

معييار ارتباطات التأكيـد (٣٤١٠): ارتباطات التأكيـد عن قوائم غازات الاحتباس الحراري

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين معيار ارتباطات التأكيـد (٣٤١٠)، كما صدر من مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيـد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة التي سبق إيضاحها في وثيقة الاعتماد.

المعيار الدولي لارتباطات التأكيد (٣٤١٠)

ارتباطات التأكيد عن قوائم غازات الاحتباس الحراري

(يسري هذا المعيار على أعمال التأكيد المرتبط علمياً اعتباراً من ٢٠١٧/١/١ أو بعد ذلك التاريخ)

الفهرس

الفقرة	
١	مقدمة
١١-٢	نطاق هذا المعيار
١٢	تاريخ السريان
١٣	الأهداف
١٤	التعريفات
	المتطلبات
١٥	معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠)
١٨-١٦	قبول الارتباط والاستمرار فيه
١٩	التخطيط
٢٢-٢٠	الأهمية النسبية عند التخطيط للارتباط وتنفيذه
٣٤-٢٣	فهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك الرقابة الداخلية للمنشأة، والتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها
٥٦-٣٥	الاستجابات العامة لمخاطر التحريف الجوهرية المقيّمة والإجراءات الإضافية
٥٧	استخدام عمل المحاسبين القانونيين الآخرين
٦٠-٥٨	الإفادات المكتوبة
٦١	الأحداث اللاحقة
٦٣-٦٢	المعلومات المقارنة
٦٤	المعلومات الأخرى
٧٠-٦٥	التوثيق
٧٤-٧١	تكوين الاستنتاج التأكدي
٧٦-٧٥	محتوى تقرير التأكيد
٧٧	متطلبات الاتصال الأخرى
	المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى
٧٩-١١	مقدمة
١٦٩-٨١	التعريفات
١٧٩	معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠)

٣٧أ-١٨أ	قبول الارتباط والاستمرار فيه
٤٣أ-٣٨أ	التخطيط
٥١أ-٤٤أ	الأهمية النسبية عند التخطيط للارتباط وتنفيذه
٨٩أ-٥٢أ	فهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك الرقابة الداخلية للمنشأة، والتعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها
١١٢أ-٩٠أ	الاستجابات العامة لمخاطر التحريف الجوهرى المقيّمة والإجراءات الإضافية
١١٥أ-١١٣أ	استخدام عمل المحاسبين القانونيين الآخرين
١١٦أ	الإفادات المكتوبة
١١٧أ	الأحداث اللاحقة
١٢٣أ-١١٨أ	المعلومات المقارنة
١٢٦أ-١٢٤أ	المعلومات الأخرى
١٢٩أ-١٢٧أ	التوثيق
١٣٢أ-١٣٠أ	تكوين الاستنتاج التأكيدي
١٥١أ-١٣٣أ	محتوى تقرير التأكيـد

الملحق الأول: الانبعاثات والإزالات واقتطاعات الانبعاثات

الملحق الثاني: نماذج توضيحية لتقارير التأكيـد عن قوائم غازات الاحتباس الحراري

ينبغي قراءة المعيار الدولي لارتباطات التأكيـد (٣٤١٠) "ارتباطات التأكيـد عن قوائم غازات الاحتباس الحراري" جنباً إلى جنب مع التمهيد لإصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكيـدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة.

مقدمة

١. نظراً للعلاقة بين انبعاثات غازات الاحتباس الحراري والتغير المناخي، تقوم العديد من المنشآت بقياس كمية انبعاثاتها من غازات الاحتباس الحراري لأغراض الإدارة الداخلية، ويقوم العديد أيضاً بإعداد قائمة عن غازات الاحتباس الحراري:

(أ) كجزء من برامج الإفصاحات التنظيمية؛ أو

(ب) كجزء من خطط تبادل إطلاق الانبعاثات؛ أو

(ج) لإعلام المستثمرين وغيرهم طوعياً. وقد تُنشر الإفصاحات الطوعية، على سبيل المثال، في صورة وثيقة مستقلة؛ أو قد يتم تضمينها في تقارير الاستدامة الأوسع نطاقاً أو في التقرير السنوي للمنشأة؛ أو قد يتم إعدادها لدعم الإدراج في "سجل الأرضة الكربونية".

نطاق هذا المعيار

٢. يتناول هذا المعيار ارتباطات التأكيد لإعداد التقارير عن قائمة غازات الاحتباس الحراري.

٣. قد يغطي استنتاج المحاسب القانوني في ارتباط التأكيد معلومات أخرى بالإضافة إلى قائمة غازات الاحتباس الحراري، ومثال ذلك، ما يكون عندما يتم الارتباط مع المحاسب القانوني لإعداد تقرير عن تقرير استدامة تمثل فيه قائمة غازات الاحتباس الحراري جزءاً واحداً فقط. وفي مثل تلك الحالات: (راجع: الفقرتين ١، ٢)

(أ) ينطبق هذا المعيار على إجراءات التأكيد التي تُنفَّذ فيما يتعلق بقائمة غازات الاحتباس الحراري في غير الحالات التي تشكل فيها قائمة غازات الاحتباس الحراري جزءاً صغيراً نسبياً من المعلومات الكلية التي تخضع للتأكيد؛

(ب) ينطبق معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠)^١ (أو غيره من معايير ارتباطات التأكيد التي تتناول مواضيع محددة محل ارتباط) على إجراءات التأكيد التي تُنفَّذ فيما يتعلق بباقي المعلومات التي يغطيها استنتاج المحاسب القانوني.

٤. لا يتناول هذا المعيار أو لا يوفر إرشادات خاصة لارتباطات التأكيد التي تتعلق بإعداد تقرير عما يلي:

(أ) قوائم الانبعاثات بخلاف الانبعاثات من غازات الاحتباس الحراري، مثل أكاسيد النيتروجين (NOx) وثنائي أكسيد الكبريت (SO₂). وقد يوفر هذا المعيار رغم ذلك إرشادات لتلك الارتباطات؛^٢ أو

(ب) المعلومات الأخرى التي تتعلق بغازات الاحتباس الحراري، مثل "البصمة الكربونية" للمنتجات خلال دورة حياتها، ومعلومات "خط الأساس" الافتراضي، ومؤشرات الأداء الرئيسية التي تستند إلى بيانات الانبعاثات؛ أو (راجع: الفقرة ٣)

(ج) الأدوات أو العمليات أو الآليات، مثل مشاريع التعويض، التي تستخدمها المنشآت الأخرى كإقتطاعات للانبعاثات. ومع ذلك، فعندما تشمل قائمة غازات الاحتباس الحراري على اقتطاعات للانبعاثات تخضع للتأكيد، تنطبق متطلبات هذا المعيار فيما يتعلق بتلك الاقتطاعات حسب مقتضى الحال (انظر الفقرة ٧٥(ز)).

ارتباطات التصديق والارتباطات المباشرة

٥. يفيد إطار ارتباطات التأكيد (إطار التأكيد) أن ارتباط التأكيد إما أن يكون ارتباط تصديق أو ارتباطاً مباشراً. ويتناول هذا المعيار ارتباطات التصديق فحسب.^٣

^١ معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠) "ارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية"

^٢ ترتبط المركبات الكيميائية NOx (أي NO و NO₂، اللذان يختلفان عن أكسيد النيتروز N₂O الذي يُعد من غازات الاحتباس الحراري) و SO₂ بـ "الأمطار الحمضية" وليس التغير المناخي.

^٣ معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠)، الفقرة (أ) (٢)

الإجراءات الخاصة بارتباطات التأكيـد المعقول والتأكيـد المحدود

٦. يفيد معيار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠) أن ارتباط التأكيـد قد يكون ارتباط تأكيـد معقول أو ارتباط تأكيـد محدود.^٤ ويتناول هذا المعيار كلاً من ارتباطات التأكيـد المعقول والتأكيـد المحدود.
٧. في كلٍ من ارتباط التأكيـد المعقول والتأكيـد المحدود بشأن قائمة غازات الاحتباس الحراري، يختار المحاسب القانوني مجموعة من إجراءات التأكيـد، قد يكون من بينها: التقصي؛ والملاحظة؛ والمصادقة؛ وإعادة الاحتساب؛ وإعادة التنفيذ؛ والإجراءات التحليلية؛ والاستفسار. ويُعدّ تحديد إجراءات التأكيـد التي سيتم تنفيذها على ارتباط بعينه مسألة تخضع للحكم المهني. ونظراً لأنّ قوائم غازات الاحتباس الحراري تغطي نطاقاً واسعاً من الظروف، فإن طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات من المرجح أن تختلف بشكلٍ كبير من ارتباط لآخر.
٨. ما لم يُنص على خلاف ذلك، فإن كل متطلب في هذا المعيار ينطبق على كلٍ من ارتباطات التأكيـد المعقول والتأكيـد المحدود. ونظراً لأنّ مستوى التأكيـد الذي يتم الوصول إليه في ارتباط التأكيـد المحدود يكون أقلّ منه في ارتباط التأكيـد المعقول، فإن الإجراءات التي سينفذها المحاسب القانوني في ارتباط التأكيـد المحدود ستختلف في طبيعتها وتوقيتها عن تلك التي سينفذها في ارتباط التأكيـد المعقول، وستكون أقلّ منها في المدى.^٥ وقد تم عرض المتطلبات التي تنطبق على نوع واحد فقط من الارتباطات في شكل جدول مع إضافة حرف "د" (للتأكيـد المحدود) أو "م" (للتأكيـد المعقول) بعد رقم الفقرة. ورغم أن بعض الإجراءات يتعين تنفيذها فقط لارتباطات التأكيـد المعقول، فإنها مع ذلك قد تكون مناسبة لبعض ارتباطات التأكيـد المحدود (انظر أيضاً الفقرة ٩٠أ التي توضح الاختلافات الرئيسية بين الإجراءات الإضافية للمحاسب القانوني فيما يتعلق بارتباطات التأكيـد المعقول وارتباطات التأكيـد المحدود بشأن قائمة غازات الاحتباس الحراري). (راجع: الفقرتين ٤١، ٩٠أ)

العلاقة مع معيار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠) والإصدارات المهنية الأخرى، والمتطلبات الأخرى

٩. يتعين على المحاسب القانوني الالتزام بمعيار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠) وهذا المعيار عند تنفيذ ارتباطات التأكيـد للتقرير عن قائمة غازات الاحتباس الحراري. ويكمل هذا المعيار معيار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠)، ولكنه لا يحل محله، ويتوسع في كيفية تطبيق معيار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠) في ارتباطات التأكيـد للتقرير عن قائمة غازات الاحتباس الحراري. (راجع: الفقرة ١٧أ)
١٠. يتطلب الالتزام بمعيار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠) جملة أمور من بينها الالتزام بنصوص الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) الصادر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين (الميثاق الدولي) فيما يتعلق بارتباطات التأكيـد، أو المتطلبات المهنية الأخرى، أو المتطلبات المفروضة بموجب نظام أو لائحة، التي تكون مساوية على الأقل لنصوص الميثاق. ويتطلب ذلك أيضاً أن يكون الشريك المسؤول عن الارتباط عضواً في مكتب يطبق معيار إدارة الجودة (١)،^٦ أو متطلبات مهنية أخرى، أو متطلبات منصوص عليها في نظام أو لائحة، مساوية على الأقل لمتطلبات معيار إدارة الجودة (١). (راجع: الفقرتين ٥١، ٦١)
١١. عندما يخضع الارتباط لأنظمة أو لوائح محلية أو لنصوص خطط لتبادل إطلاق الانبعاثات، فإن هذا المعيار لا يغلب على تلك الأنظمة أو اللوائح أو النصوص. وإذا كانت تلك الأنظمة أو اللوائح المحلية أو نصوص خطط تبادل إطلاق الانبعاثات تختلف عن هذا المعيار، فإن تنفيذ الارتباط وفقاً للأنظمة أو اللوائح المحلية أو نصوص خطط تبادل إطلاق الانبعاثات لن يستوفي تلقائياً متطلبات هذا المعيار. ولا يحق للمحاسب القانوني الإفادة بأنه ملتزم بهذا المعيار، إضافة إلى التزامه بالأنظمة أو اللوائح المحلية أو نصوص خطط تبادل إطلاق الانبعاثات، إلا عند استيفاء جميع المتطلبات المنطبقة في هذا المعيار. (راجع: الفقرة ٧١)

تاريخ السريان

١٢. يسري هذا المعيار على تقارير التأكيـد المرتبط عليها اعتباراً من ٢٠١٧/١/١ أو بعد ذلك التاريخ.

الأهداف

١٣. تتمثل أهداف المحاسب القانوني فيما يلي:

^٤ معيار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠)، الفقرة ١٢(أ)(ب)

^٥ معيار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠)، الفقرة ١٢(أ)(ب)

^٦ معيار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠)، الفقرتان ٣(ب) و ٣١(أ). ومعيار إدارة الجودة (١) "إدارة الجودة للمكاتب التي تنفذ ارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيـد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة"

- (أ) الوصول إلى تأكيد معقول أو تأكيد محدود، حسب مقتضى الحال، بشأن ما إذا كانت قائمة غازات الاحتباس الحراري تخلو من التحريف الجوهرية، سواء بسبب غش أو خطأ، مما يمكن المحاسب القانوني من إبداء استنتاج وفقاً للتأكيد المعقول أو التأكيد المحدود؛
- (ب) إعداد تقرير، وفقاً للنتائج التي خلص إليها المحاسب القانوني، بشأن ما يلي:
- (١) في حالة ارتباط التأكيد المعقول، ما إذا كانت قائمة غازات الاحتباس الحراري مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط المنطبقة؛ أو
- (٢) في حالة ارتباط التأكيد المحدود، ما إذا كان قد نما إلى علم المحاسب القانوني، بناءً على الإجراءات المنفذة والأدلة التي تم الحصول عليها، ما يدعوه إلى الاعتقاد بأن قائمة غازات الاحتباس الحراري غير مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط المنطبقة؛
- (ج) الإبلاغ بالأمور الأخرى التي يتطلبها هذا المعيار، وفقاً للنتائج التي توصل إليها المحاسب القانوني.

التعريفات

١٤. لأغراض هذا المعيار، تكون للمصطلحات الآتية المعاني المبينة أدناه:^٧

- (أ) الضوابط المنطبقة: هي الضوابط التي تستخدمها المنشأة لقياس كميات انبعاثاتها والتقرير عنها في قائمة غازات الاحتباس الحراري.
- (ب) الإقرارات: إفادات من المنشأة، سواء أكانت صريحة أو غير ذلك، يتم تضمينها في قائمة غازات الاحتباس الحراري، ويستخدمها المحاسب القانوني للنظر في مختلف أنواع التحريفات المحتملة التي يمكن أن تحدث.
- (ج) سنة الأساس: سنة محددة أو متوسط على مدى عدة سنوات تُقارن به انبعاثات المنشأة على مدى الوقت.
- (د) الحد الأعلى والتبادل: هو نظام يفرض حدوداً كلية للانبعاثات، ويوزع المخصصات من الانبعاثات على المشاركين، ويسمح لهم بتبادل المخصصات وأرصدة إطلاق الانبعاثات فيما بينهم.
- (هـ) المعلومات المقارنة: الكميات والإفصاحات المُضمّنة في قائمة غازات الاحتباس الحراري فيما يتعلق بفترة واحدة أو أكثر من الفترات السابقة.
- (و) الانبعاثات: هي غازات الاحتباس الحراري المنبعثة خلال الفترة ذات العلاقة إلى الجو أو التي كانت ستنبعث إلى الجو لو لم يتم احتجازها وتوجيهها نحو حوض معين. ويمكن تصنيف الانبعاثات إلى:
- انبعاثات مباشرة (تعرف أيضاً بانبعاثات النطاق (١))، وهي انبعاثات من المصادر التي تمتلكها المنشأة أو تسيطر عليها. (راجع: الفقرة ٨)
 - انبعاثات غير مباشرة، وهي الانبعاثات الناتجة عن أنشطة المنشأة، ولكنها تحدث في مصادر تمتلكها أو تسيطر عليها منشأة أخرى. ويمكن تصنيف الانبعاثات غير المباشرة أيضاً إلى:
 - انبعاثات النطاق (٢) وهي الانبعاثات المقترنة بالطاقة التي تُنقل إلى المنشأة ويتم استهلاكها من قبلها. (راجع: الفقرة ٩أ)
 - انبعاثات النطاق (٣) وهي جميع الانبعاثات الأخرى غير المباشرة. (راجع: الفقرة ١٠أ)
- (ز) اقتطاع الانبعاثات: أي بند مُضمّن في قائمة غازات الاحتباس الحراري للمنشأة يتم اقتطاعه من مجموع الانبعاثات المذكورة في التقرير، ولكنه لا يعد إزالة؛ وغالباً ما يتضمن ذلك تعويضات الكربون المشتراة، ويمكن أن يتضمن أيضاً مجموعة متنوعة من الأدوات أو الآليات الأخرى مثل أرصدة ومخصصات الأداء المعترف بها من قبل الخطط التنظيمية أو الخطط الأخرى التي تكون المنشأة جزءاً منها. (راجع: الفقرتين ١١أ، ١٢أ)

^٧ تنطبق على هذا المعيار أيضاً التعريفات الواردة في معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠).

- (ح) عامل الانبعاثات: هو عامل حسابي أو نسبة رياضية لتحويل مقياس نشاط معين (على سبيل المثال، لترات من الوقود المستهلك أو كيلو مترات من مسافة مقطوعة أو عدد الحيوانات في مزرعة لتربية الحيوانات أو أطنان من المنتجات المصنوعة) إلى تقدير لكمية غازات الاحتباس الحراري المرتبطة بذلك النشاط.
- (ط) خطة تبادل إطلاق الانبعاثات: هو منهج قائم على أساس السوق يُستخدم للسيطرة على غازات الاحتباس الحراري عن طريق توفير حوافز اقتصادية لتحقيق تخفيضات في انبعاثات تلك الغازات.
- (ي) المنشأة: هي المنشأة النظامية أو المنشأة الاقتصادية أو الجزء القابل للتحديد من منشأة نظامية أو اقتصادية (على سبيل المثال، مصنع منفرد أو أي شكل آخر من أشكال المرافق مثل مكب نفايات) أو مجموعة المنشآت النظامية أو غيرها من المنشآت أو الأجزاء من تلك المنشآت (على سبيل المثال، مشروع مشترك) التي تتعلق بها الانبعاثات في قائمة غازات الاحتباس الحراري.
- (ك) الغش: تصرف متعمد يرتكبه فرد واحد أو أكثر من الإدارة أو المكلفين بالحوكمة أو الموظفين أو الأطراف الثالثة، ينطوي على تضليل للحصول على ميزة غير عادلة أو غير قانونية.
- (ل) الإجراءات الإضافية: هي إجراءات يتم تنفيذها استجابة لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها، بما في ذلك اختبارات أدوات الرقابة (إن وجدت) واختبارات التفاصيل والإجراءات التحليلية.
- (م) قائمة غازات الاحتباس الحراري: هي قائمة تعرض العناصر الأساسية وتقيس كمية الانبعاثات من غازات الاحتباس الحراري للمنشأة خلال فترة معينة (تعرف أحياناً بلفظ مخزون الانبعاثات) وتعرض، عند الاقتضاء، معلومات مقارنة وإيضاحات تفسيرية تشمل ملخصاً للسياسات المهمة الخاصة بقياس الكميات وإعداد التقارير. وقد تشمل قائمة غازات الاحتباس الحراري أيضاً على قائمة مصنفة بالإزالات أو اقتطاعات الانبعاثات. وعندما لا يغطي الارتباط قائمة غازات الاحتباس الحراري بالكامل، فإن "قائمة غازات الاحتباس الحراري" تُقرأ على أنها ذلك الجزء الذي يغطيه الارتباط. وتُعد قائمة غازات الاحتباس الحراري هي "معلومات الموضوع" الخاصة بالارتباط.^٨
- (ن) غازات الاحتباس الحراري: ثاني أكسيد الكربون (CO_2) وأي غازات أخرى تتطلب الضوابط المنطبقة تضمينها في قائمة غازات الاحتباس الحراري، مثل: الميثان وأكسيد النيتروز وسداسي فلوريد الكبريت والهيدروفلورو كربون ومركبات الكربون المشع بالفلور ومركبات الكربون الكلورية فلورية. وغالباً ما يُعبّر عن الغازات باستثناء ثاني أكسيد الكربون بمعادلات ثاني أكسيد الكربون (CO_2-e).
- (س) الحدود المؤسسية: الحدود التي تعين العمليات التي يلزم تضمينها في قائمة غازات الاحتباس الحراري للمنشأة.
- (ع) الأهمية النسبية للتنفيذ: الكمية أو الكميات التي يحددها المحاسب القانوني بما يقل عن الأهمية النسبية لقائمة غازات الاحتباس الحراري، ليقص إلى مستوى منخفض بدرجة مناسبة احتمال أن يتجاوز مجموع التحريفات غير المصححة وغير المكتشفة الأهمية النسبية لقائمة غازات الاحتباس الحراري. وتشير الأهمية النسبية للتنفيذ أيضاً، في حالة الانطباق، إلى الكمية أو الكميات التي يحددها المحاسب القانوني بما يقل عن مستوى أو مستويات الأهمية النسبية لأنواع معينة من الانبعاثات أو الإفصاحات.
- (ف) تعويضات الكربون المشتركة: اقتطاع للانبعاثات تدفع فيه المنشأة مقابل تقليل انبعاثات منشأة أخرى (تخفيضات الانبعاثات) أو زيادة إزالات منشأة أخرى (تعزير الإزالات)، مقارنةً بخط أساس افتراضي. (راجع: الفقرة ١٣)
- (ص) قياس الكمية: آلية تحديد كمية غازات الاحتباس الحراري المرتبطة بالمنشأة، سواءً بشكل مباشر أو غير مباشر، حسب انبعاثها من (أو إزالتها بواسطة) مصادر (أو أحواض) معينة.
- (ق) الإزالة: هي غازات الاحتباس الحراري التي قامت المنشأة خلال الفترة بإزالتها من الجو، أو التي كانت ستنبعث إلى الجو لو لم يتم احتجازها وتوجيهها نحو حوض معين. (راجع: الفقرة ١٤)
- (ر) المرفق المهم: مرفق ذو أهمية مستقلة بسبب حجم انبعاثاته مقارنةً بمجموع الانبعاثات المدرجة في قائمة غازات الاحتباس الحراري أو بسبب طبيعته الخاصة أو الظروف التي تؤدي إلى نشأة مخاطر تحريف جوهري معينة. (راجع: الفقرتين ١٥، ١٦)
- (ش) الحوض: وحدة مادية أو آلية لإزالة غازات الاحتباس الحراري من الجو.

^٨ معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠)، الفقرة ١٢ (خ)

(ت) المصدر: وحدة مادية أو آلية تطلق غازات الاحتباس الحراري إلى الجو.

(ث) نوع الانبعاث: تجميع الانبعاثات ضمن مجموعات، على سبيل المثال، استناداً إلى مصدر الانبعاث أو نوع الغاز أو المنطقة أو المرفق.

المتطلبات

معييار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠)

١٥. لا يجوز للمحاسب القانوني الإفادة بأنه ملتزم بهذا المعيار ما لم يكن قد التزم بمتطلبات كل من هذا المعيار ومعييار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠). (راجع: الفقرات ٥٥، ٦١، ١٧١، ٢١١، ٢٢١، ٣٧١، ١٢٧١)

قبول الارتباط والاستمرار فيه

المهارات والمعرفة والخبرة

١٦. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط:

(أ) التمتع بالكفاءة في مهارات وأساليب التأكيـد التي تكون قد اكتسبها من خلال التدريب المكثف والتطبيق العملي، والتمتع بما يكفي من الكفاءة في قياس كمية الانبعاثات وإعداد التقارير عنها، حتى يتحمل المسؤولية عن الاستنتاج التأكيدي؛

(ب) الاطمئنان إلى أن الأشخاص الذين سيتولون تنفيذ الارتباط يحظون مجتمعين بالكفاءات والقدرات المناسبة، بما في ذلك في قياس كمية الانبعاثات وإعداد التقارير عنها وفي خدمات التأكيـد، من أجل تنفيذ ارتباط التأكيـد وفقاً لهذا المعيار. (راجع: الفقرتين ١٨١، ١٩١)

الشروط المسبقة للارتباط

١٧. بغية التأكد من تحقق الشروط المسبقة للارتباط:

(أ) يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحديد أن لكلٍ من قائمة غازات الاحتباس الحراري والارتباط نطاقاً كافياً بما يحقق الفائدة للمستخدمين المستهدفين، مع النظر فيما يلي، على وجه الخصوص: (راجع: الفقرة ٢٠١)

(١) إذا كانت قائمة غازات الاحتباس الحراري ستستبعد انبعاثات مهمة تم قياس كميتها، أو يمكن قياس كميتها بسهولة، يُنظر فيما إذا كانت تلك الاستبعادات تُعد معقولة في ظل الظروف القائمة؛

(٢) إذا كان الارتباط سيستبعد تأكيداً بشأن انبعاثات مهمة قررت عنها المنشأة، يُنظر فيما إذا كانت تلك الاستبعادات تُعد معقولة في ظل الظروف القائمة؛

(٣) إذا كان الارتباط سيتضمن تأكيداً بشأن اقتطاعات للانبعاثات، يُنظر فيما إذا كان طبيعة التأكيـد الذي سيصل إليه المحاسب القانوني فيما يتعلق بالاقتطاعات والمحتوى المستهدف لتقرير التأكيـد فيما يتعلق بتلك الاقتطاعات يُعد واضحاً ومعقولاً في ظل الظروف القائمة ومفهوماً لدى الطرف القائم بالتكليف. (راجع: الفقرتين ١١١، ١٢١)

(ب) عند تحديد مدى مناسبة الضوابط المنطبقة، وفقاً لمتطلبات معيار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠)،^٩ يجب على المحاسب القانوني تحديد ما إذا كانت الضوابط تشمل كحد أدنى: (راجع: الفقرات ٢٣١-٢٦١)

(١) طريقة تعيين الحدود المؤسسية للمنشأة؛ (راجع: الفقرتين ٢٧١، ٢٨١)

(٢) غازات الاحتباس الحراري التي سيتم المحاسبة عنها؛

(٣) طرقاً مقبولة لقياس الكميات، بما في ذلك طرق إجراء التعديلات على سنة الأساس (إذا كانت منطبقة)؛

(٤) إفصاحات كافية بحيث يمكن للمستخدمين المستهدفين فهم الأحكام المهمة التي تم اتخاذها أثناء إعداد قائمة غازات الاحتباس الحراري. (راجع: الفقرات ٢٩١-٣٤١)

^٩ معيار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠)، الفقرتان ٢٤(ب) و٢٤١

- (ج) يجب على المحاسب القانوني الحصول على موافقة المنشأة أنها تقر وتفهم مسؤولياتها عن الأمور الآتية:
- (١) تصميم وتطبيق الرقابة الداخلية، والحفاظ عليها، التي ترى المنشأة أنها ضرورية للتمكن من إعداد قائمة لغازات الاحتباس الحراري خالية من التحريف الجوهرى، سواء بسبب غش أو خطأ؛
- (٢) إعداد قائمة غازات الاحتباس الحراري وفقاً للضوابط المنطبقة؛ (راجع: الفقرة ٣٥١)
- (٣) الإشارة إلى الضوابط المنطبقة التي استخدمتها، أو وصفها، في قائمة غازات الاحتباس الحراري والجهة التي قامت بوضعها عندما لا تكون واضحة بسهولة من ظروف الارتباط. (راجع: الفقرة ٣٦١)

الاتفاق على شروط الارتباط

١٨. يجب أن تشمل شروط الارتباط التي يتطلب معيار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠) ^{١٠} الاتفاق عليها: (راجع: الفقرة ٣٧١)
- (أ) هدف ونطاق الارتباط؛
- (ب) مسؤوليات المحاسب القانوني؛
- (ج) مسؤوليات المنشأة، بما فيها تلك الموضحة في الفقرة ١٧ (ج)؛
- (د) تحديد الضوابط المنطبقة لإعداد قائمة غازات الاحتباس الحراري؛
- (هـ) إشارة إلى الشكل والمحتوى المتوقعين لأي تقرير سيصدره المحاسب القانوني عبارة تفيد بإمكانية وجود ظروف قد يختلف فيها التقرير عن شكله ومحتواه المتوقعين؛
- (و) إقرار يفيد بموافقة المنشأة على تقديم إفادات مكتوبة عند انتهاء الارتباط.

التخطيط

١٩. عند التخطيط للارتباط على النحو الذي يتطلبه معيار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠) ^{١١}، يجب على المحاسب القانوني: (راجع: الفقرات ٣٨١-٤١١)
- (أ) أن يقف على خصائص الارتباط التي تُحدّد نطاقه؛
- (ب) أن يتحقق من أهداف التقرير الخاصة بالارتباط من أجل التخطيط لتوقيت الارتباط وطبيعة الاتصالات المطلوبة؛
- (ج) أن يأخذ في الحسبان العوامل التي تُعد وفقاً للحكم المهني للمحاسب القانوني مهمة في توجيه جهود فريق الارتباط؛
- (د) أن يأخذ في الحسبان نتائج إجراءات قبول الارتباط أو الاستمرار فيه، وعند الاقتضاء، مدى صلة المعرفة المكتسبة من الارتباطات الأخرى التي قام الشريك المسؤول عن الارتباط بتنفيذها للمنشأة؛
- (هـ) أن يتحقق من طبيعة الموارد اللازمة لتنفيذ الارتباط، وتوقيتها ومداهها، بما في ذلك إشراك الخبراء وإشراك محاسبين قانونيين آخرين؛ (راجع: الفقرتين ٤٢١، ٤٣١)
- (و) أن يحدد تأثير وظيفة المراجعة الداخلية للمنشأة، إن وجد، على الارتباط.

الأهمية النسبية عند التخطيط للارتباط وتنفيذه

تحديد الأهمية النسبية والأهمية النسبية للتنفيذ عند التخطيط للارتباط

٢٠. عند وضع الاستراتيجية العامة للارتباط، يجب المحاسب القانوني تحديد الأهمية النسبية لقائمة غازات الاحتباس الحراري. (راجع: الفقرات ٤٤١-٥٠١)

^{١٠} معيار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠)، الفقرة ٢٧

^{١١} معيار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠)، الفقرة ٤٠

٢١. يجب على المحاسب القانوني تحديد الأهمية النسبية للتنفيذ لأغراض تقييم مخاطر التحريف الجوهرى وتحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الإضافية.

إعادة النظر خلال التقدم في الارتباط

٢٢. يجب على المحاسب القانوني إعادة النظر في الأهمية النسبية لقائمة غازات الاحتباس الحرارى إذا أصبح أثناء الارتباط على دراية بمعلومات كانت ستجعله يحدد كمية مختلفة من البداية. (راجع: الفقرة ٥١أ)

فهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك الرقابة الداخلية للمنشأة، والتعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها

التوصل إلى فهم للمنشأة وبيئتها

٢٣. يجب على المحاسب القانوني أن يتوصل إلى فهم لما يلي: (راجع: الفقرتين ٥٢أ، ٥٣أ)

- (أ) عوامل الصناعة والعوامل التنظيمية والخارجية الأخرى ذات الصلة، بما في ذلك الضوابط المنطبقة.
- (ب) طبيعة المنشأة، بما في ذلك:

(١) طبيعة العمليات التشغيلية الموجودة ضمن الحدود المؤسسية للمنشأة، بما في ذلك: (راجع: الفقرتين ٢٧أ، ٢٨أ)

- أ. مصادر الانبعاثات واكتمالها، والأحواض واقتطاعات الانبعاثات، إن وجدت؛
- ب. مساهمة كل منها في الانبعاثات الكلية للمنشأة؛

ج. أوجه عدم التأكد المرتبطة بالكميات المقرر عنها في قائمة غازات الاحتباس الحرارى. (راجع: الفقرات ٥٤أ-٥٩أ)

(٢) التغيرات عن الفترة السابقة في طبيعة أو مدى العمليات، بما في ذلك ما إذا كانت هناك أي عمليات دمج أو اقتناء أو بيع لمصادر الانبعاثات، أو أي تعهيد خارجي لوظائف ذات انبعاثات مهمة؛

(٣) معدل تكرار عطل العمليات التشغيلية وطبيعة تلك الأعطال. (راجع: الفقرة ٦٠أ)

(ج) اختيار وتطبيق المنشأة لطرق قياس الكميات وسياسات إعداد التقارير، بما في ذلك أسباب التغيرات التي تطرأ على تلك الطرق والسياسات، وإمكانية المحاسبة المزدوجة عن الانبعاثات في قائمة غازات الاحتباس الحرارى.

(د) متطلبات الضوابط المنطبقة ذات الصلة بالتقديرات، بما في ذلك الإفصاحات المتعلقة بها.

(هـ) أهداف واستراتيجية المنشأة فيما يتعلق بتغير المناخ، إن وجدت، والمخاطر الاقتصادية والتنظيمية والمادية ومخاطر السمعة المرتبطة بذلك. (راجع: الفقرة ٦١أ)

(و) الإشراف على المعلومات المتعلقة بالانبعاثات داخل المنشأة، والمسؤولية عنها.

(ز) ما إذا كانت لدى المنشأة وظيفة للمراجعة الداخلية، وفي حال وجودها، أنشطتها ونتائجها الرئيسية المتعلقة بالانبعاثات.

إجراءات التوصل إلى فهم والتعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها

٢٤. يجب أن تتضمن إجراءات التوصل إلى فهم للمنشأة وبيئتها وإجراءات التعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها ما يلي: (راجع: الفقرات ٥٢أ، ٥٣أ، ٦٢أ)

(أ) الاستفسار من الأفراد داخل المنشأة الذين، بحسب حكم المحاسب القانوني، تتوفر لديهم معلومات من المرجح أن تساعد في التعرف على مخاطر التحريف الجوهرى، بسبب الغش أو الخطأ، وتقييمها.

(ب) الإجراءات التحليلية. (راجع: الفقرات ٦٣أ-٦٥أ)

(ج) الملاحظة والفحص المادي. (راجع: الفقرات ٦٦أ-٦٨أ)

التأكيـد المعقول	التأكيـد المحدود
٢٥ م. يجب على المحاسب القانوني التوصل إلى فهم للمكونات الآتية للرقابة الداخلية في المنشأة ذات الصلة بقياس كمية الانبعاثات وإعداد التقارير عنها كأساس للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها: (راجع: الفقرات ٥٢١، ٥٣١، ٧٠١) (أ) بيئة الرقابة؛ (ب) نظام المعلومات، بما في ذلك آليات العمل ذات العلاقة، والإبلاغ بالأدوار والمسؤوليات المتعلقة بإعداد تقارير الانبعاثات والأمور المهمة المتعلقة بإعداد تلك التقارير؛ (ج) آلية المنشأة لتقييم المخاطر؛ (د) أنشطة الرقابة ذات الصلة بالارتباط، التي يعتقد المحاسب القانوني بضرورة فهمها لتقييم مخاطر التحريف الجوهرى على مستوى الإقرارات وتصميم الإجراءات الإضافية استجابة للمخاطر التي تم تقييمها. ولا يتطلب ارتباط التأكيـد فهم جميع أنشطة الرقابة المتعلقة بكل نوع مهم من أنواع الانبعاثات وكل إفصاح مهم في قائمة غازات الاحتباس الحرارى، أو المتعلقة بكل إقرار ذي صلة ذلك: (راجع: الفقرتين ٧١١، ٧٢١) (هـ) متابعة أدوات الرقابة.	٢٥ د. فيما يخص الرقابة الداخلية ذات الصلة بقياس كمية الانبعاثات وإعداد التقارير عنها، كأساس للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها، يجب على المحاسب القانوني التوصل إلى فهم، من خلال الاستفسار، لما يلي: (راجع: الفقرات ٥٢١، ٥٣١، ٦٩١، ٧٠١) (أ) بيئة الرقابة؛ (ب) نظام المعلومات، بما في ذلك آليات العمل ذات العلاقة، والإبلاغ بالأدوار والمسؤوليات المتعلقة بإعداد تقارير الانبعاثات والأمور المهمة المتعلقة بإعداد تلك التقارير؛ (ج) نتائج آلية المنشأة لتقييم المخاطر.
٢٦ م. عند التوصل إلى الفهم الذي تتطلبه الفقرة ٢٥ م، يجب على المحاسب القانوني تقويم تصميم أدوات الرقابة وتحديد ما إذا كان قد تم تطبيقها، وذلك عن طريق تنفيذ إجراءات إضافية إلى الاستفسار من موظفي المنشأة المسؤولين عن قائمة غازات الاحتباس الحرارى. (راجع: الفقرتين ٥٢١، ٥٣١)	

إجراءات أخرى للتوصل إلى فهم والتعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها

٢٧. إذا كان الشريك المسؤول عن الارتباط قد نفذ ارتباطات أخرى للمنشأة، فيجب عليه النظر فيما إذا كانت المعلومات التي تم الحصول عليها ملائمة للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها. (راجع: الفقرة ٧٣١)
٢٨. يجب على المحاسب القانوني أن يستفسر من الإدارة والموظفين الآخرين داخل المنشأة، عند الاقتضاء، لتحديد ما إذا كان لديهم علم بأي غش أو عدم التزام بالأنظمة أو اللوائح، فعلي أو مشتبه فيه أو مزعوم، يؤثر على قائمة غازات الاحتباس الحرارى. (راجع: الفقرات ٨٤١-٨٦١)
٢٩. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط والأعضاء الآخرين الرئيسيين في فريق الارتباط، وأي خبراء خارجيين رئيسيين يستعين بهم المحاسب القانوني، مناقشة قابلية تعرض قائمة غازات الاحتباس الحرارى الخاصة بالمنشأة للتحريف الجوهرى، سواء بسبب الغش أو الخطأ، وتطبيق الضوابط المنطبقة على حقائق وظروف المنشأة. ويجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحديد الأمور التي سيتم إبلاغها إلى أعضاء فريق الارتباط، وأي خبراء خارجيين يستعين بهم المحاسب القانوني، من غير المشاركين في النقاش.
٣٠. يجب على المحاسب القانوني تقويم ما إذا كانت أساليب قياس الكميات وسياسات إعداد التقارير الخاصة بالمنشأة، بما في ذلك تعيين الحدود

المؤسسية للمنشأة، مناسبة لعملياتها ومتوافقة مع الضوابط المنطبقة ومع سياسات قياس الكميات وإعداد التقارير المستخدمة في الصناعة ذات الصلة وفي الفترات السابقة.

تنفيذ إجراءات ميدانية في مرافق المنشأة

٣١. يجب على المحاسب القانوني تحديد ما إذا كان من الضروري في ظل ظروف الارتباط تنفيذ إجراءات ميدانية في مرافق المهمة. (راجع: الفقرات ١٥أ، ١٦أ، ٧٤أ-٧٧أ)

المراجعة الداخلية

٣٢. عندما يكون لدى المنشأة وظيفة للمراجعة الداخلية ذات صلة بالارتباط، يجب على المحاسب القانوني ما يلي: (راجع: الفقرة ٧٨أ)

- (أ) تحديد ما إذا كان سيتم استخدام عمل محدد من أعمال وظيفة المراجعة الداخلية، ومدى ذلك الاستخدام؛
- (ب) في حالة استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية المحدد، تحديد ما إذا كان ذلك العمل كافياً لتحقيق أغراض الارتباط.

التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها

التأكيد المحدود	التأكيد المعقول
٣٣د. يجب على المحاسب القانوني التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها: (أ) على مستوى قائمة غازات الاحتباس الحراري؛ (راجع: الفقرتين ٧٩أ، ٨٠أ) (ب) لأنواع الانبعاثات والإفصاحات ذات الأهمية النسبية، (راجع: الفقرة ٨١أ) كأساس لتصميم وتنفيذ الإجراءات التي تقوم بما يلي من حيث طبيعتها وتوقيتها ومداه: (راجع: الفقرة ٨٣أ) (ج) تستجيب لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها؛ (د) تتيح للمحاسب القانوني الوصول إلى تأكيد معقول بشأن ما إذا كانت قائمة غازات الاحتباس الحراري مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط المنطبقة.	٣٣م. يجب على المحاسب القانوني التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها: (أ) على مستوى قائمة غازات الاحتباس الحراري؛ (راجع: الفقرتين ٧٩أ، ٨٠أ) (ب) على مستوى القرارات لأنواع الانبعاثات والإفصاحات ذات الأهمية النسبية، (راجع: الفقرتين ٨١أ، ٨٢أ) كأساس لتصميم وتنفيذ الإجراءات التي تقوم بما يلي من حيث طبيعتها وتوقيتها ومداه: (راجع: الفقرة ٨٣أ) (ج) تستجيب لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها؛ (د) تتيح للمحاسب القانوني الوصول إلى تأكيد معقول بشأن ما إذا كانت قائمة غازات الاحتباس الحراري مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط المنطبقة.

أسباب مخاطر التحريف الجوهرية

٣٤. عند تنفيذ الإجراءات التي تتطلبها الفقرة ٣٣د أو ٣٣م، يجب على المحاسب القانوني النظر على الأقل في العوامل الآتية: (راجع: الفقرات ٨٤أ-٨٩أ)

- (أ) احتمال وجود تحريف متعمد في قائمة غازات الاحتباس الحراري؛ (راجع: الفقرات ٨٤أ-٨٦أ)
- (ب) احتمال عدم الالتزام بأحكام تلك الأنظمة واللوائح المتعارف على أن لها تأثيراً مباشراً على محتوى قائمة غازات الاحتباس الحراري؛ (راجع: الفقرة ٨٧أ)
- (ج) احتمال إغفال ذكر انبعاثات قد تكون مهمة؛ (راجع: الفقرة ٨٨أ(أ))
- (د) التغيرات الاقتصادية أو التنظيمية المهمة؛ (راجع: الفقرة ٨٨أ(ب))

- (هـ) طبيعة العمليات؛ (راجع: الفقرة ٨٨٨ج))
- (و) طبيعة طرق قياس الكميات؛ (راجع: الفقرة ٨٨٨د))
- (ز) مدى التعقيد في تعيين الحدود المؤسسية وما إذا كانت الأطراف ذات العلاقة واقعة ضمنها؛ (راجع: الفقرتين ٢٧٧، ٢٨١)
- (ح) ما إذا كانت هناك انبعاثات مهمة تحدث خارج مسار العمل الطبيعي للمنشأة، أو يبدو أنها غير معتادة لأي أسباب أخرى؛ (راجع: الفقرة ٨٨٨هـ))
- (ط) درجة عدم الموضوعية في قياس كمية الانبعاثات؛ (راجع: الفقرة ٨٨٨هـ))
- (ي) ما إذا كانت انبعاثات النطاق (٣) مشمولة في قائمة غازات الاحتباس الحراري؛ (راجع: الفقرة ٨٨٨و))
- (ك) كيفية قيام المنشأة بإعداد التقديرات المهمة والبيانات التي تستند إليها. (راجع: الفقرة ٨٨٨ز))

الاستجابات العامة لمخاطر التحريف الجوهرى المقيّمة والإجراءات الإضافية

٣٥. يجب على المحاسب القانوني تصميم وتطبيق استجابات عامة لمواجهة مخاطر التحريف الجوهرى التي تم تقييمها على مستوى قائمة غازات الاحتباس الحراري. (راجع: الفقرات ٩٠٠-٩٣١)
٣٦. يجب على المحاسب القانوني تصميم وتنفيذ إجراءات إضافية تستجيب من حيث طبيعتها وتوقيتها ومدىها لمخاطر التحريف الجوهرى التي تم تقييمها، مع الأخذ في الحسبان مستوى التأكيـد، معقولاً أو محدوداً، حسب مقتضى الحال. (راجع: الفقرة ٩٠٠)

التأكيـد المحدود	التأكيـد المعقول
٣٧د. عند تصميم وتنفيذ الإجراءات الإضافية وفقاً للفقرة ٣٦، يجب على المحاسب القانوني: (راجع: الفقرتين ٩٠٠، ٩٤١) (أ) النظر في أسباب التقييم الممنوح لمخاطر التحريف الجوهرى فيما يخص أنواع الانبعاثات والإفصاحات ذات الأهمية النسبية؛ (راجع: الفقرة ٩٥١) (ب) الحصول على أدلة أكثر إقناعاً كلما ارتفع تقييم المحاسب القانوني للخطر. (راجع: الفقرة ٩٧١)	٣٧م. عند تصميم وتنفيذ الإجراءات الإضافية وفقاً للفقرة ٣٦، يجب على المحاسب القانوني: (راجع: الفقرتين ٩٠٠، ٩٤١) (أ) النظر في أسباب التقييم الممنوح لمخاطر التحريف الجوهرى على مستوى الإقرارات فيما يخص أنواع الانبعاثات والإفصاحات ذات الأهمية النسبية، بما في ذلك: (راجع: الفقرة ٩٥١) (١) احتمال وجود تحريف جوهرى بسبب الخصائص المعينة لنوع الانبعاث أو الإفصاح ذي الصلة (بعبارة أخرى، الخطر الملازم)؛ (٢) ما إذا كان المحاسب القانوني ينوي الاعتماد على الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة عند تحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الأخرى؛ (راجع: الفقرة ٩٦١) (ب) الحصول على أدلة أكثر إقناعاً كلما ارتفع تقييم المحاسب القانوني للخطر. (راجع: الفقرة ٩٧١)
اختبارات أدوات الرقابة ٣٨م. يجب على المحاسب القانوني أن يُصمم ويُنفذ اختبارات أدوات الرقابة للحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة بشأن الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة ذات الصلة، وذلك في الحالات الآتية: (راجع: الفقرة ٩٠٠أ)) (أ) إذا كان المحاسب القانوني ينوي الاعتماد على الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة عند تحديد طبيعة وتوقيت ومدى	

التأكييد الميعقول	التأكييد الميعقود
الإجراءات الأخرى: أو (راجع: الفقرة ٩٦أ) (ب) إذا كانت الإجراءات الأخرى خلاف اختبار أدوات الرقابة لا يمكنها أن توفر بمفردها ما يكفي من الأدلة المناسبة على مستوى الإقرارات. (راجع: الفقرة ٩٨أ) ٣٩م. في حال اكتشاف انحرافات عن أدوات الرقابة التي ينوي المحاسب القانوني الاعتماد عليها، فيجب على المحاسب القانوني إجراء استفسارات خاصة لفهم هذه الأمور والتبعات المحتملة المترتبة عليها، ويجب عليه تحديد ما إذا كانت: (راجع: الفقرة ٩٠أ) (أ) اختبارات أدوات الرقابة التي تم تنفيذها توفر أساساً مناسباً للاعتماد على أدوات الرقابة؛ أو (ب) ثمة اختبارات إضافية لأدوات الرقابة يلزم تنفيذها؛ أو (ج) مخاطر التحريف الجوهري المحتملة يلزم مواجهتها باستخدام إجراءات أخرى.	
<i>الإجراءات الأخرى خلاف اختبار أدوات الرقابة</i> ٤٠م. بغض النظر عن مخاطر التحريف الجوهري التي تم تقييمها، يجب على المحاسب القانوني تصميم وتنفيذ اختبارات للتفاصيل أو إجراءات تحليلية بالإضافة إلى اختبارات أدوات الرقابة، إن وجدت، لكل نوع من أنواع الانبعاثات والإفصاحات ذات الأهمية النسبية. (راجع: الفقرتين ٩٠أ، ٩٤أ) ٤١م. يجب على المحاسب القانوني النظر فيما إذا كان يلزم تنفيذ إجراءات للمصادقة الخارجية. (راجع: الفقرتين ٩٠أ، ٩٩أ)	
<i>الإجراءات التحليلية التي يتم تنفيذها استجابة لمخاطر التحريف الجوهري المُقيّمة</i> ٤٢م. عند تصميم وتنفيذ الإجراءات التحليلية، يجب على المحاسب القانوني: (راجع: الفقرات ٩٠أ، (ج)، ١٠٠أ-١٠٢أ) (أ) تحديد مدى مناسبة الإجراءات التحليلية المحددة للإقرارات قيد النظر، مع الأخذ في الحسبان مخاطر التحريف الجوهري التي تم تقييمها واختبارات التفاصيل، إن وجدت، الخاصة بهذه الإقرارات؛ (ب) تقييم مدى إمكانية الاعتماد على البيانات التي استنتج منها المحاسب القانوني توقعاته بشأن النسب أو الكميات المسجلة، مع الأخذ في الحسبان مصدر المعلومات المتاحة وقابليتها للمقارنة وطبيعتها وملاءمتها وأدوات الرقابة على إعدادها؛ (ج) وضع توقعات فيما يخص الكميات أو النسب المسجلة.	<i>الإجراءات التحليلية التي يتم تنفيذها استجابة لمخاطر التحريف الجوهري المُقيّمة</i> ٤٢د. عند تصميم وتنفيذ الإجراءات التحليلية، يجب على المحاسب القانوني: (راجع: الفقرات ٩٠أ، (ج)، ١٠٠أ-١٠٢أ) (أ) تحديد مدى مناسبة الإجراءات التحليلية المحددة، مع الأخذ في الحسبان مخاطر التحريف الجوهري التي تم تقييمها واختبارات التفاصيل، إن وجدت؛ (ب) تقييم مدى إمكانية الاعتماد على البيانات التي استنتج منها المحاسب القانوني توقعاته بشأن النسب أو الكميات المسجلة، مع الأخذ في الحسبان مصدر المعلومات المتاحة وقابليتها للمقارنة وطبيعتها وملاءمتها وأدوات الرقابة على إعدادها؛ (ج) وضع توقعات فيما يخص الكميات أو النسب المسجلة.
٤٣م. إذا حددت الإجراءات التحليلية تقلبات أو علاقات لا تتسق مع المعلومات الأخرى ذات الصلة أو تختلف بشكل كبير عن الكميات	٤٣د. إذا حددت الإجراءات التحليلية تقلبات أو علاقات لا تتسق مع المعلومات الأخرى ذات الصلة أو تختلف بشكل كبير عن الكميات

التأكيـد المعقول	التأكيـد المحدود
أو النسب المتوقعة، فيجب على المحاسب القانوني التحري عن هذه الاختلافات عن طريق ما يلي: (راجع: الفقرة ٩٠.أ (ج)) (أ) الاستفسار من المنشأة والحصول على أدلة إضافية ذات صلة بردود المنشأة؛ (ب) تنفيذ إجراءات أخرى حسب الحاجة في ظل الظروف القائمة.	أو النسب المتوقعة، فيجب على المحاسب القانوني الاستفسار من المنشأة عن هذه الاختلافات. ويجب على المحاسب القانوني النظر في الردود على هذه الاستفسارات لتحديد ما إذا كان من الضروري تنفيذ إجراءات أخرى في ظل الظروف القائمة. (راجع: الفقرة ٩٠.أ (ج))
<i>الإجراءات بشأن التقديرات</i> ٤٤م. استناداً إلى مخاطر التحريف الجوهرى التي تم تقييمها، يجب على المحاسب القانوني تقويم ما إذا كانت: (راجع: الفقرة ١٠.٣١) (أ) المنشأة قد طبقت بشكل مناسب متطلبات الضوابط المنطبقة ذات الصلة بالتقديرات؛ (ب) طرق إعداد التقديرات مناسبة وتم تطبيقها بشكل متسق، وما إذا كانت التغييرات، إن وجدت، في التقديرات المقرر عنها أو في طريقة إعدادها مقارنة بالفترة السابقة مناسبة في ظل الظروف القائمة.	<i>الإجراءات بشأن التقديرات</i> ٤٤د. استناداً إلى مخاطر التحريف الجوهرى التي تم تقييمها، يجب على المحاسب القانوني: (راجع: الفقرتين ١٠.٣١، ١٠.٤١) (أ) تقويم ما إذا كانت: (١) المنشأة قد طبقت بشكل مناسب متطلبات الضوابط المنطبقة ذات الصلة بالتقديرات؛ (٢) طرق إعداد التقديرات مناسبة وتم تطبيقها بشكل متسق، وما إذا كانت التغييرات، إن وجدت، في التقديرات المقرر عنها أو في طريقة إعدادها مقارنة بالفترة السابقة مناسبة في ظل الظروف القائمة؛ (ب) النظر فيما إذا كان من الضروري تنفيذ إجراءات أخرى في ظل الظروف القائمة.
٤٥م. استجابةً لمخاطر التحريف الجوهرى التي تم تقييمها، يجب على المحاسب القانوني القيام بإجراء أو أكثر مما يلي، مع الأخذ في الحسبان طبيعة التقديرات: (راجع: الفقرة ١٠.٣١) (أ) اختبار كيفية قيام المنشأة بإعداد التقديرات والبيانات التي تستند إليها. وفي سبيل ذلك، يجب على المحاسب القانوني تقويم ما إذا كانت: (١) طريقة قياس الكميات المستخدمة مناسبة في ظل الظروف القائمة؛ (٢) الافتراضات التي استخدمتها المنشأة معقولة. (ب) اختبار الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة المطبقة على كيفية إعداد المنشأة للتقديرات، جنباً إلى جنب مع الإجراءات الأخرى المناسبة. (ج) تقدير كمية أو مدى من الكميات لتقويم الكمية التي قدرتها المنشأة. ولهذا الغرض: (١) إذا استخدم المحاسب القانوني افتراضات أو طرقاً تختلف عن تلك التي استخدمتها المنشأة، فيجب عليه أن يتوصل إلى فهم كافٍ لافتراضات أو طرق المنشأة لإثبات أن الكمية أو مدى الكميات الذي قدره المحاسب القانوني يأخذ في الحسبان المتغيرات ذات الصلة ولتقويم أي اختلافات مهمة عن الكمية التي قدرتها المنشأة.	

التأكيـد المعقول	التأكيـد المحدود
(٢) إذا استنتج المحاسب القانوني أنه من المناسب استخدام مدى من الكميات، فيجب عليه تضييق ذلك المدى، استناداً إلى الأدلة المتاحة، حتى تكون جميع النواتج الواقعة ضمن ذلك المدى معقولة.	

العينات

٤٦. في حالة استخدام العينات، يجب على المحاسب القانوني عند تصميم العينة مراعاة الغرض من الإجراء وخصائص المجتمع الذي ستُسحب منه العينة. (راجع: الفقرتين ٩٠.أ، (ب)، ١٠.٥)

الغش والأنظمة واللوائح

٤٧. يجب على المحاسب القانوني الاستجابة بشكل مناسب لحالات الغش أو شبهة الغش، وحالات عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، التي يتم التعرف عليها أثناء الارتباط. (راجع: الفقرتين ١٠.٦، ١٠.٧)

التأكيـد المعقول	التأكيـد المحدود
الإجراءات بشأن آلية تجميع قائمة غازات الاحتباس الحراري ٤٨م. يجب أن تتضمن إجراءات المحاسب القانوني الإجراءات الآتية فيما يتعلق بآلية تجميع قائمة غازات الاحتباس الحراري: (راجع: الفقرة ١٠.٨) (أ) مضاهاة أو مطابقة قائمة غازات الاحتباس الحراري بالسجلات الأساسية؛ (ب) التحقق من التعديلات الجوهرية التي تمت أثناء إعداد قائمة غازات الاحتباس الحراري.	الإجراءات بشأن آلية تجميع قائمة غازات الاحتباس الحراري ٤٨د. يجب أن تتضمن إجراءات المحاسب القانوني الإجراءات الآتية فيما يتعلق بآلية تجميع قائمة غازات الاحتباس الحراري: (راجع: الفقرة ١٠.٨) (أ) مضاهاة أو مطابقة قائمة غازات الاحتباس الحراري بالسجلات الأساسية؛ (ب) التوصل، من خلال الاستفسار من المنشأة، إلى فهم للتعديلات الجوهرية التي تمت أثناء إعداد قائمة غازات الاحتباس الحراري والنظر فيما إذا كان من الضروري تنفيذ إجراءات أخرى في ظل الظروف القائمة.

التأكيد المحدود	التأكيد المعقول
تحديد ما إذا كان من الضروري تنفيذ المزيد من الإجراءات في ارتباط التأكيد المحدود د٤٩. إذا علم المحاسب القانوني بأمر أو أمور تدعوه إلى الاعتقاد بأن قائمة غازات الاحتباس الحراري قد تكون مُحَرَّفَة بشكل جوهري، فيجب عليه تصميم وتنفيذ المزيد من الإجراءات للحصول على المزيد من الأدلة حتى يكون المحاسب القانوني قادراً على: (راجع: الفقرتين ١٠٩، ١١٠) (أ) استنتاج أن الأمر أو الأمور من غير المرجح أن تتسبب في تحريف قائمة غازات الاحتباس الحراري بشكل جوهري؛ أو (ب) تحديد أن الأمر أو الأمور تتسبب في تحريف قائمة غازات الاحتباس الحراري بشكل جوهري. (راجع: الفقرة ١١١)	إعادة النظر في تقييم المخاطر في ارتباط التأكيد المعقول ٤٩م. قد يتغير تقييم المحاسب القانوني لمخاطر التحريف الجوهري على مستوى القرارات خلال سير الارتباط، نتيجة للحصول على أدلة إضافية. وفي الظروف التي يحصل فيها المحاسب القانوني على أدلة غير متسقة مع الأدلة التي استند إليها المحاسب القانوني في البداية عند إجراء التقييم، فيجب عليه إعادة النظر في التقييم وتعديل الإجراءات المخطط لها تبعاً لذلك. (راجع: الفقرة ١٠٩)

تجميع التحريفات المكتشفة

٥٠. يجب على المحاسب القانوني تجميع التحريفات المكتشفة أثناء الارتباط، بخلاف تلك التي تُعد نافهة بشكل واضح. (راجع: الفقرة ١١٢)

مراعاة التحريفات المكتشفة خلال التقدم في الارتباط

٥١. يجب على المحاسب القانوني تحديد ما إذا كانت الاستراتيجية العامة للارتباط وخطة الارتباط بحاجة إلى إعادة نظر في الحالات الآتية:

- (أ) إذا كانت طبيعة التحريفات المكتشفة والظروف المحيطة بحدوثها تشير إلى احتمال وجود تحريفات أخرى قد تكون جوهرية عند اقترانها بالتحريفات المجمعة أثناء الارتباط؛ أو
- (ب) إذا كان مجموع التحريفات المجمعة أثناء الارتباط يقترب من الأهمية النسبية المحددة وفقاً للفقرات ٢٠-٢٢ من هذا المعيار.

٥٢. إذا قامت المنشأة، بناءً على طلب المحاسب القانوني، بتفحص نوع معين من الانبعاثات أو الإفصاحات وتصحيح التحريفات التي تم اكتشافها، فيجب على المحاسب القانوني تنفيذ إجراءات بشأن العمل الذي نفذته المنشأة لتحديد ما إذا كانت هناك تحريفات جوهرية لا تزال موجودة.

الإبلاغ عن التحريفات وتصحيحها

٥٣. يجب على المحاسب القانوني إبلاغ المستوى المناسب داخل المنشأة في الوقت المناسب بجميع التحريفات التي تم تجميعها أثناء الارتباط ويجب أن يطلب من المنشأة تصحيح تلك التحريفات.

٥٤. إذا رفضت المنشأة تصحيح بعض أو كل التحريفات التي أبلغها بها المحاسب القانوني، فيجب على المحاسب القانوني أن يتوصل إلى فهم لأسباب المنشأة في عدم إجراء التصحيحات ويجب أن يأخذ ذلك الفهم في الحسبان عند تكوين استنتاجه.

تقويم تأثير التحريفات غير المُصَحَّحة

٥٥. قبل تقويم تأثير التحريفات غير المُصَحَّحة، يجب على المحاسب القانوني إعادة تقييم الأهمية النسبية المحددة وفقاً للفقرات ٢٠-٢٢ من هذا المعيار للتأكد مما إذا كانت لا تزال مناسبة في سياق الانبعاثات الفعلية للمنشأة.

٥٦. يجب على المحاسب القانوني تحديد ما إذا كانت التحريفات غير المُصَحَّحة تُعد جوهرية، كل منها على حدة أو في مجملها. وعند إجراء هذا التحديد، يجب على المحاسب القانوني النظر في حجم وطبيعة التحريفات، والظروف الخاصة المحيطة بحدوثها، بالمقارنة مع أنواع الانبعاثات أو الإفصاحات المعينة وقائمة غازات الاحتباس الحراري (انظر الفقرة ٧١).

استخدام عمل محاسب قانوني آخر

٥٧. عندما ينوي المحاسب القانوني استخدام عمل محاسب قانوني آخر، فيجب عليه:

- (أ) الاتصال بشكل واضح مع ذلك المحاسب القانوني الآخر بشأن نطاق وتوقيت عمله ونتائجه؛ (راجع: الفقرتين ١١٣، أ ١١٤)
- (ب) تقويم مدى كفاية ومناسبة الأدلة التي تم الحصول عليها وآلية تضمين المعلومات ذات العلاقة في قائمة غازات الاحتباس الحراري. (راجع: الفقرة ١١٥)

الإفادات المكتوبة

٥٨. يجب على المحاسب القانوني أن يطلب من الأشخاص ذوي المسؤوليات والمعرفة المناسبة داخل المنشأة بشأن الأمور المعنية تقديم إفادات مكتوبة بما يلي: (راجع: الفقرة ١١٦)

- (أ) أنهم قد أوفوا بمسؤوليتهم عن إعداد قائمة غازات الاحتباس الحراري، بما فيها المعلومات المقارنة عند الاقتضاء، وفقاً للضوابط المنطبقة، كما هي مبينة في شروط الارتباط؛
- (ب) أنهم قد قدموا للمحاسب القانوني جميع المعلومات ذات الصلة وسمحوا له بالوصول كما هو متفق عليه في شروط الارتباط وأوضحوا جميع الأمور ذات الصلة في قائمة غازات الاحتباس الحراري؛
- (ج) ما إذا كانوا يعتقدون أن تأثيرات التحريفات غير المصححة ليست جوهرية، سواءً كل منها على حدة أو في مجملها، بالنسبة لقائمة غازات الاحتباس الحراري. ويجب أن يُضمّن في هذه الإفادة المكتوبة، أو يُرفق بها، ملخص بهذه البنود؛
- (د) ما إذا كانوا يعتقدون أن الافتراضات المهمة المستخدمة في إعداد التقديرات تُعدّ معقولة؛
- (هـ) أنهم قد أبلغوا المحاسب القانوني بجميع أوجه القصور التي يعرفونها في الرقابة الداخلية ذات الصلة بالارتباط والتي ليست نافذة بشكل واضح؛
- (و) ما إذا كانوا قد أفصحوا للمحاسب القانوني عن علمهم بأي غش أو عدم التزام بالأنظمة أو اللوائح، فعلي أو مشتبه فيه أو مزعوم، متى أمكن أن يكون للغش أو عدم الالتزام تأثير جوهري على قائمة غازات الاحتباس الحراري.

٥٩. يجب أن يكون تاريخ الإفادات المكتوبة أقرب ما يمكن لتاريخ تقرير التأكيد، ولكن بما لا يتجاوز ذلك التاريخ.

٦٠. يجب على المحاسب القانوني الامتناع عن إبداء استنتاج في قائمة غازات الاحتباس الحراري أو الانسحاب من الارتباط، متى كان الانسحاب ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة، في الحالات الآتية:

- (أ) إذا استنتج المحاسب القانوني وجود شكوك كافية حول نزاهة الشخص الذي قدم الإفادات المكتوبة التي تتطلبها الفقرتان ٥٨ (أ) و (ب)، مما يجعل الإفادات المكتوبة في هذا الشأن لا يمكن الاعتماد عليها؛ أو
- (ب) إذا لم تقدم المنشأة الإفادات المكتوبة التي تتطلبها الفقرتان ٥٨ (أ) و (ب).

الأحداث اللاحقة

٦١. يجب على المحاسب القانوني: (راجع: الفقرة ١١٧)

النظر فيما إذا كانت الأحداث الواقعة بين تاريخ قائمة غازات الاحتباس الحراري وتاريخ تقرير التأكيد تتطلب تعديلاً أو إفصاحاً في قائمة غازات الاحتباس الحراري، وتقويم مدى كفاية ومناسبة الأدلة التي تم الحصول عليها بشأن ما إذا كانت تلك الأحداث تنعكس بشكل مناسب في قائمة غازات الاحتباس الحراري وفقاً للضوابط المنطبقة؛

الاستجابة بشكل مناسب للحقائق التي تصبح معروفة لدى المحاسب القانوني بعد تاريخ تقرير التأكيد، والتي لو كانت معروفة له في ذلك التاريخ لربما أدت إلى قيامه بتعديل تقرير التأكيد.

المعلومات المقارنة

٦٢. عند عرض معلومات مقارنة مع المعلومات الحالية الخاصة بالانبعثات وتغطية بعض أو جميع تلك المعلومات المقارنة في استنتاج المحاسب القانوني، فإن إجراءات المحاسب القانوني فيما يخص المعلومات المقارنة يجب أن تتضمن تقويم ما يلي: (راجع: الفقرات ١١٨أ-١٢١أ)
- (أ) ما إذا كانت المعلومات المقارنة تتوافق مع الكميات والإفصاحات الأخرى المعروضة في الفترة السابقة، أو عند الاقتضاء، تم إعادة عرضها بشكل سليم وتم الإفصاح عن إعادة العرض بصورة كافية؛ (راجع: الفقرة ١٢١أ)
- (ب) ما إذا كانت سياسات قياس الكميات المنعكسة في المعلومات المقارنة تتسق مع تلك المطبقة في الفترة الحالية، وفي حال وجود تغييرات، ما إذا كانت تلك التغييرات قد تم تطبيقها بشكل سليم وتم الإفصاح عنها بصورة كافية.
٦٣. بغض النظر عما إذا كان استنتاج المحاسب القانوني يغطي المعلومات المقارنة، فإنه إذا أصبح المحاسب القانوني على دراية بإمكانية وجود تحريف جوهري في المعلومات المقارنة المعروضة، فيجب عليه:
- (أ) مناقشة الأمر مع الأشخاص ذوي المسؤوليات والمعرفة المناسبة بشأن الأمور المعنية داخل المنشأة وتنفيذ الإجراءات المناسبة في ظل الظروف القائمة؛ (راجع: الفقرتين ١٢٢أ، ١٢٣أ)
- (ب) النظر في تأثير ذلك على تقرير التأكيد. وإذا اشتملت المعلومات المقارنة المعروضة على تحريف جوهري، ولم يتم إعادة عرض المعلومات المقارنة:
- (١) يجب على المحاسب القانوني، عندما يغطي استنتاجه المعلومات المقارنة، إبداء استنتاج متحفظ أو استنتاج معارض في تقرير التأكيد؛ أو
- (٢) يجب على المحاسب القانوني، عندما لا يغطي استنتاجه المعلومات المقارنة، تضمين فقرة أمر آخر في تقرير التأكيد توضح الظروف التي تؤثر على المعلومات المقارنة.

المعلومات الأخرى

٦٤. يجب على المحاسب القانوني قراءة المعلومات الأخرى الموجودة ضمن الوثائق التي تحتوي على قائمة غازات الاحتباس الحراري وتقرير التأكيد عنها لمعرفة أوجه عدم الاتساق الجوهرية، إن وجدت، مع قائمة غازات الاحتباس الحراري أو تقرير التأكيد، وعند قراءة تلك المعلومات الأخرى: (راجع: الفقرة ١٣٨أ)
- (أ) إذا حدد المحاسب القانوني وجود عدم اتساق جوهري بين تلك المعلومات الأخرى وقائمة غازات الاحتباس الحراري أو تقرير التأكيد؛ أو
- (ب) إذا أصبح المحاسب القانوني على دراية بوجود تحريف جوهري للحقائق في تلك المعلومات الأخرى، وذلك التحريف ليست له صلة بالأمور الموضحة في قائمة غازات الاحتباس الحراري أو تقرير التأكيد،
- فيجب على المحاسب القانوني مناقشة الأمر مع المنشأة واتخاذ تصرفات أخرى حسب مقتضى الحال. (راجع: الفقرات ١٢٤أ-١٢٦أ)

التوثيق

٦٥. عند توثيق طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المنفذة، يجب على المحاسب القانوني تسجيل: (راجع: الفقرة ١٢٧أ)
- (أ) الخصائص المميزة للبند أو الأمور الخاصة التي تم اختبارها؛
- (ب) من قام بتنفيذ أعمال الارتباط وتاريخ الانتهاء من هذه الأعمال؛
- (ج) من قام بفحص أعمال الارتباط المنفذة، وتاريخ هذا الفحص ومداه.
٦٦. يجب على المحاسب القانوني توثيق المناقشات التي تناولت الأمور المهمة مع المنشأة وغيرها، بما في ذلك طبيعة الأمور المهمة التي تمت مناقشتها، وتوقيت حدوث هذه المناقشات، وأطراف النقاش. (راجع: الفقرة ١٢٧أ)

إدارة الجودة

٦٧. يجب على المحاسب القانوني أن يُضَمِّن في توثيقه لأعمال الارتباط ما يلي:

- (أ) القضايا التي تم تحديدها فيما يتعلق بالالتزام بالمتطلبات المسككية ذات الصلة وكيفية حلها؛
- (ب) الاستنتاجات بشأن الالتزام بمتطلبات الاستقلال المنطبقة على الارتباط، وأية مناقشات ذات صلة تمت مع المكتب لدعم هذه الاستنتاجات؛
- (ج) الاستنتاجات التي تم التوصل إليها بشأن قبول العلاقات مع العملاء وارتباطات التأكيد والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات؛
- (د) طبيعة ونطاق المشاورات التي تمت خلال سير الارتباط، والاستنتاجات الناتجة عنها.

الأمور الناشئة بعد تاريخ تقرير التأكيد

٦٨. إذا قام المحاسب القانوني، في ظروف استثنائية، بتنفيذ إجراءات جديدة أو المزيد من الإجراءات، أو إذا توصل إلى استنتاجات جديدة بعد تاريخ تقرير التأكيد، فيجب عليه توثيق ما يلي: (راجع: الفقرة ١٢٨)

- (أ) الظروف التي تم مصادفتها؛
- (ب) الإجراءات الجديدة أو الزائدة التي تم تنفيذها، والأدلة التي تم الحصول عليها، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها، وتأثير ذلك على تقرير التأكيد؛
- (ج) توقيت إدخال التغييرات الناتجة عن ذلك في توثيق أعمال الارتباط، وتوقيت فحص تلك التغييرات، والقائم بإدخالها والقائم بفحصها.

جمع ملف الارتباط النهائي

٦٩. يجب على المحاسب القانوني جمع توثيقه لأعمال الارتباط في ملف الارتباط واستكمال الآلية الإدارية لجمع ملف الارتباط النهائي في الوقت المحدد بعد تاريخ تقرير التأكيد. وبعد الانتهاء من جمع ملف الارتباط النهائي، لا يجوز للمحاسب القانوني حذف أو التخلص من أي وثائق لأعمال الارتباط من أي نوع قبل انتهاء المدة المقررة للاحتفاظ بها. (راجع: الفقرة ١٢٩)

٧٠. في ظروف أخرى غير تلك المتصورة في الفقرة ٦٨، فإنه عندما يجد المحاسب القانوني ضرورة لإدخال تعديل على توثيق أعمال الارتباط القائم، أو إضافة توثيق جديد لأعمال الارتباط بعد الانتهاء من جمع ملف الارتباط النهائي، يجب على المحاسب القانوني بغض النظر عن طبيعة التعديلات أو الإضافات توثيق ما يلي:

- (أ) الأسباب الخاصة لإجراء هذه التعديلات أو الإضافات؛
- (ب) توقيت إجراء هذه التعديلات أو الإضافات وفحصها والقائم بذلك.

تكوين الاستنتاج التأكيدي

٧١. يجب على المحاسب القانوني تكوين استنتاج بشأن ما إذا كان قد وصل إلى تأكيد معقول أو محدود، حسب مقتضى الحال، بشأن قائمة غازات الاحتباس الحراري. ويجب أن يراعي ذلك الاستنتاج متطلبات الفقرة ٥٦ والفقرات ٧٢-٧٤ من هذا المعيار.

التأكيد المعقول	التأكيد المحدود
٧٢م. يجب على المحاسب القانوني تقويم ما إذا كانت قائمة غازات الاحتباس الحراري مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط المنطبقة.	٧٢د. يجب على المحاسب القانوني تقويم ما إذا كان قد نما إلى علمه ما يدعو إلى الاعتقاد بأن قائمة غازات الاحتباس الحراري غير مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط المنطبقة.

٧٣. يجب أن يشمل هذا التقويم على مراعاة الجوانب النوعية لطرق قياس الكميات وممارسات إعداد التقارير الخاصة بالمنشأة، بما في ذلك

المؤشرات على التحيز المحتمل في الأحكام والقرارات المتخذة عند إجراء التقديرات وإعداد قائمة غازات الاحتباس الحراري،^{١٢} ومراعاة ما يلي، في ضوء الضوابط المنطبقة:

- (أ) ما إذا كانت طرق قياس الكميات وسياسات إعداد التقارير المختارة والمطبقة تتسق مع الضوابط المنطبقة ومناسبة؛
- (ب) ما إذا كانت التقديرات التي تم إجراؤها عند إعداد قائمة غازات الاحتباس الحراري تُعدّ معقولة؛
- (ج) ما إذا كانت المعلومات المعروضة في قائمة غازات الاحتباس الحراري ملائمة ويمكن الاعتماد عليها وكاملة وقابلة للمقارنة والفهم؛
- (د) ما إذا كانت قائمة غازات الاحتباس الحراري تقدم إفصاحاً كافياً عن الضوابط المنطبقة وغيرها من الأمور، بما فيها حالات عدم التأكد، بحيث يستطيع المستخدمون المستهدفون فهم الأحكام المهمة التي تم اتخاذها عند إعداد القائمة؛ (راجع: الفقرات ٢٩١، ١٣٠أ-١٣٢أ)

(هـ) ما إذا كانت المصطلحات المستخدمة في قائمة غازات الاحتباس الحراري مناسبة.

٧٤. يجب أن يشمل التقييم الذي تتطلبه الفقرة ٧٢ أيضاً مراعاة:

- (أ) العرض العام لقائمة غازات الاحتباس الحراري، وهيكلها ومحتواها؛
- (ب) عند الاقتضاء في سياق الضوابط، أو صياغة الاستنتاج التأكيدي، أو ظروف الارتباط الأخرى، ما إذا كانت قائمة غازات الاحتباس الحراري تصور الانبعاثات الرئيسية بطريقة تحقق العرض العادل.

محتوى تقرير التأكيد

٧٥. يجب أن يشمل تقرير التأكيد، كحد أدنى، على العناصر الأساسية الآتية: (راجع: الفقرة ١٣٣أ)

- (أ) عنوان يشير بوضوح إلى أن التقرير هو تقرير تأكيد مستقل.
- (ب) المخاطب بالتقرير.
- (ج) تحديد أو وصف لمستوى التأكيد، المعقول أو المحدود، الذي وصل إليه المحاسب القانوني.
- (د) تحديد قائمة غازات الاحتباس الحراري، بما في ذلك الفترة (الفترة) التي تغطيها، وفي حال وجود أية معلومات في تلك القائمة لم يغطيها استنتاج المحاسب القانوني، يشمل التقرير أيضاً على تحديد واضح للمعلومات الخاضعة للتأكيد وأيضاً المعلومات المستبعدة، بالإضافة إلى عبارة تفيد بأن المحاسب القانوني لم ينفذ أي إجراءات فيما يتعلق بالمعلومات المستبعدة، وعليه، فإنه لم يتم إبداء أي استنتاج بشأنها. (راجع: الفقرتين ١٢٠أ، ١٣٤أ)
- (هـ) وصف لمسؤوليات المنشأة. (راجع: الفقرة ٣٥أ)
- (و) عبارة تفيد بأن قياس كمية غازات الاحتباس الحراري يخضع لعدم تأكد ملازم. (راجع: الفقرات ٥٤أ-٥٩أ)
- (ز) إذا تضمنت قائمة غازات الاحتباس الحراري اقتطاعات للانبعاثات يغطيها استنتاج المحاسب القانوني، يشمل التقرير على تحديد لتلك الاقتطاعات، وعبارة بشأن مسؤولية المحاسب القانوني فيما يتعلق بها. (راجع: الفقرات ١٣٥أ-١٣٨أ)
- (ح) تحديد الضوابط المنطبقة:

(١) تحديد كيفية الوصول إلى تلك الضوابط؛

- (٢) إذا كانت تلك الضوابط متاحة فقط لمستخدمين مستهدفين محددين، أو إذا كانت تتعلق بغرض محدد فقط، يشمل التقرير على عبارة تنبّه القراء إلى هذه الحقيقة، وأنه نتيجة لذلك فإن قائمة غازات الاحتباس الحراري قد لا تكون مناسبة لأغراض أخرى. ويجب أن تقيّد العبارة أيضاً استخدام تقرير التأكيد بقصره على هؤلاء المستخدمين المستهدفين أو على ذلك الغرض؛ (راجع: الفقرتين ١٣٩أ، ١٤٠أ)

^{١٢} لا تشكل المؤشرات على التحيز المحتمل في حد ذاتها تحريفات لأغراض استنباط الاستنتاجات عن مدى معقولية كل تقدير على حدة.

- (٣) تحديد الإيضاحات ذات الصلة إذا كانت هناك حاجة لاستكمال الضوابط المفروضة بإيضاحات في الإيضاحات التفسيرية المرفقة بقائمة غازات الاحتباس الحراري حتى تكون تلك الضوابط مناسبة. (راجع: الفقرة ١٣٠)
- (ط) عبارة تفيد بأن المكتب الذي يكون المحاسب القانوني عضواً فيه يطبق معيار إدارة الجودة (١) أو متطلبات مهنية أخرى، أو متطلبات منصوص عليها في نظام أو لائحة، مساوية على الأقل لمتطلبات معيار إدارة الجودة (١).(*)
- (ي) عبارة تفيد بأن المحاسب القانوني يلتزم بمتطلبات الاستقلال والمتطلبات المسلكية الأخرى للميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة، أو المتطلبات المهنية الأخرى، أو المتطلبات المفروضة بموجب نظام أو لائحة، التي تكون مساوية على الأقل لنصوص الميثاق فيما يتعلق بارتباطات التأكيد. (**)(***)
- (ك) وصف لمسؤوليات المحاسب القانوني، بما في ذلك:
- (١) عبارة تفيد بأن الارتباط قد تم تنفيذه وفقاً لمعيار ارتباطات التأكيد (٣٤١٠) "ارتباطات التأكيد عن قوائم غازات الاحتباس الحراري" المعتمد في المملكة العربية السعودية؛
- (٢) ملخص وفيّ بالعمل المنفذ كأساس لاستنتاج المحاسب القانوني. وفي حالة تنفيذ ارتباط تأكيد محدود، يُعد إدراك طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المنفذة أمراً أساسياً لفهم استنتاج المحاسب القانوني. وعند تنفيذ ارتباط تأكيد محدود، يجب أن ينص ملخص العمل المنفذ على ما يلي:
- أن الإجراءات في ارتباط التأكيد المحدود تختلف في طبيعتها وتوقيتها عن ارتباط التأكيد المعقول، وتكون أقل منها في المدى؛
 - وبالتالي، فإن مستوى التأكيد الذي يتم الوصول إليه في ارتباط التأكيد المحدود يكون أقل بكثير من التأكيد الذي كان سيتم الوصول إليه فيما لو تم تنفيذ ارتباط تأكيد معقول. (راجع: الفقرات ١٤١١-١٤٣١)
- (ل) استنتاج المحاسب القانوني:
- (١) في ارتباط التأكيد المعقول، يجب التعبير عن الاستنتاج بصيغة الإثبات؛ أو
- (٢) في ارتباط التأكيد المحدود، يجب التعبير عن الاستنتاج بصيغة تنبيء بما إذا كان قد نما إلى علم المحاسب القانوني، بناءً على الإجراءات المنفذة والأدلة التي تم الحصول عليها، ما يدعوه إلى الاعتقاد بأن قائمة غازات الاحتباس الحراري غير مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط المنطبقة.
- (٣) عندما يبدي المحاسب القانوني استنتاجاً معدلاً، يجب أن يحتوي تقرير التأكيد على:
- أ. قسم يقدّم وصفاً للأمر أو الأمور التي نشأ عنها التعديل؛
- ب. قسم يحتوي على استنتاج المحاسب القانوني المعدل.
- (م) توقيع المحاسب القانوني. (راجع: الفقرة ١٤٤١)
- (ن) تاريخ تقرير التأكيد. يجب أن يؤرّخ تقرير التأكيد بتاريخ لا يسبق التاريخ الذي:

* ينص المعيار في نسخته الإنجليزية الصادرة عن مجلس المعايير الدولية لارتباطات المراجعة والتأكيد على ما يلي: "وإذا لم يكن الممارس محاسباً مهنيّاً، فيجب أن تحدد تلك العبارة المتطلبات المهنية، أو المتطلبات المنصوص عليها في نظام أو لائحة، التي تم تطبيقها التي تكون مساوية على الأقل لمتطلبات معيار إدارة الجودة (١)". وقد تم إلغاء ما يتعلق بالمتطلبات لغير المحاسبين المهنيين من النص الأصلي الصادر عن المجلس، حيث لا يسمح نظام مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة لغير المرخصين بتقديم خدمات التأكيد.

** ينص المعيار في نسخته الإنجليزية الصادرة عن مجلس المعايير الدولية لارتباطات المراجعة والتأكيد على ما يلي: "وإذا لم يكن الممارس محاسباً مهنيّاً، فيجب أن تحدد تلك العبارة المتطلبات المهنية، أو المتطلبات المفروضة بموجب نظام أو لائحة، التي تم تطبيقها التي تكون مساوية على الأقل لنصوص الميثاق فيما يتعلق بارتباطات التأكيد". وقد تم إلغاء ما يتعلق بالمتطلبات لغير المحاسبين المهنيين من النص الأصلي الصادر عن المجلس، حيث لا يسمح نظام مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة لغير المرخصين بتقديم خدمات التأكيد.

*** يجب الإشارة إلى الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) المعتمد في المملكة العربية السعودية.

(١) حصل فيه المحاسب القانوني على الأدلة التي استند إليها استنتاجه، بما في ذلك الأدلة على أن أولئك الذين لديهم السلطة المعترف بها قد أقروا بتحملهم المسؤولية عن قائمة غازات الاحتباس الحراري؛

(٢) اكتمل فيه فحص جودة الارتباط عندما يتعين تنفيذ هذا الفحص وفقاً لمعيار إدارة الجودة (١) أو سياسات أو إجراءات المكتب.

(س) المكان الذي يُمارس فيه المحاسب القانوني عمله في الدولة.

فقرات لفت الانتباه وفقرات الأمور الأخرى

٧٦. إذا رأى المحاسب القانوني أنه من الضروري: (راجع: الفقرات ١٤٥١-١٥١١)

(أ) لفت انتباه المستخدمين المستهدفين إلى أمر تم عرضه أو الإفصاح عنه في قائمة غازات الاحتباس الحراري، ويُعد بحسب حكم المحاسب القانوني على قدر كبير من الأهمية بحيث إنه يشكل أساساً لفهم المستخدمين المستهدفين لقائمة غازات الاحتباس الحراري (فقرة لفت انتباه)؛ أو

(ب) الإبلاغ عن أمر آخر بخلاف ما تم عرضه أو الإفصاح عنه في قائمة غازات الاحتباس الحراري، لأن هذا الأمر يُعد بحسب حكم المحاسب القانوني ذا صلة بفهم المستخدمين المستهدفين للارتباط أو مسؤوليات المحاسب القانوني أو تقرير التأكيد (فقرة أمر آخر)، ولم يكن ذلك محظوراً بموجب الأنظمة أو اللوائح، فيجب على المحاسب القانوني القيام بذلك في فقرة في تقرير التأكيد ترد تحت عنوان مناسب وتشير بوضوح إلى أن استنتاج المحاسب القانوني غير مُعدّل فيما يتعلق بهذا الأمر.

متطلبات الاتصال الأخرى

٧٧. ما لم يكن ذلك محظوراً بموجب الأنظمة أو اللوائح، يجب على المحاسب القانوني إبلاغ الشخص (الأشخاص) المسؤول عن الإشراف على قائمة غازات الاحتباس الحراري بالأمور الآتية التي نمت إلى علم المحاسب القانوني أثناء الارتباط، ويجب عليه تحديد ما إذا كانت هناك مسؤولية للإبلاغ عنها لأطراف أخرى من داخل أو خارج المنشأة:

(أ) أوجه القصور في الرقابة الداخلية التي لها، بحسب الحكم المهني للمحاسب القانوني، ما يكفي من الأهمية لجعلها جديرة بالاهتمام؛

(ب) الغش المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه؛

(ج) الأمور التي تنطوي على عدم التزام بالأنظمة واللوائح، محدد حدوثه أو مشتبه في حدوثه، إلا إذا كانت الأمور تافهة بشكل واضح. (راجع: الفقرة ٨٧٢)

المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

مقدمة

ارتباطات التأكيد التي تغطي معلومات أخرى بالإضافة إلى قائمة غازات الاحتباس الحراري (راجع: الفقرة ٣)

١١. في بعض الحالات، قد ينفذ المحاسب القانوني ارتباط تأكيد بشأن تقرير يتضمن معلومات عن غازات الاحتباس الحراري، ولكن تلك المعلومات لا تشكل قائمة لغازات الاحتباس الحراري حسب التعريف الوارد في الفقرة ١٤ (م). وفي مثل هذه الحالات، قد يوفر هذا المعيار إرشادات لذلك الارتباط.

٢١. عندما تشكل قائمة غازات الاحتباس الحراري جزءاً صغيراً نسبياً من المعلومات الكلية التي يغطيها استنتاج المحاسب القانوني، فإن مدى صلة هذا المعيار هو أمر يخضع للحكم المهني للمحاسب القانوني في ظل ظروف الارتباط.

مؤشرات الأداء الرئيسية التي تستند إلى بيانات غازات الاحتباس الحراري (راجع: الفقرة ٤(ب))

٣١. من أمثلة مؤشرات الأداء الرئيسية التي تستند إلى بيانات غازات الاحتباس الحراري، المتوسط المرجح للانبعاثات في كل كيلومتر للمركبات التي تصنعها المنشأة خلال الفترة، الذي تتطلب الأنظمة أو اللوائح احتسابه والإفصاح عنه في بعض الدول.

الإجراءات الخاصة بارتباطات التأكيد المعقول والتأكيد المحدود (راجع: الفقرة ٨)

٤١. بعض الإجراءات التي يتعين تنفيذها فقط لارتباطات التأكيد المعقول قد تكون مناسبة رغم ذلك في بعض ارتباطات التأكيد المحدود. فعلى سبيل المثال، بالرغم من أنه لا يتعين التوصل إلى فهم لأدوات الرقابة في ارتباطات التأكيد المحدود، فإنه في بعض الحالات، كما هو الحال عندما يتم تسجيل المعلومات أو معالجتها أو الإبلاغ عنها بشكل إلكتروني فقط، قد يتخذ المحاسب القانوني قراراً بأنه من الضروري اختبار أدوات الرقابة، وبالتالي التوصل إلى فهم لأنشطة الرقابة ذات الصلة، في ارتباط التأكيد المحدود. (انظر أيضاً الفقرة ٩٠.١)

الاستقلال (راجع: الفقرتين ١٠، ١٥)

٥١. ينص الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة على معايير الاستقلال الدولية، التي تم تحديدها عن طريق تطبيق إطار المفاهيم على التهديدات التي تمس الاستقلال في هذه الارتباطات. وقد يتعرض الالتزام بالمبادئ الأساسية للتهديد بسبب مجموعة واسعة من الظروف. وتندرج العديد من التهديدات ضمن الفئات الآتية:

- المصلحة الشخصية، على سبيل المثال، الاعتماد غير المبرر على إجمالي الأتعاب التي يتم الحصول عليها من المنشأة.
- الفحص الذاتي، على سبيل المثال، تأدية خدمة أخرى للمنشأة تؤثر بشكل مباشر على قائمة غازات الاحتباس الحراري، مثل المشاركة في قياس كمية انبعاثات المنشأة.
- الموالة، على سبيل المثال، العمل بصفة مدافع بالنيابة عن المنشأة فيما يتعلق بتفسير الضوابط المنطبقة.
- الألفة، على سبيل المثال، وجود علاقة طويلة أو علاقة عائلية قريبة أو مباشرة لأحد أعضاء فريق الارتباط مع موظف في المنشأة يعمل في منصب يتيح له ممارسة تأثير مباشر ومهم على إعداد قائمة غازات الاحتباس الحراري.
- التهريب، على سبيل المثال، التعرض لضغوط من أجل الحد، على نحو غير مناسب، من مدى العمل المنفذ بهدف تقليل الأتعاب، أو التعرض لتهديد بسحب تسجيل المحاسب القانوني من قبل سلطة تسجيل مرتبطة بالمجموعة الصناعية للمنشأة.

٦١. إذا لم تكن التهديدات التي تم التعرف عليها ضمن مستوى يمكن قبوله، فإن الميثاق الدولي يتطلب مواجهتها عن طريق القضاء على الظروف التي نشأت عنها أو تطبيق تدابير وقائية لتخفيضها إلى مستوى يمكن قبوله أو الانسحاب من الارتباط متى كان ذلك ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة.

الأنظمة أو اللوائح المحلية ونصوص خطط تبادل إطلاق الانبعاثات (راجع: الفقرة ١١)

٧١. إن الأنظمة أو اللوائح المحلية أو نصوص خطط تبادل إطلاق الانبعاثات قد: تشتمل على متطلبات أخرى بالإضافة إلى متطلبات هذا المعيار؛ أو تتطلب تنفيذ إجراءات محددة في جميع الارتباطات؛ أو تتطلب تنفيذ الإجراءات بطريقة معينة. وعلى سبيل المثال، قد تتطلب الأنظمة أو اللوائح المحلية أو نصوص خطط تبادل إطلاق الانبعاثات من المحاسب القانوني إعداد التقارير بشكل لا يتوافق مع هذا المعيار. وعندما تفرض الأنظمة أو اللوائح تنسيق تقرير المراجع أو صياغته بشكل أو محتوى يختلف اختلافاً كبيراً عن هذا المعيار، ويستنتج المحاسب القانوني أن التفسير الإضافي في تقرير التأكيد لن يخفف من سوء الفهم المحتمل، فقد ينظر المحاسب القانوني في تضمين عبارة في التقرير تفيد بأن الارتباط لم يتم القيام بها وفقاً لهذا المعيار.

التعريفات

الانبعاثات (راجع: الفقرة ١٤(و)، الملحق الأول)

٨١. قد تشمل انبعاثات النطاق (١) الاحتراق الثابت (من الوقود المحترق في معدات المنشأة الثابتة مثل أجهزة الغلي والحرق والمحركات والمشاعل) والاحتراق المتحرك (من الوقود المحترق في وسائل النقل لدى المنشأة مثل الشاحنات والقطارات والطائرات والقوارب) وانبعاثات آليات العمل (من العمليات الفيزيائية أو الكيميائية مثل تصنيع الإسمنت والمعالجة البتروكيمياوية وصهر الألومنيوم) والانبعاثات المتسربة (إطلاق الغازات)

والأبخرة بشكل مقصود وغير مقصود، مثل التسريبات من وصلات وسدادات المعدات والانبعاثات من معالجة مياه الصرف والمناجم وأبراج التبريد).

٩١. تشتري جميع المنشآت تقريباً الطاقة في شكل كهرباء أو حرارة أو بخار؛ ولهذا يكون لدى جميع المنشآت تقريباً انبعاثات من النطاق (٢). وانبعاثات النطاق (٢) هي انبعاثات غير مباشرة لأن الانبعاثات المرتبطة، على سبيل المثال، بالكهرباء التي تشتريها المنشأة تحدث في محطة الكهرباء التي تقع بدورها خارج الحدود المؤسسية للمنشأة.

١٠١. قد تتضمن انبعاثات النطاق (٣) انبعاثات مرتبطة، على سبيل المثال، بمهام سفر الموظفين لأغراض العمل؛ والأنشطة التي يتم تعبيدها خارجياً؛ واستهلاك الوقود الأحفوري أو الكهرباء اللازم لاستخدام منتجات المنشأة؛ واستخراج وإنتاج المواد التي يتم شراؤها كمدخلات في آليات عمل المنشأة؛ ونقل الوقود الذي يتم شراؤه. وتناقش الفقرات ٣١١-٣٤١ انبعاثات النطاق (٣) بمزيد من التفصيل.

اقتطاعات الانبعاثات (راجع: الفقرتين ١٤ (ز)، ١٧ (أ) (٣)، الملحق الأول)

١١١. في بعض الحالات، تشتمل اقتطاعات الانبعاثات على أرصدة ومخصصات خاصة بدولة بعينها، لا يوجد فيما يخصها صلة مؤكدة بين كمية الانبعاثات المسموح باقتطاعها وفق الضوابط وأي تخفيض في الانبعاثات قد يحدث نتيجة لقيام المنشأة بدفع أموال أو اتخاذ أي إجراء آخر من أجل المطالبة باقتطاع الانبعاثات.

١٢١. عندما تشتمل قائمة غازات الاحتباس الحراري على اقتطاعات للانبعاثات ضمن نطاق الارتباط، تنطبق متطلبات هذا المعيار فيما يتعلق بتلك الاقتطاعات حسب مقتضى الحال (انظر أيضاً الفقرات ١٣٥-١٣٨).

تعويضات الكربون/المشتراة (راجع: الفقرة ١٤ (ف)، الملحق الأول)

١٣١. عندما تشتري المنشأة تعويضات كربون من منشأة أخرى، فقد تنفق تلك المنشأة الأخرى المال الذي تحصل عليه من البيع على مشاريع لتخفيض الانبعاثات (مثل استبدال توليد الطاقة باستخدام الوقود الأحفوري بمصادر الطاقة المتجددة، أو تطبيق التدابير الخاصة بكفاءة الطاقة) أو على إزالة الانبعاثات من الغلاف الجوي (على سبيل المثال، عن طريق زرع والمحافظة على الأشجار التي لم يكن ليتم زراعتها أو المحافظة عليها لولا ذلك)، أو قد يكون المال تعويضاً عن عدم اتخاذ إجراء معين كان من المفترض اتخاذه لولا ذلك (مثل إزالة الغابات أو تدهورها). وفي بعض الدول، لا يمكن شراء تعويضات الكربون إلا في حال حدوث تخفيض الانبعاثات أو تعزيز الإزالة بالفعل.

الإزالة (راجع: الفقرة ١٤ (ق)، الملحق الأول)

١٤١. قد تتم الإزالة عن طريق تخزين غازات الاحتباس الحراري في أحواض جيولوجية (مثل الطبقات الجوفية) أو أحواض بيولوجية (مثل الأشجار). وعندما تشتمل قائمة غازات الاحتباس الحراري على إزالة غازات الاحتباس الحراري التي كانت ستطلقها المنشأة إلى الغلاف الجوي لولا ذلك، فإنه يتم التقرير عنها عادةً في قائمة غازات الاحتباس الحراري على أساس إجمالي، أي يتم قياس كمية كل من المصدر والحوض في قائمة غازات الاحتباس الحراري. وعندما يغطي استنتاج المحاسب القانوني إزالة، تنطبق متطلبات هذا المعيار فيما يتعلق بتلك الإزالة حسب مقتضى الحال.

المرفق المهم (راجع: الفقرتين ١٤ (ر)، ٣١)

١٥١. كلما زادت المساهمة المستقلة لأحد المرافق في مجموع الانبعاثات المقرر عنها في قائمة غازات الاحتباس الحراري، زادت عادةً مخاطر التحريف الجوهري في قائمة غازات الاحتباس الحراري. وقد يطبق المحاسب القانوني نسبة مئوية على أساس مرجعي مختار كوسيلة لتحديد المرافق التي لها أهمية مستقلة بسبب حجم انبعاثاتها مقارنة بمجموع الانبعاثات المضمنة في قائمة غازات الاحتباس الحراري. وينطوي تحديد الأساس المرجعي وتحديد النسبة المئوية التي سيتم تطبيقها على ممارسة الحكم المهني. وعلى سبيل المثال، قد يعتبر المحاسب القانوني أن المرافق التي تتجاوز ١٥% من حجم الإنتاج الكلي تُعد مرافق مهمة. ومع ذلك، يمكن تحديد نسبة أعلى أو أقل حسبما يراه المحاسب القانوني مناسباً وفقاً لحكمه المهني في ظل الظروف القائمة. وقد يكون هذا هو الحال، على سبيل المثال، عندما يكون هناك عدد قليل من المرافق، لا تقل نسبة أيٍّ منها عن ١٥% من حجم الإنتاج الكلي، ولكن بحسب الحكم المهني للمحاسب القانوني لا تعد جميع تلك المرافق مرافق مهمة؛ أو عندما يوجد عدد من المرافق تقل نسبتها بقليل عن ١٥% من حجم الإنتاج الكلي، وتعد بحسب الحكم المهني للمحاسب القانوني مرافق مهمة.

١٦٦. قد يحدـد المحاسب القانوني أيضاً مرفقاً معيـناً على أنه مرفق مهم بسبب طبيعته أو ظروفه الخاصة التي تنشأ عنها مخاطر تحريف جوهري معيـنة. وعلى سبيل المثال، قد يستخدم أحد المرافق آليات لجمع البيانات أو أساليب لقياس الكميات تختلف عن تلك الخاصة بالمرافق الأخرى، وتتطلب استخدام عمليات حسابية معقدة أو متخصصة، أو تنطوي على عمليات فيزيائية أو كيميائية معقدة أو متخصصة.

معييار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠) (راجع: الفقرتين ٩، ١٥)

١٧٦. يتضمن معيار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠) المتطلبات المنطبقة على ارتباطات التأكيـد (بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية)، بما في ذلك الارتباطات التي تتم وفقاً لهذا المعيار. وفي بعض الحالات، قد يتضمن هذا المعيار متطلبات أو مواد تطبيقية إضافية فيما يتعلق بتلك الموضوعات.

قبول الارتباط والاستمرار فيه

الكفاءات (راجع: الفقرة ١٦ (ب))

١٨٨. قد تشمل الكفاءات المتعلقة بغازات الاحتباس الحراري:

- الفهم العام لعلم المناخ، بما في ذلك العمليات العلمية التي تربط غازات الاحتباس الحراري بتغير المناخ.
- فهم من هم المستخدمين المستهدفين للمعلومات الواردة في قائمة غازات الاحتباس الحراري للمنشأة، والطريقة المحتملة لقياسهم باستخدام تلك المعلومات (انظر الفقرة ٤٧٦).
- فهم خطط تبادل إطلاق الانبعاثات وآليات السوق ذات العلاقة، متى كانت ذات صلة.
- معرفة الأنظمة واللوائح المنطبقة، إن وجدت، التي تؤثر على كيفية قيام المنشأة بالتقرير عن انبعاثاتها، والتي قد تفرض أيضاً على سبيل المثال حداً معيـناً على انبعاثات المنشأة.
- المنهجيات الخاصة بقياس كمية غازات الاحتباس الحراري، بما في ذلك حالات عدم التأكد العلمي وعدم التأكد التقدير المصاحبة لها، والمنهجيات البديلة المتاحة.
- معرفة الضوابط المنطبقة، بما في ذلك على سبيل المثال:
 - تحديد عوامل الانبعاثات المناسبة.
 - تحديد تلك الجوانب من الضوابط التي تتطلب إجراء تقديرات مهمة أو حساسة أو تتطلب تطبيق أحكام معتبرة.
 - الطرق المستخدمة لتعيين الحدود المؤسسية، أي المنشآت التي سيتم دمج انبعاثاتها في قائمة غازات الاحتباس الحراري.
 - اقتطاعات الانبعاثات التي يسمح بتضمينها في قائمة غازات الاحتباس الحراري للمنشأة.

١٩٦. تتفاوت درجة تعقيد ارتباطات التأكيـد فيما يخص قائمة غازات الاحتباس الحراري. وفي بعض الحالات، قد يكون الارتباط بسيطاً نسبياً، على سبيل المثال، عندما لا يكون لدى المنشأة انبعاثات من النطاق (١) وتقوم بالتقرير فقط عن انبعاثات من النطاق (٢) باستخدام عامل انبعاثات محدد في اللوائح التنظيمية، يتم تطبيقه على استهلاك الكهرباء في موقع واحد. وفي هذه الحالة، قد يركز الارتباط إلى حد كبير على النظام المستخدم لتسجيل ومعالجة أرقام استهلاك الكهرباء المذكورة في الفواتير والتطبيق الرياضي لعامل الانبعاثات المحدد. ولكن عندما يكون الارتباط معقداً نسبياً، فمن المرجح أن يتطلب ذلك كفاءة شخص متخصص في قياس كمية الانبعاثات والتقرير عنها. وتشمل مجالات الخبرة التي قد تكون ذات صلة في تلك الحالات:

الخبرة في نظم المعلومات

- فهم كيفية إعداد المعلومات المتعلقة بالانبعاثات، بما في ذلك كيفية إنشاء البيانات وتسجيلها ومعالجتها وتصحيحها، عند الضرورة، وترتيبها والتقرير عنها في قائمة غازات الاحتباس الحراري.

الخبرة العلمية والهندسية

- وضع مخطط يتدفق المواد خلال عمليات الإنتاج والعمليات المصاحبة التي تنتج عنها انبعاثات، بما في ذلك تحديد النقاط ذات الصلة التي يتم عندها جمع البيانات المصدريـة. وقد يكون لهذا أهمية خاصة عند النظر فيما إذا كان تحديد المنشأة لمصادر الانبعاثات كاملاً.
- تحليل العلاقات الكيميائية والفيزيائية بين المدخلات والعمليات والمخرجات، والعلاقات بين الانبعاثات والمتغيرات الأخرى. وغالباً ما تكون القدرة على فهم وتحليل هذه العلاقات مهمة في تصميم الإجراءات التحليلية.
- تحديد تأثير عدم التأكد على قائمة غازات الاحتباس الحراري.
- معرفة سياسات وإجراءات رقابة الجودة المطبقة في المختبرات التي تقوم بتنفيذ الاختبارات، سواءً كانت داخلية أو خارجية.
- الخبرة في الصناعات المحددة وآليات إنتاج وإزالة الانبعاثات ذات العلاقة. وتختلف الإجراءات المتبعة لقياس كمية الانبعاثات من النطاق (١) بشكل كبير حسب الصناعات والآليات ذات الصلة، وعلى سبيل المثال، فإن طبيعة آليات التحليل الكهربائي في إنتاج الألومنيوم؛ وآليات الاحتراق في إنتاج الكهرباء باستخدام الوقود الأحفوري؛ والآليات الكيميائية في إنتاج الإسمنت تختلف اختلافاً تاماً عن بعضها.
- تشغيل المستشعرات المادية وطرق قياس الكميات الأخرى واختيار عوامل الانبعاثات المناسبة.

نطاق قائمة غازات الاحتباس الحراري والارتباط (راجع: الفقرة ١٧(أ))

- ٢٠أ. فيما يلي أمثلة للظروف التي قد تكون فيها أسباب استبعاد الانبعاثات المعروفة من قائمة غازات الاحتباس الحراري، أو استبعاد مصادر الانبعاثات المفصّل عنها من الارتباط، أسباباً غير معقولة في ظل الظروف القائمة:
- عندما يكون لدى المنشأة انبعاثات مهمة من النطاق (١) ولكنها لا تُضمّن في قائمة غازات الاحتباس الحراري سوى انبعاثات النطاق (٢).
 - عندما تشكل المنشأة جزءاً من منشأة نظامية أكبر لها انبعاثات مهمة لا يتم التقرير عنها بسبب طريقة تعيين الحدود المؤسسية عندما يكون من المرجح أن يؤدي ذلك إلى تضليل المستخدمين المستهدفين.
 - عندما تشكل الانبعاثات التي يقر عنها المحاسب القانوني نسبة صغيرة فقط من مجموع الانبعاثات المدرجة في قائمة غازات الاحتباس الحراري.

تحديد مدى مناسبة الموضوع (راجع: الفقرة ١٥)

- ٢١أ. يتطلب معيار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠) من المحاسب القانوني تحديد ما إذا كان الموضوع محل الارتباط مناسباً.^{١٣} وفي حالة قائمة غازات الاحتباس الحراري، فإن انبعاثات المنشأة (والإزالات واقتطاعات الانبعاثات في حال انطباقها) هي الموضوع محل الارتباط. وسيكون ذلك الموضوع مناسباً إذا تحققت جملة أمور من بينها أن تكون انبعاثات المنشأة قابلة للقياس كميّاً على نحو متسق باستخدام ضوابط مناسبة.^{١٤}
- ٢٢أ. يمكن إجراء قياس كميّ لمصادر غازات الاحتباس الحراري بواسطة:

- (أ) القياس المباشر (أو المتابعة المباشرة) لمعدلات تركيز وتدفق غازات الاحتباس الحراري باستخدام المتابعة المستمرة للانبعاثات أو المعاينة الدورية؛ أو
- (ب) قياس نشاط بديل، مثل استهلاك الوقود، وحساب الانبعاثات، على سبيل المثال باستخدام معادلات توازن الكتلة^{١٥} أو عوامل

^{١٣} معيار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠)، الفقرة ٢٤(ب)(١)

^{١٤} معيار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠)، الفقرة ٢٤(ب)(٢)

^{١٥} أي التسوية بين الكمية الداخلة من مادة معينة إلى حدود معينة والكمية الخارجة منها، على سبيل المثال، تساوي كمية الكربون في الوقود المعتمد على الهيدروكربون الداخل إلى جهاز احتراق مع كمية الكربون الخارجة من الجهاز في شكل ثاني أكسيد كربون.

الانبعاثات الخاصة بالمنشأة أو عوامل معدل الانبعاثات لمنطقة أو مصدر أو صناعة أو عملية.

تحديد مدى مناسبة الضوابط

الضوابط الموضوعية بشكل خاص والمفروضة (راجع: الفقرة ١٧(ب))

٢٣٠. تتسم الضوابط المناسبة بالخصائص الآتية: الملاءمة والاكتمال وإمكانية الاعتماد عليها والحيادية والقابلية للفهم. وقد تكون الضوابط "موضوعية بشكل خاص" أو قد تكون "مفروضة"، على سبيل المثال، منصوباً عليها في نظام أو لائحة، أو صادرة عن هيئة للخبراء مصرح لها أو معترف بها تتبع آلية عمل شفافة.^{١٦} ورغم أن الضوابط التي تفرضها سلطة تنظيمية يمكن افتراض أنها ملائمة عندما تكون تلك السلطة التنظيمية هي المستخدم المستهدف، فإن بعض الضوابط المفروضة يمكن وضعها لغرض خاص دون أن تكون مناسبة للتطبيق في ظروف أخرى. وعلى سبيل المثال، الضوابط التي تضعها سلطة تنظيمية وتشتمل على عوامل انبعاثات خاصة بمنطقة معينة قد تنتج معلومات مضللة في حال استخدامها لانبعاثات في منطقة أخرى؛ والضوابط التي يتم تصميمها للتقرير فقط عن جوانب تنظيمية معينة من الانبعاثات قد تكون غير مناسبة للتقرير لمستخدمين مستهدفين بخلاف السلطة التنظيمية التي قامت بوضع الضوابط.

٢٤٠. قد تكون الضوابط الموضوعية بشكل خاص مناسبة عندما يكون لدى المنشأة، على سبيل المثال، آلات متخصصة جداً أو عندما تجمع المنشأة المعلومات الخاصة بالانبعاثات من دول مختلفة تختلف فيها الضوابط المفروضة التي يتم استخدامها. وقد يكون من الضروري بذل عناية خاصة عند تقييم الحيادية والخصائص الأخرى للضوابط الموضوعية بشكل خاص، ولا سيما إذا لم تعتمد تلك الضوابط بشكل أساسي على ضوابط مفروضة يتم استخدامها عموماً في صناعة المنشأة أو منطقتها، أو إذا لم تكن متسقة مع مثل هذه الضوابط.

٢٥٠. قد تتألف الضوابط من ضوابط مفروضة مضاف إليها إفصاحات عن الحدود والطرق والافتراضات وعوامل الانبعاثات الخاصة وغيرها ضمن الإيضاحات التفسيرية المرفقة بقائمة غازات الاحتباس الحراري. وفي بعض الحالات، قد لا تكون الضوابط المفروضة مناسبة، حتى عند استكمالها بإفصاحات ضمن الإيضاحات التفسيرية المرفقة بقائمة غازات الاحتباس الحراري، على سبيل المثال، عندما لا تضم الأمور المشار إليها في الفقرة ١٧(ب).

٢٦٠. وتجدر الإشارة إلى أن مناسبة الضوابط لا تتأثر بمستوى التأكيد، وبعبارة أخرى، إذا لم تكن الضوابط مناسبة لتنفيذ ارتباطات التأكيد المعقول، فإنها لن تكون مناسبة أيضاً لتنفيذ ارتباطات التأكيد المحدود، والعكس صحيح.

العمليات التشغيلية/الموجودة ضمن الحدود المؤسسية للمنشأة (راجع: الفقرات ١٧(ب)، ٢٣(ب)، ٣٤(ز))

٢٧٠. يُعرف تحديد العمليات التشغيلية التي تمتلكها أو تسيطر عليها المنشأة لدمجها في قائمة غازات الاحتباس الحراري للمنشأة بأنه تعيين الحدود المؤسسية للمنشأة. وفي بعض الحالات، تنص الأنظمة واللوائح على حدود المنشأة للتقرير عن انبعاثات غازات الاحتباس الحراري للأغراض التنظيمية. وفي حالات أخرى، قد تسمح الضوابط المنطبقة بالاختيار بين طرق مختلفة لتعيين الحدود المؤسسية للمنشأة، على سبيل المثال، قد تسمح الضوابط بالاختيار بين منهج يلائم بين قائمة غازات الاحتباس الحراري للمنشأة وقوائمها المالية ومنهج آخر يعامل، على سبيل المثال، المشاريع المشتركة أو المنشآت الزميلة بشكل مختلف. وقد يتطلب تعيين الحدود المؤسسية للمنشأة تحليل هياكل مؤسسية معقدة مثل المشاريع المشتركة، والشراكات التضامنية، وجهات الوصاية، والعلاقات التعاقدية المعقدة أو غير المعتادة. وعلى سبيل المثال، قد يمتلك طرف أحد المرافق ويتولى طرف آخر تشغيل المرفق فيما يقوم المرفق بمعالجة مواد لصالح طرف آخر بشكل حصري.

٢٨٠. يختلف تعيين الحدود المؤسسية للمنشأة عما تصفه بعض الضوابط بأنه تعيين "الحدود التشغيلية" للمنشأة. فالحدود التشغيلية تتعلق بما سيتم تضمينه من فئات انبعاثات النطاقات (١) و(٢) و(٣) في قائمة غازات الاحتباس الحراري، ويتم تعيينها بعد رسم الحدود المؤسسية.

الإفصاحات الكافية (راجع: الفقرتين ١٧(ب)، ٧٣(د))

٢٩٠. في برامج الإفصاحات التنظيمية، تُعد الإفصاحات المحددة في الأنظمة أو اللوائح ذات الصلة كافية لرفع التقارير إلى السلطة التنظيمية. وقد يكون الإفصاح في قائمة غازات الاحتباس الحراري عن الأمور الآتية ضرورياً في حالات إعداد التقارير الطوعية من أجل أن يفهم المستخدمون المستهدفون الاجتهادات المهمة التي تم القيام بها عند إعداد قائمة غازات الاحتباس الحراري:

^{١٦} معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠)، الفقرات ٤٥٥-٤٨١

(أ) العمليات التشغيلية المشمولة ضمن الحدود المؤسسية للمنشأة، والطريقة المستخدمة لتعيين تلك الحدود إذا سمحت الضوابط المنطبقة بالاختيار بين طرق مختلفة (انظر الفقرتين ٢٧١، ٢٨١)؛

(ب) طرق قياس الكميات وسياسات إعداد التقارير المهمة التي تم اختيارها؛

(١) الطريقة المستخدمة لتحديد انبعاثات النطاق (١) والنطاق (٢) التي تم تضمينها في قائمة غازات الاحتباس الحراري (انظر الفقرة ٣٠١)؛

(٢) أي تفسيرات مهمة تمت أثناء تطبيق الضوابط المنطبقة في ظل ظروف المنشأة، بما في ذلك مصادر البيانات، والإفصاح عن الطريقة المستخدمة وأسباب استخدامها عند السماح بالاختيار بين طرق مختلفة أو عند استخدام طرق تخص المنشأة.

(٣) كيف تحدد المنشأة ما إذا كان ينبغي إعادة عرض الانبعاثات التي تم التقرير عنها في السابق.

(ج) تحديد فئات الانبعاثات في قائمة غازات الاحتباس الحراري. وكما هو مشار إليه في الفقرة ١٤١، فعندما تشتمل قائمة غازات الاحتباس الحراري على إزالة غازات الاحتباس الحراري التي كانت ستطلقها المنشأة إلى الغلاف الجوي لولا ذلك، فإنه يتم التقرير عادةً عن كل من الانبعاثات والإزالات في قائمة غازات الاحتباس الحراري على أساس إجمالي، أي يتم قياس كمية كل من المصدر والحوض في قائمة غازات الاحتباس الحراري؛

(د) عبارة بشأن حالات عدم التأكد ذات الصلة بقياس كمية انبعاثات المنشأة، بما في ذلك: أسبابها وكيف تم علاجها وتأثيراتها على قائمة غازات الاحتباس الحراري؛ وشرح لما يلي عندما تشتمل قائمة غازات الاحتباس الحراري على انبعاثات من النطاق (٣): (انظر الفقرات ٣١١-٣٤١)

(١) طبيعة انبعاثات النطاق (٣)، بما في ذلك أنه من غير الممكن عملياً للمنشأة أن تقوم بتضمين جميع انبعاثات النطاق (٣) في قائمة غازات الاحتباس الحراري؛

(٢) أساس اختيار مصادر انبعاثات النطاق (٣) التي تم تضمينها؛

(هـ) التغييرات، إن وجدت، في الأمور المذكورة في هذه الفقرة أو في الأمور الأخرى التي تؤثر بشكل جوهري على قابلية مقارنة قائمة غازات الاحتباس الحراري مع فترة (فترات) سابقة أو مع سنة الأساس.

انبعاثات النطاق (١) والنطاق (٢)

٣٠١. تقضي الضوابط عادةً بتضمين جميع الانبعاثات ذات الأهمية النسبية من النطاق (١) أو النطاق (٢) أو من كل من النطاقين (١) و(٢) في قائمة غازات الاحتباس الحراري. وعند استبعاد بعض انبعاثات النطاق (١) أو النطاق (٢)، فإنه من المهم أن تفصح الإيضاحات التفسيرية المرفقة بقائمة غازات الاحتباس الحراري عن أساس تحديد الانبعاثات المُضمّنة والانبعاثات المستبعدة، وبخاصة إذا لم يكن من المرجح أن تكون الانبعاثات المُضمّنة هي الانبعاثات الأكبر التي تتحمل المنشأة المسؤولية عنها.

انبعاثات النطاق (٣)

٣١١. في حين أن بعض الضوابط تتطلب التقرير عن انبعاثات محددة من النطاق (٣)، فإن الأكثر شيوعاً هو تضمين انبعاثات ذلك النطاق اختيارياً لأنه من غير الممكن عملياً لأية منشأة تقريباً محاولة قياس كمية انبعاثاتها غير المباشرة بشكل كامل لأن هذا يشمل جميع المصادر صعوداً وهبوطاً في سلسلة التوريد الخاصة بالمنشأة. وفيما يخص بعض المنشآت، يوفر التقرير عن فئات معينة من انبعاثات النطاق (٣) معلومات مهمة للمستخدمين المستهدفين، على سبيل المثال، عندما تكون انبعاثات النطاق (٣) للمنشأة أكبر بكثير من انبعاثات النطاق (١) والنطاق (٢)، مثلما هو حال العديد من منشآت قطاع الخدمات. وفي هذه الحالات، قد يرى المحاسب القانوني أنه من غير المناسب تنفيذ ارتباط التأكيد إذا لم تشتمل قائمة غازات الاحتباس الحراري على انبعاثات النطاق (٣) المهمة.

٣٢١. عندما تشتمل قائمة غازات الاحتباس الحراري على بعض مصادر انبعاثات النطاق (٣)، فإنه من المهم أن يكون أساس اختيار المصادر التي ستضمها القائمة معقولاً، وبخاصة إذا لم يكن من المرجح أن تكون هذه المصادر المتضمنة هي المصادر الأكبر التي تتحمل المنشأة مسؤوليتها.

٣٣١. في بعض الحالات، قد تحتفظ المنشأة بالبيانات المصدرية المستخدمة لقياس كمية انبعاثات النطاق (٣). وعلى سبيل المثال، قد تحتفظ المنشأة بسجلات تفصيلية كأساس لقياس كمية الانبعاثات المرتبطة بسفر الموظفين جواً. وفي بعض الحالات الأخرى، قد يتم الاحتفاظ

بالبينات المصدرة المستخدمة لقياس كمية انبعاثات النطاق (٣) في مصدر خارج المنشأة يخضع لمتابعة جيدة ويمكن الوصول إليه. ولكن عندما لا تكون هذه هي الحال، فقد يكون من غير المرجح أن يستطيع المحاسب القانوني الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة فيما يتعلق بانبعاثات النطاق (٣). وفي هذه الحالات، قد يكون من المناسب استبعاد مصادر انبعاثات النطاق (٣) من الارتباط.

٣٤أ. قد يكون من المناسب أيضاً استبعاد انبعاثات النطاق (٣) من الارتباط عندما تعتمد طرق قياس الكميات المستخدمة بدرجة كبيرة على التقدير وتؤدي إلى درجة عالية من عدم التأكد بشأن الانبعاثات المقرر عنها. وعلى سبيل المثال، قد ينتج عن طرق قياس الكميات المختلفة التي يتم استخدامها لتقدير حجم الانبعاثات المرتبطة بالسفر جواً كميات متباينة إلى حد بعيد حتى عند استخدام بيانات مصدرة متطابقة. وإذا اشتمل الارتباط على مصادر انبعاثات النطاق (٣)، فمن الضروري أن يتم اختيار طرق قياس الكميات التي يتم استخدامها بشكل موضوعي وأن يتم وصفها بشكل كامل إلى جانب حالات عدم التأكد المصاحبة لاستخدامها.

مسؤولية المنشأة عن إعداد قائمة غازات الاحتباس الحراري (راجع: الفقرتين ١٧ (ج)، ٧٦ (د))

٣٥أ. كما هو مشار إليه في الفقرة ٧٠أ، ففيما يخص بعض الارتباطات، قد تدعو المخاوف المحيطة بحالة سجلات المنشأة وإمكانية الاعتماد عليها المحاسب القانوني إلى استنتاج مفاده أنه من غير المرجح الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لدعم إبداء استنتاج غير معدل بشأن قائمة غازات الاحتباس الحراري. وقد يحدث هذا عندما تكون خبرة المنشأة قليلة في إعداد قوائم غازات الاحتباس الحراري. وفي مثل هذه الظروف، قد يكون من الأنسب أن يخضع قياس كمية الانبعاثات والتقارير عنها لارتباط إجراءات متفق عليها أو ارتباط استشاري تمهيداً لتنفيذ ارتباط التأكيد في فترة لاحقة.

الجهة التي قامت بوضع الضوابط (راجع: الفقرة ١٧ (ج)، ٣)

٣٦أ. عندما تكون قائمة غازات الاحتباس الحراري مُعدّة للوفاء ببرامج للإفصاحات التنظيمية أو خطط لتبادل إطلاق الانبعاثات مفروض فيها الضوابط المنطبقة وشكل التقرير، فمن المرجح أن يتضح من ظروف الارتباط أن السلطة التنظيمية أو الجهة المسؤولة عن الخطة هي التي قامت بوضع الضوابط. ولكن في ظروف التقرير الطوعية، قد لا يكون واضحاً الجهة التي قامت بوضع الضوابط ما لم يتم النص عليها في الإيضاحات التفسيرية المرفقة بقائمة غازات الاحتباس الحراري.

تغيير شروط الارتباط (راجع: الفقرتين ١٥، ١٨)

٣٧أ. يتطلب معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠) من المحاسب القانوني عدم قبول أي تغيير في شروط الارتباط ما لم توجد مبررات معقولة لذلك.^{١٧} وقد لا يكون لطلب تغيير نطاق الارتباط مبرر معقول عندما يتم، على سبيل المثال، طلب التغيير من أجل استبعاد مصادر انبعاثات معينة من نطاق الارتباط بسبب احتمالية تعديل استنتاج المحاسب القانوني.

التخطيط (راجع: الفقرة ١٩)

٣٨أ. عند وضع الاستراتيجية العامة للارتباط، قد يكون من الملائم النظر في التركيز المعطى لمختلف جوانب تصميم وتطبيق نظام المعلومات الخاص بغازات الاحتباس الحراري. وعلى سبيل المثال، في بعض الحالات قد تكون المنشأة واعية على وجه الخصوص لضرورة وجود رقابة داخلية كافية لضمان إمكانية الاعتماد على المعلومات المقرر عنها، بينما في حالات أخرى قد تكون المنشأة أكثر تركيزاً على التحديد الدقيق للخصائص العلمية أو التشغيلية أو الفنية للمعلومات المراد جمعها.

٣٩أ. يمكن تنفيذ الارتباطات الأصغر أو الأبسط (انظر الفقرة ١٩أ) بواسطة فريق ارتباط صغير جداً. وعند صغر حجم الفريق، يكون التنسيق والتواصل أيسر بين أعضائه. ولا يحتاج وضع الاستراتيجية العامة للارتباطات الصغيرة أو البسيطة إلى ممارسات معقدة أو مستهلكة للوقت. وعلى سبيل المثال، قد تفي المذكرة الموجزة، التي يتم إعدادها بناءً على المناقشات مع المنشأة، بأغراض استراتيجية الارتباط الموثقة إذا تناولت الأمور المشار إليها في الفقرة ١٩.

٤٠أ. قد يقرر المحاسب القانوني مناقشة عناصر التخطيط مع المنشأة عند تحديد نطاق الارتباط أو لتسهيل القيام بالارتباط وإدارته (على سبيل المثال، لتنسيق بعض الإجراءات المخطط لها مع أعمال موظفي المنشأة). وبالرغم من حدوث هذه المناقشات في غالب الأحيان، فإن الاستراتيجية العامة للارتباط وخطة الارتباط تظلان من مسؤوليات المحاسب القانوني. ويجب توخي الحذر عند مناقشة الأمور الواردة في

^{١٧} معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠)، الفقرة ٢٩

الاستراتيجية العامة للارتباط أو في خطة الارتباط حتى لا يتم إضعاف فاعلية الارتباط. وعلى سبيل المثال، قد تُضعف مناقشة طبيعة الإجراءات التفصيلية، وتوقيتها، مع المنشأة من فاعلية الارتباط عن طريق زيادة القدرة على التنبؤ بالإجراءات بدرجة كبيرة.

٤١٠. يُعد تنفيذ ارتباط التأكيـد عملية ذات طابع تكراري. وعندما ينفذ المحاسب القانوني الإجراءات المخطط لها، فإن الأدلة التي يتم الحصول عليها قد تدعو المحاسب القانوني إلى تغيير طبيعة أو توقيت أو مدى الإجراءات الأخرى المخطط لها. وفي بعض الحالات، قد تنمو إلى علم المحاسب القانوني معلومات تختلف إلى حد كبير عن المعلومات التي كانت متوقعة في مرحلة مبكرة من الارتباط. وعلى سبيل المثال، قد تشير الأخطاء المنهجية التي يتم الكشف عنها أثناء تنفيذ الإجراءات ميدانياً في مرافق مختارة إلى ضرورة زيارة المزيد من المرافق.

التخطيط للاستعانة بخبراء أو محاسبين قانونيين آخرين (راجع: الفقرة ١٩هـ))

٤٢٠. قد يتولى تنفيذ الارتباط فريق متعدد التخصصات يضم خبيراً واحداً أو أكثر، وخصوصاً في الارتباطات المعقدة نسبياً التي من المحتمل أن تتطلب كفاءات متخصصة في قياس كمية الانبعاثات والتقرير عنها (انظر الفقرة ١٩٠). ويحتوي معيار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠) على عدد من المتطلبات فيما يخص استخدام عمل الخبراء قد يلزم مراعاتها أثناء مرحلة التخطيط عند التحقق من طبيعة الموارد اللازمة لتنفيذ الارتباط، وتوقيتها ومداه.^{١٨}

٤٣٠. يمكن استخدام عمل محاسب قانوني آخر، على سبيل المثال، فيما يتعلق بمصنع أو شكل آخر من أشكال المرافق في مكان بعيد؛ أو منشأة تابعة أو قسم أو فرع في دولة أجنبية؛ أو مشروع مشترك أو منشأة زميلة. وقد تشمل الاعتبارات ذات الصلة عندما يخطط فريق الارتباط لأن يطلب من محاسب قانوني آخر تنفيذ أعمال على معلومات سيتم تضمينها في قائمة غازات الاحتباس الحراري ما يلي:

- ما إذا كان المحاسب القانوني الآخر يفهم المتطلبات المسلكية ذات الصلة بالارتباط ويلتزم بها، وعلى وجه الخصوص، متطلب أن يكون مستقلاً.
- الكفاءة المهنية للمحاسب القانوني الآخر.
- مدى مشاركة فريق الارتباط في عمل المحاسب القانوني الآخر.
- ما إذا كان المحاسب القانوني الآخر يعمل في بيئة تنظيمية تشرف على نحو فعال على ذلك المحاسب القانوني.

الأهمية النسبية عند التخطيط للارتباط وتنفيذه

تحديد الأهمية النسبية عند التخطيط للارتباط (راجع: الفقرتين ٢٠، ٢١)

٤٤٠. قد تناقش الضوابط مفهوم الأهمية النسبية في سياق إعداد وعرض قائمة غازات الاحتباس الحراري. وعلى الرغم من أن الضوابط قد تناقش الأهمية النسبية بمصطلحات مختلفة، فإن مفهوم الأهمية النسبية يشتمل بشكل عام على ما يلي:

- أن التحريفات، بما في ذلك الإغفالات، تُعد جوهرية إذا كان من المتوقع بدرجة معقولة أن تؤثر، كل منها على حدة أو في مجملها، على القرارات ذات الصلة التي يتخذها المستخدمون على أساس قائمة غازات الاحتباس الحراري؛
- أن الأحكام بشأن الأهمية النسبية تتم في ضوء الظروف المحيطة، وتتأثر بحجم أو طبيعة التحريف، أو بكليهما؛
- أن الأحكام الخاصة بالأمور التي تُعد جوهرية للمستخدمين المستهدفين لقائمة غازات الاحتباس الحراري تتم على أساس النظر في المعلومات المشتركة التي يحتاج إليها المستخدمون المستهدفون كمجموعة. وما لم يكن هدف الارتباط هو توفير معلومات معينة يحتاج إليها مستخدمون محددون، فإنه لا يتم النظر عادةً في الأثر المحتمل للتحريفات على مجموعة محددة من المستخدمين ممن قد تتباين المعلومات التي يحتاجون إليها بشكل كبير.

٤٥٠. يوفر مثل هذا النقاش، في حال وجوده في الضوابط المنطبقة، إطاراً مرجعياً للمحاسب القانوني عند تحديد الأهمية النسبية للارتباط. وإذا لم تتضمن الضوابط المنطبقة نقاشاً لمفهوم الأهمية النسبية، فإن الخصائص المشار إليها أعلاه توفر للمحاسب القانوني مثل هذا الإطار المرجعي.

^{١٨} معيار ارتباطات التأكيـد (٣٠٠٠)، الفقرات ٤٥ (ج) و ٥٢ و ٥٤

٤٦١. يخضع تحديد المحاسب القانوني للأهمية النسبية لحكمه المهني، ويتأثر ذلك بتصوّر المحاسب القانوني للمعلومات المشتركة التي يحتاج إليها المستخدمون المستهدفون كمجموعة. وفي هذا السياق، يكون من المعقول للمحاسب القانوني افتراض أن المستخدمين المستهدفين:

- (أ) يتمتعون بمعرفة معقولة للأنشطة المتعلقة بقائمة غازات الاحتباس الحراري، ولديهم الرغبة في دراسة المعلومات الواردة في قائمة غازات الاحتباس الحراري مع بذل قدر معقول من العناية؛
- (ب) يفهمون أن قائمة غازات الاحتباس الحراري مُعدّة ومؤكّدة إلى مستويات من الأهمية النسبية، ولديهم فهم لأي مفاهيم تتعلق بالأهمية النسبية واردة في الضوابط المنطبقة؛
- (ج) يفهمون أن قياس كمية الانبعاثات هو أمر ينطوي على عدم تأكيد (انظر الفقرات ٥٤١-٥٩١)؛
- (د) يتخذون قرارات معقولة على أساس المعلومات الواردة في قائمة غازات الاحتباس الحراري.

٤٧١. قد يشمل المستخدمون المستهدفون والمعلومات التي يحتاجون إليها، على سبيل المثال، ما يلي:

- المستثمرين وغيرهم من أصحاب المصلحة مثل الموردين والعملاء والموظفين والمجتمع الأوسع نطاقاً في حال الإفصاحات الطوعية. وقد تتعلق المعلومات التي يحتاجون إليها بقرارات شراء أو بيع حقوق الملكية في المنشأة؛ أو تقديم قروض للمنشأة أو المتاجرة معها أو التوظيف فيها؛ أو تقديم إفادات للمنشأة أو غيرها، على سبيل المثال، السياسيين.
- المشاركين في السوق في حالة خطط تبادل إطلاق الانبعاثات، الذين قد تتعلق المعلومات التي يحتاجون إليها بقرارات تداول الأدوات القابلة للتفاوض (مثل التراخيص أو الاعتمادات أو المخصصات) الناشئة عن الخطّة، أو قرارات فرض غرامات أو غيرها من العقوبات على أساس الانبعاثات الزائدة.
- السلطات التنظيمية وصانعي السياسات في حالة برامج الإفصاحات التنظيمية. وقد تتعلق المعلومات التي يحتاجون إليها بمتابعة مدى الالتزام ببرنامج الإفصاحات، ومدى واسع من قرارات السياسات الحكومية المرتبطة بالتخفيف من حدة تغيّر المناخ والتكيف معه، وهو ما يعتمد عادة على المعلومات التي يتم جمعها.
- الإدارة والمكلفون بالحوكمة في المنشأة الذين يستخدمون المعلومات المتعلقة بالانبعاثات لاتخاذ القرارات الاستراتيجية والتشغيلية، مثل الاختيار بين التقنيات البديلة وقرارات الاستثمار وبيع الاستثمارات، ربما تحسباً لبرامج الإفصاحات التنظيمية أو الدخول في خطط لتبادل إطلاق الانبعاثات.

وقد لا يكون المحاسب القانوني قادراً على تحديد جميع من سيقروؤن تقرير التأكيد، ولاسيّما إذا كان هناك عدد كبير من الأشخاص الذين سيكون بمقدورهم الوصول إلى التقرير. وفي مثل هذه الحالات، ولاسيّما إذا كان من المرجح أن يكون للمستخدمين المحتملين طائفة واسعة من الاهتمامات المتعلقة بالانبعاثات، يجوز قصر المستخدمين المستهدفين على أصحاب المصلحة الرئيسيين الذين لهم اهتمامات كبيرة ومشتركة. ويمكن تحديد المستخدمين المستهدفين بطرق مختلفة، منها على سبيل المثال الاتفاق بين المحاسب القانوني والطرف القائم بالتكليف، أو تحديدهم بموجب نظام أو لائحة.

٤٨١. يتم اتخاذ الأحكام المتعلقة بالأهمية النسبية في ضوء الظروف المحيطة، وتتأثر بعوامل كميّة ونوعيّة، على السواء. وينبغي ملاحظة أن القرارات التي تتعلق بالأهمية النسبية لا تتأثر بمستوى التأكيد، أي إن الأهمية النسبية لارتباط التأكيد المعقول هي نفس الأهمية النسبية لارتباط التأكيد المحدود.

٤٩١. تُطبّق في الغالب نسبة مئوية على أساس مرجعي مختار، كنقطة بداية لتحديد الأهمية النسبية. وتشمل العوامل التي قد تؤثر في تحديد الأساس المرجعي المناسب والنسبة المناسبة ما يلي:

- العناصر المشمولة في قائمة غازات الاحتباس الحراري (على سبيل المثال، انبعاثات النطاق (١) والنطاق (٢) والنطاق (٣) واقتطاعات الانبعاثات والإزالات). والأساس المرجعي الذي قد يكون مناسباً، بناءً على الظروف القائمة، هو إجمالي الانبعاثات التي يتم التقرير عنها، أي مجموع انبعاثات النطاق (١) والنطاق (٢) والنطاق (٣) المقرر عنها قبل طرح أي اقتطاعات للانبعاثات أو إزالات. وتتعلم الأهمية النسبية بالانبعاثات التي يغطيها استنتاج المحاسب القانوني. ولذلك، فعندما لا يغطي استنتاج المحاسب القانوني قائمة غازات الاحتباس الحراري بالكامل، يتم تعيين الأهمية النسبية فيما يتعلق فقط بذلك الجزء من قائمة غازات الاحتباس الحراري الذي يغطيها استنتاج المحاسب القانوني كما لو كان ذلك الجزء هو قائمة غازات الاحتباس الحراري.

- كمية نوع معين من الانبعاثات أو طبيعة إفصاح معين. في بعض الحالات، توجد أنواع معينة من الانبعاثات أو الإفصاحات التي يمكن فيها قبول تحريفات بكميات أقل أو أكبر من الأهمية النسبية لقائمة غازات الاحتباس الحراري بأكملها. وعلى سبيل المثال، قد يرى المحاسب القانوني أنه من المناسب تعيين أهمية نسبية أقل أو أكبر للانبعاثات الناتجة من دولة معينة أو لغاز أو نطاق أو مرفق معين.
- كيفية عرض قائمة غازات الاحتباس الحراري للمعلومات ذات الصلة، على سبيل المثال، ما إذا كانت تشتمل على مقارنة للانبعاثات مع فترات سابقة أو مع سنة أساس أو "حد أعلى"، وفي تلك الحالة قد يكون تعيين أهمية نسبية فيما يتعلق بالمعلومات المقارنة أحد الاعتبارات ذات الصلة. وعند وجود "حد أعلى" ذي صلة، فإنه يمكن تعيين أهمية نسبية فيما يتعلق بتخصيص المنشأة للحد الأعلى إذا كان أقل من الانبعاثات المقرر عنها.
- التقلب النسبي في الانبعاثات. على سبيل المثال، في حال تباين الانبعاثات بشكل كبير من فترة لأخرى، فقد يكون من المناسب تعيين الأهمية النسبية مقارنة بالنهاية السفلية لمدى التذبذب حتى وإن كانت الفترة الحالية أعلى.
- متطلبات الضوابط المنطبقة. في بعض الحالات، قد تضع الضوابط المنطبقة حداً أدنى للدقة وتشير إليه باعتبار أنه الأهمية النسبية. وعلى سبيل المثال، قد تنص الضوابط على توقع بأن يتم قياس الانبعاثات باستخدام نسبة مئوية مقررة باعتبار أنها "الحد الأدنى للأهمية النسبية". وفي هذه الحال، فإن الحد الأدنى الذي تضعه الضوابط يوفر إطاراً مرجعياً للمحاسب القانوني عند تحديد الأهمية النسبية للارتباط.

٥٠١. قد تشمل العوامل النوعية ما يلي:

- مصادر الانبعاثات.
- أنواع الغازات المشمولة.
- السياق الذي ستستخدم فيه المعلومات الواردة في قائمة غازات الاحتباس الحراري (على سبيل المثال، ما إذا كانت المعلومات هي لغرض الاستخدام في خطة لتبادل إطلاق الانبعاثات، أو لتقديمها إلى سلطة تنظيمية، أو لتضمينها في تقرير للاستدامة يتم توزيعه على نطاق واسع)؛ وأنواع القرارات التي من المرجح أن يتخذها المستخدمون المستهدفون.
- ما إذا كان هناك نوع واحد أو أكثر من الانبعاثات أو الإفصاحات التي يميل المستخدمون المستهدفون إلى التركيز عليها، على سبيل المثال، الغازات التي تستنزف طبقة الأوزون فضلاً عن مساهمتها في تغير المناخ.
- طبيعة المنشأة واستراتيجيتها المتعلقة بتغير المناخ والتقدم الذي تحرزه نحو تحقيق الأهداف ذات العلاقة.
- الصناعة والبيئة الاقتصادية والتنظيمية التي تعمل فيها المنشأة.

إعادة النظر خلال التقدم في الارتباط (راجع: الفقرة ٢٢)

٥١١. قد تكون هناك حاجة لإعادة النظر في الأهمية النسبية نتيجة حدوث تغير في الظروف أثناء الارتباط (على سبيل المثال، التصرف في جزء رئيسي من أعمال المنشأة) أو ظهور معلومات جديدة أو حدوث تغير في فهم المحاسب القانوني للمنشأة وعملياتها نتيجة لتنفيذ الإجراءات. وعلى سبيل المثال، قد يصبح من الواضح أثناء الارتباط أن الانبعاثات الفعلية من المرجح أن تختلف إلى حد كبير عن تلك المستخدمة في البداية لتحديد الأهمية النسبية. وإذا خلص المحاسب القانوني أثناء الارتباط إلى مناسبة مستوى للأهمية النسبية أقل مما كان محدداً ابتداءً لقائمة غازات الاحتباس الحراري (ومستوى أو مستويات الأهمية النسبية لأنواع معينة من الانبعاثات أو الإفصاحات، في حال انطباقها)، فقد يكون من الضروري إعادة النظر في الأهمية النسبية للتنفيذ وطبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الإضافية.

فهم المنشأة وبيئتها، بما في ذلك الرقابة الداخلية للمنشأة، والتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها (راجع: الفقرات ٢٣-٢٦)

٥٢١. يستخدم المحاسب القانوني الحكم المهني لتحديد مدى الفهم المطلوب، وطبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها المطلوبة، للوصول إلى تأكيد معقول أو محدود، حسب مقتضى الحال. ويتمثل النظر الرئيسي للمحاسب القانوني فيما إذا كان الفهم الذي تم التوصل إليه، والتعرف على المخاطر وتقييمها، كافياً للوفاء بالهدف المحدد في هذا المعيار. ويكون الفهم المطلوب من المحاسب القانوني أقل عمقاً مما لدى الإدارة فيما يتعلق بإدارة المنشأة، كما إن الفهم في ارتباط التأكيد المحدود يكون أقل عمقاً منه في

ارتباط التأكيد المعقول وكذلك طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها في ارتباط التأكيد المحدود تكون أقل منها في ارتباط التأكيد المعقول.

٥٣١. يُعدّ التوصل إلى الفهم والتعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها عملية ذات طابع تكرارى. ولا توفر الإجراءات الخاصة بالتوصل إلى فهم للمنشأة وبيئتها والتعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها بعد ذاتها ما يكفي من الأدلة المناسبة التي يستند إليها الاستنتاج التأكيدى.

عدم التأكيد (راجع: الفقرتين ٢٣(ب) (١) ج، ٧٦(هـ))

٥٤١. قلما يمكن قياس كمية غازات الاحتباس الحرارى بدقة ١٠٠% بسبب:

(أ) عدم التأكيد العلمى: ينشأ ذلك بسبب نقص المعرفة العلمية بشأن قياس غازات الاحتباس الحرارى. وعلى سبيل المثال، يخضع معدل احتجاز غازات الاحتباس الحرارى في الأحواض البيولوجية، وقيم "القدرة على إحداث الاحترار العالمى" التي تستخدم لجمع الانبعاثات من الغازات المختلفة والتقرير عنها على أنها معادلات لغاز ثاني أكسيد الكربون، لنقص في المعرفة العلمية. ولا تستطيع المنشأة السيطرة على مدى تأثير حالة عدم التأكيد العلمى على قياس كمية الانبعاثات المقرر عنها. ومع ذلك، فإنه يمكن الحد من إمكانية أن تؤدي حالة عدم التأكيد العلمى إلى تفاوتات غير معقولة في الانبعاثات التي يتم التقرير عنها، عن طريق استخدام ضوابط تنص على افتراضات علمية معينة ليتم استخدامها في إعداد قائمة غازات الاحتباس الحرارى، أو عوامل معينة تجسد تلك الافتراضات؛

(ب) عدم التأكيد المحيط بالتقدير (أو القياس): ينتج ذلك عن آليات القياس والحساب المستخدمة لقياس كمية الانبعاثات ضمن حدود المعرفة العلمية القائمة. وقد يتعلق عدم التأكيد المحيط بالتقدير بالبيانات التي يعتمد عليها التقدير (على سبيل المثال، قد يتعلق بعدم التأكيد الملازم لأدوات القياس المستخدمة) أو بالطرق، بما في ذلك عند الاقتضاء النماذج، المستخدمة في إجراء التقدير (يُعرف ذلك أحياناً بعدم التأكيد المحيط بالمعاملات والنماذج، على التوالي). ويكون للمنشأة في الغالب سيطرة على درجة عدم التأكيد المحيط بالتقدير. وقد يستلزم الحد من درجة عدم التأكيد المحيط بالتقدير تكاليف مرتفعة.

٥٥١. إن حقيقة أن قياس كمية انبعاثات المنشأة يخضع لعدم التأكيد لا تعني أن انبعاثات المنشأة من غير المناسب أن تكون موضوعاً للتأكيد. وعلى سبيل المثال، قد تتطلب الضوابط المنطبقة احتساب انبعاثات النطاق (٢) الناتجة عن الكهرباء بواسطة تطبيق عامل انبعاثات محدد على عدد ساعات الكيلوواط المستهلكة. وسيعتمد عامل الانبعاثات المحدد على افتراضات ونماذج قد لا تكون صحيحة في جميع الظروف. ومع ذلك، فطالما كانت الافتراضات والنماذج معقولة في ظل الظروف القائمة ومفصلاً عنها بصورة كافية، فإن المعلومات الواردة في قائمة غازات الاحتباس الحرارى ستكون قابلة عادةً لتطبيق ارتباطات التأكيد.

٥٦١. قد يقابل الوضع المذكور في الفقرة ٥٥١ قياس الكميات وفقاً لضوابط تستخدم نماذج وافتراضات مبنية على الظروف الفردية للمنشأة. ومن المرجح أن ينتج عن استخدام النماذج والافتراضات الخاصة بالمنشأة قياس للكميات أكثر دقة، على سبيل المثال، من استخدام متوسط لعوامل الانبعاثات في صناعة معينة؛ ومن المرجح أيضاً أن ينشأ عن ذلك مخاطر إضافية للتحريف الجوهرى فيما يخص كيفية الوصول إلى تلك النماذج والافتراضات الخاصة بالمنشأة. وكما هو موضح إليه في الفقرة ٥٥١، فطالما كانت الافتراضات والنماذج معقولة في ظل الظروف القائمة ومفصلاً عنها بصورة كافية، فإن المعلومات الواردة في قائمة غازات الاحتباس الحرارى ستكون قابلة عادةً لتطبيق ارتباطات التأكيد.

٥٧١. في بعض الحالات، قد يقرر المحاسب القانونى، مع ذلك، أنه من غير المناسب القيام بارتباط التأكيد إذا كان تأثير عدم التأكيد على المعلومات الواردة في قائمة غازات الاحتباس الحرارى مرتفعاً جداً. وقد تكون هذه هي الحال، على سبيل المثال، عندما تكون نسبة كبيرة من انبعاثات المنشأة المقرر عنها ناتجة عن مصادر للانبعاثات المتسربة لا يتم مراقبتها (انظر الفقرة ٨) ولا توجد طرق متطورة بما فيه الكفاية لتقديرها، أو عندما تكون نسبة كبيرة من إزالة المنشأة المقرر عنها معزوة إلى أحواض بيولوجية. وتجدر الإشارة إلى أن القرارات المتعلقة بأداء ارتباطات التأكيد في ظل هذه الظروف لا تتأثر بمستوى التأكيد، وبعبارة أخرى، إذا لم يكن من المناسب أداء ارتباط تأكيد معقول، فإنه لن يكون من المناسب أيضاً أداء ارتباط تأكيد محدود، والعكس صحيح.

٥٨١. ينبّه النقاش الذي يرد في الإيضاحات التفسيرية المرفقة بقائمة غازات الاحتباس الحرارى بشأن طبيعة وأسباب وتأثيرات حالات عدم التأكيد التي تؤثر على قائمة غازات الاحتباس الحرارى للمنشأة المستخدمين المستهدفين إلى حالات عدم التأكيد المرتبطة بقياس كمية الانبعاثات. وقد يكون لهذا أهمية خاصة عندما لا يحدد المستخدمون المستهدفون الضوابط التي سيتم استخدامها. وعلى سبيل المثال، قد تكون قائمة غازات الاحتباس الحرارى متاحة لقطاع واسع من المستخدمين رغم أن الضوابط المستخدمة تم وضعها لغرض تنظيمي معين.

٥٩١. نظراً لأن حالة عدم التأكد هي سمة مهمة لجميع قوائم غازات الاحتباس الحراري، فإن الفقرة ٧٦(هـ) تتطلب ذكرها في تقرير التأكيد بغض النظر عن الإفصاحات المضمّنة، إن وجدت، في الإيضاحات التفسيرية المرفقة بقائمة غازات الاحتباس الحراري.^{١٩}

المنشأة وبيئتها

تعطل العمليات التشغيلية (راجع: الفقرة ٢٣(ب)(٣))

٦٠١. قد تشمل الأعطال حوادث مثل التوقف عن العمل، الذي قد يحدث فجأة أو قد يكون مخططاً له، على سبيل المثال، كجزء من جدول الصيانة. وفي بعض الحالات، قد تكون العمليات التشغيلية ذات طبيعة متقطعة، على سبيل المثال، عند استخدام أحد المرافق في فترات الذروة فقط.

أهداف واستراتيجيات تغير المناخ (راجع: الفقرة ٢٣(هـ))

٦١١. مما قد يساعد المحاسب القانوني في التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية، النظر في استراتيجية تغير المناخ الخاصة بالمنشأة، إن وجدت، والمخاطر الاقتصادية والتنظيمية والمادية ومخاطر السمعة المرتبطة بذلك. وعلى سبيل المثال، إذا قدمت المنشأة تعهدات بأنها ستكون محايدة من حيث الأثر الكربوني، فقد يوفر ذلك دافعاً للتهوين من الانبعاثات حتى يظهر الهدف وكأنه قد تحقق ضمن الإطار الزمني المعلن. وعلى النقيض، إذا كانت المنشأة تتوقع أنها ستخضع مستقبلاً لخطة تنظيمية لتبادل إطلاق الانبعاثات، فقد يوفر ذلك دافعاً للمبالغة في الانبعاثات في الوقت الحالي لزيادة فرصتها في الحصول على قدر أكبر من المخصصات عند إطلاق الخطة.

إجراءات التوصل إلى فهم والتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها (راجع: الفقرة ٢٤)

٦٢١. بالرغم من أن المحاسب القانوني مطالب بتنفيذ جميع الإجراءات المبينة في الفقرة ٢٤ أثناء التوصل إلى الفهم المطلوب للمنشأة، فإنه غير مطالب بتنفيذ جميع هذه الإجراءات لكل جانب من جوانب ذلك الفهم.

الإجراءات التحليلية للتوصل إلى فهم للمنشأة وبيئتها والتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها (راجع: الفقرة ٢٤(ب))

٦٣١. قد تؤدي الإجراءات التحليلية التي يتم تنفيذها للتوصل إلى فهم للمنشأة وبيئتها والتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها إلى التعرف على جوانب من المنشأة لم يكن المحاسب القانوني على دراية بها وقد تساعده في تقييم مخاطر التحريف الجوهرية بغرض توفير أساس لتصميم الاستجابات وتطبيقها لمواجهة المخاطر التي تم تقييمها. وقد تشمل الإجراءات التحليلية، على سبيل المثال، مقارنة الانبعاثات من غازات الاحتباس الحراري الصادرة من مرافق مختلفة بأرقام الإنتاج الخاصة بتلك المرافق.

٦٤١. قد تساعد الإجراءات التحليلية في التعرف على وجود أحداث غير معتادة ومبالغ ومعدلات واتجاهات قد تشير إلى أمور لها آثار مترتبة في الارتباط. وقد تساعد العلاقات غير المعتادة أو غير المتوقعة التي يتم التعرف عليها المحاسب القانوني في التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية.

٦٥١. ومع ذلك، فعندما تستخدم تلك الإجراءات التحليلية بيانات مجمعة على مستوى عالٍ (وهو ما قد يكون عليه الحال عند تنفيذ الإجراءات التحليلية للتوصل إلى فهم للمنشأة وبيئتها والتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها)، فإن نتائج تلك الإجراءات التحليلية توفر فقط مؤشراً مبدئياً عاماً بشأن احتمالية وجود تحريف جوهري. وبناءً عليه، فإنه في مثل هذه الحالات قد يساعد النظر في الأدلة الأخرى التي تم تجميعها عند التعرف على مخاطر التحريف الجوهري جنباً إلى جنب مع النظر في نتائج تلك الإجراءات التحليلية المحاسب القانوني في فهم وتقويم نتائج الإجراءات التحليلية.

الملاحظة والفحص المادي (راجع: الفقرة ٢٤(ج))

٦٦١. تتألف الملاحظة من النظر إلى آليات أو إجراءات ينفذها آخرون، ومثال ذلك ملاحظة المحاسب القانوني للمعايرة التي ينفذها العاملون في المنشأة لأجهزة المتابعة، أو ملاحظته لتنفيذ أنشطة الرقابة. وتوفر الملاحظة أدلة بشأن تنفيذ الآليات أو الإجراءات، ولكنها تقتصر على اللحظة الزمنية التي تتم فيها الملاحظة، وتكون مقيدة بحقيقة أن فعل الملاحظة قد يؤثر على كيفية تنفيذ الآلية أو الإجراء.

^{١٩} انظر أيضاً معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠)، الفقرة ٦٩(هـ).

٦٧أ. ينطوي الفحص المادي على ما يلي:

(أ) التحقق من السجلات أو الوثائق، سواء كانت داخلية أو خارجية، أو في شكل ورقي أو إلكتروني أو أية صورة أخرى، على سبيل المثال، سجلات المعايير الخاصة بأجهزة المتابعة. ويوفر الفحص المادي للسجلات والوثائق أدلة تختلف درجة إمكانية الاعتماد عليها بناءً على طبيعة هذه السجلات والوثائق ومصدرها، وفي حالة السجلات والوثائق الداخلية، فتختلف درجة إمكانية الاعتماد أيضاً على فاعلية أدوات الرقابة المطبقة على إنتاج هذه السجلات والوثائق؛ أو

(ب) التحقق المادي، على سبيل المثال، من أجهزة المعايرة.

٦٨أ. قد تدعم الملاحظة والفحص المادي الاستفسارات من الإدارة والأفراد الآخرين، وقد يوفران كذلك معلومات حول المنشأة وبيئتها. ومن أمثلة مثل هذه الإجراءات الملاحظة أو الفحص المادي لما يلي:

- عمليات المنشأة. ملاحظة آليات العمل والأجهزة، بما في ذلك أجهزة المتابعة، في مرافق قد تكون ذات صلة على وجه الخصوص عندما يتم تضمين انبعاثات مهمة من النطاق (١) في قائمة غازات الاحتباس الحراري.
- الوثائق (مثل استراتيجيات وخطط التخفيف من الانبعاثات) والسجلات (مثل سجلات المعايرة ونتائج المختبرات) وأدلة العمل التي تعرض بالتفصيل إجراءات جمع المعلومات وأدوات الرقابة الداخلية.
- التقارير المعدة للإدارة أو المكلفين بالحوكمة، مثل التقارير الداخلية أو الخارجية فيما يتعلق بأنظمة الإدارة البيئية الخاصة بالمنشأة.
- التقارير التي تعدّها الإدارة (مثل تقارير الإدارة ربع السنوية) والمكلفين بالحوكمة (مثل محاضر اجتماعات مجلس الإدارة).

التوصل إلى فهم للرقابة الداخلية للمنشأة (راجع: الفقرات ٢٥-٢٦ م)

٦٩أ. في ارتباطات التأكيد المحدود، لا يتعين على المحاسب القانوني التوصل إلى فهم لجميع مكونات الرقابة الداخلية للمنشأة ذات الصلة بقياس كمية الانبعاثات والتقرير عنها كما هو مطلوب في ارتباطات التأكيد المعقول. وإضافة إلى ذلك، لا يتعين على المحاسب القانوني تقويم تصميم أدوات الرقابة وتحديد ما إذا كانت قد تم تطبيقها. ولذلك، فإنه في ارتباطات التأكيد المحدود، وإن كان من المناسب في الغالب الاستفسار من المنشأة عن أنشطة الرقابة ومتابعة أدوات الرقابة ذات الصلة بقياس كمية الانبعاثات والتقرير عنها، فلن يكون من الضروري في الغالب التوصل إلى فهم تفصيلي لمكونات الرقابة الداخلية للمنشأة.

٧٠أ. قد يثير فهم المحاسب القانوني لمكونات الرقابة الداخلية ذات الصلة شكوكاً حول توفر ما يكفي من الأدلة المناسبة للمحاسب القانوني لإنجاز الارتباط. وعلى سبيل المثال (انظر أيضاً الفقرات ٧١أ، ٧٢أ، ٩٢أ، ٩٣أ، ٩٦أ):

- قد يحيط بنزاهة من يتولون إعداد قائمة غازات الاحتباس الحراري مخاوفٌ جدية تدعو المحاسب القانوني إلى استنتاج أن خطر تقديم الإدارة لإفادات مضللة في قائمة غازات الاحتباس الحراري هو خطر كبيرٌ يحول دون أداء الارتباط.
- قد تدعو المخاوف المحيطة بحالة سجلات المنشأة وإمكانية الاعتماد عليها المحاسب القانوني إلى استنتاج مفاده أنه من غير المرجح الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لدعم إبداء استنتاج غير معدل بشأن قائمة غازات الاحتباس الحراري.

أنشطة الرقابة ذات الصلة بالارتباط (راجع: الفقرة ٢٥ م (د))

٧١أ. قد يتأثر حكم المحاسب القانوني بشأن ما إذا كانت أنشطة رقابة معينة تُعد ذات صلة بالارتباط بمستوى التقدم والتوثيق والطابع الرسمي لنظام معلومات المنشأة ذي الصلة بالتقرير عن الانبعاثات، بما في ذلك آليات العمل ذات العلاقة. ومع تطور التقرير عن الانبعاثات، فإنه يمكن توقع ذلك أيضاً فيما يخص مستوى التقدم والتوثيق والطابع الرسمي لنظم المعلومات وأنشطة الرقابة المتعلقة بها ذات الصلة بقياس كمية الانبعاثات والتقرير عنها.

٧٢أ. في حالة المنشآت الصغيرة جداً أو نظم المعلومات غير المتطورة، من المرجح أن تكون أنشطة الرقابة بدائية بدرجة أكبر، وأقل توثيقاً، وقد توجد فقط بشكل غير رسمي. وعندما تكون هذه هي الحال، فإنه من غير المرجح أن يحكم المحاسب القانوني بضرورة فهم أنشطة الرقابة من أجل تقييم مخاطر التحريف الجوهرية وتصميم الإجراءات الإضافية التي تستجيب للمخاطر التي تم تقييمها. ومن جهة أخرى، وفي بعض الخطط التي تخضع للوائح التنظيمية، قد يتعين توثيق نظام المعلومات وأنشطة الرقابة بشكل رسمي والمصادقة على تصميمها من قبل

السلطة التنظيمية. وحتى في بعض هذه الحالات، قد لا يمكن توثيق جميع تدفقات البيانات ذات الصلة وأدوات الرقابة المرتبطة بها. وعلى سبيل المثال، قد يكون من المرجح بدرجة أكبر أن تكون أنشطة الرقابة التي تتعلق بجمع البيانات المصدرة من المتابعة المستمرة، أنشطة متطورة وموثقة بشكل جيد وأكثر رسمية من أنشطة الرقابة التي تتعلق بالمعالجة اللاحقة للبيانات والتقرير عنها (انظر أيضاً الفقرات ٧٠٠، ٩٢١، ٩٣١، ٩٦١).

الارتباطات الأخرى التي تم تنفيذها للمنشأة (راجع: الفقرة ٢٧)

٧٣٠. قد تتعلق المعلومات التي يتم الحصول عليها من الارتباطات الأخرى التي تم تنفيذها للمنشأة، على سبيل المثال، بجوانب خاصة ببيئة الرقابة في المنشأة.

تنفيذ إجراءات ميدانية في مرافق المنشأة (راجع: الفقرة ٣١)

٧٤٠. قد يكون تنفيذ الملاحظة والفحص المادي، بالإضافة إلى الإجراءات الأخرى، ميدانياً في المرافق (غالباً ما يشار إلى ذلك بلفظ "الزيارة الميدانية") عاملاً مهماً في بناء الفهم المتعلق بالمنشأة الذي يطوره المحاسب القانوني من خلال تنفيذ الإجراءات في المكتب الرئيسي. ونظراً لأن فهم المحاسب القانوني للمنشأة وتعرفه على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها يمكن التوقع بأنه سيكون في ارتباط التأكيد المعقول أكثر شمولاً مما يكون في ارتباط التأكيد المحدود، فإن عدد المرافق التي تشهد تنفيذ الإجراءات الميدانية في حالة ارتباط التأكيد المعقول سيكون أكبر عادةً مما يكون في حالة ارتباط التأكيد المحدود.

٧٥٠. يمكن تنفيذ الإجراءات ميدانياً في المرفق (أو الإيعاز لمحاسب قانوني آخر بتنفيذ هذه الإجراءات بالنيابة عن المحاسب القانوني) كجزء من التخطيط، عند تنفيذ إجراءات التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها، أو عند الاستجابة لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها. وغالباً ما يكون تنفيذ الإجراءات في المرافق المهمة أمراً ضرورياً بشكل خاص للارتباطات التي يتم أداؤها لأول مرة عند النظر في اكتمال مصادر النطاق (١) والأحواض المضمنة في قائمة غازات الاحتباس الحراري، وعند التحقق مما إذا كانت أنظمة جمع ومعالجة بيانات المنشأة، وأساليب تقديرها، مناسبة مقارنة بالآليات المادية الأساس وحالات عدم التأكد ذات العلاقة.

٧٦٠. كما هو مشار إليه في الفقرة ٧٤، فإن تنفيذ الإجراءات ميدانياً في المرافق قد يكون عاملاً مهماً في بناء الفهم المتعلق بالمنشأة الذي يطوره المحاسب القانوني من خلال تنفيذ الإجراءات في المكتب الرئيسي. وفيما يخص العديد من ارتباطات التأكيد المعقول، سيحكم المحاسب القانوني أيضاً بأنه من الضروري تنفيذ الإجراءات ميدانياً في كل مرفق مهم للاستجابة لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها، وخصوصاً عندما تمتلك المنشأة مرافق مهمة ذات انبعاثات من النطاق (١). وفيما يخص ارتباطات التأكيد المحدود التي تمتلك المنشأة فيها عدداً من المرافق المهمة التي تطلق انبعاثات من النطاق (١)، فقد لا يكون من الممكن الوصول إلى مستوى تأكيد مجدٍ دون قيام المحاسب القانوني بتنفيذ إجراءات في مجموعة مختارة من المرافق المهمة. وعندما تمتلك المنشأة مرافق مهمة ذات انبعاثات من النطاق (١) ويحدد المحاسب القانوني أنه لا يمكنه (أو لا يمكن لمحاسب قانوني آخر بالنيابة عنه) تنفيذ إجراءات تمتاز بالكفاءة والفاعلية ميدانياً في المرفق، فقد تشمل الإجراءات البديلة واحداً أو أكثر مما يلي:

- تفحص الوثائق المصدرة والرسومات البيانية لتدفق الطاقة والرسومات البيانية لتدفق المواد.
- تحليل الردود التي يتم الحصول عليها من إدارة المرفق على الاستبيانات.
- دراسة صور الأقمار الصناعية للمرفق.

٧٧٠. لتكوين تصور وافي عن مجموع الانبعاثات، وبخاصة في ارتباطات التأكيد المعقول، قد يتخذ المحاسب القانوني قراراً بأنه من المناسب تنفيذ إجراءات ميدانية في مجموعة مختارة من المرافق غير المهمة. ومن بين العوامل التي قد تكون ذات صلة بهذا القرار:

- طبيعة الانبعاثات في مختلف المرافق. وعلى سبيل المثال، من المرجح أن يختار المحاسب القانوني زيارة مرفق ذي انبعاثات من النطاق (١) بدرجة أكبر من زيارة مرفق ذي انبعاثات من النطاق (٢) فقط. وفي الحالة الأخيرة، من المرجح أن تكون دراسة فواتير الطاقة في المكتب الرئيسي مصدراً رئيسياً للأدلة.
- عدد وحجم المرافق، ومدى مساهمتها في إجمالي الانبعاثات.
- ما إذا كانت المرافق تستخدم آليات مختلفة أو آليات تستخدم تقنيات مختلفة. وفي هذه الحال، قد يكون من المناسب تنفيذ إجراءات

ميدانية في مجموعة مختارة من المرافق التي تستخدم آليات أو تقنيات مختلفة.

- الطرق المستخدمة في مختلف المرافق لجمع المعلومات المتعلقة بالانبعاثات.
- خبرة الموظفين المعنيين في مختلف المرافق.
- تنوع اختيار المرافق على مدار الوقت.

المراجعة الداخلية (راجع: الفقرة ٣٢)

٧٨أ. من المرجح أن تكون وظيفة المراجعة الداخلية في المنشأة ذات صلة بالارتباط إذا كانت طبيعة مسؤوليات وأنشطة وظيفة المراجعة الداخلية مرتبطة بقياس كمية الانبعاثات والتقرير عنها وكان المحاسب القانوني يتوقع أن يستخدم عمل وظيفة المراجعة الداخلية لتعديل طبيعة أو توقيت الإجراءات التي سيتم تنفيذها، أو الحد من مداها.

مخاطر التحريف الجوهرية على مستوى قائمة غازات الاحتباس الحراري (راجع: الفقرات ٣٣د(أ)-٣٣م(أ))

٧٩أ. تشير مخاطر التحريف الجوهرية على مستوى قائمة غازات الاحتباس الحراري إلى المخاطر التي تتعلق على نحو واسع الانتشار بقائمة غازات الاحتباس الحراري ككل. وليس بالضرورة أن تكون المخاطر التي من هذا النوع قابلة للتعرف عليها في نوع معين من الانبعاثات أو مستوى معين من الإفصاحات. وبالأحرى، تمثل هذه المخاطر الظروف التي قد تزيد من مخاطر التحريف الجوهرية بشكل عام، على سبيل المثال، من خلال تجاوز الإدارة للرقابة الداخلية. وقد تكون مخاطر التحريف الجوهرية على مستوى قائمة غازات الاحتباس الحراري ذات صلة، على وجه الخصوص، بنظر المحاسب القانوني في مخاطر التحريف الجوهرية الناشئة عن الغش.

٨٠أ. قد تنجم المخاطر على مستوى قائمة غازات الاحتباس الحراري بشكل خاص عن قصور في بيئة الرقابة. وعلى سبيل المثال، قد يكون لأوجه القصور مثل افتقار الإدارة إلى الكفاءة تأثير منتشر على قائمة غازات الاحتباس الحراري، وقد يتطلب ذلك استجابة عامة من قبل المحاسب القانوني. وقد تشمل مخاطر التحريف الجوهرية الأخرى على مستوى قائمة غازات الاحتباس الحراري، على سبيل المثال، ما يلي:

- الآليات غير الكافية أو غير المراقبة بشكل جيد أو غير الموثقة بشكل جيد لجمع البيانات وقياس كمية الانبعاثات وإعداد قوائم غازات الاحتباس الحراري.
- افتقار الموظفين إلى الكفاءة في جمع البيانات وقياس كمية الانبعاثات وإعداد قوائم غازات الاحتباس الحراري.
- عدم مشاركة الإدارة في قياس كمية الانبعاثات وإعداد قوائم غازات الاحتباس الحراري.
- الإخفاق في تحديد جميع مصادر غازات الاحتباس الحراري.
- خطر الغش، على سبيل المثال، فيما يتعلق بأسواق تبادل الانبعاثات.
- تقديم معلومات تغطي فترات سابقة لم يتم إعدادها على أساس متسق، على سبيل المثال، بسبب الحدود المتغيرة أو التغيرات في منهجيات القياس.
- العرض المضلل للمعلومات في قائمة غازات الاحتباس الحراري، على سبيل المثال، تسليط الضوء غير المبرر على البيانات أو الاتجاهات المواتية بصفة خاصة.
- عدم اتساق طرق قياس الكميات وسياسات إعداد التقارير، بما في ذلك الطرق المختلفة لتعيين الحدود المؤسسية، في المرافق المختلفة.
- الأخطاء في تحويل الوحدات عند توحيد المعلومات من المرافق.
- عدم كفاية الإفصاح عن حالات عدم التأكد العلمي والافتراضات الرئيسية فيما يتعلق بالتقديرات.

استخدام/الإقرارات (راجع: الفقرات ٣٣د(ب)-٣٣م(ب))

٨١أ. يستخدم المحاسب القانوني الإقرارات في ارتباط التأكيد المعقول، ويمكنه استخدامها في ارتباط التأكيد المحدود، للنظر في مختلف أنواع التحريفات المحتملة التي قد تحدث.

٨٢١. عند الإفادة بأن قائمة غازات الاحتباس الحراري تتفق مع الضوابط المنطبقة، فإن المنشأة تقدم إقرارات بشكل ضمني أو صريح بشأن قياس كمية الانبعاثات وعرضها والإفصاح عنها. وتندرج الإقرارات ضمن الفئات الآتية وقد تتخذ الأشكال الآتية:

(أ) إقرارات بشأن قياس كمية الانبعاثات خلال الفترة الخاضعة للتأكيد:

- (١) الحدوث – الانبعاثات التي تم تسجيلها قد حدثت وتخص بالمنشأة.
- (٢) الاكتمال – أن جميع الانبعاثات التي كان ينبغي تسجيلها تم تسجيلها (انظر الفقرات ٣٠١-٣٤١ للاطلاع على نقاش بشأن الاكتمال فيما يخص النطاقات المختلفة).
- (٣) الدقة – أن الانبعاثات تم قياس كميتها بشكل مناسب.
- (٤) الفصل الزمني – أن الانبعاثات تم تسجيلها في فترة التقرير الصحيحة.
- (٥) التصنيف – أن الانبعاثات تم تسجيلها ضمن الأنواع الملائمة.

(ب) إقرارات بشأن العرض والإفصاح:

- (١) الحدوث والمسؤولية – أن الانبعاثات والأمر الأخرى المفصّل عنها قد حدثت وهي تخص المنشأة.
- (٢) الاكتمال – أن جميع الإفصاحات التي كان ينبغي تضمينها في قائمة غازات الاحتباس الحراري قد تم تضمينها.
- (٣) التصنيف والقابلية للفهم – أن المعلومات المتعلقة بالانبعاثات معروضة وموضحة بشكل مناسب، والإفصاحات مُعبّر عنها بوضوح.
- (٤) الدقة وقياس الكميات – أن قياس كمية الانبعاثات والمعلومات ذات العلاقة المُضمّنة في قائمة غازات الاحتباس الحراري مفصّل عنها بشكل مناسب.
- (٥) الاتساق – أن سياسات قياس الكميات تتسق مع تلك المطبقة في الفترة السابقة، أو أن التغييرات تُعد مبررة وتم تطبيقها بشكل سليم والإفصاح عنها بصورة كافية؛ والمعلومات المقارنة، إن وجدت، هي كما تم التقرير عنها في الفترة السابقة أو أنها أعيد عرضها بشكل مناسب.

الاعتماد على الرقابة الداخلية (راجع: الفقرة ٣٣م)

٨٣١. إذا اشتمل تقييم المحاسب القانوني لمخاطر التحريف الجوهرية على مستوى الإقرارات على توقع بأن أدوات الرقابة تعمل بفاعلية (بعبارة أخرى، إذا كان المحاسب القانوني ينوي الاعتماد على الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة في تحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الأخرى)، يتعين على المحاسب القانوني بموجب الفقرة ٣٨م تصميم وتنفيذ اختبارات للفاعلية التشغيلية الخاصة بتلك الأدوات الرقابية.

أسباب مخاطر التحريف الجوهرية (راجع: الفقرة ٣٤)

الغش (راجع: الفقرتين ٢٨، ٣٤(أ))

٨٤١. قد تنشأ التحريفات في قائمة غازات الاحتباس الحراري إما بسبب الغش أو الخطأ. والعامل الذي يفرّق بين الغش والخطأ هو ما إذا كان التصرف الأساسي الذي نتج عنه التحريف في قائمة غازات الاحتباس الحراري متعمداً أو غير متعمد.

٨٥١. قد تنشأ دوافع للتحريف المتعمد في قائمة غازات الاحتباس الحراري، على سبيل المثال، إذا كانت نسبة كبيرة من تعويضات أولئك المعنيين بشكل مباشر بآلية التقرير عن الانبعاثات، أو من لديهم الفرصة للتأثير على تلك الآلية، مشروطة بتحقيق أهداف مبالغ فيها إلى حد كبير فيما يخص غازات الاحتباس الحراري. ووفقاً لما هو مشار إليه في الفقرة ٦١١، فإن ثمة دوافع أخرى سواءاً للتهوين من الانبعاثات أو المبالغة فيها قد تنتج عن استراتيجية تغير المناخ الخاصة بالمنشأة، إن وجدت، وعن المخاطر الاقتصادية والتنظيمية والمادية ومخاطر السمعة المرتبطة بذلك.

٨٦١. رغم أن الغش هو مفهوم قانوني واسع، فإن الغش الذي يهتم به المحاسب القانوني لأغراض هذا المعيار هو ذلك الذي يترتب عليه تحريف جوهرية في قائمة غازات الاحتباس الحراري. ورغم أن المحاسب القانوني قد يشتبّه في حدوث الغش، أو في حالات نادرة قد يحدد حدوثه، إلا أنه لا يفصل بشكل قانوني فيما إذا كان قد حدث بالفعل.

عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح (راجع: الفقرتين ٣٤(ب)، ٧٧(ج))

٨٧أ. يميز هذا المعيار بين مسؤوليات المحاسب القانوني فيما يتعلق بالالتزام بنوعين مختلفين من الأنظمة واللوائح على النحو الآتي:

- (أ) أحكام الأنظمة واللوائح المتعارف على أن لها تأثيراً مباشراً على تحديد الكميات والإفصاحات ذات الأهمية النسبية في قائمة غازات الاحتباس الحراري، حيث إنها تحدد الكميات والإفصاحات التي يتم التقرير عنها في قائمة غازات الاحتباس الحراري. وتتطلب الفقرة ٣٤(ب) من المحاسب القانوني النظر في احتمال وجود تحريفات جوهرية بسبب عدم الالتزام بأحكام تلك الأنظمة واللوائح عند تنفيذ الإجراءات التي تتطلبها الفقرة ٣٣د أو ٣٣م؛
- (ب) الأنظمة واللوائح الأخرى التي ليس لها تأثير مباشر على تحديد الكميات والإفصاحات في قائمة غازات الاحتباس الحراري، ولكن الالتزام بها قد يكون أساسياً في الجوانب التشغيلية للعمل، أو في قدرة المنشأة على الاستمرار في عملها، أو في تفادي عقوبات جوهرية (على سبيل المثال، الالتزام بشروط الرخص التشغيلية، أو الالتزام باللوائح البيئية). ويُعدّ التخطيط للارتباط وتنفيذه مع التحلي بنزعة الشك المهني، وفقاً لمتطلبات معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠)،^{٢٠} أمراً مهماً في سياق الانتباه الدائم لاحتمال أن الإجراءات المطبقة لغرض تكوين استنتاج بشأن قائمة غازات الاحتباس الحراري قد تلفت انتباه المحاسب القانوني إلى حالات عدم التزام، محدد حدوثها أو مشتبه في حدوثها، بهذه الأنظمة أو اللوائح.

الأسباب الأخرى لمخاطر التحريف الجوهرية (راجع: الفقرة ٣٤)

٨٨أ. من أمثلة العوامل المشار إليها في الفقرة ٣٤(ج)-(ك) ما يلي:

- (أ) يرتفع احتمال أن يتم إغفال ذكر واحد أو أكثر من مصادر الانبعاثات فيما يخص المصادر الأقل وضوحاً التي قد يتم تجاهلها، مثل الانبعاثات المتسربة.
- (ب) قد تشمل التغيرات الاقتصادية أو التنظيمية المهمة، على سبيل المثال، الزيادات في مستهدفات الطاقة المتجددة أو التغيرات الكبيرة في الأسعار فيما يخص المخصصات التي بموجب خطط تبادل إطلاق الانبعاثات، مما قد يؤدي على سبيل المثال إلى زيادة خطر التصنيف الخاطئ للمصادر في مولدات الطاقة الكهربائية.
- (ج) قد تكون العمليات التشغيلية للمنشأة ذات طبيعة معقدة (على سبيل المثال، قد تحوي مرافق وآليات متعددة ومتباينة) أو متقطعة (على سبيل المثال، توليد الطاقة الكهربائية في أوقات الذروة) أو قد يترتب عليها قلة أو ضعف العلاقات بين انبعاثات المنشأة ومستويات الأنشطة الأخرى القابلة للقياس (على سبيل المثال، معامل الكوبالت والنيكل). وفي مثل هذه الحالات، قد تقتلص بدرجة كبيرة الفرصة لتنفيذ إجراءات تحليلية مجدية.
- وقد ينتج أيضاً عن التغيرات في العمليات أو الحدود (على سبيل المثال، استحداث آليات جديدة أو بيع مصادر انبعاثات أو أحواض إزالة، أو اقتنائها أو تعهدها خارجياً) مخاطر للتحريف الجوهرية (على سبيل المثال، من خلال عدم الإلمام بإجراءات قياس كمية الانبعاثات أو إجراءات التقرير عن الانبعاثات). وقد يقع أيضاً حساب مزدوج لمصادر الانبعاثات أو أحواض الإزالة بسبب عدم كفاية التنسيق في تحديد المصادر والأحواض في المنشآت المعقدة.
- (د) اختيار طرق غير مناسبة لقياس الكميات (على سبيل المثال، احتساب انبعاثات النطاق (١) باستخدام عامل انبعاثات عندما يكون من المتاح والأنسب استخدام طريقة قياس مباشرة وأكثر دقة). يتسم اختيار الطرق المناسبة لقياس الكميات بأهمية خاصة عند تغيير طريقة القياس. ويُعزى ذلك إلى أن المستخدمين المستهدفين غالباً ما يهتمون باتجاهات الانبعاثات على مدار الوقت، أو مقارنة بسنة الأساس. وقد تتطلب بعض الضوابط عدم تغيير طرق قياس الكميات إلا عندما يكون من المقرر استخدام طريقة أكثر دقة. ومن بين العوامل الأخرى المرتبطة بطبيعة طرق قياس الكميات ما يلي:
- التطبيق الخاطئ لطريقة قياس الكميات، مثل عدم معايرة العدادات أو عدم قراءتها بوتيرة كافية، أو استخدام عامل انبعاثات غير مناسب في ظل الظروف القائمة. وعلى سبيل المثال، قد يكون عامل الانبعاثات مبنياً على افتراض بالاستخدام المتواصل وقد لا يكون من المناسب استخدامه بعد الإغلاق.

^{٢٠} معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠)، الفقرة ٣٧

- التعقيد في طرق قياس الكميات، مما قد ينطوي على ارتفاع في خطر التحريف الجوهري، ومثال ذلك: التلاعب الحسابي الواسع أو المعقد في البيانات المصدرية (مثل استخدام النماذج الحسابية المعقدة)؛ أو الاستخدام المكثف لمعاملات تحويل الحالة (مثل تلك المعاملات التي تستخدم لتحويل مقاييس السوائل إلى مقاييس الغازات)؛ أو الاستخدام المكثف لمعاملات تحويل الوحدات (مثل تلك المعاملات التي تستخدم لتحويل المقاييس الإنجليزية إلى المقاييس المترية).
- التغييرات في طرق قياس الكميات أو المدخلات المتغيرة (على سبيل المثال، إذا كانت طريقة قياس الكميات المستخدمة تعتمد على محتوى الكربون في الكتلة الحيوية، وتركيبه الكتلة الحيوية المستخدمة تتغير خلال الفترة).
- (هـ) تعد الانبعاثات المهمة غير الروتينية أو الأمور المهمة الاجتهادية مصدراً لمخاطر تحريف جوهري أكبر بالمقارنة مع الانبعاثات الروتينية غير المعقدة التي تخضع لقياس الكميات وإعداد التقارير بشكل منهجي. والانبعاثات غير الروتينية هي تلك الانبعاثات غير المعتادة، من حيث حجمها أو طبيعتها، ومن ثم فهي نادرة الحدوث (ومثال ذلك، الأحداث التي تقع مرة واحدة مثل أعطال المصانع أو التسريبات الكبيرة). وقد تشمل الأمور الاجتهادية إجراء التقديرات غير الموضوعية. وقد تكون مخاطر التحريف الجوهري أكبر بسبب أمور مثل ما يلي:
 - التدخل الكبير من جانب الإدارة لتحديد طرق قياس الكميات أو معالجة التقارير.
 - التدخل اليدوي الكبير لجمع البيانات ومعالجتها.
 - العمليات الحسابية أو طرق قياس الكميات ومبادئ إعداد التقارير المعقدة.
 - طبيعة الانبعاثات غير الروتينية التي قد تجعل من الصعب على المنشأة تطبيق أدوات رقابة فعالة على المخاطر.
 - احتمال الاختلاف في تفسير طرق قياس الكميات ومبادئ إعداد التقارير.
 - احتمال عدم الموضوعية أو التعقيد في الأحكام المطلوبة.
- (و) تضمين انبعاثات من النطاق (٣) عندما لا تكون البيانات المصدرية المستخدمة في قياس الكميات محتفظاً بها لدى المنشأة، أو عندما تكون طرق قياس الكميات المستخدمة عادةً غير دقيقة أو عندما تؤدي إلى اختلافات كبيرة في الانبعاثات التي يتم التقرير عنها (انظر الفقرات ٣١١-٣٤١).
- (ز) تشمل الأمور التي قد ينظر فيها المحاسب القانوني عند التوصل إلى فهم للكيفية التي تقوم المنشأة من خلالها بإجراء التقديرات المهمة والبيانات التي تستند إليها هذه التقديرات:
 - فهم البيانات التي تستند إليها التقديرات؛
 - الطريقة المستخدمة في إجراء التقديرات، بما في ذلك حسب مقتضى الحال، النموذج المستخدم؛
 - الجوانب ذات العلاقة في بيئة الرقابة ونظام المعلومات؛
 - ما إذا كانت المنشأة قد استعانت بخبراء؛
 - الافتراضات التي تنبني عليها التقديرات؛
 - ما إذا كان هناك تغيير، أو كان ينبغي أن يكون هناك تغيير، عن الفترة السابقة في الطرق المستخدمة لإجراء التقديرات، وإذا كان الأمر كذلك، فما أسباب ذلك؛
 - ما إذا كانت المنشأة قد قامت بتقييم تأثير عدم التأكد المحيط بالتقدير على قائمة غازات الاحتباس الحراري؛ وإذا كان الأمر كذلك، فكيف تم ذلك، بما في ذلك:
 - ما إذا كانت المنشأة قد أخذت في الحسبان الافتراضات أو النواتج البديلة عن طريق القيام، على سبيل المثال، بإجراء تحليل حساسية لتحديد تأثير التغييرات في الافتراضات على التقدير، وإذا كان الأمر كذلك، فكيف تم ذلك؛
 - كيفية تحديد المنشأة للتقدير عندما يشير التحليل إلى عدد من السيناريوهات فيما يخص النتائج؛

○ ما إذا كانت المنشأة تتابع نتيجة التقديرات التي تم إجراؤها في الفترة السابقة، وما إذا كانت قد استجابت بشكل مناسب لنتيجة تلك المتابعة.

٨٩أ. من أمثلة العوامل الأخرى التي قد تؤدي إلى مخاطر التحريف الجوهرية:

- الأخطاء البشرية في قياس كمية الانبعاثات، والتي قد تزيد احتمالية حدوثها إذا لم يكن العاملون على إمام بآليات إطلاق الانبعاثات أو تسجيل البيانات أو ليسوا مدربين جيداً في ذلك المجال.
- الاعتماد غير المبرر على نظام معلومات ضعيف التصميم، قد ينطوي على القليل من أدوات الرقابة الفعالة، ومثال ذلك، استخدام جداول البيانات دون توفر ما يكفي من أدوات الرقابة.
- التعديل اليدوي لمستويات النشاط التي يتم تسجيلها تلقائياً، على سبيل المثال، قد يتعين إجراء إدخال يدوي في حال زيادة الحمل على عدادات الغاز المشتعل.
- التطورات الخارجية المهمة مثل الرقابة العامة المتزايدة على مرفق معين.

الاستجابات العامة لمخاطر التحريف الجوهرية المقيّمة والإجراءات الإضافية

ارتباط التأكيد /المحدود والمعقول (راجع: الفقرات ٨، ٣٥-٤١ م، ٤٢-٤٣ م، ٤٦)

٩٠أ. نظراً لأن مستوى التأكيد الذي يتم الوصول إليه في ارتباط التأكيد المحدود يكون أقل منه في ارتباط التأكيد المعقول، فإن الإجراءات التي ينفذها المحاسب القانوني في ارتباط التأكيد المحدود تختلف في طبيعتها وتوقيتها عن تلك التي ينفذها في ارتباط التأكيد المعقول، وتكون أقل منها في المدى. وتشمل الاختلافات الرئيسية بين الاستجابات العامة التي يطبقها المحاسب القانوني لمواجهة مخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها والإجراءات الإضافية فيما يخص ارتباطات التأكيد المعقول وارتباطات التأكيد المحدود بشأن قائمة غازات الاحتباس الحراري:

- (أ) أن التركيز على طبيعة مختلف الإجراءات باعتبارها مصدراً للأدلة من المرجح أن يختلف بناءً على ظروف الارتباط. وعلى سبيل المثال:
- قد يرى المحاسب القانوني أنه من المناسب في ظروف ارتباط التأكيد المحدود أن يتم التركيز بشكل أكبر نسبياً، مما قد يكون عليه الحال عند تنفيذ ارتباط تأكيد معقول، على الاستفسارات من موظفي المنشأة والإجراءات التحليلية، والتركيز بشكل أقل نسبياً على اختبار أدوات الرقابة والحصول على الأدلة من مصادر خارجية، إن وجدت.
 - عندما تستخدم المنشأة أجهزة قياس مستمر لقياس كمية الانبعاثات المتدفقة، قد يقرر المحاسب القانوني في ارتباط التأكيد المحدود الاستجابة لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها عن طريق الاستفسار عن مدى معدل معايرة الأجهزة. وفي ظل نفس الظروف في ارتباط التأكيد المعقول، قد يقرر المحاسب القانوني التحقق من سجلات المنشأة الخاصة بمعايرة الأجهزة أو قد يقرر اختبار معايرة الأجهزة بشكل مستقل.
 - عندما تقوم المنشأة بحرق فحم، قد يقرر المحاسب القانوني في ارتباط التأكيد المعقول أن يحلل خصائص الفحم بشكل مستقل، ولكنه قد يقرر في ارتباط التأكيد المحدود أن تفحص سجلات المنشأة التي تشتمل على نتائج الاختبارات المخبرية يُعد استجابة كافية لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها.

(ب) أن الإجراءات الإضافية التي يتم تنفيذها في ارتباط التأكيد المحدود تكون أقل مما يتم تنفيذه في ارتباط التأكيد المعقول. وقد ينطوي ذلك على ما يلي:

- اختبار بنود أقل للتحقق منها؛ أو
- تنفيذ إجراءات أقل (على سبيل المثال، الاقتصار على تنفيذ إجراءات تحليلية في ظل الظروف التي قد تنفذ فيها، في ارتباطات التأكيد المعقول، إجراءات تحليلية واختبارات للتفاصيل)؛ أو
- تنفيذ إجراءات ميدانية في مرافق أقل.

(ج) في ارتباط التأكيد المعقول، تنطوي الإجراءات التحليلية التي يتم تنفيذها استجابةً لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها على وضع توقعات دقيقة بما يكفي، للكميات أو النسب، للتعرف على التحريفات الجوهرية. وفي ارتباط التأكيد المحدود، يمكن تصميم

الإجراءات التحليلية لدعم التوقعات المتعلقة بمسار الاتجاهات والعلاقات والنسب وليس لتحديد التحريفات بمستوى الدقة المتوقع في ارتباط التأكيد المعقول.^{٢١}

وعلاوة على ذلك، فعندما يتم تحديد تقلبات أو علاقات أو اختلافات مهمة، فإنه يمكن الحصول غالباً على الأدلة المناسبة في ارتباط التأكيد المحدود من خلال طرح الاستفسارات على المنشأة والنظر في الردود المستلمة في ضوء ظروف الارتباط المعروفة، دون الحصول على أدلة إضافية وفقاً لمقتضى الفقرة ٤٣م(أ) في حالة ارتباط التأكيد المعقول.

وإضافة إلى ذلك، فعند تنفيذ الإجراءات التحليلية في ارتباطات التأكيد المحدود، قد يقوم المحاسب القانوني بما يلي، على سبيل المثال:

- استخدام بيانات مجمعة على مستوى أعلى، ومثال ذلك، البيانات على مستوى المناطق بدلاً من البيانات على مستوى المرافق، أو البيانات الشهرية بدلاً من البيانات الأسبوعية.
- استخدام بيانات لم تخضع لإجراءات منفصلة لاختبار إمكانية الاعتماد عليها بنفس القدر الذي تخضع له البيانات في ارتباطات التأكيد المعقول.

الاستجابات العامة لمخاطر التحريف الجوهرية المُقيّمة (راجع: الفقرة ٣٥)

٩١. قد تتضمن الاستجابات العامة لمواجهة مخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها على مستوى قائمة غازات الاحتباس الحراري ما يلي:

- التأكيد على العاملين في الارتباط بضرورة الحفاظ على نزعة الشك المهني.
- تعيين موظفين أكثر خبرة أو ذوي مهارات معينة أو الاستعانة بخبراء.
- توفير المزيد من الإشراف.
- إدخال المزيد من عناصر المفاجأة عند اختيار الإجراءات الإضافية التي سيتم تنفيذها.
- إجراء تغييرات عامة في طبيعة أو توقيت أو مدى الإجراءات، على سبيل المثال: تنفيذ إجراءات في نهاية الفترة بدلاً من تنفيذها في تاريخ أولي؛ أو تعديل طبيعة الإجراءات للحصول على أدلة أكثر إقناعاً.

٩٢. يتأثر تقييم مخاطر التحريف الجوهرية على مستوى قائمة غازات الاحتباس الحراري، ومن ثمّ الاستجابات العامة للمحاسب القانوني، بفهم المحاسب القانوني لبيئة الرقابة. وقد تمنح بيئة الرقابة الفعالة المحاسب القانوني ثقة أكبر في الرقابة الداخلية وإمكانية الاعتماد على الأدلة التي يتم استخراجها من داخل المنشأة، مما يسمح للمحاسب القانوني، على سبيل المثال، بالقيام ببعض الإجراءات في تاريخ أولي بدلاً من نهاية الفترة. ولكن لأوجه القصور في بيئة الرقابة تأثير معاكس. وعلى سبيل المثال، قد يستجيب المحاسب القانوني لبيئة الرقابة غير الفعالة عن طريق:

- القيام بإجراءات في نهاية الفترة أكثر من تلك التي يتم القيام بها في تاريخ أولي.
- الحصول على أدلة أكثر شمولية من خلال تنفيذ إجراءات أخرى بخلاف اختبارات أدوات الرقابة.
- زيادة حجم العينات ومدى الإجراءات، مثل عدد المرافق التي تشهد تنفيذ الإجراءات.

٩٣. نظراً لما سبق، سيكون لهذه الاعتبارات أثر مهم على المنهج العام الذي يتبعه المحاسب القانوني، على سبيل المثال، التركيز النسبي على اختبارات أدوات الرقابة مقابل الإجراءات الأخرى (انظر أيضاً الفقرات ٧٠-٧٢أ، والفقرة ٩٦أ).

أمثلة على الإجراءات/الإضافية (راجع: الفقرات ٣٧د-٣٧م، ٤٠م)

٩٤. قد تشمل الإجراءات الإضافية، على سبيل المثال:

^{٢١} قد لا يكون هذا هو الحال دائماً؛ على سبيل المثال، قد يضع المحاسب القانوني في بعض الظروف توقعاً دقيقاً بناءً على العلاقات الفيزيائية أو الكيميائية الثابتة حتى في ارتباطات التأكيد المحدود.

- اختبار الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة المطبقة على جمع وتسجيل بيانات الأنشطة، مثل ساعات الكيلوواط للكهرباء المشتراة.
- مضاهاة معاملات الانبعاثات بالمصادر المناسبة (على سبيل المثال، المنشورات الحكومية) والنظر في مدى انطباقها في ظل الظروف القائمة.
- تفحص اتفاقيات المشروعات المشتركة والعقود الأخرى ذات الصلة بتعيين الحدود المؤسسية للمنشأة.
- مطابقة البيانات المسجلة مع عدادات المسافات، على سبيل المثال، في المركبات التي تملكها المنشأة.
- إعادة تنفيذ العمليات الحسابية (على سبيل المثال، عمليات احتساب توازن الطاقة وتوازن الكتلة)، ومطابقة الاختلافات التي يتم رصدها.
- أخذ القراءات من أجهزة المتابعة المستمرة.
- ملاحظة أو إعادة تنفيذ القياسات الفيزيائية، مثل خزانات التغطيس في الزيت.
- تحليل مدى معقولية ومناسبة أساليب القياس أو أساليب قياس الكميات الفريدة، وبخاصة الطرق المعقدة التي قد تنطوي، على سبيل المثال، على حلقات إعادة التدوير أو التغذية المرتدة.
- استخدام العينات وتحليل خصائص مواد معينة بشكل مستقل مثل الفحم، أو ملاحظة أساليب المنشأة الخاصة باختيار العينات وتفحص السجلات الخاصة بنتائج الاختبارات المخبرية.
- التحقق من دقة العمليات الحسابية ومناسبة طرق الاحتساب المستخدمة (على سبيل المثال، تحويل وتجميع القياسات المدخلة).
- مضاهاة البيانات المسجلة بالوثائق المصدرية، مثل سجلات الإنتاج وسجلات استخدام الوقود وفواتير الطاقة المشتراة.

العوامل التي قد تؤثر على مخاطر التحريف الجوهرية / المقيّمة (راجع: الفقرات ٣٧د (أ) - ٣٧م (أ))

٩٥أ. تشمل العوامل التي قد تؤثر على مخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها ما يلي:

- المحدودية الملازمة لقدرات أدوات القياس ومعدل معايرتها.
- عدد المرافق التي تُجمع منها البيانات، وطبيعتها ومدى انتشارها الجغرافي وخصائص ملكيتها.
- عدد وطبيعة الغازات المختلفة ومصادر الانبعاثات المضمتة في قائمة غازات الاحتباس الحراري.
- ما إذا كانت الآليات التي تتعلق بها الانبعاثات مستمرة أو متقطعة، ومخاطر تعطل مثل هذه الآليات.
- مدى التعقيد في طرق قياس الأنشطة واحتساب الانبعاثات، على سبيل المثال، تتطلب بعض الآليات طرق قياس واحتساب فريدة.
- مخاطر عدم التعرف على الانبعاثات المتسربة.
- مدى ارتباط كمية الانبعاثات بمدخلات بيانية متاحة بسهولة.
- ما إذا كان العاملون الذين يتولون جمع البيانات يتم تدريبهم بطرق ملائمة، ومعدل دوران هؤلاء العاملين.
- طبيعة ومستوى التشغيل الآلي المستخدم في تسجيل البيانات ومعالجتها.
- سياسات وإجراءات رقابة الجودة المطبقة في المختبرات التي تقوم بتنفيذ الاختبارات، سواءً كانت داخلية أو خارجية.
- مدى التعقيد في الضوابط وفي سياسات قياس الكميات وإعداد التقارير، بما في ذلك كيفية تعيين الحدود المؤسسية.

الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة (راجع: الفقرتين ٣٧م (أ)، ٣٨م (أ))

٩٦أ. في حالة المنشآت الصغيرة جداً أو نظم المعلومات غير المتطورة، قد لا توجد أنشطة رقابة كثيرة يمكن أن يتعرف عليها المحاسب القانوني، أو قد يكون توثيق المنشأة لمدى وجود هذه الأنشطة أو تشغيلها محدوداً. وفي مثل هذه الحالات، قد يكون من الأجدى أن ينفذ المحاسب القانوني إجراءات إضافية تتألف في المقام الأول من إجراءات أخرى بخلاف اختبارات أدوات الرقابة. ومع ذلك، وفي بعض الحالات النادرة، قد يكون من

المستحيل الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة بسبب غياب أنشطة الرقابة أو مكونات الرقابة الأخرى (انظر أيضاً الفقرات ٧٠١-٧٢١ والفقرتين ٩٢١ و٩٣١).

قدرة الأدلة على الإقناع (راجع: الفقرات ٣٧د-٣٧م(ب))

٩٧١. للحصول على أدلة أكثر إقناعاً بسبب ارتفاع تقييم خطر التحريف الجوهرى، قد يقوم المحاسب القانونى بزيادة كمية الأدلة، أو قد يحصل على أدلة أكثر ملاءمة أو أفضل في إمكانية الاعتماد عليها، على سبيل المثال، عن طريق الحصول على أدلة مؤيدة من عدد من المصادر المستقلة.

المخاطر التي تستلزم اختبار أدوات الرقابة لتوفير ما يكفي من الأدلة المناسبة (راجع: ٣٨م(ب))

٩٨١. قد يُستخدم في قياس كمية الانبعاثات آليات على درجة عالية من التشغيل الآلى ذات تدخل يدوي قليل أو معدوم، على سبيل المثال، عند تسجيل المعلومات ذات الصلة أو معالجتها أو التقرير عنها في شكل إلكترونى فقط كما هو الحال في نظم المتابعة المستمرة، أو عند دمج معالجة بيانات الأنشطة مع نظم التقارير التشغيلية أو المالية القائمة على تكنولوجيا المعلومات. وفي مثل تلك الحالات:

- قد تكون الأدلة متاحة فقط في شكل إلكترونى، ويعتمد مدى كفايتها ومناسبتها على فاعلية أدوات الرقابة المطبقة على دقتها واكتمالها.
- قد يرتفع احتمال إنشاء المعلومات أو تغييرها بشكل غير سليم مع عدم اكتشاف ذلك إذا لم تكن هناك أدوات رقابة مناسبة تعمل بشكل فعال.

إجراءات/المصادقة (راجع: الفقرة ٤١م)

٩٩١. قد توفر إجراءات المصادقة الخارجية أدلة ملائمة بشأن معلومات مثل ما يلي:

- بيانات الأنشطة التي يقوم بتجميعها طرف ثالث مثل البيانات بشأن: الرحلات الجوية للموظفين التي يقوم وكيل سفريات بترتيبها؛ أو تدفقات الطاقة الداخلة إلى مرفق معين التي يقوم المورد بقياسها؛ أو الكيلومترات التي تقطعها المركبات المملوكة للمنشأة والتي يقوم مدير أسطول خارجي بتسجيلها.
- البيانات المرجعية للصناعة المستخدمة في احتساب عوامل الانبعاثات.
- شروط الاتفاقيات أو العقود أو المعاملات بين المنشأة والأطراف الأخرى، أو المعلومات بشأن ما إذا كانت الأطراف الأخرى تقوم أو لا تقوم بتضمين انبعاثات معينة في قوائمها الخاصة بغازات الاحتباس الحرارى، عند النظر في الحدود المؤسسية للمنشأة.
- نتائج التحاليل المخبرية للعينات (على سبيل المثال، قيمة السعرات الحرارية للعينات المدخلة).

الإجراءات التحليلية التي يتم تنفيذها استجابة لمخاطر التحريف الجوهرى/المُقيّمة (راجع: الفقرات ٤٢د-٤٢م)

١٠٠١. 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 وأكسيد النيتروز).

١٠١١. وعلى نحو مماثل، قد توجد علاقات يمكن التنبؤ بها بدرجة معقولة بين الانبعاثات والمعلومات المالية أو التشغيلية (على سبيل المثال، العلاقة بين انبعاثات النطاق (٢) من الكهرباء والرصيد في دفتر الأستاذ العام لمشتريات الكهرباء أو ساعات التشغيل). وقد تشمل الإجراءات التحليلية الأخرى على إجراء مقارنات للمعلومات المتعلقة بانبعاثات المنشأة مع بيانات خارجية مثل المعدلات داخل الصناعة؛ أو تحليل الاتجاهات خلال الفترة للتعرف على الحالات الشاذة لإخضاعها للمزيد من التحري، والاتجاهات عبر الفترات المختلفة للتحقق من اتساقها مع الظروف الأخرى مثل اقتناء المرافق أو استبعادها.

١٠٢١. قد تكون الإجراءات التحليلية فعّالة بصفة خاصة عندما تكون البيانات المُجرّأة متاحة بسهولة أو عندما يكون لدى المحاسب القانونى سبب يدعوّه إلى اعتبار أن البيانات التي سيتم استخدامها يمكن الاعتماد عليها، كما هو الحال عندما تكون تلك البيانات مستخرجة من مصدر يخضع لرقابة جيدة. وفي بعض الحالات، قد تكون البيانات التي سيتم استخدامها مسجلة في نظام المعلومات الخاص بإعداد التقارير المالية، أو قد يتم إدخالها في نظام معلومات آخر بالتوازي مع إدخال البيانات المالية ذات العلاقة، مع وجود بعض أدوات الرقابة المشتركة التي يتم تطبيقها على المدخلات. وعلى سبيل المثال، قد يتم إدخال كمية الوقود المشتراة المسجلة في فواتير الموردين بموجب نفس الشروط التي يتم

وفقاً لها قيد الفواتير ذات الصلة في نظام المبالغ المستحقة الدفع. وفي بعض الحالات، قد تكون البيانات التي سيتم استخدامها مدخلات أساسية في القرارات التشغيلية، ومن ثم، تخضع لمزيد من التدقيق من قبل العاملين المعنيين بالتشغيل، أو تخضع لإجراءات مراجعة خارجية منفصلة (على سبيل المثال، كجزء من اتفاقية مشروع مشترك أو جزء من إشراف تنفذه سلطة تنظيمية).

الإجراءات بشأن التقديرات (راجع: الفقرات ٤٤-٤٥م)

١٠٣. في بعض الحالات، قد يكون من المناسب للمحاسب القانوني تقويم كيف أن المنشأة قد أخذت في الحسبان الافتراضات أو النواتج البديلة، وأسباب رفضها لها.

١٠٤. في بعض ارتباطات التأكيـد المحدود، قد يكون من المناسب للمحاسب القانوني تنفيذ إجراء أو أكثر من الإجراءات المحددة في الفقرة ٤٥م.

العينات (راجع: الفقرة ٤٦)

١٠٥. ينطوي استخدام العينات على ما يلي:

- (أ) تحديد العينة بحجم يكفي لتخفيض خطر العينة إلى مستوى منخفض بدرجة يمكن قبولها. ونظراً لأن المستوى الذي يمكن قبوله لخطر ارتباط التأكيـد في ارتباط التأكيـد المعقول يكون أقل مما في ارتباط التأكيـد المحدود، فإن الأمر ذاته قد ينطبق على مستوى خطر العينة الذي يمكن قبوله في حالة اختبارات التفاصيل. ولذلك، فعند استخدام العينات في اختبارات التفاصيل في ارتباط التأكيـد المعقول، فإن حجم العينة قد يكون أكبر مما يتم استخدامه في ظروف مشابهة في ارتباط التأكيـد المحدود.
- (ب) اختيار بنود العينة بحيث تحظى كل وحدة عينة في المجتمع بفرصة لاختيارها، وتنفيذ إجراءات مناسبة للغرض على كل بند تم اختياره. وإذا لم يكن المحاسب القانوني قادراً على تطبيق الإجراءات المصممة أو إجراءات بديلة مناسبة على أحد البنود المختارة، فإن ذلك البند يتم التعامل معه على أنه انحراف عن أداة الرقابة المحددة، في حال اختبارات أدوات الرقابة، أو على أنه تحريف، في حال اختبارات التفاصيل.
- (ج) التحري عن طبيعة وسبب الانحرافات أو التحريفات التي تم التعرف عليها، وتقويم تأثيرها المحتمل على الغرض من الإجراء وعلى مجالات الارتباط الأخرى.

(د) تقويم:

- (١) نتائج العينة، بما في ذلك، فيما يخص اختبارات التفاصيل، تعميم التحريفات التي وجدت في العينة على المجتمع؛
- (٢) ما إذا كان استخدام العينات قد وفر أساساً مناسباً لاستخلاص الاستنتاجات بشأن مجتمع العينة الذي تم اختبارها.

الغش والأنظمة واللوائح (راجع: الفقرة ٤٧)

١٠٦. عند الاستجابة لحالات الغش أو شبهة الغش التي يتم التعرف عليها أثناء الارتباط، فإنه قد يكون من المناسب للمحاسب القانوني، على سبيل المثال:

- مناقشة الأمر مع المنشأة.
- مطالبة المنشأة بالتشاور مع طرف ثالث مؤهل تأهيلاً مناسباً، مثل المستشار القانوني للمنشأة أو سلطة تنظيمية.
- النظر في الآثار المترتبة على الأمر فيما يتعلق بجوانب الارتباط الأخرى، بما في ذلك تقييم المحاسب القانوني للمخاطر وإمكانية الاعتماد على الإفادات المكتوبة المقدمة من المنشأة.
- الحصول على مشورة قانونية بشأن تبعات مختلف التصرفات.
- الاتصال بأطراف أخرى (على سبيل المثال، سلطة تنظيمية).
- حجب تقرير التأكيـد.
- الانسحاب من الارتباط.

١٠٧١. قد تكون التصرفات المشار إليها في الفقرة ١٠٦١ مناسبة للاستجابة لحالات عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح التي يتم التعرف عليها أثناء الارتباط. وقد يكون من المناسب أيضاً وصف الأمر في فقرة للأمور الأخرى في تقرير التأكييد وفقاً للفقرة ٧٧ من هذا المعيار، وذلك ما لم:

(أ) يستنتج المحاسب القانوني أن عدم الالتزام ذو تأثير جوهري على قائمة غازات الاحتباس الحراري ولم يتم إظهار ذلك بصورة كافية في قائمة غازات الاحتباس الحراري؛ أو

(ب) تمنع المنشأة المحاسب القانوني من الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لتقويم ما إذا كان عدم الالتزام، الذي قد يكون جوهرياً بالنسبة لقائمة غازات الاحتباس الحراري، قد حدث أو من المرجح أن يحدث، وفي تلك الحالة تنطبق الفقرة ٦٦ من معيار ارتباطات التأكييد (٣٠٠٠).

الإجراءات بشأن آلية تجميع قائمة غازات الاحتباس الحراري (راجع: الفقرتين ٤٨، ٤٨م)

١٠٨١. وفقاً لما هو مشار إليه في الفقرة ٧١١، فإنه مع تطور التقرير عن الانبعاثات، يمكن توقع ذلك أيضاً فيما يخص مستوى التقدم والتوثيق والطابع الرسمي لنظم المعلومات ذات الصلة بقياس كمية الانبعاثات والتقرير عنها. وفي نظم المعلومات غير المتطورة، قد تكون آلية التجميع غير رسمية إلى حد كبير. أما في النظم الأكثر تطوراً، قد تكون آلية التجميع منهجية وموثقة رسمياً بدرجة أكبر. وتعتمد طبيعة ومدى إجراءات المحاسب القانوني فيما يتعلق بالتعديلات والطريقة التي يضاهاى أو يطابق بها المحاسب القانوني قائمة غازات الاحتباس الحراري مع السجلات الأساس على طبيعة ومدى تعقيد آلية المنشأة الخاصة بقياس الكميات وإعداد التقارير ومخاطر التحريف الجوهري ذات العلاقة.

المزيد من الإجراءات (راجع: الفقرتين ٤٩، ٤٩م)

١٠٩١. يُعد ارتباط التأكييد آلية ذات طابع تكراري، وقد تنمو إلى علم المحاسب القانوني معلومات تختلف اختلافاً كبيراً عن المعلومات التي استند إليها تحديد الإجراءات التي تم التخطيط لها. وأثناء تنفيذ المحاسب القانوني للإجراءات المخطط لها، قد تدعو الأدلة التي تم الحصول عليها المحاسب القانوني إلى تنفيذ المزيد من الإجراءات. وقد تشمل هذه الإجراءات مطالبة المنشأة بالتحقق من الأمر الذي تعرف عليه المحاسب القانوني، أو إجراء تعديلات على قائمة غازات الاحتباس الحراري إذا كان ذلك مناسباً.

تحديد ما إذا كان من الضروري تنفيذ المزيد من الإجراءات في ارتباط التأكييد المحدود (راجع: الفقرتين ٤٩، ٤٩م (ب))

١١٠١. قد يعلم المحاسب القانوني بأمر يدعو إلى الاعتقاد بأن قائمة غازات الاحتباس الحراري قد تكون مُحَرَّفة بشكل جوهري. وعلى سبيل المثال، عند القيام بزيارات ميدانية، قد يحدد المحاسب القانوني مصدراً محتملاً للانبعاثات لا يبدو أنه مُضمَّن في قائمة غازات الاحتباس الحراري. وفي مثل هذه الحالات، يطرح المحاسب القانوني المزيد من الاستفسارات بشأن ما إذا كان المصدر المحتمل قد تم إدراجه في قائمة غازات الاحتباس الحراري. ويعد مدى الإجراءات الزائدة التي يتم تنفيذها، وفقاً للفقرة ٤٩، مسألة حكم مهني. وكلما زادت احتمالية التحريف الجوهري، زادت درجة الإقناع التي تحظى بها الأدلة التي يحصل عليها المحاسب القانوني.

١١١١. إذا علم المحاسب القانوني، في حال ارتباط التأكييد المحدود، بأمر أو أمور تدعوه إلى الاعتقاد بأن قائمة غازات الاحتباس الحراري قد تكون مُحَرَّفة بشكل جوهري، فإنه مطالبٌ بموجب الفقرة ٤٩ بتصميم وتنفيذ المزيد من الإجراءات. وإذا لم يكن المحاسب القانوني قادراً على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة بعد القيام بذلك، سواء لاستنتاج أن الأمر ليس من المرجح أن يتسبب في وجود تحريف جوهري في قائمة غازات الاحتباس الحراري أو لتحديد أنه سبب في وجود تحريف جوهري في قائمة غازات الاحتباس الحراري، فإن ذلك يفيد بوجود قيد على النطاق.

تجميع التحريفات المكتشفة (راجع: الفقرة ٥٠)

١١٢١. قد يحدد المحاسب القانوني كمية بحيث تكون أي تحريفات أقل منها تافهة بشكل واضح، ولا يلزم تجميعها لأن المحاسب القانوني يتوقع أن تجميع تلك الكميات من الواضح أنه لن يكون له تأثير جوهري على قائمة غازات الاحتباس الحراري. ولا يُعد مصطلح "تافهة بشكل واضح" تعبيراً آخرًا لمصطلح "غير جوهري". فالأمور التافهة بشكل واضح ستكون ذات حجم مختلف كلياً (أصغر) عن الأهمية النسبية المحددة وفقاً لهذا المعيار، وسيكون من الواضح أنها أمور ليست لها تبعات مهمة، سواء تم النظر إلى كل منها على حدة أو تم النظر إليها مجتمعة، وسواء تم الحكم عليها بحسب أي ضوابط تتعلق بالحجم أو الطبيعة أو الظروف. وعند عدم التأكد مما إذا كان بند أو أكثر يُعد تافهاً بشكل واضح، فإن الأمر لا تنطبق عليه تلك الصفة.

استخدام عمل محاسب قانوني آخر

الاتصال مع المحاسب القانوني الآخر (راجع: الفقرة ٥٧(أ))

١١٣. قد تشمل الأمور ذات الصلة التي قد يقوم فريق الارتباط بإبلاغها إلى المحاسبين القانونيين الآخرين فيما يخص العمل الذي سيتم تنفيذه والاستخدام المقصود له وشكل ومحتوى اتصالات المحاسبين القانونيين الآخرين مع فريق الارتباط ما يلي:

- طلب إلى المحاسب القانوني الآخر، الذي يعرف السياق الذي سيستخدم فيه فريق الارتباط عمله، بتأكيد أنه سيتعاون مع فريق الارتباط.
- الأهمية النسبية لتنفيذ عمل المحاسب القانوني الآخر، والتي قد تكون أقل من الأهمية النسبية للتنفيذ لقائمة غازات الاحتباس الحراري (ومستوى أو مستويات الأهمية النسبية لأنواع معينة من الانبعاثات أو الإفصاحات، في حال انطباقها) والحد الذي إذا تخطته التحريفات فلا يمكن اعتبار أنها تافهة بشكل واضح لقائمة غازات الاحتباس الحراري.
- مخاطر التحريف الجوهرية التي تم التعرف عليها في قائمة غازات الاحتباس الحراري، ذات الصلة بعمل المحاسب القانوني الآخر؛ وطلب إلى المحاسب القانوني الآخر بالإبلاغ في الوقت المناسب عن أي مخاطر أخرى يتم التعرف عليها أثناء الارتباط قد تكون جوهرية لقائمة غازات الاحتباس الحراري، واستجابات المحاسب القانوني الآخر لتلك المخاطر.

الاتصالات من المحاسب القانوني الآخر (راجع: الفقرة ٥٧(أ))

١١٤. تشمل الأمور ذات الصلة التي قد يطلب فريق الارتباط من المحاسب القانوني الآخر إبلاغه بها ما يلي:

- ما إذا كان المحاسب القانوني الآخر قد التزم بالمتطلبات المسلكية التي تُعد ذات صلة بارتباط المجموعة، بما في ذلك الاستقلال والكفاءة المهنية.
- ما إذا كان المحاسب القانوني الآخر قد التزم بمتطلبات فريق ارتباط المجموعة.
- المعلومات بشأن حالات عدم الالتزام بالأنظمة أو اللوائح التي قد ينشأ عنها تحريف جوهرية في قائمة غازات الاحتباس الحراري.
- قائمة بالتحريفات غير المصححة التي اكتشفها المحاسب القانوني الآخر أثناء الارتباط والتي لا تُعد تافهة بشكل واضح.
- المؤشرات على التحيز المحتمل في إعداد المعلومات ذات الصلة.
- وصف أي أوجه قصور مهمة في الرقابة الداخلية تعرف عليها المحاسب القانوني الآخر أثناء الارتباط.
- الأمور المهمة الأخرى التي قام المحاسب القانوني الآخر بإبلاغها، أو يتوقع أن يقوم بإبلاغها، إلى المنشأة، بما في ذلك حالات الغش أو شبهة الغش.
- أي أمور أخرى قد تكون ذات صلة بقائمة غازات الاحتباس الحراري، أو تلك التي يرغب المحاسب القانوني الآخر في لفت انتباه فريق الارتباط إليها، بما في ذلك الاستثناءات التي تم ذكرها في أية إفادات مكتوبة طلبها المحاسب القانوني من المنشأة.
- النتائج العامة التي توصل إليها المحاسب القانوني الآخر أو استنتاجه أو رأيه.

الأدلة (راجع: الفقرة ٥٧(ب))

١١٥. قد تشمل الاعتبارات ذات الصلة عند الحصول على الأدلة بشأن عمل محاسب قانوني آخر:

- المناقشات مع المحاسب القانوني الآخر بشأن أنشطة العمل ذات الصلة بعمل ذلك المحاسب القانوني الآخر والمهمة لقائمة غازات الاحتباس الحراري.
- المناقشات مع المحاسب القانوني الآخر بشأن قابلية تعرض المعلومات ذات الصلة للتحريف الجوهرية.
- تفحص توثيق المحاسب القانوني الآخر لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم التعرف عليها واستجاباته لتلك المخاطر واستنتاجاته. وقد

يأخذ ذلك التوثيق شكل مذكرة تعكس استنتاج المحاسب القانوني الآخر فيما يتعلق بالمخاطر التي تم التعرف عليها.

الإفادات المكتوبة (راجع: الفقرة ٥٨)

١١٦. بالإضافة إلى الإفادات المكتوبة المطلوبة بموجب الفقرة ٥٨، قد يرى المحاسب القانوني أنه من الضروري طلب إفادات مكتوبة أخرى. وعادةً ما يكون الشخص الذي يطلب منه المحاسب القانوني الإفادات المكتوبة عضواً في الإدارة العليا أو أحد المكلفين بالحوكمة. ولكن بسبب اختلاف هياكل الإدارة والحوكمة حسب الدولة والمنشأة، بما يعكس تأثيرات مثل الخلفيات الثقافية والنظامية المختلفة، وخصائص الحجم والملكية، فإنه من غير الممكن لهذا المعيار أن يحدد لجميع الارتباطات الشخص أو الأشخاص المناسبين الذين ستُطلب منهم الإفادات المكتوبة. وعلى سبيل المثال، قد تكون المنشأة مرفقاً ليس منشأة قانونية مستقلة بحد ذاتها. وفي مثل هذه الحالات، قد يتطلب الأمر ممارسة الحكم المهني لتحديد موظفي الإدارة المناسبين أو المكلفين بالحوكمة الذين ستُطلب منهم الإفادات المكتوبة.

الأحداث اللاحقة (راجع: الفقرة ٦١)

١١٧. قد تشمل الأحداث اللاحقة، على سبيل المثال، قيام جهة مثل هيئة حكومية بنشر تحديث لعوامل الانبعاثات، أو التغيرات في الأنظمة أو اللوائح ذات الصلة، أو تحسُّن المعرفة العلمية، أو التغيرات الهيكلية المهمة في المنشأة، أو توفر طرق أكثر دقة لقياس الكميات، أو اكتشاف خطأ مهم.

المعلومات المقارنة (راجع: الفقرات ٦٢، ٦٣، ٧٦ (ج))

١١٨. قد تحدد الأنظمة أو اللوائح أو شروط الارتباط المتطلبات المتعلقة بعرض المعلومات المقارنة في قائمة غازات الاحتباس الحراري والتقرير عنها وتأكيدهما. ويتمثل أحد الاختلافات الرئيسية بين القوائم المالية وقائمة غازات الاحتباس الحراري في أن الكميات المعروضة في قائمة غازات الاحتباس الحراري تقيس الانبعاثات لفترة محددة ولا تعتمد على الكميات التراكمية على مدار الوقت. ونتيجة لذلك، لا تؤثر المعلومات المقارنة المعروضة على معلومات السنة الحالية إلا إذا تم تسجيل الانبعاثات في فترة خاطئة وبالتالي قد تعتمد الكميات على فترة بداية غير صحيحة للقياس.

١١٩. عندما تشتمل قائمة غازات الاحتباس الحراري على إشارات إلى تخفيضات في الانبعاثات بنسب مئوية أو مقارنة مشابهة لمعلومات فترة بفترة، فإنه من المهم أن ينظر المحاسب القانوني في مدى مناسبة تلك المقارنات. وقد تكون هذه المقارنات غير مناسبة للأسباب الآتية:

(أ) التغيرات المهمة في العمليات التشغيلية عن الفترة السابقة؛ أو

(ب) التغيرات المهمة في معاملات التحويل؛ أو

(ج) عدم اتساق المصادر أو طرق القياس.

١٢٠. عند عرض معلومات مقارنة مع المعلومات الخاصة بالانبعاثات الحالية ولكن استنتاج المحاسب القانوني لا يغطي بعض أو جميع تلك المعلومات المقارنة، فإنه من المهم تحديد حالة هذه المعلومات بشكل واضح في كل من قائمة غازات الاحتباس الحراري وتقرير التأكيد.

إعادة/العرض (راجع: الفقرة ٦٢ (أ))

١٢١. قد يلزم إعادة عرض الكميات الخاصة بغازات الاحتباس الحراري التي تم التقرير عنها في فترة سابقة، وفقاً للأنظمة أو اللوائح أو الضوابط المنطبقة لأسباب مثل تحسُّن المعرفة العلمية أو التغيرات الهيكلية المهمة في المنشأة أو توفر طرق أكثر دقة لقياس الكميات أو اكتشاف خطأ مهم.

تنفيذ الإجراءات على المعلومات المقارنة (راجع: الفقرة ٦٣ (أ))

١٢٢. إذا علم المحاسب القانوني في ارتباط التأكيد المحدود الذي يشتمل على تأكيد بشأن المعلومات المقارنة أنه قد يوجد تحريف جوهري في المعلومات المقارنة المعروضة، فإن الإجراءات التي سيتم تنفيذها يجب أن تتم وفقاً لمتطلبات الفقرة ٤٩ د. وفي حالة ارتباط التأكيد المعقول، يجب أن تكون الإجراءات التي سيتم تنفيذها كافية لتكوين رأي بشأن المعلومات المقارنة.

١٢٣. إذا لم يشتمل الارتباط على تأكيد بشأن المعلومات المقارنة، فإن متطلب تنفيذ الإجراءات في ظل الظروف القائمة الوارد في الفقرة ٦٣ (أ) هو للوفاء بالواجب المسلكي الذي يتحمله المحاسب القانوني بعدم اقتران اسمه، عن علم منه، بمعلومات خاطئة أو مضللة بشكل جوهري.

المعلومات الأخرى (راجع: الفقرة ٦٤)

١٢٤أ. قد يتم نشر قائمة غازات الاحتباس الحراري مع معلومات أخرى لا يغطيها استنتاج المحاسب القانوني، على سبيل المثال، قد يتم دمج قائمة غازات الاحتباس الحراري كجزء من التقرير السنوي أو تقرير الاستدامة الخاص بالمنشأة، أو قد يتم دمجها مع معلومات أخرى خاصة بتغير المناخ مثل:

- تحليل استراتيجي، بما في ذلك بيان بشأن أثر تغير المناخ على الأهداف الاستراتيجية للمنشأة.
- توضيح وتقييم نوعي للمخاطر والفرص المهمة الحالية والمتوقعة المرتبطة بتغير المناخ.
- إفصاحات بشأن تصرفات المنشأة، بما في ذلك خططها طويلة وقصيرة الأجل لمواجهة المخاطر والفرص والآثار المرتبطة بتغير المناخ.
- إفصاحات بشأن الآفاق المستقبلية، بما في ذلك الاتجاهات والعوامل المرتبطة بتغير المناخ التي من المرجح أن تؤثر على استراتيجية المنشأة أو النطاق الزمني الذي من المخطط تحقيق الاستراتيجية خلاله.
- وصف لآليات الحوكمة وموارد المنشأة التي تم تخصيصها لتحديد القضايا المتعلقة بتغير المناخ وإدارتها ومتابعتها.

١٢٥أ. في بعض الحالات، قد تنشر المنشأة معلومات عن الانبعاثات يتم احتسابها بناءً على أساس يختلف عن ذلك المستخدم في إعداد قائمة غازات الاحتباس الحراري، على سبيل المثال، قد يتم إعداد تلك المعلومات الأخرى على أساس "المثل بالمثل" حيث يتم إعادة احتساب الانبعاثات لإسقاط أثر الأحداث غير المتكررة، مثل تشغيل مصنع جديد أو إغلاق أحد المرافق. وقد يطلب المحاسب القانوني حذف هذه المعلومات إذا كانت الطرق المستخدمة لإعدادها غير مسموح بها وفقاً للضوابط المستخدمة في إعداد قائمة غازات الاحتباس الحراري. وقد يطلب المحاسب القانوني أيضاً حذف أية معلومات توضيحية لا تتسق مع البيانات الكمية التي تتضمنها قائمة غازات الاحتباس الحراري أو أية معلومات توضيحية لا يمكن إثباتها (على سبيل المثال، التوقعات أو الادعاءات التخمينية بشأن التصرفات المستقبلية).

١٢٦أ. تشمل التصرفات الأخرى التي قد تكون مناسبة عندما يمكن أن تضعف المعلومات الأخرى من مصداقية قائمة غازات الاحتباس الحراري وتقرير التأكيد، على سبيل المثال:

- مطالبة المنشأة بالتشاور مع طرف ثالث مؤهل، مثل المستشار القانوني للمنشأة.
- الحصول على مشورة قانونية بشأن تبعات مختلف التصرفات.
- الاتصال بأطراف أخرى، على سبيل المثال، سلطة تنظيمية.
- حجب تقرير التأكيد.
- الانسحاب من الارتباط، متى كان ذلك ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة.
- وصف الأمر في تقرير التأكيد.

التوثيق

توثيق الإجراءات التي تم تنفيذها والأدلة التي تم الحصول عليها (راجع: الفقرات ١٥، ٦٥، ٦٦)

١٢٧أ. يتطلب معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠) من المحاسب القانوني إعداد توثيق لأعمال الارتباط في الوقت المناسب يوفر سجلاً لأساس تقرير التأكيد.^{٢٢} وفيما يلي أمثلة للأمور التي قد يكون من المناسب تضمينها في توثيق أعمال الارتباط:

- الغش: مخاطر التحريف الجوهرية وطبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المتخذة فيما يخص الغش؛ والاتصالات التي تمت بشأن الغش مع المنشأة والجهات التنظيمية وغيرها.
- الأنظمة أو اللوائح: عدم الالتزام بالأنظمة أو اللوائح، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، ونتائج النقاش مع المنشأة والأطراف الأخرى من خارج المنشأة.

^{٢٢} معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠)، الفقرة ٧٩

- التخطيط: الاستراتيجية العامة للارتباط وخطة الارتباط وأي تغييرات مهمة تمت أثناء الارتباط وأسباب هذه التغييرات.
- الأهمية النسبية: الكميات الآتية والعوامل التي أخذت في الحسبان عند تحديدها: الأهمية النسبية لقائمة غازات الاحتباس الحراري؛ وعند الاقتضاء، مستوى أو مستويات الأهمية النسبية لأنواع معينة من الانبعاثات أو الإفصاحات؛ والأهمية النسبية للتنفيذ؛ وأي تعديل على الأهمية النسبية أثناء التقدم في الارتباط.
- مخاطر التحريف الجوهرية: النقاش الذي اقتضته الفقرة ٢٩، والقرارات المهمة التي تم التوصل إليها، والعناصر الرئيسية للفهم الذي تم التوصل إليه بشأن كل جانب من جوانب المنشأة وبيئتها المحددة في الفقرة ٢٣، ومخاطر التحريف الجوهرية التي اقتضت بحسب الحكم المبني للمحاسب القانوني تنفيذ إجراءات إضافية.
- الإجراءات الإضافية: طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الإضافية التي تم تنفيذها، والصلة بين تلك الإجراءات الإضافية ومخاطر التحريف الجوهرية، ونتائج الإجراءات.
- تقويم التحريفات: الكمية التي يُنظر إلى التحريفات الأقل منها على أنها تافهة بشكل واضح، والتحريفات المجمعة أثناء الارتباط وما إذا كان قد تم تصحيحها، واستنتاج المحاسب القانوني بشأن ما إذا كانت التحريفات غير المُصححة تُعد جوهرية، كل منها على حدة أو في مجملها، وأساس ذلك الاستنتاج.

الأمر الناشئة بعد تاريخ تقرير التأكيد (راجع: الفقرة ٦٨)

١٢٨. من أمثلة الظروف الاستثنائية الحقائق التي تصبح معروفة للمحاسب القانوني بعد تاريخ تقرير التأكيد، رغم أنها كانت موجودة في ذلك التاريخ، والتي لو كانت معروفة في ذلك التاريخ لربما أدت إلى تعديل قائمة غازات الاحتباس الحراري أو قيام المحاسب القانوني بتعديل الاستنتاج في تقرير التأكيد، ومثال ذلك، اكتشاف خطأ مهم لم يتم تصحيحه. ويتم فحص ما يترتب على ذلك من تغييرات في توثيق أعمال الارتباط وفقاً لسياسات أو إجراءات المكتب بشأن طبيعة وتوقيت ومدى فحص عمل أعضاء فريق الارتباط وفقاً لمتطلبات معيار إدارة الجودة (١)،^{٢٣} مع تحمل الشريك المسؤول عن الارتباط المسؤولية النهائية عن التغييرات.

جمع ملف الارتباط النهائي (راجع: الفقرة ٦٩)

١٢٩. يتطلب معيار إدارة الجودة (١) (أو المتطلبات المهنية الأخرى، أو المتطلبات المنصوص عليها في نظام أو لائحة التي تكون مساوية على الأقل لمتطلبات المعيار) من المكتب تحديد هدف للجودة يتناول جمع الوثائق الخاصة بتوثيق أعمال الارتباط في الوقت المحدد بعد تاريخ تقرير الارتباط.^{٢٤} والحدّ الزمني المناسب لاستكمال جمع ملف الارتباط النهائي هو عادةً ٦٠ يوماً بحد أقصى من تاريخ تقرير التأكيد.^{٢٥}

تكوين الاستنتاج التأكيدي

وصف الضوابط المنطبقة (راجع: الفقرتين ٧٣(د)، ٧٥(ح) (٣))

١٣٠. يتطلب إعداد المنشأة لقائمة غازات الاحتباس الحراري تضمين وصف كاف للضوابط المنطبقة في الإيضاحات التفسيرية المرفقة بقائمة غازات الاحتباس الحراري. ويُعلم ذلك الوصف المستخدمين المستهدفين بالإطار الذي تستند إليه قائمة غازات الاحتباس الحراري، ويكتسب هذا الوصف أهمية خاصة عندما تكون هناك اختلافات جوهرية بين مختلف الضوابط بشأن الكيفية التي يمكن أن يتم بها تناول أمور معينة في قائمة غازات الاحتباس الحراري، ومثال ذلك، اقتطاعات الانبعاثات التي تم تضمينها، إن وجدت؛ وكيف تم قياس كميتها وما الذي تمثله؛ وأساس اختيار انبعاثات النطاق (٣) التي تم تضمينها وكيف تم قياس كميتها.

١٣١. لا يُعد وصف قائمة غازات الاحتباس الحراري بأنها مُعدّة وفقاً لضوابط معينة وصفاً مناسباً إلا إذا كانت قائمة غازات الاحتباس الحراري مستوفية لجميع متطلبات تلك الضوابط التي تكون سارية خلال الفترة التي تغطيها قائمة غازات الاحتباس الحراري.

^{٢٣} معيار إدارة الجودة (١) "إدارة الجودة للمكاتب التي تنفذ ارتباطات مراجعة أو فحص الفوائض المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة"، الفقرة ٣١(ب)

^{٢٤} معيار إدارة الجودة (١)، الفقرة ٣١(و)

^{٢٥} معيار إدارة الجودة (١)، الفقرة ٨٣

١٣٢أ. لا يُعد وصف الضوابط المنطبقة بلغة غير دقيقة متحفظة أو مقيّدة (على سبيل المثال، "إن قائمة غازات الاحتباس الحراري تلتزم بشكل كبير بالمتطلبات (س)"), وصفاً كافياً لأن ذلك قد يضلّل مستخدمي قائمة غازات الاحتباس الحراري.

محتوى تقرير التأكيد

أمثلة توضيحية لتقارير التأكيد (راجع: الفقرة ٧٥)

١٣٣أ. يحتوي الملحق الثاني على أمثلة توضيحية لتقارير التأكيد عن قوائم غازات الاحتباس الحراري تتضمن العناصر المنصوص عليها في الفقرة ٧٥.

المعلومات التي لا يغطيها استنتاج المحاسب القانوني (راجع: الفقرة ٧٥(د))

١٣٤أ. تجنباً لسوء الفهم والاعتماد غير المبرر على المعلومات التي لم تخضع للتأكيد، فعندما تشتمل قائمة غازات الاحتباس الحراري على معلومات، على سبيل المثال مقارنات، لا يغطيها استنتاج المحاسب القانوني، فإنه يتم عادةً تحديد تلك المعلومات بتلك الصفة في قائمة غازات الاحتباس الحراري وفي تقرير تأكيد المحاسب القانوني.

اقتطاعات الانبعاثات (راجع: الفقرة ٧٥(ز))

١٣٥أ. قد تختلف إلى حد كبير، تبعاً للظروف، صيغة العبارة التي سيتم تضمينها في تقرير التأكيد عندما تشتمل قائمة غازات الاحتباس الحراري على اقتطاعات للانبعاثات.

١٣٦أ. يختلف بشكل كبير مدى توفر المعلومات ذات الصلة والتي يمكن الاعتماد عليها فيما يخص تعويضات الكربون والاقتطاعات الأخرى للانبعاثات، ومن ثم، تختلف أيضاً الأدلة المتاحة للمحاسبين القانونيين لدعم اقتطاعات الانبعاثات التي تدعيها المنشآت.

١٣٧أ. بسبب الطبيعة المتغيرة لاقتطاعات الانبعاثات والعدد المنخفض في الغالب للإجراءات التي يمكن للمحاسب القانوني تطبيقها على اقتطاعات الانبعاثات وطبيعة تلك الإجراءات، يتطلب هذا المعيار تحديد تلك الاقتطاعات، إن وجدت، التي يغطيها استنتاج المحاسب القانوني في تقرير التأكيد، وإدراج عبارة بشأن مسؤولية المحاسب القانوني فيما يتعلق بها.

١٣٨أ. قد يتم صياغة العبارة المتعلقة بمسؤولية المحاسب القانوني فيما يتعلق باقتطاعات الانبعاثات على النحو الآتي عندما تتألف الاقتطاعات من تعويضات عن الكربون: "تشتمل قائمة غازات الاحتباس الحراري على اقتطاع من انبعاثات الشركة (س) خلال السنة بواقع (ص) أطنان من معادلات ثاني أكسيد الكربون تتعلق بتعويضات عن الكربون. ولقد قمنا بتنفيذ إجراءات بشأن ما إذا كان قد تم اقتناء هذه التعويضات خلال السنة، وما إذا كان وصفها في قائمة غازات الاحتباس الحراري يقدم ملخصاً معقولاً للعقود ذات الصلة وما يتعلق بها من وثائق. ولكننا لم نقوم بتنفيذ أي إجراءات بشأن المزودين الخارجيين لهذه التعويضات، ونحن لا نبيدي أي استنتاج بشأن ما إذا كانت تعويضات الكربون قد أدت، أو ستؤدي، إلى تخفيض بواقع (ص) أطنان من معادلات ثاني أكسيد الكربون".

استخدام تقرير التأكيد (راجع: الفقرة ٧٥(ح)(٢))

١٣٩أ. إضافة إلى تحديد المخاطب بتقرير التأكيد، قد يرى المحاسب القانوني أنه من المناسب تضمين صيغة في متن تقرير التأكيد تحدد الغرض من إعداد التقرير أو المستخدمين المستهدفين من إعداد التقرير. وعلى سبيل المثال، عندما يكون من المقرر إيداع قائمة غازات الاحتباس الحراري في السجلات العامة، قد يكون من المناسب أن تتضمن الإيضاحات التفسيرية المرفقة بقائمة غازات الاحتباس الحراري وتقرير التأكيد عبارة تفيد بأن التقرير يستهدف المستخدمين الذين تتوفر لديهم معرفة معقولة بالأنشطة المتعلقة بغازات الاحتباس الحراري والذين قاموا بدراسة المعلومات الواردة في قائمة غازات الاحتباس الحراري بعناية معقولة ويفهمون أن قائمة غازات الاحتباس الحراري مُعدّة ومُؤكّدة وفق مستويات مناسبة من الأهمية النسبية.

١٤٠أ. إضافةً لذلك، قد يرى المحاسب القانوني أنه من المناسب استخدام صيغة تفيد على وجه الخصوص توزيع تقرير التأكيد على غير المستخدمين المستهدفين، أو استخدامه من قبل آخرين، أو استخدامه لأغراض أخرى.

ملخص إجراءات المحاسب القانوني (راجع: الفقرة ٧٥(ك)(٢))

١٤١أ. يتبع عادةً تقرير التأكيد في ارتباط التأكيد المعقول صيغة قياسية ويقدم فقط وصفاً موجزاً للإجراءات المنفذة. ويُعزى ذلك إلى أن وصف

الإجراءات الخاصة التي تم تنفيذها، في ارتباط التأكيد المعقول، وفق أي مستوى من التفصيل لن يساعد المستخدمين على فهم أنه، في جميع الأحوال التي يصدر فيها تقرير غير معدل، قد تم الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لتمكين المحاسب القانوني من إبداء الرأي.

١٤٢١. في ارتباط التأكيد المحدود، يُعد إدراك طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المنفذة أمراً أساسياً لفهم المستخدمين المستهدفين الاستنتاج المبدى في تقرير التأكيد المحدود. ولهذا فإن وصف إجراءات المحاسب القانوني في ارتباط التأكيد المحدود عادةً ما يكون أكثر تفصيلاً منه في ارتباط التأكيد المعقول. وقد يكون من المناسب أيضاً تضمين وصف للإجراءات التي لم يتم تنفيذها، التي كان سيتم تنفيذها عادةً في ارتباط التأكيد المعقول. ومع ذلك، فقد لا يكون من الممكن تحديد جميع هذه الإجراءات لأن مستوى الفهم والتقييم المطلوب من المحاسب القانوني لمخاطر التحريف الجوهرية يكون أقل مما في ارتباط التأكيد المعقول.

وتشمل العوامل التي يتم النظر فيها عند القيام بذلك التحديد ومستوى التفصيل الذي سيتم تقديمه:

- الظروف الخاصة بالمنشأة (على سبيل المثال، اختلاف طبيعة أنشطة المنشأة مقارنة بالأنشطة النمطية في القطاع).
- الظروف الخاصة بالارتباط التي تؤثر على طبيعة ومدى الإجراءات المنفذة.
- توقعات المستخدمين المستهدفين لمستوى التفصيل المقدم في التقرير، استناداً إلى ممارسات السوق، أو الأنظمة أو اللوائح المنطبقة.

١٤٣١. عند وصف الإجراءات المنفذة في تقرير التأكيد المحدود، فإنه من المهم كتابتها بطريقة موضوعية ولكن دون أن يتم تلخيصها إلى الحد الذي يجعلها غامضة ودون كتابتها بطريقة مبالغ فيها أو منمقة أو بطريقة توهي بأنه قد تم الوصول إلى تأكيد معقول. ومن المهم أيضاً ألا يعطي وصف الإجراءات انطباعاً بأنه قد تم تنفيذ ارتباط إجراءات متفق عليها، وفي معظم الأحوال لن يعطي الوصف تفاصيل خطة العمل بكاملها.

توقيع المحاسب القانوني (راجع: الفقرة ٧٥(م))

١٤٤١. يكون توقيع المحاسب القانوني إما باستخدام اسم مكتب المحاسب القانوني، أو الاسم الشخصي للمحاسب القانوني، أو كليهما، حسب مقتضى الحال في الدولة المعنية. وبالإضافة إلى توقيع المحاسب القانوني، قد يكون المحاسب القانوني مطالباً في دول معينة بأن يفصح في تقرير التأكيد عن مُسمّاه المهني أو حقيقة أن المحاسب القانوني أو المكتب، حسب مقتضى الحال، قد تم اعتماده من قبل سلطة الترخيص المعنية في تلك الدولة.

فقرات لفت الانتباه وفقرات الأمور الأخرى (راجع: الفقرة ٧٦)

١٤٥١. يقلل الاستخدام واسع النطاق لفقرات لفت الانتباه أو فقرات الأمور الأخرى من فاعلية إبلاغ المحاسب القانوني عن مثل هذه الأمور.

١٤٦١. قد تكون فقرة لفت الانتباه مناسبة، على سبيل المثال عندما يكون قد تم استخدام ضوابط مختلفة أو تم تعديل الضوابط أو تحديثها أو تفسيرها على نحو مختلف عن الفترات السابقة وكان لذلك تأثير كبير على الانبعاثات المقرر عنها، أو عند حدوث عطل في أحد الأنظمة خلال جزء من الفترة التي يتم المحاسبة عنها مما أدى إلى استخدام الاستقراء لتقدير الانبعاثات خلال ذلك الوقت مع النص على ذلك في قائمة غازات الاحتباس الحراري.

١٤٧١. قد تكون فقرات الأمور الأخرى مناسبة، على سبيل المثال عند تغيير نطاق الارتباط بشكل كبير عن الفترة السابقة مع عدم النص على ذلك في قائمة غازات الاحتباس الحراري.

١٤٨١. يتضمن محتوى فقرة لفت الانتباه إشارة واضحة إلى الأمر الذي يتم لفت الانتباه إليه والموضع في قائمة غازات الاحتباس الحراري الذي يمكن العثور فيه على الإفصاحات ذات الصلة التي تصف الأمر على نحو وافٍ. ويشير محتوى الفقرة أيضاً إلى أن استنتاج المحاسب القانوني لم يتم تعديله بناءً على الأمر الذي تم لفت الانتباه إليه. (انظر أيضاً الفقرة ١٢٥١)

١٤٩١. يعكس محتوى فقرة الأمور الأخرى بوضوح أن ذلك الأمر الآخر لا يلزم عرضه والإفصاح عنه في قائمة غازات الاحتباس الحراري. وتحتصر الفقرة ٧٦ استخدام فقرات الأمور الأخرى على الأمور ذات الصلة بفهم المستخدمين للارتباط أو مسؤوليات المحاسب القانوني أو تقرير التأكيد، التي يرى المحاسب القانوني أنه من الضروري الإبلاغ عنها في تقرير التأكيد. (انظر أيضاً الفقرة ١٢٤١)

١٥٠١. إن تضمين توصيات للمحاسب القانوني في تقرير التأكيد بشأن أمور مثل إدخال تحسينات على نظام معلومات المنشأة قد يشير ضمناً إلى أن تلك الأمور لم يتم التعامل معها بشكل مناسب عند إعداد قائمة غازات الاحتباس الحراري. ويمكن الإبلاغ بمثل هذه التوصيات، على سبيل

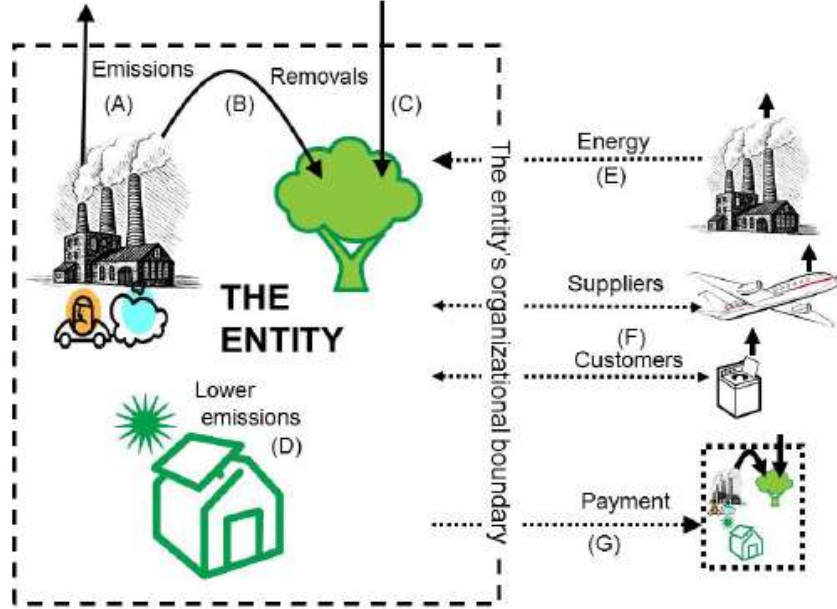
المثال، في خطاب موجه للإدارة أو أثناء المناقشات مع المكلفين بالحوكمة. وتشمل الاعتبارات المتعلقة بتحديد ما إذا كان سيتم تضمين توصيات في تقرير التأكيد ما إذا كانت طبيعة تلك التوصيات ذات صلة باحتياجات المستخدمين المستهدفين من المعلومات، وما إذا كانت التوصيات مصبغة بشكل مناسب لضمان عدم إساءة فهمها على أنها تحفظ على استنتاج المحاسب القانوني بشأن قائمة غازات الاحتباس الحراري.

١٥١١. لا تتضمن فقرات الأمور الأخرى المعلومات التي يُحظر على المحاسب القانوني تقديمها بموجب الأنظمة أو اللوائح أو المعايير المهنية الأخرى، على سبيل المثال، معايير سلوك وآداب المهنة المتعلقة بسرية المعلومات. ولا تتضمن فقرات الأمور الأخرى أيضاً المعلومات التي يتعين على الإدارة تقديمها.

الملحق الأول

(راجع: الفقرات ٨١ – ١٤٠)

الانبعاثات والإزالات واقتطاعات الانبعاثات



= A الانبعاثات المباشرة أو انبعاثات النطاق (١) (انظر الفقرة ٨١).

= B الإزالات (الانبعاثات التي يتم توليدها ضمن حدود المنشأة ولكن يتم جمعها وتخزينها ضمن تلك الحدود بدلاً من إطلاقها إلى الغلاف الجوي. وغالباً ما يتم المحاسبة عنها على أساس إجمالي، أي كانبعاثات من النطاق (١) وإزالات) (انظر الفقرة ١٤٠).

= C الإزالات (غازات الاحتباس الحراري التي أزالها المنشأة من الغلاف الجوي) (انظر الفقرة ١٤٠).

= D التصرفات التي تتخذها المنشأة لتقليل انبعاثاتها. وقد تحد هذه التصرفات من انبعاثات النطاق (١) (على سبيل المثال، استخدام مركبات أكثر كفاءة في استهلاك الوقود) أو انبعاثات النطاق (٢) (على سبيل المثال، تركيب ألواح شمسية للحد من كمية الكهرباء المشتراة) أو انبعاثات النطاق (٣) (على سبيل المثال، الحد من مهام السفر لأغراض العمل أو بيع منتجات تحتاج لطاقة أقل لاستخدامها). وقد تناقش المنشأة هذه التصرفات في الإيضاحات التفسيرية المرفقة بقائمة غازات الاحتباس الحراري، ولكن هذه التصرفات لا تؤثر على قياس كمية الانبعاثات في صلب قائمة غازات الاحتباس الحراري للمنشأة إلا بقدر انخفاض الانبعاثات المقرر عنها عما كانت ستصبح عليه لولا ذلك أو بقدر اعتبار تلك التصرفات اقتطاعاً للانبعاثات وفقاً للضوابط المنطبقة (انظر الفقرة ١١٠).

= E انبعاثات النطاق (٢) (انظر الفترة ٩٠).

= F انبعاثات النطاق (٣) (انظر الفترة ١٠٠).

= G اقتطاعات الانبعاثات، بما فيها تعويضات الكربون المشتراة (انظر الفقرات ١١٠ – ١٣٠).

الملحق الثاني

(راجع: الفقرة ١٣٣١)

نماذج توضيحية لتقارير التأكيد عن قوائم غازات الاحتباس الحراري

المثال التوضيحي (١):

تتضمن الظروف ما يلي:

- الارتباط هو ارتباط تأكيد معقول.
- لا تحتوي قائمة غازات الاحتباس الحراري للمنشأة على انبعاثات من النطاق (٣).
- لا تحتوي قائمة غازات الاحتباس الحراري للمنشأة على اقتطاعات للانبعاثات.
- لا تحتوي قائمة غازات الاحتباس الحراري على معلومات مقارنة.

التقرير التوضيحي الآتي هو للاسترشاد فقط، ولا يقصد منه أن يكون شاملاً أو أن ينطبق على جميع الحالات.

تقرير التأكيد المعقول للمحاسب القانوني المستقل عن قائمة غازات الاحتباس الحراري لشركة (أ ب ج)

[المخاطبون المعنيون]

تقرير عن قائمة غازات الاحتباس الحراري (هذا العنوان ليس ضرورياً إن كان هذا هو القسم الوحيد)

لقد قمنا بتنفيذ ارتباط تأكيد معقول لقائمة غازات الاحتباس الحراري المرفقة لشركة (أ ب ج) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠، التي تتألف من مخزون الانبعاثات والإيضاحات التفسيرية في الصفحات xx-yy. [وقد قام بتنفيذ هذا الارتباط فريق متعدد التخصصات يضم محاسبين قانونيين في مجال التأكيد ومهندسين وعلماء بيئة].^{٢٦}

مسؤولية شركة (أ ب ج) عن قائمة غازات الاحتباس الحراري

إن شركة (أ ب ج) هي المسؤولة عن إعداد قائمة غازات الاحتباس الحراري وفقاً للضوابط المنطبقة^{٢٧}، المطبقة كما هو مبين في الإيضاح (١) المرفق بقائمة غازات الاحتباس الحراري. وتشمل هذه المسؤولية تصميم وتطبيق والحفاظ على رقابة داخلية ذات صلة بإعداد قوائم لغازات الاحتباس الحراري خالية من التحريف الجوهرية، سواء بسبب غش أو خطأ.

[ووفقاً لما تم مناقشته في الإيضاح (١) المرفق بقائمة غازات الاحتباس الحراري،^{٢٨} فإن قياس كمية غازات الاحتباس الحراري يخضع لعدم تأكد ملازم، بسبب عدم اكتمال المعرفة العملية المستخدمة في تحديد عوامل الانبعاثات والقيم اللازمة لتجميع انبعاثات الغازات المختلفة.

الاستقلال وإدارة الجودة

لقد التزمنا بمتطلبات الاستقلال والمتطلبات السلوكية الأخرى الواردة في الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) المعتمد في المملكة العربية السعودية، التي تأسست على المبادئ الأساسية للنزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية الواجبة والسرية والسلوك المهني.

ويطبق المكتب معيار إدارة الجودة (١)^{٢٩}، الذي يتطلب من المكتب تصميم نظام لإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله، بما في ذلك سياسات أو إجراءات

^{٢٦} ينبغي حذف هذه الجملة في حال عدم انطباقها على الارتباط (على سبيل المثال، إذا كان الارتباط للتقرير فقط عن انبعاثات من النطاق ٢ ولم يتم الاستعانة بأي خبراء آخرين).

^{٢٧} [الضوابط المنطبقة] متاحة للتحميل مجاناً من خلال الرابط www.#####.org.

^{٢٨} عند عدم وجود نقاش لعدم التأكد الملازم في الإيضاح (١) المرفق بقائمة غازات الاحتباس الحراري، تُحذف هذه العبارة.

^{٢٩} معيار إدارة الجودة (١) "إدارة الجودة للمكاتب التي تنفذ ارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة"

بشأن الالتزام بالمتطلبات المسلكية والمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة.

مسؤوليتنا

تتمثل مسؤوليتنا في إبداء رأي في قائمة غازات الاحتباس الحراري بناءً على الأدلة التي حصلنا عليها. ولقد قمنا بتنفيذ ارتباط التأكيد المعقول وفقاً لمعييار ارتباطات التأكيد (٣٤١٠) "ارتباطات التأكيد عن قوائم غازات الاحتباس الحراري" المعتمد في المملكة العربية السعودية. ويتطلب ذلك المعيار أن نقوم بالتخطيط لهذا الارتباط وتنفيذه للوصول إلى تأكيد معقول عمّا إذا كانت قائمة غازات الاحتباس الحراري خالية من التحريف الجوهرية.

وينطوي ارتباط التأكيد المعقول وفقاً لمعييار ارتباطات التأكيد (٣٤١٠) على تنفيذ إجراءات للحصول على أدلة بشأن قياس كمية الانبعاثات والمعلومات ذات العلاقة في قائمة غازات الاحتباس الحراري. وتعتمد طبيعة الإجراءات المختارة، وتوقيتها ومداهها، على حكم المحاسب القانوني، بما في ذلك تقييم مخاطر التحريف الجوهرية، سواء بسبب الغش أو الخطأ، في قائمة غازات الاحتباس الحراري. وعند تقييم تلك المخاطر، أخذنا في الحسبان الرقابة الداخلية ذات الصلة بإعداد شركة (أ ب ج) لقائمة غازات الاحتباس الحراري. ويشتمل ارتباط التأكيد المعقول أيضاً على ما يلي:

- تقييم مدى مناسبة استخدام شركة (أ ب ج) [للضوابط / المنطبقة] في ظل الظروف القائمة، المطبقة كما هو مبين في الإيضاح (١) المرفق بقائمة غازات الاحتباس الحراري، كأساس لإعداد قائمة غازات الاحتباس الحراري؛
 - تقويم مدى مناسبة طرق قياس الكميات وسياسات إعداد التقارير المستخدمة، ومدى معقولية التقديرات التي أجرتها شركة (أ ب ج)؛
 - تقويم العرض العام لقائمة غازات الاحتباس الحراري.
- وفي اعتقادنا، فإن الأدلة التي حصلنا عليها كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأي.

الرأي

في رأينا، إن قائمة غازات الاحتباس الحراري للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١١ مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً [للضوابط / المنطبقة] المطبقة كما هو مبين في الإيضاح (١) المرفق بقائمة غازات الاحتباس الحراري.

التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى (ينطبق هذا القسم على بعض الارتباطات فقط)

[يختلف شكل ومحتوى هذا القسم من تقرير التأكيد تبعاً لطبيعة مسؤوليات التقرير الأخرى التي يتحملها المحاسب القانوني].

[توقيع المحاسب القانوني]

[تاريخ تقرير التأكيد]

[عنوان المحاسب القانوني]

المثال التوضيحي (٢):

تتضمن الظروف ما يلي:

- الارتباط هو ارتباط تأكيد محدود.
- لا تحتوي قائمة غازات الاحتباس الحراري للمنشأة على انبعاثات من النطاق (٣).
- لا تحتوي قائمة غازات الاحتباس الحراري للمنشأة على اقتطاعات للانبعاثات.
- لا تحتوي قائمة غازات الاحتباس الحراري على معلومات مقارنة.

التقرير التوضيحي الآتي هو للاسترشاد فقط، ولا يقصد منه أن يكون شاملاً أو أن ينطبق على جميع الحالات.

تقرير التأكيد المحدود للمحاسب القانوني المستقل عن قائمة غازات الاحتباس الحراري لشركة (أ ب ج)

[المخاطبون المعنيون]

تقرير عن قائمة غازات الاحتباس الحراري (هذا العنوان ليس ضرورياً إن كان هذا هو القسم الوحيد)

لقد قمنا بتنفيذ ارتباط تأكيد محدود لقائمة غازات الاحتباس الحراري المرفقة لشركة (أ ب ج) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠، التي تتألف من مخزون الانبعاثات والإيضاحات التفسيرية في الصفحات xx-yy. [وقد قام بتنفيذ هذا الارتباط فريق متعدد التخصصات يضم محاسبين قانونيين في مجال التأكيد ومهندسين وعلماء بيئة].^{٣٠}

مسؤولية شركة (أ ب ج) عن قائمة غازات الاحتباس الحراري

إن شركة (أ ب ج) هي المسؤولة عن إعداد قائمة غازات الاحتباس الحراري وفقاً للضوابط المنطبقة^{٣١}، المطبقة كما هو مبين في الإيضاح (١) المرفق بقائمة غازات الاحتباس الحراري. وتشمل هذه المسؤولية تصميم وتطبيق والحفاظ على رقابة داخلية ذات صلة بإعداد قوائم لغازات الاحتباس الحراري خالية من التحريف الجوهرية، سواء بسبب غش أو خطأ.

[ووفقاً لما تم مناقشته في الإيضاح (١) المرفق بقائمة غازات الاحتباس الحراري]^{٣٢} فإن قياس كمية غازات الاحتباس الحراري يخضع لعدم تأكيد ملازم، بسبب عدم اكتمال المعرفة العملية المستخدمة في تحديد عوامل الانبعاثات والقيم اللازمة لتجميع انبعاثات الغازات المختلفة.

الاستقلال وإدارة الجودة

لقد التزمنا بمتطلبات الاستقلال والمتطلبات السلوكية الأخرى الواردة في الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) المعتمد في المملكة العربية السعودية، التي تأسست على المبادئ الأساسية للنزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية الواجبة والسرية والسلوك المهني.

ويطبق المكتب معيار إدارة الجودة (١)^{٣٣}، الذي يتطلب من المكتب تصميم نظام لإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله، بما في ذلك سياسات أو إجراءات بشأن الالتزام بالمتطلبات السلوكية والمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة.

مسؤوليتنا

تتمثل مسؤوليتنا في إبداء استنتاج تأكيد محدود بشأن قائمة غازات الاحتباس الحراري بناءً على الإجراءات التي قمنا بتنفيذها والأدلة التي حصلنا

^{٣٠} ينبغي حذف هذه الجملة في حال عدم انطباقها على الارتباط (على سبيل المثال، إذا كان الارتباط للتقرير فقط عن انبعاثات من النطاق ٢ ولم يتم الاستعانة بأي خبراء آخرين).

^{٣١} [الضوابط / المنطبقة] متاحة للتحميل مجاناً من خلال الرابط www.#####.org.

^{٣٢} عند عدم وجود نقاش لعدم التأكد الملازم في الإيضاح (١) المرفق بقائمة غازات الاحتباس الحراري، تُحذف هذه العبارة.

^{٣٣} معيار إدارة الجودة (١) "إدارة الجودة للمكاتب التي تنفذ ارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة"

عليها. ولقد قمنا بتنفيذ ارتباط التأكيـد المحدود وفقاً لمعييار ارتباطات التأكيـد (٣٤١٠) "ارتباطات التأكيـد عن قوائم غازات الاحتباس الحراري" المعتمد في المملكة العربية السعودية. ويتطلب ذلك المعيار أن نقوم بالتخطيط لهذا الارتباط وتنفيذه للوصول إلى تأكيـد محدود عما إذا كانت قائمة غازات الاحتباس الحراري خالية من التحريف الجوهرية.

وينطوي ارتباط التأكيـد المحدود الذي يتم تنفيذه وفقاً لمعييار ارتباطات التأكيـد (٣٤١٠) على تقييم مدى مناسبة استخدام شركة (أ ب ج) [للضوابط المنطبقة] في ظل الظروف القائمة كأساس لإعداد قائمة غازات الاحتباس الحراري، وتقييم مخاطر التحريف الجوهرية في قائمة غازات الاحتباس الحراري سواء بسبب الغش أو الخطأ، والاستجابة للمخاطر التي تم تقييمها حسب الحاجة في ظل الظروف القائمة، وتقييم العرض العام لقائمة غازات الاحتباس الحراري. وارتباط التأكيـد المحدود هو ارتباط أقل بكثير في نطاقه من ارتباط التأكيـد المعقول فيما يخص كلاً من إجراءات تقييم المخاطر، بما في ذلك فهم الرقابة الداخلية، والإجراءات التي يتم تنفيذها استجابة للمخاطر التي تم تقييمها.

ولقد استندت الإجراءات التي قمنا بتنفيذها إلى حكمنا المهني واشتملت على توجيه الاستفسارات وملاحظة آليات العمل المنفذة والفحص المادي للوثائق والإجراءات التحليلية وتقييم مدى مناسبة طرق قياس الكميات وسياسات إعداد التقارير والمضاهاة أو المطابقة مع السجلات الأساس.

[[قد يضيف المحاسب القانوني ملخصاً بطبيعة ومدى الإجراءات التي تم تنفيذها التي توفر، بحسب حكم المحاسب القانوني، معلومات إضافية قد تكون ذات صلة بفهم المستخدمين لأساس استنتاج المحاسب القانوني.^{٣٤} وقد تم إيراد القسم التالي بهدف الاسترشاد، وأمثلة الإجراءات المذكورة ليست قائمة شاملة لنوع أو مدى الإجراءات التي قد تكون مهمة لفهم المستخدمين للعمل المنجز.^{٣٥}

بالنظر إلى ظروف الارتباط، فعند تنفيذ الإجراءات المذكورة أعلاه:

- توصلنا، من خلال الاستفسارات، إلى فهم لبيئة الرقابة في شركة (أ ب ج) ونظم المعلومات ذات الصلة بقياس كمية الانبعاثات والتقرير عنها، ولكننا لم نقم بتقييم تصميم أنشطة رقابة يعينها أو نحصل على أدلة بشأن تطبيقها أو نخبر فاعليتها التشغيلية.
- قمنا بتقييم ما إذا كانت طرق شركة (أ ب ج) في إجراء التقديرات تُعد طرقاً مناسبة وما إذا كانت تلك الطرق قد تم تطبيقها على نحو متسق. ولكن لم تتضمن إجراءاتنا اختبار البيانات التي استندت إليها التقديرات أو وضع تقديرات خاصة بنا بشكل منفصل لتقييم تقديرات شركة (أ ب ج) بالمقارنة معها.
- قمنا بإجراء زيارات ميدانية (لثلاثة مواقع) لتقييم مدى اكتمال مصادر الانبعاثات وطرق جمع البيانات والبيانات المصدرية والافتراضات ذات الصلة المطبقة على هذه المواقع. وقد تم اختيار المواقع التي تم تحديدها للاختبار مع الأخذ في الحسبان انبعاثاتها بالمقارنة مع مجموع الانبعاثات ومصادر الانبعاثات والمواقع التي اختيرت في الفترات السابقة. [وتضمنت/ولم تتضمن] إجراءاتنا اختبار نظم المعلومات الخاصة بجمع وتوليد البيانات الخاصة بالمرافق، أو أدوات الرقابة في هذه المواقع.^{٣٦}

وتختلف الإجراءات التي يتم تنفيذها في ارتباط التأكيـد المحدود في طبيعتها وتوقيتها عن ارتباط التأكيـد المعقول، وتكون أقل منها في المدى. وبالتالي، فإن مستوى التأكيـد الذي يتم الوصول إليه في ارتباط التأكيـد المحدود يكون أقل بكثير من التأكيـد الذي كان سيتم الوصول إليه فيما لو قمنا بتنفيذ ارتباط تأكيـد معقول. وعليه، فإننا لا نُبدي أي رأي قائم على تأكيـد معقول بشأن ما إذا كانت قائمة غازات الاحتباس الحراري لشركة (أ ب ج) قد تم إعدادها، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً [للضوابط/المنطبقة] المطبقة كما هو مبين في الإيضاح (١) المرفق بقائمة غازات الاحتباس الحراري.

استنتاج التأكيـد/المحدود

استناداً إلى الإجراءات التي قمنا بتنفيذها والأدلة التي حصلنا عليها، فإنه لم ينم إلى علمنا ما يدعوننا إلى الاعتقاد بأن قائمة غازات الاحتباس الحراري لشركة (أ ب ج) للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١١ لم يتم إعدادها، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً [للضوابط/المنطبقة] المطبقة كما هو مبين في الإيضاح (١) المرفق بقائمة غازات الاحتباس الحراري.

^{٣٤} يتم تلخيص الإجراءات ولكن ليس إلى الدرجة التي تصبح معها غامضة ودون وصفها بطريقة مبالغ فيها أو منمقة أو بطريقة توجي بأنه قد تم الوصول إلى تأكيـد معقول. ومن المهم ألا يعطي وصف الإجراءات انطباعاً بأنه قد تم تنفيذ ارتباط إجراءات متفق عليها، وفي معظم الحالات لن يعطي الوصف تفاصيل خطة العمل بكاملها.

^{٣٥} في التقرير النهائي، يتم حذف هذه الفقرة التوضيحية.

^{٣٦} يتم حذف هذا القسم إذا استنتج المحاسب القانوني أنه لا حاجة، في ظل ظروف الارتباط، إلى التوسع في المعلومات المتعلقة بالإجراءات التي تم تنفيذها.

التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى (ينطبق هذا القسم على بعض الارتباطات فقط)

[يختلف شكل ومحتوى هذا القسم من تقرير التأكيد تبعاً لطبيعة مسؤوليات التقرير الأخرى التي يتحملها المحاسب القانوني.]

[توقيع المحاسب القانوني]

[تاريخ تقرير التأكيد]

[عنوان المحاسب القانوني]

Copyright	حقوق التأليف والنشر
“This Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2023-2024 Edition of the International Auditing and Assurance Standards Board published by the International Federation of Accountants in August 2024 in the English language, has been translated into Arabic by the Saudi Organization for Chartered and Professional Accountants in March 2025, and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2023-2024 Edition was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with “Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants.” The approved text of the Handbook is that published by IFAC in the English language. IFAC assumes no responsibility for the accuracy and completeness of the translation or for actions that may ensue as a result thereof.	“قامت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين في مارس ٢٠٢٥ بإعداد الترجمة العربية لكتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة، طبعة عام ٢٠٢٣-٢٠٢٤ التي أصدرها مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد، ونشرها الاتحاد الدولي للمحاسبين في أغسطس ٢٠٢٤ باللغة الإنجليزية. وتم إعادة نشر هذا الكتاب بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. وقد نظر الاتحاد الدولي للمحاسبين في آلية ترجمة هذا الكتاب، والذي تمت ترجمته وفقاً لسياسة الاتحاد المنشورة بعنوان “بيان السياسات: سياسة ترجمة مطبوعات الاتحاد الدولي للمحاسبين”. والنسخة المعتمدة من هذا الكتاب هي النسخة التي أصدرها الاتحاد الدولي للمحاسبين باللغة الإنجليزية. ولا يتحمل الاتحاد الدولي للمحاسبين أية مسؤولية عن دقة واكتمال الترجمة أو عن التصرفات التي قد تنشأ نتيجة لها.
English language text of the Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements © 2024 by IFAC. All rights reserved.	حقوق التأليف والنشر للنص الإنجليزي من كتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة © لعام ٢٠٢٤ محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.
Arabic language text of the Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements © 2025 by IFAC. All rights reserved.	حقوق التأليف والنشر للنص العربي من كتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة © لعام ٢٠٢٥ محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.
Original title: [Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2023-2024 Edition] ISBN: [978-1-60815-573-6]	العنوان الأصلي: [Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2023-2024 Edition] ISBN: [978-1-60815-573-6]
Contact Permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of this document.”	اتصل على permission@ifac.org للحصول على إذن بإعادة النشر أو التخزين أو النقل أو أي استخدامات أخرى مماثلة لهذا المستند.”