



**S O C P A**

الهيئة السعودية  
للمحاسبين القانونيين

## معيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠): الارتباطات لفحص القوائم المالية التاريخية

اعتمدت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين معيار الفحص (٢٤٠٠)، كما صدر من مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة التي سبق إيضاها في وثيقة الاعتماد.

# المعيار الدولي لارتباطات الفحص (٢٤٠٠)

## الارتباطات لفحص القوائم المالية التاريخية

(يسري هذا المعيار على أعمال فحص القوائم المالية المرتبط عليها اعتباراً من ٢٠١٧/١/١ أو بعد ذلك التاريخ)

### الفهرس

الفقرة

#### مقدمة

٤-١	..... نطاق هذا المعيار
٨-٥	..... الارتباط لفحص القوائم المالية التاريخية
١٢-٩	..... نطاق اختصاص هذا المعيار
١٣	..... تاريخ السريان
١٥-١٤	..... الأهداف
١٧-١٦	..... التعريفات
	..... المتطلبات
٢٠-١٨	..... القيام بارتباطات الفحص وفقاً لهذا المعيار
٢١	..... المتطلبات الأخلاقية
٢٣-٢٢	..... نزعة الشك المهني والحكم المهني
٢٨-٢٤	..... رقابة الجودة على مستوى الارتباط
٤١-٢٩	..... قبول العلاقات مع العملاء وارتباطات الفحص والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات ...
٤٢	..... الاتصال بالإدارة والمكلفين بالحوكمة
٥٧-٤٣	..... تنفيذ الارتباط
٦٠-٥٨	..... الأحداث اللاحقة
٦٥-٦١	..... الإفادات المكتوبة
٦٨-٦٦	..... تقويم الأدلة المتحصل عليها من الإجراءات المنفذة
٨٥- ٦٩	..... تكوين استنتاج المحاسب القانوني بشأن القوائم المالية
٩٢-٨٦	..... تقرير المحاسب القانوني
٩٦-٩٣	..... التوثيق
	..... المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى
٥-١أ	..... نطاق هذا المعيار
٧أ-٦أ	..... الارتباط لفحص القوائم المالية التاريخية

الأهداف	١٠٨-١٠
التعريفات	١١١-١٣
القيام بارتباطات الفحص وفقاً لهذا المعيار	١٤
المتطلبات الأخلاقية	١٥١-١٦
نزعة الشك المهني والحكم المهني	١٧١-٢٥
رقابة الجودة على مستوى الارتباط	٢٦٦-٣٣
قبول العلاقات مع العملاء وارتباطات الفحص والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات	٣٤١-٦٢
الاتصال بالإدارة والمكلفين بالحوكمة	٦٣١-٦٩
تنفيذ الارتباط	٧٠١-١٠٥
الإفادات المكتوبة	١٠٦١-١٠٨
تقويم الأدلة المتحصل عليها من الإجراءات المنفذة	١٠٩١-١١١
تكوين استنتاج المحاسب القانوني بشأن القوائم المالية	١١٢١-١٢٣
تقرير المحاسب القانوني	١٢٤١-١٥٠
التوثيق	١٥١

الملحق الأول: مثال توضيحي لخطاب ارتباط لفحص القوائم المالية التاريخية  
الملحق الثاني: مثال توضيحي لتقرير فحص المحاسب القانوني

ينبغي قراءة المعيار الدولي لارتباطات الفحص (٢٤٠٠) "الارتباطات لفحص القوائم المالية التاريخية" جنباً إلى جنب مع التمهيد لإصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والمراجعة والفحص والتأكيدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة.

## مقدمة

### نطاق هذا المعيار

١. يتناول هذا المعيار الدولي لارتباطات الفحص: (راجع: الفقرة أ١)
  - (أ) مسؤوليات المحاسب القانوني عندما يتعاقد لتنفيذ فحص للقوائم المالية التاريخية، عندما لا يكون المحاسب القانوني هو مراجع القوائم المالية للمنشأة؛
  - (ب) شكل ومحتوى تقرير المحاسب القانوني عن القوائم المالية.
٢. لا يتناول هذا المعيار فحص القوائم المالية أو المعلومات المالية الأولية للمنشأة، الذي ينفذه المحاسب القانوني الذي يُعد المراجع المستقل للقوائم المالية للمنشأة (راجع: الفقرة ٢١)
٣. يُطبَّق هذا المعيار، بعد تكييفه حسب الحاجة، على عمليات فحص المعلومات المالية التاريخية الأخرى. ويتم تنفيذ ارتباطات التأكيد المحدود الأخرى بخلاف عمليات فحص المعلومات المالية التاريخية وفقاً لمعيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠).<sup>١</sup>

### العلاقة بالمعيار الدولي لرقابة الجودة (١)<sup>٢</sup>

٤. تُعد نظم رقابة الجودة وسياساتها وإجراءاتها من مسؤوليات المكتب. وينطبق معيار رقابة الجودة (١) على مكاتب المحاسبين المهنيين فيما يتعلق بارتباطات المكتب لفحص القوائم المالية.<sup>٣</sup> وتتبنى أحكام هذا المعيار المتعلقة برقابة الجودة على مستوى كل ارتباط من ارتباطات الفحص على أساس أن المكتب يخضع لمعيار رقابة الجودة (١) أو لمتطلبات مساوية على الأقل لمتطلبات ذلك المعيار. (راجع: الفقرات ٣١-٣٥)

### الارتباط لفحص القوائم المالية التاريخية

٥. فحص القوائم المالية التاريخية هو ارتباط تأكيد محدود، على النحو المبين في الإطار الدولي لارتباطات التأكيد (إطار التأكيد).<sup>٤</sup> (راجع: الفقرتين ٦١، ٧١)
٦. عند فحص القوائم المالية، يُبدي المحاسب القانوني استنتاجاً يهدف إلى تعزيز درجة ثقة المستخدمين المستهدفين في إعداد أية قوائم مالية للمنشأة وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق. ويستند استنتاج المحاسب القانوني إلى وصوله إلى تأكيد محدود. ويتضمن تقرير المحاسب القانوني وصفاً لطبيعة ارتباط الفحص باعتباره السياق الذي يمكن القراء من فهم الاستنتاج.
٧. يقوم المحاسب القانوني بشكل رئيسي بتوجيه استفسارات وتنفيذ إجراءات تحليلية للحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة التي تشكل أساساً للتوصل إلى استنتاج، يتم إيدأه وفقاً لمتطلبات هذا المعيار، بشأن القوائم المالية ككل.
٨. إذا علم المحاسب القانوني بأمر يجعله يعتقد بأن القوائم المالية قد تكون محرفة بشكل جوهري، فيتعين عليه تصميم وتنفيذ إجراءات إضافية حسبما يراه ضرورياً في ظل الظروف القائمة، ليكون قادراً على إبداء استنتاج في القوائم المالية وفقاً لهذا المعيار.

<sup>١</sup> معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠) "ارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية"

<sup>٢</sup> المعيار الدولي لرقابة الجودة (١) "رقابة الجودة للمكاتب التي تنفذ ارتباطات مراجعة وفحص للقوائم المالية وارتباطات التأكيد الأخرى وارتباطات الخدمات ذات العلاقة"

<sup>٣</sup> معيار رقابة الجودة (١)، الفقرة ٤

<sup>٤</sup> إطار التأكيد، الفقرتان ٧ و ١١

## نطاق اختصاص هذا المعيار

٩. يحتوي هذا المعيار على أهداف المحاسب القانوني عند اتباع معيار ارتباطات الفحص، التي توفر السياق الذي وضعت فيه متطلبات هذا المعيار، والتي يُقصد بها مساعدة المحاسب القانوني على فهم ما يلزم تنفيذه عند القيام بارتباط الفحص.
١٠. يحتوي المعيار على متطلبات مُعبّر عنها بكلمة "يجب"، وتهدف إلى تمكين المحاسب القانوني من الوفاء بالأهداف الموضوعية.
١١. بالإضافة إلى ذلك، يحتوي هذا المعيار على مقدمة وتعريفات ومواد تطبيقية وأخرى تفسيرية، توفر سياقاً ذا صلة بالفهم السليم للمعيار.
١٢. وتقدم المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى شرحاً إضافياً للمتطلبات وإرشادات لتنفيذها. وفي حين أن مثل هذه الإرشادات لا تفرض في حد ذاتها متطلباً، إلا أنها تُعد ذات صلة بالتطبيق الصحيح للمتطلبات. وقد توفر أيضاً المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى معلومات عامة تتعلق بالأمور التي تم تناولها في هذا المعيار، وتساعد في تطبيق المتطلبات.

## تاريخ السريان

١٣. يسري هذا المعيار على أعمال فحص القوائم المالية المرتبط عليها اعتباراً من ٢٠١٧/١/١ أو بعد ذلك التاريخ.

## الأهداف

١٤. تتمثل أهداف المحاسب القانوني من فحص القوائم المالية وفقاً لهذا المعيار فيما يلي:
  - (أ) الوصول إلى تأكيد محدود، بشكل أساسي عن طريق توجيه استفسارات وتنفيذ إجراءات تحليلية، بشأن ما إذا كانت القوائم المالية ككل تخلو من التحريف الجوهرية، وبالتالي تمكين المحاسب القانوني من إبداء استنتاج عمّا إذا كان قد نما إلى علمه أي شيء يدعو إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية غير مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق؛
  - (ب) إعداد تقرير عن القوائم المالية ككل والإبلاغ على النحو المطلوب بموجب هذا المعيار.
١٥. في جميع الحالات، عندما لا يمكن الوصول إلى تأكيد محدود ويكون إبداء استنتاج متحفظ في تقرير المحاسب القانوني غير كافٍ في ظل الظروف القائمة، فإن هذا المعيار يتطلب أن يقوم المحاسب القانوني إما بالامتناع عن إبداء استنتاج في التقرير الصادر عن الارتباط، أو بحسب مقتضى الحال، الانسحاب من الارتباط إذا كان ذلك ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة. (راجع: الفقرات ٨-١٠، ١٢١١، ١٢٢١، ١٢٢٢)

## التعريفات

١٦. يتضمن مسرد المصطلحات<sup>٥</sup> (المسرد) المصطلحات المعرّفة في هذا المعيار بالإضافة إلى شرح للمصطلحات الأخرى المستخدمة في هذا المعيار، للمساعدة في اتساق التطبيق والتفسير. فعلى سبيل المثال، يحتوي المسرد على تعريف مصطلحي "الإدارة" و"المكلفون بالحوكمة" المستخدمين في هذا المعيار. (راجع: الفقرتين ١١١، ١٢٢٠)

<sup>٥</sup> مسرد مصطلحات المعايير الدولية الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد في كتيب إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة (الكتيب)، الذي نشره الاتحاد الدولي للمحاسبين، والمعتمد من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

١٧. لأغراض هذا المعيار، تكون للمصطلحات الآتية المعاني المبينة قرين كل منها فيما يلي:
- (أ) الإجراءات التحليلية: عمليات تقويم المعلومات المالية من خلال تحليل العلاقات المنطقية بين كل من البيانات المالية وغير المالية. وتشمل الإجراءات التحليلية أيضاً التحري الضروري عن التقلبات أو العلاقات التي يتم التعرف عليها والتي لا تتسق مع المعلومات الأخرى ذات الصلة أو تختلف عن القيم المتوقعة بمبلغ كبير.
- (ب) خطر الارتباط: خطر إبداء المحاسب القانوني استنتاجاً غير مناسب عندما تكون القوائم المالية مُحَرَّفَة بشكل جوهري.
- (ج) القوائم المالية ذات الغرض العام: قوائم مالية معدة وفقاً لإطار ذي غرض عام.
- (د) الإطار ذو الغرض العام: إطار تقرير مالي مصمم لتلبية الاحتياجات المشتركة من المعلومات المالية لقطاع واسع من المستخدمين. ويمكن أن يكون إطار التقرير المالي إطار عرض عادل أو إطار التزام.
- (هـ) الاستفسار: يتكون الاستفسار من طلب الحصول على معلومات من أشخاص مطلعين من داخل المنشأة أو خارجها.
- (و) التأكيد المحدود: مستوى التأكيد الذي يتم الوصول إليه عند انخفاض خطر الارتباط إلى مستوى مقبول في ظروف الارتباط، ولكن بحيث يكون ذلك الخطر أكبر منه في حالة القيام بارتباط تأكيد معقول، كأساس لإبداء استنتاج وفقاً لهذا المعيار. ويُعد المزيج من طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات جمع الأدلة كافياً على الأقل لوصول المحاسب القانوني إلى مستوى مجدٍ من التأكيد. وحتى يكون مستوى التأكيد الذي يحصل عليه المحاسب القانوني ذا مغزى، فمن المرجح أن يعزز هذا المستوى ثقة المستخدمين المستهدفين في القوائم المالية. (راجع: الفقرة ١٣١)
- (ز) المحاسب القانوني: محاسب مهني في الممارسة العامة (\*). ويشمل المصطلح الشريك المسؤول عن الارتباط أو أعضاء فريق الارتباط الآخرين أو المكتب، حسب مقتضى الحال. وفي المواطن التي يهدف فيها هذا المعيار صراحة إلى قيام الشريك المسؤول عن الارتباط بالوفاء بأحد المتطلبات أو المسؤوليات، استُخدم مصطلح "الشريك المسؤول عن الارتباط" بدلاً من "المحاسب القانوني". ويُقرأ مصطلحاً "الشريك المسؤول عن الارتباط" و"المكتب" على أنهما يشيران إلى ما يعادلها في القطاع العام، عند الاقتضاء.
- (ح) الحكم المهني: تطبيق ما هو ملائم من تدريب ومعرفة وخبرة، في السياق الذي توفره معايير المحاسبة والتأكيد والقواعد الأخلاقية، عند اتخاذ قرارات مدروسة بشأن التصرفات التي تكون مناسبة في ظل الظروف المحيطة بارتباط الفحص.
- (ط) المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة: المتطلبات الأخلاقية التي يخضع لها فريق الارتباط عند القيام بارتباطات الفحص، والتي تشمل عادةً الجزأين (أ) و(ب) من قواعد أخلاقيات المهنة للمحاسبين المهنيين (قواعد أخلاقيات المهنة) الصادرة عن مجلس المعايير الدولية لأخلاقيات المهنة للمحاسبين، جنباً إلى جنب مع المتطلبات الوطنية التي تكون أكثر تشدداً (\*\*).
- (ي) القوائم المالية ذات الغرض الخاص: قوائم مالية مُعدَّة وفقاً لإطار ذي غرض خاص.
- (ك) الإطار ذو الغرض الخاص: إطار تقرير مالي مصمم لتلبية احتياجات مستخدمين معينين من المعلومات المالية. ويمكن أن يكون إطار التقرير المالي إطار عرض عادل أو إطار التزام.

\* تم تغيير كلمة "الممارس" "practitioner" إلى المحاسب القانوني تماشياً مع الأنظمة واللوائح المعمول بها في المملكة العربية السعودية.

\*\* يلتزم المحاسب القانوني أيضاً بقواعد سلوك وأداب المهنة المعتمدة في المملكة العربية السعودية.

## المتطلبات

### القيام بارتباطات الفحص وفقاً لهذا المعيار

١٨. يجب أن يكون لدى المحاسب القانوني فهم لنص هذا المعيار بكامله، بما في ذلك المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى، من أجل فهم أهدافه وتطبيق متطلباته بالشكل الصحيح. (راجع: الفقرة ١٤١)

### الالتزام بالمتطلبات ذات الصلة

١٩. يجب على المحاسب القانوني الالتزام بكل متطلب وارد في هذا المعيار ما لم يكن المتطلب غير ذي صلة بارتباط الفحص. ويكون المتطلب ذا صلة بارتباط الفحص عندما توجد الظروف التي يتناولها المتطلب.

٢٠. لا يجوز للمحاسب القانوني أن يشير إلى التزامه بهذا المعيار في تقريره ما لم يكن قد التزم بجميع متطلبات هذا المعيار ذات الصلة بارتباط الفحص.

### المتطلبات الأخلاقية

٢١. يجب على المحاسب القانوني الالتزام بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، بما في ذلك تلك المتعلقة بالاستقلال. (\*) (راجع: الفقرتين ١٥١، ١٦١)

### نزعة الشك المهني والحكم المهني

٢٢. يجب على المحاسب القانوني التخطيط للارتباط وتنفيذه مع التحلي بنزعة الشك المهني وإدراك أنه قد توجد ظروف تتسبب في تحريف القوائم المالية بشكل جوهري. (راجع: الفقرات ١٧١-٢٠١)

٢٣. يجب على المحاسب القانوني ممارسة الحكم المهني عند القيام بارتباط الفحص. (راجع: الفقرات ٢١١-٢٥١)

### رقابة الجودة على مستوى الارتباط

٢٤. يجب أن يتمتع الشريك المسؤول عن الارتباط بالكفاءة في مهارات وأساليب التأكيد والكفاءة في التقرير المالي، بما يناسب ظروف الارتباط. (راجع: الفقرة ٢٦١)

٢٥. يتحمل الشريك المسؤول عن الارتباط المسؤولية عما يلي: (راجع: الفقرات ٢٧١-٣٠١)

(أ) الجودة العامة لكل ارتباط فحص يتم إسناده لذلك الشريك؛

(ب) توجيه ارتباط الفحص والإشراف عليه والتخطيط له وتنفيذه، في إطار الالتزام بالمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة؛ (راجع: الفقرة ٣١١)

(ج) صدور تقرير المحاسب القانوني بشكل مناسب في ظل الظروف القائمة؛

(د) تنفيذ الارتباط وفقاً لسياسات رقابة الجودة في المكتب، بما في ذلك ما يلي:

(١) الاقتناع بأن الإجراءات المناسبة المتعلقة بقبول واستمرار العلاقات مع العملاء والارتباطات قد تم اتباعها، وأن الاستنتاجات التي تم الوصول إليها تُعد مناسبة، بما في ذلك النظر فيما إذا كانت هناك معلومات من شأنها أن تجعل الشريك المسؤول عن الارتباط يخلص إلى أن الإدارة تفتقر إلى النزاهة؛ (راجع: الفقرتين ٣٢١، ٣٣١)

\* يلتزم المحاسب القانوني أيضاً بقواعد سلوك وأداب المهنة المعتمدة في المملكة العربية السعودية.

(٢) الاقتناع بأن فريق الارتباط يتمتع مجتمعاً بالكفاءة والقدرات المناسبة، بما في ذلك مهارات وأساليب التأكيد والخبرة في التقرير المالي، وذلك من أجل:

- أ. تنفيذ ارتباط الفحص وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطقية؛
  - ب. التمكن من إصدار تقرير يُعد مناسباً في ظل الظروف القائمة؛
- (٣) تحمل مسؤولية الحفاظ على توثيق مناسب لأعمال الارتباط.

#### الإعتبارات ذات الصلة بعد قبول الارتباطات

٢٦. إذا حصل الشريك المسؤول عن الارتباط على معلومات كان من الممكن أن تؤدي إلى رفض المكتب لارتباط الفحص فيما لو كانت متاحة من قبل، فيجب عليه إبلاغ المكتب على الفور بهذه المعلومات، حتى يتسنى للمكتب وللشريك المسؤول عن الارتباط اتخاذ الإجراء اللازم.

#### الالتزام بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة

٢٧. طوال مدة الارتباط، يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط أن يظل منتبهاً، عن طريق الملاحظة وتوجيه الاستفسارات إذا لزم الأمر، لكل ما يدل على عدم التزام فريق الارتباط بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة. وإذا نما إلى علم الشريك المسؤول عن الارتباط، من خلال نظام رقابة الجودة بالمكتب أو من أي مصدر آخر، أمورٌ تشير إلى عدم التزام أعضاء فريق الارتباط بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، فيجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحديد الإجراء المناسب الذي يجب اتخاذه بالتشاور مع المسؤولين الآخرين في المكتب.

#### المتابعة

٢٨. يتضمن النظام الفعال لرقابة الجودة في المكتب تطبيق آلية متابعة مصممة لتزويد المكتب بتأكيد معقول بأن سياسات وإجراءات المكتب المتعلقة بنظام رقابة الجودة ملائمة وكافية وتعمل بفاعلية. ويجب على الشريك المسؤول عن الارتباط أن يأخذ في الحسبان نتائج آلية المتابعة الخاصة بالمكتب الثابتة في آخر معلومات تم تعميمها من خلال المكتب ومكاتب الشبكة الأخرى، في حالة الانطباق، وما إذا كان من الممكن لأوجه القصور التي تمت الإشارة إليها في تلك المعلومات أن تؤثر على ارتباط الفحص.

#### قبول العلاقات مع العملاء وارتباطات الفحص والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات

العوامل التي تؤثر على قبول العلاقات مع العملاء وارتباطات الفحص والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات

٢٩. لا يجوز للمحاسب القانوني قبول ارتباط الفحص، ما لم يكن ملزماً بذلك موجب نظام أو لائحة، في الحالات الآتية: (راجع: الفقرتين ٣٤١، ٣٥١)

(أ) عدم اقتناع المحاسب القانوني بما يلي:

- (١) وجود غرض منطقي للارتباط؛ أو (راجع: الفقرة ٣٦١)
- (٢) مناسبة ارتباط الفحص في ظل الظروف القائمة؛ أو (راجع: الفقرة ٣٧١)

(ب) وجود سبب يدعو المحاسب القانوني إلى الاعتقاد بأن المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، بما في ذلك متطلبات الاستقلال، لن يتم الوفاء بها؛ أو



- (ج) وجود فهم أولي لدى المحاسب القانوني لظروف الارتباط يشير إلى أن المعلومات اللازمة لتنفيذ ارتباط الفحص من المرجح أن تكون غير متاحة أو لا يمكن الاعتماد عليها؛ أو (راجع: الفقرة ٣٨ أ)
- (د) وجود سبب يدعو المحاسب القانوني إلى الشك في نزاهة الإدارة بحيث يصبح من المرجح أن يؤثر ذلك على التنفيذ السليم للفحص؛ أو (راجع: الفقرة ٣٧ أ (ب))
- (هـ) فرض الإدارة أو المكلفين بالحوكمة قيوداً على نطاق عمل المحاسب القانوني في ارتباط الفحص المقترح بحيث يعتقد المحاسب القانوني أن هذا القيد سيؤدي إلى امتناعه عن إبداء استنتاج في القوائم المالية.

### الشروط المسبقة لقبول ارتباط الفحص

٣٠. قبل قبول ارتباط الفحص، يجب على المحاسب القانوني: (راجع: الفقرة ٣٩ أ)

- (أ) تحديد ما إذا كان إطار التقرير المالي المطبق في إعداد القوائم المالية يُعد مقبولاً بما في ذلك، في حالة القوائم المالية ذات الغرض الخاص، التوصل إلى فهم للغرض الذي أعدت من أجله القوائم المالية وفهم للمستخدمين المستهدفين؛ (راجع: الفقرات ٤٠ أ-٤٦ أ)
- (ب) الحصول على موافقة الإدارة بأنها تقر وتفهم مسؤولياتها عن الأمور الآتية: (راجع: الفقرات ٤٧ أ-٥٠ أ)
- (١) إعداد القوائم المالية وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق، بما في ذلك عرضها العادل، عند الاقتضاء؛
- (٢) الرقابة الداخلية التي ترى الإدارة أنها ضرورية للتمكين من إعداد قوائم مالية خالية من التحريف الجوهرى، سواء بسبب غش أو خطأ؛
- (٣) تزويد المحاسب القانوني بما يلي:
- أ. إمكانية الوصول إلى جميع المعلومات التي تدرك الإدارة أنها ذات صلة بإعداد القوائم المالية مثل السجلات والوثائق والأمور الأخرى؛
- ب. المعلومات الإضافية التي قد يطلبها المحاسب القانوني من الإدارة لغرض الفحص؛
- ج. الوصول غير المقيد إلى الأشخاص من داخل المنشأة الذين يرى المحاسب القانوني أنه من الضروري الحصول منهم على الأدلة.

٣١. في حالة عدم قناعة المحاسب القانوني بأي من الأمور الواردة أعلاه بوصفها الشروط المسبقة لقبول ارتباط الفحص، فيجب عليه مناقشة الأمر مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة. وفي حالة عدم إمكانية إجراء تعديرات لإقناع المحاسب القانوني بتحقيق تلك الأمور، فلا يجوز له أن يقبل الارتباط المقترح ما لم يكن مطالباً بذلك بموجب نظام أو لائحة. لكن الارتباط الذي يتم تنفيذه في ظل تلك الظروف لا يكون ملتزماً بهذا المعيار. وعليه، فإنه لا يجوز للمحاسب القانوني أن يُضْمَنَ في تقريره أية إشارة إلى أن الفحص قد تم وفقاً لهذا المعيار.

٣٢. إذا صار المحاسب القانوني غير مقتنع بتحقيق أي من الشروط المسبقة المذكورة أعلاه بعد قبول الارتباط، فيجب عليه مناقشة الأمر مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، ويجب أن يحدد:

- (أ) ما إذا كان يمكن حل الأمر؛
- (ب) ما إذا كان من المناسب الاستمرار في الارتباط؛

(ج) ما إذا كان سيبليغ عن الأمر في تقريره وكيفية هذا الإبلاغ في حال القيام به.

اعتبارات إضافية عندما تكون صيغة تقرير المحاسب القانوني مفروضة بموجب نظام أو لائحة

٣٣. لا يجوز أن يشير تقرير المحاسب القانوني الصادر بشأن ارتباط الفحص إلى هذا المعيار إلا في حالة استيفاء التقرير لمتطلبات الفقرة ٨٦.

٣٤. في بعض الحالات، عندما يتم تنفيذ الفحص وفقاً لأنظمة أو لوائح منطبقة في دولة ما، فإن الأنظمة أو اللوائح ذات الصلة قد تفرض تنسيق تقرير المحاسب القانوني أو صياغته بشكل أو محتوى يختلف اختلافاً كبيراً عن متطلبات هذا المعيار. وفي تلك الظروف، يجب على المحاسب القانوني تقويم ما إذا كان المستخدمون قد يسيئون فهم التأكيد الذي تم الوصول إليه من فحص القوائم المالية، وإذا كان الأمر كذلك، ما إذا كان تضمين توضيح إضافي في تقرير المحاسب القانوني يمكن أن يخفف من سوء الفهم المحتمل. (راجع: الفقرتين ٥١١، ١٤٨٠)

٣٥. إذا استنتج المحاسب القانوني أن التفسير الإضافي في تقريره لن يخفف من سوء الفهم المحتمل، فلا يجوز له قبول ارتباط الفحص، ما لم يكن مطالباً بذلك بموجب نظام أو لائحة. ولا يُعد ارتباط الفحص المُنفذ وفقاً لهذا النظام أو هذه اللائحة مستوفياً لهذا المعيار. وعليه، فإنه لا يجوز للمحاسب القانوني أن يُضمّن في تقريره أية إشارة إلى أن الفحص قد تم وفقاً لهذا المعيار. (راجع: الفقرتين ٥١١، ١٤٨٠)

#### الاتفاق على شروط الارتباط

٣٦. يجب على المحاسب القانوني أن يتفق على شروط ارتباط الفحص مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، قبل تنفيذ الارتباط.

٣٧. يجب أن تُسجّل شروط الارتباط المتفق عليها في خطاب ارتباط أو في شكل آخر مناسب من أشكال الاتفاق المكتوب، ويجب أن تتضمن: (راجع: الفقرات ٥٢١-٥٤١، ٥٦١)

(أ) الاستخدام والتوزيع المستهدف للقوائم المالية وأي قيود على الاستخدام أو التوزيع، إن وجدت؛

(ب) تحديد إطار التقرير المالي المنطبق؛

(ج) هدف ونطاق ارتباط الفحص؛

(د) مسؤوليات المحاسب القانوني؛

(هـ) مسؤوليات الإدارة، بما في ذلك تلك الواردة في الفقرة ٣٠(ب)؛ (راجع: الفقرات ٤٧١-٥٠١، ٥٥١)

(و) عبارة تفيد أن الارتباط ليس ارتباط مراجعة، وأن المحاسب القانوني لن يُبدي رأي مراجعة في القوائم المالية؛

(ز) إشارة الشكل والمحتوى المتوقعين للتقرير الذي سيصدره المحاسب القانوني، وعبارة تفيد بإمكانية وجود ظروف قد يختلف فيها التقرير عن شكله ومحتواه المتوقعين.

#### الارتباطات المتكررة

٣٨. في ارتباطات الفحص المتكررة، يجب على المحاسب القانوني تقويم ما إذا كانت الظروف، بما في ذلك التغييرات في اعتبارات قبول الارتباط، تتطلب إعادة النظر في شروط الارتباط وما إذا كانت هناك حاجة إلى تذكير الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، بشروط الارتباط القائمة. (راجع: الفقرة ٥٧١)

قبول التغيير في شروط ارتباط الفحص

٣٩. لا يجوز للمحاسب القانوني أن يقبل بأي تغيير في شروط الارتباط، ما لم توجد مبررات معقولة لذلك. (راجع: الفقرات ٦٠٨-٦٠٤)
٤٠. إذا طُلب من المحاسب القانوني قبل إنجاز ارتباط الفحص تغيير الارتباط إلى ارتباط لم يتم الوصول فيه إلى أي تأكيد، فيجب على المحاسب القانوني تحديد ما إذا كانت هناك مبررات معقولة للقيام بذلك. (راجع: الفقرتين ٦١١، ٦٢١)
٤١. في حالة تغيير شروط الارتباط خلال سير الارتباط، فيجب على المحاسب القانوني والإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، الاتفاق على الشروط الجديدة للارتباط، وتسجيلها في خطاب ارتباط أو في أي شكل آخر مناسب من أشكال الاتفاق المكتوب.

الاتصال بالإدارة والمكلفين بالحوكمة

٤٢. يجب على المحاسب القانوني إبلاغ الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، في الوقت المناسب خلال سير ارتباط الفحص، بجميع الأمور المتعلقة بارتباط الفحص والتي يرى المحاسب القانوني، بحسب حكمه المهني، أنها مهمة بما يكفي لجعلها جديرة باهتمام الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال. (راجع: الفقرات ٦٣١-٦٩٤)

تنفيذ الارتباط

الأهمية النسبية عند فحص القوائم المالية

٤٣. يجب على المحاسب القانوني تحديد الأهمية النسبية للقوائم المالية ككل، وتطبيق هذه الأهمية النسبية عند تصميم الإجراءات وتقييم النتائج التي تم الحصول عليها من تلك الإجراءات. (راجع: الفقرات ٧٠٤-٧٣١)
٤٤. يجب على المحاسب القانوني إعادة النظر في الأهمية النسبية للقوائم المالية ككل إذا أصبح أثناء الفحص على دراية بمعلومات كانت ستجعله يحدد مبلغاً مختلفاً في البداية. (راجع: الفقرة ٧٤٤)

فهم المحاسب القانوني

٤٥. يجب على المحاسب القانوني التوصل إلى فهم للمنشأة وبيئتها وإطار التقرير المالي المنطبق، من أجل تحديد المجالات التي من المرجح أن تنشأ فيها تحريفات جوهرية في القوائم المالية، ومن ثم من أجل توفير أساس لتصميم إجراءات للتعامل مع تلك المجالات. (راجع: الفقرات ٧٥٥-٧٧٧)
٤٦. يجب أن يشمل فهم المحاسب القانوني ما يلي: (راجع: الفقرات ٧٨٤، ٨٧٤، ٩٠٤)

(أ) عوامل الصناعة والعوامل التنظيمية والخارجية الأخرى ذات الصلة، بما في ذلك إطار التقرير المالي المنطبق.

(ب) طبيعة المنشأة، بما في ذلك:

- (١) عملياتها؛
- (٢) هيكل الملكية والحوكمة بها؛
- (٣) أنواع الاستثمارات التي تقوم بها المنشأة والتي تخطط للقيام بها؛
- (٤) الهيكل التنظيمي للمنشأة وطريقة تمويلها؛
- (٥) أهداف المنشأة واستراتيجياتها؛

- (ج) النُظْم المحاسبية للمنشأة وسجلاتها المحاسبية؛  
(د) اختيار وتطبيق المنشأة للسياسات المحاسبية.

تصميم وتنفيذ الإجراءات

٤٧ . عند الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة التي تشكل الأساس للتوصل إلى استنتاج بشأن القوائم المالية ككل، يجب على المحاسب القانوني تصميم وتنفيذ استفسارات وإجراءات تحليلية: (راجع: الفقرات ٧٩١-٨٣٤، ٨٧١، ٩٠١)

- (أ) لتناول جميع البنود المهمة في القوائم المالية بما في ذلك الإفصاحات؛  
(ب) للتركيز على تناول المجالات التي من المرجح أن تنشأ فيها تحريفات جوهرية في القوائم المالية.

٤٨ . يجب أن تتضمن استفسارات المحاسب القانوني الموجهة للإدارة والأفراد الآخرين داخل المنشأة، حسب مقتضى الحال، ما يلي: (راجع: الفقرات ٨٤١-٨٨٨)

- (أ) كيفية إجراء الإدارة للتقديرات المحاسبية المهمة المطلوبة بموجب إطار التقرير المالي المنطبق؛  
(ب) تحديد الأطراف ذات العلاقة والمعاملات معهم، بما في ذلك الغرض من تلك المعاملات؛  
(ج) ما إذا كانت هناك معاملات أو أحداث أو أمور مهمة أو غير مألوفة أو معقدة قد أثرت أو يمكن أن تؤثر على القوائم المالية للمنشأة، بما في ذلك:

- (١) التغييرات الكبيرة في الأنشطة أو العمليات التجارية للمنشأة؛
- (٢) التغييرات الكبيرة في شروط العقود التي تؤثر بشكل جوهري على القوائم المالية للمنشأة، بما في ذلك شروط عقود أو اتفاقيات التمويل والدين؛
- (٣) قيود اليومية المهمة أو التعديلات الأخرى في القوائم المالية؛
- (٤) المعاملات المهمة التي يتم إجراؤها أو إثباتها بالقرب من نهاية فترة التقرير؛
- (٥) حالة أي تحريفات غير مُصحَّحة تم اكتشافها أثناء الارتباطات السابقة؛
- (٦) التأثيرات أو الانعكاسات المحتملة على المنشأة بسبب المعاملات أو العلاقات مع الأطراف ذات العلاقة؛

(د) الوجود الفعلي أو المشتبه به أو المزعوم لأي مما يلي:

- (١) الغش أو التصرفات غير القانونية التي تؤثر على المنشأة؛
- (٢) عدم الالتزام بأحكام الأنظمة واللوائح المتعارف بشكل عام على أن لها تأثيراً مباشراً على تحديد المبالغ والإفصاحات المهمة في القوائم المالية، مثل الأنظمة واللوائح الخاصة بالزكاة والضريبة ومعاشات التقاعد؛
- (٥) ما إذا كانت الإدارة قد حددت وتعاملت مع الأحداث الواقعة بين تاريخ القوائم المالية وتاريخ تقرير المحاسب القانوني والتي تتطلب تعديلاً أو إفصاحاً في القوائم المالية؛
- (و) أساس تقييم الإدارة لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة؛ (راجع: الفقرة ٨٩١)
- (ز) ما إذا كانت هناك أحداث أو ظروف يبدو أنها تثير شكوكاً حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة؛

(ح) التعهدات أو الالتزامات التعاقدية أو الالتزامات المحتملة المهمة التي أثرت أو يمكن أن تؤثر على القوائم المالية للمنشأة، بما في ذلك الإفصاحات؛

(ط) المعاملات غير النقدية المهمة أو المعاملات التي يتم إجراؤها دون مقابل في فترة التقرير المالي قيد النظر.

٤٩. عند تصميم الإجراءات التحليلية، يجب على المحاسب القانوني أن ينظر فيما إذا كانت البيانات التي تم الحصول عليها من النظم والسجلات المحاسبية للمنشأة تُعد كافية لغرض تنفيذ الإجراءات التحليلية. (راجع: الفقرات ٩٠-٩٢)

إجراءات للتعامل مع ظروف خاصة

الأطراف ذات العلاقة

٥٠. يجب أن يظل المحاسب القانوني منتبهاً أثناء الفحص للترتيبات أو المعلومات التي قد تشير إلى وجود علاقات أو معاملات تمت مع أطراف ذات علاقة، ولم تقم الإدارة في السابق بتحديدتها أو الإفصاح عنها للمحاسب القانوني.

٥١. إذا حدد المحاسب القانوني خلال سير الفحص معاملات مهمة تمت خارج مسار العمل الطبيعي للمنشأة، فيجب عليه الاستفسار من الإدارة عن:

(أ) طبيعة تلك المعاملات؛

(ب) ما إذا كانت الأطراف ذات العلاقة يمكن أن تكون مشاركة في تلك المعاملات؛

(ج) المبرر التجاري (أو عدمه) لتلك المعاملات.

الغش وعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح

٥٢. عندما يكون هناك مؤشر على حدوث غش أو عدم التزام بالأنظمة واللوائح، أو الاشتباه في حدوث غش أو عدم التزام بالأنظمة واللوائح، فيجب على المحاسب القانوني:

(أ) إبلاغ ذلك الأمر للمستوى الإداري المناسب أو للمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، ما لم يكن ذلك محظوراً بموجب الأنظمة أو اللوائح؛ (راجع: الفقرة ٩٣)

(ب) مطالبة الإدارة بتقييم التأثير أو التأثيرات، إن وجدت، على القوائم المالية؛

(ج) النظر في التأثير الواقع، إن وجد، على استنتاج المحاسب القانوني بشأن القوائم المالية وعلى تقرير المحاسب القانوني، والنتائج من التقييم الذي تجرته الإدارة، والذي يتم إبلاغ المحاسب القانوني به، لتأثيرات الغش أو عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه؛

(د) تحديد ما إذا كانت الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة: (راجع: الفقرات ٩٤-٩٨)

(١) تتطلب من المحاسب القانوني أن يقرر عن ذلك لسلطة معنية خارج المنشأة.

(٢) تفرض مسؤوليات قد يصبح من المناسب بموجبها في ظل الظروف القائمة التقرير عن ذلك لسلطة معنية خارج المنشأة.

الاستمرارية

٥٣. يشمل فحص القوائم المالية النظر في قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. وعند النظر في تقييم الإدارة لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، يجب على المحاسب القانوني تغطية نفس الفترة التي استخدمتها الإدارة لإجراء التقييم حسبما هو مطلوب بموجب إطار التقرير المالي المنطبق أو بموجب نظام أو لائحة عندما تكون هناك فترة أطول محددة.
٥٤. إذا علم المحاسب القانوني خلال تنفيذ الفحص بأحداث أو ظروف قد تثير شكوكاً حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، فيجب عليه: (راجع: الفقرة ٩٩أ)
- (أ) الاستفسار من الإدارة عن خططها للتصرفات المستقبلية التي تؤثر على قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة وعن جدوى تلك الخطط، وأيضاً عما إذا كانت الإدارة تعتقد أن نتيجة تلك الخطط ستحسن من الوضع المتعلق بقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة؛
- (ب) تقييم نتائج تلك الاستفسارات، للنظر فيما إذا كانت ردود الإدارة توفر أساساً كافياً لما يلي:
- (١) الاستمرار في عرض القوائم المالية على أساس مفهوم الاستمرارية إذا كان إطار التقرير المالي المنطبق يتضمن افتراض بقاء المنشأة كمنشأة مستمرة؛ أو
- (٢) استنتاج ما إذا كانت القوائم المالية مُحَرَّفَةٌ بشكل جوهري، أو مضللة بأية صورة أخرى فيما يتعلق بقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة؛
- (ج) النظر في ردود الإدارة في ضوء جميع المعلومات ذات الصلة التي يكون المحاسب القانوني على علم بها نتيجة للفحص.

استخدام العمل المنفذ من قبل آخرين

٥٥. قد يكون من الضروري للمحاسب القانوني، عند تنفيذ الفحص، استخدام العمل المنفذ من قبل محاسبين قانونيين آخرين أو عمل فرد أو كيان لديه الخبرة في مجال آخر غير المحاسبة أو التأكيد. وإذا قام المحاسب القانوني خلال تنفيذه للفحص باستخدام عمل محاسب قانوني آخر أو عمل خبير، فيجب عليه اتخاذ الخطوات المناسبة ليكون مقتنعاً بأن العمل المنفذ يُعد كافياً لأغراضه. (راجع: الفقرة ٨٠أ)

مطابقة القوائم المالية بالسجلات المحاسبية ذات الصلة

٥٦. يجب على المحاسب القانوني الحصول على أدلة تثبت اتفاق القوائم المالية أو تطابقها مع السجلات المحاسبية ذات الصلة للمنشأة. (راجع: الفقرة ١٠٠أ)

الإجراءات الإضافية عندما يعلم المحاسب القانوني بأن القوائم المالية قد تكون مُحَرَّفَةٌ بشكل جوهري

٥٧. إذا علم المحاسب القانوني بأمر أو أمور تدعو إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية قد تكون مُحَرَّفَةٌ بشكل جوهري، فيجب عليه تصميم وتنفيذ إجراءات إضافية كافية لتمكينه مما يلي: (راجع: الفقرات ١٠١أ - ١٠٥أ)

- (أ) استنتاج أن الأمر أو الأمور من غير المرجح أن تتسبب في جعل القوائم المالية ككل مُحَرَّفَةٌ بشكل جوهري؛ أو
- (ب) استنتاج أن الأمر أو الأمور تتسبب في جعل القوائم المالية ككل مُحَرَّفَةٌ بشكل جوهري.

## الأحداث اللاحقة

٥٨. إذا علم المحاسب القانوني بأحداث وقعت بين تاريخ القوائم المالية وتاريخ تقريره تتطلب إجراء تعديل أو إفصاح في القوائم المالية، فيجب عليه أن يطلب من الإدارة تصحيح تلك التحريفات.

٥٩. لا يقع على المحاسب القانوني أي التزام بتنفيذ أي إجراءات فيما يتعلق بالقوائم المالية بعد تاريخ تقريره. ومع ذلك، فعندما يعلم المحاسب القانوني بحقيقة ما بعد تاريخ تقريره ولكن قبل تاريخ إصدار القوائم المالية، والتي لو كانت معروفة له في تاريخ تقريره لربما أدت إلى قيامه بتعديل تقريره، فيجب عليه:

(أ) مناقشة الأمر مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال؛

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

(ج) وإذا كانت بحاجة إلى تعديل، الاستفسار عن الكيفية التي تعتمزم بها الإدارة معالجة الأمر في القوائم المالية.

٦٠. إذا لم تُعدّل الإدارة القوائم المالية في الظروف التي يعتقد المحاسب القانوني فيها أنها بحاجة إلى التعديل، وكان تقرير المحاسب القانوني قد تم تقديمه بالفعل للمنشأة، فيجب على المحاسب القانوني إبلاغ الإدارة والمكلفين بالحوكمة بعدم إصدار القوائم المالية لأطراف خارجية قبل إجراء التعديلات اللازمة. وفي حالة إصدار القوائم المالية في وقت لاحق لكن بدون إجراء التعديلات اللازمة، فيجب على المحاسب القانوني اتخاذ التصرف المناسب من أجل السعي لمنع الاعتماد على تقريره.

## الإفادات المكتوبة

٦١. يجب على المحاسب القانوني أن يطلب من الإدارة تقديم إفادة مكتوبة بأنها قد أوفت بمسؤولياتها المحددة في شروط الارتباط المتفق عليها. ويجب أن تشمل الإفادة المكتوبة على ما يلي: (راجع: الفقرات ١٠٦٤-١٠٨١)

(أ) أن الإدارة قد أوفت بمسؤوليتها عن إعداد القوائم المالية وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق، بما في ذلك عند الاقتضاء عرضها العادل، وأنها قد قدمت للمحاسب القانوني جميع المعلومات ذات الصلة وسمحت له بالوصول إلى المعلومات على النحو المتفق عليه في شروط الارتباط؛

(ب) أن جميع المعاملات قد تم تسجيلها، وأنها منعكسة في القوائم المالية.

وإذا كانت الأنظمة أو اللوائح تتطلب من الإدارة تقديم بيانات عامة مكتوبة بشأن مسؤولياتها، ورأى المحاسب القانوني أن تلك البيانات توفر بعض أو جميع الإفادات المطلوبة بموجب الفقرتين الفرعيتين (أ) و(ب)، فإن الأمور ذات الصلة التي تغطيها تلك البيانات لا يلزم تضمينها في الإفادة المكتوبة.

٦٢. يجب على المحاسب القانوني أيضاً أن يطلب من الإدارة إفادات مكتوبة بأنها قد أفصحت له عن: (راجع: الفقرة ١٠٧٤)

(أ) هوية الأطراف ذات العلاقة بالمنشأة وجميع العلاقات والمعاملات مع الأطراف ذات العلاقة التي لدى الإدارة علم بها؛

(ب) الحقائق المهمة التي تتعلق بأي عمليات غش أو عمليات غش مشتبه فيها تعلم بها الإدارة وربما تكون قد أثرت على المنشأة؛

(ج) ما تعلمه من حالات عدم التزام فعلي أو محتمل بالأنظمة واللوائح، عندما يكون لذلك تأثير على القوائم المالية للمنشأة؛

(د) جميع المعلومات ذات الصلة باستخدام افتراض الاستمرارية في القوائم المالية؛

- (هـ) أن جميع الأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية، التي يتطلب إطار التقرير المالي المنطبق إجراء تعديل أو إفصاح لها قد تم التعديل أو الإفصاح عنها.
- (و) التعهدات أو الالتزامات التعاقدية أو الالتزامات المحتملة المهمة التي أثرت أو يمكن أن تؤثر على القوائم المالية للمنشأة، بما في ذلك الإفصاحات؛
- (ز) المعاملات غير النقدية المهمة أو المعاملات التي يتم إجراؤها دون مقابل والتي نفذتها المنشأة في فترة التقرير المالي قيد النظر.
٦٣. إذا لم تقدم الإدارة واحداً أو أكثر من الإفادات المكتوبة المطلوبة، فيجب على المحاسب القانوني: (راجع: الفقرة ١٠٦١)

- (أ) مناقشة الأمر مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال؛
- (ب) إعادة تقييم نزاهة الإدارة، وتقييم التأثير المحتمل لذلك على إمكانية الاعتماد على الإفادات (الشفهية أو المكتوبة)، والأدلة بشكل عام؛
- (ج) اتخاذ التصرفات المناسبة بما في ذلك تحديد التأثير المحتمل على الاستنتاج الوارد في تقرير المحاسب القانوني وفقاً لهذا المعيار.

٦٤. يجب على المحاسب القانوني الامتناع عن إبداء استنتاج في القوائم المالية، أو الانسحاب من الارتباط إذا كان الانسحاب ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة، حسب مقتضى الحال، في الحالات الآتية:

- (أ) إذا استنتج أن هناك شكوك في نزاهة الإدارة بما يكفي لجعل الإفادات المكتوبة لا يمكن الاعتماد عليها؛ أو
- (ب) إذا لم تقدم الإدارة الإفادات المطلوبة بموجب الفقرة ٦١.

#### تاريخ الإفادات المكتوبة والفترات التي تغطيها

٦٥. يجب أن يكون تاريخ الإفادات المكتوبة أقرب تاريخ ممكن عملياً لتاريخ تقرير المحاسب القانوني، ولكن ليس بعد ذلك التاريخ. ويجب أن تكون الإفادات المكتوبة لجميع القوائم المالية، ولفتره (الفترات) المشار إليها في تقرير المحاسب القانوني.

#### تقييم الأدلة المتحصل عليها من الإجراءات المنفذة

٦٦. يجب على المحاسب القانوني تقييم ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة من الإجراءات المنفذة، وإذا لم يكن الأمر كذلك، فيجب على المحاسب القانوني تنفيذ الإجراءات الأخرى التي يراها ضرورية في ظل الظروف القائمة ليكون قادراً على تكوين استنتاج في القوائم المالية. (راجع: الفقرة ١٠٩١)

٦٧. إذا لم يكن المحاسب القانوني قادراً على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لتكوين استنتاج، فيجب عليه مناقشة تأثيرات تلك القيود المفروضة على نطاق الفحص مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال. (راجع: الفقرتين ١١٠١، ١١١١)

#### تقييم التأثير على تقرير المحاسب القانوني

٦٨. يجب على المحاسب القانوني تقييم الأدلة التي تم الحصول عليها من الإجراءات المنفذة لتحديد تأثيرها على تقريره. (راجع: الفقرة ١٠٩١)



## تكوين استنتاج المحاسب القانوني بشأن القوائم المالية

النظر في إطار التقرير المالي المنطبق فيما يتعلق بالقوائم المالية

٦٩. عند تكوين الاستنتاج بشأن القوائم المالية، يجب على المحاسب القانوني:

- (أ) تقييم ما إذا كانت القوائم المالية تشير إلى إطار التقرير المالي المنطبق أو تصفه بشكل كافٍ؛ (راجع: الفقرتين ١١٢٤، ١١٣١)
- (ب) النظر، في سياق متطلبات إطار التقرير المالي المنطبق ونتائج الإجراءات المنفذة، فيما إذا كانت:
  - (١) المصطلحات المستخدمة في القوائم المالية، بما في ذلك عنوان كل قائمة مالية، تُعد مناسبة؛
  - (٢) القوائم المالية تُفصح بشكل كافٍ عن السياسات المحاسبية المهمة المختارة والمطبقة.
  - (٣) السياسات المحاسبية المختارة والمطبقة تُعد متسقة مع إطار التقرير المالي المنطبق، وتُعد مناسبة؛
  - (٤) التقديرات المحاسبية التي أجزتها الإدارة تبدو معقولة؛
  - (٥) المعلومات المعروضة في القوائم المالية تبدو ملائمة، ويمكن الاعتماد عليها، وقابلة للمقارنة والفهم؛
  - (٦) القوائم المالية توفر إفصاحات كافية لتمكين المستخدمين المستهدفين من فهم تأثيرات المعاملات والأحداث المهمة على المعلومات الواردة في القوائم المالية. (راجع: الفقرات ١١٤١-١١٦١)

٧٠. يجب على المحاسب القانوني أن ينظر في تأثير:

- (أ) التحريفات غير المصححة المكتشفة أثناء الفحص، وفي فحص القوائم المالية للمنشأة في العام السابق، على القوائم المالية ككل؛
  - (ب) الجوانب النوعية للممارسات المحاسبية الخاصة بالمنشأة، بما في ذلك المؤشرات على وجود تحيز محتمل في اجتهادات الإدارة. (راجع: الفقرتين ١١٧٤، ١١٨١)
٧١. في حالة إعداد القوائم المالية باستخدام إطار عرض عادل، يجب أيضاً على المحاسب القانوني أن ينظر فيما يلي: (راجع: الفقرة ١١٥١)

- (أ) العرض العام للقوائم المالية وهيكلها ومحتواها وفقاً للإطار المنطبق؛
- (ب) ما إذا كانت القوائم المالية، بما في ذلك الإفصاحات المتعلقة بها، تعبر عن المعاملات والأحداث التي تمثلها بطريقة تحقق العرض العادل، أو تعطي صورة حقيقية وعادلة، حسب مقتضى الحال، في سياق القوائم المالية ككل.

## شكل الاستنتاج

٧٢. يجب إبداء استنتاج المحاسب القانوني بشأن القوائم المالية، سواء كان استنتاجاً غير معدل أو معدلاً، بالشكل المناسب في سياق إطار التقرير المالي المنطبق في القوائم المالية.

الاستنتاج غير المُعدّل

٧٣. يجب أن يُبدي المحاسب القانوني استنتاجاً غير مُعدّل في تقريره عن القوائم المالية ككل عندما يصل إلى تأكيدات محدودة يُمكنه من استنتاج أنه لم ينم إلى علمه ما يدعوه إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية غير مُعدّّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً لإطار التقرير المالي المنطوق.
٧٤. عندما يُبدي المحاسب القانوني استنتاجاً غير مُعدّل، فيجب عليه، ما لم يكن مطالباً بخلاف ذلك بموجب نظام أو لائحة، أن يستخدم إحدى العبارتين الآتيتين، حسب مقتضى الحال<sup>(\*)</sup>: (راجع الفقرتين ١١٩٩، ١٢٠١)
- (أ) "استناداً إلى الفحص الذي قمنا به، فإنه لم ينم إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية لا تعرض بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية (أو لا تعطي صورة حقيقية وعادلة)، ... وفقاً لإطار التقرير المالي المنطوق"، (للقوائم المالية المُعدّة باستخدام إطار عرض عادل)؛ أو
- (ب) "استناداً إلى الفحص الذي قمنا به، فإنه لم ينم إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية غير مُعدّّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً لإطار التقرير المالي المنطوق"، (للقوائم المالية المُعدّة باستخدام إطار التزام).

الاستنتاج المُعدّل

٧٥. يجب على المحاسب القانوني أن يُبدي استنتاجاً مُعدّلاً في تقريره عن القوائم المالية ككل عندما:
- (أ) يحدد، استناداً إلى الإجراءات المُنفّذة والأدلة التي تم الحصول عليها، أن القوائم المالية مُحرّفة بشكل جوهري؛ أو
- (ب) يكون غير قادر على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة فيما يتعلق ببند أو أكثر من البنود المهمة فيما يتعلّق بالقوائم المالية ككل.
٧٦. عندما يُعدّل المحاسب القانوني الاستنتاج الذي تم إيداعه بشأن القوائم المالية، فيجب عليه:
- (أ) استخدام العنوان "استنتاج متحفظ"، أو "استنتاج معارض"، أو "الامتناع عن إبداء استنتاج"، حسب مقتضى الحال، لفقرة الاستنتاج في تقرير المحاسب القانوني؛
- (ب) تقديم وصف للأمر الذي نشأ عنه التعديل، تحت عنوان مناسب (على سبيل المثال، "أساس الاستنتاج المتحفظ"، أو "أساس الاستنتاج المعارض"، أو "أساس الامتناع عن إبداء استنتاج"، حسب مقتضى الحال)، في فقرة منفصلة في تقرير المحاسب القانوني، قبل فقرة الاستنتاج مباشرة (يُشار إليها بفقرة أساس الاستنتاج).

القوائم المالية المحرّفة بشكل جوهري

٧٧. إذا حدد المحاسب القانوني أن القوائم المالية مُحرّفة بشكل جوهري، فيجب عليه:
- (أ) إبداء استنتاج متحفظ، عندما يخلُص إلى أن تأثيرات الأمر أو الأمور التي نشأ عنها التعديل جوهرية، ولكنها ليست منتشرة في القوائم المالية؛ أو
- (ب) إبداء استنتاج معارض، عندما تكون تأثيرات الأمر أو الأمور التي نشأ عنها التعديل جوهرية وأيضاً منتشرة في القوائم المالية.

\* تشبهاً مع العرف السائد في المملكة العربية السعودية، فإن العبارة التي سيتم استخدامها في نماذج تقارير المحاسب القانوني هي: "استناداً إلى الفحص الذي قمنا به، فإنه لم ينم إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية لا تعرض بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية، ..."

٧٨. عندما يُبدي المحاسب القانوني استنتاجاً مُتحفظاً بشأن القوائم المالية بسبب تحريف جوهري، فيجب عليه، ما لم يكن مطالباً بخلاف ذلك بموجب نظام أو لائحة، أن يستخدم إحدى العبارتين الآتيتين، حسب مقتضى الحال:

(أ) "استناداً إلى الفحص الذي قمنا به، وباستثناء تأثيرات الأمر أو الأمور الموضحة في فقرة أساس الاستنتاج المتحفظ، فإنه لم ينم إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية لا تعرض بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية (أو لا تعطي صورة حقيقية وعادلة)، ... وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق،" (للقوائم المالية المُعدّة باستخدام إطار عرض عادل)؛ أو

(ب) "استناداً إلى الفحص الذي قمنا به، وباستثناء تأثيرات الأمر أو الأمور الموضحة في فقرة أساس الاستنتاج المتحفظ، فإنه لم ينم إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية غير مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق،" (للقوائم المالية المُعدّة باستخدام إطار التزام).

٧٩. عندما يُبدي المحاسب القانوني استنتاجاً معارضاً بشأن القوائم المالية، فيجب عليه، ما لم يكن مطالباً بخلاف ذلك بموجب نظام أو لائحة، أن يستخدم إحدى العبارتين الآتيتين، حسب مقتضى الحال:

(أ) "استناداً إلى الفحص الذي قمنا به، وبسبب أهمية الأمر أو الأمور الموضحة في فقرة أساس الاستنتاج المعارض، فإن القوائم المالية لا تعرض بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية (أو لا تعطي صورة حقيقية وعادلة)، ... وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق،" (للقوائم المالية المُعدّة باستخدام إطار عرض عادل)؛ أو

(ب) "استناداً إلى الفحص الذي قمنا به، وبسبب أهمية الأمر أو الأمور الموضحة في فقرة أساس الاستنتاج المعارض، فإن القوائم المالية غير مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق،" (للقوائم المالية المُعدّة باستخدام إطار التزام).

٨٠. في فقرة أساس الاستنتاج، فيما يتعلّق بالتحريفات الجوهرية التي نشأ عنها إما استنتاج متحفظ أو استنتاج معارض، يجب على المحاسب القانوني أن:

(أ) يصف ويُحدد كمياً التأثيرات المالية للتحريف إذا كان التحريف الجوهري متعلقاً بمبالغ معينة في القوائم المالية (بما في ذلك الإفصاحات الكمية)، إلا إذا كان ذلك غير ممكن عملياً، ففي هذه الحالة، يجب على المحاسب القانوني أن ينص على ذلك؛ أو

(ب) يشرح الكيفية التي تم بها تحريف الإفصاحات إذا كان التحريف الجوهري متعلقاً بإفصاحات وصفية؛ أو

(ج) يصف طبيعة المعلومات المغفل ذكرها إذا كان التحريف الجوهري متعلقاً بعدم الإفصاح عن معلومات مطلوب الإفصاح عنها. وما لم يكن ذلك محظوراً بموجب نظام أو لائحة، فيجب على المحاسب القانوني أن يُضمّن الإفصاحات المغفل ذكرها، عندما يكون من الممكن عملياً القيام بذلك.

عدم القدرة على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة

٨١. إذا كان المحاسب القانوني غير قادر على تكوين استنتاج بشأن القوائم المالية بسبب عدم قدرته على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة، فيجب عليه أن:

(أ) يُبدي استنتاجاً متحفظاً إذا خلّص إلى أن التأثيرات المُحتملة للتحريفات غير المُكتشفة على القوائم المالية، إن وجدت، من المُمكن أن تكون جوهرية ولكنها غير منتشرة؛ أو

(ب) يمتنع عن إبداء استنتاج إذا خلص إلى أن التأثيرات المُحتملة للتحريفات غير المُكتشفة على القوائم المالية، إن وجدت، من المُمكن أن تكون جوهرية وأيضاً منتشرة.

٨٢. يجب على المحاسب القانوني أن ينسحب من الارتباط في الحالات الآتية: (راجع: الفقرات أ١٢١-١٢٣أ)

(أ) إذا لم يكن قادراً على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لتكوين استنتاج بشأن القوائم المالية، بسبب قيد فرضته الإدارة على نطاق الفحص بعد قبول المحاسب القانوني للارتباط؛

(ب) إذا حدد أن التأثيرات المُحتملة للتحريفات غير المُكتشفة على القوائم المالية تُعد جوهرية ومنتشرة؛

(ج) إذا كان الانسحاب ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطقية.

٨٣. عندما يُبدي المحاسب القانوني استنتاجاً مُتحفظاً بشأن القوائم المالية بسبب عدم قدرته على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة، فيجب عليه، ما لم يكن مطالباً بخلاف ذلك بموجب نظام أو لائحة، أن يستخدم إحدى العبارتين الآتيتين، حسب مقتضى الحال:

(أ) "استناداً إلى الفحص الذي قمنا به، وباستثناء التأثيرات المحتملة للأمر أو الأمور الموضحة في فقرة أساس الاستنتاج المتحفظ، فإنه لم ينم إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية لا تعرض بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية (أو لا تعطي صورة حقيقية وعادلة)، ... وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق،" (للقوائم المالية المُعدّة باستخدام إطار عرض عادل)؛ أو

(ب) "استناداً إلى الفحص الذي قمنا به، وباستثناء التأثيرات المحتملة للأمر أو الأمور الموضحة في فقرة أساس الاستنتاج المتحفظ، فإنه لم ينم إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية غير مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق،" (للقوائم المالية المُعدّة باستخدام إطار التزام).

٨٤. عند الامتناع عن إبداء استنتاج بشأن القوائم المالية، يجب على المحاسب القانوني أن يبيّن في فقرة الاستنتاج أنه:

(أ) بسبب أهمية الأمر أو الأمور الموضحة في فقرة أساس الامتناع عن إبداء استنتاج، فإنه غير قادر على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لتكوين استنتاج بشأن القوائم المالية؛

(ب) وبناءً عليه، فإنه لم يُبد استنتاجاً بشأن القوائم المالية.

٨٥. في فقرة أساس الاستنتاج، وفيما يتعلق بالاستنتاج المتحفظ بسبب عدم القدرة على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة، أو عندما يمتنع المحاسب القانوني عن إبداء استنتاج، فيجب عليه أن يدرج سبب أو أسباب عدم قدرته على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة.

### تقرير المحاسب القانوني

٨٦. يجب أن يكون تقرير المحاسب القانوني عن ارتباط الفحص في صورة كتابية، وأن يحتوي على العناصر الآتية: (راجع: الفقرات ١٢٤-١٢٧، ١٤٨أ، ١٥٠أ)

(أ) عنوان، يُشير بوضوح إلى أن التقرير أعده محاسب قانوني مُستقل لارتباط فحص؛

(ب) المخاطب بالتقرير، وفقاً لما تتطلبه ظروف الارتباط.

(ج) مقدمة:

- (١) تُحدد القوائم المالية التي تم فحصها، بما في ذلك عنوان كل قائمة من القوائم الواردة في مجموعة القوائم المالية والتاريخ والفترة التي تغطيها كل قائمة مالية؛
- (٢) تُشير إلى ملخص للسياسات المحاسبية المهمة والمعلومات التوضيحية الأخرى؛
- (٣) تنص على أن القوائم المالية قد تم فحصها؛
- (د) وصف لمسؤولية الإدارة عن إعداد القوائم المالية، بما في ذلك شرح لمسؤولية الإدارة عن: (راجع: الفقرات ١٢٨١-١٣١١)
- (١) إعداد القوائم المالية وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق، بما في ذلك عرضها العادل، عند الاقتضاء؛
- (٢) الرقابة الداخلية التي ترى الإدارة أنها ضرورية للمتكمين من إعداد قوائم مالية خالية من التحريف الجوهرى، سواءً بسبب غش أو خطأ؛
- (هـ) إذا كانت القوائم المالية قوائم مالية ذات غرض خاص:
- (١) وصف للغرض الذي من أجله أعدت القوائم المالية، وعند الضرورة، المستخدمين المستهدفين، أو الإشارة إلى إيضاح في القوائم المالية ذات الغرض الخاص يحتوي على تلك المعلومات؛
- (٢) إذا كان متاحاً للإدارة إمكانية اختيار إطار التقرير المالي عند إعداد تلك القوائم المالية، إشارة ضمن شرح مسؤولية الإدارة عن القوائم المالية إلى مسؤوليتها عن تحديد أن إطار التقرير المالي المنطبق يُعد مقبولاً في ظل الظروف القائمة؛
- (و) وصف لمسؤولية المحاسب القانوني عن إبداء استنتاج بشأن القوائم المالية، بما في ذلك الإشارة إلى هذا المعيار، وعند الاقتضاء، إلى الأنظمة أو اللوائح المنطبقة؛ (راجع: الفقرات ١٣٢٤، ١٣٣٤، ١٤٩٤)
- (ز) وصف لفحص القوائم المالية وقيوده، مع العبارات الآتية: (راجع: الفقرة ١٣٤٤)
- (١) أن ارتباط الفحص المنفذ بموجب هذا المعيار هو ارتباط تأكيد محدود؛
- (٢) أن المحاسب القانوني ينفذ الإجراءات، التي تتكون أساساً من طرح استفسارات على الإدارة وغيرها داخل المنشأة، بحسب مقتضى الحال، وتطبيق إجراءات تحليلية، وتقويم الأدلة التي تم الحصول عليها؛
- (٣) أن الإجراءات المُنفذة في الفحص هي أقل بكثير من تلك المُنفذة في المراجعة التي تتم وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة، وبناءً عليه، فإن المحاسب القانوني لا يبدي رأي مراجعة في القوائم المالية؛
- (ح) فقرة بعنوان "الاستنتاج" تتضمن ما يلي:
- (١) استنتاج المحاسب القانوني بشأن القوائم المالية ككل وفقاً للفقرات ٧٢-٨٥، حسب مقتضى الحال؛
- (٢) إشارة إلى إطار التقرير المالي المنطبق المُستخدم في إعداد القوائم المالية، بما في ذلك تحديد الدولة المنشئة لإطار التقرير المالي، والذي لا يكون المعايير الدولية للتقرير المالي أو المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة، أو المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام؛ (راجع: الفقرات ١٣٥٤-١٣٦٤)

- (ط) عندما يكون استنتاج المحاسب القانوني بشأن القوائم المالية مُعدلاً:
- (١) فقرة بعنوان مُناسب تحتوي على استنتاج المحاسب القانوني المُعدّل وفقاً للفقرات ٧٢ و٧٥-٨٥، حسب مقتضى الحال؛
- (٢) فقرة بعنوان مناسب تُقدّم وصفاً للأمر أو الأمور التي نشأ عنها التعديل؛ (راجع: الفقرة ١٣٧٤)
- (ي) إشارة إلى التزام المحاسب القانوني، بموجب هذا المعيار، بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة؛
- (ك) تاريخ تقرير المحاسب القانوني؛ (راجع: الفقرات ٤٤٤-٤٧٤)
- (ل) توقيع المحاسب القانوني؛ (راجع: الفقرة ١٣٨٤)
- (م) المكان الذي يُمارس فيه المحاسب القانوني عمله في الدولة.

*فقرات لفت الانتباه و فقرات أمور أخرى في تقرير المحاسب القانوني*

*فقرات لفت الانتباه*

٨٧. قد يرى المحاسب القانوني أنه من الضروري لفت انتباه المُستخدمين لأمر ما تم عرضه أو الإفصاح عنه في القوائم المالية، ويُعد بحسب حكم المحاسب القانوني، على قدر كبير من الأهمية بحيث إنه يشكل أساساً لفهم المُستخدمين للقوائم المالية. وفي مثل هذه الحالات، يجب أن يُضَمّن المحاسب القانوني فقرة لفت انتباه في تقريره، بشرط أن يكون قد حصل على ما يكفي من الأدلة المناسبة لاستنتاج أن الأمر من غير المُرجح أن يكون محرفاً بشكل جوهري وفق ما هو معروض به في القوائم المالية. ولا يجوز أن تشير هذه الفقرة إلا إلى معلومات تم عرضها أو الإفصاح عنها في القوائم المالية.
٨٨. يجب أن يتضمن تقرير المحاسب القانوني عن القوائم المالية ذات الغرض الخاص فقرة لفت انتباه، تنبّه مستخدمي تقرير المحاسب القانوني إلى أن القوائم المالية مُعدة وفقاً لإطار ذي غرض خاص وأن القوائم المالية، نتيجة لذلك، قد لا تكون مناسبة لأغراض أخرى. (راجع: الفقرتين ١٣٩٤، ١٤٠٤)
٨٩. يجب أن يُضَمّن المحاسب القانوني فقرة لفت الانتباه مباشرةً بعد الفقرة التي تحتوي على استنتاجه بشأن القوائم المالية وتحت عنوان "لفت انتباه" أو أي عنوان آخر مُناسب.

*فقرات الأمور الأخرى*

٩٠. إذا رأى المحاسب القانوني أنه من الضروري الإبلاغ عن أمر آخر بخلاف الأمور التي تم عرضها أو الإفصاح عنها في القوائم المالية، لأن هذا الأمر يُعد بحسب حكم المحاسب القانوني ذا صلة بفهم المُستخدمين للفحص أو مسؤوليات المحاسب القانوني أو تقريره ولم يكن ذلك محظوراً بموجب الأنظمة أو اللوائح، فيجب على المحاسب القانوني أن يقوم بذلك في فقرة في تقريره تحت عنوان "أمر آخر" أو أي عنوان آخر مناسب.

*مسؤوليات التقرير الأخرى*

٩١. قد يُطلب من المحاسب القانوني أن يتناول مسؤوليات تقرير أخرى في تقريره عن القوائم المالية، وذلك بالإضافة إلى مسؤوليات المحاسب القانوني بموجب هذا المعيار لإعداد تقرير عن القوائم المالية. وفي مثل هذه الحالات، يجب أن يتناول المحاسب القانوني هذه المسؤوليات الأخرى في قسم منفصل في تقريره تحت عنوان "التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى"، أو أي عنوان آخر مناسب لمحتوى القسم، وذلك بعد القسم الوارد في التقرير بعنوان "التقرير عن القوائم المالية". (راجع: الفقرات ٤١٤-٤٣٤)

تاريخ تقرير المحاسب القانوني

٩٢. يجب أن يوزَّح المحاسب القانوني تقريره بتاريخه لا يسبق التاريخ الذي حصل فيه على ما يكفي من الأدلة المناسبة، التي تشكل أساساً لاستنتاجه بشأن القوائم المالية، بما في ذلك اقتناعه بأن: (راجع: الفقرات ١٤٤أ-١٤٧)

- (أ) جميع القوائم التي تتألف منها القوائم المالية بموجب إطار التقرير المالي المنطبق، بما في ذلك الإيضاحات المتعلقة بها، حسب الاقتضاء، قد تم إعدادها؛
- (ب) أولئك الذين لديهم السلطة المعترف بها قد أقرّوا بأنهم يتحملون المسؤولية عن تلك القوائم المالية.

التوثيق

٩٣. يقدّم إعداد توثيق لأعمال الفحص أدلة على أن الفحص قد تم تنفيذه وفقاً لهذا المعيار ووفقاً للمتطلبات النظامية والتنظيمية، عند الاقتضاء، ويقدم كذلك سجلاً كافياً ومناسباً لأساس إعداد تقرير المحاسب القانوني. ويجب على المحاسب القانوني أن يوثق جوانب الارتباط الآتية في الوقت المناسب، على نحوٍ يكفي لتمكين أي محاسب قانوني خبير لم تكن له صلة سابقة بالارتباط من فهم ما يلي: (راجع: الفقرة ١٥١أ)

- (أ) طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المنفذة للالتزام بهذا المعيار والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة؛
- (ب) النتائج التي تم الحصول عليها من الإجراءات، واستنتاجات المحاسب القانوني المبنية على أساس تلك النتائج؛
- (ج) الأمور المهمة التي تظهر أثناء الارتباط واستنتاجات المحاسب القانوني المتوصل إليها بشأن هذه الأمور والأحكام المهنية المهمة المتخذة في التوصل إلى تلك الاستنتاجات.

٩٤. عند توثيق طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المنفذة على النحو المطلوب في هذا المعيار، يجب على المحاسب القانوني تسجيل:

- (أ) الشخص القائم بالأعمال وتاريخ الانتهاء من هذه الأعمال؛
- (ب) الشخص الذي فحص العمل المنفذ لغرض رقابة جودة الارتباط، وتاريخ ومدى هذا الفحص.
٩٥. يجب على المحاسب القانوني أيضاً أن يوثق المناقشات التي جرت مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة وغيرهم عندما تكون لتلك المناقشات صلة بأداء الفحص للأمور المهمة التي ظهرت أثناء الارتباط، بما في ذلك طبيعة تلك الأمور.

٩٦. إذا اكتشف المحاسب القانوني خلال سير الارتباط، معلومات غير منسفة مع نتائجه فيما يتعلق بالأمور المهمة التي تؤثر على القوائم المالية، فيجب عليه أن يوثق الكيفية التي تم بها التعامل مع عدم الاتساق.

\*\*\*

المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

نطاق هذا المعيار (راجع: الفقرتين ١، ٢)

١أ. عند تنفيذ فحص للقوائم المالية، قد يكون مطلوباً من المحاسب القانوني الالتزام بمتطلبات نظامية أو تنظيمية، ربما تكون مختلفة عن المتطلبات الواردة في هذا المعيار. وعلى الرغم من أن المحاسب

القانوني قد يجد جوانب من هذا المعيار معينة له في مثل هذه الظروف، فإنه من مسؤوليته ضمان الالتزام بجميع الالتزامات القانونية والتنظيمية والمهنية ذات الصلة.

عمليات فحص المعلومات المالية لمكونات المجموعة في سياق مراجعة القوائم المالية لمجموعة منشآت

٢.٠. قد يطلب مراجع القوائم المالية لمجموعة منشآت تنفيذ ارتباطات فحص وفقاً لهذا المعيار للمنشآت المكونة للمجموعة.<sup>٦</sup> وقد يصاحب أي ارتباط فحص من ذلك القبول يتم تنفيذه وفقاً لهذا المعيار، طلب من مراجع المجموعة بتنفيذ أعمال أو إجراءات إضافية حسب الحاجة في ظل ظروف ارتباط مراجعة المجموعة.

العلاقة بالمعيار الدولي لرقابة الجودة (١) (راجع: الفقرة ٤)

٣.٠. يتناول المعيار الدولي لرقابة الجودة (١) مسؤوليات المكتب عن إرساء وصون نظامه الخاص برقابة جودة ارتباطات التأكيد، بما في ذلك ارتباطات الفحص. وتستهدف تلك المسؤوليات إرساء:

- نظام رقابة الجودة الخاص بالمكتب؛
- سياسات المكتب المصممة لتحقيق أهداف نظام رقابة الجودة، وإجراءات المكتب لتطبيق ومتابعة الالتزام بتلك السياسات، بما في ذلك السياسات والإجراءات التي تتناول كلاً من العناصر الآتية:

- مسؤوليات القيادة عن الجودة داخل المكتب.
- المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة.
- قبول العلاقات مع العملاء وقبول كل ارتباط معين والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات.
- الموارد البشرية.
- تنفيذ الارتباط.
- المتابعة.

٤.٠. بموجب معيار رقابة الجودة (١)، فإن المكتب يتحمل التزاماً بإرساء نظام لرقابة الجودة وصونه ليوفر له تأكيداً معقولاً بأن:

- (أ) المكتب والعاملين فيه يلتزمون بالمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة؛
- (ب) التقارير الصادرة عن المكتب أو الشركاء المسؤولين عن الارتباط مناسبة في ظل الظروف القائمة.<sup>٧</sup>

٥.٠. تُعد المتطلبات الوطنية التي تتناول مسؤوليات المكتب عن إنشاء وصون نظام لرقابة الجودة أنها ذات متطلبات مساوية على الأقل لمتطلبات معيار رقابة الجودة (١) عندما تتناول جميع العناصر المشار إليها في الفقرة ٣.٠ وتفرض التزامات على المكتب لتحقيق أهداف المتطلبات المنصوص عليها في معيار رقابة الجودة (١).

<sup>٦</sup> معيار المراجعة (٦٠٠) "اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعة (بما في ذلك عمل مراجعي مكونات المجموعة)"، الفقرة ٥٢٤

<sup>٧</sup> معيار رقابة الجودة (١)، الفقرة ١١



الارتباط لفحص القوائم المالية التاريخية (راجع: الفقرات ٥-٨، ١٤)

٦أ. قد يتم تنفيذ عمليات فحص للقوائم المالية لقطاع عريض من المنشآت التي تختلف من حيث النوع أو الحجم، أو من حيث مستوى التعقيد في تقريرها المالي. وفي بعض الدول، قد يكون فحص القوائم المالية لأنواع معينة من المنشآت خاضعاً لأنظمة أو لوائح محلية ومتطلبات تقرير ذات صلة.

٧أ. قد يتم تنفيذ عمليات الفحص في ظل مجموعة متنوعة من الظروف. فعلى سبيل المثال، قد يكون الفحص مطلوباً للمنشآت المغفأة من متطلبات المراجعة الإلزامية المنصوص عليها في نظام أو لائحة. وقد يُطلب تنفيذ عمليات الفحص أيضاً على أساس اختياري، مثلما هو الحال فيما يتصل بإعداد التقارير المالية وفاءً لترتيبات بموجب شروط عقد خاص، أو لدعم ترتيبات التمويل.

الأهداف (راجع: الفقرة ١٥)

٨أ. يتطلب هذا المعيار من المحاسب القانوني الامتناع عن إبداء استنتاج بشأن القوائم المالية في الحالات الآتية:

(أ) إذا أصدر المحاسب القانوني تقريراً، أو كان مطلوباً منه إصدار تقرير عن الارتباط؛

(ب) إذا لم يكن قادراً على تكوين استنتاج بشأن القوائم المالية بسبب عدم قدرته على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة، وخلص إلى أن التأثيرات المحتملة للتحريفات غير المكتشفة على القوائم المالية، إن وجدت، قد تكون جوهرية وأيضاً منتشرة.

٩أ. قد ينشأ الوضع الذي يكون فيه المحاسب القانوني غير قادر على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة في ارتباط فحص (يُشار إلى تلك الحالة بلفظ "قيد على النطاق") عن:

(أ) ظروف خارجة عن سيطرة المنشأة؛ أو

(ب) ظروف تتعلق بطبيعة أو توقيت عمل المحاسب القانوني؛ أو

(ج) قيود مفروضة من الإدارة أو المكلفين بالحوكمة في المنشأة.

١٠أ. يضع هذا المعيار متطلبات ويقدم إرشادات للمحاسب القانوني عندما يواجه قيوداً على نطاق عمله، سواء قبل قبول ارتباط الفحص أو أثناء الارتباط.

التعريفات (راجع: الفقرة ١٦)

استخدام مصطلحي "الإدارة" و"المكلفين بالحوكمة"

١١أ. تختلف المسؤوليات الخاصة بكل من الإدارة والمكلفين بالحوكمة بين الدول، وبين المنشآت بمختلف أنواعها. وتؤثر هذه الاختلافات على طريقة تطبيق المحاسب القانوني لمتطلبات هذا المعيار المتعلقة بالإدارة أو المكلفين بالحوكمة. وبناءً عليه، فإن العبارة "الإدارة والمكلفون بالحوكمة، حسب مقتضى الحال" المستخدمة في مواضع مختلفة من هذا المعيار يُقصد منها تنبيه المحاسب القانوني لحقيقة أن البيئات المختلفة التي تعمل فيها المنشآت قد توجد فيها هياكل وترتيبات مختلفة للإدارة والحوكمة.

١٢أ. تقع المسؤوليات المختلفة المتعلقة بإعداد المعلومات المالية والتقارير المالي الخارجي إما على عاتق الإدارة أو المكلفين بالحوكمة وفقاً لعوامل مثل:

• موارد المنشأة وهيكلها؛

• الأورار الخاصة بكل من الإدارة والمكلفين بالحوكمة في المنشأة على النحو المنصوص عليه في الأنظمة أو اللوائح ذات الصلة، أو إذا كانت المنشأة غير خاضعة للتنظيم، ففي أي ترتيبات حوكمة أو مساءلة رسمية موضوعة للمنشأة (على سبيل المثال، على النحو المسجل في العقود أو النظام الأساسي للمنشأة أو في أي نوع آخر من وثائق التأسيس الخاصة بالمنشأة).

وعلى سبيل المثال، لا يوجد في المنشآت الصغيرة غالباً فصل بين أدوار الإدارة والحوكمة. وفي المنشآت الأكبر، غالباً ما تكون الإدارة هي المسؤولة عن تنفيذ أعمال أو أنشطة المنشأة وإعداد التقارير عنها، في حين يُشرف المكلفون بالحوكمة على الإدارة. وفي بعض الدول، تكون مسؤولية إعداد القوائم المالية للمنشأة ضمن المسؤوليات النظامية للمكلفين بالحوكمة، وفي بعض الدول الأخرى تكون ضمن مسؤوليات الإدارة.

التأكيد المحدود – استخدام مصطلح ما يكفي من الأدلة المناسبة (راجع: الفقرة ١٧(و))

١٣٠. يلزم الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة للوصول إلى تأكيد محدود لدعم استنتاج المحاسب القانوني. وهذه الأدلة تراكمية بطبيعتها، ويتم الحصول عليها بشكل أساسي من الإجراءات المنفذة خلال سير الفحص.

القيام بارتباطات الفحص وفقاً لهذا المعيار (راجع: الفقرة ١٨)

١٤٠. لا يلغي هذا المعيار الأنظمة واللوائح التي تحكم فحص القوائم المالية. وفي حالة اختلاف الأنظمة أو اللوائح عن المتطلبات الواردة في هذا المعيار، فإن القيام بالفحص وفقاً للأنظمة واللوائح فقط سيُعد تلقائياً غير مستوفٍ لمتطلبات هذا المعيار.

المتطلبات الأخلاقية (راجع: الفقرة ٢١)

١٥٠. يحدد الجزء (أ) من قواعد أخلاقيات المهنة المبادئ الأساسية للأخلاقيات المهنية التي يجب على المحاسب القانوني الالتزام بها، ويوفر إطاراً مفاهيمياً لتطبيق تلك المبادئ. وتتمثل المبادئ الأساسية فيما يلي:

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

وتوضح قواعد سلوك وأداب المهنة كيفية تطبيق الإطار المفاهيمي في مواقف معينة. وعند الالتزام بقواعد سلوك وأداب المهنة، يلزم تحديد المهددات التي تواجه التزام المحاسب القانوني بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة ويلزم معالجة تلك المهددات بشكل مناسب.

١٦٠. في حال تنفيذ ارتباط لفحص القوائم المالية، تتطلب قواعد سلوك وأداب المهنة أن يكون المحاسب القانوني مُستقلاً عن المنشأة التي يتم فحص قوائمها المالية. وتُصنف قواعد سلوك وأداب المهنة الاستقلال بأنه يشمل كلاً من الاستقلال الذهني والاستقلال الظاهري. ويحفظ استقلال المحاسب القانوني قدرة المحاسب القانوني على تكوين استنتاج دون التأثير بالموثرات التي يمكن أن تخل بذلك الاستنتاج. ويعزز الاستقلال قدرة المحاسب القانوني على التصرف بنزاهة وعلى التحلي بالموضوعية وعلى الالتزام بموقف سلوكي قائم على نزع الشك المهني.

نزعة الشك المهني والحكم المهني

نزعة الشك المهني (راجع: الفقرة ٢٢)

١٧٠. تُعد نزعة الشك المهني ضرورية لإجراء تقييم نقدي للأدلة عند إجراء فحص. وينطوي ذلك على البحث عن أوجه عدم الاتساق والتحرّي عن الأدلة المتناقضة، والتشكيك في إمكانية الاعتماد على الردود على الاستفسارات والمعلومات الأخرى التي يتم الحصول عليها من الإدارة والمكلفين

بالحكمة. وينطوي أيضاً على النظر في كفاية ومناسبة الأدلة المتحصل عليها في ضوء ظروف الارتباط القائمة.

١٨. تتضمن نزعة الشك المهني الانتباه، على سبيل المثال، لما يلي:

- الدليل الذي يتعارض مع الأدلة الأخرى المتحصل عليها.
- المعلومات التي تستدعي التشكيك في إمكانية الاعتماد على المستندات والرودود على الاستفسارات التي سيتم استخدامها كأدلة.
- الظروف التي قد تشير إلى إمكانية وجود غش.
- أي ظروف أخرى توحى بالحاجة لتنفيذ إجراءات إضافية.

١٩. من الضروري الحفاظ على نزعة الشك المهني طوال عملية الفحص إذا أراد المحاسب القانوني، على سبيل المثال، تخفيض مخاطر:

- عدم ملاحظة الظروف غير المألوفة.
- التعميم الزائد عن الحد عند استنباط الاستنتاجات من الأدلة المتحصل عليها.
- استخدام افتراضات غير مناسبة عند تحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المنفذة في الفحص، وتقييم نتائج هذه الإجراءات.

٢٠. لا يُتوقع من المحاسب القانوني أن يتجاهل خبرته السابقة حول أمانة ونزاهة إدارة المنشأة والمكلفين بالحكمة. ومع ذلك، فإن الاعتقاد بأن الإدارة والمكلفين بالحكمة يتمتعون بالأمانة والنزاهة لا يعفي المحاسب القانوني من ضرورة الحفاظ على نزعة الشك المهني، ولا يسمح له بأن يرضى بأدلة غير كافية لغرض الفحص.

الحكم المهني (راجع: الفقرة ٢٣)

٢١. يُعد الحكم المهني ضرورياً لحسن إجراء ارتباطات الفحص. وذلك لأن تفسير المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة ومتطلبات هذا المعيار، والحاجة لاتخاذ قرارات مدروسة أثناء تنفيذ ارتباطات الفحص، يتطلب تطبيق المعارف والخبرات ذات الصلة على حقائق وظروف الارتباط. ويُعد الحكم المهني ضرورياً بصفة خاصة:

- فيما يتعلّق بالقرارات المتعلقة بالأهمية النسبية، وطبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المُستخدمة للوفاء بمتطلبات هذا المعيار، وجمع الأدلة.
- عند تقييم ما إذا كانت الأدلة التي تم الحصول عليها من الإجراءات المُنفذة تُقلل من خطر الارتباط إلى مستوى مقبول في ظل ظروف الارتباط.
- عند النظر في اجتهادات الإدارة عند تطبيق إطار التقرير المالي المنطبق الخاص بالمنشأة.
- عند تكوين استنتاج بشأن القوائم المالية استناداً إلى الأدلة التي تم الحصول عليها، بما في ذلك النظر في مدى معقولية التقديرات التي أجرتها الإدارة عند إعداد القوائم المالية.

٢٢. تتمثل السمة المميزة للحكم المهني المأمول من المحاسب القانوني في أن تتم ممارسة هذا الحكم من جانب محاسب قانوني ساهم تدريبه ومعرفته وخبرته، بما في ذلك عند استخدام مهارات وأساليب التأكيد، في تطوير الكفاءات اللازمة لتحقيق أحكام معقولة. ويساعد التشاور بشأن الأمور الصعبة أو المثيرة للجدل أثناء الارتباط، سواءً داخل فريق الارتباط أو بين فريق الارتباط وأشخاص آخرين على مستوى مناسب داخل المكتب أو خارجه، المحاسب القانوني في القيام بأحكام مدروسة ومعقولة.

٢٣١. تعتمد ممارسة الحكم المهني في أي ارتباط بعينه على الحقائق والظروف المعلومة للمحاسب القانوني أثناء الارتباط، بما في ذلك:

- المعرفة المكتسبة من الارتباطات التي نُفِّدَتْ فيما يتعلق بالقوائم المالية للمُنشأة في فترات سابقة، حيثما أمكن.
- فهم المحاسب القانوني للمنشأة وبيئتها، بما في ذلك نظامها المحاسبي، وتطبيق إطار التقرير المالي المنطبق في صناعة المنشأة.
- مدى حاجة إعداد وعرض القوائم المالية إلى ممارسة الإدارة للاجتهاد.

٢٤أ. يمكن تقويم الحكم المهني بناءً على ما إذا كان الحكم المتوصل إليه يعكس التطبيق الكفؤ لمبادئ التأكيد والمحاسبة وما إذا كان الحكم يُعد مناسباً في ضوء، وبما يتسق مع، الحقائق والظروف المعلومة للمحاسب القانوني حتى تاريخ تقريره.

٢٥أ. يلزم ممارسة الحكم المهني طوال مدة الارتباط. وينبغي أيضاً توثيقه بصورة سليمة وفقاً لهذا المعيار. ولا يمكن استخدام الحكم المهني كمبرر لاتخاذ قرارات لا تدعمها حقائق الارتباط وظروفه أو الأدلة التي تم الحصول عليها.

#### رقابة الجودة على مستوى الارتباط (راجع: الفقرتين ٢٤، ٢٥)

٢٦أ. تشمل مهارات وأساليب التأكيد:

- تطبيق نزعة الشك المهني والحكم المهني لتخطيط وتنفيذ ارتباط التأكيد، بما في ذلك الحصول على الأدلة وتقويمها؛
- فهم نُظْم المعلومات ودور الرقابة الداخلية والقيود المفروضة عليها؛
- ربط النظر في الأهمية النسبية ومخاطر الارتباط بطبيعة وتوقيت ومدى إجراءات الفحص؛
- تطبيق الإجراءات المناسبة لارتباط الفحص، وهو ما قد يشمل أنواعاً أخرى من الإجراءات إضافةً إلى الاستفسارات والإجراءات التحليلية (مثل التقصي وإعادة الاحتساب وإعادة التنفيذ والملاحظة والمصادقة)؛
- ممارسات التوثيق المنهجية؛
- تطبيق المهارات والممارسات ذات الصلة بكتابة التقارير لارتباطات التأكيد.

٢٧أ. في سياق نظام رقابة الجودة بالمكتب، تتحمل فرق الارتباط مسؤولية تطبيق إجراءات رقابة الجودة المنطبقة على الارتباط، وتزويد المكتب بالمعلومات الملائمة لتمكينه من التفعيل السليم لذلك الجزء المتعلق بالاستقلال من نظام رقابة الجودة الخاص بالمكتب.

٢٨أ. تؤكد تصرفات الشريك المسؤول عن الارتباط والرسائل المناسبة التي ينقلها لأعضاء فريق الارتباط الآخرين، في سياق تحمله المسؤولية عن الجودة العامة في كل ارتباط من ارتباطات الفحص، على حقيقة أن الجودة هي أمر أساسي عند تنفيذ ارتباط الفحص، والأهمية التي يمثلها ما يلي لجودة ارتباط الفحص:

- (أ) تنفيذ العمل المستوفي لمتطلبات المعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية.
- (ب) الالتزام بسياسات وإجراءات المكتب المنطبقة فيما يتعلق برقابة الجودة.
- (ج) إصدار تقرير عن الارتباط يكون مناسباً في ظل الظروف القائمة.
- (د) قدرة فريق الارتباط على إثارة الشكوك دون الخوف من ردود الفعل الانتقامية.

٢٩٩. ما لم تشر المعلومات المقدمة من المكتب أو من الأطراف الأخرى إلى غير ذلك، بحق لفريق الارتباط أن يعتمد على نظام رقابة الجودة الخاص بالمكتب. فعلى سبيل المثال، يمكن لفريق الارتباط الاعتماد على نظام رقابة الجودة الخاص بالمكتب فيما يتعلق بما يلي:

- الكفاءة المهنية للعاملين من خلال توظيفهم وتدريبهم الرسمي.
- الاستقلال من خلال جمع معلومات الاستقلال الملائمة والإبلاغ بها.
- الحفاظ على العلاقات مع العملاء، من خلال نُظْم القبول والاستمرار.
- التقيد بالمتطلبات التنظيمية والنظامية، من خلال آليات المتابعة.

وعند النظر في أوجه القصور المُحددة في نظام رقابة الجودة الخاص بالمكتب، والتي قد تؤثر على ارتباط الفحص، فقد ينظر الشريك المسؤول عن الارتباط في التدابير التي اتخذها المكتب لتدارك أوجه القصور تلك.

٣٠٠. لا يشير وجود وجه من أوجه القصور في نظام رقابة الجودة الخاص بالمكتب بالضرورة إلى أنه لم يتم تنفيذ ارتباط الفحص وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة، أو إلى أن تقرير المحاسب القانوني لم يكن مناسباً.

تعيين فرق الارتباط (راجع: الفقرة ٢٥(ب))

٣١٠. عند النظر في القدرات والكفاءات المناسبة المتوقعة من فريق الارتباط ككل، قد يأخذ الشريك المسؤول عن الارتباط في الحسبان بعض الأمور المتعلقة بالفريق مثل:

- فهم ارتباطات الفحص ذات الطبيعة ودرجة التعقيد المماثلة، والخبرة العملية فيها وذلك من خلال المشاركة والتدريب المناسبين.
- فهم المعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة.
- الخبرة الفنية، بما في ذلك الخبرة في تقنية المعلومات ذات الصلة ومجالات المحاسبة والمراجعة المتخصصة.
- المعرفة بالقطاع ذي الصلة الذي يعمل فيه العميل.
- القدرة على تطبيق الحكم المهني.
- فهم سياسات وإجراءات رقابة الجودة الخاصة بالمكتب.

قبول العلاقات مع العملاء وارتباطات الفحص والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات (راجع: الفقرة ٢٥(د)(١))

٣٢١. يتطلب معيار رقابة الجودة (١) أن يحصل المكتب على المعلومات التي يراها ضرورية في ظل الظروف القائمة قبل قبول الارتباط مع عميل جديد، وعند اتخاذ قرار بالاستمرار في ارتباط قائم، وعند النظر في قبول ارتباط جديد مع عميل حالي. وقد تشمل المعلومات التي تُساعد الشريك المسؤول عن الارتباط في تحديد ما إذا كان من المناسب قبول العلاقات مع العملاء وارتباطات الفحص والاستمرار في هذه العلاقات والارتباطات، معلومات تتعلق بما يلي:

- نزاهة الملاك الرئيسيين والإدارة العليا والمكلفين بالحوكمة؛
- الأمور المهمة التي ظهرت أثناء ارتباط الفحص الحالي أو ارتباط فحص سابق، وما يترتب عليها من آثار على استمرار العلاقة.

٣٣٤. إذا كان لدى الشريك المسؤول عن الارتباط سبب يدعو إلى الشك في نزاهة الإدارة لدرجة من المرجح أن تؤثر على التنفيذ السليم للفحص، فمن غير المناسب عندئذٍ، وفقاً لمتطلبات هذا المعيار، قبول الارتباط، ما لم يكن ذلك مطلوباً بموجب نظام أو لائحة، لأن القيام بذلك قد يؤدي إلى الربط بين المحاسب القانوني والقوائم المالية للمنشأة بطريقة غير مناسبة.

**قبول العلاقات مع العملاء وارتباطات الفحص والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات (راجع: الفقرة ٢٩)**

٣٤١. ينظر المحاسب القانوني في استمرار الارتباط والمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، بما في ذلك الاستقلال، طوال مدة الارتباط كلما تغيرت ظروف ووقعت أحداث. ويؤدي تنفيذ الإجراءات المبدئية على استمرار العلاقة مع العميل وتقويم المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة (بما فيها الاستقلال) في بداية الارتباط إلى توفير المعلومات التي يحتاج إليها المحاسب القانوني لاتخاذ القرارات والتصرفات اللازمة قبل تنفيذ الأنشطة المهمة الأخرى للارتباط.

*العوامل التي تؤثر على قبول العلاقات مع العملاء وارتباطات الفحص والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات (راجع: الفقرة ٢٩)*

٣٥١. لا يمكن قبول ارتباطات التأكيد إلا عندما تتوفر في الارتباط خصائص مُعَيَّنَةٌ تكون مواتية لتحقيق أهداف المحاسب القانوني المحددة للارتباط.

الغرض المنطقي (راجع: الفقرة ٢٩(أ)(١))

٣٦١. قد لا يكون مرجحاً أن يكون للارتباط غرض منطقي، على سبيل المثال، في الحالات الآتية:

- (أ) إذا كان هناك قيد كبير على نطاق عمل المحاسب القانوني؛ أو
- (ب) إذا كان المحاسب القانوني يشنّه في أن الطرف القائم بالتكليف يعتمزم ربط اسم المحاسب القانوني بالقوائم المالية بطريقة غير مناسبة؛ أو
- (ج) إذا كان المقصود من الارتباط الوفاء بمتطلبات الالتزام بأنظمة أو لوائح ذات صلة وكانت تلك الأنظمة أو اللوائح تتطلب إجراء مراجعة للقوائم المالية.

مناسبة ارتباط الفحص (راجع: الفقرة ٢٩(أ)(٢))

٣٧١. عندما يُشير فهم المحاسب القانوني لظروف الارتباط إلى أن قبول ارتباط الفحص لن يكون مناسباً، فقد يأخذ المحاسب القانوني في الحسبان التوصية بتنفيذ نوع آخر من الارتباطات. وقد يرى المحاسب القانوني، بناءً على الظروف، أن تنفيذ ارتباط مراجعة، على سبيل المثال، قد يكون أكثر مناسبة من تنفيذ ارتباط فحص. وفي حالات أخرى، إذا كانت ظروف الارتباط تحول دون تنفيذ ارتباط تأكيد، فقد يوصي المحاسب القانوني بتنفيذ ارتباط تجميع أو ارتباط خدمات مُحاسبية أخرى، حسب مقتضى الحال.

المعلومات اللازمة لتنفيذ ارتباط الفحص (راجع: الفقرة ٢٩(ج))

٣٨١. من أمثلة المواقف التي قد تتوفر فيها أسباب تدعو المحاسب القانوني إلى الشك في توفر المعلومات اللازمة لتنفيذ الفحص أو في إمكانية الاعتماد على هذه المعلومات، أن يكون هناك اشتباه في أن السجلات المحاسبية اللازمة لأغراض تنفيذ الإجراءات التحليلية، غير دقيقة أو غير مكتملة بدرجة كبيرة. ولا يُعد هذا الاعتبار موجّهاً نحو الحاجة التي تطرأ أحياناً في سياق ارتباط الفحص لمساعدة الإدارة عن طريق التوصية بتعديل القيود اللازمة لاستكمال القوائم المالية المُعدّة من جانب الإدارة.

الشروط المسبقة لقبول ارتباط الفحص (راجع: الفقرة ٣٠)

٣٩أ. يتطلب هذا المعيار من المحاسب القانوني أن يتأكد أيضاً من بعض الأمور، التي من الضروري أن يتفق عليها المحاسب القانوني وإدارة المنشأة، والتي تقع في نطاق سيطرة المنشأة، وذلك قبل قبول المحاسب القانوني للارتباط.

إطار التقرير المالي المنطبق (راجع: الفقرة ٣٠(أ))

٤٠أ. من شروط قبول ارتباط التأكيد أن تكون الضوابط المشار إليها في تعريف ارتباط التأكيد مناسبة ومتاحة للمستخدمين المستهدفين<sup>٩</sup> ولأغراض هذا المعيار، فإن إطار التقرير المالي المنطبق يوفر الضوابط التي يستخدمها المحاسب القانوني لفحص القوائم المالية، بما في ذلك عند الاقتضاء، العرض العادل للقوائم المالية. بعض أطر التقرير المالي هي أطر للعرض العادل والبعض الآخر أطر التزام. وتحدد متطلبات إطار التقرير المالي المنطبق شكل القوائم المالية ومحتواها، بما في ذلك ما يمثل مجموعة كاملة من القوائم المالية.

مدى قبول إطار التقرير المالي المنطبق

٤١أ. بدون وجود إطار مقبول للتقرير المالي، لن يكون لدى الإدارة أساس مناسب لإعداد القوائم المالية، ولن يكون لدى المحاسب القانوني ضوابط مناسبة لفحص القوائم المالية.

٤٢أ. يُحدد المحاسب القانوني مدى قبول إطار التقرير المالي المُطبَّق في القوائم المالية، في سياق فهمه لهوية مستخدمي القوائم المالية المستهدفين. والمستخدمون المستهدفون هم الشخص أو الأشخاص أو فئة الأشخاص الذين يعد لهم المحاسب القانوني التقرير. وقد لا يكون المحاسب القانوني قادراً على تحديد جميع من سيقروون تقرير التأكيد، ولاسيما إذا كان هناك عدد كبير من الأشخاص الذين سيكون بمقدورهم الوصول إلى التقرير.

٤٣أ. في العديد من الحالات، وفي حال غياب أي مؤشرات على خلاف ذلك، يمكن أن يفترض المحاسب القانوني أن إطار التقرير المالي المنطبق مقبول (على سبيل المثال، إطار التقرير المالي المفروض بموجب نظام أو لائحة في دولة ما ليتم استخدامه في إعداد القوائم المالية ذات الغرض العام لأنواع معينة من المنشآت).

٤٤أ. تشمل العوامل ذات الصلة بتحديد المحاسب القانوني لمدى قبول إطار التقرير المالي الذي سيتم تطبيقه في إعداد القوائم المالية ما يلي:

- طبيعة المنشأة (على سبيل المثال ما إذا كانت منشأة تجارية أو منشأة قطاع عام أو منظمة غير هادفة للربح).
- غرض القوائم المالية (على سبيل المثال ما إذا كان قد تم إعدادها للوفاء بالاحتياجات المشتركة من المعلومات المالية لقطاع عريض من المستخدمين، أو الاحتياجات من المعلومات المالية لمستخدمين محددين).
- طبيعة القوائم المالية (على سبيل المثال ما إذا كانت القوائم المالية مجموعة كاملة من القوائم المالية أو قائمة مالية واحدة).
- ما إذا كان إطار التقرير المالي المنطبق منصوفاً عليه في الأنظمة أو اللوائح ذات الصلة.

<sup>٩</sup> إطار التأكيد، الفقرة ٣٤

<sup>١٠</sup> إطار التأكيد، الفقرة ١٧(ب)(٢)

٤٥أ إذا كان إطار التقرير المالي المستخدم لإعداد القوائم المالية غير مقبول في ضوء الغرض من القوائم المالية، ولم توافق الإدارة على استخدام إطار تقرير مالي يُعد مقبولاً من وجهة نظر المحاسب القانوني، فإن المحاسب القانوني ملزم بموجب هذا المعيار برفض الارتباط.

٤٦أ قد تظهر أوجه قصور في إطار التقرير المالي المنطبق، تشير إلى أن الإطار غير مقبول، وذلك بعد قبول ارتباط الفحص. وعندما لا يكون استخدام ذلك الإطار مفروضاً بموجب نظام أو لائحة، فقد تقرر الإدارة اعتماد إطار آخر يمكن قبوله. وعندما تقرر الإدارة ذلك، يكون مطلوباً من المحاسب القانوني بموجب هذا المعيار أن يتفق مع الإدارة على الشروط الجديدة لارتباط الفحص التي تعكس التغيير في إطار التقرير المالي المنطبق.

مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة (راجع: الفقرة ٣٠ (ب)، ٣٧ (ه))

٤٧أ القوائم المالية التي تخضع للفحص هي تلك القوائم الخاصة بالمنشأة والتي أعدتها إدارة المنشأة تحت إشراف المكلفين بالحوكمة. ولا يفرض هذا المعيار مسؤوليات على الإدارة أو المكلفين بالحوكمة ولا يلغي الأنظمة واللوائح التي تنظم مسؤوليات كل منهم. ومع ذلك، فإن الفحص وفقاً لهذا المعيار يُنفذ على افتراض أساس بأن الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، قد أقروا بمسؤوليات معينة تُعد ضرورية للقيام بالفحص. ولا يُعفي فحص القوائم المالية الإدارة والمكلفين بالحوكمة من مسؤولياتهم.

٤٨أ باعتبارها جزءاً من مسؤوليتها عن إعداد القوائم المالية، تُعد الإدارة مطالبة بممارسة الاجتهاد عند إجراء التقديرات المحاسبية المعقولة في ظل الظروف القائمة، ومطالبة باختيار وتطبيق السياسات المحاسبية المناسبة. وتُنفذ هذه الاجتهادات في سياق إطار التقرير المالي المنطبق.

٤٩أ نظراً لأهمية الشروط المُسبقة للقيام بفحص القوائم المالية، فإن هذا المعيار يتطلب من المحاسب القانوني أن يحصل، قبل قبول ارتباط الفحص، على موافقة من الإدارة بأنها تفهم مسؤولياتها. ويمكن أن يحصل المحاسب القانوني على موافقة الإدارة إما شفويًا أو كتابيًا. ومع ذلك، تُسجّل موافقة الإدارة لاحقاً ضمن شروط الارتباط المكتوبة.

٥٠أ إذا لم تُقر الإدارة والمكلفون بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، بمسؤولياتهم فيما يتعلق بالقوائم المالية، أو إذا لم يفروا بها لاحقاً، فليس من المناسب قبول الارتباط ما لم يكن المحاسب القانوني مطالباً بذلك بموجب نظام أو لائحة. وفي الظروف التي يكون المحاسب القانوني مطالباً فيها بقبول ارتباط الفحص، فإنه قد يحتاج لأن يشرح للإدارة والمكلفين بالحوكمة، عندما يكونون مختلفين، أهمية هذه الأمور وانعكاساتها على الارتباط.

اعتبارات إضافية عندما تكون صيغة تقرير المحاسب القانوني مفروضة بموجب نظام أو لائحة (راجع: الفقرتين ٣٤، ٣٥)

٥١أ يتطلب هذا المعيار من المحاسب القانوني ألا يفيد بأنه ملتزم بهذا المعيار ما لم يكن قد التزم بجميع متطلباته ذات الصلة بارتباط الفحص. وقد يفرض نظام أو لائحة أموراً تتعلق بارتباط ما ومن شأن هذه الأمور أن تتسبب عادةً في رفض المحاسب القانوني للارتباط، إن كان ذلك ممكناً، على سبيل المثال، إذا:

- اعتبر المحاسب القانوني أن إطار التقرير المالي المفروض بموجب النظام أو اللائحة غير مقبول؛ أو

- كان التنسيق أو الصيغة المفروضة لتقرير المحاسب القانوني بشكل أو مصطلحات مختلفة إلى حد كبير عن التنسيق أو الصيغة المطلوبة بموجب هذا المعيار.

ووفقاً لهذا المعيار، فإن الفحص الذي يتم في هذه الحالات لا يكون مستوفياً لمتطلبات هذا المعيار، ولا يُمكن للمحاسب القانوني أن يفيد بالتزامه بهذا المعيار في التقرير الصادر للارتباط. وعلى الرغم



من أن المحاسب القانوني غير مسموح له بأن يفيد بالتزامه بهذا المعيار، إلا أنه يُشجّع على تطبيق هذا المعيار، بما في ذلك متطلبات التقرير، إلى أقصى مدى ممكن عملياً. وتجنباً لسوء الفهم، قد ينظر المحاسب القانوني في تضمين عبارة في التقرير تفيد بأن الفحص لم يتم وفقاً لهذا المعيار، إن كان ذلك مناسباً.

#### الاتفاق على شروط الارتباط

خطاب الارتباط أو شكل آخر من أشكال الاتفاق المكتوب (راجع: الفقرة ٣٧)

٥٢١. من مصلحة كل من الإدارة والمكلفين بالحوكمة، وكذلك المحاسب القانوني، أن يُرسل المحاسب القانوني خطاب ارتباط قبل تنفيذ ارتباط الفحص، للمساعدة في تجنب حالات سوء الفهم فيما يخص الارتباط.

#### شكل ومحتوى خطاب الارتباط

٥٣١. قد يختلف شكل ومحتوى خطاب الارتباط لكل ارتباط. وبالإضافة إلى تضمين الأمور التي يتطلبها هذا المعيار، فقد يشير خطاب الارتباط، على سبيل المثال، إلى ما يلي:

- الترتيبات المتعلقة بإشراك محاسبين قانونيين وخبراء آخرين في ارتباط الفحص.
- الترتيبات التي سيتم القيام بها مع المحاسب القانوني السابق، إن وجد، في حالة إجراء ارتباط لمنشأة لأول مرة.
- حقيقة أن ارتباط الفحص لن يفي بأي متطلبات نظامية أو متطلبات تخص طرفاً ثالثاً لإجراء مراجعة.
- التوقع بأن الإدارة ستقدم إفادات مكتوبة للمحاسب القانوني.
- موافقة الإدارة على إبلاغ المحاسب القانوني بالحقائق التي يمكن أن تؤثر على القوائم المالية، والتي قد تصبح الإدارة على دراية بها خلال الفترة من تاريخ تقرير المحاسب القانوني وحتى تاريخ إصدار القوائم المالية.
- مطالبة الإدارة بتأكيد استلامها لخطاب الارتباط وموافقته على شروط الارتباط الموضحة في الخطاب.

#### فحص مكونات مجموعات المنشآت

٥٤١. قد يطلب مراجع القوائم المالية لمجموعة منشآت أن ينفذ محاسب قانوني فحصاً للمعلومات المالية لمنشأة من مكونات المجموعة. وبناءً على تعليمات مراجع المجموعة، قد ينفذ فحص للمعلومات المالية الخاصة بأحد المكونات وفقاً لهذا المعيار. وقد يُحدد مراجع المجموعة أيضاً إجراءات إضافية لاستكمال العمل الذي تم لفحص المنفذ بموجب هذا المعيار. وعندما يكون المحاسب القانوني الذي يقوم بالفحص هو مراجع القوائم المالية للمكوّن، فإن الفحص لا يُعد مُنفذاً وفقاً لهذا المعيار.

مسؤوليات الإدارة المفروضة بموجب نظام أو لائحة (راجع: الفقرة ٣٧(هـ))

٥٥١. إذا خلص المحاسب القانوني، في ظل ظروف الارتباط، إلى أنه ليس من الضروري تسجيل شروط معينة للارتباط في خطاب الارتباط، فإن المحاسب القانوني يظل مطالباً بالسعي للحصول على الموافقة المكتوبة المطلوبة بموجب هذا المعيار من الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، والتي تفيد بأنهم يقرّون ويفهمون مسؤولياتهم المنصوص عليها في هذا المعيار. ويجوز في هذه الموافقة المكتوبة استخدام الصيغة المنصوص عليها في الأنظمة أو اللوائح إذا كانت الأنظمة أو اللوائح تحدد مسؤوليات للإدارة تُعادل في تأثيرها تلك المبينة في هذا المعيار.

مثال توضيحي لخطاب الارتباط (راجع: الفقرة ٣٧)

٥٦أ. يحتوي الملحق الأول لهذا المعيار على مثال توضيحي لخطاب ارتباط الفحص.

الارتباطات المتكررة (راجع: الفقرة ٣٨)

٥٧أ. قد يقرر المحاسب القانوني عدم إرسال خطاب ارتباط جديد، أو أي اتفاق آخر مكتوب في كل فترة. إلا أن العوامل الآتية قد تشير إلى أنه من المناسب تعديل شروط ارتباط الفحص أو تكثيف الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، بشروط الارتباط القائمة:

- أي مؤشر على سوء فهم الإدارة لهدف ونطاق الفحص.
- أي شروط معدلة أو خاصة للارتباط.
- تغيير حديث في الإدارة العليا للمنشأة.
- تغيير مهم في ملاك المنشأة.
- تغيير مهم في طبيعة أو حجم أعمال المنشأة.
- تغيير في المتطلبات النظامية أو التنظيمية.
- تغيير في إطار التقرير المالي المنطبق.

قبول التغيير في شروط ارتباط الفحص

طلب تغيير شروط ارتباط الفحص (راجع: الفقرة ٣٩)

٥٨أ. قد ينتج طلب المنشأة للمحاسب القانوني بتغيير شروط ارتباط الفحص عن عوامل من بينها:

- تغير في الظروف يؤثر على الحاجة للخدمة.
- إساءة فهم طبيعة ارتباط الفحص الذي طُلب ابتداءً.
- وجود قيد على نطاق ارتباط الفحص، سواءً كان مفروضاً من الإدارة أو تسببت فيه ظروف أخرى.

٥٩أ. قد يُعد التغيير في الظروف الذي يؤثر على احتياجات المنشأة أو حدوث سوء فهم لطبيعة الخدمة المطلوبة ابتداءً أساساً منطقياً لطلب إدخال تغيير على شروط ارتباط الفحص.

٦٠أ. وعلى العكس من ذلك، قد لا يعد التغيير معقولاً إذا كان من الواضح أنه يتعلق بمعلومات غير صحيحة أو غير مكتملة أو غير مرضية بأية طريقة أخرى. ولعل من أمثلة ذلك عدم قدرة المحاسب القانوني على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لبدء مهم في القوائم المالية، وقيام الإدارة بطلب تغيير الارتباط إلى ارتباط خدمات ذات علاقة لتجنب إبداء المحاسب القانوني لاستنتاج مُعَدَّل.

طلب تغيير طبيعة الارتباط (راجع: الفقرة ٤٠)

٦١أ. قبل الموافقة على تغيير ارتباط الفحص إلى نوع آخر من الارتباطات أو إلى خدمة ذات علاقة، قد يحتاج المحاسب القانوني الذي تم تكليفه بأداء الفحص وفقاً لهذا المعيار إلى تقييم أي آثار قانونية أو تعاقدية للتغيير، بالإضافة للأمور الأخرى المشار إليها في هذا المعيار.

٦٢أ. إذا استنتج المحاسب القانوني أن هناك مبررات منطقية لتغيير ارتباط الفحص إلى نوع آخر من الارتباطات أو إلى خدمة ذات علاقة، فإن العمل الذي تم تنفيذه في ارتباط الفحص حتى تاريخ التغيير قد يكون ذا صلة بالارتباط الذي تم التغيير إليه؛ غير أن العمل المطلوب أدائه والتقرير المطلوب

إصداره سيكون ذلك المناسب للارتباط المعدل. وحتى لا يتم إرباك القارئ، فإن التقرير المتعلق بالارتباط الآخر أو بالخدمة ذات العلاقة لن يتضمن الإشارة إلى ما يلي:

(أ) ارتباط الفحص المطلوب ابتداءً؛ أو

(ب) أي إجراءات ربما يكون قد تم تنفيذها في ارتباط الفحص المطلوب ابتداءً، إلا عندما يتم تغيير ارتباط الفحص إلى ارتباط لتطبيق إجراءات متفق عليها فعندئذ تكون الإشارة إلى الإجراءات المنفذة جزءاً عادياً من التقرير.

#### الاتصال بالإدارة والمكلفين بالحوكمة (راجع: الفقرة ٤٢)

٦٣أ. في ارتباط الفحص، تأخذ اتصالات المحاسب القانوني مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة شكل:

(أ) استفسارات يطرحها المحاسب القانوني أثناء تنفيذ إجراءات الفحص؛

(ب) اتصالات أخرى، في سياق إجراء اتصال متبادل فعال لفهم الأمور الناشئة وبناء علاقة عمل بناة للارتباط.

٦٤أ. يختلف التوقيت المناسب للاتصالات باختلاف ظروف الارتباط. وتتضمن العوامل ذات الصلة أهمية وطبيعة الأمر وأي تصرف من المتوقع أن تتخذه الإدارة أو المكلفون بالحوكمة. فعلى سبيل المثال، قد يكون من المناسب الإبلاغ بصعوبة كبيرة تعترض سبيل الفحص في أقرب وقت ممكن عملياً إذا كانت الإدارة أو المكلفون بالحوكمة قادرين على مساعدة المحاسب القانوني في التغلب على تلك الصعوبة.

٦٥أ. قد تقيّد الأنظمة أو اللوائح قيام المحاسب القانوني بالإبلاغ عن أمور معينة للمكلفين بالحوكمة. فعلى سبيل المثال، قد تحظر الأنظمة أو اللوائح على وجه الخصوص إجراء اتصال أو اتخاذ أي إجراء آخر قد يخل بالتحقيق الذي تجربته سلطة معنية في تصرف غير نظامي فعلي أو مشتبه فيه. وفي بعض الظروف، قد تكون التعارضات المحتملة بين التزامات المحاسب القانوني بالسرية والتزاماته بالإبلاغ محاطة بالتعقيد. وفي مثل هذه الحالات، قد ينظر المحاسب القانوني في ضرورة الحصول على مشورة قانونية.

#### الإبلاغ بالأمور المتعلقة بالفحص

٦٦أ. قد تشمل الأمور التي يتعين إبلاغها إلى الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، بموجب هذا المعيار ما يلي:

- مسؤوليات المحاسب القانوني في ارتباط الفحص، على النحو الوارد في خطاب الارتباط أو في أي شكل آخر مناسب من أشكال الاتفاق المكتوب.
- النتائج المُهمّة للفحص، على سبيل المثال:
  - وجهة نظر المحاسب القانوني بشأن الجوانب النوعية المهمة للممارسات المحاسبية في المنشأة، بما في ذلك السياسات والتقديرات المحاسبية وإفصاحات القوائم المالية.
  - النتائج المهمة من تنفيذ الإجراءات، بما في ذلك الحالات التي رأى فيها المحاسب القانوني ضرورة تنفيذ إجراءات إضافية بموجب هذا المعيار. وقد يحتاج المحاسب القانوني للتأكد من أن المكلفين بالحوكمة لديهم نفس الفهم للحقائق والظروف ذات الصلة بمعاملات أو أحداث محددة.
  - الأمور الناشئة التي قد تؤدي إلى تعديل في استنتاج المحاسب القانوني.

○ الصعوبات الكبيرة، إن وجدت، التي تعترض سبيل الفحص؛ على سبيل المثال، عدم توفر المعلومات المتوقعة؛ أو عدم القدرة غير المتوقعة على الحصول على الأدلة التي يراها المحاسب القانوني ضرورية للفحص؛ أو القيود المفروضة على المحاسب القانوني من الإدارة. وفي بعض الظروف، قد تُشكل هذه الصعوبات قيوداً على النطاق قد يؤدي، إذا لم تعالجه الإدارة أو المكلفون بالحوكمة، إلى تعديل استنتاج المحاسب القانوني، أو انسحاب المحاسب القانوني من الارتباط في ظروف معينة.

٦٧٠. في بعض المنشآت، يكون هناك أشخاص مختلفين مسؤولين عن إدارة وحوكمة المنشأة. وفي هذه الظروف، قد تتحمل الإدارة مسؤولية إبلاغ الأمور المتعلقة بالحوكمة للمكلفين بالحوكمة. وإبلاغ الإدارة للمكلفين بالحوكمة بالأمور التي يجب على المحاسب القانوني إبلاغها لا يعفي المحاسب القانوني من مسؤولية إبلاغهم بها أيضاً. غير أن قيام الإدارة بالإبلاغ عن هذه الأمور قد يؤثر على شكل أو توقيت اتصال المحاسب القانوني بالمكلفين بالحوكمة.

#### الاتصال بأطراف ثالثة

٦٨٠. قد يكون المحاسب القانوني مطالباً بموجب الأنظمة أو اللوائح في بعض الدول بالقيام، على سبيل المثال، بما يلي:

- إبلاغ سلطة تنظيمية أو تنفيذية بأمور معينة تم إبلاغها للمكلفين بالحوكمة. فعلى سبيل المثال، يتعين على المحاسب القانوني في بعض الدول تقديم تقرير بالتحريفات إلى السلطات عندما تفشل الإدارة والمكلفون بالحوكمة في اتخاذ إجراء تصحيحي.
- تقديم نُسخ من تقارير مُعدّة للمكلفين بالحوكمة إلى السلطة التنظيمية المعنية أو إلى جهات التمويل، أو جعل تلك التقارير، في بعض الحالات، مُتاحة للعموم.

٦٩٠. قد يحتاج المحاسب القانوني للحصول على موافقة مسبقة من الإدارة أو المكلفين بالحوكمة قبل القيام بتزويد طرف ثالث بنسخة من بلاغاته المكتوبة، ما لم يكن ذلك مطلوباً منه بموجب الأنظمة أو اللوائح.

#### تنفيذ الارتباط

الأهمية النسبية عند فحص القوائم المالية (راجع: الفقرة ٤٣)

٧٠٠. ينظر المحاسب القانوني في الأهمية النسبية في سياق إطار التقرير المالي المنطوق. وتناقش بعض أطر التقرير المالي مفهوم الأهمية النسبية في سياق إعداد وعرض القوائم المالية. ورغم أن أطر التقرير المالي قد تناقش الأهمية النسبية بمصطلحات مختلفة، فإنها توضح بشكل عام ما يلي:

- أن التحريفات، بما في ذلك الإغفالات، تُعد جوهرية إذا كان من المتوقع بدرجة معقولة أن تؤثر، منفردة أو في مجملها، على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون على أساس القوائم المالية؛
- أن الأحكام بشأن الأهمية النسبية تتم في ضوء الظروف المحيطة، وتتأثر بحجم أو طبيعة التحريف، أو بمزيج من كليهما؛
- أن الأحكام الخاصة بالأمور التي تُعد جوهرية لمستخدمي القوائم المالية تتم على أساس النظر في المعلومات المالية المشتركة التي يحتاج إليها المستخدمون كمجموعة. ولا يُنظر إلى التأثير المحتمل للتحريفات على أفراد معينين من مستخدمي القوائم المالية، ممن قد تتباين احتياجاتهم بشكل كبير.

٧١أ. في حالة احتواء إطار التقرير المالي المنطبق على مناقشة لمفهوم الأهمية النسبية، فإن هذه المناقشة توفر إطاراً مرجعياً للمحاسب القانوني عند تحديد الأهمية النسبية للفحص. وفي حالة عدم وجودها، فإن الاعتبارات المذكورة أعلاه توفر للمحاسب القانوني إطاراً مرجعياً.

٧٢أ. يُعد تحديد المحاسب القانوني للأهمية النسبية أمراً خاضعاً للحكم المهني، ويتأثر بتصوير المحاسب القانوني لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية المستهدفين. وفي هذا السياق، يكون من المعقول للمحاسب القانوني أن يفترض أن المستخدمين:

- يتمتعون بمعرفة معقولة للمحاسبة وللأنشطة التجارية والاقتصادية، ولديهم الرغبة في دراسة المعلومات الواردة في القوائم المالية مع بذل قدر معقول من العناية؛
- يفهمون أن القوائم المالية قد تم إعدادها وعرضها وفحصها تبعاً لمستويات من الأهمية النسبية؛
- يدركون حالات عدم التأكد الملازمة لقياس المبالغ على أساس استخدام التقديرات والاجتهاد وأخذ الأحداث المستقبلية في الحسبان؛
- يتخذون قرارات اقتصادية معقولة على أساس المعلومات الواردة في القوائم المالية.

وما لم يكن ارتباط الفحص منفذاً لقوائم مالية تستهدف تلبية احتياجات معينة لمستخدمين محددين، فلا يتم النظر عادةً في الأثر المحتمل للتحريفات على مجموعة محددة من المستخدمين الذين قد يتباين المعلومات التي يحتاجون إليها بشكل كبير.

٧٣أ. يكون حكم المحاسب القانوني بشأن الأمور التي تُعد مهمة نسبياً فيما يتعلق بالقوائم المالية ككل هو نفسه بغض النظر عن مستوى التأكيد الذي يصل إليه المحاسب القانوني كأساس لإبداء الاستنتاج بشأن القوائم المالية.

إعادة النظر في الأهمية النسبية (راجع: الفقرة ٤٤)

٧٤أ. قد يحتاج تحديد المحاسب القانوني للأهمية النسبية للقوائم المالية ككل إلى إعادة نظر أثناء الارتباط نتيجة لما يلي:

- حدوث تغيير في الظروف أثناء الفحص (على سبيل المثال، اتخاذ قرار بالتخلص من جزء رئيسي من أعمال المنشأة).
- ظهور معلومات جديدة أو حدوث تغيير في فهم المحاسب القانوني للمنشأة وبيئتها نتيجة لتنفيذ إجراءات الفحص وفقاً لهذا المعيار (على سبيل المثال، إذا تبين أثناء الفحص أن النتائج المالية الفعلية من المرجح أن تكون مختلفة إلى حد كبير عن النتائج المالية المتوقعة في نهاية الفترة والتي استخدمت في البداية لتحديد الأهمية النسبية للقوائم المالية ككل).

فهم المحاسب القانوني (راجع: الفقرتين ٤٥، ٤٦)

٧٥أ. يستخدم المحاسب القانوني الحكم المهني لتحديد مدى الفهم المطلوب للمنشأة وبيئتها لتنفيذ فحص القوائم المالية للمنشأة وفقاً لهذا المعيار. ويتمثل الاعتبار الأساسي للمحاسب القانوني في معرفة ما إذا كان الفهم الذي تم التوصل إليه يُعد كافياً لتحقيق أهداف المحاسب القانوني من تنفيذ الارتباط. ويعد اتساع وعمق الفهم الشامل الذي يتوصل إليه المحاسب القانوني أقل مما لدى الإدارة.

٧٦أ. يُعد التوصل إلى فهم للمنشأة وبيئتها آلية ديناميكية مستمرة تتطوي على جمع المعلومات وتحديثها وتحليلها طوال ارتباط الفحص. ويتوصل المحاسب القانوني إلى هذا الفهم ويقوم بتطبيقه بشكل متكرر طوال مدة تنفيذ الارتباط، ويتم تحديث هذا الفهم كلما طرأت تغيرات على الظروف والأوضاع القائمة. وتعتمد الإجراءات المبدئية لقبول الارتباط والاستمرار فيه في وقت بدء ارتباط الفحص على فهم

المحاسب القانوني المبدئي للمنشأة وظروف الارتباط. وعند الاستمرار في علاقة مع أحد العملاء، يشمل فهم المحاسب القانوني المعرفة التي حصل عليها المحاسب القانوني من الارتباطات السابقة التي نفذها فيما يتعلق بالقوائم المالية للمنشأة والمعلومات المالية الأخرى.

٧٧٠. يضع الفهم إطاراً مرجعياً يخطط المحاسب القانوني في نطاقه لارتباط الفحص ويقوم بتنفيذه، ويمارس في نطاقه الحكم المهني طوال مدة الارتباط. وعلى وجه الخصوص، يجب أن يكون الفهم كافياً لتمكين المحاسب القانوني من تحديد المجالات التي من المرجح أن تنشأ فيها تحريفات جوهرية في القوائم المالية، وتوفير ما يلزم من معلومات لمنهج المحاسب القانوني في تصميم الإجراءات وتنفيذها للتعامل مع تلك المجالات.

٧٨٠. عند التوصل إلى فهم للمنشأة وبيئتها، وإطار التقرير المالي المنطبق، قد ينظر المحاسب القانوني أيضاً فيما يلي:

- ما إذا كانت المنشأة تُعد مكوناً في مجموعة منشآت، أو أنها منشأة زميلة لمنشأة أخرى.
- تعقيد إطار التقرير المالي.
- التزامات أو متطلبات التقرير المالي للمنشأة وما إذا كانت تلك الالتزامات أو المتطلبات قائمة بموجب نظام أو لائحة منطبقة أو قائمة في سياق ترتيبات تقرير مالي اختيارية محددة بموجب ترتيبات رسمية للحوكمة والمساءلة، على سبيل المثال، بموجب ترتيبات تعاقدية مع طرف ثالث.
- الأحكام ذات الصلة في الأنظمة واللوائح المتعارف بشكل عام على أن لها تأثيراً مباشراً على تحديد المبالغ والإفصاحات الجوهرية في القوائم المالية، مثل الأنظمة واللوائح الخاصة بالزكاة والضريبة ومعاشات التقاعد.
- مستوى تطور هيكل إدارة المنشأة وحوكمتها فيما يتعلق بإدارة السجلات المحاسبية للمنشأة ونُظُم التقرير المالي فيها التي يعتمد عليها إعداد القوائم المالية، والإشراف على تلك السجلات والنُظُم. وتضم المنشآت الأصغر غالباً عدداً أقل من الموظفين، مما قد يؤثر على كيفية ممارسة الإدارة لمهام الإشراف. فعلى سبيل المثال، قد لا يكون من الممكن عملياً الفصل في الواجبات. ومع ذلك، فإن المدير المالك في المنشأة الصغيرة التي يديرها مالكاها قد يكون قادراً على ممارسة إشراف أكثر فاعلية مقارنة بالمنشآت الأكبر. وقد يعوض هذا الإشراف عن الفرص المحدودة عادةً للفصل في الواجبات.
- "نهج الإدارة العليا" وبيئة الرقابة في المنشأة، اللذين يمكن للمنشأة من خلالها التعامل مع المخاطر المتعلقة بالتقرير المالي والوفاء بالتزامات التقرير المالي الخاصة بها.
- مستوى تطور وتعقيد نُظُم المنشأة الخاصة بالمحاسبة المالية والتقرير المالي وأدوات الرقابة المتعلقة بها التي يتم من خلالها حفظ السجلات المحاسبية للمنشأة والمعلومات المتعلقة بها.
- إجراءات المنشأة لتسجيل وتصنيف وتلخيص المعاملات وجمع المعلومات لإدراجها في القوائم المالية والإفصاحات المتعلقة بها.
- أنواع الأمور التي تطلبت تعديلات محاسبية في القوائم المالية للمنشأة في الفترات السابقة.

تصميم وتنفيذ الإجراءات (راجع: الفقرتين ٤٧، ٥٥)

٧٩٠. يؤثر ما يلي على ما هو مخطط له من طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات التي يرى المحاسب القانوني أنها ضرورية للحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة التي تشكل الأساس اللازم لإبداء استنتاج بشأن القوائم المالية ككل:

(أ) متطلبات هذا المعيار؛

(ب) المتطلبات المحددة بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة، بما في ذلك متطلبات التقرير الإضافية التي تحتوي عليها الأنظمة أو اللوائح المنطبقة.

٨٠أ. عندما يتم تكليف المحاسب القانوني بفحص القوائم المالية لمجموعة من المنشآت، يكون التخطيط لطبيعة وتوقيت ومدى إجراءات الفحص موجهاً نحو تحقيق أهداف المحاسب القانوني فيما يتعلق بارتباط الفحص الموضحة في هذا المعيار، ولكن في سياق القوائم المالية للمجموعة.

٨١أ. إن متطلبات هذا المعيار المتعلقة بتصميم وتنفيذ الاستفسارات والإجراءات التحليلية، والإجراءات التي تتعامل مع ظروف خاصة، تهدف إلى تمكين المحاسب القانوني من تحقيق الأهداف المحددة في هذا المعيار. وتتباين ظروف ارتباطات الفحص بشكل كبير، وبالتالي يمكن أن تكون هناك ظروف قد يرى المحاسب القانوني فيها أنه من المؤثر أو الفعال تصميم وتنفيذ إجراءات أخرى. فعلى سبيل المثال، في سياق التوصل إلى فهم للمنشأة، إذا علم المحاسب القانوني بوجود عقد مهم، فإنه قد يفضل قراءة العقد.

٨٢أ. إذا رأى المحاسب القانوني أنه من الضروري تنفيذ إجراءات أخرى فإن ذلك لا يغير من هدفه المتعلق بالوصول إلى تأكيد محدود فيما يتعلق بالقوائم المالية ككل.

المعاملات المهمة أو غير المألوفة

٨٣أ. قد يهتم المحاسب القانوني بفحص السجلات المحاسبية بغية تحديد المعاملات المهمة أو غير المألوفة التي قد تتطلب اهتماماً خاصاً عند الفحص.

الاستفسار (راجع: الفقرات ٤٦-٤٨)

٨٤أ. عند إجراء فحص، يشمل الاستفسار محاولة الحصول على معلومات من الإدارة والأشخاص الآخرين داخل المنشأة، على النحو الذي يراه المحاسب القانوني مناسباً في ظل ظروف الارتباط. وقد يوسع المحاسب القانوني أيضاً من نطاق الاستفسارات للحصول على البيانات غير المالية إذا كان ذلك مناسباً. ويُعد تقويم الردود المقدمة من الإدارة جزءاً لا يتجزأ من آلية الاستفسار.

٨٥أ. تبعاً لظروف الارتباط، يمكن أن تشمل الاستفسارات أيضاً استفسارات حول:

- التصرفات التي تم اتخاذها في اجتماعات الملاك والمكلفين بالحوكمة واللجان التابعة لهم، والإجراءات في الاجتماعات الأخرى، إن وجدت، التي تؤثر على المعلومات والإفصاحات الواردة في القوائم المالية.

- الاتصالات التي تلقفتها المنشأة أو تتوقع تلقيها أو الحصول عليها من السلطات التنظيمية.

- الأمور الناشئة أثناء تطبيق إجراءات أخرى. وعند طرح مزيد من الاستفسارات فيما يتعلق بأوجه عدم الاتساق التي تم اكتشافها، ينظر المحاسب القانوني في مدى معقولية واتساق ردود الإدارة في ضوء النتائج التي تم الحصول عليها من الإجراءات الأخرى، ومعرفة المحاسب القانوني وفهمه للمنشأة والصناعة التي تعمل فيها.

٨٦أ. تمثل غالباً الأدلة التي تم الحصول عليها من خلال الاستفسار المصدر الرئيسي للأدلة المتعلقة بنية الإدارة. ومع ذلك، قد تكون المعلومات المتاحة لدعم نية الإدارة محدودة. وفي تلك الحالة، فإن فهم التاريخ السابق للإدارة في تنفيذ نواياها المصرح بها، والأسباب التي حددتها الإدارة لاختيار تصرف معين، وقدرة الإدارة على تنفيذ تصرف معين، قد يوفر معلومات ملائمة تؤيد الأدلة التي تم الحصول عليها من خلال الاستفسار. ويُعد تطبيق نزعة الشك المهني عند تقويم الردود المقدمة من الإدارة مهماً لتمكين المحاسب القانوني من تقويم ما إذا كانت هناك أي أمور من شأنها أن تتسبب في اعتقاد المحاسب القانوني أن القوائم المالية قد تكون مُحَرَّفَة بشكل جوهري.

٨٧١. يساعد تنفيذ إجراءات الاستفسار المحاسب القانوني أيضاً في التوصل إلى فهم للمنشأة وبيئتها أو في تحديث هذا الفهم، حتى يكون قادراً على تحديد المجالات التي من المرجح أن تنشأ فيها تحريفات جوهرية في القوائم المالية.

٨٨٠. قد يتحمل المحاسب القانوني مسؤوليات إضافية، بموجب الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة، فيما يتعلق بعدم التزام المنشأة بالأنظمة واللوائح، وفيما يتعلق بالغش، وقد تختلف هذه المسؤوليات عن تلك المذكورة في هذا المعيار، أو قد تتجاوزها، ومن أمثلة ذلك:

- (أ) الاستجابة لعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، بما في ذلك المتطلبات المتعلقة بإجراء اتصالات محددة مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة، وتحديد ما إذا كانت هناك حاجة لاتخاذ المزيد من التصرفات؛
- (ب) إبلاغ أحد المراجعين، على سبيل المثال الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة، بعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه؛<sup>١١</sup>
- (ج) متطلبات التوثيق فيما يتعلق بعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه.

وقد يؤدي الالتزام بأي مسؤوليات إضافية إلى توفير المزيد من المعلومات ذات الصلة بعمل المحاسب القانوني، وفقاً لهذا المعيار (على سبيل المثال، فيما يتعلق بنزاهة الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال).

الاستفسار عن قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة (راجع: الفقرة ٤٨(و))

٨٩٠. في المنشآت الأصغر غالباً، قد لا تُعد الإدارة تقييماً لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، ولكنها قد تعتمد بدلاً من ذلك على معرفتها بالأعمال والأفاق المستقبلية المتوقعة. وفي هذه الظروف، قد يكون من المناسب مناقشة التوقعات متوسطة وطويلة الأجل وتمويل المنشأة مع الإدارة، بما في ذلك النظر فيما إذا كانت مزاعم الإدارة لا تتعارض مع فهم المحاسب القانوني للمنشأة.

الإجراءات التحليلية (راجع: الفقرات ٤٦، ٤٧، ٤٩)

٩٠٠. عند إجراء فحص للقوائم المالية، يساعد تنفيذ الإجراءات التحليلية المحاسب القانوني فيما يلي:
- التوصل إلى فهم للمنشأة وبيئتها أو في تحديث هذا الفهم، حتى يكون المحاسب القانوني قادراً على تحديد المجالات التي من المرجح أن تنشأ فيها تحريفات جوهرية في القوائم المالية.
  - تحديد أوجه عدم الاتساق أو الانحرافات عن الاتجاهات أو القيم أو القواعد المتوقعة في القوائم المالية، مثل مستوى تطابق القوائم المالية مع البيانات الرئيسية، بما في ذلك مؤشرات الأداء الرئيسية.
  - توفير أدلة داعمة فيما يتعلق بالاستفسارات والإجراءات التحليلية الأخرى المنفذة بالفعل.
  - اعتبار أنها إجراءات إضافية عندما يعلم المحاسب القانوني بأمر تدعوه إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية قد تكون محرفة بشكل جوهري. ومن أمثلة مثل هذا الإجراءات الإضافية تنفيذ تحليل مقارن لأرقام الإيرادات والتكاليف الشهرية عبر مراكز الربح أو الفروع أو مكونات المنشأة الأخرى، لتقديم أدلة حول المعلومات المالية الواردة في البنود المفردة أو الإفصاحات الواردة في القوائم المالية.

<sup>١١</sup> انظر على سبيل المثال البنود ٤٤-٢٢٥ إلى ٤٨-٢٢٥ من قواعد أخلاقيات المهنة الصادرة عن مجلس المعايير الدولية لأخلاقيات المهنة للمحاسبين



٩١٠.

قد يتم استخدام طرق متنوعة لتنفيذ الإجراءات التحليلية. وتتراوح هذه الطرق ما بين تنفيذ مقارنات بسيطة إلى القيام بتحليلات معقدة باستخدام أساليب إحصائية. ويمكن للمحاسب القانوني، على سبيل المثال، تطبيق الإجراءات التحليلية لتقويم المعلومات المالية التي تستند إليها القوائم المالية وذلك من خلال تحليل العلاقات المنطقية بين كل من البيانات المالية وغير المالية، وتقييم النتائج للتحقق من اتساقها مع القيم المتوقعة بغية تحديد العلاقات والبنود الفردية التي تبدو غير مألوفة أو التي تختلف عن الاتجاهات أو القيم المتوقعة. وقد يقارن المحاسب القانوني المبالغ المسجلة أو النسب المحتسبة من المبالغ المسجلة بالتوقعات التي خلص إليها المحاسب القانوني من المعلومات التي حصل عليها من المصادر الملائمة. وفيما يلي أمثلة على مصادر المعلومات التي يستخدمها المحاسب القانوني في الغالب لبناء التوقعات، تبعاً لظروف الارتباط:

- المعلومات المالية الخاصة بفترة أو فترات سابقة قابلة للمقارنة، مع الأخذ في الحسبان التغيرات المعروفة.
- المعلومات المتعلقة بالنتائج التشغيلية والمالية المتوقعة، مثل الموازنات أو التنبؤات، بما في ذلك التقديرات المستقرة من البيانات الأولية أو السنوية.
- العلاقات بين عناصر المعلومات المالية خلال الفترة المعنية.
- المعلومات المتعلقة بالصناعة التي تعمل فيها المنشأة، مثل معلومات هامش الربح الاجمالي أو مقارنة نسبة مبيعات المنشأة إلى المبالغ مستحقة التحصيل مع متوسطات الصناعة أو مع منشآت أخرى ذات حجم مماثل في نفس الصناعة.
- العلاقات بين المعلومات المالية والمعلومات غير المالية ذات الصلة بها، كتكاليف الأجور إلى عدد الموظفين.

٩١١.

يستند نظر المحاسب القانوني فيما إذا كانت البيانات التي سيتم استخدامها في الإجراءات التحليلية تُعد مرضية للغرض أو الأغراض المقصودة من تلك الإجراءات إلى فهم المحاسب القانوني للمنشأة وبيئتها، ويتأثر هذا النظر بطبيعة ومصدر البيانات وبالظروف التي تم فيها الحصول على البيانات. وقد تكون الاعتبارات الآتية ذات صلة:

- مصدر المعلومات المتاحة. فعلى سبيل المثال، قد تزيد إمكانية الاعتماد على المعلومات إذا تم الحصول عليها من مصادر مستقلة من خارج المنشأة؛
- مدى قابلية المعلومات المتاحة للمقارنة. فعلى سبيل المثال، قد تكون بيانات الصناعة العامة بحاجة لأن يتم استكمالها أو تعديلها حتى تصبح قابلة للمقارنة بالبيانات الخاصة بمنشأة تقوم بإنتاج وبيع منتجات متخصصة؛
- طبيعة وملاءمة المعلومات المتاحة؛ ومثال ذلك، ما إذا كانت موازنات المنشأة قد تم إعدادها كنتائج يتم توقعها وليس كأهداف يتم السعي لتحقيقها؛
- المعرفة والخبرة في إعداد المعلومات، وأدوات الرقابة ذات الصلة التي تهدف إلى ضمان اكتمال المعلومات وضمان دقتها وصلاحياتها. وقد تشمل تلك الأدوات الرقابية، على سبيل المثال، أدوات الرقابة على إعداد المعلومات المتعلقة بالموازنة ومراجعتها والحفاظ عليها.

إجراءات للتعامل مع ظروف خاصة

العش وعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح (راجع: الفقرة ٥٢ (أ) و(د))

الاتصال بالإدارة والمكلفين بالحوكمة

٩٣أ. في بعض الدول، قد تفرض الأنظمة أو اللوائح قيوداً على قيام المحاسب القانوني بالإبلاغ عن أمور معينة للإدارة أو المكلفين بالحوكمة. وقد تحظر الأنظمة أو اللوائح على وجه الخصوص القيام بإبلاغ أو اتخاذ أي تصرف آخر، قد يخل بالتحقيق الذي تجريه سلطة معينة في فعل غير قانوني فعلي أو مشتبه فيه، بما في ذلك حظر تنبيه المنشأة، على سبيل المثال، عندما يكون المحاسب القانوني مطالباً بالتقرير عن عدم التزام بالأنظمة واللوائح، محدد حدوثه أو مشتبه في حدوثه، إلى سلطة معينة بموجب أنظمة مكافحة غسل الأموال. وفي هذه الظروف، قد تكون القضايا التي ينظر فيها المحاسب القانوني معقدة، وقد يرى المحاسب القانوني أنه من المناسب الحصول على مشورة قانونية.

التقرير عن عدم التزام بالأنظمة واللوائح، محدد حدوثه أو مشتبه في حدوثه، إلى سلطة معينة خارج المنشأة

٩٤أ. قد يكون من الضروري أو من المناسب في ظل الظروف القائمة التقرير عن عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، لسلطة معينة خارج المنشأة للأسباب الآتية:

(أ) لأن الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات الأخلاقية ذات صلة تتطلب من المحاسب القانوني القيام بذلك؛ أو

(ب) لأن المحاسب القانوني قرر أن التقرير عن ذلك يُعد تصرفاً مناسباً للاستجابة لحالة عدم الالتزام المحدد حدوثها أو المشتبه في حدوثها، وفقاً للمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة (انظر الفقرة ٩٥أ)؛ أو

(ج) لأن الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة تمنح المحاسب القانوني الحق في القيام بذلك (انظر الفقرة ٩٦أ).

٩٥أ. في بعض الحالات، قد يكون المحاسب القانوني مطالباً بموجب المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بأن يقرر عن، أو بأن ينظر فيما إذا كان من المناسب في ظل الظروف القائمة أن يقرر عن، حالات العش أو عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثها أو المشتبه في حدوثها، إلى سلطة معينة خارج المنشأة. وعلى سبيل المثال، تتطلب قواعد أخلاقيات المهنة الصادرة عن مجلس المعايير الدولية لأخلاقيات المهنة للمحاسبين من المحاسب القانوني اتخاذ خطوات للاستجابة لعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، وتحديد ما إذا كانت هناك حاجة لاتخاذ تصرفات إضافية، قد يكون من بينها التقرير لسلطة معينة خارج المنشأة.<sup>١١</sup> وتوضح قواعد أخلاقيات المهنة أن مثل ذلك التقرير لن يُعد انتهاكاً لواجب السرية الذي بموجب قواعد أخلاقيات المهنة.<sup>١٢</sup>

٩٦أ. حتى إذا كانت الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة لا تتضمن متطلبات تتناول التقرير عن عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، فإنها قد تمنح المحاسب القانوني الحق في التقرير عن العش أو عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه لسلطة معينة خارج المنشأة.

<sup>١١</sup> انظر على سبيل المثال البندين ٥١-٢٢٥ و ٥٢-٢٢٥ من قواعد أخلاقيات المهنة الصادرة عن مجلس المعايير الدولية لأخلاقيات المهنة للمحاسبين

<sup>١٢</sup> انظر على سبيل المثال البند ١٤٠-٧ والبند ٥٣-٢٢٥ من قواعد أخلاقيات المهنة الصادرة عن مجلس المعايير الدولية لأخلاقيات المهنة للمحاسبين

٩٧. في ظروف أخرى، قد يكون محظوراً التقرير عن عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه إلى سلطة معنية خارج المنشأة، نظراً لواجب السرية الذي يتحمله المحاسب القانوني بموجب الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة.

٩٨. قد ينطوي التحديد الذي تتطلبه الفقرة ٥٢(د) على اعتبارات وأحكام مهنية معقدة. ولذلك، يمكن للمحاسب القانوني أن يأخذ في الحسبان الحصول على استشارة داخلية (على سبيل المثال، من داخل المكتب أو من مكتب في الشبكة) أو في القيام بشكل سري باستشارة سلطة تنظيمية أو هيئة مهنية (ما لم يكن ذلك محظوراً بموجب الأنظمة أو اللوائح أو ما لم يؤدي ذلك إلى انتهاك واجب السرية). وقد يأخذ المحاسب القانوني في حسبانهِ أيضاً الحصول على مشورة قانونية لفهم الخيارات المتاحة أمامه وفهم الانعكاسات المهنية أو القانونية لاتخاذ أي تصرف بعينه.

الأحداث أو الظروف التي قد تثير شكوكاً حول استخدام افتراض الاستمرارية في القوائم المالية (راجع: الفقرة ٥٤)

٩٩. تضم قائمة العوامل المذكورة أدناه أمثلة على أحداث أو ظروف قد تثير، منفردة أو في مجملها، شكوكاً كبيرة حول افتراض الاستمرارية. وهذه ليست قائمة شاملة، ووجود عنصر أو أكثر لا يشير دائماً إلى وجود حالة عدم تأكد مما إذا كانت المنشأة قادرة على البقاء كمنشأة مستمرة.

#### الأمر المالية

- وجود مركز صافٍ مُثَقَّل بالالتزامات أو الالتزامات المتداولة
- اقتراب القروض محددة الأجل من موعد استحقاقها دون وجود فرص واقعية للتجديد أو للسداد؛ أو الاعتماد المفرط على الاقتراض قصير الأجل لتمويل أصول طويلة الأجل
- المؤشرات على سحب الدعم المالي من قبل الدائنين
- وجود تدفقات نقدية تشغيلية سالبة تشير إليها القوائم المالية التاريخية أو المستقبلية
- المعدلات المالية الرئيسية السلبية
- الخسائر التشغيلية الجوهرية أو التدهور الكبير في قيمة الأصول المستخدمة لتوليد التدفقات النقدية
- التأخر في توزيعات الأرباح أو توقفها
- عدم القدرة على السداد للدائنين في تواريخ الاستحقاق
- عدم القدرة على الالتزام بشروط اتفاقيات القروض
- التحول من نظام الائتمان إلى نظام الدفع عند الاستلام في المعاملات مع الموردين
- عدم القدرة على الحصول على تمويل لتطوير منتج جديد ضروري، أو استثمارات ضرورية أخرى

#### الأمر التشغيلية

- عزم الإدارة على تصفية المنشأة أو إيقاف العمليات
- خلو المناصب الإدارية العليا مع عدم توفر البديل
- خسارة سوق رئيسي، أو عميل رئيسي، أو حق امتياز، أو رخصة، أو مورد رئيسي
- مشكلات العمالة

- نقص الإمدادات المهمة
- ظهور منافس ناجح بشكلٍ كبير
- أمور أخرى
- عدم الالتزام بمتطلبات رأس المال أو المتطلبات النظامية الأخرى
- وجود دعاوى قانونية أو تنظيمية منظورة ضد المنشأة، والتي في حال نجاحها، قد تؤدي إلى مطالبات من غير المرجح أن تكون المنشأة قادرة على الوفاء بها
- التغييرات في الأنظمة أو اللوائح أو في سياسة الحكومة، التي من المتوقع أن تؤثر سلباً على المنشأة
- الكوارث غير المؤمنّ ضدها أو المؤمنّ ضدها بأقل مما يجب في حال حدوثها
- وثمة عوامل أخرى يمكن أن تخفف في الغالب من أهمية هذه الأحداث أو الظروف. فعلى سبيل المثال، يمكن موازنة تأثير عدم قدرة المنشأة على سداد ديونها العادية عن طريق خطط الإدارة لتوفير تدفقات نقدية كافية من خلال وسائل بديلة، مثل التخلص من أصول، أو إعادة جدولة دفعات سداد القروض، أو الحصول على رأس مال إضافي. وعلى نحو مماثل، يمكن التخفيف من أثر فقدان مورد رئيسي عن طريق توفير مصدر توريد بديل ومناسب.

مطابقة القوائم المالية بالسجلات المحاسبية ذات الصلة (راجع: الفقرة ٥٦)

١٠٠١. يحصل المحاسب القانوني عادةً على الأدلة المتعلقة بتوافق أو تطابق القوائم المالية مع السجلات المحاسبية التي تستند إليها عن طريق تعقب مبالغ وأرصدة القوائم المالية وصولاً إلى السجلات المحاسبية ذات الصلة، مثل دفتر الأستاذ العام، أو وصولاً إلى سجل أو جدول موجز يعكس اتفاق أو تطابق مبالغ القوائم المالية مع السجلات المحاسبية التي تستند إليها (مثل ميزان المراجعة).

تنفيذ الإجراءات الإضافية (راجع: الفقرة ٥٧)

١٠١١. يتطلب هذا المعيار تنفيذ إجراءات إضافية إذا أصبح المحاسب القانوني على علم بأمر يدعو إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية قد تكون محرفة بشكل جوهري.

١٠٢١. تتباين تبعاً للظروف استجابة المحاسب القانوني عند القيام بإجراءات إضافية فيما يتعلق ببند لدى المحاسب القانوني أسباب تدعوه إلى الاعتقاد بأنه محرف بشكل جوهري في القوائم المالية، كما تُعد تلك الاستجابة مسألة حكم مهني للمحاسب القانوني.

١٠٣١. يسترشد المحاسب القانوني بما يلي عند ممارسته للحكم المهني حول طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الإضافية اللازمة للحصول على أدلة إما لاستنتاج أنه من غير المرجح وجود تحريف جوهري أو لتحديد وجود تحريف جوهري:

- المعلومات التي تم الحصول عليها من تقويم المحاسب القانوني لنتائج الإجراءات المُنفَّذة بالفعل؛
- فهم المحاسب القانوني للمنشأة وبيئتها الذي يتم تحديثه طوال مدة الارتباط؛
- رؤية المحاسب القانوني لدرجة الإقناع التي يلزم أن تحظى بها الأدلة لعلاج الأمر الذي دعا المحاسب القانوني إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية قد تكون محرفة بشكل جوهري.

أ١٠٤. تركز الإجراءات الإضافية على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لتمكين المحاسب القانوني من تكوين استنتاج بشأن الأمور التي يعتقد أنها قد تكون سبباً في تحريف القوائم المالية بشكل جوهري. وقد تتضمن هذه الإجراءات:

- توجيه استفسارات أو تنفيذ إجراءات تحليلية إضافية، على سبيل المثال، بتفصيل أكبر أو للتركيز على البنود المتأثرة (أي، المبالغ أو الإفصاحات الظاهرة في القوائم المالية فيما يتعلق بالحسابات أو المعاملات المتأثرة)؛ أو
- أنواع أخرى من الإجراءات، على سبيل المثال، اختبارات التفاصيل الأساسية أو المصادقات الخارجية.

أ١٠٥. يوضح المثال الآتي تقويم المحاسب القانوني لمدى الحاجة إلى تنفيذ إجراءات إضافية، واستجابته عندما يعتقد أن الإجراءات الإضافية تُعد ضرورية.

- أثناء تنفيذ الاستفسارات والإجراءات التحليلية للفحص، يوضح تحليل المحاسب القانوني للمبالغ مستحقة التحصيل مبلغاً مهماً للمبالغ مستحقة التحصيل التي فات موعدها، ولم يكن لها أي مخصص للديون المعدومة أو المشكوك في تحصيلها.
- ويتسبب هذا في اعتقاد المحاسب القانوني بأن رصيد المبالغ مستحقة التحصيل في القوائم المالية قد يكون محرفاً بشكل جوهري. وعندئذٍ يستفسر المحاسب القانوني من الإدارة عما إذا كان هناك مبالغ مستحقة التحصيل غير قابلة للتحصيل يلزم إظهارها بهبوط في القيمة.
- بناءً على رد الإدارة، فإن تقويم المحاسب القانوني للرد قد:

(أ) يُمكن المحاسب القانوني من استنتاج أن رصيد المبالغ مستحقة التحصيل من غير المرجح أن يكون مُحرفاً بشكل جوهري. وفي تلك الحالة، لا يتعين تنفيذ إجراءات إضافية.

(ب) يُمكن المحاسب القانوني من تحديد أن الأمر يُعد سبباً في تحريف القوائم المالية بشكل جوهري. وفي تلك الحالة، لا يتعين تنفيذ المزيد من الإجراءات، وقد يخلص المحاسب القانوني إلى استنتاج بأن القوائم المالية ككل مُحرفة بشكل جوهري.

(ج) يدعو المحاسب القانوني إلى الاستمرار في اعتقاده بأن رصيد المبالغ مستحقة التحصيل من المرجح أن يكون محرفاً بشكل جوهري، ولكن هذا التقويم لا يوفر ما يكفي من الأدلة المناسبة حتى يحدد المحاسب القانوني أن الرصيد مُحرف في واقع الأمر.

وفي تلك الحالة، يتعين على المحاسب القانوني تنفيذ إجراءات إضافية، مثل مطالبة الإدارة بإجراء تحليل للمبالغ المستلمة لتلك الحسابات بعد تاريخ قائمة المركز المالي للتعرف على المبالغ مستحقة التحصيل غير القابلة للتحصيل. وقد يتمكن المحاسب القانوني من الوصول إلى النتيجة (أ) أو (ب) أعلاه من خلال تقويم نتائج الإجراءات الإضافية. وإذا لم يتحقق ذلك، فيتعين على المحاسب القانوني:

(١) الاستمرار في تنفيذ الإجراءات الإضافية حتى يصل إما إلى النتيجة (أ) أو (ب) أعلاه؛ أو

(٢) إذا لم يتمكن المحاسب القانوني من استنتاج أن الأمر من غير المرجح أن يتسبب في جعل القوائم المالية ككل مُحرفة بشكل جوهري، أو لم يتمكن من تحديد أن الأمر يتسبب في جعل القوائم المالية ككل مُحرفة بشكل جوهري، فعندئذٍ يكون النطاق مقيداً ولا يستطيع المحاسب القانوني تكوين استنتاج غير معدل بشأن القوائم المالية.

### الإفادات المكتوبة (راجع: الفقرات ٦١-٦٣)

١٠٦. تُعد الإفادات المكتوبة مصدراً مهماً للأدلة في ارتباطات الفحص. وإذا عدّلت الإدارة الإفادات المكتوبة المطلوبة أو لم تتم بتقديمها، فيمكن أن ينبّه ذلك المحاسب القانوني إلى احتمال وجود إشكالية مهمة أو أكثر. وإضافة لذلك، فإن تقديم طلب للحصول على إفادات مكتوبة، وليست شفوية، قد يدفع الإدارة في حالات عديدة إلى أن تأخذ في حسابها مثل هذه الأمور بشكل أكثر جدية، مما يعزز جودة الإفادات.

١٠٧. إضافة إلى الإفادات المكتوبة المطلوبة بموجب هذا المعيار، قد يرى المحاسب القانوني أنه من الضروري طلب إفادات مكتوبة أخرى عن القوائم المالية. وقد تكون هذه الإفادات لازمة، على سبيل المثال، لاستكمال أدلة المحاسب القانوني فيما يتعلق ببند أو إفصاحات معينة ظاهرة في القوائم المالية، عندما يرى المحاسب القانوني أن مثل هذه الإفادات مهمة لتكوين استنتاج بشأن القوائم المالية إمّا على أساس معدل أو غير معدل.

١٠٨. في بعض الحالات، قد تستخدم الإدارة لغة متحفظة في الإفادات المكتوبة تشير إلى أن الإفادات مُعدّة على حد علم الإدارة واقتناعها. ومن المعقول أن يقبل المحاسب القانوني مثل هذه الصياغة إذا كان مقتنعاً بأن الإفادات قد أعدت بواسطة مَنْ لديهم مسؤوليات ومعرفة مناسبة بالأمور المُتضمنة في الإفادات.

### تقويم الأدلة المتصل عليها من الإجراءات المنفذة (راجع: الفقرات ٦٦-٦٨)

١٠٩. في بعض الحالات، قد لا يحصل المحاسب القانوني على الأدلة التي كان يتوقع الحصول عليها من خلال تصميم الاستفسارات والإجراءات التحليلية والإجراءات التي تتعامل مع ظروف خاصة. وفي هذه الظروف، يعتبر المحاسب القانوني أن الأدلة التي حصل عليها من الإجراءات المنفذة غير كافية وغير مناسبة لتمكينه من تكوين استنتاج بشأن القوائم المالية. وعندئذٍ، يمكن للمحاسب القانوني أن يقوم بما يلي:

- توسيع نطاق العمل المنفذ؛ أو
- تنفيذ إجراءات أخرى يرى المحاسب القانوني أنها ضرورية في ظل الظروف القائمة.

وعندما لا يكون أيٌّ من هذين الإجراءين ممكناً عملياً في ظل الظروف القائمة، فلن يتمكن المحاسب القانوني من الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لتكوين استنتاج، ويكون مطالباً بموجب هذا المعيار بتحديد تأثير ذلك على تقريره، أو على قدرته على المضي في الارتباط، على سبيل المثال، إذا كان أحد أعضاء الإدارة غير موجود في وقت الفحص للرد على استفسارات المحاسب القانوني حول أمور مهمة. وقد ينشأ هذا الوضع حتى لو لم ينم إلى علم المحاسب القانوني ما يدعوه إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية قد تكون مُحرفة بشكل جوهري، كما هو موضح في الفقرة ٥٧.

### القيود على النطاق

١١٠. لا تشكل عدم القدرة على تنفيذ إجراء معين قيداً على نطاق الفحص إذا كان المراجع قادراً على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة عن طريق تنفيذ إجراءات أخرى.

١١١. قد يكون للقيود المفروضة على الفحص من قبل الإدارة انعكاسات أخرى على الفحص، على سبيل المثال على نظر المحاسب القانوني في المجالات التي من المرجح أن تكون القوائم المالية مُحرفة فيها بشكل جوهري، وعلى الاستمرار في الارتباط.

## تكوين استنتاج المحاسب القانوني بشأن القوائم المالية

وصف إطار التقرير المالي المنطبق (راجع: الفقرة ٦٩(أ))

١١٢٤. يُعد وصف إطار التقرير المالي المنطبق في القوائم المالية مهماً لأنه يخبر مستخدمي القوائم المالية بالإطار الذي تستند إليه القوائم المالية. فإذا كانت القوائم المالية مُعدّة لغرض خاص، فقد يتم إعدادها وفقاً لإطار تقرير مالي ذي غرض خاص متاح فقط للطرف القائم بالتكليف والمحاسب القانوني. ويُعد وصف إطار التقرير المالي المستخدم ذي الغرض الخاص مهماً لأن القوائم المالية ذات الغرض الخاص قد لا تكون مناسبة لأي استخدام آخر بخلاف الاستخدام المقصود المحدد للقوائم المالية ذات الغرض الخاص.

١١٢٥. لا يُعد وصف إطار التقرير المالي المنطبق بلغة متحفظة أو مقيّدة غير دقيقة (على سبيل المثال، "إن القوائم المالية تلتزم بشكل كبير بالمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية")، وصفاً كافياً لذلك الإطار لأنه قد يضلّل مستخدمي القوائم المالية.

الإفصاح عن تأثيرات المعاملات والأحداث المهمة على المعلومات الواردة في القوائم المالية (راجع: الفقرتين ٦٩(ب)، (٦)، (٧١))

١١٢٤. يتطلب هذا المعيار من المحاسب القانوني تقويم ما إذا كانت القوائم المالية توفر إفصاحات كافية لتمكين المستخدمين المستهدفين من فهم تأثير المعاملات والأحداث المهمة على المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة.

١١٢٥. في حالة القوائم المالية المُعدّة وفقاً لمتطلبات إطار عرض عادل، قد تحتاج الإدارة إلى تضمين إفصاحات إضافية في القوائم المالية تتعدى تلك المطلوبة على وجه التحديد بموجب إطار التقرير المالي المنطبق أو إلى الخروج، في ظروف نادرة للغاية، عن متطلب وارد في الإطار من أجل تحقيق العرض العادل للقوائم المالية.

أمور تؤخذ في الحسبان عند استخدام إطار التزام

١١٢٦. من النادر جداً أن يرى المحاسب القانوني أن القوائم المالية المعدة وفقاً لإطار التزام معين تعتبر مضللة إذا قرر المحاسب القانوني وفقاً لهذا المعيار في وقت قبول الارتباط أن الإطار يُعد مقبولاً.

الجوانب النوعية للممارسات المحاسبية الخاصة بالمنشأة (راجع: الفقرة ٧٠(ب))

١١٢٧. عند النظر في الجوانب النوعية للممارسات المحاسبية الخاصة بالمنشأة، قد يعلم المحاسب القانوني بوجود تحيز محتمل في اجتهادات الإدارة. وقد يخلّص المحاسب القانوني إلى أن التأثير التراكمي لغياب الحيادية، مع تأثير التحريفات الواضحة غير المُصححة، يتسبب في أن تكون القوائم المالية ككل مُحرّفة بشكلٍ جوهري. ومن بين المؤشرات الدالة على غياب الحيادية مما قد يؤثر على تقويم المحاسب القانوني لما إذا كانت القوائم المالية ككل يمكن أن تكون مُحرّفة بشكلٍ جوهري ما يلي:

- التصحيح الانتقائي للتحريفات الظاهرة التي تم لفت انتباه الإدارة إليها أثناء الفحص (على سبيل المثال، تصحيح التحريفات التي تؤثر بالزيادة في الأرباح المُعلنة، وعدم تصحيح التحريفات التي تؤثر بالنقصان في الأرباح المُعلنة).
- التحيز المحتمل من جانب الإدارة عند إجراء التقديرات المحاسبية.

١١٢٨. إن المؤشرات الدالة على التحيز المحتمل من جانب الإدارة لا تعني بالضرورة وجود تحريفات لأغراض استنباط استنتاجات عن مدى معقولية كل تقدير محاسبي على حدة. إلا أنها قد تؤثر على نظر المحاسب القانوني فيما إذا كانت القوائم المالية ككل يمكن أن تكون مُحرّفة بشكلٍ جوهري.

شكل الاستنتاج (راجع: الفقرة ٧٤)

وصف المعلومات التي تقدمها القوائم المالية

١١٩. في حالة القوائم المالية المُعدَّة وفقاً لإطار عرض عادل، ينص استنتاج المحاسب القانوني على أنه لم ينم إلى علمه ما يدعو إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية لا تعرض بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية، ... (أو لا تعطي صورة حقيقية وعادلة لـ ...) وفقاً لـ [إطار العرض العادل المنطبق]. وفي حالة العديد من الأطر ذات الغرض العام، على سبيل المثال، يتطلب الأمر أن تعرض القوائم المالية بشكل عادل (أو أن تعطي صورة حقيقية وعادلة لـ) المركز المالي للمنشأة كما في نهاية الفترة، والأداء المالي للمنشأة وتدفقاتها النقدية لتلك الفترة.

"تعرض بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية" أو "تعطي صورة حقيقية وعادلة"

١٢٠. يُحدّد استخدام عبارة "تعرض بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية" أو عبارة "تعطي صورة حقيقية وعادلة" في أية دولة معينة تبعاً للأنظمة أو اللوائح التي تحكم فحص القوائم المالية في تلك الدولة، أو من خلال الممارسة المتعارف عليها في تلك الدولة. وعندما تتطلب الأنظمة أو اللوائح استخدام صيغة مختلفة، فإن ذلك لا يؤثر على المتطلب الوارد في هذا المعيار، الذي يتطلب من المحاسب القانوني تقييم العرض العادل للقوائم المالية المُعدَّة وفقاً لإطار عرض عادل.

عدم القدرة على تكوين استنتاج بسبب قيد فرضته الإدارة على نطاق الفحص بعد قبول الارتباط (راجع: الفقرتين ١٥، ٨٢)

١٢١. قد تعتمد الإمكانية العملية للانسحاب من الارتباط على المرحلة التي وصل إليها إنجاز أعمال الارتباط في الوقت الذي تفرض فيه الإدارة قيوداً على النطاق. فإذا كان المحاسب القانوني قد قطع شوطاً كبيراً في الفحص، فقد يقرر استكمال الفحص إلى المدى الممكن، والامتناع عن إبداء استنتاج، وإيضاح القيد المفروض على النطاق في الفقرة الواردة في تقريره التي تصف أساس الامتناع عن إبداء استنتاج.

١٢٢. في ظروف معينة، قد لا يكون الانسحاب من الارتباط ممكناً إذا كان المحاسب القانوني مطالباً بموجب الأنظمة أو اللوائح بالاستمرار في ارتباط الفحص. فعلى سبيل المثال، قد يكون هذا هو الحال مع المحاسب القانوني المعين لفحص القوائم المالية لإحدى منشآت القطاع العام. وقد يكون هذا هو الحال أيضاً في الدول التي يُعيّن فيها المحاسب القانوني لفحص القوائم المالية التي تغطي فترة محددة، أو التي يُعيّن فيها لفترة محددة، ويُمنع من الانسحاب قبل اكتمال فحص تلك القوائم المالية، أو قبل نهاية تلك الفترة، على الترتيب. وقد يرى المحاسب القانوني أنه من الضروري تضمين فقرة "أمر آخر" في تقرير المحاسب القانوني لتوضيح سبب عدم إمكانية انسحابه من الارتباط.

الاتصال بالسلطات التنظيمية أو مالكي المنشأة

١٢٣. عندما يُخلّص المحاسب القانوني إلى أن الانسحاب من الارتباط ضروري بسبب قيد مفروض على النطاق، فقد يكون هناك متطلب مهني أو نظامي أو تنظيمي يفرض على المحاسب القانوني إبلاغ السلطات التنظيمية أو ملاك المنشأة بالأمر المتعلقة بالانسحاب من الارتباط.

تقرير المحاسب القانوني (راجع: الفقرات ٨٦-٩٢)

١٢٤. يشمل التقرير المكتوب التقارير الصادرة في شكل نسخة ورقية وتلك التي تصدر باستخدام وسيط إلكتروني.



عناصر تقرير المحاسب القانوني (راجع: الفقرة ٨٦)

١٢٥٠. يؤدي وضع عنوان يشير إلى أن التقرير هو تقرير محاسب قانوني مستقل، على سبيل المثال "تقرير فحص المحاسب القانوني المستقل"، إلى تأكيد أن المحاسب القانوني قد استوفى جميع المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة المتعلقة بالاستقلال، مما يميز تقرير المحاسب القانوني المستقل عن التقارير الصادرة عن غيره.

١٢٦٠. قد تحدد الأنظمة أو اللوائح الأشخاص الذين سيوجه إليهم تقرير المحاسب القانوني. ويكون تقرير المحاسب القانوني موجهاً عادةً إلى أولئك الذين تم إعداد التقرير لهم، وغالباً ما يكون موجهاً إما إلى المساهمين أو المكلفين بالحوكمة في المنشأة التي يتم فحص قوائمها المالية.

١٢٧٠. عندما يعلم المحاسب القانوني أن القوائم المالية التي تم فحصها سُئِضَمَنَ في مستند يحتوي على معلومات أخرى، مثل التقرير المالي، فقد يأخذ المحاسب القانوني في الحسبان تحديد أرقام الصفحات المعروضة فيها القوائم المالية التي تم فحصها، إذا سمح شكل العرض بذلك. ويساعد ذلك المستخدمين في تحديد القوائم المالية التي يتعلّق بها تقرير المحاسب القانوني.

مسؤولية الإدارة عن القوائم المالية (راجع: الفقرة ٨٦(د))

١٢٨٠. من المتطلبات الأساسية لإجراء الفحص والتقرير عن الارتباط المتطلب الذي ينص عليه هذا المعيار بوجوب أن يحصل المحاسب القانوني على موافقة الإدارة بأنها تقر بمسؤولياتها وتفهمها، فيما يتعلّق بكل من إعداد القوائم المالية وارتباط الفحص. ويقدم وصف مسؤوليات الإدارة في تقرير المحاسب القانوني سيقاً لقراء تقرير المحاسب القانوني بشأن مسؤوليات الإدارة، من حيث تعلقها بارتباط الفحص المُنفَّذ.

١٢٩٠. لا يلزم أن يشير تقرير المحاسب القانوني إلى "الإدارة" على وجه الخصوص، ولكن بدلاً من ذلك قد يستخدم المصطلح المناسب في سياق الإطار القانوني في الدولة المعنية. وفي بعض الدول، قد تكون الإشارة المناسبة إلى المكلفين بالحوكمة في المنشأة.

١٣٠٠. قد توجد ظروف يكون من المناسب فيها للمحاسب القانوني أن يضيف إلى وصف مسؤوليات الإدارة الموضحة في هذا المعيار ليعكس المسؤوليات الإضافية ذات الصلة بإعداد القوائم المالية في سياق الدولة المعنية أو بسبب طبيعة المنشأة.

١٣١٠. في بعض الدول، قد تشير الأنظمة أو اللوائح، التي تحدد مسؤوليات الإدارة، بشكل خاص إلى المسؤولية عن مدى كفاية الدفاتر والسجلات المحاسبية أو النظام المحاسبي. ونظراً لأن الدفاتر والسجلات والنظم تُعد جزءاً لا يتجزأ من الرقابة الداخلية، فإن هذا المعيار لا يستخدم هذه الأوصاف ولا يذكر أية إشارة محددة لها.

مسؤولية المحاسب القانوني (راجع: الفقرة ٨٦(و))

١٣٢٠. ينص تقرير المحاسب القانوني على أن مسؤولية المحاسب القانوني تتمثل في إبداء استنتاج بشأن القوائم المالية على أساس الفحص المُنفَّذ، وذلك للتمييز بين مسؤولية المحاسب القانوني ومسؤولية الإدارة عن إعداد القوائم المالية.

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

١٣٣٠. إن الإشارة إلى المعايير المستخدمة من جانب المحاسب القانوني لإجراء الفحص تخبر مستخدمي تقرير المحاسب القانوني بأن الفحص قد تم وفقاً لمعايير مستقرة.

الإبلاغ عن طبيعة فحص القوائم المالية (راجع: الفقرة ٨٦(ز))

١٣٤أ. يوضح وصف طبيعة ارتباط الفحص في تقرير المحاسب القانوني نطاق الارتباط المُنفذ وحدوده وذلك لمصلحة قراء التقرير. وتجنباً للشك، يوضح هذا الشرح أن الفحص ليس مراجعة، وبناءً عليه فإن المحاسب القانوني لا يُبدي رأي مراجعة في القوائم المالية.

وصف إطار التقرير المالي المنطبق وكيف يمكن أن يؤثر على استنتاج المحاسب القانوني (راجع: الفقرة ٨٦(ح)(٢))

١٣٥أ. المقصود من تحديد إطار التقرير المالي المنطبق في استنتاج المحاسب القانوني هو إعلام مستخدمي تقرير المحاسب القانوني بالسياق الذي تم فيه إبداء ذلك الاستنتاج. وليس المقصود الحد من التقييم الذي تتطلبه الفقرة ٣٠(أ). ويتم تحديد إطار التقرير المالي المنطبق بمصطلحات مثل:

"... وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية\*"  
والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين  
القانونيين\*\*" أو

"... وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها في الدولة (ص)..."

١٣٦أ. عندما يشمل إطار التقرير المالي المنطبق معايير تقرير مالي ومتطلبات نظامية أو تنظيمية، يتم تحديد الإطار بمصطلحات مثل "... وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية، والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ومتطلبات نظام الشركات في الدولة (ص)".

فقرة أساس التعديل عندما يكون الاستنتاج معدلاً (راجع: الفقرة ٨٥(ح)(٢))

١٣٧أ. لا يُعد إبداء استنتاج معارض أو الامتناع عن إبداء استنتاج فيما يتعلق بأمر محدد موضح في فقرة أساس التعديل مبرراً لعدم ذكر وصف للأمر الأخرى التي تم التعرف عليها والتي كانت ستتطلب تعديلاً في استنتاج المحاسب القانوني. ففي هذه الحالات، قد يكون الإفصاح عن مثل هذه الأمور الأخرى التي يكون المحاسب القانوني على علم بها مهماً لمستخدمي القوائم المالية.

توقيع المحاسب القانوني (راجع: الفقرة ٨٦(ل))

١٣٨أ. 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 يُطلب من المحاسب القانوني في دول معينة أن يفصح في تقريره عن المُسميات المهنية أو الاعتماد من قبل سلطة الترخيص المعنية في تلك الدولة.

تنبيه القراء إلى أن القوائم المالية مُعدّة وفقاً لإطار ذي غرض خاص (راجع: الفقرة ٨٨)

١٣٩أ. قد تُستخدم القوائم المالية ذات الغرض الخاص لأغراض أخرى غير تلك التي كانت مقصودة منها. فعلى سبيل المثال، قد تطلب سلطة تنظيمية من منشآت معينة أن تضع القوائم المالية ذات الغرض الخاص في سجل عام. وتجنباً لسوء الفهم، فمن المهم أن ينبّه المحاسب القانوني مستخدمي تقريره إلى أن القوائم المالية مُعدّة وفقاً لإطار ذي غرض خاص وبالتالي فإنها قد لا تكون مناسبة لأغراض أخرى.

\* المعايير الدولية المعتمدة هي المعايير الدولية للتقرير المالي كما صدرت من المجلس الدولي بالإضافة إلى إفصاحات أضافتها الهيئة لبعض تلك المعايير وفقاً لما ورد في وثيقة اعتماد المعايير الدولية للتقرير المالي الصادرة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

\*\* يقصد بالمعايير والإصدارات الأخرى هو ما تعتمد عليه الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين من معايير أو آراء فنية لمواضيع لا تغطيها المعايير الدولية مثل موضوع الزكاة.

## تقييد التوزيع أو الاستخدام

١٤٠أ إضافة إلى ما يقتضيه هذا المعيار من تنبيه قارئ تقرير المحاسب القانوني عندما تكون القوائم المالية مُعدّة باستخدام إطار ذي غرض خاص، قد يرى المحاسب القانوني أنه من المناسب الإشارة إلى أن تقريره مخصص فقط للمستخدمين المحددين. وبناءً على الأنظمة أو اللوائح في الدولة المعنية، يمكن تحقيق ذلك عن طريق تقييد توزيع تقرير المحاسب القانوني أو تقييد استخدامه. وفي هذه الظروف، قد يتم توسيع الفقرة التي تحتوي على التنبيه المتعلق باستخدام إطار ذي غرض خاص لتشمل هذه الأمور الأخرى، ويتم تعديل العنوان تبعاً لذلك.

مسؤوليات التقرير الأخرى (راجع: الفقرة ٩١)

١٤١أ في بعض الدول، قد يتحمل المحاسب القانوني مسؤوليات إضافية للتقرير عن أمور أخرى تُضاف إلى مسؤولياته بموجب هذا المعيار. فعلى سبيل المثال، قد يُطلب من المحاسب القانوني التقرير عن أمور معينة إذا استرعت انتباهه أثناء فحص القوائم المالية. وفي حالات أخرى، قد يُطلب من المحاسب القانوني تنفيذ إجراءات إضافية محددة وإعداد تقرير بشأنها، أو إبداء استنتاج بشأن أمور محددة، مثل مدى كفاية الدفاتر والسجلات المحاسبية. وقد توفر معايير ارتباطات فحص القوائم المالية في الدولة المعنية إرشادات بشأن مسؤوليات المحاسب القانوني فيما يتعلق بمسؤوليات التقرير الإضافية المحددة في تلك الدولة.

١٤٢أ في بعض الحالات، قد تتطلب الأنظمة أو اللوائح ذات الصلة أو قد تسمح للمحاسب القانوني بالتقرير عن هذه المسؤوليات الأخرى ضمن تقريره عن القوائم المالية. وفي حالات أخرى، قد يُطلب من المحاسب القانوني أو قد يُسمح له بالتقرير عنها في تقرير منفصل.

١٤٣أ يتم تناول مسؤوليات التقرير الأخرى في قسم منفصل من تقرير المحاسب القانوني لتمييزها بوضوح عن مسؤولية المحاسب القانوني بموجب هذا المعيار عن إعداد تقرير بشأن القوائم المالية. وعندما يكون ذلك ملائماً، قد يحتوي هذا القسم على عناوين فرعية توضح محتوى الفقرات الخاصة بمسؤوليات التقرير الأخرى. وفي بعض الدول، يمكن تناول مسؤوليات التقرير الإضافية في تقرير منفصل عن تقرير المحاسب القانوني المقدم عن فحص القوائم المالية.

تاريخ تقرير المحاسب القانوني (راجع: الفقرتين ٨٦(ك)، ٩٢)

١٤٤أ يعلم مستخدم تقرير المحاسب القانوني من خلال تاريخ هذا التقرير أن المحاسب القانوني قد أخذ في الحسبان تأثير الأحداث والمعاملات التي علم بها المحاسب القانوني والتي حدثت حتى ذلك التاريخ.

١٤٥أ يكون استنتاج المحاسب القانوني مقدماً بشأن القوائم المالية، التي هي من مسؤوليات الإدارة. ولا يُعد المحاسب القانوني في وضع يتيح له استنتاج أنه قد تم الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة إلا إذا اقتنع بأن جميع القوائم التي تتألف منها القوائم المالية، بما في ذلك الإيضاحات المتعلقة بها، قد تم إعدادها وأن الإدارة قد قبلت بتحمل المسؤولية عنها.

١٤٦أ في بعض الدول، تحدد الأنظمة أو اللوائح الأفراد أو الجهات (على سبيل المثال، أعضاء مجلس الإدارة) المسؤولين عن استنتاج أن جميع القوائم التي تتألف منها القوائم المالية، بما في ذلك الإيضاحات المتعلقة بها، قد تم إعدادها، وتحدد الآلية اللازمة للاعتماد. وفي تلك الحالات، يتم الحصول على الأدلة المتعلقة بهذا الاعتماد قبل تاريخ التقرير عن القوائم المالية. ومع ذلك، ففي دول أخرى، لا تكون آلية الاعتماد مُحدّدة في الأنظمة أو اللوائح. وفي مثل هذه الحالات، يتم النظر في الإجراءات التي تتبعها المنشأة عند إعداد قوائمها المالية والانتهاج منها في ضوء هيكل إدارتها وحوكمتها، من أجل التعرف على الأفراد أو الجهة التي لديها سلطة استنتاج أن جميع القوائم التي تشملها القوائم المالية بما في ذلك الإيضاحات المتعلقة بها، قد تم إعدادها. وفي بعض الحالات، قد يحدد نظام أو لائحة المرحلة في آلية التقرير عن القوائم المالية، التي من المتوقع أن يكتمل عندها الفحص.

١٤٧١. في بعض الدول، يتطلب الأمر اعتماد القوائم المالية بشكل نهائي من قبل المساهمين قبل إصدار القوائم المالية للعموم. وفي هذه الدول، لا يُعد الاعتماد النهائي من قبل المساهمين ضرورياً لكي يبدي المحاسب القانوني استنتاجه بشأن القوائم المالية. ويكون تاريخ اعتماد القوائم المالية لأغراض هذا المعيار هو أقرب تاريخ يحدد فيه الأشخاص الذين يتمتعون بالسلطة المعترف بها أن جميع القوائم التي تتألف منها القوائم المالية، بما في ذلك الإيضاحات المتعلقة بها، قد تم إعدادها وأنهم يقرون بتحمل المسؤولية عنها.

تقرير المحاسب القانوني المفروض بموجب نظام أو لائحة (راجع: الفقرات ٣٤، ٣٥، ٨٦)

١٤٨١. يعزز الاتساق في تقرير المحاسب القانوني، عندما تكون عملية الفحص قد تمت وفقاً لهذا المعيار، المصدقية في السوق العالمية عن طريق تسهيل التعرف على عمليات فحص القوائم المالية التي تمت وفقاً للمعايير المعترف بها عالمياً. ويمكن أن يشير تقرير المحاسب القانوني إلى هذا المعيار عندما تكون الاختلافات بين المتطلبات النظامية أو التنظيمية وهذا المعيار متعلقة فقط بالتنسيق أو صيغة تقرير المحاسب القانوني، ويكون التقرير مستوفياً، كحد أدنى، متطلبات الفقرة ٨٦ من هذا المعيار. وبناءً عليه، يُعد المحاسب القانوني في مثل هذه الظروف أنه قد التزم بمتطلبات هذا المعيار، حتى عندما يكون التنسيق والصيغة المستخدمان في تقرير المحاسب القانوني محددين بموجب متطلبات تقرير نظامية أو تنظيمية. وفي حالة عدم تعارض المتطلبات المحددة في دولة معينة مع هذا المعيار، فإن اتباع التنسيق والصيغة الواردة في هذا المعيار يساعد مستخدمي تقرير المحاسب القانوني في التعرف بصورة أسهل على تقرير المحاسب القانوني الذي يكون معداً لعملية فحص للقوائم المالية تمت وفقاً لهذا المعيار. وفيما يتعلق بالحالات التي تفرض فيها الأنظمة أو اللوائح تنسيق وصيغة تقرير المحاسب القانوني بمصطلحات تختلف إلى حد كبير عن متطلبات هذا المعيار، فإنه يتم التعامل معها وفقاً لمتطلبات هذا المعيار المتعلقة بقبول ارتباطات الفحص واستمرار العلاقات مع العملاء.

تقرير المحاسب القانوني عن عمليات الفحص التي تمت وفقاً لكل من المعايير ذات الصلة لدولة معينة وهذا المعيار (راجع: الفقرة ٨٦(و))

١٤٩١. عندما يلتزم المحاسب القانوني بالمعايير الوطنية ذات الصلة بالإضافة إلى التزامه بمتطلبات هذا المعيار، فإن التقرير يمكن أن يشير إلى أن الفحص قد تم إجراؤه وفقاً لكل من هذا المعيار ووفقاً للمعايير الوطنية ذات الصلة للارتباطات الخاصة بفحص القوائم المالية. ولكن الإشارة إلى كلٍ من هذا المعيار والمعايير الوطنية ذات الصلة لا تُعد مناسبة في حال وجود تعارض بين متطلبات هذا المعيار ومتطلبات المعايير الوطنية ذات الصلة، وكان من شأن هذا التعارض أن يقود المحاسب القانوني إلى تكوين استنتاج مختلف أو إلى عدم تضمين فقرة لفت انتباه أو فقرة أمر آخر يتطلبها هذا المعيار في الظروف ذات الصلة. وفي مثل هذه الحالة، يشير تقرير المحاسب القانوني فقط إلى المعايير ذات الصلة (سواء هذا المعيار أو المعايير الوطنية ذات الصلة) التي تم إعداد تقريره وفقاً لها.

أمثلة توضيحية لتقارير الفحص (راجع: الفقرة ٨٦)

١٥٠١. يحتوي الملحق الثاني من هذا المعيار على أمثلة توضيحية لتقارير المحاسبين القانونيين عن فحص القوائم المالية وفقاً لمتطلبات التقرير الواردة في هذا المعيار.

## التوثيق

توقيت توثيق أعمال الارتباط (راجع: الفقرة ٩٣)

١٥١١. يتطلب المعيار الدولي لرقابة الجودة (١) من المكتب وضع حدود زمنية تعكس ضرورة الانتهاء من تجميع ملفات الارتباط النهائية في الوقت المناسب.

## الملحق الأول

(راجع: الفقرة أ٥٦)

### مثال توضيحي لخطاب ارتباط لفحص القوائم المالية التاريخية

فيما يلي مثال على خطاب ارتباط لفحص قوائم مالية ذات غرض عام (معدة وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية، والمعايير والإصدارات الأخرى التي اعتمدها الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين)، يوضح عملياً المتطلبات والإرشادات ذات الصلة الواردة في هذا المعيار. وهذا الخطاب ليس ملزماً، وإنما المقصود أن يكون نموذجاً إرشادياً قد يتم استخدامه جنباً إلى جنب مع الاعتبارات الواردة في هذا المعيار. وسيكون من اللازم تعديل هذا الخطاب وفقاً للمتطلبات والظروف الفردية. وقد تمت صياغته للإشارة إلى فحص قوائم مالية عن فترة تقرير واحدة، وقد يحتاج إلى تكيفه إذا كان من المقصود أو من المتوقع تطبيقه على عمليات فحص متكررة. وقد يكون من المناسب الحصول على مشورة قانونية لتحديد مناسبة أي خطاب مقترح.

\*\*\*

يُوجَّه الخطاب إلى ممثل الإدارة المعني أو المكلفين بالحوكمة في الشركة (س):<sup>١</sup>

#### [هدف ونطاق الفحص]

لقد طلبتم<sup>٢</sup> أن نقوم بفحص القوائم المالية ذات الغرض العام للشركة (س)، والتي تشمل قائمة المركز المالي كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١١، وقائمة الدخل الشامل، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية عن السنة المنتهية في ذلك التاريخ، وملخصاً بالسياسات المحاسبية المهمة ومعلومات توضيحية أخرى. ويسعدنا أن نؤكد لكم بموجب خطابنا هذا قبولنا وفهمنا لارتباط الفحص المطلوب منا.

وسنقوم بالفحص بهدف إبداء استنتاج بشأن القوائم المالية. وسيكون استنتاجنا، إذا كان غير معدل، بالشكل التالي "استناداً إلى الفحص الذي قمنا به، فإنه لم يتم إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن هذه القوائم المالية لا تعرض بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية (أو لا تعطي صورة حقيقية وعادلة ل) المركز المالي للشركة كما في [تاريخ] وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية للسنة المنتهية في ذلك التاريخ وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية، والمعايير والإصدارات الأخرى التي اعتمدها الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين."(\*)

#### [مسؤوليات المحاسب القانوني]

سنقوم بالفحص وفقاً للمعيار الدولي لارتباطات الفحص (٢٤٠٠) "الارتباطات لفحص القوائم المالية التاريخية" المعتمد في المملكة العربية السعودية. ويتطلب منا معيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠) استنتاج ما إذا كان قد نما إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية ككل ليست معدة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً لإطار

<sup>١</sup> يكون تحديد المخاطبين والإشارات في الخطاب وفقاً لما هو مناسب في ظل ظروف الارتباط، بما في ذلك الدولة ذات الصلة. ومن المهم الإشارة إلى الأشخاص المعنيين - انظر الفقرة ٣٦ من هذا المعيار.

<sup>٢</sup> في هذا الخطاب سيتم استخدام الإشارة إلى الضمائر "انتم" و"نحن" و"نا" و"الفاظ" "الإدارة" و"المكلفين بالحوكمة" و"المحاسب القانوني" أو سيتم تعديلها حسب مقتضى الحال تبعاً للظروف.

\* تمسباً مع العرف السائد في المملكة العربية السعودية، فإن العبارة التي سيتم استخدامها في نماذج تقارير المحاسب القانوني هي: "استناداً إلى الفحص الذي قمنا به، فإنه لم يتم إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن هذه القوائم المالية لا تعرض بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية...."

التقرير المالي المنطوق. ويتطلب منا معيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠) أيضاً الالتزام بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة.

ويُعدّ فحص القوائم المالية وفقاً لمعيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠) ارتباطاً تأكيد محدود. وسنقوم بتنفيذ الإجراءات، التي تتكون أساساً من طرح استفسارات على الإدارة وغيرها داخل المنشأة، بحسب مقتضى الحال، وتطبيق إجراءات تحليلية، وتقويم الأدلة التي تم الحصول عليها. وسنقوم أيضاً بتنفيذ إجراءات إضافية إذا علمنا بأمر تدعونا إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية ككل قد تكون مُحرفة بشكل جوهري. ويتم تنفيذ هذه الإجراءات لتمكيننا من إبداء استنتاج بشأن القوائم المالية وفقاً لمعيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠). وستعتمد الإجراءات المختارة على ما نعتبره ضرورياً من خلال تطبيقنا لحكمنا المهني، وبناءً على فهمنا للشركة (س) وبيئتها، وفهمنا للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية، وتطبيقها في سياق الصناعة.

ولا يُعدّ الفحص مراجعة للقوائم المالية، وبناءً عليه:

(أ) فإن هناك خطر أكبر مقارنةً بالذي سيكون في المراجعة، يتمثل في احتمال عدم كشف الفحص عن التحريفات الجوهرية الموجودة في القوائم المالية التي يتم فحصها، حتى ولو تم تنفيذ الفحص بشكل سليم وفقاً لمعيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠).

(ب) فعدّ إبداء استنتاجنا المتوصل إليه من فحص القوائم المالية، سيمتنع تقريرنا عن القوائم المالية صراحةً عن إبداء أي رأي مراجعة في القوائم المالية.

*[مسؤوليات الإدارة وتحديد إطار التقرير المالي المنطوق (لأغراض هذا المثال، يُفترض أن المحاسب القانوني لم يقرر أن الأنظمة أو اللوائح تفرض تلك المسؤوليات بالشكل الواجب. ولذلك تم استخدام التوصيفات الواردة في الفقرة ٣٠ (ب) من هذا المعيار).]*

سيتم إجراء الفحص على أساس أن [الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال]<sup>٢</sup> يقرون ويفهمون أنهم يتحملون المسؤولية عمّا يلي:

(أ) الإعداد والعرض العادل للقوائم المالية وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية؛

(ب) الرقابة الداخلية التي ترى الإدارة أنها ضرورية للتمكن من إعداد قوائم مالية خالية من التحريف الجوهري، سواءً بسبب غش أو خطأ؛

(ج) تمكيننا مما يلي:

(١) إمكانية الوصول إلى جميع المعلومات التي تدرك الإدارة أنها ذات صلة بإعداد القوائم المالية وعرضها العادل مثل السجلات والوثائق والأمور الأخرى؛

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

(٣) الوصول غير المقيد إلى الأشخاص داخل الشركة الذين نرى أنه من الضروري الحصول منهم على الأدلة.

وكجزء من الفحص، سنطلب من [الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال] تقديم مصادقة مكتوبة فيما يتعلق بالإفادات المقدمة لنا فيما يتعلق بالفحص.

ونتطلع إلى التعاون التام من جانب موظفي شركتكم أثناء الفحص.

<sup>٢</sup> يتم استخدام المصطلح المناسب تبعاً للظروف.

<sup>٤</sup> وفقاً للعرف السائد في المملكة فإن عبارة "إعداد القوائم المالية التي تعطي صورة حقيقية وعادلة..." لا تستخدم في المملكة.

[معلومات أخرى ذات صلة]

[يتم إضافة أي معلومات أخرى، مثل الترتيبات المتعلقة بالأتعاب والفواتير وأي شروط أخرى خاصة، حسب مقتضى الحال].

[التقرير]

[يتم إضافة إشارة مناسبة للشكل والمحتوى المتوقعين لتقرير المحاسب القانوني].

وقد يلزم تعديل شكل ومحتوى تقريرنا في ضوء النتائج المتوصل إليها من الفحص.

نرجو التفضل بتوقيع النسخة المرفقة من هذا الخطاب وإعادة إرسالها إلينا، بما يفيد علمكم بترتيبات فحصنا للقوائم المالية بما في ذلك مسؤوليات كل منا، وموافقتكم عليها.

توقيع المراجع

تم العلم والقبول بالنيابة عن الشركة (س)

(التوقيع)

.....

الاسم والوظيفة

التاريخ

## الملحق الثاني

(راجع: الفقرة ١٥٠أ)

### مثال توضيحي لتقارير فحص المحاسب القانوني

#### تقارير فحص عن القوائم المالية ذات الغرض العام

أمثلة توضيحية لتقارير فحص تحتوي على استنتاجات غير معدلة

- المثال التوضيحي (١): تقرير المحاسب القانوني عن القوائم المالية المُعدَّة وفقاً لإطار عرض عادل يهدف إلى تلبية الاحتياجات المشتركة من المعلومات المالية لقطاع عريض من المستخدمين (على سبيل المثال، المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة).

أمثلة توضيحية لتقارير فحص تحتوي على استنتاجات معدلة

- المثال التوضيحي (٢): تقرير محاسب قانوني يحتوي على استنتاج متحفظ بسبب تحريف جوهري واضح في القوائم المالية. والقوائم المالية معدة وفقاً لإطار التزام مصمم لتلبية الاحتياجات المشتركة من المعلومات لقطاع عريض من المستخدمين. (القوائم المالية معدة باستخدام إطار التزام)
- المثال التوضيحي (٣): تقرير محاسب قانوني يحتوي على استنتاج متحفظ بسبب عدم قدرة المحاسب القانوني على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة. (القوائم المالية معدة باستخدام إطار عرض عادل - المعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية)
- المثال التوضيحي (٤): تقرير محاسب قانوني يحتوي على استنتاج معارض بسبب تحريف جوهري في القوائم المالية. (القوائم المالية معدة باستخدام إطار عرض عادل - المعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية)
- المثال التوضيحي (٥): تقرير محاسب قانوني يحتوي على امتناع عن إبداء استنتاج بسبب عدم قدرة المحاسب القانوني على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة عن عناصر متعددة في القوائم المالية—مما ترتب عليه عدم قدرة المحاسب القانوني على استكمال الفحص. (القوائم المالية معدة باستخدام إطار عرض عادل - المعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية)

#### تقارير فحص عن القوائم المالية ذات الغرض الخاص

- المثال التوضيحي (٦): تقرير المحاسب القانوني عن القوائم المالية المُعدَّة وفقاً لأحكام تقرير مالي لعقد ما (إطار التزام، لأغراض هذا المثال التوضيحي).
- المثال التوضيحي (٧): تقرير محاسب قانوني عن قائمة مالية واحدة مُعدَّة وفقاً للأساس المحاسبي الخاص بالمقبوضات والمدفوعات النقدية (إطار عرض عادل، لأغراض هذا المثال التوضيحي).



### المثال التوضيحي (١)

تتضمن الظروف ما يلي:

- فحص مجموعة كاملة من القوائم المالية.
- تم إعداد القوائم المالية لغرض عام من قبل إدارة المنشأة، وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة.
- تعكس شروط ارتباط الفحص وصف مسؤولية الإدارة عن القوائم المالية المنصوص عليه في الفقرة (٣٠) من هذا المعيار.
- بالإضافة إلى فحص القوائم المالية، يتحمل المحاسب القانوني مسؤوليات تقرير أخرى بموجب نظام محلي.

تقرير فحص المحاسب القانوني المستقل

[المخاطبون المعنيون]

### التقرير عن القوائم المالية<sup>١</sup>

لقد قمنا بفحص القوائم المالية المرفقة للشركة (س)، والتي تشمل قائمة المركز المالي كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠، وقائمة الدخل الشامل، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية عن السنة المنتهية في ذلك التاريخ، وملخصاً بالسياسات المحاسبية المهمة ومعلومات توضيحية أخرى.

### مسؤولية الإدارة<sup>٢</sup> عن القوائم المالية

الإدارة هي المسؤولة عن إعداد هذه القوائم المالية وعرضها بشكل عادل وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة<sup>٣</sup>، وهي المسؤولة عن الرقابة الداخلية التي تراها ضرورية لتمكينها من إعداد قوائم مالية خالية من التحريف الجوهرية، سواءً بسبب غش أو خطأ.

### مسؤولية المحاسب القانوني

تتمثل مسؤوليتنا في إبداء استنتاج بشأن القوائم المالية المرفقة. وقد قمنا بالفحص وفقاً للمعيار الدولي لارتباطات الفحص (٢٤٠٠) "الارتباطات لفحص القوائم المالية التاريخية" المعتمد في المملكة العربية السعودية. ويتطلب منا معيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠) استنتاج ما إذا كان قد نما إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية ككل ليست معدة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق. ويتطلب منا هذا المعيار أيضاً الالتزام بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة.

ويُعد فحص القوائم المالية وفقاً لمعيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠) ارتباط تأكيد محدود. وينفذ المحاسب القانوني الإجراءات، التي تتكون أساساً من طرح استفسارات على الإدارة وغيرها داخل المنشأة، بحسب مقتضى الحال، وتطبيق إجراءات تحليلية، وتقويم الأدلة التي تم الحصول عليها.

<sup>١</sup> العنوان الفرعي "التقرير عن القوائم المالية" غير ضروري في الظروف التي لا يكون فيها العنوان الفرعي الثاني "التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى" منطبقاً.

<sup>٢</sup> أو مصطلح آخر مناسب في سياق الإطار القانوني في المملكة العربية السعودية

<sup>٣</sup> عندما تكون مسؤولية الإدارة هي إعداد قوائم مالية تعطي صورة حقيقية وعادلة، فيمكن قراءة هذه العبارة على النحو الآتي: "الإدارة هي المسؤولة عن إعداد القوائم المالية التي تعطي صورة حقيقية وعادلة وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة، وهي المسؤولة عن...". ووفقاً للعرف السائد في المملكة فإن هذه العبارة لا تستخدم في تقارير المحاسبين القانونيين.

وتُعد الإجراءات المنفذة في الفحص أقل بكثير من تلك المنفذة في المراجعة التي تتم وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية(\*)، وبناءً عليه، فإننا لا نبدى رأياً مراجعة في هذه القوائم المالية.

#### الاستنتاج

استناداً إلى الفحص الذي قمنا به، فإنه لم يتم إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن هذه القوائم المالية لا تعرض بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية (أو لا تعطي صورة حقيقية وعادلة لـ) المركز المالي للشركة (س) كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١١ وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية للسنة المنتهية في ذلك التاريخ، وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة.

#### التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى

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

[توقيع المحاسب القانوني]

[تاريخ تقرير المحاسب القانوني]

[عنوان المحاسب القانوني]

\* معايير المراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية هي معايير المراجعة الدولية كما صدرت من المجلس الدولي مع تعديلات محدودة لتكييف تطبيقها بما يتفق مع البيئة النظامية في المملكة العربية السعودية. ولم تغير هذه التعديلات أيًا من متطلبات تلك المعايير.

## المثال التوضيحي (٢)

تتضمن الظروف ما يلي:

- فحص مجموعة كاملة من القوائم المالية بموجب نظام أو لائحة.
- قامت إدارة المنشأة بإعداد القوائم المالية لغرض عام وفقاً لإطار التقرير المالي (النظام س ص ع) للدولة (ص) (بعبارة أخرى، إطار تقرير مالي يشمل نظاماً أو لائحة، ومصمم لتلبية الاحتياجات المشتركة من المعلومات المالية لقطاع واسع من المستخدمين، ولكنه ليس إطار عرض عادل).
- تعكس شروط ارتباط الفحص وصف مسؤولية الإدارة عن القوائم المالية المنصوص عليه في الفقرة (٣٠) من هذا المعيار.
- استناداً إلى الفحص، فإن المخزون محرف. ويُعد التحريف جوهرياً ولكنه غير منتشر في القوائم المالية.
- بالإضافة إلى فحص القوائم المالية، يتحمل المحاسب القانوني مسؤوليات تقرير أخرى بموجب نظام محلي.

تقرير فحص المحاسب القانوني المستقل

[المخاطبون المعنيون]

التقرير عن القوائم المالية:

لقد قمنا بفحص القوائم المالية المرفقة للشركة (س)، والتي تشمل قائمة المركز المالي كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠، وقائمة الدخل الشامل، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية عن السنة المنتهية في ذلك التاريخ، وملخصاً بالسياسات المحاسبية المهمة ومعلومات توضيحية أخرى.

مسؤولية الإدارة<sup>٥</sup> عن القوائم المالية

الإدارة هي المسؤولة عن إعداد هذه القوائم المالية وفقاً للنظام (س ص ع) للدولة (ص)، وهي المسؤولة عن الرقابة الداخلية التي تراها ضرورية لتمكينها من إعداد قوائم مالية خالية من التحريف الجوهري، سواءً بسبب غش أو خطأ.

مسؤولية المحاسب القانوني

تتمثل مسؤوليتنا في إبداء استنتاج بشأن القوائم المالية المرفقة. وقد قمنا بالفحص وفقاً للمعيار الدولي لارتباطات الفحص (٢٤٠٠) "الارتباطات لفحص القوائم المالية التاريخية" المعتمد في المملكة العربية السعودية. ويتطلب منا معيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠) استنتاج ما إذا كان قد نما إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية ككل ليست معدة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق. ويتطلب منا هذا المعيار أيضاً الالتزام بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة.

ويُعد فحص القوائم المالية وفقاً لمعيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠) ارتباط تأكيد محدود. وينفذ المحاسب القانوني الإجراءات، التي تتكون أساساً من طرح استفسارات على الإدارة وغيرها داخل المنشأة، بحسب مقتضى الحال، وتطبيق إجراءات تحليلية، وتقويم الأدلة التي تم الحصول عليها.

وتُعد الإجراءات المنفذة في الفحص أقل بكثير من تلك المنفذة في المراجعة التي تتم وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية. وبناءً عليه، فإننا لا نبدي رأي مراجعة في هذه القوائم المالية.

<sup>٤</sup> العنوان الفرعي "التقرير عن القوائم المالية" غير ضروري في الظروف التي لا يكون فيها العنوان الفرعي الثاني "التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى" منطبقاً.

<sup>٥</sup> أو مصطلح آخر مناسب في سياق الإطار القانوني في المملكة العربية السعودية

### أساس الاستنتاج المتحفظ

مخزون الشركة مُسجل في قائمة المركز المالي بمبلغ xxx. ولم تظهر الإدارة المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق، أيهما أقل، ولكنها أظهرته بالتكلفة فقط، مما يشكل خروجاً عن متطلبات إطار التقرير المالي (النظام س ص ع) للدولة (ص). وتشير سجلات الشركة إلى أنه لو أظهرت الإدارة المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق، أيهما أقل، لكان ينبغي تخفيض المخزون بمبلغ xxx ليصل إلى صافي قيمته القابلة للتحقق. وبالتالي، كانت ستزيد تكلفة المبيعات بمبلغ xxx، وكانت ستخفض الزكاة وضريبة الدخل، وصافي الدخل، وحقوق ملكية المساهمين بمبلغ xxx، و xxx، و xxx على الترتيب.

### الاستنتاج المتحفظ

استناداً إلى الفحص الذي قمنا به، وباستثناء تأثيرات الأمر الموضح في فقرة أساس الاستنتاج المتحفظ، فإنه لم يتم إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية للشركة (س) غير مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً لإطار التقرير المالي (النظام س ص ع) للدولة (ص).

### التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى

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

[توقيع المحاسب القانوني]

[تاريخ تقرير المحاسب القانوني]

[عنوان المحاسب القانوني]

### المثال التوضيحي (٣)

تتضمن الظروف ما يلي:

- فحص مجموعة كاملة من القوائم المالية ذات الغرض العام المُعدّة من قبل إدارة المنشأة وفقاً لـ [إطار تقرير مالي يهدف إلى تحقيق العرض العادل خلافاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية، والمعايير والإصدارات الأخرى التي اعتمدها الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين].
- تعكس شروط ارتباط الفحص وصف مسؤولية الإدارة عن القوائم المالية المنصوص عليه في الفقرة (٣٠) من هذا المعيار.
- لم يكن المحاسب القانوني قادراً على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة فيما يتعلق بأحد الاستثمارات في منشأة أجنبية تابعة. وتُعدّ التأثيرات المحتملة لعدم القدرة على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة جوهرية ولكنها غير منتشرة في القوائم المالية.
- لا يتحمل المحاسب القانوني مسؤوليات تقرير أخرى بموجب نظام محلي إضافة إلى فحص القوائم المالية الموحدة.

تقرير فحص المحاسب القانوني المستقل

[المخاطبون المعنيون]

لقد قمنا بفحص القوائم المالية المرفقة للشركة (س)، والتي تشمل قائمة المركز المالي كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١١، وقائمة الدخل الشامل، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية عن السنة المنتهية في ذلك التاريخ، وملخصاً بالسياسات المحاسبية المهمة ومعلومات توضيحية أخرى.

### مسؤولية الإدارة<sup>٦</sup> عن القوائم المالية

الإدارة هي المسؤولة عن إعداد هذه القوائم المالية وعرضها بشكل عادل وفقاً لـ [اسم إطار التقرير المالي المنطبق، بما في ذلك إشارة إلى الدولة المنشئة لإطار التقرير المالي عندما لا يكون إطار التقرير المالي المستخدم هو المعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية]<sup>٧</sup>، وهي المسؤولة عن الرقابة الداخلية التي تراها ضرورية لتمكينها من إعداد قوائم مالية خالية من التحريف الجوهرية، سواء بسبب غش أو خطأ.

### مسؤولية المحاسب القانوني

تتمثل مسؤوليتنا في إبداء استنتاج بشأن القوائم المالية المرفقة. وقد قمنا بالفحص وفقاً للمعيار الدولي لارتباطات الفحص (٢٤٠٠) "الارتباطات لفحص القوائم المالية التاريخية" المعتمد في المملكة العربية السعودية. ويتطلب منا معيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠) استنتاج ما إذا كان قد نما إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية ككل ليست معدة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق. ويتطلب منا هذا المعيار أيضاً الالتزام بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة.

<sup>٦</sup> أو مصطلح آخر مناسب في سياق الإطار القانوني في المملكة العربية السعودية

<sup>٧</sup> عندما تكون مسؤولية الإدارة هي إعداد قوائم مالية تعطي صورة حقيقية وعادلة، فيمكن قراءة هذه العبارة على النحو الآتي: "الإدارة هي المسؤولة عن إعداد قوائم مالية تعطي صورة حقيقية وعادلة وفقاً لـ [اسم إطار التقرير المالي المنطبق، بما في ذلك إشارة إلى الدولة المنشئة لإطار التقرير المالي عندما لا يكون إطار التقرير المالي المستخدم هو المعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية]، وهي المسؤولة عن..."

ويُعدّ فحص القوائم المالية وفقاً لمعيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠) ارتباطاً تأكيداً محدود. وينفذ المحاسب القانوني الإجراءات، التي تتكون أساساً من طرح استفسارات على الإدارة وغيرها داخل المنشأة، بحسب مقتضى الحال، وتطبيق إجراءات تحليلية، وتكوين الأدلة التي تم الحصول عليها.

وتُعدّ الإجراءات المنفذة في الفحص أقل بكثير من تلك المنفذة في المراجعة التي تتم وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية. وبناءً عليه، فإننا لا نبدي رأي مراجعة في هذه القوائم المالية.

### أساس الاستنتاج المتحفظ

تم تسجيل استثمار الشركة (س) في الشركة (ص)، وهي منشأة أجنبية زميلة تم الاستحواذ عليها خلال العام، وتتم المحاسبة عنها بطريقة حقوق الملكية، بمبلغ xxx في قائمة المركز المالي كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١١، وتم تضمين حصة الشركة (س) من صافي دخل الشركة (ص) والبالغة قيمتها xxx في دخل الشركة (س) للسنة المنتهية في ذلك التاريخ. ولم تكن قادرين على الوصول إلى المعلومات المالية ذات الصلة للشركة (ص) المتعلقة بالمبلغ الدفترى لاستثمار الشركة (س) في الشركة (ص) كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١١، وحصة الشركة (س) في صافي دخل الشركة (ص) لنفس السنة. وبناءً عليه، فلم تكن قادرين على تنفيذ الإجراءات التي نراها ضرورية.

### الاستنتاج المتحفظ

استناداً إلى الفحص الذي قمنا به، وباستثناء التأثيرات المحتملة للأمر الموضح في فقرة أساس الاستنتاج المتحفظ، فإنه لم ينم إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية المرفقة لا تعرض بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية، (أو لا تعطي صورة حقيقية وعادلة لـ) المركز المالي للشركة (س) كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١١ وأدائها المالي وتدفعاتها النقدية للسنة المنتهية في ذلك التاريخ وفقاً لـ [اسم إطار التقرير المالي المنطبق، بما في ذلك إشارة إلى الدولة المنشئة لإطار التقرير المالي عندما لا يكون إطار التقرير المالي المستخدم هو المعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية].

[توقيع المحاسب القانوني]

[تاريخ تقرير المحاسب القانوني]

[عنوان المحاسب القانوني]

#### المثال التوضيحي (٤)

تتضمن الظروف ما يلي:

- فحص القوائم المالية الموحدة ذات الغرض العام المُعدّة من قِبل إدارة الشركة الأم وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية، والمعايير والإصدارات الأخرى التي اعتمدها الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
- تعكس شروط ارتباط الفحص وصف مسؤولية الإدارة عن القوائم المالية المنصوص عليه في الفقرة (٣٠) من هذا المعيار.
- القوائم المالية محرّفة بشكلٍ جوهري بسبب عدم توحيد منشأة تابعة. ويعد التحريف الجوهري منتشرًا في القوائم المالية. ولم يتم تحديد تأثيرات التحريف على القوائم المالية، لأنه لم يكن من الممكن عملياً القيام بذلك.
- لا يتحمل المحاسب القانوني مسؤوليات تقرير أخرى بموجب نظام محلي إضافة إلى فحص القوائم المالية الموحدة.

تقرير فحص المحاسب القانوني المستقل

[المخاطبون المعنيون]

#### التقرير عن القوائم المالية الموحدة<sup>٨</sup>

لقد قمنا بفحص القوائم المالية الموحدة المرفقة للشركة (س)، والتي تشمل قائمة المركز المالي الموحدة كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١١، وقائمة الدخل الشامل الموحدة، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية عن السنة المنتهية في ذلك التاريخ، وملخصاً بالسياسات المحاسبية المهمة ومعلومات توضيحية أخرى.

#### مسؤولية الإدارة<sup>٩</sup> عن القوائم المالية

الإدارة هي المسؤولة عن إعداد هذه القوائم المالية الموحدة وعرضها العادل، وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية،<sup>١٠</sup> والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وهي المسؤولة عن الرقابة الداخلية التي تراها ضرورية لتمكينها من إعداد قوائم مالية موحدة خالية من التحريف الجوهري، سواءً بسبب غش أو خطأ.

#### مسؤولية المحاسب القانوني

تتمثل مسؤوليتنا في إبداء استنتاج بشأن القوائم المالية الموحدة المرفقة. وقد قمنا بالفحص وفقاً للمعيار الدولي لارتباطات الفحص (٢٤٠٠) "الارتباطات لفحص القوائم المالية التاريخية" المعتمد في المملكة العربية السعودية. ويتطلب منا معيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠) استنتاج ما إذا كان قد نما إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية ككل ليست معدة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق. ويتطلب منا هذا المعيار أيضاً الالتزام بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة.

<sup>٨</sup> العنوان الفرعي "التقرير عن القوائم المالية الموحدة" غير ضروري في الظروف التي لا يكون فيها العنوان الفرعي الثاني "التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى" منطبقاً.

<sup>٩</sup> أو مصطلح آخر مناسب في سياق الإطار القانوني في المملكة العربية السعودية

<sup>١٠</sup> عندما تكون مسؤولية الإدارة هي إعداد قوائم مالية تعطي صورة حقيقية وعادلة، فيمكن قراءة هذه العبارة على النحو الآتي: "الإدارة هي المسؤولة عن إعداد القوائم المالية التي تعطي صورة حقيقية وعادلة...". وفقاً للعرف السائد في المملكة فإن هذه العبارة لا تستخدم في تقارير المحاسبين القانونيين.

ويُعدّ فحص القوائم المالية الموحدة وفقاً لمعيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠) ارتباطاً تأكيداً محدود. وينفذ المحاسب القانوني الإجراءات، التي تتكون أساساً من طرح استفسارات على الإدارة وغيرها داخل المنشأة، بحسب مقتضى الحال، وتطبيق إجراءات تحليلية، وتقويم الأدلة التي تم الحصول عليها.

وتُعدّ الإجراءات المنفذة في الفحص أقل بكثير من تلك المنفذة في المراجعة التي تتم وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية. وبناءً عليه، فإننا لا نبدي رأي مراجعة في هذه القوائم المالية الموحدة.

#### أساس الاستنتاج المعارض

كما هو مبين في الإيضاح x، لم توحيد الشركة القوائم المالية للمنشأة التابعة (ص) التي استحوذت عليها الشركة خلال عام ٢٠٠١، لأنها لم تكن قادرة على تحديد القيم العادلة لبعض الأصول والالتزامات المهمة للمنشأة التابعة في تاريخ الاستحواذ. ولذلك تمت المحاسبة عن هذا الاستثمار على أساس التكلفة. وبموجب المعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية، كان ينبغي توحيد المنشأة التابعة لأنها مسيطر عليها من جانب الشركة. ولو كانت المنشأة التابعة (ص) قد تم توحيدها، لكان العديد من العناصر في القوائم المالية المرفقة قد تأثر بشكلٍ جوهري.

#### الاستنتاج المعارض

استناداً إلى الفحص الذي قمنا به، وبسبب أهمية الأمر الذي تمت مناقشته في فقرة "أساس الاستنتاج المعارض"، فإن القوائم المالية الموحدة لا تعرض بشكلٍ عادل (أو لا تعطي صورة حقيقية وعادلة لـ) المركز المالي للشركة (س) ومنشأتها التابعة كما في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١، وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية للسنة المنتهية في ذلك التاريخ، وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية، والمعايير والإصدارات الأخرى التي اعتمدها الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

#### التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى

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

[توقيع المحاسب القانوني]

[تاريخ تقرير المحاسب القانوني]

[عنوان المحاسب القانوني]



### المثال التوضيحي (٥)

تتضمن الظروف ما يلي:

- فحص مجموعة كاملة من القوائم المالية ذات الغرض العام المُعدّة من قبل إدارة المنشأة وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية، والمعايير والإصدارات الأخرى التي اعتمدها الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
- تعكس شروط ارتباط الفحص وصف مسؤولية الإدارة عن القوائم المالية المنصوص عليه في الفقرة (٣٠) من هذا المعيار.
- لم يكن المحاسب القانوني قادراً على تكوين استنتاج بشأن القوائم المالية نظراً لعدم قدرته على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة حول العديد من العناصر في القوائم المالية، ويعتقد المحاسب القانوني أن التأثير جوهرى ومنتشر في القوائم المالية. وبشكل أكثر تحديداً، لم يكن المحاسب القانوني قادراً على الحصول على أدلة حول المخزون الفعلي والمبالغ مستحقة التحصيل للمنشأة.

تقرير فحص المحاسب القانوني المستقل

[المخاطبون المعنيون]

لقد تم تكليفنا بفحص القوائم المالية المرفقة للشركة (س)، والتي تشمل قائمة المركز المالي كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١١، وقائمة الدخل الشامل، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية عن السنة المنتهية في ذلك التاريخ، وملخصاً بالسياسات المحاسبية المهمة ومعلومات توضيحية أخرى.

### مسؤولية الإدارة<sup>١١</sup> عن القوائم المالية

الإدارة هي المسؤولة عن إعداد هذه القوائم المالية وعرضها العادل، وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية،<sup>١٢</sup> والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وهي المسؤولة عن الرقابة الداخلية التي تراها ضرورية لتمكينها من إعداد قوائم مالية خالية من التحريف الجوهرى، سواءً بسبب غش أو خطأ.

### مسؤولية المحاسب القانوني

تتمثل مسؤوليتنا في إبداء استنتاج بشأن القوائم المالية المرفقة. وبسبب الأمر الموضح في فقرة أساس الامتناع عن إبداء استنتاج، فإننا لم نتمكن من الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لتوفير أساس لإبداء استنتاج بشأن القوائم المالية.

### أساس الامتناع عن إبداء استنتاج

لم تقم الإدارة بإجراء جرد للمخزون الفعلي المتاح في نهاية العام. ولم تكن قادرين على تنفيذ الإجراءات التي نراها ضرورية فيما يتعلق بكميات المخزون التي كانت موجودة في ٣١ ديسمبر ٢٠١١، والظاهرة بـ xxx في قائمة المركز المالي في ٣١ ديسمبر ٢٠١١.

وإضافة لذلك، فإن إدخال نظام إلكتروني جديد للمبالغ مستحقة التحصيل في شهر سبتمبر عام ٢٠١١ أدى إلى أخطاء عديدة في تلك المبالغ وفي المخزون. وحتى تاريخ تقريرنا، كانت الإدارة لا تزال بصدد تدارك أوجه

<sup>١١</sup> أو مصطلح آخر مناسب في سياق الإطار القانوني في المملكة العربية السعودية

<sup>١٢</sup> عندما تكون مسؤولية الإدارة هي إعداد قوائم مالية تعطي صورة حقيقية وعادلة، فيمكن قراءة هذه العبارة على النحو الآتي: "الإدارة هي المسؤولة عن إعداد القوائم المالية التي تعطي صورة حقيقية وعادلة...". ووفقاً للعرف السائد في المملكة فإن هذه العبارة لا تستخدم في تقارير المحاسبين القانونيين.

القصور في النظام وتصحيح الأخطاء. ونتيجة لهذه الأمور، لم نتمكن من تحديد ما إذا كانت هناك أي تعديلات ربما كان من الضروري إدخالها فيما يتعلق بما هو مسجل أو غير مسجل من المخزون والمبالغ مستحقة التحصيل، والعناصر التي تتكون منها قائمة الدخل الشامل، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية.

#### الامتناع عن إبداء استنتاج

بسبب أهمية الأمور الموضحة في فقرة أساس الامتناع عن إبداء استنتاج، فلم نكن قادرين على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لتكوين استنتاج بشأن القوائم المالية المرفقة. وبناءً عليه، فإننا لا نبدي أي استنتاج بشأن هذه القوائم المالية.

[توقيع المحاسب القانوني]

[تاريخ تقرير المحاسب القانوني]

[عنوان المحاسب القانوني]

### المثال التوضيحي (٦)

تتضمن الظروف ما يلي:

- تم إعداد القوائم المالية من قبل إدارة المنشأة وفقاً لأحكام تقرير مالي لعقد ما (بعبارة أخرى، إطار ذو غرض خاص)، للالتزام بأحكام العقد. ولا تملك الإدارة إمكانية اختيار إطار التقرير المالي.
- إطار التقرير المالي المنطبق هو إطار التزام.
- تعكس شروط ارتباط الفحص وصف مسؤولية الإدارة عن القوائم المالية المنصوص عليه في الفقرة (٣٠) من هذا المعيار.
- ثمة قيد مفروض على توزيع تقرير المحاسب القانوني أو استخدامه.

تقرير فحص المحاسب القانوني المستقل

[المخاطبون المعنيون]

لقد قمنا بفحص القوائم المالية المرفقة للشركة (س)، والتي تشمل قائمة المركز المالي كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١١، وقائمة الدخل، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية عن السنة المنتهية في ذلك التاريخ، وملخصاً بالسياسات المحاسبية المهمة ومعلومات توضيحية أخرى. وقد قامت إدارة الشركة (س) بإعداد القوائم المالية على أساس أحكام التقرير المالي في البند (ي) من العقد المؤرخ في ١ يناير ٢٠١١ بين الشركة (س) والشركة (ص) ("العقد").

### مسؤولية الإدارة<sup>١٣</sup> عن القوائم المالية

الإدارة هي المسؤولة عن إعداد هذه القوائم المالية وفقاً لأحكام التقرير المالي للبند (ي) من العقد، وهي المسؤولة عن الرقابة الداخلية التي تراها ضرورية لتمكينها من إعداد قوائم مالية خالية من التحريف الجوهرية، سواءً بسبب غش أو خطأ.

### مسؤولية المحاسب القانوني

تتمثل مسؤوليتنا في إبداء استنتاج بشأن القوائم المالية المرفقة. وقد قمنا بالفحص وفقاً للمعيار الدولي لارتباطات الفحص (٢٤٠٠) "الارتباطات لفحص القوائم المالية التاريخية" المعتمد في المملكة العربية السعودية. ويتطلب منا معيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠) استنتاج ما إذا كان قد نما إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية ككل ليست معدة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق. ويتطلب منا هذا المعيار أيضاً الالتزام بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة.

ويُعدّ فحص القوائم المالية وفقاً لمعيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠) ارتباطاً تأكيداً محدود. وينفذ المحاسب القانوني الإجراءات، التي تتكون أساساً من طرح استفسارات على الإدارة وغيرها داخل المنشأة، بحسب مقتضى الحال، وتطبيق إجراءات تحليلية، وتقييم الأدلة التي تم الحصول عليها.

وتُعدّ الإجراءات المنفذة في الفحص أقل بكثير من تلك المنفذة في المراجعة التي تتم وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية. وبناءً عليه، فإننا لا نبدي رأي مراجعة في هذه القوائم المالية.

### الاستنتاج

استناداً إلى الفحص الذي قمنا به، فإنه لم ينم إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن هذه القوائم المالية غير مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً لأحكام التقرير المالي الواردة في البند (ي) من العقد.

<sup>١٣</sup> أو مصطلح آخر مناسب في سياق الإطار القانوني في المملكة العربية السعودية

### الأساس المحاسبي وتقييد التوزيع والاستخدام

بدون تعديل استنتاجنا، نود أن نلفت الانتباه إلى الإيضاح X المرفق بالقوائم المالية، الذي يوضح الأساس المحاسبي. وقد تم إعداد القوائم المالية لمساعدة الشركة (س) في الالتزام بأحكام التقرير المالي للعقد المشار إليه أعلاه. ونتيجة لذلك، فإن القوائم المالية قد لا تكون مناسبة لأغراض أخرى. وتقريرنا مُعدّ فقط للشركة (س) والشركة (ص)، ولا ينبغي توزيعه على، أو استخدامه من قبل، أي أطراف أخرى بخلاف الشركة (س) أو الشركة (ص).

[توقيع المحاسب القانوني]

[تاريخ تقرير المحاسب القانوني]

[عنوان المحاسب القانوني]

### المثال التوضيحي (٧)

تتضمن الظروف ما يلي:

- فحص قائمة المقبوضات والمدفوعات النقدية.
- أعدت إدارة المنشأة القائمة المالية وفقاً للأساس المحاسبي للمقبوضات والمدفوعات النقدية استجابة لطلب مستلم من دائن بالحصول على معلومات التدفقات النقدية. وقد تم الاتفاق بين المنشأة والدائن على الأساس المحاسبي المطبق في إعداد القائمة المالية.
- إطار التقرير المالي المنطبق هو إطار عرض عادل يهدف إلى تلبية احتياجات مستخدمين محددين إلى المعلومات المالية.
- حدد المحاسب القانوني أنه من المناسب أن يستخدم في استنتاجه عبارة "تعرض بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية".
- تعكس شروط ارتباط الفحص وصف مسؤولية الإدارة عن القائمة المالية المنصوص عليه في الفقرة (٣٠) من هذا المعيار.
- لا يوجد قيد مفروض على توزيع تقرير المحاسب القانوني أو استخدامه.

تقرير فحص المحاسب القانوني المستقل

[المخاطبون المعنيون]

لقد قمنا بفحص قائمة المقبوضات والمدفوعات النقدية المرفقة للشركة (س) عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠، وملخص للسياسات المحاسبية المهمة ومعلومات توضيحية أخرى (يشار إليها معاً بلفظ "القائمة المالية"). وقد قامت إدارة الشركة (س) بإعداد القائمة المالية باستخدام الأساس المحاسبي للمقبوضات والمدفوعات النقدية الموضح في الإيضاح X.

### مسؤولية الإدارة<sup>١٤</sup> عن القائمة المالية

الإدارة هي المسؤولة عن إعداد هذه القائمة المالية وعرضها العادل وفقاً للأساس المحاسبي للمقبوضات والمدفوعات النقدية الموضح في الإيضاح X، وهي المسؤولة عن الرقابة الداخلية التي تراها ضرورية لتمكينها من إعداد قائمة مالية خالية من التحريف الجوهرية، سواء بسبب غش أو خطأ.

### مسؤولية المحاسب القانوني

تتمثل مسؤوليتنا في إبداء استنتاج بشأن القائمة المالية المرفقة. وقد قمنا بالفحص وفقاً للمعيار الدولي لارتباطات الفحص (٢٤٠٠) "الارتباطات لفحص القوائم المالية التاريخية" المعتمد في المملكة العربية السعودية. ويتطلب منا معيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠) استنتاج ما إذا كان قد نما إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن القائمة المالية ليست معدة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق. ويتطلب منا هذا المعيار أيضاً الالتزام بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة.

ويُعدّ فحص القوائم المالية وفقاً لمعيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠) ارتباطاً تأكيداً محدود. وينفذ المحاسب القانوني الإجراءات، التي تتكون أساساً من طرح استفسارات على الإدارة وغيرها داخل المنشأة، بحسب مقتضى الحال، وتطبيق إجراءات تحليلية، وتقويم الأدلة التي تم الحصول عليها.

<sup>١٤</sup> أو مصطلح آخر مناسب في سياق الإطار القانوني في المملكة العربية السعودية

وتُعد الإجراءات المنفذة في الفحص أقل بكثير من تلك المنفذة في المراجعة التي تتم وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة المعتمدة في المملكة العربية السعودية. وبناءً عليه، فإننا لا نبيدي رأي مراجعة في هذه القائمة المالية.

### الاستنتاج

استناداً إلى الفحص الذي قمنا به، فإنه لم ينم إلى علمنا ما يدعوننا إلى الاعتقاد بأن هذه القائمة المالية لا تعرض بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية، (أو لا تعطي صورة حقيقية وعادلة لـ) المقبوضات والمدفوعات النقدية للشركة (س) في السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١٠ وفقاً للأساس المحاسبي للمقبوضات والمدفوعات النقدية الموضح في الإيضاح X.

### الأساس المحاسبي

بدون تعديل استنتاجنا، نود أن نلفت الانتباه إلى الإيضاح X المرفق بالقائمة المالية، الذي يوضح الأساس المحاسبي. وقد تم إعداد القائمة المالية لتوفير معلومات للدائن (ص). ونتيجة لذلك، فإن القائمة المالية قد لا تكون مناسبة لأغراض أخرى.

[توقيع المحاسب القانوني]

[تاريخ تقرير المحاسب القانوني]

[عنوان المحاسب القانوني]

Copyright	حقوق التأليف والنشر
<p>“This <i>Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2018 Edition</i> of the International Auditing and Assurance Standards Board published by the International Federation of Accountants in December 2018 in the English language, has been translated into Arabic by the Saudi Organization for Certified Public Accountants in [insert month and year], and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the <i>Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2018 Edition</i> was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with “Policy Statement—Policy for Translating and Reproducing Standards Published by IFAC.” The approved text of all <i>Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2018 Edition</i> is that published by IFAC in the English language.</p>	<p>قامت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين (ديسمبر ٢٠١٨م) بإعداد الترجمة العربية لإصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة، نسخة عام ٢٠١٨ التي أصدرها مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد، ونشرها الاتحاد الدولي للمحاسبين في ديسمبر ٢٠١٨م باللغة الإنجليزية. وتم إعادة نشرها بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. وقد نظر الاتحاد الدولي للمحاسبين في آلية ترجمة هذا الكتاب، والذي تمت ترجمته وفقاً لسياسة الاتحاد المنشورة بعنوان "بيان السياسة: سياسة ترجمة وإعادة النشر للمعايير التي ينشرها الاتحاد الدولي للمحاسبين". والنسخة المعتمدة لإصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة، نسخة عام ٢٠١٨، هي النسخة التي أصدرها الاتحاد الدولي للمحاسبين باللغة الإنجليزية.</p>
<p>English language text of <i>Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2018 Edition</i> © 2018 by IFAC. All rights reserved.</p>	<p>حقوق التأليف والنشر للنسخة الإنجليزية، طبعة عام ٢٠١٨، لإصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة، محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين © ٢٠١٨. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Arabic language text of <i>Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2018 Edition</i> © [year of translation] by IFAC. All rights reserved.</p>	<p>حقوق التأليف والنشر للنسخة العربية، طبعة عام ٢٠١٨، لإصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة، محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين © ٢٠١٩. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Original title: [Insert original English language title of standard as follows: <i>Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2018 Edition</i>] ISBN: [Insert original number, if any, in format 978-1-60815-389-3]</p>	<p><i>Handbook of International Quality Control, Auditing, review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2018 Edition</i> ISBN: 978-1-60815-389-3</p>
<p>Contact Permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of this document.”</p>	<p>اتصل بـ <a href="mailto:permission@ifac.org">permission@ifac.org</a> للحصول على إذن بإعادة النشر أو التخزين أو النقل أو أي استخدامات أخرى مماثلة لهذه الوثيقة.</p>