

معيار القوائم المالية المستقبلية

لجنة معايير المراجعة

رجب ١٤٢٣ هـ

سبتمبر ٢٠٠٢ م

تركت هذه الصفحة فارغة

تقديم :

تُعَدُّ المحاسبة من الأدوات المهمة التي تساعد على ضبط أعمال المنشآت بأنواعها المختلفة وتساعد القائمين عليها على اتخاذ القرارات الصائبة التي تكفل استمرار تلك المنشآت ومساهمتها في تقوية وتدعيم الاقتصاد الوطني ، ولذا قامت وزارة التجارة بدراسة مستفيضة بغرض تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة انتهت بصور المرسوم الملكي الكريم رقم م/١٢ وتاريخ ١٣/٥/١٤١٢ هـ الذي تمت بموجبه الموافقة على نظام المحاسبين القانونيين والذي ينص في مادته التاسعة عشرة على إنشاء الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ؛ وهي هيئة تعمل تحت إشراف وزارة التجارة للنهوض بمهنة المحاسبة والمراجعة وكل ما من شأنه تطوير هذه المهنة والارتقاء بمستواها. ومن ذلك ما تقضي به الفقرة (١) من المادة (١٩) من نظام المحاسبين القانونيين وهو أن من أغراض الهيئة مراجعة وتطوير واعتماد معايير المحاسبة.

وفي ضوء ذلك قرر مجلس إدارة الهيئة تشكيل لجنة (لجنة معايير المراجعة) تتولى إعداد وتطوير معايير المراجعة التي يتعين على المنشآت على اختلاف أشكالها النظامية أو نشاطها الذي تباشره ، الالتزام بها عند إعداد القوائم المالية لتلك المنشآت. وأن يلتزم عند إعداد المعايير بلائحة إعداد معايير المراجعة وتعديلها التي تم اعتمادها من قبل مجلس إدارة الهيئة بالقرار رقم ١/٢/٣ وتاريخ ١٥/٥/١٤١٤ هـ الموافق ٣٠/١٠/١٩٩٣ م.

ونظرا لأهمية موضوع القوائم المالية المستقبلية رأت اللجنة إعداد معيار تفصيلي بهذا الموضوع وكلفت الأمانة العامة بإعداد مشروع المعيار ، وقامت اللجنة بمناقشة مشروع المعيار والدراسة المرفقة بمشروع المعيار خلال عدة اجتماعات. وقام المستشار بإعادة صياغة مشروع المعيار والدراسة في ضوء الملاحظات المقدمة. وبعد اعتمادها من اللجنة تم إرسالها لذوي الاهتمام والاختصاص وطلب منهم تزويد الهيئة بما لديهم من ملاحظات ، كما تمت مناقشة مشروع المعيار في لقاء مفتوح حضره عدد من ذوي الاهتمام والاختصاص بمهنة المحاسبة والمراجعة من مهنيين ومسؤولين حكوميين وأكاديميين ورجال أعمال ، وقامت اللجنة بدراسة ما ورد من ملاحظات وتعديل مشروع المعيار بالملاحظات التي أخذ بها ؛ ويعرضه على مجلس إدارة الهيئة صدر عن المجلس قرار برقم ٥/٢/٢٠١٤ وتاريخ ١٤/٧/١٤٢٣ هـ الموافق ٢١/٩/٢٠٠٢ م قضى باعتماد المعيار.

والله الموفق ،،،

الأمين العام

يوسف محمد المبارك

تركت هذه الصفحة فارغة

فهرس معيار القوائم المالية المستقبلية

<u>الصفحة</u>	<u>الموضوع</u>
	<u>المعيار :</u>
١٤٠٧	١ - نطاق المعيار
١٤٠٧	٢ - هدف المعيار
١٤٠٧	٣ - نص المعيار
١٤٣٠	٤ - التعاريف
١٤٣٥	٥ - سريان المعيار
١٤٣٧	- النماذج
	<u>الدراسة المرفقة بالمعيار :</u>
١٤٥٣	١ - مقدمة
١٤٥٥	٢ - الحاجة إلى المعيار
١٤٥٦	٣ - المتطلبات النظامية
١٤٥٧	٤ - متطلبات إعداد وعرض قوائم مالية مستقبلية
١٤٥٨	١/٤ متطلبات إعداد قوائم مالية مستقبلية
١٤٦٢	٢/٤ متطلبات عرض قوائم مالية مستقبلية
	٥ - المعايير المماثلة الصادرة عن الجهات المهنية الأخرى :
١٤٦٧	١/٥ المعيار الأمريكي
١٥١٠	٢/٥ المعيار الدولي
١٥١٩	٦ - تقرير مجموعة أسواق رأس المال الدولية (أكتوبر ١٩٩٨)
١٥٢٣	٧ - الدراسة المقارنة
١٥٧٩	- المصطلحات الأجنبية المهمة

تركت هذه الصفحة فارغة

معيار القوائم المالية المستقبلية

١ - نطاق المعيار :

١/١ يحدد هذا المعيار المتطلبات التي يتعين على المحاسب القانوني الالتزام بها عند فحص أو تجميع قوائم مالية مستقبلية أو تطبيق إجراءات متفق عليها على هذه القوائم. وعند فحص أو تجميع أو تطبيق إجراءات متفق عليها على قوائم مالية مستقبلية جزئية.

(الفقرة ١.٠.١)

٢/١ لا يوفر هذا المعيار معايير أو إجراءات لعمليات تتضمن قوائم مالية مستقبلية تستخدم فقط فيما يتعلق بخدمات تأييد قضائية. وعلى الرغم من ذلك ، فإنه يوفر للمحاسب القانوني إرشادات تساعد في نواحي كثيرة لهذه العمليات ويمكن الرجوع إليه كإرشادات مفيدة في مثل هذه العمليات.

(الفقرة ١.٠.٢)

٣/١ يؤثر مفهوم الأهمية النسبية على تطبيق أحكام هذا المعيار على قوائم مالية مستقبلية ، كما تؤثر الأهمية النسبية على تطبيق معايير المراجعة المتعارف عليها ، على قوائم مالية تاريخية.

(الفقرة ١.٠.٣)

٤/١ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد في الدراسة المرفقة به.

(الفقرة ١.٠.٤)

٢ - هدف المعيار :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد الإجراءات التي يجب على المحاسب القانوني القيام بها عند قيامه بعمليات فحص أو تجميع قوائم مالية مستقبلية ، أو تطبيق إجراءات متفق عليها على هذه القوائم ، وعند فحص أو تجميع أو تطبيق إجراءات متفق عليها على قوائم مالية مستقبلية جزئية.

(الفقرة ١.٠.٥)

٣ - نص المعيار :

تعد القوائم المالية المستقبلية بغرض الاستخدام العام أو الاستخدام المحدود ، ويبين مايلي الأمور التي يتعين على المحاسب القانوني أخذها في الاعتبار عند تقديم خدمات

فحص أو تجميع قوائم مالية مستقبلية أو تطبيق إجراءات متفق عليها على هذه القوائم :

١/٣ فحص قوائم مالية مستقبلية :

١/١/٣ يشمل فحص القوائم المالية المستقبلية ما يلي :

- أ - تقويم إعداد وعرض القوائم المالية المستقبلية أخذاً في الاعتبار متطلبات إعداد وعرض القوائم المالية المستقبلية الواردة في الدراسة المرفقة بهذا المعيار.
- ب- تقويم أدلة الإثبات وقرائنه التي تؤيد الافتراضات التي أعدت على أساسها القوائم المالية المستقبلية.
- ج- إصدار تقرير فحص ، يقرر المحاسب القانوني بموجبه :
 - ما إذا كانت القوائم المالية المستقبلية قد تم عرضها والإفصاح عنها وفق متطلبات هذا المعيار.
 - أن الافتراضات التي أعد على أساسها التوقع المالي توفر ، في رأي المحاسب القانوني ، أساساً معقولاً لتوقعات الطرف المسئول.
 - أن الافتراضات التي أعد على أساسها التصور المالي توفر أساساً معقولاً لتصور الطرف المسئول في ضوء الحالات الافتراضية.

(الفقرة ١٠٦)

٢/١/٣ يجب على المحاسب القانوني الالتزام بمعايير التأهيل والاستقلال والعناية المهنية الواجبة ، ومعايير العمل الميداني ، ومعايير التقارير الواردة بمعيار فحص التأكيدات عند قيامه بعملية فحص لقوائم مالية مستقبلية.

(الفقرة ١٠٧)

٣/١/٣ يجب على المحاسب القانوني إعداد خطة عمل تبين نطاق العمل المتوقع وكيفية القيام بها. ولإعداد هذه الخطة يجب الحصول على المعلومات الكافية التي تمكنه من الفهم الكافي للأحداث والعمليات والممارسات التي تؤثر في القوائم المالية المستقبلية. وأن يأخذ في الاعتبار العوامل التالية:

- أ - المعلومات المالية التي تضمنتها القوائم المالية التاريخية.
- ب- نوع القوائم المالية المستقبلية والمعايير والسياسات المحاسبية التي ستستخدم لإعدادها.

- ج- المستوى المتوقع لمخاطر فحص التأكيدات المرتبط بالقوائم المالية المستقبلية.
- د - التقديرات الأولية لمستويات الأهمية النسبية.
- هـ- بنود القوائم المالية المستقبلية التي قد تتطلب تعديلا أو تسوية.
- و- الظروف التي قد تتطلب من المحاسب القانوني تغيير إجراءات الفحص أو التوسع فيها.
- ز - معرفة طبيعة أعمال المنشأة والصناعة التي تنتمي إليها.
- ح - خبرة إدارة المنشأة في إعداد قوائم مالية مستقبلية.
- ط - مدى طول الفترة التي تغطيها القوائم المالية المستقبلية.
- ي - إجراءات إعداد القوائم المالية المستقبلية.

(الفقرة ١٠٨)

٤/١/٣ يجب أن يحصل المحاسب القانوني على معلومات عن طبيعة أعمال المنشأة ، والمعايير والسياسات المحاسبية والعوامل الأساسية التي يتوقع أن تعتمد عليها النتائج المالية المستقبلية. ويجب على المحاسب القانوني أن يركز على عدد من الأمور منها :

- أ - مدى توافر الموارد المتاحة للتشغيل وتكلفتها ، ومنها المواد الخام ، الموارد البشرية ، التمويل القصير أو الطويل الأجل ، والأصول الثابتة.
- ب- طبيعة وأحوال الأسواق التي تباع فيها المنشأة بضائعها أو تقدم إليها خدماتها ، بما في ذلك أسواق المستهلك الأخير إذا كانت المنشأة تباع إلى أسواق وسيطة.
- ج - العوامل المرتبطة بالصناعة ، بما في ذلك حساسية الصناعة للظروف الاقتصادية ، السياسات المحاسبية ، الجوانب التقنية ، وأي متطلبات رقابية محددة.
- د - نتائج الأداء السابق بما في ذلك اتجاهات الإيرادات والتكاليف ، ومعدل دوران الأصول ، وحجم الطاقة الإنتاجية واستخداماتها ، والسياسات التي أقرتها الإدارة.

(الفقرة ١٠٩)

إجراءات فحص قوائم مالية مستقبلية :

٥/١/٣ يجب على المحاسب القانوني توثيق التفاهم الذي تم الاتفاق عليه بشأن الخدمة التي سيقدمها ، ويتم التوثيق عادة من خلال خطاب اتفاق أو غيره من الوثائق ، ويجب أن يشمل ذلك أهداف العملية ، ومسئوليات الطرف المسئول ، ومسئوليات المحاسب القانوني ، وأي قيود على عملية الفحص. فإذا كان الطرف المسئول هو شخص آخر بخلاف العميل ، فيجب على المحاسب القانوني أن يتوصل إلى تفاهم مع كل من العميل والطرف المسئول ، ويجب أن يشمل هذا التفاهم أيضاً مسئوليات العميل ، ويلزم توثيق هذا التفاهم. فإذا اعتقد المحاسب القانوني أنه لم يصل إلى تفاهم مع العميل فيجب عليه عدم قبول العملية أو القيام بها.

(الفقرة ١١٠)

٦/١/٣ يجب على المحاسب القانوني عند فحص قوائم مالية مستقبلية أن يختار من جميع الإجراءات المتاحة المجموعة التي تقلل من مخاطر الفحص إلى مستوى ملائم. ويتوقف عمق إجراءات الفحص التي يجب أن يقوم بها المحاسب القانوني على عدد من الاعتبارات منها :

- أ - طبيعة المعلومات وأهميتها للقوائم المالية المستقبلية ككل.
- ب- احتمال وجود بيانات مخالفة للواقع.
- ج- المعلومات التي تم الحصول عليها خلال العملية الحالية والعمليات السابقة.
- د - مدى كفاءة الطرف المسئول عن إعداد القوائم المالية المستقبلية.
- هـ- مدى تأثير القوائم المالية المستقبلية بالأحكام الشخصية التي يتخذها الطرف المسئول ، ومنها اختياره للافتراضات التي تعد على أساسها القوائم المالية المستقبلية.
- و- مدى كفاية ودقة المعلومات التي اعتمد عليها الطرف المسئول.

(الفقرة ١١١)

٧/١/٣ يجب على المحاسب القانوني الحصول على أدلة الإثبات وقرائنه الكافية لتأييد رأيه حول القوائم المالية المستقبلية. وتعتبر الأدلة والقرائن المؤيدة للافتراضات كافية عند فحص توقع مالي ، إذا كانت أغلب المعلومات الواردة في القوائم المالية المستقبلية تؤيد كل فرض من الفروض المهمة.

كما تعتبر الأدلة والقرائن المؤيدة للافتراضات كافية عند فحص تصور مالي ، إذا كانت أغلب المعلومات الواردة في القوائم المالية المستقبلية تؤيد كل فرض من الفروض المهمة في ضوء الحالات الافتراضية. أما في حالة التصور المالي المرتبط بعرض حالة أو طريقة للتصرف ليس من الضروري تحققها (الوضع الافتراضي) ، فلا يحتاج المحاسب القانوني إلى الحصول على أدلة وقرائن لهذه الأوضاع الافتراضية ، إلا أنه يجب عليه أن يأخذ في اعتباره ما إذا كانت الأوضاع الافتراضية متسقة مع الغرض من القوائم المالية المعروضة.

(الفقرة ١١٢)

ويجب على المحاسب القانوني عند تقويم أدلة الإثبات وقرائنه ، المؤيدة للافتراضات أن يأخذ في اعتباره ما يلي :

أ - تقويم مدى كفاية ومناسبة مصادر المعلومات المتعلقة بالافتراضات التي أعدت على أساسها القوائم المالية المستقبلية ، من خارج المنشأة أو داخلها ، ومن أمثلة المصادر الخارجية : المطبوعات الحكومية ، المطبوعات المتعلقة بصناعة معينة ، التوقعات الاقتصادية ، الأنظمة الحالية أو المقترحة ، والتقارير عن التغييرات التقنية. ومن أمثلة المصادر الداخلية : الموازنات ، حقوق الاختراع واتفاقيات الامتياز ، أوامر الشراء التي لم يتم توريدها إلى العملاء، اتفاقيات الديون ، وقرارات مجلس الإدارة المتعلقة بخطط المنشأة.

ب- ما إذا كانت الافتراضات متسقة مع المصادر التي استمدت منها.

ج- ما إذا كانت الافتراضات متسقة مع بعضها الآخر.

د - ما إذا كانت المعلومات المالية التاريخية والبيانات الأخرى التي تم على أساسها وضع الافتراضات ، على درجة كافية لتحقيق الثقة في هذه المعلومات. ويمكن تحقيق ذلك من خلال الاستفسار والقيام بالإجراءات التحليلية أو الإجراءات الأخرى التي ربما تم إكمال بعضها في عمليات مراجعة سابقة أو في فحص محدود لقوائم مالية تاريخية.

هـ- يجب على المحاسب القانوني النظر في البيانات التاريخية الواردة ضمن قوائم مالية تاريخية (إن وجدت) ومقارنتها بالنتائج المستقبلية عن نفس المدة ، وإذا كانت القوائم المالية المستقبلية تتضمن مثل هذه النتائج المالية التاريخية ، وكانت هذه المدة ذات شأن بالنسبة إلى العرض ككل ، فيجب على المحاسب القانوني القيام بعملية فحص

محدود للمعلومات التاريخية وفقا لما تتطلبه المعايير المهنية ذات العلاقة.

و- ما إذا كانت المعلومات المالية التاريخية والبيانات الأخرى التي تم على أساسها وضع الافتراضات قابلة للمقارنة خلال المدد المحددة ، أو ما إذا كانت الآثار الناتجة عن عدم القابلية للمقارنة قد أخذت في الحسبان عند وضع الافتراضات.

ز- ما إذا كانت الحجج المنطقية أو النظرية التي أخذت في الاعتبار ، مقارنة مع البيانات المؤيدة للافتراضات ، معقولة.

(الفقرة ١١٣)

٨/١/٣ يجب على المحاسب القانوني عند تقويم إعداد وعرض القوائم المالية المستقبلية ، القيام بالإجراءات اللازمة التي تمكنه من التوصل إلى تأكيد معقول حيال ما يلي :

- أ - أن القوائم المعروضة تعكس الافتراضات المحددة.
- ب- دقة العمليات الحسابية والرياضية التي تم القيام بها لترجمة الافتراضات إلى قوائم مالية مستقبلية.
- ج - اتساق الافتراضات بعضها مع بعض ، ومع المعلومات المعروضة.
- د - أن السياسات المحاسبية المستخدمة في توقع مالي متسقة مع السياسات المحاسبية المتوقع استخدامها في القوائم المالية التاريخية التي تغطي المدة المستقبلية ، والسياسات المحاسبية المستخدمة في أقرب قوائم مالية تاريخية ، إن وجدت.
- هـ- أن السياسات المحاسبية المستخدمة في تصور مالي متسقة مع السياسات المحاسبية المتوقع استخدامها في المدة المستقبلية ومع السياسات المستخدمة في أقرب قوائم مالية تاريخية -إن وجدت- أو أنها متسقة مع الغرض من القوائم المعروضة.
- و- أن عرض القوائم المالية المستقبلية يتفق مع متطلبات هذا المعيار.
- ز- أن الإفصاح عن الافتراضات تم بكفاية ، وبما يتفق مع متطلبات هذا المعيار.

(الفقرة ١١٤)

٩/١/٣ يجب على المحاسب القانوني أن يقرر ما إذا كانت القوائم المالية المستقبلية ، بما في ذلك الإفصاح المرتبط بها ، يجب أن تعدل نتيجة أحد الأمور التالية :

أ - وجود أخطاء حسابية.

ب- عدم معقولية الافتراضات التي أعدت على أساسها القوائم المالية المستقبلية أو عدم اتساق بعضها مع بعض ، أو مع المعلومات المعروضة.

ج- عدم ملاءمة العرض أو تكامله.

د- عدم كفاية الإفصاح.

(الفقرة ١١٥)

١٠/١/٣ يجب على المحاسب القانوني أن يحصل على خطاب الإفصاح العام من الطرف المسئول يوضح فيه مسئوليته عن القوائم المعروضة والافتراضات التي أعدت على أساسها القوائم المالية المستقبلية. ويجب أن يوقع خطاب الإفصاح العام من قبل الأشخاص المفوضين لدى الطرف المسئول الذين يعتقد المحاسب القانوني أنهم مسئولون عن الأمور التي يشملها خطاب الإفصاح العام والمعلومات المعروضة ، وأنهم على علم بتلك الأمور والمعلومات سواءً أكان ذلك بطريق مباشر أو غير مباشر.

(الفقرة ١١٦)

١١/١/٣ ويجب أن يحتوي خطاب الإفصاح العام المرتبط بعملية "توقع مالي" على بيان بأن التوقع المالي ، وفق اعتقاد الطرف المسئول وأفضل معلومات متاحة له ، يعرض المركز المالي المتوقع ، ونتائج الأعمال ، والتدفق النقدي عن مدة التوقع وأن التوقع يبرز حكم الطرف المسئول - بناء على الظروف الحالية - للأحوال المتوقعة وتصرفاته المتوقعة. وإذا كان التوقع يحتوي على مدى ، فيجب أن يحوي خطاب الإفصاح العام بياناً يؤكد أنه وفق اعتقاد الطرف المسئول وأفضل معلومات متاحة له ، فإن البند أو البنود موضوع الفرض من المتوقع أن تقع فعلاً داخل المدى وأن المدى لم يتم اختياره بطريقة منحازة أو مضللة.

(الفقرة ١١٧)

١٢/١/٣ ويجب أن يحتوي خطاب الإفصاح العام المرتبط بعملية "تصور مالي" ، على بيان بأن التصور المالي ، وفق اعتقاد الطرف المسئول وأفضل معلومات متاحة له ، يعرض المركز المالي المتوقع ، ونتائج الأعمال ، والتدفق النقدي لمدة التصور في ضوء الحالات الافتراضية ، وأن التصور

- المالي يعكس حكم الطرف المسئول - بناء على الظروف الحالية - للأحوال المتوقعة وتصرفاته المتوقعة بفرض تحقق الأحداث الافتراضية. كما يجب أن يشمل خطاب الإفصاح العام المرتبط بعملية تصور مالي ما يلي :
- أ - أن يحدد الحالات الافتراضية وأن يصف القيود على منفعة العرض.
- ب- أن يذكر أن الافتراضات ملائمة.
- ج- إذا كانت الحالات الافتراضية غير منتظرة الحدوث ، فيجب أن ينص خطاب الإفصاح العام صراحة على هذا الأمر.
- د- إذا كان التصور يحتوي على مدى ، فيجب أن يبين خطاب الإفصاح العام أنه ، وفق اعتقاد الطرف المسئول وأفضل معلومات متاحة له، وفي ضوء الحالات الافتراضية ، فإن البند أو البنود موضوع الفرض من المتوقع أن تقع فعلا داخل المدى وأن المدى لم يتم اختياره بطريقه منحازة أو مضللة.

(الفقرة ١١٨)

التقارير عن فحص قوائم مالية مستقبلية :

- ١٣/١/٣ يجب أن يحتوي تقرير المحاسب القانوني عن فحص قوائم مالية مستقبلية على ما يلي :
- أ - عنوان يشمل عبارة "فحص قوائم مالية مستقبلية" وتحديد نوع التحفظ (إن وجد).
- ب- اسم أو أسماء من يوجه إليهم التقرير.
- ج- فقرة تحدد نطاق الفحص تشتمل ، كحد أدنى ، على المعلومات التالية :
- تحديد العمل الذي قام به المحاسب القانوني (توقع أو تصور مالي) وتحديد القوائم المالية المستقبلية التي شملها الفحص.
 - مسئولية الطرف المسئول عن إعداد القوائم المالية المستقبلية.
 - إيضاح أن فحص القوائم المالية المستقبلية قد تم وفقا لمتطلبات هذا المعيار.
 - ما إذا كان المحاسب القانوني قد تمكن من تطبيق إجراءات الفحص التي رأى ضرورتها.
 - ما إذا كان المحاسب القانوني قد توصل إلى درجة قناعة معقولة تمكنه من إبداء الرأي في القوائم المالية المستقبلية بناء على عملية الفحص التي قام بها.

د- فقرة يعبر بموجبها المحاسب القانوني عن رأيه ببيان فيها ما إذا كانت القوائم المالية المستقبلية تم عرضها والإفصاح عنها وفقا لمتطلبات العرض والإفصاح المبينة في الدراسة المرفقة بهذا المعيار، وأن الافتراضات التي بنيت عليها هذه القوائم توفر أساسا معقولا للتوقعات أو للتصورات المالية في ضوء الحالات الافتراضية.

هـ- فقرة أفت انتباه ببيان بموجبها المحاسب القانوني ما يلي :

- أن النتائج المالية المستقبلية قد لا يمكن تحققها.

- أن المحاسب القانوني غير مسئول عن تحديث تقريره نتيجة أحداث أو ظروف قد تحدث بعد تاريخ التقرير.

و- إذا كانت القوائم المالية المستقبلية تمثل "تصورا ماليا"، فيجب ، إضافة إلى ما ورد أعلاه ، أن يبين المحاسب القانوني في تقريره ما إذا كانت الافتراضات التي أعد على أساسها التصور المالي توفر أساسا معقولا للتصور المالي في ضوء الحالات الافتراضية. وأن يوضح تقريره الغرض الخاص الذي أعد التصور المالي من أجله ، مع اشتماله على فقرة مستقلة تقصر استخدام التقرير على المستخدمين المستفيدين منه.

ز- إذا كانت النتائج المتوقعة لواحد أو أكثر من الافتراضات التي أعد الطرف المسئول على أساسها القوائم المالية المستقبلية ، تتراوح بين حدين ، فيجب على المحاسب القانوني أن يلفت الانتباه إلى هذا الأمر في فقرة مستقلة ، يوضح بموجبها أن الطرف المسئول قد اختار إظهار النتائج المتوقعة لواحد أو أكثر من الافتراضات بحيث تتراوح بين حدين.

(الفقرة ١١٩)

تحفظات المحاسب القانوني :

١٤/١/٣ إذا توصل المحاسب القانوني إلى وجود أوجه قصور مهمة بسبب عدم الالتزام بمتطلبات العرض والإفصاح التي يتطلبها هذا المعيار ، فيجب عليه ما يلي :

- بيان جميع أوجه القصور في فقرة مستقلة تتبع فقرة نطاق الفحص ، ويجب أن تعنون هذه الفقرة بكلمة (التحفظ). ويبين المحاسب القانوني في هذه الفقرة جميع أسباب التحفظ ويصف أوجه الانحراف عن متطلبات العرض والإفصاح التي يتطلبها هذا المعيار.

- إصدار رأي متحفظ أو رأي معارض أو الامتناع عن إبداء الرأي وذلك في فقرة مستقلة تتبع فقرة التحفظ ، ويجب أن تظهر هذه الفقرة بكل وضوح رأي المحاسب القانوني ، أو ما يفيد عدم تمكنه من إبداء الرأي. ويجب أن تعنون هذه الفقرة بعنوان "رأي متحفظ" أو "رأي معارض" أو "الامتناع عن إبداء الرأي" حسب درجة التحفظ.

(الفقرة ١٢٠)

١٥/١/٣ يجب أن يصدر المحاسب القانوني رأيا معارضا ، إذا :

- أ - تبين له أن واحدا أو أكثر من الافتراضات المهمة لا توفر أساسا معقولا للتوقع المالي أو للتصور المالي في ضوء الحالات الافتراضية التي تحكمه.
- ب- تبين وجود انحراف في القياس.
- ج- تبين أن القوائم المالية المستقبلية لا تفصح عن الافتراضات التي يرى المحاسب القانوني أهمية الإفصاح عنها.

(الفقرة ١٢١)

١٦/١/٣ يجب على المحاسب القانوني أن يمتنع عن إبداء الرأي إذا تأثر فحصه نتيجة لقصور في نطاق الفحص منعه من القيام بواحد أو أكثر من الإجراءات التي يعتبرها ضرورية ، ويجب أن يصف في تقريره أوجه القصور هذه.

(الفقرة ١٢٢)

١٧/١/٣ عندما يريد المحاسب القانوني لفت الانتباه إلى أحد الأمور المتعلقة بالقوائم المالية المستقبلية ، إلا أنه قرر إصدار رأي مطلق ، ففي هذه الحالة يجب عليه بيان الأمور التي يريد لفت الانتباه إليها في فقرة مستقلة ، وتعنون هذه الفقرة بعنوان (لفت انتباه).

(الفقرة ١٢٣)

١٨/١/٣ يجب ألا يذكر المحاسب القانوني في تقريره ما يفيد استخدامه لعمل محاسب قانوني آخر ، وإن كان الفحص مشتركا فيجب على المحاسبين القانونيين توقيع تقرير الفحص مجتمعين.

(الفقرة ١٢٤)

١٩/١/٣ يجوز أن تُضمّن القوائم المالية المستقبلية في وثيقة تحتوي على قوائم مالية تاريخية وتقرير المحاسب القانوني عنها. كما يجوز تلخيص القوائم المالية التاريخية التي تظهر في الوثيقة وعرضها مع القوائم المالية

المستقبلية لأغراض المقارنة ، شريطة الالتزام بالمتطلبات الواردة في معيار التقارير الخاصة ذات العلاقة بالتقارير عن قوائم مالية ملخصة.

(الفقرة ١٢٥)

٢٠/١/٣ عندما يكون فحص المحاسب القانوني للقوائم المالية المستقبلية جزءاً من عملية أوسع ؛ مثل دراسة جدوى أو شراء منشأة قائمة ، يفضل التوسع في تقرير فحص القوائم المالية المستقبلية ليصف العملية بأكملها.

(الفقرة ١٢٦)

تأريخ تقرير الفحص :

٢١/١/٣ يجب أن يؤرخ تقرير المحاسب القانوني بتاريخ اليوم الذي أنهى فيه تنفيذ إجراءات الفحص.

(الفقرة ١٢٧)

٢/٣ تجميع قوائم مالية مستقبلية :

١/٢/٣ يشمل تجميع القوائم المالية المستقبلية ما يلي :

- أ - القيام بإجراءات التجميع وفق ما يتطلبه هذا المعيار.
- ب- قراءة القوائم المالية المستقبلية في ضوء الافتراضات المهمة والسياسات المحاسبية التي أعدت على أساسها ، على أن تأخذ في الاعتبار ما إذا كانت هذه القوائم قد تم عرضها وفقاً لمتطلبات العرض التي ينص عليها هذا المعيار.
- ج- القيام بالعمليات الحسابية والرياضية اللازمة لإعداد القوائم المالية المستقبلية بناء على افتراضات الطرف المسئول.
- د- إصدار تقرير تجميع.

ويتعين ملاحظة أنه لا يقصد من عملية تجميع قوائم مالية مستقبلية إضفاء ثقة على هذه القوائم أو الافتراضات التي بنيت عليها هذه القوائم ؛ نظراً لأن الطبيعة المحدودة لإجراءات المحاسب القانوني لا توفر ثقة بأن المحاسب القانوني سيصبح مدركاً لأمر مهم كان سيتم الإفصاح عنها فيما لو استخدمت إجراءات أوسع نطاقاً ؛ ومثال ذلك ، الإجراءات التي يتم القيام بها في عملية فحص لقوائم مالية مستقبلية.

(الفقرة ١٢٨)

٢/٢/٣ يجب على المحاسب القانوني الالتزام بمعايير التأهيل والعناية المهنية الواجبة ، ومعايير العمل الميداني ، الواردة بمعيار فحص التأكيدات عند قيامه بعملية تجميع قوائم مالية مستقبلية. وباستثناء عدم الجمع بين مراجعة الحسابات وتقديم خدمة تجميع قوائم مالية مستقبلية ، لا يتعين أن يكون المحاسب القانوني مستقلا عند قيامه بتجميع قوائم مالية مستقبلية ، شريطة أن يفصح عن عدم استقلاله في تقريره.

(الفقرة ١٢٩)

٣/٢/٣ يجب على المحاسب القانوني عدم تجميع قوائم مالية مستقبلية ، إلا إذا تضمنت هذه القوائم إفصاحا كافيا عن ملخص الافتراضات المهمة التي أعدت على أساسها القوائم المالية المستقبلية. وإذا كانت القوائم المالية تمثل تصورا ماليا ، يجب على المحاسب القانوني عدم تجميع القوائم المالية المستقبلية ، إلا إذا تضمنت تحديدا للحالات أو الأوضاع الافتراضية، ووصفا للقيود على منفعة القوائم المعروضة.

(الفقرة ١٣٠)

٤/٢/٣ يجب على المحاسب القانوني أن يكون على درجة كافية من المعرفة بالصناعة والمعايير والممارسات المحاسبية المستخدمة في الصناعة التي تزاوّل أو ستزاوّل فيها المنشأة عملياتها بالقدر الذي يمكنه بشكل ملائم من تجميع قوائم مالية مستقبلية لمنشأة أخرى تزاوّل النشاط ذاته.

(الفقرة ١٣١)

٥/٢/٣ يجب على المحاسب القانوني أن يحصل على معلومات عامة عن طبيعة عمليات المنشأة القائمة فعلا ، أو المنتظر إنشاؤها ، والعوامل الأساسية التي ينتظر أن تعتمد عليها نتائج عمليات المنشأة المستقبلية.

(الفقرة ١٣٢)

إجراءات تجميع قوائم مالية مستقبلية

٦/٢/٣ يجب على المحاسب القانوني عند تجميع قوائم مالية مستقبلية القيام بالإجراءات التالية :

أ - التوصل إلى تفاهم مع العميل حول عملية التجميع التي سيقوم بها، ويلزم أن يوثق هذا التفاهم كتابة. ويجب أن يشمل ذلك أهداف العملية ، ومسئولية الطرف المسؤول ، ومسئولية المحاسب القانوني وأي قيود على عملية التجميع.

(الفقرة ١٣٣)

ب- الاستفسار عن السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية المستقبلية ، ويشمل ذلك :

أ - مقارنة السياسات المحاسبية المستخدمة لإعداد قوائم مالية مستقبلية لمنشأة قائمة بالسياسات المستخدمة في إعداد القوائم المالية للمنشأة عن مدد سابقة ، والاستفسار عما إذا كانت هذه السياسات هي نفسها المتوقع استخدامها في القوائم المالية للمدد المستقبلية.

ب- مقارنة السياسات المحاسبية المتخصصة في الصناعة (إن وجدت) المستخدمة في إعداد القوائم المالية للمنشأة المتوقع إنشاؤها ، أو المنشآت التي تم إنشاؤها ولكنها لم تبدأ أعمالها بعد، مع السياسات المحاسبية السائد استخدامها في الصناعة، والاستفسار عما إذا كانت السياسات المستخدمة في القوائم المالية المستقبلية هي السياسات المتوقع استخدامها عندما تبدأ المنشأة عملياتها بعد إنشائها.

(الفقرة ١٣٤)

٧/٢/٣ الاستفسار عن كيفية تحديد الطرف المسئول للأمر المهمة التي تتوقف عليها النتائج المستقبلية للمنشأة (العوامل الأساسية) وكيفية توصله إلى الافتراضات المرتبطة بها.

(الفقرة ١٣٥)

٨/٢/٣ الحصول على قائمة بافتراضات إدارة المنشأة المهمة التي تعتبر أساسا للقوائم المالية المستقبلية ، والنظر فيما إذا كان هناك أي نقص واضح فيها في ضوء العوامل الأساسية التي يبدو أن النتائج المستقبلية للمنشأة ستعتمد عليها.

(الفقرة ١٣٦)

٩/٢/٣ تحديد أي أوجه واضحة لعدم اتساق الافتراضات ، إن وجدت.

(الفقرة ١٣٧)

١٠/٢/٣ اختبار العمليات الحسابية التي ستترجم الافتراضات إلى قوائم مالية مستقبلية أو القيام بهذه العمليات.

(الفقرة ١٣٨)

١١/٢/٣ قراءة القوائم المالية المستقبلية ، بما في ذلك ملخص الافتراضات المهمة وتقرير ما يلي :

أ - يبدو أن القوائم المستقبلية ، بما في ذلك الإفصاح عن الافتراضات والسياسات المحاسبية ، لم تعرض وفقا لمتطلبات هذا المعيار.

ب- القوائم المستقبلية ، بما في ذلك ملخص الافتراضات المهمة لا يبدو بوضوح أنها غير ملائمة. ويتعين على المحاسب القانوني أن يأخذ في الاعتبار عند تقريره بهذا الأمر معرفته بالمنشأة والصناعة التي تعمل فيها ، والأحوال المتوقعة وسير الأمور في المدة المستقبلية في حالة توقع مالي ، والغرض من العرض في حالة تصور مالي.

(الفقرة ١٣٩)

١٢/٢/٣ إذا تبين للمحاسب القانوني انقضاء جزء مهم من المدة المستقبلية ، فيجب عليه الاستفسار عن نتائج الأعمال أو أي أجزاء مهمة منها (مثل حجم المبيعات) والتغيرات المهمة في المركز المالي ، والنظر في آثارها على القوائم المالية المستقبلية. وإذا كانت القوائم المالية التاريخية أعدت عن الجزء الذي انقضى من المدة ، فيجب على المحاسب القانوني قراءة هذه القوائم والنظر في هذه النتائج وعلاقتها بالقوائم المالية المستقبلية.

(الفقرة ١٤٠)

١٣/٢/٣ يجب على المحاسب القانوني تعزيز فهمه للقوائم المالية المستقبلية (بما في ذلك الافتراضات) ولتوفير هذا الفهم يجب عليه الحصول على خطاب تمثيل يوضح بموجبه الطرف المسئول مسؤوليته عن القوائم المعروضة والافتراضات التي أعدت على أساسها القوائم المالية المستقبلية ، ويجب أن يوقع خطاب الإفصاح العام من قبل الأشخاص المفوضين لدى الطرف المسئول الذين يعتقد المحاسب القانوني أنهم مسئولون عن الأمور التي يشملها خطاب الإفصاح العام ، وأنهم على علم بتلك الأمور سواء أكان ذلك بطريق مباشر أو غير مباشر.

(الفقرة ١٤١)

١٤/٢/٣ يجب أن يحتوي خطاب الإفصاح العام المرتبط بعملية توقع مالي على بيان بأن التوقع المالي ، وفق اعتقاد الطرف المسئول وأفضل معلومات متاحة له ، يعرض المركز المالي المتوقع ، ونتائج الأعمال ، والتدفق النقدي عن مدة التوقع وأن التوقع يعكس حكم الطرف المسئول - بناء على الظروف الحالية - للأحوال المتوقعة وتصرفاته المتوقعة. وإذا كان التوقع يحتوي على مدى ، فيجب أن يحوي خطاب الإفصاح العام بياناً يؤكد بأنه وفق اعتقاد الطرف المسئول وأفضل معلومات متاحة له، فإن البند أو البنود موضوع الفرض من المتوقع أن تقع فعلاً داخل المدى وأن المدى لم يتم اختياره بطريقة منحازة أو مضللة.

(الفقرة ١٤٢)

١٥/٢/٣ ويجب أن يحتوي خطاب الإفصاح العام المرتبط بعملية تصور مالي ، على بيان بأن التصور المالي ، وفق اعتقاد الطرف المسئول وأفضل معلومات متاحة له ، يعرض المركز المالي المتوقع ، ونتائج الأعمال ، والتدفق النقدي لمدة التصور في ضوء الحالات الافتراضية ، وأن التصور المالي يعكس حكم الطرف المسئول - بناء على الظروف الحالية - للأحوال المتوقعة وتصرفاته المتوقعة بفرض تحقق الأحداث الافتراضية. كما يجب أن يشمل خطاب الإفصاح العام المرتبط بعملية تصور مالي ما يلي :

- أ - أن يحدد الحالات الافتراضية وأن يصف القيود على منفعة العرض.
- ب- أن يذكر أن الافتراضات ملائمة.
- ج- إذا كانت الحالات الافتراضية غير منتظرة الحدوث ، فيجب أن ينص خطاب الإفصاح العام صراحة على هذا الأمر.
- د- إذا كان التصور يحتوي على مدى ، فيجب أن يبين خطاب الإفصاح العام أنه وفق اعتقاد الطرف المسئول وأفضل معلومات متاحة له ، وفي ضوء الحالات الافتراضية ، فإن البند أو البنود موضوع الفرض من المتوقع أن تقع فعلا داخل المدى وأن المدى لم يتم اختياره بطريقه منحازة أو مضللة.

(الفقرة ١٤٣)

١٦/٢/٣ يجب على المحاسب القانوني أن يأخذ في اعتباره - بعد القيام بإجراءات التجميع المنصوص عليها في هذا المعيار - ما إذا كانت البيانات أو المعلومات الأخرى التي قدمت إليه غير ملائمة ، أو غير كاملة ، أو مضللة ، فإذا تبين له ذلك بوضوح وجب عليه محاولة الحصول على المعلومات التي من شأنها تعديل هذه المعلومات ، فإذا لم يتمكن من الحصول على هذه المعلومات يجب عليه الانسحاب من العملية.

(الفقرة ١٤٤)

التقارير عن تجميع قوائم مالية مستقبلية :

١٧/٢/٣ يجب أن يشمل تقرير المحاسب القانوني عن عملية تجميع قوائم مالية مستقبلية ما يلي :

- أ- اسم أو أسماء من يوجه إليهم التقرير.
- ب- تحديد فقرة تحدد نطاق التجميع تشتمل ، كحد أدنى ، على ما يلي:

- تحديد للقوائم المالية المستقبلية التي شملها تقرير المحاسب القانوني المعدة من قبل الطرف المسئول.
- تأكيد بأن المحاسب القانوني قد قام بتجميع القوائم المالية المستقبلية وفقا لمعيار القوائم المالية المستقبلية.
- ج- فقرة لفت انتباه تبين كحد أدنى ما يلي :
 - تأكيدا بأن عملية التجميع محدودة من حيث نطاقها ، وأنها لا تمكن المحاسب القانوني من إبداء رأي أو إضفاء الثقة على القوائم المالية المستقبلية أو الافتراضات التي بنيت عليها بأي صورة من الصور.
 - إيضاحا بأن النتائج المستقبلية قد لا يمكن تحققها.
 - تأكيدا بأن المحاسب القانوني غير مسئول عن تحديث تقريره نتيجة أحداث أو ظروف حدثت بعد تاريخ التقرير.
- وإذا كانت القوائم المالية المستقبلية تمثل "تصورا ماليا" فيجب أن يحتوي تقرير المحاسب القانوني ، إضافة إلى ما ورد أعلاه ، على إيضاح يصف الغرض الخاص الذي أعد التصور المالي من أجله وفقرة مستقلة تقصر استخدام التقرير على المستخدمين المستفيدين من التقرير. وإذا كانت النتائج المتوقعة لواحد أو أكثر من الافتراضات التي أعد الطرف المسئول على أساسها القوائم المالية المستقبلية ، تتراوح بين حدين ، فيجب أن يبين المحاسب القانوني في فقرة لفت الانتباه أن الطرف المسئول قد اختار إظهار النتائج المتوقعة لواحد أو أكثر من الافتراضات بحيث تتراوح بين حدين.

(الفقرة ١٤٥)

١٨/٢/٣ وإذا أعدت القوائم المالية المستقبلية على أساس شامل آخر للمحاسبة بخلاف معايير المحاسبة المتعارف عليها ولم تفصح هذه القوائم عن الأساس المستخدم ، فيجب على المحاسب القانوني أن يفصح في تقريره عن الأساس المستخدم.

(الفقرة ١٤٦)

١٩/٢/٣ يجوز أن تُضمّن القوائم المالية المستقبلية في وثيقة تحتوي على قوائم مالية تاريخية وتقرير المحاسب القانوني. ويجوز تلخيص القوائم المالية التاريخية وعرضها مع القوائم المالية المستقبلية لأغراض المقارنة ؛ شريطة الالتزام بالمتطلبات الواردة في معيار التقارير الخاصة ذات العلاقة بالتقارير عن قوائم مالية ملخصة.

(الفقرة ١٤٧)

٢٠/٢/٣ قد يقرر المحاسب القانوني ، في بعض الأحيان ، التوسع في تقريره لتأكيد أحد الأمور التي تتعلق بالقوائم المالية المستقبلية ، وفي هذه الحالة يمكن عرض المعلومات المرتبطة بهذه الأمور في فقرة مستقلة في تقرير المحاسب القانوني. ويجب على المحاسب القانوني في هذه الحالة أن يمارس قدرا من العناية ؛ فعلى سبيل المثال يجب ألا يؤكد المحاسب القانوني في تقريره دقة وصحة العمليات الحسابية التي تضمنتها القوائم المالية ، لأن تأكيد هذا الأمر قد يفهم منه أنه يضمن ثقة أو يتوسع في درجة المسؤولية عن هذه المعلومات.

(الفقرة ١٤٨)

٢١/٢/٣ يجب على المحاسب القانوني الانسحاب من تجميع قوائم مالية مستقبلية إذا تبين له عدم كفاية عرض أو إفصاح الافتراضات الرئيسة التي أعدت على أساسها هذه القوائم. وفيما عدا ذلك ، يجوز للمحاسب القانوني إصدار تقرير عن تجميع قوائم مالية مستقبلية إذا تبين له وجود بعض أوجه القصور في عرض القوائم المالية المستقبلية أو الإفصاح عنها ، شريطة ألا تشمل أوجه القصور هذه الافتراضات الرئيسة ، وأن يبين المحاسب القانوني في تقريره بوضوح أوجه القصور هذه ، وألا يترتب عليها تضليل الأطراف المتوقع استخدامهم لهذه القوائم.

(الفقرة ١٤٩)

تاريخ التقرير :

٢٢/٢/٣ يجب أن يؤرخ تقرير المحاسب القانوني بتاريخ اليوم الذي انتهى فيه تنفيذ إجراءات التجميع.

(الفقرة ١٥٠)

٣/٣ تطبيق إجراءات متفق عليها على قوائم مالية مستقبلية :

١/٣/٣ يجب على المحاسب القانوني الالتزام بمعايير التأهيل والاستقلال والعناية المهنية الواجبة ، ومعايير العمل الميداني الواردة بمعيار فحص التأكيدات عند قيامه بتطبيق إجراءات متفق عليها على هذه القوائم.

٢/٣/٣ عندما يقرر المحاسب القانوني قبول القيام بعملية تطبيق إجراءات متفق عليها على قوائم مالية مستقبلية يجب عليه التحقق من توافر الشروط التالية :

- أ - أن يكون المحاسب القانوني مستقلاً.
- ب- أن يقتصر استخدام التقرير على المستخدمين المستفيدين من التقرير.
- ج- أن يتفق المحاسب القانوني والمستخدمين المستفيدين من التقرير على الإجراءات التي قام أو سيقوم بها المحاسب القانوني.
- د- أن يتحمل المستخدمون المستفيدون من التقرير المسؤولية عن كفاية الإجراءات المتفق عليها لأغراضهم.
- هـ- أن تحتوي القوائم المالية المستقبلية على ملخص للافتراضات المهمة.
- و- أن تكون القوائم المالية المستقبلية التي سيتم تطبيق الإجراءات عليها قابلة للتقدير المعقول المتسق ، بناء على معايير أو مقاييس مناسبة ومتاحة للمستخدمين المستفيدين من التقرير.
- ز- أن يتم الاتفاق بين المحاسب القانوني والمستخدمين المستفيدين من التقرير على المعايير التي ستستخدم لتحديد النتائج.
- ح- أن تكون الإجراءات التي سيتم تطبيقها على القوائم المالية المستقبلية من المتوقع أن ينتج عنها نتائج معقولة ومتسقة ، بناء على معايير أو مقاييس مناسبة ومتاحة للمستخدمين المستفيدين من التقرير.
- ط- أن يكون من المتوقع وجود أدلة وقرائن إثبات كافية تؤيد المعلومات الواردة في القوائم المالية المستقبلية التي سيتم تطبيق الإجراءات عليها وتوفر أساساً معقولاً للنتائج التي يتضمنها تقرير المحاسب القانوني.
- ي- أن يتفق المحاسب القانوني والمستخدمين المستفيدين من التقرير على أي مستويات للأهمية النسبية ذات علاقة بتقرير المحاسب القانوني ، إذا تطلب الأمر ذلك.
- ويتعين ملاحظة أن إجراءات المحاسب القانوني ، بصفة عامة ، قد تكون محدودة أو شاملة طبقاً لرغبة المستخدمين المستفيدين من التقرير. ومع ذلك ، فمجرد قراءة القوائم المالية المستقبلية لا يعتبر إجراءً كافياً يسمح للمحاسب القانوني بإصدار تقرير عن نتائج تطبيق الإجراءات المتفق عليها على هذه القوائم.

(الفقرة ١٥١)

٣/٣/٣ يلزم المحاسب القانوني الاتصال المباشر بكل مستخدم من المستخدمين للتقرير والحصول على موافقة صريحة من كل منهم بالإجراءات التي تم أو سيتم القيام بها ، وإبلاغ المستخدمين المستفيدين من التقرير أنهم يتحملون مسؤولية كفاية الإجراءات المتفق عليها ، ويمكن تحقيق ذلك بعقد لقاء مع المستخدمين المستفيدين من التقرير ، أو تسليمهم مشروع

- التقرير المتوقع أو نسخة من خطاب الاتفاق والحصول على موافقتهم. فإذا لم يستطع المحاسب القانوني الاتصال المباشر بجميع المستخدمين المستفيدين من التقرير ، فإنه يمكنه الوفاء بهذه المتطلبات باستخدام واحد أو أكثر من الإجراءات التالية أو ما يماثلها من إجراءات :
- * مقارنة الإجراءات التي سيتم تطبيقها بالمتطلبات المكتوبة للمستخدمين المستفيدين من التقرير.
 - * مناقشة الإجراءات التي سيتم تطبيقها مع الممثلين المختصين للمستخدمين المستفيدين من التقرير.
 - * فحص العقود المختصة مع المستخدمين المستفيدين من التقرير أو مع المراسلات الواردة منهم.
- ويجب على المحاسب القانوني ألا يصدر تقريراً عن عملية تطبيق إجراءات متفق عليها إذا لم يوافق المستخدمون المستفيدون من التقرير على الإجراءات التي تم أو سيتم القيام بها وموافقتهم على تحمل المسؤولية عن كفاية هذه الإجراءات.

(الفقرة ١٥٢)

التقارير عن نتائج تطبيق الإجراءات المتفق عليها :

- ٤/٣/٣ يجب أن يحتوي تقرير المحاسب القانوني المرتبط بعملية تطبيق إجراءات متفق عليها على الإجراءات التي تم تنفيذها والنتائج التي توصل إليها وأن يشمل ما يلي :
- أ - عنواناً يشمل عبارة "تقرير تطبيق إجراءات متفق عليها على قوائم مالية مستقبلية".
 - ب- اسم أو أسماء من يوجه إليهم التقرير.
 - ج- فقرة تحدد نطاق الإجراءات التي قام بها المحاسب القانوني وتشتمل على المعلومات التالية :
 - تحديد المستخدمين المستفيدين من التقرير.
 - تحديد القوائم المالية المستقبلية التي يغطيها تقرير المحاسب القانوني وطبيعة العملية.
 - إيضاح بأن الإجراءات التي تم القيام بها تمثل الإجراءات التي تم الاتفاق عليها بواسطة المستخدمين المستفيدين من التقرير الذين تم تحديدهم في التقرير.

- تحديد الطرف المسئول وإيضاح بأن القوائم المالية المستقبلية هي من مسئولية الطرف المسئول.
- إيضاح بأن عملية تطبيق الإجراءات المتفق عليها قد تمت وفق متطلبات هذا المعيار.
- إيضاح بأن كفاية الإجراءات هي من مسئولية المستخدمين المستفيدين من التقرير وحدهم وعدم مسئولية المحاسب القانوني عن كفاية هذه الإجراءات.
- وصف لحدود الأهمية النسبية التي تم الاتفاق عليها - إن وجدت.
- د- فقرة تعدد الإجراءات التي تم القيام بها (أو بيان رقم الإيضاح ذي العلاقة الوارد في القوائم المالية المستقبلية) وما ارتبط بها من نتائج وتحفظات أو قيود مرتبطة بالإجراءات أو النتائج ، إن وجدت ، ويجب ألا يتضمن تقرير المحاسب القانوني أي تأكيد سلبي.
- هـ- فقرة لفت انتباه يوضح بموجبها ما يلي :
 - أن المحاسب القانوني لم يعين من أجل القيام بعملية فحص ، وأنه لم يتم بعملية فحص لقوائم مالية مستقبلية ، وعدم تقديم أي رأي حول ما إذا كان عرض القوائم المالية المستقبلية يتفق مع متطلبات العرض المبينة في هذا المعيار ، وما إذا كانت الافتراضات التي بنيت عليها توفر أساساً معقولاً للتوقع المالي ، أو أساساً معقولاً للتصور المالي بناء على الحالات الافتراضية ، وبياناً بأنه لو قام المحاسب القانوني بإجراءات إضافية ، ربما نمت إلى علمه أمور أخرى كان يجب التقرير عنها.
 - القيود على استخدام التقرير وأنه قصد منه أن يستخدم من قبل المستخدمين المستفيدين من التقرير فقط.
 - تحذير بأن النتائج المستقبلية قد لا يمكن تحقيقها.
 - إيضاح بأن المحاسب القانوني لا يتحمل أي مسئولية عن تحديث تقريره نتيجة للأحداث والظروف التي تطرأ بعد تاريخ التقرير.
 - وصف لطبيعة المساعدة التي وفرها أحد الخبراء - إن وجدت.
- و- تأريخ التقرير باليوم الذي صدر فيه.

(الفقرة ١٥٣)

٤/٣ القوائم المالية المستقبلية الجزئية :

تنطبق أحكام هذا المعيار على فحص أو تجميع قوائم مالية مستقبلية جزئية أو تطبيق إجراءات متفق عليها على هذه القوائم ؛ ، ويتعين في هذه الحالة تطبيق هذه الأحكام على القوائم المالية المستقبلية الجزئية إلى المدى الذي يتناسب والمعلومات التي شملتها القوائم المالية المعروضة. وتعديل فقرات المعيار لتعكس طبيعة القوائم الجزئية المعروضة ، ويجب على المحاسب القانوني أن يأخذ في الاعتبار ما يلي :

١/٤/٣ العوامل الأساسية التي تؤثر على العناصر ، أو الحسابات ، أو البنود التي لها علاقة ارتباط بالعناصر أو الحسابات أو البنود في القوائم المالية المستقبلية الجزئية التي يقوم بفحصها أو تجميعها ، بما في ذلك العوامل الأساسية التي قد يبدو عدم وجود ارتباط مباشر لها بالقوائم الجزئية المعروضة (ومثال ذلك علاقة الطاقة الإنتاجية بالمبيعات المتوقعة).

(الفقرة ١٥٤)

٢/٤/٣ ما إذا كان قد تم الإفصاح عن جميع الافتراضات المهمة.

(الفقرة ١٥٥)

٣/٤/٣ إذا تبين للمحاسب القانوني أن نطاق الفحص أو التجميع لبعض القوائم المالية المستقبلية الجزئية يجب أن يكون مماثلاً لفحص أو تجميع قوائم مالية مستقبلية ، فيجب عليه في هذه الحالة تطبيق هذه الإجراءات كاملة. فعلى سبيل المثال ، فإن نطاق إجراءات المحاسب القانوني عند فحصه لنتائج أعمال متوقعة من المحتمل أن تكون مماثلة للإجراءات التي تستخدم لفحص قوائم مالية مستقبلية (كاملة) ؛ لأنه من المرجح أن يحتاج المحاسب القانوني إلى أن يأخذ في الاعتبار علاقة الارتباط بين جميع الحسابات عند فحص نتائج الأعمال.

(الفقرة ١٥٦)

٥/٣ متطلبات أخرى :

١/٥/٣ عندما يرد تقرير المحاسب القانوني عن فحص محدود ، أو مراجعة لقوائم مالية عن مدد سابقة ، ضمن وثيقة من إعداد العميل تحتوي على قوائم مالية مستقبلية ، يجب على المحاسب القانوني ألا يقرن اسمه بهذه الوثيقة إلا إذا تحقق أي مما يلي :

- أ - إذا قام المحاسب القانوني بفحص ، أو تجميع ، أو تطبيق إجراءات متفق عليها على القوائم المالية المستقبلية وكان تقريره مرفقا بها.
- ب- إذا قام محاسب قانوني آخر بفحص أو إعداد أو تطبيق إجراءات متفق عليها على القوائم المالية المستقبلية وكان تقريره مضمنا بالوثيقة.
- ج- إذا تضمنت القوائم المالية عبارة يؤكد بموجبها الطرف المسئول أن المحاسب القانوني لم يتم بفحص أو تجميع أو تطبيق إجراءات متفق عليها على القوائم المالية المستقبلية ، وأنه لا يتحمل أي مسؤولية عنها.

(الفقرة ١٥٧)

٢/٥/٣ عندما يرد تقرير المحاسب القانوني على قوائم مالية مستقبلية ، ضمن وثيقة من إعداد العميل تحتوي على قوائم مالية عن مدد سابقة ، يجب على المحاسب القانوني ألا يقرن اسمه بهذه الوثيقة إلا إذا :

- أ - قام بمراجعة القوائم المالية عن المدد السابقة أو فحصها فحصا محدودا وكان تقريره مرفقا بها.
- ب- قام محاسب آخر بفحص محدود ومراجعة للقوائم المالية عن المدد السابقة وكان تقريره مضمنا بالوثيقة.
- ج- تضمنت القوائم المالية عن المدد السابقة عبارة يؤكد بموجبها الطرف المسئول أن المحاسب القانوني لم يتم بمراجعة القوائم المالية عن المدد السابقة أو فحصها فحصا محدودا وأنه لا يتحمل أي مسؤولية عنها.

(الفقرة ١٥٨)

٣/٥/٣ عندما يرد تقرير المحاسب القانوني عن قوائم مالية مستقبلية ، ضمن وثيقة من إعداد العميل تحتوي على القوائم المالية المستقبلية وتقرير المحاسب عنها ، وتحتوي الوثيقة أيضاً على معلومات أخرى خلاف القوائم المالية عن المدد السابقة للمنشأة ذاتها ؛ ففي هذه الحالة لا يلزم المحاسب القانوني القيام بأي إجراءات لتعزيز المعلومات الأخرى الواردة بالوثيقة. ومع ذلك ، يجب على المحاسب القانوني أن يقرأ المعلومات الأخرى ، وأن يأخذ في اعتباره ما إذا كانت هذه المعلومات ، أو طريقة عرضها ، لا تتسق بدرجة كبيرة مع المعلومات الواردة بالقوائم المالية المستقبلية أو طريقة عرضها.

(الفقرة ١٥٩)

٤/٥/٣ إذا قام المحاسب القانوني بفحص قوائم مالية مستقبلية وردت ضمن وثيقة تحتوي على معلومات غير متسقة ، فقد لا يتوصل إلى قناعة بوجود تأييد كاف لكل فرض من الافتراضات المهمة. ويجب على المحاسب القانوني في هذه الحالة أن يأخذ في اعتباره ما إذا كانت القوائم المالية المستقبلية أو تقريره أو كلاهما معا يحتاج إلى تعديل. ويجب على المحاسب القانوني أن يقرر مدى الحاجة لاتخاذ قرارات أخرى ملائمة مثل إصدار رأي معارض ، أو الامتناع عن إبداء الرأي أو الانسحاب من العملية.

(الفقرة ١٦٠)

٥/٥/٣ إذا كان المحاسب القانوني يقوم بتجميع القوائم المالية المستقبلية الداخلة في وثيقة تحتوي على معلومات غير متسقة ، فيجب عليه أن يحاول الحصول على معلومات إضافية أو معدلة. فإذا لم يحصل على هذه المعلومات ، فيجب على المحاسب القانوني أن يمنع استخدام تقريره أو ينسحب من عملية التجميع.

(الفقرة ١٦١)

٦/٥/٣ يجب على المحاسب القانوني توثيق العمل الذي قام به وفق ما تقضي به المعايير المهنية المعتمدة من الهيئة. ويجب أن تكون هذه الأوراق ملائمة لظروف العملية ، وأن تكون وافية وتفصيلية ، وعلى الرغم من أن طبيعة أوراق العمل وحجمها ومحتوياتها قد تتغير بتغير الظروف ، إلا أنها بصفة عامة يجب أن توضح ما يلي :

١/٦/٥/٣ تفاصيل تخطيط العمل الذي تم القيام به ، وأسباب القرارات التي اتخذت.

(الفقرة ١٦٢)

٢/٦/٥/٣ أنه قد تم القيام بإجراءات التجميع المطلوبة كأساس لتقرير تجميع قوائم مالية مستقبلية.

(الفقرة ١٦٣)

٣/٦/٥/٣ أن الطريقة التي قامت المنشأة بموجبها بإعداد قوائمها المالية المستقبلية قد أخذت في الاعتبار عند تحديد نطاق فحص قوائم مالية مستقبلية.

(الفقرة ١٦٤)

٤/٦/٥/٣ تفاصيل الأدلة والقرائن بما في ذلك الوثائق والمستندات والإقرارات وأي معلومات أخرى حصل عليها المحاسب

القانوني كأساس معقول لرأيه عند تقديم خدمات فحص قوائم مالية مستقبلية.

(الفقرة ١٦٥)

٥/٦/٥/٣ الإجراءات التي قام بها المحاسب القانوني عند تقديم خدمات إجراءات متفق عليها على قوائم مالية مستقبلية ونتائج هذه الإجراءات.

(الفقرة ١٦٦)

-٤- التعاريف :

١/٤ القوائم المالية المستقبلية :

١/١/٤ هي معلومات مالية مستقبلية يتم عرضها إما في صورة توقعات مالية أو تصورات مالية تأخذ عادة شكل القوائم المالية التاريخية. وعلى الرغم من أن القوائم المالية المستقبلية قد تشمل مدة انقضت ، إلا أنه يجب ألا تقتصر القوائم المالية المستقبلية على مدة انقضت بالكامل فقط ، وإنما يجب أن تتضمن مدة مستقبلية.

وقد تأخذ القوائم المالية المستقبلية شكل مجموعة كاملة من القوائم الأساسية وفق ما هو محدد في معيار العرض والإفصاح العام ، أو أن تقتصر القوائم المالية المستقبلية على الحد الأدنى من البنود المبينة أدناه شريطة أن تقترن المعلومات المعروضة عن المدة أو المدد المستقبلية بذات المعلومات التاريخية عن المدة أو المدد السابقة :

(أ) صافي المبيعات أو إجمالي الإيرادات.

(ب) إجمالي الربح أو تكلفة المبيعات.

(ج) نتائج الأنشطة المستمرة.

(د) نتائج الأنشطة غير المستمرة.

(هـ) البنود الاستثنائية.

(و) مخصص الزكاة و/أو ضريبة الدخل.

(ز) صافي الدخل.

(ح) ربحية السهم.

- (ط) التدفقات النقدية المهمة بما في ذلك التدفق النقدي من العمليات التشغيلية.
- (ي) التغييرات المهمة في بنود وعناصر قائمة المركز المالي.
- (ك) وصف لما تنوي الإدارة أن تعرضه القوائم المالية المستقبلية ، وتوضيح بأن الافتراضات التي أعدت على أساسها هذه القوائم بنيت على معلومات نتجت عن الظروف والأحوال الموجودة وقت إعداد هذه القوائم ، وبيان أن النتائج المستقبلية قد لا تتحقق.
- (ل) ملخص الافتراضات المهمة.
- (م) ملخص السياسات المحاسبية المهمة.

(الفقرة ١٦٧)

٢/٤ القوائم المالية المستقبلية الجزئية :

هي قوائم مالية مستقبلية لا تتضمن واحداً أو أكثر من الحد الأدنى من البنود التي يتعين أن تشملها القوائم المالية المستقبلية المحددة في الفقرة (١٦٦) من هذا المعيار.

(الفقرة ١٦٨)

٣/٤ استخدامات القوائم المالية :

تُعدّ القوائم المالية المستقبلية بغرض الاستخدام العام أو الاستخدام المحدود وذلك كما يلي :

أ - الاستخدام العام :

يقصد بـ "الاستخدام العام" استخدام القوائم المالية المستقبلية من أشخاص لا يتفاوض الطرف المسئول معهم مباشرة ، كما في حالة إصدار أسهم أو سندات المنشأة للاكتتاب العام، حيث أن القوائم المالية المستقبلية المعدة بغرض الاستخدام العام لا تمكن المستخدمين من سؤال الطرف المسئول عن القوائم المالية المعروضة. ويعتبر التوقع المالي في حالة الاستخدام العام العرض الأكثر فائدة الذي يعكس النتائج المتوقعة وفق اعتقاد الطرف المسئول وأفضل معلومات متاحة.

ب- الاستخدام المحدود :

يقصد بـ "الاستخدام المحدود" استخدام القوائم المالية المستقبلية بواسطة الطرف المسئول وحده ، أو بواسطة الطرف المسئول وأطراف آخرين يتفاوض معهم مباشرة. كما في حالة استخدام القوائم المستقبلية في التفاوض على قرض من أحد البنوك ، أو في تقديمها إلى جهة رقابية ،

أو لاستخدامها داخل المنشأة فقط. ويعتبر التوقع المالي أو التصور المالي كلاهما في هذه الحالة ملائماً للاستخدام المحدود؛ نظراً لأن الأطراف الآخرين الذين يتلقون القوائم المالية المستقبلية التي تستخدم استخدامها محدوداً يستطيعون توجيه أسئلة إلى الطرف المسئول والتفاوض معه على الشروط مباشرة.

(الفقرة ١٦٩)

٤/٤ التوقع المالي :

هو قوائم مالية مستقبلية تعرض المركز المالي المتوقع للمنشأة ونتائج أعمالها وتدفقاتها النقدية المعدة وفقاً لقناعة الطرف المسئول وبناءً على أفضل معلومات متاحة له. ويعتمد التوقع المالي على الافتراضات التي يضعها الطرف المسئول والتي تعكس الأحوال التي يتوقع وجودها والإجراءات والتصرفات التي يتوقع اتخاذها. والتوقع المالي يمكن التعبير عنه بمبالغ نقدية محددة كتقدير واحد، أو يمكن التعبير عنه في شكل تقدير يتراوح بين حدين يتوقع الطرف المسئول أن يقع فيه البند أو البنود موضوع الافتراضات. ويجب عدم اختيار الحدين بطريقة منحازة أو مضللة كأن يكون أحد الحدين أقل توقفاً في الحدوث من الحد الآخر.

(الفقرة ١٧٠)

٥/٤ التصور المالي :

هو قوائم مالية مستقبلية تعرض المركز المالي المتوقع للمنشأة ونتائج أعمالها وتدفقاتها النقدية المعدة وفقاً لقناعة الطرف المسئول، وبناءً على أفضل معلومات متاحة له، وفي ضوء حالة أو أكثر من حالات افتراضية. ويتم إعداد التصور المالي أحياناً لعرض واحد أو أكثر من الحالات الافتراضية من أجل تقييمه كما في حالة الرد على السؤال الآتي "ماذا يحدث لو.....". وأساس التصور المالي هو افتراضات الشخص المسئول التي تعكس الظروف المتوقعة وجودها والتصرفات التي يتوقع أن تتخذ في حالة أو أكثر من الحالات أو الأوضاع الافتراضية. والتصور المالي مثله مثل التوقع المالي يمكن أن يقع بين حدين.

(الفقرة ١٧١)

٦/٤ الحالة الافتراضية :

هي فرض يستخدم في تصور مالي لعرض حالة أو طريقة للتصرف ليس من الضروري توقع حدوثها ، ولكنها تتسق مع الغرض من التصور.

(الفقرة ١٧٢)

٧/٤ الطرف المسئول :

هو الشخص أو الأشخاص المسؤولون عن الافتراضات التي بنيت على أساسها القوائم المالية المستقبلية. والإدارة هي الطرف المسئول عادة ، ولكنها قد تكون أشخاصا خارج المنشأة ليس لديهم حاليا السلطة لإدارة العمليات (على سبيل المثال ، شخص ينظر في شراء المنشأة).

(الفقرة ١٧٣)

٨/٤ العوامل الأساسية :

هي الأمور المهمة التي تتوقف عليها النتائج المستقبلية للمنشأة. وهذه العوامل أساسية لعمليات المنشأة ، وبذلك تشمل الأمور التي تؤثر - ضمن أشياء أخرى - على مبيعات المنشأة ، وأنشطتها الإنتاجية والخدمية والتمويلية. وتستخدم العوامل الأساسية كأساس للقوائم المالية المستقبلية وتعتبر قواعد للافتراضات.

(الفقرة ١٧٤)

٩/٤ تجميع قوائم مالية مستقبلية :

تجميع القوائم المالية المستقبلية أحد خدمات مهنة المحاسبة والمراجعة وتشمل ما يلي :

- أ - القيام بإجراءات التجميع وفق ما يتطلبه هذا المعيار.
- ب- قراءة القوائم المالية المستقبلية في ضوء الافتراضات المهمة والسياسات المحاسبية التي أعدت على أساسها أخذها في الاعتبار ما إذا كانت هذه القوائم تم عرضها وفقا لمتطلبات العرض التي ينص عليها هذا المعيار.
- ج- القيام بالعمليات الحسابية والرياضية اللازمة لإعداد القوائم المالية المستقبلية بناء على افتراضات الطرف المسئول.
- د - إصدار تقرير تجميع.

ويتعين ملاحظة أنه لا يقصد من عملية تجميع قوائم مالية مستقبلية إضفاء ثقة على هذه القوائم أو الافتراضات التي بنيت عليها هذه القوائم ؛ نظرا لأن الطبيعة المحدودة لإجراءات المحاسب القانوني، لا توفر ثقة بأن المحاسب القانوني سيصبح مدركا لأمر مهم كان سيتم الإفصاح عنها فيما لو استخدمت

إجراءات أوسع نطاقاً، ومثال ذلك ، الإجراءات التي يتم القيام بها في عملية فحص قوائم مالية مستقبلية.

(الفقرة ١٧٥)

١٠/٤ فحص قوائم مالية مستقبلية :

أحد خدمات مهنة المحاسبة تنتهي بإصدار المحاسب القانوني رأياً يعبر بموجبه عما إذا كانت القوائم المالية المستقبلية قد تم عرضها وفقاً لمعيار القوائم المالية المستقبلية ، وعما إذا كانت الافتراضات التي أعدت على أساسها القوائم المالية المستقبلية توفر أساساً معقولاً لتوقعات الطرف المسؤول، أو أساساً معقولاً لتصورات الإدارة في ضوء الحالات الافتراضية. وفحص القوائم المالية المستقبلية خدمة مهنية تشمل ما يلي :

- أ - تقييم إعداد القوائم المالية المستقبلية.
 - ب- تقييم أدلة الإثبات وقرائنه التي تؤيد الافتراضات التي أعدت على أساسها القوائم المالية المستقبلية.
 - ج- تقييم عرض القوائم المالية المستقبلية أخذاً في الاعتبار إرشادات عرض القوائم المالية المستقبلية الواردة في الدراسة المرفقة بهذا المعيار.
 - د- إصدار تقرير فحص.
- ويتعين ملاحظة أن المحاسب القانوني لا يقدم ثقة عن قابلية القوائم المالية المستقبلية للتحقق ، لأن الأحداث والظروف في كثير من الأحوال قد لا تحدث كما هو متوقع.

(الفقرة ١٧٦)

٥ - سريان مفعول المعيار :

يجب أن تعد وفق هذا المعيار القوائم المالية المستقبلية التي تعد عن فترة مالية تبدأ بعد صدور المعيار.

(الفقرة ١٧٧)

تم اعتماد مشروع المعيار النهائي من قبل لجنة معايير المراجعة :

الدكتور/ عبدالله علي المنيف (الحرس الوطني)	الأستاذ / خالد محمد حمد الصليح (صندوق التنمية الصناعي)
الدكتور/ فؤاد أحمد المبارك (جامعة الملك فيصل)	الدكتور/ محمد عبداللطيف العمري (محاسب قانوني)
الدكتور/ عبيد سعد المطيري (جامعة الملك سعود)	الأستاذ / بكر عبدالله أبو الخير (محاسب قانوني)
الدكتور/ عوض سلامة الرحيلي (جامعة الملك عبد العزيز)	الأستاذ/ وليد إبراهيم شكري (محاسب قانوني)
الدكتور/ جاسم شاهين الرميحي (جامعة الملك فهد للبترول والمعادن)	الأستاذ / أسعد صالح باسودان (محاسب قانوني)
الأستاذ / أحمد محمد العبد القادر (ديوان المراقبة العامة)	

وتم اعتماد المعيار من قبل مجلس إدارة الهيئة بموجب القرار رقم ٢/٢/٥ وتاريخ ١٤٢٣/٧/١٤ هـ الموافق ٢٠٢٢/٩/٢١ م ، ويتكون مجلس الإدارة من معالي وزير التجارة الأستاذ أسامة بن جعفر فقيه رئيساً ، وعضوية كل من :

عبد الله بن عبدالرحمن الحمودي (وكيل وزارة التجارة)	عبد الله عبدالعزيز الحملي (محاسب قانوني)
عبدالمحسن عبدالعزيز الفارس (مصلحة الزكاة والدخل)	محمد إبراهيم عبدالله الطعيمي (محاسب قانوني)
د. عبد الرحمن إبراهيم الحميد (جامعة الملك سعود)	عبد الله عبد العزيز السويلم (محاسب قانوني)
د. عبد الله قاسم يمانى (جامعة الملك عبد العزيز)	د. عبد الله عبد الرحمن باعشن (محاسب قانوني)
د. خليل عبد الفتاح كردي (مجلس الغرف التجارية والصناعية)	أحمد زامل السليم (محاسب قانوني)
بكر عبد الله ابو الخير (محاسب قانوني)	