة أكبر في نظام الرقابة الداخلي وموثوقية الأدلة المعدّة داخلياً ضمن المنشأة وبالتالي السماح للممارس، على سبيل المثال، القيام ببعض الإجراءات في تاريخ مؤقت بدلاً من القيام بها في نهاية الفترة. لكن العيوب في بيئة الرقابة يكون لها أثر مضاد. على سبيل المثال، قد يستجيب الممارس لبيئة رقابة غير فعالة من خلال:

- تنفيذ المزيد من الإجراءات في نهاية الفترة بدلاً من القيام بها في تاريخ مؤقت معين.
- الحصول على أدلة أكثر شمولية من الإجراءات بإستثناء إختبارات أنظمة الرقابة.
- زيادة حجم العينات ونطاق الإجراءات، مثل عدد المرافق التي يتم فيها تنفيذ الإجراءات.

أ٩٣. وعليه، يكون لهذه الإعتبارات أثراً هاماً على المنهج العام للممارس، على سبيل المثال، التأكيد النسبي على اختبارات أنظمة الرقابة مقابل إجراءات أخرى (أنظر أيضاً الفقرات أ٧٠-٧٢١، أ٩٦١).

أمثلة على الإجراءات الأخرى (المرجع: الفقرات ٣٧-٣٧ع، ٤٠ع)

أ٩٤. قد تشمل الإجراءات الأخرى، على سبيل المثال، ما يلي:

- فحص الفعالية التشغيلية لأنظمة الرقابة على النشاطات المتعلقة بجمع وتسجيل البيانات، مثل ساعات كيلوواط الكهرباء التي يتم شراؤها.
- مطابقة عوامل الإنبعاثات مع المصادر المناسبة (على سبيل المثال، المنشورات الحكومية) والبحث في إمكانية تطبيقها في مختلف الظروف.
- مراجعة إتفاقيات المشاريع المشتركة والعقود الأخرى المتعلقة بتحديد الحدود التنظيمية للمنشأة.
- مطابقة البيانات المسجلة، على سبيل المثال، مع عدادات المسافة في المركبات التي تملكها المنشأة.
- إعادة إجراء الحسابات (على سبيل المثال، حسابات توازن الطاقة وتوازن الكتلة)، ومطابقة الإختلافات الملحوظة.
- أخذ قراءات من معدات المراقبة المستمرة.
- مراقبة أو إعادة إجراء القياسات الفيزيائية مثل خزانات الزيت للتغطيس.
- تحليل صحة وملائمة أساليب القياس وقياس الكميات الاستثنائية، وبالأخص الطرق المعقدة التي قد تشمل، على سبيل المثال، حلقات إعادة التدوير أو التغذية الراجعة.
- أخذ عينات وتحليل خصائص مواد معينة بشكل مستقل مثل الفحم، أو مراقبة أساليب المنشأة في أخذ العينات ومراجعة السجلات الخاصة بنتائج فحوصات المختبر.
- التحقق من دقة الحسابات وملائمة طرق الحساب المستخدمة (على سبيل المثال، تحويل وتجميع مقاييس المعطيات).
- مطابقة البيانات المسجلة مع وثائق المصدر، مثل سجلات الإنتاج وسجلات استخدام الوقود وفواتير الطاقة المشتراة.

العوامل التي قد تؤثر على المخاطر المقيّمة للبيانات الخاطئة الجوهرية (المرجع: الفقرات ٣٧(أ)-٣٧ع (أ))

أ٩٥. تشمل العوامل التي قد تؤثر على المخطر المقيّمة للبيانات الخاطئة الجوهرية ما يلي:

- القيود الكامنة على قدرات أدوات القياس ومدى تكرار معايرتها.
- عدد المرافق التي تُجمع البيانات منها وطبيعتها وانتشارها الجغرافي وخصائص ملكيتها.

- عدد وطبيعة الغازات المختلفة ومصادر الانبعاثات المشمولة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة.
- ما إذا كانت العمليات التي ترتبط بالانبعاثات مستمرة أم متقطعة، ومخاطر تعطل هذه العمليات.
- تعقيد طرق قياس الأنشطة وحساب الانبعاثات، على سبيل المثال، قد تتطلب بعض العمليات طرق حساب وقياس استثنائية.
- مخاطر الانبعاثات غير المحددة الناتجة عن التسريبات.
- الحد الذي ترتبط فيه كمية الانبعاثات مع بيانات المعطيات المتاحة بسهولة.
- ما إذا كان يتم تدريب الموظفين الذين يجمعون البيانات بالطرق ذات العلاقة ومدى تكرار الاستعاضة عن هؤلاء الموظفين.
- طبيعة ومستوى الأتمتة المستخدمة في الحصول على البيانات والتلاعب بها.
- إجراءات وسياسات رقابة الجودة المطبقة في مختبرات الفحص، سواء كانت داخلية أو خارجية.
- تعقيد المعايير وسياسات قياس الكميات والإبلاغ عنها، بما في ذلك كيفية تعيين الحدود التنظيمية.

الفعالية التشغيلية لأنظمة الرقابة (المرجع: الفقرتان ٣٧ ع (أ) (٢)، ٣٨ ع (أ))

٩٦١. في حال المنشآت الصغيرة جداً أو أنظمة المعلومات غير المتطورة، قد لا يكون هناك أنشطة رقابية عديدة يمكن أن يحددها الممارس، أو قد يكون مدى توثيق وجودها أو عملها من قبل المنشأة محدوداً. في مثل هذه الحالات، قد يكون أكثر فاعلية للممارس أن ينفذ إجراءات أخرى تُعد أساسية باستثناء اختبارات أنظمة الرقابة. ولكن في بعض الحالات النادرة، فإن غياب النشاطات الرقابية أو مكونات أخرى للرقابة قد يجعل من المستحيل الحصول على أدلة ملائمة كافية (أنظر أيضاً الفقرات ٧٠١-٧٢١، و٩٢١-٩٣١).

مدى قناعة الأدلة (المرجع: الفقرة ٣٧ ل (ب) - ٣٧ ع (ب))

٩٧١. من أجل الحصول على أدلة أكثر إقناعاً بسبب التقييم العالي لمخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية، قد يزيد الممارس من كمية الأدلة أو قد يحصل على أدلة أكثر ملائمة أو موثوقية، على سبيل المثال، من خلال الحصول على أدلة مؤيدة من عدد من المصادر المستقلة.

المخاطر التي تكون اختبارات أنظمة الرقابة فيها أمراً ضرورياً لتوفير أدلة ملائمة وكافية (المرجع: ٣٨ ع (ب))

٩٨١. قد يشمل قياس كمية الانبعاثات عمليات مؤتمتة بشكل كبير مع تدخل يدوي قليل أو معدوم، على سبيل المثال، عند تسجيل المعلومات ذات العلاقة أو معالجتها أو الإبلاغ عنها في شكل إلكتروني فقط كما في نظام المراقبة المستمر، أو عند دمج معالجة بيانات نشاط معين مع نظام إبلاغ مالي أو تشغيلي قائم على تكنولوجيا المعلومات. في مثل هذه الحالات:

• قد تتوفر الأدلة في شكل إلكتروني فقط، وتعتمد مدى كفايتها وملائمتها على فعالية أنظمة الرقابة على دقتها واكتمالها.

• إن احتمالية إنشاء أو تغيير المعلومات بشكل غير مناسب وعدم الكشف عن ذلك تكون احتمالية كبيرة إذا لم تكن أنظمة الرقابة الملائمة تعمل بفعالية.

إجراءات التأكيد (المرجع: الفقرة ٤١ ع)

٩٩٠. قد توفر إجراءات التأكيد الخارجية أدلة ذات علاقة حول معلومات معينة مثل:

• بيانات النشاط التي يجمعها طرف ثالث مثل البيانات حول: تنسيق سفر الموظفين جواً بواسطة وكيل سفر؛ أو قياس تدفق الطاقة الوارد إلى مرفق معين من قبل المورد؛ أو تسجيل الكيلومترات التي تقطعها المركبات للمملوكة للمنشأة من قبل مدير أسطول خارجي.

• بيانات معايير الصناعة المستخدمة في حساب عوامل الانبعاثات.

• شروط الإتفاقيات أو العقود أو المعاملات بين المنشأة وأطراف أخرى، أو معلومات حول ما إذا كانت أطراف أخرى تقوم أو لا تقوم بدمج انبعاثات محددة في بياناتهم الخاصة بالغازات الدفيئة عند النظر في الحدود التنظيمية للمنشأة.

• نتائج تحليل المختبر للعينات (على سبيل المثال، القيمة الحرارية للعينات المدخلة).

الإجراءات التحليلية المنفذة استجابةً للمخاطر المُقيّمة للبيانات الخاطئة الجوهرية (المرجع: الفقرات ٤٢-٤٣ ع)

١٠٠٠. في العديد من الحالات، تسمح الطبيعة الثابتة للعلاقات الفيزيائية أو الكيميائية بين انبعاثات معينة وظواهر أخرى قابلة للقياس بتصميم إجراءات تحليلية قوية (على سبيل المثال، العلاقة بين استهلاك الوقود وانبعاثات ثاني أكسيد الكربون وأوكسيد النيتروز).

١٠١١. وعلى نحو مماثل، قد توجد علاقة يمكن التنبؤ بها بشكل معقول بين الانبعاثات والمعلومات المالية أو التشغيلية (على سبيل المثال، العلاقة بين انبعاثات النطاق ٢ من الكهرباء ورصيد دفتر الأستاذ العام لمشتريات الكهرباء أو ساعات التشغيل). وقد تشمل الإجراءات التحليلية الأخرى مقارنات للمعلومات حول انبعاثات المنشأة مع البيانات الخارجية مثل معدلات الصناعة؛ أو تحليل الإتجاهات خلال الفترة لتحديد الحالات الشاذة لمزيد من الاستقصاء والبحث، والإتجاهات خلال الفترات بغرض التوافق مع الظروف الأخرى مثل إمتلاك المرافق أو التصرف بها.

١٠٢. قد تكون الإجراءات التحليلية فعالة بشكل خاص عندما تكون البيانات المُجرّاة متاحة بسهولة أو عندما يكون لدى الممارس سبب يدفعه لإعتبار البيانات التي سيتم استخدامها بأنها بيانات موثوق بها، مثلاً عند استخراجها من مصدر خاضع لرقابة جيدة. في بعض الحالات، يمكن الحصول على المعلومات التي سوف يتم استخدامها من قبل نظام معلومات إعداد التقارير المالية، أو يمكن إدخالها في نظام معلومات آخر في موازاة إدخال البيانات المالية ذات العلاقة، كما تُطبّق بعض أنظمة الرقابة الشائعة على المُدخلات. على سبيل المثال، يمكن إدخال كمية الوقود الذي يتم شراؤه كما هو مسجل في فواتير الموردين بموجب نفس الشروط التي تم وفقاً لها إدخال الفواتير ذات العلاقة إلى نظام الذمم الدائنة. في بعض الحالات، قد تكون البيانات التي سوف يتم استخدامها هي معطيات أساسية في القرارات التشغيلية وتخضع بالتالي لمزيد من الفحص الدقيق من قبل الموظفين التشغيليين، أو تخضع لإجراءات تدقيق خارجية مستقلة (على سبيل المثال، كجزء من إتفاقية مشروع مشترك أو كجزء من إشراف المنظم).

الإجراءات المتعلقة بالتقديرات (المرجع: الفقرات ٤٤-٤٥ ع)

١٠٣. في بعض الحالات، قد يكون من المناسب للممارس تقييم كيفية قيام المنشأة ببحث الإفتراضات أو النتائج البديلة ولماذا قامت برفضها.

١٠٤. في بعض عمليات التأكيد المحدود، قد يكون من المناسب للممارس أن ينفذ إجراء واحد أو أكثر من الإجراءات المحددة في الفقرة ٤٥ ع.

أخذ العينات (المرجع: الفقرة ٤٦)

١٠٥. يشمل أخذ العينات:

(أ) تحديد حجم عينة بشكل يكفي لتقليل مخاطر أخذ العينات إلى مستوى متدني مقبول. ولأن المستوى المقبول لمخاطر عملية التأكيد المعقول هو أقل من المستوى المقبول لمخاطر عملية التأكيد المحدود، فإنه أيضاً قد يكون مستوى المخاطر المقبول لأخذ العينات في حال إختبارات التفاصيل في عملية التأكيد المعقول أقل منه في عملية التأكيد المحدود. لذلك، عند استخدام أخذ العينات في إختبارات التفاصيل في عملية التأكيد المعقول، قد يكون حجم العينات أكبر مقارنة بتلك التي تستخدم في ظروف مشابهة في عملية التأكيد المحدود.

(ب) إختيار بنود للعينة بحيث يكون هناك فرصة لإختيار كل وحدة في مجموعة العينة وتنفيذ إجراءات مناسبة للغرض المحدد في كل بند يتم إختياره. إذا لم يستطع الممارس تطبيق الإجراءات المُصمّمة أو الإجراءات البديلة الملائمة على بند معين تم إختياره، فإن ذلك البند يُعامل على أنه انحراف عن نظام الرقابة المحدد في حال إختبارات أنظمة الرقابة، أو بيان خاطئ معين في حال إختبارات التفاصيل.

(ج) التحقيق في طبيعة وسبب الانحرافات أو البيانات الخاطئة المحددة وتقييم آثارها المحتملة على هدف الإجراء وعلى مجالات أخرى من العملية.

(د) تقييم:

(١) نتائج العينة بما في ذلك، بالنسبة لإختبارات التفاصيل، تقدير البيانات الخاطئة التي يُعثر عليها في العينة؛ و

(٢) ما إذا كان استخدام أخذ العينات يوفر أساساً ملائماً للنتائج حول مجموعة العينة التي تم فحصها.

الإحتيال والقانون والنظام (المرجع: الفقرة ٤٧)

أ١٠٦٠. في التعامل مع الإحتيال أو الإحتيال المشتبه به والمحدد أثناء العملية، قد يكون من الملائم للممارس، على سبيل المثال:

- مناقشة المسألة مع المنشأة.
- الطلب من المنشأة التشاور مع طرف ثالث مؤهل بشكل مناسب، مثل المستشار القانوني للمنشأة أو منظم ما.
- النظر في المدلولات الضمنية للمسألة فيما يتعلق بجوانب أخرى من العملية، بما في ذلك تقييم الممارس للمخاطر وموثوقية الإقرارات الخطية من المنشأة.
- الحصول على المشورة القانونية حول تبعات الإجراءات المختلفة.
- الإتصال مع أطراف ثالثة (على سبيل المثال، منظم ما).
- الإمتناع عن تقديم تقرير التأكيد.
- الإسحاب من العملية.

أ١٠٧٠. قد تكون الإجراءات المشار إليها في الفقرة أ١٠٦٠ ملائمة في التعامل مع عدم الإلتزام أو عدم الإلتزام المشتبه به بالقانون والنظام المحدد أثناء سير العملية. قد يكون أيضاً من الملائم وصف المسألة في فقرة مسائل أخرى في تقرير التأكيد وفقاً للفقرة ٧٧ من هذا المعيار، ما لم:

(أ) يستنتج الممارس أن عدم الإلتزام له أثر جوهري على البيان الخاص بالغازات الدفيئة ولم يتم إظهاره بشكل وافي في البيان الخاص بالغازات الدفيئة؛ أو

(ب) يتم منع الممارس من قبل المنشأة من الحصول على أدلة ملائمة وكافية لتقييم ما إذا كان عدم الإلتزام، الذي قد يكون جوهرياً بالنسبة للبيان الخاص بالغازات الدفيئة، قد حدث أو من المحتمل أن يحدث، وفي تلك الحالة تُطبق الفقرة ٦٦ من المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح).

الإجراءات المتعلقة بعملية تجميع البيان الخاص بالغازات الدفيئة (المرجع: الفقرة ٤٨-٤٨ع)

أ١٠٨٠. كما تمت الإشارة إليه في الفقرة ٧١٠، ومع تطور الإبلاغ عن الإنبعاثات، يمكن التوقع أيضاً بأن مستوى تطور وتوثيق ومدى رسمية أنظمة المعلومات المتعلقة بقياس كمية الإنبعاثات والإبلاغ عنها سوف يتطور أيضاً. وفي أنظمة المعلومات غير المتطورة، قد تكون عملية التجميع غير

رسمية إلى حد كبير. أما في الأنظمة الأكثر تطوراً، قد تكون عملية التجميع أكثر منهجية وموثقة بشكل رسمي. كما أن طبيعة ونطاق إجراءات الممارس فيما يتعلق بالتعديلات والطريقة التي يطابق بها الممارس البيان الخاص بالغازات الدفيئة مع السجلات الأساسية تعتمد على طبيعة وتعقيد عملية قياس الكميات والإبلاغ عنها لدى المنشأة ومخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية ذات الصلة.

الإجراءات الإضافية (المرجع: الفقرة ٤٩-٤٩ع)

١٠٩١. إن عملية التأكيد هي عملية تكرارية، وقد يتناهى إلى علم الممارس معلومات تختلف بشكل كبير عن تلك التي استند إليها تحديد الإجراءات المخطط لها. وحيث أن الممارس ينفذ إجراءات مخطط لها، قد تدفع الأدلة التي يتم الحصول عليها الممارس إلى تنفيذ إجراءات إضافية. قد تشمل هذه الإجراءات الطلب من المنشأة فحص المسألة (المسائل) المحددة من قبل الممارس والقيام بتعديلات على البيان الخاص بالغازات الدفيئة حيث كان ملائماً.

تحديد ما إذا كانت الإجراءات الإضافية ضرورية في عملية التأكيد المحدود (المرجع: الفقرتان ٤٩ل، ٤٩ل(ب))

١١٠أ. قد يبلغ إلى علم الممارس مسألة (مسائل) تدفع الممارس إلى الاعتقاد بأن البيان الخاص بالغازات الدفيئة قد يشوبه أخطاء جوهرية. على سبيل المثال، عند القيام بزيارات للموقع، قد يحدد الممارس مصدراً محتملاً للإنبعاثات لا يبدو أنه مشمول في البيان الخاص بالغازات الدفيئة. في هذه الحالات، يطرح الممارس مزيداً من الاستفسارات حول ما إذا تم دمج المصدر المحتمل في البيان الخاص بالغازات الدفيئة. ويعتبر نطاق الإجراءات الإضافية المنفذة، وفقاً للفقرة ٤٩ل، هي مسألة حكم مهني. كلما زاد احتمال البيانات الخاطئة الجوهرية، كلما حصل الممارس على أدلة أكثر إقناعاً.

١١١أ. إذا تناهى إلى علم الممارس، في حال عملية تأكيد محدود، مسألة (مسائل) معينة تدفعه إلى الاعتقاد بأن البيان الخاص بالغازات الدفيئة قد تشوبه أخطاء جوهرية، يتعين على الممارس بموجب الفقرة ٤٩ل تصميم وتنفيذ إجراءات إضافية. لكن إذا كان الممارس بعد ذلك غير قادر على الحصول على أدلة ملائمة وكافية ليستنتج أنه ليس من المرجح أن تسبب تلك المسألة (المسائل) أخطاء جوهرية في البيان الخاص بالغازات الدفيئة أو ليحدد أنها لا تسبب أخطاء جوهرية في البيان الخاص بالغازات الدفيئة، فإنه يوجد قيد على النطاق.

تراكم البيانات الخاطئة الجوهرية المحددة (المرجع: الفقرة ٥٠)

١١٢أ. يمكن أن يعين الممارس مبلغ محدد تعتبر البيانات الخاطئة دون هذا المبلغ بأنها عديمة الأهمية بشكل واضح وليست بحاجة إلى أن تتراكم لأن الممارس يتوقع أن تراكم هذه المبالغ قد لا يكون له أثر جوهري بشكل واضح على البيان الخاص بالغازات الدفيئة. إن عبارة "عديمة الأهمية بشكل واضح" ليس تعبيراً آخرًا لمصطلح "ليس مهماً". إن المسائل التي تكون عديمة الأهمية

بشكل واضح سوف تكون ذات ترتيب مختلف كلياً (أصغر) من حيث أهميتها مقارنة بالأهمية المحددة وفقاً لهذا المعيار، وسوف تصبح مسائل غير هامة بشكل واضح، سواءً أُخذت بشكل منفصل أو مجتمعة وسواءً تم الحكم عليها وفق أي معايير خاصة بالحجم أو الطبيعة أو الظروف. وفي حال كانت هناك أي شكوك حول ما إذا كان واحد أو أكثر من البنود هو عديم الأهمية بشكل واضح، فإن المسألة لا تعتبر عديمة الأهمية بشكل واضح.

إستخدام عمل الممارسين الآخرين

إبلاغ المعلومات إلى الممارسين الآخرين (المرجع: الفقرة ٥٧(أ))

١١٣. قد تشمل المسائل ذات العلاقة التي قد يقوم فريق العملية بإبلاغها إلى الممارسين الآخرين فيما يخص العمل الذي يتوجب تنفيذه والاستخدام المقصود من ذلك العمل وشكل ومحتوى إتصالات الممارسين الآخرين مع فريق العملية ما يلي:

- الطلب من الممارس الآخر، الذي لديه إلمام بالسياق الذي سوف يستخدم فيه فريق العملية عمل الممارس الآخر، أن يؤكد بأنه سوف يتعاون مع فريق العملية.
- أهمية أداء عمل الممارس الآخر والتي قد تكون أقل من أهمية أداء البيان الخاص بالغازات الدفيئة (وحيث أمكن، مستوى أو مستويات الأهمية النسبية لأنواع معينة من الإنبعاثات أو الإفصاحات) والمستوى المحدد الذي لا يمكن للبيانات الخاطئة التي تفوق هذا المستوى بأن تعتبر عديمة الأهمية بشكل واضح بالنسبة للبيان الخاص بالغازات الدفيئة.
- المخاطر المحددة للبيانات الخاطئة الجوهرية في البيان الخاص بالغازات الدفيئة والتي لها علاقة بعمل الممارس الآخر؛ والطلب من الممارس الآخر إبلاغ أي مخاطر أخرى تُحدّد أثناء سير العملية في الوقت المناسب والتي قد تكون هامة بالنسبة للبيان الخاص بالغازات الدفيئة، وإستجابات الممارس الآخر لهذه المخاطر.

إبلاغ المعلومات من الممارسين الآخرين (المرجع: الفقرة ٥٧(أ))

١١٤. تشمل المسائل ذات العلاقة التي قد يطلب فريق العملية من الممارس الآخر إبلاغها ما يلي:
- ما إذا كان الممارس الآخر قد التزم بالمتطلبات الأخلاقية المتعلقة بعملية المجموعة، بما في ذلك الاستقلالية والكفاءة المهنية.
 - ما إذا كان الممارس الآخر قد التزم بمتطلبات فريق عملية المجموعة.
 - معلومات حول عدم الإلتزام بالقانون أو النظام الذي قد يؤدي إلى بيان خاطئ جوهري في البيان الخاص بالغازات الدفيئة.
 - قائمة بالبيانات الخاطئة غير المُصحّحة والمحدّدة من قبل الممارس الآخر أثناء سير العملية التي ليست عديمة الأهمية بشكل واضح.
 - مؤشرات الانحياز المحتمل في إعداد المعلومات ذات العلاقة.

- وصف أي من العيوب الهامة المحددة في نظام الرقابة الداخلية التي حددها الممارس الآخر أثناء سير العملية.
- مسائل هامة أخرى قام الممارس الآخر بإبلاغها أو يتوقع إبلاغها إلى المنشأة، بما في ذلك الإحتيال أو الإحتيال المشتبه به.
- أي مسائل أخرى قد تتعلق بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة، أو التي يرغب الممارس الآخر بجذب انتباه فريق العملية إليها، بما في ذلك الإستثناءات المشار إليها في أي إقرارات خطية طلبها الممارس الآخر من المنشأة.
- النتائج الكلية للممارس الآخر أو إستنتاجه أو رأيه.

الأدلة (المرجع: الفقرة ٥٧(ب))

١١٥. قد تشمل الإعتبارات ذات الصلة عند الحصول على الأدلة فيما يتعلق بعمل الممارس الآخر:
- المناقشات مع الممارس الآخر فيما يخص نشاطات الأعمال المتعلقة بعمل ذلك الممارس والتي تُعد هامة بالنسبة إلى البيان الخاص بالغازات الدفيئة.
 - مناقشات مع الممارس الآخر فيما يخص قابلية تعرض المعلومات ذات العلاقة إلى الأخطاء الجوهرية.
 - مراجعة وثائق الممارس الآخر الخاصة بالمخاطر المحددة للبيانات الخاطئة الجوهرية والإستجابات لتلك المخاطر والإستنتاجات. وهذه الوثائق قد تتخذ شكل مذكرة تعكس إستنتاج الممارس الآخر فيما يتعلق بالمخاطر المحددة.

الإقرارات الخطية (المرجع: الفقرة ٥٨)

١١٦. بالإضافة إلى الإقرارات الخطية التي تتطلبها الفقرة ٥٨، قد يعتبر الممارس أنه من الضروري طلب إقرارات خطية أخرى. وعادة ما يكون الشخص (الأشخاص) الذي يطلب الممارس منه إقرارات خطية هو عضو في الإدارة العليا أو من بين أولئك المكلفين بالرقابة. لكن ولأن هياكل الإدارة والحوكمة تختلف مع إختلاف الإختصاصات والمنشآت عاكسةً لتأثيرات معينة مثل الخفيات القانونية والثقافية المختلفة وخصائص الحجم والملكية، فإنه من غير الممكن لهذا المعيار أن يحدد لجميع العمليات الشخص (الأشخاص) المناسبين الذين يُطلب منهم إقرارات خطية. على سبيل المثال، قد تكون المنشأة عبارة عن مرفق معين وليس منشأة قانونية مستقلة بحد ذاتها. في هذه الحالات، قد يتطلّب تحديد موظفي الإدارة المناسبين أو أولئك المكلفين بالرقابة الذين يُطلب منهم إقرارات خطية ممارسة الحكم المهني.

الأحداث اللاحقة (المرجع: الفقرة ٦١)

١١٧. قد تشمل الأحداث اللاحقة، على سبيل المثال، نشر عوامل الإنبعاثات المنقحة من قبل جهة معينة مثل وكالة حكومية، أو التغييرات في الأنظمة أو التشريعات ذات العلاقة، أو المعرفة العلمية المُحسّنة، أو التغييرات الهيكلية الهامة في المنشأة، أو توفر طرق أكثر دقة لقياس الكميات، أو اكتشاف خطأ هام.

المعلومات المقارنة (المرجع: الفقرات ٦٢-٦٣، ٧٦ (ج))

١١٨أ. قد يحدد القانون أو النظام أو شروط العملية المتطلبات المتعلقة بعرض المعلومات المقارنة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة والإبلاغ عنها وتأكيداتها. إن الفرق الأساسي بين البيانات المالية والبيان الخاص بالغازات الدفيئة هو أن المبالغ المعروضة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة تقيس الانبعاثات لفترة محددة ولا تعتمد على المبالغ التراكمية على مر الوقت. ونتيجة لذلك، لا تؤثر المعلومات المقارنة المعروضة على معلومات السنة الحالية ما لم يتم تسجيل الانبعاثات في فترة خاطئة وبالتالي قد تعتمد المبالغ على فترة البداية الخاطئة للقياس.

١١٩أ. حيث يشمل البيان الخاص بالغازات الدفيئة إشارات إلى تخفيض النسبة المئوية للانبعاثات أو مقارنة مشابهة للمعلومات فترة بفترة، فإنه من المهم أن يأخذ الممارس بعين الاعتبار مدى ملائمة المقارنات. وقد تكون هذه المقارنات غير ملائمة نتيجة ما يلي:

(أ) التغييرات الهامة في العمليات في الفترة السابقة؛

(ب) التغييرات الهامة في عوامل التحويل؛ أو

(ج) عدم اتساق مصادر أو طرق القياس.

١٢٠أ. عند عرض المعلومات المقارنة مع معلومات الانبعاثات الحالية لكن لا يغطي إستنتاج الممارس بعض أو جميع تلك المعلومات المقارنة، فإنه من المهم أن تُحدّد حالة هذه المعلومات بشكل واضح في كل من البيان الخاص بالغازات الدفيئة وفي تقرير التأكيد.

عمليات إعادة البيان (المرجع: الفقرة ٦٢ (أ))

١٢١أ. قد يكون من الضروري إعادة بيان كميات الغازات الدفيئة المبلّغ عنها في فترة سابقة وفقاً لقانون أو نظام أو المعايير المعمول بها بسبب، مثلاً، معرفة علمية محسنة أو تغييرات هيكلية هامة في المنشأة أو توفر طرق أكثر دقة لقياس الكميات أو اكتشاف خطأ هام.

تنفيذ إجراءات بشأن المعلومات المقارنة (المرجع: الفقرة ٦٣ (أ))

١٢٢أ. في عملية التأكيد المحدود التي تشمل تأكيداً حول المعلومات المقارنة، إذا بلغ إلى علم الممارس أنه قد يوجد بيانات خاطئة جوهرية في المعلومات المقارنة المعروضة، فإن الإجراءات الواجب تنفيذها يجب أن تتفق مع متطلبات الفقرة ٤٩ل. وفي حال عملية التأكيد المعقول، يجب أن تكون الإجراءات الواجب تنفيذها كافية لتشكيل رأي معين حول المعلومات المقارنة.

١٢٣أ. إذا لم تشمل العملية تأكيداً بشأن المعلومات المقارنة، فإن الحاجة لتنفيذ إجراءات في الظروف التي تتناولها الفقرة ٦٣ (أ) هو من أجل تلبية الإلتزام الأخلاقي للممارس وهو أن لا يرتبط بعلم منه بمعلومات مضللة أو خاطئة جوهرية.

معلومات أخرى (المرجع: الفقرة ٦٤)

أ١٢٤. قد يتم نشر البيان الخاص بالغازات الدفيئة مع معلومات أخرى لا يغطيها إستنتاج الممارس، على سبيل المثال، قد يتم دمج البيان الخاص بالغازات الدفيئة كجزء من التقرير السنوي أو تقرير الإستدامة الخاص بالمنشأة أو قد يتم دمجه مع معلومات أخرى خاصة بتغيرات المناخ مثل:

- التحليل الاستراتيجي، بما في ذلك بيان حول أثر تغير المناخ على الأهداف الإستراتيجية للمنشأة.
- توضيح وتقييم كمي للمخاطر الهامة الحالية والمُتوقعة والفرص المرتبطة بتغير المناخ.
- إفصاحات حول الأعمال التي تقوم بها المنشأة، بما في ذلك الخطط طويلة وقصيرة الأجل لمعالجة المخاطر والفرص والآثار المرتبطة بتغير المناخ.
- إفصاحات حول التوقعات المستقبلية، بما في ذلك الإتجاهات والعوامل المرتبطة بتغير المناخ والتي من المرجح أن تؤثر على إستراتيجية المنشأة أو النطاق الزمني الذي يتم خلاله التخطيط لتحقيق الإستراتيجية.
- وصف عمليات الحوكمة وموارد المنشأة التي يتم تعيينها لتحديد وإدارة ومراقبة القضايا المتعلقة بتغير المناخ.

أ١٢٥. في بعض الحالات، قد تنشر المنشأة معلومات حول الإنبعاثات يتم حسابها بناء على أساس معين يختلف عن ذلك المُستخدم في إعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة، على سبيل المثال، قد يتم إعداد المعلومات الأخرى على أساس "المقارنة لنفس الفترة مع سنة سابقة" حيث يتم إعادة حساب الإنبعاثات لحذف أثر الأحداث غير المتكررة، مثل تشغيل معمل جديد أو إغلاق مرفق معين. قد يسعى الممارس لإزالة هذه المعلومات إذا كانت الطرق المُستخدمة لإعدادها غير مسموح بها وفقاً للمعايير المُستخدمة في إعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة. قد يسعى الممارس أيضاً إلى إزالة أي معلومات سردية غير متسقة مع البيانات الكمية المشمولة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة أو أي معلومات سردية لا يمكن إثباتها (على سبيل المثال، التقديرات أو الإدعاءات التأملية حول الإجراءات المستقبلية).

أ١٢٦. تشمل الإجراءات المستقبلية التي قد تكون ملائمة عندما يمكن أن تقلل المعلومات الأخرى من مصداقية البيان الخاص بالغازات الدفيئة وتقرير التأكيد ما يلي، على سبيل المثال:

- الطلب من المنشأة استشارة طرف ثالث مؤهل، مثل المستشار القانوني للمنشأة.
- الحصول على مشورة قانونية حول تبعات الإجراءات المختلفة.
- الإتصال مع أطراف ثالثة، على سبيل المثال، منظم ما.
- الإمتناع عن تقديم تقرير التأكيد.

- الإنسحاب من العملية، حيث يكون الإنسحاب ممكناً بموجب قانون أن نظام معمول به.
- وصف المسألة في تقرير التأكيد.

التوثيق

توثيق الإجراءات المُنفذة والأدلة التي يتم الحصول عليها (المرجع: الفقرات ١٥، ٦٥-٦٦)

١٢٧أ. يتطلب المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) من الممارس أن يقوم في الوقت المناسب بإعداد وثائق العملية التي توفر سجلاً لأساس تقرير التأكيد.^{٢٣} وفيما يلي أمثلة على المسائل التي قد تعتبر ملائمة لإدراجها في وثائق العملية:

- الإحتيال: مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية وطبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات فيما يخص الإحتيال؛ والإتصالات التي تتم حول الإحتيال مع المنشأة والمنظمين وآخرين.
- القانون أو النظام: عدم الإلتزام المُحدد أو المشتبه به بالقانون والنظام ونتائج النقاش مع المنشأة وأطراف أخرى خارج المنشأة.
- التخطيط: الإستراتيجية الكلية للعملية وخطة العملية وأي تغييرات هامة جرت أثناء سير العملية والأسباب وراء هذه التغييرات.
- الأهمية النسبية: المبالغ والعوامل التالية التي تُؤخذ بعين الإعتبار عند تحديدها: أهمية البيان الخاص بالغازات الدفيئة، إن أمكن؛ ومستوى أو مستويات الأهمية النسبية لأنواع معينة من الإنبعاثات أو الإفصاحات؛ وأهمية الأداء؛ وأي تنقيح للأهمية خلال سير تقدم العملية.
- مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية: النقاش الذي تتطلبه الفقرة ٢٩، والقرارات الهامة التي تم التوصل إليها، والعناصر الرئيسية للفهم الذي تم الحصول عليه فيما يتعلق بكل جانب من جوانب المنشأة وبيئتها المحددة في الفقرة ٢٣، ومخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية التي تقتضي وفق الحكم المهني للممارس تنفيذ إجراءات أخرى.
- إجراءات أخرى: طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات الأخرى المنفذة، والعلاقة بين تلك الإجراءات الأخرى ومخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية، ونتائج الإجراءات.
- تقييم البيانات الخاطئة: المبلغ الذي تعتبر البيانات الخاطئة الأقل منه بأنها عديمة الأهمية بشكل واضح والبيانات الخاطئة المتراكمة أثناء سير العملية وما إذا تم تصحيحها وإستنتاجات الممارس حول ما إذا كانت البيانات الخاطئة غير المُصححة هامة، سواءً منفردة أو مجتمعة، وأساس ذلك الإستنتاج.

^{٢٣} المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) الفقرة ٤٢.

المسائل التي تنشأ بعد تاريخ تقرير التأكيد (المرجع: الفقرة ٦٨)

١٢٨أ. تشمل الأمثلة على الظروف الإستثنائية الحقائق التي تبلغ إلى علم الممارس بعد تاريخ تقرير التأكيد لكنها تكون قائمة في ذلك التاريخ والتي، إذا عُرفت في ذلك التاريخ، قد كانت أدت إلى تعديل البيان الخاص بالغازات الدفيئة أو دفعت الممارس إلى تعديل الإستنتاج في تقرير التأكيد، على سبيل المثال، اكتشاف خطأ هام غير مصحح. يتم مراجعة التغييرات الناتجة على توثيق العملية وفقاً لسياسات وإجراءات الشركة فيما يخص مراجعة المسؤوليات التي يتطلبها المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، حيث يتولى شريك العملية المسؤولية النهائية عن التغييرات.^{٢٤}

تجميع ملف العملية النهائي (المرجع: الفقرة ٦٩)

١٢٩أ. يتطلب المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ (أو المتطلبات المهنية الأخرى، أو المتطلبات المنصوص عليها في القوانين أو الأنظمة، التي تكون على الأقل بنفس أهمية وإلحاق المعيار الدولي لرقابة الجودة ١)، من الشركات وضع سياسات وإجراءات لاستكمال تجميع ملفات العملية في الوقت المناسب.^{٢٥} ويكون الحد الزمني المناسب لاستكمال تجميع ملف العملية النهائي ضمنه لا يزيد عادة عن ٦٠ يوماً بعد تاريخ تقرير التأكيد.^{٢٦}

مراجعة رقابة جودة العملية (المرجع: الفقرة ٧١)

١٣٠أ. تشمل المسائل الأخرى التي قد تُؤخذ بعين الإعتبار في مراجعة رقابة جودة العملية:

- تقييم فريق العملية لاستقلالية الشركة فيما يتعلق بالعملية.
- ما إذا تم إجراء استشارات مناسبة حول المسائل التي تتطوي على إختلافات في الرأي أو صعوبات أخرى أو مسائل مثيرة للنزاع، ونتائج تلك الاستشارات.
- ما إذا كانت وثائق العملية التي اختيرت للمراجعة تعكس العمل المنجز فيما يتعلق بالأحكام الهامة وتدعم النتائج التي يتم التوصل إليها.

صياغة نتائج التأكيد

وصف المعايير المعمول بها (المرجع: الفقرة ٧٤ (د)، ٧٦ (ز) (٤))

١٣١أ. يتطلب إعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة من قبل المنشأة دمج وصف مناسب للمعايير المعمول بها في الملاحظات الإيضاحية المرفقة بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة. ويُطلع ذلك الوصف المستخدمين المقصودين على الإطار الذي يعتمد عليه البيان الخاص بالغازات الدفيئة،

^{٢٤} المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ "رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة للبيانات المالية، وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة".

^{٢٥} المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، الفقرة ٤٥.

^{٢٦} المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، الفقرة ٥٤أ.

وهو هام بشكل خاص عندما يكون هناك إختلافات كبيرة بين المعايير المختلفة فيما يتعلق بكيفية معالجة مسائل معينة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة، على سبيل المثال: ما هي البنود المقتطعة من الإنبعاثات التي يتم دمجها، إن وجدت؛ كيف تم قياس كميتها وماذا تمثل؛ وأساس إختيار إنبعاثات النطاق ٣ التي سيتم دمجها وكيف تم قياس كميتها.

١٣٢أ. إن الوصف الذي يوضح أن البيان الخاص بالغازات الدفيئة يتم إعداده وفقاً للمعايير المعمول بها يكون ملائم فقط إذا التزم البيان بجميع متطلبات تلك المعايير التي تكون نافذة المفعول خلال الفترة التي يغطيها البيان الخاص بالغازات الدفيئة.

١٣٣أ. إن وصف المعايير المعمول بها والتي تحوي لغة متحفظة أو مُقيّدة غير دقيقة (على سبيل المثال، "يلتزم البيان الخاص بالغازات الدفيئة بشكل جوهري مع متطلبات XYZ") هو ليس وصفاً وافياً لأنه قد يضلّل مستخدمي البيان الخاص بالغازات الدفيئة.

محتوى تقرير التأكيد

تقارير التأكيد التوضيحية (المرجع: الفقرة ٧٦)

١٣٤أ. يحتوي الملحق ٢ على توضيحات لتقارير التأكيد حول البيان الخاص بالغازات الدفيئة متضمنة العناصر المنصوص عليها في الفقرة ٧٦.

المعلومات التي لم تغطيها نتائج الممارس (المرجع: الفقرة ٧٦(ج))

١٣٥أ. بهدف تجنب سوء الفهم والإعتماد غير المناسب على المعلومات التي لم تخضع للتأكيد، وحيث يشمل البيان الخاص بالغازات الدفيئة معلومات معينة، مثل البنود المقارنة، التي لم تغطيها نتائج الممارس، عادة ما تُحدّد تلك المعلومات على أنها كذلك في البيان الخاص بالغازات الدفيئة وفي تقرير تأكيد الممارس.

البنود المقتطعة من الإنبعاثات (المرجع: الفقرة ٧٦(و))

١٣٦أ. إن صياغة البيان الذي سوف يتم تضمينه في تقرير التأكيد عندما يشمل البيان الخاص بالغازات الدفيئة البنود المقتطعة من الإنبعاثات قد تختلف إلى حدّ كبير وذلك اعتماداً على الظروف.

١٣٧أ. إن توفر المعلومات الملائمة والموثوقة فيما يخص الحصص الموازنة والبنود الأخرى المقتطعة من الإنبعاثات تختلف بشكل كبير، وبالتالي فإن الأدلة المتاحة للممارسين لدعم البنود المقتطعة من الإنبعاثات المطالب بها للمنشآت تختلف إلى حد كبير.

١٣٨أ. بسبب الطبيعة المتغيرة للبنود المقتطعة من الإنبعاثات والعدد المخفّض عادة للإجراءات وطبيعتها التي يمكن أن تُطبق على البنود المقتطعة من الإنبعاثات من قبل الممارس، يتطلب هذا المعيار تحديد تلك البنود المقتطعة في تقرير التأكيد، إن وجدت، التي غطتها نتائج الممارس، وبيان يفيد بمسؤولية الممارس فيما يتعلق بتلك البنود.

١٣٩أ. قد يتم صياغة بيان يفيد بمسؤولية الممارس فيما يتعلق بالبنود المقتطعة من الإنبعاثات على النحو التالي عندما تتألف البنود المقتطعة من حصص موازنة: "يشمل البيان الخاص بالغازات

الديئة اقتطاعاً من إنبعاثات شركة ABC لعدد محدد من أطنان ثاني أكسيد الكربون المكافئ في سنة معينة فيما يتعلق بالحصص الموازنة. لقد قمنا بتنفيذ إجراءات حول ما إذا تم شراء هذه الحصص الموازنة خلال السنة، وما إذا كان وصفها في البيان الخاص بالغازات الدفيئة هو عبارة عن ملخص معقول للعقود والوثائق ذات الصلة. لكننا لم نقم بأي إجراءات تتعلق بالمزودين الخارجيين لهذه الحصص الموازنة ولم نصدر أي إستنتاج حول ما إذا كانت الحصص الموازنة قد تسببت أو سوف تتسبب في تخفيض أطنان ثاني أكسيد الكربون المكافئ في سنة معينة."

إستخدام تقرير التأكيد (المرجع: الفقرة ٧٦ (ز)(٣))

١٤٠١. بالإضافة إلى تحديد الجهة المرسل إليها تقرير التأكيد، قد يعتبر الممارس أنه من الملائم تضمين صياغة معينة في نص تقرير التأكيد يحدد الغرض الذي تم من أجله إعداد التقرير أو المستخدمين المقصودين الذين تم من أجلهم إعداد التقرير. على سبيل المثال، عند إدخال البيان الخاص بالغازات الدفيئة في السجل العام، قد يكون من الملائم أن تشمل الملاحظات الإيضاحية المرفقة بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة وتقرير التأكيد بياناً يفيد بأن التقرير مُعدّ للمستخدمين الذين يمتلكون معرفة معقولة بالأنشطة المتعلقة بالغازات الدفيئة والذين درسوا المعلومات الواردة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة باجتهادٍ معقول ويفهمون أن البيان الخاص بالغازات الدفيئة قد تم إعداده وتأكيده وفق مستويات ملائمة من الأهمية النسبية.

١٤١١. وعلاوةً على ذلك، قد يعتبر الممارس أنه من الملائم تضمين صياغة تقيّد على وجه الخصوص من توزيع تقرير التأكيد لجهات معينة عدا عن المستخدمين المقصودين أو استخدامه من قبل الآخرين أو استخدامه من أجل أغراض أخرى.

ملخص إجراءات الممارس (المرجع: الفقرة ٧٦ (ح)(٢))

١٤٢١. عادةً ما يتبع تقرير التأكيد في عملية التأكيد المعقول صياغة قياسية ويصف فقط الإجراءات المُنفذة باختصار. هذا لأن وصف الإجراءات المحددة المنفذة، في عملية التأكيد المعقول، وفق أي مستوى من التفاصيل قد لا يساعد المستخدمين على فهم أنه، في جميع الأحوال الذي يصدر فيها تقرير غير مُعدّل، يتم الحصول على أدلة ملائمة كافية لتمكين الممارس من التعبير عن رأي معين.

١٤٣١. في عملية التأكيد المحدود، يُعتبر تقدير طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات المُنفذة أمراً أساسياً بالنسبة للمستخدمين المقصودين لفهم النتائج المُعبر عنها في تقرير التأكيد المحدود. ولهذا فإن وصف إجراءات الممارس في عملية التأكيد المحدود عادة ما يكون أكثر تفصيلاً منه في عملية التأكيد المعقول. وقد يكون من المناسب أيضاً دمج وصف للإجراءات التي لم تُنفذ والتي يتم في العادة تنفيذها في عملية تأكيد معقول. لكن قد لا يكون التحديد الكامل لجميع هذه الإجراءات أمراً ممكناً لأن فهم وتقييم الممارس المطلوبين لمخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية يكون أقل مقارنة بفهمه وتقييمه المطلوبين في عملية تأكيد معقول.

تشمل العوامل التي تُؤخذ بعين الاعتبار في ذلك التحديد ومستوى التفاصيل المراد تزويدها ما يلي:

- الظروف الخاصة بالمنشأة (على سبيل المثال، الطبيعة المتغيرة لنشاطات المنشأة مقارنةً بتلك النشاطات الاعتيادية في القطاع).
- الظروف الخاصة بالعملية والتي تؤثر على طبيعة ونطاق الإجراءات المنفذة.
- توقعات المستخدمين المقصودين لمستوى التفاصيل التي سيتم تقديمها في التقرير، بناءً على ممارسة السوق أو القانون أو النظام المعمول به.

١٤٤٤. في وصف الإجراءات المنفذة في تقرير التأكيد المحدود، من المهم أن تُكتب بطريقة موضوعية لكن لا أن يتم تلخيصها إلى الحد الذي يجعلها غامضة ولا أن تُكتب أيضاً بطريقة مبالغ بها أو بطريقة منمّقة أو بطريقة توهي بأنه قد تم الحصول على تأكيد معقول. وأيضاً من المهم أن لا يعطي وصف الإجراءات إنطباعاً بأنه تم تنفيذ عملية الإجراءات المُنتق عليها وأن لا يعطي تفاصيل خطة العمل بأكملها في معظم الحالات.

توقيع الممارس (المرجع: الفقرة ٧٦ (ك))

١٤٥١. إما أن يكون توقيع الممارس باسم الشركة التي يعمل بها الممارس أو بالإسم الشخصي للممارس أو بكليهما، حسبما يكون مناسباً للإختصاص المحدد. وبالإضافة إلى توقيع الممارس، قد يتعين على الممارس في إختصاصات معينة، التصريح عن تسميته المهنية في تقرير التأكيد أو عن حقيقة أن الممارس أو الشركة، حسبما يكون مناسباً، قد تم الاعتراف بهما من قبل سلطة ترخيص ملائمة في ذلك الإختصاص.

فقرات التأكيد على مسائل معينة وفقرات مسائل أخرى (المرجع: الفقرة ٧٧)

١٤٦١. يقلل الاستخدام الواسع لفقرات التأكيد على مسائل معينة وفقرات مسائل أخرى من فعالية إبلاغ الممارس عن هذه المسائل.

١٤٧١. قد تكون فقرات التأكيد على مسائل معينة ملائمة عندما، على سبيل المثال، يتم استخدام معايير مختلفة أو عندما يتم تنقيح المعايير أو تحديثها أو تفسيرها بشكل يختلف عن الفترات السابقة ويكون لذلك الأمر تأثير رئيسي على الإنبعاثات المُبلّغ عنها، أو أن تحليل نظام معين لجزء من الفترة التي يتم محاسبتها يعني أنه تم استخدام الإستقراء لتقدير الإنبعاثات لذلك الوقت وقد تم ذكر هذا الأمر في البيان الخاص بالغازات الدفيئة.

١٤٨١. يمكن أن فقرات المسائل الأخرى ملائمة عندما، على سبيل المثال، يتغير نطاق العملية بشكل كبير عن الفترة السابقة ولا يُذكر هذا الأمر في البيان الخاص بالغازات الدفيئة.

١٤٩١. يتضمن محتوى فقرات التأكيد على مسائل معينة مرجعاً واضحاً للمسائل التي يتم التأكيد عليها وللإفصاحات ذات العلاقة التي تصف المسائل بشكل كامل والتي يمكن إيجادها في البيان الخاص بالغازات الدفيئة. كما تشير أيضاً إلى عدم تعديل نتائج الممارس فيما يخص المسائل المؤكدة. (أنظر أيضاً الفقرة ١٢٥١)

أ١٥٠. يعكس محتوى فقرات المسائل الأخرى بوضوح عدم وجود حاجة لعرض المسائل الأخرى والإفصاح عنها في البيان الخاص بالغازات الدفيئة. تُحدّد الفقرة ٧٧ من استخدام فقرات المسائل الأخرى بحيث تقتصر على المسائل المرتبطة بفهم المستخدمين للعملية أو بمسؤوليات الممارس أو تقرير التأكيد، الذي يعتبر الممارس أنه من الضروري الإبلاغ عنها في تقرير التأكيد. (أنظر أيضاً الفقرة أ١٢٤)

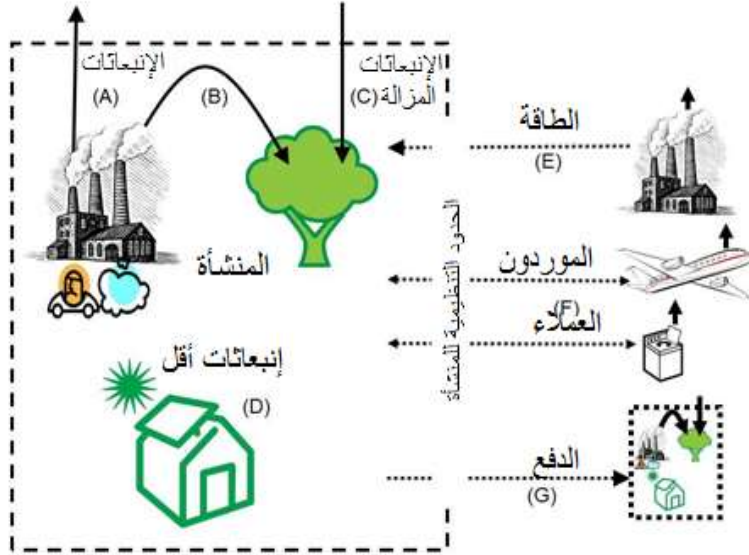
أ١٥١. إن دمج توصيات الممارس في مسائل معينة مثل التحسينات على نظام معلومات المنشأة في تقرير التأكيد قد يشير ضمناً إلى أن تلك التوصيات لم يتم التعامل معها بشكل مناسب عند إعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة. وقد يتم الإبلاغ عن هذه التوصيات، على سبيل المثال، في خطاب صادر من الإدارة أو عبر المناقشات مع أولئك المكلفين بالحوكمة. تشمل الإعتبارات المتعلقة بتحديد ما إذا يتوجب دمج التوصيات في تقرير التأكيد ما إذا كانت طبيعة التوصيات مرتبطة بالاحتياجات المعلوماتية للمستخدمين المقصودين، وما إذا كانت التوصيات مُصاغة بشكل مناسب لضمان عدم إساءة فهمها بأنها تشكل تحفظاً على نتائج الممارس حول البيان الخاص بالغازات الدفيئة.

أ١٥٢. لا تشمل فقرات المسائل الأخرى معلومات يُمنع الممارس من توفيرها بموجب قانون أن نظام أو أي معايير مهنية أخرى، على سبيل المثال، المعايير الأخلاقية المرتبطة بسرية المعلومات. كما لا تشمل فقرات المسائل الأخرى أيضاً معلومات يُطلب توفيرها من قبل الإدارة.

الملحق ١

(المرجع: الفقرة ٨١-١٤١)

الإنبعاثات والإنبعاثات المُزالة والبُود المقتطعة من الإنبعاثات



=A الإنبعاثات المباشرة أو إنبعاثات النطاق ١ (أنظر أيضاً الفقرة ٨١).

=B الإنبعاثات المُزالة (الإنبعاثات التي يتم توليدها ضمن حدود المنشأة لكن يتم جمعها وتخزينها ضمن تلك الحدود بدلاً من إطلاقها إلى الغلاف الجوي. وغالباً ما يتم محاسبتها على أساس إجمالي، أي كإنبعاثات النطاق ١ والإنبعاثات المُزالة) (أنظر الفقرة ١٤١).

=C الإنبعاثات المُزالة (الغازات الدفيئة التي تقوم المنشأة بإزالتها من الجو) (أنظر الفقرة ١٤١).

=D الإجراءات التي تتخذها المنشأة لتقليل من إنبعاثاتها. قد تقلل هذه الإجراءات من إنبعاثات النطاق ١ (على سبيل المثال، استخدام مركبات أكثر كفاءة في استهلاك الوقود) أو إنبعاثات النطاق ٢ (على سبيل المثال، تركيب ألواح شمسية لتقليل من كمية الكهرباء المشتراة) أو إنبعاثات النطاق ٣ (على سبيل المثال، تقليل مهام السفر لغرض الأعمال أو بيع منتجات تحتاج لطاقة أقل لاستخدامها). قد تناقش المنشأة هذه الإجراءات في الملاحظات الإيضاحية المرفقة بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة، لكنها تؤثر فقط على قياس كمية الإنبعاثات في متن البيان الخاص بالغازات الدفيئة إلى الحد الذي تكون فيه الإنبعاثات المبلغ عنها أقل مما هو مفترض أو إلى الحد الذي تشكل فيه بُود مقتطعة من الإنبعاثات وفقاً للمعايير المعمول بها (أنظر الفقرة ١١١).

=E إنبعاثات النطاق ٢ (أنظر الفقرة أ٩).

=F إنبعاثات النطاق ٣ (أنظر الفقرة أ١٠).

=G البنود المقتطعة من الإنبعاثات بما في ذلك الحصص الموازنة المشتركة (أنظر الفقرات أ١١- أ١٣).

الملحق ٢

(المرجع: الفقرة ١٣٤٤)

توضيح تقارير التأكيد حول البيانات الخاصة بالغازات الدفيئة

التوضيح ١:

تشمل الظروف ما يلي:

- عملية تأكيد معقول.
- لا يشمل البيان الخاص بالغازات الدفيئة للمنشأة إنبعاثات النطاق ٣.
- لا يشمل البيان الخاص بالغازات الدفيئة للمنشأة بنود مقتطعة من الإنبعاثات.
- لا يشمل البيان الخاص بالغازات الدفيئة معلومات مقارنة.

إن التقرير التوضيحي التالي هو للإرشاد فقط وليس المقصود منه أن يكون شاملاً أو قابلاً للتطبيق في جميع الظروف.

تقرير التأكيد المعقول للممارس المستقل حول البيان الخاص بالغازات الدفيئة لشركة ABC

[الجهة المرسل إليها المناسبة]

تقرير حول البيان الخاص بالغازات الدفيئة (هذا العنوان ليس مطلوباً إذا كان هذا هو القسم الوحيد) لقد قمنا بتنفيذ عملية تأكيد معقول للبيان الخاص بالغازات الدفيئة المرفق لشركة ABC للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X1، والذي يتألف من مخزون الإنبعاثات والملاحظات الإيضاحية في الصفحات xx-yy. [تم إجراء هذه العملية من قبل فريق متعدد التخصصات بما في ذلك ممارسي التأكيد والمهندسين وعلماء البيئة].^١

مسؤولية شركة ABC عن البيان الخاص بالغازات الدفيئة

تكون شركة ABC مسؤولة عن إعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة وفقاً للمعايير المعمول بها^٢ المطبقة كما هو موضح في الملاحظة ١ المرفقة بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة. تشمل هذه المسؤولية تصميم وتطبيق والحفاظ على نظام الرقابة الداخلي المتعلق بإعداد بيان خاص بالغازات الدفيئة خالي من الأخطاء الجوهرية سواء نتيجة الإحتيال أو الخطأ.

[وكما نوقش في الملاحظة ١ المرفقة بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة،^٣ يخضع قياس كمية الغازات الدفيئة لشكوك متأصلة بسبب المعرفة العلمية غير الكاملة المستخدمة في تحديد العوامل الخاصة بالإنبعاثات والقيم المطلوبة لدمج إنبعاثات الغازات المختلفة.

^١ ينبغي حذف الجملة إذا لم تكن قابلة للتطبيق على العملية (على سبيل المثال، إذا كان المقصود من العملية الإبلاغ فقط عن انبعاثات النطاق ٢ ولم يستعان بخبراء آخرين).

^٢ [المعايير المعمول بها] متاحة للتنزيل مجاناً من www.#####.org

^٣ عندما لا يكون يوجد نقاش للشكوك المتأصلة في الملاحظة ١ المرفقة بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة، فإنه ينبغي حذف هذه العبارة.

إستقلاليتنا ورقابة الجودة لدينا

لقد التزمنا بالمتطلبات الأخلاقية المستقلة أو أي متطلبات أخرى لقواعد السلوك الاخلاقي للمحاسبين المهنيين الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين، والتي تشمل الاستقلالية ومتطلبات أخرى أُسست على مبادئ جوهرية من النزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية اللازمة والسرية والسلوك المهني.

تطبق الشركة معيار الدولي لرقابة الجودة^٤، وبناءً عليه تحافظ على نظام شامل لرقابة الجودة بما في ذلك سياسات وإجراءات موثقة فيما يتعلق بالالتزام بالمتطلبات الأخلاقية والمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها.

مسؤوليتنا

تكمّن مسؤوليتنا في إبداء رأي معين حول البيان الخاص بالغازات الدفيئة بناءً على الأدلة التي حصلنا عليها. وقد قمنا بإجراء عملية التأكيد المعقول وفقاً للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٤١٠ "عمليات التأكيد حول البيانات الخاصة بالغازات الدفيئة" الصادر عن مجلس المعايير الدولية للتدقيق والتأكد. يتطلب ذلك المعيار أن نقوم بتخطيط وتنفيذ هذه العملية للحصول على تأكيد معقول حول ما إذا كان البيان الخاص بالغازات الدفيئة يخلو من الأخطاء الجوهرية.

تشمل عملية التأكيد المعقول وفقاً للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٤١٠ تنفيذ إجراءات معينة للحصول على أدلة حول قياس كمية الانبعاثات والمعلومات ذات العلاقة في البيان الخاص بالغازات الدفيئة. تعتمد طبيعة وتوقيت ونطاق الإجراءات المختارة على حكم وتقدير الممارس، بما في ذلك تقييم مخاطر البيانات الخاطئة الجوهرية سواءً نتيجة الإحتيال أو الخطأ في البيان الخاص بالغازات الدفيئة. وعند تقييم تلك المخاطر، فقد أخذنا بعين الإعتبار نظام الرقابة الداخلي المرتبط بإعداد شركة ABC للبيان الخاص بالغازات الدفيئة. تشمل عملية التأكيد المعقول أيضاً:

- تقييم مدى الملائمة في ظل ظروف استخدام شركة ABC [للمعايير المعمول بها]، التي تُطبق كما هو مبين في الملاحظة ١ المرفقة بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة، كأساس لإعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة؛
- تقييم مدى ملائمة طرق قياس الكميات وسياسات الإبلاغ المستخدمة، ومدى معقولية التقديرات التي تجريها شركة ABC؛ و
- تقييم العرض الكلي للبيان الخاص بالغازات الدفيئة.

^٤ المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ "رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة للبيانات المالية، وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة"

نحن نعتقد بأن الأدلة التي حصلنا عليها هي أدلة كافية وملائمة لتقديم أساس معين لرأينا.

الرأي

في رأينا، لقد تم إعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X1، في جميع الجوانب الهامة، وفقاً [للمعايير المعمول بها] المطبقة كما هو مبين في الملاحظة ١ المرفقة بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة.

تقرير حول المتطلبات القانونية والتنظيمية الأخرى (قابلة للتطبيق لبعض العمليات فقط)

[سوف يختلف شكل ومحتوى هذا القسم من تقرير التأكيد بالاعتماد على طبيعة مسؤوليات الإبلاغ

الأخرى للممارس]

[توقيع الممارس]

[تاريخ تقرير التأكيد]

[عنوان الممارس]

التوضيح ٢:

تشمل الظروف ما يلي:

- عملية تأكيد محدود.
- لا يشمل البيان الخاص بالغازات الدفيئة للمنشأة انبعاثات النطاق ٣.
- لا يشمل البيان الخاص بالغازات الدفيئة للمنشأة بنود مقتطعة من الانبعاثات.
- لا يشمل البيان الخاص بالغازات الدفيئة معلومات مقارنة.

إن التقرير التوضيحي التالي هو للإرشاد فقط وليس المقصود منه أن يكون شاملاً أو قابلاً للتطبيق في جميع الظروف.

تقرير التأكيد المحدود للممارس المستقل حول البيان الخاص بالغازات الدفيئة لشركة ABC
[الجهة المرسل إليها المناسبة]

تقرير حول البيان الخاص بالغازات الدفيئة (هذا العنوان ليس مطلوباً إذا كان هذا هو القسم الوحيد)
لقد قمنا بتنفيذ عملية تأكيد محدود للبيان الخاص بالغازات الدفيئة المرفق لشركة ABC للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X1، والذي يتألف من مخزون الانبعاثات [والملاحظات الإيضاحية في الصفحات xx-yy]. [تم إجراء هذه العملية من قبل فريق متعدد التخصصات بما في ذلك ممارسي التأكيد والمهندسين وعلماء البيئة].^٥

مسؤولية شركة ABC عن البيان الخاص بالغازات الدفيئة

تكون شركة ABC مسؤولة عن إعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة وفقاً [للمعايير المعمول بها]^٦، المطبقة كما هو موضح في الملاحظة ١ المرفقة بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة. تشمل هذه المسؤولية تصميم وتطبيق والحفاظ على نظام الرقابة الداخلي المتعلق بإعداد بيان خاص بالغازات الدفيئة خالي من الأخطاء الجوهرية سواء نتيجة الإحتيال أو الخطأ.

[وكما نوقش في الملاحظة ١ المرفقة بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة]^٧ يخضع قياس كمية الغازات الدفيئة لشكوك متأصلة بسبب المعرفة العلمية غير الكاملة المستخدمة في تحديد العوامل الخاصة بالانبعاثات والقيم المطلوبة لدمج انبعاثات الغازات المختلفة.

إستقلاليتنا ورقابة الجودة لدينا

لقد التزمنا بالمتطلبات الأخلاقية المستقلة أو أي متطلبات أخرى لقواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين، والتي تشمل الإستقلالية

^٥ ينبغي حذف الجملة إذا لم تكن قابلة للتطبيق على العملية (على سبيل المثال، إذا كان المقصود من العملية الإبلاغ فقط عن انبعاثات النطاق ٢ ولم يستعان بخبراء آخرين).

^٦ [المعايير المعمول بها] متاحة للتنزيل مجاناً من www.#####.org.

^٧ عندما لا يكون يوجد نقاش للشكوك المتأصلة في الملاحظة ١ المرفقة بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة، فإنه ينبغي حذف هذه العبارة.

وَمُتَطَلَبَات أُخْرَى أُسِّسَتْ عَلَى مَبَادِئٍ جَوْهَرِيَّةٍ مِنْ النِّزَاهَةِ وَالْمَوْضُوعِيَّةِ وَالْكَفَاءَةِ الْمِهْنِيَّةِ وَالْعَنَاءِ اللَّازِمَةِ وَالسَّرِيَّةِ وَالسَّلُوكِ الْمِهْنِيِّ.

تطبق الشركة معيار الدولي لرقابة الجودة^٨، وبناءً عليه تحافظ على نظام شامل لرقابة الجودة بما في ذلك سياسات وإجراءات موثقة فيما يتعلق بالالتزام بالمتطلبات الأخلاقية والمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها.

مسؤوليتنا

تضمن مسؤوليتنا في إبداء نتيجة تأكيد محدود حول البيان الخاص بالغازات الدفيئة بناءً على الإجراءات التي قمنا بها والأدلة التي حصلنا عليها. وقد قمنا بإجراء عملية التأكيد المحدود وفقاً للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٤١٠ "عمليات التأكيد حول البيانات الخاصة بالغازات الدفيئة" الصادر عن مجلس المعايير الدولية للتدقيق والتأكيد. يتطلب ذلك المعيار أن نقوم بتخطيط وتنفيذ هذه العملية للحصول على تأكيدات محدودة حول ما إذا كان البيان الخاص بالغازات الدفيئة يخلو من الأخطاء الجوهرية.

تشمل عملية التأكيد المحدود وفقاً للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٤١٠ تقييم مدى الملائمة في ظل ظروف استخدام شركة ABC [للمعايير المعمول بها] كأساس لإعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة، وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في البيان الخاص بالغازات الدفيئة سواء نتيجة الإحتيال أو الخطأ، والاستجابة إلى المخاطر المقيمة حسب الضرورة في مختلف الظروف، وتقييم العرض الكلي للبيان الخاص بالغازات الدفيئة. وتكون عملية التأكيد المحدود هي فعلياً ذات نطاق أقل من عملية التأكيد المعقول فيما يخص كل من إجراءات تقييم المخاطر، بما في ذلك فهم الرقابة الداخلية، والإجراءات التي تُنفذ استجابةً للمخاطر المقيمة.

استندت الإجراءات التي قمنا بها إلى أحكامنا وتقديراتنا المهنية وقد شملت توجيه استفسارات ومراقبة العمليات التي تم إجراؤها وفحص الوثائق وإجراءات تحليلية وتقييم مدى ملائمة طرق قياس الكميات وسياسات الإبلاغ والمطابقة مع السجلات الأساسية.

[[قد يُدرج الممارس ملخصاً بطبيعية ونطاق الإجراءات المنفذة التي توفر، وفق حكم الممارس، معلومات إضافية قد تكون ذات صلة بفهم المستخدمين لأساس نتائج الممارس. ^٩ تم تقديم القسم التالي بهدف الإرشاد، ولا تعتبر أمثلة الإجراءات بأنها قائمة شاملة سواء لنوع أو نطاق الإجراءات التي قد تكون هامة لفهم المستخدمين للعمل المُنجز.]^{١٠}

نظراً لظروف العملية، قمنا خلال تنفيذ الإجراءات المُدرجة أعلاه بما يلي:

^٨ المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ "رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة للبيانات المالية، وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة"

^٩ ينبغي تلخيص الإجراءات لكن ليس إلى الحد الذي يجعلها غامضة ولا أن توصف بطريقة مبالغ بها أو بطريقة منمقة أو بطريقة توجي بأنه قد تم الحصول على تأكيد معقول. ومن المهم أن لا يعطي وصف الإجراءات انطباعاً بأنه تم تنفيذ عملية الإجراءات المُتفق عليها وأن لا يعطي تفاصيل خطة العمل بأكملها في معظم الحالات.

^{١٠} في التقرير النهائي، سيتم حذف هذه الفقرة التوضيحية.

- حصلنا، من خلال الإستفسارات، على فهم لبيئة الرقابة في شركة ABC وأنظمة المعلومات المرتبطة بقياس كمية الانبعاثات والإبلاغ عنها، ولكننا لم نقيم تصميم نشاطات الرقابة المحددة ولم نحصل على أدلة حول تطبيقها ولم نفحص فعاليتها التشغيلية.
 - قمنا بتقييم ما إذا كانت طرق شركة ABC في وضع التقديرات هي طرق ملائمة وما إذا تم تطبيقها باستمرار. ولكن لم تشمل إجراءاتنا فحص البيانات التي استندت إليها التقديرات أو وضع تقديرات خاصة بنا بشكل منفصل يتم مقابلها تقييم تقديرات شركة ABC.
 - قمنا بإجراء زيارات للموقع [في ثلاثة مواقع] لتقييم إستكمال مصادر الانبعاثات وطرق جمع البيانات وبيانات المصدر والإفتراضات ذات العلاقة القابلة للتطبيق على هذه المواقع. تم تحديد المواقع المختارة للفحص بعد الأخذ بعين الإعتبار إنبعاثاتها فيما يتعلق بإجمالي الانبعاثات ومصادر الانبعاثات والمواقع التي اختيرت في الفترات السابقة. واشتملت/ لم تشمل إجراءاتنا على فحص أنظمة المعلومات لجمع البيانات الخاصة بالمرافق، أو أنظمة الرقابة في هذه المواقع^{١١}.
- تختلف طبيعة وتوقيت الإجراءات المنفذة في عملية التأكيد المحدود، وتكون ذات نطاق أقل، مقارنة بعملية التأكيد المعقول. وبناءً على ذلك، فإن مستوى التأكيد المتحصّل عليه في عملية التأكيد المحدود يكون أقل بكثير من مستوى التأكيد الذي كان سيمكن تحقيقه لو قمنا بتنفيذ عملية تأكيد معقول. وعليه، نحن لا نعبر عن رأي تأكيد معقول معين حول ما إذا تم إعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة لشركة ABC، في كافة الجوانب الهامة، وفقاً [للمعايير المعمول بها] المطبقة كما هو مبين في الملاحظة ١ المرفقة بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة.

نتائج التأكيد المحدود

بناءً على الإجراءات التي قمنا بها والأدلة التي حصلنا عليها، لم يبلغ أي شيء إلى علمنا يدفعنا للإعتقاد بأنه لم يتم إعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة لشركة ABC للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X1، في كافة الجوانب الهامة، وفقاً [للمعايير المعمول بها] المطبقة كما هو مبين في الملاحظة ١ المرفقة بالبيان الخاص بالغازات الدفيئة.

تقرير حول المتطلبات القانونية والتنظيمية الأخرى (قابلة للتطبيق على بعض العمليات فقط)

[سوف يختلف شكل ومحتوى هذا القسم من تقرير التأكيد بالاعتماد على طبيعة مسؤوليات الإبلاغ الأخرى للممارس]
[توقيع الممارس]
[تاريخ تقرير التأكيد]
[عنوان الممارس]

^{١١} ينبغي حذف هذا القسم إذا استنتج الممارس أن المعلومات الإضافية حول الإجراءات المنفذة ليست مطلوبة في ظروف العملية.

المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٤٢٠
عمليات التأكيد لإعداد التقارير حول جمع المعلومات المالية الصورية المشمولة في
نشرة الإكتتاب

(نافذ المفعول لتقارير التأكيد المؤرخة في ٣١ مارس ٢٠١٣ أو بعد ذلك)

المحتويات

الفقرة	
	مقدمة
٨-١	نطاق هذا المعيار.....
٩	تاريخ النفاذ.....
١٠	الأهداف.....
١١	التعريفات.....
	المتطلبات
١٢	المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح).....
١٣	قبول العملية.....
٢٧-١٤	تخطيط وإجراء العملية.....
٢٨	الإقرارات الخطية.....
٣٠-٢٩	صياغة رأي معين.....
٣٤-٣١	شكل الرأي.....
٣٥	إعداد تقرير التأكيد.....
	مواد التطبيق والمواد الإيضاحية الأخرى
١أ	نطاق هذا المعيار.....
٣أ-٢أ	غرض المعلومات المالية الصورية المشمولة في نشرة الإكتتاب.....
٥أ-٤أ	جمع المعلومات المالية الصورية.....
٦أ	طبيعة عملية التأكيد المعقول.....
٩أ-٧أ	التعريفات.....
١٢أ-١٠أ	قبول العملية.....
٤٤أ-١٣أ	تخطيط وإجراء العملية.....

الإقرارات الخطية.....	أ ٤٥
صياغة رأي معين.....	أ ٤٦-٥٠
إعداد تقرير التأكيد.....	أ ٥١-٥٧

ملحق: تقرير الممارس التوضيحي مع رأي غير معدل

يجب قراءة المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٤٢٠ "عمليات التأكيد لإعداد التقارير حول جمع المعلومات المالية السورية المشمولة في نشرة الإكتتاب" في سياق "مقدمة المعايير الدولية بشأن رقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وخدمات التأكيد الأخرى وغيرها من الخدمات ذات العلاقة".

مقدمة

نطاق هذا المعيار

١. يتناول هذا المعيار عمليات تصديق التأكيد المعقول التي ينفذها الممارس^١ لإعداد التقارير حول قيام الطرف المسؤول^٢ بجمع المعلومات المالية الصورية المشمولة في نشرة الإكتتاب. ويُطبق المعيار حيث:
 - يكون إعداد التقارير تلك مطلوبة بموجب قانون الأوراق المالية أو نظام بورصة الأوراق المالية ("القانون أو النظام ذو الصلة") في الإختصاص الذي ستصدر فيه نشرة الإكتتاب؛ أو
 - يكون إعداد التقارير هذه هي ممارسة مقبولة عموماً في ذلك الإختصاص. (المرجع: الفقرة (١أ))

طبيعة مسؤولية الممارس

٢. في العملية التي يتم تنفيذها بموجب هذا المعيار، لا يترتب على الممارس أي مسؤولية لجمع المعلومات المالية الصورية للمنشأة، حيث تقع هذه المسؤولية على عاتق الطرف المسؤول. وتتخلص المسؤولية الوحيدة للممارس في إعداد التقارير حول ما إذا تم جمع المعلومات المالية الصورية، في جميع الجوانب الهامة، من قبل الطرف المسؤول على أساس المعايير المعمول بها.
٣. لا يتناول هذا المعيار العمليات غير المتعلقة بالتأكد التي يتم فيها إشراك الممارس من قبل المنشأة لجمع بياناتها المالية التاريخية.

غرض المعلومات المالية الصورية المشمولة في نشرة الإكتتاب

٤. إن الغرض من المعلومات المالية الصورية المشمولة في نشرة الإكتتاب هو فقط لتوضيح أثر حدث هام أو معاملة هامة على المعلومات المالية غير المعدلة للمنشأة كما لو أن الحدث قد وقع أو أن المعاملة قد أُجريت في تاريخ مبكر تم اختياره لأغراض التوضيح. ويتحقق هذا عن طريق تطبيق تعديلات صورية على المعلومات المالية غير المعدلة. ولا تمثل المعلومات المالية الصورية المركز المالي الفعلي للمنشأة أو أدائها المالي أو تدفقاتها النقدية. (المرجع: الفقرات ٢١-٣أ)

جمع المعلومات المالية الصورية

٥. ينطوي جمع المعلومات المالية الصورية على قيام الطرف المسؤول بجمع وتصنيف وتلخيص وعرض المعلومات المالية لتوضيح أثر حدث هام أو معاملة هامة على المعلومات المالية غير

^١ المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) "عمليات التأكيد عدا عن عمليات التدقيق أو المراجعة للمعلومات المالية التاريخية"، الفقرة ١٢ (ص).

^٢ المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، الفقرة ١٢ (ت).

المعدلة للمنشأة كما لو أن الحدث قد وقع أو أن المعاملة قد أُجريت في التاريخ المحدد. وتشمل خطوات هذه العملية ما يلي:-

- تحديد مصدر المعلومات المالية غير المعدلة التي ستستخدم في جمع المعلومات المالية الصورية، واستخراج المعلومات المالية غير المعدلة من ذلك المصدر؛ (المرجع: الفقرات أ٤-أ٥)
- إجراء تعديلات صورية على المعلومات المالية غير المعدلة للغرض الذي تُعرض من أجله المعلومات المالية الصورية؛ و
- عرض المعلومات المالية الصورية الناتجة مع الإفصاحات المرافقة.

طبيعة عملية التأكيد المعقول

٦. تشمل عملية التأكيد المعقول لإعداد التقارير حول جمع المعلومات المالية الصورية تنفيذ الإجراءات المبينة في هذا المعيار لتقييم ما إذا كانت المعايير المعمول بها المستخدمة من قبل الطرف المسؤول في جمع المعلومات المالية الصورية تقدم أساس معقول لعرض الآثار الهامة المنسوبة مباشرة إلى الحدث أو المعاملة، وللحصول على أدلة مناسبة كافية حول ما إذا: (المرجع: الفقرة أ٦)

- كانت التعديلات الصورية ذات العلاقة تعطي أثر مناسب لتلك المعايير؛ و
- كان العمود الصوري الناتج (أنظر الفقرة ١١(ج)) يعكس التطبيق السليم لتلك التعديلات على المعلومات المالية غير المعدلة.

كما تشمل أيضاً تقييم العرض الإجمالي للمعلومات المالية الصورية. إلا أن العملية لا تشمل قيام الممارس بتحديث أو إعادة إصدار أي تقارير أو آراء بخصوص أي معلومات مالية تاريخية تستخدم في جمع المعلومات المالية الصورية أو إجراء تدقيق معين أو مراجعة المعلومات المالية المستخدمة في جمع المعلومات المالية الصورية.

العلاقة مع المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) والبيانات المهنية الأخرى والمتطلبات الأخرى

٧. يتوجب على الممارس الامتثال للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) وهذا المعيار عند إجراء أي عملية تأكيد لإعداد التقارير حول جمع المعلومات المالية الصورية الواردة في نشرة إكتتاب ما. ويأتي هذا المعيار مكملاً للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) لكن لا يحل محله، كما يتوسع هذا المعيار في كيفية تطبيق المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) في عملية التأكيد المعقول لإعداد التقارير حول جمع المعلومات المالية الصورية الواردة في نشرة إكتتاب ما.

٨. يتطلب الامتثال للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، من بين أشياء أخرى، الامتثال لنصوص قواعد السلوك المهني الأخلاقي الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين (وتشمل المعايير الدولية للاستقلالية) والمتعلقة بعمليات التأكيد، أو المتطلبات المهنية

الأخرى، أو المتطلبات التي تفرضها القوانين أو الأنظمة، التي لها نفس مستوى الإلزام على الأقل. ويتطلب أيضاً من شريك العملية أن يكون عضواً في الشركة التي تطبق المعيار الدولي للرقابة على الجودة ١، ٢، أو المتطلبات المهنية الأخرى، أو المتطلبات التي تفرضها القوانين أو الأنظمة التي لها نفس متطلبات المعيار الدولي للرقابة على الجودة ١ على الأقل.

تاريخ النفاذ

٩. يكون هذا المعيار نافذ المفعول لتقارير التأكيد المؤرخة في ٣١ مارس ٢٠١٣ أو بعد ذلك.

الأهداف

١٠. فيما يلي أهداف الممارس:

- (أ) الحصول على تأكيد معقول حول ما إذا تم جمع المعلومات المالية السورية، في جميع الجوانب الهامة، من قبل الطرف المسؤول على أساس المعايير المعمول بها؛ و
- (ب) إعداد التقارير وفقاً لنتائج الممارس.

التعريفات

١١. لأغراض هذا المعيار، يكون للمصطلحات التالية المعاني المحددة لها أدناه:

- (أ) المعايير المعمول بها- المعايير التي يستخدمها الطرف المسؤول عند جمع المعلومات المالية السورية. ويمكن وضع هذه المعايير من قبل منظمة مفوضة أو معتمدة لوضع المعايير أو بموجب قانون أو نظام معين. وفي حال لا يوجد معايير معينة موضوعة، فإنه يتم وضعها من قبل الطرف المسؤول. (المرجع: الفقرات ٧-٩)
- (ب) التعديلات السورية- تشمل هذه التعديلات فيما يتعلق بالمعلومات المالية غير المعدلة ما يلي:

١. التعديلات على المعلومات المالية غير المعدلة التي توضح أثر حدث هام أو معاملة هامة ("الحدث" أو "المعاملة") كما لو أن الحدث قد وقع أو أن المعاملة قد أُجريت في تاريخ مبكر تم اختياره لأغراض التوضيح؛ و

٢. التعديلات على المعلومات المالية غير المعدلة التي تعتبر ضرورية لجمع المعلومات المالية السورية على أساس متسق مع إطار إعداد التقارير المالية المعمول به للمنشأة المعدّة للتقارير ("المنشأة") وسياساتها المحاسبية بموجب ذلك الإطار. (المرجع: الفقرات ١٥١-١٦١)

^١ المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقّح)، الفقرات ٣(أ)، و ٢٠ و ٣٤.

^٢ المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقّح)، الفقرات ٣(ب) و ٣١(أ). المعيار الدولي لإدارة الجودة ١، الرقابة على الجودة في الشركات التي تؤدي عمليات التدقيق والمراجعة على البيانات المالية، وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة.

تشمل التعديلات الصورية المعلومات المالية ذات الصلة لمؤسسة أعمال معينة تم إستملاكها، أو سيتم إستملاكها ("المنشأة المشترية")، أو مؤسسة أعمال معينة تم بيعها، أو سيتم بيعها ("المنشأة المباعة")، إلى الحد الذي تُستخدم فيه تلك المعلومات في جمع المعلومات المالية الصورية ("المعلومات المالية للمنشأة المشترية أو المنشأة المباعة").

(ج) المعلومات المالية الصورية- المعلومات المالية المبينة إلى جانب التعديلات لتوضيح أثر حدث أو معاملة ما على المعلومات المالية غير المعدلة كما لو أن الحدث قد وقع أو أن المعاملة قد أُجريت في تاريخ مبكر تم اختياره لأغراض التوضيح. وفي هذا المعيار، يُفترض أن المعلومات المالية الصورية تُعرض على شكل أعمدة تتكون من (أ) المعلومات المالية غير المعدلة؛ و(ب) التعديلات الصورية؛ و(ج) العمود الصوري الناتج. (المرجع: الفقرة ٢١)

(د) نشرة الإكتتاب- وثيقة تصدر وفقاً لمتطلبات قانونية أو تنظيمية تتعلق بالأوراق المالية للمنشأة والتي تكون مخصصة لأن يتخذ طرف ثالث قراراً استثمارياً فيها.

(هـ) المعلومات المالية المنشورة- المعلومات المالية للمنشأة أو لمنشأة مشترية أو مباعية يتم إتاحتها للعموم.

(و) المعلومات المالية غير المعدلة- المعلومات المالية للمنشأة التي تُطبق عليها التعديلات الصورية من قبل الطرف المسؤول (المرجع: الفقرات ٤١-٥١)

المتطلبات

المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)

١٢. لا ينبغي أن يقرّ الممارس بالامتثال لهذا المعيار ما لم يمتثل لمتطلبات كل من هذا المعيار والمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح).

قبول العملية

١٣. قبل الموافقة على قبول عملية معينة لإعداد التقارير حول ما إذا تم جمع المعلومات المالية الصورية المشمولة في نشرة الإكتتاب، في جميع الجوانب الهامة، على أساس المعايير المعمول بها، ينبغي على الممارس:

(أ) أن يحدد بأن أولئك الأشخاص الذين سيقومون بتأدية العملية بشكل جماعي يتمتعون بالكفاءة والقدرات المناسبة؛ (المرجع: الفقرة ١٠١)

(ب) أن يحدد، بناءً على معرفة مبدئية بظروف العملية وعقب النقاش مع الطرف المسؤول، أن المعايير التي يتوقع الممارس تطبيقها مناسبة وأنه لن يكون من المرجح أن تكون المعلومات المالية الصورية مضللة فيما يخص الغرض المقصود منها؛

(ج) تقييم صياغة الرأي المحدد بموجب القانون أو النظام ذي الصلة، إن وجد، لتحديد أن الممارس من المحتمل أن يكون قادر على إبداء الرأي المحدد بتلك الطريقة على أساس تنفيذ الإجراءات المحددة في هذا المعيار؛ (المرجع: الفقرات ٥٤١-٥٦١)

(د) حيث يتم تدقيق أو مراجعة المصادر التي تُستخرج منها المعلومات المالية غير المعدلة والمعلومات المالية لأي منشأة مشتراه أو مباحة وحيث يتم إبداء رأي تدقيق معدل أو نتيجة مراجعة معدلة، أو عندما يحتوي التقرير على فقرة تأكيد لأمر ما، يبحث الممارس فيما إذا كان القانون أو النظام ذو الصلة يسمح باستخدام، أو بالإشارة في تقرير الممارس إلى، رأي التدقيق المعدل أو نتيجة المراجعة المعدلة أو التقرير الذي يحتوي فقرة تأكيد لأمر ما فيما يخص تلك المصادر؛

(هـ) إذا لم يتم تدقيق أو مراجعة المعلومات المالية التاريخية للمنشأة على الإطلاق، يبحث الممارس فيما إذا يمكنه الحصول على فهم كافي للمنشأة وممارسات المحاسبة وإعداد التقارير المالية الخاصة بها لإجراء العملية؛ (المرجع: الفقرة ٣١١)

(و) إذا اشتمل الحدث أو المعاملة على عملية إستملاك معينة ولم يتم على الإطلاق تدقيق أو مراجعة المعلومات المالية التاريخية للمنشأة المشتركة، يبحث الممارس فيما إذا يمكنه الحصول على فهم كافي للمنشأة المشتركة وممارسات المحاسبة وإعداد التقارير المالية الخاصة بها لإجراء العملية؛ و

(ز) الحصول على موافقة الطرف المسؤول بأنه يقر ويدرك مسؤوليته عما يلي: (المرجع: الفقرات ١١١-١٢١)

١. وصف والإفصاح بشكل وافي عن المعايير المعمول بها إلى المستخدمين المقصودين في حال لم تكن هذه المعايير متوفرة للعموم؛

٢. جمع المعلومات المالية الصورية على أساس المعايير المعمول بها؛ و

٣. تزويد الممارس بما يلي:

(أ) فرصة الوصول إلى جميع المعلومات، بما في ذلك عند الضرورة لأغراض العملية، معلومات عن المنشأة (المنشآت) المشتركة في إندماج الأعمال)، مثل السجلات والوثائق والمواد الأخرى، المتعلقة بتقييم ما إذا تم جمع المعلومات المالية الصورية، في جميع الجوانب الهامة، على أساس المعايير المعمول بها؛

(ب) المعلومات الإضافية التي قد يطلبها الممارس من الطرف المسؤول لغرض العملية؛

(ج) فرصة الوصول إلى أولئك داخل المنشأة ومستشاري المنشأة الذي يحدد الممارس أنه من الضروري الحصول على أدلة منهم تتعلق بتقييم ما إذا تم جمع المعلومات المالية الصورية، في جميع الجوانب الهامة، على أساس المعايير المعمول بها؛ و

(د) عند اللزوم لأغراض العملية، فرصة الوصول إلى الأفراد المناسبين في المنشأة (المنشآت) المشتراه في إندماج الأعمال.

تخطيط وإجراء العملية

تحديد مدى ملائمة المعايير المعمول بها

١٤. ينبغي أن يحدد الممارس ما إذا كانت المعايير المعمول بها ملائمة، حسبما يقتضي المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)° وينبغي أن يحدد على وجه الخصوص بأنها تشمل كحد أدنى على ما يلي:

(أ) إستخراج المعلومات المالية غير المعدلة من مصدر مناسب؛ (المرجع: الفقرات أ٤-٥٠، أ٢٧)

(ب) أن تكون التعديلات الصورية:

(١) منسوبة بشكل مباشر إلى الحدث أو المعاملة؛ (المرجع: الفقرة أ١٣)

(٢) يمكن دعمها بالحقائق؛ و(المرجع: الفقرة أ١٤)

(٣) متوافقة مع إطار إعداد التقارير المالية المعمول به للمنشأة وسياساتها المحاسبية بموجب ذلك الإطار؛ (المرجع: الفقرات أ١٥-١٦)

(ج) إجراء عرض مناسب وتقديم إفصاحات لمساعدة المستخدمين المقصودين على فهم المعلومات المنقولة. (المرجع: الفقرات أ٢-٣، أ٤٢)

١٥. بالإضافة إلى ذلك، ينبغي أن يقيم الممارس ما إذا كانت المعايير المعمول بها:

(أ) متوافقة مع القانون أو النظام ذو الصلة ولا تتعارض معه؛ و

(ب) من غير المحتمل أن ينتج عنها معلومات مالية صورية مضللة.

الأهمية النسبية

١٦. عند تخطيط وإجراء العملية، ينبغي أن يأخذ الممارس بعين الاعتبار الأهمية النسبية فيما يخص تقييم ما إذا تم جمع المعلومات المالية الصورية، في جميع الجوانب الهامة، على أساس المعايير المعمول بها. (المرجع: الفقرات أ١٧-١٨)

الحصول على فهم لكيفية قيام الطرف المسؤول بجمع المعلومات المالية الصورية وظروف العملية الأخرى

١٧. ينبغي أن يحصل الممارس على فهم لما يلي: (المرجع: الفقرة أ١٩)

(أ) الحدث أو المعاملة التي يتم جمع المعلومات المالية الصورية فيما يتعلق بها؛

° المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، الفقرات ٤١ (ب) و٤٥.

- (ب) كيفية قيام الطرف المسؤول بجمع المعلومات المالية الصورية؛ (المرجع: الفقرات أ ٢٠-٢١أ)
- (ج) طبيعة المنشأة وأي منشأة مشتراه أو مباعه، بما في ذلك: (المرجع: الفقرات ٢٢أ-٢٣أ)
- (١) عملياتهم؛
- (٢) أصولهم والتزاماتهم؛ و
- (٣) طريقة تنظيمهم وكيفية تمويلهم؛
- (د) عوامل القطاع ذات الصلة والعوامل القانونية والتنظيمية وعوامل خارجية أخرى تتعلق بالمنشأة وأي منشأة مشتراه أو مباعه؛ و (المرجع: الفقرات ٢٤أ-٢٦أ)
- (هـ) إطار إعداد التقارير المالية المعمول به وممارسات المحاسبة وإعداد التقارير المالية الخاصة بالمنشأة وأي منشأة مشتراه أو مباعه، بما في ذلك اختيارها وتطبيقها للسياسات المحاسبية.

الحصول على أدلة حول مدى ملائمة المصدر الذي تم استخراج المعلومات المالية غير المعدلة منه ١٨. ينبغي أن يحدد الممارس ما إذا قام الطرف المسؤول باستخراج المعلومات المالية غير المعدلة من مصدر مناسب. (المرجع: الفقرات ٢٧أ-٢٨أ)

١٩. في حال لا يوجد تقرير تدقيق أو مراجعة حول المصدر الذي تم استخراج المعلومات المالية غير المعدلة منه، ينبغي أن ينفذ الممارس إجراءات معينة للاقتناع بأن المصدر مناسب. (المرجع: الفقرات ٢٩أ-٣١أ)

٢٠. ينبغي أن يحدد الممارس ما إذا قد استخراج الطرف المسؤول بشكل مناسب المعلومات المالية غير المعدلة من المصدر.

الحصول على أدلة حول مدى ملائمة التعديلات الصورية ٢١. في تقييم ما إذا كانت التعديلات الصورية ملائمة، ينبغي أن يحدد الممارس ما إذا كان الطرف المسؤول قد حدد التعديلات الصورية اللازمة لتوضيح أثر الحدث أو المعاملة في تاريخ التوضيح أو خلال فترة التوضيح. (المرجع: الفقرة ٣٢أ)

٢٢. في تحديد ما إذا كانت التعديلات الصورية متوافقة مع المعايير المعمول بها، ينبغي أن يحدد الممارس ما إذا كانت:

- (أ) منسوبة بشكل مباشر إلى الحدث أو المعاملة؛ (المرجع: الفقرة ١٣أ)
- (ب) يمكن دعمها بالحقائق. إذا كانت المعلومات المالية للمنشأة المشتره أو المنشأة المباعه مشمولة في التعديلات الصورية ولا يوجد تقرير تدقيق أو مراجعة حول المصدر الذي تم

استخراج المعلومات المالية منه، فإنه يجب على الممارس أن يتخذ إجراءات معينة حتى يصل إلى قناعة معينة بأن المعلومات المالية يمكن دعمها بالحقائق؛ و (المرجع: الفقرات ٣٣١-٣٨١)

(ج) متوافقة مع إطار إعداد التقارير المالية المعمول به لدى المنشأة وسياساتها المحاسبية بموجب ذلك الإطار. (المرجع: الفقرات ١٥١-١٦١)

رأي تدقيق معدل أو نتيجة مراجعة أو فقرة تأكيد تتعلق بالمصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية غير المعدلة أو المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية للمنشأة المشتراه أو المباعه

٢٣. يمكن التعبير عن رأي تدقيق معدل أو نتيجة مراجعة معينة فيما يخص المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية غير المعدلة أو المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية للمنشأة المشتراه أو المباعه، أو قد يصدر تقرير يحتوي على فقرة تأكيد فيما يخص ذلك المصدر. وفي تلك الحالات، إذا لم يمنع القانون أو النظام ذو الصلة استخدام ذلك المصدر، فإنه ينبغي على الممارس تقييم ما يلي:

- (أ) النتائج المحتملة على ما إذا كانت المعلومات المالية الصورية قد تم جمعها، في جميع الجوانب الهامة، على أساس المعايير المعمول بها؛ (المرجع: الفقرة ٣٩١)
- (ب) الإجراءات المناسبة الأخرى التي ينبغي اتخاذها؛ و (المرجع: الفقرة ٤٠١)
- (ج) ما إذا كان يوجد أي أثر على قدرة الممارس على إعداد التقارير وفقاً لشروط العملية، بما في ذلك أي أثر على تقرير الممارس.

المصدر الذي يُستخرج منه المعلومات المالية غير المعدلة أو التعديلات الصورية غير المناسبة

٢٤. إذا حدد الممارس، بناءً على الإجراءات التي نُفذت، بأن الطرف المسؤول:

- (أ) قد استخدم مصدر غير مناسب لإستخراج المعلومات المالية غير المعدلة منه؛ أو
- (ب) قد حذف تعديل صوري ينبغي تضمينه، أو طبق تعديلاً صورياً لا يتفق مع المعايير المعمول بها أو طبق تعديلاً صورياً بشكل غير مناسب؛

فإن الممارس ينبغي أن يناقش المسألة مع الطرف المسؤول. وإذا كان الممارس غير قادر على الإتفاق مع الطرف المسؤول على كيفية حلّ المسألة، ينبغي على الممارس أن يقيم الإجراءات الأخرى التي يتوجب اتخاذها. (المرجع: الفقرة ٤٠١)

الحصول على أدلة حول الحسابات الواردة في المعلومات المالية الصورية

٢٥. ينبغي أن يحدد الممارس ما إذا كانت الحسابات الواردة في المعلومات المالية الصورية هي دقيقة رياضياً.

تقييم عرض المعلومات المالية الصورية

٢٦. ينبغي أن يقيم الممارس عرض المعلومات المالية الصورية. وينبغي أن يتضمن هذا النظر فيما يلي:

(أ) العرض الإجمالي وهيكل المعلومات المالية الصورية، بما في ذلك ما إذا كان يوجد عليها إشارة واضحة لتمييزها عن المعلومات التاريخية أو المعلومات المالية الأخرى؛ (المرجع: الفقرة ٢١-٣١)

(ب) ما إذا كانت المعلومات المالية الصورية والملاحظات الإيضاحية ذات العلاقة توضح أثر الحدث أو المعاملة بطريقة غير مضللة؛ (المرجع: الفقرة ٤١)

(ج) ما إذا يتم تقديم إفصاحات مناسبة مع المعلومات المالية الصورية لمساعدة المستخدمين المقصودين على فهم المعلومات المنقولة؛ و(المرجع: الفقرة ٤٢)

(د) ما إذا اطلع الممارس على أي أحداث هامة بعد تاريخ المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية غير المعدلة والتي قد تقتضي الرجوع إلى، أو الإفصاح ضمن، المعلومات المالية الصورية. (المرجع: الفقرة ٤٣)

٢٧. ينبغي أن يقرأ الممارس المعلومات الأخرى المشمولة في نشرة الإكتتاب التي تحتوي على المعلومات المالية الصورية لتحديد التضاربات الهامة، إن وجدت، مع المعلومات المالية الصورية أو في تقرير التأكيد. وإذا حدد الممارس، عند قراءة المعلومات الأخرى، تضارباً هاماً أو إكتشف بيان خاطئ هام لحقيقة معينة في تلك المعلومات الأخرى، فإنه ينبغي على الممارس مناقشة المسألة مع الطرف المسؤول. وإذا كان تصحيح المسألة هو أمر ضروري ورفض الطرف المسؤول القيام بذلك، ينبغي أن يتخذ الممارس إجراءات إضافية مناسبة. (المرجع: الفقرة ٤٤)

الإقرارات الخطية

٢٨. يطلب الممارس من الطرف المسؤول إقرارات خطية تقيّد بما يلي:

(أ) أن الطرف المسؤول قد حدد، في جمع المعلومات المالية الصورية، جميع التعديلات الصورية المناسبة اللازمة لتوضيح أثر الحدث أو المعاملة في تاريخ التوضيح أو خلال فترة التوضيح؛ و (المرجع: الفقرة ٤٥)

(ب) أنه تم جمع المعلومات المالية الصورية، في جميع الجوانب الهامة، على أساس المعايير المعمول بها.

صياغة رأي معين

٢٩. يتعين على الممارس أن يصوغ رأي معين حول ما إذا تم جمع المعلومات المالية السورية، في جميع الجوانب الهامة، من قبل الطرف المسؤول على أساس المعايير المعمول بها. (المرجع: الفقرة ٤٦١-٤٨١)

٣٠. من أجل صياغة ذلك الرأي، يجب أن يستنتج الممارس ما إذا كان قد حصل على أدلة مناسبة كافية حول ما إذا كان جمع المعلومات المالية السورية يخلو من الإغفالات الهامة، أو الاستخدام أو التطبيق غير المناسب لتعديل صوري معين. ويجب أن يشمل ذلك الاستنتاج تقييمًا لما إذا قام الطرف المسؤول بشكل مناسب بالوصف والإفصاح عن المعايير المعمول بها إلى الحد الذي لا تكون فيه متاحة للعموم. (المرجع: الفقرة ٤٩١-٥٠١)

شكل الرأي

الرأي غير المعدل

٣١. يعبر الممارس عن رأي غير معدل عندما يستنتج أنه قد تم جمع المعلومات المالية السورية، في جميع الجوانب الهامة، من قبل الطرف المسؤول على أساس المعايير المعمول بها.

الرأي المعدل

٣٢. في العديد من الإختصاصات، يمنع القانون أو النظام ذو الصلة القيام بنشر نشرة الإكتتاب التي تحتوي على رأي معدل فيما يخص ما إذا تم جمع المعلومات المالية السورية، في جميع الجوانب الهامة، على أساس المعايير المعمول بها. وحيث يكون هذا هو الحال ويستنتج الممارس أن الرأي المعدل مناسب رغم ذلك وفقاً للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، ينبغي ان يناقش الممارس المسألة مع الطرف المسؤول. وإذا لم يوافق الطرف المسؤول على إجراء التغييرات الضرورية، فإنه يتعين على الممارس:

(أ) حجب التقرير؛

(ب) الانسحاب من العملية؛ أو

(ج) السعي للحصول على مشورة قانونية

٣٣. في العديد من الإختصاصات، قد لا يمنع القانون أو النظام ذو الصلة نشر نشرة الإكتتاب التي تحتوي على رأي معدل فيما يخص ما إذا تم جمع المعلومات المالية السورية، في جميع الجوانب الهامة، على أساس المعايير المعمول بها. وفي تلك الإختصاصات، إذا حدد الممارس أن الرأي المعدل مناسب وفقاً للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، فإنه ينبغي أن يطبق المتطلبات الواردة في المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح) ° فيما يخص الآراء المعدلة.

° المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠، الفقرة ٧٤.

فقرة التأكيد

٣٤. في بعض الحالات، قد يعتبر الممارس أنه من الضروري لفت انتباه المستخدمين لمسألة معينة معروضة أو مفسح عنها في المعلومات المالية الصورية أو الملاحظات الإيضاحية المرفقة. وقد يكون هذا هو الحال عندما تكون المسألة، من وجهة نظر الممارس، على قدر من الأهمية بحيث أنها أساسية في فهم المستخدمين لما إذا تم جمع المعلومات المالية الصورية، في جميع الجوانب الهامة، على أساس المعايير المعمول بها. وفي تلك الحالات، يجب على الممارس أن يدمج فقرة تأكيد معينة في تقريره شريطة أن يحصل على أدلة مناسبة كافية تثبت بأن المسألة لا تؤثر على ما إذا تم جمع المعلومات المالية الصورية، في جميع الجوانب الهامة، على أساس المعايير المعمول بها. ويجب أن تشير تلك الفقرة فقط إلى المعلومات المعروضة أو المفسح عنها في المعلومات المالية الصورية أو الملاحظات الإيضاحية المرفقة.

إعداد تقرير التأكيد

٣٥. يجب أن يتضمن تقرير الممارس العناصر الأساسية التالية كحد أدنى: (المرجع: الفقرة ٥٧أ)

(أ) عنوان يشير بوضوح إلى أن التقرير هو تقرير تأكيد مستقل؛ (المرجع: الفقرة ٥١أ)

(ب) المرسل إليه (إلهم)، كما هو متفق عليه في شروط العملية؛ (المرجع: الفقرة ٥٢أ)

(ج) فقرات تمهيدية تحدد ما يلي: (المرجع: الفقرة ٥٣أ)

(١) المعلومات المالية الصورية؛

(٢) المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية غير المعدلة، وما إذا تم نشر تقرير

تدقيق أو تقرير مراجعة حول ذلك المصدر؛

(٣) الفترة التي تغطيها المعلومات المالية الصورية أو تاريخ هذه المعلومات؛ و

(٤) إشارة إلى المعايير المعمول بها والذي قام الطرف المسؤول بناء عليها بجمع المعلومات

المالية الصورية، ومصدر المعايير؛

(د) بيان يفيد بأن الطرف المسؤول يتحمل مسؤولية جمع المعلومات المالية الصورية على أساس

المعايير المعمول بها؛

(هـ) وصف لمسؤوليات الممارس، بما في ذلك بيانات تفيد بما يلي:

(١) أن مسؤولية الممارس تكمن في إبداء رأي معين حول ما إذا تم جمع المعلومات

المالية الصورية، في جميع الجوانب الهامة، من قبل الطرف المسؤول على أساس

المعايير المعمول بها؛

(٢) لأغراض هذه العملية، لا يكون الممارس مسؤولاً عن تحديث أو إعادة إصدار أي تقارير أو آراء بخصوص أي معلومات مالية تاريخية مستخدمة في جمع المعلومات المالية الصورية، كما لم يتم الممارس في سياق هذه العملية بإجراء تدقيق أو مراجعة للمعلومات المالية المستخدمة في جمع المعلومات المالية الصورية؛ و

(٣) إن الغرض من المعلومات المالية الصورية المشمولة في نشرة الإكتتاب هو فقط توضيح أثر حدث هام أو معاملة هامة على المعلومات المالية غير المعدلة للمنشأة كما لو أن الحدث قد وقع أو أن المعاملة قد أجريت في تاريخ سابق تم تحديده لأغراض التوضيح. وعليه، لا يقدم الممارس أي تأكيد بأن النتيجة الفعلية للحدث أو المعاملة في ذلك التاريخ كانت ستكون كما هي معروضة؛

(و) بيان يفيد بإجراء العملية وفقاً للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٤٢٠ "عمليات التأكيد لإعداد التقارير حول جمع المعلومات المالية الصورية المشمولة في نشرة الإكتتاب"، والذي يقتضي من الممارس تخطيط وتنفيذ الإجراءات للحصول على تأكيد معقول حول ما إذا كان الطرف المسؤول قد جمع المعلومات المالية الصورية، في جميع الجوانب الهامة، على أساس المعايير المعمول بها؛

(ز) بيان يفيد بأن الشركة التي يكون الممارس عضواً فيها تُطبق المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، أو المتطلبات المهنية الأخرى، أو المتطلبات المنصوص عليها في القوانين أو الأنظمة، التي تكون على الأقل بنفس أهمية وإلحاح المعيار الدولي لرقابة الجودة ١. إذا لم يكن الممارس محاسباً مهنيًا، ينبغي أن يحدد البيان المتطلبات المهنية أو المتطلبات المنصوص عليها في القوانين أو الأنظمة التي طُبقت والتي تكون على الأقل بنفس أهمية وإلحاح المعيار الدولي لرقابة الجودة ١.

(ح) بيان يفيد بأن الممارس يمثل لمتطلبات الاستقلالية والمتطلبات الأخلاقية الأخرى من قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين، أو المتطلبات المهنية الأخرى، أو المتطلبات المفروضة بموجب القوانين أو الأنظمة، التي تكون على الأقل بنفس أهمية وإلحاح أحكام قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين المتعلقة بعمليات التأكيد. إذا لم يكن الممارس محاسباً مهنيًا، ينبغي أن يحدد البيان المتطلبات المهنية أو المتطلبات المفروضة بموجب القوانين أو الأنظمة التي طُبقت والتي تكون على الأقل بنفس أهمية وإلحاح أحكام قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين المتعلقة بعمليات التأكيد.

(ط) بيانات تفيد بما يلي:

(١) أن عملية التأكيد المعقول لإعداد التقارير حول ما إذا تم جمع المعلومات المالية الصورية، في جميع الجوانب الهامة، على أساس المعايير المعمول بها يتضمن تنفيذ

إجراءات لتقييم ما إذا كانت المعايير المعمول بها التي يستخدمها الطرف المسؤول في جمع المعلومات المالية الصورية تقدم أساس معقول لعرض الآثار الهامة المنسوبة مباشرة إلى الحدث أو المعاملة، وللحصول على أدلة مناسبة كافية حول ما إذا:

- كانت التعديلات الصورية ذات العلاقة تعطي أثر هام لتلك المعايير؛ و
- كانت المعلومات المالية الصورية تعكس التطبيق السليم لتلك التعديلات على المعلومات المالية غير المعدلة؛

(٢) أن العمليات التي تم اختيارها تعتمد على حكم وتقدير الممارس، مع الأخذ بعين الاعتبار فهم الممارس لطبيعة المنشأة، والحدث أو المعاملة التي تم بشأنها جمع المعلومات المالية الصورية، وظروف العملية الأخرى ذات الصلة؛ و

(٣) أن العملية تتضمن أيضاً تقييم العرض الكلي للمعلومات المالية الصورية؛

(ي) ما لم يقتضي القانون أو النظام غير ذلك، رأي الممارس بشأن استخدام العبارات التالية، التي تعتبر بأنها معادلة: (المرجع: الفقرات ٥٤١-٥٦١)

(١) تم جمع المعلومات المالية الصورية، في جميع الجوانب الهامة، على أساس [المعايير المعمول بها]؛ أو

(٢) تم جمع المعلومات المالية الصورية بشكل سليم وفق الأساس المعلن؛

(ك) توقيع الممارس؛

(ل) تاريخ التقرير؛ و

(م) المكان في الإختصاص الذي يعمل فيه الممارس.

مواد التطبيق والمواد الإيضاحية الأخرى

نطاق هذا المعيار (المرجع: الفقرة ١)

١. لا يتناول هذا المعيار الحالات التي تُقدم فيها المعلومات المالية الصورية كجزء من البيانات المالية للمنشأة وفقاً لمتطلبات إطار إعداد التقارير المالية المعمول به.

غرض المعلومات المالية الصورية المشمولة في نشرة الإكتتاب (المرجع: الفقرات ٤، ١١(ج)،

١٤(ج)، ٢٦(أ))

٢٠. تُرفق المعلومات المالية الصورية بملاحظات إيضاحية ذات علاقة غالباً ما تفصح عن المسائل المبينة في الفقرة ٤٢.

٣٠. يمكن دمج عروض مختلفة للمعلومات المالية الصورية في نشرة الإكتتاب بالإعتماد على طبيعة الحدث أو المعاملة وكيف ينوي الطرف المسؤول توضيح أثر هذا الحدث أو المعاملة على المعلومات المالية غير المعدلة للمنشأة. على سبيل المثال، يمكن أن تستملك المنشأة عدداً من مؤسسات الأعمال قبل الإكتتاب العام الأولي. وفي تلك الحالات، قد يختار الطرف المسؤول عرض بيان صوري لصافي الأصول لتوضيح أثر عمليات الإستملاك على المركز المالي للمنشأة والنسب الرئيسية مثل نسبة الديون إلى حقوق الملكية كما لو أنه قد تم دمج مؤسسات الأعمال المستملكة مع المنشأة في تاريخ سابق. وقد يختار الطرف المسؤول أيضاً عرض بيان دخل صوري لتوضيح نتائج العمليات للفترة المنتهية في ذلك التاريخ. وفي تلك الحالات، يمكن وصف طبيعة المعلومات المالية الصورية بعناوين معينة مثل "بيان صوري لصافي الأصول كما في ٣١ ديسمبر 20X1" و"بيان دخل صوري للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر 20X1".

جمع المعلومات المالية الصورية

المعلومات المالية غير المعدلة (المرجع: الفقرات ٥، ١١(و)، ١٤(أ))

٤٠. في العديد من الحالات، يكون المصدر الذي تُستخرج منه المعلومات المالية غير المعدلة هو المعلومات المالية المنشورة مثل البيانات المالية السنوية أو المرحلية.

٥٠. بالإعتماد على كيفية اختيار الطرف المسؤول توضيح أثر الحدث أو المعاملة، يمكن أن تشمل المعلومات المالية غير المعدلة على أي مما يلي:

- واحد أو أكثر من البيانات المالية المفردة، مثل بيان المركز المالي وبيان الدخل الشامل؛ أو
- المعلومات المالية التي يتم إيجازها بشكل مناسب من مجموعة كاملة من البيانات المالية، على سبيل المثال، بيان صافي الأصول.

طبيعة عملية التأكيد المعقول (المرجع: الفقرة ٦)

٦٠. في هذا المعيار، تعني المعلومات المالية الصورية "التي يتم جمعها بشكل سليم" هي المعلومات المالية الصورية التي يتم جمعها، في جميع الجوانب الهامة، من قبل الطرف المسؤول على أساس المعايير المعمول بها.

التعريفات

المعايير المعمول بها (المرجع: الفقرة ١١(أ))

٧٠. حيث لا توجد معايير ثابتة لجمع المعلومات المالية الصورية، يقوم الطرف المسؤول بوضع معايير معينة، مثلاً بناءً على الممارسة في قطاع معين أو معايير الإختصاص الذي وضع تلك المعايير الثابتة، كما يفصح عن تلك الحقيقة.

٨. تكون المعايير المعمول بها في جمع المعلومات المالية الصورية مناسبة في الظروف المحددة إذا حققت المتطلبات المنصوص عليها في الفقرة ١٤.

٩. يمكن أن تتضمن الملاحظات الإيضاحية المرفقة بعض التفاصيل الإضافية حول المعايير لوصف كيفية توضيحها لآثار حدث محدد أو معاملة محددة. وقد يشمل هذا على سبيل المثال ما يلي:

- التاريخ الذي يُفترض فيه وقوع الحدث أو إجراء المعاملة.
- المنهج المستخدم لتوزيع الدخل والمصاريف غير المباشرة والأصول والالتزامات بين مؤسسات الأعمال ذات الصلة في عملية بيع استثمار معين.

قبول العملية

القدرات والكفاءات المطلوبة لإجراء العملية (المرجع: الفقرة ١٣(أ))

١٠. تتطلب قواعد السلوك المهني الأخلاقي الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين من الممارس الامتثال لمبدأ الجدارة المهنية والعناية اللازمة والحفاظ على المعرفة المهنية والمهارة، وذلك لتقديم خدمات مهنية مختصة، وفقاً للمعايير الفنية والمهنية الحديثة والتشريعات ذات العلاقة، والعمل بجد وفقاً لتلك المعايير المهنية والتشريعات.^١ في سياق هذا المطلب الذي تفرضه قواعد السلوك المهني الأخلاقي الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين، قد تشمل الجدارة المهنية لأداء العملية مسائل مثل:

- معرفة وخبرة بالصناعة التي تعمل فيها المنشأة؛
- فهم قوانين وأنظمة الأوراق المالية ذات الصلة والتطورات ذات العلاقة؛
- فهم متطلبات الإدراج لأسواق البورصة ذات الصلة ومعاملات سوق رأس المال مثل عمليات الإدماج والإستملاك والإكتتاب في الأوراق المالية؛
- خبرة في عملية إعداد نشرة الإكتتاب وإدراج الأوراق المالية في سوق البورصة؛
- معرفة بأطر إعداد التقارير المالية المستخدمة في إعداد المصادر التي تُستخرج منها المعلومات المالية غير المعدلة، وإن أمكن، المعلومات المالية للمنشأة المشتراة.

مسؤوليات الطرف المسؤول (المرجع: الفقرة ١٣(ز))

١١. يتم إجراء عملية معينة وفقاً لهذا المعيار على أساس إقرار وفهم الطرف المسؤول بأنه يترتب عليه المسؤوليات الموضحة في الفقرة ١٣(ز). وفي بعض الإختصاصات، يمكن تحديد تلك المسؤوليات في القانون أو النظام ذو الصلة. وفي إختصاصات أخرى، قد لا يوجد تعريف قانون أو تنظيمي لهذه المسؤوليات أو قد يوجد لها تعريف قانون أو تنظيمي محدود. وترتكز عملية

^١ مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين، قواعد السلوك المهني الأخلاقي، الفقرة ١/١١٣

التأكيد لإعداد التقارير حول ما إذا تم جمع المعلومات المالية الصورية، في جميع الجوانب الهامة، على أساس المعايير المعمول بها على افتراض أن:

- (أ) دور الممارس لا يشمل تحمل مسؤولية جمع هذه المعلومات؛ و
(ب) الممارس لديه توقع معقول بالحصول على المعلومات اللازمة للعملية.

وتبعاً لذلك، يعتبر هذا الأساس مهم لسير العملية. ومن أجل تقادي أي سوء تفاهم، يتم التوصل إلى إتفاقية معينة مع الطرف المسؤول بأنه يدرك ويفهم أن هذه المسؤوليات هي جزء من الموافقة على شروط العملية وتسجيلها حسبما يقتضي المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح).^٨

١٢٠. إذا نص قانون أو نظام معين بتفاصيل كافية على شروط العملية، يحتاج الممارس فقط إلى تسجيل حقيقة أن ذلك القانون أو النظام يُطبق وأن الطرف المسؤول يقر ويدرك مسؤولياته كما هو مبين في الفقرة ١٣ (ز).

تخطيط وإجراء العملية

تقييم مدى ملائمة المعايير المعمول بها

التعديلات المنسوبة بشكل مباشر (المرجع: الفقرتان ١٤ (ب) و ٢٢ (أ))

١٣٠. من الضروري أن تكون التعديلات الصورية منسوبة بشكل مباشر إلى الحدث أو المعاملة لتجنب أن تعكس المعلومات المالية الصورية مسائل معينة لا تنشأ فقط نتيجة الحدث أو لا تكون جزءاً أساسياً من المعاملة. وتستثنى التعديلات المنسوبة بشكل مباشر تلك التي ترتبط بأحداث مستقبلية أو تعتمد على الإجراءات التي سيتم إتخاذها ما أن يتم استكمال المعاملة، حتى وإن كانت تلك الإجراءات هي أمر أساسي بالنسبة للمنشأة التي تدخل في المعاملة (على سبيل المثال، إغلاق مواقع إنتاج زائدة بعد عملية إستملاك معينة).

التعديلات المدعومة بالحقائق (المرجع: الفقرتان ١٤ (ب) و ٢٢ (ب))

١٤٠. من الضروري أيضاً أن تكون التعديلات الصورية مدعومة بالحقائق من أجل تقديم أساس موثوق للمعلومات المالية الصورية. وتكون التعديلات المدعومة بالحقائق قادرة على التحديد الموضوعي. وتشمل مصادر دعم الحقائق للتعديلات الصورية على سبيل المثال ما يلي:

- إتفاقيات البيع والشراء.
- وثائق التمويل للحدث أو المعاملة، مثل إتفاقيات الديون.
- تقارير التقييم المستقلة.

^٨ المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، الفقرة ٢٧.

- وثائق أخرى متعلقة بالحدث أو المعاملة.
- البيانات المالية المنشورة.
- المعلومات المالية الأخرى المفصّل عنها في نشرة الإكتتاب.
- الإجراءات القانونية أو التنظيمية ذات الصلة، مثلاً في مجال الضرائب.
- إتفاقيات التوظيف.
- إجراءات أولئك المكلفين بالرقابة.

التعديلات المتوافقة مع إطار إعداد التقارير المالية المعمول به لدى المنشأة وسياساتها المحاسبية بموجب ذلك الإطار (المرجع: الفقرات ١١(ب)(٢) و ١٤(ب)(٣) و ٢٢(ج))

١٥٠. حتى تكون المعلومات المالية الصورية ذات معنى ومفيدة، من الضروري أن تكون التعديلات الصورية متوافقة مع إطار إعداد التقارير المالية المعمول به لدى المنشأة وسياساتها المحاسبية بموجب ذلك الإطار. وفي سياق إندماج الأعمال، على سبيل المثال، يشمل جمع المعلومات المالية الصورية على أساس المعايير المعمول بها النظر في مسائل معينة كالتالي:

- ما إذا كانت توجد اختلافات بين السياسات المحاسبية للمنشأة المشتراة وتلك السياسات الخاصة بالمنشأة؛ و
- ما إذا كانت السياسات المحاسبية للمعاملات التي تنفذها المنشأة المشتراة ولم تدخل فيها المنشأة مسبقاً هي سياسات قد تبنتها المنشأة في تلك المعاملات بموجب إطار إعداد التقارير المالية المعمول به لديها، مع الأخذ بعين الاعتبار الظروف المحددة للمنشأة.
- يمكن أن يكون النظر في مدى ملائمة السياسات المحاسبية للمنشأة هو أيضاً أمر ضروري في بعض الحالات. على سبيل المثال، قد تقترح المنشأة كجزء من الحدث أو المعاملة إصدار أدوات مالية معقدة لأول مرة. فإذا كان هذا هو الحال، قد يكون من الضروري النظر فيما يلي:
- ما إذا كان الطرف المسؤول قد اختار سياسات محاسبية مناسبة ليتم استخدامها في محاسبة تلك الأدوات المالية بموجب إطار إعداد التقارير المالية المعمول به لديها؛ و
- ما إذا كان قد طبق بشكل مناسب هذه السياسات في جمع المعلومات المالية الصورية.

الأهمية النسبية (المرجع: الفقرة ١٦)

١٧٠. لا تعتمد الأهمية النسبية بخصوص ما إذا تم جمع المعلومات المالية الصورية، في جميع الجوانب الهامة، على أساس المعايير المعمول بها، على مقياس كمّي واحد. بل تعتمد بدلاً من ذلك على حجم وطبيعة الإغفال أو التطبيق غير المناسب لعنصر معين في عملية الجمع كما هو مبين في الفقرة ١٨٠، سواءً كان أو لم يكن مقصوداً. وتعتمد الأحكام بشأن جوانب الحجم والطبيعة هذه بدورها على مسائل معينة كالتالي:

- سياق الحدث أو المعاملة؛
- الغرض الذي يتم لأجله جمع المعلومات المالية السورية؛ و
- ظروف العملية ذات العلاقة.

يمكن أن يكون العامل المحدد هو حجم أو طبيعة المسألة، أو كلاهما.

أ١٨. قد تنشأ المخاطرة باعتبار أن المعلومات المالية السورية لم تجمع، في جميع الجوانب الهامة،

على أساس المعايير المعمول بها عند وجود أدلة على ما يلي، على سبيل المثال:

- استخدام مصدر غير مناسب يتم منه إستخراج المعلومات المالية غير المعدلة.
- الإستخراج غير الصحيح للمعلومات المالية غير المعدلة من مصدر مناسب.
- فيما يتعلق بالتعديلات، سوء تطبيق السياسات المحاسبية أو عدم توافق التعديلات مع السياسات المحاسبية للمنشأة.
- الإخفاق في إجراء تعديل معين تقتضيه المعايير المعمول بها.
- إجراء تعديل غير متوافق مع المعايير المعمول بها.
- خطأ رياضي أو مكتبي في الحسابات ضمن المعلومات المالية السورية.
- إفصاحات غير وافية أو غير صحيحة أو محذوفة.

الحصول على فهم لكيفية قيام الطرف المسؤول بجمع المعلومات المالية السورية وظروف العملية الأخرى (المرجع: الفقرة ١٧)

أ١٩. يمكن أن يحصل الممارس على هذا الفهم من خلال مجموعة من الإجراءات مثل:

- طرح الأسئلة على الطرف المسؤول وموظفي المنشأة الآخرين المشاركين في جمع المعلومات المالية السورية.
- طرح الأسئلة على الأطراف المناسبة الأخرى مثل أولئك المكلفين بالرقابة ومستشاري المنشأة.
- قراءة الوثائق المساندة ذات الصلة مثل العقود أو الإتفاقيات.
- قراءة محاضر الإجتماعات لأولئك المكلفين بالرقابة.

كيف قام الطرف المسؤول بجمع المعلومات المالية الصورية (المرجع: الفقرة ١٧(ب))
أ٢٠. يمكن أن يحصل الممارس على فهم لكيفية قيام الطرف المسؤول بجمع المعلومات المالية الصورية عن طريق البحث فيما يلي، على سبيل المثال:

- المصدر الذي تم منه استخراج المعلومات المالية غير المعدلة.
- الخطوات التي اتخذها الطرف المسؤول من أجل:
 - استخراج المعلومات المالية غير المعدلة من المصدر.
 - تحديد التعديلات الصورية المناسبة، على سبيل المثال، كيف حصل الطرف المسؤول على المعلومات المالية للمنشأة المشتراه في جمع المعلومات المالية الصورية.
- كفاءة الطرف المسؤول في جمع المعلومات المالية الصورية.
- طبيعة ونطاق إشراف الطرف المسؤول على موظفي المنشأة الآخرين المشاركين في جمع المعلومات المالية الصورية.
- منهج الطرف المسؤول في تحديد الإفصاحات المناسبة لدعم المعلومات المالية الصورية.

أ٢١. في إندماج الأعمال أو عملية بيع استثمار معين، تشمل المجالات التي قد تؤدي إلى نشوء تعقيد في جمع المعلومات المالية الصورية تخصيص الدخل والمصاريف غير المباشرة والأصول والالتزامات فيما بين مؤسسات الأعمال ذات الصلة. وتبعاً لذلك، من المهم أن يفهم الممارس منهج الطرف المسؤول ومعايير تلك التخصيصات وأن الملاحظات الإيضاحية المرفقة بالمعلومات المالية الصورية تفصح عن هذه المسائل.

طبيعة المنشأة وأي منشأة مشتراه أو مباعه (المرجع: الفقرة ١٧(ج))

أ٢٢. يمكن أن تكون المنشأة المشتراه هي منشأة منظمة أو عملية غير منظمة قابلة للتحديد بشكل منفصل ضمن منشأة أخرى مثل قسم أو فرع أو خط أعمال معين. ويمكن أن تكون المنشأة المباعه هي منشأة منظمة مثل شركة تابعة أو مشروع مشترك، أو عملية غير منظمة قابلة للتحديد بشكل منفصل ضمن منشأة أخرى مثل قسم أو فرع أو خط أعمال معين.

أ٢٣. قد يتمتع الممارس بكامل أو جزء من الفهم المطلوب للمنشأة وأي منشأة مشتراه أو مباعه، وبيئاتهم المختلفة، في حال قام بتدقيق أو مراجعة معلوماتهم المالية.

عوامل الصناعة ذات الصلة والعوامل القانونية والتنظيمية والخارجية الأخرى (المرجع: الفقرة ١٧(د))

أ٢٤. تشمل عوامل الصناعة ذات الصلة أوضاع الصناعة مثل البيئة التنافسية وعلاقات الموردين والعلاء والتطورات التكنولوجية. وتشمل الأمثلة على المسائل التي يمكن أن يبحثها الممارس ما يلي:

- السوق والمنافسة، بما في ذلك حجم الطلب والقدرة وتنافسية الأسعار.
- ممارسات الأعمال الشائعة ضمن الصناعة.
- النشاط الدوري أو الموسمي.
- تقنية المنتج المتعلقة بمنتجات المنشأة.

أ٢٥. تشمل العوامل القانونية والتنظيمية ذات الصلة البيئة القانونية والتنظيمية. وهذا يشمل، من بين أمور أخرى، إطار إعداد التقارير المالية المعمول به الذي تقوم بموجبه المنشأة، أو حيث أمكن، المنشأة المشتراه بإعداد معلوماتها المالية الدورية، والبيئة القانونية والسياسية. ويمكن أن تشمل الأمثلة على المسائل التي قد يبحثها الممارس ما يلي:

- الممارسات المحاسبية الخاصة بالصناعة.
- الإطار القانوني والتنظيمي لصناعة منظمة.
- التشريع والنظام الذي يؤثر بشكل كبير على عمليات المنشأة، أو حيث أمكن عمليات المنشأة المشتراه أو المباع، بما في ذلك الأنشطة الإشرافية المباشرة.
- الضرائب.
- السياسات الحكومية التي تؤثر حالياً على سير أعمال المنشأة، أو حيث أمكن أعمال المنشأة المشتراه أو المباع، كالسياسات النقدية (بما في ذلك ضوابط الصرف الأجنبي) والسياسات المالية والحوافز المالية (على سبيل المثال، برامج المعونات الحكومية) وسياسات التعرف أو القيود التجارية.
- المتطلبات البيئية التي تؤثر على صناعة وأعمال المنشأة أو المنشأة المشتراه أو المباع.

أ٢٦. تشمل الأمثلة على العوامل الخارجية الأخرى التي تؤثر على المنشأة، وحيث أمكن، المنشأة المشتراه أو المباع التي قد يبحثها الممارس الظروف الاقتصادية العامة وأسعار الفائدة وتوفر التمويل والتضخم أو إعادة تقييم العملة.

الحصول على أدلة حول مدى ملائمة المصدر الذي تستخرج منه المعلومات المالية غير المعدلة

العوامل ذات الصلة التي يتعين بحثها (المرجع: الفقرتان ١٤ (أ) و ١٨)

أ٢٧. تتضمن العوامل التي تؤثر على مدى ملائمة المصدر الذي تستخرج منه المعلومات المالية غير المعدلة ما إذا كان يوجد تقرير تدقيق أو مراجعة حول المصدر وما إذا كان المصدر:

- مجاز أو مطلوب تحديداً بموجب قانون أو نظام ذو صلة، أو مسموح به من قبل سوق الأوراق المالية ذي الصلة الذي ستودع لديه نشرة الإكتتاب، أو يُستخدم وفق الأعراف والممارسات السوقية العادية.

- يمكن تحديده بوضوح.
- يمثل نقطة بداية معقولة لجمع المعلومات المالية الصورية في سياق الحدث أو المعاملة، بما في ذلك ما إذا يتوافق مع السياسات المحاسبية للمنشأة ومؤرخ في تاريخ مناسب أو يغطي فترة مناسبة.

٢٨أ. يمكن إصدار تقرير تدقيق أو مراجعة بشأن المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية غير المعدلة من قبل ممارس آخر. وفي هذه الحالة، لا تُلغى الحاجة إلى ضرورة أن يفهم الممارس الذي يقوم بإعداد التقارير بموجب هذا المعيار المنشأة وممارسات المحاسبة وإعداد التقارير الخاصة بها وفقاً لمتطلبات الفقرتين ١٧(ج) و(هـ)، والحاجة إلى إثبات أن المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية غير المعدلة هو مصدر مناسب.

عدم وجود تقرير تدقيق أو مراجعة حول المصدر الذي تستخرج منه المعلومات المالية غير المعدلة (راجع الفقرة ١٩)

٢٩أ. عندما لا يوجد تقرير تدقيق أو مراجعة حول المصدر الذي تستخرج منه المعلومات المالية غير المعدلة، من الضروري للممارس أن يتخذ الإجراءات المتعلقة بمدى ملائمة ذلك المصدر. تشمل العوامل التي يمكن أن تؤثر على طبيعة ونطاق هذه الإجراءات ما يلي على سبيل المثال:

- ما إذا كان الممارس قد قام مسبقاً بتدقيق أو مراجعة المعلومات المالية التاريخية للمنشأة، ومعرفة الممارس بالمنشأة من تلك العملية.
- كيف حصل مؤخراً بتدقيق أو مراجعة المعلومات المالية التاريخية للمنشأة.
- ما إذا كانت المعلومات المالية للمنشأة تخضع لمراجعة دورية من قبل الممارس، على سبيل المثال، لأغراض إستيفاء متطلبات الإيداع التنظيمية.

٣٠أ. من المرجح أن يتم تدقيق أو مراجعة البيانات المالية للمنشأة للفترة التي تسبق مباشرة الفترة الخاصة بالمصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية غير المعدلة، حتى وإن لم يتم تدقيق أو مراجعة المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية غير المعدلة. على سبيل المثال، يمكن أن يكون المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية غير المعدلة هو البيانات المالية المرحلية التي لم يتم تدقيقها أو مراجعتها بينما قد يتم تدقيق البيانات المالية للمنشأة للسنة المالية السابقة مباشرة. وفي تلك الحالة، تشمل الإجراءات التي قد يؤديها الممارس، مع الأخذ بعين الاعتبار العوامل المذكورة في الفقرة ٢٩أ، فيما يتعلق بمدى ملائمة المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية غير المعدلة ما يلي:

- طرح الأسئلة على الطرف المسؤول بشأن:

- العملية التي تم بواسطتها إعداد المصدر وموثوقية السجلات المحاسبية الأساسية التي تم موافقة أو مطابقة المصدر معها.
- ما إذا تم تسجيل جميع المعاملات.
- ما إذا تم إعداد المصدر وفقاً للسياسات المحاسبية للمنشأة.
- ما إذا كانت هنالك أي تغييرات في السياسات المحاسبية مقارنة بأحدث فترة تم تدقيقها أو مراجعتها، وإن كان الحال كذلك، كيف تم التعامل مع تلك التغييرات.
- تقييمه لمخاطرة أن يكون من المحتمل وجود خطأ جوهري في المصدر نتيجة الإحتيال.
- أثر التغييرات في أنشطة أعمال وعمليات المنشأة.

- إذا قام الممارس بتدقيق أو مراجعة المعلومات المالية السنوية أو المرحلية السابقة مباشرة، بعد بحث نتائج هذا التدقيق أو المراجعة وما إذا كانت هذه النتائج تشير إلى أية مشاكل بخصوص إعداد المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية غير المعدلة.
- التثبت من المعلومات التي يقدمها الطرف المسؤول استجابة على تساؤلات الممارس عندما تبدو الإجابات غير متسقة مع فهم الممارس للمنشأة أو ظروف العملية.
- مقارنة المصدر مع المعلومات المالية للفترة السابقة المقابلة، وحيث أمكن، المعلومات المالية السنوية أو المرحلية السابقة مباشرة، ومناقشة التغيرات الهامة مع الطرف المسؤول.

المعلومات المالية التاريخية للمنشأة التي لم يتم تدقيقها أو مراجعتها على الإطلاق (المرجع: الفقرة ١٣(هـ))

أ٣١. بإستثناء الحالة التي تكون فيها المنشأة قد تم تأسيسها لأغراض المعاملة والتي لم يكن لها نشاط تجاري على الإطلاق، من غير المرجح أن يسمح القانون أو النظام ذو الصلة للمنشأة بإصدار نشرة إكتتاب في حال لم يتم على الإطلاق تدقيق أو مراجعة معلوماتها المالية التاريخية.

الحصول على أدلة حول مدى ملائمة التعديلات الصورية

تحديد التعديلات الصورية الملائمة (المرجع: الفقرة ٢١)

أ٣٢. بناءً على فهمه لكيفية قيام الطرف المسؤول بجمع المعلومات المالية الصورية وظروف العملية الأخرى، يمكن أن يحصل الممارس على أدلة بخصوص ما إذا كان الطرف المسؤول قد حدد بشكل مناسب التعديلات الصورية اللازمة من خلال مجموعة من الإجراءات مثل:

- تقييم مدى معقولية منهج الطرف المسؤول في تحديد التعديلات الصورية الملائمة؛ على سبيل المثال، الطريقة المستخدمة في تحديد التخصيصات المناسبة للدخل والمصاريف غير المباشرة والأصول والإلتزامات بين مؤسسات الأعمال ذات الصلة.
- طرح التساؤلات على الأطراف ذات الصلة ضمن المنشأة المشتراه فيما يخص منهج استخراج المعلومات المالية للمنشأة المشتراه.
- تقييم جوانب محددة من العقود أو الإتفاقيات ذات الصلة أو الوثائق الأخرى.
- طرح التساؤلات على مستشاري المنشأة فيما يخص جوانب محددة من الحدث أو المعاملة والعقود والإتفاقيات ذات العلاقة المتصلة بتحديد التعديلات الملائمة.
- تقييم التحليلات وأوراق العمل ذات الصلة التي يعدّها الطرف المسؤول وموظفي المنشأة الآخرين المشاركين في جمع المعلومات المالية الصورية.
- الحصول على أدلة تثبت إشراف الطرف المسؤول على موظفي المنشأة الآخرين المشاركين في جمع المعلومات المالية الصورية.
- تنفيذ الإجراءات التحليلية.

الدعم بالحقائق لأي معلومات مالية للمنشأة المشتراه أو المباعة المشمولة في التعديلات الصورية (المرجع: الفقرة ٢٢(ب))

المعلومات المالية للمنشأة المباعة

٣٣أ. في حال بيع إستثمار معين، تُستمد المعلومات المالية للمنشأة المباعة من المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية غير المعدلة، والتي يتم في الغالب تدقيقها أو مراجعتها. لذلك يقدم المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية غير المعدلة الأساس الذي يقوم الممارس وفقاً له بتحديد ما إذا كان يوجد دعم بالحقائق للمعلومات المالية للمنشأة المباعة. وفي تلك الحالة، تشمل المسائل التي ينبغي بحثها على سبيل المثال ما إذا أظهرت الدخل والمصاريف المنسوبة إلى المنشأة المباعة والتي تُسجل على المستوى الموحد بشكل مناسب في التعديلات الصورية.

٣٤أ. في حال عدم تدقيق أو مراجعة المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية غير المعدلة، قد يرجع الممارس إلى الإرشادات الواردة في الفقرات ٢٩أ-٣٠أ في تحديد ما إذا كانت المعلومات المالية للمنشأة المباعة مدعومة بالحقائق.

المعلومات المالية للمنشأة المشتراه

٣٥أ. يمكن تدقيق أو مراجعة المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية للمنشأة المشتراه. وفي حال تدقيق أو مراجعة المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية للمنشأة المشتراه من قبل

الممارس، تكون المعلومات المالية للمنشأة المشتراه مدعومة بالحقائق مع مراعاة أي مدلولات تنشأ عن الظروف التي تم تناولها في الفقرة ٢٣.

٣٦أ. يمكن تدقيق أو مراجعة المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية للمنشأة المشتراه من قبل ممارس آخر. وفي هذه الحالة، تُلغى الحاجة إلى ضرورة أن يفهم الممارس الذي يقوم بإعداد التقارير بموجب هذا المعيار المنشأة المشتراه وممارسات المحاسبة وإعداد التقارير الخاصة بها وفقاً لمتطلبات الفقرتين ١٧ (ج) و(هـ)، والحاجة إلى إثبات أن المعلومات المالية للمنشأة المشتراه مدعومة بالحقائق.

٣٧أ. في حال عدم تدقيق أو مراجعة المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية للمنشأة المشتراه، من الضروري أن يقوم الممارس بتنفيذ الإجراءات المتعلقة بمدى ملائمة ذلك المصدر. وتشمل العوامل التي قد تؤثر على طبيعة ونطاق هذه الإجراءات متضمناً على سبيل المثال:

- ما إذا كان الممارس قد قام مسبقاً بتدقيق أو مراجعة المعلومات المالية التاريخية للمنشأة المشتراه، ومعرفة الممارس بالمنشأة المشتراه من تلك العملية.
- متى تم مؤخراً تدقيق أو مراجعة المعلومات المالية التاريخية للمنشأة المشتراه.
- ما إذا كانت المعلومات المالية للمنشأة المشتراه تخضع لمراجعة دورية من قبل الممارس، على سبيل المثال، لأغراض استيفاء متطلبات الإيداع التنظيمية.

٣٨أ. يتم في الغالب تدقيق أو مراجعة البيانات المالية للمنشأة المشتراه للفترة التي تسبق مباشرة تلك الخاصة بالمصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية للمنشأة المشتراه، حتى وإن لم يتم تدقيق أو مراجعة المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية للمنشأة المشتراه. وفي تلك الحالة، تشمل الإجراءات التي قد يتخذها الممارس، بعد الأخذ بعين الاعتبار العوامل الواردة في الفقرة ٣٧أ، فيما يتعلق بما إذا كانت المعلومات المالية للمنشأة المشتراه مدعومة بالحقائق المتضمنة:

- طرح التساؤلات على إدارة المنشأة المشتراه بخصوص:
 - العملية التي تم بواسطتها إعداد المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية للمنشأة المشتراه وموثوقية السجلات المحاسبية الأساسية التي تم موافقة أو مطابقة المصدر معها.
 - ما إذا تم تسجيل جميع المعاملات.
 - ما إذا تم إعداد المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية للمنشأة المشتراه وفقاً للسياسات المحاسبية للمنشأة المشتراه.

- ما إذا كانت هنالك أي تغييرات في السياسات المحاسبية مقارنة بأحدث فترة تم تدقيقها أو مراجعتها، وإن كان الحال كذلك، كيف تم التعامل مع تلك التغييرات.
- تقييمه لمخاطرة أن يكون من المحتمل وجود خطأ جوهري في المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية للمنشأة المشتراة نتيجة الاحتيال.
- أثر التغييرات في أنشطة أعمال وعمليات المنشأة المشتراة.
- إذا قام الممارس بتدقيق أو مراجعة المعلومات المالية السنوية أو المرحلية السابقة مباشرة، بعد بحث نتائج هذا التدقيق أو المراجعة وما إذا قد تشير هذه النتائج إلى أية مشاكل بخصوص إعداد المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية للمنشأة المشتراة.
- التثبت من المعلومات التي تقدمها إدارة المنشأة المشتراة استجابة على تساؤلات الممارس عندما تبدو الإجابات غير متسقة مع فهم الممارس للمنشأة المشتراة أو ظروف العملية.
- مقارنة المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية للمنشأة المشتراة مع المعلومات المالية للفترة السابقة المقابلة، وحيث أمكن، المعلومات المالية السنوية أو المرحلية السابقة مباشرة، ومناقشة التغييرات الهامة مع إدارة المنشأة المشتراة.

رأي تدقيق معدل أو نتيجة مراجعة أو فقرة تأكيد تتعلق بالمصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية غير المعدلة أو المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية للمنشأة المشتراة أو المباعة

النتائج المحتملة (المرجع: الفقرة ٢٣(أ))

٣٩أ. لا تؤثر جميع آراء التدقيق المعدلة أو نتائج المراجعة أو فقرات التأكيد فيما يخص المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية غير المعدلة أو المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية للمنشأة المشتراة أو المباعة بالضرورة على ما إذا يمكن جمع المعلومات المالية الصورية، في جميع الجوانب الهامة، على أساس المعايير المعمول بها. على سبيل المثال، يمكن التعبير عن رأي تدقيق متحفظ حول البيانات المالية للمنشأة بسبب عدم الإفصاح عن أجور أولئك المكلفين بالرقابة حسبما يقتضي إطار إعداد التقارير المالية المعمول به. إذا كان هذا هو الحال وكانت تستخدم هذه البيانات المالية على أنها المصدر الذي تستخرج منه المعلومات المالية غير المعدلة، فإن مثل هذا التحفظ قد لا يكون له أثر على ما إذا يمكن جمع بيان الدخل والبيان الصوري لصادفي الأصول، في جميع الجوانب الهامة، على أساس المعايير المعمول بها.

الإجراءات المناسبة الأخرى (المرجع: الفقرتان ٢٣ (ب) و ٢٤)

٤٠٤. تشمل الإجراءات المناسبة الأخرى التي يمكن أن يتخذها الممارس على سبيل المثال ما يلي:

- فيما يتعلق بالمتطلب المذكور في الفقرة ٢٣ (ب):
 - مناقشة المسألة مع الطرف المسؤول.
 - حيث أمكن بموجب القانون أو النظام ذو الصلة، الإشارة في تقرير الممارس إلى رأي التدقيق المعدل أو نتيجة المراجعة أو فقرة التأكيد، إذا كانت المسألة وفق التقدير المهني للممارس ذات أهمية كافية بالنسبة لفهم المستخدمين للمعلومات المالية الصورية.
- فيما يتعلق بالمتطلب المذكور في الفقرة ٢٤، حيث أمكن بموجب القانون أو النظام ذو الصلة، تعديل رأي الممارس.
- حيث أمكن بموجب القانون أو النظام ذو الصلة، حجب التقرير أو الانسحاب من العملية.
- السعي للحصول على مشورة قانونية.

تقييم عرض المعلومات المالية الصورية

تقاضي أي علاقة بالمعلومات المالية المضللة (المرجع: الفقرة ٢٦ (ب))

٤١٤. تقتضي قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين أن لا يرتبط الممارس على علم منه بالتقارير أو المراسلات أو المعلومات الأخرى التي يعتقد أنها:^٨

- (أ) تحتوي على خطأ هام أو بيان مضلل؛
- (ب) تحتوي على بيانات أو معلومات مقدمة بتهور وإهمال؛ أو
- (ج) تحذف أو تحجب معلومات يُطلب تضمينها حيث يكون مثل هذا الحذف أو الحجب مضللاً.

الإفصاحات المرفقة بالمعلومات المالية الصورية (المرجع: الفقرتان ١٤ (ج) و ٢٦ (ج))

٤٢٤. يمكن أن تشمل الإفصاحات المناسبة مسائل معينة كالتالي:

- طبيعة وغرض المعلومات المالية الصورية، بما في ذلك طبيعة الحدث أو المعاملة، والتاريخ الذي يُفترض فيه وقوع هذا الحدث أو إجراء هذه المعاملة؛
- المصدر الذي استخرجت منه المعلومات المالية غير المعدلة، وما إذا تم نشر تقرير تدقيق أو مراجعة حول ذلك المصدر؛

^٨ قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين، الفقرة ٢.١١٠.

- التعديلات السورية، بما في ذلك وصف وتوضيح لكل تعديل. وهذا يتضمن، في حال المعلومات المالية للمنشأة المشتراه أو المباعه، المصدر الذي استخرجت منه هذه المعلومات وما إذا تم نشر تقرير تدقيق أو مراجعة حول ذلك المصدر؛
 - في حال عدم توفره للعموم، وصف المعايير المعمول بها الذي تم على أساسها جمع المعلومات المالية السورية؛ و
 - بيان يفيد بأنه قد تم جمع المعلومات المالية السورية لأغراض توضيحية فقط، وأنها لا تمثل بسبب طبيعتها المركز المالي الفعلي للمنشأة أو أدائها المالي أو تدفقاتها النقدية.
- وقد يقتضي القانون أو النظام ذو الصلة تقديم هذه الإفصاحات أو غيرها من الإفصاحات المحددة.

بحث الأحداث اللاحقة الهامة (المرجع: الفقرة ٢٦(د))

٤٣٠. حيث أن الممارس لا يقوم بإعداد التقارير حول المصدر الذي تُستخرج منه المعلومات المالية غير المعدلة، فإنه لا يوجد متطلب يقتضي من الممارس إتخاذ إجراءات معينة لتحديد الأحداث بعد تاريخ المصدر تقتضي تعديل ذلك المصدر أو الإفصاح ضمنه. ومع ذلك، من الضروري للممارس أن يبحث فيما إذا كان قد بلغ إلى علمه أي أحداث هامة لاحقة لتاريخ المصدر الذي تُستخرج منه المعلومات المالية غير المعدلة والتي قد تقتضي الإشارة إلى أو الإفصاح ضمن الملاحظات الإيضاحية المرفقة بالمعلومات المالية السورية لتقاضي أن تكون تلك المعلومات المذكورة مضللة. ويستند هذا البحث إلى تنفيذ الإجراءات بموجب هذا المعيار أو معرفة الممارس بالمنشأة وظروف العملية. على سبيل المثال، بعد تاريخ المصدر الذي تُستخرج منه المعلومات المالية غير المعدلة، قد تكون المنشأة قد أبرمت معاملة رأسمالية تتضمن تحويل ديونها القابلة للتحويل إلى حقوق ملكية، والذي يمكن أن يؤدي عدم الإفصاح عنها إلى إعتبار المعلومات المالية السورية بأنها مضللة.

التضارب الهام مع معلومات أخرى (المرجع: الفقرة ٢٧)

٤٤٠. تشمل الإجراءات المناسبة الأخرى التي قد يتخذها الممارس في حال رفض الطرف المسؤول تنقيح المعلومات المالية السورية أو المعلومات الأخرى ما يلي على سبيل المثال:

- حيث أمكن بموجب القانون أو النظام ذو الصلة:
 - وصف التضارب الهام في تقرير الممارس.
 - تعديل رأي الممارس.
 - حجب التقرير أو الانسحاب من العملية.
- السعي للحصول على مشورة قانونية.

الإقرارات الخطية (المرجع: الفقرة ٢٨ (أ))

٤٥٠. في بعض الظروف، يمكن أن تتطلب أنواع المعاملات المعنية من الطرف المسؤول اختيار سياسات محاسبية للتعديلات الصورية التي لم تضطر المنشأة مسبقاً لبيانها لأنه لم يكن لديها معاملات ذات صلة. وفي تلك الحالة، يمكن أن يطلب الممارس من الطرف المسؤول توسيع نطاق الإقرارات الخطية لتشمل تأكيداً بأن السياسات المحاسبية التي تم اختيارها تشكل السياسات المتبناة للمنشأة لتلك الأنواع من المعاملات.

صياغة الرأي

التأكيد بشأن مسائل أخرى يتطلبها القانون أو النظام ذو الصلة (المرجع: الفقرة ٢٩)

٤٦٠. يمكن أن يقتضي القانون أو النظام ذو الصلة من الممارس إبداء رأي معين حول مسائل محددة باستثناء ما إذا تم جمع المعلومات المالية الصورية، في جميع الجوانب الهامة، على أساس المعايير المعمول بها. وفي بعض هذه الحالات، قد لا يكون من الضروري أن يتخذ الممارس إجراءات إضافية. على سبيل المثال، قد يقتضي القانون أو النظام ذو الصلة من الممارس إبداء رأي معين حول ما إذا كان الأساس الذي يقوم الطرف المسؤول وفقاً له بجمع المعلومات المالية الصورية متوافقاً مع السياسات المحاسبية للمنشأة. إن الامتثال للمتطلبات المنصوص عليها في الفقرتين ١٨ و ٢٢ (ج) من هذا المعيار يوفر أساساً للتعبير عن مثل هذا الرأي.

٤٧٠. في الظروف الأخرى، قد يحتاج الممارس إلى إتخاذ إجراءات إضافية. وتختلف طبيعة ونطاق هذه الإجراءات الإضافية مع اختلاف طبيعة المسائل الأخرى التي يقتضي فيها القانون أو النظام ذو الصلة من الممارس إبداء رأي معين.

بيان مسؤولية الممارس عن التقرير

٤٨٠. يمكن أن يقتضي القانون أو النظام ذو الصلة من الممارس أن يضمن تقريره بيان صريح يؤكد على مسؤوليته عن التقرير. ويتفق دمج هذا البيان القانوني أو التنظيمي الإضافي في تقرير الممارس مع متطلبات هذا المعيار.

الإفصاح عن المعايير المعمول بها (المرجع: الفقرة ٣٠)

٤٩٠. لا يحتاج الطرف المسؤول إلى أن يكرر ضمن الملاحظات الإيضاحية المرفقة بالمعلومات المالية الصورية أي معايير ينص عليها أي قانون أو نظام ذو صلة، أو تقرها مؤسسات معتمدة أو معترف بها لوضع المعايير. وستكون هذه المعايير متوفرة للعموم كجزء من نظام إعداد التقارير ولذلك فهي مشمولة ضمناً في عملية جمع المعلومات المالية الصورية من قبل الطرف المسؤول.

٥٠٥. حيثما يقوم الطرف المسؤول بوضع أي معايير محددة، فإنه من الضروري أن يتم الإفصاح عن تلك المعايير بحيث يمكن للمستخدمين الحصول على فهم مناسب لكيفية جمع المعلومات المالية الصورية من قبل الطرف المسؤول.

إعداد تقرير التأكيد

العنوان (المرجع: الفقرة ٣٥(أ))

٥١٥. إن العنوان الذي يشير إلى أن التقرير هو تقرير ممارس مستقل، على سبيل المثال "تقرير التأكيد الخاص بالممارس المستقل حول جمع المعلومات المالية الصورية المشمولة في نشرة الإكتتاب"، إنما يؤكد على أن الممارس قد استوفى جميع المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة فيما يخص الاستقلالية حسبما يقتضي المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح).^٩ وهذا يميز تقرير الممارس المستقل عن التقارير الصادرة عن جهات أخرى.

المرسل إليه (اليهم) (المرجع: الفقرة ٣٥(ب))

٥٢٥. يمكن أن يحدد القانون أو النظام ذو الصلة الجهة أو الجهات التي سيرسل لها التقرير. وكخيار بديل، يمكن أن يتفق الممارس مع المنشأة على الجهات التي سيرسل لها التقرير كجزء من شروط العملية.

الفقرات التمهيديّة (المرجع: الفقرة ٣٥(ج))

٥٣٥. حيث سيتم دمج المعلومات المالية الصورية في نشرة إكتتاب تحتوي على معلومات أخرى، يمكن أن يدرس الممارس، في حال سمح شكل العرض بذلك، بتضمين مرجع معين يحدد القسم الذي تم فيه عرض المعلومات المالية الصورية. ومن شأن هذا أن يساعد القراء على تحديد المعلومات المالية الصورية التي يرتبط بها تقرير الممارس.

الرأي (المرجع: الفقرتان ١٣(ج) و ٣٥(ح))

٥٤٥. إن تحديد ما إذا تُستخدم عبارة "تم جمع المعلومات المالية الصورية، في جميع الجوانب الهامة، على أساس [المعايير المعمول بها]" أو عبارة "تم جمع المعلومات المالية الصورية بشكل مناسب وفق الأساس المعلن" لإبداء رأي معين في أي إختصاص محدد يعتمد على القانون أو النظام الذي يحكم إعداد التقارير حول المعلومات المالية الصورية في ذلك الإختصاص، أو على الممارسات المقبولة عموماً في ذلك الإختصاص.

٥٥٥. يمكن أن يحدد القانون أو النظام ذو الصلة في بعض الإختصاصات صياغة رأي الممارس وفق بنود غير تلك المحددة أعلاه. وحيث يكون هذا هو الحال، قد يكون من الضروري للممارس أن يمارس الحكم والتقدير لتحديد ما إذا كان تنفيذ الإجراءات المبينة في هذا المعيار سوف تساعد الممارس على إبداء رأي ضمن الصياغة التي يحددها القانون أو النظام، أو ما إذا كانت الإجراءات الإضافية ضرورية.

^٩ المعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٠٠٠ (المنقح)، الفقرة ٢٠.

أ٥٦. عندما يستنتج الممارس أن تنفيذ الإجراءات المبينة في هذا المعيار هو أمر كافي لتمكين الممارس من إبداء الرأي في الصياغة التي ينص عليها القانون أو النظام، فإنه قد يكون من المناسب اعتبار تلك الصياغة بأنها مرادفة للصياغتين البديلتين للرأي المحدد في هذا المعيار.

التقرير التوضيحي (المرجع: الفقرة ٣٥)

أ٥٧. يرد تقرير الممارس برأي غير معدل في الملحق.

الملحق

(المرجع: الفقرة ٥٧)

تقرير توضيحي للممارس برأي غير معدل

تقرير التأكيد المستقل للممارس بشأن جمع المعلومات المالية الصورية المشمولة في نشرة الإكتتاب
[الجهة(الجهات) المرسل إليها]

تقرير بشأن جمع المعلومات المالية الصورية المشمولة في نشرة الإكتتاب

لقد قمنا بإستكمال عملية التأكيد الخاصة بنا لإعداد التقارير حول جمع المعلومات المالية الصورية لشركة ABC من قبل [الطرف المسؤول]. تتألف المعلومات المالية الصورية من [البيان الصوري لصافي الأصول [بتاريخ]]، و[بيان الدخل الصوري للفترة المنتهية في [تاريخ]]، و[البيان الصوري للتدفق النقدي للفترة المنتهية في [تاريخ]]، والإيضاحات ذات العلاقة [كما هي مبينة في الصفحات XX-XX من نشرة الإكتتاب الصادرة عن الشركة]. إن المعايير المعمول بها التي قام على أساسها [الطرف المسؤول] بجمع المعلومات المالية الصورية [محددة في نظام الأوراق المالية XX] ومبينة في [الملاحظة X]/ مبينة في [الملاحظة X].

تم جمع المعلومات المالية الصورية من قبل [الطرف المسؤول] لتوضيح أثر [الحدث أو المعاملة] [المبين في [الملاحظة X] على [المركز المالي للشركة كما في حدد التاريخ] [و] [الأداء المالي للشركة [والتدفقات النقدية] للفترة المنتهية في حدد التاريخ] كما لو أن [الحدث أو المعاملة] قد حصلت في [حدد التاريخ] [وحدد التاريخ على التوالي]. وكجزء من هذه العملية، تم استخراج معلومات حول [المركز المالي] للشركة [وأدائها المالي] [وتدفقاتها النقدية] من قبل [الطرف المسؤول] من البيانات المالية للشركة للفترة المنتهية في [التاريخ]] والتي تم ضمها نشر [تقرير [تدقيق]/[مراجعة]/[لا يوجد تقرير تدقيق أو مراجعة]].^١

مسؤولية [الطرف المسؤول] عن المعلومات المالية الصورية

يكون [الطرف المسؤول] مسؤولاً عن جمع المعلومات المالية الصورية على أساس [المعايير المعمول بها].

استقلاليتنا ورقابة الجودة

لقد امتثلنا لمتطلبات الاستقلالية والمتطلبات الأخلاقية الأخرى الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين (بما في ذلك المعايير الدولية للاستقلالية)، والتي أسست على المبادئ الأساسية للنزاهة، والموضوعية، والجدارة المهنية والعناية اللازمة، والسرية، والسلوك المهني.

^١ عند تعديل تقرير التدقيق أو المراجعة، يمكن الإشارة إلى المكان الذي جرى فيه التعديل في نشرة الإكتتاب.

تُطبق الشركة المعيار الدولي لرقابة الجودة ١^٢ وتحافظ بالتالي على نظام شامل لرقابة الجودة بما في ذلك سياسات وإجراءات موثقة بشأن الامتثال للمتطلبات الأخلاقية والمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها.

مسؤوليات الممارس

تتلخص مسؤوليتنا في إبداء رأي معين [حسبما يقتضي نظام الأوراق المالية XX]، [حول ما إذا تم جمع المعلومات المالية السورية، في جميع الجوانب الهامة، من قبل [الطرف المسؤول] على أساس [المعايير المعمول بها]].

لقد قمنا بإجراء عمليتنا وفقاً للمعيار الدولي لعمليات التأكيد ٣٤٢٠ "عمليات التأكيد لإعداد التقارير حول جمع المعلومات المالية السورية المشمولة في نشرة الإكتتاب" الصادر عن مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولي. ويقتضي هذا المعيار أن الممارس يخطط وينفذ إجراءات معينة للحصول على تأكيد معقول حول ما إذا كان [الطرف المسؤول] قد جمع المعلومات المالية السورية، في جميع الجوانب الهامة، على أساس [المعايير المعمول بها].

ولأغراض هذه العملية، فنحن لسنا مسؤولون عن تحديث أو إعادة إصدار أي تقارير أو آراء بشأن أي معلومات مالية تاريخية تُستخدم في جمع المعلومات المالية السورية، كما أننا لم نقم في سياق هذه العملية بإجراء تدقيق أو مراجعة للمعلومات المالية المستخدمة في جمع المعلومات المالية السورية.

إن الغرض من المعلومات المالية السورية المشمولة في نشرة الإكتتاب هو فقط توضيح أثر حدث هام أو معاملة هامة على المعلومات المالية غير المعدلة للمنشأة كما لو أن الحدث قد وقع أو أن المعاملة قد أُجريت في تاريخ سابق تم اختياره لأغراض التوضيح. وتبعاً لذلك، فإننا لا نقدم أي تأكيد على أن النتيجة الفعلية للحدث أو المعاملة في [حدد التاريخ] ستكون كما تم عرضها.

تشمل عملية التأكيد المعقول لإعداد التقارير حول ما إذا تم جمع المعلومات المالية السورية، في جميع الجوانب الهامة، على أساس المعايير المعمول بها، تنفيذ إجراءات لتقييم ما إذا كانت المعايير المعمول بها المستخدمة من قبل [الطرف المسؤول] في جمع المعلومات المالية السورية تقدم أساس معقول لعرض الآثار الهامة المنسوبة مباشرة إلى الحدث أو المعاملة، وللحصول على أدلة مناسبة كافية حول ما إذا:

- كانت التعديلات السورية ذات العلاقة تعطي أثراً مناسباً لتلك المعايير؛ و
- كانت المعلومات المالية السورية تعكس تطبيقاً سليماً لتلك التعديلات على المعلومات المالية غير المعدلة.

^٢ المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ "رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة للبيانات المالية وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة".

تعتمد الإجراءات التي يتم اختيارها على حكم وتقدير الممارس، مع الأخذ بعين الاعتبار فهم الممارس لطبيعة الشركة، والحدث أو المعاملة التي تم جمع المعلومات المالية السورية بشأنها، وظروف العملية الأخرى ذات الصلة.

تشمل العملية أيضاً تقييم العرض الإجمالي للمعلومات المالية السورية.

ونحن نعتقد بأن الأدلة التي حصلنا عليها كافية ومناسبة لتقديم أساس لرأينا.

الرأي

إتم جمع المعلومات المالية السورية، برأينا، في جميع الجوانب الهامة، على أساس [المعايير المعمول بها]/[إتم جمع المعلومات المالية السورية بشكل مناسب وفق الأساس المعلن].

إعداد التقارير حول المتطلبات القانونية أو التنظيمية الأخرى

[يمكن أن يتطلب القانون أو النظام ذو الصلة من الممارس إبداء رأي معين حول المسائل الأخرى (أنظر الفقرات ٤٦٦-٤٧١). ويختلف شكل ومحتوى هذا القسم من تقرير الممارس مع اختلاف طبيعة مسؤوليات إعداد التقارير الأخرى].

[توقيع الممارس]

[تاريخ تقرير الممارس]

[عنوان الممارس]

المعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة ٤٤٠٠

(معيار التدقيق الدولي ٩٢٠ سابقاً)

التكليف بإنجاز إجراءات متفق عليها تتعلق بالمعلومات المالية

(هذا المعيار نافذ المفعول)

المحتويات

الفقرة	
٣-١	المقدمة
٦-٤	هدف التكليف بإجراءات متفق عليها.....
٨-٧	المبادئ العامة للتكليف بإجراءات متفق عليها.....
١٢-٩	تحديد شروط التكليف.....
١٣	التخطيط.....
١٤	التوثيق.....
١٦-١٥	الإجراءات وأدلة الإثبات
١٨-١٧	التقارير.....

ملحق ١ : مثال لكتاب الموافقة على تكليف بإجراءات متفق عليها

ملحق ٢ : مثال لتقرير الحقائق المكتشفة ذات الصلة بالدائنين

ينبغي قراءة المعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة ٤٤٠٠، "التكليف بإنجاز إجراءات متفق عليها تتعلق بالمعلومات المالية" في سياق "مقدمة إلى المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات والتأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة،" التي تبين تطبيق سلطة المعايير الدولية للخدمات ذات العلاقة.

المقدمة

١. إن الهدف من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات حول المسؤوليات المهنية للمدقق^١ عند قيامه بمهمة إنجاز إجراءات متفق عليها تتعلق بالمعلومات المالية، وحول شكل ومضمون التقرير الصادر عن المدقق والمتعلق بالتكليف المذكور.
٢. إن هذا المعيار الدولي للتدقيق موجه للمهام المتعلقة بالمعلومات المالية. ومع ذلك فقد يوفر إرشادات مفيدة للمهام المتعلقة بالمعلومات غير المالية، على شرط أن يكون لدى المدقق معرفة مناسبة لموضوع الأمر المبحوث عنه، ووجود مقاييس معقولة تستند عليها النتائج. ويجب أن يقرأ هذا المعيار الدولي للتدقيق مع المعيار الدولي للتدقيق ١٢٠ - "إطار المعايير الدولية للتدقيق". كما أن إرشادات المعايير الدولية للتدقيق الأخرى قد تكون مفيدة للمدقق عند تطبيقه هذا المعيار الدولي.
٣. إن التكليف بإنجاز إجراءات متفق عليها قد تتضمن قيام المدقق بإنجاز إجراءات معينة تتعلق ببند مفردة من المعلومات المالية (كالدائنين أو المدينين أو المشتريات من الأطراف ذات العلاقة أو المبيعات وأرباح أحد أجزاء المنشأة) أو بإحدى البيانات المالية (كالميزانية) أو حتى بالمجموعة الكاملة للبيانات المالية.

هدف التكليف بإجراءات متفق عليها

٤. إن الهدف من التكليف بإجراءات متفق عليها هو قيام المدقق بإجراءات ذات طبيعة تدقيقية، والتي سبق أن تم الإتفاق عليها بين المدقق والمنشأة وأية أطراف ثالثة ذات علاقة، وتقديم تقرير بالحقائق المكتشفة.
٥. بما أن المدقق ببساطة يقدم تقريراً بالحقائق المكتشفة من الإجراءات المتفق عليها، فإنه لا يقوم بإبداء أي ثقة وبدلاً من ذلك فإن المستفيدين من التقرير يقومون بتقييم الإجراءات والنتائج المقدمة من المدقق لأنفسهم، ويستنتجون استنتاجاتهم الخاصة من خلال أعمال المدقق.
٦. يقتصر التقرير على تلك الأطراف التي اتفقت على الإجراءات المطلوب إنجازها، حيث أن الآخرين، الذين لا يدركون أسباب هذه الإجراءات، قد يسيئون تفسير النتائج.

المبادئ العامة للتكليف بإجراءات متفق عليها

٧. على المدقق الامتثال للقواعد الأخلاقية المهنية للمحاسبين المهنيين الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين (وتشمل المعايير الدولية للاستقلالية) المبادئ الأخلاقية التي تحكم المسؤوليات المهنية للمدقق في هذا النوع من العمليات هي:

^١ إن مصطلح المدقق يستعمل خلال المعايير الدولية للتدقيق عند وصف عمليتي التدقيق والخدمات ذات العلاقة، والتي قد يتم القيام بها. إن القصد من هذه الإشارة ليس التلميح بأن الشخص الذي يقوم بإنجاز الخدمات ذات العلاقة من الضروري أن يكون هو مدقق البيانات المالية للمنشأة.

- (أ) الأمانة؛
- (ب) الموضوعية؛
- (ج) الكفاءة والعناية المهنية؛
- (د) السرية؛
- (هـ) السلوك المهني؛ و

أما الإستقلالية فإنها ليست من متطلبات التكليف بإجراءات متفق عليها. ومع ذلك فإن شروط وأهداف التكليف أو المعايير الوطنية قد تتطلب من المدقق الإلتزام بمتطلبات معايير الاستقلالية الدولية المنوه عنها بقواعد مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين. وفي حالة كون المدقق لا يتمتع بالإستقلالية فإن من الضروري بيان ذلك في تقرير الحقائق المكتشفة.

٨. على المدقق أن ينفذ التكليف بإجراءات متفق عليها وفقاً لهذا المعيار الدولي للتدقيق وشروط التكليف.

تحديد شروط التكليف

٩. يجب أن يتأكد المدقق وممثلو المنشأة وإعتيادياً، الأطراف الأخرى المحددين الذين يستلمون نسخاً من تقرير الحقائق المكتشفة، بأن هناك فهم واضح يتعلق بالإجراءات المتفق عليها وشروطها. وتتضمن الأمور المتفق عليها ما يلي:-

- طبيعة التكليف متضمناً حقيقة كون الإجراءات المنفذة سوف لا تشكل عملية تدقيق أو اطلاع، وعليه فسوف لا يتم إبداء أي ثقة.
- بيان الهدف من التكليف.
- تحديد المعلومات المالية التي ستشملها الإجراءات المتفق عليها.
- طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الخاصة المطبقة.
- الشكل المتوقع لتقرير الحقائق المكتشفة.
- القيود المفروضة على توزيع تقرير الحقائق المكتشفة. وفي حالة تعارض تلك القيود مع المتطلبات القانونية، أن وجدت، فإن على المدقق عدم قبول التكليف.

١٠. في بعض الحالات، مثلاً، عندما يتم الإتفاق على الإجراءات بين المنظم وممثلي الجهة القطاعية وممثلي مهنة المحاسبة، فإن المدقق قد لا يستطيع مناقشة الإجراءات مع كافة الأطراف التي سوف تستلم التقرير. في مثل هذه الحالة، قد يقوم المدقق بدراسة، مثلاً، إمكانية مناقشة الإجراءات التي سيتم تطبيقها مع الممثلين المناسبين للأطراف ذات العلاقة، والإطلاع على مراسلات هذه الأطراف، أو تزويدهم بمسودة لشكل التقرير الذي سوف يقوم بإصداره.

١١. إن من مصلحة كل من العميل والمدقق، أن يقوم المدقق بإرسال كتاب الموافقة على التكليف موثقاً فيه الشروط الرئيسية للمهمة. إن كتاب الموافقة على التكليف يؤكد قبول المدقق بتولي المهمة ويساعد على تجنب أي سوء فهم يتعلق بأمور عدة كأهداف ونطاق المهمة، ومدى مسؤوليات المدقق، وشكل التقارير التي سيتم إصدارها.

١٢. يتضمن كتاب الموافقة على التكليف الأمور التالية:-

- كشفاً بالإجراءات التي سيتم تنفيذها حسب الإنفاق الحاصل بين الأطراف المعنية.
- بيان بأن توزيع تقرير الحقائق المكتشفة سيكون مقتصرًا على الأطراف الخاصة التي وافقت على تنفيذ الإجراءات.

إضافة لذلك، فقد يقوم المدقق بدراسة إمكانية أن يرفق مع كتاب الموافقة على التكليف مسودة لنموذج تقرير الحقائق المكتشفة الذي سيتم إصداره. ويظهر ملحق (١) مثالاً لكتاب الموافقة على التكليف.

التخطيط

١٣. على المدقق تخطيط عمله لكي يتم إنجاز المهمة بالشكل الفعال.

التوثيق

١٤. على المدقق توثيق الأمور ذات الأهمية في توفير أدلة لدعم تقرير الحقائق المكتشفة، وتوثيق البراهين على أن التكليف قد تم إنجازه وفقاً لهذا المعيار الدولي للتدقيق وشروط التكليف.

الإجراءات وأدلة الإثبات

١٥. على المدقق القيام بالإجراءات المتفق عليها واستخدام أدلة الإثبات التي تم الحصول عليها كأسس لتقرير الحقائق المكتشفة.

١٦. قد تتضمن الإجراءات المطبقة في التكليف بإنجاز إجراءات متفق عليها ما يلي:-

- الإستفسار والتحليل.
 - إعادة الإحتساب والمقارنة والطرق الكتابية الأخرى للتأكد من الدقة.
 - الملاحظة.
 - الفحص.
 - الحصول على المصادقات.
- والملاحق (٢) عبارة عن مثال لتقرير يحتوى على كشف توضيحي للإجراءات التي قد تستخدم كجزء من تكليف نموذجي بإجراءات متفق عليها.

التقارير

١٧. من الضروري أن يتضمن تقرير التكليف بإجراءات متفق عليها وصفاً للهدف من هذا التكليف بتفصيل كافٍ ليتمكن القارئ من فهم طبيعة ومدى العمل المنجز.

١٨. يجب أن يتضمن تقرير الحقائق المكتشفة على ما يلي:-

- (أ) عنوان التقرير؛
- (ب) اسم الجهة التي يوجه إليها التقرير (عادة اسم العميل الذي كلف المدقق بإنجاز الإجراءات المتفق عليها)؛
- (ج) تحديد المعلومات المالية وغير المالية المعينة التي طبقت عليها الإجراءات المتفق عليها؛
- (د) بياناً بأن الإجراءات المنفذة هي تلك التي تم الإتفاق عليها مع مستلم التقرير؛
- (هـ) بياناً بأن التكليف قد أنجز وفقاً للمعيار الدولي للتدقيق القابل للتطبيق على التكليف بإجراءات متفق عليها، أو وفقاً للمعايير أو الممارسات الوطنية ذات العلاقة؛
- (و) في الحالات الملائمة، بيان بأن المدقق ليس مستقلاً عن المنشأة؛
- (ز) تحديد الهدف من إنجاز التكليف بإجراءات متفق عليها؛
- (ح) كشفاً بالإجراءات المحددة التي تم إنجازها؛
- (ط) وصفاً للحقائق المكتشفة من قبل المدقق وبضمنها تفاصيل وإفية عن الأخطاء والإستثناءات التي تم اكتشافها؛
- (ي) بياناً بأن الإجراءات المنجزة لا تشكل عملية تدقيق أو اطلاع، لذا فإنه لم يتم إبداء أي ثقة؛
- (ك) بياناً بأنه لو قُدر للمدقق القيام بإنجاز إجراءات إضافية، أو قيامه بعملية التدقيق أو الإطلاع، لكان من الممكن اكتشاف أمور أخرى قد يكون من الواجب إظهارها في التقرير؛
- (ل) بياناً بأن التقرير يقتصر على تلك الأطراف التي اتفقت على إنجاز الإجراءات؛
- (م) بياناً، (وحسب الحالة)، بأن التقرير يتعلق فقط بالعناصر أو الحسابات أو البنود أو المعلومات المالية وغير المالية المحددة، وأن التقرير لا يشمل البيانات المالية للمنشأة المأخوذة ككل؛
- (ن) تاريخ التقرير؛
- (س) عنوان المدقق؛ و
- (ع) توقيع المدقق.

ويتضمن الملحق (٢) مثالاً حول تقرير الحقائق المكتشفة صادراً لتكليف بإنجاز إجراءات متفق عليها تتعلق بالمعلومات المالية.

منظور القطاع العام

١. قد لا يقتصر التقرير الصادر عن التكليف في القطاع العام على تلك الأطراف التي اتفقت على إنجاز الإجراءات، بل يكون أيضاً تحت متناول عدد واسع من المنشآت أو الأشخاص (مثلاً في حالة استقصاء المجلس النيابي عن منشأة عامة أو قسم حكومي معين).
٢. كذلك من الضروري ملاحظة كون تفويضات القطاع العام تختلف بشكل مميز، لذا فإنه يستوجب الحذر للتمييز بين " الإجراءات المتفق عليها " الحقيقية، وبين المهام التي يتوقع أن تكون ضمن عمليات تدقيق المعلومات المالية، كتقارير تقييم الأداء.

الملحق ١

توضيح لكتاب الموافقة على تكليف بإجراءات متفق عليها

إن الهدف من الكتاب التالي هو الإسترشاد به فيما يتعلق بالفقرة (٩) من هذا المعيار الدولي للتدقيق، وليس الهدف منه أن يكون كتاب قياسي. ومن الضروري تغيير كتاب الموافقة على التكليف حسب المتطلبات والظروف الشخصية.

إلى مجلس الإدارة أو الممثلين المناسبين الآخرين للعميل الذي قام بتكليف المدقق.

إن هذا الكتاب يؤكد فهمنا لشروط وأهداف مهمتنا، وطبيعة وحدود الخدمات التي سوف نقدمها، حيث سنقوم بإنجاز مهمتنا وفقاً للمعيار الدولي للتدقيق (أو المعايير أو الممارسات الوطنية ذات العلاقة) القابل للتطبيق على تكليف بإجراءات متفق عليها، وسوف نشير إلى ذلك في تقريرنا.

لقد وافقنا على إنجاز الإجراءات التالية وتقديم تقرير إليكم بالحقائق المكتشفة، نتيجة عملنا.

(صف طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات التي ستتجز، ومن ضمنها إشارة خاصة، حسب الحالة، لهوية المستندات والسجلات التي سيتم الإطلاع عليها، والأشخاص الذين سيتصل بهم، والأطراف الذين سيتم الحصول على المصادقات منهم).

إن الإجراءات التي سنقوم بإنجازها مقصورة لمساعدتكم في (يتم بيان الهدف). ولا يجوز استعمال تقريرنا لأي هدف آخر وانه لمعلوماتكم فحسب.

كما أن الإجراءات التي سنقوم بإنجازها سوف لا تشكل عملية تدقيق أو اطلاع وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق (أو المعايير أو الممارسات الوطنية ذات العلاقة)، وبناءً عليه فسوف لا يتم إبداء أي ثقة.

إننا نتطلع للتعاون الكامل مع موظفيكم، ونحن واثقون بأنهم سوف يقومون بتزويدنا بأية سجلات أو مستندات أو معلومات أخرى يتم طلبها ولها علاقة بمهمتنا.

إن أتعابنا، والتي سيتم المطالبة بها حسب تقدم العمل، مبنية على أساس الوقت الذي يحتاجه الأشخاص المكلفون بالمهمة إضافة للمصاريف الأخرى. علماً بأن أتعاب الساعة الواحدة للشخص تختلف حسب درجة المسؤولية والخبرة والمهارة المطلوب تقديمها.

يرجى توقيع وإعادة النسخة المرفقة من هذا الكتاب للدلالة على أنه يتفق مع فهمكم لشروط التكليف، ومن ضمنها الإجراءات الخاصة التي تم الإتفاق على قيامنا بإنجازها.

هـ و ي وشركاه

توقيع ممثل مكتب مدقق الحسابات

نفيد إستلامه وقبوله عن شركة أ ب ج

(توقيع)

.....

الإسم وعنوان الوظيفة

التاريخ

الملحق ٢

توضيح لتقرير الحقائق المكتشفة ذات الصلة بالدائنين

تقرير الحقائق المكتشفة

إلى (الجهة التي كلفت المدقق)

لقد قمنا بإنجاز الإجراءات المتفق عليها معكم والمذكورة أدناه والمتعلقة بحسابات الدائنين لشركة أ ب ج كما في (تاريخ)، والمبينة بالكشوفات المرفقة (ليست ظاهرة في هذا المثال) لقد باشرنا مهمتنا وفقاً للمعيار الدولي للتدقيق (أو المعايير أو الممارسات الوطنية ذات العلاقة) القابل للتطبيق على تكليف بإجراءات متفق عليها. وقد اقتصر إنجاز الإجراءات على مساعدتكم في تقييم صحة حسابات الدائنين، وأدناه ملخصاً لها:

١. بعد الحصول على ميزان تدقيق حسابات الدائنين كما في (تاريخ) والمعد من قبل شركة أ ب ج، فقد قمنا بالتحقق من صحة مجاميعه ومقارنته مع رصيد الحساب في سجل الأستاذ العام.
٢. قمنا بمقارنة الجدول المرفق (لا يظهر في هذا المثال) المتضمن أسماء المجهزين الرئيسيين والمبالغ المستحقة الدفع كما في (تاريخ)، مع الأسماء والمبالغ ذات العلاقة في ميزان المراجعة.
٣. لقد قمنا بالحصول على كشوفات المجهزين، أو طلبنا من المجهزين المصادقة على أرصدة المبالغ المستحقة الدفع كما في (تاريخ).
٤. لقد قمنا بمقارنة هذه الكشوفات أو المصادقات مع المبالغ المشار إليها في الفقرة (٢) أعلاه. وبالنسبة للمبالغ غير المتطابقة، فقد حصلنا على كشوفات مطابقة حسابات الدائنين من شركة أ ب ج. ومن خلال كشوفات المطابقة التي تم الحصول عليها، فقد تم تحديد وإدراج قوائم الطلب الموقوفة، والإشعارات الدائنة والصكوك غير المدفوعة، والتي يزيد مبلغ كل منها عن (×××). لقد قمنا بتحديد واختبار قوائم الطلب والإشعارات الدائنة التي استلمت لاحقاً والصكوك التي دفعت لاحقاً، وتؤكدنا من أنه قد تم إدراجها حقيقة كمعلقات في كشوفات المطابقة.

وأدناه تقريراً بما تم اكتشافه :

- (أ) بالنسبة للفقرة (١) فقد وجدنا المجاميع صحيحة وأن المبلغ الكلي صحيح.
- (ب) بالنسبة للفقرة (٢) فقد وجدنا المبالغ التي تمت مقارنتها متطابقة.
- (ج) بالنسبة للفقرة (٣) فقد وجدنا أن هناك كشوفات لكافة المجهزين.
- (د) أما بالنسبة للفقرة (٤) فقد وجدنا المبالغ متطابقة، أو بالنسبة للمبالغ غير المتطابقة، فقد وجدنا أن شركة أ ب ج قد قامت بإعداد كشوفات المطابقة وأن الإشعارات الدائنة وقوائم

الطلب والصكوك غير المدفوعة التي تزيد مبالغها عن (×××) قد تم إدراجها كأحد بنود المطابقة عدا الإستثناءات التالية:-

(تدرج تفاصيل الإستثناءات)

وبالنظر لكون الإجراءات المشار إليها أعلاه لا تشكل عملية تدقيق أو اطلاع وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق (أو المعايير أو الممارسات الوطنية ذات العلاقة)، فإننا لم نقم بإبداء أيّ ثقة على حسابات الدائنين كما في (تاريخ).

ولو افترض قيامنا بإنجاز إجراءات إضافية، أو قيامنا بعملية تدقيق أو اطلاع للبيانات المالية وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق (أو المعايير أو الممارسات الوطنية ذات العلاقة)، فقد يكون من الممكن أن نكون قد لاحظنا أموراً عديدة تستوجب إظهارها في التقرير المرفوع إليكم.

إن تقريرنا هذا هو للهدف المشار إليه بالفقرة الأولى من هذا التقرير حصراً ولمعلوماتكم، على أن لا يستعمل لأي هدف آخر أو يوزع على أطراف أخرى. إن هذا التقرير يتعلق فقط بالحسابات والبنود المشار إليها أعلاه ولا يمتد إلى أية بيانات مالية لشركة أ ب ج، مأخوذة ككل.

المدقق

التاريخ

العنوان

المعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة ٤٤١٠

(المنقح)

عمليات الجمع

(نافذ المفعول لإعداد التقارير الخاصة بعملية الجمع المؤرخة في ١ يوليو ٢٠١٣ أو بعد ذلك)

المحتويات

الفقرة	
	مقدمة
٤-١	نطاق هذا المعيار.....
١٠-٥	عملية الجمع.....
١٤-١١	سلطة نفاذ هذا المعيار.....
١٥	تاريخ النفاذ.....
١٦	الأهداف.....
١٧	التعريفات.....
	المتطلبات
٢٠-١٨	إجراء عملية الجمع وفقاً لهذا المعيار.....
٢١	المتطلبات الأخلاقية.....
٢٢	الحكم المهني.....
٢٣	رقابة الجودة على مستوى العملية.....
٢٦-٢٤	قبول وإستمرار العملية.....
٢٧	الإتصال مع الإدارة وأولئك المكلفون بالرقابة.....
٣٧-٢٨	إجراء العملية.....
٣٨	التوثيق.....
٤١-٣٩	تقرير الممارس.....
	مواد التطبيق والمواد الإيضاحية الأخرى
١١أ-١١	نطاق هذا المعيار.....
١٨أ-١٢أ	عملية الجمع.....
٢٦أ-١٩أ	المتطلبات الأخلاقية.....
٢٩أ-٢٧أ	الحكم المهني.....
٣٢أ-٣٠أ	رقابة الجودة على مستوى العملية.....
٤٥أ-٣٣أ	قبول وإستمرار العملية.....
٤٧أ-٤٦أ	الإتصال مع الإدارة وأولئك المكلفون بالرقابة.....

عمليات الجمع

أداء العملية.....	٤٨١-٥٨١
التوثيق.....	٥٩١-٦١١
تقرير الممارس.....	٦٢١-٦٩١

الملحق ١: كتاب تكليف توضيحي لعملية جمع معينة

الملحق ٢: تقارير جمع توضيحية للممارسين

يجب قراءة المعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة ٤٤١٠ (المنقح) "عمليات الجمع" في سياق "مقدمة المعايير الدولية بشأن رقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وخدمات التأكيد الأخرى وغيرها من الخدمات ذات العلاقة".

مقدمة

نطاق هذا المعيار

١. يتناول هذا المعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة مسؤوليات الممارس عند اشتراكه في مساعدة الإدارة على إعداد وعرض المعلومات المالية التاريخية دون الحصول على أي تأكيد بخصوص تلك المعلومات، والإبلاغ عن العملية وفقاً لهذا المعيار. (المرجع: الفقرات ١-٢)
٢. يُطبق هذا المعيار على عمليات جمع المعلومات المالية التاريخية. ويمكن تطبيق هذا المعيار، الذي يُعدّل عند الضرورة، على عمليات جمع المعلومات المالية بإستثناء المعلومات المالية التاريخية، وعلى عمليات جمع المعلومات غير المالية. ويُقصد بالإشارة إلى "المعلومات المالية" في هذا المعيار "المعلومات المالية التاريخية". (المرجع: الفقرات ٣-٤)
٣. عندما يُطلب من الممارس مساعدة الإدارة في إعداد وعرض المعلومات المالية، ينبغي إيلاء اهتمام مناسب فيما إذا كان ينبغي إجراء العملية وفقاً لهذا المعيار. وتتضمن العوامل التي تشير إلى أنه قد يكون من المناسب تطبيق هذا المعيار، بما في ذلك إعداد التقارير بموجب هذا المعيار، ما إذا:
 - كانت المعلومات المالية مطلوبة بموجب أحكام القانون أو النظام المعمول به، وما إذا كان المطلوب إيداعها بشكل عام.
 - كانت الأطراف الخارجية عدا عن المستخدمين المقصودين للمعلومات المالية المجمعة من المحتمل أن يربطوا الممارس بالمعلومات المالية، وما إذا كان هناك مخاطرة بأن يساء فهم مستوى مشاركة الممارس في المعلومات، على سبيل المثال:
 - إذا كان استخدام المعلومات المالية مخصص لأطراف معينة عدا عن الإدارة أو أولئك المكلفون بالرقابة، أو قد يتم تقديمها أو الحصول عليها من قبل أطراف معينة هم ليسوا المستخدمين المقصودين للمعلومات؛ و
 - إذا تم تحديد اسم الممارس مع المعلومات المالية. (المرجع: الفقرة ٥)

العلاقة مع المعيار الدولي لرقابة الجودة^١

٤. إن أنظمة رقابة الجودة وسياساتها وإجراءاتها هي من مسؤولية الشركة. ويُطبق المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ على شركات المحاسبين المهنيين فيما يخص عمليات الجمع في شركة ما^٢. وتستند أحكام هذا المعيار بخصوص رقابة الجودة على مستوى عمليات الجمع المختلفة على أساس أن

^١ المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ "رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة للبيانات المالية، وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة".

^٢ المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، الفقرة ٤.

الشركة تخضع للمعيار الدولي لرقابة الجودة ١ أو المتطلبات الملحة على الأقل. (المرجع: الفقرات ٦١-١١١)

عملية الجمع

٥. يمكن أن تطلب الإدارة أن يقوم محاسب مهني في القطاع العام بالمساعدة في إعداد وعرض المعلومات المالية لمنشأة ما. وتُستمد قيمة عملية الجمع التي يتم أدائها وفقاً لهذا المعيار بالنسبة لمستخدمي المعلومات المالية من تطبيق الخبرة المهنية للممارس في المحاسبة وإعداد التقارير المالية والإمتثال للمعايير المهنية، بما في ذلك المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، والإبلاغ الواضح عن طبيعة ونطاق مشاركة الممارس في المعلومات المالية المجمعة. (المرجع: الفقرات ١٢٢-١٥١)

٦. بما أن عملية الجمع هي ليست عبارة عن عملية تأكيد، لا تتطلب عملية الجمع من الممارس التحقق من دقة أو إكمال المعلومات التي تقدمها الإدارة لأغراض الجمع، أو غير ذلك لجمع الأدلة لإبداء رأي تدقيق معين أو نتيجة مراجعة حول إعداد المعلومات المالية.

٧. يقع على عاتق الإدارة مسؤولية المعلومات المالية والأساس الذي يتم وفقاً له إعدادها وعرضها. وتشمل تلك المسؤولية قيام الإدارة بتطبيق الأحكام المطلوبة لإعداد وعرض المعلومات المالية، بما في ذلك اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية المناسبة، وحيث لزم، وضع تقديرات محاسبية معقولة. (المرجع: الفقرات ١٢٢-١٣١)

٨. لا يفرض هذا المعيار مسؤوليات معينة على الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة، ولا يلغي القوانين والأنظمة التي تحكم مسؤولياتهم. ويتم إجراء العملية وفقاً لهذا المعيار على أساس أن الإدارة، أو أولئك المكلفون بالرقابة حيث يكون مناسباً، قد وافقوا على مسؤوليات معينة تعتبر أساسية لأداء عملية الجمع. (المرجع: الفقرات ١٢٢-١٣١)

٩. يمكن أن تُطلب المعلومات المالية التي هي موضوع عملية الجمع لأغراض متنوعة بما فيها:

(أ) الإمتثال لمتطلبات إعداد التقارير المالية الدورية الإلزامية المنصوص عليها في القانون أو النظام؛ أو

(ب) لأغراض غير متعلقة بإعداد التقارير المالية الإلزامية بموجب القانون أو النظام ذي الصلة، بما في ذلك على سبيل المثال:

• للإدارة أو أولئك المكلفون بالرقابة، المعدة وفق أساس مناسب لأغراضها المحددة (مثل إعداد المعلومات المالية للإستخدام الداخلي).

• للتقارير المالية الدورية التي تصاغ لأطراف خارجية بموجب عقد معين أو شكل آخر من الإتفاقيات (مثل المعلومات المالية المقدمة إلى هيئة تمويل لدعم تقديم أو إستمرار منحة ما).

- لأغراض المعاملات، على سبيل المثال، لدعم معاملة معينة تتضمن تغييرات على ملكية المنشأة أو هيكلها التمويلي (مثل عملية الدمج أو الإستملاك).

١٠. يمكن إستخدام أطر مختلفة لإعداد التقارير المالية بغرض إعداد وعرض المعلومات المالية، التي تتراوح من أساس المحاسبة البسيط الخاص بالمنشأة إلى المعايير الراسخة لإعداد التقارير المالية. ويعتمد إطار إعداد التقارير المالية الذي تتبناه الإدارة لإعداد وعرض المعلومات المالية على طبيعة المنشأة والإستخدام المقصود للمعلومات. (المرجع: الفقرات ١٦١-١٨١)

سلطة نفاذ هذا المعيار

١١. يتضمن هذا المعيار أهداف الممارس في إتباع المعايير الدولية للخدمات ذات العلاقة التي توفر السياق الذي توضع ضمنه متطلبات هذا المعيار، والتي يقصد منها مساعدة الممارس في فهم ما ينبغي إنجازه في عملية الجمع.

١٢. يتضمن هذا المعيار متطلبات معينة مصممة لمساعدة الممارس على تحقيق الأهداف المعلنة.

١٣. بالإضافة إلى ذلك، يتضمن هذا المعيار مواد تمهيدية وتعريفات ومواد تطبيق ومواد إيضاحية أخرى توفر سياق ملائم لفهم المعيار بشكل سليم.

١٤. تنص مواد التطبيق والمواد الإيضاحية الأخرى على توضيحات أخرى لمتطلبات وإرشادات تطبيقها. وفي حين أن هذه الإرشادات لا تفرض بحد ذاتها متطلبات معينة، إلا أنها ذات صلة بتطبيق المتطلبات بشكل سليم. وقد تنص مواد التطبيق والمواد الإيضاحية الأخرى أيضاً على معلومات عامة حول المسائل التي تم تناولها في هذا المعيار تساعد في تطبيق المتطلبات.

تاريخ النفاذ

١٥. يكون هذا المعيار نافذ المفعول لتقارير عملية الجمع المؤرخة في ١ يوليو ٢٠١٣ أو بعد ذلك.

الأهداف

١٦. فيما يلي أهداف الممارس في عملية جمع معينة بموجب هذا المعيار:

(أ) تطبيق الخبرات المحاسبية وخبرات إعداد التقارير المالية لمساعدة الإدارة في إعداد وعرض

المعلومات المالية وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به بناء على المعلومات التي

تقدمها الإدارة؛ و

(ب) إعداد التقارير وفقاً لمتطلبات هذا المعيار.

التعريفات

١٧. تتضمن قائمة المصطلحات^٢ الدليل (القائمة) المصطلحات التي تم تعريفها في هذا المعيار ويتضمن أيضاً أوصاف المصطلحات الأخرى الموجودة في هذا المعيار، للمساعدة على الحفاظ على إتساق التفسير. ويكون للمصطلحات التالية المعاني المحددة لها أدناه لأغراض هذا المعيار:

(أ) إطار إعداد التقارير المالية المعمول به - هو إطار إعداد التقارير المالية الذي تتبناه الإدارة، وحيث يكون مناسباً، أولئك المكلفون بالرقابة، في إعداد المعلومات المالية المقبولة في ضوء طبيعة المنشأة وهدف المعلومات المالية، أو المطلوب بموجب قانون أو نظام معين. (المرجع: الفقرات ٣٥١-٣٧١)

(ب) عملية الجمع - هي عملية يطبق فيها الممارس الخبرات المحاسبية وخبرات إعداد التقارير المالية لمساعدة الإدارة في إعداد وعرض المعلومات المالية للمنشأة وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به، ويقوم بإعداد التقارير حسبما يقتضي هذا المعيار. وفي مختلف أجزاء هذا المعيار، تُستخدم كلمات "يمثل" و"امتثال" و"ممتثلة" في هذا السياق.

(ج) شريك العملية - شريك أو شخص آخر في الشركة يكون مسؤول عن العملية وأدائها، وعن التقرير الصادر بالنيابة عن الشركة، والذي يتمتع عند الضرورة بالصلاحيات والسلطات المناسبة من هيئة مهنية أو قانونية أو تنظيمية.

(د) فريق العملية - جميع الشركاء والموظفين الذي يقومون بأداء العملية، وأي أفراد يتم إشراكهم من قبل الشركة أو شركة ضمن مجموعة ويقومون بتنفيذ الإجراءات في العملية. وهذا يستثني الخبراء الخارجيين الذين يتم إشراكهم من قبل الشركة أو شركة ضمن مجموعة.

(هـ) البيان الخاطئ - الفرق بين مبلغ أو تصنيف أو عرض أو الإفصاح عن بند مبلغ عنه في المعلومات المالية، والمبلغ أو التصنيف أو العرض أو الإفصاح المطلوب حتى يكون البند متوافق مع إطار إعداد التقارير المالية المعمول به. ويمكن أن تنشأ البيانات الخاطئة من الخطأ أو الإحتيال.

وحيث يتم إعداد المعلومات المالية وفق إطار عرض عادل، تتضمن البيانات الخاطئة أيضاً تعديلات المبالغ أو التصنيفات أو العرض أو الإفصاحات التي تعتبر، من وجهة نظر الممارس، ضرورية لعرض المعلومات المالية بشكل عادل، في جميع الجوانب المادية، أو لتقديم عرض صحيح وعادل.

٣ قائمة المصطلحات المتعلقة بالمعايير الدولية الصادرة عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي في كتاب المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة (الدليل)، الذي نشره الاتحاد الدولي للمحاسبين.

(و) *الممارس* - هو محاسب مهني في القطاع العام يقوم بإجراء عملية الجمع. يشمل المصطلح شريك العملية أو الأفراد الآخرين في فريق العملية، أو الشركة حيث أمكن. وحيث ينص هذا المعيار صراحة على إستيفاء شرط أو مسؤولية معينة من قبل شريك العملية، يُستخدم مصطلح "شريك العملية" بدلاً من "الممارس". وينبغي قراءة "شريك العملية" و"الشركة" على أنهما يشيران إلى ما يقابلهما في القطاع العام، حيث يكون ملائماً.

(ز) *المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة* - المتطلبات الأخلاقية التي يخضع لها فريق العملية والمراجع على رقابة الجودة في العملية وذلك عند اضطلاعهم بعمليات تدقيق، والتي عادة ما تتكون من نصوص القواعد الأخلاقية المهنية للمحاسبين المهنيين الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين (وتشمل المعايير الدولية للاستقلالية) المتعلقة بتدقيق البيانات المالية إلى جانب المتطلبات المحلية الأكثر تقييداً.

المتطلبات

إجراء عملية الجمع وفقاً لهذا المعيار

١٨. ينبغي أن يفهم الممارس النص الكامل لهذا المعيار، بما في ذلك تطبيقه والمواد الإيضاحية الأخرى، وذلك لفهم أهدافه وتطبيق متطلباته بشكل سليم.

الإمتثال للمتطلبات ذات الصلة

١٩. ينبغي أن يمتثل الممارس لكل من متطلبات هذا المعيار ما لم يكن أحد المتطلبات غير ملائم لعملية الجمع، على سبيل المثال إذا كانت الظروف التي يتناولها ذلك المتطلب المحدد غير قائمة في العملية.

٢٠. لا ينبغي أن يقرّ الممارس بالإمتثال لهذا المعيار ما لم يمتثل لكافة متطلبات هذا المعيار المتعلقة بعملية الجمع.

المتطلبات الأخلاقية

٢١. ينبغي أن يمتثل الممارس للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة. (المرجع: الفقرات ١٩١-٢٦١)

الحكم المهني

٢٢. ينبغي للممارس أن يمارس الحكم المهني في تنفيذ عملية الجمع. (المرجع: الفقرات ٢٧١-٢٩١)

رقابة الجودة على مستوى العملية

٢٣. يكون شريك العملية مسؤولاً عما يلي:

(أ) الجودة الكلية لكل عملية جمع يوكل بها ذلك الشريك؛ و

- (ب) إجراء العملية وفقاً لسياسات وإجراءات رقابة الجودة في الشركة، من خلال: (المرجع: الفقرة ٣٠أ)
- (١) إتباع الإجراءات المناسبة فيما يخص قبول وإستمرار علاقات وعمليات العملاء؛ (المرجع: الفقرة ٣١أ)
- (٢) الإقتناع بأن فريق العملية بجميع أفرادهم يتمتعون بالكفاءات والقدرات المناسبة لأداء عملية الجمع؛
- (٣) التنبه لمؤشرات انتهاك أفراد فريق العملية للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بين فريق العملية، وتحديد الإجراءات المناسب إذا وصل إلى علم شريك العملية مسائل معينة تشير إلى أن أفراد فريق العملية انتهكو للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة؛ (المرجع: الفقرة ٣٢أ)
- (٤) توجيه العملية والإشراف عليها وأدائها بالتوافق مع المعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها؛ و
- (٥) الاضطلاع بمسؤولية الإحتفاظ بوثائق العملية المناسبة.

قبول واستمرار العملية

استمرار علاقات العملاء وقبول العملية والموافقة على شروط العملية

٢٤. لا ينبغي للممارس أن يقبل العملية ما لم يوافق على شروط العملية مع الإدارة، والطرف المشارك في حال كان مختلفاً، بما في ذلك:

- (أ) الإستخدم المقصود للمعلومات المالية وتوزيعها، وأية قيود على إستخدامها أو توزيعها حيث أمكن؛ (المرجع: الفقرات ٢٠أ، ٣٣أ-٣٤أ، ٣٧أ-٣٨أ)
- (ب) تحديد إطار إعداد التقارير المالية المعمول به؛ (المرجع: الفقرات ٢٠أ، ٣٥أ-٣٨أ)
- (ج) هدف ونطاق عملية الجمع؛ (المرجع: الفقرة ٢٠أ)
- (د) مسؤوليات الممارس، بما في ذلك متطلب الامتثال للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة؛ (المرجع: الفقرة ٢٠أ)
- (هـ) مسؤوليات الإدارة عن: (المرجع: الفقرات ٣٩أ-٤١أ)

- (١) المعلومات المالية، وإعدادها وعرضها وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المقبول في ضوء الإستخدم المقصود للمعلومات المالية والمستخدمين المقصودين؛
- (٢) دقة واكتمال السجلات والوثائق والتوضيحات والمعلومات الأخرى التي تقدمها الإدارة في عملية الجمع؛ و

(٣) الأحكام اللازمة في إعداد وعرض المعلومات المالية، بما في ذلك تلك التي يقدم الممارس بشأنها المساعدة في سياق عملية الجمع؛ (المرجع: الفقرة ٢٧أ)

(و) الشكل والمحتوى المتوقعان لتقرير الممارس.

٢٥. ينبغي أن يسجل الممارس الشروط المتفق عليها للعملية ضمن كتاب تكليف أو شكل آخر مناسب من الإتفاقيات الخطية وذلك قبل أداء العملية. (المرجع: الفقرات ٢٤أ-٤٤أ)

العمليات المتكررة

٢٦. في عمليات الجمع المتكررة، ينبغي أن يقيم الممارس ما إذا كانت الظروف، بما في ذلك التغيرات في اعتبارات قبول العملية، تتطلب تنقيح شروط العملية وما إذا كان هنالك حاجة لتذكير الإدارة بالشروط الحالية للعملية. (المرجع: الفقرة ٤٥أ)

الإتصال مع الإدارة وأولئك المكلفون بالرقابة

٢٧. ينبغي على الممارس أن يتواصل مع الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة، حسبما يكون مناسباً، في الوقت المناسب خلال إجراء عملية الجمع، بخصوص جميع المسائل المتعلقة بعملية الجمع والتي تعتبر، وفق التقدير المهني للممارس، ذات أهمية كافية تستحق اهتمام الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة، حسبما يكون مناسباً. (المرجع: الفقرة ٤٦أ-٤٧أ)

إجراء العملية

فهم الممارس

٢٨. ينبغي أن يكتسب الممارس فهم كافي للمسائل التالية حتى يتمكن من إجراء عملية الجمع: (المرجع: الفقرات ٤٨أ-٥٠أ)

(أ) أعمال المنشأة وعملياتها، بما في ذلك النظام المحاسبي للمنشأة وسجلاتها المحاسبية؛ و

(ب) إطار إعداد التقارير المالية المعمول به، بما في ذلك تطبيقه في قطاع المنشأة.

جمع المعلومات المالية

٢٩. ينبغي أن يجمع الممارس المعلومات المالية بإستخدام السجلات والوثائق والتوضيحات والمعلومات الأخرى، بما في ذلك الأحكام الهامة، التي تقدمها الإدارة.

٣٠. ينبغي أن يناقش الممارس مع الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة، حسبما يكون مناسباً، تلك الأحكام الهامة، التي قدم الممارس بشأنها المساعدة في سياق جمع المعلومات المالية. (المرجع: الفقرة أ٥١)
٣١. قبل استكمال عملية الجمع، ينبغي أن يقرأ الممارس المعلومات المالية المجمعة في ضوء فهمه لأعمال وعمليات المنشأة وإطار إعداد التقارير المالية المعمول به. (المرجع: الفقرة أ٥٢)
٣٢. إذا بلغ إلى علم الممارس، في سياق عملية الجمع، بأن السجلات أو الوثائق أو التوضيحات أو المعلومات الأخرى، بما في ذلك الأحكام الهامة، التي تقدمها الإدارة في عملية الجمع هي غير مكتملة أو غير دقيقة أو غير مقنعة بطريقة أخرى، فإنه يجب على الممارس إبلاغ الإدارة بذلك وطلب معلومات إضافية أو مصححة.
٣٣. إذا لم يكن الممارس قادراً على إكمال العملية لأن الإدارة لم تقدم السجلات أو الوثائق أو التوضيحات أو المعلومات الأخرى، بما في ذلك الأحكام الهامة، حسبما طُلب، فإنه ينبغي أن ينسحب الممارس من العملية وأن يبلغ الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة بأسباب انسحابه. (المرجع: الفقرة أ٥٨)
٣٤. إذا أدرك الممارس خلال سياق العملية ما يلي:
- (أ) أن المعلومات المالية المجمعة لا تصف أو تشير بشكل وافي إلى إطار إعداد التقارير المالية المعمول به، (المرجع: الفقرة أ٥٣)
- (ب) ضرورة إجراء تعديلات على المعلومات المالية المجمعة حتى لا يحدث أي بيان خاطئ جوهري في المعلومات المالية؛ أو (المرجع: الفقرات أ٥٤-٥٦)
- (ج) أن المعلومات المالية المجمعة هي مضللة بطريقة أخرى، (المرجع: الفقرة أ٥٧)
- فإنه يجب على الممارس اقتراح التعديلات المناسبة على الإدارة.
٣٥. إذا رفضت الإدارة، أو لم تسمح للممارس بإجراء التعديلات المقترحة على المعلومات المالية المجمعة، ينبغي أن ينسحب الممارس من العملية ويبلغ الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة بأسباب انسحابه. (المرجع: الفقرة أ٥٨)
٣٦. إذا لم يكن الإنسحاب من العملية أمراً ممكناً، ينبغي أن يحدد الممارس المسؤوليات المهنية والقانونية المعمول بها في مختلف الظروف.
٣٧. ينبغي أن يحصل الممارس على إقرار من الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة، حسبما يكون مناسباً، يفيد بتحملهم المسؤولية عن النسخة النهائية للمعلومات المالية المجمعة. (المرجع: الفقرة أ٦٨)

التوثيق

٣٨. ينبغي للممارس أن يدمج ما يلي في وثائق العملية: (المرجع: الفقرات ٥٩١-٦١١)

- (أ) المسائل الهامة التي تنشأ خلال عملية الجمع وكيفية معالجة هذه المسائل من قبل الممارس؛
- (ب) سجل يبين كيفية مطابقة المعلومات المالية المجمعة مع السجلات والوثائق والتوضيحات الأساسية والمعلومات الأخرى التي تقدمها الإدارة؛ و
- (ج) صورة عن النسخة النهائية للمعلومات المالية المجمعة التي أقرتها الإدارة أو أولئك المكلفون بالرقابة، حسبما يكون مناسباً، بمسؤوليتهم عنها، وتقرير الممارس (المرجع: الفقرة ٦٨٨)

تقرير الممارس

- ٣٩. إن إحدى الأغراض الهامة لتقرير الممارس هو الإبلاغ بشكل واضح عن طبيعة عملية الجمع، ودور الممارس ومسؤولياته في العملية. ولا يعدّ تقرير الممارس أداة لإبداء رأي أو نتيجة حول المعلومات المالية بأي شكل كان.
- ٤٠. ينبغي أن يكون تقرير الممارس الصادر بخصوص عملية الجمع خطياً ويجب أن يتضمن العناصر التالية: (المرجع: الفقرات ٦٢١-٦٣٠، ٦٩١)

- (أ) عنوان التقرير؛
- (ب) المرسل إليه (اليهم)، حسبما تقتضي شروط العملية؛ (المرجع: الفقرة ٦٤١)
- (ج) بيان يفيد بجمع الممارس للمعلومات المالية بناءً على المعلومات التي تقدمها الإدارة؛
- (د) وصف مسؤوليات الإدارة، أو أولئك المكلفون بالرقابة، حسبما يكون مناسباً، فيما يتعلق بعملية الجمع وفيما يتعلق بالمعلومات المالية؛
- (هـ) تحديد إطار إعداد التقارير المالية المعمول به، وفي حال استخدام إطار لإعداد التقارير المالية ذو غرض خاص، وصف أو إشارة إلى وصف ذلك الإطار ذو الغرض الخاص في المعلومات المالية؛
- (و) تحديد المعلومات المالية، بما في ذلك عنوان كل عنصر في المعلومات المالية في حال اشتغالها على أكثر من عنصر واحد، وتاريخ المعلومات المالية أو الفترة التي ترتبط بها؛
- (ز) وصف مسؤوليات الممارس في جمع المعلومات المالية، بما في ذلك أنه تم إجراء العملية وفقاً لهذا المعيار، وأن الممارس قد امتثل للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة؛

(ح) وصف لما تستلزمه عملية الجمع وفقاً لهذا المعيار؛

(ط) توضيحات حول ما يلي:

(١) بما أن عملية الجمع هي ليست عبارة عن عملية تأكيد، لا يُطلب من الممارس

التحقق من دقة أو إكمال المعلومات التي تقدمها الإدارة بغرض جمعها؛ و

(٢) وبناءً على ذلك، لا يبدي الممارس رأي تدقيق معين أو نتيجة مراجعة حول ما إذا

يتم إعداد المعلومات المالية وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به.

(ي) إذا تم إعداد المعلومات المالية باستخدام إطار لإعداد التقارير المالية ذو غرض خاص،

فقرة توضيحية: (المرجع: الفقرات ٦٥-٦٧)

(١) تصف الغرض من وراء إعداد المعلومات المالية، وإن لزم الأمر، المستخدمين

المقصودين، أو تتضمن إشارة إلى ملاحظة معينة في المعلومات المالية تفصح

عن هذه المعلومات؛ و

(٢) تلفت انتباه قراء التقرير إلى حقيقة أن المعلومات المالية يتم إعدادها وفقاً لإطار

ذي غرض خاص وأن المعلومات، نتيجة لذلك، قد لا تكون مناسبة لأغراض

أخرى؛

(ك) تاريخ تقرير الممارس؛

(ل) توقيع الممارس؛ و

(م) عنوان الممارس.

٤١. ينبغي أن يؤرخ الممارس التقرير في التاريخ الذي استكمل فيه عملية الجمع وفقاً لهذا المعيار.

(المرجع: الفقرة ٦٨)

مواد التطبيق والمواد الإيضاحية الأخرى

نطاق هذا المعيار

إعتبرات عامة (المرجع: الفقرة ١)

١٠١. في عملية الجمع التي يكون فيها الطرف المكلف هو شخص غير الإدارة أو أولئك المكلفون

بالرقابة في المنشأة، يمكن تطبيق هذا المعيار وتعديله عند الضرورة.

٢١. إن مشاركة الممارس في الخدمات أو الأنشطة في سياق مساعدة إدارة المنشأة على إعداد وعرض المعلومات المالية للمنشأة يمكن أن تتخذ عدة أشكال مختلفة. وعندما يشارك الممارس في تقديم هذه الخدمات أو الأنشطة للمنشأة ما بموجب هذا المعيار، يتم الإبلاغ عن ارتباط الممارس بالمعلومات المالية من خلال تقرير الممارس الذي يُقدّم للعملية بالشكل الذي يقتضيه هذا المعيار. يحتوي تقرير الممارس على توكيد صريح منه بالامتثال لهذا المعيار.

التطبيق على عمليات الجمع عدا عن المعلومات المالية التاريخية (المرجع: الفقرة ٢)

٣١. يتناول هذا المعيار العمليات التي يساعد فيها الممارس الإدارة في إعداد وعرض المعلومات المالية التاريخية. لكن قد يتم تطبيق هذا المعيار أيضاً، وتعديله عند الضرورة، عندما يشارك الممارس في مساعدة الإدارة على إعداد وعرض معلومات مالية أخرى. وتشمل الأمثلة ما يلي:

• المعلومات المالية الشكلية

• المعلومات المالية المحتملة، بما في ذلك الموازنات أو التنبؤات المالية.

٤١. يمكن أن يقوم الممارسون أيضاً بعمليات لمساعدة الإدارة في إعداد وعرض المعلومات غير المالية، على سبيل المثال، البيانات الخاصة بالغازات الدفيئة أو التقارير الإحصائية أو تقارير المعلومات الأخرى. وفي تلك الحالات، يمكن أن يطبق الممارس هذا المعيار، الذي يُعدّل حسب الضرورة، حسبما يتلاءم مع تلك الأنواع من العمليات.

الإعترارات ذات الصلة بتطبيق المعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة (المرجع: الفقرة ٣)

٥١. يمكن تحديد التطبيق الإلزامي لهذا المعيار في الظروف المحلية للعمليات التي يقوم فيها الممارسون بإجراء خدمات ترتبط بإعداد وعرض المعلومات المالية للمنشأة (مثلاً فيما يتعلق بإعداد البيانات المالية التاريخية المطلوبة للإيداع العام). وفي حال لم يُحدد التطبيق الإلزامي، سواءً بموجب قانون أو نظام معين أو بموجب أي معايير مهنية معمول بها أو غير ذلك، يمكن أن يستنتج الممارس رغم ذلك بأن تطبيق هذا المعيار مناسب في ظروف معينة.

العلاقة مع المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ (المرجع: الفقرة ٤)

٦١. يتناول المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ مسؤوليات الشركة في وضع والحفاظ على نظام رقابة الجودة لعمليات الخدمات ذات العلاقة، بما في ذلك عمليات الجمع. وتوجّه تلك المسؤوليات نحو وضع:

• نظام رقابة الجودة في الشركة؛ و

• السياسات ذات العلاقة بالشركة المصممة لتحقيق هدف نظام رقابة الجودة وإجراءاته لتنفيذ ومراقبة الامتثال لتلك السياسات.

٧أ. بموجب المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، يترتب على الشركة التزام وضع والحفاظ على نظام رقابة الجودة لتزويدها بتأكيد معقول بأن:

- (أ) الشركة وموظفيها يمثلون للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها؛ و
(ب) التقارير الصادرة عن الشركة أو شركاء العملية هي مناسبة في الظروف المحددة.^٤

٨أ. ويمكن لأي اختصاص لم يتبنى المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ فيما يتعلق بعمليات الجمع أن يوضح متطلبات رقابة الجودة في الشركات التي تؤدي هذه العمليات. وترتكز أحكام هذا المعيار فيما يخص رقابة الجودة على مستوى العملية على أساس أن متطلبات رقابة الجودة المتبناة هي على الأقل مرهقة وصارمة بنفس قدر متطلبات المعيار الدولي لرقابة الجودة ١. ويتحقق هذا عندما تفرض تلك المتطلبات التزامات على الشركة لتحقيق أهداف متطلبات المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، بما في ذلك التزام صياغة نظام لرقابة الجودة يتضمن سياسات وإجراءات تتناول كل من العناصر التالية:

- مسؤوليات القيادة فيما يخص الجودة داخل الشركة؛
- المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة؛
- قبول واستمرار علاقات العملاء وعمليات محددة؛
- الموارد البشرية؛
- أداء العملية؛ و
- المراقبة.

٩أ. ضمن سياق نظام رقابة الجودة في الشركة، تكون فرق العملية مسؤولة عن تنفيذ إجراءات رقابة الجودة المطبقة على العملية.

١٠أ. ما لم تشر المعلومات التي تقدمها الشركة أو أطراف أخرى إلى خلاف ذلك، يحق لفريق العملية أن يعتمد على نظام رقابة الجودة في الشركة. على سبيل المثال، يمكن أن يعتمد فريق العملية على نظام رقابة الجودة في الشركة فيما يتعلق بما يلي:

- كفاءة الموظفين من خلال توظيفهم وتدريبهم بشكل رسمي.
- الحفاظ على علاقات العملاء من خلال أنظمة القبول والاستمرار.
- الالتزام بالمتطلبات القانونية والتنظيمية من خلال عملية المراقبة.

عند النظر في العيوب المحددة في نظام رقابة الجودة في الشركة التي يمكن أن تؤثر على عملية الجمع، يمكن أن يبحث شريك العملية في الإجراءات التي تتخذها الشركة لتصحيح الموقف والذي يعتبرها الشريك كافية في سياق عملية الجمع تلك.

^٤ المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، الفقرة ١١.

١١١. لا يشير وجود خلل في نظام رقابة الجودة في الشركة بالضرورة إلى أن عملية الجمع لم تجري وفق المعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها، أو أن تقرير الممارس غير مناسب.

عملية الجمع

لإستخدام مصطلحي "الإدارة" و"أولئك المكلفون بالرقابة" (المراجع: الفقرات ٥، ٧-٨)

١٢٠. تختلف مسؤوليات الإدارة وأولئك المكلفون بالرقابة بين مختلف الاختصاصات والمناطق، وبين منشآت من أنواع مختلفة. وتؤثر هذه الاختلافات على الطريقة التي يطبق فيها الممارس متطلبات هذا المعيار فيما يخص الإدارة أو أولئك المكلفون بالرقابة. وتبعاً لذلك، يُقصد من عبارة "الإدارة"، وحيث يكون مناسباً، أولئك المكلفون بالرقابة" المستخدمة في أماكن مختلفة عبر أجزاء هذا المعيار تنبيه الممارس إلى حقيقة أن البيئات المختلفة للمنشأة قد تمتلك هياكل وترتيبات مختلفة من الإدارة والرقابة.

١٣٠. تقع المسؤوليات المختلفة المتعلقة بإعداد المعلومات المالية وإعداد التقارير المالية الخارجية إما على عاتق الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة وفقاً لعوامل معينة كالتالي:

- موارد المنشأة وهيكلها
- أدوار كل من الإدارة وأولئك المكلفون بالرقابة ضمن المنشأة كما هو منصوص عليه في القانون أو النظام ذي الصلة أو، في حال كانت المنشأة غير منظمة، في أي ترتيبات رسمية للرقابة أو المسائلة يتم وضعها للمنشأة (على سبيل المثال، حسبما هي مسجلة في العقود أو دستور معين أو نوع آخر من الوثائق يتم تأسيس المنشأة بموجبها).

في العديد من المنشآت الصغيرة، لا يوجد غالباً فصل بين أدوار الإدارة والرقابة للمنشأة، أو أن أولئك المكلفون بالرقابة في المنشأة يمكن أن يشاركوا أيضاً في إدارة المنشأة. وفي معظم الحالات الأخرى، لاسيما في المنشآت الكبيرة، تكون الإدارة مسؤولة عن تنفيذ أعمال أو أنشطة المنشأة وإعداد التقارير بشأنها، بينما يشرف أولئك المكلفون بالرقابة على الإدارة. وفي المنشآت الكبيرة، غالباً ما يتحمل أولئك المكلفون بالرقابة مسؤولية المصادقة على المعلومات المالية للمنشأة، خصوصاً إذا كانت موجهة لإستخدام أطراف خارجية. وفي المنشآت الكبيرة، غالباً ما يتم تفويض مجموعة فرعية من أولئك المكلفين بالرقابة، مثل لجنة تدقيق معينة، بمسؤوليات مراقبة وإشراف معينة. وفي بعض الاختصاصات، يكون إعداد البيانات المالية للمنشأة وفقاً لإطار محدد هو مسؤولية قانونية لأولئك المكلفين بالرقابة، وفي بعض الاختصاصات الأخرى يكون ذلك من مسؤولية الإدارة.

المشاركة في أنشطة أخرى متعلقة بإعداد وعرض المعلومات المالية (المرجع: الفقرة ٥)

أ١٤. يختلف نطاق عملية الجمع بالاعتماد على ظروف العملية. لكنه يشمل في كل حالة مساعدة الإدارة في إعداد وعرض المعلومات المالية الخاصة بالمنشأة وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية، بناءً على المعلومات التي تقدمها الإدارة. وفي بعض عمليات الجمع، قد تعدّ الإدارة مسبقاً المعلومات المالية ذاتها في مسودة أو بشكل مبدئي.

أ١٥. يمكن أن يشارك الممارس أيضاً في إجراء أنشطة أخرى معينة بالنيابة عن الإدارة، بالإضافة إلى عملية الجمع. على سبيل المثال، يمكن أن يُطلب من الممارس أيضاً جمع وتصنيف وتلخيص البيانات المحاسبية الأساسية للمنشأة ومعالجة البيانات على شكل سجلات محاسبية حتى إعداد ميزان المراجعة. ثم يُستخدم ميزان المراجعة على أنه معلومات أساسية يمكن للممارس أن يجمع منها المعلومات المالية التي تكون موضوع عملية الجمع التي تجري وفقاً لهذا المعيار. وغالباً ما يكون هذا هو الحال بالنسبة للمنشآت الصغيرة التي لا تمتلك أنظمة محاسبة مطورة بشكل جيد، أو للمنشآت التي تفضل الاستعانة بمزودين خارجيين لإعداد السجلات المحاسبية. ولا يعالج هذا المعيار تلك الأنشطة الإضافية التي يقوم بها الممارس لمساعدة الإدارة في مجالات أخرى، قبل جمع البيانات المالية للمنشأة.

أطر إعداد التقارير المالية (المرجع: الفقرة ١٠)

أ١٦. يمكن إعداد المعلومات المالية وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المصمم لتلبية:

- احتياجات المعلومات المالية المشتركة لمجموعة واسعة من المستخدمين (أي "إطار إعداد التقارير المالية ذو الغرض العام")؛ أو
- احتياجات المعلومات المالية لمستخدمين محددين (أي "إطار إعداد التقارير المالية ذو الغرض الخاص").

تحدد متطلبات إطار إعداد التقارير المالية المعمول به شكل ومحتوى المعلومات المالية. ويمكن الإشارة إلى إطار إعداد التقارير المالية، في بعض الحالات، على أنه "أساس المحاسبة".

أ١٧. فيما يلي أمثلة على أطر إعداد التقارير المالية ذات الأغراض العامة المستخدمة على نطاق واسع:

- المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والمعايير الوطنية لإعداد التقارير المالية المطبقة على المنشآت المدرجة بشكل عام.
- المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الخاصة بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة والمعايير الوطنية لإعداد التقارير المالية المطبقة على المنشآت الصغيرة والمتوسطة.

١٨١. فيما يلي أمثلة على أطر إعداد التقارير المالية ذات الأغراض الخاصة التي يمكن إستخدامها، بالاعتماد على الغرض المحدد للمعلومات المالية:

- أساس المحاسبة الضريبي المستخدم في اختصاص محدد لإعداد المعلومات المالية لاستيفاء التزامات الامتثال الضريبي.
- بالنسبة للمنشآت التي لا يُطلب منها إستخدام إطار راسخ لإعداد التقارير المالية:
 - أساس المحاسبة المستخدم في المعلومات المالية لمنشأة محددة والذي يكون ملائماً للإستخدام المقصود للمعلومات المالية وظروف المنشأة (على سبيل المثال، إستخدام أساس النقد المحاسبي بإستحقاقات مختارة، مثل الذمم المدينة والذمم الدائنة، الذي ينتج عنه ميزانية عمومية وبيان دخل؛ أو إستخدام إطار إعداد التقارير المالية الراسخ الذي يُعدّل لملائمة الغرض المحدد الذي يتم من أجله إعداد المعلومات المالية).
 - أساس النقد المحاسبي الذي ينتج عنه بيان المقبوضات والمدفوعات (على سبيل المثال، لغرض توزيع زيادة المقبوضات عن المدفوعات النقدية على مالكي عقارات التأجير؛ أو لتسجيل الحركات في صندوق النثرية الخاص بنادي معين).

المتطلبات الأخلاقية (المرجع: الفقرة ٢١)

١٩١. تنص قواعد مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين على المبادئ الأساسية للأخلاقيات المهنية، وفيما يلي المبادئ الأساسية:

(أ) النزاهة؛

(ب) الموضوعية؛

(ج) الكفاءة المهنية وبذل العناية اللازمة؛

(د) السرية؛ و

(هـ) السلوك المهني.

تؤسس المبادئ الأساسية للأخلاقيات المهنية لمعايير السلوك المتوقعة من المحاسبين المهنيين.

تقدم قواعد السلوك المهني الأخلاقي الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين إطار مفاهيم يؤسس للمنهج المطلوب من المحاسبين المهنيين اتباعه عند تحديد التهديدات التي تمس الامتثال للمبادئ الأساسية وتقييمها ومعالجتها. وفي حالة عمليات التدقيق أو المراجعة أو عمليات التأكيد الأخرى، توضح قواعد السلوك المهني الأخلاقي المعايير الدولية للاستقلالية، التي وضعت من خلال تطبيق إطار المفاهيم على التهديدات التي تمس الاستقلالية فيما يتعلق بتلك العمليات.

الإجراءات الأخلاقية فيما يخص ارتباط الممارس بالمعلومات (المرجع: الفقرات ٢١ و ٢٤ (أ)-(د))
٢٠. بموجب قواعد مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين^٥، وعند تطبيق مبدأ النزاهة،
يجب على المحاسب المهني أن لا يرتبط بعلم منه بالتقارير أو الإقرارات أو المراسلات أو
المعلومات الأخرى حيث يعتقد المحاسب المهني بأن المعلومات:

(أ) تتضمن بيان خاطئ أو مضلل بشكل كبير؛

(ب) تتضمن بيانات أو معلومات تم تقديمها بشكل متهور؛ أو

(ج) تحذف أو تخفي معلومات مطلوب تضمينها حيث يكون هذا الحذف أو الإخفاء مضللاً.

عندما يدرك المحاسب المهني أن المحاسب قد ارتبط بتلك المعلومات، فإنه يتوجب على
المحاسب وفقاً لقواعد مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين إتخاذ خطوات لفك
ارتباطه عن تلك المعلومات.

الإستقلالية (المرجع: الفقرتان ١٧ (ز) و ٢١)

٢١. بالرغم من أن المعايير الدولية للإستقلالية من قواعد مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية
للمحاسبين لا ينطبقان على عمليات الجمع، إلا أن القواعد الاخلاقية أو القوانين أو الأنظمة
الوطنية يمكن أن تحدد المتطلبات أو قواعد الإفصاح المتعلقة بالإستقلالية.

إبلاغ سلطة مختصة خارج المنشأة عن عدم الامتثال المحدد أو المشكوك فيه

٢٢. قد تتطلب القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة ما يلي:

(أ) قد يُطلب من الممارس أن يبلغ السلطات المختصة خارج المنشأة بعدم الامتثال المحدد أو
المشكوك فيه للقوانين والأنظمة.

(ب) قد تحدد القوانين والأنظمة المسؤوليات التي يكون بموجبها إبلاغ سلطة مختصة خارج
المنشأة ملائماً في ظروف معينة.^١

٢٣. قد يكون إبلاغ سلطة مختصة خارج المنشأة عن عدم امتثال محدد أو مشتبه به للقوانين
والأنظمة مطلوباً أو مناسباً في بعض الحالات للأسباب التالية:

(أ) تتطلب القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة من الممارس أن يبلغ
عن عدم الامتثال؛

(ب) يكون الممارس قد قرر أن الإبلاغ هو التصرف الملائم استجابة لعدم الامتثال المحدد أو
المشكوك فيه وفقاً للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة؛ أو

(ج) تمنح القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة الممارس حق الإبلاغ.

^٥ الجزء "أ" من قواعد مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين، الفقرة ٢.١١٠.

^١ انظر على سبيل المثال الأقسام ٥١/٢٢٥ إلى ٥٢/٢٢٥ من قواعد سلوك مجلس المعايير الأخلاقية للمحاسبين المهنيين

٢٤أ. وفقاً للفقرة ٢٨ من هذا المعيار الدولي لعمليات المراجعة، لا يتوقع أن يكون لدى الممارس مستوى من فهم القوانين والأنظمة يتجاوز المستوى اللازم الذي يمكنه من أداء عملية التجميع. ومع ذلك، قد يتوقع من الممارس بموجب القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة أن يستخدم المعرفة، والحكم المهني والخبرة في الاستجابة لعدم الامتثال المحدد أو المشكوك فيه. وتحدد محكمة أو جهة قضائية معنية في نهاية المطاف ما إذا كان أحد التصرفات يمثل عدم امتثال فعلي.

٢٥أ. في بعض الحالات، قد يُمنع إبلاغ السلطات المهنية خارج المنشأة عن عدم الامتثال المحدد أو المشكوك فيه نتيجة لواجب السرية المفروض على الممارس بموجب القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة. وفي حالات أخرى، لا يعد إبلاغ السلطات المعنية خارج المنشأة عن عدم الامتثال المحدد أو المشكوك فيه انتهاكاً لمبدأ السرية وفقاً للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة.^١

٢٦أ. قد ينظر الممارس في الحصول على استشارة داخلية (من داخل الشركة أو الشركة ضمن شبكة)، أو الحصول على استشارة قانونية ليتسنى له فهم التداعيات المهنية أو القانونية المترتبة على اتخاذ مسار معين من الإجراءات، أو الحصول على استشارة سرية من جهة تنظيمية أو مهنية (ما لم يكن ذلك ممنوعاً بموجب القوانين أو الأنظمة أو ما لم يكن سيؤدي إلى انتهاك مبدأ السرية).^٢

الحكم المهني (المرجع: الفقرات ٢٢، ٢٤ (هـ) (٣))

٢٧أ. يعتبر الحكم المهني أمراً أساسياً في إجراء عملية الجمع بشكل سليم. وهذا لأن تفسير المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة ومتطلبات هذا المعيار، والحاجة لإتخاذ قرارات مدروسة خلال إجراء عملية الجمع، يتطلب تطبيق معارف وخبرات ملائمة على حقائق العملية وظروفها. ويعتبر الحكم المهني ضرورياً، على وجه التحديد، عندما تتطوي العملية على مساعدة إدارة المنشأة بخصوص القرارات حول:

- مدى قبول إطار إعداد التقارير المالية الذي سيتم استخدامه لإعداد وعرض المعلومات المالية للمنشأة، في ضوء الاستخدام المقصود للمعلومات المالية والمستخدمين المقصودين منها.

- تطبيق إطار إعداد التقارير المالية المعمول به، بما في ذلك:

- اختيار السياسات المحاسبية المناسبة بموجب ذلك الإطار؛

- وضع التقديرات المحاسبية اللازمة للمعلومات المالية التي سيتم إعدادها وعرضها بموجب ذلك الإطار؛

^١ انظر على سبيل المثال، القسم ٧/١٤٠ والقسم ٥٣/٢٢٥ من قواعد سلوك مجلس المعايير الأخلاقية للمحاسبين المهنيين.

^٢ انظر على سبيل المثال، القسم ٥٥/٢٢٥ من قواعد سلوك مجلس المعايير الأخلاقية للمحاسبين المهنيين.

- إعداد وعرض المعلومات المالية وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به.
- تُقدم مساعدة الممارس للإدارة دوماً على أساس أن الإدارة أو أولئك المكلفون بالرقابة، حيث يكون مناسباً، يفهمون الأحكام الهامة التي تُعكس في المعلومات المالية، ويقبلون مسؤولية تلك الأحكام.
- ٢٨أ. يتضمن الحكم المهني تطبيق التدريب والمعارف والخبرات ذات الصلة، ضمن السياق الذي ينص عليه هذا المعيار والمعايير المحاسبية والأخلاقية، في إتخاذ قرارات مدروسة حول الإجراءات المناسبة في ظروف عملية الجمع.
- ٢٩أ. تستند ممارسة الحكم المهني في العمليات المختلفة إلى الحقائق والظروف التي يعلمها الممارس حتى تاريخ تقريره حول العملية، بما في ذلك:
- المعرفة المكتسبة من أداء العمليات الأخرى التي تُنفذ لصالح المنشأة، حيث أمكن (على سبيل المثال، الخدمات الضريبية).
 - فهم الممارس لأعمال وعمليات المنشأة، بما في ذلك نظامها المحاسبي، ولتطبيق إطار إعداد التقارير المالية المعمول به في القطاع الذي تعمل فيه المنشأة.
 - الحد الذي يتطلب فيه إعداد وعرض المعلومات المالية ممارسة الأحكام الإدارية.

رقابة الجودة على مستوى العملية (المرجع: الفقرة ٢٣(ب))

- ٣٠أ. إن إجراءات شريك العملية والرسائل المناسبة للأفراد الآخرين في فريق العملية، في تحمل مسؤولية الجودة الكلية في كل عملية، تؤكد على أهمية تحقيق جودة عملية:
- (أ) تنفيذ أعمال تنقيد بالمعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية والقانونية؛
- (ب) الإمتثال لسياسات وإجراءات رقابة الجودة في الشركة حيث أمكن؛ و
- (ج) إصدار تقرير الممارس بشأن العملية وفقاً لهذا المعيار.

قبول واستمرار علاقات العملاء وعمليات الجمع (المرجع: الفقرة ٢٣(ب)(١))

- ٣١أ. يقتضي المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ من الشركة الحصول على المعلومات التي تراها ضرورية في ظروف معينة قبل قبول عملية ما مع عميل جديد، عند تحديد ما إذا سيتم الاستمرار في عملية حالية وعند النظر في قبول عملية جديدة مع عميل حالي. وقد تشمل المعلومات التي تساعد شريك العملية في تحديد ما إذا كان قبول أو استمرار علاقات العملاء

وعمليات الجمع هو أمر مناسب لمعلومات تخص نزاهة المالكين الرئيسيين والإدارة الرئيسية وأولئك المكلفين بالرقابة. وإذا كان لدى شريك العملية سبباً للتشكيك في نزاهة الإدارة إلى الحد الذي يمكن أن يؤثر على الأداء السليم للعملية، فإنه قد يكون من غير المناسب قبول العملية.

الامتثال للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة في إجراء العملية (المرجع: الفقرة ٢٣(ب)(٣))

٣٢أ. يوضح المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ مسؤوليات الشركة في وضع سياسات وإجراءات مصممة لتزويدها بتأكيد معقول بأن الشركة وموظفيها يمثلون للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة. ويوضح هذا المعيار مسؤوليات شريك العملية فيما يخص امتثال فريق العملية للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة.

قبول وإستمرار العملية

تحديد الإستخدام المقصود للمعلومات المالية (المرجع: الفقرة ٢٤(أ))

٣٣أ. يُحدد الإستخدام المقصود للمعلومات المالية بالرجوع إلى القانون أو النظام المعمول به أو الترتيبات الأخرى التي توضع فيما يخص تقديم المعلومات المالية للمنشأة، مع الأخذ بعين الاعتبار احتياجات المعلومات المالية للأطراف داخل وخارج المنشأة الذين يكونوا هم المستخدمين المقصودين. ومن الأمثلة على ذلك المعلومات المالية المطلوب تقديمها من قبل المنشأة فيما يتعلق بإجراء المعاملات أو تمويل التطبيقات مع أطراف خارجية مثل الموردين أو البنوك أو المزودين الآخرين للتمويل.

٣٤أ. إن تحديد الممارس للإستخدام المقصود للمعلومات المالية ينطوي أيضاً على فهم عوامل معينة مثل الغرض (الأغراض) المحددة للإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة، حيث أمكن، التي يُقصد تحقيقها من خلال طلب عملية الجمع، وأغراض الطرف المكلف حين يكون مختلفاً. على سبيل المثال، يمكن لهيئة معينة لتمويل المنح أن تطلب من المنشأة معلومات مالية يجمعها المحاسب المهني للحصول على معلومات حول جوانب معينة من عمليات أو أنشطة المنشأة معدة بشكل محدد، من أجل دعم تقديم منحة ما أو الاستمرار في تقديم منحة حالية.

تحديد إطار إعداد التقارير المالية المعمول به (المرجع: الفقرتان ١٧(أ) و ٢٤(ب))

٣٥أ. يتم إتخاذ القرار المتعلق بإطار إعداد التقارير المالية الذي تتبناه الإدارة فيما يخص المعلومات المالية في سياق الإستخدام المقصود للمعلومات كما هو مبين في الشروط المتفق عليها للعملية، ومتطلبات أي قانون أو نظام معمول به.

٣٦أ. فيما يلي أمثلة على العوامل التي تشير إلى أنه قد يكون من الملائم النظر فيما إذا كان إطار إعداد التقارير المالية مقبول:

- طبيعة المنشأة، وما إذا كانت عبارة عن شكل منظم من المنشآت، على سبيل المثال، ما إذا كانت مؤسسة أعمال ربحية أو منشأة قطاع عام أو منظمة غير ربحية.

- الإستخدم المقصود للمعلومات المالية والمستخدمين المقصودين. على سبيل المثال، يمكن أن تكون المعلومات المالية موجهة لإستخدم مجموعة واسعة من المستخدمين، أو على نحو بديل، يمكن أن تكون موجهة لإستخدم الإدارة أو مستخدمين خارجيين محددين في سياق غرض خاص يُحدد كجزءٍ من الإتفاق على شروط عملية الجمع.
- ما إذا يتم تحديد إطار إعداد التقارير المالية المعمول به، سواء في قانون أو نظام معمول به أو في عقد أو شكل آخر من الإتفاقيات مع طرف ثالث، أو كجزءٍ من ترتيبات الرقابة أو المسائلة التي تتبناها المنشأة بشكل اختياري.
- طبيعة وشكل المعلومات المالية التي سيتم إعدادها وعرضها بموجب إطار إعداد التقارير المالية المعمول به، على سبيل المثال، مجموعة كاملة من البيانات المالية أو بيان مالي واحد أو معلومات مالية تُعرض بشكل آخر يُتفق عليه بين أطراف العقد أو شكل آخر من الإتفاقيات.

العوامل ذات الصلة عندما تكون المعلومات المالية موجهة لغرض محدد (المرجع: الفقرة ٢٤ (أ)-(ب))
 ٣٧أ. يوافق الطرف المكلف عموماً على طبيعة وشكل المعلومات المالية الموجهة لغرض محدد مع المستخدمين المقصودين، على سبيل المثال حسبما هو محدد بموجب نصوص إعداد التقارير المالية في عقد ما أو منحة مشروع أو حسبما هو لازم لدعم معاملات أو أنشطة المنشأة. ويمكن أن يقتضي العقد ذو الصلة إستخدم إطار معين لإعداد التقارير المالية، مثل إطار إعداد التقارير المالية ذات الغرض العام الذي يوضع من قبل هيئة معتمدة أو معترف بها لوضع المعايير أو بموجب قانون أو نظام معين. وكخيار بديل، يمكن أن يوافق أطراف العقد على إستخدم إطار ذي غرض عام مع تعديلات أو تغييرات تلاءم احتياجاتهم الخاصة. وفي تلك الحالة، يمكن وصف إطار إعداد التقارير المالية المعمول به في المعلومات المالية وفي تقرير الممارس على أنه عبارة عن نصوص إعداد التقارير المالية للعقد المحدد بدلاً من الرجوع إلى إطار إعداد التقارير المالية المعدل. وفي تلك الحالات، وبالرغم من إمكانية إتاحة المعلومات المالية المجمعة على نطاق واسع، إلا أن إطار إعداد التقارير المالية المعمول به يعتبر إطار ذو غرض خاص، ويتوجب على الممارس الامتثال لمتطلبات إعداد التقارير ذات الصلة في هذا المعيار.

٣٨أ. عندما يكون إطار إعداد التقارير المالية المعمول به هو إطار ذو غرض خاص، فإنه يتوجب على الممارس وفق هذا المعيار أن يسجل أي قيود مفروضة على الإستخدم المقصود للمعلومات المالية أو على توزيعها في كتاب التكاليف، وأن يذكر في تقرير الممارس بأنه قد تم إعداد المعلومات المالية بإستخدم إطار لإعداد التقارير المالية ذو غرض خاص، وبالتالي قد لا يكون ملائماً لأغراض أخرى.

مسؤوليات الإدارة (المرجع: الفقرة ٢٤(هـ))

٣٩أ. بموجب هذا المعيار، يتوجب على الممارس الحصول على موافقة الإدارة، أو حيث أمكن أولئك المكلفين بالرقابة، بشأن مسؤوليات الإدارة فيما يتعلق بالمعلومات المالية وعملياتية الجمع كشرط مسبق لقبول العملية. وفي المنشآت الصغيرة، قد لا تكون الإدارة، أو حيث أمكن أولئك المكلفين بالرقابة، مطلعين جيداً على ماهية تلك المسؤوليات، بما في ذلك تلك التي تنشأ بموجب القانون أو النظام المعمول به. ومن أجل الحصول على موافقة الإدارة بناءً على أساس مدروس، قد يجد الممارس أنه من الضروري مناقشة تلك المسؤوليات مع الإدارة قبل السعي للحصول على موافقة الإدارة على مسؤولياتها.

٤٠أ. في حال لم تقرّ الإدارة بمسؤولياتها في سياق عملية الجمع، لا يكون الممارس قادراً على إجراء العملية، ويكون من غير المناسب للممارس قبول العملية ما لم يُطلب منه ذلك بموجب القانون أو النظام المعمول به. وفي الحالات التي يتعين فيها على الممارس رغم ذلك قبول العملية، قد يحتاج الممارس للتواصل مع الإدارة بخصوص أهمية هذه المسائل ومدلولات العملية.

٤١أ. يحق للممارس أن يعتمد على الإدارة في تقديم جميع المعلومات ذات الصلة لعملية الجمع بشكل دقيق ومكتمل وفي الوقت المناسب. ويختلف شكل المعلومات التي تقدمها الإدارة لغرض العملية مع اختلاف ظروف العملية. ويمكن أن تتضمن على نطاق واسع السجلات والوثائق والتوضيحات والمعلومات الأخرى المرتبطة بجمع المعلومات المالية باستخدام إطار إعداد التقارير المالية المعمول به. وقد تشمل المعلومات المقدمة، على سبيل المثال، معلومات حول إفتراضات الإدارة والنوايا أو الخطط التي ينطوي عليها وضع التقديرات المحاسبية اللازمة لجمع المعلومات بموجب إطار إعداد التقارير المالية المعمول به.

كتاب التكلفة أو شكل آخر من الإتفاقيات الخطية (المرجع: الفقرة ٢٥)

٤٢أ. يكون من مصلحة كل من الإدارة والأطراف المكلفة في حال اختلافهم والممارس أن يقوم الممارس بإرسال كتاب تكليف إلى الإدارة، وحيث أمكن، إلى الأطراف المكلفة قبل إجراء عملية الجمع، للمساعدة على تقادي أي سوء تفاهم فيما يخص عملية الجمع. ويؤكد كتاب التكلفة على قبول الممارس للعملية كما يؤكد على مسائل معينة كالتالي:

- أهداف ونطاق العملية، بما في ذلك فهم أطراف العملية بأن العملية هي ليست عبارة عن عملية تأكيد.
- الاستخدام المقصود للمعلومات المالية وتوزيعها، وأي قيود على استخدامها أو توزيعها (حيث أمكن).
- مسؤوليات الإدارة فيما يتعلق بعملية الجمع.

- نطاق مسؤوليات الممارس، بما في ذلك أن الممارس لن يبدي رأي تدقيق أو نتيجة مراجعة معينة حول المعلومات المالية.
- شكل ومحتوى التقرير الذي سيصدر عن الممارس بشأن العملية.

شكل ومحتوى كتاب التكاليف

- أ٤٣. يمكن أن يختلف شكل ومحتوى كتاب التكاليف لكل عملية. وبالإضافة إلى المسائل المطلوبة بموجب هذا المعيار، يمكن أن يشير كتاب التكاليف إلى ما يلي، على سبيل المثال:
- الترتيبات المتعلقة بمشاركة الممارسين والخبراء في بعض جوانب عملية الجمع.
 - الترتيبات التي ستجري مع الممارس السابق، إن وجد، في حال عملية مبدئية.
 - احتمالية أن يُطلب من الإدارة، أو أولئك المكلفين بالرقابة، حسبما يكون مناسباً، التأكيد خطياً على معلومات أو توضيحات معينة يتم إبلاغها شفهيًا للممارس خلال العملية.
 - ملكية المعلومات المستخدمة لأغراض عملية الجمع، مع التمييز بين وثائق ومعلومات المنشأة المقدمة للعملية ووثائق عملية الممارس، مع الأخذ بعين الإعتبار القانون أو النظام المعمول به.
 - الطلب من الإدارة، والطرف المكلف في حال إختلافه، الإقرار بإستلام كتاب التكاليف والموافقة على شروط العملية الموضحة في الكتاب المذكور.

كتاب التكاليف التوضيحي

- أ٤٤. يرد كتاب التكاليف التوضيحي لعملية جمع معينة في الملحق ١ من هذا المعيار.

العمليات المتكررة (المرجع: الفقرة ٢٦)

- أ٤٥. قد يقرر الممارس عدم إرسال كتاب تكاليف جديد أو إتفاقية خطية أخرى في كل فترة. لكن العوامل التالية قد تشير إلى أنه من المناسب تنقيح شروط عملية الجمع، أو تنكير الإدارة أو الطرف المكلف، حيث أمكن، بالشروط الحالية للعملية:

- أي مؤشر على أن الإدارة أو الطرف المكلف، حيث أمكن، قد أساء فهم هدف ونطاق العملية.
- أي شروط منقحة أو خاصة للعملية.

- تغير حديث في الإدارة العليا للمنشأة.
- تغير هام في ملكية المنشأة.
- تغير هام في طبيعة أو حجم أعمال المنشأة.
- أي تغير في المتطلبات القانونية أو التنظيمية يؤثر على المنشأة.
- أي تغير في إطار إعداد التقارير المالية المعمول به.

الإتصال مع الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة (المرجع: الفقرة ٢٧)

٤٦أ. يختلف التوقيت المناسب للإتصال مع اختلاف ظروف عملية الجمع. وتشمل الظروف ذات الصلة أهمية وطبيعة المسألة وأي إجراء يُتوقع إتخاذها من قبل الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة. على سبيل المثال، قد يكون من الملائم الإبلاغ عن صعوبات كبيرة يتم مواجهتها خلال العملية في أقرب فرصة ممكنة إذا كانت الإدارة أو أولئك المكلفون بالرقابة قادرين على مساعدة الممارس في تخطي تلك الصعوبات.

٤٧أ. قد تشمل المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة مطلباً لإبلاغ مستوى ملائم من الإدارة أو المكلفين بالحوكمة عن عدم امتثال محدد أو مشتبه به للقوانين والأنظمة. وفي بعض دوائر الاختصاص، قد تمنع القوانين أو الأنظمة تواصل الممارس بشأن بعض المسائل مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة. وقد تمنع القوانين أو الأنظمة بشكل محدد التواصل، أو أية إجراءات أخرى قد تمس بسير تحقيق تجريه سلطة مختصة في وقوع تصرف غير قانوني محدد أو مشكوك فيه، بما في ذلك تنبيه المنشأة في حال كان من المطلوب من الممارس أن يبلغ سلطة مختصة عن عدم امتثال محدد أو مشتبه به وفقاً لقانون مكافحة غسيل الأموال، على سبيل المثال. وفي تلك الحالات، قد تكون المسائل التي ينظر فيها الممارس معقدة وقد يأخذ الممارس الحصول على استشارة قانونية بعين الاعتبار.

إجراء العملية

فهم الممارس (المرجع: الفقرة ٢٨)

٤٨أ. إن فهم أعمال المنشأة وعملياتها، بما في ذلك النظام المحاسبي للمنشأة وسجلاتها المحاسبية، هي عملية مستمرة تحدث خلال عملية الجمع. ويؤسس مثل هذا الفهم إطار مرجعي معين يمارس ضمنه الممارس الحكم المهني في جمع المعلومات المالية.

٤٩أ. إن إتساع وعمق الفهم الذي يتمتع به الممارس أو يحصل عليه حول أعمال وعمليات المنشأة هو أقل من الفهم الذي تتمتع به الإدارة. وهو موجه للمستوى الذي يعتبر كافي للممارس حتى يكون قادراً على جمع المعلومات المالية بموجب شروط العملية.

- أ٥٠. تشمل الأمثلة على المسائل التي قد يأخذها الممارس بعين الاعتبار عند الحصول على فهم لأعمال وعمليات المنشأة وإطار إعداد التقارير المالية المعمول به ما يلي:
- حجم وتعقيد المنشأة وعملياتها.
 - تعقيد إطار إعداد التقارير المالية.
 - التزامات أو متطلبات إعداد التقارير المالية للمنشأة سواء كانت قائمة بموجب القوانين أو الأنظمة المعمول بها، أو بموجب أحكام عقد معين أو شكل آخر من الإتفاقيات مع طرف ثالث، أو في سياق الترتيبات الإختيارية لإعداد التقارير المالية.
 - مستوى تطور هيكل إدارة ورقابة المنشأة فيما يخص إدارة ومراقبة السجلات المحاسبية للمنشأة وأنظمة إعداد التقارير المالية الخاصة بها والتي تدعم إعداد المعلومات المالية للمنشأة.
 - مستوى تطور وتعقيد أنظمة المحاسبة وإعداد التقارير المالية والضوابط ذات العلاقة في المنشأة.
 - طبيعة أصول المنشأة والتزاماتها وإيراداتها ومصاريفها.

جمع المعلومات المالية

الأحكام الهامة (المرجع: الفقرة ٣٠)

أ٥١. في بعض عمليات الجمع، لا يقدم الممارس أي مساعدة للإدارة فيما يخص الأحكام الهامة. وفي عمليات أخرى، يمكن أن يقدم الممارس هذه المساعدة، على سبيل المثال، فيما يتعلق بالتقدير المحاسبي المطلوب أو مساعدة الإدارة في النظر في السياسات المحاسبية المناسبة. وعند تقديم المساعدة، يكون النقاش ضروريا بحيث تفهم الإدارة وأولئك المكلفون بالرقابة، حسبما يكون مناسباً، الأحكام الهامة الظاهرة في المعلومات المالية، ويقبلون تحمل مسؤوليتهم عن تلك الأحكام.

قراءة المعلومات المالية (المرجع: الفقرة ٣١)

أ٥٢. يُقصد من قراءة الممارس للمعلومات المالية مساعدته في إستيفاء إلتزاماته الأخلاقية المتعلقة بعملية الجمع.

إقتراح تعديلات على المعلومات المالية

الإشارة إلى أو وصف إطار إعداد التقارير المالية المعمول به (المرجع: الفقرة ٣٤(أ))

أ٥٣. قد تكون هناك حالات معينة يكون فيها إطار إعداد التقارير المالية المعمول به هو إطار قائم مع الكثير من حالات الحياد عنه. وإذا كان وصف إطار إعداد التقارير المالية المعمول به في المعلومات المالية المجمعة يشير إلى الإطار القائم بالإضافة إلى حالات الحياد عنه، فإن

الممارس قد يحتاج إلى النظر فيما إذا كانت الإشارة إلى الإطار القائم هي إشارة مضللة ضمن ظروف العملية.

التعديل فيما يخص البيانات الخاطئة الجوهرية، والمعلومات غير المضللة (المرجع: الفقرات ٣٤(ب)-
(ج))

٥٤أ. يبحث الممارس في مفهوم الأهمية النسبية في سياق إطار إعداد التقارير المالية المعمول به. وتناقش بعض أطر إعداد التقارير المالية مفهوم الأهمية النسبية في سياق إعداد وعرض المعلومات المالية. ورغم أن أطر إعداد التقارير المالية يمكن أن تناقش الأهمية النسبية بمصطلحات مختلفة، إلا أنها توضح عموماً:

- أن البيانات الخاطئة، بما في ذلك الحذوفات، تعتبر هامة إذا كان يتوقع على نحو معقول بأنها تؤثر، سواءً بشكل فردي أو مجتمعة، على القرارات الاقتصادية للمستخدمين المتخذة على أساس المعلومات المالية؛
- أن الأحكام المتعلقة بالأهمية النسبية تُتخذ في ضوء الظروف المحيطة، وتتأثر بحجم أو طبيعة البيان الخاطيء، أو كلاهما؛ و
- أن الأحكام حول المسائل المهمة بالنسبة لمستخدمي المعلومات المالية تستند إلى بحث احتياجات المعلومات المالية المشتركة للمستخدمين كمجموعة. ولا يُنظر في الأثر المحتمل للبيانات الخاطئة على مختلف المستخدمين المحددين والتي قد تختلف احتياجاتهم على نطاق واسع.

٥٥أ. في حال توفره في إطار إعداد التقارير المالية المعمول به، يوفر مثل هذا النقاش إطار مرجعي للممارس في فهم الأهمية النسبية لغرض عملية الجمع. وفي حال عدم توفره، توفر الاعتبارات أعلاه إطار مرجعي للممارس.

٥٦أ. إن إدراك الممارس لاحتياجات مستخدمي المعلومات المالية يؤثر على نظرته للأهمية النسبية. وفي هذا السياق، يكون من المعقول للممارس أن يفترض أن المستخدمين:

- يمتلكون معرفة معقولة بالأعمال والأنشطة الاقتصادية والمحاسبية، وهم على استعداد لدراسة المعلومات المالية بدرجة معقولة من الجِد والاجتهاد؛
- يفهمون أنه يتم إعداد وعرض المعلومات المالية حسب مستويات الأهمية النسبية؛
- يدركون الشكوك الكامنة في قياس المبالغ بناءً على استخدام التقديرات والأحكام والبحث في الأحداث المستقبلية؛ و
- إتخاذ قرارات اقتصادية معقولة على أساس المعلومات الواردة في المعلومات المالية.

٥٧أ. قد يتضمن إطار إعداد التقارير المالية المعمول به المبدأ القاضي بإعداد المعلومات المالية على أساس المنشأة المستمرة، وإذا أدرك الممارس وجود شكوك فيما يخص قدرة المنشأة على الاستمرار كمنشأة مستمرة، يمكن أن يقترح الممارس حسيما يكون مناسباً طريقة عرض أكثر ملائمة بموجب إطار إعداد التقارير المالية المعمول به، أو إفصاحات مناسبة فيما يخص قدرة المنشأة على الاستمرار كمنشأة مستمرة، من أجل التقيد بذلك الإطار ولتفادي أن تكون المعلومات المالية مضللة.

الأوضاع التي تقتضي من الممارس الإنسحاب من العملية (المرجع: الفقرتان ٣٣ و ٣٥)
٥٨أ. في الظروف التي تتطرق إليها متطلبات هذا المعيار حيث يكون الإنسحاب من العملية أمراً ضرورياً، تتيح مسؤولية إبلاغ الإدارة وأولئك المكلفين بالرقابة بأسباب الإنسحاب فرصة معينة لبيان الإلتزامات الأخلاقية للممارس.

التوثيق (المرجع: الفقرة ٣٨)

٥٩أ. إن التوثيق الذي يقتضيه هذا المعيار يحقق عدداً من الأهداف، بما في ذلك ما يلي:

- توفير سجل بالمسائل ذات الصلة بشكل مستمر بالنسبة لعمليات الجمع المستقبلية.
- تمكين فريق العملية، حيث أمكن، من تحمل مسؤولية عمله، بما في ذلك تسجيل استكمال العملية.

٦٠أ. قد يبحث الممارس أيضاً في تضمين وثائق العملية صورة من ميزان المراجعة الخاص بالمنشأة، وملخص بالسجلات المحاسبية الهامة أو معلومات أخرى يستخدمها الممارس لإجراء عملية الجمع.

٦١أ. في تسجيل كيفية تطابق المعلومات المالية المجمعة مع السجلات والوثائق والتوضيحات والمعلومات الأخرى الأساسية التي تقدمها الإدارة لغرض عملية الجمع، قد يحتفظ الممارس على سبيل المثال بجدول يوضح مطابقة أرصدة حسابات الأستاذ العام للمنشأة مع المعلومات المالية المجمعة، بما في ذلك أي قيود يومية معدلة أو أي تعديلات أخرى على المعلومات المالية التي إتفق عليها الممارس مع الإدارة في سياق العملية.

تقرير الممارس (المرجع: الفقرة ٤٠)

٦٢أ. يشمل التقرير الخطي التقارير الصادرة بصورة ورقية وتلك الصادرة بإستخدام وسيط إلكتروني.

٦٣أ. عندما يدرك الممارس أنه سيتم دمج المعلومات المالية المجمعة وتقرير الممارس في وثيقة معينة تشتمل على معلومات أخرى، مثل التقرير المالي، قد يبحث الممارس - في حال سمح شكل

العرض بذلك- في تحديد أرقام الصفحات التي عُرضت فيها المعلومات المالية. وهذا من شأنه أن يساعد المستخدمين على تحديد المعلومات المالية التي يرتبط بها تقرير الممارس.

المرسل إليهم التقرير (المرجع: الفقرة ٤٠(ب))

٦٤أ. قد يحدد القانون أو النظام المعمول به الجهة المرسل إليها تقرير الممارس في الاختصاص المحدد. وعادة ما يُرسل تقرير الممارس إلى الطرف الذي قام بإشراك الممارس وفقاً لشروط العلمية، وعادة ما تكون هي إدارة المنشأة.

المعلومات المالية المعدّة باستخدام إطار إعداد التقارير المالية ذات الغرض الخاص (المرجع: الفقرة ٤٠(ي))

٦٥أ. بموجب هذا المعيار، وفي حال تم إعداد المعلومات المالية باستخدام إطار إعداد التقارير المالية ذات الغرض الخاص، فإنه يجب لتقرير الممارس أن يلفت انتباه قراء التقرير إلى إطار إعداد التقارير المالية ذات الغرض الخاص المستخدم في المعلومات المالية، وأن يذكر أن المعلومات المالية قد لا تكون بالتالي ملائمة لأغراض أخرى. ويمكن دعم هذا بفقرة إضافية تحصر توزيع أو استخدام تقرير الممارس، أو كلاهما، بالمستخدمين المقصودين فقط.

٦٦أ. يمكن الحصول على المعلومات المالية المعدّة لغرض محدد من قبل أطراف أخرى عدا عن المستخدمين المقصودين، الذين قد يسعون لإستخدام المعلومات لأغراض أخرى غير تلك التي كان يُقصد إستخدام المعلومات من أجلها. على سبيل المثال، يمكن أن يقتضي منظم معين من بعض المنشآت تقديم بيانات مالية معدّة باستخدام إطار إعداد التقارير المالية ذات الغرض الخاص، وأن تتوفر تلك البيانات المالية ضمن سجل عام. إن حقيقة توفر تلك البيانات المالية بشكل واسع لأطراف أخرى عدا عن المستخدمين المقصودين منها لا تعني أن البيانات المالية ستصبح بيانات مالية ذات أغراض عامة. ويجب لبيانات الممارس التي ينبغي دمجها في تقرير الممارس أن تلفت إنتباه القراء إلى حقيقة إعداد البيانات المالية بموجب إطار إعداد التقارير المالية ذات الغرض الخاص وأنها قد لا تكون بالتالي ملائمة لأغراض أخرى.

القيود المفروضة على توزيع وإستخدام تقرير الممارس

٦٧أ. قد يعتبر الممارس أنه من المناسب الإشارة إلى أن تقريره مخصص فقط للمستخدمين المقصودين المحددين للمعلومات المالية. وبالإعتماد على قانون أو نظام الاختصاص المحدد، يمكن تحقيق هذا إما من خلال حصر توزيع أو إستخدام تقرير الممارس، أو كلاهما، بالمستخدمين المقصودين فقط.

استكمال عملية الجمع وتاريخ تقرير الممارس (المرجع: الفقرات ٣٧ و ٣٨ و ٤١)

٦٨أ. إن العملية التي تكون قائمة ضمن المنشأة للموافقة على المعلومات المالية من قبل الإدارة، أو أولئك المكلفين بالرقابة حسبما يكون مناسباً، هي إحدى الاعتبارات ذات الصلة للممارس عند استكمال عملية الجمع. وبالإعتماد على طبيعة وغرض المعلومات المالية، قد توجد عملية

موافقة معتمدة للمعلومات المالية يجب على الإدارة أو أولئك المكلفين بالرقابة إتباعها، أو منصوص عليها في القانون أو النظام المعمول به، لإعداد واستكمال المعلومات المالية أو البيانات المالية للمنشأة.

التقارير التوضيحية (المرجع: الفقرة ٤٠)

أ٦٣. يتضمن الملحق ٢ من هذا المعيار توضيحات لتقارير الجمع الخاصة بالممارسين التي تشمل على العناصر المطلوبة للتقرير.

الملحق ١

(المرجع: الفقرة ٤٤١)

كتاب تكليف توضيحي لعملية جمع معينة

فيما يلي مثال على كتاب تكليف لعملية جمع معينة يوضح المتطلبات والإرشادات ذات الصلة الواردة في هذا المعيار. وهذا الكتاب ليس رسمياً لكن يُقصد فقط استخدامه كدليل إلى جانب الاعتبارات الموضحة في هذا المعيار. وسيكون هناك حاجة لتعديله وفقاً لمتطلبات وظروف عمليات الجمع المختلفة. ويتم صياغته للإشارة إلى جمع البيانات المالية لفترة واحدة لإعداد التقارير ويجب تعديله إذا كان يُقصد أو يُتوقع تطبيقه على عملية متكررة كما هو مبين في هذا المعيار. وقد يكون من المناسب الحصول على مشورة قانونية تفيد بأن أي كتاب مقترح يكون مناسب.

يوضح كتاب التكلفة هذا الظروف التالية:

- ينبغي جمع البيانات المالية للإستخدام الحصري لإدارة الشركة (شركة ABC)، ويكون إستخدام البيانات المالية مقتصرًا على الإدارة. كما يقتصر أيضاً إستخدام وتوزيع تقرير الممارس على الإدارة.
- تشمل البيانات المالية المجمعة فقط الميزانية العمومية للشركة كما في ٣١ ديسمبر 20X1 وبيان الدخل للسنة المنتهية في ذلك الوقت، دون أي إيضاحات. وقد حددت الإدارة وجوب إعداد البيانات المالية على أساس الإستحقاق كما هو مبين.

إلى إدارة شركة ABC:

[هدف ونطاق عملية الجمع]

لقد طلبتم بأن نقدم الخدمات التالية:

بناءً على المعلومات التي سوف تقدمونها، سنساعدكم في إعداد وعرض البيانات المالية التالية لشركة ABC: الميزانية العمومية للشركة كما في ٣١ ديسمبر 20X1 وبيان الدخل للسنة المنتهية في ذلك الوقت، على أساس التكلفة التاريخية، موضحاً جميع المعاملات النقدية مع إضافة الذمم الدائنة التجارية والذمم المدينة التجارية مطروحا منها مخصص الحسابات المشكوك فيها، والمخزون الذي يتم محاسبته على أساس متوسط التكلفة، وضرائب الدخل الحالية مستحقة الدفع في تاريخ إعداد التقارير، ورسملة الأصول المعمّرة الهامة بالتكلفة التاريخية المطفأة خلال عمرها الإنتاجي المقدر على أساس القسط الثابت. لن تشمل هذه البيانات المالية ملاحظات إيضاحية، بإستثناء ملاحظة تصف أساس المحاسبة كما هو مبين في كتاب التكلفة هذا.

^١ عبر أجزاء كتاب التكلفة التوضيحي هذا، تُستخدم أو تُعدل الإشارات إلى "أنت" و "نحن" و "لنا" و "الإدارة" و "أولئك المكلفون بالرقابة" و "الممارس" حسبما يكون مناسباً حسب الظروف.

إن الغرض من استخدام البيانات المالية سيكون تقديم معلومات مالية لسنة كاملة توضح المركز المالي للمنشأة في تاريخ إعداد التقارير المالية الذي يصادف ٣١ ديسمبر 20X1 والأداء المالي للسنة المنتهية في ذلك الوقت. وستكون البيانات المالية مخصصة حصرياً لإستخدامكم، ولن يتم توزيعها على أطراف أخرى.

مسؤولياتنا

تشمل عملية الجمع تطبيق الخبرات في المحاسبة وإعداد التقارير لمساعدتكم في إعداد وعرض المعلومات المالية. وطالما أن عملية الجمع هي ليست عملية تأكيد، فإنه لا يتوجب علينا التحقق من دقة أو اكتمال المعلومات التي تقدمونها لنا لغرض عملية الجمع، أو جمع أدلة معينة لإبداء رأي تدقيق أو نتيجة مراجعة معينة. وعليه، فإننا لن نبدي أي رأي تدقيق أو نتيجة مراجعة حول ما إذا يتم إعداد البيانات المالية وفقاً لأساس المحاسبة الذي حددتموه، كما هو مبين أعلاه.

سنقوم بأداء عملية الجمع وفقاً للمعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة ٤٤١٠ (المنقح) "عمليات الجمع". ويقتضي المعيار ٤٤١٠ (المنقح) أنه في إجراء هذه العملية يجب أن نمثل للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، بما في ذلك مبادئ النزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية اللازمة. ولذلك الغرض، يتوجب علينا الالتزام بقواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين التابعة لمجلس معايير السلوك الأخلاقي للمحاسبين (بما في ذلك معايير الاستقلالية الدولية).

مسؤولياتكم

يتم تنفيذ العملية المطلوب أدائها على أساس إقراركم وفهمكم بأن دورنا يتلخص في مساعدتكم في إعداد وعرض البيانات المالية وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية الذي تبنيتموه فيما يخص البيانات المالية. وعليه، يترتب عليكم المسؤوليات الإجمالية التالية التي تعتبر مهمة وأساسية في إجرائنا لعملية الجمع وفقاً للمعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة ٤٤١٠ (المنقح):

- (أ) مسؤولية البيانات المالية ومسؤولية إعدادها وعرضها وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المقبول في ضوء الاستخدام المقصود للبيانات المالية والمستخدمين المقصودين.
- (ب) مسؤولية دقة واكتمال السجلات والوثائق والتوضيحات والمعلومات الأخرى التي تقدمونها لنا لغرض جمع البيانات المالية.
- (ج) مسؤولية الأحكام اللازمة في إعداد وعرض البيانات المالية، بما في ذلك تلك التي يمكن أن نقدم المساعدة بشأنها في سياق عملية الجمع.

تقرير الجمع الخاص بنا

كجزءٍ من العملية الخاصة بنا، سوف نقوم بإصدار تقريرنا وإرفاقه بالبيانات المالية التي جمعناها، والذي سيصف البيانات المالية والعمل الذي أنجزناه في عملية الجمع هذه [انظر المرفق]. كما سيشير التقرير أيضا إلى أن استخدام البيانات المالية مقتصر على الغرض المبين في كتاب التكلفة هذا، وأن استخدام وتوزيع التقرير الخاص بنا والمقدم لعملية الجمع يقتصر عليكم بصفتكم إدارة شركة ABC.

الرجاء توقيع وإعادة الصورة المرفقة من هذا الكتاب للإشارة إلى إقراركم وموافقتكم على ترتيبات العملية الخاصة بنا لجمع البيانات المالية المبينة في هذه الوثيقة، وموافقتكم على مسؤولياتنا المختلفة.

[معلومات أخرى ذات صلة]

[قم بإدخال معلومات أخرى، مثل ترتيبات الرسوم وإعداد الفواتير وشروط محددة أخرى، حسبما يكون مناسباً]

شركة XYZ وشركاه.

تم الإقرار والموافقة بالنيابة عن إدارة شركة ABC من قبل

(توقيع)

.....

الإسم واللقب

التاريخ

الملحق ٢

(المرجع: الفقرة أ٦٩)

تقارير جمع توضيحية للممارسين

عملية جمع البيانات المالية ذات الغرض العام

- التوضيح ١: تقرير الممارس لعملية معينة لجمع البيانات المالية باستخدام إطار إعداد التقارير المالية ذات الغرض العام.

عملية جمع البيانات المالية ذات الغرض الخاص

- التوضيح ٢: تقرير الممارس لعملية معينة لجمع البيانات المالية باستخدام إطار معدل لإعداد التقارير المالية ذات الغرض العام.

عمليات جمع المعلومات المالية المعدة لغرض خاص حيث يكون استخدام أو توزيع المعلومات المالية مقتصر على المستخدمين المقصودين

- التوضيح ٣: تقرير الممارس لعملية معينة لجمع البيانات المالية باستخدام أساس المحاسبة المحدد في عقد ما.
- التوضيح ٤: تقرير الممارس لعملية معينة لجمع البيانات المالية باستخدام أساس المحاسبة الذي تختاره إدارة المنشأة فيما يخص المعلومات المالية المطلوبة للأغراض الخاصة بالإدارة.
- التوضيح ٥: تقرير الممارس لعملية معينة لجمع المعلومات المالية التي تكون عبارة عن عنصر أو حساب أو بند معين [قم بإدخال إشارة مناسبة للمعلومات المطلوبة لغرض الامتثال التنظيمي].

التوضيح ١: تقرير الممارس لعملية معينة لجمع البيانات المالية باستخدام إطار إعداد التقارير المالية ذات الغرض العام.

- البيانات المالية ذات الغرض العام المطلوبة بموجب القانون المعمول به الذي ينص على وجوب إعداد البيانات المالية للمنشأة من خلال تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة.

تقرير الجمع الخاص بالممارس

[إلى إدارة شركة ABC]

لقد قمنا بجمع البيانات المالية المرافقة لشركة ABC بناءً على المعلومات التي قدمتموها. وتشمل هذه البيانات المالية بيان المركز المالي لشركة ABC كما في ٣١ ديسمبر 20X1 وبيان الدخل الشامل وبيان التغيرات في حقوق الملكية وبيان التدفقات النقدية للسنة المنتهية في ذلك الوقت وملخص السياسات المحاسبية الهامة ومعلومات توضيحية أخرى.

لقد قمنا بإجراء عملية الجمع هذه وفقاً للمعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة ٤٤١٠ (المنقح) "عمليات الجمع".

لقد قمنا بتطبيق خبراتنا في المحاسبة وإعداد التقارير المالية لمساعدتكم في إعداد وعرض هذه البيانات المالية وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة. وقد التزمنا بالمتطلبات الاخلاقية ذات الصلة، بما في ذلك مبادئ النزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية اللازمة.

وتكون هذه البيانات المالية بالإضافة إلى دقة واكتمال المعلومات المستخدمة لجمعها هي من مسؤوليتكم.

وطالما أن عملية الجمع هي ليست عملية تأكيد، فإنه لا يتوجب علينا التحقق من دقة أو اكتمال المعلومات التي تقدمونها لنا لغرض جمع هذه البيانات المالية. وعليه، فإننا لا نبدي أي رأي تدقيق أو نتيجة مراجعة حول ما إذا يتم إعداد هذه البيانات المالية وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة.

[توقيع الممارس]

[تاريخ تقرير الممارس]

[عنوان الممارس]

التوضيح ٢: تقرير الممارس لعملية معينة لجمع البيانات المالية باستخدام إطار معدل لإعداد التقارير المالية ذات الغرض العام.

- البيانات المالية المعدة باستخدام إطار إعداد التقارير المالية ذات الغرض العام الذي تتبناه الإدارة وفق أساس معدل.
- إن إطار إعداد التقارير المالية المعمول به المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة بإستثناء معالجة الممتلكات والعقارات، التي أُعيد تقييمها بدلاً من تسجيلها بالتكلفة التاريخية.
- لا يكون استخدام أو توزيع البيانات المالية مقيداً.

تقرير الجمع الخاص بالممارس

[إلى إدارة شركة ABC]

لقد قمنا بجمع البيانات المالية المرافقة لشركة ABC بناء على المعلومات التي قدمتموها. وتشمل هذه البيانات المالية بيان المركز المالي لشركة ABC كما في ٣١ ديسمبر 20X1 وبيان الدخل الشامل وبيان التغييرات في حقوق الملكية وبيان التدفقات النقدية للسنة المنتهية في ذلك الوقت وملخص السياسات المحاسبية الهامة ومعلومات توضيحية أخرى.

لقد قمنا بإجراء عملية الجمع هذه وفقاً للمعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة ٤٤١٠ (المنقح) "عمليات الجمع".

لقد قمنا بتطبيق خبراتنا في المحاسبة وإعداد التقارير المالية لمساعدتكم في إعداد وعرض هذه البيانات المالية على أساس المحاسبة المبينة في الملاحظة X المرفقة بالبيانات المالية. وقد التزمنا بالمتطلبات الاخلاقية ذات الصلة، بما في ذلك مبادئ النزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية اللازمة.

وتكون هذه البيانات المالية بالإضافة إلى دقة واكتمال المعلومات المستخدمة لجمعها هي من مسؤوليتكم.

وظالما أن عملية الجمع هي ليست عملية تأكيد، فإنه لا يتوجب علينا التحقق من دقة أو اكتمال المعلومات التي تقدمونها لنا لغرض جمع هذه البيانات المالية. وعليه، فإننا لا نبدي أي رأي تدقيق أو نتيجة مراجعة حول ما إذا يتم إعداد هذه البيانات المالية وفقاً لأساس المحاسبة المبين في الملاحظة X.

وكما هو مذكور في الملاحظة X، يتم إعداد وعرض البيانات المالية وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة بإستثناء الممتلكات والعقارات التي يعاد تقييمها في البيانات

المالية بدلا من تسجيلها بالتكلفة التاريخية. ويتم إعداد البيانات المالية للغرض الموضح في الملاحظة Y المرفقة بالبيانات المالية. وبالتالي، قد لا تكون هذه البيانات المالية ملائمة لأغراض أخرى.

[توقيع الممارس]

[تاريخ تقرير الممارس]

[عنوان الممارس]

التوضيح ٣: تقرير الممارس لعملية معينة لجمع البيانات المالية باستخدام أساس المحاسبة المحدد في عقد ما.

- البيانات المالية المعدة للامتثال لأحكام عقد معين، من خلال تطبيق المحاسبة المحددة في العقد.
- يتم تكليف الممارس من قبل طرف معين غير الإدارة أو أولئك المكلفون بالرقابة في المنشأة.
- تكون البيانات المالية مخصصة فقط لإستخدام الأطراف المحددة في العقد.
- يقتصر توزيع وإستخدام تقرير الممارس على المستخدمين المقصودين للبيانات المالية المحددين في العقد.

تقرير الجمع الخاص بالممارس

[إلى الطرف المكلف^١]

لقد قمنا بجمع البيانات المالية المرافقة لشركة ABC ("الشركة") بناء على المعلومات التي قدمتها إدارة الشركة ("الإدارة"). وتشمل هذه البيانات المالية [قم بتسمية جميع عناصر البيانات المالية المعدة بموجب أساس المحاسبة المحدد في العقد والفترة/ التاريخ الذي ترتبط به].

لقد قمنا بإجراء عملية الجمع هذه وفقاً للمعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة ٤٤١٠ (المنقح) "عمليات الجمع".

لقد قمنا بتطبيق خبراتنا في المحاسبة وإعداد التقارير المالية لمساعدة الإدارة في إعداد وعرض هذه البيانات المالية على أساس المحاسبة المبينة في الملاحظة X المرفقة بالبيانات المالية. وقد التزمنا بالمتطلبات الاخلاقية ذات الصلة، بما في ذلك مبادئ النزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية اللازمة.

وتكون هذه البيانات المالية بالإضافة إلى دقة واكتمال المعلومات المستخدمة لجمعها هي من مسؤولية الإدارة.

وطالما أن عملية الجمع هي ليست عملية تأكيد، فإنه لا يتوجب علينا التحقق من دقة أو اكتمال المعلومات التي تقدمها لنا الإدارة لغرض جمع هذه البيانات المالية. وعليه، فإننا لا نبدي أي رأي تدقيق أو نتيجة مراجعة حول ما إذا يتم إعداد هذه البيانات المالية وفقاً لأساس المحاسبة المبين في الملاحظة X.

وكما هو مذكور في الملاحظة X، يتم إعداد وعرض البيانات المالية وفقاً للأساس الموضح في الفقرة Z من أحكام عقد الشركة مع شركة XYZ المحدودة بتاريخ [قم بإدخال تاريخ العقد/الإتفاقية ذات الصلة].

^١ كخيار بديل، الجهة المناسبة المرسل إليها المحددة في العقد ذي الصلة.

وبالتالي، تكون هذه البيانات المالية مخصصة فقط لإستخدام الاطراف المحددة في العقد، وقد لا تكون ملائمة لأغراض أخرى.

إن تقرير الجمع الخاص بنا هو مخصص فقط للأطراف المحددة في العقد، ولا ينبغي توزيعه على أطراف أخرى.

[توقيع الممارس]

[تاريخ تقرير الممارس]

[عنوان الممارس]

التوضيح ٤: تقرير الممارس لعملية معينة لجمع البيانات المالية باستخدام أساس المحاسبة الذي تختاره إدارة المنشأة فيما يخص المعلومات المالية المطلوبة للأغراض الخاصة بالإدارة.

- البيانات المالية المعدّة باستخدام إطار إعداد التقارير المالية ذات الغرض الخاص، المخصصة فقط لإستخدام إدارة الشركة للأغراض الخاص بالإدارة.
- تشمل البيانات المالية استحقاقات معينة، وتضم فقط ميزانية عمومية وبيان الدخل وملاحظة واحدة تشير إلى أساس المحاسبة المستخدم للبيانات المالية.
- تكون البيانات المالية مخصصة فقط لإستخدام الإدارة.
- يقتصر توزيع وإستخدام تقرير الممارس على الإدارة.

تقرير الجمع الخاص بالممارس

[إلى إدارة شركة ABC]

لقد قمنا بجمع البيانات المالية المرافقة لشركة ABC بناء على المعلومات التي قدمتموها. وتشمل هذه البيانات المالية الميزانية العمومية لشركة ABC كما في ٣١ ديسمبر 20X1 وبيان الدخل للسنة المنتهية في ذلك الوقت.

لقد قمنا بإجراء عملية الجمع هذه وفقاً للمعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة ٤٤١٠ (المنقح) "عمليات الجمع".

لقد قمنا بتطبيق خبراتنا في المحاسبة وإعداد التقارير المالية لمساعدتكم في إعداد وعرض هذه البيانات المالية على أساس المحاسبة المبينة في الملاحظة X المرفقة بالبيانات المالية. وقد التزمنا بالمتطلبات الاخلاقية ذات الصلة، بما في ذلك مبادئ النزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية اللازمة.

وتكون هذه البيانات المالية بالإضافة إلى دقة واكتمال المعلومات المستخدمة لجمعها هي من مسؤوليتكم.

وطالما أن عملية الجمع هي ليست عملية تأكيد، فإنه لا يتوجب علينا التحقق من دقة أو اكتمال المعلومات التي تقدمونها لنا لغرض جمع هذه البيانات المالية. وعليه، فإننا لا نبدي أي رأي تدقيق أو نتيجة مراجعة حول ما إذا يتم إعداد هذه البيانات المالية وفقاً لأساس المحاسبة المبين في الملاحظة X.

توضح الملاحظة X، الأساس الذي يتم وفقاً له إعداد هذه البيانات المالية، ويوصف الغرض منها في الملاحظة Y. وعليه، فإن هذه البيانات المالية مخصصة فقط لإستخدامكم، وقد لا تكون ملائمة لأغراض أخرى.

إن تقرير الجمع الخاص بنا هو مخصص فقط لإستخدامكم بصفتكم إدارة شركة ABC، ولا ينبغي توزيعه على أطراف أخرى.

[توقيع الممارس]

[تاريخ تقرير الممارس]

[عنوان الممارس]

- التوضيح ٥: تقرير الممارس لعملية معينة لجمع المعلومات المالية التي تكون عبارة عن عنصر أو حساب أو بند معين [قم بإدخال إشارة مناسبة للمعلومات المطلوبة لغرض الامتثال التنظيمي].
- المعلومات المالية المعدة لغرض خاص، أي للامتثال لمتطلبات إعداد التقارير المالية التي تضعها جهة تنظيمية ما، وفقاً للأحكام التي وضعتها الجهة التنظيمية فيما يخص شكل ومحتوى المعلومات المالية.
 - يكون إطار إعداد التقارير المالية المعمول به هو إطار الامتثال.
 - إن الهدف من المعلومات المالية هو تلبية احتياجات المستخدمين المحددين، في حين يقتصر استخدام المعلومات المالية على أولئك المستخدمين.
 - يقتصر توزيع تقرير الممارس على المستخدمين المقصودين.

تقرير الجمع الخاص بالممارس

[إلى إدارة شركة ABC]^٢

لقد قمنا بجمع الجداول المرافقة [حدد المعلومات المالية المجمعة] لشركة ABC كما في ٣١ ديسمبر 20X1 ("الجداول") بناء على المعلومات التي قدمتموها.

لقد قمنا بإجراء عملية الجمع هذه وفقاً للمعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة ٤٤١٠ (المنقح) "عمليات الجمع".

لقد قمنا بتطبيق خبراتنا في المحاسبة وإعداد التقارير المالية لمساعدتكم في إعداد وعرض الجداول كما هو محدد [قم بإدخال اسم النظام نو الصلة أو الإشارة إليه]. وقد التزمنا بالمتطلبات الاخلاقية ذات الصلة، بما في ذلك مبادئ النزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية اللازمة.

وتكون هذه الجداول بالإضافة إلى دقة واكتمال المعلومات المستخدمة لجمعها هي من مسؤوليتكم.

وطالما أن عملية الجمع هي ليست عملية تأكيد، فإنه لا يتوجب علينا التحقق من دقة أو اكتمال المعلومات التي تقدمونها لنا لغرض جمع الجداول. وعليه، فإننا لا نبدي أي رأي تدقيق أو نتيجة مراجعة حول ما إذا يتم إعداد الجداول وفقاً [قم بإدخال اسم أو إشارة إلى إطار إعداد التقارير المالية المعمول به كما هو محدد في النظام ذي الصلة].

كما هو مذكور في الملاحظة X، يتم إعداد وعرض الجداول وفقاً للأساس المحدد في [قم بإدخال اسم أو إشارة إلى إطار إعداد التقارير المالية المعمول به كما هو محدد في النظام ذي الصلة]، لغرض

^٢ وبدلاً من ذلك، المرسل إليه الملائم المحدد في متطلبات إعداد التقارير المالية المعمول بها.

امتثال شركة ABC مع [قم بإدخال اسم أو إشارة إلى النظام ذي الصلة]. وعليه، فإن الجداول مخصصة فقط للإستخدام فيما يتعلق بذلك الغرض وقد لا تكون ملائمة لأغراض أخرى. إن تقرير الجمع الخاص بنا هو مخصص فقط لإستخدام شركة ABC والجهة التنظيمية F، ولا ينبغي توزيعه على أطراف أخرى عدا عن شركة ABC أو الجهة التنظيمية F.

[توقيع الممارس]

[تاريخ تقرير الممارس]

[عنوان الممارس]

المعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة ٤٤٠٠ (المنقح)

عمليات الإجراءات المتفق عليها

(نافذ المفعول لعمليات الإجراءات المتفق عليها)
تم التوصل لاتفاق على شروطها في ١ يناير ٢٠٢٢ أو بعد ذلك)

المحتويات

الفقرة	
	مقدمة
٣-١	نطاق هذا المعيار
٦-٤	عمليات الإجراءات المتفق عليها
١٠-٧	اختصاص هذا المعيار
١١	تاريخ النفاذ
١٢	الأهداف
١٣	تعريفات
	المتطلبات
١٦-١٤	تنفيذ عمليات الإجراءات المتفق عليها وفقاً لهذا المعيار
١٧	المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة
١٨	الحكم المهني
٢٠-١٩	الرقابة على الجودة على مستوى العملية
٢٣-٢١	قبول العملية والاستمرار فيها
٢٦-٢٤	الاتفاق على شروط العملية
٢٨-٢٧	تنفيذ الإجراءات المتفق عليها
٢٩	استخدام عمل خبير ممارس
٣٣-٣٠	تقرير الإجراءات المتفق عليها
٣٤	تنفيذ عملية إجراءات متفق عليها إلى جانب عملية أخرى
٣٥	التوثيق
	التطبيقات والمواد التوضيحية الأخرى
٨أ-١أ	نطاق هذا المعيار
٩أ	تاريخ النفاذ
١٣أ-١٠أ	التعريفات
٢٠أ-١٤أ	المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة

٢٣١-٢١١	الحكم المهني.....
٢٧١-٢٤١	الرقابة على الجودة على مستوى العملية.....
٣٨١-٢٨١	قبول العملية والاستمرار فيها.....
٤٤١-٣٩١	الاتفاق على شروط العملية.....
٤٥١	تنفيذ الإجراءات المتفق عليها.....
٥٠١-٤٦١	استخدام عمل خبير ممارس.....
٥٨١-٥١١	تقرير الإجراءات المتفق عليها.....
٥٩١	تنفيذ عملية إجراءات متفق عليها إلى جانب عملية أخرى.....
٦٠١	التوثيق.....

الملحق ١: مثال توضيحي لخطاب عملية بشأن إجراءات متفق عليها

الملحق ٢: أمثلة توضيحية لتقارير الإجراءات المتفق عليها

يُقرأ هذا المعيار ٤٤٠٠ (المنقح) " عمليات الإجراءات المتفق عليها"، في سياق مقدمة إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة، والتدقيق، والمراجعة، وعمليات التأكيد الأخرى، والخدمات ذات العلاقة.

المادة التي تم تظليلها باللون الرمادي هي مادة معدلة من المعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة ٤٤١٠ (المنقح) "عمليات الجمع"، وترتبط تلك المادة بالمعيار الدولي لرقابة الجودة ١ "رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة للبيانات المالية، وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة".

مقدمة

نطاق هذا المعيار

١. يتناول هذا المعيار ما يلي:-
 - (أ) مسؤوليات الممارس عند تكليفه بتنفيذ عملية إجراءات متفق عليها.
 - (ب) شكل تقرير الإجراءات المتفق عليها ومحتواه.
٢. ينطبق هذا المعيار على أداء عمليات الإجراءات المتفق عليها بخصوص المسائل المالية وغير المالية. (المرجع: الفقرتان ١١-٢١)

العلاقة بالمعيار الدولي لرقابة الجودة^١

٣. تتحمل الشركة مسؤولية نظام الرقابة على الجودة والسياسات والإجراءات المتعلقة بذلك النظام. ويُطبَّق المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ على شركات المحاسبة المهنية فيما يتعلق بعمليات الإجراءات التي اتفقت عليها الشركة. تم بناء أحكام هذا المعيار المتعلقة برقابة الجودة على مستوى كل عملية من عمليات الإجراءات المتفق عليها على حدة وعلى أساس منطقي وهو أن الشركة تخضع لمتطلبات المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ أو للمتطلبات لها نفس مستوى الإلزامية على الأقل. (المرجع: الفقرتان ٣١-٨٤)

عمليات الإجراءات المتفق عليها

٤. في عمليات الإجراءات المتفق عليها، ينفذ الممارس الإجراءات التي تم توصل لاتفاق بشأنها مع الطرف القائم بالتكليف، على أن يكون هذا الطرف قد أقر بأن الإجراءات التي ستُنفَّذ ملائمة للغرض من العملية. وفي التقرير عن الإجراءات المتفق عليها، يوضح الممارس الإجراءات التي نُفذت والمكتشفات التي ظهرت بهذا الخصوص. وينظر الطرف القائم بالتكليف والمستخدمون المستهدفون الآخرون بأنفسهم في الإجراءات المتفق عليها والمكتشفات التي ذكرها الممارس في تقريره ويستخلصون استنتاجاتهم الخاصة بهم من العمل الذي نفذه الممارس.

٥. تنتج قيمة عمليات الإجراءات المتفق عليها التي تُنفَّذ بموجب هذا المعيار عمًا يلي:-

(أ) التزام الممارس بالمعايير المهنية، بما في ذلك المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة.

(ب) التواصل الواضح بشأن الإجراءات التي نُفذت والمكتشفات ذات العلاقة.

٦. لا تعد عمليات الإجراءات المتفق عليها عمليات تدقيق أو مراجعة أو عمليات تأكيد أخرى، ولا تتطلب الحصول على أدلة لكي يدلي الممارس برأيه أو ليتوصل لأي استنتاج تأكيدي بأي شكل من الأشكال.

^١ المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ "رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة للبيانات المالية، وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة".

اختصاص هذا المعيار

٧. يشمل هذا المعيار أهداف الممارس التي تتحقق بتنفيذه للمعيار، وهي الأهداف التي تقدم سياقاً ووضعت من خلاله متطلبات هذا المعيار. والمقصود من الأهداف هو مساعدة الممارس على فهم ما يلزم إنجازه في عمليات الإجراءات المتفق عليها.
٨. يحتوي هذا المعيار على متطلبات، وهي موضحة باستخدام أسلوب إلزامي، وقد صُممت لتمكين الممارس من تحقيق الأهداف المنصوص عليها في المعيار.
٩. علاوة على ذلك، يحتوي هذا المعيار على مقدمة وتعريفات وتطبيقات ومواد توضيحية أخرى، والتي تقدم سياقاً مهماً لتحقيق الاستيعاب السليم لهذا المعيار.
١٠. تقدم التطبيقات والمواد التوضيحية الأخرى مزيداً من التفسير للمتطلبات وإرشادات لتنفيذها. ورغم أن هذه الإرشادات لا تفرض متطلبات في حد ذاتها، فهي مهمة للتطبيق الملائم للمتطلبات. قد تقدم التطبيقات والمواد التوضيحية الأخرى معلومات أساسية عن المسائل التي يتناولها هذا المعيار والتي تدعم تطبيق المتطلبات.

تاريخ النفاذ

١١. هذا المعيار نافذ المفعول لعمليات الإجراءات المتفق عليها والتي تم التوصل لاتفاق على شروطها في ١ يناير ٢٠٢٢ أو بعد ذلك. (المرجع: الفقرة ٩١).

الأهداف

١٢. تشمل أهداف الممارس في عمليات الإجراءات المتفق عليها بموجب هذا المعيار ما يلي:-
 - (أ) الاتفاق مع الطرف القائم بالتكليف على الإجراءات التي ستُنَفَّذ.
 - (ب) تنفيذ الإجراءات المتفق عليها.
 - (ج) التواصل بشأن الإجراءات التي نُفِذت والمكتشفات ذات العلاقة وفقاً لمتطلبات هذا المعيار.

تعريفات

١٣. لأغراض هذا المعيار، للمصطلحات التالية المعاني المُبَيَّنَة أدناه:-
 - (أ) الإجراءات المتفق عليها - هي الإجراءات التي اتفق عليها الممارس والطرف القائم بالتكليف (أو أطراف أخرى حسب الحاجة). (المرجع: الفقرة ١٠١).
 - (ب) عملية إجراءات متفق عليها - هي العملية التي يُكَلَّف فيها الممارس بتنفيذ إجراءات اتفق عليها الممارس مع الطرف القائم بالتكليف (أو مع أطراف أخرى حسب الحاجة) على أن يدرج الممارس في تقرير العملية الإجراءات المتفق عليها والمكتشفات ذات العلاقة. (المرجع: الفقرة ١٠١).

(ج) شريك العملية- الشريك أو شخص آخر، تعينه الشركة، وهو المسؤول عن العملية وأدائها، وعن التقرير الذي يصدر نيابة عن الشركة، والمطلوب، إذا لزم الأمر، أن تكون لديه الصلاحيات الملائمة المخولة إليه من جهة مهنية أو قانونية أو تنظيمية.

(د) الطرف القائم بالتكليف - الطرف أو الأطراف التي تكلف الممارس بأداء عمليات الإجراءات المتفق عليها. (المرجع: الفقرة ١١١)

(هـ) فريق العملية - جميع الشركاء والموظفين الذين يشاركون في عملية إجراءات متفق عليها، وأي شخص يعمل في الشركة أو في شركة في شبكة الشركات ويتخذ إجراءات بخصوص العملية. يستثنى من ذلك الخبراء الخارجيين الذين يستعين بهم الممارس والذي تعينهم الشركة أو شركة من شبكة الشركات.

(و) المكتشفات - المكتشفات هي النتائج الحقيقية لعمليات الإجراءات المتفق عليها التي نُفذت، والتي يمكن التحقق من صحتها بشكل موضوعي. ويستثنى من الإشارات المرجعية إلى المكتشفات، والواردة في هذا المعيار، الآراء أو الاستنتاجات أيًا كان شكلها وكذلك التوصيات التي قد يقدمها الممارس. (المرجع: الفقرتان ١٢١-١٣٤)

(ز) المستخدمون المستهدفون - الأفراد أو المنظمات أو المجموعات التي يتوقع الممارس أنها ستستخدم تقرير الإجراءات المتفق عليها. وفي بعض الحالات، قد يوجد مستخدمون مستهدفون آخرون بخلاف المخاطبين بتقرير الإجراءات المتفق عليها. (المرجع: الفقرة ١٠٠)

(ح) الممارس - الشخص أو الأشخاص الذين ينفذون العملية (عادة ما يكون شريك العملية أو أعضاء آخرين من فريق العملية أو من الشركة، حسب الحاجة). يستخدم مصطلح "شريك العملية" بدلاً من مصطلح "الممارس" وذلك في الحالات التي يهدف فيها هذا المعيار صراحةً إلى وفاء شريك العملية بمسؤولية أو مطلب ما.

(ط) الخبير الذي يستعين به الممارس - شخص أو منظمة تمتلك خبرة في مجال آخر بخلاف مجال خدمات التأكيد والخدمات ذات العلاقة، ويستعين الممارس بهذا الخبير للوفاء بمسؤولياته بخصوص عمليات الإجراءات المتفق عليها. وقد يكون هذا الخبير داخلياً (أي شريكاً أو موظفاً، بمن في ذلك الموظفين المؤقتين في الشركة أو في شركة من شركات الشبكة) أو قد يكون خارجياً.

(ي) الحكم المهني - تطبيق التدريب اللازم والمعرفة والخبرة، في سياق هذا المعيار والمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة، وذلك لاتخاذ قرارات مستنيرة عن مسار الإجراءات الملائم لظروف عملية الإجراءات المتفق عليها.

(ك) المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة - المتطلبات الأخلاقية التي يخضع لها فريق العملية عند تنفيذه لعمليات الإجراءات المتفق عليها، وعادة ما تتكون تلك المتطلبات من أحكام قواعد المتطلبات الأخلاقية المهنية (وتشمل المعايير الدولية للاستقلالية) الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين، بالإضافة إلى المتطلبات المحلية أو الوطنية الأكثر تقييداً.

(ل) الطرف المسؤول - الطرف أو الأطراف المسؤولة عن الموضوع الذي تُنفَّذ بخصوصه عمليات إجراءات متفق عليها.

المتطلبات

تنفيذ عمليات الإجراءات المتفق عليها وفقاً لهذا المعيار

١٤. على الممارس أن يستوعب هذا المعيار بالكامل، بما في ذلك التطبيقات والمواد التوضيحية الأخرى، وذلك ليتمكن من فهم أهداف المعيار وليطبق متطلباته على النحو المنشود.

الامتثال للمتطلبات ذات العلاقة

١٥. يمثل الممارس لجميع متطلبات هذا المعيار إلا في حالة وجود مطلب عملي ليس له صلة بعملية الإجراءات المتفق عليها، على سبيل المثال، عندما تخلو العملية من الظروف التي يتناولها المطلب.

١٦. لا يُقر الممارس بالامتثال لهذا المعيار إلا إذا كان قد امتثل لجميع المتطلبات المتعلقة بعملية الإجراءات المتفق عليها.

المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة

١٧. يمثل الممارس للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة. (المرجع: الفقرات أ١٤-٢٠٠)

الحكم المهني

١٨. على الممارس أن يستعين بالحكم المهني عند قبول عملية إجراءات متفق عليها وعند تنفيذها وإعداد تقرير بشأنها، مع وضع ظروف العملية بالاعتبار. (المرجع: الفقرات أ٢١-٢٣٠)

الرقابة على الجودة على مستوى العملية

١٩. يتحمل شريك العملية المسؤولية عن:-

(أ) الجودة العامة لعملية الإجراءات المتفق عليها، بما في ذلك، عند الحاجة، العمل الذي ينفذه الخبير الذي يستعين به الممارس. (المرجع: الفقرة أ٢٤)

(ب) تنفيذ العملية وفقاً لسياسات وإجراءات الرقابة على الجودة المطبقة في الشركة، من خلال:-

- (١) اتباع الإجراءات الملائمة بشأن قبول العلاقات بالعملاء واستمرارها وقبول العمليات. (المرجع: الفقرة ٢٥١)
- (٢) الاطمئنان لأن فريق العملية، وأي خبراء يستعين بهم الممارس من غير المنتمين لفريق العملية، يتمتعون بشكل جماعي بالكفاءة والمهارة اللازمة لأداء عملية الإجراءات المتفق عليها.
- (٣) التنبيه للمؤشرات على عدم امتثال أعضاء فريق العملية للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة، وتحديد الإجراءات الملائمة إذا نما إلى علم شريك العملية ما يشير إلى أن أعضاء من فريق العملية لم يمتثلوا للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة. (المرجع: الفقرة ٢٦١)
- (٤) توجيه العملية والإشراف عليها وتنفيذها وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها.
- (٥) تحمل مسؤولية الحفاظ على التوثيق الملائم للأعمال التي نُفذت بخصوص العملية.

٢٠. إذا كان من المقرر استخدام عمل خبير يستعين به الممارس، فعلى شريك العملية التحقق من أن الممارس سيتمكن من المشاركة في عمل ذلك الخبير بالقدر الذي يكفي لتحمله المسؤولية عن المكتشفات الواردة في تقرير الإجراءات المتفق عليها. (المرجع: الفقرة ٢٧١)

قبول العملية والاستمرار فيها

٢١. قبل قبول عملية الإجراءات المتفق عليها، على الممارس أن يُكوّن فهماً بخصوص الغرض من العملية. ولا يقبل الممارس العملية ولا يستمر فيها إذا كان على دراية بأي حقائق أو ظروف تشير إلى عدم ملاءمة الإجراءات المطلوب منه تنفيذها للغرض من عملية الإجراءات المتفق عليها. (المرجع: الفقرات ٢٨١-٣١١)
٢٢. لا يقبل الممارس عملية الإجراءات المتفق عليها ولا يقبل الاستمرار فيها إلا في الحالات التالية:- (المرجع: الفقرات ٢٨١-٣١١)
 - (أ) إقرار الطرف القائم بالتكليف بأن الإجراءات المتوقعة التي سينفذها الممارس هي إجراءات ملائمة للغرض من العملية.
 - (ب) توقُّع الممارس أنه سيتمكن من الحصول على المعلومات اللازمة لتنفيذ الإجراءات المتفق عليها.
 - (ج) إمكانية وصف الإجراءات المتفق عليها والمكتشفات ذات العلاقة بشكل موضوعي، وبعبارة واضحة غير مضللة ولا تخضع لتفسيرات مختلفة. (المرجع: الفقرات ٣٢١-٣٦١)

(د) لا يوجد لدى الممارس سبباً يدعو للاعتقاد بأنه لن يتم الامتثال للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة.

(هـ) إذا كان الممارس مطالباً بالامتثال لمتطلبات الاستقلالية، فإنه لا يوجد لديه سبباً يدعو للاعتقاد بأنه لن يتم الامتثال لمتطلبات الاستقلالية. (المرجع: الفقرات ٣٧١-٣٨١)

٢٣. إذا علم شريك العملية بمعلومات كانت قد تؤدي إلى رفض الشركة للعملية إذا كانت قد عرفت تلك المعلومات من قبل، يتواصل شريك العملية مع الشركة بشأن تلك المعلومات على وجه السرعة، وذلك لتمكين الشركة وشريك العملية من اتخاذ الإجراءات الملائمة.

الاتفاق على شروط العملية

٢٤. يتفق الممارس مع الطرف القائم بالتكليف على شروط عملية الإجراءات المتفق عليها، على أن تُسجّل تلك الشروط في خطاب العملية أو بأي شكل آخر مناسب من أشكال الاتفاقات الكتابية، وأن تشمل الشروط ما يلي:- (المرجع: الفقرتان ٣٩١-٤٠١)

(أ) تحديد الموضوع أو الموضوعات التي ستُنقذ بخصوصها الإجراءات المتفق عليها.

(ب) تحديد الغرض من العملية وتحديد المستخدمين المستهدفين لتقرير الإجراءات المتفق عليها الذين يحدددهم الطرف القائم بالتكليف.

(ج) إن لزم الأمر، تحديد الطرف المسؤول الذي يحدده الطرف القائم بالتكليف، وبيان يوضح أن عملية الإجراءات المتفق عليها تنفذ على أساس أن الطرف المسؤول سيتحمل المسؤولية عن الموضوع الذي ستنفذ بخصوصه الإجراءات المتفق عليها.

(د) إقرار بالمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة التي سيمثل لها الممارس عند تنفيذ عملية الإجراءات المتفق عليها.

(هـ) بيان يفيد بما إذا كان الممارس مطالب بالالتزام بمتطلبات متعلقة بالاستقلالية، وإذا كان الوضع كذلك، تُحدد متطلبات الاستقلالية ذات العلاقة. (المرجع: الفقرتان ٣٧١-٣٨١)

(و) طبيعة عملية الإجراءات المتفق عليها، بما في ذلك بيانات تعيد بما يلي:-

(١) أن عملية الإجراءات المتفق عليها تشمل تنفيذ الممارس لإجراءات متفق عليها مع

الطرف القائم بالتكليف (ومع أطراف أخرى عند الحاجة)، وإعداده لتقرير بشأن

المكتشفات. (المرجع: الفقرة ١٠١)

(٢) أن المكتشفات هي النتائج الحقيقية للإجراءات المتفق عليها التي نُفذت.

- (٣) أن عملية الإجراءات المتفق عليها ليست عملية تأكيد وبالتالي لا يبدي الممارس رأياً ولا استنتاجاً تأكيدياً بشأنها.
- (ز) إقرار من الطرف القائم بالتكليف (وأطراف أخرى عند الحاجة) بأن الإجراءات المتفق عليها هي إجراءات ملائمة للغرض من العملية. (المرجع: الفقرة أ١٠)
- (ح) تحديد المخاطبين بتقرير الإجراءات المتفق عليها.
- (ط) طبيعة الإجراءات التي ستُنَفَّذ وتوقيتها ومداهما، ووصفها بعبارات واضحة غير مضللة ولا تخضع لتفسيرات مختلفة. (المرجع: الفقرتان أ١١-٤٢١)
- (ي) إشارة للشكل المتوقع لتقرير الإجراءات المتفق عليها ومحتواه.

٢٥. على الممارس أن يتفق مع الطرف القائم بالتكليف على الشروط المُعدَّلة للعملية، في حالة تعديل الإجراءات المتفق عليها أثناء تنفيذ العملية، والتي تعكس الإجراءات بعد التعديل. (المرجع: الفقرة أ٤٣).

عمليات الإجراءات المتفق عليها ذات الطبيعة المتكررة

٢٦. في عمليات الإجراءات المتفق عليها ذات الطبيعة المتكررة، يُقِيم الممارس ما إذا كانت الظروف، بما في ذلك التغييرات التي تطرأ على اعتبارات قبول العملية، تتطلب إعادة دراسة شروط العملية وما إذا كانت توجد حاجة إلى تذكير الطرف القائم بالتكليف بشروط العملية القائمة. (المرجع: الفقرة أ٤٤)

تنفيذ الإجراءات المتفق عليها

٢٧. ينفذ الممارس الإجراءات وفقاً لما اتفق عليه في شروط العملية.

٢٨. ينظر الممارس فيما إذا كان سيطلب تقديم إقرارات كتابية. (المرجع: الفقرة أ٥٤)

استخدام عمل الخبير الذي يستعين به الممارس

٢٩. في حالة استخدام الممارس لعمل أحد الخبراء الذين استعان بهم، فإنه: - (المرجع: الفقرات أ٦١-٤٧١، و٥٠)

- (أ) يُقِيم مهارة الخبير الذي يستعين به وكفاءته وموضوعيته.
- (ب) يتفق مع الخبير على طبيعة عمله وأهدافه ونطاقه. (المرجع: الفقرتان أ٤٨-٤٩١)
- (ج) يحدد ما إذا كانت طبيعة العمل وتوقيته ومداه الذي ينفذه الخبير الذي استعان به الممارس تتسق مع العمل الذي اتفق عليه معه.

(د) يحدد ما إذا كانت المكتشفات تصف العمل الذي نُفذ على نحو كافٍ، مع أخذ العمل الذي نفذه الخبير بالاعتبار.

تقرير الإجراءات المتفق عليها

٣٠. يكون تقرير الإجراءات المتفق عليها على شكل كتابي على أن يشمل ما يلي:- (المرجع: الفقرة أ١٠)

- (أ) عنوان يشير بوضوح إلى أن التقرير هو تقرير إجراءات متفق عليها.
- (ب) المخاطبون بالتقرير وفقاً لما هو منصوص عليه في شروط العملية.
- (ج) تحديد الموضوع أو الموضوعات التي ستنفذ بخصوصها الإجراءات المتفق عليها. (المرجع: الفقرة أ٢١).
- (د) تحديد الغرض من تقرير الإجراءات المتفق عليها وبيان يفيد بأن هذا التقرير قد لا يكون ملائماً لأغراض أخرى. (المرجع: الفقرتان أ٥٣-٥٤)
- (هـ) وصفاً لعملية الإجراءات المتفق عليها ينص على ما يلي:-

(١) أن عملية الإجراءات المتفق عليها تشمل تنفيذ الممارس لإجراءات اتفق عليها مع الطرف القائم بالتكليف (ومع أطراف أخرى عند الحاجة)، وإعداده لتقرير بشأن المكتشفات. (المرجع: الفقرة أ١٠)

(٢) أن المكتشفات هي النتائج الحقيقية للإجراءات المتفق عليها التي نُفذت.

(٣) إقرار من الطرف القائم بالتكليف (وأطراف أخرى عند الحاجة) بأن الإجراءات المتفق عليها هي إجراءات ملائمة للغرض من العملية. (المرجع: الفقرة أ١٠)

(و) إن لزم الأمر، تحديد الطرف المسؤول الذي يحدده الطرف القائم بالتكليف، وبيان يوضح أن الطرف المسؤول سيتحمل المسؤولية عن الموضوع الذي ستنفذ بخصوصه الإجراءات المتفق عليها.

(ز) بيان يفيد بأن العملية نُفذت وفقاً للمعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة ٤٤٠٠ (المنقح).

(ح) بيان يفيد بأن الممارس لا يقدم أي إقرارات بشأن ملاءمة الإجراءات المتفق عليها.

(ط) بيان يفيد بأن عملية الإجراءات المتفق عليها ليست عملية تأكيد، وبالتالي، لا يدلي الممارس برأي ولا يتوصل لاستنتاج تأكيدي.

(ي) بيان يفيد بأن الممارس قد يعلم بمسائل أخرى كان سيدرجها في التقرير لو كان قد نُفذ إجراءات إضافية.

(ك) بيان يفيد بأن الممارس يمثل المتطلبات الأخلاقية المهنية الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين، أو للمتطلبات المهنية الأخرى، أو للمتطلبات التي تفرضها

القوانين أو الأنظمة التي لها نفس مستوى الإلزامية على الأقل.

(ل) فيما يتعلق بالاستقلالية، يُطبَّق ما يلي:-

(١) يُضاف بيان يفيد بأنه لغرض العملية، لا توجد متطلبات استقلالية من المطلوب من الممارس الامتثال لها إذا لم يكن الممارس مطالباً بالاستقلال ولم يوافق في شروط العملية على الامتثال لشروط متعلقة بالاستقلالية.

(٢) إذا كان الممارس مطالباً بالاستقلال ووافق في شروط العملية على الامتثال لشروط متعلقة بالاستقلالية، يُضاف بيان يفيد بأن الممارس قد امتثل لمتطلبات الاستقلالية ذات العلاقة، ويحدد البيان تلك المتطلبات.

(م) بيان يفيد بأن الشركة التي ينتمي لها الممارس تطبق المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، أو المتطلبات المهنية الأخرى، أو المتطلبات التي تفرضها القوانين أو الأنظمة التي لها نفس متطلبات هذا المعيار على الأقل. إذا لم يكن الممارس محاسباً مهنيًا، فيجب أن يحدد البيان المتطلبات المهنية، أو المتطلبات التي تفرضها القوانين أو الأنظمة التي لها نفس مستوى المتطلبات الواردة في المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ على الأقل.

(ن) وصفاً للإجراءات المُنفَّذة يوضح بالتفصيل طبيعة كل إجراء ومداه، وإن لزم الأمر، توقيتته وفقاً للاتفاق الوارد في شروط العملية. (المرجع: الفقرات ٥٥١-٥٧١)

(س) المكتشفات التي تم التوصل إليها في كل إجراء نُفذ، بما في ذلك تفاصيل الاستثناءات التي اكتشفت. (المرجع: الفقرتان ٥٥١-٥٦١)

(ع) توقيع الممارس.

(ف) تاريخ تقرير الإجراءات المتفق عليها.

(ص) المكان في دائرة الاختصاص أو الدولة الذي يباشر منه الممارس عمله.

٣١. إذا أشار الممارس في تقرير الإجراءات المتفق عليها إلى عمل نفذه الخبير الذي استعان به الممارس، فلا ينبغي أن توجي صيغة التقرير بأن مسؤولية الممارس بخصوص تنفيذ الإجراءات وإعداد تقرير عن المكتشفات قد تناقصت بسبب مشاركة الخبير. (المرجع: الفقرة ٥٨١)

٣٢. إذا قدم الممارس ملخصاً بالمكتشفات في تقرير الإجراءات المتفق عليها بالإضافة لوصف تلك المكتشفات وفقاً للفقرة ٣٠(س):-

(أ) يُعرض ملخص المكتشفات بشكل موضوعي، وبعبارة واضحة غير مضللة ولا تخضع لتفسيرات مختلفة.

(ب) يشمل تقرير الإجراءات المتفق عليها بياناً يفيد بأن قراءة الملخص لا تُغني عن قراءة التقرير الكامل.

٣٣. لا يؤرخ الممارس تقرير الإجراءات المتفق عليها إلا بعد تاريخ إكماله للإجراءات المتفق عليها وتحديده للمكتشفات وفقاً لهذا المعيار.

تنفيذ عملية إجراءات متفق عليها إلى جانب عملية أخرى

٣٤. يجب تمييز تقرير الإجراءات المتفق عليها بشكل واضح عن تقارير العمليات الأخرى. (المرجع: الفقرة ٥٩أ)

التوثيق

٣٥. يدرج الممارس ما يلي في وثائق العملية: - (المرجع: الفقرة ٦٠أ)

(أ) الشروط الكتابية للعملية، وإن لزم الأمر، موافقة الطرف القائم بالتكليف على تعديل الإجراءات.

(ب) طبيعة الإجراءات المتفق عليها وتوقيتها ومداهها.

(ج) المكتشفات الناتجة عن الإجراءات المتفق عليها التي نُفذت.

التطبيقات والمواد التوضيحية الأخرى

نطاق هذا المعيار (المرجع: الفقرة ٢)

١٠. تشمل الإشارة في هذا المعيار إلى "الموضوعات" كل ما تنفذ بخصوصه إجراءات متفق عليها، بما في ذلك المعلومات أو الوثائق أو القياسات أو الالتزام بالقوانين والأنظمة، حسبما يقتضي الحال.

٢٠. تشمل الأمثلة على الموضوعات المالية وغير المالية التي يمكن تنفيذ إجراءات متفق عليها بخصوصها ما يلي:-

• الموضوعات المالية المتعلقة بما يلي:-

- البيانات المالية للمنشأة أو فئات المعاملات أو أرصدة حسابات أو إفصاحات معينة ضمن البيانات المالية.
- أهلية الحصول على النفقات المطالب بها من أحد برامج التمويل.
- الإيرادات المستخدمة لتحديد عوائد حقوق الملكية الفكرية أو الإيجارات أو رسوم الامتياز بناءً على نسبة مئوية من الإيرادات.
- نسب كفاية رأس المال التي تقدم للسلطات التنظيمية.

- الموضوعات غير المالية المتعلقة بما يلي:-
 - عدد المسافرين الذين تُبلَّغ بهم هيئة طيران مدني.
 - ملاحظة تلف بضائع زائفة أو معيبة والتي تُبلَّغ بها سلطة تنظيمية ما.
 - عمليات إنتاج البيانات في سحبات القرعة في المسابقات التي تُبلَّغ بها سلطة تنظيمية ما.
 - حجم انبعاثات غازات الاحتباس الحراري التي تُبلَّغ بها سلطات تنظيمية ما.
- القائمة أعلاه ليست شاملة، وقد تظهر أنواعاً أخرى من الموضوعات بتطور متطلبات التقارير الخارجية الشاملة.

العلاقة بالمعيار الدولي لرقابة الجودة ١ (المرجع: الفقرة ٣)

٣. يتناول المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ مسؤوليات الشركة بخصوص وضع نظامها الخاص للرقابة على الجودة في عمليات الخدمات ذات العلاقة، بما في ذلك عمليات الإجراءات المتفق عليها. وتستهدف تلك المسؤوليات التأسيس لما يلي:-

- نظام الرقابة على الجودة في الشركة.
 - سياسات الشركة التي تستهدف تحقيق الهدف من نظام الرقابة على الجودة وإجراءاته لتطبيق تلك السياسات ومتابعة الامتثال لها.
٤. بموجب المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، تتحمل الشركة التزاماً بتأسيس نظام للرقابة على الجودة وذلك ليقدم النظام تأكيداً معقولاً على ما يلي:-
- (أ) ولاء الشركة وموظفيها بمسؤولياتهم وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها.
- (ب) ملاءمة تقارير العمليات التي تصدرها الشركة أو شركاء العملية للظروف القائمة.^٢
٥. قد تضع الدول أو دوائر الاختصاص التي لم تطبق المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ في سياق عمليات الإجراءات المتفق عليها متطلبات بخصوص الرقابة على الجودة في الشركات التي تنفذ تلك العمليات. بُنيت أحكام هذا المعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة بالرقابة على الجودة على مستوى العملية على أساس منطقي وهو أن متطلبات الرقابة على الجودة التي تخضع لها الشركة لها نفس مستوى الإلزامية على الأقل لتلك الواردة في المعيار الدولي لرقابة الجودة ١. ويتحقق ذلك عندما تفرض تلك المتطلبات التزامات على الشركة بأن تحقق أهداف متطلبات المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، بما في ذلك الالتزام بتأسيس نظام للرقابة على الجودة يشمل سياسات وإجراءات تتناول جميع العناصر التالية:-
- مسؤوليات القيادة عن الجودة ضمن الشركة.

^٢ المعيار الدولي لرقابة الجودة ١، الفقرة ١١.

• المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة.

• قبول العلاقة بالعملاء واستمرارها والعمليات ذات الطبيعة الخاصة.

• الموارد البشرية.

• أداء العملية.

• المتابعة.

٦.أ في سياق نظام الرقابة على الجودة في الشركة، تتحمل فرق العمليات مسؤولية تنفيذ إجراءات الرقابة على الجودة المنطبقة على العملية.

٧.أ يحق لفريق العملية الاعتماد على نظام الشركة للرقابة على الجودة، إلا إذا كانت المعلومات التي تقدمها الشركة أو أطراف أخرى تشير إلى غير ذلك. على سبيل المثال، يحق لفريق العملية الاعتماد على نظام الشركة للرقابة على الجودة فيما يتعلق بما يلي:-

• الكفاءة المهنية للموظفين من خلال توظيفهم والتدريب الرسمي الذي يحصلون عليه.

• الحفاظ على العلاقات بالعملاء من خلال نظم القبول والاستمرار.

• الالتزام بالمتطلبات القانونية والتنظيمية من خلال عملية المتابعة.

وعند النظر في أوجه القصور التي حُددت في نظام الرقابة على الجودة في الشركة والتي قد تؤثر على الإجراءات المتفق عليها، قد يدرس شريك العملية التدابير التي اتخذتها الشركة لتصحيح الوضع والتي يراها شريك العملية كافية في سياق عملية الإجراءات المتفق عليها.

٨.أ لا تشير أوجه القصور التي حُددت في نظام الشركة للرقابة على الجودة بالضرورة إلى أن الإجراءات المتفق عليها لم تُنفذ وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها، أو إلى أن تقرير الإجراءات المتفق عليها لم يكن ملائماً للظروف.

تاريخ النفاذ (المرجع: الفقرة ١١)

٩.أ فيما يخص شروط العمليات التي تمتد لعدة سنوات، قد يرغب الممارس أن يُحدّث شروط العملية لكي تُنفذ عمليات الإجراءات المتفق عليها وفقاً لهذا المعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة في تاريخ النفاذ أو بعده.

تعريفات

الطرف القائم بالتكليف والمستخدمون المستهدفون الآخرون (المرجع: الفقرات ١٣ (أ) و ١٣ (ب))

و ١٣ (د) و ١٣ (ز) و ٢٤ (و) (١) و ٢٤ (ز) و ٣٠ (هـ) (١) و ٣٠ (هـ) (٣))

١٠.أ في بعض الظروف، قد يتم الاتفاق على الإجراءات مع المستخدمين المستهدفين بالإضافة للطرف القائم بالتكليف. وقد يقر المستخدمون المستهدفون، بخلاف الطرف القائم بالتكليف، أيضاً بملاءمة الإجراءات.

١١أ. يمكن أن يكون الطرف القائم بالتكليف، في ظل ظروف مختلفة، هو الطرف المسؤول أو سلطة تنظيمية أو مستخدم مستهدف آخر. وتشمل الإشارات إلى الطرف القائم بالتكليف في هذا المعيار الأطراف المتعددة القائمة بالتكليف، حسبما يقتضي الحال.

المكتشفات (المرجع: الفقرة ١٣ (و))

١٢أ. يكمن التحقق من صحة المكتشفات، بمعنى أنه من المتوقع أن يتوصل الممارسون المختلفون الذين ينفذون نفس الإجراءات لنتائج متكافئة. ويُستثنى من المكتشفات الآراء أو الاستنتاجات وكذلك التوصيات التي قد يقدمها الممارس.

١٣أ. يمكن أن يستخدم الممارسون مصطلح "النتائج الحقيقية" بدلاً من المكتشفات، على سبيل المثال، في الحالات التي يخشى فيها الممارس من فهم مصطلح "المكتشفات" بشكل غير سليم. وقد يكون ذلك هو الحال في دوائر الاختصاص أو في اللغات التي قد يُفهم فيها مصطلح "المكتشفات" باعتبار أنه يشمل أيضاً النتائج التي ليست حقائق مجردة.

المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة (المرجع: الفقرة ١٧)

الموضوعية والاستقلالية

١٤أ. يمثل الممارس الذي ينفذ إجراءات منفق عليها للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة. عادة ما تتكون المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة من أحكام المتطلبات الأخلاقية المهنية الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين بالإضافة إلى المتطلبات الوطنية الأكثر تحفظاً. وتتطلب قواعد السلوك المهني أيضاً الامتثال للمبادئ الأساسية بما في ذلك الموضوعية، والتي تتطلب من الممارس ألا يتهاون في حكمه المهني أو العملي بسبب التحيز أو تضارب المصالح أو التأثير الذي لا داعي له من آخرين. ولذا، فإن المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة التي يخضع لها الممارس ستتطلب، بحد أدنى، من الممارس أن يتحلى بالموضوعية عند تنفيذ الإجراءات المنفق عليها.

١٥أ. لا تشمل قواعد السلوك المهني الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي متطلبات متعلقة بالاستقلالية بخصوص عمليات الإجراءات المنفق عليها. ومع ذلك، قد تنص قواعد السلوك المهني الأخلاقي الوطنية أو القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات المهنية الأخرى أو شروط العقد أو البرنامج أو الترتيب المتعلق بموضوع عملية الإجراءات المنفق عليها، على متطلبات تتعلق بالاستقلالية.

عدم الامتثال للقوانين واللوائح التنظيمية^٣

١٦أ. إن القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة قد:-

(أ) تتطلب من الممارس أن يبلغ سلطة معنية خارج المنشأة عن عدم الامتثال المحدد أو المشتبه به للقوانين والأنظمة.

^٣ قد تشير المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة إلى أن عدم الامتثال للقوانين واللوائح التنظيمية يشمل الاحتيال. انظر على سبيل المثال الفقرات ٥/٣٦٠ ت ٢ من قواعد السلوك المهني الأخلاقي الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين.

(ب) تفرض مسؤوليات قد يكون من الملائم بموجبها إبلاغ سلطة معنية خارج المنشأة حسب الظروف القائمة.^١

١٧أ. قد يكون الإبلاغ عن عدم الامتثال المحدد أو المشتبه به للقوانين والأنظمة لسلطة معنية خارج المنشأة مطلوباً أو ملائماً للظروف لأن:-

- (أ) القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة تتطلب من الممارس أن يبلغ.
(ب) الممارس قد حدد أن الإبلاغ هو التصرف المناسب للاستجابة لعدم الامتثال المحدد أو المشتبه به وفقاً للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة.
(ج) القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة تعطي الممارس هذا الحق.

١٨أ. لا يُتَوَقَّع من الممارس أن يكون مستوى فهمه للقوانين والأنظمة أعلى من المستوى اللازم الذي يُمكنه من تنفيذ عملية الإجراءات المتفق عليها. ومع ذلك، فقد تتوقع القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة من الممارس أن يستخدم ما لديه من معرفة وحكم مهني وخبرة عند الاستجابة لعدم الامتثال المحدد أو المشتبه به. أما التوصل لحكم نهائي فيما إذا كان تصرف ما هو عدم امتثال فعلي فهو أمر تختص به المحاكم أو الهيئات القضائية المختصة الأخرى.

١٩أ. في بعض الحالات، قد يحول واجب الحفاظ على السرية الذي يتحمله الممارس بموجب القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة دون الإبلاغ عن عدم امتثال محدد أو مشتبه به للقوانين والأنظمة لسلطة معنية خارج المنشأة. وفي حالات أخرى، لا يعد إبلاغ سلطات معنية خارج المنشأة إخلالاً بواجب السرية وفقاً للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة.^٢

٢٠أ. قد ينظر الممارس في الحصول على استشارة داخلية (على سبيل المثال من داخل الشركة أو من داخل إحدى شركات الشبكة)، أو الحصول على استشارة قانونية لفهم التداعيات المهنية أو القانونية المترتبة على اتخاذ مسار معين من الإجراءات، أو قد ينظر في استشارة سلطة تنظيمية أو هيئة مهنية بشكل سري (ما لم يكن ذلك محظوراً بموجب القوانين أو الأنظمة أو سيخل بواجب السرية).^٣

الحكم المهني (المرجع: الفقرة ١٨)

٢١أ. يُمارس الحكم المهني عند تنفيذ متطلبات هذا المعيار والمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة، وعند اتخاذ قرارات مستنيرة بشأن مسار الإجراءات المتبع خلال عملية الإجراءات المتفق عليها بأكملها، حسبما يقتضي الحال.

٢٢أ. يُمارس الحكم المهني عند قبول عملية إجراءات متفق عليها وعند تنفيذها وإعداد تقرير بشأنها، في الحالات التالية على سبيل المثال:-

٤. انظر على سبيل المثال الفقرات ي ٣٦/٣٦٠ إلى ٣٦/٣٦٠ ت٣ من قواعد السلوك المهني الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي.
٥. انظر على سبيل المثال الفقرات ي ١/١١٤ و ١/١١٤ ت١، ي ٣٧/٣٦٠ من قواعد السلوك المهني الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي.
٦. انظر على سبيل المثال الفقرة ٣٩/٣٦٠ ت١ من قواعد السلوك المهني الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي.

قبول العملية

- مناقشة الطرف القائم بالتكليف (أو أطراف أخرى عند الحاجة) والاتفاق معه على طبيعة الإجراءات التي ستُنَفَّذ وتوقيتها ومداهما (مع وضع الغرض من العملية بالاعتبار).
- التحقق من أن شروط قبول العملية والاستمرار فيها قد استوفيت.
- تحديد الموارد اللازمة لتنفيذ الإجراءات وفقاً للاتفاق على شروط العملية، بما في ذلك الحاجة لإشراك أحد الخبراء الذين يستعين بهم الممارس.
- تحديد الإجراءات الملائمة إذا أصبح الممارس على دراية بحقائق أو ظروف تشير إلى عدم ملاءمة الإجراءات المطلوب منه تنفيذها للغرض من عملية الإجراءات المتفق عليها.

تنفيذ العملية

- تحديد الإجراءات أو الاستجابات الملائمة إذا أصبح الممارس، أثناء تنفيذ الإجراءات المتفق عليها، على دراية بما يلي:-
 - أمور قد تشير إلى احتيال أو عدم امتثال مشتبه فيه للقوانين أو الأنظمة.
 - أمور أخرى تثير شكوكاً حول سلامة المعلومات ذات العلاقة بعملية الإجراءات المتفق عليها أو تشير إلى احتمال أن تكون المعلومات مضللة.
 - إجراءات لا يمكن تنفيذها حسب المتفق عليه.

إعداد تقرير عن العملية

- وصف المكتشفات بطريقة موضوعية وبقدرٍ كافٍ من التفاصيل، بما في ذلك حالات اكتشاف استثناءات.

أ^{٢٣}. عند تنفيذ الإجراءات المتفق عليها، تكون حاجة الممارس لممارسة الحكم المهني محدودة وذلك لعدة أسباب من بينها ما يلي:-

- أن عمليات الإجراءات المتفق عليها تتطلب تنفيذ الإجراءات التي اتفق عليها الممارس مع الطرف القائم بالتكليف، على أن يكون هذا الطرف قد أقر بأن الإجراءات التي ستُنَفَّذ ملائمة للغرض من العملية.
- أنه يمكن وصف الإجراءات المتفق عليها والمكتشفات ذات الصلة بشكل موضوعي، وبعبارات واضحة غير مضللة ولا تخضع لتفسيرات مختلفة.

- أنه يكمن التحقق من صحة المكتشفات، بمعنى أنه من المتوقع أن يتوصل الممارسون المختلفون الذين ينفذون نفس الإجراءات لنتائج متكافئة

الرقابة على الجودة على مستوى العملية (المرجع: الفقرتان ١٩-٢٠)

٢٤أ. تؤكد الإجراءات التي يتخذها شريك العملية والرسائل الملائمة التي ينقلها لأعضاء فريق العملية، في سياق تحمله لمسؤولية الجودة العامة في جميع العمليات، على أهمية تحقيق الجودة في العملية من حيث:-

- (أ) تنفيذ العمل بالامتثال للمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية.
- (ب) الامتثال للسياسات والإجراءات الخاصة بالشركة والمتعلقة بالرقابة على الجودة، حسب الحاجة.
- (ج) إصدار تقرير الممارس بخصوص العملية وفقاً لهذا المعيار.

٢٥أ. يتطلب المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ من الشركة أن تحصل على المعلومات التي ترى أنها لازمة في ظل الظروف القائمة قبل قبول عملية مع عميل جديد، وعندما تقرر ما إذا كانت ستستمر في عملية قائمة، وعند دراسة ما إذا كانت ستقبل عملية جديدة مع عميل حالي. وقد تشمل المعلومات التي تساعد شريك العملية على تحديد ما إذا كان من الملائم قبول علاقات مع العملاء وقبول عمليات الإجراءات المتفق عليها والاستمرار في تلك العلاقات والعمليات، المعلومات بخصوص نزاهة الملاك الرئيسيين والإدارة العليا والمكلفين بالحوكمة. وإذا كان لدى شريك العملية سبباً يدعو للشك في نزاهة الإدارة لدرجة من المرجح أن تؤثر على أداء العملية على النحو المنشود، فقد لا يكون من المناسب قبول العملية.

٢٦أ. يوضح المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ مسؤوليات الشركة عن وضع السياسات والإجراءات التي صُممت لإمدادها بتأكيد معقول على أن الشركة وموظفيها يمثلون للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة. ويوضح هذا المعيار مسؤوليات شريك العملية فيما يتعلق بامتثال فريق العملية للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة.

٢٧أ. إذا لم يتمكن الممارس من استيفاء المتطلبات الواردة في الفقرة ٢٠، فقد يكون من الملائم أن يتفق مع الطرف القائم بالتكليف على الحد من نطاق عملية الإجراءات المتفق عليها وقصرها على الإجراءات التي يستطيع الممارس تحمل المسؤولية عنها بشكل مناسب. ويمكن أن يتعاقد الطرف القائم بالتكليف مع خبير بشكل منفصل لتنفيذ الإجراءات الأخرى.

قبول العملية والاستمرار فيها (المرجع: الفقرات ٢١-٢٣)

٢٨أ. عند تكوين فهم بخصوص الغرض من عملية الإجراءات المتفق عليها، قد يصبح الممارس على دراية بمؤشرات على أن الإجراءات المطلوب منه تنفيذها غير ملائمة للغرض من العملية. على سبيل المثال، قد يصبح الممارس على دراية بظروف وحقائق تشير إلى ما يلي:-

- أن الإجراءات مختارة بطريقة تهدف إلى التأثير بشكل متحيز على القرارات التي يتخذها المستخدمون المستهدفون.
- أن الموضوع الذي تُنفَّذ بخصوصه إجراءات متفق عليها غير موثوق.
- أن تنفيذ عملية تأكيد أو تقديم خدمات استشارية قد يلبي احتياجات الطرف القائم بالتكليف أو المستخدمين المستهدفين الآخرين بشكل أفضل.

٢٩أ. تشمل الإجراءات الأخرى التي قد تُطمئن الممارس إلى أن الشروط الواردة في الفقرتين ٢١ و ٢٢ قد استوفيت ما يلي:-

- مقارنة الإجراءات التي ستُنفَّذ بالمتطلبات الكتابية المنصوص عليها، على سبيل المثال، في القوانين أو الأنظمة، أو في الاتفاقيات التعاقدية (يشار إليها في بعض الأحيان "بالشروط المرجعية")، إن لزم الأمر.
- مطالبة الطرف القائم بالتكليف بما يلي:-

▪ توزيع نسخة من الإجراءات المتوقعة وشكل ومحتوى تقرير الإجراءات المتفق عليها على النحو الموضح في شروط العملية على المستخدمين المستهدفين.

▪ الحصول على إقرار من المستخدمين المستهدفين بمعرفة الإجراءات التي ستُنفَّذ.

▪ مناقشة الإجراءات التي ستنفذ مع الممثلين المعنيين للمستخدمين المستهدفين.

- قراءة المراسلات بين الطرف القائم بالتكليف والمستخدمين المستهدفين الآخرين إذا لم يكن الطرف القائم بالتكليف هو المستخدم المستهدف الوحيد.

٣٠أ. في حالة عدم استيفاء الشروط الواردة في الفقرتين ٢١ و ٢٢، فعلى الأرجح لن تفي عملية الإجراءات المتفق عليها باحتياجات الطرف القائم بالتكليف أو المستخدمين المستهدفين الآخرين. وفي تلك الحالات، قد يقترح الممارس تقديم خدمات أخرى ملائمة أكثر، مثل عمليات التأكيد.

٣١أ. تنطبق أيضاً جميع الشروط الواردة في الفقرتين ٢١ و ٢٢ على الإجراءات التي تُضاف أو تُعدَّل أثناء العملية.

وصف الإجراءات المتفق عليها والمكتشفات (المرجع: الفقرة ٢٢(ج))

٣٢أ. قد تكون الإجراءات التي ستُنفَّذ أثناء عملية الإجراءات المتفق عليها مفروضة بموجب القوانين أو الأنظمة. وفي بعض الحالات، قد تفرض القوانين أو الأنظمة أيضاً الطريقة التي يلزم وصف الإجراءات والمكتشفات بها في تقرير الإجراءات المتفق عليها. ووفقاً لما هو موضح في الفقرة ٢٢(ج)، تشمل شروط قبول عملية إجراءات متفق عليها أن يكون الممارس قد تحقق من إمكانية وصف تلك الإجراءات والمكتشفات بموضوعية، وبعبارة واضحة غير مضللة ولا تخضع لتفسيرات مختلفة.

أ٣٣. توصف الإجراءات المتفق عليها بشكل موضوعي، وبعبارات واضحة غير مضللة ولا تخضع لتفسيرات مختلفة. ويعني هذا أن توصف بقدر من الدقة يسمح للمستخدم المستهدف بفهم طبيعة الإجراءات التي نُفِذت ومداهها، وإن لزم الأمر توقيتها. والجدير بالذكر أنه من الممكن استخدام أي مصطلح بطريقة غير واضحة أو مضللة، حسب السياق أو نظراً لغياب سياق للاستخدام. وبافتراض أن المصطلحات ملائمة للسياق الذي استخدمت فيه، تشمل الأمثلة على وصف الإجراءات التي قد تكون مقبولة ما يلي:-

- المصادقة.
- المقارنة.
- التوافق.
- التتبع.
- الفحص.
- الاستفسار.
- إعادة الحساب.
- الملاحظة.

أ٣٤. يمكن أن تشمل المصطلحات غير الواضحة أو المضللة أو التي تخضع للتفسيرات مختلفة حسب السياق الذي تستخدم فيه، ما يلي على سبيل المثال:-

- المصطلحات المرتبطة بالتأكيد وفقاً للمعايير الصادرة عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي مثل "العرض العادل" أو "الحقيقي والعادل" أو "التدقيق" أو "المراجعة" أو "التأكيد" أو "الرأي" أو "الاستنتاج".
- المصطلحات التي توحى بالتعبير عن رأي تأكدي أو استنتاج مثل "نشهد" أو "تحققنا" أو "نقر بصحة" أو "نضمن" وذلك فيما يتعلق بالمكتشفات.
- العبارات غير الواضحة أو الغامضة مثل "لقد جمعنا جميع التوضيحات ونفذنا الإجراءات التي رأينا أنها ضرورية".
- المصطلحات التي تخضع لتفسيرات مختلفة مثل "جوهري" أو "مهم".
- الأوصاف غير الدقيقة للإجراءات مثل "يناقش" أو "يختبر" أو "يحلل" أو "يفحص" دون تحديد طبيعة الإجراءات التي ستنفذ ومداهها، وإن لزم الأمر توقيتها. فعلى سبيل المثال، قد يكون استخدام مصطلح "يناقش" غير دقيق دون تحديد الطرف الذي ستجرى معه المناقشات أو الأسئلة المحددة التي ستطرح.
- المصطلحات التي توحى بأن المكتشفات لا تعكس النتائج الحقيقية مثل "نعتمد" أو "من وجهة نظرنا" أو "نرى أن".

٣٥أ. على سبيل المثال، إجراء مثل "مراجعة تخصيصات التكاليف لتحديد ما إذا كانت معقولة"، لن يفي على الأرجح بشرط أن تكون المصطلحات واضحة وغير مضللة ولا تخضع لتفسيرات مختلفة وذلك للأسباب التالية:-

- قد يفهم بعض المستخدمين مصطلح "مراجعة" بشكل غير صحيح على اعتبار أنه يعني أن تخصيص التكاليف كان موضوعاً مرتبطاً بعملية تأكيد محدودة رغم أن الإجراء لا يستهدف تقديم أي تأكيد من هذا القبيل.
- يخضع مصطلح "معقولة" لتفسيرات مختلفة بشأن ما تنطبق عليه هذه الصفة.

٣٦أ. في الحالات التي تحدد فيها القوانين أو الأنظمة إجراء ما أو تصف إجراء باستخدام مصطلحات غير واضحة أو مضللة أو تخضع لتفسيرات مختلفة، يمكن أن يستوفي الممارس الشرط الوارد في الفقرة ٢٢(ج) من خلال مطالبة الطرف القائم بالتكليف بما يلي على سبيل المثال:-

- تعديل الإجراء أو وصفه لكي يوضحه ويجعله غير مضلل أو خاضع لتفسيرات مختلفة.
- في حالة عدم التمكن من تعديل المصطلح غير الواضح أو المضلل أو الذي يخضع لتفسيرات مختلفة، بسبب وجوده في القوانين أو الأنظمة على سبيل المثال، يُدرج تعريف لهذا المصطلح في تقرير الإجراءات المتفق عليها.

الامتثال لمتطلبات الاستقلالية (المرجع: الفقرتان ٢٢(هـ)، و ٢٤(هـ))

٣٧أ. تُطبّق الفقرة ٢٢(هـ) عندما يكون الممارس مطالباً بالامتثال لمتطلبات متعلقة بالاستقلالية لأسباب مثل تلك المذكورة في الفقرة ١٥أ. وتُطبّق الفقرة ٢٢(هـ) أيضاً عندما يتفق الممارس مع الطرف القائم بالتكليف، في شروط الاتفاقية، على الامتثال لمتطلبات متعلقة بالاستقلالية. فعلى سبيل المثال، قد يكون الممارس قد حدد منذ البداية أنه غير مطالب بموجب القوانين أو الأنظمة أو المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة، أو لأي أسباب أخرى، بالامتثال لمتطلبات الاستقلالية. ومع ذلك، عند النظر في قبول العملية والاستمرار فيها أو عند الاتفاق على شروط العملية، فقد تشير معرفة الممارس بالمسائل التالية إلى أنه من المناسب للغرض من عملية الإجراءات المتفق عليها أن يناقش من الطرف القائم بالتكليف الامتثال لمتطلبات معينة متعلقة بالاستقلالية:-

- الغرض من عملية الإجراءات المتفق عليها.
- هوية الطرف القائم بالتكليف والمستخدمين المستهدفين الآخرين والطرف المسؤول (إذا كانوا مختلفين عن الطرف القائم بالتكليف).
- طبيعة الإجراءات التي ستُنَفَّذ وتوقيتها ومداه.
- العمليات الأخرى التي ينفذها الممارس أو التي نفذها لصالح الطرف القائم بالتكليف أو المستخدمين المستهدفين الآخرين أو الطرف المسؤول (إذا كانوا مختلفين عن الطرف القائم بالتكليف).

٣٨أ. قد يكون الممارس هو المدقق على البيانات المالية للطرف القائم بالتكليف (أو الطرف المسؤول إذا

كان مختلفاً عن الطرف القائم بالتكليف). وفي هذه الحالات، إذا كُلف الممارس أيضاً بتنفيذ عملية إجراءات متفق عليها، فقد يفترض المستخدمون النهائيون لتقرير الإجراءات المتفق عليها أن الممارس مستقل فيما يخص الغرض من هذه العملية. لذا، قد يتفق الممارس مع الطرف القائم بالتكليف على أن التزام الممارس بمتطلبات الاستقلالية المعمول بها في عمليات التدقيق على البيانات المالية هو أمر ملائم لغرض عملية الإجراءات المتفق عليها. وفي هذه الحالة، يدرج بيان يوضح أن الممارس مطالب بالامتثال لمتطلبات الاستقلالية في شروط العملية، وفقاً للفقرة ٢٤ (هـ).

الاتفاق على شروط العملية (المرجع: الفقرتان ٢٤-٢٥)

٣٩. يمكن إدراج مسائل إضافية في خطاب العملية، إذا كان ذلك ملائماً، في الحالات التالية على سبيل المثال:-

- الترتيبات المتعلقة بإشراك أحد الخبراء الذين يستعين بهم الممارس في بعض جوانب عمليات الإجراءات المتفق عليها.
- أي قيود على استخدام تقرير الإجراءات المتفق عليها أو توزيعه.

أ٤٠. يحتوي الملحق ١ على مثال توضيحي لخطاب عملية إجراءات متفق عليها.

أ٤١. قد يتفق الممارس مع الطرف القائم بالتكليف على أن الإجراءات التي ستُنَفَّذُ تشمل حدوداً دنياً كمية لتحديد الاستثناءات. وفي تلك الحالة، تدرج تلك الحدود الدنيا الكمية في أوصاف الإجراءات ضمن شروط العملية.

أ٤٢. في بعض الحالات، قد تنص القوانين أو الأنظمة على طبيعة الإجراءات التي ستُنَفَّذُ فقط. وفي هذه الحالة، ووفقاً للفقرة ٢٤ (ط)، يتفق الممارس مع الطرف القائم بالتكليف على توقيت الإجراءات التي ستُنَفَّذُ ومداهما بحيث يتوفر لدى الطرف القائم بالتكليف أساساً للإقرار بأن الإجراءات التي ستُنَفَّذُ ملائمة للغرض من العملية.

أ٤٣. في بعض الحالات، يتخذ الاتفاق على شروط العملية وتنفيذ الإجراءات المتفق عليها شكلاً ثابتاً ومنفصلاً. وفي حالات أخرى، يكون للاتفاق على شروط العملية وتنفيذ الإجراءات المتفق عليها طبيعة تكرارية، حيث يُتَّفَقُ على التغييرات على إجراءات متفق عليها مع المضي قدماً في تنفيذ العملية وذلك استجابة لتكشُّف معلومات جديدة. وفي حال وجود حاجة لتعديل إجراءات اتفق عليها، تطلب الفقرة ٢٥ من الممارس أن يتفق مع الطرف القائم بالتكليف على الشروط المُعدَّلة. وقد تأتي هذه الشروط المُعدَّلة للعملية، على سبيل المثال، على هيئة خطاب عملية مُحدَّث أو ملحق لخطاب عملية قائمة أو أي شكل آخر من أشكال الإقرارات الكتابية.

العمليات المتكررة (المرجع: الفقرة ٢٦)

٤٤٤. قد يقرر الممارس عدم إرسال خطاب جديد للعملية، أو أي شكل آخر من أشكال الاتفاقات الكتابية بالنسبة للعمليات المتكررة. ومع ذلك، قد تشير العوامل التالية إلى أنه من الملائم مراجعة شروط العملية، أو تذكير الطرف القائم بالتكليف بالشروط القائمة للعملية:-

- أي مؤشر على أن الطرف القائم بالتكليف لم يفهم بشكل صحيح الغرض من عملية الإجراءات المتفق عليها أو طبيعة الإجراءات المتفق عليها أو توقيتها أو مداها.
- أي شروط معدلة أو خاصة بالعملية، بما في ذلك أي تغييرات في الإجراءات التي سبق الاتفاق عليها.
- تغيير في المتطلبات القانونية أو التنظيمية أو التعاقدية بما يؤثر على العملية.
- حدوث تغيير في الإدارة أو المكلفين بالحوكمة لدى الطرف القائم بالتكليف.

تنفيذ الإجراءات المتفق عليها (المرجع: الفقرة ٢٨)

٤٥٥. قد يقرر الممارس أن يطلب الحصول على إقرارات كتابية في بعض الحالات، على سبيل المثال:-
- إذا كانت الإجراءات المتفق عليها تشمل استفسارات، قد يطلب الممارس الحصول على إقرارات كتابية على الردود الشفهية على تلك الاستفسارات.
 - إذا لم يكن الطرف القائم بالتكليف هو الطرف المسؤول، يمكن أن يتفق الممارس مع الطرف القائم بالتكليف على إدراج طلبات الحصول على إقرارات كتابية من الطرف المسؤول على اعتبار أن تلك الطلبات هي ضمن الإجراءات المتفق عليها.

استخدام عمل الخبير الذي يستعين به الممارس (المرجع: الفقرة ٢٩)

٤٦٤. قد يأتي استخدام عمل الخبير الذي يستعين به الممارس لمساعدة الممارس على ما يلي:-
- مناقشة الطرف القائم بالتكليف بخصوص الإجراءات التي ستُنفَّذ. على سبيل المثال، قد يقدم محامٍ اقتراحات للممارس بخصوص تصميم إجراء للتعامل مع الجوانب القانونية في أحد العقود.
 - تنفيذ إجراء أو أكثر من الإجراءات المتفق عليها. على سبيل المثال، قد ينفذ خبير كيميائي أحد الإجراءات المتفق عليها مثل تحديد مستويات السُمِّية في عينة من الحبوب.

٤٧٤. قد يكون الخبير الذي يستعين به الممارس خبيراً خارجياً تعاقد معه الممارس، أو داخلياً من الشركة وبالتالي سيخضع لنظام الشركة للرقابة على الجودة. ويحق للممارس الاعتماد على نظام الشركة للرقابة على الجودة، إلا إذا كانت المعلومات التي تقدمها الشركة أو الأطراف الأخرى تشير إلى غير

ذلك. وسيختلف مدى هذا الاعتماد باختلاف الظروف، وقد يؤثر على طبيعة الإجراءات التي يتخذها الممارس وتوقيتها ومداهما فيما يتعلق ببعض المسائل مثل:-

- الجدارة والكفاءة، من خلال برامج التوظيف والتدريب.
- تقييم الممارس لموضوعية الخبير الذي يستعين به الممارس.
- الاتفاق مع الخبير الذي يستعين به الممارس.

لا يحد هذا الاعتماد من مسؤولية الممارس عن تلبية متطلبات هذا المعيار.

٤٨٠. إذا نفذ الخبير الذي يستعين به الممارس إجراءً أو أكثر من الإجراءات المتفق عليها، فإن الاتفاق على طبيعة ونطاق وأهداف عمل الخبير وفقاً لمتطلبات الفقرة ٢٩(ب) يشمل طبيعة الإجراءات التي سينفذها الخبير وتوقيتها ومداهما. وبالإضافة للمسائل التي تتناولها الفقرة ٢٩(ب)، قد يكون من الملائم أن تشمل اتفاقية الممارس مع الخبير مسائلًا مثل ما يلي:-

- (أ) الأدوار والمسؤوليات الموكلة إلى الممارس وإلى الخبير.
- (ب) طبيعة وتوقيت ومدى التواصل بين الممارس والخبير، بما في ذلك شكل أي تقرير سيقدمه الخبير.
- (ج) ضرورة مراعاة الخبير لمتطلبات السرية.

٤٩٠. قد تؤثر المسائل الواردة في الفقرة ٤٧٠ على مستوى التفاصيل والرسمية في الاتفاق بين الممارس والخبير، بما في ذلك ما إذا كان من الملائم أن يكون الاتفاق كتابياً. وعادة ما يكون الاتفاق بين الممارس والخبير الخارجي على شكل خطاب عملية.

٥٠٠. عندما يكون من المقرر استخدام عمل الخبير الذي يستعين به الممارس، قد يكون من الملائم تنفيذ بعض الإجراءات المطلوبة بموجب الفقرة ٢٩ في مرحلة قبول العملية أو الاستمرار فيها.

تقرير الإجراءات المتفق عليها (المرجع: الفقرات ٣٠-٣٣)

يشمل الملحق ٢ أمثلة توضيحية لتقارير الإجراءات المتفق عليها

الموضوع الذي ستُنْفَذُ بخصوصه إجراءات متفق عليها (المرجع: الفقرة ٣٠(ج))

٥٢٠. قد يرغب الممارس، حسب الحاجة، وتجنباً للفهم غير الصحيح، أن يوضح أن تقرير الإجراءات المتفق عليها لا يمتد ليشمل معلومات بخلاف الموضوعات المُنْفَذُ بخصوصها إجراءات متفق عليها. فعلى سبيل المثال، إذا كُلف الممارس بتنفيذ إجراءات متفق عليها على الذم المدينة للمنشأة وعلى

مخزونها، فقد يرغب الممارس أن يضيف بياناً يفيد بأن تقرير الإجراءات المتفق عليها يتعلق فقط بهذه الحسابات ولا يمتد ليشمل البيانات المالية للمنشأة بأكملها.

الغرض من تقرير الإجراءات المتفق عليها (المرجع: الفقرة ٣٠(د))

٥٣أ. بالإضافة إلى البيان الذي تتطلبه الفقرة ٣٠(د)، قد يرى الممارس أنه من الملائم الإشارة إلى أن تقرير الإجراءات المتفق عليها موجه فقط للطرف القائم بالتكليف والمستخدمين المستهدفين. وبناءً على القوانين أو الأنظمة في دائرة الاختصاص المعنية، يمكن تحقيق ذلك عن طريق وضع قيود على توزيع تقرير الإجراءات المتفق عليها أو على استخدامه. وفي بعض دوائر الاختصاص، قد يكون من الممكن وضع قيود على استخدام تقرير الإجراءات المتفق عليها ولكن ليس على توزيعه. وفي دوائر اختصاص أخرى، قد يكون من الممكن وضع قيود على توزيع تقرير الإجراءات المتفق عليها دون تقييد استخدامه.

٥٤أ. تشمل العوامل التي يمكن أن يأخذها الممارس بالاعتبار عند اتخاذ قرار بشأن ما إذا كان سيضع قيوداً على توزيع أو استخدام تقرير الإجراءات المتفق عليها (إذا كان مسموحاً بذلك)، ما يلي على سبيل المثال:-

- ما إذا كانت سترتفع مخاطر فهم المستخدمين الآخرين بشكل غير صحيح للغرض من عملية الإجراءات المتفق عليها أو للمكتشفات.
- ما إذا كانت الإجراءات المتفق عليها مصممة فقط لاستخدام المستخدمين الداخليين مثل الإدارة والمكلفين بالحوكمة لدى الطرف القائم بالتكليف.
- ما إذا كانت الإجراءات المتفق عليها أو المكتشفات تحتوي على معلومات سرية.

الإجراءات المتفق عليها والمكتشفات (المرجع: الفقرتان ٣٠(ن) - ٣٠(س))

٥٥أ. إذا لم يتمكن الممارس من وصف الإجراءات المتفق عليها أو المكتشفات دون إدراج معلومات سرية أو حساسة، فقد ينظر الممارس فيما يلي:-

- الحصول على استشارة داخلية (من داخل الشركة أو من شركة من شبكة الشركات على سبيل المثال).
- الحصول على استشارة خارجية (من جهة مهنية ذات علاقة أو من ممارس آخر على سبيل المثال).
- الحصول على استشارة قانونية.

وذلك لفهم التداعيات المهنية أو القانونية المترتبة على اتخاذ أي مسار معين من الإجراءات.

٥٦أ. قد توجد حالات تكون فيها حقيقة أن الإجراءات المتفق عليها مسبقاً لم تنفذ أو أنها عُدلت مهمة بالنسبة للمستخدمين المستهدفين عندما ينظرون في الإجراءات المتفق عليها والمكتشفات. على سبيل المثال، قد يكون الوضع كذلك في الحالات التي تنص فيها القوانين أو الأنظمة على الإجراءات. وفي تلك

الحالات، يمكن أن يحدد الممارس، في تقرير الإجراءات المتفق عليها، الإجراءات التي اتفق عليها في الشروط الأصلية للعملية والتي لم يكن تنفيذها ممكناً أو التي عُدلت، وأسباب ذلك.

٥٧أ. يكمن أن يشير الممارس إلى تاريخ الاتفاق على الإجراءات المتفق عليها في شروط العملية.

الإشارة إلى الخبير الذي يستعين به الممارس (المرجع: الفقرة ٣١)

٥٨أ. في بعض الحالات، قد تتطلب القوانين أو الأنظمة الإشارة، في تقرير الإجراءات المتفق عليها، إلى الخبير الذي يستعين به الممارس والذي نفذ أي من الإجراءات المتفق عليها. فعلى سبيل المثال، قد تكون هذه الإشارة مطلوبة لأغراض الشفافية في القطاع العام. وقد يرى الممارس أن ذلك ملائماً في حالات أخرى، على سبيل المثال، عند الإشارة إلى الخبير الذي يستعين به الممارس عند وصف الإجراءات المتفق عليها. ومع ذلك، يتحمل الممارس دون غيره مسؤولية المكتشفات المدرجة في تقرير الإجراءات المتفق عليها، ولا تتناقص هذه المسؤولية بسبب الاستعانة بخبير. ولذلك من المهم إذا كان تقرير الإجراءات المتفق عليها يشير إلى الاستعانة بخبير، ألا يوحي التقرير ضمناً بأن مسؤولية الممارس قد تناقصت بسبب ذلك.

تنفيذ عملية إجراءات متفق عليها إلى جانب عملية أخرى (المرجع: الفقرة ٣٤)

٥٩أ. قد يُطلب من الممارس تنفيذ عمليات أخرى إلى جانب عملية الإجراءات المتفق عليها، مثل تقديم توصيات بناءً على عملية الإجراءات المتفق عليها. وقد تأخذ هذه الطلبات شكل طلب واحد لتنفيذ إجراءات متفق عليها وتقديم توصيات، وقد يُنص على شروط العمليات المختلفة في خطاب عملية واحد. وتجنباً لسوء الفهم، تتطلب الفقرة ٣٤ تمييز تقرير الإجراءات المتفق عليها بشكل واضح عن تقارير العمليات الأخرى. على سبيل المثال، فإن التوصيات:-

- قد تُقدّم في وثيقة منفصلة عن تقرير الإجراءات المتفق عليها.
- قد تُدرج في وثيقة تحتوي على كل من تقرير الإجراءات المتفق عليها والتوصيات ولكن مع تمييز التوصيات بشكل واضح عن تقرير الإجراءات المتفق عليها، على سبيل المثال، بإدراج تقرير الإجراءات المتفق عليها والتوصيات في قسمين منفصلين في الوثيقة.

التوثيق (المرجع: الفقرة ٣٥)

٦٠أ. يمكن أن يشمل توثيق طبيعة الإجراءات المتفق عليها التي نُفذت وتوقيتها ومداهما تسجيل ما يلي على سبيل المثال:-

- تحديد خصائص الموضوع أو الموضوعات المُنفَّذَ بخصوصها إجراءات متفق عليها. وسيختلف تحديد الخصائص باختلاف طبيعة الإجراءات المتفق عليها والموضوع أو الموضوعات المُنفَّذَ بخصوصها إجراءات متفق عليها. فعلى سبيل المثال:-
 - فيما يخص الإجراءات المنفذة على أوامر شراء، قد يحدد الممارس الوثائق التي اختيرت حسب تواريخها وأرقامها الفريدة غير المتكررة.
 - فيما يخص الإجراء الذي يتطلب اختيار جميع البنود التي تزيد عن مبلغ محدد في مجتمع إحصائي معين، يمكن أن يسجل الممارس نطاق الإجراء ويحدد المجتمع الإحصائي (على سبيل المثال، جميع القيود اليومية التي تزيد عن مبلغ معين في دفتر اليومية خلال فترة معينة أو جميع سجلات ساعات العمل التي تحتوي على ساعات مسجلة تزيد عن عدد معين خلال شهور محددة أو بند واحد كل عشرة بنود في قائمة خاصة).
 - فيما يخص الإجراءات التي تتطلب الاستفسار من موظفين معينين، يمكن أن يسجل الممارس تواريخ الاستفسارات وأسماء الموظفين ومناصبهم والاستفسارات المحددة التي طُرحت عليهم.
 - فيما يخص إجراء الملاحظة، يمكن أن يسجل الممارس الآلية أو المسألة التي خضعت للملاحظة، والأشخاص ذوي العلاقة، ومسؤوليات كل منهم ومكان وتوقيت تنفيذ إجراء الملاحظة.
- تحديد مَن نفذوا الإجراءات المتفق عليها والتاريخ الذي نفذت فيه تلك الإجراءات.
- تحديد مَن راجعوا الإجراءات المتفق عليها المنفذة وتاريخ تلك المراجعة ومداهها.

الملحق ١

(المرجع: الفقر أ ٤٠٤)

مثال توضيحي لخطاب عملية بشأن إجراءات متفق عليها

فيما يلي مثال على خطاب عملية بشأن عملية إجراءات متفق عليها والذي يوضح الإرشادات والمتطلبات ذات العلاقة الواردة في هذا المعيار. هذا الخطاب ليس إلزامياً، وإنما المقصود منه هو تقديم نموذج استرشادي يمكن الاستعانة به إلى جانب الاعتبارات الموضحة في هذا المعيار. وسيلزم تعديل الخطاب وفقاً للمتطلبات والظروف الخاصة بكل عملية إجراءات متفق عليها. وقد صيغ هذا الخطاب للإشارة إلى عملية إجراءات متفق عليها خلال فترة واحدة لإعداد التقارير، وقد يلزم تعديل الخطاب إذا كان من المقصود أو من المتوقع تطبيقه على عملية متكررة وفقاً لما هو موضح في هذا المعيار. وقد يكون من المناسب الحصول على استشارة قانونية لتحديد مدى ملاءمة أي خطاب مقترح.

إلى (الطرف القائم بالتكليف)

لقد طلبتم منا تنفيذ عملية إجراءات متفق عليها بخصوص شراء المنتجات (س). ونستهدف من هذا الخطاب التأكيد على فهمنا لشروط العملية الموكلة إلينا وأهدافها إلى جانب طبيعة العملية وحدود الخدمات التي سنقدمها. سننُفذ عملياتنا وفقاً للمعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة ٤٤٠٠ (المنقح)، عمليات تنفيذ إجراءات متفق عليها. وعند تنفيذ الإجراءات المتفق عليها سنمثل (للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة)، والتي لا تتطلب أن نكون مستقلين.

وتشمل عملية الإجراءات المتفق عليها التي تنفذ بموجب المعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة ٤٤٠٠ (المنقح) تنفيذنا للإجراءات التي اتفقنا عليها معكم، وإبلاغكم بالمكتشفات في تقرير الإجراءات المتفق عليها. والمكتشفات هي النتائج الحقيقية للإجراءات المتفق عليها التي نُفذت. وأنتم (وعند الحاجة الأطراف الأخرى) تقررون بأن الإجراءات ملائمة للغرض من العملية. ولن نقدم أي إقرارات متعلقة بملاءمة هذه الإجراءات. وستنُفذ هذه العملية على أساس أن (الطرف المسؤول) هو المسؤول عن الموضوع الذي ستنُفذ بخصوصه إجراءات متفق عليها. وهذه العملية لتنفيذ إجراءات متفق عليها ليست عملية تأكيد، وبناءً عليه، لن نبدي رأياً أو استنتاجاً تأكيدياً.

والإجراءات التي سننُفذها هي فقط لغرض مساعدتكم في تحديد ما إذا كان شراؤكم للمنتجات (س) يتسق مع سياسة المشتريات الخاصة بكم.^١ وبناءً عليه، فإن تقريرنا سيكون موجهاً لكم وقد لا يكون مناسباً لأي غرض آخر.

ولقد اتفقنا على تنفيذ الإجراءات التالية ورفع تقرير لكم بخصوص المكتشفات الناتجة عن عملنا:-

^١ وفي هذه الحالة، سيكون الطرف القائم بالتكليف هو أيضاً المستخدم المستهدف.

- الحصول على قائمة من إدارة (الطرف القائم بالتكليف) بجميع العقود التي وُقعت في الفترة بين (يناير ٢٠٠١) و(ديسمبر ٢٠٠١) للمنتجات (س) ("القائمة") وتحديد جميع العقود التي تزيد قيمتها عن ٢٥,٠٠٠ دولار.
- وبالنسبة لكل عقد من العقود المحددة التي تزيد قيمتها عن ٢٥,٠٠٠ دولار ضمن القائمة، مقارنة العقد بسجلات المناقصات وتحديد ما إذا كانت جميع العقود قد خضعت لمناقصات شارك فيها على الأقل ٣ متعاقدون من (قائمة المتعاقدين المؤهلين) لدى (الطرف القائم بالتكليف).
- فيما يخص جميع العقود المحددة التي تزيد قيمتها عن ٢٥,٠٠٠ دولار ضمن القائمة، مقارنة المبلغ المستحق لكل عقد موقع والمبلغ الذي سدده (الطرف القائم بالتكليف) في النهاية إلى المتعاقد معه وتحديد ما إذا كان المبلغ الذي سدد في النهاية هو نفس المبلغ المتفق عليه في العقد.

ومن المقرر تنفيذ الإجراءات بين (تاريخ) و(تاريخ)

تقرير الإجراءات المتفق عليها الذي سنقدمه لكم

ضمن العملية التي توصلنا لاتفاق بشأنها، سنصدر تقريراً يصف الإجراءات المتفق عليها والمكتشفات من الإجراءات التي نُفذت (أدخل الإشارة الملائمة للشكل والمحتوى المتوقع لتقرير الإجراءات المتفق عليها).

يرجى التوقيع على هذا الخطاب وإعادة إرسال النسخة المرفقة منه للإشارة إلى إقراركم بالترتيبات الخاصة بعمليتنا، وموافقتكم عليها، بما في ذلك إقراركم وموافقتكم على تنفيذ الإجراءات المحددة التي اتفقنا عليها وملاءمتها للغرض من العملية.

(تضاف أي معلومات أخرى، مثل الترتيبات المتعلقة بالأتعاب والفواتير وأي شروط أخرى خاصة، حسبما يقتضي الحال).

(اسم الشركة)

أقر به ووافق عليه بالنيابة عن (اسم الطرف القائم بالتكليف)

(التوقيع)

(الاسم والمنصب)

(التاريخ)

الملحق ٢

(المرجع: الفقرة ٥١أ)

أمثلة توضيحية لتقارير الإجراءات المتفق عليها

المثال ١

- لأغراض هذا المثال التوضيحي لتقرير الإجراءات المتفق عليها، وضعت الافتراضات التالية:-
- الطرف القائم بالتكليف هو المخاطب بالتقرير وهو المستخدم المستهدف الوحيد. الطرف القائم بالتكليف ليس هو الطرف المسؤول. فعلى سبيل المثال، السلطة التنظيمية هي الطرف القائم بالتكليف والمستخدم المستهدف، والمنشأة التي تشرف عليها السلطة التنظيمية هي الطرف المسؤول.
 - لم تُكتشف أي استثناءات.
 - لم يتعاقد الممارس مع أي خبير لتنفيذ أي من الإجراءات المتفق عليها.
 - لا توجد أي قيود على استخدام تقرير الإجراءات المتفق عليها أو توزيعه.
 - لا توجد أي متطلبات للاستقلال يتعين على الممارس الامتثال لها.
 - توصلنا لاتفاق مع الطرف القائم بالتكليف على تحديد مبلغ ١٠٠ دولار باعتباره الحد الأدنى الكمي للإبلاغ عن الاستثناءات في الإجراء رقم ٣.

تقرير إجراءات متفق عليها بخصوص مشتريات المنتجات (س)

إلى (المخاطب بالتقرير)

الغرض من تقرير الإجراءات المتفق عليها

هذا التقرير المقدم لكم لا يهدف إلا لمساعدة (الطرف القائم بالتكليف) في تحديد ما إذا كان شراء المنتجات (س) يتسق مع سياسة المشتريات المتبعة لدى هذا الطرف، وقد لا يكون التقرير ملائماً لأي غرض آخر.

مسؤوليات الطرف القائم بالتكليف والطرف المسؤول

أقر (الطرف القائم بالتكليف) بأن الإجراءات المتفق عليها ملائمة للغرض من العملية.

أما (الطرف المسؤول)، وفقاً لما حدده (الطرف القائم بالتكليف)، فهو المسؤول عن الموضوع المُنفذ بخصوصه إجراءات متفق عليها.

مسؤوليات الممارس

لقد نفذنا عملية الإجراءات المتفق عليها وفقاً للمعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة ٤٤٠٠ (المنقح)، عمليات تنفيذ إجراءات متفق عليها. تتطلب عملية الإجراءات المتفق عليها تنفيذ الإجراءات التي اتفقنا عليها مع (الطرف القائم بالتكليف) ورفع تقرير بالمكتشفات لهذا الطرف، والمكتشفات هي النتائج الحقيقية للإجراءات المتفق عليها التي نُفّذت. ولن نقدم أي إقرارات متعلقة بملاءمة الإجراءات المتفق عليها.

هذه العملية للإجراءات المتفق عليها ليست عملية تأكيد، وبناءً عليه، لن نبدي رأياً أو استنتاجاً تأكيدياً. وإذا كنا قد نفذنا أي إجراءات إضافية، فقد كان من المحتمل أن ينمو إلى علمنا مسائل أخرى كنا سندرجها في التقرير.

الأخلاقيات المهنية والرقابة على الجودة

لقد امتثلنا للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة الواردة في (أدخل وصفاً للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة). ولأغراض هذه العملية، لا توجد أي متطلبات للاستقلالية يتعين علينا الامتثال لها.

تطبق شركتنا المعيار الدولي لرقابة الجودة ١ "رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة البيانات المالية، وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة"، وبناءً عليه تحافظ شركتنا على نظام شامل للرقابة على الجودة يشمل سياسات وإجراءات موثقة متعلقة بالامتثال للمتطلبات الأخلاقية والمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها.

الإجراءات والمكتشفات

لقد نفذنا الإجراءات الوارد وصفها أدناه، والتي اتفقنا عليها مع (الطرف القائم بالتكليف)، فيما يتعلق بشراء المنتجات (س).

المكتشفات	الإجراءات	
حصلنا على قائمة من الإدارة بجميع عقود المنتجات (س) التي وُقعت في الفترة بين (١ يناير ٢٠٠١) و(٣١ ديسمبر ٢٠٠١). ومن بين جميع العقود التي وردت في القائمة التي تشمل ١٢٥ عقداً، حددنا ٣٧ عقداً تزيد قيمتهم عن ٢٥,٠٠٠ دولار.	حصلنا على قائمة من إدارة (الطرف المسؤول) بجميع العقود التي وُقعت في الفترة بين (١ يناير ٢٠٠١) و(٣١ ديسمبر ٢٠٠١) للمنتجات (س) ("القائمة") وحددنا جميع العقود التي تزيد قيمتها عن ٢٥,٠٠٠ دولار.	١
فحصنا سجلات المناقصات للعقود السبعة والثلاثين التي زادت قيمتها عن ٢٥,٠٠٠ دولار. ووجدنا أن جميع العقود السبعة والثلاثين قد خضعت لعمليات المناقصات التي شارك فيها ٣ متعاقدين على الأقل من "قائمة المتعاقدين المؤهلين" لدى (الطرف المسؤول).	وبالنسبة لكل عقد من العقود المحددة التي تزيد قيمتها عن ٢٥,٠٠٠ دولار ضمن القائمة، قارنا العقد بسجلات المناقصات وحددنا ما إذا كانت جميع العقود قد خضعت لمناقصات شارك فيها على الأقل ٣ متعاقدين من (قائمة المتعاقدين المؤهلين) لدى (الطرف المسؤول).	٢

<p>حصلنا على العقود الموقعة للسبعة والثلاثين عقداً التي تزيد قيمتها عن ٢٥,٠٠٠ دولار ضمن القائمة، وقارنا المبالغ المستحقة الواردة في العقود بالمبالغ التي سدها (الطرف المسؤول) في النهاية إلى المتعاقد معه.</p> <p>ووجدنا أن المبالغ التي دفعت في النهاية تقع في حدود ١٠٠ دولار من المبالغ المتفق عليها في جميع العقود السبعة والثلاثين دون ملاحظة أي استثناءات.</p>	<p>٣ فيما يخص جميع العقود المحددة التي تزيد قيمتها عن ٢٥,٠٠٠ دولار ضمن القائمة، قارنا المبلغ المستحق لكل عقد موقع والمبلغ الذي سده (الطرف المسؤول) في النهاية إلى المتعاقد معه وحددنا ما إذا كان المبلغ الذي سدد في النهاية هو نفس المبلغ المتفق عليه في العقد.</p>
---	---

(توقيع الممارس)

(تاريخ تقرير الممارس)

(عنوان الممارس)

المثال ٢

- لأغراض هذا المثال التوضيحي لتقرير الإجراءات المتفق عليها، وضعت الافتراضات التالية:-
- الطرف القائم بالتكليف هو الطرف المسؤول. والمستخدم المستهدف، بخلاف الطرف القائم بالتكليف، هو أحد المخاطبين بالتقرير بالإضافة إلى الطرف القائم بالتكليف. على سبيل المثال، الجهة التنظيمية هي المستخدم المستهدف، والمنشأة التي تشرف عليها الجهة التنظيمية هي الطرف القائم بالتكليف والطرف المسؤول.
 - اكتشفنا وجود استثناءات.
 - اتفق الممارس مع خبير لتنفيذ أحد الإجراءات المتفق عليها وتوجد إشارة إلى ذلك الخبير في تقرير الإجراءات المتفق عليها.
 - توجد قيود على استخدام التقرير وتوزيعه.
 - الممارس هو المدقق على البيانات المالية للطرف القائم بالتكليف (وهو الطرف المسؤول). واتفق الممارس مع الطرف القائم بالتكليف على أن التزام الممارس بمتطلبات الاستقلالية المعمول بها في عمليات التدقيق على البيانات المالية هو أمر ملائم لغرض عملية الإجراءات المتفق عليها. واتفق الممارس أيضاً، في شروط الاتفاقية، على أن الامتثال لمتطلبات الاستقلالية المعمول بها في عمليات التدقيق على البيانات المالية هو أمر ملائم لغرض عملية الإجراءات المتفق عليها.
 - أشار الممارس إلى تاريخ الاتفاق على الإجراءات المتفق عليها في شروط العملية.

تقرير إجراءات متفق عليها بخصوص مشتريات المنتجات (س)

إلى (المخاطبين بالتقرير)

الغرض من تقرير الإجراءات المتفق عليها والقيود المفروضة على استخدامه وتوزيعه

هذا التقرير المقدم لكم لا يهدف إلا لمساعدة (المستخدم المستهدف) في تحديد ما إذا كان شراء (الطرف القائم بالتكليف) للمنتجات (س) يتسق مع سياسة المشتريات المتبعة لدى (المستخدم المستهدف)، وقد لا يكون التقرير ملائماً لأي غرض آخر. وقد أعد هذا التقرير ليقدّم إلى (الطرف القائم بالتكليف) و(المستخدم المستهدف) دون سواهما، وينبغي ألا يستخدم أو يوزع لأي أطراف أخرى.

مسؤوليات الطرف القائم بالتكليف

أقر (الطرف القائم بالتكليف) بأن الإجراءات المتفق عليها ملائمة للغرض من العملية.

ويتحمل (الطرف القائم بالتكليف) (الذي هو أيضاً الطرف المسؤول) المسؤولية عن الموضوع المُنفَّذ بخصوصه إجراءات متفق عليها.

مسؤوليات الممارس

لقد نفذنا عملية الإجراءات المتفق عليها وفقاً للمعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة ٤٤٠٠ (المنقح)، عمليات تنفيذ إجراءات متفق عليها. تتطلب عملية الإجراءات المتفق عليها تنفيذ الإجراءات التي اتفقنا عليها مع (الطرف القائم بالتكليف) ورفع تقرير بالمكتشفات لهذا الطرف، والمكتشفات هي النتائج الحقيقية للإجراءات

المتفق عليها التي نُفِذت. ولن نقدم أي إقرارات متعلقة بملاءمة الإجراءات المتفق عليها.

هذه العملية للإجراءات المتفق عليها ليست عملية تأكيد. وبناءً عليه، لن نبدي رأياً أو استنتاجاً تأكيدياً.

وإذا كنا قد نفذنا أي إجراءات إضافية، فقد كان من المحتمل أن ينمو إلى علمنا مسائل أخرى كنا سندرجهها في التقرير.

الأخلاقيات المهنية والرقابة على الجودة

لقد امتثلنا للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة الواردة في (أدخل وصفاً للمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة) ومتطلبات الاستقلالية وفقاً (أدخل وصفاً بمتطلبات الاستقلالية ذات العلاقة).^١

تطبق شركتنا المعيار الدولي لرقابة الجودة^١ "رقابة الجودة للشركات التي تؤدي عمليات تدقيق ومراجعة للبيانات المالية، وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة"، وبناءً عليه تحافظ شركتنا على نظام شامل للرقابة على الجودة يشمل سياسات وإجراءات موثقة متعلقة بالامتثال للمتطلبات الأخلاقية والمعايير المهنية والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها.

الإجراءات والمكتشفات

لقد نفذنا الإجراءات الوارد وصفها أدناه، والتي اتفقنا عليها مع (الطرف القائم بالتكليف) في شروط العملية (بتاريخ)، فيما يتعلق بشراء المنتجات (س).

الإجراءات	المكتشفات
١ الحصول على قائمة من إدارة (الطرف القائم بالتكليف) بجميع العقود التي وُقِّعت في الفترة بين (١ يناير ٢٠١١) و(٣١ ديسمبر ٢٠١١) للمنتجات (س) ("القائمة") وتحديد جميع العقود التي تزيد قيمتها عن ٢٥,٠٠٠ دولار.	حصلنا على قائمة من الإدارة بجميع عقود المنتجات (س) التي وُقِّعت في الفترة بين (١ يناير ٢٠١١) و(٣١ ديسمبر ٢٠١١). ومن بين جميع العقود التي وردت في القائمة التي تشمل ١٢٥ عقداً، حددنا ٣٧ عقداً تزيد قيمتهم عن ٢٥,٠٠٠ دولار.
٢ وبالنسبة لكل عقد من العقود المحددة التي تزيد قيمتها عن ٢٥,٠٠٠ دولار ضمن القائمة، قارنا العقد بسجلات المناقصات وحددنا ما إذا كان العقد قد خضع لمناقصة شارك فيها على الأقل	فحصنا سجلات المناقصات للعقود السبعة والثلاثين التي زادت قيمتها عن ٢٥,٠٠٠ دولار. وفحصنا سجلات المناقصات لسبعة وثلاثين عقداً، ووجدنا من بينها خمسة عقود بلغة أجنبية

^١ على سبيل المثال، إذا كانت قواعد السلوك المهني الأخلاقي الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين هي المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة وكان القسم ٤أ من تلك القواعد هو الذي ينص على متطلبات الاستقلالية ذات العلاقة، فيمكن صياغة هذه الجملة على النحو التالي: "لقد امتثلنا للمتطلبات الأخلاقية الصادرة عن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين (بما في ذلك معايير الاستقلالية) (قواعد السلوك المهني الأخلاقي) ومتطلبات الاستقلالية الواردة في الجزء ٤أ من تلك القواعد.

<p>(أدخل اللغة الأجنبية). وقد تعاقدنا مع مترجم لمساعدتنا في ترجمة سجلات تلك المناقصات الخمسة.</p> <p>ووجدنا أن ٣٦ عقداً من إجمالي ٣٧ قد خضعت لعمليات المناقصات التي شارك فيها ٣ متعاقدين على الأقل من "قائمة المتعاقدين المؤهلين" لدى (الطرف القائم بالتكليف).</p> <p>ووجدنا عقداً واحداً بقيمة ٦٥,٠٠٠ دولار لم يخضع لعمليات المناقصات. وقد أقرت الإدارة بأن السبب في عدم خضوع هذا العقد لقواعد المناقصة هو الحاجة الملحة للوفاء بالموعد النهائي المتعاقد عليه.</p> <p>وتعاقدنا مع مترجم لمساعدتنا في ترجمة سجلات المناقصة لا يحد من مسؤوليتنا عن تنفيذ الإجراءات ورفع تقرير بالمكتشفات.</p>	<p>٣ متعاقدون من (قائمة المتعاقدين المؤهلين) لدى (الطرف القائم بالتكليف). وفيما يخص سجلات المناقصات التي قدمت بلغة أجنبية (أدخل اللغة الأجنبية)، تُرجمت هذه السجلات بمساعدة مترجم تعاقد معه الممارس قبل إجراء المقارنة.</p>
<p>حصلنا على العقود الموقعة للسبعة والثلاثين عقداً التي تزيد قيمتها عن ٢٥,٠٠٠ دولار ضمن القائمة، وقارنا المبالغ المستحقة الواردة في العقود بالمبالغ التي سدها (الطرف القائم بالتكليف) في النهاية إلى المورد.</p> <p>ووجدنا اختلافاً بين المبالغ المستحقة في العقود الموقعة وتلك التي سدها (الطرف القائم بالتكليف) في النهاية وذلك في ٢٦ عقداً من إجمالي ٣٧. وبخصوص جميع هذه الحالات، أقرت الإدارة بأن اختلاف المبالغ كان لاستيعاب الزيادة بنسبة ١% في معدل ضريبة المبيعات في (الدولة) والذي أصبح سارياً اعتباراً من سبتمبر ٢٠٠١.</p>	<p>٣ فيما يخص جميع العقود المحددة التي تزيد قيمتها عن ٢٥,٠٠٠ دولار ضمن القائمة، قارنا المبلغ المستحق لكل عقد موقع والمبلغ الذي سده (الطرف القائم بالتكليف) في النهاية إلى المورد وحددنا ما إذا كان المبلغ الذي سدد في النهاية هو نفس المبلغ المتفق عليه في العقد.</p>

(توقيع الممارس)

(تاريخ تقرير الممارس)

(عنوان الممارس)

ISAE™

ISRE™

ISRS™



International
Federation
of Accountants®

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.iaasb.org
ISBN: 978-1-60815-470-8